

세법연구 17-04

# 주요국의 비영리법인 과세체계 비교연구

2017. 12

## 연 구 진

### 연구책임자

김 학 수 선임연구위원

### 공동연구원

송 은 주 전문연구원

이 형 민 공인회계사

조 승 수 공인회계사

# 목차

I. 서론 .....	9
II. 우리나라의 비영리법인 과세제도 및 현황 .....	11
1. 비영리법인의 구분 .....	11
가. 개관 .....	11
나. 법에 따른 구분 .....	14
2. 비영리법인의 과세체계 .....	18
가. 수익사업에 대한 과세 .....	18
나. 자산 무상이전에 대한 과세 .....	25
3. 비영리법인에 대한 관리·감독 .....	31
가. 법인에 대한 관리·감독 .....	31
나. 출연자산에 대한 사후관리 .....	39
4. 의무공시 공익법인 현황 .....	41
가. 법인 수 현황 .....	41
나. 자산보유 현황 .....	43
다. 사업별 수입지출 현황 .....	50
라. 수익사업 현황 .....	56
III. 주요국의 비영리법인 과세제도 .....	59
1. 미국 .....	59

가. 비영리법인의 구분 .....	59
나. 비영리법인의 과세체계 .....	63
다. 비영리법인에 대한 관리·감독 .....	68
2. 일본 .....	75
가. 비영리법인의 구분 .....	75
나. 비영리법인의 과세체계 .....	91
다. 비영리법인에 대한 관리·감독 .....	104
3. 영국 .....	108
가. 비영리법인의 구분 .....	108
나. 비영리법인의 과세체계 .....	112
다. 비영리법인에 대한 관리·감독 .....	116
4. 독일 .....	118
가. 비영리법인의 구분 .....	118
나. 비영리법인의 과세체계 .....	123
다. 비영리법인에 대한 관리·감독 .....	129
IV. 국제비교 및 시사점 .....	132
1. 국제비교 .....	132
가. 비영리법인의 구분 .....	132
나. 공익성 판단 .....	135
다. 수익사업과 고유목적사업 .....	140
라. 자산수증이익에 대한 과세 .....	142
마. 공익법인에 대한 관리·감독 .....	145
바. 출연자산 및 조세특례에 대한 사후관리 .....	149

2. 시사점 .....	151
가. 비영리법인의 설립과 공익법인 인증 .....	151
나. 과세체계 .....	156
다. 공익법인에 대한 관리·감독 .....	160
참고문헌 .....	167

## 표 목차

〈표 II-1〉 고유목적사업준비금 설정한도 .....	22
〈표 II-2〉 기부금 공제한도 .....	27
〈표 II-3〉 자산수증이익에 대한 세무처분 .....	29
〈표 II-4〉 특수관계간 거래 제한 관련 사후관리 .....	34
〈표 II-5〉 투명성 제고 관련 사후관리 .....	38
〈표 II-6〉 출연받은 자산에 대한 사후관리 .....	41
〈표 II-7〉 자산규모별 의무공시 공익법인 수 .....	42
〈표 II-8〉 기부금 유형별 의무공시 공익법인 수 .....	43
〈표 II-9〉 자산규모별 의무공시 공익법인의 자산보유 현황: 2016년 전체 사업 (고유목적사업과 수익사업 합계) .....	45
〈표 II-10〉 자산규모별 고유목적사업용 자산 비중: 2016년 .....	46
〈표 II-11〉 기부금 유형별 의무공시 공익법인의 자산보유 현황: 2016년 전체 사업 (고유목적사업과 수익사업 합계) .....	49
〈표 II-12〉 기부금 유형별 고유목적사업용 자산 비중: 2016년 .....	50
〈표 II-13〉 자산규모별 의무공시 공익법인의 수입지출 현황: 2016년 .....	52
〈표 II-14〉 자산규모별 의무공시 공익법인의 수입지출 증가율: 2016년 .....	53
〈표 II-15〉 기부금 유형별 고유목적사업 수입금액 구성비 .....	55
〈표 II-16〉 기부금 유형별 의무공시 공익법인의 수입지출 현황: 2016년 .....	55
〈표 II-17〉 기부금 유형별 의무공시 공익법인의 수입지출 증가율: 2016년 .....	56
〈표 II-18〉 자산규모별 공익법인의 수익사업 현황 .....	57
〈표 II-19〉 기부금 유형별 공익법인의 수익사업 현황 .....	58

〈표 III-1〉 증여세 조정액 .....	66
〈표 III-2〉 민간재단에 대한 추가규제 .....	73
〈표 III-3〉 비영리법인의 분류 .....	75
〈표 III-4〉 공익재단법인·사단법인의 공익인정기준 .....	82
〈표 III-5〉 공익사단·재단법인과 인정NPO법인의 설립과 인정 절차 .....	89
〈표 III-6〉 법인 유형별 과세소득 범위 .....	93
〈표 III-7〉 간주기부금의 적용대상과 손금산입 한도액 .....	96
〈표 III-8〉 비영리법인에 대한 법인세 제도 비교 .....	99
〈표 III-9〉 공익법인의 회계정보 공시제도 .....	107
〈표 IV-1〉 국가별 비영리법인 유형 및 설립근거 .....	134
〈표 IV-2〉 국가별 공익법인의 판단기준 및 세제혜택 .....	138
〈표 IV-3〉 국가별 비영리법인의 수익사업에 대한 과세 .....	142
〈표 IV-4〉 국가별 비영리법인의 자산수증이의 세무처분 .....	144
〈표 IV-5〉 국가별 공익법인에 대한 관리·감독 .....	148
〈표 IV-6〉 국가별 출연자산 및 조세특례에 대한 사후관리 .....	150

## 그림 목차

[그림 II-1] 비영리단체의 구분 .....	17
[그림 II-2] 자산규모별 자산 구성비: 2016년 .....	44
[그림 II-3] 기부금 유형별 자산 구성비: 2016년 .....	48
[그림 II-4] 자산규모별 고유목적사업 수입금액 구성비 .....	51
[그림 III-1] 공익법인제도와 법인세법상의 법인의 구분 관계 .....	92

# I. 서론

- 복지지출 확대 등 공적 활동을 위한 국가의 재정 부담이 증폭되는 가운데 공익법인 등의 사회·경제적 중요성도 증대되고 있음
  
- 공익활동을 장려하기 위한 세제혜택 부여와 이에 대한 사후관리 관련 쟁점뿐만 아니라 공익법인 등이 대기업의 지배구조 강화 및 조세회피를 위한 수단으로 악용될 가능성이 상존함
  - 조세특례의 이론적 근거는 국가가 수행해야 할 공익활동을 대신하여 수행하는 비영리단체를 지원하고 장려하는 것을 목적으로 하는 것임
  - 한편 공익법인이 자산을 무상으로 수증받을 경우 그 설립취지에 따라 상속·증여세 면제 혜택이 부여되고 있으나 현실적으로 이러한 지위를 이용하여 계열사 주식보유를 통한 지배력 강화의 수단으로 악용되는 사례가 다수 존재함
  
- 한편 비영리법인은 운영자금의 안정적 확보 등을 이유로 영리법인과 마찬가지로 수익사업을 영위하려는 현실적 유인이 존재하는데, 비영리법인에 대한 세제혜택은 영리법인과 경쟁 중립성을 침해할 수 있다는 우려가 존재함
  - 비영리법인이 영위하는 고유목적사업이 모두 공익성을 지니는 것은 아니므로, 현행 「법인세법」상 고유목적사업소득에 대한 비과세 혜택을 모든 비영리법인에 부여하는 것은 이론적으로 타당하지 않다는 주장도 있음
  - 또한 세금 감면혜택에 대한 사후관리에 어려움이 있어 조세지출에 대한 효과성 및 적정성에 의문이 제기되기도 함

- 비영리법인에 대한 감독과 규제가 공익법인의 설립이나 공익사업 수행에 지장을 주어서는 안 될 것이므로 공익활동을 위한 세법상 지원을 어느 범위까지, 어떻게 유지시키고 감독할 것인지를 함께 고려해야 할 것임
  
- 이하에서는 우리나라의 비영리단체 중 공익법인의 과세체계를 중심으로 연구를 진행하였으며 주로 법인세와 상속·증여세를 위주로 다룸
  
- 본 보고서의 구성은 다음과 같음
  - 제Ⅱ장에서는 우리나라의 비영리법인 과세제도 및 공익법인 현황 등을 정리함
  - 제Ⅲ장에서 미국, 일본, 영국 및 독일의 비영리법인 과세체계의 전반적 개관 및 세제지원과 관리·감독 등을 정리함
  - 제Ⅳ장에서는 우리나라 및 주요국의 비영리법인 과세제도를 비교하고 이에 따른 시사점을 도출함

## Ⅱ. 우리나라의 비영리법인 과세제도 및 현황

### 1. 비영리법인의 구분

#### 가. 개관

- 비영리법인은 학술, 종교, 자선, 기예, 사교, 기타 영리 아닌 사업을 목적으로 하는 사단 또는 재단으로서 주무관청의 허가를 통해 설립됨<sup>1)2)</sup>
  - 영리란 사업의 이윤을 추구하고 이익을 구성원에게 분배하는 것을 의미하므로 영리 아닌 사업을 목적으로 하는 법인은 수익 발생 시 사업수행에 충당해야 하며 이를 어떠한 형태로든 구성원에게 분배해서는 안 됨
    - 특별법에 의해 설립하는 법인이라도 출자자에게 이익을 배당할 수 있는 것은 비영리법인이 아님<sup>3)</sup>
  - 주무관청의 설립허가는 주무관청의 정책적 판단에 따른 재량행위로서 그 허가 여부를 다룰 수 없음<sup>4)</sup>

---

1) 「민법」 제32조

2) 비영리(민간)단체는 설립 시 주무관청의 허가를 요하지 않으며, 논의 범위에서 제외함

3) 이창희(2015), p. 502

4) 「민법」 제32조는 비영리법인을 설립하기 위한 요건으로서 주무관청의 허가를 규정하고 있으며 대법원은 이러한 법인설립 시 '허가'의 법적 성격을 주무관청의 정책적 판단에 따른 재량행위로 파악함. 이처럼 비영리법인 설립에서 허가주의 원칙을 표명하고 있는 민법 제32조는 설립자의 단체 설립의 자유를 제한하는 규정으로서 오랜 비판의 대상이 되었음. 법인설립 및 운영을 최대한 자유화하려면 일정한 요건을 갖추어 등기만 하면 법인이 성립할 수 있도록 하는 준칙주의를 택하고, 어느 정도 주무부서의 감독을 필요로 한다고 판단할 때에는 인가주의를 택하는 것이 더 합리적이라 판단됨. 인가주의에 있어서는 허가주의와 달리 법률이 정하고 있는 요건을 갖추고 있으면 인가권자는 반드시 이를 인가해 주어야 함(고상현, 2010, pp. 111~113)

- 비영리법인 설립을 소관하는 주무관청은 비영리법인의 설립목적과 위임사무규정에 따라 결정되므로 각 부처별 「비영리법인 설립 및 감독에 관한 규칙」과 설립근거법에 따라 설립절차가 진행됨
- 대부분 비영리법인의 고유목적과 취지 등을 고려하여 관련된 중앙부처 혹은 해당 소관업무를 위임받은 지방자치단체가 주무관청이 됨
  - 설립허가의 조건은 주무관청별 소관업무가 규정된 「비영리법인 설립 및 감독에 관한 규칙」을 따름
  - 「비영리법인의 설립 및 감독에 관한 규칙」은 「민법」의 하위규정으로서, 민법은 소관부처별 규칙을 통해 관리·감독할 수 있도록 설립 규정을 보완함<sup>5)</sup>
    - 2018년 현재 「비영리법인 설립 및 감독에 관한 규칙」이 제정된 부처는 감사원, 고용노동부, 공정거래위원회, 과학기술정보통신부, 교육부, 국가보훈처, 국민권익위원회, 행정안전부, 국방부, 국토교통부, 금융위원회, 기획재정부, 농림축산식품부, 문화체육관광부, 법무부, 대법원, 법제처, 보건복지부, 산업통상자원부, 식품의약품안전처, 여성가족부, 외교부, 인사혁신처, 중소벤처기업부, 중앙선거관리위원회, 통일부, 해양수산부, 행정안전부, 헌법재판소, 환경부임<sup>6)</sup>
- 주무관청은 설립허가 신청을 받은 후 사실관계를 조사하여 목적사업을 원활히 수행할 수 있다고 인정되는 경우에만 허가를 함<sup>7)</sup>
- 사실관계란 재단법인의 경우, 출연재산의 수입, 사단법인은 회비·기부금 등으로 조성되는 재원의 수입 등임
  - 목적 달성을 위해 수익사업을 영위하려고 하는 경우 정관으로 정하는 바에 따라 사업마다 주무관청의 승인을 받아야 하며 이를 변경하는 경우에도 마찬가지임

5) 손원익(2013), p. 53

6) 국가법령정보센터

(<http://www.law.go.kr/lsSc.do?menuId=0&subMenu=1&query=%EB%B9%84%EC%98%81%EB%A6%AC>, 접속일: 2018.1.30.)

7) 「공익법인 설립·운영에 관한 법률」 제4조

- 사무에 대한 관리·감독은 주무관청에서 소관하며<sup>8)</sup> 이행의무요건 등의 위반 시 기획재정부장관은 기부금단체 자격을 취소할 수 있음
  - 기재부장관이 지정하는 법정·지정기부금단체는 매 2년마다 의무이행 점검결과를 주무관청에 보고해야 하며 주무관청은 해당 내용을 국세청에 통보해야 함<sup>9)</sup>
    - 지정기부금단체란 해당 단체에 대한 기부금이 법정한도까지 공제받을 수 있는 단체로서 주무관청의 추천을 통해 기획재정부장관에 의해 지정됨
  - 국세청장은 기부금단체의 지정을 취소하거나 다시 지정하지 않을 것을 기획재정부장관에게 요청할 수 있음<sup>10)</sup>
  - 지정절차, 보고의무 부여, 재지정 및 점검결과 공고 및 통보, 기부금단체의 지정 취소 등의 과정을 통해 형식적 요건을 중심으로 관리·감독하고 있음<sup>11)</sup>
  
- 비영리법인이 목적 이외의 사업을 하거나 설립허가의 조건을 위반하거나 혹은 기타 공익을 해하는 행위를 한 때에는 설립허가를 한 주무관청은 그 허가를 취소할 수 있음<sup>12)</sup>
  - 「공익법인의 설립·운영에 관한 법률」(이하 「공익법인법」)에 따르면 법에 열거된 의무 위반 등의 사유 발생 시 설립허가가 취소될 수 있으며 이에 대한 판단은 주무관청에서 함<sup>13)</sup>

8) 「민법」 제37조

9) 「법인세법 시행규칙」 제18조의2 제1항 내지 3항(2018.2.13.에 입법예고된 법인세법 시행규칙 개정안에 따르면 기부금단체의 의무이행여부 등의 보고주기를 매 2년에서 매년으로 단축함)

10) 「법인세법 시행규칙」 제18조의2 제6항

11) 「법인세법 시행령」 제36조

12) 「민법」 제38조

13) 「공익법인의 설립·운영에 관한 법률」 제16조 [설립허가의 취소]

① 설립허가를 한 주무 관청은 공익법인에 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 사유가 있다고 인정될 때에는 그 공익법인에 대한 설립허가를 취소할 수 있다. 다만, 공익법인의 목적사업이 둘 이상인 경우에는 그 일부의 목적사업에 해당 사유가 있을 때에도 또한 같다.

1. 거짓이나 그 밖의 부정한 방법으로 설립허가를 받은 경우
2. 설립허가 조건을 위반한 경우
3. 목적 달성이 불가능하게 된 경우
4. 목적사업 외의 사업을 한 경우

- 「공익법인법」은 「민법」의 특별법으로서 공익법인 설립·운영 등에 관한 민법 규정을 보완하여 법인으로 하여금 그 공익성을 유지하며 건전한 활동을 할 수 있도록 하는 것을 목적으로 함<sup>14)</sup>

## 나. 법에 따른 구분

- 비영리법인은 설립목적과 근거에 따라서 「민법」 제32조에 의해 설립된 법인, 「상속세 및 증여세법」(이하 「상증세법」), 공익법인법상 열거된 사업을 영위하는 공익법인으로 구분될 수 있음
  - 공익법인 중 일정요건을 충족하는 성실공익법인의 경우 주식보유제한 비율을 완화하여 내국법인의 의결권 있는 발행주식 총수의 20%까지 보유할 수 있음<sup>15)</sup>
  - 「공익법인법」은 비영리만을 다루는 「민법」의 보충적 성격을 지니며, 「상증세법」은 조세특례 부여의 범위를 결정하는 구체적 규정을 다룸
- 「민법」상으로는 비영리만을 규율함에 따라 공익에 대한 포괄적인 법적 개념이 부재한 상황임<sup>16)</sup>
  - 참고로 「법인세법」상 비영리법인은 「민법」 제32조에 의해 설립된 법인으로서, 특별법에 의해 설립된 법인과 「국세기본법」상 법인으로 보는 단체가 포함됨
    - 특별법에 의해 설립된 법인은 「사립학교법」 및 그 밖의 특별법에 따라 설립된 법인으로 「민법」 제32조의 목적과 유사한 목적을 가진 법인이 이에 해당됨

5. 이 법 또는 이 법에 따른 명령이나 정관을 위반한 경우

6. 공익을 해치는 행위를 한 경우

7. 정당한 사유 없이 설립허가를 받은 날부터 6개월 이내에 목적사업을 시작하지 아니하거나 1년 이상 사업실적이 없을 때

② 제1항에 따른 공익법인의 설립허가취소는 다른 방법으로는 감독목적을 달성할 수 없거나 감독청이 시정을 명령한 후 1년이 지나도 이에 응하지 아니한 경우에 한다.

14) 「공익법인의 설립·운영에 관한 법률」 제1조

15) 성실공익법인 중 의결권 제한 등의 추가 요건 만족 시 주식보유한도를 20%까지 인정함(2017년 세법개정 후속시행령)

16) 이는 공익의 개념을 조작적으로 정의하기 어렵기 때문으로 보임(윤재원, 2016, p. 214)

- 「국세기본법」상 법인으로 보는 단체는 수익을 구성원에게 분배하지 않은 사단 혹은 재단 등으로 주무관청의 허가 없이 고유번호증 발급만으로도 설립 가능함<sup>17)</sup>

- 「상증세법」상 공익법인은 종교·자선·학술 관련 사업 등 공익성을 고려하여 법으로 정해진 사업을 영위하며<sup>18)</sup> 해당 범위에는 「공익법인법」의 적용을 받은 공익법인, 「상증세법」상 일정요건을 충족한 성실공익법인이 포함됨
  - 「상증세법」상 조세혜택을 부여하는 기준은 공익을 목적으로 하는 사업의 영위 여부이며 해당 사업은 시행령에 열거됨
    - 열거된 사업으로는 종교의 보급 기타 교화에 현저히 기여하는 사업, 관련 법령에 의한 학교, 유치원, 사회복지법인 및 의료법인의 운영사업 등이 있음<sup>19)</sup>
  - 2019년 1월 1일부터 「상증세법」상 공익법인의 분류가 「법인세법」상 지정기부금단체, 특정목적 기부금·법정기부금 수령단체 및 소득세법상 기부금대상 민간단체와 일치됨에 따라 「상증세법」과 「법인세법」의 일관성과 납세편의가 제고됨<sup>20)</sup>
    - 특정목적 기부금 수령단체의 예로 산림조합중앙회에 산림자원조성기금으로 출연하는 기부금 등이 있음
  - 국세청의 결산서류 공시제도에 따르면 「상증세법」상 공익법인의 공익사업유형을 교육, 학술·장학, 사회복지, 의료, 문화, 기타로 분류하고 있음
    - 종교사업 등을 영위하는 단체는 결산서류 의무공시 대상에서 제외되어 있음
- 「공익법인법」상 공익법인은 재단법인 또는 사단법인으로서 사회일반의 이익에 이바지하기 위해 학자금·장학금 또는 연구비 보조나 지급, 학술, 자선에 관한 사업을 목적으로 하는 법인을 의미함<sup>21)</sup>

17) 「국세기본법」 제13조 제1항, 제2항

18) 「상속세 및 증여세법」 제16조 제1항

19) 「상속세 및 증여세법 시행령」 제12조. 2018년 12월 31까지 적용됨.

20) 공익법인의 범위를 「상증세법」상 공익사업의 범위를 열거하는 방식에서 「법인세법」상 기부금단체의 기준으로 정비함에 따라 기부금단체(단체기준)와 공익법인(사업기준) 범위가 일치됨(2017년 세법개정 후속 시행령, 2019.1.1. 이후 개시하는 사업연도부터 적용)

- 1975년에 제정된 「공익법인법」은 「민법」의 특례규정으로서 민법상 규제만으로는 새로운 양상의 공익법인의 공익성을 유지시키기 어렵다는 판단하에 제정됨<sup>22)</sup>
- 「공익법인법」은 모든 공익법인을 대상으로 적용하는 것이 아니고 설립목적이 한정적으로 적용되는 것으로서 「상증세법」상 공익법인의 일부 범위에 포함됨<sup>23)</sup>
  - 「공익법인법」에 따른 장학, 학술, 자선에 관한 사업 외에 사회복지, 의료, 교육 문화 등의 특정 목적의 사업을 영위하는 공익법인은 관련 특별법에 의해 설립됨
- 「공익법인법」에 따르면 공익법인의 재산은 기본재산과 보통재산으로 구분되며 기본재산의 처분 시 주무관청의 허가를 받아야 함<sup>24)</sup>
  - 기본재산은 정관의 필요적 기재사항이며, 등기사항임에 따라 기본자산을 매도·증여·임대·교환 또는 용도변경, 담보로 제공하거나 일정금액 이상을 장기 차입하는 등의 기본재산의 사용이나 처분 시 주무관청의 허가를 필요로 함
- 「상증세법」상 공익법인에 포함되는 성실공익법인은 일정요건을 충족하는 경우 내국법인의 의결권 있는 발행주식 총수의 20%까지 보유할 수 있음
  - 성실공익법인은 외부감사, 전용계좌의 개설 및 사용, 결산서류 공시, 장부의 작성·비치 의무 및 대통령령으로 정해진 요건을 모두 갖춘 공익법인을 의미함<sup>25)</sup>
    - 성실공익법인은 운용소득의 80% 이상 목적사업 사용, 공익법인의 출연자 또는 특수관계자인 이사의 수 제한, 내부거래 제한, 특수관계법인 광고·홍보금지 등의 요건을 충족해야 함<sup>26)</sup>

21) 「공익법인의 설립·운영에 관한 법률」 제2조

22) 국가법령정보센터(<http://www.law.go.kr/lsEfInfoP.do?lsiSeq=199494#>, 접속일: 2017.12.16.)

23) 한국공인회계사회(2017), p. 12

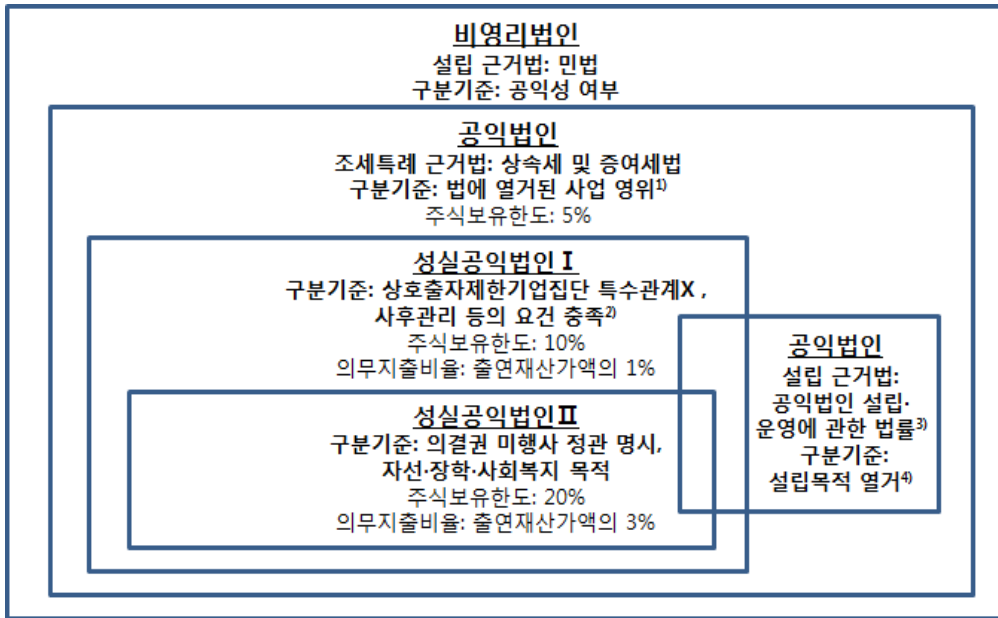
24) 「공익법인의 설립·운영에 관한 법률」 제11조

25) 「상속세 및 증여세법」 제16조 제2항

26) 「상속세 및 증여세법 시행령」 제13조 제3항

- 일반 공익법인과 마찬가지로, 의결권 있는 발행주식 총수의 20%를 초과하여 보유하는 경우 그 초과하는 가액을 상속세 과세가액에 산입함
  - 1) 출연받은 주식의 의결권 미행사 조건을 정관으로 규정하고, 주식 등을 출연 받은 상호출자제한기업집단과 특수관계가 없으며 2) 자선·장학·사회복지 목적을 지닌 성실공익법인은 20%까지 주식을 보유할 수 있음

[그림 II-1] 비영리단체의 구분



주: 1) 2017년 세법 개정을 통해 상증세법상 공익법인을 법인세법 및 소득세법상 기부금단체와 공익법인의 범위를 일치시켜 납세편의를 제고함. 이는 2019년 1월 1일 이후 개시하는 사업연도부터 적용됨  
 2) 성실공익법인은 외부감사, 전용계좌 사용, 결산서류 공시, 장부의 작성 및 비치, 출연재산 운용소득 80% 이상 목적사업에 사용, 특수관계자인 이사의 수 제한, 내부거래 제한, 특수관계자 광고·홍보 금지의 8가지 요건을 모두 충족해야 함  
 3) 공익법인법은 '비영리'만을 다루는 민법의 보충적 성격을 지님  
 4) 상증세법상 공익법인은 종교·자선·학술·의료 또는 그 밖의 공익을 목적사업으로 하는 자를 의미하며, 공익법인법상 공익법인은 사회일반의 이익에 이바지하기 위해 학자금·장학금 또는 연구비 보조나 지급, 학술, 자선에 관한 사업을 목적으로 하는 법인으로 정의됨에 따라 상증세법상의 공익목적에 대한 정의가 더 포괄적임

자료: 비영리법인 관련 법령을 토대로 저자 작성

## 2. 비영리법인의 과세체계<sup>27)</sup>

### 가. 수익사업에 대한 과세

#### 1) 수익사업

- 비영리법인은 수익사업<sup>28)</sup>에서 생기는 각 사업연도소득에 대해 법인세 납세의무를 부담하며, 과세대상 사업 또는 수입에서 생기는 소득에 대해 법에서 열거함<sup>29)</sup>
  - 비영리법인이 법에서 열거하는 수익사업을 영위하는 경우 해당 소득에 대해 법인세를 신고 및 납부할 의무가 있으며, 청산소득에 대해서는 납세의무가 없음
  - 예를 들어 정관상 명시된 고유목적사업이라 하더라도 「법인세법」상 열거된 수익사업에 해당될 경우 법인세 과세대상 수익사업에 해당되며, 협회 등의 회비 수입(대가 상당액 제외)은 비수익 대상으로서 과세대상에서 제외됨
  
- 수익사업 중 사업소득은 「법인세법」 제3조의 규정에 의한 한국표준산업분류상의 사업으로서 계속적 행위로 인한 수입이 발생하는 사업을 영위하는 경우 수익사업을 영위하는 것으로 간주함<sup>30)</sup>

27) 타인의 기부, 증여 또는 출연은 모두 비영리법인이 무상으로 재산을 취득하는 방법임. 기부는 비특수관계자를 대상으로, 증여는 특수관계자와 비특수관계자를 모두 포함한 “타인”을 대상으로 함. 세법상 출연이란 기부 및 증여를 포함하는 것으로 규정함. 기부란 특수관계인 외의 자에게 당해 법인의 사업과 직접 관계없이 무상으로 지출하는 재산적 증여를 의미함(법인세법 시행령 제 35조 제1항). 증여란 그 행위 또는 거래의 명칭·형식·목적 등과 관계없이 직접 또는 간접적인 방법으로 타인에게 무상으로 유형·무형의 재산 또는 이익을 이전(移轉)(현저히 낮은 대가를 받고 이전하는 경우를 포함)하거나 타인의 재산가치를 증가시키는 것을 의미함(상증세법 제6조 제2항). 출연이란 어떤 자의 의사에 의하여 재산상의 손실을 일으킴으로써 타인의 재산을 증가시키는 행위를 의미함(기획재정부 시사경제용어사전)

28) 「법인세법 집행기준」 3-2-2 【수익사업과 비수익사업의 구분】 비영리내국법인의 수익사업과 비수익사업은 해당 사업 또는 수입의 성질을 기준으로 구분하며, 수익사업에 속하는 것과 비수익사업에 속하는 것을 예시하면 다음과 같음

- 비영리법인의 수익사업은 「법인세법」 제3조 각호에 제시된 사업 또는 수입에 해당하면 수익사업으로 보아야 하며, 수익의 가득 또는 영리성 여부는 구분기준으로 작용하지 않음<sup>31)</sup>
- 사업소득 외에 법인세 신고·납부대상 기타 소득에는 이자·배당 소득, 주식·신주인수권 또는 출자지분 양도로 인한 수입, 고정자산 처분수입, 부동산에 관한 권리 및 기타자산양도수입, 채권 등의 매도에 따른 매매익이 해당됨<sup>32)</sup>

수익사업에 속하는 경우	수익사업에 속하지 않은 경우
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 학교법인의 입학에서 발생한 수입과 입업수입</li> <li>2. 학교부설연구소의 원가계산 등의 용역수입</li> <li>3. 학교에서 전문의를 고용하여 운영하는 의료수입</li> <li>4. 주무관청에서 등록된 종교단체 등의 임대수입(부가가치세법에 따라 면세되는 경우는 제외)</li> <li>5. 전답을 대여 또는 이용하게 함으로써 생긴 소득</li> <li>6. 정기간행물 발간사업*</li> <li>7. 광고수입</li> <li>8. 회원에게 실비제공하는 구내식당 운영수입</li> <li>9. 급수시설에 의한 용역대가로 받는 수입</li> <li>10. 운동경기의 중계료, 입장료</li> <li>11. 회원에게 대부한 용자금의 이자수입</li> <li>12. 유가증권 대여로 인한 수수료수입</li> <li>13. 조합공판장 판매수수료수입</li> <li>14. 교육훈련에 따른 수수료수입</li> <li>15. 평생교육법상 전산정보교육원 등의 운영수입</li> <li>16. 금융결제원이 금융공동망, 어음교환, 지로, 공동전산업무를 수행하고 소요경비를 이용자로부터 받아 회비로 충당하는 경우 그 회비</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 징발보상금</li> <li>2. 일시적인 저작권의 사용료로 받은 인세수입</li> <li>3. 회원으로부터 받는 회비 또는 추천수수료 (간행물 등의 대가 포함 시 그 대가 상당액 제외)</li> <li>4. 외국원조수입 또는 구호기금수입</li> <li>5. 업무와 직접 관계없이 타인으로부터 무상으로 받은 자산의 가액</li> <li>6. 소액신용대출사업을 영위하는 비영리법인이 소액신용대출사업에 사용할 자금을 금융기관에 일시적으로 예치함에 따라 발생하는 이자수입</li> </ol>

주: 정기간행물 발간사업에는 특별히 정해진 법률상의 자격을 가진 자를 회원으로 하는 법인이 그 대부분을 소속회원에 배포하기 위한 회비 또는 회원명부 발간사업과, 학술, 종교의 보급, 자선, 기타 공익을 목적으로 하는 법인이 그 고유목적 달성을 위해 회비 등을 발간하고 이를 회원 또는 불특정 다수인에게 무상으로 배포하는 것으로서 통상 상품으로 판매되지 아니하는 것은 제외함

- 29) 「법인세법」 제3조 제3항
- 30) 「법인세법 시행령」 제2조 제1항
- 31) 한국공인회계사회(2017) p. 146
- 32) 「법인세법」 제3조 제3항

- 다만, 고정자산 처분수입 중 법령 또는 정관에 규정된 고유목적사업에 3년 이상 계속하여 직접 사용된 자산의 처분으로 생기는 수입은 과세대상에서 제외함
  - 해당 고정자산의 유지·관리 등을 위한 관료료·입장료 수입 등 부수수익이 있는 경우에도 고유목적사업에 직접 사용한 고정자산으로 간주함<sup>33)</sup>

## 2) 고유목적사업

- 고유목적사업이란 당해 비영리내국법인의 법령 또는 정관에 규정된 설립목적을 직접 수행하는 사업으로서 「법인세법」상 수익사업의 범위 외 사업을 의미함<sup>34)</sup>
- 고유목적사업의 공익적 성격을 유지시키기 위해 다방면으로 지원하는 한편 공익법인인 조세회피에 악용되는 것을 막기 위해 다양한 의무를 부여함
  - 내국법인 발행주식 총수의 5% 이하 주식 취득 및 보유
  - 출연자 또는 특수관계자의 이사 및 임직원 취임 제한
  - 특정기업의 광고행위 등 금지
  - 내부거래 제한
  - 공익법인 해산 시 잔여재산 국가 등에 귀속
  - 공익법인 등의 결산서류 등의 공시의무
  - 공익법인 등에 대한 외부전문가의 세무확인
  - 출연재산 3년 이내 직접 공익목적 사용
  - 출연재산 매각대금 1년 이내 30%, 2년 이내 60% 사용
  - 출연재산 운용소득 1년 이내 70% 이상 직접공익목적에 사용

33) 「법인세법 시행령」 제2조 제2항

34) 「법인세법 시행령」 제56조 제5항

### 3) 고유목적사업준비금

#### 가) 설정대상

- 「민법」 제32조에 따라 설립된 법인, 사립학교법이나 그 밖의 특별법에 따라 설립된 법인으로서 「민법」 제32조에 규정된 목적과 유사한 목적을 가진 비영리법인은 고유목적사업준비금을 설정할 수 있음<sup>35)</sup>
  - 준비금이란 미확정채무로서 「법인세법」의 권리의무 확정주의에 따라 손금으로 인정되지 않는 것이 원칙이나, 정책목적상 법에 열거된 준비금에 한하여 인정됨
- 그 외 「국세기본법」 제13조 제4항의 법인으로 보는 단체 중 일부 법정단체는 고유목적사업준비금을 설정할 수 있음<sup>36)</sup>
  - 「법인세법 시행령」 제36조 제1항 제1호에 해당하는 지정기부금단체<sup>37)</sup>
  - 법령에 의하여 설치된 기금
  - 「주택법」 제2조 제2호에 따른 공동주택의 입주자대표회의 또는 자치관리기구

#### 나) 대상소득 및 설정한도

- 비영리법인의 이자소득, 배당소득 및 특정 금융소득에 대해서는 100%의 고유목적사업준비금을 설정할 수 있음
  - 「소득세법」 제16조 제1항 각 호의 이자소득
  - 특별법에 따라 설립된 비영리내국법인이 해당 법률에 따른 복지사업으로서 그 회원이나 조합원에게 대출한 용자금에서 발생한 이자금액
  - 「법인세법 시행령」 제56조 제2항에서 열거한 이자소득

35) 「법인세법」 제29조 제1항 본문. 단, 대통령령으로 정하는 조합법인 등이 아닌 법인으로서 그 주주(株主)·사원 또는 출자자(出資者)에게 이익을 배당할 수 있는 법인은 제외함

36) 「법인세법」 제29조 제1항 본문 괄호 및 같은 법 시행령 제56조 제1항

37) 지정기부금단체를 의미함

- 이자소득 중 비영업대금의 이익은 제외함<sup>38)</sup>
- 「소득세법」 제17조 제1항 제1호·제2호·제5호 및 제6호의 배당소득
  - 단, 「상속세법」 제16조 또는 동법 제48조에 따라 상속세 과세가액 또는 증여세 과세가액에 산입되거나 증여세가 부과되는 주식 등으로부터 발생한 배당소득은 제외함
- 해당 사업연도의 수익사업 소득에서 상기 금융소득과 이월결손금을 차감한 금액에 50%의 고유목적사업준비금을 설정할 수 있음<sup>39)</sup>
  - 기타 수익사업에서 결손이 발생한 경우 금융소득에서 차감하여 설정함
  - 「공익법인의 설립·운영에 관한 법률」에 따라 설립된 법인으로서 고유목적사업 등에 대한 지출액 중 50% 이상의 금액을 장학금으로 지출하는 법인의 경우에는 80%의 설정률이 적용됨
    - 장학금 등으로 80% 이상을 지출하는 경우 100%의 고유목적사업준비금을 설정할 수 있음<sup>40)</sup>
  - 사립학교법에 따른 학교법인, 산학협력단, 사회복지법인 등 법에 열거된 법인은 100%의 설정률을 적용함

〈표 II-1〉 고유목적사업준비금 설정한도

$(\text{이자소득}^1) + \text{배당소득}^2) + \text{특정용자금 금융소득}^3) + \text{기타 소득금액}^4) \times 50\%^5)$
--

- 주: 1) 비영업대금의 이익은 제외함  
 2) 상속세 또는 증여세 과세가액에 산입되는 주가가액으로부터 발생한 배당소득은 제외함  
 3) 특별법에 따라 설립된 비영리법인의 회원 또는 조합원에게 대출한 용자금에서 발생한 이자를 의미함  
 4) 비영리단체의 수익사업소득(금융수익 제외)에서 이월결손금과 법정기부금을 차감한 후의 금액임  
 5) 「공익법인법」에 의해 설립되고 고유목적사업 등의 지출액 중 50% 이상을 장학금으로 지출하는 경우 80%, 80% 이상을 지출하는 경우 100%의 설정률을 적용할 수 있음  
 자료: 「법인세법」 제29조 및 동법 시행령 제56조를 토대로 작성함

38) 「법인세법」 제29조 제1항  
 39) 「법인세법」 제29조 제1항 제4호  
 40) 「조세특례제한법」 제74조 제1항

다) 설정방법

- 고유목적사업준비금은 본래 비영리법인이 결산서에 비용으로 계상해야 인식되는 결산조정 항목이지만<sup>41)</sup> 외부회계감사대상 비영리법인의 경우 이익처분에 의한 신고조정에 의해 고유목적사업준비금의 설정이 가능함<sup>42)</sup>
- 수익사업에서 발생한 소득에 대해 「법인세법」 또는 「조세특례제한법」에 의한 비과세·감면·준비금의 손금산입·소득공제 또는 세액감면(세액공제 제외)을 적용받는 경우 고유목적사업준비금을 손금산입할 수 없음<sup>43)</sup>
  - 다만, 고유목적사업준비금 손금산입 특례만을 적용받는 것으로 수정신고한 경우는 제외함<sup>44)</sup>

라) 상계·승계 및 환입

- 고유목적사업준비금을 고유목적사업이나 지정기부금에 실제로 지출한 경우 그 금액을 계상한 사업연도의 준비금부터 차례로 상계해야 함<sup>45)</sup>
  - 직전 사업연도 종료일 당시 고유목적사업준비금의 잔액을 초과하여 해당 사업연도의 고유목적사업 등에 지출한 경우 그 금액은 그 사업연도에 계상할 준비금에서 지출한 것으로 간주함
- 고유목적사업준비금을 설정한 법인이 사업에 관한 모든 권리와 의무를 다른 비영리법인에 포괄적으로 양도하고 해산하는 경우 해산등기일 현재의 준비금 잔액은 권리의무를 양도받은 다른 비영리내국법인이 승계할 수 있음<sup>46)</sup>

41) 「법인세법」 제29조 제1항

42) 「법인세법」 제61조 제1항

43) 「법인세법」 제29조 제6항

44) 「법인세법 시행령」 제56조 제8항

45) 「법인세법」 제29조 제2항

- 비영리법인이 해산, 고유목적사업 폐지, 법인으로 보는 단체의 승인취소 혹은 거주자 변경, 5년 이내 고유목적사업 혹은 지정기부금에 미사용하거나 임의로 환입한 경우 해당 사유가 발생한 날이 속하는 사업연도의 익금에 산입함<sup>47)</sup>
  - 5년 이내 미사용 또는 임의 환입 시 이자상당액을 당해 법인세에 가산함<sup>48)</sup>
    - 이자상당액은 당초에 준비금설정으로 인한 법인세 감소액에 일당 3/10,000을 곱하여 산출함<sup>49)</sup>

#### 4) 구분경리

- 비영리법인은 수익사업에서 발생한 소득에 한하여 법인세 납세의무를 부담하므로 자산·부채 및 손익이 수익사업에 속하는지 여부에 따라 각각 다른 회계로 구분하여 기록해야 함<sup>50)</sup>
  - 수익사업과 고유목적사업별로 귀속이 분명한 개별 자산·부채 및 손익은 해당 사업별로 독립된 계정과목에 따라 구분하여 기장해야 함<sup>51)</sup>
- 수익사업과 그 외 사업에 공통으로 사용되는 자산·부채는 이를 모두 수익사업에 속하는 것으로 하고 공통손익은 업종의 동일 여부에 따라 상이하게 안분함<sup>52)</sup>
  - 수익사업과 그 외 사업의 업종이 동일한 경우 공통손익은 각 사업의 수입금액 또는 매출액에 비례하여 안분계산함
    - 안분의 기준이 되는 수입금액 또는 매출액은 수익사업 또는 목적사업에서 발생하는 영업이익을 의미하며, 영업외수익이나 특별이익 등은 제외함<sup>53)</sup>

46) 「법인세법」 제29조 제3항

47) 「법인세법」 제29조 제4항

48) 「법인세법」 제29조 제5항

49) 「법인세법 시행령」 제56조 제7항

50) 「법인세법」 제113조 제1항

51) 「법인세법 시행규칙」 제75조 제1항

52) 「법인세법 시행규칙」 제76조

- 수익사업과 그 외 사업의 업종이 상이한 경우 공통익금은 수입금액 또는 매출액에, 공통손금은 공통손금 외의 개별 손금액에 비례하여 안분계산함
  - 만약 상기 방법의 사용이 불가능한 경우 국세청장이 정하는 작업시간·사용시간·사용면적 등의 기준에 따라 안분계산함
- 수익사업과 목적사업 간 자산 전출입을 자본의 원입 및 원입액의 반환이라 함
- 수익사업 외 사업에 속하는 자산을 수익사업에 지출 또는 전입한 경우 그 자산가액은 자본의 원입<sup>54)</sup>으로 경리하며 이 경우 자산가액은 시가로 평가함<sup>55)</sup>
  - 수익사업에 속하는 자산을 수익사업 외 사업에 지출한 경우 그 자산가액 중 수익사업의 소득금액을 초과하는 금액은 자본원입액의 반환으로 함<sup>56)</sup>
    - 수익사업의 소득금액에는 이미 법인세가 과세되고 유보된 수익사업의 잉여금을 포함함

## 나. 자산 무상이전에 대한 과세

### 1) 무상이전 자산 관련 세제

#### 가) 수증자<sup>57)</sup>

- 비영리법인의 자산수증이익은 증여세 과세대상이나, 해당 자산의 업무관련성 및 구체적 사실관계를 고려하여 법인세 과세대상인 수익사업 소득에 해당하는지 여부를 판단해야 함<sup>58)</sup>

53) 한국공인회계사회(2017), p. 149

54) 자본의 원시출자를 의미함

55) 「법인세법 시행규칙」 제76조 제3항

56) 「법인세법 시행규칙」 제76조 제4항

57) 영리법인이 자산을 무상으로 이전받았을 경우 순자산증가설에 따라 해당 자산수증이익을 법인세 과세함

- 업무와 직접 관계없이 타인으로부터 무상으로 받은 자산의 가액은 비수익사업에 속함에 따라 법인세 과세대상이 되지 아니함<sup>59)</sup>
- 자산이 이전되는 경우 「법인세법」상 취득가액은 기부 당시 시가이나, 공익법인이 특수관계가 없는 자로부터 지정기부금을 현물로 받을 경우 장부가치로 평가됨<sup>60)</sup>
  - 다만, 「상증세법」에 따라 증여세 과세가액에 산입되지 아니한 출연재산이 그 후에 과세요인이 발생하여 그 과세가액에 산입되지 아니한 출연재산에 대하여 증여세의 전액이 부과되는 경우에는 기부 당시의 시가를 적용함
- 다만, 「상증세법 시행령」 제12조에 따른 공익법인 등에 출연된 재산은 과세가액에 포함되지 않음
  - 공익법인의 고유목적사업과 관련하여 해당 자산에 대한 사후관리 의무를 이행해야 하며 사후관리 불이행 시 상증세 또는 가산세가 추징됨

#### 나) 증여자

- 특수관계자 외의 자에게 사업과 직접 관계없이 무상으로 이전한<sup>61)</sup> 자에게는 일정

58) 비영리법인이 수익사업과 관련된 자산을 무상으로 이전받는 경우 자산수증이익은 법인세 과세대상인 수익사업소득에 해당되어야 할 것이나, 수익사업에 사용되었거나 사용될 예정이라 하더라도 수익사업에서 생기는 소득에 해당하지 않을 수 있다는 사전답변과, 정부나 지방자치단체 외 출연금을 수익사업의 소득으로 포함시켜야 한다는 질의회신이 존재함에 따라 법인세 과세 여부는 구체적 사실관계에 따라 판단되어야 할 것임

1. 한국과학기술원이 국가와 지방자치단체로부터 받는 출연금은 법인세법 제3조 제2항에 따른 수익사업소득이 아니며 정부출연기관 등으로부터 받은 출연금은 동법 시행령 제2조 제1항 제2호에 따른 수익사업에 해당됨(기획재정부 법인세제과-635, 2008.10.17)
2. 신용보증기금법에 따라 정부·금융기관 등으로부터 기본재산의 재원으로 출연받아 자본금으로 계리한 출연금은 법인세법 제3조 제3항의 수익사업에서 생기는 소득에 해당하지 아니한 것임 (법규법인 2009-0433, 2010.01.14.)

