

파트너십(Partnership) 과세제도 도입 방안

(한국조세연구원, 2007. 6.)

<목 차>

- ① 파트너십 과세제도의 도입 필요성
- ② 파트너십 및 파트너십 과세제도
 - 1. 공동사업장 과세제도와의 관계
 - 2. 파트너십 과세제도의 적용대상
 - 3. 파트너십 설립단계에서의 과세문제
 - 4. 파트너십 운용단계에서의 과세문제
 - 5. 파트너십 지분의 양도 및 자산분배 관련 과세문제
 - 6. 용어의 정의
 - 7. 적용시기
- ③ 파트너십 과세제도 도입시 기존기업과의 세부담 비교
- ④ 파트너십 과세제도 도입시 기대효과
- 【별 첨】 합자조합 및 유한책임회사 개요

2006년 상법개정(안)에는 파트너십 형태의 회사인 합자조합(Limited Partnership), 유한책임회사(Limited Liability Company)제도를 도입하는 내용을 포함하고 있으나, 사업체를 개인과 법인으로 구분하여 과세하는 현행 과세체계는 개인과 법인의 중간 형태인 파트너십에 대해 적절하게 과세하지 못하는 문제가 있다. 이에 정부는 2007년 3월부터 파트너십 과세제도 도입방안 모색을 위한 TF(Task Force)를 만들어 그 도입방안을 논의하였는 바, 본 고에서는 지금까지 TF에서 논의한 파트너십 과세제도의 주요 내용을 요약·정리하여 살펴보고자 한다.

① 파트너십 과세제도의 도입 필요성

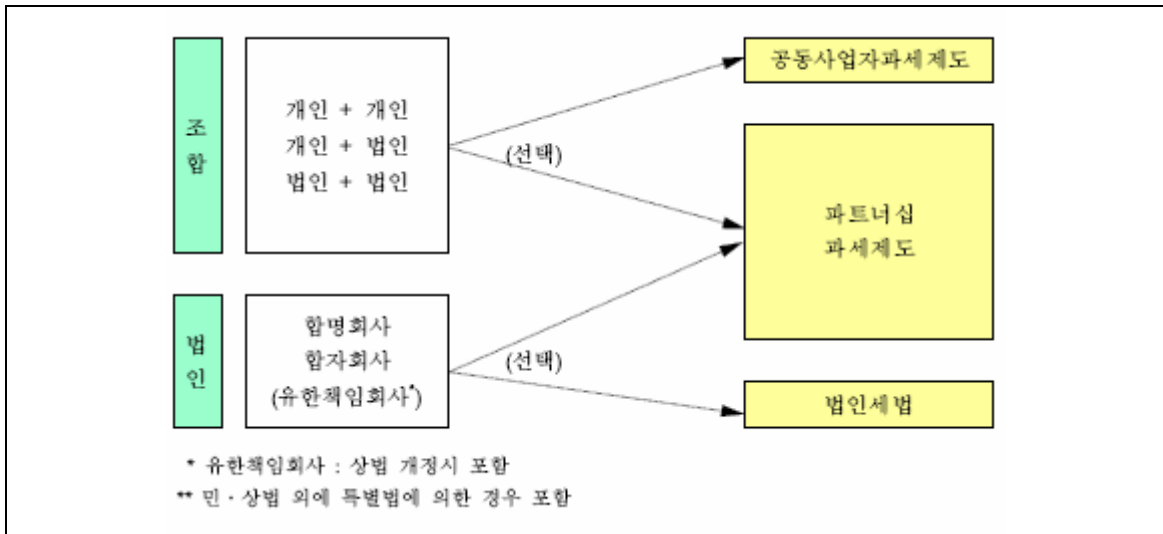
- 경제·사회환경 변화에 따라 전통적 기업 형태인 주식회사 이외에 합자조합·유한책임회사와 같이 유한책임을 인정하면서도 사적 자치가 보장되는 새로운 형태의 기업에 대한 수요가 증가되고 있음.
- 최근 상법 개정(안)은 합자조합, 유한책임회사와 같은 파트너십 형태의 공동기업을 도입하는 것을 추진 중에 있으므로, 세법에서도 파트너십 형태의 기업에 부합하는 과세체계를 마련하는 것이 더 이상 미룰 수 없는 과제가 되었음.
- 현재 파트너십 과세제도와 유사한 제도로서 공동사업장 과세제도와 인적회사 과세특례가 있으나, 현행 공동사업장 과세제도는 법인이 공동사업자로 참여하는 공동사업에 대한 과세규정이 없고, 자산의 현물출자, 지분의 양도, 자산의 분배 등에 관한 규정도 미비되어 예규나 판례에 의존하고 있는 형편임
- 현재 지식기반산업을 영위하는 합명·합자회사에 대해 배당한 금액을 소득에서 공제해 줌으로써 이중과세를 조정해 주는 현행 인적회사 과세특례제도는 대상업종이 일부 지식기반 산업으로 제한적이고, 자산의 현물출자, 지분의 양도, 자산의 분배 등에 대한 체계적인 과세규정이 미비된 상황임.
- 기업과세의 선진화 차원에서 대부분의 선진국(미국·영국·독일·프랑스·호주·캐나다 등)과 같이 인적회사적 성격이 있는 기업에 대해서는 파트너십 과세제도를 적용할 필요가 있음.

