



Creating the future, together Korean Tax Newsletter

2023 년 1 월

• 예규·판례

가. 내국법인이 국외특수관계인에게 금전을 대여하는 거래는 국제거래로서 「국제조세조정에 관한 법률」의 이전가격과세 대상거래에 해당하고, 이전가격세제는 세법상 부당행위계산부인제도의 일종으로 국외특수관계인과 의 거래시에 정상가격보다 높게 대가를 지불하거나 낮은 대가를 받아 과세소득을 국외로 이전시키는 경우에 과세당국이 이전가격을 부인하고 정상가격으로 과세하는 것이므로 국외특수관계인에게 부여한 이익 전체를 정상가격 조정대상으로 삼아야 하는 점 등에 비추어, 청구주장은 받아들 이기 어렵다고 판단됨 (조심 2021 서 5868, 2023.01.19)

■ 처분의 경위

- 000 청장(국제거래조사국, 이하 “조사청”이라고 한다)은 2019.11.15.부터 2021.8.1.까지 2014~2018 사업연도 법인통합조사를 실시한 결과, aaa 및 BBB 가 청구법인의 국외특수관계인에 해당한다고 보고, 대여금에 대한 정상이자 율을 2.12~3.79%(USD Libor 금리를 기준금리로 하여 가산금리를 더한 이자

을, 이하 같다)로 산정한 다음, 정상이자율에 따른 적정 이자수익과 청구법인이 인식한 이자수익과의 차액을 이자발생일이 속하는 사업연도의 이전소득조정금액으로 익금산입한 후 aaa 와 BBB 를 귀속자로 하여 임시유보로 소득처분하고, 그 외 조사내용을 포함하여 과세자료를 통보함

- 처분청은 이에 따라 2021.6.29. 청구법인에게 법인세 2017 사업연도분 000 원 및 2018 사업연도분 000 원을 경정·고지함
- 청구법인은 이에 불복하여 2021.9.27. 심판청구를 제기함

■ 결정이유(기각)

- 조세심판원은 아래와 같은 이유로 국외특수관계인에게 부여한 이익 전체를 정상가격 조정대상으로 삼아야 타당하다고 판단함
 - ✓ 내국법인이 국외특수관계인에게 금전을 대여하는 거래는 국제거래로서 「국제조세조정에 관한 법률」의 이전가격과세 대상거래에 해당하고, 이전가격세제는 세법상 부당행위계산부인제도의 일종으로 국외특수관계인과의 거래시에 정상가격보다 높게 대가를 지불하거나 낮은 대가를 받아 과세소득을 국외로 이전시키는 경우에 과세당국이 이전가격을 부인하고 정상가격으로 과세하는 것이므로 국외특수관계인에게 부여한 이익 전체를 정상가격 조정대상으로 삼아야 하는 점
 - ✓ 「국제조세조정에 관한 법률」 제 9 조에 소득처분 및 세무조정에 관한 규정을 두어 정상가격에 의한 과세조정시 익금에 산입되는 금액이 국외특수관계인으로부터 내국법인에게 반환되었는지 여부를 확인하기 전까지는 임시유보로 처분하고, 반환하지 않은 것으로 확인되는 경우에는 국외특수관계인에 대한 배당으로 처분하거나 출자로 조정하도록 규정하고 있는 점

나. 가공세금계산서를 발급한 후 이를 취소하는 수정세금계산서를 발급하였다는 이유로 당초 가공세금계산서 및 수정세금계산서 모두에 대하여 세금계산서불성실가산세를 부과하지 않는다면, 이를 악용하는 사례가 발생될 수 있어 보이고, 쟁점수정세금계산서에 따라 취소된 세금계산서 및 이후 다시 발급된 세금계산서 모두 정상거래에 근거하지 않은 가공세금계산서이므로 쟁점수정세금계산서의 발급으로 취소된 쟁점가공세금계산서

를 착오에 의해 발급된 것으로 보기도 어려우므로, 이와 관련한 청구주장을 받아들이지는 어렵다고 판단됨(조심 2022 인 6714, 2023.01.03)

