



# Monthly Tax Newsletter

---

Issue 124 | October 2024

삼정회계법인 세무본부 TKC

# Contents

## 법인세법

4

- [심판례] 고객에 대한 상품권 지급채무의 손금 귀속시기가 모바일교환권 발송 시이므로 모바일교환권 유효기한(1년) 경과 시 기한경과한 모바일교환권 상당액을 채무면제이익으로 보아 이월결손금에서 공제해야 한다는 청구법인의 경정청구를 거부한 처분의 당부 (기각)
- [심판례] (합동)쟁점법률비용이 법인세법상 손금에 해당하는지 여부 및 관련 소득처분의 당부 등 (경정)
- [예규] 업무 미사용 자산을 단독 현물출자한 경우 과세특례 적용 대상 여부 등

## 조세특례제한법

9

- [예규] 제조업을 영위하는 법인이 전기로 절감을 위해 설치한 태양광 발전설비가 통합투자세액공제 대상에 해당하는지 여부

## 국제조세조정에 관한 법률

10

- [예규] 내국법인의 미국법인 발행주식 양도대가가 미국에서 배당소득으로 원천징수된 경우 해당 원천징수세액의 외국납부세액 공제 대상 여부

## 소득세법

11

- [예규] 이차지급시기가 도래하기 전에 무이자로 변경한 경우, 비영업대금 이익에 대한 부당행위계산부인 규정의 적용 여부
- [예규] 소득세법 제16조 제1항 제9호의 저축성 보험의 보험차익의 범위
- [예규] 유한책임회사로 조직변경 후 특정자본준비금을 재원으로 배당하는 경우 배당소득 과세대상 여부
- [예규] 상장지수증권의 미국 세법상 배당금 상당액으로서 국외에서 원천징수된 금액이 소득세법상 배당소득에 해당하는지 여부

## 상속세 및 증여세법

15

- [판례] 피상속인이 비거주자인 경우 상속세 납부의무 한도가 국내 소재 상속재산가액으로 한정되는지 여부 (납세자승)

## 국세기본법

17

- [판례] 홍콩에 설립된 외국법인의 주식 등이 정관에 의하여 양도가 제한된 경우로서 구 국세기본법 제40조 제1항 제2호에서 정한 법인의 제2차 납세의무 요건을 충족하는지 여부 (국승)

## 관세법

19

- [심판례] 쟁점물품(TUBE-CONNECTING)을 공기조절기의 부분품이 분류되는 HSK 제 8415.90-0000호와 합금하지 않은 알루미늄으로 만든 관이 분류되는 HSK 제7608.10-0000호 중 어디로 분류할 것인지 여부 (기각)

## 법인세법

**[심판례] 고객에 대한 상품권 지급채무의 손금 귀속시기가 모바일교환권 발송 시이므로 모바일교환권 유효기한(1년) 경과 시 기한경과한 모바일교환권 상당액을 채무면제이익으로 보아 이월결손금에서 공제해야 한다는 청구법인의 경정청구를 거부한 처분의 당부 (기각)**

조심 2023서0868, 2024. 9. 10.

**[사안]** 청구법인은 연결납세방식에 따라 법인세를 신고·납부하는 연결모법인이고, 연결자법인 A사(“쟁점법인”)는 1997. 9. 23. 설립되어 전기통신업을 영위하는 법인임. 쟁점법인은 인터넷 등 통신서비스 가입자에게 지류상품권으로 교환할 수 있는 기간(1년)이 정해진 모바일교환권을 발송하였는데, 발송한 금액에 대하여 매월 말에 판매촉진비 미지급비용으로 계상한 후 익월 말에 전액 반제(삭제)하고 지류상품권으로 교환한 금액은 판매촉진비 미지급금으로, 교환하지 않은 금액과 당월 발송한 모바일교환권 금액을 판매촉진비 미지급비용으로 계상하면서, 지류상품권으로 교환할 수 있는 유효기간이 경과한 모바일교환권 상당액(“쟁점모바일교환권 상당액”)을 판매촉진비(미지급비용)에서 차감하는 회계처리를 하였음. 청구법인은 쟁점모바일교환권 상당액은 채무면제이익이므로 법인세법 제18조에 따라 청구법인의 2016~2019사업연도 이월결손금에서 공제되어야 한다는 내용의 경정청구를 하였으나, 처분청은 이를 거부함.

**[판단]** 청구법인은 권리의무 확정주의에 따라 고객의 상품권 지급청구권 발생 시 쟁점법인의 상품권 지급채무도 확정되는 것이고, 쟁점법인의 상품권 지급채무는 확정채무로 서비스 개통 시(계약성립 시) 상품권 지급채무도 확정되므로 상품권 지급채무의 손금 귀속시기는 “모바일교환권 발송 시”로 보아야 하므로, 모바일교환권의 유효기간이 경과한 경우 청구법인이 부담한 확정채무가 소멸하여 순자산이 증가하므로 해당 금액(쟁점모바일 교환권 상당액)은 법인세법에서 규정하는 채무면제이익에 해당한다고 주장하나, 법인세법 제40조에 의하면 손금의 귀속시기는 원칙적으로 손금이 확정되었을 때이므로 쟁점법인의 고객에 대한 상품권 지급채무의 손금 귀속시기는 해당 채무가 확정되었을 때로 보아야 할 것임. 권리의무 확정주의에 따라 과세대상소득 또는 비용이 발생되었다고 하기 위하여는 소득이 현실적으로 실현되었을 것까지는 필요없다고 하더라도 소득이 발생할 권리가 그 실현의 가능성에 있어 상당히 높은 정도로 성숙·확정되어야 하고, 따라서 그 권리가 이런 정도에 이르지 아니하고 단지 성립한 것에 불과한 단계로서는 소득의 발생이 있다고 할 수 없으며, 여기서 소득이 발생할 권리가 성숙·확정되었는지 여부는 일률적으로 말할 수 없고, 개개의 구체적인 권리의 성질과 내용 및 법률상·사실상의 여러 사항을 종합적으로 고려하여 결정하여야 하는 것(대법원 1984. 3. 13. 선고 83누720 판결 참조)인바, 쟁점법인과 상품권 발행회사 간에 체결된 상품권 공급계약서에 의하면 쟁점법인이 고객에게 발송한 모바일교환권을 고객이 상품권 발행회사가 지정한 장소에서 일반(지류)상품권을 교환한 때를 상품권 공급시기로 정하고 있고 상품권 발행회사가 공급시기 이후 일정기간 내에 지류상품권 교환금액을 청구한다고 기재하고 있으므로, 쟁점법인의 상품권 지급채무는 지류상품권으로 교환하는 때(지류상품권 발행 시) 확정되는 것으로 보이고 모바일교환권 발송은 지류상품권 지급을 위한 수단에 불과하여 청구법인이 모바일교환권을 발송하였다고 하여 해당 채무가 확정된 것으로 보기는 어려움.

