일반·전문 건설업체의 합병 - 조세와 절차로 유도해야

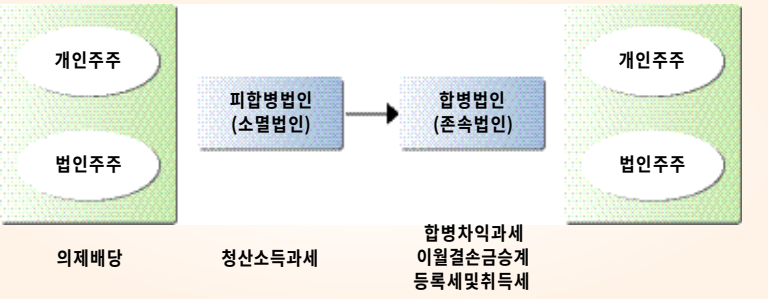
- 겸업제한폐지효과극대화방안, 세법개정및특별법제정필요 -

건설교통부는 2006년 7월 25일 일반건설업과전문건설업의겸업제한을폐지하는「건설산업기본법」개정법률안을입법예고하였다. 일반과전문건설업의겸업제한폐지 효과의 실효성을 확보하기 위해서는 현재 제도적인 제약으로 인하여 불필요하게 별개의회사를설립하여일반건설업과전문건설업의 영업을 하고 있는 기업들이 합병을원할경우합병에대한장애요인이없어야한다.

그러나, 현재일반과전문건설업합병에관한장애요인에대한논의는전무한채겸업 제한을 폐지하는 경우 일반건설업체와전문건설업체의상호실적을어떻게인정할 것인가에대한논의만있다. 심지어일부에서는 일반건설업체가전문건설업을 새로이 등록하거나, 전문건설업체가일반건설업을 새로이 취득하는 경우 종전의 등록된 업종에대한실적을새로 등록한업종의실적으로인정해야한다고주장하고있다.

하지만 이러한 시공 실적의 상호 의제는 일반건설업과전문건설업의겸업제한폐지효과를무력화시키는정책이고, 건설산업의 구조 조정에도 역행하는 정책이다. 예컨대 겸업을 하는경우상호실적을의제하면일반건설업자는새로이전문건설업면허를취득할 것이고, 전문건설업자는새로이 일반건설업면허를취득할것이다. 따라서, 상호실적을의제하는대신일반건설업체와전문건설업체의 합병을 용이하게 하여 합병을 유도하는것이겸업제한폐지의효과를극대화하는올바른정책일것이다.

기업 합병(merger)시 발생하는 과세 문제



기업 합병 관련 조세 문제

기업 합병이란 기업이 변화하는 환경에 대응하기위한 기업 조직의 재편성이고, 합병법인의경제적기능인경영활동이종료되는 것이 아니라 합병 법인에게 이전되어 계속유지되는것이다. 따라서, 합병으로인하여형식적으로자산의거래가발생하였더라도 실질적인 거래가 이루어진 것이 아니기 때문에 실질적인 거래가 이루어진 이후로과세를이연하여합병시에는비과세하는 것이타당한조세정책이다.

우리나라도 1998년 세법을 개정하여「법인세법」에‘기업의합병 및분할 등에관한 특례규정’을두어비과세합병을일부인정하고있다. 그러나, 우리나라의합병에관한 조세 특례제도는적용 요건이 지나치게엄격하거나복잡하게제도화되어기업합병의 장애요인으로작용하고있는측면이있다.

‘기업의합병및분할등에관한특례규정’중 기업 합병에 관한 과세 특례를 개관하면 아래 표와 같다. 일정한 과세 특례 요건을갖춘기업합병에관해서합병법인의 합병평가차익의손금산입인정과이월결손금 승계, 피합병 법인의 청산 소득 및 피합병법인주주의의제배당에대해서특례를 인정하고 있다. 그러나, 세부적인 과세 문제에 대해서는 적용 요건이 조금씩 상이하다.

합병 평가 차익에 대한 과세

현행세법은합병차익의구성요소중합

과세 특례를 인정하는 합병의 기본 요건

1. 합병 등기일 현재 1년 이상 계속하여 사업을 영위하던 내국 법인간의합병일것
2. 피합병 법인의 주주가합병 법인으로부터 합병 대가를 받은 경우에 합병 대가의총합계액 중 주식의 가액이 95% 이상일 것
3. 합병 법인이합병 등기일이속하는사업 연도의 종료일까지 피합병 법인으로부터승계 받은 사업을 계속할 것

일반과 전문 건설업체 간 겸업 제한 폐지 효과를 높이기 위해서는 합병에따른세금문제가 장애요인이 되지 않도록세법을개정하고, 합병절차도단순화할필요가있다.

