



### 저작자표시-비영리-동일조건변경허락 2.0 대한민국

이용자는 아래의 조건을 따르는 경우에 한하여 자유롭게

- 이 저작물을 복제, 배포, 전송, 전시, 공연 및 방송할 수 있습니다.
- 이차적 저작물을 작성할 수 있습니다.

다음과 같은 조건을 따라야 합니다:



저작자표시. 귀하는 원저작자를 표시하여야 합니다.



비영리. 귀하는 이 저작물을 영리 목적으로 이용할 수 없습니다.



동일조건변경허락. 귀하가 이 저작물을 개작, 변형 또는 가공했을 경우에는, 이 저작물과 동일한 이용허락조건하에서만 배포할 수 있습니다.

- 귀하는, 이 저작물의 재이용이나 배포의 경우, 이 저작물에 적용된 이용허락조건을 명확하게 나타내어야 합니다.
- 저작권자로부터 별도의 허가를 받으면 이러한 조건들은 적용되지 않습니다.

저작권법에 따른 이용자의 권리는 위의 내용에 의하여 영향을 받지 않습니다.

이것은 [이용허락규약\(Legal Code\)](#)을 이해하기 쉽게 요약한 것입니다.

[Disclaimer](#)

경영학석사 학위논문

비영리법인 과세제도의 문제점과  
개선방안  
- 전문생산기술연구소를 중심으로 -



2014년 2월

부경대학교 경영대학원

세무관리학과

김 두 룡

경영학석사 학위논문

# 비영리법인 과세제도의 문제점과 개선방안

- 전문생산기술연구소를 중심으로 -

지도교수 김 학 열

이 논문을 경영학석사 학위논문으로 제출함



2014년 2월

부경대학교 경영대학원

세무관리학과

김 두 룡

김두룡의 경영학석사 학위논문을 인준함.

2014년 2월 24일



주 심 경영학박사 이 진 수 (인)

위 원 경영학박사 김 진 황 (인)

위 원 경영학박사 김 학 열 (인)

# 목 차

제 1 장 서론 .....	1
제 1 절 연구의 목적 .....	1
제 2 절 연구방법 및 논문의 구성 .....	2
제 2 장 이론적 배경 및 선행연구 .....	3
제 1 절 비영리법인의 일반이론 .....	3
제 2 절 비영리법인의 과세제도 .....	22
제 3 절 선행연구 .....	60
제 3 장 전문생산기술연구소 과세 실태분석 .....	67
제 1 절 자료수집 및 설문조사 .....	67
제 2 절 과세관련 실태분석 .....	69
제 3 절 실태분석 결과 .....	79
제 4 장 전문생산기술연구소 과세의 문제점 및 개선방안 .....	81
제 1 절 법인세 과세의 문제점과 개선방안 .....	81
제 2 절 부가가치세 과세의 문제점과 개선방안 .....	88
제 3 절 지방세 과세의 문제점과 개선방안 .....	90
제 5 장 결론 .....	91
참고문헌 .....	94
부록: 설문지 .....	96

## 표 목 차

<표 2-1> 과세가액불산입 공익목적사업의 유형 및 범위 .....	9
<표 2-2> 지방특례제한법상 비영리법인의 감면 .....	11
<표 2-3> 조세특례제한법상 비영리법인의 감면 .....	15
<표 2-4> 대도시 종과제외 업종 .....	17
<표 2-5> 연도별 법인 수 현황 .....	18
<표 2-6> 연도별 법인세신고 현황 .....	19
<표 2-7> 공익법인의 현황 .....	20
<표 2-8> 전문생산기술연구소 현황 .....	21
<표 2-9> 종류별 납세의무의 범위 .....	27
<표 2-10> 수익사업소득 범위에 관한 연혁 .....	28
<표 2-11> 공통손익금의 안분계산기준 .....	31
<표 2-12> 무상취득자산에 대한 납세의무 .....	36
<표 2-13> 공익법인 등의 범위 .....	37
<표 2-14> 공익법인 등에 대한 규제 및 사후관리 .....	38
<표 2-15> 원천징수의무자와 대상세목 .....	40
<표 2-16> 소득세 원천징수 대상과 세율 요약 .....	40
<표 2-17> 부가가치세가 면제되는 공익관련 재화 및 용역의 범위 .....	43
<표 2-18> 세금계산서합계표의 제출시기 .....	45
<표 2-19> 기부금의 손금산입한도 .....	49
<표 2-20> 공익법인 구분회계 기준 .....	50
<표 2-21> 상호대체거래의 구분경리방법 .....	51
<표 2-22> 고유목적사업준비금 설정 및 회계처리 .....	52
<표 2-23> 공익법인의 출연받은 재산 사후관리 .....	54
<표 2-24> 연구수당 등의 소득구분 .....	59
<표 2-25> 선행연구의 정리 .....	65
<표 3-1> 설문지의 구성 .....	67
<표 3-2> 설문지 배포 및 응답현황 .....	68
<표 3-3> 전문생산기술연구소의 응답자 인적사항 .....	69
<표 3-4> 기관별 사업자등록 현황 .....	70
<표 3-5> 기관별 조세정책 견해 및 세무분야 현황 .....	71
<표 3-6> 연도별 법인 세무조사 현황 .....	72
<표 3-7> 법인세 과세에 대한 현황 .....	73

<표 3-8> 법인세 구분경리 현황 .....	74
<표 3-9> 고유목적사업준비금 설정 관련 현황 .....	75
<표 3-10> 부가가치세 과세 관련 현황 .....	76
<표 3-11> 부가가치세 관련 운영 현황 .....	77
<표 3-12> 기술료 수입 영수증발행 현황 .....	78
<표 3-13> 지방세 납부 현황 .....	78
<표 4-1> 정부출연연구기관 법정기부금 현황 .....	83
<표 4-2> 전문생산기술연구소 지정기부금 현황 .....	83



The problems and improvement measures on the taxation system of Non-profit  
corporate  
- Focusing on professional production technology institute -

*Doo Lyong Kim*

*Department of Tax Administration  
Graduate School of Business Administration  
Pukyong National University*

**Abstract**

In modern society, the role of government is being emphasized on how much you are interested in and how much you conduct for the national welfare and the public promotion. The role of government is accordingly getting bigger. Non-profit organizations that complement the functions of government perform the variety roles of the public parts, such as, social welfare, medical care, scholarship, and science technology part and so on. Both the government funded research institute and the research institute of specialty manufacturing technology are in charge of the part of the science technology field.

Unlike the government-funded research institute as non-profit organization, which is responsible for the public business parts, performed by a country, the research institute of specialty manufacturing technology conducts government enterprise and the grounds of contribution belong to the private organization.

Researching the science technology and accumulating technique, it has contributed to the development of industries in a variety of fields by disseminating and spreading the technology, required by the country. In addition, it also has a key role of securing vigorous national competitiveness.

The introduction of not the universal taxation, but the tax system, emphasized on the public interest is desperately required for the research institute of specialty manufacturing technology, which is situated at the important location in social and economic activities and has great influence on public beneficial activities.

This paper suggests the recognition of the problems that the research institute of specialty manufacturing technology has. It also has the purpose of the advancement of our non-profit corporation tax system and the suggestion of political plans through of improvements.

First, donation that is contributed to research institute of specialty manufacturing technology as a institution caused public interest and support technical innovation of enterprises at the front line of government industrial activity should be applied to legal donation on corporate tax act.

National policy project that concentrate on the effort for development of industry and securing national competitiveness form the basis of technical innovation and R&D are background for professionalism through specialized research institute. And this is in charged of specialty research institute of manufacturing technology. So, in my opinion, the degree of public interest is very high.

Second, the scope of profitable projects of research institute of specialty manufacturing technology is excessively wide. The business, occurring profit is imposed of corporate tax. Because of the business, occurring profit out of the business on the part of Korea standard industrial classification conform to revenue-making business despite articles of juristic person or rutable essential business. It is excessively comprehensive regulation over the scope of profitable projects.

Profitable projects of taxation are recommended by setting exceptional rules for development of related business and enhancement of the international competitiveness, not limiting on the list written by corporate tax act.

Third, the scope of reserve fund for essential business will must set up as identical proportion between interest income and business income. The research institute of specialty manufacturing technology, which has the role of public interest carried out as per public policy having limited budget is required to be able to run essential business smoothly with an increase accumulation limit.

In addition, it must also require the expertise of the tax administration of the non-profit corporation to strengthen control since many tax benefits are given to the non-profit corporation.

Fourth, alienation using right intellectual pro-erty right is aimed at public interest, that is, the devolved technology given right to enterprise about right to use of priority for acquired patent after R&D is ruled out taxation of vat. In the effort of government for realizing creative economy, science technology development also takes possession of important part. However, above all, the indirect government taxation support needs to grow up for technology competitiveness.

The effort of government for realizing creative economy takes possession of important part of development of science technology, however, most of all, indirect taxation support of government needs for development of technology competitiveness of related industries and financial support of enterprises through the exempting form VAT that occurred trade since it was transfered that the research institute of specialty manufacturing technology provide enterprise with industrial technology. The industrial technology will visibly be able to bring up the development of related industries.

# 제1장 서론

## 제1절 연구의 목적

우리 사회에는 많은 비영리단체(non-profit organization)가 국민의 생활과 복지에 직·간접적으로 기여되는 공익사업과 관련된 일련의 활동들을 수행하고 있다.

이러한 공익활동은 비영리단체의 공익성에 기인하는 정도를 나타낼 수 있는데 이는 정부의 간접적 재정지원인 조세정책에도 변화를 주게 된다.

기초 및 원천기술의 실용화를 연구하는 전문생산기술연구소는 정부출연 연구기관과는 달리 산업원천기술의 실용화를 연구하고 기업의 생산기술을 개발하여 보급·확산을 목적으로 설립되었고, 20년간 우리나라 산업원천기술의 발전을 선도하는 역할을 하고 있다.

또한, 산·학·연 연구개발 활동을 통해 더욱 밀접한 관계를 형성하고 있으며 각 산업분야별로 전문화된 14개의 전문연구기관으로 기업의 기술 지원을 위한 정부의 첨병역할을 수행하고 있다.

축적된 연구개발 자산 및 역량을 국가차원에서 효율적으로 활용하여 전문생산기술연구소의 전문성·경쟁력 강화를 추진하고 산업분야별 연구역량을 토대로 융합과 결집을 통해 새로운 창조기술을 보급함으로써 최고의 기술수준과 국가경쟁력의 확보에 주력하고 있다.

전문생산기술연구소의 공익활동은 사회적·경제적으로 중요한 위치에 있고 이에 미치는 영향이 크기 때문에 조세정책에 있어서도 소홀이 취급할 수 없는 중요한 분야로 인식되어야 한다.

비영리법인의 과세제도에 대한 연구 자료는 현재 많지 않은 실정이나 향후 공기업의 민영화와 공공기관의 선진화를 위한 통폐합 등으로 점진적으로 연구대상으로 부각되어 질 것으로 여겨지고 이중에서도 과학을 연구하고 기술을 축적하여 국가가 필요로 하는 기술을 보급하고 확산시켜 각종 분야별 산업발전에 기여하고 활발한 국가경쟁력 확보와 공익활동에 일익을 담당하고 있는 연구기관인 전문생산기술연구소의 조세정책 변화가 이 시점에서 필요한 것이다.

이는 전문생산기술연구소의 사회적, 경제적 활동이 중요한 위치에 있고 공익활동 면에서도 큰 영향력을 가지고 있기 때문에 보편적인 과세방식의 적용은 기업들에게 세금을 전가하는 우려가 있을 뿐만 아니라 산업발전을 저해하는 결과를 가져올 수 있기 때문이다.

연구기관 중에 정부출연연구기관은 공익활동을 유인하기 위한 과세상의 적잖은 우대조치를 취하고 있고 기관의 활동을 장려하기 위한 세제도 도입되어 있는 실정이지만, 전문생산기술연구소는 공익성은 강조하면서 우대 조치에 대한 세제를 축소하고 있어 기관의 특성을 고려하고 공익활동을 장려할 수 있는 과세제도의 도입이 절실히 요구된다.

이와 같은 정부출연연구기관과 다른 전문생산기술연구소 과세제도의 문제점을 인식하고 그 문제점에 대한 개선방안을 제시함으로써 우리나라 비영리법인의 과세제도를 개선하고 정책적인 방안을 제시하는데 본 연구의 목적이 있다.

## 제2절 연구방법 및 논문의 구성

본 연구는 연구목적에 따라 전문생산기술연구소를 중심으로 비영리법인 과세제도에 대한 선행연구를 검토하여 본 연구에 대한 이론적 근거를 구축하고 이 이론적 근거에 대한 확신을 얻기 위해 설문지조사에 의한 실태 분석의 방법을 병행하였다.

따라서 본 연구에서는 이미 발표된 국내·외의 각종 도서, 연구논문, 관련법규 및 설문자료 등의 문헌조사 방법을 중심으로 진행하였다.

본 연구는 다음과 같이 모두 5장으로 구성되어 있다. 제2장에서는 비영리법인의 의의 및 범위, 현황을 살펴보고, 비영리법인의 과세이론, 과세에 대한 세법상규정, 전문생산기술연구소에 대한 세법상규정을 살펴보고 선행연구를 검토하였다. 제3장에서는 전문생산기술연구소의 과세관련 실태 분석을 위한 설문지 조사방법으로 기관별 과세현황을 파악하고 정리하였다. 제4장에서는 현행 전문생산기술연구소의 설문지 조사를 통한 문제점도 출과 이에 대한 분석을 통해 개선방안을 제시하였다. 제5장에서는 본 연구의 내용을 요약하고 연구에 대한 한계점 및 시사점에 대하여 제시하고 결론을 맺었다.

## 제2장 이론적 배경 및 선행연구

### 제1절 비영리법인의 일반이론

#### 1. 비영리법인의 의의 및 범위

##### (1) 비영리법인의 개념

비영리법인은 영리법인에 대비되는 개념으로 영리가 아닌 사업을 목적으로 하는 사단법인 및 재단법인을 말한다. 영리법인과 구별되는 가장 중요한 차이점은 목적사업에 영리성이 없다는 것이다. 민법상의 비영리 법인은 법인의 구성요소 또는 설립행위의 방식에 따라 사단법인과 재단법인의 2가지로 구분 된다.<sup>1)</sup> 즉, 일정한 목적을 위한 사람의 단체인 사단을 실체로 하는 사단법인과 일정한 목적에 사용하도록 출연한 재산인 재단을 실체로 하는 재단법인이 있다. 사단법인의 형태로서만 존재하는 영리법인과는 달리 법인의 고유목적사업을 위한 재원인 재산을 기초로 하는 재단법인도 있는 것이다.

민법에 의하여 설립된 비영리법인은 학술, 종교, 자선, 기예, 사교 기타 영리 아닌 사업을 목적으로 하는 사단법인 또는 재단법인을 말하며 주무관청의 허가를 얻어야 한다. 현행 민법은 비영리이기만 하면 되고 굳이 공익을 요구하지 않는다.<sup>2)</sup> 비영리법인의 설립허가에 관한 구체적인 기준은 정하여져 있지 아니하므로, 비영리법인의 설립허가를 할 것인지의 여부는 주무관청의 정책적 판단에 따른 재량에 맡겨져 있다<sup>3)</sup>고 할 것이다. 따라서 비영리 법인의 설립에는 행정관청의 심사에 의한 허가가 필수적인 것

1) 사단법인·재단법인 : 사단법인은 일정한 목적을 위하여 결합한 사람의 단체. 즉 사단이 법인으로 된 것이고, 재단법인은 일정한 목적을 위하여 출연된 재산, 즉 재단이 법인으로 된 것이다. 사단법인은 그 구성원인 사원들의 통합된 의사(총의)에 의하여 자율적으로 활동하는데 비하여, 재단법인은 설립자의 의사에 의하여 타율적으로 활동한다. 민법상의 법인은 반드시 사단법인, 재단법인 가운데 어느 하나에 속하여야 하며, 둘의 중간적 법인은 인정되지 않는다. (송덕수, 신민법 강의(6), 박영사, 2013. p.403.).

2) 민법 제32조.

3) 대법원 1995. 9. 15선고. 94다49007판결.

으로 우리나라는 허가주의를 채택하고 있다.

또한 비영리법인은 목적사업의 다양성에 수반하여 민법의 일반규정 외에 특별법에 의해서도 설립할 수 있다. 공익법인설립·운영에관한법률의 규정에 의하여 설립되는 공익법인, 사립학교법에 의하여 설립되는 학교법인, 의료법에 의하여 설립되는 의료법인, 사회복지사업법에 의하여 설립되는 사회복지법인 등이 특별법의 규정에 의하여 설립되어진 비영리 법인이다.

## (2) 비영리법인의 요건

### 1) 비 영리성

비영리법인은 의도적·계획적인 이윤동기에서 영리를 목적으로 할 수 는 없다. 영리를 목적으로 할 수 없다는 것은 비영리법인 스스로 영리를 목적으로 하여서는 안 되고 또한 법인의 설립자와 구성원도 영리를 목적으로 하여서는 안 된다는 것이다. 여기서 학술, 종교, 자선, 기예 등과 같이 공익을 목적으로 하는 것과 종친회, 학우회, 동문회, 경기단체 등과 같이 공익도 영리도 아닌 것을 목적으로 하는 단체 등을 포함하는 것이다. 따라서 비영리법인의 범위에는 비공식법인도 포함하게 된다<sup>4)</sup>.

비영리법인은 영리추구를 목적으로 해서는 안 된다고 하는 것은 설립이나 출자한 때의 재산총액보다 재산을 증가시키는 것을 목적으로 해서는 안 된다는 것이다. 이것은 이득을 목적으로 하지 아니함에도 불구하고 잉여금이 발생한 경우에는 그 잉여금을 비영리목적 수행을 위하여 사용하지 않으면 안 된다는 것을 의미한다 할 것이다. 즉, 비영리라고 하여 수익활동이 금지되어 있다는 것을 뜻하는 것이 아니라, 이익이나 잉여금을 특정의 개인 또는 법인에 대하여 분배하는 것이 금지되어 있다는 것을 의미한다. 비영리법인은 고유목적사업 수행을 위한 필요경비를 조달하기 위하여 그 본질에 반하지 않는 한 부수적인 수익활동은 허용된다.<sup>5)</sup>

수익의 분배에 대해서 민법 제32조에서는 비영리법인은 “영리 아닌 사업을 목적으로 하는”이라고 규정하고 있다. 여기에서 영리는 이익 내지 잉

4) 김복윤, “비영리법인 과세제도에 관한 연구,” 경희대학교 석사학위논문. 2006, pp. 8~9.

5)곽윤직, 민법총칙, 박영사, 2013. p.171.

여금을 그 구성원에게 분배하는 것을 의미하며, 따라서 이익분배를 하지 않는 한에서 수익사업을 하는 것 자체는 허용되고 있다고 해석하고 있다. 영리법인과 비영리법인의 판정은 특별법에 의해 설립되었다라도 법인의 모든 재산에 대해 각 구성원이 지분을 갖고, 잉여금이 종국적으로 구성원에게 분배된다면 영리법인으로 보아야 한다.<sup>6)</sup> 왜냐하면 비영리법인이 수행하는 수익사업과 영리법인이 수행하는 영리사업은 수익의 창출이라는 점에서는 전혀 차이가 없다. 따라서 비영리법인의 비영리성의 판단에 있어서는 수익사업의 수행 여부보다는 이익의 분배 여부가 중요하다. 즉 비영리법인은 영리법인과는 달리 이익분배가 금지되어 있는 점에서 근본적인 차이가 있는 것이다.

## 2) 법인성

법인(juristische person)이란 법에 의하여 권리능력이 인정된 단체이다. 즉, 법인의 명의로 권리의무의 주체가 될 수 있다는 것을 말한다. 자연인과 달리 법인은 법률이 정한 일정 요건을 충족하여 설립등기를 하는 경우에 인격을 부여받는다. 이러한 법인격을 부여하는 이유는 법률관계처리의 편의와 책임의 분리에 있다. 즉, 법률관계의 처리를 구성원 전부의 이름이 아닌 법인 명의로 단순화하여 간단히 처리하고, 단체의 재산과 단체의 구성원 또는 업무집행자의 재산을 구별하기 위함이라 할 것이다<sup>7)</sup>.

한편, 법인은 아니지만 세법상 법인으로 인정하여 과세단위로 취급하는 단체가 있다. 즉 국세기본법 제13조 제1항에서는 주무관청의 허가 또는 인가를 받아 설립되거나 법령에 의하여 주무관청에 등록된 사단·재단 기타 단체로서 등기되지 아니한 것과 공익을 목적으로 출연된 기본재산이 있는 재단으로서 등기되지 아니한 것에 대하여는 이를 법인으로 보아 세법을 적용하도록 하고 있다.

## 3) 사단성 또는 재단성

---

6) 대법원 1975.1.14선고, 74누252판결.

7) 김복운, 전제논문, p.10.

비영리법인은 사단성 또는 재단성이 유지되어야 한다. 사단성이 있어야 한다는 것은 고유목적사업에 뜻을 같이 한 구성원인 회원의 결합체가 존재하여야 한다는 것이다. 재단성이란 법인이 고유목적사업의 수행에 사용할 배타적으로 지배하고 있는 즉, 소유하고 있는 특정재산의 결합체가 있어야 한다는 것이다. 비영리법인에게 사단성과 재단성을 요구하고 있는 것은 비영리법인이 사업수행을 위한 최소한의 재원인 조직적 일체성이 강한 사람의 결합체 또는 특정목적에 사용되어질 출연재산이 존재할 경우에 법인의 계속성이 유지되고 사업의 수행능력이 있다고 볼 수 있기 때문에 요구하고 있는 특성이라고 할 것이다<sup>8)</sup>.

### (3) 비영리법인의 범위

#### 1) 회계상 비영리법인

우리나라에 있어서 비영리법인의 범위는 여러 법에서 각각 규정하고 있는 바 각 법에서 규정하는 바에 따라 비영리법인의 범위가 다르다고 할 수 있다. 흔히 우리가 말하는 비영리법인은 민법에 따른 비영리법인을 일컫는다고 할 수 있다. 회계기준체계에는 현재 비영리법인의 회계준칙 등이 정해져 있지 않으나, 민법에 의하여 설립된 비영리법인은 학술, 종교, 자선, 기예, 사교 기타 영리 아닌 사업을 목적으로 하는 사단 또는 재단으로서 주무관청의 허가를 얻어 설립한 법인<sup>9)</sup>을 회계상 비영리법인이라 할 것이고 이와 유사한 목적을 가진 특별법에 의하여 설립된 법인을 포함하고 있다.

#### 2) 법인세법상 비영리법인

법인세법상 비영리법인이란<sup>10)</sup> 민법 규정에 의하여 설립된 법인으로 학술, 종교, 자선, 기예, 기타 영리 아닌 사업을 목적으로 하는 사단 또는 재단으로서 주무관청의 허가를 얻어 설립한 법인, 사립학교법에 의하여 설립

8) 김복윤, 전제논문, p.12.

9) 민법 제32조.

10) 법인세법 제1조 2항.

된 법인, 기타 특별법에 의하여 설립된 법인으로서 민법 제32조의 설립목적 및 그와 비슷한 설립목적 가진 법인(대통령령이 정하는 조합법인 등이 아닌 법인으로서 그 주주·사원 또는 출자자에게 이익을 배당할 수 있는 법인을 제외한다)<sup>11)</sup>, 법인격 없는 사단·재단 기타 단체로서 국세기본법에 의하여 법인으로 보는 단체<sup>12)</sup>를 말한다.

국세기본법상 법인으로 보는 법인격이 없는 단체는 법인세법상 비영리법인으로 취급되는 것이지만 국세기본법상 법인으로 보는 법인격이 없는 단체가 되기 위하여 별도로 비영리성의 요건을 갖추어야 하는 것은 아니다.<sup>13)</sup>

주주·사원 또는 출자자에게 이익을 배당할 수 있는 법인으로 대통령령으로 정하는 조합법인 등인 경우를 제외하고는 비영리법인에 해당하지 아니한다. 이 경우 주주·사원 또는 출자자에게 이익을 배당할 수 있는 법인이라 함은 자본금 또는 출자금이 있고 그 자본금 또는 출자금이 주식 또는 출자지분으로 구성되어 있으며, 경영성과를 출자비율에 따라 출자자 등에게 분배가 가능한 법인을 의미하는 것으로서 이익배당에는 구성원의 탈퇴시 출자금 외에 출자비율에 따라 잉여금 등 그동안의 경영성과를 반환할 수 있는 경우를 포함한다.<sup>14)</sup>

국세기본법에 의하면 법인격 없는 사단·재단 기타 단체 중 주무관청의 허가 또는 인가를 받아 설립되거나 법령에 의하여 주무관청에 등록한 사단·재단 기타 단체로서 주무관청에登記되지 아니한 것, 공익을 목적으로 출연된 기본재산이 있는 재단으로서登記되지 아니한 것이 외에 법인격 없는 단체 중 법인으로 신청하여 승인을 얻은 경우 당해 단체 등은 법인으로 보아 세법을 적용 하도록 하고 있다.

### 3) 부가가치세법상의 비영리법인

부가가치세의 납세의무자는 영리목적의 유무에 불구하고 사업상 독립적으로 재화·용역을 공급하거나 재화를 수입하는 자이다.<sup>15)</sup>

---

11) 사립학교법 제2조

12) 국세기본법 제13조 제4항

13) 대법원, 2003두2656, (2005.6.10.)

14) 법인세법 통칙, [1-0·1]

따라서, 개인·법인(국가, 지방자치단체와 지방자치단체조합을 포함한다)과 법인격 없는 사단·재단, 기타 단체는 부가가치세의 납세의무를 지는 것이며 사업자등록의 의무도 이행하여야 한다.

한편, 공익목적단체가 공급하는 재화와 용역은 그 공익성을 인정하여 의료보건용역, 교육용역, 도서·신문·잡지·관보·통신 및 방송, 학술·구호 등에 대하여 면세대상으로 규정하고 있다.<sup>15)</sup>

#### 4) 상속세 및 증여세법상 공익법인

##### 가. 공익법인 출연재산에 대한 과세가액불산입

상속재산 중 피상속인 또는 상속인이 종교·자선·학술 기타 공익을 목적으로 하는 사업을 영위하는 공익법인 등에게 출연한 재산의 가액에 대하여는 상속세과세표준의 신고기간(상속받은 재산을 출연하여 공익법인 등을 설립하는 경우로서 부득이한 사유가 있는 경우에는 그 사유가 종료된 날부터 6월을 말한다) 이내에 출연한 경우에 한하여 상속세과세가액에 산입하지 아니한다.<sup>16)</sup> 공익법인 등이 출연받은 재산의 가액은 증여세과세가액에 산입하지 아니한다. 상속세 또는 증여세의 과세가액 불산입의 대상인 공익법인은 상속세및증여세법에 정한 바에 의한 공익법인을 의미하는 것이고, 법인세법상의 비영리법인이라 하여 모두 상속세및증여세법상의 공익법인에 해당하는 것은 아니다.

