

# 지방세법상 과점주주에 대한 취득세 납세의무에 관한 연구

## : 대법원 2012.1.19.선고, 2008두8499 전원합의체 판결을 중심으로

### A Study on the Deemed Acquisition Tax of Oligopolistic Stockholders

임 규 진\* · 정 지 선\*\* · 김 진 영\*\*\*  
Im, Gyu-Jin · Chung, Ji-Sun · Kim, Jin-Young

#### ■ 목 차 ■

- I. 서 론
- II. 과점주주에 대한 취득세 납세의무 일반론
- III. 과점주주에 대한 간주취득세 과세의 타당성 여부
- IV. 2012. 1. 19. 선고 2008두8499 전원합의체 판결 분석
- V. 결 론

과점주주에 대한 간주취득세는 과점주주가 되면 당해 법인의 재산을 사실상 임의로 처분하거나 관리·운용할 수 있는 지위에 서게 되어 실질적으로 당해 재산을 직접 소유하는 것과 크게 다를 바 없으므로 담세력을 인정하여 취득세를 부과하는 것이다. 그러나 이러한 과점주주에 대한 간주취득세에는 몇 가지 문제점이 존재한다.

즉 법인의 주식을 취득한 취득자가 그 취득으로 인하여 과점주주가 되었다는 사실만으로 그가 당장 그 부동산을 소유하는 것은 아니며, 이를 처분할 수 있는 구체적이고 현실적인 지위를 획득하였다고 볼 수도 없다.

그리고 과세가 가능하다고 하여도 법인이 취득세를 납부하고 후에 과점주주가 동일한 부동산에 다시 취득세를 납부하는 것은 소유권의 실질적인 변동이 없는 동일물건에 대한 이중과세의 문제가 발생한다고 할 것이다.

마지막으로 과거의 판례는 조세회피행위라고 하여도 그것이 민법상 가장행위에 해당하

\* 성균관대학교 법학연구소 선임연구원(주저자)

\*\* 서울시립대학교 세무전문대학원 조교수(교신저자)

\*\*\* 성균관대학교 법학전문대학원 박사수료(공동저자)

논문 접수일: 2012. 11. 8, 심사기간(1차): 2012. 11. 9 ~ 2012. 12. 21, 게재확정일: 2012. 12. 21

거나 자회사들의 법인격을 부인할 수 있는 경우에 한하여 실질과세의 원칙을 적용하여 사법상 유효한 거래행위에는 과세할 수가 없었다.

그러나 본 판례의 다수의견은 과점주주의 간주취득세 과세에 있어서 실질과세의 원칙을 잘못 적용하였으며, 과세요건 명확주의에 위배될 뿐만 아니라 법인격부인론을 무리하게 적용하여 그 타당성을 인정하기 힘들다고 할 것이다.

□ 주제어: 주식(지분), 과점주주, 간주취득세, 실질과세, 이중과세

The deemed acquisition tax means that if the oligopolistic stockholders have an authority to use and dispose the property of the company, it is equal to for him have a property directly so acquisition tax is imposed to him because of his taxable capacity, but there are some problems.

He has got the majority of stocks of company and then he is an oligopolistic stockholder but it does not mean that he has a authority to manage the property of company. Although it is possible to impose the tax to him, the double taxation problems are happened by the deemed acquisition tax, because it is the same property and the ownership has not been changed.

Lastly, In case of the simulation in the civil law and the denial of legal corporate personality, although it is the tax avoidance, it is not imposed to the available contracts of a private law which is applicable to the principle of substantial taxation in pre-precedent.

Although it is an available contract in the private law, it is possible to impose the deemed acquisition tax in some cases through this precedent. but the majority opinion of this precedent is to blame for being out of the principle of substantial taxation.

□ Keywords: stocks, oligopolistic stockholders, deemed acquisition tax, principle of substantial taxation, double taxation

## I. 서론

법인의 주식 또는 지분을 취득함으로써 과점주주가 된 때에는 그 과점주주는 당해 법인의 부동산 등 취득세 과세대상을 취득한 것으로 보아 취득세를 과세하는데, 이를 과점주주의 간

주취득세라고 한다. 특히나 간주취득세는 거래가격이 높은 부동산을 취득하기 위한 방편으로 그 부동산을 소유하는 법인을 인수하는 방법이 실거래에서 성행하는 현실에 대응하기 위하여 마련된 제도이다.

그러나 법인의 과점주주에 대한 취득세의 부과는 동일한 과세물건에 대한 이중과세에 해당하고 법인의 주식을 취득하여 과점주주가 되었다고 하여 당해 주주에게 그 법인이 취득하여 소유하고 있는 부동산 등의 취득세를 부담시킬 만한 새로운 담세력이 발생하였다고 보기 어려운 만큼 과점주주의 간주취득에 대한 취득세 납세의무는 여전히 그 비판이 많이 제기되고 있다. 즉, 과점주주의 간주취득에 대한 취득세에 부과는 제도의 개선 또는 폐지를 심각하게 고려해 볼 필요가 있는 것이다.

하지만 기존 판례들은 “과점주주가 되면 당해 법인의 재산을 사실상 임의 처분하거나 관리·운용할 수 있는 지위에 서게 되어 실질적으로 그 재산을 직접 소유하는 것과 크게 다를 바 없으므로 이 점에서 담세력이 나타난다고 보아 간주취득세를 부과한 것”(대법 1994.5.24.선고 92누11138)으로 그 입법 취지를 설명하고 있으며, 더욱이 2008두8499 전원합의체 판결(취득세부과처분 취소)에서는 기존의 판례와 다르게 사법상 유효한 거래에 대하여도 실질과세의 원칙을 적용하여 간주취득세를 부과할 수 있다고 보고 있다. 기존의 판례가 가장행위나 법인격을 부인하는 경우에 한하여 간주취득세를 부과하였지만, 금번 전원합의체 판례를 통하여 사법상 유효한 거래행위에 대하여서도 과세할 수 있도록 확대해석이 가능하게 된 것이다. 따라서 이러한 간주취득세에 대한 비판적 검토가 필요할 것으로 보이며, 판례 다수설의 입장을 비판적으로 검토하여 보고자 한다.

