

과점주주에 대한 취득세 과세관련 주요쟁점 해설



김 한 기

세무법인 석성 상임고문,
전 행정안전부 지방세제과장

目 次

I. 과점주주에 대한 취득세 과세의 의의

II. 과점주주의 성립요건

III. 과점주주의 취득세 납세의무

IV. 과점주주의 취득세 과세대상 · 과세표준
및 세율

V. 주요쟁점사례 검토

VI. 부과 징수 등

VII. 결 어

I. 과점주주에 대한 취득세 과세의 의의

과점주주라 함은 주주 또는 유한책임사원 1인과 친족 그 밖의 특수관계에 있는 자의 소유주식의 합계 또는 출자액의 합계가 해당 법인(비상장법인)의 발행주식총수 또는 출자총액의 100분의 50을 초과하는 자를 말한다(지방세기본법 제47조제2호).

비상장법인의 주식 또는 지분을 주주 또는 유한책임사원으로부터 취득하여 과점주주가 된 때에는 그 과점주주는 당해 법인의 부동산, 차량, 기계장비, 입목, 항공기 등 취득세 과세대상물건을 취득한 것으로 보아 취득세를 부과하게 되는데, 이와 같이 과점주주에 대하여 취득세를 부과하는 것은 과점주주가 되면 당해법인의 재산을 사실상 임의 처분하거나 관리 운용할 수 있는 지위에 서게되어 실질적으로 그 재산을 직접 소유하는 것과 크게 다를 바 없으므로 이 점에서 담세력이 나타난다고 보아 당해법인의 위 취득세 과세대상 물건을 소유주식 비율만큼 취득한 것으로 보

아 취득세를 과세하게 된다.

즉 비상장법인의 자산을 양도하는 방법의 일환으로 주식 또는 지분을 양도하는 경우, 그 거래가 일반 개인 간 과세물건의 취득행위와 유사하고, 법인의 과점주주가 될 경우 당해법인의 자산에 대한 관리·처분권을 취득하게 되므로 실질적으로 당해 법인의 자산을 취득한 것이나 다름없게 되어 공평과세 및 실질과세원칙상 비상장법인의 과점주주에 대하여 취득세를 과세토록 하는 것이다. 또한 주식의 분산을 유도하여, 비공개법인의 주식이나 지분을 특정인이 독과점하는 폐단을 방지하고, 이를 일반인에게 분산토록 하여 기업참여를 유도하고자 하는 조세정책적 의미도 있다(헌법재판소 2006.6.29. 결정 2005헌바45)고 하겠다.

※ 종전의 지방세법이 2011년 1월 1일 부터는 지방세기본법, 지방세법, 지방세특례제한법 등 3개 법으로 나누어 졌으므로 여기서는 2011년 1월 1일부터 개정·시행되는 신법에 근거하여 설명하고자 한다.

II. 과점주주의 성립요건

먼저, 과점주주의 성립 요건을 보면,

첫째, 주식을 한국증권선물거래소가 개설한 유가증권시장에 상장하지 아니한 법인, 즉 유가증권시장에 상장하지 아니한 법인(코스닥시장(KOSDAQ 시장) 등 비상장법인)은 모두 해당된다고 하겠다.

둘째, 주주 또는 유한책임사원 1인과 친족 기타 특수관계에 있는 자 등의 소유주식의 합계 또는 출자액의 합계가 당해 법인의 발행주식총수 또는 출자총액의 100분의 50을 초과하여야 한다. 2007. 12. 31.까지의 과점주주란 발행주식 총수(출자총액)의 51%이상 소유한 자를 말하였으나, 2008. 1. 1. 부터는 50%를 초과하는 자로 개정되었으므로 2008. 1. 1. 최초 과점

주주가 되는 자 부터는 과점주주의 범위가 약간 넓어졌다고 하겠다.

