

# 공익법인 활성화를 위한 상속세제 개선방안

임동원 / 한국경제연구원 책임연구원 (dwlim@fki.or.kr)

세계적으로 많은 국가들이 개인이나 법인이 공익법인에 재산을 출연하는 경우 상속세나 증여세를 면제하는 제도를 두고 있다. 공익법인이 수행하는 기능, 즉 자선 등 공익 목적을 수행하는 기능은 사실상 오늘날의 복지국가가 수행해야 하는 것이기 때문에 일정 부분 국가의 역할을 공익법인이 대신 수행하는 것에 대하여 국가가 세제지원을 할 필요성이 있기 때문이다. 우리나라도 공익법인에 상속세와 증여세를 면제하는 제도를 운영하고 있지만, 공익법인을 통한 기업의 상속세·증여세 회피를 막기 위한 제도(주식 취득 및 보유 관련)가 과도하게 적용되고 있다. 특히, 우리나라는 공익법인에 대한 주식제한규정 강화로 공시대상기업집단 소속 공익법인의 계열회사 평균지분율이 감소하고 있으며, 공익법인의 수도 크게 증가하지 않고 있다. 기업집단 공익법인의 활동 축소는 필수불가결한 공익사업의 축소로 이어질 우려가 크고, 사회가 수혜자인 공익실현이라는 관점에서 볼 때 공익사업의 축소는 곧 사회적 비용이 된다는 점도 고려해야 한다. 또한, 우리 사회에서 공익활동을 증대하는 것이 여전히 필요할 시점이지만, 그 재원인 기부가 부족하므로 기부촉진을 위해서도 현행의 규제지향 제도를 개선할 필요가 있다. 따라서 현행 상속세제는 주식출연 자체에 대한 제한보다는 기부문화 및 공익활동 활성화라는 관점으로 방향을 수정해야 한다. 세제감면 혜택을 기업가와 공익법인에게 허용하는 대가로 그에 상응하는 재산을 출연하여 사회적으로 유용한 공익법인 설립과 운영을 도모하도록 하고 그 과정에서 기부문화가 활성화된다면 우리 사회의 발전을 기대할 수 있을 것이기 때문이다. 이제는 공익법인에 대한 주식출연의 문제보다 출연된 주식으로 공익활동을 어떻게 수행하느냐에 더 초점을 두어야 하고, 공익법인의 활성화를 위해 상호출자제한기업집단 관련 공익법인에 대한 주식출연 비율을 조정을 검토할 필요가 있다. 현행 상속세제는 기업집단 관련 공익법인의 경우 5%에 대해서만 상속·증여세를 면제하고 있으나, 미국은 발행주식의 20% 범위 내에서 인정하면서, 세계기부지수도 5위를 차지하는 등 기부실적이 최상위권을 유지하고 있다. 우리도 미국과 같이 상속세와 증여세 개정을 통해 공익법인의 설립을 독려하고 기부활동의 확산을 유인할 필요가 있다. 세제혜택의 반대급부로 활발한 공익활동을 통한 사회환원이 필요할 것이고, 공익법인은 정부가 세금으로 해야 할 공익사업을 대신하는 것이므로 공익법인의 활동이 활발해진다면 이에 대한 세제상 지원은 타당성을 확보할 수 있다.

## 1. 검토 배경

- 세계적으로 많은 국가들이 개인이나 법인이 공익법인에 재산을 출연하는 경우 상속세나 증여세를 면제하는 제도를 두고 있음
  - 공익법인이 수행하는 기능, 즉 자선 등 공익 목적을 수행하는 기능은 사실상 오늘날의 복지

국가가 수행해야 하는 것이기 때문에 일정 부분 국가의 역할을 공익법인이 대신 수행하는 것에 대하여 국가가 세제지원을 할 필요성이 있기 때문임

- 우리나라도 다른 국가들과 마찬가지로 개인이나 법인이 공익법인에 재산을 출연하는 경우 상속세나 증여세를 면제하는 제도를 운영하고 있지만, 우리나라에는 현재 공익법인을 통한 기업의 상속세·증여세 회피 방지 제도(주식 취득 및 보유 관련)가 과도하게 적용되고 있음
- 최근에는 기부문화 활성화 및 기업의 경영권 승계 지원을 위해 공익법인의 주식보유 지분율을 개선해야 한다는 주장이 강하게 대두되고 있으나, 한편으로 공익법인을 통한 상속세·증여세 회피에 대한 우려가 우리 사회에 뿌리 깊게 자리잡고 있는 상황임

□ 우리나라는 공익법인에 대한 주식제한규정을 계속 강화해서 기업의 공익법인 설립 및 운영을 더 어렵게 했음

- 2017년 개정을 통해서 상호출자제한기업집단과 관련이 있는 공익법인을 성실공익법인에서 제외해서 의결권주식의 5% 초과분은 상속세 과세가액에 산입하도록 강화했음
  - 성실요건을 충족하는 공익법인은 10%, ‘성실요건·의결권행사 X·특정목적(자선, 장학, 사회복지)·상호출자제한기업집단 소속 X 등’의 4가지 요건을 충족하는 공익법인은 20%까지 허용
- 또한, 공익법인이 특수관계에 있는 법인의 의결권주식을 보유한 경우, 공익법인 총 재산가액의 30%<sup>1)</sup>를 초과하면 매년말 초과주식 시가의 5%를 가산세로 부과
- 한편 2020년 말 개정된 공정거래법의 공익법인 의결권행사제한 규정은 특정한 경우(임원 임면, 정관변경, 합병 등)에만 특수관계인과 합산하여 공익법인의 의결권을 15%까지 행사할 수 있음<sup>2)</sup>

□ 제도적으로 공익법인에 대한 주식출연 과정에서 과도한 세제상 규제를 개선해준다면 공익법인의 설립이 증가할 것이고, 사회공헌활동도 활발해질 것임

- 본 연구에서는 상속세제상 공익법인 관련 문제점을 살펴보고 공익법인을 활성화할 수 있도록 합리적으로 개편하는 방안을 제시하고자 함

1) 50%의 경우 외부감사, 전용계좌 개설·사용, 결산서류 공시 이행해야 함.

2) 독점규제 및 공정거래에 관한 법률 제25조 제2항.

## 2. 공익법인 현황 및 관련 제도

### 1) 공익법인의 운용 현황

- 공익법인의 가동 법인 수는 최대였던 2020년 4만 1천여개에서 2022년 3만 9천여개로 5.5% 감소했고, 국세청에 서류를 공시하는 공시 법인 수는 계속 증가하고 있음

<표 1> 공익법인 현황

구 분	'18년	'19년	'20년	'21년	'22년
가동 법인 수	34,843	39,897	41,544	37,556	39,273
공시 법인 수	9,403	9,860	10,953	11,203	11,557

자료: 국세통계포탈(tasis.nts.go.kr).

- 2022년 기준 공시대상기업집단<sup>3)</sup> 중 47개 집단 내 90개 비영리법인이 155개 계열회사에 대해 지분을 보유하고 있고, 이 중 79개 공익법인(45개 공시대상기업집단 소속)이 142개 계열회사에 대해 지분을 보유했으며 평균지분율은 약 1.10%임
  - 전년(37개 집단, 69개 공익법인, 125개 계열회사 출자, 평균지분율 1.16%)에 비해 평균지분율이 감소했지만, 피출자 계열회사 수는 증가했음
    - 계열출자 공익법인과 피출자 계열회사의 수가 증가한 이유는 신규 지정집단의 영향(6건)으로 전년 대비 각각 10, 17건이 늘어났음
  - 2017년 개정을 통해서 상호출자제한기업집단 관련 공익법인의 의결권주식 5% 초과분은 과세하도록 강화한 결과, 계열회사에 대한 공익법인 지분율이 5% 미만인 회사가 대부분(71.1%)임
    - 공익법인이 출자한 142개 국내계열회사 중 공익법인 지분율이 5% 이상인 회사는 41개사(28.9%)이고, 공익법인 지분율이 100%인 회사는 금호아시아나와 SM 소속 7개사임

<표 2> 기업집단 소속 공익법인의 계열회사 출자 현황

구 분	'18년	'19년	'20년	'21년	'22년
계열출자 공익법인 수	66	65	68	69	79
(공익법인 보유집단 수)	37	36	38	37	45
피출자 계열회사 수	122	124	128	125	142
평균지분율(%)	1.25	1.24	1.25	1.16	1.10

자료: 공정거래위원회, “공시대상기업집단 주식소유현황 분석·공개”, 2019~2022년 보도자료.

