

조세특례제한법상 기업구조조정관련 감면 해설(I)

전 동 훈

행정자치부 지방세정팀 서기관

I. 의 의

기업의 구조조정이라 함은 경제여건의 급격한 변화 속에서 기업의 생존과 성장을 위하여 조직변경, 사업조정, 재무구조개선 등 경영합리화에 기울이고 있는 모든 자구노력을 의미하는 것이며 이러한 기업구조조정의 방법으로는 기업의 합병, 분할과 같이 기업의 조직을 변경하거나 주력업종 위주로 사업을 개편하는 사업조정, 기업의 재무구조개선을 위한 부동산 매각 등이 있는바, 기업구조조정시 각종의 세제지원을 하여 구조조정 과정에서 발생하는 각종의 세부담을 완화하도록 한 것이다. 이에 따라 구조조정이 미흡한 부분에 있어서 지속적으로 기업의 구조조정을 지원하기 위하여 계속하여 세제상의 지원이 필요한 바 이에 따라 지방세부분에 있어서도 감면 등 그 지원을 강화하고 있는 것이다. 조세특례제한법령상 지방세 감면의

지원은 주로 중소기업간의 통합에 따른 취득세·등록세 감면, 현물출자에 따라 자회사 설립에 따른 감면, 주주의 자산무상증여에 따른 감면, 사업교환에 따른 감면, 보증채무인수에 따른 법인의 과점주주에 대한 감면, 적시시정조치 및 계약이전결정을 받은 재산에 대한 감면, 자산유동화계획에 따른 취득에 대한 감면, 구조조정관련 과점주주에 대한 감면제도 등을 신설하고 있는 것이다.

II. 감면규정의 적용관련 징수처분

1. 사후관리와 추정규정

지방세를 감면하는 경우 사후추징규정이 없는 경우와 사후추징규정이 있는 경우가 있는바 사후추징규정이 있는 경우에는 조건유보부감면에 해당하는 것이고 추정규정이

없는 경우에는 감면을 하더라도 감면당시의 감면요건에 부합되는 경우에 한정하여 감면하면 되고 그 이후에는 사후관리를 할 필요가 없는 것이다.

통상 지방세를 비과세·감면하는 경우라고 하더라도 추징단서조항을 두고 있는 경우가 대부분이다. 이는 국세기본법 제17조(조세감면의 사후관리)에서 「제1항은 정부는 국세를 감면한 경우에 그 감면의 취지를 성취시키거나 국가정책을 수행하기 위하여 필요하다고 인정하는 때에는 세법이 정하는 바에 의하여 감면한 세액에 상당하는 자금 또는 자산의 운용범위를 정할 수 있다. 제2항은 제1항의 규정에 의한 운용범위에 따르지 아니한 자금 또는 자산에 상당하는 감면세액은 세법이 정하는 바에 의하여 감면을 취소하고 징수할 수 있다」고 원칙을 정하고 있는 것이다.

이를 구분하는 실익은 추징규정이 없을 경우 비과세 또는 감면을 한 후 다른 목적으로 사용하더라도 추징을 할 수가 없는 문제가 발생하게 되는 것이다. 따라서 비과세·감면을 받은 후 다른 목적의 용도로 사용하더라도 추징하지 못하는 결과가 초래되는 것이다. 또한 비과세·감면세액을 추징하게 되는 사유가 본점사업용부동산이나 사치성 재산이 되거나 그 밖의 중과세 사유에 해당되더라도 중과세를 할 수 없게 된다.

[사례] 현물출자시의 취득세 등 추징요건
조세특례제한법 제38조 현물출자의 요건을 충족하여 취득세 등을 면제받은 후 신설법인의 지분을 양도하더라도 취득세 등의

추징조항이 없으므로 추징되지 아니함(행자부 세정 13407-869, 2002. 9. 14.).

[판례] 면제된 후 추징시 중과세 추징가능 판단

면제된 취득세를 추징하고 나아가 법인의 비업무용토지에 해당된다 하여 중과세율에 의한 취득세를 추징하기 위하여는 먼저 면제된 취득세의 추징요건의 충족을 전제로 하므로 면제된 취득세의 추징요건에 해당되지 아니하여 면제된 취득세를 추징할 수 없다면 나아가 법인의 비업무용토지에 대한 취득세 중과규정인 같은법 제112조 제2항, 제112조의 3에 따른 추징도 할 수 없음(대법원 92누8019, 1993. 3. 23.).

2. 지방교육세 등 부가세의 부과징수

첫째, 취득세나 등록세인 본세 면제되는 경우에 지방교육세 등 부가세의 과세문제는 본세를 과세표준으로 하기 때문에 본세의 산출을 근거로 하여야 하는 것이다. 따라서 본세가 면제되거나 50% 경감되는 경우에는 지방교육세 등 부가세도 이에 따라 본세의 산출세액이 없기 때문에 부가세의 산출세액도 면제되거나 50%로 과세하게 되는 것이다.

[사례] 지방교육세의 납부세액범위

조세특례제한법의 규정에 의하여 등록세가 감면되는 경우에는 지방세법의 규정에 의하여 납부하여야 할 등록세액이 없으므로 이를 과세표준으로 하는 지방교육세의 경우

에도 납부할 세액이 없는 경우에 해당된다 할 것임(행자부 세정-554, 2003. 7. 21.).

둘째, 농어촌특별세와 같이 부가세가 본세의 감면세액을 과세표준으로 하는 경우 감면세액을 산출한 후 과세표준을 감면세액으로 하여야 하는 것이다.

[사례] 중과세액 감면시 농어촌특별세의 과세표준산정

지방세법 제138조 제1항의 규정에 의거 대도시 내에서의 법인의 설립과 그 설립 이후의 부동산등기에 대한 세율은 같은법 제131조 및 제137조에 규정한 당해 세율의 100분의 300으로 하도록 되어 있으므로, 조세특례제한법 제119조 제1항 제17호에 의거 감면을 받는 등록세는 중과세액이 되는 것이며 농어촌특별세법 제5조의 규정에서 농어촌특별세의 과세표준은 감면을 받는 등록세의 감면세액으로 규정하고 있으므로 등록세 중과세액이 과세표준이 되는 것임(행자부 세정 13407-516, 2000. 4. 18.).

-농어촌특별세는 감면세액에 대하여 과세표준으로 삼는 것이므로 감면세액은 산출세액을 기준으로 하는 점에서 중과세가 되는 경우에는 중과세액이 감면세액이 되는 것임.

[사례] 중과세대상시 농어촌특별세의 과세표준의 범위

구지방세법(1998. 12. 31. 법률 제5615호로 개정되기 전의 것) 제112조 제3항 등에 의해 과밀억제권역 안에서 본점 또는 주사무소로 사용하는 부동산과 그 부대시설용부

동산을 취득하는 경우에는 취득세를 5배 중과세하고 취득세를 감면 받은 자는 농어촌특별세를 납부할 의무가 있으며 취득세감면세액의 100분의 20의 세율을 적용하여 산출한 세액을 신고납부하도록 하고 있으므로 과밀억제권역 안의 본점사업용부동산 중 현물출자로 취득한 부동산에 대하여 구조세감면규제법에 의해 취득세가 감면되고 이는 중과세율에 의한 취득세가 감면된 것으로 보아야 하고 농어촌특별세는 감면대상이 아니므로 중과세율에 의한 감면세액을 과세표준으로 하여 신고납부하여야 함(행심 2000-150, 2000. 2. 23.).

3. 인용조문의 적용범위

조세특례제한법상의 감면규정은 법인세법이나 조세특례제한법내의 다른 조문을 그대로 적용하도록 규정하고 있기 때문에 당해 조문을 전체를 적용하여야 하는지 아니면 당해 인용조문의 일부 부분만을 적용하여야 하는지 여부가 쟁점이 되는 것이다.

예를 들면 조세특례제한법 제119조 제1항 제2호 및 제120조 제1항 제2호의 규정에 의거 동법 제49조의 규정에 의한 합병 또는 영업의 전부양도 기타 대통령령이 정하는 합병으로 인하여 양수하는 재산에 관한 등기에 대하여 등록세를 감면하는바, 동법 제49조 전체를 적용하여야 하는지 아니면 동법 제49조 중 합병관련규정이나 전부양도관련규정만을 적용하는지가 이에 해당하는 것이다. 따라서 당해 조문의 규정을 보아 판단하되 인용조문 전체를 기준으로 적용하여야

한다.

개인사업자의 법인전환시 현물출자하여 취득하는 사업용재산에 대한 취득세 등 면제는 사업용고정자산에 한하는 것이고, 또한 전환된 법인의 자본금이 사업용자산을 현물출자하여 법인으로 전환하는 사업장의 순자산가액(전환일 현재의 시가로 평가한 사업용자산의 합계액에서 총당금을 포함한 부채의 합계액을 공제한 금액) 이상인 경우에 한하는 것이라는 점과, 이는 조세특례제한법 제119조 제1항 제3호의 규정에 의한 중소기업간의 통합으로 취득한 부동산, 같은법 제120조 제6항 제1호의 규정에 의한 경우에도 순자산가액 이상을 면제요건으로 규정하고 있는 점(같은 취지의 행자부 심사결정 제2001-469호, 2001. 9. 24.; 제2001-24호, 2001. 1. 30.; 제2000-390~450호, 2000. 5. 30.) 등을 고려할 때 관련 조문 전체를 적용하여야 한다.

Ⅲ. 기업구조조정 유형별 감면범위

1. 국유재산의 현물출자에 따른 재산의 취득

조세특례제한법 제119조 제1항 제1호 및 제120조 제1항 제1호의 규정에 의거 국유재산의 현물출자에 관한 법률에 의한 현물출자의 등기와 국유재산의 현물출자에 관한 법률에 의하여 현물출자를 한 재산에 대하여 취득세와 등록세를 감면하는바, 여기서 현물출자의 등기의 범위에 현물출자재산에 관한 부동산

등기가 포함되는지 여부가 쟁점이나 관련규정에서 「현물출자의 등기」라고 표현된 이상 출자에 따르는 법인등기에 한정하여야 한다는 견해가 있으나 현물출자는 필연적으로 부동산이전을 수반할 수밖에 없고 현물출자의 등기라 함은 국유재산의 현물출자와 관련된 모든 등기가 포함된다고 보아야 하는 것이므로 부동산등기도 이에 포함하는 것이 타당하다.

[사례] 현물출자재산에 관한 등기의 범위 판단

조세특례제한법 제119조 제1항 제1호에서 국유재산의 현물출자의 등기에 대하여 등록세를 면제하도록 규정하고 있고, 당해 조항에서 현물출자의 등기의 범위에 대하여 현물출자재산으로 한정하여 규정하고 있지 아니하므로 현물출자의 등기라 함은 국유재산의 현물출자와 관련된 모든 등기가 포함된다고 보아야 하는 것이 타당하다 할 것으로서, 현물출자재산의 소유권이전등기뿐만 아니라 현물출자를 원인으로 이루어지는 법인등기도 등록세면제대상에 해당하는 것임(행자부 세정-663, 2003. 7. 30.).

[사례] 국유재산의 현물출자등기의 범위

조세특례제한법 제119조 제1항 제1호의 규정에 의하여 국유재산의 현물출자에 관한 법률에 의한 현물출자의 등기시 등록세를 면제하는바 철도산업발전및구조개혁에 관한 법률에 의거 국유재산을 현물출자할 경우는 등록세가 면제되지 않으며 국유재산의 현물출자에 관한 법률에 의한 현물출자의 등기시

현물출자의 등기관 현물출자가액만을 자본금으로 법인등기(설립등기, 증자등기)를 하는 경우와 그 현물출자자산의 소유권이전등기를 포함함(행자부 세정 13407-569, 2002. 6. 18.).

-법인등기와 부동산등기도 포함하여 감면

[사례] 현물출자등기의 경우 감면범위 판단
조세특례제한법 제119조 제1항 제1호의 규정에 의하여 국유재산의현물출자에관한법률에 의한 현물출자의 등기에 대하여는 등록세를 면제하는 것이므로 한국○○공사가 국유재산의현물출자에관한법률에 의하여 현물출자를 받은 국유재산을 한국○○공사로 소유권이전등기를 하는 경우와 동 국유재산의 현물출자가액만을 자본금으로 법인설립등기를 하는 경우에는 등록세가 면제됨(행자부 세정 13407-210, 2002. 3. 5.)

