

대 법 원

제 3 부

판 결

사 건 2014두43301 법인세등부과처분취소
원고, 상고인 주식회사 케이에스에스해운
소송대리인 법무법인(유한) 율촌 외 1인
피고, 피상고인 종로세무서장
원 심 판 결 서울고등법원 2014. 10. 2. 선고 2014누48230 판결
판 결 선 고 2017. 8. 29.

주 문

원심판결을 파기하고, 사건을 서울고등법원에 환송한다.

이 유

상고이유(상고이유서 제출기간이 경과한 후에 제출된 상고이유보충서 등의 기재는 상고이유를 보충하는 범위 내에서)를 판단한다.

1. 상고이유 제1점에 관하여

가. 구 법인세법(2010. 12. 30. 법률 제10423호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제 52조 제1항, 제2항, 제4항, 구 법인세법 시행령(2010. 12. 30. 대통령령 제22577호로

개정되기 전의 것, 이하 같다) 제88조 제1항 제6호, 제89조 제5항에 의하면, 법인이 특수관계자에게 금전, 그 밖의 자산 또는 용역을 무상 또는 시가보다 낮은 이율·요율이나 임대료로 대부하거나 제공함으로써 그 법인의 소득에 대한 조세의 부담을 부당히 감소시킨 것으로 인정되는 경우에는 이를 부당행위계산으로 보아 시가와 차액 등을 익금에 산입하도록 하고 있고, 이때 그 시가는 금전 대여의 경우 구 법인세법 시행령 제89조 제3항에 따라, 그 밖의 자산 또는 용역 제공의 경우 구 법인세법 시행령 제89조 제1항, 제2항, 제4항에 따라 각각 달리 계산하도록 하고 있다.

부당행위계산의 유형으로서 금전 대여에 해당하는지 또는 자산·용역 제공에 해당하는지는 그 거래의 내용이나 형식, 당사자의 의사, 계약체결의 경위, 거래대금의 실질적·경제적 대가관계, 거래의 경과 등 거래의 형식과 실질을 종합적으로 고려하여 거래관념과 사회통념에 따라 합리적으로 판단하여야 한다.

나. 원심판결 이유와 원심이 적법하게 채택한 증거에 의하면 다음과 같은 사실을 알 수 있다.

(1) 원고는 2005. 10. 26. 주식회사 핀스크로부터 서귀포시 (주소 생략) 소재 토지 및 그 지상 건물을 분양받아 2006. 7. 28. 및 2007. 6. 1. 토지와 건물에 관한 소유권 이전등기와 소유권보존등기를 각 마쳤다(이하 토지와 건물을 합하여 '이 사건 부동산'이라고 한다).

(2) 원고의 최대주주인 소외인은 건물 완공 직후인 2007. 4.경부터 이 사건 부동산에서 무상으로 거주하였고, 2008. 10. 29.부터는 임료 연 1,800만 원으로 하는 임대차 계약을 체결하였으며, 2010. 12. 31.까지 그 계약을 연장하였다.

(3) 이에 피고는 2012. 3. 2. 원고가 소외인에게 이 사건 부동산의 취득자금 등을

대여한 것으로서 업무무관가지급금에 해당한다는 이유로 그 인정이자 상당액 합계 549,897,573원을 2006 내지 2010 각 사업연도의 익금에 산입하고, 익금산입액을 소외인에 대한 상여로 소득처분하였다.

다. 위와 같은 사실관계와 더불어 기록에 의하여 알 수 있는 다음과 같은 사정들을 앞에서 본 법리에 비추어 살펴보면, 원고는 소외인에게 이 사건 부동산을 무상 또는 저가로 제공한 것으로 봄이 타당하므로, 이러한 부동산의 제공에 대하여 구 법인세법 시행령 제89조 제1항, 제2항, 제4항에 따라 시가와의 차액 등을 계산하여 익금에 산입하는 것은 별론으로 하고, 원고가 소외인에게 실질적으로 이 사건 부동산 취득자금을 대여하였다고 보아 그에 따른 인정이자를 익금에 산입할 수는 없다.

(1) 소외인은 원고의 창립자이자 대주주로서 2002년경부터 고문으로 재직하여 왔는데, 2005. 8.경 ○○ 수술을 받은 후 의료진의 권유에 따라 2005. 9.경부터 제주도에 서 생활하던 중 원고가 분양받은 이 사건 부동산이 완공되자 2007. 4.경 그곳으로 주거지를 옮겼다. 이러한 거주 경위에 비추어 볼 때, 소외인은 질병의 요양 목적으로 잠정적인 주거지를 마련한 것일 뿐 자신이 직접 이 사건 부동산을 분양받으려는 의사는 없었던 것으로 보인다.