## II. 과점주주에 대한 취득세 납세의무 일반론

취득세는 부동산과 차량 등 일정한 과세대상을 취득하는 경우에 과세하는 지방세이다. 그런데, 취득세 과세대상에 주식 또는 출자지분을 규정하고 있지 아니하기 때문에 주식 또는 출자지분을 취득하는 경우에는 원칙적으로 취득세를 납부하지 아니하는 것이다. 그러나 비상장법인의 과점주주에 해당하는 경우에는 주식을 취득하는 것이 아니라 당해 법인의 취득세 과세대상인 부동산 등을 취득한 것으로 보아 취득세 납세의무를 부담하게 되는데, 이를 과점주주의 간주취득세 납세의무라 한다.

이하에서는 이러한 과점주주의 간주취득세 납세의무에 대한 규정을 당해 규정의 취지와 과세요건으로 구분하여 좀 더 구체적으로 살펴보고자 한다.

## 1. 과점주주의 간주취득세 납세의무 규정의 취지

법인의 주식 또는 지분을 취득함으로써 과점주주가 된 때에는 그 과점주주는 당해 법인의 부동산·차량 또는 기계장비 등 취득세 과세대상을 취득한 것으로 보아 취득세를 과세한다. 즉 과점주주가 된 때를 기준으로 당해 법인이 소유하고 있는 자산을 당해 주주가 취득한 것으로 보아 취득세를 과세하는 것이다.

이와 같이 과점주주의 주식취득에 대하여 취득세를 과세하고 있는 이유는 일정한 주주가 비상장법인의 발행주식 총수의 50%를 초과하여 소유하면 그 법인의 재산을 사실상 임의처분하거나 관리·운용할 수 있는 지위에 있어 담세력이 실질적으로 그 재산을 직접 소유하는 것과 크게 다를 바 없을 뿐만 아니라 정책적으로도 주식의 분산을 유도하기 위해서이다.(임승순, 2004:980, 박종호, 1997:40)

## 2. 과점주주의 간주취득세 과세요건

### 1) 대상법인과 과점주주의 요건

#### (1) 대상법인

과점주주가 취득세 납세의무를 부담하기 위해서는 대상법인이 비상장법인이어야 한다. 이 경우 비상장법인이란 주식을 한국증권거래소에 상장한 법인 이외의 법인을 말한다. 따라서 코스닥상장법인도 비상장법인에 해당하게 되는 것이다.

#### (2) 과점주주

과점주주라 함은 주주 또는 유한책임사원 1인과 그와 친족 기타 특수관계에 있는 자들의 소유주식의 합계 또는 출자액의 합계가 당해 법인의 발행주식 총수 또는 출자총액의 100분의 50을 초과하는 자를 말한다.(지방세기본법 제47조, 지방세기본법 시행령 제24조)

이 경우 주주명부나 주식이동상황명세표, 법인등기부등본 등의 자료에 의하여 일견 주주로 보이는 경우에도 실은 주주명의를 도용당하였거나 실질소유주의 명의를 아닌 차명으로 등재되었다는 등의 사정이 있는 경우에는 단지 그 명의만으로 주주에 해당한다고 볼 수는 없지만, 이는 자신이 주주가 아님을 주장하는 당해 명의자가 입증하여야 한다.(대법 1995.12.22 선고, 95누13203)

## 2) 주식 또는 지분의 취득

법인의 주식 또는 지분을 취득함으로써 과점주주가 된 때에 취득세 납세의무를 부담한다. 따라서 다른 주주로부터 주식을 취득하는 경우와 증자 등으로 인하여 취득하는 경우에도 모두 취득세의 과세대상인 취득에 해당하는 것이다. 다만, 과점주주 상호간 주식이동의 경우에는 개별 주주의 경우 주식을 양도 및 양수함으로써 지분의 증감이 있겠지만, 과점주주 전체 지분의 변동이 없기 때문에 취득세 납세의무가 발생하지 아니한다고 할 것이다.(행자부 심사 2000-167, 2000.3.29; 행자부 세정 13430-240, 1999.2.24) 그런데, 친족 기타 특수관계에 있는 자는 분명하지만, 주식 등을 소유하고 있지 아니한 자가 최초로 주식을 취득하는 경우에도 이를 과점주주 사이의 주식이동으로 보아야 할 것인지가 문제이다. 이에 대하여는 다음과 같이 견해가 나뉜다.

첫째, 지방세기본법 제47조 제2호에서 과점주주라 함은 친족 기타 특수관계에 있는 자, 주식 또는 출자의 소유, 소유주식 또는 출자의 합계가 50%를 초과할 것을 요건으로 하고 있으므로 친족 기타 특수관계에 있다고 하더라도 주식을 소유하지 않는 주주는 과점주주에 해당될 수 없고, 주식을 이전받거나 증자로 인하여 주식을 취득한 때에 비로소 처음으로 과점주주가 되는 것이므로 취득세 납세의무가 있다는 견해이다.(강석훈, 2004:445-446)

둘째, 기존에 주식 등을 소유한 과점주주가 그 소유주식의 일부를 새로운 특수관계인에게 이전하는 경우에는 취득세를 부과할 수 없지만, 그 소유주식의 전부를 새로운 특수관계인에게 이전하는 경우에는 새로 주식을 취득한 자는 취득세 납세의무가 있다는 견해이다.(김의효, 2003:928)

셋째, 기존에 주식을 소유한 과점주주에게 주식을 이전하는 경우는 물론이고 기존에 주식을 소유하고 있지 않던 특수관계인에게 주식을 이전하는 경우에도 과점주주 전체의 주식소유 비율에 변동이 없는 한 과점주주 사이에서 주식이 이동한 경우와 동일하므로 취득세 납세의무가 없다는 견해이다.(김태호, 1999:140) 즉 법문대로 해석한다면 친족 기타 특수관계에 있는 자가 분명하지만, 주식을 소유하지 않았으므로 과점주주에 해당하지 않았고, 주식을 이전받음으로써 처음으로 과점주주가 되는 것이지만, 이를 신규 과점주주로 보아 취득세를 부과한다면, 일시에 주식 등을 이전하지 않고 50% 미만의 주식을 이전한 후에 다시 나머지 부분을 이전하는 방법으로 과점주주의 취득세 납세의무를 회피할 수 있으므로 부당한 결과를 초래한다는 것이다.

