



Monthly Tax Newsletter

Issue 108 | June 2023

삼성KPMG 세무본부 TKC

Contents

	Page
법인세법	2
<ul style="list-style-type: none"> • [판례] 특수관계자에게 양도한 주식에 대한 법인세법 및 동법 시행령상의 시가 산정이 문제된 사건 (국승) • [심판례] 거래소 증가에 일정금액을 가산하여 시간외대량매매한 쟁점주식에 대해 시가가 불분명한 것으로 보아 부당행위계산부인 규정을 적용하여 법인세를 부과한 처분의 당부 (취소) 	
국제조세조정에 관한 법률	5
<ul style="list-style-type: none"> • [예규] 외국법인의 국내사업장 존재 여부 	
조세특례제한법	6
<ul style="list-style-type: none"> • [예규] 연결납세방식 적용법인의 미환류소득 계산을 위한 기업소득 계산 시 이월결손금 공제 방법 • [예규] 해외진출기업의 국내 사업장 신설 또는 증설 여부 등 • [예규] 부당행위계산 부인 적용 시, 지주회사 현물출자의 과세이연 대상 범위 	
부가가치세법	7
<ul style="list-style-type: none"> • [판례] 이 사건 용역은 주된 골프장 운영업에 부수되는 용역으로서 부가가치세법의 면세 대상에 해당하지 아니함 (국승) • [심판례] 청구법인이 주식 인수와 관련하여 부담한 쟁점매입세액이 공제대상 매입세액인지 여부 (취소) 	
상속세 및 증여세법	9
<ul style="list-style-type: none"> • [판례] 상속세법 시행규칙상 추정이익 평균가액의 적용사유가 인정되는 경우 비상장주식의 1주당 순순익가치 산정 (납세자승) • [판례] 구 상속세법 제42조 제4항에서 정한 재산가치증가사유 중 ‘개발사업의 시행’ 해당 여부 (납세자승) 	
관세법	11
<ul style="list-style-type: none"> • [심판례] 청구법인이 미국으로부터 수입한 쟁점물품(Sweet Lime Juice Concentrate)와 관련하여, 쟁점물품이 원산지 상품이라는 것을 증명하는 정보를 제출하지 못한 것으로 보아 한미 FTA 협정세율 적용을 배제한 처분의 당부 (기각) 	

법인세법

[판례] 특수관계자에게 양도한 주식에 대한 법인세법 및 동법 시행령상의 시가 산정이 문제된 사건 (국승) 대법원 2023. 6. 1. 선고 2019두38472 판결

[사안] 원고는 2010. 10. 26. 특수관계에 있는 A사와 원고가 최대주주인 B사(코스닥시장상장법인)의 발행주식 150만주(“이 사건 주식”)를 1주당 33,531원(“이 사건 거래가격”)에 양도하기로 하는 내용의 양해각서(“이 사건 양해각서”)를 체결하였고, 그에 따라 원고는 2010. 11. 22. A사와 이 사건 주식 양도계약(이하 “이 사건 양도계약”)을 체결하고, 장외거래를 통해 이 사건 주식을 이 사건 거래가격에 양도하였음. 그 결과 A사는 B사의 최대주주가 되었고, A사 및 그와 특수관계에 있는 그룹 계열사들의 B사에 대한 총 지분율이 50%를 초과하게 되었음. 피고는 이 사건 양도계약 체결일인 2010. 11. 22.을 이 사건 주식의 평가기준일로 보고, 구 법인세법 시행령(2010. 12. 30. 대통령령 제22577호로 개정되기 전의 것) 제89조 제2항 제2호에 따라 구 상속세 및 증여세법(2011. 12. 31. 법률 제11130호로 개정되기 전의 것, “구 상속세법”) 제63조 제1항, 제3항을 준용하여 그 이전 2개월 동안 공표된 매일의 한국거래소 최종 시세가액의 평균액에 최대주주 등 할증률 30%를 가산한 1주당 57,064원을 이 사건 주식의 시가로 평가한 다음, 원고가 이 사건 주식을 시가보다 낮은 가격으로 양도한 것으로 보아 구 법인세법(2010. 12. 30. 법률 제10423호로 개정되기 전의 것) 제52조에 따라 그 차액을 익금에 산입하여 2016. 2. 11. 원고에게 2010사업연도 법인세(가산세 포함)를 경정·고지하였으나, 이후 조세심판원의 결정(조심 2016서2064)에 따라 이 사건 양해각서 체결일인 2010. 10. 26.을 이 사건 주식의 평가기준일로 보고 재평가한 1주당 37,285원을 이 사건 주식의 시가로 보아 위 2010사업연도 법인세를 일부 감액경정하였음(당초 처분 중 위와 같이 감액되고 남은 부분을 “이 사건 처분”).

[판단] 원심은 이 사건 거래가격을 이 사건 주식의 객관적인 교환가치를 적정하게 반영한 시가로 볼 수 없고, 이 사건 주식은 경영권 프리미엄 산정의 어려움으로 인하여 시가가 불분명한 경우에 해당하므로 피고가 구 법인세법 시행령 제89조 제2항 제2호에 따라 구 상속세법 제63조 제1항, 제3항을 준용하여 평가한 가액을 이 사건 주식의 시가로 보아 이 사건 처분을 한 것은 적법하다고 판단하였고, 원심의 이러한 판단은 정당함.

