



# Monthly Tax Newsletter

---

Issue 107 | May 2023

삼성KPMG 세무본부 TKC

# Contents

	Page
<b>법인세법</b>	<b>2</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• [판례] 과거 사업연도에 적용한 계약자배당준비금을 환입하면서 익금산입하지 않은 경우 그 금액을 이후 사업연도에 다시 계약자배당준비금으로 적립하면서 손금에 산입할 수 없는지 여부 (납세자승)</li> <li>• [심사] 장애인 고용부담금이 손금불산입 대상에 해당하는지 여부 (기각)</li> <li>• [예규] 태양광 발전설비의 감가상각 적용 시 내용연수 적용방법</li> </ul>	
<b>조세특례제한법</b>	<b>5</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• [심판례] 사업연수가 1년 이상인 합병법인의 조특법상 중소기업 판정 시 손익계산서상 매출액을 적용하여야 한다는 청구주장의 당부 (취소)</li> <li>• [예규] 산재보험료가 연구 및 인력개발비에 대한 세액공제 대상인지 여부</li> <li>• [예규] 파견법상 「파견대상업무 외의 업무에 파견된 근로자」를 정규직으로 고용한 경우에도 구 조특법 제30조의 2가 적용되는지 여부</li> </ul>	
<b>소득세법</b>	<b>7</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• [예규] 증권시장에 상장되어 거래되는 해외 상장지수 집합투자기구(ETF)의 소득구분</li> </ul>	
<b>부가가치세법</b>	<b>8</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• [심판례] 청구법인이 국외에서 쟁점법무용역등을 공급받았으므로 부가세법 제52조 제1항에 따른 부가세 대리납부의무가 없다는 청구주장의 당부 (취소)</li> </ul>	
<b>종합부동산세법</b>	<b>9</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• [예규] 재건축조합이 조합원으로부터 취득한 주택이 종부세 합산배제 주택 해당 여부</li> </ul>	
<b>지방세법</b>	<b>10</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• [예규] 통상임금 판결 등에 의해 종업원에게 과거 근로에 대한 급여(미지급수당)를 추가 지급하는 경우 주민세 종업원분 과세대상인지 여부 등</li> </ul>	
<b>관세법</b>	<b>11</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• [심판례] 청구법인이 수입한 플라스틱 완구를 ‘그 밖의 조립세트와 조립식 완구’로 보아 HSK 제9503.00-3300호과 ‘그 밖의 기타 완구’ 등으로 보아 HSK 제9503.00-3919호 등 중 어디로 분류할 것인지 여부 (취소)</li> <li>• [심판례] 쟁점물품(ARCoatedLowIronTemperedPatternGlassCover)을 ‘태양광 모듈의 부분품’으로 보아 HSK 제8541.90-9000호로 분류할 것인지, ‘기타 안전강화유리’로 보아 HSK 제7007.19-1000호로 분류할 것인지 여부 (취소)</li> </ul>	

## 법인세법

**[판례] 과거 사업연도에 적용한 계약자배당준비금을 환입하면서 익금산입하지 않은 경우 그 금액을 이후 사업연도에 다시 계약자배당준비금으로 적립하면서 손금에 산입할 수 없는지 여부 (납세자승)**  
대법원 2023. 4. 27. 선고 2018두62928 판결

[사안] 원고는 2000. 4. 15. 금융위원회(“금융위”)의 인가를 받아 신용협동조합중앙회공제규정을 제정하였고, 위 공제규정에 따라 2000사업연도부터 2006사업연도까지 계약자배당준비금을 적립하였으며, 2007. 12. 28. 금융위의 인가를 받아 위 공제규정을 개정하였음(“이 사건 개정 공제규정”). 이 사건 개정 공제규정에 따르면, 계약자배당준비금과 계약자이익배당준비금을 구분하면서, 부칙에서 2007. 12. 28.부터 시행하되 위 시행일 이전의 계약자배당준비금은 계약자이익배당준비금으로 계상하도록 정하였음. 원고는 2007사업연도 결산 시 위 부칙에 따라 2000사업연도부터 2006사업연도까지 적립한 계약자배당준비금을 환입하여 계약자이익배당준비금으로 적립하였고(“제1적립금”), 2007 및 2008사업연도 결산 시 계약자이익배당준비금을 새로이 적립하였음(“제2적립금”). 원고는 2009 내지 2011사업연도에 제1적립금과 제2적립금을 환입하여 계약자배당준비금으로 적립하면서 손금에 산입하였음. 이에 대하여 처분청은 위 계약자배당준비금을 손금에 산입하기 위해서는 당초 2000~2006사업연도에 적립한 계약자배당준비금의 환입에 따른 익금산입이 전제되어야 한다고 보아 손금산입을 부인하고 2009~2011사업연도 법인세를 경정·고지함.

