

公益法人에 대한 課稅制度의 改善方向

序 言

경제·사회가 발전함에 따라 國民福祉의 실현은 政府의 가장 중요한 課題 중의 하나가 되고 있다. 그러나 政府의 財政支出만으로 社會福祉, 教育, 宗教, 公衆衛生, 文化事業 등 다양한 公益事業의 需要를 충족하는 것은 거의 불가능해지고 있다. 결국 이러한 분야에 대한 民間團體의 참여가 불가피하다.

民間團體가 公益事業에 적극적으로 참여하도록 하기 위해서 政府는 公益法人에 출연하는 財産에 대해 相續·贈與稅를 면제하는 등 稅制上의 誘引政策을 사용하고 있으나, 우리나라에서 公益法人의 공익활동은 아직 크게 활성화되지 못하고 있다. 그나마 현재 활동을 하고 있는 公益法人도 公益성을 도모한다는 명분을 내걸고 租稅回避나 富의 世襲手段으로 악용하고 있다는 비판에서 벗어나지 못하고 있는 실정이다.

公益法人에 대한 稅制支援이 변칙적인 탈세수단으로 악용되고 있다면 그 원인은 公益法人 關聯稅制에서 찾아야 할 것이다. 최근 相續稅法의 대폭적인 개정작업이 진행되면서 公益法人에 대한 課稅制度를 재점검해야 할 필요성이 그 어느 때보다 강조되고 있다.

이와 같은 배경에서 本 報告書는 公益法人에 대한 우리나라의 租稅制度를 평가하고 있으며, 주요 外國의 關聯制度和 비교·분석하여 우리나라 租稅制度가 가지고 있는 問題點에 대한 改善方向을 모색하고 있다.

本 報告書는 本院의 金珍洙 博士가 집필하였다. 本 報告書는 著者が 今年 상반기 財政經濟院의 相續稅法 改正實務作業팀에 참여하여 제시하였던 政策代案을 담고 있다. 따라서 本 報告書에 기술된 改善方向은 政府의 1996年度 相續稅法 改正案과 일치하지 않는 부분도 있다. 著者は 1996年度 相續稅法 改正案에 반영되지 않은 사안들이 장래의 改正作業

을 통해 단계적으로 반영되어 公益法人 關聯 稅制가 체계적이고 순리에 맞는 稅制로 정비되어 나갈 수 있기를 기대하고 있다.

著者は 자료제공을 포함하여 많은 도움을 준 財政經濟院 稅制室의 李根京 局長, 韓廷基 課長, 金榮龍 課長, 金炯敦 書記官에게 감사를 드린다. 또한 著者は 原稿를 읽고 유익한 조언을 주신 두 분의 심사자에게 謝意를 표하고 있으며, 자료수집과 원고정리에 수고한 沈在珍 主任研究員, 金正紘 研究員, 崔珠瑛 研究員, 張貞順 研究助員, 그리고 교정을 맡아 준 出版팀의 여러분에게도 고마운 마음을 전하고 있다.

끝으로 本 報告書의 내용은 著者의 개인적인 의견이며 本 研究院의 공식견해가 아님을 밝혀둔다.

1996年 12月

韓國租稅研究院

院長 崔 洸

目 次

第1章 序 論	11
第2章 公益法人의 概觀	14
第1節 公益法人의 範圍	14
第2節 公益法人의 要件	19
1. 特別한 關係者의 範圍	19
2. 理事構成의 要件	20
第3節 公益法人課稅의 一般理論	22
1. 公益法人과 租稅	22
2. 寄附金 控除制度의 經濟的 效果	24
3. 營利法人과 公益法人의 生産活動에 있어서의 衡平性 問題	26
第4節 公益法人의 現況	28
第3章 公益法人 關聯 租稅制度	33
第1節 相續·贈與稅制	33
1. 出捐財産에 대한 相續稅 課稅	33
2. 公益法人에 대한 贈與稅 課稅	35
3. 公益法人의 義務	39
4. 報告書 提出義務 不履行時 加算稅 徵收	42
5. 主務官廳과 課稅官廳間의 業務協助	42
第2節 法人稅制	44
1. 公益法人에 대한 法人稅 課稅	44
2. 固有目的事業 準備金 損金算入	45

3. 寄附金の損金算入	46
4. 特別附加税	48
第3節 其他 關聯稅制	51
1. 土地超過利得税	51
2. 附加價值税	51
3. 地方税	52
第4章 主要國의 公益法人 關聯 租稅制度	55
第1節 美 國	55
1. 公益法人의 範圍	55
2. 遺產·贈與稅制	58
3. 法人稅制	58
4. 寄附金 關聯 稅制	58
5. 民間財團(Private Foundation)에 대한 課稅制度	61
第2節 日 本	71
1. 公益法人의 範圍	71
2. 相續·贈與稅制	74
3. 法人稅制	76
4. 寄附金 關聯 稅制	80
5. 公益法人 關聯 制度	83
第3節 示唆點	86
第5章 公益法人 關聯稅制의 問題點 및 改善方向	90
第1節 公益事業의 範圍調整	91
1. 問題點	91
2. 改善方向	92

第2節 公益事業에 대한 株式出捐行爲 制限의 妥當性 檢討	94
1. 問題點	94
2. 改善方向	96
第3節 出捐者의 理事就任 許容基準 檢討	99
1. 問題點	99
2. 改善方向	100
第4節 自己去來(Self-dealing)에 대한 規制 強化	102
1. 問題點	102
2. 改善方向	103
第5節 出捐財産 運用所得의 使用에 대한 事後管理 改善	104
1. 問題點	104
2. 改善方向	106
第6節 出捐財産 監督·管理業務 改善	108
1. 問題點	108
2. 改善方向	109
第7節 公益信託에 대한 租稅減免 檢討	111
1. 問題點	111
2. 改善方向	111
第8節 公益出捐財産에 대한 課稅方法	112
1. 問題點	112
2. 改善方向	112
第6章 要約 및 結論	114
〈參考文獻〉	119
〈附錄〉	121

表 目 次

〈表 2-1〉公益事業의 範圍	16
〈表 2-2〉年度別 法人數 現況	28
〈表 2-3〉公益法人 現況	29
〈表 2-4〉保有資産 規模別 現況	30
〈表 2-5〉保有資産 類型別 現況	31
〈表 2-6〉出捐財産 類型別 現況	31
〈表 3-1〉法人 類型別 法人稅率	45
〈表 3-2〉非營利事業者의 範圍(地方稅法施行令 第79條)	53
〈表 4-1〉美國의 年度別 免稅團體의 數	55
〈表 4-2〉美國 稅法上 免稅團體의 現況(1992)	56
〈表 4-3〉美國의 法人稅 稅收 現況	57
〈表 4-4〉美國의 法人稅 課稅區間과 稅率	59
〈表 4-5〉美國 非營利法人과 慈善寄附金의 關係	60
〈表 4-6〉美國 民間財團의 種類와 關聯統計	62
〈表 4-7〉日本 公益法人의 現況	71
〈表 4-8〉日本 稅法上 公益法人의 現況	73
〈表 4-9〉日本의 法人 類型別 法人稅率	79
〈表 4-10〉日本의 寄附金稅制의 概要	82

圖 目 次

[圖 2-1] 法人의 範圍	18
[圖 2-2] 外部經濟와 租稅	23
[圖 2-3] 寄附金控除와 經濟的 效果	25

附表目次

〈附表 1〉 指定寄附金의 範圍	121
〈附表 2〉 公共法人의 範圍	124
〈附表 3〉 特定公益增進法人(日本의 租稅特別措置法施行令 第40條 法人)	128
〈附表 4〉 狹義의 公益法人(日本의 民法 第34條 法人)	129
〈附表 5〉 廣義의 公益法人(日本의 法人稅法 別表 第2條 法人)	131
〈附表 6〉 日本의 公共法人(法人稅法 別表 第1條 法人)	134

第1章 序 論

政府는 租稅를 통하여 財政收入을 확보하고 財政支出을 통하여 國民福祉를 실현하려고 한다. 그러나 政府의 財政支出만으로 社會福祉, 教育, 宗教, 公衆衛生, 文化事業 등 다양한 부문의 需要를 충족시키기는 어렵다. 또한 經濟·社會環境이 다변화됨에 따라 環境·公害問題 등 그 성격상 政府나 地方自治團體뿐만 아니라 民間團體의 참여도 필수적인 분야가 새롭게 나타나고 있다.

公益法人은 政府나 地方自治團體가 財政支出을 통하여 수행해야 하지만 餘力이 없거나 能力이 미치지 못하는 분야에서 國民福祉 기능을 상당 부분 대신해서 수행하고 있다. 이와 같이 民間部門이 公益事業에 적극적으로 참여하도록 하기 위해 政府는 稅制上의 誘引政策을 사용하고 있다. 그 대표적인 예가 公益法人에 출연하는 財産에 대해 相續·贈與稅를 면제하는 制度이다. 일반적으로 相續이나 贈與가 발생할 때 富의 集中을 억제하고 所得再分配 효과를 거두기 위해 超過累進率로 相續·贈與稅를 과세하는 것이 당연하지만, 公益法人에 財産을 출연하는 경우에는 일관적인 相續이나 贈與의 예외로 보아 課稅를 하지 않는 것이다. 이 외에도 公益法人에 대해 法人稅를 부과하지 않는 것을 원칙으로 하고 있으며, 예외적으로 公益法人의 수익사업에 대해서만 과세하도록 하고 있다.

그러나 公益法人에 대해 이와 같은 租稅減免惠澤을 부여하는 데에는 상당한 機會費用이 따른다. 大企業 혹은 富裕層이 공익과 선행을 앞세워 公益法人에 현금·주식 등의 財産을 변칙적으로 출연하여 相續·贈與稅를 면제받은 후에 출연된 財産을 出捐者의 개인적인 利益을 위해 사용하면 이로 인해 사회적 부조리가 발생할 뿐만 아니라 오히려 公益性을 침해하는 결과를 초래한다. 또한 수익사업을 하는 公益法人에 대하여 과

세상 과다한 특혜를 준다면 과세형평상 심각한 문제를 야기한다. 公益法人이 營利法人과 경쟁하는 경우 그 경쟁은 불공정경쟁이 될 수밖에 없으며 그 감소되는 稅收만큼을 결국 다른 法人이나 個人이 부담하여야만 하기 때문이다.

불행히도 우리나라에서는 公益法人에 대한 비판적인 시각이 지배적이다. 公益性을 도모한다는 명분을 내걸고 공익법인을 조세회피나 富의 세습수단으로 악용하고 있다는 비판이 그것이다. 이와 같이 公益法人에 대한 稅制支援이 변칙적인 탈세수단으로 악용되거나 公益性을 빙자한 조세회피의 소지가 있다면 우리나라의 關聯稅制에 문제의 원인이 있다고 가정해 볼 수 있다. 한편 공익법인의 公益性을 보장하기 위해서 대체로 엄격한 法令을 제정해 놓고도 이를 제대로 집행하지 않아 그 實效성이 미흡하다는 측면도 있다. 현재 일부 主務官廳 이외는 公益法人에 대해 지휘·감독을 제대로 하고 있다고 보이지 않으며, 公益法人의 規模, 活動狀況 등의 基礎資料가 정확히 파악되지 못함은 물론 그 자료가 일반에게 공개되지 못하고 있는 실정이다.

반면 公益法人에 비해서 事後管理가 훨씬 쉬운 公益信託의 경우에는 法的·制度的인 뒷받침이 전혀 되어있지 않기 때문에 우리나라에서는 美國, 英國 등의 先進國과는 달리 公益信託이 활성화되지 못하는 問題點이 있다. 公益信託은 그 목적 및 사회적 기능에 있어서 公益法人과 사실상 큰 차이가 없음에도 불구하고 우리나라에서는 公益信託에 대한 相續稅 課稅價額 不算入 規程을 두고 있지 않다.

公益法人 關聯稅制는 公益法人의 설립과 건전한 발전 그리고 公益을 위한 활동을 최대한 보장할 수 있어야 할 것이다. 이와 같은 배경에서 本報告書에서는 公益法人에 대한 우리나라의 租稅制度를 相續·贈與稅 중심으로 평가해 보고 주요 外國의 關聯制度와 비교·분석하여 問題點을 파악해 봄으로써 향후 바람직한 政策方向을 모색하고 있다. 本報告書는 다음과 같이 여섯 章으로 구성되어 있다. 第2章에서는 公益法人을 개관해 보았다. 먼저 公益法人의 범위와 요건을 살펴보았으며, 다음으로 공

益法人에 대해 稅制上의 혜택을 주는 論據를 제시하였으며, 마지막으로 公益法人의 現況을 서술하였다. 第3章에서는 公益法人에 대한 現행 우리나라의 稅制를 요약하였다. 第4章에서는 美國과 日本의 公益法人 關聯稅制를 검토하여 우리에게 주는 示唆點을 파악해 보았다. 第5章에서는 現행 公益法人 關聯稅制가 안고 있는 問題點을 파악하고 그에 대한 改善方向을 제시하였다. 마지막으로 第6章에서는 本 報告書를 요약하고 結論을 맺었다.

第2章 公益法人의 概觀

第1節 公益法人의 範圍

公益法人이란 公益事業을 운영할 목적으로 그 事業과 관련된 主務官廳의 허가를 받아 설립된 非營利法人을 말한다. 公益法人은 株式會社, 合名會社, 合資會社, 有限會社 등의 營利法人과 두 가지 면에서 구별이 된다.

첫째, 公益法人은 營利法人과는 달리 營利를 목적으로 하지 않는다. 그래서 公益法人은 그 法人의 관계자인 任員, 職員, 會員, 寄附者 등에게 그 法人의 이익을 분배하지 않으며, 出捐者는 그 法人의 財産에 대하여 특수한 持分을 가질 수 없다.

둘째, 公益法人은 營利法人과는 달리 公益을 목적으로 한다. 營利法人은 특정인의 利益을 목적으로 운영되는 반면, 公益法人은 사회 전반의 불특정다수의 利益을 목적으로 운영된다.

이와 같이 公益法人을 營利法人과 구분하는 일은 비교적 용이하지만, 公益法人을 非營利法人과 구분하는 일은 결코 쉽지 않다. 公益法人과 非營利法人은 營利法人과는 달리 營利를 목적으로 하지 않는다는 면에서 동일한 특징을 갖고 있다. 그러나 公益法人은 불특정다수의 利益 즉, 公益을 목적으로 하는 반면, 非營利法人은 반드시 公益을 목적으로 하지 않아도 되며, 일부 계층만의 利益을 목적으로 해도 된다. 따라서 모든 公益法人은 非營利法人의 범주에 속하지만, 非營利法人이 모두 公益法人에 해당되지는 않는다.

公益性의 내용은 환경변화, 기술진보 및 시대추이에 따라 변하기 때문에 公益法人의 範圍를 關聯法規에 包括的으로 정하기 어렵다. 따라서

우리나라에서는 公益法人의 範圍를 包括적으로 규정하는 대신 相續稅法에 公益事業을 구체적으로 열거하고 있다. 즉, 相續稅法施行令 第3條의 2와 同法 施行規則 第3條의 2에서는 宗教事業·慈善事業·學術事業, 기타 公益事業과 教育法의 규정에 의한 教育機關을 운영하는 事業 등을 公益事業으로 간주하고 있으며, 이를 <表 2-1>과 같이 구체적으로 열거하고 있다.

相續稅法이 公益法人을 규정하지 않는 대신 公益事業을 규정하고 있는 이유는 公益事業을 하는 團體를 규정함에 있어서 財産을 출연받은 團體의 法人格 여부는 그다지 중요하지 않다고 판단하고 있기 때문이다. 그 대신 相續稅法은 그 團體의 주된 目的事業의 내용이 公益事業에 해당 하는지의 여부를 중시하는 것으로 보인다.

예를 들면 相續稅法 第29條의 2 第3項은 法人格이 없는 社團·財團 기타 團體를 非營利法人으로 보고 相續稅法을 적용하도록 하고 있다. 또한 國稅基本法 第13條에서도 法人格 없는 社團·財團 기타 團體이지만 主務長官의 허가를 받아 설립한 社團·財團 또는 기타 團體로서 등기되지 아니한 것과 公益을 목적으로 출연한 기본재산이 있는 財團으로서 등기되지 아니한 것은 法人으로 간주하여 稅法을 적용하도록 하고 있다.

이와 같이 稅法에서는 公益事業과 公益法人을 따로 구분하지 않고 있으며, 일반적으로 公益事業과 公益法人을 통칭하여 法人格의 여부에 관계없이 公益法人이라는 用語가 주로 사용되고 있다.

相續稅法이 규정하고 있는 公益法人(公益事業)과 유사한 用語로는 法人稅法이 규정하고 있는 非營利法人과 指定寄附金の 損金認定 團體, 租稅減免規制法이 규정하고 있는 公共法人, 附加價値稅法이 규정하고 있는 公益團體¹⁾, 地方稅法이 규정하고 있는 非營利事業者 등 稅法이 규

1) 附加價値稅法施行令 第39條에 규정된 公益團體는 相續稅法施行令 第3條의 2 第2項의 규정을 준용함으로써 두 稅法에서의 公益法人의 範圍는 일치하고 있다.

〈表 2-1〉 公益事業의 範圍

公 益 事 業	
1	종교의 보급·기타 교화에 현저히 기여하는 사업
2	사회복지법인이 운영하는 사업
3	갱생보호법에 의하여 설립한 갱생보호회가 운영하는 사업
4	교육법의 규정에 의한 교육기관을 운영하는 사업
5	공익법인의 설립·운영에 관한 법률의 적용을 받는 공익법인이 운영하는 사업
6	한국과학기술원법 또는 기타 특별법에 의하여 설립되었거나 육성되는 법인이 운영하는 사업으로서 공익법인의 설립·운영에 관한 법률시행령 제2조에 개기하는 사업
7	공중위생 및 환경보호에 현저히 기여하는 사업으로서 영리를 목적으로 하지 아니하는 사업
8	공원 기타 공중이 무료로 이용하는 시설을 운영하는 사업
9	예술·문화에 현저히 기여하는 사업으로서 영리를 목적으로 하지 아니하는 사업
10	의료법인이 운영하는 사업
11	의료보험법에 의한 의료보험조합이 운영하는 사업
12	공무원 및 사립학교교직원 의료보험법에 의한 공무원 및 사립학교교직원 의료보험 관리공단이 운영하는 사업
13	한국청소년연맹육성에 관한 법률에 의한 한국청소년연맹이 운영하는 사업
14	새마을운동조직육성법에 의한 새마을운동조직이 운영하는 사업
15	법률구조법에 의하여 설립된 대한법률구조공단 및 동법에 의하여 등록된 법률구조법인(법률구조사업을 주된 사업으로 하는 법인에 한한다)이 운영하는 사업
16	상공회의소법에 의한 대한상공회의소가 직업훈련기본법에 의하여 운영하는 공공직업 훈련사업
17	중소기업협동조합법에 의한 중소기업협동조합중앙회가 운영하는 중소기업연수사업 및 중소기업 상설전시사업
18	공업배치 및 공장설립에 관한 법률에 의한 공업단지관리공단이 사회복지사업법에 의하여 운영하는 사회복지사업
19	재외국민보조금교부규정에 의하여 보조금을 교부받는 재일본대한민국민단이 운영하는 사업
20	사단법인 재일한국인본국투자협회가 재일한국인 지원을 위하여 운영하는 사업
21	스카우트활동 육성에 관한 법률에 의하여 설립된 스카우트 주관단체가 스카우트활동을 위하여 운영하는 사업
22	지방중소기업에 대한 신용보증을 목적으로 민법 제32조의 규정에 의하여 주무부 장관의 허가를 받아 설립된 지역신용보증조합이 운영하는 신용보증사업
23	지역균형개발 및 지방중소기업육성에 관한 법률의 적용을 받는 지역중소기업 종합지원센터가 운영하는 지방중소기업지원사업
24	사단법인 민족통일촉진회가 민주평화통일을 촉진하기 위하여 운영하는 사업
25	대한민국헌정회육성법의 적용을 받는 대한민국헌정회가 민주헌정발전을 위하여 운영하는 사업
26	산업재해보상보험법에 의하여 주무부 장관의 허가를 받아 설립된 산재의료관리원이 근로자의 복지증진을 위하여 운영하는 사업

정하고 있는 法人이 있다. 그리고 이 외에도 公益法人의 設立·運營에 관한 法律의 적용을 받는 公益法人이 있다.

法人稅法 第1條 第1項에서 규정하고 있는 非營利法人은 民法 第32條 또는 私立學校法 第10條의 규정에 의하여 설립된 法人과 기타 特別法에 의하여 설립된 法人으로서 民法 第32條에 규정된 設立目的 및 그와 유사한 設立목적을 가진 法人을 말한다²⁾. 非營利法人은 그 事業의 목적이 社會全體 구성원의 公益을 목적으로 하는가, 아니면 一部 階層의 利益을 목적으로 하는가에 따라 公益法人과 一般非營利法人의 두 유형으로 나눌 수 있다. 따라서 相續稅法上 公益法人은 法人稅法上의 非營利法人의 범주에 포함된다.

法人稅法施行令 第42條에서는 社會福祉·文化·藝術·教育·宗教·慈善 등 公益性을 감안하여 指定寄附金을 받을 수 있는 團體를 규정하고 있다. 法人稅法上의 非營利法人이 모두 이에 해당되는 것이 아니고 公益性이 높은 團體만 指定寄附金의 損金認定 團體로 인정된다. 그러나 法人稅法上 指定寄附金의 損金認定 團體가 모두 相續稅法上의 公益法人으로 인정되는 것은 아니며, 相續稅法上의 公益法人도 모두 法人稅法上 指定寄附金의 損金認定 團體로 인정되는 것이 아니다.

租稅減免規制法 別表에 규정되어 있는 公共法人은 국가업무를 대행하는 등 국가와 사회공공에 기여하는 바가 크기 때문에 낮은 法人稅率을 적용하는 法人을 말한다. 租稅減免規制法上의 公共法人 중에서 주주 또는 출자자에게 이익배당을 할 수 없는 法人만이 法人稅法上의 非營利法人에 해당하며, 그 중에서 일부만이 相續稅法上의 公益法人으로 인정되고 있다. 따라서 租稅減免規制法上의 公共法人이 모두 相續稅法上의 公益法人으로 인정되는 것은 아니며, 相續稅法上의 公益法人이 모두 租稅減免規制法上의 公共法人으로 인정되는 것이 아니다.

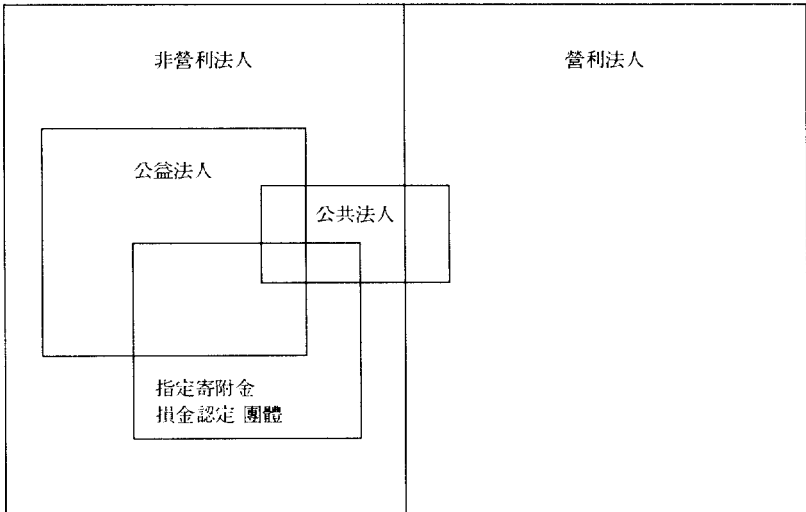
2) 民法 第32條의 규정에 의해 학술, 종교, 자선, 기예, 사교 기타 營利 아닌 事業을 목적으로 하는 사단 또는 재단이 주무부장관의 허가를 얻으면 非營利法人이 될 수 있다.

地方稅法 第107條에 규정되어 있는 非營利事業者는 제기·종교·자선·학술·기예 기타 公益事業을 목적으로 하는 事業者를 말한다. 取得稅·登錄稅·免許稅·財産稅·綜合土地稅의 비과세대상인 地方稅法上의 非營利事業者는 相續稅法上의 公益法人에 비해 그 범위가 상당히 좁은 편이지만, 그렇다고 해서 모두 相續稅法上의 公益法人에 해당하는 것은 아니다.

公益法人의 設立·運營에 관한 法律의 적용을 받는 公益法人은 사회 일반의 利益에 공여하기 위하여 學資金·獎學金, 또는 研究費의 보조나 지급, 學術·慈善에 관한 사업을 목적으로 하는 法人을 말한다. 이와 같은 설립목적에 갖는 公益法人에만 적용되는 公益法人의 設立·運營에 관한 法律은 모든 公益法人을 대상으로 적용되는 것이 아니다. 따라서 公益法人의 設立·運營에 관한 法律의 적용을 받는 公益法人은 相續稅法上 公益法人의 범주에 속한다.

公益法人, 非營利法人, 公共法人, 그리고 指定寄附金 損金認定 團體의 관계를 그림으로 표시하면 [圖 2-1]과 같다.

[圖 2-1] 法人의 範圍



第2節 公益法人의 要件

1. 特別한 關係者의 範圍

相續稅法은 公益事業의 範圍에 속하는 事業이라도 모두 公益事業으로 인정하는 것이 아니고, 公益法人과 特別한 關係가 있는 者의 존재여부에 의하여 相續稅法上 인정되는 公益事業과 인정되지 않는 公益事業으로 구분하고 있다. 特別한 關係가 있는 者가 公益事業의 운영을 지배하는 경우 이를 相續稅法上 公益法人으로 인정하지 않는 이유는 特別한 關係가 있는 者가 理事로 되어 있는 경우 그 法人은 사실상 특정 개인의 의사대로 운영될 수밖에 없으며, 건전한 公益事業을 보장하기 어렵기 때문이다.

相續稅法施行令 第3條의 2 第4項에서는 特別한 關係가 있는 者를 다음과 같이 규정하고 있다.

- ① 出捐者 : 公益事業에 財産을 직접 출연한 者, 出捐者가 民法 第32條의 규정에 의하여 설립한 非營利法人인 경우에는 그 法人에 대한 出捐者, 出捐者가 營利法人인 경우에는 그 法人을 출자에 의하여 사실상 支配³⁾하고 있는 者.
- ② 出捐者 또는 理事의 親族 : 6寸 이내의 父系血族과 4寸 이내의 父系血族의 妻, 3寸 이내의 父系血族의 男便 및 子女, 3寸 이내의 母系血族과 그 配偶者 및 子女, 配偶者⁴⁾, 入養者의 生家의 直系尊屬, 出養者

3) 출자에 의하여 사실상 支配한다고 함은 다음의 각 경우를 말한다. ① 法人(甲)의 發行株式總額 또는 출자총액의 30% 이상을 출자자 1인과 그 출자자와 親族關係에 있는 者, 그 출자자의 金銭 기타 財産에 의하여 생계를 유지하는 者와 생계를 함께 하는 者 또는 그 출자자의 使用人, 기타 고용관계에 있는 者(이하 支配株主라고 함)들이 소유하고 있는 경우 그 支配株主. ② 法人(乙)의 發行株式總額 또는 출자총액의 50% 이상을 法人(甲)과 그의 支配株主가 소유하고 그 支配株主 ③ 法人(丙)의 發行株式總額 또는 出資總額의 50% 이상을 法人(甲)과 그의 支配株主 및 法人(乙)이 소유하고 있는 경우 法人(甲)의 支配株主.

및 그 配偶者와 出養者의 兩家 直系卑屬, 婚姻 외의 出生者의 生母, 妻의 3寸 이내의 父系血族 및 그 配偶者, 2寸 이내의 父系血族의 配偶者의 2寸 이내의 父系血族.

- ③ 出捐者 또는 理事의 使用人 기타 고용관계가 있는 者 : 出捐者 또는 理事의 使用人 기타 고용관계가 있는 者와 出捐者 또는 理事가 出資에 의하여 사실상 支配하고 있는 法人의 使用人 기타 고용관계에 있는 者.
- ④ 出捐者 또는 理事의 금전 기타 재산에 의하여 생계를 유지하는 者와 생계를 함께 하는 者.
- ⑤ 당해 出捐者가 재산을 출연한 다른 公益事業을 영위하는 法人의 理事

2. 理事構成의 要件

相續稅法은 公益法人의 理事構成이 特別한 關係者로 評중되어 있다면 公益性을 유지하기가 어렵다고 판단하여 相續稅法上 公益法人으로 인정하지 않는다. 相續稅法上 公益法人으로 인정되는 理事構成의 要件은 公益法人의 유형에 따라 다르다.

가. 公益法人의 設立·運營에 관한 法律을 적용받는 法人과 社會福祉法人

公益法人의 設立·運營에 관한 法律 施行令 第2條에 의한 學資金·獎學金 또는 研究費의 보조나 지급, 學術·慈善에 관한 事業을 목적으로 하는 法人과 社會福祉事業法 第2條에 의한 각종 사회복지시설의 운영 등을 하는 公益事業이 여기에 해당한다.

4) 사실상 婚姻關係에 있는 者를 포함한다.

相續稅法上 公益法人으로 인정받기 위해서는 特別한 관계가 있는 者가 理事 현원의 5분의 1을 초과하지 않아야 하며, 特別한 관계가 있는 者가 理事의 選任 기타 事業運營에 관한 重要事項을 결정할 權限이 없어야 한다.

나. 醫療法人

醫療法 第30條 第2項에 의해 醫療業을 목적으로 설립된 法人이 여기에 해당한다. 相續稅法上 公益法人으로 인정받기 위해서는 出捐者가 의료인이 아닌 경우 出捐者 및 特別한 관계가 있는 者가 理事 현원의 5분의 1을 초과하지 않아야 한다. 그러나 出捐者가 醫療人인 경우 그 出捐者는 特別한 관계가 있는 者로 보지 않는다.

또한 特別한 관계가 있는 者가 理事의 選任 기타 事業運營에 관한 重要事項을 결정할 權限이 없어야 한다. 다만 出捐者가 醫療人인 경우 그 出捐者만이 그 法人의 理事選任 기타 事業運營에 관한 重要事項을 결정할 權限이 있는 것은 제외한다.

다. 教育機關

教育法 第81條에 의해 규정된 초등학교, 중학교, 고등학교, 대학교 등 각종 教育機關이 이에 해당한다. 教育法의 규정에 의하여 教育機關을 운영하는 事業에 있어서는 特別한 관계가 있는 者가 理事로 되어 있거나, 特別한 관계가 있는 者가 理事의 選任 기타 事業運營에 관한 重要事項을 결정할 權限이 있어도 相續稅法上 公益事業으로 간주한다.

라. 其他 公益法人

相續稅法上 公益法人으로 인정받기 위해서는 特別한 관계가 있는 者가 理事가 되어서는 안되며, 特別한 관계가 있는 者가 理事의 選任 기타

事業運營에 관한 重要事項을 결정할 權限이 없어야 한다.

第3節 公益法人課稅의 一般理論

1. 公益法人과 租稅

國家가 가능한 公益法人의 자유로운 結成과 活動을 보장하고 公益法人에 대해 營利法人과는 다른 租稅減免惠澤을 부여하는 이유는 다음과 같다. 첫째, 公益法人은 社會福祉, 教育, 宗教, 公衆衛生, 文化事業 등 政府나 地方自治團體가 財政支出을 통하여 수행하여야 할 國民福祉 기능을 상당부분 대신해서 수행하고 있기 때문이다. 政府의 지출만으로는 國民福祉를 실현하기 어렵고, 公益活動을 國家나 地方自治團體가 독점하는 경우에 모든 公益部門이 충분히 지원받는다는 보장이 없기 때문에 民間 公益法人의 역할을 기대할 수밖에 없다. 또한 企業家나 財産家의 입장에서 보면 政府에 租稅를 납부하고 그것이 國民福祉를 위해 사용되기를 기다리기보다는 財産을 公益事業에 출연하여 직접 國民福祉增進에 기여해 보고자 하는 욕망을 가질 수도 있다. 따라서 政府는 이러한 企業家나 財産家가 公益法人에 財産을 쉽게 출연할 수 있도록 유인을 제공할 필요가 있다.

