

[문서번호] 서면-2023-법규재산-1750(2023.08.30)

[세목] 상증

[납세자회신번호] 법규과-2230

[제 목]

국조법 제21조1제항에 따라 증여자에게 과세된 증여세를 수증자가 대신 납부하는 경우 연대납세의무자로서 납부한 것으로 볼 수 있는지

[요 지]

국조법 제21조1제항에 따라 증여자에게 과세된 증여세를 수증자가 대신 납부하는 경우 증여자가 수증자로부터 상속법 제36조에 의한 채무면제 등에 따른 증여를 받은 것에 해당

[답변내용]

귀 서면질의 신청의 경우, 거주자(이하 “증여자”)가 비거주자(이하 “수증자”)에게 국외재산을 증여하여 「국제조세조정에 관한 법률(2017.12.19. 법률 제15221호로 개정된 것)」 제21조제1항에 따라 증여자에게 증여세가 과세되는 경우로서 수증자가 증여자를 대신하여 해당 증여세액을 납부하는 경우에는 증여자가 수증자로부터 「상속세 및 증여세법」 제36조에 의한 채무면제 등에 따른 증여를 받은 것에 해당하는 것입니다.

[관련법령] 상속세 및 증여세법 제4조의2 【증여세 납부의무】

1. 사실관계

- 국내 거주자인 아버지(증여자)가 비거주자인 아들(수증자)에게 2018.12월 국외에 있는 재산을 증여하여 증여자에게 국제조세조정에 관한 법률 제21조에 따라 증여세를 납부할 의무가 발생함
- 증여자는 증여세를 납부할 여력이 없어서 수증자가 납부할 예정임

2. 질의내용

- 수증자가 증여세를 대신 납부하는 경우 연대납세의무자로서 납부한 것에 해당하는지, 새로운 증여에 해당하는 여부

3. 관련법령

○ 국세기본법 제21조 【납세의무의 성립시기】

- ① 국세를 납부할 의무는 이 법 및 세법에서 정하는 과세요건이 충족되면 성립한다.
- ② 제1항에 따른 국세를 납부할 의무의 성립시기는 다음 각 호의 구분에 따른다.
 - 3. 증여세: 증여에 의하여 재산을 취득하는 때

○ 국세기본법 제25조 【연대납세의무】

- ① 공유물(共有物), 공동사업 또는 그 공동사업에 속하는 재산과 관계되는 국세 및 강제징수비는 공유자 또는 공동사업자가 연대하여 납부할 의무를 진다.

○ 국세기본법 제8조 【서류의 송달】

- ② 연대납세의무자에게 서류를 송달할 때에는 그 대표자를 명의인으로 하며, 대표자가 없을 때에는 연대납세의무자 중 국세를 징수하기에 유리한 자를 명의인으로 한다. 다만, 납부의 고지와 독촉에 관한 서류는 연대납세의무자 모두에게 각각 송달하여야 한다.

○ 상속세 및 증여세법 제4조 【증여세 과세대상】

- ① 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 증여재산에 대해서는 이 법에 따라 증여세를 부과한다.
 - 1. 무상으로 이전받은 재산 또는 이익
 - 2. 현저히 낮은 대가를 주고 재산 또는 이익을 이전받음으로써 발생하는 이익이나 현저히 높은 대가를 받고 재산 또는 이익을 이전함으로써 발생하는 이익. 다만,

특수관계인이 아닌 자 간의 거래인 경우에는 거래의 관행상 정당한 사유가 없는 경우로 한정한다.

3. 재산 취득 후 해당 재산의 가치가 증가한 경우의 그 이익. 다만, 특수관계인이 아닌 자 간의 거래인 경우에는 거래의 관행상 정당한 사유가 없는 경우로 한정한다.
 4. 제33조부터 제39조까지, 제39조의2, 제39조의3, 제40조, 제41조의2부터 제41조의5까지, 제42조, 제42조의2 또는 제42조의3에 해당하는 경우의 그 재산 또는 이익
 5. 제44조 또는 제45조에 해당하는 경우의 그 재산 또는 이익
 6. 제4호 각 규정의 경우와 경제적 실질이 유사한 경우 등 제4호의 각 규정을 준용하여 증여재산의 가액을 계산할 수 있는 경우의 그 재산 또는 이익
- ② 제45조의2부터 제45조의5까지의 규정에 해당하는 경우에는 그 재산 또는 이익을 증여받은 것으로 보아 그 재산 또는 이익에 대하여 증여세를 부과한다.
- ③ 상속개시 후 상속재산에 대하여 등기·등록·명의개서 등(이하 "등기등"이라 한다)으로 각 상속인의 상속분이 확정된 후, 그 상속재산에 대하여 공동상속인이 협의하여 분할한 결과 특정 상속인이 당초 상속분을 초과하여 취득하게 되는 재산은 그 분할에 의하여 상속분이 감소한 상속인으로부터 증여받은 것으로 보아 증여세를 부과한다. 다만, 제67조에 따른 상속세 과세표준 신고기한까지 분할에 의하여 당초 상속분을 초과하여 취득한 경우와 당초 상속재산의 분할에 대하여 무효 또는 취소 등 대통령령으로 정하는 정당한 사유가 있는 경우에는 증여세를 부과하지 아니한다. <개정 2020.6.9>

