



Monthly Tax Newsletter

Issue 97 | July 2022

삼성KPMG 세무본부 TKC

Contents

Page

소득법인세 분야

2

- [판례] 합병법인이 피합병법인이 보유하던 합병법인 발행 주식을 승계하여 양도할 때, 양도차익의 법인세 과세대상 여부 및 그 산정방법 (국승)
- [예규] 소규모 주식교환에 대한 조세특례제한법 제38조 특례 적용 여부
- [예규] 사업양수법인의 통합투자세액공제 적용 시 '직전 3년간 연평균 투자금액' 산정방법

재산소비세 분야

4

- [심판례] 무납부고지 및 중간예납분 고지가 심판대상에 해당하는지 여부 등 (기각)
- [심판례] 가산세 감면의 정당한 사유가 있는지 여부 등 (경정)
- [심판례] 상증세법 제45조의 3에 따른 일감몰아주기 증여이익 계산 시 특수관계법인에 대한 매출액에서 '특약매입거래에 따른 매출액'을 제외하여야 한다는 청구주장의 당부 (기각)
- [심사] 사업개시 후 5년이 경과하지 않았더라도 운용소득 미달사용 가산세 부과대상임 (기각)
- [예규] 부담부증여시 양도부분의 임대료 환산가액과 근저당권 등 설정 재산평가액이 동일한 경우 양도가액 산정방법
- [예규] 자원순환보증금의 부가가치세 공급가액 포함 여부
- [예규] 기업승계 증여세 특례를 적용받은 사전증여재산에 대하여 기업상속공제를 적용받는 경우 상속세 납 부비율 계산방법
- [예규] 수증자가 재산을 증여받으면서 증여재산 외의 부동산에 담보된 채무를 함께 인수 시 해당 채무가액을 증여재산가액에서 차감하는지 여부
- [예규] 기업승계주식 증여세 과세특례 적용 대상 관련

지방세 분야

10

- [심판례] 청구인이 재산세 과세기준일 이전에 주택을 사실상 매각한 사실을 신고하지 아니하였으므로 공부상 소유자인 청구인에게 재산세를 부과한 처분이 적법한지 여부 (취소)
- [심판례] 청구법인이 승계취득한 것이 아닌 원시취득한 쟁점차량은 취득세 과세대상에서 제외되어야 한다는 청구주장의 당부 (기각)
- [예규] 외국인 투자법인 조세감면 적용범위

관세 분야

13

- [심판례] 쟁점물품의 거래가격이 특수관계에 의해 영향을 받았다고 보아 이를 부인하고 제6방법으로 과세 가격을 결정하여 관세 등을 과세한 처분의 당부 (재조사)

소득법인세 분야

[판례] 합병법인이 피합병법인이 보유하던 합병법인 발행 주식을 승계하여 양도할 때, 양도차익의 법인세 과세대상 여부 및 그 산정방법 (국승)

대법원 2022. 6. 30. 선고 2018두54323 판결

[사안] 원고가 C사를 흡수합병 함에 따라 C사가 보유하던 원고의 발행 주식이 원고에게 이전되었고, 원고는 그 중 일부(“이 사건 주식”)를 양도하면서 이 사건 주식의 양도금액을 익금에 산입하고 양도 당시의 그 장부가액을 손금에 산입하여 법인세를 신고함. 이후 원고는 피고에게 “이 사건 주식의 양도는 자본의 증감에 관련된 거래로서 자본거래로 봄이 상당하고 이 사건 주식의 양도차익은 자본거래에 따른 이익으로서 익금산입 대상에서 제외된다”는 취지로 법인세에 대한 경정청구를 하였으나, 피고는 이를 거부함.

[판단] 합병법인이 합병에 따라 피합병법인이 보유하던 합병법인의 주식을 취득하게 된 경우의 협의의 자기주식은 피합병법인의 자산으로서 법인세법 제17조 제1항 제5호가 정한 합병차익을 산정하는 요소가 되기는 하지만 합병 이후 합병법인이 이를 처분하는 행위는 합병과는 구별되는 후속 거래로서 순수한 자본거래에 해당한다고 보기 어렵고, 협의의 자기주식 역시 양도성과 자산성을 가질 뿐만 아니라 합병에 따라 자기주식을 자산으로 취득하였다가 처분하여 이익을 얻는 것이 다른 사유로 자기주식을 취득하였다가 처분하여 이익을 얻는 것과 본질적으로 다르지 않으므로 협의의 자기주식 처분이익은 법인세법 제15조 제1항이 익금에서 제외되는 것으로 정한 대상이나 법인세법 제17조 제1항 제5호가 정한 합병차익에 해당한다고 볼 수 없음. 한편, 합병법인이 적격합병으로 취득한 협의의 자기주식을 양도한 경우 그 양도차익은 양도금액에서 해당 주식의 합병등기일 당시의 시가를 차감한 가액에 합병 당시 자산조정계정으로 계상되었던 금액을 가감하는 방식으로 계산되는 바, 이 사건 합병 당시 C사가 이를 적격합병으로 보고 그로 인한 양도손익이 없는 것으로 법인세를 신고하고 원고도 이 사건 주식을 C사의 기존 장부가액으로 승계하였으므로, 이 사건 주식의 양도로 원고의 익금에 산입될 부분은 과세이연된 부분을 포함한 이 사건 주식의 양도금액에서 원고가 승계한 이 사건 주식의 장부가액을 차감한 금액 전체라고 판단됨.

