

대도시내 법인신설에 따른 등록세 중과세 추징기준과 산정

전 동 훈
행정안전부 지방세운영과장

I. 개요

대도시내 인구집중억제 등 국가의 균형발전을 위해 지방세제 차원에서 대도시내 중과세 정책을 추진하여 왔다. 그 중 취득세의 경우 본점, 주사무소가 취득하는 본점용 부동산에 대하여 취득세를 3배 중과세하고 있으며 등록세의 경우 대도시 내에서의 법인의 설립과 지점 또는 분사무소의 설치 및 대도시 내로의 법인의 본점·주사무소·지점 또는 분사무소 전입에 따른 부동산등기와 그 설립·설치·전입 이후의 부동산등기에 대하여는 등록세를 3배 중과세한다.

이 경우 등록세에 있어서 법인의 설립과 지점 또는 분사무소의 설치 및 대도시 내로의 법인의 본점, 주사무소, 지점 또는 분사무소의 전입에 따른 부동산등기와 같은 당해 법인 또는 지점 등이 그 설립, 설치, 전입(수도권의 경우 서울특별시 이외의 지역에서 서울특별시 내로 전입은 대도시 내로의 전입으로 본다) 이전에 법인의 본점·주사무소·지점 또는 분사무소의 용도로 직접 사용하기 위하여 취득하는 일체의 부동산 등기를 말하며, 그 설립·설치·전입 이후 5년 이내에 취득하는 업무용·비업무용 또는 사업용·비사

업용을 불문한 일체의 부동산등기를 말한다. 이때 일체의 부동산등기에는 공장의 신설·증설·공장의 승계취득, 당해 대도시 내에서의 공장의 이전 및 공장의 업종변경에 따르는 부동산취득등기를 포함한다.

그러나 최근 대도시내 전입과 관련하여 등록세를 중과세하는 범위에 대하여 전입과 관련한 부동산에 대한 등록세 중과세는 일체의 부동산이지만 그 일체의 부동산 범위에 대하여 대도시내로의 전입 이전에 취득한 부동산에 대하여는 본점·주사무소·지점 또는 분사무소의 용도로 직접 사용하기 위하여 취득하는 경우에만 중과세하고 전입이후에 취득하는 부동산에 대하여는 직접사용하지 아니하더라도 모든 부동산 취득에 대하여 중과세 대상에 해당된다고 할 것이다.

II. 등록세 중과세 요건

1. 법인설립·전입·지점설치 이전에 취득한 부동산등기시 중과세

대도시 내로 법인설립, 지점 등 설치와 전입 이전에 취득하는 일체의 부동산등기는 등록세를 3배 중과세하는 것이나 법인이 설립되기 이전에는 부동산을 취득하였다 하더라도 이는 법인의 취득으로 볼 수 없으며 중과세를 할 수 없는 것이다. 여기서 지점 또는 분사무소의 설치 및 대도시 내로의 법인의 본점·주사무소, 지점 또는 분사무소의 전입에 따른 부동산등기는 지점 등의 설치 및 전입 이전에 취득하는 일체의 부동산등기를 말하므로 사무실, 판매장, 점포, 기타 영업소 등에 대한 등기를 말한다.

그러나 지점 등의 설치 및 전입 이전에 취득한 것은 시한에 관계없는 중과세대상이 되는 것이 아니므로 지점설치 이전의 것은 기간에 관계없이 모두 중과세되는 것이 아니라 5년 이내에는 중과세가 된다고 보아야 한다. 또한 지점 등의 설치 및 전입의 기준일은 등기일을 기준하지 않고 지방세법시행규칙 제55조의 2에서 「부가가치세법 등의 규정에 의거 등록된 사업장으로서 인적·물적설비를 갖추고 계속해서 사무 또는 사업이 행하여지는 장소」를 말하므로 「사실상의 설치일 또는 전입일을 기준」으로 한다.

그러나 부동산의 등기는 등기일을 기준으로 하여야 하므로 사실상의 지점 등의 설치 및 전입과 전혀

관계가 없는 부동산의 등기는 중과세될 수 없으나 그 부동산이 사실상의 지점 등의 설치 및 전입에 따른 부동산등기인 것이 확인될 경우에는 중과세되어야 한다.

법인설립·전입·지점설치 이전에 취득한 부동산등기시 중과세의 요건은 「부동산 취득 후 5년 이내에 지점 등을 설치」하여야 비로소 중과세요건을 구비하게 되는 것이며 부동산만 취득하고 지점 등을 설치하지 아니하는 경우에는 등록세 중과세대상에서 제외되는 것이다.

그리고 대도시 내로의 전입이전에 취득하는 부동산에 지점 등으로 사용하기 위하여 지점 등을 직접 설치하지 아니하는 경우에도 중과세대상에 해당되는가?

수도권정비계획법 제6조의 규정에 의한 과밀억제권역인 대도시 외 지역에서 주택건설업 등을 목적 사업으로 설립한 법인이 과밀억제권역에서 오피스텔을 건설할 목적으로 토지를 취득한 이후에 과밀억제권역 외 지역에 설립한 법인이 본점을 과밀억제권역 안으로 이전하는 경우 기 취득한 토지 등이 대도시 내로의 전입에 따른 일체의 부동산등기에 해당되어 등록세 중과세대상에 해당되는지 여부가 쟁점이다.

첫째, 이 경우 부동산 취득과 지점 등의 설치와 관련하여 보면 「법인의 설립과 지점 또는 분사무소의 설치 및 대도시 내로의 법인의 본점·주사무소·지점 또는 분사무소의 전입에 따른 부동산등기」라 함은 당해 법인 또는 지점 등이 그 설립·설치·전입(수도권의 경우 서울특별시 외의 지역에서 서울특별시 내로의 전입은 대도시 내로의 전입으로 본다) 이전에 취득하는 일체의 부동산등기(채권을 보전하거나 행사할 목적으로 하는 부동산등기를 제외한다)를 말하며, 대도시 내로의 그 전입과 관련하여 그 이전에 취득하는 부동산의 등기를 뜻하므로, 반드시 그 부동산의 전부가 법인 또는 지점 등의 업무에 사용되어야 한다거나 취득당시 그 부동산의 전부를 법인의 본점 또는 지점 등으로 사용할 의사가 있어야만 하는 것은 아니며 법인 또는 지점 등이 그 전입과 관련 없이 취득한 부동산을 그 후에 법인의 본점 또는 지점 등으로 사용하게 된 경우의 부동산등기까지 포함하는 것은 아니다(대법원 99두1618, 2001.4.10. 판결 취지).

둘째, 대도시 내로의 전입과 관련한 부동산의 경우 당해 법인의 설립과 지점설치를 하여 사용하는 자산인 고정자산에 한정하는 지 아니면 고정자산 이외의 재고자산 등을 포함하는지 여부가 쟁점이 된다. 현행 지방세법시행령 제102조 제2항의 규정을 보면 전입에 따른 부동산등기라 함은 당해 법인 또

는 지점 등이 그 설립·설치·전입이전에 취득하는 일체의 부동산등기를 의미하기 때문에 법인 전입 이전에 5년 전까지 취득하는 일체의 부동산을 포함하여 중과세대상으로 할 것으로 판단되나 법인 또는 지점 등이 그 전입과 관련 없이 취득한 부동산을 그 후에 법인의 본점 또는 지점 등으로 사용하게 된 경우의 부동산등기까지 포함하는 것이 아니라고 할 것이다.

따라서 전입이전에 취득한 부동산에 법인의 본점을 이전하여 사용하거나 지점 등을 설치하여 사용하는 경우 즉 당해 법인이 사업용으로 사용하는 고정자산적 성격으로 사용하여야만 중과세대상으로 보아야 하고 전입이전에 취득한 일체의 부동산등기라고 하더라도 당해 법인이 고정자산적 성격으로 사용하지 아니하고 매각용으로 사용하는 경우에는 등록세 중과세대상에서 제외하여야 한다. 다만 전입이전에 취득한 당해 부동산에 지점 등을 설치하였다면 고정재산이 아닌 재고재산이라고 하더라도 중과세대상에 해당하는 것이다. 그러므로 대도시 내 전입에 따른 일체의 부동산등기를 구분하여 보면 다음과 같다.

전입 이전에 취득하는 일체의 부동산	전입 이후에 취득하는 일체의 부동산
당해 법인 또는 지점 등이 그 설립·설치·전입이전에 취득하는 일체의 부동산등기	법인 또는 지점 등이 전입 이후 5년 이내에 취득하는 업무용·비업무용 또는 사업용·비사업용을 불문한 일체의 부동산등기
고정자산에 한정	고정자산, 재고자산 등 일체의 부동산

대도시 내 전입 이전에 취득하는 일체의 부동산등기는 당해 부동산에 지점 등을 설치하여 사용하는 고정자산에 한정하여 중과세대상으로 하여야 하나 전입 이후의 부동산에 대하여는 업무용·비업무용 등을 불문한 일체의 부동산등기에 해당하므로 고정자산을 물론이고 재고자산 등을 포함한 일체의 부동산등기에 한하여 등록세 중과세대상으로 하여야 한다.

