

국세청, 해명자료 검토결과 안내문 또는 과세예고통지 해야

☞ 감병욱 논설위원·변호사 | Ⓞ 승인 2019.07.19 10:01

주식변동조사(2)



감병욱 논설위원·변호사

1. 서언

주식변동조사는 출자, 증자, 감자, 매매 등 주주의株式이 변동되는 과정에서 관련 주주 및 해당 법인의 제세 탈루 여부를 확인하는 세무조사이다.

지난 글에서는 주식변동조사업무 일반, 주식변동조사 조사관할 주식변동조사 전 서면검토에 대해 살펴보았는데, 본 글에서는 실질조사대상자를 선정하기 전 단계 업무인 주식변동 서면확인 제도에 대해 설명하기로 한다.

2. 주식변동 서면확인 제도

가. 주식변동 서면확인의 의의

1) 주식변동 서면확인

주식변동 서면확인 제도는 실질조사대상자를 선정하기 전 단계의 업무로, 서면확인대상자에게 증여혐의 내용에 대한 우편질문을 통해 질문을 하고, 그 제출된 해명자료를 검토해 실질조사 여부를 판단함으로써, 납세자의 실질조사에 대한 심리적 부담을 줄여주고 조사업무의 효율을 높이기 위해 실시하고 있는 제도이다.

따라서 과세관청이 우편 등의 질문에 의해 납세자에게 주식취득자금 등에 대한 소명을 요구하고 납세자의 해명내용이 조세탈루 혐의가 없는 것으로 판단되는 때에는 세무조사 없이 사실확인으로 종결된다.

그러나 납세자가 정당한 사유 없이 소명에 응하지 않아 실질조사를 통해 증여세 탈루의 혐의를 입증해야 하는 경우와 혐의사항이 명백하여 실질조사를 실시할 필요가 있다고 판단되는 경우에는 주식변동 서면확인 후 조사대상자로 선정해 주식변동조사를 실시할 수

있다.

2) 주식변동 서면확인에 대한 과세관청 업무담당

각 지방국세청 조사국 중 업무 담당국에서 시행하고, 관할세무서 재산세과에서는 각 지방청의 위임조사나 세무서 자체 선정한 주식변동 서면확인 대상자에 대해 서면확인을 실시한다.

3) 주식 변동에 대한 해명자료 제출 안내문(우편질문)

관할 지방국세청장(조사담당국장) 또는 세무서장(재산세과장)은 선정된 서면확인 대상자의 주식변동 서면확인을 실시하는 경우에는 납세자가 제출해야 할 거래증명 서류 등을 구체적으로 기재한 주식 등 변동에 대한 해명자료 제출 안내문을 우편으로 발송해 해명자료를 제출하도록 안내해야 한다.

주식 등 발행법인 및 개별주주(개인/법인)에게 우편질문서를 발송하며, 질문대상 개별주주가 법인의 사주일가로 다수인 경우에는 법인의 협조를 받아 주식발행법인에게 일괄 발송해 해명기회를 제공한다.

나. 주식변동 서면확인 사항

(본 항은 윤창인, 세무조사실무 p.1044 이하 내용을 참조했다.)

1) 기본적인 검토사항

지방국세청장(조사담당국장) 또는 세무서장(재산세과장)은 서면확인 기간이 종료된 때에는 서면확인 종료일까지 확보된 자료에 따라 처리해야 한다.

서면확인 담당부서는 수집된 자료와 서면요구를 거쳐 수집한 자료를 근거로 검토할 기본적인 사항은 다음과 같다.

① 법인 기본사항 확인

법인 등기부등본, 정관, 주식변동상황, 주주명부, 임원명부 등을 검토해 법인의 자본금 변동의 궁극적인 이유 등을 파악한다.

② 특수관계자 존재여부 및 대상자의 확인

가족관계서류와 국세청 DB상의 보관자료를 통한 특수관계 해당여부 검토한다.

③ 법인의 이익잉여금처분명세서 및 부채상환내역 등의 확인

자본전입 원천, 전환사채(CB), 신주인수권부사채(BW) 등의 발행 및 상환내역 등을 검토해 실제 외부자금으로 자본금이 증가되었는지의 여부를 파악한다.

④ 법인 결산서 등의 확인

대차대조표 손익계산서 합계잔액시산표 등 재무제표 검토해 주식의 가치산정에 활용한다.

