

Text

# 조사우수사례 평가보고서

Text (25上 평가번호 : 23 )

Special

개인·법인	업종(코드)	조사유형	외형구간	조사청
법인	제조(321000)	정기	700억원대	지방청

Text

## I 조사성과[결과]

Text

### 가. 조사대상 개요

Text

○ 조사법인은 '00년 설립한 ★★전자(주) 가전제품용 전자부품(PBA, 디스플레이) 제조 및 수출입업 영위 법인으로, 주요 매출처는 ★★전자(주) 해외현지법인이며 최근 매출액이 꾸준히 증가하고 있음

Text

－ '2X년 00월 (주)△△△(지배주주 조사법인 대표이사, 배우자) 흡수합병함

Text

### 나. 적출성과

Text

○ 주요 적출 내역

Special

연번	조사항목	코드	적출요지(결정경정 사유)
①	파견직원 인건비	18106	해외현지법인 파견직원 인건비 대신 부담 후 미청구
②	매출채권 지연회수	18106	해외현지법인 매출채권 지연회수 관련 정상가격 조정
③	가공급여(인건비)	10501	실제 근로하지 않은 사주 자녀 인건비 계상
④	세액공제·세액감면	11501	겸직직원에 대한 연구·인력개발비 세액공제 과다공제
⑤	채무면제이익	10103	합병시 피합병법인 관련 채무면제이익 계상 누락
⑥	복리후생비	10507	금융계좌 추적을 통해 복리후생비 중 업무 무관 임원 현금 지급액 손금 부인

Text **II 조사노하우**

Special

**적출<sup>1</sup>**

❖ 기타 국조분야 (항목코드: 18106)

해외현지법인 파견직원 인건비 대가 미청구

Text **1. 조사작업**

Text **가. 착안사항 도출 과정**

Text ○ 조사법인은 조사대상 과세기간 중에 중국, 태국 해외현지법인 2곳과

Text 거래 중이었으므로 조사법인 직원의 해외현지법인 소재국 출입국 기록 등 사전 분석한 바, 이사 오\*성 외 5명이 해외현지법인에 파견된 주재원으로 보임에도 해외현지법인이 부담할 인건비 등을 000이 대신 부담한 후 해외현지법인에 미청구한 혐의가 있어 검토

Text < 조사법인 000의 파견직원 인건비 등 지급액 >

(억 원)

Table

성명	직위	파견국	'20년 (출국일수)	'21년 (출국일수)	'22년 (출국일수)	'23년 (출국일수)	합계
오*성	법인장	중국	*.6 349	*.6 365	*.7 310	*.0 89	*.9
이*수	부총경리	중국	*.5 37	*.5 332	*.5 365	*.4 337	*.9
권*형	법인장	태국	*.8 365	*.8 351	*.9 365	*.9 356	*.4
김*호	분공사장	중국	*.3 350	*.3 365	*.4 365	*.2 227	*.2
이*영	그룹장	태국	*.4 365	*.4 365	*.4 351	*.4 365	*.6
윤*배	직원	중국	*.2 365	퇴사 365	퇴사 351	퇴사 365	*.2
합계			*.8	*.6	*.9	*.9	1*.2

## Text 2. 조사기법

### Text 가. 적출항목 조사 방법

Text ○ (해외현지법인 급여기준 확인) 해외현지법인 급여기준 등 조사법인 내부 규정 확인한 바, 해외현지법인의 로컬 매출 및 본사 판매 비중, 사회보험 및 세금 등을 고려하여 본사 50~60%, 현지법인 40~50% 범위에서 임금 책정함

### Text < 해외현지법인의 파견직원 인건비 등 지급액 >

(억 원)

성 명	해외현지법인 급여 지급액		합 계
	'19년	'20년	
오*성	*.54	*.54	*.08
이*수	*.47	*.48	*.95
권*형	*.20	*.20	*.40
김*호	*.49	*.49	*.98
이*영	*.34	*.34	*.66

Text ○ (출입국내역 검토) 출입국 내역 분석한 바, 상기 주재원들은 대부분 계속하여 해외 현지에 체류하였으며 직책 또한 해외현지법인의 법인장, 그룹장 등으로 조사법인이 아닌 해외현지법인 업무에 실제 종사한 것으로 확인됨

### Text < 주재원 출입국 내역(일부) >

2019년				
성명	입국 횟수	출국 횟수	출국한 국가	출국 기간
오*성	3회	3회	중국	341일
이*수	3회	3회	중국	355일
권*형	3회	3회	중국	346일
김*호	2회	2회	중국, 홍콩	357일
이*영	4회	4회	태국, 멕시코	356일
윤*배	3회	3회	태국	359일
2020년				
성명	입국 횟수	출국 횟수	출국한 국가	출국 기간
오*성	1회	1회	중국	349일
이*수	1회	1회	중국	37일
권*형	1회	1회	중국	350일
김*호	0회	0회	중국	365일
이*영	0회	0회	태국	365일
윤*배	0회	0회	태국	365일

Text **나. 납세자 주장 및 과세논리**

Text ○ **(납세자 주장)** 조사법인은 해외현지법인 운영사항과 담당자별 수행  
Text 업무 및 현황 자료 제출하며, 파견직원이 조사법인의 업무를 수행  
하였음을 주장함

Text ○ **(조사팀 과세논리)** 조사법인은 해당 파견직원이 본사 업무를 수행  
Text 하였음을 입증할 수 있는 전자·수동 결재문서, 본사 출퇴근 기록 및  
지문등록 내역 등 조사기간 종료 시까지 제출하지 않았으므로,  
담당자별 수행업무 상에 기재된 내용만으로는 파견직원이 본사 업무를  
수행하였다는 납세자의 주장을 받아들일 수 없음