[TKC 코멘트]

- 법인세법 시행령 제11조 제2의 2호에 따르면, 익금산입 대상인 '자기주식의 양도금액'의 범위에 괄호의 형식으로 “합병법인이 합병에 따라 피합병법인이 보유하던 합병법인의 주식을 취득하게 된 경우를 포함한다”고 규정하고 있는데, 이 괄호 규정은 2009. 2. 4. 신설된 것임.
- 종래 대법원은, 위 시행령 괄호 규정이 신설되기 이전의 구 법령 하에서, 협의의 자기주식 처분이익은 자본의 증감에 관한 거래로서 자본의 환급 또는 납입의 성질을 가지고 있어 익금불산입 대상이라고 판단한 바 있음(대법원 2005. 6. 10. 선고 2004두3755 판결 등). 결국, 위 2009년 시행령 괄호 규정은 위 대법원 판결을 뒤집기 위해 입법된 것으로 볼 수 있음.
- 종래 대법원이 협의의 자기주식 처분이익을 자본거래로 본 근거가 ‘법률’ 차원에서 도출되는 것이라면, 2009년 시행령 괄호 규정은 모법의 위임에 반하여 무효라고 볼 여지가 있으나, 대상판결은 이에 관하여 소극적 태도를 보인 것임(2009년 시행령 괄호 규정은 유효라는 입장).

[예규] 소규모 주식교환에 대한 조세특례제한법 제38조 특례 적용 여부

서면-2021-법규재산-8168, 2022. 6. 30.

조세특례제한법 제38조의 「상법」 제360조의 2에 따른 주식의 포괄적 교환'에는 같은 법 제360조의 10에 따른 소규모 주식교환이 포함되는 것임.

[예규] 사업양수법인의 통합투자세액공제 적용 시 '직전 3년간 연평균 투자금액' 산정방법

기획재정부 조세특례제도과-467, 2022. 6. 30.

사업양수법인이 통합투자세액공제의 추가공제를 적용하는 경우 해당 과세연도의 직전 3년간 연평균 투자금액을 산정함에 있어 사업양도를 하기 전 사업양도법인이 투자한 금액은 사업양수법인이 투자한 것으로 보는 것임.

[TKC 코멘트]

- 대법원은 R&D세액공제 증분방식 적용 시 피합병법인 등으로부터 발생한 R&D비용을 합병법인 등에서 발생한 것으로 보는 의제규정(조특령 제9조 제10항)(“본건 의제규정”)이 마련되기 전 구 법령 하에서 피합병법인 등으로부터 발생한 R&D비용을 합병법인 등에서 발생한 것으로 보는 것은 법리오해의 위법이 있다고 판단한 바 있음(대법원 2003. 11. 14. 선고 2001두5309).
- 2000. 1. 10. 조특령 개정 시 본건 의제규정이 신설되었는데, 그 개정이유는 법인의 조직변경 등이 이루어진 경우 4년합계액을 해당 과세연도의 연구개발비에 상응하는 비용으로 합리적으로 계산하기 위한 일반적인 원칙으로 '합병 등을 하기 전에 피합병법인 등이 지출한 연구개발비를 합병법인 등이 지출한 것으로 인정하기 위한 것임(재정경제부, 99 간추린 개정세법 245면 참조).
- 통합투자세액공제 추가공제 규정은 본건 의제규정과 같은 내용의 규정을 두고 있지 않으므로, 결국 위 기재부 예규는 본건 의제규정을 확인적 규정으로 본 셈이며, 이는 위 대법원 해석의 취지에 반한다고 볼 여지가 있음.

재산소비세 분야

[심판례] 무납부고지 및 중간예납분 고지가 심판대상에 해당하는지 여부 등 (기각)

조심 2022인1892, 2022. 6. 24.

[사안] 청구인은 2015. 6. 1. A(“쟁점사업장”)라는 상호로 개업한 후 2019. 4. 24. 폐업하였는데, 2017년~2019년 매출과 관련한 부가가치세 및 종합소득세를 신고하였으나 납부하지 아니하였음. 처분청은 2017. 9. 13. 등에 이에 대한 납부고지와 위 과세기간에 대한 중간예납(또는 예정고지)분 고지를 함.

[판단] 무납부고지의 경우 신고에 의하여 이미 확정된 세액을 징수하기 위한 절차에 불과하고, 중간예납(예정고지)의 경우에도 국가재정의 조기확보와 징수의 편의를 도모하기 위해 납세자가 신고한 직전 과세기간의 과세표준 및 세액을 근거로 하여 그 금액의 1/2을 납부시키는 징수절차에 불과할 뿐으로 그 과정에서 세무공무원의 사실판단 내지 법령해석이 개입되었다고 보기 어려워 무납부고지와 그 성격이 다르다고 보기 어려운 바, 불복청구의 대상이 되는 부과처분에 해당하지 아니하므로 이에 대한 심판청구는 부적법한 청구인 것으로 판단됨.