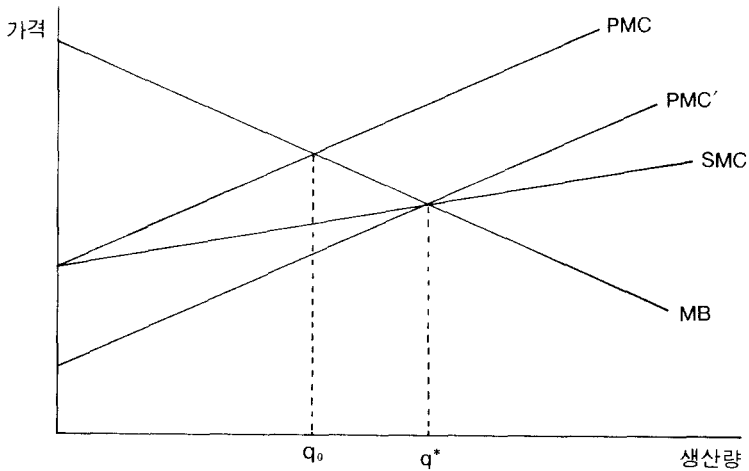
둘째, 公益法人의 公益活動은 그 자체가 外部經濟(external economies)를 낳는 일종의 公共財라고 볼 수 있기 때문이다. 公益活動은 그 활동에서 얻게 되는 私的利潤이 실제의 費用을 보상할 수 없기 때문에 그 자체가 公共財의 성격을 가진다. 이러한 재화를 市場機構에만 맡기면 最適水準 이하로 過小供給되기 때문에 適正供給을 도모하기 위해서 政府가 稅金을 減免해 주는 것이다.

外部經濟가 존재하는 경우 政府의 역할을 [圖 2-2]를 통해서 살펴보자. MB는 生産의 限界便益을 나타내며, PMC는 私的 限界費用을 나타낸다. 生産의 限界便益이 私的 限界費用과 같아지는 수준에서 生産량을

결정하게 되며, 그 規模는 q_0 만큼 된다. 그러나 私的 限界費用은 外部經濟를 고려하지 않은 것이다. 이를 고려한 것이 SMC로 표시된 社會的 限界費用이며, 私的 限界費用에서 外部的 限界便益을 차감하여 구한 것이다. 따라서 社會的 最適生産量은 限界便益이 社會的 限界費用과 같아지는 수준인 q^* 가 된다.

이와 같이 外部經濟가 존재할 때에는 社會的 適正水準보다 더 적은 생산이 이루어진다. 이때 補助金を 지급하거나 稅金を 감면해 주면 私的 限界費用이 PMC' 로 낮아지고 이렇게 함으로써 社會的으로 적정한 q^* 만큼의 生産을 유도할 수 있는 것이다.

[圖 2-2] 外部經濟와 租稅



그러나 公益法人에 대한 稅制支援은 合理性과 衡平性에 있어서 다음과 같은 問題가 있다. 첫째, 公益法人에 대한 稅制惠澤은 稅源을 감소시키고 결과적으로 다른 納稅者에게 더 많은 稅金을 부담하게 하는 결과를 초래할 가능성이 많다. 둘째, 公益法人에 대한 稅制支援이 변칙적인 脫稅手段으로 악용되거나 公益性을 빙자하여 租稅回避를 할 소지가 있다.

셋째, 과세상 특혜를 받는 公益法人이 收益事業을 하는 경우 營利法人과의 경쟁관계는 不公正競爭이 될 수 있으며, 이에 따라 課稅衡平上 問題가 발생한다⁵⁾.

따라서 政府는 公益法人이 公益性을 도모한다는 명분을 내걸고 財産出捐을 하여 租稅回避를 하고 富의 세습수단으로 악용하는 것을 막기 위해 公益法人의 활동을 規制해야 하며, 公益法人의 운용이 公益에 합치하도록 事後管理를 철저히 해야 하는 것이다.

2. 寄附金控除制度의 經濟的 效果

公益法人을 위한 寄附金誘引制度로서 개인이나 기업이 지출하는 기부금에 대해서 所得稅나 法人稅의 費用控除制度를 두고 있다. 개인이 지출하는 기부금에 대해 所得稅 費用控除를 許容하면 그 納稅者의 기부수준이 높아지게 된다. 稿本徹 外(1986)는 간단한 그림으로 이 문제를 설명하고 있다.

[圖 2-3]의 종축은 納稅者의 寄附水準을 나타내고, 횡축은 寄附 이외의 기타 소비수준을 나타낸다. 또한 U는 납세자의 기부와 소비에 있어서 선호를 나타내는 無差別曲線이다. 無差別曲線上에서 납세자는 기부와 소비의 어떠한 조합형태라도 동일한 효용수준을 갖는다. 또한 AB는 과세하기 전의 豫算線으로서 과세이전에 납세자가 지출가능한 기부와 소비의 조합을 나타낸다. 납세자는 無差別曲線 U와 豫算線 AB의 접점 E에서 효용을 극대화하고 이때 최적의 消費 C_0 와 최적의 寄附 G_0 의 조합을 선택할 수 있다.

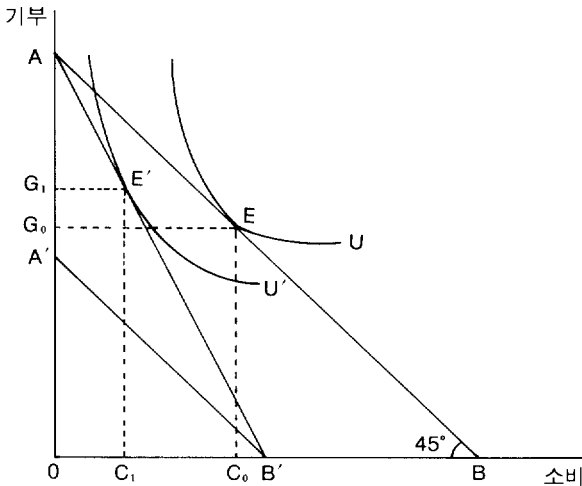
이상과 같은 課稅하기 전의 소비와 기부의 조합은 세제의 변경으로 변화될 수 있다. 만일 寄附金控除가 인정되지 않는다면 課稅에 의해 假處

5) 이 問題는 本節 '3. 營利法人과 公益法人의 生産活動에 있어서의 衡平性 問題'에서 자세히 설명하고 있다.

分所得이 減少하게 됨에 따라 예산선이 좌하향으로 평행이동한 기울기 1의 직선 A'B'가 된다. 그러나 기부에 대하여 所得控除가 인정되는 경우에는 豫算線의 기울기가 변하게 된다.

寄附金의 전액이 소득공제되고 납세자가 직면하고 있는 限界稅率이 50%라고 가정하자. 납세자가 전액을 기부할 경우 이 전액에 대해서 稅金을 지불하지 않게 되는 반면, 所得을 모두 寄附 이외의 소비에 사용할 경우에는 그 절반이 課稅된다. 따라서 豫算線은 AB'로 이동하게 되며, 이는 납세자에 의한 소비에 비해서 寄附의 상대가격이 저하됨을 의미한다. 그 결과 납세자는 無差別曲線 U'와 豫算線 AB'의 접점 E'에서 효용을 극대화하고 최적소비 C₁과 최적기부 G₁의 조합을 선택하게 된다. 즉, 個人이 지출하는 寄附金에 대해 所得稅控除를 허용하게 되면 과세이전과 비교하여 消費는 C₀에서 C₁으로 줄어드는 반면, 寄附는 G₀에서 G₁으로 증가하게 된다.

[圖 2-3] 寄附金 控除의 經濟的 效果



3. 營利法人과 公益法人의 生産活動에 있어서의 衡平性 問題

公益法人에 대한 稅制支援을 반대하는 이유 중의 하나는 앞서도 논의한 바와 같이 과세상 특혜를 받는 公益法人이 수익사업을 하는 경우 營利法人과의 競爭關係가 不公正競爭이 될 수 있다는 것이다. 營利法人과 公益法人이 경쟁관계에 있는 영역에서 公益法人에 대해서만 租稅減免의 혜택을 주게 되면 營利法人은 이윤을 전혀 얻을 수 없는 심각한 상황에 도달할 수도 있다.

소병희(1995)는 公益法人과 營利法人의 두 기업만이 존재하는 複占(duopoly)의 경우를 가정하여 營利法人과 公益法人의 生産활동에 있어서의 衡平性 問題를 설명하고 있다. 이 産業의 産출물의 가격 P 는 이 두 기업의 生産량 Q 의 함수이다. 즉, $P = P(Q) = P(q_1 + q_2)$ 그리고 公益法人의 비용함수는 $C_1 = C_1(q_1)$ 이며, 營利法人의 비용함수는 $C_2 = C_2(q_2)$ 이다. 公益法人은 生産活動으로부터 利潤을 내지 않으며, 營利法人은 生産活動으로부터 이윤극대화를 추구한다. 또한 두 法人은 상대방인이 자기행동에 전혀 반응하지 않으리라고 예측하는 꾸르노가정을 따른다.

公益法人은 生産활동으로부터 이윤을 내지 않으므로 利潤式은 다음과 같이 표시된다.

$$\Pi_1 = P(q_1 + q_2) \cdot q_1 - C_1(q_1) = 0 \dots\dots\dots (1)$$

위의 식을 풀면 다음의 식을 얻는다.

$$P(q_1 + q_2) = \frac{C_1(q_1)}{q_1} = AC_1 \dots\dots\dots (2)$$

公益法人은 가격이 평균비용과 같아질 때까지 q_1 을 생산하게 된다. 반면 營利法人은 이윤에 대해 稅金을 납부해야 하므로 利潤式은 다음과 같

이 표시된다.

$$\Pi_2 = (1-t)[P(q_1+q_2) \cdot q_2 - C_2(q_2)] \dots\dots\dots (3)$$

이윤극대화를 위한 1차 조건을 구하면 다음과 같다.

$$\frac{\partial \Pi_2}{\partial q_2} = \frac{\partial P}{\partial q_2} q_2 + P(q_1+q_2) - C_2'(q_2) = 0 \dots\dots\dots (4)$$

식 (4)는 다음의 식으로 표시될 수 있다.

$$MR_2 = \frac{\partial P}{\partial q_2} q_2 + P(q_1+q_2) = C_2'(q_2) = MC_2 \dots\dots\dots (5)$$

營利法人은 한계수익이 한계비용과 일치할 때 이윤극대화를 이루게 된다. 이윤극대화를 위한 2차 조건을 구하면 다음과 같다.

$$\frac{\partial^2 \Pi_2}{\partial q_2^2} = \frac{\partial^2 P}{\partial q_2^2} \cdot q_2 + \frac{\partial P}{\partial q_2} + \frac{\partial P}{\partial q_2} - C_2''(q_2) < 0 \dots\dots\dots (6)$$

간단한 예를 들어보자. 이 産業의 價格은 $P = 100 - 0.5(q_1 + q_2)$, 公益法人의 비용함수는 $C_1 = 5q_1$, 營利法人의 비용함수는 $C_2 = 5q_2$, 稅率은 $t = 0.3$ 이라고 가정하고 이 문제를 풀면 $q_1 = 190$, $q_2 = 0$, $P = 95$, $\Pi_1 = 0$, $\Pi_2 = 0$ 이라는 답을 얻을 수 있다. 이 예에 따르면 利潤을 내지 않는 公益法人과 같은 産業에서 生産활동을 하는 營利法人은 損失을 보지 않기 위해서 生産을 중단할 수밖에 없게 된다.

限界費用이 항상 일정한 費用函數를 가정한 아주 단순한 위의 例와 같이 租稅減免의 혜택을 받고 있는 公益法人과 그렇지 않은 營利法人의 경쟁은 不公正競爭이 될 수밖에 없다. 이러한 측면이 公益法人에 대한 租

稅減免을 반대하는 논거가 되기도 한다. 그러나 公益法人은 國家가 수행하지 못하거나 수행하기 어려운 公益事業을 대신해서 하고 있으므로 조세감면혜택은 주고 그 대신 公益法人이 運營의 透明性和 活動의 公益성을 유지하도록 사후관리를 철저히 하여야 할 것이다.

第4節 公益法人의 現況

公益法人을 포함한 非營利法人의 연도별 추이는 <表 2-2>에서 보는 바와 같다. 非營利法人의 數는 1990年 9,300개에서 1994年 1만 1천개로 증가했으나, 總法人 數에서 차지하는 比率은 1990年の 12.2%에서 1994년에는 8.8%로 상당히 감소하였다. 이는 1990년부터 1994년까지 4年 동안 營利法人의 數가 69.9%나 증가한 데 비해, 非營利法人의 數는 18.6% 증가하는 데 그쳤기 때문이다.

<表 2-2> 年度別 法人數 現況

(單位: 個, %)

	1990	1991	1992	1993	1994
營 利 法 人	67,320 (87.8)	80,837 (89.3)	92,200 (90.3)	101,933 (90.8)	114,363 (91.2)
非 營 利 法 人	9,318 (12.2)	9,716 (10.7)	9,936 (9.7)	10,329 (9.2)	11,050 (8.8)
合 計	76,638 (100.0)	90,553 (100.0)	102,136 (100.0)	112,262 (100.0)	125,413 (100.0)

註: 非營利法人에는 수익사업이 있는 사단, 재단 등과 公共法人이 포함됨.
資料: 國稅廳, 『國稅統計年報』, 各 年度.

公益法人이 非營利法人에서 차지하는 比重은 <表 2-2>와 <表 2-3>에서 알 수 있다. 1992年の 경우 公益法人의 數는 3,920개에 달하고 있으며, 이는 전체 非營利法人 9,936개의 39.5%를 차지한다. 1995年の 公

益法人의 數는 4,463개로 3年 동안 13.9% 증가하는 데 그쳐 영리법인의 증가추세와는 상당한 차이를 보이고 있다.

主務部處別로는 教育部가 관할하는 學校, 學術·獎學 등의 公益法人이 全體 公益法人의 과반수 이상을 차지하고 있다. 學校, 學術·獎學 등의 公益法人 수는 1992년에 1,997개로 전체의 51%를 차지하였으며, 1995년에는 2,285개로 전체의 51.2%를 차지함으로써 그 비중이 거의 변하지 않았다. 1992년에 가장 큰 비중을 차지하는 公益法人은 學校法人이었으나, 1995년에는 獎學·學術法人이 가장 큰 비중을 차지하고 있다.

保健福祉部가 관할하는 社會福祉, 醫療 등의 公益法人의 수는 1992년에 891개로 전체의 22.7%를 차지하였으며, 1995년에는 그 수가 1,121개로 증가하였고 그 비중도 조금 커져 전체의 25.1%를 차지하였다. 文化體育部가 관할하는 宗教, 藝術·文化 등의 公益法人의 수는 1994년에 517개로 전체의 13.2%를 차지하였으며, 1995년에는 530개로 11.9%를 차지함으로써 그 비중이 조금 줄어들었음을 알 수 있다.

〈表 2-3〉 公益法人 現況

(單位: 個, %)

	學校	學術· 獎學	社會 福祉	宗教	藝術· 文化	醫療	其他	合計
1992	1,078 (27.5)	919 (23.5)	721 (18.4)	267 (6.7)	250 (6.4)	170 (4.3)	515 (13.2)	3,920 (100.0)
1995	1,091 (24.4)	1,194 (26.8)	892 (20.0)	278 (6.2)	252 (5.6)	229 (5.1)	527 (11.8)	4,463 (100.0)

註: 각 연도 말일 기준임.

資料: 財政經濟院 財産稅制課.

公益法人의 保有資産 規模別 現況은 〈表 2-4〉에서 보는 바와 같다. 1992년의 통계는 당시의 전체 公益法人 3,920개 중에서 3,179개만을 대상으로 하였기 때문에 公益法人 전체를 대상으로 한 1995년의 통계와 서

로 비교하기는 어렵다. 따라서 여기서는 1995년의 통계만을 살펴보기로 한다.

1995년의 경우 保有資産이 1억원 미만인 公益法人은 전체의 32.5%로 그 비중이 가장 크다. 그 다음이 保有資産 1억원 이상 5억원 미만의 公益法人으로 전체의 23.9%이다. 반면 保有資産이 100억원 이상인 公益法人은 전체의 8.5%에 불과하며, 保有資産이 50억원 이상 100억원 미만인 公益法人을 포함하여도 전체의 14.9%에 불과하다. 이와 같이 우리나라에는 保有資産의 規模가 큰 公益法人이 많지 않음을 알 수 있다.

〈表 2-4〉 保有資産 規模別 現況¹⁾

(單位: 個, %)

	1억원 미만	1억원~ 5억원	5억원~ 10억원	10억원~ 50억원	50억원~ 100억원	100억원 이상	합 계
1992 ²⁾	778 (24.5)	931 (29.4)	391 (12.2)	704 (22.1)	174 (5.5)	201 (6.3)	3,179 (100.0)
1995	1,451 (32.5)	1,064 (23.9)	436 (9.8)	847 (19.0)	285 (6.4)	379 (8.5)	4,463 (100.0)

註: 1) 각 연도 말일 기준임.

2) 1992년 전체 3,920개 公益法人 중 3,179개 公益法人의 보유자산 규모별 현황임.

資料: 財政經濟院 財産稅制課

保有資産의 유형을 〈表 2-5〉에서 살펴보면, 1995년의 경우 固有目的事業用 保有資産과 收益事業用 保有資産이 비슷한 수준임을 알 수 있다. 公益法人이 收益事業用으로 資産을 보유하는 것이 반드시 나쁘다고 볼 수는 없다. 왜냐하면 收益事業用 資産을 통해 얻는 所得이 公益法人의 계속성 유지에 큰 역할을 하기 때문이다.

그러나 收益事業用 資産을 통해 얻는 所得이 固有目的事業에 쓰여지지 않을 가능성이 얼마든지 있기 때문에 현재와 같이 事後管理가 제대로 되고 있지 않은 상황에서 收益事業用 資産이 固有目的事業用 資産과 비슷한 수준을 보이는 것은 바람직하지 않은 현상이라고 판단된다.

〈表 2-5〉 保有資産 類型別 現況

(單位: 億圓, %)

	固有目的事業用				收益事業用						合 計
	土地	建物	其他	小計	土地	建物	株式	預金	其他	小計	
1992	37,880 (31.2)	22,770 (18.8)	27,780 (22.9)	88,430 (72.9)	7,960 (6.6)	5,270 (4.3)	8,770 (7.2)	5,330 (4.4)	5,500 (4.6)	32,830 (27.1)	121,260 (100.0)
1995	48,487 (17.8)	36,968 (13.6)	52,961 (19.5)	138,416 (50.9)	15,402 (5.7)	17,458 (6.4)	28,725 (10.6)	26,866 (9.9)	44,956 (16.5)	133,406 (49.1)	271,822 (100.0)

註: 연도 말 기준 대차대조표상 가액임.

資料: 財政經濟院 財産稅制課.

出捐財産의 유형별 현황은 〈表 2-6〉과 같다. 出捐財産의 價額은 1993년에 1조 6,108억원이었으며, 이는 1993년의 相續·贈與稅 稅收 6,672억원의 2.5배에 달하는 金額이었다. 1993년에 4천개 정도의 公益法人이 있었다고 가정하고 1993년의 出捐財産 價額 1조 6,108억원을 公益法人 4천개로 나누면 公益法人 1개당 평균 4억원의 出捐財産을 받은 셈이 된다. 4억원을 課稅標準으로 할 때 당시의 相續稅 稅率體系에 의하면 30%의 相續稅가 적용되며, 당시의 贈與稅 稅率體系에 의하면 45%의

〈表 2-6〉 出捐財産 類型別 現況

(單位: 億圓, %)

	現 金	土 地	建 物	株 式	其 他	合 計
1993	6,825 (42.4)	7,139 (44.3)	1,121 (7.0)	753 (4.7)	270 (1.7)	16,108 (100.0)
1994	7,823 (73.6)	1,422 (13.4)	539 (5.1)	364 (3.4)	474 (4.5)	10,623 (100.0)
1995	9,243 (65.5)	1,964 (13.9)	1,170 (8.3)	783 (5.5)	947 (6.7)	14,109 (100.0)

註: 출연당시의 장부가액기준임.

資料: 財政經濟院 財産稅制課.

贈與稅가 적용된다. 稅率이 낮은 相續稅率을 적용하더라도 1993년에 대략 4,832억원의 相續稅를 公益法人에게 면제해 주었으며, 이는 1993년의 相續·贈與稅 稅收 6,672억원의 72.4%에 달하는 상당히 큰 金額이다.

1994년에는 出捐財產 價額이 1조원으로 대폭 감소하였으나, 1995년에는 다시 상당히 증가한 모습을 보이고 있다. 3년 동안의 出捐財產 類型別 現況은 1993년과 비교하여 1994년과 1995년은 現金의 비중이 상당히 증가한 반면, 土地의 비중은 상당히 감소한 특징을 보여주고 있다.

第3章 公益法人 關聯 租稅制度

公益法人의 설립과 활동을 지원하기 위해 우리나라에서는 다음과 같은 租稅誘引制度를 시행하고 있다. 첫째, 公益法人에 財産을 출연하는 出捐者에게는 相續稅를 면제해 주며, 財産을 출연받는 公益法人에 대해서는 贈與稅를 면제해 준다. 出捐財産에 대한 相續·贈與稅의 課稅問題가 공익법인 관련 과세제도의 핵심이다. 둘째, 公益法人은 收益事業 또는 收入에서 생긴 所得에 대해서만 제한적으로 法人稅를 납부하도록 하고 있으며, 학교법인과 사회복지법인 등의 公益法人이 출연받은 토지 등을 양도하는 경우 그 양도차익에 대한 特別附加稅를 면제해 준다. 셋째, 相續·贈與稅와 法人稅 이외에도 公益法人에 대해 土地超過利得稅, 附加價值稅, 地方稅 등을 감면해 주고 있다.

第1節 相續·贈與稅制

相續稅法上 公益法人의 범위에 속하는 公益事業에 출연한 財産은 相續稅·贈與稅 課稅價額에 不算入한다. 그러나 다음의 경우와 같이 出捐要件을 충족하지 못하는 경우에는 相續稅나 贈與稅를 과세한다.

1. 出捐財産에 대한 相續稅 課稅

가. 公益法人의 要件에 해당하지 아니하는 公益法人에 財産을 出捐하는 경우

公益事業의 범위에 속하지 아니하는 公益法人에 財産을 출연하는 경우, 出捐者와 特別한 관계에 있는 者가 일정수 이상 公益法人의 理事로

되어 있는 경우, 特別한 관계에 있는 者가 理事選任이나 公益法人 운영에 重要事項을 결정할 권한이 있는 경우에는 출연된 財産의 價額 全額을 상속개시 당시 相續稅 課稅價額에 산입하여 相續稅를 과세한다.

나. 相續인이 相續받은 財産을 出捐하면서 出捐要件을 갖추지 못한 경우

相續인의 의사에 따라 상속받은 財産을 상속개시를 안 날로부터 6월 이내에 출연하지 못한 때, 출연한 相續인이 출연한 公益法人의 理事가 되거나 理事의 選任 기타 重要事項 決定權이 있을 때에는 公益法人에 출연하고자 하는 價額 全額을 상속개시 당시의 相續稅 課稅價額에 算入한다⁶⁾.

다. 出捐財産에서 생기는 利益이 相續人 등에게 귀속되는 경우

出捐財産에서 생기는 利益의 전부 또는 일부가 相續人·被相續人 또는 그 親族에게 귀속되는 경우 그 出捐財産이나 相續人·被相續人 또는 그 親族에게 귀속되는 利益에 상당하는 價額을 相續稅의 課稅標準으로 보아 課稅한다⁷⁾.

라. 公益法人에 株式을 超過出捐한 경우

公益事業에 內國法人의 株式 또는 出資持分을 출연하는 경우로서 出捐하는 株式⁸⁾과 출연 당시 公益事業을 영위하는 者가 소유하는 株式을

6) 相續稅法施行令 第3條의 2 第13項.

7) 相續稅法施行令 第3條의 2 第9項 第5號.

8) 出捐 前 5年 이내에 다른 公益事業에 출연한 株式을 포함한다.

합하여 內國法人의 發行株式總額 또는 出資總額의 5%를 초과하는 경우 그 초과된 부분은 相續稅 課稅價額에 算入한다⁹⁾. 1993年 12月 31日 이전의 超過出捐基準은 그 株式을 발행한 法人의 發行株式總額의 20%였으나, 公益法人을 이용하여 系列會社를 지배할 목적으로 출연하는 것을 막기 위해서 5%로 축소하였던 것이다.

이 조항은 1994年 1月 1日 이후 출연하거나 취득하는 부분에 적용되며 5%의 초과여부를 관정함에 있어서 既出捐分과 既取得分을 포함하여 계산해야 한다. 相續稅 課稅價額에 산입할 초과부분의 계산은 商法 第354條의 규정에 의한 株主名簿 폐쇄일의 직전일 또는 권리행사기준일¹⁰⁾ 현재의 株主名簿 또는 社員名簿를 기준으로 한다. 發行株式總額과 出捐株式, 所有株式 또는 取得株式의 가액을 계산함에 있어서는 商法 第370條의 규정에 의한 議決權 없는 株式을 제외하며, 그 超過部分에 대한 價額 및 超過部分을 취득하는 데 사용한 財産價額의 評價는 초과출연 또는 초과소유하게 되는 때를 기준으로 하여 相續稅法施行令 第5條 내지 第7條의 규정에 의한다¹¹⁾.

2. 公益法人에 대한 贈與稅 課稅

가. 出捐받은 財産을 3年 이내에 出捐目的에 따라 全部 使用하지 않은 경우

公益法人이 출연받은 財産을 出捐目的 이외에 사용하거나 그 출연받은 날로부터 3年 내에 出捐目的에 전부 사용하지 아니한 때에는 3年 내에 出捐目的에 사용하지 아니한 財産의 價額을 贈與稅의 課稅標準으로

9) 相續稅法 第8條의 2 第1項 但書.

10) 株式會社 이외의 會社인 경우에는 사업연도 말일임.

11) 相續稅法施行令 第3條의 2 第12項.

하여 贈與稅가 부과된다¹²⁾. 다만 그 사용에 장기간을 요하는 사실을 主務部長官이 인정하는 경우는 그 사실을 보고서류 제출시 함께 稅務署長에게 보고하여야 한다.

이때 宗教團體에 출연하는 獻金¹³⁾은 事後管理를 하지 않고, 贈與稅課稅對象에서 제외한다.

나. 出捐財産 運用所得을 直接公益目的事業에 사용하지 아니한 경우

公益事業이 출연받은 財産을 收益事業用 또는 收益用으로 사용한 경우 그 出捐財産의 運用所得에 대한 法人稅 또는 所得稅·農漁村特別稅 및 住民稅와 移越缺損金을 공제한 금액의 50%에 상당하는 금액 이상을 그 所得이 발생한 사업연도의 말일부터 1年 내에 直接公益目的事業에 사용하지 아니하는 때에는 그 使用基準에 미달되게 사용한 부분에 상당하는 財産價額을 課稅標準으로 하여 贈與稅를 부과한다¹⁴⁾.

課稅要件의 해당 여부를 결정함에 있어서 直接公益目的에 사용하여야 할 基準이 될 出捐財産 運用所得과 直接公益目的事業에 사용하는 금액의 계산은 원칙적으로 매년 단위로 계산하여야 하지만, 그 事業年度와 직전 2개 事業年度와의 3年間의 平均金額을 기준으로 계산할 수 있도록 하고 있다¹⁵⁾. 그 이유는 公益事業으로 하여금 자금사용에 있어서 신축성을 부여함으로써 그 事業運用에 원활을 기할 수 있도록 하려는 것이다.

12) 相續稅法 第8條의 2 第4項 第1號.

13) 株式 또는 不動產은 제외한다.

14) 相續稅法施行令 第3條의 2 第7項 第2號.

15) 相續稅法施行令 第3條의 2 第8項.

다. 殘餘財産을 國家 등에 귀속시키지 아니한 경우

公益事業이 事業을 종료하고 그 殘餘財産을 國家, 地方自治團體 또는 公益事業과 동일하거나 유사한 公益事業에 귀속시키지 아니하면, 事業을 종료한 때 國家 등에 귀속시키지 아니한 財産價額을 贈與稅의 課稅標準으로 하여 贈與稅를 부과한다¹⁶⁾.

라. 事業目的이 特定人에게만 惠澤을 제공하는 경우

公益事業의 목적이 사회적 지위, 직업, 근무처, 출생지 등에 의하여 일부에게만 惠澤을 제공하는 것이면, 惠澤을 받은 일부에게만 제공된 財産價額 또는 經濟的 利益을 贈與稅의 課稅標準으로 하여 贈與稅가 부과된다. 그러나 主務部長官이 財政經濟院長官과 협의하여 따로 수혜자의 범위를 정하고 이를 公益法人의 설립허가조건으로 붙인 경우에는 예외로 한다¹⁷⁾.

마. 出捐받은 財産을 出捐者 등에 使用·收益하게 한 경우

公益事業이 출연받은 財産을 出捐者나 그 親族에게 사용 또는 수익하게 한 때에는 出捐者나 그 親族에게 사용 또는 수익하게 한 出捐財産이나 相續人·被相續人 또는 그 親族에게 귀속되는 利益에 상당하는 가액을 贈與稅의 課稅標準으로 하여 贈與稅를 부과한다. 그러나 그 財産을 출연받은 날로부터 180日 내에 出捐者나 그 家族에게 사용 또는 收益하게 하는 경우와 教育事業이 연구시험용 시설을 출연받아 이를 公益事業

16) 相續稅法施行令 第3條의 2 第7項 第5號, 第9項 第3號.

17) 相續稅法施行令 第3條의 2 第7項 第6號, 第9項 第4號.

과 出捐者가 공동으로 사용하는 경우에는 예외로 한다¹⁸⁾.

바. 公益法人이 法定要件을 違反한 경우

公益事業의 범위에 해당하지 아니하는 경우와 公益法人이 特別한 관계가 있는 者의 理事就任 또는 理事選任 등의 규정에 위반하는 경우에는 출연시점에서 相續稅 또는 贈與稅를 과세한다.

公益法人에 財産을 출연한 당시에는 特別한 관계가 있는 者 및 理事就任要件에 위반되지 않았으나, 그 후 6個月 이상 계속하여 特別한 관계가 있는 者 및 理事就任要件에 위반하는 경우에는 과세요건 위반시부터 6個月이 경과한 다음날 贈與한 것으로 보아 出捐財産¹⁹⁾ 전부의 가액에 대하여 贈與稅를 과세한다.

사. 出捐받은 財産으로 株式 등을 취득한 결과 內國法人의 發行株式總額 또는 出資 總額의 5%를 초과하는 경우

출연받은 財産²⁰⁾을 內國法人의 株式을 취득하는 데 사용한 경우로서 그 취득한 株式과 취득 당시에 소유하고 있는 株式 및 出捐者로부터 財産을 출연받은 다른 公益事業을 영위하는 者가 소유하고 있는 株式을 합하여 主주명부 폐쇄일 직전일 또는 권리행사기준일 현재 內國法人의 發行株式總額 또는 出資總額의 5%를 초과하는 경우 그 초과부분을 취득하는 데 사용한 財産價額을 課稅標準으로 하여 贈與稅를 부과한다²¹⁾.

18) 相續稅法施行令 第3條의 2 第7項 第7號, 第9項 第5號.

19) 直接公益目的事業에 사용한 분을 제외한다.

20) 財産을 수익사업용 또는 수익용으로 운용하여 얻은 所得을 포함한다.

21) 相續稅法 第8條의 2 第4項 第3號.

3. 公益法人의 義務

가. 出捐財產 등의 公益事業 使用義務

公益法人이 출연받은 財產을 相續稅課稅價額에 不算入하는 혜택을 받기 위해서는 財產을 出捐目的에 使用하여야 하며, 出捐目的에 使用하지 아니한 때에는 그 출연받은 者가 贈與받은 것으로 간주하여 즉시 贈與稅를 부과한다.

1) 出捐日로부터 3年 以內 出捐目的 使用義務

出捐財產은 公益事業의 財源으로서 장기간 방치되어서는 안되고, 出捐日로부터 3年 이내에 出捐目的에 전부 사용되어야 한다. 그러나 그 사용에 장기간을 요하는 경우에는 出捐財產 使用計劃의 進度 및 完了報告書 등과 함께 주소지 관할세무서장에게 보고하여야 한다²²⁾.

出捐目的에 사용하는 경우라 함은 다음의 두 가지 경우를 말한다²³⁾. 첫째, 출연받은 財產을 公益事業의 정관상 固有目的事業 즉, 直接公益目的의事業에 사용하거나 그 財産을 收益事業用 또는 收益用으로 운용하여 얻은 所得 즉, 出捐財產 運用所得을 直接公益目的의事業에 사용하는 것을 말한다. 그러나 運用所得으로 收益用 財産을 취득한 金額은 直接公益目的의事業에 사용한 것으로 인정하지 않는다²⁴⁾.

둘째, 출연받은 財產을 公益事業의 효율적 수행을 위해 公益事業의 直接公益目的의事業과 동일한 목적의 다른 公益事業의 直接公益目的의事業에 출연하는 것을 말한다. 다만 출연받은 財產 중에서 收益事業用 또는 收益用으로 운용하는 것은 제외되며, 私立學校法에 의한 學校法人이 다른

22) 相續稅法 第8條의 2 第4項 第1號.

23) 相續稅法施行令 第3條의 2 第6項.

24) 相續稅法基本通則 29.8-2.

學校法人의 교육용 기본재산으로 출연하는 土地·建物은 포함된다.