생각건대, 주식을 소유하고 있는 과점주주에 대하여 취득세를 부과한 후에 주식 등을 소유하고 있지 아니한 자가 최초로 주식을 취득하는 경우에 또다시 취득세를 부과하는 것은 이중 과세에 해당하여 부당하다고 할 것이고, 두 번째 견해의 경우에는 특수관계인간의 주식이전

방법에 따라 취득세의 부담세액이 현저하게 달라지는 결과가 되어 부당하다고 할 것이다. 따라서 기존의 과점주주와 특수관계에 있는 자가 새로이 주식을 취득하여 과점주주가 된 경우에도 전체의 주식소유비율이 변동되지 아니한 이상 취득세의 납세의무는 없다고 보는 것이 타당하다고 할 것이다.(同旨; 대법 2004.2.27선고, 2002두1144)

### 3) 과세표준

과점주주의 취득세 과세표준은 과점주주의 성립시점에 당해 법인의 취득세 과세대상자산의 총가액을 그 법인의 주식 등의 총수로 나눈 금액에 과점주주의 주식 등의 총수를 곱한 금액으로 한다. 즉 과점주주는 과점주주가 된 때에 법인의 재산을 취득한 것으로 의제되므로 취득세의 과세표준은 취득의제 당시 그 법인의 재산총액을 기준으로 산정하여야 하고, 이 경우 과세표준을 당해 법인의 결산서 기타 장부 등에 의한 과세대상 자산총액을 기초로 산출하는 경우에는 취득의제 당시의 장부가액<sup>1)</sup>을 기준으로 과세표준액을 산출하여야 한다.(대법 1983.12.13선고, 83누103)<sup>2)</sup>

이 경우 자산의 원가에 포함된 취득세와 등록세를 과점주주의 취득세 과세표준 계산시 포함할 것인가가 문제된다. 이에 대하여 과점주주의 간주취득에 대한 취득세 과세시 과세표준은 법인 장부상의 총자산가액에서 감가상각충당금을 제외하여 계산하게 되는데, 취득세와 등록세를 제외하면 이중으로 공제되는 문제점이 발생하기 때문에 취득세와 등록세를 포함시키자는 견해가 있으며(김태호, 2006:4), 지방세 당국도 동일한 입장을 취하고 있다.(행자부 세정 13407-아551)<sup>3)</sup> 그러나 취득세와 등록세를 취득세 과세표준에 포함하게 되면 취득세에 또다시 취득세를 과세하는 결과를 초래하기 때문에 과점주주의 간주취득에 대한 취득세 과세표준을 산정할 때에는 취득세와 등록세를 포함시키지 아니하여야 한다.

한편, 과점주주가 될 당시에 당해 법인이 취득세 과세대상 물건을 소유하지 않고 있다가 그 이후에 취득세 과세대상 물건을 취득할 경우 취득세 납세의무가 있는지에 대해서는 과점주주의 취득세 과세객체는 과점주주가 될 당시에 당해 법인이 소유하고 있는 취득세 과세대상이므로 이러한 경우에는 취득세 납세의무가 없다고 보아야 할 것이다.

1) 취득세의 과세표준은 신고가액을 기준으로 하는 경우와 사실상 취득가액을 기준으로 하는 경우로 구분되는데, 과점주주의 취득은 법인장부에 의하여 취득가액이 입증되는 경우에 해당하므로 납세의무 성립일 현재의 당해 법인의 장부가액이 취득세 과세표준이 되는 것이다.

2) 따라서 감가상각대상자산은 그 취득가액에서 감가상각누계액을 차감한 가액으로 한다.

3) 즉 지방세법 제105조 제6항의 규정의 과점주주의 취득세 납세의무에 있어 과점주주가 개인인 경우에는 과점주주의 취득세 납세의무 성립 당시 비록 법인의 비업무용토지가 있다 하더라도 그 토지에 대하여는 중과세율이 적용되지 아니하며, 과점주주에 대하여 부동산에 대한 취득세 부과시에는 당해 부동산 취득과 관련하여 지급된 취득세와 등록세는 과세표준에서 제외된다고 하고 있다.

#### 4) 세율

과점주주가 주식을 취득하는 경우에는 당해 주식발행 법인이 소유한 취득세 과세대상물건을 취득한 것으로 보므로 지방세법상 취득세의 세율이 그대로 적용된다. 즉 일반과세대상 물건에 대하여는 2%의 표준세율이 적용되고, 별장 등 중과세 대상물건이 있는 경우에는 중과세율을 적용한다. 다만, 사치성재산 중 골프장의 경우에는 신설 또는 증설의 경우에 한하여 중과세가 적용되므로 과점주주의 간주취득시에는 중과세가 적용되지 않으며, 대도시 내 법인 본점 또는 주사무소의 사업용 부동산에 대한 중과세 규정도 신설 또는 증설의 경우에 한하여 중과세가 적용되기 때문에 과점주주의 간주취득시에는 중과세가 적용되지 아니한다.

### Ⅲ. 과점주주에 대한 간주취득세 과세의 타당성 여부

우리나라의 취득세 제도는 간주취득에 관한 규정을 두어 취득세 과세대상을 확대하고 있는데, 이는 실질적인 취득이 존재하지 않는 것에 대하여 취득세를 과세하는 것으로서 매우 불합리한 제도이며, 조세제도를 복잡하게 만들고 있다. 즉 선박·차량과 기계장비의 종류변경 또는 토지의 지목변경은 사실상의 취득행위가 존재하지 아니하는 것에 대하여 취득세를 과세하는 것으로서 부당하다.

한편, 과점주주의 간주취득에 대한 취득세 과세제도는 존치여부에 대하여 견해의 대립이 있는데, 이러한 견해의 대립을 살펴보면 다음과 같다.

#### 1. 존치설

##### 1) 실질과세원칙의 측면

과점주주에 대하여 납세의무를 부여하는 것은 과점주주가 당해 법인의 자산을 임의처분하거나 관리·운용할 수 있는 지위에 있어 사실상 그 법인의 자산을 소유한 것이나 다름없기 때문에 실질과세의 원칙에 부합한다는 것이다. 즉 과점주주에 대한 취득세 납세의무 규정은 실질과세의 원칙에 부합한 규정이므로 그 정당성이 인정된다는 견해이다. (전동훈, 2000:574, 김태호, 1999:229, 박종호, 2000:72, 김대영, 2001:40)

## 2) 이중과세 문제의 측면

다음과 같은 근거로 과점주주에 대한 취득세 납세의무 규정은 이중과세에 해당하지 아니한다.

