

非營利法人에 대한 課稅制度 改善方向

韓國租稅研究院

序 言

社會가 均衡있게 成熟하기 위하여는 經濟分野의 發展뿐만 아니라 社會·文化·政治 등의 분야에서도 그에 상응하는 발전이 필요하다. 우리나라는 그 동안의 고도성장을 통하여 經濟分野는 급속히 발전하였으나 經濟 이외의 餘他 分野의 발전을 위한 노력은 상대적으로 크게 미진하였던 것이 사실이다. 經濟發展이 일정 수준에 도달한 최근에 이르러 사회의 다른 분야에 대해서도 관심이 고조되고 있다. 그래서 公共分野(public sector)뿐만 아니라 民間分野(private sector)에서도 社會福祉·文化·藝術·教育·宗教·慈善事業 등과 같은 公益을 目的으로 하는 非營利事業에 대한 참여가 활발해지고 있다.

非營利活動을 영위하는 團體들의 公益事業을 위한 財源은 團體의 설립 당시 出捐받은 재산을 활용하거나 외부로부터의 寄附金 또는 자체의 수익사업을 통한 所得으로 조달하고 있다. 非營利法人의 事業目的이 利潤追求가 아닌 公益增進에 있으므로 非營利事業의 활성화를 위해서는 稅制上 營利法人과는 다른 대우가 필요하다. 그러나 非營利法人이 수익 사업을 영위할 경우 營利法人과 경쟁의 위치에 서게 되어 非營利法人에게 세제상 혜택을 줄 경우 시장에서의 不公正 競爭(unfair competition)을 야기하게 되는 문제를 고려하면 非營利法人에 대한 적절한 課稅制度를 모색하는 일이 매우 어려운 과제를 알 수 있다. 따라서 이 분야에 대한 많은 연구가 요구되고 있으나, 우리나라의 경우 非營利法人의 課稅制度에 관한 심도 있는 연구가 현재까지는 거의 없는 실정이다.

이와 같은 배경하에 研究의 必要性을 인식하고 본 연구가 수행되었다. 본 報告書는 非營利法人과 관련된 現行 課稅制度를 分析하여 問題點을 파악하고 선진 외국의 제도와 비교하여, 現在 우리의 課稅制度가 안고 있는 문제점에 대한 改善方向을 제시하고 있다.

本 報告書는 本 研究院의 孫元翼 博士가 執筆하였다. 著者는 本 報告書의 草稿를 읽고 유익한 의견을 제시해 준 江南大學校 金完石 教授와 本 研究院의 金珍洙 博士께 감사를 드리고, 資料蒐集에 협조해 준 政府

각 부처의 담당자와 資料蒐集과 原稿整理에 수고해 준 白美瑛 研究員,
張貞順·崔美英 研究助員에게 謝意를 표하고 있다.

끝으로 本 報告書의 내용은 著者 個人的 意見이며 本 研究院의 공식적
인 見解와는 무관함을 밝혀둔다.

1995年 7月

韓國租稅研究院

院長 朴 宗 淇

目 次

I. 序 論	9
II. 非營利法人의 現況	11
1. 非營利法人의 現況	11
2. 外國의 非營利法人 現況	16
3. 非營利法人 現況의 國際間 比較	26
III. 非營利法人關聯 租稅制度	28
1. 所得關聯 稅制	28
2. 相續 및 贈與關聯 稅制	35
3. 財產關聯 稅制	38
4. 非營利法人을 위한 寄附金 誘引制度	46
IV. 外國의 非營利法人에 대한 租稅制度	48
1. 美 國	48
2. 日 本	57
V. 非營利法人關聯 租稅制度의 問題點 및 改善方向	65
1. 法人으로 보는 團體의 範圍	65
2. 利子·配當所得에 대한 課稅	69
3. 法規違反에 대한 規制	73
4. 特別附加稅 賦課의 衡平性	76
5. 寄附金에 대한 稅制 惠澤	77
VI. 要約 및 結論	79
參考文獻	81
附 錄	83

表 目 次

〈表Ⅱ－1〉年度別 法人數 現況	12
〈表Ⅱ－2〉固有事業別 現況	13
〈表Ⅱ－3〉主務部處別 現況	13
〈表Ⅱ－4〉公共法人의 類型別 現況	14
〈表Ⅱ－5〉公共法人 追加指定 現況	14
〈表Ⅱ－6〉年度別 法人稅額 現況	15
〈表Ⅱ－7〉非課稅團體(tax-exempt organization)	16
〈表Ⅱ－8〉非課稅團體의 現況	17
〈表Ⅱ－9〉非營利 慈善團體의 規模	18
〈表Ⅱ－10〉非關聯 事業所得稅	18
〈表Ⅱ－11〉1990年 美國 內 民間慈善寄附의 受惠團體 類型別 分類	19
〈表Ⅱ－12〉非營利 公益서비스分野의 規模	20
〈表Ⅱ－13〉非營利 公益法人 所得의 內譯(1989)	21
〈表Ⅱ－14〉非營利法人 分野別 所得原 內譯(1989)	21
〈表Ⅱ－15〉非營利法人의 活動分野	23
〈表Ⅱ－16〉資產規模別 日本 財團의 分布	24
〈表Ⅱ－17〉類型別 法人數	25
〈表Ⅱ－18〉類型別 法人稅額 現況	25
〈表Ⅱ－19〉團體規模의 比較(1991)	26
〈表Ⅱ－20〉法人稅額의 比較(1991)	27
〈表Ⅲ－1〉法人 類型別 法人稅率	29
〈表Ⅲ－2〉當期純利益 課稅法人	29
〈表Ⅲ－3〉收入 및 收益事業 範圍	30
〈表Ⅲ－4〉相續稅・贈與稅가 免除되는 非營利事業	36
〈表Ⅲ－5〉地方稅法 施行令 第79條 明示 團體	42

〈表 Ⅲ－ 6〉 年度別・稅目別 地方稅 徵收金額 및 全體 對比比率 分布	45
〈表 Ⅲ－ 7〉 非課稅 減免規模	45
〈表 Ⅳ－ 1〉 非課稅法人의 範圍	49
〈表 Ⅳ－ 2〉 로비活動 支出範圍의 限度	53
〈表 Ⅳ－ 3〉 公益法人의 範圍	58
〈表 Ⅳ－ 4〉 法人 類型別 法人稅率	59
〈表 Ⅳ－ 5〉 收益事業의 範圍	60
〈表 Ⅴ－ 1〉 課稅對象 利子・配當所得의 範圍	70
〈表 Ⅴ－ 2〉 法人稅 加算稅의 種類	73

圖 目 次

〔圖 V-1〕 法人格 있는 團體의 稅法上 地位	67
---------------------------------	----

附 表 目 次

〈附表 1〉 公共法人의 範圍	83
〈附表 2〉 指定寄附金의 範圍	88
〈附表 3〉 非營利事業者의 範圍	93
〈附表 4〉 地方稅 全額免除 特殊法人 및 50% 輕減法人	94

I. 序 論

國家와 社會의 규모가 커지고 다변화됨에 따라 政府의 機能 및 役割 또한 확대되어 왔다. 특히, 社會福祉 및 公益增進을 위한 政府의 役割은 政府가 수행하는 많은 역할 중에서 가장 중요한 것으로 인식되어 왔으며, 이를 위한 政府의 노력도 확대되어 왔다. 그러나 사회 및 경제가 팽창하는 속도를 政府만의 노력으로 만족시킬 수 없는 오늘의 상황에서는 政府 이외의 民間分野(private sector)에서의 참여가 필요하게 되었다. 이러한 인식하에 社會福祉 및 公益增進을 위한 民間分野의 참여를 유도하기 위하여 정부는 여러 가지 유인정책을 사용하게 되었고, 그 중에서 가장 중요하고 대표적인 정책이 租稅政策이라 할 수 있다. 정부는 社會福祉增進을 위해 여러 유형의 租稅誘引政策을 사용함으로써 非營利事業에 民間分野의 참여를 유도하여 왔다. 대표적인 조세유인정책으로는 非營利法人이 固有目的事業을 영위하는 과정에서 발생하는 所得에 대하여 法人稅를 免除하거나, 非營利事業의 추진을 위하여 재산을 出捐하는 경우 相續·贈與稅를 免除하는 租稅政策을 들 수 있다.

그 동안 非營利法人에 대한 조세혜택이 확대되면서 그로 인한 부작용도 발생하게 되었다. 그 대표적인 예로는, 非營利法人이 固有目的과는 상관이 적은 收益事業을 영위하여 내부적으로는 營利法人의 형태를 취하면서 과세혜택의 유리함을 이용하여 다른 일반 영리기업과의 불공정 경쟁(unfair competition)을 야기하는 경우와 非營利法人에 대한 재산출연행위를 개인 재산의 相續 및 贈與의 수단으로 악용하는 경우를 들 수 있다. 이와 같은 부작용을 해결하기 위하여 非營利法人에 대한 租稅政策 또한 변화되어 왔다. 非營利法人의 경우에도 固有目的事業과 관련이 없는 收益事業을 영위할 경우 그 收益事業으로부터의 所得은 法人稅의 과세대상이 되었으며, 非營利法人에 재산을 출연할 때에도 여러 가지 규정을 두어 개인

재산의 相續 및 贈與의 수단으로 악용되는 것을 방지하였다.

非營利事業의 활성화를 위하여 課稅惠澤을 확대하다 보면 여러 가지 부작용이 따르게 되어 과세의 형평성(equity)을 저해하는 결과를 초래하게 되고, 부작용을 방지하기 위하여 課稅制度를 강화하면 非營利事業이 위축되는 租稅制度 운용상의 어려움이 존재하고 있다. 이러한 어려움을 극복하기 위해서는 非營利法人에 대한 과세혜택의 부작용 때문에 발생하는 형평성 저해를 통한 시장실패(market failure)를 방지하면서 비영리법인의 활동을 활성화할 수 있는 租稅制度의 개발이 필요하다. 非營利法人에 대한 향후 租稅制度는 非營利法人의 운영에 대한 투명성을 확보하면서 조세지원을 극대화하는 방향으로 나아가야 할 것이다.

營利法人을 대상으로 하는 租稅制度에 대해서는 많은 研究가 축적되어 있고 또 진행되고 있다. 그러나 非營利法人의 租稅制度에 대한 체계적인 研究는 거의 없는 상태이기 때문에 앞으로 이 분야에 더 많은 관심이 요구된다.

本 研究는 非營利法人에 대한 우리나라의 租稅制度를 평가하고 선진 외국의 租稅制度와 比較・分析하여 나타난 문제점에 대한 개선방향을 제시하는 데 그 목적이 있다. 本 論文의 구성은 다음과 같다. 第Ⅱ章에서는 우리나라 非營利法人의 現況과 외국(미국과 일본)의 非營利法人 現況을 소개 및 비교하여 우리나라 非營利法人의 현 위치를 파악하도록 노력하였으며, 第Ⅲ章에서는 非營利法人과 관련된 租稅制度를 각 稅目別로 정리하여 세목간의 비교가 가능하도록 하였다. 第Ⅳ章에서는 外國의 非營利法人關聯 租稅制度를 정리・소개하여 우리나라 非營利法人關聯 租稅制度와의 비교가 가능하도록 하였고, 第Ⅴ章에서는 現行 非營利法人關聯 租稅制度가 안고 있는 문제점을 파악하고 그에 대한 改善方向을 제시하였다. 第Ⅵ章에서는 本 論文을 要約하고 結論을 맺었다.

Ⅱ. 非營利法人의 現況

1. 非營利法人의 現況

가. 非營利法人의 類型 및 規模

‘非營利法人’이란 영리사업이 아닌 公益을 목적으로 하는 非營利事業을 영위하는 法人을 말한다. 법인세법상의 非營利法人은 民法 第32條¹⁾ 또는 私立學校法 第10條²⁾의 규정에 의하여 설립된 법인, 특별법에 의하여 설립된 비영리목적의 법인, 조세감면규제법상의 공공법인 중에서 주주 또는 출자자에게 이익배당을 할 수 없는 법인 및 국세기본법 제13조에 의한 법인으로 보는 단체를 말한다.

또한 相續稅法³⁾에 열거된 공익사업을 운영할 목적으로 주무관청의 허가를 받아 설립된 공익법인도 비영리법인에 속한다. 따라서 상속세법상의 非營利法人인 公益法人은 법인세법상의 非營利法人의 범주에 포함된다.

1) 民法 第32條에 의하면 학술, 종교, 자선, 기예, 사교, 기타 영리 아닌 사업을 목적으로 하는 사단 또는 재단은 주무관청의 허가를 얻어 이를 법인으로 할 수 있다.

2) 私立學校法에 의하면 학교법인을 설립하고자 하는 자는 일정한 재산을 出捐하고 다음 각호의 사항을 기재한 정관을 작성하여 대통령령이 정하는 바에 의하여 교육부장관의 허가를 받아야 한다.

① 목적 ② 명칭 ③ 설치·경영하고자 하는 사립학교의 종류와 명칭 ④ 사업소의 소재지 ⑤ 자산 및 회계에 관한 사항 ⑥ 임원의 정원 및 그 任免에 관한 사항 ⑦ 이사회에 관한 사항 ⑧ 수익사업을 경영하고자 할 때에는 그 사업의 종류, 기타 사업에 관한 사항 ⑨ 정관의 변경에 관한 사항 ⑩ 해산에 관한 사항 ⑪ 공고에 관한 사항과 그 방법 ⑫ 기타 이 법에 의하여 정관에 기재하여야 할 사항

3) <表 Ⅲ-4> 참조.

법인세법상의 非營利法人의 規模와 年度別 推移는 <表 Ⅱ-1>에 나타나 있다. 營利法人의 수가 매년 크게 증가해 왔으므로 營利法人의 수가 총법인수에서 차지하는 비율 역시 증가하는 추세에 있다. 따라서 非營利法人의 경우 총법인 중에서 차지하는 비율은 감소하는 추세에 있으나 <表 Ⅱ-1>에서 보는 바와 같이 非營利法人의 수는 지속적으로 증가하고 있다.

<表 Ⅱ-1> 年度別 法人數 現況

(單位: 개, %)

	1988	1989	1990	1991	1992	1993
營 利 法 人	47,581	56,068	67,320	80,837	92,200	112,262
非 營 利 法 人	9,034	9,156	9,318	9,716	9,936	10,329
總 計	56,615	65,224	76,638	90,553	102,136	122,591
營 利 法 人 / 總 計	84.0	85.9	87.8	89.3	90.3	91.6
非 營 利 法 人 / 總 計	15.9	14.0	12.2	10.7	9.7	8.4

註: 非營利法人의 數는 公共法人을 포함한 것임.

資料: 國稅廳, 『國稅統計年報』, 各 年度.

법인세법상 전체 비영리법인 중에서 宗教・慈善・學術 등으로 대표되는 公益事業을 목적으로 하는 非營利法人의 규모는 1994년 7월 31일 현재 4,950개에 달하며 그 現況은 <表 Ⅱ-2>와 <表 Ⅱ-3>에서 보는 바와 같다.

教育部가 관할하는 학술・장학 등의 非營利法人이 全體의 21.7%에 이르고 자선・복지・의료 등의 사업을 영위하는 保健社會部에 등록되어 있는 非營利法人의 수가 전체의 36.3%에 이르러 教育部와 保健社會部 소속의 非營利法人이 公益事業을 목적으로 하는 全體 非營利法人의 반 이상을 차지하고 있다.

종교 및 예술 등의 公益事業을 관장하는 文化體育部에는 861개의

〈表 II-2〉固有事業別 現況

(單位: 개, %)

	學 術	獎 學	社 會 福 祉	醫 療	宗 教	藝術 및 文 化	其 他	合 計
法 人 數	188	885	941	858	292	586	1,200	4,950
構 成 比	3.8	17.9	19.0	17.3	5.9	11.8	24.2	100.0

註: 1. 醫療法人의 경우 醫療保險組合을 포함한 숫자임.

2. 學術은 教育部關聯 團體만 포함한 숫자이며 他部處關聯 學會 및 研究團體는 其他로 분류하였음.

3. 1994년 7월 31일 현재 기준의 통계임.

資料: 保健社會部, 『法人團體現況』, 1994.

內務部, 『公益法人 및 社會福祉團體現況』, 1994.

文化體育部, 『法人體 및 社會團體 登錄現況』, 1994.

教育部, 『公益法人 및 社會團體現況』, 1994.

〈表 II-3〉主務部處別 現況

(單位: 개, %)

	農 林 水產部	環境處	保 健 社會部	商 工 資源部	文 化 體育部	教育部	其 他	合 計
法 人 數	108	172	1,799	312	861	1,073	631	4,950
構 成 比	2.1	3.5	36.3	6.3	17.4	21.7	12.7	100.0

註: 1994년 7월 31일 현재 기준의 통계임.

資料: 保健社會部, 『法人團體現況』, 1994.

內務部, 『公益法人 및 社會福祉團體現況』, 1994.

文化體育部, 『法人體 및 社會團體 登錄現況』, 1994.

教育部, 『公益法人 및 社會團體現況』, 1994.

非營利公益法人이 등록되어 전체의 17.4%를 차지하고 있어서 教育部 · 保健社會部 및 文化體育부에 소속된 非營利法人이 全體 非營利法人의 약 75%를 차지하고 있다.

公共法人에 대한 법인유형별 현황은 다음 〈表 II-4〉에서 보는 바와 같으며, 全體 公共法人數는 131개에 달하고 단위 농 · 수 · 축협 등을 포함하면 약 7,340여 개에 이른다.

〈表 II-4〉 公共法人의 類型別 現況

(單位: 개)

	法人數	公 共 法 人
國策銀行	3	한국은행, 산업은행, 한국수출입은행
政府投資機關(公社)	27	한국전력공사, 한국전기통신공사 등
公園	35	공무원연금공단, 사립학교교원연금공단 등
政府出捐 研究團體	25	한국개발연구원, 산업연구원 등
公共組合	13	농협, 수협, 축협, 노동조합 등
社會團體	20	상공회의소, 한국청소년연맹 등
公共醫療法人	4	서울대학병원, 사립대부속병원, 시도의료원
其他	4	독립기념관 등
計	131	

註: 1993년 말 기준의 통계임.

全體 公共法人의 數 또한 증가하는 추세에 있음을 연도별 公共法人 追加指定 현황인 〈表 II-5〉를 통하여 알 수 있다.

〈表 II-5〉 公共法人 追加指定 現況

(單位: 개)

	1982	1983	1986	1987	1989	1990	1991	1992	計
追加指定 法人數	5	1	9	7	14	2	12	12	62

資料: 韓國租稅研究院, 『改正稅法 總覽(Ⅲ)』, 1994.

나. 非營利法人關聯 課稅現況

非營利法人의 數가 증가함에 따라 收益事業을 영위하는 非營利法人이 납부하는 法人稅額이 全體 法人稅額에서 차지하는 비중도 급격하게 증가하는 추세에 있음을 〈表 II-6〉을 통하여 알 수 있다. 그러나 非營利法人이 納付하는 法人稅額이 總法人稅額에서 차지하는 비중이 1992년의

경우 27.3%에 이르고 있다. 이렇게 큰 비중을 차지하고 있는 이유는 公共法人이 納付하는 法人稅額의 비중이 크기 때문이다. 1992년의 경우 非營利法人이 納付하는 法人稅額은 약 1조 3,800억원에 달하는데 이 가운데 公共法人이 納付하는 法人稅額은 약 1조 3,341억원으로서 總非營利法人이 納付하는 法人稅額의 96.6%를 차지하며 總法人稅額의 26.4%에 이르고 있다.

〈表 II - 6〉 年度別 法人稅額 現況

(單位: 억원, %)

	1988	1989	1990	1991	1992
營利法人	18,753	24,264	23,296	26,692	36,692
一般非營利法人	142	262	312	337	459
公共法人	1,195	1,552	5,463	6,944	13,341
全體非營利法人	1,337	1,814	5,775	7,281	13,800
總法人稅額	20,090	26,078	29,071	33,973	50,492
全體非營利 / 總法人稅額	6.7	7.0	19.9	21.4	27.3
一般非營利 / 總法人稅額	0.7	1.0	1.1	1.0	0.9
公共法人 / 總法人稅額	6.0	6.0	18.8	20.4	26.4

註: 非營利公益法人은 一般非營利法人에 포함되어 있음.

全體 非營利法人이 납부하는 法人稅額이 總法人稅額에서 차지하는 비중을 보면 1989년까지는 7% 이하에 머물던 것이 1990년 이후 20% 이상을 차지하고 있으며 1989년의 7.0%에서 1990년의 19.9%로 크게 증가하였다. 이는 〈表 II - 5〉에서 보는 바와 같이 1989년에 14개에 달하는 많은 수의 公共法人이 추가로 지정된 것을 그 요인으로 볼 수 있다.

2. 外國의 非營利法人 現況

가. 美 國

1) 非課稅團體의 類型 및 規模

美國에서 非課稅團體(tax-exempt organization)에 포함되면 거의 非營利法人(nonprofit organization)의 범주에 속하지만, 州法(State Law)에 의하여 설립되는 非營利法人이 모두 聯邦所得稅에 대한 非課稅 惠澤을 받는 것은 아니다. 즉, 非營利法人의 범위가 非課稅團體의 範圍를 거의 대부분 포함하고 있다고 할 수 있다.

