

석사학위논문

산학협력단 연구용역 과세

제도에 관한 연구



제주대학교 경영대학원

회계학과 회계학전공

김 경 철

2010년 2월

산학협력단 연구용역 과세 제도에 관한 연구

지도교수 고 성 호

김 경 철

이 논문을 회계학 석사학위 논문으로 제출함

2010년 2월

문호남의 회계학과 회계전공 석사학위 논문을 인준함

심사위원장 _____

위 원 _____

위 원 _____

제주대학교 경영대학원

2010년 2월

차 례

제1장 서론	1
제1절 문제 제기 및 연구 목적	1
제2절 연구 방법 및 구성	3
제2장 이론적 고찰	5
제1절 비영리법인 개념과 유형	5
2.1.1. 비영리법인 개념	5
2.1.2. 비영리조직 유형	5
제2절 비영리조직 조세정책에 대한 논쟁	10
2.2.1. 비영리법인 조세지원에 대한 이론적 근거	10
2.2.2. 비영리법인 조세강화론에 대한 이론적 근거	13
제3절 해외 비영리법인 과세제도 분석	15
2.3.1. 미국 비영리법인 과세제도	15
2.3.2. 일본 비영리법인 과세제도	15
2.3.3. 한국·미국·일본 비영리법인 과세제도 비교	16
2.3.4. 비영리조직 공익성에 대한 검증	17
제4절 연구용역 수익사업에 대한 고찰	21
2.4.1. 연구용역 수익사업 고찰	21
2.4.2. 산학협력 개념 및 산학협력단 설립취지	24
2.4.3. 산학협력단의 현황	26
2.4.4. 산학협력단 수익사업 과세에 대한 주요 이슈	37
제5절 선행연구	38

제3장 연구용역 과세제도의 문제점 및 개선방안	50
제1절 수익사업에 대한 문제점 및 개선방안	50
3.1.1. 법인세법상 수익사업 현황 및 문제점	50
3.1.2. 법인세법상 수익사업 개선방안	54
제2절 연구보조비에 대한 문제점 및 개선방안	60
3.2.1. 연구보조비 현황 및 문제점	60
3.2.2. 연구보조비에 대한 개선방안	62
제3절 부가가치세에 대한 문제점 및 개선방안	63
3.3.1. 부가가치세에 대한 문제점	63
3.3.2. 부가가치세 개선방안	65
제4절 기부금에 대한 문제점 및 개선방안	67
3.4.1. 기부금 구분 및 문제점	67
3.4.2. 기부금에 대한 개선방안	70
제4장 결론	72
제1절 요약 및 결론	72
제2절 시사점 및 연구 한계	74
참 고 문 헌	77
ABSTRACT	79

표 목 차

[표2- 1] 법인세법상 영리법인과 비영리법인 구분 및 범위	7
[표2- 2] 일본의 법인유형별 법인세 과세대상	16
[표2- 3] 주요국의 비영리법인 소득에 대한 과세	16
[표2- 4] 한국과 미국의 공익성 검토사항 비교	20
[표2- 5] 수익사업 및 비수익사업 구분	22
[표2- 6] 대가성 유무에 따른 구분	23
[표2- 7] 산학협력단 설립연도 현황	26
[표2- 8] 항목별 산학협력단 수익 창출 비율 현황	27
[표2- 9] 연도별 산학협력단 평균 수익 비교 현황	28
[표2-10] 거점 국립대 산학협력단 운영보고서	29
[표2-11] 산학협력단의 국세 관련 과세제도 현황	32
[표2-12] 국·공립대학 학교기업의 재정관리 불일치 분석	33
[표2-13] 거점 국립대 산학협력단 세무관련 실태조사	35
[표2-14] 선행연구 요약표	49
[표3- 1] 국가별 비영리조직에 대한 금융소득 과세현황	54
[표3- 2] 주요국 이자·배당소득에 대한 과세현황	59
[표3- 3] 대학교원의 소득세·비과세 연도별 현황	62
[표3- 4] OECD회원국을 비롯한 주요국의 영세율 적용 및 면세범위	66
[표3- 5] 법정기부금의 내용 및 한도액	67
[표3- 6] 특례기부금의 내용 및 한도액	67
[표3- 7] 지정기부금의 내용 및 한도액	68

그림목차

[그림3-1] 연구비 관리 인증제도 절차	57
------------------------------	----

제1장 서론

제1절 문제 제기 및 연구 목적

최근 국립대 산학협력단 중심으로 과세권자의 법인세 신고 안내 및 가산세등 추징문제가 대두되었다. 그런 이유로 개최된 거점국립대 산학협력단장협의회¹⁾에서도 법인세등 논쟁이 되고 있는 부분에 대한 논의가 진행되었다. 이제까지 국립대학교인 경우 국가 및 지방자치단체로 분류되어 법인세법 시행령 120조에 의해 가산세 적용 배제로 과세권자와의 마찰이 없었다. 그러나 연구비 집행의 투명성 확보를 위해 중앙관리와 지적재산권인 경우 국립대학교인 경우 법인격이 없는 단체이기 때문에 법률적 문제가 야기될 경우 문제를 해결하기 위하여 “산학교육진흥 및 산학협력촉진에 관한 법률”에 의해 산학협력단이 설립되었으며 세무상 비영리법인으로 분류되어 과세권자와 마찰이 발생하게 되었다. 그 사례로 2009년초에는 사립대학교중 산학협력단이 세무조사를 받게 되었고 일부 대학은 가산세가 부과되었다. 국립대학교의 경우도 과세권자와의 산학협력단이 수행하는 학술연구용역의 수익사업으로 분류되어 지금까지도 이에 대한 결론을 내리지 못하고 있으며 이에 대한 결과를 타대학교 산학협력단이 그 결과를 지켜보고 있는 실정이다.

본 논문은 산학협력단이 비영리법인으로 분류되고 수익사업에 대한 과세권자의 마찰이 발생하게 된 원인을 찾고 이에 대한 현행 우리나라 세법의 문제점 및 개선방안에 대해 논의하고자 한다. 산학협력단이 세무상 문제점을 찾기 위해 세법이 정하고 있는 비영리조직에 대한 고찰을 하고 여기서 산학협력단과 관련된 주요내용을 검토하고자 한다.

현재 산학협력단은 특수법인으로 정관에 고유목적사업을 수행하는 기관이며, 산학협력단이 주로 수행하고 있는 학술연구용역에 대해 수익사업으로 분류하고 있다. 이러한 고유목적사업을 수행하기 위해 수익사업에서 발생한 운영차익을 고유목적사업

1) 2009년9월3일 제주 그랜드호텔에서 거점국립대 산학협력단장 협의회 세미나가 개최되었으며 실무과장 협의에서 최근 사립대학교 산학협력단 및 일부 거점국립대의 세무조사와 관련하여 대응방안을 주요안건으로 논의함.

준비금 설정으로 법인세 과세문제가 발생하지 않는 것이 일반적이다. 그러나 정작 실무적으로 들어가보면 다음과 같은 문제가 있다.

첫째, 현행 세법은 ‘대가성’이 있는 학술연구용역은 수익사업으로 분류하고 이에 대해 계산서등의 교부·작성의무를 부과하고 있다. 그러나 대가성에 대한 명확하고 논리 타당한 설명을 하지 못하고 있다. ‘대가성’에 대한 판단은 성과물의 귀속 및 지원기관에 보고서 제출 등 지원기관과의 협약서를 근거로 사실 판단에 따를 수 밖에 없다. 학술연구용역의 많은 부분이 정부·지방자치단체의 지원에 의해서 이루어진다. 과연 성과물의 귀속이 이러한 지원기관에 있다 하더라도 그 성과물 자체가 불특정 다수 즉 국민이 공유할수 있는 성과물이지 특정인에게 귀속되었는지를 객관·타당하게 구별할 수 없는 것이다.

둘째, 학술연구용역 재원중 일반기업 및 학교법인이 국가 연구과제를 수행하기 위해 필요한 matching fund, 즉 대응자금이라고 일컬어지는 부분이다. 물론 일반(공)기업등이 자체적으로 연구용역을 의뢰 하고 그 성과물은 대부분 지원기관에 귀속하지만 이러한 성과물 조차도 대부분 실질적으로 불특정다수에게 귀속된다.

셋째, 모든 학술연구용역의 원가내역서를 보면 일반적으로 나타나는 이윤부분이 없다. 즉 이윤부분이 없다는 것의 의미는 학술연구용역의 비용성격이 전부 실비변상적이라는 의미라고 해석할수 있다.

넷째, 정부 및 정부출연기관에서 요구하는 학교 및 일반기업 대응자금은 대학이 수행하는 연구진흥에 역행한다는 관점 또한 많다. 여기서 일반기업이 대응자금에 대해 기부금에 대한 현행 세법이 너무 복잡하고 단계가 많아 전부 세무상 비용으로 인정받기 어렵다. 결국 세무상 해석이 애매한 부분으로 말미암아 지원기관에서는 산학협력단에 일반적으로 계산서 요청을 한다. 산학협력단은 이러한 지원기관의 청에 따라 계산서를 발급하게 된다. 산학협력단 세무관련 실태조사[표2-13]에서 나타났듯이 10개 설문 답변 거점국립대 산학협력단 중 9개의 산학협력단이 기관의 요청에 의해 계산서를 발급하는 경우가 . 이는 세무적 지식이 부재 및 세무상 해석의 차이로 인해 발생하는 경우이다.

따라서, 현행 세법의 관점에서 수익사업의 정의 대한 고찰을 먼저 해볼 필요가 있다. 현행 세법에서 학술연구용역을 수행하는 컨설팅 영리법인과 과세형평 등의 문제로 수익사업의 범주에 이를 포함하여 일률적으로 보고 있다. 이것은 학술연구용역

이 한 국가에서 차지하는 비중 및 중요성에 대한 인식 부족이다.

본 연구의 목적은 학술연구용역에 대한 관점을 공공재로 보며 이로 인해 파생되는 현행 세법상 문제에 대해서 고찰하고자 한다. 또한 학술연구용역과 관련하여 용역비 실행예산 중 연구보조비 및 파생되는 부가가치세, 기부금에 대한 현행 세법상 문제점 그리고 비영리법인의 이자·배당소득에 대한 외국문헌 및 국내문헌의 고찰을 통하여 개선방향을 제시하고자 한다.

본 연구에서는 비영리조직에 대한 조세지원 및 조세강화론에 대한 이론을 살펴보고 학술연구용역을 교육 및 국가 초석의 수단으로 보고 조세지원차원에서 연구보조비인 경우 세법상 비과세를 부분적으로 적용해야 할 것이며, 부가가치세인 경우 한시적으로 적용하고 있는 산학협력단이 제공하는 학술연구용역에 대한 면세조항을 영구적 제도로 전환하거나 영세율을 적용할 수 있도록 해야한다. 또한 외국사례에 있듯이 현행 세법상 기부금제도의 확대 및 일률적 적용을 주장하며, 이자·배당소득에 대해서도 원천징수제도의 폐지할 것을 주장하고자 한다.

본 연구의 주요논쟁인 산학협력단에서 수행하고 있는 학술연구용역에 대해서는 법인세법상 수익사업 분류로 인해 과세권자와 마찰을 빚고 있는 부분에 대해 고찰하고 비영리법인에 대한 외국사례 및 선행연구 결과 중 산학협력단이 주로 수행하고 있는 학술연구용역의 현행 세법상 문제를 제기하고자 한다. 교육, 즉 본 연구에서 언급하고 있는 학술연구용역이 국가 경쟁력이 초석이라는 차원에서 지원해야할 대상에서 법인세법상 수익사업으로 분류되어 과세권자의 징수대상으로 바뀌는 것이 과연 사회적으로 볼때 공공재 성격인 학술연구용역이 바람직한 적정 산출량을 생산해 낼 수 있을지 또한 학술연구용역에 대해 수익사업으로 분류하여 법인세를 부과하고 다시 국가차원에서 이를 지원할 경우 이러한 부분이 세무 행정적으로 낭비적 차원이 아닌지에 대해 의구심을 갖고 언급하고 있는 문제점을 해결하기 위해 현행 세법상 제도적 개선방안에 대해 제시하고자 한다. 궁극적으로는 산학협력단등 비영리조직이 자생할 수 있는 재원확보를 할수 있도록 세법등의 개정이 필요하며 비영리조직등도 사회적 책임을 충분히 수행할 수 있도록 회계 투명성 확보를 사후관리 제도등을 도입하여야 할 것이다.

제2절 연구 방법 및 구성

본 연구의 방법은 비영리법인의 국세와 관련하여 발표된 제 문헌과 국내 법원, 훈령, 통칙, 판례, 예규, 통첩 등을 위주로 한 문헌조사를 바탕으로 비영리법인의 법인세에 대한 입법미비로 발생하는 문제점을 지적하고 이에 대한 개선방안을 제시하는 대안적인 연구를 병행하여 실시하였다.

본 논문은 모두 4장으로 구성되어있고, 각 장의 구성내용은 다음과 같다.

제 1 장 서론에서는 최근 거점국립대 산학협력단협의회에서 논쟁이 대상이 되고 있는 학술연구용역의 법인세법상 수익사업 분류로 인해 과세권자와의 마찰을 빚고 있는 상황에 대한 문제제기와 이러한 갈등의 원인 및 연구목적, 그리고 연구방법과 범위를 기술하였다.

제 2 장에 이론적 고찰에서는 우선 비영리법인의 일반적인 내용과 일본 및 미국의 비영리법인의 과세제도를 분석하고 비영리조직에 대한 조세정책에 대한 논쟁을 살펴보았다. 또한 이 연구에서 주요 핵심문제가 되는 학술연구용역으로 이를 주로 수행하는 산학협력단 설립목적 및 설립후 규모 검토하였다. 그리고 산학협력단의 국세 관련 과세현황 및 거점 국립대학교 산학협력단의 구성원에게 세무관련 실태조사를 통하여 세무관련 의식구조를 파악하였고 산학협력단 수익사업에 대한 주요 이슈를 간략하게 정리하였다. 마지막으로 비영리법인의 과세제도에 관한 선행연구를 고찰하여 이를 통해 비영리법인의 과세제도에 대한 그동안 논쟁 핵심사항을 정리하였다.

제 3 장 과세제도의 문제점 및 개선방안에서는 제2장을 바탕으로 현행 세법의 문제점 제기 및 개선방안을 제시하였다. 수익사업에 대한 법인세법상 현황 및 문제점을 파악하여 학술연구용역의 비과세를 주장하였고, 학술연구용역에 과생된 연구보조비에 대해서는 연구진흥을 위해 세법상 비과세를 부활해야 하며, 부가가치세법상 학술연구용역에 대해 현행 면세규정을 한시적이 아닌 영구적제도로 개정 내지 영세율을 검토하였다. 마지막으로 학술연구용역을 지원하는 일반 영리법인 및 비영리법인, 개인의 입장에서 기부금제도에 대해 외국사례 및 현행 세법상 현황을 제시하여 선진국에 비해 기부문화가 활성화 되지 않고 있는 우리나라의 기부금 활성화를 위한 세법개정을 주장하였다.

제 4 장 결론에서는 본 연구내용을 요약하고, 본 연구에 대한 시사점 및 한계를 언급하면서 향후 새로운 연구의 방향을 제시하였다.

제2장 이론적 고찰

제1절 비영리법인 개념과 유형

2.1.1. 비영리법인 개념

비영리법인이라 함은 학술, 종교, 자선, 기예, 사교 기타 영리 아닌 사업을 목적으로 하는 사단 또는 재단으로서 주무관청의 허가를 얻어 설립한 법인을 말한다. (민법 § 32).

미국회계학회 (American Accounting Association : AAA)의 ‘비영리 조직회계위원회의 보고’와 FASB의 견해 (AAA, "Report of the committee on Accounting for Non-for-profit Organization," Supplement, Vol. 46, 1971. pp.84-86. FASB, Statement of financial accounting concepts, No.4 Objectives of financial reporting by nonbusiness organizations, 1980. pp.6-9.)에 의하면 비영리조직은 각각 이윤동기와 지분, 자원의 조달방법 그리고 창출된 이익의 사용 등에 따라 다음과 같은 특성이 있는 경우를 비영리조직에 해당된다고 정의하고 있다.

첫째, 의도적·계획적인 이윤동기를 가지고 이윤추구 활동이 없으며, 창출된 이윤은 고유목적사업을 위하여 사용된다. 둘째, 자원 출연자는 경제적 혜택을 기대하지도 이익의 배당으로 배분되는 등 재무적 편익이 없다. 셋째, 지분의 소유가 없고 매매,교환,상환될 수 없으며, 청산시 그 잔여재산을 유사목적에 가진 다른 비영리조직이나 국가에 귀속시킨다. 예를 들어 대학, 종교단체, 병원, 정부기관, 임의의 복지기관, 자선단체 등은 비영리조직에 해당되지만 그 조직의 구성원 또는 출연자가 재무상의 효익을 받거나 요구하는 협동조합, 노동조합, 무역협회 등은 제외하고 있다. 비영리법인의 목적사업은 학술, 종교, 자선, 기예, 사교 기타 영리 아닌 사업으로 한다.

2.1.2.비영리조직 유형

비영리조직의 유형은 크게 법인세법상 비영리법인 및 국세기본법상 법인으로 보는 단체, 부가가치세법상 비영리법인, 조세특례제한법의 적용을 받는 비영리조직으로 나누어 서술하였고 각각의 법률상 비영리법인에 대해 다음과 같이 구체적으로 설명하였다.

1. 「법인세법」상의 비영리법인,

(1) 「민법」 제32조의 규정에 의하여 설립된 법인

학술, 종교, 자선, 기예, 사교 기타 영리 아닌 사업을 목적으로 하는 사단 또는 재단으로서 주무관청의 허가를 얻어 설립한 법인이 비영리법인이다(민법제32조). 「민법」은 제31조에서 “법인은 법률의 규정에 의함이 아니면 성립하지 못한다”고 규정하여 법인의 자유설립을 부정하고 있고, 제32조에서 “학술, 종교, 자선, 기예, 사교 기타 영리 아닌 사업을 목적으로 하는 사단 또는 재단은 주무관청의 허가를 얻어 이를 법인으로 할 수 있다.”고 규정하여 비영리법인의 설립에 관하여 허가주의를 채택하고 있으며, 현행 법령상 비영리법인의 설립허가에 관한 구체적인 기준이 정하여져 있지 아니하므로 비영리법인의 설립허가 여부는 주무관청의 정책적 판단에 따른 재량에 맡겨져 있다.

(2) 「사립학교법」 제 10조에 의하여 설립된 법인으로서 「민법」 제32조에 규정된 목적과 유사한 목적을 가진 법인

학교법인을 설립하고자 하는 자는 일정한 재산을 출연하고 정관을 작성하여 교육인적자원부장관의 허가를 받아야 한다.(사립학교법제10조). 이에 의하여 설립한 학교법인은 「법인세법」상 비영리법인에 해당한다. 국가 및 지방자치단체도 법인으로 보는 것이나 국가 및 지방자치단체에 대하여는 법인세를 부과하지 아니하는 것이므로 국가 및 지방자치단체에 해당하는 국공립학교의 경우에도 비영리법인인 학교에 대한 「법인세법」의 규정을 적용하지 아니한다.

(3) 평생교육시설(사이버대학)

「평생교육법」에 의한 평생교육시설로는 학교형태의 평생교육시설, 사내대학형태의 평생교육시설 및 원경대학형태의 평생교육시설 등이 있다. 평생교육기관은 「사립학교법」에 의하여 설립된 학교법인이 아니고 또한 별도의 「법인세법」 규정에

의하여 비영리법인으로 특정된 것이 아니므로 단순히 평생교육시설이라고 하여 모두 비영리법인에 해당하는 것이 아니다. 「평생교육법」에 의하여 설립된 평생 교육 기관이 독립된 법인으로서 「민법」제 32조 의 목적, 즉 학술, 종교, 자선, 기예, 사 교 기타 영리 아닌 사업을 목적으로 하는 경우에는 「법인세법」상 비영리법인에 해당하는 것이다.

(4)기타 특별법에 의하여 설립된 비영리법인

- 1)의료법인
- 2)「지방공기업법」에 의한 지방공사
- 3)「사내근로복지기금법」에 의한 사내근로복지기금
- 4)산학협력단은 「법인세법」상 비영리법인에 해당함

산학협력단은 학교법인과는 구분되는 별도의 법인으로 하며, 산학협력단의 업무는 동법의 제정목적인 사업교육 진흥·산학협력 촉진·창의력 있는 산업인력 양성 및 산업발전에 필요한 새로운 지식,기술을 개발,보급,확산하여 지역사회와 국가의 발전에 이바지하기 위하여 산학협력계약의 체결 및 이행,산학협력사업과 관련한 회계의 관리,지적재산권의 취득 및 관리에 관한 업무,대학의 시설 및 운영의 지원,기술의 이전 및 사업화 촉진에 관한 업무,그밖에 산학협력과 관련한 사항으로서 대통령령이 정하는 사항을 수행하는 것으로 한다. 이익 또는 잉여금을 분배하지 아니하는 법인에 해당하므로 「법인세법」의 적용상 산학협력단은 비영리법인에 해당한다.

5) 협회 및 연구원

법인세법상 영리법인과 비영리법인의 구분 및 범위를 정리하면 다음 표와 같다.

<표2-1> 법인세법상 영리법인과 비영리법인 구분 및 범위

법인의 종류		범위
내국 법인	영리법인	<ul style="list-style-type: none"> • 상법상의 영리회사 • 특별법상의 영리법인(민법 제32조의 규정에 의한 법인과 유사한 설립목적을 가진 법인 제외)
	비영리법인	<ul style="list-style-type: none"> • 민법 제32조에 의한 법인 • 사립학교법, 기타 특별법에 의한 법인으로서 민법 제32조와 유사한 목적을 가진 법인

		<ul style="list-style-type: none"> • 법인세법시행령 제1조에서 정하는 조합법인 등 (주주, 사원, 출자자에게 이익을 배당할 수 있는 법인 제외) • 국세기본법 제 13조 제4항의 의하여 법인으로 보는 법인격이 없는 단체 (*)
	국가및 지방자치단체	<ul style="list-style-type: none"> • 비과세 법인
외국 법인	영리법인	<ul style="list-style-type: none"> • 외국에 본점을 두고 영리를 목적으로 하는 법인 (법인으로 보는 단체 포함)
	비영리법인	<ul style="list-style-type: none"> • 외국에 주사무소를 둔 법인으로서는 영리를 목적으로 하지 않는 법인 • 외국의 정부, 지방자치단체

(*) 국세기본법 제13조(법인으로 보는 단체)①법인격이 없는 사단·재단 기타단체 중 다음 각 호의 1에 해당하는 것에 대하여는 이를 법인으로 보아 비법과 세법을 적용한다.

1. 주무관청의 허가 또는 인가를 받아 설립되거나 법령에 의하여 주무관청에 등록된 사단·재단 기타 단체로서 등기되지 아니한 것

2. 공익을 목적으로 출연된 기본재산이 있는 재단으로서 등기되지 아니한 것

②제1항의 규정에 의하여 법인으로 보는 사단·재단 기타 단체의 법인격이 없는 단체 중 다음 각 호의 요건을 갖춘 것으로서 대표자 또는 관리인이 관할세무서장에게 신청하여 승인을 얻은 것에 대하여도 이를 법인으로 보아 이법과 세법을 적용한다. (후략)

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

출처:나승진, 2007.

2. 국세기본법상 법인으로 보는 단체

(1) 항상 법인으로 보는 단체

국세기본법에서는 법인격이 없는 사단, 재단 기타 단체 가운데 ‘주무관청의 허가 또는 인가를 받아 설립하였거나 법령에 의하여 주무관청에 등록한 사단, 재단 기타 단체로서 등기되지 않은 것’과 ‘공익을 목적으로 출연된 기본재산이 있는 재단으로

서 등기되지 않은 것' 둘 중에서 어느 하나에 해당하는 단체는 이를 법인으로 보아 국세기본법과 세법을 적용한다.(국세기본법 제13조 제1항)

이 규정에 의하여 법인으로 간주되는 단체는 실질상 비영리법인에 해당한다. 비영리법인의 설립절차 가운데 가장 중요한 것은 주무관청의 설립허가 등이며, 재단법인(이것은 모두 비영리법인이다.)의 설립절차 가운데 가장 중요한 것은 재산의 출연이다. 이처럼 중요한 설립절차가 완료된 경우에는 비록 설립등기를 하지 않은 경우에도 법인으로 간주한다는 것이다.(임상엽·정정운, 2007, pp.30-31)

(2) 신청에 의하여 법인으로 보는 단체

국세기본법 제 13조 제2항에서는 첫째, 사단, 재단 기타 단체의 조직과 운영에 관한 규정을 가지고 대표자 또는 관리인을 선임하고, 둘째, 자신의 계산과 명의로 수익과 재산을 독립적으로 소유·관리하며, 셋째, 그 수익을 구성원에게 분배하지 아니할 것이라는 세 가지 요건을 갖추어 그 대표자 또는 관리인이 관할 세무서장에게 법인으로 신청하여 승인을 얻은 것에 대하여도 이를 법인으로 보아 국세기본법과 세법을 적용한다. 한편 법인으로 보는 단체이외의 단체 중 '단체의 대표자 또는 관리인이 선임되어 있으면서 이익의 분배방법 및 비율이 정하여져 있지 않은 단체(여기에는 단체구성원의 편익을 위한 문중 등의 재단, 학교동창회, 직장 공제조합 등이 포함된다.)'는 소득세법상 1거주자로 본다.