(2) 원고의 내부문건인 2005. 10. 20.자 '게스트하우스 구입 품의서'에 의하면 국내외 거래처 귀빈을 위한 숙소 및 휴식처로 제공할 목적으로 이 사건 부동산을 취득하였음을 알 수 있다. 설령 그것이 소외인에게 이 사건 부동산을 제공하기 위하여 만들어진 명목에 불과하다고 하더라도 원고는 자신의 자금으로 이 사건 부동산을 분양받은 후 소외인으로 하여금 그곳에 거주하도록 한 것일 뿐, 그 등기부상 소유명의에도 불구하고 원고가 이 사건 부동산을 실질적으로 취득하지 못하였다고 볼 만한 특별한 사정

은 보이지 않는다.

(3) 또한 소외인이 이 사건 부동산의 신축 과정에 주도적으로 관여하였다거나 소외인 외의 다른 사람이 이 사건 부동산에 거주한 적이 없다는 등의 사정만으로는 소외인이 사용인 또는 임차인으로서의 일시적인 사용수익권을 넘어서 실질적인 소유자로서 이 사건 부동산에 대한 배타적인 사용·수익·처분권을 취득하였다고 볼 수도 없다.

(4) 그리고 원고가 소외인에게 이 사건 부동산의 취득자금을 대여하는 경우와 비교하여 조세 부담을 줄이고자 하는 의도에서 이 사건 부동산을 무상 또는 저가로 제공하는 형식을 취한 것이라고 볼 만한 사정도 없다.

라. 그럼에도 원심은 그 판시와 같은 이유만으로 원고가 소외인에게 실질적으로 이 사건 부동산 취득자금을 대여한 것으로서 업무무관가지급금에 해당한다고 보아 그에 관한 인정이자를 익금에 산입하고, 익금산입액을 소외인에 대한 상여로 소득처분한 이 부분 처분이 적법하다고 판단하였다. 이러한 원심의 판단에는 법인세법상 부당행위계산의 유형에 관한 법리를 오해하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다. 이 점을 지적하는 상고이유 주장은 정당하다.

2. 상고이유 제2점에 관하여

가. 구 법인세법 제27조는 법인의 업무와 관련 없는 비용의 손금불산입에 관하여 제1호에서는 '업무무관자산의 취득·관리비용'을, 제2호에서는 '그 밖의 업무무관지출'을 규정하고 있다. 그리고 그 위임에 따른 구 법인세법 시행령 제49조 제1항 제1호 가목은 법령상 유예기간을 경과하도록 해당 법인의 업무에 직접 사용하지 아니하는 부동산(이하 '비업무용 부동산'이라고 한다)을 위 업무무관자산으로, 제50조 제1항 제2호는 해당 법인의 주주(지분율 1% 미만의 소액주주 등은 제외한다)인 임원이 사용하고 있는

사택의 유지비·관리비·사용료와 이와 관련되는 지출금을 위 그 밖의 업무무관지출로 각 분류하고 있다. 한편 구 법인세법 제28조 제1항 제4호 가목에서는 업무무관자산이 있는 경우 차입금 이자 중 일정한 계산식에 따라 산정되는 지급이자를 손금불산입하도록 규정하고 있다.

나. 원심은 제1심판결을 인용하여 그 판시와 같은 사실을 인정한 다음, 이 사건 부동산이 비업무용 부동산에 해당한다는 이유로 2007 내지 2010 사업연도 감가상각비, 유지관리비, 재산세 등 합계 104,794,066원과 2009 사업연도 지급이자 중 7,506,157원을 손금불산입하고, 그 중 유지관리비 등을 소외인에 대한 상여로 소득처분한 피고의 당초 처분사유가 적법하다고 판단하였다. 그리고 위 2007 내지 2010 사업연도 감가상각비 등이 업무무관지출 규정에 의해 손금불산입되고 그 중 유지관리비 등을 소외인에 대한 상여로 소득처분한다는 피고의 추가적 처분사유에 관하여는 별도로 판단하지 않았다.

다. 그러나 원심의 이러한 조치는 다음과 같은 이유에서 수긍하기 어렵다.

위 관계법령의 체계와 문언, 개정 연혁과 취지에 의하면, 법인의 사택에 대해서는 일정한 경우에 업무무관지출에 관한 위 구 법인세법 제27조 제2호가 적용될 수 있을 따름이고, 비업무용 부동산에 관한 구 법인세법 제27조 제1호 및 제28조 제1항 제4호가목이 적용될 수 없음이 분명하다.

