

공익적 스포츠협회의 회계 및 조세의무에 관한 독일의 법 모델

김 광 수

강원대학교 경영관광회계학부 교수

E-mail : kjkim@kangwon.ac.kr

여가문화의 급속한 발전은 스포츠에 대한 수요 증가와 함께 종목별로 수많은 스포츠 협회의 결성을 가져왔다. 스포츠협회가 스포츠 활동의 활성화를 위한 사회적인 기관으로서 주어진 기능을 다하고 계속 발전해 나가기 위해서는 비록 공익적 단체라고 하더라도 영리법인에 적용되는 회계보고 및 세부제도의 도입을 통하여 재무 및 사업 활동의 합리성과 투명성을 갖추어 나갈 수 있도록 해야 한다. 이런 의미에서 스포츠협회의 회계 및 조세의무에 대한 제반 규정 또한 명확하게 정비되어야 할 것이다.

이를 위하여 본 연구는 공익적 스포츠 협회의 회계 및 조세에 관한 독일의 법 모델, 즉 통상적으로 영리단체의 법적 형식을 갖추고 조세기본법상 규정된 공익성의 가정들을 충족시키는 모델에 기초를 두고, 우리나라 스포츠협회의 회계 및 조세의무에 대한 시사점을 도출하고자 하였다.

<색인어> 스포츠협회, 비영리법인, 회계보고 의무, 조세의무

I. 서론

최근 여가문화가 급속하게 확산됨에 따라 국민들의 스포츠 수요 증가와 함께 종목별로 수많은 스포츠 협회가 결성되고 있다. 각 종목별 스포츠협회는 보다 많은 회원을 확보하고, 해당 스포츠 종목의 건전한 보급을 통하여 국민의 여가선용·체력향상 및 스포츠 정신의 함양에 기여함을 주된 목적으로 하고 있다. 따라서 스포츠협회는 해당 스포츠 활동의 활성화를 주된 목적으로 하는 공익목적의 비영리단체라고 할 수 있다. 스포츠협회를 운영하기 위하여 소요되는 자금은 주로 회원의 입회비·회비·분담금·기부금 및 각종 보조금의 형태로 조달되

며, 추가적인 자금은 사적인 기부금 및 국가 또는 지방자치단체 등 공공기관의 지원금으로 조달되기도 한다. 이 밖에도 스포츠협회는 자산운용 또는 경제적 영업활동 형태의 수익사업을 통하여 보충적으로 수익을 창출하기도 한다. 물론 이러한 수익사업을 통하여 적립되는 잉여금은 정관에 규정된 스포츠협회의 설립목적에 맞게 사용되어야 한다. 이와 같이 스포츠협회는 공익을 목적으로 하는 비영리단체임에도 불구하고 수익사업 분야의 운영방식은 영리법인과 크게 다르지 않다.

최근 대한축구협회의 국정감사에서는 협회의 예산운용과정에서 대규모 장부 조작과 누락, 부적절한 집행 등의 문제점이 제기되면서 문화연대와 체육시민연대 등 시민단체들이 대한축구협회의 감사를 요구하는 등 사회적 파장을 불러일으킨 바 있다. 스포츠협회가 앞으로 스포츠 활동의 활성화를 위한 사회적인 기관으로서 고유의 목적을 충실히 이행하면서 계속 발전해 나가기 위해서는 영리법인에 적용되는 회계보고제도의 도입을 통하여 재무 및 사업 활동의 합리성과 투명성을 제고해 나가야 할 것이며, 스포츠협회의 조세의무에 대한 제반 규정도 보다 명확하게 정비될 필요가 있다.

스포츠협회에 대한 회계 및 조세의무와 관련된 분야는 아직까지 충분히 정비되지 않고 복잡하게 전개되고 있지만, 회계보고 및 조세의무의 합리화를 토대로 스포츠협회의 미래발전을 기하기 위해서는 이 영역의 국제적 발전을 주목할 필요가 있을 것이다.

