



Monthly Tax Newsletter

Issue 109 | July 2023

삼성KPMG 세무본부 TKC

Contents

Page

법인세법

3

- [심판례] 쟁점매매사례가격은 대량의 쟁점거래의 시가가 될 수 없다는 청구주장의 당부 (기각)
- [심판례] 청구법인들이 대부업법상 상한제를 위반하여 지출한 쟁점초과수수료를 법인세법상 손금산입 대상에 해당하지 않는다고 보아 법인세를 부과한 처분의 당부 (기각)
- [심사] 이 사건 부과처분을 사유로 법인세 등 환급을 위한 후발적 경정청구를 할 수 있는지 여부 및 이 사건 거부처분이 신의성실의 원칙에 위반되므로 당연히 취소되어야 하는지 여부 등 (기각)

국제조세조정에 관한 법률

6

- [예규] 해외금융계좌의 실질적 소유자 해당 여부

조세특례제한법

7

- [심판례] 청년등상시근로자와 청년등의 상시근로자의 고용증감 인원을 통산하여 증가한 상시근로자의 인원수를 한도로 쟁점세액공제 대상 상시근로자의 고용증가 인원 수를 산정하는 것으로 하여 청구인의 경정청구를 거부한 처분의 당부 (인용)
- [예규] 소득공제시기 변경의 기산점

소득세법

9

- [판례] 원고들이 양도한 이 사건 각 농지와 임야가 도시개발구역 지정으로 인하여 소득세법상 양도소득세 중과세율이 적용되는 비사업용 토지에 해당하지 않게 된 것으로 보아야 하는지 (국승)
- [심판례] 특수관계자에게 거래소 정규시장이 개시되기 전에 시간외대량매매를 통해 전일 증가로 주식을 양도한 경우, 그 전일 증가를 시가로 인정할 수 있는지 여부 (국승)
- [예규] 경영권 이전대가가 포함된 주식 거래의 가액에서 최대주주 가산액을 차감한 금액이 시가 적정 여부

상속세 및 증여세법

13

- [판례] 구 상속세법 제42조 제4항의 과세대상 이익 해당 여부 (국승)
- [판례] 비상장주식 보충적 평가방법에서 순손익액의 산정방식 (국승)
- [예규] 특정법인이 주주로 있는 특수관계법인의 불균등 유상감자 시 특정법인의 주주에게 상속법 제45조의 5, 제4조 제1항 적용 여부

Contents

국세기본법

16

- [판례] 과세처분에 대한 무효확인소송에서 처분사유의 변경이 있는 경우 증명책임 귀속 (일부납세자승)

지방세법

17

- [심판례] 대도시의 준공업지역에 소재한 쟁점정비공장을 본점과 분리된 사실상 하나의 '지점'으로 보아 취득세를 중과세한 처분의 적법 여부 (기각)

관세법

18

- [심판례] 쟁점물품(RF power generator·Matching controller)을 반도체 디바이스·전자집적회로 제조용 기계와 기기의 부분품으로 보아 HSK 제8486호와 고유의 기능을 가진 전자기기로 보아 HSK 제8543호 중 어디로 분류할 것인지 여부 (기각)

법인세법

[심판례] 쟁점매매사례가격은 대량의 쟁점거래의 시가가 될 수 없다는 청구주장의 당부 (기각)

조심 2023인0484, 2023. 5. 31.

[사안] 청구법인은 2018. 7. 23. 그 대표이사 B와 그 가족에게 비상장법인인 A사(“발행법인”)의 발행주식을 양도(“쟁점거래”)하였음 이에 대해 처분청은 같은 달 4.부터 24.까지의 기간에 제3자 간에 이루어진 발행주식의 거래가액(“쟁점매매사례가액”)이 시가임을 전제로 쟁점거래를 저가거래로 보아, 그 차액을 익금에 산입하여 2022. 10. 7. 청구법인에게 2018사업연도 법인세를 경정·고지함과 동시에, 그 금액을 2018년 귀속 대표이사 상여로 하는 소득금액변동통지를 함.

[판단] 청구법인은 쟁점매매사례가액에 대해 소량거래에서 체결된 거래가액에 불과하므로, 대량거래인 쟁점거래의 시가는 될 수 없다고 주장하나, 쟁점매매사례가액은 제3자간의 자유로운 의사에 따라 이루어진 거래가액으로, 법인세법령이 정한 ‘시가’의 개념에 부합하는 것으로 보이는 반면, 거래된 주식수가 소량이어서 시가를 반영하지 못한다거나 거래주식수가 많아야만 시가를 반영한다고 볼만한 근거는 없는 점, 처분청이 제시한 발행주식의 거래내역에 따르면 발행주식의 시세는 전반적으로 상승하고 있었기에 쟁점매매사례가액은 쟁점거래 당시의 시세를 반영했던 것으로 보이고, 이를 일시적·우발적으로 형성된 것이었다고 볼만한 근거 또한 없어 보이는 점, 비록 상속세 및 증여세법 시행령 제49조 제1항(“쟁점규정”)에서는 일정요건을 갖춘 소량거래에 대한 시가성을 부인하고 있으나, 이는 소량거래의 본질(시가성 없음)을 확인한 것이라기보다는 시세조작 사례를 방지하기 위한 규정으로 봄이 타당한데, 법인세법령이 쟁점규정과 동일한 취지의 규정을 두고 있다거나 쟁점규정을 준용하고 있지 아니한 이상 이 사건 쟁점거래에서 쟁점규정을 반드시 그대로 적용하여야 할 것은 아닌 점(또한, 쟁점매매사례가액이 조작된 거래였다고 볼만한 사정 또한 확인되지 않는다) 등에 비추어, 처분청이 쟁점매매사례가액을 쟁점거래의 시가로 보아 청구법인에게 법인세를 부과하고 소득금액변동통지를 한 처분에는 달리 잘못이 없는 것으로 판단됨.

[약설(略說)]

- 발행법인의 지분율을 기준으로 보면, 쟁점거래의 비중은 8.28%인 반면, 쟁점매매사례가액의 대상거래의 비중은 0.08%임.
- 쟁점규정은 2012. 2. 2. 개정 시 사전에 특수관계가 없는 자와 소액거래를 통한 매매사례가액을 조작하는 사례를 방지하고자 시가로 인정되는 매매사례가액에서 소액거래(비상장주식으로서 그 액면가액을 기준으로 해당 법인의 발행주식총액의 1%에 해당하는 금액과 3억원 중 적은 금액 미만)의 경우 해당 거래가액을 제외하고 있음(제1호 나목).
- 한편, 법인세법은 소액거래에 대한 특칙을 두고 있지 않음.

[심판례] 청구법인들이 대부업법상 상한제를 위반하여 지출한 쟁점초과수수료를 법인세법상 손금산입 대상에 해당하지 않는다고 보아 법인세를 부과한 처분의 당부 (기각)

조심 2022중7641, 2023. 6. 13.

[사안] 청구법인 A는 자동차 및 내구재 할부금융업 등의 사업을 영위하는 법인으로 「대부업 등의 등록 및 금융이용자 보호에 관한 법률」(“대부업법”)상 여신금융기관이고, 청구법인 B는 「금융지주회사법」에 따라 설립된 금융지주회사임. 청구법인 B는 2017. 7. 7. 청구법인 A와의 주식교환에 따라 청구법인 A의 주식 100%를 확보한 후 2018연결사업연도부터 연결납세방식에 따라 법인세를 신고·납부하고 있음. 처분청은 청구법인 A가 C에게 대부업법에서 규정한 중개수수료 한도를 초과하여 지급하였음을 이유로 A가 C에게 초과지급한 중개수수료(“쟁점초과수수료”)를 사회질서에 위반하여 지출된 비용으로 통상성을 갖추지 못하였다고 보아 법인세법상 손금에 해당하지 않는다고 보아 쟁점초과수수료 중 2017사업연도 지급분을 손금불산입하여 청구법인 A에게 2017사업연도 법인세를 경정·고지하고, 쟁점초과수수료 중 2018사업연도 지급분을 손금불산입하여 청구법인 B에게 2018사업연도 법인세를 경정·고지함.

