

재화의 공급(세금계산서 발행)으로 보지 않는 경우

[1] 담보제공

질권(質權)·저당권(抵當權)·양도담보(讓渡擔保)의 목적으로 동산·부동산 및 부동산상의 권리를 제공하는 것은 재화의 공급으로 보지 아니한다(부법 10 ⑧, 부령 22).

채무보증을 위한 담보로 동산 또는 부동산을 제공하는 것은 외형상 인도 또는 양도가 이루어지는 것처럼 보이지만 그 실질이 담보권자가 채권의 우선변제권(優先辨濟權)을 가질 뿐 재화 자체를 사용·소비할 수 있는 것은 아니므로 재화의 공급으로 보지 아니한다.

[2] 사업의 양도

(1) 취지

사업장별로 그 사업에 관한 모든 권리와 의무를 포괄적으로 승계시키는 사업의 양도는 재화의 공급으로 보지 아니한다(부법 10 ⑧, 부령 23).

이와 같이 사업의 양도를 재화의 공급으로 보지 아니하는 취지는

첫째, 공급의 대상인 재화나 용역이 부가가치세의 성질상 재화나 용역으로 볼 수 없거나 그 공급의 내용이 부적당한 경우에는 이를 비과세대상으로 하는 것이며,
사업의 양도는 그 성질상 특정 재화의 개별적 공급이 아니고 사업자체의 전체적인 가액을 정하여 그에 대한 대가를 지급하기 때문에 특정재화를 과세대상으로 하는 부가가치세 과세거래의 본질적 성격에 맞지 아니할 뿐 아니라,

둘째, 부가가치 생산조직은 그대로 유지·존속하면서 경영주체만 바뀌는 것이므로 공급 전까지의 재화를 부가가치 생산에 그대로 사용·소비한다는 것과

셋째, 사업양도는 일반적으로 그 거래금액과 그에 관한 부가가치세액이 커서 그 양수자는 거의 예외없이 매입세액을 공제받을 것이 예상되어 이와 같은 거래에 대하여도 매출세액을 징수하도록 하는 것은 사업 양수자에게 불필요한 자금압박을 주게 되어 피하여야 한다는 조세 내지 경제정책상의 배려에 연유한다 할 것이다(대법원 82누86, 1983. 6.28, 대법원 2007두2395, 2008.8.21.).

(2) 사업양도의 요건

부가가치세가 과세되지 않는 사업의 양도요건을 분설하면 다음과 같다.

1) 사업장별로

그러나 사업장별이 아닌 상법에 의하여 분할 또는 분할합병하는 경우에는 같은 사업장 안에서 사업부문별로 구분하는 경우를 포함한다

2) 그 사업에 관한 모든 권리와 의무를 포괄적으로 승계하는 경우

다만, 다음의 경우를 포함한다. 즉, 포괄적 승계로 본다.

① 사업부분별 양도 및 사업변경시 포괄양수도로 보는 경우

- ㉠ 법인세법 제46조 제2항 또는 제47조 제1항의 요건을 갖춘 분할의 경우
- ㉡ 조세특례제한법 제37조제1항 각 호의 요건을 갖춘 자산의 포괄적 양도의 경우
- ㉢ 양수자가 승계받은 사업 외에 새로운 사업의 종류를 추가하거나 사업의 종류를 변경한 경우

② 권리와 의무 중 제외하여도 되는 경우

사업장별로 그 사업에 관한 권리와 의무 중 다음 각호의 것을 포함하지 아니하고 승계시킨 경우에도 해당 사업을 포괄적으로 승계시킨 것으로 본다(부령 23).

- ㉠ 미수금에 관한 것
- ㉡ 미지급금에 관한 것
- ㉢ 해당 사업과 직접 관련이 없는 토지·건물 등에 관한 것으로서 다음 각호의 1에 해당하는 자산(규칙 16)
 - i) 사업양도자가 법인인 경우 : 법인세법시행령 제49조 제1항에 따른 자산
 - ii) 사업양도자가 법인이 아닌 사업자인 경우 : 위 i)의 자산에 준하는 자산

■ Check Point

☐ 대리납부를 하는 경우 포괄양수도 해당 안됨

1) 개요

사업을 양수받는 자가 대가를 지급하는 때에 그 대가를 받은 자로부터 부가가치세를 징수하여 납부한 경우는 2014.1.1. 이후 사업을 양도하는 분부터 포괄양수도에 해당되지 않는다(부법 10 ⑨ 단서)

2) 대리납부방법

사업의 양도(이에 해당하는지 여부가 분명하지 아니한 경우를 포함)에 따라 그 사업을 양수받는 자는 그 대가를 지급하는 때에 그 대가를 받은 자로부터 부가가치세를 징수하여 그 대가를 지급하는 날이 속하는 달의 다음달 25일까지 법 제49조 제2항(확정신고와 납부)을 준용하여 다음 각 호의 사항을 적은 부가가치세 대리납부신고서와 함께 사업장 관할 세무서장에게 납부하거나 국세징수법에 따른 납부서를 작성하여 한국은행 또는 체신관서에 납부하여야 한다(부법 52 ④, 부령 95 ⑤).

