



Monthly Tax Newsletter

Issue 112 | October 2023

삼성KPMG 세무본부 TKC

Contents

	Page
법인세법	2
<ul style="list-style-type: none"> • [판례] 부실채권출연금을 잔여재산분배 시 손금산입 여부 (납세자승) • [심판례] 청구법인의 자기주식 취득은 유효하게 이루어진 것이므로, 자기주식 취득대금을 업무무관 가지급금으로 보아 과세한 이 건 처분이 부당하다는 청구주장의 당부 (경정) • [예규] 지급배당 소득공제 규정의 배당가능이익 산정 시 초과배당에 따른 결손금의 공제 여부 • [예규] 주식매수선택권 행사차액의 손금산입 여부 	
국제조세조정에 관한 법률	5
<ul style="list-style-type: none"> • [예규] 주식 환매조건부매매거래에서 Repo매수인인 외국법인이 주식보유기간 중 지급받은 배당금의 국내 원천소득 해당 여부 	
소득세법	6
<ul style="list-style-type: none"> • [예규] 주식의 환매조건부 거래 시 매도인이 매수인으로부터 지급받는 배당금 상당액의 소득구분 	
부가가치세법	7
<ul style="list-style-type: none"> • [심판례] 출금수수료 중 쟁점수수료(가스피)를 부가가치세 과세표준에서 제외하여야 한다는 청구주장의 당부 (기각) 	
상속세 및 증여세법	8
<ul style="list-style-type: none"> • [판례] 명의신탁자 변경에 대하여 명의신탁 증여의제의 적용 여부가 문제된 사건 (납세자승) • [예규] 자살로 사망하는 경우 상속인의 상속개시 전 가업종사요건(2년)의 예외사유 해당 여부 	
지방세법	10
<ul style="list-style-type: none"> • [판례] 집단에너지사업자를 재산세 분리과세대상 토지 규정에서 정한 전기사업자로 볼 수 있는지 여부 (국승) • [심판례] 청구법인의 투자심의위원회의 쟁점위원을 청구법인의 종업원으로 보아 주민세를 과세한 처분의 당부 (취소) • [예규] 재개발 승계조합원 프리미엄 취득세 과세표준 포함 여부 	
관세법	13
<ul style="list-style-type: none"> • [심판례] 청구법인이 쟁점물품을 수입하면서 쟁점수출자에게 상표 사용·상표가 부착된 쟁점물품을 판매할 권리의 대가로 지급한 쟁점로열티가 쟁점물품의 거래조건으로 지급한 것이 아니라는 청구주장의 당부 (기각) 	

법인세법

[판례] 부실채권출연금을 잔여재산분배 시 손금산입 여부 (납세자승)

대법원 2023. 6. 15. 선고 2023두37872 판결(심리불속행)

[사안] 원고는 은행법에 따라 은행업 인가를 받은 금융기관으로, 1997. 11. 24.경 구 「금융기관부실자산 등의 효율적 처리 및 성업공사의 설립에 관한 법률」(1997. 8. 22. 법률 제5371호로 제정된 것, “구 자산관리공사법”) 제38조에 따라 설치된 부실채권정리기금에 36억 9,000만원(“이 사건 출연금”)을 출연하였음. 원고는 부실채권정리기금의 운용기간 종료 전인 2008년부터 2012년까지 이 사건 출연금에 대한 분배금을 지급받았으며, 그 중 일부는 배당금 수익으로 나머지는 출연금의 반환으로 보아 회계처리하였고, 부실채권정리기금의 운용기간이 2012. 11. 22. 종료됨에 따라 2013. 2. 22. 한국자산관리공사와 ‘잔여재산 반환을 위한 약정’을 체결하여 잔여재산으로 분배받은 이 사건 주식 및 예치금을 자산으로 계상하는 한편 이 사건 출연금의 회계상 잔여액을 2013사업연도에 전액 감액하였음. 원고는 2019. 3. 25. 피고에게 2013사업연도에 잔여재산가액의 확정 및 분배가 완료됨에 따라 이 사건 출연금에서 이 사건 주식 및 예치금을 공제한 금액을 손금산입하여 법인세를 환급하여 달라는 취지의 경정청구를 하였으나, 피고는 이 사건 출연금을 2000사업연도 손실발생 시 전액 감액손실(비용) 처리하고 손금불산입 세무조정을 누락한 경우에는 2013사업연도에 중복하여 손금산입 할 수 없다고 보아, 원고의 경정청구를 거부하는 처분을 하였음(“이 사건 거부처분”).

[판단] 부실채권정리기금에 대한 출연금은 신의칙과 조세공평의 원칙 위배 등 특별한 사정이 없는 한 원칙적으로 부실채권정리기금의 운용기간 종료 후 청산하여 그 잔여재산의 가액이 확정된 날(2013. 2. 22.)이 속한 2013사업연도에 손금으로 최종 귀속된다고 보는 것이 타당하므로, 손금불산입(유보)으로 세무조정하여 두었다가 부실채권정리기금의 운용기간 종료·청산 시 잔여재산의 가액이 최종 확정되어 그 잔여재산이 익금에 산입되는 사업연도의 손금에 산입하여야 하는 것이나, 이 사건의 경우 원고가 2000사업연도에 손금불산입(유보) 세무조정하는 것을 누락한 채 부실채권정리기금의 운용기간이 종료되고 청산이 이루어져 확정된 잔여재산의 가액에 따른 분배가 이루어진바, 이러한 경우에도 원고가 그 잔여재산이 확정된 2013사업연도에 익금산입을 전제로 이 사건 출연금의 손금산입을 주장한다면 신의칙에 위배되거나 세제상 이중 혜택을 입는 것으로서 실질과세의 원칙에 위배되어 허용될 수 없는지 여부가 문제가 됨.

