



Monthly Tax Newsletter

Issue 111 | September 2023

삼성KPMG 세무본부 TKC

Contents

	Page
법인세법	2
<ul style="list-style-type: none"> • [판례] 상표권 사용료 미수취가 부당행위계산에 해당하는지 여부 등(납세자승) • [심판례] 미국, 괌, 사이판을 하나의 국가(미국)로 보아 국가별 외국납부세액 공제한도를 계산하여야 한다는 청구주장의 당부 (기각) • [심판례] 쟁점회비를 특별회비로 보더라도 지정기부금에 해당하므로 기부금 영수증을 수취하지 아니하였다는 사유로 전액 손금불산입한 처분은 부당하다는 청구주장의 당부 (경정) • [예규] 비금융지주회사가 자회사의 임원에게 지급한 주식보상비용에 대해 자회사가 보전한 금액의 손금 여부 등 • [예규] 유동화전문회사 등의 의제사업연도에 발생한 소득에 대한 배당소득공제 적용 가능 여부 • [예규] 부과제척기간 도과로 당초 손금불산입 하지 못한 출연금의 손금산입 여부 	
조세특례제한법	7
<ul style="list-style-type: none"> • [예규] 미환류소득 산정 시 상시근로자 수 산정방법 • [예규] 고용증대세액공제 적용 방법 • [예규] 사업의 포괄양수도 방법으로 법인전환한 경우에 고용증대세액공제 적용을 위한 상시근로자 수 계산 방법 	
소득세법	8
<ul style="list-style-type: none"> • [심판례] 경정청구 인용에 따른 환급경정 이후 재경정고지를 하면서 납부지연가산세를 부과한 처분의 당부 등 (경정) 	
상속세 및 증여세법	9
<ul style="list-style-type: none"> • [예규] 기업상속공제 사후관리규정 위반으로 추징세액 신고 시 연부연납 적용 여부 	
종합부동산세법	10
<ul style="list-style-type: none"> • [판례] 종합부동산세액에서 공제될 재산세액의 계산에 관한 산식을 정하고 있는 구 종합부동산세법 시행령 (2019. 2. 12. 대통령령 제29524호로 개정되기 전의 것) 제4조의 2 제1항, 제5조의 3 제1항, 제2항이 모법의 위임범위를 벗어나 무효인지 여부 (국승) 	
관세법	11
<ul style="list-style-type: none"> • [판례] 외국물품과 내국물품의 혼용작업을 개시한 이후 세관장의 혼용에 관한 승인을 받은 경우 관세법 제 188조 단서가 적용되는지 여부 (국승) 	

법인세법

[판례] 상표권 사용료 미수취가 부당행위계산에 해당하는지 여부 등(납세자승)

대법원 2023. 6. 1. 선고 2021두30679 판결

[사안] 원고는 관광호텔업 등을 영위하는 법인으로, A상표(“이 사건 제1상표”) 및 B상표(“이 사건 제2상표”, 이 사건 제1상표와 합하여 “이 사건 상표들”)를 등록한 상표권자로, 원고의 계열회사인 C사는 2008 내지 2012사업연도(“이 사건 과세기간”)에 이 사건 제1상표를 사용하였으나, 원고는 C사로부터 상표권 사용료를 지급받지 않았음. 원고의 계열회사인 D사, E사, F사(“이 사건 면세법인”, C사와 이 사건 면세법인을 합하여 “이 사건 사용자법인”)은 이 사건 과세기간 동안 이 사건 제2상표를 사용하였는데 원고는 이 사건 면세법인과 사이에 ‘경영관리 용역제공계약’ 및 ‘경영관리 컨설팅제공계약’(“이 사건 경영관리계약”)을 체결하고 그에 따라 이 사건 과세기간 동안 이 사건 면세법인으로부터 경영관리수수료를 지급받아 온 것 이외에는 상표권 사용료 명목의 금원을 별도로 지급받지 않았음. 이에 대하여 피고는 원고가 이 사건 상표들의 상표권자임에도 이 사건 과세기간 동안 이 사건 상표들에 대한 상표권 사용료를 지급받지 않은 것이 구 법인세법(2018. 12. 24. 법률 제16008호로 개정되기 전의 것) 제52조의 부당행위계산 부인 대상에 해당한다고 보아 이 사건 사용자법인의 순매출액에 일정한 상표 사용료율을 곱하여 산정한 금액을 익금에 산입하여 원고에게 이 사건 과세기간에 대한 법인세를 경정·고지하였고, 조세심판원의 재조사 결정에 따라 이 사건 제1상표에 대해서는 C사 햄버거 영업부문의 순매출액을 기준으로 상표권 사용료를 재산정하고, 이 사건 제2상표에 대해서는 사용료율을 낮추어 상표권 사용료를 재산정하여 이 사건 과세기간에 대한 법인세를 감액경정·고지함.