##### 나. 공익법인 등의 공익목적사업의 범위

상속세및증여세의 과세가액 불산입등 대상인 공익법인의 범위는 다음의 <표2-1>과 같으며 열거되지 않은 사업은 과세가액불산입되는 공익사업에 해당하지 않는다.<sup>17)</sup>

---

15) 부가가치세법 제3조

16) 부가가치세법 제12조

17) 상속세및증여세법 제16조

18) 상속세및증여세법시행령 제12조, 동법 시행규칙 제3조

<표2-1> 과세가액불산입 공익목적사업의 유형 및 범위

유형	범위	설립근거법
종교	-종교의 보급 기타 교화에 현저히 기여하는 사업	민법, 기타 특별법 등
학술, 장학, 자선	-공익법인의 설립·운영에 관한 법률의 적용을 받는 공익법인이 운영하는 사업	공익법인 설립·운영에 관한 법률
사회복지	-사회복지사업법의 규정에 의한 사회복지법인이 운영하는 사업	사회복지사업법
교육	-초·중등교육법 및 고등교육법에 의한 학교, 유아 교육법에 따른 유치원을 설립·경영하는 사업	사립학교법 등
의료	-의료법 또는 정신보건법의 규정에 의한 의료법인 또는 정신의료법인이 운영하는 사업	의료법
문화·예술	-예술 및 문화에 현저히 기여하는 사업 중 영리를 목적으로 하지 아니하는 사업으로서 관계 행정기관의 장의 추천을 받아 기획재정부 장관이 지정하는 사업	문화예술진흥법
기타	<ul style="list-style-type: none"> <li>-공중위생 및 환경보호에 현저히 기여하는 사업으로서 영리를 목적으로 하지 아니하는 사업</li> <li>-공원, 기타 공중이 무료로 이용하는 시설을 운영하는 사업</li> <li>-법인세법 시행령 제36조 제1항 제1호 각 목의 규정에 의한 지정기부금단체 등 및 소득세법 시행령 제80조 제1항 제5호에 따른 기부금대상 민간단체가 운영하는 고유목적사업. 다만, 회원의 친목 또는 이익을 증진시키거나 영리를 목적으로 대가를 수수하는 등 공익성이 있다고 보기 어려운 고유목적사업은 제외한다.</li> <li>-법인세법 시행령 제36조 제1항 제2호 다목에 해당하는 기부금을 받는 자가 해당 기부금으로 운영하는 사업. 다만, 회원의 친목 또는 이익을 증진시키거나 영리를 목적으로 대가를 수수하는 등 공익성이 있다고 보기 어려운 고유목적사업은 제외한다.</li> <li>-산업기술혁신촉진법 제42조에 따라 허가받은 전자파장애공동연구소가 동법 제42조 제4항에 따라 운영하는 사업</li> <li>-중소기업진흥 및 제품구매촉진에 관한 법률에 의한 중소기업진흥공단이 운영하는 사업으로 공익법인의 설립·운영에 관한 법률 시행령 제2조에 해당하는 사업</li> </ul>	민법, 기타 특별법 등

유 형	범 위	설립근거법
기타	<ul style="list-style-type: none"> <li>-중소기업진흥 및 제품구매촉진에 관한 법률에 의한 중소기업진흥공단 단이 운영하는 사업으로 공익법인의 설립·운영에 관한 법률 시행령 제2조에 해당하는 사업</li> <li>-한국과학기술원법, 기타 특별법에 의하여 설립되었거나 육성되는 법인이 운영하는 사업으로서 공익법인의 설립·운영에 관한 법률 시 행령 제2조에 해당하는 사업</li> <li>-법인세법 제24조 제2항 제4호 나목·마목, 같은 항 제5호부터 제7호 까지 및 같은 법 시행규칙 별표 6의 3 제32호에 따른 기부금을 받 은 자가 당해 기부금으로 운영하는 사업</li> <li>-상공회의소법에 의한 대한상공회의소가 근로자직업훈련 촉진법에 의하여 운영하는 직업능력개발사업 및 유통산업발전법 제2조 제1 호에 따른 유통산업을 지원하는 사업</li> <li>-중소기업 협동조합법에 의한 중소기업협동조합중앙회가 운영하는 중소기업연수사업·중소기업상품전시사업(국외의 전시장 설립 및 박 람회참가사업을 포함한다) 및 정보화촉진기본법 시행규칙 제2조 제 2호 내지 제4호의 규정에 의한 정보자원 관련 사업</li> <li>-산업집적활성화 및 공장설립에 관한 법률에 의한 산업단지관리공단 및 한국산업단지공단이 사회복지사업법에 의하여 운영하는 사회복지 사업</li> <li>-지역균형개발 및 지방중소기업 육성에 관한 법률에 의한 지역중소 기업종합지원센터가 운영하는 지방중소기업지원사업</li> <li>-근로자복지기본법에 의한 근로자복지진흥기금이 출연하여 설립한 비영리법인으로서 민법 제32조의 규정에 의하여 주무부장관의 허 가를 받아 설립된 영유아보육시설이 운영하는 사업</li> <li>-보험업법 제175조에 따른 보험협회가 생명보험 사회공헌사업 추진 을 위한 협약에 따라 사회공헌기금 등을 통하여 수행하는 사회공 헌사업</li> <li>-노동조합 및 노동관계조정법 제10조 제2항에 따른 총연합단체인 노동조합이 시행하는 노사상생협력증진에 관한 교육·상담사업, 그 밖에 선진 노사문화 정착과 노사 공동이 이익 증진을 위한 사업으 로서 고용노동부장관이 정하는 사업</li> </ul>	민법, 기타 특별법 등

상속세및증여세법상 공익법인은 법인세법상 비영리법인에 해당되므로  
법인세법에서 규정하는 수익사업의 소득에 대한 법인세 납세의무가 있다  
고 할 수 있다.

## 5) 지방세법상 비영리법인

### 가. 지방세비과세대상 비영리사업자

지방세법이 2011년 1월 1일부터 대폭 개정되면서 지방세기본법, 지방세법, 지방세특례제한법으로 나뉘어 개편되었고 지방세법 제5장에 규정되어 있던 과세면제 및 경감에 관한 규정, 각 세목의 감면성격이 강한 비과세규정 및 지방자치단체의 감면에 관한 조례 중 전국공통으로 적용되는 감면사항을 통합한 지방세특례제한법을 통해 산재되어 있던 지방세 비과세 및 감면에 대한 사항을 묶어 일괄 규정함으로써 지방세 감면에 관한 사항을 분야별로 전문화·체계화하였다.<sup>19)</sup>

공익사업을 목적으로 하는 비영리사업자에 대한 지방세 비과세 및 감면 등의 지원사항은 지방특례제한법상의 지원사항과 조세특례제한법상의 지원사항이 있다.

### 나. 지방특례제한법에 따른 지방세 면제 등

지방특례제한법상의 비영리법인과 관련하여 감면 등의 내용을 살펴보면 다음의 <표2-2>와 같다.

<표2-2> 지방특례제한법상 비영리법인의 감면

지원분야	해당조문	내용
농어업, 사회복지	지방특례제한법 제13조	한국농어촌공사 및 농지관리기금법에 따라 설립된 한국농어촌공사에 등록면허세, 취득세, 재산세가 감면
	지방특례제한법 제14조	농업협동조합중앙회, 수산업협동조합중앙회, 산림조합중앙회 등의 농어업 관련 사업 등에 취득세, 재산세, 주민세 재산분, 지방소득세 종업원분이 감면
	지방특례제한법 제15조	한국농수산물유통공사법에 따라 설립된 한국농수산물유통공사와 농수산물유통 및 가격안정에 관한 법률 제70조 제1항에 따른 유통자회사의 농어업 관련 사업 등에 취득세, 등록세가 감면

19) 조영재, 비영리법인 회계와 세무 실무, 삼일회계법인, 2013, p.757.

지원분야	해당조문	내용
농어업, 사회복지에 대한 지원	지방특례제한법 제18조	장애인고용촉진 및 직업재활법에 따른 한국장애인고용공단에 취득세, 재산세가 감면
	지방특례제한법 제20조	노인복지법 제31조에 따른 노인복지시설을 설치·운영하기 위하여 취득하는 부동산에 취득세, 재산세, 지역자원시설세를 감면
	지방특례제한법 제21조	청소년단체 등에 취득세, 재산세, 지역자원시설세를 감면
	지방특례제한법 제22조	사회복지사업법에 따라 설립된 사회복지법인과 양로원, 보육원, 모자원, 한센병자 치료보호시설 등 사회복지사업을 목적으로 하는 단체 및 한국한센복지협회가 해당 사업에 사용하기 위하여 취득하는 부동산에 대한 지방세 면제
	지방특례제한법 제24조	국민연금법에 따른 국민연금공단, 공무원연금법에 따른 공무원연금공단, 사립학교교직원 연금법에 따른 사립학교교직원연금공단이 사업에 직접 사용하기 위하여 취득하는 부동산에 취득세, 재산세 감면
	지방특례제한법 제26조	노동조합 및 노동관계조정법에 따라 설립된 노동조합이 고유업무에 직접 사용하기 위하여 취득하는 부동산에 취득세, 재산세 감면
	지방특례제한법 제27조	산업재해보상보험법에 따른 근로복지공단이 공단의 사업에 직접 사용하기 위해 취득하는 부동산에 취득세, 재산세, 주민세 재산분, 지방소득세 종업원분을 감면
	지방특례제한법 제30조	한국보훈복지의료공단법에 따라 설립된 한국보훈복지의료공단에 취득세, 재산세를 감면, 보훈병원에 재산세, 주민세 재산분, 지방소득세 종업원분을 감면, 독립기념관법에 따라 설립된 독립기념관에 취득세, 재산세, 주민세 재산분을 감면
	지방특례제한법 제37조, 제38조	공공의료기관이 고유업무에 직접 사용하기 위하여 취득하는 부동산에 대한 지방세 면제, 의료법 제48조에 따라 설립된 의료법인이 의료업에 직접 사용하기 위하여 취득하는 부동산에 대한 지방세 면제, 고등교육법 제4조에 따라 설립된 의과대학의 부속병원에 대한 지방세 감면
지방특례제한법 제39조, 제40조	국민건강보험법에 따른 국민건강보험공단, 건강보험심사평가원이 직접 사용하기 위하여 취득하는 부동산, 모자보건법에 따른 인구보건복지협회, 감염병의 예방 및 관리에 관한 법률에 따른 한국건강관리협회, 결핵예방법에 따른 대한결핵협회가 고유업무에 직접 사용하기 위하여 취득하는 부동산에 취득세, 재산세를 감면	

지원분야	해당조문	내용
교육 및 과학기술, 문화 및 관광 등에 대한 지원	지방특례제한법 제41조	초·중등교육법 및 고등교육법에 따른 학교, 경제자유구역 및 제주 국제자유도시의 외국교육기관 설립·운영에 관한 특별법 또는 기업 도시개발 특별법에 따른 외국교육기관에 대한 지방세 면제
	지방특례제한법 제43조	평생교육단체 등에 대한 지방세 면제
	지방특례제한법 제44조	평생교육법에 따라 인가·등록·신고·보고된 평생교육시설, 박물관 및 미술관진흥법 제16조에 따라 등록된 박물관 및 미술관, 도서관법 제31조 또는 제40조에 따라 등록된 도서관, 과학관육성법 제6조에 따라 등록된 과학관에 취득세, 재산세, 지역자원시설세 면제
	지방특례제한법 제45조	대통령령으로 정하는 학술연구단체·장학단체·과학기술진흥단체에 취득세, 재산세, 지역자원시설세(과학기술진흥단체 제외)를 감면 공익법인의 설립·운영에 관한 법률에 따라 설립된 장학법인이 장학금을 지급할 목적으로 취득하는 임대용 부동산에 취득세, 재산세, 지역자원시설세를 감면
	지방특례제한법 제47조	한국환경공단 등에 취득세, 재산세 감면
	지방특례제한법 제48조	국립공원관리사업에 취득세, 재산세 감면
	지방특례제한법 제50조	종교 및 제사 단체에 대한 면제, 사찰림과 전동사찰의 보존 및 지원에 관한 법률 제2조 제1호에 따른 전통사찰이 소유하고 있는 경우의 경내지에 대한 재산세 면제, 법인의 사업장 중 종교의식을 행하는 교회·성당·사찰·불당·향교 등에 대한 주민세 균등분 면제
	지방특례제한법 제52조	문화예술단체 또는 체육진흥단체에 대한 지방세 면제, 도서관법에 따라 설립된 도서관의 지방세 면제
중소기업, 수송 및 교통에 대한 지원	지방특례제한법 제59조	중소기업진흥에 관한 법률에 따라 중소기업진흥공단이 같은 법 제74조 제1항에 따른 중소기업제품의 판로 지원사업을 위하여 취득하는 중소기업 종합유통시설용 부동산과 중소기업 전문기술인력 양성을 위하여 취득하는 교육시설용 부동산에 취득세 감면 중소기업진흥에 관한 법률에 따라 중소기업진흥공단이 중소기업자에게 분양 또는 임대할 목적으로 취득하는 부동산에 대한 취득세, 재산세 감면

지원분야	해당조문	내용
중소기업, 수송 및 교통에 대한 지원	지방특례제한법 제59조	중소기업진흥에 관한 법률 제29조에 따라 협동화실천계획의 승인을 받은 자(과밀억제권역 및 광역시는 산업집적 활성화 및 공장 설립에 관한 법률에 따른 산업단지에서 승인을 받은 경우로 한정한다)가 해당 사업에 직접 사용하거나 분양 또는 임대하기 위하여 최초로 취득하는 공장용 부동산에 취득세, 재산세를 감면
	지방특례제한법 제60조	중소기업협동조합법에 따라 설립된 중소기업협동조합에 대한 취득세 감면 중소기업협동조합법에 따라 설립된 중소기업중앙회에 취득세 감면 중소기업창업지원법에 따른 창업보육센터 등에 취득세, 재산세를 감면
	지방특례제한법 제69조	교통안전공단법에 따라 설립된 교통안전공단이 사업을 위해, 자동차관리법 제44조에 따른 지정을 받아 자동차검사업무를 대행하는 자동차검사소용으로 취득하는 부동산에 취득세를 감면
	지방특례제한법 제72조	별정우체국에 대한 과세특례
국토 및 지역개발, 공공행정 등에 대한 지원	지방특례제한법 제77조	한국수자원공사가 국가 또는 지방자치단체의 계획에 따라 분양목적의 취득하는 단지조성용 토지 등에 취득세, 재산세를 감면
	지방특례제한법 제85조	보호관찰 등에 관한 법률에 따른 한국법무보호복지공단 및 갯생보호사업의 허가를 받은 비영리법인이 갯생보호사업에 직접 사용하기 위하여 취득하는 부동산에 취득세, 재산세를 감면 민영교도소 등의 설치·운영에 관한 법률 제2조 제4호에 따른 민영교도소 등을 설치·운영하기 위하여 취득하는 부동산에 취득세, 재산세를 감면
	지방특례제한법 제85조의 2	지방공기업법에 따라 설립된 지방공사(농수산물공사 및 도시철도공사를 제외)가 고유업무에 직접 사용하기 위하여 취득하는 부동산에 취득세, 재산세, 등록면허세, 지역자원시설세 감면 지방공기업법에 따라 설립된 지방공단이 그 고유업무에 직접 사용하기 위하여 취득하는 부동산에 취득세, 등록면허세, 재산세를 감면 지방자치단체가 자본금 또는 재산을 출연하여 설립한 상법에 따른 주식회사(이하 “출자법인”이라 한다) 또는 민법에 따른 재단법인(이하 “출연법인”이라 한다)이 그 고유업무에 직접 사용하기 위하여 취득하는 부동산에 취득세, 등록면허세, 재산세를 감면

다. 조세특례제한법상에 따른 지방세 면제 등

지방특례제한법상의 비영리법인과 관련하여 감면 등의 내용을 살펴보면 다음의 <표2-3>와 같다.

<표2-3> 조세특례제한법상 비영리법인의 감면

세목	감면 등 내용
등록면허세	국유재산법에 따른 현물출자의 등기
	특별법에 따라 설립된 법인 중 공공기관의 운영에 관한 법률 제2조를 적용받는 법인이 그 특별법의 개정 또는 폐지로 인하여 상법상의 회사로 조직변경됨에 따른 법인설립등기
	예금보험공사가 금융산업의 구조개선에 관한 법률 제8조.제11조 및 제12조에 따라 출자하는 경우 그 출자에 관한 등기
	한국주택금융공사법에 따른 한국주택금융공사가 같은 법 제23조에 따라 등록한 채권유동화계획에 따라 2012년 12월 31일까지 금융회사 등으로부터 주택저당채권을 양수하거나 양수한 주택저당채권을 관리.운용.처분하는 경우로서 저당권의 이전에 관한 등기, 경매신청.가압류 또는 가처분에 관한 등기 또는 가등기
취득세	국유재산법에 따라 현물출자한 재산
	특별법에 따라 설립된 법인 중 공공기관의 운영에 관한 법률 제2조를 적용받는 법인이 그 특별법의 개정 또는 폐지로 인하여 상법상의 회사로 조직변경됨에 따라 취득하는 사업용재산
	한국자산관리공사가 취득하는 재산(대통령령으로 정하는 재산만 해당한다)
	한국주택금융공사가 한국주택금융공사법 제23조에 따라 등록한 채권유동화계획에 따라 2012년 12월 31일까지 금융회사 등으로부터 저당권의 실행에 따라 취득한 주택
	예금보험공사 또는 정리금융기관이 취득하는 재산(대통령령으로 정하는 재산만 해당한다)
	농업협동조합의 구조개선에 관한 법률에 따른 농업협동조합자산관리회사가 취득하는 재산(대통령령으로 정하는 재산만 해당한다)
농업협동조합법에 따른 조합, 농업협동조합의 구조개선에 관한 법률에 따른 상호금융에 금자보호기금 및 농업협동조합자산관리회사가 적기시정조치(사업양도 또는 계약이전에 관한 명령만 해당한다) 또는 계약이전결정을 받은 부실농협조합으로부터 양수한 재산	

세목	감면 등 내용
취득세	농업협동조합의 구조개선에 관한 법률에 따른 상호금융예금자보호기금이 취득하는 재산 (대통령령으로 정하는 재산만 해당한다)
	수산업협동조합법에 따른 조합 및 수산업협동조합의 구조개선에 관한 법률에 따른 상호 금융예금자보호기금이 적기시정조치(사업양도 또는 계약이전에 관한 명령만 해당한다) 또는 계약이전결정을 받은 부실수협조합으로부터 양수한 재산
	수산업협동조합의 구조개선에 관한 법률에 따른 상호금융예금자보호기금이 취득하는 재산(대통령령으로 정하는 재산만 해당한다)
	한국자산관리공사가 금융회사부실자산 등의 효율적 처리 및 한국자산관리공사의 설립에 관한 법률 제26조 제1항 제7호에 따라 합병·전환·정리 등 구조조정 또는 재무구조 개선을 도모하는 법인과 그 계열기업으로부터 취득하는 재산(구조개선기업이 구조조정 또는 재무구조개선 목적으로 매각하는 재산만 해당한다)

#### 라. 지방자치단체의 감면 등

지방자치단체의 조례에 의하여 비영리법인과 관련된 지방세의 감면을 정하고 있으며 취득일로부터 1년 이내에 정당한 사유 없이 고유사업에 사용하지 아니하는 경우와 2년 이상 고유사업에 직접 사용하지 아니하고 매각·증여하거나 다른 용도로 사용하는 경우 경감 또는 감면된 지방세를 추징한다.

#### 마. 대도시지역 내 법인등기 등의 취득세 및 등록면허세 중과 예외

비영리법인도 대도시지역 등에 해당하는 취득 및 등기를 하는 때에는 그 세율을 중과세 한다. 다만, 과밀억제권역에 설치가 불가피하다고 인정되는 업종으로서 대통령령으로 정하는 대도시 중과제외 업종은 적용하지 않는다.

지방세법 시행령 제26조 제1항에서 정하는 대도시 중과제외 업종은 다음의 <표2-4>와 같다.

<표2-4> 대도시 중과제외 업종

세목	중과제외 업종
취득세 및 등록면허세	정부출자법인(국가 또는 지방자치단체가 납입자본금 또는 기본재산의 100분의 20 이상을 직접 출자한 법인에 한함)이 경영하는 사업
	의료법 제3조의 규정에 의한 의료업
	소프트웨어산업 진흥법 제27조에 따라 설립된 소프트웨어공제조합이 소프트웨어산업을 위하여 수행하는 사업
	공연법에 의한 공연장 등 문화예술시설운영사업
	과학관육성법에 의한 과학관시설운영사업
	관산피해의 방지 및 복구에 관한 법률 제31조에 따라 설립된 광해방지사업단이 석탄산업합리화를 위하여 수행하는 사업
	소비자기본법 제33조에 따라 설립된 한국소비자원이 소비자 보호를 위하여 수행하는 사업
	주택법 제76조에 따라 설립된 대한주택보증주식회사가 주택건설업을 위하여 수행하는 사업
	지방세특례제한법 제21조 제1항에 따른 청소년단체, 같은 법 제45조 제1항에 따른 학술연구단체, 장학단체, 과학기술진흥단체 및 같은 법 제52조 제1항에 따른 문화예술단체, 체육진흥단체가 그 설립 목적을 위하여 수행하는 사업
	도시 및 주거환경정비법 제18조의 규정에 의하여 설립된 조합이 시행하는 동법 제2조 제2호의 정비사업
	도시 및 주거환경정비법 제18조의 규정에 의하여 설립된 조합이 시행하는 동법 제2조 제2호의 정비사업
	한국주택금융공사법에 의하여 설립된 한국주택금융공사가 동법 제22조의 규정에 의하여 경영하는 사업
전기공사공제조합법의 규정에 의하여 설립된 전기공사공제조합이 전기공사업을 위하여 수행하는 사업	
소방산업의 진흥에 관한 법률 제23조에 따른 소방산업공제조합이 소방산업을 위하여 수행하는 사업	

## 2. 비영리법인의 현황

### (1) 비영리법인

#### 1) 비영리법인의 규모

사업목적별 비영리법인 규모와 연도별 변동은 <표2-5>과 같다. 비영리법인의 수는 해마다 조금씩 증가하는 추세로 변동하여 왔다. 영리법인 및 비영리법인의 수는 영리법인의 경우 점차적으로 증가하고 있지만 비영리법인의 증가에 비해 다소 둔한 것을 볼 수 있다.

<표2-5> 연도별 법인 수 현황

(단위 : 개)

구분	2007	2008	2009	2010	2011	2012
영리법인	370,015	400,193	423,511	420,225	439,941	462,154
비영리법인	14,685	15,924	17,003	19,798	20,673	20,420
합 계	393,700	416,117	440,514	440,023	460,614	482,574
영리법인/ 합계	96.27%	96.17%	96.14%	95.50%	95.51%	95.77%
비영리법인 /합계	3.73%	3.83%	3.86%	4.50%	4.49%	4.23%

주: 당해연도말 기동법인 기준으로 지점법인을 제외한 법인 수임.

영리법인에는 주식회사, 합명회사, 합자회사, 유한회사, 외국법인이 포함됨

자료: 국세청, 국세통계연보, 2008~2013.

#### 2) 비영리 법인의 과세현황

비영리법인의 수와 비율이 점진적으로 증가함에 따라 <표2-6> 비영리법

인은 법인세 총부담세액(Total Tax Payable)을 기준으로 볼 때, 차지하는 비중은 2009년까지 3% 내외였으나 2010년에 들어서 2배 이상의 큰 차이로 비영리법인의 수익사업이 증가됨을 알 수 있다.

<표2-6> 연도별 법인세 신고 현황

(단위 : 백만원, 개)

구분	2007	2008	2009	2010	2011	2012
영리법인 총부담세액 (신고업체수)	28,984,901 (204,753)	36,020,938 (216,167)	33,699,354 (220,487)	27,461,136 (228,755)	35,534,403 (239,256)	38,101,814 (249,583)
비영리법인 총부담세액 (신고업체수)	900,206 (7,100)	1,285,863 (7,627)	1,155,174 (7,252)	2,120,310 (7,987)	2,427,501 (8,463)	2,235,700 (8,359)
합 계	29,885,107 (211,853)	37,306,801 (223,794)	34,854,528 (227,739)	29,581,446 (236,742)	37,961,904 (247,719)	40,337,514 (257,942)
비영리법인 총부담세액 /합계	3.01%	3.45%	3.31%	7.17%	6.39%	5.54%

자료: 국세청, 국세통계연보, 2008~2013.

### 3) 상속세 및 증여세법상 공익법인 현황

비영리법인 중 상속세및증여세법상 공익법인은 종교, 사회복지, 교육, 학술·장학, 예술문화, 의료 및 기타 분야로 구분하여 법인의 수를 나타내며, 이를 통해 사업목적에 따른 공익법인 가동법인 수를 연도별, 지역별로 파악할 수 있다.

공익법인에 대하여 출연재산을 과세가액에서 불산입하는 특례제도를 두고 있는 바, 상속세및증여세법상 공익법인의 현황을 연도별로 살펴보면, 아래 <표2-7>과 같다.

<표2-7> 공익법인의 현황

(단위 : 개)

구분	종교보급	사회복지	교육사업	학술·장학	예술문화	의료목적	기타	합계
2007	17,591	2,692	1,751	2,937	561	495	1,766	27,793
	63.3%	9.7%	6.3%	10.6%	2.0%	1.8%	6.4%	100%
2008	17,586	2,693	1,745	2,960	572	503	1,752	27,811
	63.2%	9.7%	6.3%	10.6%	2.1%	1.8%	6.3%	100%
2009	17,958	2,830	1,749	3,163	673	610	1,922	28,905
	62.1%	9.8%	6.1%	10.9%	2.3%	2.1%	6.6%	100%
2010	17,863	2,895	1,735	3,134	773	671	2,061	29,131
	61.3%	9.9%	6.0%	10.7%	2.7%	2.3%	7.1%	100%
2011	17,753	3,028	1,681	3,229	658	700	2,121	29,170
	60.9%	10.4%	5.8%	11.1%	2.2%	2.3%	7.3%	100%
2012	17,708	3,093	1,702	3,394	743	759	2,110	29,509
	60.0%	10.5%	5.8%	11.5%	2.5%	2.6%	7.1%	100%

자료: 국세청, 국세통계연보, 2008~2013.

## (2) 전문생산기술연구소

### 1) 설립근거

전문생산기술연구소는 중소·중견기업의 생산기술 등을 지원하기 위하여 산업기술혁신촉진법 제42조의 규정에 의하여 생산기술분야에 대한 연구개발을 위하여 중소기업자 등이 업종별·기능별로 공동으로 설립하는 비영리 특별법인 형태의 연구소이다.

1960년대 섬유기술연구소를 시작으로 1990년대까지 8개의 전문생산기술연구소가 설립되었으며 2013년 현재 14개의 기관이 설립되어 운영중에 있다.

2) 전문생산기술연구소 현황

전문생산기술연구소의 설립일자, 2012년 예산현황, 연구산업분야, 소재지, 인원은 <표2-8>와 같으며, 정부의 산업통상자원부 산하의 연구기관이다.

