



# Monthly Tax Newsletter

---

Issue 116 | February 2024

삼성KPMG 세무본부 TKC

# Contents

## 법인세법

4

- [판례] 중국에서 발생하여 중국 법인의 우리나라 소재 고정사업장에 귀속된 소득에 대하여 중국에 납부한 세액에 관한 외국납부세액공제의 가부 (국승)
- [판례] 내국법인인 원고가 중국법인으로부터 받은 지급보증수수료에 대하여 중국에 납부한 세액에 관한 구 법인세법에 따른 외국납부세액공제의 가부 (국승)
- [심판례] 자회사 주식 외에 투자주식을 승계한 분할·합병을 통하여 지주회사를 설립한 것이 적격분할 요건에 해당하지 않는다고 보아 법인세 및 종합소득세를 부과한 처분의 당부 (기각)
- [예규] 기업업무추진비의 수입금액별 한도 계산 시 수입보증료의 산정기준
- [예규] 주택단지 개발사업 중 일부택지가 분양되는 경우 분양수익의 귀속시기
- [예규] 「폐기물관리법」 위반에 따른 조치명령 이행을 위해 지출한 비용의 손금산입 여부

## 조세특례제한법

12

- [예규] 사회적기업 등이 국가 등으로부터 받은 지원금이 감면대상소득에 해당하는지 여부
- [예규] 현금예치기반 상생결제 시 세액공제 적용 여부
- [예규] 합병한 경우 고용증대세액공제 적용방법

## 소득세법

14

- [심판례] 과세이연이 적용되는 포괄적 교환으로 취득한 쟁점특례주식과 다른 방법으로 취득한 같은 회사 주식을 함께 보유하다가 그 회사 발행주식을 양도한 경우, 쟁점특례주식을 먼저 양도한 것으로 볼 수 있는지 여부 및 쟁점특례주식이 먼저 양도된 것으로 볼 경우 양도한 주식의 취득시기가 분명하지 아니하게 되어 선입선출법을 적용할 수 있는지 여부 (취소)

# Contents

## 상속세 및 증여세법

16

- [심판례] 청구인이 쟁점상환전환우선주를 취득하였다가 보통주로 전환한 것과 관련하여, 교부받은 일반주의 가액의 쟁점상환전환우선주의 가액을 초과하는 것으로 보아 상증법 제39조 제1항 제3호 소정의 증자에 따른 이익에 대한 증여세를 부과한 처분의 당부 (기각)
- [예규] 점유로 인하여 상속개시일 이후 시효 취득한 부동산의 상속재산 포함 여부

## 종합부동산세법

18

- [심판례] 청구법인이 쟁점토지에 대한 조특법 제104조의 19의 과세특례 적용 후 추징사유에 따른 종부세 추징의 당부 (기각)

## 지방세법

19

- [예규] 과밀억제권역 안 취득세 종과세의 경우 휴면법인 요건

## 관세법

20

- [심판례] 청구인의 특수관계자로부터 수입하는 쟁점물품의 과세가격과 관련하여, 특수관계에 영향을 받은 것으로 보이거나, 국내 제3자와 청구인의 의무, 역할 및 기능 등을 고려하지 않은 처분청의 과세가격 산정의 적정성 (취소)

## 법인세법

**[판례] 중국에서 발생하여 중국 법인의 우리나라 소재 고정사업장에 귀속된 소득에 대하여 중국에 납부한 세액에 관한 외국납부세액공제의 가부 (국승)**

대법원 2024. 1. 25. 선고 2021두46940 판결

**[사안]** 원고는 본점 소재지가 중국인 외국법인으로서 서울 소재 국내사업장(“원고 서울지점”)을 두고 국내에서도 금융업을 영위하고 있음. 원고 서울지점은 2011사업연도부터 2015사업연도까지 국내에서 조달한 자금을 원고의 중국 내 지점과 중국 내 사업자(“이 사건 중국거주자들”)에 각각 예금과 대여를 하고, 그에 따른 이자(“이 사건 소득”)를 수취하였음. 원고 서울지점은 이 사건 소득을 위 각 사업연도의 법인세 과세표준에 포함하여 해당 사업연도의 법인세를 신고·납부하면서, 이 사건 중국거주자들이 원고 서울지점에 지급할 이자 중 10% 상당액(“이 사건 원천징수세액”)을 원천징수하여 중국 과세당국에 납부하고 이 사건 원천징수세액을 구 법인세법(2015. 12. 15. 법률 제 13555호로 개정되기 전의 것) 제97조 제1항에서 준용하는 구 법인세법 제57조 제1항 제1호에 따른 외국납부세액으로 공제하여 법인세를 신고하였음. 피고는 이 사건 원천징수세액이 제3국이 아닌 원고의 거주지국인 중국에 납부된 세액이므로 구 법인세법에 따른 외국납부세액공제가 배제되어야 함을 전제로 원고에게 2011사업연도 내지 2015사업연도의 법인세를 부과함.

**[판단]** 「대한민국 정부와 중화인민공화국 정부 간의 소득에 대한 조세의 이중과세회피와 탈세방지를 위한 협정」(“한-중 조세조약”)은 제11조에서 이자소득에 대한 과세권의 배분을 정하고 있으나, 이 사건 소득과 같이 ‘일방체약국에서 발생하여 일방체약국의 거주자에게 지급되는 이자’에 해당하는 소득에 관하여는 따로 규정하고 있지 아니하고, 다만 한-중 조세조약 제22조 제2항에서는 ‘같은 조약의 전기 각 조에서 취급되지 아니한 일방체약국 거주자의 소득 항목’과 관련하여, ‘일방체약국의 거주자인 소득의 수취인이 타방체약국에 소재하는 고정사업장을 통하여 동 타방체약국에서 사업을 경영하고, 소득의 지급원인이 되는 권리 또는 재산이 그러한 고정사업장과 실질적으로 관련되는 경우’에 제7조 등의 규정을 적용하도록 하고 있음. 그런데 한-중 조세조약 제7조 제1항에서는 ‘일방체약국의 기업이 타방체약국에 소재하는 고정사업장을 통하여 동 타방체약국에서 사업을 경영하는 경우’에 그 고정사업장에 귀속되는 이윤에 대하여 위 타방체약국에서 과세할 수 있음을 규정하고 있으며, 한-중 조세조약 제23조 제2항에서는 ‘중국 거주자가 우리나라로부터 소득을 취득할 경우’에 그 소득에 대하여 우리나라의 법과 한-중 조세조약의 제규정에 따라 납부하는 세액에 대한 세액공제 등의 이중과세 조정에 관하여 규정하고 있음. 이러한 한-중 조세조약 규정들의 문언 및 체계 등에 의하면, 원고의 거주지국인 중국에서 발생하여 우리나라 소재 고정사업장에 귀속된 이 사건 소득에 대하여는 우리나라가 먼저 과세권을 행사할 수 있고, 이중과세의 조정은 그 후에 거주지국인 중국이 원고에 대한 과세를 하면서 우리나라에 납부한 세액에 대하여 세액공제를 하는 등의 방법으로 이루어지게 되고, 나아가 이와 같은 한-중 조세조약 규정들에 따른 결과를 같은 조약 제24조 제2항의 무차별원칙 위반으로 볼 수도 없음. 그런데 구 법인세법 제97조 제1항에서 같은 법 제57조 제1항을 준용하는 취지는 기본적으로 국내사업장이 있는 외국법인에게도 내국법인

