

Monthly Tax Newsletter

Issue 134 | August 2025

삼정회계법인 세무본부 TKC

Contents

법인세법

3

- [예규] 기업회계기준상 대손충당금 설정대상채권인 채무증권이 법인세법상 대손충당금 설정대상채권인지
- [예규] 감자차손을 미처분이익잉여금으로 보전 시 보전순서
- [예규] 외국자회사 수입배당금 익금불산입 판단하는 경우 의제배당금액에 대한 해당 사업연도의 의미

조세특례제한법

6

- [판례] 중소기업 간의 통합에 대한 양도소득세의 이월과세를 적용한 사건 (납세자승)
- [심판례] 청구인이 쟁점과세특례 요건을 모두 충족하였음에도 과세특례신청서를 제출받은 쟁점법인이 기한 내 자료제출의무를 미이행한 경우 청구인에게 쟁점과세특례를 적용할 수 있는지 여부 (취소)
- [예규] 주식의 포괄적 교환 후 주식을 병합하는 경우 주식의 처분에 해당하는지 여부

부가가치세법

12

- [심판례] 청구법인이 제휴사와 계약을 체결하고 구독료를 지급한 청구법인의 회원들에게 제휴사를 무료 또는 할인된 가격으로 이용하게 하는 경우 청구법인이 회원들로부터 수취하는 구독료가 부가가치세 과세대상에 해당하는지 여부 (기각)

지방세법

13

- [심판례] 지방세심의위원회의 심의를 거치지 아니한 쟁점개별공시지가를 적용하여 이 건 취득세를 부과한 처분이 적법한지 여부 (취소)

법인세법

[예규] 기업회계기준상 대손충당금 설정대상채권인 채무증권이 법인세법상 대손충당금 설정대상채권인지

서면-2024-법규법인-3363, 2025. 6. 23.

손해보험업을 영위하는 내국법인이 금융상품에 대한 기업회계기준인 K-IFRS 제1109호에 따라 종전에는 대손충당금 설정대상채권에 해당하지 않았던 채무증권 중 일부(“쟁점채무증권”)를 대손충당금 설정대상채권으로 보더라도, 쟁점채무증권은 법인세법 시행령 제61조 제1항 제3호의 “그 밖에 이에 준하는 채권”에 해당하지 않는 것임.

[코멘트]

- 대상예규의 사실관계에 따르면, 손해보험업을 영위하는 보험회사인 질의법인은 ‘23년부터 금융상품에 대해 새로운 기업회계기준(K-IFRS 제1109호, “IFRS”)을 적용하게 되었는데(‘18년 도입, ‘23년 의무적용), 종전 기업회계기준(K-IFRS 제1039호)에 의할 때 대손충당금 설정대상채권이 아니었던 채무증권 중 일부에 대해 새로운 기업회계기준에 따라 손실충당금을 설정하여 비용으로 계상하게 되었음. 질의법인은 회계기준변경에 따라 손실충당금을 설정한 쟁점채무증권을 법인세법상 대손충당금 설정대상 채권으로 볼 수 있는지에 관하여 질의한 것임.
- 국세청은 한국채택국제회계기준(K-IFRS)을 적용하는 내국법인(「은행법」에 의한 인가를 받아 설립된 은행)이 각 사업연도에 대손충당금을 설정함에 있어, 「은행업감독규정」에 따른 자산건전성 분류 대상자산으로서 기업회계기준에 의한 대손충당금 설정대상이 되는 채권의 대손에 충당하기 위하여 대손충당금을 손금으로 계상한 경우에는 법인세법 시행령 제61조(대손충당금의 손금산입) 제2항 단서 규정에 따라 계산한 금액의 범위에서 해당 사업연도의 소득금액을 계산할 때 이를 손금에 산입하는 것이라고 해석한 바 있음(법인세과-636, 2012. 10. 19.).
- 한편, 대법원은 대손충당금은 장차 회수불능이 될 대손을 대비하기 위하여 설정되는 것임을 고려할 때에, 거래의 성질상 대손 발생이 예상되지 않는 채권은 대손충당금 설정대상에서 제외된다고 봄이 타당하다는 취지로 해석한 바 있음(대법원 1988. 12. 27. 선고 87누870 판결).  기업회계기준에 따른 대손충당금 설정대상채권을 법인세법상 손금산입 대상채권으로 하도록 한 규정인 법인세법 시행령 제19조 및 법인세법 시행규칙 제8조는 1995. 3. 30. 일부개정됨에 따라 도입된 것으로, 대법원 판결 당시에는 이를 고려하지 못한 것으로 사료됨.