<표2-8> 전문생산기술연구소 현황

(단위 : 백만원, 명)

연구소명	설립년도	연구산업분야	소재지	인원 (정규직)	2012년 예산액	비 고
다이텍연구원	1994년	염색가공산업	대구	90	30,799	
자동차부품연구원	1990년	자동차부품산업	충남 천안	201	103,100	
전자부품연구원	1991년	전자부품산업	경기 성남	378	147,043	
중소조선연구원	1996년	중소조선산업	부산	41	12,000	
한국광기술원	2000년	광산업	광주	124	43,632	
한국니트산업연구원	2000년	니트산업	전북 익산	35	9,050	
한국로봇융합연구원	2012년	로봇산업	포항	73	8,579	
한국섬유개발연구원	1990년	섬유산업	대구	84	18,593	
한국섬유기계연구원	2003년	섬유기계산업	경북 경산	45	11,954	
한국신발퍼혁연구원	1987년	신발퍼혁산업	부산	80	17,500	
한국실크연구원	1988년	실크산업	경남 진주	25	4,666	
한국정보기술연구원	1991년	정보기술산업	서울	26	7,000	
한국조선해양기자재 연구원	2001년	조선·해양기자재산업	부산	127	25,741	
한국패션산업연구원	2010년	패션·봉제산업	대구	55	13,986	

자료: 산업통상자원부, 전문생산기술연구소 발전방안(안), 2013, p.3.

## 제2절 비영리법인의 과세제도

### 1. 비영리법인의 과세이론

#### (1) 비과세의 이론적 근거

대부분의 국가들이 비영리법인에 대해 부분면세 혹은 부분과세를 채택하여 현실적으로 비영리법인의 과세부담을 경감시키고 있다.

이는 정부가 수행해야 할 공익활동을 비영리법인이 대신해서 수행하고 있는 것이므로 공익기여성에서 볼 때 이러한 공익활동을 장려하기 위해서 과세부담을 경감하고 있는 것이다. 그렇다면 이론적 근거를 좀 더 세부적인 면에서 접근할 필요성이 있는 것으로 비영리법인의 비과세에 대한 전통적인 이론을 살펴보고, 오늘날 다양하게 제기되고 있는 이론들을 중심으로 비영리법인에 대한 비과세의 근거를 요약해 보기로 한다.

#### 1) 전통적 이론

##### 가. 공익성

비영리법인은 사회복지, 교육, 종교, 공중위생, 문화사업 등 정부나 지방자치단체가 재정지출을 통하여 수행하여야 할 국민복지기능의 상당부분을 대신해서 수행하고 있다. 정부예산의 지출만으로는 완전한 국민 복지를 실현하기 어렵고, 비영리공익활동을 국가나 지방자치단체가 독점하는 경우에도 모든 비영리공익부문이 충분히 지원을 받는다는 보장이 없기 때문에 민간 비영리공익법인의 역할을 기대할 수 밖에는 없다하겠다. 또한 기업가나 재산가의 입장에서 보면 정부에 조세를 납부하고 그것이 국민복지를 위해 사용되기를 기다리기 보다는 재산을 비영리공익 사업에 출연하여 직접 국민복지증진에 기여해 보고자 하는 욕망을 가질 수도 있다. 따라서 정부는 이러한 기업가나 재산가가 비영리공익법인에 재산을 쉽게 출연할 수 있도록 유인할 필요가 있는 것이다.

## 나. 공공재 공급

비영리법인의 비영리공익활동은 그 자체가 외부경제를 낳는 일종의 공공재라고 볼 수 있기 때문이다. 비영리공익활동은 그 활동에서 얻게 되는 사적 이윤이 실제의 비용을 보상할 수 없기 때문에 그 자체가 공공재의 성격을 가진다. 이러한 재화를 시장기구에만 맡기면 최적수준 이하로 과소공급 되기 때문에 적정 공급을 도모하기 위해서 정부가 세금을 감면해 주는 것이다.

그 동안 전통적으로는 비영리법인이 하는 활동은 극히 한정되어 있는 것이고, 동시에 그 활동의 중심은 구빈, 공공위생의 향상, 지역산업의 진흥으로 비교적 공익성이 높은 것이 많다는 것이 비과세조치가 거부감 없이 받아들여진 이유였다. 그러나 이 분야가 오늘날에는 제 3영역 내지 민간공익 영역까지 발달하여 이 분야에 대한 비과세조치의 존재가 극히 거액의 세입상 손실을 발생시킨다는 사실은 당초 예상하지 못했던 것으로 비과세조치가 충분한 근거도 없이 받아들여진데 대해 문제점이 발생하기 시작한 것이다.

### 2) 새로운 이론

근래에 들어서면서 비영리법인에 대한 비과세의 이론적 근거를 찾고자 하는 많은 이론들이 탄생하게 되었는데 그것은 교부금이론, 조세세출론, 소득측정이론, 자본구성이론, 증여이론으로 요약할 수 있다.

#### 가. 교부금이론(subsidy theory)

교부금이론은 미국판례법에서 일찍이 인정되어 온 이론이다. 즉, 미국판례는 비영리단체(특히 자선기관)에 대한 비과세는 정부가 제공하여야 하는 본질적인 용역에 대해서 정부의 의무를 면하게 해주는 단체에게 정부교부금을 제공해야한다는 주장이다.<sup>20)</sup> 그러나 교부금이론은 비영리법인의 비과세를 설명하기에는 논리적 근거가 약하다.

20) Bob Jones, Univ. v. United states, 461 U.S. 574. 591, 1983.

#### 나. 조세세출론(tax expenditures theory)

전통적으로는 정부가 개인 또는 단체에 대해 기부금이나 원조 등을 하는 경우에는 보조금과 같은 직접적 지출을 통하여 행할 뿐이라고 이해하고 있었으나, 오늘날에는 직접적인 경우뿐만 아니라 조세의 경감 및 비과세 등을 통하여 행하여지는 간접적 지출 9의회의 의결을 거치지 않는 숨은 지출, 또는 숨은 보조금)을 포함하는 것으로 이해하게 되고, 이러한 숨은 지출이 일반적으로 조세상의 특혜조치를 통하여 이루어지기 때문에 조세세출이라고 부르고 있다.

조세세출론의 입장에서는 의회의 통제를 받지 아니하는 세출, 즉, 정부 예산의 항목에 포함되어 있지 않은 세출, 비과세조치를 통한 조세세출에도 의회의 통제권이 미친다고 보기 때문에 비영리단체가 어떤 근거에 기초하여 비과세특권(권리)을 향유하고 있는 것인가를 명확하게 할 필요성이 있게 된다. 따라서 비과세조치가 조세세출에 해당하는지 여부와 그 근거의 판단문제가 매우 중요하게 논의된다.

#### 다. 소득측정이론(income measurement theory)

비영리법인에 있어서는 법인전체의 소득과 필요경비를 구분하기가 용이하지 않으므로 순소득을 측정하기 위한 실제적인 방법이 없기 때문에 소득세가 비과세 되어야한다는 이론이다.<sup>21)</sup>

#### 라. 자본형성이론(capital formation theory)

영리법인은 각 사업연도에 발생한 이익을 주주에게 주식이나 현물의 형태로 배분할 수 있고, 법인에 필요한 자금을 확보하는 수단으로 신주발행 등의 방법을 통해 증자할 수 있는 길이 열려 있어 법인의 재무구조의 건전성을 확보할 수 있는 반면에, 비영리법인의 경우에는 외부의 기부나 원조 등의 도움에 의해 그 운영자금을 확보할 수 밖에 없으므로 자체의 부

---

21) Bolis I. Bittker and George K. Rahdert, The Exemption of Nonprofit Organizations from Federal Income Taxation, 85 Yale L. J. 299(1976.1.).

채증가는 비영리법인의 회계에 압박을 주게 되고 운영자금의 조달에 어려움을 겪게 된다. 따라서 비영리법인이 얻은 소득에 대하여는 비과세하게 됨으로서 비영리법인도 자본적으로 성장할 수 있는 기회를 주고 기본적으로 법인이 보유하고 있는 자산은 담보로도 제공할 수 있으며, 이에 의하여 비영리법인의 부채가 증가하는 것을 방지할 수 있다는 이론이다.<sup>22)</sup>

#### 마. 증여이론(donative theory)

증여이론은 비영리법인에 대해 비과세하는 근본적인 원리는 비영리법인이 공공에 대해 자선적인 공급을 할 수 있도록 하기 위해 능력을 보조하는 것이라고 한다. 그러므로 증여이론은 실질적으로 자선적인 공급을 하는 비영리법인에 국한되는 것이다.<sup>23)</sup>

#### (2) 과세의 이론적 근거

비영리법인에 대하여 과세해야한다는 논리는 다음과 같다.

##### 1) 조세회피 방지

비영리법인의 설립취지와 그 사업목적에 있어서 공익성이 강조됨에 따라 이러한 목적달성을 위해 활동하는 법인에 대해서는 이윤추구를 목적으로 하는 영리법인과는 달리 취급할 필요성이 있다라는 정책적인 판단을 근거로 하여 비영리법인에 대하여 비과세하거나 과세를 경감하여 온 것이 사실이다. 그러나 이러한 입법취지와는 달리 공익성을 도모한다는 미명아래 비영리법인을 설립하고 그 법인에 자신의 재산을 출연하고 이를 부의 세습수단으로 악용하는 사례가 빈번해지게 되었다. 이처럼 비영리법인설립의 원래취지를 무색하게 하고 조세회피를 주요 목적으로 하는 비영리법인에 대해서는 세제혜택을 제한하고 과세할 필요성이 강하게 제기된다고 할

22) Henry B. Hansmann, 『The Role of the Nonprofit Enterprise』, 89 Yale L. J. 835. 1980, pp. 40~41.

23) John D. Colombo and Mark. A. Hall. 『The Charitable Tax Exemption』. Westview Press. 1995, p.87.

것이다.<sup>24)</sup>

## 2) 영리법인과 조세의 형평성

만일 비영리법인이 자신의 설립목적 달성을 위하여 수익사업을 전개하는 경우 비영리법인은 동일한 수익사업에서 활동하고 있는 영리법인과 세제의 측면에서 비교하였을 때 상당한 정도의 혜택을 받는 것이 되나, 이것은 비영리법인이 비수익사업을 행하는 경우에 조세혜택을 받는 것과 다른 문제를 발생시키게 되는 것이다. 즉 수익사업을 행하는 경우에는 영리법인과 경쟁에 있어서 불공정한 경쟁이 될 수 있으며 이에 따라 과세상의 형평문제가 발생할 수 있는 것이다.<sup>25)</sup>

## 3) 세수의 감소방지

이밖에도 비영리법인에 대한 조세혜택은 국가의 전체재정에 필요한 세수를 감소시키는 결과를 발생시킨다. 따라서 비영리법인에 대한 세제지원으로 인해 발생한 부족분은 결국 개인이나 영리법인의 조세부담금 증가로 나타나게 된다. 따라서 비영리법인의 비과세 내지 면세의 태도에서 그 설립목적에 부합하는 사업인지 등을 판단하여 과세여부를 결정하는 방향으로 과세의 이론적 근거를 찾고자 하는 것이다.<sup>26)</sup>

## 2. 비영리법인 과세에 대한 세법상 규정

어떠한 사업을 하더라도 세금에 대한 납세의무가 전혀 없다고 생각하는 비영리법인은 아마도 없을 것이다. 현행 세법은 비영리법인의 납세의무 및 각종 세법상의 의무사항에 대하여 열거하고 있는데, 법인세 및 소득세의 경우 법인 또는 거주자의 지위에서 발생하는 과세소득에 대해 납세의무가 존재하며, 부가가치세의 경우 사업상 독립적으로 공급된 재화나 용역의 공급에 대해 납세의무가 존재하고 있다. 또한, 무상으로 받은 상속 및

24) 옥무석외 2, 「비영리법인과세체계 개편방안」, 한국국제조세협회, 1999, p.50.

25) 옥무석외 2, 상계서, p.50

26) 옥무석외 2, 전계서, p.51.

증여재산에 대해 상속세 및 증여세의 납부의무가 존재하고, 부동산 등을 취득하는 경우에도 원칙적으로 취득세, 등록세 등의 지방세가 과세된다.

그러나, 비영리공익사업은 사실상 국가 또는 사회전체가 수행해야 할 사업으로 세법에서는 비영리공익사업을 최대한 지원하고자 비영리법인에 대한 여러 가지 특례규정을 두어 각종 과세대상에서 제외하고 있다. 한편으로는 이러한 조세지원제도를 악용하는 행위를 규제하기 위해 비영리법인이 지켜야 할 의무규정을 두고 이를 위반할 때에는 과세하도록 함으로써 비영리법인이 본래의 목적사업에 전념하도록 유도하고 있다. 비영리법인과 관련된 현행 세제상의 규정을 살펴보면 다음과 같다.

### (1) 법인세법

비영리법인의 법인세 납세의무의 범위는 <표2-9>과 같으며, 내국법인인든 외국법인인든 상관없이 토지 등 양도소득에 대한 과세특례<sup>27)</sup>에 대한 납세의무가 있고 청산소득에 대한 법인세는 납세의무를 지지 않는<sup>28)</sup> 것을 알 수 있다.

<표2-9> 종류별 납세의무의 범위

법인의 구분	납세의무의 범위		
	각사업연도소득에 대한 법인세	토지 등 양도소득에 대한 법인세	청산소득에 대한 법인세
비영리내국법인	특정수익사업	국내소재토지 등	납세의무 없음
비영리외국법인	국내원천 특정수익사업	국내소재토지 등	납세의무 없음

자료: 박종수, 법인세법상 비영리법인 과세체계의 선진화 방안 연구, 한국세무학회, p.27.

#### 1) 비영리법인의 수익사업소득에 대한 과세

27) 법인세법 제55조의2

28) 법인세법 제3조 제1항 단서, 이는 비영리내국법인의 경우에는 청산절차에 의하여 잔여재산을 분배하더라도 종국적으로 다른 비영리법인이나 국가에 귀속하기 때문이며, 외국법인의 경우에는 국내에서 청산절차를 거치지 않기 때문이다.

비영리법인이 설립목적에 따라 각기 그 목적을 달성하기 위하여 사업을 수행함에 있어 그 사업이 그 법인의 정관 또는 규칙상의 고유목적사업이라 할지라도 법인세법에서 규정하고 있는 수익사업에 해당이 될 때에는 과세사업으로 보아 법인세를 부과한다.<sup>29)</sup> 따라서 법인세법상의 수익사업은 비영리법인의 고유목적사업과 동일한 사업이건 아니건 간에 소득이 생기는 사업은 모두 법인세의 과세대상이 된다는 것이다. <표2-10>는 수익사업소득의 범위에 관해 변천하는 내용을 열거해 보았다.

<표2-10> 수익사업소득의 범위에 관한 연혁

구 분	법령조항	내 용
법률 제1964호 (1967.11.29.)	법인세법 제1조	내국법인으로서 민법 제32조 또는 사립학교법 제10조의 규정에 의하여 설립된 법인과 기타 특별법에 의하여 설립된 법인으로서 민법 제32조의 규정에 의한 법인과 유사한 설립목적을 가진 비영리내국법인에 대하여 당시 영업세법 제1조에 계기하는 영업, 축산업과 의료업 및 부동산대여와 비영업대금으로 인한 수입, 대가를 얻는 계속적 행위로 인하여 생기는 수입으로서 대통령령이 정하는 것의 수익사업 또는 수입에서 생기는 소득 이외의 소득에 대하여는 법인세를 부과하지 아니하도록 함
법률 제2686호 (1974.12.21.)	법인세법 제1조 제1호 제2호 제3호 제4호	개정되기 전의 규정을 그대로 유지하면서 법인의 정관 또는 규칙상의 사업목적에 불구하고 열거된 수익사업 또는 수입에서 생긴 소득에 대하여만 법인세를 부과하는 것으로 개정 축산업, 임업 및 수산업, 광업 및 채석업, 제조업, 전기·가스 및 수도사업, 건설업, 도매업·소매업 및 음식·숙박업·운수·보관 및 통신업, 금융·보험업, 부동산업 및 용역업과 서비스업을 수익사업으로 열거하였고 의료업을 수익사업으로 과세하되, 다만 사립학교법 제10조의 규정에 의하여 설립된 의과 및 치과대학 부속병원에 대하여는 그 수입에서 생긴 소득을 병원의 운영 및 대학교육의 목적에 사용하는 경우 법인세를 부과하지 아니하는 것으로 하여 열거주의에 의한 과세방식을 분명히 함

29) 법인세법 시행령 제56조 제5항.

구 분	법령조항	내 용
법률 제3473호 (1981.12.31.)	법인세법 제1조 제2호	일부 개정하면서 후단 규정을 삭제하여 의료업에 대해 대학교 육 목적사업 여부에 불구하고 수익사업으로 보도록 개정
법률 제4020호 (1988.12.26.)	법인세법 제1조	소득세법 제17조 제1항 각 호에 규정하는 이자·할인액 및 이 익, 소득세법 제18조 제1항 각 호에 규정하는 배당 또는 분배 금 및 주식 등의 양도로 인한 수입과 수익사업용 고정자산의 처분으로 인한 수입을 새로이 수익사업의 범위에 포함함 주식 등의 양도차손익의 경우 개정 전에는 수익사업에 공하고 있던 주식 등의 양도차손익은 수익사업에 해당하며, 비수익사업 의 기본재산 등에 공하고 있던 주식 등의 양도차손익은 이를 수익사업의 범위에서 제외하고 있었으나, 법 개정 후 주식 등의 구분에 관계없이 모든 주식 등의 양도차손익을 수익사업에 포 함시킨 것임
법률 제4282호 (1990.12.31.)	법인세법 제1조	고정자산(고유목적사업에 직접 사용하는 부동산으로서 대통령령 이 정하는 것을 제외한다)의 처분으로 인한 수입을 수익사업소 득으로 보도록 개정
법률 제5581호 (1998.12.28.)	법인세법 제3조	조항을 이관하고 고유목적사업 여부에 불구하고 라는 문구를 삭제하여 제조업 등 수익이 발생하는 사업으로서 대통령령이 정하는 것 등 종전의 수익사업소득으로 보던 사업을 계속 수익 사업소득으로 보는 것으로 유지함
대통령령 제14446호 (1994.12.23.)	법인세법시행령 제2조 제1항 제4항	수익사업과 비수익사업은 구분경리 하도록 하면서, 사업의 범위 를 소득세법시행령 제29조 내지 제37조의 규정에 의한 사업과 부동산임대업으로 하되, 이하 열거된 의료보험법과 공무원 및 사립학교 교직원 의료보험법에 의한 의료보험사업 및 주무관청 에 등록된 종교단체가 공급하는 용역 중 부가가치세가 면제되 는 용역을 공급하는 사업을 수익사업에서 제외하도록 되어 있 었음
대통령령 제14468호 (1994.12.31.)	법인세법시행령 제2조 제1항	통계청장이 고시하는 한국표준산업분류표에 의한 사업 중 수익 이 발생하는 것으로 개정
현 행	법인세법시행규 칙 제1조	일부 비수익사업의 범위 조정 등만 있었을 뿐 법령의 의미를 바꿀 정도의 개정 작업은 없었으며, 수익사업은 그 사업활동이 각 사업연도의 전기간에 걸쳐 계속하여 행하여지는 사업외에 상당기간에 걸쳐 계속적으로 행하여지거나 정기적 또는 부정기 적으로 상당회수에 걸쳐 행하여지는 사업을 포함함

자료: 박종수, 전게서, pp.30~32.

## 2) 수익사업과 고유목적사업의 구분경리

비영리법인이 수익사업을 영위하는 경우에는 자산·부채 및 손익을 수익사업에 속하는 것과 수익사업이 아닌 고유목적사업에 속하는 것으로 각각 다른 회계로 구분하여 기록하여야 한다.<sup>30)</sup> 이때 수익사업이 비영리법인의 고유목적사업과 관련성이 있어야 하는 것은 아니므로 해석상 비영리법인은 일반 영리법인과 동일하게 모든 수익사업을 영위할 수 있는 것이라 할 것이다.

### 가. 자산·부채의 구분경리

구분경리의 대상이 되는 사업 또는 소득에 귀속되는 자산·부채가 개별적으로 파악이 가능한 경우 법인은 이를 장부상 각각 독립된 계정과목에 의하여 구분 기장하여야 한다. 비영리법인의 수익사업에 속하는 자산과 부채란 수익사업의 수익을 획득하기 위하여 직접 생산 활동에 공하거나 용역을 제공하는 자산과 수익사업소득을 발생시키는 원천에 직접 또는 간접으로 관련하여 발생하는 부채를 말한다. 예를 들어 비록 고유 목적사업을 위하여 출연한 기본재산이라 하더라도 수익사업소득에 해당하는 소득의 원천이 되는 것은 수익사업자산으로 구분경리하여야 한다.<sup>31)</sup> 이 때 수익사업과 비수익사업에 공통되는 자산과 부채는 이를 전부 수익사업에 속하는 것으로 보며, 수익사업 자산의 합계액에서 부채(충당금을 포함)의 합계액을 공제하여 수익사업의 자본금을 계산한다. 또한 비영리법인이 기타의 사업에 속하는 자산을 수익사업에 지출 또는 전입한 경우에는 그 자산가액은 자본의 원입으로 경리하며 이 경우 자산의 가액은 시가에 의한다. 반대로 비영리법인이 수익사업에 속하는 자산을 기타의 사업에 지출한 경우 그 자산가액 중 수익사업의 소득금액(잉여금을 포함)을 초과하는 금액은 자본원입액의 반환으로 한다. 이 경우 조세특례제한법 제74조 제1항 제1호 규정을 적용받는 법인(학교법인)이 수익사업회계에 속하는 자산을 비영리사업회계에 전입한 경우에는 이를 비영리사업에 지출한 것으로 한다.<sup>32)</sup>

30) 법인세법 제113조 제1항.

31) 법인세법 시행규칙 제76조 제1항.

32) 법인세법시행규칙 제76조 제2항 내지 제5항.

나. 손익의 구분경리

특정의 수익·비용이 구분할 사업이나 소득 중 어느 원천에서 발생하였음이 분명한 경우에는 개별익금 또는 개별손금이라 하며, 그 발생 원천이 불분명한 수익 또는 비용을 공통손금 또는 공통익금이라 한다.

수익사업과 기타 고유목적사업의 손익을 구분경리 하는 경우에는 공통되는 익금과 손금은 다음 각 호의 규정에 의해 구분계산 하여야 한다. 다만, 공통익금 또는 손금의 구분계산에 있어서 개별손금이 없는 경우나 기타의 사유로 다음 각 호의 규정을 적용할 수 없거나 적용하는 것이 불합리한 경우에는 공통익금의 수입항목 또는 공통손금의 비용항목에 따라 국세청장이 정하는 작업시간·사용시간·사용면적 등의 기준에 의하여 안분계산 한다.

<표2-11> 공통손익금의 안분계산기준

구분	내용
공통익금	수익사업과 기타의 사업의 공통익금은 수익사업과 기타의 사업의 수익금액 또는 매출액에 비례하여 안분계산
공통손금	수익사업과 기타의 사업의 업종이 동일한 경우의 공통손금은 수익사업과 기타의 사업의 수입금액 또는 매출액에 비례하여 안분계산
	수익사업과 기타의 사업의 업종이 다른 경우의 공통손금은 수익사업과 기타의 사업의 개별손금액에 비례하여 안분계산

이 때 공통되는 익금은 과세표준이 되는 것에 한하며, 공통되는 손금은 익금에 대응하는 것에 한한다.

3) 수익사업소득의 고유목적사업준비금 손금산입

비영리내국법인이 그 법인의 고유목적 사업 또는 지정기부금(법인세법 제24조 제1항에 계기하는 기부금)에 지출하기 위하여 고유목적사업 준비금을 손금으로 계상한 경우에는 일정한 금액의 범위 안에서 각 사업년도

에 대한 소득금액 계산에 있어서 이를 손금에 산입한다.<sup>33)</sup>

고유목적사업준비금을 손금으로 계상할 수 있는 법인은 비영리내국법인에 한한다. 비영리내국법인은 그 설립목적은 가리지 아니하고 모두 고유목적사업준비금을 손금으로 계상할 수 있다. 다만 법인으로 보는 단체의 경우에는 법인세법시행령 제36조 제1항에 속하는 지정기부금단체 또는 법인세법시행령 제 56조 제1항 3호의 법령에 의하여 설치된 기금만이 고유목적사업준비금을 손금에 계상할 수 있다.

그리고 고유목적사업준비금의 손금산입에 관한 규정을 적용받고자 하는 법인은 법인세 과세표준신고서에 당해 준비금에 관한 명세서를 첨부하여야 한다.

#### 가. 손금산입범위액

고유목적사업준비금의 손금산입범위액은 소득세법 제1항 제1호 내지 제11호의 규정에 의한 이자소득금액과 소득세법 제17조 제1항 제5호의 규정에 의한 투자신탁수익의 분배금, 특별법에 의하여 설립된 비영리법인이 당해 법률에 의한 복지사업으로 그 회원 또는 조합원에게 대출한 용자금에서 발생한 이자금액, 기타의 수익사업소득에 50%(공익법인의설립·운영에 관한법률에 의하여 설립된 법인으로서 고유목적사업 등에 대한 지출액 중 100분의 50이상의 금액을 장학금으로 지출하는 법인의 경우에는 100분의 80)를 곱하여 산출한 금액의 합계액으로 한다.

#### 나. 고유목적사업준비금의 사용 및 익금산입

고유목적사업준비금을 손금에 산입한 비영리 내국법인은 당해 고유목적사업준비금을 손금에 산입한 사업연도종료일 이후 5년이 되는 날까지 고유목적사업 또는 지정기부금에 사용하여야 한다.

고유목적사업준비금을 손금에 산입한 사업연도종료일 이후 5년이 되는 날까지 고유목적사업 또는 지정기부금에 사용하고 남은 당해 고유목적사업준비금의 잔액은 그 5년이 되는 날이 속하는 사업연도의 소득금액 계산

---

33) 법인세법 제29조 제1항.

에 있어서 이를 익금에 산입한다. 이 경우에는 이자상당액을 당해 사업연도의 법인세에 가산하여 납부하여야 한다.<sup>34)</sup>

그리고 고유목적사업준비금을 손금에 산입한 법인이 해산할 때, 고유목적사업을 전부 폐지한 때, 법인으로 보는 법인격이 없는 단체로 관할세무서장의 승인을 얻은 자가 그 승인이 취소되거나 거주자로 변경한 때의 사유가 있는 경우에는 그 고유목적사업준비금의 잔액을 당해 사유가 발생한 날이 속하는 사업연도의 소득금액계산에 있어서 이를 익금에 산입한다(법인세법 29조 3항). 이 경우에는 이자 상당액의 가산에 관한 규정을 적용하지 아니한다.

#### 4) 비영리법인의 이자소득에 대한 과세특례

##### 가. 분리과세를 통한 신고의무 종결

비영리내국법인의 이자소득에 대하여는 다른 소득과 달리 과세표준신고를 하지 아니할 수 있다. 이 경우 과세표준에 포함하지 아니한 이자소득(이자소득 중 일부도 가능함)은 이자소득 수령 시 원천징수 납부한 것으로 신고의무가 종결된다. 즉, 종합과세의 신고납부방법과 분리과세 원천 징수 방법 중 하나를 택할 수 있다(법인세법 62조).

##### 나. 이자소득만 있는 비영리법인의 법인세 신고특례

이자소득만 있는 비영리내국법인은 법인세법시행규칙 제 56호 서식에 의하여 법인세 신고를 할 수 있다. 즉 이자소득만 있는 비영리내국법인은 이자소득 전액을 고유목적사업준비금으로 설정하여 법인세신고(종합과세신고납부방법)를 함으로써 원천징수 당한 법인세액 전액을 환급 받을 수 있다.

