



IX. 기업인수합병관련 세무



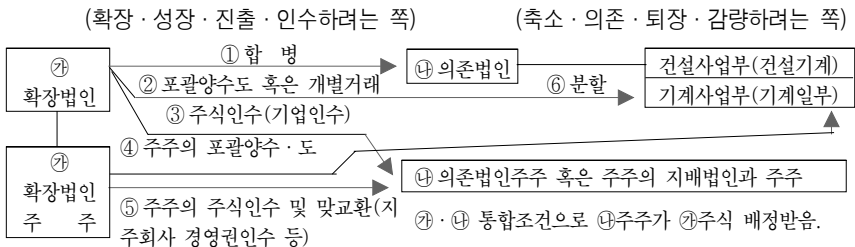
1. 기업구조조정 각 방법별 비교검토

기업구조조정과 재무구조개선의 여러 방안

- 기업 차원 : 보유자산매각, 부동산매각, 계열기업주식처분, 경영권 양도 혹은 포기, 사업부매각(포괄양도), 사업전환, 업종전환(기존사업 전부 양도후 신사업 진출), 자산교환, 보유재산 현물출자로 새로운 기업설립, 공장이나 본사의 지방이전과 부동산양도
- 기업주 개인차원 : 개인재산 양도후 기업에 증여, 개인재산의 기업직 접증여와 이후 기업이 양도, 개인기업의 법인전환, 자기기업 주식양도하여 외자유치 및 은퇴
- 기업집단 모기업차원 : 계열회사 기업경영권 양도·양수, 기업집단소속의 변경·처분 등
- 기업과 기업차원 : 합리화 지정기업의 합병, 중소기업간 합병 통합, 계열기업간 합병
- 산업합리화 관련사항 : 합리화 대상기업의 자산양수도, 합리화 대상기업에 대한 채무면제·보증채무인수변제, 채무면제·보증채무소멸액의 익금불산입

확장기업가와 감량경영자의 연결모형

다음 그림은 기업결합과 인수·합병을 하는 방법들을 나타내고 있는바, 이에 대한 세무상 중점사항을 요약하여 본다.





포괄양수·도(가법인이 나법인의 일부사업부를 전반적으로 사는 거래)

가법인의 확장 의도와 나법인의 군살빼기가 맞아떨어지는 거래로서, 일반적인 재화의 단순거래와는 달리 사업상의 재산·채권·채무 등의 물적자원과 인적자원 및 권리·의무 등을 포괄적으로 매입하는 것이며, 매각된 사업부서는 가법인에 귀속되자마자 즉시 생산과 판매행위를 수행할 수 있다는 장점이 있다.

일반재화양도에 부가가치세가 붙는 것과는 달리 포괄양수도되는 재산가치가 아무리 크고 부가가치가 많이 창출된 상태라 할지라도 부가가치세가 과세되지 않을 뿐 아니라 별다른 세법상 문제나 절차가 불필요하므로 거래쌍방간에 대단히 편리한 거래로 인식되고 있다(세법개정으로 사업에 대한 권리와 의무를 포괄승계하는 경우에는 재화공급이 아니므로 부가세가 과세되지 않고 세금계산서 발행대상도 아님). 특히 가법인이 나법인의 주력사업부를 포괄양수·도하는 경우는 합병과 유사한 효과가 있으며, 나법인의 법인격 및 주주 등은 그대로 존속되므로 복잡한 「민법」·「상법」상 문제도 없다. 그러나 양수되는 사업부가 즉시 경영활동하는 조직으로 거래되는 것이므로 잠재적 사업 초과이익 및 영업권가치의 평가와 대가지급문제가 있다.

주식인수(가법인이 나법인 주식을 매입, 가·나법인 모두 독립공존)

가법인이 나법인의 주식을 사들여 나법인의 사업분야를 지배하는 방법인데, 가법인의 투자주식으로 회계처리한다. 가법인 단독보다는 가법인그룹, 다른 우호적 주주 및 협력회사 등을 동원하기도 한다. 세법상 타법인 주식취득에 따른 지급이자 손금부인 문제, 독과점규제와 「공정거래법」 위배 문제, 기업의 문어발식 확장에 대한 따가운 시선, 기업 상호출자 등의 문제점들이 있다.

