



기업구조조정 지원을 위한 지방세 감면해설

전 동 훈

행정안전부 서기관

I. 의 의

최근 정부에서 경영활성화를 도모하기 위하여 건설업 및 조선업에 대한 구조조정을 추진하고 있다. 기업의 구조조정이라 함은 경제여건의 급격한 변화 속에서 기업의 생존과 성장을 위하여 조직변경, 사업조정, 재무구조개선 등 경영합리화에 기울이고 있는 모든 자구노력을 의미하는 것이다. 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 구조조정과정에서 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 구조조정을 지우권하기 위하여 지방세 감면 등 그 지원을 강화하고 있다. 조세특례제한법령상 지방세 감면의 지원은 주로 중소기업간의 통합에 따른 취득세·등록세 감면, 현물출자에 따라 자회사설립에 따른 감면, 주주의 자산무상증여에 따른 감면, 사업교환에 따른 감면, 보증채무인수에 따른 법인의 과

점주주에 대한 감면, 적시시정조치 및 계약이전결정을 받은 재산에 대한 감면, 자산유동화계획에 다른 취득에 대한 감면, 구조조정관련 과점주주에 대한 감면제도 등을 신설하고 있는 것이다.

II. 기업구조조정 유형별 감면범위

1. 국유재산의 현물출자에 따른 재산의 취득

조세특례제한법 제119조 제1항 제1호 및 제120조 제1항 제1호의 규정의 의거 국유재산의현물출자에관한법률에 의한 현물출자의 등기와 국유재산의현물출자에관한법률에 의하여 현물출자를 한 재산에 대하여 취득세와 등록세를 감면된다.

여기서 현물출자의 등기의 범위에 현물출자재산에 관한 부동산등기가 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 국유재산의현물출자에관한법률에 의한 현물출자의 등기시 등록세를 면제하는바 철도산업발전및구조개혁에관한법률에 의거 국유재산을 현물출자할 경우는 등록세가 면제되지 않으며 국유재산의현물출자에관한법률에 의한 현물출자의 등기시 현물출자의 등기란 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 규정의 의거 대통령령이 정하는 합병으로 인하여 양수하는 재산에 관한 등기에 대하여 등록세를 면제하는바, 그 합병의 요건에는 동법시행령 제116조 제1항에 규정하고 있다.

동법 제119조 제1항 제2호에서 「대통령령이 정하는 합병」이라 함은 합병일 현재 소비성서비스업(소비성서비스업과 다른 사업을 겸영하고 있는 경우에는 합병일이 속하는 사업연도의 직전 사업연도의 소비성서비스업의 사업별수입금액이 가장 큰 경우에 한한다)을 제외한 사업을 1년 이상 계속하여 영위한 법인(“합병법인”이라 한다)간의 합병을 말한다.

이 경우 소비성서비스업을 1년 이상 영위한 법인이 합병으로 인하여 소멸하고 합병법인이 소비성서비스업을 영위하지 아니하는 때에는 당해 합병을 포함한다. 감면대상에 해당하는 합병의 요건을 분설하면 다음과 같다.

- ① 합병일 현재 소비성서비스업을 제외한 사업 업종일 것
- ② 1년 이상 계속하여 영위한 법인(“합병법인”이라 함)간의 합병
- ③ 존속법인의 소비성서비스업을 영위하지 아니할 것

(1) 합병일 현재 소비성서비스업을 제외한 업종일 것

합병일 현재 소비성 서비스업을 영위하지 아니하여야 하는 기업이어야 한다. 그리고 소비성 서비스업은 조세특례제한법시행령 제9조 제1항의 규정에 의한 소비성서비스업(아래 업종 참조)을 의미한다. 다만, 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 법인과는 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 되는 바, 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 겸영하지만 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 겸영하고 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 사업별수입금액이 가장 큰 경우가 아니면 소비성서비스업을 겸업하는 법인간의 합병의 경우에는 등록세면제대상이 되는 합병에 해당되는 것이다. 이 경우 합병법인과 피합병법인은 조세특례제한법시행령

제9조 제1항에 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 아니하여야 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) 1년 이상 계속하여 영위한 법인간의 합병

1년이상 계속하여 영위한 법인간의 합병에 대하여 등록세 감면요건으로 하고 있는바, 이 경우 1년의 사업영위 실적을 판단함에 있어서는 합병일을 기준으로 역산하여 1년이상 사업을 영위하였는지 여부를 판단하여야 하고 사업 기산일은 사실상 사업개시일을 판단하여야 하기 때문에 부가가치세법상의 사업자등록일을 기준으로 하되 그 이전에 재화 및 용역을 반출한 경우라면 그날을 기준으로 사실상의 사업영위한 날을 기준으로 판단하여야 하는 것이다.

또한 조세특례제한법 제119조 제1항에서 규정하고 있는 합병일의 의미를 판단함에 있어서 합병일의 기준은 합병 계약을 체결함으로써 성립되는 합병기일을 기준으로 하는지 아니면 합병의 효력이 발생하는 합병등기일중 어느 기준으로 판단하는지 여부와 이 경우 합병 법인에 대한 감면을 적용할 경우 합병일 현재 소비성서비스업을 제외한 사업을 1년 이상 계속하여 영위한 법인을 판단함에 있어서 사실상 영업을 개시하여 사업을 한 기간이 1년 이상이어야 하는지 아니면 사업영위한 기간에는 공장을 신축하기 위한 기간이 사업을 영위한 기간에 포함되는 지 여부에 대하여 쟁점사항을 검토하면 다음과 같다.

합병의 효력 발생일은 상법 제234조의 규정에 의거 회사의 합병은 합병후 존속하는 회사 또는 합병으로 인하여 설립되는 회사가 그 본점소재지에서 전조의 등기를 함으로써 그 효력이 생기고, 동법 제235조의 규정에 의거 합병후 존속한 회사 또는 합병으로 인하여 설립된 회사는 합병으로 인하여 소멸된 회사의 권리의무를 승계한다라고 규정하고 있으므로 조세특례제한법시행령 제116조 제1항의 합병일은 합병계약을 체결한 날이 아닌 합병등기일을 기준으로 합병일로 보아야 한다.

소비성서비스업을 제외한 사업을 영위하는 법인이 사업일 영위한 기간이 합병일 현재를 기준으로 1년이상 계속하여 사업을 영위하였는지 여부를 계산함에 있어서 1년이상의 기간계산은 합병일을 기산일로 하여 역으로 사업개시일을 판단하여야 하는바,

이 경우 실제로 사업을 영위한 기간을 기준으로 판단하여야 함으로 실제로 사업을 영위한 기간의 기산일을 부가가치세법상의 사업개시일이나 사업자 등록일을 기준으로 판단하여야 할 것인지 아니면 사업자 등록을 하였다고 하더라도 사실상 사업을 영위한 기간을 기준으로 보아야 하는지 여부가 쟁점사항이다.

그러므로 사실상 사업을 영위하기 전에 준비하는 기간이 1년의 범위에 포함되는지 여부가 판단사항에 해당된다. 그래서 동 규정은 단순히 사업을 1년 이상 계속하여 영위한 법인으로만 규정하고 있을 뿐 실제 영업한 기간이 1년 이상이 되어야 한다고 규정하고 있지 아니하고 있으므로 사업장을 운영하고자 하는 법인의 사업장 건설하는 기간도 “1년 이상” 사업영위기간에 포함된다 할 것이므로 건축공사기간도 포함하여 판단된다.

그러나 조세특례제한법상의 사업을 영위한 기간을 계산함에 있어서 1년의 판단은 사업을 준비하는 기간도 포함하여 판단할 수가 있으나 지방세법상 “고유목적 사업에 직접 사용한 기간이 2년이상이어야 한다”라고 규정하는 경우 직접 사용하는 기간을 산정함에 있어서 사용을 하기 위한 준비기간을 포함 할 것인지 여부가 쟁점이나 이 경우에는 실제로 고유목적 사업에 직접 사용된 기간을 위미하기 때문에 사용을 위한 준비기간은 산정 기간에서 제외되어야 하는 것이다. 그러므로 직접 사용한 기간이 2년이상 기간을 산정함에 있어서 건축물의 착공이후 건축공사기간이 포함되는지 여부에 대하여는 별도로 판단되어야 하는 것이다.

