

[결정유형] 일부인용

[전심번호]

청구인의 특수관계인이 전부주주인 청구법인이 청구인이 전부주주인 특정법인에 사업
부문을 양도한 것에 대하여 영업권 산정 없이 저가양도한 것으로 보아 영업권을 산정
하여 청구법인에게는 부당행위계산부인 규정에 따른 법인세를, 청구인에게는 특정법
인과의 거래를 통한 이익에 대한 증여세를 부과한 처분의 당부

사업부문별 영업권을 평가하기 위해서는 각 사업부문별 자산·부채·손익의 명확한 구분 경리가 전제되어야 할 것인데, 청구법인은 구분경리를 하였다고 보기 어려우므로 청구법인의 전체 영업권을 산정한 후 이를 양도부문과 기타부문의 최근 3년간 가중평균 매출액 비율로 안분하는 것이 합리적임

결정 내용은 불임과 같습니다.

[관련법령] 법인세법 제52조 / 법인세법 시행령제89조 / 상속세 및 증여세법 제64조 / 상속세 및 증여세법 시행령제59조제2항

[주 문]

OOO서장이 2022.11.7. 청구법인 (주)AAA에 한 2019사업연도 법인세 OOO원의 부과 처분과 OOO서장이 2022.11.9. 청구인 AAA에게 한 2019.6.1. 증여분 증여세 OOO원의 부과처분은, 청구법인 (주)AAA이 영위하던 사업 중 (주)BBB에 양도한 식육즉석판매가공업에 대한 영업권을 평가함에 있어 청구법인 (주)AAA의 전체 영업권을 산정한 후 이를 최근 3년간(2016~2018년) 각 사업부문별(식육즉석판매가공업과 그 외 사업) 가중평균 매출액 비율로 안분하는 것으로 하여 각 과세표준 및 세액을 경정한다.

[이 유]

1. 처분개요

가. 청구법인 (주)AAA(대표이사 BBB가 100% 지분을 보유한 법인으로, 이하 “청구법인”이라 한다)은 식육즉석판매가공업, 식육가공업 및 임대업 등을 영위할 목적으로 2012년 9월 설립된 법인으로, 2019년 6월 영위하던 사업 중 식육즉석판매가공업(이하 “쟁점사업”이라 하고, 나머지 식육가공업 등을 “기타사업”이라 한다)을 (주)BBB(2019.5.3. 설립되었고, 청구법인의 대표이사 BBB의 아들인 청구인 AAA이 100% 지분을 보유한 법인으로, 이하 “쟁점법인”이라 한다)에 OOO원(재고자산 OOO원 + 유형자산 OOO원)에 양도하였다.

나. OOO청장(이하 “조사청”이라 한다)은 청구법인에 대한 법인세 통합조사 결과, 청구법인이 쟁점사업과 관련한 영업권(이하 “쟁점영업권”이라 한다)을 쟁점법인에 무상으로 이전하였고, 이는 특수관계법인간 거래로서 부당행위계산부인 대상이라고 보아, 쟁점영업권을 「법인세법 시행령」 제89조 제2항 제2호, 「상속세 및 증여세법」 제64조 및 같은 법 시행령 제59조 제2항 등에 따라 아래 <표1>과 같이 OOO원으로 평가하여 이를 익금산입(기타사외유출)하는 내용 등으로 OOO서장에게 과세자료를 통보하는 한편, 쟁점법인이 쟁점영업권을 무상으로 이전받는 거래를 통해 그 주주인 청구인 AAA(이하 “청구인”이라 한다)이 청구법인으로부터 「상속세 및 증여세법」 제45조의5 제1항 등에 따른 이익(OOO원)을 증여받았다고 보아 OOO서장에게 과세자료를 통보하였다.

<표1> 쟁점영업권 평가

○○○

다. ○○○서장은 이에 2022.11.7. 청구법인에게 2019사업연도 법인세 ○○○원을 결정·고지하였고, ○○○서장은 이에 2022.11.9. 청구인에게 2019.6.1. 증여분 증여세 ○○○원을 결정·고지하였다.

라. 청구법인 및 청구인은 이에 불복하여 2022.12.9. 심판청구를 제기하였다.

2. 청구인 주장 및 처분청 의견

가. 청구인 주장

(1) 청구법인은 중소기업특별세액감면 적용을 위해 면세매출과 과세매출만 단순히 구분하여 신고해왔을 뿐, 사실상 쟁점사업과 기타사업의 자산·부채·손익 등을 구분경리를 해왔다고 보기 어려워, 그 사업의 구분이 명확하다고 할 수 없으므로, 쟁점영업권을 평가함에 있어 청구법인 전체의 영업권을 산정한 후 쟁점사업과 기타사업의 부문별 가중평균 매출액으로 이를 안분하여 쟁점영업권을 평가하는 것이 합리적이다.