**[판단]** 과 동일하게 제3국에서 납부한 세액에 대하여 외국납부세액공제 등을 허용함에 있는바, 이러한 취  
 \_계속 지와 관련 규정들의 문언 및 체계 등에 비추어 보면, 이 사건 소득과 같이 외국법인의 거주지국에  
 서 발생하여 우리나라에 소재한 위 외국법인의 고정사업장에 귀속된 소득으로서 거주지국과 체결  
 한 조세조약의 해석상 그 소득에 대하여 우리나라가 먼저 과세권을 행사할 수 있고, 그에 따른 이  
 중과세 조정은 거주지국에서 이루어지게 되는 경우에는, 그 소득에 대하여 거주지국에 납부한 세  
 액이 있더라도 그 세액이 구 법인세법 제97조 제1항, 제57조 제1항 제1호에 따른 외국납부세액  
 공제 대상에 해당한다고 볼 수는 없음.

#### [ 코멘트 ]

- 1심은 내국법인이 국외 사업에서 발생한 소득에 대하여 외국법인세액을 공제받을 수 있는 바와 마  
 찬가지로 해당 국외 사업과 동일한 국가에서 발생한 외국법인의 국내사업장이 거둔 소득에 대하여  
 도 외국법인세액을 공제받을 수 있다고 보는 것이 부당하다고 할 이유가 없다고 보아, 구 법인세법  
 제97조 제1항에 의해 준용되는 외국납부세액공제가 '제3국'을 대상으로 허용되었다는 연혁적 이  
 유만으로 문언에 반하여 그 대상인 외국 또는 외국정부에서 거주지국이 제외된다고 해석하는 것은  
 타당하다고 할 수 없다고 판단하였으나(서울행정법원 2020. 5. 7. 선고 2019구합58308 판결),  
 항소심에서는 외국법인의 거주지국에 납부한 세액에 관하여 외국납부세액공제를 허용할 수 없다고  
 판단하였고(서울고등법원 2021. 6. 24. 선고 2020누43519 판결), 대법원은 원심(항소심)의 판단  
 을 수긍함.

**[판례] 내국법인인 원고가 중국법인으로부터 받은 지급보증수수료에 대하여 중국에 납부한 세액에 관한 구 법인세법에 따른 외국납부세액공제의 가부 (국승)**  
대법원 2024. 2. 8. 선고 2021두32248 판결

**[사안]** 내국법인인 원고는 2009년경부터 중국법인인 H사(“이 사건 중국법인”)가 우리나라 또는 중국의 금융기관으로부터 대출을 받는 것에 지급보증을 제공하고 그 대가로 지급보증수수료를 수취하여 왔음. 이 사건 중국법인은 2014. 12. 19. 원고에게 위 지급보증에 따른 지급보증수수료(“이 사건 지급보증수수료”)를 지급하면서, 위 지급보증수수료가 「대한민국 정부와 중화인민공화국 정부 간의 소득에 대한 조세의 이중과세회피와 탈세방지를 위한 협정(“한·중 조세조약”) 제11조 제2항의 ‘이자소득’에 해당한다고 보고, 10%의 제한세율을 적용하여 계산한 세액(“이 사건 원천징수세액”)을 원천징수하여 중국 과세당국에 납부하였음. 원고는 당초 2014사업연도의 법인세를 신고·납부할 때에는 이 사건 원천징수세액을 외국납부세액으로 공제하지 아니하였다가, 2015. 12. 14. 이 사건 원천징수세액이 외국납부세액으로 공제되어야 한다고 주장하면서 2014사업연도 법인세의 환급을 구하는 경정청구를 하였음. 그러나 피고는 이 사건 지급보증수수료가 한·중 조세조약 제22조의 ‘기타소득’으로서 거주지국인 우리나라에만 과세권이 있어 외국납부세액공제 대상에 해당하지 않는다는 이유로 경정청구를 거부함.

**[판단]** 우리나라 거주자의 이중과세 조정과 관련하여, 한·중 조세조약에서는 거주지국인 우리나라의 제한 없는 과세권을 전제로 하여 원천지국인 중국의 과세권을 일정한 범위로 제한하되 그러한 범위 내에서 이루어진 중국의 과세권 행사에 따라 중국에 납부하는 세액에 대하여 우리나라가 우리나라 세법의 규정에 따른 세액공제를 허용한다는 내용 등을 정하고 있고, 나아가 거주지국인 우리나라는 구 법인세법(2014. 12. 23. 법률 제12850호로 개정되기 전의 것) 제57조 제1항 제1호에서 외국납부세액공제 제도를 두는 등으로 원천지국인 중국의 과세권을 존중하는 방법을 취하고 있으므로 내국법인의 국외원천소득에 대한 구 법인세법 제57조 제1항 제1호에 따른 외국납부세액공제는 한·중 조세조약상 그 소득에 대하여 원천지국인 중국의 과세권이 인정되는 범위에서 중국에 납부하였거나 납부할 세액을 대상으로 하는 것이고, 이와 달리 그 소득에 대하여 원천지국인 중국의 과세권이 인정되는 범위를 초과하여 중국에 납부한 세액이 있더라도 이를 구 법인세법 제57조 제1항 제1호에 따른 외국납부세액공제 대상으로 볼 수는 없음. 한편, 한·중 조세조약 제11조 제4항은 “이 조에서 사용되는 ‘이자’라 함은 저당 여부와 채무자의 이윤에 대한 참가권의 수반 여부에 관계없이 모든 종류의 채권으로부터 발생하는 소득과 특히 정부채권, 공채 또는 회사채로부터 발생하는 소득 및 그러한 채권에 부수되는 프리미엄과 장려금을 말한다.”라고 규정하고 있는데[한·중 조세조약 제29조는 위 조약의 해석상에 상위가 있을 경우에 한국어본이나 중국어본보다 영어본이 우선한다고 정하고 있는바, 제11조 제4항의 영어본은 다음과 같음. The term “interest” as used in this Article means income from debt-claims of every kind, whether or not secured by mortgage and whether or not carrying a right to participate in the debtor’s profits, and in particular, income from government securities and income from bonds or debentures, including premiums and prizes attaching to such securities, bonds or debentures], 위 조약 규정의 문언과 그 문맥 등을 종합하면, 어떠한 소득을 한·중 조세조약에서

**[판단]** 정한 ‘이자’라고 보기 위해서는 그 소득은 수취인이 자금을 제공한 것에 대한 대가에 해당하여야 계속 하는바, 이 사건 지급보증수수료는 원고가 제공한 지급보증의 대가일 뿐이고 원고 자신이 자금을 제공한 것에 대한 대가는 아니므로 한중 조세조약 제11조에서 규정하고 있는 ‘이자’에 해당하지 아니한다고 봄이 타당하고, 이러한 경우 이 사건 지급보증수수료가 그 외의 다른 조항에서 취급하고 있는 소득 항목에도 속하지 아니하는 한 결국 한중 조세조약 제22조 제1항에 따라 거주지국인 우리나라에만 과세권이 있으므로, 중국에 납부한 이 사건 원천징수세액은 구 법인세법 제57조 제1항 제1호에 따른 외국납부세액공제 대상에 해당하지 않음.

