

‘일감 몰아주기’에 대한 상속세 과세 논란에 대한 검토

최승재 / 경북대학교 법학전문대학원 교수 (lawntech1@naver.com)



최근 소위 ‘일감 몰아주기’에 대한 과세가 추진된다고 하여 논란이 일고 있다. 공정거래법은 이미 부당지원행위의 한 내용으로 효율성 증대효과와 같은 합리적인 사유가 없음에도 물량을 특정한 계열회사에만 일감을 주는 ‘물량 몰아주기’에 대하여 규율하고 있다. 이는 시장의 효율성과 소비자후생 증대, 그리고 그 타당성은 별도로 논한다 하더라도 경제력 집중의 억제와 같은 현행 공정거래법의 입법 목적을 감안해 보면 생각할 수 있는 접근이다. 그러나 상속세 및 증여세법이 저가나 무상으로 이루어지는 거래가 아니라 시가에 의해 합리적인 가격으로 이루어지는 거래에 대해 단순히 물량이 많다는 이유로 증여세 과세를 하는 것은 법리상 가능하지 않다. 또 과세대상이 되는 증여로 볼 시가 차액이 무엇인지도 의문이다. 포괄주의 입법이라고 해서 조세편의주의로 귀결되어서는 안 된다. 상속세 및 증여세법의 해석에서 포괄주의가 가지는 한계는 분명히 인식되어야 한다.

1. 소위 ‘일감 몰아주기’에 대한 상속세 및 증여세 과세 논란

- 최근 소위 일감 몰아주기에 대한 상속세 및 증여세 과세 문제가 논란이 되고 있음.
 - 정부가 3월 31일 국세청에서 열린 공정사회추진회의에서 대기업들이 일감 몰아주기를 통해 편법 재산증여를 한다면서 과세 방침을 밝힌 바 있음.
 - 기획재정부 조세정책관이 4월 7일 기자들을 만난 자리에서 재벌 대기업들의 일감 몰아주기에 대해 과세하는 방안을 담은 세법 개정안을 고려하고 있다고 함.
 - 2006년에도 참여연대 조세개혁센터는 글로비스 사건 등을 예로 들어 일감 몰아주기가 부의 세습 수단이 되고 있다면서 상속세 및 증여세법(이하 “상증세법”)에 근거한 과세의 필요성이 있다고 주장하였음.
 - 과거 참여정부에서 선거공약으로 “상속했다는 사실만 확인되면 상속세가 과세될 수 있도록 하여 재벌들의 편법 상속을 원천적으로 막겠다”고 하여 상증세법 완전포괄주의를 도입하려고 하여 논란이 되었음.¹⁾

1) 찬성론으로 최영태, 「상속·증여세 완전포괄주의는 도입되어야 한다」, 『월간조세』 2003. 2, p.26-29.