Text **다. 적출항목 관련 법령 검토**

Table

판례	조심-2013-중-2807
쟁점해외현지법인이 청구법인으로부터 원자재 등을 공급받아 가공하여 판매한 비중이 높지 않아 쟁점해외현지법인의 매출이 청구법인의 수익과 직접 연결된다고 보기 어렵고, 처분청이 파견직원의 업무 중 청구법인과 관련된 업무는 이미 손금으로 인정한 것으로 보여 파견직원에게 지급한 인건비를 업무무관비용으로 보아 법인세를 과세한 처분은 잘못이 없음	

Text **라. 과세근거 확보를 위한 노력 및 처분유지**

Text ○ **(증빙 확보)** 파견직원 출입국 내역 분석, 전자결재시스템 상 기안 및  
Text 결재문서 및 조사법인과 해외현지법인 인건비 등 지급 내역, 해외현지  
법인 조직도 및 운영사항, 담당자별 실제 수행업무 등 제출자료 면밀  
검토하여 과세근거 확보

Text ○ **(과세논리 설명)** 대표이사와의 직접 면담 및 토론시간을 통해 조사팀의  
Text 과세논리를 충분히 설명한 끝에 조사법인이 타당성을 인정하여 확인서  
작성, 조사법인이 대신 부담하고 해외현지법인에 청구하지 아니한  
파견직원 급여 등 지급액에 5% 가산한 금액 익금산입, 법인세 부과  
하였으며, 조사법인은 이에 대하여 조세불복 제기하지 않음

**적출<sup>2</sup>**

❖ 기타 국조분야 (항목코드: 18106)

**해외자회사 매출채권 지연회수 관련 정상가격 조정**

Text **1. 조사착안**

Text **가. 착안사항 도출 과정**

Text ○ (신고내역 분석) 조사법인(○○○)은 전자부품 제조업자로 제품 위탁

Text 생산을 목적으로 '09년 해외에 해외현지법인(지분율100%)을 설립하였고  
조사법인과 해외현지법인의 거래의존도가 크다는 사실을 발견하여  
해외현지법인에 대한 정보를 수집 분석함

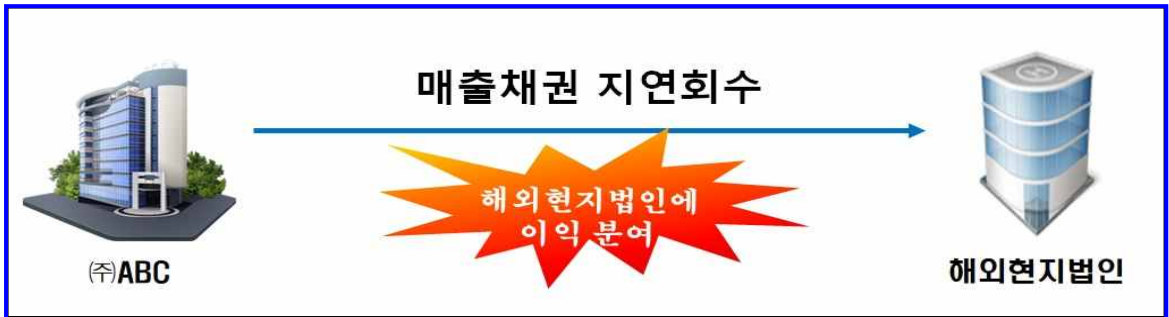
Text ○ (특이점 발견) ○○○의 감사보고서상 매출채권 잔액을 검토한바

Text 비특수관계자와의 매출채권 회수기간은 □□일이나 해외현지법인

Text 과의 매출채권 회수기간은 □□□일로 특수관계자와의 거래에 있어

Text 매출채권을 장기 미회수한 사실을 확인함

Table



Text **2. 조사기법**

Text **가. 적출항목 조사 방법**

Text ○ (이자미수취) ○○○은 해외현지법인으로부터 매출채권을 장기간 미회수

Text 하여 사실상 우회적으로 자금지원을 하고 있음에도 지연회수에 따른  
이자를 수취하고 있지 않음

Text - (면담실시) ○○○에 채권 발생의 근거가 되는 계약서 및 관련 증빙

Text 제출을 요구하였고 관련 업무담당자와 수차례 면담 실시한 결과  
해외현지법인으로부터 외상매출금을 지연회수 하였음을 인정함

Text - (지연회수기간 산정) 관련 법령과 예규를 면밀히 검토하여, 해외현지  
Text 법인 외상매출금의 회수기일에서 비특수관계인과의 회수기일 및 운송  
Text 기간 등을 고려하여 합리적인 회수기일을 초과하는 기간을 지연회수  
Text 기간으로 보아 정상이자를 계산  
Text ⇒ '20~'23년 기간 동안 0억원의 정상이자 계상을 누락한 것으로  
Text 확인되어 인정이자 0억원 임시유보 처분함

## Text 나. 납세자 주장 및 조사팀 과세논리

Text ○ (납세자 주장) ○○○이 해외현지법인으로부터 매출채권을 지연회수  
Text 하고 있다는 사실은 인정하나,

Text ① 해외현지법인은 100% 자회사로 법인의 위탁생산을 목적으로 설립된  
Text 특별한 사정이 있고, 매출채권 지연회수로 인한 이자 부담과 관련된  
Text 명시적 계약을 체결한 사실이 없기에 부당하게 이자를 청구할 수 없음

Text ② 해외현지법인에 공급한 자재는 유상사급 거래로 ○○○에 재판매되고  
Text 있으며 해외현지법인의 채무상황은 ○○○의 경영적 판단 및 운영에  
Text 대한 결과(위탁생산에 대한 수익배분)로 해외현지법인은 ○○○에 매입  
Text 채무 지연상환에 따른 이자를 지급할 이유 없음

Text ③ 해외현지법인을 제외한 비특수관계자와의 매출채권은 주로 대기업과의  
Text 거래분으로, 매출채권 지연회수를 판단하기 위한 비교 대상 선정이  
Text 합리적이지 못함

