본 판결문은 판결서 인터넷열람 사이트에서 열람 · 출력되었습니다
영리목적으로 이용하거나 무단 배포를 금합니다.게시일자 : 2019-01-03

서 울 고 등 법 원

제 11 행 정 부

판 결

사 건	2018누56260 취득세등부과처분취소
원고, 항소인	A 주식회사
피고, 피항소인	도봉구청장
제1심판결	서울행정법원 2017. 9. 15. 선고 2016구합68786 판결
환송전판결	서울고등법원 2018. 3. 30. 선고 2017누73305 판결
환 송 판 결	대법원 2018. 7. 20. 선고 2018두40188 판결
변 론 종 결	2018. 11. 14.
판 결 선 고	2018. 12. 5.

주 문

1. 제1심판결을 취소한다.
2. 피고가 2015. 1. 20. 원고에게 한 취득세 942,932,070원(가산세 포함) 및 농어촌특별세 38,629,810원의 부과처분을 모두 취소한다.
3. 소송 총비용은 피고가 부담한다.

청구취지 및 항소취지

본 판결문은 판결서 인터넷열람 사이트에서 열람 · 출력되었습니다
영리목적으로 이용하거나 무단 배포를 금합니다.게시일자 : 2019-01-03

주문과 같다.

이 유

1. 처분의 경위

이 부분에 관한 이 법원의 판결 이유는 다음과 같이 수정하는 것을 제외하고는 제1심판결 중 해당 부분 기재와 같으므로 행정소송법 제8조 제2항, 민사소송법 제420조 본문에 따라 이를 그대로 인용한다.

○ 3쪽 6행의 "이 사건 통합계약에서" 왼쪽에 "수정된"을 추가

○ 3쪽 11행부터 3쪽 15행까지를 다음과 같이 수정

『라. 원고는 수정된 이 사건 통합계약에 따라 기발행된 주식을 제외하고 추가로 B에게 발행하여야 할 주식과 관련된 채무인 11,645,482,637원(= 통합일 기준 C의 순자산가액 11,847,644,277원 - 기발행된 보통주식 58,802주의 1주당 발행가액 합계액 202,161,640원)을 '통합예수금'으로 회계처리하였다.』

○ 3쪽 아래에서 6행과 4쪽 2행의 "이 사건 통합계약에" 왼쪽에 "수정된"을 추가

○ 3쪽 아래에서 5행의 "3,410,474주 중 아직 발행되지 않은"을 "3,410,474주를 발행기준으로 한 나머지"로 수정

○ 4쪽 표 아래에 다음을 추가

『아. 원고는 2014. 7. 3. 이사회를 개최하여 B에게 액면금 5,000원의 보통주식 35,613주를 7차로 신주발행 함으로써 유상증자하기로 결의하였고, 2014. 7. 4. 위 7차 발행분 주식 35,613주를 모두 B에게 배정하였다.』

○ 4쪽 아래에서 5행의 "아."를 "자."로, 4쪽 마지막 행의 "자."를 "차."로 수정

본 판결문은 판결서 인터넷열람 사이트에서 열람 · 출력되었습니다
영리목적으로 이용하거나 무단 배포를 금합니다.게시일자 : 2019-01-03

2. 관계 법령

별지 관계 법령 기재와 같다.

3. 이 사건 과세처분의 적법 여부

가. 원고의 주장

1) 원고와 C의 통합일인 2013. 6. 30.을 기준으로 C의 순자산가액은 11,847,644,277원인데 이 사건 통합계약으로 인하여 소멸하는 사업장(C)의 중소기업자인 B는 원고로부터 7회에 걸쳐 원고의 주식 3,446,087주(통합계약에 따른 주식 가액 합계 11,847,644,277원)를 위 통합의 대가로 취득하였다.

