



Monthly Tax Newsletter

Issue 98 | August 2022

삼성KPMG 세무본부 TKC

Contents

Page

소득법인세 분야

2

- [판례] 신용카드사 분담금의 소득구분 (일부납세자승)
- [판례] 농업협동조합중앙회의 회원조합에 대한 재공제이익수수료의 배분이 실질적인 잉여금의 처분으로서 손금불산입 대상인지 여부와 내부사용 목적 소프트웨어 개발 인건비를 개발비로 계상하지 아니한 경우에 즉시상각의제 규정이 적용되는지 여부 (일부납세자승)
- [심판례] 손자회사의 채무상환목적으로 자회사가 쟁점유상증자에 참여하여 취득한 주식의 처분손실금액을 법인세 손금산입 대상으로 볼 수 있는지 여부 (취소)
- [예규] 분할신설법인이 적격물적분할로 승계받은 토지를 양도하는 경우 토지등 양도소득에 대한 과세특례 규정 기준
- [예규] 자회사 임직원들에게 제공하는 주식인센티브계약에 따른 수익의 수입시기 및 소득금액 산정방법

재산소비세 분야

6

- [판례] 학교법인의 대학병원 부설주차장 및 구내직원식당 제공 용역의 부가가치세 면제 여부 (국승)
- [심판례] 쟁점전환사채를 명의신탁받은 것으로 보아 명의신탁증여의제를 적용하여 증여세를 부과한 처분의 당부 (기각)
- [심판례] 비상장주식인 쟁점주식 평가 시 평가기준일 이후에 부과된 과징금은 평가기준일 현재 확정된 부채가 아닌 것으로 보아 부채에서 제외하여 주식 가치를 산정하고 상속세를 과세한 처분의 당부 (기각)
- [예규] 특수관계인에게 주식 양도 시 평가심의위원회에서 인정받은 평가액을 거래가액으로 적용가능한지 여부
- [예규] 수출액이 소액인 지점이 재화를 수입하는 경우 재화의 수입에 대한 부가가치세 납부유예 적용 여부
- [예규] 1주당 순손익액 계산 시 추정이익 적용요건을 갖추지 못한 경우 평가방법
- [예규] 가상자산 무상지급 거래 증여세 과세대상 여부

지방세 분야

11

- [심판례] 상속을 원인으로 취득한 쟁점부동산의 취득세 과세표준을 쟁점감정평가액이 아닌 시가표준액으로 하여야 한다는 청구주장의 당부 (취소)
- [심판례] 산업단지내 토지를 취득한 후 일부 토지상에 공장을 신축하였으나 일부가 나대지 상태인 경우 당해 나대지 부분이 감면한 취득세 등의 추정대상에 해당하는지 여부 (취소)

관세 분야

13

- [심판례] 중유로 품목분류되어 개별소비세 과세대상인 선발용 연료유의 잔존유에 교통세 과세대상인 경유에 포함되어 있다고 하여 이를 분리하여 경유 상당량에 해당하는 교통세와 개별소비세의 차액을 과세한 처분의 당부 (취소)

소득법인세 분야

[판례] 신용카드사 분담금의 소득구분 (일부납세자승)

대법원 2022. 7. 28. 선고 2019두52706 판결

[사안] 원고(국내사업장이 없는 미국법인)는 대한민국에서 신용카드업을 영위하는 회원사들로부터 마스터카드 소지자의 국내 거래금액 중 신용결제금액 및 현금서비스금액의 각 일부에 해당하는 금액을 발급사분담금으로 지급받고, 마스터카드 소지자가 원고의 국제결제 네트워크 시스템(“이 사건 시스템”)을 이용한 국외 거래금액 중 신용결제금액 및 현금서비스금액의 각 일부에 해당하는 금액을 발급사일일분담금으로 지급받음(이하 위 각 분담금을 “이 사건 분담금”). 회원사들은 이 사건 분담금이 국내원천소득으로 정한 상표권 사용의 대가에 해당함을 전제로, 이 사건 분담금에 대한 법인세(“이 사건 법인세”)를 원천징수하여 피고들에게 납부하였고, 원고는 이 사건 분담금이 사업소득에 해당하여 국내원천소득이 아니라는 이유로 피고들에게 이 사건 법인세의 환급을 구하는 경정청구를 하였으나 피고들은 이를 거부함.

[판단] 회원사들은 원고의 상표를 부착하여 마스터카드를 발급하거나 가입신청서에 원고의 상표를 표시하는 등의 방법으로 국내에서 원고의 상표권을 사용하는데, 이처럼 상표권의 사용이 국내에서 이루어지므로 그 대가는 국내 거래금액을 기준으로 산정되는 발급사분담금과 밀접한 관련이 있고, 원고의 상표가 부착된 마스터카드를 국내에서 사용하는 경우 회원사들이 자체적으로 구축한 전자결제 네트워크 시스템만 이용될 뿐 원고의 이 사건 시스템은 전혀 이용되지 않으므로 국내 거래금액을 기준으로 산정되는 발급사분담금이 원고가 제공하는 포괄적 의무의 대가에 해당한다고 보기는 어려움.

한편, 원고는 이 사건 시스템을 통해 회원사들이 발급한 마스터카드의 소지자가 이를 국외에서 사용할 수 있도록 관련 서비스를 제공하는데, 발급사일일분담금은 이 사건 시스템을 이용한 마스터카드의 국외 거래금액을 기준으로 산정되고 원고가 이 사건 시스템을 통해 제공하는 포괄적 의무와 관련하여 발생한 것이므로 원고가 회원사들에게 제공한 포괄적 의무의 대가로 볼 수 있고, 회원사들이 국내에서 원고의 상표권을 사용하는 것과는 달리 마스터카드의 소지자가 이를 국외에서 사용하는 과정에서 회원사들이 원고의 상표권을 사용한다고 보기 어려움.

