

Text【별지 제1호 서식】

Text**조사우수사례 평가보고서**

Text(“25上 평가번호 : 8”)

Special	개인·법인	업종(코드)	조사유형	외형구간	조사청
	법인	제약(242301)	비정기	900억원대	지방청

Text**I 조사성과(결과)**

Text**가. 조사대상 개요**

Text○ 조사법인은 00홀딩스(주)의 계열사로 ‘8X년 설립되었으며,

Text－ 주로 항진균제, 피부질환치료제, 내과용제 등의 의약품을 제조 판매
Text하고 있으며, 코스닥 상장 중견기업으로 최근 5년간 외형 900억원
Text대를 유지하고 있음

Text－ 최근 자회사를 통하여 간암치료제 관련 신약 연구를 진행하였으나
Text환자모집 실패와 연구기간의 장기화 등으로 사실상 실패하였음

Text**나. 적출성과**

Text○ 주요 적출 내역

Special	연 번	조사항목	코 드	적출요지(결정경정 사유)
	①	신종자본증권 (상환전환우선주)	10703	풋옵션의무이행에 따른 대위변제금액은 구상채권에 해당하며 자금의 대여성격 으로 업무무관가지급금인정이자 산입 및 지급이자손금불산입
	②	CSO(영업대행사)를 통한 과다매입	20402	(주)00으로부터 용역대가보다 과다수취한 세금계산서 부인
	③	가공의 밀어내기	20106	재화의 공급없이 가공세금계산서 발급, 추후 치유를 위한 (-)세금계산서발급
	④	접대성경비 변칙 계상	10507	복리후생비 등으로 계상되어 있는 접대성 경비 한도초과액 적출
	⑤	과다인건비	10505	명예회장에 대한 인건비를 이익처분에 의한 상여금으로 보아 인건비 부인

Text

II 조사노하우

Special

적출¹

❖ 신종자본증권(항목코드: 10703)

풋옵션의무이행에 따른 대위변제금액은 구상채권에 해당하며 자금의 대여성격으로 업무무관가지급금 인정이자 익금산입 및 지급이자 손금불산입

Text

1. 조사작업

Text

가. 착안사항 도출 과정

Text

○ 풋옵션의무이행자와 풋옵션발행자의 관계가 모자회사인 점에 착안함

Text

－ 조사당시 자회사는 신약개발 실패로 사실상 청산절차를 밟고 있는

Text

것으로 보여 조사법인이 풋옵션 이행시 취득한 자회사의 주식이

Text

고가일 것으로 판단함

Text

2. 조사기법

Text

가. 적출항목 조사 방법

Text

○ 합리적 경제 행위 여부 판단(주식 취득시가의 적정여부)

Text

－ 아래 그림과 같이 풋옵션에 대한 의무이행자로 조사법인이 지정되어

Text

자회사의 주식을 한주당 @00,000원으로 시가 @0,000원보다 고가

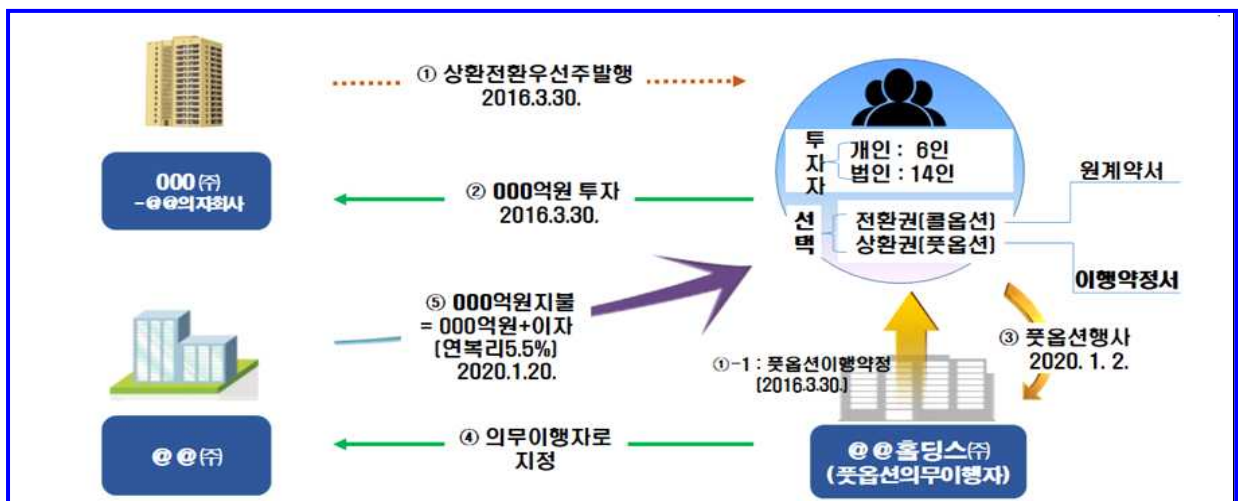
Text

취득한 것으로 보아 부당행위 혐의가 있을 것으로 판단함

Text

<거래 흐름도>

Table



Text - 투자자가 풋옵션권리(되팔권리_상환요구권)를 행사하게 되면 옵션
Text 의무이행자는 상환전환우선주를 취득하게 됨

Text ※ 용어 설명

Table

- | |
|--|
| <p>① 상환전환우선주 : 자본성격과 부채성격이 결합된 증권</p> <ul style="list-style-type: none">- 상환권과 전환권을 합친 주식, 권리중 택 1가능- 상환권 : 주식 매수(상환)를 요청해서 원금과 이자를 수령할 권리- 전환권 : 우선주를 보통주로 전환할 수 있는 권리- 쟁점주식은 상환권이 투자자에게 있음 = 투자자가 풋옵션 보유 <p>② 풋옵션 : 000(주)가[@@(주)의 자회사] 발행한 상환전환우선주에 대하여 투자자들이 옵션의무자에게 미리 정한 가격(행사가격)으로 매도할 수 있는 권리</p> |
|--|