59) 「법인세법」 기본통칙 3-2-3 【수익사업과 비수익사업의 구분】

60) 「법인세법 시행령」 제72조 5의3

61) 「법인세법 시행령」 제35조 제1호에 의한 기부의 정의임. 단, 특수관계인이 세법에 열거된 기부금대상 단체 등인 경우 기부금으로 봄.

- 한 한도 내에서 세액공제 또는 손금산입의 세제혜택이 부여됨
- 세법상 기부자의 구분에 따라 법인은 당해 손금으로, 개인은 필요경비로 인정되며 근로소득자의 경우 세액공제의 방법으로 세제혜택이 부여됨
  - 이는 기부금에 대한 기회비용을 상대적으로 낮춰 개인이나 기업으로 하여금 기부를 유도하기 위함임<sup>62)</sup>
- 자산이 이전되는 단체의 공익성 정도에 따라 법정기부금, 지정기부금으로 나뉘며 손금산입, 소득공제 한도 및 자산의 평가에 차이가 있음
- 국가·지방자치단체 기부, 국방헌금, 이재민 구호금품 등은 법정기부금, 사회복지·학술·장학·문화예술·환경·종교단체 등은 지정기부금으로 구분됨
    - 특별법에 의해 설립되거나 정부로부터 인허가를 받은 특정 단체를 제외하고 「법인세법」상 지정기부금단체의 경우 일정요건을 충족하고, 주무관청의 추천을 받아 기획재정부장관이 지정하도록 규정함<sup>63)</sup>
  - 법정기부금, 지정기부금 외 세법상 열거되지 않은 기부금을 비지정기부금이라 하며 세액공제 또는 손금산입의 세제혜택이 부여되지 않음
- 개인의 공제한도는 법정기부금은 소득금액의 100%, 지정기부금은 30%(종교단체 10%)이며, 법인의 한도는 법정기부금은 소득금액의 50%, 지정기부금은 10%임
- 근로소득자의 경우 기부금 세액공제를 통해 혜택이 제공됨

〈표 II-2〉 기부금 공제한도

구분	개인 <sup>1)</sup>	법인
법정기부금	소득금액의 100%	소득금액의 50%
지정기부금	30% <sup>2)</sup>	10%

주: 1) 개인의 경우 우리사주조합에 지출하는 기부금에 대해 기준소득금액의 30% 공제를 인정함  
 2) 지정기부금 중 종교단체에 지급하는 기부금이 존재할 경우 기부금을 나눠 종교단체기부금은 기준소득금액의 10%, 종교단체 외 기부금에 대해 20%의 공제율을 적용하고, 종교단체 기부금이 없는 경우 30%를 적용함

자료: 「법인세법」과 「소득세법」을 토대로 저자 작성

62) 이영환(2014), p. 34

63) 「법인세법 시행령」 제36조

- 현물자산 기부 시 이전받은 단체의 공익성 정도에 따라 자산평가에 차이가 있음
  - 개인이 현물자산을 제공하는 경우 법정기부금은 장부가액, 지정기부금의 경우 특수관계 여부와 무관하게 시가와 장부가 중 큰 금액으로 평가됨
  - 법인이 현물자산을 제공하는 경우 법정기부금과 특수관계 없는 자에 대한 지정기부금은 장부가액, 특수관계인에 대한 지정기부금은 시가와 장부가 중 큰 금액으로 평가됨<sup>64)</sup>
    - 법에서 규정하는 단체와 특수관계 있는 법인이 각종 시설비, 교육비 또는 연구비 등으로 지출한 기부금이나 장학금은 지정기부금으로 간주함<sup>65)</sup>

## 2) 상증세 비과세

- 고유목적사업을 지원하기 위해 공익법인 등이 출연받은 재산은 상증세 과세가액에서 불산입하고 있으나, 이를 조세회피에 악용하는 행위에 대해 규제하고 공익목적사업에 적절히 사용시키고자 출연요건과 사후관리 기준 등을 규정함
  - 공익법인 등이 출연받은 자산에 대해 증여세를 면제받기 위해서는 공익사업의 요건과 목적사업에의 사용시기 및 내용에 대한 요건을 갖추어야 함
  - 출연받은 자산을 일정기간 내 미사용할 경우 증여세 또는 가산세를 부과함
- 출연재산을 상증세 과세가액에 불산입하기 위해서는 1) 법에 열거된 사업을 운영하는 공익법인 등에 2) 기한 내 출연을 완료해야 하고, 3) 출연받은 공익법인 등에 중대한 영향력을 행사해서는 안 됨<sup>66)</sup>
  - 시행령 및 시행규칙 등 법에 열거되지 않은 사업은 상증세 과세가액 불산입 대상에 해당되지 않음<sup>67)68)</sup>

64) 「법인세법 시행령」 제37조 제1항

65) 「법인세법 기본통칙」 24-36…6

66) 「상속세 및 증여세법 시행령」 제13조 제2항

67) 「상속세 및 증여세법 시행령」 제12조

68) 「상속세 및 증여세법 시행규칙」 제3조

- 상속세과세표준 신고기한까지 출연해야 하며, 부득이한 사유가 발생하는 경우 사유가 없어진 날로부터 6개월 이내에 출연해야 함<sup>69)</sup>
  - 부득이한 사유란 법령상 또는 행정상의 사유로 출연재산의 소유권 이전이 지연되거나 혹은 상속받은 재산을 출연하여 설립하는 경우 설립허가 등이 지연되는 경우를 의미함
- 출연자 또는 그의 특수관계인은 공익법인 이사 수의 1/5을 초과하여 취임하는 것이 금지되며, 이사의 선임 등 사업운영 관련 중요사항을 결정할 권한을 행사해서도 안 됨

〈표 II-3〉 자산수증이익에 대한 세무처분

구분		수익사업 관련 자산수증이익	비수익사업 관련 자산수증이익
영리법인		법인세 과세	
비영리법인	공익법인 외	법인세 과세 <sup>1)</sup>	증여세 과세
	공익법인		증여세 과세가액 불산입

주: 1) 비영리법인이 수익사업과 관련된 자산을 무상으로 수증한 경우 해당 자산수증이익은 법인세 과세대상으로 포함되어야 할 것이나, 수익사업에 사용되었거나 사용될 예정이더라도 수익사업에서 생기는 소득에 해당하지 않는다는 예규가 존재함  
 자료: 「법인세법」, 「상속세 및 증여세법」을 토대로 저자 작성

### 3) 자산양도소득 특례

#### 가) 토지 등 양도소득 비과세

- 비영리법인의 고정자산처분익은 원칙적으로 「법인세법」상 각 사업연도의 소득으로서 과세소득의 범위에 포함되어야 하나, 고유목적사업에 직접 사용한 고정자산에 대한 처분소득은 과세대상에서 제외함<sup>70)</sup>

69) 상속개시일이 속하는 달의 말일부터 6개월 이내

70) 「법인세법」 제3조 제3항 제5호

- 고정자산 처분일 기준으로 3년 이상 계속하여 법령 또는 정관상 규정된 고유목적사업에 직접 사용한 고정자산을 처분한 경우 해당 처분으로 인한 양도소득은 과세대상에서 제외함<sup>71)</sup>

#### 나) 신고·납부 특례

- 비영리법인이 토지·건물, 특정 주식, 기타자산 등 양도소득세 과세대상이 되는 일정 자산 양도 시 자산양도소득 신고방식을 선택할 수 있음<sup>72)</sup>
  - 원칙적으로 처분손익을 포함한 비영리법인의 각 사업연도소득에 대한 법인세로 신고납부하거나, 「소득세법」상 양도소득세 규정을 준용하여 산출된 양도소득세액을 법인세로 신고·납부하는 특례를 선택할 수 있음
  - 다만, 제조업 등 사업소득에 해당하는 수익사업을 영위하는 비영리내국법인은 특례 적용대상에서 제외함
- 특례를 선택한 경우 양도소득에 대한 법인세는 양도가액에서 필요경비, 장기보유특별공제, 양도소득기본공제를 반영한 과세표준에 양도소득세율을 적용함<sup>73)</sup>
  - 양도소득세 예정신고규정을 준용하여 양도일이 속하는 달의 말일부터 2개월이 되는 날까지 양도소득과세표준 예정신고 및 자진 납부를 해야 함<sup>74)</sup>

---

71) 법인세과-2181(2008.8.27.)

72) 「법인세법」 제62의2조 제1항

73) 「법인세법」 제62의2조 제3항

74) 「법인세법」 제62의2조 제7항

### 3. 비영리법인에 대한 관리·감독

#### 가. 법인에 대한 관리·감독

##### 1) 특수관계거래 제한

- 공익법인 등이 기업의 지배구조개편에 이용되는 것을 막고 공정한 거래질서를 정립하고자 주식취득 및 보유 제한, 출연자 등의 취임제한, 특수관계기업의 광고행위 등 금지, 불공정거래 금지 등의 의무가 부여됨
  
- 공익법인이 주식 등을 출연받거나 혹은 출연받은 재산으로 주식 등을 취득하는 경우 해당 지분이 발행회사의 주식 총수 또는 출자총액의 5%(성실공익법인 등은 20%) 초과 시 그 초과액을 상증세 과세가액에 산입함<sup>75)</sup>
  - 이는 주식 출연을 통해 비영리재단 등을 설립한 후 계열사 지배수단으로 이용하는 것을 막기 위함임
  - 성실공익법인은 상호출자제한기업집단과 특수관계에 있지 않아야 함
  - 제한비율을 초과하여 출연 또는 취득한 때에는 사유가 발생한 날 당시 초과하여 보유하고 있는 주식 등의 가액 또는 초과분을 취득하기 위해 사용된 재산의 가액을 상증세 과세가액에 산입함
  
- 다만, 예외적으로 고유목적사업 운영을 위한 재원조달 목적으로 주식을 보유하는 경우까지 제한하는 것을 방지하기 위하여<sup>76)</sup> 「상증세법」상 열거된 조건을 모두 만족하여 주식 등을 출연 및 취득하는 경우 비율 제한을 두지 않음
  - 상호출자제한기업집단과 특수관계가 없는 성실공익법인 등이 그 공익법인 등의

75) 「상속세 및 증여세법」 제16조 제2항

76) 한국공인회계사회(2017), p. 253

출연자와 특수관계 없는 내국법인의 주식 등을 보유 또는 취득하는 경우로서 주무부장관이 공익법인 등의 목적사업을 효율적으로 수행하기 위하여 필요하다고 인정하는 경우 주식의 출연 및 취득 제한을 두지 않음

- 이는 기업의 주식기부 활성화를 위해, 변칙 상속·증여와 경영권 우회지배 목적이 없는 것이 명백한 경우 동일기업에 대한 주식보유한도를 초과하더라도 상속세 부담을 경감시키기 위함임<sup>77)</sup>

- 이외에도 산학협력단이 기술을 출자하여 기술지주회사 또는 신기술창업전문회사를 설립하여 주식을 취득하는 경우에도 취득비율 제한을 두지 않음<sup>78)</sup>

□ 공익법인 등이 총재산가액의 30%를 초과하여 특수관계자의 주식 등을 보유하는 경우 초과취득분에 대하여 가산세를 부과함<sup>79)</sup>

- 성실공익법인을 포함하여 외부감사, 전용계좌의 개설 및 사용, 결산서류 등의 공시를 이행하는 공익법인 등은 총재산가액의 50%를 초과하여 보유할 경우 가산세가 부과됨
- 가산세는 각 사업연도 종료일 기준으로 초과 보유하는 주식 등 시가의 5%를 납부세액에 가산하여 부과됨
- 다만, 국가·지방자치단체·공공기관이 출연하여 설립한 공익법인 등과 이러한 공익법인 등이 다시 출연하여 설립한 공익법인과 성실공익법인 등은 제외됨<sup>80)</sup>

□ 출연자 또는 그의 특수관계자가 공익법인 등의 현행 이사 수의 1/5을 초과하여 이사가 되거나 혹은 이사를 제외한 임직원이 되는 경우 그와 관련하여 지출된 직·간접비용 전액을 가산세로 부과함<sup>81)</sup>

77) 이상신(2013), p. 77

78) 「상속세 및 증여세법」 제48조 제2항의 2

79) 「상속세 및 증여세법」 제48조 제9항

80) 「상속세 및 증여세법 시행령」 제42조

81) 「상속세 및 증여세법」 제48조 제8항

- 다만, 부득이한 사유로 출연자 또는 그 특수관계인이 현재 이사 수의 1/5을 초과하여 이사가 된 경우로서 해당 사유가 발생한 날부터 2개월 이내에 이사를 보충하거나 개임(改任)하는 경우에는 가산세를 부과하지 않음
- 공익법인 등이 특수관계자의 이익을 증가시키기 위해 정당한 대가를 받지 않고 광고·홍보를 한 경우 가산세를 부과함<sup>82)</sup>
  - 광고·홍보행위와 관련하여 직접 지출된 경비에 상당한 금액을 그 공익법인 등이 납부할 세액에 가산함
- 출연받은 재산 등을 사용하는 것이 특수관계자를 포함한 특정 수혜자에게만 혜택을 제공하거나, 임대차·소비대차 등의 방법으로 수익을 얻게 하는 경우 공익법인 등이 증여받은 것으로 보아 즉시 증여세를 부과함<sup>83)</sup>
  - 특정 수혜자란 출연자 및 그 친족, 출연자가 출연한 다른 공익법인 등과 이들의 특수관계자를 포함함<sup>84)</sup>
  - 자기내부거래에 대한 증여세 과세가액은 과세요인 발생시점의 「상증세법」과 「법인세법」 규정에 의한 평가액으로 함
    - 출연받은 자산을 무상으로 사용하게 한 경우 해당 출연재산가액, 통상적인 지급대가 미달 금액으로 사용하게 한 경우 그 차액에 상당하는 출연재산가액에 대하여 증여세를 부과함<sup>85)</sup>
  - 다만, 공익법인 등이 직접 공익목적사업과 관련하여 용역을 제공받고 정상적인 대가를 지급하는 등의 경우에는 증여세가 부과되지 아니함

82) 「상속세 및 증여세법」 제48조 제10항

83) 「상속세 및 증여세법」 제48조 제2항

84) 「상속세 및 증여세법」 제48조 제3항

85) 통상적인 지급대가의 범위에 상증세뿐만 아니라 「법인세법」상 시가도 포함됨(2017년 세법개정 후속시행령)

〈표 II-4〉 특수관계간 거래 제한 관련 사후관리

내용	미 준수 시 제재		예외
	세목	내용	
공익(성실)법인의 주식취득(출연)	증여세	발행회사 주식 총수의 5%(20%) 초과취득 분을 과세가액에 산입	1. 목적사업을 효율적으로 수행하기 위하여 주무부장관의 승인을 받고 특수관계 없는 내국법인의 주식 등을 보유·취득하는 경우 2. 산학협력단의 기술출자를 통한 기술지주회사 또는 신기술창업 전문회사를 설립하는 경우
공익(성실)법인의 주식보유 <sup>1)</sup>	가산세	총재산가액의 30%(50) 초과보유 주식 등 시가의 5%	국가·지방자치단체·공공기관이 출연하여 설립한 공익법인 등과 이러한 공익법인 등이 재차 출연하여 설립한 공익법인 등의 경우
이사의 수 1/5 초과 및 임직원 취임	가산세	관련하여 지출된 직·간접비용 전액	부득이한 사유로 규정 위반 시 해당 사유가 발생한 날부터 2개월 이내에 이사를 보충하거나 개입하는 경우
광고·홍보 적정대가 미수취	가산세	광고·홍보행위 관련 직접 지출된 경비 상당액	-
출연재산 사용·수익 적정대가 미수취	증여세	통상적 대가보다 낮은 가액 수취 시 그 차액을 과세가액에 산입	-

주: 1) 성실공익법인 뿐만 아니라 외부감사, 전용계좌의 개설 및 사용, 결산서류 등의 공시를  
이행하는 공익법인 등은 총 재산가액의 50%까지 보유를 인정함  
자료: 「상증세법」을 토대로 저자 작성

## 2) 정보공개 등 투명성 제고

- 재무정보에 대한 신뢰성과 투명성을 제고하기 위해 공익법인에 결산서류 등의 제  
출·공시 의무, 외부전문가의 세무확인, 장부의 작성·비치 의무, 외부감사 의무 등  
이 부여됨

- 공공성을 중요한 설립 목적으로 삼는 단체의 특성상 출연자 또는 기부자에게 적합한 정보를 제공하고 투명성을 제고하여 지속적인 기부를 유도하기 위함임
  - 이외에도 공익법인 등에 적용되는 회계기준 준수 의무, 공익목적사업용 전용계좌 개설·사용 의무 등이 수반됨
- 재산을 출연받은 공익법인 등은 결산 관련 서류 및 출연받은 재산에 대한 사용 계획 및 진도에 관한 보고서 등을 사업연도 종료일부터 3개월 이내 납세지 관할세무서장에게 제출해야 함<sup>86)</sup>
- 의무불이행 시 상증세액의 1%에 상당하는 금액을 가산세로 징수함<sup>87)</sup>
- 일정규모 이상의 공익법인 등은 과세기간 또는 사업연도 종료일부터 4개월 이내에 국세청 홈페이지에 결산서류 등을 공시해야 함<sup>88)</sup>
- 공시대상 서류는 대차대조표, 손익계산서, 기부금모집 및 지출명세, 법인 등의 대표자·이사·출연자·소재지 및 목적사업 관련 사항 및 주식보유 현황 등임
  - 대차대조표상 총자산가액 합계액이 5억원 미만 또는 수입금액 3억원 미만의 공익법인 등과 종교의 보급 기타 교화 관련 사업을 영위하는 공익법인 등은 공시 의무 대상에서 제외되고 자율적으로 공시할 수 있음
  - 결산서류 등을 공시하지 않거나 오류사항을 지정된 기한까지 시정하지 않을 경우 공시대상 과세기간 또는 사업연도 종료일 기준 자산총액의 0.5%에 상당한 가산세를 부과함<sup>89)</sup>
- 공익법인 등은 과세기간 또는 사업연도별로 출연받은 재산의 공익목적사업 사용 여부 등에 대해 독립된 2인 이상의 변호사·공인회계사 또는 세무사를 선임하여 세무확인을 받아야 함<sup>90)</sup>

86) 「상속세 및 증여세법 시행령」 제41조 제1항

87) 「상속세 및 증여세법」 제78조 제3항

88) 「상속세 및 증여세법」 제50조의 3

89) 「상속세 및 증여세법」 제78조 제11항

- 외부전문가로부터 확인을 받아야 할 사항은 출연재산 및 그 운용에 관한 사항, 자기내부거래 관련 사항, 기타 공익법인 등의 운영에 관한 사항 등임
    - 외부전문가는 확인결과를 공익법인 등의 과세기간 또는 사업연도의 종료일부 터 3월 이내에 해당 공익법인 관할하는 세무서장에게 보고해야 함
  - 외부전문가 선임 시에는 출연자<sup>91)</sup>, 설립자 또는 임직원 및 관계자, 채권·채무관계자 및 공익법인 등과 이해관계가 존재하여 공정한 직무수행을 기대하기 어려운 자 등을 포함해서는 안 됨
  - 세무확인을 받지 않거나 보고의무를 이행하지 않은 경우 당해의 수입금액과 출연받은 재산가액의 합계액에 0.07%를 곱하여 계산한 금액(계산액이 1백만원 미만 시 1백만원)을 가산세로 징수함
    - 다만, 자산 규모, 사업의 특성을 고려하여 법으로 정해진 공익법인 등은 외부 전문가의 세무확인을 받지 않을 수 있음
- 공익법인 등은 과세기간 또는 사업연도별로 출연받은 재산 및 공익사업 운용내용에 대한 장부를 작성하고 증빙을 갖추두어야 하며, 이를 10년간 보존해야 함<sup>92)</sup>
- 의무를 이행하지 않은 경우 당해의 수입금액과 출연받은 재산가액의 합계액에 0.07%를 곱하여 계산한 금액(계산액이 1백만원 미만 시 1백만원)을 가산세로 징수함
    - 다만, 세무확인과 마찬가지로, 공익법인 등의 특성, 출연받은 재산의 규모, 공익목적사업 운용실적 등을 고려하여 법으로 정해진 경우는 제외됨<sup>93)</sup>
- 공익법인 등은 과세기간별 또는 사업연도별로 외부 회계감사를 받아야 하며, 과세기간 또는 사업연도 종료일부 터 3개월 이내에 감사보고서를 관할 세무서장에게 제출해야 함<sup>94)</sup>

90) 「상속세 및 증여세법」 제50조 제1항

91) 다만, 출연자의 경우 공익법인 등의 총 출연재산가액의 1/100에 해당하는 금액과 2천만원 중 적은 금액 이하의 금액을 출연한 사람은 제외함

92) 「상속세 및 증여세법」 제51조

93) 「상속세 및 증여세법」 제78조 제5항

- 총자산가액이 100억원 미만이거나 종교 및 교육사업을 영위하는 공익법인은 외부감사 대상에서 제외됨
  - 회계감사를 이행하지 않은 경우 당해 수입금액과 출연받은 재산가액 합계액에 0.07%를 곱한 금액(금액 1백만원 미만 시 1백만원)을 가산세로 징수함<sup>95)</sup>
- 공익법인의 투명성 및 정보의 비교가능성 제고를 위해 공익법인회계기준이 제정되었으며 2018년 1월 1일 이후 개시하는 사업연도부터 적용해야 함
- 과세기간 또는 사업연도 종료일 현재 총자산가액 합계액이 5억원 이상 또는 당해 출연받은 자산가액 합계액이 3억원 이상인 「상증세법」상 공익법인으로서 회계감사의무 및 결산서류 등의 공시의무 이행 시 공익법인회계기준을 따라야 함<sup>96)</sup>
    - 직전년도 말 총자산가액이 20억원 이하인 공익법인의 경우 2020년 1월 1일부터 적용해야 함
  - 공익법인회계기준 의무적용 대상범위에 학교법인이나 의료법인 등이 제외됨<sup>97)</sup>
- 공익법인 등은 목적사업 관련 수입과 지출 거래 시 직접 공익목적사업용 전용계좌를 사용해야 함<sup>98)</sup>
- 전용계좌 사용대상의 범위에 종교의 보급 기타 교화에 현저히 기여하는 사업을 영위하는 공익법인 등은 제외됨
  - 전용계좌 의무사용 대상 법정 사례로는 기부금, 출연금 또는 회비 수입, 인건비, 임차료 지급, 기부금, 장학금, 연구비 지출, 수익용 자산의 처분대금, 고유목적 사업에 전입시킨 운용 소득 등이 있음

94) 「상속세 및 증여세법」 제50조 제3항

95) 「상속세 및 증여세법」 제78조 제5항 제3호

96) 「상속세 및 증여세법」 제50조의 4

97) 「상속세 및 증여세법 시행령」 제43조의 4. 및 시행규칙 제14조의 4.에 따르면 해당 근거법령에 따른 별도의 회계기준이 있고, 해당 사업의 특수성을 고려하여 「의료법」에 따른 의료법인 또는 「사립학교법」에 따른 학교법인, 「국립대학법인 서울대학교 설립·운영에 관한 법률」에 따른 국립대학법인 서울대학교, 「국립대학법인 인천대학교 설립·운영에 관한 법률」에 따른 국립대학법인 인천대학교가 제외됨

98) 「상속세 및 증여세법」 제50조의 2

- 가산세는 전용계좌 미사용 시 사용하지 않은 금액의 0.5%이며, 전용계좌 미개설 시 미개설된 과세기간의 공익목적사업 관련 수익금액의 0.5%와 전용계좌 사용의무대상 금액 합계액의 0.5% 중 큰 금액을 가산세로 부과함

〈표 II-5〉 투명성 제고 관련 사후관리

내용	미준수 시 제재		예외
	세목	내용	
결산서류 및 출연재산 사용계획 보고서 등의 제출	가산세	미제출분에 대한 상증세액의 1%	-
결산서류 공시	가산세	자산총액의 0.5%	총자산가액 합계액 5억원 미만 또는 수입금액 3억원 미만의 공익법인, 종교의 보급 기타 교화 관련 사업을 영위하는 공익법인 등은 제외
출연받은 재산의 공익목적사업 사용 여부 등에 대한 외부전문가의 세무확인 <sup>1)</sup>	가산세	수입금액과 출연재산가액 합계금액의 0.07%	총자산가액 합계액 5억원 미만 또는 수입금액 3억원 미만의 공익법인, 외부감사를 받는 법인, 불특정다수로부터 출연받은 법인, 국가 또는 지방자치단체 등이 출연하여 설립된 법인 제외
장부의 작성·비치 및 보존 의무			총자산가액이 100억원 미만이거나 종교 및 교육사업을 영위하는 공익법인은 외부감사 대상에서 제외
외부 회계감사			총자산가액 합계액 5억원 미만 또는 수입금액 3억원 미만의 공익법인, 「의료법」에 따른 의료법인 또는 「사립학교법」에 따른 학교법인, 국립대학법인 서울대학교 및 인천대학교 등 일부 공익법인 제외
공익법인회계기준 준수	-	-	
전용계좌 사용	가산세	미사용시 - 미사용액의 0.5% 미개설시 - max[공익목적사업 관련 수익금액, 전용계좌 사용의무대상 금액 합계액] × 0.5%	종교의 보급 기타 교화에 현저히 기여하는 사업을 영위하는 공익법인 제외

주: 1) 외부전문가의 세무확인에 대한 보고의무 등을 미이행하여 부과되는 가산세 금액이 1백만원 이하인 경우 가산세는 1백만원으로 함  
 자료: 「상증세법」을 토대로 저자 작성

## 나. 출연자산에 대한 사후관리

- 출연받은 자산에 대한 증여세를 면제받기 위해서는 자산을 사용하는 사업의 공익성 여부뿐만 아니라 해당 자산 및 자산으로부터 발생할 수 있는 운용수익이나 매각대금을 지정된 기간 내에 직접 공익목적사업에 사용해야 함
  - 다만, 종교사업에 출연하는 현금(부동산, 주식 등 제외)과 같이 불특정다수인으로부터 출연받아 출연자별로 출연재산가액을 산정하기 어려운 경우는 제외함<sup>99)</sup>
  
- 공익법인이 출연받은 자산을 공익목적 외에 사용하는 경우 해당 가액을 상속세 과세가액에 산입시키며, 특히 성실공익법인은 공익목적사업에 출연재산가액의 1%(3%)를 매년 직접 공익목적사업에 의무적으로 지출해야 함
  - 의무사용 기준에 미달하는 경우 기준 미달금액의 10%를 가산세로 부과함<sup>100)</sup>
    - 출연재산가액에 대한 의무사용 기준이란 수익용 또는 수익사업용으로 운용하는 재산의 1%를 의미함
  - 일정조건을 만족하고 의결권 있는 주식의 20%까지 보유하는 성실공익법인의 경우 출연재산가액의 3%를 의무적으로 지출해야 함<sup>101)</sup>
  
- 자산을 출연받은 경우 출연받은 날로부터 3년 이내 직접 공익목적사업에 사용하지 않은 경우 해당 가액에 대하여 증여세가 부과됨
  - 직접 공익목적사업 등에 사용하는 것이란 1) 정관상의 고유목적사업에 사용하거나, 2) 목적사업에 충당하기 위해 수익사업용으로 운용하거나, 3) 주무관청의 허가를 받아 다른 공익법인에 출연한 경우를 포함함

99) 「상속세 및 증여세법 시행령」 제38조 제1항

100) 「상속세 및 증여세법」 제78조 제9항

101) 성실공익법인 중 의결권 제한 등의 추가 요건 만족 시 주식보유한도를 20%까지 인정함(2017년 세법개정 후속시행령)

- 출연받은 자산을 목적사업 외에 전용한 경우 그 재산가액, 3년 이내 사용하지 않거나 미달하게 사용한 경우 그 사용하지 않거나 미달하게 사용한 재산가액을 증여세 과세가액에 포함시킴
- 출연받은 재산을 수익용 또는 수익사업용으로 운용하는 경우로서 그 운용소득을 직접 공익목적사업 외에 사용한 경우 즉시 증여세를 부과하며<sup>102)</sup>, 1년 이내 70% 미만으로 사용한 경우 가산세가 부과됨<sup>103)</sup>
  - 출연자산에서 발생하는 운용수익은 과세기간 또는 사업연도 종료일로부터 1년 이내 70%(성실공익법인의 경우 80%) 이상을 직접 공익목적사업에 사용해야 함
- 출연받은 자산의 매각대금을 1~2년 이내 사용하지 않는 경우 가산세, 3년 이내 사용하지 않는 경우 증여세를 부과함
  - 출연자산을 매각한 날이 속하는 과세기간 또는 사업연도 종료일로부터 1년 이내 30%, 2년 이내 60%를 사용하지 않는 경우 사용기준 미달금액의 10%의 가산세를 각각 부과함<sup>104)</sup>
  - 출연받은 자산을 매각하고 해당 매각대금을 공익목적사업 외에 사용하거나 매각한 날이 속하는 과세기간 또는 사업연도의 종료일로부터 3년 이내에 매각대금의 90%에 미달하게 공익목적사업에 사용하는 경우 그 차액을 증여세 과세가액에 산입함<sup>105)</sup>
  - 단, 법에 정해진 부득이한 사유로 매각대금의 일부를 직접 공익목적사업에 사용할 수 없는 경우 해당 금액을 출연받은 재산가액에서 차감하여 가산세 또는 증여세를 부과함

102) 「상속세 및 증여세법」 제48조 제2항 제3호

103) 「상속세 및 증여세법」 제48조 제2항 제5호

104) 「상속세 및 증여세법 시행령」 제38조 제7항

105) 「상속세 및 증여세법」 제48조 제2항 제4호

〈표 II-6〉 출연받은 자산에 대한 사후관리

내용	미 준수 시 제재		예외
	세목	내용	
부적합 사용 제재	출연받은 자산, 운용수익, 매각대금 공익목적사업 외 사용		증여세 공익목적사업 외 사용한 금액을 과세가액에 산입
	성실공익법인의 출연재산가액 의무지출 기준미달		
지연 사용 제재	출연받은 자산 공익목적사업 3년 내 미사용		증여세 미사용 재산가액을 과세가액에 산입
	운용수익 지연사용	1년 내 70% <sup>1)</sup>	가산세 사용기준 미달액의 10%
	매각대금 지연사용	1년 내 30%	
		2년 내 60%	증여세 기준 미달금액 과세가액에 산입
	3년 내 90%		

주: 1) 성실공익법인의 경우 공익목적사업 의무지출 비율은 80%임  
 2) 종교사업에 출연하는 현금(부동산, 주식 제외)이 이에 해당함  
 자료: 「상증세법」을 토대로 저자 작성

#### 4. 의무공시 공익법인 현황

##### 가. 법인 수 현황

- 2015년 8,901개의 공익법인이 결산서류 등을 의무적으로 공시해야 하는 의무공시 법인이었으며 2016년에는 전년 대비 약 2% 증가한 9,082개로 집계됨
- 이러한 집계는 국세청에서 협조해준 개별 공익법인 결산공시자료를 이용하여 작성했으며, 아래에서 살펴볼 자산보유 및 수입지출 현황에도 동일한 공익법인들의 자료를 활용함

〈표 II-7〉 자산규모별 의무공시 공익법인 수

(단위: 개, %, %p)

자산규모	2015		2016		증가율	비중 증감
	법인 수	비중	법인 수	비중		
3억 이하	685	7.7	743	8.2	8.5	0.5
~ 5억	327	3.7	340	3.7	4.0	0.1
~ 10억	1,440	16.2	1,409	15.5	-2.2	-0.7
~ 20억	1,309	14.7	1,334	14.7	1.9	0.0
~ 30억	805	9.0	798	8.8	-0.9	-0.3
~ 40억	545	6.1	563	6.2	3.3	0.1
~ 50억	420	4.7	424	4.7	1.0	0.0
~ 100억	1,275	14.3	1,303	14.3	2.2	0.0
~ 500억	1,484	16.7	1,550	17.1	4.4	0.4
~ 1,000억	252	2.8	254	2.8	0.8	0.0
1,000억 초과	359	4.0	364	4.0	1.4	0.0
전체	8,901	100.0	9,082	100.0	2.0	-

주: 비중은 각 년도 전체 법인 수 대비 각 자산규모별 해당 법인수의 비중임  
 자료: 국세청 협조자료를 이용하여 저자 작성

- 자산규모별로 살펴볼 때, 2016년 법인 수가 감소한 총자산규모 구간은 5억~10억 원 구간과 20억~30억 원 구간으로 나타났으며 총자산규모 3억원 이하 등 일부 구간에서는 전체 평균 2%를 초과하는 법인 수의 증가가 발생한 것으로 나타남
- 5억~10억원 구간은 전년 대비 2.2%의 법인 수가 감소했으며 20억~30억원 구간의 경우 약 0.9%의 법인 수가 감소
  - 자산규모 3억원 이하의 소규모 공익법인 수가 전년 대비 8.5% 증가했으며, 3억~5억원, 30억~40억원, 100억~500억원 구간 등의 법인 수 증가율이 전체 평균 증가율을 상회하는 3~4% 수준으로 나타났음

〈표 II-8〉 기부금 유형별 의무공시 공익법인 수

(단위: 개, %, %p)

기부금 유형	2015		2016		증가율	비중 증감
	법인 수	비중	법인 수	비중		
법정기부금	1,594	17.9	1,565	17.2	-1.8	-0.7
지정기부금	4,896	55.0	5,130	56.5	4.8	1.5
기타	2,411	27.1	2,387	26.3	-1.0	-0.8
합계	8,901	100.0	9,082	100.0	2.0	-

주: 비중은 각 년도 전체 법인 수 대비 각 기부금유형별 해당 법인수의 비중임  
 자료: 국세청 협조자료를 이용하여 저자 작성

- 우리나라 공익법인 중 가장 큰 비중을 차지하는 지정기부금을 모금하는 공익법인의 수는 전년 대비 4.8% 증가하며 전체 의무공시 공익법인의 56.5%에 달하는 것으로 나타났으며, 여타 기부금 유형의 법인 수는 소폭 감소한 것으로 나타남
  - 법정기부금 모금 의무공시 공익법인의 수는 전년 대비 1.8% 감소
  - 법정 및 지정기부금 이외의 유형에 해당하는 의무공시 공익법인의 수는 전년 대비 1% 수준 감소

## 나. 자산보유 현황

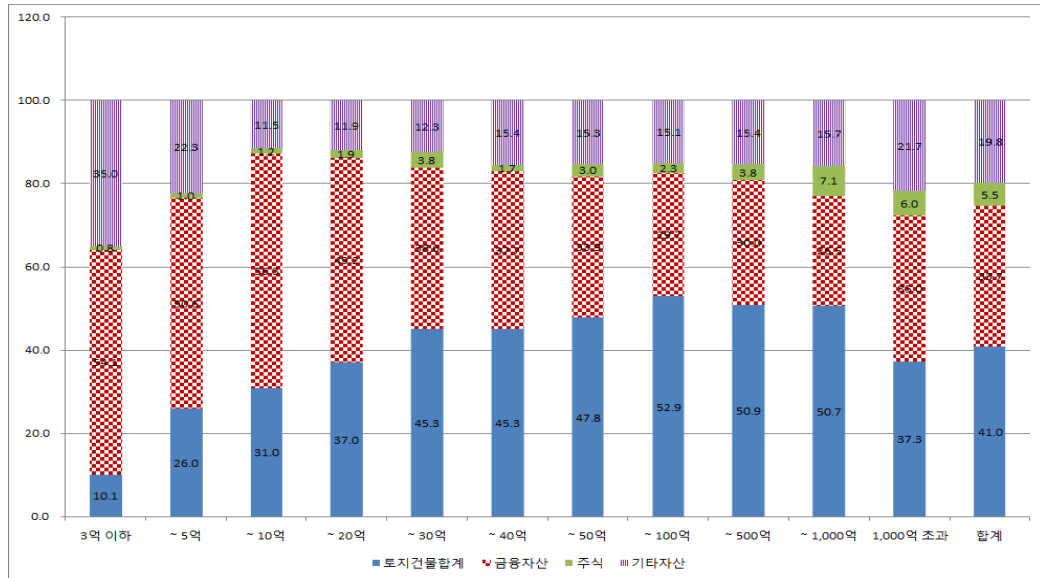
### 1) 자산규모별 자산보유 현황

- 2016년 9,082개 의무공시 공익법인이 보유하고 있는 총자산가액은 236조 8,690 억원이며, 기업당 평균 보유 총자산액은 260.8억원 수준으로 전년 대비 약 4% 증가한 것으로 나타났음
  - 2016년 전체 의무공시 공익법인의 자산가액은 전년 대비 6.2% 증가한 236.9조 원 수준이나 이는 공익법인 수의 증가에 의해서도 증가했을 가능성
  - 공익법인 수의 증가에 따른 자산증가 효과를 제거하고 법인 규모의 성장수준을 살펴보기 위해서 기업당 평균 자산보유액을 이용하면, 공익법인의 평균 자산가액은 2016년 260.8억원 수준으로 전년 250.7억원 대비 4% 증가

- 공익법인들은 대체로 토지 및 건물, 금융자산, 기타자산, 주식의 순서대로 자산을 보유하고 있는 것으로 나타나지만, 자산보유액 20억원 이하의 소규모 공익법인들의 경우 다른 유형의 자산보다는 금융자산을 중심으로 포트폴리오를 구성
- 공익법인의 규모가 커짐에 따라 토지 및 건물 합계 비중이 더욱 확대되는 경향을 보이지만 자산규모가 1,000억원을 초과하는 경우 이전 자산규모 구간보다 13.4%포인트나 축소됨
- 자산규모가 가장 큰 구간인 1천억원 초과외의 경우 금융자산 비중과 기타자산의 비중이 이전 자산규모 구간보다 확대됨
- 자산규모가 큰 공익법인일수록 주식 구성비가 확대되는 경향을 보임
  - 자산규모 3억원 이하인 공익법인들은 주식 유형의 자산을 전체 자산의 0.8% 수준만 보유하나 자산규모 500억~1천억원 구간의 법인들은 전체 자산의 7.1%에 달하는 주식을 보유하는 것으로 나타남

[그림 II-2] 자산규모별 자산 구성비: 2016년

(단위: %)



자료: 국세청 협조자료를 이용하여 저자 작성

〈표 II-9〉 자산규모별 의무공시 공익법인의 자산보유 현황: 2016년 전체 사업  
(고유목적사업과 수익사업 합계)

(단위: 억원, %)