[판단] 원심은 이 사건 제1상표의 경우 C사가 이를 영업에 사용하면서 그 관리에 필요한 비용을 직접 지출하여 온 반면, 원고는 이 사건 제1상표를 등록한 이후에도 이를 영업에 사용하거나 가치를 높이기 위한 노력을 하지 않았고, 이 사건 제1상표가 가지는 재산적인 가치는 대부분 C사에 의하여 형성되었다는 등 그 판시와 같은 이유로, 원고가 이 사건 과세기간 동안 한국 C로부터 이 사건 제1상표에 대한 상표권 사용료를 지급받지 않은 것이 경제적 합리성을 결여한 비정상적인 거래행위로서 부당행위계산 부인의 대상에 해당하지 않고, 원고가 이 사건 경영관리계약에 따라 이 사건 면세법인으로부터 지급받은 경영관리수수료에는 이 사건 제2상표에 대한 상표권 사용료가 포함되어 있다고 봄이 상당하므로, 원고가 이 사건 과세기간 동안 이 사건 제2상표에 대한 상표권 사용료 명목의 금원을 별도로 지급받지 않은 것이 경제적 합리성을 결여한 비정상적인 거래행위로서 부당행위계산 부인의 대상에 해당하지 않는다고 판단하였는데, 원심의 이러한 판단은 정당함.

[약설(略說)]

- 대법원은 동일한 쟁점이 문제된 유사 사건(2018두33005 판결)에서 같은 취지의 법리를 적용하였다고 볼 수 있음에도 사실관계가 서로 달라 상이한 결론을 내린 바 있음(2021두30679 판결: 부당행위 해당 X ≠ 2018두33005 판결: 부당행위 해당 O).
- 대법원은 위 유사 사건에서 위 대상판결(2021두30679 판결)과 달리 다음과 같은 법리를 설시하였음: “상표권자가 상표 사용자로부터 상표권 사용료를 지급받지 않았다는 이유만으로 곧바로 그 행위가 경제적 합리성을 결여하였다고 단정할 것은 아니고, 상표권 사용의 법률상·계약상 근거와 그 내용, 상표권자와 상표 사용자의 관계, 양 당사자가 상표의 개발, 상표 가치의 향상, 유지, 보호 및 활용과 관련하여 수행한 기능 및 그 기능을 수행하면서 투여한 자본과 노력 등의 규모, 양 당사자가 수행한 기능이 상표를 통한 수익 창출에 기여하였는지 여부 및 그 정도, 해당 상표에 대한 일반 수요자들의 인식, 그 밖에 상표의 등록·사용을 둘러싼 제반 사정 등을 종합적으로 고려하여 상표권자가 상표권 사용료를 지급받지 않은 행위가 과연 경제적 합리성을 결여한 비정상적인 것인지 여부를 판단하여야 한다.”
- 대법원은 위 법리를 해당 유사 사건에 적용하여 다음과 같은 결론을 도출하였음. 즉, 계열사가 상표를 사용하면서 상표 가치를 상승시키는 데에 일부 기여하는 역할을 하였다고 하더라도 그 대가를 지급하지 아니한 데에 합리성이 있다고 보려면 원고가 상표 사용료를 받는 것보다 계열사의 기여에 따른 상표 가치 상승으로 이익을 더 많이 받았어야 할 것인데, 이에 대한 증거가 부족하여 부당행위계산 부인 대상에 해당한다고 판단하였음(대법원 2023. 5. 18. 선고 2018두33005판결).

[심판례] 미국, 괌, 사이판을 하나의 국가(미국)로 보아 국가별 외국납부세액 공제한도를 계산하여야 한다는 청구주장의 당부 (기각)

조심 2022서6710, 2023. 8. 2.

[사안] 청구법인은 손해보험업을 영위하기 위하여 설립된 법인으로 괌, 사이판 등 여러 개의 해외지점을 두고 있으며 각 해외지점별로 외국납부세액 공제한도를 산출한 법인세를 신고·납부한 후 2015~2019사업연도까지 국가별 외국납부세액 공제한도액을 계산함에 있어 괌, 사이판을 하나의 국가(미국)으로 보아야 한다는 이유로 법인세의 환급을 구하는 경정청구를 제기함.

[판단] 청구법인은 국가의 일반적인 구분 기준에 따를 때 괌과 사이판을 미국으로 보아야 하고, 미국연방법에서 괌과 사이판을 미국에 종속되는 것으로 규정하고 있으며, 재정적으로도 괌과 사이판이 독립되어 있지 아니하는 등의 이유로 괌과 사이판을 하나의 국가(미국)로 보아 국가별 외국납부세액 공제한도금액을 계산하여야 한다고 주장하나, 법인세법 등 국내 세법에서 외국납부세액 공제한도금액을 계산할 때 기준이 되는 “국가”의 정의, 범위 등에 대하여 명확한 규정은 없으나, 이 건은 괌과 사이판 등 외국에서 발생한 국외원천소득에 대한 과세문제로서 국내법의 특별법적 지위에 있는 각 조세조약에 규정되어 있는 “국가”의 정의, 범위 등을 적용하여야 할 것으로 보이고, 한·미 조세조약 제2조에서 “미국이라 함은 지리적 의미로 사용되는 경우에 미국의 제주와 콜롬비아 특별구를 의미한다”고 규정되어 있는 것으로 보아 조세조약상 괌과 사이판을 미국이라고 보기 어렵고, 한·미 FTA 규정에서도 괌, 사이판 등 자치령은 그 적용을 배제하고 있으며, 법인세법 시행규칙 별지 제8호 서식 부표 5의 2(국가별 외국납부세액공제 명세서)에서도 괌, 사이판, 미국을 각 개별 국가코드를 사용하도록 규정하고 있는 것으로 보아 법인세법상 국가별 외국납부세액 공제한도를 정함에 있어서 괌, 사이판을 미국에 포함하는 것으로 보기는 어렵다 할 것임.