이 경우 법인세과세표준세액신고서는 대차대조표, 손익계산서, 이익잉여금처분계산서 등의 서류 첨부 없이 법인세법 시행규칙 별지 제56호서식, 법인세법 시행규칙 별지 제10호서식(갑)(을), 법인세법 시행규칙 별지 제27

34) 법인세법시행령 제56조 제7항.

호 서식만을 구비하여 제출함으로써 과세표준 및 세액신고를 할 수 있다.

#### 5) 비영리법인의 자산양도소득에 대한 신고특례

법인세법 제3조 제2항 제1호의 수익사업(사업소득)을 영위하지 아니하는 비영리법인이 부동산을 양도한 경우, 일반적인 영리법인의 자산양도소득에 대한 신고방법과 법인세법 제62조의 2규정에 의한 신고방법 중 하나를 각 사업연도 단위별로 선택하여 신고할 수 있다(법인세법 62조의2).

##### 가. 일반적인 영리법인의 법인세 신고방법

자산양도소득을 각 사업연도의 법인세 과세표준에 포함하여 신고하고 각 사업연도 소득에 대한 법인세로 납부한다.

##### 나. 법인세법 제62조의 2에 의한 신고방법

신고특례 적용대상 비영리법인으로서 법인세법 제3조 제2항 제1호의 수익사업을 영위하지 아니하는 비영리법인에 한한다.

신고특례 적용대상 자산은 i) 토지, 건물 ii) 소득세법 제94조 제1항 3호의 주석 또는 출자지분 iii) 소득세법 제94조 제1항 4호 나목(주식 등에 한함)의 자산 iv) 소득세법시행령 제158조 제1항 1호 및 5호에 규정된 자산이며, 특례신고방법은 소득세법 제92조의 규정을 준용하여 계산한 과세표준에 같은법 제104조 제1항 각 호의 세율(양도소득세의 세율)을 적용하여 계산한 금액을 법인세로 납부하여야 한다(법인세법 62조의2 2항). 이 경우 과세표준신고를 하지 아니한 부동산 등의 양도소득은 각 사업연도의 소득금액 계산에 있어서 이를 익금 또는 손금에 포함하지 아니한다.

예정신고납부는 자산양도소득에 대한 신고특례 적용대상 비영리법인은 양도일이 속하는 달의 말일부터 2월 이내에 양도소득세 과세표준 예정신고를 하여야 한다. 양도소득세 과세표준 예정신고와 함께 자진납부를 하는 때에는 산출세액에서 납부할 세액의 100분의 10에 상당하는 금액을 공제(예정신고납부세액공제)한다.

## 6) 비영리법인의 토지 등 양도소득에 대한 법인세 종과세 제도

법인의 부동산 양도차익에 대하여 일반법인세에 추가하여 과세되는 종전의 특별부가세는 세법상 그 감면비중이 너무 높아 세제로서의 실효성이 없는 점을 감안하여 2002.1.1 이후부터 이를 폐지하였다. 그러나 향후 부동산투기의 재발에 대비하여 부동산 가격이 급등하는 지역에 소재하는 토지 및 건물의 양도소득에 대하여는 10%의 세율을 적용하여 산출한 세액을 법인세에 추가하여 납부하도록 하는 제도를 신설하였다(법인세법 55조의 2 및 동법시행령 92조의 2).

즉, 국토이용관리법 제 28조의 규정에 의하여 건설교통부장관이 조사한 당해 지역의 직전 분기의 평균지가가 직전전 분기 대비 100분의 3이상 상승하거나 전년도 등 분기대비 100분의 10이상 상승한 지역으로서 지가 급등지역에 소재하는 토지 및 건물(건물에 부속된 시설물과 구축물을 포함하며, “토지 등”이라 한다)을 양도한 경우에는 그 양도로 인하여 발생한 소득(“토지 등 양도소득”이라 한다)에 100분의 10(미등기토지 등의 양도소득에 대하여는 100분의 20)을 곱하여 산출한 세액을 토지 등 양도소득에 대한 법인세로 하여 법인세 과세표준에 제 55조의 규정에 의한 세율을 적용하여 계산한 법인세액에 추가하여 납부하는 제도가 도입되었다.

또한, 2003.12.30. 법률 제705호로 법인세법 제55조의 2가 개정되어 2004.1.1 이후 양도하는 주택으로써 임대주택법에 의해 5호 이상 국민주택을 임대하고 있는 법인이 10년 이상 임대한 국민주택, 주주 등이나 출연자가 아닌 임원(소액주주인 임원 포함) 및 사용인에게 제공하는 사택 및 그 밖에 무상으로 제공하는 법인 소유의 주택으로써 사택제공기간 또는 무상제공기간이 10년 이상인 주택, 저당권의 실행으로 인하여 취득하거나 채권변제를 대신하여 취득한 주택으로서 일정한 요건을 갖춘 주택 등에 해당하는 주택을 제외한 주택의 양도소득에 대하여는 100분의 30(미등기 주택의 양도소득에 대하여는 100분의 40)을 곱하여 산출한 세액을 법인세에 추가하여 납부하여야한다.

위의 내용을 산식으로 표시하면 다음과 같다.

토지 등 양도소득에 대한 법인세 = 토지 등 양도소득 x 10%, 30% (미등기 토지 등의 경우에는 20%, 40%)

(2) 상속세 및 증여세법

상속세 및 증여세의 적용에 있어서 영리법인이 상속 또는 증여의 형식으로 무상 취득하는 경우 그 자산가액에 대하여는 상속세 또는 증여세를 면제한다. 다만 이를 각 사업년도의 소득금액에 산입하여 법인세를 납부하도록 하고 있다. 만약 동 무상취득 자산가액으로 이월결손금의 보전에 충당한 경우에는 익금산입에서 제외한다.

반면 비영리법인의 경우에는 상속, 증여 받은 자산가액의 귀속자에 따라 차이가 있다. 비영리법인이 수익사업과 관련하여 무상 취득한 경우에는 영리법인과 동일하지만, 비영리사업과 관련된 무상취득이라면 상속세 또는 증여세를 납부하여야 한다. 다만, 상속세및증여세법상 비영리공익 법인이 공익사업을 위하여 사용한 경우에는 이를 과세가액에서 제외하도록 하고 있다. 무상취득자산에 대한 납세의무를 요약하면 다음과 같다.

<표 2-12> 무상취득자산에 대한 납세의무

구분	법인세법	상속세 및 증여세법	
영리법인	법인세과세 단, 이월결손금보전시 익금불산입	과세가액 불산입	
비영리법인	수익사업부문	법인세과세 단, 이월결손금보전시 익금불산입	과세가액 불산입
	비수익사업부문	비과세	과세가액 산입 후 상속세 또는 증여세 과세
	공익법인	비과세	과세가액 불산입 단 공익법인규정위반시과세

1) 공익사업출연재산에 대한 상속세 면제

상속세는 재산상속, 유증 또는 사인증여등에 의하여 피상속인의 재산이 상속인 또는 수유자에게 이전되는 경우에 부과되는 국세를 말한다.

따라서 피상속인이 사망 전에 유증 또는 사인증여의 방법에 의하여 비영리법인에 출연한 재산과 상속인이 피상속인의 의사와는 관계없이 상속 받은 재산 중 비영리법인에 출연한 재산에 대해서는 원칙적으로 상속세가 과세된다.

그러나 상속세법에서 규정하고 있는 공익법인 등에 출연한 재산에 대해서는 상속세 과세가액에 포함하지 않음으로써 상속세가 면제된다(상속세및증여세법 1조, 16조)

## 2) 공익법인 등에 대한 증여세 면제

증여세의 납세의무자는 타인의 증여에 의하여 재산을 취득한 자로서 상속세및증여세법 규정에 따라 증여세를 납부할 의무를 진 자를 말한다. 즉, 증여세의 납세의무자는 수증자이지 증여자가 아니다. 따라서 증여에 의해 재산을 취득한 비영리법인이 납세의무자가 되는 것이다.

법인격없는 사단, 재단, 기타 단체가 증여에 의하여 재산을 취득한 경우에는 이를 비영리법인으로 보고 납세의무를 가진다(상속세및증여세법 4조 1항)라고 규정하고 있으며, 비영리법인이 납세의무를 가지는 경우는 상속세의 경우와 같다. 따라서 비영리법인이 증여를 받은 재산의 가액에 대하여는 원칙적으로 증여세가 부과된다.

영리법인의 경우 증여받은 재산에 대하여 법인세가 과세되는데 비해서 비영리법인은 수익사업에 대해서만 법인세 납세의무를 지지만, 증여에 의하여 무상으로 취득한 재산가액 등은 법인세법 제3조 제2항에서 규정하고 있는 수익사업의 범위에 해당되지 아니하기 때문이다.

### <표 2-13> 공익법인 등의 범위(상속세및증여세법시행령 제12조)

- 
1. 종교의 보급 기타 교화에 현저히 기여하는 사업
  2. 초·중등교육법 및 고등교육법에 의한 학교를 설립·경영하는 사업
  3. 사회복지사업법의 규정에 의한 사회복지법인이 운영하는 사업
  4. 의료법 또는 정신보건법의 규정에 의한 의료법인 또는 정신의료법인이 운영하는 사업
  5. 공익법인의 설립, 운영에 관한 법률의 적용을 받는 공익법인이 운영하는 사업
  6. 예술 및 문화에 현저히 기여하는 사업 중 영리를 목적으로 하지 아니하는 사업으로서 관계행정기관의 장의 추천을 받아 재정경제부장관이 지정하는 사업
  7. 공중위생 및 환경보호에 현저히 기여하는 사업으로서 영리를 목적으로 하지 아니하는 사업
  8. 공원 기타 공중이 무료로 이용하는 시설을 운영하는 사업
  9. 법인세법상 지정기부금 단체
  10. 제1호 내지 제5호, 제7호 또는 제8호와 유사한 사업으로서 재정경제부령이 정하는 사업
-

그러나 종교, 자선, 학술, 기타공익사업에 사용되는 경우에는 일정한 조건을 모두 충족시키는 경우에 한하여 증여세를 부과하지 아니하나, 그 조건대로 이행하지 아니하면 증여세가 추징된다.

살펴본 바와 같이 법인에 대한 무상의 자산이전, 즉 상속 또는 증여의 경우 상속세및증여세법상 공익법인에 대하여만 특별하게 법인세는 물론이고 상속세와 증여세를 납부하지 아니하도록 하고 있는 것이다. 따라서 공익법인에게는 별도 규정으로 출연시와 출연이후의 사후관리를 하고 있다.

상속세 및 증여세법에서 규정하고 있는 공익법인 등에 대한 규제 및 사후관리의 주요내용을 요약하면 <표2-14>와 같다.

<표 2-14> 공익법인 등에 대한 규제 및 사후관리

구분	주요 규제 및 사후관리 항목	상속세법
출연단계	-원칙적으로 공익법인에의 출연가액 증여세 과세하지 아니함 -출연목적물이 주식인 경우 5% 이내로 규제 -출연받은 재산의 사용계획 및 진도보고서 제출 -공익신탁재산에의 출연	법 48 ① 법 48 ① 법 48 ⑤ 법 52
출연재산의 사용	-출연받은 재산을 직접공익목적사업 이외에 사용 -3년 이내에 직접공익목적사업에 사용하지 아니하는 경우 -출연받은 재산을 주식 등의 취득에 사용하는 경우	법 48 ② i 법 48 ② i 법 48 ② ii
출연재산운용소득	-출연재산운용소득을 직접공익목적사업 외에 사용하는 경우 -출연제사매각대금을 직접 공익목적사업 외에 사용하는 경우 -사용실적이 기준금액에 미달하는 경우	법 48 ② iii 법 48 ② iv 법 48 ② iv
자기내부거래	-특수관계자에게 출연재산을 사용·수익하게 하는 경우	법 48 ③
운용의 공익성 여부	-공익사업 종료시 출연재산의 처분제한 -수혜자의 공정성 여부	법 48 ② v 법 48 ② v
주식 등의 보유 기준	-5%이내...초과주식의 처분유예기간 -성실공익법인의 예외인정	법 49 법 49
외부전문가의 세무확인	-외부전문가의 세무확인 및 보고서제출	법 50
장부의 작성·비치 의무	-복식부기에 의한 장부기장 및 증빙 등 10년간 보존	법 51

자료: 김복윤, 전개논문, p.73.

### 3) 공익법인 사후관리에 대한 특례

재산을 출연받은 공익법인 등이 앞에서 설명한 과세요건에 해당하는 경우에는 공익법인 등이 증여받은 것으로 보아 즉시 증여세를 부과한다. 다만, 불특정다수인으로부터 출연 받은 재산 중 출연자별로 출연 받은 재산 가액의 산정이 어려운 재산으로서 대통령령이 정하는 자산을 제외한다.

여기서 “대통령령이 정하는 자산”이라함은 상속세및증여세법시행령 제 12조 제 1호에 규정된 종교사업에 출연하는 현금(부동산·주식 또는 출자지분으로 출연하는 경우를 제외한다)을 말한다(상속세및증여세법 38조 1항).

### (3) 소득세법

#### 1) 원천징수의무

원천징수(tax with holding)란 상대방의 소득 또는 수입이 되는 금액을 지급할 때 이를 지급하는 자(원천징수의무자)가 그 금액을 받는 사람(납세의무자)이 내야 할 세금을 미리 징수(공제)하여 대신 납부하게 하는 제도이다. 따라서 원천징수에 있어서 세금을 실제로 부담하는 납세의무자와 이를 신고·납부하는 원천징수의무자는 서로 다르다.

원천징수제도는 납세의무자가 개별적으로 해당 세금을 계산하여 직접 내는 불편없이 원천징수의무자가 대신 징수·납부함으로써 봉급생활자 등 많은 납세자가 세금을 편리하게 납부하도록 하는 제도이다.

소득세법은 국내에서 거주자 또는 비거주자에게 일정한 소득금액 또는 수입금액을 지급한 자는 소득세 원천징수의무를 진다고 규정하고 있다(소득세법 127조 1항). 즉 국내에서 거주자 또는 비거주자에게 원천징수대상 소득을 지급하는 자는 법인 또는 개인의 구분이나 사업자에 해당하는지의 여부 등에 상관없이, 원천징수의무를 지우는 특정한 절차를 거침이 없이 당연히 소득세의 원천징수의무를 지는 것이다.

#### 가. 원천징수의무자 및 대상소득

국내에서 거주자·비거주자·내국법인에게 소득세법 또는 법인세법의 규정

에 의한 원천징수대상 소득 또는 수입금액을 지급하는 거주자·비거주자·내국법인·외국법인의 국내지점 등은 당해 금액을 지급하는 때 소득세 또는 법인세를 원천징수하여 납부할 의무가 있다.

<표 2-15> 원천징수의무자와 대상세목(법인·소득세법 비교)

지급자 (원천징수의무자)	지급받는 자	원천징수세목	관계법령
법인 또는 개인	내국·외국법인	법인세 원천징수	법인세법 73조·98호
법인 또는 개인	거주자·비거주자	소득세 원천징수	소득세법 제127조

소득세의 원천징수(개인에게 지급한 경우 : 소득세법 제127조)는 국내에서 거주자나 비거주자에게 다음과 같은 소득금액 또는 수입금액을 지급하는 자는 그 지급하는 금액에 해당하는 원천징수세율을 적용하여 계산한 소득세를 그 거주자나 비거주자의 소득세로 원천징수해야 한다.

<표 2-16> 소득세의 원천징수 세율

소득의 종류	원천징수 해당여부	비고
이자소득	0	지급액의 14%(비영업대금의 이익은 25%)
배당소득	0	지급액의 14%
사업소득	X	일반 사업소득
	0	VAT면제 인적용역·의료보건용역 지급액의 3% (봉사료 5%)
갑종근로소득	0	간이세액표에 의하여 원천징수하고 다음연도 1월에 연말정산
기타소득	0	소득금액(지급액-필요경비)의 20%
퇴직소득	0	기본세율 적용
연금소득	0	기업·개인연금 : 지급액의 5% 공적연금: 지급시 연금소득간이세액표로 원천징수 종합과세 ※ 연금소득이 인 600만원 이하인 경우 분리과세 선택
비거주자·외국법인 인 국내원천소득	0	국내사업장이 없는 비거주자의 소득(수입)에 원천징수 세율적용(조세조약체결국의 경우 조세협약상제한세율)
	X	일반 양도소득
양도소득	0	비거주자로부터 부동산을 취득하는 경우 지급액의 10%와 양도차익의 25% 중 적은 금액

법인세의 원천징수(법인에게 지급한 경우 : 법인세법 제73조)는 법인에게 다음의 원천징수 대상이 되는 이자소득금액과 투자신탁수익의 분배금 등을 지급하는 법인이나 개인사업자는 그 금액을 지급하는 때에 법인세를 원천징수하여 그 징수일이 속하는 달의 다음달 10일까지 이를 납세지 관할세무서 등에 납부해야 한다. 다만, 이자소득 등을 국가 또는 지방자치단체에 지급하는 경우에는 그 법인들이 법인세 납세의무가 없으므로 원천징수를 하지 아니한다.

이에 종류는 이자소득금액, 투자신탁수익의 분배금, 국내사업장이 없는 외국법인에게 지급한 국내원천소득(법인세법 98조)이 이에 속한다.

#### 나. 주민세의 원천징수(특별징수 : 지방세법 제179조의3)

주민세의 특별징수의무자는 소득세법·법인세법 규정에 의하여 소득세·법인세를 원천징수하는 자로 관련법규에 따라 원천징수 할 소득세액·법인세액의 10%를 주민세로 동시에 특별징수하여 납부하여야 하며, 소득할 주민세가 특별징수 되는 것은 소득세법상의 원천징수, 소득세법상 납세조합의 원천징수, 법인세법 제98조의 원천징수(외국법인에 한해 적용)가 이에 속한다(지방세법시행령 130조의 9)

#### 다. 원천징수세액의 신고와 납부

원천징수세액의 납부(소득세법 128조)는 원천징수의무자가 원천징수한 세액을 그 징수일이 속하는 달의 다음달 10일까지 원천징수관할세무서·한국은행 또는 체신관서에 납부하여야 하며, 원천징수이행상황신고서를 원천징수관할세무서장에게 제출하여야 한다. 단 세무서장의 승인을 얻거나 국세청장이 정하는 바에 따라 지정을 받은자는 반기별 납부도 가능(주민세 동일:지방세법 179조의3 2항).

원천징수불이행 세액등의 징수(소득세법85조, 법인세법71조)는 납세지관할세무서장이 원천징수의무자가 징수하였거나 징수하여야 할 세액을 그 기한 내에 납부하지 아니하였거나 미달하게 납부한 때에는 당해 원천징수의무자로부터 그 징수하여야 할 세액을 원천징수납부불성실가산세액을 가

산한 금액을 세액으로 하여 징수해야 한다.

## 2) 계산서합계표의 제출

소득세법에서는 법 소정의 사업자(부가가치세 면세사업자)가 부가가치세가 면제되는 재화 또는 용역을 공급하는 때에 계산서를 교부하여 정부에 제출하도록 규정하고 있고, 또한 공급받는자로서 계산서를 교부 받은 경우에도 이를 제출하도록 하고 있는바 이때 매출처별계산서합계표 및 매입처별계산서합계표에 의해 제출하도록 하고 있다.<sup>35)</sup>

매출·매입처별계산서합계표의 제출시기 및 방법, 그리고 제출의무자의 범위 등이 부가가치세법상 세금계산서합계표의 제출 규정과 대부분 동일하고, 소득세법에 특별한 규정이 없는 경우에는 부가가치세법상의 내용을 준용하도록 하고 있다(소득세법시행령 212조 2항).

### (4) 부가가치세법

#### 1) 공익사업관련 재화 및 용역의 공급, 수입에 대한 부가가치세 면세

부가가치세(value added tax)는 생산 및 유통과정의 각 단계에서 창출되는 부가가치에 대하여 부과되는 조세로서 국세·보통세·간접세에 속한다.<sup>36)</sup>

부가가치세의 과세대상은 재화의 공급·용역의 공급·재화의 수입이며, 재산적가치가 있는 모든 유체물과 무체물을 포함한 재화와 생산과 소비에 필요한 역무 또는 서비스라고도 하는 용역의 범위가 과세대상이다.

영리목적의 유무에 불구하고 사업상 독립적으로 재화 또는 용역을 공급하는 자는 부가가치세를 납부할 의무가 있지만, 다음의 재화 또는 용역의 공급에 대하여는 부가가치세를 면제한다.<sup>37)</sup>

종교의식·자선·구호·기타공익을 목적으로 하는 외국으로부터 종교단체·자

35) 계산서의 작성,교부 등 : 소득세법 제16조 및 소득세법시행령 제211조.

매출·매입처별계산서 합계표의 제출 등 : 소득세법시행령 제211조.

36) 국세기본법 제2조.

37) · 부가가치세법 제12조 제1항 제16호. 동법시행령 제37조.

선단체 또는 구호단체에 기증되는 재화로서 다음 각 호의 재화수입에 대하여는 부가가치세를 면제한다.<sup>38)</sup>

<표2-17> 부가가치세가 면제되는 공익관련 재화 및 용역의 범위

구분	내용
공익사업 관련 재화 및 용역의 공급	주무관청의 허가 또는 인가를 받거나 주무관청에 등록된 단체로서 상속세및증여세법시행령 제 12조 각호의 1에 규정하는 사업 또는 재정경제부령이 정하는 사업 <sup>39)</sup> 을 하는 단체가 그 고유의 사업목적에 위하여 일시적으로 공급하거나 실비 또는 무상으로 공급하는 재화 및 용역과 학술연구단체 또는 기술연구단체가 학술연구 또는 기술연구와 관련하여 공급하는 재화 및 용역
	문화재보호법의 규정에 의한 지정문화재(지방문화재를 포함하며 무형문화재를 제외한다)를 소유 또는 관리하고 있는 종교단체(주무관청에 등록된 단체에 한한다)의 경내지 및 경내지 내의 건물과 공작물의 임대용역
	공익을 목적으로 재정경제부령이 정하는 기숙사를 운영하는 자가 학생 또는 근로자를 위하여 실비 또는 무상으로 공급하는 용역(음식 및 숙박용역에 한한다)
	저작권법 제78조의 규정에 의하여 문화관광부 장관의 허가를 받아 설립된 저작권 위탁관리업자로서 재정경제부령이 하는 사업자가 저작권자를 위해 실비 또는 무상으로 공급하는 신탁관리용역
공익사업관 련 재화의 수입	사원 기타 종교단체에 기증되는 물품으로서 관세가 면제되는 것
	자선 또는 구호의 목적으로 기증되는 급여품으로서 관세가 면제되는 것
	구호시설 및 사회복지시설에 기증되는 구호 또는 사회복지용에 직접 제공하는 물품으로서 관세가 면제되는 것

## 2) 세금계산서합계표의 제출

부가가치세법에서는 세금계산서 교부 및 제출규정을 별도로 두어 사업자가 재화 또는 용역을 공급하는 때에는 세금계산서를 교부하도록 하고

38) 부가가치세법 제12조 제2항 제4호. 동법시행령 제42조.

39) 재정경제부령이 정하는 사업이라함은 비영리법인의 사업으로서 종교·자선·학술·구호·사회복지·교육·문화·예술 등 공익을 목적으로 하는 사업을 말한다(부가가치세법시행규칙 제11조의5).

있다. 이때 공급자로서 교부한 세금계산서는 매출처별세금계산서합계표에 의하여 제출하도록 하고, 공급받은 자로서 교부받는 세금계산서는 매입처별세금계산서합계표에 의해 부가가치세 신고시 정부에 제출하도록 하고 있는 바, 이것은 부가가치세신고시 납부세액 또는 환급세액의 계산 근거로 활용하고 또한 전산처리조직 등을 이용하여 과세자료로 활용함으로써 근거과세를 구현하고자 하는데 그 의의가 있다고 하겠다. 따라서 매출·매입처별세금계산서합계표의 제출은 부가가치세 신고납부의무가 없는 자에게도 그 제출의무를 부여하고 있다.

#### 가. 제출의무자의 범위

국가·지방자치단체·지방자치단체조합, 부가가치세 면세사업자 중 소득세 또는 법인세의 납세의무가 있는자(조세특례제한법에 의한 소득세 또는 법인세가 면제되는자 포함), 민법 제32조의 규정에 의하여 설립된 법인, 특별법에 의하여 설립된 법인, 각급학교 기성회·후원회 또는 이와 유사한 단체, 부가가치세법시행규칙 제18조의 규정에 의한 전력 등의 공동매입시 명의자 또는 동업자가 조직한 조합 또는 이에 유사한 단체, 조달기금법에 의한 물자공급시 부가가치세법시행령 제58조 제3항의 규정에 의하여 세금계산서를 교부하는 자는 부가가치세 납세의무에 불구하고 매출·매입처별세금계산서합계표를 제출할 의무가 있다.<sup>40)</sup> 다만, 부가가치세 납세의무가 없는 자의 제출의무는 매출·매입처별세금계산서합계표를 제출하지 아니하였다 하더라도 가산세를 적용할 수 없는 단순한 제출에 관한 협력의무에 불과하다.

부가가치세 납세의무자는 매출·매입처별세금계산서합계표를 제출과 세관장은 매출처별세금계산서합계표를 제출, 매입처별세금계산서합계표 제출의무자 (당해 과세기간 종료 후 25일 이내에 사업장 관할세무서)로 의무를 다하여야 한다.

#### 나. 제출시기

---

40) 부가가치세법 제20조, 동법시행령 제67조 및 동법시행규칙 제21조.

세금계산서합계표의 제출시기는 다음의 <표2-18>과 같다.

<표2-18> 세금계산서합계표의 제출시기

구 분		내 용
부가가치세 납세의무자 경우	원칙	사업자는 세금계산서를 교부하였거나 교부받은 때에는 다음 각호의 사항을 기재한 매출·매입처별 세금계산서합계표를 당해 예정신고 또는 확정신고와 함께 정부에 제출하여야 한다. 다만, 예정신고기간에 대한 예정고지에 의하여 부가가치세를 징수당하는 사업자는 당해 과세기간의 확정신고와 함께 제출하여야 한다. ㉠ 공급사업자 및 공급받는 사업자의 등록번호와 성명 또는 명칭 ㉡ 거래기간 ㉢ 작성일자 ㉣ 거래기간 동안의 공급가액의 합계액 및 세액의 합계액 ㉤ 거래처별 세금계산서 발행매수
	예정신고 미제출경우	예정신고를 하는 사업자가 각 예정신고와 함께 매출·매입처별 세금계산서합계표를 제출하지 못한 경우에는 당해 예정신고기간이 속하는 확정신고와 함께 이를 제출할 수 있다(부가가치세법 20조 2항).
	영세율 조기환급의 경우	영세율 등 조기환급신고를 하는 경우에는 당해 영세율 등 조기환급기간에 매출·매입처별 세금계산서합계표를 영세율 등 조기환급신고서에 첨부하여 제출하여야 한다. 이 경우 매출·매입처별 세금계산서합계표는 ㉠의 규정에 의하여 제출한 것으로 본다(부가가치세법시행령 73조 4항 및 5항).
부가가치세 납세의무자 아닌 경우	세금계산서를 교부한 세관장과 세금계산서를 교부받은 국가, 지방자치단체, 지방자치단체조합 등 위에서 언급한 제출의무자는 부가가치세 납세의무가 없는 경우라 하더라도 매출·매입처별세금계산서합계표를 부가가치세 납세의무자에 준하여 정부에 제출하여야 한다(부가가치세법 20조 3항 및 4항).	