자산규모	전체 의무공시 공익법인 합계						의무공시 공익법인 기업당 평균					
	자산 가액	토지	건물	주식	금융 자산	기타 자산	자산 가액	토지	건물	주식	금융 자산	기타 자산
3억 이하	909	37	55	7	492	318	1.2	0.0	0.1	0.0	0.7	0.4
~ 5억	1,375	154	204	14	696	307	4.0	0.5	0.6	0.0	2.0	0.9
~ 10억	9,933	1,390	1,688	117	5,590	1,147	7.0	1.0	1.2	0.1	4.0	0.8
~ 20억	18,925	3,155	3,853	359	9,308	2,251	14.2	2.4	2.9	0.3	7.0	1.7
~ 30억	19,723	3,941	4,988	758	7,604	2,433	24.7	4.9	6.3	0.9	9.5	3.0
~ 40억	19,404	3,502	5,279	321	7,309	2,993	34.5	6.2	9.4	0.6	13.0	5.3
~ 50억	19,005	3,885	5,207	562	6,446	2,904	44.8	9.2	12.3	1.3	15.2	6.8
~ 100억	93,503	19,882	29,623	2,132	27,771	14,095	71.8	15.3	22.7	1.6	21.3	10.8
~ 500억	333,374	82,021	87,593	12,575	99,949	51,237	215.1	52.9	56.5	8.1	64.5	33.1
~ 1,000억	174,881	44,768	43,878	12,502	46,299	27,435	688.5	176.3	172.7	49.2	182.3	108.0
1,000억 초과	1,677,657	246,965	378,944	100,059	587,582	364,107	4,608.9	678.5	1,041.1	274.9	1,614.2	1,000.3
전체	2,368,690	409,700	561,312	129,408	799,044	469,226	260.8	45.1	61.8	14.2	88.0	51.7
자산규모	전체 의무공시 공익법인 합계의 2015년 대비 증가율						의무공시 공익법인 기업당 평균의 2015년 대비 증가율					
	자산 가액	토지	건물	주식	금융 자산	기타 자산	자산 가액	토지	건물	주식	금융 자산	기타 자산
3억 이하	5.8	22.8	-15.6	32.8	8.3	4.5	-2.5	13.2	-22.2	22.4	-0.2	-3.7
~ 5억	4.4	3.5	-0.7	19.3	10.0	-3.6	0.4	-0.5	-4.5	14.8	5.8	-7.3
~ 10억	-2.7	-6.4	-11.7	9.9	-0.7	6.4	-0.6	-4.3	-9.8	12.3	1.5	8.7
~ 20억	1.2	-2.4	-2.3	-13.5	4.4	2.3	-0.7	-4.3	-4.1	-15.1	2.5	0.4
~ 30억	-0.4	-3.2	-1.7	9.0	2.6	-5.0	0.4	-2.3	-0.9	10.0	3.5	-4.2
~ 40억	3.0	-1.2	0.8	2.5	3.4	12.0	-0.3	-4.4	-2.4	-0.7	0.1	8.4
~ 50억	0.4	1.0	2.3	-15.5	-0.8	2.6	-0.5	0.1	1.4	-16.2	-1.7	1.6
~ 100억	2.8	2.9	2.6	14.4	2.4	2.0	0.5	0.7	0.4	11.9	0.2	-0.2
~ 500억	4.8	9.7	3.6	-5.4	3.4	4.8	0.3	5.1	-0.8	-9.4	-1.1	0.4
~ 1,000억	0.1	6.1	0.9	9.7	-3.5	-7.3	-0.7	5.2	0.1	8.8	-4.3	-8.1
1,000억 초과	7.6	8.2	1.4	74.4	6.2	5.1	6.2	6.7	0.1	72.0	4.8	3.7
전체	6.2	7.6	1.7	50.2	4.9	4.1	4.0	5.4	-0.3	47.2	2.8	2.0

자료: 국세청 협조자료를 이용하여 저자 작성

- 공익법인이 보유하는 자산은 수익사업용 자산과 고유목적사업용 자산으로 구분되는데, 기업규모가 커짐에 따라 수익사업용 자산의 비중이 확대되고 고유목적사업용 자산의 비중은 축소되는 경향이 모든 자산유형에서 관측됨
- 자산규모 20억원 이하 구간에 속하는 소규모 공익법인들은 대체적으로 80% 전후의 보유자산을 고유목적사업에 활용하고 있으며 이후 자산규모가 50억원을 초과하는 경우 고유목적사업에 활용하는 자산의 비중이 60% 중반 수준으로 낮아지는 것으로 나타남
  - 고유목적사업을 위한 주식 유형의 자산 비중은 전체 자산규모가 1천억원을 초과하는 공익법인의 경우에 33.5%로 가장 낮게 나타났음
  - 전체 자산규모가 100억원을 초과하는 공익법인들이 보유한 주식 유형의 자산이 고유목적사업을 위한 용도인 경우는 45.9% 이하로 나타나며 해당 공익법인의 보유 주식 유형의 자산은 수익사업용도로 판단됨

〈표 II-10〉 자산규모별 고유목적사업용 자산 비중: 2016년

(단위: %)

전체 자산규모	자산가액	토지건물 합계	주식	금융자산	기타자산
3억 이하	79.1	93.6	84.3	81.1	71.4
~ 5억	79.1	91.7	93.3	80.0	62.6
~ 10억	84.1	83.9	88.8	86.0	73.9
~ 20억	80.7	79.1	72.9	84.8	70.9
~ 30억	77.5	76.8	84.0	78.6	75.5
~ 40억	74.4	71.6	67.4	79.7	69.9
~ 50억	70.0	69.6	72.1	76.9	54.9
~ 100억	66.9	64.3	75.4	76.7	55.5
~ 500억	64.3	63.8	45.9	71.8	56.1
~ 1,000억	65.0	68.3	35.5	72.9	54.0
1,000억 초과	67.0	67.4	33.5	70.5	66.1
전체	66.8	67.0	37.7	71.6	64.0

자료: 국세청 협조자료를 이용하여 저자 작성

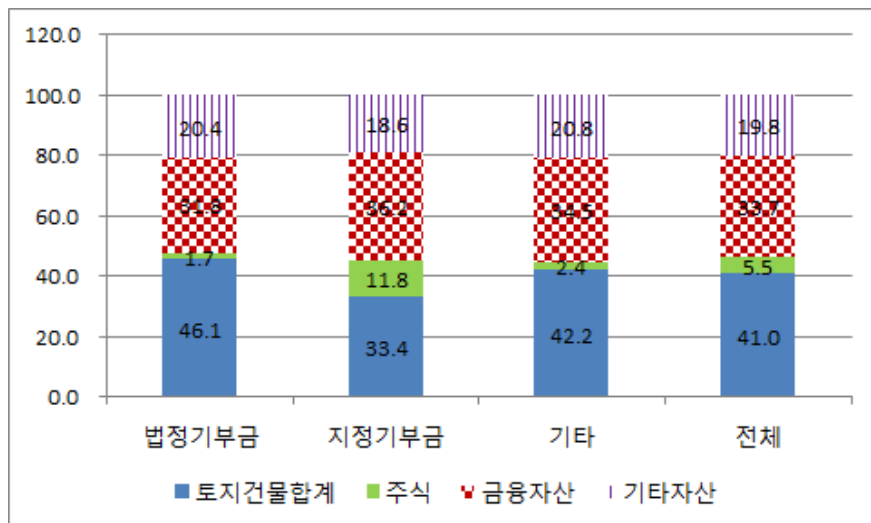
## 2) 기부금 유형별 자산보유 현황

- 의무공시 공익법인들을 기부금 모금 유형별로 구분하여 살펴보면, 공익법인들의 보유자산규모는 법정기부금-지정기부금-기타유형의 순으로 나타나지만, 법정기부금 모금 공익법인들의 기업당 평균 자산가액이 여타 유형의 기부금 모금 공익법인들의 평균 자산가액보다 4~6배 이상 큰 것으로 나타남
  - 2016년 법정기부금 모금 공익법인들의 총자산가액은 120.4조원, 지정기부금 모금 공익법인들의 경우 85.6조원 기타 유형의 경우 30.9조원 수준으로 나타남
  - 기업당 평균 자산보유액은 지정기부금 모금 공익법인과 기타 기부금 모금 공익법인의 경우 약 38억원 수준의 차이를 보이지만 법정기부금 모금 공익법인의 평균 자산보유액은 769억원 수준으로 여타 기부금 유형의 공익법인 자산보유액의 4~6배 이상 큼
  
- 2015년 대비 공익법인 자산가액의 증가율은 지정기부금 모금 공익법인의 경우 18.2%로 가장 높게 나타났으며 법정기부금 유형의 공익법인의 자산가액은 전년 대비 소폭 증가했으나 기타 유형의 공익법인의 자산가액은 3.5% 감소했음
  - 건물을 제외한 다른 유형의 자산이 10% 이상씩 증가함에 따라 지정기부금 모금 공익법인의 자산가액은 2016년 18.2%나 증가했음
    - 특히, 주식의 증가율이 73.3%를 보이며 매우 두드러진 증가세를 시현
  - 법정기부금 유형의 공익법인의 토지와 건물가액이 각각 6.8%와 3.4% 증가함에도 불구하고 주식과 금융자산이 전년 대비 각각 5.5%와 3.2% 감소하여 전체 자산가액의 증가율은 1.4%에 그쳤음
  - 기타기부금 유형의 공익법인 자산가액은 3.5% 감소한 것으로 나타났는데, 이러한 감소세의 주된 원인은 건물, 금융자산, 기타자산의 감소세에 기인함
  - 각 기부금 유형별 공익법인 수의 영향을 제거한 기업당 평균 자산가액도 상기 전체 합계의 변화 추이와 유사하게 나타남

- 앞에서 살펴본 자산규모별 자산 구성비와는 달리, 주식보유 비중을 제외한 기부금 유형별 공익법인의 자산 구성비는 기부금 유형에 따라 큰 차이를 보이지 않는 것으로 나타났음
- 금융자산의 보유비중은 기부금 유형에 상관없이 33%안팎으로 나타남
  - 토지의 경우 40% 내외의 비중을 갖는 것으로 나타나는데 지정기부금 유형의 공익법인들의 토지자산 비중이 가장 낮은 33.4% 수준이고 여타 유형의 경우 42%를 상회
  - 주식보유 비중은 대부분 2% 내외 수준이나 지정기부금 모금 공익법인의 경우 11.8%로 크게 나타남
  - 기타자산의 비중은 기부금 유형과 큰 상관없이 20% 내외 수준으로 나타남

[그림 II-3] 기부금 유형별 자산 구성비: 2016년

(단위: %)



자료: 국세청 협조자료를 이용하여 저자 작성

- 주식을 제외한 자산 유형별 고유목적사업용 자산의 비중은 법정기부금 유형의 공익법인에서 가장 높게 나타났으며 지정기부금 유형의 공익법인에서 그다음으로 높게 나타남
  - 주식의 경우 지정기부금 모금 공익법인의 고유목적사업용 비중이 56.2%로 가장 높게 나타나고 법정기부금과 기타 유형의 경우 각각 39.2%와 20.4% 수준의 고유목적사업용 비중을 보이며 주식보유의 주요 이유는 수익사업을 위한 것으로 보임
  - 지정기부금 유형의 경우 토지 및 건물의 보유 목적도 50% 이상이 수익사업을 위한 것으로 나타났음
  - 법정기부금의 경우 수익사업을 위하여 보유하는 자산 비중은 대체로 20% 수준인 것으로 판단되지만 보유주식의 60%는 수익사업용인 것으로 나타남

〈표 II-11〉 기부금 유형별 의무공시 공익법인의 자산보유 현황: 2016년 전체 사업  
(고유목적사업과 수익사업 합계)

(단위: 억원, %)

기부금유형	전체 의무공시 공익법인 합계						의무공시 공익법인 기업당 평균					
	자산가액	토지	건물	주식	금융자산	기타자산	자산가액	토지	건물	주식	금융자산	기타자산
법정기부금	1,204,260	225,237	329,789	20,531	382,762	245,941	769	144	211	13	245	157
지정기부금	855,915	123,540	162,219	101,407	309,753	158,997	167	24	32	20	60	31
기타	308,515	60,923	69,304	7,470	106,529	64,288	129	26	29	3	45	27
전체	2,368,690	409,700	561,312	129,408	799,044	469,226	261	45	62	14	88	52
기부금유형	전체 의무공시 공익법인 합계의 2015년 대비 증가율						의무공시 공익법인 기업당 평균의 2015년 대비 증가율					
	자산가액	토지	건물	주식	금융자산	기타자산	자산가액	토지	건물	주식	금융자산	기타자산
법정기부금	1.4	6.8	3.4	-5.5	-3.2	2.4	3.3	8.7	5.3	-3.8	-1.4	4.3
지정기부금	18.2	10.6	4.0	73.3	21.2	11.5	12.8	5.6	-0.7	65.4	15.7	6.4
기타	-3.5	4.7	-10.2	26.5	-3.6	-5.2	-2.5	5.8	-9.3	27.8	-2.6	-4.3
전체	6.2	7.6	1.7	50.2	4.9	4.1	4.0	5.4	-0.3	47.2	2.8	2.0

자료: 국세청 협조자료를 이용하여 저자 작성

〈표 II-12〉 기부금 유형별 고유목적사업용 자산 비중: 2016년

(단위: %)

전체 자산규모	자산가액	토지건물 합계	주식	금융자산	기타자산
법정기부금	78.6	79.7	39.2	84.6	70.2
지정기부금	58.3	49.3	56.2	67.8	56.9
기타	49.7	54.3	20.4	48.2	46.4
전체	67.5	67.4	51.5	73.3	62.5

자료: 국세청 협조자료를 이용하여 저자 작성

## 다. 사업별 수입지출 현황

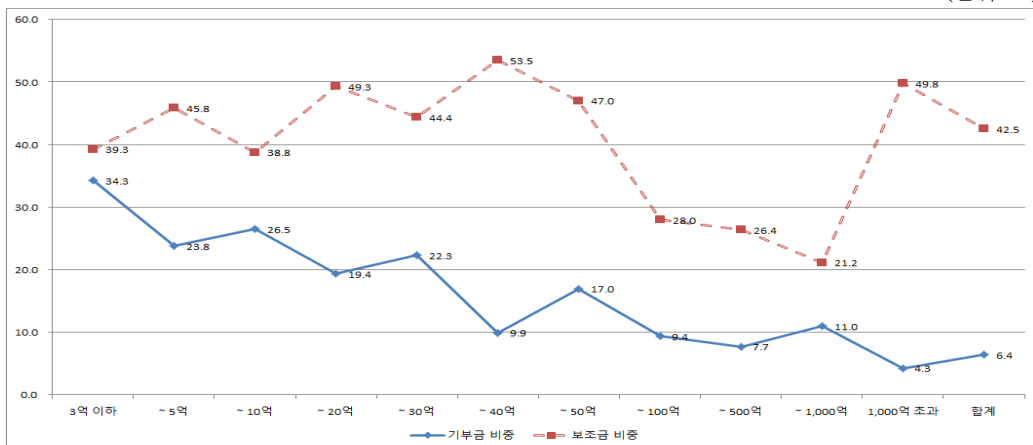
### 1) 자산규모별 수입지출 현황

- 2016년 기준 공익법인당 평균 수입금액은 158.3억원이고 평균 필요경비는 155.1억원으로 평균 소득금액은 3.2억원 수준이며 자산규모 30억원 이하 공익법인들의 소득금액은 1억원을 하회
  - 2016년 기업당 평균 소득금액은 전년 대비 35.7% 감소한 것으로 나타났으며 이러한 소득금액 감소의 주요 원인은 기업 당 평균 고유목적사업 필요경비 증가율이 5.4%로 수입금액 증가율 3.1%를 상회
  - 일부 자산규모 구간의 경우 전년 대비 수입금액 감소가 관측되는데, 이는 주로 고유목적사업의 수입금액 구성요소인 기부금과 보조금의 감소에 기인
    - 자세한 고유목적사업 수입내역의 증감률은 아래의 표 참조
  - 평균 고유목적사업비는 대부분의 자산규모 구간에서 증가했으나 평균 사업관리비는 전년 대비 평균 44.9% 감소하여 고유목적사업비의 필요경비 증가는 사업규모의 확대에 기인하는 것으로 나타남
- 공익법인의 고유목적사업 수입금액에서 기부금과 보조금이 차지하는 비중을 살펴보면, 공익법인의 자산규모가 클수록, 기부금 비중은 추세적으로 낮아지는 것으로 나타난 반면 보조금 비중은 자산규모별로 다소 다른 양상을 보임

- 자산규모 3억원 이하 구간의 공익법인들의 고유목적사업 수입금액의 34.3%가 기부금이며 이러한 기부금 비중이 전체 여타 자산규모 구간보다 높은 것으로 나타남
  - 자산규모가 증가함에 따라 다소간의 등락은 보이지만 추세적으로 기부금이 전체 고유목적사업수입금액에서 차지하는 비중은 낮아지며 자산규모 1천억원 초과 구간의 기부금 비중은 4.3%에 불과하고 전체 평균 기부금 비중은 6.4%로 나타남
- 공익법인들의 고유목적사업 수입금액에서 보조금이 차지하는 비중은 기부금의 비중과는 다소 달리 나타나는데, 자산규모 40억원 이하 구간까지는 보조금 비중이 확대되는 모습을 보이다가 이후 자산규모 1천억원 이하 구간까지 빠르게 축소되는 것으로 나타남
  - 그러나 자산규모 1천억원 초과 구간에서 다시 보조금 비중이 50%에 육박하는 수준으로 확대된 것으로 나타남
- 이러한 현상이 2016년에서만 관측되는 것인지 아니면 전형적인 특징인지는 현재 가용한 협조자료만으로는 판단하기 어려우므로 향후 보다 긴 시계열의 확보를 통해 보완할 필요가 있음

[그림 II-4] 자산규모별 고유목적사업 수입금액 구성비

(단위: %)



자료: 국세청 협조자료를 이용하여 저자 작성

〈표 II-13〉 자산규모별 의무공시 공익법인의 수입지출 현황: 2016년

(단위: 억원)

자산규모	전체사업			고유목적사업			고유목적사업 수입내역			고유목적사업 필요경비 내역	
	소득 금액	수입금액	필요 경비	소득 금액	수입 금액	필요 경비	기부금	보조금	기타 수입	사업비	사업 관리비
3억 이하	78	5,730	5,652	35	4,869	4,834	1,669	1,912	1,288	4,310	524
~ 5억	146	2,865	2,719	100	2,303	2,203	548	1,055	700	1,962	241
~ 10억	142	7,184	7,041	50	5,356	5,307	1,420	2,076	1,860	4,632	675
~ 20억	1,051	15,037	13,986	823	12,064	11,241	2,335	5,953	3,776	9,680	1,561
~ 30억	437	10,850	10,412	398	7,788	7,390	1,736	3,457	2,595	6,271	1,119
~ 40억	713	12,571	11,858	369	9,431	9,062	937	5,047	3,448	7,816	1,246
~ 50억	904	11,541	10,637	655	6,780	6,125	1,151	3,188	2,442	5,027	1,098
~ 100억	3,966	64,689	60,723	2,738	45,199	42,461	4,259	12,675	28,266	37,300	5,161
~ 500억	9,122	229,958	220,836	3,753	165,053	161,300	12,756	43,506	108,791	147,980	13,320
~ 1,000억	4,561	100,631	96,070	707	58,867	58,160	6,494	12,453	39,919	50,450	7,710
1,000억 초과	8,160	976,850	968,690	5,036	600,939	595,903	25,690	299,158	276,091	519,198	76,705
전체	29,281	1,437,905	1,408,624	14,664	918,650	903,986	58,995	390,479	469,176	794,626	109,360
자산규모	기업당 평균 전체사업			기업당 평균 고유목적사업			기업당 평균 고유목적사업 수입내역			기업당 평균 고유목적사업 필요경비 내역	
	소득 금액	수입금액	필요 경비	소득 금액	수입 금액	필요 경비	기부금	보조금	기타 수입	사업비	사업 관리비
3억 이하	0.1	7.7	7.6	0.0	6.6	6.5	2.2	2.6	1.7	5.8	0.7
~ 5억	0.4	8.4	8.0	0.3	6.8	6.5	1.6	3.1	2.1	5.8	0.7
~ 10억	0.1	5.1	5.0	0.0	3.8	3.8	1.0	1.5	1.3	3.3	0.5
~ 20억	0.8	11.3	10.5	0.6	9.0	8.4	1.8	4.5	2.8	7.3	1.2
~ 30억	0.5	13.6	13.0	0.5	9.8	9.3	2.2	4.3	3.3	7.9	1.4
~ 40억	1.3	22.3	21.1	0.7	16.8	16.1	1.7	9.0	6.1	13.9	2.2
~ 50억	2.1	27.2	25.1	1.5	16.0	14.4	2.7	7.5	5.8	11.9	2.6
~ 100억	3.0	49.6	46.6	2.1	34.7	32.6	3.3	9.7	21.7	28.6	4.0
~ 500억	5.9	148.4	142.5	2.4	106.5	104.1	8.2	28.1	70.2	95.5	8.6
~ 1,000억	18.0	396.2	378.2	2.8	231.8	229.0	25.6	49.0	157.2	198.6	30.4
1,000억 초과	22.4	2,683.7	2,661.2	13.8	1,650.9	1,637.1	70.6	821.9	758.5	1,426.4	210.7
전체	3.2	158.3	155.1	1.6	101.2	99.5	6.5	43.0	51.7	87.5	12.0

자료: 국세청 협조자료를 이용하여 저자 작성

〈표 II-14〉 자산규모별 의무공시 공익법인의 수입지출 증가율: 2016년

(단위: %)

자산규모	전체사업			고유목적사업			고유목적사업 수입내역			고유목적사업 필요경비 내역	
	소득 금액	수입 금액	필요 경비	소득 금액	수입 금액	필요 경비	기부금	보조금	기타 수입	사업비	사업 관리비
3억 이하	-62.1	13.8	17.1	-77.0	16.4	19.9	31.2	5.2	17.6	25.3	-11.5
~ 5억	-10.6	4.1	5.0	-18.5	10.3	12.1	1.8	22.4	1.8	17.0	-16.6
~ 10억	-63.2	-3.1	0.3	-79.6	-9.0	-5.9	-13.9	-1.5	-12.6	0.0	-33.1
~ 20억	96.0	26.7	23.5	163.3	34.7	30.0	16.3	45.3	32.3	37.4	-2.6
~ 30억	-26.7	-3.1	-1.8	-37.1	-10.3	-8.2	7.3	-17.9	-9.1	-1.1	-34.5
~ 40억	-27.9	17.0	21.6	-48.3	22.4	29.7	3.9	28.4	20.1	39.5	-10.0
~ 50억	9.6	5.2	4.8	29.8	0.4	-1.9	0.8	6.2	-6.4	2.3	-17.4
~ 100억	6.1	24.7	26.2	-0.9	30.9	33.6	-7.0	8.3	54.9	48.9	-23.1
~ 500억	-3.7	3.0	3.3	-15.9	2.5	3.1	-1.0	-5.4	6.6	10.8	-41.9
~ 1,000억	-37.6	-7.6	-5.5	-82.3	-20.4	-16.9	-23.7	-46.3	-5.6	-14.7	-28.8
1,000억 초과	-60.1	7.6	9.2	-72.6	7.5	10.2	7.9	11.5	3.3	31.6	-47.6
전체	-34.4	6.4	7.8	-54.5	5.2	7.5	0.2	5.8	5.5	23.0	-43.8
자산규모	기업당 평균 전체사업			기업당 평균 고유목적사업			기업당 평균 고유목적사업 수입내역			기업당 평균 고유목적사업 필요경비 내역	
	소득 금액	수입 금액	필요 경비	소득 금액	수입 금액	필요 경비	기부금	보조금	기타 수입	사업비	사업 관리비
3억 이하	-65.0	5.0	7.9	-78.8	7.3	10.5	21.0	-3.0	8.4	15.5	-18.4
~ 5억	-14.0	0.1	1.0	-21.6	6.1	7.8	-2.1	17.7	-2.1	12.6	-19.8
~ 10억	-62.4	-0.9	2.5	-79.2	-7.0	-3.9	-12.0	0.6	-10.6	2.2	-31.6
~ 20억	92.3	24.4	21.1	158.4	32.1	27.6	14.1	42.6	29.8	34.9	-4.4
~ 30억	-26.0	-2.2	-0.9	-36.5	-9.5	-7.4	8.3	-17.2	-8.3	-0.3	-34.0
~ 40억	-30.2	13.3	17.7	-50.0	18.5	25.5	0.6	24.3	16.2	35.0	-12.9
~ 50억	8.6	4.2	3.8	28.6	-0.5	-2.8	-0.1	5.2	-7.2	1.3	-18.2
~ 100억	3.9	22.0	23.5	-3.0	28.1	30.8	-9.0	5.9	51.6	45.7	-24.8
~ 500억	-7.8	-1.4	-1.1	-19.5	-1.8	-1.3	-5.3	-9.5	2.1	6.1	-44.3
~ 1,000억	-38.0	-8.4	-6.2	-82.5	-21.0	-17.5	-24.3	-46.7	-6.3	-15.4	-29.3
1,000억 초과	-60.6	6.1	7.7	-72.9	6.0	8.7	6.4	10.0	1.9	29.8	-48.3
전체	-35.7	4.2	5.6	-55.4	3.1	5.4	-1.8	3.7	3.4	20.6	-44.9

자료: 국세청 협조자료를 이용하여 저자 작성

## 2) 기부금 유형별 수입지출 현황

- 2016년 기준 지정기부금 유형의 공익법인의 합계 소득금액과 기업당 평균 소득금액이 적자로 나타났는데, 이는 고유목적사업의 필요경비 9.6% 증가 및 기부금 2.5% 감소와 함께 고유목적사업 사업비 12.2% 증가에 기인하는 것으로 판단됨
  - 법정기부금 및 기타 유형의 기부금 모금 공익법인의 소득금액도 2016년 감소세를 시현했으나 지정기부금 유형의 공익법인의 소득금액 감소세에 비하여 양호한 것으로 판단됨
    - 법정기부금 유형의 경우 기업당 평균 고유목적사업비의 38% 증가에도 불구하고 해당 공익법인 평균 사업관리비의 61.8% 감소에 기인하여 필요경비 증가는 1.4%에 그쳤고 수익사업 소득 발생으로 전체사업 소득금액 감소세를 완화한 것으로 나타남
    - 기타 유형의 경우 기업당 평균 기타수입의 9.4% 증가와 보조금 7.7% 증가로 인해 고유목적사업은 흑자로 나타났으나 수익사업의 부진으로 전체 소득금액이 전년 대비 12.9% 감소한 것으로 나타남
  - 지정기부금 유형의 공익법인 기부금 수입액은 2016년 2.5% 감소한 것으로 나타났으며 여타 유형의 공익법인 기부금 수입액 감소세보다 더 큰 것으로 나타남
    - 법정기부금 유형의 공익법인 기부금 수입액은 전년 대비 1.4% 감소했고, 기타 기부금 유형의 공익법인 기부금 수입액 1.0% 감소
- 기부금 유형별 공익법인의 고유목적사업 수입금액에서 기부금과 보조금이 차지하는 비중을 살펴보면, 기부금 비중과 보조금 비중은 지정기부금 유형의 공익법인이 가장 크게 나타남
  - 앞에서와 같이, 이러한 현상이 2016년에서만 관측되는 것인지 아니면 전형적인 특징인지는 현재 가용한 협조자료만으로는 판단하기 어려우므로 향후 보다 긴 시계열의 확보를 통해 보완할 필요가 있음

〈표 II-15〉 기부금 유형별 고유목적사업 수입금액 구성비

(단위: %)

	기부금 비중	보조금 비중	기타수입 비중
법정기부금	5.4	31.7	62.8
지정기부금	9.4	56.7	33.8
기타	1.7	27.4	70.9
합계	6.7	42.3	51.0

자료: 국세청 협조자료를 이용하여 저자 작성

〈표 II-16〉 기부금 유형별 의무공시 공익법인의 수입지출 현황: 2016년

(단위: 억원)

기부금유형	전체사업			고유목적사업			고유목적사업 수입내역			고유목적사업 필요경비 내역	
	소득 금액	수입 금액	필요 경비	소득 금액	수입 금액	필요 경비	기부금	보조금	기타 수입	사업비	사업 관리비
법정기부금	27,045	570,017	542,972	13,164	370,406	357,242	19,641	116,889	233,877	307,930	49,312
지정기부금	-4,394	601,753	606,146	-12,250	427,624	439,874	37,460	240,923	149,240	395,432	44,442
기타	6,630	266,136	259,506	13,750	120,620	106,870	1,894	32,667	86,059	91,264	15,607
전체	29,281	1,437,905	1,408,624	14,664	918,650	903,986	58,995	390,479	469,176	794,626	109,360
기부금유형	기업당 평균 전체사업			기업당 평균 고유목적사업			기업당 평균 고유목적사업 수입내역			기업당 평균 고유목적사업 필요경비 내역	
	소득 금액	수입 금액	필요 경비	소득 금액	수입 금액	필요 경비	기부금	보조금	기타 수입	사업비	사업 관리비
법정기부금	17	364	347	8	237	228	13	75	149	197	32
지정기부금	-1	117	118	-2	83	86	7	47	29	77	9
기타	3	111	109	6	51	45	1	14	36	38	7
전체	3	158	155	2	101	100	6	43	52	87	12

자료: 국세청 협조자료를 이용하여 저자 작성

〈표 II-17〉 기부금 유형별 의무공시 공익법인의 수입지출 증가율: 2016년

(단위: %)

기부금유형	전체사업			고유목적사업			고유목적사업 수입내역			고유목적사업 필요경비 내역	
	소득 금액	수입 금액	필요 경비	소득 금액	수입 금액	필요 경비	기부금	보조금	기타 수입	사업비	사업 관리비
법정기부금	-3.0	2.1	2.3	-3.8	-0.6	-0.4	-3.2	-1.1	0.0	35.5	-62.5
지정기부금	-148.5	9.6	12.2	-331.0	10.1	14.8	2.1	9.4	13.5	17.5	-4.7
기타	-13.8	8.9	9.7	3.7	7.7	8.2	-2.0	6.6	8.3	11.0	-5.5
전체	-34.4	6.4	7.8	-54.5	5.2	7.5	0.2	5.8	5.5	23.0	-43.8
기부금유형	기업당 평균 전체사업			기업당 평균 고유목적사업			기업당 평균 고유목적사업 수입내역			기업당 평균 고유목적사업 필요경비 내역	
	소득 금액	수입 금액	필요 경비	소득 금액	수입 금액	필요 경비	기부금	보조금	기타 수입	사업비	사업 관리비
법정기부금	-1.2	4.0	4.2	-2.1	1.3	1.4	-1.4	0.7	1.8	38.0	-61.8
지정기부금	-146.3	4.6	7.1	-320.5	5.1	9.6	-2.5	4.4	8.3	12.2	-9.0
기타	-12.9	10.0	10.8	4.7	8.8	9.3	-1.0	7.7	9.4	12.1	-4.5
전체	-35.7	4.2	5.6	-55.4	3.1	5.4	-1.8	3.7	3.4	20.6	-44.9

자료: 국세청 협조자료를 이용하여 저자 작성

## 라. 수익사업 현황

### 1) 자산규모별 수익사업 현황

□ 법인세 과세대상인 수익사업의 소득금액은 자산규모 100억원까지 대부분의 구간에서 1억원을 하회하는 것으로 나타나서 대부분의 공익법인들은 10%의 낮은 세율로 과세되고 있는 것으로 판단됨

○ 자산규모 100억~500억원 구간의 공익법인들의 평균 수익사업 소득금액이 3.4억원에 불과하여 큰 세부담은 발생하지 않는 것으로 판단됨

- 20%의 중간세율로 과세될 가능성이 가장 큰 공익법인들은 자산규모가 500억원을 초과하는 법인들로 판단되나, 수익사업의 소득의 50%까지 고유목적사업준비금으로 적립할 수 있어서 세부담은 크지 않을 것으로 판단됨

〈표 II-18〉 자산규모별 공익법인의 수익사업 현황

(단위: 억원, %)

자산규모	수익사업 기업당 평균			전체사업 대비 수익사업 비중		
	소득금액	수입금액	필요경비	소득금액	수입금액	필요경비
3억 이하	0.1	1.2	1.2	55.0	15.0	14.5
~ 5억	0.1	2.0	1.9	31.7	19.6	19.0
~ 10억	0.1	1.1	1.0	65.0	25.4	24.6
~ 20억	0.2	2.2	2.0	21.7	19.8	19.6
~ 30억	0.0	3.1	3.2	8.9	28.2	29.0
~ 40억	0.5	5.6	5.1	48.3	25.0	23.6
~ 50억	0.8	10.1	9.3	27.6	41.3	42.4
~ 100억	0.8	13.6	12.8	31.0	30.1	30.1
~ 500억	3.4	42.0	38.7	58.9	28.2	27.0
~ 1,000억	13.1	138.9	125.8	84.5	41.5	39.5
1,000억 초과	5.8	970.9	965.1	38.3	38.5	38.5
합계	1.4	53.8	52.4	49.9	36.1	35.8

자료: 국세청 협조자료를 이용하여 저자 작성

- 전체 사업에 대한 수익사업의 비중을 살펴보면, 수익사업의 소득금액이 전체 사업 소득금액에서 차지하는 비중이 자산규모별로 특정한 양상을 보이지는 않지만, 수익사업의 수입금액과 필요경비가 전체 수입금액과 필요경비에서 차지하는 비중이 자산규모가 증가함에 따라 확대되는 양상을 보이고 있음
- 이러한 관측결과가 보다 큰 신뢰를 받기 위해서는 보다 긴 시계열의 자료를 활용하여 다시 검토할 필요가 있으므로 일반화에는 신중할 필요

## 2) 기부금 유형별 수익사업 현황

- 법정기부금 모금 공익법인들의 수익사업 평균 소득금액, 평균 수입금액, 평균 필요경비가 여타 유형의 기부금 모금 공익법인들의 평균보다 높게 나타났으나 전체 사업 대비 수익사업의 수입금액과 필요경비 비중이 가장 높은 유형은 기타 기부금 모금 공익법인들이므로 나타남
- 기타 기부금 유형의 공익법인들은 2016년 수익사업 평균 소득금액이 -2억원으로 적자가 발생했으나 여타 유형의 공익법인들은 평균적으로 흑자상태임
  - 기타 기부금 유형의 공익법인들의 수익사업 수입금액과 필요경비의 비중은 각각 54.7%와 58.8%로 가장 높음
  - 지정기부금 유형의 공익법인들은 평균적으로 수익사업에서 2억원의 흑자가 발생한 것으로 나타났으나 고유목적사업의 결손으로 전체적으로 결손이 발생했음

〈표 II-19〉 기부금 유형별 공익법인의 수익사업 현황

(단위: 억원, %)

기부금 유형	수익사업 기업당 평균			전체사업 대비 수익사업 비중		
	소득금액	수입금액	필요경비	소득금액	수입금액	필요경비
법정기부금	9	128	119	51.3	35.0	34.2
지정기부금	2	34	32	-178.8	28.9	27.4
기타	-3	61	64	-107.4	54.7	58.8
합계	2	57	56	49.9	36.1	35.8

자료: 국세청 협조자료를 이용하여 저자 작성

### Ⅲ. 주요국의 비영리법인 과세제도

#### 1. 미국

##### 가. 비영리법인의 구분

##### 1) 개관

- 미국의 경우 비영리단체(non-profit organization)의 종류와 법인격 취득에 관해 각 주의 전속입법사항으로 정하며 연방단위의 통일적인 법률은 존재하지 않음
  - 다만, 비영리단체에 대한 법인세 면제를 적용하기 위한 공익성 검증 등은 연방 세법(Internal Revenue Code; IRC)에서 규정하고 있음
  
- 비영리단체(NPO)는 주법에 따라 비영리법인, 신탁 및 법인격 없는 단체의 형태로 조직될 수 있음
  - 파트너십은 비영리단체가 될 수 없음
  - 비영리단체는 과세목적상 법인(corporation)으로 간주됨
  
- 연방세법(IRC) §501(c)<sup>106</sup> 및 §501(d)<sup>107</sup>에서는 자선 및 공익 등의 목적으로 설립된 비영리단체 등 총 29개의 연방소득세가 면제되는 면세단체(tax-exempt organization)를 열거하고 있으며 대표적 사례는 다음과 같음

---

106) 특정한 비영리면세단체라고 함

107) 종교 및 사도단체라고 함

- 의회법(Act of Congress)에 의하여 설립된 단체
  - 종교, 자선, 과학 등을 목적으로 하는 자선단체
  - 사회복지 증진 등을 목적으로 설립된 비영리 시민단체
  - 노동, 농업 또는 원예조합
  - 상호공제회(Fraternal beneficiary societies) 등
- 연방세법 §501(c)에 규정된 면세단체 중 연방세법 §501(c)(3)에 정하고 있는 단체는 연방소득세뿐만 아니라 이전되는 자산의 유산세 및 증여세 면제 및 기부금 세제혜택도 부여하고 있는데, 이 단체를 “자선단체(charity organization)”라고 함
- 자선단체는 “종교, 자선, 과학, 공공안전 점검, 문학, 교육, 국내 또는 국제아마추어 스포츠 진흥, 아동 및 동물의 확대 방지”를 고유목적사업으로 하며 공동모금(community chest), 기금(fund), 재단(foundation)이어야 함
  - 또한 자선단체는 그 순수익이 사적주주 또는 개인에게 귀속되지 않고, 그 주된 활동은 정치적 선전이나 입법에 영향을 미치는 로비활동 및 정치활동을 하지 않는 단체이어야 함
  - 해당 단체는 설립 시에 요건을 갖추어 국세청(IRS)에 신청서(Form 1023)를 제출하여야 하며, 공익성 테스트(조직테스트와 운영테스트)를 거쳐 자선단체로 승인·지정됨<sup>108)</sup>
- 한편 자선단체는 다시 공공자선단체(Public Charities Organization)와 민간재단(Private Foundation)으로 구분됨
- IRC §509(a)의 요건에 충족하는 공공자선단체는 일반적으로 공공 및 정부기관으로부터 재정지원을 받으며 공적영역과 상호작용함

108) 자선단체의 공익성유무를 공익성테스트로 판단함. 공익성테스트는 비영리조직의 활동이 종교, 자선, 과학 등의 활동인지 여부를 확인하는 조직테스트(Organizational Test)와 활동목적이 정치 및 로비활동이 아닌 연방세법상 목적인지를 확인하는 운영 테스트(Operational Test)로 구분됨

- 교회 및 관련 조직, 병원 및 의료연구조직, 학교·단과대학·종합대학 등과 같은 교육시설, 주·자치 도시의 종합대학과 단과대학을 위한 자산관리기관, 정부기관, 공공으로부터 지원받는 조직 등이 있음
  - 민간재단은 전형적으로 가족구성원이나 개인 간 소규모 집단에 의해 운영되며 투자소득 및 소규모 자금 등을 지원받음
    - 공공자선단체의 자격 및 신청요건을 충족하지 않으면 해당 단체는 민간재단으로 간주됨
  - 민간재단은 민간사업재단(operating foundation)<sup>109)</sup>과 비사업재단(non-operating foundation)으로 분류되며, 비사업재단은 다시 독립재단<sup>110)</sup>·기업재단<sup>111)</sup>·지역사회재단<sup>112)</sup>으로 분류할 수 있는데, 주로 자선 목적으로 다른 사람이나 단체를 지원하는 특징이 있음
- 민간사업재단으로 인정받기 위해서는 실질적으로 적격지출(qualifying distributions; 고유목적사업 경비로 볼 수 있음)이 조정된 순소득 또는 최소투자수익(minimum investment return)의 85% 이상 되어야 하며, 자산기준(assets test), 운영기준(support test) 또는 기부기준(endowment test) 중 한 가지 이상을 충족하여야 함<sup>113)</sup>
- 자산기준은 고유목적 사업 등에 직접적으로 사용되는 자산이 65% 이상 되어야 한다는 것임
  - 운영기준은 민간사업재단의 운영지원금(투자수익 제외)의 85% 이상을 일반대중 및 5개 이상의 해당 재단과 관련 없는 비영리단체로부터 받아야 한다는 것임
    - 또한 하나의 특정 단체로부터 받는 운영지원금이 25% 이하이어야 하며, 총투자소득으로부터 조달되는 운영지원금도 50% 이하이어야 함

109) 대부분의 수익과 자산을 직접 자선 및 공익활동에 사용하는 단체들을 말함

110) 독립재단(Independent foundation)은 소수의 개인 혹은 가문으로부터 조성금을 받아 설립되고 그 후 이들 혹은 이들의 후손으로부터 기부를 받아 운영되는 재단임

111) 기업재단(Company sponsored foundation)은 기업으로부터 조성금을 받아 설립되고 그 후 이 기업으로부터 이윤의 일부를 기부받아 운영되는 재단임

112) 지역사회재단(Community foundation)은 대도시 지역의 다양한 자선기금을 관리하는 재단임

113) Treas. Reg. §53.4942(b)~1(b)(2), IRC §4942(j)

- 기부기준은 적어도 최소투자수익의 2/3가 고유목적사업에 직접적으로 사용되어야 한다는 것임

## 2) 공익성 검증

- 상기 논의된 비영리단체 중 IRC §501(c)(3)에 해당하는 자선단체로 인정받기 위해서는 국세청의 검증 및 승인이 필요하며<sup>114)</sup> 신청 시 신청서류에는 다음의 내용이 포함되어야 함
  - 단체의 개관 및 법적 형태(corporation, LLC, unincorporated association, trust 등), 단체의 현재의 활동과 다음연도 이후 활동계획, 단체의 활동자원 및 모금과 지출 등을 포함한 재무적 정보, 임원 및 사용인 등의 성명·보수와 단체와의 관계, 선거관여와 정치활동 여부, 입법에 대한 영향력 행사 여부 등에 관한 사항
- 국세청은 해당 단체가 비영리 목적만을 위하여 조직되고 운영되고 있는지를 판단하기 위한 조직테스트(Organization Test)와 운영테스트(Operation Test)를 수행함
- 조직테스트는 해당 기관의 관리규정에서 IRC §501(c)(3)에서 명시하고 있는 비영리 목적만을 규정하고, 그 외의 활동을 제한하고 있는지를 검토하는 것임
  - 해당 기관의 면세목적 활동, 자산의 사용 및 기관의 해산 등에 관하여 정관에서 적절히 명시하고 있는지 검토함
  - 해당 단체의 정관상 고유 목적은 자선, 종교, 교육, 과학, 문학, 치안점검, 전국 또는 국제 아마추어 스포츠대회 활성화, 아동 및 동물학대 방지 등 IRC §501(c)(3)에서 규정한 면세 목적에 하나 이상 해당하여야 함
  - 정관 등에서 해산 시 구성원이나 주주에게 자산이 분배되는 것으로 명시되어 있지 않아야 하며 해산 시 자산이 연방정부 및 주정부에 분배되거나, 해산된 단체

---

114) 연방세의 면세자격과 주세의 면세자격은 연동되지 않으므로 주세의 면세는 별도 신청이 필요함

의 목적을 가장 잘 수행할 것으로 판단되는 다른 단체에 분배되어야 한다는 ‘자산 기부 및 자산분배(dedication and distribution of assets)’ 요건도 충족되어야 함

- 운영 테스트는 해당 단체의 활동이 면세목적(exempt purpose)을 위한 내용이어야 한다는 원칙임
  - 국세청은 해당 단체의 자원이 반드시 IRC §501(c)(3)과 관련 시행규칙이 정하는 공익목적에 사용되어 운영되는지의 여부를 조사함
  - 면세목적이 아닌 다음의 활동들은 금지되고 있음
    - 지방·주정부·연방정부의 정치 후보자들의 캠페인 활동에 참가하는 행위
    - 사적인 주주나 개인의 이익을 위한 영리활동
    - 설립자나 설립자의 가족, 주주나 특정 이해관계자의 이익을 위한 활동
    - 불법적이거나 기본적인 공공정책을 위반하는 활동

## 나. 비영리법인의 과세체계

### 1) 소득에 대한 과세

- 비영리단체에 대해서는 법인세가 과세되는 것이 원칙<sup>115)</sup>이며, 다만 특정한 비영리단체(면세단체)에 한하여 법인세를 면제함<sup>116)</sup>
  - 미국에서는 영리 및 비영리단체를 불문하고 순자산증가설에 의해 법인세를 과세하고 있음

---

115) 1894년 법인에 대한 연방소득세 과세가 시작되었을 때 비영리단체에 대해서는 면세로 시작하였으나 영리법인과 의 형평성 문제로 인하여 1950년부터 비영리단체의 수익사업 등에 대해서는 과세로 전환되었음

116) IRC §501(a)

- 비영리단체 중 면세단체는 법인세가 면제되지만, 본래의 목적과 관련이 없는 사업으로부터 얻은 소득이 1,000달러 이상인 경우 영리법인에 적용되는 세율에 따라 고유목적무관 사업소득세(Unrelated Business Income Tax, UBIT)가 부과됨<sup>117)</sup>
  - 과세표준은 고유목적무관사업의 총소득에서 관련된 비용을 공제하여 계산됨
  - 납부해야 할 세금이 500달러 이상으로 추정되면 분기별로 납부해야 하고 신고일에 확정신고해야 함
  