이에 본 연구에서는 공익성 스포츠협회와 그 대표에게 어떠한 보고의무들이 법적으로 부과되고 있고 이들은 이러한 보고의무들을 보고서이용자들에게 어떤 형태로 제공하고 있는지 또한 달성된 이익잉여금 또는 결손금의 세무상 처리는 어떻게 규정되어 있는지에 관하여 일찍부터 스포츠협회를 발전시켜온 독일의 모델과 비교함으로써 우리나라 스포츠 협회의 현황 및 문제점을 고찰하고 미래 발전방향을 제시하고자 하였다.

이를 위하여 본 연구는 공익적 스포츠 협회의 기본 모델, 즉 통상적으로 영리단체의 법적 형태를 갖추고 독일의 조세기본법에서 규정된 공익성의 가정들을 충족시키는 모델에 기초를 두고, 우리나라 스포츠협회의 회계 및 조세의무에 대한 시사점을 도출하고자 한다.

II. 독일 스포츠협회의 회계보고의무

독일의 스포츠협회는 통상적으로 법적 능력을 갖춘 비영리단체의 형태로 조직되어 있다. 협회는 법인의 구조를 갖추고 고유의 명칭과 가변적인 회원들을 가진다. 그리고 조직적이고 법적으로 독립된 결성체인 협회를 대표하기 위하여 협회의 총회에서 회장을 선임하고, 그에게 대내외적인 모든 사업경영을 위임한다. 이렇게 회원들로부터 사업경영을 위임받은 협회의 회

장은 정기적으로 또는 필요에 따라 그의 업무처리 결과를 회원들에게 보고하여야 한다. 왜냐하면 타인의 위임을 받아 행동하는 대리인의 이해관계는 위임자의 욕구와 항상 일치하는 것은 아니기 때문이다. (Schneider, 1997, p.5)

법적으로 요구되는 보고는 재무적 자금의 조달과 사용에 관한 재무보고도 포함하는데 이 재무적 보고를 특히 회계보고라고 한다. 회계보고는 회원뿐 아니라 시장불안과 재무적 손실을 방지하고자 하는 외부 이해관계자들을 위해서도 필요하며, 경상적 영업에 대한 회계보고 또한 요구된다. 왜냐하면 법적 회계보고를 통하여 위임자와 제3자인 외부이해관계자들에게 협회 집행부의 영업방침을 검토할 수 있는 정보를 제공할 수 있으며, 필요한 경우에는 이에 대하여 사전준비하게 함으로써 집행부의 영업활동이 그들의 이해관계에 미칠 수 있는 손실을 회피할 수 있도록 할 수 있기 때문이다.⁸⁾

독일의 법적 회계보고의무는 민법·상법 및 세법의 관련규정들로부터 추론될 수 있다.

1. 민법상의 회계보고의무

먼저 민법에서는 회계의 요구에 기초를 두고 제27조 1항과 제666조에 회계의 요구와 관련된 의무적 규정을 두고 있다. 이에 따르면, 협회의 대표는 회원들에게 회원총회에서 정보를 제공하고 당기 사업현황에 관한 보고를 하여야 한다. 이 보고의무는 민법 제219조 및 제260조에 따라 원칙적으로 이행되어야 하며, 이는 수입과 지출에 관한 개요를 작성하고 재산목록을 작성하는 방식으로 행하여진다. 이 때 협회의 모든 재산과 채무의 상태를 구체적으로 제시하여야 한다.

2. 상법상의 회계보고의무

만약 협회가 상법상 상인(상법 제1조부터 제7조의 규정에 부합)에 해당된다면, 상법상회계 의무도 함께 부과되어야 할 것이다. 이 경우 협회는 기장의무를 지고, 대차대조표·손익계산서 그리고 경우에 따라서는 부록을 포함하여 연차결산서를 작성하여야 한다. 그러나 현행법에 의한 공익적 스포츠협회의 상사법적 회계보고의 확대와 관련해서는 다음과 같은 논쟁의 여지가 있다.

첫째, 스포츠협회는 상인이 아니기 때문에 어떤 경우에도 상사법적 의무가 발생하지 않는다.