그런데 여기서 친족관계의 성립여부는 지방세기본법시행령 제24조에서 대체로 상세히 규정하고 있어 다툼의 소지가 별로 없으나 특수관계인 성립 여부가 가끔 다툼의 대상이 된다. 특히 다툼이 많이 되는 “사용인 기타 고용관계에 있는 자”라 함은 특정주주 1인과 사용인, 기타 고용관계가 있어야 하는 것인지 그 주식의 발행회사와 사용인 기타 고용관계가 있어야 하는 것은 아니다. 즉 비상장법인에 대하여 법인도 출자를 하고 출자한 법인의 종업원도 출자를 하였을 경우 당해법인과 종업원과의 관계를 말하는 것이다.

그리고 과점주주가 되는 주식취득의 시기는 주식을 사실상 인도받는 때라 하겠으나 사실상의 취득시기를 알 수 없는 때에는 주주명부, 주식이동상황명세서, 법인등기부등본 등 공인될 수 있는 자료에 의하여 입증되는 때로 보게된다.

III. 과점주주의 취득세 납세의무

법인의 주식 또는 지분을 취득함으로써 「지방세기본법」 제47조제2호에 따른 과점주주(해당 비상장법인의 발행주식 총수 또는 출자총액의 100분의 50을 초과하는 자)가 되었을 때에는 그 과점주주는 해당 법인의 부동산 등을 취득한 것으로 본다. 다만, 법인설립시에 발행하는 주식 또는 지분을 취득함으로써 과점주주가 된 경우에는 취득으로 보지 아니한다(지방세법 제7조제5항). 법인의 과점주주(해당 비상장법인의 발행주식 총수 또는 출자총액의 100분의 50을 초과하는 자)가 아닌 주주 또는 유한책임사원이 다른 주주 또는 유한책임사원의 주식 또는 지분을 취득하거나 증자 등으로 최초로 과점주주가 된 경우에는 최초로 과점주주가 된 날 현재 해당 과점주주가 소유하고 있는 법인의 주식 등을 모두 취득한 것으로 보아 지방세

법 제7조제5항에 따라 취득세를 부과한다.

이미 과점주주가 된 주주 또는 유한책임사원이 해당 법인의 주식등을 취득하여 해당 법인의 주식등의 총액에 대한 과점주주가 가진 주식등의 비율이 증가된 경우에는 그 증가분을 취득으로 보아 지방세법 제7조제5항에 따라 취득세를 부과한다. 다만, 증가된 후의 주식등의 비율이 그 증가된 날을 기준으로 그 이전 5년 이내에 해당 과점주주가 가지고 있던 주식등의 최고 비율보다 증가되지 아니한 경우에는 취득세를 부과하지 아니한다.

그리고 과점주주였으나 주식 등의 양도, 해당 법인의 증자 등으로 과점주주에 해당하지 아니하게 되었다가 해당 법인의 주식등을 취득하여 다시 과점주주가 된 경우에는 다시 과점주주가 된 당시의 주식등의 비율이 그 이전에 과점주주가 된 당시의 주식 등의 비율보다 증가된 경우에만 그 증가분만을 취득으로 보아 취득세를 부과하게 된다(지방세법시행령 제11조).

즉, 과점주주의 취득세 납세의무가 발생하는 시기는 주식을 취득함으로써 최초 과점주주가 되는 때 또는 과점주주의 소유주식비율이 증가하는 때라고 할 것이므로 이때 과점주주로서 취득세 납세의무가 성립된다고 하겠다. 그리고 과점주주의 납세의무성립 당시 당해법인의 취득시기가 도래하지 아니한 물건에 대하여는 과점주주에게 납세의무가 없으며 연부취득 중인 물건에 대하여는 연부 취득시기가 도래된 부분에 한하여 납세의무가 있게 된다.

IV. 과점주주의 취득세 과세대상 · 과세표준 및 세율

1. 과점주주의 취득세 과세 대상

과점주주의 취득세 과세대상은 일반취득세 과세대상과 동일하다.

즉 「과점주주가 된 시점」을 기준으로 당해법인이 소유하고 있는 전체자산 중에서 취득세 과세대상 자산인 부동산, 차량, 기계장비, 입목, 항공기, 선박, 광업권, 어업권, 골프회원권, 콘도미니엄회원권, 종합체육시설이용회원권, 승마회원권 등 12종이 된다.