⑤ 각종 계약서 및 회의록 확인

자본 증가와 관련된 이사회회의록(신주발행관련, 실권주처리관련, 감자결의, 각종 채권발행 등), 주주총회회의록, 각종계약서(합병계약서 등)를 검토해 상법과 정관의 규정이나 절차를 준수했는가 확인한다.

⑥ 주식청약서 및 주식 양수도 계약서의 확인

실제 청약자의 인감 및 서명이 되어 있는지(명의신탁 가능성 검토), 실제 양수도가 되었으며 금액은 적당한지, 주식발행가액 및 차등 발행의 적정성 등을 검토한다.

⑦ 대주주 등이 주식 명의신탁했을 가능성 여부 확인

특수관계자 전체 주식의 비율이 50% 이상에 해당하는지, 증자 시 참여한 주식이 대주주와의 관계에서 명의신탁을 하였는지, 상장 및 코스닥 상장 직전에 주식변동 등이 이루어졌는지를 검토해 주식명의신탁의 여부를 검증한다.

⑧ 배당이 있을 경우 배당통지서 발송내역 및 배당금 실수령자 확인

배당금의 실제 귀속자를 파악하기 위해 배당통지서가 배당금 수령자에게 통지가 되었는지, 배당금을 실수령자가 수취했는지, 수취한 통장에서 다시 대주주 등에게 귀속되었는지 아니면 실제수령자가 생활비 등으로 사용했는지의 자금흐름을 파악해 주식명의신탁의 여부를 파악한다.

⑨ 자본금의 변동내역 확인

증자 시 또는 전환사채나 신주인수권부사채의 행사 시 행사가격의 적정성, 주식 고저가 발행협의, 불균등 감자에 해당하는지, 유상감자 시 의제배당에 해당하는지의 여부 등을 검토한다.

⑩ 주식취득자의 자금능력 확인

주식취득자의 소득내역 확인을 통해 주식취득 능력이 있는지를 검토해 증여 또는 명의신탁 혐의를 확인한다.

⑪ 기타 제반제세와 관련문제

상기 열거된 항목을 중점으로 주식변동자료를 검토하면서 동시에 주식의 배정 취득 행사 매매 등과 관련된 제반 제세의 탈루혐의에 대해 확인한다.

2) 주식 변동상황의 서면확인 검토사항

가) 중점분석대상 법인

과세관청이 서면검토 시 증여 등 혐의를 두고 중점 검토하는 주식

변동법인에 대한 예시는 다음과 같다.

- ① 연소자, 부녀자 등 경제적 능력이 없는 자의 양수 및 증자를 한 법인으로써 변칙증여 및 사전상속의 혐의가 있다고 판단되는 법인
- ② 유상증자 시 대주주가 회사자금을 유용하여 증자대금을 납입한 혐의가 있는 법인
- ③ 특수관계자간 주식을 고·저가로 양도·양수한 혐의가 있는 법인
- ④ 최대주주 및 특수관계자의 전환사채(CB), 신주인수권부사채(BW) 등 신종사채의 인수 및 취득거래 등으로 증여의제 혐의가 있는 법인
- ⑤ 감자율이 주주 간에 다른 불균등감자로 주주 간 증여가 발생한 혐의가 있는 법인
- ⑥ 실권주 인수 및 배정으로 인한 불균등 유상증자 혐의가 있는 법인
- ⑦ 상장법인 및 코스닥 상장법인의 대주주 등이 주식 양수도 시 무신고하고 양도소득세 탈루혐의가 있다고 판단되는 법인
- ⑧ 비상장법인의 주식거래 시 재산제세(양도, 상속 및 증여 등)의 무신고 및 과소신고 혐의가 있는 법인
- ⑨ 불공정 합병혐의가 있는 당해 법인
- ⑩ 상장 및 코스닥 상장 직전에 대주주 등의 주식변동 및 전체 주식거래가 많아 상장에 따른 특수관계자 간 이익의 증여 혐의가 있는 법인
- ⑪ 주식 명의신탁혐의 등 기타 변칙 주식변동내역으로 혐의가 있는 법인
- ⑫ 부동산 보유를 많이 하고 있는 법인으로 1주당 평가금액이 적절치 않은 혐의가 있는 법인
- ⑬ 기타 주식변동에 따른 제세의 탈루혐의가 있는 법인

나) 주식변동 규모 파악

주식의 변동규모를 파악해 주식변동확인 및 조사의 실익이 있는지 파악한다.

