



Monthly Tax Newsletter

Issue 105 | March 2023

삼성KPMG 세무본부 TKC

Contents

	Page
법인세법	2
<ul style="list-style-type: none"> • [판례] 비상장주식을 상증세법상 순자산가치에 따라 평가할 경우 개발비를 자산가액에서 차감하여야 하는지 여부 (납세자승) • [예규] 유틸리티 토큰에 대한 손익귀속시기 	
국제조세조정에 관한 법률	3
<ul style="list-style-type: none"> • [예규] 소득세법 제118조의 9에 따른 양도소득세(국외전출세) 신고 및 납부유예 후 신고 오류분 수정신고 시 증가한 세액의 추가 납부유예 대상 포함 여부 • [예규] 조특법 제18조의 2 제2항에 따른 외국인근로자 단일세율 과세특례 적용 시 '국내에서 최초로 근로를 제공한 날'을 언제로 볼 것인지 여부 	
조세특례제한법	4
<ul style="list-style-type: none"> • [예규] 고용증대세액공제 사후관리 기간 중 공제 적용 방법 	
부가가치세법	5
<ul style="list-style-type: none"> • [판례] 과세사업(건물 공급)과 면세사업(토지 공급)이 혼합된 사업 시행을 위하여 공급받은 용역의 대가에 대한 매입세액은 공통매입세액에 해당한다고 봄이 타당함 (국승) • [심사] 이 사건 차액이 대손금액에 해당하는지 여부 및 이 사건 부과처분과 관련하여 처분청에 과세 관할권이 있는지 여부 (인용) • [예규] 이동통신사의 제휴할인 제도를 업무 대행하는 사업자의 세금계산서 수수 여부 등 	
상속세 및 증여세법	8
<ul style="list-style-type: none"> • [판례] 같은 날 이루어진 다수의 공익법인등에 대한 주식 출연을 동시에 출연한 것으로 의제하여 내려진 증여세 부과처분의 취소를 구하는 사건 (국승) 	
지방세법	10
<ul style="list-style-type: none"> • [심판례] 산업단지개발사업의 이 건 사업시행자가 도시개발사업 시행자로 의제되므로 쟁점토지는 재산세 분리과세대상이라는 청구주장의 당부 (취소) 	
관세법	11
<ul style="list-style-type: none"> • [심판례] 청구법인이 당초 수입신고를 마친 후 이전가격정책에 따른 사후보상조정에 따라 지급한 쟁점금액을 과세가액에 포함하여 수정신고한 것에 대하여 가산세를 면제할 정당한 사유가 있다는 청구주장의 당부 (기각) 	

법인세법

[판례] 비상장주식을 상증세법상 순자산가치에 따라 평가할 경우 개발비를 자산가액에서 차감하여야 하는지 여부 (납세자승)

대법원 2022. 11. 17. 선고 2022두50908 판결(심리불속행)

[사안] 원고는 학습지, 생활가전 판매업 등을 영위하는 비상장법인으로, 2013년경 스마트학습 사업부(“이 사건 사업부”)에서 영어디지탈학습 프로그램 상품의 개발을 위해 지출한 비용(“이 사건 개발비”)을 자산으로 계상하였고, 2016. 9. 1. 이 사건 사업부를 물적 분할하여 A사(“이 사건 법인”)를 설립하면서 이 사건 사업부의 자산 및 부채를 이 사건 법인에게 이전하였고, 분할대가로 이 사건 법인의 발행 주식(“이 사건 주식”)을 취득하여 완전모회사가 되었음. 원고는 2016. 10. 11. 이 사건 주식의 전부를 사주의 장남과 장녀에게 각각 양도하였는데, 구 상증세법(2016. 12. 20. 법률 제14388호로 개정되기 전의 것) 제63조에서 정한 보충적 평가방법에 따라 이 사건 주식을 평가하면서 구 상증세법 시행령(2017. 2. 7. 대통령령 제27835호로 개정되기 전의 것) 제55조 제2항, 구 상증세법 시행규칙(2019. 3. 20. 기획재정부령 제719호로 개정되기 전의 것) 제17조의 2 제2호를 적용하여 순자산가치 산정 시 이 사건 개발비를 자산가액에서 제외하였음. 이에 대해 피고는 순자산가치 산정 시 이 사건 개발비를 자산가액에 포함하여야 한다고 본 결과 이 사건 주식을 저가양도한 것으로 보아 시가와 양도가액 간 차액을 양수자의 상여로 소득처분하여 원고에게 소득금액변동통지하고, 2016사업연도 법인세를 경정·고지함.

[판단] 구 상증세법령은 비상장주식의 가액을 평가하는 방법에 관하여 규정하면서 그 기초가 되는 순자산가액을 계산할 때 구 법인세법 시행령(2017. 3. 29. 대통령령 제27972호로 개정되기 전의 것) 제24조 제1항 제2호 바목에서 규정한 개발비를 자산에서 차감하도록 규정하고 있는데, 달리 피고들이 주장하는 것처럼 ‘주식의 실질적인 가치 평가를 반영하기 위하여’ 물적 분할 과정에서 개발비를 승계한 분할신설법인의 주식 가치를 평가할 때나 개발비 투입의 결과가 상용화되었을 때 등 일정한 경우 해당 개발비를 자산에서 차감하지 않아야 한다는 예외 규정을 두고 있지는 않고, 개발비 차감을 규정한 구 상증세법 시행규칙 제17조의 2 제2호의 개정 과정을 살펴보면 개발비가 원칙적으로는 비용으로 처리되나 기업회계기준 등에서 정한 일정한 요건을 충족할 때만 감가상각의 대상이 되는 무형고정자산으로 취급되는 특성을 고려하여 주식 평가의 기초가 되는 자산을 평가할 때 차감하도록 정한 것으로 보이는바, 원고가 이 사건 개발비를 지출할 당시 이를 개발비로 계상한 이상, 이 사건 주식을 보충적 방법으로 평가함에 있어서도 법문대로 해석하여 개발비를 자산에서 차감하는 것이 타당함.

