

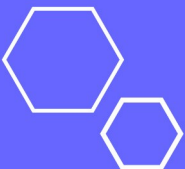
[추록] 2024. 5. 2.

- 『핵심쟁점별 조세 판례집』 개정5판(2023. 4. 5. 발행)의 내용에 추가한 판례입니다.

09

CHAPTER

추가 판례



01 국세기본법

대법원 2020두37857, 2023. 11. 30.

실질과세 원칙의 의의

Q 판결요지

- (1) 국세기본법 제14조 제2항은 “세법 중 과세표준의 계산에 관한 규정은 소득, 수익, 재산, 행위 또는 거래의 명칭이나 형식과 관계없이 그 실질 내용에 따라 적용한다.”라고 규정하고 있다. 이러한 실질과세의 원칙은 헌법상의 기본이념인 평등의 원칙을 조세법률관계에 구현하기 위한 실천적 원리로서, 조세의 부담을 회피할 목적으로 과세요건사실에 관하여 실질과 괴리되는 비합리적인 형식이나 외관을 취하는 경우에 그 형식이나 외관에 불구하고 실질에 따라 담세력이 있는 곳에 과세함으로써 부당한 조세회피행위를 규제하고 과세의 형평을 제고하여 조세정의를 실현하고자 하는 데 주된 목적이 있다(대법원 2012. 1. 19. 선고 2008두8499 전원합의체 판결 등 참조). 다만, 납세의무자는 경제활동을 할 때 동일한 경제적 목적을 달성하기 위하여 여러 가지의 법률관계 중 하나를 선택할 수 있고, 과세관청으로서 특별한 사정이 없는 한 당사자들이 선택한 법률관계를 존중하여야 한다(대법원 2001. 8. 21. 선고 2000두963 판결 등 참조).
- (2) 위 사실관계와 더불어 기록에 의하여 알 수 있는 다음과 같은 사정들, 즉, 거래의 내용이나 형식, 당사자의 의사, 우선주 유상감자의 목적과 경위 등 거래의 전체 과정을 앞서 본 규정과 법리에 비추어 살펴보면, 원고가 소외 법인으로부터 지급받은 쟁점 금원은 수입배당금으로 봄이 타당하다.
- ① 쟁점 출자계약에서 정한 바에 따라 원고는 네트워크 사업 일체를 소외 법인에 양도하고, 그 대가로 소외 법인의 주식 등을 지급받았으며, 사후 정산 조항에 따라 사업양도 이후 양도대금 일부를 소외 법인에 반환하였다. 반면 쟁점 금원은 쟁점 우선주 약정에서 정한 우선주 유상감자의 조건을 충족하여 지급되었고, 쟁점 우선주약정은 쟁점 투자계약 등과 별도로 체결된 것으로서 우선주 유상감자 조건의 충족 여부는 쟁점 출자계약에서 정한 사업양도대금의 내용이나 효력에 영향을 미치지 않는다.
 - ② 쟁점 투자계약은 특수관계에 있지 않은 원고와 NNL 사이에 체결된 것으로서, 위 계약에 따라 NNL은 자회사인 소외 법인을 통하여 국내에 네트워크 사업을 영위하게 되었다. NNL로서는 국내 네트워크 사업이 안정적으로 경영성과를 낼 수 있도록 원고에게 경제적 유인을 제공하여 사업양도 이후에도 네트워크 사업에 적극적으로 협력하게 할

필요가 있었다. 쟁점 우선주약정은 그러한 취지에서 체결된 것으로 보이고, 달리 쟁점 우선주약정이 실질과 괴리되는 비합리적인 형식이나 외관을 취하였다고 볼 만한 사정은 찾기 어렵다.

- ③ 실제로 소외 법인은 2006년, 2007년 국내 매출액이 쟁점 우선주약정에서 정한 기준 목표액인 4,800억 원을 각각 초과하는 경영성과를 달성하였다. 이에 비추어 보아도 쟁점 우선주약정 체결에는 뚜렷한 사업목적이 인정되고, 조세회피목적에서 비롯된 것으로 보기는 어렵다.
- ④ 원고가 영업권을 포함한 네트워크 사업 일체를 소외 법인에 양도하고, 그 대가로 지급 받은 소외 법인 주식 등 합계 3,044억 1,600만 원 상당은 ○○회계법인의 영업자산 가치 평가액 2,881억 5,600만 원 및 해당 영업자산의 장부가액 2,758억 900만 원을 상회하는 금액이고, 위 가치평가액과 장부가액이 객관적으로 부당하다고 인정할 만한 사정도 찾기 어렵다. 따라서 원고가 소외 법인으로부터 지급받은 사업양도대가는 적정한 것으로 보인다.
- ⑤ 소외 법인은 상법상 요구되는 절차를 모두 갖추어 우선주 2주를 유상감자하고, 배당가능이익의 범위 내에서 이익잉여금을 처분하여 쟁점 금원을 지급하는 한편, NNL이 납입한 우선주 주금 중 주식발행초과금은 주주에게 배당이 금지되는 자본잉여금 항목으로 계상하여 소외 법인 내에 적립하였다. 즉, 쟁점 금원과 주식발행초과금은 상법상 다른 성격의 금원으로서 서로 금액이 거의 동일하다거나 지급시기가 근접하다는 등의 사정만으로 쟁점 금원의 법적 성격을 달리 평가할 수는 없다.

02 국세기본법

대법원 2022두45968, 2023. 12. 7.

과세전적부심사의 예외사유가 존재하는지 여부

④ 사실관계

- (1) 원고는 설비공사업 등을 영위하는 법인이다.
- (2) 서울지방국세청장은 2016. 4. 21.부터 원고의 2011 내지 2014 사업연도 법인제세 통합조사(이하 '이 사건 조사'라고 한다)를 실시하던 중 원고에게 조세포탈 혐의가 있다고 보아 2016. 7. 21. 조사유형을 조세범칙조사로 전환하고, 조사범위를 2015 사업연도까지로 확대하였다.
- (3) 서울지방국세청장은 2016. 8. 29. 이 사건 조사를 종결한 다음, 원고가 2011 내지 2015 사업연도에 가공의 공사원가를 계상하고, 해외공사 수입금액을 신고 누락하였으며, 유가증권 손상차손을 손금에 잘못 산입하였다는 등의 이유로 2016. 9. 13. 원고에게 위 각 사업연도의 법인세 등을 부과하겠다는 내용의 세무조사 결과에 대한 서면통지를 하였다(이하 '이 사건 세무조사결과통지'라고 한다).
- (4) 피고는 원고가 이 사건 세무조사결과통지를 받은 날부터 30일이 지나기 전인 2016. 10. 4. 원고에 대하여 2011 내지 2015 사업연도 귀속 법인세(가산세 포함)를 증액경정·고지하였다가, 조세심판원의 결정에 따라 그 일부를 감액경정·고지하였다(당초 처분 중 위와 같이 감액되고 남은 부분을 '이 사건 부과처분'이라고 한다).
- (5) 한편, 서울지방국세청장은 원고의 대표이사 등이 2011 내지 2015 사업연도에 가공의 공사원가를 계상하고 해외공사 수입금액을 누락하여 원고의 법인세를 포탈한 행위 등에 대하여 조세범칙조사심의위원회의 심의를 거쳐 2016. 9. 26. 원고에게 벌금 상당액 등을 납부할 것을 통고하였다가 2016. 10. 10. 납부액을 변경하였다(이하 '이 사건 통고처분'이라고 한다).

④ 쟁점

세무조사결과통지의 내용 중 고발 또는 통고처분의 대상이 된 조세범칙행위와 동일성이 인정되지 않는 부분에 구 국세기본법 제81조의15 제2항 제2호에 따른 과세전적부심사의 예외사유가 존재하는지 여부

Q 판결요지

사전구제절차로서 과세전적부심사 제도가 가지는 기능과 이를 통해 권리구제가 가능한 범위, 이러한 제도가 도입된 경위와 취지, 납세자의 절차적 권리 침해를 효율적으로 방지하기 위한 통제 방법과 더불어, 헌법 제12조 제1항에서 규정하고 있는 적법절차의 원칙은 형사소송절차에 국한되지 아니하고, 세무공무원이 과세권을 행사하는 경우에도 마찬가지로 준수하여야 하는 점을 고려하여 보면, 구 국세기본법 등이 과세전적부심사를 거치지 않고 곧바로 과세처분을 할 수 있거나 과세전적부심사에 대한 결정이 있기 전이라도 과세처분을 할 수 있는 예외사유로 정하고 있다는 등의 특별한 사정이 없는 한, 세무조사결과통지 후 과세전적부심사 청구나 그에 대한 결정이 있기도 전에 과세처분을 하는 것은 원칙적으로 과세전적부심사 이후에 이루어져야 하는 과세처분을 그보다 앞서 함으로써 과세전적부심사제도 자체를 형해화시킬 뿐만 아니라 과세전적부심사 결정과 과세처분 사이의 관계 및 그 불복절차를 불분명하게 할 우려가 있으므로, 그와 같은 과세처분은 납세자의 절차적 권리를 침해하는 것으로서 그 절차상 하자가 중대하고도 명백하여 무효이다.

한편 과세전적부심사제도는 과세처분 이전의 단계에서 납세자의 주장을 반영함으로써 권리구제의 실효성을 높이기 위하여 마련된 사전구제절차이기는 하지만, 국세부과제척기간이 임박한 경우에는 이를 생략할 수 있는 등 과세처분의 필수적 전제가 되는 것은 아닐 뿐만 아니라 납세자에게 신용실추, 자력상실 등의 사정이 발생하여 납부기한 전 징수 사유가 있는 경우에도 조세징수권의 조기 확보를 위하여 그 대상이나 심사의 범위를 제한할 필요가 있다. 이에 따라 구 국세기본법 제81조의15 제2항은 각 호에서 납세자가 가지는 절차적 권리의 침해를 용인할 수 있는 일정한 사유로서 과세전적부심사를 거치지 않아도 되는 예외사유를 규정하고 있는데, 제2호에서 “「조세법 처벌법」 위반으로 고발 또는 통고처분하는 경우”(이하 ‘이 사건 예외조항’이라고 한다)를 들고 있다. 그리고 구 국세기본법 시행령 제63조의14 제4항 단서는 ‘구 국세기본법 제81조의15 제2항 각 호에서 규정한 과세전적부심사를 거치지 않아도 되는 예외사유에 해당하거나 같은 조 제7항에 따른 신청이 있는 경우에는 과세전적부심사에 대한 결정이 있기 전이라도 과세처분을 할 수 있다.’고 규정하고 있다.

앞서 본 과세전적부심사제도 관련 규정의 문언과 체계, 이 사건 예외조항의 문언과 취지, 고발 또는 통고처분의 대상 및 효력에 관한 법리 등에 비추어 보면, 세무조사결과통지의 내용 중 고발 또는 통고처분의 대상이 된 조세법칙행위와 동일성이 인정되지 않는 부분에 대해서는 이 사건 예외조항에 따른 과세전적부심사의 예외사유가 존재하지 않는다고 봄이 타당하다. 그 구체적인 이유는 다음과 같다.