## Text ○ (조사팀 과세논리)

Text ① 법인세법상 부당행위계산부인 규정과 달리 국외 특수관계인과의  
Text 거래에서 발생한 매출채권 지연회수의 경우 정당한 사유의 존재 여부는  
Text 국제조세조정에 관한 법률 제4조에 의한 정상가격 과세조정의 요건에  
Text 해당하지 아니하고 ○○○은 해외현지법인과의 거래에 있어 타 거래처  
Text 보다 매출채권을 장기 미회수한 사실이 있어 매출채권 지연회수에  
Text 대한 이자 수취대상임

Text ② ○○○은 사급거래의 특수성을 사유로 매출채권 지연회수에 특별한

Text 이유가 있다고 주장하나 사급거래 제외 시 당기 매출금액이 줄어들어 오히려 매출채권 회전율이 감소하는 효과가 나타나며 ○○○은 사급자재 공급 시 일정 이익률 더하여 사급자재를 공급, 완성품 인수 시 임가공비 등을 가산한 금액으로 상품을 인수하고 있기에 경제적 합리성이 결여되어 있다는 ○○○의 주장을 입증할 어떠한 증빙자료도 없음

Text ③ 제3자 매출채권 평균 회수기일에 현지법인에 대한 물류 운송

Text 기간 등 제반사정 감안하여 비교가능성 및 합리성 확보함

Text 다. 조사 대응 과정, 과세처분 유지를 위한 노력

Text ○ ○○○에 충분한 의견 제출 기회를 제공하여 과세품질 제고에 힘

Text 썼으며 실제로 ○○○의 의견을 반영하여 해외거래의 특수성 등을 고려, 물류기간 등 제반 사정을 감안하여 비교가능성 및 합리성 확보함

Text ○ 조사팀은 지속적인 자료수집을 통하여 정당한 과세논리를 구축하였

Text 으며 조사팀의 과세논리를 납세자가 이해할 수 있도록 관련 법령 등을 구체적이고 충분히 설명하여 ○○○이 과세논리의 타당성을 인정, 확인서를 작성하였으며 이에 대한 조세불복 제기하지 않음

Text 라. 관련 법령 및 판례

Table	<table><tr><th>법령</th><td>국제조세조정에 관한 법률 제4조 【정상가격에 의한 과세조정】</td></tr><tr><td>①</td><td>과세당국은 거래 당사자의 어느 한 쪽이 국외특수관계인인 국제거래에서 그 거래가격이 정상가격보다 낮거나 높은 경우에는 정상가격을 기준으로 거주자(내국법인과 국내사업장을 포함한다. 이하 이 장에서 같다)의 과세표준 및 세액을 결정하거나 경정할 수 있다.</td></tr><tr><th>판례①</th><td>조심-2016-구-3332, 2017.11.02., 기각</td></tr><tr><td></td><td>법인세법상 부당행위규정과 달리 국외 특수관계인과의 거래에서 발생한 쟁점매출채권 지연회수의 경우 정당한 사유의 존재 여부는 국제조세조정에 관한 법률 제4조에 의한 정상가격 과세조정의 요건에 해당하지 아니한다.</td></tr><tr><th>판례②</th><td>대법원-2023-두-62847, 2024.03.28., 심리불속행</td></tr><tr><td></td><td>매출채권 지연회수에는 정당한 사유나 경제적 합리성(대법원 2018. 10. 25. 선고 2016두39573 판결 등 참조)이 있다고 보기 어려워 미회수 대금에 대한 이자 상당액만큼 조세 부담이 경감되었다고 봄이 타당하다</td></tr></table>	법령	국제조세조정에 관한 법률 제4조 【정상가격에 의한 과세조정】	①	과세당국은 거래 당사자의 어느 한 쪽이 국외특수관계인인 국제거래에서 그 거래가격이 정상가격보다 낮거나 높은 경우에는 정상가격을 기준으로 거주자(내국법인과 국내사업장을 포함한다. 이하 이 장에서 같다)의 과세표준 및 세액을 결정하거나 경정할 수 있다.	판례①	조심-2016-구-3332, 2017.11.02., 기각		법인세법상 부당행위규정과 달리 국외 특수관계인과의 거래에서 발생한 쟁점매출채권 지연회수의 경우 정당한 사유의 존재 여부는 국제조세조정에 관한 법률 제4조에 의한 정상가격 과세조정의 요건에 해당하지 아니한다.	판례②	대법원-2023-두-62847, 2024.03.28., 심리불속행		매출채권 지연회수에는 정당한 사유나 경제적 합리성(대법원 2018. 10. 25. 선고 2016두39573 판결 등 참조)이 있다고 보기 어려워 미회수 대금에 대한 이자 상당액만큼 조세 부담이 경감되었다고 봄이 타당하다
법령	국제조세조정에 관한 법률 제4조 【정상가격에 의한 과세조정】												
①	과세당국은 거래 당사자의 어느 한 쪽이 국외특수관계인인 국제거래에서 그 거래가격이 정상가격보다 낮거나 높은 경우에는 정상가격을 기준으로 거주자(내국법인과 국내사업장을 포함한다. 이하 이 장에서 같다)의 과세표준 및 세액을 결정하거나 경정할 수 있다.												
판례①	조심-2016-구-3332, 2017.11.02., 기각												
	법인세법상 부당행위규정과 달리 국외 특수관계인과의 거래에서 발생한 쟁점매출채권 지연회수의 경우 정당한 사유의 존재 여부는 국제조세조정에 관한 법률 제4조에 의한 정상가격 과세조정의 요건에 해당하지 아니한다.												
판례②	대법원-2023-두-62847, 2024.03.28., 심리불속행												
	매출채권 지연회수에는 정당한 사유나 경제적 합리성(대법원 2018. 10. 25. 선고 2016두39573 판결 등 참조)이 있다고 보기 어려워 미회수 대금에 대한 이자 상당액만큼 조세 부담이 경감되었다고 봄이 타당하다												

Special

적출<sup>3</sup>

❖ 가공급여 (항목코드: 10501)

사주 자녀에게 지급한 가공인건비 부인

Text 1. 조사착안

Text 가. 착안사항 도출 과정

Text ○ 조사법인 주식회사 000의 근로소득지급명세서 상 대표이사(사주)

