

Text **조사우수사례 평가 보고서**

Text **『25上 평가번호 : 11』**

Special	개인·법인	업종(코드)	조사유형	외형구간	조사청
	법인	제조(292500)	비정기	1,000억원대	지방청

Text **I 조사성과(결과)**

Text **가. 조사대상 개요**

Text 1) 사주 〇〇〇이 '8X.7월 대000을 창업한 후, 〇〇〇〇중공업의 협력사 등록하여

Text 외형 확장됨에 따라 경남 △△에 '0X.4월 조사법인 설립 및 '0X.1월 전남

Text △△에 1·2공장 등록

Text - 선박 방향키(Rudder), 선체 블록, 라싱브릿지* 등을 영암공장에서 제조하여

Text 국내·외 조선사로 납품하고, '23년부터 모듈식 골조(NRC) 공법을 이용한

Text 건축 분야에도 진출하여 사업 다각화 중

Text * 라싱브릿지(Lasing Bridge) : 선박에 석층된 컨테이너를 고정하는 장치

Text **나. 적출성과**

Text 1) 주요 적출 내역

Special	연번	조사항목	코드	적출요지(결정경정 사유)
	①	부당행위계산의부인	11307	특수관계인으로부터 임가공용역 고가매입
	②	증여추정 및 증여의제	50206	특정법인과 거래를 통한 이익의 증여의제
	③	법인세 기타항목	11608	개발비 무형자산 인식 누락
	④	접대비	11003	접대 목적으로 임차한 연수원의 임차료 및 관리비

Text 2) (창의적인 파세) 수차례 세무조사에서도 검증하지 못했던 특수관계법인 간

Text 임가공용역 거래구조의 문제점을 파악하여, 고액의 법인세 및 증여세 추징

Text **II 조사노하우**

Special	적출①	❖ 부당행위계산의 부인 (항목코드: 11307) 특수관계법인으로부터 임가공용역 고가매입
---------	-----	---

Text **1. 조사작업**

Text **가. 착안사항 도출 과정**

Text ☐ 특관법인①의 영업이익률이 상대적으로 매우 높은 것에 착안하여, 조사법인과

Text 특수관계 있는 특관법인④을 조사대상사로 동시 선정하여 특수관계법인간 거래를

Text 통한 이익분여 혐의 조사 실시

Text 1) (조사법인 사업형태) 조사법인은 경남 김해 〇〇지역에 본점을 두고, 경남

Text 고성 및 전남 영암에 지점을 설립하여 두〇중공업, 현〇중공업, 일본 미〇〇시

Text 등 국내·외 조선사에 선박 방향키, 선체블록 등을 제작하여 납품함

Text - 조사법인의 특수관계법인 특관법인①은 경남 김해 △△지역에 본점을 두고

Text 경남 김해 〇〇지역에 지점을 설립하여, 본점에서는 자체영업활동을

Text 통한 선박기자재 및 발전설비 제작업을 영위하고, 지점에서는 조사법인으로

Text 부터 수주받은 선박 방향타, 선체블록, 선박용 크랭크축 등의 임가공업을

Text 영위

Text 2) (특관법인① 매출 분석) 특관법인①은 조사법인, 특관법인② 및 (주)두#####

Text (조사법인의 주 매출처)의 매출이 전체 매출액의 85% 이상으로 특수관계법인에

Text 대한 매출 의존도가 매우 높음

Text < 특관법인①의 주요 매출현황 >

(단위: 억원)

Table	구 분	주요품목	2020년	2021년	2022년	2023년	계
	조사법인	Rudder 가공	**	**	**	**	***
	특관법인②	Laser 절단	**	**	**	**	***
	(주)#####	물품대	**	**	**	**	**
	총 매출액		**	**	**	**	***

Text 3) (이익률 분석) 조사법인과 특관법인①이 법인세 신고시 제출한 손익계산서를 바탕으로 영업이익률을 분석한바, 조사법인은 평균 4%의 영업이익률을 달성하는데 비해 특관법인①은 평균 25%의 높은 영업이익률을 달성하는 것으로 분석됨

Text - 또한 특관법인①의 공장별 구분손익계산서를 분석한바, 자체 영업활동을 통해 수주한 선박기자재 및 발전설비 제작업을 수행하는 본점공장의 영업이익률은 마이너스인데 반해, 조사법인으로부터 수주받아 임가공업을 수행하는 지점공장은 평균 60% 이상의 비정상적으로 높은 영업이익률을 달성하는 것으로 분석됨

Text < 특관법인① 시점공장 구분손익계산서 >

(단위: 백만원)

구분	2020년	2021년	2022년	2023년	2024년
매출액	* **	* **	* **	* **	* **
매출원가	* **	* **	* **	* **	* **
매출총이익	* **	* **	* **	* **	* **
판관비	**	***	***	***	***
영업이익	* **	* **	* **	* **	* **
영업이익률	57.97%	61.17%	65.94%	62.23%	62.74%

Text < 특관법인① 본점공장 구분손익계산서 >

(단위: 백만원)

구분	2020년	2021년	2022년	2023년	2024년
매출액	* **	* **	* **	* **	* **
매출원가	* **	* **	* **	* **	* **
매출총이익	△ **	**	△ **	△ **	△ **
판관비	**	***	**	***	***
영업이익	△ **	△ *	△ **	△ **	△ **
영업이익률	△1.30%	△0.15%	△7.49%	△2.72%	△17.80%

Text - 조사법인은 특수관계법인 특관법인①의 본점공장의 결손을 보전하기 위해 조사법인이 임가공 용역단가에 차등을 두어 특관법인① 지점공장으로 이익을 분여한 것이라고 판단

Text 4) 이에 조사팀은 특수관계법인으로의 매출이 대부분인 특관법인①이 비정상적으로 높은 영업이익률을 달성하는 것에 의문을 가지고 특수관계법인에 이익을 분여한 혐의에 대한 조사 계획을 수립

Text 나. 착안사항 관련 법령 검토

법령	법인세법 제52조【부당행위계산의 부인】
①	납세지 관할 세무서장 또는 관할지방국세청장은 내국법인의 행위 또는 소득금액의 계산이 특수관계인과의 거래로 인하여 그 법인의 소득에 대한 조세의 부담을 부당하게 감소시킨 것으로 인정되는 경우에는 그 법인의 행위 또는 소득금액의 계산(이하 “부당행위계산”이라 한다)과 관계없이 그 법인의 각 사업연도의 소득금액을 계산한다.
②	제1항을 적용할 때에는 건전한 사회 통념 및 상거래 관행과 특수관계인이 아닌 자 간의 정상적인 거래에서 적용되거나 적용될 것으로 판단되는 가격(요율·이자율·임대료 및 교환 비율 과 그 밖에 이에 준하는 것을 포함하며, 이하 “시가”라 한다)을 기준으로 한다.
④	제1항부터 제3항까지의 규정을 적용할 때 부당행위계산의 유형 및 시가의 산정 등에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

법령	법인세법 시행령 제88조【부당행위계산의 유형 등】
①	법 제52조 제1항에서 “조세의 부담을 부당하게 감소시킨 것으로 인정되는 경우”란 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우를 말한다. 7. 금전, 그 밖의 자산 또는 용역을 시가보다 높은 이율·요율이나 임차료로 차용하거나 제공받은 경우

법령	법인세법 시행령 제89조【시가의 범위 등】
①	법 제52조 제2항을 적용할 때 해당 거래와 유사한 상황에서 해당 법인이 특수관계인 외의 불특정다수인과 계속적으로 거래한 가격 또는 특수관계인이 아닌 제3자 간에 일반적으로 거래된 가격이 있는 경우에는 그 가격(주권상장법인이 발행한 주식을 한국거래소에서 거래한 경우 해당 주식의 시가는 그 거래일의 한국거래소 최종 시세가액)에 따른다.
②	법 제52조 제2항을 적용할 때 시가가 불분명한 경우에는 다음 각 호를 차례로 적용하여 계산한 금액에 따른다.