**[ 코멘트 ]**

- 「인지세법」 제3조(과세문서 및 세액) 제1항 제8호의 2는 ‘모바일 상품권’을 인지세를 납부하여야 할 문서(과세문서)의 하나로 규정하고 있는데, 이는 이른바 ‘물품교환형 모바일상품권’에 한정되는 것이며, 대상심판례와 같이 지류상품권으로의 교환만 가능하고 상품을 구입할 수 없는 이른바 ‘종이상품권 교환형 모바일상품권’(대상심판례의 용례로는 모바일교환권)은 인지세 과세문서에 해당하지 아니함(같은 취지: 기획재정부 부가가치세제과-695, 2019. 12. 30.).

## [심판례] (합동)쟁점법률비용이 법인세법상 손금에 해당하는지 여부 및 관련 소득처분의 당부 등 (경정)

조심 2019서1882, 2024. 9. 26.

**[사안]** 청구법인은 화학섬유류의 제조·가공 및 판매, 수출입업 및 대행 등을 영위하는 법인으로 2019. 1. 1. 자회사의 지분관리 및 투자 등을 주요사업으로 하는 지주회사로 전환되었음. 2013년 조사청은 청구법인이 부실자산을 가공의 기계장치나 매출원가로 대체하는 방식으로 2003~2012사업연도 법인세를 포탈하고, 해외법인을 설립한 후 소득을 은닉하였다는 등의 조세포탈 혐의가 있다며 청구법인 및 청구법인의 대표이사인 甲, 乙을 피고발인으로 하여 검찰에 고발하였음. 검찰은 조사청의 고발 혐의를 포함한 청구법인의 신규사업 및 투자 등에 관한 11개 쟁점에 대한 조세포탈 여부와 이와 관련하여 甲의 직무상 내지 개인적 위법행위(횡령·배임) 및 조세포탈 여부에 대하여 수사를 하였음. 청구법인은 2013사업연도에 위 검찰 수사에 대응하기 위하여 10여 곳의 법률법인 등과 법률자문계약을 체결하였고, 이에 따라 법률비용(“쟁점법률비용”)을 지출하였으며, 이를 2013사업연도 귀속 손금으로 계상하였음. 이후 처분청은 2019. 3. 29. 쟁점법률비용 전액을 甲개인의 위법행위에 대한 형사사건 변호비용으로서 이를 업무무관비용으로 보아 손금불산입하여 청구법인에게 2013사업연도 법인세를 경정·고지하는 한편, 쟁점법률비용 및 그 부가가치세 상당액을 甲에 대한 상여로 소득처분하여 청구법인에게 2013년 귀속 소득금액변동통지를 하였음.

**[판단]** 청구법인은 2013년 조사청이 청구법인 및 그 대표이사인 甲등을 법인세 포탈 등의 혐의로 검찰에 고발한 직후, 검찰에서 조사청의 고발혐의뿐만 아니라 청구법인의 사업활동 및 경영전반에 대한 광범위한 수사를 진행하자 이에 대응하기 위하여 포괄적인 내용의 법률자문계약(기업경영과 관련하여 발생하는 제반 소송 및 법률분쟁과 관련된 일체의 법률자문의 업무내용을 포함하고 있다)을 체결하였던 점, 법인세 포탈 여부에 대한 수사는 청구법인이 해당 법인세의 납세의무자이자 피고발인으로서 검찰 수사의 당사자였고, 청구법인의 부실자산을 정리하는 과정에서 가공의 손금을 계상한 것으로 일반적인 조세포탈과 달리 청구법인의 자금이 甲 개인에게 유출되거나 횡령이나 배임으로 결부되지 않았던 점, 수사가 이루어진 대부분의 사안들은 청구법인 사업활동(신규사업 및 투자활동)의 적법성 여부가 수사의 대상이 된 것인 점, 그 외 해외소재 법인을 통한 甲의 조세포탈 및 배임 혐의 등에 대한 수사는 청구법인이 소유한 주식이라거나 중국법인들과 청구법인이 유효하게 체결된 기계설비 매매계약에 따라 홍콩 소재 법인이 기술료를 지급받은 것으로서 그 사용처가 확인되어 무죄 선고되었던 점 등 확인된 사안의 내용상 혐의만으로 쟁점법률비용을 청구법인의 사업활동과 무관하게 오로지 개인 甲만을 위하여 지출된 비용으로 단정하기 어렵고, 청구법인의 사업활동의 적법성을 소명하는 과정에서 대부분 지출된 것으로 인정됨. 또한 다른 법인들도 동일한 상황에서 법률비용을 지출하였을 것으로 보이며, 변호사 비용의 지출 그 자체를 사회질서에 반하는 것으로 볼 수 없고, 아울러 위와 같이 전반적으로 청구법인이 사업활동의 적법성을 소명하는 과정에서 쟁점법률비용을 지출한 것으로 인정되는 이상, 설령 그 중 甲 개인이 부담할 성격인 부분이

