

관광호텔의 임시투자세액공제제도의 개선에 관한 연구

A Study on Improvement of Temporary Tax Deduction System
on Investment Amount for Hotels

이 홍 근*

【목 차】

I. 서론	V. 결론
II. 연구의 이론적 배경	Abstract
III. 특1급호텔의 세액공제 사례	참고문헌
IV. 임시투자세액공제제도의 문제점 및 개선안	

I. 서론

1. 문제제기

정부는 여러 가지 정책적인 제도를 도입하여 기업을 지원하고 특정한 목적의 정책 목표를 달성하려고 많은 지원제도를 운영하고 있다. 그 중에서도 조세지원제도를 운영하여 기업을 실질적인 면에서 지원하고자 하는 조세제도를 운영하고 있다.

그 조세지원제도는 대부분 조세특례제한법에 규정된 것으로 목적은 동법 제1조에 서 “조세의 감면 또는 중과 등 조세특례와 이의 제한에 관한 사항을 규정하여 과세의 공평을 기하고 조세정책을 효율적으로 수행함으로써 국민경제의 건전한 발전에 이바지함을 목적으로 한다.” 라고 규정되어 있다. 즉 조세를 감면해주고 지원해주는

*롯데호텔 경리팀 팀장 관광학박사

2 · 관광식음료경영연구

법으로 규정되어있으나 이러한 감면규정에 대하여 제한을 두는 특례법의 성격을 가진 것으로 조세특례에 대하여 제한을 둔 규정으로 조세특례제한법이라는 조세법명으로 되어있다.

국가는 조세지원제도를 통하여 정책적인 목적을 달성하기 위한 제도로 이용하고 있다.

조세특례제한법 제26조에서 정부는 경기조절을 위하여 필요하다고 인정하는 때에는 제조업, 광업, 건설업, 도·소매업, 전기통신업, 연구 및 개발업, 공업디자인 서비스업, 포장 및 충전업, 패션디자인업, 영화제작 및 배급업, 라디오 방송업, 텔레비전 방송업, 유선방송업, 방송프로그램제작업, 엔지니어링사업, 정보처리 및 컴퓨터 운용 관련업, 물류산업, 관광 진흥법에 의하여 등록된 관광숙박업 및 국제회의 기획업을 영위하는 내국인이 2002년 6월30일 까지 사업용 자산에 해당하는 시설을 새로이 취득하기 위하여 투자하는 금액에 대해서는 투자금액의 10%를 산출세액에서 공제하여 주는 제도를 말한다.

이러한 임시투자세액의 공제 대상이 되는 업종 중에서 관광 진흥법에 의하여 등록된 관광 숙박업에 대해서도 임시투자세액공제의 대상이 되는 업종으로 1998년 11월 16일 이후 투자분부터 해당되는 것으로 규정되어 있다.

우리나라는 2001년도 한국방문의 해와 2002년도 한·일 월드컵 축구대회를 앞두고 외국인 관광객의 증가가 예상되어 관광호텔의 신축 필요성이 대두되었고 I.M.F이후 지속되는 불경기가 지속됨에 따라 관광호텔의 신축을 유도함으로써 경기를 활성화하는데 필요한 업종으로서 새로이 규정되게 된 것이다. 이러한 제도로 관광호텔을 신축하는 사업자에게는 산출세액에서 직접공제해 주는 실효성 있는 제도로 운영되고 있다. 이러한 제도가 좀 더 납세자에게 실효성이 있는 조세지원제도가 되기 위해서는 납세자의 입장에서 실질적인 조세혜택으로 나타나야 본래의 입법취지에 부합되는 것이다. 따라서 현행법에 따라 조세지원제도로 이용되고 있는 관광숙박업에 대한 임시투자세액공제제도의 문제점을 지적하여 이를 알리고 인지시키는 것이 중요하며 이를 현실적으로 법에 반영하기 위한 필요성을 문제제기로 하고자 한다.

2. 연구의 목적

관광호텔업에 대하여 시행 중인 여러 가지 조세제도나 조세지원제도 중에서 조세정책으로서 가장 효과가 있는 임시투자세액공제제도를 지속적으로 발전 보완하여 유

지하는 것이 상당히 중요한 부분이므로 이에 대한 문제점을 지적하여 개선방향을 찾음으로서 관광호텔업에 대한 조세지원제도로 발전시키기 위함이다.

3. 연구의 방법

조세법에서 적용하는 관련규정을 조세법전에 나타난 세법과 국세청의 예규회신문 등 관련자료와 조세지원제도에 관한 것은 문헌을 통한 연구를 하였으며 임시투자세액공제를 실제로 적용한 특정 특1급 호텔의 투자금액에 대한 임시투자세액 공제 사례를 통하여 전반적인 문제점의 개선 방안을 제시하고자 한다.

II . 연구의 이론적 배경

1. 조세지원제도의 의의

1) 조세지원

국가가 특정 정책목적을 달성하기 위하여 세금을 경감하여 주는 행위를 말한다.¹⁾ 조세지원은 세제상 특별조치에 의해 주로 특정기업이나 특정한 산업에 대하여 조세 부담을 경감하거나 면제하는 제도이다. 이 조세지원제도는 그 특혜를 받는 특정부문에 과세상의 혜택을 부여함으로써 차별적 적용을 통해 상대적으로 유리한 경쟁 조건을 부여하게 된다. 이러한 과세상의 차별적 적용은 경제의 불균형적인 발전에 따른 국가의 경제과정에 대한 개입이 불가피하게 된 현대 자본주의에서 조세 정책의 기본적인 속성이 되며 국가가 개입할 수 있는 유력한 수단 중의 하나이다. 오늘날 자본주의 경제 하에서는 조세는 재정수요의 조달기능 외에 소득의 재분배, 경제의 안정과 성장 등 경제, 정책적 목적으로 그 기능을 수행하고 있다. 특히 최근의 조세는 기간산업의 보호, 국제수지의 개선, 산업구조의 개선, 기업재무구조개선 및 기업구조조정, 경제정책 수행을 위한 유효한 정책수단으로 그 중요성이 강조되고 있다. I.M.F체제 이후 금융 및 산업구조조정을 위해 조세지원정책으로 구조조정을 행하고 있다. 이러한 조세의 정책 수단은 특정산업이나 업종 또는 지역을 육성하기 위해 조세의 부담

1) 한국조세연구원, 조세감면제도의 실효성분석, 1999.9, p.2.

4 · 관광식음료경영연구

을 덜어주거나 과세를 지연시키는 등의 방법으로 세제 면에서 우대조치를 취하는 경우가 있는데 이를 조세의 적극적 지원제도²⁾라고 한다. 한편 이러한 조세의 적극적 지원제도와는 달리 대기업, 부실한 기업 및 비생산적인 업종에 대해서는 세제 면에서 불리한 조항들을 두어 상대적으로 중소기업 생산업종 및 건실한 기업들에 대해 세제상 혜택이 가도록 하는 규정들이 있는데 이러한 규정도 조세의 소극적 지원제도로 조세지원제도의 일종이라고 할 수 있다.

반면에 조세지원제도의 반대 개념으로 중과세하는 제도가 있다. 이는 특정한 사업에 대해 일반세율, 과세표준보다 높게 적용하는 것이다. 우리나라의 세법에서도 여러 가지의 조세지원제도를 규정하고 있으며 기업들도 조세부담을 최소화하기 위해 규정된 조세지원제도를 최대한으로 이용하고자 할 것이다.

조세지원은 조세감면 또는, 조세지출이라고도 불리는데 조세감면은 납세자가 부담하여야 할 세금이 줄어든다는 방법적 측면을 강조한 것이라면 조세지출은 예산지출에 상응하는 정부의 간접적 지출이라는 측면을 강조하기 위해서 사용된다. 조세지원의 범주에 관한 국제적으로 통일된 표준은 현재 존재하지 않는다. 다만, 조세지출 예산제도를 운용하고 있는 외국의 경우를 보면 대체로 다음과 같은 표준을 사용하고 있다.³⁾

첫째, 조세지원은 특정한 산업이나 활동 또는 과세 계층에게 혜택을 주어야 한다. 어떠한 혜택이 경제내의 모든 활동이나 주체에게 공통적으로 이익이 돌아간다면 이는 조세지원이 아니라 국가 조세제도의 특수성일 뿐이다.

둘째, 정책수단의 대체 가능성이다. 즉, 조세지원은 조세가 아닌 다른 수단을 통해서도 대체적으로 성취할 수 있는 정책 목적을 달성하기 위하여 조세가 활용되는 경우이어야 한다. 예컨대, 조세지원대신 예산지출을 통해서도 동일한 목적을 달성할 수 있는 것이어야 한다. 다만, 세무 행정상의 목적을 위해 조세 감면을 운용하는 것은 제외된다.

셋째, 조세지원의 규모가 측정되기에 적절한 지표 혹은 기준 조세제도가 결정될 수 있도록 조세지원 해당 세목의 범위가 넓어야 한다.

넷째, 조세체계를 개정함으로써 조세지원을 없애는 것이 실현 가능하여야 한다. 만일, 행정적으로 이와 같은 작업이 어렵다면 조세지원을 개념화하고 조세 지출을 추

2) 권순철, 이규복, 우리나라 법인기업에 대한 조세지원제도의 유효성실증분석, 1995, p.191.