결국, 발급사분담금과 발급사일일분담금은 각각 독립된 소득을 구성한다고 평가할 수 있으므로 소득의 성격도 별개로 파악하는 것이 자연스럽고 이와 달리 그 일부는 사용료소득으로 나머지는 사업소득으로 구분하는 것은 합리적이지 않은 사정 등에 비추어 보면, 이 사건 분담금 중 발급사분담금은 상표권 사용의 대가로 보아 법인세를 과세할 수 있지만, 발급사일일분담금은 포괄적 의무 제공의 대가인 사업소득이므로 한미조세협약에 따라 법인세를 과세할 수 없음.

[TKC 코멘트]

- 위 대상판결은 국내 신용카드 회원사들(“회원사들”)이 이 사건 분담금을 사용료소득으로 구분하여 원천징수의무 및 지급조서제출의무를 모두 이행한 후 그 소득을 받아간 원고(원천납세의무자)가 이 사건 분담금을 사업소득으로 구분해야 한다는 이유로 경정청구를 제기한 사안임.
- 한편, 위 대상판결과 같은 날짜에 선고된 2018두39621 판결 및 2019두33903 판결에서는 회원사들이 위 대상판결의 사안과 같이 이 사건 분담금을 사용료 소득으로 구분하기 이전의 사업연도 동안에는 사업소득으로 구분하였는바, 이에 대하여 피고가 이 사건 분담금을 사용료 소득으로 보아 회원사들(원고들)에게 지급조서미제출가산세와 대리납부에 따른 부가가치세(가산세 포함)를 부과한 사안을 다루고 있음. 이들 두 판결은 (i) 지급조서와 관련하여서는 위 대상판결과 같은 논지로 이 사건 분담금 중 발급사분담금(사용료 소득)에 한하여 지급조서미제출가산세 부과처분이 적법하다고 판단하였고, (ii) 대리납부와 관련하여서는 이 사건 분담금과 관련한 용역(사용권의 사용이나 회원사들의 시스템 이용)의 중요하고 본질적인 부분이 국내에서 이루어졌다고 보아(해당 용역이 부가가치세가 면제되는 용역에도 해당하지 아니함) 해당 부가가치세 처분도 적법하다고 판단하였음.

[판례] 농업협동조합중앙회의 회원조합에 대한 재공제이익수수료의 배분이 실질적인 잉여금의 처분으로서 손금불산입 대상인지 여부와 내부사용 목적 소프트웨어 개발 인건비를 개발비로 계상하지 아니한 경우에 즉시상각의제 규정이 적용되는지 여부 (일부납세자승)

대법원 2022. 7. 28. 선고 2019두58346 판결

[사안] 피고는 농업협동조합법에 의해 설립된 비영리법인인 원고에 대하여 다음과 같은 처분사유를 들어 법인세를 경정·고지함(제2처분사유 및 제4처분사유는 생략).

- ① 원고는 회원인 지역조합과 품목조합(‘회원조합’)이 소속 조합원 등과의 공제계약에 따라 부담하는 공제책임을 인수하는 재공제사업을 영위하면서 재공제사업에서 발생한 이익금 중 약 970억원(“이 사건 재공제이익수수료”)을 재공제이익수수료 명목으로 회원조합에 배분하고 이를 손금에 산입하였으나 이는 잉여금의 처분에 해당하므로 손금에 산입될 수 없음(제1처분사유).
- ② 원고는 한국채택국제회계기준 도입을 위한 시스템을 구축하면서 개발팀을 조직하였는데, 개발팀 소속 근로자들에게 인건비(“이 사건 인건비”)를 지급하고 이를 손금에 산입하였으나 이 사건 인건비는 감가상각자산인 개발비에 해당하므로 감가상각 한도초과액은 손금에 산입될 수 없음(제3처분사유).

[판단] [제1처분사유에 관하여] 원고가 전체 공제사업에서 이익금이 발생하는 경우에 한하여 재공제이익수수료를 별도로 지급하였고, 재공제사업의 구조상 재공제이익수수료의 지급 상대방은 출자자인 회원조합에 국한되는 점, 사업이용실적에 따른 잉여금의 배분이라는 측면에서 이른바 이용고배당과 재공제이익수수료의 배분 사이에 아무런 차이가 없음에도 이용고배당은 잉여금의 처분으로 보고 재공제이익수수료의 배분은 잉여금의 처분이 아니라고 보는 것은 불합리한 점, 원고는 공제사업을 영위하면서 손실을 입을 경우에는 개별 재공제계약별로 이익이 발생하더라도 재공제이익수수료를 지급하지 않는 등 원고와 회원조합이 체결한 재공제계약은 민영 재보험사와 민영 보험사가 체결한 재보험계약과 그 성격이 본질적으로 달라 재공제이익수수료를 재보험 이익수수료와 같이 매출에누리나 판매부대비용으로 볼 수 없는 점, 원고는 스스로 회원조합이 체결할 공제상품을 개발하고 자신의 업무처리 지시에 따라 회원조합이 체결한 공제계약에 따른 공제책임을 전부 인수하므로 수익성이 높은 공제계약에 따른 공제책임만 선별하여 인수하기 위하여 회원조합에 별도의 수수료를 지급하는 등의 노력을 할 필요가 없어 재공제이익수수료를 재공제사업의 수익과 직접 관련된 것으로 볼 수 없는 점 등에 비추어 보면, 원고가 회원조합에 배분한 재공제이익수수료는 손금불산입 대상이 되는 잉여금의 처분에 해당함.