병감자차익, 자본잉여금승계액및이익잉여금 승계액은 피합병 법인의 유보금이나 출자자의 지분에 속하는 사항으로서 이미 과세 대상이된것으로간주하여익금불산입하여 비과세하고 있다. 반면, 합병 평가 차익은익금에산입하여과세하고 있다. 다만, 과세특례조건을충족시키는경우당해 평가 차익 상당액을 토지의 경우에는 압축기장 충당금, 건축물의 경우에는 일시상각 충당금으로설정하고손금산입하게함으로써과세이연을허용하고있다.

그러나, 과세특례요건을충족하는합병은 토지나 건축물의 거래가 이루어진 것이 아니기 때문에 토지나 건축물의 평가증을 과세할이유가존재하지않는다. 따라서, 과세특례요건을충족하는 경우에합병법인이 피합병 법인의 자산을 평가하여 승계하는 경우에도 장부 가액으로 승계한 것으로 간주하여 합병 차익에 대한 과세를 건축물이나 토지가 실제로 거래가 이루어진 시기로이연하는것이적절하다.

이월결손금, 합병법인에 승계되어야

위에서언급한과세특례기본요건이외에 추가적인 2가지 요건(① 피합병 법인의 주주가 합병 법인으로부터 받은 주식이 합병 법인이 발행한 주식 총수의 10% 이상일 것, ②합병법인이피합병법인으로부터승계받은사업을기타의사업과구분경리할 것)을 갖춘 합병으로서 합병 법인이피합병 법인의 자산을 장부 가격으로 승계하는 경우, 합병등기일현재피합병법인의5년이내발생한결손금은이를합병법인의 결손금으로보아그승계받은사업에서발생한 소득금액의범위안에서합병법인의각사업연도의과세표준계산에있어서이를공제하고있다.

그러나, 개정된합병회계준칙에의하면 대부분의 합병이 공정 가액으로 하는 매수법을 사용하기 때문에 현행 세법의 규정은 실효성이없다. 또한, 추가요건중첫 번째 요건은 기업 규모가 상이한 합병에 대해서는과세특례를인정하지않는 것으로이러한요건은폐지하는것이바람직하다.

따라서, 과세특례를충족하는합병의경우피합병법인의지분은합병 회사에그대로 승계되는 것으로 간주하여 피합병 법인의 이월결손금은 그대로 합병 법인에 승계되도록해야한다.

피합병 법인 청산 소득, 비과세가 바람직

현행세법은합병시해당회사간에이해관계가조정되어자산의평가익을실현하지 않고장부가액대로 승계하거나, 조세특례를 인정하는 기본 요건 1, 2를 충족하는 경우에 한하여 신주의 가액을 액면 가액으로 평가해(시가가 액면 가액에 미달하는 경우에는시가) 가급적청산소득이발생하지않도록하고있다.

하지만 과세 특례가 인정되는 합병인 경우피합병법인의경제적기능인경영활동

이종료되는것이아니라합병법인으로이전되어 계속 유지되는 것이므로 피합병 법인의 청산 소득을 과세할 필요가 없다. 즉, 조세특례요건중기본요건1, 2를충족하는 합병은 자산을 평가하여 승계하는 경우에도 장부 가액으로 승계하는 경우와 마찬가지로 청산소득을과세하지않는것이타당하다.

의제 배당은 양도소득세로 과세해야

현행 세법에서는 피합병 법인의 청산 소득을 산정하는 경우와 동일하게 합병시 당사회사간에이해관계가조정되어자산의 평가익을 실현하지 않고 장부 가액대로 승계하거나, 조세특례를인정하는 기본요건 1, 2를충족하는경우에한하여신주의가액을액면가액으로평가하여의제배당이발생하지 않도록과세를유보하고 있다. 그리고 합병 이후 존속하는 합병 법인으로부터 소멸하는 법인의 주주가 받은 주식과 기타 자산의 합계액(합병 대가)이 피합병 법인의 주식을 취득하기 위하여 소요되는 금액을 초과하는 금액은 주식 소멸 이익의 성격이 있다.