3) OECD, Tax Expenditure, Recent Experiences, 1996.

정하는 실익이 없다.

다섯째, 조세지원이 제공하는 혜택을 크게 상쇄시킬 수 있는 별도의 조항이 동일한 조세제도 내에 없어야 한다. 만일, 특정한 세법에서는 조세감면을 규정하고 있음에도 불구하고 다른 세법이나 시행령에서 이를 유보하거나 제한하고 있다면 사실상 그 감면은 존재하지 않는 것이다.

2) 조세지원제도의 개념

조세지원제도는 어느 나라에서나 그 나라의 상황에 따라 다양하게 실시되어 왔으며 그 개념의 규정에 있어서도 다양하게 규정되어 있다. 이를 구체적으로 살펴보면 다음과 같다.

미국의 서레이⁴⁾는 조세지원이라는 개념을 각종 사회, 경제적 목적을 달성하기 위해 조세를 통해서 이루어지는 재정지출을 지정하는 연방세제의 특별규정으로 정의하고 있다. 또한 1974년도 의회 예산개혁법에서 구체적으로 총소득에 대한 특별 비과세, 특별 면세 및 특별 공제를 허용하거나 혹은 특별 세액공제, 특별세율, 조세부담의 이연 등을 제공하는 연방세법 규정에 의해 나타나는 세수손실⁵⁾이라고 정의하고 있다.

독일의 경우는 1977년에 발표된 제6차 보조금 보고서에 잘 나타나고 있는데 여기서는 민간부문의 생산성 향상 및 성장 새로운 사회에 대한 적응촉진, 국가정책에 필요한 특정 재화와 용역의 가격인하 혹은 저축의 촉진 등을 위한 세제를 통한 보조금으로 그 개념을 정하고 있다.

프랑스에서는 입법적 혹은 행정적 조치의 결과 국가의 세수가 감소하고 프랑스 세법의 일반원칙에서 나타나는 결과와 비교하여 납세자의 조세 부담이 줄어든다면 그와 같은 조치로 일컫고 있다.

호주의 경우는 조세감면을 세제의 기본구조가 아닌 것으로 납세액을 감소시키면서 정부예산의 직접지출과 같은 결과를 갖는 세제상의 경감 또는 양보라고 정의하고 있다.

오스트리아에서는 조세감면은 공익을 위하여 수행되는 사적활동에 특혜를 베풀기

4) Stanley S. Surrey, Tax Incentive as a Device for Implement Government Expenditure, Harvard Law Review, vol. 83, 1970, p.705.

5) Breack, G. F., Issues in Measuring the Level of Government Economic Activity, A.E.A Papers and Proceedings, 1982, May vol. 72, No2. p.290.

위하여 일반적 조세규범에 예외가 인정되어 발생하는 정부 수입의 손실이라고 정의하고 있다. 이러한 각국의 개념 규정을 볼 때 일반적으로 조세지원제도에 대한 공통된 정의로 볼 수 있는 국가가 각종 세제규정을 통해 자본 축적을 촉진하고자 하는 국가의 유인수단으로서의 성격이다.

우리나라의 경우에는 대부분 조세특례제한법에서 조세감면을 규정하여 놓고 있으며 법인세법 등에서도 일부 규정되고 있는 경우도 있다.

3) 조세지원제도의 취지

정부의 정책은 일반적으로 재정정책과 금융정책으로 구분할 수 있으며 재정정책을 수행하는 수단으로서 조세지원정책을 사용하는 경우가 많다. 따라서 조세지원제도는 국가가 특정의 정책 목표를 달성하기 위하여 특정의 경제 활동이나 특정산업에 대하여 세금을 경감해 주는 제도로서 정부는 조세를 통하여 특정산업에 자본을 집중시키고 그 산업을 정책적으로 지원 육성하고자 유도하게 된다. 이러한 조세지원제도는 개발경제 체제에서 특정산업의 대외경쟁력을 강화시키며 조세지원을 받는 산업에 대한 투자를 촉진시키지만 다른 한편으로는 재정수입이 감소되며 조세부담의 공정성을 저해하고 조세의 중립성을 침해하며 누진과세 구조를 약화시키는 동시에 조세 체계의 정립성을 훼손하기도 한다. 그러므로 조세지원제도와 관련된 조세는 일몰법을 정하여 그 조세지원의 필요성이 소멸되면 폐지하게 된다. 2001년도까지 조세지원기간이 만료예정인 조세지원에 관한 조항들 중 임시투자세액공제 등 22개의 조세가 폐지될 예정으로 되어 있다

2. 조세지원의 방법

시장의 실패에 대한 정부의 개입방식은 경제 활동의 주체로서 직접 생산, 분배, 소비에 참여하는 방식과 각종 정책 수단을 사용하여 가격 및 기업의 행태를 유인 또는 규제하는 방식이 있다. 후자는 다시 경제내의 가격 변수를 변동시켜 가격 및 기업의 행태를 특정한 방법으로 유도하는 유인정책과 특정한 행태를 금지하는 규제정책으로 구분된다. 조세지원은 조세 부담률이라는 일종의 가격 변수에 변화를 줌으로써 민간 부분의 경제 활동에 영향을 미치는 유인정책의 대표적 방법이라 할 수 있다. 조세지원은 집행방법의 측면에서 볼 때 조세징수를 소극적으로 포기함으로써 이루어지므로

징수한 세금을 적극적으로 활용하는 예산지출과 대칭되는 개념이다. 다만, 집행효과의 측면에서는 직접지출이 달성할 수 있는 정책 목표를 동일하게 달성할 수 있으므로 직접 지출의 대체적인 정책수단이라고 할 수 있다. 정부의 유인정책 가운데 조세지원은 예산지원이나 금융지원과는 다른 특징을 가지고 있다.

첫째, 예산지원과 금융지원은 직접적인 예산지출 또는 자금의 저리대출을 통해 지원이 이루어지므로 그 규모나 대상을 분명하게 파악할 수 있다. 그러나 조세지원은 과세요건이 충족되어 발생한 정부의 조세수입을 포기함으로써 정책목표의 달성을 추구한다는 점에서 그 규모나 대상이 분명하게 노출되지 않는 특성을 가지고 있다. 예컨대, 예산지원과 금융지원이 눈에 보이는 보조금이라면 조세감면은 상대적으로 눈에 보이지 않는 보조금이라고 할 것이다. 조세지원의 이러한 특성으로 인하여 별도의 조치를 마련하지 않는 한 조세감면의 규모나 운용방식을 제대로 관리 통제하는 것은 상당히 어렵게 된다. 조세감면의 규모나 그 효과가 분명하게 파악 분석되지 않은 상태에서 이익 단체의 조세감면 요구가 분출할 경우 적용 대상업종 등을 확대한 방식으로 국회의 심의와 통제 없이 조세지원제도가 남발될 우려가 크다. 또한, 일단 제도화된 조세감면의 경우에는 그 필요성이 소멸된 후에도 계속 존속하게 되는 문제를 발생시킬 수 있다. 이러한 문제점에 대응하기 위한 제도적 장치가 바로 조세지출 예산제도(tax expenditure budget)와 일몰법(sun-set law)이다. 조세지출예산제도는 조세지출의 내용과 규모를 예산형식으로 표현하여 국회의 심의·의결을 받게 하는 제도이다.⁶⁾

일몰법은 조세지원제도의 적용시한을 명시하여 그 시한이 만료되면 자동으로 법이 폐지되는 제도이다.

둘째, 조세지원은 경기나 그 환경에 따라 너무나 자주 수시로 개정 운영되므로 탄력적이지 못하다. 조세지원의 세법은 국회에서 의결·심의 하여야 하기 때문이다. 따라서 조세지원을 제도의 입법에 따른 시장 경제에 미치는 영향은 시간이 걸린다.

셋째, 조세지원은 근본적으로 이익에 따른 과세소득이 있어야 효용이 있는 것이나 규모가 작거나 결손이 나는 기업은 실효성이 없는 법이 될 수도 있다.

1) 조세지원제도의 내용

현행 조세지원제도를 규정하고 있는 법은 대부분 조세특례제한법에서 규정되어 있

6) 한국조세연구원, 전계서, p.5.

8 · 관광식음료경영연구

으며 조세특례제한법은 조세의 감면과 관련하여 특례조항을 제한함으로써 무한정 조세지원을 방지하고자 규정된 법으로 그 내용과 실체는 조세의 감면 및 경감에 관한 사항을 규정해 놓은 것이다. 그 목적은 조세특례제한법 제1조의 목적에서 “조세의 감면 또는 중과세 등 조세특례와 이의 제한에 관한 사항을 규정하여 과세의 공평을 기하고 조세정책을 효율적으로 수행함으로써 국민경제의 건전한 발전에 이바지함을 목적으로 한다.”라고 규정되어 있다. 즉, 조세정책을 통하여 국민경제의 발전에 이바지하기 위하여 사용되는 정책으로서 이러한 조세특례 규정의 내용을 검토 연구하여 보고 그에 따른 관광호텔 관련 조세특례사항을 추출하여 관광호텔의 육성과 발전에 어느 정도 활용이 되는지를 연구하고자 한다.