여기서 유의할 점은 유상승계취득의 경우, 잔금이 지급되지 아니한 자산 등은 과점주주가 된 시점에 아직 당해법인이 그 자산을 사실상 취득하지 아니하였으므로 과세대상에 해당되지 아니하게 된다는 점이다. 그리고 과점주주에 대한 취득세 납세의무성립 시점에 당해 법인 소유 건축물이 공사 중인 때는 당해법인이 아직 건축물을 취득하지 아니하였으므로 과점주주의 취득세 과세대상에 해당하지 아니하게 된다.

그러나 당해법인이 건축물 사용승인을 받지 않는 아니하였으나 사실상 사용하고 있다면 당해 법인의 취득시기가 도래한 것이므로 과점주주에게도 취득세 납세의무가 있게 된다고 하겠다. 또한 과점주주에 대한 취득세 납세의무 성립일 이후에 당해법인이 취득하는 물건에 대하여는 과점주주에게 소급하여 납세의무가 발생하지는 아니한다. 즉 과점주주의 취득세 납세의무 발생시점에 당해법인이 소유한 취득세 과세대상 물건(12종)에 한하여 취득세를 과세하게 된다.

2. 과점주주의 취득세 과세표준

과점주주의 취득세 과세표준은 취득의제 당시의 당해법인의 재산총액을 기준으로 산정하고, 이 경우 과세표준은 당해법인의 결산서 기타 장부 등에 의한 과세대상 자산총액을 기초로 산출하는 경우에는 취득의제 당시의 장부가액을 기준으로 하여 과점주주가 소유하고 있는 주식의 소유비율을 곱한 금액이 과세표준이 된다. 즉 과점주주가 취득한 것으로 보는 해당 법인의 부동산등에 대한 과세표준은 그 부동산등의 총가액을 그 법인의 주식 또는 출자의 총수로 나눈 가

액에 과점주주가 취득한 주식 또는 출자의 수를 곱한 금액으로 한다. 이 경우 과점주주는 지방자치단체의 조례로 정하는 바에 따라 과세표준 및 그 밖에 필요한 사항을 신고하여야 하되, 신고 또는 신고금액의 표시가 없거나 신고금액이 과세표준보다 적을 때에는 지방자치단체의 장이 해당 법인의 결산서 및 그 밖의 장부 등에 따른 취득세 과세대상 자산총액을 기초로 산출한 금액을 과세표준으로 하게 된다(지방세법 제10조제4항).

여기서 유의할 점은 취득의제 당시의 장부가액에는 계상되어 있지 아니하다가 그 후 자산재평가 결정의 소급효에 따라 증액된 분은 과점주주의 취득세 과세표준액에 포함되지 아니하지만(대법원 1983. 12. 13. 83누103), 취득세 등 제세공과금이라 할지라도 과점주주의 취득의제 당시 당해법인의 취득세 과세대상물건의 취득원가로 자산총액속에 포함되어 법인장부에 계상되어 있다면 과세표준에 포함된다는 점이다. 이는 과점주주에 대한 취득세 납세의무 성립당시 당해법인의 취득세 과세대상 자산계정 총가액이 되는데 당해 법인이 당해 자산을 취득하기 위해 지급한 일체의 비용이 포함되어야 하기 때문이다. 그리고 과점주주의 취득세 과세대상 물건에는 분양용 부동산 등 재고자산도 포함하게 된다.

그러나 과점주주에 대한 취득세 납세의무 성립당시에 계상되어 있는 감가상각 누계액은 당해 물건가액에서 제외하게 된다. 그런데 과점주주 성립일까지 당해법인이 감가상각을 하지 아니하고 있다면 감가상각 누계액을 법인장부에서 확인이 되지 아니하므로 제외할 수 없게 되므로 과점주주 성립일 현재의 법인 장부상 과세대상 물건 총액이 과세표준이 된다고 하겠다.