1988년 기준으로 非營利領域에서 활동하는 단체의 수는 대략 114만개 정도로 추산되며 그 중 사교클럽, 기업연맹, 노동조합 등과 같이 회원을 위하여 활동하는 단체가 약 40만개로 전체의 35%를 차지하며, 교회·서비스 단체 등과 같이 공공을 위한 단체가 약 74만개로 全體 非營利法人의 65%를 차지하고 있다.

非營利領域에서 활동하는 단체의 수는 증가하는 추세며, 이는 <表 II -7>에서 보는 바와 같이 증가추세에 있는 최근의 非課稅團體의 변화에 기인함을 알 수 있다.

<表 II -7> 非課稅團體(tax-exempt organization)

(單位: 개)

	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991
非課稅 團體의 數	857,512	897,424	939,105	969,177	992,461	1,024,766	1,055,545

資料: Internal Revenue Service, *Annual Report*.

美國 聯邦稅法은 聯邦所得稅로부터 非課稅되는 非課稅團體를 25개의 類型으로 분류하고 있으며 그 분류와 단체의 수는 <表 II -8>과 같다.

〈表 II-8〉 非課稅 團體의 現況

(單位: 개, %)

非課稅團體의 類型		團體의 規模	比 率
Corporations organized under an act of congress	의회법하에서 구성된 관할 기관	9	0.0
Title-holding companies	재산 소유권을 보유하고 있는 회사	6,278	0.6
Religious, charitable, educational, etc.	교회, 자선단체, 교육기관 등	489,882	47.8
Social welfare	사회복지단체	142,473	14.0
Labor, agriculture organization	노동, 농업조합	71,653	7.0
Business leagues	기업협회	65,896	6.4
Social and recreational clubs	사교 및 오락클럽	62,723	6.1
Fraternal beneficiary societies	친목(우애)단체	100,321	7.8
Voluntary employees' beneficiary societies	자원 고용인단체	14,210	1.4
Domestic fraternal beneficiary societies	국내 친목(우애)단체	18,350	1.8
Teachers' retirement fund	퇴직 교사를 위한 기금	10	0.0
Benevolent life insurance associations	구제 생명보험협회	5,873	0.6
Cemetery companies	공동묘지 사업체	8,563	0.8
Credit unions	신용협동조합	6,352	0.6
Mutual insurance companies	상호보험회사	1,137	0.1
Corporations to finance crop operation	곡물경작의 재정지원을 위한 법인	19	0.0
Supplemental unemployment benefit trusts	보조 실업수당 신탁	667	0.0
Employee-funded pension trusts	고용인 연금 신탁	8	0.0
War veterans' organizations	전쟁 참전자 단체	27,460	2.7
Legal services organizations	법률서비스 단체	197	0.0
Black lung trusts	탄진폐증을 위한 신탁	22	0.0
Religious and apostolic organizations	종교단체	94	0.0
Cooperative hospital service organizations	병원서비스협동단체	76	0.0
Cooperative service organizations of operating educational organizations	교육기관을 위한 서비스단체	1	0.0
Farmers' cooperatives	농민협동조합	2,372	0.2
總 合 計		1,024,646	100.0

資料: Internal Revenue Service, *Internal Revenue Service Highlights 1990*.

2) 非課稅團體關聯 課稅現況

〈表 II-9〉는 非營利 자선단체의 규모를 나타내며 이는 民間財團과 宗教團體를 제외한 통계이다.

〈表 II-9〉 非營利 慈善團體의 規模

(單位: 10억달러)

	1986	1987	1988
稅 務 申 告 件 數	113,072	122,018	124,232
總 資 產	489.2	529.5	583.6
總 收 入	292.5	310.8	354.6
總 費 用	263.5	288.7	330.8

資料: Internal Revenue Service, SOI Bulletin, Vol. 12.

聯邦所得稅가 非課稅되는 非課稅團體 중에서 高유목적과 직접 관련이 없는 사업활동으로 얻은 소득은 非關聯 事業所得稅(Unrelated Business Income Tax)를 내야 한다. 1985년부터 1991년까지 非關聯 事業所得稅의 現況은 〈表 II-10〉에서 보는 바와 같다.

〈表 II-10〉 非關聯 事業所得稅

(單位: 백만달러, %)

	(a) 非課稅 團體의 數	(b) 稅務 申告 件數	(b) / (a)	(c) 非關聯 事業所得稅	(d) 總 法人稅	(c) / (d)
1985	857,512	24,103	2.8	30.2	61,331	0.05
1986	897,424	32,224	3.6	54.9	63,143	0.09
1987	939,105	33,286	3.5	120.0	83,926	0.14
1988	969,177	35,635	3.7	136.0	94,508	0.14
1989	992,461	37,180	3.8	115.6	103,291	0.11
1990	1,024,766	38,861	3.8	127.9	93,507	0.14
1991	1,055,545	41,516	3.9	155.6	98,086	0.16

資料: Internal Revenue Service, *Annual Report*.

Office of Management and Budget.

全體 非課稅團體 중에서 세무신고를 하는 非課稅團體의 비중은 3~4% 정도며 非關聯 事業所得稅의 명목으로 납부되는 세액이全體 法人稅額에서 차지하는 비중은 극히 작아서 0.2% 미만에 머무르고 있다. 그러나 이와 같은 非課稅團體를 위한 寄附金에 대한 稅額控除額은 1992년 기준으로 169억달러에 달해서全體 法人稅對比 16.9%,全體 聯邦 稅收對比 1.6%에 해당된다.

3) 非營利法人의 活動分野 및 財政規模

個人이나 民間法人 및 團體가 지원하는 寄附金의 수혜단체를 유형별로 구분하면 <表 II-11>과 같다.

<表 II-11> 1990年 美國 內 民間慈善寄附의 受惠團體 類型別 分類

(單位: 10억달러, %)

	額	數	比	率
宗教集會	65.8		54	
政府機關	3.3		3	
非營利 서비스 機關	53.5		43	
教育	9.1		7	
健康	9.9		8	
區民 서비스	11.8		10	
藝術, 文化	7.9		6	
公共/社會 扶助	4.9		4	
其他	9.9		8	
合 計	122.6		100	

資料: AAFRC Trust for Philanthropy, *Giving USA*, 1991; Council for Aid to Education, *Voluntary Support of Education*, 1986~87, 1988.

약 1,230억달러의 90%는 個人, 10%는 法人體와 財團으로부터의 寄附金이며, 이러한 寄附金 중에서 가장 큰 비중을 차지하는 것은 宗教團體(약 660억달러)로 대부분 예배활동을 위한 것이다. 또한 33억달러는 고등교육을 위한 公共 및 政府機關에 지급되었으며, 나머지 535억달러

는 민간 비영리 서비스단체에 다양하게 지급되었다.

非營利活動을 크게 구분하면 예술·문화, 보건, 사회·법률서비스, 시민·사회단체 및 교육의 5개 영역으로 구분할 수 있다. 이 구분을 기준으로 각 분야의 단체규모 및 지출규모를 살펴보면 <表 II-12>와 같다.

<表 II-12> 非營利 公益서비스分野의 規模

(單位: %)

	合 計	藝術·文化	保 健	教 育	市民·社會團體	社會·法律서비스
團體規模	164,360개	3	11	22	25	39
支出金額	2,950억달러	2	56	26	4	12

註: 團體規模는 1987년 基準이며, 支出金額은 1989년 基準 統計임.

資料: U.S. Census Bureau(1991); U.S. Department of Education(1991); Hodgkinson and Weitzman(1992).

1987년 현재 활동하고 있는 비영리·공익서비스단체 약 36만개 중에서 약 16만 4,360개의 단체로부터 필요한 情報을 얻을 수 있었다. 그 가운데 사회서비스기관이 가장 많이 활동하고 있는 기관으로서 비영리 서비스단체의 40%를 차지하고 있다.

다음으로 가장 많은 그룹이 시민 및 사회단체로서 여기에는 이웃간의 동조단체, 옹호단체, 시민권익보호단체와 같은 기관이 포함되는데 이들은 전체의 25%를 차지하고 있다.

다음으로는 教育機關이 전체의 22%로 사립대학 및 전문대학뿐만 아니라 사립초등·중등교육기관을 포함한다.

보건서비스기관으로는 병원, 요양원, 진료소 등이 있으며 11%를 차지하고 있다. 가장 작은 부분을 차지하고 있는 非營利法人은 예술과 문화 관련 단체로 미술관, 극장, 동물원, 식물원과 기타 문화기관 등이 있다. 이들은 非營利法人의 3%를 차지한다.

非營利公益法人이 공익서비스를 수행하기 위하여 필요한 경비를 구성하는 소득의 내역은 <表 II-13>과 같다.

<表 II-13> 非營利 公益法人 所得의 內譯(1989)

(單位: %)

全體收入額	政 府	料金, 手數料	民間寄附
3,430억달러	31	51	18

資料: Hodgkinson and Weitzman(1992), *Nonprofit Almanac 1992~1993: Dimensions of the Independent Sector*, p. 147.

美國 非營利法人의 소득원 중에서 가장 큰 비중을 차지하고 있는 것은 요금, 수수료로서 여기에는 대학 수업료, 정부의료보험의 혜택이 되지 않는 진료비, 서비스의 직접적인 지불금액과 투자이익이 포함된다. 두번째로 중요한 소득원은 政府이며, 政府補助金이 비영리 서비스단체소득의 31%를 차지한다. 民間寄附金은 전체 소득의 18%를 차지한다.

각 非營利活動의 분야별 소득 구성을 살펴보면 <表 II-14>에서 보는 바와 같이 분야에 따라 所得原의 구성이 서로 상이함을 알 수 있다.

<表 II-14> 非營利法人 分野別 所得原 內譯(1989)

(單位: %)

	料金, 手數料	政府補助	民間寄附
保 健	55	36	9
教 育	63	17	19
社會 및 法律 서비스	23	42	35
社會 및 市民 團體	27	41	32
藝 術 및 文 化	26	11	63
其 他	51	31	18

資料: Hodgkinson and Weitzman(1992), *Nonprofit Almanac 1992~1993: Dimensions of the Independent Sector*, p. 147.

非營利法人의 서비스 분야에 있어서 요금, 수수료와 기타 상업적 소득을 가장 많이 차지하고 있는 것은 保健 및 教育分野이다(각각 55%, 63%).

사회 및 법률서비스와 사회 및 시민단체는 정부로부터 얻는 수입이 가장 많으며(각각 42%, 41%), 民間寄附金 역시 중요한 역할을 하고 있다.

非營利法人의 모든 유형에서 유일하게 예술과 문화단체가 민간의 자선적 寄附金에서 가장 많은 소득을 얻고 있으며 民間寄附金의 큰 비중을 차지하는 예술품이나 장비 및 건물과 같은 자본재를 제외하면 소득원의 구성이 保健, 教育分野의 소득구성과 비슷함을 알 수 있다.

나. 日 本

1) 非營利法人의 類型 및 規模

日本の 非營利法人을 활동 분야별로 구분하면 <表 II-15>에서 보는 바와 같이 크게 11개 분야로 나눌 수 있다.

非營利法人이 가장 많이 참여하고 있는 활동분야는 교육/훈련분야와 연구지원분야(grantmaking/awards)이다. 최근에는 교육/훈련분야보다는 연구지원분야에서 활동하는 단체들이 더 많이 설립되는 추세이다. 中央非營利法人과 地方非營利法人 사이에는 특성상의 차이점이 다소 있다. 즉, 中央非營利法人은 주로 조사·연구활동을 하고 있으며 그 다음으로 검사·검증활동(inspection/certification)과 학문·예술·스포츠 및 교류활동(international exchange) 등에 참여하고 있다. 반면 地方非營利法人은 협의활동 또는 자가시설 운영활동을 주로 하고 있다.

일본에는 정부부처의 감독을 받는 中央非營利法人(central non-profit organization)이 약 5,000개 정도 있으며, 이들을 非營利法人의 자산규모에 따라 분류하면 약 40%의 단체가 3,000만엔(\$ 240,000) 이하의 자산을 소유하고 있다. 全體 非營利法人의 20%는 3,000만엔과 1억엔 사이의 자산을 소유하고 있으며, 1억엔과 3억엔 사이의 자산을 소유

〈表 II - 15〉 非營利法人의 活動分野

(單位: %)

	中 非 營 利 團 體	地 非 營 利 團 體	全 對 比 比 率
教 育 / 訓 鍊	20	22	21
研 究 支 援	16	16	16
自 家 施 設 運 營	7	18	15
涉 外 活 動	6	16	13
調 查 / 研 究	23	7	11
產 業 開 發	8	10	10
獎 學 金 支 給 活 動	4	5	5
學 問 / 藝 術 / 스포츠	6	3	4
檢 查 / 檢 證 活 動	5	1	2
國 際 交 流	4	1	2
其 他	1	1	1
合 計	100	100	100

註: 中央非營利團體는 정부부처 관할단체를 말하며, 地方非營利團體는 地方自治團體 관할단체를 말한다.

資料: 사사카와 평화재단, *Crossover between the Nonprofit and Business Sectors*, 1994.

하고 있는 단체는 전체의 15%를 구성하고 있다. 따라서 3억엔 이하의 자산을 소유하고 있는 團體가 全體 非營利法人의 75%를 점유하고 있다.

中央非營利法人과 地方非營利法人 각각의 資產所有에 따른 분포를 비교하면 지방단체의 경우 약 50%의 단체가 3,000만엔 이하의 資產을 소유하고 있는 반면 中央團體의 경우 단지 25% 가량만이 3,000만엔 이하의 자산을 소유하고 있어서 地方非營利法人의 규모가 상대적으로 작은 것을 알 수 있다.

日本 非營利財團(nonprofit foundation)의 資產規模別 分布를 中央 및 地方財團別로 구분하면 〈表 II - 16〉에서 보는 바와 같으며 지방재단

의 규모 또한 중앙재단에 비하여 매우 작음을 알 수 있다.

〈表 II - 16〉 資産規模別 日本 財團의 分布

(單位: %)

	中 非 營 利 團 體	地 非 營 利 團 體
1억엔 이하	24	67
1억엔~5억엔 이하	37	21
5억엔~10억엔 이하	16	7
10억엔~30억엔 이하	14	4
30억엔~50억엔 이하	44	1
50억엔~100억엔 이하	3	0
100억엔 이상	2	0
合 計	100	100

資料: 사사카와 평화재단, *Crossover the Nonprofit and Business Sectors*, 1994.

2) 非營利法人關聯 課稅現況

法人稅가 적용되는 법인의 형태는 크게 一般營利法人, 協同組合法人, 公益法人 및 特別醫療法人으로 분류할 수 있다. 과세대상은 일반영리법인, 협동조합법인 및 특별의료법인의 경우 모든 所得이 과세대상이고, 營利法人의 경우 37.5%(소규모 법인은 28%)의 세율이 적용되는 반면 협동조합법인과 특별의료법인의 경우 27%의 低稅率이 적용된다. 公益活動을 목적으로 하는 公益法人은 收益事業으로부터 얻은 소득에 대해서만 과세되며 세율 역시 27%의 低稅率이 적용된다.

法人의 形態別 法人數와 納付한 法人稅額의 현황은 〈表 II - 17〉과 〈表 II - 18〉에서 보는 바와 같다.

〈表 II - 17〉에서 보는 바와 같이 協同組合法人을 포함한 전체 비영리 법인이 총법인에서 차지하는 비중이 3.3~3.4%에 이르나, 公益法人만을 고려하면 21,325개로 전체의 약 0.8%에 불과하므로 그 비중이 크지 않다. 類型別 法人稅額의 規模는 〈表 II - 18〉과 같이 法人數의 경우와

유사한 분포를 보이고 있고 公益法人이 종법인세에서 차지하는 비중은 0.3~0.4%로 미미하다.

〈表 II - 17〉 類型別 法人數

(單位: 개, %)

	法 人 數	
	1991	1992
一 般 營 利 法 人	2,419,978	2,504,257
公 益 法 人	21,325	21,796
全 體 非 營 利 法 人	84,586	85,157
總 法 人	2,504,564	2,589,414
一 般 營 利 法 人 / 總 法 人	96.6	96.7
公 益 法 人 / 總 法 人	0.8	0.8
全 體 非 營 利 法 人 / 總 法 人	3.4	3.3
公益法人 / 全體非營利法人	25.2	25.6

註: 全體 非營利法人은 協同組合法人을 포함한 統計임.

資料: 日本 國稅廳, 『國稅廳統計年報書』, 1992.

〈表 II - 18〉 類型別 法人稅額 現況

(單位: 백만원, %)

	法 人 稅 額	
	1991	1992
一 般 營 利 法 人	16,725,794	14,289,929
公 益 法 人	59,182	59,181
全 體 非 營 利 法 人	484,180	474,011
總 法 人	17,209,974	14,763,940
一 般 營 利 法 人 / 總 法 人	97.2	96.8
公 益 法 人 / 總 法 人	0.3	0.4
全 體 非 營 利 法 人 / 總 法 人	2.8	3.2
公益法人 / 全體非營利法人	12.2	12.5

註: 全體 非營利法人은 協同組合法人을 포함한 統計임.

資料: 日本 國稅廳, 『國稅廳統計年報書』, 1992.

3. 非營利法人 現況의 國際間 比較

非營利分野에서 활동하는 團體 및 法人의 규모가 전체 법인에서 차지하는 비중은 각 나라별로 다른데 그 이유로는 각 나라의 문화적 차이, 비영리분야의 발달 역사 및 비영리분야에 대한 과세제도 등을 들 수 있다.

〈表 II-19〉는 美國・日本・韓國의 總法人數 및 非營利法人이 총법인에서 차지하는 비중을 나타낸 것이다.

〈表 II-19〉 團體規模의 比較(1991)

(單位: 개, %)

	總 法 人 數	非營利團體의 數	非營利團體/總法人
美 國	4,281,095	1,055,545	24.7
日 本	2,504,564	84,586	3.4
韓 國	90,553	9,716	10.7

資料: 國稅廳, 『國稅統計年報』, 1993.

日本 國稅廳, 『國稅廳統計年報書』, 1992.

Internal Revenue Service, *Annual Report*.

總法人 및 非營利法人의 규모를 비교하면 미국, 일본, 한국의 순이며, 국가별로 상당한 차이를 보이고 있다. 그러나 非營利法人이 全體 法人에서 차지하는 비중을 비교하면 미국, 한국, 일본의 순서가 되어 일본의 경우 非營利法人이 전체 법인에서 차지하는 비중이 상대적으로 작은 것을 알 수 있다.

〈表 II-20〉은 각 나라별로 GDP, 총조세수입, 總法人稅額, 非營利法人이 納付하는 法人稅額과 非營利法人이 納付하는 法人稅額이 각각에 대해 차지하는 비중을 보여주고 있다.

총조세수입이 GDP에서 차지하는 비중(조세부담률)은 미국, 한국, 일본의 순서로 미국과 한국이 비슷하고, 일본이 조금 낮은 수준이다. 총 법인세액이 GDP에서 차지하는 비중을 보면 오히려 일본이 3.8%로 가

〈表 Ⅱ-20〉 法人稅額의 比較(1991)

	美 國	日 本	韓 國
GDP	5,677.4(10억 \$)	452,923(10억 ¥)	208,200.6(10억원)
總租稅收入	1,159.9(10억 \$)	61,398(10억 ¥)	39,328.5(10억원)
總法人稅額	98,086(백만 \$)	17,209,974(백만 ¥)	33,973(억원)
非營利團體法人稅額	155.6(백만 \$)	484,180(백만 ¥)	7,282(억원)
總租稅收入/GDP	20.4%	13.6%	18.9%
總法人稅額/GDP	1.7%	3.8%	1.6%
非營利團體法人稅額/GDP	0.003%	0.107%	0.35%
總法人稅額/總租稅收入	8.5%	28.0%	8.6%
非營利團體法人稅額/總租稅收入	0.013%	0.79%	1.85%
非營利團體法人稅額/總法人稅額	0.16%	2.8%	21.4%

資料：國稅廳, 『國稅統計年報』, 1993.

日本 國稅廳, 『國稅廳統計年報書』, 1992.

Internal Revenue Service, *Annual Report*.

장 커서 총조세수입 등에서 법인세액이 차지하는 비중이 상대적으로 더
 욱 큰 것을 알 수 있으며, 〈表 Ⅱ-20〉에서 보는 바와 같이 그 비중이
 28%나 되어 미국이나 한국에 비하여 월등히 높은 수준이다.

非營利法人이 納付하는 法人稅額이 全體 法人稅額에서 차지하는 비중
 은 美國이 0.16%로 2.8%의 日本이나 21.4%의 韓國에 비하여 월등히
 작은 것으로 나타나는데, 이는 〈表 Ⅱ-19〉에 나타난 非營利法人이 全
 體 法人에서 차지하는 비중을 고려할 때 美國의 비영리단체에 대한 課稅
 制度가 日本이나 韓國에 비하여 상당히 관대한 제도임을 말해 준다. 그
 러면 21.4%의 상당히 높은 비중을 나타내는 우리나라의 경우에 대한 설
 명이 요구되는데, 그 이유는 公共法人이 納付하는 법인세액의 비중이
 〈表 Ⅱ-6〉에서 보는 바와 같이 21.4% 중에서 20.4%에 이르기 때문이
 다. 즉, 전체 비영리영역에서 公共法人이 차지하는 비중이 매우 큰 우리
 나라 비영리영역의 구조적 특성에 기인한다고 할 수 있다.