Text ○ 핵심증거자료 확보

Text - (외부기관 평가자료 확보) 조사착수 시 상기 상환전환우선주와
Text 관련하여 회계법인 등 3개 외부평가기관의 평가자료를 확보함

Text ○ 판례 분석을 통한 쟁점 특정

Text - 방대한 판례 중 신종자본증권에 관한 판례를 검색하여 옵션의무
Text 이행자를 특수관계인이면서 제3자로 지정한 상기 사례와 유사한
Text 판례를 찾아 분석후 주식의 취득시가에 대한 경제적 합리성 여부를
Text 쟁점으로 특정하였음

Text 나. 납세자 주장 및 과세논리

Text ○ (납세자 주장) 임의적 과대평가 자료를 시가로 주장

Text - 매년 및 수시로 자회사의 상환전환우선주를 평가하고 있음에도
Text 불구하고 투자자들에게 갚아야 할 부채금액에 맞추어 임의적으로
Text 산출한 가격인 @00,000원을 시가로 주장함

Text ○ (조사팀 과세논리) 취득주식의 시가에 대한 경제적 합리성 결여

Text - 투자자들의 옵션권리 행사에 따라 갚아야 할 부채금액은 투자원금에
Text 연 복리이율 5.5%를 가산한 이자를 포함한 금원이므로 조사법인이
Text 취득한 자회사의 주식시가와는 무관함을 설득

Text - 또한, 최근 자본시장법에 따라 목적에 맞게 평가된 외부평가자료를
 Text 폭넓게 인정하는 판례의 경향에 맞추어 상기 3개 평가기관 자료의
 Text 평균가격이 적정함을 설득함

Text - 더욱이 조사당시 자회사의 신약연구가 사실상 실패하여 자회사의
 Text 가치가 계속적으로 하락추세인 점을 감안하여 주식의 취득시가는
 Text 경제적 합리성을 결여된 가격으로 설득함

Text ○ (결론) 부당행위계산부인 적용

Text - 조사법인과 자회사는 특수관계인에 해당하고, 주식을 시가보다 고가로
 Text 취득한 행위는 부당행위로 인한 조세부담의 부당감소에 해당

Text - 시가보다 고가로 취득한 금액에 대하여 특수관계인인 자회사의
 Text 채무를 대위변제한 경우에 해당하고,

Text 대위변제금액은 구상채권에 해당하며 이는 자금의 대여 성격이므로

Text 특수관계인간 업무무관가지급금에 해당하여 인정이자 계상 및 지급이자

Text 손금불산입 함

Table

법령	법인세법 제27조(업무와 관련없는 비용의 손금불산입)
내국법인이 지출한 비용 중 다음 각 호의 금액은 각 사업연도의 소득금액을 계산할 때 손금에 산입하지 아니한다.	
1. 해당 법인의 업무와 직접 관련이 없다고 인정되는 자산으로서 대통령령으로 정하는 자산을 취득·관리함으로써 생기는 비용 등 대통령령으로 정하는 금액	
2. 제1호 외에 해당 법인의 업무와 직접 관련이 없다고 인정되는 지출금액으로서 대통령령으로 정하는 금액	

Table

법령	법인세법 제28조(지급이자의 손금불산입)
① 다음 각 호의 차입금의 이자는 내국법인의 각 사업연도의 소득금액을 계산할 때 손금에 산입하지 아니한다.	
4. 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 자산을 취득하거나 보유하고 있는 내국법인이 각 사업연도에 지급한 차입금의 이자 중 대통령령으로 정하는 바에 따라 계산한 금액 (차입금 중 해당 자산가액에 상당하는 금액의 이자를 한도로 한다)	
가. 제27조제1호에 해당하는 자산	
나. 특수관계인에게 해당 법인의 업무와 관련 없이 지급한 가지급금 등으로서 대통령령으로 정하는 것	

Table

심판례

부산고등법원-2016-누-21862(2017.01.25.), 국승

[제 목]

건전한 사회통념이나 상관행에 비추어 경제적 합리성을 결한 비정상적인 이익을 분여한 행위임

[요 지]

투자자 CCC는 풋옵션계약에 따른 주식매수의무자인 AAA에게 매도의사를 밝히자, 이에 따라 AAA는 이사건 주식의 매수자를 BBB로 지정하였고, BBB는 이사건 주식을 풋옵션 계약에서 미리 정한 매매가격 산정방식에 따라 매수 (이하 ‘이 사건 거래’ 라고 한다). BBB와 특수관계에 있는 대표이사 AAA가 이 사건 주식을 고가로 매수하여야 함에도, 그러한 매수의무가 없는 BBB가 대신 이 사건 주식을 고가에 매수한 것은 건전한 사회통념이나 상관행에 비추어 경제적 합리성을 결한 비정상적인 이익을 분여하고 원고의 법인세 부담을 감소시킨 행위라고 봄이 타당하다.

따라서 ...부당행위계산 부인의 대상이 된다고 할 것이다.