[TKC 코멘트]

- 위 사건의 전심절차에서 조세심판원은 물적분할 후 분할신설법인의 주식을 양도하는 경우에는 분할신설법인이 분할법인으로부터 해당 개발비를 유상으로 취득한 것으로 볼 수 있다는 이유를 들어 이러한 유상 승계취득 개발비는 상증칙 제17조의 2 제2호에 따라 자산에서 차감되는 개발비에 해당하지 않는다고 판단한 바 있음(조심 2019서3341, 2020. 11. 6.).
- 위 대상판결(2022두50908) 사안에 적용되던 구 법령에서는 “……당해 법인이 개발비로 계상한 것”을 감가상각대상이 되는 개발비의 요건으로 정하고 있었으나, 2021. 2. 17. 법인세법 시행령 개정 시 이를 삭제하고 “……기업회계기준에 따른 개발비 요건을 갖춘 것”을 새로이 규정함.

[예규] 유틸리티 토큰에 대한 손익귀속시기 기획재정부 법인세제과-0543, 2023. 3. 6.

내국법인이 블록체인 및 가상자산 기반의 플랫폼 등에서 사용할 수 있는 유틸리티 토큰을 불특정 다수인(투자자)에게 제공한 대가로 가상자산을 수취한 경우, 내국법인이 투자자에게 토큰 양도 시 수익 인식하는 것이며, 2022. 1. 1. 이전에 판매대가로 수취한 가상자산은 평가기준일 현재 거래소의 최종 시세가액으로 평가하는 것임.

[TKC 코멘트]

- 가상자산의 가치평가방법과 관련하여서는, 2021. 2. 17. 상증령 개정시 국세청장이 고시하는 가상자산사업자의 사업장에서 거래되는 가상자산의 경우 거래소의 평가기준일 전·이후 각 1개월 동안에 해당 가상자산사업자가 공시하는 일평균가액의 평균액에 의하는 내용의 규정(상증령 제60조 제2항 제1호)이 신설되었음(해당 개정 규정은 2022. 1. 1. 부터 시행됨).

국제조세조정에 관한 법률

[예규] 소득세법 제118조의 9에 따른 양도소득세(국외전출세) 신고 및 납부유예 후 신고 오류분 수정신고 시 증가한 세액의 추가 납부유예 대상 포함 여부
기획재정부 국제조세제도과-30, 2023. 1. 19.

소득세법 제118조의 9에 따라 국외전출자가 양도소득세를 신고하고 같은 법 제118조의 16에 따라 납부유예를 받은 후에 양도소득세액을 증액하여 수정신고한 경우, 수정신고 증액분도 같은 법 제118조의 16에 따른 납부유예를 받을 수 있는 것임.

[TKC 코멘트]

- 위 소득세법 제118조의 9(거주자의 출국시 납세의무)는 2020. 12. 29. 삭제되어 같은 법 제126조의 3으로 이관됨(2025. 1. 1. 시행). 이는 2025. 1. 1. 이후 시행되는 금융투자소득세의 도입에 따라 주식등 양도소득의 소득구분이 변경됨에 따라 국외전출자의 국외전출세 관련 규정을 정비한 것임.
- 소득세법 시행규칙 [별지 제105호서식] 국외전출자 납부유예신청서에 따르면, 납부유예 신청세액을 기재하도록 하고 있음.

[예규] 조특법 제18조의 2 제2항에 따른 외국인근로자 단일세율 과세특례 적용 시 ‘국내에서 최초로 근로를 제공한 날’을 언제로 볼 것인지 여부
기획재정부 소득세제과-135, 2023. 2. 21.

조특법(2022. 12. 31. 법률 제19199호로 개정된 것) 제18조의 2 제2항의 개정규정을 적용함에 있어 2013년 이전에 국내에서 근로를 제공하였던 외국인근로자가 출국하였다가 2014년 이후 재입국하여 국내에 근로를 제공한 경우 ‘국내에서 최초로 근로를 제공한 날’은 2014년 1월 1일 이후에 최초로 재입국하여 근로를 제공한 날을 의미하며, 2014년 1월 1일 현재 근로를 제공하고 있는 외국인근로자의 경우에는 2014년 1월 1일을 ‘국내에서 최초로 근로를 제공한 날’로 보는 것임.

[TKC 코멘트]

- 2022. 12. 31. 조특법 제18조의 2(외국인근로자에 대한 과세특례) 개정 시 외국인근로자 단일세율 특례 적용기간을 종래 5년에서 20년으로 확대하였음(2023. 1. 1. 당시 국내에서 최초로 근로를 제공한 날부터 20년이 지나지 아니한 외국인근로자에 대해서도 적용).
- 한편, 위 기재부 예규에서 해당 근로제공의 기준일로서 2014년 1월 1일이 제시된 배경에 대해서 살펴볼 필요가 있음. 종전에는 외국인근로자에 대한 단일세율 특례 적용기간에 아무런 제한을 두고 있지 않았으나, 2014. 1. 1. 법률 제12173호로 개정되면서 처음으로 5년의 적용기간을 두었음. 이런 규정 하에서 청구인이 2014. 1. 1. 이전에 국내에서 근로를 제공하였다가 2014. 1. 1. 이후 재입국하여 근로를 제공한 경우 “국내에서 최초로 근로를 제공한 날”을 언제로 보아야 하는지가 문제된 사안에서, 조세심판원은 해당 개정 법률의 시행일이 2014. 1. 1.이므로, 위에서 “국내에서 최초로 근로를 제공한 날”은 2014. 1. 1. 이후 국내에서 최초로 근로를 제공한 날로 보아야 하므로, 2014. 1. 1. 이후 최초로 근로를 제공한 날로부터 5년간 단일세율을 적용 받을 수 있다고 해석한 바 있음(조심 2021서2652, 2021. 8. 11. 등 다수).

조세특례제한법

[예규] 고용증대세액공제 사후관리 기간 중 공제 적용 방법
기획재정부 조세특례제도과-214, 2023. 3. 6.

