대 법 원

제 3 부

판 결

사 건	2017두56827 법인세등부과처분취소
원고, 상고인	주식회사 케이에스에스해운
	소송대리인 변호사 김덕현
피고, 피상고인	1. 종로세무서장
	2. 서울지방국세청장
원 심 판 결	서울고등법원 2017. 7. 20. 선고 2017누30292 판결
판 결 선 고	2017. 12. 28.

주 문

원심판결을 파기하고, 사건을 서울고등법원에 환송한다.

이 유

상고이유(상고이유서 제출기간이 지난 다음에 제출된 상고이유보충서는 상고이유를 보충하는 범위에서)를 판단한다.

1. 부당행위계산(상고이유 제1점)

가. 법인이 특수관계인에게 금전, 그 밖의 자산 또는 용역을 무상 또는 시가보다 낮은

이율·요율이나 임대료로 대부하거나 제공함으로써 법인의 소득에 대한 조세의 부담을 부당하게 감소시킨 것으로 인정되는 경우에는 이를 부당행위계산으로 보아 시가와의 차액 등을 익금에 산입하여야 한다(법인세법 제52조 제1항, 제2항, 제4항, 법인세법 시행령 제88조 제1항 제6호, 제89조 제5항). 이때 그 시가는 금전 대여의 경우 법인세법 시행령 제89조 제3항에 따라, 그 밖의 자산 또는 용역 제공의 경우 법인세법 시행령 제89조 제1항, 제2항, 제4항에 따라 각각 달리 계산한다(위 조항 중 제89조 제2항, 제3항은 2014. 2. 21. 대통령령 제25194호로 개정되기 전의 것을 말한다. 이하 같다).

부당행위계산의 유형으로서 금전 대여에 해당하는지 또는 자산·용역 제공에 해당하는지는 그 거래의 내용이나 형식, 당사자의 의사, 계약체결의 경위, 거래대금의 실질적·경제적 대가관계, 거래의 경과 등 거래의 형식과 실질을 종합적으로 고려하여 거래관념과 사회통념에 따라 합리적으로 판단하여야 한다(대법원 2017. 8. 29. 선고 2014두43301 판결 참조).

나. 원심판결 이유와 원심이 적법하게 채택한 증거에 의하면 다음과 같은 사실을 알 수 있다.

(1) 원고는 2005. 10. 26. 주식회사 핀스크로부터 서귀포시 (주소 생략)에 있는 토지와 그 지상 건물(이하 토지와 건물을 합하여 '이 사건 부동산'이라고 한다)을 분양받아 2006. 7. 28. 그 소유권이전등기를, 2007. 6. 1. 그 소유권보존등기를 마쳤다. 그런데 원고의 내부문건인 2005. 10. 20.자 '게스트하우스 구입 품의서'에는 국내외 거래처 귀빈을 위한 숙소와 휴식처로 제공할 목적으로 이 사건 부동산을 취득하였다고 기재되어 있다. 원고가 부동산등기부에 자신의 소유로 등기를 마쳤는데도 이 사건 부동산을 취득하지 못하였다고 볼 만한 사정은 나타나 있지 않다.

(2) 소외인은 원고의 창립자이자 대주주로서 2002년부터 고문으로 재직해 왔는데, 2005. 8.경 ○○ 수술을 받은 후 의료진의 권유에 따라 2005. 9.경부터 제주도에서 생활하던 중 원고가 분양받은 이 사건 부동산이 완공되자 그 직후인 2007. 4.경부터 그곳으로 주거지를 옮겨 무상으로 거주하였고, 2008. 10. 29.부터는 임료 연 1,800만 원으로 하는 임대차계약을 체결하였으며, 이후 임료를 증액하면서 2013. 12. 31.까지 그 계약을 연장하였다. 그 밖에 소외인이 직접 이 사건 부동산을 분양받으려고 하였다고 볼 만한 사정을 찾기는 어렵다.

(3) 피고들은 소외인이 이 사건 부동산을 취득하는 데 원고가 취득자금 등을 대여한 것으로서 업무무관가지급금에 해당한다는 이유로 그 인정이자에 해당하는 합계 325,845,229원을 2011~2013 사업연도의 익금에 산입하고, 익금산입액을 소외인에 대한 상여로 소득처분하였다.

