| | | | |
|---|---|---|---|
| **문서번호** | 대법원-2025-두-34823 | | |
| **결정유형** | 국승 | **세목** | 상속증여세 |
| **생산일자** | 2026. 01. 15. | **귀속연도** | 2019 |
| **제목** | 특정법인과의 거래를 통한 이익의 증여 의제 규정에 따라 증여세를 부과한 처분은 적법함 | | |
| **요지** | 구 상증세법 제45조의5 제2항 제2호에 거래의 경우 '증여일'로 보는 '거래를 한 날'이란, '해당 재산의 양수일 또는 양도일'로서 '해당 재산의 대금을 청산한 날'이라고 봄이 타당하며, 이 사건 증여일에 쟁점 토지를 신탁부동산으로 하는 제1차 담보신탁계약이 해지되고 새로운 제2차 담보신탁계약이 체결되었을지라도, 쟁점토지의 가치를 반영하고 있는 제1차 담보신탁계약상 수익권증서 발행금액을 기준으로 쟁점토지의 시가를 산정한 처분에 잘못이 없음 | | |
| **내용** | 판결 내용은 붙임과 같습니다. | | |
| **관련법령** | 상속세 및 증여세법 제45조의5 | | |
| **상세내용** | | | |

사　　건　　2025두34823 증여세부과처분취소
원　　고　　양AA, 양BB, 양CC, 양DD
피　　고　　○○세무서장 외 1
변론종결
판결선고　　2026. 1. 15.

## 주　　문

1. 상고를 모두 기각한다.

2. 상고비용은 원고들이 부담한다.

## 이 유

상고이유(상고이유서 제출기간이 지난 후에 제출된 서면의 기재는 상고이유를 보충하는 범위 내에서)를 판단한다.

1. 사안의 개요

원심판결 이유와 기록에 의하면 다음 사실을 알 수 있다.

가. 페AA 주식회사(이하 '페AA'라 한다)는 1999. 11. 5. 설립되어 청소용역업, 부동산임대업 등을 영위하고 있는 법인이다. 원고들은 페AA의 대표이사인 소외인의 자녀들로서 페AA 발행주식을 각 25%씩 보유하고 있다.

나. 소외인은 2016. 8. 23. 주식회사 한AAAAA로부터 나대지 상태의 ** **구 **동 ○○○-○ 대 ○○○.○㎡, 같은 동 ○○○-○ 대 ○○○.○㎡, 같은 동 ○○○-○ 대 ○○○.○㎡(이하 통틀어 '이 사건 토지'라 한다)를 총 ○○○억 원에 매수하였다가 2019. 4. 10. 페AA에 이를 ○○○억 원에 매도하고, 2019. 5. 17. 페AA로부터 잔금을 지급받았으며, 같은 날 페AA 앞으로 이 사건 토지에 관한 소유권이전등기를 마쳐 주었다.

다. 소외인은 2016. 12. 30. 주식회사 신AAA(이하 '신AAA'이라 한다)과 이 사건 토지에 대한 담보신탁계약을 체결하였다(이하 '제1차 담보신탁계약'이라 한다). 수탁자인 신AAA은 총 ○○억 원의 수익권증서를 발행하였고, 이후 2018. 3. 12. 자 변경계약으로 최종적으로 총 ○○○억 원의 수익권증서를 발행하였다.

한편 소외인은 위와 같이 페AA와 이 사건 토지 매매계약을 체결한 후 2019. 5. 17. 제1차 담보신탁계약을 해지하였고, 같은 날 페AA는 이 사건 토지와 그 지상 건물(이하 '이 사건 건물'이라 한다)에 관하여 신AAA과 새로운 담보신탁계약을 체결하였다(이하 '제2차 담보신탁계약'이라 한다). 제2차 담보신탁계약에서도 수익권증서 발행금액은 총 ○○○억 원으로 정해졌다.

라. 서울지방국세청장은 2020. 6.경 이 사건 토지가 양도된 경우 그 시가의 평가는 수익권증서 발행금액인 ○○○억 원을 기준으로 하여야 함에도 소외인이 보충적 평가방법으로 평가한 기준시가와 임대료 환산가액 중 큰 금액에 따른 ○○○억 원이 시가임을 전제로 양도소득

세를 양도차손 ○○○억 원으로 신고한 사실을 확인하고, 같은 달 19. BB세무서에 이러한 감사결과를 통보하였다.