[예규] 감자차손을 미처분이익잉여금으로 보전 시 보전순서 서면-2024-법규법인-2043, 2025. 6. 26.

내국법인이 해당 사업연도에 발생한 감자차손을 보전함에 있어 전기이월미처분이익잉여금과 당기에 전입된 「상법」 제461조의 2에 따른 자본준비금 감액분으로 구성된 미처분이익잉여금으로 보전하는 경우 전기이월미처분이익잉여금에서 먼저 보전된 것으로 보는 것임.

[코멘트]

• 대상예규의 사실관계를 정리하면 다음과 같음.

① 질의법인은 임시주주총회에서 유상감자를 결의하고 감자등기를 완료하여 감자결과 감자차손(“쟁점 감자차손”)이 발생하였음.

② 위 주주총회에서는 자본준비금(주식발행초과금) 중에서 자본금의 1.5배를 초과하는 금액 중 쟁점차손 금액과 동일한 금액(“쟁점 자본준비금”)을 감액하여 이익잉여금으로 전입(상법 제461조의 2의 근거로 주주총회 결의에 따라 배당재원 마련 목적으로 전입)하는 결의를 하였음.

③ 이후 정기주주총회에서 쟁점감자차손을 미처분이익잉여금으로 보전하는 내용의 이익잉여금처분계산서를 승인하였고 향후 쟁점 자본준비금 감액분을 주주총회 결의를 통해 특정하여 배당할 예정임.

• 대상예규에 따라 쟁점 감자차손이 먼저 발생한 이익잉여금부터 순서대로 보전된다고 볼 경우 향후 배당결의 시 자본준비금 감액분이 남아있는바 향후 배당 시 과세되지 않을 것임.

[예규] 외국자회사 수입배당금 익금불산입 판단하는 경우 의제배당금액에 대한 해당 사업연도의 의미

서면-2024-법규국조-3783, 2025. 7. 23.

특정외국법인으로부터 법인세법 제16조 제1항 제1호에 따라 배당금 또는 분배금으로 보는 금액을 받은 것으로 보는 경우, 같은 법 시행령 제18조 제2항 본문에서의 특정외국법인의 ‘해당 사업연도’는 같은 영 제13조 제1호에 따른 날이 속하는 사업연도를 의미하는 것임.

[코멘트]

- 대상예규의 사실관계에 따르면, 질의법인은 해외소재 지주사인 A법인의 지분을 100% 소유하고 있는데 A법인은 A법인이 보유중인 해외자회사 B법인의 주식을 질의법인에게 감자대가로 지급하는 현물유상감자를 진행할 계획임. 질의법인이 감자대가를 받음에 따라 법인세법 제16조(배당금 또는 분배금의 의제) 제1항 제1호에 따른 의제배당이 발생하는 경우 해당 금액이 법인세법 제18조의 4(외국자회사 수입배당금액의 익금불산입)에 따른 외국자회사 수입배당금액의 익금불산입 적용대상인지에 관하여 질의한 것임.
- 외국자회사의 의제배당금액에 대해 법인세법 시행령 제18조 제2항에 따른 외국자회사 수입배당금액의 익금불산입 적용함에 있어 해당 외국자회사의 실제부담세액이 실제발생소득의 15퍼센트 이하인 특정외국법인의 판단기준이 되는 “해당 사업연도”의 의미에 관하여 의제배당 귀속시기(=감자결의일)가 속하는 사업연도로 보는 견해(갑설), 의제배당 귀속시기가 속하는 사업연도의 직전 사업연도로 보는 견해(을설)의 견해대립이 가능함. ☞ 대상예규는 갑설로 판단한 것임.