Special

적출²

❖ CSO(영업대행사)를 통한 과다매입(항목코드: 20402)

용역대가보다 과다수취한 세금계산서 부인

Text 1. 조사착안

Text 가. 착안사항 도출 과정

Text ○ 영업대행사로부터의 매입이 급증함

Text — 조사법인은 공정위 적발*이후 영업대행사로부터 매입이 1,400%

Text 급증하여 해당 대행사를 동시 조사선정하여 조사착수함

Text < 영업대행사 매입내역 >

(단위: 백만원)

Table

매 입 처	'19년	'20년	'21년	'22년	'23년	합계	매 입 품 목
(주)000바이오	144	154	2,120	2,274	1,748	6,296	판매대행 수수료

Text - 공정위 적발을 회피하고자 리베이트를 병·의원에 직접 제공하지
 Text 않고, 영업대행사를 거래에 끼워 넣어 우회 제공한 것으로 분석
 Text * 조사법인은 '2X년 전국 90개 병의원에 약 000백만원의 부당한 리베이트를 제공한
 Text 사실이 적발되어 공정위로부터 과징금 000백만원 부과받은 사실이 있음

Text 2. 조사기법

Text 가. 적출항목 조사 방법

Text ○ 거래처 이메일 확보

Text - '21. 2.18. 조사법인과 영업대행사가 판매대행계약을 체결하기 직전인
 Text '21.2.14. 영업대행사의 대표자가 자기회사 임원에게 발송한 메일을
 Text 확인한 결과,

Text - 조사법인으로부터 통보받은 실적에 대한 수수료를 지급받으면, 해당
 Text 금액 중 일부를 영업대행사의 매입처들로부터 거짓세금계산서를
 Text 수취하여 대금 지급 후 다시 현금을 조달하여 조사법인에 페이백
 Text 한다는 내용이 확인됨

Text <거래 흐름도>

Table



Text <(주)000바이오 대표자가 자기임원에 발송한 메일 내역>

Table

보낸사람: <@.com>			
받는사람: <@.com>			
보낸시간: 2021-02-14 13:52:09 GMT +0900 (ROK)			
제목: vip실적			
2021년 1월 실적분 부터 진행.			
<p>쪽에서는 2월말에 정산할지 늦어도 3월초에 할지 시기를 정해서 알려준다고 함.</p> <p>현재 법무쪽에 새로운 계약서는 컨펌완료, 다음주에 계약진행.</p> <p>1월 취합된 실적 금액은 구두상으로 통보받은 실적은 4.7억 (기준가 실적)</p> <p>통해서 페이백진행할거고 계좌 이동보다는 현금으로 진행.</p> <p>그리고 하고도 본부장, 사업부장 2명하고 만나서 진행하기로 협의 완료.</p> <p>이 부분은 는 협의 완료되었고 은 내가 별도로 이야기해서 진행하겠음.</p> <p>1월실적이 이 금액인것을 보면 대략 월 평균금액은 4.5억 수준으로 예측됨.</p> <p>에서 금액이 확정되면 수수료 계산서 청구하면 됨. 이 시점에 도 같이 우리에게 청구. (내가 통보하겠음)</p>			
	실적	수수료	페이백
	470,000	A 188,000	101,050
		수수료	페이백
	85%	50,000	42,500
	55%	55,000	30,250
	55%	50,000	27,500
	B	155,000	100,250
	A-B	33,000	800

Text 나. 추가적인 조사노력

Text ○ 영업대행사의 매입처에 대한 동시조사 실시

Text - 조사팀은 영업대행사의 매입처에 대하여도 추가 선정하여 동시조사를 실시한 바,

Text - 영업대행사의 매입처들(대대행)의 대표자는 영업대행사의 대표자와 친인척 및 지인 관계 등으로 과거 의약품 관련 사업 및 근무이력이 존재하지 않음

Text - 이외에도 해당 매입처들은 (주)000바이오가 유일한 매출처인 업체들이 다수이며, 실제 용역을 제공한 사실을 입증할 구체적인 자료를 제출하지 못함

<가공거래 확정된 대대행사 현황>

(백만원)

Table

구 분	대표자	관 계	조 사 내 용
00바이오	# # #	친인척	가공확정, 범칙조사, 구치소
000000티	@ @ @	친인척	가공확정, 범칙조사, 자료제출 없음
0바이오	* * *	친인척	가공확정, 자료제출 없음
000투바이오	% % %	지인	가공확정, ###의 부탁으로 명의만 등록, 세금계산서 내용 무지
000스트리	\$ \$ \$	지인	가공확정, 범칙조사, 증거자료 없음
0000리아	! ! !	기존 거래처	가공확정, 입증없음
0000컴퍼니	& & &	지인	가공확정, 소액 미선정, 자료파생

Text ○ 문답서 작성

Text - 영업대행사 대표 및 조사법인의 영업본부장에 대한 문답서를 통하여 아래와

Text 같이 페이백을 받는 구체적인 진술을 확보함

Text <영업대행사 대표의 문답서 일부>

Table	문) '페이백 진행할거고'라는 표현은 어떤 의미인가요? 답) 거래대금 중 일부를 되돌려 준다는 것을 의미합니다. 문) (주) 바이오는 어떤 방식으로 페이백할 금액을 조달 및 누구에게 전달하였나요? 답) 앞서 언급되었던 매입처들로부터 부가세를 제외한 공급가액 중 _____ 는 70~80% 정도를 나머지 매입처들로부터는 50% 정도를 되돌려 받았으며, (주)에는 사업부장 _____에게 현금으로 전달한 것으로 기억합니다.
-------	---