相續稅法基本通則이 규정하고 있는 直接公益目的事業에 사용한 金額의 範圍는 公益事業이 그 公益事業의 정관상 固有目的事業의 수행에 직접 사용되는 資產을 취득하는 데 소요된 金額을 포함한다²⁵⁾. 그러나 公益事業이 그 公益事業의 정관상의 固有目的事業을 수행하기 위하여 지급한 使用人의 人件費 등 管理費와 公益事業이 運用所得으로 收益用財産을 취득한 金額은 포함하지 않는다.

2) 收益用財産 賣却代金の 使用義務

公益事業이 收益事業用 또는 收益用으로 운용하는 出捐財産을 부득이한 사유로 賣却하는 경우에는 出捐財産賣却金額의 50%에 상당하는 金額 이상을 매각한 날이 속하는 事業年度의 終了日로부터 3年 내에 直接公益目的事業에 사용하여야 한다²⁶⁾.

3) 運用所得의 1年 以內 直接公益目的事業에의 使用義務

出捐財産을 收益事業用 또는 收益用으로 사용한 결과 발생한 運用所得에 대하여는 그 所得에 대한 法人稅 또는 所得稅, 農漁村特別稅, 住民稅와 移越缺損金을 공제한 金額의 50%에 상당하는 金額 以上을 그 所得이 발생한 사업연도의 말일부터 1年 내에 直接公益目的事業에 사용하여야 한다²⁷⁾.

相續稅法基本通則이 규정하고 있는 出捐財産 運用所得은 出捐財産을 法人稅法 第1條 第1項 各號에 계기하는 收益事業 또는 收入이나 預金, 기타 收益의 원천에 사용함으로써 생긴 所得과 無收益 資產을 취득하여 처분함으로써 생긴 所得²⁸⁾을 法人稅法 第9條의 규정에 의한 각 사업연

25) 相續稅法基本通則 29.8.2.

26) 相續稅法施行令 第3條의 2 第17項 第1號.

27) 相續稅法施行令 第3條의 2 第7項.

도의 所得金額計算方法에 準하여 계산한 金額을 말한다. 그러나 事業用 固定資産이나 기타 收益의 원천이 되는 資産을 처분하거나 평가함으로써 생긴 所得은 出捐財産 運用所得에 포함하지 않는다.

4) 使用義務의 彈力的 運用

相續稅法施行令 第3條의 2 第8項은 出捐財産 運用所得과 直接公益目的事業에 사용하는 金額은 그 事業年度와 직전 2개 事業年度와의 3年間의 平均金額을 기준으로 계산할 수 있도록 하고 있다.

이렇게 할 수 있도록 하는 이유는 어느 특정 사업연도에 公益事業에 특히 많이 지출하거나 적게 지출할 수 있으나 그 반대의 경우도 있을 수 있기 때문이다. 使用義務를 3年間 平均實績을 기준으로 계산할 수 있도록 함으로써 이 制度를 탄력적으로 운영하고 있다.

나. 報告書 提出義務

相續稅法은 財産을 출연받은 公益法人이 公益事業의 法律에 의한 決算報告日까지 管轄稅務署長에게 出捐財産明細書 등 법령에서 정한 關聯書類를 제출하여 이를 토대로 公益事業이 적법하게 운영되고 있는지의 여부를 검토하도록 하고 있다.

財産을 출연받은 者は ① 出捐財産明細書, ② 出捐財産²⁹⁾使用計劃書, ③ 出捐財産使用計劃의 進度 및 完了報告書, ④ 各 事業年度의 決算書 등을 決算報告日까지 公益法人의 주소지 管轄稅務署長에게 제출하여야 한다³⁰⁾.

28) 無收益資産을 출연받아 2年 내에 처분함으로써 생긴 所得을 제외한다.

29) 出捐財産 運用所得을 포함한다.

30) 相續稅法施行令 第3條의 2 第5項.

相續稅法에서 정하고 있는 書類 이외에도 稅務署長은 公益法人의 公益事業이 제대로 운영되고 있는지의 여부를 검토하기 위해 ① 理事選任明細書, ② 運用所得調整明細書, ③ 直接公益目的事業使用明細書, ④ 株式保有明細書を 요구할 수 있으며, 公益法人은 이를 제출하여야 한다³¹⁾.

4. 報告書 提出義務 不履行時 加算稅 徵收

公益法人이 제출하여야 할 報告書を 성실하게 제출하도록 하기 위해서 相續稅法 第8條의 2 第3項은 相續稅 課稅價額에 산입하지 아니한 財産을 출연받은 者가 그 出捐받은 財産의 使用에 대한 計劃 및 進度에 관한 報告書を 稅務署長에게 제출하도록 하고 있으며, 相續稅法 第8條의 2 第4項 第1號는 출연받은 財産을 출연받은 날로부터 3年 내에 出捐目的에 전부 사용하지 못하고 장기간을 요하는 등 부득이한 사유가 있는 경우 報告書の 제출과 함께 稅務署長에게 그 사실을 보고하도록 하고 있다.

이와 같이 반드시 제출하도록 규정한 報告書類를 기한 내에 제출하지 않거나 기재하여야 할 金額을 누락시킨 때에는 그 제출하지 않거나 누락된 財産價額에 상당하는 相續稅額의 1%를 加算稅로 징수한다³²⁾.

5. 主務官廳과 課稅官廳間의 業務協助

가. 稅務署長이 主務官廳에 通報하여야 하는 경우

稅務署長은 다음과 같은 경우 相續稅 또는 贈與稅를 부과하게 되면 通報書에 의하여 相續稅 또는 贈與稅를 부과한 날이 속하는 달의 다음달

31) 國稅廳, 『公益法人의 稅務案内』, 1996.

32) 相續稅法 第26條 第3項.

말일까지 主務官廳에 그 사실을 通報하여야 한다³³⁾.

- ① 公益事業을 영위하는 者에게 內國法人의 株式 또는 出資持分을 출연하는 경우로서 출연하는 株式과 출연 당시 公益事業을 영위하는 者가 소유하는 株式을 합하여 內國法人의 發行株式總額 또는 出資總額의 5%를 초과하는 경우
- ② 출연받은 財産을 出捐目的 외에 사용하거나 출연받은 날부터 3年 내에 出捐目的에 전부 사용하지 아니하는 경우, 宗教事業·慈善事業·學術事業 기타 公益事業에 출연한 財産이 아닌 경우, 출연받은 財産을 內國法人의 發行株式總額 또는 出資總額의 5%를 초과하여 취득하는 경우
- ③ 출연 당시에는 內國法人의 發行株式總額 또는 出資總額의 5%를 초과하지 않아 相續稅 課稅價額에 산입하지 아니한 財産이 그 후 5%를 초과하여 相續稅를 부과하는 경우

나. 主務官廳이 稅務署長에게 通報하여야 하는 경우

主務官廳은 公益事業에 대하여 다음에 해당하는 행위를 하거나 사실을 발견한 때에 설립허가 등을 한 날이 속하는 달의 다음달 말일까지 通報書에 의하여 公益法人의 주소지를 관할하는 稅務署長에게 그 사실을 通報하여야 한다³⁴⁾.

- ① 設立許可를 하거나 設立許可를 취소한 경우
- ② 是正命命을 한 경우
- ③ 監督의 결과 相續稅法 第8條의 2 第1項 第1號 단서, 第4項 또는 第5項에 해당하는 사실을 발견한 경우

33) 相續稅法 第8條의 2 第7項, 相續稅法施行令 第3條의 2 第14項.

34) 相續稅法 第3條의 2 第8項, 相續稅法施行令 第3條의 2 第15項.

第2節 法人稅制

1. 公益法人에 대한 法人稅 課稅

法人稅法은 非營利法人에 대한 과세를 규정하고 있으며 公益法人에 대한 課稅를 따로 규정하고 있지 않다. 따라서 非營利法人에 대한 法人稅制가 公益法人에 그대로 적용된다. 公益法人은 法人稅法 第1條와 同法 施行令 第2條에 의하여 收益事業 또는 收入에서 생긴 所得에 대해서만 제한적으로 法人稅를 납부할 의무가 있다.

각 類型別 法人에 적용되는 法人稅率은 <表 3-1>에서 보는 바와 같다. 一般法人은 모든 所得에 대해 과세되는데, 課稅標準金額이 1억원 이하일 경우 16%의 稅率이 적용되며, 1억원을 초과할 경우 초과분에 대해서 28%의 稅率이 적용된다. 반면 公益法人을 포함하는 非營利法人에 대해서는 수익사업 또는 수입에서 생긴 소득에 대해서만 과세되며 課稅標準金額이 1억원 이하일 경우 16%의 稅率이 적용되고, 1억원을 초과할 경우 초과분에 대해서 28%의 稅率이 적용된다.

公共法人은 모든 所得³⁵⁾에 대해 과세되는데, 課稅標準金額이 1억원 이하일 경우 16%의 稅率이 적용되고 1억원을 초과할 경우 초과분에 대해서 25%의 稅率이 적용된다. 다만 租稅減免規制法 第60條 第2項 第1號 내지 第8號에 규정된 公共法人³⁶⁾은 課稅標準金額에 10%의 稅率이 적용된다.

35) 株主 또는 出資者에게 利益配當을 할 수 있는 法人 외의 法人과 租稅減免規制法 別表中 일부 法人은 收益事業所得에 대해서만 과세한다.

36) 여기에 해당하는 公共法人은 ① 신용협동조합 및 새마을금고, ② 단위농업협동조합 및 특수 농업협동조합, ③ 지구별 축산업협동조합과 임종별 축산업협동조합, ④ 지구별 수산업협동조합·임종별 수산업협동조합 및 수산물제조 수산업협동조합, ⑤ 협동조합·사업협동조합 및 협동조합연합회, ⑥ 임업협동조합, ⑦ 임업조생산협동조합 및 인삼협동조합, ⑧ 농지개발조합, ⑨ 한국은행 등이다.

〈表 3-1〉 法人 類型別 法人稅率

	課稅標準	稅率
營利法人	당기순이익+익금산입·손금불산입	1억원 이하:16%
	-손금산입·익금불산입-이월결손금-비과세소득-소득공제액	1억원 초과:1,600만원+28%
非營利法人 (公益法人)	수익사업 또는 수입에서 생긴 소득에 대해서만 일반법인의 과세표준	1억원 이하:16%
		1억원 초과:1,600만원+28%
特定公共法人	법인세 차감전 순이익	10%
其他公共法人	일반법인의 과세표준	1억원 이하:16%
		1억원 초과:1,600만원+25%

法人稅法施行令 第2條 第2項에서는 양도일 현재 3년 이상 계속하여 법령 또는 정관에 규정된 固有目的事業에 직접 사용한 不動產의 讓渡差益에 대해서는 法人稅의 課稅對象에서 제외하도록 규정하고 있다.

2. 固有目的事業 準備金 損金算入

法人稅法 第12條의 2 第1項은 公益法人을 포함한 非營利法人이 그 法人의 固有目的事業 또는 指定寄附金에 지출하기 위하여 固有目的事業 準備金を 損金으로 계상한 경우 각 사업연도의 所得金額計算에 있어서 ① 利子所得金額, ② 증권투자신탁수익의 分配金, ③ 회원 또는 조합원에게 대출한 融資金에서 발생한 利子所得 등을 합한 금액과 기타 收益事業에서 발생한 所得에 100분의 50을 곱하여 산출한 金額을 합산한 금액의 범위 안에서 이를 損金에 산입하도록 하고 있다.

그러나 損金에 산입한 固有目的事業 準備金으로서 그 사업연도 종료일 이후 5년이 되는 날까지 固有目的事業 또는 指定寄附金에 사용하고 남은 잔액은 그 5년이 되는 날이 속하는 事業年度의 所得金額計算에 있어서 이를 益金에 산입한다³⁷⁾.

3. 寄附金の損金算入

法人稅法 第18條에서는 內國法人이 公益性이 강한 團體에 寄附金を 지출하는 경우 租稅支援을 하고 있다. 法人稅法은 寄附金を 받는 團體의 公益性의 강도에 따라 寄附金を 公共性 寄附金, 指定寄附金, 그리고 非指定寄附金の 세 가지로 구분하고 있다.

公共性 寄附金の 경우 租稅와 다른없을 정도로 公益性이 강하다고 간주하여 全額損金으로 인정하며, 指定寄附金の 경우 일반 公익법인으로 간주하여 각 事業年度에 損金容認되는 限度 內에서만 損金算入하도록 하며, 非指定寄附金の 경우 公益性이 없다고 간주하여 全額 損金不算入하고 있다.

가. 公共性 寄附金

公共性 寄附金은 다음과 같은 寄附金으로서 租稅와 다른없을 정도로 公益性이 강하다.

- ① 國家 또는 地方自治團體에 無償으로 기증하는 金品の 價額(法人稅法 第18條 第3項 第1號)
- ② 國防獻金과 恤兵金(法人稅法 第18條 第3項 第2號)
- ③ 天災·地變으로 생긴 이재민을 위한 救護金品の 價額(法人稅法 第18條 第3項 第3號)
- ④ 租稅減免規制法上的의 寄附金(租稅減免規制法 第61條, 第62條)

公共性 寄附金은 원칙적으로 全額 損金으로 인정되는 寄附金이다. 寄附金이 그 事業연도 所得金額에서 移越缺損金を 차감한 金額을 초과하지 아니한 때에는 그 事業연도의 所得金額 計算에 있어서 이를 全額 損

37) 法人稅法 第12條의 2 第2項.

金에 算入한다. 그러나 寄附金이 그 사업연도 所得金額에서 移越缺損金을 차감한 金額을 초과하는 때에는 그 초과하는 金額은 그 사업연도의 所得金額 計算에 있어서 이를 損金에 算入하지 않는다.

나. 指定寄附金

指定寄附金の 損金認定 團體는 第2章에서 논의한 바와 같이 相續稅法상의 公益法人과 일치하지 않는다. 指定寄附金은 法人稅法이 規定하는 限度額까지만 損金容認되고 그 限度를 초과한 금액은 損金不算入으로 처리된다. 指定寄附金の 損金算入 限度額은 所得金額을 기준으로 산정하는 範圍額과 自己資本金額을 기준으로 산정하는 範圍額의 合計額으로 하며, 이를 算式으로 표시하면 다음과 같다.

〈算式〉

$$\text{指定寄附金の 限度額} = \text{所得金額 基準 範圍額} + \text{自己資本 基準 範圍額}$$

1) 所得金額 基準 範圍額

所得金額 基準 範圍額은 그 사업연도의 所得金額에서 全額損金算入寄附金과 각 사업연도 개시일 전 5年 이내에 개시한 사업연도에서 발생한 缺損金으로서 그 후의 각 사업연도의 所得金額 또는 과세표준 계산상 公제되지 아니한 缺損金을 차감한 金額에 100분의 7을 곱하여 산출한 金額이다³⁸⁾.

〈算式〉

$$\text{所得金額 基準 範圍額} = (\text{事業年度の 所得金額} - \text{全額損金算入寄附金} - \text{移越決算金}) \times 7\%$$

38) 法人稅法 第18條 第1項 第1號.

여기서 事業年度の 所得金額은 全額損金算入寄附金과 指定寄附金を 損金에 산입하기 전의 所得金額으로서 移越益金を 포함하지 아니한 金額이다.

2) 自己資本 基準 範圍額

自己資本 基準 範圍額은 50억원을 한도로 하는 그 사업연도 종료일 현재의 自己資本에 100분의 2를 곱하여 산출한다³⁹⁾.

〈算式〉

自己資本 基準 範圍額 = 事業年度 終了日 現在の 自己資本 × 2%

自己資本은 사업연도 종료일 현재 대차대조표상의 資産의 合計額에서 負債(충당금을 포함)의 合計額을 공제한 金額을 말한다. 그 사업연도가 1年 미만인 法人의 경우에는 그 金額을 12로 나눈 金額에 그 사업연도의 月數를 곱하여 계산한 金額으로 한다⁴⁰⁾.

4. 特別附加稅

公益法人이 출연받은 土地 등을 讓渡하는 경우 그 讓渡差益에 대하여 特別附加稅를 납부하여야 한다. 讓渡差益은 讓渡價額에서 取得價額을 공제한 金額으로 하는데, 相續稅 또는 贈與稅가 면제된 것으로서 出損받은 날로부터 3年 이내에 토지 등을 양도하는 경우 그 토지 등을 출연한 출연자의 당초 取得價額을 그 法人의 取得價額으로 보는 것을 원칙으로 한다. 그러나 公益法人의 特別附加稅 부담을 경감해 주기 위해서 土地

39) 法人稅法 第18條 第1項 第2號.

40) 法人稅法施行令 第39條 第1項.

등을 출연받은 날로부터 3年 이상 보유하거나, 1年 이상 固有目的事業에 직접 사용하다가 讓渡하는 때에는 公益法人에 출연한 당시의 價額을 그 取得價額으로 하도록 규정하고 있다⁴¹⁾.

租稅減免規制法에서는 다음과 같이 公益法人의 目的事業을 지원하기 위하여 學校法人의 土地와 社會福祉 등에 대해 特別附加稅를 면제하도록 하고 있다.

가. 學校法人의 土地 등에 대한 特別附加稅의 免除

租稅減免規制法 第73條에서는 私立學校法에 의하여 설립된 學校法人의 다음과 같은 所得에 대해서는 特別附加稅를 면제하도록 하고 있다.

- ① 學校法人이 소유하는 기본재산인 土地 등을 教育事業에 사용할 목적으로 양도함으로써 발생하는 所得
- ② 學校法人이 1985年 12月 31日 이전에 취득한 土地 등을 다른 收益用 財産을 취득하기 위하여 양도함으로써 발생하는 所得

特別附加稅를 면제받은 學校法人이 양도금액을 3年 이내에 教育事業에 사용하지 않거나 讓渡金額을 1年 이내에 收益用 財産의 취득에 사용하지 아니한 때에는 免除稅額을 추징한다. 추징할 稅額은 免除稅額에 教育事業 또는 대체취득에 사용하지 아니한 金額이 讓渡價額에서 차지하는 비율을 곱하여 계산한 금액이다⁴²⁾.

나. 社會福祉法人 등에 대한 特別附加稅의 免除

租稅減免規制法 第74條에서는 다음과 같은 土地를 그 法人의 固有目的事業에 사용하기 위하여 양도함으로써 발생하는 所得에 대해서 特別

41) 法人稅法施行令 第124條의 2 第3項.

42) 租稅減免規制法施行令 第71條 第4項.

附加稅를 면제하도록 하고 있다.

- ① 社會福祉事業法에 의하여 설립된 社會福祉法人이 그 固有目的에 3年 이상 直接 使用한 土地
- ② 宗教의 보급 기타 教化를 목적으로 설립된 社會福祉法人이 그 固有目的에 3年 이상 직접 사용한 土地
- ③ 韓國報勳福祉公團法에 의하여 설립된 韓國報勳福祉公團이 사업수행을 위한 固有目的에 3年 이상 직접 사용하는 土地
- ④ 保護觀察 등에 관한 法律에 의하여 설립된 韓國更生保護公團이 그 固有目的에 3年 이상 직접 사용한 土地

特別附加稅를 免除받은 法人이 讓渡金額을 固有目的 외의 目的에 사용하거나, 讓渡金額을 3年 이내에 사용하지 아니하는 때에는 免除稅額을 추징한다. 추징할 稅額은 免除稅額에 固有目的의 事業 이외의 사용금액 또는 미사용금액이 讓渡價額에서 차지하는 比率을 곱하여 계산한 금액이다⁴³⁾.

다. 非營利法人의 不動產 등 讓渡所得에 대한 特例

法人稅法 第59條의 6에서는 法人稅法 第1條 第1項 第1號의 收益事業을 영위하지 아니하는 非營利法人이 不動產을 양도하여 생긴 소득이 있는 경우 營利法人과 같은 課稅標準 申告를 하지 않을 수 있도록 하고 있다.

課稅標準 申告를 하지 않은 경우 不動產 등의 讓渡所得은 所得金額 計算에 있어서 益金에 포함시키지 않는 반면, 所得稅法 第92條의 규정을 준용하여 계산한 課稅標準에 讓渡所得稅 稅率을 적용하여 계산한 金額을 特別附加稅로 납부하여야 한다.

43) 租稅減免規制法施行令 第70條 第3項.

第3節 其他 關聯稅制

1. 土地超過利得稅

公益事業이나 公共事業을 지원하기 위하여 土地超過利得稅法 第9條의 第4項에서는 公益法人이나 公共法人이 固有業務에 직접 사용하는 土地는 遊休土地로 보지 않도록 규정하고 있다. 여기서 固有業務에 직접 사용하는 토지는 法令에 규정된 業務, 行政官廳으로부터 許可·認可 등을 받은 業務, 그리고 法人登記簿上 目的事業으로 정하여진 業務 등에 직접 사용하는 토지를 말한다. 그러나 不動產賣買業, 不動產賃貸業, 기타 收益事業에 사용하는 土地는 여기서 제외된다⁴⁴⁾.

2. 附加價值稅

附加價值稅法 第12條 第1項과 同法 施行令 第37條에서는 다음과 같은 公益事業關聯 財貨 및 用役의 供給에 대한 附加價值稅를 免除하도록 하고 있다.

- ① 主務官廳에 등록된 종교·자선·학술·구호 기타 公益을 목적으로 하는 團體가 그 固有의 事業目的을 위하여 일시적으로 공급하거나 실비 또는 무상으로 공급하는 財貨 및 用役과 學術研究團體 또는 技術研究團體가 공급하는 財貨 및 用役
- ② 文化財保護法の 規定에 의한 指定文化財를 소유 또는 관리하고 있는 宗教團體의 經 내지 및 經 내지 내의 건물과 公작물의 賃貸用役
- ③ 公益을 目的으로 총리령이 정하는 기숙사를 運營하는 者⁴⁵⁾가 학생 또는 노동자를 위하여 실비 또는 무상으로 供給하는 用役

44) 土地超過利得稅施行令 第30條 第1項.

- ④ 著作權法에 의하여 文化體育部長官의 許可를 받아 설립된 著作權 委託管理業者로서 총리령이 정하는 事業者⁴⁶⁾가 著作權者를 위하여 실비 또는 무상으로 供給하는 信託管理用役

附加價値稅法 第12條 第2項과 同法 施行令 第42條에서는 다음과 같은 公益事業關聯 財貨輸入에 대해 附加價値稅를 免除하도록 하고 있다.

- ① 寺院 기타 宗教團體에 기증되는 物品으로서 關稅가 면제되는 것
 ② 慈善 또는 救護의 목적으로 기증되는 贈與品으로서 關稅가 면제되는 것
 ③ 救護施設 및 社會福利施設에 기증되는 救護 또는 社會福利用에 직접 제공하는 物品으로서 關稅가 면제되는 것

3. 地方稅

公益事業을 목적으로 하는 非營利事業者에 대해서 地方稅法은 取得稅 非課稅, 登錄稅 非課稅, 免許稅 非課稅, 財産稅 非課稅, 그리고 綜合土地稅 非課稅 등의 규정을 두어 租稅支援을 하고 있다. 地方稅法에서 인정하는 非營利事業者는 <表 3-2>에서 보는 바와 같이 相續稅法에서 인정하는 公益法人의 범위보다 상당히 좁은 편이다. 그러나 地方稅法上的의 非營利事業者가 모두 相續稅法上的의 公益法人에 해당하는 것은 아니다.

地方稅法 第107條는 公益事業을 목적으로 하는 非營利事業者가 그 사업에 사용하기 위한 不動產을 취득하는 경우 取得稅를 부과하지 않도록 하고 있다. 다만 수익사업에 사용하는 경우와 취득일부터 1年 이내에 정

45) 여기에 해당하는者は ① 教育部長官 또는 教育部長官이 지정하는 者의 추천을 받아 학생을 위하여 기숙사를 운영하는 者, 또는 ② 勞働部長官 또는 勞働部長官이 지정하는 者의 추천을 받아 근로자를 위하여 기숙사를 운영하는 者이다.

46) 여기에 해당하는 事業者는 (사) 한국음악저작권협회, (사) 한국문예학술저작권협회, (사) 한국방송작가협회, (사) 한국예술실연자단체연합회, (사) 한국음반협회이다.

〈表 3-2〉 非營利事業者의 範圍(地方稅法施行令 第79條)

公 益 事 業	
1	종교 및 제기를 목적으로 하는 단체
2	교육법에 의한 각종 학교를 경영하는 자 및 사회교육법에 의한 사회교육시설을 운영하는 사회교육단체
3	사회복지사업법의 규정에 의하여 설립된 사회복지법인
4	양로원·보육원·모자원·나환자치료보호시설 등 사회복지사업을 목적으로 하는 단체 및 대한나환리협회
5	정당법에 의하여 설립된 정당
6	영유아보육법에 의한 영유아보육시설을 운영하는 자
7	국가유공자 등 단체설립에 관한 법률에 의하여 설립된 대한민국상이군경회, 대한민국전몰군경유족회, 대한민국전몰군경비망인회, 재일학도의용군동지회 및 대한민국국부광수훈자회

당한 사유없이 취득물건의 전부 또는 일부를 그 사업에 사용하지 않는 경우에는 그 부분에 대해서 取得稅를 부과한다.

公益事業을 목적으로 하는 非營利事業者가 그 사업에 사용하기 위한 不動產에 대한 登記를 할 경우 登錄稅를 부과하지 않도록 地方稅法 第127條에서 규정하고 있다. 다만 수익사업에 사용하는 경우와 등기 또는 등록일로부터 1년 이내에 정당한 사유없이 전부 또는 일부를 그 사업에 사용하지 않는 경우에는 그 부분에 대해서 登錄稅를 부과한다.

地方稅法 第163條는 公益事業을 목적으로 하는 非營利事業者가 그 사업에 사용하기 위한 免許에 대하여 免許稅를 부과하지 않도록 규정하고 있다.

公益事業을 목적으로 하는 非營利事業者가 그 사업에 사용하는 不動產에 대하여 財產稅를 부과하지 않도록 地方稅法 第84條에서 규정하고 있다. 다만 수익사업에 사용하는 경우와 부동산을 유료로 사용하거나 부동산의 일부를 그 목적에 사용하지 아니하는 경우의 그 일부의 不動產에 대해서는 財產稅를 부과한다.

地方稅法 第234條의 12는 公益事業을 목적으로 하는 非營利事業者가 그 사업에 직접 사용하는 土地에 대해서는 綜合土地稅를 부과하지 않는

다. 다만 수익사업에 사용하는 경우와 유료로 사용되는 경우 그리고 그 토지의 일부가 공익사업 목적에 직접 사용되지 아니하는 경우에는 그 일부 토지에 대해서는 綜合土地稅를 부과한다.

第4章 主要國의 公益法人 關聯 租稅制度

第1節 美 國

1. 公益法人의 範圍

美國의 內國歲入法(Internal Revenue Code ;이하에서는 '稅法'이라고 한다) 第501條에서는 慈善과 相互利益의 목적으로 조직된 非營利團體(Nonprofit Organization)를 免稅團體(Tax-exempt Organization)로 규정하고 있다⁴³⁾. 이 團體들은 稅法 第501條 (a)에 의해 法人所得稅가 면세되나, 그 團體가 본래의 목적과 관련이 없는 事業을 영위할 때에는 法人所得稅의 과세대상이 된다. 免稅團體의 數는 <表 4-1>에서 보는 바와 같이 1985년에 약 86만개였으며, 그 數는 꾸준히 증가하여 1990년에 1백만개를 초과하게 되었고, 1992년에 109만개에 달하고 있다.

<表 4-1> 美國의 年度別 免稅團體의 數

(單位: 個, %)

	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991	1992
免稅團體	857,512	897,424 (4.7)	939,105 (4.6)	969,177 (3.2)	992,461 (2.4)	1,024,766 (3.3)	1,055,545 (3.0)	1,085,206 (2.8)

註: ()안은 전년대비 증감률임.

資料: Internal Revenue Service, 1992 Annual Report.

43) 美國에서 非營利團體라는 개념은 주로 州法(state law)에서 사용되며, 免稅團體라는 개념은 주로 聯邦稅法(federal tax law)에서 사용된다.

非營利團體가 모두 우리나라의 公益法人에 해당하는 團體는 아니고, <表 4-2>에 열거된 團體들 중에서 稅法 第501條 (c)(3)에 규정되어

<表 4-2> 美國 稅法上 免稅團體의 現況(1992)

(單位: 個)

稅法條文	免稅團體	團體數
501(c)(1)	의회법에 따라 설립된 법인(Corporations organized under an Act of Congress)	9
501(c)(2)	재산권 보유하기 위하여 설립된 법인(Title-holding Companies)	6,529
501(c)(3)	종교, 자선, 교육기관 등(Religious, Charitable, Educational, etc)	546,100
501(c)(4)	사회복지기관(Social Welfare)	142,673
501(c)(5)	노동, 농업단체(Labor, Agriculture organization)	71,012
501(c)(6)	경제단체(Business leagues)	70,871
501(c)(7)	사교 및 오락클럽(Social and recreational clubs)	64,681
501(c)(8)	우애공제조합(Fraternal Beneficiary societies)	93,544
501(c)(9)	사망적인 종업원공제조합(Voluntary employees' beneficiary societies)	14,986
501(c)(10)	국내우애조합(Domestic fraternal beneficiary societies)	21,415
501(c)(11)	교원퇴직기금협회(Teacher's retirement fund)	10
501(c)(12)	부계생명보험협회(Benevolent life insurance associations)	6,103
501(c)(13)	묘지회사(Cemetery companies)	9,025
501(c)(14)	신용단체(Credit unions)	5,559
501(c)(15)	상호보험회사(Mutual insurance companies)	1,157
501(c)(16)	작물경작을 지원하는 법인(Corporations to finance crop operation)	23
501(c)(17)	보조실업보상신탁(Supplemental unemployment benefit trusts)	625
501(c)(18)	피고용인 연금신탁(Employee-funded pension trusts)	8
501(c)(19)	전쟁참전용사단체(War veteran's organizations)	28,096
501(c)(20)	법률서비스단체(Legal service organizations)	217
501(c)(21)	탄진폐증신탁(Black lung trusts)	23
501(c)(22)	고용인연금플랜(Multiemployer pension plans)	0
501(c)(23)	1880년 이전에 창설된 제향군인회(Veterans association founded prior to 1880)	2
501(c)(24)	ERISA 4049조에 규정된 신탁(Trusts described in section 4049 of ERISA)	1
501(c)(25)	연금지주회사(Holding companies for pension)	290
501(d)	종교단체(Religious and apostolic organization)	92
501(e)	병위서비스단체(Cooperative hospital service organization)	68
501(f)	교육기관(Cooperative service organizations of operating educational organizations)	1
521	농협(Farmer's cooperatives)	2,086
합계		1,085,206

資料: Internal Revenue Service, 1992 Annual Report.

있는 團體만이 우리나라의 公益法人에 해당하는 團體이다. 美國의 公益法人은 宗教, 慈善, 科學, 公共安全測定, 文學, 教育, 國內 또는 國際 아마추어 스포츠 진흥의 목적을 위하여 설립·운영되거나 兒童이나 動物의 虐待防止를 위하여 설립·운영되는 法人, 基金 또는 財團으로서 그 순이익이 株主 또는 個人에게 귀속되지 않으며, 그 주된 활동이 政治活動을 포함하지 않는 團體에 한정된다.

稅法 第501條 (c)(3)에 규정되어 있는 團體의 數는 1990년에 약 55만개였으며, 이는 1992년의 전체 非營利團體數 109만개의 47.8%에 달하는 것이었다. 稅法 第501條 (c)(3)에 규정되어 있는 團體 중에서 가장 큰 비중을 차지하는 것은 教會였으며, 1990년의 教會數는 약 35만개로 1990년의 全體 非營利團體 102만개의 34.2%를 차지하였다.

非營利團體가 납부하는 法人稅 規模를 살펴보면 <表 4-3>과 같다. 非營利團體가 납부한 法人稅額은 1991년에 2억 8,818억달러였으며, 1992년에는 3억 7,951억달러였다. 非營利團體가 납부한 法人稅額이 全體 法人稅 稅收에서 차지하는 비중은 1991년에 0.25%, 1992년에는 0.32%에 불과하다.

<表 4-3> 美國의 法人稅 稅收 現況

(單位: 千달러, %)

	1991	1992
總 租 稅 收 入 (A)	1,086,851,401	1,120,799,558
法 人 稅 (B)	113,598,569	117,950,796
營 利 法 人 (C)	113,310,389	117,571,285
非 營 利 法 人 (D)	288,179	379,511
B/A	10.45	10.52
D/B	0.25	0.32

資料: Internal Revenue Service, 1992 Annual Report.

2. 遺産 · 贈與稅制

公益法人에 대한 寄附를 誘引하기 위해서 相續 또는 贈與時 稅法 第501條 (c)(3)에 규정된 團體에 대한 寄附財産에 대해서 租稅惠澤을 주고 있다.

稅法 第2055條는 美國人 혹은 永住權者가 사망시 남기는 遺産에 대해서 遺産稅(Estate Tax)를 부과할 때, 公共, 慈善 그리고 宗教의 목적으로 移轉되는 財産은 遺産財産에서 公제하도록 하고 있다.

