

한국스포츠정책과학원 발행(2019. 10. 15)
제2019-9월호(통권 49호)

스포츠산업 이슈페이퍼

ISSUE PAPER

교육중심 스포츠활동이 부가가치세법 상 면세가 되기 위한 기준들

작성: 주종미(호서대학교)

- I 들어가는 말
- II 부가가치세 부과처분 취소 소송
- III 시사점

요 약

사람들은 주로 건강유지 및 증진을 이유뿐만 아니라 기술습득, 도전, 취미, 친목 등 다양한 이유로 스포츠 활동에 참여 한다. 이러한 욕구를 충족시켜주기 위하여 스포츠시설업자는 시설 이용만을 제공 또는 스포츠 교육서비스만을 제공하는 등 다양한 형태의 시설을 제공하고 있다. 주로 시설이용이 많지만, 최근에 와서는 시설에서 스포츠 교육서비스만을 제공하는 경우도 증가하고 있다. 이러한 교육서비스를 제공하는 시설은 특별한 기준 없이 지자체 조세관청 판단여하에 따라 부가가치세가 부과 또는 면세되며, 과세에서 면세로 변경하기 위해서는 각각의 사업자가 직접 조세심판원에 심판을 제기해야 하는 상황이다. 관련 시설 중에 특별히 태권도장만 면세로 인정되고 있는데 이에 대한 특별한 기준이 없고 다른 스포츠 시설들과 형평성 차원에서도 맞지 않다.

따라서 ‘교육을 주된 용역(서비스)으로 공급’하는 교육용역이란 무엇을 의미하며, 그것이 스포츠 시설에서는 어떻게 적용이 될 수 있는지 그 명확한 기준이나 법적근거가 필요한 시점이다. 이러한 기준을 마련하기 위한 기초자료로서 어린이 전용수영장 소송을 중심으로 분석해 보고 시사점을 찾아보도록 한다. 만약 교육서비스를 제공하고 있는 다양한 스포츠 시설업에서 부가가치세가 면세된다면 각 사업자는 경제적으로 부담을 줄일 수 있게 되고 면세된 잉여자금으로 시설에 재투자를 할 수 있게 됨으로서 결국 스포츠산업 활성화에도 기여하게 될 것이다.

체육 교육용역이 「부가가치세법」 상 면세가 되기 위한 몇 가지 중요한 기준은 첫째, 설치목적과 운영이 일치하는 교육중심의 체육활동이어야만 한다. 체육시설이 「부가가치세법」 상 면세가 되기 위해서 가장 중요한 것은 시설에서 제공하는 체육활동이 반드시 교육중심이어야 한다는 것이다. 둘째, 법령에 따라 시설을 설치하고 주무관청에 등록·신고한 시설이어야 한다. 체육시설이 「부가가치세법」 상 면세가 되기 위해서는 ‘주무관청의 허가 또는 인가를 받거나 주무관청에 등록되거나 신고 된, 학원, 강습소, 훈련원, 교습소, 또는 그 밖의 비영리단체이어야 한다. 셋째, 체육 교육용역을 증명할 자료를 확보한다. 체육시설업자들은 자신들이 운영하는 체육시설에서 체육교습을 주로 하고 있음을 증명하기 위하여 여러 가지 증거물들을 확보해야 한다.

1. 들어가는 말

사람들은 여러 이유로 스포츠활동¹⁾에 참여한다. 주로 건강유지 및 증진을 이유로 스포츠활동에 참여하지만, 이외에도 기술습득, 도전, 취미, 친목 등 다양한 이유로 스포츠활동에 참여하기도 한다. 스포츠시설업자들은 사람들의 이러한 욕구를 충족시켜주기 위하여 다양한 형태의 시설을 제공하고 있다. 어떤 스포츠시설업자는 시설 이용만을 제공하고 또 어떤 시설업자는 시설에서 스포츠 교육서비스만을 제공하기도 한다. 주로 시설이용이 많지만, 최근에 와서는 시설에서 스포츠 교육서비스만을 제공하는 경우도 증가하고 있다. 그 대표적인 예가 ‘어린이 전용수영장²⁾’이다. 대부분의 어린이 전용수영장은 ‘자유수영³⁾’과 같이 이용자가 시설만 이용하는 경우는 거의 없고 오로지 교육서비스인 수영강습만을 제공하고 있다.

현재 ‘어린이 전용수영장’은 공공체육시설⁴⁾에서는 운영되지 않고, 모두 민간 차원에서 「체육시설의 설치·이용에 관한 법률」(이후 체육시설법이라 함) 상 신고체육시설업⁵⁾인 ‘수영장업’으로 신고하여 운영되고 있는데 이는 ‘일반 수영장’이 공공체육시설과 민간체육시설에서 운영되고 있는 것과는 차이가 있다.

어린이 전용수영장은 전국에 약 300곳 정도로 추정된다. 2010년 초반에 대중목욕탕 시설을 이용하여 강남을 중심으로 처음 어린이 전용수영장이 시작되었고 차별화 전략을 통해 성공을 거두었다. 세월호 사고를 겪으면서 생존수영의 필요성이 대두되면서 어린이 전용수영장이 전국적으로 크게 확대되었고, 유래 없는 호황을 이어가고 있다.⁶⁾ 어린이 전용수영장업의 시장규모는 전국적으로 2,000억 원 이상이 될 것으로 추정하고 있고, 심지어 향후 1조 이상으로까지 성장할 것으로 전망하고 있다.⁷⁾ 여기에 어린이 전용수영장

1) 체육과 스포츠의 의미는 학자에 따라 구분하기도 하고 혼용하여 사용하기도 한다. 본고에서는 체육과 스포츠를 어감에 따라 혼용해서 사용하기로 한다.