[제3처분사유에 관하여] 원심은, 법인이 기업회계기준에 따른 개발비 요건을 모두 갖추었음이 명백한 비용을 개발비로 회계처리하지 않고 영업비용으로 회계처리하였다는 특별한 사정이 존재하지 않는 이상 과세관청이 함부로 이를 감가상각자산인 개발비로 취급하는 것은 허용될 수 없다고 전제한 후, 이 사건 인건비가 기업회계기준에 따른 개발비 요건을 모두 갖추었음이 명백하지 않으므로 이 사건 인건비 중 감가상각 한도초과액에 해당하는 부분을 손금에 산입하지 않은 제3처분사유가 위법하다고 판단하였는데, 이러한 원심의 결론은 정당함.

[TKC 코멘트]

- 위 판결의 제3처분사유와 관련하여 대법원 2017. 10. 12. 선고 2017두52382 심리불속행 기각 판결로 확정된 서울고등법원 2017. 5. 31. 선고 2016누39766 판결에서는 법인이 기업회계기준상 개발비의 요건을 갖추었음이 분명한데도 이를 개발비로 계상하지 아니하고 비용처리 한 경우에 해당하므로 이를 감가상각한 것으로 보아 상각범위액을 계산할 수 있다고 보았음.

[심판례] 손자회사의 채무상환목적으로 자회사가 쟁점유상증자에 참여하여 취득한 주식의 처분손실금액을 법인세 손금산입 대상으로 볼 수 있는지 여부 (취소)

조심 2021서5897, 2022. 7. 20.

[사안] 청구법인은 비특수관계인인 B사와 공동출자하여 C사를 설립한 이후에 C사의 유상증자에 참여하거나 B사가 보유한 C사 주식 일부를 매입하여 C사 주식을 보유하다가, 청구법인의 완전자회사인 A사에게 C사의 주식을 매각함에 따라 C사가 청구법인의 손자법인이 됨(완전손자회사는 아님). C사가 운영자금 및 설비추가자금 조달목적으로 은행에서 차입을 하였는데(“쟁점차입금”), 청구법인은 이에 대한 지급보증을 제공하였고, 이후 청구법인은 C사가 쟁점차입금을 상환하게 할 목적으로 A사의 유상증자에 참여하였으며, A사는 이를 재원으로 C사가 실시한 유상증자(“쟁점유상증자”)에 참여하였고, C사는 이를 재원으로 쟁점차입금 상환함. 한편, A사는 B사로부터 C사의 잔여주식을 추가로 취득하여 보유하다가, 비특수관계인인 제3자에게 C사 주식을 사실상 전부 양도하고 사업에서 철수하였는데, 청구법인은 A사와 연결납세방식을 적용하여 법인세를 신고하면서 위 A사의 C사 주식의 양도로 인한 처분손실을 손금에 산입하지 아니하였음. 그 후 청구법인은 A사가 보유하다가 양도한 C사 주식에 대한 종속기업투자주식처분손실을 손금산입하여 법인세를 환급하여 달라고 경정청구를 제기하였으나, 처분청은 쟁점유상증자는 사실상의 채무보증 차입금을 대위변제하기 위하여 실시한 것으로 쟁점유상증자로 A사가 취득한 C주식에 대한 주식처분손실의 실질이 손금불산입 대상인 구상채권처분손실 등에 해당한다고 판단함에 따라 쟁점유상증자와 관련한 주식처분손실을 손금불산입 대상으로 보고 나머지 주식처분손실에 대하여만 손금으로 인정하여 법인세 중 일부만을 환급하였고, 청구법인은 이에 불복하여 심판청구를 제기함.

[판단] 청구법인은 쟁점차입금 상환을 목적으로 A사의 유상증자에 참여하고, A사는 다시 C사의 유상증자에 참여하여 C사가 쟁점차입금을 상환하였는데, 결국 청구법인의 자금으로 쟁점차입금을 상환한 것으로, 청구법인의 입장에서 별도의 지급보증채무의 면제가 없었고, A사의 입장에서도 유상증자받은 자금으로 쟁점유상증자에 참여한 것에 불과하여 별도로 청구법인에게 이익을 부여하였다고 보기 어려우므로 법인세법 시행령 제88조 제1항 제9호의 적용대상으로 보기 어려운 점, 쟁점유상증자에 대하여 국세기본법상 실질과세의 원칙을 적용하여 과세를 할 경우에는 당사자의 거래행위를 그 형식에도 불구하고 조세회피행위라고 하여 그 효력을 부인할 수 있으려면 명백하고 구체적인 과세근거를 제시하여야 할 것인데, 관련 법령 등의 개정 등으로 C사의 수익성이 악화되어 손실을 최소화하기 위하여 주주인 A사는 사업철수를 결정한 것으로 보이고, C사의 매각을 위하여는 쟁점차입금 상황이 전제조건이었던 것으로 보이며, 이를 위하여 쟁점유상증자를 한 것으로 경제적 합리성이 없다고 보기 어려운 점, C사의 매각을 위하여 유상증자 이외에 달리 다른 합리적인 방법이 없었던 것으로 보이는 점 등에 비추어, 처분청이 쟁점유상증자로 취득한 주식과 관련한 처분손실을 손금불산입 대상으로 보아 이 건 경정청구를 거부한 처분은 잘못이 있는 것으로 판단됨.

[예규] 분할신설법인이 적격물적분할로 승계받은 토지를 양도하는 경우 토지등 양도소득에 대한 과세 특례 규정 기준

기획재정부 조세법령운용과-882, 2022. 8. 10.