조세특례제한법

[판례] 중소기업 간의 통합에 대한 양도소득세의 이월과세를 적용한 사건 (납세자승)
대법원 2025. 7. 18. 선고 2022두53204 판결

[사안] 원고는 2013. 4. 30. 자신이 대표이사인 A사와 원고 운영의 개인사업체(“B사”)를 통합하는 내용의 중소기업 통합계약을 체결하면서 B사의 토지 및 건물(“이 사건 부동산”)을 비롯한 자산 및 영업 일체를 원고가 A사에 양도하되 A사는 인수 대상 순자산가액에 대한 대가로 원고에게 신주를 발행·교부하기로 약정하였음. 이후 원고와 A사는 B사의 순자산가액과 그 대가로 발행할 총 발행가액 및 통합일을 각 수정하였고(1주당 발행가액 3,438원, 통합일 2013. 6. 20., “이 사건 통합계약”), A사는 액면미달로 신주를 발행하기 위해 서울북부지방법원에 신주발행 조사보고서 인가신청을 하였음. 서울북부지방법원의 인가결정에 따라 A사는 2013. 6. 26. 원고에게 보통주식 58,502주 (=이 사건 부동산 감정평가액/1주당 발행가액)를 액면미달로 발행하였으며 원고는 2013. 7. 2. 이 사건 부동산에 관하여 A사 앞으로 소유권이전등기를 하였음. 원고는 이 사건 부동산에 관하여 양도소득세를 신고하면서 구 조세특례제한법(2014. 12. 23. 법률 제12853호로 개정되기 전의 것, “구 조특법”) 제31조 제1항, 구 조세특례제한법 시행령(2014. 2. 21. 대통령령 제25211호로 개정되기 전의 것, “구 조특령”) 제28조 제1항에 따른 중소기업 간의 통합에 대한 양도소득세 이월과세를 적용받았음. A사는 이 사건 통합계약에 따라 기발행된 58,802주를 제외하고 추가로 원고에게 발행해야 할 3,351,672주와 관련된 금액의 부채가 남아있는 것으로 회계처리하였고, 이후 A사는 원고에게 1주당 발행가액 3,438원으로 3,351,672주를 발행하였고 2014. 7. 4. 추가로 35,613주를 액면가액(1주당 5,000원)으로 발행하였음. 원고는 A사의 대표이사로서 2010년부터 2013년까지 사업연도에 가공매출·비용을 계상하고 선금금 등 자산의 손상차손을 계상하지 않는 등의 방법으로 당기순이익 및 자기자본을 과대계상하는 분식회계를 하였다는 이유로 증권선물위원회로부터 고발당하여 형사재판을 받았으며, 피고는 위 분식회계로 인한 오류를 제거한 A사의 재무제표를 기준으로 원고가 이 사건 통합계약으로 인하여 취득한 주식을 재평가할 경우 1주당 가액(시가)이 3,438원에 미달하게 되어, 이 사건 통합계약으로 인하여 소멸하는 사업장(B사)의 중소기업자(원고)가 당해 통합으로 인하여 취득하는 주식의 가액이 통합으로 인하여 소멸하는 사업장의 순자산가액보다 낮아, 구 조세특례제한법 시행령 제28조 제1항 제2호(“이 사건 이월 조항”)에서 정한 중소기업 간의 통합에 대한 양도소득세의 이월과세 요건을 충족하지 못하였다는 이유로 2019. 3. 11. 원고에게 이 사건 부동산의 양도로 인한 양도소득세 및 납부불성실가산세를 경정 및 결정·고지함(“이 사건 처분”).

[판단] 구 조특법 제31조 제1항에서 정한 중소기업 간의 통합에 대한 양도소득세 이월과세의 취지는 개인이 권·의무의 주체가 되어 경영하던 기업을 개인 기업주와 독립된 법인이 권·의무의 주체가 되어 경영하도록 기업의 조직 형태를 변경하는 경우, 실질적으로 동일한 사업주가 사업의 운영 형태만 바꾸는 것에 불과하다는 점을 고려하여, 개인이 중소기업 간의 통합을 위하여 사업용 고정자산을 양도함으로써 발생하는 소득에 대한 과세시기를 통합법인이 이를 양도하는 시점으로 늦추고, 아울러 그 납세의무자도 개인이 아닌 통합법인으로 변경함으로써 중소기업 간의 원활한 구조조정