- (1) 「조세법 처벌절차법」에 따른 통고처분은 조세법칙행위에 대해 그와 관련된 포탈세액 등을 기준으로 벌금상당액 등을 산정하며(「조세법 처벌절차법」 제15조 제4항, 「조세법 처벌절차법 시행령」 제12

조 제2항 [별표] 벌금상당액 부과기준), 통고처분의 효력이 미치는 범위는 통고처분의 대상이 된 해당 조세법칙행위 자체 및 그 법칙행위와 동일성이 인정되는 법칙행위로 한정된다. 「조세법 처벌절차법」에 따라 조세법칙사건에 대한 고발이 있는 경우에도 그 고발의 효력은 고발의 대상이 된 해당 조세법칙행위 자체 및 그 법칙행위와 동일성이 인정되는 법칙행위에 한하여 미치고, 고발장에 기재된 법칙행위와 동일성이 인정되지 않는 다른 법칙행위에 대해서까지 미칠 수는 없다. 그렇다면, 납세자가 받은 세무조사결과통지 내용 중 그 일부에 대하여 과세관청이 조세포탈 등 조세법칙행위가 인정된다고 보아 「조세법 처벌절차법」에 따라 고발 또는 통고처분을 하였더라도 그 효력은 고발장 또는 통고서에 기재된 조세법칙행위와 동일성이 인정되는 범위 내에서만 미치므로, 세무조사결과통지 내용 중 고발 또는 통고처분의 대상이 된 조세법칙행위와 동일성이 인정되지 않는 부분에 대해서까지 이 사건 예외조항이 규정한 ‘조세법 처벌법」 위반으로 고발 또는 통고처분하는 경우’에 해당한다고 볼 수는 없다.

- (2) 과세전적부심사는 세무조사결과통지 내용의 적법성을 심사의 대상으로 한다(구 국세기본법 제81조의15 제1항). 구 국세기본법 시행규칙(2019. 3. 20. 기획재정부령 제715호로 개정되기 전의 것) 제37조는 ‘세무조사결과통지는 별지 제56호 서식의 세무조사 결과통지서에 따른다.’고 규정하고 있고, 위 서식은 세무조사 항목별 조사 결과를 ‘세무조사 결과통지서’에 첨부하도록 기재하고 있다. 그리고 구 국세기본법 제81조의15 제7항은 ‘세무조사결과통지를 받은 자는 과세전적부심사를 청구하지 아니하고 통지받은 내용의 전부 또는 일부에 대하여 과세표준 및 세액을 조기에 결정하거나 경정결정해 줄 것을 신청할 수 있다.’고 규정하고 있는데, 이는 세무조사결과통지 내용의 일부에 대해서만 과세전적부심사를 청구하는 것이 가능함을 전제로 한 규정이다. 그렇다면, 세무조사결과통지의 내용 중 고발 또는 통고처분의 대상이 되지 않은 부분에 대해서만 과세전적부심사를 청구하여 그 적법성을 심사하는 것도 충분히 가능하다고 볼 수 있다.
- (3) 2010. 12. 27. 법률 제10405호로 개정되기 전의 국세기본법 제81조의15 제2항 제2호는 과세전적부심사를 거치지 않고 곧바로 과세처분을 할 수 있는 예외사유로 ‘조세법칙사건을 조사하는 경우’를 규정하고 있었는데, 2010. 12. 27. 법률 제10405호로 국세기본법이 개정되면서 위 조항의 문언이 이 사건 예외조항과 같이 변경되었다. 그 개정취지는 조세법칙사건을 조사한 결과 무혐의 등으로 고발 또는 통고처분을 하지 않는 경우까지 과세전적부심사청구를 할 수 없는 것으로 오인될 수 있는 문제점을 해소하기 위한 것이다. 그런데 원심과 같이 이 사건 예외조항의 적용 여부를 과세단위를 기준으로 판단할 경우, 수 개의 조세법칙행위 중 일부 법칙행위에 대해서만 고발 또는 통고처분이 이루어지고, 나머지 법칙행위에 대해서는 무혐의 등으로 고발 또는 통고처분을 하지 않는 경우에도 과세관청은 고발 또는 통고처분이 이루어진 법칙행위와 관련된 과세단위 전체에 대해 과세전적부심사를 거치지 않고 곧바로 과세처분을 할 수 있게 되어 이 사건 예외조항의 개정취지에 반한다.

03 국세기본법

대법원 2021두37748, 2023. 11. 2.

과세전적부심사의 예외사유인 ‘국세를 포탈하려는 행위가 있다고 인정될 때’의 의미

🔍 판결요지

(1) 사전구제절차로서 과세전적부심사 제도가 가지는 기능과 이를 통해 권리구제가 가능한 범위, 이러한 제도가 도입된 경위와 취지, 납세자의 절차적 권리 침해를 효율적으로 방지하기 위한 통제 방법과 더불어, 헌법 제12조 제1항에서 규정하고 있는 적법절차의 원칙은 형사소송절차에 국한되지 아니하고, 세무공무원이 과세권을 행사하는 경우에도 마찬가지로 준수하여야 하는 점 등을 고려하여 보면, 구 국세기본법 등이 과세전적부심사를 거치지 않고 곧바로 과세처분을 할 수 있거나 과세전적부심사에 대한 결정이 있기 전이라도 과세처분을 할 수 있는 예외사유로 정하고 있다는 등의 특별한 사정이 없는 한, 세무조사 결과에 대한 서면통지 후 과세전적부심사 청구나 그에 대한 결정이 있기도 전에 과세처분을 하는 것은 원칙적으로 과세전적부심사 이후에 이루어져야 하는 과세처분을 그보다 앞서 함으로써 과세전적부심사 제도 자체를 형해화시킬 뿐만 아니라 과세전적부심사 결정과 과세처분 사이의 관계 및 그 불복절차를 불분명하게 할 우려가 있으므로, 그와 같은 과세처분은 납세자의 절차적 권리를 침해하는 것으로서 그 절차상 하자가 중대하고도 명백하여 무효이다(대법원 2016. 12. 27. 선고 2016두49228 판결, 대법원 2020. 10. 29. 선고 2017두51174 판결 등 참조).

(2) 한편 과세전적부심사 제도는 과세처분 이전의 단계에서 납세자의 주장을 반영함으로써 권리구제의 실효성을 높이기 위하여 마련된 사전구제절차이기는 하지만, 국세부과 제척기간이 임박한 경우에는 이를 생략할 수 있는 등 과세처분의 필수적 전제가 되는 것은 아닐 뿐만 아니라 납세자에게 신용실추, 자력상실 등의 사정이 발생하여 납기 전 징수의 사유가 있는 경우에도 조세징수권의 조기 확보를 위하여 그 대상이나 심사의 범위를 제한할 필요가 있다(대법원 2012. 10. 11. 선고 2010두19713 판결 참조).

이에 따라 구 국세기본법 제81조의15 제2항 각 호에서는 납세자가 가지는 절차적 권리의 침해를 용인할 수 있는 일정한 사유로서 과세전적부심사를 거치지 않아도 되는 예외사유를 규정하고 있는데, 제1호는 “국세징수법 제14조에 규정된 납부기한 전 징수의 사유가 있거나 세법에서 규정하는 수시부과의 사유가 있는 경우”를 들고 있다. 그리고 구 국세징

수법(2020. 12. 29. 법률 제17758호로 전부개정되기 전의 것, 이하 같다) 제14조 제1항 제7호는 납기 전 징수의 사유 중 하나로 ‘국세를 포탈하려는 행위가 있다고 인정될 때’를 규정하고 있고, 법인세법 제69조 제1항은 ‘내국법인이 그 사업연도 중에 대통령령으로 정하는 사유로 법인세를 포탈할 우려가 있다고 인정되는 경우에는 수시로 그 법인에 대한 법인세를 부과할 수 있다.’고 규정하고 있다.

앞서 본 관련 규정의 문언과 체계, 납부기한 전 징수 및 수시부과 제도의 취지, 납부기한 전 징수 및 수시부과 사유를 과세전적부심사의 예외사유로 규정한 취지 등에 비추어 보면, 구 국세기본법 제81조의15 제2항 제1호 및 구 국세징수법 제14조 제1항 제7호에 따른 과세전적부심사의 예외사유인 ‘국세를 포탈하려는 행위가 있다고 인정될 때’라 함은 ‘조세의 부과징수를 불가능 또는 현저히 곤란하게 할 만한 객관적인 상황이 드러나는 납세자의 적극적인 행위가 있고, 그로 인하여 납세의무를 조기에 확정시키지 않으면 해당 조세를 징수할 수 없다고 인정되는 등 긴급한 과세처분의 필요가 있는 경우’를 의미한다고 봄이 상당하다.

원심은 그 판시와 같은 이유로, 이 사건 각 처분은 원고의 과세전적부심사 청구나 그에 대한 결정이 있기 전에 이루어져 납세자인 원고의 절차적 권리를 침해한 것으로서 그 절차상 하자가 중대하고도 명백하여 무효이고, 피고가 들고 있는 사정만으로는 원고에 대하여 긴급하게 과세처분을 할 필요가 있어 이 사건 각 처분 당시에 과세전적부심사를 거치지 않고 곧바로 과세처분을 할 수 있거나 과세전적부심사에 대한 결정이 있기 전이라도 과세처분을 할 수 있는 예외사유가 있었다고 보기 어렵다고 판단하였다. 원심판결 이유를 관련 법령과 법리 및 기록에 비추어 살펴보면, 원심의 이러한 판단은 정당하다.

01 법인세법

대법원 2019두58445, 2023. 11. 30.

법인세법상 ‘자본 또는 출자의 납입’의 의미

Q 쟁점

법인세법 제15조 제1항의 “자본 또는 출자의 납입”은 상법상 회사 설립 또는 설립 후 신주 발행 시 이루어지는 납입행위만을 가리키는지 여부

Q 판결요지

원심의 판단은 다음과 같은 이유로 수긍할 수 없다.

- (1) 앞서 본 바와 같이 이 사건 수령금은 수탁자인 ○○신탁이 수령한 매각대금 중 이 사건 신탁계약에 따라 우선수익자의 채권 등에 순차로 변제하고 남은 잔여액을 수익자인 원고가 지급받은 것이다. 그렇다면 이 사건 수령금은 특별한 사정이 없는 한 원고에게 현실로 귀속되어 원고의 순자산을 증가시키는 수익에 해당하므로, 그 귀속 사업연도인 2011 사업연도의 익금에 산입되어야 한다.
- (2) 먼저 이 사건 수령금 중 49%에 대한 원심 판단에 관하여 본다. 법인세법 제15조 제1항(이하 ‘이 사건 조항’이라 한다)은 법인의 순자산을 증가시키는 거래라고 하더라도 “자본 또는 출자의 납입”은 익금에서 제외된다고 정하고 있다.

이 사건 조항의 입법 취지 및 문언의 내용, “자본 또는 출자의 납입”의 의미에 대하여 법인세법이 별도의 정의 규정을 두고 있지 않은 이상 특별한 사정이 없는 한 상법상 의미와 동일하게 해석하는 것이 법적 안정성이나 조세법률주의가 요구하는 엄격해석의 원칙에 부합하는 점 등을 종합하면, 이 사건 조항의 “자본 또는 출자의 납입”은 상법상 회사 설립 또는 설립 후 신주 발행 시 이루어지는 납입행위(상법 제295조 제1항, 제303조, 제305조 제1항, 제421조 제1항 등)만을 가리킨다고 보아야 한다.

앞서 본 사실관계를 위 법리에 비추어 보면, 설령 참가인이 장래 원고에게 이 사건 각 토지를 현물출자하겠다는 취지에서 이 사건 계약을 체결하였고, 이 사건 수령금이 이 사건 각 토지의 일부인 제1토지 등의 매각대금에서 유래한 것이라고 하더라도, 원고가 상법상 회사 설립 또는 설립 후 신주 발행 시 이루어지는 현물출자의 이행으로 이 사건 수령금을 지급받지 않은 이상, 이를 익금에서 제외되는 “자본 또는 출자의 납입”에 해당한다고 볼 수 없다.

그런데도 원심은 법인세법 제15조 제1항의 “자본 또는 출자의 납입”에 상법상 납입행위 뿐만 아니라 그에 해당하지 않더라도 출자의 납입에 준하는 경우까지 널리 포함된다는 전제에서, 단지 장래 현물출자를 예정하였다가 다른 경위로 출자절차를 거치지 못한 채 변형되어 법인에 귀속된 금전도 출자의 납입에 준하여 익금에서 제외되어야 한다고 판단하였다. 이러한 원심의 판단에는 법인세법 제15조 제1항의 자본 또는 출자의 납입의 해석에 관한 법리를 오해하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다. 이를 지적하는 피고의 상고이유 주장은 이유 있다.