3. 부가가치세법상 비영리법인

부가가치세법은 법인격 없는 단체의 취급에 관한 명문규정을 두지 않고 있다. 따라서 국세기본법에 따라 이를 법인으로 보는 경우에는 그 단체가 독립하여 부가가치세 납세의무를 지게 될 것이며, 법인으로 보지 않는 경우에는 공동사업자로서 부가가치세에 관해 연대납세의무를 지게 될 것이다. 그리고 이것은 비영리단체에도 마찬가지로 적용된다.

4. 조세특례제한법의 적용을 받는 비영리조직

법인세법시행령 제1조의 규정에서 열거하고 있는 조합법인은 각 해당특별법(농업

협동조합법, 수산업협동조합법, 산림조합법, 염연초생산협동조합법, 중소기업협동조합법, 신용협동조합법, 새마을금고법, 염업조합법)에 의하여 설립된 법인으로서 공공기관, 공공조합으로 부르기도 하며 공익사업을 수행함에 따라 조세특례제한법에서는 공익사업지원을 위한 조세특례혜택을 주고 있다. 즉, 당기순이익에 기부금과 접대비의 손금불산입액을 합한 것에 12%로 일반법인의 세율(13% 및 25%)보다 낮은 세율을 적용받으며 당기순이익과세를 포기한 때에는 그 이후의 사업연도에 대하여 당기순이익과세를 하지 않는다. (조세특례제한법 제72조*조합법인 등에 대한 법인세 과세특례) 제1항) 이는 공익사업을 위한 비영리조직의 특성을 가지고는 있으나 사원(조합원)에게 잉여금을 배당함으로써 특별법에 의하여 설립된 법인일지라도 민법 제32조의 규정에 의한 법인과 유사한 설립목적을 가진 비영리법인이라 볼 수 없어 법인세법상 비영리법인으로 분류 되지는 않는다(대법원 1977.12.13, 선고, 77누91판결.) 따라서 조세제한특례법 제72조 제1항에서 법인세 과세표준이 되는 '결산재무제표상 당기순이익'이라 함은 수익사업과 비수익사업의 당기순이익을 합산한 금액으로 적용토록 하고 있다. (조세특례제한법 통칙 72-0...1)

제2절 비영리조직에 대한 조세정책에 대한 논란

2.2.1. 비영리법인 조세지원에 대한 이론적 근거

비영리조직의 비영리사업은 정관상 명시되어 있는 고유목적사업을 하고 이러한 고유목적사업을 수행하기 위해 보조적으로 수익사업을 하게 된다. 그러나 대부분의 사업 그 자체가 공공재로서 그 활동에서 얻게 되는 사적이윤이 실제의 비용을 보상할 수 없고 무임승차(free rider)등 외부 경제효과 때문에 이러한 재화를 시장에 맡기면 사회적으로 필요한 최적산출량보다 적게 공급되기 때문에 적정공급을 도모하기 위하여 비영리법인에게 세제상 혜택을 줄 필요가 있다. 또한 비영리조직의 수익사업에 의해 수입일 발생될 경우라도 배당 등으로 인해 사외유출되지 않고 앞서 언급한 고유목적사업 즉 사회 일반의 공익을 위해 사용되기 때문에 과세할 필요가 없

다. 비영리조직의 청산 절차에서 보듯이 잔여재산가액이 있는 경우 비영리조직은 잔여재산분배를 하지 않고 다른 비영리 조직에 잔여재산을 포괄 인계하게 된다. 만일 과세가 된다면 일정부분 국가로 귀속되고 국가가 수행하지 못하는 공익활동의 일부분을 수행하는 비영리조직의 공익적 활동을 지연시키고 이에 따른 사회적 비용만 가중시킬 뿐이다. 이에 대하여 비과세의 이론적 근거에 대한 미국의 학설을 중심으로 살펴보겠다.

1. 전통적 사회 공공정책이론

비영리법인은 교육, 사회복지, 종교, 공중위생, 문화 등의 공익적 성격의 업무를 수행하고 있는 등 사실상 정부나 지방자치단체가 재정지출을 통하여 수행하여야 할 국민복지기능을 상당부분 대신하여 수행하고 있기 때문이다. 정부예산의 재정지출만으로는 완전한 국민 복지를 실현하기 어렵고, 비영리공익활동을 국가나 지방자치단체가 독점하는 경우에 모든 비영리공익부분이 충분히 지원받는다는 보장이 없기 때문에 민간의 비영리공익법인 역할을 기대할 수밖에 없다 하겠다. (김을순, 2007, p.13) 정부는 이러한 기능을 수행하는 비영리법인에게 기업가 및 재산가에게 보다 쉽게 재산을 출연하여 사회 공익활동에 기여할 수 있도록 유도할 필요가 있다.

2. 교부금 이론(Subsidy Theory)

교부금이론은 비영리단체에 대한 비과세는 정부가 제공하여야 하는 본질적인 용역에 대해서 정부의 의무를 면하게 해주는 단체에게 정부교부금을 제공해야 한다는 것이다.

즉 보조금 이론은 미국 관례법으로 인정되어 온 이론으로 비영리단체에 대한 비과세는 정부가 제공해야 하는 본질적인 용역에 대해 정부의 의무를 면하게 해주는 단체에게 정부 교부금을 제공해야 한다는 주장이다. 자선의 목적과 조직은 사회적으로 장려 할만한 것이며 간접적인 교부금의 한 형태인 면세를 통하여 그것들을 촉진해야 하는 것이 정부의 의무다 라는 개념을 전제로 하고 있다. 정부가 제공할 책임이 있는 필수적인 재화 및 용역에 대해 자선단체들이 제공함으로써 정부의 부담을 경

감시킨다는 개념에 근거하고 있다.

3. 조세지출론

정부 예산의 항목에 포함되지 않은 지출, 비과세조치를 통한 조세지출에도 의회의 통제권이 미친다고 볼수 있다. 정부의 특정 개인 또는 단체에 대한 기부금이나 보조금이 직접적 지출뿐만 아니라 조세의 경감 및 비과세 등을 통하여 행해지는 간접적 지출을 포함하는 것이라고 이해되고 이와 같은 간접적 지출은 의회의 의결을 거치지 않는 세출에 해당하는 것으로 숨은 지출 또는 숨은 보조금이라 부른다.

4. 소득측정이론(Income Measurement Theory)

소득측정이론은 1976년 두 조세학자 Bittker와 Randert에 의하여 주장되었다. 이 이론은 비영리법인에 있어서는 담세력이나 순소득 개념과 같은 소득과세의 기본 전제조건을 비영리법인에게 제대로 적용할 수 없다는 점에서 법인 전체의 소득과 필요경비를 구분하기가 용이하지 않다. 즉, 비영리 단체가 기부와 같은 어떤 수입을 분류하고, 영리기업에서처럼 통상적이고 필요한 사업지출로서 공제할 수 있는지 없는지 정형화 할 수 있는 어떤 지출을 범주화 시키는 것은 어렵고, 나아가 비록 자선 단체의 수입이 정의 될 수 있어서 결정될 수 있다고 하더라도 현행 조세이론 하에서는 적절한 세율을 정한 방법이 없다고 한다. 따라서, 비영리법인의 수입과 지출 범주화 시키는 것이 어렵워 세법상 비과세 되어야 한다는 이론이다.

5. 자본형성설론(Capital Formation Theory)

비영리법인의 경우에는 수익을 분배하는 것이 금지되어 있는등 자본형성에 있어서 필요한 자금을 확보하기에 어려움이 많다. 그러나 영리법의 경우에는 각 사업연도에 발생한 이익을 주주에게 주식이나 현물의 형태로 배분할 수도 있고, 법인에 필요한 자금을 확보하는 수단으로 신주발행 등의 방법을 활용할 수 있다. 따라서 비영리조직도 얻은 소득에 대하여 비과세함으로써 자본적으로 성장할 수 있는 기회를

주고 부채에 담보할 수 있는 자산을 형성함으로써 부채증가를 방지할 수 있을 있다는 것이다. 즉 이 이론은 비영리법인이 얻은 소득에 대하여는 비과세함으로써 비영리법인도 자본적으로 성장할 수 있는 기회를 주고 비영리법인의 부채가 증가하는 것을 방지한다는 이론이다.

6. 증여이론(Donative Theory)

전통적인 이론들을 비판하고 다른 이론들을 재정비하고 확장하면서, Mark A.Hall 교수와 John D.Colombo 교수는 증여이론이라는 것을 발전시켰다. 비영리법인에 대해 비과세하는 근본적인 원리는 비영리법인이 공공에 대해 자선적인 공급을 할 수 있도록 하기 위해 능력을 보조하는 것이라고 한다. 그러므로 증여이론은 실질적으로 자선적인 공급을 하는 비영리법인에 국한되는 것이다. 자선적인 공급이 주가 되는 공공상품의 공급에는 두 가지 문제가 있다. 먼저, 어떠한 사람도 공공상품이 공급을 위한 경비지불을 원하지 않기 때문에 사실시장은 공공상품을 최적의 상패로 공급하기에는 적합하지 않다는 것이다. 그리고 정부는 공공상품을 정확한 공급량으로 공급할 수 없다는 것이다.

정부는 강압적 권한으로 공공상품을 공급할 수는 있지만 시민의 모든 요구를 충족시키기 위해서는 정부의 능력에 한계가 있다. 그리고 직접적인 공급방법인 정부에 의한 무가공급은 추가적으로 발생하는 문제를 해결할 수 없기 때문에 결코 공공의 욕구를 적절하게 충족시킬 수도 없다. 그러므로 비영리법인에 대한 정부보조는 용역을 요구하기 위한 것뿐만 아니라 정부에 의한 용역의 공급부족을 해결하려는 의도라고 한다. 이러한 배경에서 비영리법인에 대하여 비과세의 방법으로 하는 정부보조금은 정당화되는 것이다.(김을순, 2007, p.15)

2.2.2. 비영리법인 조세 과세 강화론에 대한 이론적 근거

비영리조직에 대한 세제지원은 국가재정에 세수감소를 일으켜 재정을 어렵게 하고 이러한 세제지원은 비영리조직의 비능률,비효율을 가져와 스스로의 재정자립기반을 강화하는데 어렵게 할수 있다.. 또한 세제상의 혜택을 받는 비영리조직이 고유

목적과는 상관없는 수익사업을 할 경우 이와 동종 내지 유사한 업종의 영리조직과의 경쟁관계에 있어 부가가치세 및 법인세에 부담분에 대한 불공정 가격 경쟁등 불공정성을 초래하고 이에 따라 과세 형평상의 문제점을 발생시킨다. 또한 최근 공공연히 나오고 있는 사학재단 비리 문제²⁾와 관련하여 비영리조직에 대한 세제지원은 그 과세의 모호성으로 인하여 탈법수단으로 악용되거나 공익성을 빙자하여 조세 회피를 할 소지가 있다. 따라서 정부는 비영리조직의 고유목적 달성을 수 있도록 세제 지원은 우선되어야 할 것이다. 일정한 규제와 감독을 강화하여 비영리조직의 운영이 비영리 및 공익에 발전을 줄 수 있도록 사후관리를 철저히 해야 할 것이다.

1. 조세회피 방지

비영리법인의 설립취지와 사업목적에 있어 공익성이 강조됨에 따라 이러한 목적 달성을 위한 활동범위중 이윤추구 부분에 있어 영리법인과 달리 취급해야 한다는 이유로 정책적으로 비영리법인에 대해 비과세 및 과세를 경감하여 왔다. 그러나 이러한 조세지원과 달리 공익성을 도모한다는 명분아래 비영리조직을 설립하고 그 조직에 자신의 재산을 출연하고 이를 부의 세습수단으로 악용하는 사례가 빈번해지게 되었다.(옥무석외 2인,1999년,p.50) 이는 최근의 언론에서 보도되는 바와 같이 미국의 경우도 막대한 부를 축적한 기업주와 전문경영인(CEO)의 비영리재단설립을 통한 자산활동이 증가 이유가 사회적인 인식 개선과 상속이 가능한 재단자산의 장점을 역이용하고 있음을 시사해주는 바처럼 비영리조직의 원래 설립취지를 무색케하고 조세회피를 주목적으로 하는 비영리조직에 대해서는 세제혜택을 제한하고 과세할 필요성이 강하게 제기된다고 할 것이다.

2. 동종 내지 유사 영리조직과의 과세의 형평성

비영리조직이 설립목적 달성을 위하여 수익사업을 전개하는 경우에 영리조직과 세제의 측면에서 비교하였을 때 상당한 정도의 혜택을 받게 됨으로써 시장에서의

2) 사학재단 비리는 “선택과목(KBS NEWS,2009년8월11일) 및 사학재단 비리심각(MBC뉴스,2007년3월15일)보도내용.

불공정한 경쟁이 될 수 있다. 이는 비영리조직이 비수익사업을 행하는 경우의 세제 혜택과는 다른 문제를 발생시킨다는 것이다. 심지어 국립대학인 경우 국가 및 지방 자치단체로 세법상 분류되지만 국립대학교 내에 소비자조합의 소매업등의 업종에 대해서는 부가가치세에 대해 일반 영리기업과 마찬가지로 부가가치세를 납부하도록 하여 사회 전체적으로 불공정 가격 경쟁을 막고자 하는 것도 같은 맥락이라고 할 수 있을 것이다.

3. 조세수입 감소 방지

비영리조직에 대한 세제혜택은 국가의 재정에 필요한 조세수입을 감소시키는 결과를 발생시킨다. 따라서 비영리조직에 대한 세제지원으로 인하여 발생한 부족분은 결국 개인이나 영리조직의 조세부담 증가로 나타나게 된다.

제3절 해외 비영리법인 과세제도 분석

2.3.1. 미국 비영리법인 과세제도

미국의 내국법(IRC: Internal Revenue Code)에 의하면 법인소득 또는 수익의 사적 유용금지 원칙 또는 분배금지의 제한을 통하여 영리법인과 비영리법인으로 구별한다(오경희, 2003, p.46). 미국 내국세법 제 501조(c)(3)에서는 면세단체 중 종교, 자선, 학술, 교육 등을 목적사업으로 하고, 세법이 정한 일정한 공익성 검증기준을 통과한 단체를 면세공익기관으로 규정하고 있다. 미국의 경우 비영리단체의 고유목적사업에 부합하는지 여부 및 일반기업과의 조세형평성 보장이라는 면에서 비영리단체의 고유목적사업과 관련이 되는 것은 비과세로 일반기업과 경쟁하는 경우에는 과세한다는 원칙이 확립되어 있다(국제조세협회, 1999, pp. 56-57).

2.3.2. 일본 비영리법인 과세제도

일본의 영리법인은 보통 법인이며, 비영리법인은 공공법인, 공익법인, 협동조합, 법인격 없는 사단 등으로 구성되어 있다. 일본의 법인유형별 법인세 과세대상을 살펴보면 다음의 표와 같다

< 표 2-2 > 일본의 법인유형별 법인세 과세대상

구분	과세대상 소득	비고
보통법인	진 소득	주식회사 외
공공법인	비과세	지방공공단체, 공사, 공고
공익법인	수익사업 소득	민법34조의 법인
협동조합	진 소득	농협, 어협
인격 없는 사단	수익사업 소득	동호회, 사친회

출처 : 노병배, 2005, p.15

공공법인은 법인세가 비과세 되고 있으며, 공익법인은 수익사업에서 발생한 소득에 대해서만 법인세가 과세된다.

2.3.3. 한국 · 미국 · 일본 비영리법인 과세제도 비교

비영리법인의 고유목적사업과 관련하여 발생한 소득에 대해서는 우리나라와 미국, 일본 모두 비과세하고 있다. 비영리법인이 영리사업을 영위함으로서 발생하는 소득에 대해서는 우리나라와 미국이 일반 영리법인과 동일한 세율로 과세하는 반면, 일본은 일반 영리법인 세율인 30%보다 낮은 22%의 세율로 과세하고 있다.

<표 2-3> 주요국의 비영리법인 소득에 대한 과세

구분	영리소득	비영리소득	세율	구분경리여부
한국	과세	비과세	1억 이하 : 15% 1억 초과 : 27%	구분경리
미국	과세(고유목적사업 소득세 과세)	비과세	15%~39%	非구분경리
일본	과세	비과세	22%	구분경리

출처: 노병배, 2005, p.18

한편, 미국과 일본은 비영리법인 이자·배당소득에 대해서 비과세하고 있다 반면

우리나라는 이자소득에 대하여는 법인세를 원천징수하나, 비영리법인이 원천 징수된 이자소득에 대하여 원천징수로 과세를 종결시키는 방법(분리과세)과 이자소득을 과세표준에 포함시켜 신고하여 고유목적사업준비금을 설정함으로써 원천징수세액을 환급받는 방법 중 선택할 수 있게 하고 있다.

2.3.4 비영리조직 공익성에 관한 검증방법

현행 세법은 고유목적사업비금 설정함으로써 실질적으로 비과세하고 있으나, 고유목적사업준비금 설정후 5년 이내에 고유목적사업에 사용하지 않을 경우 법인세 추징의 문제가 발생한다. 그러나 이러한 고유목적사업은 수익사업부분에서 설정하는 것이며, 법인세법상 학술연구용역을 수익사업의 범주에 넣어 비영리법인의 활동에 오히려 제약하는 결과를 초래할 가능성이 많다.

물론 산학협력단인 경우 구분경리하여 기금적립으로 사외유출없이 장부상으로 고유목적사업을 사용한 것으로 회계처리할 수 있으나, 실제로 현행세법상 맞게 구분경리를 하는 곳은 드물고 실무적으로 매우 어려운 사항이다. 설령 구분경리를 한다고 하여도 세무조사시 수익·비수익사업의 구별이 애매한 이유로 고유목적사업준비금 설정 자체를 부인받고 세무추징 받을 가능성이 많다.

또한 비영리법인의 설립은 주무관청에서 비영리법인의 설립 및 감독에 관한 규칙에 따라 심사하고, 이후 설립허가를 취득하게 된다. 법인이 설립되면 세법상 모든 비영리법인은 자동적으로 동일한 세제상의 혜택을 누린다. 그러나 비영리법인의 인·허가가 각 주무관청에서 별도로 이루어지는 경우가 드물다. 이로 인해서 주무관청 간의 인·허가의 일관성을 기대할 수 없고, 사후관리 또한 주무관청별로 하기 때문에 비영리법인의 공익성을 계속·반복적으로 통제하나 감시하는 것은 현실적으로 어려운 부분이다. 비영리법인 설립 당시 목적사업을 수행한 사실이 없음에도 불구하고 주무관청의 허가를 획득한 것만으로 이후 모든 조세상의 혜택을 받고 있다. 따라서 본절에서는 현행 세법상 문제점을 인식하고 외국사례중 미국사례를 중심으로 비영리조직의 공익성 검증방법에 대해 서술하고자 한다.

1. 해외 비영리조직의 공익성에 관한 검증

미국의 경우에는 비영리법인 설립 후에도 매년 IRS가 해당기관의 공익성 테스트를 거쳐 면세 가능한 기부금을 모금할 수 있는 면세 자격을 부여하고 있다. 또한 면세 자격 부여를 위해 설립정관이나 실질적인 운영 상태 등을 면밀히 검토하고 있다. 비영리법인 중 면세 자격을 얻기 위해서는 IRS가 관여하지 않지만, 비영리법인 중 면세 자격을 얻기 위해서는 IRS의 공익성 테스트를 하고 있다. 비영리법인의 공익성을 검증하기 위하여 조직테스트 및 운영테스트를 실시하고 있으며, 테스트 후에 면세자격을 획득하면 특별한 사유가 발생하지 않는 한 면세자격을 유지된다.

우리나라의 경우에도 비영리법인 설립뿐만 아니라 미국과 같이 설립 후에도 지속적으로 사업 활동의 내용에 대한 공익성을 검증하는 제도적 장치를 마련해야 한다. 따라서 학술연구용역에 대해서는 제3장 제1절에서 언급하고 있는 교육과학기술부에서 시행하고 있는 연구비 인증제도를 적극 도입하고 공익성 검증이 사후관리에도 지속적으로 유지시켜 비영리조직의 공익성 확보에 적극 활용하고 수익사업은 현행 세법상 비과세로 전환하여 비영리조직의 재원확보 방안을 마련해 주어야 한다.

2. 미국의 공익성 검증.

본장에서는 미국의 공익성 검증 방법에 대하여 서술하고자 한다. 미국의 공익성 검증방법은 크게 설립시 조직 테스트와 설립후 사후관리 차원의 운영 테스트로 나눌 수 있다.

1) 조직 테스트(organization test)

어떤 단체가 '501(c)(3)면세단체'로 등록되어 면세혜택을 부여받기 시작하는 시점에는 당해 단체가 실제로 어떤 활동을 하는지, 그 활동의 내용에 당해 면세제도의 취지에 반하는지에 대하여 미리 예상하여 심사하기가 실무적으로 곤란하다. 따라서 설립단계에서는 당해 단체의 활동목적 등이 제 501조에 부합되는지(또는 장차 부합될 것인지)에 대하여 그 단체의 설립관련 서류(예컨대 articles of organization)83)에 입각하여 판단한다(미국세법시행령 1.501(c)(3)-1(b)(2)) 설립 관련 서류가, 서류상으로 볼 때, 당해 단체의 활동 목적을 면세규정에 해당하는 목적으로 제한하고 있는

지, 그리고 면세규정에 해당되지 않는 목적을 수행할 수 있도록 다른 활동목적이 추가되어 있는 것은 아닌지를 심사하는 것을 조직테스트(organizational test)라 한다.

2) 운영 테스트(operational test)

운영테스트는 실질적인 운영의 공익성을 검토하는 것이다. (운영에 관한 테스트는 개인의 이익을 위한 행위의 금지, 정치적 활동이 금지 등을 활동의 측면에서 검증하는 것이다.) 기관이 특정 개인, 설립자의 가족, 주주 또는 사적 이해관계자들에 의하여 직·간접적으로 통제되는 사람들의 이익을 위하여 조직되거나 운영되어서는 안 된다. 공익적 기관으로서 면세 자격을 얻으려면 기관의 면세활동으로 인한 혜택이 불특정 다수에게 돌아가야 한다. 면세기관이 사업 활동을 하는 경우 당해 사업이 면세 목적을 달성하기 위한 것이어야 하며 만일 면세 목적과 관련이 없는 사업이라면 고유목적무관사업으로서 과세한다. IRS는 면세기관의 재정 규모에 상응하는 공익적 지출을 하였는지 검토하기 위하여 지출상용 테스트를 한다. 특히 민간재단의 경우 최소한 투자자산의 연평균가치의 5%를 매년 공익적 활동에 지출하도록 규정하고 있다.

우리나라와 미국의 제도를 비교해보면 비영리법인의 설립에 대해서는 과세당국이 관여하지 않는다는 점은 공통적이다. 그러나 우리나라의 경우 지정기부금 대상단체로 지정시 기획재정부에서 일괄적으로 심사하여 결정하고 있다. 심사기준은 불특정 그룹의 회원 구성과 불특정다수에게 혜택이 돌아가는지의 여부를 기준으로 판단하고 있을 뿐이다. 조직에 대한 검증이나 운영에 대한 검증 등의 객관적인 기준을 가지고 투명한 절차를 거쳐 세제지원의 여부를 결정하는지에 대하여 재고해 보아야 한다.

한국과 미국의 공익성 검토사항에 대해 요약하면 다음의 표와 같다.