내국인이 해당 과세연도의 청년 등 상시근로자 증가인원에 대해 조특법 제29조의 7 제1항 제1호에 따른 세액공제를 적용받은 후 다음 과세연도에 청년 등 상시근로자의 수는 감소(최초 과세연도에는 29세 이하였으나, 이후 과세연도에 30세 이상이 되어 청년 수가 감소하는 경우를 포함)하였으나 전체 상시근로자의 수는 유지되는 경우, 잔여 공제연도에 대해서는 제29조의 7 제1항 제2호의 공제액을 적용하여 공제가 가능함.

[TKC 코멘트]

- 종래 국세청은 고용증대세액공제를 최초로 공제받은 사업연도의 다음 사업연도 중, 전체 '상시근로자의 수' 및 '청년등 상시근로자 외 상시근로자의 수'는 증가하고, '청년등 상시근로자 수'는 감소한 경우, 청년등 상시근로자에 대한 공제(1호)의 적용을 배제하되, 청년등 상시근로자 외 상시근로자에 대하여 최초로 공제받은 세액(2호)은 다음 사업연도에도 공제받을 수 있다고 해석한 바 있음(사전-2022-법규법인-0343, 2022. 10. 13.). 이에 따르면, 해당 다음 사업연도에 전체 '상시근로자의 수'가 감소한 경우에는 청년등 상시근로자에 대한 공제(1호)뿐만 아니라 청년등 상시근로자 외 상시근로자에 대한 공제(2호)도 그 적용이 배제된다고 할 것임.

부가가치세법

[판례] 과세사업(건물 공급)과 면세사업(토지 공급)이 혼합된 사업 시행을 위하여 공급받은 용역의 대가에 대한 매입세액은 공통매입세액에 해당한다고 봄이 타당함 (국승)
 대법원 2023. 2. 2. 선고 2022두59769 판결(심리불속행)

[사안] A사는 2016년경 호텔의 토지(“이 사건 토지”) 및 건물(이 둘을 합하여 “이 사건 부동산”)로부터 매입하는 매매계약을 체결하였음. 이후 부동산 개발 및 공급업을 영위하는 법인인 원고가 A사의 이 사건 부동산에 대한 매수인 지위 일체를 승계하여 이 사건 부동산 매입한 후 이를 재건축하는 사업(“이 사건 사업”)을 진행하면서 C사와 이 사건 사업을 위한 자산관리위탁계약(“이 사건 자산관리위탁계약”)을 체결하였음. 원고는 이 사건 사업을 진행하던 중 2018년 D부동산투자회사(“D사”)에 이 사건 부동산을 매각하였는데 그에 따라 건물(건설 중인 자산)의 공급가액 및 부가가치세액을 기재한 세금계산서를 발급하고, 토지는 부가가치세 면세대상이므로 부가가치세법상의 세금계산서 대신에 토지의 공급가액으로 한 법인세법상의 계산서를 발급함. 원고는 이 사건 부동산의 매각에 따라 이 사건 자산관리위탁계약에서 정한 성과보수(부가가치세 별도, 이하 “이 사건 성과보수”)를 C사에 지급하고, 2018년 2기 부가가치세 확정신고로 하면서 그에 대한 매입세액(“이 사건 매입세액”) 전액을 공제·환급되어야 할 매입세액으로 신고함. 그러나 피고는, 이 사건 성과보수를 이 사건 부동산 매각(공급)을 위한 비용으로 보고, 이 사건 매입세액은 부가가치세법 제40조에서 정한 공통매입세액으로서 면세사업인 토지 공급에 관련된 매입세액이 포함되어 있다는 전제 아래, 부가가치세법 시행령 제81조 제1항에 따라 이 사건 매입세액에 2018년 제2기 총공급가액 대비 면세공급가액의 비율을 적용하여 계산한 매입세액을 불공제하고, 여기에 초과환급신고가산세를 더한 금액의 환급을 거부한다는 고지를 함(위 매입세액 상당액의 환급거부처분을 이하 “이 사건 환급거부처분”, 위 가산세액 상당의 가산세 부과처분을 “이 사건 가산세 부과처분”, 이 사건 환급거부처분 및 가산세 부과처분을 통틀어 “이 사건 처분”).

[판단] 이 사건 성과보수는 과세사업(건물 공급)과 면세사업(토지 공급)이 혼합된 이 사건 사업 시행을 위하여 C사로부터 공급받은 용역에 대한 대가이므로, 이 사건 성과보수에 대한 매입세액(이 사건 매입세액)은 과세사업과 면세사업에 관련된 매입세액에 해당하고, 그 실질 귀속을 구분할 수 없으므로 부가가치세법 제40조가 정한 공통매입세액에 해당한다고 봄이 타당함. 한편, 원고는 대법원 2015. 11. 12. 선고 2012두28056 판결이 “면세재화인 토지를 공급하는 면세사업자가 재고자산인 토지를 ‘취득하면서 지출한 취득가액이나 그 취득부대 비용에 대한 매입세액은 면세사업에 관련된 매입세액이므로 이를 매출세액에서 공제하여서는 안 된다’고 판시한 점을 들어, 위 판시의 반대해석상 원고가 재고자산인 이 사건 토지를 처분하면서 지출한 비용에 해당하는 이 사건 성과보수에 대한 매입세액은 부가가치세법 제39조 제1항 제7호 전단이 정한 ‘면세사업에 관련된 매입세액’이 아니라는 취지로 주장하는 듯하나 위 대법원 판결의 판시에 ‘토지 취득’과 관련된 매입세액만 토지를 공급하는 면세사업에 관련된 매입세액으로 보아야 한다거나 토지를 매각 내지 처분하면서 지출한 비용은 토지를 공급하는 면세사업에 관련된 매입세액으로 볼 수 없다는 취지가 포함되어 있다고 볼 수 없음. 토지를 공급하는 면세사업자(겸영 사업자 포함)가 재고자산인 토지 공급(매각)을 위해 사용한 재화나 용역의 대가에 대한 매입세액이 면세사업(토지 공급)에 관련된 매입세액임은 부인하기 어려우므로 이와 다른 전제에서 있는 원고의 위 주장은 받아들이기 어려움.