첫째, 주식의 양·수도를 통하여 실질적으로 당해 법인의 자산을 지배하고 있는 점을 고려할 때 실제 부동산 등 물건에 대한 소유권 변동은 없지만, 사실상 처분권과 지배력을 가지고 있기 때문에 주식의 과반수이상의 취득은 결국 당해 법인의 소유부동산 등을 취득한 것에 해당하여 이중과세에 해당하지 아니한다는 것이다.(전동훈, 2000:731)

둘째, 지방세법상 취득의 개념은 민법상의 취득의 개념 이외에도 사실상 취득이라는 독자적인 개념을 사용하고 있고 취득세는 유통세로서 유통단계마다 납세의무가 성립되기 때문에 법인이 취득세를 납부하였다고 하더라도 과점주주에게 취득세를 과세하는 것은 이중과세에 해당하지 않는다는 것이다.(김대영, 2001:45)

셋째, 과점주주가 성립된 경우 이미 취득세를 납부한 사실이 있는 당해 법인에게 취득세를 다시 과세한다면 이중과세라고 할 수 있지만, 과점주주가 성립된 경우에 과세하는 취득세의 납세의무자는 당해 법인이 아니라 당해 법인의 과점주주가 된 주주이기 때문에 이중과세에 해당하지 않는다고 할 것이다.(행정자치부 심사결정, 2001.11.26, 2001-0551.)

마지막으로 과점주주에 대한 취득세 과세는 법인격 분리의 원칙을 전제로 하고 있으므로 이중과세 문제는 발생될 여지가 없다고 한다. 즉 이중과세는 동일한 인격자에게 이중으로 과세를 하는 것을 말하므로 법인과 과점주주의 인격이 다른 것을 전제로 한 과점주주 간주취득세는 이중과세라 할 수 없다는 것이다.(김태호, 2006:3)

## 3) 조세평등주의의 측면

우리나라 비상장법인의 대부분은 친족 또는 친지 등을 주주로 하여 구성된 소규모 폐쇄회사들로서 회사의 경영을 사실상 지배하는 실질적인 운영자인 과점주주들은 회사의 수익은 자신에게 귀속시키고 그 손실은 회사에 떠넘김으로써 회사의 법인격을 악용하여 이를 형해화시킬 우려가 크기 때문에 이를 방지하여 실질적인 조세평등을 달성하기 위하여 간주취득세의 합리성이 인정된다는 것이다.(김태호, 1998:132, 헌재 1998.5.28선고, 97헌가13)<sup>4)</sup> 또한 과점주주가 갖는 사실상의 자산에 대한 지배력을 지방세법상의 취득행위에 보아 취득세 납세의무를 부여함으로써 과세형평성을 제고하고자 하는 취지로서 그 본질적인 내용은 법인

4) 김태호 박사는 더 나아가 과점주주의 제2차 납세의무 규정도 조세평등주의를 실현하기 위한 규정이라고 한다.

을 통한 부동산 등 자산에 대한 사실상의 지배력을 취득자의 지위에 있다고 보아 과세하는 것으로 법인격 부인의 법리를 수용한 것이라고 보는 견해가 있다.(임재근, 2005:97)

#### 4) 조세회피방지의 측면

부동산 등을 직접 취득하지 않고 법인의 주식을 취득함으로써 경제적으로 법인 소유의 부동산에 대한 사용, 수익권을 행사하는 경우 취득세를 부과하지 않는다면 경제적 실질은 동일함에도 불구하고 범형식에 따라 조세부담이 달라지는 결과가 발생하여 조세회피를 위한 거래 구조의 왜곡이 심화될 수 있으므로 과점주주의 주식취득에 대하여는 취득세를 부과하여야 한다는 견해이다. 즉 실제 의도는 법인이 보유하는 부동산을 취득할 목적이면서 취득세 등의 부담을 피하기 위하여 당해 법인의 주식을 취득하는 행위를 조세의 중립성 차원에서 규제할 필요가 있으므로 그 합리성이 인정된다는 것이다.

#### 5) 주식 또는 지분의 독과점 억제 측면

비상장법인의 과점주주에게 취득세 납세의무를 부과하는 것은 주식 또는 지분의 독과점을 억제하고 이를 분산하도록 세제면에서 유도하는데 그 목적이 있는 것으로서 주주나 출자자 개인적인 입장에서 볼 때에는 당해 법인 자산의 사실상 또는 법률상 취득이 전혀 이루어지지 아니하였으나, 주식 또는 지분을 취득하여 과점주주가 된 경우에는 당해 법인의 자산 자체를 취득한 것으로 의제하여 취득세를 부과하는 것이 타당하다는 견해이다.(강석훈, 2004:439, 박종호, 2000:72)

## 2. 폐지설

### 1) 실질과세원칙의 측면

주주가 당해 법인의 주식을 취득함으로써 당해 법인의 과점주주가 된다고 하여 그 법인의 소유로 되어 있는 부동산 등이 과점주주의 소유로 바뀌는 것도 아니고 당해 법인의 부동산 등의 처분이나 관리 또는 운용에 따른 이익이 직접적으로 당해 과점주주에게 돌아가는 것이 아니며, 가사 법인의 주식을 취득함으로써 과점주주가 되었다고 하여 그 법인이 취득하여 소유하고 있는 부동산 등의 취득세를 당해 주주에게 추가로 부담시킬 만한 담세력이 생겼다고 보기 어렵기 때문에 과점주주에 대하여 취득세를 부과하는 것은 실질과세의 원칙에 어긋난다고 할 것이다.(김윤수, 2004:60)

## 2) 이중과세의 측면

과점주주가 법인의 주식을 취득함으로써 당해 법인의 과점주주가 된다고 하여도 그 법인의 소유로 되어 있는 부동산 등이 과점주주의 소유로 바뀌는 것도 아니고 당해 부동산 등의 처분이나 관리운용에 따른 이익이 직접 당해 과점주주에게 돌아가는 것도 아니기 때문에 법인의 과점주주에 대한 취득세의 과세는 동일한 과세물건에 대한 이중과세에 해당하여 불합리하다는 견해이다.(최명근외 4인, 2001:379) 또한, 법적 납세의무자는 과점주주이지만, 과세표준의 대상은 법인이 주주의 주식취득일 이전에 법인의 명의로 취득한 물건이므로 실제 세 부담은 법인에게 귀착되어 이중과세에 해당한다고 한다.

