

Monthly Tax Newsletter

Issue 130 | April 2025

삼정회계법인 세무본부 TKC

Contents

법인세법

3

- [심판례] 청구법인이 가상자산 관련 개발용역을 제공하고 수취한 쟁점코인과 관련하여, 개발 용역 완료 당시 쟁점코인의 시가를 익금 등으로 보아 법인세 등을 부과한 처분의 당부 (기각)
- [심판례] 청구법인의 완전 자회사가 물적분할된 후 청구법인이 그 존속법인을 흡수합병한 경우, 흡수합병에 따라 인수한 존속법인의 순자산가액과 완전 자회사의 발행주식 취득가액과의 차액이 손금에 해당하는지 여부 (기각)

조세특례제한법

6

- [심판례] (합동)청구법인이 영상콘텐츠를 제작하는 과정에서 외주제작사에게 지급한 쟁점비용과 관련하여, 자신이 실질적 제작자로서 영상콘텐츠의 지적재산권을 보유하고 계약의 실질적 합의를 하였으므로, 쟁점비용이 조특법 제26조의 6 소정의 영상콘텐츠 제작비용에 대한 세액공제 적용대상이라는 청구주장의 당부 (취소)
- [예규] 신축 공장건물을 최초 임차하여 농공단지에 입주한 기업이 감면대상에 해당하는지 여부

국제조세조정에 관한 법률

9

- [예규] CFC 과세대상인 외국자회사가 배당간주되는 금액이 없을 경우, 해당 자회사로부터 받은 배당금의 “수입배당금 익금불산입” 규정 적용 여부

상속세 및 증여법

10

- [예규] 가업에 해당하는 법인이 보유한 주식이 사업무관자산에 해당하는지 여부
- [예규] 비청산 장외 파생상품 거래 증거금 교환제도에 따른 장외파생상품 담보금 신탁이 타익 신탁 지출명세서 제출대상 해당 여부

국세기본법

12

- [판례] 가산세에 대하여 적용되어야 할 부과제척기간이 다투어진 사건 (국승)
- [판례] 실질과세의 원칙을 적용하여 거래를 재구성할 수 있는지 여부가 문제된 사건 (국승)

법인세법

[심판례] 청구법인이 가상자산 관련 개발용역을 제공하고 수취한 쟁점코인과 관련하여, 개발용역 완료 당시 쟁점코인의 시가를 익금 등으로 보아 법인세 등을 부과한 처분의 당부 (기각)

조심 2024서5154, 2025. 3. 6.

[사안] 청구법인은 암호화폐 개발업을 영위하고 있는 법인으로 2018. 12. 1. 암호화폐 발행회사인 A(“A사”)로부터 암호화폐(“쟁점코인”)에 대한 개발을 의뢰받아 쟁점코인 개발용역(“쟁점용역”)을 제공하고 2019년 4월경 그 대가로 현금과 쟁점코인 197,050,000개를 수취하였고, 쟁점코인의 일부를 C(청구법인 대표이사), D(청구법인 사내이사) 및 E(청구법인 주주)에게 지급하였음. 청구법인은 쟁점용역의 대가로 수취한 현금과 쟁점코인 197,050,000개의 가치를 계약서에 합의된 해당 가격으로 계산하여 산출된 금원을 쟁점용역의 공급가액 및 매출액으로 하여 2019년 제1기 부가가치세 및 2019사업연도 법인세 신고를 하였음. 처분청은 쟁점코인의 가격을 달리 보아 청구법인에게 2019년 제1기 부가가치세 및 2019사업연도 귀속 법인세를 경정·고지하였고, 청구법인으로부터 쟁점코인을 지급받은 C, D, E에게 상여 또는 배당으로 소득처분하여 청구법인에게 소득금액 변동통지를 함.

[판단] 부가가치세법 시행령 제29조 제3항 제2호는 “재화 또는 용역을 공급받는 자로부터 금전 외의 대가를 받은 경우 부가가치세 과세표준은 자기가 공급한 재화 또는 용역의 시가”라고 규정하면서, 같은 영 제62조 제2호에서 “제29조 제3항에 따른 시가는 사업자가 특수관계인이 아닌 자와 해당 거래와 유사한 상황에서 계속적으로 거래한 가격 또는 제3자 간에 일반적으로 거래된 가격이 없는 경우에는 사업자가 그 대가로 받은 재화 또는 용역의 가격”으로 명시하고 있으며, 법인세법 시행령 제72조 제2항 제7호는 “그 밖의 방법으로 취득한 자산의 취득가액은 취득 당시의 시가”로 한다고 규정하고 있는바, 쟁점용역의 완료시점(청구법인이 제출한 계약서상은 2019. 3. 15., 처분청이 확보한 계약서상은 2019. 4. 5.)과 근접한 시기인 2019년 3월에 A사는 쟁점코인의 사전 판매를 실시하였으므로 사전 판매된 가격을 쟁점코인의 취득 당시 시가로 보는 것이 합리적인 점, 청구법인은 쟁점용역계약서를 제시하면서 청구법인과 A사는 쟁점용역 계약 당시 쟁점코인의 가격을 합의하였다고 주장하나, 조사청이 세무조사 과정에서 확보한 다른 계약서(원본대조필, 법인인감 날인)에는 해당 내용이 기재되어 있지 않아 청구주장의 신뢰성에 의문이 있는 점 등에 비추어, 위와 같은 청구주장을 받아들이기 어렵다고 판단됨.