Ⅲ. 非營利法人關聯 租稅制度

1. 所得關聯 稅制

가. 個人所得稅

대부분의 우리나라 非營利法人들은 法人化되어 있어서 個人所得稅와는 무관하며, 단지 法人稅法上 法人으로 간주되지 않는 ‘법인격 없는 단체’의 경우에는 대표자 개인의 이름으로 금융거래가 이루어진다. 그러나 이러한 단체의 금융소득(이자소득) 역시 원천징수 분리과세를 하고 있어서 個人所得稅와는 직접 관련이 없다.

나. 法人所得稅

1) 法人稅의 課稅對象 및 法人稅率

우리나라의 非營利法人은 민법 제32조에 규정된 一般非營利法人, 公益法人의 설립운영에 관한 법률의 적용을 받는 非營利公益法人, 特別法에 의하여 설립된 公共法人, 사립학교법 제10조에 의하여 설립된 학교법인 및 국세기본법 제13조에 의한 법인으로 보는 단체로 크게 구분하며 각 유형별 법인세율은 <表 Ⅲ-1>에서 보는 바와 같다.

一般營利法人은 모든 소득에 대해 과세되는 반면 非營利法人 및 단체는 收益事業으로부터의 소득 및 수입에만 과세되며, 적용되는 法人稅率은 연간소득이 1억원을 초과할 경우 30%이고 1억원 이하일 경우 18%이다. 단, 연간소득이 5억원을 초과할 때는 그 초과분에 대하여 2%의 농어촌 특별세가 추가로 부과된다.

公共法人 역시 非營利法人에 속하므로 과세대상은 收益事業으로부터

〈表 Ⅲ-1〉 法人 類型別 法人稅率

	課稅對象	法 人 稅 率
① 一般營利法人	모든 소득	연간소득 1억원 이하 : 18% 연간소득 1억원 초과 : 30%
② 一般非營利法人 非營利公益法人 學校法人 法人으로 보는 團體	수익사업 소득(수입)	연간소득 1억원 이하 : 18% 연간소득 1억원 초과 : 30%
③ 公共法人	수익사업 소득(수입)	연간소득 1억원 이하 : 18% 연간소득 1억원 초과 : 25%
	당기순이익	10%

註 : 1994年 稅制改革에 의하여 公共法人에 대한 기준과표가 3억원에서 1억원으로 하향조정되었다.

의 소득 및 수입에 국한되며 연간소득이 1억원을 초과하는 경우 25%, 1억원 이하인 경우 18%의 법인세율이 적용된다. 公共法人 중에서 帳簿의 記帳能力이 취약하다고 판단되는 법인들에 대하여는 決算財務諸表上 當期純利益을 課稅對象으로 10%의 세율이 적용된다. 當期純利益 課稅法人은 〈表 Ⅲ-2〉에서 보는 바와 같다.

〈表 Ⅲ-2〉 當期純利益 課稅法人

	當期純利益 課稅法人(租減法 第60條 2項)
1	신용협동조합 및 새마을금고
2	단위농업협동조합 및 특수농업협동조합
3	지역별 축산업협동조합과 업종별 축산업협동조합
4	지구별 수산업협동조합·업종별 수산업협동조합 및 수산물제조 수산업협동조합
5	중소기업협동조합·협동소조합 및 협동조합연합회
6	임업협동조합
7	염연초생산조합 및 인삼협동조합
8	농지개량조합
9	한국은행

당기순이익 과세법인과 그 외 公共法人의 課稅上 차이점은 當期純利益 課稅法人의 경우 ① 非營利事業에서 생긴 소득과 ② 5년 이내에 생긴 移越缺損金을 課稅標準計算時 差減할 수 없는 불리함이 있다. 따라서 <表 Ⅲ-2>에 있는 법인의 경우에도 當期純利益 課稅拋棄 申請書를 제출하여 일반공공법인과 같이 과세받을 수 있다. 당기순이익 과세를 포기하지 않는 한 한국은행을 제외한 <表 Ⅲ-2>에 있는 모든 법인은 複式簿記에 의한 帳簿記帳 및 備置의 의무가 免除된다.

앞에서 언급하였듯이 非營利法人은 원칙적으로 法人稅의 納稅義務가 없으며, 法人稅法에 열거하는 收益事業 또는 수입에서 생긴 소득에 대해서만 각 사업연도의 法人稅를 납부할 의무가 있다. 法人稅法에서 규정하는 수입 및 收益事業의 범위는 <表 Ⅲ-3>에서 보는 바와 같다.

<表 Ⅲ-3> 收入 및 收益事業 範圍

(1) 法人稅法 第1條	(2) 法人稅法 施行令 第2條
1. 농업·수렵업 및 임업, 어업, 광업, 제조업, 전기·가스 및 수도사업, 건설업, 도·소매 및 소비자용품수리업, 숙박 및 음식점업, 운수·창고 및 통신업, 금융 및 보험업, 부동산·임대 및 사업서비스업, 교육서비스업, 보건 및 사회복지사업, 사회 및 개인서비스업, 가사서비스업으로서 대통령령이 정하는 것	-법인세법 제1조에 열거한 사업으로서 한국표준산업분류표에 의한 사업 중 수익이 발생하는 것으로, 다음의 사업을 포함하지 않는다. 1. 축산업·조경 및 관련서비스업 외의 농업
2. 소득세법 제16조 제1항 각호 규정 이자 할인액 및 이익	2. 사업서비스업 중 연구 및 개발업
3. 소득세법 제17조 제1항 각호 규정 배당 또는 분배금	3. 교육서비스업 중 교육법에 의한 학교를 경영하는 사업
4. 주식·신주인수권 또는 출자지분의 양도로 인한 수입	4. 사회복지사업법의 규정에 의하여 운영 하는 사회복지사업
5. 고정자산의 처분으로 인한 수입	5. 국민연금법에 의한 국민연금사업과 의료보험법에 의한 의료보험사업
6. 이상 열거한 사업 외에 대가를 얻는 계속적 행위로 인하여 생기는 수입으로서 대통령령이 정하는 것 ¹⁾	6. 주무관청에 등록된 종교단체가 제공하는 용역 중 부가가치세가 면제되는 용역을 공급하는 사업

註: 1) 所得稅法 제17조 제1항에 규정하는 債券이나 證券의 양도매매익을 말한다.

1994 稅法改正에 의하여 수익사업의 범위가 조정되었으며, 개정된 法案에서는 축산업이 농업에 포함되고 의료업이 보건 및 사회복지사업에 포함되는 등 한국표준산업분류에 따라 재분류되었다. 시행령의 경우 종전에는 수입에 해당하는 것을 열거하였으나, 개정 후에는 수익사업에 속하는 않는 것을 열거하는 방법으로 바뀌었으며, 이는 개정 전의 수익사업의 분류가 韓國標準產業分類와 일치하지 않아서 승용자동차임대업(code 711110)이 不動產賃貸業으로 분류되는 등 문제점을 안고 있었기 때문에 이를 개선하기 위한 것이라 생각된다.

2) 區分經理

非營利法人은 法人稅法에 명시하는 收益事業 또는 수입에서 생긴 소득에 대해서만 法人稅의 納稅義務가 있으므로, 非營利法人이 收益事業을 영위하거나 수입이 있을 때에는 자산·부채·수익과 비용을 法人의 장부상 각각 독립된 계정과목에 의하여 收益事業과 固有目的事業의 것으로 구분해서 기장하여야 한다(法人稅法 施行規則 第1條, 第24條).

(가) 資本 및 資產負債의 區分經理

非營利法人은 자본금의 개념이 없으므로 稅法에 규정된 바에 따라 평가한다. 즉 收益事業의 자본금은 수익사업자산의 합계에서 부채의 합계(충당금 포함)를 차감하여 산출한다. 非收益事業에 속하는 資產을 收益事業에 지출 또는 전입한 때에는 그 자산가액은 자본의 원입으로 정리하고, 그 資產價額은 시가에 의하여 평가한다. 收益事業에 속하는 자산을 非收益事業에 지출 또는 전입한 때에는 그 자산가액 중 收益事業의 所得金額(잉여금 포함)에 속하는 부분의 금액은 고유목적사업준비금으로 전출한 것으로 하고, 당해 소득금액을 초과하는 금액은 자본원입액의 반환으로 처리한다. 收益事業과 非收益事業에 공동되는 자산과 부채는 이를 收益事業에 속하는 것으로 처리한다.

(나) 損益의 區分經理(法人稅法 施行規則 第25條)

收益事業과 非收益事業을 경영하는 非營利法人의 收益事業과 非收益事業別로 구분할 수 없는 共通益金과 共通損金은 세법이 규정하는 바와 같이 구분계산하여야 한다.

收益事業과 非收益事業의 公同의금은 收益事業과 非收益事業의 수입금액 또는 매출액에 비례하여 안분계산한다. 收益事業과 非收益事業의 업종이 동일한 경우의 公同손금은 收益事業과 非收益事業의 수입금액 또는 賣出額에 비례하여 안분계산하고, 收益事業과 非收益事業의 업종이 다른 경우의 公同손금은 收益事業과 非收益事業의 개별손금액(公同손금 이외의 損金の 합계액)에 비례하여 안분계산한다. 收益事業과 非收益事業을 경영하는 경우 종사원에 대한 급여 상당액(복리후생비, 퇴직금 및 퇴직급여충당금 전입액을 포함)은 근로의 제공내용을 기준으로 구분한다.

다. 固有目的事業準備金の 損金算入

非營利內國法人이 그 법인의 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 이를 損金에 算入할 수 있다. 단, 損金에 算入한 固有目的事業準備金으로서 그 사업연도 종료일 이후 5년이 되는 날까지 고유목적사업 또는 指定寄附金에 사용하고 남은 잔액은 그 5년이 되는 날이 속하는 사업연도 소득계산시 이를 益金에 산입하도록 규정하고 있다(法人稅法 第12條의 2).

指定寄附金은 내국법인이 사회복지·문화·예술·교육·종교·자선 등 공익성이 높은 목적을 위하여 지출한 寄附金으로 일정한 한도 내에서 損金으로 인정된다(法人稅法 第18條 第1項). 非營利法人이 收益事業에 속하는 자산을 非收益事業에 지출 또는 전입한 때에는 收益事業의 所得金額(잉여금 포함)에 달하는 금액까지는 고유목적사업준비금으로 전출한 것으로 인정받는다. 指定寄附金으로 인정되는 寄附金の 範圍가 法人

稅法 施行令 第42條에 명시되어 있으며 그 내용은 <附表 2>와 같다.

固有目的事業準備金の 損金算入限度額は 非營利法人의 성격에 따라 다르게 규정되어 있다.

1) 一般非營利法人

① 이자소득, ② 증권투자신탁의 분배금, ③ 조합원에게 대출한 융자금에서 발생한 이자소득 및 ④ 그 밖의 수익사업소득⁴⁾의 100분의 50을 합산한 금액을 한도로 損金算入할 수 있다.

2) 學校・社會福祉・醫療法人, 組織委員會(租減法 第61條 第3項)

학교법인, 사회복지법인, 국립대학병원 및 서울대학교병원과 동계유니버시아드대회 조직위원회는 收益事業에서 발생한 모든 소득을 固有目的事業準備金으로 損金에 算入할 수 있다.

3) 公共法人

公共法人은 所得稅法 및 法人稅法을 적용함에 있어서 租減法 第60조에 의하여 영리법인 또는 非營利法人으로 세법상 지위가 차별화된다⁵⁾.

4) 수익사업소득이라 함은 당해 사업연도 수익사업에서 발생한 소득금액(고유목적사업준비금 및 法人稅法 第18조 제3항의 寄附金(法定寄附金)을 손금에 산입하기 전의 소득금액을 말함)에서 이자소득, 증권투자신탁의 분배금, 조합원에게 대출한 융자금에서 발생한 이자소득과 法人稅法 第8條 第1項 第1號에 의한 결손금 및 第18條 第3項에 의한 寄附金を 차감한 금액을 말한다.

-이월결손금은 각 사업연도 개시일 전 5년 이내에 개시한 사업연도에서 발생한 결손금으로서 그 후의 각 사업연도의 소득금액 또는 과세표준계산상 공제되지 아니한 금액을 말한다.

-제18조 제3항의 寄附金은 당해 사업연도의 所得金額에서 缺損金을 차감한 금액을 한도로 전액 손금산입되는 기부금을 말한다.

5) 法人의 設立에 관한 法律에 의하여 주주 또는 출자자에게 利益配當을 할 수 있는 법인 외의 법인과 租減法 別표 중 제32호 내지 제42호, 제93호 및 제111호의 法人(농어촌진흥공사를 제외)은 法人稅法 第1條의 規定에 의한 非營利內國法人으로 본다. 別표는 <附表 1>을 참조.

公共法人이 非營利法人으로 분류될 경우에는 앞에서 설명한 一般非營利法人의 한도가 적용되고 營利法人으로 분류될 경우에는 일반영리법인과 같이 固有目的事業準備金이 아닌 지정기부금만의 損金 算入이 허용되며 그 계산방법은 다음과 같다.

$$\text{指定寄附金 損金算入限度額} = \left(\text{소득} \times \frac{7}{100} \right) + \left(\text{당해사업연도 자기자본}^{6)} \times \frac{2}{100} \right)$$

여기서 소득은 당해 사업연도 소득금액에서 손금에 산입되는 기부금과 법인세법 제8조 제1항 제1호에서 규정하는 이월결손금을 차감한 금액을 말하며 損金에 산입되는 제18조 제3항의 寄附金으로는 國家 또는 地方自治團體에 무상으로 기증하는 금품의 가액, 국방헌금과 恤兵金, 천재지변으로 생긴 이재민을 위한 구호금품의 가액 등이 있다.

4) 協同組合中央會(租減法 第61條 第4項 및 租減法 施行令 第59條 第1項)

公共法人 중 농업·수산·축산·협동조합중앙회가 收益事業에서 발생하는 소득을 固有目的事業準備金으로 損金에 算入할 수 있는 限度額은 다음과 같다.

(당해 사업연도의 수익사업에서

$$\text{발생한 소득금액} - \text{이월결손금} \times \frac{80}{100}$$

固有目的事業準備金制度는 非營利法人의 고유목적사업비 손금인정방법으로 사용되었던 指定寄附金制度和 支給準備金制度⁷⁾를 통합하여 간

6) 자기자본이라 함은 당해 事業年度 종료일 현재 대차대조표상의 자산의 합계액에서 부채(충당금 포함)의 합계액을 공제한 금액을 말하고, 당해 사업연도가 1년 미만인 법인의 경우에는 그 금액을 12로 나눈 금액에 당해 사업연도의 월수를 곱하여 계산한 금액을 말하며 50억원을 한도로 한다.

소화시킨 제도로써 非營利公益 法人의 분류에 속하는 비영리법인들에게 주어진 손금산입한도(소득의 60%)가 오히려 一般非營利法人의 손금산입한도(소득의 20%+자본금의 2%)보다 작은 경우가 발생하는 등 損金 算入限度와 관련하여 발생하는 문제점들을 해결하려는 의도로 고안된 제도이다.

2. 相續 및 贈與關聯 稅制

相續財産이 個人에게 귀속될 경우 그 피상속인은 相續稅의 納稅義務가 있으나, 법인에게 귀속될 경우에는 그 法人의 성격에 따라 相續稅의 納稅義務가 달라진다. 營利法人의 경우에는 相續財産價額이 당해 법인의 각 事業年度의 所得을 구성하게 되어 同 소득에 대하여 法人稅 納稅義務가 생기고, 非營利法人의 경우에는 상속재산이 법인세법상 收益事業 또는 수입에서 생긴 소득에 해당하지 않으면 法人稅 納稅義務는 없고 相續稅 納稅義務가 주어진다⁸⁾.

그러나, 非營利公益法人이 세법의 규정에 따라 공익사업을 위하여 사용한 때에는 相續稅·贈與稅를 免除한다(相續稅法 第8條의 2).

가. 公益事業의 範圍

稅法이 규정한 “宗教事業·慈善事業·學術事業·其他 公益事業”에

-
- 7) 1989년 1월 1일부터 非營利法人이 수취하는 利子所得(비영업대금의 이익을 제외하고, 증권투자신탁수익의 분배금을 포함)도 수익사업소득에 포함시켜 법인세를 과세하게 되었기 때문에 세금으로 인해 固有目的事業 재원이 줄어드는 것을 방지하기 위해서 의료보험·연금관리·공제사업 등 公益目的事業을 영위하는 非營利法人의 경우에는 지급준비금제도를 두어 利子所得에 상당하는 금액을 支給準備金으로 설정하여 손금에 산입할 수 있도록 하였다. 이 제도는 1994년 12월 22일부로 폐지되었다.
- 8) 상속·증여로 인하여 취득한 자산가액을 수익사업의 이월결손금의 補填에 充當한 금액은 각 사업연도의 소득금액에 있어 이를 익금에 산입하지 아니한다(법인세법 제15조 제2항).

포함되는 相續稅・贈與稅가 免除되는 非營利事業은 <表 Ⅲ-4>와 같다.

<表 Ⅲ-4> 相續稅・贈與稅가 免除되는 非營利事業

	相續稅・贈與稅가 免除되는 非營利法人
1	宗教의 普及 기타 敎化에 現저히 寄與하는 事業
2	社會福祉事業法에 의하여 設立한 社會福祉法人이 運營하는 事業
3	更生保護法에 의하여 設立한 更生保護會가 運營하는 事業
4	教育法의 規定에 의한 教育機關을 運營하는 事業
5	公益法人의 設立・運營에 관한 法律의 適用을 받는 公益法人이 運營하는 事業
6	韓國科學技術院法 또는 기타 特別法에 의하여 設立되었거나 育成되는 法人이 運營하는 事業으로서 공익법인의 설립・운영에 관한 법률 시행령 제2조에 揭記하는 事業
7	公衆衛生에 現저히 寄與하는 事業으로서 營利를 目的으로 하지 아니하는 事業
8	公園・기타 公衆이 無料로 利用하는 施設을 運營하는 事業
9	藝術・文化에 現저히 寄與하는 事業으로서 營利를 目的으로 하지 아니하는 事業
10	醫療法에 의한 醫療法人이 運營하는 事業
11	醫療保險法에 의한 醫療保險組合이 運營하는 事業
12	公務員 및 私立學校敎職員醫療保險法에 의한 公務員 및 私立學校敎職員醫療保險管理公團이 운영하는 事業
13	韓國靑少年聯盟育成에 관한 法律에 의해 韓國靑少年聯盟이 運營하는 事業
14	새마을運動組織育成法에 의한 새마을運動組織이 運營하는 事業
15	法律救助法에 의하여 설립된 大韓法律救助公團 및 同法에 의하여 登錄된 法律救助法人(법률구조사업을 주된 목적으로 하는 법인에 한한다)이 운영하는 事業
16	商工會議所法에 의한 大韓商工會議소가 職業訓練基本法에 의하여 운영하는 공공직업훈련사업
17	中小企業協同組合法에 의한 중소기업협동조합중앙회가 운영하는 중소기업 연수사업
18	工業配置 및 工場設立에 관한 法律에 의한 공업단지관리공단이 사회복지사업법에 의하여 운영하는 사회복지사업
19	재외국민보조금교부규정에 의하여 보조금을 교부받는 재일본대한민국민단이 운영하는 사업
20	사단법인 재일한국인본국투자협회가 재일한국인 지원을 위하여 운영하는 사업

나. 公益法人의 充足要件(相續稅法 第8條의 2, 同 施行令 第3條의 2)

앞에서 열거한 公益事業을 영위하는 公益法人의 경우에도 다음과 같은 稅法이 규정한 충족요건을 갖추어야만 相續稅・贈與稅의 免除惠澤이 주어진다.

公益事業에 出捐(기부 또는 증여를 포함)한 재산에서 생기는 이익의 전부 또는 일부가 상속인·피상속인 또는 그 친족에게 귀속되지 않아야 한다. 公益事業을 영위하는 자에게 內國法人의 주식 또는 출자지분을 출연하는 경우 출연하는 주식(出捐 前 5년 이내에 다른 公益事業에 출연한 주식을 포함)과 출연 당시 당해 公益事業을 영위하는 자가 소유하는 주식을 합하여 당해 內國法人의 발행주식총액 또는 출자총액의 100분의 5를 초과하지 않아야 한다(초과분에 대해서는 納稅義務가 주어진다). 당해 公益事業과 특별한 관계가 있는 자⁹⁾가 당해 公益法人의 理事로 있지 않아야 하며, 또한 理事의 선임 및 기타 사업운영에 관한 중요사항을 결정할 권한을 갖지 않아야 한다. 여기서 “특별한 관계가 있는 자”라 함은 다음에 해당하는 자를 말한다.

- ① 出捐者
- ② 出捐者 또는 理事와 國稅基本법에 규정하는 친족관계에 있는 자 및 다음과 같은 관계가 있는 자
 - 처의 3촌 이내의 부계혈족 및 그 배우자
 - 2촌 이내의 부계혈족의 배우자의 2촌 이내의 부계혈족
- ③ 出捐者 또는 理事의 사용인, 기타 고용관계가 있는 자
- ④ 出捐者 또는 理事의 금전, 기타 재산에 의하여 생계를 유지하는 자와 생계를 함께 하는 자
- ⑤ 당해 出捐者가 재산을 출연한 다른 공익사업을 영위하는 법인의 理事

9) 의료법인의 경우 의료법에 의한 의료인인 출연자는 특별한 관계가 있는 자로 보지 아니한다.

