

취·등록세 중과세 법리상 문제점 검토

공인회계사
양인병

지방세 세목의 백미는 취·등록세이고 그 중에서도 핵심은 중과세 제도라고 볼 수 있으나 그 위상에 불구하고 관련 법조문이 다소 모호하게 기술되어 있어 이를 집행하는 과세당국과 납세자간에 자주 논란이 야기되는 바, 금번 필자의 본 검토가 지방세 중과제도의 근본적인 개선이 이루어지는 초석이 되었으면 합니다.

본론에 들어가기 앞서 본 검토내용은 행정안전부의 지방세운영의 지침이나 방향을 제시하는 것이 아닌 공인회계사인 필자 본인의 개인적인 중과세제도의 검토 의견으로서 본 의견은 중과세 제도가 나가야할 정책적 방향을 제시하려하기 보다는 법 논리나 법 해석 관점에서 문제점을 지적하고 추가로 개선 가능한 방향을 함께 고민하여 보았다는 점을 먼저 명확히 해두고자 합니다.

1. 취득세 중과세(사치성재산제외) 현행법령 검토

< 취득세 시행규칙 >

● 규칙 제47조 【공장의 범위와 적용기준】

① 법 제112조 제4항의 규정에 의한 공장의 범위는 별표 3에 규정된 업종에 해당하는 공장(「산업집적 활성화 및 공장설립에 관한 법률」 제28조의 규정에 의한 도시형공장을 제외한다)으로서 생산설비를 갖춘 건축물의 연면적(옥외에 기계장치 또는 저장시설이 있는 경우에는 그 시설물의 수평투영면적을 포함한다)이 500제곱미터 이상인 것을 말한다. 이 경우 건축물의 연면적에는 당해 공장의 제조시설을 지원하기 위하여 공장경계구역안에 설치되는 부대시설(식당·휴게실·목욕실·세탁장·의료실·옥외체육시설 및 기숙사등 종업원의 후생복지증진에 공여되는 시설과 대피소·무기고·탄약고 및 교육시설을 제외한다)의 연면적을 포함한다.

☞ [위 규칙 제47조 제1항 검토]

; 조문 기술상 논리적인 모순이나 이해의 혼돈을 초래한 부분은 없는 것으로 사료되나, 일반적으로 중과되는 공장내에는 중과가 배제되는 종업원의 후생시설이 함께 있다는 점을 고려할 때, 동일 공장건물내에 중과시설과 중과배제시설이 병존하는 경우 공장토지에 대하여 안분문제가 빈번하게 발생할 것을 짐작할 수 있는 바, 조문상 안분방식을 명확히 규정하여 두는 것이 바람직할 것으로 사료됨.

현행	개정안
없음	<신설> ② 공장의 경계구역내에 중과세 대상 시설과 중과되지 않는 시설이 함께 있는 경우 중과세 대상이 되는 공장용 건축물의 부속토지의 범위는 전체공장용 구내시설의 총바닥면적에 대한 중과세대상 건축물의 바닥면적의 비율로 안분하여 계산한다. 이 경우 옥외에 기계장치 또는 저장시설이 있는 경우에는 그 시설물의 수평투영면적을 계산 시 포함한다

② 법 제112조 제4항의 규정에 의한 중과세의 적용기준은 다음 각호와 같다.

1. 공장을 신·증설하는 경우 증과세할 사업용 과세물건은 다음 각목의 1에 해당하는 것으로 한다.

가. 「수도권정비계획법」 제6조의 규정에 의한 과밀억제권역(「산업집적 활성화 및 공장설립에 관한 법률」의 적용을 받는 산업단지 및 유치지역과 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」의 적용을 받는 공업지역을 제외한다. 이하 이 항에서 “과밀억제권역”이라 한다)안에서 공장을 신설하거나 증설하는 경우에는 신설하거나 증설하는 공장용 건축물과 그 부속토지

☞ [위 규칙 제47조 제2항 1호의 가목 검토]

; 지방세법에 공장의 신설에 대한 별다른 정의 규정이 없으므로(공장의 “증설”에 대해서는 시행규칙 제47조 제2항 3호에서 규정) 산업집적활성화 및 공장설립에 관한 법률(이하 “산집법”)의 정의에 따른다고 보는 것이 타당할 것인 바, 산집법에는 “공장의 신설”이란 건축물을 신축(공작물을 축조하는 것을 포함한다)하거나 기존 건축물의 용도를 공장용도로 변경하여 제조시설등을 설치하는 것이라고 규정함. 현재 본 조항은 아래에서 동조의 하위 법령 검토 시 하위 법령과 함께 문제점이 계속 제기되고 있는 바, 아래 하위법령의 검토 시 함께 비교 검토하여야 함.

〈산업집적활성화 및 공장설립에 관한 법률〉

□ 법 제2조(정의) 이 법에서 사용하는 용어의 뜻은 다음과 같다.

1. “공장”이란 건축물 또는 공작물, 물품제조공정을 형성하는 기계·장치 등 제조시설과 그 부대시설(이하 “제조시설등”이라 한다)을 갖추고 대통령령으로 정하는 제조업을 하기 위한 사업장으로서 대통령령으로 정하는 것을 말한다.

20. “공장의 설립”이란 공장을 신설 또는 증설하는 것을 말한다.