[코멘트]

- 기재부는 디파이 서비스(탈중앙화된 금융시스템을 일컫는 말로 블록체인 기술을 이용하여 중앙 거래소의 통제를 받지 않고 이용할 수 있는 금융서비스를 제공하는 것을 말함)의 개발자로서 취득한 가상자산은 ‘그 밖의 방법으로 취득한 자산(법인세법 시행령 제72조 제2항 제7호)’으로 보아 취득 당시의 시가로 취득가액을 산정하는 것이라고 판단한 바 있음(기획재정부 법인세제과-450, 2022. 10. 27.).

[심판례] 청구법인의 완전 자회사가 물적분할된 후 청구법인이 그 존속법인을 흡수 합병한 경우, 흡수합병에 따라 인수한 존속법인의 순자산가액과 완전 자회사의 발행 주식 취득가액과의 차액이 손금에 해당하는지 여부 (기각)

조심 2024서3782, 2025. 3. 11.

[사안] 청구법인은 A 그룹의 지주회사로서 IT서비스 사업 등을 영위하고 있는 법인으로 원유 수송 서비스 사업을 영위하는 B사의 주식을 1998년부터 2010년까지 83.08% 취득하였음. B사는 2017. 4. 1. 일부 사업부문을 물적분할하여 신설법인인 C사를 설립하였고, 존속법인인 B사(“쟁점법인”)는 2018. 3. 1. 청구법인에 무증자흡수합병되었음. 한편, 청구법인은 B사 주식의 취득원가에서 흡수 합병 시 승계한 쟁점법인의 순자산을 차감한 금액(“쟁점금액”)이 투자손실에 해당하여 청구법인의 2018~2020사업연도 손금에 산입하여야 한다는 취지로 경정청구하였으나, 처분청은 이를 거부함.

[판단] 회사의 합병으로 인한 주식의 교체 자체를 과세의 계기로 삼아 피합병회사의 주주였던 법인의 손실을 손금에 산입하는 명문의 규정이 없는 이상, 합병신주의 가액이 합병구주의 취득가액에 미달 하더라도 손실이 실현된 것이라고 하여 그 차액을 손금에 산입할 수 없고(대법원 2011. 2. 10. 선고 2008두2330 판결 참조), 법인세 과세처분 취소소송에 있어서의 과세근거로 되는 과세표준의 입증책임은 과세관청에 있는 것이고, 과세표준은 수입으로부터 필요경비를 공제한 것이므로 수입 및 필요경비의 입증책임은 과세관청에 있다 할 것이나, 필요경비는 납세의무자에게 유리한 것이고 그 필요경비를 발생시키는 사실관계의 대부분은 납세의무자가 지배하는 영역 안에 있는 것이어서 그가 입증하는 것이 손쉽다는 점을 감안해 보면, 납세의무자가 입증활동을 하지 않고 있는 필요경비에 대해서는 부존재의 추정을 용인하여 납세의무자에게 입증의 필요성을 인정하는 것이 공평의 관념에도 부합된다 할 것인바(대법원 1988. 5. 24. 선고 86누121 판결 등 참조), 청구법인은 쟁점법인을 2018. 3. 1. 흡수합병하며 쟁점법인의 순자산 가액을 승계하였다고 하여, 쟁점법인 주식 취득가액에서 흡수합병에 따라 승계하게 된 쟁점법인의 순자산가액을 차감한 금액이 손실로서 실현되었다고 보기 어려운 점, 손금의 해당여부는 납세의무자에게 유리한 것이고 납세의무자가 지배하는 영역 안에 있는 것임에도 쟁점법인 흡수합병에 따라 어떠한 금액이 손금에 해당하는지 여부를 명확히 제시하지 못하는 점 등에 비추어 청구주장을 받아들이기 어렵다고 판단됨.

[코멘트]

- 청구법인의 주장에 따르면, B사는 2011 내지 2016사업연도 동안 사업실적 악화 및 차입 이자의 증가로 인해 2015사업연도를 제외하고 모두 적자를 기록하였고, 2017. 4. 1. B사의 해운사업 부문을 물적분할하고 쟁점법인이 잔존사업을 영위하는 방식으로 구조개편하였으나, 쟁점법인의 재무구조가 계속 악화하는 등 사업부진이 지속되어 청구법인이 부실 자회사를 청산하는 방법으로 쟁점법인을 합병하였음. ☞ 흡수합병 시 쟁점법인의 순자산이 존재하고, B사 주식의 취득원가와 승계한 쟁점법인의 순자산 가액 간 차액을 손금에 산입하여야 한다고 주장한 점에 비추어 볼 때 쟁점법인은 완전자본잠식상태가 아니었던 것으로 보임.
- 한편, 국세청은, 완전자본잠식상태인 완전자회사(피합병법인)를 완전모회사가 무증자합병함에 따라 완전모회사가 보유한 피합병법인의 주식이 전부 소멸된 경우 피합병법인 주식 취득가액을 자본거래로 보아 손금산입하지 않아야 하는지(갑설), 손익거래로 보아 합병등기일이 속하는 사업연도에 손금산입하여야 하는지(을)에 관한 질의에서, “완전모회사가 완전자회사를 흡수합병함에 있어 완전모회사가 보유하고 있는 완전자회사의 주식(“포합주식”)에 대하여 합병신주를 교부하지 않고 소각하는 경우 해당 완전모회사가 합병등기일 전에 포합주식과 관련하여 손금불산입(유보)한 금액은 합병법인의 각 사업연도 소득금액 계산 시 해당 금액을 손금산입(△유보) 및 손금불산입(기타)하는 것”이라고 판단한 바 있음(서면-2023-법규법인-2491, 2024. 6. 27.).

