

[사건번호] 조심2023중0651 (2023.06.19)

[세 목] 종합소득

[결정유형] 기각

[제 목] 청구인이 배우자에게 쟁점주식을 증여한 후 배우자가 이를 법인에 양도하고, 법인이 이를 소각한 행위와 관련하여, 실질적으로 청구인이 쟁점주식을 법인에 양도한 것으로 보아 청구인에게 의제배당에 따른 종합소득세를 부과한 처분의 당부

[결정요지] 청구인은 쟁점거래 구조를 조정하거나 통제할 수 있는 의사결정 권한을 가지고 있는 것으로 보이는 점, 쟁점거래는 쟁점주식의 증여일부터 자기주식 취득 및소각시점까지 2개월 이내에 이루어졌고, 일련의 행위들이 각 당사자의 독립적인 의사결정에 따라 순차적으로 이루어진 것에 불과해 보이는 점, 쟁점거래에 있어 청구인에 대한 의제배당에 따른 종합소득세를 회피하기 위한 목적 외에 다른 합리적인 이유는 없어 보이는 점 등에 비추어 청구주장을 받아들이기는 어렵다고 판단됨

[관련법령] 국세기본법 제14조

[참조결정]

[다른결정]

[주 문]

심판청구를 기각한다.

[이 유]

1. 처분개요

가. 청구인은 주식회사 AAA(이하 “AAA”라 한다)의 최대 주주이자 대표이사로 재직중이던 2018.9.27. 배우자인 BBB에게 AAA의 주식 2,930주(이하 “쟁점주식”이라 한다)를 증여하였고, BBB은 2018.12.31. 쟁점주식의 가액을 000원(1주당 000원)으로 평가하고 배우자 증여재산공제 000원을 적용하여 증여세 000원을 신고하였다.

나. 한편, BBB은 증여로 취득한 쟁점주식을 2018.10.30. AAA에 000원(1주당 000원)에 양도하였고, AAA는 2018.11.1. 양도받은 쟁점주식을 소각하였다(이하 청구인의 쟁점주식 증여 및 BBB의 AAA에 대한 쟁점주식 양도, AAA의 쟁점주식 소각까지의 일련의 과정을 “쟁점거래”라 한다).

다. 000(이하 “조사청”이라 한다)은 2022.5.11.~2022.6.9. 기간 동안 청구인에 대한 주식변동·양도소득세 조사를 실시한 결과, 실질과세의 원칙에 따라 청구인이 의제배당에 따른 종합소득세 과세대상에 해당하는 것으로 보아 처분청에 과세자료를 통보하였고, 처분청은 2022.9.5. 청구인에게 2018년 귀속 종합소득세 000원을 경정·고지하였다.

라. 청구인은 이에 불복하여 2022.11.29. 심판청구를 제기하였다.

2. 청구인 주장 및 처분청 의견

가. 청구인 주장

(1) 「국세기본법」 제14조의 실질과세 원칙은 소득, 수익, 재산의 귀속이 명의일 뿐이고 사실상 실질적으로 귀속된 자가 따로 있을 때에는 사실상 귀속되는 자를 납세의무자로 하여 세법을 적용한다고 규정하고 있는바, 소득 등이 실제 귀속되지 않은 청구인에게 의제배당 소득이 발생하는 것으로 보아 과세한 이 건 처분은 조세법률주의에 반하는 것이다.

납세의무자는 경제활동을 할 때 동일한 경제적 목적을 달성하기 위하여 여러 가지의 법률관계 중 하나를 선택할 수 있고, 과세관청으로서는 특별한 사정이 없는 한 당사자들이 선택한 법률관계를 존중하여야 한다(대법원 2017.1.25. 선고 2015두3270 판결 참조).

그리고 「국세기본법」 제14조 제3항의 거래의 재구성은 납세자가 우회 내지 다단계 거래의 형식을 취한 경우 이를 실질적으로 단일 거래라고 보아 과세할 수 있을 뿐이고, 납세자가 사적자치의 원칙에 따라 선택한 거래의 순서를 바꾸는 방식으로 거래를 재구성하는 것은 동 규정의 적용 범위를 넘어선 행위이다.