**[판단]** 일부 혼재되어 있고 이를 객관적으로 산출하는 것이 현실적으로 어렵다고 하더라도, 쟁점법률비용 계속 과 관련하여 선임된 변호사들의 활동 영역이 개인과 청구법인의 사이에서 엄격하게 구분되지 않는다는 측면이 있다는 사실만으로 쟁점법률비용 모두를 甲이 부담해야 할 사적 경비임을 전제로 하여 처분하는 것은 수긍하기 어렵다 할 것임. 따라서, 쟁점법률비용은 사업관련성, 수익관련성 및 통상성이 인정되므로 법인세법 제19조 제2항의 손비에 해당한다고 봄이 타당하다 할 것임.

#### [ 코멘트 ]

- 대법원은 “법인의 구성원은 적법한 방법으로 그 법인을 위한 업무를 수행하여야 하므로, 법인의 구성원이 업무수행에 있어 관계 법령을 위반함으로써 형사재판을 받게 되었다면 그의 개인적인 변호사비용을 법인자금으로 지급하는 것은 횡령에 해당하고, 그 변호사비용을 법인이 부담하는 것이 관례라고 하여도 그러한 행위가 사회상규에 어긋나지 않는다고 할 만큼 사회적으로 용인되어 보편화된 관례라고 할 수 없다.”고 판단한 바 있으며(대법원 2003. 5. 30. 선고 2002도235 판결 등 참조), “……분쟁에 대한 실질적인 이해관계는 법인에게 있으나 법적인 이유로 그 대표자의 지위에 있는 개인이 소송 기타 법적 절차의 당사자가 되었거나 대표자로서 법인을 위해 적법하게 행한 직무행위 또는 대표자의 지위에 있음으로 말미암아 의무적으로 행한 행위 등과 관련하여 분쟁이 발생한 경우와 같이, 당해 법적 분쟁이 법인과 업무적인 관련이 깊고 당시의 제반사정에 비추어 법인의 이익을 위하여 소송을 수행하거나 고소에 대응하여야 할 특별한 필요성이 있는 경우에는 법인의 비용으로 변호사 선임료를 지출할 수 있다.”고 판단한 바 있음(대법원 2006. 10. 26. 선고 2004도 6280 판결 등 참조).

**[예규] 업무 미사용 자산을 단독 현물출자한 경우 과세특례 적용 대상 여부 등**  
기획재정부 법인세제과-530, 2024. 9. 20.

출자법인이 사업에 사용하지 않은 자산을 단독 현물출자한 경우 현물출자 과세특례 적용 대상이며, 피출자법인이 현물출자받은 자산을 피출자법인이 기존 영위하는 사업에 사용한 경우 법인세법 제47조의 2 제1항 제2호의 요건(사업의 계속성)을 충족함.

**[ 코멘트 ]**

- 법인세법 제47조의 2(현물출자 시 과세특례) 제1항 제2호는 “피출자법인이 그 현물출자일이 속하는 사업연도의 종료일까지 출자법인이 현물출자한 자산으로 영위하던 사업을 계속할 것”을 현물출자 과세특례 적용 요건 중 하나(사업의 계속성)로 규정하고 있음.
- 질의법인은 출자법인이 사업에 사용하지 않은 자산을 단독 현물출자한 경우 현물출자 과세특례 적용 대상 여부 및 피출자법인이 현물출자받은 자산을 기존 사업에 사용한 경우 위 사업의 계속성 요건을 충족하는지에 관하여 질의한 것임.



## 조세특례제한법

**[예규] 제조업을 영위하는 법인이 전기료 절감을 위해 설치한 태양광 발전설비가 통합투자세액공제 대상에 해당하는지 여부**  
기준-2024-법규법인-0002, 2024. 6. 27.

제조업을 영위하는 법인이 전기료 절감을 목적으로 태양광 발전설비에 투자한 후 생산된 전기를 제조설비 가동에 사용하는 경우, 해당 태양광 발전설비는 조세특례제한법 제24조 제1항 제1호에 따른 공제대상 자산에 해당하는 것임.

### [ 코멘트 ]

- 최근 국세청은 태양광 전기발전업을 영위하는 법인이 태양광 발전설비에 투자하는 경우 통합투자세액공제 대상에 해당한다고 해석한 바 있음(서면-2023-법규법인-2120, 2024. 4. 22.).
- 한편, 과거 국세청은 전기발전업을 영위하는 법인이 아닌 내국법인이 전기료 절감 목적으로 태양광 발전설비에 투자하는 경우에는 통합투자세액공제를 적용 받을 수 없다고 해석한 바 있으나(사전-2021-법령해석법인-1785, 2021. 12. 29.), 해당 해석은 대상예규의 생성에 따라 삭제(자체 해석 변경)되었는바, 결국, 업종에 대한 특별한 제한 없이 태양광 발전설비에 대하여 통합투자세액공제 적용이 가능한 것으로 보임.

