

정책연구 2014-12

# 적극적인 기업 혁신을 뒷받침할 법인세제 (R&D 조세제도) 개혁 방안에 대한 연구

정승영

정책연구 14-12

2014. 11.

# 적극적인 기업 혁신을 뒷받침할 법인세제 (R&D 조세제도) 개혁 방안에 대한 연구

정승영

## 정승영 한국경제연구원 선임연구원

성균관대학교 법학과를 졸업하고, 동 대학교 대학원에서 법학 석사와 법학 박사 학위를 취득하였다. 서울시립대 세무학과 강사로 활동하였으며, 현재 한국경제연구원 기업정책연구실 선임연구원으로 재직하고 있다.

주요 연구분야는 조세법이며, 주요 논문 및 저서로는 “일본에서의 실질과세의 원칙에 대한 논의와 시사점”(조세와 법 제5권 제2호, 서울시립대학교 법학연구소, 2012), “실질과세의 원칙과 ‘실질’ 판단에 대한 고찰”(조세법연구 제19집 제1호, 한국세법학회, 2013), 『규제 수단으로서의 증여세 활용과 문제점 - 일감몰아주기 거래의 증여의제 조항을 중심으로 -』(2013), 『주요국의 기업상속세제의 내용과 시사점』(2013) 등이 있다.

## 적극적인 기업 혁신을 뒷받침할 법인세제 (R&D 조세제도) 개혁 방안에 대한 연구

1판1쇄 인쇄 | 2014년 11월 21일

1판1쇄 발행 | 2014년 11월 24일

발행처 | 한국경제연구원

발행인 | 권태신

편집인 | 권태신

등록번호 | 제318-1982-000003호

(150-881) 서울특별시 영등포구 여의대로 24 전경련화관 45층

전화 02-3771-0001(대표), 02-3771-0060(직통) | 팩스 02-785-0270~3

[www.keri.org](http://www.keri.org)

© 한국경제연구원, 2014

ISBN 978-89-8031-702-8

8,000원

이 도서의 국립중앙도서관 출판시도서목록(CIP)은 서지정보유통지원시스템 홈페이지(<http://seoji.nl.go.kr>)와 국가자료공동목록시스템(<http://www.nl.go.kr/kolisnet>)에서 이용하실 수 있습니다.(CIP제어번호: CIP2014033933)

## CONTENTS

요약	5
I. 검토배경	7
II. R&D 과세특례제도의 현황	9
1. 우리나라의 R&D 관련 주요 조세지원제도 현황	9
2. 현행 R&D 관련 조세제도의 조세지출 현황	14
3. 소결	15
III. 주요국의 Patent Box Regime 검토	16
1. 검토 배경	16
2. 영국	17
3. 벨기에와 네덜란드	22
4. 기타 국가들의 현황	25
5. Patent Box Regime 도입에 따른 구체적인 효과 검토	27
IV. 한국형 Patent Box Regime 도입 방안	32
1. 논의 배경	32
2. R&D 조세 인센티브의 역할과 Patent Box Regime의 도입 추진 필요성	33
3. 한국형 Patent Box Regime 도입 방안 검토	44
V. 맺음말	50
참고문헌	52

## CONTENTS

### 표 목 차

<표 1> 연구개발의 준비·비용지출·시설 투자 단계 조세제도 주요 내용	10
<표 2> 연구개발성과의 이전 및 사업의 운영 관련 조세제도 주요 내용	12
<표 3> 주요 R&D 조세지출 현황	14
<표 4> 영국의 Patent Box 적용 방식 설명을 위한 사례	21
<표 5> 각국의 Patent Box Regime 비교	26

### 그 림 목 차

<그림 1> EU 국가의 혁신 활동 종합 평가	27
<그림 2> EU 내 Innovation Leader 국가(스웨덴, 덴마크, 독일, 핀란드) 평가	28
<그림 3> 주요 4개국의 Innovation Union Scoreboard 지표 변화	29
<그림 4> 벨기에와 네덜란드의 Innovation Union Scoreboard 세부 지표	30
<그림 5> 프랑스와 스페인의 Innovation Union Scoreboard 세부 지표	31
<그림 6> Patent Box Regime의 도입에 따른 세수액 비교(영국의 예측 사례)	38
<그림 7> Patent Box Regime의 도입에 따른 신규 특허출원 증감 비교(영국의 예측 사례)	39
<그림 8> 우리나라의 Innovation Union Scoreboard 혁신활동 및 성장률 지표	40
<그림 9> 우리나라의 Innovation Union Scoreboard 평가 지표	40



기존의 R&D에 관하여 조세 인센티브가 주어지는 방식이 R&D 투자비용에 대한 부담의 경감에 초점을 두고 있었다면, 본고에서 제시하는 R&D 조세제도의 개선 방안은 R&D에 따라 축적된 지식재산의 성과에 대해서 인센티브를 부여하여 사회적인 효익을 증대시키고자 하는 내용이다. 이에 따라서 영국, 네덜란드, 벨기에 등 유럽 주요국에서 점차 채택이 확대되어가고 있는 ‘Patent Box Regime’에 대해서 살펴보았다. 물론 이와 관련하여 아직 각국이 해당 제도를 시행하는 단계에 불과하기 때문에 사회적인 효용성이 명확하게 입증되었다는 연구 결과는 없지만, 그럼에도 불구하고 지식재산의 축적도 증가와 고용 증가가 기대된다는 점에서는 ‘Patent Box Regime’ 채택에 따른 이점은 분명히 존재한다.

본 보고서에서는 ‘조세제도 내에서의 혁신’을 ‘단순하게 기술의 진보를 의미하는 것이 아니라, 사회적으로 어떠한 효과를 나타내는 것인가를 드러내는 것이고, 그러한 평가를 시장을 통해서 평가 수준을 측정하는 것’이라고 재정립하여 접근해보고자 하였다. 이에 따라서 시장에서 성공한 지식재산의 수익의 증가가 혁신의 성과라는 평가 아래 ‘Patent Box Regime’을 도입하여 혁신에 대한 유인을 제공하고자 하는 것이 바람직하다고 보았다. 이러한 전제에서 R&D 활동이 증가하게 된다면, 국가 지식재산의 축적도가 높아질 뿐만 아니라, 고용창출 효과도 발생하여 그에 따른 소득세 세수 확보분도 발생하게 되는 효과도 누릴 수 있을 것으로 예상된다.

‘Patent Box Regime’을 도입함에 있어서 중요한 뼈대는 적격 지식재산의 범위와 그에 따른 소득 범위, 그리고 이에 대하여 적용할 세율이라고 할 수 있다. 이에 따라 본고에서는 세세한 내용보다는 우리나라에서 ‘Patent Box Regime’이 도입되었을 때, 적격의 지식재산 범위와 소득 범위, 적용 세율 등에 대해서 살펴보았다. 우선 지식재산은 기본적으로 자체 연구개발을 바탕으로 두되, 해당 기업이 R&D를 통해 사회에 기여하는 바가 있어야 하기 때문에 매입한 지식재산은 추가적인 R&D가 있어야 한다는 점을 제시하였다. 또한 지식재산의 소득은 기술거래성과 등을 인정할 필요성과 자체 생산하는 내용에 대하여 조세중립적으로 취급하여야 하는 까닭에서 지식재산 양도 소득과 내재된 사용료 소득에 대해서도

‘Patent Box Regime’의 적용 범위에 두어야 한다고 보았다. 마지막으로 세울의 경우에는 국제적으로 법인세율이 적정 범위로 수렴되는 과정에 있다는 전제에서 많은 국가들이 채택하고 있는 10% 내외의 범위를 채택하는 것이 합리적인 방안이라고 제시하였다. 이에 따라서 우리나라만의 ‘Patent Box Regime’ 도입을 신중하게 검토하여 보았다.



# 1. 검토배경

2013년 현 정부의 정책 기조 키워드로 ‘창조경제’가 제시된 상황에서 조세제도 역시 현실 경제의 변화 양상에 맞춰 제도적 변화가 이루어져야 하는 실정이다. 특히 창조경제의 내용은 현재의 요소투입형 경제 체제에서 벗어나 R&D를 통해 고부가가치를 창출하고 경제 성장을 선도할 수 있는 국가적 경제 체제를 마련하는데 방점이 있다. 이에 따라 대한상공회의소 등 경제 단체에서는 창조경제와 관련하여 언급한 조세제도 개선 방안 중 하나로 ‘Patent Box Regime’을 제시하고 있다.

‘Patent Box Regime’은 현재의 R&D 과세특례제도의 패러다임을 180도 전환한 체계이다. 현재의 R&D 과세특례제도는 R&D 프로세스 중 전방(Front-End)에 집중하고 있는 방식이다. 즉 R&D에 투입되는 비용에 대해서 조세제도상으로 특별한 취급을 해주고자 하는데, 이는 R&D 성공과 실패는 염두에 두지 않고, 조세제도가 R&D로 나타나는 혁신에 초점을 두어 이에 따르는 재정적 위험을 고려하고자 하는 것이다. 반면, ‘Patent Box Regime’의 경우에는 R&D 프로세스 중에서 후방(Back-End)에 집중하고자 하는 방안을 법제화한 것이다. 따라서 ‘Patent Box Regime’은 R&D가 수행된 이후 사업화(Commercialization)에 성공한 경우에 대하여 기업이 취하게 되는 수익에 대해서 별도의 법인세율을 적용하거나 특별 손금 산입을 허용해주는 방식을 채택하고 있다. 이는 국가가 필요로 하는 혁신과 경제 성장을 이끌어내는 동시에 기업 역시 지대추구에서 벗어나 새로운 성장 동력을 끊임없이 찾아내고 발전하도록 제도적인 동인(動因)을 제공해주는 방안이다.

이와 같은 제도상의 동인이 필요한 이유는 비단 현 정부의 ‘창조경제’ 정책 방안에만 국한된 것은 아니다. 현재 우리나라의 경우, 2010년 기준 R&D 지출총액 532억 달러(세계 5위), GDP 대비 3.7%(세계 3위), 특허출원 8,519건(세계 5위), 지식재산권 지수 70(세계 24위)으로 외형적인 모습은 세계적인 혁신 국가 대열에 있지만,<sup>1)</sup> 내부적으로는 자본 또는 노동 등 요소투입에만 기대는 요소투입형 성장모델을 취하고 있으면서 이러한 성장모델의 한계점

1) 정승영·강성진, “창의와 혁신: (2) 혁신 본능에 어울리는 기술·산업 시장 생태계 조성”, 『창조경제 구현을 위한 한국경제의 과제』, 한국경제연구원, 2013, 169면.



에 있어 잠재성장률은 지속적으로 낮아지는 문제점에 봉착해 있기 때문이다.<sup>2)</sup> 따라서 새로운 사회적 발전 모멘텀을 찾는 것과 동시에 다양한 경제 발전 요인을 찾아내기 위한 방향타로서 제도적 개선 방안이 필요한 것이 우리나라의 경제·사회적 현실이다. 그리고 조세제도가 우리나라의 경제·사회적 현실의 문제점을 극복하기 위한 유인을 제공하는 체제로서 작동할 수 있다는 전제에서 제도적 개선 방안 중 하나로 R&D 과세특례제도를 패러다임에서부터 재정비하여 개선하는 방안을 제기해보고자 하는 것이며, 그 내용 중 하나로 ‘Patent Box Regime’의 도입 방안에 대해서 논의해보고자 하는 것이다. 본고 이하에서는 우선 현재 우리나라의 R&D 과세특례제도의 현황에 대해서 검토해보고자 한다. 그리고 여기에서 도출되는 문제점을 개선하기 위한 조세제도 내용과 해외 사례로서 일부 유럽 국가에서 도입하고 있는 ‘Patent Box Regime’의 내용에 대해서 검토해보고자 한다. 이어서 해외 사례 등에 비추어 볼 때, 우리나라에서 도입 가능한 ‘Patent Box Regime’의 내용과 체계 등을 검토하여 법인세제의 변화를 신중하게 검토해보고자 한다.

---

2) 김창배, “지금 왜 창조경제가 필요한가?”, 『창조경제 구현을 위한 한국경제의 과제』, 한국경제연구원, 2013, 80-82면.



## II. R&D 과세특례제도의 현황

### 1. 우리나라의 R&D 관련 주요 조세지원제도 현황

#### (1) 개요

R&D 관련 주요 조세지원제도에서는 연구개발의 준비, 개발비용의 지출, 개발시설에 관한 투자, 개발성과의 이전, 개발사업의 운영단계에 이르기까지 지원을 하고 있다. 이를 프로세스 영역별로 나누어보자면, 연구개발 준비 및 이행 단계(연구개발의 준비·비용지출·시설 투자)와 연구개발에 따른 산출물의 상업화 단계(연구개발성과의 이전 및 사업의 운영)로 나눌 수 있다. 참고로 이와 같이 연구개발의 프로세스 측면에서 조세제도가 구성되어 적용되는 것은 해외의 주요 국가들의 R&D 관련 조세제도에서도 관찰할 수 있는 내용들이다.

#### (2) 연구개발 준비 및 이행 단계: 연구개발의 준비·비용지출·시설 투자

① 연구개발의 준비·비용지출·시설 투자 측면에서는 연구·인력개발비용의 세액공제, 연구개발 및 인력개발준비금의 손금 산입, 연구개발 관련 출연금 과세 특례, 설비투자 등에 대한 조세감면 등이 있다. 다만, 연구개발 및 인력개발준비금의 손금 산입의 경우에는 2013년 12월까지 준비금으로 인정된 부분에 한하여 손금으로 산입될 뿐, 2014년부터는 그 적용이 폐지되어 있는 상황이다.

② 연구·인력개발비용의 세액공제는 내국인(소득세법상의 거주자 및 법인세법상의 내국법인)이 각 과세연도에 연구·인력개발비를 투자하는 경우에 세액공제 비용은 ‘증가분 계산 방식’과 ‘당기분 계산 방식’으로 나누어서 계산이 이루어지게 된다. 또한 신성장동력산업 및 원천기술 분야의 연구·인력개발비의 경우에는 중소기업과 대기업에 따라서 별도의 계산 방식에 따라 세액공제가 이루어진다.

③ 연구개발 및 인력개발준비금의 손금 산입은 R&D에 대한 투자를 준비할 때, 이에 필요한 비용들을 충당하기 위하여 준비금 계정을 만들고 적립하게 된다면 세법상의 비용으로

인정해주는 효과를 부여하는 제도인데, 이를 통해서 각 개별 과세연도에 지출된 비용으로 인정받을 수 있는 부분이 늘어나게 되어 원래 납세하여야 할 금액을 이자 없이 용자받는 것과 같은 효과(과세이연효과 / 3년 거치 3년 분할 익금 환입)가 발생하게 된다.

④ 기업이 정부가 수행하여야 할 연구개발사업을 대행함으로써 수령하게 되는 출연금은 회계상 익금산입이 있어야 한다. 그렇지만 연구개발 관련 출연금에 대해서 과세를 하게 된다면 기업의 조세부담이 가중되기 때문에 이에 대한 조정혜택을 부여하는 것이 연구개발 관련 출연금 과세 특례제도이다. 여기에서는 개별 과학기술 관련 특별법 등을 근거법률로 하여 회계상 구분경리한 출연금에 대해서 실제 연구개발비용으로 해당 출연금을 지출하는 때에 익금에 산입되도록 과세이연효과를 부여하고 있다.

⑤ 연구 및 인력개발을 위한 설비투자에 대한 세액공제는 연구 및 인력개발을 위해서 적격 시설에 투자한 경우에 투자금액에 대해서 소득세 또는 법인세에서 세액공제를 해주는 제도이다. 투자금액에 대한 세액 계산은 연구·인력개발비용의 세액공제와 유사하게 기업의 규모별로 인정되는 비율에 차등이 이루어져 조세감면이 이루어지는 형태이다.

⑥ 설비투자 등과 관련된 기타 세제로는 기업부설연구소용 부동산의 취득세 및 재산세 면제와 학술연구용품에 대한 관세 감면이 있다. 우선 지방세특례제한법 제46조에서 규정하고 있는 부동산 취득 후 4년 이내 기업 연구소를 설립하여 사용하는 경우에 기업부설연구소용 부동산 취득세 및 재산세를 면제하는 제도이다. 학술연구용품에 대한 관세 감면(감면율 80%)은 관세법 제90조에서 규정하고 있으며, 단순히 기업의 R&D 뿐만 아니라, 전면적으로 모든 연구 활동을 위하여 수입되는 물품에 대한 관세를 감면하여 국가적으로 연구 활동을 장려하고자 고안된 규정이다.