[판단] 을 지원하고자 함에 있음(대법원 2014. 12. 24. 선고 2014두40661 판결 등 참조). 일반적으로 **계속** 개인기업에 비하여 법인기업이 기업의 영속성과 발전성이 강하고, 중소기업 간의 통합에 의하여 기업의 대외신용도를 높일 수 있으며, 자본조달의 원활화·다양화가 가능함과 동시에 회계가 투명하여 세수 증대를 기대할 수 있기 때문이며, 나아가 이 사건 이월 조항에서 통합으로 인하여 소멸하는 사업장의 순자산가액을 '통합일 현재의 시가로 평가한 자산의 합계액'에서 총당금을 포함한 부채의 합계액을 공제한 금액으로 규정한 취지는, 법인의 출자금을 계산함에 있어 소멸하는 사업장의 순자산가액을 시가로 평가하게 함으로써 통합법인의 자본충실을 기하려는 데 있음. 또한 이 사건 이월 조항의 전신인 구 조세감면규제법 시행령(1997. 12. 31. 대통령령 제15562호로 개정되기 전의 것) 제28조 제2항 제2호에서 '통합으로 인하여 소멸하는 사업장의 중소기업자가 당해 통합으로 인하여 취득하는 주식 또는 지분의 가액은 통합으로 인하여 소멸하는 사업장의 1년간 평균 순자산가액(통합일이 속하는 월의 직전 월 말일부터 소급하여 1년간 매월 말일 현재의 사업용 자산의 합계액에서 총당금을 포함한 부채의 합계액을 공제한 금액의 합계액을 12로 나눈 금액을 말한다) 이상일 것'을 이월과세의 요건으로 규정함에 따라, 소멸하는 사업장의 순자산가액의 시가와 장부가액의 차액 상당액이 당사자 사이에 현금 등으로 수수됨으로써 유상양도의 속성을 지닌 경우에 대해서까지 양도소득세를 과세하지 못하고 이월과세의 혜택을 부여하게 된다는 문제점이 제기되었는데, 이를 해소하기 위해 이 사건 이월 조항에서는 소멸하는 사업장의 순자산가액을 과거에 위와 같이 장부가액으로 평가하던 것을 시가로 평가하도록 한 것임. 위와 같은 입법 취지 등에 비추어 보면, 이 사건 이월 조항에서 통합으로 인하여 소멸하는 사업장의 순자산가액이 통합일 현재의 시가로 평가되어야 하는 것과 마찬가지로 '당해 통합으로 인하여 취득하는 주식 또는 지분의 가액' 역시 시가로 해석해야만 양자 간의 균형이 유지될 수 있음. 만일 이와 달리 양자를 서로 다른 기준으로 평가한다면 위 두 가지를 서로 비교한다는 것 자체가 무의미해질 수 있고, 통합의 대가로 교부받은 주식의 발행가액과 관련하여 통합법인이 상장회사인 경우에도 원칙적으로 시가보다 낮은 가격으로 신주발행을 할 수 있다는 점, 비상장회사인 경우에는 발행가액에 대한 아무런 사전규제가 마련되어 있지 않아 당사자가 임의로 발행가액을 정할 수 있다는 점 등까지 고려할 때 그러함. 특히 통합의 대가로 교부되는 주식의 발행가액이 과대평가되고 이에 따라 소멸하는 사업장의 순자산가액(통합일 현재의 시가 기준)에 미달하는 시가의 주식이 발행·교부되는 경우, 해당 발행가액과 시가의 차액에 상당하는 현금이 당사자 간의 이면합의에 따라 대외적으로 드러나지 아니한 채 수수될 가능성을 배제할 수 없음. 이러한 경우, 과대평가된 주식의 발행가액과 시가의 차액은 그 자체로 유상양도의 속성을 지니게 됨. 뿐만 아니라 이 사건 이월 조항의 '당해 통합으로 인하여 취득하는 주식'은 그 취득시점에 아무런 제한이 없어 통합법인이 소멸하는 사업장의 사업용 고정자산을 승계한 이후라도 '통합의 대가로 취득하는 주식'이기만 하면 이에 포함된다고 보게 되므로(대법원 2018. 7. 20. 선고 2018두40188 판결 참조), 마찬가지로 소멸하는 사업장의 순자산가액의 일부가 나중이라도 당사자 사이에 수수되는 현금에 혼입될 가능성을 배제할 수 없음. 따라서 '당해 통합으로 인하여 취득하는 주식 또는 지분의 가액'의 시가가 소멸하는 사업장의 순자산가액의 시가에 미달하는 경우에 대해서까지 양도소득세 이월과세의 혜택을 일률적으로 부여하는 것은, 구 조특법 제28조 제1항이 정한 '사업의 동일성', 즉 통합으로 인해 소멸하는 사업장의 순자산가액이 통합법인에 그대로 승계되어야 한다는 요건을 충족하지 못하므로 허용될 수 없고, 구 조특법 제31조 제1항이 정한 중소기업 간 통합에 대한 양도소득세 이월과세의 취지에 부합하지도 않음.