2. 등록세 중과세와 법인신설의 관련성 범위

가. 일체의 부동산등기와의 관련성

지방세법시행령 제102조 제2항의 규정에서 법 제138조 제1항 제3호에서 「법인의 설립과 지점 또는 분사무소의 설치 및 대도시 내로의 법인의 본점·주사무소·지점 또는 분사무소의 전입에 따른 부동

산등기」라 함은 당해 법인 또는 지점 등이 그 설립·설치·전입(수도권의 경우 서울특별시 외의 지역에서 서울특별시 내로의 전입은 대도시 내로의 전입으로 본다.) 이전에 취득하는 일체의 부동산등기(채권을 보전하거나 행사할 목적으로 하는 부동산등기를 제외한다. 이하 이 조에서 같다)를 말하며 「그 설립·설치·전입 이후의 부동산등기」라 함은 법인 또는 지점 등이 설립·설치·전입 이후 5년 이내에 취득하는 업무용·비업무용 또는 사업용·비사업용을 불문한 일체의 부동산등기를 말한다. 이 경우 일체의 부동산등기에는 공장의 신설·증설, 공장의 승계취득, 당해 대도시 내에서의 공장의 이전 및 공장의 업종변경에 따르는 부동산취득등기를 포함하며 「지점 등」이라 함은 행정자치부령이 정하는 사무소 또는 사업장을 말한다라고 규정하고 있다.

대도시 내 부동산등기에 대하여 등록세를 중과세대상은 첫째, 법인의 설립과 지점 또는 분사무소의 설치에 따른 부동산등기 및 대도시 내로의 전입에 따른 부동산등기와 둘째, 법인·지점·분사무소의 설립·설치·전입 이후의 부동산등기로 한정하고 있다.

여기서 등록세 중과세대상이 되는 부동산등기는 첫째, 당해 법인 또는 지점 등이 그 설립·설치·전입 이전에 취득하는 일체의 부동산등기와 둘째, 그 설립·설치·전입 이후의 부동산등기로서 법인 또는 지점 등이 설립·설치·전입 이후 5년 이내에 취득하는 업무용·비업무용 또는 사업용·비사업용을 불문한 일체의 부동산등기를 말한다.

그리고 일체의 부동산등기의 범위는 업무용·비업무용 또는 사업용·비사업용을 불문하기 때문에 당해 법인이 부동산을 취득하여 어떤 목적으로 사용할 것인가에 상관없이 부동산을 취득하는 등기의 경우라면 중과세대상에 해당한다고 볼 수가 있는 것이다.

그런데 법인이 취득하는 일체의 부동산등기라 함은 법인 또는 지점 등이 그 설립·설치·전입과 관련하여 취득하는 부동산등기를 의미하는 것이기 때문에 취득목적과 관련이 없다고 하더라도 그 설립·설치·전입과의 관련성이 없는 것이라면 중과세대상에서 제외되는 것이라 할 것이다.

여기서 법인의 설립과 지점 또는 분사무소의 설립·설치·전입과의 관련성이라 함은 어떠한 경우에 해당하는 것인가? 이에 대하여 관련성을 판단하기 위한 기준으로 업무와 관련성, 직접적 관련성, 사용관계성을 고려하여 판단할 수가 있는 것이다.

첫째, 업무와의 관련성 측면에서 보면 그 부동산의 전부가 법인·지점 등의 업무에 사용되어야 하는지 여부이다.

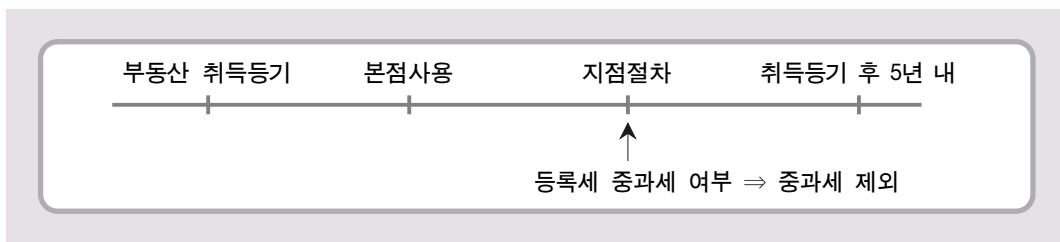
예를 들면 부동산 취득 후 지점을 설치하여야 지점설치에 따른 일체의 부동산등기에 해당되어 중과세대상에 해당되는 것이나 지점업무와 관련 없이 사업장등록만을 한 경우에는 지점설치와 관련이 없으므로 중과세대상이 아닌 것이다.

또한 취득한 부동산에 본점의 전입이 없이 부동산 중의 하나를 사업장소재지로 하여 부동산임대업을 위한 사업자등록을 하였다는 사실만으로는 이 사건 부동산등기와 원고의 본점 전입 사이에 관련성이 있다고 보기는 어렵다.

둘째, 직접적 연계성이 있어야 관련성이 있다고 보는지 아니면 부동산 취득 후 5년 이내에 법인이나 지점을 설치만하면 중과세대상에 해당하는 것인지?

당해 부동산을 취득한 후 5년이 경과한 본점이 사용하다가 추후에 지점이 5년 이내에 지점이 설치된 경우에는 지점설치일을 기준으로 보면 5년 이내에 취득등기한 일체의 부동산등기에 해당되어 중과세 요건을 구미한다고 볼 수가 있겠으나 이는 직접적으로 사용한 것이 아니라 본점이 사용한 이후에 지점이 사용한 것이기 때문에 지점입장에 보면 본점이 사용한 부동산에 직접적인 관련성 없는 것으로 보아야 한다.

따라서 지점설치와 관련 없이 설립 후 5년이 경과한 법인의 본점이 사용하다가 추후 5년 이내에 지점을 설치하는 경우라도 지점설치와는 직접적으로 연계되지 아니하고 본점의 설치와 연계되는 경우에는 관련성이 없는 것이다.



셋째, 관련되는 범위는 법인이나 지점이 사용한 부동산부분만을 의미하는 것인지 아니면 공실 등으로 사용하지 아니하거나 임대한 부분은 제외하는 것인지?

대도시 내 신설법인이 취득하는 부동산등기에 대하여 등록세를 중과세하는 것이므로 이 경우 등록세 중과세 부분은 소유권등기에 대하여 중과세하는 것이다. 따라서 사용을 일부분을 하였다고 하더라도 당해 본점이나 지점설치가 된 경우라면 공실, 임대 등 여부에 관계없이 그 부동산에 대하여는 중과세대상에 해당하는 것이다.

따라서 당해 법인(본점) 또는 당해 지점 등과 관계되어 그 설립·설치·전입 이후 5년 이내에 취득하는 일체의 부동산등기를 의미하는 것이므로 그 부동산의 전부가 당해 법인(본점) 또는 당해 지점 등에 사용되어야 하는 것은 아니라 하더라도 다른 지점 등과 관계되어 취득한 부동산의 등기까지 포함하는 것은 아니라 할 것이다.

그러므로 부동산등기는 A지점을 기준으로 할 경우에는 당해 법인이 A지점 설치 이후 5년 이내에 취득하는 부동산등기로서 중과세대상에 해당되고, 법인(본점)을 기준으로 할 경우에는 법인설립 이후 5년이 경과하여 취득하는 부동산등기로서 중과세대상에서 제외될 것인데 당해 부동산이 당해 법인(본점)과 A지점 모두에 관계되어 취득한 것이라면 그 중과대상은 이 사건 토지의 등기 중 A지점이 관계되는 부분에 한정하여 중과세대상으로 보아야 하는 것이다.

대법원 판례(94누11804, 1995.4.28.)에서 「지방세법 제138조 제1항 제3호의 취지는 법인이 대도시 내에서 그 목적사업 수행을 위하여 필수적으로 소요되는 사무소 등으로서 계속적 고정적으로 그 업무에 사용되는 고정재산적 성질을 가지는 부동산의 취득에 관한 등기에 대하여 중과세하는 것이라 할 것이고 지방세법 제102조 제2항에서 규정하고 있는 대도시 전입 이전에 취득하는 일체의 부동산등기라 함은 당해 법인 또는 그 지점 등이 그 설립·설치·전입과 관련하여 그 이전에 취득하는 부동산의 등기를 뜻하는 것이므로 그 부동산의 전부가 반드시 당해 법인 또는 지점의 업무에 사용되는 것은 아니라도 그 설립·설치·전입과 아무런 관련이 없이 취득한 부동산등기는 포함되지 않는다」고 판결하고 있는바, 대도시 내에서 설립 또는 대도시 외에서 전입 전 5년 이내의 법인이 인적·물적시설이 소요되는 본점·지점 등 사업장용으로 사용하기 위한 부동산등기가 아닌 상가나 오피스텔 등을 건축하여 분양하기 위하여 취득등기 하는 부동산은 상기 대법원 판례에 의거 등록세가 중과세되지 않도

록 운용하고 있다.¹⁾

나. 법인합병으로 인한 기존지점의 이전과 사실상 지점신설 관련성

신설합병 또는 흡수합병의 경우 소멸법인의 지점을 존속법인의 지점으로 변경하므로 인한 부동산 등기에 대하여 새로운 지점의 설치 이후의 부동산등기로 보아 등록세를 중과세할 것인가?

