

비영리법인의 과세제도 개선에 관한 연구

-산학협력단 사례를 중심으로-

A Study on the Taxation System Improvements of
Nonprofit Corporation

-Centered on the Case of Industry-Academy Cooperation Foundation-

이진호* · 김현** · 박춘래***

Lee, Chin-Ho · Kim, Hyun · Park, Choonrae

Abstract

This study explored the taxation system to a non-profit corporation provided at current tax law in our country and looked over the problems of the taxation system the industrial and academic cooperative group, one of non-profit corporations faces based on actual cases, and presented reform plans about that.

핵심주제어 : 비영리법인, 산학협력단

* 동아대학교 대학원 회계학과 박사과정

** 동아대학교 대학원 회계학과 박사과정

*** 동아대학교 경영학과 교수

I. 서론

비영리법인이란 영리법인에 대비되는 개념으로 영리가 아닌 사업을 목적으로 하는 사단법인 및 재단법인을 말한다. 법인세법은 법인을 영리법인과 비영리법인으로 구분하고 소득원천에 따른 과세소득의 범위에 있어서 차등을 두고 있다. 영리법인은 소득의 발생원천을 가리지 아니하고 모든 소득에 대하여 법인세의 납세의무를 부담하지만, 비영리법인은 특정한 원천, 즉 수익사업에서 생긴 소득만으로 한정하여 법인세의 납세의무를 지는 것이다. 또한 비영리법인이 수익사업과 고유목적사업을 겸영하는 경우에는 수익과 비용에 관한 경리뿐만 아니라 자산과 부채에 관한 경리를 모두 각각 독립된 계정과목에 의하여 구분 기장하여야 한다.

최근 과세관청은 비영리법인이 성실하게 법인세 신고를 수행하도록 하기 위해서 많은 노력을 기울이고 있다. 과세관청은 매년 ‘공익법인 세무안내’라는 책자를 발간하고 비영리법인의 회계담당자를 법인세 신고기한 전에 초청하여 강의를 실시하고 있다. 그러나 전문성이 부족한 비영리법인의 경우 기존에는 생각하지 못한 과세문제에 직면할 가능성이 점점 높아지고 있다.

비영리법인 중 하나인 산학협력단은 국·공립대학의 경우 법인격이 없어 산학협력계약 체결 및 연구비 집행의 투명성과 지적재산권 취득과 같은 법률적 문제가 야기될 수 있는 문제점을 해결하기 위해 2003년 9월 개정된 ‘산업교육진흥 및 산학협력촉진에 관한 법률’에 따라 설립되었다.

산학협력단은 민법상의 일반적 법인과는 달리 주무관청의 허가없이 주된 사무소 소재지에 등기함으로써 성립하는 특수법인이다. 그러나 산학협력단은 여전히 국립대학교의 지도·감독을 받는 학교산하의 대학자치기구로서의 역할을 담당하는 이중적 지위를 가지고 있다. 산학협력단은 해산하는 경우 강제적으로 그 잔여재산을 법인으로 분리하기 전에 산학협력업무를 담당했던 대학에 귀속시키도록 하고 있으며, 대학과 마찬가지로 강한 비영리성을 띠고 있기 때문에 비영리법인으로 볼 수 있다. 따라서 산학협력단은 비영리특수법인에 해당한다고 볼 수 있다.

‘2009 대학산학협력백서’에 따르면 이공계 학과가 설치되어 기술개발이 가능한 주요대학은 153개 대학이며, 이중에 145개 대학이 산학협력단을 설치하고 있는 것으로 조사되었다. 산학협력단의 업무는 ‘산업교육진흥 및 산학협력촉진에 관한 법률’ 제27조와 동법 시행령 제26조에서 정하고 있는데, 주로 산학연협력계약의 체결 및 이행 등과 같은 산학협력과 관련한 제반 업무를 수행하고 있다.

본 논문은 이와 같이 최근에 설립되어 대학의 연구와 기술개발 등과 같은 핵심적인 용역을 수행함으로써 그 위상이 높아지고 있는 산학협력단이 직면하고 있는 과세제도와 그 문제점에 대해 논의하고자 한다.

II. 우리나라의 비영리법인 과세제도 검토

1. 법인세법상 비영리법인의 과세제도

법인세법은 법인을 영리법인과 비영리법인으로 구분하고 소득원천에 따른 과세소득의 범위에 있어서 차등을 두고 있다. 영리법인은 소득의 발생원천을 가리지 아니하고 모든 소득에 대하여 법인세의 납세의무를 부담하지만, 비영리법인은 특정한 원천, 즉 수익사업에서 생긴 소득만으로 한정하여 법인세의 납세의무를 지는 것이다(박정우 등 2004).

1.1 과세소득의 범위

법인세법 제3조 제3항에서는 비영리내국법인의 과세소득의 범위에 대하여 규정하고 있다.

1.2 수익사업과 비수익사업의 구분경리

비영리법인이 수익사업과 고유목적사업을 겸영하는 경우에는 수익과 비용에 관한 경리뿐만 아니라 자산과 부채에 관한 경리를 모두 각각 독립된 계정과목에 의하여 구분 기장하여야 한다.

1.3 비영리법인에 대한 과세상의 특례

비영리법인의 법인세 과세표준과 세액의 계산 및 신고·납부·결정·경정·징수 등의 절차는 일반법인과 기본적으로 같지만 다음과 같은 차이가 있다.

1.3.1 고유목적사업준비금의 손금산입

비영리내국법인이 각 사업연도에 고유목적사업 또는 지정기부금에 지출하기 위하여 고유목적사업준비금을 손금으로 계상하는 경우에는 손금산입한도액 범위 안에서 당해 사업연도의 소득금액 계산상 손금에 산입한다(법인세법 제29조 제1항).