3) 자산 총액이 5조원 이상인 기업집단으로, 10조원 이상인 상호출자제한기업집단의 하위 개념임.

&lt;표 3&gt; 공익법인 지분보유 현황

0%초과~5%미만	5%이상~10%미만	10%이상~20%미만	20%이상~30%미만	100%	계
101	28	4	2	7	142

자료: 공정거래위원회, “2022년 공시대상기업집단 주식소유현황 분석·공개”, 2022.9.8. 보도자료.

## 2) 공익법인의 세법상 의의 및 준수사항

□ 세법상 공익법인은 법인세법상 비영리법인<sup>4)</sup> 중 상속세및증여세법<sup>5)</sup> 시행령 제12조 각호에 열거된 공익사업을 영위하는 법인을 말함

- 비영리법인은 반드시 사회일반의 이익을 목적으로 하지 않아도 되는 반면, 상증세법상 공익법인은 불특정다수의 이익(공익)을 사업목적으로 하고 있는 법인임
- 세법에서는 이러한 공익사업의 범위에 대하여 상증세법 시행령 제12조에서 구체적으로 열거하고 있음<sup>6)</sup>
- 기부받은 자(공익법인)에 대해서는 상속세 및 증여세를 비과세하고 있음
  - 세법에서는 사회일반의 이익을 목적으로 하는 공익사업을 최대한 지원하고자 공익법인에 대해 세혜택을 부여하고 있는 반면, 이러한 조세지원 제도를 악용하는 행위를 규제하기 위하여 공익법인이 지켜야 할 의무를 구체적으로 규정하고 있음

□ (상속세, 증여세 비과세) 상속재산 중 피상속인이나 상속인이 공익법인 등에게 상속세 신고기한<sup>7)</sup> 이내에 출연한 재산의 가액은 상속세과세가액에 산입하지 않고,<sup>8)</sup> 공

4) ‘비영리법인’이란 민법 제32조에 따라 설립된 법인, 사립학교법이나 그 밖의 특별법에 따라 설립된 법인으로서 민법 제32조에 규정된 목적과 유사한 목적을 가진 법인, 국세기본법 제13조 제4항의 법인으로 보는 단체를 말함(법인세법 제2조 제2호).

5) 이하 ‘상증세법’이라 함.

6) 1. 종교의 보급 기타 교화에 현저히 기여하는 사업

2. 「초·중등교육법」 및 「고등교육법」에 의한 학교, 「유아교육법」에 따른 유치원을 설립·경영하는 사업

3. 「사회복지사업법」의 규정에 의한 사회복지법인이 운영하는 사업

4. 「의료법」에 따른 의료법인이 운영하는 사업 공익법인이란

5. 「법인세법」 제24조 제2항 제1호에 해당하는 기부금을 받는 자가 해당 기부금으로 운영하는 사업('19.1.1.이후부터 적용)

6. 「법인세법 시행령」 제39조 제1항 제1호 각 목의 규정에 따른 공익법인 등 및 「소득세법 시행령」 제80조 제1항 제5호에 따른 공익단체가 운영하는 고유목적사업

7. 「법인세법 시행령」 제39조 제1항 제2호 다목에 해당하는 기부금을 받는 자가 해당 기부금으로 운영하는 사업

7) 상속개시일이 속하는 달의 말일부터 6개월 이내.

8) 상증세법 제16조 제1항 ~ 제4항.

익법인 등이 출연받은 재산의 가액은 증여세과세가액에 산입하지 않음<sup>9)</sup>

- 상증세법상 출연이라 함은 공익사업에 사용하도록 무상으로 재산을 제공하는 행위를 말하며, 그 출연행위에 의하여 제공된 재산을 ‘출연재산’ 이라고 함
- 상속세 과세가액 불산입 후 해당 재산 및 그 재산에서 생기는 이익이 상속인 및 그와 특수관계있는 자에게 귀속되는 경우에는 그 가액에 대하여 상속세를 추징함
  - 피상속인이 출연하는 경우, 공익법인의 이사장 및 이사와 피상속인 또는 상속인과의 특수관계 여부와 상관없이 출연재산에 대하여 상속세과세가액에 산입하지 않음
  - 상속인이 출연하는 경우, 상속인들의 합의에 따라 상속세 신고기한 이내에 출연하되, 상속인이 출연받는 공익법인 등의 이사 현원의 5분의 1을 초과하여 이사가 되지 않아야 하며, 이사의 선임 등 사업운영에 관한 중요사항을 결정할 권한이 없어야 함<sup>10)</sup>
- 내국법인의 의결권 있는 주식 등을 출연하는 경우에는 해당 출연주식이 그 내국법인의 발행주식총수의 5%(또는 10%, 20%) 이내인 경우에 한하여 상속세과세가액에 산입하지 않음
  - 다만, 공익법인이 내국법인의 주식을 출연받는 경우로서 발행주식총수의 5%(또는 10%, 20%)를 초과하여 보유하는 경우에는 상속세와 같이 초과분에 대해 증여세가 과세됨

□ (세법상 준수사항) 공익사업을 명목으로 조세지원제도를 조세회피수단으로 악용하거나 공익사업을 성실하게 수행하지 않는 것을 방지하기 위해 세법에서는 의무사항을 규정하여 사후관리하고, 의무를 위반한 경우 공익법인에게 증여세 등을 과세함<sup>11)</sup>

- 출연재산을 직접 공익목적사업 등에 사용(상증세법 제48조 제2항 제1호)
  - 출연재산을 출연받은 날로부터 3년 이내에 직접 공익목적사업 등에 전부 사용해야 하고, 3년 이후에도 직접 공익목적사업에 사용해야 함<sup>12)</sup>
  - 출연받은 재산을 직접 공익목적사업등 외에 사용하거나 출연받은 날로부터 3년 이내(1년 연장 가능)에 직접 공익목적사업등에 사용하지 않은 경우에는 공익목적사업등 외에 사용했거나 미사용된 재산가액을 증여가액으로 하여 공익법인에게 증여세가 과세됨<sup>13)</sup>

9) 상증세법 제48조 제1항. 비영리법인이 출연받은 재산은 증여세 납세의무가 있음.

10) 상증세법 시행령 제13조 제2항.

11) 공익법인이 사후관리의무를 위반하여 증여세가 과세된 출연재산에 대해서는 다시 사후관리규정을 적용하지 않음[재산세과-540('10.7.26), 재재산46014-321('95. 8. 17)].

12) ‘직접 공익목적사업 등에 사용’하는 것은 ① 출연받은 재산을 해당 공익법인 등의 정관상 고유목적사업에 사용하거나, 직접 공익목적사업에 충당하기 위하여 해당 재산을 수익사업용 또는 수익용으로 운용하는 것과 ② 출연받은 재산을 공익사업의 효율적인 수행을 위하여 주무관청의 허가를 받아 다른 공익법인에 출연하는 경우를 포함함.

13) 공익법인이 사후관리 요건을 위배하여 증여세가 추징되는 경우에는 당초 출연자에게도 연대납세의무를 부여함.

- ‘출연재산 매각대금’ 을 직접 공익목적사업에 사용해야 함. 공익법인이 출연재산을 매각하는 경우에는 해당 매각금액을 매각일이 속하는 사업연도의 종료일로부터 1년 내 30%, 2년 내 60%, 3년 내 90%에 상당하는 금액 이상을 사용하지 않으면 다음과 같이 가산세 및 증여세 부과<sup>14)</sup>
  - 1년 이내 30% 미달사용액 및 2년 이내 60% 미달사용액의 10% 가산세 부과
  - 3년 이내 90% 미달사용액을 증여가액으로 증여세 부과<sup>15)</sup>
- ‘출연재산 운용소득’ 을 직접 공익목적사업에 사용해야 함. 공익법인은 수익사업용 또는 수익용으로 사용하는 출연재산 운용소득금액의 80%에 상당하는 금액 이상을 그 사업연도 종료일로부터 1년 이내에 직접 공익목적사업에 사용해야 함<sup>16)</sup>
  - 사용하지 않은 경우, [출연재산 평가가액 × (목적 외 사용금액 / 운용소득금액)]을 증여가액으로 하여 공익법인에게 증여세가 과세됨
  - 운용소득 중 기준금액에 미달사용한 경우 미달사용한 운용소득의 10% 상당액 가산세 부과<sup>17)</sup>
- 주식의 취득 및 보유시 준수사항(상증세법 제16조 제2항 및 제48조)
  - 공익법인의 주식출연 제한 규정은 1990년 말 상속세법 개정 시 도입된 것인데, 그 전까지는 제한 규정이 없었음. 공익법인을 통한 변칙적인 상속·증여의 가능성을 축소하고 공익법인의 지주회사화, 경영권의 우회지배 등을 방지하기 위해 도입되었음.<sup>18)</sup> 주요 내용을 요약하면 다음과 같음

#### <표 4> 공익법인 주식출연 제한 규정의 연혁

14) 상증세법 제48조 제2항 제4호, 제5호.