2. 법인합병과 영업의 전부양도에 따른 재산의 취득

조세특례제한법 제119조 제1항 제2호 및 제120조 제1항 제2호의 규정에 의거 동법 제49조의 규정에 의한 합병 또는 영업의 전부양도 기타 대통령령이 정하는 합병으로 인하여 양수하는 재산에 관한 등기에 대하여 등록세를 비과세하는바, 그 합병의 요건에는 동법시행령 제116조 제1항에 규정하고 있다.

동법 제119조 제1항 제2호에서 「대통령령이 정하는 합병」이라 함은 합병일 현재 제130조 제2항의 규정에 의한 사업(“소비성서

비스업”이라 하며, 소비성서비스업과 다른 사업을 겸영하고 있는 경우에는 합병일이 속하는 사업연도의 직전사업연도의 소비성서비스업의 사업별수입금액이 가장 큰 경우에 한한다)을 제외한 사업을 1년 이상 계속하여 영위한 법인(합병법인)간의 합병을 말하되, 이 경우 소비성서비스업을 1년 이상 영위한 법인이 합병으로 인하여 소멸하고 합병법인이 소비성서비스업을 영위하지 아니하는 때에는 당해 합병을 포함한다. 감면 대상에 해당하는 합병의 요건을 분설하면 다음과 같다.

(1) 소비성서비스업을 제외한 업종일 것

소비성서비스업은 조세특례제한법시행령 제130조 제2항의 규정에 의한 소비성서비스업(아래 업종 참조)을 의미한다. 소비성서비스업과 다른 사업을 겸영하고 있는 경우에는 「합병일이 속하는 사업연도의 직전연도」의 소비성서비스업의 「사업별 수입금액」이 가장 큰 경우를 의미하며 합병일이 속하는 사업연도의 직전연도 이전에 소비성서비스업이 다른 업종보다 비중이 가장 큰 경우라고 하더라도 「직전연도」에 소비성서비스업이 적은 경우 감면대상이 되는 것이다.

[소비성서비스업의 범위]

1. 호텔업 및 여관업(관광진흥법에 의한 관광숙박업을 제외한다)
2. 주점업(일반유흥주점업, 무도유흥주점업 및 식품위생법시행령 제7조의 규정에 의한 단란주점영업에 한하며, 관광진흥법에 의한 외국인전용유흥음식점업 및 관광유흥음식점업을 제외한다)

3. 그밖에 오락·유흥 등을 목적으로 하는 사업으로서 다음에서 정하는 사업

- (1) 무도장운영업
- (2) 도박장운영업(관광진흥법 제5조 또는 폐광지역개발지원에관한특별법 제11조의 규정에 의하여 허가를 받은 카지노업을 제외한다)
- (3) 의료행위가 아닌 안마를 행하는 안마업

소비성서비스업을 겸업하는 법인과 합병시 감면에 대하여 먼저 소비성서비스업을 제외한 다른 사업을 1년 이상 계속 영위한 법인간의 합병의 경우에는 등록세를 면제하도록 하고 있으나, 소비성서비스업을 겸업하고 있는 경우에는 감면이 되는지 여부와 합병 전에는 소비성서비스업을 겸업하여 다른 사업보다 수입금액이 많은 경우에도 소비성서비스업이 되는바, 합병 이후 존속법인이 소비성서비스업을 영위하지 아니하는 경우에도 취득세와 등록세가 면제되는 것인가?

첫째, 소비성서비스업을 겸업시 면제대상에 해당하는 합병인지 여부를 판단하면 등록세 등이 면제되는 합병은 조세특례제한법 제119조(등록세의 면제 등) 및 동법시행령 제116조(지방세면제)에 규정되어 있으며 합병으로 감면대상이 되는 범위를 세분하여 보면 아래와 같다.

① 소비성서비스업(이하 “소비성서비스업”이라 함)을 제외한 사업을 1년 이상 계속하여 영위한 법인간의 합병

② 합병법인 중 한 법인은 소비성서비스업 등을 제외한 사업을 1년 이상 영위한 법인이고 다른 한 법인은 부동산업 등과 다른 사업을 겸업하지만 다른 사업의 수입금액이

부동산업 등의 수입금액보다 큰 법인인 경우에는 합병법인이 승계한 소비성서비스업을 더 이상 영위하지 아니해야 함.

③ 합병하고자 하는 법인들이 모두 소비성서비스업과 다른 사업을 겸업하고 있는 경우에는 두 법인 모두 합병일이 속하는 사업연도의 직전사업연도의 다른 사업수입금액이 부동산업 등의 수입금액보다 큰 경우에 하는 합병으로 합병 이후에는 합병법인이 더 이상 소비성서비스업을 영위하지 아니해야 함.

따라서 소비성서비스업을 겸업하는 경우라고 하더라도 소비성서비스업이 각 사업별 수입금액이 가장 큰 경우가 아니면 소비성서비스업을 겸업하는 법인간의 합병의 경우에는 등록세면제대상이 되는 합병에 해당되는 것이다. 이 경우 합병법인과 피합병법인은 조세특례제한법시행령 제130조 제2항에 해당하는 사업을 제외한 사업을 1년 이상 계속하여 영위한 법인과 소비성서비스업 등을 1년 이상 영위한 법인간의 합병에 해당하는 것이다.

둘째, 합병 이후 존속법인이 소비성서비스업을 영위하지 아니하는 경우에도 등록세 등이 면제되는지 여부를 판단하면 조세특례제한법시행령 제116조 후단의 규정에 의거 소비성서비스업을 1년 이상 영위한 법인이 합병으로 인하여 소멸하고 합병법인이 부동산업 등을 영위하지 아니하는 때에는 당해 합병을 포함한다라고 규정하고 있으므로 합병으로 인하여 등록세를 면제받기 위하여는 합병법인이 피합병법인으로부터 승계한 소비성서비스업을 더 이상 영위하지 아니하여

야 하는 것이 아니라 소비성서비스업을 영위하더라도 합병법인이 합병 후 소비성서비스업을 계속 영위하는 경우에도 소비성서비스업의 사업별 수입금액이 다른 사업수입금액보다 적은 경우(예를 들면 3가지 이상의 사업을 겸영하고 있는 경우 소비성서비스업의 수입금액이 다른 2가지 이상 사업 중 수입금액이 가장 큰 사업의 수입금액보다 적은 경우에 한함)에는 등록세를 면제받을 수 있는 것이다.

(2) 존속법인의 소비성서비스업을 영위하지 아니할 것

소비성서비스업을 1년 이상 영위한 피합병법인이 합병으로 인하여 소멸하고 합병법인이 소비성서비스업을 영위하지 아니하는 때에는 당해 합병에 대하여도 등록세를 면제하는 것이므로 소멸법인이 1년 이상 소비성서비스업을 영위하더라도 합병 이후 합병법인인 존속법인이 소비성서비스업 등 영위하지 아니하면 감면대상에 해당하는 것이다. 이때 존속법인이 합병 이후에 소비성서비스업 등을 영위하게 되더라도 합병등기 시점에서 면제 여부를 판단하기 때문에 우선 등록세면제대상에 해당된다.

[사례] 합병법인의 비과세 적용

지방세법제110조제4호에 의하면 법인의 합병으로 인하여 취득한 과세물건이 합병 후에 제112조의2의 규정에 의한 과세물건에 해당하게 되는 경우를 제외하고는 취득세를 부과하지 아니한다고 규정하고 있으므로 ○○증권선물거래소법에 의한 신설합병법인

인 ○○증권선물거래소(주)가 피합병법인으로부터 취득하는 취득세 과세물건(제112조의2의 규정에 의하여 토지나 건축물을 취득한 후 5년 이내에 당해 토지나 건축물이 제112조제2항제1호 및 제3호 규정에 의한 고급오락장 등으로 된 경우에는 추정)은 취득세가 비과세된다고 사료되며, 조세특례제한법제119조제1항제2호에 의하면 제49조의 규정에 의한 합병 또는 영업의 전부양도 기타 대통령령이 정하는 합병으로 인하여 양수하는 재산에 관한 등기에 대하여는 등록세를 면제한다라고 규정하고 있으므로 귀문 피합병법인인 한국증권거래소, ○○○○거래소, (주)△△증권시장, □□증권업협회의 협회중개시장운영부분은 법제130조제2항의 규정에 의한 사업을 제외한 사업을 1년 이상 계속하여 영위한 법인간의 합병이므로 합병법인이 합병으로 인하여 양수하는 재산에 관한 등기에 대하여는 등록세를 면제하며, 농어촌특별세법제4조제8호, 제12호 및 같은법시행령제4조제3항, 제6항제1호의 규정에 의하여 귀문 합병이 법인세법제44조제1항 각호의 요건을 충족한 합병의 경우라면 합병법인이 조세특례제한법과 지방세법에 의하여 감면받은 취득세·등록세액에 대하여 농어촌특별세가 비과세됨(행자부 세정-1524, 2004. 6. 9)

[사례] 법인합병간의 취득세 등 감면

조세특례제한법 제119조 제2호 및 동법시행령 제116조 제1항에서 합병일 현재 소비성서비스업 이외의 사업을 1년 이상 계속하여 영위한 법인간의 합병에 대하여 등록세

를 면제하도록 규정하고 있고, 소비성서비스업 이외의 법인에 해당하는지 여부를 판단함에 있어서 소비성서비스업과 다른 업종을 겸업하는 경우에 직전년도 사업별 수입금액에 따라 감면대상 법인인지 여부를 판단하도록 규정하고 있는 점에 비추어 볼 때, 1년 이상 사업을 영위하였는지 여부는 실제 사업을 영위한 기간을 의미한다고 보아야 할 것으로서 사업준비기간에 해당하는 공장건축기간은 사업을 영위한 기간에 해당되지 않는 것으로 보는 것이 타당하다고 사료되며, 조세특례제한법 제119조 제3항 단서 및 제120조 제3항 단서의 규정에 의하여 창업중소기업이 정당한 사유없이 취득·등기일로부터 2년 이내에 당해 사업에 직접 사용하지 아니하는 경우에는 면제한 취득세와 등록세를 추징하도록 규정하고 있고, 창업중소기업이 합병으로 인하여 당해 자산을 양도하여 합병 후 존속법인이 양수한 자산을 당해 사업에 계속 사용하는 경우에는 정당한 사유가 있는 것임(행자부 세정 13430-167, 2003. 3. 4.).

[사례] 기업분할과 사업영위 범위 판단

법인세법 제47조 제1항의 요건을 충족하는 기업분할로서 분할된 기업이 분할되기 전부터 영위하던 사업을 계속하는 경우라면 「사업을 1년 이상 계속하여 영위한 기업인지 여부」를 판단함에 있어서는 분할되기 전 분할법인의 사업기간을 포함(재경부 법인 46012-84, 2002.4.24. 유권해석 참조)하여 판단함(행자부 세정 13407-505, 2002. 5. 30.).

[사례] 사업기간의 1년영위 범위

조세특례제한법 제119조 제1항 제2호 및 동법시행령 제116조 제1항에서 합병일 현재 소비성서비스업을 제외한 사업을 1년 이상 계속하여 영위한 법인간의 합병으로 인하여 양수하는 재산에 관한 등기에 관하여는 등록세를 면제하는 것이며, 법인세법 제47조 제1항의 요건을 갖춘 물적분할에 의하여 신설된 분할신설법인이 조세특례제한법시행령 제116조 제1항의 요건을 갖춘 다른 법인과 합병하는 경우에 있어서의 사업을 1년 이상 계속하였는지의 사업일 기산점은 분할신설법인의 분할 전 당해 사업기간을 포함하여 기산하는 것이 타당함(행자부 세정 13407-502, 2002. 5. 29.).

[사례] 합병법인과 등록세감면요건

구조세감면규제법 제113조 제1항 제2호와 동법시행령 제104조 제1항에서 부동산업 등을 제외한 사업을 5년 이상 계속하여 영위한 법인간의 합병으로 인하여 양수하는 재산에 관한 등기에 대하여는 등록세를 면제한다고 규정하고 있으며, 동법시행령 부칙(1998. 2. 24., 대통령령 제15685호) 제3항에서 동 개정규정은 이 영 시행 후 최초로 등기하는 분부터 적용한다고 규정하고 있으므로 위 법령에서 규정한 합병에 해당한다면 소멸법인의 재산을 합병법인으로 1998. 2. 24. 이후에 소유권을 이전하는 경우에는 등록세가 면제됨(행자부 세정 13407-1448, 2000. 12. 20.).