21. “공장의 신설”이란 건축물을 신축(공작물을 축조하는 것을 포함한다)하거나 기존 건축물의 용도를 공장용도로 변경하여 제조시설등을 설치하는 것을 말한다.

22. “공장의 증설”이란 제16조제1항에 따라 등록된 공장의 공장건축면적 또는 공장부지면적을 넓히는 것을 말한다.

제15조(공장설립등의 완료신고 등) ① 제13조제1항에 따른 공장설립등의 승인을 받은 자가 공장건설을 완료하거나 제14조의3제1항에 따른 제조시설설치승인을 받은 자(제14조의3제2항에 따라 제조시설설치승인을 받은 것으로 의제되는 자를 포함한다)가 제

조시설등의 설치를 완료하였을 때에는 대통령령으로 정하는 기간 내에 시장·군수 또는 구청장에게 공장설립등의 완료신고를 하여야 한다. 다만, 입주기업체는 관리기관에 완료신고를 하여야 한다.

제16조(공장의 등록) ① 시장·군수·구청장 또는 관리기관은 제15조에 따른 공장설립등의 완료신고를 받았을 때에는 지식경제부령으로 정하는 바에 따라 이를 공장등록대장에 등록하여야 한다.

(이하 생략)

제16조의2(공장건축물의 등록) ① 제14조의2제1항에 따라 공장건축물의 사용승인을 받은 자는 제조시설등을 설치하기 전에 시장·군수·구청장 또는 관리기관에 그 공장건축물의 등록을 신청할 수 있다.

② 시장·군수·구청장 또는 관리기관은 제1항에 따른 신청을 받으면 지식경제부령으로 정하는 바에 따라 제16조제1항에 따른 공장등록대장에 해당 공장건축물의 등록을 하여야 한다.

(이하 생략)

□ 시행령 제2조(공장의 범위)

① 「산업집적활성화 및 공장설립에 관한 법률」(이하 "법"이라 한다) 제2조제1호의 규정에 의한 제조업의 범위는 「통계법」 제22조의 규정에 의하여 통계청장이 고시하는 표준산업분류에 의한 제조업으로 한다. 다만, 「석탄산업법」에 의한 석탄가공업은 이를 제조업으로 본다.

②법 제2조제1호의 규정에 의한 공장의 범위에 포함되는 것은 다음 각호와 같다.

1. 제조업을 영위함에 필요한 제조시설(물품의 가공·조립·수리시설을 포함한다. 이하 같다) 및 시험생산시설
2. 제조업을 영위함에 있어서 그 제조시설의 관리·지원, 종업원의 복지후생을 위하여 당해 공장부지안에 설치하는 부대시설로서 지식경제부령이 정하는 것
3. 제조업을 영위함에 있어서 관계법령에 의하여 설치가 의무화된 시설
4. 제1호 내지 제3호의 시설이 설치된 공장부지

나. 과밀억제권역안에서 공장을 신설하거나 증설(건축물 연면적의 100분의 20 이상을 증설하거나 건축물 연면적 330제곱미터를 초과하여 증설하는 경우에 한한다)한 날부터 5년 이내에 취득하는 공장용 차량 및 기계장비

☞ [위 규칙 제47조 제2항 1호의 나목 검토]

; 본 조항은 공장 신·증설 시 증과세할 사업용 과세물건의 범위를 구체적으로 명시하고 있는 조문으로서 본 조문은 과세대상의 명시측면에서 완전성을 갖추어야 할 것임. 그럼에도 불구하고 ‘나’ 목의 경우 공장을 신설하거나 증설한 날부터 5년 이내에 취득하는 공장용 차량 및 기계장비를 증과세 대상 사업용과세물건으로 규정하고 있어 공장의 신설 또는 증설 이전에 취득하는 공장용 차량 및 기계장비는 법문상 증과대상에 포함하고 있지 않아 법취지와 행정안전부령상 법문이 배치되어 납세자가 법을 이해하는데 혼돈을 초래할 소지가 있는 바, 이에 대한 보완을 요함.

현행	개정안
<p>나. 과밀억제권역안에서 공장을 신설하거나 증설(건축물 연면적의 100분의 20 이상을 증설하거나 건축물 연면적 330제곱미터를 초과하여 증설하는 경우에 한한다)한 날부터 <u>5년 이내에</u> 취득하는 공장용 차량 및 기계장비</p>	<p><개정> 나. 과밀억제권역안에서 공장을 신설하거나 증설(건축물 연면적의 100분의 20 이상을 증설하거나 건축물 연면적 330제곱미터를 초과하여 증설하는 경우에 한한다)한 날부터 <u>5년이 되는 날을 기준으로 그 이전에 공장의 신설 또는 증설을 위해</u> 취득하는 공장용 차량 및 기계장비</p>

※ 참고로 상기 개정안은 다음의 이유로 현행규정을 유지하는 방안도 함께 고려되어야 함.

공장의 신증설이전에 취득하는 공장용 차량 및 기계장비에 대해서는 과세대상여부에 대한 논쟁이 많을 수 있으므로 그에 대한 논쟁을 없애고 납세자에게 유리하게 법을 적용하고자 현재의 규정을 그대로 유지하는 방안도 검토 요망.

2. 다음 각목의 1에 해당하는 경우에는 제1호의 규정에 불구하고 증과세 대상에서 제외한다.

