

지식기반의 구축을 위한 세제개편방안에 관한 연구

- 연구활동 저해요소의 개선을 중심으로 -*

A Study on the Scheme of Removing Causes Impedimental to Research Activities
in the Korean Internal Revenue Tax

김민호 (성균관대학교 법학과 교수)

Min Ho Kim / Professor of Sungkyunkwan Univ.

- I. 서론
- II. 기업 연구개발비에 대한 과세문제
- III. 대학 및 연구소의 용역소득에 대한 과세문제
- IV. 대학교수 연구보조비에 대한 과세문제
- V. 결론

Abstract

No one doubts that high technology is the most important driving force of national development. The direct main bodies who can carry out research and development of technology functionally are enterprises, institutes, and universities(professors). Therefore, policy makers have to get obstacles of R&D promotion out of the way. Especially they should seek to obstructions of R&D promotion in tax law and revise regulations related to tax credit or deduction of R&D cost. In this article, I pointed out several problems interrupting R&D promotion under current Korean Individual Income Tax Act, Corporation Income Tax Act, and Act of Limit Reduction & Exemption Tax.

* '이 논문은 2005년도 한국학술진흥재단의 지원에 의하여 연구되었음.' (KRF-2005-013-B00142)

And also, I proposed several solutions for revising regulations of current tax statutes.

(주제어) 연구개발비 소득공제(Tax Credit of R&D cost, Deduction of R&D cost), 연구개발비 세액공제(Research Activities)

I. 서론

21세기 국가경쟁력의 지표는 지식기반의 확충에 있다. 1993년 경제학자 Peter F. Drucker는 자신의 저서 'Post Capitalist Society'에서 “새로운 경제사회에서 ‘지식’은 전통적인 3대 생산요소인 노동력·자본·토지 등과 함께 제4의 요소로서 향후 가장 중요하고 유일한 자원이 될 것이며, 따라서 사회의 경제적 진보는 ‘지식’이라는 생산요소에 의해 결정될 것”이라고 역설하였다. 이처럼 지식은 이미 학문적 호기심을 충족하는 아카데미한 측면을 넘어서 국가의 발전을 위한 가장 중요한 성장 동력이 된 것이다. 지식의 축적은 하루 아침에 이루어지는 것이 결코 아니다. 연구와 연구의 결과물에 대한 교육 및 전파, 그리고 또 다시 연구로 이어지는 지루한 과정을 거쳐 매우 조금씩 그 기반이 축적되는 것이다. 따라서 지식기반의 구축은 필연적으로 ‘연구기반’의 안정적 구축을 필요로 한다. 연구기반의 축적을 위해서는 많은 요소들이 유기적으로 구축되어야 할 것이지만 이들 요소 중에서 가장 중요한 요소는 역시 연구 인력의 확보와 환경의 조성이라고 할 것이다. 사회적 분위기, 정책적 지원, 교육 개혁 등과 같은 다양한 영역들이 상호 유기적으로 작용할 때 연구력을 극대화할 수 있는 바람직한 연구 환경이 조성되어질 수 있다.

연구 및 기술개발을 기능적으로 수행하는 직접적 수행주체는 기업, 연구소 및 연구원, 그리고 대학 및 교수 등이다. 이들이 연구 및 기술개발의 3대 축을 구성하고 있다고 해도 과언이 아닐 것이다. 정부는 ‘국가 연구력 제고’라는 당위를 주장만 해서는 안 되고, 연구 인프라의 구축, 인센티브 등을 통한 연구유인(研究誘引)의 확대 등과 같은 적극적 연구환경 조성 프로그램을 마련함과 동시에, 연구활동을 저해하는 법적, 제도적 문제점을 발굴하여 이를 개선하는 소극적 연구환경개선의 노력을 동시에 경주하여야 한다. 연구환경개선의 일환으로 논의되어야 할 중요한 주제 중에 하나가 바로 세제의 문제이다. 연구개발비에 대한 현행 세법상의 평가를 분석하고, 이러한 세법상의 평가가 연구 및 기술개발을 장려하기 보다는 오히려 저해하는 요소로 작용한다면 이러한 저해 요소들을 발굴, 개선하는 것이 무엇보다 중요한 것이다.

본 연구는 현행 세법상 연구 및 기술개발을 저해하는 요소들 중, 우선 다음의 3가지의 영역에 대한 문제점 및 개선방안의 도출에 중점을 두었다. 첫째, 기업(법인)의 연구개발비

(R&D비용)에 대한 현행 세법의 규정들을 분석하고, 이들 규정들이 연구개발비의 적극적 투자를 저해하거나 또는 유인(誘引) 요소로서 제대로 작동하지 못하는 문제점을 찾아내서 이에 대한 개선방안을 도출하였다. 둘째, 대학 및 연구소들의 연구용역 소득에 대한 과세 문제를 검토하여 문제점 및 개선방안을 도출하였다. 셋째, 대학교수의 연구용역 소득에 대한 과세문제와 연구보조비에 대한 비과세대상 제외 문제 등을 검토하여, 그 문제점 및 개선방안을 제시하였다.

II. 기업 연구개발비에 대한 과세문제

1. 기업 연구개발 촉진을 위한 세제 현황

현행 「조세특례제한법」 제2절은 연구 및 인력개발에 대한 조세특례에 관하여 규정하고 있는 바, 그 주요내용을 살펴보면 다음과 같다.

첫째, 연구 및 인력개발준비금의 손금산입 제도이다.¹⁾ 내국인이 2006년 12월 31일 이전에 종료하는 과세연도까지 연구 및 인력개발 등에 소요되는 비용에 충당하기 위하여 마련한 연구 및 인력개발준비금은 부품·소재산업, 자본재산업 및 기술집약적인 산업에 있어서는 100분의 5, 기타 산업에 있어서는 100분의 3의 금액을 손금에 산입하는 것을 허용하고 있다.

둘째, 연구 및 인력개발비에 대한 세액공제 제도이다.²⁾ 내국인이 2006년 12월 31일 이전에 종료하는 과세연도까지 각 과세연도에 연구 및 인력개발을 위한 비용을 지출한 경우에, 중소기업은 당해 과세연도의 개시일부터 소급하여 4년간 발생한 연구 및 인력개발비의 연평균발생액을 초과하는 금액의 100분의 50을 당해 과세연도의 소득세 또는 법인세에서 공제하는 방법과 당해 과세연도에 발생한 연구 및 인력개발비에 100분의 15를 곱하여 계산한 금액을 당해 과세연도의 소득세 또는 법인세에서 공제하는 방법 중 하나를 택할 수 있으며, 대기업은 당해 과세연도의 개시일부터 소급하여 4년간 발생한 연구 및 인력개발비의 연평균발생액을 초과하는 금액의 100분의 40을 당해 과세연도의 소득세 또는 법인세에서 공제할 수 있다.