15) 2019년 세법 시행령 개정시 공시대상기업집단 소속 공익법인등이 출연받은 재산의 매각대금으로 계열회사의 주식등을 취득한 경우는 실적에서 제외하였음(상증세법 시행령 제38조 제4항). 개정이유는 공익법인등의 출연재산 매각대금으로 공시대상기업집단 소속 회사 지배를 위한 주식 취득을 제한하기 위함이라고 함.

16) 공익법인 등이 운용소득을 공익사업에 사용함에 있어 사업연도별로 많이 지출하거나 적게 지출할 수 있으므로 기준금액과 사용실적을 각각 5년 평균액을 기준으로 계산할 수 있도록 하고 있음.

17) 100억원 상당의 수익용재산으로 10억원의 운용소득을 획득하여 운용소득의 사용기준금액 7억원 중 4억원만을 직접 공익목적사업에 사용하고, 나머지 3억원을 미사용한 경우의 가산세는 3천만원[3억원(미달사용액)×10%]임. 미달사용액에 대하여 10%의 가산세를 부과하고, 미사용액(3억-0.3억원= 2.7억원)은 다음연도 운용소득에 가산함.

18) 국가법령정보센터 법령 연혁 참조.

구 분	내 용
~ 1990	규제 없음
1991 ~ 1993	내국법인 발행주식총액 또는 출자총액의 20%
1994 ~ 2007	내국법인 발행주식총액 또는 출자총액의 5%
2008 ~ 2010	내국법인 발행주식총액 또는 출자총액의 5%. 다만, 2007년 말 법률 개정을 통해 성실공익법인에 한해 10%로 완화(2008.1.1. 이후 주식 출연분부터 적용)
2011 ~ 2017.7	성실공익법인 등이 10%를 초과하여 출연받더라도 3년 이내에 이를 처분하면 그 초과부분을 과세 가액에 산입하지 않도록 주식취득 및 보유 제한을 완화
2017.7 ~ 2017.12	<b>상호출자제한기업집단과 특수관계가 있는 성실공익법인의 주식보유한도를 10%에서 5%로 하향 조정</b>
2018.1 ~	의결권을 행사하지 않는 조건으로 주식 등을 출연받은 상호출자제한기업 집단과 특수관계가 없는 자선·장학·사회복지 목적의 성실공익법인의 주식보유한도는 10%에서 20%로 상향조정
2021.1 ~	성실공익법인과 일반공익법인의 구분이 폐지되고, 공익법인 주식보유 기본한도를 10%로 하되, 요건 위반시 5% 한도를 적용

자료: 국가법령정보센터(<https://www.law.go.kr/>).

- 공익법인 등이 출연받거나 취득한 주식 등과 이미 보유하고 있는 동일 내국법인의 주식 등을 합한 것이 그 내국법인의 의결권 있는 발행주식총수 또는 출자총액(자기주식 제외)의 5, 10, 20%을 초과하는 경우에는 그 초과액은 증여세 과세가액에 산입함<sup>19)</sup>
  - 5% : 상호출자제한기업집단과 특수관계 있는 경우 또는 상증세법 제48조 제11항의 요건<sup>20)</sup> 불충족한 경우
  - 10% : 일반적인 경우
  - 20% : 출연받은 주식의 의결권을 행사하지 않고, 자선·장학·사회복지 목적의 공익법인일 것
- 공익법인 등이 특수관계에 있는 내국법인의 주식 등(계열기업의 주식)을 보유하는 경우로서 그 내국법인의 주식 등의 가액이 해당 공익법인의 총 재산가액의 30%(50%<sup>21)</sup>)을 초과하는 경우에는 초과주식의 5% 상당액을 가산세로 부과함<sup>22)</sup>

#### <표 5> 주식의 취득 및 보유 시 준수사항

19) 총자산가액 5억원 이상이거나 해당 사업연도의 수입금액과 출연재산가액 합계액이 3억원 이상인 공익법인 및 동일한 내국법인의 의결권 있는 주식 등을 그 내국법인 발행주식총수 등의 5%를 초과하여 보유하고 있는 공익법인 등은 매년 출연재산가액의 일정비율에 상당하는 금액(1%, 또는 10% 이상 보유시 3%)을 직접 공익목적사업에 사용하여야 하며, 미달하게 사용한 경우 10%의 가산세가 부과됨(상증세법 제48조 제2항 제7호).

20) 운용소득 80% 및 출연재산가액 1% 이상의 금액을 직접 공익목적사업에 사용, 이사의 구성 등 요건 충족.

21) 외부회계감사, 전용계좌 개설·사용, 결산서류 등의 공시를 이행하는 공익법인 등.

22) 국가나 지방자치단체가 설립한 공익법인 등과 상증세법 제48조 제11항 요건 충족한 공익법인은 제외함.

구 분	판정기준	적용대상	한도	의무위반시 제재	
출연 · 취득	출연받을 때 또는 출연재산으로 취득 시 지분율	상호출자제한기업집단과 특수관계 있는 경우 또는 상증세법 제48조 제11항 요건 불충족한 경우	5%	초과분 증여세 부과	
		상증세법 제48조 제11항 요건 충족한 경우	일반적인 경우		10%
			의결권 미행사를 정관에 규정한 자산·장학·사회복지 목적 법인		20%
			출연자와 특수관계 없는 내국법인 주식으로 주무관청 승인받음		-
			10% 초과 출연분 3년 이내 특수관계 없는 자에게 매각		-
「공익법인의 설립·운영에 관한 법률」 및 그밖의 법령에 따라 취득하는 경우	-	-			
보유	계열기업의 주식보유 시 총재산가액 대비 비율	상증세법 제48조 제11항 요건 불충족한 경우	일반적인 경우	30%	초과보유분 가산세 부과
		상증세법 제48조 제11항 요건 충족한 경우	외부회계감사, 전용계좌 개설·사용, 결산서류등의 공시 이행	50%	
			-	-	

자료: 저자 정리.

#### ○ 출연자 등의 이사 취임시 준수사항(상증세법 제48조 제8항)

- 출연자<sup>23)</sup> 또는 그의 특수관계인이 공익법인 등(의료법인은 제외)의 현재 이사 수의 1/5을 초과하여 이사가 되거나, 그 공익법인 등의 임직원이 되는 경우에는 가산세를 부과함
- 기준을 초과하는 이사·임직원이 있는 경우 그 자와 관련하여 지출된 급료, 판공비 등 직간접경비 상당액을 가산세로 부과함<sup>24)</sup>

#### ○ 특정기업의 광고 등 행위금지(상증세법 제48조 제10항)

- 공익법인이 특수관계에 있는 내국법인의 이익을 증가시키기 위하여 정당한 대가를 받지 않고 광고·홍보를 하는 경우에는 광고·홍보매체의 이용비용이나 행사비용 전액을 가산세로 부과함

#### ○ 자기내부거래시 준수사항(상증세법 제48조 제3항)

- 자기내부거래라 함은 특수관계인 간에 내부거래를 통하여 무상으로 이익을 이전하는 것을 말하는 것으로, 공익법인이 출연받은 재산을 출연자 및 그와 특수관계인이 정당한 대가를 지급하지 않고 사용·수익하는 경우<sup>25)</sup>에는 그 제공된 이익 상당액에 증여세를 과세함<sup>26)</sup>

23) 재산출연일 현재 해당 공익법인 등의 총 출연재산가액의 1%에 상당하는 금액과 2천만원 중 적은 금액을 초과하여 출연한 자.