Text 자녀들이 확인되고, 해당 인원들이 고액의 급여를 받은 것에 착안하여, 실제 근무 여부 등 가공인건비 계상 혐의에 대하여 검토함

Text < 가공인건비 계상 혐의 내역 >

(억 원)

Table

구 분	계	'20년	'21년	'22년	'23년
가공인건비 혐의금액	2.25	0.34	0.61	0.67	0.63

Text 2. 조사기법

Text 가. 적출항목 조사 방법

Text ○ (신고자료 및 조직도 확인) 조사법인의 근로소득지급명세서 상 대표

Text 이사 자녀 ★★★에 대한 급여 등 지급내역 확인되었으며, ★★★의 조사법인 내 직책은 관리본부 관리운영팀 부장으로 확인됨

Text - 조사대상 과세기간(조사범위 확대된 과세기간 포함) ★★★에 대한

Text 기본급, 상여금 신고금액 등 파악하여 인건비 금액 파악

Text ○ (인터뷰 및 자료 확보) 조사법인 소속 직원들과 인터뷰 실시하여

Text 조직도상의 내역과 달리 실제로는 '20년 7월 대표이사의 자녀 ★★★가 암 진단 후 휴직하여 현재까지 근무하지 아니하고 있다는 사실 확인함

Text ○ (다른 사주 자녀와의 근무이력 비교) 사주의 또 다른 자녀 ♀♀♀에

Text 대하여 전자결재시스템 상 지출 결의서 등 기안문서, 출입 관련 지문 기록, 근로계약서, 업무수행 관련 발신·수신 내역 등 제출받아 검토한바, 특수사업부 부장으로 실제로 근무한 것으로 확인됨



Text - 이에 가공인건비 계상 혐의 있는 자녀 ★★★에 대하여도 전자

Text 결재시스템 상 문서 기안 및 결재 내역, 출입 관련 지문 기록 및

Text 출퇴근 기록 등 근무사실 확인할 수 있는 증빙자료 제출 요청하였으나,

Text 조사법인은 조사기간 종료 시까지 제출하지 아니하였음

Text < 사주의 다른 자녀 ♀♀♀ 출퇴근 시 지문 기록 내역(일부) >

Table	15080101	부장	일반	오전/오후 1시간단축	2021-11-02 10:05:00	2021-11-02 17:44:00
	15080101	부장	일반	오전/오후 1시간단축	2021-11-03 10:31:00	2021-11-03 17:05:00
	15080101	부장	일반	오전/오후 1시간단축	2021-11-04 09:46:00	2021-11-04 17:00:00
	15080101	부장	일반	오후단축근로(4시간)	2021-11-05 09:45:00	2021-11-05 14:58:00
	15080101	부장	일반	오전/오후 1시간단축	2021-11-08 11:07:00	2021-11-08 16:58:00
	15080101	부장	일반	외근	2021-11-09 14:18:00	2021-11-09 17:00:00
	15080101	부장	일반	오전/오후 1시간단축	2021-11-10 10:15:00	2021-11-10 17:10:00
	15080101	부장	일반	오전/오후 1시간단축	2021-11-11 10:58:00	2021-11-11 17:07:00
	15080101	부장	일반	오후단축근로(4시간)	2021-11-12 10:17:00	2021-11-12 15:11:00
	15080101	부장	일반	오전/오후 1시간단축	2021-11-15 10:23:00	2021-11-15 16:56:00
	15080101	부장	일반	오전/오후 1시간단축	2021-11-16 11:09:00	2021-11-16 17:03:00
	15080101	부장	일반	오전/오후 1시간단축	2021-11-17 11:16:00	2021-11-17 17:15:00
	15080101	부장	일반	오전/오후 1시간단축	2021-11-18 10:59:00	2021-11-18 17:01:00
	15080101	부장	일반	오후단축근로(4시간)	2021-11-19 11:42:00	2021-11-19 14:52:00
	15080101	부장	일반	오전/오후 1시간단축	2021-11-22 11:46:00	2021-11-22 17:00:00
	15080101	부장	일반	연차		
	15080101	부장	일반	오전/오후 1시간단축	2021-11-24 10:19:00	2021-11-24 17:05:00
	15080101	부장	일반	오전/오후 1시간단축	2021-11-25 13:54:00	2021-11-25 17:07:00

Text 나. 적출항목 관련 법령 검토

Table	<table><tr><th>법령</th><th>법인세법 제19조 【손금의 범위】</th></tr><tr><td colspan="2"><p>① 손금은 자본 또는 출자의 환급, 잉여금의 처분 및 이 법에서 규정하는 것은 제외하고 해당 법인의 순자산을 감소시키는 거래로 인하여 발생하는 손실 또는 비용[이하 "손비"(損費)라 한다]의 금액으로 한다.</p><p>② 손비는 이 법 및 다른 법률에서 달리 정하고 있는 것을 제외하고는 그 법인의 사업과 관련하여 발생하거나 지출된 손실 또는 비용으로서 일반적으로 인정되는 통상적인 것이거나 수익과 직접 관련된 것으로 한다.</p></td></tr></table>	법령	법인세법 제19조 【손금의 범위】	<p>① 손금은 자본 또는 출자의 환급, 잉여금의 처분 및 이 법에서 규정하는 것은 제외하고 해당 법인의 순자산을 감소시키는 거래로 인하여 발생하는 손실 또는 비용[이하 "손비"(損費)라 한다]의 금액으로 한다.</p> <p>② 손비는 이 법 및 다른 법률에서 달리 정하고 있는 것을 제외하고는 그 법인의 사업과 관련하여 발생하거나 지출된 손실 또는 비용으로서 일반적으로 인정되는 통상적인 것이거나 수익과 직접 관련된 것으로 한다.</p>	
법령	법인세법 제19조 【손금의 범위】				
<p>① 손금은 자본 또는 출자의 환급, 잉여금의 처분 및 이 법에서 규정하는 것은 제외하고 해당 법인의 순자산을 감소시키는 거래로 인하여 발생하는 손실 또는 비용[이하 "손비"(損費)라 한다]의 금액으로 한다.</p> <p>② 손비는 이 법 및 다른 법률에서 달리 정하고 있는 것을 제외하고는 그 법인의 사업과 관련하여 발생하거나 지출된 손실 또는 비용으로서 일반적으로 인정되는 통상적인 것이거나 수익과 직접 관련된 것으로 한다.</p>					