■ 처분의 경위

- 청구법인은 2015.3.2.부터 000 에서 가스기구, 전기용품 및 캠핑장비 등의 제조업을 영위함
- 000 청장은 주식회사 AAA(이하 “AAA”이라 한다), BBB, CCC 등에 대한 세무조사를 실시한 결과, 청구법인이 2019 년 제 2 기 부가가치세 과세기간 동안 실물거래 없이 위 거래처들로부터 가공세금계산서를 수수한 사실을 과세자료로 통보함
- 이에 따라 처분청은 청구법인의 2019 년 제 2 기 과세기간에 대한 부가가치세 세목별조사를 실시하여 청구법인이 BBB 외 5 개 거래처에 공급가액 000 원의 가공매출세금계산서를 발급하고 AAA 외 2 개 거래처로부터 공급가액 000 원의 가공매입세금계산서(위 가공매출세금계산서와 합하여 이하 “쟁점가공세금계산서”라 하고, 위 매출 및 매입거래를 이하 “쟁점거래”라 한다)를 수취한 사실을 확인하였으며, 쟁점가공세금계산서와 관련한 수정세금계산서(이하 “쟁점수정세금계산서”라 한다)에 대해서도 세금계산서불성실가산세(공급가액의 3%)를 적용하여 2021.12.15. 청구법인에게 2019 년 제 2 기 부가가치세 000 원을 경정·고지함

■ 결정이유(경정)

- 조세심판원은 아래와 같은 이유로 쟁점수정세금계산서에 대하여 세금계산서불성실가산세를 부과하지 않는 것으로 그 세액을 경정함
- 다만, 쟁점수정세금계산서에 따라 취소된 세금계산서 및 이후 다시 발급된 세금계산서 모두 정상거래에 근거하지 않은 가공세금계산서이므로 쟁점수정세금계산서의 발급으로 취소된 쟁점가공세금계산서까지 착오에 의해 발급된 것으로 보기는 어려우므로, 이와 관련한 청구주장을 받아들이지 않음

- ✓ 재화나 용역을 공급하지 아니하거나 공급받지 아니하고 가공의 세금계산서를 발급·수취한 후 이를 취소하는 의미에서 같은 공급가액에 음의 표시를 하여 작성한 수정세금계산서를 발급·수취한 경우, 뒤의 공급가액이 음수인 수정세금계산서를 발급·수취한 행위는 새로이 재화나 용역을 공급하거나

공급받은 것을 내용으로 하는 가공의 세금계산서를 발급·수취하기 위한 것이 아니라 앞선 실물거래 없이 가공의 세금계산서를 발급·수취한 행위를 바로잡기 위한 방편에 불과한 것인 점(대법원 2020.10.15. 선고 2020 도 118 판결 참조)

- ✓ 당초 수수한 거짓세금계산서를 취소하지 아니한 경우 보다 이를 적극적으로 바로잡으려 한 경우에 세금계산서불성실가산세를 두 배로 부과하는 것은 합당하지 아니한 점
- ✓ 가공세금계산서의 수수에 대하여 제재하는 이유는 그로 인하여 부가가치세 매입세액을 부당하게 공제받거나 가공원가를 계상하여 소득세 등 조세를 탈루하는 것을 방지하기 위한 것인데, 쟁점수정세금계산서는 쟁점가공세금계산서가 발급된 해당 부가가치세 과세기간에 수수되었고, 청구인과 거래 상대방 모두 부당하게 세부담을 경감받은 사실이 없는 점 등을 종합할 때,
- ✓ 쟁점가공세금계산서 중 일부를 취소하기 위해 수수한 쟁점수정세금계산서 (<별지> 기재의 7, 12, 15, 26 번 매출세금계산서)에 대하여 세금계산서불성실가산세를 부과처분한 부분은 잘못이 있다고 판단됨(조심 2020 중 2399, 2021.8.23. 등, 같은 뜻임).
- ✓ 다만, 청구법인은 쟁점수정세금계산서의 발급으로 취소된 쟁점가공세금계산서에 대해서도 세금계산서불성실가산세를 부과할 수 없다고 주장하나, 가공세금계산서를 발급한 후 이를 취소하는 수정세금계산서를 발급하였다는 이유로 당초 가공세금계산서 및 수정세금계산서 모두에 대하여 세금계산서불성실가산세를 부과하지 않는다면, 이를 악용하는 사례가 발생할 수 있어 보이고, 쟁점수정세금계산서에 따라 취소된 세금계산서 및 이후 다시 발급된 세금계산서 모두 정상거래에 근거하지 않은 가공세금계산서이므로 쟁점수정세금계산서의 발급으로 취소된 쟁점가공세금계산서를 착오에 의해 발급된 것으로 보기도 어려우므로, 이와 관련한 청구주장을 받아들이는 어렵다고 판단됨