[약설(略說)]

- 이 사건 거래가격은 자본시장과 금융투자업에 관한 법률(2013. 5. 28. 법률 제11845호로 개정되기 전의 것) 제165조의 4, 자본시장과 금융투자업에 관한 법률 시행령(2012. 6. 29. 대통령령 제23924호로 개정되기 전의 것) 제176조의 5 제1항의 합병가액 결정 방식을 고려하여 최근일(2010. 10. 22.) 최종시세가액, 최근 1주일 가중평균 최종시세가액, 최근 1개월 가중평균 최종시세가액을 산술평균한 가격(1주당 29,157원)에 경영권 프리미엄 15%를 반영하는 방식으로 산정한 1주당 가액임.
- 원심은 주권상장법인이 발행한 주식을 한국거래소에서 거래한 경우 해당 주식의 시가는 그 거래일의 한국거래소 최종 시세가액이라고 규정하고 있는데, 이 사건 주식 거래는 경영권 프리미엄이 수반된 거래로서 한국거래소가 아닌 장외에서 이루어진 점, 이 사건 주식의 거래와 유사한 상황에서 원고와 특수관계자 아닌 제3자 간에 일반적으로 거래된 가격이 존재하지 않는 점, 한국거래소 최종 시세가액 또한 소액주주 간의 위 거래소 거래를 통해 형성된 가격으로서 경영권 프리미엄이 포함되어 있지 않은 가격에 불과하므로 이를 이 사건 주식의 거래에 있어 시가로 볼 수 없는 점 등을 종합하여 볼 때, 이 사건 주식은 경영권 프리미엄 산정의 어려움으로 인해 그 시가가 불분명한 경우에 해당하므로 구 법인세법 시행령 제89조 제2항 제2호에 따라 구 상속세법 제63조 제1항을 준용하여 평가한 가액(☞ 이 사건 당시 법령에 따르면, 할증평가율은 30%이었으나, 2019. 12. 31. 개정 시 20%로 인하됨)을 시가로 보아야 할 것이라고 판단한 바 있음(서울고등법원 2019. 3. 20. 선고 2018누66199 판결).
- 2021. 2. 17. 법인세법 시행령 개정 시 경영권 이전을 수반하는 상장주식 거래의 경우 20%의 할증을 적용하는 규정이 신설됨(제89조 제1항 단서 신설).
- 위 대상판결(2019두38472)은, 위 법인세법 시행령에 경영권 프리미엄 20% 할증 평가 규정이 신설되기 이전 사안으로, 경영권 프리미엄이 수반된 상장주식의 장외거래가 해당 주식의 시가가 불분명한 경우에 해당한다고 보아 상속세법을 준용한 결과 종전 규정에 따라 30% 할증평가한 가액을 시가로 보았으나, 최근 조세심판원은 경영권 프리미엄이 수반된 상장주식의 장외거래라 할지라도 한국거래소에서 거래하지 아니한 경우로 볼 수 없으므로 그 증가(☞ 상속세법상 할증평가를 적용하지 않은 가액을 말함)를 시가로 보았음(조심 2022서2759, 2023. 5. 2.).

[심판례] 거래소 종가에 일정금액을 가산하여 시간외대량매매한 쟁점주식에 대해 시가가 불분명한 것으로 보아 부당행위계산부인 규정을 적용하여 법인세를 부과한 처분의 당부 (취소)
 조심 2022서2759, 2023. 5. 2.

[사안] C사는 D사의 지주사이고, E사는 제조·판매업을 영위할 목적으로 설립된 상장법인임. C사는 E사를 지주사 지배구조에 편입시키려는 목적으로 2018. 10. 10. A사 및 B사(“청구법인들”)가 각 보유하고 있던 E사의 주식(“쟁점주식”)을 한국거래소 최종 시세가액(“한국거래소 종가” 또는 “종가”)에 3%를 가산한 금액으로 양도받기로 하는 계약서를 작성한 후 당일 16시 41분 한국거래소 전산시스템에 시간외대량매매 방식으로 거래를 등록하여 쟁점주식을 양도(“쟁점거래”)받았고, 쟁점거래의 결과로 E사의 최대주주는 A사에서 C사로 변경되었음. 처분청은 쟁점주식의 시가가 불분명한 경우에 해당하는 것으로 보아 쟁점주식을 법인세법 제89조 제2항에 따른 보충적 평가방법을 적용하여 1주당 가액을 평가한 후 청구법인들이 C사에 쟁점주식을 저가로 양도한 것으로 보아 법인세법 제52조에 따른 부당행위계산부인 규정을 적용하여 2021. 12. 23. 청구법인들에게 2018사업연도 법인세를 각 경정·고지함.

[판단] 장내거래되는 상장주식의 시가를 종가로 보는 규정인 구 법인세법 시행령(2021. 2. 17. 개정되기 전의 것) 제89조 제1항(“쟁점조항”)이 신설되기 전, 재정경제부는 “상장주식의 시가는 평가기준일 현재 한국증권거래소의 종가로 평가”한다고 해석(재법인46012-110, 2001. 6. 5.)하였고 이를 원용한 유권해석(재법인-67, 2006. 1. 24.)에서도 기존해석(재법인46012-110, 2001. 6. 5.)을 참고하라는 취지로 해석하였는데, 2007. 2. 28. 개정된 법인세법 시행령 제89조에 대한 기획재정부의 간추린 개정세법 해설에서 장내거래되는 상장주식 평가방법을 법령에 명확히 규정하기 위한 것(재경부 예규 반영)으로 장내에서 거래된 상장주식은 거래일의 종가로 평가하며, 이 경우 최대주주 보유주식 할증평가 규정은 적용을 배제하기 위한 것이라고 명시한 점, 쟁점규정의 괄호부분(주권상장법인이 발행한 주식을 한국거래소에서 거래한 경우 해당 주식의 시가는 그 거래일의 한국거래소 최종시세가액)(“쟁점괄호규정”)은 문언상 ‘상장주식을 한국거래소에서 거래한 경우’만 요건으로 하고, 그 밖에 최대주주가 보유한 주식 여부, 최대주주 변경 여부, 경영권 이전의 수반 여부, 우량 기업 여부 등에 따라 달리하도록 규정되어 있지 않은 점, 경영권 이전이 있으면 할증평가를 적용하여야 할 것으로 보이는 측면도 있으나 경영권 이전으로 발생하는 경영권 프리미엄은 개별 사안(결손법인, 파산법인 등)에 따라 다르게 산정될 수밖에 없고 항상 타당한 평가방법을 일률적으로 제시하기 어려우므로 경영권이 이전되는 결과가 초래되더라도 한국거래소에서 주식을 거래한 경우 할증평가를 적용하지 않기로 한데 입법 취지가 있었다고 하겠음.

