

□ 자기주식

상법 제341조[자기주식의 취득]~342조[특정목적에 의한 자기주식의 취득]의 개정으로 인하여 종전에는 감사, 회사의 인수합병외에는 회사가 자기주식을 취득하지 못하도록 되어있으나, 2012년 부터는 이익배당이 가능한 금액 (순자산 - 자본금, 각종 법정 준비금, 미실현이익)의 범위내에서는 자유롭게 자기주식을 취득 할 수 있도록 개정되었다.

※ 법인이 보유한 자기주식은 의결권이 없으며, 자기주식에 대하여는 배당 할 수 없다.

그러나 자기주식의 취득 및 처분은 상법의 규정에 의하여야 하며, 만약 상법의 규정에 따르지 않은 경우 (배당가능이익의 없음에도 취득, 불균등한 취득, 절차상의 하자)

이는 법인세법상 업무무관 가지급금으로 간주하게 되어 인정이자자의 계산 및 지급이자 손금불산입 대상이 되며, 법인과 주주는 법인세법 및 소득세법상 부당행위 부인규정이 적용되는 특수관계자에 해당되므로 당해 법인의 주식을 상증법상 시가에 의하여 정확하게 거래되어야 한다.

만약 해당 영업연도의 결산기에 대차대조표상의 순자산액이 상법 제462조(이익의 배당) 제1항 각 호의 금액의 합계액에 미치지 못함에도 불구하고 회사가 제1항에 따라 주식을 취득한 경우 이사는 회사에 대하여 연대하여 그 미치지 못한 금액을 배상할 책임이 있다.

(1) 자기주식 취득 및 처분 절차

자기주식의 취득을 위해서는 주주총회 결의로 취득 할 수 있는 주식의 종류 및 수와 취득가액 총액의 한도 및 1년을 초과하지 않는 범위에서 자기주식을 취득 할 수 있는 기간을 결정하여야 하고, 자기주식의 처분시에는 주식을 처분할 상대방 및 처분방법에 대하여 정관에 규정이 없는 것은 이사회에서 결정하도록 규정하고 있다.

- ① 주주총회, 또는 정관에 의하여 위임받은 이사회 결의로 다음 각 호의 사항을 결정하여야 한다. 이 경우 주식취득 조건은 이사회 결의 때마다 균등하게 정하여야 한다. [상법 제341조(자기주식의 취득)]

가. 자기주식 취득의 목적 (일시적인 자금운용의 처분 또는 주식 소각 등)

나. 취득할 주식의 종류 및 수

다. 주식 1주를 취득하는 대가로 교부할 금전이나 그 밖의 재산의 내용 및 그 산정 방법

라. 주식 취득의 대가로 교부할 금전등의 총액 .

마. 20일 이상 60일 내의 범위에서 주식양도를 신청할 수 있는 기간

바. 양도신청기간이 끝나는 날부터 1개월의 범위에서 양도의 대가로 금전 등을 교부하는 시기와 그 밖에 주식 취득의 조건

- ② 자본금의 감소에 대해서는 주주총회의 특별결의와 채권자 보호절차가 필요하나 자기주식을 소각하는 경우는 예외적으로 이사회 결의로 가능하다. [상법 제343조(주식의 소각) 단서].

또한 회사가 보유 하는 자기의 주식을 처분하는 경우에

다음 각 호의 사항으로서 정관에 규정이 없는 것은 이사회가 결정한다. [상법 제342조(자기주식의 처분)]

가. 처분할 주식의 종류와 수

나. 처분할 주식의 처분가액과 납입기일

다. 주식을 처분할 상대방 및 처분방법

[2] 자기주식 관련 세금

법인이 자기 주식을 취득함으로써 이루어지는 법인과 주주간의 주식매매에 대한 과세문제는 그 법인의 자기주식 취득의 거래내용 및 목적에 따라서

법인의 자금운용등 단순거래의 경우는 주식 양도소득세로,

주식의 소각이나 자본감자의 목적인 경우에는 배당소득으로 과세되어야 한다.