[사례] 법인의 합병과 조특법상의 감면판단
조세특례제한법 제119조 제1항 제2호 및 동법시행령 제116조 제1항 규정에 의하여 합병일 현재 동법시행령 제34조 제1항 각호의 1에 해당하는 부동산업 등을 제외한 사업을 1년 이상 계속하여 영위한 법인간의 합병으로 인하여 양수하는 재산에 관한 등기에 대하여는 등록세면제대상이나 귀문의 경우 합병법인이 1년 미만 사업을 영위하였다면 등록세가 면제되지 아니하며, 동법 제120조 제1항 제9호 규정에 의하여 법인세법 제46조 제1항 각호(물적분할의 경우에는 동법 제47조 제1항)의 요건을 갖춘 분할로 인하여 취득하는 재산에 대하여는 취득세면제대상이므로 상기요건에 적합하다면 취득세면제대상임(행자부 세정 13407-191, 2000. 2. 15.).

[사례] 기업합병에 따른 등록세

조세특례제한법 제119조 제1항 제2호 및 같은법시행령 제116조 제1항의 규정에 의거 부동산업과 소비성서비스업을 제외한 사업을 1년 이상 계속하여 영위한 법인간의 합병시에는 합병으로 인하여 양수하는 재산(자동차 및 건설기계 포함)에 관한 등기시 등록세를 면제토록 하고 있는바, 귀문의 경우 이에 합당한 경우라면 등록세가 면제됨(행자부 세정 13407-364, 1999. 12. 24.).

[사례] 등록세 면제

조세특례제한법 제119조 제1항 및 같은법시행령 제116조 제1항에 해당하는 합병 기타 대통령령이 정하는 합병으로 인하여 양

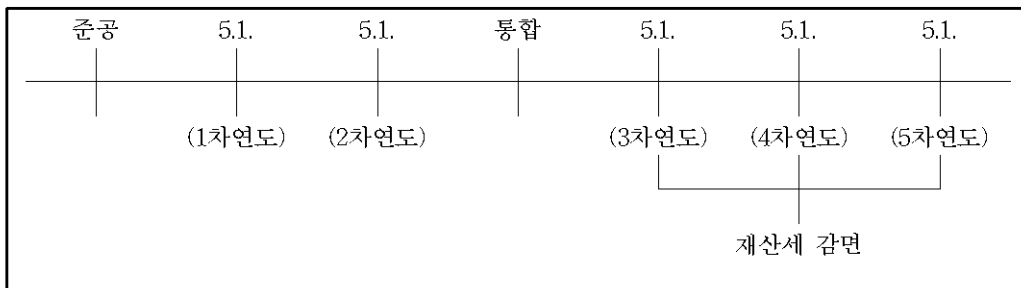
수하는 재산에 관한 등기라 함은 부동산, 차량, 선박, 건설기계, 항공기 등에 대한 소유권이전등기·등록은 물론 소유권 이외의 물권과 임차권의 설정등기 등 합병으로 인하여 양수하는 재산에 관한 등기(법인등기 제외)를 모두 포함되는 것임(행자부 세정 13407-182, 1999. 11. 20.).

[사례] 취득세·등록세 감면

1. 합병법인과 피합병법인이 부동산양도일까지 계속하여 5년 이상 사업을 영위한 기업으로서 1997. 6. 30. 이전에 채무가 성립한 금융기관의 부채상환을 위하여 금융기관의 담보물권이 설정된 부동산을 법인합병으로 인하여 승계받은 후 합병법인이 1997. 6. 30. 이전에 차입한 금융부채에 대하여 담보물권을 설정한 후 각 당해 금융기관의 요청 또는 동의를 얻어 매각하여 그 매각대금으로 피합병법인 및 합병법인의 금융부채를 모두 상환하는 경우 그 부동산을 취득한 자는 서울특별시세감면조례 제23조의 2 제1항 규정에 의하여 취득세·등록세면제대상이지만, 동조 단서 규정에 해당되지 않아야 함.

2. 1.의 감면요건에 적합한 경우 그 부동산을 취득한 법인은 서울특별시세감면조례 제23조의 2 및 제23조의 3 규정에 의하여 취득세·등록세 중과대상에서 제외됨.

3. 조세특례제한법 제119조 제1항 제2호 및 동법시행령 제116조 제1항 규정에 의하여 합병법인이 합병 후 부동산업 등을 계속 영위하는 경우에도 부동산업 등의 사업별 수입금액이 부동산업 등 이외의 사업별 수입금액보다 적은 경우라면 등록세면제대상



임(행자부 세정 13407-99, 1999. 11. 3.).

C법인과의 합병시에는 등록세과세대상임(행자부 세정 13407-아168, 1998. 8. 13.).

[사례] 법인간 합병시 등록세 면제

합병으로 인하여 양수하는 재산에 관한 등기시 등록세가 면제되는 법인간의 합병은 조세특례제한법 제119조 제1항 제2호 및 같은법시행령 제116조 제1항 후단의 규정에 의거 부동산등 등록을 1년 이상 영위한 법인이 합병으로 인하여 소멸하고 합병법인이 부동산등 등록을 영위하지 아니하는 때에는 당해 합병을 포함하도록 규정되어 있음. 부동산등 등록을 1년 이상 영위한 법인이 합병으로 인하여 소멸하고 합병법인이 부동산등 등록을 계속하여 영위하는 경우에는 등기시 등록세가 면제되지 않음(행자부 세정 13407-4, 1999. 10. 11.).

[사례] 조특법상 등록세 감면

조세감면규제법 제113조 제1항 제2호와 동법시행령 제104조 제1항에서 부동산등 등록을 제외한 사업을 5년 이상 계속하여 영위한 법인간의 합병시 합병으로 인하여 양수하는 재산에 관한 등기에 대하여는 등록세를 면제한다고 규정하고 있으므로, 5년 이상 사업을 계속하여 영위한 B법인과의 합병시에는 등록세가 면제되나 5년 미만 사업을 영위한

3. 중소기업간의 통합에 따른 재산의 취득

조세특례제한법 제119조 제1항 제3호 및 제120조 제1항 제2호의 규정에 의거 제31조의 규정에 의한 중소기업간의 통합에 의하여 설립 또는 존속하는 법인이 당해 사업용 재산을 양수함에 따른 등기와 중소기업간의 통합에 의하여 설립 또는 존속하는 법인이 양수하는 당해 사업용재산에 대하여 등록세와 취득세를 감면하는바, 중소기업간의 통합으로 양수받은 재산에 관하여 취득세·등록세를 면제하며 양수받는 재산에 관한 등기에는 소유권 이외에 담보물권 전세권, 임차권 등과 포함된다.

이 경우 통합되는 중소기업이 창업중소기업으로 재산세·종합토지세를 감면받았을 경우 통합으로 인하여 감면기간(5년)이 경과되지 아니한 경우 나머지 잔여기간중에 신설되거나 존속하는 중소기업에 대하여 잔여기간 동안은 감면을 통합 전에 취득한 사업용재산에 한하여 감면된다. 이는 조세특례제한법 제31조 제4항 단서에 의거 창업중소

기업 및 창업벤처중소기업 또는 제64조 제1항의 규정에 의하여 세액감면을 받는 내국인이 제6조·제64조 또는 제121조의 규정에 의한 감면기간이 경과되기 전에 제1항의 규정에 의한 통합을 하는 경우 통합법인은 대통령령이 정하는 바에 따라 잔존감면기간에 대하여 제6조·제64조 또는 제121조의 규정을 적용받을 수 있다. 다만, 제121조의 규정을 적용함에 있어서는 제1항의 규정에 의한 통합 전에 취득한 사업용재산에 한한다.

또한 당해 중소기업의 통합으로 인하여 취득하는 주식의 가액이 통합으로 인하여 소멸하는 사업장의 순자산가액 이상인지 여부를 판단함에 있어 당해 주식의 가액은 상속세및증여세법 제63조의 규정에 의거 평가된 가치에 의하는 것이다.

[사례] 중소기업간의 통합시 감면요건 판단
조세특례제한법 제119조 제3호 및 제120조 제2호의 규정에 의거 제31조의 규정에 의한 중소기업간 통합에 의하여 설립 또는 존속하는 법인이 양수하는 당해 사업용재산에 대하여는 취득세 등이 면제되도록 규정하고 있고 동법시행령 제28조 제1항 제2호에는 통합으로 인하여 소멸하는 사업장의 중소기업자가 당해 통합으로 인하여 취득하는 주식 또는 지분의 가액이 통합으로 인하여 소멸하는 사업장의 순자산가액 이상일 것을 감면요건의 하나로 규정하고 있으므로 당해 통합으로 인하여 취득하는 주식의 가액이 통합으로 인하여 소멸하는 사업장의 순자산가액 이상인지 여부를 판단함에 있어 당해 주식의 가액은 상속세및증여세법 제63

조의 규정에 의거 평가된 가치에 의하는 것임(행자부 세정 13407-955, 2002. 10. 9.).

4. 현물출자 및 사업양수도에 따라 취득하는 사업용재산의 취득

현물출자시에는 조세특례제한법 제119조 제1항 제4호 및 제120조 제1항 제3호의 규정에 의거 동법 제32조의 규정에 의한 현물출자에 따라 취득하는 사업용재산에 관한 등기와 현물출자에 따라 취득하는 사업용재산에 대하여 등록세와 취득세를 감면한다.

그리고 사업양수도시에는 조세특례제한법 제119조 제4항 및 제120조 제5항의 규정에 의거 동법 제32조의 규정에 의한 사업양수도에 따라 취득하는 사업용재산에 관한 등기에 대하여는 등록세를 면제하나, 등기일부 2년 이내에 대통령령이 정하는 정당한 사유없이 당해 사업을 폐지하거나 당해 재산을 처분(임대를 포함한다)하는 경우에는 감면받은 세액을 추징하며, 그 사업양수도에 따라 취득하는 사업용재산에 대하여는 취득세를 면제하나, 취득일부 2년 이내에 대통령령이 정하는 정당한 사유없이 당해 사업을 폐지하거나 당해 재산을 처분(임대를 포함한다)하는 경우에는 감면받은 세액을 추징한다.

여기서 조세특례제한법시행령 제116조 제9항의 규정에 따라 「대통령령이 정하는 정당한 사유」라 함은 ① 당해 신시설이 토지수용법 그밖의 법률에 의하여 수용된 경우와 ② 법령의 규정에 의한 폐업·이전명령 등에 의하여 당해 사업을 폐지하거나 당해

신시설을 처분하는 경우를 말한다. 이 경우 「신시설」은 「사업용재산」으로 본다.

그러므로 감면요건을 살펴보면 첫째, 현물출자시의 경우 조세특례제한법 제32조 제1항의 규정에 의하면 거주자가 사업용고정자산을 현물출자하고, 동법 동조 제2항의 규정에서는 새로이 설립되는 법인의 자본금이 법인으로 전환하는 사업장의 순자산가액으로서 현물출자일 현재의 시가로 평가한 사업용고정자산의 합계액에서 충당금을 포함한 부채의 합계액을 공제한 금액을 계산한 금액 이상인 경우에 한하여 이를 적용한다.

둘째, 사업양수도에 의한 법인전환시 대통령령이 정하는 사업양수도방법에 의하여 법인(제136조 제1항의 규정에 의한 소비성서비스업을 영위하는 법인을 제외한다)으로 전환하는 경우로서 동법시행령 제29조 제2항의 규정에 따라 대통령령이 정하는 사업양수도방법이라 함은 법인설립일부터 소급하여 1년 이상 당해 사업을 영위하던 자가 발기인이 되어 현물출자일 현재의 시가로 평가한 사업용고정자산의 합계액에서 충당금을 포함한 부채의 합계액을 공제한 금액을 계산한 금액 이상을 출자하여 법인을 설립하고, 그 법인설립일부터 3월 이내에 당해 법인에게 사업에 관한 모든 권리와 의무를 포괄적으로 양도하는 것을 말한다.

(1) 현물출자시 사업용고정자산만을 한정하여 감면하는지 여부

현물출자시에 출자하는 자산은 사업용에 공여되는 고정자산을 의미하는 것이고 고정자산이 아닌 재고자산, 이연자산 등은 이에

포함되지 아니하는 것으로 보아야 한다.

[사례] 현물출자용재산에 대한 감면

조세특례제한법 제119조 제1항 제4호 및 제120조 제1항 제3호의 규정에 의거 제조업·광업·건설업 등의 사업을 영위하는 거주자가 사업용 고정자산을 현물출자하여 제조업 등을 영위하는 법인으로 전환하는 경우 현물출자에 따라 취득하는 사업용재산에 대하여는 취득세 등을 면제토록 규정하고 있으나 사업용 고정자산을 현물출자하여 법인으로 전환하는 경우가 아니라 이미 설립된 법인에게 현물출자한 경우라면 현물출자로 취득한 사업용재산에 대한 취득세 등이 면제되지 아니함(행자부 세정 13407-270, 2002. 3. 18.).