#### [ 코멘트 ]

- 원심은 구 법인세법 제57조 제1항 제1호에 따른 외국납부세액공제를 허용할 것인지 여부는 외국 정부의 과세 및 그에 따른 세액의 납부가 합리성이 있는지에 따라 결정하는 것이 타당한데, 이 사건 지급보증수수료가 한중 조세조약상 ‘이자소득’에 해당한다는 전제에서 이 사건 원천징수세액을 원천징수한 것이 합리성을 결여하였다고 보기 어려우므로, 이 사건 원천징수세액은 우리나라에 납부할 법인세에서 공제받을 수 있다고 판단하였으나(서울고등법원 2020. 12. 18. 선고 2019누53770 판결), 대법원은 원심을 파기환송함.

**[심판례] 자회사 주식 외에 투자주식을 승계한 분할·합병을 통하여 지주회사를 설립한 것이 적격분할 요건에 해당하지 않는다고 보아 법인세 및 종합소득세를 부과한 처분의 당부 (기각)**

조심 2022구7239, 2024. 1. 18.

**[사안]** 청구법인 A사, B사, C사(“청구법인들”)는 2019. 11. 21. 각 사의 투자사업부문을 존속법인으로 하고, 그 외의 부문을 신설법인으로 하는 인적분할을 하는 한편, 청구법인 B사의 투자사업부문(분할신설)과 청구법인 C사의 투자사업부문(분할신설)을 청구법인 A사의 투자사업부문(분할존속)에 흡수합병(“쟁점분할합병”)함. 같은 날 청구법인 A사(분할합병존속)를 청구법인 A사의 분할신설법인(“D사”)을 지배하는 「독점규제 및 공정거래에 관한 법률」(“공정거래법”)에 따른 지주회사로 전환하기 위하여 청구법인 A사(분할합병존속)는 청구법인 B사(분할존속) 및 D사(분할신설)의 각 출자자들(“쟁점출자자들”)과 현물출자계약을 체결하여, 2019. 12. 26. 청구법인 B사(분할존속) 및 D사(분할신설)의 각 주식을 현물출자(“쟁점현물출자”)받아 청구법인 A사(분할합병존속)의 신주를 쟁점출자자들에게 교부한 후 그 날(2019. 12. 26.)을 지주회사 전환일로 하여 공정거래위원회의 승인을 받아 D사의 지주회사로 전환되었음. 청구법인들은 쟁점분할합병이 법인세법 제46조에 따른 적격분할에 해당한다고 보아, 쟁점분할합병에 대한 분할양도차익, 의제배당 및 분할매수차익 등에 대한 법인세 등을 신고하지 않았음. 처분청은 쟁점분할합병이 법인세법 제46조에 따른 적격분할에 해당하지 않는다고 보아 법인세 등을 경정·고지함.

**[판단]** 청구법인들은 법인세법 시행령 제82조의 2 제3항 제2호 단서(“쟁점단서규정”)의 ‘그와 관련된 자산·부채’는 ‘지주회사를 설립하기 위해 분할하는 사업부문’을 의미하므로, 청구법인 A사는 지주회사를 설립하기 위해 투자사업부문을 분할하였을 뿐만 아니라 쟁점분할합병에 따라 승계취득한 청구법인 B사 및 C사의 각 투자사업부문에서 보유한 주식(“쟁점투자주식”)은 투자사업과 관련된 자산·부채에 해당하는바, 쟁점분할합병은 쟁점단서규정의 ‘분할하는 사업부문이 지배주주등으로서 보유하는 주식등과 그와 관련된 자산·부채만을 승계하는 경우’에 해당하여 적격분할에 해당한다고 주장함. 그러나 ‘지배주주등으로서 보유하는 주식등’의 의미와 관련하여 법인세법 시행령 제43조 제7항은 ‘지배주주등’의 의미를 ‘법인의 발행주식총수 또는 출자총액의 100분의 1 이상의 주식 또는 출자지분을 소유한 주주등으로서 그와 특수관계에 있는 자와의 소유 주식 또는 출자지분의 합계가 해당 법인의 주주등 중 가장 많은 경우의 해당 주주등’을 일컫는다고 하고 있으므로, 어떤 자가 ① 해당 법인의 발행주식총수의 100분의 1 미만의 주식을 소유하거나, ② 발행주식총수의 100분의 1 이상 소유하더라도 특수관계에 있는 자와의 소유주식 합계가 해당 법인의 최대주주에 해당되지 않는다면, 이 경우에 그 자를 ‘지배주주등’으로 볼 수 없고, 그 자가 보유하는 주식도 ‘지배주주등으로서 보유하는 주식등’으로 볼 수 없다고 할 것임. 쟁점투자주식은 쟁점분할합병 이후 청구법인 A사의 보유 지분율이 100분의 1에 미달하는 점, 청구법인 A사와 특수관계가 아닌 최대주주가 공시자료에 따라 확인되는 점 등에 비추어 ‘지배주주등으로서 보유하는 주식등’으로 보기 어려움.



[판단] 더 나아가, 쟁점단서규정에 따른 ‘그와 관련된 자산·부채’에 쟁점투자주식이 포함되는지를 살펴보는 계속 면, 쟁점단서규정에서 말하는 ‘분할하는 사업부문’은 ‘주식등’을 소유하는 주체가 ‘분할하는 사업부문’이라는 뜻으로 사용된 것으로 보여, ‘그’가 의미하는 것은 ‘분할하는 사업부문이 지배주주등으로서 소유하는 주식등’으로 보는 것이 타당해 보이고, 쟁점단서규정과 문리적 구성이 동일한 법인세법 시행령 제82조의 2 제2항 제3호는 ‘주식등과 그와 관련된 자산·부채만으로 구성된 사업부문’이라고 되어 있어서 ‘그’가 의미하는 것이 ‘주식등’임이 명확하게 드러나므로, 쟁점단서규정에서 말하는 ‘그’도 동일하게 ‘분할하는 사업부문이 지배주주등으로서 소유하는 주식등’을 의미한다고 보는 것이 일관된 해석으로 보이는바, 청구주장과 달리 쟁점단서규정에 따른 ‘그와 관련된 자산·부채’는 ‘분할하는 사업부문이 지배주주등으로서 소유하는 주식등과 관련된 자산·부채’로 해석되는 것으로 보이는 한편, 설령 청구주장을 따르더라도, 위 법인세법 시행령 제82조의 2 제3항은 같은 조 제2항 제3호에서 말하는 ‘주식등과 그와 관련된 자산·부채만으로 구성된 사업부문’의 분할인 경우 ‘분리하여 사업 가능한 독립된 사업부문’의 분할로 보지 않는 것에 대한 예외를 규정한 것이므로, 쟁점단서규정에 따른 ‘자산’으로 인정되는 ‘주식등’의 범위를 확대할 경우 사실상 지주회사의 설립을 통해 같은 조 제2항 제3호의 규정의 적용을 회피할 수 있어서, 쟁점단서규정에 따른 ‘자산’으로 인정되는 ‘주식등’의 범위는 매우 제한적으로 보아야 할 것인바, ‘자산’에 포함되는 ‘주식등’의 범위를 “지배주주등으로서 소유하는 주식등”에 준하는 정도로 지주회사로서 불가피하게 보유해야 하는 주식등”으로 제한하여 해석하는 것이 타당해 보임. 따라서, 청구법인 B사와 C사가 D사에 쟁점투자주식을 승계하여 분할한 쟁점분할합병은 법인세법 제46조 제2항 제1호 가목에 따른 ‘분리하여 사업 가능한 독립된 사업부문의 분할’에 해당되지 않는 것으로 판단됨.

