

최신 판결 · 결정사례 및 유권해석 ①

1. CEO를 대상으로 하는 순수보장성보험인 경영인 정기보험은 회사가 계약자 및 수익자가 되고 임원이 피보험자인 만기환급금이 없는 정기 생명보험으로서 해약환급금이 보험기간 중 계속하여 적립되는 것이 아니라 보험기간 중 일정시점까지는 적립되다가 그 이후부터는 점차 감소하여 만기에는 해약환급금이 0이 되는 보험으로 보험계약에 따라 납입한 보험료 전액은 해당 납입연도에 손금으로 인정됨(서울고등법원 2014나47797, 2015.8.21., 대법원 2015다56147, 2018.8.30.)

(1) 내 용

기존의 해석에서는 법인이 계약자와 수익자로 하고 임원을 피보험자로 하는 보장성보험에 가입하여 사전에 해지환급금을 산정할 수 없는 경우 법인이 납입한 보험료 중 만기환급금에 상당하는 보험료 상당액은 자산으로 계상하고 기타의 부분은 보험기간 경과에 따라 손금에 산입하는 것으로 하였다(법인세제과-306, 2015.4.20.). 이때 보험료는 임원의 근로소득에 해당하지 않으며 만일 임원을 수익자로 하는 경우에는 보험료는 당연 임원의 근로소득에 해당하고 법인세법에서는 임원급여지급기준초과에 해당시 손금 불산입된다.

(2) 판 결

최근에 판매되기 시작한 CEO경영인 정기보험은 만기환급금이 없고 해약환급금도 일정기간 적립 후 감소하여 만기에는 0이 되는 보험으로 순수보장성보험에 해당 된다 판단하여 법인이 납입한 보험료 전액을 납입연도의 손금으로 인정한 판례임

2. 중소기업의 경우 법인세법상 접대비 기본한도액은 18,000,000원이나 조세특례제한법은 24,000,000원으로 규정하고 있는 바 중소기업의 접대비한도액 계산시 기본한도금액은 조세특례제한법을 적용하여 24,000,000원으로 하며 18,000,000원을 초과하여 24,000,000원까지 손금산입된 금액에 대하여는 최저한세를 적용함(기획재정부 법인세제과-642, 2018.5.26.)

(1) 내 용

1. 법인세법상 중소기업(조특령 2) 접대비 기본한도 18,000,000원
2. 조세특례제한법상 기본한도 24,000,000원
3. 최저한세 적용명시(조특법 132 1항 2호)

(2) 해 석

기획재정부에서 조특령 2에 의한 중소기업의 접대비기본한도는 24,000,000원이며 최저한세 적용금액은 24,000,000원을 적용하여 18,000,000원보다 손금산입이 많아진 금액을 적용하라는 해석임

$$\begin{aligned}
 & \text{중소기업의 최저한세} \\
 & = (\text{과세표준} + \text{중소중견기업 감가상각비 손금산입액} \\
 & \quad + \text{대도시공장본사 양도차익분할과세 익금불산입액} \\
 & \quad + \text{연구개발출연금 익금불산입액} \\
 & \quad + \text{중소기업 접대비 추가 손금산입액 등}) \times 7\%
 \end{aligned}$$

3. 폐기물매립시설이 장부상 구축물로 분류되어 있다는 이유만으로 정액법으로 감가상각을 강제하기 보다는 매립시설이 지닌 실질적인 성격과 수익비용대응원칙을 감안하여 생산량비례법으로 감가상각을 함으로써 적정하게 기간비용을 배분하는 것이 합리적이라고 판단됨(조심 2018구 2093, 2018.9.10.)

(1) 내 용

1. 폐기물매립시설에 대해 생산량비례법적용가능(법령 26 1항 3호)
2015.2.3. 이후 취득분부터 정액법 또는 생산량비례법적용가능
2. 2015.2.3. 전 취득분에 대해 정액법으로 신고하여 장부상 감가상각을 계산한 법인에 대해 회사가 생산량비례법을 적용하여 상각범위액을 계산하고 장부상 감가상각비계상액과의 차이금액에 대하여 세무조정으로 손금산입의 경정청구를 할 수 있는 지에 대한 문제임

(2) 결 정

1. 과세관청의 해석(법인세제과 - 266, 2012.4.13.)

2015.2.3. 전에 취득한 폐기물매립시설에 대하여 회사가 구축물로 분류하여 정액법으로 감가상각을 하던 것을 생산량비례법으로 변경할 수 없음

2. 조세심판원의 결정

폐기물매립시설이 장부상 구축물로 분류되어 있다는 이유만으로 정액법으로 감가상각을 강제하기 보다는 매립시설이 지닌 실질적인 성격과 수익비용대응의 원칙을 감안하여 생산량비례법으로 감가상각을 함으로써 적정하게 기간비용을 배분하는 것이 합리적으로 판단됨(조심 2010전263, 2010.4.19.)

