



Monthly Tax Newsletter

Issue 118 | April 2024

삼정회계법인 세무본부 TKC

Contents

법인세법

4

- [심판례] 청구법인이 임직원에게 근로용역제공에 대한 대가로 자기주식교부형 주식매수선택권을 부여하고 임직원으로부터 약정된 행사가격을 수취한 후 청구법인의 발행주식을 교부한 것과 관련하여, 자기주식처분손실이 중복으로 손금산입된 것으로 본 처분의 당부 (취소)
- [심판례] 청구법인이 미국 법인을 거쳐 투자한 브라질 법인의 배당금을 미국 법인을 통해 수취한 경우, 청구법인을 쟁점금액의 수익적 소유자로 보아 한·브라질 조세조약에 따른 외국납부세액공제를 적용하여야 한다는 청구주장의 당부 (경정)
- [심판례] [2023. 2. 28. 시행령 개정전] 청구법인의 외국납부세액 한도초과액 중 직·간접경비와 관련되어 이월공제가 적용되지 않은 외국법인세액을 당해 사업연도 또는 다음 사업연도의 손금으로 인정하여야 한다는 청구주장의 당부 (기각)
- [예규] 기술혁신형 주식취득에 대한 세액공제 적용 여부

조세특례제한법

10

- [예규] 창업중소기업 등에 대한 세액감면 적용 시 벤처기업으로 확인받은 날은 최초확인일을 의미하는지 여부

국제조세조정에 관한 법률

11

- [예규] 벤처투자조합이 납부한 외국납부세액에 대하여 조합원이 외국납부세액 공제 가능 여부

소득세법

12

- [예규] 외국 상장법인간 역삼각합병과정 중 완전 모·자회사 주식교환 시 양도가액 및 취득가액

Contents

상속세 및 증여세법

13

- [판례] 초과배당금액의 증여세 과세대상 여부를 판단할 때 10년 이내 동일인 증여재산의 합산 여부가 문제된 사건 (국승)
- [심판례] 쟁점회원권의 취득을 자금의 무상대여로 보아 특정법인과의 거래를 통한 이익 증여에 대하여 증여세를 부과한 처분의 당부 (기각)

지방세법

16

- [심판례] 법인세의 경정이 없이 법인지방소득세의 경정을 할 수 없다는 이유로 경정청구를 거부한 처분의 당부 (취소)

법인세법

[심판례] 청구법인이 임직원에게 근로용역제공에 대한 대가로 자기주식교부형 주식매수선택권을 부여하고 임직원으로부터 약정된 행사가액을 수취한 후 청구법인의 발행주식을 교부한 것과 관련하여, 자기주식처분손실이 중복으로 손금산입된 것으로 본 처분의 당부 (취소)

조심 2022전5998, 2024. 3. 12.

[사안] 청구법인은 임직원의 근로용역제공에 대한 대가로 자기주식교부형 주식매수선택권(“쟁점주식매수선택권”)을 부여하였는데, 쟁점주식매수선택권의 가득조건이 충족됨에 따라, 임직원이 이를 행사하는 시점에 약정된 행사가액을 수취한 후 청구법인의 상장주식(“쟁점주식”)을 교부하면서, 쟁점주식매수선택권 행사시점에 주식매수선택권 가액을 손금산입하고, 회계상 인식한 자기주식 처분이익을 익금산입하였음. 청구법인은 2018. 7. 2. 쟁점주식매수선택권 행사차액은 법인세법상 손금에 해당하므로, 쟁점주식매수선택권 행사시점의 시가와 행사가액의 차이를 손금산입하여 달라는 취지의 경정청구(“1차 경정청구”)를 하였고, 처분청은 이를 인용하여 2013~2017사업연도 법인세를 환급하였음. 이후 청구법인은 2019. 6. 26. 쟁점주식매수선택권 행사로 인하여 법인세법상 자기주식 처분손실이 발생하는 것으로 보아 회계상 인식한 자기주식 처분이익과의 차이를 익금불산입하여야 한다는 취지의 경정청구(“2차 경정청구”)를 하였고, 처분청은 이를 인용하여 2014~2018사업연도 법인세를 환급하였음. 감사원은 2차 경정청구에 따른 환급은 부당하므로 과다하게 환급한 법인세를 징수할 것을 요구하였고, 이에 따라 처분청은 청구법인에게 2016·2017사업연도 법인세를 경정·고지함.

