국세청
WWW.NTS.GO.KR

‘일감몰아주기’ 증여세 신고안내

특수관계법인과의 거래를 통한 이익의 증여의제 관련

2013. 2

NTS 국세청
NATIONAL TAX SERVICE

국세청
WWW.NTS.GO.KR

머리말

대내외적으로 어려운 경제여건 속에서도 성실하게 납세의무를 이행해 주시는 납세자 여러분께 깊은 감사의 말씀을 드립니다.

증여세는 富의 무상이전에 대하여 과세하는 세목으로 경제적 기회 균등과 소득 재분배를 촉진하여 소득세의 기능을 보완 · 강화시키는 사회정책적인 의미를 지니고 있습니다.

지난 2012년부터 '자녀 등이 주주로 있는 법인에게 특수관계법인이 일감을 몰아주어 자녀 등의 주식가치를 증가시키는 거래'에 대하여 증여세를 과세토록 하는 「상속세 및 증여세법」 제45조의3 규정이 신설됨으로써 금년도에 첫 신고를 앞두고 있습니다.

이번에 배부해 드리는 '일감몰아주기' 증여세 신고안내 책자는 위 신설규정의 적용과 관련하여 구체적인 과세요건, 지배주주 판정요령, 주주별 증여이익 계산 방법 등을 사례와 설명을 통하여 알기쉽게 풀이하고자 노력하였습니다.

아무쪼록 이 책자가 처음으로 도입되는 규정의 이해와 적정한 신고를 하시는데 많은 도움이 되기를 바라며, 항상 성실한 납세에 다시 한 번 감사드립니다.

2013. 2

국세청 재산세국장 강 ○ ○

목 차

www.nts.go.kr

제1장 특수관계법인과의 거래를 통한 이익의 증여의제

1. 배경 ····· 9
2. 개요 ····· 9
3. 과세요건 ····· 9
4. 증여시기 ····· 14
5. 증여자 ····· 14
6. 수증자 ····· 14
7. 증여의제 이익의 계산 ····· 16
8. 증여세 합산과세 배제 ····· 24
9. 증여세 신고 및 납부기한 ····· 24
10. 증여세가 과세된 주식의 양도시 이중과세 조정 ····· 25
11. 적용시기 ····· 25

제2장 신고서 작성사례 ····· 26

관련법령 ····· 52

제 1 장

특수관계법인과의 거래를 통한 이익의 증여의제

증여의제이익 계산 흐름도

1단계

○지배주주의 확정

① 최대주주 등 그룹 확정
② 그 중 직·간접 주식보유 지분이 가장 큰 개인주주 선정

↓

2단계

○특수관계법인과의 매출액 비율 30% 초과여부 확인

① 지배주주와 특수관계에 있는 법인 선정
② 그 법인들에 대한 매출액 합계액이 총 매출액에서 차지하는 비율이 30%를 초과하는지 여부 확인

30%초과 ↓ / 이하 → 과세제외

3단계

○수증자 확정 (주식 보유비율 3% 초과자)

① 지배주주와 그 친족 선정
② 그들 중 직·간접 주식보유비율이 3%를 초과하는 개인주주 확정

3%초과 ↓ / 이하 → 과세제외

4단계

○증여의제이익 산정

① 세후 영업이익
② 특수관계법인들과의 거래비율 – 30%
③ 수증자의 직·간접 주식보유비율 – 3%
④ 증여의제 이익 산정 : ① × ② × ③
– 주식 직 · 간접 보유분으로 구분하여 계산 (㉠+㉡)
㉠ 주식 직접보유분 관련 이익
㉡ 주식 간접보유분 관련 이익
(완전지배법인 및 간접출자법인과의 거래분 조정)

(1) 수혜법인

수혜법인이란, 법인의 사업연도 매출액 중에서 그 법인의 지배주주와 특수관계에 있는 법인들에 대한 매출액이 차지하는 비율(이하 "특수관계법인거래비율")이 30%를 초과하는 경우의 그 법인으로서 본점이나 주된사무소의 소재지가 국내에 있는 법인만을 말합니다.

(2) 지배주주

지배주주란, 수혜법인의 최대주주등 중에서 주식보유비율이 가장 큰 개인을 말합니다. (주식 보유비율 산정시 자기주식은 제외 합니다.)

○ 지배주주여부 판정 (사업연도 말 기준, 아래 가. 또는 나.)

가. 수혜법인의 주주 중 아래 ① 또는 ②의 자

① 수혜법인의 최대주주등[1] 중 직접보유비율[2]이 가장 높은 자가 개인인 경우
⇒ 해당 개인주주

[1] 최대주주 등
주주등 1인과 그의 특수관계인의 보유주식등을 합하여 그 보유주식등의 합계가 가장 많은 경우의 해당 주주등 1인과 그의 특수관계인 모두(상증령 § 19②)

[2] 직접보유비율
보유하고 있는 수혜법인의 주식등을 그 수혜법인의 발행주식등 총수로 나눈 비율(자기주식제외)

② 수혜법인의 최대주주등 중 직접보유비율이 가장 높은 자가 법인인 경우
⇒ 수혜법인에 대한 직접보유비율과 간접보유비율[3]을 합하여 그 비율이 가장 높은 개인 (수혜법인의 주주이면서 최대주주등에 해당하지 않는 자와 수혜법인에 대한 직접 보유비율이 가장 높은자에 해당하는 법인의 최대주주등에 해당하지 않는자는 제외)

[3] 간접보유비율
개인과 수혜법인 사이에 주식보유를 통하여 한 개 이상의 법인이 개재되어 있는 경우에각 단계의 직접보유비율을 모두 곱하여 산출한 비율
(간접출자법인에 대한 출자비율 × 간접출자법인이 수혜법인에 출자한 비율)

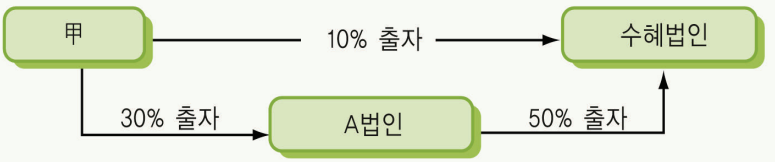
나. 위 ① 또는 ②의 자가 2인 이상인 경우에는 수혜법인에 대한 실질적 지배력[4]이 더 큰 1인

[4] 수혜법인의 임원에 대한 임면권의 행사 · 사업방침의 결정 등을 통해 그 경영에 관하여 사실상 영향력을 행사하는 경우

○ 지배주주 판정시 간접출자법인의 범위 및 간접보유비율의 계산

지배주주 해당여부 판정시 수혜법인에 대한 간접보유비율은 개인과 수혜법인 사이에 주식보유를 통하여 한 개 이상의 법인(이하 "간접출자법인"이라 함)이 개재되어 있는

경우(이하"간접출자관계"라 함)에 각 단계의 직접보유비율을 모두 곱하여 산출한 비율을 말합니다. 이 경우 개인과 수혜법인 사이에 둘 이상의 간접출자관계가 있는 경우(병렬적인 간접출자 관계를 말함)에는 개인의 수혜법인에 대한 간접보유비율은 각각의 간접출자관계에서 산출한 비율을 모두 합하여 산출합니다(상증령 § 34의2②).



◈ 간접출자법인 : A 법인
간접출자비율 : 15%(=30%×50%)
수혜법인에 대한 출자비율 = 25% (직접출자 10%+간접출자 15%)

지배주주 판정시 간접출자법인은 증여의제이익 계산을 위한 간접보유비율 계산시의 간접출자법인의 범위와 달리 수혜법인의 지배주주 및 그의 친족이 지배하는 법인에 해당하는지 여부와 관계없이 모든 간접출자관계에 있는 법인을 대상으로 하는 것임을 유의하여야 합니다.

(3) 특수관계법인

이 규정에서 특수관계법인이란 지배주주와 특수관계에 있는 법인을 말하는 것으로, 지배주주와 상증령 § 12의2 ① 3호부터 8호까지의 관계에 있는 법인을 말하며, 그법인이 증여자에 해당합니다.

○ 지배주주와 특수관계에 있는 법인의 범위 (사업연도 말 기준)

- 수혜법인 지배주주의 특수관계인에 해당하는 법인
- 다만, 다음의 법인은 제외
  - · 수혜법인이 50%이상 출자한 법인(그 법인이 50%이상 출자한 다른법인 포함)
  - · 수혜법인이 「독점규제 및 공정거래에 관한 법률」 제8조에 따른 지주회사[5]인 경우로서 그의 자회사 · 손자회사 · 증손회사
  - · 「독점규제 및 공정거래에 관한법률」 상 다른 상호출자제한기업집단 소속기업

[5] 지주회사 : 주식의 소유를 통하여 국내회사의 사업내용을 지배하는 것을 주된 사업로 하는 회사(자산규모 1천억원 이상이고, 보유하고 있는 자회사의 주식가액 합계액이 자산총액의 50%이상인 경우)로서 공정거래위원회에 신고한 회사

□ 특수관계 법인과의 거래를 통한 이익의 증여의제

1. 배경

자녀 등이 주주인 법인에 특수관계에 있는 법인이 일감을 몰아주는 경우 그 자녀 등은 간접적인 이익을 얻게 되며, 이러한 이익에 대한 증여세 과세를 위해 2011. 12. 31. 「상속세 및 증여세법」(이하 "상증법")제45조의3 【특수관계법인과의 거래(이하 편의상 "일감몰아주기"라 합니다)를 통한 이익의 증여의제】 규정이 신설된 바 있습니다.

이 증여의제 규정은 수혜법인의 지배주주와 특수관계에 있는 법인이 수혜법인에 일감을 몰아주어 발생한 영업이익을 기준으로 과세하는 것으로, 법인의 영업이익은 주가상승을 통하여 주주의 이익으로 전환되므로 수혜법인의 영업이익과 주주의 수증이익은 장기적으로 높은 상관관계가 있다고 보아 수혜법인의 영업이익 중 일감 몰아주기와 관련된 부분을 수혜법인의 지배주주 등이 증여받은 것으로 의제하여 과세하는 것입니다.

2. 개요

수혜법인의 전체 매출액 중 지배주주와 특수관계에 있는 법인에 대한 매출액이 차지하는 비율이 100분의 30을 초과하는 경우로서, 주식보유비율이 3%를 초과하는 지배주주와 그의 친족이 얻은 세후영업이익 상당액을 증여로 의제하여 증여세를 과세하는 것으로 2012.1.1.이후 개시하는 사업연도 거래분부터 적용합니다.

이하에서는 증여세 과세요건과 증여의제이익 산정방법 등을 사례를 통하여 자세히 살펴보기로 하겠습니다.

3. 과세요건

가. 지배주주와 특수관계법인들과의 거래비율이 30%를 초과하여야 합니다.

수혜법인의 사업연도 매출액(「법인세법」 제43조의 기업회계기준에 따라 계산한

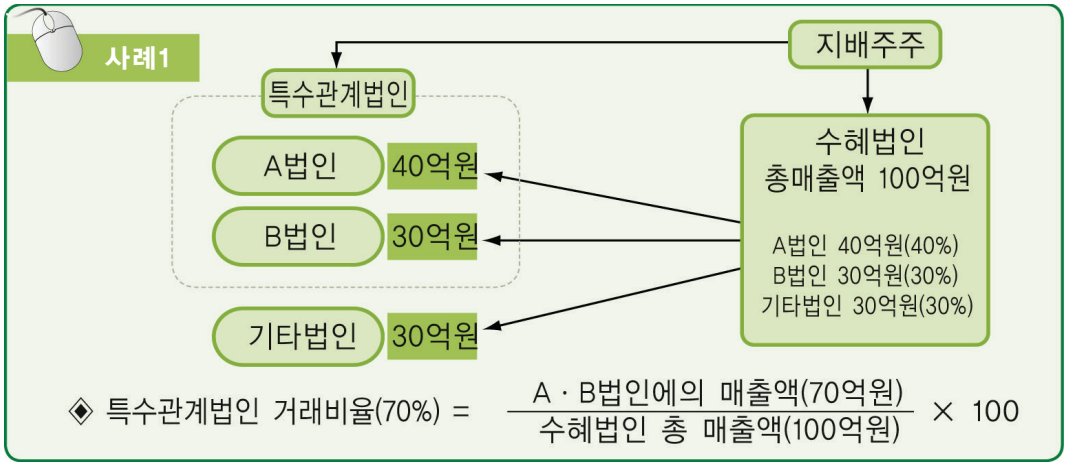
매출액을 말한다) 중에서 그 법인의 지배주주와 특수관계에 있는 법인들에 대한 매출액이 차지하는 비율(특수관계법인거래비율*)이 정상거래비율(30%)을 초과하는 경우에 해당되어야 합니다.(상증법 § 45의3①)

$$* \text{ 특수관계법인거래비율} = \frac{\text{특수관계법인들에 대한 매출액 합계}}{\text{수혜법인의 총 매출액}} \times 100$$

○ 수혜법인의 매 사업연도 매출액 중 특수관계법인과의 매출액 비율 계산

- 특수관계법인이 2이상인 경우에는 그 매출액을 모두 합하여 계산하며, 상증법 제4조의2를 적용합니다.
  즉, 수혜법인이 지배주주와 특수관계에 있지 아니한 법인에 매출을 하고 그 법인이 다시 지배주주와 특수관계에 있는 법인에 매출하는 경우로서 그 거래가 '제3자를 통한 간접적인 방법이나 둘 이상의 행위 또는 거래를 거치는 방법으로 증여세를 부당하게 감소시킨 것으로 인정되는 경우'에는 그 경제적실질에 따라 직접 거래한 것으로 보거나 연속된 하나의 거래로 보아 거래비율을 계산할 수 있습니다.

- 다만, 수혜법인이 제품·상품의 수출을 목적으로 국외에 소재하는 특수관계법인과 거래한 매출액 및 다른 법률에 따라 의무적으로 특수관계법인과 거래한 경우의 해당 매출액은 특수관계법인에 대한 매출액에서 제외합니다.



□ 특수관계법인과의 거래비율 산정시 제외되는 매출액

1. 국외 특수관계 법인에 대한 매출액 등의 경우에만 제외됨

○ 사실관계 및 질의내용

- H사가 생산하는 제품은 다른 국내업체로부터 공급이 제한되어있기 때문에 K회사는 H회사 이외는 제품을 공급받을 수 없는 입장임
- 또한, H회사는 영업조직 및 판매대리점이 없어 K회사의 영업망을 이용하여 판매할 수 밖에 없는 경우
- 위와 같은 경우 그 거래분은 일감몰아주기 증여의제 대상에서 제외할 수 있는지?

○ 회신내용

특수관계법인과의 매출액비율 계산시 제외되는 매출액은 수혜법인이 제품·상품의 수출을 목적으로 국외에 소재하는 특수관계법인과 거래한 매출액 및 다른 법률에따라 의무적으로 특수관계법인과 거래한 경우의 해당 매출액만을 말함(재산세과-249, 2012.07.04.).

2. 국외 특수관계 법인에 대한 용역매출의 경우는 제외되지 않음

○ 사실관계

- A법인 : 국내 건설법인(수혜법인)
- B법인 : 국내 제조 및 건설법인
- A와 B는 특수관계자에 해당
- 발주자 : 해외 국영기업
- 원사업자 : 국내 B법인
- 수급사업자 : 국내 A법인

○ 질의내용

- 상증법 제45조의3 규정 적용시 특수관계법인간 거래비율 산정 제외여부
  - A법인과 B법인 사이에 해외현지 건설용역 체결시 거래비율 제외여부
  - A법인과 별도의 해외 특수관계법인과 해외현지 건설용역 체결시 거래비율 제외여부

○ 회신내용

「상속세 및 증여세법」 제45조의3제1항의 '특수관계법인거래비율' 은 수혜법인의 사업연도 매출액 중에서 수혜법인의 지배주주와 같은 법 시행령 제34조의2제3항에 따른 특수관계법인에 대한 매출액이 차지하는 비율을 말하는 것으로, 같은 령 같은 조제7항 단서에 따라 제외되는 매출액 중 국외소재 특수관계법인과 거래한 매출액은 제품· 상품의 수출에 한하여 적용되는 것임 (재산세과-361, 2012.10.05).