Note 포괄양수도 불분명의 경우 2018.1.1.이후 공급분부터 적용

3) 공제 방법 및 문제점 검토

① 세금계산서 발급 여부

현행 규정상 세금계산서 발급의무 면제규정에 해당되지 아니하므로 세금계산서를 발급하여야 한다

② 대리납부세액 공제 방법

양도자가 부가가치세 신고서상 “사업양수자의 대리납부 기납부세액”란에 기재하여 매출세액에서 공제 받는다.

③ 대리납부불이행 및 포괄양수도가 아닌 경우

사업양수자가 (2)에 따라 거래징수하지 아니하거나 대리납부하지 아니한 경우 및 포괄적인 사업양도가 아닌 경우로서 그 공급시기에 사업양수자가 제2항에 따라 발급받은 세금계산서상의 매입세액은 자기의 매출세액에서 공제받을 수 있다(집행기준 10-23-3)

④ 가산세 적용 여부

재화의 공급으로 보지 아니하는 사업양도에 해당하는 거래에 대하여 양수자가 대리납부하지 아니하고 양도자가 세금계산서를 발급하고 부가가치세 신고와 함께 매출(매입)처별세금계산서합계표에 기재하여 제출한 경우 매출(매입)처별세금계산서합계표가산세를 적용하지 아니하나, 과소신고가산세, 초과환급신고가산세 및 납부·환급불성실가산세는 적용한다(집행기준 60-0-17).

(3) 사업장별 승계

1) 원칙(사업장별 승계)

사업장별로 승계하여야 한다. 즉 사업자등록(미등록 포함)별로 승계한다고 생각하면 이해하기 쉬울 것이다.

① 사업의 양도에 해당하는 경우(통칙 10-23-1)

- ㉠ 개인인 사업자가 법인설립을 위하여 사업장별로 그 사업에 관한 모든 권리와 의무를 포괄적으로 현물출자하는 경우
- ㉡ 과세사업과 면세사업을 경영하는 사업자가 사업장별로 과세사업에 관한 모든 권리와 의무를 포괄적으로 양도하는 경우
- ㉢ 과세사업에 사용할 목적으로 건설중인 독립된 제조장으로서 등록되지 아니한 사업장에 관한 모든 권리와 의무를 포괄적으로 양도하는 경우
- ㉣ 둘 이상의 사업장이 있는 사업자가 그 중 하나의 사업장에 관한 모든 권리(미수금에 관한 것을 제외한다)와 의무(미지급금에 관한 것을 제외한다)를 포괄적으로 양도하는 경우에는 사업의 양도에 해당된다.

② 사업의 양도에 해당되지 않는 경우

- ㉠ 2 이상의 사업부문을 영위하는 법인사업자가 일부의 사업부문만을 현물출자하여 새로운 법인을 신설하는 경우(부가 46015-3228, 2000.9.18)
- ㉡ 부동산임대업과 음식점영업자가(예:1층 음식점 2층 이상은 임대) 부동산임대업만을 양도하는 경우(재부가 46015-1140, 1990.11.17, 부가 46015-1678, 2000. 7.15 외 다수)에는 사업의 양도에 해당되지 않는다. 즉, 사업별로 승계하는 것은 사업의 양도에 해당되지 않는다.

2) 예외(상법에 의한 분할)

상법에 의하여 분할 또는 분할합병하는 경우에는 동일한 사업장 안에서 사업부문별로 양도하는 경우에도 사업의 양도로 보고 있다.

이 경우 상법에 의한 분할 또는 분할합병에는 상법 제530조의 12에 규정한 분할(물적분할)을 포함한다(서면3팀-960, 2005.6.28.).

(4) 모든 권리와 의무의 포괄적 승계

1) 원칙

그 사업에 관한 모든 권리와 의무를 포괄적으로 승계시켜야 하는 것이 원칙이나, 사업장별로 그 사업에 관한 권리와 의무 중 다음 각호의 것을 포함하지 아니하고 승계시킨 경우에도 해당 사업을 포괄적으로 승계시킨 것으로 본다(부령 17 ②).