[판단] 처분청은 청구주장에 따르면 주식매수선택권 행사차액과 자기주식 처분손익이 중복하여 손금에 산입되므로, 순자산증가설에 따라 자기주식 처분손익을 별도로 손금에 반영할 수 없다는 의견이나 자기주식교부형 주식매수선택권의 경우, 그 가득조건이 충족되면 법인은 약정된 주식매수선택권 행사가액을 수취하고 자기주식을 양도하게 되는데, 이러한 주식기준보상거래에서 근로용역에 대한 보상과는 별도로 자기주식의 처분손익이 발생한다고 봄이 타당한 점, 법인세법 제52조 제4항 및 같은 법 시행령 제88조 제1항 제3호에 따라 주식매수선택권 행사로 인한 자기주식 양도에 대해서는 부당행위계산부인 규정이 적용되지 않고, 법인세법 시행령 제20조 제1항 제3호는 성과급의 성격인 주식매수선택권 행사차액을 예외적으로 손금산입할 수 있도록 하는 규정으로, 별도의 제한 규정 없이 성과급과 무관하게 발생하는 자기주식 양도손익의 손금산입을 제한하는 것으로 해석하기는 어려운 점, 법인세법 시행령 제11조(“쟁점규정”)는 그 부칙 규정에 비추어 2023. 2. 28. 이후 주식을 양도하는 분부터 적용되므로 이 건에 적용된다고 보기는 어려운 점, 그렇다면 쟁점규정 시행 이전에 자기주식교부형 주식매수선택권 행사에 따라 교부된 쟁점주식과 관련해서는 법인세법 시행령 제11조 및 제19조에 따라 자기주식의 양도금액과 장부가액은 각각 익금 또는 손금에 해당하고, 주식매수선택권 행사로 인한 자기주식의 교부를 통상적인 자기주식의 양도와 달리 취급할 근거가 없는 점 등에 비추어, 처분청이 성과급(주식매수선택권 행사차액)과 별도로 청구법인의 자기주식 처분손실(쟁점주식의 장부가액에서 쟁점주식매수선택권 행사가액을 차감한 금액)을 손금산입할 수 없는 것으로 보아 청구법인에게 법인세를 부과한 이 건 처분은 잘못이 있는 것으로 판단됨.

[코멘트]

- 조세심판원은 주식매수선택권 행사차액을 초과하는 부분을 손금산입할 수 없는 것으로 보았으나 (조심 2020중2343, 2021. 7. 1.), 기재부는 자기주식교부형 주식매수선택권 행사 시 법인세법상 손금산입 대상 금액은 시가와 행사가액의 차액(행사차액)이며, 자기주식을 행사가액에 양도한 것으로 보아 행사차액과 같은 금액을 익금에 산입하지 않는 것으로 해석한 바 있음(기획재정부 법인세 제과-387, 2021. 8. 26.).
- 2023년 개정세법 해설에 따르면, 자기주식의 양도금액 산정기준 보완을 통한 과세 합리화를 위하여 자기주식교부형 주식매수선택권 행사로 양도하는 경우 양도금액은 행사당시 시가로 보는 것으로 쟁점규정의 후단이 신설되었고, 대상심판례의 사안은 개정 전 규정이 적용된 것임.

[심판례] 청구법인이 미국 법인을 거쳐 투자한 브라질 법인의 배당금을 미국 법인을 통해 수취한 경우, 청구법인을 쟁점금액의 수익적 소유자로 보아 한·브라질 조세조약에 따른 외국납부세액공제를 적용하여야 한다는 청구주장의 당부 (경정)
 조심 2023서7090, 2024. 3. 12.

[사안] 청구법인은 A사가 99% 지분을 가진 B사와 각 50%씩 출자하여 2011. 3. 4. 유한책임회사인 C사를 설립하였고, C사는 2011년 D사에 투자하였음. 청구법인은 2016사업연도부터 2020사업연도까지 D사로부터 C사를 통해 배당금을 수취하였고, 이에 대하여 외국납부세액공제를 적용하지 않고 법인세를 신고·납부하였음. 청구법인은 2022. 3. 26. 배당금 수익과 관련하여 외국납부세액공제를 적용하여 2016~2020사업연도 법인세의 환급을 구하는 경정청구를 하였으나, 처분청은 이를 거부함.