나. 지배주주와 그 친족의 주식보유비율이 3%를 초과하여야 합니다.

수혜법인의 사업연도 말 기준으로, 지배주주와 지배주주의 친족(배우자, 6촌 이내 혈족, 4촌이내 인척)중 수혜법인에 대한 직접보유비율과 간접보유비율을 합하여 계산한 비율이 한계보유비율(3%)을 초과하여야 합니다.

○ 3%초과여부 판단시 간접출자법인의 범위

- 간접보유비율은 수혜법인의 사업연도 말 기준으로 다음의 어느 하나에 해당하는 간접 출자법인을 통하여 수혜법인에 간접적으로 출자하는 경우의 간접보유비율을 말합니다.
  다만, 「독점규제 및 공정거래에 관한 법률」제8조에 따른 지주회사로서 지배주주 및 그의 친족이 50%미만 출자한 법인은 제외하나, 이 단서내용은 2013년 삭제되어 2013년에 개시하는 사업연도 거래분부터는 적용하지 않습니다. 즉, 2012년에 개시된 사업연도 거래분에 대해서만 제외하는 것입니다.

  ㉠ 지배주주등이 30%이상 출자하고 있는 법인
  ㉡ 지배주주등 및 위 ㉠법인이 50%이상 출자하고 있는 법인
  ㉢ ㉠ 및 ㉡법인과 수혜법인 사이에 주식보유를 통하여 하나 이상의 법인이 개재 되어 있는 경우의 그 법인

- 이와같이 주식의 간접보유비율을 일부 특정한 법인에 대한 지분율만 적용하도록 한 취지는, 수혜법인에 직접출자한 경우만 고려할 경우 제3의 법인을 이용한 조세회피 우려가 있어 간접출자비율을 포함하되, 소수의 지분을 출자한 경우까지 확대되는 경우 과세실익은 미미하면서 계산만 복잡해지므로 일정 범위의 법인으로 제한한 것이며,

- 앞에서 살펴본 지배주주 판정을 위한 간접보유비율 계산방법과 구분하여야 합니다.

사례2 □ 지배주주의 판정예시

1. 수혜법인의 최대주주등 중 주식보유비율이 가장 높은자가 개인인 경우

【수혜법인 A】 주주
갑 (개인) 40%
을 (개인) 30%(갑의 妻)
B (법인) 20%
기타소액 10%

【간접출자법인 B】 주주
병 (개인) 40%
정 (개인) 30% (병의 子)
무 (개인) 20% (기타)
기타소액 10%

*[갑,을]과 [병,정]그룹 간에는 서로 특수관계 없음

○ 위와같은 경우 수혜법인 A의 지배주주는?

→ 수혜법인 A의 최대주주등은 갑, 을(70%)이며 그들 중 주식보유비율이 가장 높은 자가 개인 [갑]이므로 지배주주는 [갑]이 됩니다.

2. 수혜법인의 최대주주등 중 주식보유비율이 가장 높은자가 법인인 경우

가. 직 · 간접 보유비율이 가장 높은 개인

【수혜법인 A】 주주
갑 (개인) 25%
을 (개인) 5% (갑의 妻)
B (법인) 60%
무 (개인) 10% (대표이사)

【간접출자법인 B】 주주
병 (개인) 40% (대표이사)
정 (개인) 30% (병의 子)
무 (개인) 10% (기타)
기타소액 20%

*[갑,을]과 [병,정]그룹 간에는 서로 특수관계 없음

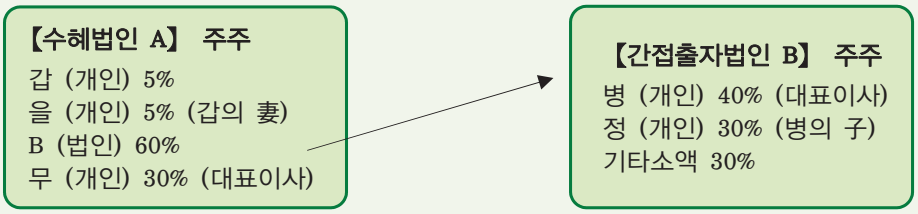
○ 위와같은 경우 수혜법인 A의 지배주주는?

→ 수혜법인 A의 최대주주등은 [B]법인과 무(사용인)이며 그들 중 주식보유비율이 가장 높은 자가 법인이므로 직·간접보유비율의 합계가 가장 큰 **[병]이 지배주주**가 됩니다.

- [병]의 지분율 : 간접 24% (40%×60%) + 직접 0% = 24%
- [정]의 지분율 : 간접 18% (30%×60%) + 직접 0% = 18%
- [무]의 지분율 : 간접 6% (10%×60%) + 직접 10% = 16%

* 수혜법인의 주주인 [갑]의 지분율 25%가 [병]의 간접지분율 24%보다 높으나, [갑]은 수혜법인의 최대주주등에 해당하지 않으므로 제외됩니다.

나. 직·간접 보유비율이 가장 높은 자 중 간접출자법인의 최대주주등 해당자



○ 위와같은 경우 수혜법인 A의 지배주주는?

→ 수혜법인 A의 최대주주등은 [B]법인과 무(사용인)이며 그들 중 주식보유비율이 가장 높은 자가 법인이므로 직·간접보유비율의 합계가 가장 큰 자를 확인하면 [무]가 가장 크나 [무]는 간접출자법인 [B]의 최대주주등에 해당하지 않으므로 [병]이 지배주주가 됩니다.

- [병]의 지분율 : 간접 24% (40%×60%) + 직접 0% = 24%
- [정]의 지분율 : 간접 18% (30%×60%) + 직접 0% = 18%
- [무]의 지분율 : 간접 0% + 직접 30% = 30%

4. 증여시기

특수관계법인과의 거래를 통한 이익의 증여의제규정 적용시 증여시기는 수혜법인의 해당 사업연도 종료일입니다(상증법 §45의3③). 이 경우 수혜법인의 사업연도는 「법인세법」 제6조【사업연도】,제7조【사업연도의 변경】, 제8조【사업연도의 의제】를 준용합니다.

5. 증여자

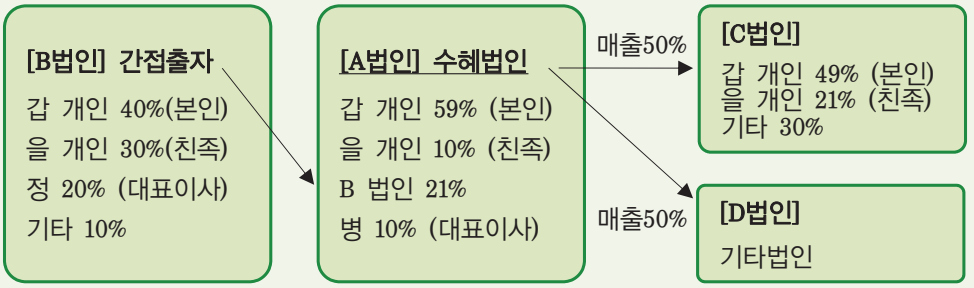
수혜법인의 사업연도 매출액 중에서 수혜법인의 지배주주와 상증령 제12조의 2제1항 제3호부터 제8호까지의 관계에 있는 특수관계 법인들에 대한 매출액의 합계액이 차지하는 비율이 정상거래비율(30%)을 초과하는 경우의 해당 법인들이 증여자에 해당하며 수증자의 재산으로 조세채권 확보가 어려운 경우에도 증여자는 증여세를 연대하여 납부할 의무를 지지 아니합니다(상증법 §4④).

6. 수증자

수증자는 수혜법인의 사업연도 말 기준으로, 지배주주와 지배주주의 친족(배우자, 6촌이내 혈족, 4촌이내 인척)중 수혜법인에 대한 직접보유비율과 간접보유비율을 합하여 계산한 비율이 한계보유비율(3%)을 초과하는 자를 말합니다.(상증법 §45의3①)

□ 과세요건, 수증자, 증여의제이익

- 특수관계 법인현황



- B법인은 수혜법인(A법인)에 21% 출자하고 있으며, 수혜법인(A법인)은 특수관계법인(C법인)과 기타법인에 각50%를 매출하였음

○ 질의내용

1. 위와같은 경우 상증법 제45조의 3 규정에 따른 증여의제에 해당하는지?
2. 증여의제에 해당된다면 납세의무자는?
3. 증여의제에 해당된다면 증여의제가액은 주식지분별로 안분하는지?

○ 회신내용

1. 귀 질의의 경우는 「상속세 및 증여세법」 제45조의3 제1항의 규정에 따라 수혜법인의 사업연도 매출액 중 수혜법인의 지배주주(갑)와 같은 법 시행령 제34조의2 제3항에 따른 특수관계법인(C법인)에 대한 매출액이 차지하는 비율이 100분의 30을 초과하고 수혜법인의 지배주주와 그 지배주주의 친족이 직접 또는 간접으로 보유하는 주식보유 비율이 100분의 3을 초과하므로 증여세 과세대상에 해당함.
2. 이 경우 증여세 납부의무자는 수혜법인에 대한 직접 또는 간접보유비율이 100분의3을 초과하는 지배주주 및 그 지배주주의 친족인 것이며, 증여의제 이익은 각각의 납세의무자별로 수혜법인의 세후 영업이익에 100분의 30을 초과하는 특수관계법인 거래비율과 100분의 3을 초과하는 주식보유 비율을 곱하여 계산함(재산세과-165, 2012.04.30).

※ 해설

상증법 제45조의3 증여의제 규정은 특수관계법인간 일감몰아주기로 인해 수혜법인의 주주가 얻게 되는 이익에 대한 과세 규정으로써

- 일감 공급법인이 증여자에 해당하고, 수혜법인의 지배주주와 그의 친족(지분율이 3%초과하는 경우에 한함)이 수증자에 해당하는 것으로
- 개인인 지배주주가 일감공급법인(C법인)과 수혜법인(A법인)에 동시에 출자하여 두 법인 모두를 지배하고 있다 하더라도 이는 본인이 본인에게 증여하였다고 보지 않는 것임 (수혜법인의 지배주주와 특수관계 법인의 주주가 동일인인 경우에도 상증법 제45조의3이 적용되는 것임. 재산세과-198, 2012.5.21)
- 본인이 본인에게 증여하였다고 보아 그 이익을 차감하는 경우는, 상증법 시행령 제34조의2 제10항에서 수혜법인이 간접출자 법인에 매출한 경우와 지배주주가 100%출자 하거나 그 친족이 각각 100%출자한 법인에 대한 매출이 있는 경우에 한하여 별도로 인정하고 있을 뿐입니다.

7. 증여의제 이익의 계산

증여의제 이익은 수혜법인의 세후영업이익에 정상거래비율(30%, 2013년 이후 거래분 부터는 15%)을 초과하는 특수관계법인과의 거래비율과 한계보유비율(3%)을 초과하는 주식보유비율을 곱하여 계산하며(상증법 §45의3①),

지배주주와 지배주주의 친족이 수혜법인에 직접적으로 출자하는 동시에 간접출자법인을 통하여 수혜법인에 간접적으로 출자하는 경우에는 직·간접별로 각각 계산한 금액을 합하여 계산합니다(상증법 §45의3②).

이 경우, 간접출자관계에 대한 증여의제이익 산정시 상증법 시행령 제34조의2 제11항에 해당하는 간접출자법인 관련 간접보유비율이 0.1%미만인 경우에는 그 간접보유비율은 없는 것으로 보며, 각 수증자 별로 계산합니다.

증여의제이익 = 세후영업이익 × [특수관계법인 거래비율 − 30%] × [주식보유비율 − 3%]

증여의제 이익은

○ 주식 직 · 간접 보유분 별로 구분하여 계산 (① + ②)

① 직접보유비율 증여의제 이익

- 세후영업이익 × [특수관계법인 거래비율−30%] × [직접보유비율−3%]

② 간접보유비율 증여의제 이익

- 세후영업이익 × [특수관계법인 거래비율−30%] × [간접보유비율−3%]
- 간접보유비율이 2 이상인 경우 각각 증여의제이익을 계산하여 합계

③ 증여의제 이익 조정

- 각각의 간접출자 관계에서 수혜법인이 간접출자법인에 매출한 경우 간접이익 조정
- 지배주주나 그 친족이 각각 100% 출자한 법인에 대한 매출액이 있는 경우 직 · 간접 이익 조정

가. 수혜법인의 세후영업이익 계산

수혜법인의 세후영업이익은 다음 ①의 가액에서 ②의 가액을 뺀 금액으로 합니다. 즉, 수혜법인의 세후영업이익이란 영업이익에 대한 세무조정을 한 가액(①)에서그에 대한 법인세 상당액(②)을 뺀 금액을 말하는 것입니다.

① 세법상 영업이익

수혜법인의 영업이익(「법인세법」 제43조의 기업회계기준에 따라 계산한 매출액에서 매출원가 및 판매비와 관리비를 차감한 영업이익을 말함)에 대해 해당 영업이익과 관련된 「법인세법」에 따른 세무조정사항을 반영한 가액을 "세법상 영업이익"이라 합니다.

- 이 경우"「법인세법」에 따른 세무조정사항"은 전체 세무조정사항 중 법인세법 제23조(감가상각비 손금불산입), 제33조(퇴직급여충당금의 손금불산입), 제34조(대손충당금의 손금불산입), 제40조(손익의 귀속사업연도), 제41조(자산이 취득가액) 법인세법 시행령 제44조의 2(퇴직보험료 등의 손금불산입)규정과 관련된 세무조정사항만을 반영합니다.(2013년 변경된 법인세법 시행규칙[별지 제15호 서식 부표 1.2]참조)

② 법인세 상당액(가×나)

가 **「법인세법」 제55조에 따른 수혜법인의 법인세 산출세액**
-「법인세법」제55조의2에 따른 토지등 양도소득에 대한 법인세액
- 법인세액의 공제 · 감면액

나 $\frac{\text{세법상 영업이익}}{\text{「법인세법」 제14조에 따른 각 사업연도 소득금액}}$

※ 위"나."비율이"1"을 초과하는 경우에는"1"로 합니다.

세후영업이익 계산흐름

매출총이익 (매출액-매출원가) − 판매비 및 관리비 (기업회계기준) = 영업이익 (기업회계기준)

[(+) 익금산입 및 손금불산입
(−) 손금산입 및 익금불산입

①세법상 영업이익 − ②법인세 결정세액× $\frac{\text{세법상 영업이익}}{\text{각 사업연도 소득금액}}$

나. 정상거래비율을 초과하는 특수관계법인과의 거래비율 계산

특수관계법인들과의 거래비율에서 30%를 차감하여 계산합니다.

$$[\text{특수관계법인거래비율} = \frac{\text{특수관계법인들에 대한 매출액}}{\text{수혜법인의 총 매출액}} \times 100] - 30\%^{*}$$

※ 2013. 1. 1. 이후 개시되는 사업연도 거래분 부터는 15% 차감

다. 한계보유비율을 초과하는 주식보유비율 계산

지배주주와 지배주주의 친족이 수혜법인에 직접적으로 출자하는 동시에 간접 출자법인(수증자 판정시 적용되는 법인을 말함. 30%이상 출자법인 등)을 통하여 수혜법인에 간접적으로 출자하는 경우에는 각각의 증여의제이익을 계산한 후 합산하도록 하고 있으며, 이 경우 "한계보유비율을 초과하는 주식보유비율"을 계산할 때 수혜법인에 대한 간접보유비율이 있는 경우에는 해당 간접보유비율에서 3%를 먼저 빼고 간접출자관계가 두 개 이상인 경우에는 각각의 간접보유비율 중 작은 것에서부터 뺍니다(상증령 §34의2⑨).