(1) 조세특례제한법에 의한 지원 내용

조세지원제도의 대부분인 중소기업은 일반기업에 비해 경쟁 면에서 상대적인 열세에 놓여 있기 때문에 국민경제의 균형적인 발전을 위해서는 중소기업을 위한 조세정책적인 배려가 필요하다. 이런 점에서 중소기업에 대해 조세법 및 금융 정책적인 면에서 중소기업에 대한 혜택이 부여되고 있다.

① 중소기업지원 조세특례

중소기업지원을 위한 조세 특례는 경제력 집중에 의한 불균형 성장의 결과 열악한 환경에 처하게 된 중소기업을 보호·육성하기 위하여 도입된 제도이다.⁷⁾

현재 중소기업의 설비투자 지원을 위한 중소기업 투자 준비금과 중소기업투자 세액공제, 창업 중소기업지원을 위한 창업 중소기업에 대한 세액감면을 운용하고 있고 중소 제조업에 대한 포괄적인 지원으로서 중소제조업 특별 세액감면을 운영하여 20%의 세액 감면제도를 시행하고 있다.

또한 중소기업지원설비에 대해서도 기증자산의 손금 산입을 허용하여 대기업의 중소기업지원을 촉진하고 있다. 또한 중소자본재기업 현장인력기술인력 소득공제제도도 자본재 중소기업의 인력난을 완화하고자 도입된 제도로서 중소기업지원제도의 일환이라고 할 수 있다.

② 기술 인력개발을 위한 조세지원

기술 인력개발을 위한 조세지원은 기능별 지원제도를 지향하는 현행 조세지원제도

7) 한국조세연구원, 전계서, p.9.

에서 가장 중요하게 취급되는 분야로서 매우 광범위한 범위에 걸쳐 지원이 이루어지고 있다. 먼저, 기술개발투자 촉진을 위해 기술개발준비금과 기술 인력개발비 세액공제제도를 운영하고 있고 아울러 신기술의 기업화를 촉진하기 위해 기술 인력개발 및 신기술기업화를 위한 설비투자 세액공제제도를 두고 있다. 특히 기술 인력개발비 세액공제제도는 매년 동 지출액의 증가를 유도하고 중소기업에 보다 많은 혜택이 주어질 수 있도록 총 지출액의 5%(중소기업15%)와 직전 4년 평균 지출액 초과금액의 50%중 큰 금액을 선택하여 공제받을 수 있도록 하고 있다.

특허권 등 기술이전소득감면과 외국인기술자에 대한 소득세 면제도 같은 취지에서 운용되고 있다.

기술 인력개발을 위한 조세지원제도의 또 다른 내용은 벤처기업 지원이라고 할 수 있다. 최근 강화된 벤처기업 지원은 벤처기업에 대한 금융지원의 일환으로서 중소기업 창업투자회사와 그 주주에 대한 주식 양도차익 비과세, 주식매입선택권에 대한 세제지원, 중소기업 창업투자회사 출자 등에 대한 소득공제, 중소기업 창업투자회사 출자 등에 대한 투융자 손실준비금을 운용하고 있다.

③ 국제자본거래 조세지원

국제자본거래 조세지원은 종전의 외자조달 및 수출지원이 완전히 형태를 바꾼 것으로서 수출손실준비금, 해외시장개척준비금 등 기존의 외자조달과 수출지원은 1999년도부터 모두 폐지되고, W.T.O 체제의 출범 등 새로운 국제 경제 질서에 맞는 4가지 제도만 존속하고 있다. 공공차관 도입에 따른 과세특례, 국제금융거래에 따른 이자소득 등에 대한 법인세 면제가 그것이다.

④ 설비투자지원

설비투자지원은 국민경제의 성장잠재력 확충과 함께 경기조절을 위해 사용되어 왔던 조세지원으로서 현재 생산성 향상 시설투자, S.O.C(Social Overhead Capital)투자 및 에너지 절약시설투자에 대한 지원제도가 운용되고 있다. 중고설비 투자세액공제는 중고 유희설비의 효율적 활용을 촉진하기 위해 1999년에 신설되었다.

⑤ 기업 구조조정을 위한 지원제도

기업의 구조조정이란 기업과 기업집단 또는 기업의 소유주가 경제 및 산업여건의 변화에 대응하여 현재의 경제위기를 극복하고 재도약의 기반을 마련하기 위하여 조

10 · 관광식음료경영연구

직변경·사업조정·경영의 합리화 등을 통한 경쟁력을 향상시키기 위해 노력하는 것이다.⁸⁾ 최근 많은 어려움을 겪고 있는 우리 경제의 원인은 IMF 구제금융으로 이어지는 외환위기에서 시작되었으나 근본적으로는 우리기업의 대외 경쟁력이 취약한데 원인이 있어 경제 전반에 걸쳐 근본적인 구조조정이 필요하게 되었다. 따라서 기업의 합병·양수도, 사업전환, 재무구조개선 등 기업의 구조조정과정에서 불가피하게 발생하는 세금문제를 해결 할 수 있는 조세지원제도가 필요하게 되었다. 구조조정을 위한 조세지원제도는 구조조정과정에서 거래비용의 증가로 작용하는 취득세·등록세 및 증권거래세는 면제하나 자산양도차익과 같은 양도소득세 등은 일정시점까지 과세를 이연시키는 이월과세를 중심으로 운용되고 있다.

⑥ 지역균형발전의 지원을 위한 조세지원

주로, 농어촌 경제 활성화를 위한 지원을 내용으로 하고 있다. 이를 위해 주로 수도권으로부터 지방으로 기업 및 공장의 이주를 촉진하고 농어촌의 독자적인 상업운영을 장려하기 위한 지원제도를 운용하고 있다.

⑦ 공익사업지원을 위한 조세감면

공공법인의 재정안정을 위한 지원과 공공사업용 토지 등에 대한 양도소득세 감면을 주된 내용으로 하고 있다.

공공법인의 고유 목적사업 준비금 제도와 학교법인, 사회복지법인 등에 대한 특별부가세의 면제는 동 법인의 재정 충실을 기하여 원활한 공익사업 수행을 도모하는 것이다.

⑧ 저축지원을 위한 조세감면

각종 근로자용 금융상품에 비과세, 저율분리과세를 적용함으로써 근로자들의 저축을 장려하는 세금우대저축제도를 통해 운영되고 있다.

⑨ 국민생활 안정을 위한 조세지원은 기숙사 및 근로자 복지 증진을 위한 설비투자세액공제와 함께 서민의 주거생활 안정을 위하여 국민주택 및 장기 임대주택 등에 양도소득세 감면을 적용하고 있다.

8) 국세청, 기업구조조정관련 조세지원실무해설, 1999, p.1.

2) 조세지원의 방법

일반적으로 조세지원의 방법은 조세부담을 가볍게 하는 것으로 이는 조세법에서 규정된 것에 따라야 한다. 조세를 지원하는 방법은 조세를 납부하기 위한 세액 결정 과정상의 어느 단계에서 과세 혜택을 부여할 것인가를 기준으로 나눌 수 있다. 그 내용을 보면 과세제외, 비과세, 익금 불산입, 소득공제, 세액의 면제나 감면, 세액공제, 저율과세, 준비금계상 손금인정, 특정비용의 손금산입, 특별상각비인정, 과세이연, 이월과세 등으로 분류한다.

조세지원의 방법은 직접적으로 당해 년도에 산출세액에 대한 조세지원효과가 크게 나타나는 것이 있으며 반면에, 당해연도의 납부세액에 대해서는 영향이 없지만 납부세액을 이연하여 자금지원의 효과를 나타내는 조세지원방법 등이 있다.

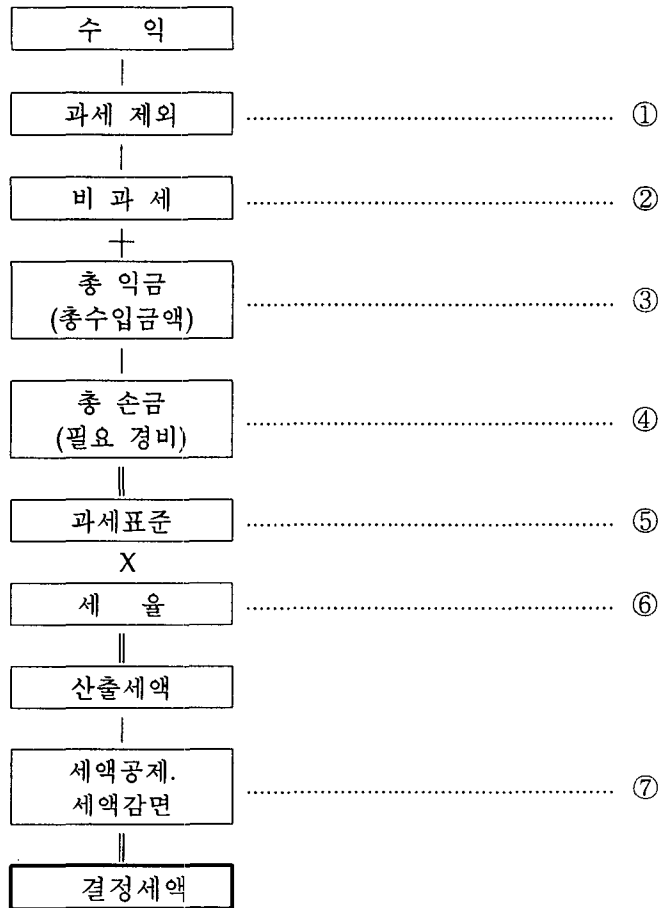
3) 조세지원방법의 분류

(1) 과세제외

과세제외는 세법상 원천적으로 소득으로 보지 않는 것으로 소득이 발생되어 과세하여야 하는 것이 원칙이나 특별한 조세 정책적 목적을 달성하기 위하여 과세하지 않는 조세혜택으로 상장주식에 대한 양도소득세 과세제외 등이 이에 속한다. 이는 상장주식을 취득하는 투자자는 주식매매 차익에 대하여 원칙적으로 과세되는 것이나 대다수 국민들이 상장주식을 투자하고 있고 상장회사의 자본조달을 용이하게 하고 주식시장의 발전을 위해 주식매매차익에 대해 과세제외 하는 것으로 [그림1]의 ① 단계에 적용되는 조세지원 방법이다.