따라서 자기주식 취득을 위한 주주총회 또는 이사회 결의시 자기주식 **취득 목적**을 확실하게 하여야 한다.

일시적 보유 목적이거나 매매목적의 자기주식취득은 **주식양도소득세(10%~30%)가 과세되었지만 당초부터 소각의 목적이거나 또는 매매목적임에도 장기간 보유하는 경우 이를 의제배당으로 보아 자본 소각결의일을 배당소득 귀속시기로 보고 배당소득세가 과세되는 경우가 많다.**

※ 거주자가 보유주식을 발행법인에 양도하는 경우 소득의 구분 및 귀속시기

주식의 매도가 자산거래인 주식 양도에 해당하는지 또는 자본거래인 주식소각이나 자본 환급에 해당하는지는 법률행위 해석의 문제로써 거래의 내용과 당사자의 의사를 기초로 판단해야 하지만,

실질과세의 원칙상 단순히 계약서의 내용이나 형식에만 의존할 것이 아니라,

당사자의 의사와 계약체결의 경위, 대금의 결정 방법, 거래의 경과 등 거래의 전체 과정을 실질적으로 파악하여 판단해야한다. [대법원 2019.6.27. 선고 2016두49525] [대법원 2013. 5. 9. 선고, 2012두27091 등]

의제 배당소득은 일반적인 주식 양도소득과는 달리 소득세법 시행령 제46조[배당소득의 수입시기] 제4호에서 정한 주식의 소각 등 결정일에 그 수입시기 및 소득의 실현시기가 된다.

따라서 피고가 원고에게, 위 소득의 수입시기를 2012년으로 보아

의제배당으로 인한 배당소득세를 원천징수할 것을 고지하고,

위 소득의 실현 이전에 지급된 **주식대금을 선금금[업무무관가지급금]에 불과하다고 보아**

그에 대한 인정이자 상당액을 익금산입하여 법인세를 과세한 이 사건 처분에 아무런 위법이 없다.

※ 매매각 목적으로 취득하였으나 자기주식을 장기간 보유한 경우

- ▶ 청구법인은 경영상 목적 등을 위하여 자기주식을 보유 후 매매각이라는 목적하에 1인 대주주가 자기주식을 취득하고 1년 8개월간 보유하고

이에 처분청은 주주총회 의사록상 거래처 증여나 임직원 성과금의 구체적인 취득 의도가 명시되지 아니하여

추후 자기주식을 처분하거나 소각할 수도 있다는 의미로 해석하면서

거래처 증여분과 임원의 성과금의 금액이 유의미한 숫자로 보기 어렵고

처분청의 세무조사기간에 이루어졌다는 점을 들면서 의제배당으로 과세한 것이 정당하다.

[조심2017 중 4926, 2018.10.25.]

- ▶ 발행주식의 약 92.31%를 자기주식으로 취득하여 대표이사의 가지급금과 상계한 사례로

쟁점 법인은 자기주식 취득 이후 3년 이상 보유하고

외부감사보고서에서는 향후 주식 선택권의 행사시 교부 등에 사용할 목적으로 공시하고,

청구법인이 쟁점주식을 취득한 후 3년 이상이 경과한 심리일 현재까지도 쟁점주식을 소각한 사실이 확인되지 아니하며

의제배당에 해당한다고 하더라도 자본 감소를 위한 주주총회의 결의를 거치지 않아

주식 소각 자본 감소를 결정한 날이 존재하지 않으므로 의제배당으로 과세한 처분은 잘못이다.

[조심2018중 199 2018.09.19]

1. 자기주식의 고가취득 (시가 150백만원 주식을 200백만원에 취득한 경우)

분개 : 자기주식 (자본중 자본조정) 200,000,000 / 현금 예금 200,000,000

세무조정 : 시가와 5% 이상 차이의 고가 양수하였으므로 부당행위 계산 부인대상이 된다.