(3) 다음으로 이 사건 수령금 중 51%에 대한 원심 판단에 관하여 본다.

- ① 과세소득은 경제적 측면에서 보아 현실로 이득을 지배·관리하면서 이를 향수하고 있어 담세력이 있다고 판단되면 족하고 그 소득을 얻게 된 원인관계에 대한 법률적 평가가 반드시 적법·유효하여야 하는 것은 아니다(대법원 2015. 7. 16. 선고 2014두5514 전원합의체 판결 등 참조).
- ② 앞서 본 사실관계를 위 법리에 비추어 보면, 이 사건 계약이 해제되어 비록 사법상으로는 원고에게 이 사건 수령금을 수령·보유할 법률상 권원이 없었다고 볼 여지가 있더라도, 그와 같이 현실로 수령한 이 사건 수령금을 참가인에게 반환하지 않은 채 계속 보유해 온 이상, 원고는 이 사건 수령금 상당의 이득을 지배·관리하면서 이를 향수하고 있다고 할 것이므로 원고에게 그와 관련한 담세력을 인정할 수 있다.
- ③ 그런데도 원심은 이와 달리 판시와 같은 이유만으로 이 사건 수령금 중 51%가 참가인에게 반환되어야 할 것이어서 익금에 산입할 수 없다고 판단하였다. 이러한 원심의 판단에는 법인세법상 손익의 귀속에 관한 법리를 오해하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다.

02 법인세법

대법원 2023두44443, 2023. 10. 26.

당좌대출이자율 선택시 의무적용 기간

④ 사실관계

- (1) 원고 甲법인은 2010 내지 2018 사업연도 법인세를 신고하면서, 특수관계인인 대표이사에게 가지급금을 대여한 것으로 보아 2010 내지 2016 사업연도에는 당좌대출이자율을, 2017 및 2018 사업연도에는 가중평균차입이자율을 각각 이자율의 시가로 적용하여 가지급금 인정이자를 계산하고, 이를 위 각 사업연도의 익금에 산입하였다.
- (2) 피고(과세관청)는 원고에게 ‘2016 사업연도에 가지급금 인정이자 계산 시 당좌대출이자율을 시가로 선택하였으므로, 구 법인세법 시행령(2019. 2. 12. 대통령령 제29529호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제89조 제3항 단서 제2호에 따라 이후 2개 사업연도인 2017 및 2018 사업연도에도 당좌대출이자율을 시가로 적용하여야 한다.’는 내용의 수정신고 안내를 하였다.
- (3) 이에 원고는 2019. 11. 19. 2017 및 2018 사업연도의 가지급금에 대하여 당좌대출이자율을 적용하여 인정자산을 계산하고, 당초 신고액과의 차액을 익금산입하여 2017 및 2018 사업연도의 법인세를 수정신고·납부하였다.
- (4) 그 후 원고는 2020. 10. 6. ‘2017 및 2018 사업연도에는 가중평균차입이자율을 시가로 적용할 수 있다.’고 주장하면서, 2017 및 2018 사업연도 법인세의 일부 환급을 구하는 취지의 경정청구를 하였으나, 피고는 2020. 12. 3. 이를 거부하였다(이하 ‘이 사건 처분’이라고 한다).

④ 쟁점

법인이 당좌대출이자율을 시가로 선택하여 적용한 후 그 이후 사업연도에 당좌대출이자율을 시가로 선택하는 경우, 다시 위 규정에 따라 그 사업연도와 이후 2개 사업연도는 당좌대출이자율을 시가로 적용하여야 하는지 여부

④ 판결요지

금전의 대여 등에 대하여 부당행위계산의 부인을 적용할 때 원칙적으로 ‘가중평균차입이자율’을 그 기준이 되는 시가로 하면서도, 법인이 법인세 신고와 함께 당좌대출이자율을 시가로 선택하는 경우에는 예외적으로 그 사업연도와 이후 2개 사업연도는 ‘당좌대출이자율’을 시가로 하도

록 정하고 있다. 이는 납세편의를 도모하고자 법인에게 시가에 대한 선택권을 부여하되, 일단 선택권을 행사한 경우 일정기간 동안 그 시가를 의무적으로 적용하게 함으로써 조세회피를 방지하는데 그 취지가 있다. 따라서 법인이 어느 사업연도에 위와 같은 방법으로 당좌대출이자율을 시가로 선택하였다면, 이 사건 규정에 따라 해당 사업연도와 이후 2개 사업연도는 당좌대출이자율을 시가로 적용하여야 하고, 가중평균차입이자율을 시가로 적용할 수는 없다. 나아가 그 이후의 사업연도에 대하여도 원칙으로 돌아가 가중평균차입이자율을 시가로 하되, 법인이 위와 같은 방법으로 당좌대출이자율을 시가로 선택하는 경우에는 다시 이 사건 규정에 따라 그 사업연도와 이후 2개 사업연도는 당좌대출이자율을 시가로 적용하여야 하고, 이와 달리 법인이 최초로 당좌대출이자율을 시가로 선택한 경우에 한하여 이 사건 규정이 적용된다고 볼 수는 없다.

원심은 판시와 같은 이유로, 이 사건 규정이 1회 이상 적용될 수 있다는 전제에서 원고가 2010 사업연도와 2013 사업연도에 법인세를 신고하면서 당좌대출이자율을 시가로 선택하였다 하더라도, 2016 사업연도에 법인세를 신고하면서 다시 당좌대출이자율을 시가로 선택한 이상, 이 사건 규정에 따라 2017 및 2018 사업연도에도 당좌대출이자율을 시가로 적용하여야 한다고 판단하였다. 원심판결 이유를 앞서 본 규정과 법리에 비추어 살펴보면, 이러한 원심의 판단은 정당하다.

01 소득세법

대법원 2020다200641, 2023. 8. 18.

해고자와의 분쟁으로 지급한 돈이 소득세법상 사례금에 해당하는 지 여부

④ 사실관계

- (1) 원고는 2015. 1.경부터 회사 운영이 어려워져 2015. 3. 31.부터 2016. 1. 31.까지 세 차례에 걸쳐 근로자인 피고들을 정리해고하였다.
- (2) 피고들은 2015. 5.경부터 3건의 해고무효확인소송을 해고일자에 따라 나누어 제기하는 한편, 중앙노동위원회 위원장을 상대로 부당해고구제 재심판정의 취소를 구하는 2건의 행정소송을 제기하였다.
- (3) 수원지방법원에서 진행된 해고무효확인소송에서는 위 정리해고가 무효라고 판단된 반면, 서울행정법원에서 진행된 부당해고구제 재심판정취소 사건에서는 정리해고가 적법하다고 판단되었다.
- (4) 수원지방법원 해고무효확인소송의 항소심인 서울고등법원 재판부는 다른 사건의 당사자인 근로자들도 조정참가인으로 참여시켜 2018. 2. 8. 원고와 피고들 사이의 정리해고를 둘러싼 분쟁을 중국적으로 해결하는 조정을 갈음하는 결정(이하 '이 사건 결정'이라고 한다)을 하였고, 위 결정은 양측의 이의신청 포기로 2018. 2. 13. 확정되었다.
- (5) 이 사건 결정의 요지는 아래와 같다.
 - ① 원고와 피고들 사이의 근로관계는 모두 종료되었음을 확인한다.
 - ② 원고는 이 사건 결정 확정일부터 14일 이내에 피고들에게 별지 표 해당란 기재 각 돈에서 제세공과금이 있는 경우에는 이를 공제한 나머지 돈을 각 지급하고, 지체시 연 15%의 비율로 계산한 지연손해금을 보태어 지급한다.
 - ③ 원고와 피고들은 정리해고와 관련한 민사·행정 소송을 모두 취하하거나 포기한다.
 - ④ 양측은 정리해고와 관련하여 앞으로 서로 민·형사상 책임을 묻지 않기로 하고, 원고측이 피고들은 상대로 제기한 손해배상 소송을 취하하며(가압류 해제 포함), 피고들 관련 형사사건에 대한 고소·고발·진정을 취소(처벌불원 의사 포함)한다. 피고들은 원고 공장이나 기숙사에서 퇴거한다.
 - ⑤ 양측은 정리해고를 둘러싼 분쟁이 원만히 해결되었음을 언론에 발표한다.
- (6) 이 사건 결정은 ① 위 정리해고의 적법성 유무 판단이 법원마다 차이가 있어 그 결론을 내

리기가 쉽지 않으므로 서로 양보가 필요한 점, ② 피고들의 복직은 현실적으로 어려우므로 근로관계를 종료하되, 피고들이 오랫동안 임금을 받지 못하였고 자립을 위해 상당한 시간이 걸리는 점 등을 고려하여 이루어졌다. 그리고 원고가 피고들에게 지급할 돈은 2017. 12. 31.까지 피고들이 받을 수 있었던 평균임금의 합계, 2018. 1. 1. 이후 약 4-5년간 피고들이 받을 것으로 예상되는 평균임금과 통상임금의 중간금액 합계 등을 고려하여 정하여졌다.

- (7) 원고는 2018. 2. 14.부터 2018. 2. 22.까지 4회에 걸쳐 피고들에게 지급할 총 250억 원에서 55억 원을 기타소득세 및 지방소득세로 보아 원천징수한 후 나머지 195억 원만을 피고들에게 지급하였다.

㉠ 판결요지

소득세법 제21조 제1항 제17호에서 기타소득의 하나로 규정한 ‘사례금’은 사무처리 또는 역무의 제공 등과 관련하여 사례의 뜻으로 지급되는 금품을 의미하고, 여기에 해당하는지는 해당 금품 수수의 동기·목적, 상대방과의 관계, 금액 등을 종합적으로 고려하여 판단하여야 한다(대법원 2018. 7. 20. 선고 2016다17729 판결 참조).

원심은, 그 판시와 같은 이유로 이 사건 조정을 갈음하는 결정에서 원고가 피고들에게 지급하기로 한 이 사건 금원은 이 사건 정리해고와 관련된 분쟁을 원만히 해결할 수 있도록 피고들이 협조하여 준 것에 대한 사례의 뜻으로 지급하기로 한 돈으로서 소득세법 제21조 제1항 제17호에서 기타소득으로 정한 ‘사례금’에 해당한다고 판단하였다. 원심판결 이유를 앞서 본 법리와 기록에 비추어 살펴보면, 원심의 판단에 상고이유 주장과 같이 조세법률주의 또는 사례금에 관한 법리를 오해하여 판결에 영향을 미친 잘못이 없다.

01 상속세 및 증여세법

대법원 2020두51181, 2023. 11. 9.

상장 등에 따른 이익의 증여

Q 판결요지

구 상속세법 제41조의3 제1항은 최대주주 등과 특수관계에 있는 자가 얻은 비상장주식의 상장 이익에 대하여 증여세를 부과하여 증여나 취득 당시 실현이 예견되는 부의 무상이전까지 과세함으로써 조세평등을 도모하려는 취지에서 실제로 상장된 후의 상장이익을 증여 또는 취득 시점에 사실상 무상으로 이전된 재산의 가액으로 보아 과세하는 규정이고, 이러한 상장이익을 해당 주식 등의 상장일부터 3개월이 되는 날인 정산기준일을 기준으로 계산할 뿐이므로, 구 상속세법 제41조의3 제1항에 따른 증여세 납세의무의 성립시기는 주식 등의 증여 또는 취득 시로 보아야 한다 (대법원 2017. 3. 30. 선고 2016두55926 판결, 대법원 2017. 9. 26. 선고 2015두3096 판결 등 참조).

한편 세금의 부과는 납세의무의 성립 시에 유효한 법령의 규정에 따라야 하고, 세법의 개정이 있을 경우에도 특별한 사정이 없는 한 개정 전후의 법령 중에서 납세의무가 성립될 당시의 법령을 적용하여야 한다(대법원 1997. 10. 14. 선고 97누9253 판결 등 참조).