[판단] 한편 양도소득이 있는 거주자가 특수관계인에게 시가보다 낮은 가격으로 자산을 양도한 때에는 **소계속** 소득세법 제101조 제1항, 같은 법 시행령 제167조 제3항 등에서 규정하는 양도소득의 부당행위계산부인 대상이 되는 저가양도에 해당하고, 이 경우 과세관청은 양도소득이 있는 거주자의 행위 또는 계산과 관계없이 해당 과세기간의 소득금액을 계산하여 거주자에게 양도소득세를 과세하게 됨. 중소기업 간의 통합에 있어서 소멸하는 사업장의 중소기업자가 해당 사업장의 순자산가액에 미달하는 시가의 주식만을 통합대가로 교부받는 경우 역시 소득세법 시행령 제167조 제3항 제1호의 ‘시가보다 낮은 가격으로 자산을 양도한 때’에 해당할 수 있는데, 이와 같이 부당행위계산부인 대상이 되는 상황에 대해서까지 구 조특법 제31조 제1항에 따라 양도소득에 대한 과세시기를 통합법인이 해당 자산을 양도하는 시점으로 늦추고 아울러 그 납세의무자도 개인이 아닌 통합법인으로 변경하는 과세혜택을 부여하는 것은 적절하지 않음.

[코멘트]

- 1심은 이 사건 이월조항에서 ‘소멸하는 사업장의 순자산가액’은 통합일 현재의 시가로 평가하도록 하고 있으나, 소멸하는 사업장의 중소기업자가 취득하는 ‘주식 또는 지분의 가액’에 관하여는 별다른 평가방법을 규정하고 있지 않으므로, 당사자 사이에서 계약으로 정한 주식가액을 의미한다고 보는 것이 문언에 부합하는 해석이라고 판단한 바 있고(서울행정법원 2021. 10. 12. 선고 2020구합 85108 판결), 항소심도 이를 수긍하여 이와 다른 전제에 선 이 사건 처분이 위법하다고 판단하였으나(서울고등법원 2022. 7. 19. 선고 2021누69303 판결), 대법판결은 이를 파기환송한 것임.

[심판례] 청구인이 쟁점과세특례 요건을 모두 충족하였음에도 과세특례신청서를 제출받은 쟁점법인이 기한 내 자료제출의무를 미이행한 경우 청구인에게 쟁점과세특례를 적용할 수 있는지 여부 (취소)

조심 2024전3816, 2025. 7. 15.

[사안] 청구인은 A사(“쟁점법인”)에 입사하여 약 7년 9개월 동안 재직하다가 2023. 7. 10. 퇴사한 근로소득자로, 2019. 4. 3. 쟁점법인의 주주총회 결의로 「벤처기업육성에 관한 특별법」(“벤처기업법”) 제16조의 3 제1항에 따른 주식매수선택권 19,000주(“쟁점주식매수선택권”)를 부여받아 그 중 4,000주를 2022. 9. 20. 행사하고 총 행사차익 중 일부에 대하여는 조세특례제한법(“조특법”) 제16조의 2에 따른 비과세특례를 적용하고, 나머지에 대하여는 조특법 제16조의 4에 따른 과세특례(“쟁점과세특례”)를 적용하고자 2022. 9. 19. 쟁점법인에 과세특례신청서를 제출하였으나, 2022년 귀속 종합소득세 신고 시 이를 반영하지 아니하였음. 이후, 청구인은 2024. 3. 22. 2022년 귀속 종합소득세의 환급을 구하는 경정청구를 제기하였으나, 처분청은 이를 거부함.

[판단] 조특법 제16조의 4 등에 따르면 벤처기업의 임원 또는 종업원으로서 대통령령으로 정하는 자가 해당 벤처기업으로부터 부여받은 주식매수선택권으로서 각 호의 요건을 갖춘 주식매수선택권을 행사함으로써 발생한 벤처기업 주식매수선택권 행사이익에 대하여 벤처기업 임직원이 과세특례를 적용받을 것을 대통령령으로 정하는 바에 따라 신청한 경우에는 소득세법 제20조 또는 제21조에도 불구하고 주식매수선택권 행사 시에 소득세를 과세하지 아니할 수 있고, 위 특례조항의 위임을 받은 조특법 시행령 제14조의 4에 의하면, 쟁점과세특례를 적용받으려는 벤처기업 임직원은 「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」 제8조 제1항에 따른 금융투자업자를 통하여 기획재정부령으로 정하는 계좌를 개설하고 기획재정부령으로 정하는 특례적용신청서에 기획재정부령으로 정하는 주식매수선택권 전용계좌개설확인서를 첨부하여 주식매수선택권 행사일 전일까지 해당 벤처기업에 제출하여야 하며(제2항), 특례적용신청서를 제출받은 벤처기업은 주식매수선택권 행사로 지급하는 주식을 주식매수선택권 전용계좌로 입고하고, 기획재정부령으로 정하는 주식매수선택권 행사주식지급 명세서와 기획재정부령으로 정하는 특례적용대상 명세서를 주식매수선택권을 행사한 날이 속하는 달의 다음 달 10일까지 원천징수 관할 세무서장에게 제출하여야 한다(제3항)고 규정하고 있는바, 처분청은 쟁점법인이 주식매수선택권의 필수요건인 위 신청절차를 기한 내에 이행하지 아니하여 청구인의 주식매수선택권 행사이익에 대하여 쟁점과세특례를 적용할 수 없다고 보아 청구인의 경정청구를 거부하였으나, 청구인이 쟁점주식매수선택권 행사일(2022. 9. 20.) 전일까지 금융기관에 주식매수선택권 전용계좌개설을 신청하고 특례적용신청서에 주식매수선택권 전용계좌개설확인서를 첨부하여 쟁점법인에 제출한 사실은 당사자들 사이에 다툼이 없어 보이는 점, 쟁점과세특례는 납세자의 과세이연(주식매수선택권 행사 시 근로소득에서 해당 주식 처분 시 양도소득으로 과세이연) 및 해당 법인으로의 과세전가(양도소득으로 과세이연되는 경우 손금불산입) 효과가 나타나므로 법령상의 과세특례 신청 여부에 대한 납세자의 의사표시가 명확히 요구되는데, 청구인은 쟁점주식매수선택권을 행사할 당시 조특법 제16조의 4의 요건을 갖추어 전용계좌개설을 신청함으로써 쟁점과세특례의 적용을 받겠다는 의사표시를 하고 필수적인 절차를 이행한 것으로 보이는 점, 쟁점법인은 청구인의 쟁점과세특례 적용을 신청받은 후 2022사업연도 법인