[판단] 한·브라질 조세조약 제23조 제2항에서 브라질의 조세는 항상 25퍼센트(배당) 또는 20퍼센트(이자)로 납부된 것으로 간주하여 외국납부세액공제가 적용되는 것으로 규정되어 있는 점, 기획재정부에서는 한·브라질 조세조약과 유사한 체계를 가진 한·베트남 조세조약을 적용함에 있어서 베트남 과세당국으로부터 과세되지 않더라도 간주외국납부세액공제를 인정하는 것으로 해석하고 있고, 대구지방법국세청도 청구법인이 브라질에 직접 투자하고 수취한 배당소득에 대하여 외국납부세액공제를 적용하는 내용의 경정청구를 채택하였으며 이후의 세무조사에서도 특별한 문제를 지적한 바 없는 점, C사는 미국에 영업소나 상주 임직원을 두지 않고 있고, 등록대리 회사의 소재지를 C사의 법인 소재지로 하여 설립된 이후 현재까지 계속 유지되고 있으며, C사의 이사는 청구법인과 B사의 무한책임사원인 E사의 임원이 겸직하면서 이사회 및 주주총회를 포함한 모든 의사결정을 국내(서울특별시 강남구 역삼동)에서 수행하고 있는 것으로 보이는 점, E사가 C사의 출납·회계 등을 담당하면서 은행 외화계좌를 사용하여 국내에서 관리하는 점, D사의 주주총회 의결권 행사 내용은 E사가 아닌 청구법인의 직원에게 통보되고 있고, D사의 이사를 C사의 임직원이 아닌 청구법인의 현지 주재원으로 지명하고 있으며, 주주총회 의결권 행사시에도 청구법인의 주재원이 대리인으로 참석하여 청구법인이 결정한 내용대로 행사하고 있는 것으로 나타나는 점, D사로부터 수령한 배당금은 다른 재투자 없이 청구법인과 B사에 재배분되고 있고, D사에 대한 투자이사결정은 C사가 설립되기 전에 이미 결정되어 있었던 것으로 보이는 점 등에 비추어, D사로부터 발생하는 배당금 수익에 대한 실질귀속자인 청구법인에게 한·브라질 조세조약에 따라 외국납부세액공제를 적용하여 달라는 경정청구를 거부한 처분은 잘못이 있는 것으로 판단됨.

[코멘트]

- 한-브라질 조세조약 제23조 제2항은 “제1항에서 규정하고 있는 공제 목적상, 브라질의 조세와 한국의 조세는 항상 다음의 세율로 납부된 것으로 간주된다.”고 규정하고 있는바, 조세유인조치 등에 대해서는 전혀 언급하지 않으면서, 납부한 것으로 간주되는 세액(세율)을 일률적으로 정하고 있음 (“Matching Credit 방식”).
- 기재부 및 국세청은 간주외국납부세액공제를 Matching Credit 방식으로 규정하고 있는 조세조약들의 경우에는, 조세유인조치에 따른 조세감면혜택의 존재를 불문하고 간주외국납부세액 공제를 허용하는 것으로 해석하고 있음(기획재정부 국제협력-365, 2013. 8. 2.;서면2팀-1445, 2005. 9. 8.).

[심판례] [2023. 2. 28. 시행령 개정전] 청구법인의 외국납부세액 한도초과액 중 직·간접경비와 관련되어 이월공제가 적용되지 않은 외국법인세액을 당해 사업연도 또는 다음 사업연도의 손금으로 인정하여야 한다는 청구주장의 당부 (기각)
 조심 2023서10231, 2024. 3. 20.

[사안] 청구법인은 20여 곳의 계열사를 지배하는 지주회사로 경영컨설팅, 통합IT서비스를 제공하고 있고 미국·인도·중국 등 해외 여러 나라에 자회사 및 지점을 설립하여 사업을 영위하고 있음. 청구법인은 국외에서 발생하는 배당소득·사용료소득·사업소득·이자소득 등(“국외원천소득”)에 대한 원천징수세액을 납부하고 법인세법 제57조에 따라 외국납부세액공제를 신청하였는데, 각 사업연도의 법인세 신고 시 외국납부세액공제를 적용함에 있어 구 법인세법 시행령(2023. 2. 28. 제33265호로 개정되기 이전의 것) 제94조 제15항에 따라 외국납부세액공제 한도액을 초과하는 외국법인세액 중 직·간접경비와 관련된 외국법인세액(“쟁점 이월배제 외국납부세액”)에 대해서는 이월공제를 적용하지 않고 납부한 연도에 소멸시켰음. 청구법인은 쟁점 이월배제 외국납부세액에 대해 납부연도에 소멸되어 외국납부세액공제가 적용되지 아니하였으므로 동세액을 해당 국외원천소득이 과세표준에 산입되어 있는 사업연도 또는 그 다음 사업연도에 손금산입하여 2018~2022사업연도 법인세의 환급을 구하는 경정청구를 하였으나, 처분청은 이를 거부함.