(가) 세법상 구분경리라 함은 구분하여야 할 사업별로 자산·부채 및 손익을 각각 독립된 계정과목에 의하여 구분기장 하는 것을 말하는 것이고(「법인세법 시행령」 제156조 제1항 및 같은 법 시행규칙 제75조 제1항), 세법상 적법한 구분경리가 성립되기 위해서는 법인이 스스로 각 사업부문별 손익계산서 및 재무상태표의 작성이 가능하여야 하며, 단순히 추정 및 가정에 따라 법인 전체의 자산·부채 및 손익을 사업부문별로 구분하거나 법인 전체의 자산·부채를 일정한 안분비율에 의거하여 사업부문별 구분을 수행하는 것은 세법에서 규정하고 있는 구분경리에 해당되지 않는 것(조심 2020전8301, 2021.01.13., 조심 2020광1715, 2020.09.10. 외 다수, 같은 뜻임)이다.

(나) 청구법인은 별도의 자체 회계프로그램도 없이 전표를 수기로 작성하여 세무사 사무실에 전달하면 그 세무사 사무실 직원이 회계시스템에 입력하여 기장하고, 이를 근거로 세무사 사무실에서 청구법인의 재무제표를 작성하고 있으며, 당연히 수기

전표 작성시에도 각 사업부문별로 손익이나 자산·부채를 구분하는 별도의 절차를 수행하고 있지 않다.

(다) 청구법인은 설립 당시부터 현재까지 적법한 사업부문별 구분경리를 수행한 적이 없고, 구분경리 자체도 원천적으로 불가능하기 때문에 쟁점영업권 평가기준일 현재 자기자본 계산을 위한 자산·부채 등이 어느 부문에 귀속되어야 하는지를 명확하게 구분할 수 없다고 할 것이며, 실제로 조사청은 쟁점영업권 평가를 위하여 대부분의 자산·부채에 일정한 안분비율(부문별 소득금액 등)을 적용하여 쟁점사업에 귀속되는 자산·부채를 산정하였다.

(라) 이처럼 청구법인과 같이 사업부문별 자산·부채 및 손익의 구분이 명확하지 않는 경우에 대하여, 조세심판원은 법인 전체의 영업권을 「상속세 및 증여세법 시행령」 제59조 제2항에 따라 평가한 후 그 영업권 가액을 사업 부문별 매출액(3년간 가중평균액) 비율로 안분하는 것이 합리적인 영업권 평가방법이라고 판단(조심 2008중 3007, 2009.5.29., 국심 2002부1600, 2003.1.21.)한 바 있다.

(마) 그렇게 평가할 경우, 조사청이 산정한 금액보다 약 000원 정도 쟁점영업권의 평가액이 감소하게 되므로 그에 따라 이 건 법인세와 증여세를 감액하는 것이 타당하다.

(2) 만약, 사업부문별 구분경리가 된 것으로 보아 조사청의 산정방식에 따른다 하더라도, 기타사업에 대한 대여금 채권 000원(이하 “쟁점대여금”이라 한다)을 쟁점사업에 귀속되는 자산으로 가산하여 ‘쟁점사업의 자기자본’을 재계산하는 것이 타당하다.

(가) 청구법인은 2018년 8월 000에 지하2층~지상2층 규모의 공장용 건물(이하 “쟁점부동산”이라 한다)을 준공한 후 2019년 5월 쟁점부동산으로 사업장을 이전하였던바, 쟁점영업권 평가기준일(2019.6.1.) 현재 청구법인은 쟁점부동산을 자산으로 보유하고 있었는데, 조사청은 쟁점부동산 중 쟁점사업에 사용된 것으로 볼 수 있는 면적의 비율(27.91%)로 부동산 가액을 안분하여 쟁점사업의 귀속 자산으로 보고 쟁점사업의 자기자본을 산정하였다.

(나) 그런데, 조사청의 과세판단사실자문위원회에서도 인정한 바와 같이 쟁점부동산이 쟁점사업의 자금으로 취득한 것에는 양 측 다툼이 없는 상황에서, 만약 청구법인이 사업부문별로 구분경리를 정확히 하였다면, 각 사업부문이 독립적인 법인(또는 사업장)과 같이 회계처리 되었을 것이며, 기타사업에 귀속되는 자산을 취득함에 있어 쟁점사업의 자금이 투입되었다면, 그 자금은 쟁점사업의 기타사업에 대한 대여금 자산으로 처리하는 것이 타당하다.

[사업부문별 구분경리시 회계처리 예시]

○○○

(다) 따라서, 쟁점영업권 평가기준일 현재 쟁점사업에 귀속되는 자산으로 기타사업에 대한 쟁점대여금 채권이 반영되어야 하며, 이를 반영할 경우 쟁점영업권의 평가액은 약 000원 정도 감액되는바, 그에 따라 이 건 법인세와 증여세를 감액하는 것이 타당하다.

나. 처분청 의견

(1) 청구법인은 쟁점사업만 양도하였으므로 영업권도 쟁점사업과 관련한 것만 평가하는 것이 실질과세원칙에 부합하며, 쟁점사업과 관련된 손익 및 자산·부채 등은 소득구분계산서 등을 통해 사업부문별로 구분이 가능하다.