앞서 살펴본 바와 같이 원고는 대주주이자 고문으로 재직 중인 소외인에게 처음 약 18개월 동안은 무상으로, 그 이후로는 저가의 임료를 받고 이 사건 부동산을 그의 질병 요양을 위하여 일시적인 주거지로 제공하였다. 이와 같이 법인이 주주인 임원에게 거주용 주택을 무상 또는 유상으로 사용하도록 한 것은 사택 제공에 해당하여 위

업무무관지출 규정이 적용되는 것은 별론으로, 비업무용 부동산에 관한 규정이 적용될 수는 없다.

그런데도 원심은 이와 다른 전제에서 그 판시와 같은 이유만으로 비업무용 부동산의 유예기간이 경과되지 아니한 점도 간과한 채 피고의 당초 처분사유가 적법하다고 판단하고 말았다. 이러한 원심의 판단에는 구 법인세법 제27조 제1호와 제2호의 관계 및 법인세법상 비업무용 부동산의 범위에 관한 법리를 오해하여 필요한 심리를 다하지 아니한 잘못이 있다. 이 점을 지적하는 취지의 상고이유 주장 역시 정당하다.

3. 상고이유 제3점에 관하여

가. 구 조세특례제한법(2014. 12. 23. 법률 제12853호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제104조의10 제1항 제1호, 조세특례제한법 시행령 제104조의7 제2항 제2호 라목에 의하면, 법령상 요건을 갖춘 해운기업은 외항운송활동과 관련된 소득인 해운소득에 대하여 그 외의 비해운소득과 구분하여 선박표준이익을 계산하는 방식으로 법인세 과세표준을 산정할 수 있도록 하고 있고, '외항해상운송활동과 연계된 활동' 중 하나인 '선박의 취득·유지·관리 및 폐기와 관련된 활동'으로 발생한 소득을 해운소득에 포함시키고 있다.

이러한 관련 규정들에서 해운기업에 대한 법인세 과세표준 계산의 특례를 두고 있는 취지, 해운소득의 범위에 관하여 각 호에서 세가지 유형으로 구분하여 정하고 있는 조세특례제한법 시행령 제104조의7 제2항의 문언과 체계, 조세법규에 대한 엄격해석의 원칙 등을 종합적으로 고려하면, 선박의 취득 등과 관련된 활동으로 발생한 것으로서 해운소득에 포함되는 소득은 선박의 취득 등과 직접적인 관련이 있는 소득에 한정된다고 할 것이다.

나. 원심판결 이유와 원심이 적법하게 채택한 증거에 의하면 다음과 같은 사실을 알 수 있다.

(1) 원고는 1984년경 선박 5척을 취득하면서 그 피담보채무인 산업은행 대출채무를 인수하였다.

(2) 원고는 1995년~1997년경 위 선박을 모두 매각하였으나, 대출채무를 상환하지 아니하고 산업금융채권 및 정기예금 등(이하 '이 사건 질권설정자산'이라고 한다)을 대체담보로 제공하였다.

(3) 이후 원고는 2006 내지 2010 사업연도에 이 사건 질권설정자산에서 발생한 이자소득 합계 625,530,960원(이하 '이 사건 이자소득'이라고 한다)을 해운소득으로 계상하였고, 이에 피고는 이 사건 이자소득을 비해운소득으로 재분류하여 익금에 산입하였다.

다. 위와 같은 사실관계를 앞서 본 법리에 비추어 보면, 원고는 선박을 매각하면서도 그 피담보채무인 대출채무를 그대로 유지하기로 하여 이 사건 질권설정자산을 은행에 담보로 제공한 것에 불과하고, 이러한 선박 매각 후의 대출채무 유지는 선박의 취득을 위한 것이라고 보기 어려우므로, 이 사건 이자소득은 선박의 취득과 직접적인 관련성이 없어 해운소득에 해당하지 않는다고 봄이 타당하다.

이와 결론이 같은 원심의 이 부분 판단은 앞에서 본 법리에 기초한 것으로서, 그 이유 설시에 일부 부적절한 부분이 있으나 상고이유 주장과 같이 구 조세특례제한법상 해운소득의 범위에 관한 법리를 오해하는 등의 잘못이 없다.

4. 결론

원심판결을 파기하고, 사건을 다시 심리·판단하게 하기 위하여 원심법원에 환송하

기로 하여, 관여 대법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

| | | |
|-----|-----|-----|
| 재판장 | 대법관 | 이기택 |
|-----|-----|-----|

| | | |
|----|-----|-----|
| 주심 | 대법관 | 박보영 |
|----|-----|-----|

| | | |
|--|-----|-----|
| | 대법관 | 김창석 |
|--|-----|-----|

| | | |
|--|-----|-----|
| | 대법관 | 김재형 |
|--|-----|-----|