02 상속세 및 증여세법

대법원 2023두44061, 2023. 11. 2.

배우자 상속공제의 입법 취지와 상속재산분할신고가 배우자 상속공제의 필수적 요건인지 여부

④ 사실관계

- (1) 망인은 2019. 1. 31. 사망하였고, 이에 따라 그 배우자인 원고 박○○(미국 영주권자)과 자녀인 원고 A(미국 시민권자)가 망인 소유이던 서울 동대문구 전농동 소재 토지 및 그 지상 건물(이하 위 토지와 건물을 합하여 ‘이 사건 부동산’이라 한다)과 예금을 공동으로 상속하게 되었다.
- (2) 원고들은 망인의 공동상속인으로서 이 사건 부동산을 각 1/2 지분으로 상속받았다고 하면서 배우자 상속공제액 2,196,427,636원을 적용하여 2019. 7. 31. 상속세 199,795,552원을 신고·납부하였다.
- (3) 피고는 2019. 12. 16.부터 2020. 3. 24.까지 상속세 세무조사를 실시하여 원고 A에 대한 사전증여재산 149,469,996원을 상속세 과세가액에 합산하고, 배우자상속재산분할기한까지 이 사건 부동산에 대한 상속재산분할을 하지 않았다는 이유로 배우자 상속공제액 2,196,427,636원을 5억 원으로 감액하여, 2020. 4. 13. 원고들에게 상속세 758,256,910원을 부과·고지하였다(이하 ‘이 사건 처분’이라 한다).
- (4) 원고들은 2020. 6. 3. 이의신청을 거쳐 2020. 10. 14. 이 사건 처분에 대하여 심판청구를 제기하였으나, 조세심판원은 2021. 5. 6. 위 청구를 기각하였다.
- (5) 한편, 망인은 사망 이전인 2018. 9. 12. 이 사건 부동산에 관하여 소외 B와 사이에 매매대금 40억 원으로 정한 매매계약을 체결하고 계약일에 계약금 4억 원을 수령하였으며, 계약금 및 임대차보증금 2억 7천만 원을 공제한 잔금 33억 3천만 원은 2019. 9. 30.에 수령하기로 하였는데 그 이전인 2019. 1. 31. 사망하였다. 이 사건 부동산에 대하여는 2019. 9. 30. 상속인들을 거치지 아니하고 망인으로부터 B 앞으로 소유권이전등기가 마쳐졌다.

④ 쟁점

피상속인이 사망 전에 매도한 부동산을 공동상속인들이 상속등기를 마치지 아니한 채 부동산 등기법 제27조에 따라 매수인에게 직접 소유권이전등기를 마쳐 주었는데, 공동상속인들이 배우자 상속공제의 요건을 갖추었는지 여부

Q 판결요지

배우자 상속공제는, 배우자 간 상속이 수평적 이치고 세대 간 이전은 아니므로 이를 감안하여 상속재산 중 일정 비율까지는 과세를 유보한 후 잔존배우자 사망 시 과세하도록 하는 이른바 ‘1세대 1회 과세원칙’과 잔존배우자의 상속재산에 대한 기여인정 및 생활보장을 반영한 것이다.

특히 구 상속세법 제19조 제2항에 따라 상속개시 후 배우자상속재산분할기한 내 배우자 앞으로 실제 상속재산분할이 완료되어야 배우자 상속공제를 허용하는 것은 상속재산 미분할 상태로 일단 배우자 상속공제를 받은 다음 추후 협의분할을 거쳐 자녀에게 재산을 이전하는 방법으로 부를 무상이전하려는 시도를 방지하고 상속세에 관한 조세법률관계를 조속히 확정하기 위한 데 그 입법취지가 있다(헌법재판소 2012. 5. 31. 선고 2009헌바190 결정 등 참조).

한편 구 상속세법 제19조 제3항에 따른 부득이한 사유로 배우자상속재산분할기한까지 배우자의 상속재산을 분할할 수 없는 등 특별한 사정이 없는 한, 구 상속세법 제19조 제2항 후문의 상속재산분할신고는 그 문언 내용과 취지 및 체계, 개정 연혁 등에 비추어, 상속인으로 하여금 배우자 상속재산분할기한까지 상속재산의 분할사실을 신고하도록 협력의무를 부과한 것에 불과하고, 배우자 상속공제의 필수적 요건으로 볼 것은 아니다.

원심은 다음과 같은 이유로 원고들이 구 상속세법 제19조 제2항에서 정한 배우자 상속공제의 요건을 갖추지 못하였다고 보아, 이와 같은 전제에서 이루어진 이 사건 처분이 적법하다고 판단하였다.

- ① 부동산에 관한 상속재산분할협의의 사법상 효력 유무나 포괄승계인인 상속인이 직접 등기를 신청할 수 있는지 여부와는 별개로 구 상속세법상 배우자 상속공제를 받기 위해서는 상속재산인 이 사건 부동산에 관하여 상속재산분할협이에 따른 배우자 명의로의 등기가 필요하다.
- ② 상속인인 배우자가 상속재산인 부동산에 관하여 그 명의의 상속등기를 마치지 아니한 채 부동산등기법 제27조에 따라 등기관리자에게 직접 등기를 마쳐 주었다는 이유만으로 이 사건 부동산이 구 상속세법 제19조 제2항에서 정하는 ‘분할에 등기가 필요한 상속재산’에서 제외된다고 볼 수는 없다.
- ③ 구 상속세법 제19조 제2항의 문언, 부동산등기법 제27조의 취지 등에 비추어 볼 때, 원고들이 매수인에게 직접 소유권이전등기를 마쳐 주었다는 사정만으로 이 사건 부동산에 관하여 원고 박○○ 명의로 상속재산분할협이에 따른 등기가 마쳐진 것과 동일하게 평가할 수 없다.

원심판결 이유를 관련 규정과 법리 및 기록에 비추어 살펴보면, 원심이 구 상속세법 제19조 제2항 후문의 상속재산분할신고를 배우자 상속공제의 필수적 요건으로 실시한 부분은 적절하지 아니하나, 배우자 상속공제의 요건을 갖추지 못하였다고 본 원심의 판단은 정당하다.

03 상속세 및 증여세법

대법원 2020두52405, 2023. 7. 13.

**비상장법인 주주가 특수관계인의 현금으로 저가인수한
신주가 합병상장이익 증여세 과세대상인지 여부****㉠ 사실관계**

- (1) 원고들은 소외인의 자녀들로 2003년경 비상장법인인 주식회사 甲(이하 ‘甲’이라고 한다)의 주식을 취득하였다. 소외인은 주권상장법인인 주식회사 乙(이하 ‘乙’이라고 한다)의 최대주주로서 구 「상속세 및 증여세법」(2010. 1. 1. 법률 제9916호로 개정되기 전의 것, 이하 ‘구 상증세법’이라고 한다) 제41조의5 제1항에 따른 甲의 ‘최대주주 등’에 해당하였다.
- (2) 甲은 2005. 11. 5. 주주배정 방식의 유상증자를 실시하였고(이하 ‘이 사건 유상증자’라고 한다), 원고들은 그 무렵 소외인으로부터 증여받은 현금을 재원으로 배정받은 신주를 인수하였다(이하 ‘이 사건 신주’라고 한다).
- (3) 乙은 2009. 5. 13. 甲을 흡수합병하였고(이하 ‘이 사건 합병’이라고 한다), 이에 따라 원고들은 이 사건 신주에 대한 합병신주를 취득하였다.
- (4) 피고들은 2016. 12. 1. 원고들이 이 사건 합병으로 이 사건 신주의 가액이 증가하는 이익을 얻었다고 보아, 구 상증세법 제41조의5 제1항 등에 따라 원고들에게 증여세(가산세 포함)를 각각 부과하였다(이하 ‘이 사건 처분’이라고 한다).

㉠ 쟁점

비상장법인의 주주가 특수관계인에게서 증여받은 현금으로 저가증자 절차를 통해 신주를 인수한 뒤, 해당 비상장법인이 주권상장법인에 흡수합병된 경우, 그러한 신주가 구 상증세법 제41조의5의 합병상장이익 증여세 과세대상인지 여부

㉠ 판결요지

- (1) 구 상증세법 제41조의5 제1항은 최대주주 등의 특수관계인이 최대주주 등으로부터 증여받은 재산으로 해당 법인의 주식을 취득하고, 그 주식을 취득한 날부터 5년 이내에 그 법인이 특수관계에 있는 주권상장법인과 합병됨에 따라 그 주식의 가액이 증가한 경우로서 당초 취득가액을 초과하여 대통령령으로 정하는 기준 이상의 이익을 얻은 경우에는 그 이익

에 상당하는 금액을 그 이익을 얻은 자의 증여재산가액으로 한다고 규정하고 있고, 구 상증세법 제41조의5 제3항 전문에 의하여 준용되는 구 상증세법 제41조의3 제6항은 ‘제1항의 규정을 적용함에 있어서 주식 등의 취득에는 법인이 자본을 증가시키기 위하여 신주를 발행함에 따라 인수·배정받은 신주를 포함한다’고 규정하고 있다. 구 상증세법 제41조의5 제1항은 주식 등의 증여 또는 취득 당시 실현이 예견되는 부의 무상이전까지 과세함으로써 조세평등을 도모하려는 취지에서 실제로 합병된 후의 합병상장이익을 증여 또는 취득 시점에 사실상 무상으로 이전된 재산의 가액으로 보아 과세하는 규정이다(대법원 2017. 9. 26. 선고 2015두3096 판결 참조).

한편, 구 상증세법 제41조의5 제1항의 위임에 따른 구 「상속세 및 증여세법 시행령」(2010. 2. 18. 대통령령 제22042호로 개정되기 전의 것, 이하 ‘구 상증세법 시행령’이라고 한다) 제31조의8 제1항, 제31조의6 제3항, 제5항은, ‘정산기준일 현재 1주당 평가가액’에서 ‘주식 등을 증여 받은 날 현재의 1주당 증여세 과세가액(취득의 경우에는 취득일 현재의 1주당 취득가액)’ 및 ‘1주당 기업가치의 실질적인 증가로 인한 이익’을 각 차감하는 방법으로 ‘1주당 합병상장이익’을 계산하도록 규정하고 있다.

- (2) 앞서 본 관계 법령의 문언과 내용, 체계와 입법 취지 등을 고려하면, 구 상증세법 제41조의3 제6항의 ‘신주’에는 자기자금으로 취득한 주식에 기초한 유상신주로서 최대주주 등으로부터 증여받은 재산으로 인수한 것이 당연히 포함된다고 보아야 한다.

04 상속세 및 증여세법

대법원 2019두31921, 2023. 6. 1.

‘개발사업의 시행’의 의미

Q 사실관계

- (1) 싱가포르에 투자 목적으로 설립된 GSA는 2003. 12. 19. 중국 청도시에 설립된 청도○○의 주식 90%를 취득하였다.
- (2) 원고들은 조부나 부 등으로부터 증여받은 현금과 상장주식을 자금 원천으로 삼아 GSA가 2004년 실시한 유상증자에 참여하여 GSA의 주식(이하 ‘이 사건 주식’이라 한다)을 취득하였다.
- (3) 한편 청도○○은 2006년 7월 무렵 석유화학공장(이하 ‘이 사건 공장’이라 한다)을 완공하고 2006. 9. 19. 청도시 당국으로부터 공장 시운전에 대한 동의를 받아 석유화학제품 생산을 시작하였다.
- (4) 서울지방국세청장은 원고들에 대한 세무조사를 실시하여 이 사건 주식의 가치가 ‘이 사건 공장의 완공’으로 인하여 증가하였고 이는 구 「상속세 및 증여세법」(2010. 1. 1. 법률 제9916호로 개정되기 전의 것, 이하 ‘구 상속세법’이라 한다) 제42조 제4항이 정한 재산가치증가사유인 ‘개발사업의 시행’에 해당한다고 보아, 피고들에게 과세자료를 통보하였다.
- (5) 이에 따라 피고들은 2014. 9. 11. 원고들에게 증여세(가산세 포함)를 각각 결정·고지하였다(이하 ‘이 사건 처분’이라 한다).