2) 설령 B가 취득한 원고의 주식 중 7차 발행분 주식이 이 사건 통합의 대가로 취득한 것이 아니라고 하더라도 원고의 담당 세무법인은 원고가 부동산과다법인에 해당함에도 불구하고 이를 간과하고 자산가치와 수익가치의 비율을 2:3으로 가중평균하여 원고의 주식 1주당 가액을 3,438원으로 잘못 계산하였다. 구 상속세 및 증여세법(2015. 12. 15. 법률 제3557호로 개정되기 전의 것) 제63조 및 같은 법 시행령(2015. 2. 3. 대통령령 제26069호로 개정되기 전의 것) 제54조 제1항 단서에 따라 자산가치와 수익가치의 비율을 3:2로 가중평균하여 부동산과다법인인 원고의 주식 1주당 가액을 취득 당시의 시가로 제대로 산정할 경우 4,349원이 되는바, B가 이 사건 통합으로 인하여 취득한 주식의 가액은 14,832,151,426원(= 3,410,474주 × 4,349원)이 되므로 통합으로 인하여 소멸하는 C의 순자산가액 11,847,644,277원보다 그 가치가 높다.

3) 따라서 이 사건 각 부동산은 조세특례제한법 제120조 제1항 제2호, 제31조 제1, 2항, 조세특례제한법 시행령 제28조 제1항 제2호에서 정한 취득세 면제요건을 충족하였으므로 이와 다른 전제에 있는 피고의 이 사건 과세처분은 위법하다.

본 판결문은 판결서 인터넷열람 사이트에서 열람 · 출력되었습니다
영리목적으로 이용하거나 무단 배포를 금합니다.게시일자 : 2019-01-03

나. 판단

1) 조세특례제한법 제120조 제1항 제2호, 제31조 제1항, 제2항 및 조세특례제한법 시행령 제28조 제1항 제2호는 중소기업 간의 통합에 의하여 존속하는 법인(이하 '존속법인'이라 한다)이 통합으로 인하여 소멸하는 기업(이하 '소멸기업'이라 한다)으로부터 해당 사업용 재산을 양수하는 경우, 소멸기업의 중소기업자가 존속법인의 주주이고, 그가 당해 통합으로 인하여 취득하는 주식의 가액이 소멸기업의 순자산가액(통합일 현재의 시가로 평가한 자산의 합계액에서 충당금을 포함한 부채의 합계액을 공제한 금액을 말한다) 이상이 되면, 존속법인이 양수하는 해당 사업용 재산의 취득세를 면제하도록 규정하고 있다.

위 관련 규정들에 의하면, 존속법인이 소멸기업으로부터 취득하는 사업용 재산에 관한 취득세를 면제받기 위해서는 소멸기업의 중소기업자가 '당해 통합으로 인하여 취득하는 주식의 가액'이 소멸기업의 순자산가액 이상이어야 한다. 이때 '당해 통합으로 인하여 취득하는 주식'은 위 관련 규정들이 그 취득시점에 아무런 제한을 두지 아니하고 있으므로 그 문언에 충실하게 사업용 재산 취득 이후라도 '통합의 대가로 취득하는 주식'이기만 하면 이에 포함된다고 봄이 타당하다. 한편 존속법인이 발행하여 소멸기업의 중소기업자가 취득한 주식이 이러한 주식에 해당하는지는 법률행위 해석의 문제로서 그 거래의 내용과 당사자의 의사를 기초로 판단하여야 할 것이지만, 실질과세의 원칙상 당해 계약서의 내용이나 형식과 아울러 당사자의 의사와 계약체결의 경위, 대금의 결정방법, 거래의 경과 등 거래의 전체과정을 실질적으로 파악하여 판단하여야 한다[대법원 2018. 7. 20. 선고 2018두40188 판결(환송판결) 참조].