2. 일감 몰아주기에 대한 상증세 과세의 논거와 관련 현행 상증세법상 규정

- 상증세법은 2003년 포괄주의로 개정되었음.
 - 상증세법은 제2조에서 증여란 “직접 또는 간접적인 방법에 의하여 무상으로 이전하는 것 또는 기여에 의하여 타인의 재산 가치를 증가시키는 것”으로 보고 있음.
 - 과세대상 금액에 대하여 이 법 제42조에서 “시가보다 높은 대가를 지급받고 용역을 제공함으로써 얻은 이익”에 대하여는 그 차액을 증여로 보도록 하고 있고, “미성년자 등이 특수관계에 있는 자로부터 기업의 경영 등에 관하여 공표되지 아니한 내부정보를 제공받아 당해 정보와 관련한 재산을 취득한 경우”에는 5년 내 주식을 상장할 경우 상장가격으로 증여세를 계산하도록 하고 있음.
- 현행 '상증세법'에 무상 또는 저가나 고가의 재산 사용으로 인한 이익과 용역 제공의 경우, 무상 또는 저가나 고가 제공으로 인한 이익에 대한 증여세 과세의 근거 규정이 있음.
 - 상증세법은 타인에게 시가(상증세법 제4장에 따라 평가한 가액을 말함)보다 낮은 대가를 지급하거나 무상으로 1억 원 이상의 재산(부동산과 금전은 제외)을 사용하거나 타인으로부터 시가보다 높은 대가를 받고 1억 원 이상의 재산을 사용하게 함으로써 얻은 이익의 경우에는 그 이익을 얻은 자의 증여 재산가액으로 하도록 하고 있음.
 - 이 경우 그 이익은 시가와 실제 지급하거나 받은 대가와 차액으로 함(상증세법 제42조 제1항 제1호).
 - 이 규정을 적용함에 있어서 거래 관행상 정당한 사유가 있다고 인정되는 경우에는 특수관계에 있는 자 외의 자간에는 상증세법 제42조 제1항을 적용하지 않음(상증세법 제42조 제3항).
 - 타인에게 시가보다 낮은 대가를 지급하거나 무상으로 용역(불특정다수인 간에 통상적인 지급대가가 1천만 원 이상인 것만 해당)을 제공받거나 타인으로부터 시가보다 높은 대가를 받고 용역을 제공함으로써 얻은 이익으로서 대통령령으로 정하는 기준 이상의 이익을 얻은 경우에는 그 이익을 얻은 자의 증여 재산가액으로 함(상증세법 제42조 제1항 제2호).
 - 이 규정을 적용함에 있어서 무상 제공의 경우에는 지급하거나 지급받아야 할 시가 상당액을 이익으로 하고, 대가와 시가 사이에 차액 상당액(시가와 대가와 차액이 시가의 30% 이상인 경우)을 이익으로 함.
 - 이 규정을 적용함에 있어서 거래 관행상 정당한 사유가 있다고 인정되는 경우에는 특수관계에 있는 자 외의 자간에는 상증세법 제42조 제1항을 적용하지 않음(상증세법 제42조 제3항).

3. 소위 일감 몰아주기의 유형과 공정거래법에 의한 규율

- '일감 몰아주기'에 대한 과세 논의에 앞서 공정거래법에서 이미 같은 문제를 '물량 몰아주기'라는 명칭으로 규율하고 있다는 사실을 고려해야 함.
 - 물량 몰아주기에는 (i) 시가로 거래하면서도 단순히 물량만을 계열회사에 몰아주는 경우(단순 물량 몰아주기)와 (ii) 현저히 많은 물량을 고가로 매입해 주거나 저가로 매도함으로써 부를 이전시키는 방법이 있음.
 - 공정거래법상의 물량 몰아주기는 글로비스 사건에서 쟁점이 되었음.²⁾
 - 공정거래위원회도 2010년 5월 대기업집단의 계열사 물량 몰아주기를 조사하여 부당지원행위로 규율하겠다고 밝힌 바 있음.
 - 단순 물량 몰아주기는 부당지원행위의 규율 대상인 고가 또는 저가로 자산, 자본, 인력, 상품 및 용역 등을 거래하여 계열회사를 지원하는 소위 부당내부거래³⁾를 규율하는 제23조 제1항 제7호의 규정에 부합하는 것으로 보기 어려움.
 - 대법원은 단순 물량 몰아주기가 공정거래법 제23조 제1항 제7호의 부당지원행위에 해당하지 않는다고 판시함.⁴⁾
- 공정거래위원회는 계열기업 간 물량 몰아주기를 심사지침에 명문 규정 없이 부당지원행위로 처리해 오다 이에 대한 심사를 강화하는 것을 골자로 '부당한 지원행위의 심사지침' 개정을 계속해 오고 있음.
 - 공정위의 심사지침은 “지원행위’라 함은 지원 주체가 지원 객체에게 직접 또는 간접으로 제공하는 경제적 급부의 정상가격이 그에 대한 대가로 지원 객체로부터 받는 경제적 반대급부의 정상가격보다 높거나(무상 제공 또는 무상 이전의 경우를 포함한다. 이하 이 심사지침에서 같다) 과도한 경제상 이익을 제공하는 작위 또는 부작위를 말한다”고 하여 물량 몰아주기를 규정함.

