

Monthly Tax Newsletter

Issue 128 | February 2025

삼정회계법인 세무본부 TKC

Contents

법인세법

3

- [심판례] 청구법인이 의료장비를 의료기관 등에 판매하면서 의료장비에 대한 보증수리용역을 함께 공급하는 경우, 유상보증수리용역에 대한 익금 귀속시기를 의료장비 인도 시에서 용역제공 기간의 일할계산로 변경하여야 한다는 경정청구를 거부한 처분의 당부 (취소)
- [예규] 환율 변동에 따른 이익이 「유상감자 시 의제배당」에 해당되는지 여부

조세특례제한법

6

- [예규] 10년 미만 경영 기업과 10년 이상 경영 기업이 합병 후, 합병법인의 주식을 증여받는 경우 기업승계 증여세 특례(조특법§30의 6) 적용 여부
- [예규] 우리사주조합원이 보유하고 있는 우리사주의 배당소득 과세특례
- [예규] 경정청구 기간 경과로 최초공제를 받지 못한 경우 추가공제가 가능한지 여부

소득세법

8

- [예규] 외국 지방자치단체에 납부하는 부동산거래세가 양도가액 또는 필요경비에 포함되는지 여부
- [예규] 납세자가 신고 시 제출하지 않은 감정가액이 부적정하다고 인정된 경우 재감정 가능 여부
- [예규] 해외ETF 소득구분 및 청산손실 발생시 타 양도소득과 상계가능 여부

상속세 및 증여세법

11

- [판례] 비상장주식의 1주당 순손익가치 산정 방법이 문제된 사건 (납세자승)

국세기본법

13

- [심판례] 쟁점판결을 후발적 경정청구의 사유에 해당하지 않는다고 보아 청구인의 가업상속 공제의 적용에 관한 경정청구를 거부한 처분의 당부 (기각)

지방세법

14

- [예규] 이축권 매입비용이 취득세 과세표준에 포함되는지 여부

법인세법

[심판례] 청구법인이 의료장비를 의료기관 등에 판매하면서 의료장비에 대한 보증수리용역을 함께 공급하는 경우, 유상보증수리용역에 대한 익금 귀속시기를 의료장비 인도 시에서 용역제공 기간의 일할계산로 변경하여야 한다는 경정청구를 거부한 처분의 당부 (취소)

조심 2024서2919, 2024. 11. 20.

[사안] 청구법인은 해외 본사 등이 제작한 의료장비를 수입하여 의료기관 등에 판매하면서 의료장비에 대한 보증수리용역을 함께 공급하고 있고, 자신이 제공하는 용역을 장비 구입 후 1년 간 무상으로 제공하는 무상보증수리용역(Standard Warranty)과 그 기간 이후에 제공하는 유상보증수리용역(Extended Warranty로, “쟁점용역”)으로 구분하고 있음. 청구법인은 쟁점용역의 수입금액에 대하여 약정한 용역제공 기간경과에 따라 일할계산하여 장부(기업회계)상 수익을 계상하면서 법인세법상 익금 귀속시기를 장비의 인도시점으로 보아 인도시점에 용역대가 총액을 일시에 익금산입하였다가(인도된 다음 사업연도 이후에는 장부상 수익계상액을 손금추인함), 이후 2023. 9. 12. 그 수입금액의 익금 귀속시기를 장부(기업회계)상 수익 인식시기로 변경하여 2018~2021사업연도 법인세의 경정청구를 하였으나, 처분청은 이를 거부함.

[판단] 법인세법 제40조는 제1항 및 제2항 등에서 손익의 귀속시기에 관하여 권리의무확정주의를 선언하면서 개별적인 거래유형 등에 따라 익금과 손금의 구체적인 귀속시기를 규정하고 있는데, 이러한 거래유형 등에 따른 세법상의 손익귀속에 관한 규정은 현대사회의 다종다양한 모든 거래유형을 예측하여 그 자체로서 완결적으로 손익의 귀속을 정한 규정이라고 할 수 없으므로, 위 규정들만으로 손익의 귀속을 정하기 어려운 경우에는 법인세법상의 권리의무확정주의에 반하지 아니하는 한, 같은 법 제43조에서 정하였듯이 일반적으로 공정·타당한 회계관행으로 받아들여지는 기업회계기준에 따라 손익의 귀속을 정할 수도 있다고 해석함이 타당하며, 이러한 해석이 국세기본법 제20조의 취지에도 부합한다 할 것임{대법원 1992. 10. 23. 선고 92누2936, 2943(병합) 판결}.