또한 稅法 第2522條는 美國人 혹은 永住權者 혹은 非居住者가 증여하는 財産의 移轉에 대해서 贈與稅(Gift Tax)를 부과할 때, 公共, 慈善 그리고 宗教의 목적으로 移轉되는 財産은 贈與財産에서 公제하도록 하고 있다.

3. 法人稅制

稅法 第501條 (c)(3)에 규정되어 있는 公益法人에 대해서는 法人所得稅가 면세된다. 그러나 이 團體가 본래의 목적과 관련이 없는 事業으로부터 얻은 所得에 대해서는 稅法 第511條에 의해 <表 4-4>와 같은 營利法人에 적용되는 稅率의 法人所得稅가 부과된다. 이때 1천달러까지의 非關聯事業所得에 대해서는 稅金이 부과되지 않고 이를 초과하는 非關聯事業所得에 대해서 稅金이 부과된다.

4. 寄附金 關聯 稅制

稅法 第170條는 個人이나 法人이 慈善 · 宗教 · 教育 · 科學研究 · 自然保護 등의 團體에 現金 혹은 物品에 의한 寄附를 할 경우 이를 慈善寄附金(Charitable Contribution)으로 간주하여 損金에 산입하도록 하고 있다.

〈表 4-4〉美國의 法人稅 課稅區間과 稅率

(單位: 달러, %)

課 稅 所 得		稅 率
50,000 미만		15
50,000 이상	75,000 미만	25
75,000 이상	100,000 미만	34
100,000 이상	335,000 미만	39
335,000 이상	10,000,000 미만	34
10,000,000 이상	15,000,000 미만	35
15,000,000 이상	18,333,333 미만	38
18,333,333 이상		35

資料: CCH Inc., 1996 U.S. Master Tax Guide, 1996.

稅法 第501條가 규정하고 있는 非營利團體가 모두 慈善寄附金을 수취할 수 있는 團體에 해당하는 것은 아니다. 美國의 國稅廳은 非營利法人과 그에 대한 寄附가 慈善寄附金에 해당하는지의 여부를 〈表 4-5〉와 같이 정하고 있다. 稅法 第501條 (c)(3)에 규정되어 있는 公益法人에 대한 寄附金은 모두 慈善寄附金으로 인정되고 있다.

가. 個人의 寄附

個人이 美國 內의 宗教·教育·醫療·慈善·科學·文化團體 등 稅法 第170條 (b)에 규정된 團體에 寄附金을 지출하면 그 納稅者의 조정 후 所得額의 50%까지 控除를 받을 수 있다. 物品에 의한 寄附의 경우에는 원칙적으로 당해 물품의 時價로 所得控除가 가능하며, 控除限度額은 納稅者의 조정 후 所得額의 30%가 된다.

그러나 事業型財團이 아닌 財團에 기부를 했을 경우에는 그 納稅者의 조정 후 所得額의 30%까지 控除받을 수 있으며, 物品에 의한 寄附의 경우에는 控除限度額은 納稅者의 조정 후 所得額의 30%가 된다.

〈表 4-5〉美國 非營利法人과 慈善寄附金の 關係

關聯條文	非營利法人	慈善寄附金 該當與否
501 (c)	<ul style="list-style-type: none"> ○ 법령에 의해 설립된 법인 ○ 자산의 소유권만 가진 법인 ○ 자선단체 · 종교법인 등 ○ 시민단체 등 ○ 노동단체 등 ○ 상공회의소 등 ○ 사교 · 오락클럽 ○ 우애조합 ○ 임의의 종업원 보조단체 ○ 기부조직에 의한 우애조합 ○ 교원의 퇴직금 적립을 위한 단체 ○ 박애적인 생명보험단체 ○ 보지운영법인 ○ 주식자본이 없는 신용조합 ○ 소규모 보험회사 ○ 퇴역군인 조직 	<ul style="list-style-type: none"> ○ (공익목적 사용에 한함) × ○ × × × × ○ (자선 · 종교목적 사용에 한함) × ○ × × × ○ × × ○
501 (d)	<ul style="list-style-type: none"> ○ 종교 또는 사도단체 	×
501 (e)	<ul style="list-style-type: none"> ○ 협동병원의 보조조직 	○
501 (f)	<ul style="list-style-type: none"> ○ 교육기관에 대한 보조조직 	○

나. 法人의 寄附

稅法 第170條 (b)는 法人이 기부금을 지출했을 때 이 기부금의 損金 算入限度는 아래 항목을 적용하지 않고 산정한 課稅所得(taxable income)의 10% 이하의 金額으로 한다고 규정하고 있다.

- ① 당해 연도의 寄附金
- ② 당해 연도의 配當金控除
- ③ 稅法 第172條에서 규정하는 營業損失의 遞及移越分
- ④ 稅法 第1212條 (b)(1)에서 규정하는 資本損失의 遞及移越分

또한 稅法 第170條 (d)는 당해 연도의 控除限度額 超過분에 대하여 향후 5年間 移越할 수 있도록 하고 있다. 次期移越의 가능범위는 당해 연도의 課稅所得의 10%에서 그 연도의 寄附金控除를 차감하고 남은 金額에 한한다.

法人이 慈善寄附金を 支出하였을 때에는 慈善寄附金を 지출한 課稅年度의 損金으로 控除한다. 그러나 發生主義를 채택하고 있는 法人인 경우 課稅年度 종료일까지 理事會가 慈善寄附金의 지출을 승인하고 그 寄附金이 당해 과세연도 종료일의 翌일부터 3個月째의 15日까지 지불된 경우에 한해서 그 慈善寄附金의 全액 또는 일부를 당해 課稅年度에 지급한 것으로 간주할 수 있다⁴⁴⁾.

5. 民間財團(Private Foundation)에 대한 課稅制度

民間財團은 稅法 第501條 (c)(3)에 규정된 團體 중에서 ① 稅法 第170條 (b)(1)(A)에 규정된 內國 혹은 外國 團體, ② 會員과 一般人으로부터 매년도 支援金의 3분의 1 이상을 받으며, 매년도 支援金의 3분의 1 이하를 투자수익 및 비관련수익으로부터 얻는 團體, ③ 援助團體, 그리고 ④ 공공안전의 심사를 목적으로 조직되고 운영되는 團體 등을 제외한 團體를 말한다⁴⁵⁾. 美國에는 1992年 現在 약 3만 1천개 정도의 民間財團이 활동하고 있다. 우리나라의 公益法人과 그 성격이 가장 유사한 단체가 이와 같은 民間財團이다⁴⁶⁾.

民間財團은 <表 4-6>과 같이 크게 네 種類로 분류될 수 있다. 첫째, 소수의 個人 혹은 家門으로부터 조성금을 받아 설립되고 그 후 이들 혹은 이들의 후손으로부터 寄附를 받아 운영되는 獨立財團(Independent Foundation)이 있다. 이와 같은 獨立財團이 數的인 면에서나 전체 자산, 기부금수령액, 支援金 등의 규모면에서 民間財團의 주도적인 역할을 하고 있다. 둘째, 企業으로부터 조성금을 받아 설립되고 그 후 이 企業으

44) 稅法 第170條 (a)(2).

45) 稅法 第509條.

46) 따라서 이 報告書에서는 美國의 제도로서 民間財團에 대한 課稅制度를 주로 다루고 있다.

로부터 매년 利潤의 일부를 기부받아 운영되는 企業財團(Company-sponsored Foundation)이 있다. 셋째, 대도시 지역의 다양한 자선기금을 관리하는 地域社會財團(Community Foundation)이 있다. 이 세 종류의 財團들을 非事業財團(Nonoperating Foundation)이라고 하는데, 직접 프로그램을 운영하기보다는 주로 慈善目的으로 다른 사람이나 단체를 支援한다는 공통적인 특징이 있다. 마지막으로, 研究를 직접 수행하거나 서비스를 직접 제공하는 事業財團(Operating Foundation)이 있다. 이 재단은 외부 財政支援을 주로 하는 앞의 세 종류의 財團과는 달리 研究를 수행하거나 서비스를 제공하는 등 公益事業 프로그램을 직접 운영한다는 특징이 있다.

〈表 4-6〉美國 民間財團의 種類와 關聯統計

(單位: 個, 千달러, %)

	財團數	資産	寄附金受領額	支援金
獨立財團	31,604 (88.4)	151,276,775 (85.6)	3,977,518 (64.4)	7,844,401 (76.8)
企業財團	1,897 (5.3)	6,598,198 (3.7)	1,171,545 (19.0)	1,565,324 (15.3)
地域社會財團	353 (1.0)	8,726,437 (4.9)	768,611 (12.4)	637,930 (6.2)
事業財團	1,911 (5.3)	10,223,112 (5.8)	262,172 (4.2)	161,798 (1.6)
合計	35,765 (100.0)	176,824,521 (100.0)	6,179,841 (100.0)	10,209,453 (100.0)

資料: Loren Renz and Steven Lawrence(eds.), *Foundation Giving*, 1994.

民間財團에 대한 法律的 定義는 1969年 稅法改正時 명문화하였으며, 民間財團의 활동을 규제하기 위해 Excise Tax라고 불리우는 稅金이 부과된다. Excise Tax는 일반적으로 消費稅 또는 物品稅를 의미하지만, 民間財團에 대해서는 본래의 뜻과는 달리 公益活動에 대한 免許稅的 性格과 民間財團에 대한 規制를 따르지 않는 재단이나 매니저에 대한 罰則

課稅의 性格을 지니고 있다.

美國 稅法이 규정하고 있는 民間財團에 대한 規制의 內容은 다음과 같다.

가. 投資收益에 대한 課稅

1969年 稅法改正 이전에는 民間財團의 投資收益에 대해서 과세하지 않았으나, 그 해 議會는 民間財團을 감독하는 데 드는 政府의 費用을 民間財團이 분담하도록 결정하였다. 이에 따라 稅法 第4940條는 民間財團의 投資收益에 대해 2%의 세율로 Excise Tax를 부과하도록 하고 있다⁴⁷⁾.

課稅標準은 과세연도 동안의 總投資收益⁴⁸⁾과 資本利得 純收益의 合計額에서 허용된 控除額⁴⁹⁾을 차감한 金額 즉, 純投資收益이 되며, 이 금액의 2%에 상당하는 稅金이 부과된다. 그리고 그 내용은 財團의 매년도 報告書인 Form 990-PF에 기재하여 國稅廳에 보고하여야 한다.

한편 民間財團이 ① 과세기간 동안에 지출한 適格支出額이 財團의 資產의 價値에 平均支出比率⁵⁰⁾을 곱한 金額과 그 과세연도 동안의 純投資收益의 1%를 합한 金額 以上이고, ② 지출되지 않은 所得에 대해 稅法 第4942條에 의해 과거 5년의 과세연도 동안 납세의무가 없는 경우에는 그 稅率이 1%로 경감된다.

47) Excise Tax의 稅率은 처음에는 4%였으며, 1976年 이후에 2%로 인하되었다.

48) 總投資收益이란 이자, 배당금, 임대료, 증권 대출금과 관련된 지급액 그리고 저작권 사용료 등에서부터 발생한 總所得을 말하며, 稅法 第511條에 의해 부과된 稅金을 계산하는 데에 포함된 수입만큼은 포함하지 않는다.

49) 일반적으로 總投資收益을 얻는 데 쓰여지거나 혹은 그러한 收益을 얻는 데 사용된 資產의 관리, 보존, 유지를 위해 쓰여진 제반 필요한 費用이 공제로 될 수 있다.

50) 平均支出比率은 기준기간 내 과세연도 동안의 支出比率 평균치를 말한다. 여기서 지출비용은 民間財團이 과세연도 동안 지출한 적격지출의 총액을 민간재단의 과세연도 동안의 자산으로 나눈 백분율이다.

반면 免稅事業財團(Exempt Operating Foundation)에 대해서는 Excise Tax가 부과되지 않는다. 免稅事業財團이란 ① 그 財團이 事業을 하고 있는 財團이며, ② 그 財團이 적어도 10年の 과세기간 동안 公的으로 후원을 받았으며, ③ 과세연도 동안 항상 그 財團의 理事會가 적어도 75% 이상이 不適格者⁵¹⁾가 아닌 個人으로 구성되고 광범위하게 一般大衆을 대표하며, ④ 과세연도 동안 그 財團이 不適格者인 職員을 갖고 있지 않는 民間財團을 말한다.

나. 自己去來에 대한 課稅

稅法 第4941條는 財團이 不適格者와 自己去來(Self-dealing)를 하는 것에 대해서 엄격히 제한하고 있다. 일반적으로 自己去來란 ① 民間財團과 不適格者 사이에 이루어지는 財産의 賣買, 交換, 혹은 賃貸, ② 民間財團과 不適格者 사이에 이루어지는 金錢貸出 혹은 信用貸付 延長, ③ 民間財團과 不適格者 사이에 이루어지는 商品, 서비스, 施設物의 제공, ④ 民間財團이 不適格者에게 주는 給與(또는 經費支出), ⑤ 不適格者의 이익을 위해서 民間財團의 所得이나 資産을 유용하는 것, ⑥ 政府公務員⁵²⁾에게 金品을 지급하거나 財産을 만들어 주는 것을 말한다.

51) 여기서 不適格者란 ① 재단에 상당한 기부를 한 자, ② 회사, 조합, 신탁 혹은 법인조직이 아닌 기업이 실질적인 설립자인 경우 회사의 전체 의결권의 20% 이상을 소유한 자, 조합 이윤의 20% 이상을 소유한 자, 신탁 혹은 법인조직이 아닌 기업이윤의 20% 이상을 소유한 자, ③ ①과 ②에 해당되는 사람의 가족을 말한다.

52) 政府公務員은 ① 美 政府의 행정부 또는 입법부에 속하는 선출된 公務員, ② 大統領에 의해 임명된 행정부 혹은 사법부의 공무원, ③ 美 政府의 행정·입법·사법부에 있는 직책으로서 公務員法(Civil Service Rules)의 규칙 VI, C항에 열거된 직책과 미 연방법(United States Code) 제5332조의 GS-16에 명시된 최소한도의 급여 이상을 받는 직책, ④ 하위이나 상원에서 연 1만 5천달러 이상의 급여를 받는 직책, ⑤ 연 2만달러 이상의 급여를 받는 행정·입법·사법부의 선출 혹은 임명된 공무원, ⑥ 앞에 열거한 公務員의 개인적인 혹은 실무 보조자나 비서 등의 위치에 있는 사람을 말한다.

不適格者⁵³⁾와 民間財團間에 自己去來가 있으면, 과세연도에 있었던 自己去來와 관련된 金額의 5%에 相當하는 稅金을 不適格者에게 부과한다. 또한 自己去來에 관계한 財團 매니저⁵⁴⁾에게는 去來金額의 2.5%에 相當하는 稅金을 부과한다.

本課稅(initial tax)가 부과되고 과세기간 내에 그 行爲가 시정되지 않으면 不適格者에게는 自己去來와 관련된 金額의 200%에 相當하는 加算稅(additional tax)가 부과되며, 財團 매니저가 시정명령에 동의하지 않으면 自己去來와 관련된 金額의 50%에 相當하는 附加稅를 부과한다.

納稅義務者인 매니저가 두 명 이상일 경우 공동으로도 또한 단독으로도 本課稅와 加算稅를 납부해야 할 책임이 있다. 매니저에게 부과되는 稅金은 최고한도가 정해져 있는데, 本課稅는 1萬달러를 초과하지 않아야 하며 또한 加算稅도 1萬달러를 초과하지 않아야 한다.

다. 支出하지 않은 所得에 대한 課稅

稅法 第494條는 民間財團이 運用所得을 公益目的에 맞게 사용하도록 要求하고 있다. 民間財團은 매년 最小投資收益(minimum investment return)⁵⁵⁾ 즉, 純投資資產의 5%를 지출하여야 한다. 支出하지 않은 所

53) 여기서 不適格者란 용어는 ① 主要 寄附者, ② 財團 매니저, ③ 회사의 총 의결권, 조합의 이득, 혹은 신탁이나 법인 조직이 아닌 사업의 수익자의 20% 이상을 소유한 사람, ④ ①, ②, 혹은 ③에 해당하는 사람의 家族, ⑤ ①, ②, ③, ④에 해당하는 사람이 의결권의 35% 이상을 소유한 會社, ⑥ ①, ②, ③, ④에 해당하는 사람이 이익의 35% 이상을 소유한 조합, ⑦ ①, ②, ③, ④에 해당하는 사람이 收益의 35% 이상을 소유한 신탁이나 재산, ⑧ 政府管理 등을 말한다.

54) 財團 매니저는 財團의 임원, 관리자, 혹은 피신탁자(혹은 그와 유사한 권한이나 책임을 갖고 있는 사람)와 그 행동에 대하여 권위와 책임을 갖고 있는 財團의 고용인을 말한다.

55) 일반적으로 最小投資收益은 財團의 모든 資產의 公正市場價値의 合計額이 그 資產에 대한 負債額을 초과하는 부분의 5%에 해당한다. 이때 免稅目的으로 직접 지출되는 것은 제외한다.

得(undistributed income)은 그 회계연도 동안 支出할 수 있는 금액(distributable amount)에서 適格支出額(qualifying distributions)을 차감한 金額을 말한다.

여기서 지출할 수 있는 금액이란 最小投資收益과 稅法 第4942條 (f) (2)(C)에 명시된 금액의 合計額에서 회계연도 동안 民間財團에 부과된 稅金의 合計額을 차감한 金額이다. 또한 適格支出額이란 ① 필요한 管理費用을 포함해서 稅法 第170條 (c)(2)(B)에 설명된 목적을 달성하는데 지불된 金額(그 財團 또는 한 명 이상의 不適格者에 의해 운영되는 團體에 대한 寄附金과 免稅事業財團이 아닌 民間財團에 대한 寄附金은 포함하지 않는다)과 ② 稅法 第170條 (c)(2)(B)에 설명된 목적을 실행하는데 직접적으로 사용되는 資產을 취득하는 데 소요된 금액을 말한다.

民間財團은 다음 회계연도 시작일 전까지 支出하지 않은 所得이 있으면, 그 所得의 15%에 해당하는 Excise Tax를 부과받게 된다. 本課稅가 부과되고 그 所得이 회계연도가 끝날 때까지 남아 있다면, 그 남아 있는 支出하지 않은 所得에 대해서 100%에 상당하는 稅金이 부과된다.

라. 事業株 超過保有에 대한 課稅

1969年 稅法改正 이전에는 民間財團이 소유할 수 있는 株式의 持分을 제한하지 않았으나, 그 해 議會는 民間財團에 의해 企業이 支配되는 가능성을 막아야 한다는 결정을 내렸다. 그 이유는 만일 稅制惠澤을 받고 있는 民間財團에 의해 企業이 支配될 경우 결국 稅金을 납부해야 하는 다른 企業과의 競爭은 不公正한 것이 되기 때문이다.

稅法 第4943條는 民間財團에 의한 企業支配를 방지하기 위해서 民間財團이 소유할 수 있는 株式의 持分을 제한하고 있다. 民間財團에 허용된 株式의 保有限度는 民間財團이 보유한 議決權 株式과 不適格者가 소유한 議決權 株式을 합하여 20%이다.

다만 民間財團과 모든 不適格者가 소유한 株式의 合이 어떤 企業의 議

決權 株式의 35%를 넘지 않으며, 不適格者가 아닌 한 사람 이상에 의해서 그 企業이 支配되는 경우에는 35% 規則(35 percent rule)⁵⁶⁾이 적용된다. 民間財團이 어떤 企業의 議決權 株式을 2% 이상 소유하고 있지 않거나 모든 종류의 發行株式 시가의 2%를 초과하지 않는 경우에는 事業株 超過保有를 갖고 있지 않은 것으로 간주한다.

民間財團이 소유하고 있는 事業株 超過保有分에 대해서는 그 가액의 5%에 상당하는 Excise Tax가 부과된다. 이 稅金은 회계연도 마지막날에 부과되나, 財團의 事業株 超過保有가 그 기업에서 지분이 가장 크게 될 때에는 회계연도 동안에도 그 날짜로 세금이 결정된다. 本 課稅가 부과되고 만일 회계연도가 끝날 시점에서 財團이 여전히 事業株 超過保有를 갖고 있다면 그 가액의 200%에 상당하는 稅金을 부과한다.

마. 投機的인 投資에 대한 課稅

稅法 第494條는 民間財團의 投機的인 投資가 免稅目的 수행을 위해 룽게 하는 것을 방지하기 위해서 民間財團의 投機的인 投資를 제한하고 있다. 그러나 이 條文은 投機的인 投資를 따로 정의하고 있지 않으며, 단지 주목적이 稅法 第170條 (c)(2)(B)에 언급된 목적을 달성하기 위한 것이고, 收入을 얻거나 財產을 늘리려는 목적이 없는 경우의 投資는 免稅目的의 수행을 위협하게 하는 投資로 간주하지 않는다.

만일 民間財團이 免稅目的의 수행을 위협하는 投資를 한다면, 그 投資에 대해서 매년 投資額의 5%에 상당하는 Excise Tax가 民間財團에 부과된다. 또한 財團 매니저가 그 投資를 하는 데 참여했다면 自意가 아니거나 타당한 이유에 의한 것이 아닌 한 投資額의 5%에 상당하는 Excise Tax가 財團 매니저에게 부과된다.

56) 株式保有限度は 20% 대신 35%를 적용받게 된다.

民間財團에 稅金이 부과되고 投機的인 投資가 과세기간 안에 철회되지 않으면, 그 投資額의 25%에 상당하는 稅金이 民間財團에 추가적으로 부과된다. 또한 財團 매니저가 投機的의 일부분 혹은 전부를 철회하지 않으면 그 投資額의 5%에 상당하는 稅金이 財團 매니저에게 부과된다.

어떤 投資에 대해서 한 사람 이상이 本課稅나 加算稅의 납부에 대한 책임이 있다면, 그들은 공동으로 또는 단독으로 책임을 져야 한다. 財團 매니저에게 부과된 本課稅의 최고액은 5천달러를 초과할 수 없고, 加算稅의 최고액은 1만달러를 초과할 수 없다.

바. 課稅對象 支出에 대한 課稅

稅法 第4945條는 民間財團이 出捐財産을 부적절하게 사용하지 못하도록 하기 위해서 과세대상이 되는 支出을 정해 놓고 있으며, 이러한 支出을 하는 民間財團과 財團 매니저에게 Excise Tax를 부과한다.

課稅對象이 되는 支出은 民間財團이 지출한 다음의 金額을 말한다. ① 일반대중 혹은 그 일부분의 의견에 영향을 미침으로써 어떠한 法律制定에 영향을 주려는 支出과 立法府의 一員 혹은 僱傭人, 법률제정에 참여하는 政府公務員 혹은 고용인과의 커뮤니케이션을 통하여 법률제정에 영향을 주려는 支出⁵⁷⁾, ② 選舉에 영향을 주거나 직접 혹은 간접적으로 유권자등록운동을 하기 위한 支出, ③ 旅行, 研究 혹은 그와 비슷한 다른 목적으로 개인에게 지불되는 補助金, ④ 稅法 第509條 (a)의 (1)(2)(3)에 열거된 團體나 稅法 第4940條 (d)(2)에 규정된 非課稅財團이 아

57) 그러나 政府機關, 委員會, 혹은 그 산하기관의 서면요구에 의한 기술적인 증거나 협조는 예외적으로 課稅對象 支出이 아닌 것으로 인정한다. 또한 財團의 존립, 권한과 책임, 비과세 지위, 혹은 財團에 대한 寄附金의 공제 등에 영향을 주는 결정에 관하여 입법부에 출석하거나 커뮤니케이션을 하는 데 지불하는 것도 예외적으로 課稅對象 支出이 아닌 것으로 인정한다.

년 團體에 지급된 조성금과 民間財團이 그 조성금에 관하여 支出義務⁵⁸⁾를 다하지 않는 단체에 지급된 조성금, ⑤ 宗教, 慈善, 科學, 文學, 教育을 목적으로 하거나, 국가적 혹은 국내적 아마추어 스포츠 경쟁을 촉진 하거나, 혹은 어린이나 동물에 대한 잔혹한 행동을 방지하려는 목적으로 결성되고 운영되는 會社, 信託, 基金, 財團에 대한 寄附 이외의 다른 목적으로 사용되는 支出 등을 말한다.

이상과 같은 課稅對象 支出에 대해서 그 支出額의 10%에 해당하는 Excise Tax가 財團측에 부과된다. 또한 課稅對象이라는 것을 알고 支出에 동의한 財團 매니저에 대해서도 그 동의를 고의가 아니거나 정당한 사유가 없는 한 그 支出額의 2.5%에 해당하는 Excise Tax를 부과한다.

課稅對象 支出에 대해 최초의 세금이 부과되고 과세기간 내에 그 支出이 시정되지 않는 경우, 그 지출액의 100%에 해당하는 稅金이 財團측에 추가로 부과된다. 課稅對象 支出에 대해 추가적인 稅金이 부과되었으나, 財團 매니저가 그 支出에 대한 시정에 동의하지 않는 경우 그 支出額의 50%에 해당하는 稅金을 추가로 부과한다.

納稅義務者인 매니저가 1명보다 많을 경우 공동으로 本課稅와 加算稅를 납부해야 할 책임이 있다. 매니저에게 부과되는 세금은 本課稅는 5천달러를 초과하지 않아야 하며, 加算稅는 1만달러를 초과하지 않아야 한다.

사. 報告書의 提出義務

民間財團은 稅法 第6033條에 의해 報告書를 國稅廳에 제출할 의무가 있다. 民間財團은 매년 財團의 總收入, 그 수익을 얻는 데 소요된 費用,

58) 支出義務란 民間財團이 다음에 대해 모든 합리적인 능력을 다하고 적절한 절차를 수립하는 것을 말한다. ① 補助金이 순수한 목적을 위하여 사용되어야 함. ② 기금이 어떻게 사용되었는지 수혜자로부터 완전한 보고를 받아야 함. ③ 그 支出에 관하여 완전하고 자세한 보고의무를 다하여야 함.

비과세의 목적을 위한 支拂金, 貸借對照表, 寄附金의 總額과 主要寄附者의 이름 및 주소, 財團 매니저와 봉급을 많이 받는 職員의 이름 및 주소, 財團 매니저와 봉급을 많이 받는 직원에 대한 보상 및 기타 보수 등을 國稅廳에 신고해야 한다.

아. 民間財團 資格의 停止

民間財團의 資格은 ① 民間財團이 그 資格을 종료하고 싶다는 자발적인 의사를 國稅廳에 통보하는 경우나, ② 民間財團이 규정을 의도적으로, 그리고 되풀이 해서 위반하는 경우로서 稅法 第507條 (c) 규정에 의해서 부과되는 稅金을 납부하거나 그 稅金의 전액이 稅法 第507條 (g) 규정에 의해 감해질 경우 종료된다.

여기서 稅法 第507條 (c)에 규정된 稅金은 그 財團이 稅法 第501條 (c)(3)에 의한 자격으로부터 오는 稅金惠澤의 總額과 그 團體의 純資產 價値 중에서 작은 쪽에 해당하는 金額이다.

자. 外國團體에 대한 課稅適用과 非課稅 否認

국내의 民間團體에 대해서는 稅法 第494條에 의해 2%의 Excise Tax가 부과되는 반면, 외국의 民間團體에 대해서는 이를 적용하지 않는 대신, 稅法 第498條에 의해 과세연도 동안 그 단체에 의해 美國 내에서 발생한 總投資所得의 4%에 해당하는 세금을 부과한다.

그러나 國外로부터 대부분의 지원금을 받고 있는 외국의 民間財團에 대해서는 民間財團 資格의 정지를 규정하고 있는 稅法 第507條, 公益法人에 대한 특별규칙을 규정하고 있는 稅法 第508條 그리고 위에서 설명한 稅法 第498條가 적용되지 않는다.

第2節 日本

1. 公益法人의 範圍

日本에서 公益法人이라고 하면 일반적으로 民法 第34條의 規定에 의해 설립된 民法法人 즉, 社團法人 또는 財團法人을 말한다. 社團法人과 財團法人의 現況은 <表 4-7>에서 보는 바와 같다. 1990年의 財團法人의 數는 1만 2,439개였으며, 社團法人의 數는 1만 1,602개로서 公益法人의 數는 2만 4,041개였다. 대체로 財團法人의 數가 社團法人의 數보다 조금 많은 편이며, 또한 地方官廳의 소관으로 되어 있는 財團法人과 社團法人이 中央官廳의 소관으로 되어 있는 財團法人과 社團法人보다 각각 상당히 많다는 특징을 볼 수 있다.

<表 4-7> 日本 公益法人의 現況

(單位: 個)

	財團法人			社團法人			總計		
	中央官廳	地方官廳	合計	中央官廳	地方官廳	合計	中央官廳	地方官廳	合計
1987	3,037	8,454	11,491	3,332	7,551	10,883	6,369	16,005	22,374
1988	3,129	8,653	11,782	3,400	7,700	11,100	6,529	16,353	22,832
1989	3,209	8,843	12,052	3,494	7,883	11,377	6,703	16,726	23,429
1990	3,291	9,148	12,439	3,550	8,052	11,602	6,841	17,200	24,041

註: 각 연도 10月 1日 기준임.

資料: 公益法人協會, 『日本の 企業財團 '92』, 1992.

公益法人은 다음의 네 가지 條件을 모두 충족하여 설립된 法人에 한한다. 첫째, 公益法人은 不特定多數를 위한 公益과 관련된 事業活動을 적극적으로 수행하여야 한다. 그러나 어느 정도의 規模 및 人員이 不特定多數인지는 公益法人 관계법령에 규정되어 있지 않다.

둘째, 公益法人은 營利를 목적으로 하지 않아야 한다. 公益法人의 관계자인 임원, 직원, 회원, 기부자 등에게 法人의 이익을 분배하지 않아야 하며, 公益法人에 출연한 자는 그 法人의 財産에 대하여 특수한 持分을 가져서는 안된다.

셋째, 公益法人을 설립하기 위해서는 그 事業의 소관부처인 府·省의 大臣의 허가가 필요하다. 各 公益法人이 영위하는 사업을 소관하는 府·省의 大臣은 公益法人의 設立許可 및 指導監督할 義務가 있다⁵⁹⁾.

넷째, 公益法人은 社團法人 또는 財團法人이라야 한다. 社團은 일정한 목적에 의해서 조직을 갖춘 人間集團이며, 財團은 일정한 목적에 의해서 각출한 財産의 集合이다. 株式會社는 營利目的의 社團法人이지만, 일반적으로 財團法人 또는 社團法人이라고 할 때에는 民法 第34條에 의한 公益法人을 지칭한다.

이상의 네 가지 條件이 公益法人의 필요조건이며 이러한 조건이 충족되지 않으면 設立許可를 받을 수 없다. 또한 公益法人의 設立後 그 운영이나 업무전개에 있어서도 이러한 요건에 반한다고 인정될 경우에는 主務官廳의 감사에 의한 지도·권고를 받게 되고 許可가 취소될 수 있다.

그러나 稅法에서는 民法 第34條의 규정에 의해 설립된 法人만을 公益法人으로 간주하지는 않는다. 法人稅法에 '公益法人等'으로 규정되어 있는 法人은 民法 第34條의 규정에 의해 설립된 社團法人 또는 財團法人 뿐만 아니라 學校法人, 社會福祉法人, 宗教法人, 醫療法人 등을 포함하는 廣義의 公益法人이다. 學校法人, 社會福祉法人, 宗教法人, 醫療法人은 각각 私立學校法, 社會福祉事業法, 宗教法人法, 醫療法 등 特別法에 의해 설립되고 公益性이 높은 사업의 수행을 주목적으로 하는 法人을 말

59) 한편 各 公益法人이 목적으로 하는 사업의 범위가 하나의 都道府縣이나 하나의 지역에 한정되는 경우 주부관청은 민법 제83조 제2항 또는 공익법인과 관련된 주부관청의 권한 등에 관한 정령 제1조 및 제2조의 규정에 의해 都道府縣知事, 同 教育委員會 또는 地方支分部局長에게 위임할 수 있다.

한다. 稅法上 公益法人의 현황은 <表 4-8>에서 보는 바와 같다. 公益法人의 數는 1979년에 23만 4,532개였으며, 1991년에는 24만 9,846개를 기록하여 10.7%의 비교적 낮은 增加率을 보였다. 그러나 그 기간동안 勞動組合은 107.9%의 높은 增加率을 보였으며, 學校法人이 78.1%, 社會福祉法人이 67.5%, 民法 第34條 法人이 57.5% 등의 順으로 비교적 높은 增加率을 보였다. 宗教法人이 公益法人 중에서 차지하는 비중이 다른 法人에 비해 每年 가장 컸으며, 다른 年度에 비해 그 比重이 가장 낮았던 1991년의 경우에도 73.6%를 기록하였다.