○ 상속세 및 증여세법 제4조의2 【증여세 납부의무】

- ① 수증자는 다음 각 호의 구분에 따른 증여재산에 대하여 증여세를 납부할 의무가 있다. <개정 2016.12.20, 2018.12.31>
1. 수증자가 거주자(본점이나 주된 사무소의 소재지가 국내에 있는 비영리법인을 포함한다. 이하 이 항에서 같다)인 경우: 제4조에 따라 증여세 과세대상이 되는 모든 증여재산
 2. 수증자가 비거주자(본점이나 주된 사무소의 소재지가 외국에 있는 비영리법인을 포함한다. 이하 제6항과 제6조제2항 및 제3항에서 같다)인 경우: 제4조에 따라

증여세 과세대상이 되는 국내에 있는 모든 증여재산

- ② 제1항에도 불구하고 제45조의2에 따라 재산을 증여한 것으로 보는 경우(명의자가 영리법인인 경우를 포함한다)에는 실제소유자가 해당 재산에 대하여 증여세를 납부할 의무가 있다. <신설 2018.12.31>
- ③ 제1항의 증여재산에 대하여 수증자에게 「소득세법」에 따른 소득세 또는 「법인세법」에 따른 법인세가 부과되는 경우에는 증여세를 부과하지 아니한다. 소득세 또는 법인세가 「소득세법」, 「법인세법」 또는 다른 법률에 따라 비과세되거나 감면되는 경우에도 또한 같다. <개정 2018.12.31>
- 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. <개정 2018.12.31>
- ⑤ 제1항에도 불구하고 제35조부터 제37조까지 또는 제41조의4에 해당하는 경우로서 수증자가 제6항제2호에 해당하는 경우에는 그에 상응하는 증여세의 전부 또는 일부를 면제한다.
- ⑥ 증여자는 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 수증자가 납부할 증여세를 연대하여 납부할 의무가 있다. 다만, 제4조제1항제2호 및 제3호, 제35조부터 제39조까지, 제39조의2, 제39조의3, 제40조, 제41조의2부터 제41조의5까지, 제42조, 제42조의2, 제42조의3, 제45조, 제45조의3부터 제45조의5까지 및 제48조(출연자가 해당 공익법인의 운영에 책임이 없는 경우로서 대통령령으로 정하는 경우만 해당한다)에 해당하는 경우는 제외한다. <개정 2018.12.31, 2020.12.29, 2021.12.21>
 - 1. 수증자의 주소나 거소가 분명하지 아니한 경우로서 증여세에 대한 조세채권(租稅債權)을 확보하기 곤란한 경우
 - 2. 수증자가 증여세를 납부할 능력이 없다고 인정되는 경우로서 강제징수를 하여도 증여세에 대한 조세채권을 확보하기 곤란한 경우
 - 3. 수증자가 비거주자인 경우
 - 4. 삭제 <2018.12.31>

- ⑦ 세무서장은 제6항에 따라 증여자에게 증여세를 납부하게 할 때에는 그 사유를 알려야 한다. <개정 2018.12.31>

○ 상속세 및 증여세법 제36조 【채무면제 등에 따른 증여】

- ① 채권자로부터 채무를 면제받거나 제3자로부터 채무의 인수 또는 변제를 받은 경우에는 그 면제, 인수 또는 변제(이하 이 조에서 "면제등"이라 한다)를 받은 날을 증여일로 하여 그 면제등으로 인한 이익에 상당하는 금액(보상액을 지급한 경우에는 그 보상액을 뺀 금액으로 한다)을 그 이익을 얻은 자의 증여재산가액으로 한다.

○ 상속세 및 증여세법 제47조 【증여세 과세가액】

- ① 증여세 과세가액은 증여일 현재 이 법에 따른 증여재산가액을 합친 금액[제31조제1항제3호, 제40조제1항제2호·제3호, 제41조의3, 제41조의5, 제42조의3, 제45조 및 제45조의2부터 제45조의4까지의 규정에 따른 증여재산(이하 "합산배제증여재산"이라 한다)의 가액은 제외한다]에서 그 증여재산에 담보된 채무(그 증여재산에 관련된 채무 등 대통령령으로 정하는 채무를 포함한다)로서 수증자가 인수한 금액을 뺀 금액으로 한다.
- ② 해당 증여일 전 10년 이내에 동일인(증여자가 직계존속인 경우에는 그 직계존속의 배우자를 포함한다)으로부터 받은 증여재산가액을 합친 금액이 1천만원 이상인 경우에는 그 가액을 증여세 과세가액에 가산한다. 다만, 합산배제증여재산의 경우에는 그러하지 아니하다.