[판단] 법인세법 제19조 제2항은 ‘그 법인의 사업과 관련하여 발생하거나 지출된 손실 또는 비용으로서 일반적으로 인정되는 통상적인 것이거나 수익과 직접 관련된 것’을 손비로 인정한다고 규정하고 있는데, 여기에서 말하는 ‘일반적으로 용인되는 통상적인 비용’이라 함은 납세의무자와 같은 종류의 사업을 영위하는 다른 법인도 동일한 상황 아래에서는 지출하였을 것으로 인정되는 비용을 의미하고, 그러한 비용에 해당하는지 여부는 지출의 경위와 목적, 형태, 액수, 효과 등을 종합적으로 고려하여 객관적으로 판단하여야 할 것으로, 특별한 사정이 없는 한 사회질서에 위반하여 지출된 비용은 여기에서 제외되며, 수익과 직접 관련된 비용에 해당한다고 볼 수도 없다(대법원 2009. 11. 22. 선고 2007두12422 판결 등)고 할 것인바, 대부업법은 여신금융기관 등의 이자율 등을 규제함으로써 대부업의 건전한 발전을 도모하는 한편, 금융이용자를 보호하고 국민의 경제생활 안정에 이바지함을 목적으로 제정된 법으로 특히 2013. 6. 12.부터 시행되고 있는 대부업법상 중개수수료 상한제 규정은 높은 대부중개수수료 수취관행을 개선함으로써 대부금리하락을 유도하여 서민들의 금융비용을 경감하기 위해 대부업체와 여신금융기관이 대부중개업자에게 지급하는 대부중개수수료의 상한을 규정하고 있는 점, 위 중개수수료 상한제 규정의 시행과 관련하여 2013년 7월경 프로모션 비용 등 대부중개와 간접적으로 관련 있는 비용이라고 하더라도 중개수수료 상한제의 적용을 받는다는 취지의 지침을 마련하여 여신금융기관 등에게 안내한 것으로 나타나는 점, 그럼에도 청구법인 A는 위 대부중개수수료 상한 규정을 회피하기 위하여 C에게 중고차 대출 실행금액에 비례한 중고차 오토론 수수료 외에 재고금융수수료 및 판촉비 명목의 쟁점초과 수수료를 우회지급한 것으로 확인되어 시정명령을 받은 점, 청구법인들이 제시한 자료들만으로는 동종 업계의 여신금융전문회사들이 쟁점초과수수료와 같은 성격의 수수료를 지급하는 것이 관행이라고 보기 어려워 보이는 점 등에 비추어 볼 때 쟁점초과 수수료를 일반적으로 인정되는 통상적인 비용으로 보기 어렵고, 사회질서에 위반하여 지출된 비용으로서 손금에 산입되는 수익과 직접 관련된 비용에 해당한다고 보기도 어려우므로, 쟁점초과수수료에 대하여 손금산입 대상에 해당하지 아니하는 것으로 보아 청구법인에게 법인세를 부과한 처분은 달리 잘못이 없는 것으로 판단됨.

[약설(略說)]

- 대부업법상 중개수수료 상한제 규정을 위반한 행위는 형사처벌 대상에 해당함(대부업법 제19조).

[심사] 이 사건 부과처분을 사유로 법인세 등 환급을 위한 후발적 경정청구를 할 수 있는지 여부 및 이 사건 거부처분이 신의성실의 원칙에 위반되므로 당연히 취소되어야 하는지 여부 등 (기각)
 감심 2020-1311, 2023. 6. 15.

[사안] 청구법인은 생명보험 사업을 영위하는 법인으로 자살재해사망보험금(“자살보험금”)의 지급 의무가 있다는 2016. 5. 12.자 대법원 판결(2015다243347)에 따라 2001년 8월부터 2016년 12월 사이에 보험상품의 주계약 또는 특약 약관에서 정하는 자살보험금을 신청한 보험수익자에게 2016년 820건의 자살보험금(“이 사건 자살보험금”)을 지급하거나 지급준비금으로 전입하고 손금에 산입하여 법인세 및 교육세를 납부하였음. 처분청은 2019. 7. 26. 이 사건 자살보험금의 손금 귀속시기를 해당 보험수익자가 자살보험금을 청구한 때로 보아야 함을 근거로 청구법인의 과세기간별 수익금액이 경정됨에 따라 2016년 귀속 교육세를 추가로 부과고지하고, 2014년 2분기부터 2015년 4분기까지 귀속 교육세를 환급하는 등의 처분(“이 사건 부과처분”)을 하였음. 청구법인은 2019. 10. 25. 이 사건 부과처분이 국기법 제45조의 2 제2항 제4호에 따른 후발적 경정청구 사유에 해당하는 것으로 보아 2013년 이전에 해당 보험수익자가 청구한 자살보험금을 각 사업연도 손금에 산입하여 법인세 및 교육세의 환급을 구하는 경정청구(“이 사건 경정청구”)하였으나 처분청은 이를 거부함(“이 사건 거부처분”).

[판단] 이 사건 부과처분을 사유로 법인세 등 환급을 위한 후발적 경정청구를 할 수 있는지 여부에 대하여 살펴보면, 처분청이 이 사건 보험금의 손금 귀속 시기를 대법원 판결 시점에서 이 사건 보험금 청구시점으로 변경하는 결정에 해당하는 이 사건 부과처분을 함에 따라 위 결정의 대상이 되는 과세기간(2014~2016년) 외의 과세기간(2001~2013년)에 대하여 최초로 신고한 법인세, 교육세 과세표준 및 세액이 세법에 따라 신고하여야 할 과세표준 및 세액을 초과한 점, 납세고지서를 수령한 날을 후발적 사유가 발생한 것을 안 날로 보아야 할 것이고 청구법인의 경우 납세고지서 송달일(2019. 7. 26.)부터 3개월 이내인 2019. 10. 25. 이 사건 경정청구를 접수한 점 등을 고려할 때 이 사건 부과처분을 사유로 한 이 사건 경정청구는 적법한 경정청구에 해당함.

또한, 이 사건 거부처분은 신의성실의 원칙에 위반되므로 당연히 취소되어야 하는지 여부를 살펴보면, 청구법인은 2016년 이 사건 자살보험금을 지급하였고, 손금 귀속 시점의 기준이 되었던 대법원 판결도 2016년에 확정되어 2001년부터 2016년까지 전체 손금 규모가 사실상 확정된 상황에서 청구법인이 이 사건 부과처분에서 표명된 공적인 견해를 신뢰하여 손금 규모를 실질적으로 변동시키는 보험금 지급이나 거래를 하는 등의 행위를 새로이 한 사실이 없고, 단지 과거의 동일한 사실관계에 대해 손금의 귀속 시기만을 달리하여 절차상의 경정청구를 한 것일 뿐이므로 이 사건 경정청구를 신의성실 원칙 셋째 요건에 해당하는 ‘무엇인가 행위’를 한 것으로 보기는 어려운 점, 처분청은 처분청을 상대로 수익적 처분을 구하는 절차적 행위에 대하여 법령이 정한 요건과 절차에 따라 거부처분을 할 수밖에 없으므로 처분청이 이 사건 보험금의 손금 귀속 시기를 2016년으로 보는 것이 정당한 법 적용이라는 전제에서 행한 이 사건 거부처분은 법령 적용에 따라 행하여지는 당연한 절차상의 결과일 뿐 이로 인해 신의성실 원칙 넷째 요건에서 말하는 ‘이익 침해’ 결과를 초래하였다고 보기는 어려운 점, 처분청이 과거에 법령을 잘못 해석하여 공적인 견해표명을 하였다가 반복하는 잘못이 있었다고 하더라도, 통상 과세관청이 과거의 언동을 시정하여 장래에 향하여 처분하는 것은 적법하다고 할 것이므로 공적인 견해표명에 해당하는 이 사건 부과처분에 대한 하자의 유무는 별론으로 하더라도, 이 사건 거부처분은 하자가 있다고 보기 어려운 점 등을 고려할 때 이 사건 거부처분은 신의성실의 원칙에 위반된다고 볼 수 없음.