## 3) 소급과세의 측면

주식의 취득이나 증자로 인한 지분비율의 증가 시점을 납세의무 발생일로 하고 있는데, 이 시점의 장부상의 과세대상 물건의 취득시점은 과거시점에 이루어진 것이므로 물건 취득시점 이후의 지분비율 변동이라는 사후사건으로 인한 취득세 납부의무가 발생하는 것이므로 이는 소급과세에 해당하여 부당하다는 견해이다.(송계수, 1999:130)

## 3. 기존 판례의 견해

기존의 판례는 “지방세법 제105조 제6항 본문에 의하면 법인의 주주 또는 지분을 주주 또는 사원으로부터 취득함으로써 제22조 제2호의 규정에 의한 과점주주가 된 때에는 그 과점주주는 당해 법인의 부동산, 차량, 중기, 임목 또는 항공기 등을 취득한 것으로 본다고 되어 있고, 이와 같이 법인의 과점주주에 대하여 그 법인의 재산을 취득한 것으로 보아 취득세를 부과하는 것은 과점주주가 되면 당해 법인의 재산을 사실상 임의처분하거나 관리, 운용할 수 있는 지위에 서게 되어 실질적으로 그 재산을 직접 소유하는 것과 크게 다를 바 없으므로 바로 이 점에서 담세력이 나타난다.”(대법 1994.5.24선고, 92누11138)고 판시하여 실질과세의 측면에서 과점주주의 취득세 납세의무 규정의 정당성을 지지하고 있다.

## IV. 2012. 1. 19. 선고 2008두8499 전원합의체 판결 분석

### 1. 사안의 쟁점

네덜란드 법인인 원고는 100% 출자한 국내 자회사 甲법인(로담코 사우스 코리아 비브이)과 乙법인(종로 비브이)을 통하여 국내 법인인 철봉산업과 아이엔지 코리아를 100% 취득하였다. 또한, 甲과 乙 두 자회사는 주소 및 전화번호와 대표이사가 서로 같고 그 외 직원은 전혀 없으며 지분의 취득이나 매도 등을 할 때에도 모두 동일인으로 계약을 하였고 기타 사원 총회 등에서도 위임을 받은 대리인 한 사람이 단독 출석하여 회의에 관여하였다. 더욱이 자회사들은 이를 보유하다가 그 중 일부를 처분하였을 뿐 그 외 별다른 사업실적이 없으며, 자회사로서의 물적 시설도 갖추고 있지도 않고, 그 지분의 취득자금도 모두 원고가 제공하고, 그 취득과 보유 및 처분도 모두 원고가 관장하였다. 이러한 사안에서 철봉산업과 아이엔지 코리아의 지분을 직접 취득하지 아니한 원고를 구 지방세법 제22조 제2호가 규정한 ‘과점 주주’로 보아 원고에게 간주취득세를 부과할 수 있는지가 문제된다.

### 2. 대법원 다수의견 검토

대법원은 “실질과세의 원칙은 헌법상의 기본이념인 평등의 원칙을 조세법률관계에 구현하기 위한 실천적인 원리로서, 조세의 부담을 회피할 목적으로 과세요건사실에 관하여 실질과 괴리되는 비합리적인 형식이나 외관을 취하는 경우에 그 형식이나 외관에 불구하고 그 실질에 따라 담세력이 있는 곳에 과세함으로써 부당한 조세회피행위를 규제하고 과세의 형평을 제고하여 조세정의를 실현하고자 하는데 그 목적이 있다. 이러한 실질과세의 원칙 가운데 구 국세기본법 제14조 제1항이 규정하고 있는 실질 귀속자와 과세의 원칙은 소득이나 수익, 재산, 거래 등의 과세 대상에 관하여 귀속 명목과 달리 실질적으로 귀속되는 자가 따로 있는 경우에는 형식이나 외관을 이유로 그 귀속 명의자를 납세의무자로 삼을 것이 아니라 실질적으로 귀속되는 자를 납세의무자로 삼는 다는 것이고, 이러한 원칙은 구 지방세법 제82조에 의하여 지방세에 관한 법률에도 준용된다. 따라서 구 지방세법 제 105조 제6항<sup>5)</sup>(과점주주 간

5) (구 지방세법 제 105조 제6항) 법인의 주식 또는 지분을 취득함으로써 과점주주가 된 때에는 그 과점 주주는 당해 법인의 부동산을 취득한 것으로 본다. 더불어 (구 지방세법 시행령 제78조 제2항)은 ‘이미 과점 주주가 된 주주 또는 유한책임 사원이 당해 법인의 주식 또는 지분을 취득함으로써 그 주식 또는 지분 비율이 증가한 경우에는 그 증가된 분을 취득으로 보아 법 제105조 제6항의 규정에

주취득세)을 적용함에 있어서도 당해 주식이나 지분의 귀속명의자는 이를 지배할 능력이 없고 그 명의자에 대한 지배권을 통하여 실질적으로 이를 지배, 관리하는 자가 따로 있으며, 그와 같은 명의와 실질의 괴리가 위 규정의 적용을 회피할 목적에서 비롯된 경우에는 당해 주식이나 지분은 실질적으로 이를 지배, 관리하는 자에게 귀속되는 것으로 보아 그를 납세의무자로 삼는 것이 타당할 것이다. 따라서 원고를 그 실질적 귀속자로 보아 구 지방세법 제105조 제6항에 의한 취득세 납세의무를 부과하는 것이 타당하다.”고 판시하였다.

따라서 이 사건 자회사들이 칠봉산업과 아이엔지 코리아의 주식을 보유하다가 그 중 일부를 처분하는 방식으로 재산을 보유·관리하고 있을 뿐 그 외 별다른 사업실적이 없고, 회사로서의 인적, 물적인 조직이 없기에 독자적으로 의사결정을 하거나 사업목적을 수행할 능력이 없어 보인다. 그 결과 이 사건 주식 등의 취득자금은 모두 원고가 제공하였고 그 취득과 보유 및 처분도 전부 원고가 관장한 것이며 사원총회 등도 또한 실질에 있어서는 모두 원고의 의사결정으로 원고가 선임한 대리인에 의하여 이루어진 것으로 보아야 할 것이다. 그러므로 이러한 점 등으로 미루어 보면 이 사건 주식 등을 원고가 직접 취득하지 아니하고 이 사건 자회사들의 명의로 분산하여 취득하면서 이 사건 주식 등의 취득자체로는 과점 주주로의 요건 등에 미달한 것으로 구성한 것은 오로지 구 지방세법 제105조 제6항에 의한 취득세 납세의무를 회피하기 위한 것으로 볼 것이다.

즉 대법원의 다수의견은 본 사안에서 원고가 구 지방세법 제105조 제6항의 적용을 회피할 목적으로 이 사건 자회사를 통하여 이 사건 주식 등을 분산하여 취득하였고 이로 인하여 완전한 지배권을 획득하여 주식 등을 실질적으로 지배 관리하고 있었다면 실질과세의 원칙에 의하여 이 사건 주식 등이 실질적으로 원고에게 귀속이 되었다고 보아 원고에게 위 규정에 의한 과점 주주로서의 취득세 납세의무를 부담한다고 해야 한다는 이유로 과점주주에 대한 간주취득세를 부과한 것이다.