(2) 비과세

특정한 산업이나 정책목적을 달성하기 위하여 국가가 과세할 수 있는 권리인과세권을 포기한 소득을 말한다. 따라서 비과세소득은 법인의 소득금액에는 포함되나 과세표준을 계산하는 단계에서 공제된다. 위의 [그림1]의 ② 단계에 적용되는 조세지원 방법이다. 즉, 비과세는 소득에는 해당하지만 과세하지 않는 조세지원제도로 이에 해당되는 것은 현행 규정상 별로 없으며 1982년 이전 발행된 국민주택채권 등의 이자소득에 대해 법인세를 비과세 한다.



자료 : 세법 규정 정리 논자 작성

[그림 1] 법인세액 계산 단계별 조세지원 적용 과정도

(3) 익금 불산입

법인세법 제15조 익금의 범위 규정을 보면 “자본 또는 출자의 납입을 제외한 법인의 순 자산을 증가시키는 거래로 인하여 발생하는 수익의 금액”을 말하는데 익금 불산입은 법인의 순 자산을 증가시키는 금액임에도 불구하고 익금에서 제외함으로써 결과적으로 과세표준 금액을 줄여주는 것을 말한다. 익금 불산입된 금액은 법인의 소득금액에 포함되지 않으며 결손금을 구성하여 다음연도의 소득금액 계산 시 공제될 수도 있다. [그림1]의 ③ 단계에 적용되는 조세지원 방법이다.

(4) 소득공제(tax deduction)

소득공제는 과세표준 계산상 과세소득의 일부를 공제해 줌으로서 조세 부담을 경감시켜 주는 제도이다. 소득공제도 과세표준에서 공제해 주는 것이므로 [그림1]의 ⑤ 단계에 적용되는 조세지원 방법이다.

(5) 저율과세

저율과세는 적용되어야 할 명목세율이나 일반세율보다 낮은 세율로 과세하는 것을 의미한다. 협동조합법인 등에 대한 법인세는 소득에 대한 과세방법이 아닌 결산상 당기순이익의 10%의 세율로 과세하는 것과 그 외의 공공법인에 대한 법인세도 15%의 세율로 적용하는 것이 저율과세이다. 일반법인은 당기순이익 과세가 아닌 소득금액에 대하여 27%의 세율로 법인세를 과세한다. 세율체계가 누진구조로 되어 있기 때문에 소득이 적은 기업에 낮은 세율을 적용하므로 조세지원제도의 한 방법으로서 [그림1]의 ⑥ 단계에서 적용되는 조세지원 방법이다.

(6) 세액공제

세액공제는 세법 규정에 정한 세액 산출방법에 따라 산출된 세액에서 공제되는 금액을 의미한다. 현재, 기술인력 개발비 세액공제와 각종 투자세액공제제도가 대표적으로 운용되고 있으며 조세혜택 중에서 가장 효율적인 것이다. 투자세액공제란 사업용 자산을 새로이 취득하여 투자한 경우에 당해 투자금액의 일정률에 상당하는 금액을 법인세에서 공제하는 제도를 말한다. [그림1]의 ⑦ 단계에 적용되는 조세지원 방법이다.

(7) 세액감면

세액감면이란 특정한 소득에 대해 사후적으로 세금을 완전히 면제해 주거나(세액면제) 일정한 비율만큼 경감해 주는 것 (세액경감)을 말한다. 세액감면은 일반감면과 기간감면으로 구분된다. 일반감면은 감면대상 소득이 발생하면 시기의 제한 없이 감면되는 것이고 기간감면 (예 5년 간 100% 전액 감면, 5년 간 50% 감면)은 감면대상 사업에서 최초로 소득이 발생한 과세연도와 그 다음 과세연도의 개시일부터 5년 내에 종료하는 과세연도에 법인세의 50% 또는 전액을 감면하는 것으로 종전의 외국인 투자 촉진법에서 정한 조세감면규정이 이에 해당되며 현재는 조세감면규제법에 규정되어 있다. 법인세 산출단계인 [그림1]의 ⑦ 단계에서 적용되는 조세지원 방법이다.

(8) 준비금

준비금은 미래에 발생할 것으로 예상되는 비용 또는 손실이나 투자를 위한 재원에 충당하기 위하여 일정금액을 현재의 비용으로 처리하는 방식으로 미리 적립하여 주는 방법을 의미한다. 준비금제도는 당해연도에 비용으로 처리한 후 일정기간이 지나면 정해진 방법에 따라 환입하거나 손실과 상계하게 되므로 사실상 세금의 납부기한을 연장해 주는 효과를 가진다. 따라서 과세시기를 늦추어 줌으로써 재정자금을 무이자로 용자해 주는 역할을 한다고 할 수 있다. [그림1]의 ④ 단계에 적용되는 조세지원방법이다. 현재 투자 등에 사용하기 위한 준비금으로는 중소기업 투자준비금, 기술개발준비금 등이 적용되고 있다. 종전에는 수출손실준비금, 해외시장개척준비금, 에너지절약시설 투자 준비금 등이 있었으나 1999년부터 폐지되었다.

(9) 이월과세

이월과세는 현물출자 등을 통하여 개인 또는 법인이 당해 사업에 사용되는 종전 사업용 고정자산 등을 다른 법인에게 양도하는 경우 이를 양도하는 개인 또는 법인에 대하여 양도소득세 또는 법인세 특별부가세를 과세하지 않고 그 대신 이를 양수한 법인이 당해 사업용 고정자산 등을 양도하는 경우 종전 사업용 고정자산 등의 취득가액을 신사업용 고정자산 등의 취득가액으로 간주하여 신사업용 고정자산 등의 양도가액에서 차감한 금액에 대하여 특별부가세를 과세하는 것을 말한다.

이월과세 제도 역시, 과세시기를 늦추어 줌으로써 재정자금을 무이자로 용자해 주는 효과를 가진다고 할 수 있다

(10) 과세이연

과세이연이란 공장의 이전 등을 위하여 개인 또는 법인이 당해 사업에 사용되는 종전사업용 고정자산 등을 양도하고 그 양도가액으로 다른 사업용 고정자산 등을 대체 취득한 경우 종전 사업용 고정자산 등의 양도에 따른 양도차익 중 일정액(과세이연금액)에 대하여 양도소득세 또는 특별부가세를 과세하지 않는 것을 말한다. 이 경우 신사업용 고정자산등의 취득가액에서 과세이연 금액을 차감한 금액을 취득가액으로 보아 양도소득세 또는 특별부가세를 과세하므로 역시 과세시기를 늦추어 줌으로써 무이자 용자의 효과를 가진다.

이상에서 살펴본 조세지원 방법들 중 익금 불산입, 비과세소득, 소득공제, 세액공제, 세액감면은 조세를 이용한 직접적인 국고보조로서 직접지원이라고 할 수 있고

준비금제도와 이월과세, 과세이연은 해당세액 만큼의 금액에 대하여 무이자 용자의 성격을 가지는 것으로서 간접지원이라 할 수 있다. 직접지원은 그 효과가 직접적이고 즉시적이라는 장점이 있으나 수익률이 낮은 기업에는 지원효과가 적다는 조세지원의 문제점을 가지고 있으며 간접지원은 투자자금의 자체조달을 지원하는 기능을 가지지만 세법 규정에 대한 활용도가 낮고 조세전문가가 부족한 소규모 관광호텔은 이러한 조세지원제도를 이용하는데 어려움이 있다. 아주 전문적인 규정에 해당되는 것이기 때문이다. 그 조세지원금액에 대한 세액상당액은 계속 사후 관리를 하여야 한다. 그 사후 관리 규정에 위배되거나 조건에 충족치 못한 경우에는 조세지원 받은 세액이 추정된다.

3. 관광숙박업으로 등록한 관광호텔에 대한 임시투자세액공제

1) 개 요

임시투자세액공제제도는 기업의 설비투자를 촉진시킴으로써 구조조정을 통한 지속적인 안정성장을 이룩할 수 있는 기반을 마련해 주기 위한 투자 유인장치⁹⁾로서 정부가 경기조절을 위하여 필요하다고 인정하는 때¹⁰⁾에 재정정책을 수행할 수 있는 수단이라 할 수 있다.