Q 쟁점

① 공장의 완공이 재산가치증가사유 중 ‘개발사업의 시행’에 해당하는지 여부와 ② 재산가치증가사유를 예시적으로 규정하고 있는지 여부

Q 판결요지

(1) 재산가치증가사유 중 ‘개발사업의 시행’의 의미 등에 관하여

- ① 구 상속세법 제42조 제4항은 미성년자 등 대통령령이 정하는 자가 일정한 사유로 인하여 재산을 취득하고 그 재산을 취득한 날부터 5년 이내에 개발사업의 시행, 형질변경, 공유물 분할, 사업의 인·허가, 주식·출자지분의 상장 및 합병 등 대통령령이 정하는 사유(이하 ‘재산가치증가사유’라 한다)로 인한 당해 재산가치의 증가에 따른 이익으로서 대

통령령이 정하는 기준 이상의 이익을 얻은 경우에는 당해 이익을 그 이익을 얻은 자의 증여재산가액으로 한다고 규정하고 있다.

- ② 원심은, 구 상증세법 제42조 제4항에서 규정한 ‘개발사업’이 구 「개발이익환수에 관한 법률」(2008. 3. 28. 법률 제9045호로 개정되기 전의 것, 이하 ‘구 개발이익환수법’이라 한다) 제2조 제2호에서 정의하고 있는 ‘개발사업’을 의미한다고 전제한 후, 그 판시와 같은 이유로 청도○○이 이 사건 공장을 완공한 것은 기업이 제품생산을 위하여 개별적으로 공장 건물을 신축한 것에 불과하여 구 개발이익환수법 제2조 제2호에서 정한 ‘개발사업’이라고 볼 수 없고, 따라서 이는 구 상증세법 제42조 제4항에서 정한 ‘개발사업의 시행’에 해당한다고 볼 수 없다고 판단하였다.
- ③ 구 상증세법 제42조 제4항의 ‘개발사업’을 원심과 같이 구 개발이익환수법 제2조 제2호에서 정의하고 있는 ‘개발사업’과 완전히 동일한 의미라고 볼 수는 없다. 구 개발이익환수법은 토지에 대한 투기를 방지하고 토지의 효율적인 이용을 촉진하여 국민경제의 건전한 발전에 이바지하기 위하여 제정된 법률(구 개발이익환수법 제1조)로서 변칙증여에 대하여 증여세를 과세하려는 데 그 취지가 있는 구 상증세법 제42조 제4항과는 그 입법목적이나 취지를 달리하기 때문이다.
- ④ 그러나 구 상증세법 제42조 제4항의 ‘개발사업’이 구 개발이익환수법의 개념을 차용한 것이 아니라고 하더라도 이는 행정청의 개발구역 지정·고시가 수반된 것으로서 그 대상 토지를 개발하여 그 토지가치를 증가시키는 사업을 의미한다고 볼 수 있다. 따라서 이 사건 공장의 완공은 기업이 제품생산을 위하여 개별적으로 공장건물을 신축한 것에 불과하고 여전히 구 상증세법 제42조 제4항에서 정한 ‘개발사업의 시행’에 해당한다고 볼 수 없다. 그 이유는 다음과 같다.
- ㉠ 「상속세 및 증여세법 시행령」이 2015. 2. 3. 대통령령 제26069호로 개정되면서 제23조 제1항 각 호에서 재산가치증가사유별 증여재산 취득시기, 즉, 각 재산가치증가사유의 발생일을 구체화하였다. 위 규정에 따른 각 재산가치증가사유 발생일은 모두 해당 재산가치증가사유와 관련한 절차 등이 종료되어 그로 인한 최종 손익이 확정되는 때가 아니라 그 사유의 발생을 명확히 인식할 수 있는 시점으로서 장래의 이익이 현실화된다고 볼 수 있는 때이다. 그 중 제3호는 ‘개발사업의 시행’의 경우 ‘개발구역으로 지정되어 고시된 날’을 증여재산 취득시기로 규정하고 있다.
- ㉡ 구 상증세법 제42조 제4항에서 정한 재산가치증가사유는 그 사유 발생일 이후 해당 재산의 가치가 하락하더라도 세액을 조정하는 장치를 두고 있지 않으므로 장래의 재산가치 증가가 객관적으로 예정된 것이어야 한다는 내재적 한계를 갖고 있다.
- ㉢ 위와 같은 사정들을 종합하면, 구 상증세법 제42조 제4항이 ‘개발사업의 시행’을 재산가치증가사유로 규정한 것은 어떤 토지가 개발구역으로 지정·고시되면 그 자체

의 경제적 효과로서 아직 개발사업의 시행이 완료되지 않았더라도 장차 개발사업이 이루어져 발생할 것으로 예상되는 기대이익이 현실화되어 그 시점에서 토지의 가치가 상승하게 된다는 전제에 있다고 해석된다.

- ⑤ 원심판결 이유를 앞에서 본 관련 규정과 법리에 비추어 살펴보면, 원심의 이유 설시에 일부 부적절한 부분이 있으나 이 사건 공장의 완공이 구 상증세법 제42조 제4항의 ‘개발사업의 시행’에 해당하지 않는다고 판단한 원심의 결론은 정당하다.

(2) 재산가치증가사유가 제한적으로 열거된 것인지 등에 관하여

- ① 이 사건에 적용되는 구 상증세법 제42조 제4항의 내용은 앞에서 본 바와 같고, 그 위임에 따른 구 「상속세 및 증여세법 시행령」(2010. 2. 18. 대통령령 제22042호로 개정되기 전의 것, 이하 ‘구 상증세법 시행령’이라 한다) 제31조의9 제5항은 “법 제42조 제4항 각 호 외의 부분에서 ‘대통령령이 정하는 사유’라 함은 비상장주식에 있어서는 한국증권업협회의 등록, 지하수개발·이용권 등에 있어서는 그 인·허가 등을 말한다.”라고 규정하고 있다.
- ② 원심은 구 상증세법 시행령 제31조의9 제5항 말미의 ‘등’ 부분이 다른 재산가치증가사유를 예정한 것이 아니라 지하수개발·이용권에 대하여 ‘인·허가’ 외에도 ‘신고수리’의 형태로 법률관계를 규율하는 경우가 있다는 점 등 그 판시와 같은 이유로 구 상증세법 제42조 제4항 및 그 위임에 따른 구 상증세법 시행령 제31조의9 제5항이 재산가치증가사유를 제한적으로 열거한 것이라고 전제한 후, 이 사건 공장의 완공이 ‘개발사업의 시행’에는 해당하지 않는다고 하더라도 위 각 규정에서 정한 재산가치증가사유에 해당한다는 피고들의 주장을 받아들이지 않았다.
- ③ 그러나 구 상증세법 제42조 제4항 및 그 위임에 따른 구 상증세법 시행령 제31조의9 제5항은 재산가치증가사유를 예시적으로 규정하고 있다고 봄이 타당하다. 구체적인 이유는 다음과 같다.
- ㉠ 구 상증세법 제42조 제4항은 재산가치증가사유를 ‘개발사업의 시행, 형질변경, 공유물 분할, 사업의 인·허가 등 대통령령으로 정하는 사유’라고 규정하고 있다. 이는 재산가치증가사유를 유형을 열거한 다음 이와 유사한 것을 대통령령으로 정하라는 취지로서 재산가치증가사유를 예시적으로 보는 전제에서 규정되어 있다.
- ㉡ 구 상증세법 시행령 제31조의9 제5항은 2010. 2. 18. 및 2013. 6. 11. 각 개정되면서 기존 재산가치증가사유들을 각 호에서 개별적으로 열거하였는데, 제4호에서 ‘지하수개발·이용권’등인 경우에는 그 인가·허가’라고만 규정하고 있을 뿐 말미에 ‘인가·허가 등’이라고 규정하고 있지 않다. 이러한 개정연혁에 비추어 볼 때 구 상증세법 시행령 제31조의9 제5항이 지하수개발 등의 ‘신고수리’를 고려하여 ‘인·허가 등’이라고 규정한 것이라고 보기 어렵고, 위 ‘등’은 재산가치증가사유를 예시적

로 규정하기 위하여 부가된 것으로 봄이 자연스럽다.

- ㉔ 위 법령조항이 변칙증여에 대응하기 위하여 입법되었다는 점에 비추어 보더라도 재산가치증가사유를 예시하고 있다고 봄이 타당하다.
- ④ 다만, 구 상증세법 제42조 제4항 및 구 상증세법 시행령 제31조의9 제5항이 재산가치증가사유를 예시한 것으로 보는 전제에서도, 아래와 같은 사정을 종합하면 공장 부지를 소유하고 있지 않은 청도○○이 이 사건 공장을 완공한 것은 위 각 규정이 예정하고 있는 재산가치증가사유에 해당한다고 볼 수 없다.
- ㉕ 구 상증세법 제42조 제4항 및 구 상증세법 시행령 제31조의9 제5항에서 열거하고 있는 재산가치증가사유들이 공통적으로 해당 사유로 인하여 장래 재산가치가 증가할 것이 객관적으로 예정된 경우라는 특징을 가지고 있는 점, 법령에 열거된 재산가치증가사유가 예시적이라는 취지를 분명히 하기 위하여 「상속세 및 증여세법 시행령」이 2013. 6. 11. 대통령령 제24576호로 개정되면서 제31조의9 제5항 제5호로 ‘그 밖에 제1호부터 제4호까지의 사유와 유사한 것으로서 재산 가치의 증가를 가져오는 사유’가 추가된 점 등을 종합하면, 열거되지 않은 어떤 사유가 구 상증세법 제42조 제4항의 재산가치증가사유에 포섭되기 위해서는 열거된 재산가치증가사유와 유사한 것으로서 위와 같은 공통된 특징을 가진 사유여야 한다.
- ㉖ 그런데 이 사건 공장의 완공은 일정한 토지에 대한 개발과 그로 인한 토지 가치 상승분을 예정하고 있는 ‘개발사업의 시행’이라는 재산가치증가사유와 유사하다고 보기 어렵다.
- ㉗ ‘개발사업의 시행’과 달리 공장이 완공되었다는 사유만으로는, 그 자체의 경제적 효과로서 장차 그 공장을 이용한 사업으로 발생할 기대이익이 객관적으로 예상되거나, 그 기대이익이 현실화되어 완공 시점에서 그 공장 부지의 가치 증가분 등과 무관하게 해당 법인의 주가가치가 증가하게 된다고 볼 수 없다.
- ⑤ 결국 구 상증세법 제42조 제4항의 재산가치증가사유가 제한적으로 열거되었다고 본 원심은 위 재산가치증가사유의 성격 등에 관한 법리를 오해한 잘못이 있으나, 이 사건 공장의 완공이 구 상증세법 제42조 제4항의 재산가치증가사유에 해당하지 않는다는 원심의 결론은 정당하다.

05 상속세 및 증여세법

대법원 2018두41327, 2023. 6. 29.