Table

판례	조심-2017중-1506
<p>쟁점인건비가 각자에게 입금된 금융 증빙이 확인되지 않는 점, 같은 날 청구법인의 대표이사 또는 지인에게 같은 금액이 입금된 것으로 확인되는 점, 쟁점인건비를 수령한 자들이 실제 업무를 처리한 객관적 증빙이 제출되지 않은 점 등에 비추어 쟁점인건비를 가공인건비로 보아 손금불산입하고 대표자 상여로 소득처분하여 소득금액변동통지를 한 이 건 처분은 잘못이 없음</p>	

Text

## 다. 과세근거 확보를 위한 노력 및 처분유지

Text

○ 조사팀은 지속적인 자료수집 및 직원 인터뷰 등을 통하여 정당한

Text

과세논리를 구축한 후 납세자가 이해할 수 있도록 관련 법령 및 유사 심판례 등을 근거로 제시하며 조사팀의 합리적 과세논리를 충분히 설명하여 ○○○이 과세논리의 타당성을 인정, 확인서 작성하였으며 이에 대한 조세불복 제기하지 않음

Special

#### 적출<sup>4</sup>

❖ 세액공제, 세액감면 (항목코드: 11501)

검직직원에 대한 연구·인력개발비 세액공제 부인

## 1. 조사착안

### 가. 착안사항 도출 과정

○ 조사법인 주식회사 ○○○은 전자제품 제조업, 전자제품·부품 수출입업,

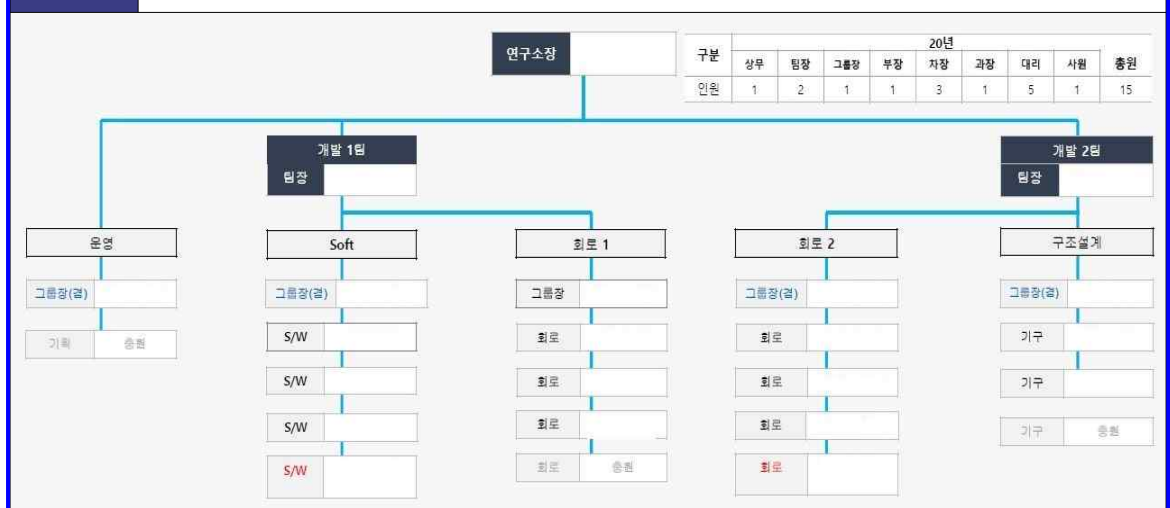
무역업 및 기타 엔지니어링 사업을 주요 목적으로 설립되어 경기도 ○○시에 연구소 조직을 갖추고 관련 인건비 등을 연구·인력개발비 세액공제 받음