마. 서울지방국세청장은 2021. 4. 27.부터 2021. 5. 27.까지 원고들에 대한 증여세 세무조사 및 소외인에 대한 2019년 귀속 양도소득세 세무조사를 실시하였고, 그 조사결과를 바탕으로 피고들은 원고들이 각 주식보유비율만큼 페AA가 이 사건 토지의 저가양수로 얻은 이익을 증여받은 것으로 보아 구 「상속세 및 증여세법」(2019. 12. 31.법률 제16846호로 개정되기 전의 것, 이하 '구 상증세법'이라 한다) 제45조의5에 따라 2021. 6. 22. 원고들에게 각 증여세 및 가산세의 부과처분을 하였다.

2. 관련 규정 및 법리

가. 조세법률주의 원칙상 조세법규는 특별한 사정이 없는 한 법문대로 해석하여야 하고 합리적 이유 없이 확장·축소해석하거나 유추해석하는 것은 허용되지 않는다. 다만 법규 상호 간의 해석을 통하여 그 의미를 명백히 할 필요가 있는 경우 조세법률주의가 지향하는 법적 안정성 및 예측 가능성을 해치지 않는 범위 내에서 입법취지 및 목적 등을 고려한 합목적적 해석을 하는 것이 허용된다(대법원 2020. 7. 29. 선고 2019두56333 판결 등 참조).

나. 구 상증세법은 제60조 제1항에서 '증여세가 부과되는 재산의 가액은 증여일 현재의 시가에 따른다'고 규정하고 있다. 구 상증세법 제32조는 증여재산의 취득시기에 관하여 '제33조부터 제39조까지, 제39조의2, 제39조의3, 제40조, 제41조의2부터 제41조의5까지, 제42조, 제42조의2, 제42조의3, 제44조, 제45조 및 제45조의2부터 제45조의5까지가 적용되는 경우를 제외하고는 재산을 인도한 날 또는 사실상 사용한 날 등 대통령령으로 정하는 날로 한다'고 규정함으로써, 증여추정 또는 증여의제와 같은 제45조의5 등이 적용되는 경우에는 개별 조항에서 증여추정 또는 증여의제재산(이익)의 취득시기를 정하도록 하고 있다.

구 상증세법 제45조의5 제1항은 '특정법인의 주주 등과 대통령령으로 정하는 특수관계에 있는 자가 그 특정법인과 제2항에 따른 거래를 하는 경우에는 거래를 한 날을 증여일로 하여 그 특정법인의 이익에 특정법인의 주주 등의 주식보유비율을 곱하여 계산한 금액을 그 특정법인의 주주 등이 증여받은 것으로 본다'고 규정하고, 제2항은 제1호에서 '재산이나 용역을 무상으로 제공하는 것'을, 제2호에서 '재산이나 용역을 통상적인거래 관행에 비추어 현저히 낮은 대가로 양도·제공하는 것'을, 제3호에서 '재산이나 용역을 통상적인 거래 관행에 비추어 볼 때 현저히 높은 대가로 양도·제공받는 것'을, 제4호에서 '그 밖에 제1호부터 제3호까

지의 거래와 유사한 거래로서 대통령령으로 정하는 것’을 규정하고 있다. 그리고 같은 조 제3항은 ‘제1항에 따른 증여일의 판단, 특정법인의 이익의 계산, 현저히 낮은 대가와 현저히 높은 대가의 범위 및 그 밖에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다’고 규정하고 있다.

위와 같이 구 상증세법 제45조의5는 제1항에서 특수관계에 있는 자와 특정법인이 거래를 한 날을 증여일로 하여 특정법인의 주주 등에 대하여 증여의제를 하되, 구체적인 ‘증여일의 판단’은 제2항 각 호의 거래유형별로 대통령령에서 정하도록 제3항에서 위임하고 있다. 그러나 구「상속세 및 증여세법 시행령」(2020. 2. 11. 대통령령 제30391호로 개정되기 전의 것, 이하 ‘구 상증세법 시행령’이라 한다) 제34조의4는 이러한 위임에 따라 ‘특정법인의 이익’, ‘현저히 낮은 대가와 현저히 높은 대가의 범위’ 등에 관하여 규정하면서도 ‘증여일의 판단’에 관하여는 명시적인 규정을 두고 있지 아니하다. 그럼에도 앞서 본 관계 법령의 내용 및 체계와 입법취지 등을 고려하면, 구 상증세법 제45조의5 제2항 제2호 거래의 경우 ‘증여일’로 보는 ‘거래를 한 날’이란 ‘해당 재산의 양도일’로서 ‘해당 재산의 대금을 청산한 날’이라고 봄이 타당하다. 구체적인 이유는 다음과 같다.