## 국제조세조정에 관한 법률

**[예규] 내국법인의 미국법인 발행주식 양도대가가 미국에서 배당소득으로 원천징수된 경우 해당 원천징수세액의 외국납부세액 공제 대상 여부**  
 기획재정부 국제조세제도과-520, 2024. 9. 5.

내국법인이 미국법인 발행주식(해당 내국법인이 100% 지분 보유)을 다른 미국법인(해당 내국법인의 지분을 100% 보유한 모법인이 지분을 100% 보유하는 또 다른 법인)에게 양도하고 지급받은 소득이 미국 세법상 배당소득으로 취급되어 미국 법인세가 원천징수된 경우, 내국법인이 지급받은 해당 소득은 미국 세법에 따라 배당소득으로 취급되는 범위에서 한·미 조세조약 제12조의 배당소득에 해당하며, 해당 원천징수 세액은 법인세법 제57조 제1항의 '외국법인세액'에 해당함.

### [ 코멘트 ]

- 최근 국세청은 내국법인이 미국 소재 법인의 발행주식을 다른 미국 법인에 양도하여 얻은 소득("쟁점소득")은 한·미 조세조약 제16조 제1항에 따른 양도소득에 해당하므로, 쟁점소득 중 일부가 미국 세법상 배당소득으로 취급되어 관련 세액("쟁점세액")이 미국에서 원천징수된 경우, 쟁점세액은 법인세법 제57조 제1항에서 정하는 '외국법인세액'에 해당하지 않는다고 해석한 바 있음(사전-2023-법규국조-0458, 2024. 2. 14.).

## 소득세법

**[예규] 이자지급시기가 도래하기 전에 무이자로 변경한 경우, 비영업대금 이익에 대한 부당행위계산부인 규정의 적용 여부**  
 사전-2024-법규소득-0458, 2024. 8. 27.

금전의 대여를 사업목적으로 하지 아니하는 자가 일시적·우발적으로 금전을 대여함에 따라 지급받는 이자 또는 수수료는 소득세법 제16조 제1항 제11호에 따른 비영업대금의 이익에 해당하는 것으로, 이는 같은 법 제41조 제1항 및 같은 법 시행령 제98조 제2항에 따른 부당행위계산 부인 대상에 해당하지 아니함.

### [ 코멘트 ]

- 질의법인(“차주”)은 운영자금을 조달하기 위해 100% 출자 개인주주(“대주”)로부터 자금을 차입하면서 연 4.6%의 이자를 지급하기로 하는 금전대여약정을 체결하였는데, 약정된 이자지급시기 도래 전에 변경합의서를 작성하여 무이자로 변경한 경우 대주에게 소득세법상 부당행위계산 부인 규정이 적용되는지에 관하여 질의한 것임.
- 한편, 위 질의사안과 달리 차주와 대주의 지위가 바뀌는 경우(차주=100% 출자 개인, 대주=질의법인)에는, 법인이 특수관계인에게 금전을 무상으로 대부한 경우로서 대주에게 법인세법상 부당행위계산 부인 규정이 적용되는바, 대주(법인)에게 인정이자 상당액을 익금산입하고 그 귀속자(차주)에게 소득처분(배당)함[법인세법 시행령 제88조 제1항 제6호 및 법인세법 집행기준 52-89-5(가)지급금 인정이자 계산) 제1항].

**[예규] 소득세법 제16조 제1항 제9호의 저축성 보험의 보험차익의 범위**  
 기획재정부 금융세제과-452, 2024. 8. 30.

「보험업법」상 예외규정에 따라 허가받지 않은 외국보험회사와 체결한 보험계약(“역외보험”)과 「보험업법」상 허가가 필요함에도 허가 없이 외국보험회사와 체결한 보험계약(“위법보험”) 중 역외보험계약은 소득세법 시행령 제25조 제1항의 적용상 “「보험업법」에 따른 생명보험계약 또는 손해보험계약”에 해당하는 것으로 보아 그 보험차익에 대해 법정요건 충족 시 과세제외할 수 있음.

**[ 코멘트 ]**

- 소득세법 제16조(이자소득) 제1항은 이자소득의 범위를 각 호에서 열거하면서 제9호 본문(“쟁점본문”)에서 “대통령령으로 정하는 저축성보험의 보험차익”을 규정하고 있고, 이를 이어받은 소득세법 시행령 제25조 제1항은 “보험계약에 따라 만기 또는 보험의 계약기간 중에 받는 보험금 또는 계약기간 중도에 ‘보험계약’이 해지됨에 따라 받는 환급금에서 보험료를 뺀 금액”으로 규정하고 있는데, 같은 조 제2항 제1호는 위 제1항에서 말하는 보험계약의 하나로 “「보험업법」에 따른 생명보험 또는 손해보험계약”을 규정하고 있음. 한편, 소득세법 제16조 제1항 제9호 단서(“쟁점단서”)는 비과세대상 보험의 보험차익을 열거하고 있음(가목의 장기저축성 보험과 나목의 종신형 연금보험).
- 질의법인은 쟁점단서에 따른 비과세대상 보험의 보험차익에 해당하기 위해서는 쟁점본문과 그 위임 시행령에 따른 보험계약에 해당하여야 함을 전제로, 역외보험과 위법보험의 경우 “「보험업법」에 따른 생명보험 또는 손해보험계약”에 해당한다고 볼 수 있는지에 관하여 질의한 것임.

## [예규] 유한책임회사로 조직변경 후 특정자본준비금을 재원으로 배당하는 경우 배당 소득 과세대상 여부

사전-2024-법규소득-0261, 2024. 9. 3.

유한책임회사가 「상법」 제287조의 37에 따라 잉여금을 분배하는 경우는 소득세법 시행령 제26조의 3 제6항에 해당하지 아니하므로 소득세법 제17조 제1항의 배당소득에 해당하는 것임.