<表 4-8> 日本 稅法上 公益法人의 現況

(單位: 個)

	1979	1983	1987	1991
民法 第34條 法人	15,267	17,328	21,866	24,041
學 校 法 人	4,187	6,136	7,010	7,455
社 會 福 祉 法 人	8,014	10,974	12,217	13,423
宗 教 法 人	182,491	182,960	183,480	183,897
商 工 組 合	5,224	5,325	3,995	3,909
勞 動 組 合	4,052	4,929	4,929	8,423
其 他	15,297	9,736	8,886	8,698
合 計	234,532	237,388	242,383	249,846

資料: 稿本徹外, 『公益法人의 活動と 稅制』, 1986.

武田昌輔, 『詳解 公益法人課稅』, 1993.

公益性의 有無는 不特定多數人의 利益을 목적으로 하는지 오직 特定人 또는 特定集團의 利益을 목적으로 하고 있는지에 따라 결정된다. 그러나 公益性의 내용은 環境變化, 技術進步 및 時代推移에 따라 달라지므로 稅法에서 따로 정의하고 있지 않으며, 公益性의 판단은 公益法人을 설립신청할 때 主務官廳이 신청 건별로 하게 된다⁶⁰⁾.

60) 民法 第34條는 祭事, 종교, 自선, 學술, 기예, 기타 공익과 관련된 사단 또는 財團으로서 영리를 목적으로 하지 않는 것은 주무관廳의 허가를 받도록 규정하고 있다.

民法 第34條에 규정되어 있는 狹義의 公益法人은 <附表 4>에 열거되어 있으며, 法人稅法 別表 第2에 규정되어 있는 廣義의 公益法人은 <附表 5>에 열거되어 있다.

2. 相續 · 贈與稅制

가. 制度의 概要

宗教, 慈善, 學術, 기타 公益事業活動에 의하여 문화의 향상, 사회복지에의 공헌, 기타 공익증진에 기여한다고 인정되는 者가 相續 · 遺贈에 의하여 취득한 재산으로서 公益目的事業의 용도에 제공되는 것이 확실한 경우 그 재산의 가액은 相續稅 課稅價額에 산입하지 않는다⁶¹⁾.

相續 또는 遺贈에 의하여 財産을 취득한 자가 그 取得財産을 國家, 地方自治團體, 特定公益增進法人에 贈與하는 경우에는 그 財産價額은 相續稅 課稅價額에 산입하지 않는다⁶²⁾. 이 制度는 被相續人의 희망에 의하여 상속직후에 公益法人 등에 相續財産을 증여하는 경우가 많기 때문에 이에 대한 혜택을 주기 위한 것이다. 이 경우의 相續稅 非課稅 特例規程은 다음의 條件을 만족하는 경우에 한하여 적용 가능하다.

- ① 贈與財産은 相續 또는 遺贈에 의해 취득한 財産이어야 한다. 다만, 相續開始 前 3年 이내에 그 相續과 관련하여 被相續人으로부터 贈與에 의하여 취득한 財産으로서 相續稅法 第19條의 규정에 의해 相續稅의 課稅價額에 가산된 것은 포함하지 않는다.
- ② 財産의 贈與는 相續稅 신고서 제출기간 내에 행해져야 한다.
- ③ 贈與의 대상이 國家 또는 地方公共團體, 民法 第34條에 규정에 따라 설립된 法人 및 기타 公益을 목적으로 사업을 영위하는 法人 중 教育

61) 相續稅法 第12條 第3項.

62) 租稅特別措置法 第70條 第1項.

이나 科學의 진흥, 文化의 향상, 社會福祉에의 공헌, 기타 公益增進에 然저히 기여하도록 租稅特別措置法施行令 第40條 第3項에 규정된 人이어야 한다⁶³⁾.

- ④ 特定 公益法人 등에 對해 財產을 贈與하는 경우에는 該 贈與의 結果로 贈與者 및 該 親族 또는 其他 이들과 特別한 關係가 있는 자의 相續稅나 贈與稅의 부담이 不當하게 감소한다고 인정되지 않아야 한다.
- ⑤ 이 特例의 적용을 받고자 하는 자가 기한 내에 相續稅 신고서를 제출할 때 필요사항 기재 및 필요서류를 첨부할 수 있는 것이 이어야 한다.

그러나 다음과 같은 場合 相續稅 非課稅 特例를 받을 수 없다. 첫째, 贈與가 발생한 날로부터 2年이 경과한 날까지 贈與를 받은 法人이 公益 法人 等に 해당하지 않는 것으로 판명되는 場合이다. 둘째, 贈與를 받은 日 2年이 경과한 날까지 아직 該 公益目的과 일치하는 事業용도에 제공 되지 않은 場合이다.

나. 特殊關係者의 利益取得에 對한 相續稅課稅

公益法人에 對한 財產의 출연이 公益法人에 財產을 출연한 贈與者의 親族 及 特殊한 關係에 있는 者의 相續稅 부담을 不當히 감소시키는 結果를 초래하는 場合에는 該 公益法人을 個人으로 간주하여 相續稅 등을 과세하고 있다⁶⁴⁾. 또한 公益法人 및 其他 公益目的事業을 수행하는 法人에 對하여 財產의 贈與 등을 행한 場合 ① 設立者, ② 社員, ③ 理事 또는 監事, ④ 贈與者 및 그의 親族 또는 其他 特殊關係者 등이 該 法人의 시설을 이용하거나, 여유자금을 운용하거나 해산시 재산이 귀속되거나 其他 事業에 對한 특별한 이익을 받은 事實이 있는 場合에는 該當財

63) 이러한 特定公益增進法人의 경우는 이미 설립된 法人에 對한 증여에 한하여 특례가 인정된다.

64) 相續稅法 第66條 第4項.

産⁶⁵⁾에 대해 贈與者가 직접 贈與한 것으로 간주하여 相續稅를 부과한다. 다만, 이 경우 贈與와 관련된 財産價額이 法人稅法의 규정에 의해서 그 法人의 각 사업연도 所得金額에 산입하는 경우에는 그 수증익에 대해 法人稅가 과세되므로 相續稅가 과세되지 않는다.

기존의 公益法人에 대한 贈與뿐만 아니라 公益法人이 새로 설립되는 경우에도 그 法人으로부터 설립시 받은 특별한 利益에 대해서는 贈與者가 직접 贈與한 것으로 간주하여 相續稅를 부과한다.

다. 人格이 없는 社團에 대한 相續稅 課稅

代表者 또는 管理者가 정해져 있는 人格이 없는 社團 또는 財團 등에 대하여 財産의 贈與가 발생한 경우에는 人格이 없는 社團을 個人으로 간주하여 贈與稅 또는 相續稅를 과세한다. 贈與者가 다수인 경우에는 그 贈與者 개개인으로부터 財産을 취득한 것으로 간주하여 산출한 贈與稅額의 合計額이 人格이 없는 社團 등이 납부해야 하는 稅額이 된다⁶⁶⁾.

그러나 法人稅法의 규정에 의해 贈與財産의 價額이 그 人格이 없는 社團의 각 사업연도 所得金額 계산상 益金에 산입되는 경우에는 이 규정을 적용하지 않는다.

3. 法人稅制

公益法人은 法人稅 납세의무가 없으나, 收益事業을 하는 경우에 한해 그 收益事業으로부터 발생하는 所得에 대해서 法人稅를 납부하여야

65) 상속세법 제12조 제1항 제3호 및 제21조의 3 제1항 제3호에 규정된 비과세재산은 제외된 재산을 의미한다.

66) 각 증여자 1인당 기초공제액 60만원을 공제한 후 계산한 증여세액이다. 상속세법 제66조 제1항.

한다⁶⁷⁾.

日本에서는 본래 公益法人에 대해 과세하지 않았다. 國家, 地方公共團體, 혹은 公共企業體의 경우 발생한 所得은 모두 國家에 귀속되므로 납세의무를 부과하는 것이 적절하지 못하다고 간주되었기 때문이다. 그러나 2차대전 후 자금부족으로 인해 公益法人이 基金이나 會費收入만으로 公益事業을 수행하기가 어려워지면서 收益事業을 행하는 경우가 많아졌고, 이에 따라 1950년부터 公益法人이 收益事業을 행하는 경우에 法人稅를 課稅하게 되었다.

法人稅法 第2條는 課稅對象이 되는 收益事業을 다음과 같이 규정하고 있다. 첫째, 收益事業은 法人稅法施行令 第5條 第1項의 각호에 열거된 일정한 事業이어야 한다. 法人稅法施行令 第5條에 열거된 收益事業은 物품판매업, 부동산판매업, 금전대부업, 물품대부업, 부동산대부업, 제조업, 통신업, 운송업, 창고업, 청부업, 인쇄업, 출판업, 사진업, 석대업, 여관업, 요리점업 및 기타 음식점업, 周旋業, 대리업, 중개업, 問屋業, 광업, 토석채취업, 浴場業, 이용업, 미용업, 흥행업, 遊技所業, 유람소업, 의료보건의업, 기예교수업, 주차장업, 신용보증업, 무체재산권의 제공 등에 관한 事業이다. 따라서 公益法人이 이상에서 열거한 事業을 할 경우에는 비록 그것이 公益目的을 충족하는 事業이라 할지라도 그 事業으로부터 발생하는 所得에 대해서는 法人稅가 부과된다⁶⁸⁾.

둘째, 收益事業은 事業場을 설치하여 영위하는 事業이어야 한다. 상시 점포, 사무소 등 사업활동의 거점이 되는 일정한 장소를 설치하고 事業을 영위하는 것이 이에 해당한다. 또한 필요에 따라 수시로 그 事業活動을 위해 장소를 설치하거나 또는 기존의 시설을 이용하여 事業活動을 하는 것도 포함된다⁶⁹⁾.

67) 외국법인은 국내원천소득을 가지고 있는 경우에 한하여 당해 원천소득에 대하여 과세하며 공공법인은 법인세 납세의무가 없다.

68) 法人稅基本通牒 15-1-1.

셋째, 收益事業은 계속해서 하는 事業이어야 한다. 각 사업연도의 전 기간을 통하여 계속해서 事業을 하는 경우가 이에 해당한다. 또한 그 事業의 성질상 전체적으로 계속성이 있는 것으로 인정되는 경우에도 계속해서 하는 事業으로 간주한다.

收益事業을 행하는 公益法人은 收益事業으로부터 발생하는 所得에 대하여 收益事業 이외의 事業에 따른 所得의 계산과 구분하여 계산하여야 한다⁷⁰⁾. 그러나 한 法人의 事業에 관련된 損益을 확연히 구분하여 계산하는 것이 곤란한 경우가 많다. 直接經費는 각 사업에 직접 配分하지만 共通經費는 그 전속자산 또는 전속수지의 비율이나 기타 실정에 따라서 합리적으로 按分計算을 하여야 한다. 또한 收益事業으로부터 발생하는 所得은 一般營利法人과 같이 각 사업연도의 益金額으로부터 損金額을 공제하면 해당사업에서 발생한 損益이 된다.

公益法人의 경우 각 사업연도의 所得 중에서 收益事業으로부터 발생한 所得에 대해서만 法人稅가 부과된다. <表 4-9>에서 보는 바와 같이 그 稅率은 27%로 營利를 목적으로 하는 一般法人에 대한 稅率 37.5%보다 상당히 낮은 편이다. 收益事業 所得의 30%⁷¹⁾까지 그 法人의 다른 지점 혹은 다른 法人을 위한 寄附金 명목으로 공제가 가능하므로 實效稅率은 그 보다 더 낮은 18.9%가 된다⁷²⁾.

이 외에도 임시조치에 따른 法人特別稅가 있는데, 과세표준은 法人稅額이며 法人稅額의 2.5%(과세소득금액에 대해서는 약 1%임)를 課稅한다. 法人特別稅는 각 과세연도의 기준법인세액에서 400만엔을 공제한

69) 따라서 이동판매, 이동연락통행과 같이 그 事業活動을 하는 장소를 이동하더라도 사업장을 설치하여 영위하는 것에 해당된다고 할 수 있다.

70) 法人稅法施行令 第6條.

71) 社會福祉基金 및 일정한 자격을 갖춘 民間教育機關의 경우 收益事業所得의 50% 또는 2백만엔 중 큰 금액을 한도로 하고 있음.

72) $(100 - 30) \times 27\% = 18.9\%$.

〈表 4-9〉 日本의 法人 類型別 法人稅率

(單位: %)

	課 稅 標 準	稅 率
營 利 法 人	資本金이 1억엔 이하이고 연 소득 800만엔 이하인 法人의 모든 所得	28
	그 외의 法人의 모든 所得	37.5
協 同 組 合	組合의 所得	27
	大規模 協同組合의 연 소득 10억엔을 초과하는 부분	30
公 益 法 人	收益事業에서 생긴 所得	27
公 共 法 人	法人稅는 課稅되지 아니함	

잔액에 대하여 課稅한다⁷³⁾.

또한 地方稅인 事業稅는 收益事業에 관련된 所得에 대해서만 課稅한다. 다만, 收益事業이라 할지라도 신문업 또는 신문송달업, 일정한 출판업, 신문광고취급업, 일반방송업, 임업 등에 대해서는 非課稅한다. 事業稅의 稅率은 年 所得 중에서 350만엔 이하의 금액에 대해서는 6%, 350만엔 이상 700만엔 이하 금액에 대해서 9%, 700만엔 초과금액에 대해서는 12%이다⁷⁴⁾.

73) 이 法人特別稅의 적용연도는 1992년 4월 1일부터 1994년 3월 31에 종료하는 사업연도에 한하였다.

74) 地方稅法 第72條 22-1.

4. 寄附金 關聯 稅制

가. 個人의 寄附

1) 公益法人에 대한 寄附가 特定寄附金에 해당되는 경우의 所得稅 控除

所得稅法 第78條 第1項에서는 個人이 特定寄附金을 지출한 경우에는 일정금액을 당해연도의 總所得金額, 退職所得金額 또는 山林所得金額으로부터 공제하도록 하고 있다. 寄附金控除가 인정되는 最低金額은 1萬 円이며, 最高金額은 당해연도 總所得金額, 退職所得金額, 또는 山林所得金額의 25%이다.

이와 같은 寄附金控除는 個人이 지출하는 모든 寄附金에 적용되는 것은 아니고, 特定寄附金에 한하여 적용하고 있다⁷⁵⁾. 여기에 해당하는 寄附金은 國家 또는 地方公共團體에 대한 寄附金, 民法 第34條의 규정에 의해 설립된 法人, 기타 公益을 목적으로 하는 法人 또는 團體에 대한 寄附金 중 대장대신의 지정을 받은 指定寄附金, 教育 또는 科學의 진흥, 文化의 향상, 社會福祉에의 공헌, 기타 公益增進에 현저히 기여한다고 인정되는 試驗研究法人 등에 대한 寄附金 등이다.

2) 個人이 贈與 또는 相續에 의해 財産을 公益法人에 이전하는 경우의 課稅問題

所得稅法 第59條 1項에는 個人이 소유하는 산림소득 또는 양도소득의 원천이 되는 財産을 公益法人에게 이전하는 경우에는 時價에 따라 移轉이 행해진 것으로 간주하여 贈與者 또는 遺贈者에게 讓渡所得 등에 대한 과세를 하도록 하고 있다. 그러나 讓渡의 대상이 國家 또는 地方公共團體인 경우에는 그 讓渡에 대해서 課稅를 하지 않고 있다. 또한 一定要件⁷⁶⁾

75) 所得稅法 第78條 第2項

을 만족하는 公益法人에 대해서도 민간공익활동의 보호육성차원에서 과세하지 않는다는 特例를 두고 있다⁷⁶⁾.

3) 相續財産을 公益法人에게 증여한 경우 相續稅의 非課稅 特例

租稅特別措置法 第70條 第1項은 相續 또는 遺贈에 의해 財産을 취득하는 個人이 그 財産을 相續稅의 신고서 제출기한까지 國家, 地方公共團體 또는 特定公益增進法人에 贈與하는 경우 相續稅 및 贈與稅의 負擔을 부당히 감소시키는 결과를 초래하는 것을 제외하고 그 法人에게 증여한 財産價額은 相續稅를 과세하지 않도록 하고 있다. 이와 같은 규정은 取得財産을 상속 직후에 기부하는 경우에는 被相續人의 생전 의사를 존중하여 행하는 경우가 많다는 점을 고려한 것이다.

나. 法人의 寄附

1) 公益法人에 대해 法人이 지출하는 寄附金の 損金算入

法人이 행하는 寄附金の 지출은 法人의 순자산 감소를 초래하는 것으로서 損金算入한다. 그러나 法人이 행하는 一般寄附金の 損金算入은 무제한으로 인정하는 것이 아니고 <表 4-10>에서 보는 바와 같이 一定限度額의 수준에서 인정한다. 그 이유는 무제한적으로 損金算入을 인정하게 되면 法人의 寄附를 國家가 法人稅의 減少라는 형태로 부담하게 되어

76) 一定要件이란 다음과 같은 세 가지 요건을 말한다. ① 당해 贈與 또는 遺贈이 교육 또는 과학의 진흥, 문화의 향상, 사회복지에의 공헌, 기타 공익목적의 증진에 현저히 기여하는 것이어야 한다. ② 公益法人으로의 재산 이전 후 2년 이내에 당해 증여 또는 유증과 관련한 공익활동의 용도에 제공하거나 또는 제공할 예정이어야 한다. ③ 당해 贈與 또는 遺贈에 의해 증여자 혹은 유증자의 소득과 관련한 소득세의 부담을 부당하게 감소하거나 증여자 혹은 유증자의 친족 등의 相續稅나 贈與稅 負擔을 부당하게 감소하는 결과를 초래하지 않는다고 인정되는 것이어야 한다.

77) 租稅特別措置法 第40條 第1項.

결국 일종의 補助金을 지급하는 것과 동일한 효과를 가져오기 때문이다.

그러나 國家, 地方公共團體 또는 순수한 公益的 성격에 비추어 國庫補助를 행할 가치가 있는 公益法人에 대한 寄附金에 대해서는 全額을 損金으로 인정하고 있다⁷⁸⁾.

〈表 4-10〉 日本의 寄附金稅制의 概要

	公益性이 높은 寄附金		一般寄附金 (좌측에 기재된 것 이외의 寄附金)
	國家 또는 地方公共團體에 대한 寄附金	特定寄附金	
概要		- 공익법인 등에 대한 기부금의 경우 아래의 사항을 충족하는 것으로서 대장대신이 지정된 것 · 널리 일반에게 모집될 것 · 교육 또는 과학의 진흥문화향상 사회복지공헌, 기타 공익의 증진에 현저히 기여하는 것으로서 정령에 정하여진 것에 대한 기부금(당해 법인의 주된 목적인 업무와 관련된 것)	
法人稅制上의	지출금 전액에 대하여 손금산입		일반기부금의 손금산입 한도와는 별도로 아래금액 한도 내에서 손금산입 (자본 등의 금액 × 0.0025 + 소득금액 × 0.025) / 2
所得稅	개인이 上記한 3가지 특정기부금 이외의 특정기부금을 지출한 경우에는 아래금액 한도 내에서 과세소득에서 공제함 당해연도 지출한 특정기부금 합계액 - 1만원 (총소득의 25% 상당액 한도)		좌측에 기재된 기부금 이외에는 과세소득의 계산상 공제되지 않음

78) 法人稅法 第27條 第3項.

2) 收益事業으로부터 收益事業 이외의 事業에 支出한 寄附金에 대한 課稅特例

公益法人이 그 본래의 목적 이외에 營利事業을 행하는 경우 취득한 利益을 본래의 目的事業에 사용하는 것은 당연하다. 따라서 收益事業에 의한 金錢이나 其他資產을 收益事業 이외의 事業用途에 사용하는 경우에는 원칙적으로 그 金錢이나 其他資產의 가액 전부를 收益事業 이외의 事業에 대한 寄附金으로 간주한다. 寄附金으로 간주하는 금액은 해당 사업 연도 所得金額의 27% 상당액⁷⁹⁾을 한도로 하여 收益事業의 損金額에 산입한다⁸⁰⁾.

5. 公益法人 關聯 制度

가. 資產의 管理와 運用에 관한 規制

1) 資產의 管理와 運用

公益法人은 基本財産을 運用하여 그 收益으로 公益事業을 運營하는 것이므로 資產의 관리와 運用에 대한 적절한 規制가 필요하다. 그러나 日本의 경우 美國과 달리 자산의 관리와 운용에 대해 稅法에서 규정하지 않는 대신, 公益法人指導監督連絡會議 決定인 公益法人의 運營에 관한 指導監督 基準 第3項에서 基本財産의 管理運用은 위험이 없는 방법이어야 하며, 특히 가치변동이 현저한 財産이나 객관적 평가가 곤란한 財産으로 運用하는 것은 바람직하지 않다고 규정하고 있다.

公益法人의 運營에 관한 指導監督 基準에는 가치변동이 현저한 財産이나 객관적 평가가 곤란한 財産이 어떤 財産인가를 구체적으로 규정하

79) 學校法人과 社會福祉法人은 所得金額의 50%와 200만엔 중 많은 금액으로 함.

80) 法人稅法 第37條 第4項 및 法人稅法施行令 第73條 第1項 第3號.

고 있지 않다. 그러나 대체로 株式投資나 不動產投資, 기타 이와 유사한 형태로 運用收益을 추구하는 방법이 이에 해당한다고 볼 수 있다. 다만 寄附者가 寄附를 하면서 그 資産의 管理運用 方法을 지정한 경우에는 例外로 한다.

2) 長期借入

公益法人의 運營에 관한 指導監督 基準 第3項에서는 公益法人이 변제기간이 1年 이상인 長期借入을 행하는 경우에는 主務大臣에게 承認申請을 하든가 主務大臣에게 申告하도록 하고 필요에 따라 적절한 指導를 받아야 한다고 規程하고 있다. 長期借入에 대해 이러한 規制를 하는 이유는 長期借入이 주로 事業의 확대나 運營상의 중요한 事項에 기인하여 결정되며, 그 결정이 法人의 運營에 큰 영향을 미치고 때로는 經營基盤을 약화시키는 경우도 있기 때문이다.

公益法人이 長期借入을 하고자 할 때에는 그 연도 초에 수지에산서에 기재해야 한다. 社團法人은 理事會 또는 總會에서 3분의 2 이상의 의결을 얻어 승인받아야 하고, 財團法人은 理事會에서 3분의 2 이상의 의결을 얻어 승인받고 또 平議員의 동의를 받은 후에 主務大臣의 승인을 얻어야 한다⁸¹⁾.

81) 公益法人이 長期借入의 승인신청을 하면 主務官廳은 심사를 하게 된다. 심사의 내용은 주로 다음과 같은 사항들이다. ① 長期借入을 하는 이유와 필요성이 충분히 있다고 인정되는가. ② 장기차입의 용도가 적정한가. 특히 주식투자나 투기에 사용할 목적인 경우는 엄격히 체크한다. ③ 借入金額은 적정한가. ④ 借入의 상대방은 적정한가. ⑤ 金利는 적정한가. ⑥ 기타 長期借入에 의해 公益法人으로서의 사업진개와 運營에 문제를 발생시키지는 않는가.

나. 報告書 提出 義務

公益法人은 회계연도 종료 후 즉시 그 연도의 事業報告書 또는 決算書類에 당해연도 말의 財産目錄을 첨부하여 主務官廳에 제출해야 한다. 事業報告書 또는 決算書에는 그 公益法人이 정관에 규정된 目的事業을 어떠한 방법으로 실시하였는지를 명확히 하기 위해서 收入과 支出狀況을 밝히도록 되어 있다.

決算書類는 ① 決算書(收支計算書), ② 實質財産增減計算書, ③ 貸借對照表, ④ 財産目錄, ⑤ 計算書類에 대한 註記⁸²⁾ 등이다.

다. 公益法人의 運營에 대한 指導監督

主務官廳은 民法 第67條에 규정되어 있는 法人에 대한 감독권한에 따라 公益法人에 대한 檢査를 할 수 있으며, 각 主務官廳은 檢査규정에 따라 檢査를 실시한다. 신설된 公益法人의 경우에는 설립 당초의 사업연도 결산종료 후 가능한 한 빠른 시기에 實地檢査를 실시하며, 문제가 발생한 경우에도 實地檢査를 실시한다.

主務官廳은 公益法人의 업무운영상황에 대한 檢査, 사업내용 및 실행사항에 대한 檢査, 회계, 수지 및 재산상황에 대한 檢査를 하고, 그 檢査에 의해 부적정한 사항이 발견되는 경우에는 改善을 요구한다.

82) 계산서류의 작성시에 중요한 회계방침이나 처리법 등에 있어서 필요한 註記를 정리한 서류를 말한다.

第3節 示唆點

公益法人에 관한 美國⁸³⁾이나 日本의 稅法은 基本的으로 그 體系가 우리나라와 유사하다고 볼 수 있다. 세 國家는 공통적으로 公益法人에 대해 法人稅를 부과하지 않는 것을 원칙으로 하고 있으며, 예외적으로 公益法人의 收益事業에 대해서는 法人稅를 부과하고 있다. 또한 公益法人에 출연하는 財産에 대해서는 相續·贈與稅를 면제하고 있다는 공통점이 있다. 그러나 公益法人의 範圍나 規制의 內容에 있어서 美國과 日本은 우리나라와 상당한 차이가 있다.

첫째, 美國과 日本에서 公益法人의 範圍는 우리나라보다 훨씬 광범위하다. 美國의 경우 公益法人의 範圍를 포괄적으로 규정하고 있는 반면, 日本은 우리나라와 마찬가지로 公益法人의 범위를 열거하고 있다. 美國 稅法 第501條 (a)에 규정된 非營利團體는 우리나라의 非營利法人과 유사하다. 그 중에서 遺產·贈與稅制上 惠澤을 주고 있는 稅法 第501條 (a) (3)의 단체가 우리나라의 公益法人에 해당한다고 볼 수 있는데, 그 중에서도 民間財團이 그 성격상 우리나라의 공익법인에 더욱 가깝다고 할 수 있다. 日本의 경우 狹義의 公益法人은 社團法人 또는 財團法人에 국한되지만, 廣義의 公益法人은 그 범위가 매우 넓어 우리나라의 非營利法人의 범위와 비슷하다. 우리나라의 경우는 公益事業을 하는 法人이라도 公益法人과 特別한 관계가 있는 자가 존재하면 相續稅法上 公益法人으로 인정하지 않으므로 그 範圍가 상당히 좁은 편이다.

그러나 美國이나 日本에 비해 公益法人의 범위가 좁다고 해서 이를 무조건 확대할 필요는 없다. 현재 이미 公益法人이 아닌 非營利法人에 대해서도 상당한 정도의 稅制上 惠澤을 주고 있으므로 公益法人의 範圍를 상당한 정도의 不特定多數를 위한 公益事業으로 한정하여 운영하는 것

83) 美國의 경우는 民間財團에 대한 課稅制度를 비교 대상으로 하였다.

이 바람직할 것이다.

둘째, 公益法人의 활동을 주로 規制하는 법률이 국가별로 차이가 있다. 美國의 경우 遺産·贈與稅에서 遺産·贈與時 그 財産을 遺産財産이나 贈與財産에서 공제할 수 있도록 규정하고 있을 뿐이고, 주로 Excise Tax에서 民間財團의 활동에 대한 規制를 다루고 있다. 日本의 경우에도 相續稅法에서는 公益法人의 활동에 대한 規制를 간단하게 다루고 있다는 면에서는 美國과 비슷하다. 公益法人의 활동에 대한 規制는 주로 民法이나 主務官廳의 關聯法規에 의해 이루어지고 있다. 반면 우리나라는 相續稅法에서 公益法人의 課稅問題를 주로 다루고 있다.

셋째, 稅法上 公益法人에 대한 規制는 우리나라와 비교하여 美國이 보다 상세하게 규정하고 있는 반면, 日本은 훨씬 더 간단하게 규정하고 있다. 일본에서는 주로 民法이나 主務官廳의 關聯法規에 의해 公益法人의 活動을 規制하고 있다.

公益法人의 활동에 대한 規制의 內容을 國家別로 비교해 보자. 먼저 自己去來의 規制對象은 우리나라의 範圍가 가장 좁다는 것을 알 수 있다. 美國의 경우 自己去來의 規制對象은 ① 寄附者 ② 財團 매니저 ③ 法人이 출연한 경우 議決權의 20% 이상을 소유한 者 ④ ①, ②, ③의 家族 ⑤ ①, ②, ③, ④에 해당하는 者가 議決權의 35% 이상을 소유한 企業 ⑥ 政府公務員 등이다. 이는 우리나라의 自己去來 規制對象인 出捐者 및 그 家族에 비하면 아주 넓은 것이다. 日本의 경우도 自己去來의 規制對象을 ① 設立者 ② 社員 ③ 理事 또는 監事 ④ 贈與者 및 그의 親族 또는 기타 特殊關係者 등으로 우리나라보다 넓게 정하고 있다. 自己去來의 範圍가 좁으면 自己去來의 가능성을 적절히 規制하기 어렵다. 따라서 자기거래의 범위에 적어도 공익법인의 임원, 그 公益法人 및 出捐者와 특별한 관계에 있는 법인과 그 임원 등을 포함할 필요가 있을 것이다.

出捐받은 財産의 使用義務規程의 내용은 美國과 日本이 상이하다. 日本의 경우 贈與를 받은 후 2년이 경과한 날까지 公益目的과 일치하는 事

業用途에 사용하도록 하고 있다. 반면 美國은 免稅目的으로 직접 支出되는 것을 제외한 모든 資産의 5%를 最小投資收益으로 간주하여 이 金額을 매년 支出하도록 정하고 있다. 美國 方式의 長點은 公益法人의 규모가 과약되면 매년 公益事業에 지출될 金額을 예측할 수 있으며, 따라서 公益法人의 活動에 대한 事後管理가 용이하다는 것이다. 그러나 이 方式은 매년 出捐財産의 평가를 필요로 하는데, 현재 土地와 建物の 評價는 많은 問題點이 있다. 또한 公益法人의 運用所得이 支出基準에 미달하는 경우가 자주 발생하며, 이 경우 支出基準을 지키기 위해서는 公益法人의 財産의 감소가 불가피하다는 문제점이 있다. 우리나라에도 美國 方式과 유사한 條文이 있었으나, 이와 같은 문제점 때문에 1995年 末 삭제되었다. 현재는 出捐財産을 出捐日로부터 3年 이내에 出捐目的에 전부 사용하도록 하는 日本과 유사한 規程과 함께 出捐財産 運用所得의 50%를 매년 지출하도록 하는 規程도 가지고 있다.

公益法人이 소유할 수 있는 동일기업의 株式保有限度는 國家別로 상당히 다르다. 美國에서는 民間財團이 소유할 수 있는 동일기업의 株式保有限度가 20%인 데 비해, 우리나라에서는 公益法人의 持株會社化를 우려하여 그 限度를 5%로 정하고 있다. 반면 日本은 株式保有限度に 대해 별다른 規制를 하지 않고 있다. 우리나라에서는 특히 財閥이 公益法人을 통해 系列會社를 지배하는 것을 막기 위해서 이 規程을 만들었으며, 최근 4년 동안 無制限에서 20%로, 다시 20%에서 5%로 급속히 강화하였다. 그러나 이 規程은 선의의 企業家나 財産家가 더 많은 株式을 公益法人에 출연할 수 있는 길을 원천적으로 제한하는 결과를 초래한다고 볼 수도 있다.

美國에서는 投機的인 投資를 할 경우 民間財團에 5%, 財團 매니저에게 5%의 稅率로 과세하는 데 비해, 우리나라나 日本에서는 稅法에서 投機的인 投資를 規制하지 않는다. 다만 일본의 경우 公益法人指導監督連絡會議決定인 公益法人의 運營에 관한 指導監督 基準에서 基本財産의 管理運用은 위험이 없는 방법으로 행할 필요가 있으며, 특히 가치변동이

현저한 財産이나 객관적 평가가 곤란한 財産으로 운용하는 것은 바람직하지 않다고 규정하고 있다. 그러나 우리나라에서는 投機的인 投資에 대해 어떠한 制限도 하지 않는다. 公益法人의 財産이 급감하는 것을 방지하기 위해서 投機的인 投資를 적절히 제한할 필요가 있을 것이다.

美國에서는 課稅對象이 되는 支出에 대해 10%에 해당하는 稅金을 民間財團에 부과하고 2.5%에 해당하는 稅金을 財團 매니저에게 부과하는데 비해 우리나라는 日本과 마찬가지로 課稅對象이 되는 支出을 따로 규정하고 있지 않다. 課稅對象이 되는 支出을 規程하는 일은 매우 중요하다. 왜냐하면 出捐財産의 運用所得은 收益事業에서 생긴 所得에서 課稅對象이 되지 않는 支出을 차감하여 구하는데, 이를 정확하게 계산하기 위해서는 課稅對象이 되는 支出의 項目이 규정되어 있어야 하기 때문이다.

