



Monthly Tax Newsletter

Issue 94 | April 2022

삼성KPMG 세무본부 TKC

Contents

Page

Tax Note

2

- 실질과세에 의한 거래의 재구성 가부에 관한 주요 심판결정례 분석 및 시사점

소득법인세 분야

5

- [심판례] 해외자회사의 자본준비금을 감액하여 받은 분배금이 법인세법상 익금산입 대상인지 여부 (취소)
- [심판례] 쟁점설계대가가 국내원천 사용료 소득인지 아니면 인적용역 성격의 사업소득인지 (취소)
- [심판례] 쟁점금액을 자본적 지출로 보아 필요경비 부인한 처분의 당부 (경정)
- [예규] 승계 받은 사업을 폐지한 것으로 보는지 여부

재산소비세 분야

8

- [판례] 용역의 실비 공급 해당 여부 (일부납세자승)
- [심판례] 쟁점기부채납시설 공급이 30년간의 부지 임대료를 선납한 것이므로 대가관계에 따른 유상거래로 보아야 한다는 청구주장의 당부 (기각)
- [심판례] 청구인들이 쟁점주식을 저가양도한 것으로 보아 부당행위계산 부인규정을 적용하여 과세한 처분의 당부 및 가산세 부과처분의 당부 (경정)
- [심판례] 쟁점신주인수권을 행사함으로써 얻은 이익에 대하여 상증세법 제40조 제1항 제2호의 적용대상으로 보아 청구인의 경정청구를 거부한 처분의 당부 (기각)
- [예규] 과세대상이 아닌 거래에 대해 세금계산서를 교부받은 경우 가공수취 가산세 적용 여부 등
- [예규] 매수자 지위이전 대가에 대한 부가가치세 공급가액 계산방법
- [예규] 특수관계법인과 거래를 통한 이익의 증여의제 적용 시 지배주주 등에서 친족의 범위

지방세 분야

13

- [판례] 감면 조례에 따라 취득세 감면 혜택을 받았던 원고의 토지 매매계약이 무변론 판결로 취소되어 소유권이전등기가 말소된 경우, 정당한 사유 없이 해당 사업에 직접 사용하지 못한 것으로 보아 추징요건을 충족시키는지 여부 (납세자승)

관세 분야

14

- [심판례] 학술연구용품으로 감면받아 수입한 쟁점물품을 사용하여 민원인에게 기술서비스를 제공하면서 수수료를 받은 것이 용도 외 사용에 해당하는지 여부 (취소)

Tax Note

실질과세에 의한 거래의 재구성 가부에 관한 주요 심판결정례 분석 및 시사점

1. 검토의 방향

- 실질과세를 표제로 한 국세기본법 제14조는 3개의 항으로 구성되어 있음. 이 중 제1항과 제2항은 1974. 12. 21. 에 제정되었고, 제3항(“쟁점규정”)은 2007. 12. 31. 신설되었음.
 - 기획재정부의 「2007년 간추린 개정세법(2008년 6월)」에 따르면, 쟁점규정은 당시 국제조세조정에 관한 법률 제2조의2 제3항의 조세회피 방지규정을 국세기본법에도 규정함으로써 국제거래 뿐만 아니라 국내거래까지 적용됨을 명확히 하여 과세 투명성 제고를 위해 신설되었음(확인적 규정).
- 쟁점규정은 조세 공평을 도모하고자 실질과세 원칙의 적용 태양 중 하나(우회행위·다단계행위)를 규정한 것이고(대법원 2017. 12. 22. 선고 2017두57516 판결), 이러한 실질과세의 원칙은 조세의 부담을 회피할 목적으로 과세요건사실에 관하여 실질과 괴리되는 비합리적인 형식이나 외관을 취하는 경우에 그 형식이나 외관에 불구하고 실질에 따라 담세력이 있는 곳에 과세하기 위한 것임(대법원 2012. 1. 19. 선고 2008두8499 전원합의체 판결).
- 따라서, 쟁점규정을 적용하기 위해서는 (i) 우회행위 또는 다단계행위와 같은 비합리적인 형식이나 외관과 실질 간에 괴리가 존재하여야 하고, (ii) 그러한 괴리가 조세회피 목적에서 비롯된 것으로 인정되는 경우이어야 함.
- 쟁점규정에 의한 거래의 재구성 가부가 문제된 사안을 다룬 주요 조세심판원의 재결을 분석함으로써 쟁점규정의 적용요건에 관한 구체적 기준을 제시해 보고자 함.

2. 이른바 조세상 이익이 발생하는 경우 조세회피목적 추정함

- 조세회피를 위해 고안된 계획(tax avoidance scheme, “조세회피 계획”)에 따라 조세상 이익이나 이점(tax benefit or advantage, “조세상 이익”)이 발생하는 경우에 납세자에게 ‘조세회피 목적’이 있다고 추단하는 경향이 있음.
- 따라서, 조세회피 계획이 없거나 이러한 계획이 있더라도 조세상 이익이 없다면, 쟁점규정의 적용이 배제됨.
 - <조세회피 계획> 청구법인은 ‘분양 저조’라는 우연적 사정에 의해 시행사에 자금을 대여한 것이므로 애초에 조세회피 계획이 없다고 판단함(① 사안).

① 조심 2013중1588, 2016. 12. 19. (경정)

- (청구법인의 거래내용) 시행사는 청구법인(시공사)이 지급보증을 한 금융기관에 대한 대출금을 분양 저조 등의 사유로 변제하지 못하였는데, 청구법인이 시행사에 해당 대출금의 변제를 위해 자금을 대여함
- (처분청의 거래 재구성) 대위변제 ⇔ ㉠지급보증+㉡자금대여

<참고> 조세심판원은 조세회피 계획이 있는지 여부와는 별도로 대손충당금 설정 여부는 일시적인 손익의 귀속시기에만 영향을 미치게 되어 조세회피목적이 있는 것으로 보기는 어렵다고 판단

- <조세상 이익> 단순히 귀속시기가 문제되는 경우에도 조세상 이익이 있다고 볼 것인지 문제되는데(이를 긍정 하는 경우 기한의 이익도 조세상 이익으로 보는 결과가 됨), 조세심판원은 조세상 이익이 있다고 보았으나(② 사안), 이와 달리 법원은 조세상 이익이 없다고 판단함.