〈표 1〉 연구개발의 준비·비용지출·시설 투자 단계 조세제도 주요 내용

항목	내용	
연구·인력개발비 세액공제 (조세특례제한법 제10조 제1항)	신성장동력 산업 등	신성장동력산업 및 원천기술에 대한 연구개발비 지출 시 해당 금액의 20%(중소기업의 경우, 30%) 세액공제
	증가분 계산	(해당 과세연도 R&D 비용 - 직전 과세연도 R&D 비용) × 40% * 단, 중소기업의 경우에는 50%
	당기분 계산	① 대기업 등 일반기업: 해당 과세연도 R&D 비용 × 3~4% (4% 한도) - 한도 계산: 3% + (일반 연구·인력개발비용 / 해당 과세연도 수입금액) × 50% ② 중견기업: 해당 과세연도 R&D 비용 × 8% - 중견기업 범위: 직전 3개 과세연도 매출 평균액 5,000억 원 미만

항목	내용	
연구·인력개발비 세액공제 (조세특례제한법 제10조 제1항)	당기분 계산	③ 중소기업: 해당 과세연도 R&D 비용 × 25% - 유예기간: 중소기업에 해당되지 않게 된 연도를 포함하여 4개 과세연도 25% 적용 - 유예기간 종료 후 1~3년 차: 15% - 유예기간 종료 후 4~5년 차: 10%
연구·인력개발 준비금의 손금 산입 (조세특례제한법 제9조)	연구·인력개발준비금 적립한 경우, 수입금액의 3% 범위에서 손금 산입 허용 (2013년까지 적립된 준비금까지로 제한)	
연구개발 관련 출연금 과세특례 (조세특례제한법 제10조의2)	① 기초연구진흥 및 기술개발지원 등에 관한 법률, 산업기술혁신 촉진법, 정보통신산업 진흥법 등에 따라 회계상 구분경리한 출연금을 익금불산입함 ② 출연금이 연구개발비로 실제 지출되는 시기 등에 맞춰 익금산입됨으로써 과세이연 효과 발생	
연구 및 인력개발 설비투자 세액공제 (조세특례제한법 제11조)	① 조세특례제한법 제11조에서 인정하는 적격 연구·인력개발시설 투자금액 × 각 기업 규모별 세액공제비율 ② 각 기업 규모별 세액공제비율: 대기업 등 일반기업 3% / 중견기업 5% / 중소기업 10%	

### (3) R&D 상업화 단계: 연구개발성과의 이전 및 사업의 운영

① 연구개발성과의 이전 및 사업 운영에 있어서의 R&D 과세제도는 상당히 제한적인  
폭에서 운영되고 있다. 우선 기술이전소득에 대한 과세특례는 2014년 1월 세법 개정을 통하  
여 도입된 제도로, 과거 2005년까지 운영된 바 있는 조세특례제한법상의 기술이전소득에  
대한 과세특례제도를 부활시킨 것으로 평가받고 있다. 다만, 과거 2005년 기술이전소득에  
대한 과세특례제도의 경우에는 기업 규모와 관계없이 적용될 수 있는 여건이 마련되어 있었다  
는 특징이 있었으나, 본 제도는 중소기업에 한하여 적용된다는 제한점이 있으며, 외국인에게  
기술이전 등 지식재산을 이전하는 경우에는 해당 제도의 과세특례를 활용할 수 없는 제한이  
있다. 이에 따라서 중소기업이 내국인에게 특허권 등의 기술을 이전하여 소득이 발생하고  
세액감면을 신청하는 경우에는 해당 소득을 분리하여 소득세 또는 법인세의 50%를 감면하는  
특례가 적용된다.<sup>3)</sup> 또한 기술이전소득 과세특례에 대응하여 기술취득에 대한 과세특례제도  
가 도입되었는데, 기술을 취득한 중소기업의 경우에는 해당 지식재산의 취득금액의 7%에  
해당되는 금액을 소득세(사업소득에 한함) 또는 법인세에서 공제해주고 있다.<sup>4)</sup>

3) 조세특례제한법 제12조 제1항.

4) 다만, 공제상한이 납부할 소득세 또는 법인세액의 10%로 제한된다. : 조세특례제한법 제12조 제2항.

② 기술혁신형 합병과 주식취득에 대한 세액공제 제도는 혁신적인 기술가치를 지니고 있는 벤처기업 자체를 사고파는 시장을 활성화시킴으로써 창의적인 연구개발성과가 자연스럽게 상업화될 수 있는 토대를 마련하고자 도입된 제도이다. 단순히 기술 자체를 이전하는 것이 아니라, 기술을 보유한 기업을 대상으로 한다는 측면에서 기술이전 방식에 대해 더욱 유연하게 대처하고자 한 것이다.

③ 연구개발특구 입주기업에 대한 조세감면은 대덕특구 등 연구개발특구에 입주한 기업을 대상으로 하고 있다. 이에 따라서 2015년 12월 31일까지 첨단기술기업으로 지정받은 기업이나 또는 등록된 연구소 기업인 경우에는 생명공학산업, 정보통신산업, 정보통신서비스사업, 산업발전법상의 첨단기술 및 제품 관련 산업에서 나오는 소득에 대해서 조세감면에 관한 과세특례를 규정하고 있다. 여기에서 첨단기술기업이 되기 위해서는 특허권을 보유하고 이를 활용해서 제품을 생산하고 판매하여야 하면서 연구개발특구에 입주한 상황이어야 한다.<sup>5)</sup> 특히 연간 총매출액에서 연구개발비 또는 특허권을 활용한 생산·판매액이 차지하는 비율이 일정 수준(연구개발비의 경우, 5% / 생산·판매액의 경우, 30%)을 넘어야 한다.<sup>6)</sup>

〈표 2〉 연구개발성과의 이전 및 사업의 운영 관련 조세제도 주요 내용

항목	내용
기술이전소득 과세특례 (조세특례제한법 제12조 제1항)	① 중소기업이 2015년 12월 31일까지 특허권 등의 기술을 이전함에 따라 발생한 소득에 대해서 소득세 또는 법인세의 50% 감면 ② 기술이전소득에서의 기술의 범위 - 특허권, 실용신안권, 과학기술분야에서의 기술비법 등 - 과학기술분야에서의 기술비법은 직접 개발한 것에 한정
기술취득에 관한 과세특례 (조세특례제한법 제12조 제2항)	① 중소기업이 2015년 12월 31일까지 특허권 등을 취득한 경우에 취득 금액의 7%에 해당되는 금액을 소득세(사업소득에 한함) 또는 법인세에서 공제 ② 최고 상한은 해당 과세연도의 소득세 또는 법인세의 10%

5) 연구개발특구의 육성에 관한 특별법 제9조 제1항. 특히 연구소 기업의 경우에는 공공연구기관, 산학연협력 기술지주회사, 신기술창업전문회사로서 공공연구기관이 보유하는 주식 또는 지분이 50%를 초과하는 회사, 공공연구기관 첨단기술지주회사 등에 해당되는 경우이어야 한다. : 연구개발특구의 육성에 관한 특별법 제9조의3.

6) 연구개발특구의 육성에 관한 특별법 시행령 제12조의3 제2항.

항목	내용
기술혁신형 합병과 주식취득 과세특례 (조세특례제한법 제12조의3 및 제12조의4)	<ol style="list-style-type: none"> <li>① 국내 법인이 기술혁신형 중소기업을 합병하거나 또는 기술혁신형 중소기업의 주식을 취득하는 경우, 지급가액 중 기술가치금액의 10% 상당 금액을 법인세에서 공제</li> <li>② 기술혁신형 중소기업은 벤처기업 육성에 관한 특별조치법 제25조에 따른 벤처기업, 또는 중소기업 기술혁신 촉진법 제15조에 따른 기술혁신형 중소기업이 해당됨</li> <li>③ 2015년 12월 31일까지 합병 또는 주식 취득한 경우에 한함</li> <li>④ 기술가치금액의 범위               <ul style="list-style-type: none"> <li>- 법정 기술평가기관이 평가한 가치 합계액</li> <li>- 합병 또는 주식 매입가액에서 피합병법인(또는 피인수법인)의 순자산 시가의 130%</li> </ul> </li> </ol>
연구개발특구 입주기업 세액감면 (조세특례제한법 제12조의2)	<ol style="list-style-type: none"> <li>① 감면세액 계산을 위한 기본 공식            감면세액 = 산출세액 × 감면대상소득/과세표준 × 100%(1~3년차) 또는 50%(4~5년차)</li> <li>② 감면대상소득               <ol style="list-style-type: none"> <li>1) 공제액이 감면대상소득에서 직접 발생한 경우: 공제액 전액                    ⇨ 감면대상소득 = 감면대상사업의 각 사업연도 소득금액 - 공제액</li> <li>2) 공제액이 감면대상소득에서 발생했는지 불명확한 경우: 금액에 비례하여 계산                    ⇨ 감면대상소득 = A - [공제액 × A/B]                    * A: 감면대상사업의 각 사업연도 소득금액                    * B: 해당 기업의 각 사업연도 소득금액</li> </ol> </li> <li>③ 사례            감면대상소득금액이 5억 원, 기타소득금액이 3억 원인 법인 A가 있으며, 법인세율 20%, 감면비율 50%를 적용받는 경우(최저한세 미적용 가정)            ⇨ 과세표준: 8억 원            산출세액: 8억 원 × 20% = 1억 6,000만 원            감면세액: 1억 6,000만 원 × 5억/8억 × 50% = 5,000만 원            납부할 세액: 1억 6,000만 원 - 5,000만 원 = 1억 1,000만 원</li> </ol>

\* 연구개발특구 입주기업 세액감면 정리 내용 출처: 조용립, 『연구개발 조세특례 실무』, 삼일인포마인, 2014, 452~454면 표 내용 재구성.

#### (4) 도입 추진 입법안

R&D 관련 조세제도 중 하나로 2014년 7월 1일 조세특례제한법 제12조 일부개정법률안(김희국 의원 외 10인)이 발의된 바 있다. 해당 입법안은 현재 조세특례제한법 제12조의 제목을 ‘기술이전 및 기술취득’에서 ‘기술이전·취득 및 기술사업화 제품’으로 변경하고 있다. 또한 입법안에서는 조세특례제한법 제12조 제3항에 중소기업이 자체 연구·개발한 특허권 등을 2019년 12월 31일까지 대여함으로써 발생하는 소득에 대해서는 해당 소득에 대한 소득세 또는 법인세의 75%를 감면하며, 특허권 등을 이용하여 생산한 것으로 인정되는 경우에도 동일한 내용이 적용될 수 있도록 규정하는 내용을 포함하도록 제안하고 있다.<sup>7)</sup>

## 2. 현행 R&D 관련 조세제도의 조세지출 현황

R&D 관련 조세지출 현황을 살펴보면, 약 3.3조 원이며, 주요 조세지출 항목 중 연구 및 인력개발비에 대한 세액공제가 현재 약 2.7조 원(2014년 전망)으로 조세지출 주요 항목 중 1위를 차지하고 있는 등 전체 조세제도에서 차지하는 비중이 상당하다. 이를 구체적으로 살펴보자면, R&D 관련 조세지출 중 가장 비중을 많이 차지하고 있는 부분은 앞서 언급한 연구 및 인력개발 비용에 대한 세액공제로 약 2.7조 원에 해당하며, R&D 관련 조세지출의 약 80% 이상을 차지하고 있다.

〈표 3〉 주요 R&D 조세지출 현황

구분	2012(실적)	2013(잠정)	2014(전망)
연구 및 인력개발비에 대한 세액공제	25,567억 원	29,155억 원	27,760억 원
연구 및 인력개발 설비투자에 대한 세액공제	1,552억 원	1,635억 원	1,754억 원
연구 및 인력개발 준비금 손금 산입	819억 원	856억 원	967억 원
연구개발특구에 입주하는 첨단기술기업 등에 대한 법인세 등의 감면	205억 원	117억 원	202억 원
R&D 관련 기타 과세특례	2,755억 원	2,891억 원	2,653억 원
전체 연구개발 관련 조세지출 합계	30,898억 원	34,654억 원	33,336억 원

출처: “2014년도 조세지출예산서”, 대한민국 정부, 2014. 4., 30~33면 표 재구성.

7) 조세특례제한법 일부개정법률안(의안번호 11049 : 김희국 의원 대표발의 / 2014. 7. 1.).

### 3. 소결

대다수의 국가들이 선택하고 있는 방식인 R&D 조세제도상의 손금 산입 또는 세액공제 방식은 이른바 R&D 프로세스 내에서 초기 투자에 대한 유인책으로서 수익비용대응원칙(the Matching Principle)에 따르지 않고, 일정 부분을 해당 과세연도에 세제상의 효과가 발휘될 수 있도록 내용을 구성하고 있다. 하지만 R&D 프로세스 과정 내에서 투자비용에 대한 유인책만 강화되어 있는 경우에는 R&D를 통해서 상업화에 성공한 사례들에 대한 강력한 유인책이 되지 못할 뿐더러, 경제적 또는 사회적인 효익을 창출한 R&D 성과물과 실패한 성과물 간의 차별적 유인을 제공하지 못하게 된다. 특히 해당 조항들은 대부분이 한시법 조항으로 장기적으로 R&D에 대한 안정적인 인센티브 제공이 불확실한 상황이다.<sup>8)</sup> 따라서 단순히 R&D에 투입되는 투자비용에 대한 조세제도상의 인센티브를 제공하는 것에서 벗어나, R&D 성과물에 대한 인센티브를 R&D 프로세스상의 주요 단계에서 각각 제공할 수 있는 체제로 돌아섬으로써 법인세제 체계를 R&D 프로세스의 흐름과 맞춰 구성할 필요성이 있다.

이하에서는 실제 R&D의 성과물 자체에 초점을 두어 조세 인센티브를 마련하여 제공하고 있는 유럽의 국가들의 사례를 살펴보고자 한다. 해당 국가들에서 운영하고 있는 새로운 R&D 조세제도를 통칭하여 ‘Patent Box Regime’이라고 한다. 아래에서는 ‘Patent Box Regime’을 도입하여 운영하고 있는 국가들에서 나타나는 각국별 제도의 구체적인 특징에 대해서 살펴보고, 그에 따른 효과에 대해서 검토해본다.

---

8) 연구·인력개발준비금의 손금 산입(2014년 폐지), 연구개발 출연금 과세특례(2015년 12월 31일 한시조항), 연구 및 인력개발을 위한 설비투자 세액공제(2015년 12월 31일 한시조항), 기업부설연구소용 부동산 취득세 및 재산세 면제(2014년 12월 31일 한시조항)가 한시적 효과만 부여하고 있다.





### III. 주요국의 Patent Box Regime 검토

#### 1. 검토 배경

유럽에서 시작되어 미국과 일본에서까지 도입 논의가 이루어지고 있는 Patent Box Regime은 지식재산에서 창출되는 수익에 대해서 낮은 세율을 적용하거나, 또는 별도의 손금 산입금액을 산정하여 추가적으로 손금에 반영하는 구조를 갖추고 있다. 지식재산에서 발생하는 소득에 대해서 세율을 낮춰줌으로써 기업의 혁신성을 제고하는 내용을 세제에 반영한 것은 1973년 아일랜드가 처음이나,<sup>9)</sup> 실제 국제 사회에서 논의의 초점 대상으로 언급되기 시작한 것은 10년이 되지 않은 상황이다. 최근 논의가 활발하게 이루어지게 된 것은 네덜란드, 벨기에, 룩셈부르크 등 유럽 국가들에서 채택되던 Patent Box Regime이 영국에까지 영향을 미치면서, 결국 영국에서 2013년 4월부터 Patent Box Regime을 도입하여 운영하기 시작하였기 때문이다. 이와 관련하여 Patent Box Regime을 국가 간의 무리한 조세경쟁의 산물로 보는 경우도 있으나,<sup>10)</sup> 기업이 사회의 혁신을 가져오는 사항에 대해서 유인을 제공하는 체계로서 이해해볼 수도 있다. 본고 이하에서는 Patent Box Regime을 도입하여 운영하고 있는 유럽 주요국의 법제 사례와 효과에 대해서 면밀하게 검토해보고자 한다.

9) 아일랜드는 국가 갱생 계획(National Recovery Plan of 2011~2014)에 따라 해당 제도를 폐지하였다. 하지만 아일랜드의 법인세율은 12.5%로 낮은 수준에 해당되기 때문에 여전히 법인세율에서 경쟁력은 유지되고 있다. : Graetz, Michael J., and Rachael Doud, "Technological Innovation International Competition, and the Challenges of International Income Taxation", 113 Columbia Law Review 347, 2013, pp.366~367 참조.

10) Atkinson, Robert D. and Scott Andes, "Patent Boxes : Innovation in Tax Policy and Tax Policy for Innovation", The Information Technology and Innovation Foundation, 2011, pp.7~8 참조.

## 2. 영국

### (1) 영국 Patent Box Regime의 구체적인 요건들

#### 1) Patent Box Regime의 적용을 신청할 수 있는 당사자의 범위

Patent Box Regime에는 국내의 법인세제를 개혁하는 내용이 담길 뿐만 아니라, 국내에 설립된 외국의 자회사들에게도 고스란히 적용되는 내용이 담기는 만큼 그에 따르는 법인의 국제조세 문제도 연계되어 반영될 수밖에 없다. 즉 애초에 Patent Box Regime의 적용을 신청할 수 있는 당사자가 될 수 있는지 여부를 가리는 문제가 발생할 수 있다는 점이다. 영국의 Patent Box Regime에서는 일반적으로 국제조세에서 조세중립성(Tax Neutrality)이 확보되는 국제조세체제를 그대로 따르기 위하여, Patent Box Regime의 적용을 신청할 수 있는 당사자의 범위를 영국 연방의 법인 기업(UK Company) 및 영국 연방에 둔 고정사업장(Permanent Establishment)으로 본다.<sup>11)</sup>

#### 2) Patent Box Regime의 적용 대상이 되는 적격 지식재산의 범위

Patent Box Regime의 시작점이 되는 ‘지식재산’의 범위는 제도를 시행하는 영국의 유용한 지식재산 총량을 늘리고자 하는 정책을 그대로 반영하고 있다. 즉 영국의 Patent Box Regime은 영국 지식재산청(UK Intellectual Property Office)과 유럽연합 특허청(European Patent Office)에서 부여한 특허권 및 각종 지식재산권을 대상으로 제한하고 있다. 또한 더불어서 단순히 특허권뿐만 아니라, 신약, 동물, 식물 특허에 따른 생산물(Pharmaceutical, Veterinary and Plant Protection Products) 등에 대해서도 적용하고 있다.<sup>12)</sup>

다만, 지식재산 중에서는 원천적으로 Patent Box Regime의 적용이 일부 제한되는 부분이 있다. 우선 노하우 및 영업비밀(Know-how and Trade secrets)과 소프트웨어 저작권에 대해서는 적격 지식재산과의 밀접한 연관성이 인정되는 경우에 한하여 Patent Box Regime이 적용된다.<sup>13)</sup> 또한 일반적인 상표권 및 트레이드마크와 등록된 디자인에 대해서는 Patent Box Regime의 적용 범위에서 제외된다.<sup>14)</sup>

11) Japan External Trade Organisation, “European Patent Box Regimes”, PwC, 2013, p.2.