Text <조사법인 영업본부장 문답서 일부>

Table	문) _____ 대표 문답서에서 페이백 받는 내용이 나옵니다. _____ _____가 매입처로부터 부가세를 제외하고 7~80% 정도 페이백을 받기도 하고, 나머지는 50% 페이백을 받기도 하는 것으로 나오는데요. 해당 페이백은 _____ (주) _____ 부장에게 현금으로 줬다고 나오는데 맞나요? 답) 수수료 40%는 CSO 수준에서는 낮기 때문에, CSO에서는 더 많이 줬으면 좋겠 다고 해서, 내부적으로 편법을 쓰게 거래처 일부를 더 넘겨주고 거기에서 페이 백을 받았습시다. 대략 한 20개였는데 거래처를 20개를 더 넘겨줘서 40개 정도 가 되게 했습시다. 페이백 받은 것은 _____ 회사는 알지 못하는 내용입니다.
-------	--

Text 다. 사전심의 요청

Text ○ 상기 쟁점에 대하여 고액 과세가 예상됨에 따라 심의팀에 사전

Text 심의를 요청하여 회신받은 내용을 참고하여 조세범칙조사 선정

Text 및 범칙 처분심의에 활용함

Text 라. 조세범칙 조사 실시

Text ○ (처분결과) 조사법인에 대한 범칙처분심의 결과 사기·기타부정한

Text 행위에 대하여 통고처분하였고, 영업대행사 (주)000바이오는 가공매입으로

Text 특가법상 직고발하였으며, 대대행사들 또한 가공매출로 통고처분 하였음

Text - 법인세 포탈 성립(☞연도별 5억원 미만으로 통고처분)

Text 법인세를 탈루한 행위는, 조세범처벌법 제3조⑥항4호 내지 같은항

Text 제5호의 거래의 조작 또는 세금계산서 조작행위에 해당하며, 사실상

Text 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 적극

Text 적인 행위에 해당하므로 “사기나 그 밖의 부정한 행위”에 해당함

Text - 부가가치세 포탈 불성립(☞질서위반은 통고처분)

Text (포탈제외) 조사법인이 매입세액 공제를 받은 부가가치세 상당액을

Text 영업대행사가 부가가치세로 납부할 수 있도록 동 부가가치세 상당액을

Text 영업대행사에 지급하였으므로,

Text 조사법인이 매입세액의 공제를 받는 것이 결과적으로 국가의 조세

Text 수입 감소를 가져오게 될 것이라는 점에 관한 인식이 조사법인에

Text 있었다고 보기 어려우며,

Text 따라서, 조사법인의 행위가 ‘부정행위로 부가가치세를 과소신고한

Text 경우’에 해당한다고 보기 어려워 조세포탈로 처분하기에는 무리가

Text 있는 등 불문처리함(서울고등법원-2019-누-37228, 2019.10.23.외 다수판례 같은 뜻)

Text (통고처분) 월합계세금계산서로 과다수취한 부분에 대하여는

Text 판례의 취지상 월합계세금계산서의 성격이 가공과 실제의 구분이

Text 불명하여 과다로 보아야 하고, 조세범처벌법 제10조②항1호에 따른

Text 과다수취 거짓세금계산서에 해당하여 동법 제10조③항 및④항

Text (가공수수)이 적용되는 특가법상 직고발 대상에서 제외되어 통고

Text 처분함

Text ○ (납세자주장_부가가치세) 전단계세액공제제도를 채택하고 있는 현행

Text 부가가치세제도와 관련하여 본건 과다기재에 따른 공급가액을 포함

Text 하여 산출한 매출세액을 신고하고 부가가치세를 모두 납부하였음

Text - 대법원은 본건과 유사하게 납세자가 사실과 다른 세금계산서를
Text 수취하여 매입세액을 공제받은 사안에서 조세법 처벌법 제3조 제
Text 1항 위반(조세포탈)을 인정하려면, ① 납세자 본인이 사실과 다른
Text 세금계산서에 의하여 부정하게 매입세액 공제를 받는다는 점에
Text 더하여, ② 사실과 다른 세금계산서를 발급한 자가 그 세금계산서
Text 상의 부가가치세 납부의무를 탈루할 것이라는 점까지 아울러 인식해야
Text 한다는 법리를 거둬 확인하고 있는 등 조세포탈에는 해당되지 않음

Text - (법인세 관련) 법인세포탈과 관련하여, 조세를 포탈하려고 하는 적극적
Text 의도 내지 목적이 없었다고 주장

Text ○ 조사팀 과세논리

Text - (부가세 관련 포탈 무혐의 인정) 부가가치세법상 세금계산서 과다수취로
Text 인한 질서위반에 대하여는 다툼이 없었으며, 부가가치세 조세포탈은
Text 판례의 취지에 비추어 혐의가 없는 것으로 인정하였음

Text - (법인세 포탈관련 사기·기타 부정한 행위)
Text 사기 기타 부정한 판단 기준이 세법과 관련 규정에 따른 세무조사
Text 시에 평균적인 능력의 세무공무원이 취할 수 있는 통상적인 조사
Text 방법을 모두 취하더라도 적발이 어려운 경우로(거래처에 대한 확대
Text 조사, 금융거래 추적, 통신내역 조회 등과 같은 타 기관과의 협조와
Text 같은 추가적인 노력이 필요한 경우) 본건이 이에 해당하며,

