

지분금

[대법원 1997. 2. 14. 96다44839]



【판시사항】

- [1] 구 상속세법 소정의 영업권 평가방법을 사망으로 인한 탈퇴 조합원의 상속인들과 잔존 조합원 사이의 지분 평가방법으로 사용할 수 있는지 여부(적극)
- [2] 국세청의 기본통칙의 법적 성질 및 구 상속세법시행령 제5조 제5항 제1호 (마)의 규정은 개인 사업체에 대한 같은 법시행령 제5조 제4항 제1호 소정의 순이익 산정방법으로 준용되는지 여부(적극)
- [3] 조합인 개인 사업체의 동업기간 중의 영업활동에 대하여 사업자등록상의 대표자에게 부과된 사업소득세 등은 현실 납부 전에도 탈퇴 조합원에 대한 지분 환급채무에서 그 부담분을 공제할 수 있는지 여부(적극)
- [4] 영업권을 갖는 사업체의 탈퇴 조합원에 대한 지분 평가시 영업권이 평가 대상에 포함되는지 여부(적극)

【판결요지】

- [1] 구 상속세법(1990. 12. 31. 법률 제4283호로 개정되기 전의 것) 제9조, 구 상속세법시행령(1990. 12. 31. 대통령령 제13196호로 개정되기 전의 것) 제5조 제4항 제1호에 규정된 상속재산 중 영업권의 평가방법은 사망으로 인하여 조합에서 탈퇴한 조합원의 상속인들과 남은 조합원 사이에서 조합지분을 계산함에 있어 조합자산에 포함된 영업권을 평가하는 방법으로도 조리상 적절하다.
- [2] 국세청의 기본통칙은 법원이나 국민을 기속하는 효력이 있는 법규는 아니나 법원이 세법을 해석함에 있어 이를 하나의 자료로 사용할 수 있는 것인바, 1990. 12. 31. 당시 시행 중이던 상속세법 기본통칙 48...9가 영 제5조 제4항 제1호에 규정하는 '순이익'에 관하여 준용한다고 규정한 구 상속세법시행령(1990. 12. 31. 대통령령 제13196호로 개정되기 전의 것) 제5조 제5항 제1호 (마)의 규정은 상속세법 및 같은법시행령, 시행규칙상 법인이나 법인 이외의 사업체의 순이익 산정방법에 관한 유일한 규정이므로, 법인이 아닌 개인 사업체의 경우에도 그 기본통칙과 같이 그 조항을 같은법시행령 제5조 제4항 제1호에 규정하는 순이익의 산정방법으로 준용함이 상당하고, 개인 사업체의 순이익을 평가하는 경우에는 같은법시행령 제5조 제5항 제1호 (마)의 (4)에 소득에서 공제하는 항목 중 하나로 열거된 법인세액을 당해 개인 사업체의 소유자에게 부과된 그 사업체의 사업소득에 대응하는 소득세액으로 보아야 한다.
- [3] 조합인 사업체에 있어 사업소득에 대응하는 소득세, 방위세, 주민세 및 동업기간 중의 매출액에 대한 부가가치세 등 동업기간 중의 영업활동에 대하여 부과된 추정 세금은 동업자인 조합원이 공동으로 부담할 채무인바, 다만 사업체의 사업자등록상 조합원 중의 1인만이 대표자로 되어 있는 관계로 그 대표자에 대하여 그 추정 세금이 부과된 경우, 대표자는 그 부과처분의 취소 또는 납부 면제 등의 특별한 사정이 없는 한 탈퇴 조합원이 부담할 부분까지 포함한 추정 세금 전액을 과세 관청에 납부하여야 할 채무를 부담하게 된 것이므로, 비록 대표자가 그 추정 세금을 현실로 납부하기 전이라고 하더라도 탈퇴 조합원에 대한 지분 환급채무에서 탈퇴 조합원이 부담하여야 할 세금액을 공제하는 것이 동업계약의 성질상 형평에 맞는다.
- [4] 영업권은 사업체가 동종 기업의 정상 이익률을 초과하는 수익력을 갖는 경우 그 초과 수익력을 평가한 것이므로 이와 같은 영업권을 갖는 사업체가 거래의 객체가 되는 경우, 당연히 그 부분에 대한 대가가 수수될 것이 예상되고,

따라서 영업권을 갖는 사업체를 동업으로 경영하다가 사망으로 인하여 동업관계에서 탈퇴한 조합원의 그 사업체에 대한 지분을 평가함에 있어서는 당연히 그 영업권을 포함하여 평가하여야 한다.