셋째, 해외과건비에 대한 임시 세액공제 제도이다.³⁾ 내국인이 2005년 12월 31일 이전에 종료하는 과세연도까지 각 과세연도에 해외훈련 등을 위한 비용의 100분의 7에 상당하는 금액을 당해 과세연도의 소득세 또는 법인세에서 공제할 수 있다.

넷째, 연구 및 인력개발을 위한 설비투자에 대한 세액공제 제도이다.⁴⁾ 내국인이 2006년

1) 「조세특례제한법」 제9조

2) 위의 법 제10조

3) 위의 법 제10조의2

12월 31일까지 연구 및 인력개발을 위한 시설 또는 신기술의 기업화를 위한 시설에 투자하는 경우에는 당해 투자금액의 100분의 7에 상당하는 금액을 그 투자를 완료한 날이 속하는 과세연도의 소득세 또는 법인세에서 공제할 수 있다.

다섯째, 기술이전소득 등에 대한 과세특례 제도이다.⁵⁾ 특허권, 실용신안권, 기술비법 등을 2005년 12월 31일까지 제공함으로써 발생하는 소득에 대한 소득세 또는 법인세의 100분의 50에 상당하는 세액을 감면할 수 있다.⁶⁾

2. 문제점 및 개선방안

(1) 문제점

기업 연구개발을 촉진하기 위한 세제상의 지원 규정이 소득세법 또는 법인세법 등과 같은 일반법으로 규정되어 있는 것이 아니라, 조세특례제한법이라는 특별법 형식으로 규정되어 있는 법체계를 취하고 있다. 뿐만 아니라 당해 조항들의 규정내용이 당해 조항의 적용의 범위를 시간적으로 제한하고 있는 한시법적 형식을 취하고 있다.

기업들이 연구개발비의 투자에 보다 적극적으로 대응하도록 유도하기 위한 것이 입법적 취지이었음은 쉽게 짐작할 수 있다. 그러나, 연구개발이라는 것이 정해진 기간 동안 한시적으로 집중화한다고 해서 소기의 성과를 거둘 수 있는 것이 아니라는 것은 자명하다.

신약개발이 기업의 성패를 좌우하는 제약업계에서는 “신약개발을 위해 10년 이상 투자하는 경우가 대부분인데, 매년 매출액대비 5% 정도의 투자액을 책정하는 업계입장에서 지난 4년간의 투자비용 초과분의 공제로 투자를 유인하겠다는 정부의 정책은 실효성이 없다”는 불만들이 있는 것으로 조사된 바 있다. 대한상공회의소도 “직전 4년간의 연구개발비 평균비용 초과금액의 40%공제제도는 특정 년도에 연구개발비를 많이 지출할 경우 그 다음해부터 세액공제액이 줄어들게 되는 구조적 문제점을 가지고 있다”고 지적하는 보고서를 재정경제부에 제출하였다. 실제로 상당수의 제약업체들이 R&D비용 부담을 완화하기 위해 연구개발준비금 명목의 과세이연방식을 통해 5년 정도의 납부 유예를 둬으로써 이자비용을 절약하는 등의 편법을 사용하고 있는 것으로 보도되고 있다.⁷⁾

(2) 미국에서의 논의와 시사점

연방내국세법 Sec. 174와 Sec. 41는 각각 R&D 인센티브제도를 규정하고 있다. Sec. 174

4) 위의 법 제11조

5) 위의 법 제12조

6) 열린우리당 정책위원회 제3정책조정위원회(위원장 우제창 의원)는 2006년 8월 11일 재정경제부와 과세특례제도 정비관련 당정협의회를 열고, 2006년말 일몰예정인 이들 다섯 가지 제도를 유지·연장키로 했다.

7) 조세일보, 2005. 7. 25일자

는 납세의무자가 과세연도에 사업과 관련하여 지출한 연구 또는 실험비용을 공제해 주는 제도를 규정하고 있다. 비용을 일시에 전액 공제하는 방식과 60월 이내의 기간 동안 이월 공제하는 방식을 선택할 수 있다. Sec. 174에 의하지 아니하고, 연구 또는 실험비용을 신기술비용으로 자산에 편입하여 감가상각 할 수도 있다.

Sec. 41는 1981년의 경제회복세법(Economic Recovery Tax Act)의 일환으로 채택된 규정인데, 동 규정은 거래 또는 사업의 수행상 필요한 연구비용은 일정한 요건을 충족한 경우, 즉 지난 3년간 지출한 연구비용의 평균을 넘는 연구비지출액의 최대 20%까지 세액공제를 받을 수 있다.⁸⁾

R&D를 위한 세제지원은 통상적으로 R&D와 관련한 사업을 하는 납세자에게 유리할 수 있다. Sec. 174의 소득공제 방식과 Sec. 41의 세액공제 방식 모두 납세자의 실적을 평가하여 지원하는 일종의 ‘인센티브’적 성격을 지니고 있다. 따라서 사업자가 당해 과세연도에 순이익을 얻지 못한 경우 또는 새로이 창업한 사업자의 경우에는 당해 과세연도에 소득공제 또는 세액공제를 할 수 없다는 한계를 지니고 있다. 물론 이런 경우 납세자는 손실을 이월할 수 있지만, 이러한 이월이 당해 과세연도의 소득공제 또는 세액공제만큼 세제상의 이익을 주지는 못할 것이다.

더욱이 기업이 수익을 발생시킨 경우에도 수익정도에 따라 공제 이익의 정도에 있어서 차이가 발생한다. 예컨대 \$400,000의 소득을 얻어 한계세율 34%의 과세계급(tax bracket)에 해당하는 기업은 Sec. 174의 소득공제방식에 의해 34%의 조세지원을 받음에 반하여 \$50,000의 소득을 얻어 한계세율 15%의 과세계급에 해당하는 기업은 15%의 조세지원을 받은 것으로 평가되어 과세계급에 따라 조세지원의 정도에 있어 차이가 있을 수 있다.