12) 이상 357BB of UK Corporation Tax Act 2010.

13) 357BB of UK Corporation Tax Act 2010.

14) Japan External Trade Organisation, “European Patent Box Regimes”, PwC, 2013, p.2.

### 3) 적격 지식재산의 소유 및 관리 권한에 대한 요건

Patent Box Regime을 적용받기 위해서는 기업들이 다음과 같은 요건, 네 가지 중 하나를 충족하고 있어야 한다. i) 적격 지식재산의 법적 소유권을 확보하고 있거나,<sup>15)</sup> ii) 적격 지식재산에 대한 배타적 실시권(exclusive licence)을 확보하는 경우,<sup>16)</sup> iii) 적격 지식재산에 관한 모든 권리들의 수익적 소유자인 경우,<sup>17)</sup> iv) 적격 지식재산의 개발에 참여하는 경우라면, 비용 분담 등에 관한 적격 요건(qualifying cost-sharing arrangement)의 당사자로 적격 지식재산에 대한 권리를 취득할 것.<sup>18)</sup>

### 4) R&D 관련 요건

영국의 경우에는 Patent Box Regime의 대상이 되는 지식재산이 반드시 영국 회사나 고정 사업장에서 연구개발에 따라 나온 산출물일 것을 요구하지는 않는다. 이는 다국적 기업들이 각 지역의 인프라에 따라 분업화되어 연구개발이 이루어지고 있는 현실에 기초한 것이다. 다만, 지식재산은 영국 기업이 해당 적격 지식재산이 연관된 산출물을 개발하는데 상당한 기여를 할 것만을 규정하고 있는데, 이와 관련해서는 비용, 시간, 노력 및 특정 조건에서의 가치에 대한 기여 차원 등이 모두 고려되는 대상이 된다.

특히 중요한 점은 Patent Box Regime을 적용받고자 하는 기업이 적격 대상이 되는 지식재산의 관리지배를 실질적으로 할 수 있는 경우에 해당되어야 한다. 여기에는 해당 지식재산을 소유하는 것뿐만 아니라, 해당 지식재산으로부터 이어질 수 있는 연구개발 또는 차후의 사용 및 창출되는 수익에 관한 계속적인 결정권을 가진 경우에 해당되는 것까지 포함한다.<sup>19)</sup>

---

15) 357B(2) of UK Corporation Tax Act 2010.

16) 357B(2) of UK Corporation Tax Act 2010.

17) 357BA of UK Corporation Tax Act 2010.

18) 357GC of UK Corporation Tax Act 2010.

19) 357BE of UK Corporation Tax Act 2010.

## 5) 적격 지식재산에 연관되는 수익의 유형

Patent Box Regime의 핵심 중 하나라고 할 수 있는 것은 ‘어느 범위까지 지식재산에서 창출된 수익으로서 Patent Box Regime의 적용 대상이 된다고 인정할 것인가?’이다. 이른바 적격 재산에서 창출된 지식재산 연관 수익(Relevant IP income)의 범위에 대한 확정 문제이다. 이와 관련해서 영국은 다음과 같이 범위를 제한해두고 있다. i) 특허권에 따라 출시된 상품 또는 물리적으로 특허 상품과 결합된 품목의 전 세계 매출액, ii) 특허품목에 결합되도록 고안된 부품 및 기타 상품에서 나오는 수익, iii) 적격 지식재산에 대해서 라이선스를 부여함으로써 받게 되는 사용료 등의 글로벌 수익 및 적격 지식재산권에 대한 2차 라이선스로부터 받게 되는 사용료 등, iv) 적격 지식재산의 처분 및 양도에 따른 수익, v) 적격 지식재산에 대한 침해로 인한 손해배상금액 및 보상금액, vi) 기업 집단 내부에서 특허권 등 지식재산이 활용되는 경우에 특수관계가 없는 제3자에게 적격 지식재산의 라이선스를 부여하였다면 받았을 명목상 독립가격의 사용료 금액(notional arm's length royalty)이 이에 해당된다.<sup>20)</sup>

## (2) 영국 Patent Box Regime에 따른 수익 계산과 세율 적용

### 1) 수익 계산

① Patent Box Regime을 적용받고자 하는 기업은 우선 적격 수익으로서 인정되는 수익을 계산하기 위해서는 두 가지 방식 중 하나를 선택할 수 있다. i) 일반적인 적용 방식(the Standard method)으로는 총 수익(total gross income) 중에서 지식재산에 따른 수익이 차지하는 비중을 계산하여 과세대상 금액에 할당하는 방식이다.<sup>21)</sup> ii) 기업들이 또 하나 선택할 수 있는 계산 방식으로는 수익 흐름 계산 방식(the Income streaming method)이다. 이 경우에는 적격 수익과 비적격 수익 간에 공정하고 합리적인 근거(a consistent and ‘just and reasonable’ basis)에 따라 그 비용을 할당하는 것이다.<sup>22)</sup>

② Patent Box Regime은 지식재산과 연관 있는 수익을 분리하여 별도의 과세체계에 따라 과세하는 체제이지만, 엄연히 동일한 기업 내부의 인프라를 활용하는 측면도 있기 때문에 그에 따라 일반적인 법인세 수익을 계산할 때 고려되고 있는 중첩 비용 부분을 어떻

20) 357CC~CF of UK Corporation Tax Act 2010.

21) 357C of UK Corporation Tax Act 2010.

22) 357D of UK Corporation Tax Act 2010.

게 공제할 것인가에 대한 논의와 내용을 반영하고 있다. ‘일상 수익 및 비용(Routine return)’이라 하며, 여기에는 기업을 운영하는 과정에서 이용되는 내부 인프라나 전반적인 자문 비용 등이 해당된다. 구체적으로는 근로자의 급여, 기업의 부동산 및 건물에 대한 비용, 공장 및 사업용 고정자산 비용, 교통 및 전문가의 자문 및 관리 비용들이 해당될 수 있다.<sup>23)</sup> Patent Box Regime에서는 이와 같은 일반적인 관리비용으로서의 성격으로 공유되는 비용 부분으로 적격 지식재산 수익의 10%를 할당하여 공제하고 있다.<sup>24)</sup>

③ 또한 영국의 Patent Box Regime은 기본적으로 상표권이나 트레이드마크 또는 디자인권에 따른 수익에 대해서는 적격 지식재산의 수익으로 인정하지 않기 때문에 적격 지식재산 수익 중에서 마케팅 비용 등의 항목으로 공제가 이루어지는 과정이 반영되어 있다. 실제 지급한 상표권 사용료 또는 마케팅 비용이 있다면 제3자의 독립가격 내에서 공제할 수 있다.<sup>25)</sup> 하지만 대부분이 논쟁거리의 대상이 될 수 있기 때문에 일종의 안전항(Safe Harbour) 영역으로 두 가지 영역을 정해두고 계산을 단순화하고자 하고 있다. 여기에서 안전항 영역이란 소득 계산 과정에서 해당 영역의 수준만큼을 수익에서 공제한다면, 별다른 조작이 없는 한 과세관청에서 합리적인 비용으로 취급한다고 규정하는 것을 말한다.<sup>26)</sup>

안전항 조항은 일정 수준의 비용을 인정해주는 내용으로 구성되어 있다. 일정 매출액 이하의 기업들은 단순히 전체 적격 지식재산 수익 중 25% 이하를 해당 비용으로 할당하여 공제할 수 있다(Small claims treatment).<sup>27)</sup> 그 이외의 일반 기업의 경우에는 적격 지식재산 수익의 10% 이하를 해당 비용으로 할당하여 공제할 수 있다.<sup>28)</sup>

## 2) 세율 적용

공제 대상을 뺀 나머지 적격 지식재산의 수익에 대해서는 Patent Box Regime 세율인 10%가 적용된다. 그렇지만 세율 적용 과정은 단순히 ‘남은 적격 지식재산의 수익 × 10%’의 방식으로 계산되지는 않는다. 왜냐하면 영국의 Patent Box Regime은 간접적으로 계산하는 방식을 채택하고 있기 때문이다. 그 계산 방식은 현행 R&D 비용의 손금공제(R&D

23) Japan External Trade Organisation, *op.cit.*, p.4.

24) 357C(1), 357CI~357CK, and 357DA(1)(4) of UK Corporation Tax Act 2010.

25) 357C(1), 357CN~357CP, 357DA(1)(6) of UK Corporation Tax Act 2010.

26) Japan External Trade Organisation, *op.cit.*, p.4.

27) 357CL~357CM, and 357DA(1) of UK Corporation Tax Act 2010.

28) 357CN(2), 357DA(1) of UK Corporation Tax Act 2010.

tax deduction) 방식과 유사한데, 비용으로 일정 금액을 계산하고, 해당 당사자 기업의 과세대상 수익에 이를 반영하여 전체적으로 과세대상 수익을 줄이는 방식이다.<sup>29)</sup> 이와 같은 Patent Box tax reduction은 결과적으로 적격 지식재산의 수익에 대해서 유효세율이 10%로 적용되는 효과를 발생시킨다.

영국에서는 Patent Box Regime과 동시에 기존의 R&D 세액공제제도를 적용하는 것을 인정하고 있기 때문에 R&D 관련 비용에 대해서 세액공제 받을 수 있는 부분도 여전히 인정된다는 측면이 있다.<sup>30)</sup> 이에 따라서 결국 지식재산과 관련하여 창출되는 수익은 10% 미만의 유효세율이 적용되는 효과가 나타나게 된다. 아래의 <표 4>은 적격 IP 수익이 있는 대기업의 경우에서 Patent Box Regime이 적용될 경우의 세액 계산 과정 및 내용이다.

<표 4> 영국의 Patent Box 적용 방식 설명을 위한 사례

1단계: 총소득 계산	
매출액	£50,000,000
과세 전 이익 (Profit before tax)	£7,300,000
세무 조정된 이익 (Tax adjusted trading profit)	£6,900,000
2단계: 지식재산에 귀속되는 과세소득 계산	
세무 조정된 이익 (Tax adjusted trading profit)	£6,900,000
R&D Super Deduction (환원 추가)	(+) £2,100,000
환원되어 계산된 이익 (Profits to be apportioned)	£9,000,000
지식재산 소득의 비중 (Multiplied relevant percentage)	58%
지식재산에 귀속되는 과세소득	£5,220,000(9,000,000 × 0.58)

29) 357A(3), and 357A(4) of UK Corporation Tax Act 2010.

30) 영국의 R&D 세액공제 제도(UK's R&D tax credit incentives) 역시 기업 규모별로 차등 적용되는 시스템을 적용하고 있다는 점에서 우리나라와 유사한 측면이 있다. 이와 관련된 내용은 영국 연방 국세청(HM Revenue & Customs) "R&D Relief for Corporation Tax" : <http://www.hmrc.gov.uk/ct/forms-rates/claims/randd.htm#1>

3단계: 일반 비용 공제	
지식재산에 귀속되는 과세소득	£5,220,000
지식재산 소득에 귀속되는 일반 수익 및 비용	(-) £475,600 (〈매출액에서의 일반 비용이〉 £8,200,000 × 0.58 × 10%)
적격 이득 (Qualifying residual profit)	£4,744,400
마케팅 자산 수익 공제	(-) £885,000 (〈가정분 / 여기에는 브랜드에 따른 수익 등이 포함됨〉)
적격 지식재산 소득	£3,859,400
4단계: Patent Box Regime에 따른 추가 공제액 계산 공제	
Patent Box 공제액	(약) £2,022,325.6 [£3,859,400 × (21% - 10% / 21%)] ※ 2014년 영국 법인세율 21%〈the main rate〉
£2,022,325.6을 추가적으로 손금에 산입하여 법인과세 대상 수익을 감소시킴	

출처: KPMG, "Patent Box: What's in it for you?", 2012, pp.4~5 내용 수정·재구성

### 3. 벨기에와 네덜란드

#### (1) 벨기에의 Patent Income Deduction(‘PID’)

##### 1) 적용 신청 대상

벨기에의 Patent Income Deduction(이하 PID)은 벨기에의 내국법인(기업 규모와 관계 없이 적격성이 인정됨)과 고정사업장을 가진 사업자가 벨기에에서 R&D를 통해 얻게 된 지식재산의 소득에 대해서 손금으로 공제해주는 방식을 가진 제도이다.<sup>31)</sup> 이에 따라서 2007년 이후부터 벨기에 법인이 자체 개발하였거나, 또는 자체 개발하지는 않았지만 지식재산의 개량분이 있는 경우에 대해서 산출되는 소득은 PID의 적용 대상에 해당되게 된다. 특히 벨기에 법인이 과세관청을 통해 적격성을 인정받은 해외 R&D 센터를 보유하고 있는 경우에는 해외의 R&D 센터에서의 연구개발에 따라 취득하게 된 지식재산에 대해서도 PID의 적용이 인정되고 있다.

31) Ernst & Young, 『Worldwide R&D incentives reference guide 2013-2014』, 2013, p.22.

## 2) PID의 적격 지식재산과 적용 대상 소득의 범위

우선 벨기에의 PID에서의 적격 지식재산은 특허 또는 특허와 유사한 권리(Patent Certificate)들로 여기에는 기술 노하우 등과 같이 실질적으로 특허와 동일한 역할과 기능을 하는 권리들이 포함된다.<sup>32)</sup> 따라서 상표, 디자인, 일반적인 영업비밀 등은 PID의 적격 지식재산에 포함되지 않는다.<sup>33)</sup> 다만, 벨기에의 PID가 적용될 수 있는 지식재산 소득의 범위는 일정의 제한이 있는데, 지식재산에서부터 산출되는 통상소득(ordinary income)만이 적용 대상에 해당될 뿐, 자본소득(capital gain)에 대해서는 적용되지 않는다.<sup>34)</sup> 이에 따라서 벨기에의 모회사나 또는 고정사업장이 적격 지식재산을 활용하여 라이선스 비용을 받는 경우라면, 해외 특수관계법인으로부터 받은 경우라 하더라도 제3자의 독립가격(the arm's length price)으로 계산하여 받은 수익에 해당되면 PID가 적용된다.<sup>35)</sup> 또한 벨기에의 내국법인 및 고정사업장에서 생산한 물품의 판매가격 중 내재되어 있는 특허 사용료 수익 부분(embedded patent income)만큼은 PID의 적용 대상에 해당된다.<sup>36)</sup>

## 3) PID의 적용

벨기에의 PID 체계는 적격 지식재산에서 창출되는 PID 적용 소득 범위에 해당된다면, 해당 소득의 80%는 손금으로 공제되고, 나머지 20%에 대해서만 법인세율이 적용되는 체제를 갖추고 있다. 현재 벨기에의 법인세율은 33%인데,<sup>37)</sup> PID가 적용되는 경우에는 유효세율이 약 6.8%까지 감소하게 되는 효과가 발생하게 된다.<sup>38)</sup>

32) Ernst & Young, *op.cit.*, p.22.

33) Japan External Trade Organisation, *op.cit.*, p.6.

34) PwC, "Global Research & Development Incentives Group"(May 2014), p.8.

35) Graetz, Michael J., and Rachael Doud, *op.cit.*, p.364.

36) 이 부분은 현재 OECD의 BEPS 대응 문제와 관련하여 원가분담약정에 따른 정상원가 산정과도 관련이 있는 내용이다. 정상원가 계산에 있어서 국제적인 BEPS 대응체계가 작동하게 되는 경우에는 벨기에의 방식과 같은 접근으로 국내에서 성장한 다국적 기업의 사용료 소득에 대한 과세 부담을 경감시켜주어야 할 필요성도 있을 것으로 사료된다. 이와 관련된 참고 문헌으로는 하선희, "원가분담약정의 정상원가분담액에서 제외되는 무형자산의 사용대가 규정에 관한 고찰", 『조세법연구』 제19집 제2호, 한국세법학회, 2013.

37) Ernst & Young, 『Worldwide Corporate Tax Guide 2014』, p.135.

38) Ernst & Young(2013), *op.cit.*, p.19.



## (2) 네덜란드의 Innovation Box(‘IB’)

### 1) 적용 신청 대상

네덜란드의 Innovation Box(이하 IB)는 2007년 네덜란드가 도입하여 운영하던 Dutch Patent Box를 2010년 개선하여 이름 붙인 과세체계로서 타국의 Patent Box와 비교하여 볼 때, 파격적인 내용들이 반영되어 있다. IB를 신청하기 위해서는 네덜란드에 납세의무가 있어야 하기 때문에 적용 신청대상으로는 네덜란드의 국내 법인 또는 고정사업장만이 해당된다. IB에서는 적격 지식재산에서 창출되는 순소득에 대해서 특별 세율을 적용하여 과세하게 된다.

### 2) 적격 지식재산과 적용 대상 소득의 범위

IB가 적용될 수 있는 적격 지식재산은 다음의 조건을 만족하는 지식재산이어야만 한다. i) 네덜란드 또는 외국의 특허를 받은 지식재산이거나, 또는 ii) 적격 R&D 활동 신고(S&O Verklaring or R&D Declaration)가 이루어져 네덜란드 경제부로부터 인정받은 연구개발로 취득된 지식재산에 해당되어야 한다.<sup>39)</sup> ii)의 요건이 있는 까닭은 이른바 특허권이 인정되지 않지만, 특허와 동일하게 실질적으로 기술적인 발전이 있고, 사업화에 성공한 부분에 대해서 IB의 효과를 적용해주고자 마련된 것이다. ii)에 따라서 소프트웨어나 영업비밀에 대해서도 적격 지식재산으로 인정될 수 있는 길을 열어두고 있다.<sup>40)</sup> 다만, 여기에서 상표나 브랜드 등 마케팅을 위한 지식재산은 적용 대상에서 제외하고 있다.