나법인이 비상장법인이면 기존주주는 주식양도차익에 양도소득세가 과세(대주주가 주식취득 1년 미만 보유후 양도시 30%, 일반적인 경우는 차익의 20%, 중소기업은 10%)되며 주식양도대가의 0.5%에 해당하는 증권거래세도 납부한다. 가법인이 주식을 50% 이상 초과취득함으로써 단독경영권을 확보하나 50% 초과 취득하면 가법인은 나법인에 대한 과점주주가 되므로 나법인소유 부동산재산에 대한 취득세를 한번

더 내야 하는 부담이 있고 제2차 납세의무자가 되기도 한다.

주주의 포괄양수·도(가법인주주가 나법인일부사업부를 전반적으로 인수)

가법인의 주주 중 재력있는 주주나 법인이주주가 나법인의 주력사업부를 인수하여 시장의 경쟁이나 중복투자를 해결하는 방법인데, 세무상 전략은 일반 포괄양수도와 동일하다.

주주간의 주식인수(가법인주주가 나법인주식인수)

동일주주가 가법인을 지배하면서 나법인도 지배하는 것으로 가장 손쉬운 방법이며 법적인 규제도 없다. 그러나 나법인 기존주주의 주식양도차익 양도소득세부담, 증권거래세부담, 나법인의 과점주주가 되는 가법인 주주의 취득세부담문제 등은 일반 주식인수와 동일하다(지주회사의 경영권 주식취득의 개념임).

2. 기업경영권인수·주식취득관련 세무·외계문제

기업인수의 지렛대효과와 축지법 전략

일반적으로 "기업인수"하면 대규모 공장, 엄청난 시설투자금액, 방대한 인적조직인수에 막대한 돈이 소요될 것이라는 아득한 느낌을 갖기 쉬우나, 실제로는 기업의 모든 자산에서 부채금액을 뺀 나머진 자본금만을 인수하는 것이므로 기업을 파는 사람과 사는 사람간에 수수될 금전은 의외로 적거나 간단한 경우가 많다.

예를 들어 총재산이 300억, 부채가 320억, 자본금이 20억, 그동안 발생한 결손금이 40억, 총재산평가액이 330억원인 회사라면, 회사의 인수가능가액은 300억원이라는 개념이 아니고 순재산가액인 10억원(=330억(재산평가액) - 320억(부채총액))을 기준가격으로 하여 당초 불입자본금 20억, 결손금의 세금환원가치 약 9.7억(=40억×24.2%)원을 반영한 적당한 가격에서 결정된다. 이런 경우 재무적 수치만 중심으로한 중립적 입장이라면 회사인수가액은 약 20억원(=순자산가액 10억 + 세금절약가치 약 10억) 정도가 타당한 인수가격이며, 경영권 확보를 위해 주식의 50% 이상지분만 인수하면 되므로 10억원(=20억



×50%) 정도만 건네주면 총자산규모에서 300억짜리 회사를 사서 경영할 수 있다는 계산이 나온다.

회사 인수절차와 협상·자산실사 및 경영권확보의 방법론

회사경영권을 장악하는 주식취득을 사업적 주식투자라고 명명하는데 이러한 사업적 주식투자에서 주의할 재무적 요점만을 보면 다음과 같다.

첫째, 회사의 재산상태를 철저히 실사하여야 한다. 회사재산의 현재 가치와 미래가치를 판단하고, 가공자산·부실재산·초과수익력재산·영업권적 가치의 여부·재산소유권의 법률적 상태·소송계류중인 재산 등을 파악하여 적절히 증액하거나 감액한다. 일반적으로 회계사가 동원되어 정밀실사·조사방법을 적용한 취득감사업무를 수행한다.

둘째, 주식인수지분비율 결정에 신중을 기한다. 회사의 경영권을 완전히 장악하려면 발행주식 지분비율의 50%를 초과하여 인수하여야 한다. 「상법」상 주주총회의 대부분 중요 결의는 발행주식수의 과반수 참석과 과반수 결의를 결정요건으로 하기 때문이다. 대부분의 중소기업은 기존 경영주가 단독으로 혹은 그의 특수관계인과 함께 발행주식수의 과반수를 보유하고 있는 경우가 많으므로 이들을 모두 인수하면 자동으로 과반수가 되는 경우가 많다.