[취득법인] 익금산입 50,000,000 (배당, 기타사외유출 등) 손금산입 50,000,000(유보)

- 유보된 금액은 주식 처분시 자기주식처분이익 과세대상이므로 익금산입(유보)으로 추인하며, 소각시에는 자본거래 (감자차익)로서 익금불산입 대상이므로 익금산입(유보) 손금산입(기타)하여 유보금액을 추인한다.

개인주주 : 시가에 해당하는 150백만원 대하여는

법인의 자금운용등 단순거래의 경우는 주식양도소득세로, 주식의 소각 목적인 경우에는 배당소득으로 과세되며, 시가 초과 금액 50백만원은 증여세가 과세되거나 배당으로 처분된다.

즉 시가초과 금액 50백만원은 양도소득세 계산시 양도가액(또는 배당소득)에서 제외한다.

[부동산거래관리 - 48 : 2013.01.31.]

법인주주 : 전체의 양도차액에 대하여 유가증권 처분이익으로 반영되었을 것이므로 세무조정

2. 자기 주식의 저가취득 (시가 200백만원 주식을 130백만원에 취득한 경우)

분개 : 자기주식 (자본중 자본조정) 130,000,000 / 현금,예금 130,000,000

세무조정 : 일반적으로는 특수관계자로부터 자산의 저가매입은 부당행위계산의 부인 대상이 아니다.

[취득법인] 그러나 특수관계 있는 개인으로부터 매매 목적의 손익거래로 매입한 유가증권에 해당하는 경우 시가와 차액을 익금산입하고 유보처분하며,

[법 15조(익금의 범위)2항1호] 이 유보된 금액은

당해 자기주식을 소각 또는 처분하는 시점에 손금산입(△유보) 하여 추인한다.

그러나 법인으로 부터의 매입 또는 유가증권이 아닌 경우 또는

자본거래 (주식소각, 감자, 현물출자, 포괄적 주식교환)의 경우에는 익금산입 대상이 아니다.

[법인세 집행기준 15-0~3(익금산입 및 익금불산입의 사례),

서이-1309, 2005.8.17 및 서이-795, 2006.5.9] [서이-98, 2007.1.12] [재경부 법인-489, 2004.8.26]

개인주주 : 법인의 자금운용등 단순한 거래에 해당한다면 시가와 5% 이상의 저가양도에 해당하므로 부당행위계산 부인대상으로 시가 200백만원 전체를 양도가액으로 보며,

자본을 감소할목적으로 당해 법인이 특수관계에 있는 특정 주주로부터 자기 주식을 저가로 매입소각하는 경우 특정 주주의 저가양도 자체에 대하여는

부당행위계산의 유형에 해당하지 아니하나, 특정주주가 주식을 저가로 양도함으로써 특정 주주와 특수관계에 있는 다른 주주에게 이익을 분여한 것으로 인정되는 때에는

부당행위 계산의 유형에 해당한다. [법규법인 2014-241 2014.07.29 재법인-617, 2006.09.05]

법인 주주 : 위의 개인 주주와 동일하다.

3. 자기주식의 취득후 처분

- 주식의 소각 (자기주식 100주 취득가액 주당 8,000원 액면가액 10,000원)
분개 : 자본금 또는 이익잉여금 1,000,000 / 자기주식 800,000
자기주식소각이익 (자본잉여금) 200,000
- ※ 자기 주식소각이익(감자차익)은 자본거래이므로 자본잉여금에 해당하며 익금불산입된다.
만약 자기주식 취득가액이 액면가액 보다 크다면 그 차액은 자기주식소각손실(감자차손) 로서
기존의 감자차익과 상계하고 기존의 감자차익이 없다면 자본조정계정의 감자차손으로 회계처리 후
이익잉여금과 상계하여 정리한다. [서면2팀-795 : 2006.05.09]
- 주식의 매매 (자기주식 100주 취득가액 주당 8,000원 매매가액 12,000원)
분개 : 현금,예금 1,200,000 / 자기주식 800,000
자기주식처분이익 400,000 (자본잉여금)
- ※ 자기주식소각손익은 익금,손금산입 사항이 아니나, 자기주식처분손익이 과세대상이므로
처분이익(자본잉여금)은 익금산입(기타), 처분손실(자본조정)은 손금산입(기타) 한다.