여기에서 적격 지식재산은 국내 법인이 R&D를 통해서 직접 개발한 경우에 제한하지는 않는다. 따라서 해당 지식재산권을 매매 과정을 통해서 취득한 경우에도 적격 지식재산의 범위에 들어가지만, 이를 개량시키는 R&D 활동이 추가적으로 있어야만 인정된다. 또한 다국적 기업의 경우에는 R&D 활동이 R&D 프로세스 과정이 분리되어 각국의 R&D 센터에서 이루어지기 때문에 이를 고려하여 IB를 적용할 적격 지식재산 범위 해당 여부를 가려야 한다. 다만, IB가 네덜란드의 R&D 역량을 제고하는데 기여하고자 마련된 제도라는 점을 고려하여야 하므로, 외국에서 수행된 R&D 활동도 네덜란드의 법인이 그 투자 위험과 관리 부담을 지고 있는 경우에만 적격 R&D 활동으로 인정받을 수 있다.<sup>41)</sup> 이에 따라서 일반적으로 R&D 프로세스의 50% 이상이 네덜란드에서 이루어지는 경우에는 적격성을 확보하는 것으로 본다.<sup>42)</sup>

39) Baker & McKenzie, “Improved Tax Regime for Intangibles in the Netherlands”, 2012, p.3.

40) Graetz, Michael J., and Rachael Doud, *op.cit.*, p.365.

41) Baker & McKenzie, *op.cit.*, pp.3~4.

네덜란드의 IB의 경우에도 벨기에의 PID와 유사하게 적격 지식재산에서 직접적으로 창출되는 사용료 소득만을 대상으로 하지 않고, 적격 소득의 범위를 연장하고 있다. 이에 따라서 어떠한 제품 또는 용역을 제공하여 일정한 소득을 얻는다면, 그 시장 가격에서 해당 적격 지식재산의 기여 비중이 30%를 초과한다면, 그 비중에 해당되는 금액도 IB의 적용 대상이 되는 소득으로 분류하고 있다.<sup>43)</sup> 다만, 벨기에와 다른 점은 적격 지식자산을 양도하면서 발생하게 되는 소득에 대해서도 적격 지식재산에서 창출되는 소득으로 본다는 점이다. 이에 따라서 적격 지식재산의 이전에 따라 발생하는 자본소득도 IB의 적용 대상이 된다.<sup>44)</sup>

### 3) IB의 적용

적격 지식재산에서 창출되는 소득으로서 적격 지식재산 소득에 해당되는 경우라면, Innovation Box에서 규정하고 있는 별도의 특별 세율이 적용된다. 즉 IB가 적용되는 수익에 대해서는 별도로 구분경리가 이루어져 IB 체계상의 별도 법인세율이 적용되는 구조를 갖추고 있는 것이다.<sup>45)</sup> 이에 따라서 원래는 네덜란드의 일반 법인세율인 25%가 적용되어야 하지만, 법인 수익 중 IB가 적용되는 적격 지식재산 소득의 경우에는 5%의 세율이 적용된다.<sup>46)</sup>

## 4. 기타 국가들의 현황

앞에서 살펴본 영국, 벨기에 네덜란드와 더불어 프랑스, 헝가리, 룩셈부르크, 스페인, 리히텐슈타인, 터키, 포르투갈, 몰타, 사이프러스, 스위스 니더발덴 주 등이 해당 세제를 운영하고 있다. 그 내용은 앞에서 살펴본 주요 국가들의 현황과 유사한 점이 많으므로, 기타 국가들의 내용은 주요 국가들에 내용 정리와 더불어 개략적으로 아래의 표로 정리한다.

---

42) Merrill, Peter R. and James R. Shanahan Jr., "Is it Time for the United States to Consider the Patent Box?", 134 Tax Notes 1665, 2012, p.1669.

43) Shanahan Jr., James R., "Is it time for your country to consider the patent box?", PwC's Global R&D Tax Symposium, 2011, p.6.

44) Graetz, Michael J., and Rachael Doud, *op.cit.*, p.365.

45) Ernst & Young(2014), *op.cit.*, p.948.

46) Merrill, Peter R. and James R. Shanahan Jr., *op.cit.*, p.1669.

〈표 5〉 각국의 Patent Box Regime 비교

국가명 (입법 및 개정 연도)	법인 세율	Patent Box 적용 세율	적격 IP 유형	적격 IP 소득	매수한 IP 적격성 인정 여부
벨기에 (2007)	33%	0~6.8%	특허, SPC, 특허 및 SPC에 밀접한 연관이 있는 노하우 등	적격 IP 총소득	인정 다만, 개량행위 필요
				적격 IP 양도 소득 제외	
				내재 사용료 소득 인정	
프랑스 (2001, 2005, 2010, 2011)	33.33%	15%	특허, SPC, 특허가 가능한 발명, 특허 관련 제조공정법, 특허 개량	사용료 소득	인정 다만, 2년 이상 보유한 적격 IP일 것
				적격 IP 양도 소득 포함	
				내재 사용료 소득 배제	
룩셈부르크 (2008)	21%	5.76%	특허, 상표, 디자인, 모형, 소프트웨어 저작권, 도메인 네임 등	사용료 소득	인정 다만, 특수관계인 회사로부터 매입한 것이 아닐 것
				적격 IP 양도 소득 포함	
				내재 사용료 소득 인정	
네덜란드 (2007, 2010)	25%	5%	특허 및 적격 인증 R&D 지식재산	적격 IP 순소득	인정, 다만, 매입 후 개량행위 필요
				적격 IP 양도 소득 포함	
				내재 사용료 소득 인정	
스페인 (2008, 2013)	30%	12~15.6%	특허, 디자인, 모형, 노하우 및 영업비밀, 공정 방식 등	적격 IP 순소득	인정, 다만, 매입 후 25% 이상 추가 개발 필요
				적격 IP 양도 소득 포함	
				내재 사용료 소득 배제	
영국 (2013)	21%	10%	특허, SPC, 특허와 유사한 주요 기타 권리(소프트웨어 저작권 등)	적격 IP 순소득	인정, 다만, 개량행위 또는 직접적 활용 필요
				적격 IP 양도 소득 포함	
				내재 사용료 소득 인정	
헝가리 (2003)	19%	5 ~ 9.5%	특허, 노하우 및 영업비밀, 상표, 상호, 저작권 등	사용료 총소득	인정
				신고된 IP의 양도 소득만 비과세	
				내재 사용료 소득 배제	
포르투갈 (2014)	23%	11.5%	특허를 받을 수 있는 발명, 지식재산권으로 보호받을 수 있는 기타 혁신 결과물 등	적격 IP 총소득 (특수관계인과 관계된 소득 제외)	부정
				적격 IP 양도 소득 포함	
				내재 사용료 소득 인정	

1) SPC(Supplementary Protection Certificate): 특허 등에 준하여 보호받을 수 있는 지식재산

2) 자료: PwC, "Global Research & Development Incentives Group", 2014.

Japan External Trade Organisation, "European patent box regimes", PwC, 2013.

Ernst & Young, 『Worldwide R&D incentives reference guide 2013-2014』, 2013.

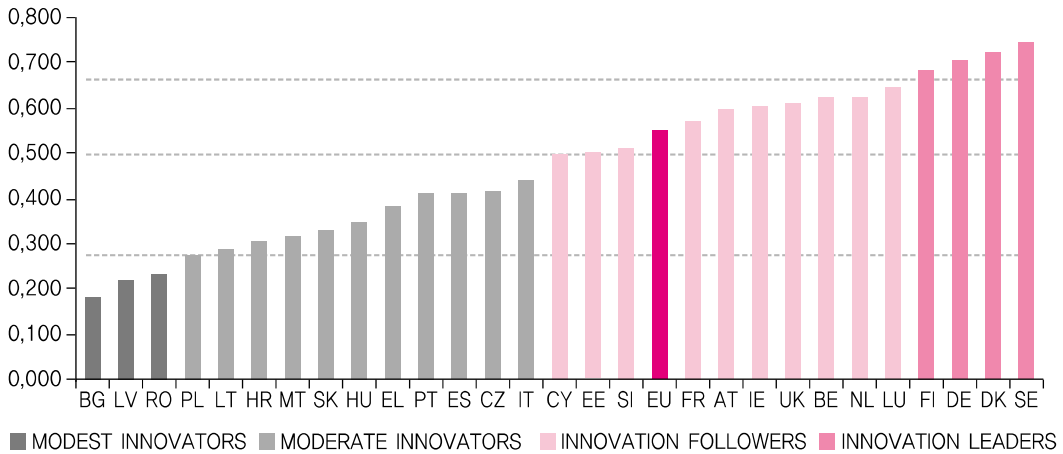
Ernst & Young, 『Worldwide Corporate Tax Guide』, 2014.

Evers, Lisa, Helen Miller, and Christoph Spengel, "Intellectual Property Box Regimes : Effective Tax Rates and Tax Policy Considerations"(Discussion Paper No. 13-070), ZEW GmbH, 2013, Table 1.

## 5. Patent Box Regime 도입에 따른 구체적인 효과 검토

Patent Box Regime의 도입에 관한 평가는 유럽 연합의 Innovation Union Scoreboard (이하 IUS)를 통해 혁신 성과를 알아보는 방식으로 검토해보았다. IUS에서는 그 혁신에 대한 평가에 따라 각 국가군(群)을 분류하고 있다. 아래 <그림 1>의 내용은 Innovation과 관련된 24개의 구체적인 조사 항목의 평가지수의 합산 내용이 최저 0에서부터 최고 1로 표현되어 정리된 것이다. Innovation Leader 국가들은 유럽연합 27개 회원국의 평균보다 20% 이상으로 평가 지표가 우수하게 나타나는 국가들을 의미하며, Innovation Follower 국가들은 유럽연합 27개 회원국의 평균보다 10% 이상~20% 미만으로 평가 지표가 우수하게 나타나는 국가들을 말한다. 현재 독일, 스웨덴, 핀란드, 덴마크 등의 국가들이 Innovation Leader 국가군을 형성하고 있는 가운데, 프랑스, 영국, 벨기에, 네덜란드 등의 국가들이 Innovation Follower 국가군을 형성하며 뒤따르고 있다고 평가된다.

<그림 1> EU 국가의 혁신 활동 종합 평가



Note: Average performance is measured using a composite indicator building on data for 25 indicators going from a lowest possible performance of 0 to a maximum possible performance of 1. Average performance reflects in 2011/2012 due to a lag in data availability.

출처: European Commission(Enterprise and Industry), 『Innovation Union Scoreboard 2014』 (European Union), Figure 3.

전체 평가에서 보다시피 Patent Box Regime을 선택하고 있는 국가 중 주요 국가라 할 수 있는 영국, 벨기에, 네덜란드, 프랑스는 현재 Innovation Follower 국가군에 속해있다. 이를 통해 영국, 벨기에, 네덜란드, 프랑스는 중장기적으로 Innovation Leader 국가군으로 올라서기 위한 국가의 정책적 선택에 따라 Patent Box Regime을 선택하였음이 추론된다. 특히 네덜란드, 프랑스, 영국의 경우에는 국가 혁신 정책이 다른 국가들에 비하여 상업화 단계에 초점을 맞추고 있는 국가로 분류되어 평가되고 있다.<sup>47)</sup>

Innovation Leader 국가군에 속해있는 스웨덴(SE), 덴마크(DK), 독일(DE), 핀란드(FI)는 혁신 지수 성장률이 낮아지기 시작한 것으로 나타나고 있다. 특히 혁신 지수 성장률은 스웨덴(0.3%), 덴마크(0.9%), 독일(1.3%), 핀란드(1.2%)인데, 이는 EU의 전체 평균 성장률인 1.7%보다 낮은 상황이다. 이와 같은 이유가 벌어지는 것은 현재 낮은 혁신 상태에 머물렀던 유럽 국가들이 최근에 높은 연 평균 혁신 지수 성장률을 기록하면서 상대적인 격차가 줄어들고 있는 까닭에서 기인하고 있는 것이다.<sup>48)</sup> 이와 같은 내용은 Innovation Follower 국가군에서도 찾아볼 수 있는데, 혁신의 종합 평가 지수의 절대치는 성장하고 있으나, 그 성장률은 둔화되고 있는 것이 유럽 전체 국가들 중 낮은 혁신 국가군에 속했던 국가들이 높은 성장률을 보이고 있기 때문이다.

〈그림 2〉 EU 내 Innovation Leader 국가(스웨덴, 덴마크, 독일, 핀란드) 평가



\* 우측 그래프의 경우, 유럽 전체 평균이 100일 때의 각국별 혁신지수를 의미하는 것임.

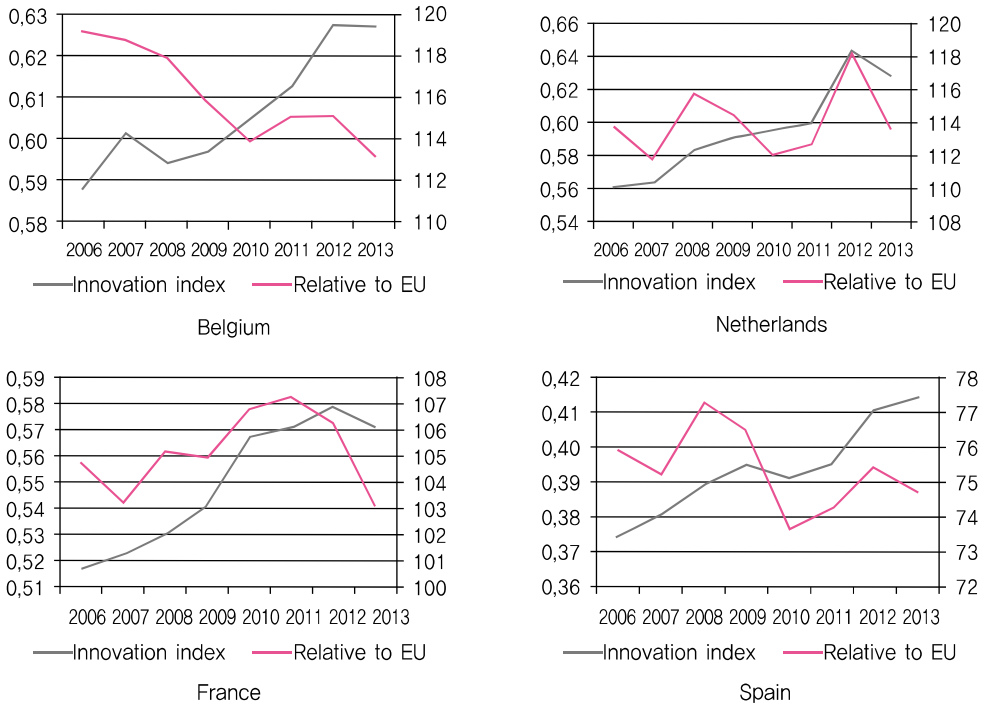
\*\* 출처 European Commission(Enterprise and Industry), 『Innovation Union Scoreboard 2014』 (European Union), Figure 13

47) European Commission(Enterprise and Industry), 『Lessons from a Decade of Innovation Policy』, European Union, 2013, p.33.

48) European Commission(Enterprise and Industry), 『Innovation Union Scoreboard 2014』, European Union, 2014, p.19.

Patent Box Regime라는 제도 자체가 채택된 후 운영이 이루어진 기간이 길지 않은 상황이기 때문에 해당 내용에 관한 단기적인 평가만으로는 Patent Box Regime의 영향력을 가늠하기 어려운 상황이다. 그러한 점은 국가별 평가 내용에서도 드러나고 있다. 예를 들어 네덜란드의 경우에는 2012년에 유럽 평균 혁신 상대 지표상으로 최고조에 달하였다가, 다시 감소 추세로 돌아서고 있다.

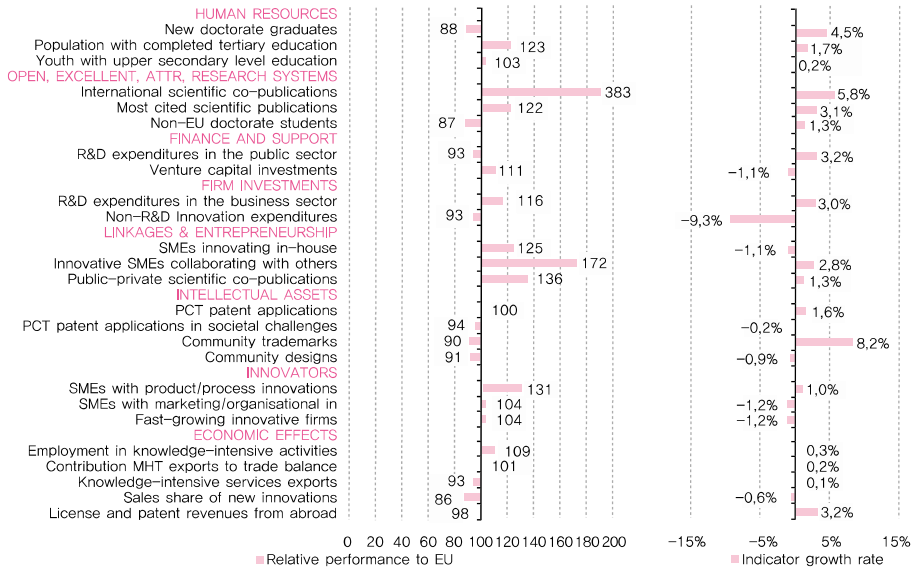
〈그림 3〉 주요 4개국의 Innovation Union Scoreboard 지표 변화



\* 우측 지수의 경우, 유럽 전체 평균이 100일 때의 각국별 혁신지수를 의미하는 것임.  
 \*\* 출처: European Commission(Enterprise and Industry), 『Innovation Union Scoreboard 2014』 (European Union).