○ 3%초과 주식보유비율 계산

한계보유비율(3%)을 초과하는 주식보유비율 계산은 수혜법인의 사업연도 말 기준으로 주주별로 아래 ①과 ②를 합하여 계산한 후 3%를 차감하여 산정합니다.

① 직접출자한 경우 : 수혜법인에 대한 주식보유비율

② 간접출자한 경우 : 수혜법인에 대한 간접출자비율

* 간접출자비율 산정시 간접출자법인의 범위는 수증자(3% 초과보유) 해당여부 판단시의 간접출자법인과 동일(지배주주등이 30%이상 출자한 법인 등)하게 적용되며, 이 경우 각 간접출자 관계의 주식보유비율이 1,000분의1(0.1%) 미만인 경우에는 그 간접출자 관계에 따른 간접보유비율은 제외합니다.

- 각 수증자별 한계보유비율(3%) 차감 순서

① 직접출자와 간접출자가 있는 경우 간접출자비율에서 먼저 차감합니다.

② 간접출자관계가 두 개 이상인 경우는 간접보유비율이 작은것에서 부터 차감합니다.

라. 증여의제 이익의 계산

수증자에 해당하는 지배주주 및 그의 친족에 대한 증여의제이익은 직접출자한 경우의 주식비율에 대한 이익과 간접출자비율에 대한 이익을 각각 산정한후 합하여 계산합니다.

사례3

□ 주식보유비율 산정 예시

수혜법인의 주주 : [갑]30%, [을]20%, A법인20%, 기타개인주주 10%인 경우로서, [갑]과 [을]은 부자관계임

㉠ 수혜법인의 법인주주인 A법인의 주주는 [갑]20%, [을]20%, B법인30%, C법인30%

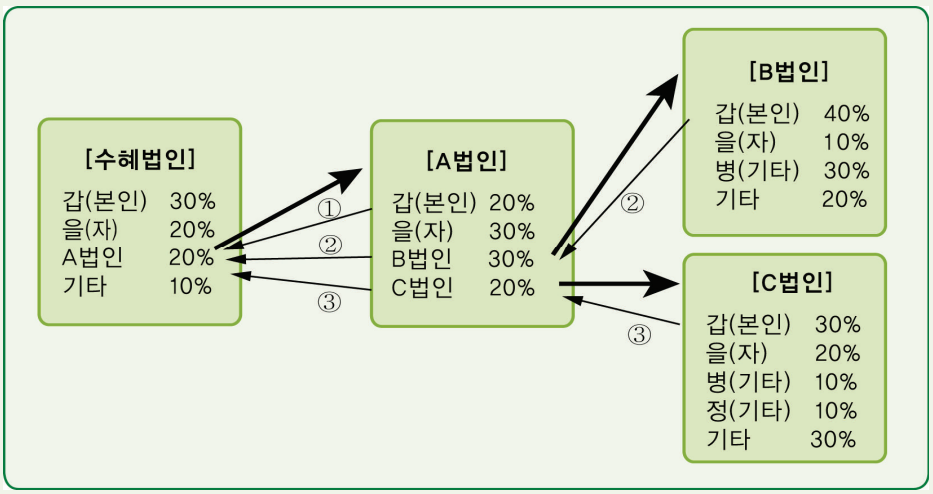
㉡ A법인의 법인주주인 B법인의 주주는 [갑]40%, [을]10%, 병30%(기타), 기타소액20%

㉢ A법인의 법인주주인 C법인의 주주는 [갑]30%, [을]20%, 병10%(기타), 기타소액40%

[갑]의 주식 보유비율 산정]

1. 직접보유비율 : 30%
2. 간접보유비율 : 출자관계① +출자관계② + 출자관계③ = 7.6%

- 출자관계 ① [갑] →A법인 → 수혜법인 : 0.2×0.2 = 0.04 (4%)
- 출자관계 ② [갑]→ B법인 → A법인 → 수혜법인 : 0.4×0.3×0.2 = 0.024 (2.4%)
- 출자관계 ③ [갑]→ C법인 → A법인 → 수혜법인 : 0.3×0.2×0.2 = 0.012 (1.2%)



[한계보유비율(3%)을 초과하는 주식보유비율 산정]

1. 직·간접 주식보유비율에서 3%를 차감하여 산정
2. 간접보유비율에서 먼저 차감
3. 간접출자관계가 2이상인 경우에는 간접보유비율이 작은것부터 차감
   - 사례의 경우는 직접출자관계와 3개의 간접출자관계가 있는 경우로서, 3개의 간접출자 관계 중 지분율이 작은 "출자관계③", "출자관계②"의 순서로 차감함

   → ③ 1.2% - 1.2% = 0, ② 2.4%-1.8% = 0.6%

   → 간접지분율 합계 : 4.6% (①4% + ②0.6%)

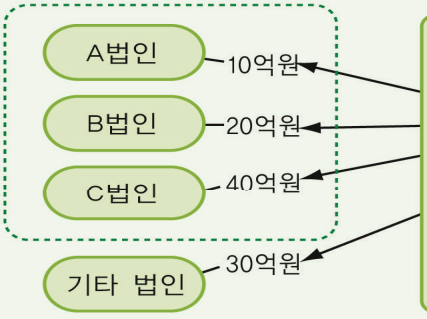
   → 전체 주식보유비율 : 34.6% (직접 30%, 간접 4.6%) → 수증자에 해당함

사례4 **수혜법인에 20% 출자한 주주(甲)의 증여재산가액**

① 출자관계 : 甲은 수혜법인에 20% 출자한 대주주

甲 ——— 20% 직접출자 ———→ 수혜법인

② 물량 몰아주기 거래비율 : 총매출액 대비 내부거래매출액 비중 70%



수혜법인

구 분	금 액
세법상 영업손익	100억원
각 사업연도 소득금액	120억원
법인세 결정세액	30억원

* 총매출액 100억원 중 내부거래 매출 70억원(A법인 10억원, B법인 20억원, C법인 40억원)

③ 증여의제이익

◈ 세후영업이익 = 75억원

* 세후영업이익 : 100억원 − [30억원×(100억원/120억원)] = 75억원

◈ 특수관계법인과의 거래비율 − 30% = 40%

* 70%(내부거래비율) − 30% = 40%

◈ 주식보유비율 − 3% = 17%

* 20%(직접출자비율) − 3% = 17%

◈ 증여의제이익 = 75억원 × 40% × 17% = 5.1억원

마. 간접출자법인에 대한 매출이 있는 경우 증여의제이익 계산

수혜법인의 사업연도 매출액 중 간접출자법인에 대한 매출액이 있는 경우에는 다음 계산식에 따른 비율을 곱하여 해당 간접출자관계에 따른 증여의제이익을 계산합니다.

$$\frac{\text{특수관계법인 거래비율 − 수혜법인의 총 매출액 중에서 간접출자법인과의 매출액이 차지하는 비율}}{\text{특수관계법인 거래비율}}$$

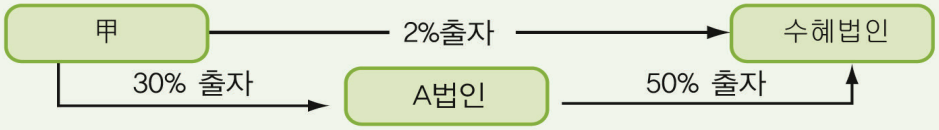
이는, 간접출자법인이 일감을 몰아주는 경우 그 법인은 수혜법인의 주주에도 해당하므로 그 법인이 기여한 이익은 제거하기 위함입니다.

○ 증여의제이익 계산

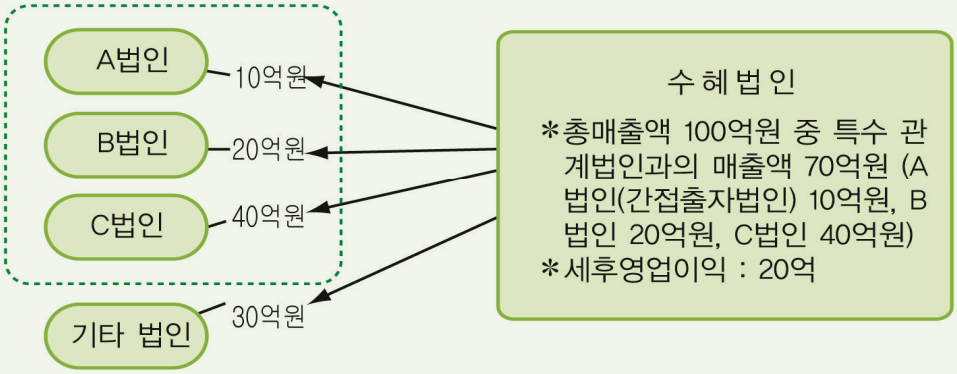
$$\text{세후영업이익} \times (\text{거래비율} - 30\%) \times \frac{[\ \text{특수관계법인 거래비율} - \text{간접출자법인 거래비율}\ ]}{\text{특수관계법인 거래비율}} \times (\text{간접출자비율} - 3\%)$$

사례5 지배주주가 수혜법인의 주주인 A법인에 출자(간접출자)한 경우

① 출자관계 : 甲(지배주주)은 수혜법인에 17%(2%+15%) 출자



② 특수관계법인간 거래비율 : 총매출액 대비 내부거래매출액 비중 70%



③ 증여의제이익 : (i) + (ii) = 0.98억원

(i)직접출자 : 20억(세후영업이익)×40%(거래비율70%−30%)×2%(직접출자비율)=0.16억원

(ii) 간접출자 :20억×40%×$\frac{70\% - 10\%^{*}}{70\%}$×[15%(간접출자비율)−3%**] = 0.82억원

* 수혜법인에 출자한 A법인과 수혜법인과의 거래비율

** 간접출자비율에서 3%(한계보유비율) 먼저 차감

바. 지배주주나 그의 친족이 100%출자한 법인(완전지배법인)에 대한 매출이 있는 경우 증여의제이익 계산

지배주주가 100%출자하거나 지배주주의 친족이 각각 100%출자한 법인에 대한 매출액이 있는 경우에는 다음 계산식에 따른 비율을 곱하여 직·간접 출자관계에 따른 증여의제이익을 계산합니다.

$$\frac{\text{특수관계법인거래비율 - 수혜법인의 총 매출액 중에서 완전지배법인과의 매출액이 차지하는 비율}}{\text{특수관계 법인 거래비율}}$$

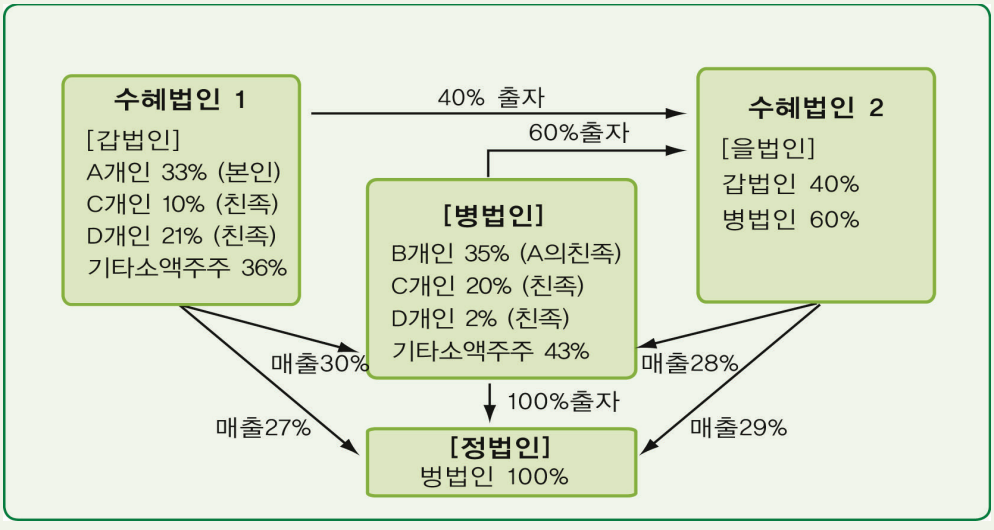
사. 특수관계법인이 2이상인 경우 증여의제이익 계산

이익을 준 특수관계법인이 둘 이상인 경우에도 하나의 법인으로부터 이익을 얻은것으로 보아 증여의제이익을 계산합니다.

해석사례 3

□ 증여의제이익 산정방법

- 수혜법인이 두 개(갑, 을법인)인 경우로서, 각 수혜법인의 주주현황과 매출내역은 아래와 같음



- 개인A는 수혜법인[갑법인](중소기업)의 최대출자자이며, [갑법인]은 다른 수혜법인인 [을법인]에 40%를 출자하고 있음
- 개인A의 친족인 개인B와 그 친족들이 지배하는 [병법인]도 [을법인]에 60%를 출자하고 있음
- 수혜법인인 [갑법인]과 [을법인]은 상호 매출거래는 없으며, [병법인]과 [정법인]에 대하여 각각 매출을 하였음

○ 질의내용

1. [갑]법인이 중소기업인 경우에도 지배주주 등의 증여의제이익에 대하여 증여세가 과세되는지?
2. [을]법인의 최대주주는 [병]법인으로서 [병]법인의 최대주주등만 간접보유비율에 의한 증여의제이익을 계산하는지 아니면 [갑]법인의 최대주주 등도 이에 해당하는지?

3. 수혜법인이 간접출자법인에 매출한 부분은 상증법 시행령 제34조의2 제10항에서 간접 보유비율에 따른 증여의제이익에서 제외하도록 규정하고 있는데, 위 사실관계와 같은 경우 [을]법인의 간접출자법인과의 내부거래비율 계산시 [병]법인과의 거래비율 28%만 해당되는지, [병]법인이 100% 출자한 [병]법인의 자회사인 [정]법인과의 거래비율 29%도 포함하여 계산하는지?

○ 회신내용

1. 「상속세 및 증여세법」 제45조의3을 적용함에 있어 현행 규정상 수혜법인이 중소기업인 경우 그 적용을 제외한다는 내용은 없으며, 귀 질의 "2." 의 경우 증여의제이익 계산시 적용하는 간접보유비율은 같은 법 시행령 제34조의2 제1항에 따른 지배주주와 그의 친족이 같은 법 시행령 제34조의2제11항 각호의 어느 하나에 해당하는 간접출자법인을 통하여 수혜법인에 간접적으로 출자하는 경우의 그 비율을 말하는 것이므로 간접출자법인에 해당하는 갑법인과 병법인을 통한 간접보유비율을 각각의 주식비율로 보아 증여의제이익을 계산하는 것임.(갑법인과 병법인은 모두 지배주주와 친족이 30%이상 출자한 법인이므로 모두 간접출자법인에 해당 → 갑, 을법인에 대한 지배주주와 친족의 간접보유비율을 모두 파악하여 산정)

2. 귀 질의 "3." 의 경우, 「상속세 및 증여세법 시행령」 제34조의2제10항은 수혜법인의 사업 연도 매출액 중 같은 영 제11항 각호의 어느 하나에 해당하는 간접출자법인에 대한 매출액이 있는 경우에 적용하는 것이므로, 간접출자법인에 해당하지 않는 정법인에 대한 매출액에 대해서는 이를 적용하지 않는 것임 (재산세과-399, 2012.11.08.).