② 조심 2014서0336, 2014. 7. 17. (기각)

- (청구법인의 거래내용) 청구법인은 발행사와 주식워런트증권을 시가보다 높은 가격으로 인수하고 이를 유가증권 시장에 시가에 매도하는 유동성공급계약(손실)과 발행사가 당해 증권을 시가보다 높은 가격에 매입하는 조건의 장외옵션계약(이익)을 체결함
- (처분청의 거래 재구성) 하나의 거래 ⇔ ㉔유동성공급 계약+㉕장외옵션계약
- (조세심판원 판단) 청구법인과 발행사 사이의 장외옵션계약은 오로지 주식워런트증권을 시가보다 높은 가격에 인수함으로써 발생한 손실을 보전받기 위한 목적이므로 주식워런트증권거래와 장외옵션계약은 하나의 거래로 보아 세법을 적용하는 것이 타당하다 할 것이라고 판단
- (법원 판단) 본세는 문제되지 아니하고, 단지 사후적 측면에서 신고·불성실 가산세만이 문제될 뿐이라는 점 등이 조세회피 목적을 인정하는데 장애가 된다고 판단(대법원 2018. 8. 30. 선고 2016두51696 판결로 확정된 서울행정법원 2015. 10. 7. 선고 2014구합70112 판결)

- 한편, 대규모 결손으로 인하여 실제 세액이 발생하지 않는 경우에도 조세상 이익이 존재한다고 볼 수 있는지 문제될 수 있는데, 조세심판원은 그러한 사안에서도 조세회피 목적이 있다고 긍정하였으나(③ 사안), 하급심 법원은 이를 부정함.

③ 조심 2018중4352, 2019. 11. 27 (기각)

- (청구법인의 거래내용) 청구법인(대규모 결손법인)은 A법인의 주식 100%를 보유하고 있는데, A법인은 B법인에 사채를 발행하여 조달한 금전으로 유상감자를 하고, 청구법인은 B법인에 A법인 주식(일부)을 양도함
- (처분청의 거래 재구성) 주식양도 ⇔ ㉔유상감자+㉕주식양도
- (조세심판원 판단) 청구법인은 대규모 결손법인으로 법인세 절감은 거래구조 결정시 고려대상이 아니었다고 주장하였으나, 심판원은 이를 받아들이지 않음
- (하급심 판단) 대규모 결손법인인 원고가 본건 거래로 인하여 결과적으로 법인세를 절감하게 되었다고 할지라도 그 결과만 가지고 원고에게 법인세를 절감하겠다는 의도(조세회피 목적)가 있었다고 볼 수 없다고 판단(수원지방법원 2021. 10. 14. 선고 2020구합62397 판결)

- 애당초 조세회피 계획이 있다고 볼 수 없는 사정을 들거나 쟁점규정의 적용으로 인한 거래 재구성의 결과 본세에 아무런 차이가 없다면, 조세상 이익이 없다는 이유를 들어 쟁점 규정을 적용할 수 없다는 점을 주장하여야 할 것임. 특히 단순히 귀속시기가 문제되거나 대규모 결손 등으로 인하여 세액이 발생하지 않는 경우에는 법원 판결을 근거로 조세심판원을 설득할 필요가 있음.

3. 조세회피목적을 긍정하는 사안의 경우 형식이나 외관의 비합리성을 전제함

- 조세심판원은 납세의무자가 선택한 거래관계가 합리적인 거래형식인지 여부*에 대해서는 구체적으로 판단하지 않음 (④ 사안).

* 비합리적 거래형식 : 납세자에게서 조세회피의 목적을 배제하고 나면 그와 같은 거래형식을 취할 리가 없는 경우를 의미

④ 조심 2018중3799, 2018중3801(병합), 2018. 12. 20. (기각)

- (청구인 및 청구법인의 거래내용) 청구인 A와 청구인 B(부부)는 청구법인의 주식을 각 64%, 36% 보유하고 있는데, 청구인 B가 청구인 A에게 자신이 보유한 주식을 모두 양도한 후 청구법인이 순차적으로 유상감자와 유상증자를 실시함
- (처분청의 거래 재구성) 유상감자+유상증자 ⇔ ㉠주식매매+㉡유상감자+㉢유상증자
- (조세심판원 판단) 청구인들은 지배구조 변경 및 골재채취법상 등록기준을 충족하기 위한 것이라고 주장하였으나, 심판원은 이를 받아들이지 않음
- (하급심 판단) 본건 거래는 승계구도 변경을 위한 것으로서 합리성이 있다고 판단(춘천지방법원 2020. 2. 5. 선고 2019구합50784 판결)

- 납세자가 취한 형식이나 외관의 합리성 여하는 조세회피목적 유무의 판단에 영향을 미치므로, 거래형식이 경제적 합리성을 갖추고 있다는 점을 뒷받침하는 증거나 정황을 설득력 있게 제시해야 한다는 점도 유의해야 할 것임.

4. 납세의무자도 실질과세를 근거로 거래의 재구성을 주장할 수 있을까?

- 청구법인이 자신이 선택한 거래관계가 일반적인 유상증자와 다를 것이 없다고 주장한 사안에서, 조세심판원은 이러한 청구법인의 주장이 법적안정성 등을 저해하는 합리적인 주장이 아님을 이유로 '기각' 결정을 한 바 있음(⑤ 사안).

⑤ 조심 2021중1718, 2021. 8. 2. (기각)

- (청구법인의 거래내용) 청구법인이 완전모회사로부터 같은 날 차입 및 채무출자전환을 하였음
- (청구법인의 거래 재구성) 유상증자 ⇔ ㉠차입+㉡채무출자전환
- (조세심판원 판단) 청구법인은 쟁점전환의 실질이 일반적인 증자(자본거래)와 다를 것이 없다고 주장하나, 자신에게 유리한 부분(자금조달)은 출자전환의 형식을 취하면서도, 불리한 부분(익금인식)에서만 실질에 따라 일반증자(자본거래)와 동일하게 취급되어야 한다고 주장하는 것은 법적안정성 등을 저해하므로 합리적인 주장으로 받아들이기 어렵다고 판단함

- 국세기본법 제14조는 국가와 납세의무자를 구별하고 있지 않으므로 납세의무자도 실질이 따로 있다고 주장할 여지가 있음(물론 이 경우 납세의무자에 대한 신의칙 위반 여부는 별론임). 위 심판결정례 사안에 대하여 법원이 어떠한 판단을 내릴지 귀추가 주목됨.