## (5) 지방세법

### 1) 취득세

취득세는 부동산, 차량, 중기, 입목, 항공기, 골프회원권 또는 콘도미니엄 회원권의 소유권 취득 시<sup>41)</sup> 부과되는 지방세로 취득가액의 2%가 부과

41) 취득이란 매매, 교환, 증여, 기부, 법인에 대한 현물출자, 건축(신축, 증축, 개축을 말함) 공유수면의 매립, 간척에 의한 토지의 조성 등 원시취득 또는 승계취득과

된다. 그러나 지방세법에 의한 비영리사업자<sup>42)</sup>가 제사, 종교, 자선, 학술, 기예, 기타 공익사업을 목적으로 하는 사업에 직접 사용하기 위해 취득하는 경우에는 취득세를 부과하지 아니한다(지방세법 107조).

단, 취득일로부터 1년(지방세법 제107조 제1호<sup>43)</sup>의 경우에는 3년) 이내에 정당한 사유 없이 그 용도에 직접 사용하지 아니하는 경우 또는 그 사용일로부터 2년 이상 그 용도에 직접 사용하지 아니하고 매각하거나, 다른 용도로 사용하는 경우 그 해당부분에 대하여는 취득세를 부과한다.

## 2) 등록세

등록세는 재산권 및 기타 권리의 취득, 이전, 변경, 또는 소멸에 관한 사항을 공부에 등기 또는 등록(등재를 포함)하는 경우에 그 등기 또는 등록할 때에 과세하는 지방세이다. 지방세법에 의한 비영리사업자가 제사, 종교, 자선, 학술, 기예, 기타 공익을 목적으로 하는 사업에 직접 사용하기 위한 부동산을 등록하는 경우에는 등록세를 부과하지 아니한다(지방세법 127조, 동법시행령 96조).

등록세가 면제 또는 감면되는 비영리법인이 해당 자산을 수익사업에 사용하거나 등기 또는 등록일로부터 1년(지방세법 제107조 제1호의 경우에는 3년) 이내에 정당한 사유 없이 전부 또는 일부를 그 고유목적사업에 직접 사용하지 아니하는 경우 또는 사용일로부터 2년 이상 그 용도에 직접 사용하지 않고 매각하거나 다른 용도로 사용하는 경우에는 그 해당부분에 대하여 취득세의 경우와 같이 등록세를 부과한다. 등록세 세율은 유상취득의 경우 2%, 무상취득의 경우 상속으로 인한 취득을 제외하고는 1.5%(종교단체 등 공익목적비영리사업자 0.8%)의 세율이 적용된다(지방세법 131조).

## 3) 재산세

---

유상취득 또는 무상취득을 불문하고 일체의 취득을 말한다(지방세법 제104조).

42) 지방세법시행령 제79조에 의한 비영리사업자.

43) 지방세법 제107조 제1호에 의해 제사, 종교, 자선, 학술, 기예 기타 공익사업을 목적으로 하는 대통령령으로 정하는 비영리사업자가 그 사업에 직접 사용하기 위한 부동산의 취득을 말한다.

재산세는 재산(토지, 건축물, 주택, 선박, 항공기)의 보유사실에 대해 과세하는 보유세이다. 종전 보유세제의 개편 전 보유세에는 건축물 등에 과세하는 재산세와 토지에 과세하는 종합토지세가 있었으나, 2005년 보유세제의 개편에 따라 종전 보유세인 재산세와 종합토지세 2개 세목이 재산세로 단일화되었으며 국세인 종합부동산세가 신설되었다.

보유세의 과세체계는 과세대상재산을 보유하고 있는 자에게 먼저 3단계의 낮은 세율로 지방세인 재산세를 부과한 후 주택과 토지(분리과세대상제외)의 보유자 중 기준금액을 초과하여 보유하는 자에 대하여는 3단계의 높은 세율로 국세인 종합부동산세를 과세하게 된다.

제사, 종교, 자선, 학술, 기예, 기타 공익사업을 목적으로 하는 비영리사업자가 그 사업에 사용하는 부동산에 대하여는 재산세를 비과세한다. 그러나 수익사업에 사용하거나 당해 부동산이 유료로 사용되는 경우와 부동산의 일부가 그 목적에 직접 사용되지 아니한 경우에는 그 해당부분에 대하여 재산세를 부과한다(지방세법 186조).

이때 수익사업이라 함은 법인세법 제3조 제2항의 규정에 의한 수익사업을 말한다(지방세법시행령 78의조 2, 136조). 다만 고등교육법 제 4조 제2항의 규정에 의하여 설립된 의과대학 등의 부속병원이 경영하는 의료업과 사회복지사업법에 의하여 설립된 사회복지법인이 경영하는 의료업은 수익사업으로 보지 않는다.

### 3. 전문생산기술연구소 과세에 대한 세법상 규정

#### (1) 법인세법

##### 1) 수익사업과 비수익사업의 구분

법인세법의 과세원칙은 소득원천설(所得源泉說)에 의한 열거주의 방식이므로 과세소득의 범위에 대하여 제한적으로 열거하고 있으나, 수익사업에 대한 소득의 범위는 통계청장이 고시하는 한국표준산업분류에 의한 각각의 사업에서 수익이 발생하는 것으로 정의하고 각 사업연도 소득에 대하여 법인세를 과세하고 있다. 하지만, 대법원의 판례는 한국표준산업분류

에서 정한 사업에 해당하여 소득이 있더라도 수익사업으로 인한 것이 아닌 이상 법인세를 부과할 수 없는 것이고, 어느 사업이 수익사업에 해당하는지의 여부를 가림에 있어 그 사업에서 얻는 수익이 당해 법인의 고유목적 달성을 달성하기 위한 것인지의 여부 등 목적사업의 관련성을 고려할 것은 아니나 그 사업이 수익사업에 해당하려면 적어도 그 사업 자체가 수익성을 가진 것이거나 수익을 목적으로 영위한 것이어야 과세대상에 포함할 수 있다는 입장이다(대법 2003두12455, 2005.9.9.).

## 2) 비수익사업 범위

### 가. 국가연구개발사업

법인세법 시행령 제2조 제1항에서 전문생산기술연구소에 해당되는 비수익항목은 제2호에서 열거된 사업서비스업 중 연구 및 개발업(계약 등에 의하여 그 대가를 받고 연구 및 개발용역을 제공하는 사업을 제외한다)으로 행정해석상에는 국가 등과 계약을 맺어 대가를 수취하고 용역을 수행하는 사업은 수익사업에 해당한다고 해석(서면2팀-2097, 2005. 12.20.)하고 있지만 용역의 대가 없이 수익사업에 사용하기 위한 기계장치의 취득을 위해 지원받은 출연금은 수익사업에 해당하지 않는다고 회신하였다(재법인-667, 2004.12.10.). 또한, 「정부출연연구기관 등의 설립운영 및 육성에 관한 법률」등에 의하여 설립된 정부출연연구기관이 「국가연구개발사업의 관리 등에 관한 규정」에 의한 국가연구개발사업을 국가와 협약을 맺어 수행하면서 동 연구개발비를 국가로부터 출연금의 형태로 지급받는 경우는 비수익사업에 해당한다고 회신한 바 있다(재법인 46012-121, 2002.7.2.).

따라서, 국가연구개발사업을 국가와 협약을 맺어 수행하는 사업은 비수익사업에 해당되는 고유목적사업에 해당된다고 유권 해석할 수 있다.

### 나. 실비변상적 수입

실비변상적인 대가라 함은 직접 그 사업의 유지 및 관리에 필요한 정도

의 금액을 의미하는 것으로 고유목적사업에 상관없이 그 사업 자체의 수익성 여부나 사업 목적이 수익을 위한 것이라면 수익사업소득에 해당한다고 해석하고 있으며, 한국표준산업분류에 의한 각 사업으로 인해 수익이 발생하는 것은 사업의 대가로 실비변상적인 금액만을 수취하였다고 하더라도 수익사업에 해당한다고 해석하고 있다.

그러나, 고유목적사업을 수행함에 있어 실비변상적인 대가만을 수취하는 경우에는 비수익사업에 포함하는 경우는 정확한 원가계산으로 인한 실비변상적인 대가의 수취라고 입증해야 비수익사업으로 해석 될 수 있음을 유의해야 한다.

#### 다. 정부출연금 및 국고보조금

고유목적에 따라 공익사업을 수행할 시 국가 등으로부터 정부출연금 및 국고보조금을 수취하는 경우 관련 법령에 따라 고유목적사업에 사용하고 잔액을 반납하는 때에는 수익사업에 해당하지 않는다(서면2팀-629, 2008.4.7.).

#### 3) 지정기부금

법인세법상 기부금은 손금산입의 내용에 따라 분류된다.

<표2-19> 기부금의 손금산입한도

구분	손금산입 한도액
법정기부금	(해당 사업연도 소득금액-이월결손금) × 50%
지정기부금	(해당 사업연도 소득금액-이월결손금-법정기부금 손금산입액) × 10%
비지정기부금	전액 손금불산입

주) 지정기부금과 고유목적사업준비금을 동시에 지출할 경우 50%한도  
기부자가 개인인 경우 손금산입한도는 법정기부금 100%, 지정기부금 30%임

법인세법 시행령 제36조 제1항 제1호 다목에 열거된 정부로부터 허가 또는 인가를 받은 학술연구단체·장학단체·기술진흥단체로 지정기부금대 상기관으로 기부금을 받아 고유목적사업비로 지출하는 경우 기부법인또는 개인에 대해 손금산입한도에 따라 손금에 산입할 수 있다.

#### 4) 구분경리

수익사업과 비수익사업을 겸영하는 경우 자산·부채 및 손익을 당해 수익사업에 속하는 것과 수익사업이 아닌 기타의 사업에 속하는 것을 각각 다른 회계로 구분하여 기록하여야 한다. 이때 수익과 비용에 관한 경리뿐만 아니라 자산과 부채에 관한 경리를 포함하여 수익사업과 비수익사업으로 구분하여 기록하여야 한다(법인세법 제113조 제1항, 동법 기본통칙 113-156...4).

<표2-20> 공익법인 구분회계 기준

구분	관련법규	규정내용
공익법인	공익법인의 설립·운영에 관한 법률 시행령 제23조	- 목적사업회계 - 수익사업회계

자산·부채는 개별적으로 파악이 가능한 경우에는 각각의 사업으로 구분 기장하여야 하며, 귀속이 불분명한 경우 또는 사업 간의 상호대체거래가 발생하는 경우에는 다음과 같이 구분경리하여야 한다.

손익의 구분경리는 공통익금, 공통손금의 경우 매출액에 비례하여 안분 계산 하며(법인세법 시행규칙 제76조 제6항 제1호, 제2호), 겸영 종업원의 급여상당액은 주된 근로의 제공 내용을 기준으로 구분경리 한다(법인세법 기본통칙 113-156...1).

<표2-21> 상호대체거래의 구분경리방법

구분	손금산입 한도액
공통 자산·부채	수익사업에 속하는 것으로 함.(법인세법 시행규칙 제76조 제1항)
수익사업의 자본금	[수익사업의 자산 합계액 - 부채(총당금 포함) 합계액] (법인세법 시행규칙 제76조 제2항)
기타사업에 속하는 자산을 수익사업에 지출 또는 전입한 경우 (수익사업 자본증가)	그 자산가액을 자본의 원입으로 경리함. 이 경우 자산가액은 시가에 의하며 시가가 불분명한 경우에는 법인세법 시행령 제89조 제2항의 규정을 준용하여 평가한 가액에 의함. (법인세법 시행규칙 제76조 제2항, 동법 기본통칙 113-156...2)
수익사업에 속하는 자산을 기타사업에 지출한 경우 (수익사업 자본감소)	수익사업에 속하는 자산을 비영리사업에 지출한 때에는 당해 자산가액을 다음에 규정하는 순서대로 상계처리하여야 함 (법인세법 시행규칙 제76조 제4항, 동법 기본통칙 113-156...3) ① 고유목적사업준비금(법인세법 제29조) 중 손금산입된 금액(직전 사업연도 종료일 현재 고유목적사업준비금의 잔액을 초과하여 당해 사업연도에 고유목적사업 등에 지출한 금액도 당해 사업연도에 고유목적사업준비금을 설정하여 지출한 것으로 보므로 포함) ② 고유목적사업준비금 중 손금부인된 금액 ③ 법인세 과세 후의 수익사업소득금액(잉여금 포함) ④ 자본의 원입액(=자본원입액의 반환) <잉여금> 이미 법인세가 과세된 소득(법인세법 및 조세특례제한법에 의하여 비과세되거나 익금불산입된 금액 포함)으로서 수익사업부문에 유보되어 있는 금액

자료: 조영재, 전계서, pp.219~220.

#### 5) 고유목적사업준비금

고유목적사업준비금의 설정대상 및 고유목적사업비 지출시 회계처리방

법은 다음과 같다.

<표2-22> 고유목적사업준비금 설정 및 회계처리

구분	준비금 설정	회계처리
지정기부금 단체 (전문생산기술연구소)	이자소득금액 등 : 100% 기타수익사업 : 50%	고유목적사업준비금의 사용

고유목적사업준비금으로 설정된 금액을 설정연도 이후 5년 이내 고유목적사업 또는 지정기부금에 사용해야 하며, 사용한 금액은 먼저 계상한 준비금부터 사용한 것으로 본다(법인세법 제29조 제2항, 동법 시행령 제56조 제5항·제6항).

해당기간 내에 사용을 하지 못해 환입되어 익금처리된 금액에 대해 1만분의 3을 적용한 이자상당액을 납부하여야 한다(법인세법 제29조 제2항, 동법 시행령 제56조 제7항).

손금산입방법은 원칙적으로 결산조정에 의하도록 되어 있으나 회계감사를 받는 경우 세무조정계산서에서 세무조정에 의한 신고조정으로도 손금계상된 것으로 본다(법인세법 제61조 제1항, 동법 시행령 제98조 제1항).

## (2) 상속세및증여세법

### 1) 공익법인의 범위

공익법인이라 함은 재단법인 또는 사단법인으로서 사회일반의 이익에 이바지하기 위한 학자금·장학금 또는 연구비의 보조나 지급, 학술, 자선에 관한 사업을 목적으로 하는 법인으로서 주무관청의 설립허가를 받아야 한다.<sup>44)</sup>

공익사업은 상속세및증여세법 시행령 제12조 및 동법 시행규칙 제3조에 열거되는 있는 사업을 말하는데 전문생산기술연구소는 공익법인의 설립·

44) 공익법인의 설립·운영에 관한 법률 제2조

운영에 관한 법률의 적용을 받는 공익법인이 운영하는 사업과 법인세법 시행령 제36조 제1항 제1호 다목의 규정의 정부로부터 허가 또는 인가를 받은 학술연구단체, 장학단체, 기술진흥단체로 지정기부금의 대상으로 공익법인에 해당한다.

## 2) 비과세 증여재산

국가나 지방자치단체로부터 증여받은 재산은 고유목적사업이 법인세법상 비수익사업에 해당하더라도 상속세및증여세법상 공익법인등에 해당하지 않는다면 출연받은 재산은 증여세의 과세대상이 된다. 그러나, 국가 또는 지방자치단체로부터 증여받은 재산은 원천적으로 공익법인이 아니더라도 증여세가 비과세되므로 공익법인 사후관리요건이나 세무확인이 불필요하다<sup>45)</sup>

## 3) 과세가액 불산입

공익재산에 대하여 상속세 또는 증여세의 과세가액에 산입하지 않게 되는데 공익법인이 수혜자이고 중도에 해지되거나 취소되지 않고 기관의 해산시 재산이 국가·지방자치단체 및 다른 공익법인에 귀속이 되어야 한다는 요건이 있다.<sup>46)</sup> 또한, 다음과 같이 사후관리의 사항으로 위반시에 증여세가 부과된다.

45) 조영재, 전제서, p.607.

46) 상속세및증여세법 시행령 제14조, 제45조.

<표2-23> 공익법인의 출연받은 재산 사후관리

분류	사후관리사항	위반시 추정사항	관계법령
출연재산(1)	출연받은 날로부터 3년 이내에 공익목적사업 등에 사용하여야 함.	직접 공익목적사업 등 외에 사용한 가액, 미달사용한 가액에 증여세 부과	상증법 제 48조 제2항 제1호
출연재산의 매 각 대 금 (2,3)	-출연받은 날로부터 3년 이내에 100분의 90 이상을 공익목적사업 등에 사용하여야 함. -매각대금은 1년 이내에 100분의 30, 2년 이내에 100분의 60, 3년 이내에 100분의 90을 사용하여야 함.	-직접공익목적사업 등 외에 사용한 가액, 미달 사용한 가액에 증여세 부과 -매 연도별 매각대금 사용 기준 미달금액에 10% 가산세 부과	상증법 제 48조 제2항 제4호, 제5호
출연재산의 운용소득(4)	-소득이 발생한 사업연도 종료일로부터 1년 이내에 70% 이상을 직접 공익목적사업에 사용 -성실공익법인은 80% 이상 사용	사용기준 미달금액에 10% 가산세 부과	상증법 제 48조 제2항 제5호
출연자 등의 이사취임(5)	출연자와 특수관계자가 이사 현원의 5분의 1을 초과하여 이사가 되거나 임·직원이 되는 경우	그 자와 관련하여 지출된 직·간접 비용 전액을 가산세로 부과	상증법 제 48조 제8항
특정기업의 광고(6)	특수관계에 있는 내국법인에게 정당한 대가를 받지 아니한 광고·홍보의 금지	당해 행위와 관련하여 직접 지출된 경비를 가산세로 부과	상증법 제 48조 제10항
공익사업의 수혜자(7,8)	-사회적 지위·직업·근무처 및 출생지 등에 의하여 일부에게만 혜택을 제공할 때 -출연자와 특수관계자에게 재산의 임대차·소비대차 및 사용대차 등의 방법으로 사용·수익하게 하는 경우	당해 출연재산가액 또는 그 차액에 상당하는 출연재산가액에 증여세 부과	상증법 제 48조 제2항 제6호, 제3항
해산시 잔여 재산(9)	잔여재산을 국가·지방자치단체 또는 당해 공익법인과 유사한 공익법인등에 귀속시키지 아니한 때	당해 출연재산가액에 증여세 부과	상증법 제 48조 제2항 제6호

자료: 조영재, 전게서, p.656.

### (3) 부가가치세법

#### 1) 과세대상

##### 가. 과세대상의 범위

재화 또는 용역의 공급, 재화의 수입으로 인한 거래에 있어서는 부가가치세를 부과하여야 한다<sup>47)</sup>고 규정하고 있으며, 사업의 구분에 있어 재화의 공급 및 용역의 공급은 통계청장이 고시하는 한국표준산업분류를 기준으로 구분한다.

##### 나. 부수재화 및 용역의 범위

주된 거래인 재화의 공급에 필수적으로 부수되는 재화 또는 용역의 공급은 주된 거래인 재화의 공급에 포함되고, 주된 거래인 용역의 공급에 필수적으로 부수되는 재화 또는 용역의 공급은 주된 거래인 용역의 공급에 포함되는 것으로 본다.

#### 2) 납세의무자

부가가치세의 납세의무자는 사업목적이 영리이든 비영리이든 관계없이 사업상 독립적으로 재화 또는 용역을 공급하는 자로서 개인·법인(국가·지방자치단체와 지방자치단체조합을 포함한다)과 법인격 없는 사단·재단·기타 단체를 포함한다.

#### 3) 사업자등록

신규로 사업을 개시하는 자는 사업장마다 관할세무서장에게 사업자등록 신청서와 관련서류를 사업개시일부터 20일 이내에 제출하여야 한다. 다만, 사업개시일 전이라도 등록할 수 있다.<sup>48)</sup>

47) 부가가치세법 제1조, 동법 시행령 제1조, 제2조.

또한, 사업자단위과세사업자<sup>49)</sup>는 사업자의 본점 또는 주사무소 관할세무서장에게 등록하여야 한다.

#### 4) 면세

부가가치세는 최종소비자가 부담하는 소비세로서 역진성을 완화하거나 또는 사회·문화·공익 및 정책목적상 특정한 성격이나 요건을 갖춘 재화나 용역의 공급과 재화의 수입에 대하여 부가가치세를 면제하고 있으며 이를 면제하고 한다.

##### 가. 면세의 포기

면세제도란 재화 및 용역의 소비자에게 혜택을 주어 결국 당해 공급자에게도 이익이 돌아가도록 하는 제도이지만 경우에 따라서 면세를 적용받는 것보다 과세를 적용받음으로써 최종소비자나 공급자가 유리할 수 있는데, 이런 경우에는 면세를 포기할 수도 있다.

부가가치세법 제12조 제1항 제17호는 종교·자선·학술·구호·기타 공익을 목적으로 하는 단체가 공급하는 재화 또는 용역으로 동법 시행령 제37조에 의한 것이 전문생산기술연구소에 해당한다.

##### 나. 매입세액불공제

부가가치세가 면제되는 재화 또는 용역을 공급하는 사업에 관련된 매입세액은 매출세액에서 공제되지 아니한다.<sup>50)</sup> 따라서, 그 매입세액은 면세사업자가 부담하여야 하며 이때의 매입세액은 재화 또는 용역의 부대비용으로 처리하여야 한다. 즉 고정자산의 매입세액은 취득원가로 비용의 지출의 매입세액은 비용에 가산하여야 한다.

48) 부가가치세법 제5조, 동법 시행령 제7조.

49) 2이상의 사업장이 있는 사업자가 사업자단위로 본점 또는 주사무소 관할세무서장에게 등록한 경우 사업자등록, 세금계산서 발급, 부가가치세 신고·납부·경정 등의 납세의무를 본점 또는 주사무소에서 이행하는 것을 말한다.

50) 부가가치세법 제17조 제2항 제6호.

#### 다. 면세대상 재화 및 용역의 공급

부가가치세법 제12조 제1항 제17호는 종교·자선·학술·구호·기타 공익을 목적으로 하는 단체가 공급하는 재화 또는 용역으로 동법 시행령 제37조에 의한 것이 전문생산기술연구소의 면세에 해당하며 이를 자세히 살펴보면 다음과 같다.

주무관청의 허가 또는 인가를 받거나 주무관청에 등록된 단체로서 ① 상속세및증여세법상 공익법인 등이 영위하는 사업 ② 비영리법인의 사업으로서 종교·자선·학술·구호·사회복지·교육·문화·예술 등 공익을 목적으로 하는 사업을 하는 단체가 그 고유의 사업 목적을 위하여 일시적으로 공급하거나 실비 또는 무상으로 공급하는 재화 및 용역은 부가가치세를 면세한다.

또한, 학술연구단체 또는 기술연구단체가 학술연구 또는 기술연구와 관련하여 공급하는 재화 및 용역에 대해서도 부가가치세 면세가 적용된다. 다만, 연구개발된 결과인 검사기법 등을 응용 또는 이용하는 것에 불과한 용역은 면세에 해당되지 않고 즉, 새로운 이론·공법·방법 또는 공식 등을 연구하는 용역을 말한다고 보아야 한다.<sup>51)</sup>

#### 5) 기술료 수입의 과세

세법은 영리목적의 유무에 불구하고 사업상 독립적으로 재화 또는 용역을 공급하는 자는 부가가치세를 납부할 의무가 있다고 규정하고 있다.

주관기관이 전담기관으로부터 정부출연금을 지원받아 참여기업과 공동 기술개발을 수행하고 개발된 기술개발결과물 중 정부출연금 지분에 상당하는 부분을 주관기관에 귀속시킨 후, 참여기업으로부터 정액의 기술료를 받고 주관기관 소유의 기술개발결과물의 소유권을 이전하는 경우 부가가치세 과세대상에 해당하고(부가가치세과-718, 2009. 5. 26.), 또 연구개발의 성과물인 지적재산권 등을 기업체 등에 이전하면서 대가를 받는 경우 지적재산권 이전 대가에 대하여는 부가가치세법 시행령 제37조 제1호의2에 따른 면세를 적용하지 아니한다(서면법규과-676, 2013. 6. 23.)고

51) 서울고법 2010누19937, 2011.1.18.

회신한 바 있다.

그러나, 과학기술분야 정부출연연구기관등의 설립·운영 및 육성에 관한 법률에 의하여 설립된 기관이 국가연구개발 사업과제 또는 자체연구과제 등을 수행한 결과 취득한 지식재산권 등을 기업에 권리이전하거나 해당권리에 대한 실시(實施)권을 부여하고 기술료를 받는 경우 부가가치세법 시행령 제37조 제1호의2에 의한 면세를 적용하는 것(법규과-02, 2012. 1. 3.)이라고 회신한 바 있다.

논란의 대상이 되고 있는 것은 사실이나 부가가치세법 제12조 제1항 제14호 및 동법 시행령 제35조 제2호 라목의 부가가치세 면제규정은 독립된 사업으로 제공되는 학술 또는 기술연구용역은 새로운 학술이나 기술을 개발하기 위하여 새로운 이론·방법·공법 또는 공식 등을 연구하는 것으로 학술 및 기술의 연구결과를 단순히 응용 또는 이용하여 제공하는 용역에 대하여는 부가가치세가 과세되는 것으로(서면3팀-2317, 2005.12.19.) 연구과제결과물에 대한 기술이전에 대한 기술료는 부가가치세가 과세의 문제가 여전히 존재하게 된다.

#### (4) 지방세법

##### 1) 지방세특례제한법에 따른 지방세 면제 및 경감

교육 및 과학기술, 문화 및 관광 등에 대한 지원으로 지방세특례제한법 제45조에서 대통령령으로 정하는 학술연구단체·장학단체·과학기술진흥단체에 대해서 지방세를 감면하고 있다. 현재 2015년 12월 31일까지 일몰 규정을 두고 있으며 고유업무에 직접 사용하기 위해 취득하는 부동산에 대하여 취득세, 재산세, 지역자원시설세(학술연구단체·장학단체의 경우에만 해당한다)를 면제한다.

##### 2) 대도시지역 내 법인등기 등의 취득세 및 등록면허세 중과 예외

지방세특례제한법 제45조 제1항에 따른 학술연구단체·장학단체·과학기술진흥단체가 그 설립 목적을 위하여 수행하는 사업에 대하여 대도시

중과제의 업종으로 분류되어 있다.<sup>52)</sup>

### 3) 가산세의 부과

지방세관계법은 취득세 등에 대해 감면하고 있지만 이 법에서의 신고의무에 대해 이행하지 않을 경우 가산세는 감면대상에 포함시키지 않도록 하고<sup>53)</sup> 신고의무를 강화하여 2013년 1월 1일부터 시행중에 있다.

### (5) 소득세법

#### 1) 원천징수의무자

소득세법 제127조 제1항에 의하여 근로소득, 기타소득에 대하여 원천징수의무를 이행하여야 한다.

#### 2) 연구수당 등에 대한 소득구분

연구수당 등은 지급받는 대상자가 그 기관에 소속여부에 따라 소득구분이 달라지게 되는데 원천징수의무자는 이에 대한 성격을 명확히 하여 원천징수하여야 한다.