#### [ 코멘트 ]

- 법인세법 시행령 제82조의 2 제3항은 제2호 본문에서 공정거래법에 따른 지주회사를 설립하는 사업부문의 분할인 경우 ‘주식등과 그와 관련된 자산·부채만으로 구성된 사업부문’의 분할이라도 이를 ‘분리하여 사업 가능한 독립된 사업부문’의 분할로 보도록 규정하고 있고 같은 호 단서는 ‘분할하는 사업부문이 지배주주등으로서 소유하는 주식등과 그와 관련된 자산·부채만을 승계하는 경우’가 아니라면, 같은 호 본문에 해당되더라도 이를 ‘분리하여 사업 가능한 독립된 사업부문’의 분할로 보지 않도록 규정하고 있음.
- 기재부는 “내국법인이 공정거래법에 따른 지주회사를 설립하는 사업부문을 인적분할할 때, 분할하는 사업부문이 지배주주등으로서 소유하는 주식등과 지주회사를 설립하는 사업부문과 관련된 자산·부채를 승계하는 경우 법인령 제82조의 2 제3항 제2호를 충족하는 것”이라고 해석한 바 있음(법인세제과-324, 2021. 7. 9.).

## [예규] 기업업무추진비의 수입금액별 한도 계산 시 수입보증료의 산정기준 사전-2023-법규법인-0639, 2023. 12. 27.

2023사업연도의 법인세법 제25조 제4항 제2호에 따른 기업업무추진비 수입금액별 한도를 계산함에 있어, 같은 법 시행령 제42조 제1항 제6호의 수입보증료는 기업회계기준(K-IFRS 제1117호)에 따라 계산한 금액을 말하는 것임.

### [ 코멘트 ]

- 법인세법 시행령 제42조 제1항 제6호는 기업업무추진비의 수입금액별 한도 계산 시 같은법 시행령 제63조 제1항 각 호의 법인의 경우 “기업회계기준에 따른 매출액+수입보증료의 6배에 상당하는 금액”으로 규정하고 있음.
- 대상예규의 질의법인은 매출액에 가산되는 수입보증료가 “기업회계기준에 따른 수입보증료”인지, “법인세법상 손익귀속시기에 따른 수입보증료”인지 여부에 관하여 질의한 것임.

## [예규] 주택단지 개발사업 중 일부택지가 분양되는 경우 분양수익의 귀속시기 기획재정부 법인세제과-1, 2024. 1. 2.

내국법인이 기부채납 의무 및 개발부담금 납부의무를 부담하는 주택단지 개발사업 중 일부택지가 분양되어 인도되는 경우 일부택지 인도시점에 잔여수익 전액 인식함.

### [ 코멘트 ]

- 대법원은 일부분양된 택지의 분양수익 귀속시기와 관련하여, 분양계약과 관련된 수익은 분양대금의 청산 및 택지의 인도로 이미 확정되었다고 봄이 상당하고, 당해 택지개발사업지구 내의 다른 택지의 분양이나 기반시설의 설치가 완료되었을 때 비로소 확정되는 것으로 볼 것은 아닌 점 등에 비추어 원고가 이 사건 택지를 분양한 것은 자산을 양도한 것으로서 그 분양수익은 법인세법 시행령 제68조 제1항 제3호에 따라 잔금지급완료일 또는 택지사용승락일이 속한 사업연도의 익금으로 산입되어야 하는 것으로 보아야 한다고 판단한 바 있음(대법원 2010. 3. 11. 선고 2009두21383 판결).

## [예규] 「폐기물관리법」 위반에 따른 조치명령 이행을 위해 지출한 비용의 손금산입 여부

기획재정부 법인세제과-41, 2024. 1. 25.

내국법인이 「폐기물관리법」을 위반하여 「폐기물관리법」 제48조에 따른 조치명령을 받은 경우, 이를 이행하기 위하여 소요하는 비용은 법인세법 제21조 제5호의 손금불산입되는 공과금에 해당하지 않음.

### [ 코멘트 ]

- 폐기물관리법 제48조는 “환경부장관, 시·도지사 또는 시장·군수·구청장은 부적정처리폐기물이 발생하면 조치명령대상자에게 기간을 정하여 폐기물의 처리방법 변경, 폐기물의 처리 또는 반입 정지 등 필요한 조치를 명할 수 있다.”고 규정하고 있음.
- 대상예규는 폐기물관리법 제48조에 따른 조치명령을 이행하기 위한 비용의 경우 ‘법령에 따른 의무의 불이행 또는 금지·제한 등의 위반에 대한 제재(制裁)로서 부과되는 공과금’에 해당하지 않는다고 해석한 것임.

## 조세특례제한법

**[예규] 사회적기업 등이 국가 등으로부터 받은 지원금이 감면대상소득에 해당하는지 여부**

기획재정부 조세특례제도과-86, 2024. 1. 29.

장애인 표준사업장 및 사회적기업이 「장애인고용촉진법 및 직업재활법», 「사회적기업 육성법」에 따라 국가 등으로부터 받은 지원금은 조세특례제한법 제85조의 6에서 규정하는 감면대상소득에 해당하는 것임.

### [ 코멘트 ]

- 국세청은 사회적기업이 국가 등으로부터 받는 지원금은 조특법 제85조의 6 제1항의 법인세가 감면되는 “해당 사업에서 발생한 소득”에 해당되지 않는다고 해석한 바 있음(서면-2018-법령해석법인-3522, 2020. 5. 7. 등).
- 한편, 조세심판원은 장애인고용촉진 및 직업재활법에 따른 장애인고용장려금(“쟁점장려금”)의 경우 장애인 표준사업장에서 발생한 소득에 해당하는 것으로 보이고 이를 감면대상소득으로 보지 아니할 경우 쟁점장려금 중 일부가 다시 소득세로 반납하게 되는 결과가 되어 위 입법취지에 반하게 된다고 할 것이므로, 해당 장려금은 조특법 제85조의 6 제2항 소정의 감면대상소득에 해당한다고 판단한 바 있음(조심 2020전0564, 2020. 5. 18.).

**[예규] 현금예치기반 상생결제 시 세액공제 적용 여부**

기획재정부 법인세제과-79, 2024. 1. 29.

현금예치기반 상생결제제도를 통해 대금을 지급한 경우에도 조세특례제한법 제7조의 4에 따른 세액공제대상에 해당하는 것임.