2) 어린이 전용수영장이란 유아부터 초등학교 어린이만 전용으로 이용할 수 있는 수영장 시설을 갖추고 수상안전교육, 생존수영교육, 영법교육 등 교육을 주된 용역으로 하여 수영장을 경영하는 곳을 의미한다. 일반적으로 어린이 3-4명 당 지도자 1명씩 배정하여 소수정예 그룹으로 수업이 진행되기 때문에 다른 일반 수영장에 비해 비교적 관리감독이 잘 이루어지고 있는 것으로 알려져 있다.

3) 수영장 이용자가 입장료만 내고 지도자 지도 없이 자유롭게 수영하는 것을 의미한다.

4) 전문·생활·직장체육시설을 의미한다.

5) 「체육시설의 설치·이용에 관한 법률」에서 민간체육시설을 ‘체육시설업’으로 규정하고 이는 다시 등록해야 하는 시설과 신고해야 하는 시설로 구분하며 여기서 수영장업은 신고체육시설업에 속한다.

6) 채준(2018.07.02.) 어린이전용수영장, 조정열 신빛드대표. 스포탈코리아,
http://www.sportalkorea.com/butterfly/view.php?gisa_uniq=2018070212382191307

7) 채준(2016.07.12.) 어린이전용수영장 시장규모 2,000억원 돌파 1조까지 성장할 것. 스포비즈,
<http://www.sporbiz.co.kr/news/articleView.html?idxno=38415>

업이 부가가치세 면세 혜택까지 받으면서 그 인기는 지속될 것으로 예상된다.

그런데 어린이 전용수영장업의 부가가치세 면세 문제는 다소 혼란이 있다. 지자체 조세 관청에 따라 어린이 전용수영장업에 부가가치세를 부과하거나 혹은 면세해 주기 때문에 조세 일관성과 형평성 문제가 제기되기도 한다.

일반적으로 사업자가 어린이 전용수영장을 관청에 신고할 때 업태는 ‘서비스’로 하고 종목은 체육시설법에 따른 ‘수영장업’으로 신고한 후 관청에서 받은 ‘체육신고시설필증’을 가지고 조세관청에 사업자등록을 한다. 그런데 이때 일부 지자체 세무관청에서 사업자가 관청 직원에게 구두로 ‘어린이 전용수영장이고, 성인은 없으며, 자유수영은 하지 않고, 오직 어린이 대상 강습만 한다’고 설명만 하면 특별한 확인과정 없이 바로 면세로 인정해 주기도 한다.

한편, 다른 일부 조세관청은 어린이 전용수영장이 교육부 인가가 아닌 문화체육관광부 인가라는 이유로 부가가치세 면세를 인정하지 않고 있다. 다시 말해서 ‘교육을 주된 용역으로 공급’하는 영어·수학·음악·미술학원 등의 학원들은 교육부 소관 「학원의 설립·운영 및 과외교습에 관한 법률」(이후 학원법이라 함)에 근거하여 부가가치세를 면세받을 수 있지만, 체육시설법에 근거한 어린이 전용수영장업은 그럴 수 없다는 의미이다.

이와 같이 지자체 조세관청 판단여하에 따라 부가가치세가 부과 또는 면세되며, 과세에서 면세로 변경하기 위해서는 각각의 어린이 전용수영장 사업자가 직접 조세심판원에 심판을 제기해야 하는 상황이다. 그리고 스포츠 관련 시설 중에 특별히 태권도장만 면세로 인정되고 있는데 왜 그러한지 뚜렷한 근거를 알 수 없고, 다른 스포츠 시설들과 형평성 차원에서도 맞지 않다. 또한, 휘트니스센터에서 개인운동을 지도하는 퍼스널트레이닝 경우도 명백히 교육서비스를 제공함에도 불구하고 면세를 받지 못하는 불합리함이 있다. 이외에도 필라테스, 테니스, 탁구, 권투 등과 같이 교육서비스를 제공하고 있는 스포츠종목들은 상당히 많이 있다.

따라서 ‘교육을 주된 용역(서비스)으로 공급’하는 교육용역이란 무엇을 의미하며, 그것이 스포츠 시설에서는 어떻게 적용이 될 수 있는지 그 명확한 기준이나 법적근거가 필요한 시점이다. 이러한 기준을 마련하기 위한 기초자료로서 어린이 전용수영장 소송을 중심으로 분석해 보고 시사점을 찾아보도록 한다. 만약 교육서비스를 제공하고 있는 다양한 스포츠 시설업에서 부가가치세가 면세된다면 각 사업자는 경제적으로 부담을 줄일 수 있게 되고 면세된 잉여자금으로 시설에 재투자를 할 수 있게 됨으로서 결국 스포츠산업 활성화에도 기여하게 될 것이다.

II. 부가가치세 부과처분 취소 소송⁸⁾

1. 사건 경위

스포츠 시설에서 교육서비스란 어떤 의미인지 그리고 교육서비스로 인정받기 위해서는 어떠한 기준을 준수해야 하는지를 파악하기 위하여 최근에 있었던 어린이 전용수영장 판례를 분석 하고자 한다.

우선, 어린이 전용수영장 사업자들이 소송을 하게 된 경위를 잠시 살펴보자. 어린이 전용수영장을 운영하는 최AA 외 8명의 사업자들(본 재판에서 원고들)⁹⁾은 체육시설법 제20조에 따라 신고를 마치고, 각 어린이 전용수영장을 설치·운영하면서 시설에서 제공하는 교육용역이 당시 「부가가치세법」 제12조 제1항 제6호¹⁰⁾, 그리고 동법 시행령 제30조¹¹⁾에 따라 면세대상에 해당한다고 스스로 판단하여 각 수강료 수입에 관한 부가가치세를 신고 및 납부하지 않았다.