[표 2-4] 한국과 미국의 공익성 검토사항 비교

구분	미국	한국
조직 테스트	<ul style="list-style-type: none"> • 설립정관에 기관의 목적을 면세목적으로 제한하여야 함. • IRS에 면세신청 전에 주정부에 등록되어야 함. • 청산시 자선목적(502(c)(3))또는 공익목적에 분배하여 함 • 이사, 수탁자 등에 이익분배가 금지되어야 함. • 기관의 목적을 정관에 자선적 목적으로 제한하여야 함. • 정치적 활동 금지 • 민간재단은 가산세 부과되는 활동 금지 	<ul style="list-style-type: none"> • 정관 제출1) • 주문관청의 허가1) • 해산시 잔여재산은 국가·지방자치단체, 유사한 공익사업을 하는 공익법인에 귀속3) • 실현 가능한 목적인지 검토1)
운영 테스트	<ul style="list-style-type: none"> • 수혜자가 불특정다수이어야 함 • 자선적 지출 감시 • 수입에서 자선적 지출의 비중 • 면세 목적 지출 규모가 상응하는지 측정 • 실질적인 사업활동이 면세 목적 달성을 위한 것이어야 함. • 기부 유인능력 검사(후원비율시험) • 입법에 영향을 주기 위한 기관이 아니어야 함. 	<ul style="list-style-type: none"> • 수혜자가 불특정다수2)3) • 사업계획 및 수지예산 제출1) • 출연재산 매각금액 및 운용소득의 공익목적 사용3) • 목적사업 수행 재정능력 검토1) • 회원(기부자)이 불특정다수2)

주:1)관할 부처의 인·허가시 기준이 되는 비영리법인의 설립 및 감독에 관한 규칙

2) 재정 경제부의 지정 기부금 대상 단체 지정 기준

3) 상속세 및 증여세법의 공익법인 기준

출처 : 손원익, 2002 , p.118

위의 <표 2-4>에 의하여 우리나라와 미국의 제도를 비교해 보면 세법상 미국은 일정 시점에서 해당기관의 공익성 테스트를 거쳐 면세 자격이 주어지나 우리나라의 경우 국세청에서는 비영리조직에 대한 비과세 혜택을 주기 위한 별도의 검증 절차가 있는 것이 아니라 각 비영리 조직의 감독 및 관할 부처에 설립허가 신청을 한 경우, 인가를 받으면 비영리법인으로서 자격이 얻게 되며 이에 따른 세제상 혜택은 세법에 따른다. 그러나 중앙부처나 지자체에서는 소관별 비영리법인의 설립 및 감독에 관한 규칙을 각각 두고 인·허 및 감독에 관련한 사항을 처리하고 있기 때문에 일관성 있는 인·허가가 이루어진다고 볼 수 없다. 하지만 더욱 비영리조직 및 공익 활동 활성화를 위해서는 대상을 확대하고 사전규제보다는 사후관리를 강화하는 방안이 더욱 경제적 비용을 절감할 수 있을 것이라 본다.

4절 연구용역 수익사업에 대한 고찰

본절에서는 법인세법상 수익사업에 대한 고찰 및 수익사업중 연구개발업(계약에 의한 연구용역)중심으로 살펴보고 비영리조직이 수행하는 사회 공익적 역할중 대표적인 학술연구용역과 관련하여 가장 많은 부분을 수행하고 있는 산학협력단의 설립 등에 대하여 본절에서 살펴보고자 한다. 이는 학술연구용역부분이 현행 세법과 어떤 마찰을 낳고 있는지에 대해 산학협력단이 설립배경 및 설립이후 규모의 증가와 밀접한 관계가 있기 때문이다.

2.4.1. 연구용역 수익사업에 대한 고찰

비영리법인의 수익·비수익사업의 구분은 세무상 중요하다. 이를 근거로 현행 세법상 법인세 및 부가가치세법상 가산세 규정의 적용이 결정되기 때문이다. 또한 수

익·비수익사업의 구분경리가 이루어지기도 한다. 연구용역 수익사업에 대한 고찰로서 우선 법인세법상 수익사업에 대해 고찰하고 비영리법인중에서 연구용역을 가장 많이 수행하고 있는 산학협력단 학술연구용역에 대해 국세청 질의서를 기반으로 수익사업에 대해 고찰하고자 한다.

1. 법인세법상 수익사업의 정의

비영리법인은 수익사업소득에 대해여만 납세의무를 진다. 현행 법인세법상 수익사업의 범위는 다음과 같다(법인세법 3조 2항)

[표2-5]수익사업 및 비수익사업 구분

수익사업	비수익사업
①사업소득	①작물재배업
②소득세법상 이자소득	②연구개발업(계약에 의한 경우 제외)
③소득세법상 배당소득	③유치원과 학교사업
④주식(신주인수권·출자지분)양도수익	④사회복지사업법에 따른 사회복지사업
⑤고정자산의 처분으로 인한 수입	⑤처분일 현재 3년 이상 계속 고유목적사업(수익사업제외)에 직접 사용한 고정자산의 처분으로 인한 수입. 이 경우 당해 고정자산의 유지·관리 등을 위한 관람료·입장료수입 등 부수수익이 있는 경우에도 이를 고유목적사업에 직접 사용한 고정자산으로 본다
⑥채권·증권의 매매차익(비수익사업의 예금보호기금 등의 법 소정 사업에 귀속되는 채권 등의 매매차익 제외)	

※사업소득에서 사업은 그사업활동이 각 사업연도의 전 기간에 걸쳐 계속하여 행하여지는 사업 외에 상당기간에 걸쳐 계속적으로 행하여지거나 정기적 또는 부정기적으로 상당횟수에 걸쳐 행하여지는 사업을 포함하는 것으로 한다. 따라서 일시적·우발적인 소득은 사업소득으로 보지 아니한다.

2. 현행 법인세법상 산학협력단 학술연구용역

(1). 관련문서[법인세과-787]

“산학교육진흥 및 산학협력촉진에 관한 법률” 제25조에 따라 설립된 산학협력단이 국가연구개발사업의 관리 규정에 따른 국가연구개발사업과 관련하여 정부 또는

연구관리전문기관과 협약을 체결하고 그 연구개발사업의 소요경비를 용역제공에 대한 대가관계 없이 출연금 형태로 지급받는 경우 당해 출연금은 법인세법 제3조 제3항의 수익사업에서 생기는 소득에 해당하지 아니하는 것이며, 해당 출연금에 대하여는 같은법 제121조의 규정에 따른 계산서 작성,교부의무가 없는 것입니다.

(2)산학협력단 학술연구용역에 대한 고찰

산학협력단 학술연구용역에 대해 수익·수익사업의 구분은 계약서 및 협약서상 근거한 대가성 유·무에 따라 달라진다. 이 내용을 요약하면 [표2-6]와 같다. 그리고 이러한 분류에 따라 계정과목 및 계산서 발행 여부의 판단근거가 된다.

[표2-6] 대가성유무에 따른 구분

구 분	대가성 있는 경우	대가성 없는 경우
계정과목	산학협력수익	지원금 및 기부금수익
계산서 발행	계산서 발행	기부금영수증 발행
법인세법	수익사업	비수익사업

여기서 연구의 결과물은 연구비로 취득한 연구기자재,연구시설 및 시작품 등 유형적결과물과 연구수행 결과로 얻어지는 지적재산권,연구보고서의 판권 등 무형적결과물로 나눌수 있다. 대가관계 유무의 판단은 유형적 결과물은 결정적 판단근거가 되지 않으나 무형적 결과물은 대가관계에 있어서 결정적 판단의 근거가 될 수 있다.

그러나 실무적으로 들어가 보면 산학협력단에서 수행하고 있는 연구용역의 대가성 유무 판단은 어려운 부분이 있다. 예를 들면 결과물에 대한 정의에 있어서 단순히 연구성과가 아니라 연구 수행에 대한 감사 보고서의 형태인지 용역보고서인지에 대한 경우가 많으며 이를 사실판단하는 과세권자의 성향에 따라 변할수 있다. 또한 결과물의 귀속이 지원기관 및 산학협력단이 일정비율로 배분되어 있다면 결과물의 귀속여부를 따지는 것 자체가 불분명하다.

이외에도 공동수급 연구용역인 경우 국가기관으로부터 대가관계 없는 연구용역을 체결되었으나 1순위 수급자와 공동수급자간 계약에 있어서 1순위 수급자가 대가관계가 없는 연구용역이다 하더라도 결과물의 귀속을 계약서상 명시하여 이를 통해 국가기관에게 용역보고서를 제출하기 때문에 원계약과 상관없이 계약서상 대가관계

가 존재하는 수익사업으로 바뀌게 된다.

학술연구용역을 많이 수행하는 산학협력단의 개념 및 설립취지 그리고 최근 동향에 대해서 살펴보고자 한다. 이는 타 비영리법인에서도 학술연구용역을 하지만 산학협력단의 규모가 설립이후 기하급수적으로 커졌고 표2-12에서도 알수 있듯이 국립대인 경우 재정불일치로 인해 국립대가 수행중이던 학술연구용역에 대해 산학협력단이 그 업무를 수행하게 됨에 따라 최근에 학술연구용역이 수익사업에 대한 논쟁을 가져오게 되었다.

2.4.2. 산학협력 개념 및 산학협력단 설립취지

산학협력의 개념은 선진국에서는 지식의 흐름을 중심으로 학계-산업계-정부 사이에 상호협력 관계가 발전하고 있다는 점에 주목하고 국가혁신전략으로서 대학-산업-정부의 연계체제라는 “삼중나선(triple helix) 모델³⁾에 대한 관심을 키우고 있다. 유전자가 이중나선 구조를 통해 서로 네트워크를 이루고 환경과 대화하며 생명체를 발전시켜가는 것처럼 혁신적인 기준과 지식도 산학관 사이의 삼중나선 구조가 형성될 때 새로운 지식기반 경제의 원천이 될 수 있다는 것이다. 1996년도부터 개최되기 시작한 <대학, 산업, 정부의 연계체제에 관한 국제학술대회 (International Triple Helix Conference on University, Industry and Government Linkages)>에서는 세계 전역으로부터 다양한 분야의 학자들이 모여 산학관 사이의 삼중나선 구조에 대한 학술적인 논의를 이어가고 있으며, 오는 2009년 6월에는 스코틀랜드 글래스고우에서 <혁신, 경쟁력 그리고 지속가능발전에 있어서 삼중나선의 역할(The Role of Triple Helix in the Global Agenda for Innovation, Competitiveness and Sustainability)>이라는 주제로 제7회 국제학술대회가 개최되었다. 또한, 미국 의회는 지난 2006년도부터 “삼중나선 혁신 연구소(Triple Helix Innovation Institute)”라는 비영리 연구소를 지원하고 있다. 현재 삼중나선 혁신 연구소는 “혁신의 새로운 시스템 그리고 창의적 발전을 위한 협력체계를 가동하기 위하여 학계, 기업, 정부의 상

3) Etzkowitz, Henry & Leydesdorff, Loet, 1997., 「University and the Global Knowledge Economy: Triple Helix of University-Industry-Government」 London: Pinter. p.3.; 학국학술진흥재단, 「2007대학산학협력백서」, pp. 3-4 재인용)

보적 전문성을 활용하는 것”을 목표 삼고, 공공 및 민간 부분에서 국제적·학제적 협력활동을 강화하며 경제·사회적 이익을 성취하기 위한 새로운 방법론 개발에 매진하고 있다. (학국학술진흥재단,2007,대학산학협력백서.pp3-4)

산학협력단의 법률적 근거에서 개념을 살펴보면 「산업교육진흥및산학협력촉진에 관한법률」 제25조(「산업교육진흥 및 산학협력촉진에 관한 법률」 제25조 제1항 : “대학은 학교규칙으로 정하는 바에 따라 대학에 산학협력에 관한 업무를 관장하는 조직(이하 “산학협력단”이라 한다)을 둘 수 있다.)의 규정에 의하여 설립된 산학협력단은 학교법인과 구분되는 별도의 법인이다. 산학협력단의 업무는 「산업교육진흥 및 산학협력촉진에 관한법률」의 제정 목적인 산업교육 진흥·산학협력 촉진·창의력 있는 산업인력 양성 및 산업발전에 필요한 새로운 지식과 기술을 개발·보급·확산하여 지역사회와 국가의 발전에 이바지하기 위하여 산학협력계약의 체결 및 이행·산학협력사업과 관련한 회계의 관리 지적재산권의 취득 및 관리에 관한 업무 대학의 시설 및 운영의 지원기술의 이전 및 사업화 촉진에 관한 업무 그밖에 산학협력과 관련한 사항으로서 대통령령이 정하는 사항을 수행하는 것으로 한다.

또한 산학협력단이 해산하는 경우 잔여재산은 당해 학교의 설립 경영자에게 귀속하며, 이 경우 학교법인에 귀속하는 잔여재산은 사립학교법 제29조 제2항의 규정에 의한 교비회계에 편입한다고 정하고 있어서 이익 또는 잉여금을 분배하지 아니하는 법인에 해당하므로 법인세법의 적용상 산학협력단은 비영리법인에 해당한다.⁴⁾

산학협력단의 설립취지는 현행법상 학교에서는 법인격이 없기 때문에 자기 책임하에 계약을 체결할 수 없는 등 권리·의무의 주체가 될 수 없다.이에 따라 실제 산업체 등과 산학협력을 하는 경우 ‘학교’가 아닌 ‘학교의 장’이 계약을 체결할 수밖에 없게 되고,지적재산권을 취득하는 경우 학교가 그 권리를 취득할 수 없게 되는 문제가 있었다.

결국, 학교의 입장에서는 산업체 등과 대등한 관계에서 권리·의무관계를 형성할 수 없을 뿐만 아니라 학교 자체의 책임으로는 법률행위를 할 수 없다는 문제가 발생하게 되어, ‘산학협력단’이라는 법인격을 갖는 특수법인을 설립하여 권리·의무의 행사를 하게 할 필요성이 대두된 것이다.또한 그동안 대학의 산학협력 연구 활동이

4) 「산업교육진흥 및 산학협력촉진에 관한 법률」 제25조 제5항)

지속적으로 증가하였음에도 불구하고 이를 체계적으로 지원할 수 있는 대학 내의 지원체제가 미비했던 점에 대해, 대학의 모든 산학협력 관련 업무를 ‘산학협력단’이 주관하도록 함으로써 이를 보완하였다.(2005대학산학협력백서, 2005, pp498-499)

2.4.3. 산학협력단 현황

산학협력단 학술연구용역이 대가성이 있어 수익사업으로 분류되는 경우 현행 세법에 어떻게 적용되는지에 대해 [표2-11]에서 살펴보고 각 대학에서 연구용역에 대해 조직내에서 업무처리해 오다가 산학협력단이라는 특수법인을 설립하여 연구용역의 업무를 수행함으로써 국·공립대학 학교기업의 재정관리 불일치가 발생하게 되었다. 따라서 이러한 재정관리 불일치를 인식 내지 적극적 대응을 못한 사례를 현행 세법과 관련하여 거점국립대 산학협력단 중심으로 세무관련 실태조사를 하였다.

1. 산학협력단 설립시기 현황

산학협력단은 2003년 ‘산업교육진흥 및 산학협력촉진에 관한 법률’을 근거로 설립되기 시작하였다.

[표 2-7] 산학협력단 설립연도 현황

<단위 : 개, %>

구분	2003	2004	2005	2006	합계
대학수(%)	10(7.1%)	122(87.1%)	3(2.1%)	5(3.6%)	14(100%)

출처: 한국학술진흥재단, 2007 대학산학협력백서, p.26

2. 산학협력단 수익구조

최근 산학협력단의 산학협력 관련 활동이 크게 증가하면서 수익구조가 다변화 이루어지고 있다. 그러면 산학협력단 수익구조를 살펴보면 다음과 같다.

[표2-8] 항목별 산학협력단 수익 창출 비율 현황

<단위 : 백만 원, %>

구분	기술	기술	학교	창업	위탁	산학	산업체	국책	기부금	합계	
	이전	자문	기업	교육	교육	기타	간접비	간접비			
평균금액	151.6	48.6	28.2	55.9	140.1	68.1	341.2	1,155.9	367.9	2,357.5	
항목별 비율(%)	구분1	6.4%	2.1%	1.2%	2.4%	5.9%	2.9%	14.5%	49.0%	15.6%	100
	구분2	20.9%						63.5%		15.6%	100
	구분3	35.4%							49.0%	15.6%	100

출처:한국학술진흥재단,2007, pp.42-43

평균 금액으로 항목별 비율 현황을 살펴보면, 정부 연구지원사업의 간접비가 49.0%로 가장 높은 비율을 차지하였으며, 산업체 공동연구의 간접비 역시 14.5%로 높게 나타났다. 협의적인 산학협력(「산업교육진흥 및 산학협력촉진에 관한 법률」(2008.2.29 법률 제8852호) 제24조(산학협력 계약)에 의거하면 산학협력이란 대학이 국가, 지방자치단체, 정부출연연구기관 및 산업체 등과 연계하여 활동하는 모든 범위를 일컫는다. 하지만, 일반적으로 “산학협력”은 대학과 기업 간의 협력 활동만을 일컫는다. 본 항목에서는 협의적인 의미에서 산학협력이라는 용어를 사용한다.), 즉 기업체와의 상호 협력을 통해 발생하는 수익 중 산업체 공동연구 간접비 외 산학협력 활동을 통해 얻은 수익은 20.9%로 나타났다. 산업체 공동연구의 간접비를 포함하면 총 35.4%로 나타났다.

기부금의 경우는 다양한 형태로 정의되고 있다는 점을 알려준다. 기부금은 평균 수익이 367.9백만 원에 이를 정도로 상대적으로 높은 비율을 차지하고 있다. 기부금 중 일부는 산학협력의 활동 범위에 포함될 수 있다. 특히, 기업이 대학에 연구비를 지급함에 있어 기업 상황에 따라 기부금의 형태로 지급하는 경우도 있다.

<대학 산학협력 활동 실태조사>에서 조사된 2005, 2006년도 산학협력 활동 평균 수익 창출 현황과 비교해 보면 산학협력 활동 수익과 연구 간접비 수익 모두 매년 증가하고 있는 것으로 나타났다. 금액으로는 연구 간접비가 2006년도에 비해 2007년도 433.3백만 원 증가한 반면, 산학협력 활동 수익은 317.3백만 원 증가하였다. 하지만 증가율을 보면 연구 간접비는 2006년 대비 40.7%가 증가하였다. 하지만 증가율을

보면 연구 간접비는 2006년 대비 40.7%가 증가한 반면, 산학협력 활동 수익은 181.1% 증가한 것으로 나타났다. 이러한 현상은 기존의 정부 연구개발 지원 사업에 의존하던 대학의 수익구조가 산학협력 활동을 통한 수익구조로 다변화 되고 있음을 보여준다.

[표 2-9] 연도별 산학협력단 평균 수익 비교 현황

<단위: 백만 원>

구 분	산학협력활동수익	연구 간접비 수익		
		산업체	정부지원	소계
2007년	492.5	341.2	1,155.9	1,497.1
2006년	175.2	249.1	814.7	1,063.8
2005년	98.5		904.5	

출처 :한국학술진흥재단, 2007, p.44

3.거점 국립대 산학협력단 최근 4개년도 요약운영보고서

수익구조가 다변화 및 산학협력단의 규모 또한 기하급수적으로 성장하였다. 거점국립대학교 중심으로 운영보고서를 살펴보면 다음의 표와 같다.

[표 2-10] 거점 국립대 산학협력단 운영보고서

<단위: 백만원>

대학 연도	강원대학교					경북대학교				
	2008년	2007년	2006년	2005년	합계	2008년	2007년	2006년	2005년	합계
운영수익	91,390	64,486	49,919	31,415	237,210	108,023	61,684	47,413	23,395	240,516
1. 산학협력수익	5,201	4,330	23,819	13,643	46,994	12,388	1,634	965	301	15,288
2. 국고보조금수익	60,290	39,737	12,866	9,821	122,713	73,115	48,148	31,740	12,925	165,928
3. 전입및기부금수익	25,576	20,312	13,143	7,874	66,905	18,912	9,687	13,242	9,830	51,671
4. 운영외수익	323	107	91	77	599	3,609	2,216	1,465	339	7,629
운영수익	91,390	64,486	49,919	31,415	237,210	103,448	54,797	41,263	20,006	219,514
1. 산학협력비	5,113	2,936	23,105	13,034	44,188	637	519	325	181	1,662
2. 보조금사업비	60,675	43,872	10,544	8,398	123,489	87,654	49,354	37,356	19,008	193,372
3. 일반관리비	5,220	2,208	2,065	1,036	10,529	13,544	3,850	2,375	602	20,370
4. 운영외비용	0	68	-	0	69	-	-	603	108	711
5. 고유목적사업준비금전입액	20,382	15,402	14,205	8,946	58,936	1,614	1,075	603	108	3,399
운영차익	-	-	-	-	-	4,575	6,887	6,151	3,390	21,002
전입전운영차익	20,382	15,402	14,205	8,946	58,936	6,189	7,961	6,754	3,497	24,401

대학 연도	경상대학교					부산대학교				
	2008년	2007년	2006년	2005년	합계	2008년	2007년	2006년	2005년	합계
운영수익	62,362	47,254	44,537	7,509	161,662	117,672	98,970	84,319	64,002	364,963
1. 산학협력수익	42,904	28,935	30,052	87	101,978	15,632	14,211	10,821	7,620	48,283
2. 국고보조금수익	15,162	14,589	13,043	6,685	49,479	90,038	78,064	69,745	54,754	292,571
3. 전입및기부금수익	4,242	3,689	1,425	704	10,060	7,770	4,426	1,578	782	14,556
4. 운영외수익	54	41	17	32	144	4,231	2,269	2,176	877	9,552
운영수익	59,219	46,308	44,725	7,674	157,925	112,268	98,952	82,747	59,332	353,300
1. 산학협력비	43,128	30,071	30,110	163	103,472	19,620	40,501	16,326	7,376	83,824
2. 보조금사업비	15,441	15,962	12,530	6,438	50,371	74,620	51,371	62,239	47,916	236,145
3. 일반관리비	650	274	2,085	1,074	4,082	17,845	6,992	4,175	4,033	33,045
4. 운영외비용	-	-	-	-	-	183	89	7	8	287
5. 고유목적사업준비금전입액	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
운영차익	3,143	946	-187	-165	3,736	5,404	18	1,571	4,670	11,663
전입전운영차익	3,143	946	-187	-165	3,736	5,404	18	1,571	4,670	11,663

대학 연도	충남대학교					충북대학교				
	2008년	2007년	2006년	2005년	합계	2008년	2007년	2006년	2005년	합계
운영수익	76,993	63,922	39,841	14,603	195,359	62,479	42,861	27,860	21,756	154,957
1. 산학협력수익	5,343	3,566	2,008	147	11,064	5,376	3,087	374	130	8,967
2. 국고보조금수익	64,297	55,493	32,590	13,389	165,769	49,395	27,498	16,663	11,559	105,115
3. 전입및기부금수익	3,443	3,487	3,177	1,058	11,365	6,307	11,420	9,921	9,973	37,621
4. 운영외수익	3,910	1,176	2,066	9	7,162	1,401	857	903	95	3,256
운영수익	76,993	63,922	39,841	14,603	195,359	62,159	41,151	27,015	13,443	143,767
1. 산학협력비	6,643	6,214	3,387	1,333	17,577	13,422	8,234	5,735	3,695	31,086
2. 보조금사업비	57,864	55,571	35,007	13,076	161,518	44,946	30,117	13,115	8,531	96,709
3. 일반관리비	3,436	826	514	133	4,910	3,525	2,492	1,785	1,217	9,019
4. 운영외비용	686	832	933	61	2,513	265	308	-	1	573
5. 고유목적사업준비금전입액	8,364	478	-	-	8,842	-	-	6,379	-	6,379
운영차익	-	-	-	-	-	320	1,711	846	8,314	11,190
전입전운영차익	8,364	478	-	-	8,842	320	1,711	7,225	8,314	17,570

대학 연도	전남대학교					전북대학교				
	2008년	2007년	2006년	2005년	합계	2008년	2007년	2006년	2005년	합계
운영수익	102,520	90,063	73,541	29,222	295,326	76,831	63,772	75,477	51,175	267,255
1. 산학협력수익	20,191	22,662	14,451	565	57,869	9,483	7,330	1,885	1,030	19,728
2. 국고보조금수익	74,179	59,949	51,884	25,438	211,449	66,251	55,393	70,247	45,823	237,715
3. 전입및기부금수익	6,968	6,495	6,525	3,052	23,040	-	-	2,865	4,166	7,031
4. 운영외수익	1,182	956	682	167	2,987	1,097	1,048	480	156	2,781
운영수익	100,501	82,365	64,741	25,591	273,198	68,453	60,246	74,003	47,131	249,833
1. 산학협력비	19,203	18,588	13,222	614	51,626	9,012	5,077	1,002	771	15,862
2. 보조금사업비	63,234	53,628	48,014	21,601	186,477	54,646	48,153	71,757	45,636	220,192
3. 일반관리비	17,939	10,142	3,506	3,376	34,962	4,685	7,006	1,240	480	13,412
4. 운영외비용	125	8	0	-	133	109	10	4	24	147
5. 고유목적사업준비금전입액	-	-	-	-	-	-	-	-	220	220
운영차익	2,013	7,698	8,800	3,631	22,148	8,378	3,526	1,474	4,044	17,422
전입전운영차익	2,013	7,698	8,800	3,631	22,148	8,378	3,526	1,474	4,264	17,642

대학	제주대학교				
	2008년	2007년	2006년	2005년	합계
운영수익	38,270	31,038	23,646	11,472	104,425
1. 산학협력수익	160	96	60	15	330
2. 국고보조금수익	32,292	27,525	21,828	9,925	91,570
3. 전입및기부금수익	5,212	2,977	1,640	1,514	11,343
4. 운영외수익	607	440	118	18	1,182
운영수익	35,196	28,479	21,878	8,946	94,499
1. 산학협력비	115	127	77	20	339
2. 보조금사업비	31,991	26,040	20,669	8,241	86,942
3. 일반관리비	3,004	2,294	1,132	685	7,118
4. 운용외비용	86	15	-	-	101
5. 고유목적사업준비금전입액	-	-	-	-	-
운영차익	3,074	2,559	1,767	2,526	9,926
전입전운영차익	3,074	2,559	1,767	2,526	9,926

출처 : 강원대학교 산학협력단 홈페이지 <http://uicf.kangwon.ac.kr/>

경북대학교 산학협력단 홈페이지 <http://iac.knu.ac.kr/>

경상대학교 산학협력단 홈페이지 <http://nongae.gnu.ac.kr/~research/root/>

부산대학교 산학협력단 홈페이지 <http://sanhak.pusan.ac.kr/>

충남대학교 산학협력단 홈페이지 <http://iuc.cnu.ac.kr/>

충북대학교 산학협력단 홈페이지 <http://sanhak.chungbuk.ac.kr/>

전남대학교 산학협력단 홈페이지 <http://iecc.chonnam.ac.kr/>

전북대학교 산학협력단 홈페이지 <http://if.chonbuk.ac.kr/>

제주대학교 산학협력단 홈페이지 <http://iucf.cheju.ac.kr/>

위 표에서 알수 있듯이 2003년 이후 설립된 거점 국립대 산학협력단 규모는 상당 수준 커지고 있는 추세이다.