또한 부가가치세법 제39조 제1항 제7호는 후단에서 ‘대통령령이 정하는 토지에 관련된 매입세액’을 매출세액에서 공제하지 아니하는 매입세액으로 규정하고 있고, 부가가치세법 시행령 제80조는 “법 제39조 제1항 제7호에서 ‘대통령령이 정하는 토지에 관련된 매입세액’이란 토지의 조성 등을 위한 자본적 지출에 관련된 매입세액으로서 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우를 말한다.”고 규정(각호 생략)하고 있는데, 이 사건 성과보수가 토지의 조성 등을 위한 자본적 지출이라고 보기는 어려우므로, 이 사건 매입세액이 부가가치세법 제39조 제1항 제7호 후단이 정한 ‘토지에 관련된 매입세액’이라고 볼 수는 없음. 그러나 앞서 본 바와 같이 이 사건 매입세액은 부가가치세법 제39조 제1항 제7호는 전단의 ‘면세사업등에 관련된 매입세액’에 해당하는 토지 공급사업에 관련된 매입세액이 포함된 공통매입세액에 해당하고, 피고는 이를 전제로 이 사건 환급거부처분을 한 것인 이상, 이 사건 매입세액이 같은 조항 후단에서 정한 ‘토지에 관련된 매입세액’에 해당하지 않는다고 하여 이 사건 처분의 위법성 판단에 영향이 있다고 볼 수 없음.

[심사] 이 사건 차액이 대손금액에 해당하는지 여부 및 이 사건 부과처분과 관련하여 처분청에 과세 관할권이 있는지 여부 (인용)

감심 2020-1399, 2023. 2. 9.

[사안] 청구인은 「채무자 회생 및 파산에 관한 법률」(“채무자회생법”) 제34조 등에 따라 2015. 7. 1. 법원으로부터 회생계획인가결정을 받았고, A사와 2017. 8. 30. 합병하였음. A사의 거래상대방(“회생채권자”)은 회생계획인가결정 등에 따라 A사에 대한 상거래 채권 중 6.5%를 2016. 8. 16. 등에 현금으로 변제받고, 나머지 93.5%에 해당하는 금액은 2015. 7. 3. 등에 출자전환된 주식(“출자전환주식”)으로 교부받은 후 출자전환주식 5주를 1주로 감자하는 병합(이후 재병합)함. 회생채권자는 2015년 제1기부터 2016년 제1기까지와 2017년 제2기 과세기간에 대한 부가가치세를 처분청에 신고하면서 출자전환된 회생채권(“이 사건 회생채권”)의 출자전환주식 장부가액과 시가평가액의 차액(이하 “이 사건 차액”)은 부가가치세법 제45조 등에 따른 대손으로 회수할 수 없는 금액(“대손금액”)이 발생한 것으로 보아 대손세액공제를 적용하였음. 이에 처분청은 회생채권자가 적용한 대손세액공제를 인정하는 한편, A사가 이미 공제받은 매입세액을 부인하여 2020. 7. 15. 청구인에게 같은 금액만큼 부가가치세를 증액 결정처분(“이 사건 부과처분”)함.

[판단] 다음과 같은 사정을 종합해 볼 때 이 사건 차액은 법인세법 시행령 제19조의 2 제1항 제5호에서 대손금액으로 정하고 있는 ‘회생계획인가의 결정 또는 법원의 면책결정에 따라 회수불능으로 확정된 채권’에 해당한다고 보기 어려운바, 처분청이 회생채권자가 적용한 대손세액공제를 인정하여 한 이 사건 부과처분은 위법하다고 판단됨.

① 출자전환은 채무의 일부 또는 전부를 변제하기 위하여 지분증권을 발행함으로써 채무인 타인자본을 자기자본으로 전환하여 부채를 조정하는 것으로, 채권자와 채무자가 신주발행 방식의 출자전환으로 기존 채권의 변제에 같음하기로 한 경우 채권자와 채무자 사이에 출자전환으로 소멸되는 기존 채권 가액에 관한 약정 내지 합의가 있으면 그에 따르고, 합의가 없으면 신주발행 효력발생일을 기준으로 평가한 신주의 가액에 따라 기존 채권이 변제된 것으로 보는 것이 타당함. 그런데 회생계획안의 경우 의결권의 총액의 3분의 2 이상의 동의 등 가결요건을 갖추어 법원의 인가를 받아야 하고, 인가된 이상 그 회생계획에 따라야 하므로 회생계획에 기재된 사항에 대하여 이해관계인들 사이에 합의가 존재하는 것으로 보아야 하므로 이 사안의 회생계획에서 정한 바와 같이 현금으로 변제하기로 한 부분을 제외한 나머지 이 사건 회생채권은 출자전환으로 변제에 같음하여 소멸된다고 보는 것이 타당함.

② 법인세법 시행령 제72조 제2항 제4호의 2 단서 및 시행령 제15조 제1항 제1호는 자산의 취득가액에 관하여 ‘채무의 출자전환에 따라 취득한 주식’의 경우 원칙적으로 취득 당시 시가에 의하고, 다만 채무자회생법에 따라 채무를 출자로 전환하는 내용이 포함된 회생계획인가의 결정을 받은 법인이 채무를 출자전환하는 경우에는 출자전환된 채권의 장부가액을 주식의 취득가액으로 하도록 규정하여, 출자전환 시점에서 회생회사의 채무면제이익이 과세되지 않도록 배려하고 있는데, 부가가치세법상의 대손세액공제 대상을 법인세법상 대손금 규정을 따르도록 하고 있고, 법인세법상 대손금 여부를 결정할 때 취득가액에 관한 법인세법 시행령 제72조 제2항 제4호의 2를 배제할 근거가 없는 이상 부가가치세법 제45조 등에 따른 대손세액공제 사유에 해당하는지 여부를 판단하는 데 있어서도 원칙적으로 적용되는 조항으로 볼 수 있으므로 이 사건 회생채권은 그 장부가액 전액이 변제된 것으로 보는 것이 타당함.