일반기업회계기준 제16장 제16.9 (3)에서 ‘재화와 용역이 별개로 취급되어 재화 또는 용역의 제공이 각각 총거래가격에 영향을 미치면, 이를 재화판매거래와 용역제공거래로 구분하여 별도로 회계처리 한다.’고 규정하고 있고, 청구법인도 동 규정에 근거하여 의료기관에 의료장비를 판매함에 있어 고객에게 제공하는 “견적서”의 내용에 따라 물품의 대가는 인도기준으로, 쟁점용역의 대가는 용역제공기간에 안분하여 각각 별도로 기업회계상 수익을 인식하고 있으며, 이러한 회계처리에 대하여 외부감사인은 문제를 제기한 사실이 나타나지 아니하고, 청구법인의 재무제표에 대한 감사의 견은 계속하여 적정의견으로 표시되어 왔으므로, 쟁점용역의 대가에 관한 청구법인의 회계처리가 위 기업회계기준에 어긋난다고 보기 어렵다 할 것이고, 또한 이러한 일반적으로 공정·타당한 회계관행으로 받아들여지는 기업회계기준에 부합하는 청구법인의 수익 인식기준이 법인세법상의 권리의무확정주의에 반한다고 보기도 어려움. 처분청은 청구법인과 고객이 체결하는 물품공급계약서에 보증수리용역이 유상으로 공급된다는 내용이 언급되어 있지 않고, 그 계약서상 총계약금액이 물품대가와 쟁점용역의 대가로 구분 표시되지 아니하여 두 종류의 수익을 별도로 구분할 수 없다

[판단] 는 의견이나, 청구법인이 제시한 자료에 따르면, 청구법인은 내부적으로 적용하는 쟁점용역의 단계를 기준으로 용역제공기간에 따라 쟁점용역의 대가를 산정한 후 고객에게 제공하는 입찰 관계 서류인 “견적서”에 물품의 대가와 쟁점용역의 대가를 명확히 표시하고 있는 것으로 나타나는바, 물품대가와 쟁점용역의 대가가 개별적으로 식별되고, 고객들도 견적서 등을 통해 그러한 사실을 인지할 수 있었을 것으로 보임(청구법인이 제출한 고객들의 확인서에도 고객들이 유상으로 쟁점용역이 제공되는 기간을 인지하고 있다는 취지로 기재되어 있다).

[코멘트]

- 기재부는 “재화와 용역이 혼재된 공급에 있어 용역의 공급을 재화의 공급에 부수되는 것으로 보아 재화의 인도시기에 손익에 산입하던 한국채택국제회계기준 의무적용대상 내국법인이 새로운 개정 기준서(K-IFRS 제1115호) 적용에 따라 혼재된 공급에 대한 수행의무를 구분하여 재화의 공급과 용역의 공급으로 각각 수익을 인식하는 경우 재화와 용역의 손익의 귀속은 각 수행 의무별로 판단 할 수 있는 것”이라고 해석한 바 있음(기획재정부 법인세제과-102, 2020. 1. 23.).

[예규] 환율 변동에 따른 이익이 「유상감자 시 의제배당」에 해당되는지 여부
서면-2023-법규법인-3161, 2024. 12. 13.

내국법인이 외국자회사로부터 자본의 감소로 인하여 취득하는 금전과 그 밖의 재산가액의 합계액(“감자대가”)이 주식등을 취득하기 위하여 사용한 금액을 초과하는 금액은 법인세법 제16조 제1항 제1호에 해당하는 것이며, 감자대가를 외화로 지급받은 경우의 원화환산은 같은 법 시행령 제13조 제1호에 따라 자본의 감소를 결의한 날 현재의 「외국환거래규정」에 따른 매매기준율 또는 재정(裁定)된 매매기준율로 하는 것임.