4. 산학협력단 국세 관련 과세제도 현황

위[표2-8]에서 보듯 산학협력단 규모 및 수익의 다변화로 국세와 관련된 여러 가지 문제가 파생적으로 발생하게 되었다. 산학협력단과 관련된 국세현황에 대하여 요

약하면 표2-11과 같다.

[표2-11] 산학협력단의 국세 관련 과세제도 현황

구분	산학협력단	
	목적사업	수익사업
<법인세법>		
○비영리법인(과세 및 비과세)	비과세(법1조2호)	과세(법 3조2항2호)
○기부금의 손금 산입범위 (기업입장)	당해사업연도 소득금액의 75%(법24조2항)	손금불산입(비지정기부금-법24조1항)
○고유목적사업준비금의 손금 산입범위	법인세비과세(법1조2호)	전액손금산입(조특법 74조1항1호)
○연구및 인력 개발준비금의 손금산입범위	법인세비과세(법1조2호)	수입금액의 100분의5 또는 100분의 3(조특법 영 8조 및 별표5)
<법인세법>		
○연구및 인력 개발비에 대한 세액공제범위(기업입장)	법인세 비과세(법 1조 2호)	4년간 연평균 개발비 초과액의 100분의 40 또는 100분의 50과 당해 연도 개발비의 100분의 15 중 선택(조특법 영9조 및 별표 6)
○기업의 맞춤형교육운영비 또는수당의 손비범위(기업입장)	전액손금인정(시행령 19조 15호)	손금불산입(법 27조)
<소득세법>		
○기부금의 손금 산입범위(개인 입장)	전액 손금인정(법 34조 2항)	손금불산입(법 34조 1항)
○교원이 받는 연구보조비 비과세 범위(교육기관)	과세(시행령 38조 1항에 의하여 대학의 교원이 규정에 따라 연구보조비로 지급받는 금액이 아님)	과세(시행령 38조 1항에 의하여 대학의 교원이 규정에 따라 연구보조비로 지급받는 금액이 아님)
<부가가치세법>		
○수입하는 수입물품	면세(시행규칙 12조의 2제2항)주관세감면연부에 따라 부가세 면세※시행일:2006.3.17	과세(법6조)
○공급하는 재화와 용역의 범위	연구용역 면세(시행령 37조1의 2)	연구용역 면세(시행령 37조1의 2)
○부동산임대업, 도소매업, 숙박업 등	과세(법6조, 7조)	과세(법6조, 7조)
<상속세및증여세법>		
○상속세	비과세(법 16조 1항)	비과세(법 48조 2항 1호)
<상속세및증여세법>		
○증여세	비과세(법 48조1항)	비과세(법 48조2항1호)
○기업발행주식의 5% 초과보유	과세(법 16조2항 및 48조1항)단, 4가지요건(교육부승인 등)충족 시 비과세 가능	과세(법 16조2항 및 48조1항)단, 4가지요건(교육부승인 등)충족 시 비과세 가능

○법인해산에 따른 증여세	과세(법 48조2항5호, 영 38조 8항 1호)단, 국가 등으로 귀속시 비과세	과세(법 48조2항5호, 영 38조 8항 1호)단, 국가 등으로 귀속시 비과세
<농어촌특별세>		
○농어촌특별세(과세 및 비과세)	비과세(영 4조6항 5호)	과세(법3조 1호)

출처 :한창근, 2006. pp.103-104

5.국·공립대학 학교기업 및 산학협력단 조직과 재정 관리의 불일치 분석

국·공립대학 학교기업은 산업교육진흥 및 산학협력 촉진에 관한 법률 제 36조(학교기업) 제2항에 의하여 사립대학과 달리 산학협력단회계의 수입으로 계상하게 되어 있어 회계와 운영의 관리상 혼란을 주고 있어, 제정과 운영 관리상의 상이점에 대한 문제점을 <표 2-10>에서 분석하였다.

<표2-12> 국·공립대학 학교기업의 재정관리 불일치 분석

구 분	학교기업을 국·공립대학의 고유번호증(XXX-83-XXXXX)으로 사용 시	학교기업을 산학협력단의 사업자 등록 번호(XXX-82-XXXXX)로 사용 시
1. 법적근거	학교기업은 대학의 부서 산업교육진흥 및 산학협력촉진에 관한 법률 제36조(학교기업)제1항	회계는 산학협력단의 수입산업교육진흥 및 산학협력촉진에 관한 법률 제 36조(학교기업)제2항
2. 부가세법 적용기준(과세사업)	면세 부가가치세법 제 12조 제1항 제 17호에 의거, 국·공립대학은 국가·지방자치단체로 보아 공급하는 재화·용역에 대하여 면세	과세 사업자(산학협력단)가 영리목적의 유무를 불구하고 부가가치세법 제2조에 의거, 제화,용역을 공급하는 자는 부가가치세 신고,납부 의무가 있음
3. 사업자 판단 유무	사업자가 아님 국·공립대학은 정부(국가·지방자치단체)로 보아 사업자가 아니므로 부가가치세 과세 대상이 아님.	사업자 산학협력단은 사업자이므로 원칙적으로 부가가치세의 납세의무자 임.
4. 증명수취 교부내용(부가세법상)	영수증 교부 국·공립대학은 사업자가 아니므로 세금계산서 또는 계산서를 발행할 수 없음(매입세금계산서등의 제출의무만 있음)	세금계산서(과세사업) 또는 계산서(면세사업) 교부 산학협력단은 겸영사업자이므로 세금계산서 또는 계산서 교부의무가 있음.
5. 가산세 부과 여부	가산세 대상이 아님 국·공립대학은 정부이므로	가산세 부과 산학협력단은 사업자이므로 미

	가산세의 적용대상이 아님.	신고,미납부등에 대한 가산세 부과(부가가치세, 법인세, 원천세 등)
6. 예외사항(관세청의 계산서교부)	관세청(정부)은 사업자의 국외거래를 국내거래로 전환(세금계산서로 부가세 과세 역할)시키기 위하여 예외로 계산서를 교부하고 있음.	
7. 재정 관리의 원칙	조직의 사업자등록번호 - 재정관리(자금,회계,세무관리등) ※지금까지 우리나라에서는 불일치의 예외조항 없음	

주) 국·공립대학은 국가·지방자치단체이므로 원칙적으로 특별법등의 법률에 의하여 고유목적만 수행하여야 하며, 별도로 수익사업 등을 할 경우에는 비영리 법인을 설립하여 출연 할 수 있다.

출처: 한창근, 2006, pp134-135

위 표와 같이 2004년 산학협력단이 설립되면서 많은 인력부분 및 지원에 있어서 대학의 지원을 받아 운영되어 왔다. 하지만 법률적·세무적 많은 차이가 있는 산학협력단임에도 불구하고 국립대 기준으로 적용하여 왔다

6. 거점국립대 산학협력단 세무관련 실태조사

거점국립대 산학협력단 세무관련 현황 및 직원들의 의식조사를 실시하였다. 다음은 세무관련 실태조사를 요약한 것이다.

[표2-13] 거점국립대 산학협력단 세무관련 실태조사

질의내용	대학별 산학협력단				
	충남대	강원대	경상대	충북대	전남대
1. 사업자등록증상 사업자의 형태	과세사업자	면세사업자	면세사업자	과세/면세겸업사업자	면세사업자
2. 사업자의 형태 변경 시점	2004년 이전	면세사업자	면세사업자	2006년 이후	2005년 이후
3. 법인세신고 방법	외부전문가의 도움	2007년결산이전 산단자체신고 2008년결산이후 외부전문가의 도움	산단자체신고	외부전문가의 도움	외부전문가의 도움
4. 수익사업소득에 대한 법인세 신고/납부 시점	2005년 이후	2008년 이후	2007년 이후	2007년 이후	2005년 이후
5. 수익사업소득에 대한 법인세 신고/납부 시기	최초 법인 설립시부터 법에 근거하여	*비영리법인의 회계 및 세무 대한 교육 부족 *회계사 및 세무사, 관할세무서 담당자와 면담과정에서 신고 필요 인식	법인세법에 따라 신고	관할세무서에서 법인세 신고 안내	*결산시 자문 회계사의 안내 *매년 관할 세무서공의법인 세무안내 책자 요청하여 참고
6. 법인세 신고에 해당되는 수입의 범위	이자수익, 기타(분석사업)	이자수익, 기타(학교기업운영수익)	이자수익	이자수익, 연구용역수익, 기술이전 및 기술사업료, 기타(동물의료센터 수익)	이자수익
7. 법인세 미신고 및 연구용역수익을 법인세 범주에 넣지 않을 경우 그 사유	*교육과학기술부,국체청 교육 및 홍보 미비 *산학협력단은 국립대학교의 산하기관이므로 국가기관에 준하여 법인세 등의 신고의무 없다고 인식	*교육과학기술부,국체청 교육 및 홍보 미비 *기타(신고의무 인식하지만 연구용역에 대한 대가성 유무 판단 애매, 많음은 연구용역을 수익/비수익 구분경리 어려움	*산학협력단은 국립대학교의 산하기관이므로 국가기관에 준하여 법인세 등의 신고의무 없다고 인식		*교육과학기술부,국체청 교육 및 홍보 미비 *산학협력단은 국립대학교의 산하기관이므로 국가기관에 준하여 법인세 등의 신고의무 없다고 인식 *수익사업 개시 후 법인세신고 해야 하나 인력부족 및 시스템 정비등의 문제 산재
8. 이자수익에 대한 법인세 신고시 신고방법	*이자소득과 이자소득외의 수입금액과 합산하여 과세표준 신고 *이자소득에 대한 원청징수세액을 기납부세액으로 환급	*이자소득과 이자소득외의 수입금액과 합산하여 과세표준 신고 *이자소득에 대한 원청징수세액을 기납부세액으로 환급	이자소득에 대한 원청징수세액을 기납부세액으로 환급	*이자소득과 이자소득외의 수입금액과 합산하여 과세표준 신고 *이자소득에 대한 원청징수세액을 기납부세액으로 환급	
9. 연구용역에 대한 법인세 신고기준	연구용역을 비수익사업으로 보아 신고하지 않음	연구용역 중 대가여부 판단 하여 수익사업으로 분류 (수익사업으로 분류 기준이 불명확)	연구용역을 비수익사업으로 보아 신고하지 않음	연구용역 중 대가여부 판단 하여 수익사업으로 분류 (수익사업으로 분류 기준이 불명확)	연구용역 중 대가여부 판단 하여 수익사업으로 분류 (수익사업으로 분류 기준이 불명확)
10. 연구용역수익에 대한 법인세 미신고 사유	연구용역을 비수익사업으로 보아 신고하지 않음 차후는 신고할 예정	*수익/비수익 분류 명확한 근거 미약 고유목적사업준비금 설정 전액 손금산입으로 인해 과세표준 '0' 이므로 구분경리 필요성을 느끼지 못함			대부분의 연구용역은 목적사업이며, 그 대가가 실비에 해당한다고 판단 비수익으로 분류
11. 대가없이 출원금 형태의 계산서 발급 여부	주관기관에서 요구하는 대로 계산서 발급	주관기관에서 요구하는 대로 계산서 발급	주관기관에서 요구하는 대로 계산서 발급	주관기관에서 요구하는 대로 계산서 발급	주관기관에서 요구하는 대로 계산서 발급
12. 외부기관 (국체청, 관할 세무서)에서 법인세 신고에 대한 질의 여부	*계산서 발행 연구용역에 대하여 수익사업으로 분류 법인세 신고 해야함에 대한 질의*법인세 신고 여부에 대해 내부적으로 해결 방안 모색중	*문제 제기 없음			관할세무서에 요청으로 법인세 무신고 사유 및 07.08년 계약서 자료 제출 -2009년 결산부터 일부 수익사업관련 연구용역에 대해서는 구분경리하여 법인세 신고하기로 함
13. 기타 사항	국립대학교 산학협력단은 국가인 학교의 총장의 업무 대리 기관임에도 계약에 필요한 제반비용에 대한 부분이 법적으로 정확히 명시 되어 있지 않아 계약업체와 문제 발생이 잦음 법적 공사가 필요	*수익/비수익사업에 대한 교과부와 국체청 협의 통한 명확한 사례정 별간 요청 *산학협력단 설립이후 신고의무 있음 *산학협력단은 정부의 권유로 설치된 별도 법인으로 국가기관의 산하기관으로 볼 수 있음에 법인세 신고와 관련하여 한시적 특혜 적용 필요 *구분경리에 대한 직원교육 및 내부 회계 시스템 정비 필요			*법인세법 제2조에 의해 국가기관일 때 법인세 부과하지 않지만, 산학협력단으로 연구비 중앙관리를 하면서 부터 법인세 과세대상으로 변경되는 문제점 발생 대책 마련 시급 *산학협력단회계처리규칙의 빠른개정과 국세청과의 원활한 업무협조 필요

질의내용	대학별 산학협력단				
	제주대	전북대	서울대	부산대	경북대
1. 사업자등록증상 사업자의 형태	과세사업자	과세/면세겸업사업자	면세사업자	과세/면세겸업사업자	면세사업자
2. 사업자의 형태 변경 시점	2004년 이전	2004년 이전	면세사업자	2007년 겸업사업자로 변경	면세사업자
3. 법인세 신고 방법	외부전문가의 도움으로 신고	외부전문가의 도움으로 신고	산단 자체 신고	외부전문가의 도움으로 신고	외부전문가의 도움으로 신고
4. 수익사업소득에 대한 법인세 신고/납부 시점	2004년 이전	2005년 이후	2006년 이후	2008년 이후(2006~07년 기한후신고)	2005년 이후
5. 수익사업소득에 대한 법인세 신고/납부 계기	*공인회계사의 자문에 따라 신고 *고유목적사업준비금설정으로 법인세 납부 금액 없음	창업보육센터만 법인세 신고함	이자소득 발생순에 대한 선급 법인세 환급 신청	이자소득 발생순에 대한 선급 법인세 환급 신청	비영리법인이지만 법인세 신고의무 있음 확인
6. 법인세 신고에 해당하는 수입의 범위	이자수익	이자수익, 장비 및 시설 임대	이자수익	이자수익, 기술이전 및 기술사용료, 성과활용사업, 교육운영관련사업, 장비임대, 창업보육센터 관련 수익 등	이자수익, 기술이전 및 기술사용료, 성과활용사업, 교육운영관련사업
7. 법인세 미신고 및 연구용역수익을 법인세 범주에 넣지 않을 경우 그 사유	*교육과학기술부,국체청 교육 및 홍보 미비		우리 산단은 면세사업자로 법인세 신고의무 없다	*교육과학기술부,국체청 교육 및 홍보 미비	*교육과학기술부,국체청 교육 및 홍보 미비
8. 이자수익에 대한 법인세 신고시 신고방법	이자수익 원천징수금액 기납부액으로 환급 후 고유목적준비금으로 설정	이자소득에 대한 과세표준을 신고하지 아니하고 원천징수로 과세를 종결	기타(이자소득 금액을 과세표준으로 신고하고 기납부세액을 환급)	기타(이자소득 금액을 과세표준으로 신고하고 기납부세액을 환급) =>2007년 이전 원천징수로 같음	이자소득외의 다른 소득금액과 합산하여 과세표준을 신고하고 동 이자소득에 대한 원천징수세액을 기납부세액으로 환급
9. 연구용역에 대한 법인세 신고기준	기타(연구용역에 대한 분류 별도 하지 않고 운영차익에 대해 고유목적사업준비금 설정하는 수준에서 법인세 신고)	연구용역을 비수익사업으로 보아 연구용역에서 발생하는 소득에 대해 법인세 신고 않음	연구용역을 비수익사업으로 보아 법인세 신고하지 않음	연구용역중 대가성있는 연구용역에 대하여 법인세 신고	연구용역중 대가성있는 연구용역을 수익사업으로 분류하고 있으나 분류 기준 미정확
10. 연구용역수익에 대한 법인세 미신고 사유	연구용역이라 할지라도 국가보조금등으로 인지 -수익사업으로 보지 않음	비수익사업으로 봄	비영리법인인 산학협력단에서 제공하는 연구용역이므로 비수익사업으로 분류 법인세 신고 해당없음	기한후 신고이후는 원칙적으로 하고 있으나 신고전에는 연구용역에 대하여 수익사업이 아니라 판단함	연구용역 수익/비수익의 분류 명확치 않음
11. 대가없이 출연금 형태의 기부금 수령 증빙으로 계산서 발급 여부	주관기관에서 요구하는 대로 계산서 발급	주관기관에서 요구하는 대로 계산서 발급	주관기관에서 요구하는 대로 계산서 발급	2008년 이후에는 대가성 있는 연구용역에 대하여만 계산서 발급	주관기관에서 요구하는 대로 계산서 발급
12. 외부기관 (국세청, 관할 세무서)에서 법인세 신고에 대한 질의 여부	관할세무서에서 연구용역에 대한 수익사업 해당여부 질의에 대응 소명하였으나 답변 없음(계산서 불부합자료 발생으로 불거짐)			관할세무서에 대한 국세청 감사에 따른 법인세 무신고에 대한 해명요구 =>기한 후 신고 진행중	
13. 기타 사항	세무적인 사례집이나 지침이 필요 교과부와 협의하에 이에 대한 조속한 지침이나 사례집 발간이 시급 또한 회계처리지침 필요		*국립대학이라는 특수성으로 인해 세무에 대한 명확한 정보 부족 *국립대학의 세무처리에 대한 정보 공유 및 교육필요	*국립대학이라는 특수성으로 인해 세무에 대한 명확한 정보 부족 *국립대학의 세무처리에 대한 정보 공유 및 교육필요	세무 관련환 명확하고 체계적인 지침이나 기준 필요 및 실무교육 필요

위 설문내용을 종합해보면, 국립대학의 산하기관이라는 인식이 많으며 최근 관할 세무서와의 지적등에 의해 세무적인 부분에 대해 인식을 하게 되었다. 또한 계산서 발급에 있어서도 주관기관에 요청에 의해 이루어지고 있는 현실이다. 대가관계에 대해서는 일반적으로 기준이 불명확하며, 이에 따라 과세권자와 많은 마찰이 예상되고 있다.

2.4.4. 산학협력단 수익사업 과세에 대한 주요이슈

최근 산학협력단 역할의 증대에 따라 연구비 중앙관리로 재정규모가 커졌다. 그러나 산학협력단 수익사업에 대한 세무관련 문제에 대해서 관심을 가지게 된 것은 최근의 일이다. 이는 과세권자의 산학협력단을 비영리법인으로 보며 수익사업에 대해서는 과세한다는 현행 세법에 따라 과세하려는 과정에서 많은 문제점이 발생하게 되었다. 이에 그러한 사례와 이유에 대해 살펴보고자 한다.

산학협력단이 수행하는 수익사업중 과거에는 부동산임대료 및 장비임대료에 대해 한정적으로 생각했으며 그러한 부분은 이미 산학협력단도 관할 세무서에 사업자등록증 및 제반 세무신고를 해오고 있다. 그 이외에 학교기업 등에 대해 세무신고를 하고 있으나 그 규모가 영세하며 수익 대비 비용의 관점에서 볼때 크게 세무적으로 문제의 소지가 없었다. 하지만 학술연구용역인 경우 각 대학교 산학협력단 입장에서 볼때 그 재원규모가 상당한 수준이다. 이에 따라 법인세 신고등 제반 세무신고를 하였어야 하나, 그에 대한 신고조차도 인식하지 못하고 결국 과세권자와의 마찰을 가져오게 되었다. 일반적인 수익사업에 대해서 같은 업종의 다른 영리법인과의 과세형평의 관점에서 볼때 당연한 결과이다. 그러나 학술연구용역에 대해서는 현행 세법의 세밀한 검토없이 당연히 비과세로 여겨 과세권자와의 마찰을 가져오게 되었다.

최근에 사립대학교중 일부 산학협력단이 세무조사를 받았으며 이에 대한 과세권자의 법인세법상 가산세를 추징 당하였고 국립대학교중 일부 대학이 가산세 문제 및 학술연구용역이 수익사업으로 보면서 법인세 문제등이 발생하게 되었다. 수익사업으로 판단하게 되는 경우 법인세 납부 문제 이전에 부가가치세법상 계산서 미발행에 따른 가산세 문제가 발생하며, 산학협력단 재정규모로 판단해 볼때 그 가산세는 상당한 수준이 될 것이다. 또한 법인세 납부 문제에 있어서도 수익사업에 대한

고유목적사업준비금을 적절히 설정하여 세무신고한 산학협력단은 흔치 않다. 이러한 이유로 각 산학협력단에 학술연구용역에 대해 수익사업으로 판단할 경우 계산서 합계표 미제출 가산세 및 법인세 납부 문제는 자칫 각 산학협력단에 커다란 재정 손실을 가져오게 될 것이다. 2004년도 설립된 각 대학교 산학협력단은 이제까지 운영차익 부분을 볼때 그 규모는 상당한 수준이며 이에 대한 세무적 준비는 전혀 안된 상태이다. 과거연도에 대한 수정신고는 각종 가산세 및 법인세 납부문제를 가져올 것이다. 앞으로 이런 부분에 대해 준비를 할 인적구성도 미약할 뿐 아니라 회계자료도 정립이 안된 상태이다. 이에 산학협력단의 주요 사업인 학술연구용역에 대해 살펴보고 이에 대한 개선방안을 도출하고자 한다.