[약설(略說)]

- 위 판단은 모두 청구법인의 주위적 청구에 관한 것임.
- 위 판단의 첫번째 문단에서 이 사건 경정청구가 적법한 경정청구에 해당한다는 것은 후발적 경정청구에 관한 형식적, 절차적 요건을 충족하여 각하 결정이 아니라는 취지일뿐임. 이 사건 경정청구를 받아들여 해당 세액을 감액경정해야 하는지는 이 사건 자살보험금의 손금귀속시기를 언제로 볼 것인지의 문제로 귀결됨. 이것이 청구법인의 예비적 청구에 관한 부분임. 즉, 청구법인은 해당 보험상품에 대해 자살보험금을 지급할 수 있다고 최초로 판단한 2007. 9. 6.자 대법원 판결(2006다55005) 시점에 이 사건 자살보험금의 지급의무가 확정되었다는 이유로 2007년으로 보아야 한다고 주장하였으나, 감사원은 2016. 5. 12.자 대법원 판결이 확정된 날이 속하는 2016년으로 보는 것이 타당하다고 판단함. 이에 관하여는 기존에 조세심판원도 같은 취지로 판단한 바 있음(조심 2019서 0061, 2019. 9. 5. 등 참조).
- 위 판단의 두번째 문단은 이 사건 자살보험금의 손금귀속시기에 관하여 처분청은 당초 이 사건 부과처분 시에는 자살보험금을 청구한 때로 보았으나, 이 사건 거부처분 시에는 법원의 지급판결이 확정된 때로 보아 그 입장을 변경하였는바, 처분청의 이러한 입장변경이 금반언에 반하는 것이 아니냐는 청구법인의 주장에 관한 것임.

국제조세조정에 관한 법률

[예규] 해외금융계좌의 실질적 소유자 해당 여부
 기획재정부 국제조세제도과-282, 2023. 6. 2.

내국법인이 국외 공동수주한 공사 수행을 위하여 국외에서 법인격을 가지지 아니하는 조인트벤처를 구성하고 조인트벤처의 해외금융계좌를 개설한 경우, 당해 해외금융계좌가 내국법인을 포함한 당사자들의 공동명의계좌이거나 내국법인이 계좌의 실질적 소유자인 경우에는 국조법 제53조 제1항 및 제2항에 따라 내국법인에게 해외금융계좌의 신고의무가 있는 것임. 국조법 제53조 제2항 제2호의 공동명의계좌는 2명 이상의 명의인 간에 공동명의계좌 개설이라는 의사의 합치 하에 개설국 금융기관의 공동명의계좌 개설 절차를 거쳐 2명 이상의 명의인이 예금주로 되어 있는 계좌를 의미함. 따라서, 공동명의계좌 여부는 계좌 개설 약정, 공동명의 계좌 개설 절차 등 사실을 고려하여 판단할 사항이며, 본 사안은 공동명의계좌에 해당되지 않는 것으로 판단됨.

실질적 소유자 여부는 관련 소재국 법령 및 약정 등을 기초로 국조법 시행령 제94조에 따라 해당 해외금융계좌와 관련한 거래에서 경제적 위험을 부담하는지 여부, 이자·배당 등의 수익을 받거나 해당 계좌를 처분할 권한을 가지는 등 사실을 고려하여 판단할 사항이며, 본 사안은 실질적 소유자에 해당되지 않는 것으로 판단됨.

[약설(略說)]

- 현행 국조법에는 해외금융계좌 신고대상인 공동명의계좌에 관한 규정을 두고 있지 아니한바, 위 기재부 예규는 공동명의계좌의 의미를 최초로 밝혔다는데 의의가 있음.

조세특례제한법

[심판례] 청년등상시근로자와 청년등외 상시근로자의 고용증감 인원을 통산하여 증가한 상시근로자의 인원 수를 한도로 쟁점세액공제 대상 상시근로자의 고용증가 인원 수를 산정하는 것으로 하여 청구인의 경정청구를 거부한 처분의 당부 (인용)

조심 2023부0443, 2023. 5. 17.

[사안] 청구인은 2018, 2019 귀속 종합소득세 신고납부 시 조특법 제29조의 7(“쟁점규정”)의 고용증대세액공제의 대상이 되는 ‘증가한 상시근로자의 인원 수’를 산정함에 있어 청년등상시근로자와 청년등외 상시근로자의 증가 내지 감소 인원을 통산하여 순수히 증가한 상시근로자의 인원 수를 한도로 하였다가 이를 통산하지 아니하는 방식으로 재계산하여 해당 사업연도 귀속 종합소득세의 환급을 구하는 경정청구를 하였으나, 처분청은 이를 거부함.

[판단] 2019. 12. 31. 법률 제16835호로 개정되기 전의 쟁점규정(“개정 전 규정”)에는 세액공제 가능한 상시근로자의 수를 계산할 때 청년등상시근로자의 증가인원과 청년 등외 상시근로자의 인원 수를 산정함에 있어 이를 통산하여야 한다는 규정이 존재하지 아니하였다가 2019. 12. 31. 법률 제16835호 개정된 이후의 쟁점규정(“개정 후 규정”) 제1항 제1, 2호에 비로소 “증가한 상시근로자의 인원 수를 한도로 한다”라는 내용이 포함된 점, 개정 후 규정의 부칙 제1조는 “개정 후 규정은 2020년 1월 1일부터 시행한다”고 규정하고, 제2조 제1항은 “이 법 중 소득세(양도소득세는 제외) 및 법인세에 관한 개정규정은 이 법 시행 이후 개시하는 과세연도분부터 적용한다”고 규정하고 있어 개정 후 규정은 2020. 1. 1. 이후 개시하는 과세연도분부터 적용되는 것으로서 당해 경정청구 대상 과세기간인 2018, 2019년 귀속분에는 적용되지 아니하는 것으로 보는 것이 타당한 점, 세액공제 대상 상시근로자 인원 수의 산정에 있어 납세자에게 다소 불리하게 개정된 개정 후 규정을 2019년 이전 사업연도의 귀속분에 대해서도 적용하는 것으로 해석할 경우 소급과세금지의 원칙을 위배할 소지가 있는 점 등을 종합하여 보면 처분청의 경정청구 거부처분은 잘못이 있는 것으로 판단됨.

[약설(略說)]

- 개정 후 규정에 따른 ‘증가한 상시근로자의 인원 수 한도’ 규정의 적용시기에 관하여, 종래 국세청은 부칙에 따라 2020년 1월 1일 이후에 개시하는 과세연도분부터 적용하는 것이라 회신하였으나(서면-2020-법인-1503, 2020. 11. 19.), 이와 달리 기획재정부는 2020년 1월 1일 전 개시하는 과세연도에도 적용한다는 취지로 회신하였고(기획재정부 조세특례제도과-322, 2022. 5. 4.), 위 종전 국세청 예규는 삭제되었음.
- 위 조세심판원 결정례에서는 개정 후 규정을 납세자에게 불리한 개정으로 보아 부칙과 소급과세금지 원칙에 입각하여 판단하였는바, 이는 위 기획재정부 예규와 상반되고 삭제된 종전 국세청 예규에 부합함.

[예규] 소득공제시기 변경의 기산점
기획재정부 금융세제과-220, 2023. 7. 4.

