

[ 세 목 ]      법인

[ 판결유형 ]    국승

[ 사건번호 ]    대법원-2017-두-41313(2022.08.25)

[ 직전소송사건번호 ]    서울고등법원-2016-누-53076(2017.03.29)

[ 심판청구 사건번호 ]

[ 제 목 ]

조세회피목적의 분할·합병은 세법상의 실질과세원칙에 따라 그 효력을 부인할 수 있음

[ 요 지 ]

분할·합병이 오로지 부동산 양도차익에 대한 법인세 회피목적이라면 실질과세원칙에 따라 세법상으로는 분할·합병의 효력을 부인할 수 있고, 조세회피목적으로 생긴 합병법인을 피합병법인과 동일하다고 보아 합병법인인 원고를 납세의무자로 판단한 것은 적법함

[ 판결내용 ]

판결 내용은 붙임과 같습니다.

[ 관련법령 ]    국세기본법 제14조 (실질과세)

사 건 2017두41313 법인세부과처분취소  
원 고 주식회사 AAAAAA  
피 고 BB세무서장  
변 론 종 결  
판 결 선 고 2022.08.25.

## 주 문

상고를 기각한다.

상고비용은 원고가 부담한다.

## 이 유

상고이유(상고이유서 제출기간이 지난 다음 제출된 상고이유보충서 등의 기재는 이를 보충하는 범위 내에서)를 판단한다.

### 1. 사안의 개요

원심판결 이유와 기록에 따르면 다음 사실을 알 수 있다.

가. 주식회사 ○○기업(이하 ‘○○기업’이라 한다)은 박○○와 그 자녀들이 주주인 비상장회사로 서울 중구 회현동2가에 있는 토지와 그 지상 건물(이하 ‘이 사건 부동산’이라 한다)을 소유하면서 부동산임대업과 대부업 등을 하였다.

나. ○○기업은 2008. 8. 19. 주식회사 △△△△△(이하 ‘△△△△△’라 한다)에 이 사건 부동산을 390억 원에 양도하고, 그 무렵 계약금과 중도금 합계 269억 원을 지급받았다.

다. ○○기업은 2008. 8. 28. 그 사업 중 대부업 부문을 인적분할 방식으로 □□파트너스 주식회사(이하 ‘□□파트너스’라 한다)를 설립하여 분할하고(이하 ‘이 사건 분할’이라 한다), 위 계약금과 중도금을 포함하여 합계 281억 5,500만 원의 자산을 □□파트너스에 이전하였다. 그 결과 분할 후 ○○기업은 장부가액 43억 7,125만 9,150원인 이 사건 부동산을 포함하여 50억 9,400만 원의 자산을 보유하는 한편 위 계약금과 중도금 관련 유동부채를 포함하여 분할 전 ○○기업이 보유하던 341억 7,700만 원의 부채 전부를 보유하게 되었다.

라. 한편 박○○와 그 자녀들은 2008. 8. 26. 경영컨설팅업을 하는 비상장회사인 원고의 주식을 전부 인수한 다음 분할 후 ○○기업을 원고에 흡수합병시키고 2008. 10. 8. 합병등기를 마쳤다(이하 ‘이 사건 합병’이라 한다). 원고는 이 사건 합병 당시 이

사건 부동산을 339억 447만 3,200원으로 평가하여 승계하였고, 그 결과 합병평가차익 295억 3,321만 4,050원이 발생하였다. 그런데 이 사건 분할로 분할 후 ○○기업의 순자산이 크게 감소함에 따라 합병법인이 피합병법인으로부터 승계한 순자산가액과 합병신주 액면가액 등의 차액인 합병차익은 1억 680만 737원에 불과하였다.

마. 원고는 2008. 10. 28. △△△△△에 이 사건 부동산을 이전하고 매매잔금 121억 원을 지급받았다.

바. 이후 원고는 이 사건 부동산의 양도금액인 390억 원을 익금에 산입하는 한편 이 사건 부동산의 양도 당시 장부가액인 339억 447만 3,200원을 손금에 산입하고, 구 법인세법(2008. 12. 26. 법률 제9267호로 개정되기 전의 것) 제17조 제1항 제3호 등에 따라 합병평가차익 중 합병차익의 범위 내에 있는 1억 680만 737원만을 익금에 산입하여 2008 사업연도 법인세를 신고·납부하였다.

사. 피고는 ○○기업이 이 사건 분할과 합병을 통해 손금에 산입할 이 사건 부동산의 장부가액을 높이는 등의 방법으로 이 사건 부동산의 양도에 따른 법인세를 부당하게 회피하였다고 보았다. 이에 피고는 구 국세기본법(2010. 1. 1. 법률 제9911호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제14조 제3항을 적용하여 위 각 거래를 실질에 따라 재구성할 수 있음을 전제로 이 사건 부동산의 장부가액을 분할 전 ○○기업의 장부가액인 43억 7,125만 9,150원으로 보고, 2013. 8. 1. 원고에게 2008 사업연도 법인세(가산세 포함)를 경정·고지하였다(이하 ‘이 사건 처분’이라 한다).