사업영위기간	직접 사용기간
사업을 영위하기 위한 준비기간도 포함하기 때문에 그 범위는 광범위하므로 직접사용기간을 산정하는 때 보다는 그 기간이 장기에 해당함	사업을 하기 위한 준비기간은 제외되기 때문에 사업 영위기간보다는 단축됨

사례 합병시 사업영위기간의 산정 방법과 기준일

「상법」 제233조에는 “회사가 합병을 한 때에는 본점소재지에서는 2주간내, 지점소재지에서는 3주간내에 합병후 존속하는 회사의 변경등기, 합병으로 인하여 소멸하는 회사의 해산등기, 합병으로 인하여 설립되는 회사의 설립등기를 하여야 한다”고 되어 있고, 같은 법 제234조에는 회사의 합병은 합병후 존속하는 회사 또는 합병으로 인하여 설립되는 회사가 그 본점소재지에서

전조의 등기를 함으로써 그 효력이 생긴다“고 되어 있고, 조세특례제한법시행령 제116조 제1항에 의한 합병일은 그 효력발생이 전제되어야 하므로 「상법」 제234조에 따른 합병등기일로 보는 것이 합리적이라고 판단되고, 합병·피합병 법인이 사업을 실질적으로 영위하였는지 여부는 객관적으로 판단하기 곤란하므로 부가가치세법 제5조의 규정에 따라 관할 세무서장에게 사업자등록을 하고 세무서장이 이를 확인하여 교부한 사업자등록증에 따라 판단하는 것이 합리적일 것입니다. 따라서 사업자등록증에 기재된 사업개시일(개업일)이후에 공장을 신축하였다면 공장 신축기간도 사업영위기간에 포함함(행안부 지방세운영-2287, 2008. 11. 25)

사례) 합병양수법인에 대한 감면

조세특례제한법 제119조제1항제2호에서 대통령령이 정하는 합병으로 인하여 양수하는 재산에 관한 등기에 대하여는 등록세를 면제한다고 규정하고 있고, 같은법시행령 제116조제1항에서 “대통령령이 정하는 합병”이라 함은 합병일 현재 소비성서비스업을 제외한 사업을 1년 이상 계속하여 영위한 법인간의 합병을 말한다고 규정하고 위 규정에서 감면대상 법인을 “사업을 1년 이상 계속하여 영위한 법인”으로만 규정하고 있을 뿐 실제 영업한 기간이 1년 이상이 되어야 한다고 규정하고 있지 아니하고 있으므로 골프장을 운영하고자 하는 법인의 골프장 건설기간도 “1년 이상” 사업영위기간에 포함된다 할 것이므로 2005.1.24. 골프장업을 영위하는 A법인(소멸법인)이 2006.6.27.부터 골프장 조성공사를 진행하던 중에 2008.1.28. 합병을 하는 경우라면 합병일 현재 사업을 1년 이상 계속하여 영위한 법인에 해당된다 하겠으므로 B법인(존속법인)이 A법인(소멸법인)과 합병하면서 양수하는 재산에 관한 등기는 위 규정에 의한 등록세 면제대상이 된다 할 것임(행자부 세정-40, 2008. 1. 4)

사례) 법인합병간의 취득세 등 감면

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

(3) 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 아니한

다라고 규정하고 있으므로 귀문 한국증권선물거래소법에 의한 신설합병법인인 한국증권선물거래소(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, 조세특례제한법 제119조제1항제2호에 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, 한국선물거래소, (주)코스닥증권시장, 한국증권업협회의 협회중개시장운영부분은 법제130조제2항의 규정에 의한 사업을 제외한 사업을 1년 이상 계속하여 영위한 법인간의 합병이므로 합병법인이 합병으로 인하여 양수하는 재산에 관한 등기에 대하여는 등록세를 면제하며, 농어촌특별세법 제4조제8호, 제12호 및 같은법시행령 제4조제3항, 제6항제1호의 규정에 의하여 귀문 합병이 법인세법 제44조제1항 각호의 요건을 충족한 합병의 경우라면 합병법인이 조세특례제한법과 지방세법에 의하여 감면받은 취득세·등록세액에 대하여 농어촌특별세가 비과세됨(행자부 세정-1524, 2004. 6. 9)

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.).

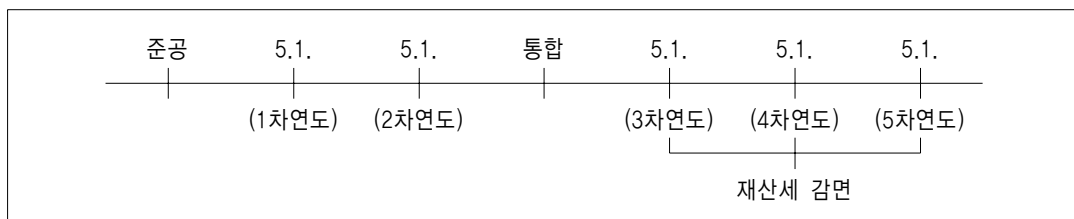
사례 기업합병에 따른 등록세

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.).

3. 중소기업간의 통합에 따른 재산의 취득

조세특례제한법 제119조 제1항 제3호 및 제120조 제1항 제2호의 규정의 의거 제31조의 규정에 의한 중소기업간의 통합에 의하여 설립 또는 존속하는 법인이 당해 사업용재산을 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 재산세를 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. 그 근거는 조세특례제한법 제31조 제4항 단서에 의거 창업중소기업 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 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 제63조의 규정에 의거 평가된 가치에 의하는 것임(행자부 세정 13407-955, 2002.10.9.).

4. 조직변경에 따른 사업용재산 등의 취득

조세특례제한법 제119조 제1항 제5호 및 제120조 제1항 제4호의 규정의 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 인하여 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 취득세납세의무가 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(매 건당 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.

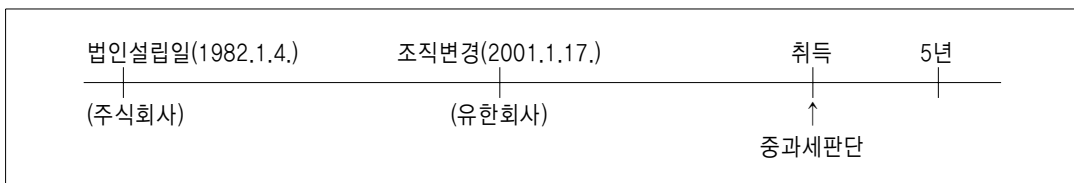
조직변경 이후에 불입·증자하는 법인등기나 취득하는 부동산등기의 경우 법인설립일을 당초 조직변경 전 당초회사가 설립된 날로 볼 것인가, 아니면 조직변경에 따라 행하는 법인설립일로 볼 것인가가 쟁점인바, 조직변경 전 당초 회사의 설립일로 보아야 한다는 견해에 대하여 조직변경의 성격이 당초 법인의 인격을 승계한 점, 법인등기부상 「회사설립연월일」을 당초회사의 설립일로 기재한다는 점을 들 수 있고, 조직변경 후의 회사설립일로 보아야 한다는 견해는 조직변경은 실질적으로 법인격을 승계한 것이라고 하더라도 법인등기는 상법 제606조에 의거 주식회사가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

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 중과세 여부가 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 조직변경

당시의 회사가 설립한 날을 기준으로 보게 되면 그로부터 5년 이내에 행하는 법인등기 및 부동산등기는 중과세대상에 해당문제가 발생되나 실질과세원칙에 의거 조직변경은 당초 법인의 인격을 그대로 승계한 것이므로 비록 설립등기를 하였다고 하더라도 당초 조직변경 전의 회사설립일로 하여야 한다.

사례) 주식회사가 유한회사로 조직변경시 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 따라 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 이내에 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. 한주석유주식회사를 흡수합병하면서 서울특별시 내에 소재하는 소외회사 본점에 원고회사의 지점인 한주석유지사를 설치하여 영업을 하였고, 1994.6.30. 소외 강원가스주식회사를 흡수합병하면서 역시 서울특별시 내에 소재하는 같은 소외회사 본점에 원고회사의 지점인 강원가스지사를 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 한주석유지사와 강원가스지사는 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 영업용 승합자동차를 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(갑)로 설립된 법인이 1992.2.10. 주식회사(갑)로 조직변경한 경우 이 대의 당해 법인의 설립일은 당초 유한회사(갑)가 설립된 날(1989.1.21.)이 되는 것임(내무부 세정 13407-274, 1996.3.13.).

5. 한국자산관리공사가 취득하는 재산의 취득

조세특례제한법 제119조 제1항 제6호 및 제120조 제1항 제5호의 규정의 의거 한국자산관리공사가 취득하는 재산(대통령령이 정하는 재산에 한한다)에 관한 등기와 한국자산관리공사가 취득하는 재산에 대하여 등록세와 취득세를 감면하는바, 여기서 동법시행령 제116조 제3항의 규정에서 「대통령령이 정하는 재산」이라 함은 금융기관부실자산등의효율적처리및한국자산관리공사의설립에관한법률에 의하여 설립된 한국자산관리공사가 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 한국자산공사가 취득하는 부동산 감면범위 판단

금융기관의 정리로 인하여 업무에 사용하지 아니하게 된 고정자산을 인수하였고 신축중인 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.).

6. 현물출자에 따라 취득하는 재산의 취득

조세특례제한법 제119조 제1항 제7호 및 제120조 제1항 제6호의 규정의 의거 법인세법 제47조의2에 따라 현물출자에 따라 취득하는 재산에 관한 등기와 현물출자에 따라 취득하는 재산에 대하여 등록세와 취득세를 감면한다.

이는 조세특례제한법 제32조의 규정에 의한 현물출자방식과는 차이가 있으며 제32조의 규정에 의한 현물출자인 경우에는 추정규정이 있으나 법인세법 제47조의2 규정에 의한 현물출자의 경우에는 추정규정이 없는 것이 특색이다.