3. 과점주주의 취득세 세율

과점주주에 대한 취득세의 세율은 종전과 동일하게

2%이다. 2011. 1. 1.부터 개정 시행되는 지방세법에서 부동산에 대한 취득세와 등록세가 통합되면서 부동산에 대한 취득세율이 4%(종전 취득세 2%와 등록세 2%를 합한 세율)로 되었으나 과점주주와 같이 주식만 취득할 뿐 등기를 필요로 하지 아니하는 취득세 과세대상에 대하여는 종전의 취득세율과 동일하게 적용하기 위하여 일반 부동산 취득의 세율(지방세법 제11조)과 달리 중과기준세율(2%) 제도를 도입하여 종전과 동일한 세율을 적용받도록 하였다(지방세법 제5조제2항 및 같은법 제13조제1항). 그리고 당해법인의 취득세 과세대상물건 중 별장, 골프장, 고급주택, 고급오락장(도박장, 유흥주점영업장, 특수목욕장 등) 고급선박 등 중과세 대상이 있으면 과점주주에게도 중과세율(10%)이 적용된다. 이는 과점주주가 당해법인의 부동산 등 과세대상물건을 취득한 것으로 보아 과세하기 때문이다. 그러나 대도시내 법인의 본점 또는 주사무소의 사업용 부동산에 대하여는 중과세를 하지 아니한다(행정안전부 운용매뉴얼 105-3).

V. 주요쟁점사례 검토

1. 명의신탁해지로 인한 주식취득

과점주주에 대하여 취득세를 과세하는 것은 과점주주가 취득세 과세대상 물건(12종)을 사실상 취득한 것은 아니지만, 법인의 과점주주가 되면 법인의 재산을 임의적으로 처분하거나 관리 운용할 수 있는 지위에 서게 되므로 실질적으로 그 재산을 소유하는 것과 크게 다른바 없으므로 바로 이 점에 담세력이 있는 것으로 보고 취득세를 부과한다는 점(대법원 1994. 5.25. 92누11138)과 주식의 분산을 유도하여, 비공개법인의 주식이나 지분을 특정인이 독과점하는 폐단을 방지하고, 이를 일반인에게 분산토록하여 다수인의 기업참여를 유도하고자 하는 조세정책적 의미

도 포함된 것(헌법재판소 2006.6.29. 2005헌바45)이라고 하겠다.

그간 주식을 취득 후 제3자에게 명의신탁하였다가 본인명의로 회복한 것을 가지고 부동산을 취득하여 명의신탁 하였다가 본인명의로 회복한 것과 동일선상으로 보아 취득세를 과세하는 것이 합리성이 있는지 여부에 관하여 많은 논란이 되어왔으나, 대법원 판례(대법원 2008.3.27. 2008두2989, 대법원 2009.8.20. 2009두7448)에서 주주명부상 주식의 소유명의를 차명으로 등재하였다가 실질주주 명의로 개서한 경우, 주주 명부상 주식의 소유명의자로 기재되어 있던 차명인은 명의상의 주주에 불과하므로 주식의 실질주주가 위 주식에 관한 주주명부상의 주주명의로 개서하였다고 하더라도 이는 '실질주주가 주주 명부상의 명의를 회복한 것에 불과하여 구지방세법 제105조제6항에서 말하는 주주로부터 주식을 취득한 경우에 해당하지 않는다'라고 판시하고 있어 명의신탁해지로 인한 주주명부상의 명의 개서는 취득세 납세의무가 성립되지 아니하는 것으로 보고 있다.

위와 같이 과점주주에 대하여 취득세를 과세하는 입법취지 및 대법원 판례의 내용 등에 비추어 볼 때, 과점주주가 상법상 법인설립 요건을 충족하기 위한 사유 등으로 제3자 명의로 주식을 신탁하여 놓았다가 일정기간이 경과한 후에 명의를 회복한다 할지라도 현행 지방세법상으로는 취득세 납세의무가 성립된다고 보기에는 어려움이 있다고 하겠다.