분할신설법인이 법인세법 제47조 제1항에 따른 적격물적분할로 인하여 2010년에 승계한 토지를 양도하는 경우 같은 법 제55조의 2 제1항 '토지등 양도소득에 대한 과세특례' 규정과 관련한 부칙 제4조(2009. 5. 21. 신설)를 적용하지 아니함.

[TKC 코멘트]

- 해당 부칙 제4조(토지등 양도소득에 대한 과세특례에 관한 특례)는 “2009년 3월 16일부터 2010년 12월 31일까지 취득한 자산을 양도함으로써 발생하는 소득에 대하여는 제55조의 2 제1항 제2호 및 제3호를 적용하지 아니한다.”고 규정하고 있음. 여기서 ‘취득’의 개념에 적격물적분할이나 적격인적분할에 따른 취득도 포함하는지 여부가 문제됨.
- 기획재정부와 국세청의 일관된 입장은 토지등 양도소득 과세특례를 적용함에 있어 분할신설법인이 적격물적분할 및 적격인적분할을 통하여 분할법인으로부터 승계한 자산의 취득시기는 분할법인이 해당 자산을 당초 취득한 시점이라는 것임(기획재정부자산-414, 2019. 6. 3., 기준법령해석법인2020-304, 2021. 2. 5. 등). 이에 반하여 조세심판원은 2019년말 물적분할에 이어 2021년 인적분할에 대해서도 분할등기일을 취득시점으로 한다는 결정을 내린 바 있음(조심2019서2775, 2019. 12. 19., 조심2020서2572, 2021. 6. 7.).

[예규] 자회사 임직원들에게 제공하는 주식인센티브계약에 따른 수익의 수입시기 및 소득금액 산정방법

서면-2022-법규소득-2657, 2022. 6. 28.

내국법인인 자회사 임직원이 외국법인인 모회사와 체결한 계약(“쟁점계약”)에 따라 근로를 전제로 그와 밀접히 관련되어 근로조건의 내용을 이루고 있는 급여를 금전으로 지급받는 경우, 근로소득의 수입시기는 쟁점계약에 따른 조건이 성취되어 개인별 지급액이 확정되는 때로 하는 것임.

재산소비세 분야

[판례] 학교법인의 대학병원 부설주차장 및 구내직원식당 제공 용역의 부가가치세 면제 여부 (국승)

대법원 2022. 4. 14. 선고 2018두62058 판결

[사안] 원고는 대학병원을 운영하는 학교법인으로, 병원 부설주차장(“이 사건 주차장”)의 이용료 및 의사, 간호사 등이 이용하는 병원 구내직원식당(“이 사건 식당”)의 식비를 부가가치세 과세표준에 포함하여 부가가치세를 신고·납부해 왔음. 원고는 피고에게 이 사건 주차장에서 제공하는 용역(“이 사건 주차장 용역”)은 부가가치세가 면제되는 의료보건용역의 공급에 부수하여 공급되는 용역으로서 부가가치세 면제 대상이고, 이 사건 식당에서 제공하는 용역(“이 사건 식당 용역”)은 구 조세특례제한법(2015. 12 15. 법률 제13560호로 개정되기 전의 것) 제106조 제1항 제2호(“이 사건 특례 규정”)의 적용대상에 해당한다는 이유로 해당 부가가치세의 환급을 구하는 경정청구를 하였으나, 피고는 이를 거부함(“이 사건 처분”).

[판단] 이 사건 주차장 용역의 공급은 위 병원에서의 의료보건 용역의 공급과는 별도의 계약에 의하여 이루어지고 그 대가도 별도로 수수되는 등 거래의 관행으로 보아 통상적으로 의료보건 용역의 공급에 부수하여 공급된다고 할 수 없으므로, 이 사건 처분 중 이 사건 주차장 용역이 부가가치세 과세대상임을 전제로 한 부분은 적법함.

한편, 이 사건 특례규정은 “공장, 광산, 건설사업현장 및 이에 준하는 것으로서 대통령령으로 정하는 사업장과 초·중등교육법 제2조 및 고등교육법 제2조에 따른 학교의 경영자가 그 종업원 또는 학생의 복리후생을 목적으로 해당 사업장 등의 구내에서 식당을 직접 경영하여 공급하는 음식용역(식사류로 한정한다)”의 공급을 부가가치세 면제한다고 규정하고 있음. 원고는 사업장이 아닌 ‘학교’의 경영자가 그 ‘종업원’이라고 할 수 있는 교직원의 복리후생을 목적으로 공급하는 이 사건 식당 용역 역시 이 사건 특례 규정의 적용대상이라고 주장하나, 조세법규에 대한 엄격해석의 원칙과 그 문언 등에 비추어 이 사건 특례 규정의 ‘종업원’은 ‘공장, 광산, 건설사업현장 및 이에 준하는 것으로서 대통령령으로 정하는 사업장의 종업원’만을 의미하는 것으로 보아야 함. 따라서 이 사건 식당 용역이 부가가치세 과세대상임을 전제로 한 처분도 적법하다고 본 원심의 판단은 정당함.

[심판례] 쟁점전환사채를 명의신탁받은 것으로 보아 명의신탁증여의제를 적용하여 증여세를 부과한 처분의 당부 (기각)

조심 2021중1712, 2022. 7. 21.

[사안] A사는 2006. 1. 10. 및 2006. 1. 26. 각 기명식 전환사채(“쟁점전환사채”)를 발행하여 2006. 1. 16. 및 2006. 2. 1. 각 전환사채발행의 등기를 마쳤고, 청구인과 甲(청구인의 외조모)는 2006. 1. 20. 및 2006. 2. 8. 주식전환청구를 하여 같은 날 주식전환 등기를 함. 2007. 4. 2. A사는 2006사업연도 법인세를 신고하면서 ‘주식 6,000,000주를 유상증자하였고, 그 중 청구인이 1,984,000주를 취득하였다’는 주식등변동상황명세서를 제출함. 처분청은 청구인이 乙(청구인의 부)로부터 주식의 명의를 수탁받은 것으로 보아 청구인이 2006. 2. 8. 乙로부터 주식 1,984,000주를 증여받은 것으로 의제하여 2006년 증여세를 결정·고지(“당초처분”)하였으나 청구인은 이에 불복하여 심판청구를 제기하였으나 기각 결정됨.