(2) 2020.12.29. 법률 제17758호로 개정된 「소득세법」 제87조의13 제1항은 거주자가 1년 이내에 배우자로부터 증여받은 주식 등을 양도하는 경우 양도소득금액 계산 시 필요경비로 공제하는 주식 등의 취득가액은 증여자 당초의 취득가액으로 의제하도록 규정하고 있으나, 동 규정은 2023.1.1. 이후 배우자에게 증여받은 주식부터 적용되는 것이므로 소급하여 적용할 수 없고, 2023.1.1. 이전까지 법률의 미비한 부분을 활용하여 주식거래 행위에 절세가 발생하였음을 근거로 이를 위법한 행위로 보는 것은 과세권의 남용이다.

나. 처분청 의견

「국세기본법」 제14조 제3항이 적용되기 위해서는 제3자를 통한 간접적인 방법이나 2 이상의 행위 또는 거래를 거치는 방법, 즉, 우회행위 또는 다단계 행위가 있어야 하고, 조세회피 목적이 있어야 하며, 조세회피 거래에 의한 세법상 혜택의 부여가 부적절하여야 한다.

(1) 쟁점거래의 경우, AAA가 자기주식을 취득하고 소각한 거래내용을 살펴보면 외형상 [쟁점 주식 증여→쟁점 주식 양도→소각]이라는 거래로 구성되었지만 [쟁점 주식의 양도→소각→현금증여]와 시간적 순서를 달리할 뿐 경제적 실질이 동일한 것으로 보인다.

이 거래를 통해 납세자들은 실질적으로 쟁점주식을 AAA에 양도하고 그로부터 출자금을 회수하는 거래를 하였음에도 불구하고, 증여자가 AAA에 이 사건 주식을 직접 양도하는 경우 의제배당에 따른 통상의 소득세 누진세율이 적용되는 것을 회피하기 위하여 중간에 배우자에 대한 증여행위를 개재시킨 것으로 볼 수 있다.

(2) 쟁점주식과 관련한 일련의 거래는 미처분이익잉여금을 재원으로 하는 자기주식소각을 통해 중국적으로 의제배당소득 및 양도소득세를 절세하는 목적 외에 다른 합리적인 사유는 없는 것으로 판단된다.

또한 청구인의 쟁점주식의 증여규모가 배우자 증여재산공제 범위에서 크게 벗어나지 않은 점, 증여 후 1개월 만에 AAA가 쟁점주식만을 매입하고 소각한 점 등으로 보아 쟁점 거래는 통상적 거래 형태로 볼 수 없는 것으로 판단된다.

(3) AAA가 소각을 목적으로 청구인으로부터 자기주식을 직접 취득하였을 경우 「소득세법」 제17조 제2항에서 규정한 의제배당에 해당하여 같은 항 제1호에 따라 납세자들은 해당 주식의 취득가액을 초과하는 금액에 대하여 의제배당에 따른 소득세를 부담하였어야 한다.

그러나, 청구인은 ‘배우자에게 증여하는 거래’를 통해 「상속세 및 증여세법」 제53조의 배우자 증여재산공제 000원을 공제받았고, 쟁점거래를 통해 외형상 주식의 취득가액을 높임으로써 조세의 부담을 경감하였으므로 부당한 혜택을 받은 경우에 해당하는 것으로 보인다.

(4) 청구인은 쟁점주식의 양도대금 사용과 관련하여 수증인에게 모두 귀속된 것으로 청구인에 대한 과세는 법적 근거가 없다고 주장하고 있으나, 오로지 세법상 혜택을 받을 목적으로 거래형식 선택의 자유를 남용하는 납세의무자의 조세회피행위를 모두 허용한다면 조세형평에 반하는 결과가 될 뿐만 아니라 나아가 조세법률주의의 형해화를 가져오게 되는바, 이를 방지하기 위하여 「국세기본법」 제14조 제3항은 실질과세의 원칙을 적용하여 제한적으로나마 경제적 실질에 의한 거래의 재구성을 인정하고 있는 것이다.

실질과세원칙의 적용을 통한 거래의 재구성은 당사자들 사이에 이루어진 사법상 거래의 효과, 즉 수증인에게 현금이 귀속(증여)된 것을 부인하는 것이 아니라 당사자가 선택한 ‘사법상’ 거래의 효력은 인정하면서 다만 그 과정에서 회피된 세액을 정당하게 계산하고 부과하기 위한 범위 내에서 ‘세법상’으로만 부인하는 것에 불과하므로 수증인들이 쟁점 주식의 양도대금을 임의 소비하였는지, 보관하였는지 여부는 실질과세원칙의 적용에 영향을 미치는 사정이 되지 않는다고 할 것이어서 청구인의 주장은 이유 없다.