㉠ 미수금에 관한 것

㉡ 미지급금에 관한 것

㉢ 해당 사업과 직접 관련이 없는 토지·건물 등에 관한 것으로서 다음 각호의 1에 해당하는 자산(규칙 8의2)

- i) 사업양도자가 법인인 경우에는 법인세법 시행령 제49조 제1항에 규정에 의한 자산
- ii) 사업양도자가 법인이 아닌 사업자인 경우에는 i)호의 자산에 준하는 자산

① 제외 가능한 미수금 또는 미지급금 범위

사업양도의 요건에 해당되지 않는 미수금 또는 미지급금이라 함은 그 명칭여하에 불구하고 사업의 일반적인 거래 이외에서 발생한 미수채권 또는 미지급채무를 말하는 것이며, 미수금 또는 미지급금의 포함여부는 사업양도의 요건에 해당하지 아니한다(통칙 10-23-2)으로 하고 있으나 대법원판례 및 국세심판원 결정례에 의하면 외상매입금과 외상매출금의 경우에는 채권, 채무자간 인적요소가 강하므로 외상매출금 및 외상매입금을 제외하여 양도한 경우에도 다른 권리와 의무를 포괄적으로 승계하는 경우 사업의 양도에 해당된다고 밝히고 있다(국심 86서2235, 1987.3.11, 대법원 87누956, 1988.1.19, 대법원 91누13014, 1992. 5.26). 따라서 과세관청에서도 이를 수용하여 외상매출금 및 외상매입금을 제외하여도 사업의 양도로 본다(부가 46015-809, 1994.4.21, 부가 46015-983, 1996.5.20 외).

필자주) 외상매입금, 외상매출금, 차입금, 보험금은 제외시 포괄양수도이나, 이 4가지 항목에 다른 항목이 추가로 제외되기 때문에 포괄양수도에 해당되지 않는다고 해석하고 있는 사례를 마치 외상매입금, 외상매출금, 차입금, 보험금을 제외하면 포괄양수도에 해당 되지 않는 것으로 판단하는 오류는 없어야 할 것임(사전법령부가-0501, 2018.8.9., 사 전법령부가-0617, 2019.10.24)

② 사업장용 토지와 건물

사업장용 토지와 건물은 일반적으로 영업권의 중요한 구성요소이므로 이를 제외한 경우에는 무조건 포괄적 사업양도에서 제외하였으나, 사업양도의 핵심은 경영권과 영업권의 양도라고 할 수 있으므로 이와 직접 관련이 없는 토지 및 건물 즉,

- i) 사업양도자가 법인인 경우에는 법인세법 시행령 제49조 제1항에 규정에 의한 자산
- ii) 사업양도자가 법인이 아닌 사업자인 경우에는 i)호의 자산에 준하는 자산

을 제외하고 양도하는 경우에도 사업양도의 범위에 포함시켜 구조조정과 외국인투자를 촉진하는 방향으로 법을 개정하였다.

따라서 사업과 직접 관련이 있는 토지와 건물을 제외하고 양도하는 경우 포괄양수도에 해당되지 않는다.

2) 예외 (일부 권리와 의무)

① 법인세법에 의한 분할

법인세법 제46조 제2항 또는 제47조 제1항의 요건을 갖춘 분할의 경우에도 사업의 양도로 본다.

② 자산의 포괄적 양도

조세특례제한법 제37조 제1항 각 호의 요건을 갖춘 자산의 포괄적 양도의 경우에도 사업의 양도로 본다
자산의 포괄적 양도는 자산의 대부분(총자산의 70%, 순자산의 90% 이상)을 양도해야 하지만 모든 권리·의무를 승계시키는 것은 아니므로 포괄양수도에 해당되지 않지만 합병과 경제적 실질이 유사한 자산의 포괄적 양도에 대해 포괄양수도로 인정하여 기업 실정에 맞는 다양한 구조조정을 지원하기 위함이다.

(5) 사업의 동일성 유지(업종 추가·변경)

종전에는 사업양수도에 해당하려면 사업의 동일성이 있어야 한다고 규정하여 양수자가 동일 업종을 영위할 것을 요구함으로써 거래상대방의 행위에 따라 과세여부가 결정되는 문제점이 발생하였다. 따라서 2006.2.9부터는 거래상대방의 행위와 무관하게 객관적인 사업양수도가 있는 경우 납세편의 제고 및 거래의 안정성을 도모하기 위해서 사업의 동일성(동일업종)이 유지되지 않는 경우에도 사업양수도로 보아 과세거래에서 제외한 것으로 개정되었다(개정세법해설, 기획재정부).