원고는 1997.경 이 사건 출연금을 납입한 다음 국세청의 유권해석에 따라 자산(유가증권)으로 회계처리 하였고, 2000.경 부실채권정리기금에 출연금을 초과하는 손실이 발생하자 금융감독원의 권고에 따라 이 사건 출연금을 전액 감액하는 것으로 회계처리 하였는데, 당시 금융감독원은 금융기관에 출연금 감액권고만을 하였을 뿐, 당초부터 출연금의 손금산입 여부 및 시기에 대하여는 명확한 지침이나 입장이 있었던 것은 아니었고, 세무조정에 관하여 별다른 기준을 제시하지 아니한 것으로 보이는 점, 당시 부실채권정리기금에 대한 출연 및 관련된 분배금의 지급은 정부의 정책 및 구 자산관리공사법령에 따라 이루어졌고, 회계·세무처리를 포함한 관련 사항은 모두 동종업계의 공통된 사항으로서 정부의 권고 내지 지침에 따라 이루어지고 있었으므로, 원고로서는 이 사건 출연금의 손금불산입(유보) 세무조정만을 고의로 누락할 이유는 없었을 것으로 보이는 점, 각 사업연도에 대한 법인세 부과는 모두 독립적으로 이루어지고 부과제척기간과 각 사업연도의 정당한 세액산정 역시 별개의 문제이므로, 설령 특정 사업연도의 과세표준에 오류가 존재하였고 위 사업연도에 대하여 부과제척기간이 도과하였다고 하더라도 이와 같은 사정만으로 조세법이 요구하는 합법성의 원칙을 희생하면서까지 후행 사업연도의 법인세 과세표준에 대한 경정청구를 거부하는 것이 조세정의의 관념에 부합한다고 보기도 어려우며, 과세관청의 신뢰를 보호할 필요성이 인정된다고 할 수도 없는 점 등을 종합하여 볼 때 원고가 2000사업연도에 이 사건 출연금을 전액 감액하면서 법인세 신고과정에서 손금불산입(유보)하는 세무조정을 하지 아니하였다가, 그 후 다시 2013사업연도에 재차 손금산입 하여 줄 것을 주장한다고 하더라도 이를 신의성실의 원칙에 위반될 정도의 심한 배신행위라거나, 피고가 원고의 법인세 신고·납부에 관하여 보호받을 가치 있는 신뢰를 가지게 되었다고 단정하기 어려울 뿐 아니라, 이 사건 출연금의 손금산입 시기에 관한 원칙을 그대로 적용할 경우 나타나는 결과가 합법성을 희생하여서라도 인정할 수 없을 만큼 현저히 부당하다고 평가되지도 아니함.

[약설(略說)]

- 피고의 이 사건 거부처분은 종래 국세청 예규를 그대로 따른 것임(기준-2018-법령해석법인-0006, 2018. 5. 24.).
- 위 대상판결 선고 이후, 최근 기재부는 위 대상판결과 같은 취지로 판단한 바 있음(기획재정부 법인세제과-482, 2023. 9. 12.).

[심판례] 청구법인의 자기주식 취득은 유효하게 이루어진 것이므로, 자기주식 취득대금을 업무무관 가지 급금으로 보아 과세한 이 건 처분이 부당하다는 청구주장의 당부 (경정)
 조심 2023중0086, 2023. 9. 5.

[사안] 청구법인은 2014. 12.에 임직원인 A 및 B로부터, 2020. 11. 16. C(이하 A, B, C을 합하여 “양도주주”)로부터 자기주식을 매수하여 심판청구일 현재 자기주식 일부를 보유하고 있음. 처분청은 2022. 9. 14. 청구법인이 주주로부터 취득한 자기주식의 매매대금을 업무무관 가지급금으로 보아 인정이자를 익금산입하고 청구법인이 자기주식 취득을 위하여 차입한 차입금의 지급 이자를 손금불산입하여 청구법인에 2018~2021사업연도 법인세를 각 경정·고지하고, 양도주주에 대한 상여 또는 기타소득으로 하여 청구법인에게 소득금액변동통지를 통지함.

[판단] 양도가액은 자산을 양도하고 그 대가를 수령함에 따라 발생하는데 이 사건 자기주식의 양도 자체가 적법한 이상 양도가액으로 지급한 가액을 대여금으로 보기는 곤란하며, 만약 양도가액을 대여금으로 보려면 양도거래 자체가 무효가 되어야 하나 이 사건 자기주식 거래가 유효하다는 점에는 청구법인과 처분청 간에 다툼이 없는 점, 자기주식 거래가 유효한 것임에도 처분청 주장에 따라 청구법인이 양도대금으로 지급한 가액을 양도주주에게 대여한 금액으로 보게 될 경우 양도대가 없이 거래된 것이 되므로 양도주주가 자기주식을 청구법인에게 증여한 것으로 보아야 하는 모순이 발생하는 점, 청구법인이 자기주식을 재매도함으로써 자기주식처분손익이 발생할 수 있고, 청구법인의 재무상태나 손익 발생 내역 등을 볼 때 청구법인의 기업가치가 전혀 없다고 할 수 없어 청구법인이 자기주식을 매도함으로써 자기주식처분이익 등의 수익을 얻을 가능성이 희박하다고 볼 수 없으므로 무수익 자산에 해당한다고 보기 어려운 점 등에 비추어 청구법인의 자기주식 매매대금을 업무무관 가지급금으로 보기는 어려운 것으로 보이므로, 처분청이 이 건 자기주식 취득과 관련하여 청구법인에게 법인세를 부과하고 소득금액변동통지를 한 이 건 처분은 잘못이 있는 것으로 판단됨.

[약설(略說)]

- 대법원 2020. 8. 20. 선고 2017두44084 판결에서는 행사기간의 소급연장 후 풋백옵션의 행사에 따른 자기주식의 취득을 무수익자산의 매입으로 인정한 바 있으며, 무수익자산 매입으로 보는 경우 해당 법인이 그 자산의 취득일로부터 이를 처분하여 매입대금을 회수할 때까지의 기간 동안 그 매입대금 상당액을 상대방에게 대여한 것으로 재구성하여 그 기간 동안의 인정이자 상당액을 익금산입함.

[예규] 지급배당 소득공제 규정의 배당가능이익 산정 시 초과배당에 따른 결손금의 공제 여부 서면-2022-법규법인-3399, 2023. 8. 31.