Table

1. 감정평가 및 감정평가사에 관한 법률에 따른 감정평가업자가 감정한 금액이 있는 경우 그 금액(감정한 금액이 2 이상인 경우에는 그 감정한 금액의 평균액). 다만, 주식등은 제외한다.
- ④ 제88조 제1항 제6호 및 제7호의 규정에 의한 자산(금전을 제외한다) 또는 용역의 제공에 있어서 제1항 및 제2항의 규정을 적용할 수 없는 경우에는 다음 각 호의 규정에 의하여 계산한 금액을 시가로 한다.
2. 건설 기타 용역을 제공하거나 제공받는 경우에는 당해 용역의 제공에 소요된 금액(직접비 및 간접비를 포함하며, 이하 이 호에서 “원가”라 한다)과 원가에 당해 사업연도 중 특수관계인 외의 자에게 제공한 유사한 용역제공거래에 있어서의 수익률(기업회계기준에 의하여 계산한 매출액에서 원가를 차감한 금액을 원가로 나눈 율을 말한다)을 곱하여 계산한 금액을 합한 금액

Table

판례	심사-법인-2018-0001 (2018. 05. 02.)
[요지]	<p>비교대상 동종업종 법인의 평균영업이익률에 근거한 원가수익률을 산출하여 컨설팅 용역의 시가를 산정한 것은 타당하며, 경제적 합리성을 결여한 비정상적인 거래로 부당행위에 해당함</p>
[상세내용]	<p>라. 판단</p> <p>1) (중략) 조사청이 「법인세법」 제52조제2항과 같은 법 시행령 제4항제2호에 따라 비교대상 동종업종 법인의 평균영업이익률에 근거한 원가수익률을 산출하고 쟁점 컨설팅용역의 시가를 산정한 것은 타당한 점, 비교대상 동종업종 법인을 선정함에 있어 국세청 전산시스템을 활용하여 주업종코드가 741400(경영컨설팅업)이고 부동산 컨설팅업 영위하며 개업일이 비슷한 법인만 선정한 것이므로 용역 내용의 유사성에는 흠결이 없다는 점, 조사청은 분양대행용역이 대부분 악성 분양이라는 주장에 따라 비교대상 동종업종 법인 평균영업이익률 10%에 악성 위험리스크 배수(3배)를 적용하여 30%를 산출하였으며 이는 단순경비율(70.3%)를 감안한 표준소득률 29.7%(100%-70.3%)와 유사하여 객관적이고 합리적인 방법으로 볼 수 있다는 점 등으로 볼 때, 조사청이 산정한 시가를 근거로 부당행위계산부인 규정을 적용한 것은 달리 잘못이 없는 것으로 판단된다.</p>

Text 2. 조사기법

Text 가. 적출항목 조사 방법

Text 1) (사실관계 파악) 조사법인은 국내외 조선사로부터 선박 방향타(Rudder),

Text 선체블록(Trunk House), 선박용 크랭크축 등의 제작을 수주받아 특수관계법인

Text 특관법인①에 임가공 의뢰

Text - 특관법인①은 다른 특관법인②의 공장 일부(이하 ‘특관법인① 지점공장’이라

Text 한다)와 임가공을 위한 CNC선반 기계장치 4대를 임차하여 조사법인에

Text 임가공용역을 제공

Text - 조사법인은 △△, ◇◇지점에서 자체 가공하는 수주물량 외 대부분을

Text 특관법인① 지점공장에 임가공 의뢰하여 외주가공 생산하고 있으나, 특관법인①

Text 지점공장의 생산스케줄을 참고하여 특수관계 없는 현#####에도 외주 임가

Text 공 용역을 의뢰

Text 2) (임가공 단가) 조사법인과 특관법인① 지점공장, 현#####와의 거래명세서

Text 상 동일한 품목인 ‘RUDDER TRUNK 가공’의 단가에 차이가 있어 특수관계인

Text 으로부터 임가공용역을 고가매입한 혐의 발견

Text - 조사법인은 특관법인① 지점공장으로부터 최종 제품 중량 1KG 당 940원

Text 단가로 RUDDER TRUNK 임가공용역을 매입하고 있으나, 비특수관계인

Text 현#####에는 최종 제품 중량 1KG 당 270원의 단가로 RUDDER TRUNK

Text 임가공용역을 매입하는 것을 확인

Text < 조사법인-특관법인① ‘절삭가공 일반 계약서’ 일부 >

Table

절삭가공 일반 계약서
<p>(주) (이하 “갑”이라 한다)와 (주) (이하 “을”이라 한다)는 (주) 절삭가공품인 R/S & R/T 계약함에 있어 상호 신의와 성실의 원칙에 따라 계약 내용을 성실히 이행할 것을 합의 하여 다음과 같이 사내 절삭 작업 계약을 체결한다.</p>
<p>제3조 계약단가금액기준</p>
<p>1) “갑”이 “을”에게 지불할 기성금의 산출은 “갑”이 작성한 기준에 준하여 지급 한다.</p>
<p>2) 가공 기준 단가를 아래 기준으로 적용하여 산출 및 지급한다.</p>
<p>가) RUDDER STOCK : 620원 (kg)</p>
<p>나) RUDDER TRUNK : 940원 (kg)</p>

Text < 연##### 거래명세표 >

Table

거래명세표							
거래명세표 번호:		(공급받는자 보관용)		No.1		2020 년1 월31 일	
공 동 록	1	공 동 록		공 동 록		공 동 록	
급 상 호		급 상 호		급 상 호		급 상 호	
자 주 소		자 주 소		자 주 소		자 주 소	
합계금액 :		원整 (W:)		영수(청구)			
번호	품 명	규 격	수 량	단 가	공급가액	세 액	
1	가공비(R/T)			270			

Text 3) 조사팀은 조사법인과 특관법인① 지점공장의 임가공용역 거래에 대해

Text 아래와 같이 부당행위에 해당한다고 주장함

Text - (조사팀 주장) 조사법인과 특관법인①지점공장의 임가공용역 거래는

Text 법인세법 제52조 【부당행위계산의 부인】 규정 적용 요건에 해당함

Text • 법인세법 제52조에 따르면 부당행위란 특수관계자와의 거래로 법인의 소득에

Text 대한 조세의 부담을 부당하게 감소시키는 행위를 의미하여, 부당행위로

Text 인정되는 경우 그 법인의 소득금액을 재계산하도록 규정하고 있음

Text • 특관법인①은 사주 000의 장남 000, 사위 000 및 손자녀가 주주로 있는

Text 법인으로 사위 000이 대표이사직을 수행하고 있기에, 법인세법 제2조 제8호

Text 및 동법 시행령 제2조 제8항 규정에 의거 조사법인과 경제적 연관관계 또는

Text 경영지배관계에 있어 특수관계자에 해당함

Text • 조사법인은 특수관계자인 특관법인①과 비특수관계자인 현#####에

Text RUDDER TRUNK 절삭가공 용역을 매입하고 있으나, 동일 품목에 대한 임가공

Text 용역을 비특수관계자로부터의 매입금액보다 고가로 매입하여 외주가공비를

Text 과다하게 계산하여 법인세를 과소신고하였으므로 해당 거래로 조세가 부당하게

Text 감소되었음

Text - (조사팀 주장) 특관법인① 지점공장의 비정상적으로 높은 영업이익률은

Text 특관법인① 본점공장의 결손을 보전하기 위한 행위임

Text • 특관법인①의 본점공장은 자체 영업활동을 수행하여 국내 발전소에 발전

Text 기자재, (주)#####, 일본 미#####공업 등에 선박기자재 맞춤 제작업무를

Text 수행하나, 특관법인①이 제출한 구분손익계산서에 따르면 본점공장은 평균

Text (-)6%의 영업이익률을 달성하고 특히 2024년에는 (-)17%의 높은 결손률을

Text 보임

Text • 반면, 특관법인① 지점공장은 조사법인으로부터 수주받은 선박기자재 등을

Text 단순히 절삭가공하는 업무를 수행하지만 평균 62%의 높은 영업이익률을

Text 달성하고 있음

Text • 특관법인① 본점공장과 지점공장의 매출액은 평균 55% : 45%의 비율로 본

Text 지점 간 매출액 차이는 크지 않으나, 자체 영업활동 수행하는 본점공장은

Text 거래처와 지속적으로 우호적인 관계 유지하여 안정적인 수주물량 확보하기

Text 위한 목적으로 생산단가를 쉽게 조정하지 못하지만, 조사법인으로부터만

Text 임가공용역을 의뢰받는 지점공장은 조사법인이 상대적으로 쉽게 단가를

Text 조정할 수 있기에, 비특수관계인보다 높은 단가로 임가공용역을 매입하는

Text 방식으로 지점공장에 이익을 분여하여 특관법인①의 전체 손익을 정상화시킨

Text 것이라고 주장함

Text 나. 조사팀 과세논리 및 납세자 주장

Text 1) (조사팀 과세논리) 위와 같은 조사팀의 주장에 조사법인은 이익을 분여한

Text 혐의에 대하여는 조사 중반부에 시인하였으나, 특관법인①로부터 매입하는

Text 임가공용역의 적절한 시가를 산정하는 방식에 이견이 있어 납세자를 이해시키고

Text 설득하기 위해 법령과 판례를 과세근거로 제시하며 납세자와 지속적으로 소통함

Text - 조사법인과 특관법인①의 이러한 거래형태는 법인세법 제52조의 위임을 받은

Text 같은 법 시행령 제88조 제1항 제7호 ‘금전, 그 밖의 자산 또는 용역을 시가

Text 보다 높은 이율·요율이나 임차료로 차용하거나 제공받은 경우’에 해당

Text 하며, 이 같은 경우 같은 법 시행령 제89조에 의해 시가를 결정하도록 함

Text - 같은 법 시행령 제89조에서는 시가를 ① 해당 거래와 유사한 상황에서

Text 해당 법인이 특수관계인 외의 불특정다수인과 계속적으로 거래한 가격

Text 또는 특수관계인이 아닌 제3자간에 일반적으로 거래된 가격(제1항), ② 그와

Text 같은 거래의 실례가 없을 경우 감정가액 등(제2항), ③ 이러한 방법에

Table

(주) [redacted]