1.3.2 이자소득에 대한 선택적 분리과세

비영리법인의 이자소득은 다른 소득과 달리 과세표준 및 세액의 신고를 하지 아니할 수 있다. 이 경우 과세표준에 포함하지 아니한 이자소득(이자소득 중 일부도 가능)은 이자소득 수령시 원천징수 방법에 의해 납부한 것으로 신고의무가 종결된다. 즉, 종합과세인 신고납부방법과 분리과세인 원천징수방법 중 하나를 선택할 수 있다(법인세법 제62조). 또한, 과세표준 신고를 하지 아니한 이자소득에 대하여는 수정신고 또는 경정 등에 의하여 과세표준에 포함할 수 없다(법인세법 시행령 제99조 제2항). 또한 이자소득만 있는 비영리법인은 고유목적사업준비금을 설정하여 법인세법시행규칙 제82조 제2항 각호에서 규정한 간이신고서식에 의하여 법인세 과세표준을 신고하여 기납부한 원천징수된 이자 소득세를 전액 환급 받을 수 있다.

1.3.3 자산양도소득에 대한 법인세 신고특례

법인세법 제3조 제2항 제1호에 규정하는 수익사업을 영위하지 아니하는 비영리법인은 부동산 등 양도소득에 한하여 법인세법 제60조 규정의 법인세신고 대신 소득세법의 규정을 준용하여 계산한 세액을 법인세로 신고·납부할 수 있다.

2. 상속세 및 증여세법상 공익법인의 과세제도

2.1 공익법인의 출연재산에 대한 상속세 면제

상속재산 중 피상속인 또는 상속인이 공익법인 등에게 출연한 재산의 가액에 대하여는 상속세과세가액에 산입하지 아니한다. 그러나, 상속세 과세가액 불산입 후 당해 재산 및 그 재산에서 생기는 이익이 상속인 및 그와 특수관계 있는 자에게 귀속되는 경우에는 그 가액에 대하여 상속세를 추징한다.

2.2. 공익법인에 대한 증여세 면제(상속세 및 증여세법 제48조 제1항)

공익법인 등이 출연받은 재산의 가액은 증여세 과세가액에 산입하지 아니한다. 다만, 공익법인 등이 내국법인의 주식 등을 출연받은 경우로서 출연받은 주식 등과 다음의 어느 하나의 주식 등을 합한 것이 그 내국법인의 의결권 있는 발행주식총수 등의 100분의 5(성실공익법인 등에 해당하는 경우에는 100분의 10)를 초과하는 경우 초과부분을 증여세 과세가액에 산입한다.

(가) 출연자가 출연할 당시 해당 공익법인 등이 보유하고 있는 동일한 내국법인의 주식 등

(나) 출연자 및 그와 특수관계에 있는 자가 해당 공익법인 등 외의 다른 공익법인 등에 출연한 동일한 내국법인의 주식 등

2.3 공익법인에 대한 사후관리

공익법인에 대한 조세지원은 공익사업을 원활하게 할 수 있도록 하기 위한 것이나, 공익사업을 명목으로 조세지원제도를 조세회피 수단으로 이용하거나 공익사업을 성실하게 수행하지 않는 것을 방지하기 위하여 출연재산의 사용의무 등을 규정하고 공익사업에 제대로 사용하는지 여부 등을 사후관리하고 있으며, 사후관리 결과 의무를 위반한 것으로 확인되는 경우에는 공익법인에게 증여세 등을 과세하고 있다.

3. 부가가치세법상 비영리법인의 과세제도

3.1 재화 및 용역의 공급에 대한 부가가치세 면세(부가가치세법 제12조 제1항 17호, 부가가치세법시행령 제37조)

종교, 자선, 학술, 구호(救護), 그밖의 공익을 목적으로 하는 단체가 공급하는 일정한 재화

또는 용역에 대하여는 부가가치세를 면제한다.

3.2 재화수입에 대한 부가가치세 면세(부가가치세법 제12조 제2항 제4호)

종교의식, 자선, 구호, 그밖의 공익을 목적으로 외국으로부터 종교단체, 자선단체 또는 구호단체에 기증되는 재화 또는 용역에 대하여는 부가가치세를 면제한다.

Ⅲ. 산학협력단의 세무상 문제점 및 개선방안

1. K국립대학 산학협력단의 사례

1.1 K국립대학 산학협력단 일반 현황

‘산업교육진흥 및 산학협력촉진에 관한 법률’에 따라 K국립대학 산학협력단은 대학의 산학협력활동을 총괄·조정·지원하기 위한 전담조직으로 2004년 1월 설립되어 연구지원, 특허 등 연구성과관리, 기술이전, 창업보육, 산학협력 계약에 의한 인력양성 등 다양한 업무를 수행하고 있다.

1.2 K국립대학 산학협력단 재무제표

1.2.1 재무상태표

(단위 : 백만원)

과 목	2010	2009
	금 액	금 액
I. 유동자산	8,549	14,237
II. 비유동자산	3,438	3,185
자산총계	11,987	17,422
I. 유동부채	6,949	11,505
II. 비유동부채	132	87
부채총계	7,081	11,592
I. 출연기본금	1,559	1,559
II. 차기이월운영차익	3,347	4,271
기본금총계	4,906	5,830
부채및기본금총계	11,987	17,422

1.2.2 운영계산서

(단위 : 백만원)

과 목	2010	2009
	금 액	금 액
I. 산학협력수익	42,554	41,335
II. 지원금수익	27,381	29,697
III. 전입및기부금수익	4	-
IV. 운영외수익	73	40
운영수익 총계	70,012	71,072
I. 산 학 협 력 비	42,513	41,269
II. 지원금사업비	26,823	28,276
III. 일반관리비	647	987
IV. 운영외비용	954	5
운 영 비 용 합 계	70,937	70,537
당 기 운 영 차 익	(-)925	535
운 영 비 용 총 계	70,012	71,072

자료: 국세청 공익법인 결산서류 등 공시시스템 홈페이지, <https://npoinfo.nts.go.kr/>

1.3 K국립대학 산학협력단 회계처리 현황

1.3.1 산학협력수익과 지원금수익의 구분

산학협력단은 2010년 12월말 현재 외부로부터 위탁받은 연구용역 및 관리업무에 대한 수수료로 구성되어 있는 연구용역수익과 지적재산권운영수익 등은 산학협력수익으로 회계처리하고 있으며 인력양성을 목적으로 하는 개별사업의 교육용역수익은 모두 지원금수익으로 회계처리하고 있다¹⁾.