[약설(略說)]

- 국가별 외국납부세액공제 명세서는 국외원천소득이 발생한 모든 국가별로 구분하여 각각 작성하며 국가명과 국가코드를 기입하도록 하고 있고, 국가코드란에 국제표준화기구(ISO)가 정한 ISO코드를 기입하도록 되어 있는데 ISO코드상 괌(GU)과 사이판(MP)은 미국(US)과 다른 코드를 사용하고 있음.
- 다만, 위 대상결정례는 괌이나 사이판이 미국에 포함되지 않는다는 논거로 조세조약을 들고 있는데, 조세조약이 국내세법보다 우선한다는 특별법 우선의 원칙은 양 규범이 충돌하는 국면을 전제로 하는 것인데, 외국납부세액의 국가별 한도를 적용함에 있어서 국내세법과 조세조약이 과연 충돌한다고 볼 수 있는지, 그리고 만일 해당 국외원천소득이 발생한 국가(원천지국)가 우리나라와 조세조약이 체결되어 있지 아니한 상황 하에서는 위 국가별 한도에 관한 규정상 국가의 개념은 결국 국내세법의 해석문제로 귀결될 터인데, 대상결정례는 이에 관하여 전혀 논의를 하고 있지 않은 점 등에 비추어 보면, 한·미 조세조약이 과연 괌이나 사이판이 미국에 포함되지 않는다는 전면적 논거가 될 수 있는지 의문임.

[심판례] 쟁점회비를 특별회비로 보더라도 지정기부금에 해당하므로 기부금 영수증을 수취하지 아니하였다는 사유로 전액 손금불산입한 처분은 부당하다는 청구주장의 당부 (경정) 조심 2022서6716, 2023. 8. 22.

[사안] 청구법인은 화장품·생활용품 제조업을 영위하는 법인으로, 2016사업연도까지 사단법인(“쟁점법인”)의 회원으로 쟁점법인의 사업에 참여하며 회비를 납부하였고, 납부한 회비는 ‘영업자가 조직한 단체로서 법인이거나 주무관청에 등록된 조합 또는 협회에 지급한 회비’로서 법인세법 시행령 제19조 제11호에 따라 손금에 산입하여 왔음. 처분청은 청구법인이 2016사업연도에 쟁점법인에 납부한 추가회비(“쟁점회비”) 등 추가사회협력회비를 구 법인세법 시행령(2018. 2. 13., 대통령령 제28640호로 일부개정되기 전의 것) 제36조 제1항 제3호에 따른 특별회비로 보아, 이를 지정기부금에 해당하는 것으로 판단하였고, 이에 따라 쟁점법인에게 증여세를 과세하는 한편 쟁점회비가 법인세법 시행령 제19조 제11호에서 정한 손금산입 대상 회비에 해당하지 아니하고, 기부금 영수증을 수취하지 아니한 지정기부금인 특별회비에 해당한다고 보아 전액 손금불산입하여 2022. 4. 6. 청구법인에게 2016사업연도 법인세(신고불성실가산세, 납부지연가산세 포함)을 경정·고지함.

[판단] 쟁점회비는 쟁점법인이 매년 연속적으로 반복하여 지출되고 일반적으로 용인되는 통상적인 비용, 즉 경상경비의 부족분에 충당하기 위하여 추가로 징수한 것이 아니라, 당초 2016사업연도의 사업내용 및 예산이 확정된 후 추가로 기획한 일시적·추가적인 사업의 비용 부족분을 보전하기 위하여 징수한 것으로서 구 법인세법 시행규칙(2016. 11. 2. 기획재정부령 제575호로 일부개정되기 전의 것) 제18조 제3항에서 정한 특별회비에 해당하는 것으로 보이므로 쟁점회비가 일반회비에 해당하므로 손금에 산입되어야 한다는 청구주장은 받아들이기 어렵다고 판단되는 점(조심 2022서5376, 2023. 6. 28.), 법인세법 제24조 제1항에서 지정기부금 중 손금산입 한도액 범위 내의 금액은 손금에 산입하도록 규정하고 있고, 구 법인세법 시행령 제36조 제1항에서 특별회비와 임의로 조직된 조합 또는 협회에 지급한 회비를 지정기부금으로 규정하고 있는바, 특별회비인 쟁점회비는 지정기부금으로서 한도액 범위 내에서 손금에 산입할 수 있다 할 것인 점, 청구법인은 당초 쟁점회비를 납부한 후 구 법인세법 시행령 제36조 제4항에 따른 기부금 영수증을 수취하여 보관하지 아니하였으나, 청구법인이 지정기부금인 특별회비로 쟁점회비를 납부한 사실 및 기부목적 등이 확인되고, 이후 2023. 7. 14. 쟁점법인으로부터 쟁점회비 납부에 대한 기부금 영수증을 발급받은 점 등에 비추어, 쟁점회비를 지정기부금으로 보아 기부금 한도액 범위 내에서 손금산입 할 수 있다고 판단됨.