【참조조문】

- [1] 민법 제719조, 구 상속세법(1990. 12. 31. 법률 제4283호로 개정되기 전의 것) 제9조, 구 상속세법시행령(1990. 12. 31. 대통령령 제13196호로 개정되기 전의 것) 제5조 제4항 제1호
- [2] 민법 제719조, 구 상속세법시행령(1990. 12. 31. 대통령령 제13196호로 개정되기 전의 것) 제5조 제4항 제1호, 제5조 제5항 제1호 (나)목, 제5조 제5항 제1호 (마)목의 (4), 국세기본법 제18조 제2항, 제3항
- [3] 민법 제719조
- [4] 민법 제719조, 상법 제452조 제6호

【참조판례】

- [1] 대법원 1992. 9. 22. 선고 91누13205 판결(공1992, 3027) /
- [2] 대법원 1994. 12. 22. 선고 94누11347 판결(공1995상, 713) /
- [4] 대법원 1987. 6. 23. 선고 86다카2951 판결(공1987, 1230), 대법원 1990. 3. 9. 선고 89다카24728 판결(공1990, 872), 대법원 1996. 9. 6. 선고 96다19208 판결(공1996하, 2982)

【전문】

【원고,상고인(부대피상고인)】 김선덕 외 3인 (원고들 소송대리인 동화법무법인 담당변호사 박준양 외 4인)

【피고,피상고인(부대상고인)】 황의창 (소송대리인 변호사 임채홍)

【원심판결】 서울고법 1996. 9. 3. 선고 95나23837 판결

【주문】

상고 및 부대상고를 각 기각한다. 상고비용은 원고들의, 부대상고비용은 피고의 각 부담으로 한다.

【이유】

상고이유를 본다.

1. 원고들의 상고이유

가. 제1점에 대하여

원심판결 이유에 의하면, 원심은 1990. 12. 31.을 기준으로 하여 이 사건 사업체의 순자산(영업권 제외)가액을 산정함에 있어, 1993년경 실시된 세무조사 결과 밝혀진 이 사건 사업체의 1988년도 및 1989년도 소득세과세표준 및 세액신고시 누락된 각 해당연도 소득액을 합산하여야 한다는 원고들의 주장에 대하여, 특별한 사정이 없는 한 1988년도 및 1989년도 소득세과세표준 및 세액신고시 누락된 소득은 사실상 각 당해 회계연도의 당기순이익으로서 이 사건 사업체의 동업자들의 개인소득으로 귀속하였거나 각 그 다음해의 대차대조표상에 반영되었다고 볼 것이어서, 이를 1990년 대차대조표를 기초로 하여 산정하는 1990. 12. 31. 당시의 이 사건 사업체의 순자산평가액에 산입할 수는 없다고 할 것이고, 달리 위 1988년도 및 1989년도의 신고누락 소득상당액이 순자산 평가시점인 1990. 12. 31. 당시

이 사건 사업체에 별도의 자산으로 남아 있다는 등의 특별한 사정을 인정할 증거도 없다는 이유로 위 주장을 배척하였는바, 관계 증거를 기록과 대조하여 살펴 보면 원심의 위와 같은 인정판단은 정당하고, 거기에 소론과 같은 채증법칙 위배의 위법이 있다 할 수 없다.

논지는 이유 없다.

나. 제2점에 대하여

이 사건 사업체의 평가시점인 1990. 12. 31. 당시 시행 중이던 구 상속세법(1990. 12. 31. 법률 제4283호로 개정되기 전의 것) 제9조, 구 상속세법시행령(1990. 12. 31. 대통령령 제13196호로 개정되기 전의 것) 제5조 제4항 제1호에 규정된 상속재산 중 영업권의 평가방법은 이 사건과 같이 사망으로 인하여 조합에서 탈퇴한 조합원의 상속인들과 남은 조합원 사이에서 조합지분을 계산함에 있어 조합자산에 포함된 영업권을 평가하는 방법으로도 조리상 적절하다 할 것인바, 위 상속세법시행령 제5조 제4항 제1호는 영업권의 가액 평가산식을 "(상속개시일 전 3년간(3년에 미달할 때에는 그 연수)의 평균순이익 \times 1/2 - 상속개시일 현재의 자기자본 \times 1년만기 정기예금의 이자율을 감안하여 재무부령이 정하는 율) \times 상속개시일 이후의 영업권의 지속연수(원칙적으로 5년으로 한다)"로 규정할 뿐 '순이익'의 산정 방법에 관한 규정을 두고 있지 않다.