<표2-24> 연구수당 등의 소득구분

구분	내용	소득구분
고용관계가 있는 자	급여·수당·연구수당·인센티브 등 명칭 여하에 불구하고 지급된 대가	근로소득
고용관계가 없는 자	독립된 자격으로 자기책임하에 용역을 제공받고 계속·반복적으로 지급하는 대가	사업소득
	급여·수당·연구수당·인센티브 등 명칭 여하에 불구하고 지급된 대가	기타소득

※ 기술료인센티브 : 발명진흥법상 직무발명보상금에 해당되는 경우 소득세법에서 정한 비과세기타소득에 해당한다.

52) 지방세법 시행령 제26조 제1항.

53) 지방세기본법 제53조 제3항.

### 제3절 선행연구

전문생산기술연구소의 활동은 사회·경제적으로 중요한 위치에서 본연의 업무를 충실히 실행하여 왔으며 그에 대한 사회에 미치는 영향이 크기 때문에 이에 따른 조세문제도 현실적으로 소홀히 취급할 수 없는 분야이다. 그러므로 전문생산기술연구소도 본래의 고유목적사업을 효율적으로 수행하기 위하여 필요한 경우에는 수익사업을 겸업하는 경우가 많아지고 있다. 그리하여 정관 또는 규칙상의 사업목적과 동일하건 아니건 이에 불구하고 법인세 ‘수익사업 또는 수입’에서 생긴 소득을 구분하여 신고할 경우가 발생하고 있다. 그러나 전문생산기술연구소의 과세 현황 및 자료가 전무한 관계로 인하여 이에 전문생산기술연구소의 상위 범위에 속하는 비영리 조직 과세에 대한 선행연구자료 중 이에 공헌한 몇 가지 연구를 소개하면 다음과 같다.

박상임(1996)는 “비영리법인의 과세제도에 관한 연구”에서 비영리법인의 세무회계처리와 비영리법인 관련 과세제도의 문제점에 대한 개선방향을 제시하고 비영리법인은 설립목적으로 보아 과세하는 것이 부적절하지만 조세의 중립성과 형평성을 고려하여 수익사업의 규모가 크거나 영리법인과 경쟁관계에 있는 수익사업에는 과세하고 있다. 그러나 일정한 범위 내에서 고유목적사업준비금을 설정하여 손금산입이나 특례규정을 인정하고 있으나 과세대상 수익사업 또는 수입의 범위, 이자 배당에 과세, 구분경리 기준의 합리적 조정, 고유목적사업준비금제도 등의 문제점과 개선방향을 제시하고 있다.

최동진(1997) “비영리법인 과세제도의 개선방안에 관한 연구”에서 비영리법인에 대한 개념을 선행연구를 통하여 정립하고 비영리법인의 과세현황을 검토하여 비영리법인의 현 위치를 파악하고 우리나라의 현실에 부합되는 비영리법인의 과세제도를 개발하기 위하여 비영리법인 관련 과세제도가 안고 있는 문제점을 파악하고 그에 대한 개선방안으로 비영리법인 간에 과세의 형평성이 있어야 하고, 고유목적사업을 지원할 수 있도록 조세지원을 확대하며 운영의 투명성이 제고 되어야 한다고 주장하고 있다.

김대영(1999) “과세쟁점별 분석을 통한 비영리법인과세의 개선방향, 한국재정정책학회”에서 비영리사업의 활성화를 위하여 과세상의 혜택을 확

대하다 보면 여러 가지 과세상의 부작용이 따르게 되어 과세의 형평성을 저해하는 결과를 초래하게 되고, 과세상의 부작용을 방지하기 위하여 과세 제도를 강화하면 비영리사업이 위축되는 등 비영리법인과세 운용상의 어려움이 존재하고 있다. 이러한 양면적인 어려움을 극복하기 위해서는 비영리법인에 대한 과세혜택의 부작용 때문에 발생하는 형평성 조율을 통한 시장비효율을 방지하면서 비영리법인의 활동을 활성화할 수 있도록 현실에 맞지 않는 사후관리 등의 비영리법인에 대한 규제를 없애는 등 비영리법인에 대한 과세의 개선이 필요하다고 주장하고 있다.

정진일(2000) “비영리법인의 회계 및 과세제도 연구(A종교법인의 재무 보고서 중심으로)”에서 비영리법인 중 공익사업을 영위하는 비영리법인의 경우 이들이 행하는 수익사업이 국가나 사회전체가 해야 할 사업이라는 점에서, 고유목적사업에 사용할 재원을 마련하고자 영위하는 수익사업 소득에 대해 과세하게 되면, 국가에서 적극 지원해야 할 공익사업과 비영리법인의 고유목적사업을 제대로 수행할 수 없게 된다. 그리하여 본 연구에서는 조세법상의 비영리법인에 대한 각종 과세제도를 살펴본 후, 비영리법인 중 공익사업을 성실히 수행하는 비영리법인의 경우, 그 고유목적사업을 원활히 수행할 수 있도록 현재의 조세법상 지원제도의 개선 방향을 제시하고 있다.

손원익(2000)“비영리법인 관련 세제의 선진화 방안”에서 비영리법인과 관련된 과세제도의 문제점을 해결하기 위하여 정립해야 할 세 가지의 기본 정책방향을 제시하고 있다. 우선 비영리법인의 운영의 투명성을 최대한 제고하고 비영리법인에 대한 세제지원의 결정과정도 최대한 객관적이고 투명하게 관련제도를 정비하고, 비합리적이고 현실을 반영하지 못하는 조항들을 개정하여 관련 제도의 합리성을 제고해야 할 것이고, 공익법인에 대한 사후관리제도는 부작용을 최대한 방지하면서 공익활동이 활성화될 수 있도록 개선해야 할 것이다. 이와 같은 기본 정책방향 아래서 비영리법인관련 과세제도의 문제점을 분석하고 지난 연구 이후의 환경변화를 최대한 반영하여 주요 선진국 수준으로 우리의 과세제도를 선진화할 수 있는 정책방안을 제시하고 비영리법인 관련 조세체제 및 제도의 선진화를 위하여 합리성 및 투명성이 결여되어 발생하고 있는 문제를 분석하고 그에 대한 정책방안을 제시하였다.

김기평.오경희(2000) “비영리법인에 대한 과세제도에 관한 연구”에서 공익법인에서의 조세특혜를 우회적으로 재산을 출연하여 부의축적 및 증식 또는 부의 세대간 세습수단으로 악용하여 사회적 부조리가 발생하는 것은 오히려 공익성 침해로서 모든 국민은 법이 정하는 한도내에서 납세의무를 지며, 조세 형평성의 원칙이 적용되어야 한다는 조세 형평성에 위배된다. 그러므로 비영리법인의 운영이 그 법인의 공익목적에 일치하도록 제도적인 장치를 마련하여 비영리사업의 투명성 제고와 세정당국의 합리적인 사후관리가 이루어져야 한다. 또한 비영리법인이 고유목적사업과 관련 없이 수익사업을 경영하는 경우에는 현행 과세제도에서도 영리법인과 동일하게 법인세 과세대상이 되고 있으므로 비수익사업과 수익사업의 구분을 정확히 하여 영리법인과 경쟁하는 경우 공정한 경쟁이 될 수 있도록 하여야 한다고 의견을 제시하고 있다.

문승석(2003) “비영리법인 관련 세제의 개선에 대한 연구”에서는 세제 지원을 남용 또는 악용하는 일부 비영리법인의 행태를 규제하기 위하여 세제가 강화되며 정상적으로 운영되는 대부분의 비영리법인이 공익활동이 위축되는 부작용이 발생하는 것이 현재 비영리법인 관련 세제의 근본적인 문제점이다. 따라서 비영리법인의 활동을 장려할 수 있는 세제의 도입이 강력히 요망되고 있다. 아울러 외환위기 이후 지금까지 지속적으로 사회 전 부문에 있어서 투명성 및 불확실성의 제거가 강조되고 있다. 비영리법인 또한 마찬가지로 세제지원에 있어서 정당성을 부여 받기 위해서는 조세의 기반이 되는 회계부문에서의 투명성이 우선 확보 되어야 할 것이다. 비영리법인의 회계투명성을 전제로 하여 최근 지속적으로 강화되어 온 비영리법인에 대한 사후관리규정도 비영리법인이 공익활동을 위축시키지 않도록 합리적으로 개선방안을 제시하였다.

윤주영(2003) “비영리법인의 조세제도에 관한 연구”에서 세법에서는 각 세법별로 달라 그 적용과 해석에 있어서 이해하기 어려운 것이 현실이고, 관리에 있어서 주무관청별로 일관성이 없는 등 비영리법인의 현황에 대한 정확한 실태 파악조차 어려운 것이 현실이다. 또한 비영리 법인에 대한 과세상의 취급도 체계적으로 이루어지지 아니하는 것이 현실이다. 간혹 우리 사회에서 비영리법인을 통한 편법 증여나 상속의 결과가 이루어지는 것도 이런 일관된 관리시스템이나 합리적이고 체계적인 세법 규정의 결여에서

비롯되는 경우가 적지 않다. 따라서 사회발달에 따른 비영리법인의 역할과 영역의 확대에 수반하는 비영리법인에 대한 공공적인 정보의 제공이 요구되어지는 것이 현실이라고 할 것이다. 비영리법인 관련 조세제도를 통하여 비영리법인의 합리적이고 안정적인 운영여건을 조성하기 위함에 목적이 있다 할 것이다. 따라서 현행 비영리법인 관련 과세제도 상의 주요 쟁점사항이 무엇인가에 대하여 고찰하고 그 해결방안에 대하여 제시하고 있다.

간주석(2004) “공익법인의 조세제도에 관한 연구”에서 공익법인을 이용한 개인적인 자금유용의 문제와 부의 무상이전을 통한 조세회피가 발생하면서 관련 조세제도에 대한 사회구성원의 관심이 고조되었으며, 관련 규정의 개선의 필요성이 부각되어 왔다. 이에 따라 문제점을 개선하기 위해 공익법인과 관련한 우리나라 세제상의 규정과 외국세제상의 규정을 비교 분석함으로써 세제의 개선방안을 찾고, 공익법인 사후관리와 관련한 규정의 분석을 통해 사후관리의 개선방안을 찾는 것을 목적으로 한다. 또한 이를 통해 공익법인에 대한 조세지원의 측면과 제한 측면을 적절히 조화할 수 있는 방법을 연구하여 공익법인을 통한 조세 회피를 방지하고 나아가 공익법인의 고유목적사업의 발전에 도움을 주고자 하였다.

박정우·육윤복·윤주영(2004) “비영리법인의 과세제도에 관한 연구”에서 비영리법인이 정부 밖에서 공익적 역할을 수행하며 국가나 사회에 기여하는 고유목적사업을 원활히 수행하는데 기여하는 과세제도를 확립해야 할 것을 요구하고 있다. 비영리법인의 공익적 고유목적사업에 대하여는 비과세를 원칙으로 하고 공식적 활동을 수행하는지 여부를 확인해야 한다. 그리고, 출연한 주식의 의결권을 제한하여 특수관계법인을 간접지배하지 못하도록 하여야 하며 통일적으로 적용할 수 있는 회계제도를 제정하여 합리적인 정보를 제공하여야 한다. 또한, 원활한 자금의 조달을 위해서는 기부문화를 조성할 필요성이 있으며 세법상 비용의 인정범위를 확대하여야 한다고 제시하고 있다.

이호성(2005) “비영리법인의 과세제도 개선방안에 관한 연구 : 정부출연 연구기관을 중심으로”에서 비영리법인의 공공성과 공익성을 기초로 하여 조세항목의 범위확대와 회계의 투명성 제고를 위한 회계기준 마련, 고유목적사업준비금의 이자소득과 동일한 비율로 설정, 재정자립을 위한 비영리법인의 자체수입사업의 기준을 엄격히 마련하여 운영방안을 강구해야 한

다고 제시하고 있다.

이재호(2008) “비영리법인의 법인세 과세체계에 대한 입법론적 고찰”을 통해서 세 가지 유형의 비영리법인에 대한 과세의 이론적인 근거를 들어 현행 비영리법인에 대한 과세체계를 정비하고자 하였다. 이는 비영리공익법인에 한해서 비과세혜택을 부여해야 하며, 비영리공익법인의 범위는 상속세및증여세법상 공익법인 등을 모태로 삼아서 증여소득은 법인세법상 비영리사업소득으로 보아 상속세및증여세의 과세대상에서 제외하고자 하였다. 또한, 금융소득과 양도소득은 영리법인과 불공정 경쟁을 야기하지 않아 과세대상 수익사업소득의 범위에서 제외하고 기타수익사업소득에서 감면의 기능이 되는 고유목적사업준비금 제도를 폐지코자 하는 것이 이론적 체계성을 도모하는 대안으로 제시하고 있다.

손진훈(2008) “법인세를 중심으로 비영리법인의 과세제도 개선에 관한 연구”에서 비영리법인의 범위에 대해 조세법간의 일관성의 유지와 조세혜택을 차별 적용하는 방안과 수익사업의 구분경리 기준을 명확히 해야 한다고 제시하고 있다. 또한, 세무투명성 확보를 위한 제도의 개선과 외부 전문가를 통한 세무확인을 강화해 사후관리의 효율성을 제기하여 건전성을 검증받을 수 있고 공익이 없는 비영리법인은 조세혜택을 줄여 비영리공익법인에 집중적으로 지원을 해야 한다고 제시하고 있다.

윤성만, 이강영(2012) “비영리법인의 세무계획 : 원가이전을 통한 조세 부담 최소화”에서 수익사업 규모가 크면 원가이전의 수단이 충분하고 정부로부터 각종 감시나 통제 등 경영상의 견제와 통제가 고유목적사업부분의 원가를 수익사업부분의 손비로 이전하는 행위에 제한이 클 수 있으며 세무전문가로부터 각종 조세상의 혜택과 세무계획의 조언을 통해 조세부담을 최소화 하였다고 제시하고 있다. 또한, 이를 토대로 한 공익법인에 대한 과세체제를 정비하고 책임성이 감안된 세무검증제도하의 세무대리인의 우호적인 태도를 견지하여 현행 고유목적사업을 위한 자원마련을 취지에서 벗어난 고유목적사업준비금제도를 악용하는 세무조언이 지양되는 방향으로 세무조언이 필요할 것으로 이를 제시하고 있다.

박정우(2012) “학교법인 세무의 문제점과 개선방안에 관한 연구”에서 조건적인 조세지원의 대상을 고려하여 공공성에 기인된 조세정책을 펴야 함이 타당하고 순수한 상업적 수익사업과 고유목적사업의 구분경리를 의

무화 할 것을 주장하고 있으며, 가산세 규정을 강화하고 고유목적사업에서 발생한 이자나 배당소득과 수익용 기본자산 대체취득시 초분이익은 수익사업에서 제외토록 제시하고 있다. 또한, 고유목적사업준비금의 경우 신고조정으로 일원화하도록 하여 회계투명성을 높여 학교법인의 세무업무에 혼선 방지의 도움을 주고자 하였다.

손원익(2013) “비영리분야 통계의 실태와 통계구축을 위한 정책과제”에서 비영리법인의 중요성이 지속적으로 부각되고 있음에도 비영리법인의 과세자료의 통계는 매우 취약하고 부처별 비영리법인의 현황을 파악하고 관리하고 있지만 통계구축의 노력은 매우 저조하다. 또한, 과세자료는 일부 국세통계연보를 통해 일부 분석이 있었고 유용성 및 신뢰성 확인의 노력이 필요했으며 기부금 현황 분석이 시급한 실정임을 제시하였고 공익성 검증, 일관성 있는 사후관리를 요구하고 있다.

본 연구와 관련된 선행연구를 요약 정리하면 다음의 <표2-25>와 같으며, 이러한 연구들은 비영리법인 과세제도의 기본방향이 정부정책에 맞추어져 현장중심의 현실을 반영하지 못하고 있는 실정을 열거하고 있다. 이에 대한 공통된 사항으로 첫째, 비영리법인의 운영은 최대한의 투명성 유지를 고려하여 조세지원의 현실적인 상황을 반영한 객관적이고 투명한 과세제도의 정비가 있어야 하며, 둘째, 현행의 실정을 반영하지 못하는 세법 조항들을 개정하여 조세지원제도의 효율성과 합리성을 확보하고, 셋째, 비영리법인의 사후관리에 있어 발생할 수 있는 부작용을 방지하면서 공익사업의 수행이 활성화가 될 수 있도록 개선되어야 할 것을 요구하고 있다.

<표 2-25> 선행연구의 요약

저자 및 연도	제목	정리내용
박상임 (1996)	비영리법인의 과세제도에 관한 연구	수익사업 또는 수익범위, 구분경리 등 합리적 조정과 고유목적사업준비금제도의 개선 필요
최동진 (1997)	비영리법인 과세제도의 개선방안에 관한 연구	비영리법인간의 과세의 형평성, 조세지원확대, 운영의 투명성의 제고
김대영 (1999)	과세쟁점별 분석을 통한 비영리법인과세의 개선방향	비영리법인의 과세혜택의 형평성 조율 시장효율성 유지와 현실에 맞지않는 사후관리의 규제 개선
정진일 (2000)	비영리법인의 회계 및 과세제도(A종교법인 중심으로)	성실히 공익사업을 수행하는 비영리법인은 구 고유목적사업을 원활히 수행하기 위해 조세지원필요
손원익 (2000)	비영리법인 관련 세제의 선진화 방안	비영리법인 운영의 투명성 제고, 객관적인 세제지원결정과정, 공익활동의 활성화의 사후관리개선

저자 및 연도	제목	정리내용
김기평,오경희 (2000)	비영리법인에 대한 과세제도에 관한 연구	비영리법인의 고유목적과 관련없는 수익사업은 구분을 정확히 하여 공정한 경쟁유도
문승석 (2003)	비영리법인 관련 세제의 개선에 대한 연구	비영리법인의 회계투명성 강화와 사후관리의 공익활동 위축 방지의 합리적인 방안
윤주영 (2003)	비영리법인의 조세제도에 관한 연구	비영리법인의 공공적인 정보의 제공이 요구되어 조세 제도의 주요 쟁점사항
간주석 (2004)	공익법인의 조세제도에 관한 연구	공익법인의 조세회피방지 및 사후관리의 효율적인 개선과 조세지원 방안
박정우,육운복, 윤주영(2004)	비영리법인의 과세제도에 관한 연구	비영리법인의 공익활동 확인, 통일된 회계제도제정, 기부문화 조성, 비용인정범위 확대
이호성 (2005)	비영리법인의 과세제도 개선방안에 관한 연구 (정부출연연구기관 중심)	비영리법인의 과세제도 개선방안을 제시, 조세규정개선, 수익사업의 회계 및 기준마련 방안 제시
이재호 (2008)	비영리법인의 법인세 과세체계에 대한 이법론적 고찰	비영리법인의 과세이론을 근거로 공익법인의 비과세와 수익사업의 고유목적사업준비금의 폐지
손진훈 (2008)	법인세를 중심으로 비영리법인의 과세제도 개선에 관한 연구	비영리법인의 조세혜택 차별성, 명확한 구분경리, 세무 전문가학인의 세무투명성확보, 공익활동강조
윤성만,이강영 (2012)	비영리법인의 세무계획(원가이전 을 통한 조세부담 최소화)	비영리법인의 고유목적사업과 수익사업간의 조세전문가의 합리적이고 책임성있는 세무검증이 필요
박정우 (2012)	학교법인 세무의 문제점과 개선방안에 관한 연구	비영리법인은 공공성이 기인된 조세정책, 구분경리 의 무화, 고유목적사업준비금 신고조정일원화
손원익 (2013)	비영리분야 통계의 실태와 통계구축을 위한 정책과제	비영리법인의 기부금 현황, 공익성 검증, 일관성 있는 사후관리 요구

이런 관점에서 현행 과세제도가 가지는 전문생산기술연구소의 제도적, 정책적 문제점을 도출하여 분석함으로써 이에 대한 해결방안을 마련하고자 한다.

## 제3장 전문생산기술연구소의 과세 실태분석

### 제1절 자료수집 및 설문조사

#### 1. 조사대상

본 연구는 선행연구에서 공통적으로 제시되었던 내용을 관점으로 해서 현재 각 산업분야별로 연구개발에 전념하는 민간연구기관도 많으나 그 중에서도 산업기술혁신촉진법에 의해 설립하여 운영하는 전문생산기술연구소를 대상으로 과세현황에 대하여 파악하고 조사하고자 한다.

전문생산기술연구소의 과세현황에 대하여 실증적으로 분석하기 위해 산업통상자원부 산하기관인 14개의 전문생산기술연구소를 대상으로 설문을 실시하였으며, 각 기관의 홈페이지의 재무담당자 또는 세무담당자의 이메일 및 연락처를 찾아 설문대상으로 선정 조사하였다.

#### 2. 설문지 및 자료수집

본 연구에서는 연구의 목적을 달성하기 위하여 전문생산기술연구소의 과세현황을 분석하고자 설문지를 5가지 유형별과 각 문항별로 구분하여 구성하였다.

우선 기관의 일반현황에 대한 질문은 7문항으로 구성하여 기본적인 일반사항을 설문 하였으며, 법인세 및 부가가치세의 운영에 관한 사항은 각각 10항과 7문항으로 기관의 특수성이 반영된 사항으로 설문하였다. 또한, 지방세는 2문항으로 설문하였고 인적사항에 대한 설문을 8개 항목으로 하여 <표3-1>과 같이 구성하였다.

<표3-1> 설문지의 구성

구분	일반현황	법인세	부가가치세	지방세	인적사항
유형별	5	5	7	2	8
문항수	7	10	7	2	8

설문조사는 2013. 11. 23 ~ 2013. 12. 7(15일간)까지 이메일 전송 후 전화연락을 통한 재무관련 부서장 및 세무담당자에게 실증적 검토를 하였다.

설문지는 전체 전문생산기술연구소의 14개 기관을 대상으로 재무관련 부서장 및 세무담당자의 메일로 발송되었고, 그 중 14개 기관이 설문에 답하고 이메일 등으로 회신해 왔으며 100%의 회수율로 <표 3-2>와 같다. 본 연구는 전문생산기술연구소의 과세현황에 대한 실태와 인식을 조사하기 위한 것으로 설문도구가 명목적도로 되어 있으며, 수집된 자료의 통계 처리는 각 항목의 자료가 지닌 속성을 파악하기 위해 빈도분석(Frequency)에 의해 각 항목별로 빈도를 측정하였고 SPSS ver.21 프로그램을 사용하였다.

<표3-2> 설문지 배포 및 응답현황

구분	기관수	배포(A)	응답자(B)	비율(B/A)
전문생산기술연구소	14	14	14	100%

### 3. 조사대상의 일반적 특성

전문생산기술연구소의 응답자 별로 분석 자료를 보면 성별은 남자가 93%로 대부분을 차지하고 있으며, 연령 또한 3.40대가 86%로 구성되어 있다. 교육수준별로는 석사 71%, 학사 22%로 구성되어 있으며, 직종은 모두 행정직으로 이루어져 있다. 직급별로는 책임(차장)급이 50 %로 가장 많이 분포되어 있고 그 다음이 선임(과장)급으로 29%로 구성되어 있다. 보직자별로는 비보직자가 14%이며 보직자는 86%로 보직자의 분포가 높다. 근무연수별로는 5년~10년이 43%로 가장 많고 그 다음을 11년~15년이 29%로 세무업무의 경력이 어느 정도 요구됨을 <표3-3>에서 알 수 있다.

<표 3-3> 전문생산기술연구소의 응답자 인적사항

항 목	구 분	명(N)	비율(%)
성 별	남자	13	93
	여자	1	7
	계	14	100
연 령	30세 이하	-	-
	30세~39세	4	29
	40세~49세	8	57
	50세 이상	2	14
	계	14	100
학 력	전문대 이하	1	7
	학사	3	22
	석사	10	71
	박사	-	-
	계	14	100
직 종	행정직	14	100
	연구직	0	0
직 급	원급	1	7
	주임급	1	7
	선임(과장)급	4	29
	책임(차장)급	7	50
	수석(부장)급	1	7
	계	14	100
	보 직	비보직자	2
보직자		12	86
계		14	100
근무연수	5년 이하	2	14
	5년~10년	6	43
	11년~15년	4	29
	15년 이상	2	14
	계	14	100

## 제2절 과세관련 실태분석

### 1. 일반현황

신규로 사업을 개시하는 자 중 사업자단위과세사업자<sup>54)</sup>가 아닌 자는 사

업장마다 관할세무서장에게 사업자단위과세사업자는 당해 사업자의 본점 또는 주사무소 관할세무서장에게 사업개시일 부터 20일 이내에 사업자등록을 하여야 한다. 다만, 신규로 사업을 개시하려는 자는 사업개시일 전이라도 등록할 수 있다.<sup>55)</sup>

전문생산기술연구소는 산업기술혁신촉진법 제42조의 규정에 의하여 설립된 법인으로 각 분야의 고유목적사업만을 영위할 경우 면세사업자로서 사업자등록의 의무가 없지만 법인세의 납세의무가 있는 비영리법인은 사업자등록의 의무가 있는 것이다. 또한, 사업자등록번호의 식별에 있어서 비영리법인의 본점 및 지점은 '82'로 표시하여 법인의 성격을 구분하도록 하고 있다.

이에 전문생산기술연구소의 경우 <표3-4>와 같이 과세사업자가 78.6%, 면세사업자 21.4%로 일반과세사업자의 사업자등록이 많았으며 면세와 과세사업을 겸영하는 비영리법인으로 등록되어 있다.

<표3-4> 기관별 사업자등록 현황

구분	내역	기관수(개)	비율(%)
사업자등록 유형	과세사업자	11	78.6
	면세사업자	3	21.4
	계	14	100

다음 <표3-5>에서는 정부의 전문생산기술연구소의 조세정책에 대한 견해와 정부의 조세정책에 대한 개정의 필요성을 느끼고 있다가 36%로 보통이다의 57%의 뒤를 잇고 있어 어느 정도의 개정 의지가 필요한 것으로 나타났으며, 개정에 대한 관심분야는 부가가치세법의 면세에 관한 부분이 두드러지게 보였다. 또한, 14개의 전문생산기술연구소 중에 2곳만이 세무 전공자가 있었고 회계학 및 경영학전공자가 세무업무를 담당하고 있는 것으로 나타났다. <표3-6>에서는 5년간 가동법인 수 대비 세무조사법인수

54) 사업자단위과세사업과 관련한 사항은 2008년 1월 1일 이후 관할세무서장의 사업자단위과세사업자로 승인을 받은 날 이후 최초로 재화 또는 용역을 공급하거나 공급받는 분부터 적용한다.

55) 부가가치세법 제5조, 동법 시행령 제7조.

의 비율이 1.0%인데 비해 전문생산기술연구소의 최근 세무조사 연평균비율이 5.8%로 전체 평균의 5배 이상으로 나타났다. 최근 조세의 형평성이 논의 되면서 비영리법인인 전문생산기술연구소도 조세회피의 사각지대가 아님을 잘 보여주고 있다.