[TKC 코멘트]

- (원칙) 납세자는 징수처분의 취소를 구함에 있어서, 선행처분인 부과처분에 하자가 존재하고 그 하자가 당연무효 사유에 해당하지 않는 한, 그 징수처분 자체의 절차적 하자만 다룰 수 있고, 부과처분의 내용인 납세의무의 존부나 범위에 관하여는 다룰 수 없음.
- (예외) 원천징수의무자에 대한 국가의 징수처분의 취소소송에서는 원천징수의무의 존부나 범위에 관하여도 다룰 수 있음. 다만, 소득금액변동통지 처분에 뒤따르는 징수처분에서는 징수처분 그 자체의 절차적 하자만 다룰 수 있음(대법원 2012. 1. 26. 선고 2009두 14439 판결).

[심판례] 가산세 감면의 정당한 사유가 있는지 여부 등 (경정)

조심 2022중1843, 2022. 6. 27.

[사안] 청구법인은 대안학교를 운영하는 사업자로서 자신이 제공하는 교육용역(“이 사건 교육용역”)을 부가가치세 면제대상으로 보아 부가가치세를 신고하지 않았음. 처분청은 주무관청으로부터 인가를 받은 교육기관이 제공하는 교육용역에 한하여 면세된다고 보고, 청구법인이 운영하는 대안학교는 주무관청으로부터 인가를 받지 않았으므로 이 사건 교육용역은 부가가치세 면제대상이 아니라고 보아 청구법인에게 부가가치세(무신고가산세 및 납부불성실가산세 포함)를 결정·고지함.

[판단] 청구법인은 면세사업자로 사업자등록을 하였고, 인가를 받지 못했으나 공문서 등을 통하여 주무관청으로부터 지도·감독을 받은 것으로 알고 있었던 점, 청구법인에 대한 처분청의 세무조사 시에도 별도의 부가가치세 과세를 하지 아니하였고, 처분청이 상당한 기간 내에 부가가치세의 납세에 대한 안내, 지도, 독촉이나 부과처분을 하지 아니하였다면 청구법인으로서 자신이 면세사업자에 해당한다고 생각하고 또 이것이 옳은 것이라고 믿을 여지가 있는 점, 처분청의 이 건 과세는 부과제척기간이 임박하여 과세한 것으로 청구법인에게는 너무나 가혹한 측면이 있는 점 등에 비추어 청구법인이 정상적으로 부가가치세의 신고·납부 의무를 이행하는 것이 무리여서 그 의무해태를 탓할 수 없는 정당한 사유가 있었다고 보이므로 이 건 부가가치세에 대하여 무신고가산세 및 납부불성실가산세를 부과한 처분은 잘못이 있는 것으로 판단됨.

[TKC 코멘트]

- 위 심판례는 무신고가산세뿐만 아니라 납부불성실가산세도 면제해 주었으나, 납부불성실가산세의 경우 미납부한 세액에 대한 지연 이자의 성격을 갖고 있을 뿐만 아니라 제대로 납부한 납세의무자와의 형평을 맞추기 위한 것이라는 이유로 그 납부의무 불이행에 대한 정당한 사유를 인정하지 아니하여 납부불성실가산세를 면제해 주지 않는 것이 조세심판원의 주류적인 입장임(조심 2017지0836, 2018. 1. 2., 조심 2021중1168, 2022. 2. 8. 등).

[심판례] 상증세법 제45조의 3에 따른 일감몰아주기 증여이익 계산 시 특수관계법인에 대한 매출액에서 '특약매입거래에 따른 매출액'을 제외하여야 한다는 청구주장의 당부 (기각)

조심 2021서6971, 2022. 6. 7.

[사안] 형제 사이인 청구인 甲과 청구인 乙(“청구인들”)은 A사(“쟁점수혜법인”)의 지배주주 및 그의 친족으로, 쟁점수혜법인이 2015~2019사업연도에 백화점 등으로서 청구인들과 특수관계에 있는 B사, C사 및 D사(“쟁점특수관계법인”)과의 거래에서 발생한 매출에 대해 상증세법 제45조의 3의 규정을 적용하여 2015. 12. 31. ~ 2019. 12. 31. 증여분 증여세를 신고·납부함. 이후 청구인들은 쟁점수혜법인의 쟁점특수관계법인에 대한 매출액 중 특약매입계약에 의한 매출액(“쟁점매출액”)은 쟁점특수관계법인에 대한 매출이 아니라 쟁점수혜법인이 최종소비자에게 매출한 것으로 보아 이를 특수관계법인에 대한 매출액에서 차감하여 증여이익을 계산하여야 한다는 이유로 해당 증여세의 환급을 구하는 경정청구를 제기하였으나 처분청은 이를 거부함.