법인세법 제47조의2 규정에 의한 현물출자	조특법 제32조의 규정에 의한 현물출자
<p>내국법인(“출자법인”이라 한다)이 다음 각 호의 요건을 갖춘 현물출자에 의하여 새로운 내국법인(“신설법인”이라 한다)을 설립하는 경우</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 출자법인이 신설법인의 설립등기일 현재 5년 이상 계속하여 사업을 영위한 법인일 것 2. 주식 또는 직접 사업에 사용하던 것으로서 사업용 유형고정자산을 출자할 것 3. 신설법인이 그 설립등기일이 속하는 사업연도의 종료일까지 출자법인으로부터 승계받은 사업을 계속 영위할 것 4. 다른 내국인 또는 외국인과 공동으로 출자하는 경우 공동으로 출자한 자가 출자법인의 제52조제1항에 따른 특수관계자가 아닐 것 	<p>거주자가 사업용 고정자산을 현물출자하거나 당해 사업을 영위하던 자가 발기인이 되어 순자산가액(통합일 현재의 시가로 평가한 자산의 합계액에서 총당금을 포함한 부채의 합계액을 공제한 금액을 말한다.)이상인 금액 이상을 출자하여 법인을 설립하고, 그 법인설립일부터 3월 이내에 당해 법인에게 사업에 관한 모든 권리와 의무를 포괄적으로 양도하는 사업양수도방법에 따라 2009년 12월 31일까지 법인(소비성서비스업을 영위하는 법인을 제외한다)으로 전환하는 경우</p>

(1) 현물출자의 사업용 재산의 범위

제32조의 규정에 의한 현물출자시에 감면대상이 되는 사업용 고정자산의 범위에는 재고자산 등은 제외되나, 여기서 법인세법 제47조의2 규정에 의한 현물출자의 범위에는 그 범위는 주식 또는 직접 사업에 사용하던 것으로서 사업용 유형고정자산에 한정하여 판단하되, 사업용자산에는 직접사용하지 아니한 운휴중에 있는 것을 제외한다. 여기서 재산의 범위에는 광의적으로 해석하도록 대법원 판례에서 결정한 바가 있다.

사례 현물출자에 따른 부동산의 감면범위 판단

조세특례제한법 제119조 제1항 제7호 및 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.).

판례 현물출자 재산의 범위와 광업권 감면

구조세특례제한법 제38조는 현물출자를 하는 법인에게 적용되는 규정이고, 구 법 제120조 제1항 제6호는 현물출자에 의하여 신설되는 법인에게 적용되는 규정으로서, 신설법인의 설립등기일 현재 5년 이상 계속하여 사업을 영위한 내국법인이 현물출자한 재산 중 양도차익에 대한 과세이연을 적용받을 수 있는 재산과 그 현물출자한 재산의 취득에 따른 취득세를 면제받을 수 있는 재산을 어느 범위로 정할 것인가는 입법정책에 관한 문제이므로 반드시 그 범위가 일치하여야 하는 것은 아니며, 과세이연 규정인 구 법 제38조에서 정한 자산의 범위에 광업권 등의 무형고정자산이 포함되어 있지 않더라도 구 법 제120조 제1항 제6호는 취득세를 면제받을 수 있는 범위를 ‘재산’이라고만 규정하고 있고, 다만 그 재산의 취득이 구 법 제38조의 규정에 의한 현물출자에 의하여 이루어질 것을 요구하고 있을 뿐이므로, 구 법 제120조 제1항 제6호에서 ‘제38조의 규정에 의한 현물출자에 따라 취득하는 재산’이라 함은 제38조의 규정에 의하여 ‘신설법인의 설립등

기일 현재 5년 이상 계속하여 사업을 영위한 내국법인이 현물출자하는 경우에 그 신설법인이 취득하는 재산'을 의미하는 것으로 해석함이 상당하고, 이와 달리 현물출자 자산의 양도차익에 대한 과세이연 규정의 적용 대상인 재산에 한정하여 해석할 것은 아니라고 하겠다(대법원 2008. 9. 25. 선고 2006두13695 판결 참조). 설립등기일 현재 5년 이상 계속하여 사업을 영위한 내국법인인 소외 회사의 현물출자에 따라 원고가 취득한 이 사건 광업권이 구 법제120조 제1항 제6호 소정의 취득세 면제대상 재산에 해당한다(대법원 2006두12494, 2008. 10. 23)

사례 광업권의 사업용재산의 범위 판단(중전해석이 변경되어야 함)

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 있음.

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 내국법인

신설법인의 설립등기일 현재 5년 이상 계속하여 사업을 영위한 내국법인이 직접 사업에 사용하던 것으로서 사업용 유형고정자산을 현물출자하여 새로운 신설회사를 설립하여야 하는바, 사

업을 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 경우에만 한하여 적용한다. 여기서 특수관계자와 범위는 지방세법시행령 제6조의 규정에 의한 친족 기타 특수관계인의 범위와 차이가 있기 때문에 유의하여야 한다.

(3) 직접 사용하는 사업용자산의 판단

이 경우 5년 이상 직접 사용하던 자산을 판단함에 있어서 소유자가 직접 취득한 자산을 그 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 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 부동산소유법인이나 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 법인이 사용권을 행사하는 직접사용과 법인의 목적사업에 제공되는 개념으로서 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 감면대상으로 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 취득등기하는 경우에는 취득세와 등록세면제대상에 해당되는 것이며, 현물출자로 신설된 법인이 부동산임대업이 목적사업에 등기되어 있지 않음에도 현물출자부동산을 취득등기한 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 공동으

로 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 직접 사용하던 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-아807, 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 제2항, 같은법시행령(1994.12.31.

대통령령 제14481호로 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 제119조 제1항 제10호 및 법인세법 제47조의2 규정에 의한현물출자의 요건을 충족하여 취득세 등을 면제받은 경우에는 조세특례제한법 제32조와는 달리 추정규정이 없기 때문에 감면을 받은 후에 매각 등 다른 용도로 사용한다고 하더라도 별도의 추정규정이 없기 때문에 추정을 할 수가 없는 것이다.

사례 현물출자시의 취득세 등 추정요건

조세특례제한법 제38조 현물출자의 요건을 충족하여 취득세 등을 면제받은 후 신설법인의 지분을 양도하더라도 취득세 등의 추정조항이 없으므로 추정되지 아니함(행자부 세정 13407-869, 2002.9.14.).

7. 법인분할에 따른 재산의 취득

조세특례제한법 제119조 제1항 제10호 및 제120조 제1항 제9호의 규정의 의거 법인세법 제46조 제1항 각호(물적분할의 경우에는 동법 제47조 제1항)의 요건을 갖춘 분할로 인하여 취득하는 재산에 관한 등기와 그 요건을 갖춘 분할로 인하여 취득하는 재산에 대하여 등록세와 취득세를 감면하는바, 인적분할이든 물적분할이든 모두 감면대상으로 하고 있다.

(1) 인적분할과 물적분할의 구분 실익

단순분할이거나 물적분할로 인하여 성립되거나 존속하는 법인이 분할 또는 소멸하는 법인으로부터 취득하는 재산에 대하여 취득세와 등록세를 감면한다. 이 경우 재산의 범위는 부동산, 차량 등은 물론 지당권, 전세권 등의 권리도 포함된다. 그러나 농어촌특별세는 비과세되지 아니하기 때문에 취득세 및 등록세과세표준의 범위를 파악하여야 취득세와 등록세의 세액이 산출되는 것이며 그로부터 농어촌특별세의 납부세액을 산출할 수가 있는 것이다.

회사를 상법 제530조의 2, 제530조의 4 제2항의 규정에 의하여 수개의 회사로 분할하고 분할에 의하여 설립되는 회사는 분할되는 회사의 출자만으로 설립되고 분할되는 회사의 주주에게 그 주주가 가지고 있는 그 회사의 주식의 비율에 따라서 설립되는 회사의 주식을 발행하며, 분할에 의하여 설립되는 회사는 분할되는 회사가 출자한 부동산을 분할되는 회사의 장부가액으로 승계하는 것인바, 분할에 의하여 성립되는 회사가 취득하는 부동산과 관련한 취득세·등록세의 과세표준은 장부상 가액으로 하는지 아니면 지방세법상의 시가표준액으로 하는 것인가?

상법 제530조의 2 및 제530조의 3의 규정에 의하여 회사는 분할에 의하여 1개 또는 수개의 회사를 설립할 수 있을 뿐만 아니라, 1개 또는 수개의 존립중의 회사와 합병(분할합병)할 수 있고, 1개 또는 수개의 회사를 설립함과 동시에 분할합병(신설분할합병)할 수 있으며, 해산 후의 회사는 존립중의 회사를 존속하는 회사로 하거나 새로 회사를 설립하는 경우에 한하여 분할 또는 분할합병할 수 있다. 또한 상법 제530조의 4 제2항의 규정에 의하여 분할에 의한 회사를 설립하는 경우 분할되는 회사의 출자만으로도 설립할 수 있다. 이 경우 분할되는 회사의 주주에게 그 주주가 가지는 그 회사의 주식의 비율에 따라서 설립되는 회사의 주식이 발행을 교부하는 것이다.

즉 분할에 의하여 설립되는 회사가 분할을 원인으로 분할되는 회사의 부동산을 취득하고 분할 회사의 주주에게 새로운 주식을 교부하는 것은 부동산취득에 따른 대가를 지급하는 것이라기보다는 분할되는 회사의 주주가 분할에 의하여 설립되는 회사의 주주로 지위가 변경되는 절차상의 행위에 불과하는 것이기 때문에 분할의 의하여 설립되는 회사의 입장에서 볼 때에 무상으로 분할되는 회사가 소유했던 부동산을 취득한 경우에 해당하는 것이다.