2. 과점주주와 친족 특수관계인 내부간의 주식 이동

과점주주와 친족 기타 특수관계인 상호간에 주식의 양도·양수 되더라도 과점주주의 전체소유 주식비율에 증가가 없는 경우에는 과점주주로서 취득세 납세의무가 성립되지 아니한다고 하겠다. 간주취득세 납

세의무를 부담하는 과점주주에 해당하는지 여부는 과점주주 중 특정주주 1인의 주식 또는 지분의 증가를 기준으로 판단하는 것이 아니라 일단의 과점주주 전체가 소유한 총주식 또는 지분비율의 증가를 기준으로 판단하여야 하므로 과점주주 사이에 주식 또는 지분이 이전되거나 기존의 과점주주와 친족 기타 특수관계에 있으나 당해 법인의 과점주주가 아니었던자가 기존의 과점주주로부터 그 주식 또는 지분의 일부를 이전받아 새로이 과점주주에 포함되었다고 하더라도 일단의 과점주주 전체가 보유한 총 주식 또는 지분의 비율에 변동이 없는 한 간주취득세의 과세대상이 되지는 아니한다(대법원 2007두6588, 2008.2.29)고 하겠다.

3. 지주회사가 되거나 자회사의 주식을 취득하는 경우

조세특례제한법 제120조제3항제3호에서 「독점규제 및 공정거래에 관한 법률」에 따른 지주회사(금융지주회사를 포함한다)가 되거나 지주회사가 같은 법 또는 「금융지주회사법」에 따른 자회사의 주식을 취득하여 「지방세기본법」 제47조제2호에 따른 과점주주(寡占株主)에 해당하게 되는 경우 그 과점주주에 대하여는 「지방세법」 제7조제5항을 적용하지 아니한다고 정하고 있어 ① 지주회사가 되거나 ② 지주회사가 자회사의 주식을 취득하여 과점주주가 되는 경우에는 취득세를 과세하지 아니하도록 규정하고 있다.

위 조세특례제한법 규정에서 지주회사인 과점주주에 대하여 취득세를 면제하는 입법취지는 수직적으로 단순한 출자구조를 갖고 있는 「독점규제및공정거래에 관한 법률」에 따른 지주회사체제가 순환출자구조를 가지고 있는 기존 대규모 기업집단에 비해 부실기업의 신속한 퇴출과 연쇄도산위험이 감소되는 등 기업소유구조가 개선될 수 있다는 점에서 세제지원혜택을 통

하여 지주회사의 설립 및 그 전환을 지원하기 위한 것이라고 하겠다.

위와 같은 입법취지에 비추어 볼 때, 조세특례제한법 제120조제3항제3호의 앞 부분(지주회사가 되거나)은 주식을 취득함으로써 최초로 지주회사가 됨과 동시에 과점주주가 된 경우를 규정한 것으로 보아야 할 것이고, 위 규정 뒷부분(지주회사가 자회사의 주식을 취득하여 과점주주가 되는 경우)은 지주회사인 회사가 자회사 법인의 주식 등을 취득하여 과점주주가 된 경우라고 보아야 할 것(법제처 2007-366호 2007.12.21)이다.

그러나 위 조세특례제한법 규정에 의한 취득세가 면제되는 “지주회사가 되거나 지주회사가 자회사의 주식을 취득하여 과점주주가 되는 경우”의 범위에 관하여는 구체적 사례도 없고 이견이 제시될 수 있어 다툼의 소지가 있다고 하겠으므로 앞으로 입법 취지 등에 부합한 구체적 해석 사례 등 제도발전이 필요한 분야라고 하겠다.

4. 회사정리절차 중인 법인 주식취득으로 과점주주가 된 경우

회사정리법에 의한 정리절차 중인 법인의 주식을 취득하여 과점주주가 되는 경우에는 취득세 납세의무가 성립되지 아니 한다고 하겠다.