[판단] 청구인들은 상증세법 제45조의 3 제1항 제1호 가목에서 특수관계자에 대한 매출액을 법인세법 제43조의 기업회계기준에 따라 계산한 매출액으로 규정하고 있는데, 기업회계기준에 따르면, 특약매입계약에 따른 매출액은 백화점 등이 아닌 최종소비자에 대한 매출로 보아야 하므로, 일감몰아주기 증여이익 계산 시 쟁점매출액은 쟁점특수관계법인에 대한 매출액에서 제외하여야 한다고 주장하나, 특약매입거래는 반품이나 납품대금의 산정·지급방법에 관하여 ‘백화점 등과의 거래’라는 특수성을 반영하여 특별한 약정을 두고 있는 것일 뿐 매매에 해당하는 통상의 납품거래와 다르지 아니한 것으로 보이는 점, 특약매입거래에서 백화점 등이 상품을 최종소비자에 판매한 때에 납품업자가 자신의 수익을 인식한다 할지라도 이는 백화점 등에 납품된 상품에 대한 수익의 귀속시기와 관련된 것이므로, 이를 이유로 쟁점수혜법인과 쟁점특수관계법인과 사이에 위 계약에 따라 적법하게 이루어진 거래 자체를 부인하고 납품업자가 바로 소비자에게 매출하였다고 보기는 어려운 점, 쟁점수혜법인이 백화점 등에 납품할 때 쟁점수혜법인은 외상매출로, 백화점 등은 상품매입으로 각각 회계처리하고, 쟁점수혜법인은 백화점 등과의 거래 금액을 특수관계자에 대한 매출액에 포함하여 공시(2018사업연도부터는 특약매입거래에 따른 거래금액을 포함한 매출과 제외한 매출을 함께 공시)한 것으로 나타나는 점 등에 비추어, 처분청이 상증세법 제45조의 3에 따른 일감몰아주기 증여이익 계산 시 쟁점매출액을 특수관계법인에 대한 매출액에 포함하여야 하므로 이 사건 처분은 잘못이 없음.

[심사] 사업개시 후 5년이 경과하지 않았더라도 운용소득 미달사용 가산세 부과대상임 (기각)

심사-증여-2021-0011, 2021. 7. 21.

[사안] 공익재단인 청구법인은 출연 받은 재산으로 토지 및 건물을 수익사업용으로 취득한 후 부동산 임대업을 영위하여 발생한 운용소득을 고유목적사업에 사용하고 있음. 청구법인은 위 운용소득 중 일부를 그 소득이 발생한 사업연도 종료일부터 1년 이내에 공익목적사업에 사용하였고, 상증세법 시행령 제38조 제6항 후문 소정의 '사업개시 후 5년이 경과되지 아니한 경우에는 사업개시 후 5년이 경과한 때부터 이를 계산한다'는 규정을 들어 사업개시 후 5년이 경과하지 않은 사업연도에 대해서는 가산세 부과를 유보해야 한다고 보고 각 사업연도 운용소득 사용명세서 등을 처분청에 제출하였음. 처분청은 사업개시 후 5년이 경과하지 아니한 사업연도 중 사업연도 종료 후 1년 이내 사용기준금액에 미달하게 사용한 금액에 대하여 운용소득 미달사용 가산세를 결정·고지함.

[판단] 상증세법 시행령 제38조 제6항 전문은 운용소득의 사용은 그 소득이 발생한 사업연도 종료일부터 1년 이내에 직접 공익목적사업에 사용한 실적을 말한다고 정하면서, 공익법인이 사업연도별로 운용소득을 많이 지출하거나 적게 지출할 수도 있으므로 후문에서 5년 평균금액을 기준으로 사용실적과 기준금액을 계산할 수 있도록 탄력적 운용방법을 규정하고 있는 점, 위 조항 후문은 5년 평균금액을 기준으로 한 계산방식에 관한 것으로, '사업개시 후 5년이 경과되지 아니한 경우에는 사업개시 후 5년이 경과한 때부터 이를 계산한다'는 것은 위 사용실적과 기준금액의 계산방법에 관한 것일 뿐 사업개시 후 5년이 경과하지 아니한 사업연도에는 운용소득 미달사용 가산세를 부과하지 않겠다는 취지로 보기는 어려운 점, 사업개시 후 5년이 경과하지 아니한 각 사업연도에 대해서는 5년 평균금액을 산정할 수 없으므로, 해당 사업연도를 기준으로 하여 운용소득 사용실적과 기준금액을 계산하여야 하는 점, 운용소득 사용명세서 서식에 의하면 해당 사업연도의 운용소득 사용실적이 부족한 경우에만 5년간의 평균금액을 기재하게 되어 있는 점 등을 고려할 때 처분청의 운용소득 미달사용 가산세 부과처분에는 잘못이 없는 것으로 판단됨.

[예규] 부담부증여시 양도부분의 임대료 환산가액과 근저당권 등 설정 재산평가액이 동일한 경우 양도가액 산정방법

서면-2022-법규재산-1932, 2022. 6. 21.

부담부증여에 따른 양도로 보는 부분의 양도가액 산정 시 상증세법 제61조 제5항에 따른 임대료 등을 기준으로 하여 평가한 환산가액("임대료 등의 환산가액")과 같은 법 제66조에 따른 저당권 등이 설정된 재산평가의 특례에 따른 평가액이 동일한 경우, "임대료 등의 환산가액"에 의하여 산정한 것으로 보는 것임.

[예규] 자원순환보증금의 부가가치세 공급가액 포함 여부

서면-2022-법규부가-2380, 2022. 6. 28.

판매자(“보증금대상사업자”)가 1회용컵을 사용하여 「자원의 절약과 재활용촉진에 관한 법률」 제15조의 2 제1항에 따른 자원순환보증금(“자원순환보증금”)이 포함된 음료를 판매하는 경우, 해당 자원순환보증금은 부가가치세법 제29조에 따른 보증금대상사업자의 음료 공급가액에 포함하지 아니하는 것임.