### [ 코멘트 ]

- 소득세법 시행령 제26조의 3(이자소득의 범위) 제6항은 “「상법」 제461조의 2에 따라 자본준비금을 감액하여 받은 배당(법 제17조 제2항 제2호 각 목에 해당하지 아니하는 자본준비금을 감액하여 받은 배당은 제외한다)은 법 제17조 제1항에 따른 배당소득에 포함하지 아니한다.”고 규정하고 있음. 한편, 상법 제461조의 2(준비금의 감소)는 ‘회사’가 자본준비금 및 이익준비금을 감액하기 위한 요건(범위와 절차)에 관하여 규정하고 있는데, 여기서 회사는 주식회사를 말하는 반면(제461조의 2는 제3편 회사 제4장 주식회사에 속함), 상법 제287조의 37(잉여금의 분배)은 ‘유한책임회사’의 잉여금(☞ **순자산액에서 자본금을 뺀 금액을 말함**) 분배에 관한 규정임.
- 질의법인은 유한회사로 설립된 후 주식회사를 거쳐 유한책임회사로 각각 조직변경을 하였는데, 주식회사에서 유한책임회사로 조직변경 후 출자전환된 자본금과 조직변경 시 새로이 등기하는 자본금의 차액으로 계상된 감자차익을 재원으로 배당 시 배당소득 과세대상 여부에 관하여 질의한 것임.
- 국세청은 외국법인이 외국법령에 따라 자본준비금을 감액하여 주주인 국내 거주자에게 지급하는 배당금은 소득세법 제17조 제1항에 따른 배당소득에 해당한다고 해석한 바 있음(서면-2024-법규소득-0424, 2024. 6. 25.). 한편, 배당을 지급받는 주주가 내국법인인 경우, 기재부는 내국법인이 외국법인의 자본준비금 감액을 재원으로 한 배당금을 지급받는 경우 동 배당금은 상법상 자본준비금 감액에 해당하지 않으므로 익금산입 대상으로 판단하였으나(기획재정부 법인세제과-993, 2016. 10. 24.), 조세심판원은 외국법인의 자본준비금 감액을 내국법인의 자본준비금 감액과 마찬가지로 익금불산입 대상으로 판단한 바 있음(조심 2021인1896, 2022. 3. 7.).

**[예규] 상장지수증권의 미국 세법상 배당금 상당액으로서 국외에서 원천징수된 금액이 소득세법상 배당소득에 해당하는지 여부**  
 기획재정부 금융세제과-490, 2024. 9. 24.

미국 세법에 따라 배당금의 실제 지급 없이 배당 지급으로 간주된 금액을 사유로 미국 내에서 원천징수가 이루어진 경우, 배당 지급으로 간주된 금액은 소득세법 제17조에 따른 배당소득에 해당하지 아니한 것임.

**[ 코멘트 ]**

- 동일 쟁점을 다룬 국세청 예규(서면-2023-법규소득-2957, 2024. 10. 8.)에 따르면, 국내 거주자들이 질의법인을 통하여 미국 상장주식의 가격을 반영하는 Index 지수를 추종하는 상장지수증권(“쟁점증권상품”)에 투자한 경우로서, 쟁점증권상품은 특정한 Index를 추종하는 상품일 뿐 그 Index를 구성하는 상장주식을 직접 보유하는 것은 아니므로 쟁점증권상품의 투자자들은 Index를 구성하는 회사들의 지분을 소유하거나 이로부터 배당 혹은 분배금을 지급받을 권리를 보유하고 있지 아니하나, 미국의 원천징수의무자들은 쟁점증권상품의 Index 구성 주식에서 배당이 발생한 경우로서 관련 규정{Internal Revenue Code(IRC) §871(m)}의 요건을 충족한 경우에는 실제 배당금이 지급되지 않았음에도 국내 거주자들의 투자계좌에서 출금하는 방식으로 배당성격에 상당하는 금액(dividend equivalent payment, “쟁점배당금상당액”)이 배당된 것으로 간주하여 원천징수의무를 이행함.

## 상속세 및 증여세법

**[판례] 피상속인이 비거주자인 경우 상속세 납부의무 한도가 국내 소재 상속재산가액으로 한정되는지 여부 (납세자승)**

대법원 2024. 9. 12. 선고 2022두64143 판결

**[사안]** 구 상속세 및 증여세법(2016. 12. 20. 법률 제14388호로 개정되기 전의 것, “구 상증세법”)상 비거주자인 망인은 2016. 7. 14. 사망하였고, 상속인으로 망인의 자녀인 원고와 망인의 배우자가 있음. 망인의 사망 당시 상속재산으로 국내 예금채권(“이 사건 국내재산”) 및 미합중국에 소재한 주택 1채가 있었는데, 원고는 이를 단독으로 상속하였으나 법정신고기한 내에 상속세 신고를 하지 않았음. 피고는 이 사건 국내재산을 상속세 과세대상 상속재산으로 하고, 망인이 2016년경 상속인이 아닌 자들에게 증여한 토지 등을 사전증여재산으로 가산하여 원고와 망인의 배우자에게 상속세를 연대하여 납부하도록 각각 고지함.