[사례] 사업용재산의 범위 판단

조세특례제한법 제119조 제1항 제4호 및 제120조 제1항 제3호의 규정에 의거 동법 제32조의 규정에 의한 현물출자에 따라 취득하는 사업용재산에 대하여는 취득세와 등록세를 면제토록 규정하고 있으므로, 동법 제32조의 규정의 요건에 맞는 현물출자한 경우로서 승용자동차도 사업용재산으로 현물출자한 경우라면 취득세 등 감면대상임(행자부 세정 13407-677, 2001. 12. 18.).

[사례] 현물출자의 경우

감면대상부동산의 범위

조세특례제한법 제119조 제1항 제4호 및 제120조 제1항 제3호 규정에 의하여 동법 제32조의 규정에 의한 현물출자에 따라 취

득하는 사업용재산에 대하여는 취득세·등록세 면제대상이며, 이 경우 동법 제32조 제2항 규정에 의하여 새로이 설립되는 법인의 자본금이 설립과 동시에 동법시행령 제29조 제4항 규정의 대통령령이 정하는 금액 이상인 경우에 한하는 것이나, 미완성건물에 대하여는 감면대상에서 제외되는 것임(행자부 세정 13407-181, 2001. 8. 7.).

[사례] 현물출자재산에 재고자산의 포함 판단

조세특례제한법 제32조 제2항 및 같은법 시행령 제29조 제4항에서 개인사업자가 법인사업자로 전환하면서 현물출자하여 취득한 사업용고정자산의 경우에만 취득세 등을 면제하도록 규정하고 있으므로, 처분청에서 개인사업자가 사업용고정자산이 아닌 재고자산을 현물출자하여 취득한 이 사건 주택에 대한 취득세 등은 과세면제대상이 아니라고 보아 취득세 등을 부과지한 처분은 달리 잘못이 없음(감심 제2001-66호, 2001. 6. 26.).

-개인사업자의 법인전환시 현물출자하여 취득하는 사업용재산에 대한 취득세 등 면제는 사업용 고정자산에 한하는 것이고, 또한 전환된 법인의 자본금이 사업용자산을 현물출자하여 법인으로 전환하는 사업장의 순자산가액(전환일 현재의 시가로 평가한 사업용자산의 합계액에서 총당금을 포함한 부채의 합계액을 공제한 금액) 이상인 경우에 한하는 것임. 이는 조세특례제한법 제119조 제1항 제3호의 규정에 의한 중소기업간의 통합으로 취득한 부동산, 같은법 제120조

제6항 제1호의 규정에 의한 경우에도 순자산가액 이상을 면제요건으로 규정하고 있음(같은 취지의 행자부 심사결정 제2001-469호, 2001. 9. 24., 제2001-24호, 2001. 1. 30., 제2000-390~450호, 2000. 5. 30.).

[사례] 현물출자에 따른 감면범위 판단

조세특례제한법 제119조 제1항 제4호 및 제120조 제1항 제3호에서 제32조의 규정에 의한 현물출자에 따라 취득하는 사업용재산에 대하여 취득세 등을 면제하도록 규정하고 있음. 귀문의 차량이 당해 법인의 법인장부에 사업용고정자산(사업용차량이 아닌 경우 제외)으로 차량운반구계정에 등재되어 있고 사실상 사업용에 공여되고 있다면 취득세 등이 면제대상임(행자부 세정 13407-128, 2001. 2. 2.).

[사례] 사업용자산의 범위 판단

조세특례제한법 제32조 제1항과 동법 제119조 제1항 제4호와 제120조 제1항 제3호의 규정에 의하여 건설업을 영위하는 거주자가 사업용고정자산을 현물출자하여 법인으로 전환하는 경우 동 사업용재산에 대하여 취득세와 등록세를 면제하는 것이나 건설용지와 미분양주택은 고정자산에 해당되지 아니하여 취득세와 등록세면제대상이 아님(행자부 세정 13407-1063, 2000. 9. 4.).

-조세특례제한법 제119조에서는 사업용재산에 대하여 감면하고 있으나 동법 제32조에서는 사업용자산을 고정자산에 한정하고 있기 때문에 사업용유동자산의 경우에는 감면대상에서 제외된다고 해석함.

[사례] 사업양수도에 따른 감면

법인설립일로부터 소급하여 1년 이상 제조업 등을 영위하던 거주자가 사업양수도 방법에 의하여 제조업 등을 영위하는 법인으로 전환하는 경우 조세특례제한법 제119조 제4항과 동법 제120조 제4항의 규정에 의하여 취득세와 등록세를 감면하는 것이므로 귀문의 경우 영농조합법인은 제조업 등을 영위하던 거주자에 해당되지 않아 동조동항의 규정에 의한 감면대상이 아님(행자부 세정 13407-948, 2000. 7. 27.).

[사례] 기숙사와 사업용자산의 범위 판단

조세특례제한법 제120조 제1항 제3호의 규정에 의하여 동법 제32조의 규정에 의한 현물출자에 따라 취득하는 사업용재산에 대하여는 취득세를 면제한다에서 「사업용재산」이라 함은 당해 사업에 직접 사용하는 부동산 등 취득세·등록세과세대상물건을 의미하는 것이므로 귀문의 경우 공장 구외에 있는 아파트는 기숙사로 사용하고 있다 하

적을 안분하여 산정
104, 1999. 1. 26.).

인으로 전환하는 경
는 법인의 자본금이
며 법인으로 전환하
산가액 이상 구비하

거주자가 사업용고
제조업 등을 영위하
경우로서 새로이 설

[사례] 사업용자산의 범위

조세특례제한법 제119조 제1항 제4호 및 동법 제120조 제1항 제3호는 제조업·광업·건설업 등의 사업을 영위하는 거주자가 사업용고정자산을 현물출자하는 경우 등록세·취득세를 면제할 수 있도록 규정하고 있음. 조경공사업의 경우 사업용자산은 수목재배용토지 및 조경수 등이 이에 해당된다고 볼 수 있으며, 귀문 잣나무재배지의 경우 수목재배용토지에 해당되므로 사업용자산으로 볼 수 있다는 것임(행자부 세정 13407-783, 1999. 7. 1.).

[사례] 임대부분과 사업양수도에 따른
취득세·등록세 면제

조세특례제한법 제119조 제4항 및 제120조 제4항 규정에 의하여 동법 제32조의 규정에 의한 사업양수도에 따라 취득하는 사업용 재산에 대하여 취득세·등록세를 면제하는 것이므로 귀문의 경우 타인에게 임대 한 일부 부동산은 사업용재산에 해당되지

자부 세정 13407-288, 1999. 12. 18.).

[사례] 사업용재산의 범위판단

조세특례제한법 제119조 제1항 제4호 및 제120조 제1항 제3호 규정의 현물출자에 따라 취득하는 사업용재산에 대하여는 취득세·등록세면제대상이나 귀문의 경우와 같이 공장 구외에 있는 기숙사용아파트는 동 규정의 사업용재산으로 볼 수 없어 취득세와 등록세면제대상에 해당되지 아니함(행자부 세정 13407-288, 1999. 12. 14.).

면적 대비 임대한 연면적
함(행자부 세정 13407-

(2) 현물출자하여 법인
우 새로이 설립되
현물출자로 인하여
는 사업장의 순자
여야 하는지 여부
제조업 등을 영위하는
정자산을 현물출자하여
는 법인으로 전환하는 기

립되는 법인은 법인의 자본금이 대통령령이 정하는 금액 이상인 경우에 한하여 적용토록 규정하고 있으므로 동법 제32조 규정의 요건을 충족하는 현물출자로서 현물출자하여 새로이 설립되는 법인의 자본금이 현물출자한 사업장의 순자산가액(사업용자산의 합계액에서 부채의 합계액을 공제한 금액) 이상인 경우에 한해 취득세 등이 감면되는 것이므로 현물출자 이후 사업연도말에 대차대조표상의 자본금인 순자산을 고려할 때, 새로이 설립되는 법인의 자본금이 현물출자한 사업장의 순자산가액(사업용자산의 합계액에서 부채의 합계액을 공제한 금액) 이상이어야 하는 것이다.

[사례] 사업양수도 방법에 의한 사업장의 감면 범위

조세특례제한법 제32조 제1항 및 동법시행령 제29조 제2항에서 법인설립일부터 소급하여 1년 이상 당해 사업을 영위하던 자라 함은 법인설립일 현재의 사업장에서 사업기간 뿐만 아니라 그 이전의 사업장(동종사업)에서의 사업기간을 합하여 1년 이상이 되는 자를 말하며, 동법 제32조 제2항과 동법 시행령 제29조 제2항 및 동조 제4항 및 제28조 제1항 제2호의 규정에 의거 사업양수도방법으로 취득(등록)세를 감면 받기 위해서는 개인사업장의 순자산가액 이상을 출자하여야 하는 것임(행자부 세정-3076, 2004. 9. 16).

[사례] 사업양수도 방식에 의한 감면
조세특례제한법 제119조 제1항 제4호 및

동조 제4항, 동법 제120조 제1항 제3호 및 동조 제5항에서 동법 제32조의 규정에 의한 현물출자에 의하거나 사업양수도에 따라 취득하는 사업용 재산의 취득(등기)에 대하여는 취득(등록)세를 면제한다고 규정하고 있고, 동법 제32조 제1항에서 거주자가 사업용 고정자산을 현물출자하거나 대통령령이 정하는 사업양수도 방법에 의하여 법인으로 전환하는 경우 당해 사업용 고정자산에 대하여는 이월과세를 적용받을 수 있다고 규정하고 있으며, 동조 제2항에서는 제1항의 규정은 새로이 설립되는 법인의 자본금이 대통령령이 정하는 금액 이상인 경우에 한하여 이를 적용한다고 규정하고 있으며, 동법 시행령 제29조 제2항에서 법 제32조 제1항에서 대통령령이 정하는 사업양수도 방법이라 함은 법인설립일부터 소급하여 1년 이상 당해 사업을 영위하던 자가 발기인이 되어 제4항의 규정에 의한 금액 이상을 출자하여 법인을 설립하고 그 법인설립일부터 3월 이내에 당해 법인에게 사업에 관한 모든 권리와 의무를 포괄적으로 양도하는 것을 말한다고 규정하고 있으며, 동조 제4항에서는 법 제32조 제2항에서 대통령령이 정하는 금액이라 함은 사업용 고정자산을 현물출자하거나 사업양수도하여 법인으로 전환하는 사업장의 순자산가액으로서 제28조 제1항 제2호의 규정을 준용하여 계산한 금액을 말한다고 규정하고 있으며 현재 운용하고 있는 개인병원을 의료사업과 부대의료사업으로 구분하여 사업용 고정자산을 현물출자하거나 사업양수도 방법에 의하여 부대의료사업은 법인으로 전환함에 있어 조세특례제한법 제

119조 제1항 제4호 및 동조 제4항, 동법 제120조 제1항 제3호 및 동조 제5항의 규정에 의거 취득(등록)세를 면제받기 위해서는 동법 제32조 제1항 및 제2항, 동법 시행령 제29조 제2항 및 제4항에서 규정한 요건을 충족하여야 하는 것임(행자부 세정-2806, 2004. 8. 31)

[사례] 현물출자에 따라 부동산 취득세 감면

을법인 설립등기일 현재 5년이상 계속하여 사업을 영위한 갑법인이 사업에 직접 사용하던 토지 및 건축물을 현물출자하여 을법인을 신설하면서 당해 토지 및 건축물과 관련된 부채를 함께 인계하는 경우에도 조세특례제한법시행령 제35조 제1항에서 인계하는 부채에 관계없이 토지 및 건축물 등 사업용 유형자산에 대해 면제하도록 규정하고 있으므로 현물출자에 따라 을법인이 취득하는 토지 및 건축물에 대한 취득세, 등록세의 전부가 면제되는 것임(행자부 세정-44102, 2004. 12. 3).

[사례] 현물출자부동산에 대한 감면

조세특례제한법 제119조 제1항 제4호 및 제120조 제1항 제3호의 규정에 의거 동법 제32조의 규정에 의한 현물출자에 따라 취득하는 사업용재산에 대하여는 취득세 및 등록세를 면제토록 규정하고 있고, 동법 제32조 제1항 및 제2항의 규정에 의거 제조업 등을 영위하는 거주자가 사업용고정자산을 현물출자하여 제조업 등을 영위하는 법인으로 전환하는 경우로서 새로이 설립되는 법

인은 법인의 자본금이 대통령령이 정하는 금액 이상인 경우에 한하여 적용토록 규정하고 있으므로 동법 제32조 규정의 요건을 충족하는 현물출자로서 현물출자하여 새로이 설립되는 법인의 자본금이 현물출자한 사업장의 순자산가액(사업용자산의 합계액에서 부채의 합계액을 공제한 금액) 이상인 경우에 한해 취득세 등이 감면되는 것임(행자부 세정 13407-467, 2002. 5. 21.).