[redacted]

문서번호: [redacted]호

발송일자: 2025. [redacted]

수신처: [redacted]

참조: [redacted]

제목: [redacted]

1. 위장의 무공한 발원을 거절합니다.

2. [redacted]이 가장 관련 소명자료를 제출합니다.

3. [redacted]은 Rudder stock과 Trunk를 전문적으로 가공하고 있습니다. Rudder stock과 Trunk 가공을 위해 특화된 장비와 기술인력의 보유는 높은 비용 효율과 남기 잔수율을 달성함으로써 경쟁력을 향상시키고 있습니다.

22. 가공비는 통상적으로 5노무비, 소모품비, 운송비, 검사비, 기계 장치 수선출당금, 관리비 가입 이윤 등으로 구성됩니다. 제반재작 비용과는 달리 연속적 기계가공을 위한 수선 출당금이 요구됩니다.

33. 당사는 경쟁사 대비 기계 가공율을 1.4배에서 2배까지 높여 경쟁하고 있으므로 기계에 높은 부하와 손발질의 리스크가 커지기 때문에 높은 장치수선출당금을 필요로 합니다.

43. 따라서, [redacted]은 기업을 10%나 높은 가공율로 인한 강한 부하 때문에 미스드 버리를 위해 장치 수선출당금이 최소한 10%는 유지되어야 기업이 존속이 가능합니다.

33. 원부 서약: 왕조표 권적서

[redacted]

주식회사 [redacted]

대표이사 [redacted]

Text 3) 조사팀은 특관법인①의 대표 000이 제시한 특관법인① 지점공장의 손익분기 영업이익률 수준인 20%가 합리적이고 구체적인 산정근거를 바탕으로 산정한 영업이익률이라 판단하여, 이를 적정 수준의 영업이익률로 보아 원가수익률을 산정하여 심사-법인-2018-0001(2018. 05. 02.)의 계산방식을 준용하여 아래와 같이 이익분여액을 산정함

Table

시가 = 당해 용역의 원가 + (당해 용역의 원가 × 비교대상용역의 수익률*)

* 비교대상용역의 수익률 = (기업회계기준에 따라 계산한 매출액 - 원가)/원가

Text < 이익분여액 계산 >

(단위: 백만원)

Table

구분	2020년	2021년	2022년	2023년	2024년	합계
① 특관법인① 적정 영업이익률	20.00%	20.00%	20.00%	20.00%	20.00%	20.00%
②=①/(1-①) 특관법인① 적정 원가수익률	25.00%	25.00%	25.00%	25.00%	25.00%	25.00%
③ 특관법인① 임가공원가	* , ***	* , ***	* , ***	* , ***	* , ***	* , ***
④=③×(1+②) 임가공시가	* , ***	* , ***	* , ***	* , ***	* , ***	* , ***
⑤ 조사법인 외주가공비	* , ***	* , ***	* , ***	* , ***	* , ***	** , ***
⑥ 조사법인 이익분여액	* , ***	* , ***	* , ***	* , ***	* , ***	* , ***

Text 4) 당초 조사대상 사업연도 외에도 조사법인과 특관법인① 지점공장의 임가공거래 내역이 세금계산서 수수내역으로 확인되어 조사 범위확대 진행하여 총 법인세 0,000백만원을 불복없이 과세

Text **다. 핵심 증거자료 확보**

Text 1) (인터뷰·문답서 작성) 조사법인의 영업부서, 구매부서, 생산부서, 재무부서 등 사업부별 핵심 인물에 대한 회사 내 업무 기능과 역할, 근속 연수 등을 고려하고 담당 업무 관련 인터뷰를 통해 여러 정황 등을 수집하여 영업부서 및 구매부서의 핵심 인물을 특정함

Text 2) 부서별 업무분장과 직원별 수행기능 및 조사법인이 제출한 자료를 토대로 수차례 인터뷰 실시 및 문답서 작성하여 사실관계 등을 문서화함

Text - 핵심 인물 2명을 질문·조사하고 거래처 기록 등을 토대로 비특수관계인 현#####와에 동일한 품목을 임가공용역 매입한다는 내용을 특정하였으며,

Text - 현#####에 대한 거래명세서 자료를 수집하여 특수관계법인 특관법인①과의 임가공용역 거래 단가에 차이가 있음을 입증함

Text **라. 창의적인 과세 및 처분 유지**

Text 1) 조사법인에 대한 수차례 세무조사에서도 발견하지 못했던 특수관계법인과 임가공용역거래 구조의 문제점을 조기에 파악하고, 관련 법령 및 판례를 면밀히 검토하여 합리적 과세근거를 제시하였으며, 조사심의팀과의 지속적인 협업을 통해 정당한 과세논리를 구축하여 납세자를 이해시키고 설득시킴

Text - 조사법인은 과세 타당성을 인정하고 확인서를 작성하였으며, 의견 차이를 효율적으로 좁히며 조사 종결함

Special

적출②

❖ 증여추정 및 증여의제 (항목코드: 50206)
특정법인과 거래를 통한 이익의 증여의제

Text **1. 조사작업**

Text **가. 착안사항 도출 과정**

Text 1) (이익분여액 추정) 위 적출②의 특수관계법인 간 임가공용역거래의 이익분여행위는 임가공용역을 통상적인 거래 관행에 비추어 볼 때 조사법인의 특수관계법인 특관법인①이 현저히 높은 대가로 제공한 것으로 상증세법 제45조의5 【특정법인과 거래를 통한 이익의 증여 의제】 제1항 제3호에 해당함

Text 2) (특정법인에 해당) 조사법인의 특수관계법인 특관법인①은 조사법인의 사주
Text 000의 자녀 000, 사위 000, 손자녀들이 주식 지분을 보유하고 있어
Text 사주일가가 100% 완전지배하는 법인이므로 특정법인의 해당 요건을 갖추고
Text 있어, 특정법인인 특관법인①의 주주에 대하여 증여의제이익에 대한 증여세
Text 부과 계획 수립

Text < 특관법인① 주주 내역 >

(단위: %)

주주명	2020년	2021년	2022년	2023년	2024년
사위 000	10.0	10.0	-	-	-
손자 000	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0
손녀 000	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0
자녀 000	20.0	20.0	20.0	20.0	20.0
손자 000	-	-	5.0	5.0	5.0
손자 000	-	-	5.0	5.0	5.0
합 계	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0

Text 나. 착안사항 관련 법령 검토

법령	상속세 및 증여세법 제4조 【증여세 과세대상】
②	제45조의2부터 제45조의5까지의 규정에 해당하는 경우에는 그 재산 또는 이익을 증여받은 것으로 보아 그 재산 또는 이익에 대하여 증여세를 부과한다.

법령	상속세 및 증여세법 제4의2조 【증여세 납부의무】
①	수증자는 다음 각 호의 구분에 따른 증여재산에 대하여 증여세를 납부할 의무가 있다. 1. 수증자가 거주자(본점이나 주된 사무소의 소재지가 국내에 있는 비영리법인을 포함한다. 이하 이 항에서 같다)인 경우: 제4조에 따라 증여세 과세대상이 되는 모든 증여재산
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.