Sec. 41에 의한 세액공제방식은 지난 3년간 R&D비용의 평균액을 초과한 금액을 당해 과세연도의 산출세액에서 공제하는 것이므로 인플레이션이나 디플레이션의 영향을 반영할 수 없다. 또한 세액공제방식이란 세액을 환급하여 주는 것이 아니라 산출세액의 한도 내에서 일정금액을 공제하는 것이므로 산출세액이 존재하지 아니하는 경우 다시 말해서 기업이 순이익을 발생시키지 못한 경우 또는 신규 창업한 경우에는 조세지원을 받을 수 없다는 한계가 있다.⁹⁾

Sec. 174는 R&D비용에 대하여 광범위한 소득공제를 허용하고 있는 까닭에 R&D에 투자한 납세자는 누구나 소득공제를 받을 수 있다. 그러나 Sec. 41는 “납세자에 의해 수행되는 거래 또는 사업의 일환으로”¹⁰⁾ 사용된 R&D비용에 대해서만 세액공제를 해주는 까닭에 단순히 R&D에 투자한 납세자는 세액공제를 받을 수 없다. 이에 대해 의회는 Sec. 41

8) William Nathony, THE TAX INCENTIVES FOR RESEARCH AND DEVELOPMENT: AN ANALYSIS AND A PROPOSAL, Georgetown Law Journal vol. 76, December, 1987, p.349

9) *ibid.*, p.352.

10) “...be part of a trade or business ‘carried on’ by the taxpayer.”;section 41(a)(1).

세액공제는 R&D를 장려하기 위해 추가적으로 도입한 세제지원제도이며 일반적인 R&D관련 세제지원으로 Sec. 174가 있으므로 일반 R&D투자자는 Sec. 174의 소득공제를 통해 충분한 세제지원을 받을 수 있다고 설명하고 있다.

그러나 Sec. 174의 소득공제방식은 최상위 과세계급에 해당하는 납세자에게 절대적으로 유리한 제도이다. 앞에서 예를 든 것처럼 \$100의 R&D비용을 지출한 경우 34%의 과세계급에 해당하는 납세자는 \$34의 세제지원을 받는 반면에 15%의 과세계급에 해당하는 납세자는 \$15의 세제지원을 받는 결과를 초래한다. 가장 이상적인 세제지원은 \$100의 R&D비용을 지출하였다면 과세계급에 관계없이 모두 \$100의 세제지원을 받는 것이다. 1980년대 초반까지 미국의 행정부는 작은 정부를 지향하면서 정부가 사적 영역에 대한 간섭을 최소화하려고 노력하였다. 따라서 R&D에 대한 투자 역시 시장의 원리에 의해 기업 스스로가 결정하는 것을 원칙으로 하고 정부는 최소한의 세제지원을 통한 장려를 하려는 정책기조를 유지하였다. 그러나 1980년대 중반부터 정부가 경제회복을 위해 적극적으로 시장에 개입하기 시작하였으며, 더욱이 IT, BT, NT 등과 같은 고도과학기술의 발전이 국가경제발전의 중요한 원동력이 된다는 인식이 확산되어 R&D에 대한 투자를 적극 장려할 필요성을 자각하게 되었다.¹¹⁾

1986년 세제개혁법¹²⁾은 Sec. 174의 한계를 보완하기 위하여 Sec. 469를 제정하였다. 원래 Sec. 469는 소득공제 또는 세액공제를 받을 수 없는 납세자들의 “소극적 행위(Passive Activity)”를 규정하고 있는 조항이다. 그런데 Sec. 469(c)(5)에서 “거래 또는 사업은 연구 및 실험활동을 포함한다.”¹³⁾라는 규정을 신설하였다. 따라서 동 규정이 제정되기 전에는 Sec. 41에 의한 세액공제는 “납세자에 의해 수행되는 거래 또는 사업의 일환으로” 사용된 R&D비용에 대해서만 가능하였고 단순히 R&D에 투자한 납세자는 세액공제를 받을 수 없었지만, 동 규정의 제정으로 단순한 R&D에 대한 투자도 “거래 또는 사업”으로 인정되어 Sec. 41에 의한 세액공제를 받을 수 있는 길이 열린 것이다.

Sec. 174와 Sec. 41 규정이 R&D 투자를 촉진하였다는 것은 분명하다. 특히 Sec. 469에 의해 Sec. 41의 적용대상이 확대됨에 따라 R&D 투자가 더욱 활성화 된 것으로 평가된다.

그러나 미국의 현행 세법상 투자촉진을 위한 세제지원의 한계는 앞에서 지적한 것처럼 과세계급간에 공제의 폭이 다르다는 것이다. 미국의 세법학자들은 이러한 차별적 세제지원의 문제를 해소하기 위해 Sec. 174의 소득공제는 과세계급에 관계없이 34%의 공제를 해주고, Sec. 41의 세액공제는 과세계급에 관계없이 20%의 세액공제를 해주는 방안을 주장하고 있다.¹⁴⁾

11) *ibid.*, PP.353-355.

12) Tax Reform Act of 1986.

13) Trade or business include research and experimentation activity.

14) *ibid.*, p.355.

(3) 개선방안

종래에는 연구개발비를 모두 이연자산으로 회계처리 하였으나, 현행 기업회계기준에서는 개발비만 무형자산으로 계상하고 연구비는 발생한 기간에 “판매비와관리비”로 처리하도록 하고 있다. 따라서 종래 이연자산으로 처리하던 연구개발비에 대해서 특정 개발활동과 관련하여 개별적으로 식별가능성이 없는 연구비는 전액 당기비용으로 처리하고, 개발비의 경우도 미래 경제적 효익을 기대할 수 있는 경우에 한하여 무형자산으로 처리할 수 있도록 하고 있다. 이는 이연자산처리방식보다는 당기비용처리방식을 선호하는 기업들의 의사가¹⁵⁾ 반영된 것으로 긍정적 평가를 할 수 있다.

주지하는 바처럼 연구개발비란 연구비와 개발비를 합하여 말하는 것이다. 연구라 함은 새로운 과학적, 기술적 지식이나 이해를 얻기 위한 독창적이고 계획적인 조사활동을 말한다. 또한 개발이라 함은 새로운 또는 현저히 개량된 재료, 장치, 제품, 공정, 시스템, 용역을 생산하기 위하여 연구결과나 기타 지식을 계획적으로 적용하는 활동으로서 상업적인 생산을 시작하기 이전의 활동을 말한다. 그런데 실제에 있어서는 연구비와 개발비의 정의만으로는 실제 활동이 연구활동인지 개발활동인지 명확하게 구분되지 않는 경우가 많다. 「기업회계기준 해석」 44-20(연구개발에 관한 회계처리)은 “연구”와 “개발”에 해당하는 것을 예시적으로 규정하고 있다.¹⁶⁾ 종래처럼 연구비와 개발비를 모두 이연자산으로 처리하던 때에는 크게 문제될 것이 없었으나, 현행처럼 개발비와 연구비의 회계처리방식이 서로 다른 때에는 입법론상 그 기준을 법인세법 또는 소득세법 시행령이나 시행규칙 등 법규명령의 별표형식으로 규정하는 것이 바람직하며 또한 기준을 보다 구체화 필요가 있다.

