



Creating the future, together Korean Tax Newsletter

2021 년 4 월

• 예규·판례

가. 이미 발생한 사실관계를 기초로 과거의 상표권의 가치를 소급감정하는 것은 원칙적으로 허용될 수 없다고 봄이 상당하다 할 것임(조심 2019 서 3480, 2021.03.18)

▣ 처분의 경위

- 청구법인은 분할전법인의 장부가액에 따라 계산된 감가상각비를 손금으로 계상하여 법인세를 신고해 오다가 「법인세법 시행령」(2012.2.2. 대통령령 제 23589 호로 개정된 것) 제 72 조 제 2 항 제 3 호 나목에서 적격물적분할로 분할신설법인이 취득하는 자산의 취득가액은 시가로 계상하도록 규정하고 있다는 이유로 취득한 상표권을 감정평가(위 2 개 감정평가법인의 감정평가액의 평균액을 "쟁점상표권 소급감정가액"이라 한다) 하였고, 쟁점상표권 소급감정가액을 취득가액으로 하여 재계산된 감가상각비와 당초 계상한 감가상각비의 차액을 신고조정방법으로 손금에 계상하여 2013 · 2014 사업연도 법인세의 환급을 구하는 경정청구를 하였음

- 처분청은 쟁점상표권 소급감정가액은「법인세법」상 시가로 볼 수 없다고 하여 이를 거부함
- 청구법인이 사후감정을 통해 평가된 가액인 쟁점상표권 소급감정가액을 「법인세법」상 시가에 해당한다고 한 이유는 아래와 같음
 - ✓ 적격물적분할로 취득한 자산인 쟁점상표권의 시가 산정은 감정평가를 통해 산정하는 것이 유일한 수단임
 - ✓ 관련 법령, 법원 판례 및 조세심판원 선결정례, 과세관청에서도 소급감정가액을 일관되게 「법인세법」상 시가로 인정하고 있음
 - ✓ 처분청이 별도의 감정평가 등으로 쟁점상표권의 시가를 제시하지 않은 채 청구법인이 제시한 쟁점상표권 소급감정가액을 시가로 부인하여 경정청구를 거부한 처분은 위법함
- 과세관청은 아래와 같은 이유로 쟁점상표권 소급감정가액은 「법인세법」상 시가로 볼 수 없다고 하였음
 - ✓ 분할전법인과 청구법인은 쟁점분할 당시 쟁점상표권에 대해 감정평가를 실시하지 아니하였고, 이외에 시가로 불만한 가액이 존재하지 않으므로 시가가 불분명한 경우에 해당되어 쟁점분할 당시 쟁점상표권의 시가는 상증법상 보충적 평가액으로 산정하여야 할 것임
 - ✓ 대법원 판례○○○에 의하면 소급감정가액이라 하더라도 객관적이고 합리적인 방법으로 평가되었다는 점이 인정될 경우에는 시가로서 인정할 수 있다는 입장이나, 조세심판원 다수 선결정례○○○에 의하면 소급감정가액은 시가로 인정할 수 없다는 것이 일관된 입장임
 - ✓ 「법인세법」상 거래당시 매매사례가액 내지 감정평가액 등이 존재하지 아니하여 시가가 불분명한 경우에는 상증법상 보충적 평가방법을 적용하도록 규정하고 있는데도, 소급감정가액을 시가로 인정하게 되면 상증법상 보충적 평가방법은 사실상 적용될 여지가 없게 되어 관련 규정이 형해화 될 우려가 있고, 당초 감정가액이 없어 상증법상 평가방법을 적용하여 자산을 평가한 자와의 불공평을 초래하게 됨

■ 결정이유(납세자 패)

- 조세심판원은 아래와 같은 이유로 청구를 거부하였음
 - ✓ 쟁점상표권 소급감정가액은 쟁점분할일로부터 5년 10개월이 경과한 시점의 소급감정으로 평가된 가액인데, 통상 소급감정은 “평가기준일이 동일하다면 평가시점이 달라진다고 하여 평가가액이 차이가 날 이유가 없다”는 전제에서 인정되는 것인데, 부동산과 달리 쟁점상표권의 시가평가는

- 시장가치, 수익가치, 상대가치 등 다양한 예측치가 종합적으로 고려되어 결정되므로, 이미 발생한 사실관계를 기초로 과거의 상표권의 가치를 소급감정하는 것은 원칙적으로 허용될 수 없다고 봄이 상당하다 할 것인 점
- ✓ 쟁점상표권의 감정평가는 미래 현금흐름에 대한 추정을 통해 평가되어야 할 것이나, 소급감정은 이미 '확정'된 전제사실을 기초로 하는 것이므로, 현금흐름할인법에 의한 상표권의 소급감정은 성질상 허용될 수 없는 것으로 보아야 할 것인 점