第5章 公益法人 關聯稅制의 問題點 및 改善方向

앞 章에서 主要 外國의 公益事業 出捐財產과 관련된 稅制과 우리나라의 關聯稅制를 비교·검토해 보았다. 本章에서는 이를 토대로 우리나라의 公益法人에 관련된 制度가 본래의 의도대로 제대로 機能할 수 있도록 되어 있는지를 하나씩 檢討해 봄으로써 公益事業 出捐財產과 관련된 現行 우리나라 稅制의 問題點이 파악될 수 있을 것이다.

現行 相續·贈與稅制을 중심으로 한 우리나라 稅制의 問題點을 간단히 요약하면 다음과 같다. 公益事業에 대한 株式出捐 基準이나 出捐者의 理事就任 許容基準 등 公益法人의 설립에 대한 規制는 강한 편이다. 반면 自己去來에 대한 規制, 出捐財產 運用所得의 使用에 대한 管理, 出捐財產의 監督·管理業務 등 事後管理는 비교적 허술한 편이다. 따라서 우리나라의 相續·贈與稅制는 다음과 같은 方向으로 改正되어야 할 것이다.

첫째, 公益事業 出捐財產과 관련된 相續·贈與稅制는 企業家나 財產家가 財產을 출연하여 公益事業을 쉽게 결성하고 활동할 수 있도록 이를 최대한 보장하는 方向으로 개정되어야 할 것이다. 公益法人은 國家나 地方自治團體가 財政支出을 통하여 수행하여야 할 國民福祉 기능을 상당 부분 대신해서 수행하고 있으므로 이들의 적극적인 참여를 지원하고 창의적인 활동을 보장해야 할 것이다.

둘째, 公益事業 出捐財產과 관련된 相續·贈與稅制는 公益事業이 본래의 目的대로 제 기능을 충실히 수행하도록 하고 事後管理를 보다 철저히 할 수 있도록 하는 方向으로 개정되어야 할 것이다. 당초 財產出捐時에는 면세조건에 일치되더라도 事後에 면세조건에 맞지 않는 경우 公益

法人은 제 기능을 충분히 수행할 수 없다. 따라서 公益法人의 公益性을 보장할 수 있도록 出捐財產의 사후관리가 철저히 이루어져야 할 것이다. 만일 公益法人이 公益性을 도모한다는 명분을 내걸고 租稅回避나 富의 세습수단 등 私益을 위해서 활동한다면 이는 公益性을 침해하는 일로서 철저히 規制되어야 할 것이다.

第 1 節 公益事業의 範圍調整

1. 問題點

公益事業의 範圍와 관련된 問題點은 두 가지로 요약될 수 있다. 하나는 稅法에 사용되는 公益의 概念이 정립되어 있지 않다는 것이며, 다른 하나는 關係法令上 公益法人의 範圍가 일치하지 않아 혼란을 주고 있다는 것이다.

營利를 목적으로 하지 않는 非營利法人을 公益法人과 一般非營利法人으로 구분하는 基準이 되는 것이 바로 公益이라는 概念이다. 公益이란 社會一般의 利益, 다시 말하면 不特定多數의 利益을 말한다. 오직 特定人이나 特定集團의 利益을 목적으로 하는 法人은 公益性이 없는 것으로 간주된다. 따라서 公益法人은 사회 전체의 公益을 목적으로 하는 法人을 말하며, 一般非營利法人은 일부 계층의 利益을 목적으로 하는 法人을 말한다.

그러나 公益性의 內容은 經濟·社會가 발전함에 따라 변화할 수밖에 없으므로 公益性에 대한 客觀的인 基準을 설정하기 어렵다. 예를 들면 美國의 경우 公共安全測定과 어린이·동물에 대한 虐待防止事業이 公益事業에 포함되어 있으며, 日本의 경우는 開發途上國에 대한 經濟協力事業, 야생동식물의 보호·번식에 관한 事業 등이 公益事業에 포함되어 있다. 우리나라에서는 현재 이와 같은 事業이 公益事業으로 인정되고 있지 않지만, 經濟·社會가 더 발전하면서 公益事業으로 인정될 수도 있을 것이다.

다음으로 相續稅法上 公益法人, 法人稅法上 非營利法人과 指定寄附金の 損金認定 團體, 租稅減免規制法上 公共法人, 附加價値稅法上 公益團體, 地方稅法上 公益을 목적으로 하는 非營利事業者 등은 公益을 목적으로 하지 않는 非營利法人까지 포함하고 있는 法人稅法上的 非營利法人을 제외하고 그 범위가 달라야 할 이유가 없다. 그러나 公益法人의 設立·運營에 관한 法律上 公益法人 등 關係法令上 公益法人의 範圍가 일치하지 않아 納稅者에게 혼란을 준다는 問題點이 있다. 각 稅法이 필요에 따라 公益性이 있는 法人의 範圍를 독자적으로 정하다 보니 결과적으로 公益性이 있는 法人의 範圍가 서로 달라질 수밖에 없었으며, 公益性이 있는 法人에 관해 전체적으로 일목요연한 稅法體系를 갖추지 못하고 있다. 예를 들어 大韓赤十字社와 같이 寄附金の 損金算入이 허용되는 法人이 公益法人의 범주에는 속하지 않는 경우가 있는가 하면, 公衆衛生 및 環境保護에 현저히 기여하는 非營利法人으로서 公益法人의 범주에 속하는 法人임에도 불구하고 寄附金の 損金算入이 허용되지 않는 경우도 있다.

2. 改善方向

稅法間 公益法人의 範圍를 일치시키기 위해서는 먼저 非營利法人을 公益法人과 一般 非營利法人으로 구분하는 基準인 公益性的의 概念을 확립할 필요가 있다. 물론 公益性은 정치, 경제, 사회, 문화의 변화에 따라 달라지므로 이를 稅法에서 包括적으로 정의하기는 힘들 것이다. 그러나 전체사회의 구성원인 不特定多數를 대상으로 公益서비스를 제공하는 團體의 범위는 적어도 목적이 비슷한 稅法間에 서로 일치하도록 선정해야 할 것이며, 이를 國稅基本法에 열거하거나 한 稅法에 열거된 것을 다른 稅法에서도 準用하도록 하여야 할 것이다.

그러나 相續稅法이 규정하고 있는 公益法人, 法人稅法이 규정하고 있는 非營利法人과 指定寄附金を 받을 수 있는 團體, 租稅減免規制法이 규

정하고 있는 公共法人, 附加價値稅法이 규정하고 있는 公益團體, 地方稅法이 규정하고 있는 公익을 목적으로 하는 非營利事業者, 公益法人의 設立·運營에 관한 法律의 적용을 받는 公益法人 등의 範圍를 모두 일치시킬 수는 없을 것이다. 왜냐하면 稅制支援의 목적이 서로 상이한 경우 그 支援對象을 일치시키는 것이 불가능하기 때문이다. 예컨대 公益法人은 非營利法人 중에서 公益性이 강한 法人만 해당하므로 法人稅法上的 非營利法人과 相續稅法上的 公益法人의 범위를 일치시킬 수 없다. 또한 租稅減免規制法이 규정하고 있는 公共法人에는 주주 또는 출자자에게 이익배당을 할 수 있는 法人도 포함될 수 있으므로 公共法人의 범위를 相續稅法上的 公益法人의 범위와 일치시킬 수 없다.

그러나 각 稅法上 公益法人의 범위가 달라야 할 이유는 없다. 특히 法人稅法上的 指定寄附金を 받을 수 있는 團體, 相續稅法上的 公益法人, 그리고 地方稅法上的 非營利事業者의 경우가 그렇다. 1995年과 1996年의 法人稅法施行規則의 改正을 통해 法人稅法上 指定寄附金の 損金認定 團體는 그 範圍가 상당히 넓어졌다. 그럼에도 불구하고 아직 相續稅法上 公益法人을 모두 포함하고 있지 못하다. 현행 相續稅法上 公益法人과 法人稅法上 指定寄附金の 損金認定 團體 양쪽 모두를 포함하여 公益法人의 範圍를 정하지 않으면 公益事業 範圍의 不一致로 인해 과세 대상으로 전환되는 法人 혹은 團體가 발생한다.

따라서 現行 相續稅法上 公益法人, 法人稅法上 指定寄附金を 받을 수 있는 團體와 地方稅法上的 非營利事業者 모두를 公益事業의 範圍에 포함시키되, 社會環境의 변화로 인해 公益性이 상대적으로 희박해진 團體는 제외하고 그 대신 公益性이 두드러진 團體를 포함시키는 方案을 고려해 볼 수 있다. 이렇게 되면 적어도 相續稅法上的 公益法人, 法人稅法上的 指定寄附金の 損金認定 團體, 地方稅法上的 非營利事業者 그리고 附加價値稅法上的 公益團體⁸⁴⁾는 서로 일치하게 될 것이다.

그리고 公益法人의 設立·運營에 관한 法律에서 규정하고 있는 公益事業의 範圍에 稅法에서 인정하고 있는 公益事業이 포함되도록 할 필요

가 있다. 현행 公益法人의 設立·運營에 관한 法律은 사회일반의 利益에 공여하기 위하여 학자금, 장학금, 또는 연구비의 보조나 지급, 학술·자선에 관한 事業을 목적으로 하는 法人만을 公益法人으로 보고 있다. 그러나 이 範圍를 확대하여 相續稅法上 公益法人으로 인정되는 宗教法人, 學校法人, 醫療法人 등을 포함시키는 것이 바람직하다.

公益法人의 設立·運營에 관한 法律에 公益性和 公益法人의 範圍를 명확히 규정하고, 公益法人의 設立과 運營에 관한 基本節次와 義務를 자세히 規程하여 公益法人에 관한 基本法으로 만들 필요가 있다. 稅法에서는 따로 公益法人을 규정할 필요없이 公益法人의 設立·運營에 관한 法律의 規程을 準用하면 될 것이다.

第2節 公益事業에 대한 株式出捐行爲 制限의 妥當性 檢討

1. 問題點

相續稅法 第8條의 2 第1項에서는 公益法人에 內國法人의 株式 또는 出資持分을 出捐하는 경우로서 ① 出捐하는 株式 ② 出捐前 5年 이내에 다른 公益事業에 출연한 株式 ③ 出捐 당시 公益事業을 영위하는 者가 소유하는 株式을 합하여 그 內國法人의 發行株式總額 또는 出資總額의 5%를 초과하는 경우에는 그 초과된 부분에 대하여 相續人에게 相續稅를 부과하도록 하고 있다.

우리나라에서는 1990年까지 公益法人의 出捐財源에 대해서 아무런 제한을 하지 않았다. 그런데 公益事業에 참여하는 민간업체의 수가 급증하면서 公益法人의 出捐財源에 대한 제한을 해야 한다는 주장이 제기되었

84) 附加價值稅法上의 公益團體의 범위는 附加價值稅法 第39條의 規定에 의해 相續稅法 1:의 公益法人의 범위와 일치하고 있다.

다. 왜냐하면 公益法人을 설립할 때 營利法人 株式을 주요재원으로 출연하여 公益法人을 설립함으로써 公益法人을 持株會社化함과 동시에 相續稅 또는 贈與稅 부담을 회피하고자 하는 방편으로 公益法人을 이용하는 것을 막을 수 없었기 때문이다. 이에 따라 1990年 末 公益法人의 超過出捐基準을 마련하여 內國法人의 發行株式總額 또는 出資總額의 20%를 초과하지 못하도록 하였으며, 1993年 末 이를 더욱 강화하여 5%를 초과하지 못하도록 하였던 것이다.

公益法人의 持株會社化를 방지하기 위해서 超過出捐基準을 5%로 축소한 것은 과연 바람직한 일인가? 善意의 企業家 입장에서 보면 이는 결코 바람직하지 않다. 善意의 企業家는 과도한 相續稅를 내기보다는, 株式을 公益事業에 출연함으로써 相續稅의 부담을 줄이고 自身과 家門의 名譽를 높이고 싶다는 생각을 얼마든지 할 수 있다. 그러나 現 制度는 이와 같은 善意의 企業家가 公益法人에 더 많은 株式을 출연할 수 있는 길을 원천적으로 막고 있는 것이다.

이 외에도 1994년부터 적용되고 있는 5% 제한규정은 다음과 같은 問題點이 있다. 첫째, 1994年 이전에 5%를 훨씬 초과하여 소유한 公益法人의 경우는 추가로 출연 혹은 취득을 하지 않으면 贈與稅의 부담없이 5%를 초과하여 소유할 수 있다는 문제가 있다. 이는 1994年 이후 公益事業에 株式 또는 出資持分을 출연하거나 公益事業을 영위하는 者가 株式 또는 出資持分을 취득하는 것부터 5% 제한규정이 적용되기 때문이며, 그 결과 公益法人間의 衡平의 問題를 초래한다.

둘째, 超過出捐 與否의 판정은 株式會社의 경우 株主名簿의 폐쇄일의 직전일 혹은 株式會社 外의 會社의 경우에는 사업연도 말일 현재의 社員名簿를 기준으로 하고 있으므로 사업연도중 5%를 초과하였다 하더라도 연도중에 매각하면 贈與稅를 과세하지 못한다는 문제가 있다.

2. 改善方向

公益活動은 그 자체가 公共財의 성격을 갖고 있으며 市場機構에만 맡기면 最適水準 이하로 過小供給될 것이기 때문에 適正供給을 도모하기 위해서 政府는 民間公益法人에 대해 稅金을 감면해 주거나 補助金을 지급하고 있다. 따라서 公益法人에 株式을 出捐하는 行爲를 근원적으로 강하게 制限하는 것은 바람직하지 않다고 판단된다. 株式出捐行爲를 제한하기보다는 事後管理를 보다 철저히 함으로써 公益法人을 持株會社化하면서 相續稅 또는 贈與稅를 회피하려는 의도를 방지해야 할 것이다.

이 외에도 株式의 초과출연기준을 5%로 제한하는 것은 다음과 같은 問題點을 내포하고 있다. 첫째, 內國法人의 發行株式總額 또는 出資總額의 5%를 초과하는 株式을 출연하려는 企業家는 그 株式을 처분하여 現金이나 다른 企業의 株式으로 출연하여야 한다. 그러나 이 경우 ① 出捐株式이 上場株式이고 초과분이 클 경우 초과분을 證券市場에서 매도하게 되면 그 上場會社는 經營權의 위협을 받거나, 적대적 M&A의 표적이 될 소지가 있으며, ② 出捐株式이 非上場株式일 경우 經營權 問題는 차치하고라도 초과분을 매도하는 일이 매우 어렵다는 문제점이 있다. 초과출연기준을 5%로 계속 제한하게 되면, 이미 5%를 초과하여 株式을 출연한 企業家는 이와 같은 어려움을 겪게 될 것이며, 새로 公益法人에 株式을 출연하려는 企業家도 5%를 초과하는 同一企業의 株式을 公益法人에 출연하지 않으려고 할 것이다.

둘째, 企業 입장에서 보면 自社와 관련이 있는 公益法人으로의 株式出捐은 友好株主 그룹의 형성으로 敵對的 M&A를 방지할 수 있기 때문에 제3자가 그 企業의 株式을 소유하는 것보다 그 企業과 관련이 있는 公益法人이 株式을 소유하는 것을 당연히 선호한다.

셋째, 機關投資家가 소유할 수 있는 同一會社 發行株式의 所有限度와 비교해 보아도 株式의 초과출연기준인 100분의 5는 너무 낮은 수준이다.

機關投資家가 소유할 수 있는 同一會社 발행주식의 所有限度는 證券會社의 경우 5%, 銀行이 10%, 保險會社가 10%, 投資信託會社가 20%이다. 公益法人에 대한 株式의 超過出捐基準을 동일회사 발행주식의 소유 한도 중에서 가장 낮은 證券會社와 같은 수준인 5%로 정한 것은 너무 지나치다.

넷째, 民間財團의 활동에 대해 엄격한 規制를 하고 있는 美國의 경우도 民間財團에 허용하고 있는 同一法人 議決權株式의 保有限度는 우리나라보다 훨씬 높은 수준인 20%로 정하고 있다.

그러나 만일 株式出捐行爲 制限을 현행대로 유지한다고 하더라도 이와 관련된 問題點은 해결되어야 할 것이다. 그러기 위해서는 다음과 같은 方案을 고려해 볼 수 있다.

첫째, 3년 내지 5년 정도의 유예기간을 두고 1994年 이전부터 소유하고 있는 株式 또는 出資持分을 포함하여 發行株式總額 또는 出資總額의 5%를 초과하는 부분을 모두 정리하도록 하고 그 이후에는 초과분에 대해서 贈與稅를 과세하도록 한다⁸⁵⁾.

둘째, 事業年度중 5%를 초과하였다면 연도중 매각하면 超過出捐限度에 해당하지 않는 문제점을 해결하기 위해서 사업연도중에 5%를 초과하면 그 초과한 날을 기준으로 贈與稅를 과세하도록 한다.

그러나 株式의 超過出捐基準인 5%를 초과하는 부분을 처분하기 위해서는 大株主가 自己財産으로 재취득하거나 증권시장에서 매도하여야 하는데, 이 방법은 다음과 같은 問題點을 내포하고 있다.

첫째, 만일 株式의 超過出捐基準인 5%를 초과하는 부분을 大株主가 自己財産으로 재취득한다면 대주주의 資金負擔이 매우 커질 것이다. 또한 大株主의 지분이 높아질 것인데, 이는 大株主가 소유하고 있는 株式의

85) 1996年 相續稅法 改正案은 동일종목의 주식을 5% 초과 보유하는 경우 5% 이내로 축소를 의무화하도록 하고 있다. 초과분이 5% 이상 20% 이하일 경우 3년 동안의 유예기간이 주어지며, 20% 이상일 경우는 5년 동안의 유예기간이 주어진다.

分散을 유도하려는 그동안의 政府政策에도 역행하는 결과를 초래한다.

둘째, 만일 5%를 초과하는 持分이 많은 경우로서 그 초과하는 부분을 제3자가 引受하게 되면 敵對的 M&A를 방지하기 어려워질 것이며 이에 따라 해당기업은 經營權에 위협을 받을 수도 있다.

셋째, 원래의 目的대로 잘 운영되고 있는 公益法人과 이 法人에 출연한 出捐者에게 이를 강제하는 것은 바람직하지 못한 일이다. 만일 1994年 이전부터 소유하고 있는 株式 또는 出資持分을 포함하여 發行株式總額 또는 出資總額의 5%를 초과하는 부분을 모두 정리하도록 하는 制度를 시행하고자 한다면, 이러한 公益法人이나 出捐者에 대한 배려가 반드시 필요하다⁸⁶⁾.

이상을 종합하면, 株式의 超過出捐基準을 초과하는 株式을 3年 내지 5年 내에 처분하는 것은 1994年 이전에 5%를 초과하여 출연한 企業과 그렇지 못한 企業과의 衡平問題를 해결하려는 지엽적인 方案이라는 결론에 도달할 수 있다. 根本的으로는 株式의 초과출연기준을 오히려 이전의 기준이었던 20% 정도로 확대하는 方向으로 改正하여 民間이 公益事業에 적극적으로 참여하도록 유도함과 아울러 公益法人을 持株會社化하고 相續稅 또는 贈與稅를 회피하는 행위는 事後管理를 보다 철저히 함으로써 防止하도록 해야 할 것이다.

마지막으로 公益事業에 대한 株式出捐行爲를 制限하는 대신 公益法人에 출연하는 株式의 전부 혹은 일정 부분을 초과하는 지분에 대해서 議決權을 행사할 수 없도록 하는 方案을 고려해 볼 수 있다. 無議決權株式이 아닌 株式의 議決權을 제한하는 例가 없는 것은 아니다.

獨占規制 및 公正去來에 관한 法律 第11條는 大規模 企業集團에 속하는 會社로서 金融 및 保險業을 영위하는 會社는 취득 또는 소유하고 있

86) 1996年 相續稅法 改正案은 성실한 公益法人에 대해서는 예외를 인정하도록 하고 있다. 公益法人이 소유한 전체 출연재산가액의 5%와 전체 출연재산 운용소득의 80% 중 큰 금액 이상을 매년 公益目的에 사용하면 성실한 공익법인으로 인정한다.

는 國內 系列會社株式에 대하여 議決權을 행사할 수 없도록 규정하고 있다. 이는 大規模 企業集團에 속한 金融 및 保險會社가 他系列會社를 사실상 지배하여 持株會社의 역할을 하는 것을 방지하려는 취지에서이다.

公益法人에 출연하는 株式에 대해서도 이와 같은 規制를 도입할 수 있을 것이다. 公益法人에 출연하는 株式의 전부에 대해서 議決權 행사를 제한하거나, 일정 지분을 초과하는 부분, 예를 들면 5%를 초과하는 부분에 대해서만 議決權 행사를 제한하는 방법이 그것이다. 이 方案의 問題點은 위헌의 소지가 있는 規정을 商法이나 稅法 등에 두기 어려운 것이라는 점이지만, 만일 獨占規制 및 公正去來에 관한 法律 第11條의 規程과 유사한 規程을 둘 수 있다면, 大株主가 公益法人에 株式를 출연하는 행위는 전혀 規制하지 않으면서도 公益法人의 持株會社化는 방지할 수 있을 것이다.

第3節 出捐者의 理事就任 許容基準 檢討

1. 問題點

相續稅法에서 特別한 關係가 있는 者의 理事就任을 제한하는 이유는 公益法人의 公益性을 보장하려는 것이다. 公益法人의 목적사업이 特別한 關係가 있는 者에 의하여 운영될 경우 公益法人은 公益보다는 私益을 도모하는 단체로 변질될 수 있기 때문이다. 그러나 理事가 特別한 關係가 있는지의 여부는 親族關係가 아닌 경우에는 표면적으로 잘 드러나지 않기 때문에 親族만 아니면 사실상 이를 판단하는 것이 매우 어렵다. 公益法人의 出捐者가 자신의 親族이 아닌 側近에 있는 者들을 理事로 취임시켜 私益을 도모할 가능성도 있으므로 特別한 관계가 있는 者의 理事就任을 制限하는 것은 그 實效性이 미약할 수밖에 없다.

出捐者의 理事就任 許容基準과 관련한 또 다른 問題點은 特別한 관계가 있는 者의 理事就任基準이 公益法人의 類型에 따라 서로 다르다는 것

이다. 教育機關을 운영하는 學校法人의 경우 特別한 關係가 있는 者の 理事就任이 전면 허용되는 반면, 公益法人의 設立·運營에 관한 法律의 적용을 받는 公益法人, 社會福祉事業法에 의한 社會福祉法人, 醫療法에 의한 醫療法人의 경우에는 特別한 관계가 있는 者가 이사 현원의 5분의 1까지 理事로 취임할 수 있다. 또한 醫療法人의 경우 醫療法에 의한 醫療人인 出捐者는 特別한 관계가 있는 者로 간주하지 않는다. 그러나 기타의 公益法人의 경우에는 特別한 관계가 있는 者가 한명이라도 理事로 就任하는 것을 금지하고 있다.

教育事業과 醫療事業을 권장하기 위한 이와 같은 差等規程은 教育法人과 醫療法人에 대해서만 지나치게 특혜를 주는 것으로서 衡平을 잃은 規程이다.

2. 改善方向

理事就任 許容基準의 問題는 이 制度의 實效性 측면에서 正反對의 解決方案을 주장할 수 있다. 기존의 主張은 주로 特別한 관계가 있는 者の 理事就任을 장기적으로 全面 禁止하자는 것이며⁸⁷⁾, 그 근본적인 취지는 公益法人의 公益성을 보장하기 위해서이다. 만일 出捐者가 出捐財産에 대해 支配權을 행사한다면 公益法人은 公益보다는 私益을 도모하는 단체로 변질될 수 있으며, 公益法人을 통해 富를 축적하고 財産을 다시 유출하는 등 脫稅의 수단으로 이용할 수도 있기 때문이다.

그러나 다음과 같은 이유로 理事就任 許容基準을 全面 廢止해야 한다는 주장도 가능하다. 첫째, 親族이 아니면 特別한 관계가 있는지 그 여부를 판단하기 어려운 상황에서 實效性이 없는 理事就任 許容基準을 반드시 유지하도록 강요할 필요는 없다. 名義를 빌리거나 總理事의 數를 늘

87) 稅制發展審議委員會 財産課稅制度研究分科委員會, 『稅制發展研究基礎資料』, 1985. 11; _____, 『稅制發展研究報告書』, 1990. 6.

림으로써 理事就任 制限規程을 얼마든지 피해갈 수 있다. 따라서 形式的인 制限規程을 둠으로써 公益法人이 이를 피해가기 위한 便法을 사용하도록 하는 것은 바람직하지 않다. 大企業이나 富裕層이 便法을 사용하여 형식적인 制限規程을 피해나가도록 방조하는 것보다는 理事就任 許容基準을 全面 廢止함으로써 아무런 제한없이 公益法人을 쉽게 설립할 수 있도록 하는 것이 오히려 바람직할 수도 있다.

둘째, 公益事業의 運用면에서 볼 때 理事와 出捐者간에 실질적인 特別關係가 전혀 없는 경우가 理事와 出捐者간에 실질적인 관계가 있는 경우보다 반드시 잘 된다고 할 수 없다. 理事와 出捐者간에 실질적인 관계가 있는 경우로서 만일 出捐者가 財産을 出捐한 목적대로 公益事業을 성실히 수행하려고 한다면 該 公益法人은 理事와 出捐者간에 실질적인 特別關係가 전혀 없는 경우보다 더 잘 운영될 것이다.

特別한 關係가 있는 者の 理事就任을 장기적으로 全面 禁止하는 方案은 公益法人의 公益性을 보장하려는 목적을 달성하는 데에는 필요할지 모르나, 근본적으로는 大企業이나 富裕層이 財産을 公益事業에 出捐하고자 하는 의욕을 저해할 가능성이 있다. 大企業이나 富裕層이 財産을 公益法人에 출연하는 이유 중에는 政府에 租稅를 납부하고 그것이 國民福祉를 위해 사용되기를 기다리기보다 직접 國民福祉增進에 기여함으로써 自身과 家門의 名譽를 높이고자 하는 욕망도 있기 때문이다.

따라서 稅法에서는 大企業이나 富裕層이 公益法人을 쉽게 결성하고 활동할 수 있도록 支援하는 것으로 그치고, 실제로 公益法人의 理事가 特別한 關係에 있는 者여서 公益事業 수행에 지장을 주는지 여부는 主務官廳이 事後管理를 하면서 판단하도록 하는 것이 바람직할 것이다. 特別한 關係가 있는 者の 理事就任을 제한하는 制度를 그대로 두어 大企業이나 富裕層이 형식적인 制限規程을 피해나가기 위해 便法을 사용하도록 방치하는 것보다는 이 制度를 전면 폐지하는 쪽이 설득력이 있다⁸⁸⁾.

그러나 理事就任 制限制度를 유지하려 한다면, 모든 公益法人에 同--한 制限을 해야 할 것이다. 公益法人의 類型에 따라 理事就任의 기준을

다르게 정하는 것은 政府가 公益事業에 인위적으로 優先順位를 부여하는 것이기 때문이다. 특히 學校法人의 경우 特別한 관계에 있는 者의 理事就任 有無에 관계없이 公益事業으로 인정되고 있으므로 다른 公益法人과 衡平問題가 발생한다. 또한 醫療法人의 경우 醫療法에 의한 醫療人인 出捐者는 特別한 관계가 있는 者로 간주하지 않는 것도 衡平에 어긋난다. 宗教法人이나 社會福祉法人의 경우에도 法律에 의해 자격을 얻은 者가 公益法人과 特別한 관계가 있을 수 있으므로 醫療法人과 동일한 취급을 받도록 해야 할 것이다.

第4節 自己去來(Self-dealing)에 대한 規制強化

1. 問題點

相續稅法施行令 第3條의 2 第7項은 公益事業이 출연받은 財産을 出捐者나 그 家族에게 使用 또는 收益하게 한 때에는 贈與稅를 부과하도록 하고 있다. 이와 같이 公益法人을 규제하는 이유는 特別한 관계에 있는 者가 정당한 대가 없이 혹은 우선적으로 財産을 대여받거나 사용하는 등 公益法人이 私益을 위해 이용되는 것을 방지하기 위해서이다. 그러나 이 條文은 두 가지 측면에서 볼 때 自己去來를 적절히 規制하기에 미흡하다고 판단된다.

첫째, 特別한 관계에 있는 者 중에서 出捐者와 그 家族만을 規制對象으로 하고 있다. 美國의 경우 出捐者와 財團 매니저 그리고 그 家族뿐만 아니라 株式會社, 組合, 信託, 혹은 法人組織이 아닌 企業이 실질적인 設立者인 경우 그 議決權 혹은 利益의 20% 이상을 소유한 者와 그 家族,

88) 1996年 相續稅法 改正案은 출연자와 특별한 관계에 있는자가 이사로 있는 법인이 상속세법상 공익사업으로 인정하지 않는 이사취임제한규정을 폐지하고 있다.

그리고 政府公務員까지 規制對象에 포함하고 있다. 日本의 경우도 設立者, 社員, 理事 또는 監事, 贈與者 및 그의 親族 또는 기타 特殊關係者와 관련된 者를 規制對象으로 하고 있다. 이상에서 보는 바와 같이 우리나라의 규제대상자의 범위는 美國이나 日本에 비해서 매우 좁다. 출연자와 그 가족만을 규제대상으로 한다면 자기거래를 적절히 규제하기는 어려울 것이다.

둘째, 公益事業이 출연받은 財産을 出捐者나 그 家族에게 使用 또는 收益하게 하는 것만을 自己去來의 範圍로 하고 있다. 使用 또는 收益이라는 用語가 出捐者나 그 家族에게 혜택을 주는 것을 모두 포괄하는 의미로 사용될 수도 있겠으나, 구체적으로 어떤 行爲를 自己去來로 보는지 가 명확하지 않다.

2. 改善方向

自己去來를 적절히 規制하기 위해서는 먼저 그 規制對象을 확대할 필요가 있다. 현재 出捐者와 그 家族에 그치고 있는 自己去來의 規制對象을 확대하는 方案으로 다음의 두 가지를 검토해 볼 수 있다.

첫번째 方案은 自己去來의 規制對象에 出捐者와 그 家族뿐만 아니라 公益法人의 任員, 그 公益法人 및 出捐者와 特別한 關係에 있는 法人과 그 任員을 포함하는 것이다⁸⁹⁾. 이 방안은 公益法人과 직접 관련이 있는 者를 모두 自己去來의 規制對象으로 하기 때문에 상당한 정도의 自己去來를 방지할 수 있을 것이다.

두번째 方案은 自己去來의 規制對象을 더 확대하여 相續稅法施行令 第41條에 규정된 特別한 關係가 있는 者 모두를 그 對象에 포함하는 것

89) 1996年 相續稅法 改正案은 출연받은 公益法人의 임원, 당해 公益法人 및 그 출연자와 特別관계에 있는 법인과 그 임원을 규제대상에 추가하고 있다.

이다. 이 方案은 公益法人과 간접적으로 관련이 있는 者까지도 모두 自己去來의 規制對象에 포함함으로써 自己去來가 발생할 수 있는 가능성을 최소한으로 줄이려는 것이다. 公益法人이 公益을 목적으로 제 기능을 충실히 수행하도록 하기 위해서는 두번째 方案을 채택하는 것이 더 바람직한 것으로 판단된다.

다음으로 規制對象의 확대 이외에도 相續稅法에 自己去來의 範圍를 규정하여 구체적으로 어떤 行爲를 自己去來로 보는지를 명확히 할 필요가 있다. 현재는 公益事業이 출연받은 財産을 出捐者나 그 家族에게 使用 또는 收益하게 하는 것만을 自己去來의 범위로 하고 있다. 使用 또는 收益이라는 用語가 出捐者나 그 家族에게 혜택을 주는 것을 모두 포괄하는 의미로 사용될 수도 있겠으나, 구체적으로 어떤 行爲를 自己去來로 볼 것인지에 대한 명확한 規程이 필요하다. 公益法人과 規制對象者 사이에 이루어지는 財産의 賣買·交換·賃貸·貸出, 商品·서비스·施設物의 提供, 그리고 經費支出 등이 그 對象이 될 수 있을 것이다.

그러나 自己去來의 規制對象 혹은 範圍에 속하지만 정상적인 대가를 주고 받는 경우에는 이를 예외로 인정할 수 있을 것이다. 다만 事後管理가 철저하지 않으면 例外 規程으로 인해 오히려 自己去來에 관한 規制가 有名無實化될 가능성도 있다.

第5節 出捐財産 運用所得의 使用에 대한 事後管理 改善

1. 問題點

現行 相續稅法은 出捐財産 運用所得의 使用義務 規程을 두어 出捐財産을 公益目的에 맞게 사용하도록 하고 있다. 이러한 規程을 두는 이유는 公益法人이 出捐財産을 전혀 公益目的에 사용하지 않고 私益에 사용하면서도 相續·贈與稅를 납부하지 않으려는 것을 방지하기 위해서이다. 그러나 現行 相續稅法上 出捐財産 運用所得의 使用義務 規程은 다음

과 같은 問題點을 가지고 있다.