- ① 자본금과 총발행주식수에 의한 주당 액면가액 파악
- ② 대주주의 친족변동분의 인원, 주식수, 금액 등의 규모를 파악
- ③ 지배권의 양도·양수인 경우 기타 주주 변동분의 비율 중 높은 비율이 있는지 파악
- ④ 30세 미만의 연소자 및 소득이 없는 부녀자 등이 거래가 있는 경우 증여세 무신고, 과소신고 및 명의신탁 여부 파악
- ⑤ 신주인수권의 포기가 있는 경우 자본거래 증여이익에 해당하는지 여부 검토

3) 주식 및 출자지분 변동상황명세서 및 부표(양도명세서) 검토사항

주식 등 변동상황명세서와 부표는 많은 정보가 담겨있다. 소액주주 등 제출의무가 면제된 나머지 주주들의 증감주식수, 금액, 거래상대방, 변동사유 등의 유용한 분석정보가 있어 여러모로 활용된다.

가) 주주별 기초와 기말 증감내역 분석

- ① 주식 등 변동상황명세서상 주식수 증가 및 감소내역을 서로 연계해 특수관계자 간의 양도·양수가 있을 경우 거래가액의 적정성 검토
- ② 대주주 및 그 특수관계자를 파악하여 지배권 등이 이전되었는지 여부 파악
- ③ 자본금 변동이 있을 경우 불균등 유상증자 및 무상증자 여부 파악
- ④ 인별 주식변동 내역과 양도 신고내역을 대사하여 변동내역의 일치 여부를 비교 검토하고 평가액의 적정성 여부 검토
- ⑤ 상장 및 코스닥상장 직전에 대주주의 주식변동이 있는 경우 취득자의 경제적 능력을 고려해 명의신탁여부 파악
- ⑥ 합병 후 존속법인의 주식변동 내용에 대해 대주주가 합병으로 인하여 이익을 받았는지 여부 파악

나) 양도·양수, 증여, 상속 등에 변동이 있는 경우 분석

- ① 실지거래가액과 주식의 평가액을 비교하여 고·저가 양수도 혐의 파악
- ② 상속 증여의 경우 신고가액과 주식평가액을 비교하여 과소신고 혐의 파악
- ③ 특수관계자 간의 주식거래가 있는 경우 취득자의 경제적 능력을 고려하여 우회증여 및 명의신탁 혐의 파악
- ④ 상장 및 코스닥상장 주식일 경우 양도소득세 과세대상이 되는 대주주 요건에 해당하는지 여부 파악

다) 부동산 보유가 많은 법인의 분석

- ① 거래가액으로 신고한 가액과 평가액의 비교해 적정성 검토
- ② 부동산 보유비율이 50% 이상에 해당하는 법인의 특정주식인지 파악
- ③ 부동산 과다보유법인 업종 중 비율(부동산가액과 부동산 비율 50% 이상 법인에 투자한 주식의 가액 합계액이 자산총액의 80%를 초과)에 해당하는지 검토
- ④ 단순히 주식 양도로 신고했는지 신고의 적정성 검토

다. 주식변동 서면확인업무의 종결

지방국세청장(조사담당국장) 또는 세무서장(재산세과장)은 납세자가 해명자료를 제출한 경우 고지 여부에 관계없이 주

식 등 변동에 대한 해명자료 검토결과 안내문을 조사종결일로부터 20일 내 납세자에게 발송해야 한다. 다만, 과세예고통지를 한 경우에는 이를 생략할 수 있다.

지방국세청장(조사담당국장) 또는 세무서장(재산세과장)은 해명자료 등을 확인한 결과에 따라 다음과 같이 처리한다.

- ① 무혐의 종결
각종 세금을 누락한 혐의가 없다고 인정되는 경우에는 혐의없음으로 종결처리한다.
- ② 수정(기한 후) 신고 권장
혐의사항이 단순하고 경미한 경우에는 상속세(증여세) 기한 후 신고(수정신고) 안내문을 우편으로 발송한다.
- ③ 주식변동조사 대상자 선정
실지조사가 필요하다고 인정되는 경우에는 실지조사 대상자로 선정. 다만, 세무서장(재산세과장)은 지방국세청장(조사담당국장)의 승인을 받아 실지조사 대상자로 선정해야 한다.
- ④ 서면확인 범위확대 및 추가선정
서면확인 진행 중에 당초 서면확인대상 사업연도가 아닌 다른 사업연도까지 서면확인 범위를 확대할 필요가 있다고 판단되는 경우에는 추가로 서면확인 하고자 하는 지방국세청장의 사전승인을 받아 서면확인대상 사업연도를 추가로 선정할 수 있다.