그 이후 개정취지와 같이 적용하다가 2010. 10월 경부터 개정전에 포괄양수도 규정인 사업의 동일성이 유지되어야 하는 것으로 과세관청에서는 해석하고 있음에 유의하여야 한다.

양수자가 승계받은 사업 외에 새로운 사업의 종류를 추가하거나 사업의 종류를 변경한 경우란 양수자가 양도자의 이전의 사업을 승계받은 경우를 전제로 하는 것으로 보아야 할 것(법규부가 2010-293, 2010. 10.27., 조심 2009광 3575, 2010.6.22)이고, 사업의 양도에 해당하려면 최소한 사업의 양도시점에는 양도인과 양수인의 사업간에 동일성이 유지되어야 할 것(조심 2010중1105, 2010.06.24.) 으로 하고 있으며,

판례에서도 사업의 종류를 추가하거나 사업의 종류를 변경한 경우란 사업양도 당시에 사업양수인이 이미 사업양도자의 사업과 다른 사업을 영위하는 경우에도 사업 양도인이 그 사업에 관한 일체의 인적·물적 권리와 의무를 양도하여 양도인과 동일시 되는 정도로 법률상의 지위를 그대로 승계시킨다면 사업양도 당시에 양도인과 양수인의 업종이 다르다고 하더라도 사업양도로 보는 것으로 판시(대법 2011두18717, 2011.11.10) 하고 있어 양수도 당시 다른 업종을 영위하고 있는 양수인이 사업을 양수도 하는 경우가 아니면 새로운 업종 변경이나 추가는 양수일 이후에 가능하다는 것에 유의하여야 한다.

1) 과세유형의 상이

사업의 양도자 및 양수자가 일반과세자 또는 간이과세자인지 여부에 불구하고 과세사업자이면 사업의 포괄양수도로 본다. 다만, 일반과세자로부터 사업을 포괄양수받은 사업자에 대해서는 간이과세자 등록을 배제하고 있다. 따라서 일반과세자로부터 양수받은 사업자는 간이과세자로 사업자등록이 불가능하다

2) 양수자의 사업자등록 여부

사업의 양도는 사업장별로 해당 사업에 관련된 모든 권리(미수금에 관한 것을 제외한다)와 의무(미지급금에 관한 것을 제외한다)를 포괄적으로 승계시키는 것을 말하는 것으로, 사업의 양수자가 사업자등록을 하지 않았더라도 사실상 양도자의 사업을 계속하여 영위한 경우에는 사업의 양도에 해당하는 것임(소비 46015-32, 1997.01.25, 부가 46015-430, 1998.03.07, 서면3팀-1964, 2006.08.30, 부가-324, 2010.3.18, 법규부가 2014-202, 2014.06.02)).

즉, 사업 양수자의 사업자등록 여부는 사업의 양도 여부를 판단하는 데 영향을 주지 않는다.

(6) 유형별 사례

1) 부동산임대업의 사업양수도 해당 유형

① 부동산 임대 → (과세+면세사업)

부동산임대업자가 임대업에 사용하던 부동산을 과세사업과 면세사업을 겸영하는 약국사업자에게 양도하고, 양수자는 해당 부동산을 약국사업(과세·면세사업 겸업)에 사용하는 경우에는 사업의 양도에 해당하지 아니하는 것이다(서면3팀-3059, 2006.12.7.).

② 임대업자 → 임차인에게 양도

부동산임대업자가 임대업에 공하는 부동산의 전부를 임차하여 음식점업을 영위하는 임차인에게 부동산임대업에 공하던 토지와 건물 등 일체의 인적·물적권리와 의무를 포괄적으로 양도하고, 임차인이 해당 부동산에서 계속하여 음식점업을 영위하는 경우에는 사업의 양도에 해당하지 않는 것이다(법규부가 2010-293, 2010.10.27., 재부가-590, 2011. 9.23, 재부가-592, 2011.9.23, 재부가-601, 2011.9.30.).

Note 포괄양수도에 해당된다는 기존해석의 변경임

③ 하나의 사업자등록번호로 다수의 부동산임대업을 영위하다가 일부 양도

㉠ 사업자가 다수의 사업장에 대하여 하나의 사업자등록번호로 부동산임대업을 영위하다가 그중 하나의 사업장에 관한 모든 권리와 의무를 포괄적으로 승계시키는 경우에는 사업의 양도에 해당한다(부가-892, 2009.3.6, 부가-1150, 2010.9.1. 부가-1440, 2011.11.18).