첫째, 現行 相續稅法은 出捐財產 運用所得을 정의하고 있지 않으며, 그 계산방법에 대해서도 따로 규정하고 있지 않다. 出捐財產 運用所得의 使用義務 規程은 公益法人이 公益性을 유지할 수 있도록 하는 가장 중요한 規制라고 볼 수 있다. 公益法人이 出捐財產 運用所得의 使用義務 規程을 준수하고 있는지를 확인하기 위해서는 우선 出捐財產 運用所得이 정확하게 계산되어야 한다. 그런데도 이를 法律에서 규정하지 않고 基本通則으로 해석하도록 하는 것은 問題點으로 지적되어야 할 것이다.

둘째, 相續稅法 第8條의 2 第4項 第1號의 規程과 相續稅法施行令 第3條의 2 第7項 第2號의 規程이 일치하지 않는 것으로 해석할 수도 있다. 相續稅法施行令 第3條의 2 第7項 第2號에서는 公益事業이 출연받은 財產을 收益事業用 또는 收益用으로 사용한 경우에 그 出捐財產 運用所得에 대하여는 그 所得에 대한 法人稅 또는 所得稅·農漁村特別稅 및 住民稅와 移越缺損金을 공제한 금액의 50%에 상당하는 금액 이상을 그 所得이 발생한 사업연도의 말일로부터 1年 내에 直接公益目的事業에 사용하면 贈與稅가 면제되는 것으로 규정하고 있다.

한편 相續稅法 第8條의 2 第4項 第1號에서는 출연받은 財產을 출연받은 날부터 3年 내에 出捐目的에 전부 사용하도록 하고 있다. 그리고 그 出捐目的의 範圍에는 출연받은 財產을 收益事業用 또는 收益用으로 운용하여 얻은 所得을 直接公益目的事業에 사용하는 것도 포함하고 있다⁹⁰⁾. 이 條文에 의하면, 출연받은 財產을 收益事業用 또는 收益用으로 운용하여 얻은 所得에 대해서도 3年 내에 전부 사용하여야 贈與稅가 면제되는 것으로 해석할 수 있다. 이와 같이 출연받은 財產을 收益事業用 또는 收益用으로 사용한 경우 그 出捐財產 運用所得의 處分은 적용하는 條文에 따라 다른 해석이 가능하다는 문제가 있다.

90) 相續稅法施行令 第3條의 2 第6項 第1號.

셋째, 現行 相續稅法에 公益法人이 효율적으로 出捐財産을 管理하는데 지장을 주는 條文이 있다. 相續稅法施行令 第3條의 2 第17項에서는 公益事業이 收益事業用 또는 收益用으로 運用하는 出捐財産을 부득이한 사유로 매각하는 경우에 그 出捐財産 賣却代金の 50%에 상당하는 金額以上을 매각한 날이 속하는 사업연도의 종료일부터 3年 내에 直接公益目的事業에 사용하도록 하고 있다.

이 條文은 두 측면에서 問題가 있는 條文으로 판단된다. 첫째, 收益事業用 財産을 매각한 代金の 50%에 상당하는 금액 이상을 매각한 날이 속하는 사업연도의 종료일부터 3年 내에 直接公益目的事業에 사용하도록 하고 있기 때문에, 만일 公益法人이 出捐財産으로 최초로 취득한 收益事業用 財産이 運用所得을 얻는 데 적절하지 않다고 판단된다 하더라도 이를 매각하기 어렵다는 문제가 발생한다. 둘째, 만일 收益事業用 財産을 매각한 代金を 直接公益目的事業에 반드시 사용하게 한다면, 매각한 代金の 50%를 허용기준으로 하는 것은 문제가 있다. 왜냐하면 相續稅法 第8條의 2 第4項 第1號에서는 출연받은 財産을 출연받은 날부터 3年 내에 出捐目的에 전부 사용하도록 하고 있기 때문이다.

2. 改善方向

出捐財産 運用所得의 使用義務 規程은 公益法人의 公益性 保障을 위한 매우 중요한 장치이다. 公益法人이 이 규정을 제대로 지키도록 그 事後管理를 철저히 할 때 公益法人의 운영에 있어서 투명성이 제고되며, 公益法人이 제 기능을 수행할 수 있는 것이다.

첫번째 문제는 出捐財産 運用所得의 정의와 그 計算方法을 相續稅法에 규정함으로써 해결해야 할 것이다. 相續稅法 基本通則에서 出捐財産 運用所得은 出捐財産을 法人稅法 第1條 第1項 各號에 계기하는 收益事業 또는 收入이나 預金, 기타 收益의 源泉에 사용함으로써 생긴 所得 및 無收益資産을 취득하여 이를 처분함으로써 생긴 所得을 法人稅法 第9條

의 規程에 準하여 계산한 金額이라고 규정하고 있다. 그러나 出捐財産 運用所得을 계산함에 있어서 法人稅法을 그대로 준용하는 것은 문제가 있다. 出捐財産 運用所得의 계산에서 損金으로 인정될 수 있는 항목은 法人稅法上 損金으로 인정되는 항목보다 그 범위가 좁아야 한다. 그 이유는 公益法人에 출연된 財産이 公益目的에 최대한 많이 사용되도록 해야 하기 때문이다.

두번째 문제를 해결하기 위해서는 相續稅法施行令 第3條의 2 第6項 第1號의 規定을 개정할 필요가 있다. 相續稅法施行令 第3條의 2 第6項 第1號에 規定된 出捐目的의 範圍 중에서 출연받은 財産을 收益事業用 또는 收益用으로 運用하여 얻은 所得을 直接公益目的事業에 사용하는 것은 제외하는 것이 타당하다. 이렇게 되면 출연받은 財産을 收益事業用 또는 收益用으로 運用하여 얻은 所得을 直接公益目的事業에 사용하는 경우에는 相續稅法施行令 第3條의 2 第7項 第2號의 規定만을 적용하여 法人稅 또는 所得稅 · 住民稅와 移越缺損金을 공제한 金額의 50%에 상당하는 金額 이상을 1年 내에 直接公益目的事業에 사용하면 된다.

세번째 問題의 해결을 위해서는 公益事業이 收益事業用 또는 收益用 으로 運用하는 出捐財産을 부득이한 사유로 매각하는 경우로서 일정한 기간, 예를 들면 3年 이내에 다른 收益事業用 또는 收益用 財産을 대체 취득한 경우에는 直接公益目的事業에 의 支出義務를 면제해 주어야 할 것이다. 이렇게 함으로써 公益法人은 효율적으로 出捐財産을 管理할 수 있을 것이다.

그러나 만일 일정한 기간 내에 다른 收益事業用 또는 收益用 財産을 대체 취득하지 않는 경우에는 收益事業用 財産을 매각한 代金의 50%에 상당하는 金額 이상을 3年 내에 直接公益目的事業에 전부 사용하도록 하여야 할 것이다. 이렇게 함으로써 출연받은 財産을 출연받은 날부터 3年 내에 出捐目的에 전부 사용하도록 하고 있는 相續稅法 第8條의 2 第4項 第1號의 規定과 일치시킬 수 있다.

第6節 出捐財產 監督·管理業務 改善

1. 問題點

公益法人은 學校, 學術·獎學, 社會福祉, 宗教, 藝術·文化, 醫療 등 분야별로 主務官廳이 다르기 때문에 일관성 있는 監督·管理가 이루어지고 있지 않은 실정이다. 公益法人의 設立·運營에 관한 法律에서 公益法人은 主務官廳에 대하여 每會計年度의 개시전에 익년도에 실시할 事業計劃 및 豫算을 제출하고 每會計年度 종료 후에 事業實績과 決算을 보고하도록 되어 있으며, 소정의 報告書를 主務官廳에 제출하지 않을 때에는 1年 이하의 징역 또는 300만원 이하의 罰金에 처하게 되어 있다⁹¹⁾.

그러나 公益法人의 設立·運營에 관한 法律은 모든 公益法人에 적용되는 것이 아니고 社會一般의 利益에 공여하기 위하여 學資金, 獎學金, 또는 研究費의 보조나 지급, 學術·慈善에 관한 事業을 목적으로 하는 法人에 제한적으로 적용되고 있다는 問題點이 있다. 즉, 學校, 宗教, 醫療法人은 公益法人의 設立·運營에 관한 法律의 적용을 받지 않는다. 또한 소정의 報告書를 主務官廳에 제출하지 않을 경우의 處罰規程이 너무 경미하여 이 制度의 實效性이 미흡하다는 問題點이 있다.

主務官廳에 의해 소홀히 다루어진 監督·管理業務가 國稅廳의 납세관리업무에 의해 상당부분 事後的으로 監督·管理될 수 있다. 公益法人은 각 사업연도 종료시 出捐財產明細書, 出捐財產使用計劃書, 出捐財產使用計劃의 進度 및 完了報告書, 그리고 각 事業年度의 決算書를 결산보고일까지 公益事業의 주소지를 관할하는 稅務署長에게 제출하도록 되어 있다⁹²⁾. 만일 반드시 제출하도록 규정한 報告書類를 기한 내에 제출하

91) 公益法人의 設立·運營에 관한 法律 第12條 第2項, 第19條 第2項.

92) 相續稅法施行令 第3條의 2 第5項.

지 않거나 기재하여야 할 金額을 누락시킨 때에는 그 제출하지 않거나 누락된 財産價額에 상당하는 相續稅額의 1%를 加算稅로 징수한다.

그러나 國稅廳의 事後管理業務가 철저히 이루어지고 있지는 않은데, 이는 國稅廳의 행정력이 미치지 못하기 때문일 것이다. 또한 加算稅 規程이 너무 경미하다는 것도 實效性이 미약한 이유가 될 것이다.

2. 改善方向

出捐財産의 監督·管理業務를 개선하여야 公益法人의 出捐財産運用의 透明性이 제고될 수 있을 것이다. 出捐財産의 監督·管理業務를 개선하는 方案으로 다음의 두 가지를 고려해 볼 수 있다.

첫번째는 主務官廳의 監督·管理業務를 國稅廳에 대폭 이양하는 方案이다. 이 方案은 國稅廳이 公益法人의 納稅管理業務뿐만 아니라 監督·管理業務까지 관장함으로써 公益法人의 事後管理業務에 유기적인 統一性和 一貫性을 유지할 수 있도록 하려는 것이다.

이 方案은 美國이 채택하고 있는 方法과 유사한 것으로서 公益法人에 대한 監督·管理業務를 주로 國稅廳이 담당하도록 한다. 그러나 이 方案에는 몇 가지 問題點이 있다. 첫째, 그동안 主務官廳이 監督·管理業務를 소홀히 하였다고 해서 그 業務를 國稅廳에 이양하는 데 동의하겠는가 하는 의문이다. 둘째, 國稅廳이 學校, 學術·獎學, 社會福祉, 宗教, 藝術·文化, 醫療 등 다양한 分野에 대해 감독·관리를 할 수 있을 만큼 專門性을 가지고 있는가 하는 의문이다. 셋째, 主務官廳의 監督·管理業務를 대신 담당할 수 있을 정도로 國稅廳의 行政力이 뒷받침될 수 있겠는가 하는 의문이다.

두번째 方案은 現實의 制約을 인식하여 主務官廳이 公益法人에 대한 監督·管理業務를 그대로 맡도록 하되 公益法人이 지켜야 할 義務를 대폭 強化하는 方案이다⁹³⁾. 그 대표적인 예로 外部 專門家가 公益法人의 出捐財産 運用에 대해 稅務確認과 檢査를 정기적으로 하는 方案을 검토

해 볼 수 있다. 會計士, 稅務士, 辯護士 등의 外部 專門家가 出捐財産 運用에 관한 檢査書를 작성하여 決算일 또는 법인세 신고시에 關稅 稅務署長에게 제출하도록 한다. 만일 外部 專門家の 稅務確認과 檢査를 거치지 않을 경우 國稅廳의 세무조사대상으로 우선 선정하도록 한다. 또한 外部 專門家の 稅務確認과 檢査結果는 一般인도 閱覽申請을 통하여 열람이 가능하도록 한다. 外部 專門家の 稅務確認과 檢査結果를 一般인도 열람할 수 있도록 하는 것만으로도 상당한 정도의 出捐財産運用의 透明性 확보가 가능할 것이다.

또한 出捐財産이 있는 公益法人은 會計帳簿를 相續·贈與稅 賦課 除斥期間인 10年間 보존하도록 의무화하고 이를 위반할 경우에는 加算稅를 부과하는 方案을 검토해 볼 필요가 있다. 會計帳簿를 10年間 보존하도록 함으로써 公益法人의 公益性 확보하기 위한 事後管理가 상당부분 가능할 것이다.

현실의 제약을 인식한다면 첫번째 方案 보다는 두번째 方案의 채택이 더 실현가능성이 있을 것이다. 두번째 方案을 통해 出捐財産運用의 투명성을 제고하기 위해서는 현재 學資金, 獎學金, 또는 研究費의 補助나 支給, 學術 慈善에 관한 사업을 목적으로 하는 法人에게만 적용되고 있는 公益法人의 設立·運營에 관한 法律을 모든 公益法人에 적용되도록 하는 일이 전제되어야 할 것이다.

93) 1996年 相續稅法 改正案은 公益法人 출연재산의 사후관리 요건준수여부에 대해 외부전문가가 확인 검사하도록 하고 있다. 즉, 회계사, 세무사, 변호사 등의 외부전문가가 출연목적사업에 사용여부, 자기대부거래 위반여부, 5% 초과 보유주식 등을 확인 검사하도록 하고, 출연 재산 운용현황 보고서 외부전문가가 작성한 출연재산운용에 대한 외부전문가의 확인검사서를 關稅 稅務署장에게 제출하도록 하고 있다. 외부 확인과 검사결과는 일반인의 신청에 의해 열람을 허용하며, 회계장부의 외부보존기간을 10년으로 정하고 있다.

第 7 節 公益信託에 대한 租稅減免 檢討

1. 問題點

우리나라는 사후관리가 어려운 公益法人에 비해서 사후관리가 훨씬 더 쉬운 公益信託에 대해 법적·제도적인 뒷받침을 전혀 하지 않고 있으며, 이에 따라 미국, 영국 등의 선진국과는 달리 公益信託이 활성화되지 못하고 있다. 公益信託은 그 목적 및 사회적 기능에 있어서 公益法人과 사실상 큰 차이가 없음에도 불구하고 公益信託에 대한 상속세 과세가액 불산입 규정을 두고 있지 않다는 것은 문제점으로 지적되어야 할 것이다.

公益法人은 그 임원들이 출연재산을 관리하지만, 公益信託은 수탁자가 銀行이기 때문에 公益法人에 비해 사후관리가 훨씬 용이하다. 왜냐하면 公益信託의 경우 財政經濟院과 은행감독원 등이 은행에 대해 지도·감독을 할 수 있기 때문이다. 또한 公益信託은 재산의 관리 및 사업을 운영하는 조직, 시설 및 인원을 필요로 하지 않으므로 운영비용이 적게 들 뿐만 아니라 중소기업기금에도 적합하여 일반인이나 중소기업 등이 公益事業에 많이 참여할 수 있다는 장점이 있다.

2. 改善方向

公益信託이 公益法人에 비해 여러 장점이 있으므로 公益信託에 출연한 재산에 대한 상속세 불산입 규정을 두어 公益信託을 활성화할 필요가 있다. 英國의 경우 자선기금의 70% 정도가 公益信託임은 우리에게 시사하는 바가 크다. 公益法人에 財産을 출연하는 것에 비해 公益信託에 財産을 신탁하는 것이 불리하지 않도록 하는 세제상 우대조치가 필요하다. 일반인이나 중소기업의 활발한 참여를 유도하기 위해서도 公益信託에 대해 相續稅를 면세해야 할 것이며, 또한 신탁자산에 귀속되는 소득에 대해서도 法人稅나 所得稅를 非課稅하여야 할 것이다.

第8節 公益出捐財產에 대한 課稅方法

1. 問題點

현행 相續稅法에서는 公益事業에 출연한 財產에 대해 非課稅를 원칙으로 하고 있다. 出捐財產을 事後的으로 稅法이 정한 기한 내에 그 사용 기준에 맞게 사용한다는 조건이 충족되면 相續稅는 과세되지 않는다. 그러나 현행과 같이 公益事業에 출연하는 財產에 대해 무조건 非課稅하고 事後管理를 소홀히 한다면 出捐財產 運用에 대한 透明性を 제고하기 어려울 것이다.

公益法人은 法人稅法 第1條와 同法 施行令 第2條에 열거된 收益事業 또는 收入에서 생긴 所得에 대해서 法人稅를 납부할 의무가 있다. 公益法人의 收益事業의 所得에 法人稅를 부과하는 이유는 公益法人이 營利法人과 競爭關係에 있는 收益事業을 하는 경우에 租稅負擔의 衡平을 유지하기 위해서이다. 그러나 公益法人이 收益事業 또는 收入에서 생긴 所得을 公益事業에 제대로 사용한다면 그 所得에 대해 반드시 營利法人과 동일한 法人稅를 부과해야 할 필요는 없을 것이다.

2. 改善方向

公益法人의 出捐財產 運用에 대한 透明性を 제고하기 위해 현행 相續稅 非課稅原則을 先課稅 後免稅 原則으로 전환하는 方案을 검토해 볼 수 있다. 財產出捐時 일단 相續稅나 贈與稅를 부과하고 免稅申請을 받은 경우, 이의 徵收를 일정기간 동안 유예한 후 出捐財產의 사용실적에 따라 면세여부를 결정하는 것이다. 出捐財產을 公益事業에 제대로 사용하지 않을 경우에는 徵收猶豫를 철회하고 세금을 徵收하면 될 것이다.

이와 함께 收益事業部門 所得에 대해서 最低限의 法人稅를 과세하는 方案을 검토해 볼 수 있다. 즉, 이 方案은 公益法人의 收益事業部門 所得

에 대해서 營利法人과 같은 稅率의 法人稅를 부과하는 것이 아니라 最低限의 法人稅를 부과하는 것이다. 公益法人이 收益事業 또는 收入으로부터 생긴 所得에 대해 반드시 營利法人과 동일한 法人稅를 부과할 필요가 없다. 日本의 경우에도 公益法人의 收益事業에 대한 法人稅 稅率은 27%로 營利法人에 대한 法人稅 稅率 37.5%에 비해 낮으며, 寄附金 명목으로 控除가 가능한 收益事業 所得의 30%를 감안하면 實效稅率은 18.9%로 그보다 훨씬 낮아진다. 收益事業部門 所得에 대해서 最低限의 法人稅를 과세하고, 그 대신 公益法人이 收益事業 또는 收入에서 생긴 所得을 公益事業에 제대로 사용하도록 사후관리를 철저히 하면 될 것이다.

第6章 要約 및 結論

經濟·社會가 발전함에 따라 삶의 質을 높이기 위한 國民福祉의 增進이 큰 관심의 대상이 되고 있다. 이에 따라 公益事業의 수요가 증대되고 다양화되고 있으며, 政府의 지출만으로 公益事業을 수행하는 것이 점점 더 힘들어지고 있다. 따라서 政府는 民間의 참여를 기대할 수밖에 없으며, 公益事業에 출연한 財産 또는 그 運用所得에 대해 稅制上의 惠澤을 줌으로써 企業家나 財産家가 公益法人에 財産을 쉽게 출연할 수 있도록 하고 있다.

그러나 公益法人에 대해 이와 같은 租稅減免 惠澤을 부여하는 데에는 상당한 機會費用이 따른다. 企業家나 財産家가 公益性을 도모한다는 명분을 내걸고 公益法人을 租稅回避나 富의 세습수단으로 악용하게 되면 오히려 公益性이 침해되고 사회적 부조리를 낳게 된다. 게다가 公益法人에게 租稅惠澤을 줌으로 인해 결국 다른 法人이나 個人이 그 稅金을 대신 부담하여야만 하는 問題가 발생하기도 한다.

이와 같이 公益法人에 대한 稅制支援이 변칙적인 탈세수단이나 公益性을 빙자한 조세회피수단으로 악용될 소지가 있다면 우리나라의 公益法人 關聯 稅制에서 그 問題의 原因을 찾아 볼 수 있을 것이다. 現行 公益法人 關聯 稅制는 公益事業에 대한 株式出捐基準이나 出捐者의 理事就任 許容基準 등 公益法人의 설립에 대한 規制가 강한 반면, 自己去來에 대한 規制, 出捐財産 運用所得의 使用에 대한 管理, 出捐財産의 監督·管理業務 등 事後管理가 비교적 허술한 편이라는 것이 問題點으로 지적될 수 있을 것이다.

따라서 公益法人과 관련한 稅制改編의 基本方向은 다음과 같이 설정되어야 할 것이다. 첫째, 公益法人은 國家나 地方自治團體가 財政支出을

통하여 수행하여야 할 國民福祉 기능을 상당부분 대신해서 수행하고 있으므로 이들의 적극적인 참여를 지원하고 창의적인 활동을 보장하는 方向으로 개정되어야 할 것이다. 둘째, 公益事業이 본래의 목적대로 公益事業을 충실히 수행하도록 하고, 또한 事後管理를 보다 철저히 할 수 있도록 하는 方向으로 개정되어야 할 것이다.

本 報告書에서는 公益法人에 대한 우리나라의 租稅制度가 가지고 있는 問題點을 相續·贈與稅 중심으로 파악하고 그에 대한 改善方向을 다음과 같이 제시하고 있다.

첫째, 公益法人과 관련된 稅法上 公益法人의 範圍가 일치하지 않아 納稅者에게 혼란을 주고 있다. 각 稅法에서는 필요에 따라 公益法人의 範圍를 독자적으로 정하다 보니 결과적으로 公益法人에 관해 전체적으로 일목요연한 稅法體系를 갖추지 못하고 있다. 支援目的이 비슷한 稅法의 경우 公益法人의 範圍를 서로 일치시킬 필요가 있다. 특히 相續稅法上 公益法人의 範圍, 法人稅法上 指定寄附金を 받을 수 있는 團體의 範圍, 그리고 地方稅法上 非營利事業者의 範圍를 일치시키는 方案을 고려해 볼 수 있을 것이다.

둘째, 公益法人의 持株會社化를 방지하기 위해서 5%로 제한하고 있는 超過株式出捐基準은 오히려 善意의 企業家나 財產家가 公益法人에 더 많은 株式를 출연할 수 있는 길을 원천적으로 막고 있는 것이다. 公益事業에 대한 株式의 超過出捐基準을 이전의 基準이었던 20% 정도까지 확대함으로써 企業家가 더 많은 財産을 公益法人에 출연할 수 있는 길을 열어 주어야 할 것이다.

셋째, 公益法人의 公益性을 보장하기 위해서 시행되고 있는 理事就任制限規程은 親族關係가 아닌 경우 표면적으로 잘 드러나지 않기 때문에 그 實效성이 미약하다. 企業家나 財產家가 便法을 사용하여 형식적인 制限規程을 피해나가도록 방조하는 것보다는 理事就任 許容基準을 全面廢止함으로써 아무런 제한없이 公益法人을 쉽게 설립할 수 있도록 하는 것이 오히려 바람직할 것이다. 실제로 公益法人의 理事가 特別한 關係에

있는 者에서 公益事業 수행에 지장을 주는지 여부는 稅法보다는 主務官廳이 事後管理를 하면서 판단하도록 하는 것이 바람직할 것이다.

넷째, 相續稅法施行令 第3條의 2 第7項에서 公益事業이 출연받은 財産을 出捐者나 그 家族에게 使用 또는 收益하게 한 때에는 贈與稅를 부과하도록 하고 있으나, 이 條文은 自己去來를 적절히 규제하기에 미흡하다. 自己去來를 적절히 規制하기 위해서 相續稅法 施行令 第41條에 규정된 特別한 관계가 있는 者 모두를 그 規制對象에 포함하여야 할 것이다. 公益法人과 간접적으로 관련이 있는 者까지도 모두 自己去來의 規制對象에 포함함으로써 自己去來가 발생할 수 있는 가능성을 최소한으로 줄일 수 있을 것이다.

다섯째, 公益法人이 出捐財産 運用所得의 使用義務 規程을 준수하고 있는지를 확인하기 위해서는 우선 出捐財産 運用所得이 정확하게 계산되어야 하는데도 이를 法律에서 규정하지 않고 基本通則으로 해석하도록 하고 있다. 또한 相續稅法 第8條의 2 第4項 第1號의 規程과 相續稅法 施行令 第3條의 2 第7項 第2號의 規程 등의 경우와 같이 적용하는 條文에 따라 다른 해석이 가능하다는 문제도 있다. 그리고 相續稅法 施行令 第3條의 2 第17項과 같이 公益法人이 효율적으로 出捐財産을 管理하는 데 지장을 주는 條文도 있다. 따라서 出捐財産 運用所得의 정의와 그 計算方法을 相續稅法에 규정해야 하고, 出捐財産 運用所得의 使用義務 規程이 서로 어긋나는 部分은 일치하도록 조정해야 하며, 公益法人이 효율적으로 出捐財産을 管理하는 데 지장을 주는 條文은 시급히 改正해야 할 것이다.

여섯째, 公益法人은 學校, 學術·獎學, 社會福祉, 宗教, 藝術·文化, 醫療 등 분야별로 主務官廳이 다르기 때문에 일관성 있는 監督·管理가 이루어지지 않고 있다. 公益法人의 設立·運營에 관한 法律은 모든 公益法人에 적용되는 것이 아니라 제한적으로 적용되고 있으며, 또한 소정의 報告書를 主務官廳에 제출하지 않을 경우의 處罰規程이 너무 경미하여 이 制度의 實效性이 미흡하다. 主務官廳에 의해 소홀히 다루어진 監督·

管理業務가 國稅廳의 납세관리업무에 의해 상당부분 事後的으로 監督·管理될 수 있으나, 國稅廳의 행정력이 미치지 못하고 加算稅 規程이 너무 경미하여 事後管理業務가 철저히 이루어지고 있지 않다. 따라서 出捐財產 運用의 투명성을 제고하기 위해서는 현재 學資金, 獎學金, 또는 研究費의 補助나 支給, 學術·慈善에 관한 사업을 목적으로 하는 法人에게만 적용되고 있는 公益法人의 設立·運營에 관한 法律을 모든 公益法人에 적용되도록 하는 일이 전제되어야 할 것이다. 그리고 會計士, 稅務士, 辯護士 등의 外部 專門家가 出捐財產의 운용에 관한 稅務確認과 檢査를 정기적으로 하여 결산일 또는 법인세 신고시에 관할 稅務署長에게 檢査書를 제출하도록 하며, 만일 이를 이행하지 않을 경우 國稅廳의 稅務調查對象으로 우선 선정하도록 하여야 할 것이다. 또한 外部 專門家의 稅務確認과 檢査結果는 一般인도 열람신청을 하면 열람이 가능하도록 하여야 할 것이다.

일곱째, 우리나라에서는 公益信託에 대해 法的·制度的인 뒷받침이 전혀 되어 있지 않아 公益信託이 활성화되지 못하고 있다. 公益信託은 그 목적 및 사회적 기능에 있어서 公益法人과 사실상 큰 차이가 없을 뿐 아니라 公益法人에 비해 事後管理가 용이하다는 長點이 있으므로 公益信託에 財產을 신탁하는 것이 公益法人에 財產을 출연하는 것에 비해 불리하지 않도록 하는 稅制上 우대조치를 할 필요가 있다. 일반인이나 중소기업의 활발한 참여를 유도하기 위해서도 公益信託에 대해 相續稅를 면세해야 할 것이며, 또한 신탁자산에 귀속되는 소득에 대해서도 法人稅나 所得稅를 非課稅하여야 할 것이다.

여덟째, 현행 相續稅法에서와 같이 公益事業에 출연하는 財產에 대해 무조건 非課稅하고 事後管理를 소홀히 한다면 出捐財產 運用에 대한 透明성을 제고하기 어려울 것이다. 또한 公益法人은 法人稅法 第1條와 同法 施行令 第2條에 열거된 收益事業 또는 收入에서 생긴 所得을 公益事業에 제대로 사용하더라도 그 所得에 대해 法人稅를 납부할 의무가 있다. 公益法人의 出捐財產 運用에 대한 透明성을 제고하기 위해 현행 相

續稅 非課稅原則을 先課稅 後免稅 原則으로 전환하는 方案을 검토해 보아야 할 것이다. 財産出捐時 일단 相續稅나 贈與稅를 부과하고 免稅申請을 받은 경우 이의 徵收를 일정기간 동안 유예한 후 出捐財産의 사용실적에 따라 면세여부를 결정하면 될 것이다. 이와 함께 收益事業部門 所得에 대해서 最低限의 法人稅를 과세하고, 그 대신 公益法人이 收益事業 또는 收入에서 생긴 所得을 公益事業에 제대로 사용하도록 사후관리를 철저히 하는 方案을 검토해 볼 수 있다.

本 報告書에서는 이상과 같이 公益法人과 관련된 우리나라 稅制의 問題點과 그 改善方向을 논의하였다. 그러나 안타깝게도 公益法人이 公益事業에 지출하는 金額과 그 事業의 內容 등에 관한 資料의 未備로 實證的 分析이 불가능하였다. 公益法人에 대한 資料의 공개는 研究를 위해서만이 아니라 公益法人 운영의 투명성을 제고하고 公益法人이 건전하게 發展할 수 있도록 事後管理를 하는 데에도 필요하다. 公益法人이 운영의 투명성과 활동의 公益性을 유지하지 않을 수 없도록 하기 위해 公益法人을 관할하는 主務官廳과 國稅廳이 체계적으로 資料를 蓄積하고 그 資料를 公開하기를 기대한다.

參 考 文 獻

- 國稅廳,『公益法人管理規程』,1996.
- ,『公益法人의 稅務案内』,1996.
- ,『國稅統計年報』,各年度.
- 金光政,「公益法人 出捐財産의 事後管理」,『月刊租稅』,1996. 1.
- 金光政·金種寬,『相續·贈與稅의 實務』,조세통람사,1995.
- 稅制發展審議委員會 財産課稅制度研究分科委員會,『稅制發展研究基礎資料』,1985.
- ,『稅制發展研究報告書』,1990.
- 蘇秉喜,「租稅 및 規制環境과 非營利機關의 活動:理論的 考察」,정구현·이혜경(編),『韓國公益財團의 環境變化와 發展方向』,연세대학교 동서문제연구원,1995.
- 孫元翼,『非營利法人에 대한 課稅制度 改善方向』,政策報告書 95-05,韓國租稅研究院,1995.
- 鄭求鉉·이혜경(編),『韓國公益財團의 環境變化와 發展方向』,연세대학교 동서문제연구원,1995.
- 鄭秉洙,「公益法人에 대한 租稅支援」,『月刊租稅』,1996. 1.
- 韓國租稅研究院,『美國의 稅法—聯邦稅 및 州稅』,1994.
- ,『日本의 法人稅 基本通牒』,1994.
- 橋本徹外,『公益法人의 活動と 稅制』,清文社,1986.
- 大藏省,『財政金融統計月報』,1994. 4, 1995. 4.
- 武田昌輔,『詳解 公益法人課稅』,全國公益法人協會,1993.
- 若林孝三外,『公益法人의 稅務』,日本稅理士聯合會,1984.
- 兩宮孝子,『公益法人의 設立 運營』,かんき出版,1996.

財團法人 公益法人協會, 『公益法人 用語辭典』, 1992.

———, 『民間公益活動の 發展をめざして—公益法人協會の 20年』,
1992.

———, 『日本の 企業財團 '92』, 1992.

Clotfelter, Charles T., *Federal Tax Policy and Charitable Giving*,
Chicago: University of Chicago Press, 1985.

Commerce Clearing House, Inc., *Internal Revenue Code*, 1995.

———, *1996 U.S. Master Tax Guide*, 1996.

Hopkins, Bruce R., *The Law of Tax-Exempt Organization*, 6th
Edition, New York: John Wiley & Sons, Inc., 1992.

Internal Revenue Service, *1992 Annual Report*.

James, Estelle, "How Nonprofits Grow: A Model," *Journal of
Policy Analysis and Management*, Spring 1983.

Navarro, Peter, "Why do Corporations Give to Charity,"
Journal of Business, Vol. 61, No. 1, 1988.

Renz, Loren and S. Lawrence (eds.), *Foundation Giving:
Yearbook of Facts and Figures of Private Corporate and
Community Foundation*, New York: The Foundation
Center, 1994.

Rose-Ackerman, Susan (eds.), *The Economics of Nonprofit
Institutions: Studies in Structure and Policy*, London:
Oxford University Press, 1986.

Salamon, Lester M., *America's Nonprofit Sector: A Primer*, New
York: The Foundation Center, 1992.

Weisbrod, Burton A., *The Nonprofit Economy*, Cambridge, Mass.,
Harvard University Press, 1988.

———, *The Voluntary Nonprofit Sector*, Lexington, Mass.:
Lexington Books, 1978.