법인세법 제51조의 2를 적용함에 있어 배당가능이익이란 기업회계기준에 따라 작성한 재무제표상의 법인세비용 차감 후 당기순이익에 이월이익잉여금을 가산하거나 이월결손금을 공제하고, 「상법」 제458조에 따라 적용한 이익준비금을 차감한 금액을 말하는 것으로, 「부동산투자회사법」에 따른 위탁관리 부동산투자회사가 같은 법 제28조 제3항에 따라 초과배당을 함으로써 발생하여 당기로 이월된 결손금은 법인세법 시행령 제86조의 3 제1항에 의하여 배당가능이익 산정 시 공제하는 이월결손금에 해당하는 것임.

[약설(略說)]

- 부동산투자회사법 시행령 제32조(초과배당의 범위 등) 제2항은 “초과배당은 해당 연도의 감가상각비의 범위에서 배당하되, 초과배당으로 인하여 전기에서 이월된 결손금은 당기의 배당가능이익 산정 시 포함하지 아니한다.”고 규정하고 있는바, 이는 배당가능이익 산정 시 이월결손금의 공제를 허용하고 있는 법인세법과 충돌한다고 볼 수 있음.

[예규] 주식매수선택권 행사차액의 손금산입 여부 기획재정부 법인세제과-484, 2023. 9. 12.

상장내국법인에서 2년의 재직기간을 채우지 못하고 비자발적인 사유로 퇴직한 임직원이 법인으로부터 부여받은 주식매수선택권을 행사하는 경우 해당 주식매수선택권 행사차액은 법인세법 시행령 제19조에 따른 손금산입 대상에 해당하지 않음.

[약설(略說)]

- 상법상 비상장회사의 경우 “주주총회결의일로부터 2년 이상 재임 또는 재직하여야 주식매수선택권을 행사할 수 있다.”고 규정하고 있는바(상법 제340조의 4), 2년 이내 비자발적으로 비상장회사를 퇴사하는 경우 주식매수선택권을 행사할 수 있는지에 관하여 대법원은 “본인의 귀책사유가 아닌 사유로 퇴임 또는 퇴직하게 되더라도 퇴임 또는 퇴직일까지 상법 제340조의 4 제1항의 ‘2년 이상 재임 또는 재직’ 요건을 충족하지 못한다면 위 조항에 따른 주식매수선택권을 행사할 수 없다”고 판단한 바 있음(대법원 2011. 3. 24. 선고 2010다85027 판결).
- 한편, 벤처기업과 상장회사의 경우, 벤처기업육성에 관한 특별조치법 제16조의 3 제6항과 상법 제542조의 3 제4항에 각 예외조항이 있어 본인의 책임이 아닌 사유로 퇴임하거나 퇴직한 경우에도 주식매수선택권 행사할 수 있음.
- 주식매수선택권 행사차액은 재직 중 행사 시 근로소득으로 보는 반면(소득세법 시행령 제38조 제1항 제17호), 퇴직 후 행사 시 기타 소득으로 구분되며(소득세법 제21조 제1항 제22호), 후자의 경우 퇴직 사유가 본인의 책임으로 인한 것인지 불분함.

국제조세조정에 관한 법률

[예규] 주식 환매조건부매매거래에서 Repo매수인인 외국법인이 주식보유기간 중 지급받은 배당금의 국내원천소득 해당 여부
기획재정부 국제조세제도과-533, 2023. 9. 26.

환매조건부매매거래 계약에 따라 해당 환매조건부매매거래 대상 주식("A주식")을 취득·보유하는 외국법인이 국내 A주식 발행법인으로부터 배당금을 수취하되 그 배당금에 상당하는 금액을 위 환매조건부매매거래 매도인에게 지급하기로 약정한 경우, 위 외국법인(Repo매수인)이 수취하는 배당금은 국내원천 배당소득에 해당하지 않음.

[약설(略說)]

- 기재부는 매도인이 환매조건부매매거래(RP 또는 Repo; repurchase agreement)계약에 따라 매수인이 지급받은 배당금을 매수인으로부터 수령한 경우 해당 금원을 매도인의 배당소득으로 보아 수입배당금 익금불산입 적용 대상에 해당한다고 판단한 바 있음(기획재정부 법인세제과-154, 2023. 3. 6.). 결국 기재부는 환매조건부 주식의 사실상 주주를 매수인이 아닌 매도인으로 보고 있다는 점에서 일관된 입장을 취하고 있다고 볼 수 있음. 다만, 이 경우 배당지급법인 입장에서는 매도인과 매수인 간 환매조건에 관한 약정을 알 수 없다면 원천징수 문제가 발생할 수 있음.

소득세법

[예규] 주식의 환매조건부 거래 시 매도인이 매수인으로부터 지급받는 배당금 상당액의 소득구분
기획재정부 금융세제과-318, 2023. 9. 27.

주식을 환매조건부로 매도하고 매수인으로부터 지급받는 해당 주식에서 발생하는 배당에 상당하는 금액은 소득세법 제17조 제1항 제9호 배당소득임.

[약설(略說)]

- 기재부는 매수인이 해당 주식을 보유하던 중 주식발행법인으로부터 배당금을 수취하여 환매조건부매매거래 계약에 따라 이를 매도인에게 지급하는 경우 매도인이 수령한 해당 금원은 수입배당금 익금불산입 적용 대상에 해당하며(기획재정부 법인세제과-154, 2023. 3. 6.), 만일 매수인이 외국법인인 경우 매수인이 수취한 배당금은 국내원천 배당소득에 해당하지 않는다고 판단한 바 있음(기획재정부 국제조세제도과-533, 2023. 9. 26.).

부가가치세법

[심판례] 출금수수료 중 쟁점수수료(가스피)를 부가가치세 과세표준에서 제외하여야 한다는 청구주장의 당부 (기각)

조심 2022서7769, 2023. 7. 4.