**[판단]** 구 상증세법 제3조는, 제1호에서 ‘피상속인이 거주자인 경우에는 모든 상속재산에 대하여 상속세를 부과한다’고 규정하고, 제2호에서 ‘피상속인이 비거주자인 경우에는 국내에 있는 상속재산에 대하여 상속세를 부과한다’고 규정하여, 피상속인이 거주자인 경우와 비거주자인 경우를 구분하여 상속세 과세대상을 달리 정하고 있으며, 구 상증세법 제13조는, 제1항에서 ‘상속개시일 전 10년 이내에 피상속인이 상속인에게 증여한 재산가액’(제1호)과 ‘상속개시일 전 5년 이내에 피상속인이 상속인이 아닌 자에게 증여한 재산가액’(제2호)을 상속재산의 가액에 가산하여 상속세 과세가액을 산정하도록 규정하고, 제2항에서 ‘비거주자의 사망으로 인하여 상속이 개시되는 경우에는 국내에 있는 재산을 증여한 경우에만 위 제1, 2호의 사전 증여재산가액을 상속재산의 가액에 가산한다’고 규정하여, 피상속인이 거주자인 경우와 비거주자인 경우를 구분하여 상속세 과세가액 산정방법을 달리 정하고 있음. 구 상증세법 제3조의 2는, 제1항에서 ‘상속인은 상속재산(제13조에 따라 상속재산에 가산하는 증여재산 중 상속인이나 수유자가 받은 증여재산을 포함한다) 중 각자가 받았거나 받을 재산을 기준으로 대통령령으로 정하는 비율에 따라 계산한 금액을 상속세로 납부할 의무가 있다’고 규정하고, 제3항에서 ‘제1항에 따른 상속세는 상속인 각자가 받았거나 받을 재산을 한도로 연대하여 납부할 의무를 진다’고 규정하여, 상속세 과세대상이 되는 상속재산을 기초로 산출한 상속세 총액에 대하여 상속인 각자가 받았거나 받을 재산을 기준으로 상속인 고유의 상속세 납세의무와 연대납부의무를 정하고 있고, 여기서 말하는 ‘상속인 각자가 받았거나 받을 재산’은 상속세 과세대상이 되는 상속재산을 구 상증세법에 따라 평가한 재산가액에서 채무 등을 공제하는 과정을 거쳐 이를 상속분으로 나누어야 비로소 확정되는 것임(대법원 2001. 11. 13. 선고 2000두3221 판결 참조). 위에서 본 법리와 관련 규정의 문언, 체계 및 취지 등을 종합하면, 피상속인이 비거주자인 경우 구 상증세법 제3조의 2 제1항 및 제3항의 ‘상속인 각자가 받았거나 받을 재산’에는 상속세 과세대상인 ‘국내에 있는 상속재산’만 포함된다고 보아야 하고, 상속세 과세대상이 되지 않는 ‘국외에 있는 상속재산’까지 포함된다고 볼 수는 없음.

### [ 코멘트 ]

- 1심은 ①상증세법 제2조 제3호와 제3조 제1호 및 제2호에서 ‘상속재산’과 ‘국내에 있는 상속재산’을 구별하여 사용하고 있는 것과 달리 상증세법 제3조의 2 제1항은 상속인은 ‘상속재산’ 중 각자가 받았거나 받을 재산을 기준으로 상속세를 납부할 의무가 있다고 규정하고 있을 뿐, ‘국내에 있는 상속재산’이라고 한정하지 않고 있으므로, 여기서의 ‘상속재산’ 역시 국내·외를 불문하고 피상속인에게 귀속되는 모든 재산을 의미한다고 보는 것이 문언내용에 부합하는 해석이며, ② 상증세법 제3조의 2 제1항 및 제3항은 상속인으로 하여금 ‘상속재산 중 각자가 받았거나 받을 재산’을 한도로 상속세를 납부의무 내지 연대납부의무를 지도록 함으로써 피상속인의 사망을 계기로 무상으로 이전되는 재산을 취득한 상속인의 실질적 담세력에 부합하는 과세가 이루어지도록 하는 데에 그 주된 취지가 있고(대법원 2018. 11. 29. 선고 2016두1110 판결 참조), 나아가 상속세 부과로 인하여 상속인의 고유재산까지 침해하는 결과가 되지는 않도록 하려는 취지도 있다고 보이는바, 그 취지에 비추어 보았을 때 ‘상속재산’은 피상속인이 거주자이든 비거주자이든 불문하고 피상속인의 국내외 모든 재산을 의미한다고 보는 것이 타당하다고 판단하였음(서울행정법원 2021. 4. 6. 선고 2020 구합79691 판결).
- 원심은 피상속인이 비거주자인 경우 상속세 과세대상인 ‘상속재산’에서 처음부터 제외되는 역외 상속재산을 상속인이 납부할 상속세액이나 한도에 포함시키는 것은 상증세법 규정체계에 맞지 않는다고 보아 1심 판결을 취소하였고(서울고등법원 2022. 9. 28. 선고 2021누40876 판결), 대법판결도 원심을 수긍함.