다. 위에서 본 법리에 비추어 살펴보면, 원고는 자신의 자금으로 이 사건 부동산을 취득한 다음 소외인에게 이 사건 부동산을 무상 또는 저가로 제공하여 거주하도록 한 것으로 보아야 한다. 소외인이 이 사건 부동산의 신축 과정에 주도적으로 관여하였다거나 소외인 외의 다른 사람이 이 사건 부동산에 거주한 적이 없다는 등의 사정만으로는 소외인이 사용인 또는 임차인으로서의 일시적인 사용수익권을 넘어서 소유자로서 이 사건 부동산에 대한 사용·수익·처분권을 취득하였다고 볼 수 없다. 또한 원고가 소외인에게 이 사건 부동산의 취득자금을 대여하는 경우와 비교하여 조세 부담을 줄이고자 하는 의도에서 이 사건 부동산을 무상 또는 저가로 제공하는 형식을 취한 것이라고 볼 만한 사정도 없다. 따라서 이러한 부동산의 제공에 대하여 법인세법 시행령 제89조 제1항, 제2항, 제4항에 따라 시가와의 차액 등을 계산하여 익금에 산입하는 것은

별론으로 하고, 원고가 소외인에게 실질적으로 이 사건 부동산 취득자금을 대여하였다고 보아 그에 따른 인정이자를 익금에 산입할 수는 없다.

그런데도 원심은 원고가 소외인에게 실질적으로 이 사건 부동산 취득자금을 대여한 것으로서 업무무관가지급금에 해당한다고 보아 그에 관한 인정이자를 익금에 산입하고, 익금산입액을 소외인에 대한 상여로 소득처분한 피고들의 이 부분 처분이 적법하다고 판단하였다. 이러한 원심의 판단에는 부당행위계산에 관한 법리를 오해하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다. 이 점을 지적하는 상고이유 주장은 정당하다.

2. 업무무관자산과 업무무관지출(상고이유 제2점)

가. 법인세법 제27조는 법인의 업무와 관련 없는 비용의 손금불산입에 관하여 제1호에서는 '업무무관자산의 취득·관리비용'을, 제2호에서는 '그 밖의 업무무관지출'을 규정하고 있다. 그 위임에 따른 법인세법 시행령 제49조 제1항 제1호 가목은 법령상 유예기간을 경과하도록 해당 법인의 업무에 직접 사용하지 아니하는 부동산(이하 '비업무용 부동산'이라고 한다)을 위 업무무관자산으로, 제50조 제1항 제2호는 해당 법인의 주주(지분율 1% 미만의 소액주주 등은 제외한다)인 임원이 사용하고 있는 사택의 유지비·관리비·사용료와 이와 관련되는 지출금을 그 밖의 업무무관지출로 분류하고 있다. 한편 법인세법 제28조 제1항 제4호 가목은 업무무관자산이 있는 경우 차입금 이자 중 일정한 계산식에 따라 산정되는 지급이자를 손금불산입하도록 정하고 있다.

나. 원심은 제1심 판결을 인용하여, 이 사건 부동산이 비업무용 부동산에 해당한다는 이유로 그에 관한 2011~2013 사업연도 감가상각비, 유지관리비를 손금불산입하고, 그 중 유지관리비를 소외인에 대한 상여로 소득처분한 피고들의 당초 처분사유가 적법하다고 판단하였다. 그리고 위 2011~2013 사업연도 감가상각비, 유지관리비가 업무무관

지출 규정에 의해 손금불산입되고 그중 유지관리비를 소외인에 대한 상여로 소득처분한다는 피고들의 추가적 처분사유에 관해서는 별도로 판단하지 않았다.

다. 그러나 원심의 판단은 다음과 같은 이유로 그대로 받아들이기 어렵다.

위 관계법령의 체계와 문언, 개정 연혁과 취지에 의하면, 법인의 사택에 대해서는 일정한 경우에 업무무관지출에 관한 법인세법 제27조 제2호가 적용될 수 있을 따름이고, 비업무용 부동산에 관한 법인세법 제27조 제1호가 적용될 수 없음이 분명하다(대법원 2017. 8. 29. 선고 2014두43301 판결 참조).

위에서 본 바와 같이 원고는 대주주이자 고문으로 재직 중인 소외인에게 처음 약 18개월 동안은 무상으로, 그 이후로는 저가의 임료를 받고 이 사건 부동산을 그의 질병 요양을 위하여 일시적인 주거지로 제공하였다. 이와 같이 법인이 주주인 임원에게 거주용 주택을 무상 또는 유상으로 사용하도록 한 것은 사택 제공에 해당하여 위 업무무관지출 규정이 적용되는 것은 별론으로 하고, 비업무용 부동산에 관한 규정이 적용될 수는 없다.

그런데도 원심은 이와 달리 이 사건 부동산에 관한 피고들의 당초 처분사유가 적법하다고 판단하였다. 이러한 원심의 판단에는 법인세법 제27조 제1호와 제2호의 관계, 법인세법상 비업무용 부동산의 범위에 관한 법리를 오해하여 필요한 심리를 다하지 않은 잘못이 있다. 이 점을 지적하는 상고이유 주장 역시 정당하다.

3. 결론

원심판결을 파기하고, 사건을 다시 심리·판단하도록 원심법원에 환송하기로 하여, 대법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

재판장 대법관 김창석

대법관 이기택

주 심 대법관 김재형