법인의 합병이란 2 이상의 법인이 상법에 의하여 하나의 법인이 되어 청산절차를 거치지 아니하고 1

1) 등록세 중과세대상 범위 판단(대법원 2005두4205, 2006.9.8.)

원고가 서울 영등포구 ○○동 5가 18, 19, 39 소재 이 사건 부동산을 취득하여 소유권이전등기를 경료한 다음, 전 소유자인 주식회사 ○○○에게 임대함으로써 위 하이마트가 이 사건 부동산을 계속 사용하고 있을뿐더러, 그 이후 원고의 본점 또한 이 사건 부동산이 아닌 서울 마포구 ○○동 686 소재 건물로 전입한 사실을 알 수 있는바, 이러한 사정 및 앞서 본 법리에 비추어 보면, 원고가 이 사건 부동산 중의 하나를 사업장소재지로 하여 부동산임대업을 위한 사업자등록을 하였다든 사실만으로는 이 사건 부동산등기와 원고의 본점 전입 사이에 관련성이 있다고 보기는 어렵다고 할 것임. 같은 취지에서 원심이 이 사건 부동산에 관한 등기가 법 제138조 제1항 제3호 소정의 등록세 중과세대상인 본점 전입에 따른 부동산등기에 해당하지 아니함(대법원 94누11804, 1995.4.28.; 대법원 99두1618, 2001.4.10. 판결 등 참조).

등록세 중과세대상 범위 판단(대법원 2003두7620, 2006.4.27.)

1. 등록세 중과대상이 되는 ‘일체의 부동산등기’라 함은 당해 법인(본점) 또는 당해 지점 등과 관계되어 그 설립·설치·전입 이후 5년 이내에 취득하는 일체의 부동산등기를 의미하는 것이므로, 그 부동산의 전부가 당해 법인(본점) 또는 당해 지점 등에 사용되어야 하는 것은 아니라 하더라도 다른 지점 등과 관계되어 취득한 부동산의 등기까지 포함하는 것은 아니라 할 것임.
원심은 같은 취지에서 이 사건 토지의 등기는 일산지점을 기준으로 할 경우에는 원고 법인이 지점 설치 이후 5년 이내에 취득하는 부동산등기로서 중과세대상에 해당되고, 원고 법인(본점)을 기준으로 할 경우에는 법인설립 이후 5년이 경과하여 취득하는 부동산등기로서 중과세대상에서 제외될 것인데, 이 사건 토지는 원고 법인(본점)과 일산지점 모두에 관계되어 취득한 것이므로 그 중과대상은 이 사건 토지의 등기 중 일산지점이 관계되는 부분에 한정될.
2. 중과세를 역시 납세의무 성립당시에 시행 중인 법령의 규정에 의한다 할 것임. 같은 취지에서 원심이, 이 사건 토지의 등기는 그 등기가 경료된 1996.8.10. 이미 등록세 중과세요건이 충족되었으므로 그 적용세율도 위 1996.8.10. 당시 시행되던 법 제138조 제1항 소정의 중과세율인 표준세율의 5배라고 한 판단은 정당하고, 거기에 상고이유에서 주장하는 바와 같은 이 사건 토지의 취득일자 및 세율적용에 잘못이 있다고 볼 수 없음.

일체의 부동산등기와 지점 등 설치의 관련성(대법원 2001두3747, 2001.12.28.)

원고회사는 1993.5.13. 서울 성북구 ○○동 25의 6 지상에 이 사건 제1건물을 신축하여 본점을 이전, 설치하면서 소유권보존등기(이하 이 사건 ㉔등기라고 한다)를 경료하였고, 1997년 8월경 제1건물을 증축하여 1997.10.6. 건물증축에 따른 변경등기(이하 이 사건 ㉕등기라고 한다)를 경료한 사실, 원고회사는 1997.12.24. 경기 화성군 ○○면 ○○리 115의 1에 있던 공장 및 지점소재지로 본점을 이전하고, 제1건물에 있던 본점을 서울지점으로 변경한 사실 등을 인정한 다음, 이 사건 ㉕등기는 원고회사가 제1건물을 신축하여 거기로 본점을 이전하기 위하여 마친 것으로서 그로부터 4년 7개월 후에 본점을 다시 이전하면서 제1건물에 지점을 설치할 의사로 미리 마쳐 둔 것이라고 볼 수 없고, 이 사건 ㉔등기는 제1건물에 설치된 본점을 이전하면서 그 자리에 서울지점을 설치하기 2개월 전에 이루어진 것이기는 하나, 그 등기당시 원고회사는 여전히 제1건물에 본점을 두고 있었으므로 이 사건 ㉔등기는 본점의 영업을 위한 증축에 따른 등기로 추정되고, 달리 서울지점의 설치를 위하여 증축을 한 후 그 등기가 이루어진 것이라고 볼 자료가 없으므로, 이 사건 ㉔, ㉕등기와 서울지점의 설치 사이에 실질적 관련성을 인정할 수 없다고 보아 위 각 등기는 법 제138조 제1항 제3호의 등록세 중과대상인 지점설치에 따른 부동산등기에 해당하지 않는다고 판단하였음.

—지점설치와 관련하여 중과세대상에 해당되는 것이기 때문에 지점설치와 관련없이 설립 후 5년이 경과한 법인의 본점이 사용하다가 추후 5년 이내에 지점을 설치하는 경우에는 지점설치와는 직접적으로 관련성이 없기 때문에 중과세대상에서 제외됨.

개 이상의 법인이 소멸되거나 권리의무를 포괄적으로 이전하는 일체의 행위를 말하며 법인의 합병에는 신설합병과 흡수합병의 두 가지 형태가 있고 합병의 시점은 법인의 본점 또는 주사무소소재지에서 합병등기를 마친 때를 말한다. 지방세법 제15조에서 법인이 합병한 때에 합병 후 존속하는 법인과 합병으로 인하여 설립된 법인은 합병으로 인하여 소멸된 법인에게 부과하거나 그 법인이 납부 또는 납입할 지방자치단체의 징수금을 납부 또는 납입할 의무를 진다라고 규정하고 있다.

이와 같은 지방세법상의 합병 관련 규정을 볼 때에 합병 후 존속법인은 소멸법인의 권리의무를 포괄적으로 승계하는 인격승계의 입장을 취하고 있으므로 합병에 따른 존속법인이 피합병법인의 지점을 변경하여 설치하는 것은 새로운 지점의 설치로 볼 수가 없는 것이라고 볼 수 있다.

대법원 판례(대법원 92누12742, 1993.5.25.)에서와 같이 영업양수도계약에 따라 종전법인으로부터 영업 및 관련 자산 일체를 양수하게 됨으로써 종전법인의营业을 위하여 설치된 지점이 사용하고 있던 부동산을 취득함과 동시에 지점사무실을 분사무소형태로 유지시킨 것이라면 종전에 없던 새로운 사무실을 설치한 것이 아니라 종전부터 존재하고 있던 지점 사무실을 소속만 존속회사의 지점으로 바꾸어 유지· 존속시킨 것에 불과하기 때문에 대도시 내에서의 지점설치 이후의 부동산등기로서 등록세 중과 세대에 해당하지 아니하는 것으로 보고 있는바, 대법원 판례와 같은 영업양수도방식이 아닌 법인의 합병방식으로 종전 소멸법인의 영업 및 관련 자산 일체를 양수하게 됨으로써 종전법인의 营业을 위하여 설치된 지점이 사용하고 있던 부동산을 취득함과 동시에 지점사무실을 분사무소형태로 유지시킨 것이라면 종전에 없던 새로운 사무실을 설치한 것이 아니라 종전부터 존재하고 있던 지점 사무실을 소속만 존속법인의 지점으로 바꾸어 유지· 존속시킨 것에 불과하기 때문에 새로운 지점의 설치로 볼 수가 없는 것이다.

따라서 종전 소멸법인의 명의로 설치된 지점이 존속법인의 명의로 소속을 변경하여 그대로 존속법인의 지점으로 유지존속되는 것이라면 새로운 지점으로 볼 수가 없는 것이어서 종전 소멸법인의 지점 설치 연장선상에서 존속법인으로 소속 변경된 지점명의로 취득하는 부동산등기에 대하여 등록세를 중과세하는 것은 대법원 판례와 배치되는 것으로 사료된다.²⁾

2) 사실상의 본점전입에 따른 부동산등기의 중과세 적용(대법원 2006두2503, 2006.6.15.)