(가) 청구법인이 2016~2018사업연도 법인세 신고시 제출한 소득구분계산서상 쟁점사업과 관련한 각 사업연도 소득을 확인할 수 있으며, 소득구분계산서상 사업부문별 각 사업연도 소득은 매출액에서 개별원가를 차감하고, 공통원가인 판매비와 일반관리비를 매출액 비율로 안분하여 차감한 후, 영업외수익과 비용을 가감하였다.

또한, 청구법인의 쟁점사업 관련 3년간 순손익가치 가중평균을 구할 때 쟁점사업의 소득구분계산서상 각 사업연도 소득에서 차감하는 벌금, 과다경비 손금불산입액, 법인세, 지방소득세는 전체금액에서 소득구분계산서상 쟁점사업과 기타사업의 각 사업연도 소득 비율로 안분하여 차감하였고, 이는 「상속세 및 증여세법 시행령」 제56조에 따라 산출한 합리적인 평가 방법이며, 조사 당시 청구법인 측도 이를 수용했던

사항이다.

(나) 청구법인의 재고자산인 원재료와 상품은 쟁점사업과 관련된 자산으로 확인되어 전액 쟁점사업 관련 자산으로 반영하였고, 유동자산 및 비유동자산의 경우 2018년 소득구분계산서상 각 사업연도 소득 비율로 안분하였으며, 청구법인의 토지 및 건물(쟁점부동산) 중 쟁점사업과 관련된 면적은 27.91%로 확인되어 그 면적비율로 안분하여 계산하였다.

[조사청의 쟁점부동산 사용면적 구분]

○○○

부채의 경우, 부가가치세 예수금은 면세사업인 쟁점사업과 무관하므로 쟁점사업 관련 부채에서 배제하였고, 기타 부채의 경우 2018년 소득구분계산서상 각 사업연도 소득 비율로 안분하였으며, 퇴직급여 추계액의 경우 쟁점사업 양도시 쟁점법인에 승계된 직원(14명)에 대한 퇴직급여 추계액은 쟁점사업의 부채로 가산하였다.

(다) 한편, 청구인들이 제시한 조세심판원 사례는 영업권 평가시 참고할 자료가 없어 소득·비용 등의 귀속이 불분명하고, 영업외수익과 비용 등이 양도되는 영업과 무관하다고 보아 영업권의 평가액에 전혀 반영하지 않은 사례(조심 2008중3007, 2009.5.29.)이거나,

납세자가 매출원가 및 매출이익을 임의로 구분 계상하여 제시하여, 이는 영업권 평가액을 000원으로 만들기 위한 것으로 보여 신뢰되지 않고, 결국 기타비용 및 사업별 자기자본이 구분되지 아니하여 사업별 순손익액 및 자기자본 계산이 불가능함을 이유로 전체 영업권을 평가한 뒤 매출액 비율로 안분한 금액을 특정 사업 부문의 귀속 영업권으로 본 사례(국심 2002부1600, 2003.1.21.)인바,

조사청이 청구법인의 소득구분계산서에 따라 사업별 소득, 비용 등의 귀속을 판단할 수 있고, 귀속이 불분명한 비용 등은 합리적 기준에 따라 안분하여 반영하는 방법으로 영업권을 평가한 이 건과는 사실관계가 다르다 할 것이다.

(2) 쟁점사업의 자금으로 쟁점부동산을 취득한 이상 기타사업이 사용하는 면적의 취득자금을 쟁점사업의 기타사업에 대한 대여금 채권으로 보아야 한다는 주장은 이를 반영할 경우 쟁점부동산의 실제 사용 현황을 무시하는 결과가 초래되어 합리성이 결여된 주장이라 할 것이다.

(가) 만약, 청구주장과 같이 위 자금의 성질이 대여금이라면 그 과정에서 충분한 담보를 제공받는 등 상당하고도 합리적인 채권회수조치를 취하지 아니한 채 대여한 것이고, 이는 타인에게 이익을 얻게 하고 회사에 손해를 가하는 행위로서 회사에 대하여 배임행위가 되는 것인바, 결국 쟁점법인이 특수관계법인인 청구법인에게 쟁점부동산의 취득자금을 무이자로 대여해준 결과가 되므로 이는 「독점규제 및 공정거래에 관한 법률」이 금지하는 부당한 자금지원 행위에 해당할 여지가 있으므로, 자금을 대여해준 것 자체로 위법한 행위일 수 있다.

(나) 또한, 그 대여금이 인정된다고 하더라도 청구인들이 주장하는 쟁점대여금 000원은 쟁점부동산의 취득가액을 단순히 합계한 것으로, 만약 쟁점대여금을 쟁점사업 관련 자산으로 그대로 반영한다면 이미 조사청이 반영한 쟁점부동산의 27.91%의 자산과 중복하여 반영되는 결과가 발생하므로 이는 불합리하다 할 것이며, 나머지 72.09% 상당액을 대여금으로 반영하다고 하더라도 결국 쟁점부동산의 100%를 자산으로 반영하는 결과가 되어, 이는 쟁점부동산의 사용 현황과는 무관한 결과가 도출되어 합리성이 결여된 것이라 할 것이다.