[약설(略說)]

- 구 법인세법 시행령 제36조 제4항에서는 “법 제24조의 규정에 의하여 기부금을 지출한 법인이 손금산입을 하고자 하는 경우에는 기획재정부령이 정하는 기부금영수증을 받아서 보관하여야 한다”고 하여 손금산입의 요건을 명시적으로 규정하고 있음.
- 대상결정례는 위 규정의 문언에도 불구하고 법인세법상 특별회비 내지 지정기부금에 관한 손금산입 규정이 납세자에게 기부금 장려를 위한 혜택을 주는 규정인 점 등을 감안하여 합목적적 해석을 한 것으로 보임.

[예규] 비금융지주회사가 자회사의 임원에게 지급한 주식보상비용에 대해 자회사가 보전한 금액의 손금 여부 등

기획재정부 법인세제과-394, 2023. 7. 25.

모회사가 자회사 임원에게 자기주식(상장)에 대한 RSU 또는 자회사 발행주식(비상장)에 대한 RSU를 부여하고 해당 자회사가 RSU 시가 상당액(부여당시 주식시가)을 보전하는 경우, 자회사 보전금액은 인건비(법인세법 시행령 제19조 제3호) 또는 그 밖의 손비(같은 조 제24호)로 보아 자회사의 손금산입 가능하며, 보전금액의 손금귀속시기는 자회사 임원에게 주식을 부여하는 시점으로, 자회사가 질의 법인에게 실제 보전한 금액(RSU 부여시점의 주식 시가)을 손금산입금액으로 하는 것임.

[약설(略說)]

- RSU(Restrict Stock Unit)는 양도제한조건부주식으로 매출액, 근속 기간 등의 일정한 성과를 달성한 임직원에게 회사가 보상으로 현금 대신 양도 시점을 제한해 지급하는 주식을 말함.
- 법인세법 시행령 제19조는 손금의 범위를 예시적으로 열거하면서 제19호에서 임직원이 「금융지주회사법」에 따른 금융지주회사로부터 부여받거나 지급받은 주식매수선택권 등(가목)과 ‘기획재정부령으로 정하는 해외모법인으로부터 부여받거나 지급받은 주식매수선택권 등(나목)’을 행사하거나 지급받는 경우 주식매수선택권 등을 부여하거나 지급한 법인에 그 행사 또는 지급비용으로서 보전하는 금액을 규정하고 있음. 질의법인인 모회사는 국내 비금융지주회사로서 위 가목의 금융지주회사나 나목의 해외모법인에 해당하지 않으므로, 자회사가 질의법인에 보전한 금액(“이 사건 보전금액”)이 손금산입 가능한지 질의한 것임.
- 한편, 대법원은 해외모법인에 대한 주식매수선택권 행사비용 보전액을 인건비(법인령 제19조 제3호)로 손금에 산입할 수 있다고 판단하면서 같은 조 제19호 해당 여부에 관하여는 판단하지 않은 바 있음(대법원 2017. 11. 9. 선고 2017두56094 판결).

[예규] 유동화전문회사 등의 의제사업연도에 발생한 소득에 대한 배당소득공제 적용 가능 여부 사전-2023-법규법인-0381, 2023. 8. 31.

법인세법 제51조의 2 제1항 제4호에 해당하는 내국법인이 해산등기를 하고 청산중인 경우로서 청산기간 중에는 「상법」규정에 따라 배당을 할 수 없으므로 법인세법 제8조 제1항 및 제4항에 따른 사업연도 의제기간(해산한 사업연도 개시일부터 해산등기일까지의 기간을 “해산의제사업연도”라 하며, 이후 잔여재산확정일까지의 기간을 “청산의제사업연도”)에 발생한 모든 소득을 잔여재산분배방식으로 전액 출자자에게 분배하는 경우에는 해산의제사업연도 및 청산의제사업연도에 발생한 소득금액을 같은 법 제51조의 2 제1항 본문의 배당한 경우로 보아 같은 법 제51조의 2 제1항 및 제4항에 따른 소득공제를 적용하는 것임.

[약설(略說)]

- 2022. 12. 31. 법률 제19193호로 개정된 법인세법 제51조의 2 제4항(“개정규정”) 본문에서는 배당금액이 해당 사업연도의 소득금액을 초과하는 경우, 그 초과하는 금액(“초과배당금액”)은 해당 사업연도의 다음 사업연도 개시일로부터 5년 이내에 끝나는 각 사업연도에 이월하여 그 이월된 사업연도의 소득금액에서 공제할 수 있다고 규정하면서 그 단서에서 이월된 사업연도에 배당가능이익의 90% 이상을 배당하지 않는 경우에는 그 초과배당금액을 공제하지 않는다고 규정하고 있으며, 해당 개정규정은 2023. 1. 1. 이후 배당을 결의하는 분부터 적용됨(법률 제19193호 법인세법 부칙 제8조).
- 질의법인은 청산 절차를 밟고 있으며 2022사업연도에 대해 2023. 3. 31. 배당 결의하여 초과배당금액(“본건 초과배당금액”)이 발생함. 상법상 청산 중 법인은 배당이 불가한바(제260조), 위 개정규정 단서에 따른 경우 질의법인은 본건 초과배당금액에 대하여 그 이월된 사업연도의 소득금액에서 공제할 수 없다는 문제가 발생함.
- 위 국세청 예규는 위 문제가 상법상 제한으로 인하여 발생한 것이고 이는 개정규정 단서의 취지에도 부합하지 않는다고 보아 합목적적 해석을 한 것으로 보임.