[판단] 구 법인세법(2018. 12. 24. 법률 제16008호로 개정되기 전의 것) 제30조 제1항은 “보험사업을 경영하는 내국법인이 각 사업연도에 보험업법이나 그 밖의 법률에 따라 책임준비금과 비상위험준비금을 손금으로 계상한 경우에는 대통령령으로 정하는 바에 따라 계산한 금액의 범위에서 해당 사업연도의 소득금액을 계산할 때 이를 손금에 산입한다”고 규정하고, 구 법인세법 시행령(2012. 2. 2. 대통령령 제23589호로 개정되기 전의 것) 제57조 제1항은 “법 제30조 제1항에 따른 책임준비금은 다음 각 호의 금액을 합한 금액의 범위 안에서 해당 사업연도의 소득금액계산에 있어서 손금에 산입한다”고 규정하면서 제3호에서 ‘보험계약자에게 배당하기 위하여 적립한 배당준비금’을 책임준비금의 하나로 정하고 있음. 한편 구 신용협동조합법(2008. 2. 29. 법률 제8863호로 개정되기 전의 것) 제97조 제1항은 “원고가 공제사업을 영위하는 때에는 공제규정을 정하여 금융위의 인가를 받아야 한다”고 규정하고 있고, 같은 조 제2항은 “제1항의 공제규정에는 금융위가 정하는 바에 의하여 사업의 실시방법, 공제계약, 공제료 등을 정하여야 한다”고 규정하고 있는바, 이 사건 개정 공제규정은 구 신용협동조합법 제97조에 따라 금융위의 인가를 받아 개정된 것으로서 계약자배당준비금과 계약자이익배당준비금의 적립 기준을 각각 정하면서 계약자이익배당준비금 적립액을 계약자배당준비금에 우선 사용하도록 정하고 있으며, 법인세는 기간과세로서 사업연도에 따라 과세단위가 구분되므로, 원고의 2009사업연도부터 2011사업연도까지의 법인세를 계산할 때 위 각 사업연도의 계약자배당준비금 적립액이 손금산입의 대상이 될 수 있는지 여부는 해당 사업연도의 소득금액 계산에 적용되는 법인세법령이 정한 손금산입의 요건을 갖추었는지를 기준으로 판단하여야 하므로 원고가 이 사건 개정 공제규정에 따라 계약자이익배당준비금으로 적립되어 있던 제1적립금을 2009 내지 2011사업연도 결산 시 환입하여 계약자배당준비금으로 적립하면서 위 각 사업연도의 손금으로 계상한 이상, 제1적립금이 당초 계약자배당준비금으로 적립된 과거 사업연도의 손금산입 대상에 해당하는지 또는 그 환입액에 대한 익금산입이 필요한지 여부와 무관하게 제1적립금은 구 법인세법 제30조 제1항에 따라 2009 내지 2011사업연도의 소득금액을 계산할 때 손금산입의 대상이 된다고 봄이 타당함.

### [약설(略說)]

- 위 대법원 2018두62928 판결은 다음과 같이 판단한 원심 판결을 파기·환송하였음. 즉, 원심은 원고가 손금산입의 대상인 제1적립금을 사용하지 아니하고, 계약자이익배당금으로 이관한 뒤 2009사업연도에 이르러 다시 계약자배당준비금으로 환입한 부분을 익금산입하지 않고 손금산입만 할 수 있도록 허용하게 된다면, 법인세법 기간과세원칙의 취지가 몰각될 우려가 있는 점 등을 근거로 제1적립금을 손금불산입하여야 한다고 판단하였음(대전고등법원 2018. 10. 24. 선고 2017누12559 판결).

## [심사] 장애인 고용부담금이 손금불산입 대상에 해당하는지 여부 (기각)

감심 2023-37, 2023. 5. 1.

[사안] 청구법인은 2018년부터 2020년까지 구 「장애인고용촉진 및 직업재활법」(2021. 7. 20. 법률 제18308호로 개정되기 전의 것, “구 장애인고용법”) 제28조 제1항 등에 따른 장애인 고용 의무비율을 준수하지 못하여 3년간 장애인 고용부담금(“쟁점부담금”)을 고용노동부장관에게 납부한 후, 각 사업연도의 소득금액을 계산할 때 쟁점부담금을 손금불산입하여 처분청에 2019~2021사업연도 법인세를 신고·납부하였는데, 이후 쟁점부담금이 손금불산입 대상이 아니라는 사유로 처분청에 기납부한 법인세를 환급해 달라며 경정청구를 하였으나 처분청은 이를 거부함.

[판단] 1997. 12. 31. 이전까지 쟁점부담금은 손금에 산입하였으나, 헌법재판소가 조세정책 재량권은 손금산입을 원칙으로 하면서 예외적으로 불산입의 영역에서만 인정된다고 결정(헌법재판소 1997. 7. 16. 선고 96헌바36 결정)함에 따라 2000. 12. 29. 법률 제6293호로 개정된 구 법인세법에 ‘법령에 따라 의무적으로 납부하는 것이 아닌 공과금’ 또는 ‘법령에 따른 의무의 불이행 또는 금지·제한 등의 위반에 대한 제재(制裁)로서 부과되는 공과금’이라고 규정하였으며, 이에 따라 기획재정부는 2018. 2. 21. 쟁점부담금은 법인세법 제21조 제5호에 따른 공과금에 해당한다고 유권해석을 하였던 점, 청구법인은 구 장애인고용법 제28조 제1항 등에 따른 의무 고용률을 준수할 의무가 있으나 같은 법 제33조 제1항에 따라 의무고용률에 미치지 못하여 매년 고용노동부장관에게 쟁점부담금을 납부하였는데 이는 청구법인의 ‘법령에 따른 의무의 불이행’에 의해 부과한 것이라 볼 수 있고, 구 장애인고용법 제28조 제1항에 따른 의무 고용률을 준수하지 못하는 사업주가 같은 법 제33조 제1항에 따른 쟁점부담금을 고용노동부장관에게 납부하지 않으면 고용노동부장관이 독촉 이후 같은 법 제37조 제3항에 따라 국세 체납처분의 예에 따라 징수할 수 있다고 정하고 있으므로 국기법 제2조 제8호에서 정의하는 ‘공과금’에 해당하여 행정법상 의무 위반에 대한 제재로 보는 것이 합당하다고 보이는 점 등을 종합적으로 고려할 때 쟁점부담금은 법인세법 제21조 제5호에서 말하는 공과금에 해당함.