1. 지방세법 제138조 제1항 단서의 위임에 의한 법시행령 제101조 제1항 제10호는 중과세의 대상에서 제외되는 정부출자법인을 “국가 또는 지방자치단체가 납입자본금의 100분의 20 이상을 직접 출자한 법인에 한한다”라고 정의하고

또한 법인의 합병과 관련하여 합병에 따른 부동산등기에 대한 등록세 중과 여부를 판단하는 경우 「존속법인을 기준」으로 설립 또는 지점설치 5년 경과에 따라 중과세 여부를 판단하는 것이기 때문에 합병 전 지점을 신설법인이 소속을 변경하여 유지시킨 것이라면 새로운 지점의 설치로 볼 수가 없다고 사료된다.³⁾

있고 출자란 회사설립 또는 주식인수를 위해 주주가 자본을 납입하는 것을 의미한다고 할 것인데, 원고의 법인등기에 출자의 방법은 ‘없음’이라고 등재되어 있으므로, 비영리법인인 원고는 위 규정 소정의 정부출자법인에 해당한다고 볼 수 없음.

2. 법 제138조 제1항 단서는 대도시 안에 설치가 불가피하다고 인정되는 업종으로서 대통령령이 정하는 업종에 대하여는 중과세의 예외를 규정하고 있고, 법시행령 제101조 제1항 제31호는 ‘정부로부터 허가 또는 인가를 받거나 민법 외의 법률에 의하여 설립 또는 그 적용을 받는 학술연구단체·장학단체·기술진흥단체·문화예술단체·체육진흥단체·청소년단체가 그 설립목적에 위하여 수행하는 사업’을 등록세 중과세 제외대상으로 들고 있는데, 여기서 법 제138조 제1항 단서의 규정에 의한 중과세의 예외를 적용받기 위해서는 부동산을 취득한 위 호 소정의 단체가 그 부동산에서 설립목적에 위하여 수행하는 사업을 직접 영위하여야 하고, 이를 임대하는 경우에는 위 규정을 적용받을 수 없다고 할 것임(대법원 2000두7803, 2001.4.24. 참조). 정보화촉진 등에 관한 기본계획 및 시행계획의 수립·시행에 필요한 전문기술의 지원, 공공기관의 정보화사업에 대한 평가·지원 등을 사업대상으로 삼고 있는 원고가 이 사건 건물 중 1층 내지 8층을 금융기관 등에 임대한 것을 그 목적사업에 해당한다고 보기 어려울 뿐만 아니라 원고가 정관 제4조 제16호에 목적사업의 수행과 운영자금 마련을 위한 부동산임대를 사업목적으로 규정하였다고 하더라도 이는 내부적인 규약에 불과하므로 원고의 정관규정을 근거로 부동산임대업이 그 설립목적에 위하여 수행하는 사업이라고 볼 수 없음.

3. 등록세 중과세대상이 되는 대도시 내로의 법인의 본점 전입에 따른 부동산등기에는 본점의 전입등기는 이루어지지 아니하였지만 실질적으로 대도시 외에서 대도시 내로 본점을 전입한 법인이 그 전입과 관련하여 취득한 부동산등기도 포함한다고 할 것임. 원심은 원고의 직원 중 21명은 등기부상 본점소재지인 용인에서 근무하고 나머지 219명은 이 사건 건물에서 근무하고 있으며 용인에는 부서 중 총무부만 있고 대외활동과 관련한 부서 사무실은 모두 이 사건 건물에 있는 점을 비추어 보면 이 사건 건물에 설치된 원고의 사무소로 실질적인 본점 전입이 이루어진 것으로 보아야 함.

3) 지점이전과 사실상의 지점설치 판단(대법원 2004두7634, 2005.8.19.)

1. 법인의 대도시 내 지점 등의 설치와 관련된 부동산등기에 대하여 등록세를 중과하는 경우 그 납세의무 성립시기 및 부과적기간의 기준이 되는 ‘당해 사무소 또는 사업장이 사실상 설치된 날’의 의미를 당해 법인의 지점 등이 그 부동산의 전부 또는 일부를 지점 등의 업무에 사용한 날로 해석할 수 없음.

2. 형식적으로는 기존의 지점을 이전하는 형식을 취하였지만 실질적으로는 새로운 영업소를 설치한 것이 등록세 중과의 요건이 되는 구지방세법 제138조 제1항 제3호의 ‘지점의 설치’에 해당함.

합병 후 5년 이내 지점설치에 따른 부동산등기는 중과세대상임(대법원 2003두6566, 2004.9.3.)

소의 주식회사 ○○석유는 인천 부평구 ○○동 411-16 토지 및 지상건물을 취득하여 1988.8.1.부터 ‘○○석유 직영 ○○주유소(이하 “○○주유소”라고 한다)’라는 상호로 주유소영업을 하던 중 1994.10.31. 주식회사 ○○사에 흡수합병되어 ○○사가 1994.11.1.부터 위 ○○주유소의 상호를 ‘○○사 ○○본부 ○○주유소’로 변경하여 영업을 하였고, 이어 ○○사가 1997.9.25. ○○○○에너지판매주식회사로 그 상호를 변경한 후 2000.7.31. 원고에게 흡수합병되었는데 ○○사 및 ○○○○에너지판매는 위 ○○석유를 흡수합병하여 위 ○○주유소의 영업을 시작한 때로부터 5년 이내인 1996.3.7. 및 1998.3.27. 위 ○○주유소에 인접하고 대도시 내에 소재하는 인천 부평구 ○○동 411-42 대 193.2㎡, ○○동 411-22 대 357㎡ 등 이 사건 부동산을 위 합병과는 무관하게 소외 박○영, 조○준으로부터 취득하여 그 소유권이 전등기를 마친 사실을 인정한 다음 위 ○○주유소는 ○○사가 대도시 내에 1994.11.1. 설치한 지점이라 할 것이고, 위 지점이 종래부터 존재하던 ○○석유의 지점을 그 소속만 ○○사의 지점으로 바꾸어 그대로 유지·존속한 것이라 하여 이를 지점의 설치에 해당하지 않는다고 할 수 없으며 ○○사(○○○○에너지판매)가 이 사건 부동산의 취득에 따른 등기를 한 것이 위 지점설치 이후 5년 이내인 이상, ○○사의 이 사건 부동산취득등기는 구지방세법(1998.12.31. 법률 제 5615호로 개정되기 전의 것) 제138조 제1항 제3호 후단 소정의 등록세중과세대상에 해당함.

— 합병으로 합병 전 법인명으로 소유하고 있는 지점을 설치한 후 5년 이내 부동산등기를 하는 경우 당해 지점설치에 따른 등록세 중과세대상에 해당하는 것임.



사 례

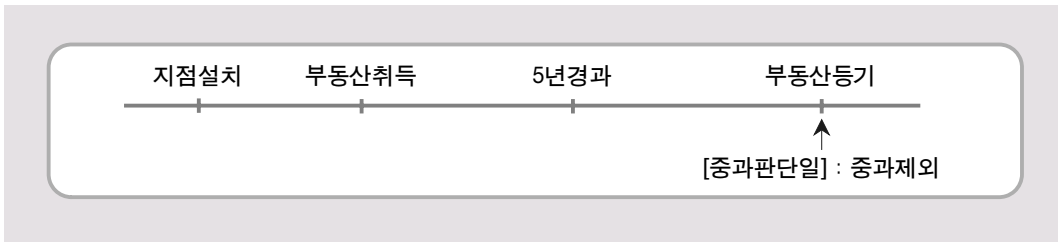
대도시전입에 따른 등록세 등과세 적용

대법원 판례(94누11804, 1995.4.28.)에서 “지방세법 제138조 제1항 제3호의 취지는 법인이 대도시 내에서 그 목적사업 수행을 위하여 필수적으로 소요되는 사무소 등으로서 계속적 고정적으로 그 업무에 사용되는 고정재산적 성질을 가지는 부동산의 취득에 관한 등기에 대하여 중과세 하는 것이라 할 것이고, 지방세법 제102조 제2항에서 규정하고 있는 대도시 전입 이전에 취득하는 일체의 부동산등기라 함은 당해 법인 또는 그 지점 등이 그 설립·설치·전입과 관련하여 그 이전에 취득하는 부동산의 등기를 뜻하는 것이므로 그 부동산의 전부가 반드시 당해 법인 또는 지점의 업무에 사용되는 것은 아니더라도 그 설립·설치·전입과 아무런 관련이 없이 취득한 부동산등기는 포함되지 않는다”고 판결하고 있는바, 대도시 내에서 설립 또는 대도시 외에서 전입 전 5년 이내의 법인이 인적·물적시설이 소요되는 본점·지점 등 사업장용으로 사용하기 위한 부동산등기가 아닌 상가나 오피스텔 등을 건축하여 분양하기 위하여 취득등기하는 부동산은 상기 대법원 판례에 의거 등록세가 중과세되지 않도록 운용함(행자부 세정-287, 2005.4.19.)

3. 법인설립·전입·지점설치 이후 5년 이내 취득하는 부동산등기시 중과세

법인 등의 설립·설치·전입 이후의 부동산등기는 법인 또는 지점 등의 설립·설치·전입 이후 5년 이내에 취득하는 업무용·비업무용 또는 사업용·비사업용을 불문한 일체의 부동산등기를 말하며 이는 공장의 신설·증설·승계취득, 당해 대도시에서의 공장의 이전 및 공장의 업종변경에 따르는 부동산취득등기를 포함하는 것이므로 비록 대도시 내 전입 후 5년 내의 법인이 공장을 승계취득하였다 하더라도 중과세되는 것이며 공장 신·증설이 아니라 하더라도 법인이 대도시 내 전입 후 5년 이내에 취득하는 일체의 부동산등기에 해당되어 중과세하는 것이다. 이 경우 도시형업종 공장의 경우에는 중과세되지 아니한다.