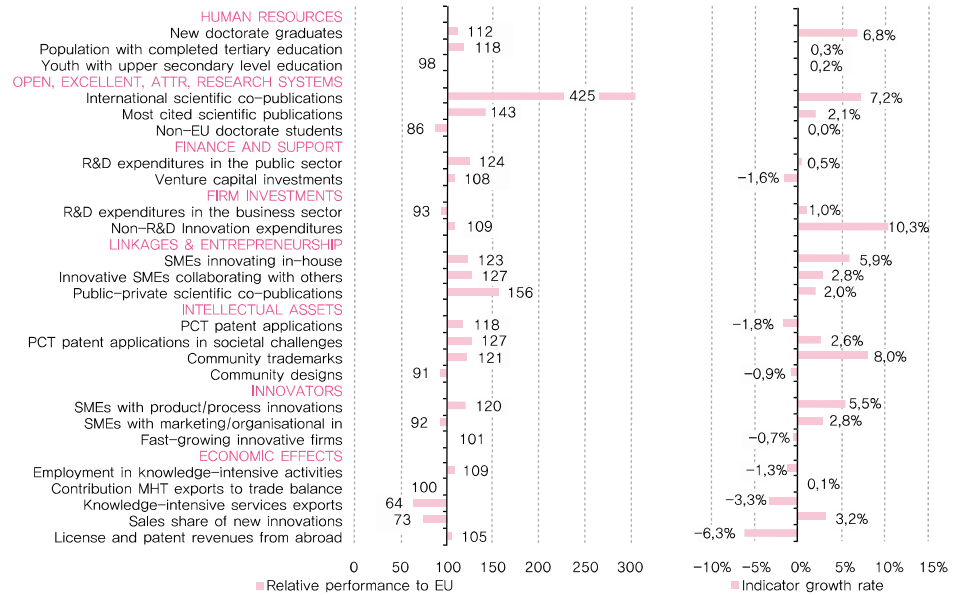
반면, 프랑스의 경우에는 전반적 지표들은 예전에 비하여 감소 추세에 놓여있지만, 지식재산의 축적과 그에 따른 경제적인 효과 측면에서는 증가 추세를 유지하고 있는 상황이다. 또한 스페인의 경우에는 지식재산의 축적 측면이나 경제적 효과 측면에서는 상승세가 유지되고 있으며, 전반적인 지표에서도 상승 국면이 유지되고 있다.

〈그림 4〉 벨기에와 네덜란드의 Innovation Union Scoreboard 세부 지표



Note: performance relative to the EU where the EU = 100

Belgium

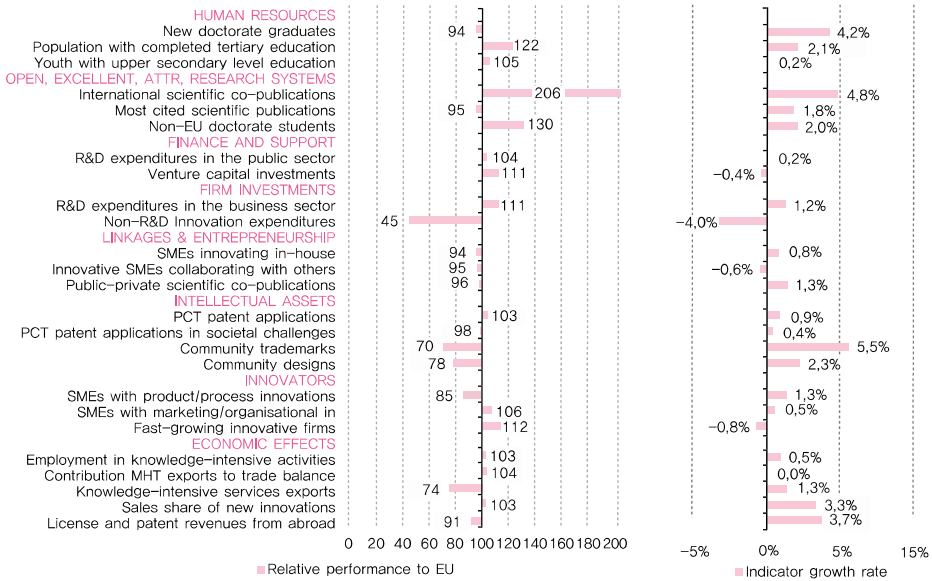


Note: performance relative to the EU where the EU = 100

Netherlands

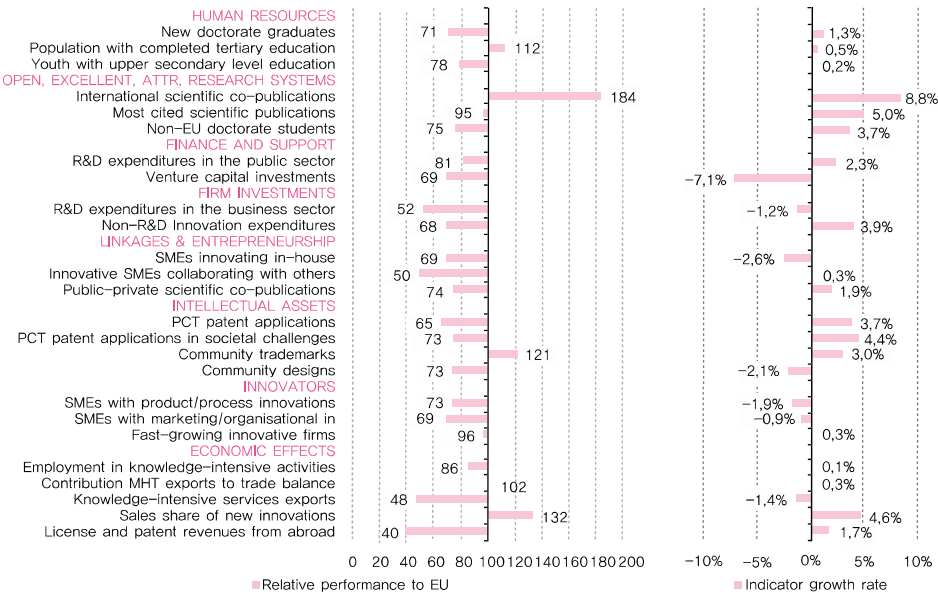
출처: European Commission(Enterprise and Industry), 『Innovation Union Scoreboard 2014』 (European Union).

〈그림 5〉 프랑스와 스페인의 Innovation Union Scoreboard 세부 지표



Note: performance relative to the EU where the EU = 100

France



Note: performance relative to the EU where the EU = 100

Spain

출처: European Commission(Enterprise and Industry), 『Innovation Union Scoreboard 2014』 (European Union).





## IV. 한국형 Patent Box Regime 도입 방안

### 1. 논의 배경

R&D에 관한 조세 인센티브에 관한 효과는 궁극적으로 R&D 자체를 통해서 사회적인 효익을 얻을 수 있기 때문이고, R&D에 대한 새로운 시각과 접근 방식을 제도를 통해서 인정해주는 것이다. 여기에서 R&D 자체를 통해서 누릴 수 있는 사회적인 효익이란 다양한 분야에서 연구개발의 성과를 기업 안에서 뿐만 아니라, 그러한 성과에 따른 혜택을 사회 전반에서 누릴 수 있다는 것이다. 예를 들어 제약회사가 R&D를 통해서 새로운 치료제를 개발하였다고 할 때, R&D가 사회적으로 미치는 직접적인 효과는 수많은 생명을 구할 수 있다는 점으로 나타나게 된다.<sup>49)</sup> 이러한 극단적인 사례를 언급하지 않더라도, R&D를 통해 다양한 방면에서 기술 진보를 이룩한 성과들을 사회 구성원이 활용하여 혜택을 입을 수 있는 부분은 쉽게 찾을 수 있을 것이다.

이러한 점에 기초하여 현재 세계 각국에서는 R&D에 관한 조세 인센티브를 제공할 수 있는 제도들을 마련하고 있는데, 그 중에서는 R&D 프로세스 내에서의 전방 부분에서의 비용 인정의 조기 실현에 초점을 두고 있는 것이 현실이다. 이는 앞에서 살펴본 바와 같이 우리나라의 경우에도 동일한 상황이다. 하지만 R&D가 사회 전반에 가져오는 효익을 고려할 때, R&D 프로세스의 전방과 후방 모두에 대해서 혜택을 주게 된다면, R&D에 대한 실패의 위험 부담에 대한 지원은 물론, R&D의 성공과 (사회적) 혁신을 이끌어내는 유인으로 작동할 수 있게 된다. 앞에서 살펴본 바와 같이, Patent Box Regime은 R&D 프로세스에서의 후방에 대한 인센티브를 제공하는 방식으로 기존의 R&D 조세제도와는 정반대의 시각에

49) 최근에도 이러한 유사한 사례를 찾을 수 있다. Mapp Biopharmaceutical, Inc.과 LeafBio, Defyrus Inc.이라는 생명공학 제약회사와 미 연방 정부와 캐나다 연방 공중보건국에서 공동 연구개발한 실험단계의 에볼라 치료제인 ZMapp이 유인원 시험 단계까지 성공하였는데, 에볼라가 창궐한 급박한 상황에서 에볼라 감염 환자에 대해서 해당 치료제를 투여하여 치료에 성공한 사례가 있다. 에볼라 바이러스 예방 백신과 관련해서는 글락소스미스클라인(GSK)과 후지필름의 자회사인 토마야화학의 예방 백신의 연구개발성과가 가시적으로 나타나고 있다. 과감한 R&D의 사회적인 효과가 극적으로 나타난 대표적인 사례라 할 수 있을 것이다. : '죽음의 바이러스' 에볼라 창궐 5개월...생존자도 '왕따'로 고통, 조선일보 2014. 8.14. 입력기사([http://biz.chosun.com/site/data/html\\_dir/2014/08/14/2014081401731.html](http://biz.chosun.com/site/data/html_dir/2014/08/14/2014081401731.html) : 2014. 9. 8. 방문 확인) ; <http://www.mappbio.com/zmapinfo.pdf> 참조.

서 접근하고 있다는 특징이 있다. 다만, Patent Box Regime 자체가 각 주요국에 도입되어 운영된 기간은 R&D 조세제도에서 함축하고 있는 효과를 고스란히 나타나기에 짧은 기간이므로, 현재 Patent Box Regime과 관련하여 나타나는 통계 수치만으로 Patent Box Regime에 대한 타당성을 판단하기에는 어려운 점이 있다. 그럼에도 불구하고, Patent Box Regime은 현재 정부에서 추진하고 있는 창조경제 정책에서 추구하고 있는 궁극적인 목표에 도움이 되는 제도적 수단이 될 수 있을 여지가 충분히 남아 있다. 이하에서는 이와 관련하여 R&D 프로세스 전반에서의 조세 인센티브 제공이 필요한 이유에 초점을 두어 Patent Box Regime을 도입하는 것에 대한 장점들을 정리해보고, 실제 우리나라에 Patent Box Regime을 도입할 때 필요한 구체적인 제도 개선안의 내용을 검토해보고자 한다.

## 2. R&D 조세 인센티브의 역할과 Patent Box Regime의 도입 추진 필요성

### (1) R&D 조세 인센티브의 역할

#### 1) R&D 조세 인센티브에 따른 파급효과(spill-over effect)

R&D 조세 인센티브가 갖추고 있는 사회적인 효과 중 하나로는 지리·공간에 한계를 두고 R&D 조세 인센티브에 따라 발생하는 파급효과가 발생한다는 점이다.<sup>50)</sup> 이러한 점은 후술하고자 하는 Patent Box Regime의 필요성과도 연계되는 중요한 부분이다. 왜냐하면 Patent Box Regime이 있는 지역의 연구 결과를 통해서 이러한 파급효과가 나타나는 점을 알 수 있기 때문이다. 흔히 여기에서 나타나는 파급효과는 R&D 기술을 사회적으로 누림에 따라 발생하는 간접적인 부분도 있겠지만, 우선적으로는 R&D 조세 인센티브로 인하여 해당 지역 내에 있는 기업들이 혁신을 도모하게 되고, 그에 따라서 기업의 생산성이 높아지고, 그에 따라서 고급의 일자리들이 많이 증가하게 된다는 점이다. 이하에서는 R&D 조세 인센티브가 가지는 두 가지 내용과 관련한 구체적인 파급효과에 초점을 두고 간략하게 살펴보고자 한다.

50) 지리적으로 원거리에 위치할수록 R&D spill-over effect도 줄어들게 된다는 점을 연구하여 제시한 문헌으로는 Lychagin Sergey, Joris Pinkse, Margaret E. Slade and John Van Reenen, "Spillovers in Space : Does Geography Matter?", CEP Discussion Paper No. 991, Centre for Economic Performance, 2010.

## 2) 추가 R&D 수행에 따른 기업의 생산성 증대

상당수의 경제학적 연구 방법으로 실증 연구가 이루어지고 있는 문헌들에서는 R&D 비용 증가와 조세 인센티브로 인하여 발생하는 세수 손실 간의 비용-편익 비교를 통해서 R&D에 관한 조세제도상의 인센티브의 필요성을 연구 결과로 제시하고 있다. 물론 국가·산업·기간·기업 규모별 차이에 따른 한계로 인하여 R&D 조세 인센티브 비용 대비 효율적이라는 실증 증거가 명확한 상황은 아니다.<sup>51)</sup> 그럼에도 불구하고, 몇몇 지수에서는 R&D 증가를 유도하는 실증의 증거가 나타나고 있다. Wilson(2009)의 경우에는 미 연방 정부에서 R&D 조세 인센티브 효과를 1% 증가시켰을 때, 국내에서의 R&D 투자비용이 장기적으로는 3~4%로 증가되고, 단기적으로는 1.7%가 증가된다는 연구 결과를 제시한 바 있다.<sup>52)</sup>

조세유인을 통해 기업이 R&D를 적극적으로 수행함에 따라서 기업에 나타나는 직접적인 효과 중에 하나는 생산성 증대라고 할 수 있다. 이는 일반적으로도 R&D에 따라 기술의 진보가 이루어지는 상황이기 때문에 당연하게 기술 수준이 제고되어 생산성에 반영될 것이라는 점에 토대를 둔 것이다. 이러한 내용은 실제 단기적으로나 장기적으로도 볼 때, 어느 정도 합리성을 갖춘 가정이라는 점이 증명되고 있다. 즉 조세 인센티브의 비용에 대비하여 볼 때, 단기적으로 상당한 수준의 효율성을 갖춘 것은 아니지만, 장기적으로 볼 때에는 비용 대비 효율적인 결과를 가져온다는 점이 제시되고 있기 때문이다.<sup>53)</sup>

## 3) R&D 투자에 따른 고용 증가

R&D 투자비용의 대부분이 오히려 R&D 부분에 기여하는 연구자 등의 소득을 증대시키는 데 활용될 뿐이라는 지적도 있는 상황이지만, 이러한 비판을 반대로 바라보게 된다면 R&D 투자에 따라 고용도 증가되는 부분이 있다는 점을 인정하는 것이 된다. 특히 여러 경제학 문헌들에서 그 연구 결과가 나타나고 있지만, R&D 조세 인센티브로 인하여 R&D 투자비용이 증가하게 되면, R&D와 관련된 추가적인 고급 인력 수요가 발생할 수밖에 없기 때문에 고급 기술 인력의 일자리가 증가하게 된다는 것이다.<sup>54)</sup> 따라서 추가적으로 발생하는 일자

51) Graetz, Michael J. and Rachael Doud, *op.cit.*, pp.356~357.

52) Wilson, Daniel J., "Beggar Thy Neighbor? The In-State, Out-of-State, and Aggregate Effects of R&D Tax Credits", 91 Review of Economics & Statistics 431, 2009, pp.434~435.

53) Griffith, Rachel, Stephen Redding and John Van Reenen, "Measuring the Cost-Effectiveness of an R&D Tax Credit for the U.K.", 22 Fiscal Studies 375, 2001, p.390.

54) Machin, Steve and John Van Reenen, "Technology and Changes in Skill Structure : Evidence from Seven OECD Countries", 113 Quarterly Journal of Economics 1215, 1998, pp.1238~1239.

리의 질의 측면에서도 상대적으로 좋다는 평가가 가능할 뿐만 아니라, 기존의 R&D 인력들의 소득 증가에도 기여한다는 점이 제시되고 있다.<sup>55)</sup>

특히 우리나라에서도 기업 R&D가 1% 증가하는 경우에 고용은 0.025%가 증가하고 있어 R&D 투자가 고용창출 효과를 보이고 있다는 연구결과가 있다.<sup>56)</sup> R&D 투자비용이 유형자산의 투자비용보다 적음에도 불구하고 증가시킬 수 있는 고용창출 효과는 크기 때문에 유형자산을 1% 증가시킬 수 있는 금액으로 R&D에 투자하게 되는 경우에는 고용이 1.04%까지 창출된다는 점이 제시되고 있다.<sup>57)58)</sup>

## (2) Patent Box Regime의 도입 필요성

### 1) R&D 파급효과 강화와 혁신 개념의 재정립

R&D 투자에 관한 위험을 온전히 기업에게 부담시키게 되는 경우에는 궁극적으로 기업의 혁신 활동을 자제함으로써 그에 관한 위험 부담도 덜고자 하는 행동이 나타날 수 있게 된다. 이러한 점에 따라서 기업의 혁신이 줄어들게 된다면 기업의 R&D에 따른 효익을 사회 전반에서도 누릴 수 있는 부분이 줄어들게 되는 문제점이 발생하게 된다. 물론 R&D에 따른 혁신을 통해서 나타나는 사회적인 효과는 지금 현재 존재하고 있는 조세 인센티브를 통해서도 유도되는 부분이 있다. 하지만 단순히 비용의 위험 부담 측면에서 벗어나서 R&D 파급효과에 따라 사회적으로 누릴 수 있는 효익을 고려할 필요가 있다. 예를 들어 R&D 등을 통해 혁신을 이룬 기업이 개별적으로 얻을 수 있는 평균적인 보상률은 전체 효익의 27%인 반면, 사회적으로 누릴 수 있는 평균적인 보상률은 99%에 달한다.<sup>59)</sup> 이와 더불어 R&D 투자자는 사회 전반에 미치는 효익에서 단지 4%의 비중에만 해당하는 수익만을 가져갈 뿐, 나머지는 파급효과로서 사회 구성원 모두가 누린다는 연구결과도 제시되고 있다.<sup>60)</sup> 이러한 점에서 볼 때, R&D에 따른 파급효과를 일으키는 기업에 대한 조세제도상의 인센티

55) Graetz, Michael J. and Rachael Doud, *op.cit.*, p.362.