가. 기존공장의 기계설비 및 동력장치를 포함한 모든 생산설비를 포괄적으로 승계 취득하는 경우

☞ [위 규칙 제47조 제472호 가목 검토]

; 규칙 제47조 제2항 1호가 증과세 대상 사업용 과세물건을 규정하고 있다면 2호는 1호에서 취득세 증과세 대상으로 규정한 과세대상의 예외(증과배제)사항을 구체적으로

지방재정의 쟁점

열거한 것으로 보는 것이 타당할 것인 바, 예외로 규정된 사항들은 기본적으로 1호의 취득세 중과세 대상에 1차적으로는 포함되어야 이를 배제하는 실익이 있을 것임. 그러나 제2항 2호 가목의 경우 제2항 2호 이외의 법조문으로 판단하여 볼때 중과세 대상으로 볼 수가 없으므로 굳이 규칙 제47조 제2항 2호에서 중과세 배제 대상에서 열거할 필요가 없는 것임.

지방세법 제112조 제3항에서 “과밀억제권역안에서 공장을 신설 또는 증설하기 위하여 사업용 과세물건을 취득하는 경우에 중과세를 한다” 라고 명시하고 과세물건의 범위에 대해서는 구체적으로 규칙 제47조 제2항 1호에서 “공장을 신설하거나 증설하는 경우에는 신설하거나 증설하는 공장용 건축물과 그 부속토지” 로 규정하고 있고,

공장의 신설의 개념은 앞서 언급한 바와 같이 지방세법에 별다른 정의가 없으므로 산업집적활성화 및 공장설립에 관한 법률의 정의에 따라 “공장의 신설” 이란 건축물을 신축(공작물을 축조하는 것을 포함한다)으로 규정하고 있어 제2항 2호 규정에 상관없이 “공장의 승계취득” 은 중과세대상에 포함되지 않음. 참고로 등록세 중과(시행령 제102조 제2항)에서는 공장의 “신설” 과 공장의 “승계취득” 을 각각 과세대상으로 열거하고 있다는 것으로 볼때 현재 승계취득을 과세대상으로 열거하고 있지 않고 있는 취득세 중과 시에는 승계취득은 과세대상이 아니라고 보는 것이 타당할 것임.

결론적으로 **제2항 2호 가목**은 현행 법에서는 불필요한 조항으로 삭제하는 것이 타당할 것으로 사료됨. 만약 동목을 현행과 같이 유지하고 싶다면 중과세 과세대상의 범위 법령에 “공장의 승계취득은 중과세 대상 공장의 신설에 포함된다” 는 규정을 먼저 법에 명문화하여야 하는데 이는 왜냐하면 과세의 대상은 법에 그 대상이 명시되어야 하나 이와 달리 어떤 근거규정도 없이 특정한 요건충족 시 중과세 대상이 아니라는 규정만을 가지고 동 규정 이외에는 모두 과세대상에 포함된다는 식의 법 해석(예규나 통칙으로 해석)은 조세법률주의 원칙에 맞지 않기 때문임. 만약 공장의 승계취득을 과세 대상으로 포함시키고자 한다면 공장신설의 범위에 대한 관련규칙에서 이에 대한 별도의 언급이 필요함.

참고로 지방세 통칙 112-9[중과대상에 여부에 관한 공장의 예시]에서 “기존 공장의 승계취득 시 기계설비를 제외한 공장대지 및 건물과 동력장치만을 양수한 경우는 포괄승계취득으로 보지 아니한다고 하면서 이를 중과대상에 해당하는 경우” 로서 운영

되고 있음. 엄밀하게 보면 기존 공장의 승계취득 시 기계설비를 제외한 공장대지 및 건물과 동력장치만을 양수는 공장의 포괄승계취득은 아니겠지만 그렇다고 공장의 신설로 보아 중과세 대상이 되는 것으로 볼 수도 없음.

현행	개정안
2. 가. <u>기존공장의 기계설비 및 동력장치를 포함한 모든 생산설비를 포괄적으로 승계 취득하는 경우</u>	2. 가. <삭제>

나. 당해 과밀억제권역안에 있는 기존공장을 폐쇄하고 당해 과밀억제권역안의 다른 장소로 이전한 후 당해 사업을 계속 영위하는 경우. (단서생략)

다. 기존공장(승계취득한 공장을 포함한다)의 업종을 변경하는 경우

☞ [위 규칙 제47조 제2항 2호 다목 검토]

; 위에 가목에 대한 조문검토 내용과 동일하게 기존공장의 업종변경은 제2항 2호 이외의 관련법조문으로 판단하여 불때 제2항 2호 규정에 상관없이 중과세 대상이 아니므로 굳이 규칙 제47조 제2항 2호에서 중과세 배제 대상으로 열거할 필요가 없는 것임. 즉, 현재의 법 체계로는 건축물을 신축(공작물을 축조하는 것을 포함한다)하거나 기존 건축물의 용도를 공장용도로 변경하면서 동시에 제조시설등을 설치하는 것(예를 들어, 공장의 업종변경을 위하여 공장을 운영하던 자가 영업의 종류를 변경하기 위하여 기존공장 설비를 철거하고 새로운 생산설비를 설치하는 것)만을 취득세 중과세 대상으로 보는 것이 타당함.