소득법인세 분야

[심판례] 해외자회사의 자본준비금을 감액하여 받은 분배금이 법인세법상 익금산입 대상인지 여부 (취소)

조심 2021인1896, 2022. 3. 7.

[사안] 내국법인인 청구법인의 해외자회사인 B사는 주주총회 결의에 따라 자본준비금(“쟁점분배금”)을 청구법인에게 반환하기로 하고 자본준비금에서 원천징수세액을 차감한 금액을 청구법인에게 송금함. 청구법인은 ‘해외자회사가 주식발행액면초과액을 감액하여 주주인 내국법인에게 지급한 배당금은 각 사업연도 소득금액에서 익금산입’하는 것이라는 기존 기획재정부 예규질의 회신에 따라 쟁점분배금을 익금산입(유보)하고, 원천징수세액은 외국납부세액공제를 적용하여 법인세를 신고·납부함. 청구법인은 쟁점분배금이 법인세법상 익금에 해당하지 아니하므로 쟁점분배금의 익금산입 세무조정 및 외국납부세액공제 적용을 취소하여 법인세를 환급해달라는 경정청구를 제기하였으나, 처분청은 이를 거부함.

[판단] B사는 이익잉여금이 없는 법인으로 자본준비금을 감액하여 배당한 사실이 감사보고서상 확인되는 점, 자본잉여금은 증자나 감자 등 주주와의 거래에서 발생하는 잉여금으로 주주에 의한 출자자본에서 자본금을 제외한 부분에 해당하고, 영업활동과 관련하여 발생한 이익잉여금과 달리 이를 감액하여 배당하는 경우 투자자본의 환급에 해당하기 때문에 이를 수령한 청구법인으로서 순자산의 증가가 있는 것으로 보기 어려운 점, 각 사업연도 소득금액은 익금총액에서 손금총액을 차감한 금액으로 하고, 익금은 순자산 증가거래에서 발생하는 수익에서 익금산입항목을 가산하고 익금불산입항목을 차감하여 산정하므로 순자산 증가거래가 아닌 이상 익금불산입항목에 명시되지 아니하였다고 하여 이를 익금에 해당한다고 보기 어려운 점, 2011. 12. 31. 개정된 법인세법 제18조 제8호에서 자본준비금을 감액하여 받은 배당에 대해 과세하지 아니한다고 신설한 것은 「상법」상 자본준비금을 배당하는 경우 자본을 잠식하는 결과가 되므로 당초 결손보전이나 자본전입의 목적으로만 사용하던 것을 일정범위 내에서 자본준비금을 감액하여 배당할 수 있도록 허용함에 따라 관련 규정을 보완 또는 명확화한 것으로 보이는 점, 국내법인이 「상법」에 따라 자본준비금을 감액하여 배당하는 경우 익금으로 보지 아니하고 외국법인이 외국법령에 따라 자본준비금을 감액하여 배당하는 경우 익금으로 보게 된다면 그 실질이 자본의 환급으로 동일함에도 달리 판단하는 것으로, 「상법」 제461조의2에 따라 자본준비금을 감액하여 받은 배당에 한정하여 익금불산입해야 할 합리성도 찾기 어려운 점 등에 비추어, 처분청이 쟁점분배금을 익금산입 대상으로 보아 경정청구를 거부한 이 건 처분은 잘못이 있는 것으로 판단됨.

[TKC 코멘트]

- 위 심판례는 종래 기재부의 해석을 뒤집은 것임. 즉, 기존 기재부 예규에 따르면, 외국자회사가 주식발행액면초과액을 감액하여 주주인 내국법인에게 지급한 배당금은 법인세법 제18조 제8호에 따른 배당에 해당하지 아니하는 것으로 동 배당금은 내국법인의 각 사업연도의 소득금액을 계산할 때 익금에 산입하는 것이라고 해석한 바 있음(기획재정부 법인세제과-993, 2016. 10. 24.). 결국, 위 심판례는 상법 제461조의2에 따라 자본준비금을 감액하여 받은 배당을 익금불산입의 하나로 규정하고 있는 법인세법 제18조 제8호를 창설적 규정이 아니라 확인적 규정으로 본 것으로 이해할 수 있음.

[심판례] 쟁점설계대가가 국내원천 사용료 소득인지 아니면 인적용역 성격의 사업소득인지 (취소)

조심 2021서2984, 2022. 4. 5.

[사안] 청구법인은 미국법인인 B와의 사이에 국내 매장개발, 운영 및 프랜차이즈 허여계약인 “지역개발 및 운영계약(“ADOA”)”을, 미국법인 E와의 사이에는 상표권·기술 및 노하우의 사용계약인 “상표권 및 기술 라이선스 계약(“TTLA”)”을 체결함. 청구법인은 ADOA에 따라 B로부터 매장 건설과 관련하여 매장설계도면을 제공(“쟁점설계용역”)받고, 이에 대한 대가(“쟁점설계대가”)를 지급하면서 한미조세조약과 법인세법상 인적용역소득에 해당하는 것으로 보아 법인세를 원천징수하지 아니하였으나, 처분청은 쟁점설계대가가 사용료소득(제한세율 15% 적용)에 해당한다고 보아, 법인세를 경정·고지함.