56) 하준경, “기업 R&D의 일자리 창출 분석”, 전국경제인연합회, 2012, 11면.

57) 하준경, 위의 보고서, 11면.

58) 이에 추가적으로 기업의 지식재산 취득 활동이 높아지면서, 지식재산서비스업의 성장과 고용도 촉진될 수 있으므로, 이에 대한 지원을 언급하고 있는 견해도 있다. 이에 관한 자세한 내용은 손원익·홍승현, “지식재산서비스업 육성을 위한 조세감면 등 지원 방안 연구”, 특허청·한국조세연구원, 2011, 참조.

59) Atkinson, Robert D. and Scott Andes, *op.cit.*, p.4.

60) *Ibid.* at p.4.

브가 주어지는 것은 합리성을 갖춘 것으로 볼 수 있다.

한편, 앞에서 살펴본 바와 같이 Patent Box Regime의 실제 도입 사례들을 살펴보면, Patent Box Regime은 기본적으로 R&D 프로세스상의 후방에 대해서 과세특례 효과를 부여하는 제도이다. 기존의 R&D 조세제도의 근본적인 역할 및 기능에 대한 근거는 R&D 투자 비용에 대해서 혁신의 위험 부담을 국가와 기업이 공동으로 부담하면서 긍정적인 효과를 지속적으로 확보하는 것이다. 하지만 이와 관련된 혁신 효과에 대해서 다양한 논의와 지적이 이루어지고 있음은 앞에서 살펴본 바와 같다. 그렇지만 Patent Box Regime은 기존의 R&D 조세제도와는 다르게 사회에서 받아들이는 혁신의 정도와 효과를 직접적으로 나타내는 좋은 지표이자 단순한 조세제도로 받아들이기 쉬운 측면이 있다. 왜냐하면 Patent Box Regime은 기업이 적격 지식재산에서 거둬들이는 수익에 대해서 직접적으로 조세 절감의 효과를 부여하는 것이기 때문이다. 따라서 오히려 Patent Box Regime이 적용되는 수익의 크기가 크면 클수록 사회적으로 누리는 R&D의 파급효과도 큰 것으로 측정될 수 있고, 그에 대해서 국가가 직접적으로 혜택을 부여하는 것이 된다. 이에 따라서 여기에서는 조세제도 상에서의 ‘혁신’의 개념을 재정립하는 것이 중요해진다. 왜냐하면 여기에서의 ‘혁신’은 단순히 기술의 진보를 의미하는 것이 아니라, 사회적으로 어떠한 효과를 나타내는 것인가를 드러내는 것이고, 그러한 평가를 시장을 통해서 평가 수준을 측정하는 것이 되기 때문이다.<sup>61)</sup> 물론 여기에서의 혁신은 ‘조세제도상의 혁신’을 의미하는 것으로, 단순히 시장의 평가를 받을 수 있는 대상만이 ‘혁신’이라는 것을 의미하는 것은 아니라는 점을 분명히 해두어야 한다. 즉 기업의 수익에 대해서 과세를 하는 체계를 갖추고 있는 조세제도의 체제 내에서의 ‘혁신’은 시장에 의해 어떠한 수준에 도달하였는가를 평가하는 것이 합리적이라는 점에서만 구축된 개념이라는 것이다.

---

61) 이러한 점은 영국 정부에서 혁신을 새로운 아이디어의 상업적 이용(Innovation being defined as ‘the commercial exploitation of new ideas’)으로 재정의한 것과 같은 맥락이다. : Cambridge Design Partnership and Marks & Clerk LL.P., “Patent Box : Incentivising UK Innovation – An industry report on the Patent Box initiative and its impact on UK innovation”, 2013, p.4.

## 2) Patent Box Regime 도입에 따른 효과

이미 Patent Box Regime을 도입한 유럽 국가들 사이에서는 해당 조세제도 체제를 일종의 Tax Shelter Scheme으로 인지하는 경향이 강하다. 또한 해당 제도를 시행한 기간이 길지 않다는 점 때문에 그와 관련된 사회적·경제적인 효과가 분명하게 드러난 것으로 연구된 결과들이 많은 편은 아니다. 그럼에도 불구하고 Patent Box Regime에 관한 사회적·경제적인 실익이 나타나는 부분은 관찰되고 있다.

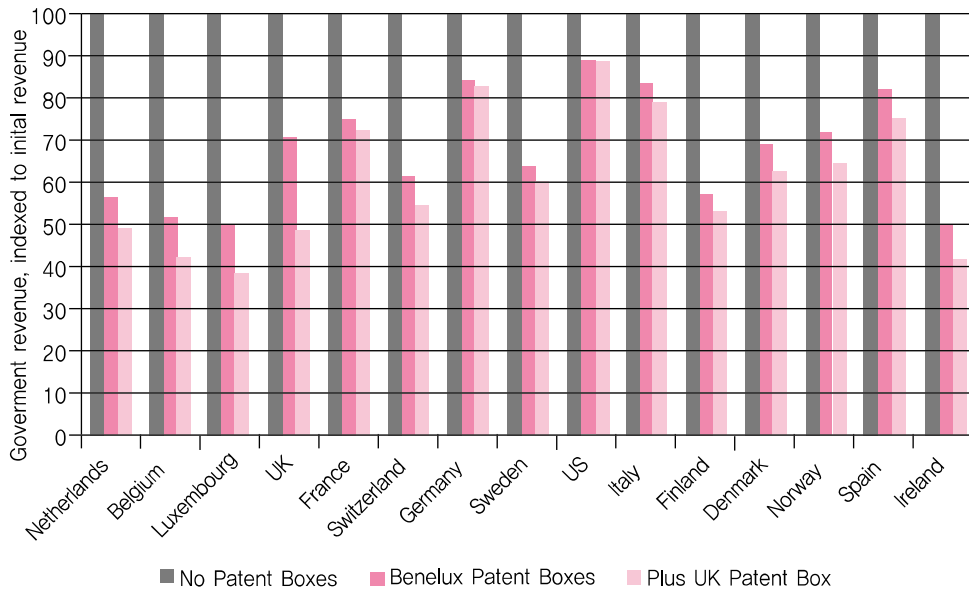
우선 세수 측면에서 보자면, Patent Box Regime을 실시한 국가에서는 기업의 지식재산이 늘어나고, 그에 따른 수익이 증대됨에 따라서 늘어나게 되는 세수입의 증가액이 지식재산 소득에 대해서 법인세율을 낮춰서 과세함에 따라 줄어들게 되는 세수 감소액보다는 많지 않은 상황이다. 다음 <그림 6>을 보게 되면 이미 Patent Box Regime을 시행한 국가별로 차이는 있지만, 상당 부분 세수가 감소한 국가들도 나타나고 있다. 특히 유럽에서 Patent Box Regime 도입에 따른 조세경쟁(Tax Competition) 결과가 발생하는 까닭은 다음과 같다. 우선 유럽 국가들은 지리적으로 근접하여 있는 반면, 지식재산은 수월하게 이동할 수 있기 때문에 국가별로 조세제도가 경쟁체제에 놓여있을 수밖에 없는 물리적인 조건을 가지고 있다. 또한 제도적으로 다른 지역의 국가들과 유럽의 국가들은 다른 입장에 놓여있다는 점이다. EU 내에서의 이동의 자유에 따른 차별 조치를 방지하여야 하는 까닭으로, 각국별로 특허제도의 독자성을 갖추고 있기에 각국별로 특허를 받아야 하는 일반적인 특허제도의 원리와는 다르게, 유럽에서는 EU 회원국에서의 특허를 자국 특허와 동일하게 취급하여야 한다.<sup>62)</sup> 이에 따라서 유럽 내에서는 Patent Box Regime 도입에 따른 조세경쟁의 결과가 두드러지게 나타나고 있는 실정이다.

---

62) Graetz, Michael J. and Rachael Doud, *op.cit.*, p.366.

〈그림 6〉 Patent Box Regime의 도입에 따른 세수액 비교(영국의 예측 사례)

Tax revenue(indexed to 100 before Patent Boxes)



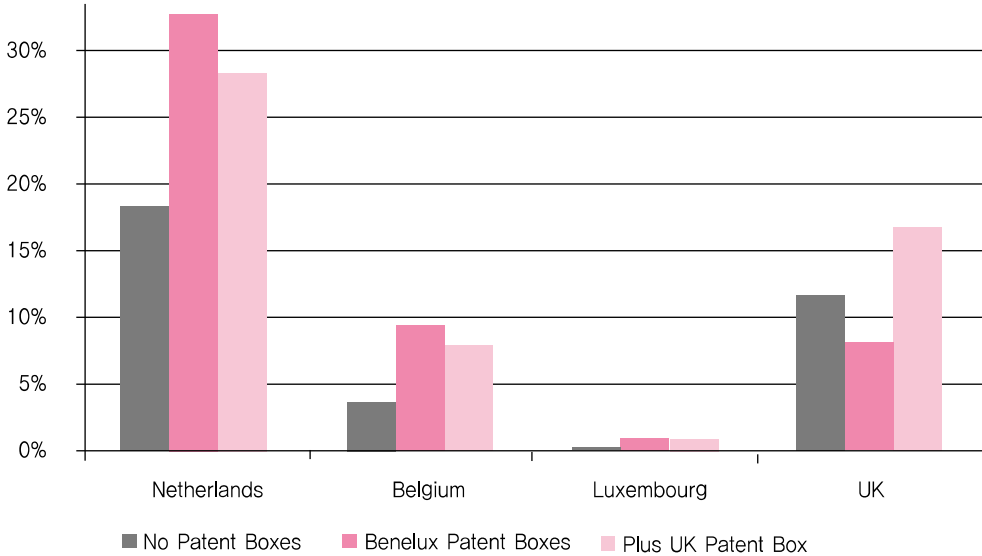
출처: Griffith, Rachel and Helen Miller, "Corporate taxes and the location of innovative activity(presentation paper)", the Institute for Fiscal Studies, 2012.

이와 같은 세수 일실액이 있음에도 불구하고, Patent Box Regime을 시행함에 따라서 발생하는 국가적인 이익도 있다. 왜냐하면 Patent Box Regime을 시행하는 국가에서는 국가적으로 혁신의 원천이자 결과라고 할 수 있는 지식재산의 양이 증가되는 현상이 나타나고 있기 때문이다. 〈그림 7〉에서 나타나다시피, Patent Box Regime이 제한적인 국가들에서 실시되고 있을 때, Patent Box Regime을 시행하는 국가는 지식재산의 보유량이 점차 증가하는 반면, 반대로 Patent Box Regime을 인접한 미 시행국은 지식재산의 보유량이 감소하는 경향이 나타나게 된다. 이는 특허 등 무체재산인 지식재산들이 이동성이 높기 때문에 근접 국가에서 법인세를 감면받을 수 있는 제도가 등장하게 된다면, 기업 입장에서 법인세율이 유리하게 적용될 수 있는 국가로 지식재산이 이동되는 효과가 발생함을 입증하는 것이라 할 수 있다.

근본적으로는 Patent Box Regime을 시행하게 되는 경우, 해당 국가에 소재하고 있는 기업들은 적극적으로 R&D 결과물인 지식재산을 통해 혁신의 성과물인 수익을 극대화함은 물론 이익에 따른 법인세율 감소 혜택도 동시에 누리하고자 하는 유인이 생겨나게 된다.<sup>63)</sup> 또한 이러한 점은 앞에서 언급한 국가 지식재산의 보유량 자체도 증가시키는 결과로도 나

타나게 된다.<sup>64)</sup> 다만, 효과적으로 지식재산을 확보하기 위해서는 실제 연구개발활동(Real activity for R&D)이 자국 내에서 이루어지도록 한정하여 자국 내의 R&D 파급효과에 대한 실질적인 혜택을 확보할 필요성이 있다.<sup>65)</sup>

〈그림 7〉 Patent Box Regime의 도입에 따른 신규 특허출원 증감 비교(영국의 예측 사례)  
Effect of Patent Boxes: share of new patent applications



출처: Griffith, Rachel and Helen Miller, “Corporate taxes and the location of innovative activity(presentation paper)”, the Institute for Fiscal Studies, 2012.

### 3) 우리나라에서의 Patent Box Regime의 유용성

한편, EU Innovation Union Scoreboard에서 초점을 두고 있는 주요 벤치마킹 국가로는 우리나라, 미국, 일본이 있다. Innovation Union Scoreboard 평가에서도 우리나라는 혁신 성장 지표가 급격하게 이루어지고 있어 외형상으로는 좋은 평가를 받는 국가군에 속해있다.

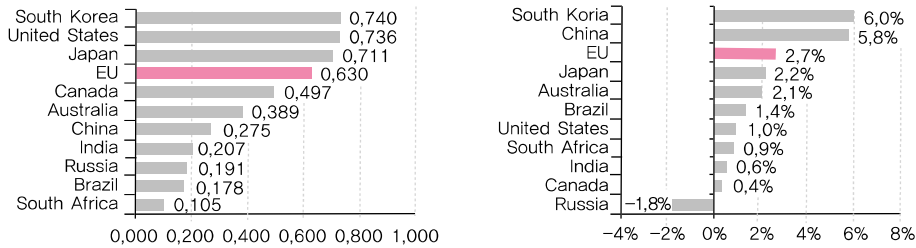
63) Griffith, Rachel, Helen Miller, and Martin O’Connell, “Corporate Taxes and Intellectual Property : Simulating the Effect of Patent Boxes”, IFS Briefing Note 112, Institute for Fiscal Studies, 2010, p.14

64) 특히 글로벌 대기업군(群)이 Patent Box Regime이 시행되는 국가의 자회사를 출원자로 하여 특허를 확보하고 해당 자회사 내에서 지식재산을 축적할 유인을 제공하게 된다고 본다. : *ibid.*, p.16.

65) 왜냐하면 글로벌 대기업의 경우에는 모기업이 있는 국가의 피지배해외자회사에 관한 과세(CFC Rule)를 고려할 수밖에 없는데, Patent Box Regime이 있는 국가의 피지배해외자회사에서 R&D의 실질적인 활동이 이루어지고 있다면 Patent Box Regime의 혜택을 활용하면서, 모기업에서는 과세액도 줄일 수 있는 유인이 발생하기 때문이다. : *ibid.*, at p.15 footnote 15 참조.



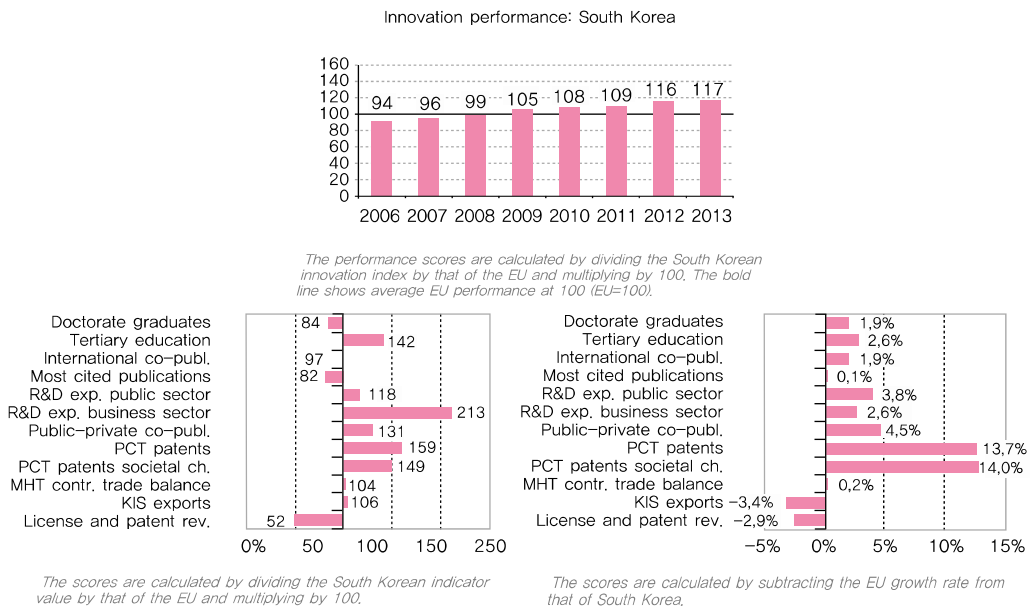
〈그림 8〉 우리나라의 Innovation Union Scoreboard 혁신활동 및 성장률 지표



출처: European Commission(Enterprise and Industry), 『Innovation Union Scoreboard 2014』 (European Union), Figure 25 및 Figure 26.

우리나라의 경우에는 IUS 평가 지표상으로 관찰할 때의 혁신 상대 지표가 현재 117 정도로 네덜란드와 유사한 정도의 평가를 받고 있는 상황이며, 기업의 혁신 지표 변화율이 상당히 높다는 점에서 EU의 벤치마킹 국가로 설정되어 있는 특징이 있다.<sup>66)</sup> 따라서 우리나라는 IUS 평가 기준에서 놓고 보자면, 혁신의 성장 추세가 이어지고 있지만, 글로벌 기준에서 볼 때, 여전히 ‘Innovation Follower’ 국가군에 머물고 있을 뿐이라는 종합 평가가 가능하다.

〈그림 9〉 우리나라의 Innovation Union Scoreboard 평가 지표



출처: European Commission(Enterprise and Industry), 『Innovation Union Scoreboard 2014』 (European Union), p.35.

66) 유럽 평균이 100이라고 볼 때의 상대적인 평가 점수이다. : European Commission, 『Innovation Union Scoreboard 2014』, European Union, 2014, p.35.