4. 자기주식 소각과 관련한 의제배당

- 자기주식소각이익(감자차익)은 자본거래이므로 자본잉여금에 해당하며 익금불산입된다.
또한 이를 원천으로 한 자본전입(무상주)도 의제배당에 해당되지 않으나
조세 정책적으로 발생후 2년 이내에 자본전입하는 경우는 의제배당으로 과세한다.
[이는 처분이익은 과세대상이나 소각이익은 과세대상이 아니므로
이를 통한 조세회피를 막기 위해서 둔 규정으로 보입니다]
- 자기주식소각시점의 시가가 취득가액을 초과하는 경우,
소각이익의 자본전입은 위의 기간에 관계없이 의제배당으로 과세한다.
[이는 실질적인 자기주식처분이익에 해당되기 때문이다.]

5. 자기주식 소각과 관련한 증여세

- 법인이 자본을 감소시키기 위하여 주식등을 불균등하게 소각함으로써 그 주주와 특수관계에 있는
대주주가 아래와 같은 이익을 얻은 경우에는 그 이익에 대하여 증여세를 과세한다.
[상증법 제39조의 2 [감자에 따른 이익의 증여]]
감자주식 평가액과 지급액의 차액이 30% 이상이거나 증여가액이 3억원 이상인 경우
- 상증법상 증여세 과세대상인 불균등감자에는 임의로 자기주식을 취득하여 소각하는 경우를 포함하며,
자기주식을 주주 균등하게 매입하여 소각하는 경우에는 증여세 과세되지 않으나,
주주간에 불균등하게 매입하여 특정주주[1% 이상을 소유하거나 액면가액 3억원이상]가
위의 이익을 얻은 경우에는 증여세가 과세된다.

④ 자기주식 소각으로 잔여주주의 지분을 증가시 의제배당 해당여부

비상장법인이 "상법" 제343조(주식의 소각) 제1항의 규정에 의한 자본감소 또는 이익소각의 방식으로 "증권거래법" 제21조의 규정에 의한 공개매수방법에 준하여 소액주주들로부터 자기주식을 취득하여 소각함으로써 주식을 소각하지 아니한 잔여 주주의 지분비율이 증가하는 경우 당해 잔여 주주의 지분비율 증가는 의제배당에 해당되지 아니하는 것임. [서면1팀 -1550 : 2006.11.15]

④ 자기주식취득이 상법상 요건을 결여한 경우 이는 업무무관 가지급금으로 본다.

청구법인이 쟁점 자기주식을 취득한 것이 「상법」 제341조(자기주식의 취득)에 따른 자기주식 취득요건을 결여 한 무효의 거래라 하여 동 취득 대금(쟁점금액)을 특수관계자인 쟁점주주들에게 법률상 원인 없이 지급된 업무와 관련없는 가지급금으로 판단하여 인정이자 익금산입 및 지급이자 손금불산입하여 과세한 처분은 정당하다. [조심 2011중1749 : 2012.04.23 조심2015전596 2015. 06.25]

④ 자기주식 취득으로 인하여 과점주주가 된 경우 간주취득세

지방세법 제7조[납세의무자 등] 제5항의 규정을 보면 “법인의 주식 또는 지분을 취득함으로써 과점주주가 된 때에는 그 과점주주는 해당 법인의 부동산을 취득한 것으로 본다” 라고 되어 있다. 이때 취득은 매매, 교환, 상속, 증여, 증자의 경우등을 말하며, 유상감자, 주식의 소각, 주식의 소각을 위한 자기주식을 취득함으로써 과점주주가 된 경우에는 납세의무가 없는 것으로 보고 있다. [행자부 세정 13407 · 아365, 1999.9.4]. [대법원 2010.9.30선고 2010두8669].