③ 채무자회생법 제206조 제1항 제4호에 따르면 채무자가 회생채권자 등에 대하여 신주발행 방식으로 출자전환을 하는 때에 ‘신주의 발행으로 감소하게 되는 부채액’을 회생계획에 정하도록 되어 있으므로 회생채권자가 신주를 발행받으면 신주발행의 효력 발생과 동시에 그 신주에 상응하는 회생채권이 소멸한다고 봄이 타당함.

④ 만약 회생채권자가 대손세액공제를 받을 수 있고, 그에 따라 해당 세액만큼을 매입세액에서 제외하여 부가가치세 부과처분을 할 수 있다고 본다면 부가가치세 납부의무가 없는 다른 회생채권자와 달리 대손세액공제를 받은 회생채권자는 회생계획에 따라 다른 회생채권자와 동일비율로 회생채권이 출자전환되어 변제되었는데도 추가로 대손세액공제를 통하여 부가가치세 납세분을 환급받게 되고 그 결과 처분청에는 공익채권에 해당하는 위 대손세액공제분 부가가치세액 상당의 조세채권이 발생하며 회생회사는 그 조세채무를 부담하게 되는 불합리한 차별이 발생할 뿐 아니라 회생회사의 효율적인 회생을 도모하는 데 곤란을 초래하게 됨.

[판단] ⑤ 구 부가가치세법 시행령 제87조 제1항의 개정 근거가 되는 대법원 판례(대법원 2018. 6. 28. 선고 2017두68295 판결)는 '출자전환에 의하여 발행된 주식을 회생계획에 따라 전부 무상으로 소각하여 해당 채권자가 회생회사의 주식을 전혀 보유하지 못하게 되는 사안'인 반면, 이 사안은 출자전환주식을 전부 무상 소각하는 것이 아니라 출자전환 후 일정한 비율의 주식병합을 통해 일부 감자를 하는 경우로서 종전 채권자가 주주의 지위를 유지하게 되어 장래에 주식 가치가 상승할 경우 그 이익을 얻을 수 있게 되고, 출자전환주식이 다른 대가 없이 그대로 소각되거나 그 가치가 0원으로 떨어질 것이 확실하다고 볼 수 없으므로 이 사건 회생채권이 회생계획인가의 결정에 따라 회수불능으로 확정되었다고 볼 수 없고, 설사 개정된 부가가치세법 시행령 제 87조 제1항이 그대로 적용된다고 하더라도 부가가치세법 시행령 부칙 제2조에 따라 2019. 2. 12. 이후에 재화 등을 공급하거나 공급받는 분부터 적용되므로 이 사건 부과처분에 영향을 미치지 아니함.

[TKC 코멘트]

- 종래 감사원은 2019. 2. 12. 개정 부가가치세법 시행령 제87조(대손세액 공제의 범위)(“쟁점 시행령 규정”)이 적용되기 이전의 공급으로 발생한 채권이 「채무자 회생 및 파산에 관한 법률」에 따른 법원의 회생계획인가 결정에 따라 출자로 전환되어 교부받은 주식의 시가와 해당 채권가액의 차액도 대손금에 해당한다고 판단한 바 있음(감심 2022-0026, 2022. 6. 29.). 따라서 위 감사원 결정례(감시 2020-1399)는 종전 입장을 변경한 것으로 볼 수 있고, 이를 쟁점 시행령 규정의 성격 차원에서 보면, 확인적 규정으로 보던 종전의 입장을 바꾸어 창설적 규정으로 보는 셈임.
- 한편, 기획재정부는 쟁점 시행령 규정의 개정 이유에 관하여 법적 안정성 제고를 위해 기존 예규(기획재정부 부가가치세제과-153, 2015. 2. 16. 등)를 법령화하는 차원이라고 밝힌 바 있으며, 조세심판원도 2019. 2. 12. 이전 공급한 재화 또는 용역에 대한 분도 개정 시행령이 적용된다고 본 바 있음(조심 2021부4751, 2021. 12. 27.). 결국, 기획재정부나 조세심판원은 쟁점 시행령 규정의 성격을 확인적 규정으로 파악한 것으로 이해할 수 있음(감사원 ≠ 기획재정부 & 조세심판원).

[예규] 이동통신사의 제휴할인 제도를 업무 대행하는 사업자의 세금계산서 수수 여부 등 서면-2022-법규부가-3867, 2023.02.01

이동통신사업자의 할인형 멤버십 제휴계약에 따라 제휴사가 멤버십에 가입한 회원에게 재화 또는 용역을 판매금액에서 일정액을 할인하여 공급하고, 이동통신사업자로부터 할인형 멤버십 운영을 위탁받은 법인이 제휴사에게 판촉 활동 등 별도 용역을 공급받고 해당 할인금액의 전부 또는 일부를 그 대가로 지급하는 경우, 제휴사는 이동통신사업자로부터 할인형 멤버십 운영을 위탁받은 법인에게 부가가치세법 제32조에 따른 세금계산서를 발급하여야 하는 것임.

[TKC 코멘트]

- 위 회신내용은 위 예규에서 참조하고 회신한 기존 기획재정부 예규(부가가치세제과-75, 2022. 1. 31.)를 그대로 옮겨 적은 것임.
- 조세심판원은 청구법인이 유통업자가 판촉 행사를 통해 소비자에게 제공한 매출할인액의 50% 상당액을 부담하기로 하고 이를 분담금 명목으로 유통업자에게 지급한 사안에서, 처분청은 분담금 명목으로 지급한 금액이 매출액에서 공제되는 판매장려금이라는 이유로 매입세금계산서 발급대상이 아니며 관련 매입세액도 공제되지 않아야 한다고 주장하였으나, 홍보 판촉 용역의 제공사실이 인정되는 경우 홍보용역의 대가로 보아 관련 매입세액은 공제되어야 한다고 본 바 있음 (조심 2021서0977, 2022. 1. 27.).