### 3. 변경된 전원합의체 판결의 의의와 문제점

#### 1) 실질과세 원칙의 오용

어떤 거래나 행위를 판단할 때 당사자가 의도한 경제적인 효과는 전혀 고려하지 아니하고 오직 민사법적 효과에 따라서만 과세효과를 파악하여야 한다면, 당사자가 아무런 다른 목적의식 없이 오직 조세회피를 위하여 부자연스럽고 불합리한 방식의 거래나 행위를 한 경우에

---

의하여 취득세를 부과한다.’라고 규정하고 있다.

도 그 법률적 방식에 따라서만 과세효과를 결정함으로써 오히려 조세회피를 유발하고 과세의 형평성을 잃게 될 것이다. 따라서 이러한 경우에는 그 경제적 효과에 따라 과세효과를 파악하는 것을 어느 정도 인정하는 것이 타당하며, 그 수단으로 적용되는 개념이 실질과세이다. 세법상 실질과세의 원칙이란 과세요건 사실에 대한 세법규정의 적용(구체적으로는 과세물건의 귀속의 결정이나 과세표준의 계산)에 있어서 어떤 거래나 행위의 법률적 방식 내지 효과와 당사자가 의도한 경제적 효과나 실질이 다른 경우에 그 경제적 효과나 실질에 따라 과세하는 정신이다.(이태로·한만수, 2009:29) 이러한 실질과세의 원칙은 조세 공평의 원칙을 실현하기 위한 조세법의 기본원리로서 과세권의 행사가 실질적인 사실관계에 의하여 이루어지는 경우 이를 배제함으로써 납세자의 권리를 보호하고자 하는 원칙이다.

그런데, 대법원은 과점주주의 간주취득세 부과 근거로서 실질과세의 원칙을 들고 있는데, 이는 타당하지 않다고 할 것이다. 즉 오히려 법인의 과점주주에 대한 취득세의 과세는 동일한 과세물건에 대한 이중과세에 해당하여 불합리하다고 보아야 할 것이다. 이중과세가 아니라는 입장은 취득세는 유통세로서 유통단계마다 납세의무가 성립되기 때문에 법인이 취득세를 납부하였다고 하더라도 과점주주에게 취득세를 과세하는 것은 이중과세에 해당하지 않는다고 하지만, 과점주주에 대한 취득세 부과는 실질적인 소유권의 변동이 없기 때문에 이중과세에 해당하는 것으로 보아야 할 것이다.

또한, 실질과세의 원칙은 기본적으로 조세평등주의를 실현하기 위한 실천적인 원리로서 작용하는데, 과점주주의 간주취득세는 조세평등주의에 위배되는 문제점을 가지고 있다. 즉 조세평등주의의 측면에서 비상장법인 또는 협회등록법인의 과점주주에 해당하면 취득세를 납부하여야 하기 때문에 비상장법인의 주주들은 취득세 납세의무를 회피하기 위하여 주주명의의 분산 등을 자행하고 있어 오히려 조세평등주의의 원칙을 침해하고 있는 실정이다.

결과적으로, 대법원은 실질과세의 원칙을 잘못 적용하고 있는 것이다.

## 2) 과세요건 명확주의 위반

과점주주에 대하여 국세와 지방세의 제2차 납세의무를 부담하도록 함은 물론 구 지방세법 제105조 제6항에 의한 부동산 등 간주취득세의 납세의무까지 부담하도록 하는 것은 과세의 형평을 제고하고 조세징수의 적절한 수단을 확보하는 공익적 목적을 달성하기 위하여 회사제도의 근간이 되는 주주유한책임의 원리에 대한 대중의 예외를 인정한 것이므로 과점주주의 범위에 관한 법령의 규정은 엄격하게 해석하여야 하며 구체적인 법령의 근거도 없이 해석을 통하여 그 적용범위를 함부로 확장하는 것은 허용될 수 없다고 할 것이다. 이와 같은 취지로 대법원도 과점 주주의 요건에 관한 규정을 함부로 확장해석하거나 유추해석 할 수 없다고 하

면서 그 범위를 엄격하게 제한하는 태도로 일관하여 왔다.(대법 1981.1.13. 선고 80누403, 대법 1994.5.24. 선고 92누11138, 대법 1995.5.12. 선고 94누4356, 대법 2004.2.27. 선고 2002두1144 등)

구 지방세법 제105조 제6항은 부동산 등을 취득하는 것이 아니라 부동산 등을 보유하고 있는 법인의 주식을 취득하여 과점주주가 된 것임에도 불구하고 이를 부동산 등을 취득한 것으로 의제하여 취득세의 과세범위를 예외적으로 과세대상의 범위를 확장하여 규정한 것으로 보다 엄격하게 해석하는 것이 타당하다고 할 것이다. 그럼에도 실질과세의 원칙을 이유로 과점주주에 속하지 않는 자임이 명백한 경우에도 그 외연을 확장하여 과점주주로 파악하게 되면 헌법상의 과잉금지의 원칙에 위배된다고 할 것이다.

더불어 과점주주의 범위와 관련하여 구 지방세법 제22조 제2호<sup>6)</sup>를 보면, 위 규정은 과점주주를 정의하면서 주주 또는 유한책임사원이어야 함을 전제로 하고 있는데 여기서 주주와 유한책임사원은 회사법에서 차용한 개념으로서 조세법의 고유한 정의규정이 없는 이상 회사법상의 의미로 해석하여야 할 것인바 과점주주로 해석되기 위해서는 우선 그 전제로 당해 법인의 주주명부나 사원명부에 등재되어 회사법상 주주나 사원으로서의 지위가 인정되어야 한다고 할 것이다. 또한 구 지방세법 제22조 제2호 상 당해법인의 주주 또는 유한책임사원 1인을 중심으로 그와 특수관계에 있는 자들이 합하여 그 법인의 지분을 51% 이상 보유하여야 그 법인의 과점주주가 된다고 할 것이므로, 모회사와 자회사의 관계에서는 그 중심이 되는 모회사가 당해 법인의 지분을 일부라도 보유하는 주주나 사원이 아닌 한 자 회사들이 합하여 51% 이상의 지분을 보유하고 있다고 하여도 모회사와 자회사가 합하여 과점주주가 된다고 할 수는 없다. 따라서 이 사건에서 원고가 로담코 사우스 코리아 비브이와 종로 비브이의 사원명부나 주주명부에 등재되지 아니하고 이 사건의 자회사들을 놔두고 원고를 그들의 사원이나 주주로 인정해 줄 리가 없을뿐더러 원고는 회사법상의 주주가 될 수 없어 과점주주의 전제요건을 갖추지 못하였다고 할 것이다. 따라서 원고가 갑과 을 법인의 주주가 아닌 이상 이 사건의 자회사들이 합하여 갑과 을 법인의 주식을 51% 이상 보유하게 되었다고 하여도 이는 과점 주주에 해당한다고 할 수 없을 것이다. 따라서 합부로 실질과세의 개념을 확대 적용하여 위 규정을 해석함으로써 말미암아 과점주주의 외연을 확대하는 경우 이는 명확성의 원칙에 반한다고 할 것이다.