결론적으로 제2항 2호 다목은 단순히 기존공장의 업종만을 변경하는 경우로서 해석되는 것으로 보이는 바, 제조시설등의 설치없이 업종만을 변경하는 경우에는 중과 대상이 될 수 없는 것인 바 동 조항은 불필요한 조항으로 삭제되는 것이 타당함.

현행	개정안
2. 다. <u>기존공장(승계취득한 공장을 포함한다)의 업종을 변경하는 경우</u>	2. 다. <삭제>

지방재정의 쟁점

라. 기존공장을 철거한 후 1년 이내에 동일 규모로 재축(건축공사에 착공한 경우를 포함한다)하는 경우

☞ [위 규칙 제47조 제2항 2호 라목 검토]

; 위 조문의 괄호안 ‘건축공사에 착공한 경우를 포함한다’ 부분 중 “포함한다” 는 “말한다” 로 수정해야 함. 왜냐하면 현재는 기존공장을 철거한 후 1년 이내라는 의미가 철거시점부터 공사착공시점까지를 말하는 것인지 공사완료시점까지를 말하는 것인지 알 수 없음.

현행	개정안
2. 라. 기존공장을 철거한 후 1년 이내에 동일 규모로 재축(건축공사에 착공한 경우를 포함한다)하는 경우	2. <개정> 라. 기존공장을 철거한 후 동일한 규모로 재축하는 경우(다만, 철거일로부터 1년 이내에 건축공사에 착공하는 경우에 한한다)

마. 행정구역변경 등으로 인하여 새로 과밀억제권역으로 편입되는 지역에 있어서는 편입되기 전에 이미 「산업집적 활성화 및 공장설립에 관한 법률」 제13조의 규정에 의한 공장설립의 승인이 있거나 건축허가를 받은 경우

바. 부동산을 취득한 날부터 5년 이상 경과한 후 공장을 신설하거나 증설하는 경우

☞ [위 규칙 제47조 제2항 2호 바목 검토]

; 공장을 신설하거나 증설하는 경우가 정확히 언제인지 불분명함. 법취지를 본다면 공장건설에 착수하는 시점이 부동산을 취득한 날부터 5년 이상 경과하는 경우 취득세 증가를 배제하는 것으로 보이나 위에 라목에서는 “재축(건축공사에 착공한 경우를 포함한다)” 라고 하여 기준시점을 착공하는 시점으로 명시하고 있는 바, 동조 동항 동호에서 이와 같은 언급이 없이 “공장을 신설하거나 증설하는 경우” 로만 명시되고 시점에 대한 구체적명시가 없다면 공장을 신설하거나 증설을 완료하는 시점으로 해석함이 동조 표현방식의 일관성측면에서 볼때 타당할 것인 바, 구체적으로 언제를 기준으로 5년경과 여부를 판정하는지 법에 명시하여야 함.

현행	개정안
2. 바. 부동산을 취득한 날부터 5년 이상 경과한 후 공장을 <u>신설하거나 증설하는 경우</u>	2. <개정> 바. 부동산을 취득한 날부터 5년 이상 경과한 후 공장의 <u>신설·증설에 착공하는 경우</u>

※ 참고로 상기 안은 다음의 이유로 현행규정을 유지하는 방안도 함께 고려되어야 함.

첫째, “신설 증설에 착공하는 경우”로 개정하는 경우 현재의 납세의무보다 확대되는 측면이 있고 둘째, 기존 취득한 토지의 경우 공장용으로 사용되는지 여부가 공장이 완공되어야 토지가 공장용으로 사용되는 것이라고 확정하여 공장건물과 함께 과세될 수 있고, 셋째, 시행령 제36조(아래참조) 증과세 대상 자산의 신고 및 납부에서 추정되는 증과대상 자산의 자진신고납부시점과 일관성유지를 위하여 현행규정을 그대로 유지하기로 함.

제36조(증과세대상 자산의 신고 및 납부) 법 제20조제2항에서 "대통령령으로 정하는 날"이란 다음 각 호에 규정된 날을 말한다.

1. 법 제13조제1항에 따른 본점 또는 주사무소의 사업용 부동산을 취득한 경우: 사무소로 최초로 사용한 날
2. 법 제13조제1항 및 같은 조 제2항제2호에 따른 기존건축물에 공장을 신설하거나 기존공장을 증설하기 위하여 부동산을 취득한 경우: 그 생산설비를 설치한 날. 다만, 그 이전에 영업허가·인가 등을 받은 경우에는 영업허가·인가 등을 받은 날로 한다.

3. 제1호 및 제2호의 적용에 있어서 공장증설이라 함은 다음 각목의 1에 해당하는 경우를 말한다.