[판단] 세 신고 시 쟁점주식매수선택권 행사차익을 손금불산입하여 법인세를 신고함으로써 쟁점주식매수선택권 행사에 따라 취득한 주식의 양도차익에 대하여 양도소득세 납부를 선택하려는 청구인 및 쟁점법인의 의사표시가 있었다고 추정해 볼 수 있는 점, 주식매수선택권을 행사한 임직원이 과세특례에 필요한 절차를 이행하였음에도 회사가 기한 내 이를 이행하지 아니하였다는 이유로 과세특례 적용을 배제하는 것은 벤처기업의 우수인력 유치 지원이라는 과세특례 취지를 감안하면 다소 불합리해 보이는 점, 그 밖에 기한 후 신고 등 납세자의 세법상 의무 미이행 시 조세특례의 적용배제를 규정한 조특법 제128조에서 주식매수선택권 행사이익에 대한 과세특례 조항들(조특법 제16조의2~4)을 열거하고 있지 아니한 점 등에 비추어, 청구인의 주식매수선택권 행사이익에 대하여 쟁점과세특례를 적용함이 타당하므로, 청구인의 경정청구를 거부한 이 건 처분은 잘못이 있는 것으로 판단됨.

[코멘트]

- 조세심판원은 과세특례 적용받으려는 임직원이 특례적용신청서를 해당 기한(주식매수선택권 행사일 전일)을 경과하여 제출하고(조특령 제14조의 4 제2항), 쟁점법인 또한 주식매수선택권 행사주식 지급명세서 등을 법령상 기한을 경과하여 제출한(같은 조 제3항) 사안에서, 조특법 시행령 제14조의 4에서 정한 제반절차는 단순 납세자의 협력의무라기 보다 쟁점과세특례 규정의 효력에 직접 영향을 미치는 필수요건에 해당하는 것으로 판단한 바 있음(조심 2021서6907, 2022. 12. 13.). 대상심판례의 사안은 임직원(청구인)이 특례적용신청서를 해당 기한 내에 제출하였으나, 쟁점법인이 주식매수선택권 행사주식 지급명세서 등을 제출하지 아니한 경우임.

[예규] 주식의 포괄적 교환 후 주식을 병합하는 경우 주식의 처분에 해당하는지 여부
 서면-2024-법규재산-2707, 2025. 7. 30.

주식의 포괄적 교환 이후 완전모회사가 납입자본금의 변동 없이 발행주식수만을 줄이기 위한 주식병합을 하는 경우 주식병합에 따른 주식수의 감소는 조세특례제한법 제38조 제1항 각 호외 본문의 ‘처분’에 해당하지 않는 것이나, 「상법」 제443조에 따라 신주를 배정받지 못하고 단주의 처리에 대한 대금을 수령한 부분은 조세특례제한법 제38조 제1항 각 호외 본문의 ‘처분’에 해당하는 것으로 보는 것임.