이에 대해 각 세무서장들(본 재판에서 피고들)은 ‘이 사건의 각 어린이 전용수영장 시설이 학원법에 따른 학원 및 교습소에 해당되지 않기 때문에 교육 주무관청인 교육청으로부터 그 교육내용 등에 관해 지도·감독도 받지 않았고, 부가가치세법상 면세대상인 교육용역에 해당되지 않는다’는 감사 지적에 따라 각 어린이 전용수영장에 부가가치세 부과처분을 하였다. 이러한 처분을 통보받은 사업자들은 어느 날 갑자기 세무관청으로부터 날아 온 엄청난 금액의 부가가치세와 벌금에 당황하여 조세심판원¹²⁾에 심판을 요청하게 되었다. 행정소송법 상 부가가치세 부과에 대해 불응할 경우 사업자는 행정심판전치주의¹³⁾ 원칙에 따라 행정법원에 소송을 진행하기 이전에 반드시 조세심판원에서 행정심판 절차를 거쳐야하기 때문이다.

8) 서울행정법원 2016구합84177(2017.8.25.) 참조하였다.

9) 원고들에 관해 ‘이름, 개업연월일, 사업장소재지’ 순서로 나열하였다. 최AA 2013.08.15. 서울 동작구 ○○○○, 박BB 2012.05.21. 서울 노원구 ○○○○, 강CC 2012.05.12. 서울 강남구 ○○○○, 노DD 2013.06.16. 서울 양천구 ○○○○, 방EE 2014.04.26. 서울 양천구 ○○○○, 신FF 2013.04.25. 서울 강동구 ○○○○, 송GG, 유HH, 노DD 2012.03.19. 서울 양천구 ○○○○○○

10) 현재 「부가가치세법」 제26조 제1항 제6호와 같다.

11) 현재 「부가가치세법 시행령」 제36조 제1항 제1호와 같다.

12) 조세심판원(Tax Tribunal)은 「국세기본법」, 「관세법」 및 「지방세기본법」에 따라 국세 및 지방세 심판청구에 대한 심리 및 결정에 관한 업무를 수행하는 대한민국 국무조정실의 소속기관이다.

13) ‘행정심판전치주의’란 행정법원에 행정소송 제기에 앞서서 피해자가 행정청에 대해 먼저 행정심판의 제기를 통해 처분의 시정을 구하고, 그 시정에 불복이 있을 때 소송을 제기하는 것을 의미한다. 그러나 「행정소송법」 제18조 1항에 따르면 행정심판을 거치지 않고 곧바로 행정소송에 임할 수도 있다(임의적 행정심판전치주의). 다만, 「국세기본법」이나 「도로교통법」 등의 경우와 같이 다른 법률에서 예외적으로 행정심판의 재결을 거치지 아니하면 취소소송을 제기할 수 없다는 규정이 있는 때에는 반드시 행정심판 절차를 우선적으로 거쳐야 한다(필수적 행정심판전치주의).

사건을 검토한 조세심판원은 ‘이 사건은 각 사업장의 운영실태, 교육과정 및 수강료 산정기준 등을 재조사 하여 만약 주된 용역이 교육이면 부가가치세 면세대상이 되고, 단지 시설이용이면 과세대상으로 하여 그 과세표준 및 세액을 경정한다’라는 취지의 재조사 결정을 하였다. 이에 따라 세무서장들은 재조사를 실시하였고, 결국 ‘당초 처분이 정당하다’고 통보하여 각 처분을 그대로 유지하였다.

이후 사업자들은 행정심판¹⁴⁾에서 그들이 원하는 결과를 얻지 못하자 결국 행정소송을 제기하였다. 1심의 행정소송 결과는 2017년 8월 25일 서울행정법원(2016구합84177)에서 그리고 2심은 2018년 1월 19일 서울고등법원(2017누69634)에서 있었다. 해당 사건은 세무관청들이 대법원 상고를 포기함으로써 결국 서울고등법원의 판결선고가 확정되었다.

2. 양 당사자의 주장

1) 원고 어린이 전용수영장 사업자들의 주장

조세심판원 재조사 결정에 따라 세무서장이 재조사를 실시한 이후 당초 처분이 정당하다고 판단하여 부가가치세를 부과하였고, 이에 불응한 사업자들은 결국 행정소송을 이어갔고, 소송에서 이들은 다음과 같이 주장하였다.

첫째, 사업자들은 수영장에서 초등학교 등 어린이, 영유아 등을 상대로 교육용역인 수영교습만을 주로 제공하였고, 시설이용만을 제공하는 경우는 없었다고 주장하였다. 비록 강습료 등에 시설이용 대가가 포함되어 있다 하더라도 그와 같은 시설의 이용은 주된 용역에 필연적으로 부수하는 용역으로서 부가가치세법상 면세용역에 포함된다 하였다.

둘째, 조세심판원은 이 사건의 수영장들이 ‘주무관청에 대한 신고’라는 형식적 요건을 갖추었다고 보고 다만, 각 사업장에서 실제로 교육용역을 제공하고 있는지 세무서장들은 재조사를 실시하여 그 결과에 따라 후속처분 할 것을 결정하였다. 그런데 각 사업장이 교육용역을 제공하고 있음에도 불구하고 세무서장들은 조세심판원의 이러한 결정과 달리 ‘형식적 요건을 갖추지 못하였다’는 식의 이유를 들어 조세심판원 결정의 취지와 달리 ‘조사 결과 당초 처분이 정당하다’라고 하였는데, 이는 재결의 기속력¹⁵⁾에 반하는 위법한 처분이라고 사업자들은 주장하였다.

셋째, 사업자들은 성동세무서장이 어린이 전용수영장을 확인조사한 후 2011년 9월 15

14) 구체적인 내용은 조세심판원 2016서2355을 참조하라.

15) 재결의 기속력이란 처분청 및 관계행정청이 재결의 취지에 따르도록 처분청 및 관계행정청을 구속하는 효력을 말한다. 행정심판법 제49조 제1항에서는 ‘심판청구를 인용하는 재결은 피청구인과 그 밖의 관계 행정청을 기속한다’고 규정하고 있다. 재결의 기속력은 반복금지의무, 변경의무 및 처분의무, 결과제거의무를 그 내용으로 한다.