□ 사업년도 중에 지배주주가 변경된 경우등

1. 지배주주 등의 수혜법인에 대한 주식보유비율 산정시 의결권이 없는 지기주식을 총발행주식 수에 포함하는지?

→ 지배주주 등의 보유지분을 산정할 때 자기주식은 발행주식총수에서 제외하는 것임.

2. 지배주주등이 2012년 12월 1일 수혜법인인 A사의 주식 전부를 제3자에게 매각한 경우 12월말 법인인 A사가 지배주주와 특수관계 법인 C사에 대한 1월부터 11월까지의 매출에 의해 계산되는 증여의제이익의 납세의무자는?
(A사 주식양도에 따라 기존 지배주주와 C사간 특수관계는 소멸되고, 2012.12.1.자로 제3자 개인과 C사는 특수관계가 성립됨을 가정함)

→ 수혜법인의 사업연도 중 지배주주가 변경된 경우 변경 전 기간에 대한 증여의제 이익의 납세의무자는 증여시기인 수혜법인의 사업연도 종료일 현재 지배주주가 되는것임.

3. (위 2와 달리 지배주주의 변동이 없다는 가정하에) 지배주주와 C사와의 특수관계

성립일이 1월 1일이 아닌 10월 1일인 경우, A사 매출액 중 C사와의 매출액 비율 계산시 C사가 지배주주와 특수관계가 성립하기 이전의 9개월간(1월부터 9월까지)의 매출액을 포함하는지 여부

→ 수혜법인의 사업연도 중 지배주주와 특수관계법인간 특수관계가 성립하는 경우라도 '특수관계법인 거래비율' 은 증여시기인 수혜법인의 사업연도 종료일 현재 특수관계법인의 전체 매출액을 기준으로 산정하는 것임.

4. 수혜법인이 A사 이외에 갑사, 을사 등 다수인 경우 지배주주의 증여이익 계산방법은? (수혜법인별, 지배주주별로 각각 증여이익을 계산하는지 지배주주를 기준으로 증여이익을 합산하는지)

→ 지배주주가 다수의 수혜법인을 보유한 경우 과세대상 증여의제 이익은 수혜법인별·지배주주 별로 산정하는 것임.

5. '수혜법인의 세후 영업이익' 계산시 법인세의 부가세액인 지방소득세를 반영하는지?

→ 수혜법인의 세후 영업이익을 산정할 때 법인세의 부가세목인 지방소득세는 고려하지 아니하는 것임 (서면법규과-1487, 2012.12.14.)

8. 증여세 합산과세 배제

일반적인 경우 증여재산에 대하여 증여일 전 10년 이내에 동일인(증여자가 직계존속인 경우에는 그 직계존속의 배우자를 포함)으로부터 받은 증여재산가액을 합한 금액이 1천만원 이상인 경우에는 그 가액을 증여세 과세가액에 가산하는 것이나(상증법 §47②), 일감몰아주기 증여의제의 경우는 합산배제 증여재산으로 분류되어 다른 증여재산과 합산과세를 하지 않습니다(상증법 §47①).

9. 증여세 신고 및 납부기한

일감몰아주기 증여의제에 해당하는 경우 증여세 과세표준신고 및 납부기한은 수혜법인의 「법인세법」 제60조 제1항에 따른 과세표준의 신고기한이 속하는 달의 말일부터 3개월이 되는날 입니다. (상증법 §68①, §70)

* 12월말 결산법인의 2012년 귀속 법인세 신고기한은 2013. 4. 1.이므로 해당 사업연도에 대한 일감몰아주기 증여세 신고납부기한은 2013. 7. 31.입니다.

10. 증여세가 과세된 주식의 양도시 이중과세 조정

상증법 제45조의3【특수관계법인과의 거래를 통한 이익의 증여의제】에 따라 증여세를 과세받은 경우로서 그 수혜법인등의 주식을 양도한 경우에는 해당 증여의제이익을 취득가액에 더하여 양도차익을 계산합니다(소득세법 시행령 §163⑩1).

11. 적용시기

이 신설규정은 2012.1.1. 이후 최초로 개시하는 사업연도부터 발생하는 특수관계법인과의 거래분부터 적용합니다.
(상증법 부칙 §3, 제11130호, 2011.12.31.)

제 2 장 신고서 작성사례

[사례 1] (주)일감은 제조업을 영위하는 업체로 ' 13년 4월 1일 ' 12년 정기법인세 신고를 하였음

○ 수혜법인 (주)일감(200-81-54321)의 주주구성

주주명	주민(사업자)번호	관 계	'12.12월말 지분율(%)
합 계			100.00%
김 일 감	750101-1000001	본인	40.00%
강 소 득	780101-2000002	처	30.00%
김 자 녀	961231-2000003	자	20.00%
김 자 매	971231-1000004	자	10.00%

○ 수혜법인 (주)일감의 주요 매출처 및 매출액

매출처	사업자번호	매출액(원)	관 계	비 고
합 계		10,000,000,000		
(주)종로	101-81-23456	7,000,000,000	특수관계법인	출자에 의해 지배
(주)용산	106-81-34567	2,000,000,000	특수관계없음	기 타
(주)마포	105-81-45678	1,000,000,000	특수관계없음	기 타

* 수혜법인 (주)일감은 50%이상 출자한 법인이 없으며, 「독점규제 및 공정거래에 관한 법률」 제8조에 따른 지주회사에 해당 안됨

○ 시혜법인 (주)종로의 주주구성

주주명	주민(사업자)번호	관 계	'12.12월말 지분율(%)
합 계			100.00%
김 부 친	401231-1000001	본인(김일감의 父)	30.00%
이 모 친	430101-2000002	처(김일감의 母)	20.00%
김 일 감	750101-1000001	자	10.00%
기 타 소 액	971231-1000004	기타	40.00%

○ **수혜법인 (주)일감의 법인세 신고현황**

(단위 : 원)

매 출 액	매 출 원 가	판 관 비	영 업 손 익
10,000,000,000	6,000,000,000	1,000,000,000	3,000,000,000

익금산입, 손금불산입			익금불산입, 손금산입		
과 목	금액	영업손익 관련항목	과 목	금 액	영업손익 관련항목
합 계	95,000,000		합 계	60,000,000	
법인세비용	80,000,000	×	수입배당금	50,000,000	×
감가상각비	10,000,000	O	퇴직충당금	10,000,000	O
대손충당금	5,000,000	O			

각사업연도 소득	법인세 산출세액	토지등양도소득 법인세	공제감면세액
2,5000,000,000	480,000,000	0	10,000,000

■ 상속세 및 증여세법 시행규칙 [별지 제10호의3서식] <개정 2013.2.23>

증여세과세표준신고 및 자진납부계산서

(특수관계법인과의 거래를 통한 증여의제이익 신고용)

※ 뒤쪽의 작성방법을 읽고 작성하시기 바랍니다. (앞쪽)

①관리번호	-

수증자	②성 명	김일감	③주민등록번호	750101-1000001	전자우편주소	
	④주 소	서울 강남구 삼성동 1				
증여자	⑤법인명	(주)종로	⑥사업자등록번호	101-81-23456		
	⑦소재지	서울 종로구 수송동 00				

증 여 세 과 세 가 액

⑧증여일	⑨수혜법인	⑩세후영업이익	⑪특수관계거래비율 -30%(15%)	⑫주식보유비율 -3%	⑬증여세과세가액
2012.12.31	(주)일감	2,535,000,000	40.00%	37.00%	375,180,000
계					375,180,000

구 분		금 액	구 분			금 액
⑭ 증여세과세가액		375,180,000	⑳ 신고불성실가산세			
과세표준	⑮ 감정평가수수료		㉑ 납부불성실가산세			
	⑯ 과세표준(⑭-⑮)		㉒ 차가감 자진납부할 세액 (⑱-⑲+⑳+㉑)			58,532,400
⑰ 세 율		20%	납부방법		납부 및 신청일자	
⑱ 산 출 세 액		65,036,000	㉓연부연납			
			㉔ 물 납			
⑲ 신고세액공제 (「상속세 및 증여세법」 제69조)		6,503,600	현금	㉕분 납		
				㉖신고납부	2013.07.31	58,532,400

「상속세 및 증여세법」 제68조 및 같은 법 시행령 제65조제1항에 따라 증여세 과세표준신고 및 자진납부계산서를 제출합니다.

2013 년 7 월 31 일

신고인 김 일 감 (서명 또는 인)

세무대리인 (서명 또는 인) (관리번호 : 전화번호 :)

삼성세무서장 귀하

제출서류	1. 수증자 등 및 과세가액계산명세서(부표 1) 1부 2. 세후영업이익 등 그 밖의 입증서류 1부	수수료
담당공무원 확인사항	주민등록등본	없 음

행정정보 공동이용 동의서

본인은 이 건 업무처리와 관련하여 담당 공무원이 「전자정부법」 제36조제1항에 따른 행정정보의 공동이용을 통하여 위의 담당 공무원 확인사항을 확인하는 것에 동의합니다. * 동의하지 아니하는 경우에는 신청인이 직접 관련 서류를 제출하여야 합니다.

신청인 (서명 또는 인)

210mm×297mm[백상지 80g/㎡ 또는 중질지 80g/㎡]

◈ 작성요령(1)

※ 이 서식은 **「상속세 및 증여세법」 제45조의3에 따른 특수관계법인과의 거래를 통한 이익의 증여의제에 해당되는 경우에만 사용**하는 증여세 신고서식이며, **수증자별로** 각각 작성합니다.(사례에서는 지배주주 1인에 대한 신고서만 작성함)

○ ①관리번호란은 신고인이 적지 않습니다.

○ ②번~④번 : 수증자인 **김일감**(지배주주)의 인적사항을 기재합니다.

○ ⑤번 : 수증자 등 및 과세가액계산명세서((별지 제10호의3서식 부표 1)의 "라. 지배주주등과 특수관계법인(중여자) 또는 부표4"의 ㉙번 해당 대표증여자인 법인명 "**(㈜종로)"을** 기재합니다.

○ ⑥번, ⑦번 : **(주)종로**의 인적사항을 기재합니다.

○ ⑧번 : **증여일**은 수혜법인의 **사업연도 종료일**을 기재

○ "증여세과세가액"은 수증자의 수혜법인에 대한 주식 직접보유분과 간접보유분으로 구분하여 "수증자 등 및 과세가액 계산명세서(Ⅱ)"「별지 제10호의3 서식 부표5」의 ⑰, ⑱, ⑲, ⑳을 각각 적습니다.

○ 본 신고서 상 ⑩ ~ ⑬은 아래를 참고하여 작성

신고서 상	수증자 등 및 과세가액계산명세서(Ⅱ)" 「별지 제10호의3서식 부표5」
⑩세후영업이익	⑦세후영업손익
⑪거래비율-30%	⑫초과비율
⑫주식보유비율-3%	⑰직접보유비율, ⑱간접보유비율
⑬증여세과세가액	⑲직접보유분증여세과세가액, ⑳간접보유분증여세과세가액 ㉑증여세과세가액 합계

○ 증여세 신고기한 : '12년 12월말 결산법인인 (주)일감의 법인세신고기한이 '13. 4. 1 ('13. 3. 31 일요일)이므로 증여세 신고기한은 **'13. 7. 31.**입니다.

■ 상속세 및 증여세법 시행규칙 [별지 제10호의3서식 부표 1] <개정 2013.2.23>

수증자 등 및 과세가액 계산명세서(Ⅰ)

※ 뒤쪽의 작성방법을 읽고 작성하시기 바랍니다. (앞쪽)

Ⅰ. 수증자 및 증여자

가. 수혜법인

① 법 인 명	② 사업자등록번호	③ 소 재 지	④ 사업연도	⑤ 매 출 액
(주)일감	200-81-54321	서울 강남구 청담동 00	2012.1.1.~12.31	10,000,000,000

나. 수혜법인의 지배주주

	⑥주주명	⑦주민등록번호(사업자등록번호)	⑧관계	⑨지분율	⑩최대주주	비고
㉠최대주주등	김일감	750101-1000001	본인	40.00%	○	
	강소득	780101-2000002	처	30.00%		
	김자녀	961231-2000003	자	20.00%		
	김자매	971231-1000004	자	10.00%		
	계			100.00%		

	⑪간접출자법인		⑫수혜법인 등 지분율	⑬주주명	⑭주민등록번호	⑮지분율	⑯간접보유비율(⑫×⑮)
㉡간접보유비율 (⑩이 법인인 경우)	법인명						
	사업자등록번호						

㉢지배주주	⑩ 최대주주등 중 직 · 간접보유비율이 가장 큰 개인	김일감

다. 지배주주와 그 친족으로서 수증자 요건 해당자

⑰주주명	⑱주민등록번호	⑲관계	⑳지분율	㉑수증자 해당여부 (⑳ >3%)	비 고
김일감	750101-1000001	지배주주	40.00%	O	
강소득	780101-2000002	처	30.00%	O	
김자녀	961231-2000003	자	20.00%	O	
김자매	971231-1000004	자	10.00%	O	

라. 지배주주 등과 특수관계법인 및 증여자 해당여부

㉒법인명	㉓사업자등록번 호	㉔유형	매출액 조정			㉘특수관계 거래비율 (㉗/⑤)	㉙증여자 해당여부 (㉘ >30%)
			㉕매출액	㉖제외	㉗조정후		
(주)종로	101-81-23456	6호	7,000,000,000		7,000,000,000	70.00%	O

210mm×297mm[백상지 80g/㎡ 또는 중질지 80g/㎡]

◈ 작성요령(2)

○ ①번~③번 : 수혜법인 (주)일감의 인적사항 기재합니다

○ ④번 : (주)일감의 '12사업연도 **개시일**부터 **종료일**까지를 기재합니다

○ ⑤번 : (주)일감의 '12사업연도 연간 **총 매출액**을 기재합니다

○ ⑥번~⑨번 : (주)일감의 **최대주주그룹에 해당되는 주주** 김일감, 강소득, 김자녀, 김자매의 인적사항 및 지분율 등을 기재합니다

○ ⑩번 : 최대주주그룹 중 지분율이 가장 큰 김일감에 "○" 기재합니다

○ ⑪ ~ ⑯번 : ⑨번 지분율이 가장 높은 자가 법인인 경우 그 간접출자법인의 인적사항과 간접보유지분율 등을 기재하는 것이나, 지분율이 가장 높은 자가 개인이므로 기재 생략

○ ⑰번~⑲번 : ㉠**지배주주**인 김일감과 그 **친족주주**인 강소득, 김자녀, 김자매의 인적사항과 간접보유비율을 기재합니다

＊**첫 번째 줄**에는 지배주주인 **김일감**의 인적사항 기재

○ ⑳번 : ⑨**직접보유비율**와 ⑯간접출자법인 중 상속세 및 증여세법 시행령 제34조의2 제11항에 해당하는 **간접출자법에 대한 간접보유비율의 합계**를 기재합니다

○ ㉑번 : ⑳의 지분율 3% 초과주주(**수증자**)인 김일감, 강소득, 김자녀, 김자매에 "○"표시합니다

○ ㉒번~㉘번 : "라-1. 지배주주 등과 특수관계법인 검토 부표(별지 제10호의3 서식 부표 4)"를 작성한 후 기재합니다

■ 상속세 및 증여세법 시행규칙 [별지 제10호의3서식 부표 2] <신설 2013.2.23 신설>

나-1. 수혜법인 지배주주 판정을 위한 간접보유비율 산정

※뒤쪽의 작성방법을 읽고 작성하시기 바랍니다. (앞쪽)