㉡ 집합건물 내에 2개 이상의 구분점포를 소유한 자가 이를 하나의 사업장으로 하여 사업자등록을 하고 부동산임대업을 영위하다가 그 중 임대차계약기간이 만료되어 공실 상태인 하나의 구분점포를 양도하는 경우에는 사업의 양도에 해당하지 아니하는 것이다(법규부가 2011-450, 2011.11.15)

㉢ 부동산임대업자가 구분 등기가 안된 건물을 매입하여 하나의 사업자번호로 등록한 후 임대업에 사용하다가 해당 건물을 구분 등기하여 전체 건물 중 일부만을 다른 임대업자에게 양도하는 경우에는 사업양도에 해당하지 아니하는 것이다(부가-1292, 2011.10.20).

㉣ 사업자가 판매를 목적으로 신축하였다가 미분양된 2개의 인접사업장(층·호별로 구분등기 한 집합건물)에서 부동산매매업과 여관업을 각각 4년여 동안 영위하던 중 여관업에 사용하던 토지·건물을 양도한 경우로서,

·여관업에 사용한 사업장의 인적·물적 시설에 대한 권리와 의무가 부동산매매업에 사용한 사업장의 것과는 분명히 구분되고, 영업활동도 각각 독립적이며,

·양도부동산과 그에 부속된 인테리어, 집기비품, 여관 전화번호, 건물 화재보험 계약, 종업원, 부채 등 사업에 관한 모든 인적·물적 권리와 의무를 포괄적으로 승계한 때에는 사업의 양도에 해당한다(법규부가 2009-32, 2009.3.31).

㉠ 사업자가 구분 등기된 두개의 상가를 취득하여 납세편의상 하나의 사업자등록번호를 발급받아 하나의 상가에서는 부동산임대업을 영위하고, 나머지 상가에서는 도매업을 영위하던 중 사업을 양도함에 있어 부동산임대업을 영위하던 상가에 관한 모든 권리와 의무를 포괄적으로 승계시키나, 도매업을 영위하던 상가에 관한 모든 권리와 의무는 승계시키지 아니하는 경우 부동산임대업을 영위하던 상가양도는 사업의 양도에 해당하는 것임(부가-1150, 2010.9.1., 법규부가2013-15, 2013.1.31).

⇨ 하나의 건물에서 구분 등기된 인접 상가 두 개를 분양받아 하나로 사업자등록을 하고 부동산임대업을 경영하는 사업자가 해당 상가의 벽을 철거하여 임차인 1인에게 임대하던 중 임차인의 변경 없이 하나의 상가를 다른 사업자에게 양도하는 경우에는 포괄양도양수에 해당되지 않음(부가-871, 2010.7.9).

㉡ 사업자가 구분등기 된 개별점포별로 사업자등록을 하지 아니하고 해당 임대사업장에 하나의 사업자등록번호를 발급받아 부동산임대업을 영위하다가 해당 부동산의 임차인 중 1인에게 해당 부동산임대업에 관한 모든 권리와 의무를 포괄적으로 승계시켜 임차인이 기존에 운영하던 사업과 승계받은 부동산임대업을 경영하는 경우, 사업자가 임차인에게 해당 부동산(사업양수자인 임차인이 사용하던 점포를 제외한다)을 양도하는 것은 사업의 양도에 해당하는 것이다(법규-925, 2014.8.25.)

④ 다수의 양수인이 총별로 나누어 양수하는 경우

부동산매매업을 영위하는 양도인이 신축 취득하여 일시적으로 임대하던 쟁점부동산을 3인의 양수인이 총별로 나누어 각각 양수하여 별개의 사업자로 등록하고 기존의 임대차계약을 승계하여 부동산임대업을 영위하는 경우 사업의 양도에 해당하지 아니하는 것이다(법규부가 2012-152, 2012.4.17)

⑤ 모텔임대차계약 해지 후 양도하는 경우

모텔 임대사업자가 모텔 임대계약을 해지한 상태에서 그 모텔을 양도한 경우 부가가치세법 제10조 제8항 제2호에 따른 사업의 포괄 양도·양수에 해당하지 않는다(재부가-487, 2012.9.28.)