따라서 분할로 인하여 신설되는 법인이 취득하는 부동산과 그 취득하는 등기시에는 부동산을 출자하는 법인에게 대가를 지급하는 것이 없고 그 소속의 주주에게 주식을 교부하는 형태이기 때문에 이와 같은 인적분할의 경우에는 무상승계취득에 해당되는 것이다. 취득세와 등록세의 과세표준은 장부상의 취득가액이 아니라 지방세법 제111조 제2항의 규정의 의한 시가표준액이 과세표준에 해당하는 것이며 등록세의 적용세율은 1,000분의 15가 이에 해당되는 것이다.

그러나 상법 제530조의 12의 규정에 의하여 물적분할로 설립되는 회사가 분할되는 회사로부터 부동산 등을 현물출자형태 등으로 취득하는 경우에는 설립되는 회사는 분할되는 출자회사에 분할로 설립되는 회사의 주식의 총수를 취득하게 되므로 취득하는 부동산에 대한 대가로서 주식을 교부하는 형태의 유사성이 인정되는 것이다. 따라서 취득세와 등록세의 과세표준은 지방세법 제111조 제5항의 규정의 의한 장부상의 취득가액이 과세표준에 해당하는 것이며 등록세의 적용세율은 1,000분의 30이 되는 것이다.

[물적분할과 인적분할의 비교]

구 분	물적분할	인적분할
근거규정(상법)	제530조의 12	제530조의 2, 제530조의 4
과세표준	사실상 취득가액	신고가액(시가표준액)
등록세 세율	1,000분의 30	1,000분의 15

조세특례제한법 제119조 제1항 제10호 및 제120조 제1항 제9호의 규정에 의하여 법인세법 제46조 제1항 각호(물적분할의 경우에는 동법 제47조 제1항)의 요건을 갖춘 분할로 인하여 취득하는 재산과 그에 관한 등기에 대하여는 취득세와 등록세를 면제하는 것이므로 기업분할에 따른 지방세는 문제가 없는 것이나 감면에 따른 농어촌특별세가 20% 부과되기 때문에 과세표준을 무엇으로 할 것인가와 등록세는 적용세율을 어느 것을 적용하느냐에 따라 세부담이 달라지기 때문이다.

사례 인적분할의 경우 적용 과표

분할신설법인이 분할로 인하여 취득하는 유형고정자산을 제외한 재산의 취득세 과세표준 산정에 있어서 물적분할에 의한 경우는 유상승계취득으로 보아 법인장부상 가액이, 인적분할에 의한 경우는 무상승계취득으로 보아 시가표준액이 됨(행자부 세정-1892, 2007. 5. 23)

(2) 법인분할과 등록세 종과세 문제

상법 제530조의 2 및 제530조의 3의 규정에 의하여 회사는 분할에 의하여 1개 또는 수개의 회사를 설립할 수 있을 뿐만 아니라, 1개 또는 수개의 존립중의 회사와 합병(분할합병)할 수 있고, 1개 또는 수개의 회사를 설립함과 동시에 분할합병(신설분할합병)할 수 있으며, 해산 후의 회사는 존립중의 회사를 존속하는 회사로 하거나 새로 회사를 설립하는 경우에 한하여 분할 또는 분할합병할 수 있으므로 법인의 분할에 의하여 새로 설립되는 경우에는 신설법인은 종전의 분할되는 법인의 인격을 그대로 승계한 것으로 볼 수 있는 것인가?

이에 대하여 분할설립의 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 본점·주사무소 지점 또는 분사무소의 전입에 따른 부동산등기와 그 설립·설치·전입 이후의 부동산등기에 대하여는 3배 종과세되는 것이다.

그러나 분할합병되거나 신설분할합병되는 경우에는 종전에 없었던 지점이 발생된 것이 아니고 종전에 있던 사업장을 그대로 인계된 것이 불과하기 때문에 새로운 지점 등의 설치로 볼 수는 없는 것이다.

법인의 합병으로 신설합병이 되거나 흡수합병이라고 하더라도 소멸법인의 지점을 그 자리에 존속법인의 지점으로 변경하여 그 후에 취득하는 부동산등기에 대하여는 새로운 지점의 설치 이후의 부동산등기로 보아 등록세를 중과세할 것인가?

① 법인의 합병이란 2 이상의 법인이 상법에 의하여 하나의 법인의 되어 청산절차를 그치지 아니하고 1개 이상의 법인이 소멸되거나 권리의무를 포괄적으로 이전하는 일체의 행위를 말하며 법인의 합병에는 신설합병과 흡수합병의 두 가지 형태가 있고 합병의 시기는 법인의 본점 또는 주사무소소재지에서 합병등기를 마친 때를 말하고 있을 뿐만 아니라 지방세법 제 15조에서 법인이 합병을 하였을 경우 합병 후 존속하는 법인과 합병으로 인하여 설립된 법인은 합병으로 인하여 소멸된 법인의 합병 전 사실에 대하여 부과할 지방자치단체의 징수금 또는 피합병법인이 납부 또는 납입할 지방자치단체의 징수금을 납부할 의무를 진다라고 규정하고 있다.

이와 같은 지방세법상의 합병관련규정을 볼 때에 합병으로 인하여 종전의 소멸법인의 권리의무를 포괄적으로 이전하는 일체의 행위형태로서 합병에 따라 존속법인의 지점으로 소속을 변경하여 설치하는 것은 새로운 지점의 설치로 볼 수가 없는 인격승계의 입장을 취하고 있는 것이다.

② 대법원 판례(대법원 92누12742, 1993.5.25.)에서와 같이 영업양수도계약에 따라 종전 법인으로부터 영업 및 관련자산 일체를 양수하게 됨으로써 종전 법인의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 지점사무실을 소속만 존속회사의 지점으로 바꾸어 유지 존속시킨 것에 불과하기 때문에 대도시 내에서의 지점설치 이후의 부동산등기로서 등록세중과세대상에 해당하지 아니하는 것으로 보고 있는 바, 대법원 판례와 같은 영업양수도 방식이 아닌 법인의 합병방식으로 종전 소멸법인의 영업 및 관련자산 일체를 양수하게 됨으로써 종전 법인의 营业을 위하여 설치된 지점이 사용하고 있던 부동산을 취득함과 동시에 지점사무실을 분사무소 형태로 유지시킨 것이라면 종전에 없던 새로운 사무실을 설치한 것이 아니라 종전부터 존재하고 있던 지점사무실을 소속만 존속법인의 지점으로 바꾸어 유지 존속시킨 것에 불과하기 때문에 새로운 지점의 설치로 볼 수가 없는 것이다.

사례 법인분할과 감면요건

법인세법 제46조제1항 본문에서 다음 각호의 요건을 갖춘 분할(물적분할 제외)의 경우로서 분할신설법인 또는 분할합병의 상대방법인이 분할법인 또는 소멸한 분할합병의 상대방법인의 자산을 평가하여 승계하는 경우 그 승계한 자산(대통령령이 정하는 자산에 한한다)의 가액 중 당해 자산에 대한 분할평가차익에 상당하는 금액은 대통령령이 정하는 바에 따라 분할등기일이 속하는 사업연도의 소득금액 계산에 있어서 이를 손금에 산입할 수 있다고 하면서, 그 제1호 내지 제3호에서 분할등기일 현재 5년이상 계속하여 사업을 영위한 내국법인이 대통령령이 정하는 바에 따라 분할하는 것일 것, 분할법인 또는 소멸한 분할합병의 상대방법인의 주주가 분할신설법인 또는 분할합병의 상대방법인으로부터 받은 분할대가의 전액(분할합병의 경우에는 제44조제1항제2호의 비율이상)이 주식이고 그 주식이 분할법인 또는 소멸한 분할합병의 상대방법인의 주주가 소유하던 주식의 비율에 따라 배정될 것, 분할신설법인 또는 분할합병의 상대방법인이 분할등기일이 속하는 사업연도의 종료일까지 분할법인 또는 소멸한 분할합병의 상대방법인으로부터 승계받은 사업을 계속 영위할 것이라고 규정하고 있는바, 분할로 취득하는 재산에 관하여 취득세와 등록세를 면제받기 위하여는 법인세법 제46조제1항에서 규정하고 있는 제1호와 제2호 및 제3호의 요건 모두를 충족한 경우로 한정된다고 보아야 할 것임(행정자치부 세정과-1080, 2004.5.8. ; 행정자치부 심사 결정 제2002-125호, 2002.3.25. 참조)(행자부 세정-3214, 2007. 8. 13)

사례 법인분할과 감면요건

조세특례제한법 제119조 제1항 제10호 및 제120조 제1항 제9호의 규정에 의거 법인세법 제46조 제1항 각호(물적분할의 경우에는 동법 제47조 제1항)의 요건을 갖춘 분할로 인하여 취득하는 재산에 대하여는 취득세 등을 면제토록 규정하고 있고, 법인세법 제46조 제1항 제1호의 규정에 의거 분할등기일 현재 5년이상 계속하여 사업을 영위한 내국법인이 대통령령이 정하는 바에 따라 분할하는 것일 것을 감면요건의 하나로 규정하고 있으므로 분할등기일 현재 5년이상 사업을 영위한 내국법인의 의미는 분할하는 사업부분에 관계없이 내국법인이 분할등기일 현재 5년이상 사업을 영위했는지를 기준으로 판단하는 것임(행자부 세정-547, 2004. 2. 11)