1) 구 상증세법상 증여는 타인에게 무상으로 재산 또는 이익을 이전하는 것을 의미하고(제2조 제6호), 이에 따라 증여재산의 취득시기는 기본적으로 재산 또는 이익이 이전된 것으로 볼 수 있는 ‘재산을 인도한 날 또는 사실상 사용한 날 등’을 말한다(제32조). 따라서 특정 유형의 거래에 관하여 증여로 의제하여 증여세를 부과하는 경우에도 별도의 규정이나 특별한 사정이 없는 한 그 본질상 증여로 의제되는 이익이 사실상 이전 또는 귀속되었다고 볼 수 있는 때를 증여일로 보는 것이 타당하다.

2) 구 상증세법 제45조의5 제1항이 증여일로 보는 ‘거래를 한 날’이라는 문언은 같은 항의 ‘특수관계에 있는 자가 그 특정법인과 구 상증세법 제45조의5 제2항에 따른 거래를 하는 경우’라는 문구에 대응되는 것인바, 구 상증세법 제45조의5 제2항 제2호는 같은 조 제1항이 적용되는 거래 중 하나로 ‘재산이나 용역을 현저히 낮은 대가로 양도·제공하는 것’을 들고 있다.

비록 구 상증세법 제45조의5 제2항 제2호와 관련하여 ‘양도’가 이루어진 날을 언제로 볼 것인지에 관한 명문규정은 마련되어 있지 아니하나, 구 상증세법 제35조 제1항은 특수관계인 간에 재산을 시가보다 낮은 가액으로 양수하거나 시가보다 높은 가액으로 양도한 경우로서 그 대가와 시가의 차액이 대통령령으로 정하는 기준금액 이상인 경우에는 해당 재산의 양수일 또

는 양도일을 증여일로 하여 그 대가와 시가의 차액에서 위 기준금액을 뺀 금액을 그 이익을 얻은 자의 증여재산가액으로 하도록 규정하고 있다. 이는 거래가격을 조작하는 비정상적인 방법으로 대가와 시가의 차액에 상당하는 이익을 사실상 무상으로 이전하는 경우 거래 상대방이 얻은 이익에 대하여 증여세를 과세함으로써 변칙적인 증여행위에 대처하고 과세의 공평을 도모하려는 데 입법 취지가 있다는 점(대법원 2018. 3. 15. 선고 2017두61089 판결 참조)에서, 구 상증세법 제45조의5와 법규의 존재 목적 및 의의를 기본적으로 같이한다고 볼 수 있다. 그러므로 구 상증세법 제35조 제1항에서 '해당 재산의 양수일 또는 양도일'을 '증여일'로 규정하고 있고, 구 상증세법 제35조 제4항의 위임에 따라 구 상증세법 시행령 제26조 제5항이 위 양수일 또는 양도일을 '해당 재산의 대금을 청산한 날'로 명시하고 있다는 점도, 구 상증세법 제45조의5 제1항 및 제2항 제2호를 해석·적용함에 있어 아울러 고려될 필요가 있다.

3) 구 상증세법 시행령 제34조의4 제4항은 구 상증세법 제45조의5에 따른 각 거래와 관련하여 특정법인의 소득금액에 대한 법인세와 그 주주들의 이익에 대한 증여세가 함께 부과될 수 있음을 고려하여 중복과세를 회피하기 위하여 특정법인이 얻은 이익에 부과된 법인세 상당액은 주주들이 부담해야 할 증여세 과세대상에서 공제하도록 정하고 있다.