1.3.2 산학협력비와 지원금사업비의 구분

산학협력수익과 관련된 사업에 지출된 비용은 산학협력비로 지원금수익과 관련된 사업에 지출된 비용은 지원금사업비로 회계처리하고 있다.

1) 동일지역 G국립대학 산학협력단의 경우 연구수익이 ‘산학협력단회계처리규칙’에 따라 결과물에 대한 소유권이 있는 경우에는 대가성이 있는 것으로 보아 산학협력수익으로, 결과물에 대한 소유권이 없는 경우에는 대가성이 없는 것으로 보아 지원금 수익으로 분류하고 있다. 결과물에 대한 소유권 여부는 협약서상 결과물의 귀속에 대한 조문에 따라 구분하고 있다. 일반적으로 결과물의 귀속은 공동소유인 경우가 많으며, 공동소유인 경우 소유권이 산학협력단에 귀속된다고 판단하여 지원금수익으로 회계처리하고 있다.

1.3.3 유형자산의 학교법인 전출

산학협력단 개별과제 중 일부의 경우 연구비(산학협력수익)로 구입한 연구설비(기계장치, 집기비품 등)를 K국립대학교로 전출하는 경우 즉시 비용처리(산학협력연구제경비)하고 있다.

1.4 K국립대학 산학협력단 세무처리 현황

1.4.1 수익사업과 고유목적사업의 구분

산학협력단은 2010년 12월말 현재 연구 및 개발업의 대가성 여부에 따른 수익사업 분류 및 교육용역 등의 수익사업 여부를 판단하지 않고 모든 사업을 고유목적사업으로 분류하고 있다.

1.4.2 구분경리

산학협력단은 운영계산서에 산학협력수익과 지원금수익을 구분하여 회계처리하고 있으나 세법상 수익사업의 분류기준에 따라 구분하고 있지 않으므로 실질적으로 구분경리가 이루어지고 있지 않다.

1.4.3 수익사업의 법인세 신고

모든 수익을 고유목적사업과 관련된 것으로 인식하고 있기 때문에 수익사업이 없는 것으로 보아 법인세 신고를 하고 있지 않다. 또한 이자소득에 대한 선택적 분리과세를 선택하여 이자소득 수령시 원천징수 방법에 의해 법인세를 납부한 것으로 신고하고 있다²⁾.

1.4.4 고유목적사업준비금의 설정

수익사업에 대한 법인세 신고를 하고 있지 않으므로 고유목적사업준비금을 설정하지 않고 있다.

1.4.5 부가가치세법상 사업자

산학협력단은 관할 세무서에 부가가치세법상 면세사업자로 등록하고 있다.

1.4.6 계산서 발행여부

산학협력수익의 연구용역수익 중 정부지원금은 계산서를 발행하지 않으며, 산업체 및 연

2) 동일지역 G국립대학 산학협력단은 산학협력수익 및 이자수익과 산학협력비를 일치시켜 법인세가 산출되지 않도록 하고 있다.

구소지원금에 대하여는 계산서를 발행하고 있다.

지원금수익 중 산업체 지원금에 대해서는 계산서 발행을 원칙으로 하나 일부 업체의 요구가 있을 경우 기부금 영수증으로 발행하기도 한다. 기부금 영수증을 발행하는 경우 법정(코드10)기부금으로 발행해주고 있으며 사업연도에 발행 횟수는 미미하다.

1.4.7 연구보조비(인건비)에 대한 원천징수

산학협력단은 연구보조자에 대한 수당을 지급함에 있어 산학협력단의 직원인 경우 근로소득으로 보아 원천징수하고 있으며, 학위과정 등에 있는 학생인 경우 기타소득으로 보아 원천징수하고 있다.

(단위 : 원)

구분	월급여 단가	년급여 단가	비고
박사학위자	3,500,000	42,000,000	
박사과정 (박사수료자)	2,500,000	30,000,000	
석사과정 (석사수료자)	1,800,000	21,600,000	
학사과정 (학사수료자)	1,000,000	12,200,000	

<표 1> 연구보조비(인건비) 단가

자료 : 연구과제 및 연구비 관리 지침 [별표4], K국립대학 산학협력단

1.4.8 연구자에 대한 발명보상금

지적재산권수익에 기여한 교수에게 지급하는 실시보상금과 해당 특허를 담당한 직원에게 성과급으로 지급하는 실시기여금을 직무발명으로 보아 비과세하여 원천징수를 하고 있지 않다³⁾.

구분		기술료 수익금 배분		비고
		발명자	산학협력단	
기술료 수입금	1억원 이하	70%	30%	
	1억원 초과	60%	40%	

<표 2> 실시보상금 지급비율

자료 : 연구과제 및 연구비 관리 지침 [별표4], K국립대학 산학협력단

3) 동일지역 K국립대학 산학협력단의 경우에는 기타소득으로 보아 원천징수하고 있다.

구분		지급비율	비고
산학협력단 수익금	2,000만원 미만	산학협력단 수익금의 7%	
	2,000만원~5,000만원	산학협력단 수익금의 5%	
	5,000만원 이상	산학협력단 수익금의 3%	

<표 3> 실시기여자 지급비율

자료 : 연구과제 및 연구비 관리 지침 [별표4], K국립대학 산학협력단

2. 산학협력단의 세무상 문제점 및 개선방안

2.1 산학협력수익과 지원금 수익

K국립대학 산학협력단의 수익은 산학협력수익, 지원금수익, 전입및기부금수익 그리고 운영외수익으로 구성되어 있으며 산학협력수익과 지원금수익의 세부적인 구성내역은 표와 같다.