[사례] 법인전환 현물출자에 대한 취득세 감면

조세특례제한법 제119조 제1항 제4호와 제120조 제1항 제3호의 규정에 의하여 제조업 등을 영위하는 거주자가 사업용 고정자산을 현물출자하여 법인으로 전환하는 경우 새로이 설립되는 법인의 자본금이 현물출자로 인하여 법인으로 전환하는 사업장의 순자산가액 이상인 경우에 한하여 당해 사업용재산에 대하여 취득세와 등록세를 면제하는 것이므로 귀문의 경우에는 제조업 등을 영위하는 거주자가 현물출자를 하여 법인으로 전환하는 경우에 해당되지 아니하여 동조 동항의 규정에 의한 취득세와 등록세면제대상이 아님(행자부 세정 13407-947, 2000. 7. 27.).

[사례] 현물출자로 법인설립시 취득세·등록세 감면

조세특례제한법 제119조 제1항 제4호 및 제120조 제1항 제3호 규정에 의하여 동법 제32조의 규정에 의한 현물출자에 따라 취득하는 사업용재산에 대하여는 취득세·등

록세면제대상이나, 이 경우 동법 제32조 제2항 규정에 의하여 새로이 설립되는 법인의 자본금이 설립과 동시에 동법시행령 제29조 제4항 규정의 대통령령이 정하는 금액 이상인 경우에 한함(행자부 세정 13407-355, 1999. 12. 23.).

(3) 사업양수도의 경우 감면요건
미충족시 추정판단

사업양수도시에는 조세특례제한법 제119조 제4항 및 제120조 제5항의 규정에 의거 동법 제32조의 규정에 의한 사업양수도에 따라 취득하는 사업용재산에 관한 등기에 대하여는 등록세를 면제하나, 등기일부 2년 이내에 정당한 사유없이 당해 사업을 폐지하거나 당해 재산을 처분(임대를 포함한다)하는 경우에는 감면받은 세액을 추징하며, 그 사업양수도에 따라 취득하는 사업용재산에 대하여는 취득세를 면제하나, 취득일부 2년 이내에 정당한 사유없이 당해 사업을 폐지하거나 당해 재산을 처분(임대를 포함한다)하는 경우에는 감면받은 세액을 추징하도록 규정하고 있어 별도의 사후관리 규정을 두고 있다. 이 경우 추정요건에 충족되면 추징이 가능하나 또 다른 감면규정에 의하여 중첩적으로 감면요건에 해당되고 그 감면규정에는 추징규정이 없는 경우에는 추징을 할 수가 없는 것이다.

[사례] 사업양수도 방법에 의한 법인전환시 감면적용

조세특례제한법제119조 및 동법제120조에 의하면 같은법제32조의 규정에 의한 사

업양수도에 따라 취득·등기하는 사업용재산에 대하여는 취득세·등록세를 면제한다라고 규정하고 있으므로 귀문 같은법시행령제29조제2항에 의한 사업양수도 방법에 의하여 법인(제136조제1항의 규정에 의한 소비성서비스업을 영위하는 법인을 제외) 전환에 따른 사업용재산의 취득·등기에 대하여는 취득·등록세를 면제하나 취득·등기일부 2년이내에 조세특례제한법시행령 제78조제3항에 의한 정당한 사유없이 당해 사업을 폐지하거나 당해 재산을 처분(임대를 포함한다)하는 경우에는 감면받은 세액을 추징함(행자부 세정- 2243, 2004. 7. 29).

[사례] 조특법에 의한 추정사유의 판단

조세특례제한법 제119조 제1항 제4호 및 제120조 제1항 제3호 규정에 의하여 동법 제32조 현물출자 방식의 법인전환으로 사업용재산이 양도되는 경우라면 서울특별시세감면조례 제19조 제1항 단서규정의 취득세·등록세 추징사유에 해당되지 않음(행자부 세정 13407-639, 2000. 5. 19.).

[사례] 사업양수도에 의한 법인전환시 감면적용

조세특례제한법 제32조의 규정에 의한 사업양수도에 의하여 개인기업에서 법인으로 전환하는 경우라면 그 사업용 재산의 취득(등기)에 따른 취득(등록)세가 면제되는 것임(행자부 세정-2602, 2004. 8. 19).

[사례] 사업양수도계약과 감면 적용 판단
조세특례제한법 제119조제4항 및 제120조

제5항에서 동법 제32조의 규정에 의한 사업양수도에 따라 취득(등기)하는 사업용재산에 대하여는 취득(등록)세를 면제한다고 규정하고 있고, 동법 제32조 및 동법시행령 제29조제2항에서는 법인 설립일부터 소급하여 1년이상 당해 사업을 영위하던 자가 발기인이 되어 제4항의 규정에 의한 금액이상을 출자하여 법인을 설립하고, 그 법인설립일부터 3월이내에 당해 법인에게 사업에 관한 모든 권리와 의무를 포괄적으로 양도하는 것을 말한다고 규정하고 있으며, 지방세법시행령 제73조제1항제1호에서 동법 제111조제5항제3호 소정의 법인장부에 의하여 취득가격이 입증되는 취득에 해당하는 유상승계취득의 경우에는 그 사실상의 잔금지급일을 취득일로 규정하고 있는 바, 사업양수도계약에 따라 법인설립등기일(2001. 1. 9)로부터 3월이내인 2001. 3. 15.사업용 부동산에 대한 잔금을 지급하였다면 잔금지급일이 취득일이 되는 것이므로 사업에 관한 모든 권리와 의무를 포괄적으로 양도한 것으로 보아 조세특례제한법 제119조제4항 및 제120조제5항의 규정에 의거 취득(등록)세가 면제되는 것임(행자부 세정-2691, 2004. 8. 24).

(4) 임대용 재산에 대한 감면

사업용 고정자산의 범위에는 당해 법인이 직접 사용하는 재산과 당해 법인이 직접 사용하지 아니하고 제3자로 하여금 사용하게 한 임대용 부동산에 대하여도 감면대상으로 할 것인가?

이에 대하여 현물출자하는 재산의 경우 직접사용하던 재산 및 타인에게 임대하던

재산을 현물출자형식으로 양도하더라도 현물출자의 대상에 해당되면 감면대상으로 보아야 한다.

[사례] 현물출자시 임대용 재산의 사업용 재산에 포함 판단

부동산 임대업을 영위하는 거주자가 임대용으로 사용하던 부동산을 현물출자하여 법인으로 전환하는 경우 그 법인이 취득하는 사업용 재산은 양도소득세의 이월과세를 적용받는 사업용 고정자산인 사업용 재산만을 의미한다고 한정해석할 것은 아니라 할 것이므로(대법원 2003. 3. 14. 선고2002두12182판결) 임대용으로 공하고 있는 부동산은 조세특례제한법 제32조의 규정에 의한 현물출자에 따라 취득하는 사업용 재산에 포함됨(행자부 세정-1643, 2004. 6. 18).

[사례] 현물출자법인에 대한 감면

귀문 거주자인 임대사업자가 자기 소유의 현물을 출자하여 법인(제136조제1항의 규정에 의한 소비성서비스업을 영위하는 법인을 제외한다)으로 전환(단 새로이 설립되는 법인의 자본금이 조세특례제한법시행령제29조에서 정하는 금액이상인 경우에 한한다)하는 경우 그 법인이 취득하게 되는 사업용 재산의 취득과 등기에 대해서는 조세특례제한법제119조제1항제4호 및 같은법제120조제3호에 의하여 취득세와 등록세를 면제받을 수 있으며, 조세특례제한법제119조제1항제4호 및 동법제120조제1항제3호에의한 「제32조의 규정에 의한 현물 출자에 따라 취득하는 사업용 재산」에 관한 취득·등기에 대

해서는 당해 사업을 폐지하거나 당해 재산을 처분하여도 추정할 수 없고, 거주자인 부동산 임대사업자가 부동산을 현물 출자하여 법인(제136조제1항의 규정에 의한 소비성서비스업을 영위하는 법인을 제외한다)으로 전환(단 새로이 설립되는 법인의 자본금이 조세특례제한법시행령제29조에서 정하는 금액 이상인 경우에 한한다)하여 부동산 전부를 임대하였을 경우에도 감면 세액을 추정할 수 없는 것임.

귀문 거주자인 부동산 임대사업자가 부동산을 현물 출자하여 법인(제136조제1항의 규정에 의한 소비성서비스업을 영위하는 법인을 제외한다)으로 전환(단 새로이 설립되는 법인의 자본금이 조세특례제한법시행령제29조에서 정하는 금액 이상인 경우에 한한다)하는 경우 법인설립 등기에 관한 등록세도 중과세되지 아니함 (행자부 세정-2011, 2004. 7. 12).

- 임대용 부동산에 대하여도 사업용 재산으로 보아 감면대상으로 함.

5. 조직변경에 따른 사업용재산 등의 취득

조세특례제한법 제119조 제1항 제5호 및 제120조 제1항 제4호의 규정에 의거 특별법에 의하여 설립된 법인 중 정부투자기관관리기본법 제2조의 적용을 받는 법인이 당해 특별법의 개정 또는 폐지로 인하여 상법상의 회사로 조직변경됨에 따른 법인설립의 등기와 동 조직변경으로 인하여 취득하는 사업용재산에 관한 등기와 조직변경으로 인

하여 취득하는 사업용재산에 대하여는 등록세와 취득세를 감면한다.

이 경우 상법상의 조직변경으로 새로운 법인을 설립하면서 그로부터 사업용재산을 취득하는 경우에는 별도의 취득으로 보아서 취득행위가 있는 것으로 해석하여서는 아니되며, 법인격의 단순한 변경으로 보아 취득행위가 없는 무세가 되며 등록세의 경우에도 부동산소유권이전등기가 아닌 명칭변경에 해당하는 기타등기(예 : 매 1건당 3,000원)로 과세하여야 하는 것이다. 그러나 법인설립등기인 법인등기는 상사법인에 해당하는 등록세의 세율을 적용하여 출자금액의 4/1,000의 세율을 적용하여야 하는 것이다.

통상적으로 회사의 조직변경은 상법에 의거 주식회사가 유한회사로 변경되거나 유한회사가 주식회사로 변경되는 것으로서 회사의 그 인격의 동일성이 유지되면서 법률상의 조직이 변경되어 다른 종류의 회사가 되는 것을 말하는바, 그 과정에서 조직변경 전의 회사가 소유하고 있던 부동산을 조직변경 후의 회사명의로 변경되는 경우에 부동산 거래행위, 즉 취득행위가 있는 것인가를 검토하면 그 인격의 동일성을 유지하는 한 비록 조직변경 전의 회사가 해산등기를 하고 조직변경 후의 회사로 설립등기를 하여 새로운 법인격을 구비하는, 즉 취득행위가 없는 단순한 명의변경(예 : 상호명칭변경)과 유사한 것이다.

또한 소득세법 제88조에서도 조직변경으로 주식수나 출자지분이 감소되는 것은 주식의 양도로 보지 않는 점을 고려할 때 취득행위가 없는 것으로 보아서 취득세납세의무

가 없는 것이며, 조직변경에 따른 부동산등록세의 경우 법인등기와 부동산등기를 구분하여 보면 법인등기는 등록세의 본질이 등기형식에 따라 과세되는 점을 고려할 때 새로이 법인설립등기형식을 갖추는 한 법인설립으로 보아야 법인설립등기에 해당하는 1,000분의 4의 세율을 적용하여야 하나 부동산등기의 경우 실질적인 소유변동이 아닌 단순한 명칭변경이므로 기타등기의 세율(매건당 3,000원)을 적용하여야 할 것이다. 따라서 조직변경에 따른 상법상의 법인설립등기를 하는 경우에는 1,000분의 4의 세율을 적용하는 것이며, 조직변경에 따른 부동산등기에 대하여는 기타등기에 해당된다. 그리고 취득세의 경우에는 취득행위가 없고 단순한 명의의 변경에 해당되는 것이기 때문에 취득세과세문제가 발생되지 아니하는 것이다.