[예규] 부과제척기간 도과로 당초 손금불산입 하지 못한 출연금의 손금산입 여부 기획재정부 법인세제과-482, 2023. 9. 12.

금융기관이 기금에 출연한 금액을 자산으로 계상한 후 당해 기금에서 손실이 발생하여 출연금 전액을 감액손실(비용)로 회계처리 하였으나 손금불산입으로 세무조정하지 아니하고 법인세 신고한 경우로서 해당 과세기간에 대한 부과제척기간이 만료된 경우, 출연금 상당액은 당해 기금의 운용기간이 종료되고 잔여재산의 분배가 완료된 시점에 손금산입하는 것임.

[약설(略說)]

- 종래 국세청은 위 기재부와 견해를 달리하여 해당 잔여재산의 분배가 완료된 시점에 손금에 산입할 수 없다고 판단한 바 있음(기준-2018-법령해석법인-0006, 2018. 5. 24.).

조세특례제한법

[예규] 미환류소득 산정 시 상시근로자 수 산정방법

기획재정부 법인세제과-488, 2023. 9. 5.

조세특례제한법 제100조의 32 제2항 제1호 나목에 따른 '상시근로자의 해당 사업연도 임금증가금액' 계산 시 직전 사업연도 퇴직자의 경우 직전 사업연도 상시근로자 수에 포함하는 것임.

[약설(略說)]

- 기재부는 '상시근로자의 해당 사업연도 임금증가금액' 계산 시 직전 사업연도 퇴직자의 경우 해당 사업연도와 직전 사업연도의 임금 총액에서 모두 제외하는 것이라고 해석한 바 있음(기획재정부 법인세제과-349, 2022. 8. 31.).

[예규] 고용증대세액공제 적용 방법

기획재정부 조세특례제도과-906, 2023. 8. 28.

① 최초 고용증대세액공제 적용 시, 「청년」을 「청년외」로 선택하여 세액공제 적용 가능한 것이고, ② 「청년외」 최초공제만을 적용받은 후, 「청년」 및 「청년외」 인원이 모두 감소한 경우 추가납부세액은 「청년」을 「청년외」로 보아 전체감소인원에 대해 일반공제액을 추가 납부하는 것이고, ③ '18년 최초공제를 적용받은 경우로서 '20년보다 '21년 상시근로자 수가 더 많이 감소한 경우 '21년 추가납부세액 계산 방법은 '20년 추가납부세액을 한도로 추가납부하는 것이 타당한 것임.

[약설(略說)]

- (① & ② 관련) 질의법인은 청년을 신규채용하였으나 청년고용유지가 불확실한 상황에서 우대공제가 적용되는 「청년」을 일반공제가 적용되는 「청년외」로 선택하여 적용할 수 있는지 질의한 것임.
- (③ 관련) 조특법 제29조의 7 제5항에 따른 것이며, 이는 사후관리를 유예받은 이후 오히려 추가납부세액이 많이 발생한다면 사후관리 유예규정을 신설한 취지(2020년에 발발한 코로나19로 인한 경제상황 반영)가 물각될 수 있는 점 등을 감안하여 신설된 것임.

[예규] 사업의 포괄양수도 방법으로 법인전환한 경우에 고용증대세액공제 적용을 위한 상시근로자 수 계산방법

기획재정부 조세정책과-1837, 2023. 9. 5.

개인사업자가 사업의 포괄양수도 방법으로 법인전환함으로써 종전 사업에서 종사하던 상시근로자를 승계한 경우의 상시근로자 수 계산을 위한 조특령 제23조 제13항 적용 시 같은 항 제3호가 적용됨.

[약설(略說)]

- 조특령 제23조 제13항은 고용창출투자세액공제를 적용함에 있어서 직전 또는 해당 과세연도의 상시근로자 수에 관하여 규정하고 있는데, 제2호 및 제3호 중 법인전환과 관련된 내용을 정리하면 아래와 같음.
- 제2호에 따르면, 거주자가 하던 사업을 법인으로 전환하여 새로운 법인을 설립하는 경우 직전 과세연도의 상시근로자 수는 법인전환 전의 사업의 직전 과세연도 상시근로자 수로 한다고 규정하고 있는 반면, 제3호는 합병·분할·현물출자 또는 사업의 양수 등에 의하여 종전의 사업부문에서 종사하던 상시근로자를 승계하는 경우 직전 과세연도 상시근로자 수는 직전 과세연도 상시근로자 수에 승계시키거나 승계한 상시근로자 수를 빼거나 더한 수로 하며, 해당 과세연도의 상시근로자 수는 해당 과세연도 개시일에 상시근로자를 승계시키거나 승계한 것으로 본다고 규정하고 있음.
- 그렇다면, 현물출자 또는 사업양수도에 따른 법인전환의 경우 제2호가 적용되는지, 아니면 제3호가 적용되는지 문제될 수 있는바, 위 기재부 예규는 후자가 적용된다고 본 것임.

소득세법

[심판례] 경정청구 인용에 따른 환급경정 이후 재경정고지를 하면서 납부지연가산세를 부과한 처분의 당부 등 (경정)

조심 2023서7838, 2023. 8. 29.

