

② 제1항제1호에 따른 세액 감면 또는 면제를 하는 경우 그 감면 또는 면제되는 세액은 별도의 규정이 있는 경우를 제외하고는 산출세액(토지등 양도소득에 대한 법인세액은 제외한다)에 그 감면 또는 면제되는 소득이 제13조에 따른 과세표준에서 차지하는 비율(100분의 100을 초과하는 경우에는 100분의 100)을 곱하여 산출한 금액(감면의 경우에는 그 금액에 해당 감면율을 곱하여 산출한 금액)으로 한다. (2010. 12. 30 개정)

Ⅰ. 세액감면 · 면제세액공제의 개요

① 감면(면제)소득의 개념 및 종류

세법상 특별한 이유나 목적으로 법인세를 감면(면제)하는 특정소득을 감면(면제)소득이라 하는데 현행 법인세법 규정에는 특별히 감면(면제) 규정이 없고 조세특례제한법 및 외국인투자촉진법에서만 규정하고 있다.

그 종류로는 창업중소기업 세액감면(조세특례제한법 제6조), 중소기업에 대한 특별세액감면(조세특례제한법 제7조), 기술이전소득 세액감면(조세특례제한법 제12조), 공공차관도입에 따른 과세특례(조세특례제한법 제20조), 국제금융거래에 따른 이자소득 등에 대한 법인세 면제(조세특례제한법 제21조), 해외자원개발투자 배당소득에 대한 법인세 면제(조세특례제한법 제22조), 수도권외 지역이전 중소기업 세액감면(조세특례제한법 제63조), 법인의 공장 및 본사의 수도권 생활지역외 지역으로의 이전 임시특별세액감면(조세특례제한법 제63조의2), 농공단지입주기업 세액감면(조세특례제한법 제64조), 영농조합법인(조세특례제한법 제66조), 영어조합법인(조세특례제한법 제67조), 농업회사법인(조세특례제한법 제68조), 산림개발소득(조세특례제한법 제102조), 외국인투자기업에서 발생한 소득(외국인투자촉진법) 등이 있다.

② 세액공제의 개념 및 종류

과세소득에 대해 계산된 산출세액에서 일정한 요건과 방법으로 세액의 일부를 공제하는 제도로 이는 특정정책 목적달성을 유인하는 것이다. 여기에는 법인세법상 외국납부세액공제(법 제57조)와 재해손실세액공제(법 제58조), 그리고

사실과 다른 회계처리에 의한 경정세액공제(법 제58조의3)가 있다. 조세특례제한법상 세액공제에는 중소기업투자세액공제(조세특례제한법 제5조), 기업의 어음제도개선세액공제(조세특례제한법 제7조의2), 연구 및 인력개발비 세액공제(조세특례제한법 제10조), 연구 및 인력개발목적 설비투자세액공제(조세특례제한법 제11조), 생산성향상시설 투자세액공제(조세특례제한법 제24조), 안전설비 투자세액공제(조세특례제한법 제25조), 에너지절약투자세액공제(조세특례제한법 제25조의2), 환경보전시설투자세액공제(조세특례제한법 제25조의3), 고용창출투자세액공제(조세특례제한법 제26조), 근로자복지증진설비투자세액공제(조세특례제한법 제94조) 등이 있다.

II. 세액감면(면제) 및 세액공제 적용순위

(법 제59조제1항)

1. 법인세 산출세액의 세액감면(면제) 및 세액공제 순위와 계산

① 세액감면과 세액공제 순위

세액공제와 감면(면제) 등이 중복계산 발생하는 경우 당연도 세액이 적으면 당연도에 모두 적용되지 못할 수가 있다. 이를 위해 이월공제가 규정되어 있는데, 따라서 공제적용순위를 결정하여야 한다. 이들이 동일 법인에 모두 적용되는 경우로서 당연도 세액이 충분하지 못한 경우 1순위로 세액감면(면제 포함), 두번째 순위로 이월공제불능세액공제, 세번째로 이월가능세액공제, 네 번째로 사실과 다른 회계처리로 인한 경정세액공제 등으로 공제순위를 정하고 있다.

② 감면·공제세액의 적용순위

당연도 감면과 세액공제 등이 동시 적용되면 순위에 따라 순차적으로 적용한다. 세액감면이나 면제는 당연도 소득·과세표준이 있어야 계산되며 결국

당연도 세액계산금액의 일정비율로 계산되므로 당연도 산출세액 범위내에 있고 따라서 당연도에 전액 감면·면제금액이 반영된다. 전연도에서 밀려오는 이월공제가 있어도 당연도 감면·면제액을 먼저 적용한다.

◎ 우선순위 : 당연도 법인세에 대한 세액감면 혹은 면제액(당연도 세액이 없지기 전에는 무조건 적용, 전년부터 이월공제액이 있더라도 먼저 적용함. 감면 적용후 세액이 없다면 전연도부터 이월공제액은 다음 연도로 자동 연기됨.