일 국민신문고를 통하여 해당 사업이 면세사업에 해당한다고 공적인 견해를 표명하였고, 사업자들은 이를 신뢰하여 매출을 면세로 신고하였는데, 위와 같은 공적 견해표명과 모순되는 각 처분은 신뢰보호 원칙에 위반되는 것으로 위법하다고 주장하였다. 설령 신뢰 보호의 원칙에 위반되지 않는다 하더라도 위와 같은 사정에 비추어 사업자들의 부가가치세 신고·납부 행태를 탓할 수 없는 정당한 사유가 있다 할 것이므로, 사업자들에게 과소 신고·납부불성실 가산세를 부과하는 것은 위법하다고 주장하였다.

2) 피고 세무서장들의 주장

원고의 입장과 달리 피고인 세무서장들은 사건 각 시설에서 이루어진 용역제공의 주된 부분은 시설 제공에 있으므로, 어린이 전용수영장 사업자들은 과세대상인 ‘시설제공용역’을 제공하였다고 볼 것이지 면세대상인 ‘교육용역’을 제공하였던 것으로 볼 수 없다고 하였다. 이들의 주장에 따르면, 어린이 전용수영장이 면세대상인 교육용역에 해당하기 위해서는 교육시설 관련법령에 따라 교육감으로부터 허가 또는 인가를 받거나, 주무관청에 등록 또는 신고한 학원 등에 해당이 되어야 하며, 그리고 주무관청으로부터 그 교육 등에 관한 지도·감독을 받았어야 했다. 그런데 어린이 전용수영장업자들은 교육시설 관련 법령에 해당한다고 볼 수 없는 「체육시설의 설치·이용에 관한 법률」에 따라 구청장에게 신고를 마치고 이 사건 각 시설을 운영하였을 뿐이고, 교육감으로부터 그 교육내용 등에 관한 지도·감독도 받은 적이 없기 때문에 「부가가치세법」상 면세 대상인 교육용역의 형식적 요건도 갖추지 못하였다고 주장하였다.

3. 법원의 판단

1) 법적 근거

① 「체육시설의 설치·이용에 관한 법률」

본 사건에서 제기되고 있는 어린이 전용수영장의 부가가치세 과세대상 여부를 판단하기 위하여 1심 법원에서는 관련 법령들을 참조하였다. 우선, 어린이 전용수영장은 「체육시설의 설치·이용에 관한 법률」에 근거하여 설치되었다. 일반적으로 사업자는 어린이 전용수영장을 체육시설법 상 ‘신고체육시설업’인 수영장업으로 신고하고, 동법에 따라 ‘시설기준’, ‘체육지도자의 배치기준’, ‘안전·위생기준’ 등을 준수해야 하며, 신고 없이 수영장을 설치·경영하거나 또는 안전·위생기준을 위반할 경우에는 형사처벌을 받을 수도 있고, ‘체육지도자의 배치기준’을 위반할 경우 과태료 처분을 받을 수도 있다.¹⁶⁾

② 「부가가치세법」

어린이 전용수영장의 부가가치세 면세 여부를 판단하기 위하여 1심 법원에서는 「부가가치세법」 제12조와 동법 시행령 제30조를 참조하였다. 우선 구 「부가가치세법」 제12조 제1항 제6호¹⁷⁾는 면세에 해당하는 재화 및 용역 항목들을 규정하고 있고 이종에서 ‘교육용역’도 면세 대상에 포함시키고 있다. 이러한 근거조항에 따라 법원은 어린이 전용수영장이 교육용역에 해당하는지를 판단하였다.

또한, 1심 법원은 동법 제30조¹⁸⁾를 인용하였는데, 이는 ‘주무관청의 허가 또는 인가를 받거나 주무관청에 등록 또는 신고된 학교·학원·강습소·훈련원·교습소 그리고 그 밖의 비영리단체 등에서 학생·수강생·훈련생·교습생 또는 청강생에게 지식·기술 등을 가르치는 교육용역’ 공급에 대해서는 부가가치세가 면세됨을 의미한다. 따라서 이러한 근거조항에 따라 법원은 어린이 전용수영장은 ‘학교·학원·강습소·훈련원·교습소 그리고 그 밖의 비영리단체’ 중 어디에 해당이 되며, 이들이 신고한 주무관청은 어디이며, 이들이 제공하는 교육용역에 관하여 주무관청으로부터 관리감독을 받고 있는지에 판단하여 면세여부를 결정하였다.

③ 「학원의 설립·운영 및 과외교습에 관한 법률」¹⁹⁾

구 「사설강습소에 관한 법률」 제2조 제1항에 따르면 사설강습소란 ‘사인이 다수인에게 30일 이상 지식·기술·예능 또는 체육을 교습하거나 30일 이상 학습장소로 제공하는 시설’로 정의하고 있다. 또한 제5조 제1항에 따르면 ‘다음 각 호의 1에 해당하는 사항을 교습하는 사설강습소를 설립하고자 하는 자는 규정에 의한 시설 및 설비를 갖추어 주무관청에 등록하여야 한다’고 규정하면서 그 제2호에서 ‘체육’을 제시하고 있다. 이러한 규정에 근거하여 사업자가 사설강습소에서 체육을 교습한 것은 부가가치세법 소정의 면세대상인 교육용역으로 보고 그 체육교습에 부수하여 시설물을 이용하게 하였더라도 그 시설물의 제공은 교육용역의 부수용역으로 면세된다고 본 사례가 있었다.²⁰⁾

16) 「체육시설의 설치·이용에 관한 법률」 제3조(체육시설의 종류), 제10조(체육시설업의 구분 종류) 제1항 제2호, 제11조(시설 기준 등), 제20조(체육시설업의 신고), 제23조(체육지도자의 배치), 제24조(안전·위생 기준), 제30조(시정명령), 제38조(벌칙), 제40조(과태료).

17) 현행 「부가가치세법」 제26조(재화 또는 용역의 공급에 대한 면세) 제1항 제6호와 같다. 구체적으로 제 26조 제1항에는 20가지 항목을 면세 대상으로 규정하고 있고, 여기서 6번째 항목인 제6호는 ‘교육용역으로서 대통령령으로 정하는 것’을 면세대상에 포함시키고 있다.