조특법 제16조 제1항에 따른 소득공제를 적용함에 있어 투자일부터 2년이 되는 날이 속하는 과세연도까지 법정된 기업에 해당하게 된 경우에 공제시기 변경의 기산점은 법정기업 해당시점임.

[약설(略說)]

- 조특법 제16조 제1항은 벤처투자조합 출자 등에 대한 소득공제를 규정하면서, 거주자가 출자일 또는 투자일이 속하는 과세연도부터 출자 또는 투자 후 2년이 되는 날이 속하는 과세연도까지 1과세연도를 선택하여 공제시기 변경을 신청하는 경우에는 신청한 과세연도의 종합소득금액에서 공제하도록 규정하고 있고, 같은 조 제3항은 “제1항에 따른 소득공제는 투자 당시에는 같은 항 제3호·제4호 또는 제6호에 따른 기업에 해당하지 아니하였으나, 투자일부터 2년이 되는 날이 속하는 과세연도까지 같은 항 제3호·제4호 또는 제6호에 따른 기업에 해당하게 된 경우에도 적용한다”고 규정하고 있음.
- 위 기재부 예규(금융세제과-220)에 따르면, 공제시기 변경 기산점을 법정기업 해당 시점으로 보아야 하므로 투자일부터 2년이 지난 과세연도에도 공제신청이 가능함.

소득세법

[판례] 원고들이 양도한 이 사건 각 농지와 임야가 도시개발구역 지정으로 인하여 소득세법상 양도소득세 중과세율이 적용되는 비사업용 토지에 해당하지 않게 된 것으로 보아야 하는지 (국승)

대법원 2023. 6. 29. 선고 2023두34637 판결

[사안] 원고들의 부친(2018. 1. 5. 사망, “망인”)은 1980년대에 경기도 평택시 소재 18필지의 토지를 매수하여 취득하였고, 2004. 4. 27. 원고들에게 그중 농지와 임야 각 2필지씩 증여하였으며, 원고2는 2009. 12. 23. 그 인근의 임야 1필지를 추가로 매수하여 취득하였음(이하 망인과 원고들이 소유한 위 각 토지를 통틀어 “이 사건 각 토지”, 지목별로 “이 사건 각 농지”, “이 사건 각 임야”). 이 사건 각 토지는 1989. 8. 19. 도시지역에 편입되었고, 이후 2008. 1. 14. 도시개발법에 따라 도시개발구역(일반주거지역 또는 준주거지역)으로 지정·고시되었으며, 2010. 11. 24. 이 사건 각 토지를 포함한 평택시 용이동, 죽백동 일원에서 평택용죽지구 도시개발사업조합(“이 사건 조합”)에 의해 환지방식으로 추진되는 ‘평택용죽지구 도시개발사업’ 실시계획이 인가되었음. 이 사건 각 토지에 관하여 2014. 5. 22. 환지계획이 인가되고, 2014. 6. 13. 환지에정지가 지정·공고되었으며, 2017. 12. 15. 환지처분이 공고되었음. 이 사건 조합은 2014. 11. 5.경 수급회사를 통해 도시개발사업을 위한 부지조성공사를 시작하였고, 망인과 원고들은 2015. 12. 1. 이 사건 각 토지를 A사에 매도하고, 2016. 4. 29. 소유권이전등기를 마침. 망인과 원고들은 2016. 5. 23.과 2016. 6. 30. 관할 세무서장에게 일반농진세율과 장기보유특별공제를 적용하여 이 사건 각 토지에 관한 양도소득세를 신고·납부하였음. 피고들은 “이 사건 각 토지는 비사업용 토지에 해당하여 양도소득세 산정 시 장기보유특별공제를 배제하고 중과세율을 적용하여야 한다”는 이유로 2018. 12. 3. 원고 1과 원고2에게 그 소유 토지 양도에 따른 2016년 귀속 양도소득세를 경정·고지하고, 망인 소유 토지 양도에 따른 2016년 귀속 양도소득세를 망인의 납세의무를 승계한 원고들과 나머지 공동상속인들에게 각 경정·고지함(이하 원고들에 대한 위 각 처분을 통틀어 “이 사건 각 처분”).

[판단] 공익 또는 불가피한 사유로 인한 법령상의 제한이나 개인이 책임질 수 없는 부득이한 사유로 토지를 실수요에 따라 생산적인 용도로 사용할 수 없는 경우에도 그 토지를 비사업용 토지로 보아 양도소득세를 중과하는 것은 불합리하므로, 구 소득세법(2016. 12. 20. 법률 제14389호로 개정되기 전의 것) 제104조의 3 제2항, 같은 법 시행령 제168조의 14 제1항, 같은 법 시행규칙 제83조의 5 제1항 등은 그러한 사유가 존재하는 기간 동안은 그 토지를 비사업용으로 사용한 것으로 보지 아니하도록 규정하고 있는데, 구 소득세법 제104조의 3 제2항 및 같은 법 시행령 제168조의 14 제1항 제1호에서 정한 ‘법령에 따라 사용이 금지 또는 제한된 토지’ 또는 동법 시행규칙 제83조의 5 제1항 제12호에서 정한 ‘도시계획의 변경 등 정당한 사유로 인하여 사업에 사용하지 아니하는 토지’란 토지의 용도에 따른 통상적인 제한의 범위를 넘어 특별히 사용이 제한된 토지를 의미한다고 할 것인바, 이에 해당하는지는 토지의 본래 용도에 따른 사용의 제한 여부를 원칙적인 기준으로 하되, 토지의 취득 목적과 실제 이용현황 및 본래 용도의 변경가능성 등도 아울러 고려하여 개별적으로 판단하여야 함(대법원 2013. 10. 24. 선고 2010두 18543 판결 등).

이 사건 각 농지의 본래 용도에 따른 사용 제한 여부와 정도, 망인과 원고들의 이 사건 각 농지의 취득·보유 목적, 실제 이용현황 및 본래 용도의 변경가능성 등 여러 사정을 앞서 본 법리에 비추어 살펴보면 ① 비사업용 토지의 지목 판정은 특별한 규정이 있는 경우를 제외하고는 사실상의 현황에 의하되, 사실상의 현황이 분명하지 아니한 경우에는 공부상의 등재현황에 의하는 것인바(구 소득세법 시행령 제168조의 7), 이 사건 각 농지는 사실상의 현황은 물론 공부상의 등재현황 모두 지목이 ‘전’으로서 원고들도 그 지목이 ‘전’임을 전제로 제3자로 하여금 이를 경작하게 하였다고 밝힌 바 있으므로, 특별한 사정이 없는 한 구 소득세법 제104조의 3 제1항 제1호 (나)목 본문에서 정한 도시지역 안의 농지로서 비사업용 토지에 해당하고 이와 달리 원심이 든 사유만으로 ‘대지’와 동일하게 취급하여 특별한 사용 제한 여부를 판단할 것은 아닌 점, ② 당시 이 사건 각 농지가 적법한 다른 용도로 전환·사용될 가능성은 상당히 낮았던 것으로 봄이 합리적인 점, ③ 도시개발법 시행령 제16조 제3항, 같은 법 시행규칙 제12조에 따르면 농산물의 생산에 직접 이용되는 비닐하우스 등 간이공작물의 설치, 경작을 위한 토지의 형질변경, 일정한 범위에서의 토석채취, 관상용 죽목의 임시 식재 등은 시장 등의 허가 없이도 적법하게 할 수 있고 도시개발구역의 지정·고시만으로 기존 농지의 계속적인 사용을 금지·제한하는 효력이 생기는 것은 아닌바, 이 사건 각 농지가 2008. 1. 14. 도시개발구역으로 지정되어 건축행위 등이 제한된다는 사정만으로 그 본래 용도인 경작용 농지로서의 사용까지 금지 또는 제한되는 것이라고 보기 어려운 점 등을 종합하여 볼 때 이 사건 각 농지는 비사업용 토지 제외사유로서 구 소득세법 제104조의 3 제2항, 같은 법 시행령 제168조의 14 제1항 제1호에서 규정한 ‘법령에 따라 사용이 금지 또는 제한된 토지’에 해당한다고 보기 어려움.