② 파트너십 및 파트너십 과세제도

1. 공동사업장 과세제도와와의 관계

- 공동사업장 과세제도와 별도로 파트너십 과세제도 도입
- 현행 공동사업장 과세제도 적용대상인 사업체(조합)는 공동사업장 과세제도와 파트너십 과세제도 중 하나를 선택하여 적용
- 장기적으로 양자 통합방안 모색

<파트너십 과세제도의 선택적 적용>



<현행 공동사업장 과세제도 개요>

구분	주요 내용
의의	<ul style="list-style-type: none"> 개인간의 공동사업에서 발생하는 부동산임대소득·사업소득에 대하여 공동사업장을 하나의 개인사업자로 보아 소득금액을 계산하되, 계산된 소득금액에 대해 공동사업장 단계에서는 과세하지 아니하고, 그 소득금액을 손익배분비율에 따라 배분받은 공동사업자에게 과세하는 제도
적용대상 (소법 §43 ①)	<ul style="list-style-type: none"> 사업을 공동으로 경영(일부는 출자만 하는 경우를 포함)하는 경우로서 각자 지분을 보유하고 사업손익을 분배하는 경우 대상소득: 부동산임대소득·사업소득 적용대상: 민법상 조합, 상법상 익명조합 등
사업자등록 (소령 §150 ③)	<ul style="list-style-type: none"> 대표공동사업자가 사업장소재지 관할세무서장에게 등록 소득금액계산 및 소득분배자료제출: 대표공동사업자 주소지 관할세무서장
납세의무 (소법 §2 ①)	<ul style="list-style-type: none"> 공동사업의 경우 공동사업자별로 납세의무를 부담 (단, 합산과세시는 손익분배비율 한도로 연대납세의무 부담)
소득금액의 계산 (소법 §43 ①~③)	<ul style="list-style-type: none"> 공동사업장을 1거주자로 보아 소득금액 계산 후 공동사업자별로 분배하여 과세 “약정 손익배분비율 → 지분비율” 순차적용 손익분배비율을 허위로 정한 경우 등에는 주된 공동사업자(최대비율)의 소득으로 합산(공동사업자 합산과세 특례)
출자공동사업자 (소법 §17 ①, §62)	<ul style="list-style-type: none"> 손익분배비율에 해당하는 소득에 대해 배당소득으로 과세 (25% 세율로 원천징수 및 당연 종합과세하되, 14%와 비교 과세) 지급시기 의제: 배당과세기간 종료일
가산세	<ul style="list-style-type: none"> 가산세(공동사업장 등록불성실 등 가산세, 지급조서제출불성실 가산세 등)

(소법 §87 ②)	는 공동사업자별 지분·손익분배비율에 따라 분담
현물출자	• 공동사업장에 대한 재산의 현물출자는 유상양도로 보아 과세
지분의 양도	• 조합지분이 아닌 조합자산 양도로 간주
지분의 탈퇴	• 당초 출자액을 초과하여 지급받는 금액은 의제배당으로 과세