[TKC 코멘트]

- 부가가치세법 시행령 제61조 제3항은 통상적으로 용기 또는 포장물 해당 사업자에게 반환할 것을 조건으로 그 용기대금과 포장비용을 공제한 금액으로 공급하는 경우에는 그 용기대금과 포장비용은 공급가액에 포함하지 아니한다고 규정하고 있음.
- 위 국세청 예규는 2022년 12월 자원재활용법상 보증금제도의 시행을 앞두고 자원순환보증금 역시 위 부가가치세법령의 취지에 따라 공급가액에 포함되지 않는다는 점을 명확히 한 데에 의의가 있음.

[예규] 가업승계 증여세 특례를 적용받은 사전증여재산에 대하여 가업상속공제를 적용받는 경우 상속세 납부비용 계산방법

서면-2018-법규재산-4131, 2022. 5. 31.

조특법 제30조의 6 제1항에 따른 증여세 특례대상인 주식 등을 증여 받은 후 상속이 개시되는 경우 상속개시일 현재 같은 법 시행령 제27조의 6 제9항 각 호의 요건을 모두 갖춘 경우에는 상속세법 제18조 제2항 제1호에 따른 가업상속으로 보아 관련 규정을 적용하는 것임. 이 경우 상속세법 제3조의 2 제1항 및 같은 법 시행령 제3조에 따라 상속인별 상속세 납부의무 비율 산출 시, 같은 영 제3조 제1항 제1호 가목의 ‘가산한 증여재산의 과세표준’은 증여재산가산액(조특법 제30조의 6 제1항에 따른 증여세 특례대상)에서 같은 법 제18조 제2항 제1호에 따라 계산한 가업상속공제액을 차감하여 산출하는 것임.

[예규] 수증자가 재산을 증여받으면서 증여재산 외의 부동산에 담보된 채무를 함께 인수 시 해당 채무 가액을 증여재산가액에서 차감하는지 여부

기획재정부 조세법령운용과-696, 2022. 6. 29.

수증자가 부동산을 증여받으면서 해당 증여재산이 아닌 다른 부동산에 담보된 채무를 인수한 경우 그 증여재산에 담보되지 않은 채무는 차감하지 않는 것임.

[TKC 코멘트]

- 조세심판원도 위 기재부 예규와 동일한 입장이나, 감사원은 증여재산에 담보된 채무 이외에 수증자가 부담하기로 한 증여자의 '개인 신용대출'을 증여재산가액에서 차감할 수 있는지 여부가 문제된 사안에서 수증자가 실제로 부담하였다면 증여재산에 담보된 채무가 아니라도 증여재산가액에서 차감할 수 있다고 판단한 바 있음(심사-증여-2016-0007, 2016. 6. 20.).

[예규] 가업승계주식 증여세 과세특례 적용 대상 관련

서면-2022-상속증여-2204, 2022. 7. 4.

종전에 조특법 제30조의 6 및 동법 시행령 제27조의 6에 따라 주식을 증여받아 가업의 승계에 대한 증여세 과세특례를 적용받은 경우, 이후 해당 수증인을 포함한 2인 이상이 동 법령에 따라 과세가액 100억원을 한도로 해당 증여세 과세특례를 적용받을 수 있는 것임.

[TKC 코멘트]

- 2019. 12. 31. 조특법 개정 시 가업승계자가 2인 이상인 경우에도 과세특례를 적용받을 수 있도록 하고, 다만 과세가액 공제한도 등 적용 시 가업승계자 모두를 1인으로 보는 조항(제2항)이 신설되었음. 이는 종전에는 가업승계자 1인만 특례 적용이 가능하였으나, 사전증여를 통한 가업승계를 활성화하기 위하여 2인 이상이 가업을 승계하는 경우에도 가업승계자 모두에게 특례를 적용하되, 1인 이 승계한 경우와 총 세부담이 같도록 한 것임.
- 한편, 위 조특법 개정법률의 부칙(2019. 12. 31. 법률 제16835호) 제2조(일반적 적용례) 제4항에 따르면, 상증세에 관한 개정규정은 이 법 시행 이후 상속이 개시되거나 증여받는 경우부터 적용한다고 규정하고 있음.
- 위 국세청 예규는 선행증여가 위 개정규정 이전에 이루어지고, 후행증여는 위 개정규정 이후에 이루어진 순차증여 사안에서 후순위 수증자가 과세특례를 적용받을 수 있는지 여부의 문제에서 이를 긍정한 것임.

지방세 분야

[심판례] 청구인이 재산세 과세기준일 이전에 주택을 사실상 매각한 사실을 신고하지 아니하였으므로 공부상 소유자인 청구인에게 재산세를 부과한 처분이 적법한지 여부 (취소)

조심 2021지2873, 2022. 5. 9.

[사안] 처분청은 이 건 주택에 대하여 2021년도 재산세 과세기준일(6.1.) 현재 공부상 소유자인 청구인을 재산세 납세의무자로 보아 청구인에게 2021년도 주택분 재산세 등을 부과·고지하였으나, 청구인은 이 건 주택에 대하여 매수인과 매매계약을 체결하면서 특약사항으로 잔금지급일은 향후 협의 후 앞당길 수 있다고 약정하였고, 이러한 약정에 의하여 매수인으로부터 2021. 5. 31. 잔금을 지급받았음에도, 매매계약서상 잔금지급일을 기준으로 청구인을 재산세 납세의무자로 보아 이 건 재산세 등을 부과한 처분에 불복하여 심판청구 제기함.