다. 「자본잠식상태에 있지 아니한 내국법인의 완전자회사(피합병법인)」가 해당 내국법인의 다른 완전자회사(합병법인)에 무증자합병(합병비율 1:0)됨에 따라, 해당 내국법인(모법인)이 보유한 피합병법인 주식이 전부 소멸된 경우에는 「피합병법인 주식의 세무상 장부가액」을 「합병법인 주식의 장부가액」에 가산하도록 세무조정하는 것임

■ 질의

(사실관계)

- 신청법인은 광고업을 영위하는 비상장법인으로서, A 법인 발행주식과 B 법인 발행주식을 각각 100% 소유
- A 법인과 B 법인의 본점소재지는 동일함

구분	A 법인	B 법인
업종	광고업	광고업
세무상 장부가액	AA 억	BB 억
회계상 장부가액	AA 억	CC 억
유보잔액	-	DD 억

- B 법인 주식 평가 후 손상차손 DD 억원을 인식하고, 세무상 손금불산입 DD 억 유보로 계상
- 2022.x.xx. A 법인이 B 법인을 합병하였고, 그 내용은 아래와 같음

구분	B 법인
합병목적	영업시너지 창출, 규모의 경제 실현, 관리 및 운영 효율성 제고
합병비율	A 법인 : B 법인 = 1:0 (무증자 합병)
합병비율 근거	합병신주발행의 실익이 없으므로 무증자합병

- 신청법인의 회계처리는 아래와 같음

차변	대변
종속기업주식(A 법인) CC 억	종속기업주식(B 법인) BB 억 종속기업주식 손상차손 누계액(B 법인) △DD 억

(질의내용)

내국법인의 완전자회사간에 1:0의 합병비율로 합병대가 없이 합병하는 경우로서, 피합병법인이 자본잠식상태에 있지 아니한 경우, 「피합병법인 주식가액」의 세무상 처리방법

(갑설) 피합병법인 주식의 세무상 장부가액을 손금산입

(을설) 피합병법인 주식의 세무상 장부가액을 합병법인 주식의 세무상 장부가액에 가산

■ 회신

귀 세법해석 사전답변 신청의 사실관계와 같이, 귀 법인의 완전자회사인 A 법인이 관리 및 운영 효율성 제고 등을 목적으로 정상적으로 사업을 영위하는 다른 완전자회사인 B 법인의 주식을 시가보다 낮게 평가하여 B 법인을 합병대가 없이 무증자 합병(합병비율 1:0)하는 경우, B 법인 주식의 세무상 장부가액은 A 법인 주식의 장부가액에 합산되도록 세무조정하여야 하는 것입니다.

라. 상속세 및 증여세법 제 45 조의 5 제 1 항을 적용할 때 같은 항 각 호의 거래에 따른 이익별로 구분하여 그 거래일부부터 소급하여 1년 이내에 동일한 거래 등이 있는 경우에는 각각의 거래 등에 따른 이익별로 합산하여 1억원 이상인지 여부를 판단하는 것임(서면-2022-자본거래-4934 [자본거래관리과-621], 2022.12.29)

■ 질의

(사실관계)

- A와 B는 부자관계이며 B는 C 법인의 주식을 100% 가지고 있음
- A는 C 법인에게 80백만원의 채무를 면제해주었으며, 시가 10억원인 부동산을 6.2억원에 저가 양도함

(질의내용)

특정법인과 거래를 통한 이익의 증여 의제 기준금액 적용 방법

■ 회신

상속세 및 증여세법 제 45 조의 5 제 1 항을 적용할 때 같은 항 각 호의 거래에 따른 이익별로 구분하여 그 거래일부터 소급하여 1 년 이내에 동일한 거래 등이 있는 경우에는 각각의 거래 등에 따른 이익별로 합산하여 1 억원 이상인지 여부를 판단하는 것입니다. 귀 질의사례는 상속세 및 증여세법 시행령 제 32 조의 4 및 기해석사례(서면-2018-상속증여-2262,2018.08.14.)를 참고하시기 바랍니다.