더욱이 대법원 판례는 구 지방세법 제 138조 제1항이 규정하는 대도시 안에서의 등록세 중과를 회피하기 위하여, 설립등기를 마친 후 폐업하여 사업실적이 없는 상태에 있는 기존

6) (구 지방세법 제22조 제2호) 과점주주라 함은 주주 또는 유한책임사원 1인과 그와 대통령령이 정하는 친족 기타 특수관계에 있는 자들의 소유 주식의 합계 또는 출자액의 합계가 당해 법인의 발행주식 총수 또는 출자총액의 100분의 51이상인자들을 말한다.

법인의 주식을 제3자가 전부 인수한 다음 기존 법인의 상호, 정관, 임원, 자본, 사업목적을 전부 변경하였다고 하더라도 이를 위 규정상의 '법인의 설립'에 해당한다고 볼 수 없고, 설령 이를 규제할 필요가 있다고 하여도 그와 같은 행위의 효력을 부인하는 개별적이고 구체적인 법률규정을 두고 있지 않은 조세법 하에서 그러한 행위에 대해 등록세 중과하는 것은 조세법규를 합리적 이유 없이 확장 또는 유추해석 하는 것으로 허용될 수 없다고 판시한 바 있다. (대법 2009.4.9. 선고 2007두26629) 위와 같이 실질과세의 원칙을 무리하게 내세우며 명확성의 원칙을 위반하여 구 지방세법 시행령이 규정하는 바 없는 '과점 주주'의 개념을 새로이 인정한 다수의견은 위 판결들과 조화로운 것이라고 할 수 없다고 할 것이다. (대법 2011.4.14. 선고2008두10591)<sup>7)</sup>

### 3) 법인격부인론의 무리한 적용

다수의견은 법인격부인론을 언급하며 자회사들에 대하여 그 주주와는 별개의 독립된 법적 실체로서 법인격을 부인하려 하지만, 법인격부인론은 회사법상 여전히 논란이 많은 법리로서 아직 그 적용요건에 대하여 견해가 확립된 상태라고 말하기 어렵고<sup>8)</sup>, 대법원도 법인격 부인의 법리를 적용한 것은 채무면탈 등의 위법한 목적으로 법인격을 형해화하거나 남용하는 예외적인 경우에 국한하여 왔음을 고려할 때(대법 1988.11.22 선고 87다카1671, 대법 2004.11.12. 선고 2002다66892, 대법 2008.9.11 선고 2007다90982)<sup>9)</sup> 이 사건은 이러한 경우에 해당한다고 하기 어려운 것이며 따라서 자회사의 법인격을 사실상 부인하는 다수의견의 태도는 수긍하기 어렵다고 할 것이다.

더욱이 자회사들은 이 사건에서 적법하게 설립등기를 마치고 상당기간 경과하였으며 수권 자본과 납입자본을 가지고 적법한 사업 활동을 수행할 능력도 가지고 있다고 할 것이다. 또한 독립한 회계를 가지고 주주나 사원으로서 각종 법률행위를 해왔음을 알 수 있다.<sup>10)</sup> 그러

7) 선박에 대한 취득세 등을 회피하기 위하여 조세 피난처인 파나마에 설립한 법인의 명의로 선박을 취득한 사건에서 실질과세의 원칙을 적용하여 그 법인은 명목상의 회사에 불과하다고 판시한바 있으나 그 법인은 이 사건의 자회사들과 달리 자본금이 1달러에 불과하고 아무런 인적 조직이나 물적 설비가 갖추어져 있지 아니하며, 당사자들의 내심의 의사도 그 법인을 거래의 당사자로 삼고 있는 것이라고 보기 어려운 사정이 있고, 특히 선박의 경우에는 조세피난처로서의 편의치적이 남용되는 사례가 많아 이를 규제할 필요성이 크다는 점에서 위 판결의 취지를 이 사건에 원용하는 것은 적절하지 않아 보인다.

8) 학술상 법인격 부인론을 긍정하는 견해가 일반적이지만 부정하는 견해 또한 존재하여 서로 대립하고 있다.

9) (1)완전히 그 법인격의 배후에 있는 사람의 개인 기업에 불과하여 법인격이 형해화 되는 경우(2)법인격이 법률의 적용을 회피하기 위하여 남용되는 경우에 적용된다고 할 것이다.

므로 이 사건의 자회사들은 고유의 법인격 및 독립된 법적 지위를 가지고 있다고 할 것이다.

### 3. 소결

이상에서 검토한 바에 같이 이 사건 자회사들이 이 사건 주식 등을 취득한데 따른 경제적 효과가 원고에게 미친다고 하여도 이 사건 자회사들의 법인격을 부인할 수 없을 뿐만 아니라 원고와 이 사건 자회사들의 의사는 이 사건 주식 등을 이 사건 자회사들이 소유하기로 한 것임을 알 수 있고, 과점주주의 범위에 관한 구체적인 규정이 있음에도 불구하고 원고가 이 사건 주식 등의 취득으로 인한 경제적 효과를 받는다는 이유만으로 이 사건 자회사들을 배제한 채 원고를 로담코 사우스 코리아 비브이와 종로 비브이의 과점주주로 보는 것은 실질과세의 원칙에 어긋난다고 할 것이다.

또한, 과점주주가 법인의 주식을 취득한 사실만으로 부동산을 취득한 것으로 의제하여 취득세를 부과하는 것은 과세범위를 보다 엄격하게 해석하여야 함에도 불구하고 무리하게 유추 해석하여 과잉금지 원칙 및 명확성 원칙에 반한다고 할 것이다.