18) 현행 「부가가치세법 시행령」 제36조(면세하는 교육용역의 범위) 제1항과 같다. 구체적으로 동법 시행령 제 36조 제1항은 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 시설 등에서 학생, 수강생, 훈련생, 교습생 또는 청강생에게 지식, 기술 등을 가르치는 것으로 한다: 1. 주무관청의 허가 또는 인가를 받거나 주무관청에 등록되거나 신고된 학교, 학원, 강습소, 훈련원, 교습소 또는 그 밖의 비영리단체, 2. 「청소년활동진흥법」 제10조제1호에 따른 청소년수련시설, 3. 「산업교육진흥 및 산학협력촉진에 관한 법률」 제25조에 따른 산학협력단, 4. 「사회적기업 육성법」 제7조에 따라 인증받은 사회적기업, 5. 「과학관의 설립·운영 및 육성에 관한 법률」 제6조에 따라 등록된 과학관, 6. 「박물관 및 미술관 진흥법」 제16조에 따라 등록된 박물관 및 미술관. 다만, 동법 제36조 제2항에서 ‘무도학원’은 교육용역에서 제외하고 있다.

19) 1989년 3월 31일 법률 제4106호로 개정되기 전의 것을 의미한다.

그러나 1989년 3월 31일 개정된 「시설강습소에 관한 법률」은 제2조 제1항과 제5조 제1항에서 ‘체육’을 삭제하였고, 더불어 1989년 3월 31일 제정된 「체육시설의 설치·이용에 관한 법률」은 제2조 제2호에서 ‘체육시설업’을 영리를 목적으로 체육시설을 설치·경영하는 업으로 정의하면서, 체육에 관한 시설강습소도 체육시설법에 따라 규율하도록 하였다. 시설강습소에 관한 법률은 1989년 6월 16일 법률로 개정되면서 「학원의 설립·운영에 관한 법률」로 명칭을 변경하였고, 그 제2조 제1항에서 ‘시설강습소’는 ‘학원’으로 수정하였다.

이러한 법률 변경에도 불구하고 한 판례에서는 구 「부가가치세법 시행령」 제30조를 해석·적용함에 있어 체육시설법을 포함하였다. 즉 법률기준에 따라 시설을 설치하고 주무관청의 허가·인가·등록·신고한 학교·학원·강습소·훈련원·교습소 등이 교육관련 용역을 제공할 경우 면세대상 시설로 볼 수 있는데 판례에서는 여기서 「체육시설의 설치 이용에 관한 법률」상 시설도 그 면세대상으로 해석하였다.²¹⁾

현행 「학원의 설립·운영에 관한 법률」 제2조(정의)에 따르면, ‘학원’이란 사인이 대통령령으로 정하는 수 이상의 학습자 또는 불특정다수의 학습자에게 30일 이상의 교습과정에 따라 지식·기술(기능)·예능을 교습하거나 30일 이상 학습장소로 제공되는 시설을 말한다. 다만, 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 시설은 학원에서 제외하고 있다.

가. 「유아교육법」, 「초·중등교육법」, 「고등교육법」, 그 밖의 법령에 따른 학교, 나. 도서관·박물관 및 과학관, 다. 사업장 등의 시설로서 소속 직원의 연수를 위한 시설, 라. 「평생교육법」에 따라 인가·등록·신고 또는 보고된 평생교육시설, 마. 「근로자직업능력 개발법」에 따른 직업능력개발훈련시설이나 그 밖에 평생교육에 관한 다른 법률에 따라 설치된 시설, 바. 「도로교통법」에 따른 자동차운전학원, 사. 「주택법」 제2조 제3호에 따른 공동주택에 거주하는 자가 공동으로 관리하는 시설로서 같은 법 제43조에 따른 입주자대표회의의 의결을 통하여 영리를 목적으로 하지 아니하고 입주민 교육을 위하여 설치하거나 사용하는 시설

또한 학원법 제6조(학원 설립·운영의 등록) 제1항에 따르면 학원을 설립·운영하려는 자는 제8조에 따른 시설과 설비를 갖추어 대통령령으로 정하는 바에 따라 설립자의 인적사항, 교습과정, 강사명단, 교습비등, 시설·설비 등을 학원설립·운영등록신청서에 기재하여 교육감에게 등록하여야 한다.

2) 판례 근거

본 사건에서 제기되고 있는 어린이 전용수영장의 부가가치세 면세 여부를 판단하기 위하여 1심 법원에서는 다음과 같은 관련 판례들을 참조하였다.

20) 대법원 1895.9.10. 선고84누391 판결을 참조하였다.

21) 대법원 2017 4.13. 선고2016두57472 판결을 참조하였다.

① 미용체조 교습학원 판례

우선, 부가가치세를 면세받기 위해서는 시설이 ‘교육용역의 범위’에 해당되어야 하는데 본 법원에서는 그 기준에 관하여 1985년 있었던 대법원 판결을 인용하였다.²²⁾ 당시 원고인 사업자가 일반 남녀에게 미용체조를 교습할 목적으로 「시설강습소에 관한 법률」에 준하여 미용체조학원을 설립하고, 5~8명의 강사를 채용하여 수강생들에게 하루 2시간씩 6개월간 주로 유연성 운동, 워밍업, 에어로빅 댄싱의 이론과 실습 등을 교습하였다. 한편, 그 시설 일부로 30여 종의 운동기구와 샤워시설을 설치하여 회원들이 자유롭게 이용하게 한 것이 과연 해당 미용체조학원이 교육용역에 해당될 것인지에 대한 논란을 가져오게 했다. 결국 대법원은 이에 대해 사업자가 시설강습소에서 체육(미용체조)을 교습한 것은 「부가가치세법」 제12조 제1항 제5호 그리고 동법 시행령 제30조 소정의 면세대상인 교육용역이고, 실제로 수강생들에게 체육(미용체조)교습과 관련하여 부수적으로 위 30여 종의 운동기구와 샤워시설을 이용하게 하였다면 그 시설물의 제공은 교육용역의 부수 용역으로서 면세된다고 보았다.