### [약설(略說)]

- 조세심판원도 2018. 2. 21.자 기재부 해석(법인세과-145)을 근거로 위 감사원 결정례와 동일한 판단을 내린 바 있음(조심 2022서 1526, 2022. 5. 2.).
- 반면, 위 감사원 심사례 결정일(5.1.) 바로 다음 날 선고된 서울행정법원 2023. 5. 2. 선고 2022구합65757 판결에서는 (i) 장애인 고용부담금은 재정적인 목적보다는 고용에 어려움을 겪는 장애인의 고용촉진을 주된 목적으로 하는 '유도적·조정적 (특별)부담금'의 성격이 강한 점(헌법재판소 2003. 7. 24. 선고 2001헌바96 결정 등), (ii) 장애인 고용의무 불이행에 대한 형사처벌 규정은 없는 점, (iii) 벌금 내지 과태료는 과의 또는 과실이라는 책임 요건의 존재를 그 부과 요건으로 하는데, 장애인 고용부담금은 책임 요건에 대한 고려 없이 일률적으로 계산·부과되는 점 등을 근거로 법령에 따른 의무 불이행에 대한 '제재'로서 부과된 것이라고 단정하기 어렵다고 판단한 바 있음.

**[예규] 태양광 발전설비의 감가상각 적용 시 내용연수 적용방법**  
기준-2022-법무법인-0194, 2023. 3. 6.

태양광으로 전기를 생산하는데 사용되는 태양광 발전설비는 법인세법 시행규칙 [별표6]의 자산으로 보아 법인세법 시행령 제26조 및 제28조에 의한 감가상각방법과 내용연수에 따른 상각률을 적용하는 것임.

**[약설(略說)]**

- 법인세법 시행규칙 [별표6]의 자산이란 업종별 자산(기계장치)을 말함.
- 종전 예규에 따르면, 태양광 발전설비를 법인세법 시행규칙 [별표5]의 자산(건축물)으로 구분하였는바(서면법인2017-1772, 2017. 11. 30. 등), 결국 위 예규는 종전 예규의 입장을 변경한 것임.
- 한편, 조세심판원은 태양광 발전설비를 법인세법 시행규칙 [별표6]의 자산(기계장치)으로 구분하는 입장을 취하고 있는바(조심 2017전4319, 2018. 12. 12. 등), 결국, 국세청이 조세심판원의 입장을 수용한 것으로 볼 수 있음.

## 조세특례제한법

**[심판례] 사업연수가 1년 이상인 합병법인의 조특법상 중소기업 판정 시 손익계산서상 매출액을 적용하여야 한다는 청구주장의 당부 (취소)**  
 조심 2022인6630, 2023. 4. 6.

**[사안]** 청구법인은 소형전동기 제조 및 판매업 등을 영위하고 있는 법인으로, 2016. 11. 30. 청구법인을 존속법인으로 하고 전기용 기계장치 도소매업을 영위하는 비상장 A사(“쟁점피합병법인”)를 소멸법인으로 하여 쟁점피합병법인을 흡수합병하였고, 2016 사업연도 법인세 신고 시 조특법상 중견기업에 해당하는 세액공제율을 적용하여 법인세를 신고·납부하였음. 청구법인은 2021 11. 24. 처분청에 2016사업연도의 경우 조특법상 중소기업에 해당하므로 중소기업의 세액공제율을 적용하여야 한다는 이유로 2016사업연도 법인세의 환급을 구하는 경정청구를 제기하였으나 처분청은 이를 거부함.

**[판단]** 처분청은 “합병법인의 중소기업 해당 여부를 판단함에 있어 매출액은 조특칙 제2조 제4항 단서(연환산)가 적용되지 않고 해당 과세연도의 전체 매출액으로 한다”는 해석(사전 2020-법령해석법인-139, 2020. 3. 2. “쟁점예규”)은 2019. 9. 4. 이후 신고·납부분부터 적용하여야 하고, 청구법인의 경우 2016. 11. 30. 피합병법인을 흡수합병하였으므로 합병등기일 후의 매출액을 연환산하여야 한다는 의견이나, 조특칙 제2조 제4항에 의하면 같은 법 시행령 제2조 제1항 제1호에 따른 매출액은 기업회계기준에 따라 작성한 손익계산서상의 매출액으로 한다고 하고, 그 단서규정에서 합병의 경우에 ‘그 등기일의 다음 날이 속하는 과세연도’의 매출액을 연환산한다고 규정하고 있으나, 청구법인은 쟁점피합병법인을 흡수합병하여 존속한 법인으로 합병 전후의 과세연도가 변경되지 아니하였으며, 해당 사업연도의 손익계산서에 1년 간의 매출액이 모두 반영되어 있는 점, 쟁점예규에서 2019. 9. 4. 이후 신고·납부분부터 적용한다고 정하고 있으나, 과세관청의 예규는 행정관청 내부의 지침에 불과하여 법원이나 국민을 기속하는 법규적 효력이 없다 할 것이고, 쟁점예규상 적용시기는 종전예규를 신뢰한 납세자가 쟁점예규의 적용으로 인해 불리한 처분을 받을 수 있는 경우를 방지하고자 정한 것으로 볼 수 있는 점 등에 비추어 합병등기일의 다음 날이 속하는 과세연도가 1년에 미달하지 아니하는 합병존속법인의 경우에는 손익계산서상의 매출액에 따라 중소기업기준을 적용하는 것이 타당해 보임.