조세특례제한법

[심판례] (합동)청구법인이 영상콘텐츠를 제작하는 과정에서 외주제작사에게 지급한 쟁점비용과 관련하여, 자신이 실질적 제작자로서 영상콘텐츠의 지적재산권을 보유하고 계약의 실질적 합의를 하였으므로, 쟁점비용이 조특법 제26조의 6 소정의 영상콘텐츠 제작비용에 대한 세액공제 적용대상이라는 청구주장의 당부 (취소)
 조심 2023서10590, 2025. 3. 11.

[사안] 청구법인은 방송영상물 제작 사업을 영위하고 있는 법인으로, 2021. 10. 6. 영상콘텐츠 외주제작사에게 지급한 비용(“쟁점비용”)이 조세특례제한법 제25조의 6(“쟁점규정”)에 따른 영상콘텐츠 제작비용에 대한 세액공제 적용 대상에 해당한다고 보아 법인세(2017~2019 사업연도분)의 환급을 구하는 경정청구를 제기하였으나, 처분청은 이를 거부함.

[판단] 쟁점규정에 따른 영상콘텐츠 제작비용에 대한 세액공제는 영상산업 진흥 등을 위하여 영상콘텐츠 제작을 위하여 발생한 비용 중 일정 비율(3~10%)을 법인세에서 공제하도록 하는 제도인데, 조세특례제한법 시행령(“조특령”) 제22조의 10 제1항 및 조세특례제한법 시행규칙(“조특칙”) 제13조의 9 제1항 제1호에서는 영상콘텐츠의 실질적인 제작을 담당하는 자가 작가, 주요 출연자 및 스태프 등과의 계약 체결을 담당하고, 제작비의 집행 및 관리와 관련된 제반 의사 결정을 하는 등의 요건 중 일부를 갖추면 위 세액공제의 적용 대상에 해당한다고 규정하고 있음. 처분청은 청구법인이 방송사와 방영권 계약을 하고 외주제작사에 영상콘텐츠 제작을 위탁한 경우, 청구법인은 작가 등과의 계약을 직접 체결하지 아니하였고, 외주제작비는 조특칙 [별표 8의 9]에 열거된 비용이 아니므로, 영상콘텐츠 제작비용에 대한 세액공제를 적용받을 수 없다는 의견이나, 청구법인과 방송사 간 방영권 구매계약에 따라, 청구법인은 영상콘텐츠를 제작하여 방송사에 납품할 의무를 부담하고 영상콘텐츠의 저작권(공중송신권, 복제권, 배포권, 2차적 저작물작성권 등) 일체를 보유하게 되므로, 영상콘텐츠 제작과 관련된 권리·의무는 원칙적으로 청구법인에게 귀속된다고 할 것인 점, 청구법인은 신규아이템을 발굴하는 등 작품을 구상하고, 기획안을 토대로 제작 여부를 결정하며, 사전 제작 및 본 촬영을 진행하고, 최종적으로 편집 및 CG 작업 등을 거쳐 영상콘텐츠를 제작하는데, 청구법인이 외주제작사와 체결한 계약에 의하면, 청구법인은 프로그램 기획 시 사전에 이를 승인할 권한을 보유하면서 기획안, 대본 및 제작진행 상황을 수시로 확인하고, 필요사항을 지시하며, 주요 스태프를 교체하는 경우 서면으로 동의하고, 협찬과 마케팅을 주로 담당하는 것으로 되어 있는 한편, 제작과정에서 발생한 사고에 대하여 책임지는 등 제작자의 의무를 실제 부담한 정황도 나타나므로, 청구법인이 제작 가이드라인을 제시하고, 외주제작사를 관리·감독하는 등 실질적인 제작자로서의 역할을 수행하였다고 볼 수 있는 점, 기획재정부 보도자료(2017. 2. 6.)에서 조특칙 제13조의 9 제1항 제1호 각 목에 규정된 영상콘텐츠 제작비용에 대한 세액공제의 적용 요건은 「방송프로그램 등의 편성에 관한 고시」에 규정된 순수외주제작 방송프로그램 인정기준을 참조하였다고 되어 있고, 실제로 그 규정 형식과 내용이 상당 부분 일치하는 것으로 나타나는데, 「방송프로그램 등의 편성에 관한 고시」 제9조의 2에서 ‘계약 체결을 담당하는 경우’라 함은 ‘교섭을 통해 계약의 실질적인 합의를 이루는 것’으로 규정되어 있어 청구법인이 작가 등과 직접적으로 계약을