2. 파트너십 과세제도의 적용대상

- 현행 공동사업장 과세제도 적용대상인 조합과 법인세 과세대상 중 합명·합자회사에 적용
- 새로 도입될 예정인 합자조합과 유한책임회사에도 파트너십 과세제도 적용
- 적용대상 기업은 현행 과세 시스템(공동사업장 과세 또는 법인세)과 파트너십 과세제도 중 하나를 선택 가능하며, 한 번 선택하면 5년간 동일한 과세체계 적용

3. 파트너십 설립단계에서의 과세문제

구 분	주 요 내 용	
현물출자에 대한 과세	제1안 (과세이연)	제2안 (분할과세)
	<ul style="list-style-type: none"> • 현물출자 시점에는 파트너십이 출자자산의 장부가액을 그대로 승계 • 파트너십이 해당 자산을 양도할 때 양도차익을 인식하여 출자시점까지의 자산 가치 상승분은 출자파트너에게 모두 배분하고, 출자시점 이후 상승분은 출자파트너를 포함한 모든 파트너에게 배분 	<ul style="list-style-type: none"> • 현물출자 시점에 출자자산의 시가에 따라 양도손익을 인식 • 양도차익에 대한 세금은 3년 거치 3년 분할 납부 • 세금을 전액 납부하기 이전에 사업을 폐지하는 경우 폐지 시점에 미납부잔액 추정
	<ul style="list-style-type: none"> • 다음에 해당하는 경우 과세이연 또는 분할과세 적용 배제 <ul style="list-style-type: none"> - 출자 후 2년 이내에 현금자산을 분배받는 경우 - 출자 후 5년 이내에 출자자산을 다른 파트너의 출자자산과 교환하여 분배하는 경우 - 금융자산이 80% 이상인 파트너십에 대한 금융자산 출자 - 출자 후 3년간 출자자산을 사업에 직접 사용하지 않는 경우 	
노무출자	<ul style="list-style-type: none"> • 노무출자 파트너가 취득한 자본지분의 가액은 사업소득으로 과세 (파트너십 비용공제 불가) • 다른 파트너의 경우 자기지분에 해당하는 재산의 일부를 노무출자 파트너에게 양도한 것으로 보아 양도차익 과세 	

4. 파트너십 운용단계에서의 과세문제

구 분	주 요 내 용
소득의 계산·분배	<ul style="list-style-type: none"> • 파트너십 단계에서 소득을 계산하여 파트너십의 과세연도 종료일에 손익분배비율에 따라 파트너에게 배분 의제 • 파트너가 개인인 경우의 소득 구분 <ul style="list-style-type: none"> - ①이자, ②배당, ③양도소득, ④부동산임대소득, 사업소득(①~④를 제외한 모든 소득 포괄) • 사업소득은 법인세법을 준용하여 계산 <ul style="list-style-type: none"> - 단, ①기부금, ②외국납부세액, ③공제감면은 사업소득에 반영하지 않고 파트너에게 직접 배분 • 결손금은 각 파트너의 지분가액을 한도로 배분 <ul style="list-style-type: none"> - 배분한도 초과 결손금은 5년간 이월 가능
손익분배비율	<ul style="list-style-type: none"> • 약정에 의한 손익분배비율을 인정하되, 순액법에 따라 순손익에 대한 단일배분비율만 인정 • 단, 출자자산이 자본과 노무를 포함하는 경우에는 순이익 발생시 적용하는 이익배분비율과 순손실 발생시 적용하는 손실배분비율을 달리 정하는 것 허용 <ul style="list-style-type: none"> - 이익배분비율과 손실배분비율을 달리 정함으로써 손익배분연도의 세부담이 낮아진 경우 손실배분비율을 인정하지 않고 이익배분비율을 적용 • 약정한 손익배분비율이 없는 경우와 약정에 의한 손익배분비율이 경제적 실질에 부합하지 않는 경우에는 지분비율 적용하여 배분 <ul style="list-style-type: none"> - 경제적 실질의 판단 조건: 자본계정 유지·관리, 청산시 자본계정에 나타난 금액에 따라 잔여자산 분배, 자본계정 결손시 청산일로부터 90일 이내 결손액 보전
파트너십과 파트너의 관계	<ul style="list-style-type: none"> • 파트너가 아닌 제3자의 가격으로 파트너십과 거래하는 경우, 제3자간 거래로 인정하여 거래에서 발생하는 이익과 손실을 모두 인식 <ul style="list-style-type: none"> - 법인세법의 부당행위계산의 부인 규정 준용 • 근로제공의 경우, 업무집행사원(등기·정관에서 규정한 사원)에 해당하는 파트너가 파트너십 소득과 관계없이 지급받기로 한 근로제공의 대가는 근로소득으로 인정하고 파트너십의 비용으로 공제 <ul style="list-style-type: none"> - 법인세법상 과다인건비 손금불산입 규정 준용