특히 우리나라에서 Patent Box Regime이 도입될 경우, 그 유용성이 드러날 것으로 예상되는 부분은 지식재산의 수출과 사용료 수입의 증가 등의 측면이다. 왜냐하면 우리나라가 상대적으로 약한 부분이 글로벌 경쟁력을 갖춘 지식재산을 보유함에 따라서 증감이 이루어질 수 있는 사용료 수입 부분과 지식 기반 서비스(Knowledge Intensive Service)의 수출 부분이기 때문이다. 이는 우리나라의 기술무역 적자폭이 2004년 27.3억 달러였으나, 2010년에는 68.9억 달러로 증가하고 있다는 점을 통해서도 알 수 있는 부분이다.<sup>67)</sup> 참고로 Patent Box Regime을 채택하고 있는 국가들의 경우에는 해외 특허 수입 측면에서 성장세를 유지한 것으로 평가되고 있다.<sup>68)</sup>

#### 4) Patent Box Regime의 선제 도입 필요성

앞의 논의와 더불어 우리나라에서 염두에 두어야 하는 점은 현재 유럽 각국의 Patent Box Regime의 영향이 우리나라에도 미칠 수 있을 뿐만 아니라, 미국과 일본에서 Patent Box Regime의 도입을 고려하고 있는 상황이라는 점이다.<sup>69)</sup> 예를 들어 일본에서 Patent Box Regime의 도입을 고려하게 된 이유 중 하나로 영국에서 Patent Box Regime을 도입한 후 일본 기업의 영국 특허 출원 건수가 19% 정도 증가하였다는 점이 있다.<sup>70)</sup> 따라서 단순히 지리적으로 먼 유럽 국가들의 Patent Box Regime의 도입이므로, 우리나라는 영향을 받지 않을 것이라는 생각은 글로벌 경쟁 체제 안에 있는 우리나라 기업들의 현실을 외면하는 것이라고 할 수 있고, 국가적 차원에서는 차후 우리나라의 국가 지식재산과 고급 기술의 축적 기회를 상실하는 문제점을 발생시키는 요인이 될 수 있다.

특히 Innovation Union Scoreboard 2014 보고서에서도 알 수 있듯이, 유럽에서도 Innovation에 있어서의 경쟁국으로 생각하는 집단이 우리나라, 미국, 일본인데, 미국과 일본 모두 현재 Patent Box Regime의 도입을 검토하고 있는 단계에 있다. 미국의 경우에는 피지배외국자회사들의 사용료 수입에 대하여 제한적으로 Patent Box Regime을 논의하는 일명 “Chairman Camp’s Patent Box Proposal”이 제안되어 논의되고 있는 상황이다.<sup>71)</sup>

67) 류태규 외 9인, 『지식재산 가치평가 및 금융 생태계 조성방안』(정책연구보고서), 한국지식재산연구원·국가지식재산위원회, 2013, 129면.

68) 노민선, “지식재산 조세지원제도 개선 방안 연구”, 『지식재산연구』 제7권 제4호, 한국지식재산연구원·한국지식재산학회, 2012, 128면 참조.

69) 하홍준, “Patent Box 관련 주요국의 최신 논의 동향과 정책적 시사점”, 한국지식재산연구원, 2013, 2~3면 참조.

70) 하홍준, 위의 보고서, 1면.

일본의 경우에는 일본 게이단렌(日本 經濟団体連合会)에서 2013년 세법 개정안에 대한 제안을 할 때, Patent Box Regime 도입에 대한 건의를 한 바 있다. 일본 게이단렌의 경우, 해당 제도를 늦게 도입하게 되면 일본 국내 기업들이 R&D 센터를 해외로 바꾸게 될 것이어서, 국가 및 기업의 경쟁력과 고용에 나쁜 영향을 미치게 될 것을 우려하고 있어 해당 제도의 도입을 고려하여야 한다는 점을 제시하고 있다.<sup>72)</sup> 특히 앞에서 살펴본 유럽의 사례를 살펴보게 된다면 일본과 우리나라 간의 지리적 근접성으로 인하여 일본에서 먼저 Patent Box Regime을 도입하게 될 경우, 우리나라는 글로벌 기업들의 R&D 센터 등의 유입 경쟁에서 일본에 뒤처지는 문제가 발생하게 된다. 물론 글로벌 기업들이 아시아 지역에 R&D 센터를 설립 또는 이전하고자 할 때, 전반적인 사회 인프라를 검토하겠지만, 그 중에서 조세제도의 경쟁력도 고려사항에 해당하기 때문에 우리나라와 유사하거나 높은 수준에 위치하고 있다고 평가되는 일본에서 Patent Box Regime을 우선 도입하게 되는 경우에는 제도 인프라에서도 일본보다 뒤처지게 될 우려가 있다.

또한 추가적으로 Patent Box Regime을 도입할 경우에 대한 단기적인 세수 손실에 대한 우려는 장기적인 세수 확보의 관점으로 전환하여 검토할 필요가 있다. 예를 들어 한국지식재산연구원(2013)에 따르면, 특허가 법인 소득이 증가하는데 기여하는 비율이 25% 이상인 경우에는 20년 동안 납부되는 법인세액이 증가하여 법인세수가 증가되는 효과를 발생시킨다.<sup>73)</sup>

71) 해당 안에서는 최고 법인세율을 35%에서 25%로 낮추고, 해외자회사의 지식재산 소득이 미국으로 유입되는 분(미국 내 모회사에 대한 배당)에 대해서는 해당 수익의 95%를 비과세하는 등의 조치 내용을 담고 있다. 이를 통하여 지식재산 소득의 실효세율을 15%에 맞추고자 하고 있다. : House Committee on Ways & Means(112<sup>th</sup> Congress), “Technical Explanation of the Ways and Means Discussion Draft Provisions to Establish a Participation Exemption System for the Taxation of Foreign Income”, 2011, (<http://waysandmeans.house.gov/>) 참조.

72) 日本 經濟団体連合会, “平成26年度税制改正に関する提言” 중에서 경제의 활성화, 국내 투자 및 고용의 유지, 확대를 위한 조세조치를 위한 제도 개선 항목에서 해당 내용을 기술하고 있다. : 日本 經濟団体連合会, “平成26年度税制改正に関する提言”, 2013, pp.10~11.

73) 한국지식재산연구원(2013)의 연구에서는 해당 결과를 도출함에 있어서 “① 특허 반영한 법인소득 증가율은 자연적으로 매년 5%씩 체감하고 특허로 인하여 25%씩 체증하는 것으로 가정하였으며, ② 일반 법인세율은 20%, 특허관련 법인세율은 10%로 ③ 법인세 현재가치를 계산하기 위한 할인율을 6%로 ④ 법인소득 중 특허관련 비중은 20%로 가정”하고 있다. 하지만 이런 가정 때문에 해당 연구 결과는 일정한 한계가 있음은 밝히고 있다. : 류태규 외 9인, 앞의 보고서, 145~147면.

### (3) 소결

R&D 조세제도에 따라 나타나는 사회적인 파급효과가 있을 뿐만 아니라, 해당 연구개발 활동을 수행하는 기업에게는 혁신의 토대를 마련하는 장점이 있다는 점은 앞에서 살펴본 바와 같다. 여기에 덧붙여서 Patent Box Regime이 필요한 것은 단순히 R&D 프로세스상에서 비용에 대한 투자 위험을 국가가 분담하는 수준으로는 현재 지식재산에서 ‘혁신’으로 인하여 나타나는 긍정적인 효과를 더 이끌어내기 어렵다는 측면에서 기인한다. 특히 본고의 서두에서도 언급하였다시피, 우리나라의 경우에는 특허의 양적 성장 추세는 세계 상위권에 해당하지만, 그 질적 성장에 있어서는 만족스러운 결과를 가지지 못한 상황인데, 이러한 점은 조세제도에서 고려하여야 할 ‘혁신’의 개념에 부합하는 R&D 성과가 많지 않았다는 증거라 할 수 있다. 따라서 현재 단순히 R&D의 양적 측면에서 세계적으로 상위권에 머무는 것에서 벗어나기 위해 기업이 R&D를 통해서 확보한 지식재산을 활용하여 조세제도상에서 인식하는 ‘혁신’의 개념에 부합하는 성과가 필요한 것이 현실이라는 점을 그대로 받아들이고, 이를 자연스럽게 교정하는 방식을 고려하여야 한다는 것이다.

국내 기업의 R&D 촉진은 물론, 외국 기업으로부터 R&D 센터들을 유치하고, 고급 일자리를 추가적으로 마련하는 등의 R&D가 가져오는 파급효과를 강화하기 위한 제도적인 개선 방안으로 Patent Box Regime이 현실적으로 유용하리라 생각된다. 특히 세수 목적을 위하여 법인세율을 인상하거나, 또는 법인세율 인상에 따른 문제점을 교정하고자 세율을 인하는 정책 프레임에서 벗어나, 기업이 R&D 성과를 통하여 추가적인 성장의 발판을 마련함과 동시에 법인세율이 높을 경우에 대한 문제점의 해결 방안으로써 Patent Box Regime이 고려될 수 있을 것이다.

### 3. 한국형 Patent Box Regime 도입 방안 검토

#### (1) Patent Box Regime 도입 시 고려 사항

Patent Box Regime이란 체계를 법인세제에 도입하게 된다면, 별도로 계산이 필요한 부분이 조세제도 내에 생겨나는 것이기 때문에 여러 가지 세부 사항에 대한 조율이 필요하다. 따라서 본 보고서에서 그 모든 세부 사항을 다룰 수는 없지만, 해당 세제를 도입할 때 필요한 주요 사항들에 대해서는 그 방향성을 미리 설정해보고자 한다.

우선 기본적으로 우리나라에서 법인세 납세의무가 있는 내국법인과 고정사업장만이 Patent Box Regime을 적용받을 수 있다는 대전제에서 현재 Patent Box Regime을 도입한 국가들의 제도상의 초점이 되는 부분과 내용들을 살펴보았을 때, 우리나라에서 Patent Box Regime을 도입하게 된다면 크게 다음의 3가지 물음에 대한 선택이 필요하다. ① Patent Box Regime이 적용될 지식재산의 범위는 어디까지로 할 것이며, 해당 지식재산을 취득하게 된 경위(자체 또는 공동 연구개발에 국한할 것인지 등)를 제한할 것인가?, ② 적격 지식재산 소득으로 볼 부분은 직접적 사용료 소득에 국한할 것인가, 아니면 내재된 사용료 소득 및 지식재산 양도 소득 등까지 확장할 것인가?, ③ Patent Box Regime의 적용 방식을 직접적으로 낮은 세율을 적용하는 방식(네덜란드 型)으로 채택할 것인가, 아니면 공제금액을 산정하는 방식으로 설계하여 실질적으로 유효세율을 낮춰주는 방식을 선택(영국 및 벨기에 型)할 것인가? 따라서 이하에서는 Patent Box Regime 설계 시 필요한 주요 선택 부분에 대한 내용과 더불어 기타 사항을 종합적으로 논의해보고자 한다.

#### (2) 지식재산의 범위와 경위를 어떻게 확정할 것인가?

##### 1) 적격 지식재산의 범위

Patent Box Regime을 도입하게 될 경우, 가장 먼저 그 내용의 선택을 필요로 하는 부분은 지식재산의 범위(적격 지식재산)와 해당 지식재산의 취득 경위를 어떻게 볼 것인가 하는 점이다. 이러한 부분에 대한 확정이 우선적으로 이루어져야 Patent Box Regime의 적용 범위의 큰 테두리가 그려질 수 있기 때문이다.

해외 사례들을 살펴보면, 적격 지식재산의 범위를 기본적으로 특허권에서부터 시작해서 과세관청에서 인정하는 적격 지식재산의 범위를 별도로 설정하는 방안을 활용하고

있는 것이 대부분이다. 다만, 이 부분에서 상표와 디자인, 노하우 등에까지 확장하는 것이 바람직할 수 있는가의 부분이 남아있게 된다. 이 부분에서 우선적으로 고려하여야 하는 부분은 ‘Patent Box Regime을 궁극적으로 어떠한 이유에서 도입하는 것인가?’이다. 앞에서 살펴보았듯이, Patent Box Regime의 도입이 필요한 이유는 지식재산의 축적도를 높이면서 동시에 시장의 긍정적인 평가를 받는 지식재산의 혁신성이 사회적인 효익을 증가시키는 것을 장려하기 위함이다. 따라서 이러한 점에 놓고 본다면, 기본적으로 상표는 소비자의 인식과 신뢰에 대한 보호에서 출발한 지식재산이고, 지속적인 갱신이 가능한 지식재산권이기 때문에 보호의 대상이 되기 어려운 점이 있다. 또한 디자인의 경우에도 그 제한 대상이 될 수 있는데, 일정 부분에 있어서는 디자인이 혁신성을 상징하는 부분이 되기도 하지만 과도한 보호로 인하여 혁신성에 대한 제한이 되는 부분도 존재하는 논란의 대표적인 부분에 해당되기 때문이다. 이러한 점 때문에 영국, 네덜란드, 프랑스 등에서도 모두 해당 부분을 제외하고 있다.

따라서 적격 지식재산을 확정하는 영역은 대표적으로 영국과 네덜란드에서 채택하고 있는 바와 같이, 적격 지식재산에 특허권을 기본 출발점으로 두되, 적격 R&D 신고에 따라 인정 받은 지식재산(소프트웨어저작권, 영업비밀 등)에 한정할 필요가 있을 것으로 생각된다.

## 2) 지식재산의 취득 경위

지식재산이 취득된 사정에 대해서 제한을 가하는 것은 지식재산의 범위를 어디까지로 볼 것인가와 더불어 가장 중요한 부분에 해당된다. 해당 부분에서 인정받지 못하는 지식재산이라면 애초에 Patent Box Regime의 적용을 받을 대상에서 벗어나기 때문이다. 여기에서는 구체적으로 다음의 3가지 사항이 결정되어질 필요가 있다. ① 국내 R&D에 따라 취득된 지식재산으로 제한할 것인가?, ② 자체 연구개발한(self-developed) 경우로 제한할 것인가, 아니면 이를 확장하여 공동 또는 계약된 연구개발 및 다른 법인으로부터 매입한 적격 지식재산도 인정할 것인가?, ③ 국내 특허 및 지식재산에 대해서만 인정할 것인가? 아니면 다른 국가로부터 인정받아 취득한 지식재산에 대해서도 인정할 것인가?

위의 3가지 사항의 기본적인 토대에는 ‘국내’와 ‘국외’를 철저히 구분할 것인가에 대한 근본적인 의문을 해결하면서 그 결정 방향이 모두 나타나게 된다. 왜냐하면 특허 등 지식재산의 취득은 속지주의 원칙을 선택하고 있기 때문에 기본적으로 각국별로 취득하여야 인정받을 수 있기 때문이다. 현재 다국적 기업들은 R&D를 지역별로 배분하여 프로세스를 진행

하는 경우가 많고, 주요국별로 특허 출원과 특허를 취득하는 경우가 대부분이다.<sup>74)</sup> 따라서 특허제도의 기본적인 입장을 해치지 않는 상황에서 현재 연구개발의 분업 추세도 고려할 필요가 있다. 결국 연구개발 단계에서의 분업화 과정은 인정하되, 국내 특허 등 지식재산에 한정하여야 할 필요가 있을 것으로 보인다.<sup>75)</sup> 다만, 후술하는 바와 같이 국내 R&D 센터가 문제가 되는 지식재산을 취득하는 데 참여한 R&D의 최소 비율 또는 연구개발 프로세스 총괄 역할 및 기능을 하는 경우 등으로 제한을 두어야 할 필요는 있다.<sup>76)</sup> 특히 Patent Box Regime의 도입 효과 중에서 국가의 지식재산 축적도의 증가와 고용 증가 등을 고려할 필요가 있기 때문이다. 또한 참고로 유럽 국가들은 자국 내 국가 및 EU 특허 등에 한정하여 해당 지식재산의 배타적인 권리를 인정하고 있는데, 이는 EU의 각국에서의 차별적 행위 금지에 따라 인정되는 범위이다. 즉 실제 Patent Box Regime을 운영하는 국가들의 경우에는 국내에서 인정받은 지식재산으로 그 범위를 국한해두고 있는 것이다.

이와 같은 근본적인 의문에 대한 해결이 있더라도 여전히 남게 되는 것은 기술거래에 따라 매입한 지식재산 또는 계약 관계에 따라 위탁 연구개발을 한 경우에도 취득된 지식재산의 혁신성을 인정하여야 하는가이다. 창조경제 정책 기조에 따라 기술거래가 제도적으로 장려되고 있는 상황에서 Patent Box Regime이 도입될 경우에 해당 지식재산을 일방적으로 적격 지식재산에서 배제하기는 어려운 상황이다. 다만, 국제적으로 사회적인 효익은 가져오지 않으면서 여러 소송으로 인하여 많은 비판을 받고 있는 Patent Troll 문제를 고려한다면, 이에 대한 제한의 필요성 역시 요구된다. 따라서 매입하여 취득하거나, 위탁 연구개발하여 취득한 지식재산의 경우라면, EU 국가들이 대부분이 채택하고 있는 방향(자체 연구개발을 하지 않은 한, 개량 행위가 있는 경우로 한정하는 것)과 입법 정책 방향을 맞출 필요가 있다.

74) 특허 출원, 심사, 등록 등의 절차와 특허권의 효력은 원칙적으로 각 국가별로 독립 취급되지만, PCT(특허 협력조약)에 따라서 국제출원절차가 마련되어 있다. 참고로 한국어가 2007년에 조약 집행 국제사무국의 출원공개 시 국제공개어(세계에서 9번째)로 지정되어 있어 각국별 특허 취득 절차가 좀 더 쉬워진 측면이 있다. : 정상조·박준석, 『지식재산권법』(제3판), 홍문사, 2013, 141~142면.