[판단] B가 보유한 S시스템의 일부인 인테리어, 디자인, 배치도 등에 대한 사용료는 TTLA에 따라 지급되고 있고, 쟁점설계도면 자체 개발·작성에 대한 대가는 ADOA가 정한 바에 따라 쟁점설계용역의 대가로 지급되고 있으므로, 쟁점설계대가가 디자인, 모델 및 기획을 사용하거나 사용할 권리에 대한 대가조로 지급되었다고 단정하기 어려운 점, 쟁점설계도면은 그 디자인이 대중에게 공개되므로 계약상 비밀보호의무 약정이 있다 하더라도 이는 형식적인 것이어서 실질적으로 여기에 이미 존재하였던 비공개 기술정보가 포함되어 있다고 보기는 어려우며, 청구법인이 해당 설계도면을 활용하여 매장을 설계할 수 있는 것도 아니고, 쟁점설계용역의 대가는 각 설계도면 용역별로 지급되는 것이어서 통상적인 사용료와 같이 그 효익에 비례하여 지급되지 않으므로 법인세법 제92조 제8호 및 같은 법 기본통칙에 따른 사용료소득 해당 요건을 충족하였다고 보기 어려운 점, 쟁점설계대가는 ADOA가 정한 ‘매장에 대한 건축도안 제공을 포함하여 각 매장 설계에 대한 지도와 지원 제공 의무’에 따라 B가 청구법인에게 공급하는 설계도면 작성 용역의 대가로, S시스템에 포함된 기술·노하우 사용의 대가로 지급하는 로열티와는 거래의 목적, 대상, 대가의 산정 방법 등 계약의 주요 요소가 명확하게 구분되므로 이를 혼합계약에 따른 S시스템 사용에 대한 부수적 대가로 보기 어려운 점 등을 종합하면, 쟁점설계대가는 인적용역 성격의 사업소득에 해당하는 것으로 봄이 타당함.

[심판례] 쟁점금액을 자본적 지출로 보아 필요경비 부인한 처분의 당부 (경정)

조심 2021구6096, 2022. 3. 25.

[사안] 청구인은 2007. 1. 1. 부터 노인요양병원(“쟁점사업장”)을 운영하는 개인사업자로, 2018년 중 쟁점사업장 건물에 간이스프링클러, 자동화재탐지 및 속보기(“쟁점소방시설”)를 설치하면서 설치비용(“쟁점금액”)을 지출한 후, 2018년 귀속 종합소득세 신고 시 쟁점금액을 수익적지출로 보아 전액 필요경비에 산입하였음. 처분청은 세무조사를 실시하여 쟁점금액이 쟁점사업장 건물에 대한 자본적 지출에 해당한다고 판단하였고, 이에 따라 쟁점금액을 필요경비 부인하여 청구인에게 2018년 귀속 종합소득세를 경정·고지함.

[판단] 수익적 지출과 자본적 지출의 기본적 구별기준은 지출효과가 감가상각자산의 원상을 회복하거나 능률유지를 위한 지출로서 당해 연도에만 그 효익이 미치는 것인가 아니면 감가상각자산의 내용연수를 연장시키거나 그 가치를 현실적으로 증가시키는 지출로서 미래 효익의 증가를 가져오는 것인가에 있다 할 것인데, 쟁점소방시설은 쟁점사업장 건물과는 별도로 분리되어 설치된 것으로, 「건축법」에서는 건축물과 소화시설 등이 속하는 건축설비가 구분되어 정의되어 있어 쟁점소방시설 설치를 건물자체에 대한 직접적 공사로 보기 어렵고, 그 설치공사가 건물주의 미래 경제적 효익 증가 목적으로 이루어졌다고 보거나 소방당국의 소방시설 의무설치 안내에 따라 비자발적으로 이루어진 사실에서 쟁점소방설비 설치로 인해 건물의 내용연수가 연장되었다거나 그 가치가 현실적으로 증가하였다기보다는 건물 전체의 기능향상이나 건물의 화재예방 등 그 능률이 유지·향상되었다고 보는 것이 합리적하므로, 처분청이 쟁점금액을 쟁점사업장 건물에 대한 자본적 지출로 보아 필요경비에 불산입하고 이 건 종합소득세를 부과한 처분은 잘못이 있다고 판단됨.

[예규] 승계 받은 사업을 폐지한 것으로 보는지 여부

기획재정부 법인세제과-105, 2022. 2. 22.

합병법인이 피합병법인으로부터 승계한 사업의 지속을 위하여 승계한 자산을 최신사양으로 교체하는 경우 법인세법 제44조의3 제3항 제1호에서 규정한 "승계 받은 사업의 폐지"에 해당하지 않는 것임.

재산소비세 분야

[판례] 용역의 실비 공급 해당 여부 (일부납세자승)

대법원 2022. 3. 17. 선고 2017두69908 판결

[사안] 환경관리공단은 환경오염방지사업을 수행하기 위하여 설립된 비영리법인으로, 2004년부터 2009년까지 수행한 정부업무대행 사업, 정부위탁사업, 환경시설설치지원사업, 환경시설수탁운영사업, 기타 연구용역사업(환경시설수탁운영사업을 제외한 나머지 사업을 “이 사건 사업”)과 관련하여 공급한 재화 또는 용역이 그 고유의 사업목적을 위하여 실비로 공급된 것으로서 부가가치세 면세 대상이라고 보아 부가가치세를 신고·납부하지 않았음. 원고는 2010. 1. 1. 한국환경공단법에 따라 설립되어 환경관리공단의 모든 재산과 권리·의무를 포괄적으로 승계하였음(환경관리공단과 원고를 통칭하여 “원고”). 피고들은 원고가 이 사건 사업과 관련하여 공급한 재화 또는 용역이 실비로 공급된 것이 아니어서 부가가치세 면세 대상이 아니라고 보아 각각 원고에게 2004년 제2기부터 2009년 제2기까지의 부가가치세(가산세포함)를 경정·고지함.

