

대 법 원

제 2 부

판 결

사 건 2015두60884 법인세부과처분취소
원고, 피상고인 주식회사 하트캐싱대부
소송대리인 변호사 박재찬 외 2인
피고, 상고인 역삼세무서장
원 심 판 결 서울고등법원 2015. 12. 10. 선고 2015누46552 판결
판 결 선 고 2017. 9. 21.

주 문

원심판결 중 2006 사업연도 내지 2009 사업연도 법인세 부과처분에 관한 부분을 파기
하고, 이 부분 사건을 서울고등법원에 환송한다.
나머지 상고를 기각한다.

이 유

상고이유를 판단한다.

1. 2006 사업연도 내지 2009 사업연도 법인세 부과처분에 대하여

가. 구 법인세법(2010. 12. 30. 법률 제10423호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제

19조 제1항, 제20조 제1호 본문에 의하면 이익처분에 의하여 손비로 계상한 금액을 원칙적으로 손금에 산입하지 않도록 하고 있고, 제26조 제1호는 인건비 중 대통령령이 정하는 바에 따라 과다하거나 부당하다고 인정되는 금액은 내국법인의 각 사업연도의 소득금액을 계산할 때 손금에 산입하지 않도록 규정하고 있으며, 그 위임에 따라 법인세법 시행령 제43조 제1항은 '법인이 그 임원 또는 사용인에게 이익처분에 의하여 지급하는 상여금은 이를 손금에 산입하지 아니한다'고 규정하고 있다.

법인이 임원에게 직무집행의 대가로서 지급하는 보수는 법인의 사업수행을 위하여 지출하는 비용으로서 원칙적으로 손금산입의 대상이 된다. 하지만 앞서 본 규정들의 문언과 법인의 소득을 부당하게 감소시키는 것을 방지하기 위한 구 법인세법 제26조, 법인세법 시행령 제43조의 입법취지 등에 비추어 보면, 법인이 지배주주인 임원(그와 특수관계에 있는 임원을 포함한다)에게 보수를 지급하였더라도, 그 보수가 법인의 영업 이익에서 차지하는 비중과 규모, 해당 법인 내 다른 임원들 또는 동종업계 임원들의 보수와의 현저한 격차 유무, 정기적·계속적으로 지급될 가능성, 보수의 증감 추이 및 법인의 영업이익 변동과의 연관성, 다른 주주들에 대한 배당금 지급 여부, 법인의 소득을 부당하게 감소시키려는 주관적 의도 등 제반 사정을 종합적으로 고려할 때, 해당 보수가 임원의 직무집행에 대한 정상적인 대가라기보다는 주로 법인에 유보된 이익을 분여하기 위하여 대외적으로 보수의 형식을 취한 것에 불과하다면, 이는 이익처분으로서 손금불산입 대상이 되는 상여금과 그 실질이 동일하므로 법인세법 시행령 제43조에 따라 손금에 산입할 수 없다고 보아야 한다.

또한 증명의 어려움이나 공평의 관념 등에 비추어, 위와 같은 사정이 상당한 정도로 증명된 경우에는 보수금 전체를 손금불산입의 대상으로 보아야 하고, 위 보수금에

직무집행의 대가가 일부 포함되어 있어 그 부분이 손금산입의 대상이 된다는 점은 보수금 산정 경위나 그 구성내역 등에 관한 구체적인 자료를 제출하기 용이한 납세의무자가 이를 증명할 필요가 있다.

나. 원심이 인용한 제1심판결 이유와 기록에 의하면 다음과 같은 사실을 알 수 있다.

(1) 원고는 2002. 11. 27. 설립되어 대부업을 영위하고 있고, 소외 1은 원고의 1인 주주 겸 대표이사이다.

(2) 원고는 소외 1에게 월 3,000만 원 이하의 보수를 지급하다가, 2005 사업연도(2004. 4. 1.부터 2005. 3. 31.까지) 중인 2005. 1.부터 월 3억 원으로 인상하는 등 2005 사업연도에는 합계 30억 7,000만 원을 지급하였고, 2006 사업연도부터 2009 사업연도까지는 매년 36억 원을 지급하였다.

(3) 피고는 원고가 2005 사업연도부터 2009 사업연도까지 소외 1에게 지급한 보수가 과다하다는 이유로 동종 대부업체 12개 중 대표이사의 급여가 높은 상위 3개 업체의 대표이사 급여 평균액을 초과하여 지급된 급여를 손금에 산입하지 아니하여 2010. 9. 1. 2005 사업연도 내지 2009 사업연도 법인세를 부과하는 이 사건 처분을 하였다.