조직변경 이후에 불입·증자하는 법인등기나 취득하는 부동산등기의 경우 법인설립일을 당초 조직변경 전 당초회사가 설립된 날로 볼 것인가, 아니면 조직변경에 따라 행하는 법인설립일로 볼 것인가가 쟁점인바, 조직변경 전 당초 회사의 설립일로 보아야 한다는 견해에 대하여 조직변경의 성격이 당초 법인의 인격을 승계한 점, 법인등기부상 「회사설립연월일」을 당초회사의 설립일로 기재한다는 점을 들 수 있고, 조직변경 후의 회사설립일로 보아야 한다는 견해는 조직변경은 실질적으로 법인격을 승계한 것이라고 하더라도 법인등기는 상법 제606조에 의거 주식회사가 본점소재지에서는 2주 내, 지점소재지에서는 3주 내에 해산등기를 하고, 유한회사로 설립등기를 하도록 규정하

고 있어서 설립등기의 형식을 갖추는 것이다(비송사건절차법 제199조). 이에 대하여 비송사건절차법 제218조 및 제197조의 규정에 의거 조직변경 후의 설립등기시 변경 전의 회사의 성립연월일도 함께 등기하도록 규정되어 있다.

비송사건절차법

제218조(유한회사로의 조직변경으로 인한 등기)

① 주식회사가 유한회사로 조직을 변경한 경우에 변경 후의 회사에 관하여 하는 설립등기의 신청서에는 다음 각호의 서류를 첨부하여야 한다.

1. 정관
2. 제193조 제2호의 서면
3. 회사에 현존하는 순재산액을 증명하는 서면
4. 사채의 상환을 완료하였음을 증명하는 서면
5. 제220조 제2항 제3호 및 동조 동항 제4호의 서면

② 제197조와 제199조의 규정은 제1항의 경우에 이를 준용한다.

제197조(합자회사로의 조직변경으로 인한 등기의 등기사항)

① 합명회사가 합자회사로 조직을 변경한 경우에 변경 후의 회사에 관하여 하는 설립의 등기에 있어서는 변경 전의 회사의 성립연월일, 변경 전의 회사의 상호와 조직을 변경한 뜻 및 그 연월일도 함께 등기하여야 한다.

그리고 조직변경 이후 취득하는 부동산등기나 증자등기에 대하여 부동산등기는 소유권등기형식을 갖추므로 그에 따른 세율(예 : 유상승계취득시 1,000분의 30)을 적용하나 법인등기의 경우 출자에 따른 등록세

세율(예 : 영리법인의 경우 불입·증자금액의 1,000분의 4)을 적용하여야 한다. 그런데 대도시 내에서 조직변경 이후 5년 이내에 출자하는 법인등기나 부동산등기에 대하여 등록세 중과세 여부를 검토하면 당초 조직변경 전의 회사가 당초 설립일로부터 5년 이내에 조직변경을 하는 경우에는 그 조직변경 이후의 회사가 행하는 법인등기와 부동산등기에 대하여는 모두 중과세되는 데는 이견이 없으나, 조직변경 전의 회사가 당초 설립일로부터 5년이 경과된 이후에 조직변경을 하는 경우 그 조직변경 이후에 행하는 법인등기와 부동산등기에 대하여는 중과세여부가 관점이 된다. 이 경우 당초 조직변경 전의 회사가 설립한 날을 기준으로 보게 되면 법인설립 후 5년 이후에 행하는 법인등기 및 부동산등기는 중과세를 할 수 없고 조직변경당시의 회사가 설립한 날을 기준으로 보게 되면 그로부터 5년 이내에 행하는 법인등기 및 부동산등기는 중과세대상에 해당 문제가 발생되나 실질과세원칙에 의거 조직변경은 당초 법인의 인격을 그대로 승계한 것이므로 비록 설립등기를 하였다고 하더라도 당초 조직변경 전의 회사설립일로 하여야 한다.

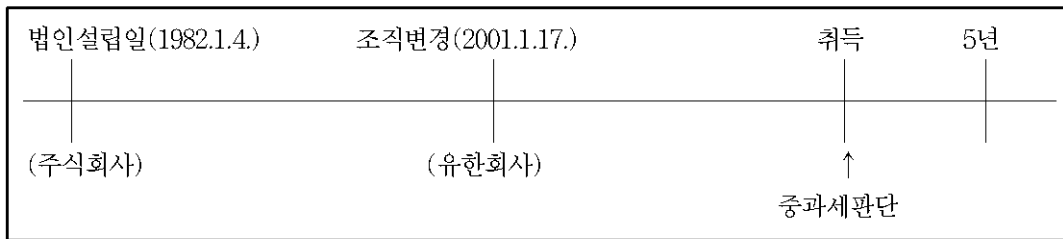
[사례] 주식회사가 유한회사로 조직변경 시 등록세 중과 요령

소득세법 제88조에서도 조직변경으로 주식수나 출자지분이 감소되는 것은 주식의 양도로 보지 않는 점을 고려할 때 취득행위가 없는 사항으로 취득세납세의무가 없으며, 법인등기는 등록세의 본질이 등기형식에 따

라 과세되기 때문에 새로이 법인설립등기형식을 갖추는 한 법인설립에 해당되어 법인설립등기에 해당하는 1,000분의 4의 세율을 적용하고 부동산등기의 경우 실질적인 소유변동이 아닌 단순한 명칭변경이므로 기타등기의 세율(매 건당 3,000원)을 적용하여야 함. 또한 이 경우 당초 조직변경 전의 회사가 설립한 날을 기준으로 보아 법인설립 후 5년 이후에 행하는 법인등기 및 부동산등기는 중과세를 할 수 없음. 즉 실질과세원칙에 의거 조직변경은 당초 법인의 인격을 그대로 승계한 것이므로 비록 설립등기를 하였다고 하더라도 당초 조직변경 전의 회사설립일로 하여야 함(행자부 세정 13430-205, 2002. 3. 5.).

[사례] 조직변경의 경우 중과세대상 판단

1. 1979. 12. 24. 본점소재지를 서울특별시로 하여 설립된 후 1993. 12. 31. ○○석유주식회사를 흡수합병하면서 서울특별시 내에 소재하는 소외회사 본점에 원고회사의 지점인 ○○석유지사를 설치하여 영업을 하였고, 1994. 6. 30. 소외 △△가스주식회사를 흡수합병하면서 역시 서울특별시 내에 소재하는 같은 소외회사 본점에 원고회사의 지점인 △△가스지사를 설치하여 영업을 하였으며, 그로부터 5년 이내인 1996. 10. 2. 대도시 내에 소재하는 이 사건 부동산을 위 합병과는 무관하게 경매를 통하여 취득한 후 1996. 11. 23. 원고명의로 소유권이전등기를 마친 사실을 인정한 다음, 위 ○○석유지사와 △△가스지사는 원고회사가 대도시 내에 설치한 지점이라 할 것이고, 위 지점이 종래부터



존재하던 피합병법인의 본점사무실을 그 소속만 원고의 지점으로 바꾸어 그대로 유지·존속한 것이라 하여 이를 지점설치에 해당하지 않는다고 할 수 없으며, 원고가 이 사건 부동산취득등기는 제138조 제1항 제3호 후단 소정의 등록세 중과세대상에 해당함(대법원 99두9995, 2001. 1. 16.).

2. 상법 제607조의 규정에 의하여 유한회사가 주식회사로 조직변경한 경우로서 조직변경 전에 법인명의로 소유하고 있는 취득세과세대상물건을 조직변경 후의 법인명의로 변경등기하는 때에는 취득한 것으로 볼 수 없어 취득세납세의무가 없으나, 조직변경 전 법인소유의 영업용승합자동차를 조직변경 후 주식회사로 명의변경시 등록세는 지방세법 제132조의 2 제2항 제3호의 세율(매 1건당 7,500원)이 적용됨(행자부 세정 13407-335, 1999. 12. 21.).

3. 유한회사를 주식회사로 조직변경하는 경우에는 상법 제607조 제5항 및 제606조의 규정에 의거, 유한회사에 있어서는 해산등기를 주식회사에 있어서는 설립등기를 하도록 규정되어 있음. 따라서 유한회사를 주식회사로 조직변경하는 경우의 법인설립등기시 적용되는 세율은 지방세법 제137조 제1항 제1호의 (1)의 규정에 의거 불입한 주식금액이나 출자금액 또는 현금 이외의 출자가액의

1,000분의 4의 등록세율이 적용됨(행자부 세정 13407-82, 1999. 1. 22.).

4. 상법 제604조의 규정에 의하여 주식회사가 유한회사로 조직변경하는 경우의 법인등기에 따른 등록세는 지방세법 제131조 제1항 제6호의 규정에 의한 세율(매 1건당 23,000원)을 적용하며 지방세법 제138조 규정에 의한 중과대상에서 제외됨(내무부 13407-1276, 1997. 10. 13.).

5. 1989. 1. 21. 유한회사(합)로 설립된 법인이 1992. 2. 10. 주식회사(합)로 조직변경한 경우 이 때의 당해 법인의 설립일은 당초 유한회사(합)가 설립된 날(1989. 1. 21.)이 되는 것임(내무부 세정 13407-274, 1996. 3. 13.).

6. 한국자산관리공사가 취득하는 재산의 취득

조세특례제한법 제119조 제1항 제6호 및 제120조 제1항 제5호의 규정에 의거 ○○자산관리공사가 취득하는 재산(대통령령이 정하는 재산에 한한다)에 관한 등기와 ○○자산관리공사가 취득하는 재산에 대하여 등록세와 취득세를 감면하는바, 여기서 동법시행령 제116조 제3항의 규정에서 「대통령령이 정하는 재산」이라 함은 금융기관부실자산등의 효율적처리 및 ○○자산관리공사의 설립에

관한법률에 의하여 설립된 ○○자산관리공사가 동법 제26조 제1항 제7호·제8호 및 제10호(동조 제1호의 2 및 제1호의 3의 업무수행과 관련하여 재산을 매입하는 경우를 제외하며, 동조 제5호의 업무수행과 관련하여 재산을 매입하는 경우에는 비업무용자산을 인수하는 경우에 한한다)의 규정에 의하여 취득하는 재산을 말한다.

[사례] ○○자산공사가 취득하는 부동산 감면범위 판단

금융기관의 정리로 인하여 업무에 사용하지 아니하게 된 고정자산을 인수하였고 신축중이던 건물(공정률 76% 진행)을 인수하여 잔여공사를 마치고 보존등기를 한다면 건축진행중으로 인수받은 건물에 대해서도 조세특례제한법 제119조 제1항 제6호 및 동법 제120조 제1항 제5호 규정에 의거 취득세·등록세가 면제된다고 판단됨(행자부 세정 13407-1256, 2000. 11. 1.).

7. 현물출자에 따라 취득하는 재산의 취득

조세특례제한법 제119조 제1항 제7호 및 제120조 제1항 제6호의 규정에 의거 제38조의 규정에 의한 현물출자에 따라 취득하는 재산에 관한 등기와 현물출자에 따라 취득하는 재산에 대하여 등록세와 취득세를 감면하는바, 동법 제32조의 규정에 의한 현물출자방식과는 차이가 있다. 이는 제32조의 규정에 의한 현물출자인 경우에는 추정규정이 있으나 제38조의 규정에 의한 현물출자의

경우에는 추정규정이 없는 것이 특색이다.

(1) 현물출자의 사업용자산의 범위

제32조의 규정에 의한 현물출자시에 감면 대상이 되는 사업용 고정자산의 범위에는 재고자산 등은 제외되나, 여기서 제38조의 규정에 의한 현물출자의 범위에는 그 범위는 주식, 토지, 건축물과 아래에 열거된 자산에 한정하여 판단한다. 다만, 사업용자산에는 운휴중에 있는 것을 제외한다.