② 유리만들기 체험학습 프로그램 판례

두 번째, 특정 시설이 부가가치세가 면세되는 교육용역이 되기 위해서는 ‘주무관청의 허가, 인가, 등록 또는 신고가 된 학교·학원·강습소·훈련원·교습소 또는 그 밖의 비영리단체’이어야 하는데, 여기서 ‘그 밖의 비영리단체’는 무엇을 의미하며, 주무관청의 인허가 또는 등록 및 신고 된 시설이란 무엇을 의미하는지 그 판단에 관하여 본 법원에서는 2017년에 있었던 대법원 판결을 인용하였다.²³⁾

해당 사건에서 원고는 2008년 유리공예품·조형물 등을 전시하는 사립박물관을 설립하고 2010년 구 「박물관 및 미술관 진흥법」²⁴⁾ 제16조 제1항에 따라 박물관으로 등록하였다. 이 사건 박물관에서는 유리만들기 체험학습 프로그램을 운영하여 박물관 입장료와 별도로 신청자들로부터 체험학습비를 받았는데, 원고는 이를 부가가치세 면세수입금으로 신고하였다. 그러나 피고 제주세무서장은 이 사건 박물관에서 체험학습이 부가가치세 과세대상에 해당한다고 보고, 2014년 12월 8일 원고에게 2012년 1기분 및 2기분 부가가치세를 결정·고지하였다.

이에 해당 대법원은 이 사건 박물관은 「평생교육법」에 따른 평생교육기관으로서 「부가가치세법 시행령」에서 면세하는 교육용역 범위의 하나인 ‘그 밖의 비영리단체’에 해당한다

22) 구체적인 내용은 대법원 1985. 9. 10. 선고 84누391 판결 참조

23) 구체적인 내용은 대법원 2017. 4. 13. 선고 2016두57472 판결 참조

24) 2016. 5. 29. 법률 제14204호로 개정되기 전의 것을 의미한다.

고 보았다.²⁵⁾ 유리공예품·조형물 등을 전시하는 이 사건 박물관에서 제공하는 유리만들기 체험학습은 박물관자료에 관한 지식·기술 등을 가르치는 문화예술교육 내지 시민참여교육으로서 부가가치세가 면세되는 교육용역으로 보는것이 타당하다고 하였다.

또한, 구 「부가가치세법」²⁶⁾ 제12조 제1항 제6호와 구 「부가가치세법 시행령」²⁷⁾ 제30조에서 규정하고 있는 ‘주무관청의 인허가 및 등록 또는 신고 된 학교·학원·강습소·훈련원·교습소 등이라 함은 「초·중등교육법」, 「고등교육법」, 「영유아보육법」, 「유아교육법」, 「학원의 설립·운영 및 과외교습에 관한 법률」, 「체육시설의 설치·이용에 관한 법률」, 「평생교육법」 등과 같이 학교나 학원 등에 대한 구체적 시설 및 설비의 기준을 정한 법률에 따라 인허가 및 등록 또는 신고 된 학교·학원·강습소·훈련원·교습소 등을 포함한다고 해당 법원은 판시하였다.

따라서 해당 대법원 판결을 요약하면, 만약 특정 시설이 학교나 학원 등에 대한 구체적 시설 및 설비의 기준을 정한 법률에 따라 설치되었고 이를 관련 주무관청의 허가 또는 인가를 받아 등록 또는 신고된 학교·학원·강습소·훈련원·교습소 또는 그 밖의 비영리단체 등일 경우에는 교육시설에 해당되어 부가가치세 면세 대상에 해당됨을 시사하고 있다. 다만, 여기서 비영리단체는 지식 및 기술 등을 가르치는 교육의 형태이어야 한다.

③ 청소년수련시설 판례

한편 또 다른 판례에 따르면 「청소년기본법」 또는 「청소년활동진흥법」에 따라 등록한 사업자가 청소년수련시설의 수영장, 에어로빅장, 헬스장, 요가장에서 청소년뿐만 아니라 일반인에게도 체육강습을 제공한 경우는 그 고유목적사업과 배치되기 때문에 부가가치세 면세대상이 아니라고 본 원심을 수긍한 경우도 있었다.²⁸⁾

3) 법원의 판단

앞에서 검토한 법령과 판례의 태도 및 법리해석 등을 종합하여 본 사건의 1심 법원은 다음과 같이 판단하였다.

① 「체육시설의 설치·이용에 관한 법률」 상 시설도 교육시설에 해당될 수 있다.

본 사건의 법원은 ‘유리만들기 체험학습’ 사건의 판결을 인용하면서 「체육시설의 설치·

25) 「부가가치세법 시행령」에 따르면 주무관청의 허가 또는 인가를 받거나 주무관청에 등록되거나 신고된 학교, 학원, 강습소, 훈련원, 교습소 또는 그 밖의 비영리단체는 면세하는 교육용역의 범위에 해당된다고 명시하고 있다.

26) 2013. 06. 07. 법률 제11873호로 전부 개정되기 전의 것을 의미한다.

27) 2013. 02. 15. 대통령령 제24359호로 개정되기 전의 것을 의미한다.

28) 보다 구체적인 내용은 대법원 2008. 4. 11. 2008두716 판결과 대법원 2010. 12. 23. 2010두18444 판결 참조

이용에 관한 법률」은 「초·중등교육법」, 「고등교육법」, 「영유아보육법」, 「유아교육법」, 「학원의 설립·운영 및 과외교습에 관한 법률」, 「평생교육법」 등과 함께 ‘학교나 학원’ 등에 대해 구체적인 시설 및 설비의 기준을 정한 법률로서 ‘교육시설 관련법’에 해당된다고 하였다. 따라서 어린이 전용수영장의 구체적인 시설 및 설비의 기준은 체육시설법에 근거하고 있기 때문에 어린이 전용수영장은 교육시설에 해당이 되며 결국 부가가치세 면세가 가능하다고 판단하였다.