[판단] 매매계약서상 잔금지급일은 2021. 6. 22.이지만 2021. 5. 31. 사실상 잔금을 수령한 사실이 거래당사자들이 작성한 확인서 등에서 입증되고 있으므로, 청구인이 2021. 5. 31. 이 건 주택을 사실상 매도하여 소유권이 변경되었다고 보이고, 청구인이 이러한 소유권 변동사실을 과세기준일부터 10일 이내에 신고하지는 아니하였지만 그 후 청구인이 제시한 증빙에 따라 사실상 소유권이 변동된 사실이 확인되므로 이 건 주택에 대하여 과세기준일 현재 사실상의 소유자를 확인할 수 없는 경우에 해당된다고 보기 어렵다 하겠으므로, 처분청이 이 건 주택에 대하여 2021년도 재산세 납세의무자를 청구인으로 보아 이 건 재산세 등을 부과한 처분은 잘못이 있다고 판단됨.

[TKC 코멘트]

- 재산세 납세의무자는 재산세 과세기준일 현재 재산을 사실상 소유하고 있는 자임. 여기서 "재산을 사실상 소유하고 있는 자"라 함은 공부상 소유자로 등재된 여부를 불문하고 재산에 대한 실질적인 소유권을 가진 자를 의미함(대법원 1996. 4. 18. 선고 93누1022 전원합의체 판결 등).
- 재산의 소유권 변동 또는 과세대상 재산의 변동 사유가 발생하였으나 과세기준일까지 그 등기·등록이 되지 아니한 재산의 공부상 소유자는 그 사실을 알 수 있는 증거자료를 관할 지방자치단체의 장에게 신고의무를 부담함(지방세법 제120조 제1항 제1호. 다만, 이러한 신고의무를 불이행하더라도 과태료 등 제재가 없음).
- 만일, "매매 등으로 소유권이 변동되었음에도 이를 신고하지 아니하여 사실상의 소유자를 알 수 없을 때"에는 공부상 소유자를 재산세 납세의무자로 봄(지방세법 제107조 제2항 제1호). 결국, 위 심판례는 위 신고의무 불이행 사실만으로는 "사실상의 소유자를 알 수 없을 때"에 해당한다고 볼 수 없다고 판단한 것임.

[심판례] 청구법인이 승계취득한 것이 아닌 원시취득한 쟁점차량은 취득세 과세대상에서 제외되어야 한다는 청구주장의 당부 (기각)

조심 2021지2076, 2022. 6. 28.

[사안] 청구법인은 2015년부터 2020년까지의 기간 동안 자신이 제조하여 고객 시승용, 본·지점 운행용 등 자체적인 목적으로 사용하는 차량 총 5,401대(“쟁점차량”)에 대하여 취득세 등을 신고·납부한 후 승계취득한 것이 아닌 원시취득한 쟁점차량은 취득세 납세의무가 없으므로 이미 납부한 취득세 등을 환급하여야 한다는 취지로 경정청구를 제기하였으나, 처분청은 이를 거부함.

[판단] 지방세법 제7조 제2항 단서규정은 차량 등의 제조회사가 차량 등을 제작하여 자동차 판매회사나 실수요자에게 판매하는 경우 또는 자동차 판매회사가 자동차 제조회사로부터 차량을 구입하거나 외국에서 차량을 수입하여 실수요자에게 판매하는 경우에 자동차 제조회사의 차량 제조에 따른 차량취득 또는 자동차 판매회사의 판매를 위한 차량취득을 취득세의 과세객체에서 제외한다는 취지의 규정이고(대법원 2005. 6. 9. 선고 2004두6426 판결), 자동차 제조회사가 스스로 제조한 차량을 자신의 사업 목적을 위하여 직접 사용하는 것까지 취득세 과세대상에서 제외하겠다는 취지의 규정은 아니며, 청구법인이 스스로 제조한 차량을 제3자에 대한 판매목적이 아닌 자체적인 사업목적(차량의 판매장려를 위해 고객 시승용으로 사용하거나 본·지점간 업무용 차량으로 사용하는 것)으로 사용하는 경우에는 쟁점차량의 실수요자에도 해당한다고 보이고, 실수요자의 지위에서 자체적으로 제조한 차량을 취득하는 것은 취득세 과세객체에서 제외되지 아니한다고 보는 것이 차량 등의 취득세 과세대상을 승계취득으로 제한하는 입법취지에 비추어 타당하다 할 것임.

[TKC 코멘트]

- 고객에게 판매할 목적이 아니라 자동차 제조 회사 스스로 시험·연구 목적으로 자체 활용하기 위하여 생산한 자동차는 ‘타인’이 조립·제작하여 취득한 자동차의 소유권을 ‘승계취득’한 것이 아니므로 원시취득한 것으로 봄(조심 2018지0297, 2018. 8. 1.).

[예규] 외국인 투자법인 조세감면 적용범위

지방세특례제도과-1031, 2022. 5. 9.

〈질의 ①〉 감면 적용기준인 외국인 투자금액(미화 3천만불)이 차입금 상환으로 축소된 경우 취득세 추징 및 향후 재산세 감면 여부
 - 지방세특례제한법 제78조의 3 제12항에서는 차관 방식의 외국인투자에 대한 차입금 상환 자체를 취득세 또는 재산세의 추징요건으로 열거하고 있지 않으므로 외국인투자가 차입금을 상환하더라도 외국투자신고 후 5년 이내 조세감면 기준에 미달하는 등 추징규정에 열거된 추징요건에 해당하지 않는다면 감면된 취득세와 재산세는 추징되지 않음.