8) 스포츠협회의 회계보고는 회원총회에 대한 회계보고, 세무당국에 대한 성과공시, 기부자에 대한 기부금 사용입증 및 채권자에 대한 신용도 입증 등을 목적으로 한다.

둘째, 스포츠협회는 통상적으로 상인의 속성이 부족하기 때문에 원칙적으로는 상사법적 의무가 발생하지 않는다.

셋째, 스포츠협회가 상인으로서의 영리활동을 수행할 때에만 비로소 상사법적 의무가 발생한다.

이와 같이 그 범위를 명확하게 규정할 수 없는 상사법적 회계업무들과는 별도로 스포츠협회는 때에 따라 스포츠협회의 연합단체로부터 특정한 회계보고의무의 이행을 요구받기도 한다. 또한 민법상 규정된 수지회계보고서와 함께 매년 자산·부채의 상태도 함께 제시하여야 한다.

3. 세법상 회계보고의무

스포츠협회의 회계보고에서는 협회의 활동영역에 따라 분류가 행하여질 필요는 없지만 공익적 스포츠협회를 위하여 목적 적합하여야 할 것이다. 왜냐하면 공익성의 세법상 인정은 실제 영역분리를 전제로 하고 있기 때문이다.

세법상 회계보고의무는 원칙적으로 다른 법률에 의해 회계보고 의무자들에게 부과된 회계보고의무들과 결부된다. 이는 조세기본법 제160조(§160AO)에 근거를 두고 있는데, 이에 따르면 민법에 따라 이행되어야 할 회계보고의무는 과세목적에 위해서도 함께 이행되어야 한다. 따라서 이러한 회계보고의무는 파생적 세무상 회계보고의무라고 일컬어진다. 더 나아가 만약 조세기본법 제191조(§191AO)에서는 회계연도 중 매출액이 260,000 EuR 이상이거나 또는 영업이익이 25,000 EuR 이상인 경우에는 세무보고 목적의 대차대조표와 손익계산서를 작성하여야 한다. 만일 위 금액기준을 초과하지 않는다면 대차대조표와 손익계산서로 구성된 결산서를 작성하지 아니하고, 연차 순자산(일람)표를 포함한 수입지출계산서 대신에 임의적 기준에 의거하여 상사법적 연차결산서를 작성할 수 있다.

스포츠협회가 세무상 공익성의 혜택들, 즉 협회의 영리활동에서 보다 광범위한 면세 그리고 기부금 세액공제의 혜택을 얻고자 한다면 세무상 회계보고는 세법상 상이하게 규정된 협회의 개별 활동영역들에 따라 분리하여 이루어져야 한다. 이는 구체적으로 4개의 활동영역, 즉 관념적 영역, 자산운용, 공동총괄영역 그리고 수익사업으로 구분하여야 한다.

<그림 1> 스포츠협회의 4가지 활동영역

I 관념적 영역	공동총괄영역	III 목적사업경영
II 자산운용		IV 수익사업

스포츠협회에 대하여 각 활동 영역별로 차등 과세하는 이유는 협회의 영리활동에 대하여 조세혜택을 주려고 하는 정책적 의도에 기인한 것이다. 이를 위해서는 스포츠협회의 활동영역 별세분화가 필요하다. 특히 설명되어야 할 것은 어떤 기준에 따라 스포츠협회의 활동을 각 영역에 귀속시켜야 할 것인가와 여러 영역과 관련이 있는 공동총괄영역에서의 수지(예를 들어 협회운영, 공동부동산 등)를 어떻게 여러 영역으로 분리하여 귀속시킬 것인가 하는 문제 등이다.

III. 독일 스포츠협회의 조세의무

1. 공익성과 조세상 혜택

독일의 경우 세무상 공익성의 판단기준은 조세기본법(§§51~68AO)에 규정되어 있다. 스포츠협회의 활동이 물질적·정신적 또는 도덕적 분야에서 공공성을 현신적으로 높이는 것을 그 목적으로 한다면 공익성이 있는 것으로 간주된다. 또한 공공성의 공익적 진흥, 자선목적 그리고 교회의 목적을 현신적이고 독자적으로 추구한다면 광의의 공익성이 있다고 간주된다.