[판단] 청구법인은 법인세법 시행령 제94조(2023. 2. 28. 대통령령 제33265호로 개정된 것) 제15항 후단의 개정규정은 확인적 차원의 개정으로 개정 시행령의 시행 전에 발생한 외국납부 세액공제 한도액을 초과하는 쟁점 이월배제 외국납부세액도 손금산입 대상이라고 주장하나, 쟁점 이월배제 외국납부세액은 구 법인세법 시행령 제94조 제15항에 따른 공제한도를 초과하는 세액 중 국외원천소득을 획득하기 위하여 국내에서 발생한 직·간접비용에 상당하는 세액으로 이를 이월 세액공제 대상에서 배제하고 쟁점 이월배제 외국납부세액을 손금산입에서 제외한다 하여 이종과세 조정목적의 외국납부 세액공제 제도를 적용하지 아니하였다고 볼 수 없는 점, 쟁점 이월배제 외국법인세액에 대응하는 국내에서 발생한 직·간접비용은 이미 법인세 과세표준을 산정함에 있어 모두 손금에 산입되어 있어 이월공제가 배제된 외국법인세액 중 한도초과분에 대해 손금산입을 허용하는 것은 한도 초과액을 이월공제 대상에서 배제하도록 한 법인세법 제57조 제2항을 무력화시키는 측면이 있고, 쟁점 이월배제 외국납부세액을 추가로 손금산입할지 여부는 별도의 입법적 판단 대상이라 할 것인데, 2023. 2. 28. 대통령령 제33265호로 법인세법 시행령 제94조 제15항의 개정 시 국외원천소득 대응 비용과 관련된 이월공제를 적용받지 못한 해당 외국법인세액에 대해서는 2023. 1. 1. 이후 발생하는 분부터 다음 사업연도 소득금액을 계산할 때 손금에 산입할 수 있도록 개정되었고, 부칙 제10조 제2항에서 2023. 1. 1. 전에 발생한 국외원천소득에 대한 외국법인세액의 손금산입은 개정 규정에도 불구하고 종전의 규정에 따른다고 시행시기 및 손금산입 범위를 창설적으로 규정한 점 등에 비추어 위와 같은 청구주장은 받아들이기 어려운 것으로 판단됨.

[코멘트]

- 기획재정부가 2023. 1. 18. 발표한 2022년 세제개편 후속 시행령 개정안에 따르면, 법인세법 시행령 제94조 제15항 후단의 개정은 국내대응비용 관련 외국납부세액의 한도 초과금액에 대한 손금 산입을 허용하는 규정을 신설하여 외국납부세액공제 제도를 합리화하기 위한 것으로 그 취지를 밝힌 바 있음.

[예규] 기술혁신형 주식취득에 대한 세액공제 적용 여부 사전-2024-법규법인-0131, 2024. 4. 5.

조세특례제한법(2023. 12. 31. 법률 제19936호로 개정되기 전의 것) 제12조의 4【기술혁신형 주식취득에 대한 세액공제】를 적용함에 있어 인수법인이 피인수법인의 소액주주 등 특정 지배주주(특정 지배주주란 같은 법 같은 조 제1항 제4호에 따른 주주등을 말하며, 이하 같음)가 아닌 주주로부터 인수한 지분과 특정 지배주주로부터 인수한 지분을 합산하여 같은 법 같은 조 제1항 제2호에 따른 기준 지분비율을 초과하고 인수법인이 해당 주식을 취득일이 속하는 사업연도의 종료일까지 보유하는 경우 같은 법 같은 조 제1항 제2호의 요건을 충족한 것으로 보는 것임.

[코멘트]

- 대상예규의 질의법인(인수법인)은 소액주주들이 보유한 주식을 매수한 이후(1차 거래), 피인수법인의 최대주주 외 특수관계인 등으로부터 일부 주식을 매수하였는바(2차 거래), 1차 및 2차거래의 취득 지분을 합산하여 기술혁신형 주식취득에 대한 세액공제를 적용할 수 있는지 여부에 관하여 질의함.
- 조특법 제12조의 4 제1항 제2호는 공제 요건의 판단 기준시기에 관하여 인수법인의 “취득일”을 기준으로 규정하고 있었으나, 2021. 12. 28. 개정 시 인수법인의 “취득일이 속하는 사업연도 내”를 기준으로 개정되었음. 대상 예규에 따르면, 취득일이 속하는 사업연도 내에 단계적으로 취득한 주식의 경우에는 소액주주나 특정지배주주로부터 취득한 것인지 여부와 관련없이 이를 합산하여 공제요건 충족 여부를 판단해야 할 것임.

조세특례제한법

[예규] 창업중소기업 등에 대한 세액감면 적용 시 벤처기업으로 확인받은 날은 최초 확인을 의미하는지 여부

서면-2023-법인-2343, 2023. 10. 31.