[사안] 블록체인 해외송금 서비스를 목적으로 설립된 청구법인은 가상화폐 거래소를 출시하여 운영하고 있는데, 2017년 제2기 ~2020년 제2기 과세기간 동안 부가가치세를 각 신고·납부하면서 고객이 가상화폐 거래소를 통해 가상자산 출금거래 시 발생하는 지급수수료에서 서비스 제공에 따른 대가는 부가가치세 과세표준에 포함하고, 가상화폐 채굴업자들의 채굴·연산작업에 대한 대가인 가스피(GAS Fee, 블록체인 네트워크 수수료로 “쟁점수수료”)를 부가가치세 과세표준에서 제외하였음. 그러나 처분청은 쟁점수수료(가스피)를 부가가치세 과세표준에 포함하여 경정·고지함.

[판단] 부가가치세법은 부가가치 창출을 위한 ‘재화 또는 용역의 공급’이라는 거래 그 자체를 과세대상으로 하고 있을 뿐 그 거래에서 얻은 소득이나 부가가치를 직접적인 과세대상으로 삼고 있지 않고 있고, 또한 부가가치세의 과세원인이 되는 재화의 공급으로서의 인도 또는 양도는 재화를 사용·소비할 수 있도록 소유권을 이전하는 행위를 전제로 하므로, 재화를 공급하는 자는 위탁매매나 대리인과 같이 부가가치세법에서 별도의 규정을 두고 있지 않는 한 계약상 또는 법률상의 원인에 의하여 그 재화를 사용·소비할 수 있는 권한을 이전하는 행위를 한 자를 의미한다고 보아야 함(대법원 2017. 5. 18. 선고 2012두22485 전원합의체 판결).

청구법인은 가상자산 거래소를 운영하면서 고객들로부터 동 거래소 외부 출금서비스 이용에 대하여 출금수수료를 수취하고 있고, 동 수수료에 블록체인 네트워크 수수료인 쟁점수수료(가스피)가 포함되어 있는 것으로 보이는 점, 가상화폐 거래소를 이용하는 고객들은 청구법인에게 동 거래소 내 전자지갑에서 출금서비스를 요청하여야 출금이 가능한 것이고, 출금 당시 시장가격 변동에 따라 가스피와 함께 출금수수료도 조정되고 있으므로, 청구법인은 자기 책임과 통제 하에 채굴업자들에게 쟁점수수료를 지급하는 것으로 보이는 점, 고객은 거래소 외부로의 출금 거래 시 쟁점수수료(가스피)를 포함한 출금수수료를 제외한 금액으로 출금하게 되는 것인바, 이는 사실상 청구법인이 고객으로부터 받은 출금수수료 중 쟁점수수료(가스피)를 채굴업자에게 지급한 것으로 보이는 점 등을 종합하면, 청구법인은 자기 책임과 통제 하에 출금서비스 제공에 대한 대가로서 쟁점수수료(가스피)를 고객으로부터 수취하고, 이를 채굴업자에게 지급한 것으로 보는 것이 타당하고, 따라서 쟁점수수료는 부가가치세 과세대상에 해당한다고 할 것임.

[약설(略說)]

- 가스(GAS)는 이더리움 등 가상화폐에서 송금이나 스마트 계약을 실행할 때 수수료를 책정하기 위해 만든 단위를 말함. 가상화폐를 거래하는 것은 데이터를 옮기는 행위이기 때문에 데이터를 이동시키기 위한 연산작업이 필요하고, 연산은 가상화폐 채굴자들이 하는 것임. 가스피(GAS Fee)는 가상화폐 거래소 등이 채굴자들의 연산 작업에 대한 보상으로 채굴자들에게 지불하는 것을 말함.

상속세 및 증여세법

[판례] 명의신탁자 변경에 대하여 명의신탁 증여의제의 적용 여부가 문제된 사건 (납세자승)

대법원 2023. 9. 21. 선고 2020두53378 판결

[사안] A사의 발행주식 중 26,450주의 실제 소유자인 甲은 본인 명의로 11,730주, 乙 및 丙 명의로 14,720주를 보유하고 있었는데, 원고는 1992. 5. 12. 甲과 위 26,450주에 관하여 주식양수도 계약을 체결한 후 그 중 19,550주에 대하여는 원고 또는 원고가 운영하는 회사 앞으로 명의개서를 마쳤으나, 나머지 주식(“이 사건 주식”)에 대하여는 2017. 3. 31.까지 원고 앞으로 명의개서를 하지 않은 채 기존 주주명부상 주주 명의를 그대로 유지하였음. 피고들은 이 사건 주식이 실제소유자와 명의자가 다른 경우에 해당하여 구 상속세 및 증여세법(2003. 12. 30. 법률 제7010호로 개정되기 전의 것, “구 상증세법”) 제41조의 2 제1항 본문 중 두 번째 괄호 부분(“명의개서해태 증여의제 규정”) 및 부칙 제9조에 따라 2003. 1. 1.을 원고의 이 사건 주식 취득일로 보고, 그 취득일이 속하는 연도의 다음 연도 말일인 2004. 12. 31.까지 원고 명의로 명의개서를 하지 않았다는 이유로, 명의수탁자인 甲, 乙, 丙에게 증여세를 각 부과·고지하는 한편, 원고를 연대납세의무자로 지정하여 2017. 10. 26. 및 2017. 11. 3. 같은 금액의 증여세를 각 부과·고지하였음(원고에 대한 처분을 통틀어 “이 사건 처분”).

[판단] [이 사건 처분 중 甲 명의 주식 관련 부분] 명의개서해태 증여의제 규정은 명의신탁 증여의제 규정의 적용 요건인 명의신탁의 합의가 없더라도 명의를 넘겨가지 않는 경우 증여의제 대상이 되도록 한 예외적인 규정으로서, 주식을 취득한 자에게 일정기간 내에 명의개서를 할 의무를 부여하고 이를 해태하면 그 상대방을 명의수탁자와 마찬가지로 취급하여 과세상 불이익을 과하도록 한 것인데, 이와 같이 명의개서해태 증여의제 규정은 그 문언뿐만 아니라 관련 규정의 체계 및 입법취지 등에 비추어 그와 같이 명의개서를 해야 하는 특별한 의무가 부여되었다고 명확하게 인정되는 경우에 한하여 적용된다고 보아야 함(대법원 2014두43653 판결 참조). 따라서 명의신탁 합의가 존재하는 등 명의신탁 증여의제 규정의 과세요건이 충족되어 증여세가 과세되었거나 과세될 수 있는 주식에 대하여는 그 이후에 명의개서해태 증여의제 규정의 과세요건이 별도로 충족된다 하더라도 명의신탁 증여의제 규정만 적용되어야 하고, 명의개서해태 증여의제 규정이 다시 적용될 여지는 없다고 보아야 하는바, 원고와 甲 사이에 1992. 5. 12. 이 사건 주식 중 甲 명의 주식에 대한 명의신탁에 대한 합의가 있었다고 인정된 다음 위 주식에 대하여는 명의신탁 증여의제 규정에 의하면 증여세를 부과할 수 있고, 명의개서해태 증여의제 규정이 중복하여 적용될 수 없으므로, 이 사건 처분 중 甲 명의 주식 관련 부분은 명의신탁 합의일부터 15년의 부과제척기간이 경과한 후에 이루어진 것이어서 위법함.