- 고유목적무관사업이라 함은 고유목적과 직접 관련이 없으면서 정기적으로 영위되는 사업을 말함<sup>118)</sup>
  - 고유목적사업 해당 여부는 해당 사업이 그 단체의 활동목적과 관련이 있는지 여부에 따라 판단함
    - 예를 들어, 미술관에서 복제품을 판매하는 경우 교육적 측면을 고려하여 고유목적사업으로 분류되나, 기념품이나 일용품의 판매수익은 고유목적무관사업으로 분류됨
  - 고유목적무관사업은 사업성과 계속성을 전제로 하므로 일시적인 소득은 과세대상소득에서 제외됨
    - 예를 들어, 병원에서 주차람회 때 2주간 임시적으로 샌드위치 판매를 위한 가판대를 운영하는 경우 과세대상소득에서 제외되나, 병원에서 매주 토요일마다 주차장을 임대하는 경우 과세대상소득에 포함될 수 있음
  - 해당 단체의 고유업무와 관련 없는 거래라 하더라도 다음의 거래는 업무무관거래로 보지 않음<sup>119)</sup>
    - 면세단체가 하는 무보수자원봉사활동에 의한 사업
    - 환자·방문자·종업원·학생 등의 편의를 위한 식당·서점·주택 등의 운영
    - 증여 또는 기부로 이루어진 물품의 매각

---

117) IRC §511(a)

118) 이영환(2014), p. 81

119) IRC §513(a)

- 비영리단체의 이자, 배당 등 투자수익은 원칙적으로 비과세임
  - 단, 민간재단은 예외적으로 순투자수익에 대해서 2%의 세율로 과세함<sup>120)</sup>

## 2) 자산 무상이전에 대한 과세

### 가) 수증자

#### (1) 법인세

- 세법에서 규정하는 면세단체에 해당하는 경우<sup>121)</sup>와 개인·법인으로부터 기부(유산 및 증여 포함)를 받는 경우 해당 자산수증이익에 대해 법인세가 과세되지 않음<sup>122)</sup>
- 또한 면세단체가 기부받은 현물자산을 다시 양도하는 경우에도 업무무관사업소득으로 분류되지 않을 것이므로 자본이득에 따른 법인세는 부담하지 않을 것으로 판단됨
  - 고유목적무관사업이란 고유목적과 직접적으로 관련이 없으면서 계속적으로 영위되는 사업을 의미하는 것으로, 면세단체의 자산의 판매, 교환, 기타 처분 등에 의한 손익은 고유목적무관 사업소득세의 과세대상에 해당하지 않음<sup>123)</sup>
    - 판매를 위한 또는 재고자산의 성격을 가지는 주식, 일반적인 사업의 과정에서 고객에게 판매를 목적으로 보유하는 자산 등<sup>124)</sup>은 과세대상임
- 다만 면세단체를 제외한 비영리단체의 경우 자산수증 시점에서는 과세하지 아니하나 해당 자산을 처분할 때 증여자 단계의 가치 상승분과 수증자 단계의 가치 상승분에 대하여 일괄 과세함

---

120) IRC §4940

121) IRC §501(c)

122) 이영환(2014), p. 85; 김명호·김진희(2016), p.690; Richard Schmalbeck(2010), p. 73

123) CCH(2015), p. 265

124) IRC §512 b 5

- 법인이 기부, 증여, 유증 등에 의하여 무상으로 가득하는 자산수증이익은 총소득(Gross income)에 포함되지 않는 것으로 규정함<sup>125)126)</sup>
- 면세단체를 제외한 비영리단체가 해당 자산을 양도한 경우 원칙적으로 증여자의 장부가액을 승계하여 '승계자산의 취득원가'를 계상함
  - 증여세가 부과되지 않은 자산의 경우 증여자의 장부가액을 승계하나 다만, 수증자의 처분가액이 증여자의 장부가액에 미달하는 경우 수증자의 취득원가는 증여자의 장부가액과 증여 시 공정가액 중 적은 금액으로 함
  - 증여세가 부과된 자산의 경우 증여세 부담액 중 증여자산의 가치증가분에 해당하는 부분을 증여자의 취득원가에 가산함

〈표 Ⅲ-1〉 증여세 조정액

증여세 조정액 =	증여세 부담액	×	$\frac{\text{증여자산 가치증가분}}{\text{증여시점의 공정가액} - \text{연간 증여공제액}}$
* 증여자산 가치증가분 = 증여시점 공정가액 - 증여자의 장부가액			

자료: 이정미(2016), p. 251

## (2) 유산세 및 증여세

- 비영리단체에 유증이나 증여로 인해 자산이 무상이전되는 경우 해당 비영리단체는 유산세 또는 증여세 납세의무가 없음
  - 유산세의 납세의무자는 피상속인의 인격대표자(유언집행자 또는 유산관리인)이며, 비영리단체에 상속재산을 유증할 경우에는 유언집행자는 그 재산만큼을 공제하고 나머지 재산에서만 유산세를 지급하면 됨
  - 증여세의 납세의무자는 개인 증여자에 한정됨

125) IRC §102

126) Richard Schmalbeck(2010), p. 73, p. 77

나) 증여자

(1) 소득세 및 법인세

- 개인이나 법인이 IRC §501(c)(3)(“자선단체”)에서 규정하는 자선·종교·교육·과학 연구·자연보호 등의 단체에 현금 또는 물품을 기부하면 자선기부금(Charitable Contribution)으로 간주하여 소득공제(또는 손금산입)함<sup>127)</sup>
  - IRC §501(c)(3) 이외의 비영리단체 기부금에 대해서는 원칙적으로 세제혜택이 부여되지 않음
  
- 개인이 자선단체에 기부한 금액은 기부받는 단체의 성격, 기부하는 자산의 성질 (현금 또는 현물자산)에 따라 공제한도금액이 다르고, 조정후 총소득의 50%, 30%, 20% 이내로 분류하여 소득공제함
  - 소득공제 한도 결정에 영향을 주는 주된 요소는 두 가지로서 기부하는 자산의 성질(현금 혹은 현물자산)과 자선단체에 대한 연방세법상 분류임
    - 현물자산의 평가는 공공자선단체에 기부하는 경우 기부 당시의 시가에 의하며, 민간재단에 기부하는 경우 기부자의 취득가액에 의함<sup>128)</sup>
  - 소득공제 한도 초과액은 이후 5년간 이월하여 공제됨
  
- 법인이 지출한 기부금은 순영업손실·양도손실이월금 그리고 배당수입공제를 감안하지 않고 산정한 과세소득의 10%를 한도로 기부금 공제를 허용함
  - 다만 10%를 초과한 기부금액은 기부연도 이후 5년간 이월하여 공제됨

---

127) 기부금 공제에 대해서는 IRC §170에서 규정하고 있는데, 기부금 해당단체로는 IRC §501(c)(3) 이외에도 퇴역군인단체, 숙박제도 등을 운영하는 친목연합단체, 비영리 장묘단체, 미국 정부나 실질적으로 정부의 역할을 수행하는 산하단체, 국제조약에 의해 인정된 국가(캐나다, 멕시코, 이스라엘)의 소재 단체 등이 있음

128) IRC sec 170(1)(b)

## (2) 유산세 및 증여세

- 종교, 자선, 과학, 문학 및 교육 등을 목적으로 운영하는 단체 등 IRC §501(c)(3)의 자선단체에 상속으로 이전되는 재산은 유산세(estate tax) 과세대상에서 한도 없이 제외됨<sup>129)130)</sup>
- 또한 종교, 자선, 과학, 문학 및 교육 등을 목적으로 운영하는 단체 등 IRC §501(c)(3)의 자선단체에 기부(증여)하는 자산은 한도 없이 증여세가 면제됨<sup>131)</sup>
  - 미국의 증여세 납세의무자는 증여자이나 해당 단체에 대한 증여를 활성화하기 위해 면제혜택을 부여하는 것임
  - 증여세 면제대상이 아닌 현물자산의 경우 해당 자산의 공정가액을 과세표준으로 하여 증여자가 증여세를 납부함

## 다. 비영리법인에 대한 관리·감독

## 1) 정보공개제도

## 가) 신고 및 보존 규정

- 미국 세법 §501(a)에 의해 과세가 면제되는 모든 면세단체는 해당 단체의 총소득(gross income), 매출액(receipts), 지출액(disbursements) 등을 포함한 신고서를 매년 국세청에 제출해야 함<sup>132)</sup>

---

129) IRC §2055

130) 유산세가 과세되지 않는 이전단체로는 IRC §501(c)(3) 이외에도 미국 연방정부나 주정부 및 공익만을 목적으로 하는 주정부 산하기관, 증여자산을 종교, 자선, 교육, 예술 등의 목적으로 사용하는 친목연합단체, 퇴역군인단체 등이 있음

131) 일반적으로 증여는 과세대상이나 역년 동안 공제액을 초과하지 않는 증여, 다른 사람의 병원비 또는 교육비를 병원기관 또는 학교기관에 직접 지급한 경우, 배우자·정치기관·유산세가 비과세되는 이전단체 등에 증여한 경우는 과세대상이 아님(IRC §2522)

- 자산이 1억달러를 초과하는 단체는 Form 990(Return of Organization Exempt Income Tax)의 전자신고 의무화하였으며, 전자신고 의무조항은 2007년부터 총자산이 1천만달러를 초과하는 단체로 확대되었음
  - 특히 민간재단(private foundation)과 자선신탁(charitable trusts)에 대해서는 Form 990-PF(Return of Private Foundation)를 신고할 것을 의무화하였음
  - 다만 연 수입이 25,000달러 이하이거나 면세신청이 필요하지 않은 교회의 경우 신고서를 제출할 필요가 없음
    - 연 수입이 25,000달러 미만인 소규모 면세단체들은 일반 신고서를 제출하지 않는 대신 전자신고서(Form 990-N, electronic notice)를 매년 제출해야 함
- 면세단체들이 제출한 자료들을 기초로 국세청에서는 면세단체들의 운영 전반에 대한 적정성 감사를 하며, 단체가 더 이상 요건에 부합하지 않는 것으로 판명되면 국세청에서는 단체의 면세 자격을 취소하거나 변경할 수 있음
- 신고서 제출 의무가 있는 면세단체 중 IRC §501(c)(3)에 기술된 모든 단체(“자선 단체”)는 매년 다음의 정보를 제공해야 함<sup>132)</sup>
- 당해 연도의 총소득, 소득과 관련이 있는 당해 연도의 비용, 면세목적에 위한 당해 연도의 지출, 대차대조표,
  - 해당 연도에 수취한 전체 기부금 및 증여금(gifts)과 모든 중요 기부자의 이름과 주소
  - 단체 경영진의 이름과 주소, 고임금 종업원의 이름과 주소<sup>134)</sup>, 경영진과 고임금 종업원으로 기술된 개인에게 당해 연도에 지급된 보수
  - 공공자선단체가 입법에 영향을 미치기 위해 지출한 것으로서 로비활동과 관련된 금액<sup>135)</sup>

132) §6033(a) 단, 교회·교회의 협회 및 협의회 각 과세연도에 총수취액(gross receipts)이 5,000달러 미만인 특정 단체, 독점적으로 종교활동을 하는 단체에 대해서는 신고서 제출 의무가 적용되지 않음

133) IRC §6033(b)

134) IRC §4946(b)(1): an officer, director, or trustee of a foundation(or an individual having powers or responsibilities similar to those of officers, directors, or trustees of the foundation)

- 타 비영리단체 등과의 직·간접적인 이전지출(transfers)이나 거래 및 관계 등에 관한 정보 등
- 면세단체가 신고서를 제출하지 않은 경우 가산세(penalty)를 부과하고 있음<sup>135)</sup>
  - 신고서 제출의무를 위배한 경우 또는 신고서 내에 포함되어야 할 내용이 누락된 경우 가산세가 부과됨
  - 가산세는 신고가 이루어지지 않은 날로부터 매일 20달러씩 부과되고 최고금액은 하나의 신고서에 대해 1만달러 또는 총수입의 5%임
  - 해당 단체의 총수입이 100만달러를 초과하는 경우 1일 가산세가 20달러가 아닌 100달러가 되고 최고금액은 5만달러가 됨
  - 단체 경영진(managers)에 대해서도 가산세가 부과될 수 있음
    - 해당 단체가 완성된 신고서를 제출하지 않았거나 잘못된 정보를 제공하였을 경우 미국 국세청은 부족한 부분을 기입하도록 하기 위해 정해진 시간을 부여하고, 정해진 시간이 지난 후에 관리자가 이를 수행하지 않으면, 매일 10달러의 가산세를 최고 5천달러까지 부과함
- IRC §501(c)(3)의 자선단체는 모든 활동에 대한 자세한 기록과 장부를 보존해야 할 책임이 있음
  - 재정정보, 특별한 재정지원 사항(기부금, 스폰서십, 기타 수입 등)은 민간재단의 면세단체 결정에 중요한 자료가 되고 있음

#### 나) 신고 자료의 공개 및 감독

- IRC §501(c)(3)의 자선단체들은 신고서와 각종 자료들을 외부 요청 시 수수료를 부과하지 않고 공개해야 함

135) §501(h): Expenditures by public charities to influence legislation

136) IRC §6652(c)(1)(A)

- 매해 신고된 자료들은 3년 동안 공개되어야 하며, 국세청에서도 이러한 자료들을 공공에게 자료 조사나 복사가 가능하도록 공개해야 함
  - 고유목적무관사업소득세 신고 자료들도 외부에 공개해야 하며, 국세청에서도 이 자료를 공개해야 함
- 한편 민간기구인 가이드스타(Guide star)에서는 비영리단체들의 기본정보, 연간예산과 재무성과들을 공개하여 다른 비영리단체들과 객관적으로 비교가 가능하도록 게시하고 있음
- 가이드스타에 게시되어 있는 비영리단체들은 스스로 자신의 프로그램과 성과 등에 관한 정보를 갱신할 수 있음
- 또한 50만달러 이상의 보조금을 지원받는 민간재단은 외부감사를 의무화함<sup>137)</sup>
- 다만, 50만달러 미만인 민간재단은 자체적으로 작성한 재무관련 보고서를 정부 기관에 제출하도록 하고, 3년간 열람할 수 있도록 하고 있음
  - 민간재단은 3인 이상의 사외이사로 구성된 감사위원회를 두고, 민간단체의 내부 통제 및 위험관리시스템의 타당성 평가, 재무제표의 적정성 및 외부회계감사 절차조사, 독립된 외부감사인의 선정, 급여 관련 세금 등이 적법하게 처리되고 있는지 확인받아야 함

## 2) 활동에 대한 규제

### 가) 모든 자선단체들에 대한 규제

- 자선단체의 부당이득거래(excess benefit transactions)에 대해서는 규제세(Excise tax)가 부과되며 과세기간 내에 부당이득을 반환하는 교정거래를 하여야 함<sup>138)</sup>

---

137) 이영환(2014), p. 89

138) IRC §4958

- 부당이득거래란 면세단체가 부적격자에게 직·간접적으로 정당한 대가를 초과하여 지급하는 거래를 의미함
  - 부적격자는 출연자, 경영자 등 면세단체에 중요한 영향력을 행사할 수 있는 자를 의미함
- 수혜자에게는 부당이득의 25%에 상당하는 규제세가 부과되며, 부당거래의 내용을 인지한 면세단체의 경영자에게는 부당이득의 10%에 상당하는 규제세(2만달러 한도)가 부과됨
  - 수혜자가 부당이득을 반환하지 않는 경우 부당이득의 200%에 상당하는 규제세가 재차 부과됨

나) 민간재단을 대상으로 한 특정 규제<sup>139)</sup>

- 민간재단의 경우 공공자선단체에 비하여 사회적 책임정도가 약하고 면세혜택 남용 가능성이 있으므로 추가적으로 5가지의 규제를 받으며 이를 위반하는 경우 규제세가 부과됨
  - 민간재단은 관리규정(Governing Instrument)에서 금지하는 활동과 소득누적을 금지하지 않으면, 면세자격이 주어지지 않음
  - 민간재단의 기부금 소득공제 또는 유산세·증여세 비과세 혜택의 남용가능성이 문제가 되어 1969년 세법개정을 통해 민간재단에 대한 별도의 규제세를 신설함
  - 5가지 추가적 규제사항은 <표 III-2>에 기재되어 있는 것과 같이 자기거래금지(Self-Dealing Rules), 의무지출(Mandatory Distributions), 과다지분보유금지(Excess Business Holdings), 위험투자금지(Jeopardizing Investments), 로비 등 과세대상지출금지(Taxable Expenditures)임
  - 규제세는 2단계 구조로서, 위반사항이 적발되는 경우 1단계 규제세를 부과하고 과세기간 내에 규제대상 행위가 교정되지 않는 경우 2단계의 징벌적 규제세를 추가적으로 부과함

139) 한국조세재정연구원, 2017.9. 내부자료 참조

- 1단계 규제세의 경우에도(자기거래금지 제외) 의도적 과실이 없고 정당한 이  
유가 있는 경우 과세관청의 판단에 의하여 면제가능
- 2단계 규제세는 실질적 집행목적이기보다는 교정의 유도장치적 성격임

〈표 III-2〉 민간재단에 대한 추가규제

구분	내용	규제세
자기거래금지 (IRC §4941)	출연자 또는 경영자 등이 민간재단을 이용하여 자신의 이익을 추구하는 거래(출연자에 대한 금전의 저리대여, 경영자에 대한 높은 연봉지급 등)의 금지	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 부적격수혜자</li> <li>① 1단계: 자기거래가액의 10%</li> <li>② 2단계: 자기거래가액의 200%</li> <li>• 민간재단의 경영자</li> <li>① 1단계: 자기거래가액의 5%</li> <li>② 2단계: 자기거래가액의 50%</li> </ul>
의무지출 (IRC §4942)	면세조직이 출연자의 사적 금고화되어 공익활동이 적극적으로 수행되지 않고 비과세로 자금이 축적되는 것을 방지하기 위해 매년 자산 공정가치의 5% 이상을 공익목적에 의무적으로 지출해야 함	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 민간재단</li> <li>① 1단계: 미달지출액의 30%</li> <li>② 2단계: 미달지출액의 100%</li> </ul>
과다지분보유금지 (IRC §4943)	면세조직이 출연자 등이 소유한 영리법인의 주식을 과다보유하는 경우 영리활동에 치중하여 공익수행을 방해하므로, 20%(출연자 외의 자가 지배하는 영리법인인 경우 35%)를 초과하는 지분의 보유를 금지함	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 민간재단</li> <li>① 1단계: 초과보유 주식가치의 10%</li> <li>② 2단계: 초과보유 주식가치의 200%</li> </ul>
위험투자금지 (IRC §4944)	민간재단이 지나치게 위험하게 투자하여 공익목적의 안정적 수익창출을 위협하는 경우가 많으므로, 투기적 투자를 금지함	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 민간재단</li> <li>① 1단계: 위험투자가치의 10%</li> <li>② 2단계: 위험투자가치의 25%</li> <li>• 민간재단의 경영자</li> <li>① 1단계: 위험투자가치의 10%</li> <li>② 2단계: 위험투자가치의 5%</li> </ul>
과세대상지출금지 (IRC §4945)	민간재단의 재원이 공익목적 외에 로비 등 정치적 활동, 장학금 지급, 다른 민간재단에의 기부 등에 무분별하게 지출되는 것을 금지함	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 민간재단</li> <li>① 1단계: 과세대상지출액의 20%</li> <li>② 2단계: 과세대상지출액의 100%</li> <li>• 민간재단의 경영자</li> <li>① 1단계: 과세대상지출액의 5%</li> <li>② 2단계: 과세대상지출액의 50%</li> </ul>

자료: 윤재원(2016), p. 238, 「규제세율의 변동사항」을 참고하여 저자 업데이트

- 자기거래금지 규정이란 민간재단과 특수관계자(disqualified persons) 간의 자기 내부거래 및 정부 공무원과의 거래를 제한하는 규정을 말함
- 이러한 자기내부거래 유형은 아래와 같음
    - 매매, 교환, 임대
    - 자금대출
    - 상품, 서비스, 편의시설의 제공
    - 자산이나 수입의 사용 또는 이전
    - 정부 공무원에게 돈을 지불하는 경우
  - 특수관계자에게는 적격자(제3자)와 민간재단 간에 이루어진 자기내부거래금액의 10%에 상당하는 규제세가 부과되고 재단 경영진에게는 거래금액의 5%에 상당하는 최초 규제세가 2만달러 한도로 부과됨<sup>140)</sup>
  - 최초 규제세 부과 이후에도 자기내부거래 행위가 과세기간 내에 정정되지 않을 경우에는 재단에 자기내부거래금액의 200%에 상당하는 추가 규제세가 부과되고, 재단 경영진에게는 자기내부거래금액의 50%의 추가 규제세가 2만달러 한도로 부과됨
- 의무지출 규정이란 최소투자수익(minimum investment return, 순투자자산의 5%)을 매년 고유목적사업에 지출·분배하여야 한다는 규정임
- 민간재단이 다음 회계연도 개시일 전까지 지출하지 않은 소득은 그 소득의 30%를 규제세로 부과받게 됨
  - 또한 회계연도 종료일까지 지출하지 않은 소득은 그 잔액에 대해 100% 추가 규제세가 부과됨
- 과다지분보유금지 규정이란 민간재단의 보유주식은 ① 의결권 있는 주식(특수관계인이 소유한 의결권 있는 주식 포함)은 20%, ② 제3자가 이미 기업의 지배력을 가지고 있는 경우에는 35%의 주식보유 한도로 제한되어야 하는 것을 말함

---

140) IRC, §4941

- 주식보유한도규정을 위반하면, 초과보유 주식의 10%가 규제세로 부과되며, 규제세 부과 이후에도 초과보유분에 대한 매도가 이루어지지 않으면 초과 보유분에 대해 200%의 추가 규제세가 부과됨
  - 또한 투기적 투자행위의 경우 민간재단에 투자금액의 5%에 상당하는 금액을 규제세로 부과하며, 민간재단 운영자가 그 사실을 알고 있으면, 운영자에게도 동일한 금액을 규제세로 부과하며 그 한도는 5천달러임
- 위험투자금지 규정이란 민간재단이 고유목적사업의 수행을 위태롭게 하는 투자행위를 하는 경우 민간재단에 투자금액의 10%에 상당하는 금액을 최초 규제세로 부과하는 규정을 말함
- 민간재단 경영진이 고유목적사업 수행을 위태롭게 하는 투기적 행위를 하거나, 그 사실을 알고 있는 경우에 경영진에게도 투자금액의 10%의 금액을 규제세로 부과하며 규제세 한도는 1만달러임<sup>141)</sup>
  - 최초 규제세가 부과된 후에도 해당 과세기간 안에 투기적인 투자가 계속되는 경우 투자금액의 25%에 상당하는 추가 규제세가 민간재단에 추가로 부과됨
  - 또한 경영진이 과세기간 안에 고유목적사업의 수행을 위태롭게 하는 투자를 철회하지 않으면 5%에 상당하는 규제세가 추가로 부과되며 한도는 2만달러임
- 과세대상지출금지 규정이란 민간재단의 출연재산의 부적절한 사용을 막기 위하여 재원 사용에도 규제를 하고 있는 것을 말함
- 과세지출대상은 다음과 같은 것임
    - 입법에 영향을 주기 위한 선전을 하거나 기타 행위 비용
    - 특정 공공선거 결과에 영향을 주는 행위나 직간접적인 선거인등록 운동비용
    - 여행, 연구, 다른 비슷한 목적의 개인적 활동을 위해 지급한 금액
    - 면세혜택이 있는 비영리 재단 등이 아닌 곳에 제공된 보조금

---

141) IRC, §4944

- 과세대상지출이 있는 재단은 20%의 최초 규제세가 부과되며, 재단 경영진에게도 5%의 규제세가 1만달러 한도로 부과됨
- 최초 규제세 부과 이후에도 과세대상지출이 과세연도 내에 수정되지 않을 경우에는 그 지출액에 100%를 추가 규제세로 재단에 부과하며, 재단 경영진에게도 50%의 추가 규제세가 2만달러 한도로 부과됨

## 2. 일본

### 가. 비영리법인의 구분

- 비영리법인이란 그 법인의 구성원에게 분배를 목적으로 하지 않는 법인을 의미하며, 비영리법인은 공공부문과 민간부문으로 이루어짐<sup>142)</sup>
  - 분배란 잉여금의 분배 및 잔여재산의 귀속을 의미함

〈표 III-3〉 비영리법인의 분류

구분	법인 유형	
공공부문	국가, 지방공공단체, 독립행정법인, 지방독립행정법인	
민간부문	공익법인	공익사단·재단법인
		NPO법인
		학교법인
		사회복지법인
		종교법인
		의료법인
	중간적인 단체	공제조합
		협동조합
		신용금고
		노동조합

자료: 中田ちず子 외(2015), p. 4

142) 中田ちず子 외(2015), p. 3

- 공공부문의 비영리법인에는 국가, 지방공공단체, 독립행정법인, 지방독립행정법인이 있고 민간부문의 비영리법인은 공익을 목적으로 하는 법인(공익법인)과 반드시 공익을 목적으로 할 필요는 없는 법인(중간적인 단체)으로 구분됨
  - 공익법인에는 공익사단·재단법인, 특정비영리활동법인(이하 ‘NPO법인’이라 함), 학교법인, 사회복지법인, 종교법인, 의료법인 등이 있음
  - 중간적인 단체에는 노동조합, 신용금고, 협동조합, 공제조합이 있음
  
- 민간부문에 속하는 비영리법인 중 공익성이 있는 공익법인은 그 설립근거에 따라 공익사단법인 및 공익재단법인, 비영리형 일반사단법인 및 일반재단법인, NPO법인 및 인정NPO법인, 특별법에 의한 법인으로 구분할 수 있음<sup>143)</sup>
  - 공익사단법인 및 공익재단법인의 설립근거법은 「공익사단법인 및 공익재단법인의 인정에 관한 법률」(이하 「공익법인인정법」이라 함)임
  - 비영리형 일반사단법인 및 일반재단법인의 설립근거법은 「일반사단법인 및 재단법에 관한 법률」(이하 「일반 사단·재단법인법」이라 함)임
  - NPO법인 및 인정NPO법인의 설립근거법은 「특정비영리활동촉진법」(이하 「NPO법」이라 함)임
  - 특별법에 의해 설립된 법인에는 「사립학교법」에 의한 학교법인, 「更生보호법」에 의한更生보호법인, 「사회복지법」에 의한 사회복지법인, 「종교법인법」에 의한 종교법인 등이 있음
  
- 일본의 경우, 특별법에 의해 설립된 비영리법인 외의 비영리법인은 설립단계에서 보면, 일반사단·재단법인과 NPO법인으로 구분할 수 있고 이들 법인 중 공익성이 인정되는 경우 공익사단·재단법인 또는 인정NPO법인으로 되어 세제상의 여러 혜택이 주어짐

143) 재무성, 「公益法人などに對する課税に關する資料」,  
 ([http://www.mof.go.jp/tax\\_policy/summary/corporation/c05.htm](http://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/corporation/c05.htm), 접속일: 2017.11.30.)

- 특별법에 의해 설립되는 법인은 근거법에서 하나의 고유목적사업으로 제한되는 반면, 그 외의 공익법인은 다양한 활동이 인정되므로 그 근거규정을 통해 공익성이 인정되는 활동 및 인정 방법을 살펴볼 필요가 있음
- 다음에서는 공익법인에 해당하는 공익사단·재단법인과 NPO법인에 대하여 정리함

### 1) 공익사단법인 및 공익재단법인

- 일본은 공익법인제도 개혁을 통해 법인의 설립과 공익성의 인정을 분리하였음<sup>144)</sup>
  - 과거의 주무관청 허가제를 폐지하고 법인의 설립과 공익성의 판단을 분리하는 새로운 공익법인제도가 2008년 12월 시행되었음<sup>145)</sup>
  - 과거에 일본의 공익법인이란 「민법」 제34조의 규정에 근거하여 설립된 사단법인 및 재단법인을 말하는 것이었음
    - 즉, 과거 「민법」에 의한 공익법인제도에서는 주무관청의 허가에 의해 설립이 이루어지고 설립과 동시에 공익성 판단이 이루어졌음
  - 공익사단법인 및 공익재단법인과 일반사단법인 및 일반재단법인의 두 가지로 개편되었고 각각의 설립근거법이 제정되었음
  
- 일반사단법인 및 일반재단법인 중 민간 전문가로 구성된 제3자위원회의 공익성 심사를 거쳐 행정청(내각부 또는 도도부현)에서 공익인증을 받음으로써 공익사단법인 및 공익재단법인으로 세제상의 혜택을 받을 수 있음
  - 공익법인제도 개혁에 의해 설립되기 시작한 일반사단법인과 일반재단법인은 잉여금의 분배를 목적으로 하지 않는 사단법인 및 재단법인으로, 공익성 여부에 관계없이 간편하게 법인격을 취득할 수 있음
  - 공익성 심사를 통과하기 위해서는 공익목적사업의 실시가 법인의 주된 목적이어야 함

144) 내각부, 「公益法人制度とNPO法人制度の比較について」,  
([http://www.cao.go.jp/others/koeki\\_npo/koeki\\_npo\\_seido.html](http://www.cao.go.jp/others/koeki_npo/koeki_npo_seido.html), 접속일: 2017.11.30.)

145) 「공익법인 인정법」은 2006년 6월 2일에, 「일반 사단·재단법인법」은 2008년 12월 1일에 각각 제정되었음

- 공익인정위원회는 공익법인 인정 등을 판단하기 위하여 「공익인정법」에 근거하여 내각부에 설치된 기관임<sup>146)</sup>
  - 국회 동의 인사로 임명된 7명의 위원으로 구성되어 있고 위원의 임기는 3년임
  - 2008년 12월 1일에 공익법인에 대한 새로운 제도가 시행되면서 공익인정 등에 관련된 내각총리대신 자문에 대해 심의 후 답신을 보내는 동시에 내각총리대신의 위임을 받아 공익법인 등에 대한 보고를 받고 공익법인에 대한 현장검사를 실시하는 등 법인에 대한 감독을 수행함
  
- 「공익인정법」 제2조 제4호에서는 공익목적사업을 다음과 같이 정의하고 있음
  - 공익목적사업이란 학술, 기예 자선, 기타 공익에 관한 별표에 열거하는 업종의 사업으로서 불특정 다수의 이익 증진에 기여하는 것을 의미함
  - 「공익인정법」 별표에 기술된 23가지 사업은 다음과 같음<sup>147)</sup>
    - 학술 및 과학기술 진흥
    - 문화 및 예술 진흥
    - 장애자 및 생활곤궁자 또는 사고, 재해 및 범죄에 의한 피해자 지원
    - 고령자의 복지 증진
    - 노동의욕이 있는 자에 대한 취업 지원
    - 공중위생 향상
    - 아동 및 청소년의 건전한 육성
    - 노동자의 복지 향상
    - 스포츠를 통한 국민 심신의 건전한 발달에 기여 및 풍부한 인간성 함양
    - 범죄 방지 및 치안 유지
    - 사고 및 재해 방지
    - 인종, 성별 및 기타 사유에 의한 부당한 차별이나 편견 방지 및 근절
    - 사상 및 양심의 자유, 종교의 자유, 표현의 자유를 존중

146) 國道も縣公式公益法人行政總合情報, 「公益認定等委員會とは」  
 (<https://www.koeki~info.go.jp/commission/index.html>, 접속일: 2018.1.24.)

147) 中田ちず子 외(2015), p. 235

- 남녀공동참여사회의 형성
- 국제상호이해의 촉진 및 개발도상에 있는 해외지역에 대한 경제협력
- 지구환경 보전 및 자연환경의 보호 및 정비
- 국토의 이용, 정비, 보전
- 국정의 건전한 운영에 기여
- 지역사회의 건전한 발전
- 공정하고 자유로운 경제활동 기회의 확보 등에 의한 국민생활 안정
- 국민생활에 불가결한 물자, 에너지 등의 안정적인 공급 확보
- 일반소비자의 이익의 옹호 및 증진
- 상기 외에 공익에 관한 사업으로 시행령에서 정하는 사업

□ 특정 사업이 공익목적사업에 해당하는지에 대해서는 행정청의 자문을 받은 공익인정위원회<sup>148)</sup>의 답신 형태로 판단함<sup>149)</sup>

- 판단의 기준은 「공익인정법」 별표에서 열거하는 공익목적사업에 해당하는지와 불특정 다수의 이익 증진에 기여하는지의 여부임

□ 공익목적사업을 행하는 일반사단법인 및 일반재단법인이 행정청의 인정을 받아 공익사단법인 및 공익재단법인이 되기 위해서는(「공익법인인정법」 제4조) 다음의 공익인정기준에 부합하여야 할 필요가 있음(「공익법인인정법」 제5조 제1항 제1호~제18호)<sup>150)</sup>

- 법인의 주요 목적
- 경리적 기초 및 기술적 능력
- 특별한 이익
- 투기적인 거래를 행하는 사업

148) 이는 내각총리대신(국가)의 경우이며, 도도부현에도 같은 합의제 기관이 있음

149) 中田ちず子 외(2015), p. 226

150) 中田ちず子 외(2015), pp. 229~230

- 공익목적사업의 수지
  - 공익목적사업의 실시에 피해를 줄 우려가 없을 것
  - 공익목적사업비율
  - 유휴재산액의 보유 제한
  - 이사와 특별한 관계가 있는 자
  - 동일 단체의 범위
  - 회계감사인의 설치
  - 임원의 보수 지급기준
  - 사원의 자격 상실에 관한 부당한 조건이 없을 것
  - 타 단체의 의사결정에 관여하는 것이 가능한 재산
  - 불가결특정재산
  - 재산의 증여, 귀속처
- 상기 요건 중 공익목적사업비율이란 전체 비용 중 50% 이상은 공익사업을 실시하는 데 지출되어야 함을 의미함<sup>151)</sup>
- 전체 비용이란 공익사업 실시비용, 수익사업 등의 실시비용, 관리운영비용의 합계액임
  - 각각의 금액은 손익계산서상의 공익목적사업비, 수익사업 등의 사업비, 관리비를 기초로 산출함
  - 다음의 비용은 실제 지출한 비용은 아니지만, 공익목적사업비율에 따라 계산하여 비용에 가산하여야 함
    - 사업에 자기소유 토지를 사용한 경우, 통상의 임차료에서 당해 토지의 사용에 따라 실제로 부담한 비용을 공제한 금액
    - 무이자 또는 저리대부가 있었던 경우, 외부로부터의 차입에 의해 자금을 조달했을 때 발생하는 이자와 실제 이자액의 차액
    - 무상노무의 제공이 있었던 경우, 필요한 용역 대가와 실제의 대가의 차액

151) 中田ちづ子 외(2015), p. 244

〈표 Ⅲ-4〉 공익재단법인·사단법인의 공익인정기준

구분	항목	내용
1호	법인의 주요 목적	공익목적사업 실시를 주된 목적으로 할 것
2호	정리적 기초 및 기술적 능력	공익목적사업을 수행하는 데 필요한 회계 기초 및 기술적 능력을 갖출 것
3호 4호	법인 관계자의 특별한 이익 제한	사업을 함에 있어서 직원 평의원, 이사, 감사, 그 밖의 대통령령이 정하는 당해 법인의 관계자에게 특별한 혜택을 주지 않을 것 사업을 함에 있어서 회사, 기타 영리사업을 영위하는 자 또는 특정 개인이나 단체의 이익을 도모하는 활동을 할 것으로 정령으로 정하는 자에게 기부 기타 특별한 이익을 주는 행위를 하지 않을 것 (다만 공익법인에 해당 공익법인이 행하는 공익목적사업 때문에 기부 기타 특별한 이익을 주는 행위를 할 경우에는 그러하지 아니함)
5호	투기적인 거래를 행하는 사업	투기거래, 고리대출 등의 사업으로, 공익법인의 사회적 신용을 유지하는 데 적합하지 않은 것으로 정령으로 정하는 것 또는 공공질서나 선량한 풍속을 해칠 우려가 있는 사업을 하지 않을 것
6호	공익목적사업의 수지	공익목적사업에 대해서, 해당 공익목적사업에 관련된 수입이 그 실시에 필요한 적정한 비용을 초과하지 않는 것으로 예상될 것
7호	공익목적사업의 실시에 피해를 줄 우려가 없을 것	수익사업 등을 실시함으로써 공익목적사업의 실시에 지장을 미칠 우려가 없을 것
8호	공익목적사업 비율	전체 비용(공익사업비용, 수익사업 등의 비용 및 관리운영비용 합계) 중 공익사업비용이 50% 이상을 차지할 것
9호	유휴재산액의 보유 제한	유휴재산액이 공익목적사업의 사업비를 초과하지 않을 것으로 예상될 것
10호	이사와 특별한 관계가 있는 자	각 이사에 대해서 해당 이사 및 그 배우자 또는 3촌 이내 친족(이들에 준하는 것으로 해당 이사와 정령으로 정하는 특별한 관계자를 포함)인 이사의 합계 수가 이사 총수의 1/3을 넘지 않을 것(감사에 대해서도 동일)
11호	동일 단체의 범위	다른 동일한 단체(공익법인 또는 이에 준하는 것으로 정령으로 정하는 것을 제외)의 이사 또는 사용인 기타 이에 준하는 상호 밀접한 관계에 있는 것으로 정령으로 정하는 자인 이사의 합계 수가 이사 총수의 1/3을 넘지 않을 것(감사에 대해서도 동일)
12호	회계감사인의 설치	회계감사인을 두고 있을 것(단, 매 사업년도 해당 법인의 수익, 비용, 손실 및 기타 정령에서 정하는 계정의 금액이 모두 정령으로 정하는 기준에 미달하면 그러하지 아니함)

구분	항목	내용
13호	임원의 보수 지급기준	이사, 감사 및 평의원에 대한 보수 등에 대해 민간사업자의 임원 보수 및 종업원 급여, 해당 법인의 경리의 상황 기타의 사정을 고려하여 부당하게 높지 않도록 지급 기준을 정하고 있을 것
14호	사원의 자격상실에 관한 부당한 조건이 없을 것	일반사단법인의 경우 다음 중 하나에 해당할 것 (1) 사원 자격의 득실에 관한 해당 법인의 목적에 비추어 부당하게 차별적 취급을 하는 조건 기타 부당한 조건을 붙이지 않을 것 (2) 사원 총회에서 행사할 수 있는 의결권의 수 의결권을 행사할 수 있는 사항 의결권 행사 조건 및 기타 사원의 의결권에 관한 정관의 규정이 있는 경우에는 그 규정이 다음에 해당할 것 ① 사원의 의결권에 관해서, 해당 법인의 목적에 비추어 부당하게 차별적 취급하지 않는 것 ② 사원의 의결권에 대해 사원이 당해 법인에 제공한 금전 기타 재산의 가액에 따라 다른 취급을 하지 않는 것 (3) 이사회를 두고 있을 것
15호	타 단체의 의사결정에 관여하는 것이 가능한 재산	다른 단체의 의사 결정에 관여할 수 있는 주식 및 다른 내각부령으로 정하는 재산을 보유하지 않는 것(단, 해당 재산의 보유에 의해서 다른 단체의 사업 활동을 실질적으로 지배할 우려가 없는 경우로 정령에서 정하는 경우는 그러하지 아니함)
16호	불가결 특정재산	공익목적사업을 실시하기 위해서 불가결한 특정 재산이 있는 때에는 그 취지 및 그 유지 및 처분의 제한에 대해서 필요한 사항을 정관으로 정하고 있을 것
17호	공익인정 취소 시 재산의 증여 및 귀속	공익인정 취소 처분을 받은 경우 또는 합병에 의하여 법인이 소멸하는 경우(그 권리 의무를 승계하는 법인이 공익법인일 경우 제외)에서 공익목적 취득 재산 잔액이 있을 때는 이에 상당하는 액수의 재산을 해당 공익인정 취소의 날 또는 해당 합병의 날로부터 한 달 이내에 유사한 사업을 목적으로 하는 다른 공익법인 혹은 다음에 제시하는 법인, 국가 혹은 지방공공단체에 증여한다는 내용을 정관으로 정하고 있을 것 ① 학교법인, ② 사회복지법인, ③ 갱생보호법인, ④ 독립행정법인, ⑤ 국립대학법인 또는 대학공동이용기관법인, ⑥ 지방독립행정법인, ⑦ 기타 상기 제시한 법인에 준하는 것으로 정령으로 정하는 법인
18호	청산 시 잔여재산의 귀속	청산을 함에 있어서 잔여재산을 유사 사업을 목적으로 하는 다른 공익법인 혹은 상기 ①~⑦에서 열거한 법인, 국가 혹은 지방공공단체에 귀속시키는 내용을 정관으로 정하고 있을 것

자료: 中田ちづ子 외(2015), pp. 230~233

## 2) NPO법인

- 특정비영리활동을 하는 사단 유형의 단체에 법인격을 부여함으로써 시민의 자유로운 사회공헌활동인 비영리활동을 발전시킬 목적으로 「특정비영리활동촉진법」(이하 「NPO법」)이 1998년 12월 시행되었고 2001년 10월에는 세제혜택이 주어지는 인정NPO법인제도가 시작되었음<sup>152)</sup>
  - NPO법인을 설립하기 위해서는 특정비영리활동을 하는 것이 주목적임을 관할기관(도도부현 또는 정령 지정도시)의 인증을 받아야 함
  - 신청서류는 접수한 날로부터 1개월간 열람함으로써 시민이 점검할 수 있도록 하며 설립 인증 후 등기함으로써 법인으로 인정됨
  - NPO법인 중 많은 시민의 지원을 받는 등 일정 요건에 대해 관할기관(도도부현 및 정령 지정도시)에서 인증을 받은 경우 인정NPO법인으로서 세제혜택을 받을 수 있음
  
- 특정비영리활동은 다음에 해당하는 활동으로 불특정 다수의 이익에 기여하는 것을 목적으로 함<sup>153)</sup>
  - 보건의료 또는 복지의 증진을 도모하는 활동
  - 사회교육 및 도시정비의 추진을 도모하는 활동
  - 관광 진흥을 도모하는 활동
  - 농어촌 또는 중산간 지역의 진흥을 도모하는 활동
  - 학술, 문화, 예술 또는 스포츠의 진흥을 도모하는 활동
  - 환경의 보전을 도모하는 활동
  - 재해구호 활동 및 지역 안전 활동

152) 일본 내각부, 「公益法人制度とNPO法人制度の比較について」,  
([http://www.cao.go.jp/others/koeki\\_npo/koeki\\_npo\\_seido.html](http://www.cao.go.jp/others/koeki_npo/koeki_npo_seido.html), 접속일: 2017.11.30.)

153) 일본 내각부, 「特定非営利活動(NPO法人)制度の概要」,  
(<https://www.npo~homepage.go.jp/about/npo~kisochishiki/nposeido~gaiyou>, 접속일: 2017.12.10.)