또한, 법인이 장중에서 상장주식을 경쟁매매하는 경우에는 불특정 다수인이 참여하는 경쟁시장의 속성상 상대방을 특정하거나 선택할 수 없으므로 현실적으로 특수관계인과의 거래를 요건으로 하는 부당행위계산부인 규정이 적용될 가능성이 낮은 것으로 보이고, 법인이 장중 경쟁매매를 통하여 상장주식을 매도하는 경우 그 가액 자체가 쟁점조항 본문규정의 시가의 개념에 해당하여 쟁점괄호규정이 적용될 여지가 없어 보이는바, 쟁점괄호규정은 상장주식의 가격이 시시각각 변화하는 장중에서 법인이 특수관계인에게 주식을 매도하는 경우 특정시점의 거래가격과 그 이후에 결정되는 종가를 비교하여 부당행위계산부인 규정이 적용될 여지가 있는 불합리를 해소하기 위하여 쟁점거래와 같이 상장주식을 시간외매매방식으로 거래하는 경우에 대한 시가 판단 기준을 제시한 규정이라 하겠으며, 처분청은 쟁점거래 이전에 이미 매수자, 가격, 수량이 모두 정해진 상태로 사실상 장외거래와 본질적으로 다를 것이 없어 쟁점조항의 “한국거래소에서 거래한 경우”로 보기 어렵다는 의견을 제시하였으나, 「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」에 근거한 유가증권시장 업무규정 제4조 제2항 및 제3항 및 제33조에서는 주식시장은 정규시장과 시간외시장(시간외종가매매, 시간외대량매매 등)으로 구분하고 있고, 유가증권시장 업무규정 제35조 및 같은 규정 시행세칙 제52조에 따르면 시간외대량매매는 시간외시장의 호가접수 기간동안 매도 및 매수 쌍방당사자간의 협의에 의하여 결정된 협상내용을 입력하는 방법으로 신청하여야 한다고 규정하고 있어 매도 및 매수 쌍방당사자간에 사전에 협의는 당연히 이루어질 수밖에 없는 것으로 보이고, 시간외대량매매는 특정인과 장외에서 매매계약이 사실상 체결된 상태에서 결제만 시간외대량매매로 진행되는 경우에도 이루어질 수 있으므로(서울고등법원 2018. 6. 21. 선고 2018나2000877 판결 참조) 관련 규정을 위반한 사실이 확인되지 않는 이상 시간외대량매매를 통한 쟁점거래를 한국거래소에서 거래하지 아니한 경우로 볼 수 없다 하겠으므로, 한국거래소 종가에 3%를 가산하여 거래한 가액에 대하여 고가거래로 과세하는 것은 별론으로 하더라도 쟁점주식을 한국거래소에서 거래한 이상 그 종가를 시가로 보는 것이 타당하므로 쟁점주식의 시가가 불분명하다고 보기 어렵다 하겠음.

[약설(略說)]_계속

- 쟁점조항은 2007. 2. 28. 개정 전까지 쟁점괄호규정 없이 시가평가의 일반규정만 두고 있어서 법인이 상장주식을 양도하여 최대주주가 변경되는 경우 할증평가를 해야 하는지에 대한 논란이 있었으나 재정경제부는 위 심판결정례에서 인용하고 있는 바와 같이 최대주주인 법인이 보유 중인 상장주식을 시간외대량매매방식으로 양도하여 최대주주가 변경되는 경우 부당행위계산부인 규정을 적용함에 있어 시가는 거래일 현재 한국거래소 종가라는 취지로 회신함으로써, 과세실무를 명확하게 정리하였음.
- 이후 위 유권해석을 반영하여 2007. 2. 28. 개정 시 쟁점조항에 쟁점괄호규정이 신설되었고, 국세청도 2021. 2. 17. 할증평가규정 신설 전까지 '상장주식을 시간외대량매매로 양도하여 경영권 변동이 발생하더라도 그 시가는 거래일의 한국거래소 종가'라는 입장을 취하였음(사전-2014-법령해석법인-22088, 2015. 2. 25.).
- 2021. 2. 17. 개정 시 상장주식의 할증평가 규정이 신설되면서 부칙에서 신설규정의 적용시기를 '2021. 2. 17. 이후 거래하는 분부터 적용한다'고 하여 그 전 거래분에 대하여는 위 신설규정이 적용되지 않음을 분명히 하였고, 조세심판원은 이에 따라 쟁점거래는 할증평가 규정 신설 전 거래로 할증평가 대상이 아니라고 판단한 것임.

국제조세조정에 관한 법률

[예규] 외국법인의 국내사업장 존재 여부

서면-2023-국제세원-1129, 2023. 6. 16.

일본법인이 일본에 소유한 서버를 인터넷 사이트를 통해 국내 소비자에게 매매 및 임대서비스를 제공하는 경우로서, 일본법인의 서버 매매 및 임대를 위하여 고객과의 계약체결, 국내 계좌를 이용한 대금결제 등 사업의 중요하고도 본질적인 행위가 국내에서 계속적·반복적으로 이루어지는 경우 법인세법 제94조 및 한·일 조세조약 제5조의 규정에 따라 국내지점은 일본법인의 국내사업장에 해당하는 것이나, 이에 해당하는지 여부는 사실판단할 사항임.

[약설(略說)]

- 위 예규의 사실관계에 따르면, 일본법인은 일본에 소재한 외국법인으로 인터넷 사이트를 통해 국내 소비자와 서버호스팅 (ServerHosting: 데이터 저장 공간인 전용서버를 임대하는 서비스) 계약을 직접 체결하여 일본에 소유한 서버의 매매 및 임대서비스를 제공하고 있으며, 질의법인은 일본법인의 한국지점으로 본점과 대금 수금계약을 체결하여 지점 명의의 계좌를 통해 소비자로부터 대금을 수수하고 본점에 송금하는 역할을 하고 있음.
- 한편, 국세청은 상품판매의 중요하고도 본질적인 기능인 고객과의 계약체결, 대금의 회수, 상품의 전달 등의 일체의 기능이 인터넷서비스제공자의 서버(SEVER)에 위치하여 이를 통하여 계속적이고 반복적으로 수행되는 경우에는 동 서버(SEVER)가 위치하는 장소는 같은 법 제94조 제1항 내지 제3항의 규정에 의하여 외국법인의 국내 고정사업장에 해당된다고 본 바 있음(서면인터넷방문상담2팀-177, 2005. 1. 26.).