### [약설(略說)]

- 과거 국세청은 합병존속법인의 매출액에 대하여, 합병의 형태나 매출액 환산의 구체적인 방법에 대한 명시적 언급 없이, 조특칙 제2조 제4항(2003. 3. 24. 개정 전 제3항)의 규정에 의하여 환산한 금액이라고 해석한 바 있음(서이46012-10830, 2001. 12. 28.).
- 위 심판례상 쟁점예규는 매출액 환산의 의의가 해당 법인의 과세연도가 1년 미만인 경우 해당 법인의 ‘연간 매출액’을 측정하기 위해 해당 사업연도의 매출액을 연간 매출액으로 환산하는 것으로 볼 때, 조특칙 제2조 제4항 단서 규정은 합병(분할)에도 불구하고 종전의 과세연도가 변동 없이 계속되는 합병(분할)법인에게는 적용되지 않는 것이며, 합병(분할)에 따라 과세연도가 달라지는 합병(분할) 신설법인의 경우에만 합병(분할) 등기일 이후의 매출액을 연간 매출액으로 환산하도록 하는 것이 타당하다고 해석하여 위 종전 해석(서이46012-10830)을 변경하면서, 변경된 해석은 2019. 9. 4. 이후 신고·납부하는 분부터 적용되는 것으로 회신한 것임. 결국, 위 심판례는 쟁점예규의 적용시기를 확대하여 소급적용할 수 있다고 본 것임.

## [예규] 산재보험료가 연구 및 인력개발비에 대한 세액공제 대상인지 여부 기획재정부 조세정책과-695, 2023. 3. 20.

「고용보험 및 산업재해보상보험의 보험료징수 등에 관한 법률」 제13조 제1항 제2호에 따른 산재보험료는 조특법 제10조에 따른 연구 및 인력개발비에 대한 세액공제 대상이 되는 '인건비'에 해당하지 않는 것임.

### [약설(略說)]

- 산재보험은 사용자의 근로기준법상 재해보상책임을 보장하기 위하여 국가가 사업주로부터 소정의 보험료를 징수하여 그 기금(재원)으로 사업주를 대신하여 산재근로자에게 보상을 해주는 제도를 말함.
- 조특법 제10조에 따른 세액공제 대상이 되는 인건비라 함은 명칭여하에 불구하고 근로의 제공으로 인하여 지급하는 비용을 말하며(조특법 기본통칙 9-8...1), 국세청의 일관된 입장은 회사가 부담하는 국민건강보험료, 건강보험료, 고용보험료와 달리 산재보험료는 조특법 제10조에 따른 연구·인력개발비에 대한 세액공제 대상이 되는 인건비에 포함되지 않는다는 것임(기준-2017-법령해석법 인-0089, 2017. 5. 29. 등).
- 기재부 역시 위 국세청과 동일한 입장(부정)을 취한 것인바, 이는 산재보험의 가입자가 사업주이고, 산재근로자에 대한 보상의무가 사업주에게 있어, 산재보험의 실질적 수혜자는 사업주로 볼 수 있다는 점 등을 고려한 해석으로 보임.

## [예규] 파견법상 「파견대상업무 외의 업무에 파견된 근로자」를 정규직으로 고용한 경우에도 구 조특법 제30조의 2가 적용되는지 여부 서면-2022-법규법인-5222, 2023. 4. 12.

사용사업주인 내국법인이 「파견근로자 보호 등에 관한 법률」(“파견법”) 제5조의 ‘근로자파견 대상 업무’에 해당하지 아니하는 업무에 파견된 근로자를 파견법에 따라 직접 고용한 경우, 구 조특법 제30조의 2(2020. 12. 29. 법률 제17759호로 개정된 것)에 따른 세액공제를 적용받을 수 없는 것임.

### [약설(略說)]

- 구 조특법 제30조의 2(정규직 근로자로의 전환에 따른 세액공제)에서는 파견법에 따른 파견근로자(①요건)를 파견법에 따라 사용자 사업주가 직접 고용한 경우(②요건)를 세액공제 요건으로 규정하고 있음.
- 한편, 파견법에 따르면, ‘파견근로자’라 함은 근로자파견사업을 하는 자(파견사업주)가 고용한 근로자로서 근로자파견의 대상이 되는 사람을 말하며(제2조), 이 때 ‘근로자파견사업’의 대상이 되는 업무는 파견법 제5조 제1항에서 별도로 규정하면서, 이에 해당하지 아니하는 업무에서 파견근로자를 사용하는 경우에는 해당 파견근로자를 직접 고용하여야 함(제6조의 2 제1항).
- 위 예규는 근로자파견사업의 대상에 해당하지 아니하는 업무에 파견된 근로자(“쟁점근로자”)는 파견법에 따른 ‘파견근로자’에 해당하지 않아 ①요건을 충족시키지 못한다고 보아 ②요건의 충족 여부와는 관련 없이 세액공제를 적용 받을 수 없다고 본 것으로 이해됨.