[이 사건 처분 중 乙, 丙 명의 주식 관련 부분] 주식 명의신탁의 경우, 명의신탁자와 명의수탁자 사이에 기존의 명의신탁 합의를 종료하기로 하고 제3자와 명의수탁자 사이에 새로운 명의신탁 합의를 함으로써 애초의 명의신탁 주식에 관하여 제3자와 명의수탁자 사이에 명의신탁관계가 성립할 수 있고(부동산 명의신탁에 관한 대법원 2010. 3. 11. 선고 2009두18622 판결 참조), 이 경우 위 주식은 제3자와 명의수탁자 사이에 성립한 명의신탁관계에 따른 별개의 새로운 명의신탁 주식으로 인정되는바, 제3자는 새로운 명의신탁관계가 성립한 때로부터 명의신탁자로서 명의신탁 증여의제 규정 및 구 상증세법 제4조 제4항에 따른 증여세 과세 대상이 되는 것인데, 이 사건 주식 중 乙, 丙 명의의 주식에 대하여 늦어도 1995. 5. 31. 무렵까지는 甲과 乙, 丙 사이의 기존 명의신탁 합의를 종료하기로 하고 원고와 乙, 丙 사이에 새로운 명의신탁 합의를 한 사실을 알 수 있고, 그렇다면 그 무렵부터 원고와 乙, 丙 사이에 위 주식에 관한 새로운 명의신탁관계가 성립되었다고 봄이 상당하고, 나아가 위 주식에 대하여 명의신탁 증여의제 규정이 적용되어 증여세가 과세되었거나 과세될 수 있는 이상, 이 사건 주식 중 甲 명의 주식과 마찬가지로 명의개서해태 증여의제 규정이 다시 적용될 수는 없으므로 이 사건 처분 중 乙, 丙 명의 주식 관련 부분은 명의신탁 합의일부터 15년의 부과제척기간이 경과한 후에 이루어진 것이어서 위법함.

[약설(略說)]

- 대상판결은 주주명부상 주식 명의자의 변동 없이 명의신탁자만 변경하여 새로운 명의개서 행위 없이 기존의 명의개서 상태를 유용하는 경우 명의신탁 증여의제 규정이 적용된다는 법리를 최초로 판시함.

[예규] 자살로 사망하는 경우 상속인의 상속개시 전 가업종사요건(2년)의 예외사유 해당 여부
 사전-2023-법규재산-0515, 2023. 9. 25.

피상속인이 자살로 사망한 경우는, 상속인의 상속개시 전 가업종사요건의 예외사유를 규정하고 있는 상속세 및 증여세법 시행령 제15조 제3항 제2호 나목 단서의 피상속인이 '천재지변 및 인재 등 부득이한 사유로 사망한 경우'에 해당하는 것임.

[약설(略說)]

- 상속세법령에서는 상속인의 상속개시 전 2년 이상 가업의 종사요건의 예외사유로 ① 피상속인이 65세 이전에 사망하는 경우와 ② 피상속인이 천재지변 및 인재 등 부득이한 사유로 사망한 경우를 규정하고 있음. 질의사항은 피상속인이 67세에 자살로 사망한 경우로 위 예외사유 ②에 해당하는지 여부임.
- 일반적으로 부득이한 사유는 납세자에게 귀책사유가 없을 때 인정되는 점, 기존 국세청 예규에서도 피상속인이 질병으로 사망하는 경우 '부득이한 사유'에 해당하지 아니한 것으로 해석한 바 있는 점(법규재산2012-332, 2012. 9. 20.) 등에 비추어 보면, 대상예규(사전-2023-법규재산-0515)는 부득이한 사유를 넓게 해석한 것으로 보임.

지방세법

[판례] 집단에너지사업자를 재산세 분리과세대상 토지 규정에서 정한 전기사업자로 볼 수 있는지 여부 (국승)

대법원 2023. 9. 14. 선고 2021두40027 판결

[사안] 원고들은 집단에너지의 생산·공급 등을 영위할 목적으로 설립된 회사로서, 원고 A는 2013. 4. 22., 원고 B는 2012. 9. 20. 각 산업통상자원부장관으로부터 집단에너지사업법 제9조 제1항에 의하여 집단에너지사업 허가를 받고 열병합 발전시스템을 통하여 열과 전기를 생산하는 집단에너지사업을 영위하였음. 원고들은 각 소유하고 있는 토지(“이 사건 대상토지”)의 각 그 지상에 열병합발전소 신축 및 공급시설의 설치 공사를 위하여 원고 A는 2013. 10. 17., 원고 B는 2014. 11. 14. 산업통상자원부장관으로부터 열병합발전소 공사계획 승인을 받았고, 이후 원고들은 해당 공사를 완료한 다음 각 사용승인을 받고 열병합발전소를 가동·운영하였음. 이 사건 대상토지는 전부 열병합발전소 부지로 사용되고 있는데, 이 사건 대상토지에 대한 2018년도 재산세(토지분, 과세기준일 2018. 6. 1.)에 관하여 피고는 별도합산과세 대상(지방세법 제106조 제1항 제2호)에 해당한다고 판단한 다음, 2018. 9. 7. 원고들에게 재산세 및 지방교육세를 부과·고지하였고, 원고들은 분리과세대상에 해당한다는 이유로 불복함.