3. 심리 및 판단

가. 쟁점

① 청구법인이 쟁점사업과 기타사업을 구분경리 해왔다고 할 수 없으므로 쟁점영업권 평가에 있어 청구법인의 전체 영업권을 산정한 후 사업부문별 가중평균 매출액으로 이를 안분하여야 한다는 청구주장의 당부

② 구분경리가 된 것으로 본다 하더라도, 쟁점법인에 대한 대여금채권(000원)을 쟁점사업의 자산으로 포함시켜 쟁점영업권을 평가하여야 한다는 청구주장의 당부

나. 관련 법령 : <별지> 기재

다. 사실관계 및 판단

(1) 청구인들 및 처분청(조사청)이 제출한 심리자료 등에 의하면 다음과 같은 사실이 나타난다.

(가) 청구법인은 2019년 6월 쟁점법인에 쟁점사업을 000원(재고자산 000원 + 유형자산 000원 + 일부 직원 승계)에 양도하였으며, 조사청은 그 거래가 특수관계 법인간에 영업권을 무상양도한 거래에 해당한다고 보아 이 건 처분을 하였다.

(나) 조사청은 쟁점영업권을 평가함에 있어 아래 <표2>와 같이 쟁점사업과 기타 사업의 귀속분을 각각 구분하였다.

<표2> 청구법인의 각 사업부문별 자산·부채 구분

○○○

(다) 조사청은 쟁점영업권을 평가함에 있어 청구법인이 2016~2018사업연도 법인세 신고시 제출한 아래와 같은 소득구분계산서에 따라 쟁점사업과 기타사업의 각 사업연도 소득금액을 구분하였으며, 이에 따라 쟁점사업의 3년간(2016~2018년) 순손익액을 <표3>과 같이 산정하였다.

[2016사업연도 소득구분 계산서]

○○○

[2017사업연도 소득구분 계산서]

○○○

[2018사업연도 소득구분 계산서]

○○○

<표3> 쟁점사업의 3년간 순손익액

○○○

(라) 쟁점부동산의 건축물대장에 의하면, 쟁점부동산은 지하 2층 ~ 지상 2층 규모의 건물로서, 2017.3.8. 착공하여 2018.8.17. 사용승인을 득한 건축물이며, 2019.3.20. 청구법인이 소유권보존 등록을 한 것으로 나타난다.

(마) 조사청은 청구법인에 대한 세무조사 당시 쟁점부동산의 사용현황을 아래 <표 4>와 같이 파악하여 쟁점사업과 관련된 사용 비율을 27.91%(= 1,288.15㎡ ÷ 4,615.58㎡)로 산정하였다.

<표4> 조사청의 조사 당시 쟁점부동산의 사용 현황

○○○

(바) 조사청은 청구법인이 쟁점법인에 쟁점영업권을 무상으로 양도하면서 청구인이 100% 지분을 보유한 쟁점법인에 쟁점영업권 평가액만큼의 이익(○○○원)이 발생하였고, 그에 따라 청구인이 「상속세 및 증여세법」 제45조의5 제1항 등에 따른 이익(○○○원)을 증여받았다고 보아 증여세를 과세하였다.

(사) 청구법인은 2016 ~ 2018사업연도 법인세 신고시 중소기업특별세액감면을 신청하여 쟁점사업의 소득과 기타사업의 소득에 대하여 각각의 업종별 감면율에 해당하는 감면을 받은 것으로 보인다.

(2) 이상의 사실관계 및 관련 법령 등을 종합하여 먼저, 쟁점①에 대하여 살피건대, 조사청은 청구법인이 법인세 신고시 제출한 소득구분 계산서상 쟁점사업과 기타사업의 손익이 구분되고, 자산·부채의 경우도 각 사업부문별로 합리적인 기준(소득금액 또는 사용면적 기준)에 따라 구분할 수 있으므로, 쟁점영업권을 평가함에 있어 조사청이 택한 방식이 실질과세의 원칙에 더욱 부합하는 합리적인 방식이라는 의견이나,

「상속세 및 증여세법 시행령」 제59조 제2항의 산식에 따라 영업권을 평가하기 위해서는 각 사업부문별 자산·부채·손익의 명확한 구분경리가 전제되어야 할 것인데,

조사청 스스로도 2023.4.23. 개최된 조세심판관회의에 출석하여 청구법인이 구분경리를 할 의무가 없는 사업자로서 실제 구분경리를 해온 것으로 보기 어렵다는 취지로 진술하였고, 게다가 청구법인의 각 사업연도별 소득구분 계산서를 보면, 각 사업부문별 매출원가율이 동일(2016사업연도의 경우 66.7%)한 것으로 미루어 볼 때, 청구법인은 사실상 매출액만 각 사업부문별로 구분되어 있을 뿐, 나머지 항목(매출원가, 판매관리비, 영업외수익·비용)은 명확히 구분되어 있지 않고 단순히 매출액 비율로 안분하여 기입한 것으로 보여, 이를 두고 청구법인이 구분경리를 해왔다고 보기는 어려운 점,