기업들이 안정적으로 연구개발비를 투자하고 또한 기업들의 연구개발을 촉진하기 위해서는 무엇보다 현행처럼 특례법 형식과 한시적 내용의 법체계를 개선하여 소득세법 또는 법인세법에 일반법의 형식으로 포섭하는 방안을 마련해야 할 것이다. 또한 미국의 사례에서 이미 살펴본 바와 같이 인센티브 방식도 복잡한 초과분 공제 방식보다는 R&D비용에 대한 세액공제 방식을 취하고 또한 그 공제율도 실질적으로 연구개발비의 투자 촉진에 기여할 수 있는 수준으로 상향조정할 필요가 있다.

15) 김순기, 우리나라 상장기업들의 연구개발비 회계처리에 관한 연구, 서강경영논총, 1990, 42면.

16) <연구활동의 일반적인 예>

- ① 새로운 지식을 얻고자 하는 활동
- ② 연구결과 또는 기타지식의 응용가능성을 탐구하는 활동
- ③ 제품 등의 대체안을 탐구하는 활동
- ④ 신제품 등으로 선택가능한 안들을 형성, 설계, 평가 및 선정하는 활동

<개발활동의 일반적인 예>

- ① 생산 또는 사용전의 원형(Prototypes)과 모형을 설계, 제작 및 시험하는 활동
- ② 새로운 기술과 관련된 공구, 지그(Jigs), 금형, 주형 등을 설계하는 활동
- ③ 상업적 생산목적이 아닌 소규모의 시험공장(Pilot Plant)을 설계, 건설 및 가동하는 활동
- ④ 신제품 등으로 최종 선정된 안을 설계, 제작 및 시험하는 활동
- ⑤ 업무자동화 등 생산성 향상을 위한 응용소프트웨어의 개발활동

Ⅲ. 대학 및 연구소의 용역소득에 대한 과세문제

1. 현황

대학이나 연구소¹⁷⁾가 수행하는 연구용역의 형태는 매우 다양하고 또한 여러 가지의 기준에 따라 분류할 수 있지만, 세법상 의미가 있는 것은 ‘대가성 여부’에 따른 분류와 ‘연구비 관리주체’에 따른 분류¹⁸⁾이다. 왜냐하면, 연구용역의 ‘대가성’ 여부에 따라 과세대상 여부가 결정되며, 또한 연구비관리주체에 따라 세목이 달라지기 때문이다. 대가성이 없는 비상업적 용역 연구비는 과세의 대상에서 제외되지만¹⁹⁾, 연구결과물의 이전에 따른 대가로서 연구비를 지급받은 경우에는 과세대상이 된다. 또한 연구비관리를 대학이나 연구소가 중앙관리하는 경우에는 법인세의 과세대상이 되지만, 연구책임자가 개인적으로 관리하는 경우에는 소득세의 과세대상이 된다²⁰⁾.

대학에 대한 대가성 용역의 법인세법상 과세문제를 살펴보면 다음과 같다. ①대학이 연구주체가 되어 연구용역 계약을 체결하고 연구비를 직접 관리하는 경우에는 ‘연구비총액’이 수입금액이 된다. ②대학의 소속 교수가 연구주체로서 연구용역 계약을 체결하고 연구비의 일정액을 연구간접경비(overhead cost)로 대학에 지급한 때에는 해당 금액이 대학의 수입금액이 된다.

다음으로 교수에 대한 대가성 용역의 소득세법상 과세문제를 살펴보면 다음과 같다. ①대학이 연구주체가 되어 연구용역 계약을 체결하고 교수에 대하여 연구용역 수행 대가를 지급한 때에는 해당 금액이 교수의 ‘기타소득’이 된다 ②교수 개인이 연구주체가 되고 대학이 연구용역계약을 체결하여 연구비간접경비를 공제한 후 교수에게 지급한 때에는 연구간접경비를 공제한 연구비 총액이 교수 개인의 ‘사업소득 수입금액’이 된다 ③교수 개인이 연구주체가 되어 연구용역계약을 체결하고 연구비를 직접관리 하는 경우에는 연구비총액이 교수 개인의 ‘사업소득 수입금액’이 된다

17) 연구소는 대학부설 연구소와 일반 연구소로 나눌 수 있으며, 일반 연구소는 법인격 취득여부에 따라 법인연구소와 비법인 연구소로 나눌 수 있다. 이들에 대한 세법상의 평가는 각각 상이한 바, 대학부설 연구소는 법인세 납세의무자로서의 대학에 포섭되므로 세법상 따로 평가할 필요가 없으며, 일반 법인 연구소는 법인세의 과세대상이 되지만, 일반 비법인연구소 자체는 과세대상이 아니며 연구책임자에 대한 소득세의 문제만이 발생한다. 따라서 본 논문에서 “연구소”라 함은 대학부설연구소와 일반 비법인 연구소를 제외한 “일반 법인연구소”로 그 의미를 한정한다.

18) 연구비 관리주체를 기준으로 ①대학(연구소) 중앙관리 연구비, ② 연구자 개인관리 연구비 등으로 분류할 수 있다.

19) 법인세법 시행령 제2조 제1항 제2호는 “계약 등에 의하여 그 대가를 받고 연구 및 개발용역을 제공하는 사업”은 사업서비스업 중 연구 및 개발업에 해당하지 아니하여 법인세의 과세대상이 된다고 규정하고 있다.

20) 소득세법 시행령 제33조.