셋째, 50% 초과 인수에 대해서는 세법상의 불이익에 유념하여야 한다. 우선 기존주식의 50% 초과하여 취득하면 지방세법상 과점주주가 되며, 50% 초과 취득시는 회사의 모든 납세의무에 대해 제2차납세의 무자가 된다. 따라서 기존법인 상태에서 세금분야에 대한 불확실성이나 우발적 위험, 세금부과위험이 높다면 혹은 실제로 부과징수될 세금이 있다면 신규인수자 집단의 50% 초과 취득은 기피하여야 한다. 즉 그냥 딱 50%만 취득함이 좋다. 그러나 기존의 우발적 세금이 없고, 향후 신규주주집단이 자신있게 운영한다면 과점주주가 됨으로써 오히려 "배수의 진"을 치고 회사와 함께 운명을 같이함이 어떨까 한다. 또한 기존주식의 50% 초과(50%+1주) 취득으로 지방세법상 과점주주가 되면 법인의 기존보유 부동산에 대한 취득세를 한번 더 내야 한다(따라서 먼저 과점주주된 후 나중에 부동산취득이 유리함).

넷째, 회사의 기존에 발생된 결손금이나 이월결손금의 규모·진실

성·발생연도 등을 파악한다. "결손금도 회사의 재산이다?"라는 말에, 당연히 말도 안되는 소리라고 반문하겠지만 세법차원에서는 확고부동한 진리이다. 물론 회사의 신용도 차원에서 재무제표에 결손금 등이 표시되어 있으면 "적자나는 기업, 부실기업" 등이라는 선입견을 주어 은행대출이나 매출매입 거래관계에 나쁜 영향을 주어 새로운 경영진에 의한 기업재기에 찬물을 끼얹는 경우도 있다. 따라서 기업 인수자는 기업재산을 자산재평가하여 재평가차익으로 결손금을 상계처리하거나 자신의 개인재산을 회사에 증여하여 재산수증익으로 결손금을 없애기도 한다. 이렇게 하면 재산증여의 증여세부담도 없고 익금산입으로 인한 법인세 부담도 없다. (그러나 회사주주와 회사에 재산을 증여한 자가 서로 특수관계이면 증여세 있음)

기업인수자 입장에서 기존기업에 발생한 결손금 중 만 10년 이내의 것이라면, 향후의 경영이익에서 결손금을 뺀 나머지 금액에 대해서만 세금을 내면 되므로 법인세율만큼의 가치가 있는 것이다. 앞의 사례에서 세무상 적법신고된 이월결손금 40억원은 약 10억원(=40억×22%×1.1=24.2%)의 잠재적 자산가치를 갖는 것으로 인식할 수 있다.

주식취득·양도·출자·지분이전·기업인수에 대한 회계와 세무상 문제들

자본주의가 발전하면서 투명경제로 진전될수록 거래대상이 되는 재산의 소유권이전방법은 증권화되는데, 법인이 발행한 주식이 대표적인 소유권변동수단이 된다.

법인주식은 재화·용역 거래대상자체가 아니므로 부가가치세 등이 과세되지 않으며 따라서 세금계산서나 계산서는 작성교부할 필요가 없으며 대가의 정산에 따라 주식만 인도 인수되면 된다. 법인주식의 취득자·양도자 및 양수자가 법인이나 혹은 개인이냐에 따라 여러가지 세무상 문제점들이 다르게 나타나는데 현행세법과 회계처리관행상 중요한 점을 요약한다.



1. 주식취득의 방법과 원천

- 법인설립 원시출자·유상증자출자 : 일반적인 현금납입·공개모집·현물납입(현물출자는 유상양도이므로 토지·건물 등 부동산은 양도소득세가 과세됨), 자금출처 입증문제(소득·연령·직업상 근거자료 준비)
- 잉여금의 자본전입으로 인한 무상증자 : 운영법인의 이익잉여금이나 자본잉여금을 등록자본금으로 전환하는 개념(과세 혹은 비과세 문제)
- 전환사채, 신주인수권부사채의 구입 후 주식으로 전환 : 유상증자와 같음.
- 다른 사람으로부터의 유상승계취득·매매·양수 등 : 주식매매 쌍방간의 임의적 계약에 따라 결정된 합리적 정상시가로 양도·양수함.