조세특례제한법

[예규] 연결납세방식 적용법인의 미환류소득 계산을 위한 기업소득 계산 시 이월결손금 공제 방법 사전-2023-법규법인-0016, 2023. 4. 27.

연결납세방식을 적용하는 내국법인이 조특법 시행령 제100조의 32 제4항에 따른 기업소득을 산출함에 있어 각 사업연도의 소득에서 차감하는 이월결손금은 각 연결법인에서 발생한 같은 영 같은 항 제2호 라목에 따른 결손금이며, 각 연결법인에서 발생한 결손금은 연결집단 내 다른 연결법인의 기업소득을 산출할 때에는 공제하지 않는 것임.

[약설(略說)]

- 질의법인은 연결납세방식 적용법인의 미환류소득 계산을 위한 기업소득 계산 시, 개별기업이 발생시킨 이월결손금 전액 공제 가능한 지(갑설), 연결납세 적용 후 이월된 이월결손금 금액만 공제 가능한지(을설) 여부에 관하여 질의함.
- 조특령 제4항 제2호 라목은 기업소득 계산 시, 법인세법 제13조 제1항 제1호에 따라 해당 사업연도에 공제할 수 있는 결손금을 공제한다고 규정하고 있는바, 갑설이 문언에 보다 부합하는 것으로 보임.

[예규] 해외진출기업의 국내 사업장 신설 또는 증설 여부 등 기획재정부 조세정책과-1195, 2023. 5. 23.

조특법 제104조의 24에 따른 해외진출기업의 국내복귀에 대한 세액감면 적용 시, 국외사업장을 국내로 이전·복귀하면서 기존의 국내 사업장을 폐쇄하고 새로운 국내사업장을 개설한 경우, 신설된 사업장이 조특법 시행령 제104조의 21 제10항에 따른 증설의 요건을 충족하는 경우 증설에 따른 세액감면을 받을 수 있는 것이며, 해외진출기업이 국내로 이전·복귀하면서 국내사업장을 신설한 후 해외 사업장 축소를 완료한 경우에도 조특법 시행령 제104조의 21 제3항 제2호에 따라 해외진출기업의 국내복귀에 대한 세액감면을 적용받을 수 있는 것임.

[약설(略說)]

- 조특법 시행령 제104조의 21 제3항은 해외사업장을 부분 축소 또는 유지하면서 국내로 복귀하는 기업에 대한 세액감면 요건을 각 호에서 규정하면서 제2호에서 '국외에서 경영하던 사업장을 축소하여 「해외진출기업의 국내복귀 지원에 관한 법률 시행령」 제6조 제2항 제2호에 따른 산업통상자원부장관의 고시에 따라 산업통상자원부장관의 축소 확인을 받은 경우로서 그 축소를 완료한 날이 속하는 과세연도의 그 다음 과세연도의 개시일부터 3년 이내에 수도권과밀억제권역 밖의 지역에 사업장을 신설 또는 증설할 것'을 규정하고 있음.

[예규] 부당행위계산 부인 적용 시, 지주회사 현물출자의 과세이연 대상 범위 기획재정부 금융세제과-175, 2023. 5. 30.

실제 거래가액과 달리 세법상 시가를 양도가액으로 하여 양도소득세를 신고한 경우 세법상 양도가액과 실제 거래가액간의 '차액'은 과세이연대상에 포함되고, 세법상 양도가액이 아닌 실제 거래가액을 양도가액으로 하여 양도소득세를 신고한 경우 세법상 시가에 따라 양도차익을 계산하여 수정신고하고 세법상 양도가액과 실제 거래가액간의 '차액'에 대하여도 과세이연 적용되는 것임.

[약설(略說)]

- 부당행위계산 부인이 적용되어 양도가액이 재계산된 경우, 실제 거래가액으로 양도소득세를 신고한 경우라도 과세이연 대상 양도차익은 세법상 양도가액을 기준으로 산정되어야 한다고 해석한 것임.

부가가치세법

[판례] 이 사건 용역은 주된 골프장 운영업에 부수되는 용역으로서 부가가치세법의 면세 대상에 해당하지 아니함 (국승)

대법원 2023. 5. 18. 선고 2023두36060 판결(심리불속행)

[사안] 원고 A사는 2012. 11. 1.부터 C사로부터 D골프장에서 골프장용 차량(“골프카트”)의 운영을 위탁받은 회사이고, 원고 B사는 2010. 6.부터 E사로부터 F골프장의 골프카트 운영을 위탁받은 회사이며, 나머지 원고들은 「체육시설의 설치·이용에 관한 법률」에 따라 체육시설업 등록을 하고 골프장을 운영하는 회사임. 원고들은 골프장 이용객들에게 골프장의 홀과 홀 사이를 골프카트로 이동시켜 주는 용역(“이 사건 용역”)을 제공하고 이용객들로부터 받은 대가를 과세표준에 포함하여 부가가치세를 신고·납부하여 왔음. 원고들은 “이 사건 용역은 부가가치세법 제26조 제1항 제7호의 여객운송 용역에 해당하여 부가가치세 면제 대상에 해당한다”고 주장하면서 부가가치세 신고·납부액에 대하여 부가가치세 환급을 구하는 경정청구를 하였으나, 피고들은 이를 거부하였음(“이 사건 처분”).