조사청은 청구법인의 자산·부채 또한 각 사업부문별 귀속이 명확히 구분된다고 보기 어려워 대부분 각 사업부문별 소득금액을 기준으로 안분하였는데, 유독 쟁점부동산만 평가일 현재의 사용 면적 기준을 적용하였던바, 영업권은 그 계산의 어려움으로 인해 현행 세법상 과거의 실적을 토대로 미래의 초과이익금액을 계산하도록 규정하고 있는 점을 감안하면, 조사청이 적용한 현재의 사용면적 기준은 쟁점부동산을 취득함에 있어 각 사업부문별 기여도가 전혀 반영되어 있지 않는 지표이므로 특별한 사정이 없는 한 이를 그대로 적용할 수 없는 것으로 보이고, 이와 달리 조사청이 이를 적용한 결과 영업권의 실제 평가가 왜곡된 결과가 되어 버린 점(기타사업이 결손사업이 아니고 꾸준히 이익을 내고 있는 사업임에도 쟁점부동산을 기타사업에 과도하게 배분함에 따라 기타사업의 경우 부의 영업권 △OOO원으로 평가한 결과가 되었다) 등에 비추어,

조사청은 구분경리가 되지 않은 청구법인의 각 사업부문별 영업권을 평가하면서 임의적인 기준을 적용한 것으로 보이므로, 쟁점영업권을 평가함에 있어 청구법인의 전체 영업권을 산정한 후 이를 쟁점사업과 기타사업의 최근 3년간 가중평균 매출액 비율로 안분하는 것이 가장 합리적으로 보이고, 그에 따라 각 과세표준 및 세액을 결정하는 것이 타당한 것으로 판단된다.

(3) 쟁점②는 쟁점①이 인용되면서 심리의 실익이 없으므로 그 심리를 생략한다.

4. 결 론

이 건 심판청구는 심리결과 청구주장이 이유 있으므로 「국세기본법」 제80조의2 및 제65조 제1항 제3호에 의하여 주문과 같이 결정한다.

<별지> 관련 법령 등

(1) 법인세법

제52조(부당행위계산의 부인)

- ① 납세지 관할 세무서장 또는 관할지방국세청장은 내국법인의 행위 또는 소득금액의 계산이 특수관계인과의 거래로 인하여 그 법인의 소득에 대한 조세의 부담을 부당하게 감소시킨 것으로 인정되는 경우에는 그 법인의 행위 또는 소득금액의 계산(이하 “부당행위계산”이라 한다)과 관계없이 그 법인의 각 사업연도의 소득금액을 계산한다.
- ② 제1항을 적용할 때에는 건전한 사회 통념 및 상거래 관행과 특수관계인이 아닌 자 간의 정상적인 거래에서 적용되거나 적용될 것으로 판단되는 가격(요율·이자율·임대료 및 교환 비율과 그 밖에 이에 준하는 것을 포함하며, 이하 “시가”라 한다)을 기준으로 한다.
- ④ 제1항부터 제3항까지의 규정을 적용할 때 부당행위계산의 유형 및 시가의 산정 등에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

제113조(구분경리)

- ① 비영리법인이 수익사업을 하는 경우에는 자산·부채 및 손익을 그 수익사업에 속하는 것과 수익사업이 아닌 그 밖의 사업에 속하는 것을 각각 다른 회계로 구분하여 기록하여야 한다.
- ② 「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」의 적용을 받는 법인은 각 사업연도의 소득금액을 계산할 때 신탁재산에 귀속되는 소득과 그 밖의 소득을 각각 다른 회계로 구분하여 기록하여야 한다.
- ③ 다른 내국법인을 합병하는 법인은 다음 각 호의 구분에 따른 기간 동안 자산·부채 및 손익을 피합병법인으로부터 승계받은 사업에 속하는 것과 그 밖의 사업에 속하는 것을 각각 다른 회계로 구분하여 기록하여야 한다. 다만, 중소기업 간 또는 동일사업

을 하는 법인 간에 합병하는 경우에는 회계를 구분하여 기록하지 아니할 수 있다.

1. 합병등기일 현재 제13조 제1항 제1호의 결손금이 있는 경우 또는 제45조 제2항에 따라 피합병법인의 이월결손금을 공제받으려는 경우: 그 결손금 또는 이월결손금을 공제받는 기간
2. 그 밖의 경우: 합병 후 5년간

④ 내국법인이 분할합병하는 경우 분할신설법인등은 다음 각 호의 구분에 따른 기간 동안 자산·부채 및 손익을 분할법인등으로부터 승계받은 사업에 속하는 것과 그 밖의 사업에 속하는 것을 각각 별개의 회계로 구분하여 기록하여야 한다. 다만, 중소기업 간 또는 동일사업을 하는 법인 간에 분할합병하는 경우에는 회계를 구분하여 기록하지 아니할 수 있다.

1. 제46조의4 제2항에 따라 분할법인등의 이월결손금을 공제받으려는 경우: 그 이월결손금을 공제받는 기간
2. 그 밖의 경우: 분할 후 5년간

⑤ 연결모법인이 다른 내국법인(합병등기일 현재 연결법인이 아닌 경우만 해당한다)을 합병(연결모법인을 분할합병의 상대방 법인으로 하는 분할합병을 포함한다)한 경우에는 다음 각 호의 구분에 따른 기간 동안 자산·부채 및 손익을 피합병법인(분할법인을 포함한다)으로부터 승계받은 사업에 속하는 것과 그 밖의 사업에 속하는 것을 각각 별개의 회계로 구분하여 기록하여야 한다.