[판단] 체결하지 않았다는 사정만으로 청구법인이 계약 체결을 담당하지 않았다고 단정하기 어려운 점, **계속** 제출된 청구법인과 방송사 간 방영권 구매계약서에 의하면, 청구법인은 방송편성을 전제로 「방송 프로그램 편성에 관한 고시」 제9조의 2에 규정된 외주제작 방송프로그램 인정기준의 요건을 갖추고 제작된 방송프로그램의 방영권을 구매하는 것으로 되어 있고, 청구법인은 외주제작사와 작가, 주요 출연자 및 연출자 등을 명시하여 계약하였으므로, 결국 청구법인이 작가 등과의 계약 중 일부에 대하여 실질적으로 교섭을 통하여 합의하는 등 계약 체결을 담당하였다고 보이는 점, 청구법인은 제작비용이 귀속되는 영상콘텐츠의 실질적인 제작자로, 세부 항목(극본, 출연, 제작연출, 진행, 촬영, 조명 등) 별로 지출 주체 및 시기 등을 특정하여 예산을 수립한 다음, 외주제작사에 외주제작비를 지급하고, 지출증빙(영수증, 세금계산서 등)을 수취하여 사후에 정산하는 등 실제 제작비용의 지출내역을 직접적으로 통제하고 관리한 것으로 나타나는 반면, 외주제작사의 역할은 청구법인으로부터 외주제작비를 수취하여 제작비용을 집행하는 데에 그친다고 할 것이므로, 청구법인은 청구법인에게 발생한 조특칙 [별표 8의 9] 소정의 비용을 외주제작사를 거쳐 지급한 것으로 볼 수 있는 점, 설령, 처분청 의견과 같이 쟁점이 되는 15편의 드라마에 대하여 외주제작사가 제작과정의 대부분을 수행하는 등 영상콘텐츠 제작과정에 직접적으로 관여하였다 하더라도, 외주제작사는 영상콘텐츠 제작에 있어 그 전체를 기획하고 책임지는 자에 해당한다고 보기 어려우므로 「저작권법」 제2조 제14호에 따른 영상제작자가 아니라고 할 것이고, 그렇다면 「저작권법」 제2조 제14호에 따른 영상제작자를 세액공제 적용 대상으로 규정하고 있는 조특령 제22조의 10 제1항에 해당하지 않게 되어 영상콘텐츠 제작비용에 대한 세액공제를 적용받을 수 없다고 보게 될텐데, 처분청의 이 건 경정청구 거부처분에 따르는 경우, 쟁점이 되는 15편의 드라마에는 결과적으로 영상콘텐츠 제작비용을 지출하였음에도 청구법인과 외주제작사 모두 세액공제를 받지 못하는 불합리함이 발생할 수 있는 점, 정액의 외주제작비를 수취하여 영상콘텐츠를 제작·납품하는 외주제작사보다 영상콘텐츠 제작 전반을 책임지면서, 제작 및 방영에 따른 손익이 귀속되는 실질적인 제작자를 지원하는 것이 쟁점규정의 합리적 해석 및 제작 리스크 경감을 통한 영상콘텐츠 제작 지원이라는 세액공제의 도입 취지에도 부합한다고 보이는 점 등에 비추어, 청구법인이 지출한 쟁점비용은 쟁점규정에 따른 영상콘텐츠 제작비용에 대한 세액공제 적용 대상이라고 봄이 타당하다고 판단됨.

[코멘트]

- 2016. 12. 20. 조특법 개정 시 ‘관광·수출 등 파급효과가 큰 영화·드라마 등 제작 지원’을 위하여 제25조의 6(영상콘텐츠 제작비용에 대한 세액공제)을 신설함(2016년 간추린 개정세법 中).
- 기재부는 외주제작사에 지급한 용역비 등은 조특칙 [별표 8의 9] 영상콘텐츠 제작비용에 해당하지 않는다고 해석한 바 있음(기획재정부 조세특례제도과-241, 2023. 3. 9.).

[예규] 신축 공장건물을 최초 임차하여 농공단지에 입주한 기업이 감면대상에 해당하는지 여부

기준-2024-법규법인-0127, 2024. 12. 24.

내국법인이 조세특례제한법 제64조 제1항 제1호에 따른 농공단지(“농공단지”) 내의 토지를 관련 법령 등에 따라 적법하게 임차하고, 해당 내국법인의 사업을 위하여 모법인이 위 농공단지에 신축한 건물을 최초로 임차한 후, 자기소유의 제조시설을 갖추어 영위한 농어촌소득개발사업에서 발생한 소득에 대해서는 같은 법 제64조에 따른 세액감면을 적용받을 수 있는 것임.

[코멘트]

- 대상예규의 사실관계에 따르면, 질의법인(자문대상법인)은 농공단지에 입주하면서 토지는 시로부터 임차하였고, 공장은 질의법인의 모법인이 신축·소유한 건물을 최초로 임차하였으며, 기계장치 등 제조설비는 질의법인이 매입·설치함.
- 과거에 국세청은 농공단지에 입주한 법인이 직접 공장을 설치·운영하여 소득이 발생한 경우에 한해서 농공단지 입주기업에 대한 세액감면을 적용할 수 있는 것이므로 해당 법인이 제조시설만 새로이 설치하여 사업을 영위하는 경우에는 이에 해당되지 않는다고 해석한 바 있음(서면인터넷방문상담2팀-1958, 2005. 11. 30.). ☞ 대상예규에 따라 종전 예규가 삭제됨.
- 농공단지의 입주 개념을 공장의 취득이나 사용형태를 기준으로 정리하면 다음과 같음.
 - (i) 구축공장의 매입 or 임차 ⇒ 농공단지의 입주 X
 - (ii) 신축공장의 (원시)취득 및 사용 ⇒ 농공단지의 입주 O
 - (iii) 신축공장의 최초 임차 ⇒ 농공단지의 입주 X(종전 예규), O(대상예규)

국제조세조정에 관한 법률

[예규] CFC 과세대상인 외국자회사가 배당간주되는 금액이 없을 경우, 해당 자회사로부터 받은 배당금의 “수입배당금 익금불산입” 규정 적용 여부
서면-2024-법규국조-3981, 2025. 4. 2.