2) 이 사건의 형사판결은 서울중앙지방법원 2007. 2. 5. 선고 2006고합474, 2006고합609(병합) 판결, 민사손해배상 사건은 서울중앙지법 2010. 2. 8. 선고 2008가합47867 판결: 확정이 있고, 공정거래위원회도 공정거래법 위반으로 보았음. 서울고등법원은 완성차 배달탁송, 철강운송 등 각종 물류업무를 비경쟁적인 사업양수도 또는 수의계약의 방식으로 몰아주어 사업자별로 80~100%를 거래하도록 함으로써 그 거래금액이 국내 화물운송주산업 시장의 1위 사업자 매출액의 34.6%, 이 시장 전체 매출액의 6.8%에 달하게 된 것이 부당지원행위라고 인정하였다.(서울고등법원 2009. 8. 19. 선고 30903판결) 이 판결에 대해서 상고가 제기되어 대법원에 계속 중임.

3) 공정거래법은 특수관계인인 계열회사와의 거래를 부당내부거래라고 불러 공정거래법 제23조 제1항 제7호의 부당지원행위 규정이 특수관계인 간의 거래에만 국한하지 않는 사정을 반영하고 있음.

4) 대법원은 경우에 따라서는 유동성 확보 자체가 긴요한 경우가 있으므로 현저한 규모로 거래하는 것 자체가 현저히 유리한 조건의 거래가 되어 법상 부당한 지원행위에 해당될 수 있으나, 현저히 유리한 규모의 거래가 바로 과도한 경제상 이익을 준 것이라고 할 수 없고, 지원성 거래규모, 지원행위로 인한 경제상 이익 등을 종합적으로 고려하여 구체적·개별적으로 판단하여야 한다고 하였다. 현대투신 사건의 경우 대법원은 위 기준을 이 사건 사실관계에 적용하여 보면 이 사건 대출은 투신사의 부실을 보전하기 위해 금융당국의 승인하에 이루어졌고, 대출규모가 당해 투신사가 정상적으로 제공받을 수 없는 정도의 규모로 보기 어렵고 경쟁사업자인 다른 투신사의 대출규모에 비하여 대규모라고 인정할 수도 없으므로 현저한 규모로 거래하여 과도한 경제상 이익을 제공하였다고 인정되지 않는다고 하였다(대법원 2007. 1. 25. 선고 2004두7610 판결).

- 공정거래법은 세법과 달리 부당지원행위 규제를 통해서 경제력 집중 억제라는 정책 목적을 추구할 수 있으므로 몰량 몰아주기를 규제할 근거가 있으며, 헌법재판소도 이러한 입법 취지를 인정한 바 있음.⁵⁾
 - 그럼에도 심사지침은 몰량 몰아주기에 의한 지원행위 여부를 판단할 때 “당해 지원 객체와의 거래에 고유한 특성에 의하여 지원 주체에게 비용절감, 품질개선 등 효율성 증대효과가 발생하였는지 여부 등 당해 행위에 정당한 이유가 있는지 여부를 고려하여야 한다”고 하여 몰량의 현저성만을 단순히 보는 것이 아니라, 몰량이 현저하게 많다고 하더라도 효율성 증대효과가 있으면 부당지원행위로 보지 않을 수 있도록 합리성을 담보하기 위해 노력하고 있음.⁶⁾