사례 법인분할 관련 취득세 등 감면 적용범위

조세특례제한법 제119조제1항제10호의 규정에 의하면 “법인세법 제46조제1항 각호(물적분할의 경우에는 동법 제47조제1항)의 요건을 갖춘 분할로 인하여 취득하는 재산에 관한 등기 또는 등록에 대하여는 등록세를 면제한다. 이 경우 지방세법 제138조제1항의 세율을 적용하지 아니한다”라고 규정하고 있으므로 인적분할 등기일 현재 5년이상 계속하여 사업을 영위한 내국법인(갑법인)이 ①분리 가능한 독립된 사업부문(레미콘 사업부문)을 분할하고 ②분할하는 사업부문의 자산 및 부채가 포괄적으로 승계되며 ③분할법인만의 출자에 의하여 분할되고 ④분할 등기일 현재 1년 이상 계속하여 사업을 영위하던 분할합병의 상대방법인(을법인)에게 포괄적으로 승계되면서 법인세법 제46조제1항제2호 및 제3호의 요건을 충족한다면 취득세 등이 면제됨(행자부 세정-1080, 2004. 5. 8)

※ 법인세법 제46조 ①다음 각호의 요건을 갖춘 분할(물적분할을 제외한다)의 경우로서 분할 신설법인 또는 분할합병의 상대방법인이 분할법인 또는 소멸한 분할합병의 상대방법인의 자산을 평가하여 승계하는 경우 그 승계한 자산(대통령령이 정하는 자산에 한한다)의 가액중 당해 자산에 대한 분할평가차익에 상당하는 금액은 대통령령이 정하는 바에 따라 분할등기일이 속하는 사업연도의 소득금액계산에 있어서 이를 손금에 산입할 수 있다.

1. 분할등기일 현재 5년이상 계속하여 사업을 영위한 내국법인이 대통령령이 정하는 바에 따라 분할하는 것일 것
2. 분할법인 또는 소멸한 분할합병의 상대방법인의 주주가 분할신설법인 또는 분할합병의 상대방법인으로부터 받은 분할대가의 전액(분할합병의 경우에는 제44조제1항제2호의 비율 이상)이 주식이고 그 주식이 분할법인 또는 소멸한 분할합병의 상대방법인의 주주가 소유 하던 주식의 비율에 따라 배정될 것
3. 분할신설법인 또는 분할합병의 상대방법인이 분할등기일이 속하는 사업연도의 종료일까지 분할법인 또는 소멸한 분할합병의 상대방법인으로부터 승계받은 사업을 계속 영위할 것

사례 법인분할에 따른 감면적용

법인세법 제46조제1항 각호 및 같은 법 시행령 제82조제3항제1호 내지 제3호의 요건을 갖춘 분할로 인하여 취득(등기)하는 경우라면 조세특례제한법 제119조제1항제10호 및 같은 법 제120조제1항제9호의 규정에 의거 취득(등록)세가 면제되는 것이며, 지방세법 시행령 제102조제6항의 규정에 의거 분할등기일 현재 5년 이상 계속하여 사업을 영위한 대도시내의 내국법인이 법인

의 분할(법인세법시행령 제82조제3항제1호 내지 제3호의 요건을 갖춘 경우에 한한다)로 인하여 법인을 설립하는 경우에는 등록세의 중과세 대상에서 제외되는 것임(행자부 세정-2624, 2004. 8. 19)

사례 법인분할에 따른 매각시 감면의 정당한 사유 판단

법인이 유통사업을 영위하기 위해 유통사업용 부동산을 취득하여 직접 사용한 후, 법인세법 제46조 제1항 각호(물적분할의 경우에는 동법 제47조 제1항)의 요건을 갖춘 법인분할로 인하여 분할신설법인이 취득한 유통사업용 부동산이 조세특례제한법 제119조 제1항 제10호 및 제120조 제1항 제9호의 규정에 의한 취득세 및 등록세의 면제요건을 충족하였다면 분할전의 법인이 취득한 유통사업용 부동산을 그 사용일부터 2년이상 직접 사용하지 아니하고 분할신설법인에게 이전(매각)한 데에는 정당한 사유가 있음(행자부 세정-4730, 2004. 12. 24)

사례 법인분할의 요건

조세특례제한법 제120조 제1항 제9호의 규정에 의거 법인세법 제46조 제1항 각호의 요건을 갖춘 분할로 인하여 취득하는 재산에 대하여는 취득세를 면제토록 규정하고 있고, 법인세법 제46조 제1항의 규정에 의거 분할등기일 현재 5년 이상 계속하여 사업을 영위한 내국법인이 대통령령이 정하는 바에 따라 분할하는 것일 것 등의 요건을 갖춘 분할에 한하도록 규정하고 있음. 설립된지 5년 이상 된 골프장사업을 목적사업으로 하는 자회사를 흡수합병한 5년 이상 된 법인이 골프장사업부분을 법인세법 제46조의 요건을 충족하는 분할을 하는 경우라면 분할등기일 현재 5년 이상 계속하여 사업을 영위한 내국법인이 분할하는 것에 해당되는 것임(행자부 세정-1517, 2003. 10.15.).

사례 기업분할과 회원권의 취득세감면 판단

조세특례제한법 제120조 제1항 제9호의 규정에 의거 법인세법 제46조 제1항 각호의 요건을 갖춘 분할로 인하여 취득하는 재산에 대하여는 취득세를 면제토록 규정하고 있으나 기업분할로 인하여 회원권을 취득하는 경우라면 분할로 인하여 취득세감면대상이 되는 것은 법인세법 제46조 제1항 및 동법시행령 제82조 제1항의 규정에 따라 토지 및 건축물에 한하는 것이므로 취득세감면대상에 해당되지 아니함(행자부 세정-630, 2003.7.28.).

**사례** 분할법인의 감면요건

조세특례제한법 제119조 제1항 제10호에서 법인세법 제46조 제1항 각호(물적분할의 경우에는 동법 제47조 제1항)의 요건을 갖춘 분할로 인하여 취득하는 재산에 관한 등기에 대하여 등록세를 면제하도록 규정하고 있고, 법인세법 제46조 제1항 제1호에서 분할법인의 범위를 분할등기일 현재 5년 이상 사업을 영위한 내국법인이 대통령령이 정하는 바에 따라 분할하는 경우로 규정하고 있으므로, 5년 이상 계속하여 사업을 영위한 내국법인이 분할함에 따라 분할신설법인 또는 분할합병의 상대방법인이 분할로 인하여 분할 전 법인의 자산을 양수받아 이를 등기하는 경우 등록세가 면제되는 것임(행자부 세정-185, 2003.6.16.).

사례 법인분할과 농어촌특별세의 비과세 범위

농어촌특별세법 제4조 제12호 및 동법시행령 제6조 제1호의 규정에 의거 조세특례제한법 제119조 제1항 제10호 및 제120조 제2항 제9호의 규정에 의하여 취득세와 등록세를 감면받은 경우 이에 부가되는 농어촌특별세를 비과세하도록 규정하고 있으므로 조세특례제한법 제119조 제1항 제10호 및 제120조 제1항 제9호의 규정에 의거 취득세와 등록세를 감면받았는지 여부는 과세권자가 사실조사하여 판단할 사항이며, 상법상 제11절(회사의 분할) 제530조의 2 제3항의 규정에 의거 회사는 분할에 의하여 1개 또는 수개의 회사를 설립함과 동시에 분할합병할 수 있도록 규정하고 있으므로 분할합병의 경우도 분할의 일종으로 보는 것임(행자부 세정-131, 2003.6.10.).

사례 기업분할 감면

조세특례제한법 제119조 제1항 제10호 및 제120조 제1항 제9호의 규정에 의거 법인세법 제46조 제1항 각호의 요건을 갖춘 분할로 인하여 취득하는 재산에 대하여는 취득세와 등록세를 면제토록 규정하고 있으므로 회사분할을 통하여 지주회사로 전환함에 있어 투자주식 및 그와 관련한 자산만을 분할하여 지주회사로 전환하는 경우에도 분리하여 사업이 가능한 독립된 사업부분의 분할에 해당(재경부 법인 46012-146, 2001.8.28. 참조)하는 것이므로 분할계획서상에 기재된 부동산을 취득하는 경우로서 법인세법 제46조 제1항 각호의 다른 요건을 충족하는 경우라면 취득세 등의 감면대상에 해당되는 것임(행자부 세정 13407-411, 2003.5.19.).

사례 법인분할과 감면요건

조세특례제한법 제119조 제1항 제10호 및 제120조 제1항 제9호의 규정에 의거 법인세법 제46조 제1항 각호의 요건을 갖춘 분할로 인하여 취득하는 재산에 대하여는 취득세와 등록세를 면제

토록 규정하고 있고, 법인세법 제46조 제1항 제1호의 규정에 의거 분할등기일 현재 5년 이상 계속하여 사업을 영위한 내국법인이 대통령령이 정하는 바에 따라 분할하는 것일 것으로 규정하고 있으므로 5년 이상 사업을 영위한 기존법인을 분할하여 사업을 1년 이상 영위한 분할법인이 기존법인으로부터 승계한 사업부분을 다시 분할하는 경우라면 분할등기일 현재 5년 이상 계속하여 사업을 영위한지 여부의 판단은 기존법인으로부터 승계받은 사업부분의 경우 기존법인이 영위한 사업기간을 포함하여 계산하는 것임(행자부 세정 13407-344, 2003.5.1.).