① 법인세법시행규칙 별표 6의 업종별 자산의 기준내용연수 및 내용연수범위표의 적용을 받는 자산(차량 및 운반구와 선박 및 항공기를 제외한다)

② 운수업을 주된사업으로 하는 중소기업(영 제2조 제1항의 규정에 의한 중소기업을 말한다)이 당해 사업에 주로 사용하는 차량 및 운반구(특별소비세법 제1조 제2항 제3호의 규정에 의한 승용자동차로서 자가용인 것을 제외한다)와 선박

③ 어업을 주된사업으로 하는 중소기업(영 제2조 제1항의 규정에 의한 중소기업을 말한다)이 당해 사업에 주로 사용하는 선박

④ 의료법에 의한 의료기관(영 제2조 제1항의 규정에 의한 중소기업에 한한다)이 당해 사업에 주로 사용하는 의료기기로서 렌트젠 또는 전자관을 사용하는 기기, 소독살균용 또는 수술용기기, 조제기기, 치과진료용유닛트, 광학검사기기 등의 의료기기

[사례] 현물출자에 따른

부동산의 감면범위 판단

조세특례제한법 제119조 제1항 제7호 및

제38조의 규정에 의한 현물출자	제32조의 규정에 의한 현물출자
<p>내국법인이 다음 각호의 요건을 갖춘 현물출자에 의하여 새로운 내국법인(독점규제및공정거래에관한법률에 의한 지주회사 및 금융지주회사법에 의한 금융지주회사를 제외하며, 이하 이 조에서 “신설법인”이라 한다)을 설립하는 경우</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 신설법인의 설립등기일 현재 5년 이상 계속하여 사업을 영위한 내국법인이 현물출자할 것 2. 주식 또는 토지, 건축물, 차량 등 자산을 현물출자할 것(운휴자산 제외) 	<p>거주자가 사업용고정자산을 현물출자하려는 경우 새로이 설립되는 법인의 자본금이 현물출자일 현재의 시가로 평가한 사업용고정자산의 합계액에서 총당금을 포함한 부채의 합계액을 공제한 금액 이상인 경우에 한함.</p>

제120조 제1항 제6호의 규정에 의거 동법 제38조의 규정에 의한 현물출자에 따라 취득하는 재산에 대하여는 취득세와 등록세를 면제토록 규정하고 있고, 동법 제38조 제1항의 규정에 의한 현물출자요건은 ① 신설법인의 설립등기일 현재 5년 이상 사업을 영위한 내국법인이 현물출자할 것과 ② 주식 또는 토지·건축물 등의 자산을 현물출자할 것 등의 요건을 충족하는 현물출자를 말하는 것으로 규정하고 있음. 설립등기일 현재 5년 이상 사업을 영위한 내국법인이 주식 또는 토지·건축물 등을 현물출자하여 내국법인을 설립하는 경우라면 신설법인에게 양도하기 어려운 일부 투자유가증권·자산·부채를 현물출자 대상에서 제외하더라도 동법 제38조 제2항에 해당되지 아니하는 경우에 한하여 취득세 등의 감면대상에 해당되는 것임(행자부 세정-350, 2003. 7. 3.).

[사례] 광업권의 사업용재산의 범위에 포함 판단
조세특례제한법 제120조 제1항 제6호에서

같은법 제38조의 규정에 의한 현물출자에 따라 취득하는 재산에 대하여 취득세를 면제하도록 규정하면서, 취득세면제대상인 현물출자에 따라 취득하는 재산의 범위를 같은법시행규칙 제3조 제1호는 취득세면제대상에서 광업권을 제외하도록 규정하고 있으므로 광업권을 현물출자함에 따라 취득하였다 하더라도 이는 취득세면제대상에서 제외되는 것임(감심 제2002-143~148호, 2002. 9. 17.).

- 조세특례제한법 제120조 제1항 및 제38조 제1항에서 현물출자에 따라 취득하는 사업용고정재산에 대하여 취득세 및 등록세를 면제하도록 규정하면서, 같은법시행령 제35조 및 제3조 제2항, 같은법시행규칙 제3조 제1항 제1호에서 사업용고정자산이라 함은 토지, 건축물, 법인세법시행규칙 별표 6의 업종별 자산의 기준내용연수 및 내용연수범위표의 적용을 받는 자산(차량 및 운반구와 선박 및 항공기 제외)이라고 규정한 다음, 법인세법시행규칙 별표 6에서 무형고정자산인 광업권을 그 적용대상에서 제외하고 있

음.

[사례] 현물출자하는 경우 지방세 감면범위 조세특례제한법 제38조, 제119조 제1항 제7호 및 제120조 제1항 제6호의 규정에 의거 현물출자에 따라 취득하는 재산에 대하여는 신설법인의 설립등기일 현재 5년 이상 계속하여 사업을 영위한 내국법인이 5년 이상 계속 영위한 사업에 직접 사용하던 재산을 현물출자하는 경우에 한하여 취득세와 등록세를 면제하는 것임(행자부 세정 13407-1215, 2000. 10. 18.).

(2) 법인설립등기일 현재 5년 이상 계속하여 사업을 영위한 내국법인요건

신설법인의 설립등기일 현재 5년 이상 계속하여 사업을 영위한 내국법인이 자산(토지와 건축물) 및 주식 등을 현물출자하여 새로운 신설회사를 설립하여야 하는바, 사업을 휴업하거나 중단한 경우에는 이에 해당되지 아니한다. 예를 들면 A내국법인이 당해 사업에 직접 사용하던 자산 중 토지를 5년 이상 당해 법인의 고유목적사업에 직접 사용하지 아니하고 자회사인 A내국법인을 신설할 목적으로 현물출자형식으로 양도하더라도 매각에 상당한 사유가 있는 것으로 보아야 한다. 내국법인이 다른 내국인 또는 외국인과 공동으로 출자하여 신설법인을 설립하는 경우에는 당해 내국법인과 공동으로 출자한 자간에 법인세법 제52조 제1항의 관계(특수관계)가 없는 경우에 한하여 적용한다. 여기서 특수관계자와 범위는 지방세법시행령 제6조의 규정에 의한 친족 기타 특수관

계인의 범위와 차이가 있기 때문에 유의하여야 한다.

(3) 직접 사용하는 사업용자산의 판단

이 경우 5년 이상 직접 사용하던 자산을 판단함에 있어서 소유자가 직접 취득한 이후에도 계속하여 사용을 하는 경우를 의미하는 것인가?

예를 들면 임대용부동산이 법인이 직접 사용하던 자산의 범위에 포함되는지 여부로서 첫째, 임대용부동산은 소유주가 사용권을 행사하는 것이 아니기 때문에 고유업무에 직접 사용한 것이 아니므로 감면대상이 아니라는 견해와 둘째, 임대용부동산은 고유업무에 직접 사용한 것이 아니더라도 고유업무에 포함되어 있으면 감면대상에 해당하는 견해가 있을 것이다.

지방세법상에서 「직접사용」의 용어를 많이 사용하고 있는바, 예를 들면 법인의 비업무용토지를 판단함에 있어서도 법인이 토지를 취득한 후 유예기간 내에 정당한 사유없이 고유업무에 정하여진 업무에 직접 사용하지 아니하는 경우에는 법인의 비업무용토지에 해당하여 취득세가 중과세되는 것이며, 종교·제사 등 비영리사업자가 고유업무에 직접 사용하지 아니한 부동산에 대하여는 취득세 등 지방세를 추징하는 것이다. 그러면 직접사용은 원칙적으로 소유 주체가 직접목적사업으로 정하여진 사업에 사용권을 행사하는 경우에 이를 직접사용이라고 말할 수 있으나, 제3자로 하여금 사용케 하는 경우에는 이를 직접사용이라고 볼 수가 없는 것인가?

지방세법상 「직접사용」의 개념에 대하여는 별도의 명문의 해석규정은 없으나, 비영리사업자나 법인이 목적사업에 직접 사용하지 아니한 경우에는 감면을 배제하거나 중과세하는데, 여기서 그와 같은 과세처분을 하는 기준은 어떻게 정할 것인가가 쟁점사항에 해당한다.

첫째, 직접사용을 당해 부동산소유법인이거나 그 부동산의 사용권을 행사하는 것으로 보는 견해이다. 이는 직접사용의 주체는 소유권자가 되고 그 객체는 해당 부동산이 되며, 사용용도 및 방법은 고유목적성이 되기 때문에 직접사용의 의미는 소유권의 주체가 당해 부동산에 대한 사용권을 행사하는데 고유목적이라는 용도로 사용하는 것을 의미한다 할 것이다.

둘째, 직접사용을 사용권과는 관계없이 목적사업에 공여되는 것으로 보는 견해이다. 사용권을 가진 주체가 목적사업에 공여하는 경우를 직접사용으로 보는 것이기 때문에 사용권과는 전혀 관계없고 그 고유업무만을 당해 법인이 직접 사용하는 경우를 의미한다. 그러나 직접사용은 법인의 비업무용토지를 판단하는 경우의 직접사용과 비과세, 감면법인이 목적사업에 직접사용의 범위는 차이가 있는 것이다. 최근 대법원 판례에서는 감면법인이 고유업무에 직접사용의 범위와 법인의 비업무용토지의 고유업무의 범위를 달리하는 판례가 있으므로 이를 인용하여 조세특례제한법상의 직접사용은 소유주체가 직접사용권을 행사하지 아니하더라도 정관 목적사업으로 정하여진 업무에 공여되는 것이라면 목적사업에 직접 사용된 것으로 볼

수가 있다.

지방세법상 직접사용은 원칙적으로 부동산 소유주체가 사용권한을 행사하는 것으로 해석될 수도 있으나 최근 대법원 판례에서 감면법인이 고유목적사업에 임대용으로 사용하는 경우에도 직접 사용으로 보아 감면 대상으로 보고 있는 사례도 있다.

[사례] 현물출자자산의 범위

조세특례제한법 제119조 제1항 제7호 및 제120조 제1항 제6호에서 제38조의 규정에 의한 현물출자에 따라 취득하는 재산에 관한 등기에 대하여 등록세와 취득세를 면제하도록 규정하고 있고, 같은 법 제38조 제1항에서 현물출자의 요건을 규정하면서 현물출자대상자산을 주식 또는 대통령령으로 정하는 자산으로 규정하고 있고, 같은법시행령 제35조 제1항 본문 및 각호에서 대통령령이 정하는 자산이라 함은 법인이 사업에 직접 사용하던 자산으로서 토지, 건축물 및 제3조 제2항의 규정에 의한 자산으로 규정하고 있는바, 직접 사용하던 자산은 현물출자를 한 법인의 사업을 기준으로 판단하여야 하는 것으로서, 귀 질의의 경우에 있어서 현물출자를 한 법인이 일부는 임대하고 일부는 직접 사용하고 있던 부동산을 현물출자로 취득 등기한 경우 임대용 부분에 대하여 현물출자법인의 법인등기부상 부동산임대업이 있다면 당해 임대부분도 사업에 직접 사용하던 자산으로서 현물출자대상자산에 해당된다 할 것이고 이러한 임대업에 공여하던 부동산을 현물출자로 신설된 법인이 취득 등기하는 경우에는 취득세와 등록세면제대상

에 해당되는 것이며, 현물출자로 신설된 법인이 부동산임대업이 목적사업에登記되어 있지 않음에도 현물출자부동산을 취득당한 후 임대업에 사용한다고 하더라도 이에 대하여 별도로 추정규정을 두고 있지 아니한 이상 추정대상에도 해당되지 않는 것임(행자부 세정-1555, 2003. 10. 17.).

[사례] 현물출자에 따른 조특법상의 취득세 감면

조세특례제한법 제119조 제1항 제7호와 제120조 제1항 제6호의 규정에 의하여 조세특례제한법 제38조 제1항의 요건을 갖춘 현물출자에 해당되는 경우로서 내국법인이 외국법인과 공동으로 출자하여 신설법인을 설립하는 경우 당해 내국법인과 공동으로 출자한 외국법인이 특수관계에 있지 아니하다면 추후 신설법인의 설립으로 인하여 특수관계에 해당된다 하더라도 취득세와 등록세를 감면하는 것이 타당함(행자부 세정 13407-942, 2000. 7. 27.).

[사례] 임대용부동산의 사업용에 직접사용한 부동산의 판단 여부

조세특례제한법 제119조 제1항 제7호, 동법 제120조 제1항 제6호의 규정에 의하여 조세특례제한법 제38조의 규정에 의한 현물출자에 따라 취득하는 재산에 대하여는 취득세와 등록세를 면제하는 것이므로 귀문의 경우 부동산임대업을 영위하는 내국법인이 임대용으로 사용하던 부동산을 현물출자하여 새로운 내국법인을 설립하는 경우 현물출자한 임대용부동산에 대하여는 취득세와

등록세가 면제됨(행자부 세정 13407-539, 2000. 4. 21.).

- 임대용부동산에 대하여는 직접사용한 부동산으로 볼 수는 없으나, 조세특례제한법 제38조 및 동법시행령 제35조 제1항에서 대통령령으로 정하는 자산이라 함은 법인이 사업에 직접사용하던 자산으로서 판단하여야 함(국세청의 유권해석도 직접사용한 자산으로 판단하고 있음).

[사례] 직접사용의 범위 판단

부동산임대업을 영위하는 내국법인이 임대용으로 사용하던 부동산을 현물출자하여 새로운 내국법인을 설립하는 경우에는 조세특례제한법 제38조의 규정에 의한 과세이연 및 특별부가세의 이월과세를 적용받을 수가 있음(국세청 법인 46012-648, 2000. 3. 8.).