[약설(略說)]

- 대상판결은 도시지역에 있는 농지가 도시개발구역에 편입되어 건축허가 등의 통제가 있게 되면, 비록 공부상 등재현황이 '전'이라고 하더라도 대지와 마찬가지로 원칙적으로 본래 용도에 따른 사용이 제한되는 것이라고 전제한 다음 건물 신축 등 개발행위가 통제된다는 이유로 본래 용도에 따른 사용이 제한되는 것이라고 판단한 원심(서울고등법원 2023. 1. 10. 선고 2021누53971 판결)을 파기 환송함.
- 한편, 조세심판원도 도시개발구역으로 지정되더라도 다른 제한이 없다면 토지를 기존 용도로는 계속 사용(농지는 경작)할 수 있으므로 도시개발구역 지정만으로는 '법령에 따라 사용이 금지 또는 제한된 토지'에 해당하지 않는다고 판단한 바 있음(조심 2016서1137, 2016. 9. 28.).

[심판례] 특수관계자에게 거래소 정규시장이 개시되기 전에 시간외대량매매를 통해 전일 종가로 주식을 양도한 경우, 그 전일 종가를 시가로 인정할 수 있는지 여부 (국승)
 조심 2023서0097, 2023. 6. 20.

[사안] 청구인은 주권상장법인인 A사의 최대주주로서 2018. 2. 6. A사 주식 8,000주를 특수관계법인에게 거래소 정규시장이 개시되기 전에 전일 종가로 양도하는 방법으로 2018~2019년 동안 A사 주식 146,845주를 양도(“쟁점거래”)하고, 그에 따른 양도소득세를 신고·납부함. 처분청은 특수관계에 있는 자에게 정규시장이 개시되기 전 시간외대량매매의 방법으로 거래한 경우 전일종가를 시가로 볼 수 없다고 보아, 평가기준일 전·후 2개월 동안 공표된 최종 시세가액의 평균액이 시가임을 전제로 부당행위계산의부인 규정을 적용하여, 2022. 8. 18. 청구인에게 2018년 및 2019년 귀속 양도소득세를 경정·고지하였음.

[판단] 소득세법 시행령 제167조는 제3항 제1호에서 ‘거주자가 특수관계인에게 시가보다 낮은 가격으로 자산을 양도한 때’를 부당행위 유형의 하나로 들면서, 제4항 및 제5항에서 시가는 상증세법 제60조 내지 제64조와 같은 법 시행령 제49조 내지 제59조의 규정을 준용하여 평가한 가액’에 의하도록 정하고 있고, 상증세법 제60조 제1항은 “이 법에 따라 상속세나 증여세가 부과되는 재산의 가액은 상속개시일 또는 증여일(“평가기준일”) 현재의 시가에 따른다. 이 경우 제63조 제1항 제1호 가목에 규정된 평가방법으로 평가한 가액(제63조 제2항에 해당하는 경우는 제외한다)을 시가로 본다.”라고 규정하고 있으며, 같은 법 제63조는 제1항 제1호 가목에서 상장법인의 주식 중 대통령령으로 정하는 주식은 ‘평가기준일 이전·이후 각 2개월 동안 공표된 매일의 종가 평균액’으로 평가하도록 규정하고 있는바, 상증세법 제60조 제1항이 상장주식의 평가에 관하여 시가주의를 원칙으로 하되 평가에 있어서 자의성을 배제하고 객관성을 확보하기 위하여 제63조 제1항 제1호 가목에 규정된 평가방법에 의하여 평가한 가액을 시가로 간주하도록 한 입법 취지, 상장주식의 평가방법에 관한 상증세법 제60조 및 제63조의 규정 체계, 부당행위계산부인 제도의 취지 및 위 각 규정 내용 등을 종합하여 보면, 양도소득의 부당행위계산부인 대상 여부를 판단함에 있어 양도하는 상장주식의 시가는 특별한 사정이 없는 상증세법 제60조 제1항 후문에 의하여 제63조 제1항 제1호 가목의 평가방법에 따라 산정한 ‘양도일 이전·이후 각 2개월 동안 공표된 매일의 종가 평균액’만이 시가로 간주된다고 봄이 타당한 점(대법원 2011. 1. 13. 선고 2008두4770 판결, 같은 뜻임) 등에 비추어, 처분청이 쟁점거래를 특수관계자간의 저가거래로 보아, 상증세법상 시가와와의 차액에 대하여 청구인에게 양도소득세를 부과한 처분은 달리 잘못이 없는 것으로 판단됨.

[약설(略說)]

- 2021. 2. 17. 소득세법 시행령 제167조 제7항이 신설되어 주권상장법인이 발행한 주식의 시가는 법인세법 시행령 제89조 제1항에 따른 시가가 적용되는바, 장외거래나 시간외대량매매의 방법으로 주권상장법인 주식을 거래한 경우 해당 주식의 시가는 그 거래일의 거래소 최종시세가액에 의함.

[예규] 경영권 이전대가가 포함된 주식 거래의 가액에서 최대주주 가산액을 차감한 금액이 시가 적정 여부
기획재정부 소득세제과-507, 2023. 6. 14.

주식매수선택권 행사 시 최대주주 등이 매매한 거래가액에 이미 경영권 이전대가가 포함되어 있는 경우, 해당 매매사례가액에서 '최대주주등의 가산액'을 차감한 금액은 시가로 볼 수 없음.

[약설(略說)]

- 위 예규에서 최대주주 등이 매매한 거래가액은 시가와 경영권 이전대가를 합한 금액으로 볼 수 있음. '최대주주등의 가산액'은 경영권 이전대가를 사안마다 정확히 반영할 수 없어 일정한 의제를 한 것에 불과하여 두 금액이 정확히 일치한다고 단정할 수 없다는 점에 비추어 보면, 위 예규는 일응 타당하다고 볼 수 있음.
- 한편, 과세관청은 주식의 거래가격에 경영권 이전대가가 포함되었다면 그 거래가격은 해당 법인의 소속 임직원이 주식매수선택권을 행사할 때의 시가로 볼 수 없다고 본 바 있음(사전-2021-법령해석법인-0147, 2021. 5. 25.).

상속세 및 증여세법

[판례] 구 상속세법 제42조 제4항의 과세대상 이익 해당 여부 (국승)

대법원 2023. 6. 29. 선고 2018두41327 판결

[사안] 원고는 2009. 9. 7. A사를 설립하고, 2011. 9. 10. 유상증자 발행주식 30,000주를 인수하였음. A사는 2011. 12. 30. 甲지역 일대에 아파트를 건축하여 공급하는 주택건설사업에 대한 사업계획승인을 받았고, B사가 시공사가 되어 공사를 완료함에 따라 2014. 12. 11. 위 아파트에 대한 사용승인을 받았음. 원고는 2012. 2. 28. C사를 설립하여 그 발행주식 1,000주를 인수하고, 2012. 3. 24. 및 2013. 3. 26. 각 유상증자 발행주식 총 50,000주를 인수하였음. C사는 乙지역 일대에 아파트를 건축하여 공급하는 주택건설사업에 대한 사업계획승인을 받았고, B사가 시공사가 되어 공사를 완료함에 따라 2014. 7. 24. 위 아파트에 대한 사용승인을 받았음. 피고는 원고가 B사의 회장이자 부친인 소외인으로부터 기업의 경영 등에 관하여 공표되지 아니한 내부 정보를 제공받아 A사 및 C사의 각 주식(“이 사건 주식”)을 취득한 것으로 보고, 2015. 7. 1. 구 상속세법(2015. 12. 15. 법률 제13557호로 개정되기 전의 것) 제42조 제4항(“이 사건 조항”)을 적용하여 원고가 보유한 이 사건 주식의 가치 증가액에 대해 2014. 7. 24.자 증여분(C사 주식 51,000주의 가치 증가액) 및 2014. 12. 11.자 증여분(A사 주식 30,000주의 가치 증가액)에 대한 각 증여세(가산세 포함)를 결정·고지함.