법령	상속세 및 증여세법 제45조의5 【특정법인과 거래를 통한 이익의 증여 의제】
①	지배주주와 그 친족(이하 이 조에서 “지배주주등”이라 한다)이 직접 또는 간접으로 보유하는 주식보유비율이 100분의30 이상인 법인(이하 이 조 및 제68조에서 “특정법인”이라 한다)이 지배주주의 특수관계인과 다음 각 호에 따른 거래를 하는 경우에는 거래한 날을 증여일로 하여 그 특정법인의 이익에 특정법인의 지배주주등이 직접 또는 간접으로 보유하는 주식보유비율을 곱하여 계산한 금액을 그 특정법인의 지배주주등이 증여받은 것으로 본다. 3. 재산 또는 용역을 통상적인 거래 관행에 비추어 볼 때 현저히 높은 대가로 양도·제공하는 것 ② 제1항에 따른 증여세액이 지배주주등이 직접 증여받는 경우의 증여세 상당액에서 특정법인이 부담한 법인세 상당액을 차감한 금액을 초과하는 경우 그 초과액은 없는 것으로 본다. ③ 제1항에 따른 지배주주의 판정방법, 증여일의 판단, 특정법인의 이익의 계산, 현저히 낮은 대가와 현저히 높은 대가의 범위, 제2항에 따른 초과액의 계산 및 그 밖에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

법령	상속세 및 증여세법 시행령 제34조의5 【특정법인과 거래를 통한 이익의 증여 의제】
①	법 제45조에서 “지배주주”란 「법인세법」제2조제1호에 따른 내국법인 또는 같은 조 제3호에 따른 외국법인의 주식등을 직접 또는 간접으로 보유하고 있는 자로서 이 영 제34조의3제1항 각 호의 어느 하나에 해당하는 자(이하 이 조에서 “지배주주”라 한다)로 하되, 이에 해당하는 자가 두 명 이상인 경우 지배주주의 판정에 관하여는 같은 항 각 호 외의 부분 본문을 준용하고, 본인과 본인의 친족등의 주식등 보유 비율의 합계가 사용인의 주식등 보유비율보다 많은 경우 지배주주의 판정에 관하여는 같은 항 각 호 외의 부분 단서를 준용한다. ④ 법 제45조의5제1항에서 “특정법인의 이익”이란 제1호의 금액에서 제2호의 금액을 뺀 금액을 말한다. 1. 다음 각 목의 구분에 따른 금액 가. 재산을 증여하거나 해당 법인의 채무를 면제·인수 또는 변제하는 경우: 증여재산가액 또는 그 면제·인수 또는 변제로 인하여 해당 법인이 얻는 이익에 상당하는 금액 나. 가목 외의 경우: 제7항에 따른 시가와 대가의 차액에 상당하는 금액 2. 가목의 금액에 나목의 비율을 곱하여 계산한 금액 가. 특정법인의 「법인세법」 제55조제1항에 따른 산출세액(같은 법 제55조의2에 따른 토지등 양도소득에 대한 법인세액은 제외한다)에서 법인세액의 공제·감면액을 뺀 금액 나. 제1호에 따른 이익이 특정법인의 「법인세법」 제14조에 따른 각 사업연도의 소득 금액에서 차지하는 비율(1을 초과하는 경우에는 1로 한다)

Table	<p>⑤ 법 제45조의5제1항을 적용할 때 특정법인의 지배주주와 그 친족(이하 이 조에서 “지배주주등”이라 한다)이 증여받은 것으로 보는 경우는 같은 항에 따른 증여의제 이익이 1억원 이상인 경우로 한정한다.</p> <p>⑨ 법 제45조의5제2항을 적용할 때 증여세 상당액은 같은 조 제1항의 증여일에 제4항 제1호의 금액에 해당 지배주주등의 주식보유비율을 곱한 금액을 해당 지배주주등이 각각 직접 증여받은 것으로 볼 때의 증여세로 하고, 법인세 상당액은 제4항제2호의 금액에 해당 지배주주등의 주식보유비율을 곱한 금액으로 한다.</p>
-------	--

Table	<p>판례 서울행정법원 2020구합75712 판결(2021. 11. 09. 선고)</p> <p>구 상증세법 제45조의5 및 그 위임에 따른 구 상증세법 시행령 제34조의4 제4항 제2호는 지배주주 등에 대한 증여재산가액 산정의 기초가 되는 특정법인의 이익 산정 시에 ‘특정법인의 법인세법 상 산출세액에서 법인세액의 공제·감면액을 뺀 금액(가목)’에 ‘특정법인이 받은 증여재산가액 등이 특정법인의 법인세법 상 사업연도의 소득금액에서 차지하는 비율’을 곱한 금액을6 공제하도록 규정하고 있는바, 이에 따르면 지배주주 등에 대한 증여재산가액을 산정할 때 해당 부분에 대한 법인세를 공제한 후 증여재산가액을 산정하므로, 증여세와 법인세 사이의 이중과세 문제는 발생하지 않는다.</p> <p>또한 소득세법 제17조 제1항에 규정된 배당소득은 내국법인으로부터 받은 이익이나 잉여금의 배당 또는 분배금 등으로서 구 상증세법 제45조의5에 규정된 증여세의 과세대상과는 별개의 소득이므로, 증여세와 소득세 사이의 이중과세 문제 역시 발생하지 않는다.</p>
-------	---

Table	<p>판례 대법원 2010두21952 (2014. 07. 24. 선고)</p> <p>과세대상인 증여이익의 범위를 실현된 이익에 국한할 것인가 혹은 미실현 이익을 포함할 것인가는 과세목적, 과세기술상의 문제 등을 고려하여 판단할 입법정책의 문제이다. 그런데 수혜법인에 대한 법인세, 지배주주 등에 대한 배당소득세 등의 과세만으로는 입법목적의 달성이 곤란한 점, 지배주주 등은 의결권을 행사하는 등의 방법으로 수혜법인이 얻은 이익의 배당 여부를 결정할 수 있는 지위에 있는 점 등을 고려하면, 수혜법인이 얻은 이익을 기초로 지배주주 등의 증여의제이익을 계산하여 증여세를 부과하는 것이 입법재량을 벗어났다고 보기 어렵다.</p> <p>지배주주 등이 납부한 증여세가 이후 수혜법인의 주식이 처분되는 경우 지배주주 등의 양도소득세를 계산할 때 고려되는 점 등에 비추어 보면, 그 증여세가 지배주주 등이 수혜법인으로부터 배당을 받는 경우 그에 따른 소득세를 계산할 때 고려되지 않는다는 이유만으로 불합리하다고 보기 어렵다.</p>
-------	---

Table	<p>판례 서울고등법원 2016누60593 판결 (2017. 05. 25. 선고)</p> <p>이중과세라 함은 일반적으로 동일한 과세물건에 두 개 이상의 조세가 부과되는 것을 의미하는데, 소위 일감 몰아주기에 따라 수혜법인의 주가가치가 상승함에 따라 지배주주가 얻는 실질적 이익을 증여이익으로 보아 부과하는 증여세와 배당소득세 및 수혜법인에 대한 법인세는 그 입법목적이나 과세대상 및 부담주체 등이 서로 다르므로 동일한 과세대상에 대하여 중복하여 과세가 이루어졌다고 보기는 어렵다. 그리고 이 사건 증여의제 규정에서 지배주주 등이 납부한 증여세가 이후 수혜법인으로부터 배당을 받는 경우 그 배당소득세 계산 시에는 고려되지 않으나, 지배주주가 수혜법인의 주식을 처분하는 경우 양도소득세 계산 시에는 고려되는데(소득세법 시행령 제163조 제10항 제1호 참조), 앞서 본 바와 같이 지배주주 등이 수혜법인에 대한 의결권 등을 행사하여 수혜법인의 배당을 결정할 수 있는 지위에 있는 점을 감안하면, 지배주주 등이 납부한 증여세가 배당소득세 계산 시 고려되지 않더라도 반드시 불합리하다고 보기는 어렵다.</p>
-------	--

Text **2. 조사기법**

Text **가. 적출항목 조사 방법**

Text 1) (증여의제이익 계산) 위 적출㉠ 내용에 따라 특관법인㉠이 분여받은 이익에서

Text 특관법인㉠의 법인세 상당액을 차감한 후 각 주주의 지분율을 곱하여 주주별

Text 증여의제이익을 산정하여 주주별 증여세액을 계산함

Text 2) (기 조사대상 선정 주주 외) 특관법인㉠의 주주 중 기초조사대상으로 선정되

Text 었던 사주 000의 사위 000 및 손녀 000에 대하여 증여세 결정고지하였

Text 으며, 기초조사대상으로 선정되지 않았던 사주 000의 자녀 000, 외손자 000

Text 및 000에게 증여세 기한후신고서 제출 안내

Text **나. 납세자 주장 및 과세논리**

Text 1) 특관법인㉠ 주주 모두 상증세법에 따른 특정법인증여의제 증여세 부과에 대

Text 한 사실은 시인하지만, 특관법인㉠이 2024년 2월에 주주에게 총 20억원의

Text 현금배당을 실시한 부분에 대하여 배당금의 재원인 이익잉여금은 결과적

Text 으로 조사법인과 거래를 통해 누적된 잉여금이라는 점에서 배당과 증여

Text 의제금액의 재원이 사실상 동일하므로 배당소득세와 증여세의 이중과세

Text 문제를 제기함

Text 2) (납세자 주장 ①) 증여의제이익도 실체는 이익잉여금의 처분과 다르지 않다.