### [ 코멘트 ]

- 현금예치기반 상생결제는 1차 기업이 구매대금(현금)을 예치계좌에 미리 입금하여 2차 이하 기업이 안전하게 판매대금을 회수하고 결제일 이전에도 조기 현금화할 수 있도록 하는 지급 수단임(중소벤처기업부 현금예치기반 상생결제 안내자료).
- 조특법 제7조의 4 제1항 본문은 “대통령령으로 정하는 상생결제제도를 통하여 지급한 금액이있는 경우”를 공제 대상으로 규정하고 있고, 동법 시행령 제6조의 4 제2항은 “대통령령으로 정하는 상생결제제도”란 각 호의 요건을 모두 충족하는 결제방법을 말한다고 규정하면서 제1호에서 “판매기업이 구매기업으로부터 판매대금으로 받은 외상매출채권을 담보로 다른 판매기업에 새로운 외상매출채권을 발행하여 구매대금을 지급할 것”으로 규정하고 있음.
- 대상예규는 ‘판매기업이 예치한 자금’을 담보로 하는 현금예치기반 상생결제가 위 제1호의 공제요건에 해당한다고 판단한 것임.

## [예규] 합병한 경우 고용증대세액공제 적용방법

기획재정부 조세특례제도과-30, 2024. 1. 15.

합병등기일이 속하는 사업연도에 합병법인 및 피합법법인의 고용증대세액공제 관련 증가한 상시근로자 수 계산 시, 직전 과세연도 및 당해 과세연도에 상시근로자 수는 피합법법인에 근무한 근로자를 합병법인에 근무한 것으로 간주하여 상시근로자 수를 계산하는 것이며, 합병등기일이 속하는 사업연도(“의제사업연도”)에 피합법법인의 1차 연도분 고용증대세액공제(최초공제) 및 2차·3차 연도분 고용증대세액공제(잔여공제)는 적용 불가한 것임.

### [ 코멘트 ]

- 대상예규의 사안에서, 질의법인은 ‘19. 9. 25. 개업하여 ‘21. 7. 1. 합병법인과 흡수합병(적격합병)으로 소멸된 피합법법인으로, ‘20년부터 ‘21년 3월까지 상시근로자 2명을 고용해오다가 동년 4월에 상시근로자 1명이 증가하였으며, 합병등기일(‘21. 7. 1.) 현재 근무 중인 상시근로자 3명 전원을 합병법인에 고용승계함. 합병법인은 ‘20년부터 합병등기일 전까지 상시근로자 3명을 고용해오다가 합병 시 고용승계로 ‘21년 7월부터 합병법인의 상시근로자가 6명이 됨.
- 대상예규에 따라 질의사안의 피합법법인과 합병법인의 상시근로자 수를 계산하면 다음과 같음.

#### ◇피합법법인

구분	2020년(직전연도)			2021년(의제사업연도)			비고
	1월	7월	12월	1월	4월	6월	
인원수	2	2	2	2	3	3	-
상시근로자수	2(=2×12/12)			2.5(=2×3/6+3×3/6)			
조정인원	0	0	0	0	0	0	
조정된 상시근로자수	0(=2-2)			0(=2.5-2.5)			증감 없음

#### ◇합법법인

구분	2020년(직전연도)			2021년(해당연도)					비고
	1월	7월	12월	1월	4월	6월	7월	12월	
인원수	3	3	3	3	3	3	6	6	
상시근로자수	2(=2×12/12)								
조정인원	5	5	5	5	6	6	6	6	
조정된 상시근로자수	5(=5×12/12)			5.75(=5×3/12+6×3/12+6×6/12)					(+) 0.75명

- 대상예규의 사안과 같이 피합법법인의 직전연도 상시근로자수(2명)와 승계시킨 상시근로자수(3명) 간에 차이가 있는 경우, 피합법법인의 조정된 상시근로자수는 직전연도 0(=2-2), 의제사업연도 0(=2.5-2.5)에 해당하는바, 의제사업연도의 최초 및 잔여공제는 불가하게 됨.

## 소득세법

[심판례] 과세이연이 적용되는 포괄적 교환으로 취득한 쟁점특례주식과 다른 방법으로 취득한 같은 회사 주식을 함께 보유하다가 그 회사 발행주식을 양도한 경우, 쟁점특례주식을 먼저 양도한 것으로 볼 수 있는지 여부 및 쟁점특례주식이 먼저 양도된 것으로 볼 경우 양도한 주식의 취득시기가 분명하지 아니하게 되어 선입선출법을 적용할 수 있는지 여부 (취소)

조심 2023서9817, 2024. 1. 16.

[사안] 청구인은 포괄적 주식교환·주식매수선택권 행사로 취득하여 보유하고 있었던 A사의 주식 196,500주(①2017년에 주식매수선택권 행사 및 포괄적 주식교환에 의하여 취득한 71,500주는 B증권 계좌에 위탁·관리 ②2020년에 주식매수선택권 행사로 취득한 125,000주는 C증권 계좌에 위탁·관리) 중 A사의 코스닥 상장(2020. 9. 10.) 후 187,832주를 2020년 및 2021년에 순차적으로 양도하였음. 청구인은 2017. 12. 22. 포괄적 주식교환에 의하여 취득한 24,500주(“쟁점특례주식”)에 관하여는 조세특례제한법(“조특법”) 제38조에 따라 처분시까지 과세이연을 적용받았고, 특례가 적용되는 2017년에 취득한 A사의 24,500주(“쟁점특례주식”)가 먼저 양도(2020년)된 것이고 이에 따라 양도주식의 취득시기가 불분명한 경우에 해당한다고 보아 선입선출법에 의하여 양도주식의 취득원가를 산정하여 2021년 귀속 양도소득세를 신고하였음(2019년 말 코스닥 상장주식 대주주요건 미달에 따라 2020년 양도분은 비과세). 처분청은 주식별 위탁계좌 및 양도시기에 의하여 연도별 양도주식 및 그 취득원가가 개별적으로 확인된다고 보아 개별법에 의하여 양도주식을 식별(쟁점특례주식은 2021년에 양도)하여 청구인에게 2021년 귀속 양도소득세를 경정·고지함.

[판단] 주식의 포괄적 교환 등에 대한 과세특례는 기업 구조조정 지원을 위한 세법상 혜택으로, 주식을 처분하는 등의 사유가 있으면 과세특례를 조기에 중단할 필요가 있고 이러한 점을 고려하여 조특법 시행령 제35조의 2 제4항에서 과세이연이 중단되는 시점을 세부적으로 규정한 것으로 보이므로, 동일한 회사가 발행한 특례주식과 그 밖의 주식을 함께 보유하다가 그 회사의 주식을 양도하면 특례주식을 먼저 양도한 것으로 해석하는 것이 특례주식의 장기보유를 촉진하고 주식 양도 시 과세이연을 조기중단하려는 취지에 부합하고, 이와 달리 다른 방법으로 취득한 주식을 처분하였음에도 단지 특례주식을 보유하였다는 이유만으로 과세이연의 혜택은 계속 누리게 하는 것은 불합리해 보이는 점, 이 건과 조문체계가 유사한 지주회사(현물출자) 특례주식의 사안에서, 특례주식과 그 밖의 주식이 서로 다른 증권계좌에서 관리되어 특례주식이 실제로 양도되지 아니하였음에도 다른 주식의 양도시점에서 특례주식이 먼저 양도된 것으로 본 유권해석(부동산거래관리과-99, 2012. 2. 13.)도 있는 점 등을 종합하면 쟁점특례주식은 실제 양도시기(2021년)와 무관하게 다른 방법으로 취득한 주식이 양도된 2020년에 먼저 양도된 것으로 보는 것이 타당하다고 판단됨. 또한, 소득세법 시행령 제162조 제5항은 양도한 자산의 취득시기가 분명하지 아니한 경우에는 먼저 취득한 자산을 먼저 양도한 것으로 본다(선입선출법)고 규정하고 있는바, 위에서 본바와 같이 2020년에 다른 방법으로 취득한 주식이 C증권에서 양도되었음에도 B증권에 위탁된 쟁점특례주식(2017년에