3. 財産關聯 稅制

財産關聯 稅制는 土地・建物 등 주로 不動産과 關連된 것으로 國稅 중에서는 特別附加稅 및 土地超過利得稅가 있고, 地方稅 중에서는 取得稅, 登錄稅, 財産稅 및 綜合土地稅가 있다.

가. 特別附加稅

法人이 所有하고 있던 土地・建物과 不動産에 關한 權利, 株式 또는 出資지분을 유상으로 양도할 때 생기는 양도차익에 대하여는 法人稅가 부과되는 한편, additionally 法人稅의 附加稅(sur-tax) 성격인 特別附加稅가 부과된다.

국가・지방자치단체(지방자치단체조합을 포함)를 제외한 모든 法人(법인으로 보는 사단・재단・기타 단체를 포함)은 土地 등의 양도차익에 대하여 特別附加稅를 납부할 의무가 있다(法人稅法 第59條의 2).

1) 特別附加稅의 免除

(가) 學校法人의 土地(租減法 第73條)

사립학교법에 의하여 설립된 학교법인의 경우 學校法人이 소유하는 기본재산인 土地 등을 교육사업에 사용할 목적으로 양도함으로써 발생하는 소득이나 1985년 12월 31일 이전에 취득한 土地 등을 다른 수익용 재산을 취득하기 위하여 양도함으로써 발생하는 소득에 대하여는 特別附加稅가 免除된다.

特別附加稅를 免除받은 學校法人이 세법에서 정한 교육사업에 사용하지 아니하거나 수익용재산을 취득하지 아니한 때에는 세법에 따라 계산한 세액을 추징하며, 그 대상은 ① 讓渡金額을 3년 이내에 教育事業에 사용하지 아니하거나 教育事業 外의 목적에 사용한 경우(단, 부득이한

사유로 인하여 1차에 한하여 3년을 넘지 아니하는 범위 안에서 소관세무서장의 사용기간연장승인을 얻은 경우는 제외)와 ② 讓渡金額을 1년 이내에 稅法이 정하는 수익용재산의 취득에 사용하지 아니하거나 취득한 수익용 재산을 그 취득일부터 3년 이내에 처분한 경우(단, 그 수익용재산의 처분금액을 그 취득일부터 3년 이내에 教育事業에 사용하는 경우는 제외)가 해당된다.

(나) 社會福祉法人 및 宗教法人의 土地(租減法 第74條)

法人의 固有目的事業에 사용하기 위하여 양도함으로써 발생하는 所得에 대하여는 特別附加稅가 免除되며, 免除對象 土地는 社會福祉事業法에 의하여 설립된 사회복지법인이 그 고유목적에 5년 이상 직접 사용한 土地, 宗教의 보급 및 기타 교화를 목적으로 설립된 법인이 그 고유목적에 5년 이상 직접 사용한 土地, 한국보훈복지공단법에 의하여 설립된 한국보훈복지공단이 사업수행을 위해 고유목적에 5년 이상 직접 사용한 土地 등이 있다.

特別附加稅를 免除받은 法人이 稅法에 따라 그 固有目的事業에 사용하지 아니한 때에는 세법이 정하는 바에 따라 계산한 세액을 추징하며, 그 대상은 讓渡金額을 固有目的事業 外의 목적에 사용한 경우와 讓渡金額을 3년 이내에 사용하지 아니한 경우가 해당되며 부득이한 사유로 인하여 1차에 한하여 3년을 넘지 아니하는 범위 안에서 소관세무서장의 사용기간연장승인을 얻은 경우는 제외된다.

(다) 農業協同組合 등의 土地(租減法 第75條)

農業協同組合法・畜產業協同組合法・水產業協同組合法・林業協同組合法 또는 農漁村 近代化促進法에 의하여 설립된 각 조합(어촌계 및 산림계를 포함)과 조합 또는 이들 조합과 그 중앙회(農地改良組合聯合會 包含)가 상호간에 土地 등을 양도함으로써 발생하는 소득에 대하여는 特別附加稅가 免除되나 목장용 土地, 부동산 매매업・부동산 임대 사업

및 신용사업용 土地 또는 사원용주택 등은 제외된다.

또한 각 조합과 그 중앙회가 농수산물 유통 및 가격안정에 관한 법률에 의한 流通 子會社에 토지 등을 現物出資함으로써 발생하는 소득에 대하여는 法人稅와 特別附加稅를 면제한다.

(라) 대전엑스포기념재단의 土地(租減法 第76條)

대전엑스포기념재단법에 의하여 설립된 대전엑스포기념재단이 同法 규정에 의하여 승계받은 土地 등을 1995년 12월 31일까지 양도함으로써 발생하는 소득에 대하여는 特別附加稅가 免除된다.

또한 동계유니버시아드대회조직위원회가 '97 무주·전주동계유니버시아드대회 수행을 위하여 사용한 토지 등을 1997년 12월 31일까지 讓渡함으로써 발생하는 소득에 대하여는 特別附加稅가 면제된다.

나. 土地超過利得稅

法人이 소유하는 土地로서 그 法人의 固有業務에 정당한 사유없이 직접 사용하지 아니하는 土地는 유효토지로 분류되어 土地超過利得稅의 과세대상이 되는데, 여기서 '법인의 고유업무'라 함은 법령에 규정된 업무, 행정관청으로부터 인·허가 등을 받은 업무 및 법인 등기부상 목적 사업으로 정하여진 업무를 말한다(土超稅法 第9條).

그러나 宗教事業·慈善事業·學術事業·其他 公益事業이나 公共事業 등의 고유목적에 위하여 직접 사용하는 土地는 유효토지 등으로 보지 아니한다. 여기서 '공익사업이나 공공사업'이라 함은 相續稅法 施行令 第3條의 2의 第2項에 해당하는 사업과 조세감면규제법 별표의 公共法人에 해당하는 法人이 영위하는 事業을 말하며, 부동산 매매업·부동산 임대업 및 租減法 별표 제32호 내지 제34호에 해당하는 公共法人의¹⁰⁾ 신

10) 농업협동조합과 중앙회, 수산업협동조합 및 어촌계와 중앙회, 축산업협동조합과 중앙회.

용사업은 제외한다.

다. 取得稅

取得稅는 부동산·차량·중기·입목·항공기·골프회원권 또는 콘도미니엄 회원권의 소유권 취득시¹¹⁾ 부과되는 地方稅로서 취득가액의 2%가 부과된다. 세법이 정하는 非營利事業者가 제사·종교·자선·학술·기예·기타 公益事業을 目的으로 하는 사업에 직접 사용하기 위한 不動產을 취득하는 경우에는 取得稅를 부과하지 아니한다. 단, 취득일로부터 1년(제1호¹²⁾의 경우에는 3년) 이내에 정당한 사유없이 취득물건의 전부 또는 일부를 그 사업에 직접 사용하지 아니한 경우 그 부분에 대하여는 取得稅를 부과한다(지방세법 제107조). 여기서 세법이 정하는 非營利事業者라 함은 지방세법 시행령 제79조에 명시된 단체를 말하며 그 내용은 <表 Ⅲ-5>와 같다.

라. 登錄稅

登錄稅는 재산권 및 기타 권리의 취득·이전·변경 또는 소멸에 관한 사항을 公簿에 등기 또는 등록(등재를 포함)하는 경우에 그 등기 또는 등록할 때에 과세하는 지방세이다. 일반적으로 取得稅가 免除 또는 감면되는 非營利法人의 경우 등록세 역시 免除 또는 감면된다. 예를 들면, 제사·종교·자선·학술·기예·기타 公益事業을 목적으로 하는 세법이

11) 취득이란 매매, 교환, 증여, 기부, 법인에 대한 현물출자, 건축(신축, 증축, 개축을 말함), 공유수면의 매립, 간척에 의한 토지의 조성 등 원시취득 또는 승계취득과 유상취득 또는 무상취득을 불문하고 일체의 취득을 말한다(지방세법 제104조).

12) 지방세법 제107조 제1호는 제사·종교·자선·학술·기예·기타 공익사업을 목적으로 하는 대통령령으로 정하는 비영리사업자가 그 사업에 직접 사용하기 위한 부동산의 취득을 말한다.

〈表 Ⅲ-5〉 地方稅法 施行令 第79條 明示 團體

	地方稅法 施行令 第79條 團體
1	宗教 및 祭祀를 목적으로 하는 團體
2	教育法에 의한 각종 학교를 경영하는 자 및 社會教育法에 의한 사회교육시설을 운영하는 사회교육단체
3	社會福祉事業法의 規定에 의하여 設立된 社會福祉法人
4	養老院·保育院·母子院·癲患者治療保護施設 등 社會福祉事業을 목적으로 하는 團體 및 대한나관리협회
5	政黨法에 의하여 設立된 政黨
6	영유아보육법에 의한 영유아보육시설을 운영하는 자
7	國家有功者 등 團體設立에 관한 法律에 의하여 설립된 대한민국상이군경회·대한민국전몰군경유족회·대한민국전몰군경미망인회·광복회·4·19의기상이자회·4·19의거희생자유족회·재일학도의용군동지회 및 대한부공수훈자회

정하는 非營利事業者(地方稅法 施行令 第79條)가 그 사업에 직접 사용하기 위한 부동산을 등기할 경우 부동산 취득시 取得稅가 免除되듯이 등록세 역시 免除된다. 단, 과밀억제권역·부산광역시 및 대구광역시 내에서 사찰·사당·불당·성당·교회용 건축물과 그 부속토지에 관한 등기를 할 경우에는 登錄稅가 부과된다.

登錄稅가 免除 또는 減免되는 非營利法人이 등기 또는 등록일로부터 1년(제1호의 경우에는 3년) 이내에 정당한 사유없이 전부 또는 일부를 그 固有目的事業에 직접 사용하지 아니한 경우에는 그 부분에 대하여 取得稅의 경우와 같이 登錄稅를 부과한다(지방세법 제127조).

相續이 아니면서 무상취득한 不動產의 소유권을 등기할 때 일반적으로 부동산 價額의 1.5%가 등록세로 부과되나, 政府에 등록된 宗教團體와 민법 제32조의 규정에 의하여 설립된 법인 등이 소유권을 등기할 때에는 부동산 價額의 0.8%가 부과된다(지방세법 제131조).

마. 財産稅

財産稅는 法人이나 個人이 소유하는 建築物·船舶 및 航空機에 대하여 과세하는 지방세이다(지방세법 제181조). 1990년 이전에는 土地도 財産稅 과세대상이었으나 土地分財産稅와 土地過多保有稅를 통합하여 綜合土地稅를 시행하면서부터 土地는 재산세의 과세대상에서 제외되었다.

取得稅·登錄稅의 경우와 같이 제사·종교·자선·학술·기예·기타 공익사업을 목적으로 하는 세법이 정하는 非營利事業者(지방세법 시행령 제79조)가 그 목적에 직접 사용하는 부동산에 대하여는 財産稅가 免除되나, 不動產을 유료로 사용하거나 당해 부동산의 일부를 그 목적에 사용하지 아니하는 경우에는 그 당해 不動產에 대한 財産稅가 免除되지 않는다(지방세법 제184조).

바. 綜合土地稅

綜合土地稅는 중전의 土地分財産稅와 土地過多保有稅를 통합하여 土地의 과다보유를 억제하고 地價上昇으로 인한 자본이득을 조세로 환수하려는 토지공개념제도의 일환으로 1989년 1월 1일부터 도입된 地方稅이다. 綜合土地稅는 지적법에 의한 모든 土地를 과세대상으로 하고 각 소유자별로 소유하고 있는 전국의 모든 土地를 합산한 다음 그 가액에 누진세율을 적용하는 대인별 綜合土地課稅制度이다.

제사·종교·자선·학술·기예·기타 공익사업을 목적으로 하는 세법이 규정하는 비영리사업자(지방세법 시행령 제79조)가 그 사업에 직접 사용하는 土地¹³⁾에 대하여는 取得稅·登錄稅·財産稅의 경우와 같이 綜

13) 그 사업에 직접 사용할 건축물을 건축중일 경우 건축물의 부속토지는 이를 그 사업에 직접 사용하고 있는 것으로 본다.

舍土地稅도 免除된다. 단, 土地가 유료로 사용되고 있는 경우와 그 土地 및 당해 土地의 일부가 그 목적에 직접 사용되지 아니하는 경우 그 일부 土地에 대하여는 綜合土地稅가 免除되지 않는다(지방세법 제234조의 12).

1994년의 지방세법 改正案에 포함된 내용 중에서 비영리법인과 관련된 것은 크게 두 가지로 요약된다. 첫째, 지방세법 시행령 제79조에 명시하고 있는 비영리사업자의 범위가 <附表 3>에서 보는 바와 같이 26개의 사업에서 <表 Ⅲ-5>에서와 같이 7개의 사업으로 축소되었으며, 둘째, 지방세법 제110조 3의 농·수·축협 등 21개 특수법인이 그 고유의 업무에 직접 사용하기 위한 부동산에 대하여 각종 지방세를 면제하였던 규정과 지방세법 제110조 4의 증권감독원 등 26개 법인¹⁴⁾에 대하여 각종 지방세를 100분의 50 경감하였던 규정을 삭제하여, 그 동안 특수법인 및 공공법인에게 혜택을 제공하였던 지방세제의 규정을 폐지하였다.

本章에서는 非營利法人과 관련된 국세 및 地方稅를 크게 소득관련, 相續·贈與關聯 및 財產關聯 稅制로 분류하고 非營利法人과 직접 연관되는 각 세목의 조항들을 고찰하였다. 여기서 언급되지 않은 非營利法人과 직·간접으로 연관있는 세목들이 더 있으나, 그 상대적 중요성에 비추어 생략하였다.

地方稅 징수금액 중에서 取得稅·登錄稅·財產稅 및 綜合土地稅가 차지하는 비중의 중요성은 다음 <表 Ⅲ-6>에서 알 수 있다.

여기에서 논의한 지방세목의 비과세 감면규모를 살펴보면 <表 Ⅲ-7>에서 보는 바와 같으며 비과세감면 총액이 地方稅 總額에서 차지하는 비중이 1992년에 급격히 증가했음을 알 수 있다. 1992년에 非課稅 減免의 비중이 크게 증가한 이유는 1991년 12개에 달하는 公共法人의 대폭적인 추가지정에 기인한다고 생각된다.

14) 附錄 <附表 4> 참조.

〈表 Ⅲ-6〉年度別・稅目別 地方稅 徵收金額 및 全體 對比比率 分布

(單位: 백만원, %)

	1990		1991		1992	
	金 額	比 率	金 額	比 率	金 額	比 率
取 得 稅	1,164,927	18.3	1,525,729	19.0	1,732,592	18.3
登 錄 稅	1,377,632	21.6	1,894,968	23.6	2,080,451	22.1
免 許 稅	47,999	0.8	88,736	1.1	108,586	1.2
住 民 稅	548,745	8.6	701,502	8.7	971,008	10.3
財 產 稅	227,165	3.5	275,511	3.4	355,290	3.8
自 動 車 稅	425,934	6.6	634,953	7.9	826,235	8.7
農 地 稅	5,989	0.1	5,832	0.0	2,987	0.0
屠 畜 稅	17,778	0.3	21,764	0.3	22,529	0.2
馬 券 稅	56,472	0.9	80,107	1.0	96,646	1.0
筵 帖 消 費 稅	1,571,812	24.7	1,646,865	20.5	1,727,289	18.3
土地過多保有稅	1,140	0.0	—	—	—	—
都 市 計 劃 稅	243,624	3.8	307,319	3.8	394,490	4.2
共 同 施 設 稅	86,118	1.4	105,458	1.3	131,757	1.4
事 業 所 稅	145,590	2.3	170,786	2.1	211,648	2.2
綜 合 土 地 稅	399,872	6.3	518,179	6.5	675,123	7.1
地 域 開 發 稅	—	—	—	—	41,135	0.4
過 年 度 收 入	46,569	0.7	57,434	0.7	84,451	0.9
合 計	6,367,366	100	8,035,143	100	9,462,217	100

資料: 內務部, 『地方稅政年鑑』, 1993.

〈表 Ⅲ-7〉非課稅 減免規模

(單位: 백만원, %)

	總地方稅	非 課 稅 減免總額	非課稅減免總額/ 總 地 方 稅
1990	6,367,366	402,121	6.3
1991	8,035,143	543,789	6.8
1992	9,462,217	1,587,988	16.8

資料: 內務部, 『地方稅政年鑑』, 1993.

4. 非營利法人을 위한 寄附金 誘引制度

가. 所得稅

所得稅制의 경우 不動產所得, 事業所得, 山林所得 등의 소득이 있는 사업소득자에 한하여 寄附金을 필요경비로 인정하는 세제상 혜택을 주고 있다. 寄附金을 필요경비로 인정하는 한도액은 기부금의 성격에 따라 차이가 나는데 法定寄附金에 속하는 寄附金은 전액 비용으로 인정되며, 指定寄附金에 속하는 寄附金은 소득의 7%와 당해 과세기간의 매월 말일 현재의 출자금액(50억원 한도)의 합계액을 12로 나눈 금액의 2%를 합한 금액을 한도로 비용처리된다.

事業所得이 있는 자가 寄附金을 필요경비로 처리한 경우를 제외하고 거주자 중 종합소득이 있는 자가 法定寄附金이나 指定寄附金이 있는 경우 당해연도의 종합소득금액의 5%를 한도로 하는 指定寄附金의 합계로 한다. 1996년부터는 사업자의 경우에는 寄附金의 필요경비 손금산입 한도가 소득의 7%와 당해 과세기간 종료일 현재의 출자금액(50억원 한도)의 2%를 합제한 금액으로 변경되고, 근로소득자의 경우에는 기부금 공제를 포함한 醫療保險料控除 등과 같은 特別控除의 총합계액에 대한 한도액이 연 240만원으로 된다.

나. 法人稅

法人稅制는 所得稅制의 경우와 같이 法定寄附金에 속하는 寄附金은 당해 사업연도 소득에서 移越缺損金을 제외한 소득의 범위 내에서 전액 손금산입된다. 指定寄附金에 속하는 寄附金은 일정 기준의 한도액 내에서 손금산입되며 한도액의 크기는 재산을 출연하는 법인의 성격에 따라 좌우된다. 자세한 내용은 本章의 고유목적사업준비금의 손금산입에 관한 논의에 설명되어 있다.

다. 相續・贈與稅

相續稅法이 규정한 公益事業을 위하여 출연하는 재산에 대하여는 相續稅・贈與稅가 면제된다. 그러나 재산을 출연받는 非營利法人이 公益法人으로서의 충족요건을 만족하지 못할 경우에는 相續稅・贈與稅의 免除惠澤이 박탈된다. 재산을 출연받을 당시에는 공익법인의 충족요건을 만족하여 相續稅・贈與稅의 면제혜택을 받은 경우라도 사후에 충족요건을 만족하지 못하면 相續稅・贈與稅가 부과된다. 이와 관련한 자세한 내용은 本章의 相續 및 贈與關聯 稅制의 項에 설명되어 있다.

Ⅳ. 外國의 非營利法人에 대한 租稅制度

1. 美 國

美國의 非營利法人들은 聯邦法(federal laws)과 州法(state laws)에 의거하여 운영되는 단체이다. 非營利法人이 어떠한 방법으로 설립되고 또 운영되어야 하는지에 대한 조건들은 聯邦法과 州法에 모두 서술되어 있으며, 세법상 非課稅의 지위를 취득하거나 자선헌금의 지정수혜자가 되기 위한 추가적인 조건들은 聯邦法에 명시되어 있고, 非營利法人이 所得稅·販賣稅 및 財産稅의 비과세자격을 얻기 위한 조건들은 州法에 명시되어 있다.

州法에 의하면, 非營利法人이 收益事業에 관여하는 데 대해서는 제약을 받지 않으나, 收益事業으로부터의 수입을 배당하거나 혹은 어떤 형태로든 분배하는 것은 금지되어 있다. 법적인 측면에서 보면 단체의 성격이 非營利法人(nonprofit organization)인가 아닌가는 州法의 소관사항이며, 非課稅法人(tax-exempt organization) 與否에 관한 것은 聯邦法의 소관사항이다.

가. 非營利法人關聯 聯邦租稅制度

1) 非課稅法人의 範圍

非營利法人이 聯邦所得稅 非課稅 惠澤을 받기 위해서는 그 단체의 정관이나 감독기구를 통하여 단체의 소유주, 구성원 또는 종사자에게 배당이나 어떤 다른 형태로의 이익배분도 금지되어 있어야 한다.

州法의 경우와는 달리 聯邦稅法에는 非營利法人이 非課稅의 惠澤을 받을 수 있는 활동의 범위를 열거하고 있으며 그 내용은 〈表 IV-1〉과 같다.