24) 다만, 의사, 학교의 교직원, 아동복지시설의 보육사, 도서관의 사서, 사회복지시설의 사회복지사 자격소지자, 박물관·미술관의 학예사와 관련된 경비는 제외함.

- 특정계층에만 공익사업의 혜택이 제공될 경우의 불이익(상증세법 제48조 제2항 제8호)
  - 공익법인이 출연재산을 사회적 지위·직업·근무처 및 출생지 등에 의하여 일부에게만 혜택을 제공하는 경우, 공익목적에 맞게 사용하지 않은 것으로 보아 증여세를 과세함
  - 대부분의 장학회가 여기에 해당되며, 다만 공익법인이 특정지역 자녀의 장학금 지원사업을 정관에 명시하고 출연자도 같은 목적으로 출연한 경우 증여세 과세대상이 아님<sup>27)</sup>
- 공익법인 해산시 준수사항(상증세법 제48조 제2항 제8호)
  - 공익법인이 사업을 종료하고 해산한 때에는 그 잔여재산을 국가·지방자치단체 또는 해당 공익법인과 동일하거나 유사한 공익법인에 귀속시켜야 함

□ (납세협력의무) 공익법인은 다음과 같은 납세협력의무를 이행해야 하며, 미이행시 가산세 등을 부담함

- 출연재산 보고서 등 제출의무(상증세법 제48조 제5항)
  - 재산을 출연받은 공익법인은 세무서장에게 결산서류 및 공익법인 출연재산 등에 대한 보고서<sup>28)</sup>를 사업연도 종료일로부터 3개월 이내에 제출해야 함. 미이행 시 미제출분 또는 불분명한 부분의 금액에 상당하는 상속세액 또는 증여세액의 1%를 가산세로 과세함
- 결산서류 등 공시의무(상증세법 제50조의3)
  - 자산총액 5억원 이상이거나 수입금액과 해당 사업연도 출연재산의 합계액이 3억원 이상인 공익법인은 결산서류 등을 사업연도 종료일로부터 4개월 이내에 국세청의 인터넷 홈페이지(홈택스)에 게재하는 방법으로 공시해야 함(종교법인 제외<sup>29)</sup>). 미이행 시 공시하여야 할 과세기간 또는 사업연도의 종료일 현재 해당 공익법인의 재무상태표상 자산총액의 0.5%를 가산세로 부과
- 장부의 작성·비치 의무(상증세법 제51조)

25) 임대차, 금전소비대차, 사용대차 등. 예를 들어 영리법인(병)의 주주(갑)이 공익법인(을)에 토지를 출연하여 증여세 과세 가액 불산입하고 공익법인은 토지를 공익목적으로 사용하지 않고 사실상 지배관계에 있는 대기업에 토지를 무상 임대하는 경우임.

26) 출연재산을 무상으로 사용·수익하게 하는 경우 해당 출연재산 가액을 증여가액으로 과세하고, 정상적인 대가보다 낮은 가액으로 사용·수익하게 하는 경우 그 차액에 상당하는 출연재산가액을 증여가액으로 과세함.

27) 국심2003서1779, '03.10.15.

28) 공익법인 출연재산 등에 대한 보고서(별지 제23호 서식)에는 다음 각 호의 서식을 첨부하여 함께 제출해야 함.

- ① 출연재산·운용소득·매각대금의 사용계획 및 진도내역서(별지 제24호 서식)
- ② 출연받은 재산의 사용명세서(별지 제25호의2 서식), ③ 출연재산 매각대금 사용명세서(별지 제25호의3 서식)
- ④ 운용소득 사용명세서(별지 제25호의4 서식), ⑤ 주식(출자지분) 보유명세서(별지 제26호 서식)
- ⑥ 이사 등 선임명세서(별지 제26호의2 서식), ⑦ 특정기업광고 등 명세서(별지 제26호의3 서식)

⑧ 출연재산을 3년 이내에 출연목적에 사용하지 못하고 그 사용에 장기간을 요하여 주무부장관이 이를 인정하는 경우에는 그 관련서류(주무부장관이 없는 경우 관할 세무서장의 인정 필요)

29) 상증세법 시행령 제12조 제1호의 사업을 영위하는 공익법인(종교법인).

- 공익법인은 사업연도별로 출연받은 재산 및 공익사업 운용내용 등에 대한 장부를 작성해야 하며 장부 및 관련 중요 증명서류를 과세연도 종료일로부터 10년간 보존해야 함.<sup>30)</sup> 불이행 시 해당 사업연도 수입금액과 출연재산가액을 합한 금액의 0.07%를 가산세로 납부해야 함
- 외부전문가의 세무확인서 보고 의무(상증세법 제50조)
  - 공익법인 운영의 투명성을 확보하기 위하여 일정규모 이상<sup>31)</sup>인 공익법인은 출연재산의 운용과 공익사업 운영내역 등을 2명 이상의 외부전문가로부터 세무확인을 받아 사업연도 종료일로부터 3월 이내에 세무서장에게 제출해야 함<sup>32)33)</sup>
- 외부 회계감사를 받아야 할 의무(상증세법 제50조 제3항)
  - 총자산가액이 100억원 이상이거나 수입금액과 출연재산 합계액이 50억원 이상 또는 출연재산가액이 20억원 이상인 공익법인은 「주식회사의 외부감사에 관한 법률」 제2조 제7호에 따른 감사인에게 회계감사를 받아야 함(종교, 학교, 유치원 등 공익법인 제외)<sup>34)35)</sup>
- 전용계좌 개설·사용 의무(종교법인 제외, 상증세법 제50조의2)<sup>36)</sup>
- 공익법인 등의 회계기준 적용의무(상증세법 제50조의4)
  - 공익법인 등이 외부 회계감사의무, 결산서류 등의 공시의무를 이행할 때에는 기획재정부 「공익법인회계기준심의위원회」에서 정하는 회계기준<sup>37)</sup>을 따라야 함. 다만, 「의료법」에 따른 의료법인, 「사립학교법」에 따른 학교법인, 그 밖의 이와 유사한 공익법인<sup>38)</sup> 등은 적용제외함
- 기부금영수증 발급내역 작성·보관·제출 의무(법인세법 제112조의2)
  - 기부금영수증<sup>39)</sup>을 발급하는 자는 기부법인별·기부자별 발급내역을 작성하여 발급한 날로부터 5년간 보관하고, 기부금영수증 발급명세서를 제출해야 함. 미이행시 가산세가 부과됨<sup>40)</sup>

30) 특정 공익법인은 상증세법상 장부의 작성·비치의무 불이행 가산세가 부과되지 않음. ①사업연도 종료일 현재 대차대조표상 총자산가액의 합계액이 5억원 미만인 경우 수입금액과 출연재산의 합이 3억원 미만인 공익법인, ②불특정다수인으로부터 재산을 출연받은 공익법인(출연자 1인과 그 특수관계자와의 출연재산가액의 합계액이 공익법인이 출연받은 총재산가액의 5%에 미달하는 경우에 한함), ③국가, 지방자치단체가 출연하여 설립한 공익법인으로서 감사원의 회계감사를 받는 공익법인(회계감사를 받는 연도분에 한함).

31) 사업연도 종료일 현재 대차대조표상 총자산가액이 5억원 이상이거나 해당 과세기간 또는 사업연도 수입금액과 그 과세기간 또는 사업연도에 출연받은 재산가액의 합계액이 3억원 이상인 공익법인.

32) 세무확인 대상에서 제외되는 공익법인은 ‘장부의 작성비치의무 불이행 가산세’ 제외대상과 같음.

33) 미이행시 max(①해당 사업연도의 수입금액과 출연재산가액×0.07%, ②100만원)를 가산세로 납부해야 함.

34) 회계감사 대상 공익법인이 의무를 이행하지 않은 경우 가산세[(수입금액+출연재산가액)×0.07%]를 부과함

35) 2022년말 통과한 세법개정안에 따르면 자산규모 1천억원 이상의 공익법인은 4개연도 자유 선입 후 2개연도에 대해 감사를 지정하여야 함. 미이행시 0.07%의 가산세를 부과하도록 규정 신설(상증세법 제78조 제5항).

36) 전용계좌를 사용하지 않은 경우 미사용금액의 0.5%를 가산세로 부과하고, 전용계좌를 개설·신고하지 않은 경우 max(①공익수입금액×0.5%, ②대상거래금액×0.5%)를 가산세로 부과함.