- 재산세 감면여부는 외국인투자가 차입금 상환 여부와 별론하고 매년 재산세 과세기준일(매년 6.1.) 현황에 따라 감면여부가 결정되는 것으로 과세기준일 현재 “조세감면의 기준”에 충족한 외국투자기업 등이 인가받은 사업을 영위하기 위해 등록된 후 취득·보유하면서 외국인투자신고 사업에 직접 사용하는 부동산에 한하여 “재산세 감면대상액”을 감면한다 할 것임.

〈질의 ②〉 경제자유구역 개발사업의 감면요건인 총개발사업비(5억불 이상)에는 외국인 투자법인 외의 자가 직접 수행하는 개발사업비도 포함되는지 여부

- 감면 주체인 경제자유구역 개발사업 시행자로 지정된 해당 외국인투자법인만을 기준으로 외국인투자비율 100분의 50이상의 출자와 총개발사업비 미화 5억불 이상의 요건을 모두 충족하여야 할 것임.

〈질의 ③~⑤〉 외국인 투자기업이 생활형 숙박시설을 직접 건축하거나 건축한 생활형 숙박시설을 2년 이내 분양한 경우 기 감면된 취득세, 재산세 추징 여부 및 경제자유구역 개발사업 완료일

- 경제자유구역의 총괄 개발사업자인 외국인투자기업이 지방세 등 조세감면을 받을 수 있는 범위는 기획재정부장관으로부터 감면 결정을 받은 사업에 한정되는 것이고, 감면 대상인 경제자유구역 개발사업의 범위는 조성된 개발토지 및 시설물의 전체를 실시계획의 처분조건에 따라 수의계약으로 매각함으로써 개발사업이 완료된 것으로 보아야 할 것이므로, 외국인투자기업이 조성된 토지에 직접 생활형 숙박시설을 건축하거나 건축한 생활형 숙박시설을 제3자에게 분양하는 것은 취득세 및 재산세 감면대상인 사업범위에 해당하지 않는다 판단됨.

〈질의 ⑥〉 조세감면 결정을 받은 날을 감면 기산일인 사업개시일로 볼 수 있는지 여부

- 외국인투자기업의 사업개시일은 부가가치세법 제8조 제1항에 따른 “사업자 등록일”로 봄이 타당하다 할 것임.

관세 분야

[심판례] 쟁점물품의 거래가격이 특수관계에 의해 영향을 받았다고 보아 이를 부인하고 제6방법으로 과세 가격을 결정하여 관세 등을 과세한 처분의 당부 (재조사)

조심 2021관0078, 2022. 6. 13.

[사안] 청구법인은 다국적 제약회사 OOO가 100% 지분을 보유하고 있는 회사로, 2016. 3. 8.부터 2020. 6. 29.까지 싱가포르 소재 AAA 및 BBB(이하 이들을 합하여 “쟁점판매자”)로부터 고혈압 치료제 CCC(이하 “쟁점물품”)을 수입하면서, 과세가격을 「관세법」 제30조(이하 “제1방법”)에 따른 가격을 신고함.

청구법인은 2013년부터 청구 외 EEE이 수입한 쟁점물품을 공급받아 도매상에게 판매하면서 국내 마케팅을 전담하였다가, 2015년부터는 직접 쟁점물품을 수입하여 도매상에게 판매한 것으로 나타나며 2013년 이후 현재까지 보험약가는 거의 변동되지 않았음에도 쟁점물품의 수입가격은 2015년 일시적으로 상승하였다가, 2016년부터 28.6% 인하된 것으로 나타남.

수입가격의 결정은 청구법인은 이전가격 결정과정에서 쟁점템플릿, 수입 대상물품의 한국 내 시장성 분석 및 미래예측 자료, 국내판매가격을 변경하였음을 설명하는 소매가·도매가·병원판매가 자료를 모두 제출하고, 매년 향후 5개년의 시장상황을 고려한 매출액·매출원가·판매관리비를 상호 간 공유하고 협의하여 결정하며, 「특수관계자 수입가격(TP) 검토의견서」에 ‘수입가격(TP) = 국내판매가격 × TP Rate(%)’로, TP Rate는 청구법인의 예상 매출자료 및 판매비용 등을 고려하여 본사 Tax Team 과 협의하여 결정하는 것으로 소명하였으나, 이와 관련하여 처분청은 제3자로부터 청구법인이 수입한 전문의약품인 FFF의 구매계약서상 수입단가가 국내판매단가의 OOO%로 결정되고 있는 사실을 들어 ‘수입가격 = 국내판매가격 × (1 - 매출총이익률)’ 계산방식에 따라 수입가격이 결정된다는 의견이며, 이를 근거로 각 수입물품의 가격 비교 시 개당 매출총이익률을 사용한 것으로 보아 처분청은 2020. 10. 21.부터 2021. 2. 17.까지 청구법인에 대하여 관세조사를 실시하여 쟁점물품의 거래가격이 특수관계에 의해 영향을 받았다는 등의 사유로 제1방법을 부인하고 2016년 이전 수입한 전문의약품에 적용되었던 매출총이익률이 특수관계에 의해 영향을 받지 아니한 것으로 보아, 이후 수입 건에 적용한 제6방법으로 쟁점물품의 과세가격을 결정하여 경정고지함.