[코멘트]

- 대상예규의 사안은 질의법인(내국법인)이 2018년에 자본금 \$1,000,000(당시 환율 1,066.5원)로 100% 외국자회사를 설립하였는데, 외국자회사가 2023년 중 자본의 50%를 감자하기로 결정한 후 감자대가로 \$500,000(당시 환율 1,274.6원)를 질의법인에게 지급함. ☞ 질의법인은 외국자회사로부터 감자대가를 외화로 지급받음에 따라 발생한 환차익을 법인세법 제18조의 4에 따른 외국자회사 수입배당금액의 익금불산입액을 산정함에 있어 수입배당금(의제배당금액)에 포함하여야 하는지에 관하여 질의한 것으로 보임.
- 대상예규에 따르면, 내국법인이 외국자회사로부터 감자대가를 수취함에 따라 발생한 환차익에 대하여도 법인세법 제18조의 4에 따른 수입배당금 익금불산입을 적용할 수 있을 것으로 보임.

조세특례제한법

[예규] 10년 미만 경영 기업과 10년 이상 경영 기업이 합병 후, 합병법인의 주식을 증여받는 경우 가업승계 증여세 특례(조특법§30의 6) 적용 여부
기획재정부 재산세제과-1459, 2024. 12. 23.

부모가 10년 이상 계속하여 경영한 A법인이 부모가 10년 이상 경영하지 아니한 B법인을 흡수합병한 후 10년이 경과하지 아니한 상황에서 부모가 자녀에게 합병법인(A법인)의 주식을 증여한 경우에는 합병법인(A법인)이 합병 전과 상호, 업종, 대표이사 및 최대주주등이 동일하게 유지되는 경우에는 조세특례제한법 제30조의 6 제1항을 적용할 때 증여자인 부모가 합병 전에 A법인을 계속하여 경영한 기간을 증여자의 가업영위기간에 포함하는 것임. 이 경우 조세특례제한법 제30조의 6 제1항에 따라 증여세 과세특례가 적용되는 “그 주식등”(가업에 해당하는 법인의 주식등)은 합병 전에 A법인이 발행한 주식등을 말함.

[코멘트]

- 대상예규의 질의인은 가업의 경영기간 요건 외에 다른 특례요건을 충족한 것으로 전제하였을 때, 합병존속법인이 10년 이상 경영한 법인인 경우 특례적용이 가능한지에 관하여 질의한 것임.
- 국세청은 10년 이상 영위한 합병법인과 합병법인의 자회사가 합병 시 가업영위기간은 합병법인을 기준으로 한다고 판단한 바 있음(기준-2016-법령해석재산-135, 2016. 7. 13. 등).

[예규] 우리사주조합원이 보유하고 있는 우리사주의 배당소득 과세특례
기획재정부 금융세제과-9, 2025. 1. 8.

조세특례제한법 제88조의 4 제9항 제3호를 적용함에 있어 우리사주조합원이 보유하고 있는 우리사주의 액면가액의 개인별 합계액이 1,800만원을 초과하는 경우에는 그 초과 부분에 대한 배당소득에 대해서는 과세특례를 적용하지 않는 것임.

[코멘트]

- 과거 국세청은 우리사주조합원이 보유하고 있는 자사주의 액면가액의 개인별 합계액이 1,800만원을 초과하게 되는 경우 우리사주조합원이 받는 배당소득 전체에 대해 과세특례를 적용받을 수 없다고 해석한 바 있음(원천세과-863, 2009. 10. 20.).

[예규] 경정청구 기간 경과로 최초공제를 받지 못한 경우 추가공제가 가능한지 여부
서면-2024-법규법인-2296, 2025. 1. 24.

내국법인이 해당 과세연도의 상시근로자 수가 직전 과세연도 상시근로자 수보다 증가하여 조세특례 제한법 제29조의 7에 따른 고용증대세액공제(“쟁점 세액공제”) 적용요건을 충족하였으나 경정청구 기간 경과로 해당 과세연도에 쟁점 세액공제를 적용받지 못하였더라도 이후 경정청구 기간 내의 과세연도에 고용이 감소하지 않아 추가공제 요건을 충족한 경우에는 추가공제가 가능한 것임.

[코멘트]

- 대상예규의 사안에 따르면 질의법인은 2017 사업연도부터 2020 사업연도까지 상시근로자 수가 매년 증가하였으나, 경정청구 기간 경과로 2018 사업연도에 고용증대세액공제 최초공제를 적용받지 못한 경우 경정청구 기간이 경과되지 않은 그 후의 해당 사업연도에 추가공제가 가능한지에 관하여 질의한 것임.
- 조특법 제29조의 7(고용을 증대시킨 기업에 대한 세액공제) 제1항에 따르면, 고용증대세액은 해당 과세연도의 상시근로자의 수가 직전 과세연도의 상시근로자의 수보다 증가한 경우 해당 과세연도와 해당 과세연도의 종료일부터 1년(중소기업 및 중견기업의 경우 2년)이 되는 날이 속하는 과세연도까지 공제한다고 규정하고 있음. ↪ 추가공제의 요건으로 최초공제를 적용받을 것을 요구하고 있지 아니함.