◎ 둘째순위 : 이월공제가 인정되지 않는 당연도분 세액공제

◎ 셋째순위 : 이월공제가 인정되는 세액공제(당연도분 이월가능세액공제와 전연도분 이월가능세액공제액이 함께 있으면 전연도분 이월된 미공제액을 발생순서별로 먼저 적용하며, 당연도분 공제금액을 뺀 산출세액이 없다면 모두 다음 연도로 다시 이월됨)

◎ 넷째순위 : 사실과 다른 회계처리(분식회계)로 인한 경정신고에 따른 세액공제

③ 공제되는 세액감면 및 세액공제 유형특례

세액감면세액은 본 법이 아닌 조세특례제한법이나 외국인투자촉진법상의 면제세액과 감면세액을 의미한다. 제2호의 이월공제불능세액공제는 외국납부세액공제와 재해손실세액공제 등 본 법에서 규정한 세액공제가 해당된다.

2. 이월공제가능세액의 세액공제 순위

① 선발생된 것을 먼저 공제 적용하는 선입 선적용방식

본 조 제1항제1호의 감면세액과 제2호의 공제세액은 이월공제가 안되므로 제1호의 세액감면공제세액 상호간이나 제2호의 본 법상의 공제세액 상호간에는 공제적용순위의 문제가 없다. 반면에 제3호 및 제4호의 공제세액은 이월공제가 인정되어 이월항목 상호간의 적용순위뿐 아니라 공제사항의 발생 사업연도별 적용순위에 대하여도 순위가 필요하다. 일반적으로는 미공제액의 이월금액간에는 먼저 발생한 것부터 순차로 공제하며, 당해 사업연도에 발생한 세액공제액과 그 전 각 사업연도에서 이월된 미공제액이 함께 있다면 이월된 미공제액을 먼저 공제한다.

② 조세특례제한법상의 공제순위

이밖에 이월공제가 인정된 세액공제 상호간에는 조세특례제한법 제144조에서 규정한 순위에 의한다.

관련법령

● 조세특례제한법 제144조 【세액공제액의 이월공제】

② 각 과세연도의 소득세 또는 법인세에서 공제할 금액으로서 제5조, 제7조의2, 제10조, 제11조, 제12조제2항, 제24조, 제25조, 제25조의2부터 제25조의4까지, 제26조, 제30조의2, 제30조의4, 제94조, 제104조의5, 제104조의8, 제104조의14, 제104조의15, 제104조의18 및 법률 제5584호 조세감면규제법개정법률 부칙 제12조제2항(중전 제37조의 개정규정만 해당한다)에 따라 공제할 금액과 제1항에 따라 이월된 미공제 금액이 중복되는 경우에는 제1항에 따라 이월된 미공제 금액을 먼저 공제하고 그 이월된 미공제 금액 간에 중복되는 경우에는 먼저 발생한 것부터 차례대로 공제한다. (2010. 3. 12 개정)

Ⅲ. 면제 · 감면세액의 계산방법 (법 제59조제2항)

① 면제 · 감면세액의 계산관련규정

산출세액에서 뺀 감면세액 등은 당해 감면소득이 차지하는 구성비율만큼으로 한다. 산출세액에 합산 포함되어 있는 면제소득 또는 감면소득에 해당하는 법인세액을 면제세액이나 감면세액이라 한다. 이는 본 법상의 비과세소득이나 이월결산금 및 소득공제를 차감한 잔액인 과세표준금액에서 면제소득 등이 차지하는 비율만큼을 공제한다.

여기서 과세표준금액에서 공제된 공제액 등과 당해 감면 · 면제소득 등이 중복되면 이를 안분계산하거나 감면한다. 이런 과정을 통한 공제 · 감면세액을 산출세액에서 1차적으로 공제한다.

관련 시행령 규정은 다음과 같다.

관련법령

① 시행령 제96조 【감면 및 세액공제액의 계산】

법 제59조제2항에 따라 감면 또는 면제세액을 계산할 때 각 사업연도의 과세표준계산 시 공제한 이월결손금·비과세소득 또는 소득공제액(이하 이 항에서 “공제액등”이라 한다)이 있는 경우 감면 또는 면제되는 소득은 다음 각 호의 금액을 공제한 금액으로 한다.

(2010. 12. 30 개정)

1. 공제액등이 감면사업 또는 면제사업에서 발생한 경우에는 공제액 전액
2. 공제액등이 감면사업 또는 면제사업에서 발생한 것인지가 불분명한 경우에는 소득금액에 비례하여 안분계산한 금액

② 산출세액 범위내의 공제·감면세액

본 조 제2항에서 100분의 100을 초과하는 경우에는 100분의 100으로 표현되어 있는데 이는 면제세액과 감면세액의 합계액이 산출세액 자체를 초과할 수 없다는 뜻이다.