1. 합병등기일 현재 제76조의13 제1항 제1호의 결손금이 있는 경우 또는 제76조의13 제3항 제2호에 따라 피합병법인의 이월결손금을 공제받으려는 경우: 그 결손금 또는 이월결손금을 공제받는 기간
2. 그 밖의 경우: 합병 후 5년간

⑥ 제1항부터 제5항까지의 규정에 따른 구분경리의 방법, 동일사업을 하는 법인의 판정, 그 밖에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

(2) 법인세법 시행령

제88조(부당행위계산의 유형 등)

① 법 제52조 제1항에서 "조세의 부담을 부당하게 감소시킨 것으로 인정되는 경우"란 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우를 말한다.

3. 자산을 무상 또는 시가보다 낮은 가액으로 양도 또는 현물출자한 경우. 다만, 제19조제19호의2 각 목 외의 부분에 해당하는 주식매수선택권등의 행사 또는 지

급에 따라 주식을 양도하는 경우는 제외한다.

9. 그 밖에 제1호부터 제3호까지, 제3호의2, 제4호부터 제7호까지, 제7호의2, 제8호 및 제8호의2에 준하는 행위 또는 계산 및 그 외에 법인의 이익을 분여하였다고 인정되는 경우

② 제1항의 규정은 그 행위당시를 기준으로 하여 당해 법인과 특수관계인 간의 거래 (특수관계인 외의 자를 통하여 이루어진 거래를 포함한다)에 대하여 이를 적용한다. (단서 생략)

③ 제1항 제1호·제3호·제6호·제7호 및 제9호(제1항 제1호·제3호·제6호 및 제7호에 준하는 행위 또는 계산에 한한다)는 시가와 거래가액의 차액이 3억원 이상이거나 시가의 100분의 5에 상당하는 금액 이상인 경우에 한하여 적용한다.

제89조(시가의 범위 등)

① 법 제52조 제2항을 적용할 때 해당 거래와 유사한 상황에서 해당 법인이 특수관계인 외의 불특정다수인과 계속적으로 거래한 가격 또는 특수관계인이 아닌 제3자간에 일반적으로 거래된 가격이 있는 경우에는 그 가격(주권상장법인이 발행한 주식을 한국거래소에서 거래한 경우 해당 주식의 시가는 그 거래일의 한국거래소 최종시세가액)에 따른다.

② 법 제52조 제2항을 적용할 때 시가가 불분명한 경우에는 다음 각 호를 차례로 적용하여 계산한 금액에 따른다.

1. 「감정평가 및 감정평가사에 관한 법률」에 따른 감정평가업자가 감정한 가액이 있는 경우 그 가액(감정한 가액이 2 이상인 경우에는 그 감정한 가액의 평균액). 다만, 주식등은 제외한다.
2. 「상속세 및 증여세법」 제38조·제39조·제39조의2·제39조의3, 제61조부터 제66조까지의 규정 및 「조세특례제한법」 제101조를 준용하여 평가한 가액. (후단 생략)

제156조(구분경리)

① 법 제113조 제1항부터 제5항까지의 규정에 해당하는 법인은 구분하여야 할 사업 또는 재산별로 자산·부채 및 손익을 법인의 장부상 각각 독립된 계정과목에 의하여 기획재정부령으로 정하는 바에 따라 구분경리하여야 한다.

(3) 법인세법 시행규칙

제75조(구분경리의 범위)

- ① 영 제156조의 규정에 의한 구분경리를 할 때에는 구분하여야 할 사업 또는 재산별로 자산·부채 및 손익을 각각 독립된 계정과목에 의하여 구분기장하여야 한다. 다만, 각 사업 또는 재산별로 구분할 수 없는 공통되는 익금과 손금은 그러하지 아니하다.
- ② 법률에 의하여 법인세가 감면되는 사업과 기타의 사업을 경영하는 법인은 제1항과 제76조 제6항 및 제7항의 규정을 준용하여 구분경리하여야 한다. 이 경우 제76조 제6항 제2호 및 제3호의 규정에 의한 업종의 구분은 한국표준산업분류에 의한 소분류에 의하되, 소분류에 해당업종이 없는 경우에는 중분류에 의한다.

제76조(비영리법인의 구분경리)

- ⑥ 비영리법인이 법 제113조 제1항의 규정에 의하여 수익사업과 기타의 사업의 손익을 구분경리하는 경우 공통되는 익금과 손금은 다음 각 호의 규정에 의하여 구분계산하여야 한다. 다만, 공통익금 또는 손금의 구분계산에 있어서 개별손금(공통손금외의 손금의 합계액을 말한다. 이하 이 조에서 같다)이 없는 경우나 기타의 사유로 다음 각호의 규정을 적용할 수 없거나 적용하는 것이 불합리한 경우에는 공통익금의 수입항목 또는 공통손금의 비용항목에 따라 국세청장이 정하는 작업시간·사용시간·사용면적등의 기준에 의하여 안분계산한다.
1. 수익사업과 기타의 사업의 공통익금은 수익사업과 기타의 사업의 수입금액 또는 매출액에 비례하여 안분계산
 2. 수익사업과 기타의 사업의 업종이 동일한 경우의 공통손금은 수익사업과 기타의 사업의 수입금액 또는 매출액에 비례하여 안분계산
 3. 수익사업과 기타의 사업의 업종이 다른 경우의 공통손금은 수익사업과 기타의 사업의 개별 손금액에 비례하여 안분계산
- ⑦ 제6항의 규정에 의한 공통되는 익금은 과세표준이 되는 것에 한하며, 공통되는 손금은 익금에 대응하는 것에 한한다.