[판단] 원심은 ‘실비’란 재화 또는 용역을 공급받은 자로부터 받은 공급대가가 그 공급에 필요한 비용을 초과하지 않는 경우’를 의미한다고 전제한 다음, 이 사건 사업의 각 사업 분야 단위로 재화 또는 용역이 실비로 공급되었는지 여부를 따져서 이 사건 사업 중 정부대행사업, 정부위탁사업, 기타 용역사업은 부가가치세 면세 대상에, 환경시설설치지원사업은 부가가치세 과세 대상에 해당한다고 판단하였으나, 구 부가가치세법(2010. 1. 1. 법률 제9915호로 개정되기 전의 것) 제1조 제1항은 부가가치세의 과세 대상에 관하여 “부가가치세는 다음 각 호의 ‘거래’에 대하여 부과한다.”라고 규정하면서 제1호에서 ‘재화 또는 용역의 공급’을 규정하고, 구 부가가치세법 제12조 제1항은 일정한 ‘재화 또는 용역의 공급’을 부가가치세 면세 대상으로 규정하고 있고, 위 각 규정의 문언에다가 세금계산서 교부 및 부가가치세 거래징수는 부가가치세 면세 여부에 따라 그 의무의 존부가 달라지는데 이는 모두 재화 또는 용역을 공급할 때 이루어지는 점 등의 사정을 보태어 보면, 부가가치세 면세 여부는 원칙적으로 ‘개별적인 재화 또는 용역의 공급’을 기준으로 판단하여야 하고, 각 사업 분야 전체를 기준으로 판단할 수 없음. 한편, 원심이 구분한 각 사업 분야에 속한 개별 사업들은 구체적인 계약 내용이 서로 다르고 사업의 기간이나 내용 등에서도 차이가 나므로, 이들을 묶어서 하나의 공급 단위로 보고 실비 공급 여부를 판단할 합리적인 근거가 없음. 나아가 원심이 각 사업 분야 전체를 기준으로 실비 공급 여부를 판단한 주된 이유는 각 사업 분야에 속한 개별 사업들은 그 수수료 산정방식이 비슷하다고 보았기 때문인데, 환경시설설치지원사업만 보더라도 위 사업 분야에 속한 많은 개별 사업에서는 손실이 발생한 반면, 이익의 발생은 일부 개별 사업에 집중되어 있어 이 점에 비추어 보더라도 하나의 사업 분야에 속한 개별 사업들의 수수료 산정방식이 비슷하다고 단정할 수 없음.

[심판례] 쟁점기부채납시설 공급이 30년간의 부지 임대료를 선납한 것이므로 대가관계에 따른 유상거래로 보아야 한다는 청구주장의 당부 (기각)

조심 2021전5875, 2022. 2. 22.

[사안] 청구법인은 「지방공기업법」에 따라 2011. 11. 1. 설립된 비영리법인으로 특정 개발사업의 사업시행자인데, 위 개발사업의 일환으로 민자유치사업을 실행하면서 공모를 통해 사업시행자를 선정한 후, 2015. 1. 26. 민자유치사업 실시협약(“쟁점협약”)을 체결하였음. 청구법인은 쟁점협약에 따라 사업시행자 지위를 승계받은 A사로부터 2020. 10. 28. 공익사업시설(“쟁점기부채납시설”)을 기부채납 받은 후, 동 일자에 공급받는 자를 A사로 하여 매출세금계산서(“쟁점매출세금계산서”)를 발행·교부하고, A사로부터 동일 금액의 매입세금계산서(“쟁점매입세금계산서”, 쟁점매출세금계산서와 합하여 “쟁점세금계산서”)를 수취하였으며, 2021. 1. 22. 2020년 제2기 부가가치세 확정신고 시 부가가치세 환급을 신청하였음(기타 매입세액 과다로 환급 발생). 처분청은 쟁점세금계산서가 쟁점기부채납시설 건설용역의 무상공급과 관련되거나 선납임대료가 아닌 기부채납시설의 기부와 관련된 것으로 사실과 다른 세금계산서에 해당한다고 보아 쟁점세금계산서상 매출·매입을 모두 부인하여 2021. 6. 15. 청구인법인에 2020년 제2기 부가가치세(가공세금계산서 발급 관련 가산세 포함)를 경정·고지함.

[판단] 청구법인은 쟁점세금계산서 관련 거래가 무상의 거래가 아닌 대가관계에 따른 유상거래이므로 쟁점매입세금계산서는 사실과 다른 세금계산서에 해당하지 아니하고, 청구법인이 쟁점기부채납시설을 받은 날에 30년간의 부지임대료를 현물로 선급 받은 것이므로 처분청이 가공세금계산서 발급 관련 가산세를 부과한 것은 부당하다고 주장하나, 청구법인이 A사와 체결한 쟁점협약서 내용을 보면, 제19조에서 토지사용료를, 제42조에서 공익사업 기부채납 시설에 대한 내용을 달리 정하고 있고, 2014년 4월 작성된 민자유치사업 공모지침서에 사업시행자가 민자유치사업부지에 민자제안시설, 공공사업시설, 랜드마크 시설사업을 복합 계획 및 설계하되, 이를 이유로 토지사용료를 조정할 수 없다고 하고 있어 쟁점기부채납시설의 제공을 토지(부지)임대료 성격으로 보기 어려운 점, A사가 공급한 쟁점기부채납시설은 민자유치 사업부지가 아닌 별도 부지에 위치하고 있고, 쟁점기부채납시설의 준공과 동시에 소유권과 사용 수익권이 청구법인에 인계되므로 A사가 사용·수익할 수 있는 시설이 아니어서 쟁점기부채납시설 이용과 관련된 추가적인 토지(부지)사용료를 지급할 필요가 없어 보이는 점 등에서 쟁점세금계산서 거래는 당사자 간에 대가관계 없는 무상거래와 관련하여 수수된 세금계산서 거래라 할 것이므로, 처분청이 쟁점세금계산서 거래를 부인하고 가공세금계산서 발급분에 대한 가산세를 부과한 것은 잘못이 없다고 판단됨.

[TKC 코멘트]

- 사업시행자가 지방자치단체와 사업협약함에 있어 해양레저시설물을 조성하여 「공유재산 및 물품관리법」에 따라 지방자치단체에 기부채납하고 20년간 기부채납시설의 관리운영권을 받는 경우 지방자치단체는 일정기간의 부동산임대용역에 대한 대가(기부채납된 가액)를 선불로 받은 것으로 보는 것이며, 이때 지방자치단체가 각각의 예정신고기간 또는 확정신고기간의 종료일을 공급시기로 하여 사업시행자에게 세금계산서를 발급하는 것이 원칙이나, 지방자치단체가 부가가치세법 제17조 제1항에 따라 공급시기가 되기 전에 세금계산서를 발급하는 경우에는 그 발급하는 때를 용역의 공급시기로 보는 것임(사전-2020-법령해석부가-0679, 2020. 9. 28.).