면제 또는 감면세액은 다음 산식에 의하여 계산한다.

【면제세액과 감면세액의 합계】

$$= \text{산출세액(토지 등 양도소득법인세는 제외)} \times \frac{\text{면제 혹은 감면소득}}{\text{과세표준금액} \leq \text{산출세액}}$$

③ 면제·감면소득의 계산방법과 소득공제 등의 안분계산

상기 산식에서 면제소득이나 감면소득은 상기 시행령 제1항의 규정에 의하여 다음과 같이 계산된다.

이월결손금 등 공제액 등이 면제소득에서 발생된 경우는 전액을 공제하며 불분명시에는 안분계산한다.

【계산산식상의 면제소득·감면소득】

$$= \text{총면제소득과 감면소득} - \text{면제소득과 감면소득에 관련된 이월결손금 등 공제액 전액}$$

[계산산식상의 면제소득·감면소득]

(공제액 등이 면제소득에서의 발생여부가 불분명한 경우)

=총면제소득-면제(감면)사업에서 발생한 것이 분명한 이월결손금 등 공제액+면제(감면)사업에서 발생한 여부가 불분명한 이월결손금 등 공제액

$$\times \frac{\text{불분명 면제(감면)소득}}{\text{각 사업연도소득}}$$

IV. 세액감면 및 세액공제액의 결정 또는 경정

(규칙 제50조)

감면 및 세액공제액을 계산함에 있어 법인이 제출한 법인세의 감면 또는 세액공제신청서에 기재된 소득금액과 납세지 관할세무서장 등이 결정 또는 경정한 소득금액이 동일하지 아니한 경우에는 납세지 관할세무서장 등이 결정 또는 경정한 소득금액으로 한다. 다만, 조세특례제한법 제128조제2항 및 제3항의 규정이 적용되는 경우에는 세액감면과 세액공제의 추가감면을 배제한다.

관련법령

▲ 시행규칙 제50조 【감면 또는 세액공제액의 계산】

법 제59조의 규정을 적용함에 있어서 법인이 법 또는 다른 법률에 의하여 제출한 법인세의 감면 또는 세액공제신청서에 기재된 소득금액과 법 제66조의 규정에 의하여 납세지 관할세무서장 또는 관할지방국세청장이 결정 또는 경정한 소득금액이 동일하지 아니한 경우 감면 또는 세액공제의 기초가 될 소득금액은 납세지 관할세무서장 또는 관할지방국세청장이 결정 또는 경정한 금액에 의한다. 다만, 『조세특례제한법』 제128조제2항 및 동조제3항의 규정이 적용되는 경우에는 그러하지 아니하다. (2005. 2. 28 개정)

① 법인세 감면을 위한 구분경리

본 법이나 다른 법률에 의하여 법인세의 감면을 받은 경우 동일 법인이 법인세가 감면되는 사업과 기타의 사업을 겸영한다면 법인은 감면사업과 기타사

업을 구분경리하여 감면소득을 산출하여야 한다.

관련 규정은 다음과 같으며, 구분경리 및 공통손익의 계산과 관련된 자세한 해설은 본 법 제113조에서 해설한다.

관련법령

▲ 시행규칙 제76조 【비영리법인의 구분경리】

⑥ 비영리법인이 법 제113조제1항의 규정에 의하여 수익사업과 기타의 사업의 손익을 구분 경리하는 경우 공통되는 익금과 손금은 다음 각호의 규정에 의하여 구분계산하여야 한다. 다만, 공통익금 또는 손금의 구분계산에 있어서 개별손금(공통손금외의 손금의 합계액을 말한다. 이하 이 조에서 같다)이 없는 경우나 기타의 사유로 다음 각호의 규정을 적용할 수 없거나 적용하는 것이 불합리한 경우에는 공통익금의 수입항목 또는 공통손금의 비용항목에 따라 국세청장이 정하는 작업시간·사용시간·사용면적 등의 기준에 의하여 안분계산한다.

1. 수익사업과 기타의 사업의 공통익금은 수익사업과 기타의 사업의 수입금액 또는 매출액에 비례하여 안분계산
2. 수익사업과 기타의 사업의 업종이 동일한 경우의 공통손금은 수익사업과 기타의 사업의 수입금액 또는 매출액에 비례하여 안분계산
3. 수익사업과 기타의 사업의 업종이 다른 경우의 공통손금은 수익사업과 기타의 사업의 개별 손금액에 비례하여 안분계산

⑦ 제6항의 규정에 의한 공통되는 익금은 과세표준이 되는 것에 한하며, 공통되는 손금은 익금에 대응하는 것에 한한다.