⑪간접출자법인			⑫ 수혜법인 지분율	⑬주주명	⑭주민등록번호 (사업자등록번호)	⑮ 지분율	⑯간접보유 비율(⑮×⑫)
ⓐ 수혜법인에 출자한 법인	법인명			해 당	없 음		
	사업자 등록번호						
ⓑ 2차법인 (간접출자 법인(ⓐ)에 출자한 법인)	㉠ 출자법인		㉡간접출 자법인지 분율	㉢ 주주명	㉣주민등록번호 (사업자등록번호)	㉤ 지분율	㉥간접보유 비율(㉤×㉡× ⑫)
	법인명						
	사업자 등록번호						
	법인명						
	사업자 등록번호						
ⓒ 3차법인 (2차법인(ⓑ)) 에 출자한 법인)	㉮ 출자법인		㉯간접출 자법인지 분율	㉰ 주주명	㉱주민등록번호 (시업자등록번호)	㉲ 지분율	㉳간접보유비율 (㉲×㉯×㉡×⑫)
	법인명						
	사업자 등록번호						
	법인명						
	사업자 등록번호						

210mm×297mm[백상지 80g/㎡ 또는 중질지 80g/㎡]

■ 상속세 및 증여세법 시행규칙 [별지 제10호의3서식 부표 3] <신설 2013.2.23>

다-1. 수증자 간접보유비율 (간접출자법인 해당여부 및 간접보유비율)

※ 뒤쪽의 작성방법을 읽고 작성하시기 바랍니다. (앞쪽)

1. 수혜법인의 주주 중 법인주주의 주주현황

①수혜법인의 법인주주		② 수혜법인 지분율	주주현황(지배주주등 및 법인주주)			⑥간접보유비율 (⑤×②)
			③주주명	④주민(사업자)등록번호	⑤ 지분율	
법인명						
			해 당	없 음		
사업자등록번호						

2. 수혜법인 법인주주의 주주가 법인인 경우 주주현황

⑦ 2차 법인주주		⑧지분율	주주현황(지배주주등 및 법인주주)			⑫간접보유비율 (⑪×⑧×②)
			⑨주주명	⑩주민(사업자)등록번호	⑪지분율	
법인명						
사업자등록번호						
⑬ 3차 법인주주		⑭지분율	주주현황(지배주주등 및 법인주주)			⑱간접보유비율 (⑰×⑭×⑧×②)
			⑮주주명	⑯주민(사업자) 등록번호	⑰지분율	
법인명						
사업자등록번호						

3. 간접출자법인 해당여부 판단

구 분	수혜법인의 법인주주(①)	2차 법인주주(⑦)	3차 법인주주(⑬)	4차 등 법인주주
⑲ 지배주주등이 30%이상 출자				
⑳ 지배주주등과 ⑲의 법인이 50% 이상 출자				
㉑ 2차, 3차 등 법인이 위⑲, ⑳에 해당하는 경우 그 사이의 법인				
㉒ 간접출자법인 해당여부 판단				

4. 지배주주 및 그의 친족의 간접보유비율 합계

㉓주 주 명	㉔관 계	㉕ 간접보유비율 (간접출자법인(㉒) 해당 간접보유비율)	비 고
	지배주주		

210mm×297mm[백상지 80g/㎡ 또는 중질지 80g/㎡]

■ 상속세 및 증여세법 시행규칙 [별지 제10호의3서식 부표 4] <개정 2013.2.23>

라-1. 지배주주 등과 특수관계법인(증여자) 검토

※ 뒤쪽의 작성방법을 읽고 작성하시기 바랍니다. (앞쪽)

㉒법인명	㉓사업자 등록번호	㉔ 특수 관계 유형	매출액조정				㉘ 특수관계 거래비율 (㉗/⑤)	㉙대표 증여자
			㉕매출액 (㉒에 대한 수혜법인의 매출액)	㉖제외		㉗조정후 (㉕-㉖)		
				㉠금액	㉡사유			
(주)종로	101-81-23456	6호	7,000,000,000			7,000,000,000		O
계			7,000,000,000			7,000,000,000	70.00%	

◈ 작성요령(3)

○ ㉒번~㉔번 : “수증자 등 및 과세가액 계산명세서(Ⅰ)”「별지 제10호의3 서식 부표1」 나-㉢의 지배주주 김일감과 「상속세 및 증여세법 시행령」제12조의2 제3호부터 제8호까지의 관계에 있는 법인(같은 시행령 제34조의2 제3항 각 호에 해당하는 법인은 제외)을 기재하고, ㉔는 같은 조의 해당되는 호를 기재합니다.

* 기재대상 : 지배하는 법인(특수관계유형 6**호**)인 (주)종로,

○ 매출액조정은 다음 기준에 따라 기재합니다

- ㉕ 매출액 : (주)일감의 특수관계법인((주)종로)에 대한 매출액을 법인별로 기재합니다
- ㉠ 금액 : 제외금액 해당없음
- ㉡ 사유 : 제외사유 해당없음
- ㉗ 조정후 : ㉕ 매출액 - ㉠ 제외금액

* **7,000,000,000원**

○ ㉘번 : ㉗ 조정후 매출액의 합계액을 (주)일감의 전체매출액(부표 1 ⑤매출액란의 금액)으로 나눈 비율을 기재합니다

* **70.00%** = 7,000,000,000원 / 10,000,000,000원

○ ㉙번 : ㉗ 조정후란의 금액이 가장 많은 법인 **(주)종로**에 ‘’○‘‘표시합니다

- 이 경우 ㉗번 매출액조정 후 잔액이 있는 모든 법인이 **모두 증여자에 해당**하는 것이나, 신고서 작성 편의를 위해 매출액이 가장 큰 1개 법인을 표시하도록 한 것입니다.

■ 상속세 및 증여세법 시행규칙[별지 제10호의3서식 부표 5] <개정 2013.2.23>

수증자 등 및 과세가액 계산명세서(Ⅱ)

※ 뒤쪽의 작성방법을 읽고 작성하시기 바랍니다. (앞쪽)

Ⅱ. 증여세 과세가액

가. 세후 영업이익

①영업손익	②세무조정	③세법상영업손익(①±②)	④산출세액	⑤차감세액	⑥각사업연도소득	⑦세후영업손익 ③-[(④-⑤)×(③/⑥)]
3,000,000,000	+) 15,000,000 -) 10,000,000	3,005,000,000	480,000,000	10,000,000	1,000,000,000	2,535,000,000

나. 정상거래비율을 초과하는 특수관계법인 거래비율

⑧특수관계법인 (Ⅰ- ㉒)	⑨수혜법인매출액 (Ⅰ- ⑤)	⑩특수관법인 매출액(Ⅰ- ㉗)	⑪특수관계거래 비율(⑩/⑨)	⑫초과비율 (⑪-30%) 또는 (⑪-15%)
(주)종로	10,000,000,000	7,000,000,000	70.00%	40.00%

다. 한계보유비율을 초과하는 주식보유비율

⑬주주명 (Ⅰ-㉑해당주주)	⑭직접보유비율	⑮간접보유비율	⑯3%초과 보유비율 (⑲에서 3% 우선 차감)	
			⑰직접보유비율	⑱간접보유비율
김일감	40.00%		37.00%	
계				

라. 증여세 과세가액

⑲직접보유분 증여세과세가액(⑦×⑫×⑰)	375,180,000
⑳간접보유분 증여세과세가액 (㉗)	

㉑ 간접보유비율(⑲)	간접출자관계 내 간접출자법인 등 매출에 대한 내부거래비율 조정				㉗증여세과세가액 (⑦×⑫×㉑×㉖)
	㉓간접출자 등 법인명	㉔매출액	㉕내부거래비율 (㉔/⑨)	㉖조정률 [(⑪-㉕)/⑪]	
	소 계				
	소 계				
	소 계				
계					
㉘증여세 과세가액 합계 (⑲+⑳)	375,180,000				

◈ 작성요령(4)

○ ①번 : 영업손익 = 법인세법 제43조의 기업회계기준에 따라 계산한 매출액 - 매출원가 -판매비와 관리비

* **3,000,000,000원** = 10,000,000,000원 - 6,000,000,000원 - 1,000,000,000원

○ ②번 : 소득금액조정합계표의 익금산입(손금불산입)항목과 손금산입(익금불산입)항목 중 ①영업손익과 관련한 세무조정사항으로서 감가상각비, 퇴직급여충당금, 대손충당금, 손익의 귀속사업연도, 자산의 취득가액, 퇴직보험료등 관련 세무조정금액을 기재합니다.

* 영업손익과 관련한 익금산입(손금불산입)항목 : 감가상각비, 대손충당금 **15,000,000원**

* 영업손익과 관련한 손금산입(익금불산입)항목 : 퇴직급여충당금 **10,000,000원**

○ ④번 : 법인세 과세표준 및 세액조정계산서의 산출세액 **480,000,000원** 기재합니다.

○ ⑤번 : 법인세법 제55조의2에 따른 토지등 양도소득에 대한 법인세액 0원과 공제·감면받은 법인세 10,000,000원의 합계 **10,000,000원** 기재합니다.

○ ⑧번 : 수증자 등 및 과세가액 계산명세서(Ⅰ)의 ㉒에 해당하는 **법인명(주)종로** 를 기재합니다.

○ ⑩번 : (주)일감의 ⑧번의 법인에 대한 '12년 매출액을 각각 기재합니다.

○ ⑬번 : 수증자 등 및 과세가액 계산명세서(Ⅰ)(별지 제10호의3서식 부표 1)의 ㉑에 해당하는 수증자 중 당해 증여세 신고자 **김일감** 을 기재합니다.

○ ⑭번 : 수증자 등 및 과세가액 계산명세서(Ⅰ)(별지 제10호의3서식 부표 1)의 ⑨에 해당하는 직접지분율을 기재합니다.

○ ⑮번 : 수혜법인에 대한 간접출자법인 중 상증법 시행령 제34조의2 제11항에 해당하는 법인별 간접보유비율의 합계를 기재합니다. (없으면 기재안함)

○ ⑰, ⑱번 : 간접보유비율부터 3%를 차감한 후 그 초과보유비율을 각각 기재합니다 (간접보유비율이 없으므로 직접보유비율에서 3% 차감)

○ ⑳ ~ ㉗번 : 간접출자법인이 없는 경우 기재를 생략합니다.

[사례 2] 국세그룹 계열사인 (주)강남은 소모성자재 구매대행업(MRO)을 영위하는 업체로 ’ 13년 4월 1일 ’ 12년 정기법인세 신고를 하였음

○ 수혜법인 (주)강남(211-81-12345)의 주주구성

주주명	주민(사업자)번호	관 계	’12.12월말 지분율(%)
합계			100.00%
김 일 감	600101-1000001	본인	28.80%
김 소 득	640101-1000002	제	19.41%
김 고 용	321231-1000003	부	4.00%
김 물 가	911231-1000004	자	2.00%
(주)종로	101-81-23456	계열법인	30.00%
소액주주	-		15.79%

○ 수혜법인의 법인주주인 (주)종로(101-81-23456)의 주주구성

주주명	주민(사업자)번호	관 계	’12.12월말 지분율(%)
합계			100.00%
김 일 감	600101-1000001	본인	20.00%
김 소 득	640101-1000002	제	20.00%
김 고 용	321231-1000003	부	15.00%
소액주주			45.00%

○ 수혜법인 (주)강남의 주요 매출처 및 매출액

매 출 처	사 업 자 번 호	매 출 액 (원)	관 계	비 고
합 계		8,700,000,000		
(주)종로	101-81-23456	300,000,000	특수관계법인	계 열 사
(주)용산	106-81-34567	5,400,000,000	특수관계법인	계 열 사
(주)마포	105-81-45678	30,000,000	특수관계법인	계 열 사
동대문	204-21-13579	70,000,000	특수관계개인	김고용의 개인사업장
(주)중부	201-81-56789	1,500,000,000	특수관계법인	김일감이 40% 출자
(주)강서	123456709	500,000,000	특수관계법인	미국 소재 계열사, 상품수출
(주)양천 외	117-81-67890	900,000,000	비특수회사	

* 수혜법인 (주)강남은 50%이상 출자한 법인이 없으며, 「독점규제 및 공정거래에 관한 법률」 제8조에 따른 지주회사에 해당 안됨

○ 수혜법인 (주)강남의 법인세 신고현황

(단위 : 원)

매출액	매출원가	판관비	영업손익
8,700,000,000	5,800,000,000	2,000,000,000	900,000,000

익금산입, 손금불산입			익금불산입, 손금산입		
과 목	금 액	영업손익 관련항목	과 목	금 액	영업손익 관련항목
합 계	246,000,000		합 계	192,000,000	
법인세비용	185,000,000	×	수입배당금	180,000,000	×
감가상각비	60,000,000	O	퇴직급여충당금	12,000,000	O
대손충당금	1,000,000	O			

각사업연도 소득	법인세 산출세액	토지등양도소득 법인세	공제감면세액
920,000,000	250,000,000	50,000,000	20,000,000

■ 상속세 및 증여세법 시행규칙 [별지 제10호의3서식] <개정 2013.2.23>

증여세과세표준신고 및 자진납부계산서
(특수관계법인과의 거래를 통한 증여의제이익 신고용)

※ 뒤쪽의 작성방법을 읽고 작성하시기 바랍니다. (앞쪽)

①관리번호	-

수증자	②성 명	김일감	③주민등록번호	600101-1000001	전자우편주소	
	④주 소	서울 강남구 삼성동 12				
증여자	⑤법인명	(주)용산 외 3	⑥사업자등록번호	106-81-34567		
	⑦소재지	서울 용산구 한남동 101				

증 여 세 과 세 가 액

⑧증여일	⑨수혜법인	⑩세후영업이익	⑪특수관계거래비율 -30%(15%)	⑫주식보유비율 -3%	⑬증여세과세가액
2012.12.31	(주)강남	769,000,000	53.10%	28.80%	117,601,632
				3.00%	11,743,012
계					129,344,644

구 분		금 액	구 분		금 액
⑭ 증여세과세가액		129,344,644	⑳ 신고불성실가산세		
과세표준	⑮ 감정평가수수료		㉑ 납부불성실가산세		
	⑯ 과세표준(⑭-⑮)		㉒ 차가감 자진납부할 세액 (⑱-⑲+⑳+㉑)		14,282,036
⑰ 세 율		20%	납부방법	납부 및 신청일자	
⑱ 산 출 세 액		15,868,928	㉓연부연납		
			㉔ 물 납		
⑲ 신고세액공제 (「상속세 및 증여세법」 제69조)		1,586,892	현금 ㉕분 납		
			현금 ㉖신고납부	2013.07.31	14,282,036

「상속세 및 증여세법」 제68조 및 같은 법 시행령 제65조제1항에 따라 증여세 과세표준신고 및 자진납부계산서를 제출합니다.

2013 년 7 월 31 일

신고인 김 일 감 (서명 또는 인)

세무대리인 (서명 또는 인) (관리번호 : 전화번호 :)

강남세무서장 귀하

제출서류	1. 수증자 등 및 과세가액계산명세서(부표 1) 1부 2. 세후영업이익 등 그 밖의 입증서류 1부	수수료
담당공무원 확인사항	주민등록등본	없 음

행정정보 공동이용 동의서

본인은 이 건 업무처리와 관련하여 담당 공무원이 「전자정부법」 제36조제1항에 따른 행정정보의 공동이용을 통하여 위의 담당 공무원 확인사항을 확인하는 것에 동의합니다. * 동의하지 아니하는 경우에는 신청인이 직접 관련 서류를 제출하여야 합니다.

신청인 (서명 또는 인)

◈ 작성요령(1)

※ 이 서식은 **「상속세 및 증여세법」 제45조의3에 따른 특수관계법인과의 거래를 통한 이익의 증여의제에 해당되는 경우에만 사용**하는 증여세 신고서식이며, **수증자별로** 작성합니다.