제5절 선행연구

본 연구와 관련된 선행연구는 비영리법인의 과세제도를 중심으로 살펴보았으며, 비영리법인중 정부출연기관(오현석,2007 및 이호성,2005) 및 학교법인(박태승,2004), 사립학교·산학협력단·학교기업(한창근,2007)중심으로 고찰하였다. 본 연구의 선행연구는 크게 비영리법인의 과세제도중 본 연구에서 다루고 있는 수익사업(연구용역 및 이자·배당소득), 연구용역과제에서 지급되고 있는 연구보조비, 부가가치세 적용, 기부금제도, 비영리법인의 범위, 고유목적사업준비금제도, 기타로 분류할수 있다. 수익사업으로는 비영리법인중 산학협력단에서 가장 많이 수행하고 있는 학술연구용역의 비과세에 대해 중점적으로 고찰하였고 수익사업으로 분류되고 있는 이자·배당소득의 비과세 관련 및 고유목적사업준비금의 제도 개선에 대해 살펴보았으며, 또한 현행 법인세법상 및 상속·증여세법상 다르게 정의 되고 있는 비영리법인에 대해서 살펴보았다. 연구용역을 중심으로 현행 부가가치세법상 연구용역의 한시적 면세규정의 영구적 규정화 및 영세율에 대한 주장과, 연구보조비에 대한 비과세 부활, 그리고 현행 세법상 기부금제도에 대해 외국사례를 바탕으로 기부금활성화 방안의 측면에서 기부금제도의 개선방안에 대해 선행연구를 살펴보았다. 그 이외에 비영리법인의 공익성검증과 관련된 외부회계감사제도 도입, 세무제도 확인제도의 확대, 증빙불비가

산세 적용 및 주식보유제한제도에 대한 개선방안에 대해 고찰하였다. 본 연구의 선행연구에 대해 연구별로 살펴보면 다음과 같으며 이를 [표2-12]에 요약정리하였다. 선행연구사례를 크게 정부출연기관과 학교법인 및 비영리법인으로 나누어 살펴보면 다음과 같다.

1. 정부출연기관 중심 선행연구

정부출연기관 중심의 선행연구로는 오현석 2007과 이호성 2005 연구가 있다. 전자의 경우 부가가치세법상 면세를, 후자의 경우 영세율을 각각 주장하고 있다. 그러나 현행 부가가치세법상 면세적용과 영세율 적용간의 미묘한 차이점을 통해서 확연히 볼 수 있다. 면세는 단지 세부담의 역진성을 막고자 하는 제도이므로 학술연구용역 활성화를 위한 제도적 장치로서는 미흡하다고 사료되며, 이를 뒷받침하는 타당한 근거를 찾기도 어렵다. 결국 국가 R&D지원을 통한 학술활동을 진작하고 보다 활성화시키기 위해서는 세법상의 한시적 면세 적용이 아니라 영세율을 적용하는 것이 목적적합성 높다고 사료된다.

오현석,이호성의 두견해에 있어서 비영리법인의 범위 일치에 대해서도 공익성 검증을 통해 비영리법인에 대한 정의를 재검토해야 한다. 비영리 법인의 범위를 일치한다해도 조직테스트 및 운영테스트를 지속적으로 검증 받지 않는 한 예를들면, 현행 제도에서 설립시 지정기부금 비영리법인으로 판정되게 되면 영구히 지정기부금 비영리법인으로 영구히 존속하게 되는 불합리성이 있게 된다. 그리고, 사회발전과 더불어 공익법인의 그 규모와 사회적 역할이 증대하고 있는 상황에서 비영리법인에 대한 공익성 검증을 제도적으로 도입되지 않는다면 향후 이러한 모순점을 계속 갖게 될 것이다.

수익사업 및 고유목적사업준비금 사용기준 재검토에 대한 견해에 대해서는 수익사업의 구분 명확화 등 과세제도 개편을 주장하고 있으나, 이런 조치로 인해 향후 비영리법인의 수익사업에 대한 문제를 해결할 수 없다. 비영리법인의 검증을 통해 각각의 비영리법인 성격 및 재원을 파악하여 비영리법인에 대한 성격을 규정하여 세무상 혜택 등을 지원하는 것이 바람직하다. 단순히 비영리법인으로 규정하고 고유

목적사업준비금으로 세제혜택을 주는 현행 세법은 오히려 비영리법인의 고유목적사업의 범위와 역할을 축소시킬 가능성이 크다. 복잡하고 다변적인 수익사업에 대한 정의를 내리기 보다는 공익성 검증을 통해 비영리법인에 대한 정의를 하고 이에 따라 세무상 정의를 내리는 것이 합목합적이다.

① 오현석 2007

오현석(2007)연구는 비영리법인의 개념을 정립하고 비영리법인중 정부출연을 중심으로 과세제도를 분석하고,개선방안을 제시하였다. 첫째, 세법에서 공익성 있는 비영리법인에 대하여 세제혜택을 부여했으나 법인세법상 비영리법인과 상속세 및 증여세법상 비영리공익법인의 범위가 상이하어 기부자 및 비영리법인 모두에게 조세혼란을 야기하고 있다. 따라서 조세지원에 법인세법 및 상속세 및 증여세법상 공익법인의 범위를 일치하여야 한다.

둘째, 수익사업과 비수익사업의 구분이 현행 세법상 명확하지 않다. 따라서 “수익사업과 비수익사업 구분 합의제도”를 통해 조세당국과 사전합의로 수익사업과 비수익사업의 개념을 명확히 구분하여 조세마찰을 줄일수 있다. 셋째, 정부출연(연)은 현행 부가가치세법상 학술용역을 제공하는 것에 대해서 면세를 적용하고 있다. 그러나, 시설물 건설 등의 용역의 경우 매입세액만 부담하는 문제점을 갖고 있다. 따라서,정부출연(연)에 대해 영세율을 적용하여야 한다.

② 이호성 2005

이호성(2005)연구는 비영리법인중 정부출연기관을 중심으로 과세제도 문제점을 분석하고 개선방안을 제시하여 정부출연연구기관에 대한 조세정책을 수립하는데 도움을 주고자 하였다. 이를 살펴보면 다음과 같다.

첫째, 법인세법과 상속세 및 증여세법상의 비영리법인의 범위가 상이하어 조세적용의 혼란을 야기하고 있다. 또한 정부출연연구기관의 경우 같은 목적으로 설립하였으나 법인세 지정기부금 대상에서 일부기관만 올라 있어 이에 대한 개선이 필요하다.

둘째, 사회적으로 그 역할이 중요해지며 점차 커지고 있는 비영리법인이 단순히 고유목적사업인 비수익사업만 영위하는 것이 아니라 수익사업을 점차 확대해 가고 있다. 따라서 현행 세법상 수익사업에 대한 보다 구체적이며 명확한 구분하여 과세 제도를 개편하여야 한다. 이와 관련하여 정부출연연구기관은 정부주도하 기술개발을 위한 출연사업을 위주로 하여 이에 부수되는 사업에 대하여는 비수익사업으로 전환 하여야 한다.

셋째, 고유목적사업준비금 설정 범위에 있어서 이자소득과 사업소득의 설정 비율을 달리 할 명확한 기준이 없다. 따라서 고유목적사업준비금의 설정 범위를 이자소득 등과 사업소득 간에 동일한 비율로 설정하고 고유목적사업준비금 사용기준도 재검토 되어야 한다.

넷째, 정부출연기관이 부수적으로 실행하는 진단사업, 시험업무, 조사용역 등은 실비이거나 무상공급인 경우에만 면세라는 규정의 개정이 필요하다. 이는 재정자립을 이루기 위해 조세정책적 지원이 이루어져야 한다. 이를 위해 비영리법인의 자체수입사업을 엄격하게 기준을 마련하고 이에 대한 체계적인 관리 시스템을 통한 운영방안을 도입되어야 한다.

2. 학교법인 중심 선행연구

학교법인 중심의 선행연구는 한창근 2006 및 박태승 2004가 있다. 이 선행연구에서는 수익사업에 대해서 고정자산 처분익, 위탁운영수익, 연구용역, 학교기업의 비과세를 주장하고 있다. 그러나 연구용역이외의 비과세 부분에 대해서는 국가적 차원에서 교육기관에 대한 비과세 혜택이라고 생각된다. 그 이유는 연구용역은 학교기업 등 대학이 경쟁력을 갖추기 위한 기초적인 학술연구분야이다. 여기서 과생된 지적재산권 등을 활용하여 설립된 기업들은 일반 영리기업과 동등한 입장에서 경쟁해야 할 부분이며 이를 통해 자체 역량을 높여야 시장경쟁 원리에 충실할 수 있다고 사료된다. 또한 복지관련 공급재화 면세의 경우 현행 세법도 복지관련 부분은 면세적용하는 부분이 많다. 따라서 현행 세법을 면밀히 살펴볼 경우 복지관련 공급하는 재화에 대한 면세규정을 적용 받을 수 있을 것이라 사료된다. 마지막으로 주식소유제한제도의 폐지는 그 제도가 가지는 의미, 즉 비영리법인을 통한 영리기업의 지배권

장악을 살펴볼때 폐지는 바람직하지 않고 의결권제한으로 개정되어야 할 것이다.

①. 한창근 2006

한창근(2006년)연구에서는 사립대학·산학협력단·학교기업의 과세제도의 문제점에 따른 개선방안을 다음과 같이 제시하였다.

첫째, 목적사업에 3년 미만 사용한 고정자산의 처분이익도 수익사업의 범위에서 제외 하여야 한다. 둘째, 학생편의시설의 위탁운영수입에 대하여 고유목적사업으로 보아 수익사업에서 제외 되어야 한다. 셋째, 이자·배당소득의 원천징수에 대하여 고유목적사업으로 100%설정할 수 있으므로 정부의 원천징수 환급에 따른 행정력 낭비등 효율적인 측면에서 학교법인의 수익사업 소득에 제외 및 원천징수 규정에서도 제외 되어야 한다. 넷째, 대학의 연구개발의 활성화 차원에서 국가의 미래정책사업으로 일환으로 보아 수익사업에서 제외 되어야 한다.

다섯째, 고유목적사업준비금은 이연과세 성격이므로 당해연도에 소득금액을 초과한 금액은 이월공제를 허용하여야 한다. 여섯째, 대학의 우수교원 확보 및 연구장려 정책 입장에서 연구보조비 비과세(20%)는 부활되어야 한다. 일곱째, 학교 기숙사 및 학생식당에 대해 공급하는 재화(위탁운영포함)은 고유목적사업으로 보아 부가가치세가 면세 되어야 한다. 여덟째, 연구사업 활성화와 학생들의 취업 등 학사지원 및 지역산업의 발전을 위하여 발행주식총수의 100분 5의 주식보유제재규정은 삭제되어야 한다. 아홉째, 사립대학의 수익용 기본재산에서 발생한 운용소득은 결국 목적사업인 교육사업으로 강제적 사용하게 됨으로 당연히 지방세가 감면되어야 한다. 열째, 산학협력단은 대학의 하부 조직임으로 기존의 사립대학과 동일하게 용도구분에 의한 지방세법이 개정되어 부동산 이외의 용도로 비과세 되어야 한다. 열한번째, 학교기업 사업은 교과과정과 연계된 실습교육의 일환으로 고유목적사업으로 보아 수익사업의 범위에서 제외 되어야 한다. 열두번째, 한시적 고유목적사업준비금의 법령은 법인세법으로 개정하여야 학교기업 활성화에 기여할 수 있다. 열세번째, 학교기업은 교육용 기본재산으로 분류하고 있으므로 지방세법상 비영리사업자로 분류하여 수익사업의 범위에서 제외 되어야 한다.

②. 박태승 2004

박태승(2004)연구는 학교법인의 수익사업이 다양해짐에 따라 고유목적사업과 구분이 어려워지고 있으며, 또한 학교법인의 과세문제는 수익사업의 소득금액을 감소시켜 학교법인의 고유목적활동을 위축시킬수 있다. 이러한 관점에서 박태승(2004)연구는 다음과 같이 개선방안을 주장하고 있다.

첫째, 납세자의 편의를 증대시키고 과세관청의 재량의 한계를 엄수할수 있도록, 고유목적사업의 범위를 명료하게 구분할 수 있도록 입법체계상의 미비점을 보완하여 법령에 명문화해야하며, 수익사업의 다양해짐에 따라 비영리법인을 업종별로 구분하여 과세지침서를 발간하여야 한다. 둘째, 고유목적사업준비금 설정시 배당소득도 100%준비금 설정이 가능한 이자소득 등 특정소득금액의 범위에 포함시켜야 한다. 셋째, 연구개발 용역대가 중 '계약에 의해 대가를 받는'연구는 과세하고 있으나, 계약 체결 여부보다는 사립대학교의 모든 수탁연구비에 대해 비과세 하도록 하여야 할 것이다. 넷째, 공익법인 세무확인제도를 외부감사제도로 대체하여 감사전문가에 의한 외부감사를 확대하는 것이 기부금의 투명한 목적사용과 자율적인 기부환경 조성에 기여할 것으로 보이며, 세무보고 자료 역시 일반인이 열람할 수 있도록 인터넷 공개나 자료열람등 공개방법을 구체화하여야 한다.

3. 기타 비영리법인의 선행연구

일반적 비영리법인의 과세제도에 관한 고찰의 선행연구는 최숙 2009, 김을순 2007, 안진주 2007, 최정희 2007, 나승진 2007, 및 노병성 2005가 있다. 김을순, 안진주, 최숙, 박태승, 노병성, 나승진의 선행연구는 비영리법인에 대한 공익성 검증 도입 및 세무확인제도 확대, 증빙불비가산제 적용에 대해서 주장하고 있는데 이는 바람직한 제도 도입의 주장이라 사료된다. 비영리법인의 역할 증대와 회계 투명성을 위해 세법의 영역이 아닌 합리적 내부통제시스템이 빠른 시일내에 도입되어야 한다. 그 근본적인 이유는 비영리법인의 재원중 많은 부분이 공적자금의 투입이 이루어지고 있기 때문이다. 세법은 이러한 비영리법인이 자생할 수 있게 세무적 지원차원에서 머물러야 한다. 즉 보다 활발한 고유목적사업을 하기 위해 재원 확보를 용이하

게 할 수 있는 뒷받침이 제도적으로 선행되어야 할 것이다. 그러나 단순히 공익성 검증과 증빙불비 가산세 도입으로 이러한 투명한 내부시스템이 합리적으로 구축되지 않는다는 점이다. 투명한 내부통제시스템이 합리적 구축을 이루기 위해서는 접근방법을 비영리법인의 성격에 따라 분류하는 방법으로 접근하고 이에 대한 재원의 성격을 고려되어야 한다. 예를들면, 각 비영리법인의 성격에 따라 주문관청에서는 인증제도 도입 등 많은 제도적 방안을 마련하고 설립 단계에서만 아니라, 설립 후 운영에 관해서도 인증절차를 통해 검증할 방안을 찾아야 한다. 즉 수익사업에 대한 정의에 앞서 비영리법인에 대한 성격 규정이 근본적이 수익사업에 대한 과세권자와 합리적 방안을 구축할 수 있을 것이다. 또한 나승진 선행연구의 구분경리제도의 폐지는 타당하다고 사료된다. 현행 세법상 구분경리는 실무적으로 적용하기에 난해한 요소를 많이 내포하고 있다. 즉 세법에서 정한 수익·비수익 사업간 공통자산, 부채의 안분계산은 과세권자의 관점에 따라 달라질 수 있고 계산 방식도 다양해질 수 있다. 실무적으로 안분계산을 하더라도 편법적으로 고유목적사업준비금 설정을 구분경리후 수익사업에 대한 설정액 이상으로 적립하는 이유도 과세권자와의 마찰을 의식해서이다. 이런 연유로 현행 세법을 피해갈 수 있는 그런 제도는 복잡한 절차만 초래할 뿐 실익이 없다.

①. 최숙 2009

최숙(2009)연구는 비영리법인의 이론적 정당성을 가지지 못하는 과세제도는 국가 재원을 고갈시킬 가능성이 있으며 영리법인과 수익사업에 대한 과세와 형평의 문제가 될 수 있다. 이러한 점을 고려하여 살펴보면 다음과 같다.

첫째, 비영리법인의 고유목적사업에 부수하는 소득에 대해서는 비과세를 원칙으로 하고, 계속적·반복적으로 수행하는 수익사업에 대해서만 과세하여야 할 것이다. 둘째, 비영리법인에 대한 기부금 활성화 될 수 있도록 세제를 개편해야 하며, 기부금공제 신고가 사실에 입각하여 성실하게 이루어질 수 있도록 사후관리를 강화해야 한다.

셋째, 비영리법인을 통한 영리법인의 간접지배에 대한 규제를 합리화해야 한다. 즉, 비영리법인 등에 대한 내국법인의 주식보유한도를 완화하며 동시에 경영권 방어수

단으로서의 악용문제를 해결하기 위해 주식보유한도를 초과하는 부분에 대하여 의결권을 제한하여야 한다. 넷째, 공익법인에 대한 외부전문가의 세무확인제도의 적용 대상 범위를 확대하여 모든 공익법인이 외부전문가에 의해 세무확인을 받도록 하여야 한다.

②. 김을순 2007

김을순(2007)연구는 비영리법인 관련 세제의 근본적인 문제를 세제지원을 악용하는 일부 비영리법인의 형태를 규제하고자 세제를 강화되면서 정상적인 비영리법인들의 공익활동이 위축되는 부작용이 발생하는 것으로 보고 있다. 이러한 측면에서 비영리 공익활동을 활성화할 수 있도록 세제의 도입이 중요한 과제라고 보며 다음과 같이 주장하였다.

첫째, 수익사업의 범위를 계속성·반복성이 있는 사업으로 한정하여 규정하여야 한다.

둘째, 고유목적사업준비금과 관련하여, 소득의 종류에 따라 또는 비영리법인에 따라 설정률을 차별하지 않고 같은 비율로 설정하도록 하는 것이 타당하다

셋째, 공익법인의 공익성 검증과 관련하여 객관적인 기준의 도입과 공익성 검증과정의 투명성을 보장하는 제도적인 장치의 마련이 필요하다. 즉 설립인가의 단계에서 모든 부처에 일관성 있게 적용될 수 있고 실질적으로 비영리법인의 설립요건 충족 여부를 판단할 수 있는 기준이 도입되어야 한다.

넷째, 공익법인의 주식출연제한과 관련하여, 고유목적사업 수행을 위해 재원조달이 필수적인데 우량기업의 배당가능 주식의 소유를 통하여 배당소득을 얻어 사업수행의 원활한 자금을 조달하는 것은 바람직하다고 보아야 한다. 다섯째, 기부금관련 과세제도와 관련하여, 현행 세법의 복잡한 다단계로 되어 있는 기부금 손금용인 한도에 대해 보다 단순하게 하는 방안을 강구되어야 한다.

③. 안진주 2007

안진주(2007)연구는 비영리법인의 지위 및 역할이 커짐에 따라 세제상의 규정이

공정하고 합리적이어야 하며 그 집행에 있어서도 엄격한 관리가 필요하다 라고 주장하며 다음과 같이 주장하였다.

첫째, 법인세법상 지정기부금 대상 단체와 상속세 및 증여세법상 공익법인의 범위를 공익비영리법인으로 통일하여 세제지원에 있어서도 같은 방법을 적용하여 조세지원대상의 일관성을 유지해야 한다. 둘째, 등기되지 않은 비영리법인중에서도 공익적 업무를 수행하고 국고지원금으로 운영되고 있는 비영리법인은 고유목적사업준비금을 손금에 산입하여 법인세 납부세액으로 일부를 지출해야 하는 모순이 발생하고 있는 것을 개선해야한다. 셋째, 현행 기부금제도는 네 종류로 구분하고 있으나 구분의 실익도 없고 기부자 및 기부 받는자에 대해서 세법적용을 어렵하고 있다. 따라서 사회공헌 비용이 해마다 증가하는 상황에서 공평과세 측면이나 기업이익의 사회 환원을 권장하는 측면에서 조정되어야 한다.

넷째, 공익법인의 고유목적사업을 수행하기 위해 안정적 재원 조달이 필요한바 굳이 특정법인의 주식보유를 제한할 필요가 없으며 5%초과 보유분에 대한 의결권을 제한하는 것으로 공익법인을 통한 대기업의 부당한 계열사 지배나 공익법인 자체를 지주회사화 하는 것을 방지할 수 있다. 다섯째, 공익성 판단하는 객관적인 기준의 도입과 공익성 검증 과정의 투명성을 보장하는 제도적인 장치를 갖추는 것이 필요하다. 즉,세제상 조세지원을 받는 비영리법인은 주무관청의 인·허가는 설립시에만 받으면되고 설립이후에는 공익성에 대한 검증이 없으므로 설립후에도 사업 활동 내용에 대한 공익성을 판단하는 제도가 필요하다. 여섯째, 회계처리의 적정성 여부의 검증 즉 비영리법인의 회계투명성을 위해서 공익법인에 대한 외부전문가의 세무확인 검사대상의 기준을 하향 조정하여야 한다.

④. 최정희 2007

최정희(2007)연구는 효과적인 과세체계를 위해 비영리법인 자체에 관하여 명확한 개념 정의가 필요하고 이를 통해 조세법간의 비영리범위에 대한 개선이다. 즉,공익성이란 비영리법의 대명제가 있다하더라도 각각의 세법에서 규정하고 있는 비영리공익법인의 범위가 상이함으로 인해 조세지원에 혼란을 초래하고 있다. 이러한 혼란을 방지하기 위해서라도 통일성을 기할 필요가 있다고 판단된다. 현행 세법상 비영

리법인에 대해 달리 규정되어지는 것들은 비영리법인 뿐 아니라 기부자에게도 혼란을 주며 구별자체가 실익이 없기 때문이다. 이러한 관점에서 보면

첫째, 수익사업의 수익성에 대한 해석에 있어 명백하고 통일된 기준을 정립하여야 한다. 법규정의 보완을 통해 일률적 해석이 나올수 있도록 하여야 한다. 둘째, 고유목적사업준비금 설정에 대해 일률적으로 100%설정가능하도록 하여 고유목적사업을 위한 주 수입에 대해 위축되지 않도록 하여야 한다.

⑤. 나승진 2007

나승진(2007)연구는 비영리조직의 공급하는 공공서비스가 다양해짐에 따라 합리적인 과세체계 및 조세정책 지원이 요구됨에도 불구하고 영리조직과 달리 비영리회계기준과 법인세법의 적용이 모호하고 과세체계가 복잡하여 정확한 근거과세가 어렵고 세제지원에 대한 논란이 많아 이에 대한 개선방안 마련이 시급하고 주장하며 다음과 같이 주장하였다.

첫째, 비영리조직의 특성과 연관지어 범위를 명확히 정비해야한다. 이를 통해 근거과세를 실현하고 세제지원 대상을 확대하여 사회 공익활동의 활성화를 도모해야 한다. 둘째, 비영리조직의 고유목적기능을 활성화하기 위해 법인세법상 수익사업에 열거와 무관하게 정관이나 설립 근거법에서 정한 고유목적사업을 비과세로 하고 그 외의 사업을 수익사업으로 정의해야 한다. 셋째, 비영리조직의 수익 및 비수익사업의 구분경리를 폐지하고 부속명세서로 같음하되 세무조정에 의하여 구분계산하여 법인세를 신고·납부하도록 하여야 한다. 넷째, 고유목적사업 손금한도를 폐지하여 법인세로 지출될 금액을 사내 유보시켜 공익증진을 위한 비영리활동에 기여하게 하고 공익분야에 대한 정부의 지원부담도 완화하도록 하여야 한다. 다섯째, 사회 및 국가가 제공하여야 할 자원을 다시 회수하는 역기능을 방지하고 세무업무의 간소화와 효율화를 위해서 이자·배당소득을 비과세하여야 한다. 여섯째, 선진국 수준의 기부금활성화 및 기부문화 정착을 위해서라도 기부금제도를 일원화 및 확대하여 기부자가 쉽게 기부행위를 할 수 있도록 하여야 한다. 일곱째, 비영리조직에 대한 지출증빙서류 수취 및 보관에 따른 적용을 비수익사업분야에도 확대하여야 한다. 현행 세법에 따르면 오히려 비영리조직인 경우 비수익사업에 대한 가산세 미적용으로 조세

탈루 및 지출증빙의 가공이나 허위 등을 조작할수 있기 때문이다.

⑥. 노병성 2005

노병성(2005년)연구는 현행 법인세법에서 규정하고 있는 비영리법인에 대한 법인세 과세제도에서 수익사업에 대한 개념의 정립이 선행되어야 한다고 전제한후 비영리법인의 법인세 과세와 관련한 문제점과 합리적인 개선방향을 제시하였다.