75) 이와 같은 점은 현재 OECD와 G20에서 논의하고 있는 BEPS Project(Base Erosion & Profit Sharing Project)에서 Patent Box Regime에 관하여 문제 삼고 있는 부분을 피하고, 실질적인 활동에 맞춘 Patent Box Regime의 타당성을 확보할 수 있을 요소로 작동하리라 생각된다. 자세한 내용은 OECD, 『Countering Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance』, 2014, p.27 이하 참조.

76) 영국과 네덜란드의 경우에는 자체 개발한 경우로 제한해두고 있으며, 벨기에의 경우에는 총괄책임 기능 여부를 따지고 있다. 특히 네덜란드의 경우에는 자체 개발의 적격을 R&D 프로세스의 50% 이상 참여로 접근하고 있다. 스페인의 경우에는 매입한 지식재산의 경우에는 Patent Box Regime 적용을 청구하고 있는 법원에서 R&D 프로세스의 25% 이상 기여할 것을 요구하고 있다.

### (3) 지식재산 소득의 범위는 어디까지로 볼 것인가?

#### 1) 내재된 사용료(Embedded royalties)의 인정 여부

지식재산의 범위가 확정되고 나면, 그 다음으로 범위를 확정하여야 하는 점은 지식재산 소득의 범위를 어떻게 볼 것인가 하는 점이다. 물론 기본적으로 보게 되면, Patent Box Regime의 적용을 요청하는 법인이 보유하고 있는 지식재산에서 직접적으로 창출되는 사용료 소득이 있을 수 있다. 하지만 이는 기본적으로 다른 사람이 자신의 지식재산을 사용한다는 가정에서 출발하는 것이기 때문에 온전하게 Patent Box Regime의 도입 취지를 담지는 못하는 사정이 있다. 왜냐하면 자신이 보유하고 있는 지식재산을 통해서 자신이 직접 제조하거나 제공하는 상품이나 서비스가 있다면, 해당 사용료 소득의 산정은 '0'이 될 수도 있기 때문이다. 결국 이러한 점은 '내재된 사용료 소득'을 인정할 것인가의 문제로 이어지게 된다. 예를 들어 A라는 법인이 스마트폰을 생산하였을 때, 자신이 타 법인 등에게 위탁 생산시키지 않고, 자신이 직접 생산하였을 경우의 매출액에서 타 법인에게서 자신이 사용료 소득을 얻는 것과 마찬가지로 간주되는 사용료 소득을 분리해서 산정하는 것이다. 내재된 사용료 소득을 인정하지 않는 경우에는 자체 R&D를 통해서 확보된 지식재산을 인위적으로 위탁 제조 및 생산, 제공하도록 유도하기 때문에 지식재산을 보유한 기업의 추가적인 진보 과정을 가로막는 장애가 될 수 있다. 왜냐하면 직접 제조 및 생산하는 과정을 통해서도 다시 해당 지식재산이 갖춘 지식의 가치를 한 단계 더 높일 수 있는 기회를 마련할 수 있기 때문이다. 따라서 위탁 생산 및 제공하는 경우와 동일하게 자체 개발하는 경우에도 그 사용료 소득을 조세 중립적으로 취급하여야 할 필요가 있다. 내재된 사용료 소득의 산정 방식은 현재 국제조세에서의 '이전가격제제(Transfer Pricing)'와 같이 제3자 독립가격의 원칙(the Arm's length Principle)에 따라 공정하게 산정하는 방식을 활용할 필요가 있다.<sup>77)</sup>

#### 2) 지식재산 양도 소득에 대한 적용 여부

내재된 사용료의 적격 지식재산 소득 포함 여부와 더불어 지식재산 양도 소득(capital gains from intellectual properties)을 Patent Box Regime에 포함시킬 것인가 여부가 논의 대상이 될 수 있다. 이는 이미 우리나라에서 조세특례제한법 제12조(기술이전 및 기술

77) 이전가격제제와 관련된 자세한 사항은 이경근·서덕원·김범준, 『국제조세의 이해와 실무 2012』, (주)영화 조세총람, 2012. 51면 및 Miller, Angharad, and Lynne Oats, 『Principle of International Taxation』(4th Edition), Bloomsbury Professional, 2014, p.352 이하 참조.



취득 등에 대한 과세특례), 동법 제12조의3(기술혁신형 합병에 대한 세액공제), 동법 제12조의4(기술혁신형 주식취득에 대한 세액공제) 등을 통해서 세액공제의 혜택이 이미 이루어지고 있기 때문이다. 따라서 Patent Box Regime을 도입하면서 지식재산 양도 소득을 해당 체계 범위 내에 포섭한다면, 이와 같은 세액공제 내용은 법제상 통합·정리하는 것이 필요하다.<sup>78)</sup> 현재 법제 체계 내에서 지식재산 양도 소득 내용에 대해서 과세특례를 적용하여야 할 당위성을 마련해두고 있기 때문에 Patent Box Regime의 적용 범위에서 별도로 지식재산 양도 소득을 배제할 이유는 없다고 생각된다.

#### (4) Patent Box Regime에서의 세액 계산은 어떻게 설계할 것인가?

##### 1) 세액 계산의 기본적인 방향 설정

Patent Box Regime의 경우에는 산정된 소득을 실제 구분 경리하여 Patent Box Regime에서 설정해두고 있는 특별세율을 직접적으로 적용하는 방식(네덜란드 型)을 선택하거나, 공제금액을 설정하는 계산 방식에서 Patent Box Regime을 적용하여 실질적으로 유효세율을 낮추는 방식(영국 및 벨기에 型)이 있을 수 있다. 두 가지 방안 중에서 어느 방안을 채택하는지에 따라 세제의 복잡성이 가중될 수도 있다는 점에서 이는 중요한 고려사항에 해당한다.

공제방식을 채택하게 될 경우에는 일반적으로 비용 계산 방식을 따르기 때문에 복잡한 측면이 있다. 예를 들어 우리나라에서의 연구개발특구 입주기업의 감면세액 계산 방식(〈표 2〉 참조)과 영국의 Patent Box Regime에서의 Patent reduction 계산 반영 방식을 보면 전자의 경우가 좀 더 이해하기 쉽다는 측면이 있다. 물론 전자의 경우에는 전체 세액 중에서 감면세액을 계산한 후, 전체 세액에서 공제하는 방식으로 감면세액을 구하는 것이지만, 해당 계산식 중 ‘감면대상소득 자체를 계산’하는 내용에만 초점을 맞춘다면, 네덜란드의 Innovation Box에서 세액을 계산하는 방식과 유사하다는 점을 알 수 있다.

사회적인 효익을 발생시키는 기업의 활동에 대해서 세율을 직접적으로 내리는 효과를 적용해줄 뿐만 아니라, 조세협력비용(tax compliance cost)을 낮추고, 최대한 세제의 복잡성을 가중시키는 행동을 피하기 위해서는 네덜란드 型 계산 방식이 유용하리라 생각된다.

78) 해당 조항들은 한시법 조항들이기 때문에 적용 기간을 연장하지 않는 방식으로 정리하는 것이 가능하리라 생각된다.

## 2) 적정 세율에 관한 검토

외국의 Patent Box Regime의 흐름을 보면, 세율이 개별적으로 각국이 부담할 수 있는 수준에서 정해두고 있는 사안이기 때문에 별도로 특정의 세율이 합당하다는 점을 제시하기에는 어렵다. 하지만 법인의 무형자산들은 본질적으로 이동가능성이 높을 뿐만 아니라, 각국별로 법인세율을 높이기보다는 낮추거나 혹은 현 수준을 유지하는 추세이다. 이는 법인이 모회사와 자회사를 바꾸는 방식(Corporate Inversion)을 통해서 거주지를 이동하는 것이 상당히 용이하기 때문이다. 예를 들어 현재 미국의 기업들이 영국, 아일랜드 및 네덜란드로 이전하고자 하는 수요가 많아지면서 해당 국가의 기업을 M&A하는 사례들이 늘어나고 있다는 점을 통해서도 법인의 이전이 용이해진 현실의 제반사정이 입증된다.<sup>79)</sup> 결국 법인세율은 독자적인 세율 유지보다는 국제적으로 어느 정도 수렴되는 과정을 거칠 수 있기 때문에 단순히 단기간의 세수를 위하여 높은 세율을 유지하는 것은 어렵다.

Patent Box Regime 역시 특정의 법인소득에 대해서 별도의 법인세율을 적용하는 체계이기 때문에 Patent Box Regime에서 특정 세율을 채택하는 것은 지리적으로 주변에 위치하고 있는 국가들의 법인세율과 Patent Box Regime의 실시 여부 등이 영향을 받게 된다. 다만, Patent Box Regime을 실시하는 국가들이 대부분 일반 법인세율보다 10~15% 정도 낮은 세율을 적용해주고자 하는 방향에서 해당 세제를 설계하고 있기 때문에 우리나라의 경우에도 그러한 추세를 따르는 것이 합리적인 선택이 될 수 있다. 따라서 Patent Box Regime의 세율은 현행 최저 법인세율 구간을 제외한 나머지 적용 구간의 절반 수준인 10~11%를 선택하는 것이 합당하리라 생각된다.<sup>80)</sup>

79) 미 제약회사인 페리고, 액타비스가 아일랜드로의 본사 이전을 계획하고 있고, 세계 최대 광고회사가 되는 미국의 옴니콤과 프랑스의 퍼블리시스의 합병사 역시 네덜란드로 본사 거주지를 정해두고자 하고 있는 실정이다. : “美 기업 ‘법인세 줄이자’...유럽행 ‘러시’”, 머니투데이 2014. 7.10. 9면 2단.

80) 일본에서 제시되고 있는 Patent Box Regime의 세율도 10%이다. : 류태규 외 9인, 앞의 보고서, 140면.



## V. 맺음말

기존의 R&D에 관하여 조세 인센티브가 주어지는 방식이 R&D 투자비용에 대한 부담의 경감에 초점을 두고 있었다면, 본고에서 제시하는 R&D 조세제도의 개선 방안은 R&D에 따라 축적된 지식재산의 성과에 대해서 인센티브를 부여하여 사회적인 효익을 증대시키고자 하는 내용이다. 이에 따라서 유럽 주요국에서 점차 채택이 확대되어가고 있는 ‘Patent Box Regime’에 대해서 살펴보았다. 물론 이와 관련하여 아직 각국에서 시행단계에 불과하기 때문에 사회적인 효용성이 명확하게 입증되었다는 연구 결과는 없지만, 그럼에도 불구하고 지식재산의 축적도 증가와 고용 증가가 기대된다는 점에서는 ‘Patent Box Regime’ 채택에 따른 이점도 분명히 존재한다고 하겠다.

본고에서는 ‘조세제도 내에서의 혁신’을 ‘단순하게 기술의 진보를 의미하는 것이 아니라, 사회적으로 어떠한 효과를 나타내는 것인가를 드러내는 것이고, 그러한 평가를 시장을 통해서 평가 수준을 측정하는 것’이라고 재정립하여 접근해보고자 하였다. 이에 따라서 시장에서 성공한 지식재산의 수익의 증가가 혁신의 성과라는 평가 아래 ‘Patent Box Regime’을 도입하여 혁신에 대한 유인을 제공하고자 하는 것이다. 이러한 전제에 바탕을 두어 R&D가 증가하게 된다면, 국가 지식재산의 축적도가 높아지고, 고용창출 효과가 발생하여 그에 따른 소득세 세수 확보분도 발생하게 되는 효과도 누릴 수 있을 것으로 예상된다.

‘Patent Box Regime’을 도입함에 있어서 중요한 뼈대는 적격 지식재산의 범위와 그에 따른 소득 범위, 그리고 적용할 세율이라고 할 수 있다. 이에 따라 본고에서는 세세한 내용보다는 우리나라에서 ‘Patent Box Regime’이 도입되었을 때, 적격의 지식재산 범위와 소득 범위, 적용 세율 등에 대해서 살펴보았다. 우선 지식재산은 기본적으로 자체 연구개발을 바탕으로 두되, 해당 기업이 R&D를 통해 사회에 기여하는 바가 있어야 하기 때문에 매입한 지식재산은 추가적인 R&D가 있어야 한다는 점을 제시하였다. 또한 지식재산의 소득은 기술거래성과 등을 인정할 필요성과 자체 생산하는 내용에 대하여 조세중립적으로 취급하여야 하는 까닭에서 지식재산 양도 소득과 내재된 사용료 소득을 ‘Patent Box Regime’의 적용 범위에 포함시켜야 한다고 보았다. 마지막으로 세율의 경우에는 국제적으로 법인세율

이 적정 범위로 수렴되는 과정에 있다는 전제에서 많은 국가들이 채택하고 있는 10% 내외의 범위를 채택하는 것이 합리적인 방안이라고 제시하였다. 이에 따라서 우리나라에서의 유용하게 활용될 수 있을 Patent Box Regime 체계 도입을 신중하게 검토하여 보았다.

## 참 고 문 헌

### [국내문헌]

- 노민선, “지식재산 조세지원제도 개선 방안 연구”, 『지식재산연구』 제7권 제4호, 한국지식재산연구원·한국지식재산학회, 2012.
- 대한민국 정부, “2014년 조세지출예산서”, 2014.
- 류태규 외 9인, 『지식재산 가치평가 및 금융 생태계 조성방안』(정책연구보고서), 한국지식재산연구원·국가지식재산위원회, 2013.
- 손원익·홍승현, “지식재산서비스업 육성을 위한 조세감면 등 지원방안 연구”, 특허청·한국조세연구원, 2011.
- 이정근·서덕원·김범준, 『국제조세의 이해와 실무 2012』, (주)영화조세통람, 2012.
- 정상조·박준석, 『지식재산권법』(제3판), 홍문사, 2013.
- 조용립, 『연구개발 조세특례 실무』, 삼일인포마인, 2014.
- 하선희, “월가분담약정의 정상원가분담액에서 제외되는 무형자산의 사용대가 규정에 관한 고찰”, 『조세법연구』 제19집 제2호, 한국세법학회, 2013.
- 하준경, “기업 R&D의 일자리 창출 분석”, 전국경제인연합회, 2012.
- 하홍준, “Patent Box 관련 주요국의 최신 논의 동향과 정책적 시사점”, 한국지식재산연구원, 2013.
- 한국경제연구원, 『창조경제 구현을 위한 한국경제의 과제』, 2013.

### [해외문헌]

- Atkinson, Robert D. and Scott Andes, “Patent Boxes : Innovation in Tax Policy and Tax Policy for Innovation”, The Information Technology and Innovation Foundation, 2011.
- Baker & McKenzie, “Improved Tax Regime for Intangibles in the Netherlands”, 2012.
- Cambridge Design Partnership and Marks & Clerk LL.P., “Patent Box : Incentivising UK Innovation - An industry report on the Patent Box initiative and its impact on UK innovation”, 2013.
- Ernst & Young, 『Worldwide R&D incentives reference guide 2013-2014』, 2013.
- Ernst & Young, 『Worldwide Corporate Tax Guide 2014』, 2014.
- European Commission(Enterprise and Industry), 『Innovation Union Scoreboard 2014』, European Union, 2014.
- European Commission(Enterprise and Industry), 『Lessons from a Decade of Innovation Policy』,

European Union, 2013.

Evers, Lisa, Hellen Miller, and Christoph Spengel, “Intellectual Property Box Regimes : Effective Tax Rates and Tax Policy Considerations”(Discussion Paper No.13-070), ZEW GmbH, 2013.

Graetz, Michael J., and Rachael Doud, “Technological Innovation International Competition, and the Challenges of International Income Taxation”, 113 Columbia Law Review 347, 2013.

Griffith, Rachel and Helen Miller, “Corporate taxes and the location of innovative activity(presentation paper)”, the Institute for Fiscal Studies, 2012.

Griffith, Rachel, Helen Miller, and Martin O’Connell, “Corporate Taxes and Intellectual Property : Simulating the Effect of Patent Boxes”, IFS Briefing Note 112, Institute for Fiscal Studies, 2010.

Griffith, Rachel, Stephen Redding and John Van Reenen, “Measuring the Cost-Effectiveness of an R&D Tax Credit for the U.K.”, 22 Fiscal Studies 375, 2001.

House Committee on Ways & Means(112th Congress), “Technical Explanation of the Ways and Means Discussion Draft Provisions to Establish a Participation Exemption System for the Taxation of Foreign Income”, 2011, (<http://waysandmeans.house.gov/>).

Japan External Trade Organisation, “European Patent Box Regimes”, PwC, 2013.

KPMG, “Patent Box : What’s in it for you?”, 2012.

Lychagin Sergey, Joris Pinkse, Margaret E. Slade and John Van Reenen, “Spillovers in Space : Does Geography Matter?”, CEP Discussion Paper No. 991, Centre for Economic Performance, 2010.

Machin, Steve and John Van Reenen, “Technology and Changes in Skill Structure : Evidence from Seven OECD Countries”, 113 Quarterly Journal of Economics 1215, 1998.

Merrill, Peter R. and James R. Shanahan Jr., “Is it Time for the United States to Consider the Patent Box?”, 134 Tax Notes 1665, 2012.

Miller, Angharad, and Lynne Oats, 『Principle of International Taxation』 (4th Edition), Bloomsbury Professional, 2014.

OECD, 『Countering Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance』, 2014.

PwC, “Global Research & Development Incentives Group”(May 2014).

Shanahan Jr., James R., “Is it time for your country to consider the patent box?”, PwC’s Global R&D Tax Symposium, 2011.

Wilson, Daniel J., “Beggar Thy Neighbor? The In-State, Out-of-State, and Aggregate Effects of R&D Tax Credits”, 91 Review of Economics & Statistics 431, 2009.

日本 経済団体連合会, “平成26年度税制改正に関する提言”, 2013.

[기타]

---

영국 연방 국세청(HM Revenue & Customs) : <http://www.hmrc.gov.uk>

조선비즈(biz.chosun.com) : <http://biz.chosun.com>

Mappbio Corporation : <http://www.mappbio.com/zmapinfo.pdf>