공익단체는 여러 가지 조세혜택을 누리고 있으며, 공익단체에 대한 조세혜택들은 다음 <그림2>와 같이 요약될 수 있다.

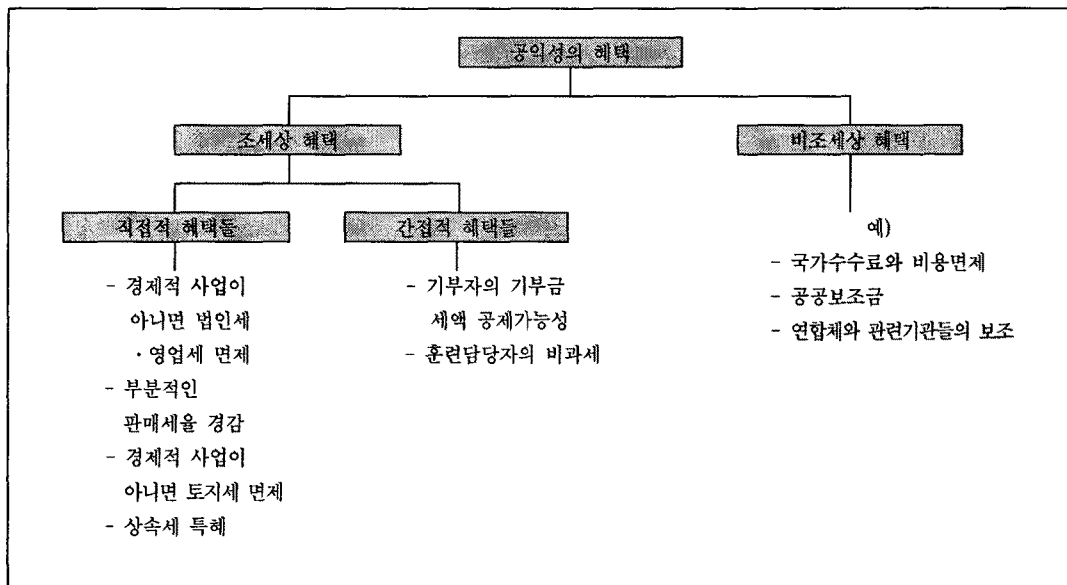
공익단체에 대한 조세혜택들은 협회가 그 혜택을 직접적으로 받고 있는가 아니면 간접적으로 받고 있는가에 따라 직접적 혜택과 간접적 혜택으로 구분될 수 있다.

공익단체에 대한 직접적인 조세혜택으로는 비수익사업에 대하여 법인세·영업세·토지세 등의 면제, 부분적인 판세세율의 경감 및 상속세의 특혜 등을 들 수 있으며, 간접적인 조세혜택으로는 기부자의 기부금 세액공제⁹⁾와 훈련담당자의 비과세 혜택 등을 들 수 있다.

한편 공익단체는 공익성에 기인하여 국가로부터 각종 수수료와 비용을 면제받고 있으며, 공공보조금과 연합체·관련기관들의 보조금을 통한 비조세 혜택도 함께 누리고 있다.

9) 공익성의 지위는 원칙적으로 소득세법 제10조 b(§10 b EstG)에 의거하여 기부자가 세액공제를 받을 수 있는 기부금을 수령할 자격과도 관계가 있다. 기부금 지급 대가로서의 이 조세혜택은 많은 협회들을 위하여 고유의 면세보다 더 중요한 의미를 갖는다. 왜냐하면 공익단체들은 대부분 이익이 없거나 거의 미미한 이익만을 추구하기 때문이다.