○ ①관리번호란은 신고인이 적지 않습니다.

○ ②번~④번 : 수증자인 **김일감**(지배주주)의 인적사항을 기재합니다.

○ ⑤번 : 수증자 등 및 과세가액계산명세서((별지 제10호의3서식 부표 1)의 "라. 지배주주등과 특수관계법인(중여자) 또는 부표4"의 ㉙번의 대표증여자인 **"((주)용산) "외 3**으로 기재합니다.

⑥번, ⑦번 : **(주)용산**의 인적사항을 기재합니다.

○ ⑧번 : **증여일**은 수혜법인의 **사업연도 종료일**을 기재

○ "증여세과세가액"은 수증자의 수혜법인에 대한 주식 직접보유분과 간접보유분으로 구분하여 "수증자 등 및 과세가액 계산명세서(Ⅱ)"「별지 제10호의3 서식 부표5」의 ⑰, ⑱, ⑲, ⑳을 각각 적습니다.

○ 본 신고서 상 ⑩ ~ ⑬은 아래를 참고하여 작성

신고서 상	수증자 등 및 과세가액계산명세서(Ⅱ)" 「별지 제10호의3서식 부표5」
⑩세후영업이익	⑦세후영업손익
⑪거래비율-30%	⑫초과비율
⑫주식보유비율-3%	⑰직접보유비율, ⑱간접보유비율
⑬증여세과세가액	⑲직접보유분증여세과세가액, ⑳간접보유분증여세과세가액 ㉑증여세과세가액 합계

○ 증여세 신고기한 : '12년 12월말 결산법인인 (주)강남의 법인세신고기한이 '13. 4. 1 ('13. 3. 31 일요일)이므로 증여세 신고기한은 **'13. 7. 31.**입니다.

■ 상속세 및 증여세법 시행규칙 [별지 제10호의3서식 부표 1] <개정 2013.2.23>

수증자 등 및 과세가액 계산명세서(Ⅰ)

※ 뒤쪽의 작성방법을 읽고 작성하시기 바랍니다. (앞쪽)

Ⅰ. 수증자 및 증여자

가. 수혜법인

① 법인명	② 사업자등록번호	③ 소재지	④ 사업연도	⑤ 매출액
(주)강남	211-81-12345	서울 강남구 청담동 54	2012.1.1.~12.31	8,700,000,000

나. 수혜법인의 지배주주

	⑥주주명	⑦주민등록번호 (사업자등록번호)	⑧관계	⑨지분율	⑩최대주주	비고
㉠최대주주등	김일감	600101-1000001	본인	28.80%		
	김소득	640101-1000002	제	19.41%		
	김고용	321231-1000003	부	4.00%		
	김물가	911231-1000004	자	2.00%		
	(주)종로	101-81-23456	특수관계법인	30.00%	O	
	계			84.21%		

	⑪간접출자법인		⑫수혜법인 등 지분율	⑬주주명	⑭주민등록번호	⑮ 지분율	⑯간접보유 비율(⑫×⑮)
㉡간접보유비율 (⑩이 법인인 경우)	법인명	(주)종로	30.00%	김일감	600101-1000001	20.00%	6.00%
				김소득	640101-1000002	20.00%	6.00%
				김고용	321231-1000003	15.00%	4.50%
	사업자등록번호	103-81-23456					

㉢지배주주	⑩ 최대주주 등 중 직·간접보유비율이 가장 큰 개인	김일감

다. 지배주주와 그 친족으로서 수증자 요건 해당자

⑰주주명	⑱주민등록번호	⑲관계	⑳지분율	㉑수증자 해당여부 (⑳ >3%)	비 고
김일감	600101-1000001	지배주주	34.80%	O	
김소득	640101-1000002	제	25.41%	O	
김고용	321231-1000003	부	8.50%	O	
김물가	911231-1000004	자	2.00%		

라. 지배주주 등과 특수관계법인 및 증여자 해당여부

㉒법인명	㉓사업자등록번호	㉔유형	매출액 조정			㉘특수관계 거래비율 (㉗/⑤)	㉙증여자 해당여부 (㉘ >30%)
			㉕매출액	㉖제외	㉗조정후		
(주)용산	106-81-34567	3호	7,730,000,000	500,000,000	7,230,000,000	83.10%	O

210mm×297mm[백상지 80g/㎡ 또는 중질지 80g/㎡]

◆ 작성요령(2)

○ ①번~③번 : 수혜법인 **(주)강남**의 인적사항 기재합니다.
○ ④번 : (주)강남의 '12사업연도 **개시일**부터 **종료일**까지를 기재합니다.
○ ⑤번 : (주)강남의 '12사업연도 연간 총 **매출액**을 기재합니다.
○ ⑥번~⑨번 : (주)강남의 **최대주주그룹에 해당되는 주주** 김일감, 김소득, 김고용, 김물가, (주)종로의 인적사항 및 지분율 등을 기재합니다.

○ ⑩번 : 최대주주그룹 중 지분율이 가장 큰 **(주)종로**에 "○" 기재합니다.
○ ⑪번 : ⑨번 지분율이 가장 높은 간접출자법인 **(주)종로**의 인적사항 기재
○ ⑫번 : **(주)종로**의 **(주)강남**에 대한 주식보유비율 **30%** 기재합니다.
- 이 경우 수혜법인인 (주)강남의 법인주주가 두 개 이상이거나, 그 법인주주의 주주 중에 다시 법인주주가 있는 경우에는 "나-1. 수혜법인 지배주주 판정을 위한 간접보유비율 산정 부표(별지 제10호의3서식 부표 2)"를 작성한 후 각 주주의 간접보유비율 합계를 적습니다.

○ ⑬번~⑮번 : **(주)종로의 최대주주 등에 해당하는 주주 및 (주)강남의 최대주주그룹과 특수관계가 있는 주주**(김일감, 김소득, 김고용)의 인적사항 및 지분율을 기재합니다.

○ ⑯번 : ⑫×⑮의 비율을 기재합니다.

○ ㉠지배주주란은 직접지분율(⑨)과 간접지분율(⑮)의 합계가 가장 큰 **김일감**을 기재하며, 그 사람이 **"지배주주"**가 되는 것입니다.

○ ⑰번~⑲번 : ㉠**지배주주**인 김일감과 그 **친족주주**인 김소득, 김고용, 김물가의 인적사항과 간접보유비율을 기재합니다.

* **첫 번째 줄**에는 지배주주인 **김일감**의 인적사항 기재합니다.

○ ⑳번 : ⑨직접보유비율과 "다-1. 수증자 간접보유비율(간접출자법인 해당여부 및 간접보유비율) 부표(별지 제10호의3서식 부표 3)"의 ㉕간접보유비율란의 지분율(수혜법인의 법인주주가 2개 이상인 경우 각각 작성한 지분율의 합계를 말함)을 기재합니다.

○ ㉑번 : ⑳의 지분율 3% 초과주주(**수증자**)인 김일감, 김소득, 김고용에 "○" 표시합니다.

* **김물가**는 지분율 **2%**로 수증자에 **해당 안됨**

○ ㉒번~㉘번 : "라-1. 지배주주 등과 특수관계법인 검토 부표(별지 제10호의3서식 부표 4)"를 작성한 후 기재합니다.

■ 상속세 및 증여세법 시행규칙 [별지 제10호의3서식 부표 2] <신설 2013.2.23 신설>

나-1. 수혜법인 지배주주 판정을 위한 간접보유비율 산정

※뒤쪽의 작성방법을 읽고 작성하시기 바랍니다. (앞쪽)

⑪간접출자법인			⑫수혜법인 지분율	⑬주주명	⑭주민등록번호 (사업자등록번호)	⑮ 지분율	⑯간접보유 비율(⑮×⑫)
ⓐ 수혜법인에 출자한 법인	법인명			해 당	없 음		
	사업자 등록번호						
ⓑ 2차법인 (간접출자 법인(ⓐ)에 출자한 법인)	㉠ 출자법인		㉡간접출자 법인지분율	㉢ 주주명	㉣주민등록번호 (사업자등록번호)	㉤ 지분율	㉥간접보유 비율(㉤×㉡×⑫)
	법인명						
	사업자 등록번호						
	법인명						
	사업자 등록번호						
ⓒ 3차법인 (2차법인(ⓑ)에 출자한 법인)	㉦ 출자법인		㉧간접출자 법인지분율	㉨ 주주명	㉩주민등록번호 (시업자등록번호)	㉪ 지분율	㉫간접보유비율 (㉪×㉧×㉡×⑫)
	법인명						
	사업자 등록번호						
	법인명						
	사업자 등록번호						

210mm×297mm[백상지 80g/㎡ 또는 중질지 80g/㎡]

■ 상속세 및 증여세법 시행규칙 [별지 제10호의3서식 부표 3] <신설 2013.2.23>

다-1. 수증자 간접보유비율 (간접출자법인 해당여부 및 간접보유비율)

※ 뒤쪽의 작성방법을 읽고 작성하시기 바랍니다. (앞쪽)

1. 수혜법인의 주주 중 법인주주의 주주현황

①수혜법인의 법인주주		② 수혜법인 지분율	주주현황(지배주주등 및 법인주주)			⑥간접보유비율 (⑤×②)
			③주주명	④주민(사업자) 등록번호	⑤ 지분율	
법인명	(주)종로	30.00%	김일감	600101-1000001	20.00%	6.00%
			김소득	640101-1000002	20.00%	6.00%
사업자등록번호	101-81-23456		김고용	321231-1000003	15.00%	4.50%

2. 수혜법인 법인주주의 주주가 법인인 경우 주주현황

⑦ 2차 법인주주		⑧지분율	주주현황(지배주주등 및 법인주주)			⑫간접보유비율 (⑪×⑧×②)
			⑨주주명	⑩주민(사업자) 등록번호	⑪지분율	
법인명			해 당	없 음		
사업자등록번호						
⑬ 3차 법인주주		⑭지분율	주주현황(지배주주등 및 법인주주)			⑱간접보유비율 (⑰×⑭×⑧×②)
			⑮주주명	⑯주민(사업자) 등록번호	⑰지분율	
법인명			해 당	없 음		
사업자등록번호						

3. 간접출자법인 해당여부 판단

구 분	수혜법인의 법인주주(①)	2차 법인주주(⑦)	3차 법인주주(⑬)	4차 등 법인주주
⑲ 지배주주등이 30%이상 출자	O			
⑳ 지배주주등과 ⑲의 법인이 50%이상 출자				
㉑ 2차, 3차 등 법인이 위⑲, ⑳에 해당하는 경우 그 사이의 법인				
㉒ 간접출자법인 해당여부 판단	O			

4. 지배주주 및 그의 친족의 간접보유비율 합계

㉓주 주 명	㉔관 계	㉕ 간접보유비율 (간접출자법인(㉒) 해당 간접보유비율)	비 고
김일감	지배주주	6.00%	
김소득	제	6.00%	
김고용	부	4.50%	

◆ 작성요령(3)

"수증자 등 및 과세가액 계산명세서(Ⅰ)(별지 제10호의3서식 부표1)"의 ⑳ 지분율 중 지배주주 및 그의 친족의 간접지분율 산정시 작성하며, 수혜법인의 법인주주별로 각각 작성합니다.

○ ①수혜법인의 법인주주란과 ②수혜법인 지분율란은 수혜법인인 (주)강남의 법인주주인 **(주)종로**의 법인명과 사업자등록번호 및 그 법인의 수혜법인에 대한 지분율(30%)을 기재합니다.

○ ③부터 ④까지는 수혜법인의 법인주주인 (주)종로의 주주 중 지배주주 및 그의 친족인 주주의 성명과 주민등록번호, (주)종로에 대한 지분율을 기재합니다. **만약** (주)종로의 주주 중 **법인주주가 있는 경우**에는 지배주주와의 관계와 상관없이 모든 법인주주에 대한 인적사항 등을 기재하며, **⑦2차 법인주주 란**에 계속하여 기재합니다.

○ ⑥간접보유비율란은 ⑤지분율과 ②수혜법인 지분율을 곱한 비율을 기재합니다.

○ ⑦ ~ ⑰은 (주)종로의 주주 중 법인주주가 없으므로 "해당없음"으로 기재합니다.

○ "3. 간접출자법인 해당여부 판단"은 상증법 시행령 제34조의2 제11항에 해당하는 간접출자법인 해당여부 판단으로서, 아래 사례와 같이 간접출자법인 여부를 판단합니다. ((주)종로는 지배주주 등이 30%이상 출자한 법인에 해당하므로 간접출자법인에 해당합니다)

〈 사례 〉

구 분	수혜법인의 법인주주(①)	2차 법인주주(⑦)	3차 법인주주(⑬)	4차 등 법인주주
⑲지배주주등이 30%이상 출자	×	×	○	×
⑳지배주주등과 ⑲의 법인이 50% 이상 출자	×	○	×	×
㉑2차, 3차 등 법인이 위⑲, ⑳에 해당하는 경우 그 사이의 법인	○	○	×	×
㉒간접출자법인 해당여부	○	○	○	

10. ㉓주주명 란과 ㉕간접보유비율 란은 ㉒의 간접출자법인에 해당하는 각 법인주주(①,⑦,⑬ 등)의 주주 중 지배주주와 그의 친족의 성명과 각각의 간접보유비율(⑥,⑫,⑱ 등)을 합하여 기재하는 것으로 본 건은 (주)종로에 의한 주주별 간접보유비율을 각각 기재합니다.

■ 상속세 및 증여세법 시행규칙 [별지 제10호의3서식 부표 4] <개정 2013.2.23>

라-1. 지배주주 등과 특수관계법인(증여자) 검토

※ 뒤쪽의 작성방법을 읽고 작성하시기 바랍니다. (앞쪽)

㉒법인명	㉓사업자 등록번호	㉔ 특수 관계 유형	매출액조정				㉘ 특수관계거래비율 (㉗/⑤)	㉙대표 증여자
			㉕매출액 (㉒에 대한 수혜법인의 매출액)	㉖제외		㉗조정후 (㉕-㉖)		
				㉠금액	㉡사유			
(주)종로	101-81-23456	3호	300,000,000			300,000,000		
(주)용산	106-81-34567	3호	5,400,000,000			5,400,000,000		O
(주)마포	105-81-45678	3호	30,000,000			30,000,000		
(주)중부	201-81-56789	6호	1,500,000,000			1,500,000,000		
(주)강서	123456789	3호	500,000,000	500,000,000	상품	0		
계			7,730,000,000	500,000,000		7,230,000,000	83.10%	

◈ 작성요령(4)

○ ㉒번~㉔번 : “수증자 등 및 과세가액 계산명세서(Ⅰ)”「별지 제10호의3 서식 부표1」 나-㉢의 지배주주 김일감과 상증법 시행령 제12조의2 제3호부터 제8호까지의 관계에 있는 법인(같은 시행령 제34조의2 제3항 각 호에 해당하는 법인은 제외) 기재하고, ㉔는 같은 조의 해당되는 호를 기재합니다.

* **기재대상** : **계열사**(특수관계유형 **3호**)인 (주)종로, (주)용산, (주)마포, (주)강서 **김일감이 30%이상 출자**(특수관계유형 **6호**)한 (주)중부

* **기재제외** : 김고용의 개인사업장인 동대문
김일감과 특수관계 없는 법인 (주)양천 외

○ 매출액조정은 다음 기준에 따라 기재합니다.