[판단] 집단에너지사업법 제48조(“이 사건 의제규정”)에 따라 열과 전기를 공급하는 집단에너지사업의 허가가 있으면 전기사업법과의 관계에서 전기의 공급에 관하여 전기사업법에 따른 발전사업의 허가를 받은 것으로 보는 데 그칠 뿐, 더 나아가 전기사업법에 따라 발전사업의 허가를 받았음을 전제로 하는 지방세법의 모든 규정까지 당연히 적용되는 것은 아니고, 이 사건 의제규정에 따라 발전사업 허가가 의제되는 경우도 구 지방세법 시행령(2020. 6. 2. 대통령령 제30728호로 개정되기 전의 것) 제102조 제6항 제5호(“이 사건 규정”)의 규율대상에 포함되는지는 결국 이 사건 규정을 포함한 지방세법령의 조문구조 및 체계, 문언 등에 따른 법령해석 문제로 볼 수 있음.

그런데 이 사건 규정에서 ‘전기사업법상 전기사업자가 직접 사용하고 있는 일정한 토지’를 재산세 분리과세대상으로 규정하는 한편, 이와 별도로 집단에너지사업에 사용되는 토지 가운데 ‘집단에너지사업법에 따라 설립된 한국지역난방공사가 열생산설비에 직접 사용하고 있는 토지’(구 지방세법 시행령 제102조 제6항 제7호)와 ‘산업단지 등에서의 집단에너지공급시설용 토지’(구 지방세법 시행령 제102조 제8항 제4호 나목)를 재산세 분리과세대상으로 규정하는 등 분리과세대상 토지의 범위에 관하여 집단에너지사업을 전기사업과 구분하여 규율하고 있을 뿐만 아니라, 그 밖에 구 지방세법 시행령의 조문구조 및 체계, 문언 등에 비추어 보면, 집단에너지사업자인 원고 A와 원고 B가 이 사건 규정의 전기사업자에 해당한다고 볼 수 없고, 토지에 대한 재산세 분리과세제도는 정책적 고려에 따라 중과세 또는 경과세의 필요가 있는 토지에 대하여 예외적으로 별도의 기준에 따라 분리과세함으로써 종합합산과세에서 오는 불합리를 보완하고자 하는 것으로서(대법원 2013. 7. 26. 선고 2011두19963 판결 참조), 그 대상을 정한 구 지방세법 시행령 제102조 제6항 각 호는 예시적 규정이 아니라 한정적 규정으로 보아야 하므로 이 사건 규정의 재산세 분리과세대상 토지는 원칙적으로 전기사업법의 규율을 받는 전기사업에 제공되는 발전시설용 토지 등으로 제한된다고 봄이 이 사건 규정의 취지나 성격에 부합함.

[약설(略說)]

- 원심은 원고들이 이 사건 의제규정에 따라 전기사업법 제7조 제1항에 따른 발전사업 허가를 받은 것으로 의제되고, 전기사업법 제2조 제4호는 전기사업법 제7조 제1항에 따른 발전사업 허가를 받은 자를 ‘발전사업자’로 정의하였으며, 전기사업법 제2조 제2호는 ‘발전사업자’를 ‘전기사업자’ 중 하나로 규정하였다는 이유로, 원고들은 이 사건 규정의 전기사업자에 해당하고, 이 사건 대상토지는 재산세 분리과세대상에 해당한다는 취지로 판단하였으나(수원고등법원 2021. 4. 30. 선고 2020누13369 판결), 대법원이 이를 파기환송한 것임.
- 대법원은 과거에도 위 판례의 법리와 마찬가지로, 보금자리주택법상 보금자리주택사업의 시행자가 보금자리주택지구계획의 승인을 받으면 주택법에 따른 사업계획의 승인을 받은 것으로 의제되지만, 이는 주택법에 따른 사업계획의 승인을 받은 것으로 의제함에 그칠 뿐이지 더 나아가 주택법의 모든 규정들까지 적용된다고 보기는 어렵다는 이유로 보금자리주택법에 따른 보금자리주택지구 조성사업은 광역교통법상 광역교통시설부담금 부과대상 사업에 포함되지 않는다고 판단한 바 있음(대법원 2018. 11. 9. 선고 2016두51610 판결).

[심판례] 청구법인의 투자심의위원회의 쟁점위원을 청구법인의 종업원으로 보아 주민세를 과세한 처분의 당부 (취소)

조심 2022지1172, 2023. 8. 30.

[사안] 청구법인은 유한회사 형태로 설립된 법인이고, 외국시민권자인 쟁점위원은 외국 소재 운용사의 소속 직원인 한편 청구법인의 투자심의위원회의 위원으로서 경영상 주요한 의사결정에도 참여하였음. 청구법인은 쟁점위원에게 2018년 5월부터 2020년 6월까지 급여에 해당하는 금액(“쟁점급여”)을 지급한 후 소득세 비과세·면제소득에 해당한다고 신고하였음. 지방국세청장은 청구법인이 쟁점위원에게 2018년 5월부터 2020년 6월까지 지급한 쟁점급여에 대하여 이를 비과세·면제소득에 해당하지 아니한다고 보아 소득세(원천징수 근로소득)를 부과하였음. 처분청은 청구법인이 쟁점위원에게 지급한 쟁점급여를 제외하여 주민세(종업원분)를 신고·납부하였으나 쟁점급여는 주민세(종업원분) 과세대상이라 보아 2022. 4. 12. 청구법인에게 주민세(종업원분)(“이 건 주민세”)를 부과 고지함.