조세특례제한법 제6조【창업중소기업 등에 대한 세액감면】을 적용함에 있어서 「벤처기업육성에 관한 특별조치법」 제2조 제1항에 따른 벤처기업이 창업 후 3년 이내에 1차 벤처기업 확인을 받았으나, 아직 감면대상 소득이 발생하지 아니한 상태에서 창업 후 3년 이내에 벤처기업으로 2차 확인을 받은 경우, 2차 확인받은 날을 벤처기업으로 확인받은 날로 보아 조세특례제한법 제6조 제2항에 따른 세액감면을 적용할 수 있는 것임.

[코멘트]

- 조특법 제6조 제2항에 따르면, “「벤처기업육성에 관한 특별법」 제2조 제1항에 따른 벤처기업(“벤처기업”) 중 대통령령으로 정하는 기업으로서 창업 후 3년 이내에 같은 법 제25조에 따라 2024년 12월 31일까지 벤처기업으로 확인받은 기업의 경우에는 그 확인받은 날 이후 최초로 소득이 발생한 과세연도(벤처기업으로 확인받은 날부터 5년이 되는 날이 속하는 과세연도까지 해당 사업에서 소득이 발생하지 아니하는 경우에는 5년이 되는 날이 속하는 과세연도)와 그 다음 과세연도의 개시일부터 4년 이내에 끝나는 과세연도까지 해당 사업에서 발생한 소득에 대한 소득세 또는 법인세의 100분의 50에 상당하는 세액을 감면한다.”고 규정하고 있음.
- 질의법인은 '07. 3. 26. 창업 이후 3년 이내인 '09. 11. 4.에 1차 창업확인을 받았으나, 소득이 발생하지 않은 상태에서 '11. 11. 4. 2차 창업확인을 받은 경우로, 세액감면 기산시점을 1차 창업확인일로 보아야 하는지 2차 창업확인일로 보아야 하는지 여부에 관하여 질의함.
- 한편, '13. 1. 1 조특법 개정에 따라 창업중소기업 세액감면의 감면기간이 4년에서 5년으로 확대되었고, 위 부칙(2013. 1. 1. 법률 제11614호로 개정된 것) 제4항에서 “개정규정은 2013년 1월 1일 이후 창업, 지정 또는 확인 받는 분부터 적용한다.”고 규정하였는데, 과거 기재부는 “2013. 1. 1. 이후 창업 후 3년 이내에 벤처기업으로 2차 확인받은 경우에는 2013. 1. 1. 법률 제11614호로 개정된 조세특례제한법 부칙 제4조에 해당하여 같은 법 제6조 제2항의 세액감면을 적용하는 것”으로 해석한 바 있음(기획재정부 조세특례제도과-212, 2022. 4. 4.).

국제조세조정에 관한 법률

[예규] 벤처투자조합이 납부한 외국납부세액에 대하여 조합원이 외국납부세액 공제 가능 여부

사전-2023-법규국조-0662, 2024. 3. 29.

벤처투자조합이 국외원천소득에 대해 국외에서 원천징수세액을 납부(“쟁점세액”)한 경우, 벤처투자조합의 조합원이 해당 국외원천소득에 대한 소득세 또는 법인세 납부 시 소득세법 제57조 또는 법인세법 제57조에 따라 쟁점세액에 대한 외국납부세액공제를 적용할 수 있는 것임. 다만, 공제 대상 외국납부세액은 현지 세법 및 조세조약에 따라 적법하게 납부한 세액으로 이에 해당하는지는 사실판단할 사항임.

[코멘트]

- 법원은 “중소기업창업투자조합은 구 중소기업창업법이 예정하는 투자업무를 수행함에 있어서는 비법인사단으로서의 성격을 가진다고 할 것”이라고 판단한 바 있음(서울고등법원 2022. 6. 7. 선고 2020누62718 판결 등).
- 종전에는 「벤처기업육성에 관한 특별조치법」과 「중소기업창업 지원법」으로 구분하여 벤처투자조합과 중소기업창업투자조합을 각각 규정하고 있었으나, 벤처투자 산업을 통합적·체계적으로 육성하기 위해 2020년 「벤처투자 촉진에 관한 법률」로 통합·일원화함.

소득세법

[예규] 외국 상장법인간 역삼각합병과정 중 완전 모·자회사 주식교환 시 양도가액 및 취득가액

금융세제과-156, 2024. 3. 14.

소득세법 제118조의 3 규정에 따라 외국 상장법인간 역삼각합병과정 중 완전 모·자회사 주식교환 시 양도가액은 주식교환비율 계산을 위한 주식 평가액을 기준으로 산정한 실지거래가액으로 하며, 양도 당시의 실지거래가액을 확인할 수 없는 경우에는 시가에 따르는 것임.