(4) 상속세 및 증여세법

제4조의2(증여세 납부의무)

④ 영리법인이 증여받은 재산 또는 이익에 대하여 「법인세법」에 따른 법인세가 부과되는 경우(법인세가 「법인세법」 또는 다른 법률에 따라 비과세되거나 감면되는 경우를 포함한다) 해당 법인의 주주등에 대해서는 제45조의3부터 제45조의5까지의 규정에 따른 경우를 제외하고는 증여세를 부과하지 아니한다.

제45조의5(특정법인과 거래를 통한 이익의 증여 의제)

① 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 법인(이하 이 조 및 제68조에서 "특정법인"이라 한다)의 대통령령으로 정하는 주주등(이하 이 조에서 "특정법인의 주주등"이라 한다)과 대통령령으로 정하는 특수관계에 있는 자가 그 특정법인과 제2항에 따른 거래를 하는 경우에는 거래를 한 날을 증여일로 하여 그 특정법인의 이익에 특정법인의 주주등의 주식보유비율을 곱하여 계산한 금액을 그 특정법인의 주주등이 증여받은 것으로 본다.

1. 대통령령으로 정하는 결손금이 있는 법인
2. 증여일 현재 휴업 또는 폐업 상태인 법인
3. 증여일 현재 제1호 및 제2호에 해당하지 아니하는 법인으로서 제45조의3 제1항에 따른 지배주주와 그 친족의 주식보유비율이 100분의 50 이상인 법인

② 제1항에 따른 거래는 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 것으로 한다.

1. 재산이나 용역을 무상으로 제공하는 것
2. 재산이나 용역을 통상적인 거래 관행에 비추어 볼 때 현저히 낮은 대가로 양도·제공하는 것

③ 제1항에 따른 증여일의 판단, 특정법인의 이익의 계산, 현저히 낮은 대가와 현저히 높은 대가의 범위 및 그 밖에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

제64조(무체재산권의 가액) 무체재산권(無體財産權)의 가액은 다음 각 호에 따른 금액 중 큰 금액으로 한다.

1. 재산의 취득 가액에서 취득한 날부터 평가기준일까지의 「법인세법」상의 감가상각비를 뺀 금액
2. 장래의 경제적 이익 등을 고려하여 대통령령으로 정하는 방법으로 평가한 금액

(5) 상속세 및 증여세법 시행령

제55조(순자산가액의 계산방법)

- ① 제54조 제2항의 규정에 의한 순자산가액은 평가기준일 현재 당해 법인의 자산을 법 제60조 내지 제66조의 규정에 의하여 평가한 가액에서 부채를 차감한 가액으로 하며, 순자산가액이 0원 이하인 경우에는 0원으로 한다. 이 경우 당해 법인의 자산을 법 제60조제3항 및 법 제66조의 규정에 의하여 평가한 가액이 장부가액(취득가액에서 감가상각비를 차감한 가액을 말한다. 이하 이 항에서 같다)보다 적은 경우에는 장부가액으로 하되, 장부가액보다 적은 정당한 사유가 있는 경우에는 그러하지 아니하다.
- ② 제1항의 규정을 적용함에 있어서 기획재정부령이 정하는 무형고정자산·준비금·충당금등 기타 자산 및 부채의 평가와 관련된 금액은 이를 자산과 부채의 가액에서 각각 차감하거나 가산한다.
- ③ 제1항을 적용할 때 제59조 제2항에 따른 영업권평가액은 해당 법인의 자산가액에 이를 합산한다. 다만, 다음 각 호의 경우에는 그러하지 아니하다.
 1. 제54조 제4항 제1호 또는 제3호에 해당하는 경우
 2. 제54조 제4항 제2호에 해당하는 경우. 다만, 다음 각 목에 모두 해당하는 경우는 제외한다.
 - 가. 개인사업자가 제59조에 따른 무체재산권을 현물출자하거나 「조세특례제한법 시행령」 제29조제2항에 따른 사업 양도·양수의 방법에 따라 법인으로 전환하는 경우로서 그 법인이 해당 사업용 무형자산을 소유하면서 사업용으로 계속 사용하는 경우
 - 나. 가목에 따른 개인사업자와 법인의 사업 영위기간의 합계가 3년 이상인 경우
 3. 해당 법인이 평가기준일이 속하는 사업연도 전 3년 내의 사업연도부터 계속하여 「법인세법」에 따라 각 사업연도에 속하거나 속하게 될 손금의 총액이 그 사업연도에 속하거나 속하게 될 익금의 총액을 초과하는 결손금이 있는 법인인 경우