첫째, 수익사업 여부를 판단함에 있어,현행 법인세법상 열거된 수익사업 분류기준 뿐 아니라,고유목적사업과의 직접적인 무관성,거래의 반복성,수지분석 등을 종합적으로 고려하여 이를 모두 충족한 경우에 한하여 수익사업으로 규정해야 한다. 둘째, 현재 이자소득은 고유목적사업준비금의 설정으로 비과세가 가능하나,배당수익은 법인세가 일부 과세되고 있는 실정이다. 미국,일본 등 선진국에서는 이자소득과 배당소득을 수동적 소득으로 분류하여 비과세하고 있으므로 배당소득에 대해서도 비과세가 필요하다. 셋째, 수익사업이외의 비영리사업의 경우 아무런 불이익이 없어 적격증빙의 수취를 소홀히 할 소지가 있고,비영리사업 부분의 경비처리의 왜곡을 가져올 수 있으므로 수익회계와 같이 적격증빙 미수취에 따른 불이익조항 마련이 필요하다.

기존 비영리법인의 과세제도에 대한 선행연구를 요약하면 다음과 같다.

[표2-14] 비영리법인의 과세제도를 관한 선행연구 요약표

구분	수익사업	이자, 배당 소득	연구 보조비	부가가치세	기부금	비영리 법인범위	고유목적사업 준비금	기타	비고
오현석 2007	구분 명확화			학술연구용역 영세율		법인세및상속 세범위일치			정부출연기관
이호성 2005	과세제도 개편			부수적사업 면세적용		법인세및상속 세범위일치	사용기준재검토		정부출연기관
한창근 2006	고정자산처분의 위탁운영수익, 연구용역, 학 교기업 비과세	원천징수 규정제외	비과세	복지관련 공급재화면세			영구개정	주식소유제한삭제 지방세감면	사립대학 산학협력단 학교기업중심
박태승 2004	연구용역 비과세	비과세			일원화 및 확대		범위명확화및 설정확대	공익성검증방안마련	학교법인중심
최 속 2009	범위제시				제도개선			세무확인제도확대 주식보유제한개선	
김을순 2007	범위기준 제시				제도개선		사용기준재검토	공익성검증도입 주식소유제한완화	
안진주 2007					제도개선	법인세및상속 세범위일치	미등기법인적용	공익성검증도입 주식소유제한개선	
최정희 2007	정의 명확화					법인세및상속 세범위일치	설정확대		
나승진 2007	범위 재정립	비과세			일원화 및 확대		손금한도폐지	구분경리폐지 증빙불비가산세적용	
노병성 2005	범위 재정립	비과세						증빙불비가산세적용	

제3장 연구용역 과세제도의 문제점 및 개선방안

비영리법인의 수익사업 과세제도 중 산학협력단이 제공하는 학술연구용역을 중심으로 이와 관련하여 직접적 연관성을 갖는 다양한 현행 세법상 문제에 대해 고찰하고 이에 대한 개선방안을 제시하고자 한다.

제1절 법인세법상 수익사업에 대한 문제점 및 개선방안

본절에서는 비영리법인의 수익사업에 대한 현행 법인세법상 일반적 고찰 및 이자·배당소득에 대한 현행 법인세법상 고찰과 외국사례를 바탕으로 이에 대한 문제점 및 개선방안을 도출하여 제시하고자 한다. 수익사업에 대해서는 연구용역에 대한 비과세 문제와 비영리법인의 사후관리에 대해 고찰하였으며, 이자·배당소득에 대해서는 원천징수규정을 살펴보고 이에 대한 개선안을 제시하였다.

3.1.1. 법인세법상 수익사업 현황 및 문제점

1. 수익사업의 현황 및 문제점

비영리법인은 자산에서 발생하는 수익을 법인 운영보다는 기업가치의 극대화를 위해 사용하는 영리법인과 달리 기본재산을 통하여 실질적인 법인 운영 또는 공익의 목적으로 사용하고 있다. 하지만 현행 법인세법 제2조 제2항 및 법인세법 시행령 제2조에 규정한 수익사업은 지나치게 일률적이며 확장되어 있다. 이는 단순히 수익사업으로 열거하고 비영리법인 자체의 사회적 역할 및 공공성을 고려하지 않고 있다. 따라서, 비영리법인이 사회적 역할 분담 및 공익추구에 있어 많은 제약과 문제가 발생할 수 있다. 또한 공익성에 목적이 있는 비영리법인이 고유목적사업을 하는데 있어서 영리법인보다 세무상 불이익이 발생할 수 있다.

현행 세법의 수익사업의 정의에 대한 취지는 비영리법인은 본래의 고유목적사업

을 효율적으로 수행하기 위하여 필요한 경우에는 수익사업을 겸업하는 경우가 많아지고 있다. 이러한 수익사업에 대하여 비과세를 한다면 이는 영리법인과 과세형평을 저해할 수 있고, 나아가 조세회피를 위하여 비영리법인이 악용될 소지가 있다. 그리하여 비영리법인은 그 법인의 정관 또는 규칙상의 사업목적에 불고하고 법인세법에서 열거하는 수익사업 또는 수입에서 생긴 소득에 대해서만 법인세를 부과한다. “그 법인의 정관 또는 규칙상의 사업목적”에 불구하고, 법에 열거한 수익사업에만 해당되면 법인세를 부과한다는 것이므로, 그 수익사업이 비영리법인의 고유목적사업에 해당하는 것인지 또는 고유목적의 달성에 필요한 재원조달을 위한 것인지 여부는 하등의 영향이 없다.⁵⁾

수익사업의 정의 또한 계속적이란 표현을 사용하여 비영리법인 뿐 아니라 과세권자도 복잡한 경제적 사실을 판단하기에는 많은 어려움을 겪고 있다. 즉 수익사업과 비수익사업간의 과세범위에 있어서도 각 쟁점 사례별로 그 범위가 행정해석이나 판례가 일치하지 않아 일선 세무행정에서 혼란을 겪는 경우가 많이 있다.

그동안 공통적으로 받아들여지고 있는 수익사업에 대한 대법원의 판례를 사례로 들어보면 첫째, 법인세법 시행 규칙 제1조의 수익사업의 범위에는 계속성 및 거래횟수 만 규정할 뿐 ‘고유목적사업과의 무관성’ 기준이 포함되어 있지 않다. 학교시설물(강당, 회의실)의 일시적 임대는 계속적 행위로 볼 수 없으므로 수익사업에서 제외하여야 한다. 부가가치세법에서도 공익단체가 계속적으로 운영하는 수익사업과 관련하여 공급하는 재화는 면세하지 아니한다고(부가통칙 12-37-2) 하였으나 계속성의 해석 문제는 남아 있다. 부가가치세법상 사업의 정의는 법령에 구체적으로 없으나 판매(대법원89누6952, 1990.4.24)에는 ‘계속적, 반복적 의사로 재화 또는 용역을 공급하는 경우’로 보고 있다.

둘째, 학교법인의 회의실 임대 시 수익사업으로 보아 취득세를 부과하면서 ‘비영리적으로 인식 될 만큼 현저히 싼 것도 아닌 점’을 강조하여 ‘금액의 다과’에 따라 비영리사업으로 볼 여지를 남기고 있다⁶⁾

외국의 사례를 학교법인으로 들어보면 우리나라와는 다른 조세환경으로 직접 대

5) 안창남, “비영리법인 과세제도 연구”, 「경희법학」 제 34권, 경희법학연구소, 1999, p.131.

6) 대법원 2000두3238, (2004.4.26) 이 판결에서 수익사업 사용여부는 사업목적과 취득목적을 고려하여 실제의 사용관계를 기준으로 객관적으로 판단하도록 하고 있다.

응하여 비교할 수는 없으나, 미국에서는 학교법인에 대해 매년 운영테스트와 보고의무를 엄격히 하는 대신에 수익사업의 해석과 적용에 있어서는 고유목적사업과 부대사업의 범위를 광범위하게 해석하고 있으며, 이자와 배당 등 수동적인 소득을 비과세로 인정하고 있다. 학교법인의 세율적용에 있어서 한국과 미국은 영리법인과 동일한 세율을 적용하나, 일본은 저율의 법인세율을 적용하는 점에 주요한 차이가 있다 (박태승 2004. p124).

사회적으로 불매 반복적 수행을 하고 있다면 이를 수익사업으로 보고 법인의 형태와 관계없이 수익사업에서 창출된 소득에 대해서 부과하는 것은 당연하다. 비록 각 대학에서 일반 영리법인과 같은 업종에 대해서 같은 수익사업을 영위하고 있다면 공정한 거래를 위해서 같은 관점으로 현행 세법을 적용하는 것은 당연하다. 그러나 학술연구용역과 같이 사회적 최적산출량보다 낮게 생산되는 공공재 성격 대해서 같이 과세형평을 이유로 같이 부과한다면 이것이 과세형평이라고 할 수 있는가에 대해선 의구심이 든다.

그러면 공공재인 학술연구용역에 대해서 살펴보면, 현행 세법에서는 반복적으로 수행되고 있는 산학협력단 학술연구용역은 수익사업으로 분류되고 있다. 이러한 학술연구용역이 무조건 수익사업은 아니며 국세청 질의회신에 의하면 “산학교육진흥 및 산학협력촉진에 관한 법률” 제25조에 따라 설립된 산학협력단이 국가연구개발사업의 관리 규정에 따른 국가연구개발사업과 관련하여 정부 또는 연구관리전문기관과 협약을 체결하고 그 연구개발사업의 소요경비를 용역제공에 대한 대가관계 없이 출연금 형태로 지급받는 경우 당해 출연금은 법인세법 제3조 제3항의 수익사업에서 생기는 소득에 해당하지 아니다 라고 밝히고 있다. 따라서 수익사업에 대한 주요 구분은 비영리조직의 사회적으로 수행하고 있는 일의 성격 및 재원이 아니라 단순히 대가관계의 유·무에 의해 구별되어 지고 있다. 그러나 대가관계의 유·무에 대한 판단은 사실관계에 따를 수밖에 없으며 이러한 사실 관계의 기본적 내용은 지원기관과의 계약서 및 협약서에 기초할 수밖에 없다. 그러나 학술연구용역의 계약서 및 협약서는 매우 다양한 형태이며 이를 일률적으로 정의하기도 어렵고 또한 정의를 내린다고 해도 사회발전 속도 및 방향에 따라 다른 불합리성을 초래할 가능성이 크다. 결론적으로 현행 세법의 형태로는 항상 불합리성을 내포할 수밖에 없으며 과세권자의 시각에 따라 그 적용이 달라질 개연성이 크다. 이러한 개연성은 비영리조직의 입

장에서는 현행 세법에 대한 예측가능성을 매우 낮게 하여 성실납세의무 및 투명 회계를 오히려 저하시킬 가능성이 크다.

이제까지는 수익사업의 범위에 대해서 살펴보았다. 그러면 수익사업과 관련된 세법상 규정인 구분경리에 대해 살펴보면, 비영리법인의 수익사업부분에서 발생한 소득에 대하여는 일반 영리법인과 동일하게 과세하고 있으며 수익사업의 과세대상 소득을 측정하기 위해서 고유목적 사업과 열거된 수익사업을 구분경리 하도록 하고 있다 (법인세법 제113조 제1항).

수익사업과 고유목적사업을 구분경리 할 때 그 귀속이 불분명하거나 공통으로 사용되는 시설 및 인원에 대하여는 그 구분의 기준을 현실적으로 적용하는데 명확하지 않다. 수익사업과 고유목적사업에 대한 규정은 법인세, 부가가치세, 상속세, 지방세법 등 여러 세법에서 각각 규정되어 있는데, 이와 같은 세법의 규정에도 불구하고 수익사업과 고유목적사업의 구분은 매우 어려운 과제이다.⁷⁾

2.이자·배당소득에 세제지원 현황 및 외국사례로 본 문제점

법인세법 제3조에서는 이자소득 및 배당소득을 비영리법인의 과세소득으로 열거하고 있다. 그러나 고유목적사업준비금으로 계상하는 경우 손금산입하여 실질적으로는 비과세 되고 있으며 고유목적사업준비금으로 설정한 소득에 대하여 5년 이내에 고유목적사업에 사용하도록 하고 있다. 또한 법인세법 제60조 제4항 및 제62조에는 비영리법인의 이자소득에 대해 과세표준 신고하지 않고 원천징수 분리과세 방법을 통한 신고의무를 종결토록 함으로써 영세한 비영리조직의 기장능력 및 세무신고 능력에 대한 부담을 감소해주고 있다. 또한 영세한 비영리조직과 달리 대부분 비영리조직은 과세표준 합산 신고후 고유목적사업준비금을 설정하여 기납부세액으로 전액 환급받음으로써 오히려 영세한 조직과 차별적 세제혜택이 존재하게 된다.

현재 미국,일본,영국의 경우 <표 3-1>에서 보는 바와 같이 비영리 부분에 대한 이자,배당소득은 비과세하고 있다. 대만,싱가포르,캐나다 등 대부분의 국가도 비영리법인의 이자,배당소득은 수동적 소득이라 하여 비과세 하는 점(손원익, 2002 p.121)

7) 미국의 감사국(General Accounting Office)에서도 IRS가 수익사업과 대응비용의 결정에 어려움을 직면하고 있다는 것을 인정하고 있다.(Hines 1999)

은 우리나라의 경우 사회복지 증진을 위한 공익활동이 부족한 현실을 감안할 때 이 자소득과 배당소득에 대한 세제 개선의 필요성을 뒷받침 한다.

[표 3-1] 국가별 비영리조직에 대한 금융소득 과세현황

구분	이자 및 배당소득		비고
	수익사업	비영리소득	
한국	영리법인과 동일과세	과세	과세 후 고유목적사업준비금설정하여 5년간 과세 이연
미국	영리법인과 동일과세	비과세	비영리소득 다음 소득 과세 - 지배하는 회사로부터 받은 소득 - 부채를 통한 발생 소득
일본	자율과세	비과세	- 수익사업 발생 분은 과세 - 영리법인보다 저율 적용(22%)
영국	원칙은 과세 (일정요건시 과세)	비과세	수익사업은 원칙은 과세 단, 일정요건을 갖춘다면 비과세

출처 : 이충협, 2005, p.47

3.1.2. 법인세법상 수익사업 개선방안

1. 연구개발 용역대가의 과세

비영리법인이 대가 관계없이 순수하게 보조금, 기부금(출연금)을 받아 연구 활동을 하는 것은 비상업적 연구개발업에 해당하나 특정인과 계약에 의해 자연·인문·사회과학 분야에 관한 연구개발용역을 제공하고 받는 대가는 그 금액의 다소에 관계없이 수익사업에 해당된다고 해석하고 있다. 그러나 연구비지급과 연구 성과의 제공이라는 계약이 없는 연구는 극히 제한적이며 사립대학의 경영기반강화, 연구 활동 강화, 산학협력 강화, 국공립대학과의 형평유지 측면에서 전액 비과세하도록 전환하여야 한다. 일본에서는 법령에 의해 비과세로 전환되었다⁸⁾. 그런데 국가로부터 출연

8) 일본의 경우 2002년도에 관련법령을 개정(일본 법인세법시행령 제5조 제10호)함으로써 수탁연구비에 대해서는 비과세로 전환하였다.

금의 형태로 받는 경우에는 수익사업에 해당하지 않는다.⁹⁾

최근에 산학협력단과 과세권자와 학술연구용역에 대해 부가가치세는 한시적 규정으로 면세규정하고 있으나 법인세법상 수익사업의 여부에 대해서 많은 마찰을 겪고 있다. 현행 세법상 학술연구용역은 수익사업으로 판단된다. 그러나 학술연구용역이 수익사업이 아닌 순수 학술연구로 보는 이유는 다음과 같다.

첫째, 학술연구용역 계약 체결시 협약서 및 계약서 등에 이윤이 없다. 즉 용역 대가로 받은 총수입금액이 실비변상적 성격이다. 이런 이유로 설령 과세권자가 과세를 한다고 해도 이에 대한 법인세 문제가 발생되지 않는다. 또한 기간귀속의 문제이던가 간접경비(산학협력단 일반관리비로 징수하는 경비)차이이던지 비용이 아닌 집기비품 내지 건물을 취득시 총지출금액보다 작은 금액이 감가상각비등을 통해서 계상되어 운영차익이 나타날 수 있다. 이러한 경우라해도 고유목적사업준비금으로 설정하여 과세권자 입장에서는 아무런 실익이 없다.

둘째, 대가관계에 관하여 살펴보면 현행 세법이 언급하는 학술연구용역에 있어서 대가관계의 정확한 의미의 관계이다. 예를 들어, 국가 및 지방자치단체 혹은 정부출연기관의 출연금으로 산학협력단에 학술연구용역을 의뢰할 경우 협약서상 대가관계를 논할수 있는 부분은 성과물이 발생할 경우 그 귀속이 지원기관인지 산학협력단인지에 따라 대가 관계를 논해야 한다. 설령 지원기관에 성과물 내지 보고서를 제출한다 하더라도 이는 용역의 완료됨을 검수하기 위함이며 이러한 학술연구 보고서는 그 귀속이 국가등이므로 성과물 및 보고서가 궁극적으로 특정인이 아닌 불특정 다수 즉 국민이 될 가능성이 크다. 그리고 대응자금이란 부분이 있다. 이는 교육과학기술부에서도 학술연구의 지원하는 부분에 있어 시대 역행적인 부분으로 판단하지만 현행 학술연구용역을 정부등의 지원기관으로 각 대학이 수주하기 위해서는 지방자치단체, 관계 영리기업 및 심지어 대학의 지원금을 확보해야 한다. 이러한 경우로 발생하는 부분을 실무적으로 대응자금이라고 하며 이때, 일반 영리기업 및 기타 기관과의 문제가 발생하게 된다. 이러한 실무적 이유로 수익사업의 범위에 과세권자는 판단하고 있다고 본다.

9) 재정경제부 고시에 따르면 국가연구개발사업은 법인세법 시행령 제2조의 '계약 등에 의하여 그 대가를 받고 연구 및 개발용역을 제공하는 사업' 범위에 포함되지 않는다고 한다(재정경제부법인세고시 46012-121, 2002.7.2).

결론적으로 실질적인 판단보다는 세법상 해석을 따지고 보면 법인세법 시행령 제 2조 제1항 제2호에서는 ‘사업서비스업 중 연구 및 개발업’은 수익사업의 범위에 포함되는 사업에서 제외한다고 규정하고, 괄호에서는 ‘계약 등에 의하여 그 대가를 받고 연구 및 개발용역을 제공하는 사업’은 수익사업에 해당한다고 규정하고 있다. 비영리법인이 연구 및 개발업을 영위하고 일정부분 대가를 수령하는 경우, 그 대가를 수령함에 있어서 용역의뢰기관과 계약을 할 수 밖에 없는데, 위의 시행령에 의하면 비영리법인이 국가 등과 연구과제 수행용역 계약을 체결하고 과제물을 제출함에 있어 대가를 수령하는 경우 비수익사업에 해당한다는 것은 사실상 어렵게 된다.

그리고 위 법문에 대한 행정해석에 있어서도 본질적으로 같은 성질을 가진 연구개발대가를 단지 계약으로 체결한 경우는 무조건 수익사업으로 보아 과세하고, 출연금이나 보조금의 형태로 대가를 지급한 경우에는 수익사업에 해당하지 않는다고 하여 수익사업성 판단에 있어서 본질적으로 같은 용역과 그 대가에 대해서 서로 다른 판단을 내리는 불합리성을 보이고 있다. 즉 계약의 형태로 이루어지는 용역개발업에 대해서는 그 사업자체가 수익성을 가지는지 여부에 불문하고 무조건 수익사업으로 규정을 하고 있으나, 출연금의 형태로 대가가 지급되는 경우에는 본질적으로 계약의 형태로 이루어지는 용역개발업과 유사하지만, 단지 계약의 형태가 아니라는 이유로 수업에서 제외하고 있는 것은 불합리하다 (2007, 최정희, p105).

2. 비영리법인의 사후관리

세법이 추구하는 바는 공평한 과세와 이를 통한 사회적으로 투명한 거래 추구라 볼수 있다. 이러한 이유로 많은 가산세 제도가 존재한다. 앞서 제2장에서 살펴봤듯이 비영리법인의 외국사례 특히 미국사례에서 보듯이 비영리법인의 사후관리를 하고 있다. 비영리법인이 사회 공공성을 추구하며 더불어 투명한 거래를 하기 위해 단순히 세법으로 보는 시각으로 접근함에 문제가 있다고 본다. 왜냐하면 세법은 국고 수입의 재원이 될 가능성이 많고 이로 인해 자칫 교육이라는 것이 재정이 지원대상에서 재정 충당의 수단으로 변질될 가능성이 있기 때문이다.

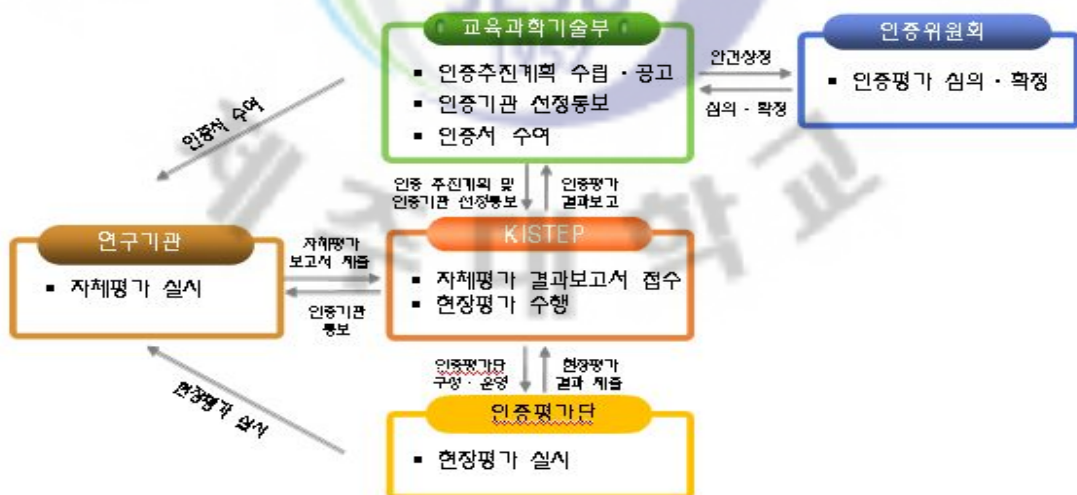
여기서는 비영리조직중 산학협력단과 관련하여 교육과학기술부가 합리적이며 투명한 연구비 집행절차를 위해 추진중인 연구비관리 인증제도에 대해서 설명하고자

한다. 이는 학술연구는 국세의 관점으로 보아서는 안된다고 보기 때문이다. 연구비 인증제도 및 지원기관의 감사를 통하여 보다 충분히 사회적으로 요구하는 투명성은 확보될 것이며 향후에도 해당 주무관청이 비영리법인에 대한 사후관리의 제도를 마련하고 세법은 비영리법인이 사회 공익성을 추구할 수 있고 사회적으로 성숙할 수 있도록 간접지원제도를 마련하는 것이 바람직하다고 본다.

3. 연구비관리 인증제도

연구비관리 인증제도의 목적은 산·학·연 연구주체들의 연구관리 시스템을 상향 표준화하여 국가 R&D투자 효율성과 투명성을 제고, 즉 산·학·연 연구비 관리능력을 정밀하게 평가하고 일정기준을 충족하는 기관에 정부인증과 함께 인센티브 부여하고자 도입하였으며 국가연구개발사업의 관리 등에 관한 규정 제11조 2(연구비관리 우수기관인증)근거로 대상기관은 국가 R&D 수행실적이 있는 연구기관중 기관 자체평가 결과인증기준을 충족하고 현장평가를 신청한 기관으로 국가연구개발사업의 관리 등에 관한규정 제2조 제1호사업에 한한다. 추진체계를 그림으로 살펴보면 [그림3-1]과 같다.

[그림3-1]연구비관리 인증제도 절차



출처: 연구비관리 우수기관 인증을 위한 자체평가편람” 교육과학기술부, 2009.

평가방법으로는 크게 내부통제시스템, 연구관리 인프라, 연구비 집행절차로 구분할 수 있으며 내부통제 시스템은 기관의 연구비관리 및 자체회계 검증시스템 등을 포괄하는 개념으로 연구비 통제수단 및 행위 적정성 여부평가이며 내부통제 시스템 분야는 회계·감사 통제, 집행관리, 연구관리 절차이다. 연구관리 인프라는 연구관리 관련 인적·물적·제도적 연구관리 여건 평가하는 것으로서 분야는 조직 및 인력, 규정 및 정보 활성화, 기관지원 및 연구관리 시스템이다. 마지막으로 연구비 집행절차는 연구비의 비목별 기준에 따른 집행 적절성 여부 평가를 말하며 분야는 인건비·직접비·간접비 집행절차(규정준수, 증빙유무 등)이다

평가배점으로는 내부통제시스템(100점), 연구관리인프라(100점), 연구비집행절차(100점)로 3개 평가영역에 대하여 절대평가 실시하며 연구기관별 특성을 고려하여 대학그룹, 출연(연) 및 기타 그룹으로 구분하여 인증평가위원단 구성·운영한다.