그런데 국세청의 기본통칙은 법원이나 국민을 기속하는 효력이 있는 법규는 아니나 법원이 세법을 해석함에 있어 이를 하나의 자료로 사용할 수 있는 것인바(당원 1994. 12. 22. 선고 94누11347 판결 참조), 위 1990. 12. 31. 당시 시행 중이던 상속세법 기본통칙 48...9가 영 제5조 제4항 제1호에 규정하는 '순이익'에 관하여 준용한다고 규정한 위 상속세법시행령 제5조 제5항 제1호 (마)의 규정은 상속세법 및 같은법시행령, 시행규칙상 법인이나 법인 이외의 사업체의 순이익 산정방법에 관한 유일한 규정이므로, 법인이 아닌 개인 사업체의 경우에도 위 기본통칙과 같이 위 조항을 위 상속세법시행령 제5조 제4항 제1호에 규정하는 순이익의 산정방법으로 준용함이 상당하다 할 것이고, 개인 사업체의 순이익을 평가하는 경우에는 위 상속세법시행령 제5조 제5항 제1호 (마)의 (4)에 소득에서 공제하는 항목 중 하나로 열거된 법인세액을 당해 개인 사업체의 소유자에게 부과된 그 사업체의 사업소득에 대응하는 소득세액으로 보아야 한다 할 것이다.

원심판결 이유에 의하면, 원심은 위 상속세법 제9조, 같은법시행령 제5조 제4항 제1호, 상속세법 기본통칙 48...9, 같은법시행령 제5조 제5항 제1호의 규정에 의하면, 영업권의 가액 산정식을 "(상속개시일 전 3년간의 평균순이익 \times 1/2 - 상속개시일 현재의 자기자본 \times 1년만기 정기예금의 이자율을 감안하여 재무부령이 정하는 율) \times 상속개시일 이후의 영업권의 지속연수(원칙적으로 5년)"으로 하되, 여기서의 순이익은 각 사업연도의 소득에서 당해 사업연도의 법인세액, 방위세액 및 주민세액을 공제한 금액으로 계산하도록 되어 있다고 한 후, 거시 증거에 의하여 이 사건 사업체의 1988년도부터 1990년도까지의 소득액 및 사업자등록상 이 사건 사업체의 대표자로 되어 있던 피고에게 부과된 1988년도부터 1990년도까지의 소득세, 방위세, 주민세 중 이 사건 사업체의 같은 기간 중의 사업소득에 대응하는 각 세액을 인정하여 위 소득액에서 위 각 세액을 공제한 금액의 연 평균액을 이 사건 사업체의 순이익으로 보아 위 상속세법 및 같은법시행령 등의 규정에 의한 영업권의 가액 평가산식에 의하여 이 사건 사업체의 영업권을 평가하였는바, 원심이 위와 같은 영업권 평가방법을 취한 것은 당원의 위 견해에 부합하는 것으로서 정당하고, 기록에 의하면 원심이 그 평가를 위한 기초사실을 인정하는데 거친 증거의 취사선택 역시 정당하며, 거기에 소론과

같은 영업권의 평가방법 및 상속세법에 따른 영업권 평가에 관한 법리오해의 위법이 있다 할 수 없다.
논지는 이유 없다.

다.