4. 상증세법에 의한 몰량 몰아주기 과세 논의의 문제점

- 단순한 몰량 몰아주기에 부의 무상 이전이 없어 증여세 과세대상이 되지 않음.
 - 상증세법상의 ‘증여’란 그 행위 또는 거래의 명칭·형식·목적 등과 관계없이 경제적 가치를 계산할 수 있는 유형·무형의 재산을 직접 또는 간접적인 방법으로 타인에게 무상으로 이전(현저히 저렴한 대가를 받고 이전하는 경우를 포함)하는 것, 또는 기여에 의하여 타인의 재산 가치를 증가시키는 것을 말함(상증세법 제2조 제3항).
 - 이 경우 그 이익은 시가와 실제 지급하거나 받은 대가와와의 차액으로 함(상증세법 제42조 제1항 제1호).
 - 포괄주의는 변칙 상속·증여에 대한 대응책으로 규정된 것으로 과세형평을 달성하기 위한 수단으로 효과적으로 사용될 수 있고, 이를 통해 실질과세 원칙 등 조세평등주의 측면에서는 바람직할 수 있음.
 - 그러나 납세자의 예측가능성 제고, 집행의 일관성 유지 등을 위해서는 하위법령 및 다양한 판례를 통한 선례의 축적이 필요하고, 그렇지 않은 경우에는 과세요건의 핵심이 되는 과세물건의 해당 여부가 전적으로 세무조사자의 주관에 의해서 결정될 우려가 있음.
 - 이런 점에서 포괄주의 도입 이후에도 국세청이 신중한 법령 적용을 하는 것은 이해할 수 있음.
 - 고가 또는 저가로 거래가 이루어져 어느 일방에 부의 이전이 이루어진 경우가 아닌 단순히 몰량을 특정한 회사와 다량으로 거래하였다는 이유만으로 증여세 과세를 하겠다면 그 대상이 되는 무상 또는 현저히 저렴한 대가의 거래가 무엇인지 찾을 수 없음.
 - 포괄주의 과세라고 하더라도 그 경제적 실질(Wirtschaftliche Beobachtung)을 자의적으로 해석해서는 안 됨.

5) 헌법재판소 2003. 7. 24. 선고 2001헌가25 결정

6) III. 지원행위의 구체적 기준 및 지원금 산정원칙 4. 나.

- 거래를 시가대로 하였음에도 세법상 증여가 존재한다고 주장하는 것은 거래 상대방의 수인이 있을 경우 시장의 여러 거래 당사자들에게 물량을 균분해야 한다는 주장과 크게 다르지 않음.
 - 만일 시장에 복수의 거래 상대방이 존재할 경우 균분하여 거래해야 한다면 이는 민사법의 근간이 되는 계약자치(Private Autonomie)의 근본을 흔드는 것임.
 - 거래 상대방 결정의 자유가 훼손된다는 것은 결국 시장에서의 자유로운 경쟁에 기반한 소비자후생의 증대와 재화의 효율적인 배분이라는 시장의 기능 및 자유시장 경제질서를 훼손하는 것임.
 - 변칙적인 재산의 증여나 부의 이전이 이루어지는 것을 막아야 한다는 사회적인 대의에 대해서는 이견이 없지만, 조세법률주의가 희생되고 과세편의주의가 되어서는 안 됨. 경제력 집중을 제어하는 공정거래법과 달리 세법에서 경제력 집중 억제가 입법 목적이 될 수는 없음.
- 이러한 점을 종합하면 시가에 의한 거래는 어떤 경우에는 세법적 의미에서 증여의 개념에 포섭될 수 없으며, 이는 포괄주의 원칙 하에서도 마찬가지임.
- 만일 포괄주의의 의미를 이와 달리 이해하고 주장한다면 이는 과세편의주의를 의도하는 것 외에 달리 표현할 방법이 없음.
- 저가나 무상으로 재화 및 용역을 제공함으로써 경제적인 부를 이전하는 경우를 일감 몰아주기 과세의 문제로 삼는 것이라면 굳이 별도로 논의할 필요가 없음.
- 지금 논의하는 문제를 상증세법상 증여로 포착하려면 저가나 무상으로 재화 및 용역을 제공하는 경우를 문제 삼아야 하는 것이며, 만일 이를 규율하고자 한다면 굳이 일감 몰아주기라는 개념을 사용할 필요가 없음.
- 일감을 몰아주어 이득이 많아지는 것의 본질은 저가나 무상으로 재화 및 용역을 공급하기 때문이지, 특수한 점은 없음.
- 이 문제에 대해서는 상증세법 제42조 등 기존의 상증세법상 규제에 의해서도 규율이 가능하며, 시가와 공급된 가액의 차액 상당이 증여된 것으로 보아 과세하면 됨.
- 물량이 많아지면 과세대상이 될 증여가액이 증가할 것이라는 점 외에 일감 몰아주기라는 개념을 생각할 필요가 없음.
 - 물량 몰아주기에 대해서는 이미 공정거래법에서 효율성 증대효과가 없고 경영상 합리적인 이유가 없는 경우에 규율하고 있는 바, 추가로 무리하게 과세하려는 것이 상증세법의 입법 목적에 부합하는지 의문임.