- 법인의 분할의 경우 종전법인의 분할 전 사업을 계속하여 5년 이상 영위하여야 감면대상이나 분할 이후 다시 재분할하는 경우에는 동일하게 계속적으로 사업을 영위하는 것으로 보는 것임.

사례 물적분할과 감면범위

조세특례제한법 제119조 제1항 제10호와 법인세법 제47조 제1항의 규정에 의하여 분할등기일 현재 5년 이상 계속하여 사업을 내국법인이 물적분할하는 경우로서 법인세법 제46조 제1항 각호의 요건을 충족하는 경우에 분할로 인하여 취득하는 재산에 관한 등기에 대하여 등록세를 면제하도록 규정하고 있는바, 면제요건 중 한 가지 요건으로서 분할등기일 현재 5년 이상 계속하여 사업을 영위한 법인이 물적분할하는 경우라고 규정하고 있을 뿐, 분할하는 사업부분이 5년 이상 영위한 사업이어야 한다고 규정하고 있지는 아니하므로 귀 질의의 경우와 같이 비록 분할하는 사업부분이 5년 이상 영위한 사업에 해당되지 않는다 하더라도 당해 분할법인이 5년 이상 계속하여 사업을 영위한 법인에 해당되는 경우로서 법인세법 제46조 제1항 각호의 요건을 갖춘 경우에는 분할로 인하여 취득하는 재산에 관한 등기에 대하여 등록세면제대상에 해당하는 것임(행자부 세정 13430-1222, 2002.12.24.).

8. 자산교환에 따라 취득하는 재산의 취득

조세특례제한법 제119조 제1항 제11호 및 제120조 제1항 제10호의 규정의 의거 법인세법 제50조의 규정에 의한 자산교환에 따라 취득하는 재산에 관한 등기와 그 자산교환에 따라 취득하는 재산에 대하여 등록세와 취득세를 감면하는바, 소비성서비스업을 제외한 사업을 영위하는 내국법인이 2년이상 당해 사업에 직접 사용하던 고정자산으로서 토지와 건축물 자산(“사업용고정자산”이라 한다)을 제52조제1항의 규정에 의한 특수관계자외의 다른 내국법인이 2년이상 당해 사업에 직접 사용하던 동일한 종류의 사업용고정자산(“교환취득자산”이라 한다)과 교환(3 이상의 법인간에 하나의 교환계약에 의하여 각 법인이 자산을 교환하는 다수법인간의 교환을 포함한다)하는 경우에 해당하는 것이다.

또한 내국법인이 2년 이상 당해 사업에 직접 사용하던 토지·건축물을 말하며, 부당행위의 부인이 적용이 되는 특수관계자 외의 다른 법인이 2년 이상의 당해 사업에 직접 사용하던 동일 종류의 사업용고정자산을 내국법인간에 하나의 교환계약에 의하여 각 법인이 사업용고정자산을 교환함으로써 취득하는 경우 취득세와 등록세가 면제되는 것이며, 다수법인간의 교환이라 함은 3 이상의 법인간에 하나의 교환계약에 의하여 각 법인이 자산을 교환하는 것을 말한다. 이 경우 내국법인이 교환·취득자산을 교환일이 속하는 사업연도의 종료일까지 교환직전의 용도와 동일한 용도에 사용하는 경우에 한하여 이를 적용한다.

사례 사업용고정자산의 범위

조세특례제한법 제119조 제1항 제11호 및 제120조 제1항 제10호의 규정에 의거 법인세법 제50조의 규정에 의한 자산교환에 따라 취득하는 재산에 대하여는 취득세와 등록세를 면제토록 규정하고 있으므로 법인세법 제50조 제1항에 말하는 동일한 종류의 사업용고정자산이라 함은 법인세법시행령 제86조 제2항의 규정에 의한 토지·건축물·조세특례제한법시행령 제3조 제2항의 규정에 의한 자산 중 고정자산의 종류가 같은 것임을 의미하는 것임(행자부 세정 13407-1174, 2002.12.10.).

9. 부실금융기관으로부터 양수한 재산의 취득

조세특례제한법 제119조 제1항 제12호 및 제120조 제1항 제11호의 규정의 의거 금융산업의구조개선에관한법률 제2조 제1호의 규정에 의한 금융기관, 한국자산관리공사, 예금보험공사 또는 정리금융기관이 적기시정조치(영업의 양도 또는 계약이전에 관한 명령에 한한다) 또는 계약이전결정을 받은 부실금융기관으로부터 양수한 재산에 관한 등기와 그 적기시정조치(영업의 양도 또는 계약이전에 관한 명령에 한한다) 또는 계약이전결정을 받은 부실금융기관으로부터 양수한 재산에 대하여 등록세와 취득세를 감면하는바,

여기서 첫째, 적기시정조치는 금융산업의구조개선에관한법률 제10조의 규정에 의한 조치로서 금융감독위원회는 금융기관의 자기자본비율이 일정수준에 미달하는 등 재무상태가 금융감독위원회의 적기시정조치를 하고자 하는 그 기준고시에 미달하거나 거액의 금융사고 또는 부실채권의 발생으로 인하여 금융기관의 재무상태가 그 기준고시에 미달하게 될 것이 명백하다고 판단되는 때에는 금융기관이 부실화를 예방하고 건전한 경영을 유도하기 위하여 당해 금융기관에 의하여 시정에 필요한 권고, 요구 또는 명령하거나 그 이행계획을 제출하는 것을 명하는 조치를 의미하는 것이며, 이 경우 영업의 양도와 계약이전에 관한 명령에 의하여 부실금융기관으로부터 양수하는 재산에 한한다.

둘째, 계약이전결정은 금융산업의구조개선에관한법률 제14조의 2 제1항의 규정에 의한 계약 이전의 결정이 있는 경우 그 결정내용에 포함된 계약에 의한 부실금융기관의 권리와 의무는 그 결정이 있는 때에 계약이전을 받은 금융기관(인수금융기관)이 이를 승계하는바, 금융감독위원회는 당해 부실금융기관에 대하여 계약이전의 결정, 영업정지 등 필요한 처분을 할 수 있을 것이다. 따라서 계약이전결정이 아닌 신탁재산의 이전결정은 이미 해당되지 아니하기 때문에 취득세, 등록세가 면제되지 아니하는 것이다.

사례) 부실금융기관으로부터 취득부동산에 대한 감면

조세특례제한법 제119조제1항제12호와 제120조제1항제11호에서 금융산업구조개선에관한법률 제2조제1호 규정에 의한 금융기관 등이 적기시정조치(영업의 양도 또는 계약이전에 관한 명령에 한한다)또는 계약이전 결정을 받은 부실금융기관으로부터 양수한 재산 및 이에 관한 등기에 대하여 취득세와 등록세를 면제하도록 하고 있고, 금융산업구조개선에관한법률 제14조제5항에서 금융감독위원회는 동조제2항의 규정에 의하여 계약 이전의 결정을 하는 때에는 필요한 범위안에서 계약 이전이 되는 계약의 범위, 계약이전의 조건 및 이전받는 금융기관을 정하여야 한다고 규정하고 있어, 금융산업구조개선에관한법률 제2조제1호 규정에 의한 금융기관 등이 부실금융기관으로부터 양수한 재산과 이에 대한 등기에 대하여 취득세와 등록세의 면제 대상이 되는 범위는 금융산업구조개선에관한법률 제14조제5항 규정에 의한 계약이전 결정 자체에는 포함되어 있지 않더라도 금융감독위원회에서 계약이전 결정을 받은 부실금융기관으로부터 자산양수도 계약을 체결하여 양수받은 재산인 경우라면 취득세와 등록세의 면제대상임(행자부 세정-2229, 2005. 8. 19)

- 이전계약내에 포함되어 있어야 감면대상인지 아니면 이전계약에 포함되어 있지 아니하더라도 감면대상인지여부로서 이전계약에 포함되지 아니하더라도 부실금융기관으로부터 취득하는 부동산에 대하여 감면대상임

사례) 계약이전명령 이외 재산에 대한 감면

조세특례제한법 제119조 제1항 제12호 및 제120조 제1항 제11호의 규정에 의거 금융산업의구조개선에관한법률 제2조 제1호의 규정에 의한 금융기관, 한국자산관리공사, 예금보험공사 또는 정리금융기관이 적기시정조치(영업의 양도 또는 계약이전에 관한 명령에 한한다) 또는 계약이전 결정을 받은 부실금융기관으로부터 양수한 재산에 대하여는 취득세와 등록세를 면제토록 규정하고 있으므로, 금융산업의구조개선에관한법률 제2조 제1호의 규정에 의한 금융기관이 계약이전결정을 받은 부실금융기관으로부터 취득세과세대상물건을 취득한 경우라면 계약이전결정서상 이전대상재산에 한해 취득세감면대상임(행자부 세정 13407-74, 2003.1.27.).