제56조(1주당 최근 3년간의 순손익액의 계산방법)

- ① 제54조 제1항에 따른 1주당 최근 3년간의 순손익액의 가중평균액은 다음 계산식에 따라 계산한 가액으로 한다. 이 경우 그 가액이 음수(陰數)인 경우에는 영으로 한다.

$$\begin{aligned} \text{1주당 최근 3년간의 순손익액의 가중평균액} = & \{(\text{평가기준일 이전 1년이 되는 사업연도의} \\ & \text{1주당 순손익액} \times 3) + (\text{평가기준일 이전 2년이 되는 사업연도의 1주당 순손익액} \times 2) + \\ & (\text{평가기준일 이전 3년이 되는 사업연도의 1주당 순손익액} \times 1)\} \div 6 \end{aligned}$$

② 제1항에도 불구하고 다음 각 호의 요건을 모두 갖춘 경우에는 제54조 제1항에 따른 1주당 최근 3년간의 순손익액의 가중평균액을 기획재정부령으로 정하는 신용평가전문기관, 「공인회계사법」에 따른 회계법인 또는 「세무사법」에 따른 세무법인 중 둘 이상의 신용평가전문기관, 「공인회계사법」에 따른 회계법인 또는 「세무사법」에 따른 세무법인이 기획재정부령으로 정하는 기준에 따라 산출한 1주당 추정이익의 평균가액으로 할 수 있다. <개정 2014. 2. 21.>

1. 일시적이고 우발적인 사건으로 해당 법인의 최근 3년간 순손익액이 증가하는 등 기획재정부령으로 정하는 경우에 해당할 것
2. 법 제67조 및 제68조에 따른 상속세 과세표준 신고기한 및 증여세 과세표준 신고기한까지 1주당 추정이익의 평균가액을 신고할 것
3. 1주당 추정이익의 산정기준일과 평가서작성일이 해당 과세표준 신고기한 이내일 것
4. 1주당 추정이익의 산정기준일과 상속개시일 또는 증여일이 같은 연도에 속할 것

③ 제1항을 적용할 때 각 사업연도의 주식수는 각 사업연도 종료일 현재의 발행주식총수에 의한다. 다만, 평가기준일이 속하는 사업연도 이전 3년 이내에 증자 또는 감자를 한 사실이 있는 경우에는 증자 또는 감자전의 각 사업연도 종료일 현재의 발행주식총수는 기획재정부령으로 정하는 바에 따른다.

제59조(무체재산권의 평가)

② 영업권의 평가는 다음 산식에 의하여 계산한 초과이익금액을 평가기준일 이후의 영업권지속연수(원칙적으로 5년으로 한다)를 고려하여 기획재정부령으로 정하는 방법에 따라 환산한 가액에 의한다. 다만, 매입한 무체재산권으로서 그 성질상 영업권에 포함시켜 평가되는 무체재산권의 경우에는 이를 별도로 평가하지 않되, 해당 무체재산권의 평가액이 환산한 가액보다 큰 경우에는 해당 가액을 영업권의 평가액으로 한다.

[최근 3년간(3년에 미달하는 경우에는 해당 연수로 하고, 제55조제3항제2호 각 목에 모두 해당하는 경우에는 개인사업자로서 사업을 영위한 기간을 포함한다)의 순

손익액의 가중평균액의 100분의 50에 상당하는 가액-(평가기준일 현재의 자기자본 × 1년만기정기예금이자율을 고려하여 기획재정부령으로 정하는 율)]

③ 제2항을 적용함에 있어서 최근 3년간의 순손익액의 가중평균액은 제56조 제1항 및 제2항을 준용하여 평가한다. 이 경우 같은 조 제1항 중 “1주당 순손익액”과 같은 조 제2항 중 “1주당 추정이익”은 “순손익액”으로 본다.

⑦ 제2항의 규정에 의하여 영업권을 평가함에 있어서 제시한 증빙에 의하여 자기자본을 확인할 수 없는 경우에는 다음 각 호의 산식에 의하여 계산한 금액 중 많은 금액으로 한다.

1. 사업소득금액 ÷ 「소득세법 시행령」 제165조 제10항 제1호에서 규정하는 자기자본이익률
2. 수입금액 ÷ 「소득세법 시행령」 제165조 제10항 제2호에서 규정하는 자기자본회전율

(6) 상속세 및 증여세법 시행규칙

제19조(무체재산권등의 평가)

① 영 제59조 제2항 산식에서 “기획재정부령이 정하는 율”이라 함은 100분의 10을 말한다.

(7) 소득세법 시행령

제165조(토지·건물외의 자산의 기준시가 산정)

⑩ 제8항 제2호의 규정에 의하여 영업권을 평가함에 있어서 양도자가 제시한 증빙에 의하여 자기자본을 확인할 수 없는 경우에는 다음 각호의 산식에 의하여 계산한 금액 중 많은 금액으로 한다.

1. 사업소득금액 / 기획재정부령이 정하는 자기자본이익률
2. 수입금액 / 기획재정부령이 정하는 자기자본회전율