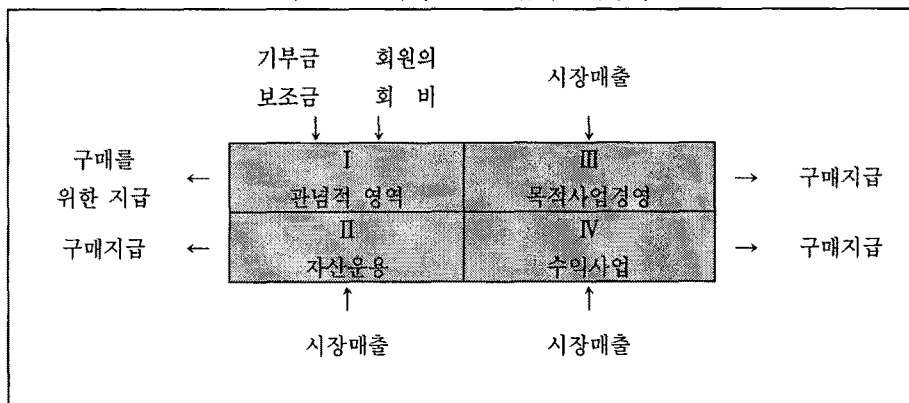
<그림 2> 공익단체에 대한 조세혜택
(Sigloch, 2003 , p.8)



2. 독일의 과세모델

과세를 위하여 공익적 스포츠협회의 사업은 4개의 개별영역으로 세분화된다. 공익적 스포츠협회의 과세목적상 4개영역을 도시하면 다음 <그림 3>과 같다.

<그림 3> 공익적 스포츠협회 4개영역



먼저 관념적 영역(I)은 어떤 과세대상 수입도 발생하지 않기 때문에 특별한 면제규정이 없고 세금도 없다. 이 경우 수입은 회원의 회비와 분담금 그리고 여러 종류의 기부금과 보조금들로 구성된다. 다음으로 자산운용(II)은 소유자산을 장기적으로 이용하거나 처분하는 행위를 말한다. 이 영역에 속하는 것은 자본소득(유가증권 수익, 은행예금이자 등), 소유지의 장기위탁으로 인한 수입 그리고 광고판 사용권의 장기이전에 따른 수입 등이 있다. (Dauber, 2000, p.54)

조세기본법(§14AO)에 의하면 협회가 수입 또는 기타의 경제적 혜택들 때문에 추구하고 따라서 자산운용의 틀을 벗어나는 독립적이고 장기적인 활동을 할 경우에만 수익사업이 된다. 이는 다시 목적사업경영과 순수한 수익사업으로 구분된다. (Reuber, 2002, p.24)

조세혜택을 받는 목적사업(III)은 조세기본법(§65AO)에 의거하여 사업이 조세혜택을 받는 정관상의 목적에 직접적으로 기여하고, 그 목적이 이러한 사업을 통하여 달성될 수 있고, 그 사업은 상당부분 조세혜택을 받지 않는 사업과 경쟁하지 않아야 한다는 것을 전제로 한다. 공익적 스포츠협회의 목적사업의 사례로는 판매세를 포함하여 연수입이 30,678 EuR를 초과하지 않은 범위 내에서 협회 회원들에게 단기간 스포츠행사장을 임대하는 경우를 들 수 있다.

조세혜택을 받는 목적사업의 가정을 충족하지 않는 순수한 수익사업(IV)은 거의 대부분 납세의무를 진다. 수익사업에는 30,678 EuR를 초과하는 스포츠행사 수입, 사교적 행사, 숙박업소 영업, 스포츠상품 판매, 비회원에 대한 스포츠시설의 단기적 임대 그리고 광고판의 단기적 개별임대 등이 해당된다.