Text - 조사법인이 특관법인①에게 부여한 이익은 특관법인①의 이익잉여금으로

Text 이미 귀속되어 있고, 이를 재원으로 하여 2024년에 특관법인① 주주들에게 지급한 배당소득과 주주들에 대한 증여의제이익은 이미 귀속되어있는 이익잉여금을 재원으로 한 것으로 그 실체는 이익잉여금의 처분과 다르지

Text 않으므로, 이미 주주들로부터 배당소득으로 원천징수하였는데 주주들에게 다시 증여세를 과세하는 것은 이중과세의 문제가 있음을 주장

Text 3) (납세자 주장 ②) 상증세법 상 특관법인과 거래와 관련된 다른 규정과의

Text 형평성을 고려해야 한다.

Text - 상증세법은 특수관계법인과 거래에 대하여 3개 조항(제45조의3, 제45조의4,

Text 제45조의5)의 증여의제규정을 두고 있는데, 제45조의3 및 제45조의4 규정은

Text 배당소득공제를 통하여 배당금과 증여의제이익과의 이중과세를 배제하는 내용이 있으나, 제45조의5 규정은 이러한 내용이 없음

Text - 위 규정들의 형평성을 감안하여 상증세법 제45조의5 규정에 따른 증여

Text 의제이익 계산시에도 특관법인①이 2024년에 주주에 배당한 소득을 공제

Text 하여야 함

Text 4) (조사팀 과세논리 ①) 소득세법상 배당소득세와 상증세법 제45조의5에 따라

Text 부과하는 증여세의 입법목적과 과세대상은 다름

Text - 이중과세는 일반적으로 동일한 과세물건에 두 개 이상의 조세가 부과되는

Text 것을 의미하는데, 소득세법 제17조 제1항에 규정된 배당소득세와 상증세법

Text 제45조의5에 따라 특정법인이 그 법인의 지배주주의 특수관계인과 거래를 함으로써 이익을 얻는 경우 특정법인의 지배주주가 증여받은 것으로 보아 부과하는 증여세와 그 입법목적이나 과세대상이 서로 다름

Text - 또한 서울행정법원 2020구합75712(2021. 11. 09. 선고) 판례는 ‘소득세법

Text 제17조 제1항에 규정된 배당소득은 내국법인으로부터 받은 이익이나 잉여금의 배당 또는 분배금 등으로서 구 상증세법 제45조의5에 규정된

Text 증여세의 과세대상과는 별개의 소득이므로, 증여세와 소득세 사이의 이중과세 문제는 발생하지 않는다.’고 판시하여 이중과세의 문제가 발생하지 않음을 보여주고 있음

Text 5) (조사팀 과세논리 ②) 상증세법 제45조의5 증여의제이익 계산시 배당소득을

Text 공제해야한다는 명시적 규정이 없음

Text - 상증세법은 ‘특수관계법인과 거래를 통한 이익의 증여의제’(상증세법 제

Text 45조의3, 동법 시행령 제34조의 3 제15항) 규정과 ‘특수관계법인으로부터

Text 제공받은 사업기회로 발생한 이익의 증여 의제’(상증세법 제45조의4, 동법

Text 시행령 제34조의4 제6항) 규정이 적용되는 경우, 증여의제이익을 계산할

Text 때 배당받은 소득이 있는 경우 그 금액을 공제하도록 하긴하지만,

Text - ‘특정법인과 거래를 통한 이익의 증여 의제’를 규정하고 있는 상증세법

Text 제45조의5와 동법 시행령 제34조의5를 보면, 증여의제이익을 계산할 때

Text 배당받은 소득이 있는 경우 그 배당소득을 공제한다는 취지의 명시적인

Text 규정이 존재하지 않고, 어떠한 준용규정도 존재하지 않음

Text - 대법원 2008두11372(2009. 08. 20. 선고) 판례는 ‘조세법률주의의 원칙상

Text 과세요건이나 비과세요건 또는 조세감면요건을 막론하고 조세법규의 해석은

Text 특별한 사정이 없는 한 법문대로 해석할 것이고 합리적인 이유 없이 확장

Text 해석하거나 유추해석하는 것은 허용되지 아니하며, 특히 감면요건 규정

Text 가운데 명백히 특혜규정이라고 볼 수 있는 것은 엄격하게 해석하여야 한다.’고

Text 판시하고 있어,

Text - 특수관계법인과 거래를 규정하는 다른 상증세법상의 규정과 형평성을

Text 고려해달라는 납세자의 주장은 법령에 근거 없이 임의로 증여의제이익에서 배당소득을 공제하는 것이어서 조세법규의 문언 해석 원칙에 명백히

Text 반하는 것임을 주장

Text 6) (사전심의 활용) 조사팀은 ‘배당소득과 증여세의 이중과세 문제’에 대한

Text 과세논리를 보완하고, 납세자와의 이견을 좁히기 위해 조사 사전심의제도를

Text 활용하였음

Text - 사전심의의팀 또한 이중과세 문제가 발생하지 않는다는 조사팀과 동일한

Text 의견이었으므로 해당 쟁점에 대하여 배당소득공제 없이 증여세를 부과함

Text 다. 명백한 과세논리를 바탕으로 성공적인 과세

Text 1) 사전심의의팀과의 긴밀한 협조를 통해 배당소득과 증여세의 이중과세 문제에

Text 대한 명백한 과세논리를 확보하였으며, 이에 따라 특관법인①의 주주 0인에게 증여세 0,000백만원 추정(결정고지 0,000백만원, 기한후신고 0,000백만원)

Text 2) 법령과 판례를 면밀히 분석하여 명백한 과세논리를 설립하여 납세자를 설득하여 납세자는 조사팀의 과세타당성을 인정하고 확인서를 작성하여