2) 이 법원이 인용하는 제1심판결에서 인정한 처분의 경위와 갑 제31, 32, 33호증

본 판결문은 판결서 인터넷열람 사이트에서 열람 · 출력되었습니다
영리목적으로 이용하거나 무단 배포를 금합니다.게시일자 : 2019-01-03

의 기재, 제1심법원의 도봉세무서장에 대한 과세정보 제출명령 결과와 변론 전체의 취지에 의하여 인정할 수 있는 다음과 같은 사실 및 사정을 종합적으로 고려하면, B가 원고로부터 7회에 걸쳐 취득한 원고의 주식 3,446,087주(합계 11,847,644,277원)는 전부 이 사건 통합계약에 따른 통합의 대가로 발행된 것이라고 봄이 타당하다(원고의 이 부분 주장을 받아들이므로 B가 취득한 주식 1주당 가액에 관한 원고의 주장에 관하여는 별도로 판단하지 아니한다). 따라서 이와 다른 전제에서 이루어진 피고의 이 사건 과세처분은 위법하므로 취소되어야 한다.

◎ 원고와 B가 체결한 이 사건 통합계약서(갑 제1호증)에 의하면, '원고와 B가 조세특례제한법 제31조의 규정에 의한 중소기업의 통합을 위한 계약을 다음과 같이 체결한다'고 기재되어 있는데, 조세특례제한법 제31조는 '중소기업 간의 통합에 대한 양도소득세의 이월과세 등'에 관한 규정으로서 같은 법 제120조 제1호 제2호는 위 제31조를 전제로 존속기업이 소멸기업으로부터 취득하는 사업용 재산에 관한 취득세를 면제하도록 규정하고 있다. 그리고 위 계약서 제4조는 '신주의 교부와 관련하여 'C의 순자산가액을 2013. 4. 30. 기준 상속세 및 증여세법에 의한 비상장 주식 평가 방법에 의하여 평가한 1주의 가액을 기준으로 증자 방식에 의하여 증자하고 신주를 교부한다'고 규정하고 있는데 위 계약서상 B에게 교부할 신주의 인수금액은 그 당시 평가한 C의 순자산가액인 12,072,409,794원과 일치한다.

그 후 원고와 B는 이 사건 통합계약을 체결한 이후 C의 순자산가액이 12,072,409,794원에서 11,725,212,944원으로 감소함에 따라 위 순자산가액의 변동에 상응하여 원고가 발행 · 교부할 주식의 수를 3,511,463주에서 3,410,474주로 수정하였다.

이러한 통합계약서 작성 및 수정 경위, 그 문언 및 이후의 경과 등에 비추어

본 판결문은 판결서 인터넷열람 사이트에서 열람 · 출력되었습니다
영리목적으로 이용하거나 무단 배포를 금합니다.게시일자 : 2019-01-03

보면 원고와 B는 이 사건 각 부동산의 취득세 면제요건을 충족하기 위하여 원고가 B로부터 승계하는 사업장의 순자산가액과 동일한 금액 상당의 신주를 발행하기로 하였던 것으로 보인다.

◎ 원고와 B는 수정된 이 사건 통합계약서 제6조 제2항에 따라 제4조에 의한 신주교부일(2013. 4. 30.)과 통합일(2013. 6. 20.) 사이에 발생한 순자산의 증감액은 현금으로 정산하기로 하였다. 그런데 C의 순자산가액은 원고와 C의 실제 통합일인 2013. 6. 30.을 기준으로 수정된 통합계약에서 예정한 순자산가액인 11,725,212,944원보다 122,434,665원이 증가한 11,847,644,277원으로 산정되었다. 이에 따라 원고로서는 위 관련 규정의 요건을 충족하기 위하여 신주 35,613주를 추가로 B에게 발행할 필요가 있었고, 원고의 2014. 7. 4.자 발행분 신주 35,613주는 이러한 이유에서 B에게 발행되었던 것으로 보인다.