〈表 IV - 1〉 非課稅法人의 範圍

非課稅 法人의 類型		
조항 501(c)(1)	Corporations organized under an act of congress	의회법하에서 구성된 관할 기관
조항 501(c)(2)	Title-holding companies	재산 소유권을 보유하고 있는 회사
조항 501(c)(3)	Religious, charitable, educational, etc.	교회, 자선단체, 교육기관 등
조항 501(c)(4)	Social welfare	사회복지단체
조항 501(c)(5)	Labor, agriculture organization	노동, 농업조합
조항 501(c)(6)	Business leagues	기업협회
조항 501(c)(7)	Social and recreational clubs	사교 및 오락클럽
조항 501(c)(8)	Fraternal beneficiary societies	친목(우애)단체
조항 501(c)(9)	Voluntary employees' beneficiary societies	직원 고용인단체
조항 501(c)(10)	Domestic fraternal beneficiary societies	국내 친목(우애)단체
조항 501(c)(11)	Teachers' retirement fund	퇴직교사를 위한 기금
조항 501(c)(12)	Benevolent life insurance associations	구제 생명보험협회
조항 501(c)(13)	Cemetery companies	공동묘지 사업체
조항 501(c)(14)	Credit unions	신용협동조합
조항 501(c)(15)	Mutual insurance companies	상호보험회사
조항 501(c)(16)	Corporations to finance crop operation	곡물경작의 재정지원을 위한 법인
조항 501(c)(17)	Supplemental unemployment benefit trusts	보조 실업수당 신탁
조항 501(c)(18)	Employee-funded pension trusts	고용인 연금 신탁
조항 501(c)(19)	War veterans' organizations	전쟁 참전자단체
조항 501(c)(20)	Legal services organizations	법률서비스단체
조항 501(c)(21)	Black lung trusts	탄진폐증을 위한 신탁
조항 501(d)	Religious and apostolic organizations	종교단체
조항 501(e)	Cooperative hospital service organizations	병원서비스협동단체
조항 501(f)	Cooperative service organizations of operating educational organizations	교육기관을 위한 서비스단체
조항 521	Farmers' cooperatives	농민협동조합

資料 : Internal Revenue Service, Annual Report.

의회법하에서 구성된 관할기관으로는 聯邦貯蓄保險(FDIC: Federal Deposit Insurance Corporation), 聯邦準備銀行(FRB: Federal Reserve Banks) 등의 기관들이 있으며, 재산의 소유권을 보유하고 있는 회사(title-holding companies)는 소유하고 있는 재산으로부터의 비용을 제외한 전체 소득을 비과세 단체로 이전하는 경우에 한해서 非課稅 惠澤을 받는다.

이러한 회사들은 실질적으로 非課稅 惠澤을 받는 법인이 소유하고 있는 재산을 운용하는 것만을 목적으로 하는 子會社의 성격을 띠고 있다. 소유하고 있는 재산 가운데 非課稅 惠澤을 받을 수 있는 소득은 不動產 임대소득으로 한정되어 있다.

企業協會(business leagues)에 해당하는 단체로는 무역협회(trade associations), 상공회의소(Chambers of Commerce), 부동산 이사회(Real Estate Boards) 등이 있으며, 이와 같은 단체를 통하여 건전한 기업 환경이 조성되며, 이러한 건전한 기업환경은 공공복지에 기여한다는 논리하에서 非課稅의 惠澤이 주어지고 있다.

國內 親睦(友愛)團體(domestic fraternal beneficiary society)는 소득을 자선·종교·과학·교육 등과 같은 목적에 사용하며, 친목(우애)단체(fraternal beneficiary society)는 회원 및 회원 부양가족에게 사망, 질병, 사고 등이 발생했을 경우 일종의 위로금 지급을 주목적으로 하며, 친목단체의 경우 支部(예: local chapter)시스템을 운영해야만 聯邦所得稅의 非課稅 惠澤을 받을 수 있다.

救濟生命保險協會(benevolent life insurance association)는 회원의 생명보험을 취급하는 단체로서 장소 또는 공동체와 같은 지역단위를 기준으로 하여 운영되며, 수입의 85% 이상이 회원들로부터 충당되고, 그 소득이 협회 자체의 손실 및 비용을 충당하기 위하여 사용되면 聯邦所得稅의 非課稅 惠澤을 받을 수 있다.

相互保險會社(mutual insurance companies)는 가입자가 동등한 소유권을 갖는 보험회사로서, 회사의 의결권을 회원들이 가지며 보험료

를 포함한 利子·配當 등 기타 수입의 총액이 35만달러를 넘지 않아야 聯邦所得稅의 非課稅 惠澤을 누릴 수 있다.

병원 서비스 협동단체(cooperative hospital service organization)는 2개 이상의 병원을 회원으로 조직·운영되며 정보처리, 구매 및 실험실 운영 등과 같은 여러 가지 서비스를 제공하며, 교육기관을 위한 서비스 단체(cooperative service organizations of operating educational organization)의 경우 회원이 사립 및 공립학교로 조직되어 있으며 학교의 기금에 대한 투자관리를 주업무로 하는 자선단체이다.

2) 固有目的 非關聯事業에 대한 課稅

기본적으로 고유목적에 해당하는 사업을 영위하는 과정에서 발생하는 소득에 대해서는 非課稅 처리한다. 예를 들면, 의료 서비스를 제공하고 받는 의료비 또는 병원에 근무하는 직원들을 위한 식당에서 얻는 수입 등은 병원의 고유목적인 의료활동을 영위하기 위하여 필요한 과정에서 발생한 소득이므로 非課稅 처리된다. 대학교의 경우에도 정기적으로 등록하는 학생들로부터 받는 등록금뿐만 아니라 특수과정의 개설 및 학회의 주최를 통하여 얻은 소득에 대하여도 대학 고유활동의 일부로 인정하여 非課稅 처리한다.

배당·이자·임대·로열티 등과 같은 투자소득의 경우, 소득의 원천이 비영리기관이 지배하는(control) 회사(단체)가 아니면 非課稅의 惠澤을 받을 수 있다. 그러나, 투자소득의 원천이 되는 재산을 부채를 통하여 취득하였을 경우, 투자소득은 비관련부채소득(unrelated debt-financed income)으로 분류되어 과세된다.

固有目的事業과 관련이 없는 一般商業活動으로부터의 수입은 비관련사업소득세(Unrelated Business Income Tax: UBIT)를 내야 하며 營利法人과 같은 방법으로 과세된다. 稅法에 명시된 非關聯事業이라 함은 固有目的과 직접 관련이 없으면서 정기적으로 영위되는 사업을 말한다.

固有目的 關聯事業과 非關聯事業을 구분하는 기준이 항상 명확한 것

만은 아니어서 분쟁의 소지가 되고 있다. 최근의 예를 들면, 전국대학 체육협회(National Collegiate Athletic Association: NCAA)가 NCAA 농구대회 경기일정표에 광고를 게재해서 광고수입을 올렸다. 국세청의 입장으로는 이러한 행위가 NCAA의 고유목적과는 관련이 없는 사업으로부터 얻은 수입이므로 과세대상이라 판단하였으나, 연방법원은 이 광고 수입은 비과세소득이라는 판결을 내렸다. 연방법원의 판결 이유는 NCAA의 광고판매 활동을 정기적으로 영위하는 사업이라고 볼 수 없기 때문에 그로부터 얻어지는 수입은 非課稅 처리되어야 한다는 것이었다. 이와 같이 固有目的 關聯事業과 非關聯事業을 구분할 때 분쟁이 일어나곤 한다.

3) 企業의 所有 및 支配에 대한 規制

현행 연방세법하에서는 非營利法人이 기업을 소유하거나 지배하더라도 非課稅의 惠澤을 유지할 수 있다. 非營利法人과 배당을 주는 기업의 소유관계에 상관없이 非營利法人이 받는 配當은 비과세 대상이다. 그러나 非營利法人에 이자·임대료·로열티 및 연금을 지불하는 기업을 非營利團體가 80% 이상 지배할 경우에는 이들 수입에 대하여 비관련사업 소득세(Unrelated Business Income Tax)를 내야 한다.

民間財團의 경우 주식소유 한도가 1개 법인에 대해 20%를 넘지 못하도록 제한되어 있다.

4) 政治活動에 대한 規制

政治活動에 대한 聯邦政府의 規制는 과거에 너무 많은 정치활동에 참여했던 비영리 慈善團體들을 규제하는 것으로 (1) 공직선거에 어떤 형태로든 참여해서는 안되며 (2) 법률제정을 추진하기 위한 로비활동을 위하여 非營利法人 전체 지출의 일정 범위를 초과지출하면 안되며 (3) 입법사항에 관한 여론에 영향을 주기 위한 대중운동(grass roots lobby)에 대한 지출도 일정 범위를 초과해서는 안되도록 규정하고 있다. 여

기서 일정 범위라 함은 <表 IV-2>의 허용범위를 말한다.

5) 稅務申告의 義務

民間財團을 포함한 세법 501조에 의하여 연방소득세 비과세 혜택을 받는 대부분의 비과세단체는 세무신고의 의무가 있다. 교회와 종교활동만을 목적으로 하고 종단의 지원을 받는 宗教團體는 稅務申告의 義務가 免除된다. 교육·종교·자선단체, 아동 및 동물 보호단체, 친목(우애)단체, 연방기관 및 종교단체에 속한 그룹의 경우 연간 총수입액이 2만 5천달러 이하이면 세무신고 의무가 免除된다. 대부분의 비과세단체는 신고서식 Form 990을 사용하며 民間財團(private foundation)의 경우 Form 990-PF를 사용한다.

<表 IV-2> 로비活動 支出範圍의 限度

(單位: 달러, %)

當該年度 固有目的用 支出	로비活動 支出許容 範圍
500,000 이하	20
500,000~1,000,000 이하	15
1,000,000~1,500,000 이하	10
1,500,000 초과	5

資料: Commerce Clearing House, Inc., *U.S. Master Tax Guide 1993*.

이와 같이 로비활동을 위한 지출의 허용범위가 非營利法人의 규모에 따라 제한되어 있으며, 非營利法人의 규모와 상관없이 1년에 지출할 수 있는 최대 액수가 100만달러로 제한되어 있다. 대중운동(grass root lobby)에 대한 지출의 허용범위는 <表 IV-2>에 나타난 각 허용범위의 25%로 제한되어 있다.

非營利法人이 세법에 명시된 허용범위를 초과하여 政治活動에 지출한 경우, 초과 금액의 25%를 規制稅(excise tax)로 부과하고 만약 4년 평균지출이 허용범위의 150%를 초과하면 자선단체로서의 非課稅 惠澤을

박탈한다.

이상의 내용들이 非營利法人과 관련된 聯邦所得稅法의 규정들이다. 미국 각 州에서 시행하는 세법의 경우, 세수의 주요 원천인 所得稅·販賣稅 및 財産稅의 구조가 각 州마다 다르기 때문에 각각의 경우에 대하여 논할 수는 없으나, 非營利法人과 관련하여서는 거의 모든 州의 所得稅法이 聯邦所得稅法과 유사한 非課稅 惠澤을 부여하고 있으며, 자선·종교·교육·과학 및 예술단체들의 경우 販賣稅와 財産稅의 非課稅 惠澤도 누리고 있다.

나. 非營利法人을 위한 寄附金 誘引制度

1) 所得稅

慈善團體에 기부하는 현금이나 다른 형태의 재산에 대해서는 法人과 個人 모두 聯邦所得稅 控除를 받는다. 개인의 경우 公共慈善團體에 기부하면 기부자 소득의 50%까지, 그리고 民間財團에 기부할 경우에는 기부자 소득의 30%까지 공제받을 수 있으며, 법인의 경우 기부법인 소득의 10%까지 공제받을 수 있다.

個人이 寄附金에 대해 所得稅를 공제받기 위해서는 기본공제(standard deduction)가 아닌 항목공제(itemized deduction)를 선택하여야 한다. 그러나 대부분의 저소득 납세자들은 기본공제를 선택하고 고소득 납세자들은 항목공제를 선택하기 때문에, 기부금에 대한 稅制上 惠澤은 주로 고소득 납세자들이 누리게 된다.

寄附金에 대한 稅額控除는 현금이나 재산의 형태에 국한하여 주어진다. 따라서 매년 수십억달러에 이르는 서비스가 자선기관에 제공되고 있지만 稅額控除의 惠澤을 받지 못하고 있는 실정이다.

2) 遺贈 및 贈與稅

個人에 의한 慈善寄附金은 聯邦贈與稅(Federal Gift Tax)의 공제혜

택도 받을 수 있다. 贈與稅 控除가 所得稅 控除보다 광의의 범위로 정의 되기 때문에 所得稅 控除에 해당하는 개인의 기부는 항상 贈與稅의 控除에도 해당된다.

사망시에 이루어지는 慈善贈與(charitable gifts)의 경우 聯邦遺贈稅(Federal Estate Tax)에 대한 공제가 주어진다. 聯邦遺贈稅가 부과되는 기준금액이 60만달러에 이르기 때문에 아주 부유한 사람의 경우를 제외하고는 자선기부금에 대한 聯邦遺贈稅의 공제는 중요성이 크지 않다고 할 수 있다.

3) 寄附金 控除의 濫用防止를 위한 制度的 裝置

慈善團體를 위해 寄附金을 공제해 주는 본래의 취지를 벗어나 節稅의 수단으로 寄附金制度가 남용되는 것을 방지하기 위하여 다음과 같은 제도적 장치가 마련되어 있다.

(가) 非現金 寄附財產의 價値

非現金 寄附財產에 대한 控除額은 그 재산의 시장가치에 의해 결정되기 때문에 납세자들은 寄附財產의 價値를 과대평가하여 더 많은 控除을 받으려고 하는 경우가 종종 있다. 이러한 병폐를 방지하기 위하여 정부는 寄附財產의 價値가 500달러를 초과하는 경우 그 재산의 성격과 가치에 대해 평가하는 과정을 요구하며, 價値가 5천달러를 초과하는 경우에는 그 寄附財產의 가치에 대한 독립적이고 자세한 감정평가서를 요구한다.

(나) 在庫資產의 寄附

在庫資產을 寄附할 경우 그 재산을 처분하는 비용보다 작을 경우에는 그 財產을 寄附하는 것이 시장에서 판매하는 것보다 더 큰 이윤을 가져올 수도 있다. 이런 경우를 방지하기 위하여 그 財產이 寄附되었을 경우와 시장에서 판매되었을 경우의 所得의 차이만큼을 공제액에서 차감

하여 控除額의 가치가 그 財産의 비용과 같아지도록 한다.

다. 非營利法人關聯 課稅制度의 새로운 方向

非營利法人에 대한 課稅制度의 새로운 변화로는 公共慈善團體의 올바른 운영을 위하여 規制稅(Excise Tax)의 도입이 고려되고 있다는 사실이다. 클린턴 행정부가 1994년 5월에 제안한 개정안에 의하면, 공공자선 단체들이 고유목적에 따른 진정한 수혜자들을 위해서가 아닌 내부자들을 위하여 운영되고 있는 경우가 적발되었기 때문에 이를 방지하기 위한 制裁措置로서 規制稅(Excise Tax)의 도입이 필요하다는 것이다.

여기서 ‘내부자’라 함은 단체의 長이나 이사회의 회원과 같이 단체의 운영에 영향력을 미칠 수 있는 사람을 말하며, 범규위반 사례로는 이들 내부자들이 너무 많은 수당을 지급받고 있다는 것이었다. 法規違反에 대한 현행 制裁措置는 그 단체의 非課稅 惠澤을 박탈하는 것인데, 이는 너무 강한 制裁措置이기 때문에 그 동안 오히려 실효성이 없었다. 따라서 이번 개정안에서는 중간수준의 制裁措置(intermediate sanction)로서 規制稅(Excise Tax)의 도입이 제안되었다.

제안된 制裁措置의 내용으로는 美聯邦 國稅廳(IRS)이 내부자의 수당이 적정수준을 초과했다고 결정하면 그 초과분에 대하여 25%의 規制稅가 부과되며, 동시에 그 수당의 지급을 승인한 관리자에게도 초과분의 10%가 稅金(최고 1만달러까지)으로 부과된다. 물론 과다수당을 지급받은 내부자의 경우 그 초과분을 환급해야 하며, 지정된 기간 내에 환급이 이루어지지 않으면 200%의 세금이 추가로 부과된다. 만일 범규위반의 정도가 심각한 경우에는 예전과 같이 그 단체의 非課稅 惠澤이 박탈된다. 논란의 소지가 될 수 있는 적정수준의 수당을 결정하는 요소에는 내부자 직무의 성격, 내부자의 경력 및 경험, 단체를 위하여 일하는 시간 및 유사한 단체의 내부자가 받는 수당의 수준 등이 있다.

2. 日 本

日本の 非營利法人은 公共法人, 公益法人, 協同組合 및 법인격 없는 단체로 분류되며 단체의 성격에 따라 주어지는 非課稅 및 減免의 惠澤이 다르게 적용된다. 非營利法人과 관련된 조세제도를 각 稅目別로 소개하면 다음과 같다.

가. 所得關聯 稅制

1) 所得稅

非營利法人과 관련된 所得稅制는 利子·配當과 같은 資産關聯 所得에 부과하는 10%~20%의 원천징수세가 있다. 所得稅法에 의하면 公共法人의 경우 利子·配當 등에 대한 원천징수세가 全額 免除되며, 公益法人의 경우 대부분의 法人이 免除 혹은 減免의 惠澤을 받는다.

公共法人의 範圍는 국가적 목적을 위해 설립된 법인 또는 특별법에 의해 설립된 법인으로 한정되어 있으며 이 범위에 속하는 법인들로는 지방정부, 아마미섬 개발기금과 같은 공공기금, 국민재정법인 등의 재정법인, 일본방송협회와 같은 公共法人, 일본개발은행과 같이 국가정책하에 설립된 은행, 국립극단 및 일본장학회 등이 있다.

民間 非營利法人인 자선단체의 투자소득에 대해서도 所得稅가 免除되며 면세 惠澤을 받기 위해서는 公共法人과 慈善團體 모두 세무당국에 관련 서류를 제출하여야 한다.

2) 法人稅

公共法人의 경우 法人稅 역시 全額 免除된다. 公益法人의 경우에는 非營利事業(固有目的事業)으로부터의 所得은 非課稅되며 收益事業所得은 營利法人의 소득과 비교하여 저율 과세된다. 法人稅法에서 규정하는 公益法人의 範圍는 <표 IV-3>에 열거되어 있으며, 그 구성은 민법 제

34조를 기본으로 하고 있다. 민법 제34조에서 의미하는 公益法人이란 신앙·종교·자선·과학·기예 및 기타 공익과 관련된 법인화된 비영리 협회 혹은 재단을 말한다.

〈表 IV-3〉 公益法人의 範圍

	公 益 法 人
1	상호부조협회 및 연맹
2	학교법인
3	여러 유형의 무역협회
4	의료보험협회
5	사회복지법인
6	종교법인
7	상공회의소 및 산업협회
8	세무사협회 및 변호사협회
9	법인화된 노동조합
10	일본 적십자사
11	수출입업자협회
12	일본 경륜협회
13	민법 제34조에 의해 설립된 재단법인 및 협회

資料 : IFA, International Bureau of Fiscal Documentation, Bulletin 1991.

公益法人은 수익사업소득에 대한 장부기장의 의무가 있으며, 收益事業 소득의 30%까지 당해 법인의 다른 지점 혹은 다른 법인을 위한 寄附金 명목으로 공제받을 수 있다. 社會福祉法人이나 일정한 자격을 갖춘 民間教育機關의 경우 寄附金 控除의 한도는 수익사업소득의 50% 또는 2백만엔 중에서 큰 금액으로 한다. 公益法人의 수익사업소득은 27%의 세율이 적용되는데 이는 영리법인의 법인소득에 대한 세율보다 낮은 세율이고 그 내용은 〈表 IV-4〉와 같다.

協同組合 등에 대하여는 一般營利法人과 동일하게 全所得에 대하여 과세하지만 적용하는 세율이 낮고 또 사업분량배당 등의 損金算入이 인

〈表 IV-4〉法人 類型別 法人稅率

(單位: %)

法 人 形 態	法 人 稅 率
① 일반영리법인	
- 자본금이 1억엔 이하이며 연간소득 8백만엔 이하	28
- 그 외 모든 법인	37.5
② 협동조합	27
③ 공익법인	27
④ 특별의료법인	27

資料: Yuji Gomi, *Guide to Japanese Taxes 1993~1994*.

정된다. 조합원에 대한 사업분량배당 등은 본래 잉여금의 분배이지 손금은 아니나, 協同組合 등은 조합원을 위한 공동판매, 공동매입 등의 협동사업을 목적으로 하므로 일종의 에누리나 리베이트로 취급하여 손금에 산입하는 것이다.

一般 醫療法人의 경우 稅制上 營利法人과 똑같은 대우를 받으나, 공립 병원이나 의료 서비스의 개선을 위한 공헌을 하여 재무성이 특별 의료법인으로 지정하는 경우 公益法人과 같은 27%의 세율이 적용된다.

法人稅法이 규정하는 收益事業(profit-making activities)은 〈表 IV-5〉와 같다.

나. 財産關聯 稅制

1) 資本利得稅

국가나 지방정부에 기부한 재산이나 문화자산이 자본이득으로 간주될 수 없듯이 公益法人에 기부된 재산도 세무당국에 의하여 교육, 과학, 문화 또는 사회복지 등의 증진을 위한 것으로 인정받으면 자본이득세가 非課稅된다.