⑥ 부채를 양수일 이전 변제

임대부동산을 담보로 차입한 금융기관 부채를 양수도일 이전에 변제하고 임대차계약과 이에 따른 임대보증금과 기타 모든 사업용 고정자산을 포괄적으로 양수인에게 승계하여 사업의 동일성을 유지하면서 경영주체만 교체된 경우에는 부가가치세법 제10조 제8항 제2호의 재화의 공급으로 보지 않는 사업의 양도에 해당하는 것이다(법규부가 2013-32, 2013.2.14. 법규부가 2011-93, 2011.3.11))

⑦ 공동소유자에게 양도하였으나 공동명의로 사업자등록을 하지 않는 경우

여관업을 영위하는 양도인이 공동소유자인 양수인에게 모든 사업시설 뿐만 아니라 영업권 및 그 사업에 관한 일체의 인적, 물적 권리와 의무를 양도한 후 공동소유자중 1인의 명의로 사업자등록을 하여 사업을 영위하는 경우에는 재화의 공급으로 보지 아니하는 사업의 양도에 해당하는 것임(법규부가2013-252, 2013.7.18.)

⑧ 공동소유자 1인으로 건물임대하다 지분을 다른 공동소유자에게 양도

甲, 乙, 丙 3인이 공동소유하고 있는 토지 위에 甲이 건물을 신축하여 甲명으로 임대사업을 하던 중 해당 임대사업자의 건물, 토지 지분 및 임대사업에 대한 모든 권리와 의무를 乙에게 포괄적으로 양도하는 경우에는 부가가치세법 제10조제8항제2호 및 같은 법 시행령 제23조에 따른 사업의 양도에 해당하는 것이다(법규부가2013-415, 2013.9.13).

⑨ 부동산 임대 공실이 있는 경우

㉠ 양수인이 부동산임대업자로부터 임대부동산을 양수하면서 해당 임대부동산 중 매매계약일 현재 임대차계약이 있는 부분은 그대로 승계하면서 공실상태인 일부를 양수인이 영위하고 있는 기존 도소매업에 사용할 목적으로 임대부동산 전체를 양수한 경우 해당 임대부동산 양도는 사업의 양도에 해당하지 않는다(사전법령부가-453, 2016. 10. 24.).

㉡ 부동산 임대업을 양수받은 사업자가 양수 당시 비어있던 동 건물의 일부를 사업의 양수 후 당해 양수인의 도매업 사업장으로 사용하는 경우에도 당초의 사업의 양도에 영향을 미치지 아니하는 것이다(부가가치세과-984, 2012.9.27.)

㉢ 부동산 임대사업자가 양도일 현재 세입자가 없는 공실상태에서 당해 임대사업에 관한 권리와 의무를 포괄적으로 승계시키고 양수인이 다른 과세사업으로 업종을 변경하는 경우 재화의 공급으로 보지 아니하는 사업양도에 해당된다(부가-395, 2011.04.14.)

2) 부동산임대업과 제조업 겸업자의 부동산임대업만의 양도

자기의 토지 및 그 토지상의 건물(사업장)에서 제조업과 부동산임대업을 겸영하는 사업자가 토지 및 건물을 포함한 부동산임대업을 포괄적으로 양도하고 임차인의 지위에서 제조업을 계속 영위하는 경우에는 사업양도에 해당하지 아니하는 것이다(재부가 22601-1140, 1990.11.17, 서면3팀-1317, 2007.5.2., 법규부가 2012-217, 2012.7.18).

3) 양수도일 이후 변동은 포괄양수도에 영향이 없음

부동산 임대업을 영위하는 사업자가 임대업에 사용하던 건물 및 임대보증금 등 임대사업에 관련된 모든 권리와 의무를 포괄적으로 승계시킨 후, 양수자가 승계받은 건물을 임대업에 사용하다가 건물의 일부를 양수자의 다른 사업에 직접 사용하는 때에도 당초 사업양도에는 영향을 미치지 아니하는 것임(심사부가 2010-0188, 2010.12.16., 부가-505, 2014.5.29.).

4) 신축상가 분양 중 양도의 경우

신축중인 건물을 분양받아 부동산임대업을 영위하기 위하여 사업개시 전 사업자등록을 한 자가 해당 임대용 건물이 완공되기 전에 부동산임대업 일반과세자로 사업자등록을 한 사업자에게 그 사업에 관한 권리(미수금에 관한 것을 제외)와 의무(미지급금에 관한 것 제외)를 포괄적으로 승계시키는 경우에는 사업의 양도에 해당하는 것이다(소비 46015-58, 2003.3.3, 서삼 46015-10423, 2003.3.13).