[코멘트]

- 과거에 국내주식은 해외주식과 구분하여 양도손익을 계산하였으나, 2019. 12. 31. 소득세법개정(법률 제16834호)에 따라 2020. 1. 1. 이후 주식을 양도하는 분부터는 국내주식·해외주식을 합산하여 양도손익을 계산하도록 개정되면서(소득세법 제94조), 해외주식은 국외자산 양도소득의 범위에서 제외되었음(소득세법 제118조의 2).
- 대상예규는 해외주식이 국외자산의 범위에서 제외되었음에도 불구하고, 합리적인 양도가액 산정을 위하여 해외주식의 양도가액 산정 시 소득세법 제118조의 3【국외자산의 양도가액】규정을 따르는 것이라 해석한 것으로 보임.
- 한편, 소득세법 시행령 제178조의 3【국외자산의 시가산정등】에 따르면, “법 제118조의 3 제1항 단서 및 제118조의 4 제1항 제1호 단서에 따라 국외자산의 시가를 산정하는 경우 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 가액이 확인되는 때에는 이를 해당 자산의 시가로 한다.”고 규정하면서, 동법 시행령 제157조의 3에 따른 주식등(외국법인이 발행한 주식등 포함)의 경우 “국외자산의 양도에 대한 과세와 관련하여 이루어진 외국정부(지방자치단체를 포함한다)의 평가가액(1호)”을 시가로 한다고 규정하고 있음.

상속세 및 증여세법

[판례] 초과배당금액의 증여세 과세대상 여부를 판단할 때 10년 이내 동일인 증여재산의 합산 여부가 문제된 사건 (국승)

대법원 2024. 3. 12. 선고 2022두32931 판결

[사안] 원고들은 2017. 4. 30. 자녀 또는 자매들로부터 A사 발행주식(“이 사건 주식”)을 증여받았는데, A사는 2017. 7. 27. 중간배당금을 다른 주주들을 제외하고 원고들에게만 배당하여 원고들은 지분비율에 비례하는 균등배당금을 넘는 초과배당금(“이 사건 초과배당금”)을 지급받았음. 원고들은 2018. 5. 31. 위 균등배당금에 대한 초과배당금액을 배당소득으로 분류하여 종합소득에 합산 후 배당소득에 대한 원천징수세액을 공제하여 2017년 귀속 종합소득세를 각 신고·납부하였음. 감사원은 “구 상속세 및 증여세법(2017. 12. 19. 법률 제15224호로 개정되기 전의 것, “구 상증세법”) 제41조의 2 제3항에 따른 ‘초과배당금액에 대한 증여세액’을 산출함에 있어서는 같은 법 제47조 제2항을 적용하여 해당 증여일 전 10년 이내에 동일인으로부터 받은 증여재산가액을 증여세 과세가액에 가산하여야 하므로, 원고들이 지급받은 초과배당금액에 2017. 4. 30. 증여받은 이 사건 주식 가액을 가산하여 초과배당금액에 대한 증여세액을 산출하여야 하며, 이러한 경우 초과배당금액에 대한 증여세액이 초과배당금액에 대한 소득세 상당액보다 많으므로, 구 상증세법 제41조의 2 제3항이 적용되지 않아 원고들에게 같은 조 제1항에 따른 증여세를 부과하여야 한다.”라는 취지의 시정요구를 하였고, 피고들은 이에 따라 증여세 및 이에 대한 가산세를 원고들에게 경정·고지함.

