

특정법인과 거래를 통한 이익의 증여

지배주주와 친족 등의 직접 또는 간접으로 보유하는 주식보유비율이 30% 이상인 법인(특정법인)과 거래를 통하여 특정법인의 지배주주와 특수관계인에 해당하는 자(증여자)가 특정법인의 지배주주와 그 친족 등인 주주(수증자)에게 일정수준 이상의 이익을 준 경우, 이에 대하여 증여의제로 보아 증여세 과세하도록 규정하고 있습니다.

그런데 여기서 유의할 점은, 특수관계자간에 직접 증여의 경우 보다는 특정법인과 거래를 통한 증여의 경우, 증여세 부담면에서는 좀더 완화적이라는 점을 확인할 수 있습니다. 달리 말하면, 개인간 직접 증여의 경우보다는 법인을 통한 우회 증여의 경우가 세부담면에 있어서 좀더 유리한 편이라 할 수 있습니다. 최소한 현행 법 규정 내에서는 그러한 점이 있다할 수 있습니다.

먼저 특정법인과 거래에 대하여 증여의제로 과세할 수 있는 요건인 특정법인의 개념을 확인하고, 수증자에 해당하는 특정법인의 지배주주와 친족 등의 개념, 증여자에 해당하는 특정법인과 거래한 특수관계자의 개념을 확인하고, 증여의제 이익을 계산하고 증여의제로 인한 증여세 계산 한도에 대하여 확인해 봅니다.

특정법인 (상증법 제45조의 5 ①항)

지배주주와 그 친족인 주주 등(지배주주 등)이 직접 또는 간접으로 보유하는 주식보유비율이 100분의 30 이상인 법인(특정법인)을 말한다.

특정법인의 지배주주와 그 친족인 주주 (수증자)

특정법인의 지배주주와 특수관계인과 거래로 이득을 본 경우, 특정법인의 지배주주와 그 친족인 주주, 이 경우 수증자가 된다.

이 경우 친족은 6촌 이내의 혈족, 4촌 이내의 인척, 배우자(사실상의 혼인관계에 있는 자 포함), 친생자로서 다른 사람에게 친양자 입양된 자 및 그 배우자. 직계비속을 포함합니다.

특정법인과 거래한 지배주주의 특수관계자 (증여자)

특정법인의 지배주주와 특수관계인에 해당하는 자로서 특정법인과 일정한 거래를 하여 특정법인에 이익을 제공한 자.

과세 대상 거래 (상증법 제45조의 5 ①항)

- (1) 재산 또는 용역을 무상으로 제공받는 것
- (2) 재산 또는 용역을 통상적인 거래 관행에 비추어 볼 때 현저히 낮은 대가로 양도·제공받는 것
- (3) 재산 또는 용역을 통상적인 거래 관행에 비추어 볼 때 현저히 높은 대가로 양도·제공하는 것
- (4) 그 밖에 (1)부터 (3)까지의 거래와 유사한 거래로서 대통령령으로 정하는 다음의 것
 - ① 해당 법인의 채무를 면제·인수 또는 변제받는 것. 다만, 해당 법인이 해산(합병 또는 분할에 의한 해산은 제외한다) 중인 경우로서 주주등에게 분배할 잔여재산이 없는 경우는 제외한다.
 - ② 시가보다 낮은 가액으로 해당 법인에 현물출자 받는 것

특정법인의 이익(증여의제 이익) (상증법 제34조의 5 ④항)

(1) 증여의제이익

[① 과세대상거래로 인한 거래이익 - ② 해당 거래에 대한 법인세 상당액]

× ③ 과세대상 주주별 지분율

① 과세대상거래로 인한 거래이익

- 1) 재산을 증여하는 경우 : 증여재산가액
- 2) 해당 법인의 채무를 면제·인수 또는 변제하는 경우 :
그 면제·인수 또는 변제로 인하여 해당 법인이 얻는 이익에 상당하는 금액
- 3) 기타의 경우 : 시가와 대가와의 차액에 상당하는 금액

② 해당 거래에 대한 법인세 상당액

(특정법인의 법인세 산출세액 - 공제 감면세액)

* 해당 거래이익 / 각사업년도 소득금액

= 해당 거래에 대한 법인세 상당액

③ 지배주주 등의 주식보유비율 (과세대상 주주별 지분율)

특정법인의 지배주주와 친족의 직접 또는 간접으로 보유하는 주식보유비율을 말하며, 특정법인과 거래를 한 날의 주식보유비율로 판단한다.