Text 조세포탈법은 고의범이지 목적범은 아니므로 조사법인이 조세를 회
Text 피하거나 포탈할 목적까지 가질 것을 요하는 것이 아니며, 이러한
Text 조세포탈죄에 있어서 범의가 있다고 함은 납세의무를 지는 자가 자기의
Text 행위가 사기 기타 부정한 행위에 해당하는 것을 인식하고 그 행위로
Text 인하여 조세포탈의 결과가 발생한다는 사실을 인식하면서 부정행위를
Text 감행하거나 하려고 하는 것 (대법원 선고 2012도11972, 2014. 5.29.)으로,
Text 고의라 함은 내심의 추지로서 정황적 증거가 모여 간접적으로 증명이
Text 되는 것임

Text - (조세부과의 불가능 및 현저히 곤란여부 평가) 조세의 부과를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하였던 지를 평가해 볼 때,

Text • 1단계 : (기초장부의 허위기재) 조사법인은 전산회계장부의 허위 작성과 허위 세금계산서 작성을 원인으로 신고서류를 허위작성 하였기 때문에 회계장부와 관련자료를 점검하도록 하고 있는 통상적인 세무조사를 통해서도 그 적발이 '불가능'하다고 평가할 수 있음

Text • 2단계 : (거래 증빙 조작) 더 나아가 실제 거래가 있었던 것처럼 객관적인 증거자료도 허위로 작성하는 정도에까지 이른 경우로, 이 유형에 해당하는 사례로 대법원은 매매계약서 허위 작성(서울고법 선고 89노583, 1989.5.4.), 지출 증빙 조작한 경우(대법원 선고 2011도 13730, 2015.1.29.) 뿐만 아니라 세금계산서를 허위로 작성하여 발급 받은 경우(대법원 선고 92도147, 1992.3.10.)도 모두 사기 기타 부정한 행위로 인정하였음

Text 조사법인은 세금계산서를 허위로 수수하였으며, 거래 증빙으로 처방전을 보관하여야 하나 이를 제출치 못하고 있음

Text • 3단계 : (금융거래 조작) 조사법인은 증빙서류를 일방적으로 허위로 작성하는 것을 넘어서 실제 당해 비용의 지급을 위하여 자금 지출이 된 것처럼 금융거래를 조작하였음

Text 심지어는 매입거래처로부터 현금출금을 받아 비자금을 조성한 것으로 금융거래 추적을 불가능하게 한 것으로 이는 적극적인 사기 기타 부정한 행위에 해당함

Text • 4단계 : (상대방과 통모) 이러한 일련의 모든 과정에서 문답서 및 메일내용으로 입증된 것처럼 매입거래처와 통모하여 실제 거래가 있었던 것처럼 세금계산서와 금융거래 등으로 증빙을 위조한 것은 단지 증빙서류를 허위로 작성하는 것보다는 한 단계 더 나아간 부정행위로 평가될 수 있으며, 대금지급까지 조작한 사례에 대한 사기 기타 부정한 행위로 본 판례는 대법원 선고 2012도6855(2012.09.13.) 판결이 있음

Table

법령	부가가치세법 제60조(가산세)
<p>② 사업자가 다음 각 호의 어느 하나에 해당하면 각 호에 따른 금액을 납부세액에 더하거나 환급세액에서 뺀다. 이 경우 제1호 또는 제2호가 적용되는 부분은 제3호부터 제5호까지를 적용하지 아니하고, 제5호가 적용되는 부분은 제3호 및 제4호를 적용하지 아니한다</p> <p>5. 세금계산서의 필요적 기재사항의 전부 또는 일부가 <u>착오 또는 과실로 적혀 있지 아니하거나 사실과 다른 경우 그 공급가액의 1퍼센트</u>. (☞ 과다수취는 1%적용)</p> <p>③ 사업자가 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 해당 각 호에 따른 금액을 납부세액에 더하거나 환급세액에서 뺀다.</p> <p>2. <u>재화 또는 용역을 공급받지 아니하고 세금계산서등을 발급받은 경우: 그 세금계산서에 적힌 공급가액의 3퍼센트</u>(☞ 가공거래는 3%적용)</p>	

Table

심판례	조심-2017-서-0478(2017.05.23.), 기각(소득세 포탈)
<p>[제 목]</p> <p>가공세금계산서 수취를 “사기 그 밖의 부정한 행위” 로 보아 국세부과제척기간 10년을 적용하여 과세한 처분은 정당함</p> <p>[요 지]</p> <p>설령 청구인 주장대로 공급자들이 쟁점거래에 대한 부가가치세를 납부하였다고 하더라도 청구인은 가공세금계산서 수취로 공사용가를 과대계상함으로써 <u>종합소득세 납부의무를 면탈하였으므로 그에 따라 국가 조세수입의 감소를 가져오게 될 것이라는 인식이 있었던 점 등에 비추어 10년의 부과제척기간을 적용한 처분은 잘못이 없음</u></p>	

Table

심판례	대법원-2016-두-31920(2016.11.10.), 일부국패(과다수취는 3%가 아닌 1%)
<p>[제 목]</p> <p>재화나 용역의 공급이 있지만 공급가액을 부풀린 세금계산서에는 1%의 불성실가산세 적용 등</p> <p>[요 지]</p> <p>재화 또는 용역의 공급이 있지만 공급가액을 부풀린 세금계산서는 1%의 불성실가산세 대상이며, 발급한 세금계산서를 취소하고 신고 제외하더라도 재화의 공급 없이 이를 수수한 데에 가산세를 면할 정당한 사유는 없음</p>	