즉, 경기가 침체되어 활성화가 필요한 시기에는 투자를 통한 경기조절에 시행하고자 하는 정책이다. 따라서 투자의 세제지원에 관한 대상이 되는 투자의 범위와 그 지원율은 대통령령에 위임하여 경기상황에 따라 운용하는 세제지원제도이다.

임시투자세액공제대상에 관광진흥법에 의하여 등록된 관광숙박업이 포함된 것은 1998년 11월16일 시행령 개정 이후이다. 그 이전에는 제조업을 영위하는 내국인만이 임시투자세액공제 대상이었다. 즉 관광숙박업도 제조업에 준하는 것으로 조세정책적인 차원에서는 인정을 받은 것이다. 관광호텔을 신축하고자 하는 관광호텔기업에게는 매우 실효성이 있으며 상당한 효과가 있는 제도이다.

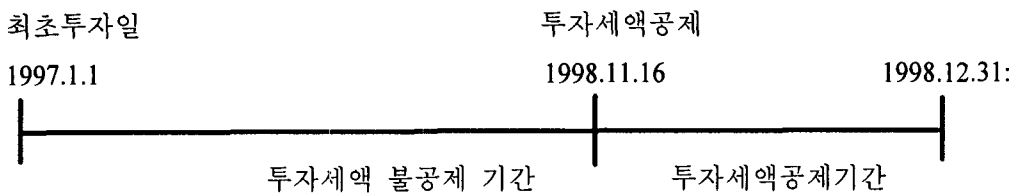
관광숙박업이 임시투자세액공제의 대상이 된 시기는 1998년 11월 16일 이후 최초로 포함되었으나 조세특례제한법 부칙 제3조에 의거 이 영 시행 후 최초로 투자를 개시한 분부터 적용한다. 다만 이 영 시행당시 투자가 진행 중인 것으로서 1997년 1월1일 이후 투자가 된 것에 대하여는 이 영 시행일 이후 투자분에 대해서도 이를 적

9) 삼일총처 조세특례제한법 26.061,2002. 1.

10) 조세통람사 조세특례제한법 제26조 P 463, 2002, 1

용한다고 규정되어 있다.

즉 최초로 관광숙박업에 대한 임시투자세액공제의 대상이 된 년도인 1998년도에는 조건이 1997년 1월1일 이후 관광호텔의 신축이 시작된 것으로서 1998년도에 관광호텔을 신축 중에 있는 것은 1998년 11월 16일부터 1998년 12월 31일 까지 투자분에 대해서 투자세액공제를 한다는 것이다.



〈그림 2-2〉

2) 임시투자세액 공제율

“정부가 경기조절을 위하여 필요하다고 인정하는 때에는 대통령령이 정하는 투자(중고품에 의한 투자를 제외한다)를 한 금액의 100분의 10을 초과하지 않는 범위 안에서 대통령령이 정하는 율을 곱하여 계산한 금액에 상당하는 세액을 대통령령이 정하는 과세연도의 법인세에서 공제한다”라고 되어 있다. 세액공제를 받기 위해서는 세액공제신청서를 제출 하여야 한다.

3) 임시투자세액공제 대상사업

조세특례제한법 시행령 제23조에서는 관광진흥법에 의하여 등록된 관광숙박업을 비롯한 기타 다른 많은 업종을 영위하는 내국인이 2002년 6월30일까지 사업용 자산에 해당하는 시설을 새로이 취득하기 위하여 투자하는 금액이며 그 세액 공제율은 세액공제 대상 투자금액의 100분의 10%이다. 또 다른 임시투자세액공제의 또 다른 사업의 대상은 관광숙박업을 포함한 25개 업종으로 관광산업과 관련이 있는 업종은 관광숙박업과 국제회의기획업 등 2종류의 사업이 임시투자세액공제의 대상 업종이다.

4) 공제대상 과세연도

투자가 이루어지는 각 과세년도 또는 당해 투자가 완료된 과세연도를 말한다. 즉, 관광호텔을 신축 등 새로이 취득하는 경우에 그 투자금액에 대한 세액공제 방법을

관광숙박업자가 선택하여 세액공제를 받을 수 있다는 것이다.

관광호텔을 신축하는 것은 수년에 걸쳐서 투자가 이루어지므로 관광호텔 사업자가 임의로 선택하여 매년 투자가 이루어지는 년도마다 임시투자세액공제를 받든지 관광호텔건물이 완공되는 년도에 한번에 세액공제를 하는 방법 등으로 선택적으로 규정되어 있다.

5) 투자대상 금액의 계산

세액공제는 투자금액의 10%를 적용하는 것이므로 그 투자금액의 계산에 따라 세액공제 대상금액이 변하므로 투자금액을 계산하는 것이 매우 중요하다.

임시투자세액공제액 계산을 위한 관련 세법은 조세특례제한법 시행령 제4조 3항인 중소기업투자세액공제조항에서 투자금액계산을 하는 규정을 준용하도록 되어 있다.

그 계산방법은 다음과 같이 계산한 금액 중 큰 금액에서 당해연도 이전에 투자세액공제를 받은 투자금액을 차감한 금액으로 하며 작업진행율의 계산은 총투자금액에 법인세법 시행령 제69조 제2항의 규정에 의한 작업진행률에 의하여 계산한 금액과 당해 과세년도까지 실제로 지출한 금액을 비교하여 과거년도에 투자세액으로 공제받은 투자금액을 공제한다.

작업진행율과 실제로 지출한 금액 중 큰 금액

- 과거년도에 투자세액공제 받은 투자금액 = 당해 년도 임시투자세액공제액

6) 임시투자세액공제 사업용 자산

임시투자세액공제에 해당하는 관광호텔의 신규 투자자산은 별도로 지방세법의 취득세 대상이 되는 건축물 등을 규정을 준용한 것으로서 관광숙박업에 대한 투자를 한다하더라도 본 규정에 해당되는 것에 대해서만 임시투자세액공제 대상이 되는 투자로 인정하는 것이다.

조세특례제한법 시행규칙 제14조 임시투자세액공제 대상 사업용 자산의 범위 규정 3호에서 관광진흥법에 의하여 등록된 관광숙박업을 영위하는 자가 당해 사업에 직접 사용하는 사업용자산 중에서 지방세법 시행령 제75조의 2 제1호의 규정에 의한 건물과 당해 건물에 부착 설치된 설비로서 동법시행령 제76조의 규정에 의한 설비로 한정되어 있다.

(1) 지방세법상의 임시투자세액공제 대상 사업용 자산의 범위

지방세법은 각 지방자치단체의 재정수입을 목적으로 징수하는 지방세로서 건축물을 취득시에 취득세를 부과하는 규정을 준용한 것으로서 임시투자세액공제 대상도 이 규정을 적용하며 그 내용은 다음과 같다.

가. 건축물

건축법 제2조 제1항 제2호의 규정에 의한 건축물(이와 유사한 형태의 건축물을 포함한다)과 토지에 정착하거나 지하 또는 다른 구조물에 설치하는 레저시설, 저장시설, 도크시설, 저반시설, 도관시설, 급배수시설, 에너지공급시설 그 밖에 이와 유사한 시설(이에 부수되는 시설을 포함한다)로서 대통령령이 정하는 것을 말한다.

건축법 제2조 제1항 제2호의 규정에 의한 건축물이라 함은 토지에 정착하는 공작물중 지붕과 기둥 또는 벽이 있는 것과 이에 부수되는 건축물, 지하 또는 고가의 공작물에 설치하는 사무소, 공연장, 점포, 차고, 창고 기타 대통령령이 정하는 것을 말한다 고 규정되어 있다. 즉, 지붕과 기둥 또는 벽이 있는 것과 부속 건축물을 말하는 것이다.

나. 부수시설

부수되는 건축물은 레저시설과 오락시설 2가지로 대별되며 그 하나는 레저시설로서 풀장, 스케이트장, 전망대, 옥외스탠드이며, 또 하나는 유원지의 오락시설로서 유원지의 옥외오락시설과 유사한 오락시설로서 옥내 또는 옥상에 설치하여 사용하는 것을 포함한다.

다. 그 외의 임시투자세액공제 대상 시설물

상기의 가, 나 이외에 지방세법 시행령 제76조에서 취득세의 대상이 되며 임시투자세액공제 대상이 되는 시설의 종류와 범위를 규정하고 있으며 그 내용은 다음과 같다.

- a. 승강기 (엘리베이터, 에스컬레이터 그 밖의 승강시설)
- b. 20KW 이상의 발전시설
- c. 난방용 보일러, 욕탕용 보일러
- d. 7천560kcal급 이상의 에어컨(중앙조절식에 한한다)
- e. 부착된 금고

- f. 교환시설
- g. 건물의 냉난방, 급배수, 방화, 방범 등의 자동관리를 위하여 설치하는 인텔리전트빌딩 시스템 시설
- h. 구내의 변전, 배전시설

〈표 1〉 임시투자세액공제 대상 구분 요약

구분	임시투자세액 대상 여부	비고
건물	전부 대상	기계장치 등 포함
건축물	일부대상, 일부제외	옥외 수영장 등
건축물	전부 대상제외	조경공사, 수목
집기비품	전부 대상제외	장식용 집기, 영업용 식기류, 직물류, 기타 집기 등
기타	전부 대상	E/L, 발전기, 보일러, 중앙 냉·난방시설, 교환시설, 구내 변전시설, 인텔리전트시스템 시설

(논자 세법 정리 작성)

Ⅲ. 특1급 관광호텔의 세액공제 사례 분석

1. 관광호텔 투자금액의 계산

임시투자세액을 조세특례제한법에 따라 공제를 받은 실제 사례를 통하여 조세상의 미치는 효과와 이에 관련된 문제점을 추출하고자 한다.