마. 채무자의 명의로 된 부동산이 조회됨에 따라 해당 부동산에 대한 강제경매개시결정이 있는 경우에는 법원의 강제집행이 완결되고 회수가 가능한 재산이 없는 것으로 확인되는 때에 회수할 수 없는 채권 전액을 대손금으로 손금에 산입할 수 있음(사전-2022-법규법인-1069, 2023.01.09)

■ 질의

(사실관계)

- A 법인은 물적분할을 통해 B 법인을 설립하였음
- A 법인과 B 법인은 공동조직 운영을 통해 회계, 자금, 인사, 총무 등 경영과 관련된 전반적인 관리용역을 B 법인이 A 법인으로부터 지원받기로 하는 내용의 경영지원계약(이하 ‘본건 경영지원계약’)을 체결함
- A 법인의 직원인 AAA 는 본건 경영지원계약에 따라 B 법인에 파견되어 B 법인의 자금집행 등의 업무를 담당하던 중
 - B 법인의 회계전산시스템에 허위 매입채무를 생성한 뒤 이를 지급하는 것처럼 가장하는 등의 방법으로 B 법인의 자금을 횡령하였으며,
 - 상기 횡령행위로 OO 고등법원에서 징역 00 년 및 벌금형 00 억원의 유죄 판결을 선고받았음
- B 법인은 AAA 의 횡령행위를 인지한 후 AAA 으로부터 현금, 상품권, 예금, 시계, 귀금속 등에 대한 권리를 이전받음으로 인해 총 000 원을 회수하였고,
 - 대한상사중재원에 A 법인을 상대로 사용자책임을 묻는 내용으로 중재신청을 하였으며,
 - 대한상사중재원은 A 법인이 B 법인에 약 000 억원 및 지연손해금을 지급하라는 중재판정을 함에 따라 A 법인은 B 법인에 지연손해금 약 000 억원을 합한 000 원을 지급하였고,
 - 이에 따라, B 법인은 AAA 에 대하여 횡령금에서 재산환수금과 중재판정금을 제외한 000 원의 손해배상채권을 가지고 있음

- B 법인은 AAA 에 대하여 상기 채권에 대한 지급명령결정을 받았고, 동 결정은 확정판결과 같은 효력이 있음
- B 법인은 지급명령결정 이후 AAA 에 대한 재산을 조회하고, 환가하기 위한 절차로서 AAA 가 보유한 임야(000 m² 중 지분 0/0, 이하 '쟁점지분')에 대하여 강제경매신청을 하였고,
- 다른 채권자로서 A 법인이 AAA 에 대한 구상금채권을 신고하였음
- 한편, 감정평가결과 AAA 가 가진 쟁점지분의 가액은 000 원으로 평가되었고,
 - 2023 년 상반기 중 경매가 진행될 것으로 예상되며, 이는 '토지지분'에 대한 경매로서 계속 유찰될 경우 경매가 취소될 수 있으며,
 - 쟁점지분을 제외한 AAA 의 나머지 재산은 「민사집행법」 제 246 조 등에 따라 압류금지재산에 해당함

(질의내용)

- 사실관계의 쟁점지분가액 감정평가액이 구상금채권액에 비하여 소액인 경우 명령직원에 대한 구상금채권의 대손 귀속시기
 - (갑설)쟁점지분의 강제경매개시결정시점에 대손금으로 손금에 산입
 - (을설)쟁점지분가액 감정평가액은 강제경매절차가 완료되거나, 경매취소되는 때에, 감정평가액을 제외한 나머지 채권의 가액은 강제경매개시결정이 있는 때에 대손금으로 손금에 산입
 - (병설)법원의 강제집행이 완결되고 채무자의 회수가능한 재산이 없는 것으로 확인되는 때에 구상금채권을 대손금으로 손금에 산입

■ 회신

귀 사전답변 신청의 사실관계와 같이, 내국법인이 채권을 회수하기 위해 법원의 지급명령결정 후 재산조회를 실시한 경우로서 채무자의 명의로 된 부동산이 조회됨에 따라 해당 부동산에 대한 강제경매개시결정이 있는 경우에는 법원의 강제집행이 완결되고 회수가능한 재산이 없는 것으로 확인되는 때에 회수할 수 없는 채권 전액을 대손금으로 손금에 산입할 수 있는 것입니다.

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.

© 2023. 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.