사례 한국자산관리공사의 직접사용시 감면

조세특례제한법 제119조 제1항 제12호 및 제120조 제1항 제11호 규정에 의하여 성업공사가 부실 금융기관으로부터 양수받은 자산의 경우는 그 자산을 귀사의 업무용으로 사용한다 하더라도 기히 면제받은 등록세와 취득세는 추정대상이 아님(행자부 세정 13430-367, 2000.3.9.).

사례 조특법상 정리금융기관의 감면

조세특례제한법 제119조 제1항 제12호 및 제120조 제1항 제11호에 의거 금융산업의구조개선예관한법률 제2조 제1호의 규정에 의한 금융기관, 성업공사, 예금보험공사 또는 정리금융기관이 적기시정조치 또는 계약이전결정을 받은 부실금융기관으로부터 양수한 재산에 대하여는 취득세와 등록세가 면제되나, 귀문의 경우 정리금융기관 등이 양수하는 경우가 아니므로 취득세 및 등록세가 면제되지 아니함(행자부 세정 13407-23, 1999.10.16.).

사례 신탁이전의 경우 감면대상 판단

조세감면규제법 제113조 제1항 제10호의 규정에 의거 금융산업의구조개선예관한법률 제2조 제1호의 규정에 의한 금융기관, 성업공사, 예금보험공사 또는 정리금융기관이 적기시정조치(영업의 양도 또는 계약이전에 관한 명령에 한한다) 또는 계약이전결정을 받은 부실금융기관으로부터 양수한 재산에 관한 등기의 경우에는 등록세가 면제됨. 그러나 신탁관련 자산에 대하여 인수은행이 계약이전결정과는 다른 별도의 계약에 의거 부실금융기관으로부터 양수받았다면 그 재산에 대하여는 등록세가 면제되지 아니함(행자부 세정 13407-497, 1998.11.23.).

계약이전결정을 받은 부실금융기관으로부터 양수한 재산인 경우라면 취득세·등록세면제 대상이나, 신탁재산의 이전에 관한 경우에는 면제대상이 아님(행자부 세정 13407-아829, 1998.11. 10.).

10. 유동화전문회사의 관리처분 등에 따른 재산의 취득

조세특례제한법 제119조 제1항 제13호 및 제120조 제1항 제12호의 규정의 의거 유동화전문회사가 동법 제119조 제1항 제13호에 따라 취득하는 부동산에 대하여 취득세를 50% 감면하고, 자산유동화에관한법률 제2조 제5호의 규정에 의한 유동화전문회사(자산유동화업무를 전업으로 하는 외국법인을 포함한다. 이하 “유동화전문회사”라 한다)가 동법 제3조의 규정에 의하여 등록한 자산유동화계획에 따라 동법 제2조 제2호의 규정에 의한 자산보유자 또는 다른 유동화전문회사로부터 2009년 12월 31일까지 유동화자산을 양수하거나 양수한 유동화자산을

관리·운용·처분하는 경우로서 ① 부동산의 소유권이전에 관한 등기, ② 저당권의 이전에 관한 등기, 경매신청, 가압류, ③ 가처분에 관한 등기 또는 가등기에 해당하는 등기에 대하여 등록세를 50% 감면한다.

(1) 자산유동화의 범위

여기서 「자산유동화」라 함은 통상적으로 유동화전문회사(자산유동화업무를 전업으로 하는 외국법인을 포함한다)가 자산보호자로부터 유동화자산을 양도받아 이를 기초로 유동화증권을 발행하고, 당해 유동화자산의 관리·운용·처분에 의한 수익이나 차입금 등으로 유동화증권의 원리금 또는 배당금을 지급하는 일련의 행위 등을 말한다. 또한 자산유동화계획은 자산유동화에관한법률 제4조의 규정에 따라 다음 사항이 포함되어 있다.

1. 유동화전문회사 등의 명칭, 사무소의 소재지 등에 관한 사항
2. 자산보유자에 관한 사항
3. 자산유동화계획기간
4. 유동화자산의 종류·총액 및 평가내용 등 당해 유동화자산에 관한 사항
5. 유동화증권의 종류·총액·발행조건 등에 관한 사항
6. 유동화자산의 관리·운용 및 처분에 관한 사항
7. 제10조 제1항의 규정에 의한 자산관리자에 관한 사항
8. 기타 대통령령이 정하는 사항

(2) 자산보유자 또는 유동화전문회사로부터 취득하는 부동산, 저당권이전 및 경매신청·가압류 가처분·가등기의 범위

여기서 「자산보유자」라 함은 자산유동화 자산을 보유하고 있는 자로서 한국산업은행법에 의한 한국산업은행 등 금융기관을 의미한다.

유동화전문회사가 유동화계획에 따라 자산보유자로부터 양수한 유동화자산(담보부채권)을 관리·운용하는 과정에서 채무자의 부동산이 법원경매에 제시되자 그 채권을 회수하기 위하여 채권자의 자격으로 경매에 참여·경락받을 경우 채무자소유의 부동산을 담보부채권으로 변제하고 이전등기를 하는 경우에 그 부동산소유권이전등기에 대하여 취득세와 등록세가 감면되는 것인가?

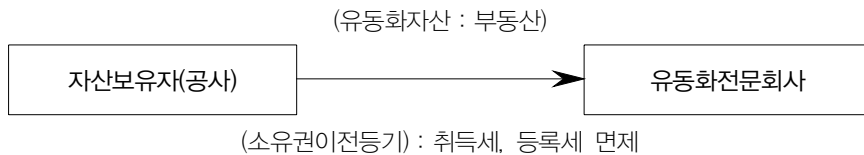
(제1설)은 자산보유자로부터 직접 부동산을 취득한 것이 아니기 때문에 감면대상이 아니라고 보는 견해와 (제2설) 자산보유자로부터 유동화자산을 취득하고 이를 관리·운영하는 과정에서

부동산을 취득하는 것이기 때문에 감면대상에 해당되는 견해가 있는바, 이를 보면 조세특례제한법 제119조 제1항 제13호에서 등록세감면요건을 분석하면 유동화전문회사가 유동화계획에 따라 자산보유자로부터 2006.12.31.까지 다음의 경우와 같이 부동산소유권이전에 해당하는 등기 등에 대하여 등록세와 취득세를 감면하는 것이다.

- ① 유동화자산을 양수하는 경우
- ② 양수한 유동화자산을 관리·운용·처분하는 경우

여기서 자산보유자로부터 취득하는 「유동화자산의 범위에는 채권, 부동산, 기타의 재산권」이 이에 해당하는 것이므로 저당권, 전세권 등도 포함되며, 유동화자산이 「부동산」인 경우 자산보유자(한국자산관리공사 등)로부터 양수하는 소유권이전등기에 해당되어 「상기의 ①과 같은 소유권이전등기형태이기 때문에 바로 감면」됨을 쉽게 판단할 수가 있는 것이다.

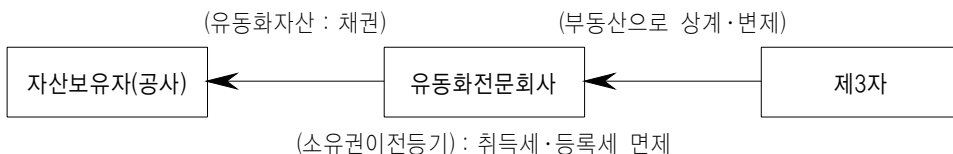
[①과 같은 부동산소유권이전형태]



그런데 유동화자산이 「채권」인 경우 자산보유자(한국자산관리공사)로부터 양수한 유동화자산을 양수받는 경우라고 하더라도 등기가 없기 때문에 취득세, 등록세과세문제가 발생하지 아니하나, 자산보유자(한국자산관리공사)로부터 양수받은 「유동화자산인 채권, 저당권 등 기타 재산권」을 자산유동화전문회사가 관리·운용·처분하기 위하여 그 유동화자산(채권)에 대해 제3자로부터 대물변제받거나, 채권 등 대신하여 경락으로 부동산으로 소유권이전등기를 받는 경우에는 「상기의 ②와 같은 소유권이전등기형태에 해당되어 감면」대상에 해당하는 것이다.

※ 재정부의 유권해석(금감 41214-38, 1999.2.4.)도 같은 취지임.

[②와 같은 부동산소유권이전형태]



따라서 유동화전문회사가 유동화계획에 따라 자산보유자로부터 2003.12.31.까지 양수한 유동화자산을 관리·운영하는 과정에서 채권을 회수할 목적으로 법원경매에 응찰하여 채권자자격으로 담보부동산을 경락받아 부동산이전등기를 하는 경우는 자산보유자(한국자산관리공사 등)로부터 양수받은 「유동화자산인 채권」을 관리·운용·처분하기 위하여 그 유동화자산(담보부채권 등)을 법원의 경매에 의거 유동화회사의 부동산으로 소유권이전등기를 하는 경우에 해당하는 것으로서 상기의 ②와 같은 소유권이전등기형태에 해당되기 때문에 등록세감면대상에 해당되는 것이다.