- 인권 옹호 또는 평화 추진을 도모하는 활동 및 국제협력 활동
  - 남녀 공동 참여 사회의 형성 촉진을 도모하는 활동
  - 어린이의 건전 육성을 도모하는 활동
  - 정보화 사회의 발전 및 과학기술 진흥을 도모하는 활동
  - 경제 활동의 활성화를 도모하는 활동
  - 직업능력 개발 또는 고용 기회의 확충을 지원하는 활동
  - 소비자 보호를 도모하는 활동
  - 상기 활동을 벌이는 단체의 운영 및 원조활동
- 『NPO법』에 의해 법인격을 취득하는 NPO법인은 정관, 임원명단, 사업계획서를 작성하고 설립총회를 개최하고 관할청에 설립인증을 신청하는 경우, 신청 서류의 심사를 거쳐 인증 후 등기함으로써 설립이 가능함(인증주의)<sup>154)</sup>
- 인증의 주요 요건은 활동, 영리성, 조직에 관한 사항으로 구분할 수 있음
  - 활동과 관련하여, 영리를 목적으로 하지 않아야 하며 종교활동이나 정치활동을 주목적으로 하지 않아야 함
  - 영리성과 관련하여, 사원에 이익을 분배해서는 안 되고 임원(이사, 감사) 중 보수를 받는 자의 수가 1/3 이하일 것
  - 조직에 관한 사항으로, 사원이 10인 이상이고 이사 3인 이상, 감사 1인 이상이어야 함
  - 기타 다음의 요건이 있음<sup>155)</sup>
    - 특정의 공직 후보자, 공직에 있는 자 또는 정당을 추천, 지지, 반대하는 것을 목적으로 하지 않을 것
    - 특정의 개인이나 법인 기타 단체의 이익을 목적으로 사업을 행하지 않을 것
    - 특정비영리활동 관련 사업에 지장이 있는 정도의 기타사업(수익사업 포함)을 행하지 않을 것

154) 内閣府, 「公益法人制度とNPO法人制度の比較について」,  
([http://www.cao.go.jp/others/koeki\\_npo/koeki\\_npo\\_seido.html](http://www.cao.go.jp/others/koeki_npo/koeki_npo_seido.html), 접속일: 2018.1.24.)

155) 中田ちづ子 외(2015), pp. 361~362

- 폭력단체나 폭력단체의 구성원이 된 날로부터 5년을 경과한 자의 통제하에 있는 단체가 아닐 것
- 사원(총회에서 의결권이 있는 자) 자격의 득실에 대해 부당한 조건이 없을 것
- 임원은 성년피후견인 또는 피보좌인 등 「NPO법」 제20조에 규정하는 결격사유에 해당하지 않는 자일 것
- 각 임원에 대해서는 그 배우자 또는 3촌 이내의 친족이 1인을 초과하지 않고 각 임원과 그 배우자, 3촌 이내의 친족은 임원 총수의 1/3을 초과하지 않을 것
- 활동계산서, 대차대조표, 재산목록을 작성할 것

□ NPO법인은 특정비영리활동에 필요한 자금과 운영에 충당하기 위해 특정비영리 활동에 지장이 없는 한 특정비영리활동 이외의 사업(기타 사업)을 할 수 있음

- 기타사업을 하는 경우 특정비영리활동과 회계를 구분하여야 함

□ 인정NPO법인이란 NPO법인 중 그 운영조직 및 사업활동이 적정하고 공익 증진에 이바지하며 다음의 기준에 적합하다고 관할청의 인정을 받은 법인으로, 인정 NPO법인이 되면 기부금공제 대상법인이 됨(「NPO법」 제2조 제3항, 「법인세법」 제1항)<sup>156)</sup>

- 공공지원 테스트(PST: Public Support Test)에 관한 기준
- 다음의 활동이 차지하는 비율이 50% 미만일 것
  - 회원 등에 대한 활동, 특정 범위의 자에게 편익을 주는 활동, 특정 저작물이나 특정인에 관한 광고선전·조사연구·정보제공 등의 활동, 특정인에 대해 그 자의 의사에 반해 작위 또는 부작위를 구하는 활동
- 상호 밀접한 관계에 있는 이사 및 감사가 총수의 1/3 이하일 것
- 특정비영리활동의 사업비가 전체 사업비의 80% 이상일 것

156) 内閣府, 「公益法人制度とNPO法人制度の比較について」,  
([http://www.cao.go.jp/others/koeki\\_npo/koeki\\_npo\\_seido.html](http://www.cao.go.jp/others/koeki_npo/koeki_npo_seido.html), 접속일: 2018.1.24.);  
中田ちづ子 외(2015), pp.362-363

- 공공지원 테스트란 법인이 광범위한 일반으로부터 지지를 받는 정도를 나타내는 지표로서 세액공제 대상법인이 되기 위한 요건이며, 다음 중 하나의 기준에 부합하면 됨<sup>157)</sup>
  - 총수입에서 차지하는 기부금 수입 비중이 1/5 이상
  - 각 사업연도에 3,000엔 이상의 기부자가 연평균 100명 이상
    - 2016년도 세제 개정에서 요건을 완화하여 공익목적사업 비용이 1억엔 미만인 연도가 있는 경우에는 그 사업연도의 기부자는 (a)에 따라 계산한 판정기준 기부자 수를 적용하여 요건을 판단하고 (b)의 요건을 충족하여야 함
    - (a) 판정기준 기부자 수=(실제 기부자 수×1억엔)/(공익목적사업비의 합계\*)  
\*1천만엔 미만의 경우 1천만엔
    - (b) 기부금 총액이 연평균 30만엔 이상
  - 사무소 소재지 지자체의 조례에 의해 개별 지정을 받을 것<sup>158)</sup>

### 3) 공익사단·재단법인과 인정NPO법인 비교

- 일본의 경우, 세제상 혜택을 부여하는 공익법인은 크게 공익사단·재단법인과 인정 NPO법인으로 구분할 수 있으며 설립절차 면에서 차이가 있음
  - 공익사단·재단법인은 일반사단·재단법인으로 설립된 후 인가절차를 거쳐 공익사단·재단법인으로 되는 것이므로 설립 단계에서는 일반사단·재단법인인 상태이며, 정관의 작성하고 설립등기를 함으로써 법인격을 취득하는 방식임
    - 요건으로는 사단법인의 경우 2인 이상의 직원, 재단법인의 경우 200만엔 이상의 재산 기부가 필요함
  - 인정NPO법인은 NPO법인으로 설립된 후 인정 절차를 거쳐 인정NPO법인으로 되는 것이므로 설립 단계에서는 NPO법인 상태인데, NPO법인의 경우 설립 당

157) 内閣府, 「公益法人制度とNPO法人制度の比較について」,  
([http://www.cao.go.jp/others/koeki\\_npo/yougo.html#main01en](http://www.cao.go.jp/others/koeki_npo/yougo.html#main01en), 접속일: 2018.1.24.);  
中田ちず子 외(2015), pp. 363~370

158) 해당 요건은 세액공제 적용 시 인정되지 않음

시 행정청(내각부, 도도부현)의 심사 후 인증이 필요함

- 즉, 설립절차 면에서 볼 때 일반사단·재단법인은 등기만으로 설립이 가능한 ‘준칙주의’, NPO법인은 행정청의 인증이 필요한 ‘인증주의’를 따르고 있다는 차이가 있음<sup>159)</sup>
- 공익법인의 공익성 인정 절차를 볼 때, 공익사단·재단법인의 공익성 인정기관은 행정청(내각부, 도도부현)이지만 실질적인 심사는 외부민간전문가로 구성된 심의회에서 이루어지고 인정NPO법인의 공익성 인정은 관할청에서 이루어짐<sup>160)</sup>
  - 공익성 인정 절차에서 가장 큰 특징은 공익사단·재단법인의 경우, 외부전문가로 구성된 외부 기관에 의해 심사가 이루어진다는 점이고 인정NPO법인의 경우에는 조세혜택과 관련된 관할청에서 이루어진다는 점임
  - 공익사단·재단법인의 공익성 인정의 경우 별도의 유효기간을 두고 있지 않지만 인정NPO법인의 경우 인정 유효기간을 5년으로 정하고 있음

159) 배원기(2012), p. 10; 손원익·박태규(2013) p. 93

160) 『NPO법』 제44조 1항에서는 관할청에서 인정하도록 규정하고 있으나 배원기(2012), p. 29; 손원익·박태규(2013) p. 93에서는 이러한 관할청을 국세청장 또는 세무서장으로 기술하고 있음

〈표 III-5〉 공익사단·재단법인과 인정NPO법인의 설립과 인정 절차

구분	공익사단·재단법인	인정NPO법인
설립 절차 및 요건	일반사단법인 및 일반재단법인으로 설립(준칙주의) ① 목적 등을 기재 한 정관 작성 <sup>1)</sup> ② 공증인에 의한 정관의 인증 ③ 필요에 따라 임원 선임 ④ 설립등기 * 요건 ① 일반사단법인: 직원이 되고자 하는 2인 이상이 정관 작성 ② 일반재단법인: 상기 외에 300만엔 이상의 재산 기부 필요	NPO법인으로 설립(인증주의) ① 정관, 임원명단, 사업 계획서 등 작성 ② 설립 총회 개최 ③ 관할청(도도부현 또는 정령 지정 도시)에 설립허가 신청 ④ 관할청에 의한 신청 서류 열람, 심사를 거쳐 인증 후 등기 * 인증 요건 ① 활동성: 특정비영리활동을 하는 것이 주목적(종교·정치 활동을 주목적으로 하지 말 것) ② 영리성: 직원들에게 이익을 분배하지 말아야 하며 임원 보수를 받을 수 있는 임원은 임원 총수의 3분의 1 이하 ③ 조직성: 10명 이상의 직원, 이사 3명 및 감사 1명 이상 필요
세제혜택을 위한 인정 요건	① 공익목적사업 비율이 50% 이상 ② 고유목적사업소득이 그 사업에 필요한 적정 비용을 초과하지 않을 것으로 전망 ③ 유휴재산 금액이 일정액 이하 ④ 사업을 할 기술적 능력 보유 ⑤ 상호 밀접한 관계에 있는 이사·감사가 총수의 3분의 1 이하	① PST(Public Support Test) 요구사항 ② 공익활동이 차지하는 비율이 50% 미만 ③ 특정비영리 활동의 사업비가 80% 이상 ④ 상호 밀접한 관계에 있는 이사·감사가 총수의 3분의 1 이하 등 * 인정 유효 기간: 5년
인정 기관	민간전문가로 구성된 제3자위원회 심사를 거쳐 행정청(내각부 도도부현)이 인정	관할청(도도부현, 정령 지정도시)이 인정

주: 1) 직원(사단의 경우) 또는 설립자(재단의 경우)에게 잉여금 등을 분배받을 권리를 주는 취지의 정관은 무효

자료: 내각부, 「公益法人制度とNPO法人制度の比較について」,  
 (http://www.cao.go.jp/others/koeki\_npo/koeki\_npo\_seido.html, 접속일: 2017.12.04.)

#### 4) 비영리형 법인

- 비영리형 법인은 일반사단·재단법인 중 행정청으로부터 공익인정을 받지 않았지만 ① 비영리성이 철저하고 ② 공익적 활동을 목적으로 하는 경우에 “비영리형 법인”으로 구분하고 있음(「법인세법」 제2조 제9항의2, 「법인세법 시행령」 제3조)
  - 즉, 일반사단법인과 일반재단법인은 「법인세법」상 비영리형 법인과 비영리형 외의 법인으로 구분됨<sup>161)</sup>
  
- 사업목적의 비영리성은 사업을 행하는 목적이 이익을 얻는 것이나 얻은 이익을 분배하는 데 있지 않는 것을 의미하며 다음의 요건을 만족하여야 함
  - 잉여금 분배를 하지 않는다는 규정이 정관에 있을 것
  - 해산했을 때는 그 잔여 재산이 국가 혹은 지방공공단체 또는 공익사단법인 및 공익재단법인(또는 「공익사단법인 및 공익재단법인 인정 등에 관한 법률」에서 제시하는 법인)에 귀속한다는 내용이 정관에 있을 것
  - 잉여금의 분배나 잔여재산의 귀속에 관한 정관 규정의 위반행위를 결정하거나 행한 것이 없을 것
  - 각 이사(청산인을 포함)에 대해서 해당 이사 및 해당 이사의 배우자 또는 3촌 이내의 친족 기타 특수 관계자인 이사의 합계 수가 이사 총수의  $\frac{1}{3}$  이하일 것
  
- 공익적 사업활동이 되려면 회원으로 받아들이는 회비로 해당 회원에 공통되는 이익을 도모하기 위한 사업을 하는 법인으로 다음 요건을 만족하여야 함
  - 회원의 상호 지원, 교류, 연락 기타 해당 회원에 공통되는 이익을 도모하는 활동을 실시하는 것을 주된 목적으로 할 것
  - 정관에 회원이 회비로 부담해야 할 금액의 규정 또는 해당 금액을 사원 총회나 이사회 결의에 따라 정하는 취지의 규정이 있을 것
  - 주된 사업으로 수익사업을 행하지 않을 것

161) 中田ちず子 외(2015), pp. 461~463

- 정관에 특정 개인이나 단체에 잉여금 분배를 받을 권리를 주는 취지의 규정이 없을 것
- 정관에 해산했을 때는 잔여 재산이 특정 개인이나 단체에 귀속한다는 규정이 없을 것
- 각 요건에 해당하는 기간 동안 특정 개인이나 단체에 잉여금 분배 외의 방법(합병으로 인한 자산의 이전 포함)에 의한 특별한 이익을 주는 것을 결정하거나 준 것이 없을 것
- 각 이사에 대해서 해당 이사 및 해당 이사의 배우자 또는 3촌 이내의 친족 기타 특수관계자인 이사의 합계 수가 이사 총수의  $\frac{1}{3}$  이하일 것

## 나. 비영리법인의 과세체계

### 1) 수익사업에 대한 과세

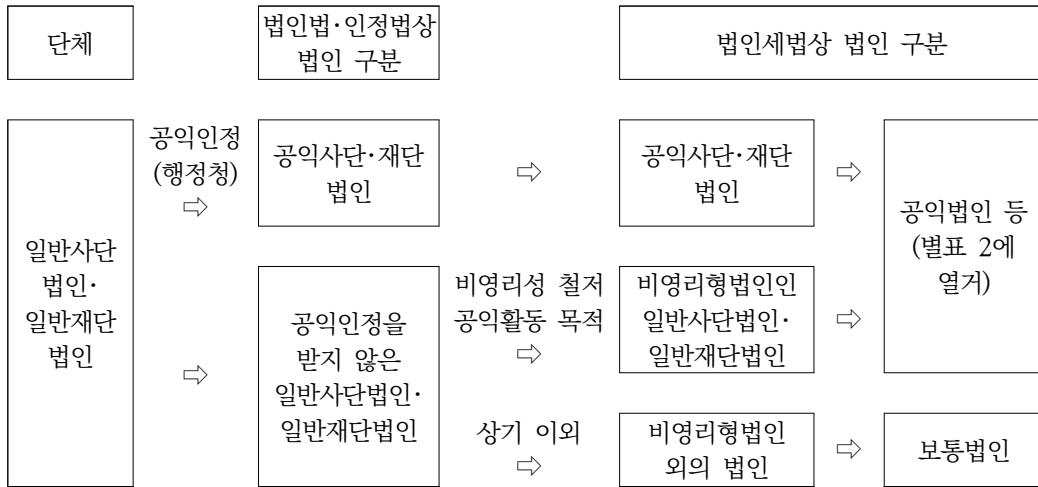
#### 가) 수익사업

- 「법인세법」상 과세범위는 법인세법에서 규정하는 법인 유형에 따라 차이가 있는데, 공익법인제도에서의 법인 구분과 차이가 있으므로 공익법인제도와 「법인세법」상의 법인 구분을 살펴보면 [그림 III-1]과 같음<sup>162)</sup>
- 일반사단·재단법인 중 행정청으로부터 공익인정을 받은 공익사단·재단법인과 공익인정을 받지 않았지만 비영리성이 철저하고 공익적 활동을 목적으로 하는 경우는 “비영리형 법인”으로 구분하여 이 두 가지 유형을 「법인세법」상 “공익법인 등”으로 구분하고 이들에 대해서는 수익사업에 한해 과세함
  - 공익사단·재단법인이 수익사업을 영위하는 경우 수익사업의 범위에서 공익목적사업에 해당하는 것을 제외함

162) 법인세법상 법인은 ① 공공법인, ② 공익법인 등, ③ 협동조합 등, ④ 인격 없는 사단 등, ⑤ 보통법인으로 구분함

- 일반사단·재단법인 중 상기 외의 법인은 「법인세법」상 보통법인에 해당하여 모든 소득에 대해 과세함

[그림 Ⅲ-1] 공익법인제도와 법인세법상의 법인의 구분 관계



자료: 新日本有限責任監査法人(2017), p. 372

- 「법인세법」상 보통법인에 대해서는 모든 소득에 대해 과세하는 한편, 공익법인 등에 대해서는 수익사업을 영위하는 경우에 한해 그 수익사업에서 발생하는 소득에 대해서만 법인세를 과세함(「법인세법」 제4조 제1항 제7조)
  - 수익사업이란 「법인세법 시행령」 제5조에서 규정하는 수익사업을 의미함<sup>163)</sup>
  - 「법인세법」상 수익사업이란 “판매업, 제조업 기타 정려에서 정하는 사업으로 계속하여 사업장을 두고 행하는 것”으로 정의하고 있고 공익법인 등이 영위하는 사업 중 영리법인과 동일하다고 인정되는 사업에 대해서는 세법상 공평성 측면에서 과세대상으로 하고 있음
  - 수익사업과 관련한 부속행위도 동일한 수익사업으로 보아 과세대상이 됨

163) 「법인세법 시행령」 제5조

- 2008년도 세제 개정에서 공익사단·재단법인에 대해서는 그 수익사업의 범위에서 공익목적사업에 해당하는 것을 제외하는 제도가 신설되었음<sup>164)</sup>
  - 공익목적사업이란 ‘학술, 기예, 자선 기타 공익에 관한 일정 종류의 사업으로 불특정 다수의 이익 증진에 기여하는 것’임(「인정법」 제2조 제4호)
  - 공익사단·재단법인은 공익목적사업을 행하는 것을 주 목적으로 하는 것이 공익인정요건으로 요구되고 있음

〈표 III-6〉 법인 유형별 과세소득 범위

인정법상 구분	법인 유형의 구분					
	공익사단법인·공익재단법인		비영리형 일반사단법인·일반재단법인		비영리형 외 일반사단법인·일반재단법인	
	대상	과세여부	대상	과세여부	대상	과세여부
공익목적사업	비수익사업	비과세	비수익사업	비과세	모든 소득	과세
상기 외의 사업 (공익 또는 수익을 목적으로 하는 사업)	수익사업	과세 <sup>1)</sup>	수익사업	과세		
	비수익사업	비과세	비수익사업	비과세		

주: 1) 공익목적사업에 해당하는 사업은 수익사업에서 제외함  
 자료: 新日本有限責任監査法人 編(2017), p. 379

수익사업의 범위			
1. 물품판매업	9. 창고업	19. 중개업	30. 기능교수업(양재, 기모노 착용, 편물수예, 요리, 이용, 다도, 꽃꽂이, 연극, 무용, 무도, 음악, 회화, 서예, 사진, 공예, 디자인, 자동차 조종 또는 일정 선박 조종, 보충학습을 위한 학력지도 및 공개모의학력 시험사업)
2. 부동산판매업	10. 청부업	20. 도매업	31. 주차장업
3. 금전대부업	11. 인쇄업	21. 광업	32. 신용보증업
4. 물품임대업	12. 출판업	22. 토석채취업	33. 무체재산권 제공업
5. 부동산임대업	13. 사진업	23. 목욕업	34. 노동자파견업
6. 제조업(전기, 가스 또는 열공급업 및 물품가공수리업 포함)	14. 자리대여업	24. 이용업	
7. 통신업(방송업 포함)	15. 여관업	25. 미용업	
8. 운송업	16. 요리점 기타음식점업	26. 흥행업	
	17. 주선업	27. 유기소업	
	18. 대리업	28. 유람소업	
		29. 의료보험업	

164) 新日本有限責任監査法人 編(2017), pp. 378~379

- 『법인세법』상 수익사업이 정의되어 있지만, 공익법인이 행하는 사업이 수익사업에 해당하는지 판단하기 위해서는 3가지 요건을 만족하여야 함<sup>165)</sup>
  - 판매업, 제조업 기타 정령에서 정하는 34가지 사업일 것
    - 다만, 열거된 사업이라 하더라도 ① 공익법인·사단법인이 행하는 공익목적사업에 해당하거나 ② 신체장애 및 생활보호자가 서업에 종사하는 수가 반 이상 차지하고 그 사업이 그들의 생활보호에 기여하는 요건을 만족하는 경우에는 수익사업에서 제외함(『법인세법 시행령』 제5조 제2항)
  - 각 사업연도의 전 기간을 통해 계속해서 사업활동을 행할 것
  - 사업장을 두고 행할 것
  
- NPO법인도 수익사업에 한해 법인세 납세의무가 있음
  - 『NPO법』 제70조 제1항에서는 “NPO법인은 법인세법 및 기타 법인세에 관한 법령의 규정 적용에 있어서 공익법인 등으로 본다”고 규정하고 있음
  
- 인정NPO법인은 NPO법인 중 운영조직 및 사업활동이 적정하고 공익증진에 기여하는 것을 관할청(도도부현 또는 정령 지정도시)으로부터 인정받은 법인으로(NPO법 제44조 11항), NPO법인과 마찬가지로 수익사업에 한해 법인세 납세의무가 있고 추가로 기부자에 대한 세제혜택이 있음<sup>166)</sup>
  - 개인이 인정NPO법인에 기부한 경우 개인의 소득공제가 가능하고(조법 제41의 18의3조) 법인이 인정NPO법인에 기부한 경우에는 손금산입한도가 확대됨(법법 제37조 제4항, 조법 제66의11의2조 제2항, 동법 제66의12조 제2항)
  - 상속 및 증여에 의해 취득한 재산을 인정NPO법인에 기부한 경우 상속세가 비과세됨
    - 인정NPO법인의 특정비영리활동에 기부한 개인의 상속세 계산에서 일정 조건을 만족한 경우에는 기부재산의 가액은 상속세 과세대상에서 제외함(조법 제70조 제1항, 제2항, 제10항)

165) 新日本有限責任監査法人 編(2017), pp. 379~380

166) 中田ちず子 외(2015), pp. 469~470

나) 간주기부금

- 간주기부금이란 비영리형 법인, 공익법인 등 인정NPO법인이 수익사업에 속하는 자산 중에서 수익사업 이외의 사업으로 자신의 공익목적사업을 위해 지출한 금액은 그 수익사업으로의 기부금으로 간주하는 것을 의미함<sup>167)</sup>
  - 공익법인 등과 인정NPO법인이 수익사업을 하는 목적은 본래의 공익사업을 수행하기 위한 자본을 획득하는 데 있으므로 수익사업에서 발생한 잉여금은 공익사업자금에 충당할 것이므로 수익사업에 귀속한 자산에서 공익사업을 위해 지출한 금액에 대해서는 기부금으로 본다는 취지임
  - 공익법인 등 및 인정NPO법인의 일반기부금으로 하여 손금한도액을 계산함
  
- 간주기부금의 손금산입한도는 법인 유형별로 차이가 있음<sup>168)</sup>
  - 공익사단법인 및 공익재단법인 ① 해당 사업연도 소득금액의 50%와 ② 공익목적사업의 수행을 위하여 필요한 금액과 공익목적사업에 지출한 금액 중 작은 금액 중 큰 금액을 한도로 함(『법인세법 시행령』 제73조의2 제1항)
  - 인정NPO법인<sup>169)</sup>은 ① 해당 사업연도 소득금액의 50%와 ② 연 200만엔 중 큰 금액(『법인세법 시행령』 제 73조 제1항 3목 2목)
  - 기타 공익법인 등은 해당 사업연도 소득금액의 20%를 한도로 함(법령 제73조 제1항 3호 3목)
  - 비영리형 일반사단법인 및 일반재단법인, NPO법인은 간주기부금 제도 없음
  
- 공익목적사업 실시예 필요한 금액이란 당기의 공익목적사업 관련 비용액에서 당기의 공익목적사업 관련 수입액을 차감하여 산출함(법칙 제22의5조)<sup>170)</sup>

167) 『법인세법』 제37조 제5항, 조법 제66의11의2조 제1항

168) 『법인세법 시행령』 제73조, 제73조의2

169) 학교법인, 경쟁보호법인, 사회복지법인, 사회의료법인도 동일함

170) 中田ちづ子 외(2015), p. 525

- 공익목적사업 관련 비용에는 공익목적사업 관련 경상비용, 공익목적사업 관련 특정비용 준비금 증가액, 공익자산취득자금 증가액, 공익목적보유재산 취득액, 공익목적보유재산으로 한 공익목적보유재산 이외의 재산이 있음
- 공익목적사업 관련 수입에는 공익목적사업 관련 경상수입, 공익목적사업 관련 특정비용준비금 감소액, 공익자산취득자금 감소액, 공익목적보유자산 처분수입액, 공익목적보유재산 이외의 재산으로 한 공익목적보유재산, 공익목적사업 이외의 사업(수익사업 제외)에서 공익목적사업에 이월된 금액

□ 「인정법」에서는 공익목적사업을 ① 학술, 기예, 자선 기타 공익에 관하여 열거하는 사업으로 ② 불특정 다수의 자의 이익 증진에 기여하는 것으로 정의하고 있음 (「인정법」 제2조 제4호)

〈표 III-7〉 간주기부금의 적용대상과 손금산입 한도액

대상법인		손금산입 한도액
공익법인 등 <sup>1)</sup>	공익사단법인·재단법인	다음 중 큰 금액 ① 당기의 소득금액 × 50/100 ② 공익법인특별한도액: 공익목적사업에 필요한 금액과 공익목적사업에 지출한 금액 중 작은 금액
	인정NPO법인, 특별법에 의한 법인	다음 중 큰 금액 ① 당기의 소득금액 × 50/100 ② 200만엔 × 당기의 월수/12
	기타 공익법인 등	당기의 소득금액 × 20/100

주: 1) 비영리형 법인 및 「법인세법 시행규칙」 제22조의4에 열거하는 법인(간주공익법인 등)은 제외함(법인세법 시행령 제73조 제1항 3)

자료: 中田ちづ子(2007), p. 522

다) 구분경리

- 공익법인 등이 수익사업과 수익사업 외의 사업을 행하는 경우에는 양 사업으로부터의 소득에 관하여 각각 구분하여 계상하여야 함(「법인세법 시행령」 제6조)
  - 그 이유는 공익법인 등의 경우 수익사업에서 발생하는 소득에 대해서만 법인세가 과세되기 때문에 법인세액 산정의 기초가 되는 과세표준을 정확하게 산출하기 위한 것임
  
- 구분경리는 단순히 비용만 수익사업과 수익사업 외의 사업으로 안분하는 것이 아니라 자산과 부채에 대해서도 구분경리해야 함
  - 하나의 자산을 수익사업과 수익사업 외의 사업에서 공동으로 사용하였으나 각각의 사업에 사용된 부분이 명확하지 않아 수익사업과 수익사업 외 사업으로 구분하는 것이 곤란한 경우에는 공용자산을 무리하게 구분경리하지 않고, 당해 자산에서 발생한 비용(감가상각비, 수선비, 조세공과 등의 비용이나 손실)을 합리적 기준에 따라 수익사업과 수익사업 외 사업에 적정하게 배분함(「법인세법 기본통칙」 15-2-1)
  
- 공익법인 등이 수익사업을 행하는 것은 공익사업을 행하기 위한 자본을 획득하기 위한 것이므로 수익사업에서 발생하는 잉여금은 본래의 공익사업자금에 충당될 예정이므로 수익사업에 속하는 자산에서 공익사업을 위해 지출한 금액에 대해서는 기부금으로 봄(「법인세법」 제37조 제5항)<sup>171)</sup>
  - 수익사업의 잉여자금을 공익사업에 속하는 자산과 구분경리하는 경우, 구분경리한 금액은 실제로 외부에 지출될 수 없으므로 간주기부금으로 처리하는 것임(「법인세법 기본통칙」 15-1-7)

171) 구분경리 관련 내용은 中田ちず子(2007), pp. 176~177을 기초로 정리함

- 공익법인 등이 수익사업을 하는 경우, 그 운영을 위해 필요한 자금 등은 공익사업으로부터 전입된 것으로 봄
  - 수익사업을 개시한 날에 수익사업에 속하는 것으로 하여 구분경리된 자산에서 부채를 공제한 잔액, 즉, 수익사업의 순자산액은 자본이 전입된 것임(『법인세법』 기본통칙 15-2-3)
  - 수익사업 개시 이후에 공익사업으로부터 수익사업에 지출한 금액 및 기타 자산 가액에 대해서도 자본의 전입액으로 함(『법인세법 기본통칙』 15-2-3)
  
- 수익사업에서 공익사업으로 지출하고 자산의 구분경리를 행한 경우에는 그 지출액에 대해서 자본금의 환입으로 처리하거나 간주기부금으로 처리하는 두 가지 방법이 가능함

라) 이자·배당 등에 대한 과세

- 공익사단·재단법인은 이자·배당 등에 대해 소득세가 비과세됨(『소득세법』 제11조 제1항)<sup>172)</sup>
  - 공익사단·재단법인 등이 수취하는 이자 및 배당 소득의 원본 자산(예적금, 채권, 주식 등) 구분이 수익사업인지 수익사업 외 사업인지와 관계없이 비과세됨
  - 그러나 공사채, 대부신탁, 투자신탁의 이자 또는 수익의 분배에 해당하는 금액의 경우에는 해당 공사채 등을 보유한 기간에 한해 비과세됨
  - 일반사단·재단법인(비영리형법인, 비영리형법인 외의 법인), NPO법인, 인격없는 사단은 이자·배당소득에 대해 소득세가 과세됨

---

172) 中田ちづ子 외(2015), p. 714

〈표 III-8〉 비영리법인에 대한 법인세 제도 비교

구분	공익사단·재단법인	인정 NPO법인	비영리형의 일반사단·재단법인 <sup>1)</sup> , NPO법인	일반사단·재단법인
근거법	「공익사단법인 및 공익재단법인의 인정 등에 관한 법률」	「특정비영리활동촉진법」	「일반사단법인 및 일반 재단법인에 관한 법률」 (법인세법), 「특정비영리활동 촉진법」	「일반사단법인 및 일반재단법인에 관한 법률」
과세 범위	수익사업소득 (단, 공익목적사업에 해당하는 경우 비과세, 이자·배당소득 비과세)	수익사업소득 이자·배당소득 비과세	수익사업소득만 과세 이자·배당소득 과세	모든 소득 과세
간주 기부금 <sup>2)</sup> 손금산입 한도액	Max (①, ②) ①: 소득금액의 50% ②: 간주기부금액 중 공익목적사업의 수행에 필요한 금액	Max (①, ②) <sup>3)</sup> ①: 소득금액의 50% ②: 연 200만엔	간주기부금제도 없음	
법인세율	소득 800만엔 이하 15%, 소득 800만엔 초과 23.2%			

주: 1) 비영리형의 일반사단법인·일반재단법인: 비영리성이 철저하고 공익활동을 목적으로 하는 법인  
 2) 수익사업의 자산 중에서 수익사업외의 사업(공익사단법인 및 공익재단법인의 경우에는 “공익목적사업”, 인정NPO법인의 경우에는 “특정비영리활동사업”)을 위하여 지출한 금액을 기부금으로 간주하고 기부금의 손금산입한도액의 범위 내에서 손금으로 인정함  
 3) 국세청장의 인정 유효기간 내에 있는 법인에서 「특정비영리활동촉진법」의 규정에 의한 관할 기관의 승인을 받지 않은 법인은 소득금액의 20%  
 자료: 다음 자료 참고하여 저자 작성  
 일본 재무성, 「公益法人などに対する課税に関する資料」,  
 ([http://www.mof.go.jp/tax\\_policy/summary/corporation/c05.htm](http://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/corporation/c05.htm), 접속일: 2017.12.4.)

## 2) 자산의 무상이전에 대한 과세

### 가) 수증자

- 영리법인의 자산수증이익은 법인세 과세대상임<sup>173)</sup>
  - 영리법인이 자산을 무상으로 취득하는 경우 무상취득자산의 시가 상당액을 각 사업연도소득금액에 포함하여 법인세를 부담함<sup>174)</sup>
    - 단, 동족기업 간의 자산수증이익 등에 대해서는 비과세함<sup>175)</sup>
- 공익법인 등이 타인으로부터 증여받은 기부금(증여) 수익에 대해서는 일반적으로 법인세를 과세하지 않음<sup>176)177)</sup>
  - 참고로, 수익사업을 하는 공익법인 등이 국가 등으로부터 받는 보조금 등 중 수익사업에 관한 소득을 보전받기 위해 교부받는 보조금 등에 대해서는 「법인세법」 상 수익사업으로 분류하여 과세함<sup>178)</sup>

### 나) 증여자

#### (1) 자산의 이전에 대한 과세

- 개인이 공익법인 등에 기부하는 방법으로는 증여, 유언에 의한 유증, 상속 또는 유증에 의해 취득한 재산의 증여가 있음<sup>179)</sup>

---

173) 「법인세법」 제22조

174) 「법인세법 시행령」 제54조

175) 「법인세법」 제25조의2

176) (<https://www.nta.go.jp/hiroshima/shiraberu/bunshokaito/hojin/170703/besshi.htm#a03>, 접속일: 2017.10.11.)

177) ([http://www.kohokyo.or.jp/kohokyo~weblog/yougo/2009/04/post\\_143.html](http://www.kohokyo.or.jp/kohokyo~weblog/yougo/2009/04/post_143.html), 접속일: 2017.10.12.)

178) 「법인세법 기본통달」 15~2~12

- 기부에는 새로운 일반재단법인 등을 설립하기 위한 재산의 제공도 포함함
- 공익법인에 대한 재산의 기부(증여)에 대해서는 일정 요건을 만족하는 경우에 국세청장의 승인을 받아 간주양도소득세를 과세하지 않는 특례를 적용함(『조세특별조치법』 제40조 제1항)
  - 일반적으로 개인이 자신이 소유한 양도소득 대상 자산을 법인에 기부(증여)한 경우에는 시가로 당해 자산이 양도된 것으로 보아 간주양도소득세가 과세되지만, 개인이 공익법인에 재산을 기부(증여)한 것에까지 간주양도소득세를 과세하는 것은 민간공익사업의 보호 육성의 견지에서 타당하지 않음
  - 개인이 토지나 주식 등의 자산을 일반 법인에 기부할 경우 기부 시점의 시가로 양도하는 것으로 간주하고 자산 취득 시점부터 기부 시점까지의 가격 상승에 대해 소득세가 과세됨(『소득세법』 제59조 제1항)
  - 개인이 토지 및 주식 등의 자산을 ① 공익사단법인, 공익재단법인 등에 기부한 경우에, 그 기부가 교육 또는 과학의 진흥, 문화의 향상, 사회복지에 기여하거나 기타 공익의 증진에 현저하게 기여할 것, ② 기부한 날로부터 2년 이내에 공익 목적에 제공될 것, ③ 기부로 인해 기부자의 소득세 부담이 부당하게 감소하지 않을 것 등의 요건을 충족하는 국세청장의 승인을 받은 경우에는 증여 및 유증에 의한 양도는 없는 것으로 간주하여 소득과세하지 않음
  - 승인이 취소되는 때에는 간주양도소득세를 과세함
- 상속 또는 유증에 의해 재산을 취득한 자가 그 취득한 재산을 취득 후에 당해 상속 또는 유증에 관한 신고서의 제출 기한까지 공익사단·재단법인 및 기타 공익의 증진에 크게 기여하는 특정 법인에 기부(증여)한 경우에는 상속세 과세가액에서 제외할 수 있음(措法 §70, 措令 § 40의 3)
  - 상속세 또는 증여세를 부당하게 감소시키는 경우에는 적용되지 않음

179) 일본 공익법인협회 『公益法人の税制』  
 ([http://www.kohokyo.or.jp/kohokyo~weblog/yougo/2009/04/post\\_124.html](http://www.kohokyo.or.jp/kohokyo~weblog/yougo/2009/04/post_124.html), 접속일: 2017. 12.11.)

## (2) 기부금에 대한 과세

## (가) 개인

- 개인이 지출한 인정NPO법인 등 또는 공익사단법인 등에 대한 기부금은 소득공제(기부금공제) 또는 세액공제(기부금특별공제) 중 유리한 쪽을 선택하여 적용할 수 있음<sup>180)</sup>
- 그 외의 기부금 대상단체의 경우 소득공제만 가능함
- 기부금 소득공제 금액은 다음의 산식에 의해 산출함
- 기부금공제액 = (당해 연도에 지출한 특정기부금의 합계액) - 2천엔
  - 특정기부금의 합계액은 소득 금액의 40%를 한도로 함
    - 특정기부금이란 국가 또는 지방공공단체에 대한 기부금<sup>181)</sup>, 지정기부금<sup>182)</sup>, 특정공익증진법인에 대한 기부금, 특정공익신탁의 신탁재산으로 하기 위해 지출한 금전, 인정NPO법인 등에 대한 기부금, 정치활동 관련 기부금을 의미함
- 기부금 세액공제 금액은 다음의 산식에 의해 산출함
- 인정NPO법인 등의 기부금 세액공제액 = (당해 연도에 지출한 인정NPO법인 등에 대한 기부금 합계액 - 2천엔) × 40%
  - 공익사단법인 등의 기부금 세액공제액 = (당해 연도에 지출한 공익사단 법인 등에 대한 기부금의 합계액 - 2천엔) × 40%
  - 기부금 합계액(정당, 인정NPO법인 등, 공익법인 등)은 원칙적으로 소득금액의 40%를 한도로 함

180) 일본 국세청, 『寄附金を支出したとき』  
([https://www.nta.go.jp/shiraberu/ippanjoho/pamph/koho/kurashi/html/04\\_3.htm](https://www.nta.go.jp/shiraberu/ippanjoho/pamph/koho/kurashi/html/04_3.htm), 접속일: 2017.12.10.)

181) 학교의 입학에 관한 기부는 제외

182) 공익사단·재단법인 및 기타 공익을 목적으로 하는 사업을 영위하는 법인 또는 단체에 대한 기부금으로, 널리 일반을 대상으로 모집하며 공익성 및 긴급성이 높은 것으로 재무장관이 지정한 것

- 인정NPO법인에 대한 세액공제액 및 공익사단법인 등에 대한 세액공제액의 합계액은 당해 연도 소득세액의 25%를 한도로 함
- 공제를 받기 위해서는 기부금 소득공제 또는 기부금 세액공제에 관한 사항을 기재한 확정 신고서를 제출하여야 함
  - 일정한 특정공익증진법인에 대한 기부금이나 특정공익신탁의 신탁재산에 대한 지출은 그 법인 또는 신탁이 적합하다는 것의 증명서 사본 또는 자격증 사본을 신고서에 첨부 또는 신고서 제출 시 제시하여야 함
  - 기부금 세액 공제의 적용을 받는 경우에는 상기 서류를 신고서에 첨부해야 함
  - 기타 기부금에 대해서는 기부한 단체 등으로부터 기부금 영수증 등을 교부 받아 신고서에 첨부하거나 신고서 제출 시 제시하여야 함

(나) 법인<sup>183)</sup>

- 법인이 지출한 기부금의 손금한도는 그 법인의 자본금 및 소득금액에 의해 한도가 정해짐
  - 국가나 지방공공단체에 대한 기부금과 지정기부금은 전액 손금산입되고 그 외의 기부금인 일반기부금, NPO법인에 대한 기부금, 인정NPO법인에 대한 기부금, 특정공익신탁에 대한 기부금은 손금한도를 두고 있음
- NPO법인에 대한 기부금, 인정NPO법인에 대한 기부금(지정기부금에 해당하는 것 제외)과 특정공익신탁의 신탁재산으로 하기 위하여 지출한 금전의 경우 다음 중 적은 금액을 손금한도로 함<sup>184)</sup>
  - 기부금 합계액

183) 일본 국세청, 「寄附金を支出したとき」  
([https://www.nta.go.jp/shiraberu/ippanjoho/pamph/koho/kurashi/html/04\\_3.htm](https://www.nta.go.jp/shiraberu/ippanjoho/pamph/koho/kurashi/html/04_3.htm), 접속일: 2017.12.10.)

184) NPO법인에 대한 기부금 중 손금에 산입되지 않은 금액은 일반기부금에 포함됨

- 특별손금산입한도액 = (자본 등의 금액 ×(당기의 월수/12) ×(3.75/1000) + 소득금액×(6.25/100) × 1/2
- NPO법인에 대한 기부금 중 손금산입되지 않은 금액은 일반기부금에 포함될 수 있음

## 다. 비영리법인에 대한 관리·감독

### 1) 감독기관

#### 가) 공익사단·재단법인

- 공익사단·재단법인은 행정청의 감독을 받음
  - 일반적으로 도도부현지사가 행정청이 되지만, 2개 이상의 도도부현에 사무소가 있는 법인이나 2개 이상의 도도부현에서 공익목적사업을 행하는 것을 정관에 정하고 있는 법인은 내각총리대신이 행정청이 됨(「인정법」 제3조)
- 공익성 인정은 감독기관인 내각총리대신 또는 도도부현지사가 함
  - 설립등기에 의해 신설된 일반사단·재단법인이 공익사단·재단법인이 되는 경우의 공익인정에 대해서는 행정청인 내각총리대신 또는 도도부현지사의 지휘하에 민간 전문가로 구성된 공익인정위원회를 설치하여 법인의 공익성에 관한 판단을 하고, 위원회의 의견을 기초로 내각총리대신 또는 도도부현지사가 공익인정을 실시함
- 공익사단·재단법인이 된 이후에는 인정기준 및 기타 공익사단·재단법인으로서 준수하여야 할 사항을 만족시키는데 대해 행정청이 지속적인 감독을 행함(「인정법」 제32조, 제35조, 제43조)
  - 구체적인 감독은 보고징수, 현장검사, 권고, 명령, 인정의 취소 등 규정이 있는 것 외에, 정기적인 사업보고서 등도 감독함

- 감독 업무 중 현장 검사는 대체로 3년을 주기를 목표로 실시함

#### 나) NPO법인

- NPO법인의 관할기관이란 NPO법인의 인증권과 감독권을 가진 행정기관을 의미하는데, 원칙적으로 주된 사무소가 소재하는 도도부현지사에게 관할권이 있음<sup>185)</sup>
  - 사무소가 하나의 지역에만 소재하는 경우에는 당해 지정 도시의 장에게 관할권이 있음(『NPO법』 제9조)
- NPO법인 제도는 정보 공개를 통해 시민의 선택과 감시 또는 이를 바탕으로 법인의 자정 작용에 의한 개선 발전을 전제로 한 제도이므로 행정적인 개입은 최소화함
  - 그러나 법령 위반 등 일정한 경우에는 관할기관은 법인에 대하여 보고를 요구하거나 검사를 실시함
  - 경우에 따라 개선 조치를 요구하거나 인증의 취소를 할 수 있음
  - 인증의 취소 사례로 설립 인증을 받았지만 인증일로부터 6개월까지 설립 등기를 하지 않은 경우, 제출해야 하는 사업보고서 등을 3년 이상 미제출한 경우 등임

#### 2) 정보공시 의무

- 공익법인 등에 대해서는 회계자료 등의 비치, 열람 공고 등을 의무화하는 정보공시제도를 두고 있음<sup>186)</sup>

---

185) 일본 내각부, 『特定非營利活動(NPO法人)制度の概要』  
(<https://www.npo~homepage.go.jp/about/npo~kisochoishiki/nposeido~gaiyou>, 접속일: 2017. 12.11.)