Text 조사 종결

Special **적출③** ❖ 법인세 기타항목 (항목코드: 11608)
연구개발비 무형자산 인식 누락

Text 1. 조사작업

Text 가. 착안사항 도출 과정

Text 1) 조사법인은 대표이사 직속으로 부설연구소를 설치하여 연구활동을 수행하며,

Text 이와 관련되어 지출한 연구재료비와 연구원 인건비를 경상연구개발비

Text 과목으로 비용처리하여 연구인력개발세액공제를 받고 있음

Text 2) 경상연구개발비의 연구인력개발세액공제 적정 여부를 검증하기 위해 연구소장

Text 및 소속 연구원과 인터뷰한 바 조사법인이 수행하는 연구활동은 신제품

Text 개발이나 기존 제품의 품질을 향상시키는 연구활동이 아닌, 국책과제에

Text 선정되고 그에 관련한 연구활동만을 수행하는 것으로 확인되었음

Text 3) '21.2.17. 법인세법 시행령 제24조가 개정되어 감가상각 대상인 개발비

Text 요건이 종전 '당해 법인이 개발비로 계상한 것'에서 '기업회계기준에 따른

Text 개발비 요건을 갖춘 것'으로 개정

Text - 조사팀은 이에 착안하여 조사법인이 지출한 경상연구개발비 중 개발비

Text 무형자산 인식요건을 충족하는 국책과제 수행 내역이 있는지 검증할 계획 수립

Text 나. 착안사항 관련 법령 검토

Table	<table><tr><th>법령</th><th>법인세법 시행령 제24조 【감가상각자산의 범위】</th></tr><tr><td>①</td><td>법 제23조제1항에서 “건물, 기계 및 장치, 특허권 등 대통령령으로 정하는 유형자산 및 무형자산”이란 다음 각 호의 유형자산 및 무형자산(제3항의 자산은 제외하며, 이하 “감가상각자산”이라 한다)을 말한다.</td></tr><tr><td>1.</td><td>다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 유형자산</td></tr><tr><td>바.</td><td>개발비: 상업적인 생산 또는 사용 전에 재료·장치·제품·공정·시스템 또는 용역을 창출하거나 현저히 개선하기 위한 계획 또는 설계를 위하여 연구결과 또는 관련 지식을 적용하는데 발생하는 비용으로서 기업회계기준에 따른 개발비 요건을 갖</td></tr></table>	법령	법인세법 시행령 제24조 【감가상각자산의 범위】	①	법 제23조제1항에서 “건물, 기계 및 장치, 특허권 등 대통령령으로 정하는 유형자산 및 무형자산”이란 다음 각 호의 유형자산 및 무형자산(제3항의 자산은 제외하며, 이하 “감가상각자산”이라 한다)을 말한다.	1.	다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 유형자산	바.	개발비: 상업적인 생산 또는 사용 전에 재료·장치·제품·공정·시스템 또는 용역을 창출하거나 현저히 개선하기 위한 계획 또는 설계를 위하여 연구결과 또는 관련 지식을 적용하는데 발생하는 비용으로서 기업회계기준에 따른 개발비 요건을 갖
법령	법인세법 시행령 제24조 【감가상각자산의 범위】								
①	법 제23조제1항에서 “건물, 기계 및 장치, 특허권 등 대통령령으로 정하는 유형자산 및 무형자산”이란 다음 각 호의 유형자산 및 무형자산(제3항의 자산은 제외하며, 이하 “감가상각자산”이라 한다)을 말한다.								
1.	다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 유형자산								
바.	개발비: 상업적인 생산 또는 사용 전에 재료·장치·제품·공정·시스템 또는 용역을 창출하거나 현저히 개선하기 위한 계획 또는 설계를 위하여 연구결과 또는 관련 지식을 적용하는데 발생하는 비용으로서 기업회계기준에 따른 개발비 요건을 갖								

Table	준 것(「산업기술연구조합 육성법」에 따른 산업기술연구조합의 조합원이 해당 조합에 연구개발 및 연구시설 취득 등을 위하여 지출하는 금액을 포함한다.)
-------	--

Table	<table><tr><th>기타</th><th>일반기업회계기준 제11장 무형자산 11.20</th></tr><tr><td colspan="2">개발단계에서 발생한 지출은 다음의 조건을 모두 충족하는 경우에만 무형자산으로 인식하고, 그 외의 경우에는 발생한 기간의 비용으로 인식한다.</td></tr><tr><td colspan="2">(1) 무형자산을 사용 또는 판매하기 위해 그 자산을 완성시킬 수 있는 기술적 실현가능성을 제시할 수 있다.</td></tr><tr><td colspan="2">(2) 무형자산을 완성해 그것을 사용하거나 판매하려는 기업의 의도가 있다.</td></tr><tr><td colspan="2">(3) 완성된 무형자산을 사용하거나 판매할 수 있는 기업의 능력을 제시할 수 있다.</td></tr><tr><td colspan="2">(4) 무형자산이 어떻게 미래경제적효익을 창출할 것인가를 보여줄 수 있다. 예를들면, 무형자산의 산출물, 그 무형자산에 대한 시장의 존재 또는 무형자산이 내부적으로 사용될 것이라면 그 유용성을 제시하여야 한다.</td></tr><tr><td colspan="2">(5) 무형자산의 개발을 완료하고 그것을 판매 또는 사용하는 데 필요한 기술적, 금전적 자원을 충분히 확보하고 있다는 사실을 제시할 수 있다.</td></tr><tr><td colspan="2">(6) 개발단계에서 발생한 무형자산 관련 지출을 신뢰성 있게 구분하여 측정할 수 있다.</td></tr></table>	기타	일반기업회계기준 제11장 무형자산 11.20	개발단계에서 발생한 지출은 다음의 조건을 모두 충족하는 경우에만 무형자산으로 인식하고, 그 외의 경우에는 발생한 기간의 비용으로 인식한다.		(1) 무형자산을 사용 또는 판매하기 위해 그 자산을 완성시킬 수 있는 기술적 실현가능성을 제시할 수 있다.		(2) 무형자산을 완성해 그것을 사용하거나 판매하려는 기업의 의도가 있다.		(3) 완성된 무형자산을 사용하거나 판매할 수 있는 기업의 능력을 제시할 수 있다.		(4) 무형자산이 어떻게 미래경제적효익을 창출할 것인가를 보여줄 수 있다. 예를들면, 무형자산의 산출물, 그 무형자산에 대한 시장의 존재 또는 무형자산이 내부적으로 사용될 것이라면 그 유용성을 제시하여야 한다.		(5) 무형자산의 개발을 완료하고 그것을 판매 또는 사용하는 데 필요한 기술적, 금전적 자원을 충분히 확보하고 있다는 사실을 제시할 수 있다.		(6) 개발단계에서 발생한 무형자산 관련 지출을 신뢰성 있게 구분하여 측정할 수 있다.	
기타	일반기업회계기준 제11장 무형자산 11.20																
개발단계에서 발생한 지출은 다음의 조건을 모두 충족하는 경우에만 무형자산으로 인식하고, 그 외의 경우에는 발생한 기간의 비용으로 인식한다.																	
(1) 무형자산을 사용 또는 판매하기 위해 그 자산을 완성시킬 수 있는 기술적 실현가능성을 제시할 수 있다.																	
(2) 무형자산을 완성해 그것을 사용하거나 판매하려는 기업의 의도가 있다.																	
(3) 완성된 무형자산을 사용하거나 판매할 수 있는 기업의 능력을 제시할 수 있다.																	
(4) 무형자산이 어떻게 미래경제적효익을 창출할 것인가를 보여줄 수 있다. 예를들면, 무형자산의 산출물, 그 무형자산에 대한 시장의 존재 또는 무형자산이 내부적으로 사용될 것이라면 그 유용성을 제시하여야 한다.																	
(5) 무형자산의 개발을 완료하고 그것을 판매 또는 사용하는 데 필요한 기술적, 금전적 자원을 충분히 확보하고 있다는 사실을 제시할 수 있다.																	
(6) 개발단계에서 발생한 무형자산 관련 지출을 신뢰성 있게 구분하여 측정할 수 있다.																	

Table	<table><tr><th>판례</th><th>대법원 2017두52382 (2017. 10. 12. 선고)</th></tr><tr><td colspan="2">법인세법상 개발비란 기업회계기준에 따른 것이며, 이 사건 전산시스템 개발은 기업회계기준 상 개발비에 해당함</td></tr></table>	판례	대법원 2017두52382 (2017. 10. 12. 선고)	법인세법상 개발비란 기업회계기준에 따른 것이며, 이 사건 전산시스템 개발은 기업회계기준 상 개발비에 해당함	
판례	대법원 2017두52382 (2017. 10. 12. 선고)				
법인세법상 개발비란 기업회계기준에 따른 것이며, 이 사건 전산시스템 개발은 기업회계기준 상 개발비에 해당함					

Table	<table><tr><th>판례</th><th>(전심) 서울고등법원 2016누39766 (2017. 05. 31. 선고)</th></tr><tr><td colspan="2">법인이 기업회계기준상 개발비의 요건을 갖추었음이 분명한데도 이를 개발비로 계상하지 아니하고 비용처리한 경우, 이는 감가상각자산을 취득하기 위하여 지출한 금액을 손금으로 계상한 경우에 해당하므로 과세관청은 이를 감가상각한 것으로 보아 상각범위액을 계산할 수 있다고 보아야 함</td></tr></table>	판례	(전심) 서울고등법원 2016누39766 (2017. 05. 31. 선고)	법인이 기업회계기준상 개발비의 요건을 갖추었음이 분명한데도 이를 개발비로 계상하지 아니하고 비용처리한 경우, 이는 감가상각자산을 취득하기 위하여 지출한 금액을 손금으로 계상한 경우에 해당하므로 과세관청은 이를 감가상각한 것으로 보아 상각범위액을 계산할 수 있다고 보아야 함	
판례	(전심) 서울고등법원 2016누39766 (2017. 05. 31. 선고)				
법인이 기업회계기준상 개발비의 요건을 갖추었음이 분명한데도 이를 개발비로 계상하지 아니하고 비용처리한 경우, 이는 감가상각자산을 취득하기 위하여 지출한 금액을 손금으로 계상한 경우에 해당하므로 과세관청은 이를 감가상각한 것으로 보아 상각범위액을 계산할 수 있다고 보아야 함					