가. 공장용에 공하는 건축물의 연면적 또는 그 공장의 부속토지의 면적을 확장하는 경우

나. 당해 과밀억제권역안에서 공장을 이전하는 경우에는 종전의 규모를 초과하여 시설하는 경우

다. 레미콘제조공장 등 차량 또는 기계장비 등을 주로 사용하는 특수업종에 있어서 기존차량 및 기계장비의 100분의 20 이상을 증가하는 경우

지방재정의 쟁점

☞ [위 규칙 제47조 제2항 3호 다목 검토]

; 특수업종의 범위가 모호하므로 그 업종을 법에 명시하거나 위임규정을 통해 행정안전부가 고시하는 것이 타당함. 또한 기존차량 및 기계장비의 100분의 20이상을 증가하는 경우에 공장증설로 규정하고 있는데 100분의 20이상의 기준시점이 모호하여 1회 차량 및 기계장비의 일괄구입으로 20%이상 증가하는 경우를 의미하는 것인지 아니면 1년 혹은 3년 아니면 그 이상에 걸쳐서 차량 및 기계장비를 취득하여 그 증가량이 기존에 비하여 20%이상 증가하는 경우도 공장증설로 보는지 불분명함. 그리고 20%이상 증가를 측정하는 단위가 수량인지 아니면 가액의 증가인지도 불분명함.

현행	개정안
3. 다. <u>레이콘제조공장 등 차량 또는 기계장비 등을 주로 사용하는 특수업종에</u> 있어서는 기존차량 및 기계장비의 100분의 20 이상을 증가하는 경우	3. 다. <u>차량 또는 기계장비 등을 주로 사용하는 특수업종으로 행정안전부가 고시한 업종에 있어서는 취득한 차량 및 기계장비의 6개월간 누적 수량 기준으로</u> 기존차량 및 기계장비의 100분의 20 이상을 증가하는 경우

☞ [위 규칙 제47조 제2항 3호 검토]

; 제2항 3호에서 공장증설의 개념에 대한 정의는 있으나 공장신설에 대한 개념정의가 없으므로 지방세법에서 개념을 명시하여 주는 것이 법해석상의 논란을 미연에 방지할 수 있는 길임. 산집법 제2조 제21호의 정의에 따라 지방세법에 이를 명시함.

현행	개정안
4. 없음	<신설> 4. 제1호 및 제2호의 적용에 있어서 공장신설이라 함은 건축물을 신축(공작물을 축조하는 것을 포함한다)하거나 기존 건축물의 용도를 공장용도로 변경하여 제조시설 등을 설치하는 것을 말한다.



2. 등록세 증과세 현행법령 검토

< 등록세 시행령 >

- 시행령 제101조 【대도시내 법인 증과세의 예외】

①법 제138조제1항 각 호 외의 부분 단서에서 "대통령령이 정하는 업종"이라 함은 다음 각 호에 해당하는 업종을 말한다.

1~38. (생략)

②제1항의 규정에 의한 업종을 영위하는 자가 당해 업종에 사용하기 위하여 취득한 재산을 그 등기 또는 등록일로부터 정당한 사유없이 1년(제1항 제5호의 규정에 의한 주택건설사업의 경우는 3년)이 경과할 때까지 당해 업종에 직접 사용하지 아니하거나 다른 업종에 사용 또는 점용하는 경우와 2년 이상 당해 업종에 직접 사용하지 아니하고 매각하거나 다른 업종에 사용 또는 점용하는 경우에 그 해당부분에 대하여는 법 제138조제1항 본문의 규정을 적용한다. 다만, 제1항제6호의 규정에 의한 전기통신사업자가 「전기통신사업법」 제34조의3의 규정에 의하여 전기통신설비 또는 시설을 다른 전기통신사업자와 공동으로 사용하기 위하여 임대하는 부동산에 대하여는 그러하지 아니하다.

③법 제138조제1항 단서에서 "대통령령이 정하는 주거용부동산"이라 함은 1구의 건물의 연면적(전용면적을 말한다)이 60제곱미터이하인 공동주택 및 그 부속토지를 말한다.

- 시행령 제102조 【대도시내 법인등 증과세의 범위와 적용기준】

①삭제<2000.12.29>

②법 제138조제1항제3호에서 "법인의 설립과 지점 또는 분사무소의 설치 및 대도시내로의 법인의 본점·주사무소·지점 또는 분사무소의 전입에 따른 부동산등기"라 함은 당해 법인 또는 지점등이 그 설립·설치·전입(수도권의 경우 서울특별시외의 지

지방재정의 쟁점

역에서 서울특별시내로의 전입은 대도시내로의 전입으로 본다. 이하 이 조에서 같다) 이전에 법인의 본점·주사무소·지점 또는 분사무소의 용도로 직접 사용하기 위하여 취득하는 부동산등기(채권을 보전하거나 행사할 목적으로 하는 부동산등기를 제외한다. 이하 이 조에서 같다)를 말하며, "그 설립·설치·전입 이후의 부동산등기"라 함은 법인 또는 지점등이 설립·설치·전입이후 5년이내에 취득하는 업무용·비업무용 또는 사업용·비사업용을 불문한 일체의 부동산등기를 말한다. 이 경우 부동산등기에는 공장의 신설·증설, 공장의 승계취득, 당해 대도시내에서의 공장의 이전 및 공장의 업종변경에 따르는 부동산취득등기를 포함하며, "지점등"이라 함은 행정안전부령이 정하는 사무소 또는 사업장을 말한다.

③삭제<1998.12.31>

④법 제138조제1항제2호의 규정에 의한 대도시외의 법인이 대도시내로의 본점 또는 주사무소의 전입에 따른 등기 및 동항 제3호의 규정에 의한 대도시내로의 법인의 본점·주사무소·지점 또는 분사무소의 전입에 따른 부동산등기와 그 전입이후의 부동산등기는 당해 대도시외의 법인이 당해 대도시내로의 본점·주사무소·지점 또는 분사무소의 전입에 따른 등기를 말한다.