## 소득세법

**[예규] 증권시장에 상장되어 거래되는 해외 상장지수 집합투자기구(ETF)의 소득구분**  
서면-2021-법규재산-8355, 2023. 5. 2.

해외 증권시장에 상장되어 거래되는 해외 상장지수 집합투자기구(ETF)를 양도하고 발생하는 양도차익은 소득세법 제94조 제1항 제5호 및 같은 법 시행령 제159조의 2에 따른 파생상품 등의 거래 또는 행위로 발생하는 소득에 해당하지 않는 것임.

### [약설(略說)]

- 거주자가 외국증권시장에서 해외 투자회사형 ETF를 양도하는 경우 소득세법 제118조의 2 제3호와 같은 법 시행령 제178조의 2 제2항의 규정에 따른 양도소득에 해당한다는 국세청 예규가 있음(부동산거래관리과-1069, 2011. 12. 22.).



## 부가가치세법

**[심판례] 청구법인이 국외에서 쟁점법무용역등을 공급받았으므로 부가세법 제52조 제1항에 따른 부가세 대리납부의무가 없다는 청구주장의 당부 (취소)**

조심 2022서1968, 2023. 4. 13.

**[사안]** 청구법인은 2015. 8. 11. 다른 회사의 주식 또는 지분에 투자 등을 목적으로 설립된 특수목적법인으로 금융업을 영위하고 있는 부가가치세 면세사업자임. 청구법인은 2015. 10. 22. A사 등과 함께 B 등(“이 사건 매도인”)으로부터 국내법인들인 C사 외 2개사(“이 사건 회사들”)의 주식을 미화 달러로 매입하였다가, 이 사건 회사들의 주식가치가 과대평가되었다고 보아 국내사업장이 없는 D사 외 7개의 해외법인(“이 사건 외국법인”)과 법률자문용역 등을 체결하고 H국에 소재한 J주의 법원에 매매가액의 조정을 구하는 중재재판(“이 사건 중재재판”)을 신청하였음. 청구법인은 이 사건 중재재판과 관련하여 2016년 제2기부터 2020년 제1기까지 이 사건 외국법인으로부터 법률검토, 관련 서류의 작성 등의 법무용역 등(“쟁점법무용역등”)을 공급받고 수수료(“이 사건 용역수수료”)를 지급하였음. 청구법인은 당초 부가가치세법 제52조 제1항에 따라 이 사건 용역수수료에 대한 부가가치세(“쟁점대리납부세액”)를 대리납부하였다가, 쟁점법무용역등의 공급장소가 국외이므로 부가가치세 대리납부 대상이 아니라고 보아 2020. 12. 3. 쟁점대리납부세액의 환급을 구하는 취지의 경정청구(“이 사건 경정청구”)를 하였으나, 처분청은 이를 거부함.

**[판단]** 부가가치세법 제20조 제1항은 역무가 제공되거나 시설물, 권리 등 재화가 사용되는 장소를 용역이 공급되는 장소라고 규정하고 있고, 이와 관련하여 대법원은 외국법인이 제공한 역무의 중요하고도 본질적인 부분이 국내에서 이루어졌다면 그 일부가 국외에서 이루어졌더라도 역무가 제공되는 장소는 국내라고 보아야 하며, 역무가 제공되기 위해서 이를 제공받는 자의 협력행위가 필요한 경우에는 그 협력행위의 장소도 아울러 고려하여 역무의 중요하고도 본질적인 부분이 어디에서 이루어졌는지를 판단하여야 한다(대법원 2022. 7. 28. 선고 2019두35282 판결)는 입장인바, 다음과 같은 사실들 즉, 청구법인은 이 사건 매도인과 사이에 이 사건 회사들 주식의 양도양수계약과 관련한 분쟁이 생길 경우 H국의 규정에 따라 J주에서 조정하기로 합의한 점, 이에 관한 재판관할은 J주 법원이 가지기로 합의한 점, 청구법인은 이에 따라 이 사건 회사들 주식의 매매가액을 조정하기 위하여 H국에 소재한 J주에 이 사건 중재재판을 신청한 점, 청구법인은 J주 현지에서 이 사건 중재재판을 수행하게 할 목적으로 이 사건 외국법인들과 쟁점법무용역등에 대한 계약을 체결한 점, 이 사건 외국법인들은 모두 국내에 고정사업장이 없이 J주 등에 본사를 두고 있는 해외법인들로 이 사건 중재재판을 위하여 손해배상 청구소송의 소장, 회계의견서 등 법률서면을 작성하고 청구법인을 대리하여 J주에 출석하여 진술하였는데, 이는 모두 이 사건 외국법인들이 소재하고 있는 J주 등 국외에서 이루어진 것으로 보이는 점, 이 사건 외국법인이 국내를 방문하여 이 사건 회사들을 실사하거나 청구법인에 이 사건 중재재판의 진행상황 등을 보고하였다고 하더라도 이는 전문적인 법률지식 및 회계지식을 바탕으로 소송전략 등을 수립하여 의견을 제시하는 내용의 쟁점법무용역등을 수행하는 과정에서 당연히 발생할 수밖에 없는 부수적인 행위에 불과한 것으로 보이는 점, 부가가치세법 상 용역의 수혜상대방인 법인이 소재하는 지역을 기준으로 해당 용역의 공급장소를 판단하여야 한다고 규정하고 있는 조항을 찾기 어려운 점 등을 고려하면 쟁점법무용역등의 중요하고도 본질적인 부분이 국외에서 이루어진 것으로 보임.