◎ 원고는 실제로 인수한 C의 순자산가액 11,847,644,277원에서 통합 당시 이미 발행한 신주 58,802주의 발행가액 202,161,640원을 제외한 나머지 금액 11,645,482,637원을 B에 대한 부채인 '통합예수금'으로 계상하였다. 이후 원고는 수정된 통합계약서에서 발행하기로 한 3,410,474주 중 1차 발행분 58,802주를 제외한 나머지 3,351,672주를 2차에서 6차에 걸쳐 추가로 B에게 발행하였으나, 그 가액은 11,523,048,336원(= 3,351,672주 × 3,438원)에 불과하여 B에게 여전히 통합예수금 잔액인 122,434,665원(= 11,645,482,637원 + 1차 발행분 주식 관련 1주 미만 절사금액 364원 - 11,523,048,336원)의 채무를 부담하고 있었다.

◎ 원고는 위 채무의 변제를 위하여 2014. 7. 3. B에게 35,613주를 발행하는 내용의 유상증자 이사회결의를 하였고, 2014. 7. 4. 위 35,613주를 액면가 5,000원으로 7

본 판결문은 판결서 인터넷열람 사이트에서 열람 · 출력되었습니다
영리목적으로 이용하거나 무단 배포를 금합니다.게시일자 : 2019-01-03

차 신주발행 하였다. 그리고 원고는 B가 납입하여야 할 주식인수대금 178,065,000원(= 35,613주 × 이 사건 통합계약상 1주당 가액 3,438원 - 1주 미만 절사금액 2,829원)으로 위 채무를 반제처리하고, 추가로 납입되어야 할 주금 55,630,335원[= 178,065,000원(= 35,613주 × 5,000원) - 반제처리된 122,434,665원]은 주식할인발행차금으로 회계처리 하였으며, 위 주식할인발행차금 55,630,335원 상당의 자본을 감액하는 자본조정을 실시하였다. 위와 같은 원고의 회계처리 방식에 비추어 보면, B는 이 사건 통합계약 기준일인 2013. 4. 30. 이후 통합일인 2013. 6. 30. 사이에 증가된 C의 순자산가액에 관한 추가정산 명목으로 7차 발행분 주식 35,613주를 취득하였고, 위 35,613주를 취득하기 위하여 원고에 대한 통합예수금 잔액채권 122,434,665원을 출연한 것이다. 따라서 B가 취득한 2014. 7. 4.자 7차 발행분 신주 35,613주는 원고가 C을 통합한 것에 관한 대가로 볼 수 있다[위 7차 발행분 신주 35,613주는 액면가 5,000원으로 발행되었으나 이는 원고가 기존에 수정된 통합계약상 발행대상 주식만을 전제로 액면미달발행 결정(서울북부지방법원 2013비합10 등)을 받았기 때문으로 보인다].

◎ 2014. 7. 4.자 발행분 주식 35,613주와 관련된 원고의 이사회 회의록에는 B에 대한 위 신주발행이 C 통합의 대가 내지 정산의 결과라는 기재가 없기는 하다. 그러나 원고의 2014. 1. 6.자 발행분 주식 601,672주와 관련된 이사회 회의록에 의하더라도 '회사의 사업규모가 팽창하여 현재의 자본금만으로는 사업을 수행하기가 어려운 처지이므로 신주식을 발행하여 자본을 증가할 필요가 있음'이라는 일반적인 문구만 기재되어 있었던 점에 비추어 보면, 그와 같은 사정만으로 위 신주 35,613주가 C 통합의 대가로 B에게 지급된 것이 아니라고 보기도 어렵다.

◎ 또한 원고로서는 위 관련 규정의 과세특례요건을 충족하지 못할 경우 취득세

본 판결문은 판결서 인터넷열람 사이트에서 열람 · 출력되었습니다
영리목적으로 이용하거나 무단 배포를 금합니다.게시일자 : 2019-01-03

등 약 9억 원을 부과받을 처지에 있었으므로 통합의 대가 11,847,644,277원 중 겨우 122,434,665원(통합의 대가의 약 1%에 해당한다)의 지급을 회피하면서 위 취득세 등이 부과될 위험을 부담할 이유가 없었다.