[판단] 부가가치세 면제 제도의 취지와 내용에 비추어 볼 때 부가가치세 면제 대상인 여객운송 용역으로 보기 위하여는 그 내용이 단순히 여객의 장소 이동을 담당하고 있다는 것만으로는 부족하고, 일반적인 국민의 기초 생활에 필수적으로 관련되는지 여부도 함께 고려하여야 하는데 회원제 골프장의 평균 회원권 가격과 비회원의 입장료 등을 고려할 때 골프장 이용행위에 사치성이 없다고 단정할 수는 없고, 골프가 많은 국민들이 경제적으로 부담 없이 이용하기에는 여전히 버거운 고급스포츠인 점을 부인할 수 없는바(헌법 재판소 2020. 3. 26. 선고, 2016헌가17 결정 등 참조), 운영되는 장소가 골프장이고 탑승객은 골프장 이용객으로 한정되는 이 사건 용역을 국민의 기초 생활에 필수적으로 관련된 것이라고 볼 수도 없는 점, 골프카트는 「자동차관리법」 제3조에 따른 승용자동차에 해당함에도 이 사건 용역은 「여객자동차법」 제3조의 어느 형태에 해당하지도 않고, 면허 내지 신고 등 행정상의 절차나 요건을 전혀 갖추지도 못하였으므로 이 사건 용역을 여객자동차법상의 여객자동차운송업으로 볼 수 없는 점, 부가가치세법 제14조 제1항 제2호는 “주된 용역의 공급에 부수되어 공급되는 것으로서 거래의 관행으로 보아 통상적으로 주된 용역의 공급에 부수하여 공급되는 것으로 인정되는 용역의 공급은 주된 용역의 공급에 포함되는 것으로 본다”고 정하고 있는바, 위 규정 내용에 한국표준산업분류의 내용, 그 분류구조와 체계 등과 아래의 사정들을 종합하여 볼 때, 이 사건 용역이 여객운송과 유사한 내용의 용역을 일부 제공하고 있다고 하더라도 거래의 관행으로 보아 통상적으로 이 사건 용역은 골프장 운영용역 내지 예술, 스포츠 및 여가관련 서비스용역에 부수되어 공급되는 것으로 봄이 타당하므로, 결국 이 사건 용역은 그 주된 용역인 골프장 운영용역에 포함되는 것일 뿐 그와 독립된 용역으로서 별개로 구분할 수 없는 점 등에 비추어 볼 때, 원고들이 제공하는 이 사건 용역은 부가가치세법 제26조 제1항 제7호의 부가가치세 면제 대상인 ‘여객운송용역’에 해당한다고 볼 수 없음.

[약설(略說)]

- 조세심판원도 같은 취지로 판단한 바 있음(조심 2020전8655, 2021. 2. 24 등).

[심판례] 청구법인이 주식 인수와 관련하여 부담한 쟁점매입세액이 공제대상 매입세액인지 여부 (취소)
 조심 2022서6866, 2023. 5. 18.

[사안] 청구법인은 화장품도소매업을 영위해온 A사의 자회사(지분비율 50.71%)로, 2018. 4. 3. B사의 주식등 투자 및 그에 직·간접적으로 부수하는 사업을 목적사업으로 추가하고, 2018. 4. 18. B사의 발행주식총수(“쟁점주식”)를 인수하였으며, 2018년 4월부터 2020년 3월까지 C사 등 자문사들(“쟁점자문사들”)로부터 쟁점주식 취득과 관련된 매수주간·재무·법률·실사·평가 등 각종 자문용역(“쟁점자문용역”)을 지출(“쟁점수수료”)하고 세금계산서를 수취하였으나, 2018년 제1기부터 2020년 제1기까지 과세기간의 부가가치세 신고 시 매입세액(“쟁점매입세액”)이 사업과 관련 없는 매입세액에 해당하는 것으로 보아 매출세액에서 공제하지 아니하여 부가가치세를 신고·납부하였고, 2020. 2. 7. B사에 흡수합병되었음. 청구법인은 쟁점매입세액은 부가가치세 과세사업인 완제의약품 제조업으로 사업을 확장할 목적에서 지출된 것이므로 과세사업과 관련된 것으로 공제 가능한 매입세액에 해당하되, 이 사건 부가가치세(2018년 제1기분 ~ 2020년 제1기분)를 환급하여야 한다는 취지로 2022. 2. 15. 처분청에게 경정청구를 하였으나, 처분청은 이를 거부함.

[판단] 부가가치세법 제38조 제1항은 매출세액에서 공제하는 매입세액에 관하여 제1호에서 ‘자기의 사업을 위하여 사용하였거나 사용할’ 재화 또는 용역의 공급에 대한 세액에 해당하는 이상 그 전부를 공제하도록 규정함으로써 그 기준을 (과세)사업 관련성에 두는 한편, 부가가치세법 제39조 제1항 제4호 및 제7호에서 공제하지 아니하는 매입세액으로 ‘사업과 직접 관련이 없는 지출에 대한 매입세액’과 ‘면세사업등(면세사업 및 부가가치세가 과세되지 아니하는 재화 또는 용역을 공급하는 사업)에 관련된 매입세액(면세사업등을 위한 투자에 관련된 매입세액을 포함한다)’을 들고 있는데, 이는 부가가치세의 원리상 당연히 매출세액에서 공제될 수 없는 경우를 규정하고 있는 것(대법원 1995. 12. 21. 선고 94누1449 전원합의체 판결 등 참조)인바, 과세사업과 관련성이 없는 지출에 대한 매입세액은 부가가치세법 제39조 제1항에 의하여 매출세액에서 공제될 수 없는 것이나, 여기에서 말하는 과세사업 관련성의 유무는 지출의 목적과 경위, 사업의 내용 등에 비추어 그 지출이 과세사업의 수행에 필요한 것이었는지를 살펴 개별적으로 판단하여야 하는 점(대법원 2013. 5. 9. 선고 2010두15902 판결), A사는 2018. 2. 20.자 주요사항보고서를 통해 완제의약품 제조업으로의 사업확장 및 기존 사업과의 시너지 창출을 목적으로 쟁점주식을 취득한다고 공시하였고, A사의 자회사인 청구법인이 B사의 주식 100%를 인수하여 경영권을 취득하였으며, B사는 쟁점주식 매매 이후 A사의 (손)자회사로서 과세사업인 완제의약품 제조업을 계속 영위한 점, 비록 쟁점수수료가 B사의 주식인수와 관련하여 지출된 비용이고, 청구법인이 소액의 과세매출만을 신고하고 단기간에 B사와의 합병으로 소멸하기는 하였으나, 존속법인인 B사가 과세사업인 완제의약품 제조업을 영위하는 사실에서 B사의 지분 취득을 위한 쟁점자문용역에 지출된 쟁점수수료가 궁극적으로는 과세사업인 완제의약품 제조업과 관련하여 지출되었다고 보는 것이 합리적인 점(조심 2018서1942, 2018. 10. 16. 같은 뜻임) 등에 비추어 처분청이 쟁점매입세액을 과세사업과 무관한 것(또는 부가가치세가 과세되지 아니하는 재화 또는 용역을 공급하는 사업에 관련된 것)으로 보아 경정청구를 거부한 이 건 처분은 잘못이 있는 것으로 판단됨.