[판단] 청구법인은 2013년부터 수입자인 EEE으로부터 쟁점물품을 공급받아 국내시장에 판매하였다가, 2015년부터는 쟁점물품을 직접 수입하여 판매함으로써 거래단가가 축소되었으므로 2016년 이후 국내시장 판매와 관련된 비용이 급격히 증가하였다고 볼 만한 사정이 없어 보이는 점, 청구법인이 제시하는 인건비 및 선전비 등은 수입자가 국내에서 부담하여야 하는 것으로 수출자가 수입물품의 거래가격 결정 시 반드시 고려할 사항으로 보기 어렵고, 청구주장과 달리 2015년부터 2019년까지는 쟁점물품에 대한 영업직원 수나 인건비 등이 거의 동일하거나 낮아지는 등 수입가격의 인하사유로 볼 만한 사정도 확인되지 않는 점, 쟁점판매자로부터 수입한 동일한 전문의약품임에도 다른 수입물품과는 달리 쟁점물품의 매출총이익률만을 높게 산정하여 쟁점물품의 거래가격을 낮게 산정한 것으로 보이는 점, 이는 해당 산업의 정상적인 거래가격 결정 관행과 부합한다고 보기 어려운 점 등이 비추어 처분청이 쟁점물품의 거래가격이 특수관계에 의해 영향을 받았다고 보아 제1방법을 부인하고 제6방법으로 과세가격을 결정하여 관세 등을 과세한 쟁점부과처분은 달리 잘못이 없는 것으로 판단됨. 다만, 처분청은 제6방법으로 과세가격을 결정하면서 2015년도에 수입된 쟁점물품의 거래가격 결정 시 참조된 매출총이익률(62%)이 특수관계에 의해 영향을 받지 아니한 것으로 보아 2016년부터 2020년까지 수입된 쟁점물품에 이를(매출총이익률 62%) 일률적으로 그대로 적용하여 쟁점물품의 과세가격을 결정하였는데, 쟁점물품의 거래가격은 매년 시장 상황을 감안하여 결정되는 점, 2015년 이후 복제의약품의 출시로 인해 판매 및 시장상황이 변화하였을 것임에도 특정한 해의 매출총이익률만이 정당한 것으로 보아 그 이후 5년 동안 수입된 물품에 이를 일률적으로 적용하는 것은 합리적인 과세가격 결정방법이라 보기 어려우므로, 처분청은 복제의약품 이외의 추가적인 고혈압 치료제 제품군의 수입 여부 등을 확인하여 평균적인 매출총이익률 등을 반영하거나 2015년 이후 국내 복제의약품 출시에 따른 매출액 등 판매상황의 변화 등을 고려하여 해당 연도에 적용될 합리적인 매출총이익률을 재조사하여 이를 기초로 과세가격을 결정하고, 그 결과에 따라 관세 등을 경정하는 것이 타당한 것으로 판단됨.

[TKC 코멘트]

- 전문의약품의 국내판매가격은 건강보험심사평가원이 고시하는 보험약가에 가장 큰 영향을 받으나 특히 만료와 제네릭 약품의 등장, 프로모션 등 마케팅 활동 등 시장 상황 변동에도 영향을 받음. 대부분 다국적 제약사의 이전가격 정책은 거래순이익률법 (Transactional Net Margin Method, TNMM) 방식으로 회사가 수행하는 위험과 기능에 따른 적정 이익을 보전하는 방식으로 정해져 있으나, 약품의 국내판가가 보험약가와 연동되는 산업의 특수성에 따라 개별 수입물품의 이전가격 결정은 재판매가격법을 준용하여 혼용됨.
- 동 사례 또한 일반적인 제약사의 수입물품 가격 결정방법을 따르고 있으나, 청구법인이 주장한 거래단계의 변화, 인건비 및 광고선전비 등 시장상황 변동과 관련된 비용의 급격한 증가 등이 받아들여지지 않아 거래가격이 특수관계의 영향을 받은 것으로 결정되었음. 특히, 결정문에서 언급된 가산세 면제 및 수정수입세금계산서 발급과 관련된 쟁점에서도 관세평가분류원장에게 특수관계자간 과세가격 사전심사(ACVA, Advance Customs Valuation Arrangement)를 신청하는 등 과세관청과 가격의 적정성 등을 검토하거나 협의한 사실이 확인되지 아니한 사실에 따라 청구법인의 주장이 인정되지 않았다는 점에서 관련 제도를 이용하여 Risk를 미연에 방지하는 것이 필요함.
- 특히 KPMG는 다수 다국적 제약사의 ACVA를 진행하였으며, 해당 산업의 특수성(예: 보험약가 변동, 특허 약품 만료, 국내 제약사와의 co-promotion, 세미나, 컨퍼런스 등 병원 및 약국 영업활동) 등에 대한 깊은 이해를 바탕으로 회사가 수립한 수입물품의 이전가격 결정방법을 관세 측면에서 정상적인 가격결정방법으로 인정받은 바 있는 등 전문성을 가지고 있음.

삼성KPMG 세무본부
Tax Knowledge Center

kr-fmtaxtkc@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.

© 2022 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.