재산가치증가사유와 주식가치 증가분 사이에 인과관계가 인정되는 경우, 그 이익도 과세대상 이익에 해당하는지 여부

㉠ 사실관계

- (1) 원고는 2009. 9. 7. 주식회사 ○○건설을 설립하고, 2011. 9. 10. 유상증자 발행주식 30,000주를 인수하였다. ○○건설은 2011. 12. 30. 부산 북구 금곡동 일대에 아파트를 건축하여 공급하는 주택건설사업에 대한 사업계획승인을 받았고, 주식회사 A가 시공사가 되어 공사를 완료함에 따라 2014. 12. 11. 위 아파트에 대한 사용승인을 받았다.
- (2) 원고는 2012. 2. 28. 주식회사 ○○코아를 설립하여 그 발행주식 1,000주를 인수하고, 2012. 3. 24. 및 2013. 3. 26. 각 유상증자 발행주식 총 50,000주를 인수하였다. ○○코아는 부산 강서구 명지동 일대에 아파트를 건축하여 공급하는 주택건설사업에 대한 사업계획승인을 받았고, A가 시공사가 되어 공사를 완료함에 따라 2014. 7. 24. 위 아파트에 대한 사용승인을 받았다.
- (3) 부산지방국세청장은 세무조사를 거쳐 원고가 A의 회장이자 부친인 소외인으로부터 기업의 경영 등에 관하여 공표되지 아니한 내부 정보를 제공받아 ○○건설과 ○○코아(이하 이들을 통틀어 ‘이 사건 법인’이라 한다)의 주식을 취득한 것으로 보고, 구 「상속세 및 증여세법」(2015. 12. 15. 법률 제13557호로 개정되기 전의 것) 제42조 제4항(이하 ‘이 사건 조항’이라 한다)을 적용하여 원고가 보유한 이 사건 법인 주식의 가치 증가액에 대한 과세자료를 피고에게 통보하였다.
- (4) 그에 따라 피고는 2015. 7. 1. 원고에게 2014. 7. 24.자 증여분(○○코아주식 51,000주의 가치 증가액) 및 2014. 12. 11.자 증여분(○○건설주식 30,000주의 가치 증가액)에 대한 각 증여세(가산세 포함)를 결정·고지하였다(이하 ‘이 사건 처분’이라 한다).

㉠ 쟁점

구 「상속세 및 증여세법」 제42조 제4항에서 정한 재산가치증가사유로 법인의 재산가치가 증가함에 따라 해당 법인의 주주가 주식가치 증가의 이익을 얻었더라도 재산가치증가사유와 주주가

치 증가분 사이에 인과관계가 인정되는 경우, 그 이익도 구 「상속세 및 증여세법」 제42조 제4항의 과세대상 이익에 해당하는지 여부

🔍 판결요지

- (1) 이 사건 조항은 미성년자 등 대통령령으로 정하는 자가 ‘특수관계인으로부터 기업의 경영 등에 관하여 공표되지 아니한 내부 정보를 제공받아 그 정보와 관련된 재산을 유상으로 취득한 경우’등 일정한 사유로 재산을 취득하고, 그 재산을 취득한 날부터 5년 이내에 개발사업의 시행, 형질변경, 공유물 분할, 사업의 인가·허가 등 대통령령으로 정하는 사유(이하 ‘재산가치증가사유’라 한다)로 인한 그 재산가치의 증가에 따른 이익으로서 대통령령으로 정하는 기준 이상의 이익을 얻은 경우에는 그 이익을 얻은 자의 증여재산가액으로 한다고 규정하고 있다.
- (2) 원심은, 위 각 주택건설사업(이하 ‘이 사건 사업’이라 한다)이 이 사건 조항의 재산가치증가사유인 ‘개발사업의 시행’등에 해당하는지에 관하여는 판단하지 않은 채 그 판시와 같은 사실들을 종합하여 이 사건 조항은 그 재산가치증가사유로 인해 재산가치가 직접 증가하는 이익을 얻는 경우에만 적용된다고 전제한 후, 이 사건에서 재산가치증가사유로 인하여 재산가치가 직접적으로 증가하는 이익을 얻는 것은 이 사건 사업을 시행한 이 사건 법인이고, 이 사건 법인 주식의 가치가 증가하였다고 하더라도 원고는 이 사건 법인의 주주로서 이 사건 법인의 재산가치증가에 따른 간접적인 이익을 얻는 것에 불과하여 이는 이 사건 조항의 과세대상 이익이 아니라고 판단하였다.
- (3) 그러나 원심의 이러한 판단은 그대로 수용하기 어렵다. 이 사건 조항의 문언, 입법취지 및 관련 시행령 조항과의 관계 등에 비추어 보면, 이 사건 조항에서 정한 재산가치증가사유로 인하여 법인의 재산가치가 증가함에 따라 해당 법인의 주주가 주식가치 증가의 이익을 얻은 경우라도 재산가치증가사유와 주식가치 증가분 사이에 인과관계가 인정된다면 그 이익도 이 사건 조항의 과세대상 이익에 해당한다고 보아야 하고, 취득한 재산과 재산가치증가사유의 직접적 대상이 되는 재산이 동일하지 않다는 이유만으로 이 사건 조항의 과세대상에서 배제된다고 볼 것은 아니다.
 - ① 이 사건 조항의 문언을 보면, 과세대상 이익인 ‘그 재산가치의 증가에 따른 이익’에서 ‘그 재산’이 반드시 ‘재산가치증가사유’의 직접적 대상이 되는 재산과 동일한 것이어야 한다고 보기는 어렵다. 즉, 이 사건 조항의 문언만으로는 수증자가 일정한 취득사유에 따라 취득한 재산의 가치가 ‘재산가치증가사유’로 인하여 증가할 것을 요건으로 할 뿐, 재산가치증가사유의 직접적 대상이 되는 재산만이 수증자의 취득재산이 되어야 하고 그 재산의 가치 증가분만을 과세대상으로 삼은 것이라는 해석이 도출되지 않는다.

- ② 수증자의 취득재산이 반드시 재산가치증가사유의 직접적 대상 재산에 한정된다고 해석한다면 그 대상 재산을 보유한 법인의 주식을 취득하는 등의 방법으로 이 사건 조항에 따라 증여세를 쉽게 회피할 수 있게 되는데, 이는 변칙증여 방지를 위한 이 사건 조항의 입법취지에도 부합하지 않는다.
- ③ 이 사건 조항의 위임에 따른 구 상증세법 시행령(2015. 2. 3. 대통령령 제26069호로 개정되기 전의 것) 제31조의9 제6항 제2호, 제3호는 비상장주식 등 특정 재산과 관련하여 그 재산에 직접 적용되는 재산가치증가사유를 규정하고 있는 반면, 같은 항 제1호는 ‘개발사업의 시행’등 이 사건 조항에서 열거한 재산가치증가사유만을 그대로 규정하고 있을 뿐 그 재산가치증가사유가 적용되는 재산을 별도로 규정하고 있지 않다.
- ④ 법인의 재산가치 증가에 따른 주주의 이익이 이 사건 조항의 과세대상 이익에 포함된다 고 해석하더라도, 그 밖에 주체요건, 재산취득요건, 재산가치증가사유요건 등 이 사건 조항에서 요구하는 다른 과세요건이 모두 충족되어야 증여세를 과세할 수 있으므로, 그와 같은 해석이 법적 안정성이나 예측가능성을 현저히 침해한다고 볼 것도 아니다.
- (4) 그럼에도 원심은, 이 사건 조항은 수증자의 취득재산이 재산가치증가사유의 직접적 대상이 되는 경우에만 적용된다는 이유로 이 사건 법인 주식의 가치 증가분은 과세대상에 해당하지 않는다고 판단하였다. 이러한 원심 판결에는 이 사건 조항에서 재산가치증가사유와 그에 따른 과세대상 이익과의 관련성 등에 관한 법리를 오해하고 필요한 심리를 다하지 아니하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다. 다만, 환송 후 원심으로서서는 원심이 판단하지 않고 가정적으로만 전제하였던 ‘이 사건 사업이 개발사업의 시행 등 재산가치증가사유에 해당하는지’, 만약 이에 해당한다면 ‘재산가치증가사유 발생일이 언제인지’ 및 ‘이 사건 법인 주식의 취득일부터 재산가치증가사유 발생일까지 주식가치 증가분 전부가 이 사건 조항의 과세대상 이익에 포함되는지’등 과세요건을 차례로 심리할 필요가 있다는 점을 지적하여 둔다.

06 상속세 및 증여세법

대법원 2020두53378, 2023. 9. 21.

명의신탁자만 변경된 경우 명의신탁재산 증여의제 적용 여부

④ 사실관계

- (1) 주식회사 ○○실업의 총 발행주식 46,000주의 실제소유자인 소외 1은 본인 명의로 11,730주, 소외 2 명의로 11,250주, 소외 3 명의로 9,470주, 소외 4 명의로 9,050주, 소외 5 명의로 4,500주를 각 보유하고 있었다.
- (2) 원고(매수인)는 1992. 5. 12. 소외 1(매도인)과 위 46,000주 전부에 관하여 30억 원에 주식양수도 계약을 체결한 후 그중 19,550주에 대하여는 원고 또는 원고가 운영하는 회사 앞으로 명의개서를 마쳤으나, 나머지 소외 1, 소외 2, 소외 3(이하 '소외 1 등'이라 한다) 명의의 주식 26,450주(이하 '이 사건 주식'이라 한다)에 대하여는 2017. 3. 31.까지 원고 앞으로 명의개서를 하지 않은 채 소외 1 등의 명의를 그대로 유지하였다.
- (3) 피고들은, 이 사건 주식이 실제소유자와 명의자가 다른 경우에 해당하여 구 「상속세 및 증여세법」(2002. 12. 18. 법률 제6780호로 개정되고 2003. 12. 30. 법률 제7010호로 개정되기 전의 것, 이하 '구 상속세법'이라 한다) 제41조의2 제1항 본문 중 두 번째 괄호 부분(아래에서 보는 바와 같이 '명의개서해태 증여의제 규정'에 해당한다) 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 소외 1 등에게 합계 1,418,813,770원(가산세 포함, 이하 같다)의 증여세를 각 부과·고지하는 한편, 원고를 연대납세의무자로 지정하여 2017. 10. 26. 및 2017. 11. 3. 같은 금액의 증여세를 각 부과·고지하였다(이하 원고에 대한 처분을 통틀어 '이 사건 처분'이라 한다).

④ 쟁점

① 명의신탁자가 명의수탁자 소유 주식을 취득하면서 명의수탁자와 사이에 명의신탁 합의를 하여 기존에 명의수탁자 앞으로 마친 명의개서를 유효하기로 한 경우, 명의신탁자는 명의신탁관계가 성립한 때로부터 구 「상속세 및 증여세법」 제41조의2 제1항 중 명의신탁 증여의제 규정 및 구 「상속세 및 증여세법」 제4조 제4항에 따른 증여세 과세 대상이 되는지 여부 및 이 경우 해당

주식의 증여의제일(= 명의신탁 합의일), ② 구 「상속세 및 증여세법」 제41조의2 제1항 중 명의개서 해태 증여의제 규정은 명의개서를 해야 하는 특별한 의무가 부여되었다고 명확하게 인정되는 경우에 한하여 적용되는지 여부, ③ 명의신탁 증여의제 규정의 과세요건이 충족되어 증여세가 과세되었거나 과세될 수 있는 주식의 경우, 이후 명의개서해태 증여의제 규정의 과세요건이 별도로 충족된다 하더라도 명의신탁 증여의제 규정만 적용되는지 여부

Q 판결요지

(1) 이 사건 주식 중 매도인(소외 1) 명의 주식 관련

구 상속세법 제41조의2 제1항 본문은 “권리의 이전이나 그 행사에 등기 등을 요하는 재산(토지와 건물을 제외한다. 이하 이 조에서 같다)에 있어서 실제소유자와 명의자가 다른 경우에는 국세기본법 제14조의 규정에 불구하고 그 명의자로 등기 등을 한 날(그 재산이 명의개서를 요하는 재산인 경우에는 소유권취득일이 속하는 연도의 다음 연도 말일의 다음날을 말한다)에 그 재산의 가액을 명의자가 실제소유자로부터 증여받은 것으로 본다.”라고 규정하고 있다(현행 「상속세 및 증여세법」 제45조의2에 해당하는 것으로 이하 ‘이 사건 규정’이라 한다). 이는 재산의 명의신탁 등을 증여로 의제하여 증여세를 부과할 수 있도록 한 규정으로서 두 가지 경우를 적용 대상으로 하고 있다.