－ 연구소 근무자 전원을 세액공제 대상 연구전담요원으로 신고하였으나,

해당 인원 중 연구소 내 행정 등을 담당하는 관리인력 및 타업무 겸직 인원이 포함되었을 가능성이 높은 것으로 판단

Table

참고 조사법인 주식회사 ○○○의 연구소 조직도



## 2. 조사기법

### 가. 적출항목 조사 방법

○ 연구소 조직도, 업무분장 등 검토한 바 팀장 ○○○은 개발2팀장 및

운영팀장을 겸임한 것으로 확인

－ 운영팀의 업무분장 검토한 바, 과제 및 경비/자산관리 등 연구업무 외

일반적인 관리, 지원업무를 수행한 것으로 확인됨

Text - 조사법인의 그룹웨어 기안문 검토한 바, 쟁점 팀장이 사무실 비품

Text 구입, 특히 관련 업무 등 수행한 내역 확인되어 세액공제 부인

Text ○ 출장 내역 등 검토하여 확인된 연구소장 ◇◇◇, 개발 1팀장 ▽▽▽의

Text 다수의 출장 내역에 대해 조사법인은 개발 관련 고객사 미팅 출장

Text 이라 소명하였으나 그룹웨어 검토한 바, 다음과 같은 사실 확인

Text - 그룹웨어 출장품의서 상 비즈니스 확대, 시장 동향 파악 및 선행

Text 영업 등 시장조사, 영업 목적의 출장 내역 확인됨

Text ○ 연구소장 ◇◇◇, 개발 1팀장 ▽▽▽가 기안한 다수의 접대비 품의서 및

Text 접대비 계상 내역 확인되어 문답서 징취한 바 다음과 같은 사실 확인

Text - 접대대상자는 대부분 고객사이며, 고객사에서 기획 중인 아이템을

Text 파악하고 해당 아이템을 수주하기 위해 접대하였다고 진술

Text - 영업 목적 출장 및 접대행위에 대해 연구개발 외 타 업무 수행한

Text 것으로 판단되어 쟁점인원 인건비 세액공제 부인

Table

법령	쟁점 직원 문답서 징취
【조사사무처리규정 별지 제38호 서식】	
진술서(문답형)	
진술자	성명 주민등록번호 주소 관계 소속 회사 소재지
진술일자	연구소장 법인명(상호) 사업자등록번호 대표자 성명(주민등록번호)
진술내용	위 진술자는 부터 까지 진행되는 데 한 와 관련하여 사실관계를 명료히 하기 위하여 에 진술자가 에서 다음과 같이 진술하 다.
문답	문 귀하의 성명, 주민등록번호, 직업, 주소, 전화번호를 말씀하여 주십시오. 답 성명은 입니다. 주민등록번호는 직업은 연구소장입니다. 주소는 연락처는 자택 전화 : - 휴대 전화 : 입니다.
문답	문 귀하가 에 입사한 시기는 언제입니까? 답 입사일은 입니다.
문답	문 입사 이후 현재까지 맡았던 업무에 대해 말씀해주시지요. 답 회로개발 전체 총괄을 하면서, 개발초기 컨셉 잡고 사양 정하고 회로설계 가이드 및 적집 설계, pcb 설계부분도 마찬가지로 설계와 가이드, 신뢰성 검증부분 고객과의 이슈 대응, 미팅하고 솔루션 제공하는 업무 위주로 했습니다.
문답	문 연구소장 포함 이하 소속 직원들의 출장 사유에 대해 말씀해주시지요. 답 출장사유는 대부분 기술 개발 중에 발생하는 개발관련 이슈 문제점이 있거나
품의서	
제 목	고객 정기회동 비용품의
배경 및 목적	비즈니스 행형 예측 및 동향 파악을 위한 고객 정기회동 비용을 품의하오니 재가바랍니다.
상세내용	1. 일정: 예정 외 고객 5인 예상 2. 참석자: 3. 예상비용: 4. 결정방법: * 방법 * 일정 * 담당자 등
예산비용	* 총 비용 * 지급방법 등 (예: 일시금/분할) ※ 수신참조:

Table

법령	조특법제한법 별표6【연구·인력개발비 세액공제를 적용받는 비용】
<p>가. 자체연구개발</p> <p>1) 연구개발 또는 문화산업 진흥 등을 위한 기획재정부령으로 정하는 연구소 또는 전담부서(이하 “전담부서등”이라 한다)에서 근무하는 직원(다만, 연구개발과제를 직접 수행하거나 보조하지 않고 행정 사무를 담당하는 자는 제외한다) 및 연구개발서비스업에 종사하는 전담요원으로서 기획재정부령으로 정하는 자의 인건비</p>	

Table

심판례	조심-2014-중-3244
<p>연구업무만을 전담하지 아니하고 다른 업무를 겸직하는 연구원의 인건비는 연구·인력개발 세액공제 대상에 해당되지 아니하며 연구전담요원으로 표기된 해당 임원들이 접대·영업업무를 수행한 것으로 보아 쟁점인건비는 연구·인력개발비 세액공제 대상에서 배제 처분됨</p>	

Table

심판례	서울행정법원-2016-구합-56905
<p>단체의 장이라는 지위는 그 본질적인 특성상 그 기관의 본연의 업무 외에도 행정적인 업무등 여러 부수적인 업무들을 수행하게 될 수밖에 없고, 이러한 행정적인 관리 업무는 구 조세특례제한법 시행령 제8조 제2항 제1호가 연구개발에서 제외되는 것으로 규정하고 있는 “일반적인 관리 및 지원활동”에 해당할 가능성이 큰 점,</p> <p>BBB장 및 CCC원장에게 지급된 인건비가 순수 연구개발활동에 직접 대응하는 것이라는 원고의 주장을 받아들이기 어렵다</p>	

적출<sup>5</sup>

## ❖ 채무면제이익 (항목코드: 10103)

## 피합병법인 관련 채무면제이익 계상 누락

## Text 1. 조사작업

## Text 가. 착안사항 도출 과정

Text ○ (합병) 조사법인은 '20.12월 피합병법인 (주)△△△을 흡수합병하면서

Text 적격합병으로 신고함

Text - 무역업을 주 사업으로 영위하던 피합병법인은 합병 이전부터 합병

Text 법인 제품 제조에 필요한 원재료를 국외에서 수입하여 합병법인에

Text 납품하는 형태의 거래를 지속하여 옴

Text ○ (자금 대여) 조사법인은 피합병법인에 운영자금 명목으로 매년 00억원의

Text 법인자금을 대여하고, 법인세법상 당좌대출이자율(4.6%)을 적용하여

Text 이자수익 00천만원을 인식(상대계정: 미수이자)

Text - 조사법인은 계상한 미수이자를 실제 회수하지 않아 피합병법인과

Text 가지급금으로 인한 장부상 미수이자 잔액은 매년 증가함

Text ○ (합병 시 자산·부채 승계) 조사법인은 피합병법인과 합병을 적격합병

Text 으로 신고하면서, 피합병법인의 자산 및 부채를 장부가액으로 승계함

Text - 조사법인은 합병으로 인하여 인식하여야 할 다량의 자산·부채를

Text 인식하기 위해 회계 전표상 '특수사업본부'라는 임시계정을 생성하고,

Text 다른 계정과목으로 통합·대체하는 등 비정상적으로 회계처리함

Text - 피합병법인의 합병연도 법인세 신고내용(재무제표) 확인 결과 피합병

Text 법인으로부터 승계하여야 할 자산 가액과 실제 승계한 자산 가액이

Text 상이한 사실 확인하여 그 과정에서 세법상 탈루가 발생하지

Text 않았는지 면밀히 검토하게 됨

Text **2. 조사기법**

Text **가. 적출항목 조사 방법**

- Text ○ (변칙회계 처리 확인) 합병 관련 회계처리 시 불필요한 임시계정과목
- Text 사용 등 비정상적 회계처리가 있어 그에 대한 끈질긴 추적결과,
- Text 합병 시 필요한 회계처리 안에 은닉처리하는 회계처리가 있음을 확인
- Text - 은닉한 회계처리는 조사법인이 합병일 현재 보유한 피합병법인에
- Text 대한 채권(미수수익)·채무(매입채무)를 상계한 회계처리로서 비정상
- Text 적으로 장부상 처리한 사유가 있을 것으로 의심함