산학협력수익	산학협력연구수익
	지적재산권운영, 이전수익
	기타산학협력수익
지원금수익	국공지원금수익
	기타지원금수익

<표 4> 산학협력수익과 지원금수익의 구성내역

2.1.1 산학협력수익

산학협력단회계처리규칙에서는 산학협력단이 산업체 등으로부터 받는 대가성이 있는 연구용역수익은 산학협력수익, 대가성이 없이 출연 또는 지원받은 수익은 지원금수익으로 분류하도록 규정하고 있다. 또한 계약 등에 의하여 그 대가를 받고 연구 및 개발용역을 제공하는 사업의 경우에는 수익사업으로 보아 과세하도록 법인세법시행령 제2조에서 규정하고 있다. 그러므로 산학협력단회계처리규칙에 따라 산학협력수익으로 분류하여 운영계산서에 표시한 수익은 수익사업으로 보아 법인세가 과세될 가능성이 높다.

K국립대학 산학협력단이 산학협력수익으로 분류하여 운영계산서에 표시한 근거를 살펴보면 다음과 같다.

산학협력단회계처리규칙에서는 대가성 여부를 검토하여 대가성이 있는 경우 산학협력수익으로 분류하도록 하고 있다. 그러나 K국립대학 산학협력단은 이러한 검토절차 없이 외부로부터 위탁받은 연구용역 및 관리업무에 대한 수수료 수익을 모두 산학협력수익으로 분류하고 있다. 그러므로 K국립대학 산학협력단이 운영계산서에 계상한 산학협력수익은 수익사업

과 고유목적사업 중 어떤 사업과 관련되어 있는지 판단하기 어렵다. 또한 법인세법상 수익사업으로 보는 산학협력수익은 대가를 받고 연구 및 개발용역을 제공한 사업과 관련된 수익에 한정하고 있다. 따라서 K국립대학 산학협력단은 산학협력수익이 수익사업이 아닌 고유목적사업과 관련한 수익으로 법인세를 과세받지 않기 위해서는 대가성 여부를 판단하는 명확한 기준이 필요하다.

산학협력단회계처리규칙의 [별표2] 운영계산서 계정과목명세표에서는 연구성과물이 산학협력단으로 귀속되는지 여부를 기준으로 대가성 여부를 판단하도록 하고 있다. 즉, 연구성과물이 산학협력단으로 귀속되지 않는 경우에는 대가성이 있는 것으로 보아 산학협력수익으로 분류하는 것이다.

산학협력단이 용역계약 체결시 작성하는 협약서에는 결과물의 귀속과 관련된 조항이 있다. 따라서 대가성 유무는 협약서상 결과물의 귀속과 관련된 조항에서 결과물이 발주업체와 산학협력단 중 어느 곳으로 귀속되는지를 보고 그 귀속여부에 따라 구분하면 될 것이다. 그러나 결과물이 발주업체나 협력단으로 100% 귀속된다면 판단의 문제가 없으나, 공동소유인 경우에는 문제가 발생한다. 즉, 협약서에 연구결과물에 대한 소유권을 공동으로 하는 것으로 하거나 비율로 표시하고 있다면 대가성 여부를 판단하기 어렵게 된다.

따라서 K국립대학 산학협력단의 산학협력수익을 법인세법에서 규정하고 있는 수익사업으로 보아 법인세를 과세하기 위해서는 대가성 여부에 대한 명확한 기준을 제시하는 것이 필요하다.

산학협력단이나 산학협력단을 통한 대학 교수, 연구원, 연구보조자가 제공하는 연구개발용역의 대가에 대한 과세의 지도이념은 일반적인 영리기업이 제공하는 재화와 용역의 대가에 대한 과세의 지도이념과 다르다. 조세중립성이라는 관점에서 바라보면 이 두 가지에 대해 동일하게 과세하는 것이 타당할 수도 있다. 그러나 연구개발활동은 그 성격상 공공재로서 외부효과가 존재하며, 이를 이용하려는 무임승차행위는 사회가 필요로 하는 적정 수준의 연구개발활동을 유인하지 못하게 만든다. 이러한 시장실패를 막기 위해서 국가가 연구개발활동을 유인하는 보조금을 지급하거나 세금을 감면해 줌으로써 외부효과를 내재화하는 방안이 더욱 효율적이다(조용언 2005).

산학협력단의 연구개발활동은 산학협력단으로 분리되기 전에 대학 또는 학교법인에서 수행하여 왔고, 대학 또는 학교법인에 소속되어 연구개발활동을 수행하는 경우에 이로 인한 수익은 국공립대학은 당연히 비과세 대상이었고 사립대학도 비과세 관행을 유지하여 왔다.

법인세법 제2조 제3항에 따르면 내국법인 중 국가 및 지방자치단체에 대하여는 법인세를 부과하지 아니한다. 국공립대학은 법인격을 가진 법인은 아니지만 국세기본법 제13조 제4항의 규정에 의한 '법인격 없는 단체'로서 법인세법 제1조 2호 다목의 비영리내국법인으로 간주될 뿐만 아니라, 국가나 지방자치단체의 하위단위로서 국가나 지방자치단체와 동일한 법적 지위를 가지고 있다. 따라서 국공립대학이 기업이나 국가나 지방자치단체로부터 받는 연구개발용역의 대가는 법인세가 과세되지 아니한다. 그러나 사립대학의 경우에는 법인격을 갖춘 비영리내국법인이기 때문에 국공립대학과는 다른 세법상 지위를 가지며 원칙적으로 법인세법상 수익사업에 해당하는 것은 국공립대학과는 달리 법인세를 과세하게 된다.

그런데 산학협력단은 그것이 국공립대학에서 분리되어 나왔는지 사립대학에서 분리되어 나왔는지를 불문하고 세법상 공익법인으로서의 지위를 가지게 된다. 따라서 국공립대학의 산학협력단은 종전에 대학에 귀속되어서 법인세가 면제되었던 연구개발수익이 연구개발용역의 제공과 그에 따른 대가를 수취하는 경우에는 과세대상이 된다. 이에 따라 국공립대학의

경우에는 산학협력활동의 총괄적 관리와 원활한 지원을 목적으로 설치된 산학협력단의 설립 취지를 무색하게 하는 중대한 문제를 파생시키기에 이르렀다.