3. 심리 및 판단

가. 쟁점

청구인이 배우자에게 쟁점주식을 증여한 후 배우자가 이를 법인에 양도하고, 법인이 이를 소각한 행위와 관련하여, 실질적으로 청구인이 쟁점주식을 법인에 양도한 것으로 보아 청구인에게 의제배당에 따른 종합소득세를 부과한 처분의 당부

나. 관련 법률

(1) 국세기본법

제14조(실질과세) ① 과세의 대상이 되는 소득, 수익, 재산, 행위 또는 거래의 귀속이 명의(名義)일 뿐이고 사실상 귀속되는 자가 따로 있을 때에는 사실상 귀속되는 자를 납세의무자로 하여 세법을 적용한다.

② 세법 중 과세표준의 계산에 관한 규정은 소득, 수익, 재산, 행위 또는 거래의 명칭이나 형식에 관계없이 그 실질 내용에 따라 적용한다.

③ 제3자를 통한 간접적인 방법이나 둘 이상의 행위 또는 거래를 거치는 방법으로 이 법 또는 세법의 혜택을 부당하게 받기 위한 것으로 인정되는 경우에는 그 경제적 실질 내용에 따라 당사자가 직접 거래를 한 것으로 보거나 연속된 하나의 행위 또는 거래를 한 것으로 보아 이 법 또는 세법을 적용한다.

(2) 소득세법

제17조(배당소득) ① 배당소득은 해당 과세기간에 발생한 다음 각 호의 소득으로 한다.

3. 의제배당(擬制配當)

② 제1항 제3호에 따른 의제배당이란 다음 각 호의 금액을 말하며, 이를 해당 주주, 사원, 그 밖의 출자자에게 배당한 것으로 본다.

1. 주식의 소각이나 자본의 감소로 인하여 주주가 취득하는 금전, 그 밖의 재산의 가액(價額) 또는 퇴사·탈퇴나 출자의 감소로 인하여 사원이나 출자자가 취득하는 금전, 그 밖의 재산의 가액이 주주·사원이나 출자자가 그 주식 또는 출자를 취득하기 위하여

사용한 금액을 초과하는 금액

다. 사실관계 및 판단

(1) 청구인과 처분청이 제출한 심리자료에 따르면 다음과 같은 사실이 확인된다.

(가) 쟁점거래와 관련한 일자별 거래내역은 <표1>과 같다.

<표1> 일자별 거래내역

(나) AAA의 2018년 주주현황 및 주식변동 내역은 <표2>와 같다.

<표2> AAA 주주현황 및 주식변동 내역

(단위 : 주)

(2) 이상의 사실관계 및 관련법률 등을 종합하여 살피건대, 청구인은 소득 등이 실제 귀속되지 않은 청구인에게 의제배당 소득이 발생하는 것으로 보아 청구인을 납세의무자로 보는 조사청의 주장은 조세법률주의에 반하여 위법하다고 주장하나, 청구인은 AAA의 최대주주이자 대표이사이며, AAA의 주주는 청구인의 가족으로 구성되어 청구인이 일정한 계획 하에 쟁점거래 구조를 조정하거나 통제할 수 있는 의사결정 권한을 가지고 있는 것으로 보이는 점, 쟁점거래는 쟁점주식의 증여일부터 자기주식 취득 및 소각시점까지 2개월 이내에 이루어졌고, 일련의 행위들이 각 당사자의 독립적인 의사결정에 따른 것이라기 보다 사전에 예정된 청구인의 의사결정에 따라 순차적으로 이루어진 것에 불과해 보이는 점, 쟁점거래에 있어 청구인에 대한 의제배당에 따른 종합소득세를 회피하기 위한 목적 외에 다른 합리적인 이유는 없어 보이는 점 등에 비추어 위의 청구주장을 받아들이기는 어렵다고 판단된다. 따라서 청구인이 의제배당에 따른 종합소득세 과세 해당에 해당한다고 보아 과세한 이 건 처분은 달리 잘못이 없는 것으로 판단된다.

4. 결론

이 건 심판청구는 심리결과 청구주장이 이유 없으므로 「국세기본법」 제80조의2 및 제65조 제1항 제2호에 의하여 주문과 같이 결정한다.