(자본거래-2035, 2020.05.27.)

(2) 한도(증여의제 이익의 계산 한도) (상증령 제34조의 5 ⑤항)

특정법인의 주주 등이 증여받은 것으로 보는 경우는 주주별 증여의제이익이 1억원 이상인 경우에만 증여의제이익을 계산한다.

그리고 증여의제 이익의 계산 기간은 예규 등에 의하여 판단할 때 1년 단위로 계산하는 것으로 판단한다.

(서면인터넷방문상담4팀-1457, 2006.05.24)

‘당해 특정법인의 주주가 증여받은 것으로 보는 이익은 이익별로 구분하여 이익과 관련한 행위 등을 한날로부터 소급하여 1년 이내에 동일한 행위 등이 있는 경우에는 각각의 행위 등에 따른 이익을 이익별로 합산하여 1억원 이상인지 여부를 판단하는 것임’

증여의제이익에 대한 증여세 과세 한도액 (상증법 제45조의 5 ②항)

[증여세 과세 한도액 = (1) 증여의제이익에 대한 증여세 - (2) 법인세 상당액]

(1) 증여의제이익에 대한 증여세

증여의제 이익을 해당 주주가 직접 증여받은 것으로 보고 증여세를 계산.

(2) 법인세 상당액 (① × ② × ③)

① 법인세 산출세액에서 공제감면액을 뺀 금액

② 증여의제이익이 각사업년도 소득에서 차지하는 비율.

③ 특정법인의 지배주주와 친족의 지분비율

[사례]

(갑)법인의 지분을 구조

A(부) : 40%, B(모) : 20%, C(자) : 10%, D(타인) : 30%

A(부) 주주가 법인에 부동산 12억원을 증여함.

이 경우 주주 B, C가 얻는 증여 이익 계산

=>

1) A, B, C 친족으로써 특수관계에 해당함.

따라서 (갑)법인은 특정법인에 해당함.

2) 자산수증이익에 대한 법인세 계산(법인세법 제55조 ①항에 따른 산출세액)

$$12\text{억} * 20\% = 240,000,000$$

3) (주주별) 증여이익 계산(B 주주)

$$\begin{aligned} * \text{B(모)주주} &: (1,200,000,000 - 240,000,000) * 20\% \\ &= 192,000,000 \end{aligned}$$

* B(모)주주의 증여이익이 1억9천2백만원으로써 1억원 이상이 되므로 증여세 과세 대상임.

* 직접증여하는 경우의 증여세(1) :

$$192,000,000 * 20\% - 10,000,000 = 28,400,000$$

특정법인이 부담한 법인세(2) :

$$\begin{aligned} &240,000,000 * 192,000,000 / 1,200,000,000 * 20\%(\text{지분율}) \\ &= 7,680,000 \end{aligned}$$

증여의제 과세한도 (1) - (2) :

$$= 28,400,000 - 7,680,000$$

$$= \underline{20,720,000} \text{ (특정법인과 거래를 통한 이익의 증여의제 과세) (***)}$$

4) (주주별) 증여이익 계산(C 주주)

$$\begin{aligned} * \text{B(모)주주} &: (1,200,000,000 - 240,000,000) * 10\% \\ &= 96,000,000 \end{aligned}$$

* B(모)주주의 증여이익이 96백만원으로써 1억원 미만이 되므로 증여세 과세 대상에서 제외됨.