중전에 비과세되었던 국공립대학의 연구개발수익이 그 경제적 실질은 전혀 변함이 없이 산학협력단이라는 법적형식에 귀속됨으로써 과세가 된다면 이것은 국세기본법 제14조 제1항에서 규정하는 귀속의 실질이라는 실질과세의 원칙과 어긋나게 된다. 왜냐하면 국공립대학의 경우 산학협력단은 독립법인인면서 동시에 대학의 장의 지도감독을 받고 있는 하위행정단위라는 이중적 지위를 가지므로 산학협력단의 연구개발수익은 실질적으로 대학에 귀속될 수 밖에 없을 것이기 때문이다. 따라서 국공립대학의 경우에는 실질과세의 원칙에 의거하여 연구개발수익에 대한 비과세를 주장할 수 있게 된다(조용언 2005).

외국의 사례를 학교법인으로 들어보면 우리나라와는 다른 조세환경으로 직접 대응하여 비교할 수는 없으나, 미국에서는 학교법인에 대해 매년 운영테스트와 보고의무를 엄격히 하는 대신에 수익사업의 해석과 적용에 대해서는 고유목적사업과 부대사업의 범위를 광범위하게 해석하고 있으며, 이자와 배당 등 수동적인 소득을 비과세로 인정하고 있다(박대승 2004).

또한 김경철(2010)은 학술연구용역이 수익사업이 아닌 순수 학술연구로 보는 이유로 학술연구용역 계약 체결시 협약서 및 계약서 등에 이윤이 없음을 들고 있다. 즉 용역 대가로 받은 총수입금액이 실비변상적 성격으로 운영차익이 발생하게 되는 경우는 기간귀속의 문제이거나 간접경비차이로 이러한 경우에도 고유목적사업준비금을 설정하게 되면 과세권자 입장에서 아무 실익이 없다는 것이다.

산학협력단의 주된 업무인 연구개발활동을 단순히 대가성 여부로 수익사업으로 판단하여 법인세를 과세하겠다는 입장은 연구개발활동을 중요시하여 일반 영리법인의 연구개발활동과 관련하여 연구인력개발세액공제를 통하여 중복적인 세제혜택을 부여하는 정책과 형평성 측면에서 문제가 발생한다.

일반 영리법인에게 연구개발활동과 관련하여 폭넓은 세제혜택을 부여하는 것은 그만큼 연구개발활동이 국가에 미치는 중요성이 크다는 것을 의미한다. 그러한 중요성으로 인해 연구개발활동을 주로하기 위해 설립된 산학협력단의 산학협력수익에 대하여는 단순히 대가성 여부에 따라 수익사업여부를 판단하여 법인세를 과세하는 것은 모순이라 판단된다.

따라서 산학협력단의 연구개발활동과 관련한 산학협력수익에 대하여는 법인세를 비과세하여야 한다는 주장은 일리 있는 주장이라고 생각된다.

2.1.2 지원금수익

산학협력단에서는 ‘산축법’에 따라 교육용역을 제공하고 있는데 법인세법시행령 제2조에서는 교육서비스업 중 ‘유아교육법’에 따른 유치원, ‘초·중등교육법’ 및 ‘고등교육법’에 의한 학교와 ‘평생교육법’에 의한 원격대학 형태의 평생교육시설을 경영하는 사업은 수익사업의 범위에서 제외하고 있다. 그러므로 ‘산축법’에 따라 산학협력단이 제공하고 있는 교육용역은 수익사업으로 보아 법인세가 과세될 수 있다.

현재 K국립대학 산학협력단에서 이루어지는 사업중 대부분의 사업은 교육용역사업이다. K국립대학 산학협력단은 교육용역과 관련된 수익을 모두 지원금 수익으로 회계처리하고 있다.

‘산학협력단회계처리규칙’에 따른 지원금수익은 대가성 없이 출연 또는 지원받은 수익을 의미한다. 교육용역과 관련한 지원금 수익은 대가성은 없으나 법인세법에 따라 법인세가 과

세될 수 있다. 그러나 산학협력단에서 수행하는 교육용역 또한 이전에는 국공립대학에서 수행했던 업무로 법인세가 비과세되었다. 그런데 법에 의한 교육과정에 따른 교육용역을 제공하지 않고 있다는 이유로 그 성격이 동일함에도 법인세가 과세된다면 산학협력단이 산학협력력을 위해 산학협력업체를 대상으로 교육용역을 수행하고 받는 수익을 비과세 받기 위해서 국공립대학이 다시 교육용역을 제공하게 될 것이다. 이것은 산학협력단을 설립한 취지를 거스르게 되는 것이므로 법인세를 비과세 하는 것이 올바른 것이라 판단된다.

앞에서도 언급하였듯이 국공립대학의 경우 산학협력단은 대학의 지도감독을 받는 하위행정단위라는 이중적 지위를 가지므로 산학협력단의 교육용역수익은 실질적으로 대학에 귀속될 수 밖에 없을 것이기 때문이다.

지금까지 산학협력수익과 지원금수익에 대하여 법인세를 비과세하여야 하는 근거를 살펴 보았다. 이에 더하여 전광수(2004)는 비영리법인의 수익사업의 범위를 계속적이고 반복적인 성격의 사업소득으로 한정하고 있으며, 박정우 등(2004)은 과세대상 수익사업을 법인세법에서 열거된 사업으로 규정하지 않고 정관에 정한 목적사업을 고유목적사업으로 보고 이들 외에 사업을 수익사업으로 포괄적으로 규정할 것을 주장하고 있다.

이는 본 연구에서 주장하는 바와 같이 산학협력단의 주된 수익인 산학협력수익과 지원금수익은 K국립대학 산학협력단 설립전 K국립대학에서 수행한 업무이며 정관에서 정한 업무이므로 비과세해야 한다는 주장과 일맥상통한다고 할 수 있다.