〈표 1〉 대학, 대학부설연구소, 교수 등에 대한 연구용역비 과세지침

과세대상자		과세대상 소득 및 과세방법
연구주관 단체		· 외부와의 계약에 의하여 대가를 받는 연구용역은 모두 상업적 연구개발업으로 과세대상임
대학교	국·공립	· 국가 또는 지방자치단체에 해당 납세의무 없음 * 원천징수·지급조서제출 등 납세협력의무 있음
	사립	· 학교법인의 수익사업에 포함 법인세 과세
부설 연구소	중앙관리	· 대학이 연구주체가 되어 연구비를 중앙관리하는 경우 → 연구소 자체수입이 없으므로 과세문제 발생 아니함
	개별관리	· 연구소가 연구비를 독립적으로 개별관리하는 경우 → 법인격 유무에 따라 법인세 또는 소득세 과세
교수 등 개인		· 상업적·비상업적 구분없이 소득세 과세
교수 등 책임연구원	중앙관리	· 교수에게 귀속되는 연구활동비만 기타소득으로 과세
	개별관리	· 연구비 수령액 총액에 대하여 사업소득세 과세 * 사업자등록 및 장부의 비치기장 의무, 계산서 교부의무 등 있음
연구보조원	고용관계 있는 경우	· 연구목적의 고용관계가 있는 경우 근로소득과세
	고용관계 없는 경우	· 기타소득으로 과세
납세협력 의무		· 연구비를 지급하는 기업·대학·연구소·교수 등 * 납세협력의무 미이행시 가산세 부과
원천징수 및 지급조서 제출	기업 등	· 연구용역계약에 의해 개인에게 대가를 지급시 지급받는자의 소득에 따라 원천징수 등 의무 있음
	대학교 및 연구소 등	· 교수 및 연구원 등에게 연구활동비 및 인건비 등을 지급시 원천징수 및 지급조서 제출의무 있음
계산서 교부 등	연구용역 제공 주체	· 계약에 의하여 연구용역을 제공하고 그 대가를 받는 대학·연구소·사업소득 과세대상 교수는 계산서의 작성·교부 및 매입매출처별 합계표 제출의무 있음

2. 문제점 및 개선방안

(1) 문제점

교수 개인이 연구주체가 되고 대학이 연구용역계약을 체결하여 연구비간접경비를 공제한 후 교수에게 지급한 때 또는 교수 개인이 연구주체가 되어 연구용역계약을 체결하고 연구비를 직접관리 하는 때에는 연구비가 교수 개인의 '사업소득 수입금액'이 되므로, 당해 교수는 관할 세무서에 사업자등록을 해야 한다.

사업자등록과 동시에 당해 교수는 장부의 비치 및 기장, 계산서교부 및 매입매출처별합계표 제출, 소득세의 신고 및 납부 등과 같은 각종의 세법상 의무를 부담하게 된다. 세무회계에 대한 기초적 실무경험이 없는 교수에게는 매우 어려운 행정부담이 아닐 수 없다. 아울러 교육공무원법, 고등교육법 등 교육관련법률 등이 교수의 영리업무 및 겸업금지의무를 규정하고 있는 바, 이들 법률과의 충돌문제도 발생하게 된다.

따라서 대학연구소 또는 대학교수가 상업적 연구개발소득을 계속해서 발생시키는 연구개발업자, 즉 소득세법상 "사업자"에 해당하는 것인지에 대해 법리적 검토를 해 보아야 할 것이다.

(2) 미국에서의 논의와 시사점

미국에서 대학이나 대학교수 등의 연구비와 관련하여 발생할 수 있는 과세문제는 다음과 같은 경우로 나누어 볼 수 있다. 우선 대학이나 연구소의 입장에서 살펴보면, 첫째, 대학이나 연구소가 비영리법인으로부터 비상업적 연구비를 받은 경우이다. 이 경우 대학 등은 납세의무를 부담하지 아니하며²¹⁾ 비영리법인 역시 증여세를 부담하지 아니 한다.²²⁾ 둘째, 대학이나 연구소가 영리법인에서 비상업적 연구비를 받은 경우이다. 이 경우 대학 등은 과세대상에서 제외된다. 영리법인은 연구비를 기부금으로 계상하여 일정한도 내에서 필요경비로 손금산입 할 수 있다.²³⁾ 셋째, 대학 등이 개인으로부터 비상업적 연구비를 받은 경우이다. 이 경우 대학 등은 과세대상에서 제외된다. 개인은 원래 증여세의 과세대상에 해당하지만²⁴⁾ 공익목적의 출연금으로 인정되어 증여세를 부담하지 아니한다.²⁵⁾ 끝으로 대학 등이 영리법인으로부터 상업적 연구비를 받은 경우에도 대학 등은 과세대상에서 제외된다.²⁶⁾ 영리법인은 필요경비에 의한 손금산입과 연구개발비에 대한 소득공제²⁷⁾ 또는 세

21) Internal Revenue Code Sec. 512(b)(8); "in the case of a college, university, or hospital, there shall be excluded all income derived from research performed for any person, and all deductions directly connected with such income"

22) IRC Sec. 2501(a)(1)은 증여세의 과세대상이 "individual"이라고 규정하고 있다.

23) IRC Sec. 170(b)(2)

24) 주지하는 바처럼 미국에서는 증여자가 증여세를 부담한다.

25) IRC Sec. 2522(a)(3)

액공제 28)를 받을 수 있다.

다음은 교수의 입장에서 살펴보면, 첫째, 교수가 비영리법인 또는 개인으로부터 비상업적 연구비를 받은 경우이다. 이 경우 교수가 받은 연구비는 증여로 보기 때문에 교수는 납세의무가 없다. 연구비를 지급한 개인은 증여세의 과세대상이 된다. 물론 비영리법인은 증여세의 과세대상이 아니므로 납세의무가 없다. 둘째, 교수가 영리법인으로부터 비상업적 연구비를 받은 경우이다. 이때에 연구비는 앞의 경우와 마찬가지로 증여의 문제가 된다. 따라서 교수는 납세의무가 없고 법인 역시 증여세의 과세대상에서 제외된다. 다만 법인은 연구비를 필요경비로 공제할 수 없다.²⁹⁾ 끝으로 교수가 영리법인으로부터 상업적 연구비를 받은 경우이다. 이 경우 교수는 연구비가 소득으로 인정되어 소득세의 과세대상이 된다. 물론 기업은 연구비를 필요경비로 공제를 할 수 있다.

(3) 개선방안

이러한 문제점에 대한 단기적이고 현실적인 대안은 교수의 연구용역에 대한 과세시스템에 대하여 특례적 절차를 마련할 필요가 있다. 첫째, 교수의 용역에 대한 '사업소득' 과세방식을 일반사업자와 구별하여 특수사업자로 분류하는 방식이 검토되어야 한다. 둘째, 교수의 세무행정부담을 완화시켜주는 차원에서, 인터넷을 통하여 세무서 서버의 표준신고서식 프로그램에 전산입력하는 방식으로 장부의 작성, 소득세의 신고 업무를 처리하도록 하는 방안을 생각해 볼 수 있다. 연구비의 집행과정은 어느 정도 표준화가 가능하며, 이미 대학, 학술진흥재단, 과학재단 등에서는 인터넷을 통하여 표준서식프로그램에 해당교수가 직접 전산입력을 하도록 시스템이 구축 운영되고 있다.