그러나 당해 대도시 외의 법인의 당해 대도시 내로의 본점·주사무소, 지점 또는 분사무소의 전입에 따른 등기는 등록세가 중과세되나 서울특별시에서 부산이나 대구광역시로 전입하는 경우에는 당해 대도시 내로 이전하는 것으로 보지 아니하므로 일반과세하는 것이다. 법인의 설립 또는 전입 이후 5년 이내에 취득하는 부동산등기는 법인설립의 경우에 그 설립등기일을 기준으로 하고 법인 등 전입의 경우에는 대도시 외에서 대도시 내로의 사실상의 전입일을 기준으로 하여 3배 중과세하여야 한다.



대도시 내로의 전입 이후 취득하는 부동산등기의 경우 「과밀억제권역을 기준」으로 판단하되 과밀억제권역 내 산업집적활성화및공장설립에관한법률의 적용을 받은 산업단지를 제외하므로 산업단지에서 과밀억제권역으로 전입하는 경우에는 등록세가 중과세되는 것이다.

구 분		중과세 판단
과밀억제권역 외 지역	→ 과밀억제권역 내 전입	중과세
과밀억제권역 중 산업단지	→ 과밀억제권역 내 전입	중과세
과밀억제권역 외 지역	→ 과밀억제권역 중 산업단지 전입	일반과세

또한 공장 신·증설의 경우 유치지역이나 도시계획법상의 공업지역에서는 등록세가 중과세되지 아니하나 유치지역 또는 공업지역으로 법인의 전입의 경우에는 등록세가 3배 중과세되는 것이다.



사 례

등록세 예외업종 법인의 대도시 내 전입시 등록세 중과세

대도시 외에서 설립된 법인이 지방세법시행령 제101조 제1항 제1호 내지 제37호에서 정하고 있는 등록세 중과세 예외업종을 영위하다가 대도시 내으로 법인의 본점을 이전하는 경우라면 지방세법 제137조 제1항 제4호의 등록세를 적용함이 타당함.(행자부 세정-5169, 2007.12.4.)

-대도시 전입시 법인등기의 경우 이전에 관한 세율을 적용함.



사 례

등록세 등과세 제외업종의 전입에 따른 등기의 세율 적용

대도시 외의 지역에서 중과대상 업종을 목적사업으로 하여 설립되어 사업을 영위하다가 폐업 중인 법인을 인수한 후 등록세 중과예외업종으로 그 목적사업을 변경한 다음 대도시 내으로 본점을 이전하는 경우라면 그 등기에 대하여는 위 규정에 의하여 75,000원의 등록세를 납부함.(행자부 세정-3452, 2007.8.24.)

—중과세 제외업종이 대도시 내로 전입하는 경우에는 이전등기로 보아 이전등기의 세율을 적용하나 중과세 대상 업종인 경우에는 중과세 세율을 적용하는 것임.

Ⅲ. 대도시외 전입관련 중과세 문제

1. 대도시내 전입관련 등록세 중과세 적용

대도시 내로의 전입과 관련한 부동산의 경우 당해 법인의 설립과 지점설치를 하여 사용하는 자산인 고정자산에 한정하는 지 아니면 고정자산 이외의 재고자산 등을 포함하는 것인가?

현행 지방세법시행령 제102조 제2항의 규정에서 “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 지역에서 서울특별시내로의 전입은 대도시내로의 전입으로 본다.)이전에 법인의 본점·주사무소·지점 또는 분사무소의 용도로 직접 사용하기 위하여 취득하는 부동산등기(채권을 보전하거나 행사할 목적으로 하는 부동산등기를 제외한다.)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 말한다라고 규정하고 있다.

제102조 제2항의 규정을 보면 전입에 따른 부동산등기라 함은 당해 법인 또는 지점 등이 그 설립·설치·전입이전에 취득하는 일체의 부동산등기를 의미하기 때문에 법인 전입이전에 5년 전까지 취득하는 일체의 부동산을 포함하여 중과세대상으로 할 것으로 판단되나 법인 또는 지점 등이 그 전입과 관련 없이 취득한 부동산을 그 후에 법인의 본점 또는 지점 등으로 사용하게 된 경우의 부동산등기까지 포함하는 것이 아니라고 할 것이다.

따라서 전입이전에 취득한 부동산에 법인의 본점을 이전하여 사용하거나 지점 등을 설치하여 사용하는 경우 즉 당해 법인이 사업용으로 사용하는 고정자산적 성격으로 사용하여야만 중과세대상으로 보아야 하고 전입이전에 취득한 일체의 부동산등기라고 하더라도 당해 법인이 고정자산적 성격으로 사용하지 아니하고 매각용으로 사용하는 경우에는 등록세 중과세대상에서 제외하여야 한다.

다만 전입이전에 취득한 당해 부동산에 지점 등을 설치하였다면 고정재산이 아닌 재고재산이라고 하더라도 중과세대상에 해당하는 것이다.

대도시 내 전입 이전에 취득하는 일체의 부동산등기는 당해 부동산에 지점 등을 설치하여 사용하는 고정자산에 한정하여 중과세대상으로 하여야 하나 전입 이후의 부동산에 대하여는 업무용·비업무용 등을 불문한 일체의 부동산등기에 해당하므로 고정자산을 물론이고 재고자산 등을 포함한 일체의 부동산등기에 한하여 등록세 중과세대상으로 하여야 한다.

그러므로 일체의 부동산등기라 함은 법인 또는 지점 등이 그 설립·설치·전입과 관련하여 그 이전에 취득하는 부동산의 등기를 뜻하므로 반드시 그 부동산의 전부가 법인 또는 지점 등의 업무에 사용되어야 한다거나 취득당시 그 부동산의 전부를 법인의 본점 또는 지점 등으로 사용할 의사가 있어야만 하는 것은 아니라고 하더라도, 법인 또는 지점 등이 그 설립·설치·전입과 관련 없이 취득한 부동산을 그 후에 법인의 본점 또는 지점 등으로 사용하게 된 경우의 부동산등기까지 포함하는 것은 아니며,

쟁점이 되는 부분은 전입과 관련하여 보면 전입이전에 취득한 부동산과 그 이후에 취득하는 부동산과 구분하여 중과세 대상여부를 판단하여야 하는 것이며 전입에 따른 부동산 등기에 해당하는 경우라 함은 전입이라는 사실은 결국 당해 지점등이 고유목적사업에 제공되는 자산을 의미한다고 보아야 함

으로 고정재산적 성격을 갖춘 경우를 의미한다.⁴⁾

|| 판례 || 대도시내 전입관련 등록세 중과세 적용 판

1. 법인이 부동산을 분양목적으로 취득하였으나 그중 목욕장부분을 분양할 수 없게 되자 그 목욕장시설을 유지하기 위하여 다른 사람에게 분양할 때까지 한시적으로 목욕장에서 목욕장업을 운영하고자 지점을 설치한 경우, 부동산의 취득과 지점의 설치 사이에 관련성을 인정할 수 없으므로 그 부동산에 관한 등기는 구지방세법(1998.12.31. 법률 제5615호로 개정되기 전의 것)상 등록세 중과대상인 지점설치에 따른 부동산등기에 해당하지 아니함.
2. 일체의 부동산등기라 함은 당해 법인 또는 그 지점 등이 그 설립·설치·전입과 관련하여 그 이전에 취득하는 부동산의 등기를 뜻하는 것이므로, 그 부동산의 전부가 반드시 당해 법인 또는 지점의 업무에 사용되는 것이어야 하는 것은 아니라 하더라도 그 설립·설치·전입과 관련이 없어 취득한 부동산의 등기는 포함되지 않는다 할 것임(대법원 제2부 판결, 1995.4.28., 94누11804 파기환송—서울고법 95구13595, 1995.9.27.).

4) 부동산취득과 지점의 설치와의 관련성(대법원 99두1618, 2001.4.10.)

일체의 부동산등기라 함은 법인 또는 지점 등이 그 설립·설치·전입과 관련하여 그 이전에 취득하는 부동산의 등기를 뜻하므로, 반드시 그 부동산의 전부가 법인 또는 지점 등의 업무에 사용되어야 한다거나 취득당시 그 부동산의 전부를 법인의 본점 또는 지점 등으로 사용할 의사가 있어야만 하는 것은 아니라고 하더라도, 법인 또는 지점 등이 그 설립·설치·전입과 관련 없이 취득한 부동산을 그 후에 법인의 본점 또는 지점 등으로 사용하게 된 경우의 부동산등기까지 포함하는 것은 아님.