즉 회사정리법에 의한 정리절차 개시결정이 있을 때에는 회사사업의 경영과 재산의 관리처분권은 관리인에 전속하고 관리인은 정리회사의 기관이거나 그 대표자는 아니지만 정리회사와 그 채권자 및 주주로 구성되는 이해관계인 단체의 관리자인 일종의 공적 수탁자라는 입장에서 정리회사의 대표 업무집행 및 재산관리 등의 권한행사를 혼자서 할 수 있게 되므로 정리절차 개시 후에 비로소 과점주주가 된 자는 과점주주로서의 주주권을 행사할 수 없게 되는 것이고, 따

라서 회사의 운영을 실질적으로 지배할 수 있는 지위에 있지 아니하는 셈이 되어서 그 재산을 취득한 것으로 의제하는 과점주주의 요건에 해당되지 아니한다고 할 것(대법원 1994. 5. 24. 92누11138)이므로 회사정리절차 개시 이후에 과점주주가 된 자는 취득세 납세의무가 없다고 하겠다.

예컨대, 회사정리절차 중인 법인의 주식을 55% 취득하여 과점주주가 된 경우라 하더라도 취득한 기존 지분은 과점주주 취득세 납세의무성립 당시 정리절차가 진행 중인 법인을 사실상 지배할 수 있는 지위에 있지 아니한 상태에서 취득한 것이므로 회사정리절차가 종결되는 시점에 추가로 취득한 지분이 없다면 과점주주 취득세 납세의무가 없다고 하겠다. 그러나 회사정리절차가 종결된 후 당해 법인의 주식을 추가로 취득하여 당해 법인 과점주주 소유비율이 증가한 경우에는 증가한 비율(당초의 지분 55%에 추가한 비율)분에 대하여는 취득세 납세의무가 있다고 하겠다.

5. 혼인으로 인하여 과점주주가 될 경우

혼인으로 인하여 법인의 과점주주가 될 경우에는 취득세 납세의무가 성립되지 아니한다고 하겠다. 예컨대, 비상장법인의 주식을 특수관계가 아니었던 甲개인과 乙개인이 각각 30%를 가지고 있다가 甲개인과 乙개인이 결혼을 하여 당해법인의 주식소유비율의 합계가 60%(30%+30%)를 소유하게 되어 과점주주가 된 경우에는 甲개인과 乙개인은 당해 법인의 주식 또는 지분을 주주 또는 사원으로부터 취득하여 과점주주가 된 것이 아니므로 甲개인과 乙개인은 과점주주로서 취득세 납세의무가 성립되지 아니한다(행정안정부 지방세운영과 - 418, 2008.7.29)고 하겠다.

6. 주식양도로 일반주주로 되었다가 다시 과점주주로 된 경우

지방세법시행령 제11조제2항에서 이미 과점주주가 된 주주 또는 유한책임사원이 해당 법인의 주식등을 취득하여 해당 법인의 주식등의 총액에 대한 과점주주가 가진 주식 등의 비율이 증가된 경우에는 그 증가분을 취득으로 보아 법 제7조제5항에 따라 취득세를 부과한다. 다만, 증가된 후의 주식 등의 비율이 그 증가된 날을 기준으로 그 이전 5년 이내에 해당 과점주주가 가지고 있던 주식등의 최고비율보다 증가되지 아니한 경우에는 취득세를 부과하지 아니한다고 규정하고 있으므로, 비상장법인의 과점주주이었던 자가 주식 또는 지분의 양도, 당해 법인의 증자 기타 사유로 인하여 과점주주에 해당하지 아니하는 주주 또한 유한책임 사원이 된 자가 그로부터 5년 이내에 다시 당해법인의 주식 또는 지분을 취득하여 과점주주가 된 경우에는 다시 과점주주가 된 당시의 주식 또는 지분의 비율이 그 이전에 과점주주가 된 당시의 주식 또는 지분의 비율보다 증가된 경우 그 증가된 분에 한하여 취득세 납세의무가 성립된다고 하겠다.