5) 임대건물을 신축하여 임대사업 개시전에 양도

타인소유 토지를 임차하고 그 토지위에 임대목적으로 건물을 신축하여 해당 건물을 임대사업 개시전에 그 사업에 관한 모든 권리와 의무를 부동산매매업을 영위하는 사업자에게 포괄적으로 승계시키는 경우 사업의 양도에 해당하는 것이다(서면3팀-1524, 2007.5.17).

6) 부동산 매매업자의 부동산의 양도

① 상가건물을 매입하여 판매하는 부동산 매매업자의 경우 현실적으로 모든 권리와 의무를 포괄적으로 양도하고 있으므로 부가가치세 과세대상이 아니라고 생각하기 쉬우나 모든 권리와 의무중 일부에 불과한 재고자산만을 판매한 것이며, 폐업을 전제로 한 포괄양수도가 아닌 계속사업자에 해당하므로 포괄적인 양도양수에 해당되지 않는다고 봄이 타당하다(부가 46015-1261, 1993.7.20, 서면3팀-291, 2008.2.5).

② 부동산매매업을 영위하는 사업자가 분양목적으로 주거용과 비주거용 건물을 신축하였으나 분양되지 아니하여 일시적·잠정적으로 해당 부동산을 임대하다가 분양하는 경우에는 부동산매매업에 해당하는 것으로 해당 사업자가 일시적·잠정적으로 임대하던 비주거용 부동산(상가)을 양도하는 경우에는 사업의 양도에 해당하지 아니하는 것이다(법규부가 2011-465, 2011.11.28, 조심 2011서2248, 2011.9.22)

③ 부동산매매업자가 모든 사업부지에 대한 모든 권리와 의무를 포괄적으로 승계시키는 경우 사업양도에 해당하나 사업양도에 해당하지 아니하는 경우 해당 분양사업과 관련된 사업권의 양도는 과세대상이다(부가-826, 2014.10.6.). 즉, 포괄양도와 동시 폐업하는 경우에 이 해석적용이 가능하고, 계속하여 매매업을 영위하는 경우에는 부동산매매업자는 포괄양수도가 적용되지 않는다

7) 증여한 경우 사업양도 해당 여부

① 사업장별로 그 사업에 관련된 모든 권리(미수금에 관한 것을 제외함)와 의무(미지급금에 관한 것을 제외함)를 포괄적으로 양도하는 경우에는 부가가치세가 과세되지 아니하는 것이며, 사업의 양도양수는 부자간에도 가능한 것이나, 이 경우 해당 임대업에 공하던 부동산의 소유권만을 단순히 이전 등기만 하고 사실상 임대사업을 승계하지 아니한 채 양도자인 아버지가 실질적으로 계속 해당 사업을 영위하는 경우에는 부가가치세가 과세되는 것이다(부가 46015-2155, 1997.9.13, 부가 46015-2142, 1998.9.22.).

② 상가를 분양받아 부동산임대업을 영위하기 위하여 사업개시 전 사업자등록을 한 자가 임대용 건물이 완공되기 전에 부동산임대업으로 사업자등록을 한 자녀에게 해당 상가분양권을 증여하면서 그 사업에 관한 권리와 의무를 포괄적으로 승계하는 경우에는 사업의 양도에 해당하는 것이다(사전법령부가-0379, 2019.8.7).

③ 부동산임대업을 영위하는 사업자가 임대업에 사용하던 부동산을 포함하여 그 사업의 인적·물적 시설 및 권리와 의무 등을 자녀에게 증여하면서 해당 부동산임대업과 관련된 임대보증금을 제외하는 경우에는 사업의 양도에 해당하지 아니하는 것이다(사전법령부가-0752, 2019.12.26.).

8) 임대사업과 면세자가사용 부동산을 함께 양도하는 경우 면세사용부분 제외하고 판단

① 새마을금고가 금융업(1층)과 부동산임대업(2~5층)에 사용하던 집합건물 전체를 신청인에게 일괄 양도함에 있어 신청인이 임차보증금 등 부동산임대업과 관련한 모든 권리와 의무를 승계한 경우 부동산임대업은 부가가치세법 제10조 제8항 제2호에 따른 사업의 양도에 해당하는 것이며, 새마을금고가 면세사업에 사용하던 1층 사업장의 양도에 대해서는 같은 법 제26조 제1항과 같은 법 제14조 제2항 제1호에 따라 부가가치세가 면제되는 것임(법규부가 2012-420, 2013.4.19., 서삼 46015 -11305, 2003.8.13, 부가-711, 2012.6.21)