[약설(略說)]

- 조세심판원은 피합병법인이 지분취득을 목적으로 설립된 SPC이고, 합병존속법인의 주식을 취득한 후 다른 사업활동 없이 단기간에 폐업(흡수합병)한 경우에도 주식취득과 관련하여 지출한 비용의 매입세액 공제가 가능하다고 본 바 있음(조심 2018서1942, 2018. 10. 16., 조심 2015부1227, 2015. 6. 4.).

상속세 및 증여세법

[판례] 상증세법 시행규칙상 추정이익의 평균가액의 적용사유가 인정되는 경우 비상장주식의 1주당 순손익 가치 산정 (납세자승)

대법원 2023. 5. 18. 선고 2023두32839 판결

[사안] 원고 회사는 2003. 11. 1. 주택건설 분양사업 등을 목적으로 설립된 비상장법인이고, 원고 甲은 그 대표이사, 乙은 그 사내이사로서 원고 회사와 A사의 각 대주주임. 원고 회사는 2015. 9. 4. 비상장법인인 B사를 흡수합병하였음(“제1차 합병”). 원고 회사는 2016. 10. 1. 비상장법인인 C사를 흡수합병하였는데(“제2차 합병”), 당시 C사의 주식은 원고 甲이 76.7%, 乙이 23.3%의 비율로 보유하고 있었고, 원고 회사 주식은 원고 甲이 31%, 乙이 16.5%, A사가 52.5%의 비율로 보유하고 있었음. 원고 회사는 제2차 합병 시 직전 3년간의 순손익액의 가중평균액을 토대로 원고 회사 주식의 1주당 가액을 산정함. 원고 회사는 2018. 2. 28. A사를 흡수합병하였고, 당시 A사의 주식은 원고 甲과 乙이 전부 보유하고 있었음. 피고는 제2차 합병 시 산정된 원고 회사 주식 1주당 가액에는 B사의 순손익가치가 반영되지 않았고, 그로 인하여 원고 회사 주가는 과소평가되고 피 합병법인인 C사의 주가는 과대평가되어 불공정합병이 이루어졌으며, 그 과정에서 원고 회사의 주주인 A사가 C사의 주주인 원고 甲과 乙에게 이익을 분여하였다는 이유로 부당행위계산부인 규정에 따라 분여이익을 익금산입하여 2018. 10. 1. 원고 회사에 대하여 2016사업연도 법인세(가산세 포함)를 경정·고지하고, 원고 甲과 乙에게 각각 상여로 소득처분하고 원고 회사에 관한 소득금액변동통지를 하였으며, 같은 날 원고 甲에게 증여세를 결정·고지함(피고들의 위 각 처분을 통틀어 “이 사건 각 처분”).

[판단] 구 상증세법((2016. 12. 30. 법률 제14388호로 개정되기 전의 것) 제38조, 구 상증세법 시행령(2017. 2. 7. 대통령령 제 27835호로 개정되기 전의 것) 제28조 제3항 내지 제6항 등에 따라 특수관계에 있는 비상장법인의 합병으로 인하여 증여받은 이익을 계산하기 위하여 ‘합병당사법인의 합병 직전 주식가액’을 산정하거나 평가기준일로부터 최근 3년 이내에 합병이 있는 경우 등 상증세법 시행규칙 제17조의 3 제1항 각 호의 사유가 있다면 특별한 사정이 없는 한 구 상증세법 시행령 제56조 제1항의 가액인 ‘1주당 최근 3년간의 순손익액의 가중평균액’을 기초로 1주당 순손익가치를 산정할 수 없다고 봄이 타당함. 이는 구 상증세법 시행령 제56조 제2항의 가액인 ‘1주당 추정이익의 평균가액’이 산정되지 아니하였거나 위 규정에서 정한 적용요건을 모두 갖추지 못함으로써 추정이익의 평균가액을 기초로 1주당 순손익가치를 산정할 수 없다고 하여 달리 볼 것도 아님. 그리고 이러한 법리는 구 법인세법 시행령(2017. 2. 3. 대통령령 제27828호로 개정되기 전의 것) 제89조 제6항에 따라 구 상증세법 시행령 제28조 제3항 내지 제6항 등의 규정을 준용하여 구 법인세법 시행령 제88조 제1항 제8호 가목이 규정한 ‘불공정한 합병으로 인하여 특수관계인에게 분여한 이익’을 계산하기 위하여 ‘합병당사법인의 합병 직전 주식가액’ 등을 산정하는 경우에도 마찬가지로 적용됨(대법원 2012. 4. 26. 선고 2010두26988 판결 등 참조). 또한 만일 비상장주식의 1주당 가액을 구 상증세법 시행령 제56조 제1항 또는 제2항의 가액을 기초로 한 순손익가치와 순자산가치를 가중평균한 금액으로 평가할 수 없는 경우에는, 구 상증세법 제65조 제2항이 같은 법에서 따로 평가방법을 규정하지 아니한 재산의 평가는 같은 조 제1항 및 제60조 내지 제64조에 규정된 평가방법을 준용하도록 규정하고 있는 점, 구 상증세법이 규정한 보충적 평가방법에 의하더라도 그 가액을 평가할 수 없는 경우에는 객관적이고 합리적인 방법으로 평가한 가액에 의할 수밖에 없는 점 등에 비추어 볼 때 순자산가치만에 의하여 평가하도록 한 구 상증세법 시행령 제54조 제4항의 방법 등 구 상증세법이 마련한 보충적 평가방법 중에서 객관적이고 합리적인 방법을 준용하여 평가할 수 있음(대법원 2012. 6. 14. 선고 2011두32300 판결 등 참조).