Text **<조사법인 변칙 회계처리>**

Table

조사법인 회계처리		실제·은닉 회계처리		
차변	대변	구분	차변	대변
승계자산 100	승계부채 70	은닉·가공 회계처리	합병자산 10 (가공자산)	미수수익 10 (합병자산 대체)
	합병차익 30		매입채무 10 (합병부채 대체)	승계부채 10 (가공부채)
		실제 합병 회계처리	승계자산 90	승계부채 60  합병차익 30

- Text ○ (은닉 자산·부채 실질 확인) 합병법인 자산으로 위장한 매입채무는
- Text 피합병법인으로부터 원자재 구매 시 발생한 것으로, 대가를 피합병법인에
- Text 지급하지 않았고 이와 상계한 미수수익은 피합병법인 가지급금 이자
- Text 수익으로 발생한 미수수익으로 확인함
- Text - 관련 규정 등 면밀히 검토한 결과 법인세법에 따라 특수관계인에
- Text 대한 가지급금 이자는 일정기간 이상 미회수 시 세법상 소멸되는
- Text 것으로 확인



Table

법령	법인세법시행령 제11조제9호
<p>○ <b>법인세법 시행령 제11조 (수익의 범위)</b></p> <p>법 제15조제1항에 따른 이익 또는 수입[이하 "수익"(收益)이라 한다]은 법 및 이 영에서 달리 정하는 것을 제외하고는 다음 각 호의 것을 포함한다.</p> <p>9. 법 제28조제1항제4호나목에 따른 가지급금 및 그 이자(이하 이 조에서 "가지급금등"이라 한다)로서 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 금액. (중략)</p> <p>나. 제2조제8항의 특수관계가 소멸되지 아니한 경우로서 법 제28조제1항제4호나목에 따른 <b>가지급금의 이자를 이자발생일이 속하는 사업 연도 종료일부터 1년이 되는 날까지 회수하지 아니한 경우 그 이자</b></p>	

Text

○ **(채무면제이익)** 조사법인이 피합병법인에게 지급하여야 할 부채(매입채무)와 세법상 기 소멸된 채권(미수수익)을 상계한 것이므로 부채가 탕감된 부분을 채무면제이익에 해당하는 것은 아닌지 조사법인에 소명 요청

Text

#### <조사법인 변칙 회계처리>

Table

조사법인 회계처리		세법상 회계처리	
차변	대변	차변	대변
매입채무 10	미수수익 10	매입채무 10	채무면제이익 10 (세법상 소멸)

Text

○ **(납세자 1차 대응)** 조사법인은 아래와 같이 예규를 제시하며, 조사법인이 피합병법인에 대한 매입채무와 미수수익을 상계한 것은 특수관계사 간 합병 시 서로 자금 대차를 상계한 것이므로 세법상 문제가 없다고 대응

Table

예규	법인세과-1281, 2009.11.16, 특수관계사간 합병시 대여금에 대한 세무처리
<p>○ <b>회신</b></p> <p>내국법인이 특수관계에 있는 법인을 흡수합병함에 있어 합병 법인과 피합병법인 간의 자금대차 금액을 상계처리한 경우 「기업인수·합병 등에 관한 회계 처리준칙」에 따라 적정하게 상계 처리한 경우 자금을 대여한 법인에 대하여는 「법인세법 기본통칙」 34-62...5에 규정한 "약정에 의한 채권포기"로 보지 않는 것이며, 자금을 차입한 법인에게는 「법인세법 시행령」 제11조제6호에 규정한 "채무면제이익"으로 보지 않는 것임</p>	



Text ○ (조사팀 1차 대응) 조사팀은 해당 예규의 취지는 대여법인의 대여금과

Text 차입법인의 차입금을 상계하는 때 적용하는 것이고, 조사법인은 매입 채무와 대여금 이자를 상계한 것이기 때문에 사실관계가 다르므로 적용할 수 없다고 대응함

Text <납세자·조사팀 1차 의견>

납세자 의견	조사팀 의견
합병시 합병법인·피합병법인 간 자금대차 상계거래는 채무면제 이익으로 보지 않는다는 예규가 有	조사팀 제시한 예규는 대여금 미수이자와 매입채무를 상계한 것으로 사실관계가 다름

Text ○ (납세자 2차 대응) 매입채무와 상계한 미수수익(가지급금 이자분)을

Text 기 소멸된 것으로 보아 관련 세무조정한다 하더라도, 사실상 채무 면제이익에 해당하는 금액이 이월익금에 해당하므로 ‘익금산입 미수수익 00억 △유보’ 세무조정함과 동시에 ‘익금불산입 이월익금 00억 기타사외유출’로 동시 조정해야 하므로 세법상 과세실익이 없다고 주장

Text <납세자의견서 발췌>

Table	<p>(2) 한편, 상기 분개에서 대변에 나타난 미수이자(이자)는 모두 과거연도의 가지급금인정이자에 상당하는 금액입니다.</p> <p>(3) 가지급금인정이자(이자)는 법인세법시행령 제11조 제9호 나목에서 이자발생일이 속하는 사업연도 종료일로부터 1년이 되는 날까지 회수하지 아니한 경우 수익으로 보아 익금산입하도록 하고 있습니다. 또한, 익금산입 후에 가지급금인정자(이자)를 뒤늦게 수령한 경우 이는 “이월익금”으로 보도록 하고 있습니다.</p> <p>(4) 따라서 당사의 “가” 미수이자(이자)는 발생연도의 다음연도 말에 세무조정(익금산입(기타사외유출)) 처리하여야 하며, 그 결과 세무상 미수이자 잔액은 세무조정할 때 없는 것이 될 수 있습니다. 2016년, 2017년, 2018년, 2019년 미수이자(이자)는 각각 2017년, 2018년, 2019년, 2020년도말에 세무조정이 되고 세무상 잔액은 없는 것으로 하여야 합니다.</p> <p>(5) 세무상 잔액이 없는 미수이자(이자)를 단기차입금 등과 상계함으로써 2020년도 말에 회수함으로써 [ ] 이득이 되었으나, 이를 “이월익금”으로 보아 “익금불산입” 처리하여야 합니다.</p>
-------	--