<표3-5> 기관별 조세정책 견해 및 세무분야 현황

구분	항목	기관수(명)	비율(%)	비고	
견해	정부 조세정책	매우 잘함	-	-	
		잘 함	1	7	
		보 통	8	57	
		개정 필요함	5	36	
		계	14	100	
	관심분야 (개정)	법인세(구분경리)	1	7	
		부가가치세(면세)	6	43	
		기타( - )	-	-	
		무응답	7	50	
		계	14	100	
	세무조사 (최근 5년간)	있다	4	29	(29%/5= 5.8%)
		없다	10	71	
		계	14	100	
	전공분야	세무전공	2	14	
회계학전공		7	50		
경영학전공		4	29		
기 타		1	7		
계		14	100		
교육	월간서적(세법)	2	14		
	웹사이트, 매체	3	21		
	회계법인, 타기관	8	57		
	기 타	1	7		
	계	14	100		

<표3-6> 연도별 법인 세무조사 현황

(단위 : 개, 억원)

구분	2007년	2008년	2009년	2010년	2011년	2012년	평균
가동법인수	372,393	393,700	416,117	440,514	467,401	460,614	425,123
조사법인수	4,174	2,974	3,867	4,430	4,689	4,549	4,114
비율	1.1%	0.8%	0.9%	1.0%	1.0%	1.0%	1.0%
부과세액	39,363	26,590	20,735	35,501	44,438	49,377	36,001

주: 부과세액은 법인세와 기타세를 포함한 것임

자료: 국세청, 국세통계연보, 2013년.

## 2. 법인세 과세실태

비영리법인의 각 사업연도소득과 토지 등 양도소득에 대하여 법인세를 부과하도록 하고 있고,<sup>56)</sup> 사업서비스업 중 연구 및 개발업으로 계약 등에 의하여 그 대가를 받고 연구 및 개발용역을 제공하는 사업을 수익사업으로 한다<sup>57)</sup>고 되어 있다. 정부 또는 지방자치단체의 주도로 진행되는 연구과제의 경우 기관의 운영에 포함된 비용은 기관의 수익으로 보아 법인세를 과세하고 있는데, 이는 조세관리상 문제점이 있다고 생각된다. 전문생산기술연구소는 영리법인이 아니므로 주주에게 이익배당 등 사외유출의 염려가 전혀 없는 원천적으로 재원의 이동이 쉽지 않은 점에서 법인세 면세를 통한 자체수익증가로 기관의 재정자립을 통해 효율적인 기업지원이 될 수 있도록 함으로서 관련 산업발전에 이바지할 것으로 예상된다. 그리고, 현행의 지정기부금 대상기관에서 법정기부금 대상기관으로의 적용을 묻는 질문에 산업발전의 측면과 공익성 기여도를 고려하여 전부가 법정기부금 대상기관으로 지정을 원하고 있음이 나타났다. 이는 기부문화의 취약성에 벗어나지 못하는 현실과 민간 주도의 산업기술개발의 활성화를 위한

56) 법인세법 제3조 제1항 제1호.

57) 법인세법시행령 제2조 제1항 제2호.

염원이 반영된 것이라고 볼 수 있다.

<표3-7> 법인세 과세에 대한 현황

구분	항목	기관수(명)	비율(%)	비고
연구용역의 수익사업 과세의견	지식기반산업 발전 위촉 초래	4	29	
	과세 형평성을 존중	3	21	
	연구용역 등은 비과세적용	6	43	
	기 타	1	7	
	계	14	100	
법정기부금 대상기관 적용	산업발전 측면에서 전부	6	42.9	
	공익성 기여도에 따라	8	57.1	
	현재 지정기부금도 충분	-	-	
	계	14	100	
정부과제수행 비율	20%미만	-	-	
	20~40%미만	-	-	
	40~60%미만	5	35.5	
	60~80%미만	4	29	
	80%이상	5	35.5	
	계	14	14	

또한, 법인세법에는 열거주의에 의해 열거된 수익사업에 대해 구분경리하도록 하여 과세를 하고 있으며, 수익사업과 고유목적사업을 겸영하는 경우 자산과 부채 및 손익을 각각 다른 회계로 구분하여 기록하여야 한다. <표3-5>에서 법인세 과세에 대한 일부의 시각은 면세로서 개정해 줄 것을 요구하고 있으나 <표3-8>에서와 같이 수익사업과 고유목적사업을 구분경리를 실시하거나 실시하여야 한다는 견해가 모든 기관의 의견이다. 또한, 수익사업에 포함되는 시험인증, 수탁연구사업 등을 실시하는 기관도 13곳으로 대부분이 차지하고 있어 현실적으로 구분경리를 실시해야 한다고 생각하고 있다. 그러나, 수익사업과 고유목적사업에 공통되는 자산과 부채

는 수익사업에 속하는 것으로 함으로써 자의적인 해석이 가능하고 일부 혼란을 야기하게 하고 있으며, <표3-5>와 같이 전문인력부족, 구분경리에 대한 전산화 개발로 사용 중인 곳이 불과 4곳으로 36%로 상당히 미흡한 수준이 문제점으로 나타났다.

<표3-8> 법인세 구분경리 현황

구분	항목	기관수(명)	비율(%)	비고	
구분경리	실시여부	실시하고 있음	11	79	
		실시하고 있지 않음	3	21	
		비수익사업만 영위	-	-	
		계	14	100	
	구분경리 전산화	전산화로 자동구분경리	4	36	
		결산후 수작업구분경리	7	64	
		기 타	-	-	
		계	11	100	
	수익사업 종류	시험인증	4	17	
		수탁연구용역	10	42	
		조사연구용역	2	8	
		검사업무	2	8	
		기 타	6	25	
		계	24	100	중복

비영리법인이 각 사업연도에 고유목적사업 또는 지정기부금에 지출하기 위하여 고유목적사업준비금을 손금으로 계상하는 경우에는 손금산입한도액의 범위 안에서 당해 사업연도의 소득금액 계산상 손금에 산입하도록

되어 있다.

전문생산기술연구소는 <표3-9>에서와 같이 6개 기관이 고유목적사업준비금을 설정하고 있고 사용처로는 인건비 및 필요경비의 지출을 모든 기관에서 사용하고 일부 기관은 기금 및 준비금, 장비구입대금을 사용하는 것으로 나타났다.

<표3-9> 고유목적사업준비금 설정 관련 현황

구분		항목	기관수(명)	비율(%)	비고
고유목적 사업 준비금	설정여부	설정함	6	40	
	사용처	인건비 및 필요경비	6	40	
		기금 또는 준비금	2	13	
		장비구입대금	1	7	
		기 타	-	-	
		계	15	100	중복

### 3. 부가가치세 과세실태

비영리법인의 부가가치세 면세의 범위는 종교, 자선, 학술, 구호, 그 밖의 공익을 목적으로 하는 단체가 공급하는 재화 또는 용역을 말한다.<sup>58)</sup> 전문생산기술연구소에 해당하는 것으로 학술연구단체 또는 기술연구단체가 학술연구 또는 기술연구와 관련하여 공급하는 재화 및 용역에 대해서 부가가치세 면세에 해당한다. 그러나, 학술연구 또는 기술연구는 새로운 학술 또는 기술을 개발하기 위하여 행하는 새로운 이론·방법·공법 또는 공식 등을 연구하는 용역에 해당되어야 한다.

<표3-10>은 설문지를 통해 전문생산기술연구소의 세무담당자의 새로운 학술 또는 기술 외에도 연구사업에 대해서 면세범위를 확대하자는 의견이 13명에 93%로 나타나고 있으나 부수용역에 대해서는 과세로 전환하는 의

58) 부가가치세법 제12조

견이 57%, 실비적 성격으로 증명하는 것이 29%로 대부분이 부수용역에 대해서는 과세함이 바람직하다고 생각하고 있다.

그러나, 일반기업과의 과세형평성을 내세워 연구사업의 면세범위를 확대하지 않는다면 과학기술분야의 발전을 약화시키는 결과를 초래하여 이로 인한 국가경쟁력의 약화를 가져올 것으로 생각되고 있다.

<표3-10> 부가가치세 과세 관련 현황

구분	항목	기관수(명)	비율(%)	비고
연구사업 면세적용에 대한 견해	면세사업으로 보호	13	93	
	과세형평성 중시로 과세	-	-	
	기 타	1	7	
	계	14	100	
연구용역 외 부수용역 과세 대응책	부수용역은 과세전환	8	57	
	실비적 성격 증명	4	29	
	대응방안 없음	-	-	
	기 타	2	14	
	계	14	100	

전문생산기술연구소의 세금계산서의 발행에 대한 사례는 14곳 중에 2곳을 제외한 12곳인 86%가 세금계산서를 발행하고 있다고 답했다. 또한, 부가가치세의 신고서 작성은 대부분이 자동 전산입력 프로그램을 사용하여 홈택스로 신고하고 있는 것으로 나타나고 있다. 그리고 세금계산서 및

계산서합계표의 제출오류로 인한 소명자료의 제출이 36%에 달하는 것으로 <표3-11>에서 나타나 있다.

<표3-11> 부가가치세 관련 운영현황

구분	항목	기관수(명)	비율(%)	비고
세금계산서 발행	있다	12	86	
	없다	2	14	
	계	14	100	
신고방법	세무사 사무실 대행	1	7	
	전산화를 통한 직접 홈택스 신고	11	79	
	수작업을 통한 직접 홈택스 신고	2	14	
	대장관리 수작업 후 신고	-	-	
	기 타	-	-	
계	14	100		
소명자료 제출 및 가산세 납부 사례	소명자료만 제출	5	36	
	소명자료제출 가산세 납부	-	-	
	해당없음	9	64	
	계	14	100	
공통매입세액 안분계산	과세사업 매입세액으로	-	-	
	면세사업 매입세액으로	3	21	
	과세.면세 공급가액으로 안분계산	10	72	
	기타(무응답 포함)	1	7	
	계	14	100	

기술료에 대한 수입에 관한 부가가치세의 과세 여부는 여러 가지 판례가 많이 나와 있지만 최근<sup>59)</sup> 학술연구단체라 하더라도 단지 연구개발된 결과인 검사기법 등을 응용 또는 이용하는 것에 불과한 용역의 공급은 면

59) 서울고등법원, 2010누19937, 2011.

세되지 않는다고 판단하고 있어 기술료의 수입의 과세에 해당함에 주의가 요구되고 있으며, <표3-12>에서는 8개 기관 57%가 계산서를 발행하고 있는 것으로 나타나고 있다.

<표3-12> 기술료 수입 영수증발행 현황

구분	항목	기관수(명)	비율(%)	비고
기술료수입 증빙서류	세금계산서 발행	2	14	
	계산서 발행	8	57	
	영수증 및 수령증 발행	-	-	
	기타(무응답 포함)	4	29	
	계	14	100	

#### 4. 지방세 과세실태

지방세는 주민세와 사업소세는 14개 기관이 전부 납부하고 있으며 용도의 지방세 납부사례 1건으로 연구개발을 위한 부동산 취득은 정해진 기간 내에 정해진 용도에 따라 적절히 사용하는 것으로 나타나고 있다.

<표3-13> 지방세 납부현황

구분	취득세	재산세	등록 면허세	지역자원 시설세	주민세	사업소세	지방 교육세
기관수	5	7	9	3	14	14	4

구분	항목	기관수(명)	비율(%)	비고
용도의 사용 지방세 추정	있다	1	7	
	없다	13	93	
	계	14	100	

### 제3절 실태분석 결과

#### 1. 법인세 과세분야

##### 1) 비영리법인의 적용범위

비영리법인의 조세적용과 관련된 내용으로 법정기부금 대상기관을 선정하기 위한 척도로 공익성 기여도에 따라야 한다는 의견과 산업발전 측면을 고려해야 한다고 <표3-7>에서와 같이 전체가 응답하고 있으며, 전문생산기술연구소의 정부과제를 수행하는 비율이 전체수입의 평균 70%를 웃도는 결과로 나타나고 있음이 공익성 기여 정도를 잘 나타내고 있다.

따라서, 법정기부금 대상기관으로 선정하기 위해서는 산업발전의 측면과 공익성 기여 정도를 충분히 고려하여 조세정책에 반영되어야 한다고 의견을 제시하고 있다.

##### 2) 사업별 구분경리

고유목적사업인 비수익사업과 그 외의 사업인 수익사업과의 구분경리와 관련하여 대부분이 구분경리를 실하고 있었고 이를 구분하기 위해서는 수작업이 64%로 과반수이상 차지하고 있음을 <표3-8>에서 볼 수 있다.

일부의 기관들이 전산프로그램을 사용하여 구분경리를 실시하고 있으나 구분경리의 명확한 기준이 너무나 포괄적으로 명시하고 있어 담당자의 자의적인 해석이나 구분을 통해 경리가 이루어지고 있는 실정임을 묵시적으로 나타내고 있다.

##### 3) 고유목적사업준비금 설정

고유목적사업준비금은 수익사업에서 발생한 이익을 고유목적사업에 투입함으로써 손금으로 인정받을 수 있도록 하고 있다. 그러나, <표3-9>의 고유목적사업준비금 설정 관련 현황에서 이를 설정하는 기관은 40%인 6개 기관으로 나타나고 있다.

이는 수익사업의 비중이 높고 이익을 수반하는 사업들을 가진 기관들에서 설정이 많게 나타났으며 반면 수익사업의 비중이 낮고 실비정도로 이익을 수반하지 않는 기관들은 설정을 하고 있지 않았다.

고유목적사업을 활발히 수행하는 기관은 수익사업도 활발히 이루어졌음을 간접적으로 나타내고 있었으며 고유목적사업만을 영위하는 기관에 비해 자립화 경향이 높게 나타났다.

## 2. 부가가치세 과세분야

연구사업의 면세적용에 대한 견해를 묻는 질문에 기관의 고유목적에 해당하는 연구사업은 면세사업으로 보호해야 한다는 의견이 <표3-10>에서 93%로 나타나 대다수의 기관이 연구사업이 부가가치세 면세사업으로 분류되어야 한다는 견해이다.

연구사업과 관련하여 기술료의 수입은 계산서의 발행이 57%, 세금계산서의 발행이 14%, 무응답이 29%로 <표3-12>에 나타나고 있어 기술료에 대한 부가가치세의 과세 및 면세의 정확한 판정기준이 부재되어 있음을 나타내고 있다.

## 3. 지방세 과세분야

각 지자체의 연구기관에 대한 조세부담을 최소화하는 정책이<표3-13>과 같이 일부 취득세, 재산세의 납부현황에서 나타나고 있으나 3곳의 지역자원시설세의 과세는 과세형평이 고려되어야할 사항으로 여겨진다.

## 제4장 전문생산기술연구소 과세의 문제점 및 개선방안

### 제1절 법인세 과세의 문제점 및 개선방안

법인세법상의 비영리법인의 범위<sup>60)</sup>는 민법 제32조에 의하여 설립된 법인으로 학술, 종교, 자선, 기예, 기타 영리 아닌 사업을 목적으로 하는 사단 또는 재단으로 주무관청의 허가를 얻어 설립한 법인, 사립학교법에 의하여 설립된 법인, 기타 특별법에 의하여 설립된 법인으로서 민법 제32조의 설립목적 및 그와 비슷한 설립목적 가진 법인(대통령령이 정하는 조합법인 등이 아닌 법인으로서 그 주주·사원 또는 출자자에게 이익을 배당할 수 있는 법인은 제외한다.), 법인격 없는 사단·재단 기타 단체로서 국제기본법의 규정에 의하여 법인으로 보는 단체를 말한다.

법인세법상 수익사업의 범위는 비영리법인의 정관 또는 규칙상의 고유목적사업에 해당하는지 여부에 관계없이 상당한 기간에 걸쳐 계속적으로 행하여지거나 정기적 또는 부정기적으로 상당횟수에 걸쳐 행하여지는 사업을 포함하는 것으로 수익성이 있거나 수익을 목적으로 하는 것이면 수익사업으로 법인세를 납부할 의무가 있다. 또한, 사업수행의 대가로 수익이 실비변상적 수익이 발생했느냐의 여부와 상관없이 한국표준산업분류에 열거된 사업으로 인해 발생하는 계속적이며 반복적인 수입에 대해서 수익사업을 본다고 할 것이다. 그리하여 비영리법인도 수익사업에서 생긴 소득과 토지 등 양도소득에 대한 법인세의 납부 의무를 진다.

전문생산기술연구소와 관련 항목으로 법인세 비수익사업으로 사업서비스업 중 연구 및 개발업이 포함되어 있으나 연구 및 개발업 가운데 「계약 등에 의하여 대가를 받고 연구 및 개발용역을 제공하는 사업은 제외한다」고 명시하여 다소 좁은 범위로 열거되어 있다. 이는 상업적 연구개발용역업의 정의를 명확히 하여 정부 또는 지방자치단체가 아닌 민간수탁연구개발용역사업은 법인세 과세 대상임을 명백히 하여 법인세를 부과하고 있다고 볼 수 있다.

---

60) 법인세법 제1조 제2항

## 1. 비영리법인의 적용범위의 문제점 및 개선방안

현행 법인세법에서 기부금은 2011년 7월 1일 이후 특례기부금 규정을 삭제하고 법정기부금과 지정기부금으로 간소화하였다. 비영리기부금의 경우 기부금과 고유목적사업준비금을 동시에 지출한 비영리법인의 기부금 손금산입 한도 계산시에는 법정기부금의 한도계산을 먼저하고 지정기부금 지출액과 고유목적사업준비금 전입액을 함께 고유목적사업준비금의 설정 한도로 계산을 수행한다.<sup>61)</sup>

법정기부금은 국가나 지방자치단체에 무상으로 기증하는 금품의 가액, 사립학교 등의 시설비·교육비·장학금 또는 연구비로 지출하는 기부금, 국립대학병원 등에 시설비·교육비 또는 연구비로 지출하는 기부금, 일정요건을 갖춘 전문모금기관, 공공기관 등에 지출하는 기부금을 손금으로 인정해 준다.

그러나, 정부출연연구기관의 일부 법정기부금으로 열거된 기관들을 보면 지정기부금의 기관으로 지정된 전문생산기술연구소와 유사한 업무를 수행하고 공익성을 부여 받아 단지 설립자금이 정부라는 이유로 법정기부금으로 지정되어 있어 적잖은 문제점을 들어내고 있다.

### (1) 조세 형평성의 문제점

전문생산연구소는 정부로부터 허가 또는 인가를 받은 학술연구단체 및 기술진흥단체에 속하는 기관으로 법인세법시행령 제36조 제1항 제1호에 의거하여 지정기부금의 대상기관으로 되어 있다.

정부출연연구기관은 과학기술분야의 연구개발을 목적으로 설립되어 기초기술의 개발과 보급을 수행하고 있으며 이와 관련된 정부의 연구과제를 수행하고 있다.

정부출연연구기관의 경우 <표4-1>에서 열거된 바와 같이 법정기부금 대상기관으로 적용받는 현황을 나타낸 것이다.

---

61) 조영재, 전게서, p.181.

<표 4-1> 정부출연연구기관 법정기부금 현황

구분	법인세법 제24조 제2항 관련 일부	지정기간
근거	「과학기술분야 정부출연연구기관 등의 설립·운영 및 육성에 관한 법률」 제8조 제1항 및 별표	2011.7.1 부터
기관명	한국과학기술연구원, 한국기초과학지원연구원, 한국천문연구원, 한국생명공학연구원, 한국과학기술정보연구원, 한국한의학연구원, 한국생산기술연구원, 한국철도기술연구원, 한국표준과학연구원, 한국식품연구원, 한국해양연구원, 한국지질자원연구원, 한국기계연구원, 한국항공우주연구원, 한국에너지기술연구원, 한국전기연구원, 한국화학연구원 및 한국원자력연구원	2016.12.31 까지

전문생산기술연구소는 산업기술분야의 연구개발을 목적으로 설립되어 산업화 기술을 보급하고 실질적인 경제활동의 주체인 기업에게 기술혁신의 기회를 제공하고 있다.

전문생산기술연구소의 경우 <표5-2>에서 열거된 바와 같이 지정기부금 대상기관으로 적용받는 현황을 나타낸 것이다.

<표 4-2> 전문생산기술연구소 지정기부금 현황

구분	법인세법시행령 제36조 제1항 제1호 관련 일부	비고
근거	정부로부터 허가 또는 인가를 받은 학술연구단체, 장학단체, 기술진흥단체	
기관명	다이텍연구원, 자동차부품연구원, 전자부품연구원, 중소조선연구원, 한국광기술원, 한국니트산업연구원, 한국로봇융합연구원, 한국섬유개발연구원, 한국섬유기계연구원, 한국신발피혁연구원, 한국실크연구원, 한국정보기술연구원, 한국조선해양기자재연구원, 한국패션산업연구원	

이런 관점에서 볼 때, 두 비영리단체가 수행하는 사업들은 정부가 수행해야 할 내용이 상당히 많은 것으로 보여지고 국가경쟁력과 산업발전에 없어서는 안 될 중요한 것으로 여겨진다.

그러나, 단지 설립시의 자금이 정부로부터 투입되었느냐 아니면 민간으로부터 투입되었느냐 라는 것에서 법정기부금 또는 지정기부금으로 나눈다면 현실적인 상황을 보지 못하는 결과라고 생각된다.

전문생산기술연구소나 정부출연연구기관의 경우 법인을 해산할 경우 모든 재산은 정부나 같은 목적을 가진 비영리법인에게 귀속되는 점에서 같은 맥락으로 보아야 할 것이며, 그 범위에 속해 있다고 생각되고 이는 조세의 형평을 저해하는 것이라고 판단된다.

## (2) 문제점에 대한 개선방안

법인세법에서는 모든 전문생산기술연구소는 공익성을 기준으로 모두 같은 기준인 공익법인의 설립·운영에 관한 법률의 적용을 받아 지정기부금 대상기관으로 지정되어 있으나 이를 확대하여 정부출연연구기관과 같이 법정기부금 대상기관으로 지정하여 산업기술의 발전을 위한 간접적인 조세지원으로 기부문화의 취약성을 보완하고 산업기술연구부문과 기초기술연구부문의 기부금으로 인한 조세형평성의 문제점을 해결하여야 한다.

## 2. 구분경리의 문제점과 개선방안

고유목적사업인 비수익사업뿐만 아니라 고유목적사업의 원활한 유지를 위하여 부동산임대사업 등 수익사업을 영위하는 경우가 일반적이라 할 것이다. 이 경우 비영리법인은 자산·부채 및 손익을 당해 수익사업에 속하는 것과 수익사업이 아닌 기타의 사업에 속하는 것을 각각 다른 회계로 구분하여 기록하여야 한다. 이때 수익과 비용에 관한 경리뿐만 아니라 자산과 부채에 관한 경리를 포함하여 수익사업과 비수익사업으로 구분하여 기록하여야 한다.<sup>62)</sup>

전문생산기술연구소의 경우 대부분 정부연구개발사업과 민간수탁연구개발사업 및 시험인증사업 등을 수행하고 있는데 현행 법인세법상 정부연구개발사업을 제외한 대부분의 사업이 수익사업에 해당되므로 구분경리를 통해서 법인세를 산출하고 신고, 납부하여야 한다.

### (1) 사업구분기준 명확성의 문제점

62) 법인세법 제113조 제1항, 동법 기본통칙 113-156...4

비영리법인의 사업은 영리를 목적으로 하는 것이 아니므로 원칙적으로 비영리법에 대하여는 법인세 납세의무가 없었으나, 비영리법인의 고유목적 사업에 충당할 재원을 마련하기 위하여 <표4-8>의 79%에 해당하는 전문생산기술연구소가 수익사업을 수행하므로 법인세 납세의무가 발생하게 되어 수익사업에 대한 구분경리를 실시하게 되었다. 이와 관련하여 전문생산기술연구소의 수익사업의 구분경리로 인한 문제점이 발생하는데 다음과 같다.

첫째, 전문생산기술연구소의 정부연구개발과제 이외의 연구용역<표4-7>에서와 같이 78.6%에 해당하는 사업의 대부분이 수익사업인 점을 감안해 볼 때 각 분야의 산업발전을 위한 기업의 기술혁신역량을 지원하는 기관들에 법인세를 부과하는 것은 지식기반 산업의 발전을 위축시킬 수 있다.

둘째, 대부분의 수익사업이 정부연구개발과제의 이외의 사업들이므로 수익발생에 따른 비용발생의 여부를 입증하기 위한 원가계산 등이 자의적으로 배분될 수 있는 소지가 발생하게 된다. 이는 수익사업과 비수익사업 간의 공통으로 사용되는 비용에 대하여 세무조정의 단계를 거쳐 손금비율로 계상을 하도록 하고 있어 매우 복잡하고 정확한 비용의 계상에 많은 시간이 소요되기 때문이다.

셋째, 전문생산기술연구소는 고유목적사업의 부재와 PBS(Project Based System)방식의 연구사업의 수주로 인해 열악한 재무상황으로 재정자립에 어려운 실정<sup>63)</sup>이므로 법인세법상의 사업연도 소득에 법인세를 부과하는 것은 고유목적사업을 위한 자금조달 감소와 설립목적인 기업지원의 위축을 가져올 수 있고 기관 재정의 어려움을 가중시킬 수 있다.

## (2) 문제점에 대한 개선방안

영리법인과 조세형평성의 문제가 대두되면서 비영리법인의 고유목적사업은 점차 현대사회의 발전과 정부의 세수확보의 노력으로 고유목적사업의 내용과 실비변상적인 수익이 발생하느냐에 관계없이 한국산업분류표에 열거한 사업으로 인해 발생하는 계속적이며 반복적인 수입에 대하여 수익사업으로 보고 있다. 이에 대한 개선사항으로 전문생산기술연구소의 수익

63) 산업통상자원부, 전문생산기술연구소 발전방안(안), 2013, p.4.

사업과 비수익사업의 구분이 매우 어려운 것에 구분기준을 명확히 하여야 할 것이다. 사업구분기준의 명확화를 위해 고려할 사항은 다음과 같다.

첫째, 정부에서 주도하는 비영리법인의 영리성 없는 학술·기술연구, 순수예술, 사회복지, 국민의료 등의 고유목적사업을 기준으로 하여 수익사업을 규정하는 것이 타당할 것으로 생각된다. 즉, 과세대상 수익사업을 법인세법상 열거된 수익사업으로 한정할 것이 아니라 예외규정을 두어 정부가 계획하는 산업발전 분야의 현실적 환경변화를 반영하여 정부가 주도하여 수행되는 비영리법인의 고유목적사업에 대해서는 조세형평성의 예외규정으로 두어 전문생산기술연구소의 국가사회전반에 걸친 공익사업(고유목적사업) 수행에 있어 효율적이고 효과적인 세제상의 지원이 관련 산업의 발전과 국제경쟁력을 갖는 핵심적인 역할이 되지 않을까 생각된다.

둘째, 수익사업부분의 자산·부채 및 수익·비용을 전체 사업부분과 분리하여 독립적으로 인식할 수 있는 회계기준이 선행되어야 될 것으로 생각된다. 전문생산기술연구소의 회계는 사업의 경영성과와 수지상태를 정확하게 파악하기 위하여 모든 회계거래를 발생의 사실에 의하여 기업회계의 원칙에 따라 처리한다.<sup>64)</sup>고 규정하고 있어 기업회계기준을 준용한 개별회계를 사용하고 있어 수익사업에 대한 원가비용을 계산함에 있어 비수익사업과의 공통비용은 각 사업의 수입금액(매출액)을 기준으로 배분해서 자의적 배분의 소지가 발생되지 않고 세무조정 수행 없이 수익부분의 비용을 명확히 계산할 수 있도록 해야 할 것이다.