제3점에 대하여

원심판결 이유에 의하면, 원심은 1993년경 실시된 이 사건 사업체에 대한 세무조사 결과, 납세자를 그 대표자인 피고 명의로 하여 1988년도부터 1990년도까지의 피고의 소득세과세표준 및 세액신고시 누락한 이 사건 사업체의 사업 소득에 대응하는 소득세, 방위세, 주민세 및 위 기간 중의 매출에 대하여 납부하지 않은 부가가치세가 각 추정부과된 사실을 인정한 다음, 그 인정 사실에 비추어 보면 위 추정 세금 합계액은 실질적으로는 소외 망 장기순과 피고가 이 사건 사업체를 동업으로 경영한 기간 동안의 영업활동에 대한 것인데 다만 이 사건 사업체의 사업자등록상 피고가 대표자로 되어 있는 관계로 피고에 대하여 부과된 것이므로, 동업자인 위 망인도 그 지분비율에 따라 이를 부담하여야 할 것이니, 그 중 위 망인의 지분에 상당한 금액을 이 사건 사업체에 대한 위 망인의 지분 환급액에서 공제하여야 한다고 한 다음, 위 추정 세금을 현실로 납부한 것이 아니므로 이를 공제하여서는 안 된다는 취지의 원고의 주장에 대하여, 위 추정 세금은 실질적으로는 위 망인과 피고가 이 사건 사업체를 동업으로 경영한 기간 동안의 영업활동에 대한 것이어서 동업자인 피고와 위 망인이 공동으로 부담할 채무인데, 다만 이 사건 사업체의 사업자등록상 피고가 대표자로 되어 있는 관계로 피고에 대하여 위 추정 세금이 부과되었고, 이에 따라 피고는 그 부과처분의 취소 또는 납부 면제 등의 특별한 사정이 없는 한 위 망인이 부담할 부분까지 포함한 위 추정 세금 전액을 과세관청에 납부하여야 할 채무를 부담하게 된 것인 점에 비추어 보면, 비록 피고가 위 추정 세금을 현실로 납부하기 전이라고 하더라도 피고의 위 망인에 대한 지분 환급채무에서 위 망인이 부담하여야 할 세금액을 공제하는 것이 동업계약의 성질상 형평에 맞다고 판단하여 원고들의 위 주장을 배척하였는바, 관계 증거를 기록과 대조하여 살펴보면 원심의 위와 같은 인정판단은 정당하고, 거기에 소론과 같은 추정 세金的 공제에 관한 법리오해의 위법이 있다 할 수 없다.

논지는 이유 없다.

2. 피고의 부대상고이유

가. 제1점에 대하여

원심판결 이유에 의하면, 원심은 거시 증거에 의하여 위 망 장기순은 1984. 5.경 피고와 사이에 자본금을 각 50%씩 출자하여 삼미화학공업사라는 상호로 플라스틱 및 합성수지의 제조, 판매업을 공동 경영하기로 하되, 영업 및 일반관리업무는 피고가, 회계관리업무는 위 망인이 각 담당하고 손익분배비율은 50:50으로 하는 내용의 동업계약을 체결하였고, 이에 따라 위 망인과 피고는 위 일시경부터 이 사건 사업체를 피고 명의로 경영하여 온 사실을 인정하였는바, 관계 증거를 기록과 대조하여 살펴보면 원심의 위와 같은 사실인정은 정당하고, 거기에 소론과 같은 채증법칙 위배의 위법이 있다 할 수 없다.

논지는 이유 없다.

나. 제2점에 대하여

(1) 감정은 법원이 어떤 사항을 판단함에 있어서 특별한 지식과 경험을 필요로 하는 경우 그 판단의 보조수단으로 그러한 지식이나 경험을 이용하는데 지나지 않는 것인바, 소론이 지적하는 감정인 이한균의 1995. 1. 24.자 보충감정 결과는 이 사건 사업체의 순자산가액을 평가함에 있어, 순자산액에서 위 사업체의 사업자등록상 대표자인 피고에게 추정부과된 1988년도부터 1990년도까지의 위 사업체의 매출과 관련하여 납부되지 않은 부가가치세 및 그에 대한 가산세, 주민세, 위 사업체 직원들 전원이 1990. 12. 31. 퇴직하였을 경우 지급하였어야 할 퇴직금 총액 등을 공제하는 방법에 의할 경우의 순자산가액을 감정한 것에 불과할 뿐 순자산가액 평가방법 자체를 감정한 것이 아니므로, 위 평가방법에 따르지 않고 위 감정가액과 달리 이 사건 사업체의 순자산가액을 인정하였다 하더라도 그것이 경험법칙이나 논리법칙에 위배되지 않는 한 위법하다 할 수 없다.