특급 A관광호텔로서 1997년부터 2000년4월까지 새로운 500백실 규모의 관광호텔을 신축하기 위하여 투자된 투자금액은 아래와 같이 전체 1,391억원이 관광호텔과 관련하여 신규투자된 것으로서 이 투자된 금액에 대하여 위에서 살펴본 규정에 따라 임시투자세액공제액을 계산하면 다음과 같다.

〈표 2〉 A관광호텔 공사비 내역

구 분	금 액(백만원)	비 고
건 축 물	116,159	본건물 설비, 기계장치
구 축 물	11,906	수영장, 조경공사
집 기 비품	1,067	장식용, 식기류, 직물류
조 경 공사	5,000	조경석공사, 식재공사, 수목대
계	139,132	토지 제외

상기의 실제 관광호텔의 신규투자사례에 따라 임시투자세액공제 금액은 투자금액의 10%인 139억원이 되어야 한다. 그러나 실제 임시투자세액 공제된 금액은 99년도에 13억 2000년도에 49억 2001년에 41억원으로 총 103억을 세액공제 받았으나 토지를 제외한 건축공사비는 1,391억으로서 그 10%인 139억을 받아야 하나 103억으로 36억 정도가 세액공제 대상에서 제외되었다. 즉 투자금액 중 360억원은 신규 관광호텔을 위하여 투자되었으나 임시투자세액공제 대상이 아닌 것으로서 이는 관광호텔의 건물의 특성을 이해하지 못한 결과라고 할 수 있고 임시투자세액공제의 의미를 살리기에는 부족한 것이다.

2. 관광호텔 투자의 구분

1) 건축물

상기의 표에서 건축물은 건설하기 위한 최초의 공사인 굴토공사에서부터 실내장식공사, 마감공사 등 건물을 구성하고 있는 금액으로서 임시투자세액 공제의 대상이되므로 특별한 문제는 발생하지 않으나 구축물과 집기비품에 대한 투자금액이 문제가 되는 것이다.

2) 구축물

구축물에는 기업회계기준에 따라 건물로 처리되지 않은 건축물을 제외한 것으로서 이에선 주로 호텔건설과 관련된 조경공사와 진입로 개설을 위한 도로 공사비 및 옥외 체육시설 등이 있다. 따라서 임시투자세액공제 대상이 되는 것은 옥외 체육시설이며 조경공사 및 도로 개설공사 등은 세액공제 대상이 되지 아니한다.

3) 조경공사

구축물은 본 건물을 구성하고 있지 아니한 공사 중에서 조경공사가 포함되어 있다. 관광호텔업에서 조경은 상당히 중요한 것이다. 조경은 그 호텔의 분위기를 조성하고 관광객에게 안정감과 호텔의 분위기를 전달하는 한 방편이라 할 수 있다.

우리나라 건축법 제32조 대지안의 조경의 규정을 보면 “면적 200제곱미터 이상인 대지에 건축을 하는 건축주는 용도지역 및 건축물의 규모에 따라 당해 지방자치단체의 조례가 정하는 기준에 따라 대지 안에 조경 기타 필요한 조치를 하여야 한다”. 라고 규정되어 있다.

법률적인 규정에서도 의무적으로 관광호텔을 신축 시에는 조경공사를 필수적으로 각 지방자치단체의 조례에 따라 설치공사를 하여야 한다.

그 조경공사의 내용을 보면 조경공사를 위한 조경설계에서부터 조경구조물공사, 조경인조석, 조경시설물공사, 조경석 쌓기공사, 조경식재공사, 조경관상수 식재공사, 수목구입대금 등 여러 가지의 공사가 수행된다. 따라서 조경공사의 금액은 상당하다.

특히 관광호텔의 경우에는 현대적이고 안락한 관광호텔의 분위기 상승을 위한 연출로서 조경공사가 차지하는 비율이 상당히 높다.

상기의 표에서 보듯이 구축물 중에서 조경공사의 금액이 약 50억원이 조경공사비로 지출되었다.

4) 장식용 집기비품

제조업에서는 제품을 생산하기 위한 기계설비를 갖추고 그 기계설비를 이용하여 제품을 생산하는 것이다. 즉 기계설비가 공장의 외관상의 건물보다도 더 중요한 것이라고 할 수 있다. 마찬가지로 관광호텔도 객실과 식음료라는 용역서비스라는 상품을 판매하며 그 판매하는 과정 중의 하나인 기계설비가 장식용 집기비품들이 것이다. 관광호텔의 객실에는 고가의 그림 등으로 장식하고 고급스런 객실인 로얄스위트의 경우에는 화려한 도자기 등을 포함한 장식품들이 필요하다. 이것은 호텔상품의 특징상 필요불가결한 것이므로 이는 관광호텔을 신축하는 경우 그 호텔에 알맞은 장식용품을 구입 장식해 놓아야 하는 것이다. 따라서 이러한 장식품들이 집기비품으로 별도로 처리되며 관광호텔 신축시 다른 건물과는 다른 특이한 현상인 것이다. 따라서 관광호텔을 신축공사 시에 그 호텔의 컨셉과 관련하여 공사시 구입하는 집기비품 장식품은 지방세법상의 건축물의 범위에 해당되지 아니하므로 투자세액 공제를 받을

수 없다.

3. 임시투자세액공제 대상 투자

상기의 관광호텔 투자대상의 구분에서 건축물과 구축물은 대부분 세액공제대상의 투자금액으로 속하나 조경공사와 장식용 집기비품, 호텔의 영업장의 조리기등 식기류와 각종 린넨류를 비롯한 직물류 등은 세액공제 대상에서 제외하고 있다.

이를 적용하고 있는 것이 지방세법에 의한 취득세의 규정을 준용하고 있기 때문이다.

따라서 관광호텔의 건축상 특징인 조경공사는 필수 불가결한 것이며 장식용 비품과 식기류및 직물류 등은 제조업의 생산시설인 기계장치와 같은 것으로 인정할 수 있다.

IV. 임시투자세액공제제도의 문제점 및 개선안

관광진흥법에 의한 관광숙박업으로 등록된 관광호텔의 신축에 대하여 임시투자세액 공제대상으로 1998년 말부터 새로이 추가 적용한 것은 조세적인 지원을 통하여 관광호텔의 신축을 장려하기 위한 것이다. 즉 관광산업이 중요한 산업으로 인식되어 가고 있으며 월드컵 축구대회 등을 유치하면서 우리나라의 관광숙박시설이 부족하여 그 대책에 골몰하고 있는 것이 우리의 현실이며 이러한 측면에서도 필요하고 관광산업은 향후에도 지속적으로 이루어져야 하므로 현재 시행되고 있는 관광호텔 임시투자세액공제제도에 문제점 및 개선방안을 제시하고자 한다.

1. 임시투자금액의 해당 대상기간의 비합리성

임시투자세액공제는 조세특례제한법에 규정되어 있으며 그 목적은 정부가 경기조절을 위하여 필요하다고 인정하는 때에 한하여 임시투자세액공제를 시행하는 것으로 규정되어 있다.

즉 상시적으로 시행되는 것이 아니고 필요에 따라서 한다는 것이다. IMF와 같이 경기가 활성화되지 아니하여 경기부양을 위한 필요가 있을 경우에만 시행하는 것이며 대상사업의 필요성에 따라 추가하거나 삭제하기도 한다.

따라서 조세특례제한법 시행령에 언제까지 투자하는 것에 대해서만 적용하는 것으로 규정되어 있다. 현재의 시행되고 있는 시행령을 인용하면 관광진흥법에 의하여 등록된 관광숙박업에 투자하는 내국인이 2002년 6월30일 까지 사업용 자산에 해당하는 시설을 새로이 취득하기 위하여 투자하는 금액으로 규정되어 있다. 그러므로 임시투자세액공제를 받기 위해서는 2002년 6월30일까지 투자하여야만 한다. 임시투자세액공제제도는 매년 시한을 정하여 시행하다가 그 시행 만료전의 경기상황에 따라 가변적으로 시행되어오고 있으며 그 내용을 년도별로 표시하면 다음과 같다.

1) 1998년도 관광호텔 임시투자세액공제 대상

관광숙박업에 대한 임시투자세액공제의 대상이 되기 위한 조건은 1998년11월16일 이후 투자한 금액에 대하여 신축공사기공일이 1997년1월1일 이후에 관광호텔을 신축한 것으로 1998년 11월18일 이후 투자분에 대하여 그 투자금액의 10%가 세액공제 대상이 되는 것이다.