[코멘트]

- 조특법 제38조(주식의 포괄적 교환·이전에 대한 과세특례) 제1항 본문은 “「상법」 제360조의 2에 따른 주식의 포괄적 교환 또는 같은 법 제360조의 15에 따른 주식의 포괄적 이전(“주식의 포괄적 교환등”)에 따라 주식의 포괄적 교환등의 상대방 법인의 완전자회사로 되는 경우 그 주식의 포괄적 교환등으로 발생한 완전자회사 주주의 주식양도차익에 상당하는 금액에 대한 양도소득세 또는 법인세에 대해서는 대통령령으로 정하는 바에 따라 완전자회사의 주주가 완전모회사 또는 그 완전모회사의 완전모회사의 주식을 처분할 때까지 과세를 이연받을 수 있다.”고 규정하고 있음.
- 「상법」 제443조(단주의 처리) 제1항은 “병합에 적당하지 아니한 수의 주식이 있는 때에는 그 병합에 적당하지 아니한 부분에 대하여 발행한 신주를 경매하여 각 주수에 따라 그 대금을 종전의 주주에게 지급하여야 한다. 그러나 거래소의 시세있는 주식은 거래소를 통하여 매각하고, 거래소의 시세없는 주식은 법원의 허가를 받아 경매외의 방법으로 매각할 수 있다.”고 규정하고 있음.
- 국세청은 거주자가 해외 증권시장에 상장된 주식에 대하여 주식병합(액면병합)의 결과 소유한 기존 주식을 반납하고 신주를 배정받지 못하고 단주의 처리에 대한 현금만을 지급받은 경우, 소득세법 제88조 제1호에 따른 양도에 해당하는 것이라고 해석한 바 있음(서면-2024-법규재산-2017, 2024. 8. 22.).

부가가치세법

[심판례] 청구법인이 제휴사와 계약을 체결하고 구독료를 지급한 청구법인의 회원들에게 제휴사를 무료 또는 할인된 가격으로 이용하게 하는 경우 청구법인이 회원들로부터 수취하는 구독료가 부가가치세 과세대상에 해당하는지 여부 (기각)

조심 2024서2908, 2025. 7. 17.

[사안] 청구법인은 월정액(“쟁점구독료”)을 납부하고 멤버십에 가입한 회원들에게 청구법인이 제휴한 업체(“제휴사”)의 시설물(헬스장, 골프장, 카페 등) 등을 이용할 수 있는 상품(“쟁점구독상품”)을 제공하고 있음. 청구법인은 회원들로부터 수취한 쟁점구독료를 부가가치세 과세표준에 포함하여 부가가치세를 신고·납부하였으나, 쟁점구독상품이 상품권 등의 공급과 유사하여 재화 또는 용역의 공급에 해당하지 않는다고 보아 2023. 12. 4. 2018년 제2기부터 2023년 제1기까지의 부가가치세의 환급을 구하는 경정청구를 하였으나, 처분청은 이를 거부함.

[판단] 청구법인은 제휴사가 청구법인의 회원들에게 직접 재화 또는 용역을 공급하고 있으므로 청구법인이 회원들로부터 수취한 쟁점구독료는 상품권이나 자유이용권의 판매와 같이 부가가치세법상 과세대상에 해당하지 않는다고 주장하나, 쟁점구독상품의 거래구조를 보면, 청구법인은 제휴사와 업무협약을 체결한 후 여러 제휴사를 제한된 횟수 안에서 이용할 수 있는 다양한 등급의 구독상품을 만들고, 해당 구독상품을 결제한 청구법인의 회원들은 각 등급별로 이용가능한 제휴사를 제한된 기간·횟수 내에서 무료 또는 할인된 가격으로 이용하며, 제휴사는 청구법인 회원들이 이용한 횟수에 따라 청구법인으로부터 사용료를 정산받고 있음. 즉 쟁점구독상품 거래구조에서 청구법인의 회원들은 청구법인이 만든 등급별 이용상품을 쟁점구독료를 지급한 후 제휴사를 무료 또는 할인된 가격으로 이용할 수 있는 권리를 공급받고 있는 것으로 보여 이는 단순히 상품권이나 자유이용권을 공급하는 거래와는 구분되는 부가가치세법상 과세대상 거래에 해당하는 것으로 봄이 타당하므로 청구주장을 받아들이기 어렵다고 판단됨.