〈表 IV - 5〉 收益事業의 範圍

수 익 사 업		
1. 물품판매업	14. 석대업	30. 양재, 재봉, 착물착부, 편물수예, 요리, 이용, 미용, 다도, 꽃꽂이, 연극, 연예, 무용무담, 음악, 회화, 서도, 사진, 공예, 디자인(문학 포함), 자동차 조종 또는 일정한 선박조종(기예)의 교수를 하는 사업 또는 입시, 보습을 위한 학력의 교수 혹은 공개 모의 학력시험을 하는 사업
2. 부동산판매업	15. 여관업	31. 주차장업
3. 금전대부업	16. 요리점업 · 기타 음식점업	32. 무체재산권의 제공 등을 하는 사업
4. 물품대부업	17. 주선업	
5. 부동산대부업	18. 대리업	
6. 제조업 (전기, 가스 또는 열 공급업 및 물품의 가공 · 수리업을 포함)	19. 중개업	
7. 통신업	20. 도매상업	
8. 운송업	21. 광업	
9. 창고업	22. 토석채취업	
10. 도급업	23. 목욕탕업	
11. 인쇄업	24. 이용업	
12. 출판업	25. 미용업	
13. 사진업	26. 흥행업	
	27. 유기장업	
	28. 유람소업	
	29. 의료보험업	

註 : 1. 상기의 수익사업 중 그 업무가 법률의 규정에 의거 이루어지는 공공 · 공익적인 것 등 특정사업은 수익사업에서 제외하고 있음.

2. 다음에 掲記하는 사업은 사업의 종류를 불문하고 수익사업에서 제외하고 있음. ① 신체장애자 및 생활보호자 등이 종업원의 1/2 이상을 차지하고 그 사업이 이들의 생활보호에 기여하고 있는 것 ② 모자복지단체가 하는 사업으로서 모자복지자금 등의 대부기간 내에 이루어지는 것 및 공공시설 내에서 이루어지는 것.

資料 : 재무부, 『日本の 租税概要』, 1993.

2) 相續稅

종교, 자선, 과학, 교육 또는 사회복지 활동에 종사하는 자가 상속을 받고, 그 재산이 대중을 대상으로 사용될 것이 확실한 경우 相續稅가 非課稅된다.

3) 登錄稅 및 免許稅

登錄 및 免許稅는 中央政府나 公共法人에 한해서 非課稅되며 公益法人의 경우 한정된 목적을 위하여 재산을 등록하면 非課稅처리 된다. 한

정된 목적에 해당되는 재산으로는 교육을 위하여 사용되는 학교건물과 토지, 종교 목적만을 위하여 사용되는 종교법인의 건물 또는 토지 등이 속한다.

4) 不動產取得稅 및 固定資產稅

不動產取得稅는 土地나 建物(재건축 포함)의 취득시 지방자치단체에 의하여 부과되는데 중앙정부, 지방자치단체 및 왕실소속 부동산에 대해서는 非課稅되며, 公益法人의 경우 고유목적에 위해 사용하는 부동산에 대해서도 역시 非課稅된다.

固定資產稅는 土地나 建物の 등기상 소유주에게 지방자치단체가 부과하는 조세이며 非課稅의 범위는 不動產取得稅의 경우와 같다.

5) 土地價格稅

土地價格稅는 1991년 5월에 도입된 국세로서 土地의 所有主에게 부과되며 토지의 비용을 과세표준으로 한다.

정부소유토지나 公共法人이 소유한 토지에 대해서는 非課稅되며 公益法人이 소유한 토지의 경우 固有目的事業을 위한 것이면 역시 非課稅된다.

다. 其他 稅制

1) 消費稅

消費稅는 企業所有主에게 부과되는 세금이며, 세금이 부과되는 거래로는 자산의 차용 또는 거래, 기업 서비스의 제공 및 수입거래 등이 있다. 消費稅는 日本에서 거래되고 있는 재화의 매매 및 용역의 제공에 대해 消費者에게 최종 세부담을 주는 세금이다. 그러나 中央政府, 地方政府 또는 公共法人이 서비스를 제공하고 자산을 차용하거나 거래하였을 때에는 消費稅를 면세시켜 준다. 또한 公益法人이 서비스를 제공하고 자산을 차용하거나 매매하는 일정 유형의 거래에 대해서도 消費稅를 免稅시켜 준다. 고

육, 의료와 복지 서비스들은 정부정책에 따라 非課稅 거래에 해당한다.

2) 地方稅

非營利法人과 관련된 주요 지방세로는 지방 및 시당국 주민세, 지방사업세, 지방 부동산취득세와 시당국 고정자산세가 있다.

地方稅法은 중앙정부, 지방정부 또는 다른 公共法人과 특정한 公益法人들에 대해 주민세를 부과하지 않는다. 민법 제34조에 의해 설립된 公益法人 중에서 단체의 주요 목적이 학문에 종사하거나 박물관을 설립할 목적인 경우에만 주민세를 非課稅한다. 지방사업세의 경우 中央政府, 地方政府 및 公共法人은 非課稅되며 公益法人도 收益事業所得이 없으면 非課稅된다.

라. 非營利法人을 위한 寄附金 誘引制度

1) 個人所得稅

個人納稅者의 寄附金이 ‘인정기부금’이라면 1만엔을 초과하는 부분에 대해서는 납세자의 總課稅所得에서 所得稅가 控除된다. 그러나 寄附金에 대한 공제는 납세자의 總課稅所得의 25%를 초과하지는 못한다.

‘인정기부금’은 다음과 같다.

첫째, 中央政府 또는 地方政府에 대한 寄附金.

둘째, 재무성에 의해 특별히 지정된 공공이익을 위한 단체와 교육, 과학, 사회복지를 위한 公益法人에 대한 寄附金.

셋째, 내각령에 규정되어 있는 목적을 위해 설립된 학교 또는 법인에 대한 寄附金.

2) 法人所得稅

法人稅法은 法人의 慈善寄附金에 대해서 控除를 허용한다. 中央政府 및 地方政府에 대한 寄附金과 공공목적을 위한 지정 기부금에 대해서는

완전히 공제해 준다. 민법 제34조에 의해 설립된 公益法人이나 다른 公益法人에 대한 寄附金도 교육 및 기술적인 발전과 문화 또는 사회복지의 증진을 위한 지출용으로 재무성에 의해서 지정된 경우 완전히 공제해 준다.

일정 공공법인 또는 특별법에 따라 설립된 公益法人과 교육, 과학, 사회복지 등 공익을 위한 법인으로 내각령(Cabinet Order)에 열거되어 있는 公益法人에게 주는 寄附金은 일반소득의 최고 30%까지 공제받을 수 있다. 社會福祉를 위한 단체 또는 사립교육기관에 대해서는 수익사업 소득의 50%나 200만엔까지의 금액 중 큰 금액의 공제를 허용한다. 政治的인 寄附金이나 宗教團體에 대한 寄附金을 포함한 다른 寄附金에 대해서는 소득의 1.25%에 자본금의 0.125%를 더한 금액까지 공제를 허용하고, 만약 법인의 자본금이 없을 경우의 寄附金은 소득의 2.5%까지 공제를 허용한다.

마. 非營利法人에 대한 稅制上 規制

1) 收益事業에 直接 參與하는 非營利法人

앞에서 소개하였듯이 公共法人은 法人稅가 완전히 면세되며, 公益法人은 營利活動을 통해 얻은 所得에 대해서만 27%의 낮은 세율이 부과된다.

公益法人이 營利活動을 통해 얻은 所得을 預金하거나 債券이나 證券에 投資하였을 경우 公益法人이 개별계정(separate accounts)을 유지한다면, 이들 投資와 預金利子로부터 얻은 所得은 非營利活動에 기부한 것으로 간주하고 공제해 준다. 만약 개별계정이 유지되지 않는다면 利子 또는 投資所得은 단순히 營利活動에서 얻은 所得으로 간주하여 法人稅가 부과된다.

원칙적으로 公益法人의 企業活動은 주무관청의 통제를 받는다. 예를 들어 주무관청은 기업을 관찰하고 감독하며, 公益法人의 재정적인 상황을 감독한다.

2) 企業의 所有 및 支配

日本 法은 公益法人이 營利企業에 대해 지배관계를 갖는 것을 금지하지는 않는다. 그러나 만약 公益法人이 무제한 商業活動에 참여한다면 營利企業과 경쟁의 위치에 서게 되며 이는 불공정 경쟁(unfair competition)을 유발하게 된다. 이를 방지하기 위해 주무관청은 公益法人의 활동을 조사하고 통제한다. 기본적으로 非營利公益法人이 稅制上 惠澤을 근거로 이윤추구를 주목적으로 하는 회사를 설립하는 것은 규제되고 있다.

V. 非營利法人關聯 課稅制度的 問題點 및 改善方向

1. 法人으로 보는 團體의 範圍

법인격 없는 단체에 관련된 세법규정은 國稅基本法(제13조), 法人稅法(제1조 제2항) 및 所得稅法(제1조 제3항) 등에 명시되어 있다. 國稅基本法에서는 법인격 없는 단체(사단·재단·기타 단체) 중에서 法人으로 보는 단체에 대한 요건이 제시되어 있다. 주무관청의 허가 또는 인가를 받아 설립되거나 법령에 의하여 주무관청에 등록한 단체로서 등기되지 아니한 것이나 공익을 목적으로 出捐된 基本財産이 있는 재단으로서 등기되지 아니한 것은 法人으로 본다고 규정하고 있다. 이 규정에 의하여 法人으로 보는 단체의 범위가 1994年 稅法改正을 통하여 더욱 확대되었다. 稅法改正에 의하여 법인격 없는 단체에서 法人으로 보는 단체로 세법상의 지위가 전환되는 단체로는, 대표자 또는 관리인이 관할세무서장에게 신청하여 승인을 얻고 세법에 열거하는 요건들을 만족하는 단체들이 해당된다. 만족시켜야 할 요건의 내용은 다음과 같다.

① 사단·재단·기타 단체의 조직과 운영에 관한 규정을 가지고 대표자 또는 관리인을 선임하고 있을 것

② 사단·재단·기타 단체 자신의 계산과 명의로 수익과 재산을 독립적으로 소유·관리할 것

③ 사단·재단·기타 단체의 수익을 구성원에게 분배하지 아니할 것

法人으로 보는 단체의 국세에 관한 의무는 그 대표자 또는 관리인이 이행하여야 한다는 규정이 稅法改正을 통하여 추가되었으며, 法人格의 신청을 위하여 관할세무서장에게 제출하여야 하는 사항들도 추가되었다(국세기본법 시행령 제8조).

申請書에 명시해야 하는 내용으로는 단체의 명칭, 주사무소의 소재지, 대표자 또는 관리인의 성명과 주소, 고유사업, 재산상황 및 정관 또는 조직과 운영에 관한 규정 등이 있다.

이상의 내용을 요약하면 國稅基本法에서는 1994年 稅法改正을 통하여 法人으로 보는 법인격 없는 단체의 범위를 크게 확대하였으며, 법인격 신청시 관할세무서장에게 제공해야 하는 사항들을 명시함으로써 비영리 영역에서 활동하는 단체들에 관한 자료를 축적할 수 있는 제도적 장치를 마련하였다. 이와 같은 자료축적의 노력은 非營利法人과 관련된 政策決定이나 이들 法人의 사후관리에 커다란 도움이 될 것으로 생각된다.

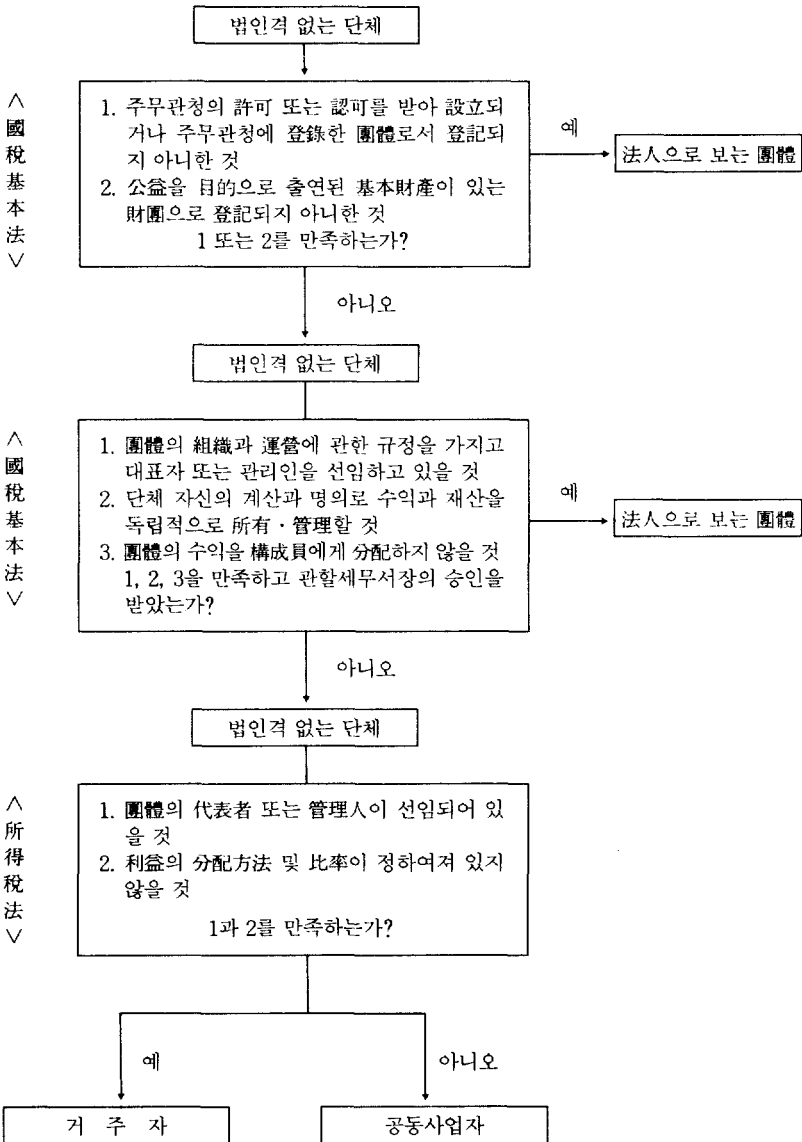
法人稅法에서는 國稅基本法의 규정에 따라 법인격 없는 단체가 法人으로 보는 단체로 인정될 경우에 한하여 一般內國非營利法人에게 적용하는 것과 똑같은 法人稅法을 적용하도록 규정하고 있다.

所得稅法에서는 國稅基本法의 규정에 의하여 法人으로 보는 단체로 분류되지 않은 단체들에 대한 규정을 두고 있다. 즉, 단체의 대표자 또는 관리인이 선임되어 있으면서 이익의 분배방법 및 비율이 정하여져 있지 않은 단체는 所得稅法에 의하여 1 거주자로 보고 그 단체의 소득을 그 대리자나 관리인의 다른 소득과 합산하여 과세하지 아니한다. 이 경우 그 단체가 전체적인 하나의 居住者로서 納稅義務를 지게 된다. 그러나 所得稅法에 의하여 居住者로 분류되지 못하는 단체는 공동으로 사업을 경영하는 것으로 간주하고 그 구성원 각각이 하나의 居住者로서 納稅義務를 지고 稅負擔은 구성원의 持分에 따라 부담하도록 되어있다.

법인격 없는 단체의 세법상 지위는 이와 같이 여러 가지 세법에 의하여 결정된다. 지금까지 설명한 법인격 없는 단체의 세법상 지위를 그림으로 나타내면 [圖 V-1]과 같다.

所得稅法에 의하여 거주자로 분류되는 법인격 없는 단체에는 중증의 재단, 학교 동창회, 직장 공제조합 등이 포함되며 단체의 소득을 그 대리자나 관리인의 다른 소득과 합산하지 않는다는 규정은 金融所得綜合課稅의 실시와 관련하여 그 대리자나 관리인이 累進稅率의 불이익을 당

[圖 V-1] 法人格 없는 團體의 稅法上 地位



: 團體의 所得은 그 代表者나 管理인의 다른 소득과 合산하여 課稅하지 않는다.

: 稅額의 計算은 그 지분 또는 소득분배의 比率에 따라 計算한다.

하지 않도록 방지하는 중요한 규정이라 할 수 있다. 그러나 개인이 아닌 단체에 개인 납세자를 위하여 고안된 所得稅를 적용하는 데는 무리가 있다. 李哲松(1994)에서 지적하였듯이 所得稅는 수직적 형평(vertical equity)을 이념으로 하고 있기 때문에 개인간의 수직적 형평을 얻기 위한 課稅體系(인적공제, 누진세율)를 가지고 있는데, 이를 단체에 적용하는 것은 課稅制度의 基本理念과 課稅政策間의 괴리를 나타내는 것이라 할 수 있다.

이 문제의 해결을 위해서는 所得의 分配方法 및 比率이 확정되어 있는 공동사업자로 분류되는 團體를 제외한 모든 단체에 대하여 法人稅를 부과하는 것이 바람직하다고 생각한다. 일단 법인격 없는 단체를 法人으로 보는 단체로 분류하게 되면 그 단체는 세법상 非營利法人과 똑같은 지위를 갖게 된다. 즉, 法人稅法에서 열거하는 수익사업으로부터의 소득에 한해서만 法人稅 納稅義務가 있으며, 指定寄附金の 損金算入限度가 營利法人보다 유리하게 적용되고 이자소득 등을 固有目的事業準備金으로 설정하여 손금에 산입할 수 있다.

현행 세법에 의하면 國稅基本法에 명시된 요건을 충족하지 못하는 단체들은 法人으로 보는 단체로 분류되지 못하여 所得稅法을 적용받고 있는데, 이 단체(동창회, 직장 공제조합, 종중의 재단 등)들의 특성을 보면 공익보다는 단체 구성원들의 편익을 위한 조직이라 할 수 있다. 그런데 課稅制度의 基本理念과 課稅政策間의 괴리를 없애기 위하여 이러한 단체들을 공익을 목적으로 하는 一般非營利法人과 세법상 똑같이 취급한다면 또 다른 형평성의 문제가 야기될 수 있다. 그러므로 이런 형평성 문제의 소지를 없애기 위해서는 이들 단체들에게 法人稅를 부과하되 一般非營利法人과 차별하여 指定寄附金の 損金算入限度는 영리법인의 한도를 적용하고, 固有目的事業準備金の 설정을 허용하지 않도록 하는 방법이 바람직하다고 생각한다. 그러나 稅務申告와 관련된 규정은 現行 非營利法人에 적용되는 규정을 따르게 함으로써 수익사업을 영위하지 않는 단체의 경우 복식부기에 의한 장부정리 및 대차대조표 공고와 같은

세무신고와 관련된 의무를 면제시켜 이들 단체의 納稅費用 및 세무당국의 행정비용이 급격히 증가하는 것을 막아야 할 것이다.

현행 세법에 의하여 所得稅法을 적용받고 있는 법인격 없는 단체들은 대부분이 소규모의 영세한 단체들로서 法人稅로의 전환에 따른 納稅費用의 증가가 문제로 제기될 수 있다. 그러나 대부분의 법인격 없는 단체가 영세하고 소규모이기 때문에 소득의 전부 혹은 거의 대부분이 利子所得이며, 利子所得만을 갖고 있는 단체의 경우 원천징수 분리과세 혹은 간이서식에 의한 法人稅 申告納付를 선택하여 稅務申告와 관련된 納稅義務를 필할수 있기 때문에, 納稅費用의 증가가 큰 문제로 제기되지는 않을 것이다.

2. 利子·配當所得에 대한 課稅

1988년 12월 26일의 稅法改正 以前에는 非營利法人이 받는 利子所得 중 비영업대금의 이익, 채권·증권을 이자계산기간 중도에 양도하거나 취득하여 얻는 매매익과 이자만을 課稅對象으로 하였으며, 非營利法人이 받는 配當所得 중 이익배당과 건설이자의 배당금만을 課稅對象으로 하였었다.

1988년 稅法改正에 의하여 <表 V-1>에서와 같이 所得稅法 제17조 제1항에 열거하는 모든 利子所得과 所得稅法 제18조 제1항에 열거하는 모든 配當所得이 수익사업소득으로 분류되어 課稅對象이 되었다.

課稅對象 利子·配當所得의 範圍가 확대된 이유는 금융자산간의 과세중립성을 이루고 일반법인과 과세형평을 유지하기 위한 것이라고 설명되었다. 利子·配當所得의 과세범위가 확대됨에 따라 非營利法人이 수행하는 固有目的事業이 위축될 우려가 있어 非營利法人 중에서 의료보험·연금관리·공제사업을 영위하는 법인 등 세법에서 정하는 公益法人에 대하여는 利子所得을 固有目的事業을 위한 支給準備金으로 적립하면 損金算入을 허용하는 支給準備金制度를 시행하였다.