○ 국제조세조정에 관한 법률 제4조 【다른 법률과의 관계】

- ① 이 법은 국세와 지방세에 관하여 규정하는 다른 법률보다 우선하여 적용한다.
- ② 국제거래에 대해서는 「소득세법」 제41조와 「법인세법」 제52조를 적용하지 아니한다. 다만, 대통령령으로 정하는 자산의 증여 등에 대해서는 그러하지 아니하다.

○ 국제조세조정에 관한 법률 제35조 【국외 증여에 대한 증여세 과세특례】

※ 2020.12.22. 법률 제17651호로 개정시 조문이동(21조→35조)

- ① 이 절에서 사용하는 용어의 뜻은 다음과 같다.

1. "거주자"란 「상속세 및 증여세법」 제2조제8호에 따른 거주자를 말하며, 본점이나 주된 사무소의 소재지가 국내에 있는 비영리법인을 포함한다.

2. "비거주자"란 「상속세 및 증여세법」 제2조제8호에 따른 비거주자를 말하며, 본점이나 주된 사무소의 소재지가 국내에 없는 비영리법인을 포함한다.

② 거주자가 비거주자에게 국외에 있는 재산을 증여(증여자의 사망으로 효력이 발생하는 증여는 제외한다)하는 경우 그 증여자는 이 법에 따라 증여세를 납부할 의무가 있다.

③ 제2항에도 불구하고 다음 각 호의 요건을 모두 갖춘 경우에는 증여세 납부의무를 면제한다.

1. 수증자가 증여자의 「국세기본법」 제2조제20호에 따른 특수관계인이 아닐 것

2. 해당 증여재산에 대하여 외국의 법령에 따라 증여세(실질적으로 같은 성질을 가지는 조세를 포함한다)가 부과될 것. 이 경우 세액을 면제받은 경우를 포함한다.

④ 제2항을 적용할 때 증여재산의 가액은 해당 재산이 있는 국가의 증여 당시 현황을 반영한 시가(時價)에 따르되, 그 시가의 산정에 관한 사항은 대통령령으로 정한다. 다만, 시가를 산정하기 어려운 경우에는 해당 재산의 종류, 규모, 거래 상황 등을 고려하여 대통령령으로 정하는 방법에 따른다.

⑤ 제2항을 적용할 때 외국의 법령에 따라 증여세를 납부한 경우에는 대통령령으로 정하는 바에 따라 그 납부한 증여세에 상당하는 금액을 증여세 산출세액에서 공제한다.

⑥ 제2항에 따라 증여세를 과세하는 경우에는 「상속세 및 증여세법」 제4조의2제3항, 제47조, 제53조부터 제58조까지, 제68조, 제69조제2항, 제70조부터 제72조까지 및 제76조를 준용한다.

○ 국제조세조정에 관한 법률(2017.12.19. 법률 제15221호로 개정된 것) 제21조 【국외 증여에 대한 증여세 과세특례】

① 거주자가 비거주자에게 국외에 있는 재산을 증여(증여자의 사망으로 인하여 효력이 발생하는 증여는 제외한다)하는 경우 그 증여자는 이 법에 따라 증여세를 납부할 의무가 있다. 다만, 수증자가 증여자의 「국세기본법」 제2조제20호에 따른 특수관계인이 아닌 경우로서 해당 재산에 대하여 외국의 법령에 따라 증여세(실질적으로 이와 같은 성질을 가지는 조세를 포함한다)가 부과되는 경우(세액을 면제받는 경우를 포함한다)에는 증여세 납부의무를 면제한다.

② 제1항 본문을 적용할 때 증여재산의 가액은 증여재산이 있는 국가의 증여 당시의 현황을 반영한 시가(時價)에 따르되 그 시가의 산정에 관한 사항은 대통령령으로

정한다. 다만, 시가를 산정하기 어려울 때에는 해당 재산의 종류, 규모, 거래 상황 등을 고려하여 대통령령으로 정하는 방법에 따른다.

- ③ 제1항 본문과 제2항을 적용할 때 외국의 법령에 따라 증여세를 납부한 경우에는 대통령령으로 정하는 바에 따라 그 납부한 증여세에 상당하는 금액을 증여세 산출세액에서 공제한다.
- ④ 제1항에 따라 증여세를 과세하는 경우에는 「상속세 및 증여세법」 제4조의2제1항 및 제3항, 제47조, 제53조, 제56조부터 제58조까지, 제68조, 제69조제2항, 제70조부터 제72조까지 및 제76조를 준용한다.
- ⑤ 제1항의 거주자에는 본점이나 주된 사무소의 소재지가 국내에 있는 비영리법인을 포함하며, 비거주자에는 본점이나 주된 사무소의 소재지가 국내에 없는 비영리법인을 포함한다.