내국법인의 법인세법 제18조의 4에 따른 외국자회사가 각 사업연도 말 이익잉여금을 전액 배당하여 배당 가능한 유보소득이 없는 경우에도, 내국법인이 받은 해당 수입배당금액은 그 외국자회사가 법인세법 시행령 제18조 제2항에 따른 특정외국법인에 해당하면 법인세법 제18조의 4 제1항에 따른 ‘외국자회사 수입배당금 익금불산입’ 적용 대상에 해당하지 않는 것임.

[코멘트]

- 법인세법 제18조의 4(외국자회사 수입배당금액의 익금불산입) 제1항은 내국법인이 10% 이상 출자한 외국자회사로부터 배당을 받는 경우 95%에 대하여는 익금에 산입하지 아니하도록 규정하고 있는데, 제4항 제1호 및 법인세법 시행령 제18조 제2항에서는 국조법 제27조(특정외국법인의 유보소득 배당간주) 제1항 각 호의 요건을 모두 충족하는 특정외국법인으로부터 받은 수입배당금액으로서 특정외국법인의 실제 부담세율이 15% 이하인 경우의 수입배당금액은 익금에 산입하는 것으로 규정함.
- 대상예규의 사실관계에 따르면, 甲법인(질의법인)이 100% 보유하고 있는 홍콩법인은 국조법 제27조 제1항 각 호의 요건을 충족하는 특정외국법인에 해당하며, 홍콩법인은 2023사업연도 말 이익잉여금 전액을 모회사인 甲법인에 실제 배당함에 따라 국조법 제27조 제1항에 의한 배당 가능 유보소득이 없어 甲법인에게 배당간주되는 금액이 없는 경우, 해당 배당금에 대해 법인세법 제18조의 4 제1항에 따른 외국자회사 수입배당금 익금불산입 규정을 적용할 수 있는지에 관하여 질의한 것임.

상속세 및 증여세법

[예규] 가업에 해당하는 법인이 보유한株式이 사업무관자산에 해당하는지 여부
기획재정부 재산세제과-191, 2025. 3. 12.

상속세 및 증여세법 제18조의 2 및 같은 법 시행령 15조 제5항 제2호 마목을 적용할 때, “법인의 영업활동과 직접 관련이 없이 보유하고 있는株式등”에 해당하는지 여부는 해당株式이 그 법인의 영업활동과 직접 관련이 있는지 여부를 고려하여 판단하는 것임.

[코멘트]

- 상속세법 제18조의 2(가업상속공제) 및 같은 법 시행령 제15조(가업상속) 제5항 제2호에 따르면 가업상속공제 대상이 되는 가업에 해당하는 법인의株式 등 가액 중 상속개시일 현재 “법인의 영업활동과 직접 관련이 없이 보유하고 있는株式등, 채권 및 금융상품”은 사업무관자산으로 보아 가업상속공제 적용대상에서 제외하고 있음.
- 과거 국세청은 가업에 해당하는 법인이 보유중인 자회사가 발행한株式은 가업상속재산이 아닌 사업무관자산에 해당하는 것이라고 판단한 바 있음(서면법규과-842, 2014. 8. 11. 등). ☞ 대상예규에 따라 종전 예규가 삭제됨.
- 대법원은 법인의 영업활동과 직접 관련하여 보유하고 있는株式은 법인의 제품의 생산활동, 상품·용역의 구매 및 판매활동 등과 직접 관련하여 보유하는株式을 의미하고, 투자활동이나 재무활동과 관련하여 보유하는株式, 법인이 단순히 관계회사에 대한 지배권, 경영권을 보유할 목적으로 보유하고 있는株式은 제외된다고 판시한 바 있음(서울고등법원 2021. 8. 19. 선고 2019누46345 판결; 대법원 2021. 12. 30. 선고 2021두52389 판결(심리불속행)). ☞ 대상예규는 대법원의 입장을 따른 것으로 보임.

[예규] 비청산 장외 파생상품 거래 증거금 교환제도에 따른 장외파생상품 담보금 신탁이 타인신탁 지출명세서 제출대상 해당 여부
 기획재정부 조세정책과-515, 2025. 3. 21.

「비청산 장외파생상품거래 증거금 교환제도」에 따라 한국예탁결제원이 장외파생상품 담보물의 보관·관리 서비스를 제공함에 있어 담보물을 금융기관에 신탁하는 방식의 관리방법을 도입함으로써 위탁자와 수익자가 다른 경우, 상속세 및 증여세법 시행령 제84조 제4항에 따라 해당 신탁의 내역을 본점 또는 주된 사무소의 소재지를 관할하는 세무서장에게 제출하는 대상에 해당하지 않는 것임.