◎ 피고는 서울시에서의 도봉구에 대한 지방세 지도점검 이후 원고가 인위적으로 7차분 주식을 발행하였다고 주장한다. 그러나 이는 앞서 본 바와 같이 C의 순자산 가액이 정확하게 산정되지 못함에 따라 원고 역시 그에 상응하는 만큼의 주식을 미처 발행하지 못하였기 때문으로 보이는 점, 존속법인이 소멸기업으로부터 취득하는 사업용 재산에 관한 취득세 면제요건과 관련하여 소멸기업의 중소기업자가 '당해 통합으로 인하여 취득하는 주식'의 취득시점에는 아무런 제한이 없는 점, 원고가 이 사건 통합계약과 관련된 대가를 지급한다는 이유가 아니라면 주주평등의 원칙에 반하여 주주들 중 B에게만 신주 35,613주를 발행하여 줄 이유를 달리 찾기 어렵다는 점 등을 고려하면, 그와 같은 사정만으로 위 7차분 주식이 B가 통합의 대가로 취득한 주식이 아니라고 보기 어렵다.

4. 결론

그렇다면 원고의 청구는 이유 있어 이를 받아들일 것이다. 이와 결론을 달리한 제1심판결은 부당하므로 이를 취소하고, 이 사건 처분은 위법하므로 이를 취소한다.

재판장 판사 배기열

본 판결문은 판결서 인터넷열람 사이트에서 열람 · 출력되었습니다
영리목적으로 이용하거나 무단 배포를 금합니다.게시일자 : 2019-01-03

판사 박재우

판사 박해빈

본 판결문은 판결서 인터넷열람 사이트에서 열람 · 출력되었습니다
영리목적으로 이용하거나 무단 배포를 금합니다.게시일자 : 2019-01-03

별지

관계 법령

■ 구 조세특례제한법(2014. 12. 23. 법률 제12853호로 개정되기 전의 것)

제31조(중소기업 간의 통합에 대한 양도소득세의 이월과세 등)

① 대통령령으로 정하는 업종을 경영하는 중소기업 간의 통합으로 인하여 소멸되는 중소기업이 대통령령으로 정하는 사업용고정자산(이하 "사업용고정자산"이라 한다)을 통합에 의하여 설립된 법인 또는 통합 후 존속하는 법인(이하 이 조에서 "통합법인"이라 한다)에 양도하는 경우 그 사업용고정자산에 대해서는 이월과세를 적용받을 수 있다.

② 제1항의 적용대상이 되는 중소기업 간 통합의 범위 및 요건에 관하여는 대통령령으로 정한다.

제120조(취득세의 면제 등)

① 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 재산을 2014년 12월 31일까지 취득하는 경우에는 취득세를 면제(제9호 및 제17호의 경우에는 100분의 50을 감면)한다. 이 경우 「지방세법」 제13조제2항 본문 및 같은 조 제5항의 세율을 적용하지 아니한다.

2. 제31조에 따른 중소기업 간의 통합에 의하여 설립되거나 존속하는 법인이 양수하는 해당 사업용 재산

■ 조세특례제한법 시행령

제28조(중소기업 간의 통합에 대한 양도소득세의 이월과세 등)

①법 제31조제1항에서 "대통령령으로 정하는 업종을 경영하는 중소기업 간의 통합"이란 제29조제3항에 따른 소비성서비스업(소비성서비스업과 다른 사업을 겸영하고 있는 경우에는 부동산양도일이 속하는 사업연도의 직전사업연도의 소비성서비스업의 사업별수입금액이 가장 큰 경우에 한한다)을 제외한 사업을 영위하는 중소기업자(「중소기업기본법」에 의한 중소기업자를 말한다. 이하 이 조에서 같다)가 당해 기업의 사업장별로 그 사업에 관한 주된 자산을 모두 승계하여 사업의 동일성이 유지되는 것으로서 다음 각호의 요건을 갖춘 것을 말한다. 이 경우 설립 후 1년이 경과되지 아니한 법인이 출자자인 개인(「국세기본법」 제39조제2항의 규정에 의한 과점주주에 한한다)의 사업을 승계하는 것은 이를 통합으로 보지 아니한다.