소득세법

[예규] 외국 지방자치단체에 납부하는 부동산거래세가 양도가액 또는 필요경비에 포함되는지 여부

서면-2024-법규재산-3780, 2024. 12. 10.

실지거래가액을 확인할 수 있는 국외자산의 양도가액은 그 자산의 양도 당시의 실지거래가액으로 하는 것이며, 거주자(해당 자산의 양도일까지 계속 5년 이상 국내에 주소 또는 거소를 둔 자만 해당한다)가 외국 부동산을 양도할 때 외국의 지방자치단체에 납부하는 부동산거래세는 국외자산의 양도에 대한 양도차익을 계산할 때 양도가액에서 공제하는 필요경비에 해당하지 않는 것임.

[코멘트]

- 소득세법 제118조의 4(국외자산 양도소득의 필요경비 계산) 제1항에 따르면, 양도차익을 계산할 때 양도가액에서 공제하는 필요경비는 다음 각 호의 금액을 합한 것으로 한다고 규정하면서, 제3호에서 '대통령령으로 정하는 양도비'를 열거하고 있고, 그 위임에 따라 소득세법 시행령 제178조의 4(국외자산 양도소득의 필요경비) 제4항은 같은 법 시행령 제163조(양도소득의 필요경비) 제5항 각 호의 어느 하나에 해당하는 것을 말한다고 규정하고 있음.
- 소득세법 시행령 제163조 제5항은 필요경비의 하나로 제1호에서 해당 자산을 양도하기 위하여 직접 지출한 비용으로서 다음 각 목의 비용을 규정하면서 증권거래세(가목), 양도소득세과세표준 신고서 작성비용 및 계약서 작성비용(나목), 공증비용(다목) 등을 열거하고 있음.
- 결국 대상예규는 외국 지방자치단체에 납부하는 부동산거래세는 증권거래세와 달리 양도비로 열거되어 있지 않다는 이유로 양도가액에서 공제하는 필요경비에 해당하지 않는다고 본 것임.

[예규] 납세자가 신고 시 제출하지 않은 감정가액이 부적정하다고 인정된 경우 재감정 가능 여부

기획재정부 재산세제과-1487, 2024. 12. 31.

납세자가 해당 자산의 감정가액을 과세표준 신고 시 시가로 제출하지 않은 경우로서 상속세 및 증여 세법 시행령 제49조 제1항 제2호에 따라 평가심의위원회에서 해당 감정가액을 시가로 보기 부적정하다고 인정하는 경우 세무서장등은 같은 호에 따라 다른 감정기관에 의뢰해야 하는 것이고, 세무서장 등이 상속세 및 증여세법 시행령 제49조 제1항 제2호에 따라 따른 감정기관에 의뢰하여 감정한 가액은 해당 감정이 같은 항 각 호 외의 부분 단서에서 정한 기한을 경과하여 이루어진 경우에도 같은 항 각 호 외의 부분 본문의 시가로 인정되는 것에 포함될 수 있는 것임.

[코멘트]

- 상증령 제49조(평가의 원칙 등) 제1항 단서는 “평가기간에 해당하지 않는 기간으로서 평가기준일 전 2년 이내의 기간 중에 매매등이 있거나 평가기간이 경과한 후부터 제78조(☞ 표제: 결정·경정) 제1항에 따른 기한(☞ 상속세의 경우 그 신고기한부터 9개월, 증여세의 경우 그 신고기한부터 6개 월)까지의 기간 중에 매매등이 있는 경우에도 …… 상속세 또는 증여세 납부의무가 있는 자, 지방국 세청장 또는 관할세무서장이 신청하는 때에는 제49조의 2(☞ 표제: 평가심의위원회의 구성 등) 제1 항에 따른 평가심의위원회의 심의를 거쳐 해당 매매등의 가액을 다음 각 호의 어느 하나에 따라 확인되는 가액에 포함시킬 수 있다.”고 규정하고 있고, 같은 항 제2호는 해당 감정가액이 기준금액 이상인 경우에도 평가심의위원회의 심의를 거쳐 해당 가액이 부적정하다고 인정되는 경우(☞ 두번째 팔호의 내용임) 세무서장 등이 다른 감정기관에 의뢰하여 감정한 가액에 의하되, 그 가액이 납세자가 제시한 감정가액보다 낮은 경우에는 그렇지 않다고 규정하고 있음.
- 대상예규의 질의인은 납세자가 해당 자산의 감정가액을 과세표준 신고 시 시가로 제출하지 않은 경우로서, 평가심의위원회에서 해당 감정가액을 시가로 보기 부적정하다고 인정하는 경우 상증령 제49조 제1항 제2호에 따른 재감정 의뢰대상에 해당하는지, 만일, 재감정 의뢰대상에 해당한다면, 상증령 제49조 제1항 단서에서 정한 기한을 경과하더라도 재감정(소급감정)이 가능한지에 관하여 질의한 것임.