186) 中田ちづ子 외(2015), p. 19

가) 공익사단·재단법인<sup>187)</sup>

- 예산 및 결산 관련 서류를 정기적으로 행정청에 제출하여야 함
  - 공익사단·재단법인은 예산에 관한 서류인 ‘사업계획서 등’을 사업연도 개시일 전일까지 결산에 관한 서류를 매 사업연도 종료 후 3개월 이내에 ‘사업보고 등’에 관한 제출서류’를 행정청에 제출하여야 함
  
- 다음 사항에 대한 변경인정이 필요한 경우에는 미리 변경 전에 행정청의 인정을 받아야 함
  - 공익목적사업을 행하는 도도부현 지역의 변경
  - 주요 사무소 및 그에 따른 사무소 장소의 변경
  - 공익목적사업 종류의 변경
  - 공익목적사업·수익사업 등의 내용의 변경

## 나) NPO법인·인정NPO법인

- NPO법인은 정보 공개를 통한 시민의 선택 및 모니터링이 가능하도록 함
  - 관련 규정은 NPO법 또는 관할 지역의 조례를 따름
  
- NPO법인은 매 사업연도 초 3개월 이내에 관할청 조례에서 정하는 바에 따라 사업보고서 등을 작성하여 관할청에 제출하여야 하고 임원의 변경 및 정관 변경이 있는 경우에 관할청에 변경에 관한 사항을 보고할 의무가 있음<sup>188)</sup>
  - NPO법인은 NPO법인의 정보공개 내용 중 사업보고서 등을 2년차(차차년도) 사업연도의 말일까지 NPO 법인의 모든 관할청에 비치하여야 하고 임원명부와 정관도 비치하여야 함(『NPO법』 제28조 제1항)

187) 中田ちず子 외(2015), pp. 273~276

188) NPO법인 관련 보고의무 및 정보공개 사항은 中田ちず子 외(2015), pp. 380~391을 기초로 정리함

- 비치한 서류는 정당한 사유가 있는 경우를 제외하고는 사원 및 이해관계자가 열람할 수 있음
- 인정NPO법인은 NPO법인의 보고의무 자료 외에 관할청의 조례에서 정하는 바에 따라 매 사업연도 1회, 다음의 서류를 관할청에 제출하여야 함(「NPO법」 제54조 제2항 2~4호, 제55조 제1항, 제62조)
  - 인정NPO법인의 임원보수규정
  - 전 사업연도의 임원보수 및 직원급여에 관한 규정
  - 사업연도의 수익명세 등
    - 수익의 원천별 명세, 자산의 양도 등에 관한 사항, 기부자의 명세, 지출한 기금 관련 명세 등
  - 인정기준 중 운영조직 및 경리에 관한 기준, 사업활동에 관한 기준, 정보공개에 관한 기준, 부정행위 등에 관한 기준에 적합한지 또는 결격사유에 해당하지 않는지를 설명하는 서류

〈표 III-9〉 공익법인의 회계정보 공시제도

구분	공익사단·재단법인	일반사단·재단법인	NPO법인
근거법	일반법인법/인정법	일반법인법	NPO법
회계자료의 비치 및 열람	대차대조표, 손익계산서		대차대조표, 활동계산서
	사업보고서		사업보고서
	계산서류·사업보고서의 부속명세서		-
	사업계획서		-
	사업계획서		-
	재산목록		재산목록
	현금흐름계산서 (대규모 법인의 경우)		-
열람청구 가능자	제한 없음	사원·채권자	사원, 기타 이해관계자
회계자료의 공시	대차대조표(부채총액 200만엔 이상의 법인은 손익계산서도 공시)		-

주: 공익법인 중 특별법에 의해 설립되는 사회복지법인, 학교법인, 의료법인, 종교법인은 제외함  
 자료: 中田ちづ子 외(2015), p. 19

### 3) 주식출연 등에 대한 제한

- 일본의 경우 공익법인 등에 대한 자산의 출연에 대해 「상속세법」에서 규정하고 있지 않음
- 「공익인정법」 제5조에서는 공익인정기준을 열거하고 있는데, 제15호에서 ‘타 단체의 의사결정에 관여하는 주식 및 다른 내각부령으로 정하는 재산을 보유하지 않을 것’을 공익성 인정 기준의 하나로 규정하고 있음<sup>189)</sup>
  - 다만, ‘해당 재산의 보유에 의해 다른 단체의 사업활동을 실질적으로 지배할 우려가 없는 경우로서 정령에서 정하는 경우는 그러하지 않다’고 규정하고 있음
    - 다른 단체의 사업활동을 실질적으로 지배할 우려가 있는 경우란, 주주총회 등의 의사결정기관에서의 의결권 과반수를 보유하는 경우를 말함<sup>190)</sup>
  - 의결권의 과반수를 보유한 경우에는 무의결권주 또는 신탁에 의해 요건을 만족할 수 있음

## 3. 영국

### 가. 비영리법인의 구분

#### 1) 개관<sup>191)</sup>

- 비영리 부문은 voluntary sector라 불리며, 그에 대한 중심적 조직체가 비영리단체(not-for-profit organization)임

189) 中田ちづ子 외(2015), p. 258

190) 「공익인정법 정령」 제7호

191) 김명호, 『비영리법인의 과세제도 개선에 관한 연구』, 2016, pp. 76~77; 이영환, 『공익법인 과세체계 정립에 관한 연구』, 2014, pp. 91~93 참조

- 비영리단체란 경영자, 회원 또는 주주를 위한 사적 이익을 추구하지 않는 모든 독립조직을 일컫는 광범위한 용어임
  
- 비영리단체의 형태는 ① 신탁, ② 유한보증회사(Company Limited Guarantee), ③ 왕실허가장(Royal Charter)에 의해 설립된 단체, ④ 산업공제조합, ⑤ 공익법인, ⑥ 법인격 없는 사단(Unincorporated Association) 등이 있음
  - 이 중 유한보증회사는 회사에서 마련한 정관에 정한 목적이 교육·과학·상업·예능교육·종교·자선과 이러한 목적과 관련된 활동을 위한 것이고, 구성원들에 대한 배당금 지급의 금지 및 청산 시 모든 재산을 자선목적 또는 동일한 목적을 수행하는 단체에 이전하기로 규정되어 있어야 함<sup>192)</sup>
  - 유한보증회사는 영리를 목적으로 하는 구조이므로 비영리목적에 적합하지 않는 등의 문제가 있어, 2006년 「비영리단체법(Charities Act)」을 개정하여 새로운 공익법인(CIO: Charitable Incorporated Organization) 개념이 창설됨
    - 공익법인의 구성원은 유한책임이고, 그 형태는 사단법인 또는 재단법인임
  
- 공익법인에는 제외비영리단체(Excepted Charities)와 면제비영리단체(Exempt Charities)가 있음
  - 제외비영리단체는 소규모 비영리단체(연간수입이 5천파운드 이하, 영속적인 기본재산과 토지를 보유하지 않는 등의 일정한 요건을 만족한 비영리단체), 등록된 교회, 법령에 의해 등록이 면제된 종교관련 단체, 보이스카우트·걸스카우트 관련단체 등이 있음
    - 이러한 소규모 비영리단체나 제외비영리단체는 등록의무는 없지만, 「비영리단체법」의 적용을 받게 됨
  - 면제비영리단체는 공익위원회(charity commission)의 등록제도 범위 밖의 비영리단체이며, 1993년 「비영리단체법」 부칙2에서 정한 대학, 박물관, 미술관, 공제조합 등임

192) Companies Act 2006 s62

- 이러한 단체는 공익위원회에 등록은 하지 않지만, 세제혜택을 받으려면 영국 국세청(HM Revenue and Customs: HMRC)에 별도로 직접신청을 해야 함

## 2) 자선단체(Charities) 인정 요건<sup>193)</sup>

- 한편 비영리단체가 세제혜택이 부여되는 자선단체로 인정받기 위해서 공익위원회(Charity Commission)의 승인을 얻어 등록하여야 함
  - 공익위원회에의 등록을 위해서는 각각의 단체 정관 및 등록신청서 등을 공익위원회에 제출하고 심사를 받아야 함
    - 기본적으로 연소득 5천파운드 이상의 소득이 있는 비영리단체를 대상으로 함
- 자선단체는 오직 자선적 목적(charitable purpose)을 위해 설립된 사단(body of persons)<sup>194)</sup> 또는 공익신탁(public trust)인 단체를 의미함<sup>195)</sup><sup>196)</sup>
- 자선적 목적을 충족하기 위해서는 공익(public benefit)요건과 법에서 열거하는 특정 활동 요건을 모두 충족하여야 함<sup>197)</sup>
  - 공익요건<sup>198)</sup>은 혜택과 공공의 2가지 측면을 모두 고려함<sup>199)</sup>

193) 한국조세재정연구원 내부자료 참조

194) 사단은 법인(corporate)여부에 상관없이 "정치단체(body politic), 기업(corporate) 또는 대학(collegiate) 단체 및 회사(company), 친목을 목적으로 한 인적단체"를 의미함. 법인격 없는 사단(unincorporated associates), 유한보증회사(companies limited by shares or guarantee, partnership), 공인된 단체(chartered bodies), 법인(statutory corporations)을 포함함(ITA, s.681DL(7) and CTA10, s.882(7)).

195) Charities Act 2011 s.1(1)(a)

196) Finance Act(FA) 2010 c.13, Sch. 6(1)(1)

197) Charities Act 2006 c.50, s.2.

198) 자선단체가 되기 위해서는 조직의 목적은 공익을 추구하여야 하며, Charities Act 2011은 이것을 공익 요건이라고 함

199) 다만, 빈곤퇴치를 위한 자선단체의 경우에만 혜택 측면만 충족하여도 가능함  
(<https://www.gov.uk/guidance/public-benefit-rules-for-charities>, 접속일: 2017.12.7.)

- 혜택 측면: 목적은 유익하여야 하는데, 이는 식별 가능성과 입증 가능성이 구비되어야 하며, 사적인 견해에 근거하지 않는 방식이어야 함
- 공공 측면: 일반 대중에게 충분한 이익을 주거나 대중의 충분한 부분에 이익을 주며, 부수적이고 개인적 이익 이상을 발생시키지 않음
- 법에서 열거하는 특정활동 요건에는 다음과 같은 것들이 있으며, 특정활동 요건은 자선단체의 활동목적이 법에서 열거하는 특정 활동의 취지와 유사하거나 해당 범주에 있는 것으로도 충분함<sup>200)</sup>
  - 가난의 예방 또는 구제, 교육의 발전, 종교의 발전, 건강 증진 또는 생명 구조, 시민의식 향상 또는 지역사회 개발, 예술, 문화, 유산 또는 과학의 발전, 아마추어 스포츠의 발전, 인권 증진, 분쟁 해결 또는 화해, 종교적·인종적 조화, 평등 및 다양성 증진, 환경 보호 또는 개선의 증진, 건강 상태 불량, 장애, 재정적 곤란 또는 기타 불이익의 사유로 도움이 필요한 자를 구제하는 행위, 동물 복지 증진, 왕실 군대의 효율성 증진 또는 경찰, 소방 및 구조 서비스 또는 구급차 서비스의 효율성 증진 등
- 법인소득세 비과세의 적용을 받기 위해서는 앞서 설명하는 「자선단체법(Charities Act)」 자선단체 요건 이외에도 아래 요건을 충족하여야 함<sup>201)</sup>
  - ① 법률상 규정에 의거하여 EU 회원국이나 기타 국가<sup>202)</sup>의 법원에 의해 관할권의 통제를 받고,<sup>203)</sup> ② 「Charities Act 1993」 제3조 또는 다른 국가의 유사한 법률에 따라 등록된 자선단체로<sup>204)</sup>, ③ 일반사무관리 및 행정을 통제할 수 있는 자에 의해 관리되어야 함<sup>205)</sup>

200) Charities Act 2006 c.50, s.2(4)

201) 영국 국세청 (<https://www.gov.uk/charities~and~tax/get~recognition>, 접속일: 2017.12.7.)

202) 아이슬란드, 리히텐슈타인, 노르웨이

203) FA10, Sch.6(2). In the UK, the court must be the High Court (England and Wales), the Court of Session(Scotland) or the High Court in Northern Ireland.

204) FA10, Sch.6(3).

205) FA10, Sch.6(4).

- 소득세 비과세의 적용을 위해서는 영국 국세청의 승인을 추가로 받아야 함<sup>206)</sup>
  - 영국 국세청은 공익위원회의 인정기준을 존중하여 그 기준에 따라 세제혜택을 인정하며, 공익위원회 등록면제나 제외되는 비영리단체에 대해서는 독자적인 심사인정절차를 적용함<sup>207)</sup>

## 나. 비영리법인의 과세체계

### 1) 소득에 대한 과세

- 자선단체를 제외한 비영리단체에 대해서는 원칙적으로 법인소득세가 부과됨
  - 영국에서는 법인(영리 및 비영리)의 소득에 대해서는 소득원천설에 따라 소득세가 부과됨
- 자선단체는 고유목적사업과 부수적 사업에서 발생한 수익은 법인세가 비과세되지만, 고유목적사업 이외에서 발생한 수익은 법인세가 과세됨<sup>208)</sup>
  - 자선단체가 영위하는 사업은 모두 그 하위 단체로서 설립된 유한회사를 통해 하도록 되어 있음
- 그리고 자선단체의 금융수익, 부동산수익, 자본이득, 사업활동수익 등은 고유목적에의 사용 등 일정한 요건을 충족하는 경우 면세됨<sup>209)</sup>
  - 대출관계로부터의 비영업 이윤, 복권으로부터의 이윤, 기타소득으로 과세되는 연금(annual payment)<sup>210)</sup>, 국외원천소득도 면세됨

206) 자선단체 금융계좌, 설립일, 자선단체등록일, 자선적 목적, 단체규정집 등의 정보를 등록함 (<https://www.gov.uk/charity~recognition~hmrc> 접속일: 2017.12.9.)

207) 「Charities Act 1993」 부칙 2에서 정한 대학, 박물관, 미술관, 공제조합 등이 이에 해당함(이영환(2014), p. 90)

208) ICTA(Income and Corporation Tax Act) 1988 section 505

209) Annex 1 Charitable Tax exemption, Income and corporation taxes act 1988 s505(e)

- 자산의 매각으로 인한 자본소득은 원칙적으로 과세되지만, 자선목적에 부합되는 한 비과세됨<sup>211)</sup>
    - 만일 기부(증여)받은 현물 자산을 매각하는 경우의 양도자산 취득가액은 기부(증여)받은 시점의 시가에 의함
  - 다만 2016년 4월 6일 이전 영국 법인으로부터 수령한 배당소득이나 부동산 개발이윤에 대해서는 과세됨
- 고유목적사업이란 비영리단체가 그 단체의 본래목적 또는 자선목적 수행하기 위한 사업활동을 말함
- 사업활동 목적은 규약 또는 공문서 등으로 확인할 수 있으며, 이러한 사업활동으로 획득한 소득이 비영리단체의 목적에 의해 사용된 경우에 한하여 법인세가 면제됨
  - 본래목적사업의 사례는 다음과 같음<sup>212)</sup>
    - ① 학교 또는 대학 등이 수업료를 받고 교육서비스를 제공하는 것
    - ② 미술관 또는 박물관이 입장료를 받고 전시회를 개최하는 것
    - ③ 극장이 상연작품의 입장권을 판매하는 것
    - ④ 병원이 치료비를 받고 의료서비스를 제공하는 것
    - ⑤ 노인요양원(양로원)이 이용료를 받고 거주 및 서비스를 제공하는 것
    - ⑥ 미술관 또는 박물관이 교육목적의 물품을 판매하는 것
  - 그리고 본래의 목적을 수행한 후 부수적으로 행하는 사업활동도 본래목적사업의 일부로 보고 면세를 하며 다음과 같은 사업들이 부수적 사업의 사례임<sup>213)</sup>
    - ① 학교 또는 대학 등이 학생의 편의를 위해 관련 상품이나 서비스를 제공하는 것(교과서 등의 판매)
    - ② 학생 자녀들을 학교·대학 등이 요금을 받고 보육서비스를 제공하는 것

210) CTA10, s.488 and ITA, s.536.

211) 『Taxation of Chargeable Gains Act 1992』 c.12, s.256.

212) HM Revenue and Customs, Tax Exemptions 12. Tax. Primary Purpose trading (<http://www.hmrc.gov.uk/>, 접속일: 2017.12.9.)

213) HM Revenue and Customs, Tax Exemptions 13. Tax. Trading which is ancillary to the carrying out of a primary purpose(<http://www.hmrc.gov.uk/>, 접속일: 2017.12.9.)

- ③ 미술관·박물관이 전시회 방문자에게 카페테리아의 음식물을 판매하는 것
- ④ 극장이 관객에게 레스토랑 등에서 음식물을 판매하는 것
- ⑤ 병원이 환자나 방문객에게 대하여 과자류·일용잡화·꽃 등을 판매하는 것

□ 그러나 본래의 목적사업에서 발생한 소득은 본래의 목적사업에 사용하면 면세되지만, 본래의 목적사업 외에 사용하면 과세됨

- 본래의 목적사업과 본래의 목적 외 사업이 혼재되어 있으면, 합리적인 기준에 따라 본래의 목적사업과 본래의 목적 외 사업에 배분됨

□ 한편, 다음과 같은 소액사업은 면세됨

- 소액사업에 해당하는지의 여부는 ① 5천파운드, ② 5만파운드와 비영리단체의 연간수입(조성금, 기부금, 투자, 기타 모든 사업에 의해 획득한 수입액)의 25% 중 적은 금액을 비교하여(①과 ② 금액) 큰 금액이 소액사업 해당 여부의 판정 금액이 됨

## 2) 자산 무상이전에 대한 과세

### 가) 증여자

□ 개인이 자선단체에 할 수 있는 기부형태로는 기부금 공제제도의 기부금(gift aid donations),<sup>214)</sup> 원천징수(payroll) 공제제도의 기부금(gifts under a payroll deduction scheme)<sup>215)</sup>이 있으며 한도 없이 소득공제됨

214) ITA, s.521 and CTA10, ss.472 and 475.

기부금공제제도 오직 개인들에게만 적용되며, 기부금공제(Gift Aid)제도는 영국 자선단체에 현금을 기부하는 경우 기부자와 기부를 받는 단체에 조세지원을 적용하는데 1990년에 처음 도입됨. 기부를 한 개인납세자는 납부한 기부금에 대해 기본세율로 세액공제하고, 기부를 받은 자선단체는 국세청에 기부금의 기본세율에 해당하는 금액을 청구함, 결과적으로 납세자가 납부한 기부금의 120%에 해당하는 금액이 자선단체가 최종 수령하는 기부금액이 됨

215) ITA, s.521A and CTA10, s.472A. 기업에 근무하는 자가 매월 일정액을 비영리단체에 기부하는 경우, 기업이 급여에서 기부금을 원천징수하여 비영리단체에 기부하는 제도임

- 만일 피상속인의 유언에 의해 행한 자선단체에 대한 유산의 기부 시에는 기초공제와 별도로 과세 상속재산에서 공제되나, 다음과 같은 경우에는 공제가 배제됨
  - 자선단체가 수령한 재산의 지분이 공유지분(shared interest)이거나 기간 제한된 지분의 경우
  - 취득자산의 확인이 어려운 부채탕감(releasing a debt)이나 임대양도(surrendering a lease)의 경우
  - 자선단체가 수령한 재산의 일부분을 자선목적이 아닌 목적으로 사용된 경우

□ 또한 자선단체에 대한 법인의 기부금은 전액 손금산입됨

□ 한편 부동산, 주식 등을 자선단체에 현물로 증여하는 일반 증여는 자본이득세가 부과됨<sup>216)</sup>

- 영국의 경우 일반 증여(사망 전 7년간의 생전증여 제외)는 『Taxation of Chargeable Gains Act 1992』에 따라 증여재산을 처분으로 간주하여 증여 시점의 시가에 의해 자본이득세를 과세하고 있음<sup>217)</sup>
  - 즉, 자선단체 이외의 비영리단체에 대한 현물 기부 시 기부자에게 자본이득세가 부과될 수 있음

#### 나) 수증자

□ 자선단체 등이 수령하는 기부금소득은 원칙적으로 과세이나 자선적 목적을 위하여 지출하는 경우에는 소득세가 부과됨<sup>218)</sup>

- 자선단체가 『Charities Act 2006』 s2에 규정되어 있는 자선목적을 위해 소득을 사용한 경우에만 자선지출(charitable expenditure)이라 하며 자선지출의

216) (<https://www.gov.uk/capital~gains~tax/gifts>, 접속일: 2017.12.03.)

217) 영국은 증여세 제도가 없음

218) CTA10, s.469(2).

항목에는 자선단체의 운영 및 유지비와 자선단체에서 지원하는 각종 보조금이나 지원금이 있음

- 다만 등록된 영국 자선단체가 수령하는 1만파운드를 초과하지 않는 현금 및 현물 수증액은 자동적으로 비과세 적용이 가능함

#### 다. 비영리법인에 대한 관리·감독<sup>219)</sup>

- 일반적인 비영리단체의 관리 및 감독의 권한은 공익위원회에 있음
  - 『비영리단체법』에 근거하여 설립된 공익위원회는 민간공익활동에 대한 비영리단체의 등록·감독·지도·지원기관으로서 영국의 비영리단체를 일원적으로 관리하기 위해 설립된 위원회임
- 연간 총수입금액이 1백만파운드 이상의 비영리단체에 대해서는 요약정보신고서 (Summary Information Return: SIR)의 제출이 요구되고, 공익위원회 홈페이지에 공개됨
  - 동 신고서의 일반적인 기재내용으로는 ① 비영리단체의 목적, ② 비영리단체의 수익자, ③ 중장기 전략 및 조성목표, ④ 연간목표, ⑤ 연간수익·지출의 분석, 비영리단체의 3가지 주된 자금획득 활동의 수익과 지출 분석, ⑥ 기말재무건전성, ⑦ 다음연도의 목표, ⑧ 비영리단체의 관리방법 등이 있음<sup>220)</sup>
- 공익위원회는 개별 비영리단체에 관련 정보를 보관하고 있는 제3자에 대하여 문서나 기록 등의 정보공개를 명령하여 요구할 수 있음
  - 정보공개 요구의 대상이 되는 것은 법원이나 공적 등록기관뿐만 아니라 민간기

219) 이영환(2014), p.100

220) HM Revenue and Customs, Annual return 2007 - What do charities need to submit to the Charity commission this year?(<http://www.hmrc.gov.uk/>, 접속일: 2017.11.29.)

관도 포함되므로 금융기관에 대하여 비영리단체의 은행계좌의 거래기록에 대한 정보공개 요구를 행하는 것도 가능함<sup>221)</sup>

- 또한 공익위원회는 평가절차를 통하여 공익자원의 부정이용, 부정행위·부적절한 관리운영의 의혹이 있고, 비영리단체가 중대한 위기에 직면할 수 있다고 판단되는 경우에는 조사를 할 수 있음
  - 만일 조사결과 현재 상태가 비영리단체의 운영에 바람직하지 않다고 판단되거나 비영리단체의 자산 보전상 필요하다고 판단되면, 제외비영리단체(Excepted Charities) 이외의 비영리단체에 대해서는 다음과 같은 조치를 취할 수 있음<sup>222)</sup>
    - ① 수탁자, 대리인(agents), 관리자 및 종업원의 정직
    - ② 신규 또는 추가적으로 수탁자를 임명
    - ③ 자산을 공적 관재인에 위탁
    - ④ 비영리단체의 관리운영상 필요한 금전의 지급을 공익위원회의 승인 없이 지급하지 못하도록 제한
    - ⑤ 비영리단체의 재산관리 및 운영사무를 행할 관리자를 선임
  - 또한 비영리단체의 운영에 바람직하지 않다고 판단되는 경우나 비영리단체 재산 보전상 필요하다고 판단되는 경우에는 공익위원회는 다음의 조치를 취할 권한을 가짐
    - ① 비영리단체 이사 등을 해임
    - ② 비영리단체 운영체제를 일시 정지
- 영국 국세청의 경우에는 자선단체 소득이 1만파운드를 초과하는 경우 연례보고서를 공익위원회에 제출토록 함
  - 지역사회아마추어 스포츠클럽(Community amateur sports clubs, CASCs)은 관련 회계연도 종료 후 6년간 소득세 비과세를 청구하고자 하는 모든 거래(기부 보조 신고 포함)에 대한 기록을 보관할 의무가 있음

221) 「Charities Act 1993」 s9 Power to call for documents and search records

222) 「Charities Act 1993」 s18 Power to act for protection of charities

- 한편 영국 국세청과 공익위원회는 비영리단체의 관리 및 감독에 관하여 긴밀한 협력관계를 유지하고 있음
  - 영국 국세청과 공익위원회 간에는 업무에 관한 각서가 체결되어 있어, 합동전략 회의를 연 2회 이상 개최, 등록데이터나 모니터링 정보의 교환 및 공유, 직원의 파견연수의 실행(HMRC 비영리단체자격인정팀 전원을 비영리단체위원회에 6개월간 파견, HMRC 담당자 등을 최저 1주간 이상 파견)하는 등의 협업을 함

## 4. 독일

### 가. 비영리법인의 구분

#### 1) 개관

- 독일의 비영리단체는 협회(association), 재단(foundation) 또는 기업체(corporate enterprize) 등 조직의 형태와 관계없이 공익활동의 수행이 가능함<sup>223)</sup>
  - 협회는 「연방민법」의 규율을 따르며 이사회와 회원총회로 운영됨
  - 재단은 이사회로 운영되며 법에 의해 규정되지 않음에 따라 정관으로 다른 내부 기관을 추가로 다양하게 정할 수 있음
  - 유한책임회사(GmbH)와 관련하여 비영리단체에 대한 규정이 별도로 존재하지 않음에 따라 소유나 통제의 제한이 없으며 비영리단체로서 세제혜택을 받고자 할 때에만 세법의 제한을 따름
- 비영리단체에 법인격이 요구되는 것은 아니므로 협회, 재단 혹은 일반 기업 등의 형태로 사적 또는 공적 이익을 목적으로 설립될 수 있으며, 세법상 일정 요건을 충족하는 경우 세제혜택을 누릴 수 있음<sup>224)</sup>

223) Council on Foundation(2017), (<https://www.cof.org/content/germany#Law>, 접속일: 2017. 11.25.)

- 독일의 비영리단체는 등록된 단체, 재단, 조합, 위탁기관 등의 다양한 형식으로 존재함<sup>225)</sup>
  - 통상적으로 비영리 활동은 단체(Verein)나, 재단(Stiftung)의 형식으로 운영되며, 드물게 유한책임회사(GmbH)의 형식으로도 운영됨<sup>226)</sup>
  - 조세특례를 받는 비영리법인(corporation)이란 「법인세법」의 측면에서 기업, 협회, 신탁 등을 포함하며, 파트너십이나 개인의 비영리 활동에 대해서는 조세특례를 부여하지 않음<sup>227)</sup>
- 비영리사단법인의 경우 관할지방법원의 사단 등기부에 등기함으로써 권리능력을 취득하며<sup>228)</sup>, 비영리재단법인의 경우 2002년 종래의 허가에서 승인으로 설립요건이 개정됨<sup>229)</sup>
- 사단법인의 경우 준칙주의, 재단법인의 경우 인가주의를 따르는 것으로 볼 수 있으며 두 조직형태 모두 설립에 있어 관할청의 재량을 인정하지 않음
  - 재단의 설립은 설립행위와 재단이 주소를 두는 관할청의 승인을 요함
- 비영리 개념에 대한 정의와 특례를 적용받기 위한 실체적 요건은 「조세기본법」에서 명시하고 있으며 비영리에 대한 특례는 「법인세법」, 「상속증여세법」, 「토지세법」 등의 개별 세법에서 각각 다름<sup>230)</sup>
- 「조세기본법」상 공익·자선·종교의 목적별 정의를 충족하는 경우 각 세목별(법인세, 소득세, 상속 및 증여세 등) 특례가 적용됨

224) 상동

225) 한부영(2005), p. 75

226) 박종수(2011), p. 92

227) 한국조세재정연구원 세법연구센터 내부자료(2017.8.31.)

228) 「민법」 제21조

229) 「민법」 제80조 제1항

230) 박종수(2011), p. 89

- 「조세기본법」에서 공익이 추구해야 하는 목적과 해당 목적을 실현하는 활동에 대해 구체적으로 열거함<sup>231)</sup>
  - 비영리단체가 세제 혜택을 받을 자격이 있는지의 여부의 판단과 상세한 내용 등은 관할 세무서의 결정에 의함<sup>232)</sup>
- 공익성이 인정되는 단체는 세제혜택을 받을 수 있으며, 애초에 세법상 과세대상에 해당되지 않는 경우 세제우대 또한 받을 수 없음<sup>233)</sup>
- 공익성이 인정되는 단체에는 구체적으로 물적회사(주식회사, 주식합자회사, 유한회사), 협동조합, 상호보험회사, 이외 사법상의 법인, 권리능력 없는 단체, 재단, 이외 사법상 목적재산, 공법상의 법인이 행하는 기업활동 등이 포함됨
  - 단체가 아닌 「민법」상의 조합, 「상법」상의 합명회사, 합자회사, 익명조합 등은 세법상의 과세대상이 아님에 따라 세제우대 또한 받을 수 없음
  - 다만, 비등록단체도 법인격은 없으나 국세청으로부터 공익성이 인정되는 경우 면세혜택을 누릴 수 있음
- 공익단체란 공익, 자선 또는 종교의 가치 등과 같은 공공의 복리증진을 목적으로 삼고 관련 활동을 수행하는 기업, 인적단체 또는 재산의 집합 등을 의미함<sup>234)</sup>
- 공익 목적이란 공공복리에 대한 기여로서, 법인의 활동이 물질적, 정신적 혹은 도덕적 측면에서 국민 전체의 이타적 발전에 직접적이고, 전속적으로 기여하는 것을 의미함<sup>235)</sup>
    - 사회 전반의 이익을 목적으로 함으로써 구성원 또는 특정된 소수의 이익이 되는 활동을 하는 것은 공익에 해당하지 않음

231) 「조세기본법」 제52조 제2항

232) Council on Foundation(2017), (<https://www.cof.org/content/germany#Law>, 접속일: 2017. 11.25.)

233) 한부영(2005), p. 95

234) 「조세기본법」 제51조 제1항

235) 「조세기본법」 제52조 제1항

- 자선 목적이란 신체적, 정신적 또는 정서적 원인으로 타인의 도움을 받는 자 또는 「사회보장법」 적용대상인 구성원 등에게 이타적으로 지원하는 것을 뜻함<sup>236)</sup>
  - 종교 목적이란 공법 기관인 종교 공동체의 이타적 발전에 기여하는 것을 의미하며 종교공동체의 지원, 교육 등의 활동이 포함됨<sup>237)</sup>
- 총론적 성격을 지닌 「조세기본법」에서는 조세특례 대상 목적(Tax-privileged purposes)에 해당하는 공익 목적의 활동을 열거하고 있음<sup>238)</sup>
- 열거된 공익 목적의 활동에는 과학·연구, 종교, 공공위생, 예술·문화, 역사기념물 보전, 교육, 자연보호, 복지, 이민·난민자·범죄피해자 등의 보호, 인명구호, 화재예방 등의 재난관리, 국제이해 증진, 동물 보호, 개발협력, 소비자보호, 수감자 복지증진, 양성평등, 가정보호, 범죄예방, 스포츠, 지역전통 보호, 축산업 및 원예, 민주정부(단, 특정인의 이익만을 추구하거나 지방정부 수준으로의 제한 금지), 공익·자선 또는 종교 목적을 지원하는 적극적 시민권의 발전이 있음
  - 다만, 법에 열거되지 않은 경우에도 열거된 활동과 매우 유사한 경우 공익목적의 활동으로 인정할 수 있다는 판례가 존재함<sup>239)</sup>
- 비영리단체의 일부 유형인 재단(Stiftung)은 주 또는 지방자치단체에 의해 지도·감독받으며 재정의 집행을 보고해야 함<sup>240)</sup>
- 재단의 경우 「민법」에 의거하여 설립·운영되지만 기부행위, 출연 등은 주정부의 인가를 받아야 함<sup>241)</sup>
  - 「민법」 제80~88조 재단에 관한 규정 및 각 주의 재단법에 의해 설립·운영되며 재단의 형식이나 법인(등록단체)이 법인격을 갖는 것에는 차이가 없음

236) 「조세기본법」 제53조

237) 「조세기본법」 제54조

238) 「조세기본법」 제52조 제2항

239) BFH v. 14. September 1994 IR 153/93, BStbI 1995 II, 499  
([https://www.jurion.de/urteile/bfh/1994~09~14/i~r~153\\_93/](https://www.jurion.de/urteile/bfh/1994~09~14/i~r~153_93/) 접속일: 2017.12.7)

240) 한부영(2005), pp. 91~92

241) 김동춘(2000), p. 97

- 면세의 혜택이 부여되는 재단에 대한 공익성 판단은 관할 세무서에서 함
- 재단은 국가의 허가 없이 기부자의 요구에 따라 설립되는 사익목적의 재단과 국가의 허가를 받아 설립되는 공익목적의 재단으로 구분되며<sup>242)</sup> 수많은 재단들이 다양한 형태로 존재함
  - 기부자의 요구에 따라 설립한 재단에는 시민재단, 공동체재단 등이 있으며 국가의 허가 없이 출연한 재단이기 때문에 세금을 내야 함
  - 출연받은 자산을 토대로 국가의 허가를 받아 설립되는 재단에는 공익재단, 민간재단, 기업재단, 가족재단, 교회재단 등이 있으며 국가의 관리·감독을 받음
    - 기업재단이란 기업의 지분을 보유하고 있는 재단 내지 재단이라는 법 형식을 갖고 운영되는 기업을 의미함<sup>243)</sup>
  - 재단 중 일부는 기업의 사업승계 수단으로 활용되고 있는바, 중견 가족기업의 영속성을 유지하고 사회적 책임을 수행함<sup>244)</sup>
- 재단의 특수형태인 이중재단은 법률적으로 독립되어 있는 복수 재단에 의해 공동으로 지배되며, 주식회사나 유한회사의 형태로 운영되기도 함<sup>245)</sup>
  - 공익재단과 가족재단이 의결권과 이익배당을 차등하여 소유하는 구조임
  - 공익목적의 기업재단은 이익배당권의 대부분을 향유하는 한편 의결권은 전혀 보유하지 않거나 제한적으로 보유함
  - 사익목적의 가족재단은 배당청구권을 소규모로 보유하는 대신 대부분의 의결권을 보유함으로써 기업에 대한 소유권을 행사함과 동시에 가족기업에 대한 영향력 및 경영권을 유지함

---

242) 상동

243) 조병선(2015), p. 7

244) 조병선(2015), p. 2

245) 조병선(2015), pp. 14~15

## 나. 비영리법인의 과세체계

### 1) 소득에 대한 과세

#### 가) 수익사업

- 비영리단체는 고유목적활동에 필요한 재원을 마련하기 위해 경제적 수익활동을 영위할 수 있으며, 경제적 수익활동으로부터 발생하는 소득이 과세최저한인 3만 5천 유로(부가가치세 포함)를 초과하는 경우 법인세 납세의무가 발생함<sup>246)</sup>
  - 과세최저한을 초과하는 소득이 발생한 비영리재단 역시 납세의무가 발생하며<sup>247)</sup> 고유목적에 추구하는 데 필요하지 않은 상업적 활동으로 인한 수익이 3만 5천 유로를 초과하는 경우 통상적인 세율로 과세됨<sup>248)</sup>
    - 스포츠 협회의 연간 소득이 4만 5천유로를 초과하지 않는 경우 협회의 스포츠 경기는 목적사업으로 간주되어 과세 배제됨<sup>249)</sup>
  - 재원은 반드시 정관에 기재된 고유한 목적을 위해서만 사용되어야 하며<sup>250)</sup> 경제적 활동의 전반적 구조는 정관에 명시된 조세특례 목적을 달성하는 방향으로 설계되어야 함<sup>251)</sup>
- 경제적 수익활동을 통한 세원(수입, 매출, 자산)에는 비영리단체가 목적사업을 영위하는 범위까지만 세제혜택이 부여됨<sup>252)</sup>

246) 『조세기본법』 제64조 제3항

247) 한부영(2005), p. 95

248) 『조세기본법』 제64조

249) 『조세기본법』 제67a조

250) 『조세기본법』 제55조, 제58조

251) 『조세기본법』 제65조

252) 『조세기본법』 제64조 제1항

- 경제적 활동이란 수익 또는 기타 경제적 이익이 창출되고 단순한 자산관리 이상의 것으로 구성되는 독립적이고 지속적인 활동을 의미함<sup>253)</sup>
  - 단순한 자산관리, 조세특례 목적의 사업활동은 경제적 활동으로 간주되지 않음
  - 경제적 수익활동 중 목적활동 홍보, 경마 스포츠, 헌혈 관련 용역으로부터 발생한 소득은 해당 소득의 15%만이 과세표준에 포함됨<sup>254)</sup>
- 비영리단체의 경제적 활동이 정관상 기재된 고유목적에 추구하는 데 필요하고 동시에 다른 영리단체와 불필요한 경쟁을 하지 않는다면 해당 경제적 활동은 과세되지 않음<sup>255)</sup>
- 독일은 공적주체라 하더라도 영업 측면에서 민간과 경쟁관계일 경우 경쟁중립성 원칙에 따라 법인세 납세의무를 지는데, 이러한 영업적 활동이 비영리목적에 동시에 추구하는 경우 조세혜택을 누릴 수 있음
  - 원칙적으로 공익목적에 추구하는 비영리단체에 비과세 특례가 적용되며, 고유목적과 관련 없는 수익활동 영위 시 특례가 배제되는 것이므로 전체적인 특례자격을 상실하는 것이 아니라 경제적 수익활동과 관련해서만 상실하는 것임<sup>256)</sup>

#### 나) 고유목적사업

- 비영리단체가 조세특례를 적용받기 위해서는 반드시 그 조세특례가 적용되는 대상과 목적이 정관에 기재되어야 함과 동시에 그 목적이 「조세기본법」상의 공익·자선·종교·이타성 요건을 충족해야 함<sup>257)</sup>
- 조세특례 대상이 되는 고유목적 사업은 전속적이고 직접적으로 추구되어야 함

253) 「조세기본법」 제14조

254) 「조세기본법」 제64조 제6항

255) Council on Foundation(2017), (<https://www.cof.org/content/germany#Law>, 접속일: 2017. 11.25.)

256) 박종수(2011), p. 94

257) 「조세기본법」 제59조

- 민간기업과의 경쟁을 저해하는 고유목적사업에 의한 조세특례는 그것이 고유목적 달성을 위해 필수불가결할 때에만 용인됨<sup>258)</sup>
- 「조세기본법」에 근거하여 전속적이고 직접적인 공익·자선·종교 관련 고유목적사업을 수행하는 단체는 경제적 수익활동을 영위하지 않는 범위 내에서 「법인세법」상 면세임<sup>259)260)</sup>
  - 이외에도 「조세기본법」에서는 복지, 의료, 스포츠 및 기타 목적사업에 대해 구체적으로 고유목적사업의 범위를 규정함<sup>261)</sup>
    - 공익단체의 회원기부금, 구성원 분담금, 공적기관으로부터의 보조금 혹은 재산관리로부터 발생하는 소득 역시 고유목적사업으로 간주하여 면세임
- 독일의 「법인세법」은 면세혜택이 부여되는 단체의 소득을 비가득소득, 투자소득, 면세목적 관련 소득 및 면세목적 비관련 소득과 같이 4가지로 구분함<sup>262)</sup>
  - 기부 또는 회비의 경우 비가득소득(Non-material earnings)으로서 면세임<sup>263)</sup>
    - 다만 그 회비가 재화나 용역의 대가로 지급된 경우 과세됨
  - 채권, 주식, 부동산 등을 운용함으로써 발생하는 이자, 배당, 임대료 등의 투자소득(Passive income)은 면세임
    - 다만, 비영리단체가 자산운용을 계속적으로 영위하여 가득하는 경우 적극적 소득으로 간주하여 법인세를 과세함
  - 면세 목적을 달성하기 위한 수익활동으로부터 발생하는 소득은 면세이며, 해당 활동은 정관에 기재된 목적사업으로서 본래의 사업 수행에 필수불가결하며 다른 영리기업과의 경쟁을 왜곡해서는 안 됨<sup>264)</sup>

258) 「조세기본법」 제65조 제3항

259) 「조세기본법」 제51조 내지 제68호

260) 「법인세법」 제5조 제1항 제9호

261) 「조세기본법」 제66조 내지 68조

262) Council on Foundation(2017), (<https://www.cof.org/content/germany#Law>, 접속일: 2017. 11.29.)