청구인은 당초처분과 관련하여 소송을 제기하였고, 2019. 9. 10. 대법원은 쟁점전환사채에 대하여 상증세법 제45조의 2 제1항을 적용하여 증여로 의제하여 과세할 수 있으므로 쟁점전환사채에 상응하여 청구인 명의로 전환된 주식에 대해서는 위 조항을 적용하여 과세할 수 없다고 보아 원고 승소판결을 하였으며, 처분청은 2020. 6. 9. 당초처분을 직권취소함. 처분청은 당초처분에 대한 대법원 판결취지에 따라 청구인이 乙로부터 쟁점전환사채를 증여받은 것으로 의제하여 2020. 10. 8. 청구인에게 2006. 1. 16. 및 2006. 2. 1. 각 증여분에 대하여 증여세를 결정·고지함.

[판단] 쟁점전환사채는 기명식 사채로 발행되어 상증세법 제45조의 2 제1항의 권리의 이전이나 그 행사에 등기 등이 필요한 재산에 해당하고, A사는 쟁점전환사채 발행을 위하여 2006. 1. 10. 이사회를 개최하여 전환사채발행을 가결하였다는 이사회 의사를 작성하여 공증을 받았던 점, 청구인은 乙의 요구에 따라 인감신고를 하고, 인감도장을 乙에게 교부하였으며, 이와 관련하여 乙에게 이의를 제기한 바 없어 乙 등의 증언만으로는 乙이 청구인의 명의를 도용하여 일방적으로 쟁점전환사채 발행 등 업무를 추진하였다고 보기는 어려운 점, 조세회피목적이 있었는지 여부는 명의신탁할 당시를 기준으로 판단하여야 하고, 乙은 당시 신용불량자로 청구인에게 쟁점전환사채를 명의신탁함으로써 국기법상 2차 납세의무 등을 회피할 수 있으며, 2006년 9월경부터 A사가 부가가치세와 법인세 등을 체납하고 있었던 점, 청구인이 당초처분과 관련하여 제기한 심판청구나 소송에서 쟁점전환사채발행이 무효인지, 명의도용에 해당하는지, 조세회피목적이 있었는지 여부와 관련하여 청구인의 주장이 인정되지 아니하였던 점 등에 비추어 처분청이 명의신탁증여의제를 적용하여 청구인에게 증여세를 부과한 처분은 잘못이 없음.

[TKC 코멘트]

- 기명사채의 이전은 사채원부예의 기재가 대항요건임(상법 제479조 참조).
- 위 심판례는 기명식 전환사채가 상증세법 제45조의 2 제1항의 ‘권리의 이전이나 그 행사에 등기 등을 요하는 재산’에 해당한다는 기존 판례의 입장(대법원 1987. 10. 13. 선고 87누118 판결, 대법원 2019. 9. 10. 선고 2016두1165 판결 등 참조)을 따르고 있음.

[심판례] 비상장주식인 쟁점주식 평가 시 평가기준일 이후에 부과된 과징금은 평가기준일 현재 확정된 부채가 아닌 것으로 보아 부채에서 제외하여 주식 가치를 산정하고 상속세를 과세한 처분의 당부 (기각)

조심 2022부1834, 2022. 8. 4.

- [사안]** 청구인은 2020. 2. 19.(“평가기준일”) 부친의 사망으로 상속이 개시됨에 따라 다른 공동상속인들과 함께 2020. 8. 31. 상속세를 신고·납부함. 과세관청은 청구인에 대한 상속세 조사를 실시한 결과, 청구인이 상속받은 A사의 비상장주식(“쟁점주식”) 평가 시 부채로 계상하지 않아야 할 과징금(“쟁점과징금”)을 부채로 계상하여 순자산가치를 과소평가하는 등 상속세를 과소신고한 것으로 보아 청구인에게 상속세를 경정·고지하였고 청구인은 이에 불복하여 심판청구를 제기함.
- [판단]** 청구인은 쟁점과징금의 부과 여부는 평가기준일 이전 공정위의 심사보고서 작성으로 확정된 것이고, 이후 공정위의 의결을 거쳐 세부적인 조정과 감경사유에 따라 납부금액이 변동될 가능성이 있었을 뿐, 납부의무의 존재는 변동가능성이 없었으므로 쟁점과징금은 지급의무가 확정된 부채로서 쟁점주식 가치 산정 시 부채로 반영하는 것이 타당하다고 주장하나, 「독점규제 및 공정거래에 관한 법률」 제43조, 제102조 규정과 같은 법 시행령 제85조의 규정 등을 종합하여 판단하면 과징금은 당사자에게 서면으로 통지함으로써 납부의무가 발생하는 것으로 보이는 점, 「공정위 회의 운영 및 사건절차 등에 관한 규칙」 및 「독점규제 및 공정거래에 관한 법률」과 같은 법 시행령 규정에 따른 공정위의 과징금 부과절차에 대해 살펴보면, 공정위 심사관이 심사보고서를 작성하고, 이후 위원회가 과징금 부과에 대해 심의·의결하며, 과징금 부과 시 위반행위의 종별과 해당 과징금의 금액 등을 명시하여 이를 납부할 것을 당사자에게 서면으로 통지하는 것으로 보이는데, 심사보고서 작성은 과징금 부과 과정에서 중간단계의 절차에 불과한 것으로 보이는 점, 「독점규제 및 공정거래에 관한 법률 시행령」 [별표 6]에 적시된 과징금 부과기준에 따르면 위반사업자가 객관적으로 과징금을 납부할 능력이 없다고 인정되는 경우에는 공정위가 과징금을 면제할 가능성이 있는 점 등을 고려하면 과징금은 당사자에게 통지함으로써 납부의무가 확정된다고 보는 것이 타당한 것으로 판단되고, 쟁점과징금은 그 부과일인 2020. 5. 25.에 확정된 것으로 보는 것이 타당한 것으로 보이는바 청구주장을 받아들이기는 어렵다고 판단됨.