[심판례] 청구인들이 쟁점주식을 저가양도한 것으로 보아 부당행위계산 부인규정을 적용하여 과세한 처분의 당부 및 가산세 부과처분의 당부 (경정)

조심 2020서8418, 2022. 2. 17.

[사안] 청구인들은 자신들이 보유하고 있던 A사의 주식(“쟁점주식”)을 양수인들에게 양도하면서 명의개서일인 2015. 4. 7. 을 양도일로 보아 쟁점주식의 양도가액을 상증세법상 보충적 평가방법에 따라 쟁점주식의 가액으로 산정하였는데, 이 때 A사의 1주당 순자산가치를 산정함에 있어 A사가 보유한 B사의 주식을 상증세법상 보충적 평가방법에 따라 평가하였음. 청구인들은 2015. 6. 30. 양수인들로부터 쟁점주식 매매대금을 모두 수취하였고, 그에 따라 2015년 귀속 양도소득세 및 2015년 제2분기분 증권거래세를 신고함.

처분청은 쟁점주식의 양도일은 잔금청산일인 2015. 6. 30. 이고, 이를 평가기준일로 하여 상증세법상 보충적 평가방법에 따라 쟁점주식의 시가를 산정하는 경우 B사는 2015. 8. 6. 기업공개를 위해 유가증권 신고를 하여 평가기준일이 BBB의 유가증권 신고일 직전 3개월 이내이므로 상증세법 제63조 제2항 제1호 및 같은 법 시행령 제57조 제1항에 따라 A사가 보유한 B사의 주식은 공모가격으로 평가하여야 한다고 보아 쟁점주식의 양도에 대해 소득세법 제101조 제1항에 따른 양도소득의 부당행위계산 부인규정 등을 적용하여 청구인들에게 2015년 귀속 양도소득세 등을 경정·고지함.

[판단] 조사청이 제출한 서류 등에 비추어 보면 2015. 4. 7. 자 주주명부는 소급하여 작성한 것으로 보이므로 2015. 4. 7. 쟁점주식의 명의개서가 있었다고 볼 수 없고, B사가 상장예비청구를 하면서 제출한 2015. 6. 3. 자 주주명부가 진실한 것으로 보므로, 쟁점주식의 양도일은 2015. 6. 3. 로 인정할 수 있다고 판단됨. 한편, 청구인들은 상증세법 시행령 제57조 제1항의 유가증권 신고가 있는 날은 같은 항 제1호의 공모가격을 정한 정정신고가 제출되어 수리된 날로 보아야 한다고 주장하나, 상증세법 제63조 제2항은 상장을 준비중인 법인의 주식의 경우 공모가격이 시가에 더욱 부합하고, 상장 전 내부정보를 이용할 수 있는 자가 미리 상장이 예정된 주식을 양도·증여함에 따라 조세의 부당한 감소가 발생할 수 있음을 고려하여 입법된 것으로 보이는 점, 이와 같은 입법취지를 고려하면 상증세법 시행령 제57조 제1항은 상장과 관련한 최초의 증권신고서가 제출·접수되어 기업공개에 관한 투자정보가 외부에 공시될 정도로 기업공개에 관한 절차가 진행된 경우 상장을 준비 중인 법인의 주식을 최초증권신고서 제출일 직전 6개월 또는 3개월부터 상장일까지의 기간 동안 공모가격과 상증세법상 보충적 평가액 중 큰 가액으로 평가한다고 정한 것으로 보이는 점, 자본시장법상 증권신고서의 효력과 정정신고서의 수리에 관한 규정은 투자자보호를 위해 증권신고서를 투자자가 충분히 열람할 수 있는 기간을 보장하기 위한 것으로 상증세법 제63조 제2항 및 같은 법 시행령 제57조 제1항과 목적을 달리하는 점 등을 종합하면, 상증세법 시행령 제57조 제1항의 유가증권 신고가 있는 날은 최초 증권신고서를 제출한 날로 보는 것이 타당함.

[TKC 코멘트]

- 위 심판례 사안의 양수인들에 대한 조세포탈죄의 성부가 문제된 형사사건에서 제1심 형사법원은, 자본시장법상 정정신고서 수리의 효과에 비추어 볼 때 정정신고는 기존에 이루어진 증권신고와 결합하여 당초의 증권신고를 갈음하는 효력을 가진다고 보아야 하는 점, 유가증권 신고를 '공모가격 확정 신고'로 해석하지 않고 '최초 유가증권 신고'로 해석한다면 상증세법 평가기간에서 벗어난 기간에 확정된 가액을 시가로 삼는 결과가 발생하여, 위와 같은 재산 평가의 일반 원칙에도 부합하지 않게 되는 점, 구 상증세법 시행령 제57조 제1항의 '유가증권 신고'를 '최초 증권신고'로 해석한다면 증여세 신고 기한까지 공모가격이 확정되지 않아 증여세 신고 기한 내에 증여세 신고 및 납부의무를 이행할 수 없는 경우가 발생할 수 있는 점 등에 비추어 구 상증세법 시행령 제57조에서 규정한 '유가증권 신고'는 '최초 증권신고'가 아닌 '공모가격 확정 신고'로 해석함이 상당하다고 판단하여 조세채무불성립 등을 이유로 무죄를 선고함(서울중앙지방법원 2022. 2. 15. 선고 2020고합1060 판결).

[심판례] 쟁점신주인수권을 행사함으로써 얻은 이익에 대하여 상증세법 제40조 제1항 제2호의 적용대상으로 보아 청구인의 경정청구를 거부한 처분의 당부 (기각)

조심 2021서5049, 2022. 3. 14.

[사안] 코스닥 상장법인으로서 청구인의 아버지가 최대주인 (주)AAA(“A사”)는 2013년 8월에 사모펀드 등에 신주인수권부사채(“쟁점신주인수권부사채”)를 발행하였고, 청구인은 2013. 8. 30. 및 2014. 11. 3. 해당 사모펀드 등으로부터 쟁점신주인수권부사채의 신주인수권(“쟁점신주인수권”)을 취득하고, 2017. 11. 7. 쟁점신주인수권을 행사하여 A사의 주식을 취득한 후 해당 주식의 가액과 행사가격의 차액 상당액(증여재산가액)에 대한 증여세를 신고·납부하였음. 청구인은 위 증여세에 대하여 경정청구를 하였으나 처분청이 이를 거부함.