그러나, 이러한 개선방안은 단기적 처방일 뿐, 보다 장기적이고 법리적인 검토가 필요하다. 우선 대학교수의 연구용역이 소득세법상 사업소득에 해당하는지에 대한 법리적 검토를 요한다. 주지하는 바처럼, 사업소득에 대한 납세의무자는 이른바 '사업자'이다. 사업자의 법적 정의는 '부가가치를 창출해 낼 수 있는 정도의 사업형태를 갖추고 계속 반복적인 의사로 재화 용역을 공급하는 자로서, 독립성·계속성·반복성의 요건을 갖춘 자이다. 또한 소득세법에서 '사업소득'은 '자기의 책임과 자기의 계산 아래 독립적으로 행하는 영리활동에서 발생하는 소득'이므로 소득세법상 '사업자'는 이러한 소득을 취득할 의사를 갖고 영리활동을 행하는 자를 의미하는 것으로 해석하여야 할 것이다.³⁰⁾ 따라서 대학교수는 법입세법상 상업적 연구개발업자도 아니며, 소득세법상 사업자도 아니다.

26) IRC Sec. 512(b)(8)

27) IRC Sec. 174

28) IRC Sec. 41

29) IRC Sec. 274(b)(1)

30) 한상원/최명근/이장희, 학술연구비 과세문제의 현황과 정책대응방안 연구, 한국문헌정보학회지 제 34권 제1호, 2000, 60면.

한편, 현행법령의 해석상 대학교수가 수행하는 연구용역을 소득세법상의 '상업적 연구개발소득'이나 부가가치세법상의 '학술연구용역'으로 분류할 수 있는 것인가? 소득세법 시행령 제33조는 '사업서비스업에는 한국표준산업분류상의 연구 및 개발업(계약 등에 의하여 그 대가를 받고 연구 및 개발용역을 제공하는 사업을 제외한다)은 포함하지 아니하는 것으로 한다.'라고 규정하고 있다. 통계청의 한국표준산업분류표상의 '연구 및 개발업'이란 대분류 M, 중분류 73, 소분류 731에 속하는 '자연과학연구개발업'³¹⁾ 소분류 732에 속하는 '인문 및 사회과학연구개발업'³²⁾을 말한다. 한국표준산업분류표는 연구 및 개발업을 '연구 개발을 수행하는 산업활동'이라고 정의하고 있다. 따라서 대학, 대학부설 연구소, 교수 등은 한국표준산업분류표상 연구 및 개발업에 속하지 않는 것으로 해석하여야 할 것이다. 결국 대학교수가 수행하는 연구용역은 소득세법상의 '상업적 연구개발소득'이나 부가가치세법상의 '학술연구용역'이 아니다.³³⁾ 미국의 세법처럼 대학 또는 대학부설연구소에 대한 비과세를 명문으로 규정하는 것도 검토해 볼 필요가 있다.

IV. 대학교수 연구보조비에 대한 과세문제

1. 현황

종래에는 대학교수의 연구보조비 중 재정경제부장관이 정하는 기준³⁴⁾에 해당하는 금액을 근로소득의 범위에서 제외하여 왔다.³⁵⁾ 그런데 지난 2003년 재정경제부는 「대학교원이 받는 연구보조비에 대한 소득세 비과세기준」을 개정하여 지금까지 재정경제부장관과 교육인적자원부장관이 매년 협의하여 정해온 비과세비율(20%)을 2004년부터 4년에 걸쳐 매년 5%씩 축소하여 궁극적으로 비과세원칙을 포기하고 전액 과세하겠다는 정책을 발표하였다. 이러한 정책예고에 대하여 비과세소득의 범위를 정하는 매우 중요한 사항을 재정경제부장관의 고시로 정하는 것은 그 형식적 문제점이 있다는 비판들이 제기되자 재정경제부는

31) 73101 물리, 화학 및 생물학 연구 개발업
73102 농학 연구 개발업
73103 의학 및 약학 연구 개발업
73104 공학 및 기술 연구 개발업
73109 기타 자연과학 연구 개발업

32) 73201 경제학 연구 개발업
73209 기타 인문 및 사회과학 연구 개발업

33) 이만수, 연구개발비 현황과 소득에 대한 과세문제의 대응방안, 회계연구 제9권 제1호, 2004, 275면.; 한상완/최명근/이창희, 앞의 논문, 60면.

34) 고등교육법에 의한 대학 등의 경우에는 재정경제부장관이 교육인적자원부장관과 협의하여 정하는 기준

35) 소득세법 시행령[일부개정 2003.11.29 대통령령 18146호] 제38조 제1항 제8호 가목

2003년 12월 30일 「소득세법 시행령」을 개정하여 “대학·전문대학 및 이에 준하는 학교의 교원이 받는 연구보조비.....중략.....급여합계액에 100분의 20을 적용하여 계산한 금액을 한도로 한 금액”을 근로소득에서 제외한다고 명문화 하였다.³⁶⁾ 정부의 당초 계획은 소득세법 시행령을 매년 개정하여 연구보조비의 비과세비율을 2004년부터 단계적으로 줄여나가 2007년부터는 전액 비과세대상에서 제외하려 하였으나, 현재까지는 20%의 한도를 유지하고 있다. 일부에서는 대학교원과 초중등교원의 연구보조비를 소득세법상 서로 다르게 평가하는 것은 평등의 원칙에 반하므로 대학교원의 연구보조비도 초중등교원과 마찬가지로 비과세의 범위로 월 20만원 한도로 제한³⁷⁾하자는 의견도 제시되고 있다.

2. 문제점 및 개선방안

(1) 문제점

지난 2003년 재정경제부가 대학교원의 연구보조비에 대한 비과세소득 제외 방침을 발표한 이후, 2003년 10월 13일 한국세무학회는 다음과 같은 성명을 발표하여 당해 조치의 문제점을 지적한 바 있다.

“당초 대학 교원의 연구보조비를 비과세해 온 취지는 우리나라 대학교육의 90%이상을 담당하는 사립대학들이 고급두뇌에게 지급하는 급여수준이 대기업이나 기타 연구기관에 비해 충분하지 못한 것에 대하여 학생등록금을 대폭 인상시키지 못하는 상황에 대응한 정부보조금 성격의 보충 재원이며 특혜가 아니다. 처음에는 비과세비율이 50%였으나 90년대 중반 점진적으로 인하 조정되어 20%에 이른 지 수년이 지났으나 최근 세수부족을 이유로 고급 연구인력에 대한 비과세 폭을 완전히 배제하여 모두 과세로 전환하겠다는 것은 초중등교원보다 하향시키겠다는 것이다.

