

대 법 원

제 3 부

판 결

사 건 2020두37857 법인세부과처분취소
원고, 상고인 엘지전자 주식회사
소송대리인 변호사 정병문 외 4인
피고, 피상고인 영등포세무서장
소송대리인 법무법인(유한) 현 담당변호사 이창현 외 2인
원 심 판 결 서울고등법원 2020. 4. 10. 선고 2018누77311 판결
판 결 선 고 2023. 11. 30.

주 문

원심판결을 파기하고, 사건을 서울고등법원에 환송한다.

이 유

상고이유를 판단한다.

1. 국세기본법 제14조 제2항은 "세법 중 과세표준의 계산에 관한 규정은 소득, 수익, 재산, 행위 또는 거래의 명칭이나 형식과 관계없이 그 실질 내용에 따라 적용한다."라고 규정하고 있다. 이러한 실질과세의 원칙은 헌법상의 기본이념인 평등의 원칙을 조

세법률관계에 구현하기 위한 실천적 원리로서, 조세의 부담을 회피할 목적으로 과세요건사실에 관하여 실질과 괴리되는 비합리적인 형식이나 외관을 취하는 경우에 그 형식이나 외관에 불구하고 실질에 따라 담세력이 있는 곳에 과세함으로써 부당한 조세회피행위를 규제하고 과세의 형평을 제고하여 조세정의를 실현하고자 하는 데 주된 목적이 있다(대법원 2012. 1. 19. 선고 2008두8499 전원합의체 판결 등 참조). 다만 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 2001. 8. 21. 선고 2000두963 판결 등 참조).

2. 원심판결 이유와 기록에 의하면 다음과 같은 사실을 알 수 있다.

가. 원고는 캐나다 소재 Nortel Networks Limited(이하 'Nortel'이라 한다)와 2005. 8. 17. 합작투자계약(이하 '쟁점 투자계약'이라 한다)을 체결하고, 2005. 10. 13. 내국법인인 엘지노텔 주식회사(이하 '소외 법인'이라 한다)를 설립하였다.

나. 원고, Nortel 및 소외 법인은 2005. 10. 26. 원고가 영업권을 포함한 네트워크 사업부문 전부를 소외 법인에 현물출자하는 방식으로 사업을 양도하는 내용의 출자양도계약(이하 '쟁점 출자계약'이라 한다)을 체결하였다. 위 계약에는 소외 법인이 원고로부터 양도받은 실제 매출채권 가액이 목표 매출채권액에 미달할 경우, 원고가 소외 법인에 그 차액을 지급하여 사업양도대가를 정산하기로 하는 사후 정산 조항이 있었다. 한편 원고, Nortel 및 소외 법인은 쟁점 출자계약에 대응하여 Nortel이 소외 법인에 미화 1억 4,700만 달러를 현금출자하고 소외 법인 보통주 1,000,001주를 교부받기로 하는 내용의 매매계약도 체결하였는데, 쟁점 출자계약과 위 매매계약은 모두 쟁점 투자계약의 부속계약에 포함되어 있었다.

다. 원고는 쟁점 투자계약 등에 따라 2005. 11. 2. 네트워크 사업부문 중 매출채권 등 유형자산은 현물출자 방식으로, 영업권을 포함한 나머지 자산은 사업양도 방식으로 소외 법인에 이전하면서, 소외 법인으로부터 현물출자 대상 자산에 관하여는 소외 법인 보통주 999,999주와 우선주 4주, 나머지 사업양도 대상 자산에 관하여는 미화 1억 4,500만 달러, 합계 3,044억 1,600만 원 상당을 그 대가로 지급받았다. 원고는 위 대가에서 출자·양도 자산의 장부가액 등 2,758억 900만 원을 차감한 286억 700만 원을 사업양도이익으로 회계처리하였다.

라. 삼일회계법인은 2006. 1. 20. 원고가 소외 법인에 네트워크 사업부문 일체를 양도한 날인 2005. 11. 2.을 평가기준일로 하여 '사업부가치평가에 대한 검토용역보고서'를 작성하였는데, 그 보고서에 의하면 원고 네트워크 사업부문의 2006년, 2007년 추정 매출액은 각각 6,000억 원을 초과하고, 미래현금흐름할인법에 따라 평가한 영업자산 전체가치는 2,881억 5,600만 원에 이른다.