2. 유상승계취득, 주식매입자의 회계·세무문제

- 인수대상기업의 가치에 대한 적정평가와 재무제표실사(자산가치, 수익가치, 영업권 등의 계산과 평가·순자산가치법·미래현금흐름 할인법·총매출액×(0.5~1) 등의 배수법·회계사의 정밀감사)
- 주식인수 지분비율의 결정과 과점주주 취득세납부 : 경영권 인수(50% 초과 여부)와 과점주주(50% 초과 여부)에 대한 적절한 선택 : 과점주주가 되면 법인이 부동산 등에 대해 기존에 납부한 취득세에 대하여 주주 차원에서 추가로 취득세를 납부함 : 부동산이 많다면 50%선으로 해도 다른 소액 주주가 있다면 경영권 확보가능함.
- 인수대상법인의 세무상 이월결손금의 현황과 공제가능성 : 10년내 발생이월결손금은 향후의 사업이익에서 공제되며, 10년전의 이월결손금금액도 신규주주가 법인에 증여하는 자산수증이익과 상계처리할 수 있음(법인세 부담이 없고 또한 양도소득세나 증여세부담 없이 개인재산이 법인에 실질적으로 이전됨).
- 유가증권평가손실과 이익의 비용수익 인정여부 : 유가증권에 대해 기업회계상은 공정가, 시가평가하여 평가손익을 반영하나 세무상은 원가주의로서 평가손실이 세무상 손금·이익반영 안됨.

- 주식취득대가의 적정성과 부당행위계산의 부인 : 주식취득대가가 경쟁적 비교가능시가 및 법정평가액(=수익환원가치와 자산가치 중 큰 금액)보다 낮은 경우는 문제없으나 높은 경우는 취득의 이유나 타당성 및 가격의 검토가 필요함(특수관계자로부터의 주식취득인 경우 부당차액을 부인하는 경우가 있으며, 시가보다 미달 저가로 매입시 차액을 익금산입함. 특수관계자가 아닌 제3자로부터 부당고가매입인 경우 다른 복합거래가 관련되어 있는지를 판단하여 익금산입과세할 수 있음).

3. 주식양도자, 기업경영권인도자의 회계·세무문제

- 개인의 주식양도소득세 과세 : 개인의 상장주식양도소득은 과세되지 않으나 비상장주식 양도의 실제거래가액차액에 대하여 양도소득세가 과세됨[일반법인(장외거래, 대주주 1년 이상 등)은 차액의 20%, 모든 중소기업은 차액의 10%, 상장법인은 지분비율 3% 이상 혹은 시가 100억원 이상(2013. 7. 1 이후부터는 지분비율 2% 이상 또는 시가총액 50억 이상이면 대주주에 해당)인 대주주집단이 취득후 1년 미만 보유주식을 단 한주만 양도해도 양도시 실거래가에 의한 차익×30% 단일세율로 과세됨. 상장법인과 코스닥법인의 일반주주(대주주가 아닌 경우)의 장내거래는 0%].
- 법인의 주식양도차익 법인세과세여부 : 영리법인의 주식양도차손익은 법인의 익금과 손금으로 반영되어 법인세부담만 있음(특수관계인간 부당행위거래는 주의). 또한 부동산적 재산가치가 큰 법인의 주식(기타 자산이라 함-부동산 등 50% 이상 보유법인주식의 50% 이상 양도, 특정시설물 이용권·회원권 등이 부여된 주식, 부동산이 80% 이상 법인) 양도차익도 익금으로 법인세만 과세됨.
- 증권거래세와 농어촌특별세 : 일반주식(양도가액×0.5%), 상장주식(액면가 이하 주식 0%, 일반상장거래가액×0.15%+농어촌특별세 0.15%), 장외시장거래주식(0.3%)



4. 법인의 주식시동상황명세서 제출

○ 미제출 불성실가산세 : 액면가 × 2%

매 사업연도마다 법인이 발행한 주식·출자지분의 소유권·지분율·주식수변동(양도·상속·증여·증자·감자 등 주식지분 변동) 상황을 법인세 신고납부기간내에 법인세신고서에 첨부하여 제출함.

50% 초과 과점주주의 범위와 취득세 추가납부문제

취득세는 재산의 취득자 본인이 납부한다. 법인이 부동산을 유상취득하면 당해 법인이 취득한 실제 거래의 장부가액에 의거 일반세율 또는 중과세율을 적용하여 취득세를 납부한다. 비상장법인의 주식을 취득하여 그 법인발행주식의 50% 초과 지분비율을 점유하게 되면 과점주주가 되어 그 법인이 납부했던 취득세를 그대로 지분비율만큼 납부해야 한다. 따라서 주식취득에 앞서 경영권확보선과 과점주주선(50% 초과 즉 50%+1주) 사이에서 신중한 판단을 하여야 한다.