**[판단]** 취득하여 2021년에 양도)이 먼저 양도된 것으로 보아야 하고, 이에 따라 양도주식의 실제흐름과 계속 법령상 적용되는 내용이 다르게 되어 청구인이 양도한 주식 중 쟁점특례주식을 제외한 나머지 주식은 위탁 증권계좌별로도 그 취득시기가 분명하지 아니하게 되었으므로 청구주장대로 선입선출법에 의하여 취득시기를 구별하는 것이 타당해 보이므로 처분청이 쟁점특례주식의 양도시기를 2021년으로 하여 개별법 등에 의하여 청구인에게 양도소득세를 과세한 처분은 잘못이라고 판단됨.

#### [ 코멘트 ]

- 조특법 시행령 제35조의 2 제4항(“쟁점규정”)은 “거주자등이 제3항에 따라 취득한 완전모회사등 주식의 전부 또는 일부를 양도하는 때에는 다음 계산식에 따른 금액을 취득가액으로 보아 양도소득세를 과세한다. 이 경우 주식의 포괄적 교환등 외의 다른 방법으로 취득한 완전모회사등주식이 있으면 주식의 포괄적 교환등으로 취득한 주식을 먼저 양도한 것으로 본다.”고 규정하고 있음.
- 처분청은 쟁점규정에 따라 특례주식이 먼저 양도된 것으로 보는 경우는 조특법 제38조 규정의 특례주식과 다른 방법으로 취득한 주식이 함께 양도되고 이 때 주식이 서로 혼재되는 등의 사유로 양도의 선후관계가 불명확할 경우에 한정된다고 주장하였으나, 대상심판례는 주식 양도 시 과세이연 을 조기종단하려는 취지를 고려하여 특례주식을 먼저 양도한 것으로 보는 것이 타당하다고 판단한 것으로 보임.

## 상속세 및 증여세법

**[심판례]** 청구인이 쟁점상환전환우선주를 취득하였다가 보통주로 전환한 것과 관련하여, 교부받은 일반주의 가액의 쟁점상환전환우선주의 가액을 초과하는 것으로 보아 상속법 제39조 제1항 제3호 소정의 증자에 따른 이익에 대한 증여세를 부과한 처분의 당부 (기각)

조심 2023서10122, 2023. 12. 27.

**[사안]** 청구인 A와 B는 2019. 4. 10. C사가 발행한 상환전환우선주 17,514주 및 10,508주(“쟁점상환 전환우선주”)를 제3자배정 방식으로 1주당 발행당시 시가를 발행가액으로 하여 각 취득하여 보유하고 있다가, 2019. 12. 27. 전환권을 행사(1주당 행사가격: 당초 발행가액, 전환비율: 우선주 1주당 보통주 1주)하여 쟁점상환전환우선주 전부를 보통주로 전환·취득하였음. 처분청은 C사의 대표이사 D가 특수관계인인 임직원들과 2019. 12. 27. C회사의 보통주 12,302주를 특수관계인 간의 거래가격에 거래한 사실을 확인하고, 위 거래가액과 상속세 및 증여세법(“상증법”) 제39조 제1항 제3호 가목 및 같은 법 시행령 제29조 제2항 제6호 등을 근거로 할 때 쟁점상환전환우선주의 보통주 전환과 관련하여 이익을 얻었다고 보아 위 이익을 청구인들의 증여재산가액으로 하여 청구인들에게 증여분 증여세를 결정·고지함.

**[판단]** 청구인들은 상증법 제39조 제1항 제3호 가목 등의 해석상 “전환주식을 시가보다 낮은 가액으로 발행한 경우”에 한하여 전환비율 또는 전환가액의 변동으로 전환이익이 발생한 경우에만 위 규정에 따라 증여세를 과세할 수 있다고 주장하나, 2016. 12. 20. 법률 제14388호로 개정된 상증법의 제·개정이유에 따르면 제39조 제1항 제3호는 법인이 자본금 등을 증가시키기 위하여 전환권 등이 부여된 주식을 발행한 이후 실제 전환권 등 행사 시점에서 전환비율 변경 등에 따라 추가 이익이 발생한 경우 해당 이익에 대한 증여세를 부과하도록 하기 위하여 신설된 것으로 나타나는바, 위 규정은 상환전환우선주와 같은 종류주식의 발행 당시가 아닌 발행 이후 보통주로 전환하는 시점에 발생하는 추가이익을 과세하기 위하여 신설된 규정으로 법문언상 과세대상이 되는 추가 이익의 발생 사유를 특별히 제한하고 있지 아니하고, 같은 호 가목이 증여재산가액을 “교부받은 주식 등의 가액이 전환주식 발행 당시 전환주식의 가액을 초과함으로써 그 주식을 교부받은 자가 얻은 이익”으로 한다고 규정하고 있는 것을 보면 같은 호 본문의 “전환주식을 시가보다 낮은 가액으로 발행한 경우”란 전환시점의 시가를 기준으로 할 때 낮은 가액으로 발행한 경우를 의미하는 것으로 보이는 점 등에 비추어 쟁점상환전환우선주의 경우 상증법 제39조 제1항 제3호 가목에 따른 증여세 과세대상이 아니라는 위와 같은 청구인들의 주장은 이를 받아들이기 어려운 것으로 판단됨.



### [ 코멘트 ]

- 2016. 12. 20. 법률 제14388호로 개정된 상증법에서 “종류주식을 발행한 경우의 이익에 대한 과세방법을 보완”하기 위하여 제39조 제1항 제3호가 신설되었고, 2017. 2. 7. 대통령령 제27835호로 개정된 상증령에서 “전환주식 증자 시 전환이익에 대한 증여재산가액 계산방법”을 정하기 위하여 제29조 제1항 제6호가 신설되었음.
- 청구인들은 전환주식 ‘발행 당시’의 시가보다 낮게 발행한 경우에 해당하여야 증여이익을 계산할 수 있는 것이라고 주장하였으나, 대법심판례는 개정규정의 취지에 따라 ‘전환시점’의 시가보다 낮게 발행한 경우에도 과세할 수 있다고 본 것임.

### [예규] 점유로 인하여 상속개시일 이후 시효 취득한 부동산의 상속재산 포함 여부 서면-2022-법규재산-5251, 2024. 1. 16.

피상속인이 점유해 오던 토지를 「민법」 제193조에 따라 상속인이 점유를 승계하여 상속개시일 이후 같은 법 제245조 제1항에 따른 점유 취득시효의 완성으로 소유권이전등기절차를 통해 소유권을 취득한 경우, 상속인이 취득한 토지는 상속세 및 증여세법 제2조 제3호 및 제3조에 따른 피상속인에게 귀속되는 상속재산에 해당하지 않는 것임.