마. 이후 소외 법인이 양도받은 매출채권 가액이 목표 매출채권액에 미달하자, 원고는 쟁점 출자계약에 따라 소외 법인에 그 차액인 39억 600만 원을 지급하였다. 소외 법인은 사업양도대가가 사후적으로 감소하였다는 이유로 출자 및 양도받은 자산·부채 및 영업권 가액을 조정하였다.

바. 한편 원고와 Nortel은 2005. 8. 17. 우선주약정(이하 '쟁점 우선주약정'이라 한다)을 체결하여 소외 법인 설립 후 2년간 국내 매출액이 각각 4,800억 원 이상을 달성할 경우, 소외 법인은 원고에게 위 약정에 따른 환매대가를 지급하여 우선주 2주를 소각하고, 그와 동시에 Nortel에 새로운 우선주 2주를 발행하도록 정하였다. 그런데 쟁점 우선주약정은 쟁점 출자계약 및 위 매매계약과 달리, 쟁점 투자계약의 부속계약에 포

함되어 있지 않았다.

사. 소외 법인의 2006년, 2007년 국내 매출액이 쟁점 우선주약정의 우선주 유상감자 조건을 각각 충족하였다. 이에 소외 법인은 쟁점 우선주약정에 따라 2007. 5. 2. 및 2008. 4. 30. 임시주주총회를 개최하여 원고가 보유한 우선주 1주를 환매하여 소각하고, 감자대금과 같은 금액으로 Nortel에 우선주 1주를 발행하기로 각각 결의하였다. 그에 따라 소외 법인은 2007년, 2008년에 원고가 보유한 우선주 1주의 유상감자 및 Nortel에 대한 우선주 1주의 신주발행 절차를 각각 진행하였는데, Nortel로부터 지급받은 신주 납입대금을 원고에게 감자대금으로 지급하였다.

아. 소외 법인은 위와 같이 2회에 걸쳐 원고가 보유한 우선주 2주를 유상감자하면서 감소한 자본금(액면금 각 5,000원)과 감자대금 지급액의 차액을 감자차손으로 계상하고 이를 2008, 2009 사업연도에 개최된 주주총회에서 이익잉여금을 처분하여 처리하기로 결의하는 한편, Nortel에 우선주 2주를 발행하고 지급받은 신주 납입대금 중 주식발행 초과금은 자본잉여금 항목으로 계상하였다.

자. 원고는 소외 법인으로부터 2007년, 2008년에 우선주 감자대금으로 지급받은 합계 797억 7,400만 원(이하 '쟁점 금원'이라 한다)을 자본감소에 따른 의제배당액으로 보아, 2007, 2008 사업연도 법인세 신고 시 법인주주의 수입배당금 중 일정액을 익금불산입하도록 하는 구 법인세법(2008. 12. 26. 법률 제9267호로 개정되기 전의 것, 이하 '구 법인세법'이라 한다) 제18조의3 제1항을 적용하여 쟁점 금원 중 합계 283억 4,500만 원을 익금불산입하였다.

차. 피고는 쟁점 금원의 실질이 네트워크 사업양도대금으로서 구 법인세법 제18조의3 제1항을 적용할 수 없다는 등의 이유로, 원고에게 2012. 11. 30. 2007, 2008 사업연

도 법인세(가산세 포함)를 각 경정·고지하고, 2014. 3. 18. 2008 사업연도 법인세 가산세를 증액경정·고지하였다가, 이후 이를 각 감액경정하였다(이하 위 각 처분 중 감액되고 남은 부분을 통틀어 '이 사건 처분'이라 한다).

3. 위와 같은 사실관계와 더불어 기록에 의하여 알 수 있는 다음과 같은 사정들, 즉 거래의 내용이나 형식, 당사자의 의사, 우선주 유상감자의 목적과 경위 등 거래의 전체 과정을 앞서 본 규정과 법리에 비추어 살펴보면, 원고가 소외 회사로부터 지급받은 쟁점 금원은 수입배당금으로 봄이 타당하다.