[예규] 특수관계인에게 주식 양도 시 평가심의위원회에서 인정받은 평가액을 거래가액으로 적용가능한지 여부

사전-2022-법규재산-0251, 2022. 7. 20.

본 건의 양도거래(2022. 1. 5.) 이전의 증여거래에 대하여 평가심의위원회에서 시가로 인정받은 가액은 본 건 양도거래에 대한 시가에 해당하지 아니하는 것임.

[TKC 코멘트]

- (사안) 질의자는 2021. 12. 3. 부(父)에게 10,000주를 증여하였고, 주식 증여 당시 1년전 매매사례가액(2020. 12. 15. 질의자는 동 비상장주식 100,000주를 주당 10,000원에 제3자에게 양도함)을 시가로 인정받아 증여세 신고를 하기 위해 평가심의위원회에 시가 인정심의 신청을 하여 2022. 2. 9. 주당 10,000원의 시가를 인정받았고, 이를 근거로 2022. 1. 5. 특수관계인에게 위 비상장주식을 주당 10,000원에 양도함.

[예규] 수출액이 소액인 지점이 재화를 수입하는 경우 재화의 수입에 대한 부가가치세 납부유예 적용 여부

기획재정부 부가가치세제과-351, 2022. 8. 3.

직전 사업연도 매출액 대비 수출액이 차지하는 비율이 30% 이상이며, 중소기업에 해당하는 법인의 A지점에서 재화를 수출하고, B지점이 재화를 수입하면서 부가가치세법 시행령 제91조의 2 제1항 제3호의 요건을 모두 충족하는 경우 같은 법 제50조의 2에 따라 해당 재화를 수입할 때 부가가치세의 납부를 유예할 수 있는 것임.

[예규] 1주당 순손익액 계산 시 추정이익 적용요건을 갖추지 못한 경우 평가방법

서면-2022-자본거래-3157, 2022. 7. 20.

1주당 최근 3년간의 순손익액은 상속세 및 증여세법 시행령 제56조 제1항의 계산식에 따라 계산하는 것이나, 같은 조 제2항 각 호의 요건을 모두 갖춘 경우에는 같은 조 같은 항에 따른 1주당 추정이익의 평균가액으로 할 수 있는 것임.

[TKC 코멘트]

- 위 국세청 예규는 기획재정부 예규(재산세제과-138, 2021. 2. 8.)와 동일한 내용임.
- 상증령 제56조 제2항의 각호의 요건 중 제2호는 해당 법정 신고기한까지 1주당 추정이익의평균가액을 신고할 것을 요구하고 있는바, 위 예규들은 이러한 문언에 따른 해석으로 볼 수 있음.
- 한편, 대법원은 일시우발적인 사건으로 인해 순손익액이 비정상적으로 증가된 경우에 해당하면 1주당 추정이익의 평균가액을 신고한 사실이 없더라도 해당 추정이익 평균가액을 기준으로 비상장주식을 평가할 수 있다고 판단한 바 있어(대법원 2012. 4. 26. 선고 2010두26988 판결), 위 예규들은 이러한 판례의 취지에 반한다고 볼 여지 있음.

[예규] 가상자산 무상지급 거래 증여세 과세대상 여부

기획재정부 재산세제과-814, 2022. 7. 25.

「특정 금융거래정보의 보고 및 이용 등에 관한 법률」 제2조 제3호에 따른 가상자산을 타인에게 무상으로 이전하는 행위는 상증세법 제2조 제6호에 따른 증여에 해당하여 동 가상자산을 무상으로 이전받은 타인에게 증여세가 과세됨.

다만, 특정 가상자산 거래가 증여세 과세대상인지 여부는 대가성 여부, 실질적인 재산 및 이익의 이전 여부 등과 관련한 거래상황 등을 고려하여 사실판단할 사항임.

지방세 분야

[심판례] 상속을 원인으로 취득한 쟁점부동산의 취득세 과세표준을 쟁점감정평가액이 아닌 시가표준액으로 하여야 한다는 청구주장의 당부 (취소)

조심 2021지2863, 2022. 7. 12.

[사안] 청구인들은 모친(“피상속인”)의 사망으로 상속이 개시됨에 따라 피상속인이 소유하고 있던 지분에 해당하는 건물(“쟁점부동산”)을 상속을 원인으로 취득한 후, 쟁점부동산의 감정평가액(“쟁점감정평가액”)을 과세표준으로 하여 취득세 등을 신고·납부하였으나, 이후 상속으로 취득한 쟁점부동산의 취득세 과세표준은 쟁점감정평가액이 아닌 시가표준액이 적용되어야 한다는 취지로 경정청구하였으나 처분청은 이를 거부하였음.