② 주무관청은 「학원법」 상 교육청만을 의미하지 않는다.

구 「부가가치세법 시행령」 제30조(면세하는 교육용역의 범위)는 학원법에 따라 규율되는 ‘학원과 교습소’ 이외에도 학원법 상 규율대상이 아닌 ‘강습소와 훈련원’을 학원과 교습소와 함께 병렬적으로 나열하고 있고, 또한 강습소와 훈련원에서 실시되는 교육내용에 관해서도 ‘지식 및 기술 등’이라고만 규정하고 있을 뿐 다른 제한을 두고 있지는 않다. 따라서 동법 시행령에서 정한 ‘학원 등’은 오직 학원법에 따라 주무관청(교육청)에 등록 또는 신고해야 하는 ‘학원 및 교습소’로 한정된다고 볼 수 없다.

다시 말해 학원과 교습소 이외 학원법에 영향을 받지 않는 강습소와 훈련원도 ‘면세하는 교육용역의 범위’에 해당될 수 있으며, 이곳에서 실시되는 교육의 내용은 ‘지식 및 기술’과 관련 있으면 된다. 따라서 어린이 전용수영장이 학원법 상 주무관청인 교육청에 신고하지 않고 체육시설법 상 구청장에게 신고했다 하더라도, 교육내용이 주로 지식 및 기술을 전달하는 교육용역에 해당하기 때문에 법원은 부가가치세를 면세할 수 있다고 판단하였다.

③ 체육교습이 목적인 시설은 부가가치세 면세대상이다.

본 사건의 법원은 시설 설치 및 운영 목적이 무엇인지에 따라 부가가치세 부과대상 여부가 달라질 수 있다고 보았다. 만약 특정 체육시설의 설치목적이 주로 대중에게 체육시설을 이용하게 하고 그 대가를 받는 것이라면 비록 일부 교습을 제공하더라도 그것이 체육시설 설치의 주된 목적이 아니기 때문에 이는 교육관련 시설로 볼 수 없어서 해당 특정 시설은 부가가치세 면세대상이라고 할 수 없다. 하지만 사업자가 체육교습을 목적으로 체육시설을 설치하여 주로 체육교습을 수행하고, 부수적으로 이용자가 체육시설을 이용한다면, 이는 교육용역에 해당되므로 법원은 이럴 경우는 부가가치세 면세대상이라고 하였다. 이러한 맥락에서 본 사건의 어린이 전용수영장들은 애초 수영장 설치 목적이 수영교습이었기 때문에 교육관련 시설로 볼 수 있어서 본 법원은 사건의 어린이 전용수영장들이 부가가치세 면세대상이라고 판단하였다.

④ 수영교습을 증명한 증거물들을 인정하였다.

원고인 사업자들은 자신들이 운영한 어린이 전용수영장이 체육교습을 주로 하는 시설임을 증명하기 위하여 여러 가지 증거물들을 법원에 제출하였는데, 법원은 이 모두를 받아들이고 교육용역으로 인정하였다. 이들은 애초에 수상안전교육 및 수영교육과 같이 교육을 목적으로 하는 사업을 영위하기 위하여 사업자등록을 마쳤고, 관할 구청장에게 「체육시설의 설치·이용에 관한 법률」에 따른 수영장 설치 신고를 하였다.

또한 이들은 수강생 4명 대비 1명 정도의 수영강사를 채용하여 아동 및 영유아를 대상으로 수영교습(영법 및 생존수영법 등 교육) 및 수상안전교육(심폐소생술 등 교육)을 실시하였다.²⁹⁾ 한편, 성인은 해당 수영장 시설을 절대 사용할 수 없었고, 누구든 교육을 받지 않고 수영장 시설만을 이용하는 것 역시 허용되지 않았다. 사업자들은 이러한 사실을 증명하기 위하여 월별 수업단가표를 제출하였는데, 여기에 수강료는 주 1회 수업 월 14만원, 주 2회 수업 월 26만 원, 주 3회 수업은 월 36만 원 등으로 정해져 있고, 교육을 받지 않고 시설을 개별적으로 이용하는 가격은 별도로 책정되어 있지 않았다.

⑤ 면세용역 여부는 주된 용역이 무엇인지에 따라 판단되어야 한다.

피고 세무서장들은 교육용역으로 인정되어 부가가치세가 면세된 태권도장의 경우와는 달리 어린이 전용수영장은 수영교습에 수영장시설의 존재가 필수적이고 수영장 설치 및 관리에 많은 비용이 투입된다는 점에서 그 주된 용역은 시설제공 용역으로 보아야 한다고 주장하였다. 그러나 법원은 이에 대해 「부가가치세법」상 면세용역인지 여부는 해당 시설에서 이루어지는 주된 용역이 무엇인지에 따라 판단되어야 하는데 수영교습이 이루어지기 위해서는 수영장 시설이용이 필수적 전제가 되어야 한다는 이유로 그리고 단순히 시설의 설치 및 보수에 비용이 많이 든다는 이유만으로 주된 용역이 교육용역이라는 점이 부인되지 않는다고 판단하였다.

결론적으로 법원은 이 사건의 어린이 전용수영장들은 「부가가치세법」상 면세조항에서 정한 ‘학원 등’에 해당된다고 봄이 타당하므로, 따라서 부가가치세 과세처분은 위법하므로 취소되어야 한다고 판결하였다. 1심에서 이와 같이 어린이 전용수영장은 부가가치세 면세 대상으로 인정하게 되었고, 이에 불복한 세무관청들은 항소하였으나, 2심 재판부에서도 역시 1심과 같은 의견으로 어린이 전용수영장이 부가가치세 면세대상을 인정하였다.