[판단] 임직원으로서 국외근무자가 주민세(종업원분)의 과세대상에서 제외되는지 살펴보면, 지방세법 제74조 제8호(“쟁점규정”)의 개정 연혁상 당초 지방세법 2010. 1. 1. 개정 시 대통령령으로 위임된 종업원의 정의는 “임원·직원 기타 종사자”에서 “임직원이나 그 밖의 종사자”로, 2010. 3. 31. 개정에서 “임직원, 그 밖의 종사자”로 각각 변경되었는바, 이러한 개정에 대한 특별한 이유는 나타나지 아니하여 단순한 표현의 정리나 한글 용어의 사용으로 보이는 점, 주민세의 법적 성격은 지방자치단체가 행정서비스 제공을 위해 필요한 경비의 부담을 주민 등에게 분담하도록 하는 지방세의 일종이므로 임직원이든 그 밖의 종업원이든 지방자치단체의 비용을 유발하지 않는 국외근무자에게 주민세를 부과할 이유는 크지 아니하다고 보이는 점 등에 비추어 법률상으로 대통령령에 주민세(종업원분) 과세대상으로 위임한 범위는 임직원과 그 밖의 종사자 모두를 포함한다고 할 것으로서, 이에 따라 지방세법 시행령 제87조 제1항 단서에서 국외근무자를 과세대상에서 제외한 것은 그 밖의 종사자뿐만 아니라 임직원도 포함된다고 보는 것이 타당함.

쟁점위원과 청구법인 사이의 법적 관계를 보면 퇴직소득 원천징수영수증/지급명세서에 의할 때 쟁점위원은 청구법인에 2005. 3. 10. 입사한 후 2016. 9. 5. 퇴사한 것으로 나타나는데, 쟁점위원은 이 건 주민세의 과세기간 동안 고용 또는 위임관계에 따른 임직원이라기보다 묵시적인 위촉계약에 따른 ‘그 밖의 종사자’로서 쟁점규정의 종업원에 해당한다고 보임. 한편 주민세(종업원분) 과세대상에서 제외되는 국외근무자인지 보면 청구법인의 정관 및 투자심의위원회 운영 규정상 투자심의위원회의 장소는 국내에 한정되어 있지 않고, 다른 위원들도 해외에 소재한 외국인으로 구성되어 있으며, 쟁점위원은 이 건 주민세의 과세기간 동안 비거주자로서 국내에 체류하지 않은 상태에서 전화로 회의에 참석하여 물리적으로 국내에서 활동한 바 없는 점 등에 비추어 국외근무자라고 볼 수 있음. 결국, 쟁점위원의 청구법인의 종업원인 임직원에 해당하지 아니하고, 설령 쟁점위원이 임직원에 해당한다고 하더라도 쟁점위원은 국외근무자에 해당하고, 위에서 살펴본 바와 같이 임직원 역시 국외근무자일 경우에는 주민세(종업원분)의 과세대상이라고 할 수 없음.

[약설(略說)]

- 처분청의 과세논거는 쟁점규정에서 ‘종업원’은 ‘사업소에 근무하거나 사업소로부터 급여를 지급받는 임직원, 그 밖의 종사자로서 대통령령으로 정하는 사람’에 해당하고 대통령령에서 국외근무자를 제외하고 있는바, 임직원의 경우 국외근로자에 해당하더라도 주민세 과세대상인 종업원에 포함된다는 것임.
- 헌법재판소는 주민세는 지방자치단체로부터 행정서비스를 받고 있다는 것에 착안하여 널리 그 부담을 분담하도록 하는 성격을 가지고 있다는 점에서 소득의 재분배를 주된 기능으로 하는 소득세와는 성격을 달리한다고 판단한 바 있음(헌법재판소 2001. 1. 18. 선고 98헌바84 결정 등).

[예규] 재개발 승계조합원 프리미엄 취득세 과세표준 포함 여부 지방세특례제도과-2207, 2023. 8. 22.

구 지특법(법률 제19232호, 2023. 3. 14. 개정되기 전의 것) 제74조 제1항 제2호, 같은 조 제2항 및 구 지특령(대통령령 제33324호 2023. 3. 14. 개정되기 전의 것) 제35조 제2항에서 승계조합원의 취득세 과세표준의 산정방식을 별도로 규정한 것은 사업시행인가 당시 소유자(원조합원)의 경우와 같이 종전의 부동산가액에 해당하는 만큼은 비과세하되, 이를 초과하는 재산적 가치만큼은 새로운 취득에 해당하므로 취득세를 부과함이 조세평등원칙에 부합하기 때문(대법원 2012. 5. 10. 선고 2010두1736 판결)이며, 그 과세표준을 산정함에 있어 구 지방세법 제10조, 제10조의 3 제1항 및 구 지방세법 시행령 제18조 제1항에서 취득세 과세표준은 해당 물건을 취득하기 위하여 거래 상대방 또는 제3자에게 지급하였거나 지급하여야 할 직접비용 등의 합계액으로 규정하고 있는바, 이 건 관련 프리미엄은 승계조합원이 재개발사업으로 준공된 아파트를 취득하기 위하여 원조합원에게 실제로 지급한 비용이므로 구 지특령 제35조 제2항에 따른 초과액을 산정할 때 환지계획 등에 따른 취득부동산의 과세표준에 그 프리미엄을 포함하는 것이 타당함.

[약설(略說)]

- 위 예규는 해당 규정의 입법취지에 관하여는 기존 유권해석 등을 인용하고 있음(행정자치부 지방세운영과-3536, 2015. 11. 9.; 지방세운영과-231, 2016. 1. 21.; 행정안전부 지방세운영과-2203, 2019. 7. 22.; 조심 2021지3217, 2022. 8. 31.).
- 구 지특법 제74조 제1항 제2호는 승계조합원이 환지계획 등에 따른 취득부동산의 가액 합계액이 종전의 부동산 가액 합계액을 초과하는 경우에는 그 초과액에 상당하는 부동산에 대하여 취득세를 부과하도록 규정하면서, 동조 제2항에서 승계조합원의 취득세 초과액은 환지계획 등에 따른 취득부동산의 과세표준에서 환지 이전의 부동산의 과세표준을 뺀 금액으로 초과액 산정기준과 방법 등을 대통령령(☞ 구 지특령 제35조 제2항임)으로 위임하고 있음.
- 승계조합원의 경우 조합원 지위 승계시점에서 프리미엄에 대한 과세가 이루어졌는데 입주 후 프리미엄에 대해 또 다시 과세하는 것은 이중과세에 해당한다고 볼 수 있는지에 관하여, 행안부는 입주할 때 분양가격에 프리미엄을 포함하더라도 종전 부동산 취득가액에 프리미엄이 포함돼 과표에서 다시 공제되므로 이중과세가 아니라는 입장을 취한 것으로 볼 수 있음.
- 하지만, 승계조합원이 입주 시 취득하는 신축주택은 원시취득에 의한 것인바, 유상승계취득 당시 지급한 프리미엄을 위 원시취득에 필요한 직·간접비용으로 볼 수 있는지는 다소 의문임.