3.이자·배당소득에 대한 개선방안

첫째, 이자소득과 배당소득을 과세대상인 비영리조직의 수익사업소득에서 제외하는 것이다. 비수익사업소득일 경우 사용하지 못하고 남은 잔액은 비영리조직 특성상 소득 처분 등 사외유출이 불가능하므로 차년도로 이월하여 고유목적사업비로 지출하거나 또는 적립금 등을 통하여 재정건전성을 강화하는데 이용되게 된다. 즉 비영리조직이 수익사업으로 부터의 발생된 소득이나 자산으로 발생된 것이 고유목적사업과 관련된 기본재산에 대한 이자,배당소득을 과세소득으로 규정하여 과세하는 것은 정부역할을 대행한다는 관점에서 비영리조직의 고유목적사업을 위축시킬 뿐만 아니라 수익사업부문 과세원칙도 위배하는 결과를 낳게 된다. 물론 현행세법에서는 이자,배당소득에 대하여 고유목적사업준비금으로 손금 산입해주는 세제혜택이 있지만 5년 이내 사용하지 못한 경우에는 다시 익금에 산입되어 과세되기 때문에 근본적으로 비영리활동에 사용하는데 있어서 제약을 받아 경영 자율성이 침해되기 때문이다.

결론적으로 비영리법인의 이자소득에 대하여는 법인세를 원천징수하지 않고 원천적으로 면제시킴으로 영세한 비영리법인의 재정건전화에 다소 도움을 줄뿐 아니라,

일반 비영리법인에도 고유목적사업준비금의 설정과 환급 등 별도의 회계 및 세무처리를 생략시킴으로서 세무업무의 간소화와 효율화를 기할 수 있다. 실제 비영리조직들이 종합과세 신고함으로써 고유목적사업준비금을 100%설정하여 원천징수세액 전액을 환급되어지고 있는 실정이므로 실효성이 없을 뿐만 아니라,법인세 신고 및 원천징수세액 환급에 따른 행정력의 낭비와 비영리조직의 활발한 고유목적사업을 유도하는 차원에서 이에 따른 수익사업소득에서 제외함은 물론 원천징수규정에서 제외되어야 할 것이다(국세공무원 교육원, 2006, p.8)

둘째, 이자소득에 대한 분리과세 신고제도는 비영리조직의 이자소득에 대한 100% 고유목적사업준비금 손금산입제도로 인하여 전액 환급받고 있는 실정이므로 당기순이익과세 비영리조직 등 영세규모의 비영리 조직이 오히려 환급받지 못하는 불이익이 발생하는 것을 방지하고 세무업무의 간소화와 효율화를 위하여 종합과세방식으로 일원화할 필요가 있다. 주된 이자소득에 대하여 원천징수로 과세를 종결시키는 방법(분리과세)과 이자소득을 과세표준에 포함시켜 신고하여 고유목적사업준비금을 설정함으로써 원천징수세액을 환급받는 방법 중 선택할 수 있게 하고 있다.

[표3-2]주요국 이자·배당소득에 대한 과세현황

구분	이자소득	배당소득	원천징수	비고
한국	과세		이자소득	배당소득 이중과세 일부 조정
	준비금 100% 설정 시 비과세 가능	준비금50% 설정 가능 (일부과세)		
미국	비과세		없음	
일본	비과세		없음	

결론적으로 공익활동이 부족한 현실을 감안할 때 비영리법인의 활발한 고유목적사업을 유인하기 위하여 이자·배당소득에 대하여 비과세 하는 방안을 고려할 필요가 있다. 비영리법인의 이자 및 배당소득을 비과세 하면 비영리법인들의 재무구조가 개선되어 고유목적사업을 위한 비영리활동이 고무될 것이며, 더 많은 비영리법인의 설립을 유도하여 공익증진에 기여함으로써 공익증진을 위한 정부의 부담이 한층 덜어질 것이다. 또한 그에 대한 과세 제도를 폐지함에 따라 세무행정비용 및 납세비용이 크게 절감되어 정부 및 단체 모두에게 기여하는 바가 클 것이다 (김문돌, 2000,

제2절 연구보조비에 대한 문제점 및 개선방안

3.2.1 연구보조비 현황 및 문제점

대학이 수행해오던 학술연구용역을 산학협력단이 수행해오면서 많은 세법상 이유로 연구보조비에 대한 비과세 문제가 대두되었다. 특히 과거에 존재했던 연구보조비 비과세 부활문제 및 월20만원 이내의 연구보조비 또는 연구활동비 또한 적용을 받지 못하고 있는 실정이다. 우선 산학협력단인 경우 학술연구용역에서 발생하는 연구보조비인 경우 산학협력단은 대학 산하 별도의 법인(별도의 등기,정관,사업자 등록번호등)으로 설치되어 있으며, 산업교육진흥 및 산학협력촉진에 관한 법률 제 34조(연구원 등의 채용)에서 연구원과 직원에게 보수를 지급할 수 있을 뿐 원칙적으로 산학협력단과 교원과는 고용관계가 있는 것이 아니다.

또한 대학의 교원이 산학협력단과 고용관계가 없이 급여 정시적 또는 비정기적으로 받는 자금은 사안에 따라 달리 할 수 있으나 대부분 소득세법 제32조 제1항 19호 가목 내지 라목의 규정에 의하여 기타소득에 해당하는 것이다. 따라서 산학협력단은 엄격하게 대학이 아니기 때문에 소득세법 시행령 제 38조 (근로소득) 제1항 8호 가목(대학교원이 받는 연구보조비에 대한 소득세비과세기준)에 의하여 100분의 5를 비과세 받기에는 곤란하다.

연구 보조비는 교원의 연구 활동비로서 통상적으로 근로자가 지급받는 급여와는 다른 개념을 가지고 있다.

연구보조비 비과세 부활의 타당성을 살펴보기 앞서 연구보조비의 정의를 찾아보면 「교원들이 연구에 전념하여 면학분위기를 조성하고 교육 및 학생지도에 전력하여 건실한 교육성과를 이룩할 수 있도록 하기 위하여 지급하는 보조비」(교육부 훈령 제525호: 국·공립대학교 연구보조비 지급규정) 라고 규정하고 있음에 그 근거를 찾을 수 있다.

교원의 연구보조비가 일반 급여와 다른 점은 연구수행을 위한 직접경비로 많은 금액이 지출된다는 점이다. 또한 교원의 자격을 갖추기 위해 필수적인 박사학위의 취득은 일반근로자에 비해 최소 7년 이상의 시간과 경비의 투자를 필요로 하며, 재임용을 위해서도 지속적인 연구 활동을 하여야 한다. 특히 매년 최소 1,2편 이상의 논문을 대가없이 발표하여 사회각 분야에서 공익적으로 활용하고 있다. 따라서 이러한 연구보조비의 전액을 과세한다는 것은 최소한의 실비 변상적 성격의 경비도 인정 않는다는 문제점을 갖게 되는 것이다.

다음에서 비과세 부활에 대한 주장의 근거를 보면

- ① 최근 정부의 주요 정책 기조인 국가경쟁력 확보를 강화하기 위해서는 대학교육의 질을 높여 우수한 고급 인력을 양성하는 것이다. 세계 각국은 이미 국제화, 개방화에 초점을 맞추어 대학교육의 경쟁력 제고에 전력하고 있으며, 유명 대학일수록 우수교원 확보에 총력을 다 하고 있다. 따라서 그 동안 열악한 국내대학의 실정을 감안하고 순수 교육 목적에 의한 공공성, 사회기여도 등을 인정하여 비과세 해 온 연구보조비에 대한 비과세 비율을 축소 및 폐지한다는 것은 선진 외국 대학과의 우수교원 확보 경쟁에서 뒤처지게 하는 일이며, 장기적으로 대학들의 경쟁력 약화로 이어질 것은 자명하다.
- ② 연구보조비에 대한 과세 문제가 대두 된 것은 1990년 전국 대학 부속병원의 공통관행으로 여타 단과대학 교수에게 지급되지 않는 의대교수들에 대한 연구비에 대해 지급증빙(사용 명세서와 연구논문정구)을 둘러싼 과세여부에 대한 논란이 있었으며, 이러한 논란의 소지를 없애고자 의대교수들의 항의에도 불구하고 이를 대학교에서 지급하는 임상연구비로 전환하여 지급연구비의 50%를 과세하게 된 것이며 이후 과세형평의 원칙에 따라 타 직종과의 불평등을 조정하기 위한 차원에서 점진적으로 줄여 온 것이다.

그러나 앞서 지적한 바와 같이 연구 활동비로서의 연구보조비(실비 변상적 경비)를 조세 형평과 실질과세라는 획일적 잣대만을 사용하여 적용하게 된다면 교원들의 실질소득이 감소하게 되어 연구의욕의 저하에 따른 우수한 연구 성과를 기대할 수 없게 된다.

- ③ 또한 감소된 교원들의 실질소득을 보존하기 위해서는 추가적인 재정수요가 유발 될 것이며 결국에는 등록금의 인상으로 이어지게 될 것이다.(한창근, 2006)

과거 연구비 비과세 규정을 살펴보면 다음 표와 같다.

[표3-3] 대학교원의 소득세·비과세 연도별 현황

2003년	2004년	2005년	2006년	2007년 이후
총급여액의 20%	총급여액의 15%	총급여액의 10%	총급여액의 5%	없음

관련법령: 소득세법 시행령 제38조 (근로소득의 범위)

3.2.2 연구보조비에 대한 개선방안

학술연구용역인 경우 산학협력단이 설립과 동시에 중앙관리가 이루어짐에 따라 연구책임자의 인센티브, 연구보조원의 월정액급여는 기타소득으로 과세되어 지고 있다. 하지만 학술연구용역에 있어서 인건비로 분류되고 있는 항목은 실질적으로 실비 변상적 성격으로 비과세됨이 타당하다.

소득세 규정에 따라 현실적으로 연구보조원인 경우 그 다음해 종합소득 합산신고 시 정산신고후 환급받고 있는 실정이다. 이는 세무행정적 소모일뿐이며 대부분의 연구보조원들은 세법을 인지하지 못해 종합합산 신고하여 환급을 받지 못하는 경우도 많다. 또한 연구책임자인 경우 오히려 연구를 많이 하는 경우 대학에서 받는 근로소득과 합산신고하게 되어 종합소득상 불이익을 초래하게 되는 경우가 많다.

국가 초석을 쌓는 연구학술에 대해 현행 소득세는 행정적 소모만 아니라 간접적 지원책인 비과세 제도마저 폐지한 것이다. 최근 정부는 대학 내에 산학협력단과 학교기업설립을 지원·장려하여 대학의 경쟁력을 제고와 이를 통한 국가 경쟁력 확보를 최우선 과제로 추진하고 있다.

이를 위해서 대학은 경쟁력 있는 우수교원을 확보하여 훌륭한 인재를 배출하여야 한다. 그러므로 당초 정부에서 연구보조비에 대해 비과세제도를 시행한 취지와 같이 교원들이 연구에 전념하여 면학분위기를 조성하고 교육 및 학생지도에 전력하여 건

실한 교육성과와 우수한 연구 성과를 낼 수 있도록 지원하고 사학의 경쟁력을 제고할 수 있도록 현재의 연구보조비에 대한 비과세 비율을 지속적으로 유지하여야만 할 것이다(전국사립대학재정관리자협의회, 2004, pp.19-P.21).

제3절 부가가치세에 대한 문제점 및 개선방안

3.3.1. 부가가치세에 대한 문제점

부가가치세법 제2조에서는 부가가치세의 납세의무자는 개인, 법인, 국가, 지방자치단체, 법인격 없는 사단, 재단, 기타 단체 등이 영리목적의 유무를 불구하고 사업상 독립적으로 재화 및 용역을 공급하는 경우 부가가치세를 납부할 의무를 규정하고 있다. 그리고 동법 제12조 제1항 제16호의 규정에 의하여 종교, 자선, 학술, 구호 기타 공익을 목적으로 하는 단체가 공급하는 재화 및 용역에 대해서는 부가가치세를 면제한다고 규정하고 있다. 또한 산학협력단이 제공하는 학술연구용역에 대하여도 조세특례제한법상 면세로 한시적으로 규정하고 있다.

비영리법인이 그 고유목적사업에 직접사용하기 위해서 재화(자산)를 취득(매입)할 경우, 그 취득가액의 10분의 1에 상당하는 매입부가세를 부과하게 되나 재화의 공급(매출)에 대해서는 공급에 따른 매출부가세를 부과하지 못하게 되는 것은 조세부담의 형평원칙에 위배되는 조세제도이다. 이에 반하여 일반 영리법인이 재화를 매입할 경우 매입에 따른 매입부가세를 부과하나 재화의 매출 시에는 매출부가세를 징수하고 일정 납세 기간 내에 매출부가세액에서 매입부가세액을 초과할 경우 그 초과액을 정부당국으로부터 환급받게 되어 법인자체로는 부가가치세액의 부담은 전혀 없는 것이다. 때문에 비영리법인은 일반영리법인과 비교할 경우 재화의 매입대금에 10%의 부가세를 더 부담하게 되어 종국적으로 비영리공익법인에 대하여는 조세를 초과하는 결과를 초래하고 있다. 즉 영리취득을 목적으로 하는 사업자에 대해서는 전혀 부가가치세의 부담을 하지 않게 하면서 비영리 공익 목적 사업을 수행하는 비영리 고유목적사업체·수익사업체 등에는 최종적으로 조세를 부담케 하는 현행부가

가치세법은 조세부과의 본질 면에서 볼 때 부당할 뿐만 아니라 조세부담의 형평원칙에도 위배된다.

부가가치세 면세제도는 부가가치세 세부담의 역진성을 완화하는 방안으로 이용되고 있다. 다시 말하면 면세사업자는 부가가치세에 대한 세액공제는 발생하지 않는다. 이로 인해 누적·환수 효과가 발생되어 최종소비자는 면세사업자 전단계의 부가세에 대해 부담하는 효과가 나타나게 된다.

학술연구용역을 수행하고 있는 비영리법인인 경우 국가 기반이 될 수 있는 공공성을 감안하여 학술연구용역에 대해 부가가치세를 지원의 필요성이 있다.

첫째, 산학협력단등 학교에서 수행하고 있는 고객은 대부분 정부등 최종소비자가 된다.이로 인해 정부의 세수확보 측면에서는 전혀 실익이 없고, 면세로 인해 부가가치세 부담에 따른 연구개발비 정부예산 증액만 야기하고 있다. 일반적으로 연구비중 거액의 지출되는 예산항목에는 건물,집기비품,소모품,기계장치들이 대부분이다.이런 경우 면세에 관련된 부가가치세 매입세액 불공제 조항으로 인하여 예산만 증액되는 결과만 야기하게 된다.이는 고객이 정부외의 일반기업 및 공기업등인 경우도 같은 맥락에서 이해 되어야 한다. 즉, 부가가치세의 세부담의 역진성이 완화하는 방안으로 이용되어진 면세제도는 단지 예산증액만 가져올 뿐이다.

둘째, 현행 법인세법 가산세 규정에 따르면 수익사업이 없는 비영리조직은 지출증빙설의 수취 및 보관의무의 이행에 따른 가산세 부담이 없고 (법인세법 제76조 제5항, 동법시행령 제120조 제2항) 법인세법시행령 제 158 조 제 1항에서 열거하고 있는 비영리법인, 국가 및 지방자치단체 등으로부터 재화 또는 용역을 공급받은 경우에는 지출증빙 수취 및 보관의무가 없다는 것이다. 국가나 지방자치단체는 관계법령에 의거 발행 및 수취하는 세입고지서나 각종 청구서 등에 의하므로 문제가 없으나 수익사업이 없는 비영리조직은 법정 지출 증빙서류의 수취의무가 없다 보면 거래상 대방이 법정 세금계산서나 계산서를 누락할 개연성이 커 오히려 영리법인의 법정 의무 해태를 초래함으로써 조세탈루가 일어나기 쉽고 또한 수익사업이 없는 비영리조직의 법정 계산서 등 교부의무가 없어 일반영리법인이 법정지출증빙서류의 수취의무가 면제됨에 따라 근거서류의 가공이나 허위 등 조작의 우려가 커 또한 과도한 비용계산이나 자금 횡령 등 사고의 개연성이 상존하게 된다.

3.3.2 부가가치세 개선방안

영리기업의 경우 매출세액과 매입세액을 서로 상계하여 결과적으로 매입세액을 공제 받아 부가가치세의 경감을 받고 있지만 산학협력단 등 비영리법인의 학술연구용역인 경우 면세제도로 인하여 매입세액만 부담하는 문제점을 갖고 있다. 하지만 면세의 목적이 부가가치세의 역진성을 완화하기 위함이지, 사업자의 세부담을 경감시키려는 제도가 아니기 때문에 세부담의 누적·환수 효과를 없애기 위해 학술연구용역부분에 대해서는 영세율을 적용하여야 한다. 정부는 공공재인 학술연구용역이 과소 생산되지 않게 위하여 국가예산에 많은 예산을 할당한다. 그러나 직접적인 지원과 영세율을 적용하여 간접적인 지원 또한 시행하여야 한다. 관점의 차이는 있을 수 있으나 이러것은 직접적인 지원 이든 간접적인 지원이든 국회 예산 및 법률에 의해 통제되는 같은 맥락으로 보아야 한다.

첫째 과세형평에도 크게 영향을 받지 않는다. 학술연구용역의 수행하는 기관은 대부분 대학관련 기관이기 때문이다. 이는 인적·물적 자원의 집합체인 대학에서 이루어지는 것이 가장 효과적이기 때문이다. 타 민간부분과의 경쟁관계에 있어 과세 형평성을 저해할 만큼의 규모는 아니라고 판단한다. 둘째 대부분의 용역은 국가로부터 수탁 받는데 정부의 예산을 매입불공제되는 부분만큼 증액하고 다시 이를 정부 예산에 증액하여 편성하는 것은 아무 효과 없는 세무행정 낭비를 방지할 수 있다 (이호성, 2005. p64)

셋째 학술연구용역에 대해 영세율을 적용함으로써 이를 수행하는 산학협력단등 기관에서는 매입세액에 대해 공제를 받기 위하여 보다 투명한 거래를 증진시킬 수 있다. 정부는 직접적인 지원보다는 간접적인 지원책을 적극 검토하여 세무적으로 투명한 거래를 양산하고 보다 효율적인 행정 업무를 추구할 수 있다.

넷째, 현행 산학협력단의 수익중 지적재산권에 대한 부분은 부가가치세법상 과세이다. 이 부분 또한 영세율을 적용하여 보다 활발한 지적재산권이 창출될 수 있도록 제도적 지원이 있어야 한다. 이런 부분의 활성화를 위한 방편으로 지적재산권에 대한 수익은 결국 국립대학교 재원으로 활용되어 향후 국가 경쟁력의 한 요소가 될 수 있기 때문이다. 이러한 부분을 제한적으로 적용해야 한다. 예를 들어 국립대의 경우 소비자조합에서 판매하는 재화인 경우 비록 국립대가 국가 및 지방자치단체의

성격이라 할지라도 과세하는 것이 타당하다. 왜냐하면 최종소비자가 일반 대중이며 이러한 것을 면세 내지 영세율을 적용할 경우 가격차별이 자칫 시장혼란을 야기할 수도 있기 때문이다. 그러나 지적재산권은 국가경쟁력이 토대가 될 수 있는 공공재로 보는 시각이 맞다. 이러한 공공재를 보다 사회적으로 많이 양산될 수 있도록 한 시적으로나마 모든 제도적 지원을 해야 할 것이다.

외국에서도 지적재산권 및 학술연구용역에 대해 영세율 적용의 사례는 찾아보기 힘들다. 하지만 우리나라의 경우 세계속의 경쟁력을 갖춘 국가로 성장하는데 기초가 될 수 있는 지적재산권에 대한 부분에 대해 국가차원에서 지원이 이루어져야 한다.

외국사례로 OECD 회원국을 비롯한 주요국의 영세율 적용 및 면세범위 살펴보면 다음의 표와 같다.

[표3-4] OECD 회원국을 비롯한 주요국의 영세율 적용 및 면세범위

국별	기초식품	가공식품	의료용품	의약품	교육용역	주택공급	주택임대	아동복등	도서	신문	오락운동	박물관	정부지출	금융	중고품	농업원료	예술
영국	Z	Z	X	Z	X	Z	X			Z				X			
프랑스			X			X	X				X			X			
독일			X		X		X				X	X		X	X		X
벨기에			X		X		X			Z				X			
네덜란드			X		X		X			Z				X			
룩셈부르크			X		X		X							X			
노르웨이			X				X							X			X
덴마크			X		X		X			Z		X		X			X
이탈리아	Z		X		X		X			Z				X			
스웨덴			X	Z	X		X			Z				X			X
스페인			X		X		X					X		X		X	X
아일랜드	Z	Z	X	Z	X		X	Z			X		X	X		Z	
포르투갈	Z		X	X	X		X		Z	Z	X	X		X		Z	X
터키	Z		X		X		X					X		X			
일본			X		X		X							X			
대만	X		X	X	X				X	X				X			
EU지침			X		X		X				X			X			

주: X = 면세, Z = 영세율

출처 : 김유찬, 한국조세연구원. p.18.

제4절 기부금에 대한 문제점 및 개선방안

3.4.1 기부금 구분 및 문제점

1. 법정기부금

법인이 지출한 다음의 기부금을 법정기부금으로 한다(법법 24조2항,법령 76조).

[표3-5] 법정기부금의 내용 및 한도액

내 용	한도액
① 사립학교, 비영리교육재단(사립학교 신설, 증설, 시설확충 및 그밖의 교육환경 개선을 목적으로 설립된 비영리재단법인에 한한다), 기능대학, 원격대학 형태의 평생교육시설, 경제자유구역 및 제주국제자유도시의 외국교육기관 설립, 운영에 관한 특별법에 의하여 설립된 외국교육기관 및 산학협력단에 시설비, 교육비, 연구비 또는 장학금으로 지출하는 기부금	소득금액의 50%
② 국가 및 지방자치단체에 대한 기부금(기부금품모집 및 사용에 관한 법률의 적용을 받는 것은 동 법에 따라 접수하는 것에 한한다)	
③ 국방헌금과 국군장병 위문금품	
④ 천재, 지변으로 인한 이재민(해외이재민 포함) 구호금품	

2. 특례기부금

2009년 12월 31일(아래 도표의 ①)의 기부금은 2010년 12월 31일 이전에 지출한 기부금을 특례 기부금으로 한다(조특법 73조 1항).