[코멘트]

- 기재부는 사업자가 다수 제휴사들로부터 제휴혜택을 받을 수 있는 구독상품을 이용자에게 공급하고 월정이용료를 수취하며 그 중 일부를 제휴사에 제휴대가로 지급하는 경우(“쟁점거래”), 해당 사업자가 제휴사들에게 용역을 공급하는지 여부는 가격결정 주체, 손익 및 위험부담의 귀속주체, 거래에서 발생한 금전수수가 매매차익인지 수수료인지 여부, 관련 계약의 문언 및 거래관행 등을 종합적으로 고려하여 판단할 사항이며, 쟁점거래가 용역공급에 해당하지 않는 경우, 구독상 거래는 부가가치세 과세대상인 재화의 공급에 해당하지 않으며 제휴대가는 재화·용역의 공급가액에 포함하는 것이라고 해석한 바 있음(기획재정부 부가가치세제과-507, 2022. 11. 18.).
- 한편, 국세청은 사업자가 모바일 앱을 통해 판매회원이 공급하는 음식 용역에 대한 대가 중 일부를 할인 받을 수 있는 구독형 쿠폰을 구매회원에게 판매하고 대가를 받는 경우, 당해 구독형 할인 쿠폰에 대한 판매 대가는 부가가치세법 제4조에 따른 부가가치세 과세대상에 해당하지 아니한다고 판단한 바 있음(서면-2022-부가-4457, 2023. 3. 14.).

지방세법

[심판례] 지방세심의위원회의 심의를 거치지 아니한 쟁점개별공시지가를 적용하여 이 건 취득세를 부과한 처분이 적법한지 여부 (취소)

조심 2023지4646, 2025. 8. 6.

[사안] 청구법인은 「도시 및 주거환경정비법」에 따라 이 건 사업부지에서 주택재개발정비사업(“이 건 사업”)을 시행할 목적으로 설립된 후, 이 건 사업을 진행하여 2022. 5. 31. 준공인가 전 사용허가를, 2022. 7. 26. 준공인가를 받았고, 2022. 12. 21. 이 건 사업의 소유권 이전고시를 하였음. 처분청은 청구법인이 국공유지 무상양여 토지(“쟁점토지”)를 준공 전 사용허가일인 2022. 5. 31.에 취득하였음에도 이에 대한 취득세를 신고하지 아니한 것으로 보아, 해당 면적에 1㎡ 쟁점개별공시지가를 곱한 금액을 과세표준으로 하여 산출한 취득세(“이 건 취득세”)를 2023. 7. 25. 청구법인에게 부과·고지함.

[판단] 처분청은 이 건 사업의 준공으로 그 현황과 경제적 실질이 사실상 전환된 쟁점토지의 경우 용도폐지된 종전 개별공시지가가 아닌 처분청이 산정한 쟁점개별공시지가를 기준으로 쟁점토지의 시가표준액 및 과세표준을 산출하는 것이 타당하다는 의견이나, 지방세법 제4조 제1항 및 제4항에서 토지에 대한 시가표준액은 「부동산 가격공시에 관한 법률」에 따라 공시된 가액(價額)으로 하되, 개별공시지가가 공시되지 아니한 경우에는 시·군·구청장이 토지가격비준표를 사용하여 산정한 가액으로 한다고 규정하고 있고, 시가표준액의 결정은 지방세기본법 제147조에 따른 지방세심의위원회에서 심의한다고 규정하고 있는 점, 처분청은 쟁점토지에 대한 시가표준액을 산정함에 있어 청구법인이 쟁점토지를 취득할 당시 개별공시지가가 공시되지 아니한 경우에 해당한다고 보아 쟁점개별공시지가를 새로이 산정하여 적용하였는데, 이 과정에서 지방세기본법 제147조에 따른 지방세심의위원회의 심의를 거치지 아니한 것으로 확인되는바, 이는 치유할 수 없는 절차상의 흠결에 해당하는 점 등에 비추어, 처분청이 쟁점개별공시지가를 적용하여 이 건 취득세를 부과한 처분은 법정절차를 누락한 위법한 처분으로서 잘못이 있다고 판단됨.

[코멘트]

- 조세심판원은 지목변경에 따른 세부담 상한을 적용하기 위한 지방세심의위원회 심의를 거치지 아니하여 절차의 위법이 있고 세부담 상한액 재산정 시 표준지의 선정 및 배율에 잘못이 있다고 주장한 사안에서, 지방세법 제4조(부동산 등의 시가표준액) 제4항의 지방세심의위원회의 심의는 개별공시지가가 공시되지 아니한 경우에 이루어지는 것으로서, 지목이 변경되었을 뿐 이미 개별공시지가가 공시된 쟁점토지에 대하여는 적용이 없다고 판단한 바 있음(조심 2022지0986, 2022. 10. 31.).

삼정회계법인 세무본부

Tax Knowledge Center

Key Contacts

이재호

부대표(센터장)

T. 02.2112.0520

E. jlee315@kr.kpmg.com

이윤영

상무

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.