나. 이 사건 신탁계약 중 특약사항 제 6 조에 의하여 수탁자인 원고로부터 수분양자들에게 직접 소유권이 이전되는 외형을 갖추게 되었다고 하더라도, 그 실질은 (주)AAA 가 원고로부터 신탁계약 해지에 따른 소유권을 이전받은 후 이를 다시 수분양자들에게 이전하는 거래행위라고 할 것임(대법원 2021. 3. 25 선고 2020 두 56650 판결)

■ 사실관계

- AAA 주식회사(이하 'AAA'라 한다, 이하 법인명에 '주식회사' 표시 생략)는 2007. 8. 11. BBB 과 사이에 서울 중구 초동 42 외 8 필지 지상 아파트형 공장(이하 '이 사건 건물'이라 하고, 부지와 건물을 통칭하여 '이 사건 부동산'이라 한다)에 관한 공사도급계약을 체결하였고, 2007. 8. 13. SS 은행으로부터 500 억 원을 대출받았으며, BBB 은 AAA 의 SS 은행에 대한 대출원리금 채무를 연대보증하였음
- AAA 는 BBB 에 대한 공사대금 채무와 SS 은행에 대한 대출원리금 채무 등을 담보하기 위하여, 2009. 12. 17. 원고와 사이에 이 사건 부동산에 관하여 SS 은행을 1 순위 우선수익자, BBB 을 2 순위 우선수익자(이후에 CC 저축은행이 2 순위, BBB 이 3 순위로 변경되었다)로 하는 부동산담보신탁계약(이하 '이 사건 신탁계약'이라 한다)을 체결하였음
- 이 사건 신탁계약 중 특약사항 제 6 조는 '분양대금을 완납한 수분양자에 대하여 우선수익자의 수분양자 앞 소유권이전 서면요청이 있는 경우, 원고는 수분양자로부터 불임의 확약서를 징구한 다음, 신탁재산의 소유권을 수분양자에게 직접 이전할 수 있다'고 규정되어 있고, 불임의 확약서 양식에는 '본인은 원고가 우선수익자의 채권담보를 목적으로 위탁자(AAA)와 담보신탁계약을 체결한 수탁자임을 충분히 인지하고, 건축주(AAA)와 체결한 분양계약에 대하여 원고로부터 소유권을 이전받음에 있어 원고에게 분양물건에

대한 하자담보책임이나 분양계약서상 매도인으로서 일체의 책임을 묻지 않을 것임을 확약합니다'라고 기재되어 있음

- 이 사건 건물은 2010년부터 2012년까지 분양되었는데, 분양계약서상 매도인은 AAA 이고, 분양대금 입금계좌는 AAA 명의의 SS 은행 계좌이다. 원고는 위 분양계약서 중 일부에 원고의 명판과 법인인감을 날인하였으나, 매도인으로 기재되어 있지는 않음. 이 사건 건물의 소유권이전등기와 관련하여 AAA 와 우선수익자들(SS 은행, CC 저축은행, BBB)이 작성하여 원고에게 제출한 담보신탁부동산 처분요청서에는 '근거: 이 사건 신탁계약서 특약사항 제 6 조, 상기 수분양자로부터 분양대금 전액을 완납 받았으며, 분양대금 전액을 우선수익자의 피담보채권 상환에 사용하였음을 확인합니다'라고 기재되어 있음. 원고는 이 사건 건물 중 405 호(신탁해지등기 후 AAA 로부터 매수인 앞으로 소유권이전등기가 이루어졌다)를 제외한 나머지에 관하여 위 분양계약서상 매수인(수분양자)에게 직접 소유권이전등기를 경로해 주었음

■ 쟁점

- 신탁부동산의 수탁자가 위탁자 및 우선수익자들의 요청으로 소유권 이전 등기하고 매도계약서 상의 매도당사자가 위탁자로 기재된 경우, 위탁자가 신탁부동산 매도의 부가가치세 납세의무자에 해당하는지 여부

■ 판결이유(납세자 패)