Text ○ (조사팀 2차대응) 조사팀은 중복과세 등 방지를 위한 이월익금 규정의

Text 취지를 고려하여 동시 세무조정(익금산입 유보·익불 기타)은 하여야 하나, 채무면제이익에 대하여 익금산입, 채무면제이익 00억, 기타로 세무조정하여야 함이 타당하다고 대응

Table

법령	법인세법 기본통칙 15-11...12 【 가지급금 등의 처리기준 】
○ 법인세법 기본통칙 15-11...12 【 가지급금 등의 처리기준 】	
① 영 제11조 제9호에 따라 수익으로 보는 미수이자를 그 후에 영수하는 때에는 이를 이월익금으로 보아 영수하는 사업연도의 소득금액 계산상 익금에 산입하지 아니한다.	

Text

○ (결어) 조사팀은 변칙 회계처리 등에서 납세자의 탈루 혐의에 착안하여

Text

치밀한 조사과정 끝에 채무면제이익을 확인하고, 납세자 의견에 대하여 관련 규정·예규 등을 면밀히 검토하는 등 적극 대응하여 과세하였음

적출<sup>6</sup>

❖ 복리후생비 (항목코드: 10507)

복리후생비 중 업무와 관련없는 임원 현금지급 금액 적출

## Text 1. 조사작업

## Text 가. 착안사항 도출 과정

Text ○ (복리후생비) 조사법인은 사전분석 시 전년 대비 외형이 큰 차이가

Text 없음에도 복리후생비가 00배 증가하는 등 복리후생비 중 업무무관 경비가 있는지 확인

Text - 조사법인의 복리후생비는 건강보험료 등 직원분 4대보험료, 식대 등

Text 전표철에서 명확하게 사용 증빙이 확인되는 지출항목 외에 그 증빙이 확인되지 않는 매월 00천만원 지출되는 항목이 있음을 확인함

Text ○ (업무추진비) 해당 증빙 미확인 항목(이하, 쟁점지출)은 장부상 적요에

Text '업무추진비'라 기재하고 보통예금에서 인출한 것으로 회계처리

Text - 조사법인에 쟁점지출에 대한 증빙을 요구하였으나, 당시 관리상

Text 미비로 증빙을 갖추지 않아 제출할 수 없다고 소명

Text ○ (금융거래 현장확인) 다른 복리후생비 지출의 경우 신용카드 등으로

Text 사용됨에도 쟁점지출은 보통예금에서 직접 인출되는 등 다른 지출 대비 비정상적이라 판단

⇒ 정기조사임에도 금융거래 현장확인 실시

Text - 금융조회 결과, 쟁점지출 관련하여 법인자금이 경영부서장 명의

Text 계좌로 인출되는 것으로 확인, 연결계좌 등 추가 금융조회 실시

## Text 2. 조사기법

## Text 가. 적출항목 조사 방법

Text ○ (법인자금 유출) 쟁점지출 관련하여 금융조회 결과 조사법인 계좌에서

Text 경영부서장 명의 계좌로 인출된 후, 다시 임원 5명의 계좌로 매월 00백만원~~00천만원의 법인자금이 유출되고 있는 것으로 확인

Text - 계좌 조회 결과, 쟁점지출 출금 시 '급여'라는 항목으로 적요 처리

Text 하는 등 법인자금을 계획적으로 유출하려 한 정황 포착

Text ○ (근로소득 과소신고) 쟁점지출을 우회 지급받은 임원의 근로소득 지급

Text 명세서와 급여 지급 내역 대사 결과 쟁점지출액이 근로소득으로

Text 신고되지 않은 사실 확인함

Text ○ (납세자 소명) 쟁점지출 관련하여 경영부서장 인터뷰 결과, 사실상 각

Text 임원에게 직급보조비로 지급한 사실상 급여라 소명하였고, 근로소득으로

Text 신고되지 않은 사실은 인정하나, 업무 관련 경비라 소명함

Text - 쟁점지출은 거래처 미팅 등 사용을 위하여 지급된 금액이므로 법인

Text 경비로 인정되어야 한다고 주장함

Text ○ (업무무관 경비로 확인) 지급규정 없이 지출된 점, 사용 관련하여 아무런

Text 증빙이 없는 점, 법인계좌 인출 시 급여인 것처럼 처리한 점, 경영

Text 부서장 명의 계좌로 입금하였다가 다시 임원 계좌로 우회 지급한 점,

Text 지급받은 임원이 개인적 용도로 사용한 점 등 업무 관련성을 확인할 수

Text 없다는 내용으로 납세자에게 설명하였고 이를 납득하여 확인서

Text 징취한 후 법인세 손금불산입하고 임원별 상여처분 실시

Text - (지급규정 확인) 임·직원 급여체계, 급여지급규정, 근로계약서 등

Text 확인 결과 쟁점지출 항목을 지급받은 각 임원이 지급받아야 할 관련

Text 규정이 없음을 확인함

Text - (추가 금융조회) 법인자금 우회 지급받은 해당 임원 명의 연결계좌에

Text 대하여 금융거래 현장확인 추가 실시 결과, 법인으로부터 돈을

Text 지급받은 직후 생활비 명목으로 가족에게 이체하거나, 동호회 회비 등

Text 개인적으로 지출함을 확인