이론적으로 볼 때 연구보조비는 비과세제도에 논리적으로 가장 부합되는 항목이다. 비과세소득은 개인에게 귀속하는 소득이지만 과세주체가 과세권을 포기한 소득으로, 그 취지는 담세력이 없는 소득에 대해 과세를 제외해 준다든지, 저축 또는 일정한 투자행위를 장려한다든지, 그 외 사회적으로 유익한 공익적 목적을 달성하기 위함이다. 이 중 가장 중요한 내용은 사회의 공익적 목적을 달성하고자 함인데 연구보조비가 이 취지에 가장 잘 부합되는 항목이기 때문이다.

2003년 8월 현재 우리나라의 경제는 매우 어려운 상황이다. 경기불황으로 많은 사람들이 자살대열에 합류하고 있을 정도의 어려운 이 시기에 부존자원 하나 제대로 가지고 있지 않는 우리나라가 살아남기 위한 유일하고도 가장 절실한 방법은 연구 개발 활동뿐이다. 신중한 선택과 집중정책에 의한 연구 활동을 장려하기 위해서라도 무차별적인 연구보조비

36) 소득세법 시행령[일부개정 2003.12.30 대통령령 제18173호] 제38조 제1항 제8호 가목

37) 소득세법 시행령[일부개정 2006.9.22 대통령령 제19687호] 제12조 제12호

과세는 지양돼야 한다.

한편으로, 연구보조비는 프로젝트별 연구(용역)비와 달리 연구 활동 수행의 목적으로 지출되는 비용이므로 개인이 소비하거나 저축할 수 있는 가처분소득이 아니며 실비 그 자체인 것이다. 연구보조비는 담세력이 없는 것으로 과세대상이 아니라는 말이다.”³⁸⁾

연구보조비를 비과세소득의 대상에서 제외하는 것은 비단 대학교수의 과세표준과 세액 부담을 증가시키는 교수의 개인적 차원에서 그칠 성질의 것은 아니다. 연구인력 중심축의 하나를 이루고 있는 대학교수의 연구활동 보조를 단순히 조세법상 ‘소득’의 일종으로 인식하여 비과세대상에서 제외하는 것이 마치 과세형평을 실현하는 것으로 확신하는 과세당국의 시각에 심각한 문제가 있다. 이는 비단 대학교수의 연구보조비를 비과세대상소득에서 제외한다는 지협적인 문제로 그치는 것이 아니라 앞서도 지적한 바와 같이 지식기반을 구축하기 위한 연구기반 조성에 있어 조세법이 해야 할 역할과 책임이 무엇이며, 이를 위하여 조세법이 어떻게 개편되어야 하는 것인가의 문제에 대한 논리적 출발점이라는 매우 중요한 문제이다.

납세자, 특히 근로소득자가 벌어들인 소득은 당연히 근로소득세의 과세대상이 되어야 한다. 이 점을 강조한다면 지금까지 연구보조비를 과세대상에서 제외한 것이 특혜일 수도 있고 이러한 특혜를 앞으로 인정하지 않겠다는 과세당국의 논리가 타당할 수도 있다. 그러나 조세법의 기본이론을 조금이라도 검토해 보면 과세당국의 이러한 발상에 심각한 문제가 있음을 알 수 있다.

모든 근로소득이 과세의 대상은 되지만 이 모두에 대하여 과세를 하는 것은 아니다. 다시 말해서 소득금액의 전부를 과세표준으로 하지는 않는다는 것이다. 원래 소득세는 소득을 창출하기 위하여 지출한 필요경비를 공제한 순자산의 증가분에 대해서만 과세를 하는 것이다. 사업소득의 경우 사업자가 당해 사업수입을 얻기 위하여 투하한 사업경비를 공제한 금액을 과세표준으로 하는 것도 바로 이러한 이유 때문이다. 그러나 근로소득자의 경우에는 필요경비(예컨대 식대, 교통비, 피복비 등)를 일일이 증빙하기가 곤란하므로 추계계산을 통하여 필요경비를 공제하는 방식을 취하고 있다. 이른바 부양가족들의 기초적 생계에 필요한 경비를 ‘인적공제’라 하여 소득금액에서 공제하고, 보험료, 의료비, 교육비, 주택구입 또는 임대자금, 기부금 등을 추가 공제하는 방식으로 근로소득세의 과세표준을 확정하는 것이다.

(2) 개선방안

그렇다면 교수의 연구보조비를 어떻게 취급해야 하는 것인가? 이를 이해하기 위해서는 우선 교수와 연구활동의 상관관계를 살펴보아야 한다. 교수에게 있어서 연구활동은 무엇인

38) 연구보조비의 과세전환방침 문제 있다, 2003년 10월 13일 김광윤(아주대 교수 / 한국세무학회 회장)

가? 연구활동은 교수가 용역을 생산하기 위한 가장 기초적인 생산요소이다 다시 말해서 연구활동을 통해서 교수는 용역을 생산하고 그 대가로서 급여를 받는 것이다. 결국 연구활동비는 교수에게 있어 가장 중요한 필수적 필요경비인 것이다.

현행 소득세법이 이러한 필요경비를 지금까지 소득공제대상이 아닌 비과세대상으로 인정해 왔다는 것은 분명 문제가 있다. 따라서 앞으로 이를 비과세대상에서 제외하기로 한다는 것도 타당한 이치이다.³⁹⁾ 그렇다면 앞으로는 교수의 연구활동경비를 필요경비로서의 소득공제대상으로 인정해야할 것이다. 물론 기술적으로 어떠한 방식에 따라 필요경비를 인정할 것인가라는 문제가 남는다. 사업소득과 마찬가지로 교수가 스스로 필요경비를 입증하는 방식을 취할 수도 있을 것이다. 그러나 현실적으로는 매우 어려운 문제이다. 필요한 자료와 사무용품을 구입하고, 학회에 참석하고, 자료수집을 위해 국외출장을 갈 때마다 관련 서류를 일일이 작성하기도 곤란할 뿐만 아니라, 연구활동이 특정의 과세연도에 종료되지 않고 여러 개의 과세연도에 걸쳐서 발생할 경우 특정 과세연도에 결집효과가 발생하여 과세행정상 혼란을 야기할 수도 있다. 결국 추계계산방식을 취할 수밖에 없다.

이상의 내용을 종합하여 정리하면, 교수의 연구보조비는 비과세대상은 아니지만 필요경비로서 소득공제의 대상이라는 것이다. 따라서 교수의 연구보조비는 과세표준을 산출할 때 소득에서 공제되어야 한다. 물론 공제의 방식에 대해서는 과세당국이 전문가의 자문과 실증적 연구를 통하여 정책적으로 결정하여야할 것이다.