[판단] A사가 발행한 쟁점신주인수권부사채를 사모펀드 등이 취득하고 사채와 분리하여 쟁점신주인수권을 청구인에게 매도하였는데, 이는 「자본시장과 금융투자업에 관한 법률 시행령」 제11조 제3항에서 규정한 “모집”에 해당하여 결국 상증세법 제40조에 따른 “인수·취득”에 해당하는 것으로 보이는 점, A사의 최대주주는 청구인의 아버지이고 A사의 주식을 보유하지 아니한 청구인이 쟁점신주인수권을 취득한 후 이를 행사함에 따라 행사이익을 얻었으므로 이 외의 상증세법 제40조 제1항 제2호의 과세요건에 충족된 것으로 보이는 점, 설령 상증세법 제40조 제1항 제2호에 따른 과세요건을 충족하지 못하였다고 하더라도 같은 법 제4조 제1항 제4호 및 제6호에서 ‘제40조에 해당하는 경우의 그 재산 또는 이익’과 ‘경제적 실질이 유사한 경우 등 제4호의 각 규정을 준용하여 증여재산의 가액을 계산할 수 있는 경우의 그 재산 또는 이익’을 증여세 과세대상으로 규정하고 있으므로 쟁점신주인수권을 행사하여 얻은 이익은 증여세 과세대상으로 보이는 점 등에 비추어 청구주장을 받아들이기 어려우므로 처분청이 경정청구 거부처분은 잘못이 없는 것으로 판단됨.

[예규] 과세대상이 아닌 거래에 대해 세금계산서를 교부받은 경우 가공수취 가산세 적용 여부 등

사전-2022-법규부가-0110, 2022. 3. 21.

배터리 사업 등을 영위하는 내국법인("C법인")과 동일한 사업을 영위하는 다른 내국법인("B법인") 간에 미국에서 영업비밀 침해 등의 사유로 분쟁이 발생하여 민사소송 등이 진행되던 중 상호 합의에 따라 모든 법적 분쟁을 취하하고 C법인의 분할신설법인("A법인")이 B법인에게 합의금("쟁점합의금")을 지급하는 경우로서

1. (쟁점합의금이 부가가치세법 제4조 제1호에 따른 용역의 공급에 대한 대가에 해당하지 않는 경우) B법인이 쟁점합의금을 A법인의 이견에도 불구하고 과세대상 거래에 대한 대가로 판단하여 같은 법 제32조에 따라 세금계산서를 발급 시 A법인에게 같은 법 제60조 제3항 제2호에 따른 가산세를 적용하지 아니하는 것이나 이에 해당하는지 여부는 거래의 실질에 따라 판단하는 것임.
2. (쟁점합의금이 부가가치세법 제4조 제1호에 따른 용역의 공급에 대한 대가에 해당하는 경우) 쟁점합의금에 대한 공급시기가 분할등 기일 이후 도래하는 경우 같은 법 제32조에 따른 세금계산서는 C법인에게 권리·의무를 포괄적으로 승계받은 A법인이 수취하는 것임.

[TKC 코멘트]

- 부가가치세 과세대상이 아닌 거래를 과세대상으로 부가가치세를 거래징수하고 세금계산서를 발급 및 수취하여 매출(매입)처별 세금계산서합계표를 제출한 경우 사실과 다르게 과다하게 기재하여 신고한 것으로 볼 수 없으므로 가산세가 적용되지 아니하는 것임(부가가치세과-113, 2014. 2. 17.).

[예규] 매수자 지위이전 대가에 대한 부가가치세 공급가액 계산방법

사전-2022-법규부가-0336, 2022. 3. 28.

사업자(매수인)가 토지와 건물("쟁점부동산")을 다른 사업자로부터 매수하기로 계약한 후 부동산사모투자회사와 쟁점부동산의 매수인 지위 이전계약("지위이전계약")을 체결(체결 당시 건물은 철거 중)하여 매수인 지위를 이전하는 경우에, 지위이전계약에 따른 매수인 지위 이전대가에 토지를 취득할 수 있는 권리가 포함되어 있는 경우 해당 토지를 취득할 수 있는 권리의 양도는 부가세가 과세되지 아니하는 것이고, 매수인 지위 이전 대가 중 토지와 건물 상당액의 구분이 불분명한 경우에는 부가령 제64조 제1항에 따라 안분계산한 금액으로 하는 것이며, 이때 같은 법 시행령 제64조 제1항 제1호에서 규정하고 있는 "공급계약일"은 지위이전계약일로 보는 것임.

[예규] 특수관계법인과 거래를 통한 이익의 증여의제 적용 시 지배주주 등에서 친족의 범위

기획재정부 재산세제과-261, 2022. 2. 22.

상속세 및 증여세법 제45조의3에 따른 특수관계법인과 거래를 통한 이익의 증여의제 적용 시 상증령 제34조의3 제16항의 간접출자 법인을 판단함에 있어 지배주주 등에서 친족은 상속세 및 증여세법 제45조의3에 따른 지배주주와 그 친족으로 "한계보유비율을 초과하는 자"로 한정함.

지방세 분야

[판례] 감면 조례에 따라 취득세 감면 혜택을 받았던 원고의 토지 매매계약이 무변론 판결로 취소되어 소유권이전등기가 말소된 경우, 정당한 사유 없이 해당 사업에 직접 사용하지 못한 것으로 보아 추정 요건을 충족시키는지 여부 (납세자승)

대법원 2021두60977, 2022. 3. 31.

[사안] 원고는 A회사 소유의 공장용지(“이 사건 토지”)를 매수하고, 광역시 시세 감면 조례 제8조(고용우수기업 해당사업 직접사용 부동산 취득)에 따라 취득세를 감면받았음. 이후 원고는 이 사건 토지 매매계약이 A회사의 기망에 의해 체결된 것임을 이유로 매매계약의 취소를 원인으로 한 소유권이전등기말소청구를 하였고, 무변론으로 판결이 확정(“이 사건 판결”)되어 이 사건 토지에 관한 원고 명의 소유권이전등기가 말소되었음. 원고는 위 감면된 취득세 등을 신고·납부한 후 이 사건 토지 취득 후 2년 이내 소유권이전등기가 말소된 것은 추정사유에 해당하지 않음을 이유로 경정청구를 하였으나, 피고는 이를 거부함.