### [약설(略說)]

- 종래 기획재정부는, 위 조세심판원과 달리, “면세사업을 영위하는 내국법인이 자신의 사업과 연관된 국제소송과 관련하여 국내사업장이 없는 외국법무법인으로부터 법률자문용역을 공급받고 그 대가를 지급하는 경우 해당 내국법인은 부가가치세법 제52조에 따라 부가가치세를 징수하여 납부하여야 하는 것”이라고 해석한 바 있음(부가가치세제과-366, 2021. 8. 13.).
- 위 조세심판원 결정례와 같은 취지로 판단한 하급심 판결이 있음(서울행정법원 2018. 12. 14. 선고 2018구합55166 판결).

## 종합부동산세법

**[예규] 재건축조합이 조합원으로부터 취득한 주택이 종부세 합산배제 주택 해당 여부**  
기획재정부 재산세제과-552, 2023. 4. 13.

종부세법 시행령 제4조 제1항 제21호 나목에 따라 「도시 및 주거환경정비법」 제24조부터 제28호까지의 규정에 따른 사업시행자가 주택 건설사업을 위하여 멸실시킬 목적으로 취득하여 그 취득일부터 3년 이내에 멸실시키는 주택은 종부세 과세표준 합산의 대상이 되는 주택의 범위에 포함되지 아니하는 것임.

### [약설(略說)]

- 종부령 제4조 제1항(“쟁점규정”)에서는 종부세 합산배제 주택을 열거하면서, 제21호에서 ‘도시정비법에 따른 사업시행자가 주택건설사업을 위하여 3년 이내 멸실시킬 목적으로 취득한 주택’을 규정하고 있음.
- 재건축조합원이 재건축사업 시행자인 재건축조합에게 본인 소유 주택에 관하여 신탁을 원인으로 한 소유권이전등기를 마친 후 3년 내에 멸실시키는 주택을 위탁자로서 보유한 경우, 해당 주택에 대한 종부세의 납세의무자는 재건축조합(수탁자)이 아니라 조합원(위탁자)임. 이 경우 해당 주택이 쟁점규정 제21호 소정의 종부세 합산배제 주택에 해당하는지 문제됨.
- 쟁점규정이 과세물건을 규정함에 있어서 해당 주택의 취득주체(재건축조합)가 납세의무자(조합원)가 아니라는 사정만으로 해당 주택을 쟁점규정의 적용대상에서 제외하는 것은 쟁점규정의 입법취지에 정면으로 반한다는 점 등에 비추어 볼 때 위 기재부 입장(긍정)이 일응 타당하다고 할 것임.

## 지방세법

**[예규] 통상임금 판결 등에 의해 종업원에게 과거 근로에 대한 급여(미지급수당)를 추가 지급하는 경우 주민세 종업원분 과세대상인지 여부 등**  
지방세정책과-1374, 2023. 4. 11.

판결 등에 의해 과거 근로로 인해 발생한 임금을 재계산하여 추가 지급한다면, 지급일에 납세의무가 성립하므로 종업원분 과세대상으로 보는 것이 타당하고, 종업원분 과세표준에 산입하기 위해서는 근로자에게 고용계약이 수반되는 노동에 대한 대가인 '급여'를 사업주가 지급하는 것으로 충분하다 할 것이며, 종업원의 신분을 유지해야 하는 것은 아니므로 판결 등의 사유로 인해 퇴직자에게 지급되는 추가 급여 역시 '종업원의 급여총액'에 포함되어야 함.

### [약설(略說)]

- 종업원분 주민세의 경우 납세의무자가 매월 납부할 세액을 다음달 10일까지 지자체에 신고납부하여야 하므로(지방세법 제84조의 6 제2항), 그에 대한 부과제척기간은 해당 납세의무가 성립하는 달의 다음달 10일의 다음 날부터 기산되는바, 판결 등에 의해 과거 근로로 인해 발생한 임금을 재계산하여 추가 지급하는 경우, 해당 종업원분 주민세는 그 추가지급일에 납세의무가 성립하므로 해당 부과제척기간이 도과하지 않은 것임.
- 한편, 소득세의 경우, 근로소득의 수입시기는 해당 근로자가 근로를 제공한 날이므로(소득령 제49조), 근로자가 판결에 따라 추가적으로 지급받는 임금에 대한 종합소득세 부과제척기간이 그 귀속년도로부터 5년이 도과하였다면 해당 소득세 납세의무가 소멸한 것으로 보게 됨(서면-2018-법령해석기본-3482, 2018. 12. 11. 등).

## 관세법

**[심판례]** 청구법인이 수입한 플라스틱 완구를 ‘그 밖의 조립세트와 조립식 완구’로 보아 HSK 제 9503.00-3300호와 ‘그 밖의 기타 완구’ 등으로 보아 HSK 제9503.00-3919호 등 중 어디로 분류할 것인지 여부 (취소)

조심 2022관0029, 2023. 4. 3.