[판단] 구 상증세법상 증여세 산출세액은 증여재산가액을 기초로 하여 구 상증세법 제47조, 제55조에 따라 증여세 과세가액 및 증여세 과세표준을 순차로 산정한 후 이러한 증여세 과세표준에 구 상증세법 제56조에 따른 세율을 곱하는 방식으로 계산하는 것이며, 이때 구 상증세법 제47조 제1항에서 규정하는 합산배제증여재산에 해당하지 않는 한 10년 이내 종전 증여재산의 가액은 같은 조 제2항에 따라 증여세 과세가액에 가산하여야 하는데, 구 상증세법 제41조의 2에 따른 초과배당금액은 구 상증세법 제47조 제1항에서 열거하는 합산배제증여재산에 해당하지 아니하는 점, 구 상증세법 제41조의 2 제3항은 초과배당금액에 대한 ‘증여세액’과 ‘소득세 상당액’을 비교하여 증여세 부과 여부를 판단하도록 규정하면서도, 같은 조 제4항에서 위 ‘소득세 상당액’의 산정방법만을 대통령령에 위임하였을 뿐, 위 ‘증여세액’의 산정방법에 대해서는 별도의 규정을 두거나 대통령령 등 하위법령에 위임하고 있지 않으므로 구 상증세법 제41조의 2 제3항의 ‘초과배당금액에 대한 증여세액’을 산출할 때에도 통상적인 증여세액 산정방법에 따라야 하는 점, 구 상증세법 제41조의 2 제3항의 ‘초과배당금액에 대한 증여세액’을 산출할 때 구 상증세법 제47조 제2항이 적용되지 않는다고 해석할 경우, 법인의 최대주주 등은 초과배당금액에 대한 증여세액이 소득세 상당액보다 적게 산정되는 범위에서 특수관계인에게 여러 차례에 걸쳐 나누어 초과배당을 실시하는 방법으로 구 상증세법 제41조의 2에 따른 증여세를 쉽게 회피할 수 있게 되는데, 이는 구 상증세법 제41조의 2 및 제47조 제2항의 입법취지에 부합하지 않는 점 등을 고려하면, 구 상증세법 41조의 2에 따라 초과배당금액에 대하여 증여세를 부과할 때 제3항의 ‘초과배당금액에 대한 증여세액’은 10년 이내 재차증여 가산규정인 구 상증세법 제47조 제2항을 적용하여 산출한 증여세액을 의미한다고 봄이 타당함.

[코멘트]

- 상증세법 제41조의 2(“쟁점규정”)의 2020. 12. 22. 개정 전에는, 초과배당이 증여재산인지 소득인지 규정하지 아니하고 증여세가 소득세보다 더 큰 경우에만 증여세를 과세하였으나, 2021. 1. 1. 개정 이후부터는 초과배당금에 대해 소득세를 먼저 과세하고, 그 초과배당금에서 그 초과배당에 대한 소득세액을 뺀 금액을 다시 증여재산가액으로 하여 증여세를 과세하고 있음(소득세와 증여세 모두 과세).
- 대상판결은 개정 전 쟁점규정이 적용되는 사안으로, 구 상증세법 제41조의 2 제3항에 따라 초과배당금액이 증여세 과세대상인지 여부를 판단할 때 같은 법 제47조 제2항을 적용하여 10년 이내의 동일인 증여재산을 합산하여야 하는지를 명확히 하였다는 점에 그 의미가 있음.

[심판례] 쟁점회원권의 취득을 자금의 무상대여로 보아 특정법인과 거래를 통한 이익 증여에 대하여 증여세를 부과한 처분의 당부 (기각)

조심 2023서9361, 2024. 2. 15.

[사안] A사, B사 및 C사(“쟁점법인들”)는 그룹 계열사로서 특수관계가 있는 E사로부터 E사가 보유한 D 골프장의 골프회원권을 매입하였음. 처분청은 쟁점법인들이 매입한 D 골프회원권 중 일부(“쟁점회원권”)를 무수익자산으로 판단하여 골프회원권 입회금을 특수관계자인 E사에 대한 자금의 무상대여로 보아 쟁점법인들의 D 골프회원권 취득을 상속세 및 증여세법 제45조의 5 제1항 제3호에 따른 특정법인과의 거래를 통한 이익의 증여의제에 해당하는 것으로 보아 E사의 최대주주 등에 해당하는 甲 및 乙(“청구인들”)에게 증여세를 결정·고지함.

[판단] 청구인들은 E사가 쟁점법인들에게 쟁점회원권을 판매한 것은 정상적인 매매거래이므로 이를 자금의 무상대여로 보아 증여세를 부과한 이 건 처분은 부당하다고 주장하나, 쟁점법인들은 쟁점회원권을 취득할 특별한 이유는 없어 보이고, 쟁점회원권에 대한 사용실적도 저조한 것으로 나타나며 쟁점회원권이 쟁점법인들의 수익창출에 기여한 것으로 보기 어려운 등 계열법인에 대한 자금지원 목적 이외의 다른 이유가 있다고 보이지 아니하는 점, 공정거래위원회는 계열사들이 D 골프회원권 분양을 개시하기 이전에 입회금을 미리 예치함으로써 그 기간 동안 이자상당액을 D 골프장에 지원한 것으로 보아 「독점규제 및 공정거래에 관한 법률」 위반 명목으로 과징금을 부과하였고 계열사들은 이에 취소소송을 제기하였으나, 대법원은 과징금 부과가 적정하다는 취지의 판결을 선고한 것으로 나타나는 점, 우리 원도 청구인들이 제기한 이 건과 동일쟁점의 심판청구에 대해 이미 기각결정[조심 2021서536·537·538(병합), 2021. 7. 13.]을 한 점 등에 비추어 처분청이 쟁점회원권 취득을 E사에 대한 자금대여로 보아 청구인들에게 증여세를 부과한 이 건 처분은 달리 잘못이 없는 것으로 나타남.