5. 파트너십 지분의 양도 및 자산분배 관련 과세문제

구 분	주 요 내 용
-----	---------

지분의 양도	<ul style="list-style-type: none"> • 양도된 지분에 상당하는 파트너십의 개별자산을 각각 양도한 것으로 취급 • 양수 파트너의 장부가액 증액 조정 • 양도가액에 부채 배분액 포함 		
자산의 양도	현금 분배	<ul style="list-style-type: none"> • 분배받은 파트너의 지분가액에서 현금분배액을 차감하되, 지분가액을 초과하는 현금분배액 초과분은 사업소득으로 과세 	
	현금 외의 자산 분배	제1안 (장부가액법)	제2안 (시가법)
<ul style="list-style-type: none"> • 지분가액에서 장부가액 차감 		<ul style="list-style-type: none"> • 시가와 장부가액의 차액에 대해 파트너십 단계과세 (파트너 지분가액에서 차감) 	

6. 용어의 정의

구 분	제1안 (다수의견)	제2안	제3안
파트너십	동업기업	공동조합기업	공동참여기업
파트너	동업자	공동조합원	공동참여자

7. 적용시기

○ 2009년 1월 1일 이후 개시하는 과세연도 분부터 적용

- 단, 상법 개정(안)에 포함된 유한책임회사·합자조합의 경우에는 상법 개정(안)의 시행일기와 연계하여 상법 개정(안)의 시행일 이후 최초로 개시하는 과세연도 분부터 적용

③ 파트너십 과세제도 도입시 기존기업과의 세부담 비교

구 분	기존기업		파트너십
	개인기업	법인기업	
이중과세 여부	이중과세 문제 미발생	이중과세 문제 발생 → 법인 및 주주단계에서 이중 과세	이중과세 문제 완전 조정 가능 → 파트너십 단계에서는 과세하지 않고, 파트너 단계에서만 과세
현물출자시 과세문제	현물출자에 따른 과세문제 없음.	현물출자시점에 즉시 과세	현물출자시 초기 세부담 완화 → 과세이연 또는 분할과세 허용

사내유보를 통한 배당소득 과세이연 여부	사내유보를 통한 배 당소득 과세이연 불 가능	사내유보를 통한 배당 소득 과세이연 가능	사내유보를 통한 배당 소득 과세이연 불가능
약정에 따른 손익분배 가능 여부	손익배분 불가능 (단독기업)	약정에 따른 손익배분 이 불가능하고, 지분에 비례한 배분만 가능	지분 또는 약정에 따 른 손익배분 가능 (세부담이 경감될 가능 성 있음.)
법인(파트너십)과 주 주(파트너)간 제3자 거래 인정을 통한 세부담 경감 여부	제3자 거래의 인정 을 통한 세부담 경 감 불가능	주주에 대한 근로소득 공제 및 법인의 인건 비 비용공제 가능	파트너에 대한 근로소 득공제 및 파트너십의 인건비 비용공제 가능