가. 쟁점 출자계약에서 정한 바에 따라 원고는 네트워크 사업 일체를 소외 법인에 양도하고, 그 대가로 소외 법인의 주식 등을 지급받았으며, 사후 정산 조항에 따라 사업양도 이후 양도대금 일부를 소외 법인에 반환하였다. 반면 쟁점 금원은 쟁점 우선주 약정에서 정한 우선주 유상감자의 조건을 충족하여 지급되었고, 쟁점 우선주약정은 쟁점 투자계약 등과 별도로 체결된 것으로서 우선주 유상감자 조건의 충족 여부는 쟁점 출자계약에서 정한 사업양도대금의 내용이나 효력에 영향을 미치지 않는다.

나. 쟁점 투자계약은 특수관계에 있지 않은 원고와 Nortel 사이에 체결된 것으로서, 위 계약에 따라 Nortel은 자회사인 소외 법인을 통하여 국내에 네트워크 사업을 영위하게 되었다. Nortel로서는 국내 네트워크 사업이 안정적으로 경영성과를 낼 수 있도록 원고에게 경제적 유인을 제공하여 사업양도 이후에도 네트워크 사업에 적극적으로 협력하게 할 필요가 있었다. 쟁점 우선주약정은 그러한 취지에서 체결된 것으로 보이고, 달리 쟁점 우선주약정이 실질과 괴리되는 비합리적인 형식이나 외관을 취하였다고 볼 만한 사정은 찾기 어렵다.

다. 실제로 소외 법인은 2006년, 2007년 국내 매출액이 쟁점 우선주약정에서 정한

기준 목표액인 4,800억 원을 각각 초과하는 경영성과를 달성하였다. 이에 비추어 보아도 쟁점 우선주약정 체결에는 뚜렷한 사업목적이 인정되고, 조세회피목적에서 비롯한 것으로 보기는 어렵다.

라. 원고가 영업권을 포함한 네트워크 사업 일체를 소외 법인에 양도하고, 그 대가로 지급받은 소외 법인 주식 등 합계 3,044억 1,600만 원 상당은 삼일회계법인의 영업자산 가치평가액 2,881억 5,600만 원 및 해당 영업자산의 장부가액 2,758억 900만 원을 상회하는 금액이고, 위 가치평가액과 장부가액이 객관적으로 부당하다고 인정할 만한 사정도 찾기 어렵다. 따라서 원고가 소외 법인으로부터 지급받은 사업양도대가는 적정한 것으로 보인다.

마. 소외 법인은 상법상 요구되는 절차를 모두 갖추어 우선주 2주를 유상감자하고, 배당가능이익의 범위 내에서 이익잉여금을 처분하여 쟁점 금원을 지급하는 한편, Nortel이 납입한 우선주 주금 중 주식발행초과금은 주주에게 배당이 금지되는 자본잉여금 항목으로 계상하여 소외 법인 내에 적립하였다. 즉, 쟁점 금원과 주식발행초과금은 상법상 다른 성격의 금원으로서 서로 금액이 거의 동일하다거나 지급시기가 근접하다는 등의 사정만으로 쟁점 금원의 법적 성격을 달리 평가할 수는 없다.

4. 위와 같이 쟁점 금원은 원고가 출자한 소외 법인으로부터 받은 우선주 감자대금으로서 수입배당금에 해당하므로, 그 일부는 구 법인세법 제18조의3 제1항에 따라 익금불산입의 대상이 된다.

그런데도 원심은, 그 판시와 같은 이유로 쟁점 금원의 실질이 네트워크 사업양도대금이라는 전제에서 구 법인세법상 수입배당금 익금불산입 규정을 적용할 수 없다고 판단하였다. 이러한 원심의 판단에는 실질과세원칙에 관한 법리를 오해하여 필요한 심리

를 다하지 않아 판결에 영향을 미친 잘못이 있다. 이를 지적하는 상고이유 주장은 이
유 있다.

5. 그러므로 원심판결을 파기하고, 사건을 다시 심리·판단하도록 원심법원에 환송하
기로 하여, 관여 대법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

재판장 대법관 오석준

 대법관 안철상

주 심 대법관 노정희

 대법관 이흥구