37) 기획재정부 고시 제2017-35호, “공익법인회계기준”.

38) 국립대학법인 서울대학교, 인천대학교 등.

39) 기부자가 기부금 소득공제, 기부금 필요경비산입 또는 기부금 손금산입을 받는데 필요함.

40) ①기부금영수증의 경우: a. 기부금액을 사실과 다르게 발급한 경우: 사실과 다르게 발급한 금액(영수증에 실제 적힌 금

- 세금계산서합계표 등 자료제출의무(부가가치세법 제54조 제5항, 법인세법 제121조 제5항)<sup>41)</sup>

### 3) 공정거래법상 공익법인 관련 내용

- 공정거래위원회(이하 “공정위”)가 2018. 6월경 실시한 “공익법인 운영실태 조사·분석 결과”에서, 공정위는 공시대상기업집단 소속 공익법인 165개(2017.말 기준) 대부분이 세제 혜택을 받고 설립된 후 총수일가가 이사장 등의 직책을 통해 지배하고 있다고 지적했고, 내부통제 및 시장감시 장치가 미흡하다고 밝혔음<sup>42)</sup>
- 위 실태조사를 기초로 하여 공정위는 2020년 공정거래법 개정안을 발의하여 국회를 통과하였는데 그 개정 내용 중에는 공익법인과 관련된 사항으로서 ‘공익법인 보유 주식에 대한 의결권 제한규정(개정법 제25조 제2항)’ 과 ‘내부거래 등의 이사회 의결 및 공시의무 부과(개정법 제29조)’ 이 포함되어 있음
  - 개정 공정거래법 제25조 제2항은 상호출자제한기업집단에 속하는 회사를 지배하는 동일인의 특수관계인에 해당하는 공익법인은 보유하고 있는 국내 계열회사 주식에 대하여 원칙적으로 의결권을 행사할 수 없다고 규정하고 있음
  - 다만, ① 공익법인이 국내 계열회사의 발행주식총수를 소유하고 있는 경우(단독주주), ② 국내 계열회사(상장회사)의 주주총회에서 임원의 선임 또는 해임, 합병 등을 결의하는 경우에 대해서는 의결권을 제한할 경우 계열회사의 운영이 불가능해진다는 점을 고려하여 예외적으로 행사 가능 대상으로 규정했고, 상장회사인 국내 계열회사의 주주총회에서 임원의 선임 또는 해임 등을 결의하는 경우 의결권 행사는 (금융·보험사 보유 지분과 동일하게) 발행주식 총수의 15%로 제한됨<sup>43)</sup>
  - 한편 개정법 제29조는 공시대상기업집단 동일인의 특수관계인인 공익법인은 국내 계열회사

액 건별로 발급해야 할 금액과의 차액)의 5%에 해당하는 금액, b. 기부자의 인적사항 등을 사실과 다르게 적어 발급하는 등 a. 외의 경우: 영수증에 적힌 금액의 5%에 해당하는 금액

②기부법인별·기부자별 발급명세의 경우: 작성·보관하지 않은 금액의 2%

41) 계산서를 작성·교부하지 않거나 매출·매입처별 계산서합계표 제출의무를 이행하지 않은 경우에는 공급가액의 0.5%에 상당하는 금액을 가산한 금액을 법인세로서 징수함. 재화 또는 용역의 공급없이 계산서를 발급하는 등 법인세법 제76조 제9항 제4호에 해당하는 경우는 2%.

42) 공정거래위원회 보도자료, “대기업집단 소속 공익법인 운영실태 분석결과”, 공정거래위원회 기업집단국 기업집단 정책과, 2018.7.2.

43) 독점규제 및 공정거래에 관한 법률 제25조 제2항.

의 주식을 거래하는 경우, 국내 계열회사를 상대방으로 또는 국내 계열회사를 위하여 일정 규모 이상으로 자금, 유가증권, 자산, 상품·용역을 거래하는 경우에 대하여 이사회 의결을 거친 후 공시하여야 한다고 규정하고 있음

- 공시에 포함되는 내용(거래의 목적 및 대상, 상대방, 금액 및 조건 등)과 공시의 방식(금융감독원 DART 시스템을 통한 공시)에 대해서는 대규모 내부거래의 이사회 의결 및 공시 규정을 준용하고 있음<sup>44)</sup>

### 3. 주요국의 공익법인 세제 및 이용 사례

#### 1) 공익법인 세제

□ 미국과 일본은 공익법인에 대해서 주식보유를 제한하고 있으나 그 한도나 예외사항이 우리나라보다 엄격하지 않고, 독일의 경우 다양한 형태의 재단에 세제혜택을 주고 있음

□ 미국은 1969년 연방세법 개정으로 민간재단의 보유주식 지분을 제한하고 있음<sup>45)</sup>

- 미국에서 세제혜택을 받을 수 있는 공익법인의 지위를 얻으려면 국세청에 면세 인정을 신청하고, 내국세입법 § 501(c)(3)에 따른 조직테스트와 운영테스트를 통과해야 함
  - 조직테스트는 비영리단체가 § 501(c)(3)에 따른 면세단체의 지위를 획득할 수 있는지 판단하는 형식적 심사로서 단체의 목적과 정관을 통해서 심사가 이뤄짐
    - 단체의 목적은 자선, 종교, 교육, 과학, 문학, 아동 등 중 하나에 해당해야 하고, 단체의 주된 활동이 정치활동에 해당하면 안되며, 운영 수익의 구성원에 대한 분배는 금지됨
  - 운영테스트는 면세 비영리단체의 실질적인 활동을 심사하는 것, 즉 해당 단체가 § 501(c)(3)에 따른 목적을 달성하기 위해 재원을 사용하였는지 여부를 심사하는 것으로 비영리단체의 활동이 불특정 다수를 위한 것이었는지, 비용지출규모가 자금조달 사정에 비추어봤을 때 적절하였는지, 재원 확보에 있어서 자발적 기부 비중이 어느 정도인지 등도 심사의 대상이 됨
- 1969년 개정은 과세상 혜택을 받고 있는 민간재단에 의해 기업이 지배되는 경우 세금납부 기업과의 경쟁이 불공정해지므로 조세회피 목적의 영리사업 운영을 제한하기 위한 목적임

44) 독점규제 및 공정거래에 관한 법률 제29조 제2항.

45) IRC §4943(c)(2)(A).

- 민간재단에 허용되는 주식의 보유한도는 해당 기업의 총 주식 중 민간재단이 보유한 의결권 있는 주식이 20% 이내여야 함
    - 예외적으로 특정기업이 제3자에 의하여 유효하게 지배되고 있는 경우 35%까지 허용될 수 있음<sup>46)</sup>
    - 의결권 있는 주식의 2% 또는 총발행가액의 2% 이내에서는 어떤 기업의 주식도 제한없이 보유할 수 있음<sup>47)</sup>
  - 이러한 보유한도를 넘어 보유한 경우에는 그 보유주식가치의 10%가 가산세로 과세됨<sup>48)</sup>
    - 이후에도 초과 부분이 해소되지 않으면 200%의 가산세를 부과하고, 출연받은 주식은 5년간 유예기간이 인정됨
- 일본의 경우 우리나라와 달리 공익법인의 출연받은 주식 제한에 대하여 상속세법 등에 규정하지 않고 별도 법률로 규정하고 있음
- 공익법인 주식보유는 ‘운용재산을 관리운용하는 경우’와 ‘재단법인에 기본재산으로 기부되어진 경우’에 인정됨
  - 「공익사단법인 및 공익재단법인 인정 등에 관한 법률」 제5조는 공익인정의 기준으로 “주주총회 또는 그 외 단체의 의결권의 과반수를 갖지 않는 경우”를 정하고 있음<sup>49)</sup>
    - 주식보유 인정시 보유한도는 주식발행총수의 50%이며,
    - 주식보유비율이 20% 이상일 경우 공익법인의 사업보고서에 해당 영리기업의 개요<sup>50)</sup>를 기재하여 보고해야 함
  - 한편, 공익법인이 상속 또는 유증에 의해 취득한 재산으로 해당 공익을 목적으로 하는 사업에 제공하는 것이 확실한 경우 그 재산의 가액은 상속세 과세가액에 산입되지 않음<sup>51)</sup>
    - 또한 상속 또는 유증에 의하여 재산을 취득한 자가 그 취득재산을 국가, 지방자치단체, 특정공익증진법인에 증여하는 경우에는 그 재산가액은 상속세를 과세하지 않음<sup>52)</sup>

46) IRC §4943(c)(2)(B).