29) 9개 사업자들이 제공한 교육은 다음과 같다: 1) 최AA, 교육서비스업, 어린이수상안전교육; 2) 박BB, 서비스, 수상안전교육; 3) 강CC, 서비스, 교육관련 서비스업, 상담컨설팅, 어린이수상안전교육; 4) 노DD, 교육서비스업, 스포츠교육기관, 레크레이션교육기관; 5) 방EE, 교육서비스업, 서비스, 어린이수상안전교육, 수영장; 6) 신FF, 서비스, 수상안전교육장; 7)~9) 송GG, 유HH, 노DD, 예술, 스포츠 등, 수영교육.

3. 시사점

체육시설에서 체육 교육용역을 제공하는 업종들은 많이 있지만, 그들이 제공하는 용역이 과세인지 또는 면세인지 판단할 명확한 근거는 아직 제시된 바가 없다. 이로 인해 같은 체육시설이라 하더라도 지자체 조세관청의 재량에 따라 체육시설이 과세가 되기도 하고 면세가 되기도 하여 조세 형평성 문제가 제기되고 있다. 그 대표적인 예가 어린이 전용수영장, 퍼스널트레이닝, 요가, 필라테스 등이다. 따라서 앞장에서 논의한 법령과 판례의 태도 및 법리해석 등을 통해 발견한 시사점을 종합하여 체육 교육용역이 「부가가치세법」 상 면세가 되기 위한 몇 가지 중요한 기준을 제시하고자 한다.³⁰⁾

본고에서 제시하는 기준을 통해 보다 많은 체육시설업에서 부가가치세 면세 혜택을 받을 수 있고, 그리하여 각 사업자가 경제적 부담을 줄이고 면세된 잉여자금으로 시설에 재투자할 수 있게 된다면 이는 궁극적으로 스포츠산업 활성화에도 기여할 것으로 기대한다. 다음은 체육 교육용역이 「부가가치세법」 상 면세가 되기 위한 몇 가지 중요한 기준들이다.

첫째, 설치목적과 운영이 일치하는 교육중심의 체육활동이어야만 한다.

체육시설이 「부가가치세법」 상 면세가 되기 위해서 가장 중요한 것은 시설에서 제공하는 체육활동이 반드시 교육중심이어야 한다는 것이다. 설치 목적도 교육중심이어야 하고, 시설을 운영함에 있어서도 반드시 교육중심이어야 한다. 체육시설을 이용하는 주된 목적이 교습을 위한 것이어야 하며, 부수적으로 체육교습을 위한 시설이용은 가능하다. 그러나 설치 목적과 달리 교육중심의 교습이 이루어지지 않거나 단순 시설이용이 주가 된다면 해당 시설은 「부가가치세법」 상 면세에 해당될 수 없다. 예를 들어 「청소년기본법」에 따라 청소년수련원을 등록한 사업자가 시설에서 청소년뿐만 아니라 일반인에게도 체육교습을 한다거나 혹은 체육시설 이용만 제공하는 경우에는 고유목적사업과 배치되기 때문에 부가가치세 면세대상이 될 수 없다.

둘째, 법령에 따라 시설을 설치하고 주무관청에 등록·신고한 시설이어야 한다.

체육시설이 「부가가치세법」 상 면세가 되기 위해서는 ‘주무관청의 허가 또는 인가를 받거나 주무관청에 등록되거나 신고 된, 학원, 강습소, 훈련원, 교습소, 또는 그 밖의 비영리 단체이어야 한다. 여기서 주무관청이라 함은 학원법에 따를 경우 교육청에 해당이 되고, 체육시설법에 따르면 구청이 될 것이다. 그러나 여기서 의미하는 주무관청은 반드시 학원

³⁰⁾ 다만, 여기서 「부가가치세법」 상 ‘교육용역’에 해당하는 시설을 면세하는 것이 과연 타당한지에 대한 논의는 본고의 주제와는 별도의 문제이기 때문에 배제하도록 한다.

법 상 교육청만을 의미하는 것이 아니라, 법령에 따라 시설을 설치하고 해당 시설을 등록 또는 신고한 주무관청이면 모두 해당이 될 수 있다. 따라서 학원과 교습소 이외 학원법에 영향을 받지 않는 강습소, 훈련원, 또는 그 밖의 비영리단체도 ‘면세하는 교육용역의 범위’에 해당될 수 있으며, 이곳에서 실시되는 교육의 내용은 ‘지식 및 기술’과 관련이 있으면 된다. 따라서 어린이 전용수영장이 학원법 상 주무관청인 교육청에 신고하지 않고 체육시설법 상 구청장에게 신고했다 하더라도, 교육내용이 주로 지식 및 기술을 전달하는 교육용역에 해당하기 때문에 부가가치세를 면세대상에 해당된다.

셋째, 체육 교육용역을 증명할 자료를 확보한다.

체육시설업자들은 자신들이 운영하는 체육시설에서 체육교습을 주로 하고 있음을 증명하기 위하여 여러 가지 증거물들을 확보해야 한다. 예를 들어 홍보물, 수업단가표, 교육내용, 지도자 배치인원, 수영장 규격 등의 내용이 담긴 자료를 확보하고 조세관청에 제출하여 면세를 받을 수 있도록 한다.

스포츠산업 이슈페이퍼

발간목적:

스포츠산업 이슈페이퍼는 스포츠산업 전반 현안을 집중 분석하여 현장의 문제점을 파악하고 스포츠산업 성장에 필요한 대안 모색하는데 그 목적이 있다.

편집위원회

편집 위원: 정지명(한국스포츠정책과학원, 책임연구위원)
유의동(한국스포츠정책과학원, 수석연구위원)
김상훈(한국스포츠정책과학원, 선임연구위원)
김민수(한국스포츠정책과학원, 선임연구위원)
고경진(한국스포츠정책과학원, 연구위원)
신성연(한국스포츠정책과학원, 연구위원)
박선영(한국스포츠정책과학원, 연구위원)