어떤 법인이 보유하고 있는 부동산을 취득하여 사업을 수행해야 하는 경우, 당해 법인의 재산 대부분이 부동산이라면 부동산 매각에 따른 이익의 법인세와 지가급등지역 법인세 추가부담 때문에 부동산 거래가 격에 영향을 주어 결과적으로 부동산 취득거래가 성사되지 않는 경우가 많다. 이때 아예 그 법인 자체를 몽땅 사버리는 방법(즉, 주식을 인수하는 것)을 생각할 수 있는데, 이때 지분 50% 초과와 과점주주가 되지 않는 선에서 행동하여야 한다.

「지방세법」 제7조제5항은 법인의 주식이나 지분을 당해 법인의 기존 주주나 사원으로부터 취득하여 과점주주가 되면 그 과점주주 중 실세(최대주주, 경영지배자 등, 임원이나 경영진)는 당해 법인의 부동산, 차량, 건설기계, 임목, 항공기, 골프회원권이나 콘도미니엄회원권 등 취득세 과세대상물건을 실제주주가 취득한 것으로 보아 그 과점주주에게 취득세를 과세하도록 규정하고 있다.

과점주주에 대하여 취득세를 과세하는 이유는 과점주주가 되면 당해 법인의 자산을 임의처분하거나 관리운용할 수 있는 지위에 서게 되며, 실질면에서도 자기소유자산과 크게 다를 바 없으므로 바로 이 점에서 담세력이 나타난다고 보는 것이다. 물론 자산취득세를 법인이 이미 냈

는데 주주가 또 내는 것에 대하여 의아해 할지 몰라도 신규주주가 50% 초과 주식을 인수하였다면 회사경영을 뜻대로 할 수 있고, 따라서 대주주 입장에서는 부동산의 취득과 같은 효과가 있다고 보는 것이다. 이는 비공개법인의 지분을 50% 초과(50%+1주) 취득하여 경영권을 행사하거나 독과점하는 것을 억제하여 주식·지분의 분산을 유도하려는 정책적 목적도 있다. 단, 「조특법」 제120조제6항에서 「조특법」상 부실금융기관의 제3자 인수, 계약이전 주식취득, 대규모기업 아닌 기업의 주식취득, 금융기관의 대출금 출자전환 주식취득, 자산관리공사 등의 출자전환 주식의 포괄적 교환·이전으로 완전자회사의 주식을 취득하는 등의 사유로 과점주주가 되는 경우는 과점주주 취득세를 부과하지 않는다.

과점주주에 대하여는 「지방세기본법」 제47조제2호에서는 "주주 또는 사원 1인과 그와 친족 기타 특수관계에 있는 자들로서 그들의 소유주식금액 또는 출자금액의 합계액이 당해 법인의 발행주식총액이나 출자총액(무의결권주는 계산에서 제외함)의 100분의 50 초과한 자로서 최대주주, 경영지배자와 생계공유자, 임원 등"이라고 규정하고 있다. 여기서 과점주주의 지분비율 50% 초과는 누적합계비율로 계산하며, 50%+1주가 되는 때부터 계산한다.

기업인수·주식인수의 소유지분결정과 취득세 계산방법 사례

기업경제력 집중을 방지하고 소유와 경영의 분리를 위해 주식·지분의 분산을 유도하는 정책이 「상법」이나 「증권거래법」 뿐 아니라 세법에도 많이 규정되어 있다. 이 중 대표적인 것이 과점주주(주식지분비율이 50% 초과인 경우)에 대한 불이익인데, 과점주주집단은 법인자체의 세금에 대한 제2차 납세의무가 있을 뿐 아니라, 법인이 취득한 부동산 등에 대한 법인의 취득세납세 이외에 과점주주 자격으로 취득세를 또 납부해야 한다. 이는 법인이 부동산취득을 하여 소유권을 행사하는 외에, 50% 초과 과점주주 집단도 법인을 통하여 그 부동산에 대한 소유권을 간접적으로 행사할 수 있다고 보아 취득세를 부과하는 것이므로 조세정책상 이중과세문제의 논거는 약하다.

과점주주집단의 취득세 추가납부는 특정주주가 다른 주주로부터 주



식이나 지분을 취득(원시취득은 아니고 승계취득만 해당, 유상·무상 모두 해당)하여 최초 과점주주가 되거나 과점주주 지분비율이 늘어나는 경우만 과세된다. 따라서 설립때부터 과점주주로서 계속 지분변경이 없는 경우만 취득세 과세문제가 없다.