47) IRC §4943(c)(2)(C).

48) IRC §4943(a)(1), §4943(b).

49) 공익법인의 주식보유에 대하여 공익인정법 제5조 제15호에서 “다른 단체의 의사결정에 관여할 수 있는 주식 그 밖의 내각부령으로 정하는 재산을 보유하고 있지 않을 것. 다만 당해 재산의 보유에 따라 다른 단체의 사업활동을 실질적으로 지배할 우려가 없는 경우로서 정령으로 정하는 경우에는 그러하지 아니하다.”고 규정하고 있으며, 동법 시행령 제7조는 “법 제5조 제15호 단서에서 정령으로 정하는 경우는 주주총회 또는 그 외의 단체의 재무 및 영업 또는 사업의 방침을 결정하는 기관에서의 의결권의 과반수를 갖지 않는 경우”라고 규정하고 있음.

50) 영리기업 기본사항, 주식취득일, 보유사유, 공익법인과의 관계 등.

51) 일본 상속세법 제12조 제3항.

52) 일본 상속세특별조치법 제70조 제1항.

- 공익법인에 대한 재산출연이 공익법인에 재산을 출연한 친족 기타 특수관계인의 상속세 또는 증여세 부담을 부당히 감소시키는 결과를 초래한 경우에는 그 공익법인을 개인으로 간주하여 상속세 등을 과세함<sup>53)</sup>
- 또한 공익법인 및 기타 공익목적사업을 수행하는 법인에 대하여 재산의 증여 등을 행한 경우 ① 설립자, ② 사원, ③ 이사 또는 감사, ④ 증여자 및 그의 친족 또는 기타 특수관계인 등이 그 법인의 시설 이용, 여유자금 운용, 해산시 재산의 귀속 등을 행한 경우에는 해당 재산에 대해 증여자가 직접 증여한 것으로 간주하여 상속세를 부과함

#### □ 독일의 공익법인에 대한 주식출연제도는 우리와 크게 다른 점이 있음

- 세제를 고려한다면 독일의 재단법인은 공익재단, 가족재단, 이중재단으로 나누어지고, 이중재단과 같이 사익과 공익이 혼재된 재단을 인정하는 것이 특이한 점임
- 독일 기업들이 재단을 활용하는 이유로는 ‘가족기업의 영속성 유지’ 이지만, 재단의 설립자마다 중요한 부수적인 목적들이 존재함
  - Karin Fleschtz<sup>54)</sup>가 420개 기업 관련 재단을 대상으로 연구한 결과에 따르면, 독일의 기업인이 기업재단을 가족기업 승계의 수단으로 선택한 이유 가운데 가장 큰 것은 ‘기업의 영속성 유지를 확실하게 하기 위함’이고, 그 다음은 기업의 분할 및 분열을 사전 예방, 창업자 자신의 이상 실현, 이름의 존속, 가족기업의 존속에 대한 장래의 불확실성 방지, 종업원에 대한 동기, 가족 구성원에 대한 경제적 보상 등의 순으로 나타났음
- (공익재단) 피상속인이 공익법인, 자선법인, 교회법인 등에 증여한 재산에 대해서는 상속세를 비과세하며, 상속 후 2년 내에 그 재산을 공익법인에 출연한 경우 이미 성립한 상속세를 소멸시키는 효력을 인정함<sup>55)</sup>
  - 공익재단의 대표적인 사례로 폭스바겐재단(Volkswagen Stiftung) 등을 꼽을 수 있으며, 회사의 경영권을 갖지 않는 것이 일반적임
- (가족재단) 재단이나 기타 단체가 특정한 가족이나 가족들의 이해관계를 충족시키기 위한 목적과 보유재산을 연결시키는 경우 가족재단으로 보고, 이 경우 재단으로 최초의 자산 이전 후 매 30년마다 재단의 자산을 상속증여세 과세대상 자산으로 함<sup>56)</sup>

53) 일본 상속세법 제66조 4항.

54) Karin Fleschtz, “Die Stiftung als Nachfolgeinstrument für Familienunternehmen”, GABLER, 2008.

55) 제철용, “공익법인에 부과하는 상속세 및 증여세법 제48조 제8항, 제78조 제6항의 가산세 규정을 어떻게 해석할 것인가?”, 「법학논총」 제24집 제4호, 한양대학교 법학연구소, 2007.

56) 이성봉, “독일의 기업승계 관련 신탁재단 제도에 대한 분석과 시사점”, 「경상논총」 제27권 제2호, 한독경상학회, 2009.6.

- 가족재단이란 하나 또는 특정 가족의 이익을 추구하는 사적 재단으로서 가족재단에 대한 무상의 재산출연은 상속세 과세대상이 되며, 가족재단 자체는 법인세 납세의무를 부담함<sup>57)</sup>
- (이중재단) 독일 세법상으로는, 공익법인의 출연재산으로부터 얻는 수익의 3분의 1을 초과하지 않는 범위 내에서 기부자 또는 그의 친척들에게 적정한 생활비를 지급하더라도 공익성을 해치지 않는다는 명문의 규정을 가지고 있다는 점이 큰 특징임<sup>58)59)</sup>
- 위와 같은 특성 때문에 주식회사나 유한회사에 공익재단과 가족재단이 출자자로 참여하되, 공익재단은 그 지분의 90%를 소유하면서 그 의결권은 10%로 낮게 가져가지만, 이익배당에 있어서는 가족재단과 공익재단이 유사하게 갖는 형태의 이중재단이 허용됨
- 이중재단은 재산의 50% 이상이 공익목적에 사용되어야 하고, 재단 수익의 사적 사용에 대해서는 그 수취인의 세율을 적용하여 소득세를 납부해야 함
- 이중재단의 대표적 사례로는 로베르트보쉬재단 유한회사(Robert Bosch Stiftung GmbH)이 있음

&lt;표 6&gt; 주요국의 공익법인 주식 관련 규정

구 분	출연기업의 총주식수 대비 취득 제한	추가 의무 조항
미국	20%	-
일본	50%	· 20% 초과 보유시 해당 영리기업 공시
한국	5%(상호출자제한기업집단), 10%, 20%	· 계열기업 주식은 총재산가액 대비 30%(50%)까지만 보유 가능

자료: 저자 정리.

## 2) 공익법인 이용 사례

- [유한양행] 1926년 창립되어 98년째를 맞이한 유한양행은 창업주의 정신을 이어가고 있는 소유와 경영의 분리 측면의 사례이지만, 현재는 공익법인 주식제한 규정 때문에 불가능한 사례임
- 유한양행을 창업한 유일한 박사는 1962년 제약업계 최초로 주식을 상장했고, 1969년부터 전문경영인 체제를 도입한 후 본인의 전 재산을 사회에 환원했음<sup>60)</sup>

57) 부어르가족재단(Wuerth-Familien stiftungen)의 경우 부어르(Wuerth) 그룹에 대한 100% 지분을 가지고 있음.

58) 독일 조세기본법 제58조 제6호.

59) 신상철, “장수기업 육성을 위한 정책적 지원방안 연구”, 중소기업연구원, 2013.12.

60) 월간 CEO& 블로그, “가업승계·장수기업의 모범적 사례”, 2017.6.29.