- ㉕ 매출액 : (주)강남의 해당 5개 특수관계법인에 대한 매출액을 각법인별로 기재
- ㉖제외의

  ㉠금액 : (주)강남이 상품의 수출을 목적으로 국외 소재 특수관계법인인 (주)강서에 대한 매출액 **500,000,000원** 기재

- ㉡사유 : **“상품”**으로 기재
- ㉗조정후 : ㉕금액 - ㉠금액

* **7,230,000,000원**(㉗)= 7,730,000,000원 - 500,000,000원

○ ㉘번 : ㉗조정후 매출액의 합계금액을 (주)강남의 전체매출액(부표 1 ⑤매출액란의 금액)으로 나눈 비율을 기재합니다.

* **83.10%** = 7,230,000,000원 / 8,700,000,000원

○ ㉙번 대표증여자 : ㉗조정후 금액이 가장 많은 법인 **(주)용산**에 ‘‘○‘‘표시합니다

- 이 경우 ㉗번 매출액 조정 후 잔액이 있는 모든 법인이 **모두 증여자에 해당**하는 것이나 신고서 작성 편의를 위해 매출액이 가장 큰 1개 법인을 표시하도록 한 것입니다.

■ 상속세 및 증여세법 시행규칙[별지 제10호의3서식 부표 5] <개정 2013.2.23>

수증자 등 및 과세가액 계산명세서(II)

※ 뒤쪽의 작성방법을 읽고 작성하시기 바랍니다. (앞쪽)

II. 증여세 과세가액

가. 세후 영업이익

①영업손익	②세무조정	③세법상영업손익(①±②)	④산출세액	⑤차감세액	⑥각사업연도소득	⑦세후영업손익 ③-[(④-⑤)×(③/⑥)]
900,000,000	+) 61,000,000 -) 12,000,000	949,000,000	250,000,000	70,000,000	920,000,000	769,000,000

나. 정상거래비율을 초과하는 특수관계법인 거래비율

⑧특수관계법인 (I - ㉒)	⑨수혜법인매출액 (I - ⑤)	⑩특수관법인 매출액(I - ㉗)	⑪특수관계거래 비율(⑩/⑨)	⑫초과비율 (⑪-30%) 또는 (⑪-15%)
(주)용산	8,700,000,000	7,230,000,000	83.10%	53.10%

다. 한계보유비율을 초과하는 주식보유비율

⑬주주명 (I -㉑해당주주)	⑭직접보유비율	⑮간접보유비율	⑯3%초과 보유비율 (⑱에서 3% 우선 차감)	
			⑰직접보유비율	⑱간접보유비율
김일감	28.80%	6.00%	28.80%	3.00%
계		6.00%		3.00%

라. 증여세 과세가액

⑲직접보유분 증여세과세가액(⑦×⑫×⑰)	117,601,632
⑳간접보유분 증여세과세가액 (㉗)	11,743,012

㉑간접보유비율(⑱)	㉒간접출자관계 내 간접출자법인 등 매출에 대한 내부거래비율 조정				㉗증여세과세가액 (⑦×⑫×㉑×㉖)
	㉓간접출자 등 법인명	㉔매출액	㉕내부거래비율 (㉔/⑨)	㉖조정률 [(⑪-㉕)/⑪]	
3.00%	(주)종로	300,000,000			11,743,012
	소 계	300,000,000	3.44%	95.86%	
	소 계				
	소 계				
계					
㉘증여세 과세가액 합계 (⑲+⑳)	129,344,644				

210mm×297mm[백상지 80g/㎡ 또는 중질지 80g/㎡]

◈ 작성요령(5)

○ ①번 : 영업손익 = 법인세법 제43조의 기업회계기준에 따라 계산한 매출액 - 매출원가 -판매비와 관리비

* **900,000,000원** = 8,700,000,000원 - 5,800,000,000원 - 2,000,000,000원

○ ②번 : 소득금액조정합계표의 익금산입(손금불산입)항목과 손금산입(익금불산입)항목 중 ①영업손익과 관련한 세무조정금액을 기재합니다

* 영업손익과 관련한 익금산입(손금불산입)항목 : 감가상각비, 대손충당금 **61,000,000원**

* 영업손익과 관련한 손금산입(익금불산입)항목 : 퇴직급여충당금 **12,000,000원**

○ ④번 : 법인세 과세표준 및 세액조정계산서의 산출세액 **250,000,000원**을 기재합니다.

○ ⑤번 : 법인세법 제55조의2에 따른 토지등 양도소득에 대한 법인세액 50,000,000원과 공제·감면받은 법인세 20,000,000원의 합계 **70,000,000원**을 기재합니다.

○ ⑦번 : 세법상영업손익 ③에서 법인세 상당액을 뺀금액을 기재합니다.-법인세상당액이란 (④산출세액-⑤차감세액)에 ③세법상영업손익이 ⑥각 사업연도 소득에서 차지하는 비율을 곱하여 산정하되, 그 비율이 "1"초과하는 경우에는 "1"로 보아 산합니다.

○ ⑧번 ~ ⑪번 : 수증자 등 및 과세가액 계산명세서(Ⅰ)(부표 1)의 ㉒부터 ㉘을 참고하여 해당하는 법인명과 수혜법인의 전체 매출액 및 특수관계법인 매출액을 기재합니다.

○ ⑫초과비율란은 2012.1.1.이후 개시하는 사업연도에 발생한 특수관계거래분의 비율에서는 30%를 차감하며, 2013.1.1.이후 개시하는 사업연도부터 발생하는 특수관계거래분의 비율에서는 15%를 차감합니다.

○ ⑬번 : 수증자 등 및 과세가액 계산명세서(Ⅰ)(별지 제10호의3서식 부표 1) ㉑에 해당하는 수증자 중 당해 증여세 신고자 **김일감** 기재합니다.

○ ⑮번 : "다-1. 수증자 간접보유비율(간접출자법인 해당여부 및 간접보유비율)(별지 제10호의3 서식 부표3)"의 ㉕의 해당 주주 간접보유비율을 기재합니다 (간접출자관계가 2이상인 경우는 각각을 구분하여 기재)

○ ⑯3%초과 보유비율란 : ⑭직접보유비율과 ⑮간접보유비율에서 3%를 차감한 비율을 적되, 차감하는 순서는 1) 간접보유비율(간접보유비율이 2이상인 경우에는 작은 비율부터 차감) 2) 직접보유비율 순서로 차감합니다.

- 간접보유비율이 6%이므로 그 비율에서 3%를 먼저 차감합니다

○ ⑲직접보유분 증여세과세가액은 ⑦세후영업이익에 ⑫특수관계거래 초과비율과 ⑰3%초과 직접보유비율을 곱하여 산정하되, 수증자가 100%출자한 법인(완전지배법인)에 대한 매출액이 있는 경우에는 다음 계산식에 따른 비율을 곱하여 증여의제이익을 산정합니다.

(⑪특수관계거래비율 - 완전지배법인과의 거래비율) ÷ ⑪특수관계거래비율

- 본 건은 완전지배법인과의 거래가 없으므로⑦×⑫×⑰한 금액을 기재

○ ㉒란은 간접출자관계에 속한 출자법인들에 대한 매출이 있는 경우 해당 내부거래비율(㉕)을 조정하는 것으로서, ㉓간접출자등 법인명란은 ㉑간접보유비율을 구성하는 간접출자법인명과 수증자가 100%출자한 법인명을 적으며, 그 법인들에 대한 매출액이 있는 경우 그 매출액의 합계액을 수혜법인의 총매출액으로 나눈 비율을 ㉕내부거래비율에 적은 후 ㉖조정률을 산정합니다.

- (주)강남이 '12년도 (주)종로에 매출한 금액 **300,000,000원** 기재한 후 내부거래비율과 조정율을 산정한 후 ⑦세후영업손익에 ⑫초과비율과 ⑱3% 초과 간접보유비율을 곱한 금액에 ㉖조정율을 곱하여 간접보유분 증여세 과세가액을 산출하여 ㉗에 기재합니다

관련법령

○ 상속세 및 증여세법 제45조의 3 【특수관계법인과의 거래를 통한 이익의 증여 의제】

① 법인의 사업연도 매출액(「법인세법」 제43조의 기업회계기준에 따라 계산한 매출액을 말한다. 이하 이 조에서 같다) 중에서 그 법인의 지배주주와 대통령령으로 정하는 특수관계에 있는 법인에 대한 매출액이 차지하는 비율(이하 이 조에서 "특수관계법인거래비율"이라 한다)이 그 법인의 업종 등을 고려하여 대통령령으로 정하는 비율(이하 이 조에서 "정상거래비율"이라 한다)을 초과하는 경우에는 그 법인(이하 이 조 및 제68조에서 "수혜법인"이라 한다)의 지배주주와 그 지배주주의 친족[수혜법인의 발행주식총수 또는 출자총액에 대하여 직접 또는 간접으로 보유하는 주식보유비율이 대통령령으로 정하는 보유비율(이하 이 조에서 "한계보유비율"이라 한다)을 초과하는 주주에 한정한다. 이하 이 조에서 같다]이 다음 계산식에 따라 계산한 이익(이하 이 조 및 제55조에서 "증여의제이익"이라 한다)을 각각 증여받은 것으로 본다. (2013. 1. 1. 개정)

수혜법인의 세후 영업이익 × 정상거래비율의 1/2를 초과하는 특수관계법인거래비율 × 한계보유비율을 초과하는 주식보유비율
(2013.1.1.이후 개시하는 사업연도부터 발생하는 특수관계법인과의 거래 분부터 적용)

(2013.1.1. 개정 전)
수혜법인의 세후 영업이익 × 정상거래비율을 초과하는 특수관계법인거래비율 × 한계보유비율을 초과하는 주식보유비율

② 증여의제이익의 계산 시 지배주주와 지배주주의 친족이 수혜법인에 직접적으로 출자하는 동시에 대통령령으로 정하는 법인을 통하여 수혜법인에

간접적으로 출자하는 경우에는 제1항의 계산식에 따라 각각 계산한 금액을 합산하여 계산한다. (2011. 12. 31. 신설)

③ 증여의제이익의 계산은 수혜법인의 사업연도 단위로 하고, 수혜법인의 해당 사업연도 종료일을 증여시기로 본다. (2011. 12. 31. 신설)

④ 제1항에 따른 지배주주 및 지배주주의 친족의 범위, 특수관계법인거래비율의 계산, 수혜법인의 세후영업이익의 계산, 주식보유비율의 계산, 그 밖에 증여의제이익의 계산에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다. (2011. 12. 31. 신설)

○ 상속세 및 증여세법 시행령 제34조의 2 【특수관계법인과의 거래를 통한 이익의 증여 의제】

① 법 제45조의 3 제1항에서 "지배주주"란 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 자(법 제45조의 3 제3항에 따른 증여시기를 기준으로 판단한다)를 말한다. 이 경우 이에 해당하는 자가 두 명 이상일 때에는 수혜법인(법 제45조의3제1항에 따른 수혜법인으로서 「법인세법」 제1조제1호에 따른 국내법인에 한정하며, 이하 이 조에서 "수혜법인"이라 한다)의 임원에 대한 임면권의 행사 및 사업방침의 결정 등을 통하여 그 경영에 관하여 사실상의 영향력이 더 큰 자로 한다. (2013. 2. 15. 개정)

1. 수혜법인의 제19조 제2항에 따른 최대주주 또는 최대출자자(이하 이 항에서 "최대주주등"이라 한다) 중에서 수혜법인에 대한 직접보유비율[보유하고 있는 법인의 주식등을 그 법인의 발행주식총수등(자기주식과 자기출자지분은 제외한다)으로 나눈 비율을 말한다. 이하 같다]이 가장 높은 자가 개인인 경우에는 그 개인 (2013. 2. 15. 개정)
2. 수혜법인의 최대주주등 중에서 수혜법인에 대한 직접보유비율이 가장 높은 자가 법인인 경우에는 수혜법인에 대한 직접보유비율과 간접보유비율을 모두 합하여 계산한 비율이 가장 높은 개인. 다만, 다음 각 목에 해당하는 자는 제외한다.

가. 수혜법인의 주주등이면서 수혜법인의 최대주주등에 해당하지 아니한 자

나. 수혜법인의 최대주주등 중에서 수혜법인에 대한 직접보유비율이 가장 높은 자에 해당하는 법인의 최대주주등에 해당하지 아니한 자

② 제1항 제2호에서 수혜법인에 대한 간접보유비율은 개인과 수혜법인 사이에 주식보유를 통하여 한 개 이상의 법인(이하 이 조에서 "간접출자법인"이라 한다)이 개재되어 있는 경우(이하 이 조에서 "간접출자관계"라 한다)에 각 단계의 직접보유비율을 모두 곱하여 산출한 비율을 말한다. 이 경우 개인과 수혜법인 사이에 둘 이상의 간접출자관계가 있는 경우에는 개인의 수혜법인에 대한 간접보유비율은 각각의 간접출자관계에서 산출한 비율을 모두 합하여 산출한다. (2012. 2. 2. 신설)

③ 법 제45조의 3 제1항에서 "대통령령으로 정하는 특수관계에 있는 법인"(이하 이 조에서 "특수관계법인"이라 한다)이란 제1항에 따른 지배주주와 제12조의 2 제1항 제3호부터 제8호까지의 관계에 있는 자를 말한다. 다만, 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 자(수혜법인이 둘 이상인 경우에는 해당 수혜법인별로 각각 판단한다)는 제외한다. (2013. 2. 15. 개정)

1. 수혜법인이 발행주식총수등의 100분의 50 이상을 출자하고 있는 법인과 그 법인이 발행주식총수등의 100분의 50 이상을 출자하고 있는 다른 법인 (2012. 2. 2. 신설)
2. 수혜법인이 「독점규제 및 공정거래에 관한 법률」 제8조에 따른 지주회사인 경우로서 같은 법 제2조 제1호의 3에 따른 수혜법인의 자회사와 같은 법 제2조 제1호의 4에 따른 수혜법인의 손자회사(같은 법 제8조의 2 제5항에 따른 증손회사를 포함한다) (2012. 2. 2. 신설)
3. 수혜법인이 속한 기업집단(「독점규제 및 공정거래에 관한 법률」 제9조에 따른 상호출자제한기업집단을 말한다. 이하 이 호에서 같다)이 아닌 다른 기업집단의 소속 기업 (2012. 2. 2. 신설)

④ 법 제45조의 3 제1항에서 "대통령령으로 정하는 비율"이란 100분의 30을 말한다. (2012. 2. 2. 신설)

⑤ 법 제45조의 3 제1항에서 “지배주주의 친족”이란 제1항에 따른 지배주주의 친족으로서 수혜법인의 사업연도 말에 수혜법인에 대한 직접보유비율과 간접보유비율(제11항 각 호의 어느 하나에 해당하는 간접출자법인을 통하여 수혜법인에 간접적으로 출자하는 경우의 간접보유비율을 말한다. 이하 이 조에서 같다)을 합하여 계산한 비율이 한계보유비율을 초과하는 자를 말한다. (2012. 2. 2. 신설)

⑥ 법 제45조의 3 제1항에서 “대통령령으로 정하는 보유비율”이란 100분의 3(이하 이 조에서 “한계보유비율”이라 한다)을 말한다. (2012. 2. 2. 신설)

⑦ 법 제45조의 3 제1항에서 특수관계법인거래비율을 계산할 때 특수관계법인이 둘 이상인 경우에는 각각의 매출액을 모두 합하여 계산하며, 법 제4조의2를 적용한다. 다만, 수혜법인이 제품·상품의 수출을 목적으로 국외에 소재하는 특수관계법인과 거래한 매출액 및 다른 법률에 따라 의무적으로 특수관계법인과 거래한 경우의 해당 매출액은 특수관계법인에 대한 매출액에서 제외한다. (2013. 2. 15. 개정)