[시행령 제102조 제4항 검토]

; 동항은 법 제138조에 대한 설명이기는 하지만 설명하고 있는 내용을 보면 법 내용을 그대로 다시 쓰고 있는 수준으로 또한 이해가 난해하다고도 볼 수도 없어 동 조항은 불필요해 보임.

현행	개정안
④ 법 제138조제1항제2호의 규정에 의한 대도시외의 법인이 대도시내로의 본점 또는 주사무소의 전입에 따른 등기 및 동항 제3호의 규정에 의한 대도시내로의 법인의 본점·주사무소·지점 또는 분사무소의 전입에 따른 부동산등기와 그 전입이후의 부동산등기는 당해 대도시외의 법인이 당해 대도시내로의 본점·주사무소·지점 또는 분사무소의 전입에 따른 등기를 말한다.	④ <삭제>

⑤법 제138조제1항 제1호의 규정에 의한 법인의 등기로서 관계법령의 개정으로 인하여 면허 또는 등록의 최저기준을 충족시키기 위한 자본 또는 출자액을 증가하는 경우에는 최저기준을 충족시키기 위한 증가액에 한하여 이를 중과세 대상으로 보지 아니한다 => 지방세 분법화로 등록면허세 편으로 이관됨

⑥분할등기일 현재 5년 이상 계속하여 사업을 영위한 대도시내의 내국법인이 법인의 분할(「법인세법 시행령」 제82조제3항제1호 내지 제3호의 요건을 갖춘 경우에 한한다)로 인하여 법인을 설립하는 경우에는 이를 중과세 대상으로 보지 아니한다.

☞ [위 시행령 제102조 제6항 검토]

; 위의 규정은 결과적으로 아래와 같이 현재 운영되고 있는데 상기 법령으로는 아래와 같은 의미를 제대로 전달하지 못하고 있는데 예를 들면, 시행령 제102조 제7항과 조문내용은 차이가 없으나 과세당국의 해석에 있어서는 양 조항이 차이가 있어(아래 합병과 분할중과표 참조) 납세자나 과세당국 모두 이를 운영하고 해석하는데 혼돈이 있는 바, 시행령 제102조 제6항 및 제7항을 보다 구체화하여 과세당국이나 납세자 모두 법을 보고 운영하고자하는 의미를 제대로 이해할 수 있도록 하고 또한 과세당국의 임의적인 해석을 방지하도록 하여 납세자의 권익을 보호하여야 함.

구 분	분할시 설립 및 증자등기	분할등기시 부동산 이전등기	분할등기일 이후 5년 이내 부동산등기
5년 이상 사업영위 법인	중과배제	중과배제 (대부분 분할의 경우 조특법 제119조 제1항 10호에 따라 등록세가 면제되고 이 경우 등록세가 0원이므로 이에 대한 중과세 자체가 불가능함)	중과배제 (세정-566, 2008.02.12)
5년 미만 사업영위 법인	중과	중과 (전동혼 지방세실무해설 - 분할 설립의 경우 종전에 없는 새로운 법인이 발생되는 것이므로 신설법인이 취득하는 부동산등기의 경우에는 지방세법 제138조 제1항 제3호의 규정에 의거 대도시 내에서의 법인의 설립과 지점 또는 분사무소의 설치 및 대도시 내로의 법인의	중과

	<p>본점·주사무소 지점 또는 분사무소의 전입에 따른 부동산등기와 그 설립·설치·전입 이후의 부동산등기에 대하여는 3배 중과세되는 것임. 그러나 대부분 분할의 경우 조특법 제119조 제1항 10호에 따라 등록세가 면제되고 이 경우 등록세가 0원이므로 이에 대한 중과세 자체가 불가능함</p>	
--	--	--

상기 내용을 반영하여 조문을 다시 재정리하면 다음과 같음.

현행	개정안
<p>⑥ 분할등기일 현재 5년 이상 계속하여 사업을 영위한 대도시내의 내국법인이 법인의 분할(「법인세법 시행령」 제82조제3항제1호 내지 제3호의 요건을 갖춘 경우에 한한다)로 인하여 법인을 설립하는 경우에는 이를 중과세 대상으로 보지 아니한다.</p>	<p>⑥<개정> 분할등기일 현재 5년 이상 계속하여 사업을 영위한 대도시내의 내국법인이 5년 이상 법인의 분할(「법인세법 시행령」 제82조제3항제1호 내지 제3호의 요건을 갖춘 경우에 한한다)로 인하여 법인을 설립하는 경우에는 <u>분할등기에 불구하고 분할등기일 현재 5년 이상 계속하여 사업을 영위하고 있는 대도시내 내국법인의 설립일 또는 분할되는 지점등의 대도시내 최초 설치·전입 일자를 기준으로 5년이 경과된 경우 중과세 대상으로 보지 아니한다. 다만, 본문의 요건을 충족하지 못하는 경우에는 분할등기일을 법인의 설립일 또는 지점등의 대도시내 최초 설치일로 보아 중과세 한다.</u></p>

⑦대도시안에서 설립후 5년이 경과한 법인(이하 이 항에서 "기존법인"이라 한다)이 다른 기존법인과 합병하는 경우에는 이를 중과세 대상으로 보지 아니하며, 기존법인이 대도시안에서 설립후 5년이 경과되지 아니한 법인과 합병하는 경우에는 합병 당시 기존법인에 대한 자산비율에 해당하는 부분을 중과세 대상으로 보지 아니한다. 이 경우 자산비율은 자산을 평가하는 때에는 평가액을 기준으로 계산한 비율로 하고, 자산을 평가하지 아니하는 때에는 합병당시의 장부가액을 기준으로 계산한 비율로 한다.