- 유일한 박사는 평생을 바쳐온 교육장학사업 및 사회원조사업을 항구적으로 발전시키기 위해 1970년 개인주식 8만3000여주를 기탁해 '한국사회 및 교육원조신탁기금'을 발족시켰으며, 이듬해 사후 유언장 공개를 통해 전 재산을 이 기금에 출연했음
  - 이후 '한국사회 및 교육원조신탁기금'은 1977년 공익법인의 설립운영에 관한 법률규정에 따라 재단법인 '유한재단'으로 명칭을 변경하고, 소유주식 일부를 '유한학원'과 분할했음
  - 유 박사가 사망 후 52년째를 맞이하는 유한양행은 '주인 없는 회사'로 불리며, 유한양행의 지배구조는 최대주주가 유한재단(공익사업, 15.4%)과 유한학원(교육사업, 7.7%), 연세대(3.7%)<sup>61)</sup> 등으로 독특함
  - 유한양행은 지속적으로 고배당 정책을 실시해 공익사업에 힘을 실었고, 유한재단과 유한학원, 연세대는 모두 유한양행의 경영에는 관여하지 않음
  - 또한 교육재단들이 의료복지 및 교육사업 외에는 주식매매를 할 수 없다는 단서를 두어 공익사업에 대한 지속성 측면의 안전장치를 해 놓았음
- 해외 기업은 경영권 승계시 상속세 부담을 경감하면서 경영권을 유지하는 것이 공익법인 이용 등 합법적인 제도의 틀 안에서 이뤄졌음
- [미국 Ford] 포드재단에 대한 주식(보통주) 출연과 차등의결권\* 주식 발행으로 상속세 부담을 완화하고 경영권 유지
    - \* '차등의결권'은 경영진이나 최대주주에게 보유지분율보다 더 많은 의결권을 부여해서 경영권 안정을 도모하는 제도임
    - 차등의결권(Class B)은 1주당 16개의 의결권을 행사할 수 있으며, 대부분의 Class B를 Ford 가문이 소유함. Class B에 대해서는 가문의 일원에게만 매각한다는 협약을 준수하여야 하며, 이를 통해 지분을 희석을 방지
  - [독일 Bosch] 로버트 보쉬 재단은 Bosch사 지분 92%를 소유해 보유 지분에 대한 이익배당권은 정상적으로 행사하고, 획득한 배당수익을 정관에서 정한 공익목적 달성을 위해 사용함
    - 의결권은 신탁계약을 통해 로버트 보쉬 산업신탁합자회사(Robert Bosch Industrietreuhand KG)에 위탁했고, 창업자(Robert Bosch)의 후손 20여명은 7.99%의 지분을 보유해서 보유 지분에 대한 배당수익권은 정상적으로 행사함으로써 주주로서의 경제적 이익을 향유하고 있음<sup>62)</sup>
    - 의결권은 보유지분 7.99% 가운데 7%는 직접 행사하고, 나머지(0.99%)는 신탁계약을 통해 로버트 보

61) 연세대가 보유한 지분은 유일한 박사가 개인재산이던 주식 12,000주를 기증한 것임.

62) 조병선, "독일의 기업재단과 가족기업 사업승계", 중견기업연구원, 2015, 32-33쪽.

쉬 산업신탁합자회사에 위탁한 결과 로버트 보쉬 산업신탁합자회사는 Robert Bosch GmbH의 지분 0.01%를 보유하면서, 의결권은 전체의 93%를 행사하는 구조임

- 보쉬 그룹은 이와 같은 독특한 지배구조를 구축함으로써 기업운영의 자율성(보쉬 패밀리의 경영간섭 배제), 탄탄한 재정적 뒷받침(재단이 배당 등으로 확보한 재원 일부를 보쉬사에 재투자), 외부세력으로부터의 독립성 등을 확보하면서 기업의 영속성을 유지해 나가고 있음

○ [스웨덴 발렌베리] 지주회사(Investor AB)를 설립해서 지배구조를 단순화하고, 차등의결권 제도를 통해 소유권 확보

- 차등의결권제도를 통해 A주 1주는 B주 10주와 같은 의결권을 갖게 되므로 발렌베리 재단이 가진 지주회사 지분은 23%에 불과하지만 의결권은 50%임(2021년 기준)
- 공익재단을 통해 승계가 이루어져 상속세 부담이 완화되었음
- 발렌베리의 지배구조가 가능했던 건 노사정 대타협(샬트세바덴 협약) 때문임
  - 기업 오너는 상속세 없는 공익재단 출연, 차등의결권 등을 허용받는 대신 고용을 지키며 수익 대부분을 기부하는 등 사회적 책임을 다하고 있음
  - 현재 발렌베리 재단은 배당수익의 80%를 과학기술, 의료, 대학연구사업 등 사회에 환원하고, 20%만 계열사에 재투자하고 있음

□ 최근 공익법인과 유사한 형태를 이용한 기부로 영구목적신탁을 이용한 파타고니아 기업 사례가 있음

- 영구목적신탁(perpetual purpose trust)에 의한 통제는 엄격한 규제를 받는 직원 스톡옵션 계획을 대신하고 통제 대상기업이 상당한 이익을 직원에게 분배하도록 하는 데 주로 사용되었으나, 설립자의 가치를 증진하는 것을 목적으로 하는 신탁에 의해 통제되는 공개 회사를 설립하기 위해 사용할 수 있도록 신탁법이 최근 변경되었음
- 최근 지속가능기업으로 평가받는 세계적인 아웃도어 브랜드 ‘파타고니아’의 이본 쉬나드 회장이 2022년 기업 전체를 기부했다고 알려지면서 화제가 되었는데, 파타고니아 주식 중 98%, 약 4조 2000억원 어치의 의결권 없는 주식을 환경단체에 나머지 2%의 의결권 있는 주식을 영구목적신탁인 ‘파타고니아 목적 신탁(Patagonia Purpose Trust)’에 출연했음
- 파타고니아의 기부 사례는 4조 2000억원 상당의 엄청난 기부와 가장 적은 비용으로 기업의 영속성을 확보한 사례로 평가될 수 있음<sup>63)</sup>

63) 법률신문, “꼭 막힌 중견·중소기업 승계, 신탁제도와 공익재단 활용해 뚫어야”, 2022.10.27.

#### 4. 공익법인 주식제한 관련 상속세제 개선방안

- 우리나라의 경우 공익법인에 대한 주식제한규정 강화로 공시대상기업집단 소속 공익법인의 계열회사 평균지분율이 감소하고 있으며, 공익법인의 수도 크게 증가하지 못하고 있음
  - 기업집단 공익법인의 활동 축소는 필수불가결한 공익사업의 축소로 이어질 우려가 크고, 사회가 수혜자인 공익실현이라는 관점에서 볼 때 공익사업의 축소는 곧 사회적 비용이 된다는 점도 고려할 필요
  - 과거 수원 교차로(주) 창업주가 소유 주식 90%(약 177억원)를 ‘구원장학재단’에 출연한 후 140억원 상당의 증여세가 추징받게 되는 등 선의의 기부행위도 세법으로 막고 있는 모순도 완전히 해결되지 못하고 있음
    - 이 사건에 대한 2017년 대법원의 원고 승소 판결에도 불구하고, 공익법인에 대한 주식보유를 5%로 사실상 제한하는 제도는 대기업 주식이 아닌 특수한 경우 보유비율이 20%로 상향조정되었을 뿐 선의의 기부행위에 대한 제한은 대부분 현재도 적용되고 있음
  - OECD의 자료<sup>64)</sup>에 따르면 우리 사회에서 공익활동을 증대하는 것이 여전히 필요한 시점이지만, 그 재원인 ‘기부’가 부족하므로 기부촉진을 위해 현행의 규제지향 제도를 개선할 필요가 있음
    - 자선단체<sup>65)</sup>의 수입원을 비교한 결과, 우리나라는 상대적으로 자선기부(개인, 법인 포함)의 비중이 적으며 회비나 수익(수수료)의 비중이 높음
    - 국제 자선단체인 CAF가 발표한 ‘2023 세계기부지수’에 따르면 우리나라의 기부참여지수는 38점으로 142개 조사대상국 중 79위를 차지했고,<sup>66)</sup> 우리나라는 기부 중 유산기부가 차지하는 비중이 0.5%에 불과하여, 다른 선진국(미국 8%, 영국 33%)에 비해 매우 저조한 수준임(2018년 기준)<sup>67)</sup>

#### <표 7> 자선단체의 수입원 비교 (%)

64) OECD, Taxation and Philanthropy, Tax Policy Studies, 2020.

65) 국내세법상 조세특례를 적용받는 자선단체임.

66) Charities Aid Foundation, “CAF World Giving Index 2023”, 2023.

67) 한국자선단체협의회 자료(www.charitykorea.kr\*npokorea).

구 분	자선기부	회비, 수익	정부보조금
호주	7	63	31
오스트리아	6	44	50
일본	3	52	45
한국	4	71	24
스웨덴	9	62	29
영국	9	45	47
미국	13	57	31

자료: OECD, Taxation and Philanthropy, Tax Policy Studies, 2020.