법인이 부동산을 분양목적으로 취득하였으나 그중 목욕장부분을 분양할 수 없게 되자 그 목욕장시설을 유지하기 위하여 다른 사람에게 분양할 때까지 한시적으로 목욕장에서 목욕장업을 운영하고자 지점을 설치한 경우, 부동산의 취득과 지점의 설치 사이에 관련성을 인정할 수 없으므로 그 부동산에 관한 등기는 구지방세법(1998.12.31. 법률 제5615호로 개정되기 전의 것)상 등록세 중과대상인 지점설치에 따른 부동산등기에 해당하지 아니함.

2. 일체의 부동산등기라 함은 당해 법인 또는 그 지점 등이 그 설립·설치·전입과 관련하여 그 이전에 취득하는 부동산의 등기를 뜻하는 것이므로, 그 부동산의 전부가 반드시 당해 법인 또는 지점의 업무에 사용되는 것이어야 하는 것은 아니라 하더라도 그 설립·설치·전입과 관련이 없어 취득한 부동산의 등기는 포함되지 않는다 할 것임(대법원 제2부 판결, 1995.4.28., 94누11804 파기환송—서울고법 95구13595, 1995.9.27.).

3. 지방세법시행령 제102조 제2항에서 말하는 일체의 부동산등기라 함은 당해 법인 또는 지점 등이 그 설립 등과 관련하여 그 이전에 취득한 부동산에 관한 등기이던 그 요건이 충족되고, 그 부동산의 전부가 당해 업무에 사용될 것인지의 여부를 묻지 아니함. 대도시 내로 법인설립, 지점 등 설치와 전입이전에 취득하는 일체의 부동산등기는 등록세를 5배 중과세하는 것이나, 법인이 설립되기 이전에는 부동산을 취득하였다 하더라도 이는 법인의 취득으로 볼 수 없으며, 중과세를 할 수 없는 것임. 여기서 지점 또는 분사무소의 설치 및 대도시 내로의 법인의 본점, 주사무소, 지점 또는 분사무소의 전입에 따른 부동산등기는 지점 등의 설치 및 전입 이전에 취득하는 일체의 부동산등기를 말하므로 일체의 부동산등기는 사무실, 판매장, 점포, 기타 영업소 등을 말함. 지점 등의 설치 및 전입의 기준일은 등기일을 기준하지 않고 지방세법시행규칙 제55조의 2에서 「부가가치세법 등의 규정에 의거 등록된 사업장으로서 인적·물적설비를 갖추고 계속하여 사무 또는 사업이 행하여지는 장소」를 말하므로 사실상의 설치일 또는 전입일을 기준으로 함. 법인의 설립 또는 전입 이후 5년 이내에 취득하는 부동산등기는 법인설립의 경우에 그 설립등기일을 기준으로 하고, 법인 등 전입의 경우에는 대도시 외에서 대도시 내로의 사실상의 전입일을 기준으로 하여 중과세하여야 함. 지점 등의 설치에 따른 부동산등기 등에 대한 중과요건은 지방세법시행규칙 제55조의 2 규정에 의한 사무소 또는 사업장에 해당되어야 하는 것이므로 이를 결한 때에는 중과대상으로 볼 수 없음(대법원 92누15611, 92누15628(병합) 1993.7.16.).



사 례

대도시내 등록세 등과세 적용기준

「지방세법 시행령」 제102조 제2항에서 규정하고 있는 대도시내에서 법인 또는 지점 등이 설립·설치·전입 이전에 취득하는 ‘일체의 부동산등기’에는 법인 또는 지점 등의 설립·설치·전입과 무관하게 취득한 부동산의 등기는 포함되지 않는 것으로 해석하여야 할 것임.(대법원 94누11804, 1995.4.28. 판결 참조) (행정안전부 지방세운영-977, 2009. 3. 5)

※ (감사원 개선요구 사항) 대도시내 법인 또는 지점 등 설립·설치·전입과 무관하게 취득한 부동산등기를 중과세하지 않도록 지방세법 시행령 제102조 제2항 개정



사 례

대도시내 등록세 등과세 적용기준

「지방세법 시행령」 제102조 제2항에서 규정하고 있는 대도시내에서 법인 또는 지점 등이 설립·설치·전입 이전에 취득하는 ‘일체의 부동산등기’에는 법인 또는 지점 등의 설립·설치·전입과 무관하게 취득한 부동산의 등기는 포함되지 않는 것으로 해석하여야 할 것임.(대법원 94누11804, 1995.4.28. 판결 참조) (행정안전부 지방세운영-977, 2009. 3. 5)

2. 대도시내 지점설치관련 부동산 취득시 등록세 중과세 범위

지방세법 제138조 제1항 제3호에서 “그 설립·설치·전입 이후의 부동산등기”라 함은 법인 또는 지점 등이 설립·설치·전입 이후 5년 이내에 취득하는 업무용·비업무용 또는 사업용·비사업용을 불문한 일체의 부동산등기를 말한다고 규정하고 있는바,

여기서 등록세 중과대상이 되는 ‘일체의 부동산등기’라 함은 당해 법인(본점) 또는 당해 지점 등과 관계되어 그 설립·설치·전입 이후 5년 이내에 취득하는 일체의 부동산등기를 의미하는 것이나 당해 지점이 사용하는 부분만을 중과세 대상으로 보아야 하는지 아니면 사용하지 아니하더라도 취득한 이상 전부가 중과세 대상으로 보아야 하는 것인가?

등록세 중과세 대상의 범위로 규정한 일체의 부동산등기에는 사용여부에 대한 규정을 별도로 두고 있지 아니함으로 당해 법인이 사용하는 부분만을 기준으로 등록세 중과세 대상 범위를 판단하는 것은 아닌 것이다. 그러므로 당해법인의 지점설치와 관련한 부동산 등기는 당해 법인이 취득하는 부동산 중 당해 법인의 지점등의 설치와 관련한 부분이 등록세 중과세 대상에 해당하는 것이므로 지점 등의 설치 장소의 범위를 포괄적으로 규정한 것은 아닌 이상 지점설치후 5년이 경과된 다른 지점이 사용하는 부분은 등록세 중과세 대상에서 제외하여야 하는 것이다.

그러나 지점의 영업장소에 해당하는 부분에 타 법인의 본점, 지점이 사용하더라도 지점설치후 5년 이내의 취득에 해당하는 경우에는 등록세 중과세 대상에 해당한다.

|| 판례 || 대도시내 법인설립후 5년이내의 부동산 등기에 대한 등록세 중과세

지방세법 제138조 제1항 제3호는 대도시 내에서의 법인 또는 지점 등의 설립·설치·전입 이후의 부동산등기를 등록세 중과대상의 하나로 규정하고 구 지방세법 시행령(2008. 2. 29. 대통령령 제20708 호로 개정되기 전의 것) 제102조 제2항은 법 제138조 제1항 제3호에서 “그 설립·설치·전입 이후의 부동산등기”라 함은 법인 또는 지점 등이 설립·설치·전입 이후 5년 이내에 취득하는 업무용·비업무용 또는 사업용·비사업용을 불문한 일체의 부동산등기를 말한다고 규정하고 있는 바, 여기서 등록세 중과대상이 되는 ‘일체의 부동산등기’라 함은 당해 법인(본점) 또는 당해 지점 등과 관계되어 그 설립·설치·전입 이후 5년 이내에 취득하는 일체의 부동산등기를 의미하는 것이므로 그 부동산의 전부가 당해 법인(본점) 또는 당해 지점 등에 사용되어야 하는 것은 아니라 하더라도 다른 지점 등과 관계되어 취득한 부동산의 등기까지 포함하는 것은 아니라고 할 것이다(대법원 2006. 4. 27. 선고 2003두 7620 판결 등 참조). 오피스 부분은 원고가 이를 취득한 후 00물산에 임대하다가 타에 매각하기 위하여 본점에서 일시적으로 관리하고 있는 부동산으로 원고 본점의 부동산 임대 및 매매업과 관계되어 취득한 부동산이라고 할 것이고, 원고 00지점에 많은 수의 임직원이 근무한 반면 원고 본점에는 상대적으로 적은 수의 임직원만이 근무하였다거나 원고가 00지점에 대한 사업자등록을 하면서 이 사건 건물을 사업장으로 하였고 부동산 임대업도 그 사업의 종류로 명기하였다는 등의 사정이 있다고 하여 이 사건 오피스 부분이 원고 00지점과 관계되어 취득한 부동산이라고 볼 수는 없으므로 이 사건 오피스 부분에 관한 등기가 등록세 중과대상에 해당함을 전제로 하는 이 사건 처분은 위법하다(대법원 2009두607, 2009. 4. 9.)