④ 법인세무조정시 익금산입되지 않는 것 [법인세 집행기준15 -0-3 [익금산입 및 익금불산입의 사례]]

- 자기주식을 취득하여 소각함으로써 생긴 소각 차익
- 상장주식의 자전거래로 인한 보유주식의 장부가액과 매입가액과의 차액
- 감자 목적으로 특수관계에 있는 개인으로부터 자기주식을 저가로 매입하는 경우 시가와 매입가와의 차액

[3] 자기주식 취득관련 일반기업회계기준

15.9 자기주식을 처분하는 경우 처분금액이 장부금액보다 크다면 그 차액을 자기주식 처분 이익으로 하여 자본잉여금으로 회계처리한다. 처분금액이 장부금액보다 작다면 그 차액을 자기주식처분이익의 범위내에서 상계처리하고, 미상계된 잔액이 있는 경우에는 자본 조정의 자기주식처분손실로 회계처리 한다. 이익잉여금(결손금) 처분(처리)으로 상각되지 않은 자기주식처분손실은 향후 발생하는 자기주식처분이익과 우선적으로 상계한다.

15.11 기업이 이미 발행한 주식을 유상으로 재취득하여 소각하는 경우에 주식의 취득원가 가 액면금액보다 작다면 그 차액을 감자차익으로 하여 자본잉여금으로 회계처리한다. 취득원가가 액면금액보다 크다면 그 차액을 감자차익의 범위내에서 상계처리하고, 미상계 된 잔액이 있는 경우에는 자본조정외 감자차손으로 회계처리한다. 이익잉여금(결손금) 처분(처리)으로 상각되지 않은 감자차손은 향후 발생하는 감자차익과 우선적으로 상계

15.12 주식을 이익으로 소각하는 경우에는 소각하는 주식의 취득원가에 해당하는 이익잉 여금을 감소시킨다.

법인세 집행기준 15-0-3 [익금산입 및 익금불산입의 사례]

내국법인의 각 사업연도의 소득금액을 계산함에 있어서 익금에 산입되는 것과 익금에 산입되지 아니하는 것을 예시하면 다음과 같다.

익금에 산입되는 것	익금에 산입되지 않는 것
<ol style="list-style-type: none"> 1. 자기주식을 취득하여 매각함으로써 생긴 매각차익 2. 해외에서 무상으로 수입하는 물품의 통관시 관세의 과세표준금액이 되는 감정가액(관세 및 부대비용은 취득가액에 합산) 3. 이익이나 잉여금의 배당 또는 분배금으로 확정된 금액에 대하여 주주나 사원이 그 배당 또는 분배금청구권을 포기한 경우의 그 배당 또는 분배금 청구권에 상당하는 금액(이월결손금 보전에 충당된 금액 제외) 4. 손해배상청구권 또는 손실보상청구권에 의하여 받는 보상금 등 5. 골프장을 경영하는 법인이 회원으로부터 수입한 가입회비(정관·규약 등에서 회원의 탈퇴시 반환할 것을 규정하고 있는 경우 제외) 	<ol style="list-style-type: none"> 1. 자기주식을 취득하여 소각함으로써 생긴 소각차익 2. 상장주식의 자전거래로 인한 보유주식의 장부가액과 매각가액과의 차익 3. 감사목적으로 특수관계 있는 개인으로부터 자기주식을 저가로 매입하는 경우 시가와 매입가와의 차액 4. 골프장업을 영위하는 법인이 골프장에 입장하는 고객으로부터 입장요금과 별도로 징수하여 관할세무서에 신고·납부하는 개별소비세, 교육세, 농어촌특별세