[판단] 지방세법 제10조 제1항에서 말하는 취득 당시의 가액이란 원칙적으로 과세물건을 취득하기까지 소요되는 일체의 비용으로서 취득자가 신고한 가액을 의미하는 것으로, 증여 등 무상으로 부동산을 취득하여 취득가액이 없는 경우에는 애초에 신고할 취득가액이 없는 것이므로 지방세법 제10조 제2항 단서 규정에 따라 그 시가표준액을 과세표준으로 하는 것이 타당한 점, 납세자가 증여 등 무상으로 부동산을 취득하여 취득가액이 없는 경우에 대하여 자의적으로 신고한 가액을 취득세 과세표준으로 삼는 것은 그 신고가액에 따라 과세표준이 달라지게 되므로 과세형평상 불합리해 보이는 점, 청구인들이 비록 그 취득에 대한 취득세 등을 신고하면서 쟁점감정평가액을 과세표준으로 하였다고 하더라도 그 가액이 쟁점부동산을 취득하는데 실질적으로 소요된 금액이라고 보기도 어려운 점 등에 비추어 청구인들이 상속으로 인하여 무상으로 취득한 쟁점부동산의 취득세 과세표준은 쟁점감정평가액이 아닌 그 시가표준액으로 보아야 할 것이므로 처분청이 이와 다른 전제에서 청구인들의 경정청구를 거부한 처분은 잘못이 있다고 판단됨.

[TKC 코멘트]

- 조세심판원은 증여를 원인으로 취득한 토지에 대하여도 위 심판례와 동일한 취지로 판단한 바 있음(조심2022지0771, 2022. 8. 2.).

[심판례] 산업단지내 토지를 취득한 후 일부 토지상에 공장을 신축하였으나 일부가 나대지 상태인 경우 당해 나대지 부분이 감면한 취득세 등의 추징대상에 해당하는지 여부 (취소)

조심 2021지2777, 2022. 7. 26.

[사안] 청구법인은 국가산업단지 내 토지인 이 건 토지를 취득하고, 취득신고를 하면서 지특법 제78조에 따라 산업용 건축물 등을 신축 또는 증축하여 취득하는 부동산으로 취득세를 감면받았음. 이후 처분청은 이 건 토지 중 일부는 건축물을 신축하여 직접 사용 중이지만, 일부 토지(“쟁점토지”)는 나대지 상태이므로 유예기간 내 취득목적대로 직접 사용하지 아니하여 감면한 취득세 등의 추징대상에 해당하는 것으로 보아 취득세를 부과 고지함.

[판단] 처분청은 이 건 토지가 1필지의 토지이고 공장입지기준면적 이내의 토지라 하더라도 청구법인이 나대지로 방치하고 있는 토지의 경우에는 공장으로 직접 사용한 경우에 해당되는 것으로 볼 수 없다는 의견이고, 청구법인은 공장입지기준면적 이내의 토지이므로 이를 모두 공장용으로 직접 사용한 것으로 보아야 한다는 주장하고 있는바, 청구법인은 제조업을 영위하는 법인으로서 공장건축물 뿐만 아니라 주차장 부지, 야외 적적장 등의 공장의 부속용도의 공간이 필요한 업종에 해당된다고 볼 수 있는 점, 1필지의 공장용지인 이 건 토지를 취득하여 일부는 공장의 신축부지로 사용하는 등 유예기간 이내에 상당부분의 토지를 공장용으로 사용하고 있는 점, 이 건 토지가 1필지의 토지로서 건축물대장에서 모두 그 지상의 신축공장의 부속토지로 등재되어 있는 점, 쟁점토지가 공장입지기준면적 이내의 토지인 점 등을 종합하면, 청구법인이 이 건 토지 상에 일부에 공장을 신축하고 나머지를 나대지 상태로 보유하고 있다 하더라도 이러한 여유공간이 언제든지 부속토지의 용도로 사용할 수 있는 토지에 해당되는 것으로 보이고, 이를 공장의 효율적인 운영과 전혀 관련이 없는 나대지를 보유한 것으로 보기는 어렵다 할 것임.

[TKC 코멘트]

- 위 심판례와 달리, 행정안전부는 산업단지 내 토지를 취득하여 공장용 건축물을 건축하였으나 부지 일부가 유예기간이 지나도록 나대지 상태라도 전체 토지가 공장입지기준면적 이내이면 건축물의 부속토지에 포함된 것으로 보아 감면세액 추징이 제외되는지 여부에 관한 사안에서, 부속토지인지 여부는 필지 수나 공부상의 기재와 관계없이 토지의 이용현황에 따라 객관적으로 결정되어야 하므로(대법원 1995. 11. 21. 선고 95누3312 판결), 취득세 감면 유예기간(3년)이 지난 이후인 당해 과세관청의 현장 조사일 당시까지 수풀이 우거져 있는 등 나대지 상태로 계속 방치되고 있다면, 이는 당해 공장용 건축물의 효용과 편익을 위해 직접 사용된다고 보기에는 무리가 있어 감면세액 추징대상에 해당된다고 판단한 바 있음(지방세특례제도과-626, 2021. 3. 12.).

관세 분야

[심판례] 중유로 품목분류되어 개별소비세 과세대상인 선박용 연료유의 잔존유에 교통세 과세대상인 경유에 포함되어 있다고 하여 이를 분리하여 경유 상당량에 해당하는 교통세와 개별소비세의 차액을 과세한 처분의 당부 (취소)

조심 2022관0060, 2022. 7. 12.

[사안] 쟁점물품은 중유¹에 경유²가 일정 부분 포함되어 있는 혼합유 상태의 선박용 연료유에 해당함. 청구법인이 정유사에 필요한 등급의 선박용 연료유(중유)를 주문하면 정유사는 중유 및 경유를 비율에 맞게 꺼낸 뒤 청구법인에게 공급하기 전에 이를 혼합하여 청구법인이 주문한 중유로 만들어 청구법인에게 공급함.

