

[국세(國稅)칼럼] 임원에 지급하는 금원이 법인의 비용(손금)으로 인정되는지

呂 감병욱 변호사 | ㉠ 승인 2018.04.05 17:15

| 감병욱 변호사

1. 법인이 임원에게 지급하는 금전의 구분

법인이 임원에게 지급하는 금원은 그 성격에 따라 ①급여 ②상여금 ③퇴직금 및 ④배당으로 구분할 수 있다. 법인이 임원에게 지급하는 금전이 배당(이익처분) 성격이라면 이를 손금에 산입할 수 없고, 급여, 상여금 또는 퇴직금이라면 손금에 산입할 수 있다.

2. 법인이 임원에게 지급된 상여금의 비용(손금) 인정



▲ 감병욱 변호사

분설하면 (i)법인이 그 임원 또는 사용인에게 이익처분에 의해 지급하는 상여금은 이를 손금에 산입하지 아니하는데(법인세법 시행령 제43조 제1항), 여기서 이익처분에 의해 지급하는 상여금이란, 명목은 상여금이지만 그 실질이 이익처분, 즉 법인의 이익에 대한 배당 성격인 상여금을 말한다. 법인세법은 비록 임원에게 상여금이라는 형식으로 금전이 지급되었다 하더라도 그 실질이 배당 성격(잉여금의 처분)이라면 이를 손금에 산입하지 않겠다는 취지이다. 납세자와 과세관청 사이에 주로 다툼의 대상이 된 상여금의 경우 (i)임원에게 이익처분에 의해 지급한 것인지(법인세법

시행령 제43조 제1항) (ii)그리고 정관·주주총회·사원총회 또는 이사회 결의에 의해 결정된 급여지급기준에 의해 지급된 것인지(법인세법 시행령 제43조 제2항)가 주로 문제된다.

또한 (ii)법인이 임원에게 지급하는 상여금 중 정관·주주총회·사원총회 또는 이사회 결의에 의해 결정된 급여지급기준에 의하여 지급하는 금액을 초과해 지급한 경우, 그 초과금액은 이를 손금에 산입하지 아니한다(법인세법 시행령 제43조 제2항). 즉, 정당한 절차에 의해 정해진 객관적인 급여지급기준에 따라 지급된 상여금만 손금에 산입할 수 있다는 의미이다.

손금불산입 대상인 이익처분에 의해 지급된 상여금인지 여부는 실제 지급된 상여금이 얼마인지, 위 금액이 임원 개인에 대한 임금으로 볼 수 있는지, 해당 상여금액이 어떤 방식으로 산정되었는지 등을 고려해 판단한다. 또한 급여지급기준(상여금 포함)에 의해 지급

된 상여금인지 여부는 해당 급여지급기준이 어떻게 정해졌는지(주주총회, 이사회 등), 정관에 급여지급기준에 대한 규정이 있는지, 해당 급여지급기준에 따르면 임원에 대한 상여금이 일의적으로 산정되는지, 해당 급여지급기준이 일부 임원에 대해서만 적용되는 것인지 등을 고려해 판단한다.

실제로 대법원은 ㉠해당 법인의 취업규칙에서 '경영실적에 따라 상여금을 지급할 수 있다'라고 규정했고, 주주총회에서 임원 보수 한도를 정했다고 하여 법인세법 시행령 제43조 제2항에 따른 급여지급기준이 있었다고 볼 수 없고, ㉡실제로 해당 상여금이 산정된 근거도 알 수 없으며, ㉢지급된 상여금이 당기순이익의 42%에 해당하는 금액이고, ㉣상여금을 지급받은 자가 법인 발행주식의 71%를 보유한 대주주이므로, 지급한 상여금을 손금산입할 수 없다고 판단했다(대법원 2013.7.12. 선고 2013두4842).

3. 법인이 임원에게 지급하는 급여는 전부 손금산입 가능한지

법인세법은 제26조에서 "대통령령으로 정하는 바에 따라 과다하거나 부당하다고 인정하는 금액" 중 인건비는 손금에 산입하지 않도록 규정하면서, 시행령 제43조에서 상여금에 대한 손금불산입을 규정하고 있고, 시행령 제44조에서 퇴직급여에 대한 손금불산입을 규정하고 있다. 그러나 대통령령에서 구체적으로 '급여'에 대한 손금불산입 규정이 없고, 따라서 '급여' 형식으로 지급한 보수에 대해서는 그 금액이 과다하거나 부당한지를 판단하는 기준 자체가 법령에 없었다.

따라서 기존에는 상여금이나 퇴직금이 아니라 매월 일정액을 지급하는 급여 형식으로 지급되는 임원의 보수는 통상 그 금액의 다과에도 불구하고 손금산입이 가능한 것으로 생각되었다.

그런데 대법원은 최근 이러한 기존 관행과는 다른 판단을 했다. 대법원은 '보수가 법인의 영업이익에서 차지하는 비중과 규모, 해당 법인 내 다른 임원들 또는 동종업계 임원들의 보수와의 현저한 격차 유무, 정기적·계속적으로 지급될 가능성, 보수의 증감 추이 및 법인의 영업이익 변동과의 연관성, 다른 주주들에 대한 배당금 지급 여부, 법인의 소득을 부당하게 감소시키려는 주관적 의도 등 제반 사정을 종합적으로 고려할 때, 해당 보수가 임원의 직무집행에 대한 정상적인 대가라기보다는 주로 법인에 유보된 이익을 분여하기 위해 대외적으로 보수의 형식을 취한 것에 불과하다면, 이는 이익처분으로서 손금불산입 대상이 되는 상여금과 그 실질이 동일하므로 법인세법 시행령 제43조에 따라 손금에 산입할 수 없다고 보아야 한다'라고 판단했다(대법원 2017.9.21. 선고 2015두6084 판결).

위 사례에서 법인은 1인 주주 겸 대표이사에게 월 수천만원의 급여를 지급하다가 월 수억원으로 급여를 인상해 매년 수십억원의 급여를 지급했는데, 대법원은 매년 수십억원에 달하는 급여 전부가 근로의 대가로 볼 수 없으므로, 그 전액을 비용(손금)으로 인정할 수 없다고 판단했다.

따라서 매달 일정하게 지급되는 임원에 대한 급여 역시 과다하게 지급되면 법인의 비용으로 처리할 수 없음을 유의해야 한다.