- 포드 재단, 발렌베리 재단 등 주요국의 사례를 참고하여, 공익법인을 통한 공익기여 방식 확대를 상속세제를 합리화할 필요
- 현행 상속세제는 주식출연 자체에 대한 제한보다는 기부문화 및 공익활동 활성화라는 관점으로 방향을 수정할 필요가 있음
  - 현행 상속세제를 보면 공익법인을 통한 기업지배는 탈법적이고 부당한 것이라는 관념이 전제로 된 것이기 때문에 주식출연 및 보유를 제한하는 데 중점을 두고 있음
    - 우리 법제의 모델이라고 할 수 있는 독일의 경우 공익재단에 의한 지배를 인정할 뿐 아니라 기부자에 대한 일정 부분의 대가를 지급하는 것도 인정하며, 미국이나 일본 등의 경우에는 공익재단을 통한 지배가 없더라도 경영권을 방어할 수 있는 복수의결권, 단원주 등의 제도가 인정되나, 우리의 경우 그와 같은 방법이 인정되지 않음<sup>68)</sup>
    - 기업의 경영권 방어 수단이라는 측면에서 보면 미국의 경우 종래부터 복수의결권 주식의 인정 등을 통하여, 프랑스는 황금주<sup>69)</sup> 등을 통하여, 일본 등은 황금주의 일종인 거부권부 주식이나 단원주 제도<sup>70)</sup> 등을 인정하는 방법 등을 통하여 경영권 방어가 가능함
  - 상속세와 증여세 감면 혜택을 기업가와 공익법인에게 허용하는 대가로 그에 상응하는 재산을 출연하여 사회적으로 유용한 공익법인 설립과 운영을 도모하도록 하고 그 과정에서 기부문화가 활성화된다면 우리 사회의 발전을 기대할 수 있을 것임
    - 공익법인에 대한 주식출연의 문제보다는 출연된 주식으로 공익활동을 어떻게 수행하느냐에 더 초

68) 주요 외국의 경우 차등 의결권 주식 발행·공익재단에 대한 주식 출연·지분관리회사 설립 등 다양한 방식으로 경영권을 승계하고 있으나, 우리나라는 이러한 제도적 장치가 제한 또는 금지되어 원활한 경영권 승계가 어려움.

69) 황금주(golden share)는 주식의 수량이나 비율에 관계없이 기업의 주요 경영 사안에 대하여 거부권을 행사할 수 있는 주식을 말하며, 통상적으로 복수의결권 또는 절대적 거부권주식을 지칭함.

70) 단원주 제도는 일정한 단위 수를 1의결권의 단위로 하는 제도를 말하며, 그 단위 수 미만의 주식에는 의결권을 부여하지 않게 함으로써 복수의결권 주식과 동일한 효과를 달성할 수 있어 낮은 비율에도 기업의 경영권 보장이 가능함.

점을 두어야 하며, 미국과 유럽 국가들의 경우처럼 건실한 공익법인이 많이 설립되어 활발히 활동을 하게 되면 그만큼 사회적 발전, 특히 복지·교육의 확대를 기대할 수 있을 것임

- 일반 공익법인보다 상호출자제한기업집단 관련 공익법인이 재무적 여건이 양호하므로 공익목적사업에 대한 지출을 늘리려면 주식제한을 조정하는 것이 바람직하고, 공익법인에게 출연된 재산이 영리법인의 주식일 경우 해당 주식은 매각되거나 배당을 지급받게 함으로써 공익사업을 위한 재원 조달에 기여하게 될 것이기 때문임
- ESG 측면에서도 기업은 S(사회)에 해당하는 종업원, 고객, 공급망 등의 영역에서도 중점을 두되, 지역사회와 국가가 당면한 사회과제를 찾아내어 해결하는 사회 혁신 영역에서는 기업 공익재단의 주도적 역할 수행이 필요한 상황인데, 공익법인에 대한 주식제한은 그 현실과 괴리되어 있음
- 코로나 19 팬데믹 상황에서 공익재단은 지역사회 및 공공부문과 협력하여 자선활동을 전개했음<sup>71)</sup>
- 한편, 기업집단 관련 공익법인이 기업집단의 경제적 집중을 심화시키고 있다는 연구결과는 없음<sup>72)</sup>

#### □ [주식출연 허용비율 상향] 공익법인의 활성화를 위해 공익법인에 대한 주식출연 허용비율의 상향 조정을 검토해야 함

- 현행 상속세제는 상호출자제한기업집단 관련 공익법인의 경우 5%에 대해서만 상속·증여세를 면제하고 있으나, 이 비율을 개선함이 바람직함
- 미국은 발행주식의 20%, 일본은 50% 범위 내에서 인정하므로, 상호출자제한기업집단 관련 공익법인의 상속·증여세 면제비율을 상향 조정을 검토할 필요가 있음
- 미국의 경우 세계기부지수(2023)도 5위를 차지하는 등 최상위권을 유지하고 있어, 우리도 미국과 같이 상속세와 증여세 개정을 통해 공익법인의 설립을 독려하고 기부활동의 확산을 유인할 필요가 있음
- 출연된 주식의 경우, 공익법인의 공익사업을 위해 자신이 보유한 주식을 출연하고 이를 통해 사회적 이익에 기여하면서, 부수적으로 경영권 유지의 이익을 가지는 것까지 문제시할 필요가 없음
- 제도적으로 공익법인에의 주식출연 과정에서 과도하지 않은 부담을 지운다면 공익법인의 설립이 증가할 것이고, 사회공헌활동이 활발해질 수 있을 것임

71) Tracy Nowski, Maisie O'Flanagan, and Lynn Taliento, "A transformative moment for philanthropy", McKinsey Insights, '20.5.21.

72) 오윤, "기업집단 소속 공익법인 과세에 관한 고찰", 조세법연구 28-1, 한국세법학회, 2022.6.

- 공정거래법의 의결권 제한 규정과의 형평 측면에서 최소한 15%까지 상향할 필요
- 일례로 스웨덴의 발렌베리는 지주회사를 공익법인으로 지배하고, 승계는 공익법인을 통해 이뤄져 상속세 부담을 줄였는데, 공익법인을 통한 활발한 사회기여 활동으로 사회적 인식을 제고했음
  - 발렌베리 사례처럼 이에 대한 반대급부로 공익법인의 활발한 공익활동을 통한 사회환원이 필요
  - 공익법인은 정부가 세금으로 해야 할 공익사업을 대신하는 것이므로, 공익법인의 활동이 확대된다면 이에 대한 세제상 지원은 타당성을 확보할 수 있음
  - 공익법인의 의무지출에 대해서는 이미 운용소득의 80% 및 출연재산가액 1% 이상의 금액을 직접 공익목적사업에 사용하도록 하고 있으므로 충분한 것으로 판단됨

### <참고문헌>

공정거래위원회, “공시대상기업집단 주식소유현황 분석·공개”, 2019~2022년 보도자료.

법률신문, “꼭 막힌 중견·중소기업 승계, 신탁제도와 공익재단 활용해 뚫어야”, 2022.10.27.

신상철, “장수기업 육성을 위한 정책적 지원방안 연구”, 중소기업연구원, 2013.12.

오 윤, “기업집단 소속 공익법인 과세에 관한 고찰”, 「조세법연구」 28-1, 한국세법학회, 2022.6.

이성봉, “독일의 기업승계 관련 신탁재단 제도에 대한 분석과 시사점”, 「경상논총」 27-2, 한독경상학회, 2009.6.

제철웅, “공익법인에 부과하는 상속세 및 증여세법 제48조 제8항, 제78조 제6항의 가산세 규정을 어떻게 해석할 것인가?”, 「법학논총」 24-4, 한양대학교 법학연구소, 2007.

조병선, “독일의 기업재단과 가족기업 사업승계”, 중견기업연구원, 2015.

Charities Aid Foundation, “CAF World Giving Index 2023”, 2023.

Karin Fleschutz, “Die Stiftung als Nachfolgeinstrument für Familienunternehmen”, GABLER, 2008.

OECD, Taxation and Philanthropy, Tax Policy Studies, 2020.

Tracy Nowski, Maisie O’ Flanagan, and Lynn Taliento, “A transformative moment for philanthropy”, McKinsey Insights, 2020.5.21.

국가법령정보센터([www.law.go.kr](http://www.law.go.kr)), 국세통계포털([tasis.nts.go.kr](http://tasis.nts.go.kr))