[코멘트]

- 비청산 장외파생거래의 증거금 제도는 중앙청산소(CCP)에서 청산되지 않는 장외파생상품거래에 대해 거래당사자간 증거금(담보)을 사전에 교환하도록 하는 제도로 장외파생거래에 따른 시스템리스크의 체계적 관리를 위해 금융감독원 가이드라인(행정지도)을 통해 도입('17. 3월)함. 담보설정자(금융기관)는 한국예탁결제원과 증거금에 대한 계좌관리계약(신탁보관방법)을 체결하고, 해당 계약에 따라 수탁자의 신탁계좌로 직접 증거금을 납입하는 구조이며, 수탁자는 담보설정자가 장외파생상품 계약 만료일에 의무를 이행한 경우 증거금을 담보설정자에게 이체하고 의무불이행 시에는 담보권자에게 이체하는 것임.
- 상증세법 제82조(지급명세서 등의 제출) 제4항에 따르면, 신탁업무를 취급하는 자는 대통령령으로 정하는 바에 따라 수탁재산(受託財産) 중 위탁자와 수익자가 다른 신탁의 구체적 내용을 관할세무서장에게 제출하여야 한다고 규정하고 있고, 상증령 제84조(지급명세서 등의 제출) 제4항은 신탁업무를 취급하는 자별로 각 호의 기준에 따라 신탁내역(상증칙 제24조 제21호의 타인신탁재산수탁명세서를 말함)을 관할 세무서장에게 제출하도록 규정하고 있음.
- 대상예규의 사실관계에 따르면, 질의자(수탁자)는 한국예탁결제원이 담보물을 금융기관에 신탁하는 방식의 관리방법을 도입함으로써 위탁자(한국예탁결제원)와 수익자(파생상품 거래 금융기관)가 다른 경우, 상증령 제84조 제4항에 따른 '타인신탁재산수탁명세서' 제출의무대상에 해당하는지에 관하여 질의한 것임.

국세기본법

[판례] 가산세에 대하여 적용되어야 할 부과제척기간이 다투어진 사건 (국승)

대법원 2025. 3. 13. 선고 2024두54935 판결

[사안] 원고는 2010. 12. 14. 해외게임의 국내 마케팅, 고객 서비스 등을 목적으로 설립된 내국법인으로, 중국법인인 A사(“중국모법인”)가 100% 출자하여 설립하였음. 중국모법인은 2010. 1. 25. 중국 홍콩특별행정구에 B사를 설립하였고, 2010. 12. 28. 말레이시아에 C사를 설립하였음(위 각 법인을 “해외관계법인”). 원고는 2012년경 수익모델을 모바일게임 사업으로 전환하여, 종전 PC게임 사업구조에서 PC게임 서비스는 원고의 개별 웹페이지를 통해 공급되던 것과 달리, 모바일게임 서비스는 국내 오픈마켓과 국외 오픈마켓을 통해 국내 이용자들에게 공급되었고, 국내외 오픈마켓은 고객들이 지급한 서비스 이용료 중 일부를 그 서비스 공급자로부터 정산받는 구조로 전환되었음. 원고에 의한 이 사건 모바일게임의 공급(“이 사건 용역”)에 따라 고객들이 지불한 서비스 이용료에 관하여는, 국내 오픈마켓을 통한 이용료의 경우 이 사건 모바일게임을 퍼블리싱(publishing)할 라이선스(“발행권”)를 가진 해외관계법인을 위하여 대리징수하고 있을 뿐이라는 이유로, 국외 오픈마켓을 통한 이용료의 경우 해외관계법인이 이를 직접 수령하고 있다는 이유로, 원고가 이 사건 용역의 공급자가 아니라거나 그 매출, 수입의 귀속자가 아니라고 보아 원고는 위 각 이용료에 대한 부가가치세, 법인세 등을 신고·납부하지 아니하였음. 피고는 원고가 징수대리계약을 소급하여 허위로 작성하고 해외관계법인으로 하여금 국외 오픈마켓에서 이용료를 직접 수령하게 하는 등 부정행위를 하였으므로, 원고에 대한 과세처분에는 10년의 장기부과제척기간 및 부당과소신고가산세가 적용되어야 한다고 보아 부가가치세 및 법인세를 부과처분함.

[판단] 원심은 국내·외 오픈마켓을 통해 공급된 이 사건 모바일게임에 관하여 원고가 이용자와 이용계약을 직접 체결하고 그 계약의 약관에서 정한 바에 따라 권리·의무를 부담하였다는 점 등을 이유로 원고가 이 사건 용역의 공급자이자 이용료 소득의 귀속자로서 부가가치세 및 법인세 납세의무자에 해당한다고 판단하였고, 원고가 이 사건 대리징수계약을 소급하여 작성하고 국외 오픈마켓의 판매자 및 수취계좌 명의를 해외관계법인으로 변경한 것이 거짓 문서의 작성 및 수취, 소득·거래 등의 조작 또는 은폐에 해당한다는 점 등을 이유로, 원고의 행위가 사기나 그 밖의 부정한 행위에 해당한다고 판단하였는바, 원심의 이러한 각 판단은 정당함.