## 2. 구 국세기본법 제14조 제3항의 적용 가능성(상고이유 제1점)

구 국세기본법 제14조 제3항은 “제3자를 통한 간접적인 방법이나 2 이상의 행위 또는 거래를 거치는 방법으로 이 법 또는 세법의 혜택을 부당하게 받기 위한 것으로 인정되는 경우에는 그 경제적 실질내용에 따라 당사자가 직접 거래를 한 것으로 보거나 연속된 하나의 행위 또는 거래를 한 것으로 보아 이 법 또는 세법을 적용한다.”라고 규정하고 있다.

구 국세기본법 제14조 제3항을 적용하여 거래 등의 실질에 따라 과세하기 위해서는 납세의무자가 선택한 행위 또는 거래의 형식이나 과정이 처음부터 조세회피의 목적을 이루기 위한 수단에 불과하여 그 실질이 직접 거래를 하거나 연속된 하나의 행위 또는 거래를 한 것과 동일하게 평가될 수 있어야 한다. 그리고 이는 당사자가 그와 같은 형식을 취한 목적, 제3자를 개입시키거나 단계별 과정을 거친 경위, 그와 같은 방식을 취한 데에 조세부담의 경감 외에 사업상의 필요 등 다른 합리적 이유가 있는지 여부, 각각의 행위 또는 거래 사이의 시간적 간격 및 그와 같은 형식을 취한 데 따른 손실과 위험부담의 가능성 등 제반 사정을 종합하여 판단하여야 한다.

원심은, ○○기업의 주주인 박○○와 그 자녀들이 이 사건 부동산의 양도에 따라 ○○기업이 부담할 법인세를 줄이는 방안을 찾던 중 ○○기업과 사업 목적도 다른 원고

를 인수하여 이 사건 분할과 합병을 하였고, 이로써 법인세를 대폭 줄였다고 판단하였다. 그런 다음 원심은, 이 사건 분할과 합병에 법인세 회피의 목적 외 사업상의 필요 등 다른 합리적인 이유가 있다고 보기 어렵고, 여기에 이 사건 부동산의 양도와 이 사건 분할과 합병의 시간적 간격 등 제반 사정까지 더하면 구 국세기본법 제14조 제3항을 적용하여 위 각 거래를 그 실질에 따라 재구성할 수 있다고 보고, 이 사건 분할과 합병이 조세회피행위에 해당하므로 원고에 대하여 한 이 사건 처분은 적법하다고 판단하였다.

원심판결 이유를 앞서 본 규정과 법리 및 기록에 비추어 살펴보면, 원심의 판단에 상고이유 주장과 같이 구 국세기본법 제14조 제3항의 해석 및 적용에 관한 법리를 오해한 잘못이 없다.

### 3. 원고가 납세의무자인지 여부(상고이유 제2점)

이 부분 상고이유는 이 사건 분할을 통해 이 사건 부동산의 양도에 따른 계약금과 중도금이 □□파트너스에 귀속되었으므로 실질과세의 원칙에 따라 이 사건 부동산의 양도로 인한 법인세의 납세의무자는 원고가 아니라 □□파트너스로 보아야 한다는 취지이다. 그런데 이는 상고심에 이르러 비로소 제기하는 새로운 주장이어서 적법한 상고이유가 되지 못한다. 나아가 살펴보더라도 이 사건 부동산의 양도로 인한 법인세의 납세의무자가 원고라는 원심의 판단에 상고이유 주장과 같은 잘못이 없다.

### 4. 관할과 납세고지의 하자 존재 여부 및 이유모순 여부(상고이유 제3, 4점)

원심은, 이 사건 부동산의 양도에 따른 법인세의 납세의무자를 원고로 보는 이상, 이 사건 처분의 과세권은 원고의 본점 소재지를 관할하는 피고에게 있고, 그 과세기간은 분할 후 ○○기업의 의제사업연도가 아니라 원고의 2008 사업연도이므로, 이 사건 처분과 관련하여 관할이나 납세고지에 어떠한 잘못이 없다고 판단하였다.

원심판결 이유를 관련 규정과 법리 및 기록에 비추어 살펴보면, 원심의 판단에 상고이유 주장과 같이 관할 및 납세고지의 하자에 관한 법리를 오해하거나 이유가 모순되는 등의 잘못이 없다.

### 5. 결론

그러므로 상고를 기각하고 상고비용은 패소자가 부담하도록 하여, 관여 대법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.