7. 과점주주가 된 후 당해 법인이 부동산을 취득한 경우

과점주주의 납세의무 규정인 지방세법 제7조제5항에서 법인의 주식 또는 지분을 취득함으로써 과점주주가 되었을 때에는 그 과점주주는 해당 법인의 부동산을 취득한 것으로 보도록 규정하고 있으므로, 위에서 당해 부동산이라 함은 과점주주 성립 당시에 소유하고 있는 부동산을 의미한다고 하겠으므로 과점주주가 된 후 당해 법인이 새로이 취득한 부동산은 과점주주에게는 취득세 납세의무가 성립되지 아니한다고 하겠다. 다만, 증자 등으로 과점주주의 소유 주식 비율이 증가하였을 때에는 증가한 시점의 당해 법인이 소유한 부동산이 되므로 이 때에는 포함된다고 하겠다.

VI. 부과 징수 등

1. 물건지별 신고·납부

과점주주는 취득세 납세의무가 성립된 날(당해법인의 과점주주가 된 날)로부터 60일 이내에 과세 물건지별 시장·군수·구청장에게 산출한 취득세를 신고하고 납부하여야 한다(지방세법 제20조제1항). 종전에는 신고납부 기한이 30일이었으나 2011. 1. 1. 개정 시행되는 지방세법에서는 취득세 신고납부 기한이 60일로 연장되었다. 여기서 유의할 점은 과점주주의 당해 법인의 취득세 과세대상 물건이 여러 자치단체에 소재할 경우에는 물건지 별로 각각 해당 자치단체에 신고 납부하여야 된다는 점이다.

예컨대, 과점주주가 됨으로 인하여 의제 취득한 과세물건에 대하여 취득세를 납부함에 있어 물건 소재지별 과세기관(시장·군수·구청장)에게 납부하지 아니하고, 본점 소재지 자치단체에 일괄 납부한 경우 본점 소재지 외의 지역에 소재한 과세물건에 대한 취득세는 취득일로부터 60일 이내에 신고납부하지 아니한 것이 되어 신고납부하지 아니한 세액의 20%에 해당하는 신고불성실 가산세와 납부지연일수에 따른 납부불성실가산세가 부과된다는 점이다.

2. 과점주주의 제2차 납세의무 등

제2차 납세의무자라 함은 납세자가 납세의무를 이행할 수 없는 경우에 납세자에 갈음하여 납세의무를 지는 자를 말하는데, 과점주주의 제2차 납세의무는 지방세 부과 및 세법적용상의 원칙으로서 실질과세의 원칙을 구현하려는 것으로서, 형식적으로는 제3자에게 재산이 귀속되어 있으나 실질적으로는 주된 납세의무자와 동일한 책임을 인정하더라도 공평을 잃지 않을 특별한 관계에 있는 제3자를 제2차 납세의무자

로 하여 보충적인 납세의무를 지게하여 그 재산의 형식적인 권리 귀속을 부인함으로써 그 내용상의 합리성과 타당성 내지 조세형평을 기하는 한편 조세징수의 확보라는 공익을 달성하기 위한 제도(헌법재판소 1997. 6. 26. 93헌바49)라고 하겠다.

위와 같은 제2차 납세의무자 제도의 입법 취지에 비추어 볼 때, 과점주주에게 당해법인에 대하여 제2차 납세의무를 지우는 것은 당연하다고 하겠으나 그 범위 및 실질적 과점주주 여부에 관하여 다툼이 제기되기도 한다. 2011.1.1. 개정 시행되는 지방세법 제47조에서는 과점주주는 당해법인의 재산으로 그 법인에 부과되거나 그 법인이 납부할 지방자치단체의 징수금에 충당하여도 부족한 경우에는 그 지방자치단체의 징수금의 과세기준일 또는 납세의무성립일 현재 과점주주 중 ① 해당 법인의 발행주식총수 또는 출자총액의 50%를 초과하는 주식 또는 출자지분에 관한 권리를 실질적으로 행사하는 자 ② 명예회장·회장·사장·부사장·전무·상무·이사 등 법인의 경영을 사실상 지배하는 자 ③ 위 자의 배우자(사실상 혼인자 포함) 및 그와 생계를 같이하는 직계 존속·비속에 해당하는 자는 그 부족액에 대하여 제2차 납세의무를 진다라고 하면서 과점주주는 그 부족액을 그 법인의 발행주식총수(의결권이 없는 주식은 제외) 또는 출자총액으로 나는 금액에 과점주주의 소유주식수(의결권이 없는 주식은 제외) 또는 출자액(위 ① 및 ②의 해당 과점주주가 실질적으로 권리를 행사하는 주식수 또는 출자액)을 곱하여 산출한 금액을 한도로 하도록 규정하고 있다.