2.2 법인세 신고 및 회계관리제도

2.2.1 법인세 신고

영리법인은 소득의 발생원천을 가리지 않고 모든 소득에 대하여 법인세 신고 납부 의무를 부담하지만, 비영리법인은 특정 수익사업에서 발생한 소득에 대해서만 법인세 신고납부 의무를 부담하고 있다. 따라서 산학협력단이 수익사업을 통하여 소득이 발생하면 법인세 신고 납부 의무를 부담하게 된다.

K국립대학 산학협력단은 연구용역수익을 대가성 여부에 따른 판단 없이 모두 산학협력수익으로 회계처리하고 있으며, 교육용역과 관련한 수익 또한 모두 지원금수익으로 회계처리하고 있다. 그리고 모든 수익을 고유목적사업으로 보아 법인세신고를 하고 있지 않으며, 이자소득에 대한 선택적 분리과세의 방법에 따라 신고하고 있다.

이와 같이 수익사업과 고유목적사업을 구분경리할 경우 그 귀속이 불분명하거나 공통으로 사용되는 시설 및 인원은 구분의 기준이 현실적으로 명확하지 않은 문제점이 있다. 즉, 경제활동의 고도화 및 다양화 등으로 과거에는 고유목적사업으로 인식되던 것이 현재에는 수익사업의 성격으로 변화하는 것과 같이 수익사업과 고유목적사업을 구분하기 곤란한 경우가 발생하고, 실비변성적 수입이 전체적인 사업규모를 고려할 때 고유목적사업에 대한 대가로 과다한 경우가 발생하며, 사업의 계속성과 반복성에 따른 사업성의 유무 등에 대한 판단이 명확하지 않는 경우도 발생할 수 있기 때문에 수익사업과 고유목적사업의 구분에 자의적인 판단의 가능성이 발생하게 된다(박정우 등 2004).

따라서 K국립대학 산학협력단이 명확한 판단 기준이 마련되어 있지 않아 고유목적사업으로 분류한 연구용역수익을 과세관청이 세무조사를 실시하여 판단하고 과세하면 법인세 뿐만 아니라 무신고에 의한 무신고 가산세 등을 부담하게 된다. 더욱이 이자소득에 대한 선택적

분리과세를 적용하여 신고함에 따라 납부한 원천징수세액 상당액은 공제받지 못하게 된다(법인세법 시행령 제99조 제2항).

그러나 산학협력단이 법인세 신고를 하지 않은 것은 조세탈루의 목적이 아니라 수익사업에 대한 판단기준이 모호하기 때문에 발생한 것이다. 그러므로 세법 개정을 통한 수익사업의 판단 기준을 명확히하는 것이 필요하며, 비영리법인의 경우 이자소득에 대한 선택적 분리과세의 방법에 따라 신고한 경우도 법인세 신고를 수행한 것으로 간주하도록 법인세법에 명문화하여야 할 것이다.

2.2.2 회계관리제도

법인세법 제113조 제1항에서는 비영리법인이 수익사업을 하는 경우에는 자산·부채 및 손익을 그 수익사업에 속하는 것과 수익사업이 아닌 그밖의 사업에 속하는 것을 각각 다른 회계로 구분하여 기록하도록 하고 있다.

그러나 K국립대학 산학협력단은 수익사업과 고유목적사업을 구분하지 않고 있는데 이는 각 산학협력단이 각기 다른 회계처리 시스템을 구축하고 있으며 통일된 지침이 없기 때문이다. 또한 사업별 담당자가 협약서에 따른 수익사업과 고유목적사업을 구분할 수 있는 전문적 지식이 부족하기 때문이다.

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(김경철 2010).

또한 주무관청의 회계전문성 부족 때문에 비영리법인의 재무보고시 적용하는 회계규칙을 통해 회계정보의 이용자들에게 유용한 정보를 제공하지 못하는 문제점이 있다. 즉, 대부분의 비영리법인이 일반적으로 인정된 회계기준(GAAP, generally accepted accounting principles)인 기업회계기준에 따라 재무제표를 작성하지 않고 공인회계사의 외부감사 대상도 아니기 때문에 재무제표의 신뢰성이 낮아지고 이러한 재무제표를 바탕으로 한 세무조정역시 신뢰성이 낮아지기 때문에 사후적인 세무조사를 통해 거액의 추징세액을 부담할 위험에 노출된 것으로 볼 수 있다(전병욱 2009).

그러므로 주무관청은 산학협력단회계처리규칙에 따른 표준화된 시스템을 개발 보급하여 현재 각 산학협력단이 자체적으로 설치 운영하고 있는 회계관리시스템을 대체토록 하고 교육을 통하여 담당자의 전문성을 높이도록 하여야 한다.

이러한 시스템에 따라 산출된 재무제표에 대하여는 공인회계사의 외부감사를 받도록 하여 재무제표의 신뢰성을 높여야 할 것이다. 이로 인해 산학협력단의 재무제표가 회계처리의 적정성 여부에 대하여 충분한 검토를 받을 수 있게 되면 법인세 신고 및 회계관리에 대한 문제를 모두 해결할 수 있을 것이다.

2.3 부가가치세 과세

부가가치세법 제2조에서는 사업목적이 영리이든 비영리이든 관계없이 사업상 독립적으로 또는 용역을 공급하는 경우 부가가치세를 납부할 의무가 있다고 규정하고 있다. 그러므로 비영리법인인 산학협력단 또한 부가가치세를 납부할 의무가 있다.

K국립대학 산학협력단은 면세재화 또는 용역을 공급한다고 보아 면세사업자로 등록하고

있다.

산학협력단에서 제공하고 있는 재화 및 용역은 크게 산학협력연구용역, 교육용역, 지적재산권이전운영용역, 기타산학협력용역 등이 있다.

2.3.1 산학협력연구용역

부가가치세법시행령 제37조 1의2에 의하면 학술연구단체 또는 기술연구단체가 학술연구 또는 기술연구와 관련하여 공급하는 재화 및 용역은 면세하고 있다. 그러나 산학협력단이 제공하는 연구용역의 경우에는 2013년 12월 31일까지 제공하는 것에 한하여 한시적으로 면세를 적용하고 있다.