② 청구인은 청구외 ○○○에게 쟁점부동산을 양도하면서 임차인, 임대면적, 임대보증금, 임차기간 등 임대사업과 관련된 권리의무를 포괄적으로 인계하였고, 쟁점부동산을 양수한 청구외 ○○○가 쟁점부동산 중 청구인이 임대해 사용하던 면적을 계속 임대해 사용하고 있으며, 청구인이 자가사용하던 쟁점점포와 주택은 임대사업과 관련이 없으므로 쟁점부동산의 양도과정에서 경영주체가 청구인에서 청구외로 교체된 것을 제외하고 임대사업의 동질성이 유지되고 있다고 판단된다(국심 2001중495, 2001.5.17).

9) 음식업자가 음식업을 안한 상태로 집기비품을 양도하는 경우

음식점업을 운영하던 사업자가 양도 당시 음식점업을 영위하지 아니하고 종업원도 퇴사한 상태에서 그 사업에 사용하던 비품·장비 등 사업시설만 양수인에게 승계하는 경우에는 부가가치세법 제10조 제8항 제2호에 따른 재화의 공급으로 보지 않는 사업 양도에 해당되지 아니하는 것이다(법규부가2013-450, 2013.10.24).

10) 건설용역 대가 대신 대물변제한 부동산의 포괄양수도 여부

양도인이 인적시설 및 법률상 지위를 양수인에게 그대로 승계시키지 아니한 경우에는 재화의 공급으로 보지 아니하는 사업의 양도에 해당하지 아니하는 것으로 보는 것이 타당하다(소비 46015-135, 2001.5.25).

11) 사업양도양수계약을 작성하지 않은 경우

사업의 양도는 사업장별로 사업용자산을 비롯한 인적·물적 시설 및 사업에 관한 모든 권리와 의무를 포괄적으로 승계하여 경영주체만을 교체시키는 것을 말하는 것으로서, 이 경우 거래당사자간 사업양도양수계약을 작성하지 않았더라도 사업장별로 모든 권리와 의무를 포괄적으로 이전하는 경우에는 사업양도에 해당하는 것임(서면3팀-662, 2006.4.5).

12) 사업양도의 구체적 범위 (집행기준 10-23-1)

재화의 공급으로 보지 아니하는 사업양도란 사업장별로 사업용 자산을 비롯한 물적·인적시설 및 권리와 의무를 포괄적으로 승계시키는 것을 말하며(미수금, 미지급금, 사업과 관련없는 토지·건물 등 제외), 다음과 같은 사례가 포함된다.

- ① 개인인 사업자가 법인설립을 위하여 사업장별로 그 사업에 관한 모든 권리와 의무를 포괄적으로 현물출자하는 경우
- ② 과세사업과 면세사업을 경영하는 사업자가 사업장별로 과세사업에 관한 모든 권리와 의무를 포괄적으로 양도하는 경우
- ③ 과세사업에 사용·소비할 목적으로 건설 중인 독립된 제조장으로서 등록되지 아니한 사업장에 관한 모든 권리와 의무를 포괄적으로 양도하는 경우
- ④ 사업과 관련없는 특정 권리와 의무, 사업의 일반적인 거래 이외에서 발생한 미수채권·미지급채무를 제외하고 사업에 관한 모든 권리와 의무를 승계시키는 경우
- ⑤ 사업의 포괄적 승계 이후 사업양수자가 사업자등록만을 지연하거나 사업자등록을 하지 아니한 경우
- ⑥ 개인인 사업자가 법인설립을 위하여 사업장별로 그 사업에 관한 모든 권리와 의무를 포괄적으로 현물출자하는 경우
- ⑦ 2 이상의 사업장이 있는 사업자가 그 중 한 사업장에 관한 모든 권리와 의무를 포괄적으로 양도하는 경우

13) 사업의 양도에 해당하지 않는 사례(집행기준 10-23-2)

- ① 사업과 직접 관련이 있는 토지와 건물을 제외하고 양도하는 경우
- ② 사업자가 한 사업장 내에 둘 이상의 과세사업을 경영하던 중 특정 과세사업만을 포괄적으로 양도하는 경우
- ③ 부동산매매업자 또는 건설업자가 일부 부동산 또는 일부 사업지의 부동산을 매각하는 경우
- ④ 종업원 전부, 기계설비 등을 제외하고 양도하는 경우
- ⑤ 부동산임대업자가 임차인에게 부동산임대업에 관한 일체의 권리와 의무를 포괄적으로 승계시키는 경우