### [ 코멘트 ]

- 대법원은 취득시효가 완성된 부동산의 점유자는 그 시효 완성시에 사실상의 소유권을 취득한다고 할 것이므로 부동산의 점유로 인하여 시효취득한 부동산의 취득시기는 취득시효 완성시로 보아야 할 것이고, 「민법」 제247조 제1항이 정하고 있는 취득시효의 소급효는 주로 취득시효 기간 동안의 점유자의 점유를 적법하게 본다는 데 의미가 있는 것이므로 위 조항을 이유로 취득시기를 달리 볼 것은 아니라 할 것이라 판단한 바 있으나(대법원 1997. 5. 7. 선고 96누525 판결), 소득세법 시행령 제162조 제1항 제6호는 점유로 인한 부동산의 취득시기를 당해 부동산의 점유를 개시한 날로 규정함.

## 종합부동산세법

**[심판례] 청구법인이 쟁점토지에 대한 조특법 제104조의 19의 과세특례 적용 후 추징사유에 따른 종부세 추징의 당부 (기각)**

조심 2023인3495, 2023. 12. 26.

**[사안]** 청구법인은 2015. 6. 30. 서울특별시 소재 토지(“쟁점토지”)를 취득하고 2021. 4. 30. 그 지상에 아파트를 신축하는 내용의 건축계획 및 주택건설사업계획승인을 받은 주택건설사업자로, 조세특례제한법(“조특법”) 제104조의 19(주택건설업자에 대한 과세특례, “쟁점조항”)에 따라 주택을 건설하기 위하여 취득한 토지 중 취득일로부터 5년 이내에 「주택법」에 따른 사업계획의 승인을 받을 토지에 해당한다고 보아 과세표준 합산배제대상으로 2018~2020년 귀속 종합부동산세를 신고함  
처분청은 청구법인이 쟁점토지취득일로부터 5년 이내에 「주택법」에 따른 주택건설을 위한 사업계획의 승인을 받지 못하였다는 이유로 감면받은 종합부동산세액 등을 추징 대상으로 보아 2018년~2020년 귀속 종합부동산세 등을 경정·고지함.

**[판단]** 청구법인은 청구법인에게 사업계획의 승인을 받지 못한 정당한 사유가 존재하므로 종합부동산세액등을 추징할 수 없다고 주장하고 있는바, 재산세와 별도로 이 건 종합부동산세 부과처분 등을 다룰 수는 있으나, 조세법규의 해석은 특별한 사정이 없는 한 법문대로 해석할 것이고 합리적 이유 없이 확장해석하거나 유추해석하는 것은 허용되지 않으며, 특히 감면요건 규정 가운데 명백히 특례규정이라고 볼 수 있는 것은 엄격하게 해석하는 것이 조세공평의 원칙에도 부합한다 할 것이고(대법원 2003. 1. 24. 선고 2002두9537 판결 참조), 설령 법규 상호간의 해석을 통해 그 의미를 명백히 할 필요가 있는 경우에는 조세법률주의가 지향하는 법적 안정성 및 예측가능성을 해치지 않는 범위에서 입법취지 및 목적 등을 고려한 합목적적 해석을 할 필요도 있다 할 것이나, 조세법률주의가 엄격히 적용되는 조세법의 분야에서 조세법령에 ‘정당한 사유’에 관한 문언규정이 없는 경우 그 ‘정당한 사유’를 조세감면이나 추징 배제 등의 일반적 근거사유로 보기 어렵다 할 것이나, 쟁점추징규정인 조특법 제104조의 19 제3항 등에는 종합부동산세액 등의 추징이 배제되는 추징 예외에 대한 규정을 두고 있지 아니한 상황에서 청구법인은 쟁점토지 취득일로부터 5년 이내에 사업계획의 승인을 받지 못한 점 등에 비추어 처분청이 청구법인에게 기면제 받은 종합부동산세 등을 추징한 처분은 잘못이 없는 것으로 판단됨.

### [ 코멘트 ]

- 대법원은 주택건설사업자가 주택을 건설하기 위해 취득한 토지에 관하여 과세표준 합산배제를 통해 종합부동산세를 감면해준 뒤 5년 이내에 사업계획 승인을 받지 못한 경우, 그 원인이 납세의무자에게 책임을 돌릴 수 없는 등 정당한 사유로 인한 것일 때에는 감면된 종합부동산세 등을 추징할 수 없다고 판단한 바 있음(대법원 2018. 10. 12. 선고 2018두47929 판결).

## 지방세법

**[예규] 과밀억제권역 안 취득세 중과세의 경우 휴면법인 요건**  
부동산세제과-1496, 2023. 12. 28.

휴면법인에 관한 대도시 취득세 중과세의 입법 취지는 사업 실적이 없는 법인의 인수를 통해 취득세 중과세를 회피하는 것을 차단하기 위한 것으로, “휴면법인의 인수”를 “법인의 설립”과 동일하게 보아 취득세 중과세 대상으로 삼고 있는 것은 법인을 설립하는 대신 휴면법인의 과점주주가 된 다음 법인의 임원·자본·상호·목적사업 등을 변경함으로써 실질적으로는 법인 설립의 효과를 얻으면서도 대도시 내 법인 설립에 따른 취득세의 중과세를 회피하는 행위를 규제하기 위한 것인 점(대법원 2016. 1. 28. 선고 2015두54832 판결), 법인 인수일 이전 2년 이상의 휴면법인의 사업 실적 존부는 인수일로부터 2년의 기간을 역산하여 그 기간 동안의 사업 실적 여부 따라 판단하고 있는 점(대법원 2022. 10. 28. 선고 2021구합75016 판결), 지방세법 시행령 제27조 제1항 4호 및 5호에 따라 휴면법인으로 판단하는 기간의 기준을 “법인 인수일 이전 1년 이내”로 규정하고 있는 점 등 종합적으로 고려할 때 2년 미만의 법인이라고 해서 휴면법인에 해당하지 않는다고 볼 수는 없을 것으로 판단됨.

### [ 코멘트 ]

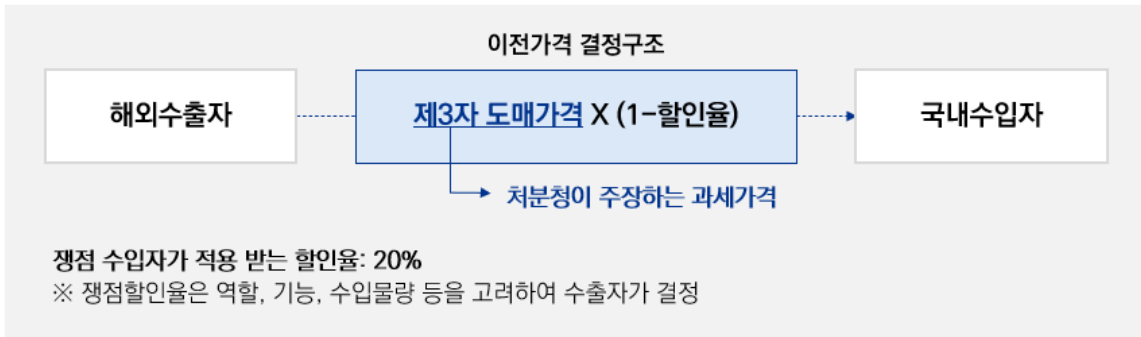
- 지방세법 시행령 제27조 제1항 제6호는 ‘법인 인수일 이전 2년 이상 사업 실적이 없고, 인수일 전 후 1년 이내에 인수법인 임원의 100분의 50 이상을 교체한 법인’을 휴면법인으로 규정하고 있는 바, 대상예규의 질의법인은 설립한지 2년 미만인 법인을 위 규정에 따른 휴면법인으로 볼 수 있는지 여부에 관하여 질의한 것임.