Text 2. 조사기법

Text 가. 적출항목 조사 방법

Text 1) (신고분석) 조사법인이 법인세 신고시 제출한 ‘일반 연구 및 인력개발비 명세서’에 따르면, ‘MW급 ◇◇식 ◇◇풍력 ◇◇형 ◇◇시스템 개발(이하 ‘쟁점과제’라 한다)’ 연구과제 수행을 위해 지출된 인건비, 재료비, 기타비용을

Text 경상연구개발비로 신고하여 연구인력개발비세액공제를 받고 있음을 확인

Text < 연도별 경상연구개발비 시술 내역 >

(단위: 백만원)

Table

구분	2020년	2021년	2022년	2023년	2024년	합계
인건비	***	***	***	***	***	* **
재료비	*	**	**	**	**	***
기타비용	-	-	-	**	***	***
합계	***	***	***	***	***	* **

Text - 조사법인의 무형자산 계상액은 감가상각비로 감소하는 것 외에 추가로

Text 계상되는 무형자산은 거의 없으며, 조사법인은 매년 발생하는 경상연구

Text 개발비를 무형자산으로 인식하지 않고 전액 당기비용으로 손금산입함

Text 2) (인터뷰 실시) 조사팀은 부설연구서의 업무와 연구활동에 대한 설명을 듣기

Text 위해 연구소장과 인터뷰 실시

Text - (연구소장 曰) 과거에는 신제품 개발이나 기존 제품의 품질 향상을 위한

Text 연구개발활동을 하긴 하였으나, 전임 연구소장 퇴직 이후 현재 연구소는

Text 국책과제 수행을 위한 연구활동만 진행 중이라고 진술

Text < 국책과제 수행 내역 >

Table

프로그램명 (시행부처/기관)	과 제 명	총개발기간 (시작~종료일)	총사업비 (백만원)
AAAA (중소벤처기업부)	AAAA	*년 *개월 (2*.**.**.~2*.**.**.)	***
신재생에너지핵심기술개발사업 (산업통상자원부)	쟁점과제	*년 (2*.**.**.~2*.**.**.)	** **
CCCC (중소벤처기업부)	CCCC	*년 *개월 (2*.**.**.~2*.**.**.)	***
DDDD (중소벤처기업부)	DDDDD	*년 (2*.**.**.~2*.**.**.)	***
EEEE (전남테크노파크)	EEEE	*년 (2*.**.**.~2*.**.**.)	***

- (특허 출원) 또한 연구소장은 인터뷰에서 조사법인은 국책과제 수행과 관

Text 련한 특허를 다수 출원·등록하였다고 진술

Text < 특허 등록 내역 >

Table

종류	제 목	출원 또는 등록 일자	출원 또는 등록 번호	출원 /등록
특허	####	20**.**.*	10-20**.*****	출원
특허	####	20**.**.*	10-20**.*****	출원
특허	####	20**.**.*	10-20**.*****	출원
특허	####	20**.**.*	10-20**.*****	출원
특허	####	20**.**.*	10-20**.*****	등록
특허	####	20**.**.*	10-20**.*****	출원
특허	####	20**.**.*	10-20**.*****	출원
특허	####	20**.**.*	10-20**.*****	출원
특허	####	20**.**.*	10-20**.*****	출원

Text 3) (법령검토) '21.2.17. 법인세법 시행령 제24조의 개정으로 감가상각 대상인

Text 개발비 요건이 종전 '당해 법인이 개발비로 계상한 것'에서 '기업회계기준에

Text 따른 개발비 요건을 갖춘 것'으로 개정

Text 4) (조사팀 주장) 위 국책과제 수행 내역 중 산업통상자원부에서 주관하는

Text MW급 ◇◇식 ◇◇풍력 ◇◇형 ◇◇시스템 개발 연구과제는 조사법인이

Text 제1주관업체로 선정되어 있으며,

Text - 일반기업회계기준 제11장 무형자산 기준서에서 서술하는 개발비의 무형자산

Text 인식요건을 모두 충족하므로 당해 손금산입한 경상연구개발비를 자산화하여

Text 개발비로 인식하여야 함을 주장

Text < 일반기업회계기준 상 개발비 자산 인식 요건 >

Table

① 그 자산을 완성할 수 있는 기술적 실현가능성
② 완성하여 사용하거나 판매하려는 기업의 의도
③ 사용하거나 판매할 수 있는 기업의 능력
④ 기업에 효익이 유입될 가능성을 제시
⑤ 판매하거나 사용하는데 필요한 기술적·재정적 자원 등의 입수 가능성
⑥ 관련 지출을 신뢰성 있게 측정할 수 있는 기업의 능력

Text **나. 납세자 주장 및 과세논리**

Text 1) (납세자 주장) 당사가 보유한 특허는 국책과제 수행 중 당사의 연구소가

Text 등록·출원한 것으로, 해당 특허를 취득하기 위한 연구활동에 투입된 연구

Text 인력과 연구재료 구입을 위해 지출하긴 하였으나 아직 시험/검증이 계속

Text 되어 진행되는 중으로 기업회계기준 상 개발비 무형자산 인식요건 제3항과

Text 제5항에 해당사항이 없음을 주장

Text 2) (조사팀 과세논리) 쟁점과제 수행을 위해 지출된 경상연구개발비는 개발비

Text 자산에 해당함

Text - 기업회계기준에 따르면 프로젝트는 ‘연구단계’와 ‘개발단계’로 구분하는데,

Text · 연구단계는 해당 연구로 인해 미래경제적 효익을 창출한 무형자산이

Text 존재하는 것을 입증할 수 없는 단계로 시장조사 등 탐색적 활동이 수행되는 단계이고, 이때 지출한 금액은 당기 비용으로 처리

Text · 개발단계는 이를 구체적으로 상업화하는 단계, 상업적인 생산 직전 단계

Text 등 응용적 활동이 수반되는 단계로 다음 요건을 충족하는 경우 자산으로

Text 인식해야 함

Text - 기업회계기준의 개발비 요건을 조사법인에 적용해보면 아래와 같으며,

Text 조사법인은 연구개발을 통해 형성된 무형자산을 바탕으로 기업회계기준에서

Text 정하는 ① 기술적 실현가능성, ② 사용의도, ③ 사용능력, ④ 효익 유입

Text 가능성, ⑤ 무형자산을 사용하는데 필요한 자원 확보, ⑥ 무형자산 지출

Text 측정 능력 모두를 이미 충족함

요건	요건 충족 여부					
① 기술적 실현가능성	· 조사법인이 '2*년~2*년 기간동안 출원·등록한 특허 *건 중 쟁점과제 수행과 관련하여 취득한 특허는 *건으로 확인되어 기술적 실현가능성 요건은 충족함 < 조사법인 특허권 취득 현황 >					
	귀속	2020	2021	2022	2023	합계
	쟁점과제	-	-	*	*	*
	기타	*	*	*	-	*
	합계	2	*	*	*	*

Table

② 사용의도 ③ 사용능력 ④ 효익유입가능성	· 조사법인은 주 거래처 OO중공업의 해양플랜트 및 해상풍력발전사업분야 진출에 동참하여, 조사법인의 사업 다각화를 위한 기술 개발과 관련되므로, 무형 자산의 사용의도, 능력, 효익 유입가능성 요건을 모두 충족함
⑤ 무형자산 사용자원 확보	· 조사법인은 쟁점과제를 수행하며 관련 기술개발 특허를 취득하였고, 주 거래처의 신사업분야 진출에 동참하여 지속적인 거래관계를 유지하고있고, 외형 성장세인 조사법인의 업황 상 무형자산을 사용하는데 필요한 기술적, 금전적 자원은 모두 확보한 것으로 볼 수 있음
⑥ 무형자산 지출 측정	· 기업회계기준 실무지침(11.14)에서는 '개발단계 활동의 예'를 아래와 같이 들고 있는데, 시제품 개발, 금형 제작 등은 명확하게 무형자산 개발단계에 해당 <div>① 생산(사용) 前 시작품과 모형을 설계·제작·시험하는 활동 ② 새로운 기술 관련 공구, 금형, 주형 등을 설계하는 활동 ③ 소규모 시험공장을 설계, 건설, 가동하는 활동 ④ 제품, 공정시스템에 최종 선정 안을 설계, 제작, 시험하는 활동</div>