**[사안]** 청구법인은 플라스틱 완구의 제조 및 판매를 주된 사업목적으로 하는 회사로, 쟁점물품은 ① 팔찌(OOO, 이하 “쟁점물품1”), ② 역할놀이 등의 완구(OOO, 이하 “쟁점물품2”), ③ 미조립 피규어(OOO, 이하 “쟁점물품3”), ④ 조립 피규어(OOO, 이하 “쟁점물품4”) 등 4가지로 구분되어 있음. 청구법인은 쟁점물품을 수입하면서, HSK 제9503.00-3300호(기타의 조립세트와 조립식 완구; WTO양허관세율 0%)로 수입신고 하였으나, 2020년 5월 종합감사로 인해 처분청이 품목분류 이슈를 제기하였고 청구법인이 품목분류사전심사를 신청함. 이후, OOO원장은 2020. 8. 21., 2020. 9. 9. 및 2020. 12. 21. HSK 제 9503.00-2130호 등(기본관세율 8%)으로 품목분류를 결정하여 청구법인에게 회신함. 처분청은 이에 따라 관세 등 경정·고지 하였으나, 청구법인은 이에 불복하여 2022. 1. 6. 심판청구를 제기함.

**[판단]** 쟁점물품은 모든 부품들이 서로 연결할 수 있는 요철을 가지고 있어 여러 가지 모양으로 끼워 맞출 수 있는 점, 이미 조립·포장된 물품의 경우에도 해체가 가능하고, 해체 후 당초 사용된 부품들을 교체하거나 추가하여 포장된 형상과 다른 모양으로 재조립이 가능한 점, 처분청이 일체형이라고 하는 쟁점물품1의 경우에도 밴드 위에 도트를 탈·부착하여 아이들이 원하는 다양한 디자인의 손목밴드를 만들 수 있고, 이와 같은 과정을 조립·해체에 해당하지 아니한다고 단정하기 어려운 점, 쟁점물품은 특정 모형의 완성품을 그대로 가지고 놀기 보다는 조립·해체를 통하여 다양한 모양으로 끼워 맞추면서 놀기 위한 의도로 제작된 것으로 보이고 쟁점물품2의 경우에도 조립·해체가 가능하여 기본 캐릭터에 악세사리를 추가하거나 변경할 수 있는 점, 관세율표 제 9503호에 대한 HS 해설서에서도 사람 모형의 인형을 조립식완구가 포함된 그 밖의 완구와 구분하고 있으나, 같은 호에 대한 HS 해설서에서는 사람 모형에 해당하는 것으로 볼 수 있는 장난감 병정을 그 밖의 완구에 포함되는 물품으로 규정하는 한편 전 시형 인형(lay figures and automata)은 제9503호에서 제외되는 물품으로 규정하고 있고, 이 인형에 대한 영문상 호의 용어를 ‘doll’로 표기하고 있는 점 등을 종합하면 이 사람 모형 인형에는 쟁점물품3·4 중 일부 모델에서 비인간형 모형과 함께 포함된 OOO 등의 인기 캐릭터로서 악세사리 등과 함께 조립·해체가 자유로운 피규어(figure)까지 모두 포괄하는 것으로 보기 어려운 점 등에 비추어 쟁점물품을 조립식완구에 해당하지 않는다고 보기 어렵다 할 것으로 관세 등을 부과한 이 건 처분은 잘못이 있는 것으로 판단함.

### [약설(略說)]

- 관세율표 제9503.00-3300호의 ‘그 밖의 조립세트와 조립식완구’의 분류에서 조립이나 세트의 정의가 규정되어 있지 않아 처분청에서는 좁게 해석하는 경우가 있음. 이에 따라 청구법인과는 반대로 많은 완구회사에서는 조립세트나 조립식 완구임에도 불구하고 오히려 보수적인 품목분류를 하는 경우도 많음. 조립세트/조립식완구의 사전적 정의에 따르거나, 2005년 제12회 품목분류협의회에서 결정한 ‘조립세트와 조립식완구의 품목분류 세부적용지침’에 따라 물품을 비교해보고, 전문가의 의견을 구할 필요가 있음.
- 사전적 정의: ‘조립’을 ‘여러 부품을 하나의 구조물로 짜 맞추. 또는 그런 것’으로 ‘세트’를 ‘도구나 가구 따위의 한 벌, ‘완구’를 ‘아이들이 가지고 노는 여러 가지 물건’으로 정의
- 2005년 제12회 품목분류협의회에서 결정한 조립식완구의 품목분류 세부적용지침

#### □ 조립식완구(9503.30)

- 조립세트·빌딩블록 등과 같이 여러 종류의 부품을 끼워 맞추거나 분해하면서 여러 가지 형태의 완성품을 만들면서 노는 장난감으로 완구의 본질적인 특징이 부품의 조립·해체에 있는 것을 말함
- 사용설명서가 있고, 그 설명서 또는 포장 박스 등에 만들 수 있는 모형을 예시하고 있음
- 여러 가지 형태의 창작물을 만들 수 있으며, 비교적 복잡한 한 가지 형태의 완성품만 만드는 것도 포함함
- 시리즈물로 판매되는 물품의 경우에는 시리즈 물품 상호간 호환이 가능함
- 조립세트는 각 구성부품에 요철, 나사구멍이 있거나 연결 클립 등이 있어서 자유로운 조형이 가능함
- 빌딩블록은 주로 건축물 놀이에 사용되며, 세모·네모·원형·원뿔·원 기둥 등 다양한 형태의 블록으로 구성됨

**[심판례] 쟁점물품(ARCoatedLowIronTemperedPatternGlassCover)을 ‘태양광 모듈의 부분품’으로 보아 HSK 제8541.90-9000호로 분류할 것인지, ‘기타 안전강화유리’로 보아 HSK 제7007.19-1000호로 분류할 것인지 여부 (취소)**  
 조심 2022관0112, 2023. 4. 18.