그러므로 손금산입의 경정청구를 인정하여야 한다는 결정사례임

4. 분할존속법인의 연구인력개발비 세액공제 산정시 직전 4년 연평균발생액은 분할신설 법인에게 귀속될 연평균발생액을 차감하여 구하는 것이며 분할신설법인의 연평균발생액은 매출액기준 등에 따라 배분된 금액에 분할 이후 사업월수를 곱하여(월할계산) 산정하는 것이 타당함(조심 2017서4327, 2018.6.29., 조심 2018전1567, 2018.10.15.)

(1) 내 용

연구인력개발비세액공제는 다음 중 큰 금액을 선택

1. (해당연도 발생액 - 직전연도 발생액) × 50% 등
2. 해당연도 발생액 × 25% 등

이때 직전연도 발생액이 직전 4년간 평균발생액보다 적은 경우에는 2.만 적용하도록 되어있으며 직전 4년간 평균발생액의 계산시 합병, 분할 등의 경우에는 피합병법인, 분할법인에서 발생한 연구인력개발비는 합병법인 등에서 발생한 것으로 본다고 규정되어 있다(조특령 9 6항, 조특규칙 7의2)

그러므로 상기 1. 적용시 합병, 분할시 직전연도 발생액의 계산에 대하여 명문의 규정이 없는 바 상기 1.규정시 2014년까지는 (해당연도 발생액-직전 4년간 평균발생액)을 적용하다가 2015년부터 직전연도 발생액으로 변경된 것이며 상기 심판결정사례는 법개정전 2012년의 세액공제액계산시 분할과 관련된 사례이다.

현재까지 합병과 분할에 대해 직전 4년간 평균발생액의 계산에 있어 과세
관청과 조세심판원의 의견은 다음과 같다.

(2) 결 정

1. 분할의 경우(조세특례제도과-724, 2017.9.25., 조심 2017서4327, 2018.6.29.)

① 분할존속법인

(4년간 연구인력개발비용 연평균발생액-분할신설법인 귀속액)

② 분할신설법인 귀속액

분할 전 법인의 연평균발생액에 대해 매출액기준 등에 따라 분할신설
법인에 배분된 금액에 분할 이후 사업월수를 곱하여(월할계산) 산정

2. 합병의 경우(서면법규과-594, 2013.5.27., 조심 2014전3113, 2015.1.15.)

합병법인의 직전 4년 평균발생액계산시 피합병법인의 직전 4년 평균발
생액을 단순합산하며 월할계산하지 않음

(3) 참 조

상기 해석 및 결정사례를 통해 현재 규정인 직전연도 발생액의 계산에 있
어 합병 및 분할사례를 판단해보면 다음과 같음(저자의 의견이며 해석이
나와야 할 것임)

1. 합병의 경우(A, B 중소기업)

① 2018.10.1. A법인이 B법인을 흡수합병

② 2018.1.1. ~ 2018.9.30. B법인 연구개발비용 300 발생

③ 2018.1.1. ~ 2018.12.31. A법인 연구개발비용 700 발생

(10.1 ~ 12.31 B법인분 포함)

④ 2017.1.1. ~ 2017.12.31. 발생액

A법인 400

B법인 200

⑤ B법인 2018.1.1. ~ 9.30 세액공제 : 75

㉠ $(300 - 200) \times 50\% = 50$

㉡ $300 \times 25\% = 75$

⑥ A법인 2018.1.1. ~ 12.31 세액공제 : 175

㉠ $(700 - 600) \times 50\% = 50$

600은 A,B법인 발생액 단순합산금액임

㉔ $700 \times 25\% = 175$

2. 분할의 경우(A, B 중소기업)

① 2018.10.1. A법인(갑, 을사업부)에서 B법인(을사업부) 분할신설됨

② 2018.1.1. ~ 12.31 발생액

㉓ 2018.1.1. ~ 9.30

갑사업부 600

을사업부 450

㉔ 2018.10.1. ~ 12.31

A법인 200

B법인 100

③ 2017.1.1. ~ 12.31 발생액(사업부별 연구개발비가 구분기장됨)