IV. 등록세 중과세 제외업종의 중과세 추정요건 및 적용

1. 등록세 중과세 제외업종

대도시내 중과세 제외업종의 범위에는 대도시내 필수가가결한 업종에 대하여 중과세 대상에서 제외하고 있으며 그 범위는 지방세법시행령 제101조 제1항의 규정에 규정하고 있다.⁵⁾ 다만, 중과세제외

- 5) 제101조(대도시내 법인 중과세의 예외) ①법 제138조제1항 각 호 외의 부분 단서에서 “대통령령으로 정하는 업종”이라 함은 다음 각 호에 해당하는 업종을 말한다.
3. 「사회기반시설에 대한 민간투자법」 제2조제2호의 규정에 의한 사회기반시설사업(동법 제2조제8호의 규정에 의한 부대사업을 포함한다)
4. 「한국은행법」 및 「한국수출입은행법」에 의한 은행업
5. 「해외건설촉진법」의 규정에 의하여 신고된 해외건설업(당해연도에 해외건설실적이 있는 경우의 해외건설에 직접 사용하는 사무실용 부동산에 한한다) 및 「주택법」 제9조의 규정에 의하여 국토해양부에 등록된 주택건설사업(주택건설용으로 취득·등기하는 부동산에 한하며, 부동산을 취득한 후 3년이내에 주택건설에 착공하는 경우에 한한다)
6. 「전기통신사업법」 제4조의 규정에 의한 전기통신사업
7. 「산업발전법」에 의하여 지식경제부장관이 고시하는 첨단기술산업과 「산업집적활성화 및 공장설립에 관한 법률」에 의한 첨단업종
8. 「유통산업발전법」에 의한 유통산업, 「농수산물유통 및 가격안정에 관한 법률」에 의한 농수산물도매시장·농수산물공판장·농수산물종합유통센터·유통자회사 및 「축산법」에 의한 가축시장
9. 「여객자동차 운수사업법」에 의한 여객자동차운송사업 및 「화물자동차 운수사업법」에 의한 화물자동차운송사업과 「물류시설의 개발 및 운영에 관한 법률」 제2조제3호에 따른 물류터미널사업 및 「물류정책기본법 시행령」 제3조 및 별표 1에 따른 창고업
10. 정부출자법인(국가 또는 지방자치단체가 납입자본금 또는 기본재산의 100분의 20이상을 직접 출자한 법인에 한한다)이 영위하는 사업
11. 「의료법」 제3조의 규정에 의한 의료업
12. 개인이 영위하던 제조업(「소득세법」 제19조제1항제4호의 규정에 의한 제조업을 말한다). 다만, 행정안전부령이 정하는 바에 의하여 법인으로 전환하는 기업에 한하되 법인전환에 따라 취득한 부동산의 가액(법 제111조제2항 각호의 규정에 의한 시가표준액을 말한다)이 법인전환전의 부동산가액을 초과하는 경우에 그 초과부분과 법인으로 전환한 날이후에 취득한 부동산에 대하여는 그러하지 아니하다.
13. 「산업집적활성화 및 공장설립에 관한 법률시행령」 별표 1제3호 가목의 규정에 의한 자원재활용업종
14. 「소프트웨어산업 진흥법」 제2조제3호의 규정에 의한 소프트웨어사업 및 동법 제27조의 규정에 의하여 설립된 소프트웨어공제조합이 소프트웨어산업을 위하여 수행하는 사업
15. 삭제 (2001.12.31)
16. 「공연법」에 의한 공연장 등 문화예술시설운영사업
17. 「방송법」 제2조제2호·제5호·제8호·제11호 및 제13호의 규정에 의한 방송사업·중계유선방송사업·음악유선방송사업·전광판방송사업 및 전송망사업
18. 「과학관육성법」에 의한 과학관시설운영사업
19. 「중소기업진흥에 관한 법률」에 따른 협동화사업으로서 「산업집적활성화 및 공장설립에 관한 법률 시행령」 제34조 제1호의 규정에 의한 도시형공장을 영위하는 사업
20. 삭제 (2003.12.30)
21. 「중소기업창업 지원법」 제10조에 따라 등록된 중소기업 창업투자회사가 중소기업창업지원을 위하여 영위하는 사업. 다만, 법인설립후 1월이내에 등록하는 경우에 한한다.
22. 「광산피해의 방지 및 복구에 관한 법률」 제31조에 따라 설립된 한국광해관리공단이나 석탄산업합리화를 위하여 수행하는 사업
23. 「소비자기본법」 제33조에 따라 설립된 한국소비자원이 소비자 보호를 위하여 수행하는 사업
24. 「건설산업기본법」 제54조의 규정에 의하여 설립된 전문건설공제조합 및 업종별공제조합이 건설업을 위하여 수행하는 사업

업종에 직접 사용하여야 하나 직접 사용하지 아니한 경우에는 중과세추징하게 되는 것이며 겸용이 허용되지 아니한 업종의 경우 겸용하는 경우에도 중과세 추징하게 되는 것이다. 다만, 임대차 불가피하다고 인정되는 업종에 해당하는 업종의 경우에는 그러하지 아니하며 그 범위는 다음과 같다.

첫째, 전기통신사업(「전기통신사업법」에 따른 전기통신사업자가 같은 법 제34조의3에 따라 전기통신설비 또는 시설을 다른 전기통신사업자와 공동으로 사용하기 위하여 임대하는 경우로 한정한다)

둘째, 유통산업, 농수산물도매시장·농수산물공판장·농수산물종합유통센터·유통자회사 및 가축시장(「유통산업발전법」 등 관계 법령에 따라 임대가 허용되는 매장 등의 전부 또는 일부를 임대하는 경우의 임대하는 부분에 한정한다)

2. 중과세 추징 적용

가. 중과세 추징요건

지방세법 제138조 제1항의 규정에서 대도시내 본점등 전입, 전입후 취득하는 부동산 등기 등에 대하여

25. 「엔지니어링기술 진흥법」 제13조의 규정에 의하여 설립된 엔지니어링공제조합이 그 설립목적에 위하여 수행하는 사업
26. 「주택법」 제76조의 규정에 의하여 설립된 대한주택보증주식회사가 주택건설업을 위하여 수행하는 사업
27. 「여신전문금융업법」 제2조제12호의 규정에 의한 할부금융업
28. 「통계법」 제22조의 규정에 의하여 통계청장이 고시하는 한국표준산업분류에 의한 실내경기장운영업·운동장운영업 및 야구장운영업
29. 삭제 (2001.12.31)
30. 「산업발전법」(법률 제9584호 산업발전법 전부개정법률로 개정되기 전의 것을 말한다) 제14조에 따라 등록된 기업구조조정전문회사가 그 설립목적에 위하여 영위하는 사업. 다만, 법인설립후 1월 이내에 동법에 의하여 등록하는 경우에 한한다.
31. 법 제288조제2항의 규정에 의한 학술연구단체·장학단체·기술진흥단체·문화예술단체·체육진흥단체·청소년단체가 그 설립목적에 위하여 수행하는 사업
32. 「중소기업진흥에 관한 법률」 제69조에 따라 설립된 회사가 영위하는 사업
33. 「도시 및 주거환경정비법」 제18조의 규정에 의하여 설립된 조합이 시행하는 동법 제2조제2호의 정비사업
34. 「방문판매 등에 관한 법률」 제35조의 규정에 의하여 설립된 공제조합이 영위하는 보상금지급책임의 보험사업 등 동법 제34조제1항제3호의 규정에 의한 공제사업
35. 「한국주택금융공사법」에 의하여 설립된 한국주택금융공사가 동법 제22조의 규정에 의하여 영위하는 사업
36. 「임대주택법」 제6조의 규정에 의하여 등록을 한 임대사업자가 영위하는 주택임대사업. 다만, 「주택법」 제80조의2 제1항의 규정에 의한 주택거래신고지역에서 매입임대주택사업을 영위하기 위하여 취득·등기하는 임대주택을 제외한다.
37. 「전기공사용공제조합법」의 규정에 의하여 설립된 전기공사용공제조합이 전기공사용업을 위하여 수행하는 사업
38. 「소방산업의 진흥에 관한 법률」 제23조에 따른 소방산업공제조합이 소방산업을 위하여 수행하는 사

등기를 하는 때에는 그 세율을 제131조 및 제137조에 따른 해당 세율의 100분의 300으로 한다. 다만 「수도권정비계획법」 제6조제1항제1호에 따른 과밀억제권역(「산업집적활성화 및 공장설립에 관한 법률」 제2조제14호에 따른 산업단지는 제외한다. “대도시”라 한다) 안에 설치가 불가피하다고 인정되는 업종(“대도시 중과 제외 업종”이라 한다)의 법인등기 및 대도시 중과 제외 업종에 직접 사용하는 부동산에 관한 등기와 법인이 사원에게 분양 또는 임대할 목적으로 취득하는 주거용부동산(“사원주거용 목적 부동산”이라 한다)으로 직접 사용하는 부동산에 관한 등기를 하는 때에는 일반 세율로 적용한다.

여기서 대도시 중과 제외 업종의 범위에 대하여는 지방세법시행령 제101조 제1항의 규정에 열거된 업종에 한정하며 사원 주거용 목적 부동산이란 1구(1세대가 독립하여 구분 사용할 수 있도록 구획된 부분을 말한다)의 건물의 연면적(전용면적을 말한다)이 60제곱미터 이하인 공동주택 및 그 부속토지를 말하기 때문에 공동주택이 아닌 단독주택 등은 이에 해당하지 아니한다.