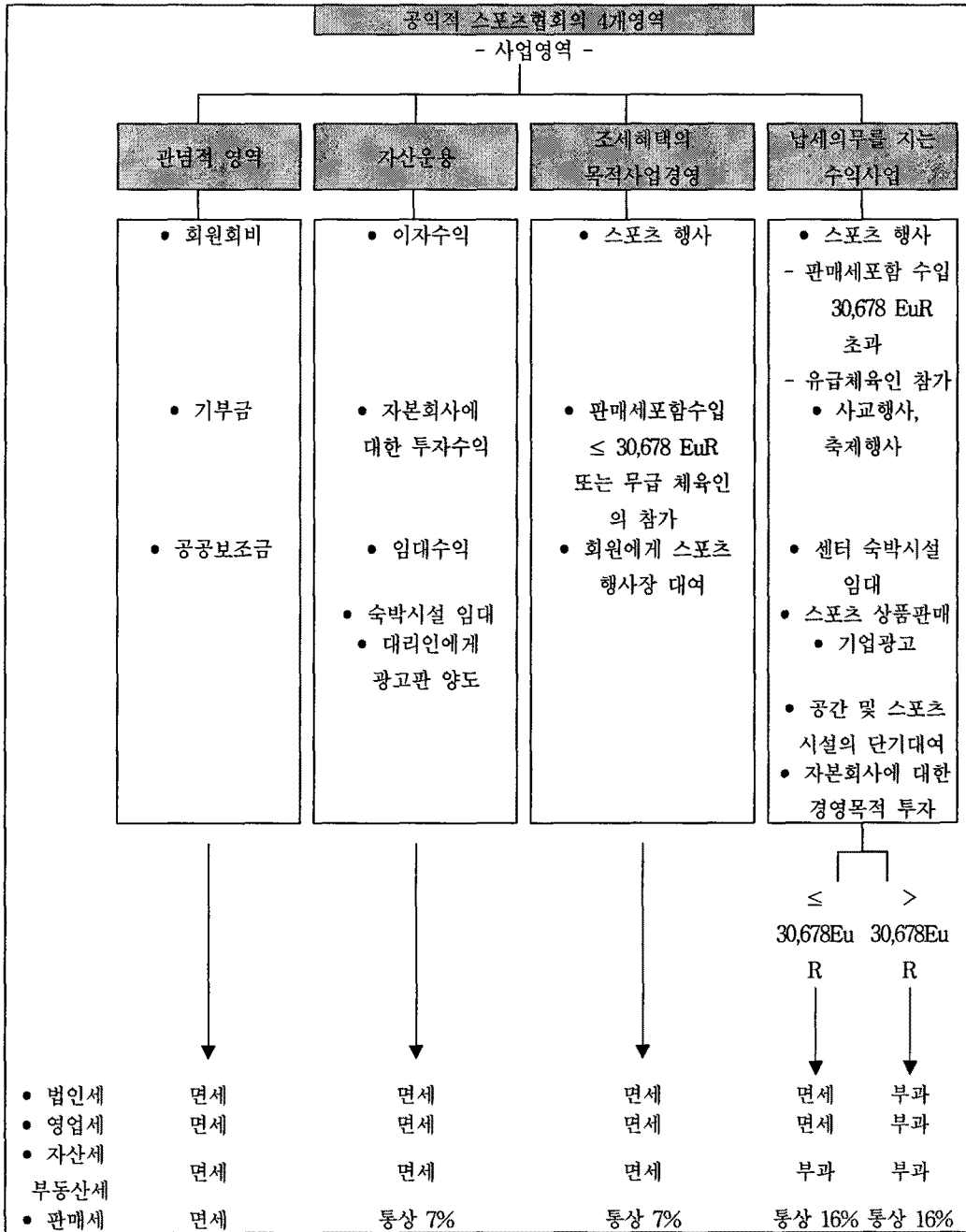
만약 협회가 다수의 납세의무를 지는 수익사업을 영위한다면, 이 사업들은 세무상 통합된 하나의 사업으로 간주된다. 만약 납세의무를 지는 모든 수익사업들의 총수입이 전부 합해서 30,678 EuR를 초과하지 않는다면, 조세기본법의 면세한도¹⁰⁾에 의거하여 공익단체들은 법인세를 납부할 필요가 없다. 그러나 총수입이 면세한도를 초과하는 경우에는 집계된 총이익에 대하여 법인세가 과세된다. 마찬가지로 손실발생연도에 면세한도가 초과된다면, 이에 한하여 손금산입이 가능하다.¹¹⁾

공익적 스포츠협회의 과세에 대한 기본방침들을 사업영역별로 요약하여 나타내면 다음 <그림 4>와 같다. (Sigloch, 2003 , p.11)

10) 조세기본법 §64 Abs.3 AO

11) 공익적 스포츠 협회의 손금산입은 원칙적으로 다음의 2단계의 절차를 거친다.
첫째, 먼저 손실조정을 위하여 공익법적 제한을 따라야 한다.
둘째, 이어서 세법상 허용된 손금산입이 행해진다.