정유사는 외국항행선박에 사용하는 선박용 연료유를 「개별소비세법」 제18조 제1항 제9호, 교통세법 제15조 제1항 제3호에 따라 개별소비세 및 교통세를 면세 받기 위하여 선박회사 등에게 공급할 때, 선박용 연료유의 품목번호는 중유(HSK 제2710.19-4030호)로 기재하였으면서도 중유와 경유를 각각 구분하여 기재한 적재확인서를 세관장에게 제출하여 확인받고, 이를 근거로 적재확인서의 기재내용과 같이 중유와 경유가 각각 구분되어 기재되어 있는 “외국항행선박 면세유류 공급명세서”를 세무서장에게 제출하여 각 해당 유량에 상당하는 개별소비세와 교통세를 면세받음.

청구법인은 2016. 9. 27.부터 2021. 2. 16.까지 외항선에서 내항선으로 자격전환하면서 외국항행 후 사용하고 남은 선박용 연료유(MFO :Marine Fuel Oil, 중유와 경유의 혼합유, 이하 “쟁점물품”이라 한다)에 대하여 중유[관세통계통합품목분류표(HSK) 제2710.19-4030호]로 수입신고하여 관세, 개별소비세, 교육세, 부가가치세를 납부하였고, 내항선에서 외항선으로 다시 자격전환하면서 국내사용량 공제 후 남은 잔존유에 대하여는 관세, 개별소비세, 교육세를 환급받음.

처분청은 2021. 9. 27.부터 2021. 12. 25.까지 청구법인에 대한 관세조사를 실시한 결과, 쟁점물품에는 적재할 때 교통세를 면제받았던 경유가 포함되어 있음에도 청구법인이 외항선에서 내항선으로 자격전환하면서 중유로 수입신고하여 개별소비세만 납부하고 쟁점물품에 포함된 경유분에 해당되는 교통세는 누락하였다고 보아 중유와 경유를 각 분리하여 전체를 중유로 신고 납부한 세액과 각 분리하여 신고납부할 세액의 차액분에서 원상태수출 환급액을 상계하여 교통세 000원, 교육세 000원 및 부가가치세 000원 합계 000원을 경정·고지함. 이에 청구법인은 불복을 제기함.

[판단] 쟁점물품은 청구법인과 정유사 간 계약 시에도 중유와 경유가 아닌 ‘혼합된 연료유’이고, 외국항행 후 수입신고할 때는 물론이고 위 계약에 따라 선박에 적재할 당시에도 중유에 경유가 혼합된 상태로서, 이 혼합된 연료유는 공급하기 전에 정유사가 직접 만들어 청구법인에게 공급하는 것이며, 혼합된 상태의 쟁점물품의 특성은 중유에 있으므로 「관세법」상 중유로 품목분류될 뿐만 아니라 「개별소비세법」에 따르더라도 개별소비세 과세대상인 중유로 보이는 점, 쟁점물품이 청구법인의 선박에 적재될 때 교통세 과세대상으로 보기 어려운 점, 개별소비세 또는 교통세를 면세받아 외국항행에 사용한 후 남은 중유 또는 경유를 국내로 반입하는 경우 「관세법」 제14조의 과세물건으로 보아 수입신고할 때 개별소비세 또는 교통세를 부과하는 것 이외에 위 잔존유에 대하여 「개별소비세법」 제18조 제3항 및 교통세법 제15조 제2항에 따라 용도 외 사용으로 보아 면세된 개별소비세 또는 교통세를 징수하는 것은 이중과세에 해당하는 것으로 보이고, 이를 방지하기 위하여 2021. 2. 17. 「개별소비세법 시행령」 제33조 제1항 제4호 및 교통세법 시행령 제23조 제1항 제3호에 각각 단서 조항을 신설한 것으로 나타나는 점 등에 비추어 처분청이 쟁점물품에 포함된 경유분을 분리하여 교통세와 개별소비세의 차액만큼을 과세한 처분은 잘못이 있는 것으로 판단됨.

[TKC 코멘트]

- 처분청은 외국 항행 후 내항선으로 항행구역을 변경하면서, 외항선에 남아있는 중유의 경유 성분(잔존유류)에 대해 “자격변경으로 인한 외국 항행이 종료되었다”는 명목으로 교통세를 부과하고자 함.
- 본 사례는 이러한 잔존유류(경유가 혼합된 중유)가 교통세 부과대상이 아니라는 판결이며, 비록 혼합유라고 하더라도 “선사인 청구법인과 정유사 간의 계약서 상 혼합된 중유로 표기되어 있고, 선박에 적재할 당시에도 중유일 뿐만 아니라 관세법상 중유로 분류되며, 개별소비세법에 따르더라도 개별소비세 과세대상인 중유인 점”이 교통세 면제에 있어 판단의 근거로 작용함.
- 즉, 정유사와 달리, 청구법인은 “중유”로 상거래 주문을 하였고 선박에 공급받았던 당시 혼합유에서의 경유와 중유의 비율조차 알지 못하였으며 관련 규정 및 품목분류조차 “중유”의 기준을 적용하였으므로, 잔존유류 중 경유분을 분리하여 과세하는 행위는 청구법인 입장에서 과세의 형평성 및 이중과세 문제가 있을 수 있어 “외항선의 중유 교통세 취소 판결”은 선사 및 한국해운협회에서 환영하는 유의미있는 사례에 해당함.

1 「관세법」상 HSK 제2710.19-4030호, 「개별소비세법」상 개별소비세(리터당 17원) 과세대상에 해당

2 「관세법」상 HSK 제2710.19-3000호, 「교통세법」상 교통세(리터당 340원) 과세대상에 해당

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.