첫째는 주식 등 부동산 이외 재산의 소유명의를 실제소유자가 아닌 사람 명의로 주주명부 등에 등재한 경우에 이를 증여로 의제하는 것이고(이 사건 규정 중 두 번째 괄호 부분을 뺀 본문 부분이 그 취지를 규정한 것이다. 이하 이 부분을 ‘명의신탁 증여의제 규정’이라 한다), 둘째는 해당 재산을 취득한 후 그 취득 연도의 다음 연도 말까지 명의개서 등을 하지 아니하고 종전 명의자 이름으로 남겨 둔 경우도 명의신탁을 한 것으로 보고 증여로 의제하는 것이다(이 사건 규정 중 두 번째 괄호 부분에 해당하는 것으로, 문언상으로는 증여한 것으로 의제되는 기준 일자를 정한 것처럼 되어 있지만, 실질은 재산취득일의 다음 연도 말일까지 명의개서를 하지 않으면 그 역시 증여로 의제한다는 취지를 규정한 것이다. 이하 이 경우의 증여의제 규정을 ‘명의개서해태 증여의제 규정’이라 한다).

명의신탁 증여의제 규정에 따르면 문언상 원칙적으로 명의신탁자와 명의수탁자 사이에 명의신탁 합의가 존재하고 명의수탁자 앞으로 등기 등을 하여야 과세요건이 성립한다. 그런데 명의신탁관계의 성립에 명의수탁자 앞으로의 새로운 명의개서 행위가 반드시 필요한 것은 아니므로 명의신탁자가 명의수탁자 소유 주식을 취득하면서 명의수탁자와 사이에 명의신탁 합의를 하여 기존에 명의수탁자 앞으로 마친 명의개서를 유용하기로 한 경우 새로운 명의신탁관계가 성립하고, 명의신탁자는 명의신탁관계가 성립한 때로부터 명의신탁 증여의제 규정 및 구 상속세법 제4조 제4항에 따른 증여세 과세 대상이 된다. 이 경우

해당 주식의 증여의제일은 위 명의신탁관계가 성립하는 명의신탁 합의일이 된다.

한편 명의개서해태 증여의제 규정은 명의신탁 증여의제 규정의 적용 요건인 명의신탁 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 것이다. 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 한다(위 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 한다.

(2) 이 사건 주식 중 기존 명의수탁자(소외 2, 소외 3) 명의 주식 관련

- ① 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 인정된다. 따라서 제3자는 새로운 명의신탁관계가 성립한 때로부터 명의신탁자로서 명의신탁 증여의제 규정 및 구 상증세법 제4조 제4항에 따른 증여세 과세 대상이 된다.
- ② 원심판결 이유와 기록에 따르면, 이 사건 주식 중 소외 2, 소외 3 명의의 주식에 대하여 늦어도 1995. 5. 31. 무렵까지는 소외 1과 소외 2, 소외 3 사이의 기존 명의신탁 합의를 종료하기로 하고 원고와 소외 2, 소외 3 사이에 새로운 명의신탁 합의를 한 사실을 알 수 있다. 그렇다면 그 무렵부터 원고와 소외 2, 소외 3 사이에 위 주식에 관한 새로운 명의신탁관계가 성립되었다고 봄이 상당하고, 나아가 위 주식에 대하여 명의신탁 증여의제 규정이 적용되어 증여세가 과세되었거나 과세될 수 있는 이상, 앞에서 본 이 사건 주식 중 소외 1 명의의 주식과 마찬가지로 명의개서해태 증여의제 규정이 다시 적용될 수는 없다.

01 부가가치세법

대법원 2020두56780, 2023. 12. 28.

지방자치단체가 한국철도공사와 관광열차 운행 협약을 체결하고 매월 한국철도공사에 지급한 관광열차 전세운임의 성격

Q 판결요지

이 사건 전세운임은 부가가치세법 제29조 제5항 제4호에서 정한 ‘용역의 공급과 직접 관련되지 아니하는 공공보조금’에 해당하므로 부가가치세 과세표준에 포함되지 않는다고 보아야 한다.

- ① ○○북도는 원고가 ○○관광열차 운행으로 인한 손실을 보지 않도록 일정 수익을 보장하는 차원에서, ○○관광열차 개조 전 좌석수를 기준으로 산정된 이 사건 전세운임을 매월 지급한 후에 그 금액을 한도로 원고가 승객들로부터 지급받은 운임의 40%에 해당하는 금액을 원고로부터 돌려받았다. 이 사건 운행협약 제5조는 이 사건 전세운임의 지급 목적이 ‘열차운행에 따른 변동비용 일부 보전’에 있음을 명시하고 있다. 위와 같은 금원의 지급 및 반환 구조, 운행협약의 내용과 함께 ○○관광열차 운행사업은 ○○북도뿐만 아니라 교통편의 증진, 지역경제 활성화 등 ○○북도 주민들의 이익에도 기여할 수 있는 사업인 점 등을 종합하여 보면, 이 사건 전세운임은 영업수지만으로는 기획하기 어려운 공공성 있는 사업의 진행을 위해 지방자치단체인 ○○북도가 사업자인 원고에게 교부한 보조금에 해당한다고 볼 수 있다.
- ② ○○북도는 ○○관광열차의 운임 매출액에 비례하여 이 사건 전세운임을 돌려받게 되는데 그 매출액 규모에 따라 이 사건 전세운임 전부를 회수할 수도 있다. 만일 이 사건 전세운임이 ○○관광열차 운행대행 용역의 공급대가라면, ○○북도가 원고로부터 공급받는 열차 운행대행 용역의 양에 비례하여 이 사건 전세운임 금액도 증가하여야 하나, 원고가 열차 운행대행 용역을 제공함에 따라 운임 매출액이 발생하면 오히려 ○○북도가 실질적으로 부담하는 금액이 감소하게 되므로, 이러한 점에서도 이 사건 전세운임의 성격을 열차 운행대행 용역의 공급대가로 보기 어렵다.
- ③ 원고로부터 ○○관광열차 운행 용역을 직접 공급받은 상대방은 ○○북도가 아닌 철도이용자이고, 이 사건 전세운임은 원고가 별도로 체결한 이 사건 운행협약에 따라 ○○북도로부터 지급받은 것이므로 용역의 공급 그 자체에 대한 반대급부로서의 대가가 아닌 재정상의 원조를 목적으로 교부된 운영자금에 해당한다.
- ④ 이 사건 운행협약 중에 원고가 ○○북도 관광 홍보활동을 위해 노력할 의무를 부담한다는 내

용이 포함되어 있기는 하나, 이는 공공보조금을 교부받는 보조사업자가 보조사업과 관련하여 부수적으로 부담하는 의무에 불과할 뿐이어서, 그러한 정도의 의무 부담을 근거로 이 사건 전세운임을 관광홍보 용역의 대가라고 볼 수도 없다.

01 개별소비세법

대법원 2020두51341, 2023. 7. 13.

제조장 미납세반출 물품 개별소비세 납세의무 성립시기

Q 판결요지

(1) 이 사건 제1담배 부분

개정 후 개별소비세법의 부칙은 제1조에서 해당 법률의 시행일을 2015. 1. 1.로 정하고, 제2조에서 ‘개별소비세법은 개별소비세법 시행 이후 제조장에서 반출하거나 수입신고하는 경우부터 적용한다.’고 규정하고 있다.

제조자는 제조장에서 담배를 반출할 때 담배소비세 등을 신고·납부하고, 납부한 담배소비세 등을 판매가격에 포함하여 판매함으로써 이를 회수하게 된다. 이 과정에서 제조자는 제조장 반출 시점부터 판매시점까지 담배소비세 등에 대한 금융비용을 부담하게 되는데, 이러한 부담을 줄이기 위해 원고는 이 사건 제조공장에서 보세구역인 이 사건 각 물류센터로 담배를 옮길 때에는 구 지방세법상 미납세 반출대상 담배로 신고하였다가, 도매업자 등으로부터 주문을 받아 이 사건 각 물류센터에서 담배를 반출하는 시점에 담배소비세 등을 신고·납부하여 왔다. 그러나 원고는 담뱃세 인상을 앞두고 위와 같은 통상적인 유통구조와 달리 이 사건 제조공장에서 그 인근에 위치한 이 사건 임시창고로 이 사건 제1담배를 옮겼다.

그런데 이 사건 임시창고는 담배 공급의 편의를 위한 통상적인 물류센터로서의 역할과 기능을 수행하였다고 보기 어렵고, 담뱃세의 인상차액을 취하기 위하여 담뱃세가 인상되기 전에 이 사건 제조공장에서 담배를 반출하기 위해 일시적인 방편으로 마련된 장소에 불과하다고 봄이 상당하다.

개별소비세의 성격, 개정 후 개별소비세법 부칙 제2조를 비롯한 개정 후 개별소비세법의 입법 취지 등에 비추어 볼 때, 이처럼 제조자가 담뱃세의 인상차액을 얻기 위하여 담뱃세가 인상되기 전에 통상적인 행위 또는 거래 형태에서 벗어나서 제조장에서 일시적인 방편으로 마련된 장소로 담배를 옮긴 것에 불과하다면, 이를 제조장에서 반출한 것으로 볼 수 없다. 따라서 원고가 이 사건 제1담배를 이 사건 제조공장에서 이 사건 임시창고로 옮긴 때가 아니라, 이 사건 임시창고에서 이 사건 각 물류센터로 옮긴 때 비로소 제조장에서 반출한 것으로 보아야 하므로, 이 사건 제1담배 중 개정 후 개별소비세법이 시행된 2015. 1. 1. 이후에 이 사건 임시창고에서 옮겨짐으로써 제조장에서 반출된 담배에 대하여는 개정 후 개별소비세법을 적용하여 개별소비세를 부과할 수 있다.

(2) 이 사건 제2담배 부분

개별소비세법은 2014. 12. 23. 개정되기 전부터 미납세반출 제도를 두고 있었고, 제14조 제4항은

반입장소를 제조장으로, 반입자를 납세의무자인 제조자로 본다고 규정하고 있다. 이러한 미납세 반출 제도는 특정한 과세물품에 대하여 개별소비세의 부담이 유보된 상태로 반출하는 것을 허용하는 과세유보조치로서, 개별소비세가 최종소비자를 담세자로 예정하여 과세되는 조세인 점을 감안하여 과세물품의 단순한 보관장소의 변경이나 제조공정상 필요에 의한 반출 등의 경우에는 개별소비세의 부담이 유보된 상태로 반출을 허용함으로써 반출과세 원칙에 따른 문제점을 보완하려는 데 취지가 있다(대법원 선고2013두16074 판결, 2015. 12. 23. 참조). 위와 같은 규정의 문언과 입법 취지 등에 비추어 보면, 미납세반출한 과세물품의 경우에는 반입장소가 제조장으로 의제되므로 과세물품을 미납세반출한 때가 아니라 그 과세물품을 반입장소에서 다시 반출하는 때 납세의무가 성립한다고 보아야 한다.

나아가 미납세반출 제도의 취지가 반출과세 원칙에 따른 문제점을 보완하기 위하여 조세부담이 유보된 상태로 반출을 허용하는 데 있는 이상, 구 지방세법 제53조에 따른 미납세반출의 경우라 하여 달리 볼 것은 아니다.

이 사건 제2담배는 구 지방세법 제53조에 따라 미납세반출되었는데, 미납세반출은 반입장소에서 과세물품을 반출하는 시점까지 과세물품에 관한 부과권과 징수권을 포함한 조세채권 일체의 행사를 유예하는 제도에 해당하므로, 반입장소에서 반출하는 시점에 시행되는 법률에 따라 납세의무의 성립 여부와 범위가 정해진다고 보아야 한다. 원고가 미납세반출한 이 사건 제2담배를 반입장소인 이 사건 각 물류센터에서 다른 장소로 현실적으로 반출하지 않은 이상 반출된 것처럼 전산시스템에 입력을 하였다하여 그 무렵에 납세의무가 성립하였다고 볼 수는 없다.