관세법

[심판례] 청구법인이 쟁점물품을 수입하면서 쟁점수출자에게 상표 사용·상표가 부착된 쟁점물품을 판매할 권리의 대가로 지급한 쟁점로열티가 쟁점물품의 거래조건으로 지급한 것이 아니라는 청구주장의 당부 (기각)

조심 2022관0142, 2023. 9. 22.

[사안] 청구법인은 쟁점상표가 부착된 의류와 액세서리 등(이하 “쟁점물품”이라 한다)을 수입하면서 쟁점합작투자계약에 따라 수출자로부터 우리나라에서 쟁점상표의 사용과 쟁점상표가 부착된 물품(이하 “BBB 상품”이라 한다)을 판매할 권리를 허여 받고, 이에 대한 대가로 쟁점수출자에게 분기별로 순 매출액의 000%를 권리사용료(이하 “쟁점로열티”라 한다)를 지급하기로 하였음. 청구법인은 「관세법」 제28조에 따라 쟁점물품의 과세가격에 가산할 쟁점로열티 금액을 잠정적으로 신고하였다가, 2019년 3월부터 2020년 10월까지 확정된 쟁점로열티의 금액을 가산(수정)하여 확정가격신고를 함. 그 후 국세청은 청구법인 세무조사에서 2020. 10. 29. 청구법인에게 쟁점로열티가 업무와 무관한 상표권사용료이므로 「법인세법」 제27조에 따라 손금 불산입하겠다는 취지의 세무조사 결과를 통지하고, 그에 해당하는 법인세를 부과함. 이에 따라, 청구법인은 2022. 5. 20. 처분청(구 000장)에 위 국세청의 부과처분을 근거로 쟁점로열티는 쟁점물품의 거래조건으로 지급된 것이 아니라면서 쟁점로열티에 해당하는 관세 000원 및 부가가치세 000원 합계 000원의 환급을 구하는 취지의 경정을 청구하였으며 이에 과세관청은 거부하였으므로 2022. 8. 25. 조세심판 청구를 제기하였음.

[판단] 쟁점합작투자계약상 청구법인은 쟁점수출자로부터 쟁점상표가 부착된 쟁점물품을 수입하고 있고, 이를 대가로 쟁점수출자에게 쟁점로열티를 지급하고 있어, 쟁점로열티는 쟁점물품과 관련되고 거래조건으로 지급되고 있는 것으로 보이는 점, 달리 청구법인이 쟁점로열티의 지급 없이 쟁점상표가 부착된 물품을 제3자로부터 자유롭게 수입할 수 있다고 보기 어렵고, 실제 그러한 실적도 제출되지 아니한 점, 관세와 내국세는 과세목적·과세대상·과세표준·세액산출방법 등이 서로 다른 별개의 법률에 의하여 과세되므로 내국세법에 따른 내국세의 부과가 관세 부과에 영향을 미친다거나 이중과세로 보기 어려운 점(서울고등법원 2017 1. 18. 선고 2016누35610 판결 및 재정경제부 관협 47040-310, 2001. 12. 29. 등), 국세청이 쟁점로열티에 대하여 손금 불산입하였다고 하여 관세법령상 과세요건인 쟁점물품과의 관련성 및 거래조건성을 충족하지 못한다는 증거가 될 수 없는 점, (주)AAA 및 전 세계 수입업체들이 권리사용료의 지급 없이 BBB 제품을 동일한 가격으로 수입하고 있는지 확인되지 아니하고, 설령 그러한 사실이 있다고 하더라도 이는 계약조건의 차이에 따른 것으로 이를 근거로 쟁점로열티가 거래조건으로 지급되지 않았다고 단정하기 어려운 점 등에 비추어 처분청이 쟁점로열티가 쟁점물품과 관련되고 그 거래조건으로 지급되었다고 보아 경정청구를 거부한 쟁점처분은 잘못이 없는 것으로 판단함.

[약설(略說)]

- 청구법인은 동일한 과세물건에 대해 관세와 법인세를 중복 과세하는 것은 이중과세에 해당하며, 이러한 중복과세는 과잉금지원칙에 위배되고, 법익침해의 최소성 원칙에 반하며 과세를 하더라도 1개 기관에서만 과세하는 것이 조세법률주의의 원칙에 부합하다고 주장함. 그에 반해 동 조세심판원 결정은 관세와 내국세의 과세대상, 과세표준, 세액산출방법이 다르기 때문에 내국세의 부과가 결코 관세부과에 영향을 미친다거나 이중과세로 바로 연결되는 것은 아니라고 판단함. 즉, 국세청에서는 쟁점로열티의 "수입물품과의 관련성"을 따진 것이 아니라, "업무와 무관한" 상표권이므로 "손금불산입"을 통한 과세가격을 산정에 따라 법인세를 부과하였으며 관세청에서는 물품과의 관련성과 거래조건을 따져 가산요소로 판단을 한 것임. 동 사례는 무조건적인 내국세 부과 = 관세의 환급을 의미하는 것은 아닌 것을 시사하는 의미 있는 사례임.

삼성KPMG 세무본부

Tax Knowledge Center

Key Contacts

이재호

부대표(센터장)

T. 02.2112.0520

E. jlee315@kr.kpmg.com

설민호

Manager

T. 02-2112-3977

E. minhoseol@kr.kpmg.com

이윤영

Director

T. 02.2112.7037

E. yoonyounglee@kr.kpmg.com

박재현

S.Senior

T. 02-2112-6596

E. jpark99@kr.kpmg.com

오혜주

S.Manager

T. 02.2112.0954

E. hoh7@kr.kpmg.com

주정연

S.Senior

T. 02-2112-7038

E. jungyeonjoo@kr.kpmg.com

우진욱

S.Manager

T. 02.2112.7802

E. jwoo6@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.

© 2023 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.