[사례] 임대업용토지에 대한 법인의 비업무용토지 판단

토지를 취득하여 유예기간 내에 법인등기부상 목적사업에 부동산임대업을 등재한 후 임대한 경우라면 법인의 비업무용토지에 해당되지 아니함(행자부 세정 13407-이807, 1998. 10. 30.).

[판례] 고유업무에 직접사용 판단

보험사업자가 그 재산을 운용하는 방법의 하나로 총자산에 대한 100분의 15의 비율을 초과하지 않는 범위 내에서 토지를 취득하여 보유하는 것은 그 고유목적에 직접사용하는 것으로서 구지방세법(1994.12.22. 법률 제4794호로 개정되기 전의 것) 제112조 제2

항, 같은법시행령(1994. 12. 31. 대통령령 제 14481호로 개정되기 전의 것) 제84조의 4 제1항 소정의 비업무용토지를 보유하고 있는 것이라고 볼 수 없으며, 구지방세법시행령 제84조의 4 제4항 제12호(1986. 12. 31. 대통령령 제12028호로 신설되고, 1990. 6. 29. 대통령령 제13033호로 삭제된 것)가 삭제되었다 하여 위와 달리 볼 것은 아님(대법원 97누10741, 1998. 5. 12. 참조).

(4) 매각 등 사유와 추정판단

조세특례제한법 제38조 현물출자의 요건을 충족하여 취득세 등을 면제받은 경우에는 동법 제32조와는 달리 추정규정이 없기 때문에 감면을 받은 후에 매각 등 다른 용도로 사용한다고 하더라도 별도의 추정규정이 없기 때문에 추징을 할 수가 없는 것이다.

[사례] 현물출자시의 취득세 등 추징요건
조세특례제한법 제38조 현물출자의 요건을 충족하여 취득세 등을 면제받은 후 신설법인의 지분을 양도하더라도 취득세 등의 추징조항이 없으므로 추징되지 아니함(행자부 세정 13407-869, 2002. 9. 14.)

8. 증여에 따라 취득하는 재산의 취득

조세특례제한법 제119조 제1항 제8호 및 제120조 제1항 제7호의 규정에 의거 동법 제41조의 규정에 관한 등기와 그 증여에 따라 취득하는 재산에 대하여 등록세와 취득세를 감면하나, 다음에 해당하는 사유가 발생하는 경우에는 면제한 등록세와 취득세를

추징한다.

첫째, 당해 법인이 자산을 무상으로 받은 날부터 3년 이내에 당해 사업을 폐지하거나 해산한 때. 다만, 합병법인, 분할로 인하여 신설되는 법인 또는 분할합병의 상대방법인이 당해 사업을 승계하거나 파산 등 부득이한 사유가 있는 때를 제외한다.

둘째, 당해 법인(금융기관 및 중소기업자를 제외한다)의 부채비율이 금융기관부채를 상환한 후 3년 이내의 기간 중 기준부채비율보다 증가하게 된 때

셋째, 당해 법인이 무상으로 받은 자산(금전을 제외한다)을 1999년 12월 31일까지 금전의 경우에는 당해 금전을 받은 날부터 대통령령이 정하는 기한 내에, 금전 외의 자산의 경우에는 당해 자산을 양도한 날부터 대통령령이 정하는 기한 내에 그 양도대금을 금융기관부채의 상환에 전액 사용(당해 법인이 금융기관인 경우에는 자구계획에 따른 사용을 말한다)하되, 부득이한 사유가 있는 경우에는 그 사유가 종료한 날의 다음날에 부채의 상환에 전액 사용할 것, 양도하여 사용하지 아니한 때 제46조의 규정에 의한 경우에는 별도의 추정규정이 없기 때문에 감면 등을 받은 후에 매각 등 다른 용도로 사용한다고 하더라도 추징에 해당되지 아니하는 것이다.

[사례] 증여받은 부동산에 대한 감면 판단
구조세특례제한법 제41조 제1항 제3호의 규정에 의하여 법인이 주주 등으로부터 증여받은 부동산을 1999년 12월 31일까지 양도하고 그 양도대금을 금융기관부채의 상환

제41조에 의한 증여에 따른 취득재산	제46조에 의한 증여에 따른 취득재산
<p>법인(제40조 제1항 본문의 법인)이 주주 등으로부터 1999년 12월 31일 이전에 자산을 무상으로 받은 경우로서 다음 각호의 요건을 갖춘 경우</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 금전·부동산 및 대통령령이 정하는 자산(금전 외의 자산은 주주 등이 1997년 12월 31일 이전에 취득한 것에 한한다)을 무상으로 받을 것 2. 당해 법인(중소기업자를 제외한다)이 다음 각목의 구분에 따라 재무구조개선계획 또는 자구계획의 승인(승인된 내용에 대한 변경승인을 포함한다)을 얻을 것 <ul style="list-style-type: none"> 가. 금융기관이 아닌 법인의 경우 : 주주 등의 자산증여내용 및 금융기관부채상환계획 등이 포함된 재무구조개선계획을 금융기관협의회에 제출하여 승인을 얻을 것 나. 금융기관의 경우 : 주주 등의 자산증여내용 및 그 사용계획 등이 포함된 자구계획을 당해 금융기관의 감독기관의 장에게 제출하여 승인을 얻을 것 3. 1999년 12월 31일까지 금전의 경우에는 당해 금전을 받은 날부터 대통령령이 정하는 기한 내에, 금전 외의 자산의 경우에는 당해 자산을 양도한 날(장기할부조건의 경우에는 대통령령이 정하는 날을 말한다)부터 대통령령이 정하는 기한 내에 그 양도대금을 금융기관부채의 상환에 전액 사용(당해 법인이 금융기관인 경우에는 자구계획에 따른 사용을 말한다)할 것. 다만, 부득이한 사유가 있는 경우에는 그 사유가 종료한 날의 다음날에 부채의 상환에 전액 사용할 것 	<p>독점규제및공정거래에관한법률 제2조 제2호의 규정에 의한 기업집단에 속한 법인(“교환대상법인”이라 한다)의 주주가 1999년 12월 31일 이전에 교환대상법인의 주식을 다른 기업집단에 속한 법인의 주주에게 양도하고 그 대가로 당해 주식을 양수한 법인 또는 또 다른 기업집단에 속한 법인(“교환양수법인”이라 한다)의 주식을 양수하는 경우로서 다음 각호의 요건을 갖춘 경우</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 대통령이 정하는 주채권금융기관이 승인하는 구조개선계획에 따라 주식의 양도·양수가 이루어지고, 주식양도·양수의 내용이 포함되어 있는 기업교환계약서를 교환대상법인의 납세지관할세무서장에게 제출할 것 2. 대통령이 정하는 지배주주 및 그 특수관계자(이하 이 조에서 “지배주주 등”이라 한다)의 주식을 전부 양도하고, 교환양수법인의 지배주주 등이 보유하는 당해 법인의 주식을 전부 양수할 것 3. 교환대상법인의 주식을 양도한 주주들간의 당해 법인 주식보유비율에 따라 교환양수법인의 주식이 배분될 것 4. 주식의 양도·양수에 참여한 모든 기업집단의 소속법인간에 대통령이 정하는 특수관계가 없을 것 5. 교환양수법인에 대한 구체적인 경영 및 재무개선계획의 수립 등 기타 대통령이 정하는 요건에 따를 것

에 전액 사용한 경우에 한하여 조세특례제한법 제119조 제1항 제8호와 제120조 제1항 제7호의 규정에 의한 취득세와 등록세 면제를 적용받을 수 있는 것이므로 1999년 12월

31일까지 증여 받은 부동산을 처분하여 그 대금을 전액 금융부채상환에 사용하지 아니하였다면 처분치 못한 사유에 불구하고 취득세와 등록세면제대상이 아님(행자부 세정

13407-1150, 2000. 9. 28.).

[사례] 금융부채미상환시 조세특례제한법의 감면 판단

조세특례제한법 제41조와 제119조 제1항 제8호, 제120조 제1항 제7호의 규정에 의하여 법인이 주주 등으로부터 증여받은 부동산을 1999. 12. 31.까지 양도하고 그 양도대금을 금융기관부채의 상환에 사용하는 경우에 한하여 취득세와 등록세를 면제하는 것임(행자부 세정 13407-739, 2000. 6. 12.).

[사례] 취득세 감면

구조세특례제한법 제119조 제1항 제8호와 제120조 제1항 제7호의 규정에 의하여 동법 제41조의 규정에 의한 증여에 따라 취득하는 재산에 대하여는 법인의 취득세와 등록세를 면제하며 서울특별시세감면조례 제23조의 2 제1항 규정에 의하여 당 법인이 금융기관의 부채(1997년 6월 30일 이전에 채무가 성립한 부채에 한함) 상환을 위하여 금융기관의 담보물권이 설정된 부동산을 당해 금융기관의 요청 또는 동의를 얻어 양도하는 경우에는 그 부동산을 취득하는 자가 동부동산을 당해 법인에게 증여한 주주 등이라 하더라도 취득세와 등록세를 면제하는 것임(행자부 세정13407-282, 1999. 12. 11.).

[사례] 주주 등으로부터의 양도자산에 대한 감면

구조세특례제한법 제41조의 규정에 의하여 법인이 주주 등으로부터 1999년 12월 31

일 이전에 자산을 무상으로 받아 당해 자산을 1999년 12월 31일까지 양도한 날로부터 3월 내에 그 양도금액을 금융기관부채의 상환에 사용하지 아니한 경우에는 동법 제119조 제2항 제1호 및 제120조 제2항 제1호의 규정에 의거 면제된 등록세·취득세를 추징하도록 규정하고 있는바, 조세특례제한법 제41조의 규정에 의하여 주주 등으로부터 무상으로 받은 당해 자산의 일부를 1999. 12. 31.까지 양도하지 못한 경우에는 그 양도되지 아니한 부분에 대해서는 면제된 등록세·취득세를 추징함(행자부 세정 13407-217, 1999. 11. 25.).

[사례] 취득세 및 등록세 감면

조세특례제한법 제119조 제1항 제8호 및 제120조 제1항 제7호의 규정에 의하여 법인이 주주 등으로부터 1999년 12월 31일 이전에 자산을 무상으로 받은 경우로서 조세특례제한법 제40조 및 제41조에서 정하는 요건을 갖춘 경우에 취득세와 등록세가 감면되나, 귀문의 경우는 법인이 자산을 취득하는 것이 아니고 개인이 자산을 취득하는 경우이므로 취득세와 등록세가 감면되지 아니함(행자부 세정 13407-149, 1999. 11. 12.).

[사례] 증여에 의한 취득재산의 감면요건
구조세특례제한법 제119조 제1항 제8호 및 제120조 제1항 제7호 규정에 의하여 동법 제40조 제1항 본문의 규정에 의한 법인이 주주 등(거주자인 주주와 상속세 및 증여세법시행령 제13조 제5항 제1호 규정에 의한 지배주주의 특수관계인)으로부터 1999년

12월 31일 이전에 자산을 무상으로 받은 경우로서 동법 제41조 각 항의 면제요건에 적합한 경우에 한하여 취득세·등록세 면제대상이므로 조세특례제한법 제40조 제1항 본문의 규정에 의한 법인에 해당되지 않는다 면 과세대상임. 참고로 조세특례제한법 제40조 제1항 본문의 규정에 의한 법인이라 함은 부동산양도일까지 계속하여 3년 이상 제34조 제1항 제1호 각목의 1에 해당하는 사업을 제외한 사업을 영위하는 내국법인을 말하되 다음 각호에 모두 해당하는 법인은 제외함(조세특례제한법시행령 제37조 제1항).

- (1) 자산을 증여받은 날이 속하는 사업연도의 개시일 전 3년 이내의 각 사업연도에 계속하여 결손금(법인세법 제114조 제2항 규정에 의한 결손금을 말함)이 발생한 법인
- (2) 자산을 증여한 날이 속하는 사업연도

와 직전사업연도의 대차대조표상 순자산가액이 음수인 법인(행자부 세정 13407-105, 1999. 1. 26.).

9. 증여에 따라 취득하는 재산의 취득

조세특례제한법 제119조 제1항 제9호 및 제120조 제1항 제8호의 규정에 의거 동법 제46조의 규정에 의한 증여에 따라 취득하는 재산에 관한 등기와 증여에 따라 취득하는 재산에 대하여 등록세와 취득세를 감면하나, 감면 등을 받은 후에 매각 등 다른 용도로 사용하더라도 별도의 추정규정이 없기 때문에 추정할 수가 없다. 이는 제41조의 규정에 의거 증여 받은 경우에 추정하는 것과는 차이가 있다. ☹