[예규] 해외ETF 소득구분 및 청산손실 발생시 타 양도소득과 상계가능 여부
기획재정부 금융세제과-55, 2025. 1. 24.

해외 증권시장에 상장된 외국 집합투자기구(「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」에 따른 집합투자기구와 유사한 것으로서 외국 법령에 따라 설정·설립된 것)에 해당하는 상장지수집합투자기구(“역외 ETF”)의 집합투자증권을 계좌간 이체, 계좌의 명의변경, 집합투자증권의 실물양도의 방법으로 거래하여 발생한 이익은 해당 역외ETF가 회사 형태인 경우 소득세법 제94조 제1항 제3호에 따른 소득에 해당하는 것이며, 그 외의 경우 소득세법 제17조 제1항 제5호에 따른 소득에 해당하는 것임. 다만, 역외ETF가 회사 형태인지 여부는 집합투자기구의 설립방식, 집합투자기구가 설립된 국가의 법령내용, 집합투자증권의 성격 등을 고려하여 사실 판단할 사항임. 해외ETF가 투자회사형이어서 해외ETF의 양도차익이 주식등 양도소득에 해당하는 경우로서 해외ETF가 청산되어 그 투자자에게 잔여재산을 배분함에 따라 투자금액 대비 손실이 발생한 경우, 해당손실을 다른 주식등의 양도소득과 통산할 수 없음.

[코멘트]

- 대상예규의 사안에서 거주자는 국내 증권사를 통해 해외거래소에 상장된 ETF종목을 매수하였는데, 해당 ETF의 청산 및 상장폐지에 따라 거래정지 전 일부 자진매도하였으나 투자 손실이 발생하였고, 잔고주수에 대해 펀드 청산가치 명목의 유상소각대금을 지급받았으나 투자원금 대비 손실이 추가 발생함.
- 대상예규의 질의인은 해외ETF를 양도할 때 해외ETF의 설립형태에 따라 소득구분이 달라지는지, 투자회사형 해외ETF의 양도차익이 주식등 양도소득에 해당하는 경우로서 해외ETF가 청산되어 그 투자자에게 잔여재산을 배분함에 따라 투자금액 대비 손실이 발생한 경우 해당 손실을 다른 주식의 양도소득과 상계할 수 있는지에 관하여 질의한 것임.
- 국세청은 거주자가 외국증권시장에서 해외 투자회사형 ETF를 양도하는 경우 소득세법 제118조의 2 제3호와 같은 법 시행령 제178조의 2 제2항의 규정에 따른 양도소득에 해당한다고 본 바 있음 (부동산거래관리과-1069, 2011. 12. 22.).
- 한편, 국세청은 '25. 1. 1. 전에 배당소득으로 구분되는 국내상장 국내주식 ETF와 국내상장 해외주식 ETF의 각 양도로 발생한 이익과, 주식양도소득으로 구분되는 해외상장 ETF에서 발생한 손실은 통산할 수 없다고 해석한 바 있음(서면-2022-법규재산-5398, 2024. 6. 27.). ☞ 2024. 12. 31. 소득세법 개정 시 금투세 폐지에 따라 위 국세청 예규(법규재산-5398)는 25. 1. 1. 이후에도 적용될 것으로 보임.