상속세 및 증여세법

[판례] 같은 날 이루어진 다수의 공익법인등에 대한 주식 출연을 동시에 출연된 것으로 의제하여 내려진 증여세 부과처분의 취소를 구하는 사건 (국승)

대법원 2023. 2. 23. 선고 2019두56418 판결

[사안] 원고1(미술관) 및 원고2(교회)(이 둘을 합하여 “원고들”), 그리고 A재단 및 B재단은 모두 구 상증세법(2015. 12. 15. 법률 제 13557호로 개정되기 전의 것, 이하 ‘구 상증세법’) 제16조 제1항의 ‘공익법인등’에 해당함. 한편 甲은 1996년경 C사 주식 170,000주(지분율 4.94%)를 B재단에 출연한 바 있고, 2015. 11. 17. C사 주식 30,000주(“이 사건 주식”) 중 3,000주(지분율 0.09%)는 원고1에, 17,000주(지분율 0.49%)는 원고2에, 나머지 10,000주(지분율 0.29%)는 A재단에 각각 출연하였음. 원고들과 A재단은 이 사건 주식 중 ‘원고1이 출연받은 주식의 일부인 2,000주(지분율 0.06%)’는 구 상증세법 제48조 제1항 본문에 따라 증여세 과세가액에 산입되지 않지만, 이를 제외한 나머지 합계 28,000주는 같은 항 단서 및 같은 항 제2호에서 정한 ‘공익법인등이 내국법인의 주식을 출연받은 경우로서 다른 공익법인등에 출연한 동일한 내국법인의 주식을 합한 것이 그 내국법인의 의결권 있는 발행주식총수의 100분의 5를 초과하는 경우’에 해당한다고 보아, 2016. 2. 25. 이에 대한 증여세를 신고하였음.

피고는 위 신고에 따라 증여세 결정·고지 후 A재단이 성실공익법인에 해당한다는 이유로 A재단에 대한 증여세 부과처분을 취소하였고, 2018. 12. 1. ‘증여세 과세가액 불산입 대상 주식 2,000주(지분율 0.06%)를 원고들과 A재단이 출연받은 각 주식의 비율에 따라 안분하여 과세표준과 세액을 산정하여야 한다’고 보아 원고2에 대한 증여세를 일부 감액경정하면서 원고1에 대한 증여세를 증액경정하였음(이 둘을 합하여 “이 사건 처분”).

[판단] 구 상증세법 제48조 제1항 제1호 등 관련 법령의 내용과 규정 체계 등에 비추어 보면, 다수의 공익법인등이 같은 날 동일한 주식을 출연받았더라도 그 출연이 시간적으로 선후관계에 있는 경우에는 해당 출연으로 구 상증세법 제48조 제1항에 따른 증여세 과세가액 불산입 한도를 초과하는 부분이 있는지 여부는 특별한 사정이 없는 한 각 출연 시점을 기준으로 관련 법령에서 정한 주식을 합하여 개별적으로 판단하여야 하고 이와 달리 다수의 공익법인등이 같은 날 출연받은 주식을 모두 동시에 출연된 것으로 의제하는 것은 허용될 수 없음. 그 구체적인 이유는 다음과 같음.

① 구 상증세법 제48조 제1항 제1호 및 구 상증세법 시행령 제37조 제7항 제2호, 제3호는 공익법인등이 출연받은 주식이 증여세 과세가액 불산입 한도를 초과하는지 여부를 판단할 때 ‘출연 당시’를 기준으로 관련 법령에서 정하는 일정한 주식을 합산하도록 정하고 있음. 따라서 같은 날 다수의 공익법인등에 출연된 주식이라 하더라도 그 출연의 시간적 선후관계가 확인된다면 각 출연 시점을 기준으로 합산 대상 주식을 확정하는 것이 타당함.

② 구 상증세법 시행령 제37조 제1항 제1호는 ‘공익법인등이 출연에 의하여 주식등을 취득하는 경우’에는 ‘그 취득일’을 기준으로 증여세 과세가액 불산입 한도 초과 부분을 계산하도록 정하고 있음. 그런데 같은 항 제2호는 ‘공익법인등이 보유하고 있는 주식등을 발행한 내국법인이 자본 또는 출자액을 증가시키기 위하여 발행한 신주 중 공익법인등에게 배정된 신주를 유상으로 취득하는 경우’에는 ‘그 취득하는 날이 속하는 과세기간 또는 사업연도 중 상법 제354조의 규정에 의한 주주명부의 폐쇄일 또는 권리행사 기준일’을 기준으로, 제3호는 ‘공익법인등이 보유하고 있는 주식등을 발행한 내국법인이 자본 또는 출자액을 감소시킨 경우’에는 ‘감자를 위한 주주총회결의일이 속하는 연도의 주주명부폐쇄일’을 기준으로 증여세 과세가액 불산입 한도 초과 부분을 계산하도록 정하고 있음. 구 상증세법 시행령 제37조 제1항의 이러한 규정 체계와 내용에 비추어 보면, 위 규정은 공익법인등의 주식 취득 등의 원인에 따라 증여세 과세가액 불산입 한도 초과 부분을 계산하기 위하여 발행주식총수등을 정하는 기준일을 정하고 있을 뿐이므로 위 규정을 근거로 같은 날 출연된 주식을 동시에 출연된 것으로 의제할 수는 없고 달리 같은 날 출연된 주식을 동시에 출연된 것으로 의제하는 규정을 찾아볼 수도 없음.

③ 출연자는 다수의 공익법인등에 주식을 출연하는 경우 증여세 과세가액 불산입 한도 등을 고려하여 각 공익법인등에 대한 주식의 출연 시기와 순서를 자유롭게 정할 수 있음. 출연자가 증여세 과세가액 불산입 한도 등을 고려하여 주식을 순차로 출연하였음에도 그 출연이 같은 날 이루어졌다는 이유만으로 출연자의 의사를 무시한 채 각 주식이 동시에 출연된 것으로 의제하여야 할 합리적인 이유를 찾기 어려움.