그리고 대도시내 중과세 제외업종중 주택건설사업의 경우에는 직접 사용하여야 하는 기한 또는 다른 업종이나 다른 용도에 사용·겸용이 금지되는 기간은 3년으로 하되 나머지 대도시내 중과세 제외 업종의 경우에는 정당한 사유 없이 부동산 등기일부터 1년(2년)이 경과할 때까지 대도시 중과 제외 업종에 직접 사용하지 아니하는 경우에는 추정하게 되는 것이다. 이 경우 임대가 불가피하다고 인정되는 업종에 대해서는 직접 사용하는 것으로 본다.

대도시내 등록세 중과세 제외업종에 대한 중과세 추정은 다음의 요건을 갖춘 경우에 추정하게 된다.

1. 대도시 중과 제외 업종으로 법인등기를 한 법인이 정당한 사유 없이 그 등기일부터 2년 이내에 대도시 중과 제외 업종 외의 업종으로 변경하거나 대도시 중과 제외 업종 외의 업종을 추가하는 경우
2. 등기한 부동산이 다음 각 목의 어느 하나에 해당되는 경우. 다만, 대도시 중과 제외 업종 중 대통령령으로 정하는 업종에 대해서는 직접 사용하여야 하는 기한 또는 다른 업종이나 다른 용도에 사용·겸용이 금지되는 기간을 3년 이내의 범위에서 달리 정할 수 있다.
 - 가. 정당한 사유 없이 부동산 등기일부터 1년이 경과할 때까지 대도시 중과 제외 업종에 직접 사용하지 아니하는 경우

나. 정당한 사유 없이 부동산 등기일부터 1년이 경과할 때까지 사원주거용 목적 부동산으로 직접 사용하지 아니하는 경우

다. 부동산 등기일부터 1년 이내에 다른 업종이나 다른 용도에 사용·겸용하는 경우

3. 등기한 부동산이 다음 각 목의 어느 하나에 해당되는 경우

가. 부동산 등기일 이후 2년 이상 해당 업종 또는 용도에 직접 사용하지 아니하고 매각하는 경우

나. 부동산 등기일 이후 2년 이상 해당 업종 또는 용도에 직접 사용하지 아니하고 다른 업종이나 다른 용도에 사용·겸용하는 경우

나. 중과세 추정 범위와 산정방법

지방세법시행령 제102조 제8항의 규정에서 법인이 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우로서 법인등기 및 전입등기에 따른 등록세의 과세표준이 구분되지 아니하는 경우의 해당 법인에 대한 등록세는 직전 사업연도(직전 사업연도 매출액이 없는 경우에는 해당 사업연도, 해당 사업연도에도 매출액이 없는 경우에는 그 다음해 사업연도)의 총 매출액에서 제101조제1항 각 호에서 규정한 업종(“대도시 중과 제외 업종”)과 그 외의 업종(“대도시 중과 대상 업종”)의 매출액이 차지하는 비율을 아래 산식에 따라 ① 및 ②와 같이 산출한 후 그에 따라 안분하여 과세한다. 다만, 그 다음해 사업연도에도 매출액이 없는 경우에는 유형고정자산가액의 비율에 따른다.

1. 대도시 중과 제외 업종과 대도시 중과 대상 업종을 겸업하는 경우
2. 대도시 중과 제외 업종을 대도시 중과 대상 업종으로 변경하는 경우
3. 대도시 중과 제외 업종에 대도시 중과 대상 업종을 추가하는 경우

통상적으로 대도시내 법인등기나 대도시내로의 전입등기를 하는 경우 중과세 제외업종과 중과세 대상업종간의 매출액이 없을 경우가 많이 발생하게 된다. 특히, 대도시내 법인설립등기를 하는 경우 설립등기 당시 중과세제외업종과 중과세 대상업종이 함께 있는 경우에는 어떻게 안분할 것인가? 또한

중과세 제외업종만을 영위하는 법인이 중과세대상 업종을 추가로 영업하는 경우에는 등록세 추징을 위하여 안분기준이나 방법은 무엇인가?

이에 대하여 법인등기 및 전입등기에 따른 등록세의 과세표준이 구분되지 아니하는 경우의 해당 법인에 대한 등록세는 안분기준이나 방법에 대하여는 다음의 순서에 따라 등록세 중과세 대상을 추정하게 되는 것이다.

첫째, 적용순서는 직전 사업연도 총매출액 → 해당 사업연도 총매출액 → 그 다음해 사업연도의 총매출액 순으로 하고 그 다음해 사업연도에도 매출액이 없는 경우에는 유형고정자산가액의 비율로 적용하며 둘째, 대도시 중과 제외 업종과 그 외의 업종(대도시 중과 대상 업종)의 매출액이 차지하는 비율을 산출한 다음, 셋째, 대도시 중과 제외 업종과 대도시 중과 대상 업종의 매출액이 차지하는 비율 계산 후 안분하여 과세하여야 하는 것이다.

① 해당 법인 중과 대상 업종 매출비율(%)

$$= [\text{해당 법인 중과 대상 업종 산정 매출액}^* / (\text{해당 법인 중과 제외 업종 산정 매출액}^{**} + \text{해당 법인 중과 대상 업종 산정 매출액}^*)] \times 100$$

* 해당 법인 중과 대상 업종 산정 매출액 = (해당 법인 중과 대상 업종 매출액 × 365일) / 해당 법인 중과 대상 업종 운영일수

** 해당 법인 중과 제외 업종 산정 매출액 = (해당 법인 중과 제외 업종 매출액 × 365일) / 해당 법인 중과 제외 업종 운영일수

② 해당 법인 중과 제외 업종 매출비율(%) = 100 - 해당 법인 중과 대상 업종 매출비율(%)

[예시] 법인의 1년간 총매출액이 10억이고 대도시 중과제외업종은 365일 운영하였고 대도시 중과업종은 150일간 운영하여 그 중과업종 실제 매출액이 2억원인 법인이 그 중과업종을 1년간 운영할 경우 그 중과업종의 산정 매출액?

(1) 150일 : 2억 = 365일 : x (해당법인 중과업종 산정 매출액)

$$(2) x(\text{해당법인중과업종 산정매출액}) = \frac{\text{해당법인 중과업종 매출액}(2\text{억}) \times 365\text{일}}{\text{해당법인 중과업종 운영일수}(150\text{일})}$$

→ x (해당법인 중과업종 산정 매출액) = 4.87억

[예시] 위 법인의 대도시 중과업종이 차지하는 매출비율은?

$$(1) \text{중과제외 업종 산정 매출액} : \frac{\text{해당법인 중과제외 업종 매출액}(8\text{억})}{\text{해당법인 중과제외 업종 운영일수}(365\text{일})} \times 365\text{일} = 8\text{억원}$$

(2) 해당법인 대도시 중과업종 매출비율(%)

$$\frac{\text{해당법인 중과업종 산정 매출액}(4.87\text{억원})}{\text{해당법인 중과제외 업종 산정 매출액}(8\text{억원}) + \text{해당법인 중과업종 산정 매출액}(4.87\text{억원})} \times 100 = 37.84\%$$

[예시] 만약 위 법인이 중과제외 업종을 164일만 운영하고 나머지 150일은 중과업종만을 운영하였을 경우
대도시 중과업종이 차지하는 매출비율은?

$$(1) \text{중과제외 업종산정매출액} : \frac{\text{해당법인 중과제외 업종 매출액}(8\text{억})}{\text{해당법인 중과제외 업종 운영일수}(164\text{일})} \times 365\text{일} = 17.8\text{억원}$$

(2) 해당법인 대도시 중과업종 매출비율(%)

$$\frac{\text{해당법인 중과업종 산정 매출액}(4.87\text{억원})}{\text{해당법인 중과제외 업종 산정 매출액}(17.8\text{억원}) + \text{해당법인 중과업종 산정 매출액}(4.87\text{억원})} \times 100 = 21.49\%$$

V. 등록세 중과세 신고납부

지방세법 제29조 제2항 제4호의 규정에 의거 수시부과에 의하여 징수하는 지방세는 그 수시부과할 사유가 발생하는 때에 납세의무가 성립하게 됨으로 중과세 대상에서 제외된 이후에 지방세법 제138조 제1항 각호의 요건에 해당되는 경우에는 등록세 중과세 추정대상에 해당하게 되는 것이다.

지방세법시행령 제104조의2 제3호의 규정에서 지방세법 제138조제1항 각 호 외의 부분 단서에 따라 대도시 중과 제외 업종의 법인등기나 대도시 중과 제외 업종에 직접 사용하는 부동산에 관한 등기 또는 사원주거용 목적 부동산으로 직접 사용하는 부동산에 관한 등기를 한 후 다른 용도로 사용하거나 중과세 대상업종을 추가하거나 겸용하는 사유가 발생하여 법 제138조제1항 각 호 외의 부분 본문에 따른 세율이 적용될 때에는 해당 사유가 발생한 날로부터 30일 이내에 등록세 중과세 대상에 해당하는 부분을 신고하고 납부하도록 하여야 한다.

이 경우 신고를 하지 아니하더라도 등록세 산출세액을 신고납부기한까지 납부한 때에는 신고하고 납부한 것으로 보며 이 경우 신고불성실가산세를 부과하지 아니한다. ☺