〈表 V-1〉課稅對象 利子・配當所得의 範圍

利 子 所 得	配 當 所 得
1. 國家 또는 地方自治團體가 발행한 채권 또는 증권의 이자와 할인액	1. 內國法人으로부터 받는 利益이나 잉여금의 配當 또는 분배금과 상법 제463조의 규정에 의한 건설이자의 配當
2. 內國法人이 발행한 채권 또는 증권의 이자와 할인액	2. 법인격 없는 사단·재단·기타 단체로부터 받는 配當 또는 分配金
3. 국내에서 지급받는 예금(적금·부금·예탁금과 우편대체를 포함한다. 이하 같다)의 이자와 할인액	3. 의제배당
4. 상호신용금고법에 의한 상호신용계 또는 신용부금으로 인한 이익	4. 法人稅法에 의하여 配當으로 처분된 금액
5. 內國法人으로부터 받은 信託(공채 및 사채 이외의 證券投資信託을 제외한 다)의 이익	5. 內國法人으로부터 받는 證券投資信託(공채 및 사채투자신탁을 제외한다) 수익의 분배금
6. 外國法人의 국내지점 또는 국내영업소에서 발행한 채권이나 증권의 이자와 할인액	6. 外國法人으로부터 받는 利益이나 剩餘金의 配當 또는 분배금과 당해 外國의 法律에 의한 건설이자의 配當 및 이와 유사한 성질의 配當
7. 外國法人이 발행한 채권 또는 증권의 이자와 할인액	
8. 國外에서 지급받는 預金의 利子和 信託의 利益	
9. 대통령령이 정하는 債券 또는 證券의 환매조건부 매매차익	
10. 대통령령이 정하는 저축성보험의 보험차익	
11. 비영업대금의 이익	

그러나 指定寄附金制度和 支給準備金制度를 통한 固有目的事業費의 손금인정 한도가 非營利法人의 유형에 따라 다르게 규정되어 있어 여러 가지 문제가 야기되었다. 예를 들면, 세제상 우대하기 위하여 분류한 非營利公益法人이 一般非營利法人보다 불리하게 되는 경우가 발생하였으며, 세제상 유리한 非營利公益法人으로 분류되기 위하여 많은 로비활동이 수행되기도 하였다. 이와 같은 문제를 해결하기 위하여 指定寄附金과 支給準備金의 二元的인 체계를 통합한 固有目的事業準備金制度가 1994年 稅法改正을 통하여 도입되었다. 固有目的事業準備金制度를 도입하면

서 세법에 명시되어 있는 非營利公益法人의 범위를 삭제하고 損金算入限度를 利子所得과 수익사업소득의 100분의 50을 합산한 금액으로 통일하여 非營利公益法人과 一般非營利法人 間의 구분을 철폐하였다.

그러나 非營利法人의 固有目的事業이 정부의 역할을 대행한다는 관점에서 볼 때 수익사업으로부터의 소득이 아닌 利子·配當所得을 수입사업소득으로 규정하여 과세하는 것은 非營利法人의 고유사업을 위축시키는 결과를 초래할 수 있다. 그리고 利子·配當所得에 대한 과세 때문에 非營利法人의 자금이 금융권에서 여러 가지 세제상 혜택이 있는 부동산으로 투입되는 등 자금흐름의 왜곡을 가져올 수 있으며 미국·대만·싱가포르·캐나다 등 대부분의 국가가 利子·配當所得에 대해 비과세하고 있음을 상기할 필요가 있다.

물론 1994年 稅法改正을 통하여 이전에는 세법이 정하는 특정사업을 영위하는 非營利法人만 利子所得의 損金算入이 가능했었던 것을 모든 非營利法人이 固有目的事業準備金을 설정하여 利子所得을 손금산입할 수 있게 되었다. 이는 非營利法人의 재무구조를 개선하여 利子·配當所得에 대한 과세 때문에 위축될 수 있는 固有目的事業을 활성화시킬 수 있는 바람직한 제도라 하겠다.

이 제도가 固有目的事業을 활성화시키는 데 한층 더 이바지하려면 利子所得에 한해서만 준비금 설정이 허용되는 것을 配當所得에 대해서도 準備金設定이 가능하도록 허용하여 취약한 非營利法人의 재무구조를 개선하도록 해야 할 것이다.

앞에서 설명한 바와 같이 외국에서는 대부분의 국가가 非營利法人의 利子·配當所得은 受動的 所得(passive income)이라 하여 비과세 처리하고 있다. 우리나라의 경우도 사회복지 증진을 위한 공익활동이 턱없이 부족한 현실을 감안할 때 非營利法人의 활발한 固有目的事業을 유인하기 위하여 利子·配當所得에 대하여 비과세하는 방안을 심각하게 고려할 필요가 있다고 생각한다. 이 방안이 갖고 있는 장·단점은 다음과 같다. 長點으로는 非營利法人들의 재무구조가 크게 개선되어 固有目的

事業을 위한 비영리활동이 고무될 것이며, 더 많은 非營利法人의 설립을 유도하여 공익증진에 기여함으로써 공익증진을 위한 정부의 부담이 한층 덜어질 것이다. 또한 과세제도를 폐지함에 따라 세무행정비용 및 납세비용이 크게 절감되어 정부 및 단체 모두에게 기여하는 바가 크다고 하겠다. 短點으로는 非營利法人이 利子·配當所得에 대한 과세회피의 수단으로 이용될 여지가 있다는 것이다. 예를 들면, 만기가 가까운 무기명채권을 만기 직전에 非營利法人에 매도함으로써 채권 利子所得에 대한 과세를 회피할 수 있다. 이 단점을 보완하기 위하여는 一般營利法人에게 요구하듯이 非營利法人도 기명채권을 거래하도록 요구하는 것과 같은 과세회피를 방지하기 위한 수단을 강구해야 함은 물론이다.

또 다른 대안으로는 수익사업소득으로부터 발생하는 利子所得에 한해 서만 과세하고 固有目的事業과 관련된 소득이나 寄附金 등으로부터의 利子所得은 비과세하는 제도이다. 이 제도는 현재 일본에서 사용되고 있으며 利子所得의 원천소득이 수익사업소득과 固有目的事業所得 중에서 어떤 것인가를 증명할 수 있는 서류(예, 사업목적에 따라 다른 구좌를 사용)를 제출해야만 비과세 혜택을 받을 수 있도록 되어 있다.

이 제도를 우리가 도입한다면 현금·기부금 등으로부터의 利子所得에만 의존하여 단체를 운영하는 영세한 소규모 단체에 대해서는 利子所得을 非課稅하고 수익사업을 영위하는 대규모 법인에 대해서는 수익사업소득에서 발생하는 利子所得을 과세하여 非營利法人(團體)의 규모 및 재정상태에 준하여 과세가 이루어진다는 장점이 있다. 그러나 사회복지증진을 위한 공익활동의 대부분이 대규모의 非營利法人들로부터 수행되는 점을 고려하면 수익사업소득을 원천으로 하는 利子所得에 대한 과세역시 固有目的事業을 위축시켜 사회 전체의 공익활동 수준을 저하시킬 수 있는 단점도 가지고 있다.

3. 法規違反에 대한 規制

法人稅 申告 및 納稅義務를 불성실하게 이행하였을 경우 加算稅가 벌칙으로 부과된다. 법규위반의 종류에 따라 부과되는 加算稅는 〈表 V-2〉와 같다.

〈表 V-2〉 法人稅 加算稅의 種類

	要 件	加 算 稅
無申告·無記帳 加算稅	기한내 신고하지 않 거나 장부를 비치· 기장하지 아니한 때	1) 산출세액의 20% 2) 수입금액의 0.07% 중 큰 금액
過少申告加算稅	과세표준을 미달하게 신고한 때	미달세액(그 미달하는 금액에 해당하는 산출 세액)의 10%
未納付加算稅	세액을 납부하지 않 거나 미달하게 납부 한 때	1) 미납부세액의 10% 2) 미납부세액×일수의 0.04% 중 큰 금액 (2년초과 기간은 0.03%)
源泉徵收 不履行 加算稅	기간 경과후 납부	미납세액의 10%
去來明細書 未提出加算稅	· 미제출 · 불분명하게 제출 · 기한 경과후 제출	· 미제출(불분명)한 지급금액의 1% · 지연제출 지급금액의 0.3%
株式移動狀況 明細書 未提出加算稅	미제출·누락제출	미제출(누락제출)한 주식의 액면금액의 1%
貸借對照表 無公告加算稅	대차대조표 공고의무 를 이행하지 아니한 때	1) 산출세액의 1% 2) 수입금액의 0.004% 중 큰 금액
支給調書未提出 加算稅	· 미제출 · 불분명하게 제출 · 기한 경과후 제출	· 미제출(불분명)한 지급금액의 3% · 지연제출 지급금액(기간 경과후 30일 이내) 의 0.3%

資料：三逸會計法人, 『租稅法典』, 1995.

國稅廳, 『非營利法人의 申告案內』, 1990.

非營利法人은 세법에서 규정하는 수익사업으로부터의 수입이 있는 경우에만 貸借對照表의 공고 의무가 주어지고, 非營利事業과 수익사업을 구분경리하는 경우에는 수익사업에 관련된 貸借對照表만을 公告할 수 있으며, 수익사업이 없는 경우에는 公告의 의무가 없다.

公共法人에 대하여는 貸借對照表 公告不履行加算稅를 적용하지 않으며 公共法人 중 당기순이익 課稅法人은 복식부기에 의한 기장의무를 면제한다. 또한, 적정유보초과소득에 대하여서는 무신고·무기장가산세 및 과소신고가산세를 적용하지 아니한다.

加算稅의 세율이 1990年 세제개편을 통하여 대폭 하향 조정되었다. 가산세율을 하향 조정한 이유로는 규제목적에 비하여 加算稅率이 과중했기 때문이라고 정책당국은 설명한다.

1990년 세제개편 이후 무신고·무기장의 경우 加算稅는 산출세액의 30%와 수입금액의 0.1% 중에서 큰 금액에서 산출세액의 20%와 수입금액의 0.07% 중에서 큰 금액으로 개정되어 인하된 폭이 30%에 달하였다. 貸借對照表 無公告의 경우 加算稅는 1990년 세제개편에서 산출세액의 10%와 수입금액의 0.05% 중 큰 금액에서 산출세액의 5%와 수입금액의 0.02% 중에서 큰 금액으로 하향 조정되었고 1993년 세제개편을 통하여 산출세액의 1%와 수입금액의 0.004% 중 적은 금액으로 다시 하향 조정되어 인하된 폭이 90%에 이르고 있다.

非營利法人이 수익사업을 영위할 경우, 신고 및 납세의무가 부과되기 때문에 수익사업의 소득부분에 대하여는 國稅廳의 감독하에 있게 되지만 固有目的事業과 관련된 소득이나 지출과 같이 다른 부분의 활동사항에 관하여는 주무부처의 감독을 받게 된다. 즉, 非營利法人에 대한 감독 체계가 二元化되어 있는 실정이다. 현행 감독체계하에서는 國稅廳의 非營利法人에 대한 納稅管理 및 稅務調查 활동이 다른 一般營利法人과 비교하여 소홀할 수밖에 없으며, 이러한 현실을 고려하면 非營利法人의 성실신고를 유도하고 불성실신고의 유인동기를 없앨 수 있는 정책이 필요하다. 불성실신고의 유인동기를 없앨 수 있는 정책으로는 위반사항에

대하여 무거운 벌칙(penalty)을 부과하는, 즉 무거운 加算稅를 부과하는 정책이 효과적이라고 생각한다.

美國의 경우에는 宗教法人, 敎育法人 또는 그와 관련된 사업을 영위하는 세법이 정하는 소규모법인들을 제외한 모든 非營利法人은 IRS에 연차보고서(Form 990) 제출 의무가 있다.

이 보고서를 기한 내에 미제출하였거나 요구된 사항이 명확하게 기재되어 있지 않으면 하루에 10달러씩 加算稅가 부과되며, 加算稅의 최대 한도액은 5천달러와 총수입의 5% 중에서 적은 금액으로 한다고 규정되어 있다. 이 규정은 <表 V-2>에서 무신고에 해당하므로 산출세액의 20%와 수입금액의 0.07% 중에서 큰 금액이 加算稅가 되는 우리나라의 경우가 총수입의 5%로 되어 있는 미국의 경우에 비해서 월등히 낮은 수준임을 알 수 있다. 미국의 경우 IRS의 독촉 및 수정지시가 있는 후에는 하루에 10달러씩, 5천달러를 최대 한도로 하여 加算稅가 추가로 부과되는데, 이 加算稅는 법인이 아닌 법인의 납세책임자에게 부과하도록 되어 있다. 여기서 보는 바와 같이 납세성실도가 우리나라보다 월등히 높다고 할 수 있는 미국에서 무신고 및 불성실신고에 대한 加算稅를 무겁게 부과하고 있는 사실은 우리의 과세정책에 시사하는 바가 크다고 하겠다.

지금까지의 논의를 요약하면, 非營利法人의 성실신고를 유도하고 불성실신고의 유인동기를 없애기 위해서는 非營利法人에 대한 감독체계가 일원화되는 것이 필요하며, 위반사항에 대하여는 무거운 加算稅를 부과하여 불성실신고의 동기를 사전에 예방하는 것이 요구된다. 이와 같은 정책의 실행을 위해서는 美國에서 소규모 非營利法人에게 간소화된 서식(Form 990 EZ)의 사용이 허용되는 것과 같은 納稅者의 納稅費用을 최대한 줄일 수 있는 방안도 동시에 고려되어야 하겠다.

4. 特別附加稅 賦課의 衡平性

國家·地方自治團體를 제외한 모든 法人은 토지 등의 讓渡差益에 대하여 特別附加稅를 납부할 의무가 있으나, 세법이 정하는 公益事業을 영위하는 非營利法人의 경우에는 特別附加稅가 면제된다.

세법이 정하는 公益事業이라 함은 學校法人, 宗教法人 및 社會福祉法人이 수행하는 사업을 말하며, 學校法人이 소유하는 기본재산인 토지 등을 教育事業에 사용할 목적으로 양도함으로써 발생하는 소득에 대하여는 特別附加稅가 면제된다. 社會福祉法人 및 宗教法人의 경우 법인의 固有目的事業에 사용하기 위하여 양도함으로써 발생하는 소득에 대하여도 特別附加稅가 면제된다.

學校法人·宗教法人·社會福祉法人이 수행하는 非營利事業이 사회의 공익을 위하여 필수적인 분야임에는 분명하지만, 현대 사회가 다양화·다변화됨에 따라 여기에서 열거한 公益事業 외의 분야에서도 많은 공익 활동이 요구되고 있다. 오히려 여러 분야에서 公益事業이 활발히 수행된다면 사회 전체의 복지 증진에 더욱 기여하리라 생각한다. 이런 현실을 고려할 때 일부 公益法人에게만 特別附加稅 免除 惠澤을 부여하는 것은 公益法人 간의 형평성을 저해하는 결과를 초래하므로 特別附加稅의 세제 혜택을 받는 公益法人의 범위를 확대하는 방안을 고려할 필요가 있다고 하겠다.

당장 特別附加稅를 면제받는 기존의 법인들과 같이 特別附加稅의 면제 혜택을 다른 법인에게도 적용하는 데 무리가 따르면, 減免 惠澤을 부여하는 방법을 고려할 수 있으며, 이를 통해서도 공익법인 간의 형평성 제고 및 사회복지 증진의 목적을 이룰 수 있으리라 생각된다.

特別附加稅의 취지가 법인에 대하여 讓渡差益을 위한 토지거래나 투기를 억제하는 데 있으므로, 감면 또는 면제 혜택을 받기 위한 요건을 명확히 제시하여야 하며, 그에 대한 조사 및 사후관리도 강화해야 함은 물론이다.

5. 寄附金에 대한 稅制 惠澤

寄附金은 寄附金の 종류에 따라 전액 손금산입 되거나 일정금액을 한도로 부분 손금산입된다. 寄附金이 移越缺損金을 제외한 당해 연도의 소득금액을 초과하지 않는 한 전액 손금산입되는 寄附金の 종류로는 法定寄附金과 사립학교에 지출하는 寄附金을 포함한 조세감면규제법 제51조에 열거된 寄附金¹⁵⁾ 그리고 政治資金 등이 있다.

法定寄附金에는 국가 또는 지방자치단체에 무상으로 기증하는 금품, 국방헌금과 恤兵金 및 천재지변으로 생긴 이재민을 위한 구호금품이 포함된다. 일정 금액을 한도로 부분 손금산입되는 指定寄附金은 사회 복지·문화·예술·교육·종교·자선·사업 등의 공익성이 강한 분야에 지출된 寄附金으로 법인세법 시행령 제42조에 열거되어 있는 寄附金¹⁶⁾을 말한다.

기부금의 종류에 따라 세제상 혜택이 차별화된다면 공익성이 강한 기부금일수록 더 큰 세제상 혜택이 주어져야 할 것이다. 전액 손금산입되는 法定寄附金 성격의 기부금과 指定寄附金에 대한 현행 세제 혜택의 차이가 寄附金の 公益性 정도에 의하여 모두 설명되고 있지는 않다. 물론 공익성이 아니고 정책목적을 위하여 세제상 차별화된 혜택이 주어질 수

15) ① 文化藝術振興法에 의한 문화예술진흥기금으로 出捐하는 금액

② 私立學校法에 의한 사립학교, 技能大學法에 의한 기능대학, 國立大學校病院設置法에 의한 국립대학교병원 및 서울大學校病院設置法에 의한 서울대학교병원에 시설비·교육비 또는 연구비로 지출하는 기부금

③ 社內勞動福祉基金法의 규정에 의하여 기업이 종업원의 복지증진을 위하여 사내 근로복지기금에 지출하는 기부금

④ 獨立紀念館法에 의하여 설립된 독립기념관에 지출하는 기부금

⑤ 民法 제32조의 규정에 의하여 주무부 장관의 허가를 받아 설립된 재단법인 '97 부주·전주동계유니버시아드대회조직위원회에 지출하는 기부금

⑥ 韓國國際交流財團法에 의하여 설립된 한국국제교류재단에 1997년 12월 31일 이전에 지출하는 기부금

16) <附表 2> 참조.

도 있지만 문화예술진흥기금이나 정치자금을 위한 기부금이 指定寄附金보다 세제상 유리한 혜택을 받아야 하는 이유가 분명하지 않다. 오히려 일본의 경우 자선·교육·과학·사회복지 등의 공익을 위한 기부금이 정치적 기부금보다 세제상 더 유리한 혜택을 받고 있음을 상기할 필요가 있다.

그러므로 앞으로 寄附金과 관련된 税制가 선택해야 할 방향은 정부주도의 공익사업을 위한 法定寄附金 대상과 민간주도의 公益事業을 위한 指定寄附金 대상간의 세제상 혜택의 격차를 줄여서 민간주도의 공익사업에 더 많은 寄附金이 유인되어 公益事業이 더욱 활성화되도록 유도하여야 할 것이다. 또한 指定寄附金의 범위도 확대하여 비영리공익활동의 편중을 해소함은 물론 활동영역 및 수혜계층을 확대하여 전체 사회후생(social welfare)의 증진을 도모함이 요구된다.

VI. 要約 및 結論

非營利法人 운영의 투명성을 확보하면서 非營利法人에 대한 租稅支援을 극대화한다는 기본방향 아래서 現行 非營利法人關聯 租稅制度를 평가하였다. 이와 함께 그 평가를 기준으로 문제점을 제시하고 그에 대한 개선방향도 제시하였다.

제시된 問題點 및 改善方向은 다음과 같다. (i) 개인간의 수직적 형평을 얻기 위한 과세체계를 團體에 적용하여 법인격 없는 단체의 세법상 지위가 個人所得課稅體系의 기본이념과 상치되는 문제점이 있다. 개선방향으로는 법인격 없는 단체에 대하여 所得稅 대신 法人稅를 부과하도록 하며, 세법 적용시 一般非營利法人과는 차별하여 법인격 없는 단체와 一般非營利法人 間的 형평성 문제 발생의 소지를 없애도록 해야 할 것이다. (ii) 非營利法人의 主所得인 이자 및 배당에 대한 과세가 非營利事業을 위축시키는 결과를 초래할 뿐만 아니라 非營利法人의 자금이 금융권으로부터 부동산으로 투입되는 등 자금흐름의 歪曲을 가져올 소지가 있다. 이에 대한 개선방향으로는 利子・配當所得에 대한 과세를 폐지하거나 이자소득의 원천이 수익사업일 경우에만 과세하는 방안이 검토되어야 할 것이다. (iii) 非營利法人이 稅法에서 정하는 법규를 위반하였을 때 부과되는 加算稅의 세율인하가 非營利法人의 불성실신고를 유인하는 동기가 될 소지가 있다. 개선방향으로는 非營利法人의 납세비용을 최소화할 수 있는 방안을 강구하면서 법규위반시에는 무거운 加算稅를 賦課하는 방향으로 개선해야 할 것이다. (iv) 特別附加稅의 면제 혜택을 받는 公益法人의 범위가 제한되어 있어서 公益法人 間的 형평성을 저해하게 된다. 개선방향으로는 사후관리를 강화하면서 特別附加稅의 稅制 惠澤을 받는 公益法人의 범위를 확대해야 할 것이다. (v) 공익사업을 위한 寄附金에는 세제상 혜택이 주어진다. 정부주도의 公益事業을 위한 法

定寄附金 대상과 민간주도의 公益事業을 위한 指定寄附金 대상 간의 세제상 혜택 차이가 공익사업활동의 편중을 초래하고 또한 세제상 혜택의 차이에 대한 명확한 이유를 설명할 수 없는 寄附金도 존재한다. 따라서 개선방향으로는 法定寄附金 대상과 指定寄附金 대상 간의 세제상 혜택의 차이를 줄이면서 指定寄附金의 범위 또한 확대하도록 해야 할 것이다.

相續・贈與稅法에서 非營利法人과 관련한 중요한 사항은 재산을 出捐받은 公益法人의 사후관리에 관한 것으로서 출연재산의 운용에 대한 公益法人의 의무와 그 이행여부라 할 수 있다. 과거에는 이와 관련한 세제상의 규정(출연재산의 사용기한, 수익사업소득의 고유목적사용 비중 등)이 너무 비현실적으로 엄해서 사실상 死文化된 규정과 같았는데 1994年 稅法改正을 통하여 보다 현실적으로 보완되었다고 할 수 있다. 公益事業과 관련하여 또 하나의 중요한 사항은 고유목적사업지출에 대한 事後監査가 형식적이었기 때문에 出捐財産의 사용용도가 투명하지 않았다는 점이다. 그러나 1994년 행정쇄신위원회의 결의에 의해 公益法人의 외부감사가 의무화되었기 때문에 이 문제는 앞으로 해결될 것으로 보인다.