따라서 산학협력단이 제공하고 있는 연구용역을 학술연구단체 또는 기술연구단체가 학술연구 또는 기술연구와 관련하여 공급하는 재화 및 용역으로 인정하지 않게 되면 부가가치세를 과세하게 되는 것이다.

만일 세법개정이 이루어지지 않아 산학협력단의 연구용역이 과세대상이 되면 연구용역 계약을 체결한 상대방은 추가적인 부가세를 부담하게 된다. 물론 거래상대방이 부가가치세법상 일반사업자라면 매입세액 공제를 받을 수 있으나 산학협력단은 일반사업자로 전환되어 부가가치세법상 각종 의무를 수행하여야 한다. 따라서 산학협력단은 일반사업자로 매입세액을 공제받을 수 있으나 대부분 면세사업과 관련되어 있으므로 매입세액을 불공제받게 된다. 이로 인해 혜택보다는 행정상의 업무만 가중되게 된다.

또한 세법개정으로 현재와 같이 산학협력단의 연구용역을 면세로 영구적으로 인정받게 되면 산학협력단과 연구용역계약을 체결한 거래 상대방은 산학협력단이 연구용역에 필요한 유형자산의 매입에 따른 부가가치세를 면세제도에 따라 모두 부담하게 되는 결과에 처한다. 이는 연구용역계약금액을 증대시키는 효과만 있는 것이다.

따라서 산학협력단이 제공하는 연구용역에 대해 과세로 전환하면 세수의 증대도 없이 불필요한 행정업무만 부담하게 되고, 면세로 유지하는 경우 용역계약금액만 증가하게 되므로 산학협력단에 연구용역을 위해 재화 및 용역을 공급하는 경우 영세율을 적용한다면 이러한 문제가 해결될 수 있을 것이다.

2.3.2 교육용역

부가가치세법 제12조 1항 및 동법 시행령 제30조에는 정부의 허가 또는 인가를 받은 학교 등 비영리단체가 공급하는 교육용역에 대해서는 부가가치세를 면세하고 있는데 산학협력단은 상속증여세법 시행령 제12조에 의해 공익법인으로 규정되어 있으므로 산학협력단이 제공하는 교육용역은 부가가치세를 면제받게 된다.

2.3.3 지적재산권이전운영용역

지적재산권이전운영용역은 ‘산업교육진흥 및 산학협력촉진에 관한 법률’ 제27조와 동법 시행령 제26조에서 규정하고 있는 지식재산권의 취득 및 관리 그리고 산학협력과 관련한 지식재산권의 수탁관리에 관한 것이다.

부가가치세법 제1조에서는 재산가치가 있는 모든 유체물과 무체물을 과세대상으로 규정하

고 있다. 따라서 지적재산권이라는 무체물과 관련된 거래에 대해서는 부가가치세가 과세되지 않는다. 반면 부가가치세법 제12조 3항에 따라 면세되는 재화 또는 용역의 공급에 필수적으로 부수되는 재화 또는 용역의 공급은 면세되는 재화 또는 용역의 공급에 포함되는 것으로 보고 있다.

따라서 지적재산권이전운영용역이 부가가치세가 면제되는 학술연구 또는 기술연구용역에 부수되는 용역인 경우 부가가치세를 면제하여야 한다. 지적재산권은 자원이 부족한 우리나라에서는 국가경쟁력을 강화하기 위해서는 반드시 필요하며 계속하여 양성시켜야 하는 중요한 자원이다. 산업전반에 중요하게 사용될 지적재산권과 관련된 용역에 대해서는 부가가치세를 면제하여야 한다.

2.3.4 기타산학협력용역

부가가치세법 제12조 1항 17호와 동법 시행령 제37조 1항에 따라 주무관청의 허가 또는 인가를 받거나 주무관청에 등록된 단체로서 종교, 자선, 학술, 구호, 그밖의 공익을 목적으로 하는 단체가 공급하는 재화 또는 용역으로서 그 고유의 사업목적에 위하여 일시적으로 공급하거나 실비 또는 무상으로 공급하는 재화 및 용역을 부가가치세를 면제하고 있다.

산학협력단이 제공하는 기타산학협력용역이 독립적이고 계속적으로 발생하는지 혹은 고유목적사업과 관련하여 일시적으로 발생하는지를 판단하는 것이 중요하다.

산학협력단의 업무는 ‘산업교육진흥 및 산학협력촉진에 관한 법률’에서 규정하고 있는 산학연협력과 관련되어 있으므로 기타산학협력용역은 고유목적사업을 위해 일시적으로 발생하게 된다. 따라서 기타산학협력용역은 부가가치세를 면제하는 것이 바람직하다.

2.4 소득세 과세

2.4.1 연구보조비 소득세 과세

산학협력단에서 지급하는 연구보조비는 주로 참여연구원들에 대한 인건비이다. 산학협력단은 대학과 고용관계에 있지 않은 석박사과정 등의 자격을 가진 참여연구원에게 연구보조비를 지원하고 있다.

소득세법 제21조 1항 19호에서는 고용관계 없이 수당 또는 이와 유사한 성질의 대가를 받고 제공하는 용역을 기타소득으로 과세하고 있다. 그러나 박사과정 및 석사과정 등의 자격을 지닌 참여연구원은 연구과제에 투입되어 고용관계 없이 용역을 제공한다고 볼 수 있으나, 이는 실제로 석박사과정에서 수행해야 하는 학문연구의 연장이라고 볼 수 있다.

최근 정부의 주요 정책 기조인 국가경쟁력 확보를 강화하기 위해서는 대학교육의 질을 높여 우수한 고급 인력을 양성하는 것이다(김경철 2010).

참여연구원은 일시적으로 연구과제에 참여하기 때문에 고용관계에 따른 근로제공이라고 볼 수 없다. 일시적으로 발생하여 기타소득으로 볼 수 있으나, 연구과제를 수행하는 동안 자신의 학문연구를 심화할 수 있는 점을 염두해 둔다면 이는 용역제공의 대가라기보다 간접적인 연구지원금의 성격이 크다고 볼 수 있다.