☞ [위 시행령 제102조 제7항 검토]

; 위의 규정은 결과적으로 아래와 같이 현재 운영되고 있는데 현재 상기 법령으로는 아래와 같은 의미를 제대로 전달하지 못하는 바, 이에 대한 전반적 법안 정비가 필요함.

구 분	합병시 설립 및 증자등기	합병시 부동산 이전등기 및 지점설치등기	합병 후 존속법인 추가증자등기 및 지점에서의 추가부동산등기
기존이 기 존을 흡수 합병	중과 배제	<p>1. 피합병법인의 부동산이전등기 - 중과 배제 (참고, 전동훈 지방세 실무해설p.1411, 09 년판)-대법 92누 12742, 1993. 5.25 => 현재는 지방세법 제119조 제1항 2호에 따라서 등록세가 면제 되고 이 경우 등록세 가 0원이므로 이에 대 한 중과세 자체가 불 가능함)</p> <p>법인이 흡수합병을 하 면서 합병과정에서(현 재 예규는 기존법인이 존속법인이 되는 경우 만 나와 있으나 신설 법인이 존속법인이 되 는 경우에도 같다고 사료됨) 새로운 시설 의 신·증설없이 종래 형태와 동일하게 운영 되고 있다면 <u>새로운 지점 등의 설치로 볼 수 없기 때문에 부동</u></p>	<p>증자와 합병법인 지점부동산등기 는 기존 지점설치일자를 기준으 로 모두 중과배제 그러나 피합병법인의 지점부동산 등기는 합병등기일에 새로 지점 을 설치하였다고 보므로 합병등 기일 이후 5년까지 중과함(세정 과-3451, 2004. 10.12) => 세정-2036, 2003.11.25에서 는 합병이후 부동산등기도 모두 중과배제라고 보였으나 이후 다 시 “세정과-3451, 2004.10.12” 에서는 입장을 바꾸어 합병이후 부동산등기에 대하여 중과세 한 다고 되어 있음. 최신예규 우선의 원칙에 따라 중과하는 것으로 이 해됨</p>
기존이 신 설을 흡수 합병	중과 배제	<p>법인이 흡수합병을 하 면서 합병과정에서(현 재 예규는 기존법인이 존속법인이 되는 경우 만 나와 있으나 신설 법인이 존속법인이 되 는 경우에도 같다고 사료됨) 새로운 시설 의 신·증설없이 종래 형태와 동일하게 운영 되고 있다면 <u>새로운 지점 등의 설치로 볼 수 없기 때문에 부동</u></p>	<ul style="list-style-type: none"> • 증자등기-중과배제 (전동훈 지방세실무해설 p.1411, 09 년판) • 합병법인의 지점부동산등기- 중과배제 • 피합병법인의 지점부동산등기 -합병등기일 이후 5년 이내 부 동산등기는 중과
신설이 기 존을 흡수 합병	부분중과[신 설법인(합병법 인) 자산비율	<p>법인이 흡수합병을 하 면서 합병과정에서(현 재 예규는 기존법인이 존속법인이 되는 경우 만 나와 있으나 신설 법인이 존속법인이 되 는 경우에도 같다고 사료됨) 새로운 시설 의 신·증설없이 종래 형태와 동일하게 운영 되고 있다면 <u>새로운 지점 등의 설치로 볼 수 없기 때문에 부동</u></p>	<ul style="list-style-type: none"> • 증자등기-신설법인(합병법인) 의 설립일 이후 5년 이내 중과 • 피합병법인(기존법인)의 지점

지방재정의 쟁점

	만금 (시행령 제102조 제7항)	산 등기에 따른 등록세가 종과세 대상에서 제외 그러나 새로운 지점을 설치하는 경우에는 등록세 종과세대상에 해당하는 것이며, 별도의 지점설치 등이 없는 경우에는 등록세가 종과세 되지 아니하는 것	부동산등기-합병등기일 이후 5년 이내 종과 <ul style="list-style-type: none"> 합병법인(신설법인)의 지점부동산등기-합병법인(신설법인)의 지점설치일 이후 5년 이내 종과
신설이 신설을 흡수 합병	종과	2. 피합병법인의 지점을 합병법인의 지점으로 변경하는 등기 - 새로운 지점의 설치나 지점의 이전으로 볼 수 없어 지방세법 제 137조 제1항 6호에 해당되므로 매 건당 (건당 23,000원) 되어	<ul style="list-style-type: none"> 증자등기-신설법인(합병법인)의 설립일 이후 5년 이내 종과 피합병법인의 지점부동산등기-합병등기일 이후 5년 이내 종과 합병법인의 지점부동산등기-신설법인(합병법인)의 지점설치일 이후 5년 이내 종과
기존과 기존의 신설 합병	종과 배제 (세정-2036, 2003.11.25)	증자, 합병법인 및 피합병법인의 지점부동산 등기 - 합병등기일 이후 5년 이내 모두 종과	증자, 합병법인 및 피합병법인의 지점부동산 등기 - 합병등기일 이후 5년 이내 모두 종과
기존과 신설의 신설 합병	부분종과[신설법인(피합병법인) 자산비율 만금]	등록세 종과대상이 아님 (심사 99-366, 99.5.26)	합병후 5년 이내 증자 및 부동산 등기시 모두 종과 (세정13407 - 223, 2001. 08.13)
신설과 신설의 신설 합병	종과		

상기 내용을 반영하여 조문을 다시 재정리하면 다음과 같음.