附 錄

〈附表 1〉 指定寄附金の範圍

	指 定 寄 附 金
1	사회복지사업법에 의하여 설립한 사회복지법인에 복지 또는 자선을 위한 사업비·시설비·운영비 등으로 지출하는 기부금
2	교육법에 의한 학교, 기능대학법에 의한 기능대학 또는 주무부장관이 추천하는 외국의 대학이나 학술연구단체에 시설비·교육비 또는 연구비로 지출하는 기부금이나 장학금
3	교육법에 의한 학교의 장 또는 기능대학법에 의한 기능대학의 장이 추천하는 개인에게 교육비 또는 연구비로 지출하는 기부금이나 장학금
4	정부로부터 허가 또는 인가를 받은 학술연구단체, 장학단체 또는 기술진흥단체(직업훈련기본법에 의한 직업훈련법인을 포함한다) 등에 교육비 또는 연구비로 지출하는 기부금이나 장학금
5	정부로부터 허가 또는 인가를 받은 문화·예술단체 또는 환경보호운동단체에 사업비 또는 활동비로 지출하는 기부금
6	종교의 보급·기타 教化를 목적으로 설립하여 주무관청에 등록된 단체에 종교의 보급 기타 교화를 위한 활동비로 지출하는 기부금과 방송법에 의하여 종교 방송을 하는 방송법인에 방송을 위한 건물(방송에 직접 사용되는 부분에 한한다)의 신축비로 지출하는 기부금
7	국제체육대회 또는 세계선수권대회의 경기종목에 속하는 경기와 씨름 및 國弓의 기능향상을 위하여 지방자치단체나 대한체육회가 추천하는 자 또는 대한체육회에 운동선수 양성, 단체경기비용 등으로 지출하는 기부금
8	국제기능올림픽대회에 참가할 선수의 파견비용으로 국제기능올림픽대회 한국 위원회에 지출하는 기부금
9	한국자유총연맹육성에 관한 법률의 적용을 받는 사단법인 한국자유총연맹 또는 대한민국제재향군인회법에 의하여 설립한 대한민국제재향군인회에 지출하는 기부금
10	대한적십자사조직법에 의하여 설립한 대한적십자사에 지출하는 기부금이나 유공회·국가유공자등 단체설립에 관한 법률에 의하여 설립한 각 단체에 지출하는 기부금 그리고 스카우트활동육성에 관한 법률에 의하여 설립한 스카우트 주관단체에 지출하는 기부금
11	국가유공자 등 단체설립에 관한 법률에 의하여 설립한 각 단체에 지출하는 기부금
12	스카우트활동육성에 관한 법률에 의하여 설립한 스카우트 주관단체에 지출하는 기부금
13	노인복지법에 의한 노인복지사업을 행하는 비영리법인에 노인복지사업비로 지출하는 기부금
14	한국청소년연맹육성에 관한 법률에 의한 한국청소년연맹에 지출하는 기부금

〈附表 1〉의 繼續

指 定 寄 附 金	
15	지역새마을사업을 위하여 지출하는 기부금
16	불우이웃을 돕기 위하여 지출하는 기부금
17	의료보험법에 의한 의료보험조합과 공무원 및 사립학교교직원 의료보험관리공단의 사업비 시설비 운영비로 지출하는 기부금
18	보건복지부장관이 인정하는 의료취약지역에서 비영리법인이 행하는 의료사업의 사업비·시설비·운영비로 지출하는 기부금
19	재일본대한민국기류민단 또는 사회단체등록에 관한 법률에 의하여 주부관청에 등록된 한일친선협회 및 한일협력위원회에 사업비로 지출하는 기부금
20	새마을운동조직육성법의 적용을 받는 새마을운동중앙협의회 및 그 산하조직에 지출하는 기부금
21	어린이 육성사업을 목적으로 설립된 비영리법인 중 공익법인의 설립운영에 관한 법률의 적용을 받는 법인에 지출하는 기부금
22	국민체육진흥법에 의한 국민체육진흥기금으로 출연하는 기부금
23	한국보훈복지공단법에 의하여 설립된 한국보훈복지공단에 지출하는 기부금
24	보호관찰등에 관한 법률에 의하여 설립된 한국更生보호공단에更生보호사업을 위한 사업비·시설비·운영비 등으로 지출하는 기부금
25	대한민국재향경우회법에 의한 대한민국재향경우회에 사업비로 지출하는 기부금
26	한국여성개발원법에 의하여 설립된 한국여성개발원에 사업비로 지출하는 기부금
27	사단법인 한국해양소년단연맹에 사업비로 지출하는 기부금
28	결핵예방법에 의한 대한결핵협회에 사업비로 지출하는 기부금
29	법률구조법에 의하여 설립된 대한법률구조공단에 사업비로 지출하는 기부금
30	법률구조법에 의한 법률구조법인 중 공익법인의 설립·운영에 관한 법률의 적용을 받는 법인에 사업비로 지출하는 기부금
31	청소년기본법에 의하여 설립된 한국청소년단체협의회(그 회원단체를 포함한다) 및 정부로부터 인가 또는 허가를 받은 단체로서 청소년기본법 제3조 제8호의 규정에 의한 청소년단체에 사업비로 지출하는 기부금
32	학술진흥법에 의하여 설립된 한국학술진흥재단에 사업비로 지출하는 기부금
33	전쟁기념사업회법에 의하여 설립된 전쟁기념사업회에 전쟁기념관 또는 기념탑의 건립비용으로 지출하는 기부금
34	의료법에 의하여 설립된 의료법인에 시설비·연구비·교육비로 지출하는 기부금
35	도서관 및 독서진흥법에 의하여 등록하거나 신고된 도서관 또는 문고에 지출하는 기부금
36	사회단체신고에 관한 법률에 의하여 신고한 바르게살기운동중앙협의회 및 그 산하조직에 사업비·운영비로 지출하는 기부금
37	장애인복지법에 의하여 설립된 한국장애인복지재육회에 사업비로 지출하는 기부금
38	사학진흥재단법에 의하여 설립된 사학진흥재단에 사업비로 지출하는 기부금
39	환경정책기본법에 의하여 설립된 환경보전협회, 사회단체신고에 관한 법률에 의하여 신고된 환경보전법국민운동추진협의회 및 환경운동연합에 사업비로 지출하는 기부금
40	중소기업협동조합법에 의한 중소기업협동조합중앙회에 중소기업연수원 및 중소기업상설전시시장의 건립 및 운영비로 지출하는 기부금

〈附表 1〉의 繼續

指 定 寄 附 金	
41	박물관 및 미술관진흥법에 의하여 등록된 박물관 또는 미술관에 시설비 및 운영비로 지출하는 기부금
42	임업협동조합법에 의한 임업협동조합중앙회에 산림자원조성기금으로 지출하는 기부금
43	대전엑스포기념재단법에 의하여 설립된 대전엑스포기념재단에 운영비 등으로 지출하는 기부금
44	중소기업노동자복지진흥법에 의한 근로복지진흥기금으로 출연하는 기부금
45	발명진흥법에 의한 발명진흥기금에 출연하는 기부금
46	과학관육성법에 의하여 등록된 과학관에 사업비·시설비 및 운영비로 지출하는 기부금
47	에너지이용합리화법에 의하여 설립한 에너지관리공단에 지출하는 기부금
48	시설물의 안전관리에 관한 특별법에 의하여 설립된 시설안전기술공단에 지출하는 기부금
49	문화예술진흥법에 의하여 시·도지사가 지정한 전문예술단체에 지출하는 기부금
50	주무부장관이 추천하는 외국의 국제문화친선단체에 지출하는 기부금
51	위의 15 내지 50 외에 민법 제32조의 규정에 의하여 주무관청의 허가를 받아 설립된 법인으로서 주무관청의 상의 추천을 받아 재정경제부장관이 지정한 단체 및 용도에 지출하는 기부금

〈附表 2〉 公共法人의 範圍

公 共 法 人	
1	한국은행법에 의하여 설립된 한국은행
2	한국산업은행법에 의하여 설립된 한국산업은행 및 섬유공사
3	한국수출입은행법에 의하여 설립된 한국수출입은행
4	한국조폐공사법에 의하여 설립된 한국조폐공사
5	대한무역진흥공사법에 의하여 설립된 대한무역진흥공사
6	농수산물유통공사법에 의하여 설립된 농수산물유통공사
7	대한주택공사법에 의하여 설립된 대한주택공사
8	한국수자원공사법에 의하여 설립된 한국수자원공사
9	한국도로공사법에 의하여 설립된 한국도로공사
10	한국전력공사법에 의하여 설립된 한국전력공사
11	대한광업진흥공사법에 의하여 설립된 대한광업진흥공사
12	한국방송공사법에 의하여 설립된 한국방송공사
13	한국토지개발공사법에 의하여 설립된 한국토지개발공사
14	산업재해보상보험법에 의하여 설립된 근로복지공단과 동법의 규정에 의하여 노동부장관의 허가를 받아 설립된 재단법인산재의료관리원
15	보험업법에 의하여 설립된 보험감독원
16	한국국제협력단법에 의하여 설립된 한국국제협력단
17	한국석유개발공사법에 의하여 설립된 한국석유개발공사
18	한국자원재생공사법에 의하여 설립된 한국자원재생공사
19	한국전기통신공사법에 의하여 설립된 한국전기통신공사
20	한국방송광고공사법에 의하여 설립된 한국방송광고공사
21	지방공기업법에 의하여 설립된 지하철도공사
22	공업배치 및 공장설립에 관한 법률에 의하여 인가를 받아 설립된 공업단지관리공단
23	사립학교교직원연금법에 의하여 설립된 사립학교교직원연금관리공단
24	한국산업인력관리공단법에 의하여 설립된 한국산업인력관리공단
25	한국공항공단법에 의하여 설립된 한국공항공단
26	한국보호복지공단법에 의하여 설립된 한국보호복지공단
27	교통안전공단법에 의하여 설립된 교통안전공단
28	중소기업진흥 및 제품구매촉진에 관한 법률에 의하여 설립된 중소기업진흥공단
29	공무원 및 사립학교교직원의료보험법에 의하여 설립된 공무원 및 사립학교교직원 의료보험관리공단
30	에너지이용합리화법에 의하여 설립된 에너지관리공단
31	공무원연금법에 의하여 설립된 공무원연금관리공단
32	농업협동조합법에 의하여 설립된 조합과 중앙회
33	수산업협동조합법에 의하여 설립된 수산업협동조합 및 어촌계와 중앙회
34	축산업협동조합법에 의하여 설립된 조합과 중앙회
35	중소기업협동조합법에 의하여 설립된 조합·사업조합·연합회와 중앙회
36	업연초생산협동조합법에 의하여 설립된 업연초생산협동조합과 그 중앙회
37	노동조합법에 의하여 설립된 노동조합
38	임업협동조합법에 의하여 설립된 조합(산림계를 포함한다)과 중앙회
39	한국해운조합법에 의하여 설립된 한국해운조합
40	농어촌진흥공사 및 농지관리기금법에 의하여 설립된 농어촌진흥공사와 농촌근대화촉진법에 의하여 설립된 농지개발조합 및 동 연합회
41	신용협동조합법에 의하여 설립된 신용협동조합·동 연합회 및 동 중앙회와 새마을금고법에 의하여 설립된 새마을금고 및 동 연합회

〈附表 2〉의 繼續

公 共 法 人	
42	의료보험법에 의하여 설립된 조합과 연합회
43	신용관리기금법에 의하여 설립된 신용관리기금
44	신용보증기금법에 의하여 설립된 신용보증기금과 농림수산업자신용보증법의 규정에 의한 농림수산업자신용보증기금
45	특정연구기관육성법의 적용을 받는 특정연구기관(공동관리기구를 포함한다)
46	국민체육진흥법에 의하여 설립된 서울올림픽기념 국민체육진흥공단과 대한체육회
47	수출품품질향상에 관한 법률 제8조의 규정에 의하여 주무부장관으로부터 수출 검사기관으로 지정을 받은 검사기관
48	산업표준화에 의하여 설립된 한국표준협회
49	유네스코활동에 관한 법률에 의하여 설립된 유네스코한국위원회
50	결핵예방법에 의하여 설립된 대한결핵협회
51	선박안전법에 의하여 설립된 한국선급협회
52	보호관찰 등에 관한 법률에 의하여 설립된 한국更生보호공단
53	문화예술진흥법에 의하여 설립된 한국문화예술진흥원
54	한국보건사회연구원법에 의하여 설립된 한국보건사회연구원
55	학술진흥법에 의하여 설립된 한국학술진흥재단
56	서울대학교병원설치법에 의하여 설립된 서울대학교병원
57	기능대학법에 의하여 설립된 기능대학
58	증권거래법에 의하여 설립된 한국증권거래소
59	증권거래법에 의하여 설립된 증권감독원
60	상공회의소법에 의하여 설립된 상공회의소 및 대한상공회의소
61	한국개발연구원법에 의하여 설립된 한국개발연구원
62	산업연구원에 의하여 설립된 산업연구원
63	한국정신문화연구원육성법의 적용을 받는 한국정신문화연구원
64	한국농촌경제연구원육성법의 적용을 받는 한국농촌경제연구원
65	국방과학연구소법에 의하여 설립된 국방과학연구소
66	한국교육개발원육성법의 적용을 받는 재단법인 한국교육개발원
67	국토개발연구원육성법의 적용을 받는 국토개발연구원
68	한국자유총연맹육성에 관한 법률의 적용을 받는 사단법인 한국자유총연맹
69	대한적십자사조직법에 의하여 설립된 대한적십자사
70	스카우트활동육성에 관한 법률에 의하여 설립된 스카우트 주관단체
71	한국청소년연맹육성에 관한 법률에 의하여 설립된 한국청소년연맹
72	새마을운동조직육성에 관한 법률의 적용을 받는 새마을운동중앙본부 및 대통령령이 정하는 그 산하조직
73	별정우체국법에 의하여 설립된 별정우체국연합회
74	고압가스안전관리법에 의하여 설립된 한국가스안전공사
75	지방공기업법 및 시·도의 조례에 의하여 설립된 지방공사인 시·도 의료원
76	지적법의 적용을 받는 대한지적공사
77	어선법에 의하여 설립된 한국어선협회
78	한국여성개발원법에 의하여 설립된 한국여성개발원
79	해운입법에 의하여 설립된 한국해운기술원
80	공업발전법에 의하여 설립된 한국생산성본부
81	소방법의 적용을 받는 재단법인 한국소방검정공사
82	한국가스공사법에 의하여 설립된 한국가스공사

〈附表 2〉의 繼續

公 共 法 人	
83	한국담배인삼공사법에 의하여 설립된 한국담배인삼공사
84	에너지경제연구원법에 의하여 설립된 에너지경제연구원
85	한국국방연구원법에 의하여 설립된 한국국방연구원
86	법률구조법에 의하여 설립된 대한법률구조공단
87	자연공원법에 의하여 설립된 국립공원관리공단
88	석탄산업법에 의하여 설립된 석탄산업합리화사업단
89	한국해양소년단연맹육성에 관한 법률에 의하여 설립된 한국해양소년단연맹
90	환경관리공단법에 의하여 설립된 환경관리공단
91	국민연금법에 의하여 설립된 국민연금관리공단
92	한국산업안전공단법에 의하여 설립된 한국산업안전공단
93	인삼협동조합법에 의하여 설립된 인삼협동조합과 그 중앙회
94	부산교통공단법에 의하여 설립된 부산교통공단
95	독립기념관법에 의하여 설립된 독립기념관
96	소비자보호법에 의하여 설립된 한국소비자보호원
97	한국형사정책연구원법에 의하여 설립된 한국형사정책연구원
98	청소년기본법에 의하여 설립된 한국청소년개발원
99	신기술사업금융지원에 관한 법률에 의하여 설립된 기술신용보증기금
100	지방공기업 제49조 제50조 또는 제76조에 의하여 설립된 지방공사 또는 지방공단으로서 대통령령이 정하는 법인
101	공업 및 에너지기술기반조성에 관한 법률에 의하여 설립된 생산기술연구원 및 민간생산기술연구소
102	통신개발연구원법에 의하여 설립된 통신개발연구원
103	정신양보금확장과 이용촉진에 관한 법률에 의하여 설립된 한국전산원과 한국정보문화센터
104	모자보건법에 의하여 설립된 대한가족계획협회
105	한국노동연구원법에 의하여 설립된 한국노동연구원
106	한국컨테이너부두공단법에 의하여 설립된 한국컨테이너부두공단
107	한국법제연구원법에 의하여 설립된 한국법제연구원
108	한국행정연구원법에 의하여 설립된 한국행정연구원
109	대외경제정책연구원법에 의하여 설립된 대외경제정책연구원
110	산업디자인포장진흥법에 의하여 설립된 산업디자인포장개발원
111	영업조합법에 의하여 설립된 대한영업조합
112	장애인복지법에 의하여 설립된 재단법인 한국장애인복지육회
113	장애인고용 촉진 등에 관한 법률에 의하여 설립된 장애인고용촉진공단
114	전파법에 의하여 설립된 한국무선국 관리사업단
115	전기사업법에 의하여 설립된 한국전기안전공사
116	한국노동교육원법에 의하여 설립된 한국노동교육원
117	한국조세연구원법에 의하여 설립된 한국조세연구원
118	한국고속철도건설공단법에 의하여 설립된 한국고속철도건설공단
119	한국국제교류재단법에 의하여 설립된 한국국제교류재단
120	국립대학교병원설치법에 의하여 설립된 국립대학교병원
121	산업기술정보원법에 의하여 설립된 산업기술정보원
122	영화법에 의하여 설립된 영화진흥공사
123	민족통일연구원법에 의하여 설립된 민족통일연구원
124	집단지사사업법에 의하여 설립된 한국지역난방공사

〈附表 2〉의 繼續

公 共 法 人	
125	전쟁기념사업화법에 의하여 설립된 전쟁기념사업회
126	수출보험법에 의하여 설립된 한국수출보험공사
127	대전엑스포기념재단법에 의하여 설립된 대전엑스포기념재단
128	(없음)
129	건설기술관리법에 의하여 설립된 한국건설기술연구원
130	대한석탄공사법에 의하여 설립된 대한석탄공사
131	한국관광공사법에 의하여 설립된 한국관광공사
132	사내근로복지기금법에 의하여 설립된 사내근로복지기금
133	식품위생법에 의하여 설립된 한국식품위생연구원
134	민법 제32조의 규정에 의하여 주무부 장관의 허가를 받아 설립된 재단법인 1997 부주·전주 동계유니버시아드대회조직위원회
135	증권거래법에 의하여 설립된 증권예탁원
136	수도권신공항건설공단법에 의하여 설립된 수도권신공항건설공단
137	민법 제32조에 의하여 주무부 장관의 허가를 받아 설립된 재단법인 2002년월드 컵축구대회유치위원회
138	근로자의주기안정과목동마련지원에 관한 법률에 의한 주택금융신용보증기금
139	시설물의안전관리에 관한 특별법에 의하여 설립된 시설안전기술공단
140	민법 제32조의 규정에 의하여 주무부 장관의 허가를 받아 설립된 재단법인 광 주비엔날레
141	민법 제32조의 규정에 의하여 주무부 장관의 허가를 받아 설립된 재단법인 제 14회 부산아시아경기대회조직위원회
142	대한민국헌정회육성법의 적용을 받는 사단법인 대한민국헌정회

〈附表 3〉 特定公益増進法人(日本の 租稅特別措置法施行令
第40條 法人)

特定公益増進法人	
1	자동차안전운전센터
2	종합연구개발기구
3	이화학연구소
4	신기술사업단
5	일본원자력연구소
6	동력·핵연료 개발사업단
7	우주개발사업단
8	해양과학기술센터
9	환경사업단
10	국제교류기금
11	생물계 특정산업기술 연구추진기구
12	방송대학
13	일본학술진흥회
14	일본과학기술정보센터
15	일본사학진흥재단
16	일본육영회
17	일본 교육·학교 건강센터
18	일본예술문화진흥회
19	의약품 부작용 피해구제·연구·조사 기구
20	심신장애자 복지협회
21	일본직업자회
22	기반기술 연구 촉진 센터
23	신 에너지·산업기술 종합 개발 기구
24	해상재해 방지센터
25	국제관광진흥회 및 통신·방송기구

〈附表 4〉 狹義의 公益法人(日本の 民法 第34條 法人)

狹義의 公益法人	
1	재단법인 일본체육협회
2	재단법인 무역연수센터
3	재단법인 관서문화 학술연구도시 추진기구
4	민간도시개발의 추진에 관한 특별조치법 제3조 제1항에 규정된 민간도시추진 개발촉진기구
5	방송법 제53조 제1항에 규정된 방송조직센터
6	재단법인 장수사회개발센터
7	재단법인 일본올림픽위원회
8	식품유통구조 개선촉진법 제11조 제1항에 규정된 식품유통구조개선촉진기구
9	재단법인 大阪灣지역개발추진기구
10	정신보건법 제51조의2 제1항에 규정되어 있는 정신장애자 사회복지촉진센터
11	학술연구를 주목적으로 하는 법인으로 일본육영회법 시행령 제11조 제2항 제7호의 지정을 받은 것
12	과학기술에 대한 시험연구를 주목적으로 하는 법인
13	과학기술에 관한 시험연구를 행하는 자에 대한 조성금 지급을 주목적으로 하는 법인
14	과학기술에 관한 지식 및 사상의 종합적인 보급·개발을 주목적으로 하는 법인
15	인문과학에 관한 연구를 주목적으로 하는 법인으로 자연과학에 관한 연구를 행하는 등록학술단체를 포함하여 복수의 등록학술단체와 연결하여 연구를 행하는 것
16	인문과학의 제영역에 대해 우수한 연구를 한 자에게 조성금 지급을 주목적으로 하는 법인으로 그 업무가 전국에 영향을 끼치는 것
17	학교교육법 제1조에 규정되어 있는 학교의 교육에 대한 지원을 주업무로 하는 법인
18	학생에 대한 학자금 지급 및 대여와 이들을 지원하기 위해 기숙사의 설치·운영을 주목적으로 하는 법인
19	대학의 교원 및 학생의 학문과 예술의 教授研究를 돕기 위한 숙박연수시설의 설치·운영을 주목적으로 하는 법인
20	해외유학생교류의 추진을 도모하는 단체와 연합하여 유학생교류를 행하는 것을 주목적으로 하는 법인으로 그 영향이 전국에 미치는 것
21	청소년에 대한 건전한 사회교육을 주목적으로 하는 법인으로 그 업무가 전국에 영향을 미치는 것
22	예술의 보급·향상에 관한 업무를 주목적으로 하는 법인
23	문화재보호법 제2조 제1항에서 규정하는 문화재 또는 古都에 있어서 역사적 풍토의 보존에 관한 특별조치법 제2조 제2항에 규정하는 역사적풍토의 보존 및 활용에 관한 업무를 주목적으로 하는 법인
24	박물관법 제2조 제1항에 규정하는 박물관진흥에 관한 주업무를 주목적으로 하는 법인으로 그 업무가 전국에 영향을 미치는 것
25	개발도상에 있는 해외지역에 대한 경제협력을 주목적으로 하는 법인
26	개발도상에 있는 해외지역에 대한 경제협력을 주목적으로 하는 법인으로 국가의 부상원조에 관련된 해당지역에 있는 공공적시설의 관리·운영에 관한 업무를 행하는 것
27	해외에 있어서 일본에 관한 이해증진을 도모하기 위해 일본의 정치·경제, 기타 일본의 사정(특정지역 국한된 것은 제외)에 대한 소개 등의 업무를 주목적으로 하는 법인

〈附表 4〉의 繼續

狹義의 公益法人	
28	해외에 있어서 일본의 이해증진을 도모하는 일을 하는 자에 대한 조성금 지급을 주목적으로 하는 법인
29	도도부현 또는 지방자치법 제252조의 19 제1항의 지정도시 구역에 있는 지역 주민의 국제교류를 도모하기 위해 해외의 정치, 경제, 문화 등의 이해증진을 주목적으로 하는 법인으로 해당지역에 있어서 국제교류에 중심적인 역할을 담당하고 있는 것
30	생신긴급보호법 제2조 제2항에 규정하는 갱신보호사업을 주목적으로 하는 법인
31	受刑者, 소년원 등에 있는 자에 대하여 학식·경험있는 독지사의 면접에 의한 지도를 추진하는 것을 주업무로 하는 법인으로 그 업무가 전국적인 것
32	빈곤자의 소송지원을 주목적으로 하는 법인으로 그 업무가 전국적인 것
33	자연환경 보전을 위한 야생동식물의 보호번식에 관한 일을 주목적으로 하는 법인으로 해당 업무에 대해 국가 또는 지방자치단체의 위탁을 받은 것
34	우수한 자연환경 보전을 위해 자연환경의 보존 및 활용에 관한 업무를 주목적으로 하는 법인
35	국도의 녹화사업을 주목적으로 하는 법인
36	범죄예방활동의 일환으로 각성제, 기타 약물의 남용 방지에 관한 업무 및 청소년비행 방지 또는 건전한 육성에 관한 업무를 주업무로 하는 법인으로 그 업무가 전국적인 것
37	폭력단위에 의한 부당행위 방지 등에 관한 법률 제31조 제2항 제1호~제9호에 열거된 사업(도도부현폭력추방운동추진센터)을 주목적으로 하는 법인으로 동조 제1항의 규정에 의해 지정된 것, 또는 동법 제32조 제2항 제1호~제4호에 열거된 사업(전국폭력추방운동추진센터)을 주목적으로 하는 법인으로 동조 제1항에 의해 지정된 것
38	水難에 관한 인명구조를 주목적으로 하는 법인으로 그 업무가 전국적인 것
39	레크리에이션 활동의 종합적인 보급·진흥 및 레크리에이션 활동을 하는 기타 단체에 대한 지원을 하는 법인으로 그 업무가 전국적인 것
40	盲導犬의 훈련을 주목적으로 하는 법인으로 도로교통법시행령 제8조 제2항의 규정에 의해 국가공안위원회의 지정을 받은 것
41	복지용구의 연구개발 및 보급촉진에 관한 법률 제8조 제1호~제4호에 있는 사업을 주목적으로 하는 법인으로 동법 제7조 제1항의 규정에 의해 지정된 것
42	12~41까지 규정한 업무 중 2가지 이상을 주목적으로 행하는 법인

〈附表 5〉 廣義의 公益法人(日本의 法人稅法 別表 第2條 法人)

廣義의 公益法人	
1	아시아경제연구소
2	우주개발사업단
3	해양화재방지센터
4	해양과학기술센터
5	해양수산자원개발센터
6	학교법인(사립학교법 제64조 제4항의 규정에 의해 설립된 법인 포함)
7	환경위생동업조합(조합원이 출자하지 않은 것에 한함)
8	환경위생동업조합연합회(회원이 출자하지 않은 것에 한함)
9	위험물보안기술협회
10	행정서사회
11	어업공제조합
12	어업공제조합연합회
13	어업신용기금협회
14	어업생산조정조합
15	어선보험조합
16	어선보험중앙회
17	근로자재산형성기금
18	경자동차검사협회
19	건강보험조합
20	건강보험조합연합회
21	고압가스보안협회
22	광역임해환경정비센터
23	공해건강피해보상에방협회
24	후생연금기금
25	후생연금기금연합회
26	소형자동차경주회
27	소형선박검사기구
28	국가공무원 등 공제조합
29	국가공무원 등 공제조합연합회
30	국가공무원의 단체(법인으로 존재하는 것에 한함)
31	국제교류기금
32	국민건강보험조합
33	국민건강보험단체연합회
34	국민연금기금
35	국민연금기금연합회
36	재단법인(민법 제34조의 공익법인의 설립에 관한 규정에 의해 설립된 것에 한함)
37	산업기반정비기금
38	삼사사당류가격안정사업단
39	시가지재개발조합
40	자전거경기회
41	자동차사고대책센터
42	사법서사회
43	사회복지법인
44	사회보험노무사회
45	사회보장연구소
46	사단법인(민법 제34조의 규정에 의해 설립된 것에 한함)

〈附表 5〉의 繼續

廣義의 公益法人

47	종교법인
48	주택가구정비조합
49	酒造組合
50	주조조합중앙회
51	주조조합연합회
52	酒販組合
53	주관조합중앙회
54	주관조합연합회
55	증권업협회
56	상공회
57	상공회의소
58	상공회연합회
59	상공조합(조합원이 출자하지 않은 것에 한함)
60	상공조합연합회(회원이 출자하지 않은 것에 한함)
61	소방단원 등 공무재해보상 등 공제기금
62	직원단체 등(법인으로 존재하는 것에 한함)
63	직업훈련법인
64	사립학교고교직원공제조합
65	신에너지·산업기술총합개발기구
66	진주모패양식조정조합
67	진주모패양식조정조합연합회
68	진주양식조정조합
69	진주양식조정조합연합회
70	신용보증협회
71	제품안전협회
72	세리사회
73	석탄광업연금기금
74	섬유공업구개선사업협회
75	선원재해방지협회
76	전국市町村직원공제조합연합회
77	전국사회보험노무사회연합회
78	전국농업회의소
79	총합연구개발기구
80	조선업기반정비사업협회
81	손해보험료율산출단체
82	축산진흥사업단
83	지방의회의원공제회
84	지방경마전국협회
85	지방공무원공제조합
86	지방공무원공제조합연합회
87	지방공무원재해보상기금
88	지방공무원단체(법인으로 존재하는 것에 한함)
89	중앙직업능력개발협회
90	중앙노동재해방지협회
91	중소기업사업단
92	중소기업퇴직금공제사업단

〈附表 5〉의 繼續

廣義의 公益法人	
93	중소기업단체중앙회
94	통관정보처리센터
95	통신·방송기구
96	동력로·핵연료개발사업단
97	특정업종퇴직금공제조합
98	토지개발사업단체연합회
99	토지가옥조사사회
100	都道府縣직업능력개발협회
101	都道府縣농업회의
102	일본학술진흥회
103	일본행정서사회연합회
104	일본근로자주택협회
105	일본공인회계사협회
106	일본소형자동차진흥회
107	일본자진차진흥회
108	일본사법서사회연합회
109	일본장애자고용촉진협회
110	일본상공회의소
111	일본소방검정협회
112	일본세리사회연합회
113	일본직업사회
114	일본전기기기점정소
115	일본토지가옥조사사회연합회
116	일본변호사연합회
117	농업공제기금
118	농업공제조합
119	농업공제조합연합회
120	농업협동조합중앙회
121	농업협동조합연합회(의료법 제31조에 규정하고 있는 공적 의료기관에 해당 하는 병원 또는 진료소를 설치한 것으로서 정령이 정하는 요건을 만족하고 대 장대신이 지정한 것에 한함)
122	농업자연금기금
123	농업신용기금협회
124	농수산업협동조합저축보험기구
125	농림어업신용기금
126	농림어업단체직원공제조합
127	부채정리조합
128	변호사회
129	변리사회
130	복방영토문제대책협회
131	야채공급안정기금
132	우편저금진흥회
133	수출조합(조합원이 출자하지 않은 것에 한함)
134	수입조합(조합원이 출자하지 않은 것에 한함)
135	예금보험기구
136	노동조합(법인으로 존재하는 것에 한함)
137	노동재해방지협회

〈附表 6〉 日本의 公共法人(法人稅法 別表 第1條 法人)

公 共 法 人	
1	奄美群島 진흥개발기금
2	沖繩 진흥개발금융公庫
3	해외경제협력기금
4	간이보험복지사업단
5	환경위생금융公庫
6	환경사업단
7	금융광업사업단
8	공항주변정비기구
9	공영기업금융公庫
10	항부국
11	국제관광진흥회
12	국제협력사업단
13	국민금융공고
14	국민생활센터
15	국립교육회관
16	고용촉진사업단
17	자동차안전운전센터
18	사회복지·의료사업단
19	사회보험진료보수지불기금
20	주택금융公庫
21	주택·도시정비공단
22	수도고속철로공단
23	신기술사업단
24	심신장애자복지협회
25	신동경국제공항공단
26	삼림개발공단
27	수해예방조합
28	수해예방조합연합
29	석탄광해사업단
30	석유공단
31	선박정비공단
32	지역진흥정비공단
33	지방공항단체
34	지방주택공급공사
35	지방도로공사
36	중소기업금융공고
37	중소기업신용보험공고
38	철도정비기금
39	토지개발공사
40	토지개량구
41	토지개량구연합
42	토지구획정리조합
43	일본육영회
44	일본개발은행
45	일본예술문화진흥회

〈附表 6〉의 繼續

	公 共 法 人
46	일본하수도사업단
47	일본국유철도정산사업단
48	일본사학진흥재단
49	일본체육·학교건강센터
50	일본중앙경마회
51	일본철도건설공단
52	일본철로공단
53	일본만국박람회기념협회
54	일본부역진흥회
55	일본방송협회
56	일본수출입은행
57	일본노동연구기구
58	연금복지사업단
59	농용지정비사업단
60	농림어업금융公庫
61	阪神고속도로공단
62	평화기념사업특별기금
63	방송대학학원
64	북해도동북개발公庫
65	本州四國連絡橋公團
66	수자원개발공단
67	노동복지사업단