* 음영표시: 세부담 측면에서 유리

④ 파트너십 과세제도 도입시 기대효과

- IT 등 지식기반산업을 중심으로 한 중소기업 인적회사의 창업 및 운용 활성화
 - 지식기반 벤처산업분야에서는 대규모 물적회사인 주식회사 형태보다는 특허권 등 기술
을 가진 노무출자자와 벤처투자 자본가의 자본이 사적자치원칙에 따라 자유롭게 결합할
수 있는 파트너십 형태의 기업이 적합
- 인적회사 형태의 동업기업에 대한 통일적인 과세제도 마련
 - 현재는 조합 형태의 동업기업은 소득세법상 공동사업장 과세제도가 적용되고, 합명회사
·합자회사 형태의 동업기업은 법인세법이 적용되어 인적회사적 성격이 있는 동업기업간
과세방식이 상이한 문제가 있으나, 파트너십 과세제도가 도입되면 다양한 인적회사 형
태의 동업기업(조합, 합명회사, 합자회사 등)에 대한 통일적인 과세제도가 마련되어 과
세형평 및 기업형태 선택의 다양성 제고가 가능함.
- 국제적 자본과 기술을 보유한 외국기업들의 국내 투자 확대
 - 손익배분의 유연성이 부여되고, 이중과세가 완전히 조정되어 세부담을 크게 완화할 수
있는 파트너십 과세제도 도입시 동 제도에 익숙한 외국 자본가들에게 국내에 파트너십
을 설립하여 파트너로서 참여할 수 있는 유인을 제공할 수 있음.

【별 첨】 합자조합 및 유한책임회사 개요

합자조합 및 유한책임회사는 금년 중 국회 제출이 예정된 상법 개정(안)에 포함된 제도로서 공동사업을 위한 새로운 기업형태 중 하나임.

1. 합자조합 (Limited Partnership)

구 분	주 요 내 용
의 의	<ul style="list-style-type: none"> 조합의 업무집행자로서 무한책임조합원 1인 이상과 유한책임조합원 1인 이상이 상호출자를 통해 공동사업을 경영하는 것을 약정하는 계약으로 설립되는 조합(기존의 민법상 조합은 무한책임조합원으로만 구성됨)
주요 특징	<ul style="list-style-type: none"> 합자회사와의 비교시, 법인격이 없는 조합인 점에서 차이가 있으나, 무한책임사원과 유한책임사원으로 구성되는 점에서 기본적으로 합자회사와 유사하므로 “합자조합”이라고 부름. 기존의 민법상 조합과 달리, 법정조합계약 내용을 규정하고 있고, 단체의 등기의무를 부여하고 있어 소송 주체 및 자산소유의 주체가 될 수 있음. 현재 특별법에 의해 운용되는 조합인 창업투자조합, 기업구조조정조합, 벤처투자조합 등을 상법에서 일반적으로 수용한 것으로 볼 수 있음.

2. 유한책임회사 (Limited Liability Company)

구 분	주 요 내 용
의 의	<ul style="list-style-type: none"> 대외적으로는 1인이상의 유한책임사원으로 구성되어 물적회사 형식을 취하고 있으나, 대내적으로는 합명회사 규정을 폭넓게 준용하여 인적회사적 요소를 가미한 회사 현행 상법상 4가지 유형의 회사만 존재하나(합명·합자·유한·주식회사), 상법개정으로 유한책임회사 추가시 5가지 유형이 됨.
주요 특징	대내적 측면 (인적회사 성격) <ul style="list-style-type: none"> 이사회와 같은 별도의 업무집행기관이 없으나, 업무집행사원은 정관에 따라 사원·비사원 모두 가능 지분양도는 사원전원의 동의가 필요하나, 정관에 따라 달리 규정 가능 이익배분은 지분에 비례하여 이루어지나, 정관에 따라 달리 규정 가능
	대외적 측면 (물적회사 성격) <ul style="list-style-type: none"> 1인 이상의 유한책임사원으로 구성 금전출자만 가능 (신용, 노무출자는 불가능) 회사설립전 출자를 완료해야 함.

		<ul style="list-style-type: none"> • 업무집행자의 회사 및 제3자에 대한 책임구조는 주식회사의 이사의 책임규정 준용
--	--	---

* 유한책임회사는 주식회사의 특징인 유한책임의 인정과 합명회사의 특징인 사적자치의 보장을 결합시킨 형태의 회사로서, 미국에서는 유한책임회사에 대해 파트너십 과세제도를 적용함.