원심판결 이유에 의하면 원심은 거시 증거에 의하여 피고가 여의도세무서장에게 제출한 이 사건 사업체의 1990. 12. 31. 현재 대차대조표상에 이 사건 사업체의 자산총계는 금 992,418,996원, 부채총계는 금 666,077,027원, 자본총계는 금 326,341,969원(자본금 279,754,321원 + 당기순이익 46,587,648원)으로 각 기재되어 있는 사실, 그런데 이 사건 사업체는 1990년의 소득을 금 73,603,721원으로 신고하였으나, 원고들의 제보로 1993년경 이 사건 사업체에 대한 1988년부터 1990년까지 세무조사가 실시된 결과, 매입매출에 관하여는 일계표에 의거하여 위 해당년도의 각 누락 부분이 밝혀졌으나 장부의 미비, 거래처 소재파악 불능 등으로 당기순이익의 계산이 어려운 관계로 소득세법의 규정에 의하여 과세표준과 세액을 업종별 소득표준율에 따라 조사결정하는 추계조사결정이 이루어졌는데, 그 중 이 사건 사업체의 1990년도 당기순이익, 즉 소득액은 위 대차대조표상 당기순이익 보다 많은 금 185,794,654원으로 결정된 사실을 각 인정한 다음, 그 인정 사실에 비추어 보면 이 사건 사업체의 1990. 12. 31. 당시의 순자산가액(영업권 제외)은 회계상 순자본금 279,754,321원과 세무조사 결과 밝혀진 당기순이익 금 185,794,654원을 합한 금 465,548,975원이라고 봄이 상당하다고 판단하였는바, 관계 증거를 기록과 대조하여 살펴보면 원심의 위와 같은 인정판단은 정당하고, 거기에 소론과 같은 채증법칙 위배의 위법이 있다 할 수 없다.

(2) 상법 제452조 제6호는 회사의 회계장부에 기재될 자산의 평가방법 중 하나로 "영업권은 유상으로 승계취득한 경우에 한하여 취득가액을 기재할 수 있다.

이 경우에는 영업권을 취득한 후 5년 내의 매결산기에 균등액 이상을 상각하여야 한다.

"고 규정하고 있고, 주식회사의외부감사에관한법률 제13조의 규정에 의하여 증권관리위원회가 재무부장관의 승인을 얻어 정한 기업회계기준(1996. 3. 30. 개정되기 전의 것) 제36조 제1호는 "영업권은 합병, 영업양수 및 전세권취득 등의 경우에 유상으로 취득한 것으로 한다.

"라고 규정하고 있으나, 위 규정들은 영업권을 창설하거나 무상으로 승계취득한 때에는 영업권을 합리적인 가액으로 평가하기 곤란하고 자의적으로 높이 평가할 위험이 있어, 그 경우의 영업권을 회계장부에 기재하는 경우 회계정보의 신뢰성이 저해되고 실질자본의 유지에도 심각한 위험이 될 수 있기 때문에 회계장부에 기재하지 않는다는 취지일 뿐, 승계취득하지 않은 영업권은 재산적 가치를 갖지 않으므로 이를 회계장부에 기재하지 않는다는 취지는 아니라 할 것이다.

영업권은 사업체가 동종 기업의 정상이익률을 초과하는 수익력을 갖는 경우 그 초과수익력을 평가한 것이므로, 이와 같은 영업권을 갖는 사업체가 거래의 객체가 되는 경우, 당연히 그 부분에 대한 대가가 수수될 것이 예상되고, 따

라서 영업권을 갖는 사업체를 동업으로 경영하다가 사망으로 인하여 동업관계에서 탈퇴한 조합원의 그 사업체에 대한 지분을 평가함에 있어서는 당연히 그 영업권을 포함하여 평가하여야 한다 할 것이다.

같은 취지에서 위 망인의 이 사건 사업체에 대한 지분을 평가함에 있어 그 영업권을 포함하여 평가한 원심은 정당하고, 거기에 소론과 같은 법리오해의 위법이 있다 할 수 없다.

한편 원심판결 이유에 의하면, 원심은 이 사건 사업체의 영업권 가액을 평가함에 있어 이 사건 사업체의 소득에서 그 소득에 대하여 부과된 소득세 및 방위세에 대한 가산세를 공제하여야 한다는 피고의 주장에 대하여, 상속세법상 소득에서 소득세 및 방위세에 대한 가산세를 공제한다는 규정이 없을 뿐 아니라, 영업권 평가는 영업의 초과수익력을 그 대상으로 하는 점에 비추어 납세의 불성실에 대한 징벌로 부과하는 가산세를 그 수익에서 공제하여 평가할 것이 아니라고 봄이 상당하다는 이유로 이를 배척하였는바, 위에서 본 관계 법령과 영업권의 성질에 비추어 보면 원심의 위와 같은 판단은 정당하고, 거기에 소론과 같은 법리오해의 위법이 있다고도 할 수 없다.

논지는 모두 이유 없다.

3. 그러므로 상고 및 부대상고를 각 기각하고 상고 및 부대상고 비용은 각 패소자의 부담으로 하기로 하여 관여 법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

대법관 이용훈(재판장) 박만호 박준서(주심) 김형선