[사안] 청구인은 2004. 2. 25. 배우자 A와 공동(각 지분 1/2)으로 쟁점아파트를 취득하여 2006. 3. 2.부터 거주하였고, 2021. 5. 27. 배우자 A의 사망으로 배우자 A 소유 지분("쟁점상속지분")을 상속받았으며, 2022. 6. 3. 쟁점아파트를 양도하고 2022. 8. 23. 양도소득세 예정신고를 하면서 쟁점상속지분에 대하여 보유기간 기산일을 상속개시일인 2021. 5. 27.로 하여 보유기간이 3년에 미달하는 것으로 보아 장기보유특별공제를 적용하지 아니하고 2022년 귀속 양도소득세를 신고하였는데, 이후 청구인은 쟁점상속지분에 대하여 동일세대원인 피상속인이 보유한 기간을 통산하여 장기보유특별공제를 적용하여야 한다는 취지로 경정청구를 하였고, 처분청은 이를 인용하여 2022년 귀속 양도소득세(환급가산금 포함)를 환급하였다가, 2023. 3. 15. 장기보유특별공제를 적용 시 피상속인이 보유거주한 기간을 통산할 수 없다고 보아 청구인에게 2022년 귀속 양도소득세(납부지연가산세 포함)을 재경정·고지함.

[판단] 세법상 가산세는 과세권의 행사 및 조세채권의 실현을 용이하게 하기 위하여 납세자가 정당한 이유 없이 법에 규정된 신고, 납세 등 각종 의무를 위반한 경우에 개별 세법이 정하는 바에 따라 부과하는 행정상의 제재로서 납세의무자가 그 의무를 알지 못한 것이 무리가 아니었다고 할 수 있어 그를 정당시할 수 있는 사정이 있거나 그 의무의 이행을 당사자에게 기대하는 것이 무리라고 하는 사정이 있을 때 등 그 의무해태를 탓할 수 없는 정당한 사유가 있는 경우에는 그 부과를 면제할 수 있다 할 것인바, 처분청이 당초 청구인의 경정청구를 인용하여 양도소득세를 감액경정·환급한 후, 처분청 스스로 이를 부인하고 장기보유특별공제액을 감액하여 경정한 것으로, 처분청이 당초 청구인의 경정청구를 제대로 검토하였다면 청구인은 추가적인 가산세를 부담하지 아니하여도 되었을 것이어서 처분청의 감액경정 이후에는 청구인에게 귀책사유가 있다고 보기 어려워, 그 의무해태를 탓할 수 없는 정당한 사유가 있다고 보이므로 납부지연가산세는 제외하여 그 세액을 경정함이 타당한 것으로 판단됨.

[약설(略說)]

- 조세심판원은 청구인들이 정당하게 납부한 세액에 대하여 별다른 사유 없이 경정청구대로 환급결정하였다가 당초의 자진 신고·납부 세액으로 다시 경정·고지하면서 청구인들이 당초 기한 내에 과소하게 신고·납부하였음을 이유로 납부불성실가산세(☞ 2018. 12. 31. 국제기본법 개정 시, 납부불성실가산세와 가산금을 일원화하여 납부지연가산세로 통합됨)를 부과한 사안에서 청구인들에게는 해당 미납행위에 대한 귀책사유를 지우기 어려운 정당한 사유가 있다고 봄이 타당하다고 판단한 바 있음(조심 2019 서2684, 2020. 4. 13.).

상속세 및 증여세법

[예규] 가업상속공제 사후관리규정 위반으로 추정세액 신고 시 연부연납 적용 여부
기획재정부 재산세제과-1039, 2023. 9. 4.

가업상속공제 사후관리규정 위반으로 추정세액 신고 시 해당 추정세액에 대해 연부연납 적용 가능하며 상속세 및 증여세법(2019. 12. 31. 법률 제16846호로 개정되기 전의 것) 제71조 제2항 제1호(“연부연납기간 특례”)의 요건을 충족하는 경우 해당 연부연납기간 특례를 적용할 수 있는 것임.

[약설(略說)]

- 위 기재부 해석은 명문의 규정이 없음에도 불구하고 가업상속재산에 대한 상속세의 연부연납기간의 경우 일반 상속세보다 장기간으로 운영하고 있는 바와 같이(상증세법 제71조 제2항 제1호 가목) 가업승계를 지원하고자 하는 입법자의 의도를 감안한 해석으로 보임.

종합부동산세법

[판례] 종합부동산세액에서 공제될 재산세액의 계산에 관한 산식을 정하고 있는 구 종합부동산세법 시행령(2019. 2. 12. 대통령령 제29524호로 개정되기 전의 것) 제4조의 2 제1항, 제5조의 3 제1항, 제2항이 모법의 위임범위를 벗어나 무효인지 여부 (국승)
대법원 2023. 8. 31. 선고 2019두39796 판결

[사안] 피고는 원고가 과세기준일인 2016. 6. 1. 현재 보유 중인 주택, 종합합산토지, 별도합산토지(과세대상 물건을 모두 “주택 등”)에 대하여 2016년도 귀속 종합부동산세 및 농어촌특별세를 부과하는 처분(“이 사건 처분”)을 하였고, 피고는 이 사건 처분을 하면서 구 종합부동산세법 시행령(2019. 2. 12. 대통령령 제29524호로 개정되기 전의 것) 제4조의 2 제1항, 제5조의 3 제1항, 제2항(“이 사건 조항”)에 규정된 산식에 따라 종합부동산세액에서 공제할 재산세액을 산정하였음. 원고는 2017. 1. 4. 공제되는 재산세액의 산정이 잘못되었다는 이유로 이 사건 처분에 불복함.