[판단] ① 이 사건 조항의 문언을 보면, 과세대상 이익인 ‘그 재산가치의 증가에 따른 이익’에서 ‘그 재산’이 반드시 ‘재산가치증가사유’의 직접적 대상이 되는 재산과 동일한 것이어야 한다고 보기는 어려움. 즉, 이 사건 조항의 문언만으로는 수증자가 일정한 취득 사유에 따라 취득한 재산의 가치가 ‘재산가치증가사유’로 인하여 증가할 것을 요건으로 할 뿐, 재산가치증가사유의 직접적 대상이 되는 재산만이 수증자의 취득재산이 되어야 하고 그 재산의 가치 증가분만을 과세대상으로 삼은 것이라는 해석이 도출되지 않는 점, ② 수증자의 취득재산이 반드시 재산가치증가사유에 대한 직접적 대상 재산에 한정된다고 해석한다면 그 대상 재산을 보유한 법인의 주식을 취득하는 등의 방법으로 이 사건 조항에 따른 증여세를 쉽게 회피할 수 있게 되는데, 이는 변칙증여 방지를 위한 이 사건 조항의 입법취지에도 부합하지 않는 점, ③ 이 사건 조항의 위임에 따른 구 상속세법 시행령(2015. 2. 3. 대통령령 제26069호로 개정되기 전의 것) 제31조의 9 제6항 제2호, 제3호는 비상장주식 등 특정 재산과 관련하여 그 재산에 직접 적용되는 재산가치증가사유를 규정하고 있는 반면, 같은 항 제1호는 ‘개발사업의 시행’ 등 이 사건 조항에서 열거한 재산가치증가사유만을 그대로 규정하고 있을 뿐 그 재산가치증가사유가 적용되는 재산을 별도로 규정하고 있지 않는 점, ④ 법인의 재산가치 증가에 따른 주주의 이익이 이 사건 조항의 과세대상 이익에 포함된다고 해석하더라도, 그 밖에 주체요건, 재산취득요건, 재산가치증가사유 요건 등 이 사건 조항에서 요구하는 다른 과세요건이 모두 충족되어야 증여세를 과세할 수 있으므로, 그와 같은 해석이 법적 안정성이나 예측가능성을 현저히 침해한다고 볼 것도 아닌 점 등에 비추어 이 사건 조항에서 정한 재산가치증가사유로 인하여 법인의 재산가치가 증가함에 따라 해당 법인의 주주가 주식가치 증가의 이익을 얻은 경우라도 재산가치증가사유와 주식가치 증가분 사이에 인과관계가 인정된다면 그 이익도 이 사건 조항의 과세대상 이익에 해당한다고 보아야 하고, 취득한 재산과 재산가치증가사유에 대한 직접적 대상이 되는 재산이 동일하지 않다는 이유만으로 이 사건 조항의 과세대상에서 배제된다고 볼 수는 없음.

[약설(略說)]

- 대상판결은 이 사건 조항은 그 재산가치증가사유로 인해 재산가치가 직접적으로 증가하는 이익을 얻는 경우에만 적용된다고 전제한 후, 이 사건에서 재산가치증가사유로 인하여 재산가치가 직접적으로 증가하는 이익을 얻는 것은 이 사건 사업을 시행한 이 사건 법인이고, 이 사건 법인 주식의 가치가 증가하였다고 하더라도 원고는 이 사건 법인의 주주로서 이 사건 법인의 재산가치 증가에 따른 간접적 이익을 얻는 것에 불과하여 이는 이 사건 조항의 과세대상 이익이 아니라고 판단한 원심(부산고등법원 2018. 4. 6. 선고 2017누23841 판결)을 파기환송함.
- 한편, 구 상속세법 제42조 제4항의 ‘개발사업’은 ‘행정청의 개발구역 지정·고시가 수반된 것으로서 그 대상 토지를 개발하여 그 토지 가치를 증가시키는 사업’을 의미함(대법원 2023. 6. 1. 선고 2019두31921 판결).

[판례] 비상장주식 보충적 평가방법에서 순손익액의 산정방식 (국승)

대법원 2023. 6. 29. 선고 2019두56838 판결

[사안] 원고들은 2013. 5. 8. 원고들의 부친 소외인에게 비상장법인인 A사의 주식 161,000주(“이 사건 주식”)를 1주당 557,137원에 양도하고, 그에 따라 양도소득세를 신고·납부하였음. 당시 원고들은 구 상증세법(2013. 5. 28. 법률 제11845호로 개정되기 전의 것, “구 상증세법”) 제63조의 보충적 평가방법에 따라 이 사건 주식의 1주당 양도가액을 정하였는데, 이 사건 주식의 1주당 순손익액 산정 시 각 사업연도 소득에서 차감하는 ‘당해 사업연도의 법인세액’을 ‘이월결손금을 공제한 후의 소득’을 기초로 계산하였음. 피고는 이 사건 주식의 1주당 순손익액 산정 시 각 사업연도 소득에서 차감하는 ‘당해 사업연도의 법인세액’을 ‘이월결손금을 공제하기 전의 소득’을 기초로 계산하여야 한다고 보고, 그에 따라 이 사건 주식의 양도 당시 시가를 1주당 534,459원으로 산정하여 원고들이 이 사건 주식을 시가보다 높은 가격으로 양도하여 특수관계인으로부터 그에 따른 이익을 증여받았다고 보아, 구 상증세법 제35조 제1항을 적용하여 2017. 5. 2. 원고들에게 각 증여세(가산세 포함)를 결정·고지함(이하 “이 사건 처분”).

[판단] 비상장주식의 보충적 평가방법을 규정한 구 상증세법 제63조 제1항 제1호 다목은 ‘비상장주식은 해당 법인의 자산 및 수익 등을 고려하여 대통령령이 정하는 방법으로 평가한다’고 규정하고, 그 위임에 따른 구 상증세법 시행령(2014. 2. 21. 대통령령 제25195호로 개정되기 전의 것) 제54조 제1항, 제2항은 비상장주식의 1주당 가격은 원칙적으로 1주당 순손익가치와 1주당 순자산가치를 3과 2의 비율로 가중평균한 가격에 의하도록 규정하고 있음. 한편 구 상증세법 시행령 제56조 제4항은 그 전문에서 1주당 순손익가치 산정의 기초가 되는 순손익액은 ‘법인세법 제14조의 규정에 의한 각 사업연도 소득에 제1호의 규정에 의한 금액을 가산한 금액에서 제2호의 규정에 의한 금액을 차감한 금액’에 의하도록 규정하고 있고, 같은 항 제2호 가목에서는 각 사업연도 소득에서 차감해야 할 대상으로 ‘당해 사업연도의 법인세액’을 규정하고 있음. 구 상증세법 시행령 제56조 제4항의 입법취지는 해당 법인의 순자산을 증가시키는 수익의 성질을 가졌지만 조세정책상의 이유 등으로 각 사업연도 소득금액 계산 시 익금불산입된 금액 등(제1호)을 가산하고, 그와 반대로 해당 법인의 순자산을 감소시키는 손비의 성질을 가졌지만 역시 조세정책상의 이유 등으로 각 사업연도 소득금액 계산 시 손금불산입된 금액 등(제2호)을 차감하여 ‘순손익액’을 산정함으로써 평가기준일 현재의 주식가치를 보다 정확히 파악하기 위한 것임(대법원 2013. 11. 14. 선고 2011두22280 판결 참조). 따라서 순손익가치의 의의와 상증세법상 고유개념으로서 순손익액의 의미, 이월결손금 제도의 취지 등 판시와 같은 이유로 순손익액을 산정할 때 각 사업연도 소득에서 차감해야 할 대상으로 구 상증세법 시행령 제56조 제4항 제2호 가목에서 정하고 있는 ‘당해 사업연도의 법인세액’은 ‘이월결손금을 공제하기 전 소득에 세율을 적용한 법인세액’으로 해석하는 것이 타당하다고 보아, 이를 전제로 한 이 사건 처분은 적법하다고 판단한 원심의 판결은 정당함.