Text - 또한, 대법원 2017두52382(2017. 10. 12. 선고) 판례에서도 유사 사건에 있어

Text 기업회계기준상의 개발비 요건에 해당된다면 법인세법상 개발비도 이와

Text 같이 보아야한다고 하면서, 그 취지로 법인의 자의적 계상을 허용할 경우

Text 마음대로 비용처리 시점을 조정할 수 있게 됨으로서 법인세법상 기간과세

Text 원칙에 위배된다고 판시하였음

Text **다. 면밀한 법령해석으로 성공적 과세**

Text 1) 법령과 판례를 면밀히 분석하여 명백한 과세논리를 설립하여 납세자를

Text 설득하여 납세자는 조사팀의 과세타당성을 인정하고 확인서를 작성하여

Text 조사 종결

Text - 쟁점과제 수행에 투입된 연구원인건비 및 연구재료비 000백만원 손금산입

Text 세무조정

Special

적출④

❖ 접대비 (항목코드: 11033)

접대 목적으로 임차한 주택의 임차료 및 관리비

Text 1. 조사작업

Text 가. 착안사항 도출 과정

Text 1) (사실관계) 조사법인은 O갤러리 사업자로부터 경남 □□ □□에 소재한

Text 고급주택(이하 '쟁점부동산'이라 한다)을 연수원 사용 목적으로 2010년부터

Text 장기 임차하고 있음

Text 2) (정보수집) 조사법인의 사주 000에 대하여 구글링 검색한 바, '13.5월

Text 안무가 이00의 개인블로그에 게시된 000 회장의 양산자택 방문기에 따

Text 르면, 본관(주택)과 별관(헬스장, 골프연습장, 다도실, 다이닝룸)으로 구성

Text 되어 있는 것으로 확인

Text - 또한 인근에는 TTT C.C, BBB C.C 등 경남 지역의 최고급 골프리조트가

Text 다수 있으며, 안무가 이00의 개인블로그에도 사주 000과 인근 골프장

Text 방문 후 쟁점부동산에 방문하여 저녁 만찬을 즐긴 내용이 게시되어 있음

Text 블로그 내용 발췌

Table

<p>□□장대</p> <p>행복한 안찬에 가족들의 모습을보며 앞서가는 시대 모범가족의 모델을 보았다 인기검색어 : 기후, 신재생에너지 종합 정책 기후/신재생 RPS 에너지산업 원자력 전력 석유 자...</p> <p>□□ 2013.05.16</p>	
<p>□□책</p> <p>한대해주시는 회장님덕에 김희가 있다 지난날의 작은일로 은혜롭시며 정성스레 같은 예를 쓰신다 사랑이 식어가는 이시대에 어쩌나 애써 주시는지 더구나 덕없이 당하는 고...</p> <p>□□ 2013.05.16</p>	
<p>□□파티니스트 c.c.</p> <p>□□ 회장님 반듯하게 사시는 모범부부 어제나 겸손과 사랑의 배려를 나타내시니 이런분 앞에서 삶의 질이 다르다고 느껴진다</p> <p>□□ 2013.05.14</p>	

Text 3) 조사법인은 쟁점부동산을 연수원으로 사용할 목적으로 임차하여 매월

Text 임차료와 관리비를 지출하고 있는 것으로 확인되나, 조사팀은 실제로는

Text 거래치 및 외부 손님을 접대할 목적으로 사용하지 않았을까에 대한 의문을

Text 가집

Text 나. 착안사항 관련 법령 검토

Table

법령	법인세법 제25조【기업업무추진비의 손금불산입】								
①	이 조에서 “기업업무추진비”란 접대, 교제, 사례 또는 그 밖에 어떠한 명목이든 상관 없이 이와 유사한 목적으로 지출한 비용으로서 내국법인이 직접 또는 간접적으로 업무와 관련이 있는 자와 업무를 원활하게 진행하기 위하여 지출한 금액을 말한다.								
④	내국법인이 각 사업연도에 지출한 기업업무추진비(제2항에 따라 손금에 산입하지 아니하는 금액은 제외한다)로서 다음 각 호의 금액 합계액을 초과하는 금액은 해당 사업연도의 소득금액을 계산할 때 손금에 산입하지 아니한다.								
1.	기본한도: 다음 산식에 따라 계산한 금액								
$\text{기본한도금액} = A \times B \times \frac{1}{12}$ <p>A : 1천200만원(중소기업의 경우에는 3천600만원)</p> <p>B : 해당 사업연도의 개월 수[이 경우 개월 수는 역(曆)에 따라 계산하되, 1개월 미만의 일수는 1개월로 한다]</p>									
2.	수입금액별 한도: 해당 사업연도의 수입금액(대통령령으로 정하는 수입금액만 해당한다)에 다음 표에 규정된 비율을 적용하여 산출한 금액. 다만, 특수관계인과의 거래에서 발생한 수입금액에 대해서는 그 수입금액에 다음 표에 규정된 비율을 적용하여 산출한 금액의 100분의 10에 상당하는 금액으로 한다.								
<table><tr><th>수입금액</th><th>비율</th></tr><tr><td>가. 100억원 이하</td><td>0.3퍼센트</td></tr><tr><td>나. 100억원 초과 500억원 이하</td><td>3천만원 + (수입금액 - 100억원) × 0.2퍼센트</td></tr><tr><td>다. 500억원 초과</td><td>1억1천만원 + (수입금액 - 500억원) × 0.03퍼센트</td></tr></table>		수입금액	비율	가. 100억원 이하	0.3퍼센트	나. 100억원 초과 500억원 이하	3천만원 + (수입금액 - 100억원) × 0.2퍼센트	다. 500억원 초과	1억1천만원 + (수입금액 - 500억원) × 0.03퍼센트
수입금액	비율								
가. 100억원 이하	0.3퍼센트								
나. 100억원 초과 500억원 이하	3천만원 + (수입금액 - 100억원) × 0.2퍼센트								
다. 500억원 초과	1억1천만원 + (수입금액 - 500억원) × 0.03퍼센트								

Text 2. 조사기법

Text 가. 적출항목 조사 방법

Text 1) (현장 방문) 조사팀이 오후 시간대에 쟁점부동산 소재지를 방문하여 확인한바,

Text 문은 닫혀 있었고 담장 너머로 내·외부를 보았으나 연수원보다는 개인

Text 별장으로 사용했을 것으로 보였음

Text < 생점부동산 현장 사진 >

Table



Text 다. 분명한 과세근거 확보 및 처분 유지

Text 1) 블로그에 게시한 이용후기에서 조사 방향을 설정하고 실제 현장에 방문하여

Text 이웃주민을 탐문하는 등 적극적으로 증거자료를 수집하여 명백한 증거를

Text 확보하고 관련 법령에 따른 타당한 과세논리를 제시를 통해 조사법인은

Text 끝내 과세 타당성을 인정하고 확인서를 작성하였으며, 조사종결 후 불복 없이

Text 조사 종결

Text - 이웃 주민에게도 탐문한 바, 쟁점부동산으로 회사원으로 보이는 사람들이

Text 단체로 방문한 것을 본 적은 없으며, 가끔 주말에 고급 승용차 1~2대 정도가

Text 드나드는걸 본 적은 있다고 함

Text 2) (사용 내역) 조사팀은 상술한 개인블로그 게시글과 현장 방문시 이웃주민에게

Text 청취한 내용을 바탕으로 조사법인에 쟁점부동산을 연수원으로 사용한 부서명,

Text 사용자 내역, 사용 절차 신청방법 등 연수원으로 활용하였다는 증거 자료를

Text 요청

Text 3) (납세자 주장) 임직원의 복지 차원에서 쟁점부동산을 임차하여, 임차료 및

Text 관리비를 지급하고 있는 것으로, 실제 연수원으로 사용한 적이 있음을 주장

Text 4) (조사팀 과세논리)

Text - 쟁점부동산 인근에는 경남 최고 시설로 유명한 골프장이 다수 분포되어

Text 있어, 상술한 개인블로그 등의 내용을 바탕으로 쟁점부동산은 연수원이

Text 아니라 접대 목적으로 임차하여 운영한 것이라고 주장함

Text - 조사팀은 조사법인에 쟁점부동산 사용자 내역, 회사 연수 자료, 사용 절차에

Text 대한 매뉴얼 자료 등 조사법인이 쟁점부동산을 연수원으로 활용하였다는

Text 증거 자료를 요청하였으나 조사법인은 제출하지 못하였음

Text - 또한, 쟁점부동산에서 연수받은 적이 있는 직원의 인터뷰를 요청하였으나,

Text 조사법인은 퇴사 등의 사유로 인터뷰를 계속 회피함