1. 통합으로 인하여 소멸되는 사업장의 중소기업자가 통합후 존속하는 법인 또는 통합으로 인하여 설립되는 법인(이하 이 조에서 "통합법인"이라 한다)의 주주 또는 출자자일 것

2. 통합으로 인하여 소멸하는 사업장의 중소기업자가 당해 통합으로 인하여 취득하는 주식 또는 지분의 가액이 통합으로 인하여 소멸하는 사업장의 순자산가액(통합일 현재의 시가로 평가한 자산의 합계액에

본 판결문은 판결서 인터넷열람 사이트에서 열람 · 출력되었습니다
영리목적으로 이용하거나 무단 배포를 금합니다.게시일자 : 2019-01-03

서 충당금을 포함한 부채의 합계액을 공제한 금액을 말한다. 이하 같다)이상일 것

■ 구 상속세 및 증여세법(2015. 12. 15. 법률 제13557호로 개정되기 전의 것)

제63조(유가증권 등의 평가)

① 유가증권 등의 평가는 다음 각 호의 어느 하나에서 정하는 방법으로 한다.

1. 주식 및 출자지분의 평가

가. 「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」에 따른 증권시장으로서 대통령령으로 정하는 증권시장에서 거래되는 주권상장법인의 주식 및 출자지분은 평가기준일 이전·이후 각 2개월 동안 공표된 매일의 거래소 최종 시세가액(거래실적 유무를 따지지 아니한다)의 평균액. 다만, 평균액을 계산할 때 평가기준일 이전·이후 각 2개월 동안에 증자·합병 등의 사유가 발생하여 그 평균액으로 하는 것이 부적당한 경우에는 평가기준일 이전·이후 각 2개월의 기간 중 대통령령으로 정하는 바에 따라 계산한 기간의 평균액으로 한다.

나. 「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」에 따른 주권상장법인으로서 대통령령으로 정하는 주권상장법인의 주식 및 출자지분 중 대통령령으로 정하는 주식 및 출자지분에 대해서는 가목을 준용한다.

다. 나목 외의 주식 및 출자지분으로서 거래소에 상장되지 아니한 주식 및 출자지분은 해당 법인의 자산 및 수익 등을 고려하여 대통령령으로 정하는 방법으로 평가한다.

■ 구 상속세 및 증여세법 시행령(2015. 2. 3. 대통령령 제26069호로 개정되기 전의 것)

제54조(비상장주식의 평가)

①법 제63조제1항제1호다목에 따른 한국거래소에 상장되지 아니한 주식 및 출자지분(이하 이 조 및 제56조의2에서 "비상장주식"이라 한다)은 다음의 산식에 따라 평가한 가액(이하 "순손익가치"라 한다)과 1주당 순자산가치를 각각 3과 2의 비율로 가중평균한 가액으로 한다. 다만, 부동산과다보유법인(「소득세법 시행령」 제158조제1항제1호 가목에 해당하는 법인을 말한다)의 경우에는 1주당 순손익가치와 순자산가치의 비율을 각각 2와 3으로 한다.

1주당 가액 = 1주당 최근 3년간의 순손익액의 가중평균액 ÷ 금융기관이 보증한 3년만기회사채의 유통수익률을 감안하여 기획재정부장관이 정하여 고시하는 이자율(이하 "순손익가치환원율"이라 한다)

(끝)