[약설(略說)]

- 대상판결은 구 상증세법 시행령 제56조 제4항 제2호 가목에서 정하고 있는 ‘당해 사업연도의 법인세액’은 이월결손금을 공제한 후의 소득에 대한 법인세가 아닌 ‘이월결손금을 공제하기 전 소득에 대한 법인세액’으로 해석해야 한다고 최초로 판단한 의미가 있음.

[예규] 특정법인이 주주로 있는 특수관계법인의 불균등 유상감자 시 특정법인의 주주에게 상증법 제45조의 5, 제4조 제1항 적용 여부

사전-2023-법규재산-0276, 2023. 6. 8.

상증세법 제45조의 5 제1항에 따른 특정법인(B)이 주주인 내국법인(A)이 유상감자를 실시하는 경우로서 내국법인(A)의 주주 중 개인 주주(특정법인의 지배주주인 갑, 을과 상증세법 시행령 제2조의 2 제1항 제1호에 따른 특수관계에 있는 자)만 저가 유상감자에 참여하여 특정법인(B)이 이익을 분여 받은 경우, 특정법인(B)의 지배주주인 갑과 을에 대해서는 상증세법 제45조의 5 및 같은 법 제4조 제1항의 규정을 적용하여 증여세를 과세할 수 없는 것임.

[약설(略說)]

- 다만, 법인이 주식등을 소각하는 경우로서 일부 주주등의 주식등을 소각함으로써 시가보다 낮은 대가로 소각하여 주식등을 소각한 주주등의 특수관계인에 해당하는 대주주등이 이익을 얻은 경우에는 상증세법 제39조의 2에 따른 증여세가 과세될 수 있다는 점에 유의할 필요가 있음.

국세기본법

[판례] 과세처분에 대한 무효확인소송에서 처분사유의 변경이 있는 경우 증명책임 귀속 (일부납세자승)
대법원 2023. 6. 29. 선고 2020두46073 판결

[사안] 원고 및 원고 가족들은 모두 서울 소재 주택(“이 사건 주택”)에 전입신고를 하고 국내에서 사업자등록을 하여 사업을 영위하던 중 1995. 8. 3. 출국하였음. 이후 원고 및 가족들은 1999. 7. 3. 무단전출을 이유로 주민등록이 직권 말소되었고, 원고 및 가족들의 주소지였던 이 사건 주택은 C가 1996. 4. 9. 낙찰을 원인으로 1996. 5. 17. 소유권이전등기를 마쳤고, 원고는 출국 무렵이나 그 이후 국내에 납세관리인 지정을 신고하거나 송달장소를 지정한 적이 없었음. 피고는 2000. 2. 2. 원고가 대표자로 있었던 D회사에 대한 익금산입 후 원고에 대한 상여처분으로 인하여 발생한 종합소득세를 부과 고지하였고(“이 사건 부과처분”), 원고는 피고가 이 사건 처분을 함에 있어 원고에게 납세고지서를 송달하지 않았고 공시송달에 관한 자료도 존재하지 않는 바, 이 사건 처분에 대한 무효확인을 구하는 소를 제기함.

[판단] 과세처분의 무효확인소송에서 소송물은 객관적인 조세채무의 존부확인이므로, 과세관청은 소송 중이라도 사실심 변론종결 시 까지 해당 처분에서 인정한 과세표준 또는 세액의 정당성을 뒷받침하기 위하여 처분의 동일성이 유지되는 범위 내에서 처분사유를 교환·변경할 수 있으며, 특히 구 법인세법(1994. 12. 22. 법률 제4804호로 개정되기 전의 것) 제32조 제5항에 따라 법인세 과세표준을 경정하면서 익금에 산입한 금액을 그 귀속자에게 소득처분하였음을 이유로 그 의제소득에 대하여 종합소득세를 부과하는 이 사건 부과처분에 관하여, 구 법인세법 제32조 제5항에 대한 헌법재판소의 위헌결정(헌법재판소 1995. 11. 30. 선고 93헌바32 결정 등)이 있었음을 이유로 처분사유를 교환·변경하면서, 과세단위가 단일한 종합소득세의 세목 아래에서 같은 금액의 소득이 현실적으로 귀속되었음을 이유로 들어 과세근거 규정을 달리 주장하는 것은 처분의 동일성이 유지되는 범위 내의 처분사유의 교환·변경에 해당하므로 허용됨(대법원 1999. 12. 24. 선고 98두7350 판결 등). 그런데 과세처분의 적법성에 대한 증명책임은 과세관청에 있는바, 위와 같이 교환·변경된 사유를 근거로 하는 처분의 적법성 또는 그러한 처분사유의 전제가 되는 사실관계에 관한 증명책임 역시 과세관청에게 있고, 특히 무효확인소송에서 원고가 당초의 처분사유에 대하여 무효사유를 증명한 경우에는 과세관청이 것처럼 교환·변경된 처분사유를 근거로 하는 처분의 적법성에 대한 증명책임을 부담하는 것이므로, 원고가 당초의 처분사유를 전제로 하여 위헌결정으로 효력을 상실한 법률을 근거로 한 이 사건 부과처분의 무효사유를 증명한 이상, 변경된 처분사유를 전제로 한 이 사건 부과처분의 적법성은 피고가 증명하여야 함.

[약설(略說)]

- 대상판결은 구 법인세법 제32조 제5항에 대한 헌법재판소의 위헌결정 후 피고가 D회사의 법인세 과세표준을 경정하면서 익금에 산입한 금액을 대표자인 원고에게 상여로 처분하였음을 이유로 의제소득에 대하여 종합소득세를 부과한 이 사건 부과처분에 관하여, 피고들이 원심에서 같은 금액 상당이 원고에게 근로소득으로서 현실적으로 귀속되었다고 주장하며 처분사유를 변경하였고, 이에 원고가 변경된 처분사유를 전제로 한 무효사유를 증명하여야 함에도 이를 증명하지 아니하였다는 이유로, 이 사건 부과처분을 무효로 볼 수 없다고 판단한 원심(서울고등법원 2020. 7. 15. 선고 2019누57437 판결)을 파기환송함.
- 대상판결은 과세처분의 무효확인소송에서 처분사유의 교환·변경이 있는 경우, 원고가 당초 처분사유에 대하여 무효사유를 증명한 경우에는 교환·변경된 처분사유를 근거로 하는 처분의 적법성에 대한 증명책임은 과세관청에게 있다는 점을 최초로 판단한 의미가 있음.

지방세법

[심판례] 대도시의 준공업지역에 소재한 쟁점정비공장을 본점과 분리된 사실상 하나의 '지점'으로 보아 취득세를 종과세한 처분의 적법 여부 (기각)

조심 2021지5741, 2023. 5. 15.

[사안] 청구법인은 2017. 6. 16. 이 건 토지상에 지하 3층, 지상 12층 규모의 자동차관련시설 및 업무시설용 건축물(“이 건 건축물”이라 하고, 이 건 토지와 함께 “이 건 부동산”)을 신축하여 취득한 후, 청구법인이 본점으로 사용하는 건축물과 그 부속토지에 대하여는 지방세법 제13조 제1항 제1호에 따라 종과세율을 적용하고, 나머지 부분에 대하여는 일반세율을 적용하여 산출한 취득세 등을 신고·납부함. 처분청은 이 건 부동산 중 청구법인이 자동차 정비공장으로 사용하는 건축물(주차장 등 공용면적과 그 부속토지를 포함하여 “쟁점정비공장”)을 대도시 내에서 취득세가 종과세되는 ‘지점’에 해당하는 것으로 보아 지방세법 제13조 제2항 제1호에 따라 취득세 등을 부과·고지함.