## 관세법

[심판례] 청구인의 특수관계자로부터 수입하는 쟁점물품의 과세가격과 관련하여, 특수관계에 영향을 받은 것으로 보이나, 국내 제3자와 청구인의 의무, 역할 및 기능 등을 고려하지 않은 처분청의 과세가격 산정의 적정성 (취소)  
 조심 2022관0127, 2024. 2. 1.

[사안] 청구인은 2016. 3. 8.부터 2021. 3. 7.까지 이탈리아 소재 AAA 본사(이하 "수출자")로부터 AAA 브랜드의 가방·신발·의류 등(이하 "쟁점물품")을 수입하면서 쟁점물품의 과세가격을 「관세법」 제30조(이하 "제1방법")에 따라 거래가격(제3자 도매가격에 할인율 20%를 적용한 가격)으로 신고함. 처분청은 청구인에 대하여 관세조사를 실시한 결과 쟁점물품의 거래가격이 특수관계에 의해 영향을 받았다고 보아 제1방법을 부인하고, 「관세법」 제31조부터 제35조(이하 "제2방법"부터 "제6방법")에 따른 과세가격 결정방법의 적용 여부를 순차적으로 검토하여 최종적으로 제6방법에 따라 쟁점물품의 과세가격을 제3자 도매가격(할인율 0%)으로 결정함.

[그림1. 청구인 및 처분청 주장 과세가격]



청구인은 특수관계 영향 여부와 처분청의 과세가격 산정 방식에 대해 심판청구를 제기함.

- 쟁점물품의 거래가격은 본사가 일반적으로 결정한 것이 아니고, 명품산업 부문의 정상적인 가격 결정 관행에 따른 것이므로 특수관계에 영향을 받은 것이 아님.
- 국내 제3자와 역할, 기능, 수입물량 등에 차이가 있으므로 0%의 할인율을 적용한 처분청의 과세가격 산정은 부당함.

[그림2. 청구인 주장 할인율 산정 관련 업체비교]

구분		업체개요	할인율	역할 및 기능
관계사	전체	현지법인 또는 지사	15~34%	AAA 단독 브랜드 취급·판매·보호·관리·광고선전, 최소 구매수량 의무, 재고 위험(大)
	국내	청구법인	20%	
비관계사	판매대리점	타국소재 판매대리점	4~20%	타 브랜드 병행 취급·판매·보호·관리·광고선전, 최소 구매수량 의무, 재고 위험(小)
		유사법인 B	13%	
	국내외 제3자	국내외 제3자	0%	의무사항 없음

[판단] [특수관계 해당 여부] 국내 비교대상업체들과의 매출총이익률 단순 비교만으로 특수관계에 영향을 받았다고 보기는 어려우나, 쟁점할인율 결정 자료나 청구인이 할인율과 관련하여 쟁점판매자와 협의한 사실이 확인되지 아니한 점, 2013년 청구법인이 설립된 이후 수입물량이나 국내 거래상황 등이 변동되었을 것임에도 쟁점할인율 20%가 동일하게 적용되어 왔었던 점 등은 특수관계자 간의 거래가 아니고서는 성립하기 어려운 것으로 보이므로 쟁점물품의 거래가격은 특수관계에 의해 영향을 받은 것으로 판단됨.

[과세가격 산정의 적정성] 청구인뿐만 아니라 국내외 AAA 그룹의 특수관계자 및 비특수관계자들도 모두 제3자 도매가격에 할인율을 적용하는 방식으로 수입가격을 결정하고 있고, 각 수입자의 수입규모·역할 및 기능 등의 차이에 따라 0%~34%까지 할인율에 차이가 있는 것으로 보이는 점, 국내 제3자의 각 수입비중은 청구인의 수입금액 대비 1%~2%에 불과할 뿐만 아니라 청구인은 국내 제3자와 달리 단독 브랜드 취급, 전문 매장 등을 통한 판매, 마케팅 및 최소 수량 구매의무 등 그 역할 및 기능에 차이가 있는 것으로 보이는 점 등에 비추어 처분청이 청구인의 역할 및 기능의 차이에 따른 가격을 전혀 고려하지 아니한 채 쟁점할인율 20% 전체를 인정하지 않고 국내 제3자의 수입가격(즉, 제3자 도매가격)으로 쟁점물품의 과세가격을 결정한 것은 합리적으로 보기 어렵음.

#### [ 코멘트 ]

- 관세조사 시, 수입물품과 과세가격과 관련된 특수관계의 영향여부에 대한 자료제출 요구 범위 등에 대해 납세자와 처분청의 다툼은 빈번히 발생하는 상황임. 본 심판례는 특수관계 영향여부에 대해 납세자가 충분한 자료를 제출하지 못할 경우, 그 자체만으로도 거래가격이 부인될 수 있음을 확인한 사례로 의미가 있음.
- 관세조사 시, 1) 물품의 동질, 유사성을 중시하는 관세의 대물세적 성격, 2) 관세평가 규정 상 특별히 기능, 역할 및 위험 등에 대한 고려가 명문화되지 않은 점, 3) 처분청의 보수적 과세경향 등으로 납세자와 국내 다른 수입자 간의 역할 및 기능의 차이에 따른 가격을 고려하지 아니한 채 과세처분을 하는 경향이 종종 발생하고 있음. 본 결정례는 이러한 편의적 과세방법에 제동을 건 결정으로 상당한 의미를 가지고 있다 할 수 있음. 또한, 일반적으로 유사한 상황에서 재조사 결정 등을 통해, 처분청의 과세처분의 정당성을 일정 부분 인정하려는 경향을 보이거나, 재조사 시 납세자는 사업 안정성 등을 고려하여 처분청과 적정범위에서 과세처분을 일부 수용하고 조정하려는 경향이 있음. 본 사건에서는 특수관계에 영향을 받았음을 인정하면서도, 재조사가 아닌 전체 과세처분의 취소를 결정하였다는 점에서도 상당한 의미가 있다고 보여짐.

# 삼성KPMG 세무본부

## Tax Knowledge Center

### Key Contacts

이재호

부대표(센터장)

T. 02.2112.0520

E. jlee315@kr.kpmg.com

박재현

S.Senior

T. 02-2112-6596

E. jpark99@kr.kpmg.com

이윤영

Director

T. 02.2112.7037

E. yoonyounglee@kr.kpmg.com

주정연

S.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

우진욱

S.Manager

T. 02.2112.7802

E. jwoo6@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](https://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.

© 2024 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.