결국 이 사건 제2담배는 2015. 1. 1. 이후에 제조장으로 의제되는 반입장소인 이 사건 각 물류센터에서 반출되었으므로, 그 반출시점에 시행되는 개정 후 개별소비세법에 따라 개별소비세를 부과할 수 있다고 보아야 한다.

01 지방세법

대법원 2020두49997, 2023. 12. 28.

건축물을 건축하여 취득하는 경우 구 지방세법 등에서 정한 건축물의 취득일

㉠ 사실관계

- (1) 주식회사 ○○빌딩과 ○○주택 주식회사(이하 모두 ‘소외 회사’라 한다)가 건축주로서 신축 중이던 통영시 지상 공동주택(이하 ‘이 사건 건축물’이라 한다)에 관하여 2017. 4. 17. 가압류등기 촉탁에 따른 소외 회사 명의의 소유권보존등기가 마쳐졌다.
- (2) 소외 회사는 2017. 3. 31. 피고에게 이 사건 건축물에 대하여 사용승인을 신청한 다음 2017. 4. 21. 원고와 이 사건 건축물에 관한 신탁계약을 체결하고 같은 날 원고에게 소유권이전 등기 및 신탁등기를 마쳐주었다.
- (3) 피고는 2017. 6. 26. 이 사건 건축물에 대한 사용승인을 하였다.
- (4) 원고는 2017. 8. 24. 피고에게 이 사건 건축물에 대하여 취득세, 지방교육세 및 농어촌특별세(이하 ‘취득세 등’이라 한다)를 신고하고, 2017. 10. 24. 납부불성실 가산세와 함께 납부하였다.
- (5) 원고는 2017. 12. 15. 이 사건 건축물의 취득세 등 납세의무자는 원고가 아니라 소외 회사라는 이유로 취득세 등에 대한 경정청구를 하였으나 피고는 2018. 1. 3. 이를 거부하였다(이하 ‘이 사건 처분’이라 한다).

㉠ 쟁점

건축물을 건축하여 취득하는 경우 구 지방세법 등에서 정한 건축물의 취득일(= 사용승인일과 사실상의 사용일 중 빠른 날) 및 취득세 등 납세의무자(= 당시의 건축물 소유자) / 사회통념상 독립한 건물이라고 볼 수 있는 형태와 구조를 갖추었고 그 건물에 사용승인을 신청하였다거나 소유권보존등기를 마쳤으나 건축물의 취득시기가 도래하지 않은 경우, 그 건물에 취득세 등 납세의무가 성립하는지 여부

㉠ 판결요지

구 지방세기본법(2019. 12. 31. 법률 제16854호로 개정되기 전의 것) 제34조 제1항 제1호는 취득세를 납부할 의무는 ‘과세물건을 취득하는 때’ 성립한다고 규정하고 있다. 그리고 구 지방세법(2017. 12. 26.

법률 제15292호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제6조 제1호는 ‘취득’을 ‘건축 등과 그 밖에 이와 유사한 취득으로서 원시취득, 승계취득 또는 유상·무상의 모든 취득’으로 정의하면서 그 괄호에서 ‘수용재결로 취득한 경우 등 과세대상이 이미 존재하는 상태에서 취득하는 경우’를 원시취득에서 제외하는 한편, 제7조 제1항에서 “취득세는 부동산, 차량, 기계장비, 항공기, 선박, 입목, 광업권, 어업권, 골프회원권, 승마회원권, 콘도미니엄 회원권, 종합체육시설 이용회원권 또는 요트회원권(이하 ‘부동산 등’이라 한다)을 취득한 자에게 부과한다.”라고 규정하고, 같은 조 제2항 본문에서 ‘부동산 등의 취득은 민법 등 관계 법령에 따른 등기·등록을 하지 아니한 경우라도 사실상 취득하면 각각 취득한 것으로 보고 해당 취득물건의 소유자 또는 양수인을 각각 취득자로 한다.’고 규정하고 있다.

구 지방세법 제10조 제7항은 ‘취득세의 과세표준이 되는 가액, 가격 또는 연부금액의 범위 및 그 적용과 취득시기에 관하여는 대통령령으로 정한다.’고 규정하고, 그 위임에 따른 구 지방세법 시행령(2018. 2. 9. 대통령령 제28627호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제20조 제6항 본문은 건축물을 건축하여 취득하는 경우의 취득시기에 관하여 ‘사용승인서를 내주는 날(사용승인서를 내주기 전에 임시사용승인을 받은 경우에는 그 임시사용승인일을 말하고, 사용승인서 또는 임시사용승인서를 받을 수 없는 건축물의 경우에는 사실상 사용이 가능한 날을 말한다)과 사실상의 사용일 중 빠른 날을 취득일로 본다.’고 규정하고 있다. 한편 같은 조 제13항은 ‘제1항, 제2항 및 제5항에 따른 취득일 전에 등기 또는 등록을 한 경우에는 그 등기일 또는 등록일에 취득한 것으로 본다.’고 규정하면서도 건축물을 건축하여 취득하는 경우에 관한 제6항을 그 적용대상에서 제외하고 있다.

이러한 관련 규정의 체계와 문언 및 그 내용 등에 비추어 보면, 건축물을 건축하여 취득하는 경우에는 사용승인일과 사실상의 사용일 중 빠른 날이 그 건축물의 취득일이 되고, 당시의 건축물 소유자가 취득세 등의 납세의무자에 해당한다고 보아야 한다.

그런데도 원심은 건축물을 신축하는 경우 사회통념상 독립한 부동산으로서 건물의 요건을 갖춘 시점에 취득세 등 납세의무가 성립한다는 잘못된 전제에서, 이 사건 건축물의 신축에 따른 취득세 등 납세의무자를 소외 회사라고 판단하였다. 이러한 원심의 판단에는 취득세 등 납세의무의 성립요건 및 납세의무자 등에 관한 법리를 오해하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다.

02 지방세법

대법원 2023두37315, 2023. 8. 18.

재산세 납세의무자

Q 판결요지

- (1) 지방세법 제107조 제1항은 재산세 과세기준일 현재 재산을 ‘사실상 소유하고 있는 자’를 재산세 납세의무자로 규정하고 있는데, 여기서 ‘사실상 소유하고 있는 자’라 함은 공부상 소유자로 등재되어 있는지를 불문하고 과세대상 재산에 대한 실질적인 소유권을 가진 자를 뜻한다(대법원 2006. 3. 23. 선고 2005두15045 판결 등 참조). 이에 비추어 볼 때, 지방세법 제109조 제1항 본문에서 재산세 비과세대상으로 규정하고 있는 ‘국가의 소유에 속하는 재산’은 공부상 소유자로 등재되어 있는지에 관계없이 국가가 실질적인 소유권을 갖는 재산을 뜻한다.
- (2) 농어촌공사법 제3조에 따른 한국농어촌공사(이하 ‘공사’라 한다)가 공유수면을 매립하는 대단위농업개발사업 등을 시행한 결과 공유수면법 제46조 제1항에 따라 그 매립지의 소유권을 취득한 경우에는, 비록 공사가 국가가 설치한 정부출자기관으로서 사업비용 전액을 국고로부터 지원받아 시행하였고 그 매립지를 국가의 감독하에 관리·처분하여야 하는 지위에 있더라도 해당 매립지의 소유권은 법률상·사실상 국가와 별개로 독립한 법인격을 가진 공법인인 공사에 귀속되는 것이고, 이러한 토지는 국가의 소유에 속하지 않으므로 공사가 재산세 납세의무자가 된다. 따라서 재산세 비과세대상이 되는 것은 아니다.

03 지방세법

대법원 2023두47435, 2023. 11. 16.

오피스텔이 재산세 과세대상인 '주택'에 해당하는지 판단하는 기준

④ 사실관계

- (1) 원고는 2015. 12. 14. 매매를 원인으로 하여 2016. 2. 5. 서울 강남구 ○○동 703-6 ○○오피스텔 제701호, 제702호(각 철근콘크리트구조 21.26㎡, 이하 통틀어 '이 사건 각 오피스텔'이라 한다)의 소유권을 취득하였다.
- (2) 원고는 이 사건 각 오피스텔에 관하여 2016. 1. 27. 주택종류 '단기임대', 주택유형 '준주택(오피스텔)', 전용면적 '40㎡ 이하'로 하여 임대사업자 등록을 하였다.
- (3) 피고는 원고에 대하여, 2021. 7. 10. 재산세(도시계획세 포함) 183,020원, 지역자원시설세 17,040원, 지방교육세 16,060원을 결정고지하고(이하 '1차 처분'이라 한다), 2021. 9. 10. 재산세(도시계획세 포함) 183,020원, 지역자원시설세 17,040원, 지방교육세 16,060원을 결정·고지하였다(이하 '2차 처분'이라 한다).
- (4) 원고는 1차 처분 및 2차 처분에 불복하여 2021. 10. 13. 조세심판원에 심판청구를 하였으나 2022. 5. 3. 1차 처분에 대한 부분은 각하되고, 2차 처분에 대한 부분은 기각되었다.

④ 쟁점

오피스텔을 주택으로 취급하여 재산세를 부과할 수 있는지 여부

④ 판결요지

지방세법 제105조, 제104조 제2호, 제6조 제4호, 건축법 제2조 제1항 제2호, 제2항 및 그 위임에 따른 건축법 시행령 제3조의5 [별표 1] 제14호는 재산세 과세대상인 '건축물' 중 일반업무시설의 하나로 '오피스텔(업무를 주로 하며, 분양하거나 임대하는 구획 중 일부 구획에서 숙식을 할 수 있도록 한 건축물로서 국토교통부장관이 고시하는 기준에 적합한 것을 말한다)'을 명시하였고, 지방세법 제105조, 제104조 제3호, 구 주택법(2021. 12. 21. 법률 제18631호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제2조 제1호는 재산세 과세대상인 '주택'을 '세대의 구성원이 장기간 독립된 주거생활을 할 수 있는 구조로 된 건축물의 전부 또는 일부 및 그 부속토지'로 정하면서, 재산세 과세대상인 토지와 건축물의 범위에서 주택

은 제외한다고 규정하였다. 구 지방세법 시행령(2021. 12. 31. 대통령령 제32293호로 개정되기 전의 것) 제 119조는 ‘재산세의 과세대상 물건이 공부상 등재 현황과 사실상의 현황이 다른 경우에는 사실상 현황에 따라 재산세를 부과한다.’고 규정하였으므로, 재산세 과세대상인 ‘주택’에 해당하는지 여부는 특별한 사정이 없는 한 공부상의 용도에 관계없이 재산세 과세기준일 현재 사실상 주거용으로 사용되는지를 기준으로 판단함이 타당하다.

원심은, 원고가 이 사건 각 오피스텔을 「민간임대주택에 관한 특별법」에 따라 민간임대주택으로 등록된 후 주거용으로 임대한 사실 등 판시와 같은 사정을 인정한 다음, 이 사건 각 오피스텔의 공부상 등재 현황은 일반업무시설인 오피스텔이고, 구 주택법 및 그 시행령이 업무시설에 해당하는 오피스텔(업무를 주로 하며, 분양하거나 임대하는 구획 중 일부 구획에서 숙식을 할 수 있도록 한 건축물로서 국토교통부장관이 고시하는 기준에 적합한 것)을 준주택(주택 외의 건축물과 그 부속토지로서 주거시설로 이용가능한 시설 등)으로 분류하고 있더라도 사실상의 현황에 따라 주택으로 취급하여 재산세 등을 부과한 처분은 적법하다는 취지로 판단하였다. 원심판결 이유를 관련 규정과 법리, 기록에 비추어 살펴보면, 원심의 판단에 이 사건 각 오피스텔의 법적 성격에 관한 법리 등을 오해함으로써 판결에 영향을 미친 잘못이 없다.