<그림 4> 공익적 스포츠협회의 사업영역과 이들의 원칙적인 세무처리



(주) 자산세는 현재까지 폐지되지 않았지만, 그러나 1997년 이후에는 징수되지 않았다.

공익적 스포츠협회의 4개영역은 각각 하나의 단위로서 간주된다. 즉 각 영역 내에 여러 개의 세부단위들이 존재한다면, 각 영역의 단위당 금액이 집계되어 개별 세부단위들의 잉여분과 부족분이 상계된다. 한편 개별영역들의 결손금처리는 다음의 기본지침을 따른다.

첫째, 협회자금은 오로지 정관상의 목적에 맞게 사용되어야 하기 때문에 관념적 영역 또는 목적사업영역에서의 손실은 자산운용 또는 수익사업에서 발생한 잉여금으로 상계될 수 있다.

둘째, 자산운용영역과 수익사업영역에서의 보전 부족분은 소수의 예외를 제외하면(Kramer, 2003, p60~65) 원칙적으로 관념적 영역 또는 목적사업영역의 잉여분으로 조정될 수 없다.

자산운용영역과 수익사업영역의 이와 같은 손실상계 금지는 오히려 최종 총합계액에서는 공익성으로 인하여 손실을 초래할 수도 있다. (Schauhoff, 1998, p.701) 이들 영역에서의 손실은 내부적 조정을 기대할 수 없다면, 조세혜택을 받을 수 없는 외부의 자금조달을 통하여 보전되어야 할 것이다. 손실상계는 먼저 각 영역별로 이루어져야만 세법상 유효하다. 이는 수익사업영역에서도 볼 수 있는데 이 영역에서는 상이한 종류의 수입이 발생하고 있지만 최소과세를 위한 이들 수입 간의 어떤 손실상계도 제한을 받지 않는다. 그러나 수익사업영역에서 손실이 총수입의 과세한도액 30,678 EuR 이하에서 발생하여 세금을 면제 받았다면, 이 손실은 손실세액공제에 이용될 수 없다. 또한 자산운용영역과의 어떤 손실상계도 허용되지 않는다. 이는 특히 수익사업으로부터의 수입을 세무상 다른 영역의 손실과 상쇄시킬 수 없다는 것을 의미한다.

IV. 결론

지금까지 살펴본 바와 같이 독일의 경우 민법 및 국세기본법에서 공익적 스포츠단체에 대하여 회계보고 및 조세에 관한 의무를 규정하고 이에 의해 보다 체계적이고 합리적인 조직운영을 가능케 하고 있다. 이에 반하여 우리나라 스포츠협회는 대부분 정관에 세입·세출 예산서와 결산서를 이사회 의결을 거쳐 회원총회의 승인을 얻도록 하고 있으며, 대한체육회 또는 주무관청인 문화관광부에 보고하도록 하고 있다. 그러나 이사회 의결 및 회원총회의 승인절차는 형식적인 절차에 그치고 있으며, 대한체육회 및 문화관광부도 스포츠협회의 예산·결산 및 회계 사무에 대하여 적절한 관리감독은 수행하지 못하고 있다.

우리나라 스포츠협회의 회계투명성을 확보하기 위해서는 종전의 정부회계제도에 기초한 회계처리에서 탈피하여 「비영리조직의 재무제표 작성과 표시 지침서」에 기초한 복식부기 개념의 회계제도를 확립하여야 하며, 최근 대한축구협회가 도입한 바와 같이 일정규모 이상의

스포츠협회에 대해서는 의무적으로 회계법인의 외부감사를 받도록 하는 제도적 개혁이 이루어져야 할 것이다.