⑧ 법 제45조의 3 제1항의 계산식에서 “수혜법인의 세후영업이익”은 제1호의 가액에서 제2호의 가액을 뺀 금액으로 한다. (2012. 2. 2. 신설)

1. 수혜법인의 영업손익(「법인세법」 제43조의 기업회계기준에 따라 계산한 매출액에서 매출원가 및 판매비와 관리비를 차감한 영업손익을 말한다. 이하 이 항에서 같다)에 「법인세법」 제23조·제33조·제34조·제40조·제41조 및 같은 법 시행령 제44조의2에 따른 세무조정사항을 반영한 가액(이하 이 항에서 “세법상 영업손익”이라 한다) (2013. 2. 15. 개정)
2. 다음 계산식에 따라 계산한 가액(나목이 1을 초과하는 경우에는 1로 한다): 가목 × 나목 (2012. 2. 2. 신설)

   가. 「법인세법」 제55조에 따른 수혜법인의 산출세액(같은 법 제55조의 2에 따른 토지등 양도소득에 대한 법인세액은 제외한다)에서 법인세액의 공제·감면액을 차감한 세액 (2012. 2. 2. 신설)

나. 세법상 영업손익 ÷ 「법인세법」 제14조에 따른 각 사업연도 소득금액 (2012. 2. 2. 신설)

⑨ 법 제45조의 3 제1항의 증여의제이익은 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 것을 모두 합하여 계산한다. 이 경우 법 제45조의 3 제1항의 계산식 중 "한계보유비율을 초과하는 주식보유비율"을 계산할 때 수혜법인에 대한 간접보유비율이 있는 경우에는 해당 간접보유비율에서 한계보유비율을 먼저 빼고 간접출자관계가 두 개 이상인 경우에는 각각의 간접보유비율 중 작은 것에서부터 뺀다. (2012. 2. 2. 신설)

1. 수혜법인의 사업연도 말 현재 제1항에 따른 지배주주와 제5항에 따른 지배주주의 친족이 수혜법인의 주식등을 보유하는 경우:수혜법인에 대한 직접보유비율을 주식보유비율로 보아 계산한 증여의제이익 (2012. 2. 2. 신설)
2. 수혜법인의 사업연도 말 현재 제1항에 따른 지배주주와 제5항에 따른 지배주주의 친족이 간접출자법인(제11항 각 호의 어느 하나에 해당하는 것을 말한다. 이하 이 조에서 같다)을 통하여 수혜법인에 간접적으로 출자하는 경우: 수혜법인에 대한 간접보유비율(간접보유비율이 1000분의 1 미만이 되는 경우에는 해당 출자관계에 따른 간접보유비율은 제외한다)을 주식보유비율로 보아 계산한 증여의제이익(간접출자관계가 두 개 이상인 경우에는 각각의 간접보유비율을 주식보유비율로 보아 각각 증여의제이익을 계산한다) (2013. 2. 15. 개정)

⑩ 제9항을 적용할 때 다음 각 호의 경우에는 다음 각 호의 계산방법에 따른 비율을 곱하여 증여의제이익을 계산한다.(2013. 2. 15. 개정)

1. 수혜법인의 사업연도 매출액 중 수혜법인의 지배주주가 100분의 100을 출자한 법인 또는 지배주주의 친족이 각각 100분의 100을 출자한 법인(이하 이 조에서 "완전지배법인"이라 한다)에 대한 매출액이 있는 경우.

제7항에 따른 특수관계법인거래비율 - 수혜법인의 사업연도 매출액 중에서 완전지배법인과의 매출액이 차지하는 비율

제7항에 따른 특수관계법인거래비율

2. 수혜법인의 사업연도 매출액 중 간접출자법인에 대한 매출액이 있는 경우

제7항에 따른 특수관계법인거래비율 - 수혜법인의 사업연도 매출액 중에서 간접출자법인과의 매출액이 차지하는 비율

제7항에 따른 특수관계법인거래비율

제7항에 따른 특수관계법인거래비율 - 수혜법인의 사업연도 매출액 중에서 간접출자법인과의 매출액이 차지하는 비율

제7항에 따른 특수관계법인거래비율

⑪ 법 제45조의 3 제2항에서 “대통령령으로 정하는 법인”이란 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 간접출자법인을 말한다. 단서삭제 (2013. 2. 15.)
(개정 내용은 2013년에 개시하는 사업연도부터 발생하는 특수관계법인과의 거래분부터 적용)

- 2013.2.15. 개정 전 단서
다만, 「독점규제 및 공정거래에 관한 법률」 제8조에 따른 지주회사[제1항에 따른 지배주주 및 그의 친족(이하 이 항에서 “지배주주등”이라 한다)이 발행주식총수등의 100분의 50 미만으로 출자한 경우로 한정한다]는 제외한다. (2012. 2. 2. 신설)

1. 제1항에 따른 지배주주 및 그의 친족(이하 이 항에서 “지배주주등”이라 한다)이 발행주식총수등의 100분의 30 이상을 출자하고 있는 법인 (2013. 2. 15. 개정)
2. 지배주주등 및 제1호에 해당하는 법인이 발행주식총수등의 100분의 50 이상을 출자하고 있는 법인 (2012. 2. 2. 신설)
3. 제1호 및 제2호의 법인과 수혜법인 사이에 주식등의 보유를 통하여 하나 이상의 법인이 개재되어 있는 경우에는 해당 법인 (2012. 2. 2. 신설)

⑫ 특수관계법인이 둘 이상인 경우에도 하나의 법인으로부터 이익을 얻은 것으로 본다. (2012. 2. 2. 신설)

○ 상속세 및 증여세법 시행령 제19조 【금융재산 상속공제】

② 법 제22조 제2항에서 “대통령령으로 정하는 최대주주 또는 최대출자자”란 주주등 1인과 그의 특수관계인의 보유주식등을 합하여 그 보유주식등의 합계가 가장 많은 경우의 해당 주주등 1인과 그의 특수관계인 모두를 말한다.

(2012. 2. 2. 개정)

○ 상속세 및 증여세법 시행령 제12조의 2 【특수관계인의 범위】

① 법 제16조 제2항 각 호 외의 부분 단서에서 “대통령령으로 정하는 특수관계인”이란 본인과 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 관계에 있는 자를 말한다. 이 경우 본인도 「국세기본법」 제2조 제20호 각 목 외의 부분 후단에 따라 특수관계인의 특수관계인으로 본다. (2012. 2. 2. 신설)

1. 「국세기본법 시행령」 제1조의 2 제1항 제1호부터 제4호까지의 어느 하나에 해당하는 자(이하 “친족”이라 한다) 및 직계비속의 배우자의 2촌 이내의 부계혈족과 그 배우자 (2012. 2. 2. 신설)

2. 사용인(출자에 의하여 지배하고 있는 법인의 사용인을 포함한다. 이하 같다)이나 사용인 외의 자로서 본인의 재산으로 생계를 유지하는 자 (2012. 2. 2. 신설)
3. 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 자 (2012. 2. 2. 신설)
   가. 본인이 개인인 경우: 본인이 직접 또는 본인과 제1호에 해당하는 관계에 있는 자가 임원에 대한 임면권의 행사 및 사업방침의 결정 등을 통하여 그 경영에 관하여 사실상의 영향력을 행사하고 있는 기획재정부령으로 정하는 기업집단의 소속 기업[해당 기업의 임원(「법인세법 시행령」 제20조 제1항 제4호에 따른 임원과 퇴직 후 5년이 지나지 아니한 그 임원이었던 사람을 말한다. 이하 같다)을 포함한다] (2012. 2. 2. 신설)
   나. 본인이 법인인 경우: 본인이 속한 기획재정부령으로 정하는 기업집단의 소속 기업(해당 기업의 임원을 포함한다)과 해당 기업의 임원에 대한 임면권의 행사 및 사업방침의 결정 등을 통하여 그 경영에 관하여 사실상의 영향력을 행사하고 있는 자 및 그와 제1호에 해당하는 관계에 있는 자 (2012. 2. 2. 신설)
4. 본인, 제1호부터 제3호까지의 자 또는 본인과 제1호부터 제3호까지의 자가 공동으로 재산을 출연하여 설립하거나 이사의 과반수를 차지하는 비영리법인 (2012. 2. 2. 신설)
5. 제3호에 해당하는 기업의 임원이 이사장인 비영리법인 (2012. 2. 2. 신설)
6. 본인, 제1호부터 제5호까지의 자 또는 본인과 제1호부터 제5호까지의 자가 공동으로 발행주식총수 또는 출자총액(이하 “발행주식총수등”이라 한다)의 100분의 30 이상을 출자하고 있는 법인 (2012. 2. 2. 신설)
7. 본인, 제1호부터 제6호까지의 자 또는 본인과 제1호부터 제6호까지의 자가 공동으로 발행주식총수등의 100분의 50 이상을 출자하고 있는 법인 (2012. 2. 2. 신설)
8. 본인, 제1호부터 제7호까지의 자 또는 본인과 제1호부터 제7호까지의 자가 공동으로 재산을 출연하여 설립하거나 이사의 과반수를 차지하는 비영리법인 (2012. 2. 2. 신설)

② 제1항 제2호에서 “사용인”이란 임원, 상업사용인, 그 밖에 고용계약관계에 있는 자를 말한다. (2012. 2. 2. 신설)

③ 제1항 제2호 및 제39조 제1항 제5호에서 “출자에 의하여 지배하고 있는 법인”이란 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 법인을 말한다. (2012. 2. 2. 신설)

1. 제1항 제6호에 해당하는 법인 (2012. 2. 2. 신설)
2. 제1항 제7호에 해당하는 법인 (2012. 2. 2. 신설)
3. 제1항 제1호부터 제7호까지에 해당하는 자가 발행주식총수등의 100분의 50 이상을 출자하고 있는 법인 (2012. 2. 2. 신설)

○ 법인세법 제43조 【기업회계기준과 관행의 적용】

내국법인의 각 사업연도의 소득금액을 계산할 때 그 법인이 익금과 손금의 귀속사업연도와 자산·부채의 취득 및 평가에 관하여 일반적으로 공정·타당하다고 인정되는 기업회계기준을 적용하거나 관행(慣行)을 계속 적용하여 온 경우에는 이 법 및 「조세특례제한법」에서 달리 규정하고 있는 경우를 제외하고는 그 기업회계의 기준 또는 관행에 따른다. (2010. 12. 30. 개정)

○ 법인세법 제6조 【사업연도】

① 사업연도는 법령이나 법인의 정관(定款) 등에서 정하는 1회계기간으로 한다. 다만, 그 기간은 1년을 초과하지 못한다. (2010. 12. 30. 개정)

② 법령이나 정관 등에 사업연도에 관한 규정이 없는 내국법인은 따로 사업연도를 정하여 제109조 제1항에 따른 법인 설립신고 또는 제111조에 따른 사업자등록과 함께 납세지 관할 세무서장(제12조에 따른 세무서장을 말한다. 이하 같다)에게 사업연도를 신고하여야 한다. (2010. 12. 30. 개정)

③ 제94조에 따른 국내사업장(이하 “국내사업장”이라 한다)이 있는 외국법인으로서 법령이나 정관 등에 사업연도에 관한 규정이 없는 법인은 따로 사업연도를 정하여 제109조 제2항에 따른 국내사업장 설치신고 또는 제111

조에 따른 사업자등록과 함께 납세지 관할 세무서장에게 사업연도를 신고하여야 한다. (2010. 12. 30. 개정)

④ 국내사업장이 없는 외국법인으로서 제93조 제3호 또는 제7호에 따른 소득이 있는 법인은 따로 사업연도를 정하여 그 소득이 최초로 발생하게 된 날부터 1개월 이내에 납세지 관할 세무서장에게 사업연도를 신고하여야 한다. (2010. 12. 30. 개정)

⑤ 제2항부터 제4항까지의 규정에 따른 신고를 하여야 할 법인이 그 신고를 하지 아니하는 경우에는 매년 1월 1일부터 12월 31일까지를 그 법인의 사업연도로 한다. (2010. 12. 30. 개정)

⑥ 제1항부터 제5항까지의 규정을 적용할 때 법인의 최초 사업연도의 개시일 등에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다. (2010. 12. 30. 개정)

■ 법인세법 시행규칙 [별지 제15호서식 부표1] (앞쪽)

사업연도	. . . ~ . . .	과목별 소득금액조정명세서(1)	법 인 명	
			사업자등록번호	

1. 익금산입 및 손금불산입

① 과 목	② 금 액	③ 영업손익 조정금액	④ 처 분	⑤ 조 정 내 용
합계				

210㎜×297㎜[백상지 80g/㎡ 또는 중질지 80g/㎡]

(뒤쪽)

작 성 방 법

1. 이 서식은 소득금액조정합계표(별지 제15호서식)의 익금산입 및 손금불산입란이 있는 법인이 작성합니다.
2. ③영업손익조정금액란은 「상속세 및 증여세법」에 따른 특수관계법인과의 거래를 통한 증여의제이익 계산과 관련된 사항으로서 ②금액란에 해당하는 금액 중 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 세무조정사항 중 영업손익과 관련된 세무조정금액만을 별도로 적습니다. 이 경우 하단에는 반드시 합계금액을 적습니다. 다만, 「상속세 및 증여세법」 제45조의3제1항에 따른 수혜법인이 아닌 경우에는 ③영업손익조정금액은 적지 않아도 됩니다.

   가. 「법인세법」 제23조에 따른 감가상각비 손금불산입
   나. 「법인세법」 제33조에 따른 퇴직급여충당금 손금산입
   다. 「법인세법」 제34조에 따른 대손충당금 손금산입
   라. 「법인세법」 제40조에 따른 손익의 귀속사업연도
   마. 「법인세법」 제41조에 따른 자산의 취득가액
   바. 「법인세법 시행령」 제44조의2에 따른 퇴직보험료 등의 손금불산입

   ※ 감가상각비 손금불산입 관련 조정금액이 2,000,000원으로서 그 중 영업과 관련된 조정금액이 1,000,000원인 경우에는 ②금액란에 2,000,000원을 적고, ③영업손익조정금액란에는 1,000,000원을 적습니다.
3. ⑤조정내용란에는 세무조정금액 및 소득처분 등 세무조정내용을 간략히 적습니다.
4. 「조세특례제한법」 제100조의18에 따라 동업기업으로부터 배분받은 소득금액이 있는 경우 ①과목란에 '동업기업 소득금액 배분액'으로 적고 ④처분란에는 '기타'로 적습니다.
5. 기업회계기준에 따라 원화 외의 통화를 기능통화로 채택하여 재무제표를 작성하는 법인의 경우에는 원화 외의 기능통화를 채택하지 아니하고 계속하여 원화로 재무제표를 작성할 경우에 작성하여야 할 재무제표로 환산함에 따른 세무조정내용을 제자산, 제부채 등의 항목으로 우선 작성한 후 기타 세무조정내용을 적습니다.

국세청
WWW.NTS.GO.KR

이 책자는 2013년 2월 현재 세법에 규정되어 있는
특수관계법인과의 거래를 통한 이익의 증여의제 관련
내용을 알기 쉽게 요약하여 정리한 것입니다.
따라서 법령개정 등으로 내용이 책자와 달라질 수 있으므로
실제 적용할 경우에는 관련 법령·예규를 다시 확인하시기 바랍니다.

'일감몰아주기' 증여세 신고안내

발행일자	2013년 2월
발 행 처	국세청 재산세국 재산세과
감 수	재산세과장 김 태 호
집필총괄	행정사무관 권 오 승
집필·편집	국세조사관 김 주 석
	국세조사관 정 용 하

*본 책자를 복사출판하고자 하는 경우에는 국세청 재산세국 재산세과 (☎ 02-397-1766)로 사전에 협의하시기 바랍니다.