- 다음과 같은 사정에 비추어 보면 계약상 또는 법률상 원인에 의하여 이 사건 건물을 사용·소비할 수 있는 권한을 이전하는 행위를 한 자는 위탁자인 CCC 라고 봄이 상당함
 - ✓ 부가가치세의 납세의무자는 계약상 또는 법률상 원인에 의하여 재화를 사용·소비할 수 있는 권한을 이전하는 거래행위를 한 자라고 할 것임
 - ✓ 수분양자들이 위탁자인 CCC 에 분양계약에 따른 분양대금을 모두 지급하고, 위탁자인 CCC 가 우선수익자에게 채무를 변제하면 그 범위 내에서 수탁자인 원고는 이 사건 신탁계약을 해지하여 종료시킬 수 있으며, 이러한 경우 수탁자인 원고는 위탁자인 CCC 에게 분양대상 건물의 소유권을 이전하여 주어야 하고, 이러한 절차가 모두 이행되면 위탁자인 CCC 는 분양대상 건물을 사용·수익할 수 있는 권한을 타에 이전해 줄 수 있게 됨

- ✓ 이 사건 신탁계약 중 특약사항 제 6 조에 의하여 수탁자인 원고로부터 수분양자들에게 직접 소유권이 이전되는 외형을 갖추게 되었다고 하더라도, 그 실질은 위탁자인 CCC 가 수탁자인 원고로부터 신탁계약 해지에 따른 소유권을 이전받은 후 이를 다시 수분양자들에게 이전하는 거래행위라고 할 것임. 결국 위탁자인 CCC 가 수탁자인 원고로부터 소유권을 이전받을 수 있는 상태에 이르게 되면 **위탁자인 CCC 는 이에 따라 수분양자들에게 분양대상 건물을 사용·수익할 수 있는 소유권을 이전하여 줄 수 있는 지위에 있게 되는 것임**
- ✓ 수탁자인 원고는 위탁자인 CCC 가 이 사건 분양계약을 체결하여 그 분양대금으로 우선수익자의 피담보채권을 상환하는 것을 사전에 승낙 또는 동의하였다고 봄이 상당함. 또한, 부동산 신탁계약에서 분양대금에 의한 우선수익자의 채권변제가 확보된 상태에 이르면, 위탁자인 CCC 는 매수인에게 분양된 부동산에 관한 소유권이전등기를 마쳐 주기 위하여 그 부분에 관한 신탁을 일부 해지할 수 있고, 우선수익자는 그 신탁 일부 해지의 의사표시에 관하여 동의를 의사표시를 하기로 묵시적 약정을 한 것으로 볼 수 있음(〈대법원 2018. 12. 27. 선고, 2018 다 237329 판결〉 참조). 따라서 위탁자인 CCC 는 특별한 사정이 없는 한 수탁자인 원고 및 우선수익자의 동의 또는 승낙을 받아 이 사건 분양계약을 체결하였다고 봄이 상당함

다. 시제품 제조에 사용되는 연구용 금형을 제작하기 위하여 지출한 외주가공비는 연구·인력개발비 세액공제 대상인 시범제작에 소요되는 외주가공비에 포함됨(기획재정부 조세특례제도과-245, 2021.03.24)

〈예규 전문〉

■ 질의

(질의요지)

- 연구용 금형 제작비용이 연구·인력개발비 세액공제 대상에 해당하는지 여부

■ 회신

- 시제품 제조에 사용되는 연구용 금형을 제작하기 위해 지출한 외주가공비는 「조세특례제한법 시행령」 별표 6(2020.2.11. 대통령령 제 30390 호로 개정되기 전) 제 1 호가목 2)의 '시범제작에 소요되는 외주가공비'에 포함되는 것이며, 회신일 이후 신고분(결정·경정 포함)부터 적용하는 것임.

Back to top



Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited ("DTTL"), its global network of member firms, and their related entities. DTTL (also referred to as "Deloitte Global") and each of its member firms are legally separate and independent entities. DTTL does not provide services to clients. Please see www.deloitte.com/kr/about to learn more.

Deloitte is a leading global provider of audit and assurance, consulting, financial advisory, risk advisory, tax and related services. Our network of member firms in more than 150 countries and territories serves four out of five Fortune Global 500® companies. Learn how Deloitte's approximately 286,000 people make an impact that matters at www.deloitte.com

This communication contains general information only, and none of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, its member firms or their related entities (collectively, the "Deloitte network") is, by means of this communication, rendering professional advice or services. Before making any decision or taking any action that may affect your finances or your business, you should consult a qualified professional adviser. No entity in the Deloitte network shall be responsible for any loss whatsoever sustained by any person who relies on this communication.

© 2021. For information, contact Deloitte Anjin LLC

To no longer receive emails about this topic please send a return email to the sender with the word "Unsubscribe" in the subject line.