[TKC 코멘트]

- 공익법인등에 대한 주식 출연에 대해 비과세분 산정 시, 출연자가 동일 내국법인의 주식을 성실공익법인과 일반공익법인에 동시에 출연하는 경우 비과세 초과분의 산정 방식에 관하여 아무런 규정이 없는바, 기존 과세관청의 예규 및 위 대상판결의 각 심급별 입장을 요약하여 정리하면 아래와 같음.

구분		판결 요약
과세관청 (재산세과-235, 2010. 4. 13. 등)		동일인이 보유한다가 다른 공익법인등에 동일 내국법인의 주식을 출연하는 경우 보유한다 초과분은 각 공익법인의 보유한다를 평균한 비율을 기준으로 계산하여야 함.
법원	1심 (서울행정법원 2017구합 74429 판결, 납세자 승소)	공익법인이 수증받은 주식의 비과세(5%) 초과부분을 판단할 때 일반공익법인들(비과세한다 5%)의 수증주식에 다른 성실공익법인들(비과세한다 10%)의 수증주식을 합산할 경우 1/2배 가중치를 적용하여 합산하는 방법(가중합산방법)이 합리적임.
	원심 (서울고등법원 2019누 41340 판결, 국승)	일반공익법인의 과세가액 불산입 한다 초과 여부를 계산함에 있어서, 불산입 한도의 차이를 감안하지 않고, 성실공익법인 수증 주식과 일반공익법인 수증 주식을 단순히 합산하여 보유주식을 평가하는 것(‘단순합산방법’)이 타당함.
	대법원 (대상판결)	불산입 한다 계산 시 단순합산방법이 타당함(원심과 동일). 다만, 같은 날 이루어진 다수의 공익법인등에 대한 주식의 출연은 그 시간적 선후 관계를 불문하고 모두 동시에 출연받은 것으로 보아야 한다는 전제에서 피고의 부과처분을 적법하다고 본 원심 판결을 파기환송함.

지방세법

[심판례] 산업단지개발사업의 이 건 사업시행자가 도시개발사업 시행자로 의제되므로 쟁점토지는 재산세 분리과세대상이라는 청구주장의 당부 (취소)

조심 2022지0423, 2023. 2. 22.

[사안] 경북도지사는 2010. 4. 22. 구 「산업단지 인·허가 절차 간소화를 위한 특례법」(2017. 7. 26. 법률 제14839호로 개정되기 전의 것)(“산업단지특례법”) 제15조에 따라 일반산업단지(“이 건 산업단지”)를 지정하고, A사(“이 건 사업시행자”)를 사업시행자로 지정하는 내용의 산업단지계획을 승인·고시하였는데, 청구법인은 이 건 사업시행자와 산업단지 내 일정면적의 토지(“쟁점토지”)에 대하여 부동산담보신탁을 체결하고, 2010. 12. 16. 쟁점토지에 대하여 신탁을 등기원인으로 하여 소유권이전등기를 하였음. 처분청은 청구법인이 2016년~2020년 재산세 과세기준일 현재 소유한 쟁점토지를 지방세법 시행령 제102조 제7항 제5호의 분리과세대상토지가 아닌 종합합산과세대상 토지로 보아, 2016년~2020년도분 재산세 등을 청구법인에게 부과·고지함.

[판단] 쟁점토지와 같은 산업단지 조성용 토지는 오랜 기간 동안 지방세법 시행령 제102조 제7항 제5호에 근거하여 분리과세대상으로 분류되어 왔고, 이는 산업단지사업 시행자가 산업단지 조성용 토지를 직접 소유하면서 그 사업을 진행하든, 자금 충당을 위한 이유 등에서 부동산담보신탁 등에 따라 그 토지의 소유자를 제3자(수탁자인 신탁회사)로 변경하여 그 사업을 진행하든 마찬가지였으며, 2013. 12. 26. 법률 제12118호로 지방세법이 개정되어 재산세의 납세의무자가 신탁자에서 수탁자로 변경된 이후에도 여전히 처분청에서는 분리과세를 적용하여 과세한 점을 볼 때 산업단지 지원을 위한 입법 취지를 고려한 것으로 보이는 점, 2020. 12. 31. 지방세법 시행령 제102조 제7항 제5호가 개정되어 2021년부터는 과세문제가 해결되었음에도 불구하고, 기존에 한시적으로 처분된 불합리한 과세문제까지 해결하려면 추가로 소급입법이 필요하다는 상임위 국회의원들의 발언이 있었으며, 이에 대하여 당시 행정안전부(차관)는 소급입법 자체는 반대하면서도 조세심판 등의 제도를 통한 개별적인 구제필요성은 언급하였던 점, 또한 쟁점토지는 당초 계획대로 산업단지용 토지로 그대로 사용되고 있는 사실 및 토지에 대한 재산세 분리과세제도는 정책적 고려에 따라 중과세 또는 경과세의 필요가 있는 토지에 대하여 예외적으로 별도 기준에 의하여 분리과세하여 종합합산과세에서 오는 불합리를 보완하기 위한 것인 점 등을 종합하면 이 건 재산세 등의 부과처분은 지방세법 시행령 제102조 제7항 제5호 등에 대한 적절한 추가 입법조치가 이루어지지 않았던 까닭에 일부 기간에 한하여 예외적으로 재산세 등의 부과가 이루어진 것으로 보이므로, 가능한 한 법령의 문언이 허락하는 범위 내에서 관련 규정을 체계적·합목적적으로 해석하여 기존의 불합리한 과세를 바로잡아 납세의무자가 겪을 부당함을 방지할 필요가 있으므로 쟁점토지가 도시개발 사업시행자로 의제된 산업단지조성 사업자(위탁자)가 부동산신탁사인 청구법인에게 산업단지 조성을 위해 제공한 토지에 해당함을 전제로 재산세 분리과세대상으로 구분하는 것이 타당함.