상속세 및 증여세법

[판례] 비상장주식의 1주당 순손익가치 산정 방법이 문제된 사건 (납세자승)

대법원 2025. 1. 9. 선고 2021두53320 판결

[사안] 피상속인은 사채업과 임대업 등을 영위하여 형성한 다수의 부동산과 예금 등을 친인척 등의 명의로 관리해오다가 2007. 2. 8. 사망하였음. 피고는 피상속인의 상속재산가액을 ① 원고 甲 등 총 11명 명의의 예금 및 증권 등 계좌에 입금된 돈("이 사건 예금"), ② 소외인 乙 등 7인 명의의 A사 발행주식 총 5,000주("이 사건 주식"), ③ 소외인 丙 명의의 토지 및 소외인 丁 등의 명의의 빌라 ("이 사건 부동산") 등인데, 원고들의 상속재산분할협의에 따라 이 사건 예금 일부와 이 사건 주식은 甲이 단독으로 상속하고, 나머지 예금은 甲을 제외한 나머지 원고들("나머지 원고들")이, 이 사건 부동산을 포함한 나머지 상속재산은 원고들이 각 법정상속분 비율대로 공동으로 상속하였다고 보아 2017. 8. 1. 원고들에게 각 상속세를 부과함.

[판단] 비상장주식의 보충적 평가방법을 규정하고 있는 구 상속세 및 증여세법(2007. 12. 31. 법률 제8828호로 개정되기 전의 것, "구 상증세법") 제63조 제1항 제1호 (다)목 및 그 위임에 따른 구 상속세 및 증여세법 시행령(2008. 2. 22. 대통령령 제20621호로 개정되기 전의 것, "구 상증세법 시행령") 제54조 제1항 단서, 제2항에서는 부동산과다보유법인 비상장주식의 1주당 가액은 원칙적으로 '1주당 순손익가치(1주당 최근 3년간의 순손익액의 가중평균액 ÷ 금융기관이 보증한 3년 만기 회사채의 유통수익률을 감안하여 국세청장이 정하여 고시하는 이자율)와 1주당 순자산가치(당해 법인의 순자산가액 ÷ 발행주식총수)를 2와 3의 비율로 가중평균한 가액'으로 규정하고 있음. 구 상증세법 시행령 제56조 제1항에서는 1주당 순손익가치를 산정할 때 '1주당 최근 3년간의 순손익액의 가중평균액'은 제1호의 가액, 즉 '[(평가기준일 이전 1년이 되는 사업연도의 1주당 순손익액 × 3) + (평가기준일 이전 2년이 되는 사업연도의 1주당 순손익액 × 2) + (평가기준일 이전 3년이 되는 사업연도의 1주당 순손익액 × 1)] × 1/6'의 산식에 의하여 계산한 가액("제1호 가액")으로 하되, '당해 법인이 일시우발적 사건에 의하여 최근 3년간의 순손익액이 비정상적으로 증가하는 등의 사유로 제1호 가액에 의하는 것이 불합리한 것으로 재정경제부령이 정하는 경우'에는 제2호의 가액, 즉 '2 이상의 신용평가전문기관 또는 회계법인이 산출한 1주당 추정이익의 평균 가액'("제2호 가액")으로 할 수 있도록 규정하고 있으며, 그 위임에 따른 구 상속세 및 증여세법 시행규칙(2007. 10. 29. 재정경제부령 제579호로 개정되기 전의 것, "구 상증세법 시행규칙") 제17조의 3 제1항에서는 각 호에서 제1호 가액인 '1주당 최근 3년간의 순손익액의 가중평균액'으로 평가하는 것이 불합리한 사유로 '기업회계기준상 유가증권·유형자산의 처분손익과 특별손익의 합계액에 대한 최근 3년간 가중평균액이 법인세 차감전 손익에 대한 최근 3년간 가중평균액의 50%를 초과하는 경우'(제6호) 등을 들고 있음.