그런데 법인세법 제40조 제1항은 내국법인의 각 사업연도의 익금과 손금의 귀속 사업연도는 '그 익금과 손금이 확정된 날이 속하는 사업연도'라고 규정하고, 같은 조 제2항의 위임에 따라 법인세법 시행령 제68조는 자산의 판매손익 등 귀속사업연도에 관하여 규정하면서 제1항 제3호에서 부동산의 경우 '대금을 청산한 날이 속하는 사업연도'로 정하고 있다. 이에 따라 '특수관계에 있는 자가 특정법인에 부동산을 현저히 낮은 대가로 양도하는 경우'(구 상증세법 제45조의5 제2항 제2호)에 특정법인의 이익을 산정함에 있어서는 중복과세 회피를 위해 공제할 법인세 상당액이 그 대금을 청산한 날을 기준으로 산정되어야 할 것인바, 이와의 균형상 공제 전의 특정법인의 이익, 즉 구 상증세법 제45조의5 제1항, 구 상증세법 시행령 제34조의4 제4항 제1호 나목의 증여일 현재 해당 재산의 시가와 대가와의 차액에 상당하는 금액을 산정할 때에도 해당 대금을 청산한 날을 기준으로 삼아야 한다.

3. 판단

가. 원심은 구 상증세법 제45조의5에 따른 '증여일'을 페AA가 소외인에게 잔금을 지급하고 이 사건 토지에 관한 소유권이전등기까지 마친 2019. 5. 17.로 보아야 한다고 전제한 다음, 판시와 같은 이유로 비록 위 날짜에 이 사건 토지를 신탁부동산으로 하는 제1차 담보신탁

계약이 해지되고 이 사건 토지와 이 사건 건물을 신탁부동산으로 하는 제2차 담보신탁계약이 새롭게 체결되었을지라도, 제1차 담보신탁계약상 수익권증서 발행금액인 총 ○○○억 원은 이 사건 토지만의 가치가 반영된 수치일 뿐이고 제2차 담보신탁계약상 수익권증서는 이 사건 토지와 이 사건 건물의 가치를 제대로 재산정하여 발행된 것이 아니므로, 이 사건 토지의 시가는 구 상증세법 제66조 제4호 및 구 상증세법 시행령 제63조 제1항 제6호, 제2항에 따라 제1차 담보신탁계약상 수익권증서 발행금액인 ○○○억 원과 이 사건 토지에 대한 임대보증금 ○억 원을 합산한 ○○○○억 원으로 보아야 하며, 따라서 소외인이 페AA에 이 사건 토지를 ○○○억 원에 양도한 것은 구 상증세법 제45조의4 제2항 제2호에서 말하는 저가양도에 해당한다고 판단하였다.

나아가 원심은, 서울지방국세청장이 2020. 6.경 BB세무서장에 대하여 업무감사지적을 한 뒤 BB세무서 소속 직원이 소외인의 세무대리인에게 연락을 취함에 따라 해당 세무대리인이 BB세무서를 방문하여 신탁에 관하여 설명을 한 것이 구 국세기본법(2022. 12. 31. 법률 제19189호로 개정되기 전의 것) 제81조의4 제2항을 위배하여 이루어진 위법한 재조사에 해당한다는 원고들의 주장에 대해서도, 판시와 같이 2020. 6.경의 BB세무서 소속 직원의 소명 요구는 애초에 세무조사에 해당하지 않는다는 등의 이유로 이를 배척하였다.

나. 원심판결 이유를 관련 규정과 법리 및 기록 등에 비추어 보면, 이러한 원심의판단은 정당하다. 원심의 판단에 상고이유 주장과 같이 구 상증세법상 증여일 현재의 시가 및 구 상증세법 제66조에 따른 재산평가, 중복세무조사에 관한 법리 등을 오해하거나 판단을 누락한 잘못이 없다. 상고이유에서 들고 있는 대법원 1986. 9. 23. 선고86누361 판결, 대법원 1990. 6. 8. 선고 90누1106 판결, 대법원 1993. 6. 22. 선고 92누17365 판결, 대법원 2013. 6. 13. 선고 2013두1850 판결 등은 이 사건과는 사안이 달라 원용하기에 적절하지 아니하다.

4. 결론

그러므로 상고를 모두 기각하고 상고비용은 패소자가 부담하도록 하여, 관여 대법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.