263) 「법인세법」 제5조 제1항 제9호

- 면세목적과 관련되지 않은 적극적 수익활동으로부터 발생하는 소득은 조세혜택을 배제함에 따라 3만 5천유로 초과분에 대해 법인세가 과세됨

#### 다) 고유목적사업준비금

- 비영리법인은 자금(fund)의 일부 또는 전부를 적립할 수 있으며 적립된 준비금은 법령 및 정관상의 목적에 적합하게 사용되어야 함<sup>265)</sup>
  - 자산 사용제한의 예외로서, 자산의 일부를 조세특례의 목적달성을 위한 예비비, 목적사업에 사용될 고정자산 교체를 위한 준비금, 일반 준비금, 지분율 유지를 위한 준비금으로 적립할 수 있음
- 고정자산 교체를 위한 준비금과 일반 준비금 적립은 일정수준으로 제한됨
  - 고정자산의 교체를 위해 적립되는 준비금은 고정자산의 감가상각충당금에 비례하여 적립되어야 하며, 상각률을 초과하여 적립 시 그 근거를 제시해야 함<sup>266)</sup>
  - 일반 준비금 적립의 경우 자산운용으로부터 발생한 수익의 1/3과 조세기본법 제55조 제1항 제5호에 의거한 즉시 사용되어야 하는 지출액의 10% 합계액을 한도로 함<sup>267)</sup>
    - 한도에 미달한 일반 준비금 적립액은 이후 2년간 추가로 적립이 가능함
- 일반준비금을 제외한 나머지 준비금은 자금 발생일 이후 2역년 또는 회계기간 내로 적립되어야 하며<sup>268)</sup> 적립사유 소멸 시 기금은 발생일 이후 2역년 또는 회계기간 내로 사용되어야 함<sup>269)</sup>

264) 「조세기본법」 제65조

265) 「조세기본법」 제62조

266) 「조세기본법」 제62조 제1항 제2호

267) 「조세기본법」 제62조 제1항 제3호

268) 「조세기본법」 제55조 제1항 제5호

269) 「조세기본법」 제62조 제2항

- 사망을 원인으로 하여 법인의 사용목적이 지정되지 않은 기부, 법인의 자산 증대 목적이 지정된 기부 혹은 자산 증대 목적이 명백한 기부금 모집의 경우 상기 기한 내 사용 규정을 적용하지 않음<sup>270)</sup>
- 비영리재단(foundation)의 경우 설립연도 및 이후 3역년까지 자산의 운용으로부터 발생한 수익 및 경제적 활동으로부터 발생한 이익의 일부 또는 전부를 자산으로 이전(transfer)시킬 수 있음<sup>271)</sup>

## 2) 자산 무상이전에 대한 과세

### 가) 수증자<sup>272)</sup>

- 비영리활동을 수행하는 적격 법인, 재단 등이 기부, 보조금 지원 등을 통해 수령하는 재산은 상속증여세가 면제됨<sup>273)</sup>
- 자산의 무상 수증에 대하여 원칙적으로 비영리단체도 상속·증여세 납세의무자에 해당하나, 조세특례 목적에 적합한 기부에 해당하는 경우 상증세가 면제됨
  - 「조세기본법」상 고유목적활동의 요건을 충족하는 법인으로서, 전속적이고 직접적으로 공익·자선·종교 목적의 활동을 수행해야 함<sup>274)</sup>
- 한편 사전증여나 사망에 의한 상속으로 취득한 자산을 승계 후 24개월 이내에 조세특례 대상 재단에 이전한 경우 애초 상속·증여세는 소급하여 비과세됨<sup>275)</sup>
- 현물출연받은 자산의 취득가액은 출연 당시의 공정가치가 적용됨<sup>276)</sup>

270) 「조세기본법」 제62조 제3항

271) 「조세기본법」 제62조 제4항

272) 독일의 상속·증여세는 수증자 과세체계를 따르며, 우리나라와 다르게 비영리법인뿐만 아니라 영리법인을 납세의무자에 포함시킴(「상속세 및 증여세법」 제2조 제1항 제1호 d)

273) 「상속세 및 증여세법」 제13조 제1항 제16호 내지 18호

274) 「조세기본법」 제51조 내지 제68조

275) 「상속세 및 증여세법」 제29조 제1항 제4호

276) 「조세기본법」 제55조 제3항

- 다만 기부목적으로 출연된 자산을 10년 이내에 공익목적사업 이외에 사용하는 등 조세특례의 사유가 소멸될 경우 증여세가 부과됨<sup>277)</sup>
- 수증자의 추가적인 의무로서 자산을 이전받은 공익단체가 어떤 목적을 추구하는가에 따라 출연에 대한 기부금 공제혜택 여부가 달라지므로 공익단체의 추가적인 통지의무를 부여하고 있음

#### 나) 증여자

- 개인이나 법인이 문화·종교 등 공공목적 등의 비영리법인에 기부하는 경우 과세소득의 20%까지 공제가 가능함<sup>278)</sup>
  - 다만 법인의 경우 연간 매출액과 급여 합계액의 0.4%를 기부금 공제한도로 적용할 수 있음<sup>279)</sup>
  - 기부금액이 공제한도를 초과하거나 당해에 공제하지 못한 경우 다음 회계연도까지 이월하여 공제받을 수 있음
  - 현물로 자산을 기부한 경우에도 공제한도의 규정은 동일하게 적용되며<sup>280)</sup> 자산의 회수가능가액으로 평가됨
- 개인이 적격한 목적으로 설립된 재단에 기부하는 경우 기부한 해를 포함하여 10년간 총 100만유로의 공제를 허용함<sup>281)</sup>
  - 공익재단을 설립하기 위해 재산을 출연하는 경우 일반적인 기부금 소득공제 외에 추가로 인정되는 것임

277) 「상속세 및 증여세법」 제13조 제1항 제13호

278) 「소득세법」 제10b조 제1항

279) 「법인세법」 제9조 제1항

280) 「소득세법」 제10b조 제3항

281) 「소득세법」 제10b조 제1a항

### 다. 비영리법인에 대한 관리·감독

- 공익을 추구하는 목적사업의 영위뿐만 아니라 비영리단체가 조세특례를 누리기 위해서는 전속성 요건, 적시성 요건, 형식적 요건을 준수해야 함<sup>282)</sup>
  - 법인은 조세특례 목적의 전속적이고 직접적인 성취를 지향해야 하며, 정관에 규정된 조세특례 목적요건을 준수해야 함
  - 법인이 요건을 갖추지 않고 기금을 축적할 경우 과세관청은 기금의 사용기한을 설정할 수 있으며 기한 내에 기금을 목적사업에 사용한 경우 정관의 요건을 준수한 것으로 간주함<sup>283)</sup>
  
- 전속성 요건으로 인해 비영리단체의 자산을 정당한 대가나 사유 없이 타인에게 이전하는 것은 금지되며 청산 시에만 타 비영리단체에 귀속시킬 수 있음
  - 다만 자산이전에 대한 예외로서, 재단의 추모사업 등을 유지하기 위해 기부자 혹은 기부자의 가까운 친족에게 순수입(net income)의 3분의 1 이하의 금액을 제공할 수 있으며 기존에 부여된 조세특례에 영향을 미치지 않음<sup>284)</sup>
    - 단, 이러한 재단 수익의 사적사용에 대해서는 해당 수취인의 세율을 적용하여 소득세를 부과하는 것임<sup>285)</sup>
  - 기업(corporate enterprise)의 형태로 설립된 비영리단체의 경우 주주의 회원 자격이 종료되거나 기업이 청산하는 때 초기 현금출자액과 현물출연 자산의 공정가치를 반환할 수 있음<sup>286)</sup>
  - 또한, 공익 목적으로 출연받은 자산에 대한 상증세가 면제되었으나, 해당 자산을 출연일로부터 10년 이내 공익목적사업 이외에 사용하는 경우 해당 자산에 대한 증여세가 부과됨<sup>287)</sup>

282) Council on Foundation(2017), (<https://www.cof.org/content/germany#Law>, 접속일: 2017. 12.2.)

283) 『조세기본법』 제63조 제4항

284) 『조세기본법』 제58조 제6항

285) 이상신(2015), p. 32

286) 『조세기본법』 제55조 제2항

- 적시성 요건을 준수하기 위해 비영리법인(corporation)은 정관에 기재된 조세특례 목적을 위해 기금을 즉시 사용해야 하며, 정관에 기재된 목적사업을 위한 자산의 취득 혹은 생성을 위한 기금의 사용은 적절한 지출로 간주됨<sup>288)</sup>
  - 기금 발생일 이후 2역년 혹은 2회계기간 내에 정관에 제시된 조세특례목적사업에 사용된 경우 적시에 사용된 것으로 간주함
  - 만약 법령 및 정관의 요건을 충족하지 못한 적립금의 경우 과세관청은 그 사용 기한을 설정할 수 있음<sup>289)</sup>
  
- 형식적 요건으로서 면세대상 비영리단체는 정관에 「조세기본법」상 요구되는 목적 사항 등을 반드시 명시해야 함
  - 정관에는 「조세기본법」상 규정된 목적사업을 명시해야 하고, 청산 시 잔존 재산을 다른 조세특례 대상 단체에 이전할 것을 기재해야 함
    - 비영리단체의 기금은 정관에 명시된 목적사업을 위해서만 사용되어야 하며, 그렇지 않을 경우 조세특례가 배제됨<sup>290)</sup>
  - 예비비 목적의 기금은 반드시 정관에 규정된 기한 내에 적립되고 사용되어야 하며 적립사유 소멸 시 즉시 해체시켜야 함<sup>291)</sup>
  
- 기타 정보공개 의무와 관련하여 일정 규모를 초과하는 경우 납세의무가 있는 경제적 활동영역에 대한 대차대조표를 작성해야 하며, 납세의무가 있는 영역에서 50% 이상 사용된 재화는 대차대조표상 반드시 기록되어야 함
  - 단체의 경영활동이 정관에 포함된 조세특례 목적에 부합함을 증명하기 위하여 수익·지출 등의 회계기록을 공개해야 함<sup>292)</sup>

287) 「상속세 및 증여세법」 제13조 제1항 제13호

288) 「조세기본법」 제55조 제1항 제5호

289) 「조세기본법」 제63조 제4항

290) 「조세기본법」 제62조 제1항

291) 「조세기본법」 제62조 제2항

292) 「조세기본법」 제63조 제3항

- 공익단체는 관할 세무서(Finanzamt)의 공익성 판단으로 조세특례 자격을 인가받으며, 그 인가 및 취소와 관련하여 외부세무조사(Aussenpruefung)<sup>293)</sup> 대상이 됨
- 독일의 세무조사는 외부세무조사, 세무사찰, 세무점검의 세 가지 분야로 나뉘며 이 중 사실관계 파악 목적으로 주로 외부세무조사를 실시함<sup>294)</sup>
  - 외부세무조사를 통해 「조세기본법」 제51조 내지 제68조에서 정한 조세특례 규정의 위반 여부를 판단함

---

293) 「조세기본법」 제193조 내지 제207조

294) 김유찬(2009), p. 403

## IV. 국제비교 및 시사점

### 1. 국제비교

#### 가. 비영리법인의 구분

- 비영리법인은 일반적으로 사적이익을 추구하지 않는 단체를 의미하는 것으로 그 법인의 구성원에게 분배를 목적으로 하지 않는 법인이라 정의할 수 있음<sup>295)</sup>
  - 분배란 잉여금의 분배 및 잔여재산의 귀속을 의미함
  - 국가별로 비영리법인의 유형과 법적 성격 및 설립절차에 차이가 있으므로 비영리법인의 유형별 설립절차를 비교하고자 함
  
- 설립근거법과 관련하여, 우리나라의 비영리법인은 「민법」 제32조에 근거하여 설립되고 조사대상국 중 독일에서 재단 형태의 비영리법인을 「민법」에 따라 설립함
  - 일본은 비영리법인을 사단·재단법인과 NPO법인으로 크게 구분할 수 있는데, 각각 「일반사단법인 및 재단법인에 관한 법률」과 「특정비영리활동촉진법」이라는 별도의 법률에 의해 설립된다는 특징이 있음
  - 미국, 영국 및 독일은 비영리법인의 설립을 규정하는 별도의 법이 없고 모든 실체가 비영리단체가 될 수 있다는 특징이 있음<sup>296)</sup>

---

295) 中田ちず子 외(2015), p. 3

296) 참고로 프랑스의 경우 비영리법인은 협회와 재단의 형태만으로 구성되며 각각 별도의 법에 의해 설립됨 Council on Foundation(2017), (<https://www.cof.org/content/france>, 접속일: 2017.11.23.)

- 모든 실체가 비영리단체가 될 수 있으므로 비영리법인의 설립에 관한 별도 규정 없이 각 실체의 설립규정을 따르며, 다만 면세자격을 부여하는 시점에서의 요건에 따라 비영리법인이 구분됨
- 미국은 비영리법인에 대한 연방정부 차원의 통일된 법은 없지만 주정부에서 제정하는 비영리법인 설립법이 있는 것으로 파악되었음
- 독일의 경우 재단 형태의 비영리단체는 「민법」에 의해 설립됨

□ 우리나라는 비영리법인의 설립 관련 업무를 각각의 비영리 활동을 소관하는 주무관청이 담당하는 반면, 우리나라를 제외한 조사대상국 중 주무관청이 설립업무를 관할하는 국가는 없었음

- 일본의 경우 행정청(지방자치단체, 내무부)에서 관리하는 것으로 조사되었으며 미국, 영국 및 독일은 별도의 설립근거법이 없는 것과 마찬가지로 별도의 관리기관이 없음

□ 설립절차와 관련하여, 설립 시점에는 특별한 제재 없이 자유롭게 설립하되 조세지원의 여부 등을 판단할 때 정부 부처가 관여하는 경우가 있는가 하면 설립 단계에서부터 정부 부처가 비영리법인의 설립에 인·허가 등의 방식으로 관여하는 경우가 있음

- 우리나라의 경우 비영리법인의 설립은 주무관청의 허가가 필요한데, 이러한 허가 절차에는 정부의 재량이 반영될 수 있음
- 우리나라의 ‘허가’와 유사한 절차가 필요한 사례로, 일본의 NPO법인, 독일의 재단법인을 들 수 있음
  - 이들은 각각 인증, 인가, 승인 등의 절차를 요구하므로 관할기관의 재량권이 반영될 수 있다는 유사점을 지님
  - 차이점은 우리나라는 모든 비영리법인에 허가 절차가 필요하나 일본, 독일의 경우 특정 단체에 한해 허가 등의 절차를 적용한다는 점에서 재량권이 반영되는 범위는 우리나라보다 좁다고 할 수 있음

- 일본의 일반사단·재단법인과 독일의 사단법인의 경우에는 등록만으로 설립이 가능함

〈표 IV-1〉 국가별 비영리단체 유형 및 설립근거

구분	비영리단체 유형	설립근거법	관할 부서	설립절차
한국	비영리법인	민법 제32조 <sup>1)</sup>	주무관청	허가
미국	제한없음 <sup>2)</sup> (법인, 신탁, 법인격 없는 단체)	주정부 비영리법인 설립법 <sup>3)</sup>	별도의 부처 없음	주정부 비영리법인 설립법을 따름
일본	일반사단·재단법인	일반사단법인 및 재단법인에 관한 법률	행정청 (도도부현)	등록
	NPO법인	특정비영리활동촉진법	행정청 (도도부현)	인증
영국	제한없음 (신탁, 유한회사, 왕실허가장에 의해 설립된 단체, 산업공제조합, 공익법인 등)	각 단체의 설립법	별도의 부처 없음	각 단체의 설립법을 따름
독일	제한없음 (협회, 재단, 기업 등)	각 단체의 설립법	없음	사단법인: 등록 재단법인: 인가

주: 1) 「민법」의 하위규정인 부처별 「비영리법인 설립 및 감독에 관한 규칙」에 의거함  
 2) 파트너십은 비영리단체가 될 수 없으며, 비영리단체는 과세목적상 법인으로 간주함  
 3) 각 단체의 설립법에 따르나, 협회는 「민법」을 따름  
 자료: 조사내용을 토대로 저자 작성

## 나. 공익성 판단

- 우리나라를 포함한 대부분의 국가에서 비영리활동을 하는 단체의 범위는 상당히 포괄적이거나, 비영리단체 중 “공익”에 기여하는 활동을 하는 단체는 특정 활동으로 제한하거나 특정 요건 충족을 요구하고 이에 대해서는 추가적인 세제상 혜택 등을 부여하고 있으므로 각 국가별 “공익” 활동에 해당하는 범위 및 요건 등을 비교하고자 함
  - “공익”의 개념은 시대적으로나 국가적으로 차이가 있을 수 있으며, 본 연구에서는 국가별 “공익”의 판단기준을 비교함
  
- 공익활동을 하는 단체를 포괄적으로 “공익법인”이라고 할 때, 공익법인을 지정하는 방식은 공익활동을 열거하는 방식과 해당 단체를 열거하는 방식으로 구분할 수 있음
  - 우리나라의 경우 「상증세법」에서 “공익법인”을 규정하고 있고 대상이 되는 사업을 열거하고 있는데, 우리나라와 유사하게 사업이나 활동을 열거하고 있는 사례는 일본의 공익사단·재단법인과 인정NPO법인, 독일의 공익단체, 영국의 자선목적 사단 및 공익신탁에서 볼 수 있음
  - 미국의 경우에도 「연방세법」에 해당 단체를 열거하고 있음
  - 일본의 경우 설립근거법에 공익목적사업을 규정하는 것 외에 「법인세법」 별표에서 해당 단체를 열거하고 있음
  
- 공익활동의 내용을 볼 때 우리나라의 경우에는 “종교·자선·학술·의료 또는 그 밖의 공익을 목적으로 하는 사업”으로 정의하고 있지만, “공익”의 개념이 명확하지 않은 상황에서 “그 밖의 공익을 목적으로 하는 사업”이란 현실적으로는 한계가 없는 것과 마찬가지로이며 이러한 현상은 활동을 열거하고 있는 국가들에서 공통적으로 나타남
  - 예를 들어 일본의 경우에도 23가지의 공익사업을 열거하면서, “상기 외에 공익에 관한 사업”을 규정하고 있어 우리나라와 마찬가지로 열거된 것 외에 모든 사

업이 공익목적사업에 포함될 가능성이 있음

- 이러한 이유로 선언적 규정에 불과한 공익활동이나 사업을 비교하는 것은 큰 의미가 없을 수 있음
  - 한 가지 특징적인 항목으로 “종교” 활동의 경우 우리나라와 독일의 경우 공익활동에 포함하고 있지만 다른 조사대상국에서는 종교 활동은 공익활동에 포함하고 있지 않음
- 공익법인을 판단할 때 단순히 활동이나 대상단체를 열거하는 데 그치지 않고 특정 요건을 요구하는 경우가 있는데, 이러한 예는 미국과 일본에서 볼 수 있음
- 미국의 경우 면세단체 중 자선단체와 민간재단에 대해서는 별도의 요건을 적용하고 있음
    - 자선단체가 되기 위해서는 조직테스트와 운영테스트를 충족하여야 하는데, 이러한 테스트가 갖는 의미는 조직의 고유목적사업이나 조직의 자산분배 측면과 해당 단체의 자원이 실제로 공익목적에 사용되는지를 보고 판단하는 것임
    - 민간재단이 되기 위해서는 적격지출이 조정순소득의 85% 이상일 것과 ① 고유목적사업에 사용되는 자산이 전체의 65% 이상일 것 ② 운영지원금의 85% 이상을 일반대중으로부터 받을 것 ③ 최소투자수익의 ⅓를 고유목적사업에 직접 사용할 것의 세 가지 요건 중 하나에 부합할 것으로 요건으로 함
  - 일본도 공익사단·재단법인과 인정NPO법인에 대해 별도의 요건을 적용함
    - 공익사단·재단법인의 요건은 18가지로 상당히 다양하며, 예를 들면 법인관계자의 이익 제한, 수익사업이 공익목적사업에 피해를 주지 않을 것, 공익목적사업비율이 50% 이상, 회계감사인 고용, 공익 취소 및 청산 시 잔여재산의 귀속 등이 있음
    - 인정NPO법인의 요건은 ① 널리 일반에게 지원을 받아야 한다는 공공지원테스트, ② 공익활동이 차지하는 비율이 50% 미만일 것, ③ 특정비영리활동의 사업비가 80% 이상일 것 ④ 상호 밀접한 관계에 있는 이사·감사가 총수의 ⅓ 이하일 것임

- 공익법인의 판단을 하는 것은 이들에 대한 별도의 혜택을 부여하는 데 그 목적이 있는 것이고 혜택이란 세제상 혜택이 큰 부분을 차지하므로 공익성의 판단을 과세관청에서 하는 경우가 많음
  - 대표적으로 미국의 경우 “공익단체”라는 용어보다는 “면세단체”라는 용어를 사용할 만큼 면세자격의 유무로 기관을 구분하고 공익성이 클수록 세제혜택도 증가하는 방식임
    - 즉, 면세단체인 경우 연방소득세만 면세되지만 자선단체에 해당되는 경우 추가적인 요건이 적용됨과 동시에 연방소득세뿐만 아니라 유산세 및 증여세 면제 혜택도 부여됨
    - 자선단체는 또 공공자선단체 및 민간재단으로 구분하고 있는데, 이들 모두 「연방세법」에서 규정하고 국세청에서 해당 여부를 판단하고 있음
  - 독일의 경우 주정부 과세관청에서 공익성에 따른 조세특례 여부를 판단하고 있고 일본의 인정NPO법인의 경우 지방정부 과세관청에서 공익성을 판단함
  - 영국과 일본은 주무관청이 아닌 독립 기관에서 공익성을 심사하는 특징이 있음
    - 일본의 공익사단·재단법인은 행정청에 공익성 인정 권한이 있기는 하지만 실질적인 심의는 외부전문가로 구성된 공익인정위원회에서 행해지고 영국의 자선 목적의 신탁과 공익신탁도 별도의 기관인 공익위원회의 승인에 의해 공익성이 인정됨
  - 우리나라는 주무관청에서 공익법인의 판단을 하고 있어 설립과 공익성 판단이 모두 주무관청에서 이루어진다는 특징이 있음

〈표 IV-2〉 국가별 공익법인의 판단기준 및 세제혜택

구분	유형	판단 기관	공익 활동(단체) 및 요건	세제혜택
한국	공익법인	주무관청	- 활동: 종교·자선·학술 관련 사업 등	법인세· 상증세 면제 <sup>10)</sup> 고유목적사업준 비금 설정
미국	면세단체	국세청	- 단체: 자선 및 공익을 목적으로 설립된 단체 (IRC §501(c), §501(d)에 열거)	연방소득세 면제 <sup>10)</sup>  연방소득세, 유산세 및 증여세 면제 <sup>10)</sup>
	자선단체 (IRC §501(c) (3))	국세청	- 요건: ① 조직테스트: ① 정관상 고유목적은 IRC §501(c)(3)에서 규정한 면세 목적 <sup>1)</sup> 중 하나 이상이어야 함 ① 정관에서 해산 시 구성원 등에게 자산분배 명시되지 않아야 함 <sup>2)</sup> ② 운영테스트: 해당 단체의 자원이 공익목적에 사용되었는지 조사함 <sup>3)</sup>	
	민간재단	국세청	- 요건: ① 적격지출이 조정된 순소득 또는 최소투자수익의 85% 이상 ② 자산기준, 운영기준, 기부기준 중 한 가지 이상 충족 <sup>4)</sup>	
일본	공익 사단· 재단법인	행정청, 공익인정위 원회 심사	- 활동: 학술, 기예, 자선, 기타 공익에 관한 사업 23개 공익목적사업 열거 - 요건: 운영에 관한 기준 18가지 기준 제시 (예: 법인 관계자의 이익 제한, 수익사업이 공익목적사업에 피해를 주지 않을 것, 공익목적사업비율이 50% 이상, 회계감사인 고용, 공익 취소 및 청산 시 잔여재산의 귀속 등)	법인세 <sup>10)</sup> , 이자 배당소득 면제, 간주기부금 손금산입
	인정 NPO 법인	관할청 (과세관청)	- 활동: 보건의료·복지증진, 사회교육·도시정비, 관광진흥, 농어촌진흥, 학술·문화·예술·스포츠 진흥, 환경보전, 구호, 인권옹호, 어린이 육성, 남녀공동사회참여, 과학기술진흥, 경제활동활성화, 직업능력 개발, 소비자보호 등 - 요건: ① 공공지원테스트 요건 충족 ② 공익활동이 차지하는 비율이 50% 미만 ③ 특정비영리활동의 사업비가 80% 이상 ④ 상호 밀접한 관계에 있는 이사·감사가 총수의 1/3 이하 - 유효기간: 5년	

구분	유형	판단 기관	공익 활동(단체) 및 요건	세제혜택
영국	자선 목적의 사단, 공익신탁	공익 위원회의 승인·등록	- 대상: 연 5,000파운드 이상의 소득 - 활동: 법 소정 활동 <sup>5)</sup> 및 기타 유사 범주 <sup>6)</sup> - 요건: 공익요건 ㉠ 목적이 유익 ㉡ 일반대중에게 이익(개인적 이익 발생하지 않아야 함)	법인세 면제 <sup>10)</sup>
독일	공익단체	관할청 (과세관청)	- 활동: 과학·연구, 종교, 공공위생, 예술·문화, 역사기념물 보전, 교육, 자연보호, 복지, 이민·난민자·범죄피해자 등의 보호, 인명구호, 화재예방 등의 재난관리, 국제이해 증진, 동물 보호, 개발협력, 소비자보호, 수감자복지 증진, 양성평등, 가정보호, 범죄예방, 스포츠, 지역전통 보호, 축산업 및 원예, 민주정부, 공익 <sup>7)</sup> ·자선 <sup>8)</sup> 또는 종교 <sup>9)</sup> 목적 활동	법인세·상증세 면제 <sup>10)</sup>

- 주: 1) 면세목적사업이란 종교, 자선, 과학, 공공안전 점검, 문학, 교육, 국내 또는 국제아마추어 스포츠 진흥, 아동 및 동물의 학대 방지임  
 2) 해산 시 연방정부·주정부 및 고유목적을 잘 수행할 수 있는 다른 단체에 분배되어야 함  
 3) 다음의 활동을 금지함: 정치후보자들의 캠페인 활동 참여, 주주나 개인의 이익을 위한 활동, 설립자나 설립자의 가족 등 특정 이해관계자의 이익을 위한 활동, 불법적이거나 공공 정책을 위반하는 활동  
 4) 자산기준이란 고유목적사업에 직접 사용되는 자산이 65% 이상일 것, 운영기준이란 운영 지원금의 85% 이상을 일반대중 및 5개 이상의 관련 없는 비영리단체로부터 받을 것, 기부기준이란 최소투자수익의 ⅓를 고유목적사업에 직접 사용할 것임  
 5) 가난의 예방 또는 구제, 교육의 발전, 종교의 발전, 건강 증진 또는 생명 구조, 시민의식 향상 또는 지역사회 개발, 예술, 문화, 유산 또는 과학의 발전, 아마추어 스포츠의 발전, 인권 증진, 분쟁 해결 또는 화해, 종교적·인종적 조화, 평등 및 다양성 증진, 환경 보호 또는 개선의 증진, 건강상태 불량, 장애, 재정적 곤란 또는 기타 불이익의 사유로 도움이 필요한 자를 구제하는 행위, 동물 복지 증진, 왕실 군대의 효율성 증진 또는 경찰, 소방 및 구조 서비스 또는 구급차 서비스의 효율성 증진 등  
 6) 법에서 열거하는 특정 활동의 취지와 유사하거나 해당 범주에 있는 것으로도 충분함  
 7) 공익목적: 국민 전체의 이타적 발전에 직접적이고 전속적으로 기여하는 것  
 8) 자선목적: 신체적·정신적·정서적 원인으로 타인의 도움을 받는 자 또는 「사회보장법」 적용대상자 지원  
 9) 종교목적: 종교 공동체의 이타적 발전에 기여하는 것  
 10) 공익목적사업 관련인 경우에 한함
- 자료: 조사내용을 토대로 저자 작성

## 다. 수익사업과 고유목적사업

- 우리나라를 비롯한 조사대상 주요국에서의 공익법인은 고유목적사업에서 발생하는 소득에 대해 법인세가 비과세되고 있음
  - 우리나라에서는 법인세가 비과세되는 고유목적사업을 당해 비영리내국법인의 법령 또는 정관에 규정된 설립목적에 직접 수행하는 사업으로서 「법인세법」상 수익사업의 범위 외 사업으로 정의함
    - 따라서 법령 및 정관의 고유목적사업이라 하더라도 수익사업에 해당하면 법인세가 과세될 수 있음
  - 일본의 경우 공익사단·재단법인이 수익사업을 영위하는 경우 수익사업의 범위에서 공익목적사업에 해당하는 것을 제외하고 있음
  - 미국, 영국 및 독일은 고유목적사업 외 소득은 수익사업과 동일한 개념으로 사용되는 것으로 파악됨
  - 영국의 경우 고유목적사업소득이라 하더라도 해당 소득을 다시 고유목적에 사용하는 경우에 한하여 법인세를 비과세한다는 특징이 있음
  
- 수익사업에 대한 과세 최저한을 두고 있는 국가로는 미국, 영국 및 독일이 있음
  - 미국의 경우 1천달러 미만의 소득에 대해서는 과세하지 않음
  - 영국의 경우 ① 5천파운드, ② 5만파운드와 비영리단체의 연간수입의 25% 중 적은 금액을 비교하여 ①과 ② 중 큰 금액 미만의 사업소득에 대해서는 과세하지 않음
  - 독일의 경우 3만 5천유로 이하의 수익사업 소득에 대해서는 과세하지 않음
  
- 우리나라 및 조사대상 주요국에서 공익법인의 투자소득에 대해서는 대체로 법인세가 면제되고 있으며, 투자소득의 범위는 국가마다 조금씩 상이함
  - 우리나라는 이자소득 및 배당소득을 투자소득으로 보고 있음
  - 미국은 이자, 배당, 임대(rent)소득 및 자본이득 등을 투자수익으로 보고 있으며, 일반적인 비영리단체는 면세되지만 비영리단체 중 민간재단에 대해서는 순투자수익의 2%를 규제세로 과세하고 있음

- 일본의 공익사단·재단법인의 경우 투자소득을 법인세 면제하고 있으며, 투자소득이란 소정의 이자 및 배당소득을 말함
  - 영국은 금융수익, 부동산수익 및 자본이득 등을 법인세가 면제되는 투자소득으로 규정하고 있음
  - 독일의 경우 면제되는 투자소득에는 이자, 배당 및 부동산 임대소득이 해당됨
- 우리나라의 준비금제도와 유사한 제도를 가지고 있는 국가는 일본과 독일임
- 우리나라의 경우 「민법」 제32조에 따라 설립된 법인, 사립학교법이나 그 밖의 특별법에 따라 설립된 법인으로서 민법에 규정된 목적과 유사한 목적을 가진 비영리법인은 고유목적사업준비금을 설정할 수 있으며 준비금 설정률은 50%, 80%, 100%로 세분화됨
  - 일본의 경우 간주기부금제도를 두고 있는바, 비영리형 법인, 공익법인 등 인정 NPO법인이 수익사업에 속하는 자산 중에서 수익사업 이외의 사업으로 자신의 공익목적사업을 위해 지출한 금액은 그 수익사업의 기부금으로 간주하는 것을 의미하며, 간주기부금의 손금산입한도는 법인 유형별로 20%, 50% 등 다양함
  - 독일의 경우 자금(fund)의 일부 또는 전부를 예비비, 목적사업에 사용될 고정자산 교체를 위한 준비금, 일반 준비금 등으로 적립할 수 있음
    - 일반 준비금 적립의 경우 자산운용으로부터 발생한 수익의 1/3과 「조세기본법」 제55조 제1항 제5호에 의거한 즉시 사용되어야 하는 지출액의 10% 합계액을 한도로 함
- 고유목적사업준비금의 설정 및 사용기한은 국가마다 상이함
- 우리나라는 준비금 설정일로부터 5년 내에 고유목적사업에 사용해야 함
  - 일본의 간주기부금 제도에 있어서는 의무적 사용기한 개념은 별도로 없음
  - 독일의 경우 일반준비금을 제외한 나머지 준비금은 자금 발생일 이후 2역년 또는 회계기간 내로 적립되어야 하며 적립사유 소멸 시 기금은 발생일 이후 2역년 또는 회계기간 내로 사용되어야 함

〈표 IV-3〉 국가별 비영리법인의 수익사업에 대한 과세

구분	우리나라	미국	일본	영국	독일
수익사업 과세 최저한	없음	1,000달러	없음	max[ ①, ② ] ① 5,000파운드, ② min [50,000파운드, 비영리단체 연간수입의 25%]	35,000유로
투자 소득	면제	면제 (민간재단의 경우 2% 과세)	면제	면제	면제
고유목적사업 준비금 (손금 산입)	50% (80%, 100%)	없음	50% (간주기부금)	없음	자산운용수익의 1/3과 당기지출금액의 10% 합계액
고유목적사업 준비금 사용 기한	5년 이내 사용	n/a	없음	n/a	자금 발생일 이후 2역년 또는 회계기간

자료: 조사내용을 토대로 저자 작성

## 라. 자산수증이익에 대한 과세

- 자산수증이익에 대해서는 영리법인 및 비영리법인, 비영리법인의 공익성 유무에 따라 조사대상 국가마다 법인세 또는 증여세(상속세 포함, 이하 같음) 등이 달리 부과되고 있음
  - 우리나라 영리법인의 자산수증익은 법인세 과세, 비영리법인의 자산수증익은 증여세가 과세되나, 비영리법인 중 공익법인의 경우 증여세를 비과세하고 있음
    - 다만 비영리법인의 자산수증익은 구체적인 사실관계를 고려하여 법인세 과세 대상인 수익사업 소득에 해당하는지 여부를 판단해야 함

- 미국의 경우 영리 및 비영리를 불문하고 자산의 수증시점에서는 법인세가 부과되지 아니함
    - 다만, 영리법인, 면세단체를 제외한 비영리법인의 경우 해당 자산을 처분 시 법인세가 과세됨
  - 일본의 경우 영리법인 및 비영리법인의 자산수증이익은 법인세로 과세되나 공익법인 등이 고유목적사업을 위해 타인으로부터 증여받은 기부금(증여) 수익에 대해서는 일반적으로 법인세를 과세하지 않음
  - 영국의 경우 영리 및 비영리법인을 불문하고 자산수증이익은 법인세가 과세되나 등록된 자선단체가 자선적 목적을 위하여 지출할 것을 예정한 경우에는 법인세가 비과세됨
  - 독일의 경우 자산의 무상 수증에 대하여 영리법인뿐만 아니라 원칙적으로 비영리단체도 증여세 납세의무를 부담하나, 공익목적 사용 등 조세특례 목적에 적합한 기부에 해당 시 증여세가 면제됨
- 무상으로 이전된 현물자산의 평가에 대해서는 국가별로 기부자산의 성격 등에 따라 원 취득자의 장부가액 또는 시가 등으로 달리 평가하고 있음
- 우리나라의 경우 자산의 취득가액은 기부 당시 시가이나, 공익법인이 특수관계가 없는 자로부터 지정기부금을 현물로 받을 경우 장부가치로 평가됨<sup>297)</sup>
  - 미국의 경우 면세단체를 제외한 비영리법인이 해당 자산을 양도한 경우 원칙적으로 증여자의 장부가액을 승계하여 '승계자산의 취득원가'를 계상함
    - 다만, 수증자의 처분가액이 증여자의 장부가액에 미달하는 경우 수증자의 취득원가는 증여자의 장부가액과 증여 시 공정가액 중 적은 금액으로 하며, 증여세가 부과된 자산의 경우 증여세 부담액 중 증여자산의 가치증가분에 해당하는 부분을 증여자의 취득원가에 가산함
  - 일본, 영국 및 독일의 경우 비영리법인이 수령한 무상이전자산은 이전 당시의 시가로 평가함

297) 「법인세법 시행령」 제72조 5의3

- 무상이전 자산을 기부(증여)한 자에게는 국가별로 기부금 공제, 손금산입, 증여세 면제, 자본이득세 면제 등 다양한 방식으로 세제혜택이 부여됨
  - 우리나라의 경우 공익법인 등에 기부 시 기부금공제(손금산입 포함), 상속세 과세가액 불산입 등이 가능함
  - 미국의 경우 자선단체 등에 기부 시 기부금공제(손금산입 포함), 유산세 및 증여세 면제 혜택이 있음

〈표 IV-4〉 국가별 자산의 무상이전 관련 세무처분

구분		우리나라	미국	일본	영국	독일	
자산 수증 이익	수익 사업 관련	영리법인	법인세 과세	비과세	법인세 과세	법인세 과세	증여세 과세
		공익성 없는 비영리단체	법인세 과세 <sup>1)</sup>	비과세	법인세 과세	법인세 과세	증여세 과세
		공익성 있는 비영리단체	법인세 과세 <sup>1)</sup>	비과세	법인세 과세	법인세 과세	증여세 과세
	비수익 사업 관련	영리법인	법인세 과세	비과세	법인세 과세	법인세 과세	증여세 과세
		공익성 없는 비영리단체	증여세 과세	비과세	법인세 과세	법인세 과세	증여세 과세
		공익성 있는 비영리단체	증여세 면제	비과세	비과세	비과세	증여세 면제
비영리단체가 무상이전받은 현물자산의 평가		시가 (단, 공익법인 지정 기부금 수령 시 장부가액)	장부가액	시가	시가	시가	
기부(증여)자의 세제혜택		기부금공제 (손금산입 포함), 상속세 과세가액불산입	기부금공제 (손금산입 포함), 유산세 및 증여세 면제	간주양도소 득세 면제, 상속세 면제, 기부금공제( 손금산입 포함)	기부금공제 (손금산입 포함), 상속세 면제, 자본이득세 면제	기부금공제 (손금산입 포함), 적격 재단법인 기부금공제	

주: 1) 비영리법인이 수익사업과 관련된 자산을 무상으로 수증한 경우 해당 자산수증이익은 법인세 과세대상으로 포함되어야 할 것이나, 수익사업에 사용되었거나 사용될 예정이더라도 수익사업에서 생기는 소득에 해당하지 않는다는 예규가 존재함. 자세한 내용은 본문 pp. 25~26 참조  
 자료: 조사내용을 토대로 저자 작성

- 일본의 경우 공익법인 등에 기부 시 간주양도소득세 면제, 상속세 면제, 기부금 공제(손금산입 포함)의 세제혜택이 부여됨
- 영국의 경우 등록된 자선단체에 기부 시 한도 없이 기부금공제(손금산입 포함)되며, 상속세 면제, 자본이득세 면제 등의 세제혜택이 부여됨
- 독일의 경우 공공목적의 비영리단체에의 기부 시 기부금공제(손금산입 포함), 적격 재단법인에 대한 기부금공제 등의 세제혜택이 있음

#### 마. 공익법인에 대한 관리·감독

- 공익법인을 관리·감독하는 조직의 유형은 목적사업을 소관하는 주무관청, 과세관청, 행정청(지방자치단체 포함), 별도의 전담 기관으로 구분할 수 있으며 관리·감독의 방법은 국가마다 상이함
  - 우리나라의 경우 기재부장관이 지정하는 법정·지정기부금단체는 매 2년마다 의무이행 점검결과를 주무관청에 보고해야 하며 주무관청은 해당 내용을 국세청에 통보해야 함<sup>298)</sup>
    - 제반 의무요건 등의 위반 시 기획재정부장은 기부금단체 자격을 취소할 수 있으며, 주무관청은 법정 사유 발생 시 설립허가를 취소할 수 있음
  - 미국과 독일은 과세관청에서 사후 조사를 통해 공익법인을 관리·감독하고 조세 특례 자격 유지 여부를 결정함
    - 미국의 과세관청은 운영 전반에 대한 적정성 감사를 통해, 독일은 조세절차법상 공익성 준수 여부 조사를 통해 면세자격을 취소하거나 변경할 수 있음
  - 일본은 공익법인을 세분화하여 공익사단·재단법인은 행정청<sup>299)</sup>, NPO법인은 관할 과세관청에서 상시적으로 관리·감독하고 있음

298) 2018.2.13.에 입법예고된 시행규칙 개정안에 따르면 의무이행 여부 등의 보고주기를 매 2년에서 매년으로 단축함

299) 참고로 프랑스 역시 내무부에서 공익법인을 관리·감독함(『フランスにおける地域振興とアソシエーション』, 自治体國際化協會, Clair Report No.344, 2010.1.4., p. 17)

- 영국은 공익위원회라는 별도기구에서 자체 조사권을 갖고 공익법인을 관리·감독하며 과세관청과의 긴밀한 협업을 통해 관리·감독의 효과성을 높임
- 구체적인 방식과 규제 범위에는 차이가 있으나, 우리나라를 비롯한 조사대상 주요국 대부분은 특수관계자 거래를 제한하고 있음
  - 우리나라는 공익법인 등이 기업의 지배구조 개편에 이용되는 것을 막고 공정한 거래질서를 정립하고자 주식취득 및 보유 제한, 출연자 등의 취임제한, 특수관계 기업의 광고 행위 등 금지, 불공정거래 금지 등의 의무가 부여됨
  - 미국은 규제세를 통해 특수관계자와의 부당이득거래, 자기거래를 제재함
  - 일본은 특수관계자 거래에 대해 사후제재가 아닌 사전적 인증요건인 공익인증요건에 포함시켜, 요건을 만족하지 못할 경우 조세특례자격을 취득하지 못함
  - 독일의 경우 법에서는 공익의 수혜자가 공간적으로나 공익법인과 업무상 특수관계에 있어서는 안 된다고 규정함<sup>300)</sup>
    - 다만, 재단의 추모사업 등을 유지하기 위해 기부자 혹은 기부자의 가까운 친족에게 순수입(net income)의 3분의 1 이하의 금액을 제공할 수 있으며 기존에 부여된 조세특례에 영향을 미치지 않음<sup>301)</sup>
- 우리나라를 비롯하여 공익법인의 주식취득 및 보유를 제한하는 국가는 미국과 일본이 있음
  - 우리나라는 공익법인이 주식 등을 출연받거나 혹은 출연받은 재산으로 주식 등을 취득하는 경우 해당 지분이 발행회사의 주식총수 또는 출자총액의 5%(성실공익법인 등은 20%) 초과 시 초과액을 상증세 과세가액에 산입함
    - 뿐만 아니라 공익법인 등이 총재산가액의 30%를 초과하여 특수관계자의 주식 등을 보유하는 경우 초과취득분에 대하여 가산세를 부과함

300) 『조세기본법』 제52조 제1항

301) 『조세기본법』 제58조 제6항

- 미국은 과다지분보유금지 규정을 통해 의결권 있는 주식(특수관계인이 소유한 의결권 있는 주식 포함)은 지분을 20%, 제3자가 이미 기업의 지배력을 가지고 있는 경우에는 35%의 주식보유 한도로 제한하며 위배 시 규제세를 부과함
  - 일본은 사전적 인증 요건인 공익인정기준을 통해 타 단체의 의사결정에 관여할 수 있는 지분의 취득을 제한하고 있음
    - 다만, 의결권의 과반수를 보유한 경우 무의결권주 또는 신탁에 의해 요건을 만족할 수 있음
- 공익법인에 대한 신뢰성과 투명성을 제고하기 위하여 우리나라를 비롯한 조사대상국 대부분은 재무정보 제공의무 등을 부여함
- 우리나라는 결산서류 등의 제출·공시 의무, 외부전문가의 세무확인, 장부의 작성·비치 의무, 외부감사 의무 등이 부여됨
  - 미국의 경우 결산서 등을 포함한 신고서를 매년 국세청에 제출해야 하며, 해당 신고자료를 외부에 공개하고 보존해야 함
    - 뿐만 아니라 50만달러 이상의 보조금을 지원받는 민간재단에 대해 외부감사를 의무화함
  - 일본 역시 결산서류 등의 제출 의무가 존재하며 공익법인의 종류별로 근거법은 상이하지만 각각 장부의 비치 및 열람, 회계자료의 공시 의무가 부여됨
  - 영국의 공익위원회는 연간 총수입금액이 1백만파운드 이상의 비영리단체에 요약정보신고서의 제출을 요구하며, 해당 자료는 공시되어야 함
  - 독일의 경우 영위하는 사업활동이 정관에 포함된 조세특례 목적에 부합함을 증명하기 위하여 수익·지출 등의 회계기록을 공개하도록 규정함
    - 뿐만 아니라 과세대상 수익사업에 50% 이상 사용된 자산의 경우 반드시 재무상태표에 표시하도록 함

〈표 IV-5〉 국가별 공익법인에 대한 관리·감독

구분	우리나라	미국	일본	영국	독일
관리·감독	주무관청	과세관청 (국세청)	공익법인: 행정청 (내각부 또는 도도부현) NPO법인: 과세관청	공익위원회 (Charity commission)	과세관청 (주정부 관할 세무서)
주기	2년 <sup>1)</sup>	상시	상시	상시	상시
특수 관계자 거래 제한	주식취득 및 보유 제한, 출연자 등의 취임제한, 특수관계 기업의 광고 행위 등 금지, 불공정거래 금지 등	부당이득거래, 자기거래 금지	사전 공익성 인증요건으로 규율	-	공익의 수혜자와의 특수관계 금지
주식 취득· 보유 제한	5% (20%) <sup>2)</sup>	20% (35%) <sup>3)</sup>	50% <sup>4)</sup>	-	-
공시 의무	○	○	○	○	○
재무정보 공개의무	결산서류 제출·공시 외부전문가의 세무확인, 외부감사 등	결산서류 제출·공시 및 보존	장부의 비치 및 열람, 회계자료 공시	요약정보 신고서 제출	재무정보 공시, 수익사업에 50% 이상 사용된 재화 기록
외부감사 의무	일정규모 이상의 자산가액 또는 수입금액 대상 공익법인	50만달러 이상의 보조금을 지원받는 민간재단	- <sup>5)</sup>	-	-