### 3. 고유목적사업준비금의 문제점과 개선방안

고유목적사업준비금은 법인의 고유목적사업 또는 지정기부금에 지출하기 위하여 고유목적사업준비금을 손금으로 계상한 것을 말한다. 손금산입한도는 이자소득금액<sup>65)</sup>, 배당소득금액<sup>66)</sup>, 특별법에 의하여 설립된 비영리내국법인이 해당법률에 따른 복지사업으로서 회원 및 조합원에게 대출한 용자금에서 발생한 이자금액, 고유목적사업준비금의 손금산입특례를 적용되는 법인의 수익사업에서 발생한 소득금액<sup>67)</sup>의 100%를 인정한다. 그리

64) 공익법인설립에 관한 법률 시행령 제22조(회계원칙)

65) 소득세법 제16조 제1항

66) 소득세법 제17조 제1항

고 공익법인의 설립운영에 관한법률에 의하여 설립된 공익법인으로서 고유목적사업비 지출액의 50%이상을 장학금으로 지출하는 장학재단은 수익사업소득의 80%를 이외의 수익사업에서 발생한 소득금액의 50%를 고유목적사업준비금으로 손금 설정할 수 있다.

계상된 준비금의 사용은 손금으로 계상한 사업연도의 종료일 이후 5년 이내 고유목적사업 또는 지정기부금에 사용해야 되며, 먼저 계상한 고유목적사업준비금부터 차례로 상계하여야 한다. 또한, 직전 사업년도 종료일 현재의 고유목적사업준비금 잔액을 초과하여 지출한 금액은 해당 사업연도에 계상할 고유목적사업준비금에서 지출한 것으로 보며, 해당 사업연도의 고유목적사업준비금의 손금산입 범위를 초과하여 지출하는 금액은 손금에 산입하지 아니하고 5년 이내에 사용하지 못하고 남은 잔액은 5년이 되는 날이 속하는 사업연도의 소득금액 계산시 익금에 산입하고 이자상당액을 납부하여야 한다.<sup>68)</sup>

고유목적사업준비금의 지출은 고유목적사업의 수행에 직접 소요되는 고정자산 취득비용 및 인건비 등 필요경비로 사용한 금액과 특별법에 의하여 설립된 법인으로서 건강보험·연금관리·공제사업 및 법령에 의하여 기금 또는 준비금으로 적립한 금액, 의료업을 영위하는 비영리내국법인이 의료기기 등 기기 등 기획재정부령이 정하는 고정자산을 취득하기 위하여 지출하는 금액, 농업협동조합법에 의한 농업협동중앙회가 잉여금처분에 의한 신고조정방식으로 계상한 고유목적사업준비금을 회원에게 부상으로 대여하는 금액, 각종 조합중앙회 등이 법률에 의하여 기금 또는 준비금에 출연하는 금액이 있다.

고유목적사업준비금의 설정 범위를 이자소득 등과 사업소득 간에 동일한 비율로 하여야 할 것이다. 즉, 이자소득 등을 제외한 사업소득의 경우에는 현재 법인세법에서는 비영리내국법인이 한정된 예산을 가지고 정부의 정책에 따라 공익적 역할을 수행하며, 전문생산기술연구소가 국가나 사회에 기여하는 운영목적과 자원조달상의 현실성을 인정하여 적립한도를 100%로 증액하여 고유목적사업을 원활하게 수행할 수 있도록 하여야 한다.

---

67) 조세특례제한법 제74조 제1항  
68) 법인세법 제29조 제2항, 제4항

그리고 고유목적사업준비금을 미사용 시 미 사용액에 대하여 손금에 산입한 사업연도의 다음 사업연도의 개시일부터 익금에 산입한 사업연도의 종료일까지의 기간에 대하여 1일 3/10,000의 율을 곱하여 계산한 이자상당액을 법인세에 가산하여 납부하도록 하고 있으나, 이는 실질적인 규제로 보기에는 상당히 미흡하다고 생각된다. 세법에서 비영리법인에 대한 조세상의 혜택을 많이 부여하고 있는 만큼 그에 따른 제제도 강화되어야 할 것으로 보인다. 따라서 일반적인 미납부가산세에 해당하는 가산을 보다는 중과하여야 할 뿐만 아니라 별도의 가산세를 납부하도록 하고 이후 고유목적사업준비금 설정의 한도를 제한하는 등 합리적인 방안이 요구되며 비영리법인의 조세관리에 전문성이 요구되어진다.

## 제2절 부가가치세 과세의 문제점과 개선방안

부가가치세는 재화와 용역의 공급 및 재화의 수입에 대하여 부과되는 소비형 간접세로 창출된 가치가 최종소비자에게서 소비되는 것을 바탕으로 과세되는 소비세이므로 사업자가 아닌 소비자가 부담하게 된다.

그러나, 이러한 사항의 예외로 소비세로서의 역진성을 완화하거나 또는 사회·문화·공익 및 정책목적상 특정한 성격이나 요건을 갖춘 재화나 용역의 공급과 재화의 수입에 대하여 이를 면제하고 있다.

전문생산기술연구소의 경우 정부가 실시하는 연구과제는 부가가치세법 제12조 제1항 제17호 및 동법 시행령 제37조의 일부 내용인 학술연구단체 또는 기술연구단체가 학술연구 또는 기술연구와 관련하여 공급하는 재화 및 용역으로 부가가치세가 면제된다. 그러나, 이와 관련하여 연구결과물에 대한 기술이전이나 사용권의 거래에 있어 부수적인 거래로 보지 아니하고 다른 거래로 해석하여 부가가치세를 납부하도록 하고 있다.

### 1. 면세사업 관련 기술이전료 과세의 문제점

정부가 실시하는 연구과제는 부가가치세가 면제되는 면세사업이나 이와 관련된 연구결과물, 즉 특허권 등 지식재산권의 사용권 이전 및 기술이전을 위해 받는 기술료에 대하여 부가가치세를 부과하는 것은 면세와 관련

된 사업에 부가가치세를 과세하는 문제점을 내포하고 있다.

이는 당초의 면세사업에서 파생되는 거래로 새로운 거래로 볼 것이 아니라 관련 연구과제에 직접적으로 참여한 기업이 그 기술을 산업화하기 위하여 기술료를 지급하는 것이므로 당연히 연장선에 있다고 보아야 할 것이다. 면세사업자가 면세사업으로 취득한 자산을 매각한다고 해서 과세사업자가 되는 것이 아니며 면세사업과 관련된 부수되는 자산으로 부가가치세법 제12조 제3항의 규정에 의한 면세로 보아야 할 것이다.

## 2. 문제점에 대한 개선방안

전문생산기술연구소의 경우 정부와 연관된 연구과제는 부가가치세가 부과되지 않는 면세사업으로 구분하고 있으며, 이와 관련된 기술이전 및 지식재산권의 사용료 등을 부수사업으로 보지 않고 부가가치세를 부과하는 것의 문제점에 대한 개선사항은 다음과 같다.

첫째, 정부연구과제와 연관된 지식재산권은 부수사업으로 사용료 또는 기술이전료에 대하여 면세를 적용하여야 한다. 면세사업자가 면세사업에 사용하던 사업용 고정자산을 매각할 경우 부가가치세가 면제 되듯이 부수사업으로 보야 면제하는 것이 타당할 것이다.

둘째, 전문생산기술연구소의 지식재산권의 거래는 과세형평성에 크게 저해하지 않는다. 민간부분과의 경쟁관계에 있는 사항이 극히 드물고 공익 성격이 많으므로 과세형평성에는 저해할 만큼의 규모라고 판단되지 않는다.

셋째, 면세를 통한 업무의 편의성을 확보할 수 있다. 전문생산기술연구소는 정부의 연구과제를 통한 지식재산권이 대부분 기업에 이전되는데 기업으로부터 부가가치세를 받고 기업은 다시 환급받는 형태로 효과 없는 과정을 거치게 되므로 세무행정 낭비를 방지할 수 있다.

넷째, 정부의 창조경제를 실현하기 위한 노력으로 전문생산기술연구소가 제공하는 산업기술의 이전에 대한 면세적용은 정부가 관련 산업을 육성하기 위한 정책으로 해석된다.

### 제3절 지방세 과세의 문제점과 개선방안

지방세는 공익사업을 목적으로 하는 비영리법인에는 지방특례제한법에서 비과세 및 감면사항을 열거하고 있다. 그러나, 지방자치단체의 정책방향에 따라 비영리단체에 대한 혜택이 다르게 되는 문제점을 내포하고 있다.

지역산업을 발전시키기 위한 방편으로 중앙정부로부터 기금 및 출연을 받게 되는데 이를 위해서는 반드시 필요한 것이 지역의 주력산업을 발전시키기 위한 기술개발과 연구에 참여할 연구기관을 필요로 한다.

그러나, 지방세법은 지역의 산업발전을 위한 연구기관에 대해 한시적 또는 일몰규정으로 비영리법인의 비과세 및 감면사항을 열거하고 있어 이에 대한 개정 내용에 적잖은 시간을 소비하고 있다.

또한, 중앙정부의 조세정책에 따라 지자체의 조세정책이 변하는 수동적인 것보다는 지역에 주력산업이 무엇인지를 명확히 설정하고 이를 체계적으로 선도할 수 있는 기관들을 선별하여 지자체의 정책방향을 이끌 수 있어야 지역산업을 발전시킬 수 있을 것이다.

이를 해결하기 위한 방안으로 각 지자체의 조례에서 정책방향에 맞는 기관들을 선별하여 고시하는 방안을 내세워 본다.

## 제5장 결 론

비영리법인은 각각의 자리에서 설립목적에 맞는 업무들을 수행하면서 정부 또는 지방자치단체가 수행해야 할 여러 가지 공익적 업무를 대신해서 수행하고 있다. 전문생산기술연구소는 그 중에 한 부분인 산업기술의 발전이라는 정부 또는 지방자치단체의 공익적 업무를 수행하고 있으며, 전세계에서 최고의 자리를 지키고 있는 IT산업, 조선산업 등 기술경쟁력을 유지하고 새로운 기술을 개발하여 산업에 적용하고 있다. 따라서 전문생산기술연구소는 각종 산업의 최 일선에서 과학기술을 연구하고 기술을 축적하여 국가나 지방자치단체가 필요로 하는 기술을 보급하고 확산함으로써 각종 분야별, 지역별 산업발전에 기여하고, 활발한 국가경쟁력 확보에도 일익을 담당하고 있다.

그러므로, 전문생산기술연구소의 사회적, 경제적 활동이 중요한 위치에 있으며 공익활동 면에서도 큰 영향력을 가지고 있기에 보편적인 과세방식이 아닌 공익성을 강조하는 과세제도의 도입으로 전문생산기술연구소의 재정자립의 지원과 산·연의 융합된 기술개발에 효과적인 과세정책이 절실히 요구된다.

본 논문에서 서술한 바와 같이 전문생산기술연구소 과세제도의 문제점과 그 문제점에 대한 개선방안을 통해 우리나라 비영리법인의 과세제도의 선진화와 바람직한 조세정책에 대한 정책적 제안을 하면 다음과 같다.

첫째, 정부의 산업 활동의 최 일선에서 공익성의 기인과 기업의 기술혁신을 지원하는 비영리기관인 전문생산기술연구소에 기부되는 기부금을 법인세법상 법정기부금으로 적용하여야 한다.

정부의 산업정책은 전문연구기관의 전문성을 바탕으로 한 기술혁신과 연구개발을 토대로 하여 산업발전 및 국제경쟁력 확보와 국산화 개발을 위한 노력에 주력하고 있으며 이를 전문생산기술연구소가 담당하고 있어 공익성 정도는 매우 높게 나타나고 있다.

둘째, 전문생산기술연구소의 수익사업 범위가 적정한지에 대한 그 범위가 지나치게 넓다는 의견으로 법인의 정관 또는 규칙상의 고유목적사업이라 할지라도 한국표준산업분류에 의한 사업 중 수익이 발생하는 사업은 수익사업에 해당하여 법인세를 부과 한다고 하여 수익사업의 범위를 지나

치게 포괄적으로 규정하고 있다.

과세대상 수익사업을 법인세법상 열거된 것으로 한정할 것이 아니라 예외규정을 두어 관련 산업의 발전과 국제경쟁력을 갖도록 권장하여야 한다.

셋째, 고유목적사업준비금의 설정 범위를 이자소득 등과 사업소득 간에 동일한 비율로 하여야 할 것이다. 한정된 예산을 가지고 정부의 정책에 따라 공익적 역할을 수행하는 전문생산기술연구소는 적립한도를 증액하여 고유목적사업을 원활하게 수행할 수 있도록 하여야 한다.

또한, 비영리법인에 대한 조세상의 혜택이 부여되고 있는 만큼 그에 따른 제제도 강화하여 비영리법인의 조세관리의 전문성도 요구하여야 한다.

넷째, 공익을 목적으로 하는 지식재산권의 사용권 이전, 즉 연구개발 후 취득된 특허권에 대하여 우선사용권에 대한 권리를 부여받은 기업에 이전되는 기술은 부가가치세 과세대상에서 제외하여야 한다. 창조경제를 실현하기 위한 정부의 노력 속에는 과학기술의 개발도 중요한 부분을 차지하고 있지만 무엇보다도 산업기술이 관련 산업의 발전을 가시적으로 가져올 수 있는 것이다. 그러므로, 전문생산기술연구소가 제공하는 기술을 기업에 이전함으로써 발생한 기술이전 거래는 부가가치세를 면제하여 기업의 재정적인 지원과 관련 산업의 기술경쟁력을 키우는 정부의 정책이 바람직한 것이다.

현장중심의 조세지원은 직접적 또는 간접적으로 많은 효과를 가져올 수 있으며, 앞에서 거론된 전문생산기술연구소의 4가지 과세제도의 문제점은 공익성의 측면에서 우선적으로 해결해야 할 과제로 생각된다.

전문생산기술연구소 과세제도의 현황 조사를 통해 문제점과 개선방안을 제시하였으나, 연구에 있어 많은 한계점에 도달하게 되었다.

먼저, 비영리법인 중에 종교, 정부출연연구기관, 기업부설연구소 등 과세제도의 선행연구들이 다소 좀 있었지만, 전문생산기술연구소의 과세제도에 대한 선행연구가 없는 관계로 포괄적으로 비영리법인의 과세제도 조사를 통한 비교 분석만을 실시하였다.

그리고, 전문생산기술연구소의 각각의 위치가 전국적으로 분포되어 있어 현장조사 또는 세무담당자나 책임자의 인터뷰가 어려워 설문지를 통한 조사만이 이루어져 기관의 명확한 실태조사가 이루어지지 못한 아쉬움이 있다.

또한, 전문생산기술연구소에 대한 과세제도가 현장중심의 실질적인 조세 정책을 펴기 위해서는 현장의 목소리를 들을 수 있는 경로가 마련되어야 하고 이를 위해서는 공식적인 협의체가 구성되어야 할 것이다.

마지막으로, 전문생산기술연구소의 과세제도에 대한 선행연구 및 통계자료가 전무한 실정인 탓에 다변화할 수 있는 설문조사의 어려움이 있었으며, 기관의 세무업무담당자만을 대상으로 일방적인 연구결과가 도출되었음에 양해를 구하고, 향후 전문생산기술연구소에 관한 선행연구와 통계자료가 축적될 수 있는 첫 걸음이라 생각하며 본 연구를 기초로 추후 더욱 발전된 연구로 전문생산기술연구소를 중심으로 비영리법인 과세제도를 더욱 개선할 생각이다.



## 【참고문헌】

### I. 국외문헌

- Bolis I. Bittker and George K. Rahdert, The Exemption of Nonprofit Organizations from Federal Income Taxation, 85 Yale L. J. 299, 1976.
- Coston, Jennifer M.(1998), A Model and Typoigy of Government-NGO Relationships Nonprofit and Voluntary sector Quarterly, 27(3):358~382
- John D. Colombo and Ma가. A. Hall. The Charitable Tax Exemption. Westview Press, 1995.

### II. 국내문헌

- 간주석, "공익법인의 조세제도에 관한 연구", 서울시립대학교, 석사학위논문, 2004.
- 곽윤직, 민법총칙, 박영사, 2013.
- 국세청, 국세통계연보, 2013.
- 국세청, 공익법인 세무안내, 2013.
- 김기평, 오경희, 비영리법인에 대한 과세제도에 관한 연구, 경영경제연구, 2000, pp.231~248.
- 김대영, "과세쟁점사례분석을 통한 비영리법인과세의 개선방향", 홍익대학교, 박사학위논문, 1998.
- 김복윤, "비영리법인 과세제도에 관한 연구:종교단체를 중심으로", 경희대학교, 석사학위논문, 2006.
- 김진수, 공익법인의 투명성 제고 및 활성화를 위한 정책과제, 한국조세연구원, 2007.
- 문승석, "비영리법인 관련 세제의 개선에 대한 연구", 연세대학교, 석사학위논문, 2003.
- 박상임, "비영리법인의 과세제도에 관한 연구", 수원대학교, 세무학연구 제7호, 1996, pp.291~326.
- 박정우, 학교법인 세무의 문제점과 개선방안에 관한 연구, 한국조세연구원, 2012.
- 박정우, 육윤복, 윤주영, 비영리법인의 과세제도에 관한 연구, 한국조세연

- 구원, 세무학연구 제21권 제1호, 2004, pp.33~73.
- 산업통상자원부, 전문생산기술연구소 발전방안(안), 2013.
- 손원익, 비영리법인 관련 세제의 선진화 방안, 한국조세연구원, 2000.
- 손원익, 비영리분야 통계의 실태와 통계 구축을 위한 정책과제, 한국조세연구원, 2013.
- 손원익, 김진수, 기부문화 활성화 및 공익법인의 투명성 제고방안, 한국조세연구원, 2007.
- 손진훈, 법인세를 중심으로 비영리법인의 과세제도 개선에 관한 연구, 서울시립대학교, 졸업논문발표집, 2008, pp.133~157.
- 송덕수, 신민법강의(6), 박영사, 2013.
- 신용주, 상속세법의 이론과 실무, 한우출판사, 1996.
- 오영호 외, 비영리법인제도의 개선방안에 관한 연구(1년차), 한국보건사회연구원, 2011.
- 옥무석 외2, 비영리법인과세체계 개편방안, 한국국제조세협회, 1999.
- 윤주영, “비영리법인의 조세제도에 관한 연구”, 서울시립대학교, 석사학위논문, 2003.
- 윤성만, 이강영, 비영리법인의 세무계획:원가이전을 통한 조세부담 최소화, 한국세무학회, 2012.
- 오경희, “비영리법인에 대한 과세제도에 관한 연구”, 조선대학교, 박사학위논문, 2003.
- 이재호, 비영리법인의 법인세 과세체계에 대한 입법론적 고찰, 한국세법학회, 2008, pp.315~359.
- 이호성, “비영리법인의 과세제도 개선방안에 관한 연구:정부출연연구기관을 중심으로”, 충주대학교, 석사학위논문, 2005.
- 전종순, “산업기술개발 조세지원제도 개선방안에 관한 연구:기업부설연구소를 중심으로”, 호서대학교, 석사학위논문, 2004.
- 정진일, “비영리법인의 회계 및 과세제도 연구”, 대전효성가톨릭대학교, 석사학위논문, 2000.
- 조세신보사, 2013최신판 세법편람, 조세신보사,2013.
- 조영재, 비영리법인 회계와 세무 실무, 삼일회계법인, 2013.
- 최동진, “비영리법인 과세제도의 개선방안에 관한 연구”, 전남대학교, 석사학위논문, 1997.
- 한국조세재정연구원, 새정부 조세재정 정책의 주요 과제, 2013.
- 한국세무학회, 법인세법상 비영리법인 과세체계의 선진화 방안연구, 2011.

## 전문생산기술연구소 과세 운영현황 조사 설문지

안녕하십니까?

우선 바쁘신 중에도 시간을 내어주셔서 감사합니다.

저는 (재)한국조선해양기자재연구원 감사팀에서 근무하고 있으며, 전문연의 세무관리를 다년간 담당하면서 발생하는 조세에 대한 문제점에 대하여 더욱 깊게 연구하고 싶어 다음과 같은 논문을 쓰게 되었습니다.

본 논문은 비영리법인 중에서도 전문생산기술연구소를 중심으로 과세제도의 현주소를 파악하여 운영현황 및 문제점에 대하여 연구하기 위한 자료입니다.

본 설문은 익명으로 처리되며 연구목적 이외에는 사용하지 않을 것을 약속드립니다.

끝으로 귀하의 가정과 직장에 행복과 축복이 충만하시길 기원하면서 협조에 다시 한번 감사드립니다.

(자료는 E-mail로 보내주시면 감사하겠습니다.)

: [dlkim@komeri.re.kr](mailto:dlkim@komeri.re.kr)

2013. 9

부경대학교 경영대학원 세무관리학과  
석사과정 김 두 룡 올림

일반사항에 관한 내용입니다. 해당하는 곳에 '✓' 및 답변 부탁드립니다.

1. 귀 기관의 사업자등록증 유형은 무엇인가요?  
① 과세사업자 ② 면세사업자 ③ 고유번호증 ④ 기타( )
2. 정부가 전문생산기술연구소의 조세정책에 대하여 어떻게 생각하고 있습니까?  
① 아주 잘하고 있다. ② 잘하고 있다. ③ 보통이다. ④ 잘못하고 있다.
- 2-1. ④번을 선택한 경우 어느 분야를 개정해야 한다고 생각합니까?  
① 법인세법의 수익사업범위를 조정해야 한다.  
② 부가가치세법의 면세범위를 조정해야 한다.  
③ 기타( )
3. 귀 기관의 세무업무를 담당하는 직원의 전공은 무엇입니까?  
① 세무전공 ② 회계학전공 ③ 경영학전공 ④ 기타( )
4. 귀 기관에서 최근 5년간 세무조사를 수감한 경험이 있습니까?  
① 있다 ( 회) ② 없다
5. 세법 개정사항을 잘 알지 못해 잘못해서 신고한 경험이 있습니까?  
① 있다 (사례 ) ② 없다



법인세에 관한 내용입니다. 해당하는 곳에 '✓' 및 답변 부탁 드립니다.

1. 귀 기관은 전문생산기술연구소의 경우 대부분의 수익사업이 시험인증과 연구용역인 점을 감안해 볼 때 지식기반 산업의 모태인 연구용역 사업과 이와 관련있는 시험인증 사업에 대하여 실질적으로 법인세를 부과하고 있는데 이에 대하여 어떻게 생각하고 있습니까?
  - ① 영리목적이 아닌 연구용역과 이와 관련된 시험인증의 과세를 통해 지식기반 산업발전에 위축을 가져올 수 있다.
  - ② 영리든 비영리든 일반 기업연구소와 과세형평에 맞게 동등하게 과세하여야 한다.
  - ③ 영리든 비영리든 산업발전을 위한 연구용역과 이와관련된 시험인증은 비과세하여야 한다.
  - ④ 기타 ( )
2. 귀 기관은 1년 예산 중 정부과제가 차지하는 비율은 어느 정도 됩니까?
  - ① 20%미만    ② 20이상~40%미만    ③ 40이상~60%미만
  - ④ 60이상~80%미만    ⑤ 80%이상
3. 전문생산기술연구소는 법인세법 제36조 제1항 제1호의 규정에 의한 지정기부금 대상기관으로 적용받고 있습니다. 그러나, 연구의 범위와 정부과제의 수행, 해산시 모든 재산이 정부에 귀속되는 등 유사한 업무를 수행하는 정부출연연구기관은 법정기부금을 적용하고 있는데, 기업의 기부문화에 대한 취약성 극복과 민간 주도의 산업기술개발의 활성화를 위하여 전문





부가가치세에 관한 내용입니다. 해당하는 곳에 '✓' 및 답변 부탁드립니다.

1. 전문생산기술연구소가 수행하는 연구사업은 사회일반의 지식산업을 기반으로 하는 공익적 재화 및 용역이 대부분이므로 면세로 보호할 필요가 있다고 생각하는데 이에 대하여 어떻게 생각합니까?
  - ① 공익적 측면을 고려해서 면세사업으로 보호해야 한다.
  - ② 영리법인과의 과세형평성을 중시하여 과세하여야 한다.
  - ③ 기타 ( )
2. 귀 기관은 과세사업에 대해 세금계산서를 발행하고 있습니까?
  - ① 있다 (사업명 : )
  - ② 없다
3. 귀 기관의 부가가치세 신고서 작성 및 신고업무는 어떻게 수행하고 있습니까?
  - ① 아웃소싱(outsourcing)을 통한 세무사 사무실 대행 신고
  - ② 자동 전산입력 프로그램을 사용하고 직접 홈택스 신고
  - ③ 수작업으로 담당자가 입력하고 직접 홈택스 신고
  - ④ 대장 관리를 통한 수작업신고
  - ⑤ 기타 ( )
4. 전문생산기술연구소가 기타 부수적으로 수행하는 시험인증, 기술용역, 검사업무, 조사연구 등에 대하여 실비 용역을 제외하고 과세를 하고 있습니다. 본 사항과 관련하여 귀 기관은 어떻게 대응하고 있습니까?
  - ① 시험인증사업은 과세로 전환하여 세금계산서를 발행한다.



지방세에 관한 내용입니다. 해당하는 곳에 ‘√’ 및 답변 부탁드립니다.

1. 지방세 납부실적이 있는 세목을 체크하여 주세요?

세 목	체크
취 득 세	
재 산 세	
등록면허세(구. 등록세, 면허세)	
지역자원시설세(구. 공동시설세, 지역개발세)	
주 민 세	
사업소세	
지방교육세	
기 타	

2. 비수익사업에서 사용할 용도구입하고 비과세 적용은 취득시 취득세, 등록면허세가 면제하고 과세기준일 현재 고유목적에 직접 사용하는 부동산에 대하여는 재산세, 지역자원시설세(학술연구단체, 장학단체만 해당)를 면제하고 있다. 그러나 귀 기관은 위와 관련하여 1년 이상 직접사용하지 않거나, 2년 내에 매각하여 취득세(등록세)가 부가된 경우가 있습니까?

- ① 있다.            ② 없다

다음은 통계목적용 인적사항 내용입니다. 해당하는 곳에 ‘✓’ 및 답변 부탁드립니다.

1. 귀하가 근무하는 전문생산기술연구소는 어디 지역입니까?  
① 서울, 수도권 ② 대전, 충청권 ③ 광주, 전라권  
④ 부산, 경상권 ⑤ 기타(            )
2. 귀하의 성별은?  
① 남자 ② 여자
3. 귀하의 연령은?  
① 30세미만 ② 30세~39세 ③ 40세~49세 ④ 50세이상
4. 귀하의 교육경력은?  
① 전문대 이하 ② 학사 ③ 석사 ④ 박사
5. 귀 기관에서 귀하의 직종은?  
① 행정(사무)직 ② 연구직 ③ 기능직 ④ 기술직
6. 귀 기관에서 귀하의 직급은?  
① 원급이하 ② 주임(전임)급 ③ 선임급 ④ 책임급 ⑤ 수석급
7. 귀 기관에서 귀하의 직위여부는?  
① 비보직자 ② 보직자(팀장이상, 그룹리더 포함)
8. 귀 기관에서 귀하의 근무연수는?  
① 5년 미만 ② 5년~10년 ③ 11년~15년 ④ 15년 이상

“끝까지 응답하여 주셔서 대단히 감사합니다.”