**[사안]** 청구법인은 2017. 4. 24. 부터 2022. 2. 15.까지 쟁점물품을 수입하면서, ‘기타 안전강화유리’로 보아 관세·통계통합품목분류표(이하 “HSK”라 한다) 제7007.19-1000호[「대한민국 정부와 000 간의 자유무역협정」(이하 “한-000 FTA”라 한다), 협정관세율 5.6% 내지 기본관세율 8%]로 각각 신고하였고, 처분청은 이를 수리함. 청구법인은 2022. 4. 11. 처분청에 쟁점물품이 HSK 제8541.90-9000호(양허관세율 0%)의 ‘태양광 모듈의 부분품’에 해당한다면서, 000과 같이 관세 000원, 부가가치세 000원 합계 000원의 환급을 구하는 취지의 경정청구를 하였으나, 처분청은 2022. 6. 3. 이를 각각 거부하였기에 불복하여 2022. 6. 24. 심판청구를 각 제기함.

**[판단]** 쟁점물품은 열강화 공정 이외에 빛의 반사율을 낮추는 이중 AR 코팅, 빛을 굴절시키는 프리즘 패턴 가공을 한 물품으로 충격으로 인해 부서질 때 날카롭게 되지 않고 산산조각으로 부서져서 파편으로 인한 상해위험을 감소시켜 주는 일반적인 관세율표 제 7007호의 강화유리의 범위를 넘어서는 가공으로 보이는 점, 태양광모듈의 부분품에 전용으로 사용되도록 형상화된 외관과 치수, 두께에 맞춰 절단, 면취, 이중 AR 코팅, 프리즘 패턴 가공 등이 되어 있어 설계 당시부터 지정한 발전량에 따라 특별히 설계·가공된 것으로 보는 점, 쟁점물품 없이는 태양광모듈의 정상적인 기능의 수행이 어려운 것으로 보이는 점, 쟁점물품이 건설 인테리어 자재 등 다른 용도로 사용된 사례가 확인되지 않는 등 일반적인 강화유리에 비해 고가인 쟁점물품이 범용성이 있다고 보기 어려운 점 등에 비추어 쟁점물품은 안전을 위한 열강화 공정 외에도 특정 태양광모듈에 전용되도록 강화안전유리로 제작된 물품에 추가 가공이 이루어져 강화유리의 특성을 상실한 것으로 볼 수 있으므로 통칙 제1호 및 제6호의 규정에 의하여 HSK 제8541.90-9000호에 분류하는 것이 타당한 것으로 보이고, 따라서 처분청이 쟁점물품을 강화안전유리로 보아 경정청구를 거부한 이 건 처분은 잘못이 있는 것으로 판단함.

#### [약설(略說)]

- 부분품의 품목분류는 주 규정에서 부분품 분류 방법에 관하여 규정하고 있는 등 관세율표 전반에 걸쳐서 ‘부분품’이라는 용어가 사용되고 있음에도 불구하고, ‘부분품’에 대한 용어 정의는 관세율표에서 규정하고 있지 않으며 이에 따라 이슈가 많이 제기될 수 있는 부분임.
- 일반적인 부분품의 정의 기준 및 필수충족 요소로 ① 일반적으로 그 자체만으로 특정 용도에 사용될 수 없고, ② 다른 물품에 결합되어 사용되며, ③ 어떤 물품에 이것이 없으면 기능이 발휘되지 못하게 하는 필수불가결한 구성요소이고, ④ 그 물품의 안전하고 효율적인 작용에 필요한 것으로서, ⑤ 형태나 다른 특성으로 보아 전용(only)되거나 주로(mainly) 하나의 부분품으로만 사용하는 것이 인정되는 물품의 요건을 충족하는 경우에 부분품으로 보고 있음.
- 동 판례에서는 쟁점물품(태양광전지에 들어가는 유리) 또한 이 기준에 따라 조목조목 근거를 들어 제시하였고 이에 따라 태양광전지의 부분품(HSK 제8541.90-9000호)로 결정되었는 바 회사 내부에서도 부분품 분류세번과 분류하고 있는 세번과의 차이가 있다면 재검토해볼 필요가 있음.

# 삼성KPMG 세무본부

## Tax Knowledge Center

### Key Contacts

이재호

부대표(센터장)

T. 02.2112.0520

E. jlee315@kr.kpmg.com

태선영

Manager

T. 02.2112.6624

E. seonyeongtae@kr.kpmg.com

이윤영

Director

T. 02.2112.7037

E. yoonyounglee@kr.kpmg.com

설민호

S.Senior

T. 02-2112-3977

E. minhoseol@kr.kpmg.com

정선아

S.Manager

T. 02.2112.3024

E. sunahjung@kr.kpmg.com

박재현

S.Senior

T. 02-2112-6596

E. jpark99@kr.kpmg.com

권성욱

S.Manager

T. 02.2112.3543

E. sungwookkwon@kr.kpmg.com

주정연

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

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.

© 2023 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.