구 국세기본법(2018. 12. 31. 법률 제16097호로 개정되기 전의 것) 제26조의 2 제1항은 제3호에서 상속세·증여세 이외의 국세 부과제척기간을 원칙적으로 해당 국세를 부과할 수 있는 날부터 5년간으로 규정하는 한편 제1호에서 ‘납세자가 부정행위로 국세를 포탈하거나 환급·공제받은 경우’에는 그 국세를 부과할 수 있는 날부터 10년간으로 규정하고, 제47조 제2항 본문은 “가산세는 해당 의무가 규정된 세법의 해당 국세의 세목으로 한다.”라고 규정하고 있음. 위 규정들의 문언과 체계, 입법취지 및 본세와 가산세의 관계 등에 비추어 보면, 구 국세기본법 제26조의 2 제1항 제1호에서 정한 10년의 부과제척기간이 적용되는 ‘국세’에는, 본세의 세액이 유효하게 확정되어 있을 것을 전제로 납세의무자가 법정기한까지 과세표준과 세액을 제대로 신고하거나 납부하지 않은 것을 요건으로 하는 무신고·과소신고·납부불성실가산세 등도 포함된다고 보아야 함.

[코멘트]

- 대법원은 “가산세의 종류에 따라서는 본세 납세의무와 무관하게 별도의 협력의무 위반에 대한 제재로서 부과되는 가산세도 있으나, 가산세 부과에 근거가 되는 법률 규정에서 본세의 세액이 유효하게 확정되어 있을 것을 전제로 납세의무자가 법정기한까지 과세표준과 세액을 제대로 신고하거나 납부하지 않은 것을 요건으로 하는 무신고·과소신고·납부불성실가산세 등은 신고·납부할 본세의 납세의무가 인정되지 아니하는 경우에 이를 따로 부과할 수 없다.”고 판단한 바 있음(대법원 2018. 11. 29. 선고 2015두56120 판결 등). ☞ 대상판결에 따르면 장기 부과제척기간이 적용되는 ‘국세’의 범위에 가산세 부과에 근거가 되는 법률 규정에서 본세의 세액이 유효하게 확정되어 있을 것을 전제로 하는 가산세는 포함되나, 본세 납세의무와 무관하게 별도의 협력의무 위반에 대한 제재로서 부과되는 가산세는 포함되지 아니함.

[판례] 실질과세의 원칙을 적용하여 거래를 재구성할 수 있는지 여부가 문제된 사건 (국승)

대법원 2025. 3. 27. 선고 2023두37865 판결

[사안] 원고는 부동산 매매업, 부동산 임대업, 부동산 분양대행업 등을 목적사업으로 설립된 법인으로, A 등 부동산업을 영위하는 개인사업자들이 매입한 농지 10필지(“이 사건 토지”)에 관하여 2017. 12. 5.부터 2018. 6. 25.까지 사이에 A 등과 각 분양대행계약을 체결한 후 A 등에게 2018년 제2기 기간에 세금계산서를 발행하고(“이 사건 각 세금계산서”), 2018년 제2기 부가가치세를 신고·납부 하였음(“당초 신고”). 이후 피고는 “원고가 A 등에게 분양대행용역을 제공한 것이 아니라 A 등 명의로 이 사건 토지를 우회 취득한 후 분할매각하여 토지매매업을 영위한 것”이라고 보아, 원고가 A 등에게 발급한 이 사건 각 세금계산서를 가공세금계산서로 확정한 뒤 당초 신고의 2018년 제2기 부가가치세 매출·매입세액을 부인함에 따라 발생한 원고에 대한 2018년 제2기분 부가가치세 환급세액에서 구 부가가치세법(2019. 12. 31. 법률 제16845호로 개정되기 전의 것) 제60조 제3항 제1호에 따라 가공세금계산서 발행에 따른 가산세를 차감한 나머지 금액을 원고에게 환급하는 내용의 부가가치세 결정결의(“부가가치세 결정결의”)를 하였음. 원고는 2019. 4. 1. 이 사건 토지의 양도차익이 원고에게 귀속되었음을 전제로 2018 사업연도 법인세를 신고하였고, 피고는 “구 법인세법(2020. 8. 18. 법률 제17496호로 개정되기 전의 것) 제55조의 2 제6항에 따르면 토지 등 양도소득은 양도금액에서 장부가액만 차감하도록 규정하고 있어 판매수수료 등 부대비용을 공제할 수 없음에도 토지매매업을 영위한 원고가 법인세를 신고하면서 토지 등 양도소득에서 판매사원들에게 지급한 사업경비 등을 공제하여 토지 등 양도소득을 과소신고하였다.”고 보아 2019. 11. 1. 원고에 대하여 과소신고분에 관한 2018 사업연도 법인세를 증액경정·고지하였음. 피고는 부가가치세 결정결의에 따라 원고에게 환급하여야 할 2018년 제2기분 부가가치세 환급세액을 원고의 2018 사업연도 법인세에 충당한 뒤 2019. 11. 15. 원고에게 충당사실을 통지하였고, 별도로 부가가치세 경정을 고지하지는 않았음.