현행	개정안
<p>⑦</p> <p>대도시안에서 설립후 5년이 경과한 법인 (이하 이 항에서 "기존법인"이라 한다)이 다른 기존법인과 합병하는 경우에는 이를 종과세 대상으로 보지 아니하며, 기존법인이 대도시안에서 설립후 5년이 경과되지 아니한 법인과 합병하는 경우에는 합병 당</p>	<p>⑦ <개정></p> <p>대도시안에서 설립후 5년이 경과한 법인 (이하 이 항에서 "기존법인"이라 한다)이 다른 기존법인과 합병하는 경우에는 이를 종과세 대상으로 보지 아니하며, 기존법인이 대도시안에서 설립후 5년이 경과되지 아니한 법인과 합병하여 <u>기존법인 이외의</u></p>

<p>시 기존법인에 대한 자산비율에 해당하는 부분을 증과세 대상으로 보지 아니한다. 이 경우 자산비율은 자산을 평가하는 때에는 평가액을 기준으로 계산한 비율로 하고, 자산을 평가하지 아니하는 때에는 합병당시의 장부가액을 기준으로 계산한 비율로 한다.</p>	<p><u>법인이 합병법인이 되거나 새로운 법인을 신설하는 신설합법인</u> 경우에는 합병 당시 기존법인에 대한 자산비율에 해당하는 부분을 증과세 대상으로 보지 아니한다. 이 경우 자산비율은 자산을 평가하는 때에는 평가액을 기준으로 계산한 비율로 하고, 자산을 평가하지 아니하는 때에는 합병당시의 장부가액을 기준으로 계산한 비율로 한다.</p>
---	--

⑧법인이 제101조제1항 각호에서 규정한 업종(이하 이 조에서 "증과제외업종"이라 한다)과 증과대상업종을 겸업하는 경우로서 법 제138조제1항제1호 및 제2호의 등기에 따른 등록세의 과세표준이 구분되지 아니하는 경우 당해 법인에 대한 등록세는 직전 사업연도(증과제외업종이 신설되는 경우에는 당해 사업연도)의 당해 법인의 총매출액에서 증과제외업종과 증과대상업종의 매출액이 차지하는 비율에 따라 안분하여 과세한다. 다만, 매출액이 없는 경우에는 유형고정자산가액의 비율에 의한다.

< 등록세 시행규칙 >

● 규칙 제55조 【공장의 범위와 적용기준】

법 제138조제3항의 규정에 의한 공장의 범위와 적용기준에 대하여는 제47조의 규정을 준용한다. 이 경우 동조제1항전단 및 제2항 본문중 "법 제112조제4항의"는 각각 "법 제138조제3항의"로 본다.

☞ [위 규칙 제55조 검토]

; 앞서 취득세 증과에서 살펴본 바와 같이 공장의 “신설”, “증설”에 대한 정의가 등록세편에는 없으며 공장증설의 개념에 대해서는 취득세편 시행규칙 제47조 제3호에서 규정하고 있으나 등록세증과는 부동산만을 과세대상으로 한다는 측면에서 취득세 증과규정에 있는 공장증설의 개념을 그대로 사용할 수 없고 등록세증과 규정에도 법의 취지에 맞게 공장의 “신설”, “증설”에 대한 정의가 필요함. 현재 등록세 증과에 신설 및 증설에 대한 별다른 규정이 없으므로 산업집적활성화 및 공장설립에 관한

지방재정의 쟁점

법률(이하 "산집법")의 정의에 따른다고 보는 것이 타당할 것인 바, 이를 고려하여 지방세법에서 개념을 명시하여 주는 것이 법해석상의 논란을 미연에 방지할 수 있을 것임. 이에 따라 취득세법규정을 앞서 신설의 개념을 추가한 후 이를 준용하되 일부 성격이 다른 부분은 추가적으로 제외해 주도록 함.

현행	개정안
<p>규칙 제55조. 법 제138조제3항의 규정에 의한 공장의 범위와 적용기준에 대하여는 제47조의 규정을 준용한다. 이 경우 동조제1항전단 및 제2항 본문중 "법 제112조제4항의"는 각각 "법 제138조제3항의"로 본다.</p>	<p>규칙 제55조. <후단 신설> 법 제138조 제3항의 규정에 의한 공장의 범위와 적용기준에 대하여는 제47조의 규정을 준용한다. 이 경우 동조 제1항 전단 및 제2항 본문 중 "법 제112조 제4항의"는 각각 "법 제138조 제3항의"로 본다. <u>또한 동조 제2항 제1호 나목 및 사목 그리고 제3호 다목은 없는 것으로 본다.</u></p>