[판단] A사는 2004. 2. 3. 피상속인으로부터 서울 소재 토지(“쟁점 부동산”)를 매수하여 그 무렵부터 목계속 적사업인 임대업에 사용하다가 2006년 4월 무렵 매각한 사실을 알 수 있는데, 쟁점 부동산은 타인에 대한 임대에 사용할 목적으로 보유하는 물리적 형체가 있는 자산으로서 1년을 초과하여 사용할 것이 예상되므로 상속개시 당시 적용되던 기업회계기준상 유형자산에 해당한다고 볼 여지가 크고, 쟁점 부동산 등 A사의 유형자산 처분손익과 특별손익의 합계액에 대한 상속개시일 기준 최근 3년간 가중평균액이 법인세 차감전 손익에 대한 최근 3년간 가중평균액의 50%를 초과하므로, 이는 구 상증세법 시행규칙 제17조의 3 제1항 제6호에서 규정된 사유에 해당함. 이러한 사실관계를 앞서 본 규정과 법리에 비추어 살펴보면, 비상장주식의 순손익가치를 평가할 때 제1호 가액인 과거의 실적으로 미래의 기대수익을 대신하는 것은 그 과거의 실적이 미래에도 계속되리라는 것을 전제로 하는데, 유형자산 처분손익은 경상적·반복적으로 발생하는 것이 아니어서 대규모의 유형자산 처분손익이 발생하였다면 그에 기초한 최근 3년간의 순손익액의 가중평균액은 일시우발적이거나 비정상적일 가능성이 높아 미래의 기대수익을 대신하기에 적합하지 않고, 달리 이 사건에서 제1호 가액을 기초로 1주당 순손익가치를 산정하는 것이 객관적이고 합리적이라고 볼 만한 특별한 사정이 있다고 볼 수도 없으므로, 피고가 제1호 가액을 기초로 이 사건 주식의 1주당 순손익가치를 산정한 것은 위법함.

[코멘트]

- 원심은 쟁점 부동산이 기업회계기준상 유형자산이 아닌 재고자산 또는 투자자산에 해당함을 전제하고, 피고가 제1호 가액을 기초로 이 사건 주식의 1주당 순손익가치를 산정한 것은 적법하다고 판단하였으나(서울고등법원 2021. 8. 27. 선고 2020누49470 판결), 대상판결은 이를 파기환송함.
- 1주당 최근 3년간 순손익액의 계산방법과 관련하여 2014. 2. 21. 개정 전 구 상증령 제56조 제1항 (☞ 대상판결의 사안에 적용되는 법령임)은 1주당 최근 3년간의 순손익액의 가중평균액은 제1호의 가액으로 하되, 구 상증세법 시행규칙 제17조의 3 제1항 각 호의 추정사유가 있는 경우에는 제2호의 가액으로 할 수 있다고 규정하고 있음. ☞ 대법원은 추정사유가 있으면 가중평균법을 사용하지 못하고 1주당 추정이익의 평균가액을 적용하여야 한다고 판단함(대법원 2012. 6. 14. 선고 2011두32300 판결).
- 한편, 2014. 2. 21. 상증령 개정 시 “불합리한”이라는 문구가 삭제되고(☞ 해당 상증칙으로 이동), 상증세법 시행령 제56조 제2항 각 호의 요건(☞ 제1호에서 추정사유를 정하고 있음)을 모두 충족한 경우에 한하여 1주당 최근 3년간의 순손익액의 가중평균액을 1주당 추정이익의 평균가액으로 하여 가중평균법을 적용할 수 있게 되었는데, 해당 개정규정이 적용되는 사안에서, 대법원은 “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 타당”하다고 해석한 바 있음(대법원 2023. 5. 18. 선고 2023두32839 판결). ☞ 대법원 2023두32839 판결은 상증령 개정에도 불구하고 상증칙 제17조의 3 제1항 각 호의 사유가 있는 경우에는 비상장주식의 1주당 최근 3년간 순손익액의 산정방법과 관련한 기존 판례의 입장(대법원 2011두32300 판결)을 유지한 바 있음.

국세기본법

**[심판례] 쟁점판결을 후발적 경정청구의 사유에 해당하지 않는다고 보아 청구인의
가업상속공제의 적용에 관한 경정청구를 거부한 처분의 당부 (기각)
조심 2024부4564, 2024. 12. 30.**

[사안] 망인(“피상속인”)은 A사 및 B사의 주주로, 2012. 11. 2. 사망하였고, 청구인은 피상속인의 배우자이자 상속인으로, 2013년 5월경 상속세를 신고하면서 A사의 발행주식 55,800주(지분율 45%)에 대한 가업상속공제의 적용을 신청하여 승인받았음. 처분청은 위 상속주식 외에 피상속인이 추가로 A사 및 B사의 발행주식을 명의신탁한 사실이 있다고 보아, 이를 피상속인의 상속세 과세가액에 가산하여 2019. 7. 9. 청구인에게 2012. 11. 2. 상속분 상속세를 부과하였으며, 수증자들에게 증여세를 부과하였음. 청구인과 수증자들은 상속세 및 증여세 부과처분에 불복하여 각 심판청구(병합)를 거쳐 소송을 제기하였으나, 대법원에서 2023. 9. 21. 최종 기각되었음(대법원 2023. 9. 21. 선고 2023두43662 판결, “쟁점판결”). 청구인은 2023. 12. 19. 쟁점판결이 국세기본법 제45조의 2 제2항 제1호의 후발적 사유에 해당한다고 보아 명의신탁주식으로 확정된 A사의 발행주식(“쟁점주식”)에 대하여 가업상속공제를 추가로 적용하여야 한다며 후발적 경정청구를 제기하였으나, 처분청은 이를 거부함.