주: 1) 우리나라의 기부금단체는 매 2년마다 의무이행 점검결과를 주무관청에 보고해야 하며 주무관청은 해당 내용을 국세청에 통보해야 함. 2018년 2월에 입법예고된 「법인세법 시행규칙」에 따르면 보고주기를 매 2년에서 매년으로 단축코자 함

2) 우리나라 성실공익법인의 경우 일정요건 충족 시 20%까지 주식취득이 가능함

3) 미국의 경우 제3자가 이미 피투자기업의 지배력을 가지고 있는 경우에는 35%까지 취득이 가능함

4) 일본의 경우 만약 의결권의 과반수를 보유한 경우 무의결권 또는 신탁에 의해 사전적 인증요건을 충족시킬 수 있음

5) 다만 일본은 사전인증 요건으로 회계감사인을 내부에 두도록 함

자료: 조사내용을 토대로 저자 작성

### 바. 출연자산 및 조세특례에 대한 사후관리

- 출연받은 자산의 사후적 운용에 대해 규율하는 국가는 우리나라, 미국 및 독일임
  - 우리나라의 경우 출연받은 자산에 대해 증여세가 비과세되기 위해서는 자산을 사용하는 사업의 공익성뿐만 아니라 해당 자산 및 자산으로부터 발생하는 운용 수익이나 매각대금을 지정된 기간 내에 직접 공익목적사업에 사용해야 함
    - 출연받은 날로부터 3년 이내 직접 공익목적사업에 사용하지 않은 경우 해당 가액에 대하여 증여세가 부과됨
    - 출연받은 자산의 매각대금을 1~2년 이내 사용하지 않는 경우 가산세, 3년 이내 사용하지 않는 경우 증여세를 부과함
    - 출연받은 자산의 운용수익을 직접 공익목적사업 외에 사용한 경우 즉시 증여세를 부과하며, 1년 이내 70% 미만으로 사용한 경우 가산세가 부과됨
  - 미국은 출연재산의 부적절한 사용을 막기 위해 과세대상 지출금지 항목에 사용한 경우 규제세를 부과함
  - 독일의 경우 기부 목적으로 취득하여 증여세가 면제된 자산을 10년 내 목적사업 외에 사용할 경우 증여세를 추징함
  
- 목적사업에 대한 지출을 일정 수준 이상으로 규정한 국가는 우리나라와 미국임
  - 우리나라는 성실공익법인의 고유목적사업에 출연재산가액의 1%, 일정조건을 만족하고 의결권 있는 주식의 20%까지 보유하는 성실공익법인의 경우 출연재산가액의 3%를 고유목적사업에 의무적으로 지출해야 함
  - 미국은 면세조직이 출연자의 사적 금고화되어 공익활동이 적극적으로 수행되지 않고 비과세로 자금이 축적되는 것을 방지하기 위해 매년 자산 공정가치의 5% 이상을 공익목적에 의무적으로 지출해야 함
  
- 공익법인에 대한 과세체계의 차이에서 비롯하여 규정 위반에 대한 제재와 교정을 유도하는 방식은 국가마다 상이하며 국가별 주된 특징은 다음과 같음

- 우리나라는 고유목적사업준비금을 기한 내 미사용한 경우 법인세를 추징하고, 출연받은 자산 사용의 적합성에 대해 사후관리하여 증여세와 가산세를 부과함
- 미국은 2단계 구조로 설계된 규제세를 부과함에 따라 위반사항이 적발되는 경우 1단계 규제세를 부과하고 과세기간 내에 규제대상 행위가 교정되지 않는 경우 2단계의 징벌적 규제세를 부과하여 교정을 유도함

〈표 IV-6〉 국가별 출연자산 및 조세특례에 대한 사후관리

구분	우리나라	미국	일본	영국	독일
출연자산 미사용	출연받은 날로부터 3년 이내 목적사업 등에 미사용 시 증여세 부과	과세대상 지출금지 규정 위반 시 규제세 부과	-	-	무상취득 후 10년 이내 목적사업 외 사용 시 증여세 부과
출연자산 매각대금 미사용	1년 이내 30%, 2년 이내 60% 사용하지 않는 경우 가산세, 3년 이내 90%를 미사용 시 증여세 부과		-	-	
출연자산 운용수익 미사용	사업연도 종료일로부터 1년 이내 70% 미만으로 사용 시 가산세 부과/ 공익목적사업 외에 사용한 경우 즉시 증여세 부과		-	-	
공익사업 의무지출	출연재산가액 <sup>1)</sup> 의 1%(3%)	투자자산 <sup>2)</sup> 공정가치의 5%	-	-	-
제재 특징	자산별 상증세 추징 및 가산세 부과	규제세 부과	사전적인 공익성 인증	공익위원회 조사를 통한 제재	자산별 상증세 추징

주: 1) 출연재산가액이란 수익용 또는 수익사업용으로 운용하는 자산을 의미함  
 2) 투자자산이란 고유목적사업에 직접적으로 사용되는 자산을 제외한 나머지 자산을 의미함  
 자료: 조사내용을 토대로 저자 작성

- 일본은 사후관리보다 사전적인 공익성 검증에 중점을 두고 있음
  - 사전적으로 세제혜택자격 부여를 위한 공공지원테스트를 거치는데, 우리나라에서 규정을 준수하지 않을 경우 사후적으로 증여세나 가산세를 부과하는 요건 등이 공공지원테스트의 인정기준에 포함됨
- 영국은 설립부터 사후관리까지 일원화된 조직에서 공익법인 업무를 전담함
- 독일은 관할 과세관청의 사실관계만을 토대로 한 상시적 세무조사를 통해 조세기본법상 조세특례요건의 위반 여부를 검토함

## 2. 시사점

- 이하에서는 우리나라의 비영리법인 과세제도 개선 시 고려해야 할 사항과 이에 관련된 시사점에 대해 살펴봄
  - 비영리법인의 설립과 공익법인 인증, 비과세 특례를 포함한 과세체계 및 그에 관한 관리·감독 차원으로 구분하여 고찰함

### 가. 비영리법인의 설립과 공익법인 인증

#### 1) 비영리법인의 설립절차

- 비영리법인의 설립과 관련하여 설립 자체를 어렵게 할 것인가 혹은 설립은 자유롭게 하되 면세혜택을 부여하는 단계에서 엄격한 요건을 적용할 것인가에 대한 고려가 필요함
- 우리나라는 모든 비영리법인의 설립 시점에 주무관청의 '허가'를 요구하고 있음
  - 이러한 허가주의에 의한 설립절차에 관하여 법인 설립은 어려운 반면 설립 이후 운영에 관해서는 정부 차원에서의 모니터링이 되고 있지 않아 공공서비스 제공

에 대한 사회적 요구를 충족시킬 수 없고 비영리법인의 투명성 등에 문제가 있을 수 있다는 지적이 있음<sup>302)</sup>

- 또한 허가 여부에 주무관청의 재량이 반영될 수 있다는 문제도 있음
- 우리나라와 달리, 설립 단계에서 등록만으로 설립이 가능한 경우는 일본과 독일에서 볼 수 있음
  - 일본의 일반사단·재단법인과 독일의 사단법인의 경우에는 요건을 갖춘 후 ‘등록(등기)만으로 설립이 가능함<sup>303)</sup>
- 비영리법인에 조세 및 재정적인 혜택이 부여된다는 측면에서 보면, 설립시점부터 어느 정도의 관리가 필요하겠지만 이러한 관리가 오히려 비영리활동을 저해할 수도 있으므로 설립을 자유롭게 허용하되 일정규모 이상의 단체나 조세지원이 주어지는 단체에 한해 허가주의를 적용하는 방안을 고려해 볼 수 있음
  - 이는 정부의 개입 없이 민간의 소규모 비영리 활동을 증진시키는 효과가 있을 수 있음
  - 일본의 경우 2008년 이전까지 우리나라와 같이 「민법」에 의해 비영리법인을 설립하고 주무부처에서 관리하던 것을 별도의 설립근거법을 마련하고 등록만으로 설립할 수 있도록 개정하였다는 점에서 해당 제도의 변화가 비영리활동에 어떠한 영향을 미쳤는지 살펴볼 필요가 있음
  - 미국, 영국 및 독일 등 비영리활동이 우리나라에 비해 활발한 국가에서도 세제상 혜택이 주어지기 전까지는 비영리단체의 설립과 관련하여 정부부처의 개입 없이 이루어지고 있다는 점도 주목할 필요가 있음
  - 그러나 현재 ‘허가’에 의한 설립절차가 단순히 형식적 절차인지 아니면 주무관청의 재량에 따라 결과가 달라지는지에 대해서는 실무적인 의견을 검토할 필요가 있음

302) 손원익·박태규(2013), p. 87

303) 참고로 프랑스의 협회는 신고조차 요구되지 않지만 법적 능력을 갖기 위해서는 지방자치단체에 사전신고를 해야 하며 공사의무를 준수해야 함(『フランスにおける地域振興とアソシアション』, 自治体國際化協會, Clair Report No.344, 2010.1.4., pp. 16~17)

## 2) 공익법인 규정의 일원화

- 우리나라의 경우 비영리법인 내에서 「상증세법」에 의한 공익법인과 성실공익법인, 「공익법인법」에 의한 공익법인, 「법인세법」에 의한 지정기부금단체 등 다양한 공익법인의 개념이 여러 법에 산재되어 있고 그 범위가 명확하지 않아 비영리법인에 대한 관리가 쉽지 않고 과세제도를 복잡하게 하는 요인이 되고 있음
  - 이러한 문제를 개선하기 위해서는 공익성의 개념을 법에 명시하고 공익성의 정도와 세제상의 혜택이 일관된 모습을 갖추도록 정비할 필요가 있음
  
- 비영리법인에 대하여 일관된 체계를 갖추기 위해서는 일본의 사례에서 본 바와 같이 비영리법인의 유형을 별도의 법에서 규정하는 방식이나 미국, 독일 및 영국의 경우와 같이 비영리법인 자체를 구분하는 것은 아니지만 공익성 정도나 세제상의 혜택에 따라 적용 범위를 구분하는 방식이 가능할 것으로 판단됨
  - 일본은 공익법인제도 개혁을 통해 현재의 체계를 갖추었는데, 비영리법인의 설립이나 공익성 판단은 별도의 법률에 의해 이루어지고 「법인세법」에서는 조세혜택에 대해 규정할 뿐 세법 내에서 공익법인의 개념을 정의하고 있지는 않음
  - 미국이나 독일의 경우를 보면, 조세법에서 조세지원 대상이 되는 법인을 규정함으로써 공익성과 조세지원 간의 관계가 어느 정도 일관되게 유지된다고 할 수 있음
    - 미국은 「조세법」(IRC) 내에서 자선단체, 공공자선단체, 민간재단 등을 규정하고 각각의 조세지원 내용을 규정하고 있음
    - 독일도 「소득세법」 및 「조세기본법」 등에 산재되어 있던 공익목적 활동에 대한 규정을 2007년 세제개혁을 통해 조세기본법으로 통일시킨 사례가 있음<sup>304)</sup>
  
- 우선적으로 현재 각종 법률에 흩어져 있는 공익법인의 정의 규정을 일원화하고 공익성의 정도에 따라 공익법인에 주어지는 세제상의 혜택이 차별화될 수 있도록 함으로써 효율적인 비영리법인 관리체계를 마련할 수 있을 것임

---

304) 이동식 외(2014), pp. 79~80

- 공익성의 정도를 객관적으로 규정하기는 어렵지만 여러 법률에 걸쳐 규정하고 있는 공익성 개념을 조세법이나 하나의 특별법으로 일원화함으로써 어느 정도 가능할 것임

### 3) 공익성 판단기준

- 주요국의 비교에서 본 바와 같이 비영리법인 중 공공의 이익에 기여하는 ‘공익법인’을 별도로 구분하여 일반비영리법인과는 차별화된 세제지원을 하고 있는데, 이러한 공익법인에 해당하는 사업 및 단체와 공익성을 판단하는 기준에 대해 검토해 볼 필요가 있음
- 비영리와 공익의 차이는, ‘비영리’란 단순히 사적이익을 추구하지 않는 것이라고 한다면, ‘공익’이란 사회 전체의 이익 증진에 기여하는 활동을 의미하는 것임
  - 우리나라는 「민법」 제32조에서는 비영리법인의 활동 범위를 “학술, 종교, 자선, 기예, 사교 기타 영리 아닌 사업”으로 규정하고 있어, 민법에 비영리 활동을 열거하고 있다고는 하지만 “기타 영리 아닌 사업”이라고 규정함으로써 사실상 모든 활동은 비영리활동이 가능함
- 법률적 의미로서 “공익(public interest)”의 의미를 파악하기 위하여, 「공익법인법」 및 「상증세법」에서 정의하고 있는 공익의 개념을 살펴보면 다음과 같음
  - 「공익법인법」상 공익활동은 ① 사회일반의 이익에 이바지하고 ② 학자금·장학금, 연구비 지급이나 학술, 자선 활동을 하는 두 가지 요건을 충족해야 함<sup>305)</sup>
  - 「상증세법」에서의 공익활동의 정의는 “종교·자선·학술·의료 또는 그 밖의 공익을 목적으로 하는 사업을 하는 자”로 정의하고 있어 열거된 활동이 공익법인법보다 광범위하고 ‘그 밖의 공익을 목적으로 하는 사업’이라고 규정함으로써 사실상 특정 활동으로 제한하지 않는 것으로 해석됨

305) 「공익법인의 설립·운영에 관한 법률」 제2조

- 이와 같이 법률에서 정의하는 비영리나 공익 활동을 통해 그 범위를 명확히 파악하기는 어렵고 공익활동에 대한 법률적 정의는 선언적 규정에 불과한 것이므로 활동이나 사업으로 공익성을 판단하는 것은 큰 의미가 없을 수 있음
  - 이러한 문제는 조사대상국에서 유사하게 나타남
  
- 따라서 공익목적사업의 내용보다는 세부적인 공익법인 인증요건을 통해 공익성을 판단하는 것이 합리적일 것이며, 인증요건을 구체적으로 제시하고 있는 사례는 미국의 자선단체, 일본의 공익사단·재단법인과 인정NPO법인 및 영국의 자선목적단체에서 볼 수 있음
  - 이들은 사전적으로 인증 절차에 의해 면세혜택이 부여되는 공익단체로 인정을 하는데, 공통적으로 나타나는 요건으로는 목적사업에 대한 규정, 공익목적사업에 대한 지출이 일정 비율 이상, 불특정 다수로부터 기부받을 것 등을 들 수 있음
  
- 우리나라는 현재 공익법인으로 주무관청의 허가를 필요로 하지만, 허가에 필요한 사전적인 인증절차는 요구하고 있지 않아<sup>306)</sup> 조사대상국과의 비교가 어려움
  - 우리나라는 사전 승인이 없는 대신 사후적인 관리·감독 규정을 세부적으로 두고 있는데, 이는 사전적으로 인증요건을 적용하는 것보다 관리적인 측면에서 비효율적일 수 있음
  - 그 이유는 이미 공익성이 인증된 후 공익법인의 자격이 철회되는 것은 쉽지 않고 사후적인 관리는 형식적인 절차에 지나지 않을 수 있기 때문임
  
- 이상에서 살펴본 바와 같이, 공익법인을 판단함에 있어 그 사업의 내용만으로 공익성 여부를 판단하는 것은 어렵기 때문에 실질적인 운영 상황을 고려하여 공익성을 판단하는 방안을 검토해 볼 필요가 있음

---

306) 성실공익법인에 대해서는 일정 요건을 충족할 것을 요구함

## 나. 과세체계

### 1) 자산의 무상수증이익에 대한 법인소득세 과세로의 일원화

- 우리나라는 현행 비영리법인이 고유목적사업에서 자산을 무상으로 수증받는 경우 증여세를 부과하고 있으며, 공익법인에 해당할 경우 「상증세법」 제48조에 따라 증여세 과세가액불산입을 하고 있음
  - 즉 일반적인 수익사업소득과 고유목적과 관련 없는 자산수증이익은 법인세로써 과세하고 있다는 점에서 또 다른 세목 체계를 적용하고 있는 것임
  
- 이러한 자산무상수증이익의 과세 여부에 대하여 법인세 체계로 일원화하지 않고 별도의 증여세 부과를 고려하는 것에 대해서는 별다른 이론적 근거를 발견하기 어려움
  - 자산수증이익에 대하여 미국, 일본 및 영국은 법인세 체계에서, 그리고 독일은 상증세 체계에서 과세하고 있음
  
- 따라서 무상의 자산수증이익에 대해서도 영리법인과 마찬가지로 법인세 체계 내에서 이를 규율하는 방안을 고려해 볼 필요가 있음
  - 증여세 과세가액불산입 규정과 기부자 소득공제 규정은 하나의 행위로서 모두 공익성에 기초하여 부여되는 조세혜택이라는 점에서 근본적인 차이가 없으므로 법인세 체계에서 운영하는 것이 체계적이며 관리의 효율성을 제고할 수 있음
    - 최근 세법개정도 「상증세법」상 공익법인의 정의를 「법인세법」상 지정기부금단체의 범위와 일치시킴으로써 공익법인에 대한 세제혜택 규정도 「법인세법」에서 일원화하는 것이 타당해 보임
  - 현행 공익법인의 자산수증이익에 대한 증여세 비과세 제도는 과세사실이 발생할 때마다 건별로 과세하고 이를 건별로 구분경리하여 그 사용흐름을 사후관리하는 것이 전제되어야 의미가 있으나, 현실은 이러한 관리가 어려우며 자산수증이익

은 계속사업소득과 같이 경상적으로 발생하기 때문에 법인세 체계에서 포괄 관리하는 것이 바람직함

- 다만 비영리법인의 자산수증이익을 법인세체계로 들여오에 따라 영리법인과 경쟁중립성이 훼손될 수 있을지에 대해서는 추가적 검토가 필요할 것으로 판단됨
- 현행 법인세율과 상증세율이 상이함에 따라 세부담에 차이가 발생할 수 있음

## 2) 고유목적사업준비금에 대한 제도 개선

- 우리나라는 현재 비영리법인의 수익사업에서 발생하는 소득(투자소득은 논외, 이하 같음)에 대하여 기본적으로 50%의 고유목적사업준비금을 설정하여 이를 5년 내 고유목적사업에 사용할 경우 이를 손금으로 인정하는 제도를 두고 있음
  - 만일 5년 내 해당 준비금을 목적에 사용하지 못할 경우 익금에 환입되며 가산세도 추징됨
  - 비영리법인은 영리법인처럼 이윤추구 목적으로 영리사업을 영위하는 것은 아니지만 자금조달의 안정적 확보를 위하여 수익사업을 영위하려는 현실적 유인이 있으므로 공익 기여성을 지원하기 위하여 준비금이라는 세제혜택을 주는 것으로 파악됨
- 그러나 비영리법인이 영위하는 수익사업에서 생긴 소득에 대해서 법인세를 비과세한다면 영리법인과 경쟁을 저해하는 조세상 불평등 문제가 발생할 수 있으며, 조사대상 주요국에서도 이러한 점을 고려하고 있는 것으로 판단됨
  - 미국과 영국에서는 영리법인과 경쟁 중립성을 위하여 수익사업에서 발생하는 소득은 준비금제도 없이 원칙적으로 법인세가 부과됨
  - 일본의 경우 우리나라의 준비금제도와 유사한 취지의 간주기부금제도를 두고 있으나 법인 유형별로 적용대상 및 한도에 차이를 두어 세분화함
  - 독일의 경우 준비금제도를 두고 있으나 그 한도 및 사용기한은 우리나라보다 제한적임

- 따라서 비영리법인과 영리법인 간 경쟁에 대한 공정성을 확보하기 위해서 비영리 법인이 영위하는 수익사업에서 생긴 소득에 대하여도 영리법인과 마찬가지로 법인세를 부과할 필요가 있음
  - 비영리법인의 수익사업에 대하여도 법인세를 전액 부과하여야 하는 것이 이론적으로 타당할 것으로 판단되며, 다만 수익사업소득을 고유목적사업 등에 지출하는 경우 일본의 경우처럼 해당 지출액을 이른바 내부 기부금으로 보아 그 기부금의 성격에 따라 손금산입을 허용하는 방안을 생각해 볼 수 있음
  
- 만일 수익사업 과세를 위한 고유목적사업준비금의 폐지가 조세저항 등으로 인하여 단기적으로 추진하기 어렵다면 다음과 같은 개선책의 실행 가능성을 검토해 볼 수 있음
  - 고유목적사업준비금 설정률을 인하하여 수익사업에 대한 법인세 부과 효과를 기대할 수 있음
  - 비영리법인 중 「상증세법」상 공익법인에 한하여 고유목적사업준비금제도를 허용하여 모든 비영리법인에 법인세 감면의 혜택을 부여하지 않고 공익성 존재 여부에 따라 세제상 혜택을 차등하여 부여함
  - 고유목적사업 사용기한의 단축 및 목적사업에의 미사용 시 부과되는 가산세를 가중하여 수익사업으로부터의 소득을 실질적으로 고유목적사업 등에 지출하도록 담보하고 목적사업 사용 부분에 대하여만 법인세 혜택을 부여함

### 3) 이자, 배당 등 투자소득에 대한 수익사업소득 제외 고려

- 우리나라는 현재 일정 요건의 이자 및 배당소득에 대하여 이를 수익사업 소득으로 보고 100%의 고유목적사업준비금을 설정할 수 있도록 하고 있음
  - 100%의 준비금을 설정할 수 있도록 한 이유는 영리법인과 경쟁중립성 문제를 발생시키지 않기 때문임

- 그러나 미국, 일본, 영국 및 독일 등 조사대상 주요국에서는 이자, 배당 등 일정한 투자소득(수동적 소득; passive income)에 대해 원칙적으로 과세대상 소득으로 보지 않고 있음
  - 과세 제외하는 투자소득의 범위에는 이자, 배당소득뿐만 아니라 부동산임대소득(미국, 영국, 독일), 주식 및 부동산 양도소득(미국, 영국)까지도 해당됨
  
- 따라서 우리나라도 영리법인과외 경쟁 불공평을 초래하지 않는 투자소득에 대하여 원칙적으로 과세를 제외하는 방안을 고려해 볼 수 있음
  - 현행대로 준비금을 100% 설정하면 당해 연도에 실질적으로 법인세 면제효과는 동일하지만 5년 내 고유목적사업 등에 사용하여야 하는 의무가 강제로 부여되는 상황임
  - 비영리법인에 대한 금융소득을 원칙적으로 과세대상에서 제외한다면 금융기관의 원천징수절차 수행 및 법인세신고서 작성 등의 행정비용을 줄일 수 있음
  - 다만, 과세 제외하는 투자소득의 범위를 이자, 배당소득 외에 임대소득이나 자본이득까지 확대시킬지에 대해서는 투기적 행위의 억제 등 여타 정책적 판단 요소와 함께 고려하여 결정할 문제임

#### 4) 자산부채 및 수익비용에 대한 구분경리 합리화

- 비영리법인에 대해서는 고유목적사업 외에 수익사업에 대하여만 법인세를 과세하고 있으므로 수익사업과 비수익사업에 공통으로 사용되는 자산·부채 및 이에 따른 수익·비용에 대해서는 구분경리가 불가피함
  
- 현행 세법상으로는 공통의 자산과 부채에 대하여 수익사업을 기준으로 전체를 분류하도록 하고 있는데, 이는 비합리적인 측면이 있음
  - 「법인세법 시행규칙」에 의하면 공통자산과 부채는 수익사업에 속하는 것으로 간주하는데, 공통수익과 비용은 안분계산 대상으로 삼으면서도 공통자산과 부채를 안분대상에서 제외할 합리적 이유를 찾을 수 없음

- 다만 「공익법인회계기준」 제39조에 따르면 공통자산·부채가 복수의 활동에 사용되는 경우 시설면적, 사용빈도 등의 합리적인 기준에 따라 배분하도록 하고 있어 세법과 차이가 있음
- 또한 공통의 수익과 비용에 대해서도, 공통수익과 비용을 세법상의 안분기준<sup>307)</sup>에 따라 안분할 수 없거나 안분계산 결과가 불합리한 경우에는 어떠한 방법이나 기준에 의하여 안분할 것인가라는 문제가 존재함
  - 공통수익과 비용이 세법상의 안분기준 적용이 불가능하거나 비합리적인 경우에는 국세청장의 고시에 따르도록 하고 있는데, 고시에 의하면 작업시간·사용시간·사용면적 등의 기준에 의하여 안분하도록 하고 있으나 그 구체적인 기준에 대한 정보는 부족한 상황임
    - 또한 어떠한 경우가 세법상의 안분기준 적용이 불가능하고 불합리한지에 대한 객관적 기준이 없으므로 국세청 고시 적용 자체도 자의적일 수 있음
- 따라서 공통의 자산과 부채, 공통의 수익과 비용의 안분에 대하여 법적 안정성과 예측 가능성을 높일 수 있는 최소한의 객관적이고 구체적인 기준 마련이 필요할 것으로 판단됨

## 다. 공익법인에 대한 관리·감독

### 1) 관리·감독 기관 및 규정의 통합 필요성

- 우리나라의 공익법인은 주무관청을 통해 주기적으로 지정기부금단체 자격갱신을 요청하고 기획재정부는 이를 토대로 기부금에 대한 세제상 혜택을 부여함
  - 「법인세법」상의 사후관리로서, 기부금단체 지정 및 재지정 과정 절차 등을 검토함에 따라 주로 형식적 요건을 중심으로 판단되고 있음

307) 공통수익에 대하여는 매출액 기준, 공통비용에 대해서는 매출액 기준 또는 개별 비용합계 기준이 적용됨

- 공익법인 업무를 소관하는 주무관청은 그 설립목적과 위임사무규정에 따라 매우 다양하므로<sup>308)</sup>, 체계적이고 통합적인 관리·감독이 어려운 상황임
  - 대부분 고유목적과 취지 등을 고려하여 관련 중앙부처 혹은 해당 소관업무를 위임받은 지방자치단체가 주무관청이 됨
  - 설립허가뿐만 아니라 사후관리 또한 주무관청별로 다르기 때문에 공익성이 체계적이고 일관되게 검증되기가 비교적 어려운 편임
  
- 공익성에 따른 조세혜택을 부여하고 그에 대한 실효성 있는 사후관리를 위해서는 설립과 지원 및 규제 등의 전체 과정을 통합하여 관리·감독하는 기관이 필요하며 이를 전담하는 인력의 확충도 필요한 것으로 판단됨
  - 현재는 공익법인의 설립, 관리·감독을 위한 주무관청과 조세특례 부여에 대한 과세관청의 사후관리가 이원화된 상황임
    - 실제로 공익법인은 주무관청에 사업실적 및 결산 등을 보고하고 국세청에 제출하여 공시하고 있으나 보고 자료에 대한 검토 및 이에 대한 조사 등의 피드백이 현실적으로 부족한 편임
  - 나날이 공익법인의 역할과 업무가 다양해지고 공익성 판단의 문제가 지속적으로 제기되고 있는 상황에서 전문성과 객관성의 문제도 전담 기관을 통해 어느 정도 해결할 수 있을 것으로 판단됨
  
- 영국과 같이 별도의 기관이 과세관청과의 상시 교류를 통해 공익법인을 관리·감독하거나, 미국과 독일처럼 조세특례를 제공하는 과세관청이 전담하여 공익법인을 관리·감독하는 방안도 고려해볼 수 있을 것임
  - 영국의 공익위원회(Charity Commission)와 같이 전담기관을 통한 관리·감독

308) 2018년 현재 「비영리법인 설립 및 감독에 관한 규칙」이 제정된 부처는 감사원, 고용노동부, 공정거래위원회, 과학기술정보통신부, 교육부, 국가보훈처, 국민권익위원회, 행정안전부, 국방부, 국토교통부, 금융위원회, 기획재정부, 농림축산식품부, 문화체육관광부, 법무부, 대법원, 법제처, 보건복지부, 산업통상자원부, 식품의약품안전처, 여성가족부, 외교부, 인사혁신처, 중소벤처기업부, 중앙선거관리위원회, 통일부, 해양수산부, 행정안전부, 헌법재판소, 환경부임(총 30개)

경험을 축적하여 이를 토대로 향후 공익법인에 대한 지원 및 관련 정책을 운용하는 것이 실질적이고 효과적일 수 있음

- 한편 공익활동을 위해 부여된 조세특례를 사후관리하고 감독하기 위해 과세관청에서 소관하는 방안도 고려해볼 수 있으며, 이를 위해서는 공익법인의 업무를 전담하는 인력의 확충이 반드시 전제되어야 할 것임
- 뿐만 아니라 장기적으로는 특별법에 의한 비영리법인도 포괄적으로 관리·감독할 수 있는 통합법과 같은 제도적 장치 또한 필요함
  - 『사립학교법』과 같이 특별법에 따라 설립된 비영리법인의 경우 설립·공익성 검증·사후관리의 업무를 각각의 특별법에서 모두 규율하고 있으며, 각 주무부처별 소관 법령도 상이함에 따라 복잡성이 높음
    - 각 주무부처별 요건, 절차 및 준비 서류 등에 차이가 있음에 따라 실무적으로 허가가 용이한 주무관청을 찾아 신청을 하는 경우도 발생한다고 함
- 효율적이고 효과적인 사후관리 강화를 통해 공익법인의 투명성을 제고하고, 전문성 함양과 공익적 활동지원 노력을 지속한다면 기부문화를 저해하는 불신 풍조의 문제도 해결할 수 있을 것으로 판단됨

## 2) 사후관리의 실효성 증대 및 교정 유도

- 공익활동을 유지시키고 그 효과를 확산시키기 위해서는 공익성을 위해 부여된 조세특례를 효과적으로 사후관리하고, 규정 위반에 따른 제재 역시 교정을 유도하는 방식으로 설계되어야 할 것임
- 현재 우리나라의 공익법인이 자산을 무상으로 수증받을 경우 증여세 과세가액불산입으로 비과세되고 추후에 해당 자산 사용의 적합성에 따라 건별로 증여세가 추징되거나 가산세가 부과되고 있음

- 출연받은 자산에 대해 증여세를 면제받기 위해서는 자산을 사용하는 사업의 공익성 여부뿐만 아니라 해당 자산 및 자산으로부터 발생하는 운용수익이나 매각 대금을 지정된 기간 내에 직접 공익목적사업에 사용해야 함
  
- 이러한 과세방식에 관하여 무상수증 거래가 발생할 때마다 건별로 증여세 과세가액을 불산입하고 이를 구분하여 그 흐름에 따라 사후관리하는 것은 현실적으로 한계가 있다는 지적이 존재함
  - 우리나라 공익법인의 자산수증이익 개념으로 비교해본다면 일본의 경우 공익성을 인정받은 단체의 자산수증이익은 비과세 대상이며, 독일의 경우 증여세 체계 안에서 공익목적에 한정하여 면세임
    - 단, 독일의 증여세는 10년이라는 기간 내에 공익목적 외에 사용 시 증여세를 추징함
  
- 이에 대한 방안으로 영리법인의 자산수증이익처럼 법인세 체계로 포괄하여 과세소득에 포함시키고 사용목적에 따라 고유목적사업준비금을 설정하는 방법을 고려해 볼 수 있음
  - 만약 무상수증 자산에 대한 사후관리를 법인세 체계하에서 규율한다면, 「상증세법」상 과세가액 산입분을 「법인세법」상 자산수증이익으로써 각 사업연도소득에 포함시킨 후, 고유목적사업을 위해 준비금을 설정할 수 있을 것임
  - 사용의 적합성과 적시성을 판단하여 준비금을 환입하거나 법인세법상 가산세를 부과하는 방법도 고려해 볼 수 있음
  
- 자산의 유입에 초점을 두는 대신 공익사업 전체 측면에서 관련 비용과 지출을 관리하는 것이 사후관리의 실효성을 높일 수 있을 것으로 판단됨에 따라 과세체계 일원화 방안과 의무지출제도를 함께 고려하는 것이 바람직할 것으로 사료됨
  - 현행 법규상 직접 공익목적에 사용할 것을 규정하고 있으나 직접적으로 사용된 금액을 집계하기 어렵다면 고유목적사업에 대한 평균 지출비율을 추계하는 방식도 고려해볼 수 있음

- 의무지출제도의 경우 실제 자산수증이익이 고유목적사업에 반영되는 비율이 어느 정도 수준인지 파악하고 검토하여 의무지출비율에 반영되어야 할 것임

- 법인세 체계에서 관리하는 방안도 고려할 수 있는 한편, 소득과세의 세목보다는 미국의 규제세와 같이 사후관리를 위한 별도의 세목을 두어 관리하는 것이 체계적 일 것이라는 의견도 검토해 볼 수 있음<sup>309)</sup>
  - 사전에 사업이나 단체의 공익성 검증 후 법에 위반되는 부당행위 발생 시 별도의 세목을 통해 제재하는 것임
- 또한 사후관리를 통한 제재 시에는 위법행위를 교정하고 공익활동을 최대한 지속할 수 있도록 유도해야 하며 이를 위해서는 가산세 등의 설계 시 가중처벌이나 감면 등을 적절히 반영해야 할 것임
  - 규정 위반행위가 반복되면 중과하거나 단계별 가산세를 부과하는 방식도 고려해 볼 수 있는 반면 기한 내 사용하거나 의무사용기준을 초과하여 공익목적사업에 사용 시 세액감면 혜택을 부여하는 방법도 가능할 것임
  - 미국의 규제세의 경우 위반사항 적발 시 1단계 규제세를 부과하고 과세기간 내에 규제대상 행위가 교정되지 않을 경우 2단계의 징벌세를 추가적으로 부과함
    - 1단계 규제세의 경우 의도적 과실이 없고 정당한 사유가 존재하는 경우 과세관청의 판단에 의해 면제가능하며, 2단계 징벌세의 경우 집행목적보다 교정유도의 성격이 강함

### 3) 기타 의무 관련

- 과세관청의 조세행정비용과 공익법인의 납세순응비용을 낮추기 위해 공익법인회계기준에 따라 산출된 재무정보와 국세청을 통해 공시되는 결산서류 및 부속서류 간 연계성을 높일 필요가 있음

---

309) 윤재원(2016), p. 245

- 공익법인회계기준의 의무적용 대상범위에 학교법인이나 의료법인 등이 제외<sup>310)</sup>된 반면 새로운 공시 양식은 공익법인회계기준을 기초로 작성하도록 되어 있어 공시자료 작성에 있어 실무적 어려움이 발생할 수 있다는 의견이 존재함<sup>311)</sup>
- 뿐만 아니라 공익법인회계기준에 따른 재무제표의 구분은 공익목적사업과 기타 사업으로 구분 표시됨에 따라 「법인세법」상 ‘수익사업’을 구분하는 기준과 상이할 수 있으며<sup>312)</sup> 이로 인해 실무자나 정보이용자들의 혼란이 가중될 수 있음<sup>313)</sup>
  - 이에 대한 대안으로 고유목적사업과 수익사업 대신 공익목적사업과 기타사업 혹은 수익사업과 비수익사업 등과 같이, 기준사업을 중심으로 나머지 사업을 기술하도록 하는 것이 작성에도 용이하고 정보의 비교가능성을 높일 수 있음
- 또한, 외부전문가의 세무확인이 의무화되고 이를 토대로 작성된 정보를 제출·공시하고 있는 상황에서 납세협력비용을 줄이고 관리·감독을 효율화하기 위해 결산서류 제출·공시, 장부의 작성비치 의무, 세무확인 의무를 연계하여 규정할 필요성도 존재함<sup>314)</sup>

□ 한편, 공익법인의 투명성 제고를 위해 「상증세법」 규정의 적용배제가 인정되는 예외 기준에 대하여 좀 더 면밀한 검토가 필요함

310) 「상속세 및 증여세법 시행령」 제43조의 4. 및 시행규칙 제14조의 4.에 따르면 해당 근거법령에 따른 별도의 회계기준이 있고, 해당 사업의 특수성을 고려하여 「의료법」에 따른 의료법인 또는 「사립학교법」에 따른 학교법인, 「국립대학법인 서울대학교 설립·운영에 관한 법률」에 따른 국립대학법인 서울대학교, 「국립대학법인 인천대학교 설립·운영에 관한 법률」에 따른 국립대학법인 인천대학교가 제외됨

311) 배원기 홍익대학교 경영대학원 교수, 한국가이드스타 공익법인 정책개선 세미나(2018.1.30.) 토론자료 참조

312) 정도진(2017), p. 5

313) 관련 기사 <인하대병원, 고유목적사업 or 수익사업 '헛갈리네'>  
[한국의 100대 공익재단-한진그룹] ⑦감사보고서, 공익사업 회계인식...수입 세부현황에선 수익사업 인식 [http://www.thebell.co.kr/free/content/ArticleView.asp?key=201712010100001430000084&svccode=00&page=1&sort=thebell\\_check\\_time](http://www.thebell.co.kr/free/content/ArticleView.asp?key=201712010100001430000084&svccode=00&page=1&sort=thebell_check_time)(기사일자: 2017.12.06.)

314) 윤지현(2016), p. 95

- '종교의 보급·기타 교화에 현저히 기여하는 사업을 영위하는 공익법인'의 경우 전용계좌 사용, 외부 회계감사 및 정보공시 의무에서 배제되고 있으나 종교단체의 영향력과 사회적 역할을 고려해 보았을 때 배제의 이유를 찾기 어려움
  - 2017년 세법개정으로 시행되는 종교인 과세와 함께 정보공개 관련 규정에 대한 의무이행을 통해 단체의 투명성과 신뢰성을 높일 수 있을 것이라 사료됨
- 뿐만 아니라 규정의 의무적용 제외 대상을 결정하는 자산규모 또는 수입금액 기준의 적정성 검토 및 분석을 통해 현실성 있고 실질적인 관리·감독이 가능할 것으로 판단됨

## 참고문헌

- 고상현, 「민법상 비영리법인의 설립에서 인가주의와 준칙주의에 관한 시론」, 『서울대학교 법학』 제51권 제2호, 서울대학교 법학연구소, 2010.6, pp. 103~129.
- 김동춘, 『NGO란 무엇인가』, 아르케, 2000.11.
- 김유찬, 『주요국의 조세제도: 독일편』, 한국조세재정연구원, 2009.10.
- 박종수, 『법인세법상 비영리법인 과세체계의 선진화 방안 연구』, 한국세무학회, 기획재정부 용역보고서, 2011.
- 손원익·박태규, 『공익법인 관리체계의 근본적 개선방안』, 한국조세재정연구원, 2013.12.
- 손원익·송은주, 「비영리단체 정보공개 제도의 국제비교 - 한·미·일을 중심으로」, 『한국비영리연구』, 제8권 제3호, 2010.2.
- 윤재원, 「공익법인의 과세체계 개선에 관한 연구」, 『조세연구』 제16권 제4집, 한국조세연구포럼, 2016, pp. 209~252.
- 윤지현, 「공익법인제도 개선방향」, 『재정포럼』, 제241호, 한국조세재정연구원, 2016.7, pp. 89~111.
- 이상신, 「국내 민간공익재단에 대한 세법적 규제의 변화 및 기본방향」, 『2013년 기획연구 보고서』, 아름다운재단 기부문화연구소, 2014.5.
- \_\_\_\_\_, 「기부활성화를 위한 정책과제」, 『정책연구』, 한국경제연구소, 2015.12.
- 이영환, 「공익법인 과세체계 정립에 관한 연구」, 서울시립대 세무전문대학원 박사청구논문, 2014.
- 이정미, 『실무자를 위한 미국 세법의 이해』, 삼일인포마인, 2016.
- 이창희, 『세법강의』, 박영사, 2015.3.
- 정도진·박윤진·정수진·최중갑, 「공익법인회계기준 제정방향」, 『조세재정브리프』, 한국조세재정연구원, 2017.12.

조병선, 『독일의 기업재단과 가족기업 사업승계』, 증권기업연구원, 2015.5.  
 한국공인회계사회, 『비영리법인 세무·회계 가이드』, 2017.3.  
 한부영, 「독일 비영리단체의 역할과 과제」, 『한국비영리연구』 제4권 제2호, 한국비영리학회,  
 2005, pp. 75~100.

經濟産業研究所, 『新しい非營利法人制度』, 2013.  
 中田ちず子, 『非營利法人の稅務、會計』, 大藏財務協會, 2007.  
 中田ちず子 編著, 『非營利法人の稅務、會計』, 大藏財務協會, 2015.  
 新日本有限責任監査法人 編, 『公益法人・一般法人の會計・稅務』, 2017.  
 自治体國際化協會, 「フランスにおける地域振興とアソシアシオン」, Clair Report  
 No.344, 2010.1.4.  
 일본 국세청, 『新たな公益法人關係稅制の手引』, 2012.9.

IBFD, Taxation of Charities, 2015.  
 \_\_\_\_\_, “Country Survey, France: Individual Taxation,” 2017.  
 Council on Foundation, “France”(https://www.cof.org/content/france), 2017.  
 \_\_\_\_\_, “Germany”(https://www.cof.org/content/germany), 2017.

#### 〈웹사이트 및 기타자료〉

국세법령정보시스템, https://txsi.hometax.go.kr(접속일: 2017.11.17.)  
 국가법령정보센터, http://www.law.go.kr(접속일: 2017.11.21.)  
 기획재정부, http://www.mosf.go.kr(접속일: 2018.02.01.)  
 더벨, http://www.thebell.co.kr(접속일: 2017.12.22.)  
 독일 법령정보, http://www.gesetze-im-internet.de(접속일: 2017.12.1.)  
 법제처, http://www.moleg.go.kr(접속일: 2018.1.29.)  
 일본 내각부, https://www.npo~homepage.go.jp(접속일: 2017.12.10.)

일본 재무성, <http://www.mof.go.jp>(접속일: 2017.12.4.)

아름다운재단, <https://research.beautifulfund.org>(접속일: 2017.11.21.)

한국가이드스타, <http://www.guidestar.or.kr>(접속일: 2017.11.9.)

Council on Foundations, <https://www.cof.org>(접속일: 2017.11.9.)

한국가이드스타 창립 10주년 기념 공익법인 정책개선 세미나(2018.1.30.) 자료



세법연구 17-04

**주요국의 비영리법인 과세체계 비교연구**

---

발 행 2017년 12월 29일

저 자 김학수 · 송은주 · 이형민 · 조승수

발행인 박형수

발행처 한국조세재정연구원

30147 세종특별자치시 시청대로 336

TEL: 044-414-2114(대) www.kipf.re.kr

등 록 1993년 7월 15일 제2014-24호

조 판 및  
인 쇄 (사)남북장애인교류협회

© 한국조세재정연구원 2017

ISBN 978-89-8191-919-1

---

\* 잘못 만들어진 책은 바꾸어 드립니다.