[약설(略說)]_계속

- 원심은 특수관계에 있는 원고 회사와 C사 사이의 불공정한 제2차 합병으로 인한 분여이익을 계산하는 경우에, 원고 회사는 제2차 합병으로 인한 주식가액의 평가기준일 전 3년이 되는 날이 속하는 사업연도 개시일부터 평가기준일까지의 기간 중에 제1차 합병을 하였으므로, 상증세법 시행규칙 제17조의 3 제1항 제3호, 제4호의 각 사유에 해당하여 구 상증세법 시행령 제54조 제1항과 제56조 제1항이 정하는 ‘1주당 최근 3년간의 순손익액의 가중평균액’을 기초로 원고 회사의 합병 직전 주식가액을 산정할 수 없다는 취지로 판단하였고(대전고등법원 2023. 1. 12 선고 2022누11246 판결), 대법원은 원심판결의 이유 중 구 상증세법 시행령 제56조 제2항에서 정한 추정이익에 의한 평가방법 적용요건을 모두 충족한 것인지에 대해 심리하지 아니한 채 위 평가방법이 적용된다고 판단한 부분은 적절하지 아니하나, 구 상증세법 시행령 제56조 제1항의 가액을 기초로 하여 증여재산가액, 합병으로 인하여 분여받은 이익 등을 계산한 이 사건 각 처분이 위법하다고 판단한 원심의 결론은 정당하다고 판단함.
- 1주당 최근 3년간 순손익액의 계산방법과 관련하여 2014. 2. 21. 대통령령 제25195호로 구 상증세법 시행령이 개정되면서 ‘불합리한’이라는 문구가 삭제되고, 상증세법 시행령 제56조 제2항 각 호의 요건을 모두 충족한 경우에 한하여 1주당 최근 3년간의 순손익액의 가중평균액을 1주당 추정이익의 평균가액으로 하여 가중평균법을 적용할 수 있게 되었음.
- 대법원 판결은 위 개정에도 불구하고 상증세법 시행규칙 제17조의 3 제1항 각 호의 사유가 있는 경우에는 비상장주식의 ‘1주당 순손익가치’ 및 ‘1주당 가액’의 산정방법과 관련한 종전 판례가 그대로 유지된다는 점을 처음으로 확인해 주었음.

[판례] 구 상증세법 제42조 제4항에서 정한 재산가치증가사유 중 ‘개발사업의 시행’ 해당 여부 (납세자승) 대법원 2023. 6. 1. 선고 2019두31921 판결

[사안] 싱가포르에 투자 목적으로 설립된 A사는 2003. 12. 19. 중국 청도시에 설립된 B사의 주식 90%를 취득하였고, 미성년자인 원고들은 조부나 부 등으로부터 증여받은 현금과 상장주식을 자금 원천으로 삼아 A사가 2004년 실시한 유상증자에 참여하여 A사의 주식(“이 사건 주식”)을 취득하였음. 한편 B사는 2006년 7월 무렵 석유화학공장(“이 사건 공장”)을 완공하고 2006. 9. 19. 청도시 당국으로부터 공장 시운전에 대한 동의를 받아 석유화학제품 생산을 시작하였음. 피고는 이 사건 주식의 가치가 ‘이 사건 공장의 완공’으로 인하여 증가하였고 이는 구 상속세 및 증여세법(2010. 1. 1. 법률 제9916호로 개정되기 전의 것, “구 상증세법”) 제42조 제4항이 정한 재산가치증가사유인 ‘개발사업의 시행’에 해당한다고 보아 2014. 9. 11. 원고들에게 증여세(가산세 포함)를 각각 결정·고지함(“이 사건 처분”).

[판단] 구 상증세법 제42조 제4항은 재산가치증가사유를 ‘개발사업의 시행, 형질변경, 공유물 분할, 사업의 인·허가, 주식·출자지분의 상장 및 합병 등 대통령령으로 정하는 사유’라고 규정하고 있고 이는 재산가치증가사유의 유형을 열거한 다음 이와 유사한 것을 대통령령으로 정하라는 취지로서 재산가치증가사유를 예시적으로 보는 전제에서 규정되어 있는 점, 구 상증세법 시행령 제31조의 9 제5항은 2010. 2. 18. 및 2013. 6. 11. 각 개정되면서 기존 재산가치증가사유들을 각 호에서 개별적으로 열거하였는데, 제4호에서 ‘지하수개발·이용권 등인 경우에는 그 인가·허가’라고만 규정하고 있을 뿐 말미에 ‘인가·허가 등’이라고 규정하고 있지 않는데 이러한 개정연혁에 비추어 볼 때 구 상증세법 시행령 제31조의 9 제5항이 지하수개발 등의 ‘신고수리’를 고려하여 ‘인가·허가 등’이라고 규정한 것이라고 보기 어렵고, 위 ‘등’은 재산가치증가사유를 예시적으로 규정하기 위하여 부가된 것으로 봄이 자연스러운 점, 위 법령조항이 변칙증여에 대응하기 위하여 입법되었다는 점에 비추어 볼 때 구 상증세법 제42조 제4항 및 그 위임에 따른 구 상증세법 시행령 제31조의 9 제5항은 재산가치증가사유를 예시적으로 규정하고 있다고 봄이 타당함. 다만, 이 사건 공장의 완공은 일정한 토지에 대한 개발과 그로 인한 토지가치 상승분을 예정하고 있는 ‘개발사업의 시행’이라는 재산가치증가사유와 유사하다고 보기 어렵고, ‘개발사업의 시행’과 달리 공장이 완공되었다는 사유만으로는, 그 자체의 경제적 효과로서 장차 그 공장을 이용한 사업으로 발생할 기대이익이 객관적으로 예상된다거나, 그 기대이익이 현실화되어 완공 시점에서 그 공장 부지의 가치 증가분 등과 무관하게 해당 법인의 주식가치가 증가하게 된다고 볼 수 없으므로, 공장부지를 소유하고 있지 않은 리동화공이 이 사건 공장을 완공한 것은 위 각 규정이 예정하고 있는 재산가치증가사유에 해당한다고 볼 수 없음.