갑사업부 500

을사업부 300

④ B법인(2018.10.1. ~ 12.31) 세액공제액 : 25

㉓ $(100 - 300 \times 3/12) \times 50\% = 12.5$

직전연도 을사업부 발생액을 월할계산함

㉔ $100 \times 25\% = 25$

⑤ A법인(2018.1.1. ~ 12.31) 세액공제액 : 312.5

㉓ $\{(1,050 + 200) - (500 + 300 - 300 \times 3/12)\} \times 50\% = 262.5$

㉔ $1,250 \times 25\% = 312.5$

5. 2011년까지는 중소기업에 해당하던 기업(유예기간 적용없이)이 2012년에 매출액의 증가로 규모기준을 초과하고 종속기업의 매출액과 합산하여 관계기업의 독립성기준에 위배되는 경우 유예기간 적용없이 2012년부터 바로 중소기업에 해당하지 않음
(조심 2018중 2910, 2018.10.17.)

(1) 내 용

2011년까지 규모기준초과 등에 의해 중소기업유예기간을 적용받고 있던 법인은 2012년 관계기업의 새로운 규정에 의해 독립성기준을 위배하더라도 종전 유예기간의 우선적용에 따라 해당 유예기간까지는 관계기업규정을 적용하지 않고 중소기업에 해당된다는 대법원판례(2016두 33902, 2016.8.29.)

의 적용여부에 있어 2012년에 최초로 중소기업에 해당하지 않는 법인에 대한 관계기업규정의 적용여부에 대한 내용임

(2) 결 정

관계기업규정이 신설된 2012년 전인 2011년까지 기존규정에 의한 유예기간이 있는 기업에 한하여 해당 유예기간까지 중소기업에 해당하며 2012년 이후에 최초로 중소기업에 해당하지 않게 된 법인이 관계기업규정에 해당되는 경우에는 즉시 중소기업에 해당하지 않는 것으로 결정한 사례임

6. 현금매출액을 직원 명의 차명계좌로 입금하고 이체하여 매출누락한 것은 사기나 그 밖의 부정한 행위에 해당하며 설령 원고가 몰랐다고 하더라도 원고가 최종적인 책임을 져야 함(서울고법 2017누87113, 2018.10.5.)

(1) 내 용

현금매출액을 수입금액 누락한 경우가 사기나 그 밖의 부정한 행위에 해당하는 경우

1. 국세부과제척기간 10년으로 연장
2. 신고불성실가산세 40% 적용
3. 조세범처벌법적용

매출누락액을 대표이사명의 계좌가 아닌 직원명의 차명계좌로 입금시 이의 해당여부

(2) 판 결

법인수입금액누락액을 대표이사 개인 사업용계좌로 입금한 경우는 사기나 그 밖의 부정한 행위에 해당하지 않는다는 조세심판원의 결정내용과 달리 직원명의 차명계좌 입금 매출누락액은 사기나 그 밖의 부정한 행위에 해당된다 판결함

7. 개정된 조세특례제한법 시행령 부칙 제22조에서 종전 규정에 따라 소기업에 해당하는 기업이 개정법률 시행이후 개정내용에 따라 소기업에 해당하지 않게 된 경우 2019년까지 소기업으로 보도록 경과규정을 두고 있는 바 2016년 매출액이 종전 시행령 및 개정 시행령을 적용하더라도 소기업에 해당하지 않는 경우에는 부칙이 적용되지 않아 소기업에 해당하지 않음(조심 2018구2816, 2018.10.2.)

(1) 내 용

2015년까지 소기업범위판단시 상시근로자수 및 매출액을 기준으로 판단하는 규정이 2016년 매출액기준으로 단일화하면서 부칙 제22조에서 개정법률 시행당시 종전규정에 의해 소기업에 해당되었던 법인이 개정법률규정에 의해 소기업에 해당되지 않는 경우 2019년까지 소기업으로 본다고 규정함

이의 해석에 있어 2016년 이후 매출액이 소기업을 초과한 법인이 2015년까지의 규정에 의해서도 소기업에 해당하지 않는 경우 2019년까지 소기업에 해당하는 지 또는 해당하지 않는 지의 여부

(2) 결 정

상기 내용에서 소기업에 해당하기 위해서는 “개정법률 시행 당시 소기업에 해당되었던 기업이”이 아닌 “개정법률 시행일의 직전 사업연도에 종전의 소기업에 해당되었던 기업”이 개정법률 시행 이후 개정규정에 따른 소기업에 해당하지 아니한 경우 개정규정에도 불구하고 2019년까지 소기업으로 본다고 규정되었어야 함

그러므로 2016년 이후의 상황이 2015년 개정전 규정적용시 소기업에 해당하지 않는 기업에 대해서는 부칙 제22조가 적용되지 아니하여 소기업에 해당하지 않는 다 결정함