Table

심판례	조심-2017-서-3492(2017.12.26.), 인용
<p>[제 목]</p> <p>월합계 세금계산서 과다발급 및 과다수취에 대해 공급가액 2%에 해당하는 가산세를 부과한 처분의 당부(개정후 세법의 3%에 해당하는 부분)</p> <p>[요 지]</p> <p>일부 실제거래가 있으나 그 공급가액을 부풀린 것이어서 ‘사실과 다른 세금계산서’로 보아야 하고 2018년 세법개정안에 세금계산서 등의 공급가액을 과다하게 기재한 경우 실제보다 과다하게 기재한 부분의 공급가액에 대해 2퍼센트의 가산세를 부과하도록 정한 것에 비추어 쟁점세금계산서 과다발급·수취분에 대해 처분청이 2%의 가산세율을 적용한 것은 잘못이 있음 (개정후 세법은 과다수취분에 대하여 1%에서 2%로 적용하였으며 가공수취분에 대하여는 3%적용으로 개정됨)</p>	

Table

심판례	대법원-2016-두-31920(2016.11.10.), 일부국패(과다수취는 3%가 아닌 1%)
<p>[제 목]</p> <p>재화나 용역의 공급이 있지만 공급가액을 부풀린 세금계산서에는 1%의 불성실가산세 적용 등</p> <p>[요 지]</p> <p>재화 또는 용역의 공급이 있지만 <u>공급가액을 부풀린 세금계산서는 1%의 불성실가산세 대상</u>이며, 발급한 세금계산서를 취소하고 신고 제외하더라도 재화의 공급 없이 이를 수수한 데에 가산세를 면할 정당한 사유는 없음 (중간생략)</p> <p>위 3항의 불성실가산세는 종전에 필요적 기재사항이 기재되지 않거나 사실과 다르게 기재된 세금계산서에 대해 일률적으로 제2항의 불성실가산세를 부과하다가, 그 중 <u>재화나 용역의 공급 없이 수수되는 세금계산서에 대하여 가중된 세율의 가산세를 부과하기 위하여 신설된 것이다.</u> 이에 비추어 보면 제3항의 불성실가산세는 <u>재화 또는 용역의 공급 없이 수수되는 세금계산서만을 대상으로 하여</u> 해당 세금계산서의 공급가액란에 기재된 금액을 기준으로 부과하는 것이고, <u>재화 또는 용역의 공급이 있지만 공급가액을 부풀린 세금계산서는 그 대상에 해당하지 아니하고 제2항의 불성실가산세 대상에 해당한다고 봄이 타당하다.</u></p>	

Special

❖ **가공의 밀어내기**(항목코드: 20106)

적출³ 재화와 용역의 공급없이 가공매출세금계산서 발급, 추후 치유를 위한 (-)세금계산서발급

Text **1. 조사작업**

Text **가. 착안사항 도출 과정**

Text ○ 일부 업체별 공급가액이 수년에 걸쳐 순액으로 “0”인 점에 착안

Text - 일부 거래처에 대한 공급가액이 추후 금액을 나누어 서서히 (-)

Text 세금계산서로 수취하여 종국에는 동일한 금액이 취소되는 정황을

Text 포착하여 물류흐름과 ERP시스템을 집중 점검하게 됨

Text **2. 조사기법**

Text **가. 적출항목 조사 방법**

Text ○ (ERP확인) 일부업체의 공급가액이 순액으로 “0”가 되는 점에 주목하여,

Text <세금계산서 수수내역>

(단위: 백만원)

Table

상 호	과세기간	발급액	과세기간	(-)발급액	비 고
계		#,###		△#,###	
(주)□□□	'19.1기	###	'19.1기~'20.2기	△###	폐업,체납
⋮	⋮	⋮	⋮	⋮	

Text - 현장 물류센터 출장하여 물류팀장으로부터 확인한 결과, 모든

Text 물류는 ERP시스템 입고와 출고에서 기록되고 있으며, 매출취소·

Text 환입·반품 등 예외없이 입고에 기록된다는 진술을 아래와 같이

Text 확보하였으며,

Text <물류팀장 확인서 일부>

Table

<p>< 확인 사실 ></p> <p>모든 약품의 입고는 ERP 시스템으로 관리/계정되고 있습니다.</p> <p>※ 반입을 포함하여 ERP 시스템으로 관리되고 있습니다.</p>

Text - ERP시스템에 접속하여 확인한 결과, 매출취소분의 입고내역이

Text 확인되지 않는 등 물류의 흐름과 일치하지 않는 것을 확인함

Text ○ (운송확인) 조사법인의 상기 매출과 관련하여 운송을 담당하였던

Text 용달업체 사업자를 출석요구하여 진술확인을 받은 결과, 약품은

Text 00생산공장에서 000물류센터로 배송을 하여 상기 매출처에 대한

Text 배송과 무관하며, 조사업체가 제시한 차량일지도 가공으로 작성한

Text 정황이 확인되는 등 상기 업체에 대한 매출은 허위 매출로 확정함

Text <운송업자 문답서 일부>

Table

<p>답 : 네. 20년2월 이후로부터는 다른 제약회사나 도매업체에 약품을 배송한 사실은 없습니다. 20년 2월 이후에는 공병(약품 넣는 병·플라스틱), 캡(뚜껑), 호일(약품 포장 호일), 박스(약품 포장 박스)와 같은 자재만 운송했습니다</p> <p>문 : (업체가 제출한 차량운행일지를 보여주며) 해당 차량운행일지는 누가 작성하였나요</p> <p>답 : 제가 작성한 것이 아닙니다. 제가 작성한 운행일지는 출발지, 도착지,</p>