따라서 국가경쟁력 확보를 위한 인재양성을 위한 투자로 본다면 연구장학금으로 소득세를 비과세하는 것도 바람직하다고 판단된다. 연구장학금을 수령하여 소득세를 비과세 받은 참

여연구원은 일정기간 관련된 업무에서 종사하도록 하여 사후관리를 하면 될 것이다. 또한 이러한 지원은 현재 이공계 기피현상을 해소할 수 있는 하나의 해결책이 될 수 있다.

2.4.2 연구자에 대한 발명보상금에 대한 소득세과세

K국립대학 산학협력단은 지적재산권을 획득하는데 기여한 교수와 해당 지식재산권 특허를 담당한 직원에게 보상금을 지급하고 있다. 소득세법 제12조 5호와 ‘산업교육진흥 및 산학협력촉진에 관한 법률’ 제3조에 따라 산학협력단 재원수입에 기여한 교직원 및 학생에 대한 보상금을 직무발명으로 받는 보상금으로 보아 소득세를 비과세하고 있다.

K국립대학 산학협력단에서 지급하고 있는 보상금의 재원은 지적재산권을 이전함에 따른 기술료 수익금으로 관련 법에서 규정하고 있는 산학협력단 재원수입에 기여한 것으로 볼 수 있다. 따라서 발명보상금을 지급받는 교수의 경우 소득세를 비과세하는 것은 바람직한 것으로 판단된다.

그러나 해당 지적재산권 특허를 담당한 직원이 수령한 보상금은 논란의 여지가 있다. 관련 법에서는 비과세 대상을 재원수입에 기여한 교직원 및 학생으로 규정하고 있는데 담당 직원은 산학협력단 소속이므로 교직원의 범위에 포함될 수 있는가와 단순히 특허 출원에 관여한 것을 발명으로 볼 수 있는지 판단해야 할 것이다. 따라서 담당 직원의 경우 비과세 받기 위해서는 기여도를 평가할 수 있는 명확한 기준을 마련해야 할 것이다.

2.5 유형자산의 학교법인 전출

K국립대학 산학협력단은 연구비로 구입한 기계장치와 같은 유형자산을 K국립대학으로 전출한 후 산학협력연구계경비로 처리하고 있다. 이와 같은 유형자산을 학교법인으로 전출하게 되는 경우 법인세와 증여세 과세 문제가 발생할 수 있다.

법인세법 제3조 3항에서는 고정자산(고유목적사업에 직접 사용하는 고정자산으로서 대통령령으로 정하는 것은 제외한다)의 처분으로 인하여 생기는 수입은 수익사업으로 보아 법인세를 과세한다고 규정하고 있다.

K국립대학 산학협력단은 유형자산을 구입한 후 학교법인으로 전출하기 때문에 수익사업으로 법인세가 과세되지만 취득가액과 처분가액의 차이가 크지 않으므로 법인세가 과세될 가능성은 크지 않다.

또한 증여세법 제46조에서는 국가, 지방자치단체 또는 공공단체가 증여받은 재산의 가액은 비과세하고 있다. 증여세법 제48조 1항에서 공익법인 등이 출연받은 재산의 가액은 증여세 과세가액에 산입하지 아니한다. 따라서 대학은 증여세 과세문제가 발생하지 아니하며 출연받은 재산을 3년 이내에 고유목적에 사용한다면 증여세문제는 발생하지 않게 되는 것이다.

VI. 결론

본 연구는 현행 세법에서 규정하고 있는 비영리법인에 대한 과세제도를 고찰하고 비영리

법인의 과세제도와 관련된 문제점을 구체적으로 파악하기 위해 비영리법인 중 산학협력단 사례를 중심으로 산학협력단이 직면하고 있는 과세제도의 문제점을 검토한 후 이에 대한 개선방안을 제시하였다.

본 연구는 비영리법인의 하나인 산학협력단의 사례를 통해 실제 발생하고 있는 과세문제를 검토하고 제도적 개선방안을 제안하였다는데 의의가 있지만 다음과 같은 한계점도 있다.

첫째, 산학협력단과 관련한 세무문제를 K국립대학 산학협력단 한 곳의 사례만으로 연구하였다. 따라서 다른 산학협력단의 사례를 추가적으로 검토한다면 미처 예상하지 못한 다양한 세무문제가 발생할 것이라 예상된다.

둘째, 산학협력단의 세무문제에 대한 논리적 근거를 선행연구를 통하여만 제시하였다.

이러한 한계점은 보다 많은 산학협력단의 사례를 검토한다면 과세문제와 관련하여 보다 구체적인 해결방안을 찾을 수 있을 것이라 생각한다.

참고문헌

- [1] 김정철(2010), “산학협력단 연구용역 과세제도에 관한 연구”, 제주대학교 경영대학원 석사학위논문.
- [2] 김을순, 노직수(2006), “비영리법인의 과세제도 개선방안에 관한 연구”, 경영교육저널, 제 11권, pp.103-126.
- [3] 박정우·육윤복·윤주영(2004), “비영리법인의 과세제도에 관한 연구”, 세무학연구, 제 21권 제 1호, pp. 33-73.
- [4] 이재호(2008), “비영리법인의 법인세 과세체계에 대한 입법론적 고찰”, 조세법연구, 제 14권 제 2호, pp. 315-359.
- [5] 전병욱(2009), “비영리법인의 과세문제의 연구: 한국방송공사의 사례를 중심으로”, 세무와회계저널, 제 10권 제 4호, pp. 315-339.
- [6] 조용연(2005), “산학협력단수익의 과세문제 검토와 개선방안”, 세무와회계저널, 제 6권 제 4호 pp. 151-185.
- [7] 교육과학기술부·한국연구재단(2010), “대학산학협력단 회계·세무 안내서”.
- [8] 교육과학기술부·한국연구재단(2010), “2009 대학산학협력백서”.
- [9] 국세청(2011), “공익법인 세무안내”.
- [10] 국세청(2010), “국세통계연보”.