[판단] 국세기본법 제45조의 2 제2항 제1호에 의하면 최초의 신고·결정 또는 경정에서 과세표준 및 세액의 계산 근거가 된 거래 또는 행위 등이 그에 관한 심판청구 등에 대한 결정이나 소송에 대한 판결에 의하여 다른 것으로 확정되었을 때에는 그 사유가 발생한 것을 안 날부터 3개월 이내에 결정 또는 경정을 청구할 수 있다고 규정하고 있고, 청구인은 쟁점판결에 의하여 쟁점주식이 명의신탁주식으로 확정되었으므로 이는 후발적 경정청구의 사유에 해당한다고 주장하나, 쟁점판결은 처분청이 명의수탁자에게 한 증여세 부과처분이 적법하다고 확인한 것일 뿐, 쟁점판결에 의하면 거래 또는 행위 등이 다른 것으로 변경·확정되었다고 보기 어려운 점, 쟁점판결에서의 소송물은 명의신탁에 따른 증여세 부과처분뿐 아니라, 상속세 부과처분도 대상으로 하고 있으므로 해당 소송에서 쟁점주식의 가업상속공제의 적용을 다툴 수 있었을 것으로 보이는 점 등에 비추어 처분청이 청구인의 후발적 경정청구를 거부한 처분은 달리 잘못이 없다고 판단됨.

[코멘트]

- 기재부는 가업상속을 받은 상속인이 피상속인 또는 상속인과 그 외의 제3자와의 분쟁으로 인한 상속회복청구소송 또는 유류분반환청구소송이 있어 가업상속에 해당함을 증명하기 위한 서류를 상속세 과세표준신고기한까지 제출하지 못한 경우에는 상증세법 제79조(☞ 표제: 경정 등의 청구 특례) 제1항 제1호에 따라 그 확정판결이 있는 날부터 6개월 이내에 해당 서류를 제출한 경우에는 가업상속공제를 적용받을 수 있다고 판단한 바 있음(기획재정부 재산세제과-1175, 2022. 9. 20.).

지방세법

[예규] 이축권 매입비용이 취득세 과세표준에 포함되는지 여부
부동산세제과-4434, 2024. 12. 30.

이축권 매입비용은 개발제한구역 내 건축을 위한 필수적 인허가 요건으로 발생한 비용으로 건축물 취득과 실질적인 관련성이 인정되며, 건축주 변경 여부와 무관하게 취득세 과세표준인 사실상의 취득가격에 포함하는 것이 타당함.

[코멘트]

- 이축권은 건축관계법규나 도시계획법규상으로 개발제한구역 내에서의 건축행위의 일반적 금지를 해제하여 건축허가를 받아 건물을 건축할 수 있는 권리를 말함.
- 지방세법 제10조의 4에 따르면 부동산 등을 원시취득하는 경우 취득당시가액은 사실상 취득가격으로 한다고 규정하고 있으며, 지방세법 시행령 제18조에서는 "사실상 취득가격"이란 해당 물건을 취득하기 위하여 거래 상대방 또는 제3자에게 지급했거나 지급해야 할 직접비용과 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 간접비용의 합계액을 말한다고 규정함.
- 한편, 국세청은 이축권을 유상으로 취득한 후 건축물을 신축하여 양도하는 경우 실지거래가액에 의한 양도차익 계산시 이축권 매입비용을 필요경비에 산입하는 것으로 해석한 바 있고(서면인터넷방문상담4팀-69, 2005. 1. 10.), 이후 부동산과 분리되어 거래되기 어려운 이축권의 특성을 반영하여 과세 방법을 합리화하기 위하여 2019. 12. 31. 소득세법 개정 시 부동산과 함께 양도하는 이축권은 양도소득세 과세대상으로 함(소득세법 제94조 제1항 제4호 마목).

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. miyunjoo@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

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.

© 2025 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.