한편 스포츠협회의 조세의무와 관련해서는 현재의 수익사업과 고유목적사업으로 구분된 사업영역을 독일을 과세모델을 기초로 보다 세분화하여 사업성격에 따라 실질적인 조세혜택이 제공될 수 있도록 검토할 필요가 있다. 예를 들어 자산운용을 통한 수익(이자수익, 자본투자 수익 및 임대수익 등)에 대하여 면세하여 줌으로써 재정자립기반을 확충할 수 있는 기회를 제공하여야 한다.

참 고 문 헌

- 대한체육회 (2005). 대한체육회 홈페이지
- 박정우 외. (2004). 비영리법인의 과세제도에 관한 연구.
- 법인세법 (2005). 기본통칙 제 24~36조.
- 비영리조직의 재무제표 작성과 표시 지침서 3조 (가)항 (2005).
- Abgabenordnung. (.2002). (AO 1977) vom 01.10.2002 (BGBl. I, S. 3866, ber. BGBl. 2003 I S. 61), zuletzt geändert durch Zweites Gesetz für moderne Dienstleistungen am Arbeitsmarkt vom (BGBl. I S. 4621).
- Bürgerliches Gesetzbuch. (1896). (BGB) vom (RGBl., S. 195), zuletzt geändert durch Gesetz zur Änderung des Rechts der Vertretung durch Rechtsanwälte vor den Oberlandesgerichten. (2002). vom 23.07.2002 (BGBl. I 2850).
- Dauber & Harald. (2000). Leitfaden für die Beratungspraxis. Vereinsbesteuerung, Stuttgart.
- Einkommensteuergesetz. (2002). (EStG 2002) vom (BGBl. I 2003, S. 4210, ber. BGBl. I 2003 S. 179), zuletzt geändert durch Zweites Gesetz für moderne Dienstleistungen am Arbeitsmarkt vom 23.12.2002 (BGBl. I S. 4621) und Gesetz zur Einbeziehung beurlaubter Beamter in die kapitalgedeckte Altersversorgung vom 15.01.2003 (BGBl. I S. 58).
- Gewerbsteuergesetz. (2002). (GewStG 2002) vom 15.10.2002 (BGBl. I S. 4167).
- Handelsgesetzbuch. (2002). (HGB) vom 10.05.1897 (RGBl., S.219), zuletzt geändert durch das Gesetz zur weiteren Reform des Aktien- und Bilanzrechts, zur Transparenz und Publizität vom 19.07.2002 (BGBl. I 2681).
- Körperschaftsteuergesetz. (2002). (KStG 2002) vom 15.10.2002 (BGBl. I, S. 4144).
- Kramer & Frank. (2003). Verlustberücksichtigung im gemeinnützigen Sportverein, in: Sigloch, Jochen/Klimmer, Christian (Hrsg.) Rechnungslegung und Besteuerung im Sport, Wiesbaden.
- Reuber & Hans-Georg. (2002). Die Besteuerung der Vereine, Loseblatt, Stuttgart.

- Schauhoff & Stephan. (1998). Verlust der Gemeinnützigkeit durch Verluste?,
DStR,
Schneider & Dieter. (1997). Betriebswirtschaftslehre. Band 2: Rechnungswesen, 2.
Aufl., München/Wien.
Sigloch & Jochen/Klimmer. (2003). Christian (Frsg.) Rechnungslegung und
Besteuerung im Sport, Wiesbaden.

German legal model for the accounting and taxation obligation in public sports organizations

Kim, Kwang Soo

Abstract

Many sports organizations have been founded due to the increasing demand for sports with the development of leisure culture. As a social institution for sport facilitation, sports organizations should assure rationality and transparency of finance and operation by introducing a system for financial reporting as usually adopted for a profit-making corporation. Also, general regulations on the tax obligation in sports organizations have to be formulated more clearly.

This study tried to derive some implications for the accounting and taxation obligations in Korean sports organizations based on a basic model of public sports organizations, formed with a profit-making organization and satisfying the requirements of public interest as regulated by German taxation law.

가)

Key Words : sports organization, non-profit organization, obligation of financial reporting, taxation obligation