Text 나. 범칙조사 결과

Text ○ (특가법상 직고발) 상기 가공매출 금액과 취소로 (-)발급한 금액이 과세

Text 기간별 5억원을 초과하고, 사실과다른세금계산서 총 공급가액이 00억원으로

Text 특정범죄 가중처벌에 관한 법률에 의거 30억원 이상으로 직고발 하였음

Table

법령	부가가치세법 제39조(공제하지 아니하는 매입세액)
<p>① 제38조에도 불구하고 다음 각 호의 매입세액은 매출세액에서 공제하지 아니한다.</p> <p>1. 제54조제1항 및 제3항에 따라 매입처별 세금계산서합계표를 제출하지 아니한 경우의 매입세액 또는 제출한 매입처별 세금계산서합계표의 기재사항 중 거래처별 등록번호 또는 공급가액의 전부 또는 일부가 적히지 아니하였거나 사실과 다르게 적힌 경우 그 기재사항이 적히지 아니한 부분 또는 사실과 다르게 적힌 부분의 매입세액. 다만, 대통령령으로 정하는 경우의 매입세액은 제외한다.</p>	

Table

심판례	조심-2023-서-0257(2024.03.14.), 기각
<p>[제 목]</p> <p>쟁점수정세금계산서를 수수한 행위에 대하여 가산세를 부과한 처분의 당부</p> <p>[요 지]</p> <p>수정세금계산서는 당초의 세금계산서와 상관관계를 갖는 하나의 거래에 해당한다고 볼 수 있고, 당초 거짓으로 발행하였던 <u>세금계산서를 취소하기 위하여 수정세금계산서를 발급하였음에도 수정세금계산서 역시 거짓세금계산서로 보아 가산세를 부과한다면</u>, 잘못을 수정하려 한 납세자에게 더 큰 불이익을 지우게 되는 점, 수정세금계산서의 발급에 대한 제재와 관계 없이 당초의 거짓 세금계산서의 발급을 이유로 제재함으로써 거짓 세금계산서를 발급·수취한 행위를 바로잡을 수 있는 점 등에 비추어 <u>수정세금계산서에 대하여 가산세를 부과한 처분은 잘못이 있다고 판단됨</u></p>	

Special

적출 ⁴	<p>❖ 접대성경비 변칙계상(항목코드: 10507)</p> <p>접대성 경비를 복리후생비계정 등 여러계정에 분산기장하여 한도초과액 적출</p>
-----------------	--

Text 1. 조사착안

Text 가. 착안사항 도출 과정

Text ○ 제약회사인점을 감안하여 신고된 접대성 경비가 다소 작다고 판단함

Text - 접대비로 계상된 금액이 외형대비 4%정도로 제약회사의 성격상

Text 다소 규모가 작다고 판단하여 계정별 항목의 세부내역을 확인함

Text 2. 조사기법

Text 가. 적출항목 조사 방법

Text ○ 계정별 계상액 세부내역 확인

Text — 조사법인에 복리후생비, 시장개척비, 회의비, 여비교통비 계상액 중
Text 세부항목이 '대외업무'로 계상 되어있는 00억원 및 '마케팅, 영업활동,
Text 부서회식비, 그룹활동비'로 되어 있는 00억원에 대하여 접대비 여부
Text 확인한 결과,

Text — 복리후생비나 마케팅비 등에 접대성경비를 분산처리하였음을 확인하여
Text 00억원 접대비 시부인 손금불산입하고 기타사외유출 처분(확인서 징취)

Text 나. 의료법상 경제적이의 수수자 추적

Text ○ 접대성 경비 귀속자 추적노력(의료기관 리베이트 확인)

Text — 단순한 시부인 계산에 그치는 것이 아니라 변칙 처리한 접대비의
Text 귀속자를 추적하기 위하여 조사반의 역량을 집중함

Text — 불시에 본사 재차 방문하여 영업부 직원의 노트북 및 영업용 태블릿을
Text 포렌식하였으나 신규로 발견된 특이사항 없어 신용카드 사용내역에
Text 집중을 하였으며, 추가로 영업부 직원에 대하여 금융조회 실시
Text 하였음

Text — 수도권 인근 신용카드가 사용된 골프장에 방문하여 내방객 명단을
Text 확인차 출장하였으나 최근 골프장 자체적으로 개인정보 유출 소송
Text 방지를 위하여 원본 데이터를 2개월 경과시 전부 마스킹 처리하고
Text 있는 것이 확인되었고,

Text 기타 지방 골프장에는 아직까지 마스킹 처리는 하지 않고 있으나
Text 점차 확산 추세에 있는 것으로 보이는 등 골프장 73곳에 대하여
Text 공문 발송함