즉, 과점주주로서 제2차 납세의무자가 되기 위해서는 과점주주라는 사실만으로는 성립되지 아니하고 당해법인의 경영을 사실상 지배하는 위치에 있어야 된다는 것이다. 헌법재판소(1997. 6. 26. 93헌바49)는 과점주주의 제2차 납세의무 관련 과점주주 전원에 대하여 일률적으로 법인의 체납액 전부에 대한 무

제한의 납세의무를 인정함은 과점주주에 대한 조세형평이나 재산권 보장을 도외시한 채 조세징수의 확보만을 지나치게 강조하여 실질적 조세법률주의에 위반되고 재산권을 과도하게 침해하며, 또 과점주주들간의 불합리한 차별을 하여 조세평등주의에 위반된다고 하면서, 제2차 납세의무를 부과함이 상당하다고 인정되는 과점주주의 범위를 주식회사를 실질적으로 운영하면서 이를 조세회피의 수단으로 이용할 수 있는 지위에 있는 자, 즉 법인의 경영을 사실상 지배하거나 과점주주로서의 요건, 즉 당해법인의 발행주식 총액의 100분의 50 초과 주식에 관한 권리를 실질적으로 행사하는 자로 제한함이 상당하다고 판시하고 있다.

과점주주로서의 제2차 납세의무는 주된 납세의무의 존재를 전제로 하여 성립하는 附從性과 주된 납세자가 납세의무를 이행할 수 없는 경우에 납세자에 갈음하여 납세의무를 지는 補充性을 지닌다. 그러므로 과점주주는 주된 납세의무자인 법인이 납부할 세액 중 당해법인의 재산으로 충당하여도 부족한 부분에 대해서 제2차 납세의무를 진다. 즉, 과점주주의 제2차 납세의무의 범위는 위 지방세법 제47조에서와 같이 소유주식 비율에 의하여 제2차 납세의무자를 지게 된다. 그러나 실질적 과점주주가 아닐 경우에는 제2차 납세의무를 지지 아니할 수도 있는데 이는 과점주주 자신이 주주명부상 과점주주가 주주명의를 도용당하였거나 실질소유주의 명의(名義)가 아닌 차명으로 등재되었다는 등 실질주주가 아님을 주장하는 명의자(名義者)가 입증하여야(대법원1995. 12. 22. 95누13203) 제2차 납세의무자의 책임을 면할 수 있다고 하겠다.

Ⅶ. 결 어

위에서 과점주주에 대한 취득세 관련 전반에 관하

여 개략적으로 살펴보았다. 과점주주에 대한 취득세 과세제도는 과점주주가 사실상 부동산을 취득하지 아니하였음에도 과점주주는 실질적으로 당해 법인의 재산을 소유한 것과 크게 다를 바 없다는 점에서 실질과세구현 목적과 비공개법인 주식의 특정인의 독과점 폐단을 방지하고자 하는 조세정책적 의미가 포함된 것으로서 과점주주가 당해법인의 부동산 등을 취득한 것으로 간주하여 취득세를 과세하다 보니 과세권자와

납세의무자 간에 다툼이 많이 제기되는 분야 중의 하나라고 하겠다. 따라서 그 간 과점주주에 관한 지방세법 규정은 많은 제도개선과 변화가 있어온게 사실이다. 그러나 아직도 위에서 예시한 명의신탁해지로 인한 주식취득에 대한 취득세 과세문제 및 지주회사의 자회사주식취득에 대한 과세면제 대상 등에 대하여서는 보다 조세논리에 부합되는 제도발전이 요망되는 분야라고 하겠다. ⊕