# 국세기본법

**[판례] 홍콩에 설립된 외국법인의 주식 등이 정관에 의하여 양도가 제한된 경우로서 구 국세기본법 제40조 제1항 제2호에서 정한 법인의 제2차 납세의무 요건을 충족하는지 여부 (국승)**

대법원 2024. 9. 12. 선고 2021두51881 판결

**[사안]** 원고는 홍콩의 법령에 따라 2006년경 홍콩에서 설립된 법인으로 우리나라 법인세법상 외국법인에 해당함. 바하마 국적의 A사가 원고의 지분을 100% 가지고 있는 주주로 되어 있고, A사의 지분 100%는 甲이 가지고 있는데, 甲은 A사 주식을 바하마 국적의 B사에 명의신탁하였음. 피고는 2011. 4. 13. 甲에게 2006 내지 2010년 종합소득세를 각 부과 고지하였는데, 甲의 재산으로 체납 국세를 징수하기에 부족하자 甲이 실제로는 원고의 지분 100%를 가진 과점주주임을 전제로 구 국세기본법(2014. 12. 23. 법률 제12848호로 개정되기 전의 것) 제40조에 따라 2013. 4. 3. 원고를 甲의 제2차 납세의무자로 지정하고, 원고의 순자산가액을 한도로 원고에게 종합소득세 등 부과처분을 하였음. 피고는, 원고에 대한 위 조세채권에 기하여 2013. 4. 23. 원고 소유의 임야 및 주택을 압류하고, 2015. 6. 22. 원고가 보유한 채권들을 압류하였음(위 부과처분과 압류처분을 통틀어 “이 사건 각 처분”). 환송 전 원심은 이 사건 각 처분이 적법하다고 보았으나, 대법원은 환송판결에서 “甲이 소유한 원고의 주식이 외국법인이 발행한 주식으로서 해당 외국법인의 본점 또는 주사무소 소재지국에 있는 재산에 해당하여 국세징수법에 따른 압류 등 체납처분절차가 제한된다는 사유는 ‘법률에 의하여 출자자의 소유주식 등의 양도가 제한된 경우’라고 할 수 없으므로, 원고에게 甲이 체납한 국세에 대하여 구 국세기본법 제40조 제1항 제2호(“이 사건 조항”)에 따른 제2차 납세의무가 있다고 볼 수 없다.”라는 이유를 들어, 환송 전 원심판결을 파기환송하였고(대법원 2020. 9. 24. 선고 2016두38112 판결, 환송 후 원심(“원심”)에서 피고는, 甲이 소유한 원고의 주식이 ‘정관에 의하여 양도가 제한된 경우’에 해당한다는 것으로 처분사유를 추가하였음.

**[판단]** 이 사건 조항에서 법인의 제2차 납세의무 성립요건 중 하나로 정한 ‘법인의 정관에 의하여 출자자의 주식 등의 양도가 제한된 경우’에 해당하는지 여부는, 구 국세기본법에서 ‘주식 등 양도의 제한’에 관하여 특별히 정하고 있지 않은 이상, 정관의 해석 및 효력 문제로서 해당 정관 규정의 내용과 객관적 의미를 합리적으로 해석하고, 민법, 상법 그 밖의 실체법에 따라 그 법적 효력 등을 결정하여 판단하여야 하고, 이때 출자자의 주식 등이 외국법인이 발행한 것으로서 그 양도 제한에 관한 외국법인의 정관 규정의 해석 및 효력이 문제되는 등 외국적 요소가 있는 법률관계에 해당하는 경우에는 특별한 사정이 없는 한 구 국제사법(2016. 1. 19. 법률 제13759호로 개정되기 전의 것)의 규정에 따라 정하여지는 준거법을 1차적인 기준으로 하여야 함. 구 국제사법 제16조 본문은 “법인 또는 단체는 그 설립의 준거법에 의한다.”라고 하여 법인의 준거법은 원칙적으로 설립 준거법을 기준으로 정하고 있고, 이 조항이 적용되는 사항을 제한하는 규정은 없는데, 그 적용 범위는 법인의 설립과 소멸, 조직과 내부관계, 기관과 구성원의 권리와 의무, 행위능력 등 법인에 관한 문제 전반을 포함하고(대법원 2018. 8. 1. 선고 2017다246739 판결 등 참조), 따라서 ‘법인의 정관에 의하여 주식 등의 양도가 제한된 경우’에 해당하는지와 같은 정관의 해석 및 효력 문제에 관하여도 특별한 사정이 없는 한 해당 법인의 설립 준거법에 따라야 함.

[판단] 원심의 판결이유와 적법하게 채택된 증거에 따르면, ①원고는 홍콩에서 설립된 외국법인이고 甲\_계속 이 소유한 원고 주식도 원고의 본점 소재지인 홍콩에 있는 재산에 해당하는 등 원고의 주식양도 제한에 관한 외국법인의 정관 규정의 해석 및 효력 문제는 외국적 요소가 있는 법률관계에 해당하고, ②홍콩회사조례(Companies Ordinance) 제11조는 비공개회사(Private Company)에 대하여 '정관으로 사원의 주식 양도권을 제한하고, 사원 수는 50인으로 한정하며, 주식 또는 채무증서의 청약 공모는 금지한다'는 등의 요건을 갖춘 회사를 말한다고 정의하여 '정관상 주식양도 제한'을 비공개회사의 요건으로 명시하고 있고, 제134조 제2항은 '회사 구성원의 지분이나 기타 이익은 회사 정관에 따라 양도될 수 있다'고 규정하여 정관상 주식양도 제한의 방식을 특별히 제한하고 있지 않으며, ③원고의 정관 제2조는 홍콩회사조례의 비공개회사 요건에 부합하는 내용으로 '정관상 주식양도 제한'을 명시하고 있고, ④특히 원고의 정관 제3조에 규정된 '이사들이 주식양도의 등록을 거부할 수 있다'는 내용은 홍콩기업등록국(Companies Registry)에서 제정한 비공개 유한회사(Private Company Limited by Shares)의 표준정관에 따른 통상적인 주식양도 제한방식에 해당하는 사정 등을 앞서 본 관련 규정과 법리에 비추어 살펴보면, 결국 원고의 주식은 '정관에 의하여 양도가 제한된 경우'로서 이 사건 조항의 요건을 모두 충족함.