본 논문은 現行 非營利法人 課稅制度에 대한 평가와 외국 제도와의 비교를 통하여 우리나라 非營利法人 課稅制度의 합리화를 위한 문제점 및 개선방향을 제시하였다. 비영리영역에 관한 통계가 존재한다면 더욱 설득력 있는 연구결과를 제시할 수 있으리라 생각된다. 이 분야에 대한 관심이 고조되어 많은 연구가 수행되기를 바라며 비영리영역에 대한 통계가 빠른 시일 내에 축적되기를 바란다.

參 考 文 獻

- 教育部,『公益法人 및 社會團體現況』,1994.
- 國稅廳,『非營利法人의 申告案內』,1990.
- ,『公益法人 管理規定』,1991.
- ,『國稅統計年報』,1993.
- 內務部,『公益法人 및 社會福祉團體現況』,1994.
- ,『地方稅政年鑑』,1993.
- 文化體育部,『法人體 및 社會團體 登錄現況』,1994.
- 朴忠煥,『非營利法人의 稅務』,법문사,1991.
- 保健社會部,『法人團體現況』,1994.
- 三逸會計法人,『國稅便覽』,1994.
- ,『地方稅便覽』,1994.
- ,『租稅法典』,1995.
- 申瓚秀,『最新稅務會計』,세학사,1994.
- 李哲松,『國稅通則法の 改正方向에 관한 研究』,研究報告書 94-07,韓國租稅研究院,1994.
- 財務部,『日本의 租稅概要』,1993.
- ,『'94 稅制改革(案)』,1994.
- 趙潤濟 外,『金融所得綜合課稅와 開放化·國際化를 위한 稅制改革方案』,韓國租稅研究院,1994.
- 韓國租稅研究院,『改正稅法 總覽(Ⅲ)』,1994.
- 사사카와 평화재단, *Crossover between the Nonprofit and Business Sectors*, 1994.
- 日本 國稅廳,『國稅廳統計年報書』,1992.
- AAFRC Trust for Philanthropy, *Giving USA*, 1991.

- Blazek, Jody, *Tax Planning and Compliance for Tax-Exempt Organizations*, John Wiley & Sons, Inc., 1993.
- Committee on Ways and Means, *Overview of the Federal Tax System*, 1993 Edition, U.S. Government Printing Office.
- Council for Aid to Education, *Voluntary Support of Education, 1986~87*, New York, 1988.
- Hodgkinson, Murray S. Weitzman, *Nonprofit Almanac 1992~1993; Dimensions of the Independent Sector*, Jossey-Bass Publishers, Inc., 1992.
- Hopkins, Bruce R., *The Law of Tax-Exempt Organization*, 6th Edition, John Wiley & Sons, Inc., 1992.
- International Fiscal Association, International Bureau of Fiscal Documentation, Bulletin 1991/12, Vol. 45.
- Internal Revenue Service, "Corporation Income Tax Returns," *Statistics of Income*, 1990.
- Peckman, Joseph A., *Federal Tax Policy*, 5th Edition, The Brookings Institution, 1987.
- Rose-Ackerman, Susan, *The Economics of Nonprofit Institutions*, Oxford University Press, 1986.
- Salamon, Lester M., *America's Nonprofit Sector*, The Johns Hopkins University, 1992.
- U.S. Department of Commerce, Bureau of the Census, *Statistical Abstract of the U.S.*, 1993.
- Yuji Gomi, *Guide to Japanese Taxes 1993~1994*.

附 錄

〈附表 1〉 公共法人의 範圍

各號	公 共 法 人
1	한국은행법에 의하여 설립된 한국은행
2	한국산업은행법에 의하여 설립된 한국산업은행 및 성업공사
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	근로복지공사법에 의하여 설립된 근로복지공사
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 공업단지 관리공단
23	사립학교교원연금법에 의하여 설립된 사립학교교원연금관리공단
24	한국산업인력관리공단법에 의하여 설립된 한국산업인력관리공단
25	한국공항공단법에 의하여 설립된 한국공항공단
26	한국보훈복지공단법에 의하여 설립된 한국보훈복지공단
27	교통안전진흥공단법에 의하여 설립된 교통안전진흥공단
28	중소기업진흥법에 의하여 설립된 중소기업진흥공단
29	공무원 및 사립학교교직원 의료보험법에 의하여 설립된 공무원 및 사립학 교교직원 의료보험관리공단
30	에너지이용합리화법에 의하여 설립된 에너지관리공단

〈附表 1〉의 계속

各號	公 共 法 人
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·소조합·연합회와 중앙회
36	염연초생산협동조합법에 의하여 설립된 염연초생산협동조합과 중앙회
37	노동조합법에 의하여 설립된 노동조합
38	임업협동조합법에 의하여 설립된 조합(산림계 조합과 중앙회)
39	한국해운조합법에 의하여 설립된 한국해운조합
40	농어촌진흥공사 및 농지관리기금법에 의하여 설립된 농어촌진흥공사와 농 촌근대화촉진사업법에 의하여 설립된 농지개발조합 및 동 연합회
41	신용협동조합법에 의하여 설립된 신용협동조합, 동 연합회 및 동 중앙회와 새마을금고법에 의하여 설립된 새마을금고 및 동 연합회
42	의료보험법에 의하여 설립된 조합과 연합회
43	신용관리기금법에 의하여 설립된 신용관리기금
44	신용보증기금법에 의하여 설립된 신용보증기금과 농림수산업자 신용보증 법의 규정에 의한 농림수산업자신용보증기금관리기관
45	특정연구기관육성법의 적용을 받는 특정연구기관(공동관리기구를 포함한다)
46	국민체육진흥법에 의하여 설립된 서울올림픽기념국민체육진흥공단과 대한 체육회
47	수출품품질향상에 관한 법률 제8조의 규정에 의하여 주무부 장관으로부터 수출검사가관으로 지정을 받은 검사기관
48	산업표준화법에 의하여 설립된 한국표준협회
49	유네스코활동에 관한 법률에 의하여 설립된 유네스코한국위원회
50	결핵예방법에 의하여 설립된 대한결핵협회
51	선박안전법에 의하여 설립된 한국선급협회
52	갯생보호법에 의하여 설립된 갯생보호회
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

〈附表 1〉의 계속

各號	公 共 法 人
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	대한적십자조직법에 의하여 설립된 대한적십자사
70	스카우트활동육성에 관한 법률에 의하여 설립된 스카우트주관단체
71	한국청소년연맹육성에 관한 법률에 의하여 설립된 한국청소년연맹
72	새마을운동조직육성법의 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·도의료원
76	지적법의 적용을 받는 대한지적공사
77	어선법에 의하여 설립된 한국어선협회
78	한국여성개발원법에 의하여 설립된 한국여성개발원
79	해운업법에 의하여 설립된 한국해운기술원
80	공업발전법에 의하여 설립된 한국생산성본부
81	소방법의 적용을 받는 재단법인 한국소방검정공사
82	한국가스공사법에 의하여 설립된 한국가스공사
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

〈附表 1〉의 계속

各號	公 共 法 人
100	지방공기업법 제49조·제50조 또는 제76조에 의하여 설립된 지방공사 또는 지방공단으로서 대통령령이 정하는 법인
101	중소기업의 경영안정 및 구조조정촉진에 관한 특별조치법에 의하여 설립된 생산기술연구원 및 민간생산기술연구소
102	통신개발연구원법에 의하여 설립된 통신개발연구원
103	전산망보급확장과 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	산업디자인·포장진흥법에 의하여 설립된 산업디자인포장개발원
111	염업조합법에 의하여 설립된 대한염업조합
112	장애인복지법에 의하여 설립된 재단법인 한국장애인복지체육회
113	장애인고용촉진 등에 관한 법률에 의하여 설립된 장애인고용촉진공단
114	전파법에 의하여 설립된 한국무선국관리사업단
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	집단에너지사업법에 의하여 설립된 한국지역난방공사
125	전쟁기념사업회법에 의하여 설립된 전쟁기념사업회
126	수출보험법에 의하여 설립된 한국수출보험공사
127	대전엑스포기념재단법에 의하여 설립된 대전엑스포기념재단
128	광주과학기술원법에 의하여 설립된 광주과학기술원(삭제: 92. 12. 22)
129	건설기술관리법에 의하여 설립된 한국건설기술연구원
130	대한석탄공사법에 의하여 설립된 대한석탄공사
131	한국관광공사법에 의하여 설립된 한국관광공사
132	사내근로복지기금법에 의하여 설립된 사내근로복지기금 (신설: 94. 12. 22)
133	식품위생법에 의하여 설립된 한국식품위생연구원(신설: 94. 12. 22)

〈附表 1〉의 계속

各號	公 共 法 人
134	민법 제32조의 규정에 의하여 주무부 장관의 허가를 받아 설립된 재단법인 '97부주·전주동계유니버시아드대회조직위원회(신설: 94. 12. 22)
135	증권거래법에 의하여 설립된 증권예탁원(신설: 94. 12. 22)
136	수도권신공항건설공단법에 의하여 설립된 수도권신공항건설공단(신설: 94. 12. 22)
137	민법 제32조에 의하여 주무부 장관의 허가를 받아 설립된 재단법인 2002년 월드컵축구대회유치위원회(신설: 94. 12. 22)

〈附表 2〉 指定寄附金の 範圍

1. 社會福祉事業法에 의하여 설립한 社會福祉法人에 福祉 또는 慈善을 위한 사업비 · 시설비 · 운영비 등으로 지출하는 寄附金
2. 教育法에 의한 學校, 기능대학법에 의한 기능대학 또는 주무부 장관이 추천하는 외국의 대학이나 學術研究團體에 시설비 · 교육비 또는 연구비로 지출하는 기부금이나 장학금
3. 教育法에 의한 學校의 長 또는 기능대학법에 의한 기능대학의 長이 추천하는 개인에게 教育費 또는 研究費로 지출한 기부금이나 장학금
4. 政府로부터 허가 또는 인가를 받은 學術研究團體 · 獎學團體 또는 技術振興團體(직업훈련기본법에 의한 직업훈련법인을 포함한다) 등에 교육비 또는 연구비로 지출하는 기부금이나 장학금
5. 政府로부터 許可 또는 認可를 받은 문화 · 예술단체 또는 환경보호운동단체에 사업비 또는 활동비로 지출하는 寄附金
6. 宗教의 보급, 기타 교화를 목적으로 설립하여 주무관청에 등록된 단체에 종교의 보급, 그 밖의 교화를 위한 활동비로 지출하는 寄附金과 방송법에 의하여 종교방송을 하는 방송법인(상업방송을 하는 법인을 제외한다)에 방송을 위한 건물(방송에 직접 사용되는 부분에 한한다)의 신축비로 지출하는 寄附金
7. 國際體育大會 또는 세계선수권대회의 경기종목에 속하는 경기와 씨름 및 國弓의 기능향상을 위하여 地方自治團體나 대한체육회가 추천하는 자 또는 대한체육회(특별시·직할시·도체육회 및 대한체육회 가맹단체를 포함한다)에 운동선수양성·단체경기비용 등으로 지출하는 寄附金
8. 국제기능올림픽대회에 참가할 선수의 파견비용으로 국제기능올림픽대회 한국위원회에 지출하는 기부금
9. 한국자유총연맹육성에 관한 법률의 적용을 받는 사단법인 한국자유총연맹 또는 대한민국재향군인회법에 의하여 설립한 대한민국재향군인회에 지출하는 기부금

10. 대한적십자조직법에 의하여 설립한 대한적십자사에 지출하는 기부금이나 유공회비
11. 국가유공자 등 단체설립에 관한 법률에 의하여 설립한 각 단체에 지출하는 기부금
12. 스카우트활동육성에 관한 법률에 의하여 설립한 스카우트 주관단체에 지출하는 기부금
13. 老人福祉法에 의해 老人福祉事業을 행하는 非營利法人에 노인복지사업비로 지출하는 寄附金
14. 한국청소년연맹육성에 관한 법률에 의한 한국청소년연맹에 지출하는 기부금
15. 지역새마을사업을 위하여 지출하는 기부금
16. 불우이웃을 돕기 위하여 지출하는 기부금
17. 醫療保險法에 의한 醫療保險組合과 公務員 및 私立學校教職員醫療保險法에 의한 공무원 및 私立學校教職員 의료보험관리공단의 사업비·시설비·운영비로 支出하는 기부금
18. 사단법인 한국 4-H後援會에 사업비로 지출하는 기부금
19. 보건사회부 장관이 인정하는 醫療脆弱地域에서 비영리법인이 행하는 의료사업의 사업비·시설비·운영비로 지출하는 寄附金
20. 在日本大韓民國居留民團·社團法人在日韓國人本國投資協會 또는 社會團體登録에 관한 法律에 의하여 주무관청에 등록한 韓日親善協會 및 韓日協力委員會에 사업비로 支出하는 기부금
21. 새마을運動組織育成法の 적용을 받는 새마을運動中央協議會 및 그 傘下組織에 지출하는 기부금
22. 어린이 育英事業을 목적으로 설립된 비영리법인 중 공익법인의 설립 운영에 관한 법률의 적용을 받는 법인에 지출하는 기부금
23. 國民體育振興法에 의한 國民體育振興基金으로 出損하는 기부금
24. 한국보훈복지공단법에 의하여 설립된 한국보훈복지공단에 支出하는 기부금

25. 更生保護法에 의하여 설립된 更生保護會에 更生保護事業을 위한 사업비 · 시설비 · 운영비 등으로 지출하는 기부금
26. 사단법인 民族統一協議會 또는 사단법인 1천만 離散家族再會推進委員會에 사업비로 지출하는 기부금
27. 大韓民國在鄉警友會法에 의한 大韓民國在鄉警友會에 사업비로 지출하는 기부금
28. 韓國女性開發院法에 의하여 설립된 韓國女性開發院에 사업비로 지출하는 기부금
29. 공익법인의 설립 · 운영에 관한 法律의 적용을 받는 재단법인 現代社會研究所에 사업비로 지출하는 기부금
30. 사단법인 韓國海洋少年團聯盟에 사업비로 지출하는 기부금
31. 사단법인 大韓癲癇管理協會에 癲癇退治를 위한 醫療事業 및 연구사업의 사업비 · 시설비 · 운영비로 지출하는 기부금
32. 結核豫防法에 의한 大韓結核協會에 사업비로 지출하는 기부금
33. 法律救助法에 의하여 설립된 大韓法律救助公團에 사업비로 지출하는 기부금
34. 사단법인 韓國外交協會에 사업비로 지출하는 기부금
35. 法律救助法에 의한 法律救助法人 中 공익법인의 설립 · 운영에 관한 법률의 적용을 받는 법인에 사업비로 지출하는 기부금
36. 靑少年基本法에 의하여 설립된 한국청소년단체협의회 및 그 會員團體에 사업비로 지출하는 기부금
37. 學術振興法에 의하여 설립된 韓國學術振興財團에 사업비로 지출하는 기부금
38. 戰爭記念事業會法에 의하여 설립된 전쟁기념사업회에 戰爭記念館 또는 기념탑의 건립비용으로 지출하는 기부금
39. 醫療法에 의하여 설립된 의료법인에 시설비 · 연구비 · 교육비로 지출하는 기부금
40. 圖書館 및 讀書振興法에 의하여 등록하거나 신고된 도서관 또는 문

고에 지출하는 기부금

41. 社會團體登錄에 관한 法律에 의하여 등록한 바르게 살기 운동 중앙 협의회 및 그 산하조직에 사업비·운영비로 지출하는 기부금
42. 障礙人福祉法에 의하여 설립된 障礙人福祉體育會에 사업비로 支出하는 기부금
43. 私學振興財團法에 의하여 설립된 私學振興財團에 사업비로 지출하는 기부금
44. 민법 第32條의 규정에 의하여 주무관청의 허가를 받아 설립된 財團法人 사랑의 장기기증운동본부에 사업비로 지출하는 기부금
45. 環境政策基本法에 의하여 설립된 環境保全協會 또는 社會團體登錄에 관한 法律에 의하여 등록된 環境保全汎國民運動推進協議會에 사업비로 지출하는 기부금
46. 中小企業協同組合法에 의한 중소기업협동조합중앙회에 중소기업인 수원의 건립 및 운영비로 지출하는 기부금
47. 博物館 및 美術館振興法에 의하여 등록한 박물관 또는 미술관에 시설비 및 운영비로 지출하는 기부금
48. 民法 第32條 및 公益法人의 設立·運營에 관한 法律의 적용을 받는 사단법인인 한국기독교헌안봉사회에 시각장애인을 위한 사업비 및 운영비로 지출하는 기부금과 사단법인 자연보호중앙협의회에 운영비 등으로 지출하는 기부금
49. 林業協同組合法에 의한 임업협동조합중앙회에 산림자원조성기금으로 지출하는 기부금
50. 大田엑스포紀念財團法에 의하여 설립된 대전엑스포기념재단에 운영비등으로 지출하는 기부금
51. 民法 第32條에 의하여 주무부 장관의 허가를 받아 설립된 다음 각目の 비영리법인에 지출하는 기부금
 - 가. 재단법인 한국마약퇴치운동본부
 - 나. 사단법인 한국국제기아대책기구

- 다. 사단법인 유니세프한국위원회
 - 라. 사단법인 대한에이즈협회
 - 마. 사단법인 한국에이즈연맹
 - 바. 사단법인 스톱에이즈운동본부
 - 사. 사단법인 국민생활체육협의회
 - 아. 사단법인 해외동포 모국방문후원회
 - 자. 재단법인 한국범죄방지재단
52. 民法 第32條에 의하여 주무부 장관의 허가를 받아 설립된 재단법인
2002년 월드컵축구대회 유치위원회 및 재단법인 '97무주·전주 동
계유니버시아드대회 조직위원회에 지출하는 기부금
 53. 中小企業勤勞者福祉振興法에 의한 근로복지진흥기금으로 출연하는
기부금
 54. 發明振興法에 의한 발명진흥기금에 출연하는 기부금
 55. 科學館育成法에 의하여 등록된 과학관에 사업비·시설비 및 운영비
로 지출하는 기부금
 56. 에너지利用合理化法에 의하여 설립한 에너지관리공단에 지출하는
기부금

〈附表 3〉非營利事業者的 範圍('94. 12. 31 以前)

各號	地方稅法 施行令 第79條 團體
1	宗教 및 祭祀를 목적으로 하는 團體
2	教育을 目的으로 하는 學校法人 및 財團法人
3	社會福祉事業法の 規定에 의하여 設立된 社會福祉法人
4	養老院 · 保育院 · 母子院 · 癲患者治療保護施設 등 社會福祉事業을 目的으로 하는 團體
5	政黨法에 의하여 設立된 政黨
6	獨立記念館
7	大韓赤十字社
8	韓國自由總聯盟
9	새마을 運動組織
10	스카우트 主管團體
11	韓國靑少年聯盟
12	大韓結核協會
13	更生保護會
14	서울大學校病院 및 國立大學校病院
15	學術研究團體 · 獎學團體 · 技術振興團體 · 文化藝術團體 · 體育振興團體 · 靑少年團體
16	地方公社
17	새마을 幼兒園 및 各級 學校를 經營하는 個人
18	大韓民國在鄉軍人會
19	韓國海洋靑少年團聯盟
20	醫療法人
21	大韓法律救助公團 및 法律救助法人
22	韓國健康管理協會
23	大韓家族計劃協會
24	韓國消費者保護院
25	大韓民國傷痍軍警會 · 大韓民國戰歿軍警遺族會 · 大韓民國戰歿軍警未亡人會 · 光復會 · 4.19義舉傷痍者會 · 4.19義舉犧牲者遺族會 · 在日學徒義勇軍同志會 및 大韓武功受勳者會
26	地籍法에 의하여 地積測量業務를 代行하는 法人

〈附表 4〉地方稅 全額免除 特殊法人 및 50% 輕減法人(1994. 12. 22 廢止)

	全額免除 特殊法人	50% 輕減法人
1	農業協同組合	證券監督院
2	農村契・水產業協同組合	保險監督院
3	畜產業協同組合	韓國國際協力團
4	農地改良組合	韓國가스公社
5	山林契 및 山林組合	信用保險基金 및 技術信用保證基金
6	葉煙草生產協同組合	에너지管理公團
7	人蔘協同組合	中小企業振興公團
8	勞動組合	工業團地管理公團
9	醫療保險組合	勞動組合・事業協同組合・協同組合聯合會 및 協同組合中央會
10	信用協同組合	大韓教員共濟會
11	새마을金庫	大韓軍人共濟會
12	韓國產業人力管理公團	農業協同組合中央會
13	公務員 및 私立學校教職員 醫療保險管理公團	水產業協同組合中央會
14	私立學校教員年金管理公團	畜產業協同組合中央會
15	公務員年金管理公團	韓國海運組合
16	韓國資源再生公社	大韓地方行政共濟會
17	韓國產業安全公團	農地改良組合聯合會
18	國立公團管理公團	山林組合中央會
19	國民年金管理公團	葉煙草生產協同組合中央會
20	營農組合法人及 委託營農會社	人蔘協同組合中央會
21	韓國障礙人雇傭促進公團	醫療保險組合聯合會
22		信用協同組合聯合會 및 信用協同組合中央會
23		새마을金庫聯合會
24		韓國銀行
25		交通安全振興公團
26		環境管理公團