그런데 법인이 합병됨에 따라 피합병 법인의 주식이 소멸되는 것은 배당도 아니고 양도도 아닌 합병 법인의 주식으로 형태만 변경된 주식의계속보유로보는것이타당하다. 따라서, 합병 대가로 주식 이외의 합병 대가에서 발생하는 차익은 주식의 취득가격에 가산하여 합병 이후 실제로 주식을 처분하는 때로 과세 시기를 이연하는 것이 타당하다.

더욱이이러한의제배당은주식 가치 상승으로인한자본이득세(capital gain)의성격이 있으므로 주식을 처분할 시 자본 이득세인양도소득세로과세하는것이타당하다.

합병으로 인한 취득세도 비과세를

현행「지방세법」은형식적인소유권의취득등에대해취득세를비과세하고있다. 법인의합병또는공유권의분할로인한취득에 대해서는 취득세를 부과하지 않고 있는 것이다. 다만, 법인의합병으로인하여취득하는 과세 물건이 합병 후에 별장, 골프장, 고급 주택, 고급 오락장, 공장 신 · 증설 등에 해당되어 중과세되는 재산의 경우에는 과세한다.「법인세법」상 과세 특례 요건을 충족하는 합병인 경우에는 피합병 회사가 갖고있던소유권이 피합병회사사업의계속성을 유지하는 합병 회사로 소유권이 이전되는 형식적인 취득이므로 과세 물건에 따라 중과세하는 것은 이론적 타당성이 없다.「법인세법」상 과세 특례 요건을 충족하는 합병인 경우에는 취득세가 중과세되는 과세 물건인 경우에도 취득세를 과세하지 말아야한다.

합병 절차 간소화 필요

이하에서는현행「상법」상최단8개월정도소요되는기업합병기간을단축하고합병 절차를 단순화하는 방안에 대해서 살펴보기로한다.

첫째, 현행「상법」에서는 합병 결의가 있은날로부터2주내에채권자에대하여1개월이상의기간을정하여이의가있으면이의를제출할것을공고해야하고이미알고있는 채권자에 대해서는 이를 최고해야 한다고규정하고있다. 이러한기간을합병결의가 있은 날로부터 1주 내에 10일 이상의 기간을 정하여 이의를 제출할 것을 공고하고이미알고있는채권자에대하여이를최고해야 한다고 개정함으로써 이의 제출 기간을단축할수있을것이다.

둘째, 현행「상법」은 주주총회를 소집하는 경우에는 회의 일자를 정하여 2주 전에 각주주에대하여서면또는전자문서로통지를발송해야 한다고규정하고 있다. 이와 관련해서는 주주총회 소집 통지 기간 2주 전을1주전으로단축할수있을것이다.

셋째, 현행「상법」은 합병 계약서를 주주총회2주전에서주주총회이후6개월동안 본점에비치해야한다고규정하고 있다. 합병절차를단축하기위하여합병 계약서공시기간을주주총회1주전에서주주총회이후2개월동안으로단축할수있을것이다.

넷째, 현행「상법」상합병반대주주의주식매수 청구권 행사 절차는 주주총회를 전후하여2단계로규정되어있다. 이처럼2단계로되어있는주식매수청구절차를다음과같이하나로통합할수 있을것이다. 즉, 합병에 관하여 이사회의 결의가 있는 때에는그결의에반대하는주주는주주총회전에 서면으로 합병에 반대하는 의사를 통지하고 자기가 소유하고 있는 주식의 종류와 수를 기재하여 주식의 매수를 청구토록 하여간결하게할수있다.

겸업 제한 폐지 효과를 극대화하려면

겸업 제한 폐지 효과를 극대화하기 위해서는일반건설업과전문건설업의기업합병과관련한세금문제가장애요인이되지않도록해야하고, 합병절차도간소화할필요성이 있다. 기업 합병에 관한 세금 문제는 세법을개정할 사항이고, 합병 절차에관한 사항은「상법」을개정할사항이다.「상법」은 쉽게개정되기어려우므로벤처기업과같이 특별법을 제정하여 일반건설업과 전문건설업의합병에관하여시행할수있을것이다.

구체적인 방안으로는 일반건설업과전문건설업의 합병을 원하는 기업이 합병 계획을 작성하여 건설교통부에 제출하게 하고 건설교통부 장관이 이 계획을 인정하면 위에서논의한 정책수단의지원을 받도록하는 방안이 하나의 대안이 될 수 있을 것이다. CJ

이의섭
한국건설산업연구원연구위원
eslee@cerik.re.kr