[판단] 재산세와 종합부동산세의 과세표준 산정에 관하여 공정시장가액비율 제도가 도입되었고, 재산세와 종합부동산세에 각각 적용되는 공정시장가액비율이 반드시 일치하지는 아니하게 된 결과, 동일한 과세대상 재산이더라도 종합부동산세의 과세기준금액을 초과하는 영역 중 일부에 대하여만 종합부동산세가 과세되고 그와 같이 종합부동산세가 과세되는 부분은 재산세와 중복하여 과세되는 부분과 그렇지 않은 부분으로 나뉘게 됨에 따라 종합부동산세의 과세기준금액을 초과하는 영역에서 종합부동산세가 재산세의 과세 부분부터 먼저 과세되는지 아니면 재산세의 과세 부분과 그 외의 부분 사이에 안분하여 과세되는지 여부에 의하여 주택 등의 종합부동산세액에서 공제되는 재산세액의 범위가 달라지게 됨.

그런데 구 종합부동산세법(2018. 12. 31. 법률 제16109호로 개정되기 전의 것) 제9조 제3항, 제14조 제3항과 제6항에서는 주택 등의 ‘과세표준 금액에 대하여’ 해당 과세대상 주택 등의 재산세로 부과된 세액을 주택 등의 종합부동산세액에서 공제하도록 규정하고 있을 뿐이고, 같은 법 제9조 제4항과 제14조 제7항에서는 주택 등의 재산세로 부과된 세액의 공제 등에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정하도록 규정하고 있는바, 이러한 구 종합부동산세법 규정의 문언, 체계와 취지 등에 비추어 보면, 종합부동산세의 과세기준금액을 초과하는 영역에서 종합부동산세가 재산세의 과세 부분부터 먼저 과세되는지 아니면 재산세의 과세 부분과 그 외의 부분 사이에 안분하여 과세되는지 여부는 기본적으로 입법자에게 광범위한 입법형성의 자유가 주어진 영역이라고 할 것임.

2015. 11. 30. 대통령령 제26670호로 개정된 구 종합부동산세법 시행령에서는 공제되는 재산세액의 계산을 이 사건 산식(주택 등의 재산세로 부과된 세액의 합계액 × {(주택 등의 공시가격을 합산한 금액 - 종합부동산세 과세기준금액) × 종합부동산세 공정시장가액비율 × 재산세 공정시장가액비율 × 재산세 표준세율} ÷ 주택 등을 합산하여 주택 등의 재산세 표준세율로 계산한 재산세 상당액)에 의하도록 규정하였고, 이에 의하면 개정 전과는 달리 종합부동산세의 과세기준금액을 초과하는 영역에 대하여 부과되는 재산세액 중 일부만이 공제되는 결과에 이르게 되나, 이는 입법자가 구 종합부동산세법 제9조 제4항과 제14조 제7항의 위임 범위 내에서, 종합부동산세의 과세기준금액을 초과하는 영역에서 종합부동산세가 재산세의 과세 부분과 그 외의 부분 사이에 안분하여 과세되도록 함으로써 주택 등의 종합부동산세액에서 공제되는 재산세액의 범위를 구체적으로 명확하게 하였기 때문이므로, 이 사건 조항이 동일한 과세대상에 대하여 종합부동산세의 과세기준금액을 초과하는 영역에 부과되는 재산세액 중 일부만을 공제하도록 하였더라도 구 종합부동산세법 제9조 제4항과 제14조 제7항의 위임범위와 한계를 벗어나 무효라고 볼 수 없음.

[약설(略說)]

- 1심(서울행정법원 2018. 4. 27. 선고 2017구합68707 판결)은 종부세법이 재산세를 ‘전부’공제하여야 한다고 규정하지 않고, 대통령령으로 위임한 ‘재산세로 부과된 세액의 공제 등에 관하여 필요한 사항’에는 그 공제의 범위도 포함되어 있다고 해석하는 것이 합목적적 해석에 부합하다고 보아 포괄위임입법금지원칙에 반한다고 볼 수 없다고 판단하였으나, 2심(서울고등법원 2019. 4. 3. 선고 2018누47310 판결)은 공제대상 전부를 공제하도록 하되, 다만 이를 산정하는 방법 등 기술적이고 세부적인 사항만을 위임한 것이지 재산세액 공제범위를 정할 수 있는 권한까지 위임한 것은 아니라고 보아야 함을 이유로 모법에서 위임한 범위를 벗어난 것으로 판단하였고, 대법원은 원심판결을 파기환송함.

관세법

[판례] 외국물품과 내국물품의 혼용작업을 개시한 이후 세관장의 혼용에 관한 승인을 받은 경우 관세법 제 188조 단서가 적용되는지 여부 (국승)

대법원 2023. 8. 31. 선고 2019두55781 판결

[사안] 국내외 업체로부터 내·외국물품을 조달하여 보세공장에서 ‘평판디스플레이 제조기기’를 생산하는 원고가 생산 과정에서 실제의 작업기간과는 전혀 다른 작업기간을 기재한 혼용작업신청서를 제출하여 세관장으로부터 혼용승인을 받고 혼용승인일 이전의 기간을 포함한 전체 혼용작업에 대해 관세법 제188조 단서의 ‘부분적 제품과세’를 적용하여 관세 등을 신고하였으나 피고(서울세관장)가 혼용승인일 이전의 혼용작업 기간에 대해 관세법 제188조 단서의 적용을 배제하여 관세 등을 부과함.