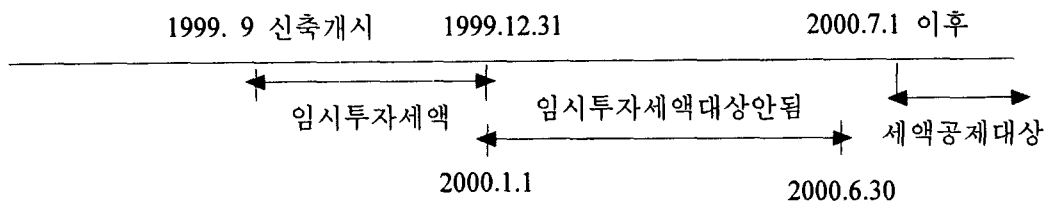
즉, 어느 관광호텔이 1997년도에 임시투자세액공제대상이 아닌 시기에 신규 호텔을 건축하고 있는 경우에 1997년도에는 세액공제 대상이 아니며 1998년도에는 11월 16일 이후부터 12월31일 까지 투자분만이 세액공제 대상이 되는 것이다.

따라서 동일한 관광호텔을 건축하더라도 세법에 정한 기간 내에 신축을 하여야 하며 새로이 신축중인 것이라도 신축 중 어느 한해라도 임시투자세액공제가 안되는 시기에 한번이라도 해당되면 그 이후에 투자되는 모든 금액은 임시투자세액공제의 대상이 되지 않기 때문에 관광호텔을 신축하는 투자자의 입장에서는 상당히 불합리한 제도가 아닐 수 없다.

즉 예를 들면 관광진흥법에 의하여 등록된 관광숙박업을 영위하는 법인이 관광호텔을 신축함에 있어서 신규 투자일은 1999년 9월부터 2002년 3월까지 투자하는 경우에 임시투자세액 되는지의 여부에서 2000년 12월29일 대통령령 제17034호와 2001년 6월30일 대통령령 제17236호를 개정된 조세특례제한법 시행령 제23조의 개정규정은 2000년 7월1일 이후 투자가 개시된 경우에는 관련부칙의 규정에 따라 이를 적용 받을 수 있는 것이나 2000년 6월30일 이전에 투자가 개시된 경우에는 이를 적용 받을 수

없는 것으로 해석하고 있다.¹¹⁾

이러한 경우가 발생하는 것은 관광호텔의 임시투자세액공제의 규정이 2000년 1월부터 2000년 6월30일 까지 관광호텔에 대한 임시투자세액공제 규정이 적용되지 아니 하였으므로 적용을 못하게 되어 있다. 즉 그 기간동안에 관광호텔에 대한 임시투자세액공제규정이 없었기 때문이다. 임시투자세액공제는 경기조절을 목적으로 하는 것이므로 종전에 계속 관광호텔이 임시투자세액공제의 대상이 되었다더라도 중간에 그 규정이 없어졌기 때문에 그 기간 전인 1999년도에 신축중인 관광호텔은 임시투자세액공제의 대상이 되어 1999년도 세무신고시에는 임시투자세액공제에 해당되었다가 2000년도 1월부터 6월30일까지 관광호텔에 대한 임시투자세액공제 규정이 없어졌기 때문에 이후에도 계속 적용되지 않는 것이다. 이를 도표로 표시하면 다음과 같다.



[그림 3]

따라서 이러한 불합리한 것을 개선하기 위해서는 관광호텔을 신축 시에 임시투자세액공제가 되는 경우에는 그 관광호텔이 완료될 때 까지 동일하게 적용하여야 납세자의 입장에서 미래를 예측 추정할 수 있는 투자를 할 수 있는 것이다.

2. 투자대상의 범위의 제한

관광호텔을 신축함에 있어서 조세특례제한법 제26조에서 신축하는 관광호텔에 대하여 무조건 투자액의 10%를 세액 공제하는 것이 아니고 그 투자금액 중에서 일정하게 정한 범위에 대해서만 임시투자세액공제의 대상이 되는 것이다.

즉, 세법에는 위에서 열거한 투자에 대해서만 해당되며 관광호텔 신축과 관련하여 임시투자세액공제 대상이 되지 않는 다음과 같은 모순이 있는 것이다.

11) 국세청 예규질의서 서이 46012-10036(2002.1.5) 국세청전화상담센터장

1) 관광호텔 객실 및 식당 등 영업장용 집기비품, 장식품등 임시투자세액 공제 제한

관광호텔의 건물은 일반 사무용 건축물과는 용도 및 시설 면에서 많은 차이가 발생한다.

관광호텔은 분위기가 상당히 중요한 영업부분 중의 하나이기 때문에 많은 장식용품이 필요하다. 객실 내에는 반드시 TV, 인터넷시스템, 가구, 장식용 도자기, 액자, 그림 등 많은 집기와 비품들이 비치되어야 하는 것이 현대호텔의 상품의 중요한 한 부분이다. 또한 객실 및 복도는 전부 카펫을 설치하여 쾌적하고 좋은 서비스를 제공하기 위해서 관광호텔을 신축 시에 설치한다.

즉 이는 공장생산시설의 제품을 제조하기 위한 기계장치에 해당되는 것이며 식당에서도 관광호텔을 이용하는 외국인들에게 양질의 서비스를 제공하기 위해서는 건축 시부터 그 식당에 알맞은 집기와 조리기계 등을 설치한다. 그러나 이러한 장식용품과 집기비품 등은 기업회계상 기업회계기준에 따라 건물로 처리하는 것이 아니라 동일한 고정자산인 집기비품이나 직물류 등으로 처리하며 영업장의 주요한 생산시설인 식기류, 직물류등도 있다. 그러므로 이는 건축물로 처리되지 아니하기 때문에 임시투자세액공제의 대상이 아닌 것으로 제한하고 있다. 관광호텔 건물의 특성을 살펴서 비록 집기비품 등이지만 이는 공장의 생산설비와 동일한 것으로 인식하여야 한다.

2) 조경공사비의 임시투자세액공제 제한

관광호텔을 건축함에 있어서 지켜야 할 규정 중에서 건축법 제32조 1항 대지안의 조경 규정에 의하면 “면적이 200제곱미터이상인 대지에 건축을 하는 건축주는 용도 지역 및 건축물의 규모에 따라 당해 지방자치단체의 조례가 정하는 기준에 따라 대지 안에 조경 기타 필요한 조치를 하여야 한다” 라고 되어 있으며 2항에서는 “식재 기준, 조경시설물의 종류 및 설치방법, 옥상조경의 방법 등 조경에 필요한 사항을 정하여 고시할 수 있다” 라고 규정되어 있어 관광호텔은 의무적으로 다른 건축물보다 더 많은 조경을 하여야 한다. 법령 법에 규정되어 있지 아니하더라도 호텔영업의 특성상 관광호텔의 분위기 연출과 외국인 관광객 등에게 안락한 시설을 제공하기 위해서는 아주 좋은 조경시설을 설치하여야만 한다. 따라서 이는 관광호텔에 있어서 상당히 중요한 부분이라 할 수 있다. 그러나 현행 적용하는 세법에서는 이와 같은 투자에 대해서는 임시투자세액공제의 대상이 되지 아니하므로 관광호텔을 투자하는 투

자자의 입장에서는 생산설비를 투자하는 제조업자에 비해 상대적으로 불이익을 받고 있는 것이다.

제조업을 영위하는 기업이 생산설비를 투자하는 것과 관광호텔이 숙박업을 영위하기 위하여 조경시설을 하는 것과는 동일하기 때문에 동일한 척도로 다루어져야 하는 것이다.

3. 국세를 감면하면서 지방세의 취득세 규정 적용 불합리

조세에는 국세 13개 세목과 지방세 17개 세목이 있다. 이러한 세목은 각각의 목적하에서 운영되고 있으며 국세는 국가의 재정수입을 목적으로 징수하는 것이고 지방세는 지방자치단체의 재정수입을 목적으로 징수하는 것이므로 징수자의 주체가 다르다.

따라서 국세의 세액공제 규정을 적용함에 있어서 지방세 규정을 적용하는 것은 잘못된 것이며 징수주체가 틀리고 목적에 차이가 발생하므로 이는 별도로 운용하여야 한다. 따라서 임시투자세액공제 규정을 살펴보면 이는 조세특례제한법 제26조의 규정으로 국세에 해당되는 것이고 법인세를 납부하는 경우에 그 법인세액에서 공제해주는 제도로 운영되고 있다.

관광호텔을 신축하는 경우에 투자라고 한다면 투자자인 납세자의 입장에서는 그 신축과 관련된 일체의 투자금액을 의미하는 것이다.

그러나 임시투자세액공제 규정인 조세특례제한법 제26조 및 동법 시행규칙 제14조 【임시투자세액공제대상 사업용 자산의 범위】 3호에서 관광진흥법에 의하여 등록된 관광숙박업 및 국제회의기획업을 영위하는 자가 당해 사업에 직접 사용하는 사업용 자산으로서 지방세법 시행령 제75조의2 제1호의 규정에 의한 건물과 당해 건물에 부착 설치된 설비로서 동법 시행령 제76조의 규정에 의한 설비로 한정해 놓았다.

이 규정은 지방세에서 취득세를 징수하기 위한 규정이다. 이 규정을 국세에서 준용하여 적용하고 있기 때문에 관광호텔을 신축시 투자한 조경공사비용은 취득세의 과세표준에 해당되지 아니하므로 투자액으로 인정을 받지 못하는 것이다.