[판단] 원고는 A회사로부터 이 사건 토지 전부를 매수한 후 분할하여 일부를 매도할 수 있다고 안내 받고 이 사건 매매계약을 체결하였다가 그 후 A회사의 안내가 잘못된 것을 알고 이 사건 매매계약을 취소하였던 점, 이 사건 토지 취득 후 약 6개월만에 그 취소를 위한 이 사건 소송이 제기되고, 이 사건 판결의 확정에 따라 말소등기가 이루어졌으며, 그러한 과정에서 달리 원고가 감면된 취득세 및 지방교육세의 추정처분을 예상하고 이 사건 매매계약을 취소하였다고 볼 만한 사정이 보이지 아니하는 점 등에 비추어 보면, 원고가 이 사건 토지를 고용우수기업의 사업 등에 직접 사용하지 못한 데에는 정당한 사유가 있다고 보는 것이 타당함.

관세 분야

[심판례] 학술연구용품으로 감면받아 수입한 쟁점물품을 사용하여 민원인에게 기술서비스를 제공하면서 수수료료를 받은 것이 용도 외 사용에 해당하는지 여부 (취소)

조심2021관0066, 2022. 04. 08.

[사안] 청구법인은 쟁점물품을 2020. 6. 17. 부터 2020. 7. 27. 까지 「관세법」 제90조(학술연구용품의 감면) 제1항 제2호에 따라 관세 000원 및 부가가치세 000원을 감면(80%)받아 수입한 후, 청구법인의 청사에 설치하여 사용 중임.

처분청은 2021. 3. 25. 「관세법」 제102조 및 「사후관리에 관한 고시」(관세청 고시, 이하 “사후관리고시”라 한다) 제22조에 따라 쟁점물품의 용도 외 사용 여부 등에 대한 현지확인을 실시하여, 청구법인이 민원인의 의뢰를 받고 시료를 분석하는 용도에 쟁점물품을 사용하면서 수수료를 징수한 사실을 확인하고 위 경우 용도 외 사용에 해당하는지 관세청장에 질의하였으며, 관세청장은 연구목적 외에 기술분석서비스를 제공하면서 수수료를 받는 등 영리활동에 사용한 경우는 용도 외 사용에 해당한다는 취지로 회신함.

이에 따라 처분청은 2021. 7. 21. 위 관세청장의 회신에 따라 쟁점물품에 대한 감면을 배제하고 경정고지하였으며, 이에 청구법인은 2021. 8. 25. 심판청구를 제기함.

[판단] 청구법인은 「AAA법」 제5조 및 「DDD 행정기구 설치 조례」 제27조에 규정된 바에 따라 보건관련 연구와 환경관련 연구를 소관사무로 수행하고 있으며, 청구법인이 쟁점물품을 민원인에게 기술분석서비스를 제공하면서 수수료를 받는 등 영리활동에 사용하였으므로 용도 외 사용에 해당한다는 처분청의 의견이 있었으나, ① 청구법인은 국민 보건의 증진과 환경보전에 이바지할 목적으로 설립된 지방자치단체의 직속기관으로 비영리법인에 해당하는 것으로 보이는 점, ② 청구법인은 위 <표3>과 같이 의약품, 화장품, 식품 및 농·수산물 등에 대한 검사·시험·조사·연구, 보건·환경관련 검사·시험·조사·연구 이외에도 보건복지부장관, 환경부장관, 식약의약품안전처장, 질병관리청장이 필요하다고 인정하는 검사·시험·조사·연구에 관한 업무를 수행하고 있는 것으로 보이는 점, ③ 시험·검사업무의 경우에도 관원업무가 대부분이고 자가품질검사 의무자 등으로부터 의뢰를 받는 민원업무의 경우 위 <표2>에서 보듯 그 비율이 0.1%~1.5%에 불과한 것으로 보이는 점, ④ 청구법인이 민원인으로부터 징수하는 시험·검사수수료는 식품의약품안전처장의 정한 고시에 따라 정해지고, 징수는 DDD 수입증지를 발급하는 방식으로 이루어지며, 징수된 수수료는 DDD의 세입금으로 처리되는 것으로 보이는 점, ⑤ 관세청장의 2021. 5. 27. 및 2021. 7. 9. 회신내용을 보면 연구 목적 외에 수수료를 받는 등 영리활동에 사용한 경우에 용도 외 사용에 해당한다고 하였고, 관세청장의 2008. 3. 21. 회신내용에서도 비영리법인이 의뢰받은 시험·분석·품질검사 등에 사용하는 것은 기관의 설립목적, 사업내용, 시험검사수수료의 성격, 공익성 등을 종합하여 볼 때 용도 외 사용이 아니라고 회신한 점 등에 비추어 청구법인이 쟁점물품을 영리활동에 사용하였다는 위 처분청 의견을 받아들이기 어렵다 할 것임.

[TKC 코멘트]

- 학술연구용품 감면적용에 있어 단순히 수수료를 받는 영리활동 사용 여부로 관세법 제102조 사후관리고시에 따른 용도 외 사용 여부 판단하는 것이 아니라, 사후관리에 따른 용도 외 사용 여부를 판단할 때는 실질이 중요하며, 학술연구용품 감면 적용에 있어서는 청구법인의 설립목적, 사업내용, 시험검사수수료의 성격, 공익성 등을 종합적으로 판단하는 것이 바람직함.

삼성KPMG 세무본부
Tax Knowledge Center

kr-fmtaxtkc@kr.kpmg.com

본 자료는 일반적인 내용을 다루고 있으며, 어떤 기업이나 개인의 특정 문제에 대한 해답을 제공하는 것은 아닙니다. 본 자료의 내용과 관련하여 의사 결정이 필요한 경우에는 반드시 당 법인의 전문가와 상담하여 주시기 바랍니다.



home.kpmg/kr

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavour to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act on such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

© 2022 KPMG Samjong Accounting Corp., a Korea Limited Liability Company and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

The KPMG name and logo are trademarks used under license by the independent member firms of the KPMG global organization.