[표3-6] 특례기부금의 내용 및 한도액

내 용	한도액
① 대학기부금 : 고등교육법 제2조에 따른 학교에 시설비, 교육비, 장학금 또는 연구비로 지출하는 기부금	소득금액의 100%
② 문화예술진흥기금으로 출연하는 금액	소득금액의 50%
③ 국립대학교병원, 서울대학교병원, 서울대학교치과병원, 사립학교가 운영하는 병원, 대한적십자사가 운영하는 병원, 국립암센터, 지방의료원에	

시설비,교육비,연구비로 지출하는 기부금 ④종업원의 복지증진을 위하여 사내근로복지기금에 지출하는 기부금 ⑤특정연구기관,한국생산기술연구원,한국한의학연구원,전문생산기술연구소,한국과학문화재단,연구개발특구지원본부,산업안전보건연구원,한국정보문화연구원에 지출하는 기부금 ⑥사회복지공동모금회,독립기념관,한국교육방송공사,한국구제교류재단에 지출하는 기부금 ⑦결식아동의 결식해소 또는 빈곤층 아동의 복지증진을 위한 사업을 수행하고 있는 비영리법인의 사업비로 지출하는 기부금 ⑧국민신탁법인에 지출하는 기부금 ⑨박물관 또는 미술관에 박물관자료 또는 미술관자료로 지출하는 기부금 ⑩2012여수세계박람회조직위원회,2011대구세계육상선수권대회조직위원회,2014인천아시아경기대회조직위원회에 지출하는 기부금	
--	--

3.지정기부금(법령 36조1항)

[표3-7] 지정기부금의 내용 및 한도액

내 용	한도액
(1)다음의 비영리법인에 고유목적사업비로 지출하는 기부금 ①사회복지법인,대한적십자사 ②종교의 보급 그 밖에 교화를 목적으로 문화체육관광부장관 또는 지방자치단체의 장의 허가를 받아 설립한 비영리법인 ③허가,인가를 받은 문화,예술단체 또는 환경보호운동단체 ④정부로부터 허가 또는 인가를 받은 학술연구단체,장학단체, 기술진흥단체 ⑤유아교육법에 의한 유치원,초중등교육법 및 고등교육법에 의한 학교,기능대학 또는 원격대학 ⑥의료법에 의한 의료법인 ⑦위의 지정기부금단체 등과 유사한 것으로서 기획재정부령이 정하는 지정 기부금 단체등	소득금액의 5%
(2)다음의 용도로 지출하는 기부금 ①불우이웃돕기를 위하여 지출하는 기부금 ②학교,기능대학,원격대학의 장이 추천하는 개인의 교육비,연구비 또는 장학금 ③공인신탁으로 신탁하는 기부금 ④지역새마을사업을 위하여 지출하는 기부금 ⑤국민체육진흥기금으로 출연하는 기부금 ⑥사회복지,문화,예술,교육,종교,자선,학술 등 공익목적으로 지출하는 기부금으로 기획재정부령이 정하는 것. ⑦법인으로 보는 단체(고유목적사업준비금 설정대상이 아닌 단체에 한한다)가 해당 수익사업소득을 고유목적사업비로 지출하는 금액.	

(3) 협회비와 조합비 중 지정기부금으로 보는 것

①영업자가 조직한 법정단체에 대한 특별회비

②입의단체에 대한 협회비.조합비

출처 :세법강의(2009,이철재) P345~347

4.비지정기부금

법정, 특례. 지정기부금으로 열거되지 않은 기부금은 모두 비지정기부금이다. 예를 들어, 동창회,종친회,향우회,신용협동조합,새마을금고,정당에 대한 기부금이 비지정기부금에 해당한다. 우리나라 기부금은 앞에서 서술한 바와 같이 그 종류에 따라 전액 손금에 산입되거나 일정금액을 한도로 부분적으로 손금산입이 인정된다.

손금산입 인정 한도에 따라 소득금액에서 이월결손금을 차감한 금액을 초과하지 않는 한 법정기부금(법인세법 제24조 제2항), 소득금액에서 이월결손금을 차감한 금액의 50%까지 손금 산입되는 특례기부금법(조세특례제한법 제73조), 소득금액에서 이월결손금과 법정기부금을 차감한 금액의 5%까지 손금 산입되는 지정기부금으로 구분된다. 이러한 손금산입 한도의 구분은 공익성을 기준으로 기부대상이 국가나 지방자치단체, 공공기관이면 상대적으로 높고 민간기관 일수록 낮게 설정한 것으로 보인다. 반드시 그런 것은 아니다(국회재정경제위원회, p.338.).

외국의 사례를 살펴보면 우리와 유사한 일본은 공공단체에 대한 기부금과 지정기부금은 전액 손금으로 인정해주고 있고 특정공익증진법인 기부금과 일반기부금은 일정 한도만 손금으로 인정하지만 자본금과 소득금액을 모두 고려하고 있어 복잡한 체계를 갖추고 있다. 미국의 경우에는 공공단체 및 기타 공익단체 모두 과세소득의 10%로 법인은 단일화 되어 있다. 즉 법인이 기부금을 지출한 경우 이 기부금의 손금한도액은 당해연도 기부금,당해연도의 배당금공제액,결손금의 소급이월분,자본손실의 소급이월분을 적용하지 않고 산정한 과세소득의 10%를 공제한도로 한다.공제한도액의 공제초과분은 향후 5년간 이월공제 가능하다. 개인의 경우에도 조정총소득기준으로 하여 비교적 단순한 형태의 제도를 유지하고 있다. 정리해보면 자선단체에 기부하는 현금이나 다른 형태의 재산에 대해서는 법인과 개인이나 법인이 자선,종교,교육,과학연구,자연보호 등의 단체에 현금 혹은 물품을 기부할 경우 이를 자선기부금(Charitable Contribution)으로 간주하여 손금에 산입하도록 하고 있다. IRS는 비

영리법인에 대한 기부가 자선기부금에 해당하는지의 여부를 정하고 있으며 세법 제 501조(c)(3)에 규정되어 있는 단체에 대한 기부금은 모두 자선기부금으로 인정된다 (손원익, 2002, p.65).

3.4.2 기부금에 대한 개선방안

우리나라의 기부금은 4가지로 복잡하게 구분되어 있으며, 각각의 종류별로 비용의 인정범위를 다르게 규정하고 있다. 또한 전액 비용으로 인정되는 법정기부금과 일정 한도까지만 비용으로 인정되는 지정기부금의 경우 기부 받은 기관이 어떻게 사용하는 지에 따라라도 비용인정 범위가 달라질 수 있게 되고, 그 구분기준 또한 공익성을 기준으로 구분되어지는지, 아니면 국가의 정책적인 고려에 따라 구분되는 지에 대한 아무런 설명이 없다. 우선적으로 이러한 분류부터 기부금의 종류를 간단하고 합리적인 단계로 축소하여 기부자 및 기부 받는 자가 이해하기 쉽게 하여야 한다.

뿐만 아니라 지정기부금을 기부 받을 수 있는 대상단체에 대하여 법적인 지정기준 조차도 마련되어 있지 않고, 그 대상단체들을 법률과 재정경제부장관 고시를 통해 일일이 나열하고 있다. 즉, 지정기부금단체로 한번 기획재정부 장관이 고시하면 그 법인이 소멸할 때까지 영원히 지정기부금 수혜단체가 되는 불합리한 점을 개선하여야 한다. 현행 우리나라 세법상은 기부자가 기부하려고 하는 경우 기부할 단체가 지정기부금 대상 단체에 해당하는 지를 하나하나 확인하여야 한다. 지정기부금의 경우에는 법인과 개인의 비용인정 범위 또한 5% 혹은 10%로 다르게 규정되어 있다. 따라서 이렇게 복잡하고도 어려운 법 제도의 문제가 기부문화를 더욱 어렵게 하고 있다.

첫째, 현재 복잡하게 다단계로 되어 있는 기부금 손금용인 한도에 대한 단계를 보다 단순하게 하는 방안이 강구되어야 한다. 현행 4가지로 분류되어 있는 기부금의 종류를 가장 간단하고 합리적인 단계로 축소하여 기부자 또는 기부 받는 자가 이를 이해하기 쉽도록 세법인 규정되어 져야 한다. 미국의 경우에는 손금산입 한도를 여러 단계로 규정하지 않고 있다. 공공단체 및 기타 공익단체 모두 과세소득의 10%로 비교적 단순한 제도를 유지하고 있다.

둘째, 지정기부금을 받을 수 있는 비영리법인을 확대하고, 지정기부금 단체에 대

한 공익적 활동에 대한 세무확인 및 관리를 철저히 해야 한다. 즉 기정기부금 단체로 한 번 재정경제부 장관이 고시하면 그 법인이 소멸할 때까지 영원히 지정기부금 수혜단체가 되는 불합리한 점을 개선해야 한다. 이러한 제도의 운영방식은 비영리 법인을 관성적이고 관료화할 것일 뿐만 아니라 도덕적 해이가 발생할 것이 당연하기 때문이다. 따라서, 기부금영수증의 정확한 발급을 위한 제도적 방안을 모색하고 기부금 명세의 작성·보관의무를 강화할 필요가 있다.

셋째, 기부하는 자에게 비용인정 비율을 높이는 등 조세상의 혜택을 확대한다면 기부가 보다 활성화될 수 있을 것이고 나아가 비영리법인의 활동 또한 활발해 질 수 있을 것이다. 이를 위해서는 비용인정의 범위를 보다 높일 필요가 있다. 개인이 지출한 기부금에 대해 우리나라는 소득의 10%를 한도로 소득공제가 허용되는데 비해 일본은 소득의 25%까지, 미국은 조정 총소득의 50% 또는 30%까지 소득공제가 가능하므로 개인의 기부금에 대한 세제혜택이 우리나라의 경우 상당히 낮다고 할 수 있다. 미국, 일본 등 국가 경제력 및 많은 부분에서 앞선 선진국인 경우도 기부문화의 활성화를 위하여 기부에 대한 세제지원이 우리나라보다 높은 편이다. 따라서 비영리법인의 안정적인 활동재원을 확보시켜 준다는 측면에서 각 개별 세법에 서로 다르게 규정되어 있는 비용인정 범위를 통일시켜 기부자의 혼란을 줄이고, 비용인정 범위를 보다 높이는 것이 고려되어야 한다.

제4장 결론

제1절 요약 및 결론

현행 세법은 비영리법인의 성격과 수입재원에 대한 정확한 고찰 없이 법인세법에 열거된 수익사업에 근거하여 과세형평성 등을 이유로 과세에 대한 논쟁을 야기하고 있다. 이는 정부 및 지방자치단체가 수행해야 할 공공의 목적을 수행하는 비영리법인의 활동을 결과적으로 위축하게 된다. 본 연구는 우리나라 비영리법인의 모든 성격을 파악하고 이에 대한 논리적 근거를 제시하지는 못한다. 하지만 교육분야 중 산학협력단에서 과세권자와 논쟁의 핵심이 된 부분을 고찰함으로써 현행 세법이 가지고 있는 부분에 대해 개선방안을 제시하였다.

교육은 재정의 지원대상이지 재정 수요 층당의 대상이 될 수 없다. 어느 국가를 막론하고 교육에 대한 재정적 지원은 불가피 하다. 더구나 인적요소 및 물적요소가 집합되어 있는 대학을 통해 사회적 공공재인 학술연구 진흥에 보다 더 많은 지원이 있어야 한다. 이는 사회적 최적 산출량보다 적게 생산되는 공공재의 활성화에 이바지 할 수 있다. 그리고 학술연구용역은 단순한 공공재가 아닌 국가 초석의 기초를 다질 수 있는 중요한 요소이기 때문에 사회적으로 어떤 공공재인가에 대한 논리적 고찰 사전에 검토되어야 한다. 따라서, 단순하게 연구학술연구용역 등과 같은 직접적인 보조금 뿐만 아니라 간접적 지원제도를 검토해야 한다. 간접적 지원제도를 검토해야 하는 가장 이유는 행정적 소모를 최소화하기 위함이다. 즉 학술연구용역의 과세를 통해 결과적으로 국가는 교육과학기술부에서 지원하고 국세청에서 다시 이 재원을 세금으로 환수해 가는 행정적인 비효율성에 대한 개선이 이루어져야 한다.

본 연구는 산학협력단 과세논쟁에 대해 파생된 문제로 비영리조직의 모든 부분을 설명하지는 못하지만 이를 통해 관점을 전환하고자 한다. 즉, 세법이 국가재정 층당의 역할과 간접 지원제도로써 역할을 명백하게 하기 위해서는 비영리조직의 성격과 이에 대한 보다 정교한 사후관리를 시행하여야 한다. 이는 현행세법이 단순하게 수익사업을 열거한 것으로는 시시각각 발달하는 사회속에 공익성을 추구하는 비영리

조직에 대한 부분들이 체계적으로 작동되어 질수 없기 때문에 개정되어야 한다. 또한, 세법이 재정적 수요 충당의 역할 이외에 주요한 역할은 사회적 투명성 확보에 있다. 학술연구용역에 투입되는 자금은 공적인 자금이 대부분이다. 오히려 세법은 이러한 관점에서 비영리조직의 투명성 확보를 위해 제도적 정비를 해야 할 필요가 있다.

산학협력단을 중심으로 다룬 중요한 이유중 하나는 현재 산학협력단이 성격 때문이다. 즉, 국립대학은 사회적 요구를 받고 있다. 모든 국립대학은 법인화의 논쟁에 처해 있으며 언제 이루어질지 모르지만 법인화로 가는 것은 자명하다. 따라서, 국립대학이 법인화 될 경우 현행 세법의 기준으로 볼때 산학협력단이 당면한 문제에 직면하게 될 것이다. 국립대학교 법인화와 산학협력단의 주요 핵심은 경쟁력을 함양하는 것이다. 즉, 경쟁력 있는 대학의 수입재원이 다시 학술연구 진흥 등에 사용되어야 함은 분명한 일이다. 수입재원에 대해서도 성격을 파악해서 과세해야 한다는 것이다. 예를 들면, 학술연구용역 진작을 위해 수익사업에서 제외하고 여기서 과생된 지적재산권 창출은 지적재산권 수준이 선진국에 도달하는 시점까지 부가가치세를 한시적으로 면세 내지 영세율을 적용하여야 한다. 결국 이러한 학술연구용역의 결과물인 지적재산권 등을 활용하여 공적인 영역을 벗어나 시장경쟁에 참여하게 되는 시점에서 창출된 소득에 대해서 부가가치세나 법인세 등을 일반기업과 균형을 맞추어 과세함이 타당할 것이다.

본 연구에서 언급되어진 산학협력단에서 야기된 문제점과 그에 대한 개선방안을 정리해보면

첫째, 수익사업에 대한 개선방안으로 학술연구용역을 공공재의 성격으로 보아 비과세하여야 하며 부가가치세법상 한시적으로 면세하고 있는 것을 영구적 전환하는 법률 개정이 있어야 한다. 비영리법인 성격에 대한 파악 및 사후관리도 주문관청 및 국세청을 통해 이루어질 수 있도록 해야한다. 이는 공적자금이 투입되는 비영리조직에 대해서는 더욱 중요한 문제이기 때문이다. 즉, 세법의 역할이 단순히 국가 재정 수요 충당으로만 보아서는 안된다는 것이다. 또한, 이자·배당 소득에 대한 개선방안으로 법인세법상 행정적 소모만 가져오는 과세체계를 바꿔 비영리법인의 성격에 따라 비과세하여야 한다.

둘째, 연구보조비에 대한 개선방안으로 학술연구용역에서 발생하는 비용은 실비변

상적 성격이며 우수인력에 대한 지원으로 현행 기타소득으로 과세하는 부분을 전액 비과세 해야한다.

셋째, 부가가치세에 대한 개선방안으로 학술연구용역에 대해 면세 규정을 영세율로 개정해야 한다. 학술연구용역에 대해 면세규정하는 것은 단순히 학술연구용역에 대한 지원제도이지만 현행 비영리법인의 비수익사업에 대해 매입(세금)계산서등 대한 가산세 적용배제로 오히려 투명성을 더 악화시키는 결과를 초래한다. 영세율 적용으로 채찍 보다는 당근을 사용하여 투명성 확보를 유도해야 함이 바람직하다. 또한 현행 세법상 면세규정으로 되어 연구에 사용되어지는 기계등에 세금계산서 발행에 따른 매입세액부분이 면세사업관련 불공제되고 있다. 이러한 부분을 영세율 적용으로 환급받아 연구에 사용되어야 한다. 매입세액불공제분 또한 정부예산이기 때문이다. 이 부분에 대한 연구목적으로 사용되도록 유도할 필요가 있다.

넷째, 기부금에 대한 개선방안으로 기부금 성격을 구별하여 공제부분을 제한하는 것을 일률적으로 적용할 수 있도록 해야한다. 법률은 쉬워야 한다. 그러나 현행 세법은 세무전문가 이외에 기부하는 자는 세법 내용을 정확히 알지 못한다. 또한 선진국에 비해 기부문화가 저조한 우리나라의 경우 이에 대한 개선은 분명히 이루어져야한다. 특히 학술에 관련된 기부금인 경우 전액 공제할 수 있도록 하여 간접적 지원을 해야할 것이다.

제2절 시사점 및 연구 한계

요약 및 결론에서도 언급했지만 향후 국립대학교 등이 법인화 되었을 경우 세무상 많은 문제점에 노출될 수 있다. 산학협력단의 대학교의 경쟁력 강화를 위해 대의적 차원에서 출범했지만 산학협력단과 관련된 제반 법률의 검토를 거치지 않았기 때문에 그에 파생된 문제에 부딪치게 되었다. 본 연구는 국세관련에 한정하였지만 국립대학교의 법인화 추진의 경우 더 많은 문제점을 검토해야 한다. 사회의 대의적 측면, 즉 경쟁력 있는 대학의 목표를 달성하기 위해 이를 추진하는 기관은 보다 많은 실무적 검토가 있어야 할 것이다.

더불어 최근 대학교의 산학협력단의 경우 본 연구에서 언급한 현행 세법상 마찰로 인하여 문제의 본질을 파악하고 해결하려는 노력보다는 현재의 문제에 급급해 하는 경향이 있다. 예를들면, 2010년 교육과학기술부 장관명의로 교육과학기술부고시 발표되는 산학협력단 회계처리지침의 경우가 그러하다. 2010년 산학협력단 회계처리지침의 개정안을 살펴보면 현행 계정과목 ‘산학협력연구수익’목과 ‘보조금수익’간 구분 기준이 다소 분명하지 않아, 산학협력단에 따라 대가성 없는 국가연구개발사업 연구비를 ‘산학협력연구수익’으로 보기도 하고, ‘국고보조금’으로 보기 때문에 기준을 명확히 하여 대가성이 있는 경우 ‘산학협력수익’으로 개정하였다.

그러나 일반적 회계적 기준으로 볼때, 회계정보는 이용자에 따라 적절한 계정과목을 설정하여 이를 합리적 기준에 따라서 나타내야 한다. 산학협력단 결산서는 대차대조표, 운영계산서가 있는데 세법의 기준에 따라 대가성이 있는 경우는 ‘산학협력수익’으로 표시할 경우 양질의 회계정보의 산출이 불가능 하게 된다. 단순히 현행 세법과의 마찰을 줄이고자 대가성 있는 경우 ‘산학협력수익’으로 표시하는 것은 본질을 벗어난 회계처리지침이다. 운영계산서 항목을 살펴보면 크게 국고지원금과 기타지원금이 있으며 국고지원금에는 재원의 성격에 따라 국공지원금과 지자체지원금으로 분류되며 기타지원금에는 국고지원금과 마찬가지로 재원의 성격에 따라 법인회계지원금, 교비회계지원금, 산업체지원금, 기타지원금으로 분류된다. 이렇듯 산학협력단 운영계산서는 재원의 성격에 따라 분류되고 있는데 세무적 마찰로 인해 대가성 있는 경우 ‘산학협력수익’으로 대가성이 없는 경우 ‘국고지원금’ 및 ‘기타지원금’으로 표시할 경우 운영계산서에서 나타내고자 한 재원별 수입현황은 왜곡되고 각 산학협력단별로 대가성에 대한 주관적 판단으로 기간별 및 산학협력단간 비교가능성을 훼손할 것이다. 세무문제는 세무조정을 통해서 이루어져야 한다. 산학협력단의 운영계산서 정보이용자는 세무관련 국세청이 아니기 때문이다.

본 연구는 학술연구용역을 가장 많이 수행하는 산학협력단의 세무관련 실태를 거점국립대학교 중심으로 조사하였을 뿐 실제 학술연구용역이 어떻게 운영계산서에 분류되고 계산서 발행등이 실제로 어떤 형태로 이루어지고 있는지에 대해서 실증사례 조사를 하지 않았기 때문에 이에 대한 논리적 근거를 선행연구 등을 통하여 제시하였을 뿐이다. 산학협력단 규모는 학술연구용역에 대한 정부의 지속적 증가하는 지원속에 그 규모는 기하급수적으로 커져 가고 있다. 실무에서 이에 대한 자료를 수

집하고 다양한 학술연구용역의 형태에 대해 파악한다면 보다 구체적이며 실천적인 방안을 도출할 수 있으리라 생각한다.



【 참고 문헌 】

[문헌]

- 김문돌, 2000, “비영리법인의 조세제도에 관한 연구”, 석사학위논문, 경희대학교
- 김유찬, “우리나라의 부가가치세 면세범위 설정의 문제점과 개편방안” 「한국조세연구원」
- 김을순, 2007, “비영리법인 과세제도 문제점과 개선방안에 관한 연구” 석사학위논문, 창원대학교
- 김준석, 2009, 「비영리법인의 회계와 세무」 (주)영화조세통람
- 나승진, 2007, “비영리조직의 법인세제에 관한 연구”, 석사학위논문, 동국대학교
- 노병성, 2005, “비영리법인의 법인세제 개선방안에 관한 연구” 경영석사학위논문, 군산대학교
- 박태승, 2004 “학교법인 과세제도의 개선방안”, 「회계저널」 제13권 제1호 pp.121-136
- 손원익, 2002, “비영리법인 관련 세제의 현황과 문제점”, 「동서연구」 제8권1호, 연세대학교
- 안진주, 2007 “비영리법인 과세제도의 개선방안에 관한 연구” 석사학위논문, 한양대학교
- 안창남, 1999 “비영리법인 과세제도 연구”, 「경희법학」 제 34권, pp.131-135 경희법학연구소,
- 오경희, 2003 “비영리법인에 대한 과세제도에 관한 연구”, 박사학위논문, 조선대학교
- 오현석, 2007 “정부출연 연구기관의 과세제도 개선방안”, 석사학위논문, 충남대학교
- 옥무석, 1999, 「비영리법인 과세체계 개편방안」, 한국국제조세협회
- 이충협, 2005, “학교법인의 과세제도에 대한 연구” 석사학위논문, 인하대학교
- 이호성, 2005, “비영리법인의 과세제도 개선방안에 관한 연구”. 석사학위논문, 충주대학교
- 이철재, 2009 「세법강의」, 세경사

임상엽·정정운, 2007, 「세법개론」, 상경사
 최 숙, 2009 “비영리법인의 과세제도에 관한 연구”, 석사학위논문, 한양대학교
 최정희, 2007 “비영리법인에 대한 과세제도와 개선방안” 석사학위논문, 경북대학교
 한국학술진흥재단, 2006, 「2005 대학산학협력백서」 통권 제1호, 한국학술진흥재단
 한국학술진흥재단, 2008, 「2007 대학산학협력백서」 통권 제1호, 한국학술진흥재단
 한창근, 2006 “사립대학의 과세제도에 관한 연구” 석사학위논문, 단국대학교
 “2009 연구비관리 우수기관 인증을 위한 자체평가편람” 교육과학기술부
 Etkowitz, Henry & Leydesdorff, Loet ,1997, 「University and the Global Knowledge Economy: Triple Helix of University-Industry-Government Relations.」 London: Pinter.

[Web Site]

강원대학교 산학협력단 홈페이지 <http://uicf.kangwon.ac.kr/>
 경북대학교 산학협력단 홈페이지 <http://iac.knu.ac.kr/>
 경상대학교 산학협력단 홈페이지 <http://nongae.gnu.ac.kr/~research/root/>
 부산대학교 산학협력단 홈페이지 <http://sanhak.pusan.ac.kr/>
 충남대학교 산학협력단 홈페이지 <http://iuc.cnu.ac.kr/>
 충북대학교 산학협력단 홈페이지 <http://sanhak.chungbuk.ac.kr/>
 전남대학교 산학협력단 홈페이지 <http://iecc.chonnam.ac.kr/>
 전북대학교 산학협력단 홈페이지 <http://if.chonbuk.ac.kr/>
 제주대학교 산학협력단 홈페이지 <http://iucf.cheju.ac.kr/>

ABSTRACT

The present system of taxation has caused inequality to non-profit organizations because it imposes tax on the basis of revenue in same way with corporations, without considering their characteristics and background of income. For this reason, non-profit organizations have received unfair treatment in taxation although they conduct the community service on behalf of the governments. The current study suggests a method to resolve this inequality of taxation by examining the case of Institute for Research & Industry Cooperation.

In examining the issue on taxation in Institute for Research & Industry Cooperation, the current study reveals five suggestions. First, the tax on research at the Corporation has to be exempted permanently because of its contribution to the community. Second, the tax on non-profit organizations has to be exempted because of their characteristics in the community service. Third, the tax on research subsidy has to be exempted because it is Sylvie ideal change. Fourth, the tax on research at universities has to be zero tax rate. The zero tax rates would encourage universities to employ the transparent finance and also to reinvest the refunded amount into research. Last, the final suggestion is to tax-exempt the donations for universities. In doing so, universities would promote active research by attracting contributions.

The finance of universities has to be supported by the government, not a source of the financial income. Therefore, the research and other costs (e.g. the cost of lab machine) need to be tax-exempted. Moreover, the donations to the research facilities need to be exempted from tax so as to promote contributions to universities.