## V. 결 론

간주취득세 제도는 다음과 같은 사유로 폐기되어야 할 것이다. 즉 선박·차량과 기계장비의 종류의 변경 또는 토지의 지목변경의 경우에는 사실상의 취득행위가 이루어지지 아니하였으므로 취득세 과세대상에서 삭제하여야 한다. 부연하면, 토지의 지목변경의 경우에는 부동산 소유권의 이전이 이루어진 것이 아니라 토지대장의 내용을 실제 법률적 상황과 일치시키는 것에 지나지 아니하므로 취득세 과세대상에서 삭제되어야 하는 것이다.(Hofman, 2004:55) 또한 과점주주의 취득세 납세의무 규정도 이중과세에 해당하며, 조세평등주의에 위배될 뿐만 아니라, 법인의 주식을 취득하여 과점주주가 되었다고 하여 당해 주주에게 그

10) 이 사건 자회사들이 이 사건 주식을 취득할 당시, 로담코 코리아(자회사 甲) 경우 설립 후 이미 상당한 기간이 경과한 상태이고, 종로(자회사 乙) 경우에도 적법하게 설립 등기를 마친 상태이며, 이들은 모두 상당한 금액의 수권자본과 납입자본을 가지고 적법한 사업활동을 수행할 능력을 갖추었고, 이 사건 주식 등의 취득, 보유 및 처분의 전 과정에서 원고와 별개로 독립한 회계를 가지고 주주나 사원으로서의 각종 법률행위를 행하여 왔음을 알 수 있다. 그러므로 이 사건 자회사들은 원고와 독립된 별개의 법적지위를 가지고 이 사건 주식 등을 취득하고 보유하고 있다고 보아야 할 것이다.

법인이 취득하여 소유하고 있는 부동산 등의 취득세를 부담시킬 만한 새로운 담세력이 생겼다고 보기 어렵다고 할 것이기 때문에 동 규정은 폐지하는 것이 타당하다고 할 것이다.

한편, 과점 주주에 대한 간주취득세는 과점 주주가 되면 당해 법인의 재산을 사실상 임의 처분하거나 관리 운용할 수 있는 지위에 서게 되어 실질적으로 재산을 직접 소유하는 것과 크게 다를 바 없으므로 이 점에서 담세력이 나타난다고 보아 취득세를 부담하도록 하는 것이다. 특히나 부동산의 취득에 대해서는 취득세를 부과하지만 주식 등의 취득에 대해서는 과세하지 않는 점에 착안하여, 부동산을 취득하기 위한 방편으로 그 부동산을 소유하는 법인을 인수하는 방법이 거래계에서 성행하는 등의 과세현실에 대응하기 위하여 마련된 제도이다. 그러나, 법인의 주식을 취득한 취득자가 그 취득으로 인하여 과점 주주가 되었다는 사실만으로 그가 당장 그 부동산을 소유하는 것은 아니며 더불어 이를 처분할 수 있는 구체적이고 현실적인 지위를 획득하였다고 볼 수도 없기에 담세력을 인정하여 취득세를 부여하는 것은 지나친 해석이라고 할 것이다. 더불어 과세가 가능하다고 하여도 법인이 취득세를 납부하고 후에 과점주주가 동일한 부동산에 다시 취득세를 납부하는 것은 소유권의 실질적인 변동이 없는 동일 물건에 대한 이중과세의 문제가 발생한다고 할 것이다. 그리고 이 사건에서 자회사들은 적법하게 설립등기를 마치고 독립한 회계로서 각종법률 행위를 해왔기에 법인격을 부인하여 이들을 배제하고 과점 주주로서 취득세를 부과하는 다수의견은 법 논리상으로도 무리가 있다고 할 것이다. 또한 법인격 부인의 이론은 그 인정여부에 대하여 논의가 계속 진행되고 있는 상황이며 적용에 있어서도 구체적인 사안 및 적용요건을 엄격하게 규정하고 있다.

따라서 본 판례에서 법인격 부인의 이론을 적용하여 자회사의 취득을 배제하고 원고가 취득한 것으로 간주하여 과세하여서는 안될 것이다.

결과적으로, 과점 주주에 대한 간주취득세 규정 자체가 여러 가지 문제점을 안고 있는데, 확대해석 등을 통하여 과세하고 있는 본 판례의 다수의견은 그 정당성을 인정하기 어렵다고 할 것이다.

## 【참고문헌】

- 강석훈. (2004). 과점주주와 특수관계에 있는 원고가 소외 회사의 유상증자에 참가하여 새로 주식을 취득하였으나 원고를 포함한 과점주주 전체의 주식소유비율에는 변동이 없는 경우 간주취득세의 과세대상이 되는지 여부, 『대법원판례해설』 50, 법원도서관
- 김대영. (2001). 과점주주 과세에 대한 법리적 검토, 『지방세』 68, 한국지방재정공제회,
- 김윤수. (2004). 과점주주 및 최대주주의 납세의무에 관한 연구, 서울시립대학교 세무대학원 석사학위 논문
- 김태호. (1998). 과점주주의 간주취득세 해설(I), 『월간조세』 135, (주)조세통람사
- 김태호. (2005). 지방세 개론, 세연 T&A
- 김태호. (2006). 과점주주에 대한 취득세 과세제도의 문제점과 개선방안, 지방세포럼
- 박종호. (1997). 비상장법인의 과점주주에 대한 취득세 납세의무 해설과 사례연구, 『지방세』 97(4), 한국지방재정공제회
- 박종호. (2000). 과점주주에 대한 취득세 과세 해설, 『지방세』 62, 한국지방재정공제회
- 송계수. (1999). 과점주주 취득세에 관한 소고, 『지방세』 97, 한국지방재정공제회
- 이창희. (2005). 조세강의, 박영사
- 이태로·한만수. (2009). 조세법 강의, 박영사
- 이택용. (1993). 취득세와 등록세의 통합 방안, 『토지세제의 장기적 개선방안에 관한 연구』, 한국세무사회 부설 한국 조세 연구소
- 임승순. (2005). 조세법, 박영사
- 임재근. (2005). 부동산 세법론, 법률서원
- 전동훈. (2004). 지방세 감면 조례해설, (주)영화조세통람
- 전동훈. (2003). 지방세 실무 해설, (주)영화조세통람
- 정지선. (2006). 취득세의 합리적 개선방안에 관한 연구 -입법론을 중심으로-, 서울시립대학교 세무대학원 박사학위 논문
- 최명근 외 4인. (2001). 기업 및 주주과세 개선방안, 한국경제연구원
- Hofman. (2004). Grunderwerbsteuergesetz Kommentar, 8.Auflage., Verlag Neue Wirtschafts-Briefe.