[판단] 국세기본법 제14조 제3항을 적용하여 거래 등의 실질에 따라 과세하기 위해서는 납세의무자가 선택한 행위 또는 거래의 형식이나 과정이 처음부터 조세회피의 목적을 이루기 위한 수단에 불과하여 그 실질이 직접 거래를 하거나 연속된 하나의 행위 또는 거래를 한 것과 동일하게 평가될 수 있어야 하고, 이는 당사자가 그와 같은 형식을 취한 목적, 제3자를 개입시키거나 단계별 과정을 거친 경위, 그와 같은 방식을 취한 데에 조세 부담의 경감 외에 사업상의 필요 등 다른 합리적 이유가 있는지 여부, 각각의 행위 또는 거래 사이의 시간적 간격 및 그와 같은 형식을 취한 데 따른 손실과 위험부담의 가능성 등 여러 사정을 종합하여 판단하여야 함(대법원 2022. 8. 25. 선고 2017두 41313 판결 등 참조). 다만 납세의무자가 위와 같은 행위 또는 거래의 형식을 취한 데에 사업상의 필요가 인정되더라도 그것이 강행법규나 사회질서에 반하는 불법적인 목적에서 비롯된 경우에 해당한다면, 이에 대하여 조세회피목적은 부인하는 것은 강행법규의 입법 취지, 과세형평 등에 비추어 현저히 불합리하므로, 그러한 사업상의 필요만으로 조세 부담의 경감 외에 다른 합리적 이유가 있다고 보아 조세회피 목적을 쉽사리 부인할 것은 아님.

[판단] 부동산 매매업, 분양대행업 등을 목적으로 설립된 법인인 원고는 소외인 등 개인들이 원고 등의 자금으로 매수한 농지들인 이 사건 토지에 관하여 이 사건 분양대행약정을 체결한 후 불특정 다수인에게 이를 지분별로 분할매각한 다음, 그 양도차익의 대부분을 분양대행수수료 명목으로 취득하였고, 이와 같은 이 사건 토지의 매수자금 조달 경위 및 매도 등 거래의 전 과정, 이 사건 분양대행약정의 체결 경위와 목적 및 내용, 원고가 수행한 사업의 구체적 내용과 방식, 원고가 취한 분양대행수수료의 규모, 소외인 등이 취한 경제적 이익의 정도 등에 비추어, 원고가 얻은 분양대행수수료의 실질은 사실상 토지매매업을 영위하면서 얻은 이 사건 토지의 양도차익으로서 원고가 그 실질적 귀속주체에 해당한다고 볼 여지가 충분함. 원고가 농지인 이 사건 토지의 소유권을 취득하여 매도하는 것이 불가능하지 않는데도, 원고는 A 등과 이 사건 분양대행약정을 체결하고, 이를 바탕으로 A 등과 수분양자 사이의 분양계약체결을 주도하는 등의 비합리적인 우회거래를 통하여 법인세법 제55조의 2에 따른 비사업용 토지의 양도소득에 관한 법인세 등을 회피하였음. 비록 원고가 위와 같은 우회거래 방식을 취한 데에 사업상의 필요 등 다른 이유가 인정된다고 하더라도 그것이 농지법 위반의 불법적인 사업목적에서 비롯되었다고 볼 여지가 있는 이상, 곧바로 조세회피목적이 없었다고 단정할 것은 아니므로 이 사건 분양대행약정, 이 사건 토지 매매 등 일련의 행위 또는 거래의 형식이나 과정은 처음부터 원고의 조세회피목적을 이루기 위한 수단에 불과하여 그 경제적 실질이 원고가 직접 이 사건 토지를 취득하여 양도한 것과 동일하다고 평가할 수 있어 국세기본법 제14조 제3항의 요건을 모두 충족한다고 볼 여지가 큼.

[코멘트]

- 1심은 피고가 제출한 증거들 및 그 주장 사유만으로 원고와 A 등 사이의 이 사건 분양대행약정이 법률행위로서 효력이 전혀 없는 가장행위에 해당한다거나 이 사건 각 세금계산서가 허위로 작성되었다고 인정하기에 부족하다고 보아 원고가 토지분양대행업이 아닌 토지매매업을 하였음을 전제로 세금계산서불성실가산세를 부과한 이 사건 부가가치세 부과처분은 위법하고 원고가 토지분양대행업을 한 것이고 원고가 토지 등 양도소득을 직접 취득한 것이라고 볼 수도 없으므로, 토지 등 양도소득 부분에 대한 이 사건 법인세 부과처분도 위법하다고 판단하였고(서울행정법원 2022. 5. 20. 선고 2021구합64993 판결), 항소심(원심)은 1심판결을 그대로 인용하였으나(서울고등법원 2023. 2. 14. 선고 2022누47942 판결), 대법판결은 이 사건 분양대행약정 등이 가장행위에 해당하지 않더라도 실질과세원칙을 적용하여 거래를 재구성할 수 있는지에 대하여 심리·판단하지 아니하였다는 이유로 원심을 파기환송함.
- 「농지법」상 농지는 자기의 농업경영에 이용하거나 이용할 자가 아니면 소유하지 못하고(「농지법」 제6조(농지 소유 제한) 제1항), 제6조에 따른 농지 소유 제한을 위반하여 농지를 소유할 목적으로 거짓이나 그 밖의 부정한 방법으로 농지취득자격증명을 발급받은 자는 5년 이하의 징역 또는 해당 토지의 개별공시지가에 따른 토지가액에 해당하는 금액 이하의 벌금에 처함(「농지법」 제57조(벌칙)).

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

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.