[판단] 쟁점정비공장은 청구법인의 본점과는 물리적으로 구분된 곳에 소재하고 있는 점, 청구법인은 2017. 6. 16. 이 건 부동산을 신축하여 취득한 후 2017년 7월경 서울시 다른 자치구에 소재하던 본점을 이 건 부동산의 지상11~12층으로 이전하면서 기존에 없던 쟁점정비공장을 새로이 신설한 것으로 보이는 점, 쟁점정비공장은 본점 조직과는 분리된 A/S사업본부에 속한 전국 각 지점의 일부로 보이는 점, 청구법인의 사업보고서 등에 본사와 해당 A/S 지점을 각각 구분하여 기재하여 공시하고 있는 점, 또한 쟁점정비공장이 영업행위가 없는 단순한 제조·가공 등을 영위한다고 보기도 어려운 점, 이 건 부동산의 지상4~6층에 소재한 주차장은 판매장과 쟁점정비공장이 구분 없이 공동으로 사용하고 있으므로 이를 면적비율로 안분하여 과세한 처분은 잘못이 없어 보이는 점 등에 비추어 처분청이 쟁점정비공장은 지방세법 제13조 제2항 제1호에 따라 취득세가 종과세되는 지점으로 보아 이 건 취득세 등을 부과·고지한 처분은 달리 잘못이 없다고 판단됨.

[약설(略說)]

- 처분청은 쟁점정비공장이 ‘지점’임을 전제로 지점설치에 따른 종과세 대상으로 주장한 반면, 청구법인은 쟁점정비공장이 ‘지점’에 해당하지 않는다는 이유로 종과세대상이 아니라고 주장한 사안으로, 대상심판례에서는 지점의 요건에 관한 명시적인 판단 없이 처분청의 주장을 받아들임.

관세법

[심판례] 쟁점물품(RF power generator·Matching controller)을 반도체 디바이스·전자집적회로 제조용 기계와 기기의 부분품으로 보아 HSK 제8486호와 고유의 기능을 가진 전자기기로 보아 HSK 제8543호 중 어디로 분류할 것인지 여부 (기각)
 조심 2022관0043, 2023. 5. 31.

[사안] 청구법인은 2016. 4. 4.부터 2017. 3. 31.까지 쟁점물품①(RF Power generator; 플라즈마를 이용하여 Etching하는 반도체 웨이퍼 제조장비의 챔버에 고주파(RF)를 발생·증폭시켜 공급하는 장치)과 쟁점물품②(Matching controller; 쟁점물품①에서 공급받은 고주파 전력을 반도체 장치의 챔버에서 효율적으로 전달하기 위하여 양측의 임피던스가 같아지도록 하는 자동정합장치)를 수입하면서, 그 품목번호를 제8504.31-9010호와 제8543.70-9090호(이하 "제8543호") 및 제9032.89-9090호(위 품목번호는 모두 8% 관세율로 동일)로 하고 쟁점물품 중 일부는 감면신청을 하여 수입 신고하였음. 청구법인은 2021. 3. 23. 및 2021. 9. 24. 처분청에 쟁점물품의 품목번호는 제8486.90-2010(WTO 0%, 이하 "제8486호")에 해당한다며 경정청구를 제기하였으며, 처분청은 거부함에 따라 청구법인은 2022. 1. 7. 및 2022. 2. 11.에 심판청구를 제기함.

[판단] 쟁점물품은 건식 식각기의 챔버에 RF를 발생·증폭시켜 공급하는 RF Power generator와 챔버의 임피던스를 측정하여 적절한 임피던스로 변환하여 주는 자동정합장치인 Matching controller로 관세율표 제16부 주 제5호의 "기계"의 정의에 부합하고, 반도체 디바이스·전자집적회로 제조용 기계 뿐만 아니라 동일한 매커니즘으로 플라즈마를 사용하는 평판디스플레이 제조 기계 및 의료기기 등에도 사용되는 것으로 나타나며, 전기의 특성이나 효과에 의하여 작동하는 종류의 기계이므로 제85류에 분류되어야 하는 것으로 보이는 점, 관세율표 제8543호에는 제85류에 따로 분류되지 않은 것으로서 '고유의 기능을 가진 그 밖의 전기기기'가 분류되고, 같은 호 해설서에서 쟁점물품들과 유사한 '신호발생기' 및 '고주파나 중간주파의 증폭기'를 고유한 기능이 있는 전기기기로 제시하고 있는 점, 쟁점물품이 비록 건식 식각기에 전용으로 사용하도록 특별히 설계·제작된 기기라고 하더라도, 제8543호에 분류되는 고유의 기능을 가지고 있는 쟁점물품을 부분품으로 보아 이 건 경정청구를 거부한 쟁점처분은 잘못이 없는 것으로 판단함.

[약설(略說)]

- 동 사례는 물품의 전용성과 물품 고유의 기능 여부에 대한 품목분류가 혼재되어 있어 분류상 난이도가 높은 사례라 할 수 있음. 동 물품의 유사물품 또한 WCO에서도 논의되었으며, 유사물품에 대해 2019년 3월 개최된 WCO 제63차 HSC에서 모두 제8543.70호로 최초 결정하였고 그 이후, 여러 번의 결정 변경(제8543호와 제8486호)과 여러 국가의 유보 요청이 있었으나 최근 2023년 3월에 개최된 WCO 제71차 HSC에서 두 물품 모두 제8543호로 결정된 상태임(최종적인 품목분류의견서 등은 작성되지 않음). 조세심판원에서는 처분청과 같이, 우선적으로 제8543호와 제8479호의 "고유의 기능"에 대해 ① 다른 기기와 독립하여 적용될 수 있는 기거나, ② 다른 기기에 부착 내지 결합을 통해서만 기능이 수행되더라도 부착 내지 결합되는 기기와 별개의 기능을 가진 기기라는 점을 우선적으로 판단한 뒤, 부분품의 의미를 비추어, 쟁점물품은 ① 다른 물품에 결합되지 않더라도 그 자체만으로 독립적인 기능을 수행하는 점, ② 반도체 제조기기 외에도 평판디스플레이 제조기기 등 여러 산업에 사용되는 점, ③ 쟁점물품이 반도체 제조용 기기 등에 사용되더라도 본 기능은 증착 내지 식각과는 별개의 기능이라는 점에 따라서 반도체 장비의 부분품에 해당하지 않다고 판단하였음.

삼성KPMG 세무본부

Tax Knowledge Center

Key Contacts

이재호

부대표(센터장)

T. 02.2112.0520

E. jlee315@kr.kpmg.com

태선영

Manager

T. 02.2112.6624

E. seonyeongtae@kr.kpmg.com

이윤영

Director

T. 02.2112.7037

E. yoonyounglee@kr.kpmg.com

설민호

S.Senior

T. 02-2112-3977

E. minhoseol@kr.kpmg.com

정선아

S.Manager

T. 02.2112.3024

E. sunahjung@kr.kpmg.com

박재현

S.Senior

T. 02-2112-6596

E. jpark99@kr.kpmg.com

권성욱

S.Manager

T. 02.2112.3543

E. sungwookkwon@kr.kpmg.com

주정연

Senior

T. 02-2112-7038

E. jungyeonjoo@kr.kpmg.com

오혜주

S.Manager

T. 02.2112.0954

E. hoh7@kr.kpmg.com

김솔

Staff

T. 02.2112.7906

E. solkim@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.