따라서 국세인 법인세를 공제해 주는 제도에 지방세를 적용하는 규정을 준용하는 것은 잘못된 것이므로 조경공사도 포함되어야 하는 것이다.

왜냐하면 관광호텔의 상품은 시설이 중요한 것이므로 시설투자에 영향을 미치지 않을 수 없으며 그 중의 하나가 조경시설이며 이 조경시설공사 금액이 상당한 것이

기 때문에 투자자의 입장에서는 관광호텔을 신축하기 위한 필수 시설이며 단순히 지방세법에 의한 취득세의 과세표준이 아니기 때문에 투자금액으로 인정을 할 수 없다는 것은 잘못된 것이다.

위의 사례에서 살펴보면 조경공사비가 약50억원이며 이에 따라 약5억원의 임시투자세액공제를 받지 못한 것이므로 관광호텔의 신축을 지원해 주기 위한 제도에도 맞지 아니하고 그 취지도 살리지 못한 것이기 때문이다.

V. 결 론

관광호텔에 대한 임시투자세액공제 제도를 도입한 것은 우리나라의 월드컵행사시 숙박시설의 부족을 인식하고 또한 향후 관광산업의 중요성을 인식하고 관광산업 발전을 도모하기 위한 입법 취지에 따라 관광호텔을 신축하는 것은 그 관련 산업의 경기를 부양하는 데 기여하므로 관광숙박업에 대해 이전에는 임시투자세액공제 제도의 사업 대상에 포함되지 아니하였던 것이 1999년 11월부터 이 제도를 적용하도록 개정되어 도입한 것이다. 따라서 이러한 목적을 달성하고 입법취지를 달성하기 위해서는 다음과 같이 세법의 관련 제도를 개선하여야 할 것이다.

첫째, 임시투자세액공제에 해당하는 투자금액의 범위를 조정하여야 한다. 관광호텔을 신축하는 투자자의 입장에서는 그 관광호텔 신축과 관련하여 투자된 모든 금액을 투자비라 하며 그 투자금액에 일정율을 세액 공제해 주어야 이 제도에 따른 효과가 극대화 할 것이며 이 제도의 입법취지를 충분히 반영할 수 있다. 그렇지 아니하면 향후 관광호텔의 객실부족에 따른 관광산업의 발전을 저해 할 것이다.

따라서 이의 문제점을 해결하기 위해서는 현행 투자비의 대상을 지방세법 중 취득세의 규정을 준용하여 취득세의 과세대상인 것에 한하여 적용하나 관광호텔업의 특성상 지방세법상 취득세의 과세대상에 해당되지 아니하는 장식용 비품과 조경설비, 식기류, 직물류 등이 있으므로 현재의 규정에서 제외되는 투자비도 이를 개선하여 관광호텔 신축과 관련된 일체의 투자비를 투자금액으로 보아 임시투자세액공제대상 금액으로 적용해 주어야 한다.

둘째, 관광호텔에 대한 임시투자세액 공제제도는 2002년 6월30일까지 투자한 것에 대해서만 적용하는 것으로 되어 있어 그 이후에 새로운 관광호텔을 영위하기 위하여 투자하는 경우에는 해당되지 않는 것이다. 이에 따라 미래의 외화획득사업인 관광산업의 발전을 위해서는 그 기초시설인 관광호텔을 육성하여야 하는데 이를 조세정책적인 측면에서 지원해주는 제도는 계속 시행되어야 한다.

즉 2002년 6월30일 이후 신규로 투자하는 관광호텔에 대해서는 조세감면제도인 임시투자세액공제의 대상이 되지 않으므로 이를 연장 지속적으로 적용되어야만 새로운 관광호텔의 신축이 감소하지 아니하고 그 이전의 투자자와 형평성도 유지하고 이제 발전의 단계에 진입한 관광산업을 지원하게 되는 것이다.

조세정책 당국자는 조세감면제도를 가능하면 축소해 나가는 방향으로 개정할 것으로 언급하고 있는 가운데 그 중에 하나가 관광호텔을 새로이 취득하는 투자금액에 대한 조세감면제도도 해당될 것으로 예상된다.

5월16일 재경부장관은 우리경제의 건실한 성장을 위해서 꾸준한 설비투자가 뒷받침되어야 하나 현재 설비투자가 본격적으로 회복되지 않았다고 지적하면서 임시투자세액공제제도를 연장하여 기업의 설비투자를 촉진시켜 우리 경제가 튼튼한 기반 위에서 재도약 할 수 있도록 하겠다고 발표 했다.¹²⁾

따라서 2002년 6월30일까지 적용되던 것이 2002년 12월 31일까지 6개월 한시적으로 연장 될 것으로 예상된다.

그러나 근본적인 것은 연장되는 것으로는 부족하고 관광숙박업에 대한 임시투자세액 공제제도는 지속적으로 적용되어야 할 것이다.

지금 우리나라는 월드컵 축구대회의 성공적인 개최를 위해 전 국력을 쏟고 심혈을 기울이고 있으며 조세부분에서도 국세청 내부 교육자료에 의하면 2002 월드컵과 세금지원이란 자료¹³⁾에서도 월드컵을 위한 세금도우미 운영 및 조세지원의 내용을 교육하고 있다.

관광산업의 발전을 위한 가장 기초적인 인프라 시설인 관광숙박시설을 확충하는 것이 중요한 이때를 맞이해서 조세지원의 목적을 달성하고 관광산업을 발전시키는 두가지의 목적을 충족시킬 수 있는 조세지원제도가 임시투자세액공제제도라고 할 수 있다.

12) 2002.5.16 국세매일뉴스

13) 2002.5 2002 월드컵과 세금지원 국세청 국제세원관리과

이제 세계는 국가간 경계 없이 경쟁시대를 맞고 있으며 선진국의 대부분이 관광대국으로서 우리나라도 이의 경쟁대열에서 우위를 차지하고 관광산업을 발전시키기 위해서는 이러한 투자 의지를 꺾어 버리는 제도는 시급히 개선되어야 한다.

임시투자세액공제제도는 그 시행당시의 경제적인 상황과 조세정책 환경에 따라 규정이 개정되고 있다. 관광산업은 아직 발전하기 위해서는 더 많은 조세정책적인 지원이 필요하며 지금까지 지원되던 조세지원제도인 임시투자세액공제 제도도 관광숙박업에 대해서는 상당기간지속 되어야 하고 관광호텔 투자자의 입장에서 생각한 조세지원제도로 발전 시켜야 할 것이다.

Abstract

The temporary tax deduction on investment cutting the corporate income tax within 10% of the amount of investment is aimed at stimulating the investment for economic activity. 25 business sectors are applied to this tax law and in tourism, the accommodation registered by tour promotion law and international convention plan business belong to it.

I'd like to mention the problem of the temporary tax deduction on investment amount for hotels and suggest better solutions. This tax law is so temporary applied that we shouldn't get tax deduction after June 30, 2002.

So, we can't get income tax deduction on the investment out of the available period. And further more this tax law has a rule not real investment but solely new project investment for hotels. There are numbers of difference between real investment and new project investment.

The amount of investment is based on an object of acquisition taxation. And also there are numbers of difference between real investment and an object of acquisition taxation. For example, landscape construction is a great part of hotel construction but it's not an object of acquisition taxation.

For running hotel business, we also need lots of equipments such as linens utensils for restaurant and decorations for hotel interior. But these are also excluded from this tax law. As you know, these equipments can be regarded as product equipments in manufacture industry.

Therefore we should take the specificity of hotel investment into consideration and expand the role of the temporary income tax deduction on investment amount for hotels.

참 고 문 헌

1. e as a Device for I국세청, 기업구조조정 조세지원제도 해설, 2000.
2. 국세청, 예규 질의서, 2002. 2.15.
3. 국세청, 월드컵과 세금지원 교육자료, 2002. 5.
4. 권순철, 이규복, 우리나라 법인기업에 대한 조세지원의 유효성 실증연구, 국조세연구원, 제10권, 1995.
5. 삼일총서, 조세특례제한법. 2002.
6. 영화조세통람, 조세편람. 2002.
7. 이규복, 법인기업의 조세지원제도 유효성에 관한 연구, 경북대학교 대학원, 박사학위논문, 1995.
8. 이홍근, 관광호텔의 조세지원제도개선에 관한 실증적 연구, 경기대학교 박사학위 논문. 2000. 8.
9. 조세통람사, 조달영, 김선호, 법인결산신고 실무. 2000.9.
10. 한국국세신문사, 국세 매일뉴스, 2002.
11. 한국조세연구원, 조세감면제도의 실효성 분석, 1999.
12. 한국조세연구원, 조세지원제도의 현황과 개선방향, 1993.
13. 한국지방세제연구회, 김의효, 2002.
14. 현암사. 법전. 2002.
15. A특급호텔 건설원가 회계 보고서.
16. Activity, A.E.A Paper and Proceedings, May vol.72, No.2. 1982.
17. Breack, G..F., Issues in Measuring the Level of Government Economic
18. Expenditure, Havard Law Review, vol.83, 1970.
19. .OECD, Tax Expenditure - Recent Experience, 1996.
20. Stanley S. Surry, Tax Incentivplement Government Expenditure, Havard Law Review, vol.83, 1970.