[코멘트]

- 대법원은 원고가 일반분양에 실패한 계열사의 골프회원권을 매입하고 이로 인하여 어떤 수익도 얻은 바 없다고 인정한 사안과 관련하여, 이 사건 골프회원권은 무수익 자산에 해당하고, 부당행위계산부인의 대상인 무수익자산의 매입으로 인정되면, 세법상으로는 무수익자산의 매입이 부인되고 대신 매입대금상당을 법인이 출자자 등에게 대여한 것으로 의제하여 인정이자 상당액을 익금산입함이 타당하다고 판시한 바 있음(대법원 2000. 11. 10. 선고 98두12055 판결).

지방세법

[심판례] 법인세의 경정이 없이 법인지방소득세의 경정을 할 수 없다는 이유로 경정청구를 거부한 처분의 당부 (취소)

조심 2023지4145, 2024. 3. 26.

[사안] 청구법인은 자회사로부터 받은 수입배당금을 익금에 포함하여 2018. 3. 31. 2017사업연도 법인세를, 2018. 4. 30. 2017사업연도 법인지방소득세를 각 신고·납부한 후, 2023. 4. 24. 위의 수입배당금에 대하여 법인세법 제18조의 3 및 같은 법 시행령 제17조의 3에 따라 계산한 금액이 익금불산입 대상이므로 2017사업연도 법인지방소득세를 환급하여 달라는 경정청구를 제기하였음(법인세의 경정청구 기한은 경과함). 처분청은 법인세 과세표준이 경정되지 아니한 이상 법인지방소득세를 경정할 수 없다는 이유로 위 경정청구를 거부함.

[판단] 지방세법 제103조의 25 제3항의 규정은 납세지 관할 지방자치단체의 장이 납세지 관할 세무서장 또는 지방국세청장이 결정·경정한 자료 외에도 지방자치단체의 장이 장부나 그 밖의 증명서류를 근거로 법인지방소득세의 과세표준 및 세액을 결정·경정할 수 있다는 의미인 것으로 판단되고, 이러한 취지에서 보면 같은 법 제103조의 19 제1항과 제103조의 25의 규정은 법인세의 과세표준이 경정되지 아니하였다 하더라도 그 과세표준에 오류 또는 누락이 있다면 납세지 관할 지방자치단체의 장이 법인세법 제13조에 따라 계산한 금액을 법인지방소득세의 과세표준으로 하여 과세표준 및 세액을 결정·경정할 수 있다는 의미로 해석하여야 할 것임. 이 건의 경우 청구법인이 법인지방소득세의 경정청구를 제기한 2023년 4월에는 2017사업연도 법인세의 경정청구 기한 및 부과 제척기간이 이미 경과하여 법인세의 과세표준이 경정되기 어려운 상황이나, 앞서 살펴본 바와 같이 법인세의 과세표준이 경정되지 아니하였다 하더라도 그 과세표준에 오류 또는 누락이 있다면 납세지 관할 지방자치단체의 장이 장부나 그 밖의 증명서류를 근거로 법인세법 제13조에 따라 계산한 금액을 법인지방소득세의 과세표준으로 하여 과세표준 및 세액을 결정·경정할 수 있다 할 것인바, 청구법인이 제출한 증빙자료에 따르면 수입배당금의 익금불산입과 관련한 청구법인의 법인세 과세표준 및 경정청구금액 산정 내역에 달리 잘못이 없는 것으로 보이므로 처분청이 청구법인의 이 건 경정청구를 거부한 처분은 잘못이 있다고 판단됨.

[코멘트]

- 지방세법 제103조의 25 제3항은 “납세지 관할 지방자치단체의 장은 제1항과 제2항에 따라 법인지방소득세의 과세표준과 세액을 결정 또는 경정하는 경우에는 법인세법에 따라 납세지 관할 세무서장 또는 관할 지방국세청장이 결정 또는 경정한 자료, 장부나 그 밖의 증명서류를 근거로 하여야 한다”고 규정하고 있음.

삼성KPMG 세무본부

Tax Knowledge Center

Key Contacts

이재호

부대표(센터장)

T. 02.2112.0520

E. jlee315@kr.kpmg.com

박재현

S.Senior

T. 02-2112-6596

E. jpark99@kr.kpmg.com

이윤영

Director

T. 02.2112.7037

E. yoonyounglee@kr.kpmg.com

주정연

S.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

우진욱

S.Manager

T. 02.2112.7802

E. jwoo6@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.

© 2024 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.