V. 결 론

지금까지 현행 세법상 연구 및 기술개발을 저해하는 문제점과 그 해결방안을 3가지의 영역에서 살펴보았다.

기업 연구개발비에 대한 과세문제는 기업들이 안정적으로 연구개발비를 투자하고 또한 기업들의 연구개발을 촉진하기 위해서 현행처럼 특례법 형식과 한시적 내용의 법체계를 개선하여 소득세법 또는 법인세법에 일반법의 형식으로 포섭하는 방안을 마련해야할 것이다. 다음으로 인센티브 방식도 복잡한 초과분 공제 방식보다는 R&D 비용에 대한 세액공제 방식을 취하고 또한 그 공제율도 실질적으로 연구개발비의 투자 촉진에 기여할 수 있는 수준으로 상향조정할 필요가 있다. R&D투자비용에 대한 소득공제 또는 세액공제 방식을 과세계급에 관계없이 소득공제율 또는 세액공제율을 동일하게 적용하자는 미국에서의 논의도 시사하는 바가 크다 할 것이다.

39) 한국세무학회는 2003년 10월 13일 성명에서 연구보조비의 일정비율을 소득에서 제외하는 시스템을 유지할 것을 주장하였다.

다음으로 대학 및 연구소의 용역소득에 대한 과세문제를 살펴보았다. 대학 및 연구소의 용역은 거의 대부분 교수 개인이 연구주체가 되고 대학이 연구용역계약을 체결하여 연구비간접경비를 공제한 후 교수에게 지급하는 방식을 취하거나, 교수 개인이 연구주체가 되어 연구용역계약을 체결하고 연구비를 직접관리 하는 방식을 취한다. 그런데 이런 때에는 연구비가 교수 개인의 '사업소득 수입금액'이 되므로, 당해 교수는 관할 세무서에 사업자등록을 해야 한다. 사업자등록과 동시에 당해 교수는 장부의 비치 및 기장, 계산서교부 및 매입매출처별합계표 제출, 소득세의 신고 및 납부 등과 같은 각종의 세법상 의무를 부담하게 된다. 세무회계에 대한 기초적 실무경험이 없는 교수에게는 매우 어려운 행정부담이 아닐 수 없다. 아울러 교육공무원법, 고등교육법 등 교육관련법률 등이 교수의 영리업무 및 겸업금지의무를 규정하고 있는 바, 이들 법률과의 충돌문제도 발생하게 된다.

이러한 문제점에 대한 단기적이고 현실적인 대안은 교수의 연구용역에 대한 과세시스템에 대하여 특례적 절차를 마련할 필요가 있다. 첫째, 교수의 용역에 대한 '사업소득' 과세 방식을 일반사업자와 구별하여 특수사업자로 분류하는 방식이 검토되어야 한다. 둘째, 교수의 세무행정부담을 완화시켜주는 차원에서, 인터넷을 통하여 세무서 서버의 표준신고서식 프로그램에 전산입력하는 방식으로 장부의 작성, 소득세의 신고 업무를 처리하도록 하는 방안을 생각해 볼 수 있다. 그러나 이러한 단기적 처방보다는 보다 근원적인 처방으로서 대학교수의 연구용역이 소득세법상 사업소득에 해당하는지에 대한 법리적 검토를 요한다. 주지하는 바처럼, 사업소득에 대한 납세의무자는 이른바 '사업자'이다. 사업자의 법적 정의는 '부가가치를 창출해 낼 수 있는 정도의 사업형태를 갖추고 계속 반복적인 의사로 재화 용역을 공급하는 자로서, 독립성·계속성·반복성의 요건을 갖춘 자'이다. 따라서 연구용역을 수행하는 대학교수를 사업자라고 정의하기에는 법리적 한계가 있다. 뿐만 아니라, 현행법령의 해석상 대학교수가 수행하는 연구용역을 소득세법상의 '상업적 연구개발소득'이나 부가가치세법상의 '학술연구용역'으로 분류하기도 어렵다.

끝으로 대학 교수의 연구 활동비에 대한 과세문제를 살펴보았다. 종래 대학교수의 근로소득에서 비과세대상으로 인정되던 연구보조비를 2004년부터 단계적으로 줄여나가 2007년부터는 전액 비과세대상에서 제외된다. 그러나 연구활동을 통해서 교수는 용역을 생산하고 그 대가로서 급여를 받는 것이다. 결국 연구활동비는 교수에게 있어 가장 중요한 필수적 필요경비인 것이다. 현행 소득세법이 이러한 필요경비를 지금까지 소득공제대상이 아닌 비과세대상으로 인정해 왔다는 것은 분명 문제가 있지만, 이를 비과세대상에서 제외하기로 한다는 것은 더욱 큰 문제를 안고 있다. 법리적으로는 교수의 연구활동경비를 필요경비로서의 소득공제하는 방식을 취하는 것이 타당하다.

(논문게재 확인일자 : 2006. 11. 25)

참 고 문 헌

- 이만수, 연구개발비 현황과 소득에 대한 과세문제의 대응방안, 회계연구 제9권 제1호, 2004.
한상완·최명근·이창희, 학술연구비 과세문제의 현황과 정책대응방안 연구, 한국문헌정보학회지 제34권 제1호, 2000.
- Elizabeth A. Baergen, TUITION TAX DEDUCTIONS AND CREDITS IN LIGHT OF MUELLER v. ALLEN, vol. 31 Wayne Law Review, Fall, 1984.
- J. William Callison, TAX ASPECTS OF COMPUTER SOFTWARE DEVELOPMENT, Colorado Lawyer vol. 13, 1984
- Jonathan L. Mezrich, INTERNATIONAL TAX ISSUES OF THE U.S. PHARMACEUTICAL INDUSTRY, Akron Tax Journal vol. 10, 1993
- Karen B. Brown, NEUTRAL INTERNATIONAL TAX RULES ALLOCATING COSTS: SUCCESSFUL FORMULA FOR U.S. RESEARCH AND DEVELOPMENT, Florida Tax Review vol. 1, 1993
- Nina J. Crimm, A TAX PROPOSAL TO PROMOTE PHARMACOLOGIC RESEARCH, TO ENCOURAGE CONVENTIONAL PRESCRIPTION DRUG INNOVATION AND IMPROVEMENT, AND TO REDUCE PRODUCT LIABILITY CLAIMS, vol. 29 Wake Forest Law Review, Winter 1994.
- William Natbony, THE TAX INCENTIVES FOR RESEARCH AND DEVELOPMENT: AN ANALYSIS AND A PROPOSAL, Georgetown Law Journal vol. 76, 1987

к с і