#### [ 코멘트 ]

- 대상판결의 원심은 환송판결(2016두38112)의 기속력에 따라 원고의 주식이 '법률에 의하여 양도가 제한된 경우'로 볼 수 없다고 판단한 다음, 원고의 정관을 해석하면서 우리나라 상법이 그 준거법이 된다는 전제에서 상법 제335조(주식의 양도성) 제1항 단서를 적용하여 원고의 주식이 '정관에 의하여 양도가 제한된 경우'에도 해당하지 않는다고 판단하였으나(서울고등법원 2021. 8. 27. 선고 2020누57686 판결), 대상판결은 외국법인인 원고의 정관 해석 및 효력 문제는 '외국적 요소가 있는 법률관계'에 해당하여 구 국제사법 제16조(법인 및 단체)(☞ **현행 제30조**) 본문에 따라 원고의 설립 준거법인 홍콩법에 의하여 확정하여야 하므로 원고의 주식은 '정관에 의하여 양도가 제한된 경우'에 해당한다고 판단함(☞ **원심판결을 파기하되 대법원이 自判(직접 재판)함**).

## 관세법

**[심판례] 쟁점물품(TUBE-CONNECTING)을 공기조절기의 부분품이 분류되는 HSK 제8415.90-0000호와 합금하지 않은 알루미늄으로 만든 관이 분류되는 HSK 제7608.10-0000호 중 어디로 분류할 것인지 여부 (기각)**

조심 2024관0084, 2024. 9. 5.

**[사안]** 수입물품에 대한 품목분류는 「관세법」 제16조에 따라 수입신고 시를 기준으로 물품의 주요 특성, 기능, 용도, 성분, 가공정도 등 여러 가지 객관적인 요소에 따라 물품을 확정하는 다음, 그에 해당하는 품목번호를 관세율표가 정하는 바에 따라 결정하여야 할 것이고, 특별한 사정이 없는 한 물품에 대한 납세의무자의 주관적인 용도나 수입 후 실제 사용용도를 고려할 것은 아닌 점(대법원 2012. 1. 12. 선고 2011두13491 판결 참조), 쟁점물품은 수입 후 다양한 추가공정(엠보싱 가공, 보온재로 삽입, 너트 삽입, 확관 작업, Cap 체결 등)을 통해서 완성제품으로 만들어지며 수입된 상태 그대로 공기조절기에 사용될 수 없는 물품으로 보이는 점, 청구법인이 제시한 우리 원의 선결정례의 물품은 관에 발포성 보호재료를 덮은 것으로 가격 면에서도 발포성 보호재료가 튜브 가격의 30%를 차지하고 있는 등 쟁점물품과 다른 물품으로 보이는 점, 관세율표 제15부의 주 제7호에서 “둘 이상의 비금속을 함유한 비금속제의 물품은 함유중량이 가장 많은 비금속의 물품으로 본다”고 규정하고 있고, 관세율표 제7608호에는 ‘알루미늄으로 만든 관(管)’이 분류되며, 소호 제7608.10호에는 ‘합금하지 않은 알루미늄으로 만든 것’이 세분류되어 있는 점, 쟁점물품은 합금하지 않은 알루미늄 관이 최대 중량을 가지고, 고주파 접합 공정(용접)을 한 양 끝단의 구리 관 부분은 관 전체의 길이 5,000mm 부분 중 각각 200~300mm로 아주 미소한 부분에 불과하여 알루미늄 관에 본질적인 특성이 있는 것으로 보이는 점 등에 비추어 처분청이 쟁점물품을 HSK 제7608.10-0000호로 분류하여 청구법인의 경정청구를 거부한 이 건 처분은 잘못이 없는 것으로 판단됨.

**[판단]** 쟁점물품은 수입 후 추가공정을 통해서 완성제품으로 만들어져 수입된 상태 그대로는 공기조절기에 사용될 수 없는 것으로 보이는 바, 합금되지 않은 알루미늄관이 최대중량을 가지는 반면 고주파 접합 용접된 부분은 미소한 부분에 불과하여 알루미늄 관에 본질적 특성이 있음.

### [ 코멘트 ]

- 본 사례는 부분품과 재질별 분류에 대한 품목분류에 대한 사례임. 품목분류에서 항상 쟁점이 되는 것은 어떠한 물품이 제시되었을 때 그것이 부분품으로 분류될 것인지 아니면 재질별로 해당 호에 분류할 것인지 여부임. 쟁점사례는 특정한 물품이 제시되었을 때 부분품으로 분류하기 위해서 요구되는 가공도의 수준이나 완제품의 부분품으로서 작용하기 위해서 투입되는 재료에 대한 부가가치 등 부분품의 분류에 상당히 까다로운 관점을 제시하고 있음.
- 부분품과 재질별 분류의 쟁점은 제시되는 물품에 따라 주관적인 판단이 필요한 영역으로써 부분품을 분류하기 위해서는 그 자체로서 바로 부분품으로 사용할 수 있고, 부분품의 기능을 하기 위한 요소가 충분하여야 하며, 그 요소의 가치 역시 제시된 물품에서 차지하는 비율이 높아야 함을 시사하고 있음.

# 삼정회계법인 세무본부

## Tax Knowledge Center

### Key Contacts

이재호

부대표(센터장)

T. 02.2112.0520

E. jlee315@kr.kpmg.com

이윤영

Director

T. 02.2112.7037

E. yoonyounglee@kr.kpmg.com

오혜주

S.Manager

T. 02.2112.0954

E. hoh7@kr.kpmg.com

주미현

S.Manager

T. 02.2112.4602

E. mihyunjoo@kr.kpmg.com

우진욱

S.Manager

T. 02.2112.7802

E. jwoo6@kr.kpmg.com

박재현

Manager

T. 02-2112-6596

E. jpark99@kr.kpmg.com

주정연

Manager

T. 02-2112-7038

E. jungyeonjoo@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](https://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.