따라서 구 상증세법 제42조 제4항의 재산가치증가사유가 제한적으로 열거되었다고 본 원심은 위 재산가치증가사유의 성격 등에 관한 법리를 오해한 잘못은 있으나, 이 사건 공장의 완공이 구 상증세법 제42조 제4항의 재산가치증가사유에 해당하지 않는다는 원심의 결론은 정당함.

[약설(略說)]

- 대상판결은 구 상증세법 제42조 제4항의 재산가치증가사유 중 ‘개발사업의 시행’의 의미와 구 상증세법 제42조 제4항 및 같은 법 시행령 제31조의 9 제5항의 재산가치증가사유가 예시적 규정이라는 점을 최초로 밝혔다는 의미가 있음.

관세법

[심판례] 청구법인이 미국으로부터 수입한 쟁점물품(Sweet Lime Juice Concentrate)와 관련하여, 쟁점물품이 원산지 상품이라는 것을 증명하는 정보를 제출하지 못한 것으로 보아 한미 FTA 협정세율 적용을 배제한 처분의 당부 (기각)
 조심 2022관0145, 2023. 5. 8.

[사안] 청구법인은 2020. 5. 18.부터 2020. 12. 24.까지 수출자로부터 라임주스농축액(이하 “쟁점물품”이라 한다)을 수입하면서, 수출자가 발행한 원산지증명서로 한미 FTA 협정세율 0% 적용함. 처분청은 2021. 3. 29. FTA 특례법 제17조 제1항에 따라 청구법인에게 서면조사를 실시하였으나, 원산지결정기준의 충족 여부를 확인할 수 없어 2021. 7. 2. 수출자에게 쟁점물품의 원산지 증빙자료를 요청함. 수출자 또한 관련자료를 제출하고 청구법인 또한 원산지증명서, 품질증명서, 수출증명서 등 추가자료를 제출하였으나 처분청은 2021. 11. 10. 쟁점물품의 원산지를 확인하는데 필요한 정보가 포함되어 있지 않거나 제출한 자료의 철차 또는 유효성이 맞지 않아 2022. 7. 7. 청구법인에게 경정·고지하였으며 이에 청구법인은 2022. 8. 31. 심판청구를 제기함.

[판단] 쟁점물품은 HS 제2009.39호로 분류되는 라임농축액으로 쟁점물품에 협정세율을 적용하기 위해서는 쟁점물품에 사용된 라임이 미국산이어야 하는바, i) 수출자가 영업비밀을 이유로 쟁점물품의 원재료 및 제품 수불부 등의 입증자료를 제출하지 아니하여 쟁점물품 제조에 사용된 라임이 미국산이라는 점을 직접적으로 입증하지 못하였고, ii) 수출자가 제출한 라임 매입 관련 서류는 구체적인 정보가 없고, 운송서류의 일종인 기명식 선하증권에 불과하여 라임의 원산지를 확인할 수 있는 증빙자료로 인정하기 어려운 점, iii) 청구법인이 제출한 품질증명서 또한 유효성을 그대로 인정하기 어렵고, 라임의 원산지에 대한 정보가 충분히 포함되어 있다고 보기도 어려운 점, iv) 상공회의소가 발급한 원산지증명서는 상공회의소가 한미 FTA 제1.4조에 따른 정부에 해당하지 아니하므로 청구법인이 제출한 000주 소재 000 원산지증명서를 정부발행증명서로 보기 어려운 점, v) 청구법인이 제출한 수출증명서는 쟁점물품의 수입일로부터 약 1년 6개월~2년이 경과한 후에 소급하여 발행되었고, 그 양도 소량이어서 쟁점물품에 대한 증명서라고 단정하기 어려워 처분청이 청구법인에게 원산지 관련 자료의 보정을 요청하였으나, 청구법인이 달리 다른 자료를 제출한 사실이 없는 것으로 나타나는 점 등에 비추어 청구법인이 제출한 자료만으로 쟁점물품이 미국산 라임으로 제조되었음을 충분히 입증한 것으로 보기 어렵다 할 것으로, 협정처분을 배제하고 관세 등의 부과한 처분은 잘못이 없는 것으로 판단함.

[약설(略說)]

- 수입한 쟁점물품의 원산지결정기준은 “CC 규정+협정문 제6.1조(원산지상품) 나호에 따른 쟁점물품에 사용된 라임이 미국산”이어야 함.
- 이 판례에서 결정은 "쟁점물품의 제조에 사용된 라임이 미국산임을 직접적으로 입증하지 못하고 있고, 청구법인이 제시한 여러 증명서 등은 원산지 검증에 필요한 증명서를 발급하는 정부기관이 발급한 것이 아니거나 소급발행 된 것인 등 쟁점물품의 원재료가 미국산임을 입증하였다고 보기 어려워 심판 청구 주장이 이유 없다"고 판결함.
- 판례에서 청구법인은 다양하고 많은 자료를 제출하기 위해 수출자 및 해외의 여러 담당자와 커뮤니케이션을 하느라 이에 대한 시간과 수고가 많이 들었을 것으로 사료됨.
- 그럼에도 불구하고 실질적인 원산지에 대한 소명은 충분하지 않으며 제시한 모든 증거가 유효하지 않다고 처분청과 조세심판원은 판단한바, 원산지 자율점검이나 서면조사 시 최대한 원산지를 증명할 수 있는 전략을 가지고, 유효한 증거를 확보하여 빠르게 대응하는 것이 중요함. 또한 자료의 적합성을 판단할 수 있는 대리인을 선임하여 처분청과의 원활한 커뮤니케이션을 하는 것이 이슈 확산을 방지할 수 있는 방법으로 판단됨.

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.