법인의 주식인수계약의 과점주주 취득세문제는 그 법인에 취득세 과세대상물건(부동산·차량·건설기계·회원권 등)이 많이 있는 경우에 발생된다. 그러나 과세대상물건이 별로 없거나 중요하지 않다면 우선 법인소유부동산 등이 없는 상태에서 먼저 과점주주 지분을 취득하여 과점주주로 된 이후부터 법인이 부동산을 취득하면 과점주주의 취득세 추가부담문제는 발생되지 않는다.

법인의 과점주주 취득지분비율 변경관련 과세여부

지분변동의 경우	지 분 비 율	과세여부와 취득세계산
설립시부터 과점주주 계속	52%→변동없음	과세안됨.
설립시 과점주주후 증가	52%→55%	취득세×3%(=55-52)
설립시 일반주주후 증가	45%→50%	과세안됨(50%를 초과하지 아니함).
설립시 일반주주후 과점주주	40%→60%	취득세×60%
금융기관의 대출금 출자전환으로 과점주주	10%→60%	취득세 과세 안함(조특법 제120조).
설립시 일반주주→증자·감자과점주주	40%→55%	과세됨(취득세×55%)
설립·증자·감자·인수	40%→53%→59%	인수시 취득세×59%
타일방감자 지분증가, 타일방증자 지분증가	45%→55%	불가피한 경우이므로 과세 안됨.
기존법인의 경영권 인수(감→을)	50%→50%	과세안됨(50%를 초과하지 아니함).
기존법인의 경영권 인수(감→박)	40%→(50%+1주)	취득세×(50%+1주)의 비율
과점주주(기납부)후 지분증가	55%→62%	취득세×7%(=62-55)
지분의 추가증가(이미 납부후)	62%→67%	취득세×5%(=67-62)
지분추가증가후 증자지분증가	67%→71%	과세됨(4%).
증자후 지분취득증가	67%→71%→72%	취득세×5%(=72-67)
과점주주후 지분감소	55%→45%	과세안됨. 환급안됨.
지분감소후 지분취득(5년내)	55%→45%→54%	과세안됨.
지분감소후 지분취득 증가(5년내)	55%→45%→57%	취득세×2%(=57-55)
지분감소후 지분취득(5년후)	55%→45%→54%	취득세×54%
지분감소후 지분취득(5년후)	55%→45%→50%	과세안됨.
지분감소후 증자 혹은 승계지분취득(5년후)	55%→45%→52%	과세됨(취득세×52%).

사치성재산 등에 대해 일반취득세가 아닌 중과세율이 적용된 취득세를 낸 경우라면 법인 과점주주도 중과된 취득세를 내야한다. 개인과점주주도 사치성재산 등이 있으면 취득세 중과세 적용된다.

과점주주 지분비율 변동시의 계산사례

【사례 1】

2012. 12. 1 갑 법인의 주식 55%를 승계취득하여 과점주주로서 취득세를 이미 납부한 경우

2013. 3. 1 갑 법인의 주식 10%를 추가로 타주주로부터 승계취득하여 지분율이 65%로 상승하였다면 과세대상물건에 지분율 10%(65% - 55%)에 상응하는 취득세를 과점주주에게 부과한다.

【사례 2】

2012. 12. 1 현재 소유주식 55%가 설립시 원시취득한 주식이어서 과점주주의 취득세를 납부하지 않았으나 2013. 3. 1 주식 10%를 추가 취득함으로써 65%의 과점주주가 되면 2013. 3. 1 현재 소유주식비율 중 증가부분인 10%에 상응하는 과세대상물건에 대하여만 과점주주에게 취득세가 과세된다. 즉, 당초 과점주주보다 증가된 부분에 대하여 과세된다.

【사례 3】

법인설립시 갑 대주주지분이 40%였으나 추가증자시 타인의 증자포기로 당해 대주주인 갑이 포기된 지분을 15% 인수하여 55%(=40% + 15%)의 과점주주가 되었다면 55% 전체비율에 대해 과점주주 취득세가 부과된다. 그러나 55%상태에서 타주주로부터 10%의 지분을 추가·승계취득하거나 증자포기를 지분이 늘었다면 10% 만큼에 대한 과점주주취득세가 부과된다.