Text 회신된 내용에 의하면 골프장 사용자들이 대부분 가명을 사용하여
Text 추적하는데 애로사항이 많았음

Text — 상품권업체 7곳에 공문발송하여 여행사 면세점 등 사용자 추적하였

Text 으나 대부분 개인정보보호법상 회원정보 “즉시 폐기규정”으로

Text 폐기로 회신하였음

Text — 백화점 업종에서 사용된 금액 중 10만원이상 65곳 518건에 대하여

Text 배송처 요구 공문 발송하였으나 회신사항 없었음

Text — 기타 요가 및 헬스장에 대하여도 공문발송하였고 조사법인 대표

Text 배우자와 회신된 내용은 없었음

Text — 위와 같이 카드 대여, 골프장, 상품권, 백화점, 호텔, 요가 등 법인

Text 신용카드사용 내역상 리베이트성 경제적이익을 제공받은 의사 및

Text 약사들의 내장객 명단확보를 위하여 248곳에 공문 1,455건을 발송하여

Text 명단을 확보하는 노력에 더하여,

Text 기타 법률준수팀에서 법률을 위반한 회식비 지원 등 경제적이익

Text 제공에 관한 법률 위반건에 대하여 점검한 자료를 확보하는 등,

Text 경제적이익을 제공받은 총 인원 446명을 확보하였으나,

Text 본청 지침에 따라 인별 기타소득 분리과세금액인 3백만원 미만으로

Text 불문처리하였음에도 불구하고 조사반의 의지를 보여 의료갑질사회에

Text 경종을 울림

Table

법령	법인세법 제25조(기업업무추진비의 손금불산입)
<p>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.</p> <p>② 내국법인이 한 차례의 접대에 지출한 기업업무추진비 중 대통령령으로 정하는 금액을 초과하는 기업업무추진비로서 다음 각 호의 어느 하나에 해당하지 아니하는 것은 각 사업연도의 소득금액을 계산할 때 손금에 산입하지 아니한다.</p>	

Special

적출 5

❖ 과다인건비(항목코드: 10505)

명예회장에 대한 인건비를 이익처분에 의한 상여금으로 보아 인건비 부인

Text 1. 조사착안

Text 가. 착안사항 도출 과정

Text ○ 미등기 임원 및 명예회장

Text - 사주 000은 명예회장이면서 미등기 임원으로 사망직전까지 급여

Text 지급 명세서가 제출되는 등 실제 근무여부에 대한 사실관계 파악에

Text 중점을 둬

Text 2. 조사기법

Text 가. 적출항목 조사 방법

Text ○ 명예회장에 대한 인건비에 주목하여,

Text - 사주 000 명예회장은 미등기 임원으로 기재되어 있으나, '23.4.30.

Text 사망하였음에도 사망직전까지 급여지급 명세서가 제출되는 등

Text 보수지급에 대한 사실관계 근거자료를 요구함

Text 나. 납세자 주장 및 과세논리

Text ○ (납세자 주장) 납세자는 명예회장의 활동내역으로 신문보도자료를

Text 제출하였으나, 당사 시상식 개최 참석 및 외부 단체로부터 포상을

Text 받는 경우 대표자격으로 수상한 사진외에는 구체적인 근무자료를

Text 제출치 못하는 등,

Text ○ (조사팀 과세논리) 직무집행에 대한 정상적인 대가가 아닌 대외적

Text 으로 보수의 형식을 취한 것일 뿐 이익처분에 의하여 지급하는

Text 상여금으로 보아 손금불산입, 기 사망자로 기타사외유출 처분함

Text (확인서 징취필)

Table

법령	법인세법 제26조(과다경비 등의 손금불산입)
<p>다음 각 호의 손비 중 대통령령으로 정하는 바에 따라 과다하거나 부당하다고 인정하는 금액은 내국법인의 각 사업연도의 소득금액을 계산할 때 손금에 산입하지 아니한다.</p> <p>1. 인건비 (이하 생략)</p>	

Table

법령	법인세법시행령 제43조 (상여금 등의 손금불산입)
<p>① 법인이 그 임원 또는 사용인에게 <u>이익처분에 의하여 지급하는 상여금(제20조 제1항 각호의 1에 해당하는 성과급을 제외한다)은 이를 손금에 산입하지 아니한다.</u> 이 경우 합명회사 또는 합자회사의 노무출자사원에게 지급하는 보수는 이익처분에 의한 상여로 본다.</p> <p>② 법인이 임원에게 지급하는 상여금 중 정관·주주총회·사원총회 또는 이사회 결의에 의하여 결정된 <u>급여지급기준에 의하여 지급하는 금액을 초과하여 지급한 경우 그 초과금액은 이를 손금에 산입하지 아니한다.</u></p> <p>③ 법인이 지배주주등(특수관계에 있는 자를 포함한다. 이하 이 항에서 같다)인 임원 또는 사용인에게 정당한 사유없이 동일 직위에 있는 <u>지배주주등 외의 임원 또는 사용인에게 지급하는 금액을 초과하여 보수를 지급한 경우 그 초과금액은 이를 손금에 산입하지 아니한다.</u></p>	

Table

심판례	서울행정법원-2020-구합-50973(2021.03.11.), 국승
<p>[제 목]</p> <p>지배주주등인 미등기·비상근 임원에게 대표이사 보다 더 많은 보수를 지급하는 것이 사회통념이나 상관행에 부합한다고 할 수 없음</p> <p>[요 지]</p> <p>동일직위에 있는지 여부는 법인등기부상 직위에 관계없이 회사의 내부 조직체계상 실제 종사하는 사실상의 직무를 기준으로 판단함. 회장 직급의 임원에게 사장 직급의 임원 보다 더 많은 보수를 지급하는 것이 사회통념이나 상관행에 부합하지 않음</p>	