다. 이러한 사실관계와 더불어 기록에 의하여 알 수 있는 다음과 같은 사정들을 앞서 본 법리에 비추어 살펴보면, 원고가 소외 1에게 2006 사업연도부터 2009 사업연도까지 지급한 이 사건 보수는 특별한 사정이 없는 한 대표이사의 직무집행에 대한 정상적인 대가라기보다는 법인에 유보된 이익을 분여하기 위하여 보수의 형식을 취한 것으로서 실질적인 이익처분에 해당하여 손금불산입의 대상이 된다고 보아야 한다.

(1) 소외 1은 원고의 1인 주주이면서 대표이사로서 원고 회사에서 자신의 보수를

별다른 제약 없이 자유롭게 정할 수 있는 지위에 있고, 다른 임원들과는 달리 기본급, 수당 등 보수의 구성항목이 정하여져 있는 연봉계약서를 작성한 사실도 없다.

(2) 2005 사업연도 내지 2009 사업연도 중 소외 1의 보수를 차감하기 전 원고의 영업이익에서 소외 1의 보수가 차지하는 비율은 약 38% 내지 95%에 달하여 동종업체의 평균 수치인 5% 내지 9%에 비하여 비정상적으로 높다.

(3) 이 사건 보수는 같은 기간 원고의 또 다른 대표이사인 소외 2, 이사 소외 3의 보수(연 7,000만 원)의 약 50배에 달하고, 원고와 사업규모가 유사한 동종업체 중 상위 3개 업체의 대표이사들의 평균 연봉(약 5억 원에서 8억 원)과도 현격한 차이를 보이고 있다.

(4) 소외 1의 보수는 영업이 적자 상태였던 2004 사업연도까지는 월 3,000만 원 이하였으나, 최초로 영업이익이 발생하여 증가하기 시작한 2005 사업연도 중인 2005. 1.부터 갑작스럽게 월 3억 원으로 10배가 인상되었다. 한편 2005 사업연도 말인 2005. 3. 31.에는 별다른 이유 없이 19억 원이 별도의 보수로 책정되었고, 월 보수금 중 상당 부분이 인건비로 계상된 때로부터 1, 2년 뒤에야 실제로 지급되었다.

(5) 원고는 설립 이래 지속적인 영업이익의 증가에도 불구하고, 단 한 번도 주주에게 배당금을 지급한 바 없다.

(6) 원고의 직원이 작성한 내부 문건 등에 의하면 '세금 절약을 위하여 미지급이 가능한 사장의 급여를 높인다'는 취지로 기재되어 있고, 본래의 당기순이익에 따른 법인세와 대표이사의 보수금 수준별로 차감된 당기순이익에 따른 법인세를 비교·검토하였던 점 등에 비추어, 소외 1의 보수를 전액 손금으로 인정받아 법인세 부담을 줄이려는 주관적 의도가 뚜렷해 보인다.

라. 그런데도 원심은 이와 달리 이 사건 보수는 주주총회의 결의에 따른 이익잉여금 처분을 통하여 지급된 것이 아니고, 위 보수 중 실질적으로 이익처분에 의하여 지급되는 상여금이 포함되었다고 하더라도 그 금액이 얼마인지를 인정할 증거가 없다는 이유로 전부 손금에 산입되어야 한다고 판단하였으니, 이러한 원심의 판단에는 법인세법 시행령 제43조에 관한 법리를 오해하여 판결에 영향을 미친 위법이 있다. 이 점을 지적하는 이 부분 상고이유 주장은 이유 있다.

2. 2005 사업연도 법인세 부과처분에 대하여

이 사건 상고장에는 이 부분도 상고대상으로 기재하고 있으나 상고장이나 상고이유서에 적법한 상고이유의 기재가 없다.

3. 결론

그러므로 나머지 상고이유에 대한 판단을 생략한 채 원심판결 중 2006 사업연도 내지 2009 사업연도 법인세 부과처분에 관한 부분을 파기하고, 이 부분 사건을 다시 심리·판단하도록 원심법원에 환송하며, 나머지 상고를 기각하기로 하여, 관여 대법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

재판장 대법관 조희대

 대법관 고영한

대법관 권순일

주 심 대법관 조재연