【사례 4】

설립시 45%였으나 타주주에게서 승계취득하여 결과적으로 기존주주가 55%가 되었다면 일단은 전부인 55%에 과점주주취득세가 부과되며,



여기서 다시 20%가 상승되면 추가된 20% 상승비율만 부과된다.

비과점에서 다시 과점주주되는 경우의 차이과세

설립시나 승계취득으로 과점주주이었던 자가 주식 등을 일부 양도하거나 당해 법인의 증자 기타 사유로 인하여 과점주주에 해당되지 않게 되었으나 다시 당해 법인의 주식지분을 재취득하여 과점주주가 되는 경우가 있는데 다시 과점주주가 된 당시의 주식이나 지분비율이 그 이전에 과점주주가 된 당시의 주식이나 지분의 비율보다 더 증가된 경우에 한하여 더 증가된 분만을 취득으로 보아 취득세를 과세한다.

3. 법인의 업무용 재산·토지·건물취득·투자관련 세무와 비업무용 외피문제

부동산취득관련 절차와 세무상 검토 확인사항

법인이 사업확장 및 공장증설 등을 위하여 토지와 건물 등의 부동산을 취득하면 취득한 날로부터 60일 이내에 구청에 신고하고 납부하여야 하며, 60일 전에 등기를 하는 경우에는 등기전까지 납부함이 일반적이다.

부동산의 취득원천방법으로는 매매·교환·상속·증여·기부·법인에의 현물출자, 공유수면매립, 개간방식의 토지조성, 건축·증축, 종류변경, 지목변경 등의 여러 가지가 있는데, 원시취득·승계취득이나 유상취득·무상취득 등을 모두 포괄한다. 부동산취득과 관련된 세무상 절차와 납세금액들은 다음과 같다.

(취득세납부)→토지·건물의 유상취득(잔금청산시점이나 소유권이전 등기 완료시점 중 먼저일)일부 60일내에 취득자의 신고가액(법인은 장부상 실제취득가액, 건설자금이자해당액도 포함됨, 개인토지는 공시지가, 개인건물은 시가표준액 등 감안한 검인계약서 기재 금액)×4%를 신고납부함.

(취득세 중과)

- ① 과밀억제권역 공장 신·증설 및 본점사업용 부동산 : 취득세 세율에 취득세 중과 기준세율(2%)의 2배 합한 세율로 중과

- ② 별장, 골프장, 고급주택, 고급오락장, 고급선박 : 취득세 세율에 취득세 중과 기준세율(2%)의 4배 합한 세율로 중과
- ③ 대도시 신설법인 부동산 및 공장 신설 : 취득세 세율의 3배에서 중과 기준세율(2%)의 2배인 4%를 차감한 세율로 중과
- ④ 위 ①과 ③ 중복되는 경우 : 취득세 세율에 취득세 세율의 2배를 합한 세율로 중과
- ⑤ 위 ②와 ③이 중복되는 경우 : 취득세 세율+취득세 중과 기준세율(2%)의 4배+취득세 세율에서 중과기준 세율을 차감한 세율에 2배 (취득세에 추가되는 세금)→취득세×10%의 농어촌특별세, 감면받는 취득세액의 20%에 해당하는 농어촌특별세가 추가됨.

(부동산계약금액의 인지세)→소유권이전·양도증서금액에 따른 체감비율(1천만원까지는 0원, 1천만원 초과 3천만원까지 2만원, 3천만원 초과 5천만원까지 4만원, 5천만원 초과 1억원까지 7만원, 1억원 초과 10억원까지 15만원, 10억원 초과 35만원)

(등록면허세 납부)→본점·주사무소의 이전에 따른 등록면허세 건당 7만5천원, 지점·분사무소의 설치에 따른 건당 2만3천원의 등록면허세를 납부해야 함.

(등록면허세 중과)→대도시에서 법인의 설립·지점이나 분사무소 설치함에 따른 등기시 3배 중과, 대도시 밖에 있는 법인의 본점이나 주사무소를 대도시내로 전입함에 따른 등기시 등록면허세가 3배 중과됨.

(등록면허세에 추가되는 세금)→등록에 대한 등록면허세의 20%를 지방교육세로 납부

(부동산을 보유한 법인의 과점주주 지분취득시 취득세과세)→타법인의 지분을 50% 초과 취득하여 과점주주로 등장하면 그 법인의 기존 보유부동산 등 취득세×지분소유비율을 납부함. 그러나 이미 과점주주로 된 상태에서 법인이 부동산을 취득하는 것에 대한 과점주주의 취득세추가납부는 없으나 과점주주의 지분비율이 증가되면 증가된 비율 해당세액을 납부함(부동산취득 계획인 경우 먼저 과점주주가 되는 것이 유리).