[판단] 관세법 제188조는 본문에서 ‘외국물품이나 외국물품과 내국물품을 원료로 하거나 재료로 하여 작업을 하는 경우 그로써 생긴 물품은 외국으로부터 우리나라에 도착한 물품으로 본다’고 규정하면서, 단서에서 ‘다만, 대통령령으로 정하는 바에 따라 세관장의 승인을 받고 외국물품과 내국물품을 혼용하는 경우에는 그로써 생긴 제품 중 해당 외국물품의 수량 또는 가격에 상응하는 것은 외국으로부터 우리나라에 도착한 물품으로 본다’고 규정하고 있음. 그 위임에 따른 관세법 시행령 제204조 제1항 제1호는 관세법 제188조 단서에서 정한 승인을 얻고자 하는 자는 ‘혼용할 외국물품 및 내국물품의 기호·번호·품명·규격별 수량 및 손모을’을 기재한 신청서를 세관장에게 제출하여야 한다고 규정하고 있음. 또한 구 「보세공장 운영에 관한 고시」(2013. 12. 26. 관세청고시 제2013-86호로 전부개정되기 전의 것) 제21조 제1항 본문은 ‘법 제188조 단서에 따라 내·외국물품 혼용작업을 하고자 하는 자’는 내·외국물품 혼용작업신청서에 소요원재료에 대한 상세목록을 첨부하여 세관장의 승인을 받아야 한다고 규정하고 있음. 한편 관세법 제186조 제1항은 ‘운영인은 보세공장에 반입된 물품을 그 사용 전에 세관장에게 사용신고를 하여야 한다’고 규정하고 있으며, 구 「보세공장 운영에 관한 고시」 제18조 제1항 제6호는 사용신고 시 첨부서류의 하나로 ‘내·외국물품 혼용작업신청서’를 규정하고 있음. 원심(서울고등법원 2019. 9. 25. 선고 2018누78307 판결)은 관련 관세법령 규정의 문언 내용과 체계, 관세법 제188조 단서의 취지 등 그 판시와 같은 이유를 들어 원고가 외국물품과 내국물품을 혼용하여 제조한 제품 중 세관장의 승인을 받기 전에 혼용한 외국물품과 내국물품에 대해서는 관세법 제188조 단서를 적용할 수 없다고 판단하였으며, 대법원 또한 규정과 법리를 비추어 원심과 동일하게 판단함.

[약설(略說)]

- 관세법 제188조에서는 제품과세는 보세공장에서 외국물품만을 원료로 하거나 재료로 하여 제조·가공 등의 작업을 한 물품을 우리나라로 수입할 때 또는 외국물품과 내국물품을 원료로 하거나 재료로 하여 제조·가공한 물품을 우리나라로 수입할 때 그 제품을 과세 물건으로 하는 것을 말함. 제품과세를 하는 것은 보세공장에서 관세지역인 국내로 물품을 반입하는 것이 관세법상 수입에 해당하고, 보세공장에서 제조·가공된 물품은 관세의 과세물건이므로 그 제품을 과세물건으로 하여 관세를 부과하는 것임. 이때 관세법 제188조에서 단서에서 세관장의 혼용승인을 받고 외국물품인 원재료와 내국물품인 원재료를 혼용한 경우에는 완성품을 구성하는 해당 외국물품인 원재료의 수량 또는 가격에 상응하는 부분만 외국으로부터 우리나라에 도착한 것으로 간주하는 제품과세의 예외를 두고 있음. 법 문헌과 취지를 종합적으로 판단했을 때 내·외국물품을 혼용하여 수입하는 경우 예외적으로 혼용작업에 대한 철저한 감독절차를 거친 경우에 한하여 그 중 내국물품에 상당하는 것을 관세 부과 대상에서 제외하여는 규정의 취지에서 대법원 또한 제188조 단서 규정은 보세공장에서 혼용작업 이전에 반드시 세관장의 승인을 받아야한다고 해석한 바에 따라 보세공장에서 내·외국 물품 혼용 시에는 미리 세관장의 승인을 받아 절차를 준수하여야 함.

삼성KPMG 세무본부

Tax Knowledge Center

Key Contacts

이재호
부대표(센터장)
T. 02.2112.0520
E. jlee315@kr.kpmg.com

설민호
S.Senior
T. 02-2112-3977
E. minhoseol@kr.kpmg.com

이윤영
Director
T. 02.2112.7037
E. yoonyounglee@kr.kpmg.com

박재현
S.Senior
T. 02-2112-6596
E. jpark99@kr.kpmg.com

정선아
S.Manager
T. 02.2112.3024
E. sunahjung@kr.kpmg.com

주정연
Senior
T. 02-2112-7038
E. jungyeonjoo@kr.kpmg.com

권성욱
S.Manager
T. 02.2112.3543
E. sungwookkwon@kr.kpmg.com

김솔
Staff
T. 02.2112.7906
E. solkim@kr.kpmg.com

오혜주
S.Manager
T. 02.2112.0954
E. hoh7@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.

© 2023 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.