[TKC 코멘트]

- 대법원은 신탁법에 의한 신탁으로 수탁자에게 소유권이 이전된 부동산이 분리과세대상에 해당하는지 여부는 재산세 납세의무자인 수탁자를 기준으로 판단하여야 함을 전제로, 산업단지조성사업의 시행자가 아닌 신탁회사(수탁자)에게 이전된 부동산은 분리과세대에 해당하지 아니한 것으로 판단함(대법원 2019. 10. 31. 선고 2016두50754 판결).
- 행정안전부는 2020. 12. 31. 산업단지개발사업의 시행자가 해당 토지를 신탁회사에게 신탁하여 산업단지를 조성하는 경우에도 분리과세를 적용하도록 지방세법 시행령 제102조 제7항 제5호를 개정함.

개정 전	개정 후
5. 「산업입지 및 개발에 관한 법률」 제16조에 따른 산업단지 개발사업의 시행자가 소유하고 있는 토지로서 같은 법에 따른 산업단지개발실시계획의 승인을 받아 산업단지조성공사를 시행하고 있는 토지	5. 「산업입지 및 개발에 관한 법률」 제16조에 따른 산업단지 개발사업의 시행자가 같은 법에 따른 산업단지개발실시계획의 승인을 받아 산업단지조성공사에 제공하는 토지

관세법

[심판례] 청구법인이 당초 수입신고를 마친 후 이전가격정책에 따른 사후보상조정에 따라 지급한 쟁점금액을 과세가격에 포함하여 수정신고한 것에 대하여 가산세를 면제할 정당한 사유가 있다는 청구주장의 당부 (기각)

조심 2022관0034, 2023. 2. 2.

[사안] 청구법인은 수출입안전관리우수기업("AEO")으로 BBB계열사인 HHH가 지분의 100%를 소유하고 있음. BBB는 제조법인과 판매법인 간의 거래에 적용되는 이전가격을 재판매가격법에 의해 설정하는 것을 기초로 매년 목표 영업이익율과 실제 영업이익율을 비교하여 목표 영업이익율을 초과하거나 미달하는 금액을 계산하여 송금 또는 수령하는 사후보상조정을 실시하고 있음. 2019. 1. 13.부터 2020. 12. 4. AAA("쟁점판매자")로부터 쟁점물품을 수입하면서, 그 과세가격을 관세법 제30조 제1항에 따라 신고하였고 처분청은 이를 수리하였으며 청구법인은 이전가격 정책에 따라 쟁점물품과 관련된 목표 영업이익의 초과분에 대해 2021. 1. 15. CCC에 송금한 후, 2021. 9. 14. 쟁점금액을 과세가격에 가산하여 관세, 부가세, 가산세 등을 수정신고 하였음. 이후 청구법인은 2021. 9. 27. 처분청에 가산세 면제신청을 하였으나, 처분청은 2021. 10. 13. 거부함에 따라 2022 1. 7. 심판청구를 제기함.

[판단] 청구법인은 수입신고 시점에 사후보상조정액을 확정하여 정확하게 신고하기 어려운 점, 사후보상조정액과 관련한 AM의 정보 제공에 대응하여 자진하여 수정신고를 하고 관세 등 제세를 납부하는 등으로 성실 납세의무 이행을 위해 노력한 점 등 납세의무 해태를 탓할 수 없는 정당한 사유가 있었다고 주장하나, 청구법인이 쟁점물품 수입신고 시점에 사후보상조정액을 확정하여 정확한 과세가격을 신고할 수 없었던 것은 BBB의 이전가격 정책에 따른 청구법인 내부의 사정에 불과한 것으로 보이는 점, 청구법인이 ACVA 승인을 받지 못해 잠정가격신고 등을 신청할 수 없었다는 것도 청구법인이 BBB 본사 등으로부터 관련 상세 자료 등을 수취하지 못한 내부의 사정에 기인한 것으로 보이는 점, 관세청은 2017년도에 본·지사간 사후보상조정에 대한 가격 신고절차와 운영방안 등을 마련하여 실시하였고 2019년도에는 "특수관계자간 사후보상조정 금액의 처리 지침"을 통해 사후보상조정 금액이 수입물품의 과세가격에 포함되어야 하는지 여부에 대한 기준을 마련한 점, 청구법인이 사후보상조정액과 관련한 AM의 정보제공에 대응하여 자진 수정신고를 하였다는 사정이 신고 납부한 세액의 부족 등에 대하여 청구법인에게 정당한 사유가 있는 경우에 해당한다고 보기 어려운 점 등에 비추어 처분은 잘못이 없는 것으로 판단함.

[TKC 코멘트]

- ACVA 대상 기업에는 가산세를 감면하는 규정이 존재하고, 21년도 관세법 개정을 통해 과세가격 결정방법 사전심사(ACVA) 관련하여 "사전심사 결과통보를 받기 전에 신고납부한 세액을 수정신고 시 가산세 감면 대상을 확대"하였으나 현행 관세법상 사후보상조정에 대한 가산세 감면 조항은 존재하지 않음.
- 청구법인은 AEO 기업으로 세관 AM 정보제공에 따라 성실하게 납세의무를 이행하는 성실납세의무자라는 사실에는 변함없지만, 매년 발생하는 사후보상조정이 존재하므로 향후 가산세 감면을 위해 ACVA 제도 활용을 위한 본사 설득이 중요하고 ACVA 제도를 활용하는 것이 좋을 것으로 판단됨.

삼성KPMG 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

태선영

Manager

T. 02.2112.6624

E. seonyeongtae@kr.kpmg.com

정선아

S.Manager

T. 02.2112.3024

E. sunahjung@kr.kpmg.com

설민호

S.Senior

T. 02-2112-3977

E. minhoseol@kr.kpmg.com

권성욱

S.Manager

T. 02.2112.3543

E. sungwookkwon@kr.kpmg.com

주정연

Senior

T. 02-2112-7038

E. jungyeonjoo@kr.kpmg.com

오혜주

S.Manager

T. 02.2112.0954

E. hoh7@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.