(취득대가·과세표준에의 부가가치세 포함문제)→토지는 부가가치세가 과세되지 않으므로 문제없으나 건물이나 구축물인 경우 취득하면서 10%의 부가가치세를 부담하는데, 95년부터는 과세사업자로서 매입세



액공제가 가능한 부가가치세는 취득가액에 포함하지 않음. 또한 면세사업자나 일반개인도 총취득가액에서 부가가치세를 제외하여 과표로 함.

(취득자금에 대한 자금출처와 입증문제)→법인의 경우 재무제표상의 차변과 대변기록에 의해 부동산취득의 자금원천이 객관적으로 입증되지만, 개인의 경우 연령·소득 등 여러 정황으로 보아 자력취득으로 인정되는 기준초과금액에 대해서는 증여세를 부과함(30살 : 2억, 40살 : 4억).

(건설자금이자의 계산과 취득원가)→토지·건물 등의 매입·제작·건설에 소요된 차입금의 지급이자는 당기비용이 아니고 고정자산의 취득원가로 처리하여 계상함.

(취득세의 면제와 감면)→국유재산 현물출자, 중소기업간 통합, 조직변경 취득, 법인의 현물출자취득, 분할취득, 자산교환 취득, 포괄적양도로 인한 취득 등은 취득세 면제.

또한 창업중소기업 및 창업벤처중소기업의 4년내 취득 부동산 및 현물출자 또는 사업 양도·양수에 따라 취득하는 사업용 재산에 대하여는 취득세를 면제함.

(기타의 취득세 면제 등)

- 법인 본점·주사무소를 수도권과밀억제권역 밖으로 이전할 때
- 대도시내의 공장시설을 폐쇄하고 대도시외로 이전할 때
- 지방 등의 공장·산업시설 유치지역 내에서의 공장신축 관련취득
- 기업부설연구소용, 직업훈련시설용 등 부동산취득의 경우 전액면제

(부동산취득·보유를 억제하는 제반 법령과 규정들)

- 취득세 중과(사치성재산 등, 대도시내에서의 사옥 신·증설, 부동산 취득 및 공장 신·증설 등)
- 지급이자 손금불산입(비업무용, 업무무관, 저수익성, 용도불분명 토지)
- 개발부담금부과
- 농지법의 농지소유 제한(농업인과 농업법인의 자기경영소유)
- 「부동산실명제법률」(명의신탁금지, 명의신탁은 증여의제로 증여세 과세됨. 실제소유자명의만 가능)

비업무용 재산 등 취득과 관련된 세무상의 불이익들

법인이 비업무용 재산에 투자하거나 취득·보유하려면 세무상 많은 불이익을 감수하여야 한다.

(첫째 : 지급이자 손금불산입)→법인의 비업무용 토지에 대한 차입금 지급이자의 손금불산입적용(비업무용 토지의 취득세 중과세는 2001년부터는 폐지됨)

(둘째 : 제반 유지비용의 손금부인)→비업무용 부동산과 재산의 취득·관리를 위해 손익계산상 비용으로 계상된 관리비용·유지비·수선비·감가상각비·재산세·취득세 등의 제반 비용이 손금불산입된다.

(셋째 : 감면이나 조세혜택부여 제외)→비업무용 부동산 등에 대해서는 지방세 감면 등을 적용하지 않는다.

(넷째 : 업무무관가지급금에 대한 세무상 불이익)→특히 주의할 점은 법인과 특수관계있는 자에게 업무와 관련없이 지급한 가지급금과 관계회사대여금 등에 대하여는, ① 지급이자 손금불산입적용 이외에도 ② 인정이자를 계산하여 익금산입하고 ③ 상여·배당 등으로 소득처분, ④ 대손금불인정·대손충당금 설정대상에서 제외하므로 동일항목 금액에 대해 삼중의 세금부담을 하게 되는 불이익이 있다.

(다섯째 : 양도소득세 추가 부담)→주택이나 비업무용 토지를 양도한 경우 양도차익에 대해 일반법인세 이외에 30%(미등기는 40%)의 양도세를 추가로 과세한다(주택은 2006년부터, 비업무용 토지는 2007년부터 적용).