〔사례〕 자산유동화회사가 취득하는 고급오락장에 대한 감면

조세특례제한법 제120조제1항(2004.12.31 법률 제7322호로 개정되기 이전의 것)에서 다음 각호의 1에 해당하는 재산의 취득에 대하여는 취득세를 면제한다고 한 후 그 제12호에서 “유동화전문회사가 제119조제1항제13호 규정에 의하여 취득한 부동산”이라고 규정하고 있는 바, 자산유동화회사가 고급오락장이 포함된 유동화자산을 취득하는 것은 유동화회사가 사용하기 위함이 아니라 자산유동화에관한법률의 규정에 의거 유동화자산의 관리, 운용, 처분을 위한 것이므로 취득한 자산중 지방세법상 중과세 대상인 고급오락장이 있다 하더라도 상기 조세특례제한법 제120조제1항 규정에 의거 취득세의 면제대상이 되는 것임(행자부 세정-2187, 2005. 8. 16)

〔사례〕 유동화자산에 대한 감면범위

조세특례제한법 제119조 제1항 제13호 및 제120조 제1항 제12호의 규정에 의거 자산유동화에관한법률 제2조 제5호의 규정에 의한 유동화전문회사가 동법 제3조의 규정에 의하여 등록한 자산유동화계획에 따라 동법 제2조 제2호의 규정에 의한 자산보유자 또는 다른 유동화전문회사로부터 2003년 12월 31일까지 유동화자산을 양수하거나 양수한 자산을 관리·운용·처분하는 경우 취득세와 등록세를 감면토록 규정하고 있으나 귀문의 경우 유동화전문회사가 취득하는 것이 아니므로 취득세 등의 감면대상에 해당되지 아니함(행자부 세정-985, 2003.8.28.).

〔사례〕 유동화자산에 대한 가압류등기의 등록세감면 판단

조세특례제한법 제119조 제1항 제13호에서 자산유동화에관한법률 제2조 제5호의 규정에 의한 유동화전문회사가 동법 제3조의 규정에 의하여 등록한 자산유동화계획에 따라 동법

제2조 제2호의 규정에 의한 자산보유자 또는 다른 유동화전문회사로부터 2003년 12월 31일까지 유동화자산을 양수하거나 양수한 유동화자산을 관리·운용·처분하는 경우로서 다음 각목의 1에 해당하는 등기에 대하여는 등록세를 면제하도록 규정하면서, 그 다목에서 경매신청, 가압류, 가처분에 관한 등기 및 가등기를 면제대상으로 규정하고 있는 바, 유동화전문회사가 유동화자산인 전환사채를 양도받고 당해 전환사채의 보전이나 향후 강제집행 등을 위하여 당해 전환사채의 연대보증인의 부동산 등을 가압류하는 경우로서 조세특례제한법 제119조 제1항 제13호에서 유동화자산의 관리·운용·처분의 내용에 대하여 특별한 제한을 두고 있지 아니한 이상 유동화자산의 관리측면에서 채권보전을 위한 조치로서 전환사채의 연대보증인의 자산에 대한 가압류등기를 하는 경우에는 등록세면제 대상에 해당됨(행자부 세정 13430-234, 2003.3.28.).

사례 유동화자산에 대한 감면

1. 조세특례제한법 제119조 제1항 제13호 및 제120조 제1항 제12호의 규정에 의거 자산유동화에관한법률 제2조 제5호의 규정에 의한 유동화전문회사가 동법 제3조의 규정에 의하여 등록한 자산유동화계획에 따라 동법 제2조 제2호의 규정에 의한 자산보유자 또는 다른 유동화전문회사로부터 2003.12.31.까지 유동화자산을 양수하거나 양수한 유동화자산을 관리·운용·처분하는 경우에는 취득세와 등록세를 면제토록 규정하고 있으므로 귀문의 경우 유동화전문회사가 자산유동화에관한법률에 의하여 등록된 자산유동화계획에 따라 자산보유자인 신탁업법에 의한 신탁회사로부터 유동화부동산을 양수한 경우라면 취득세 등이 감면임(행자부 세정 13407-1170, 2002. 12.10.).
2. 조세특례제한법 제119조 제1항 제13호 규정에 의거 자산유동화에관한법률 제2조 제5호의 규정에 의한 유동화전문회사가 동법 제3조의 규정에 의하여 등록한 자산유동화계획에 따라 동법 제2조 제2호의 규정에 의한 자산보유자 또는 다른 유동화전문회사로부터 2003.12.31.까지 유동화자산을 양수하거나 양수한 유동화자산을 관리·운용·처분하는 경우로서 부동산의 소유권이전 등기에 대하여는 등록세를 면제토록 규정하고 있고, 동법 제120조 제1항 제12호의 규정에 의거 유동화전문회사가 동법 제119조 제1항 제13호의 규정에 의거 취득한 부동산에 대하여는 취득세를 면제토록 규정하고 있으나, 자산유동화회사가 자산유동화에관한법률 제3조의 규정에 의하여 등록한 자산유동화계획에 따라 자산보유자로부터 부동산담보신탁수익권을 양수하고 동 부동산담보신탁수익권에 기한 채권회수를 목적으로 동 부동산의 공매절차에 참가하여 담보부동산을 취득한 경우 취득세와 등록세가 면제함(행자부 세정 13407-188, 2002.2.26.).

사례 선박의 사업용재산의 범위 판단

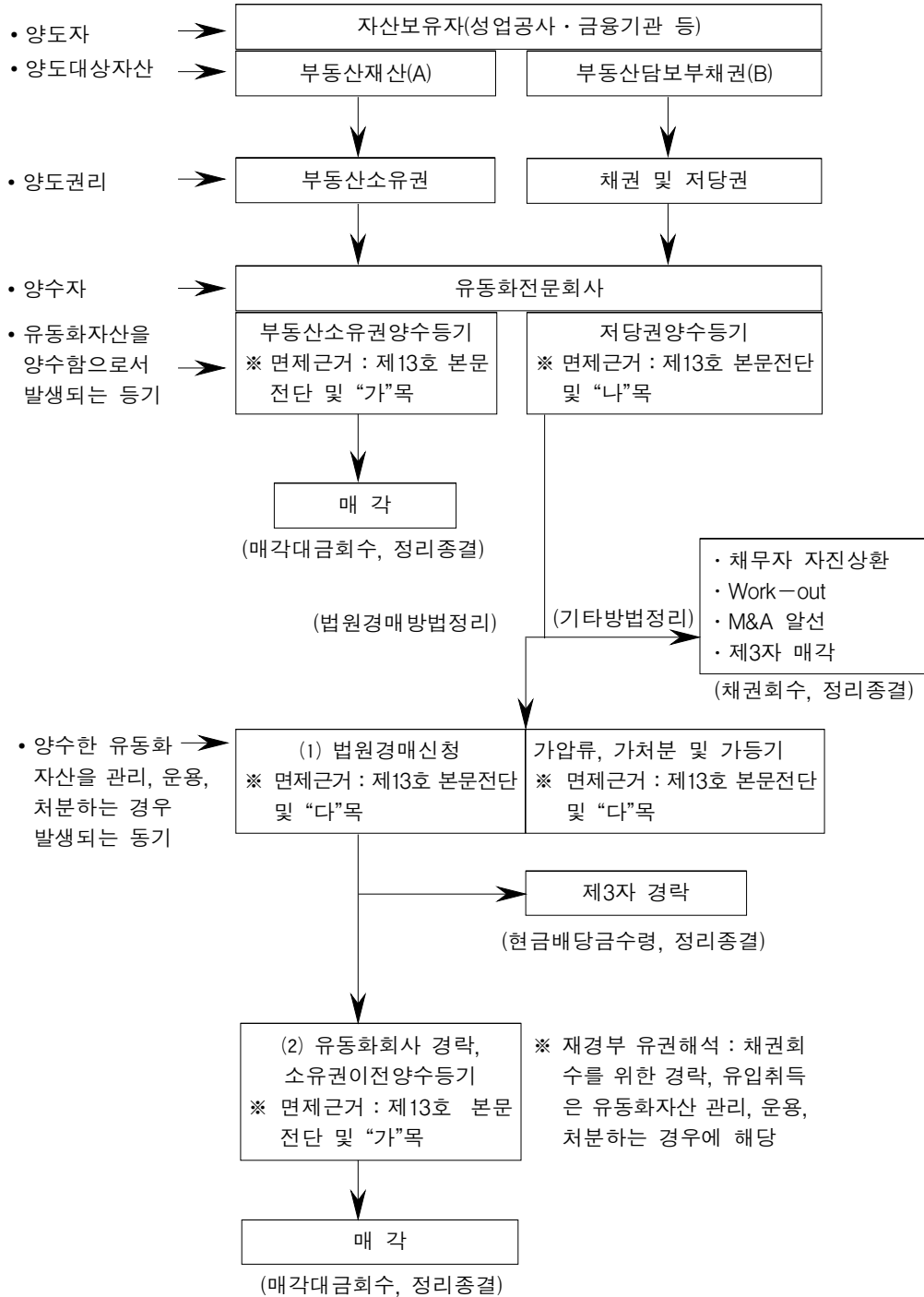
조세특례제한법 제119조 제1항 제13호 (가)목 및 같은법 제120조 제1항 제12호에서 취득세 등의 면제대상을 부동산으로 한정하여 규정하고 있고, 같은법 제2조 제2항 및 제3조 제1항 제12호에서는 조세특례제한법에서 규정한 용어 외의 용어에 관하여는 특별히 정하는 경우를 제외하고는 지방세법에서 사용하는 용어의 예에 의한다라고 규정하면서 지방세법 제104조 제1호 및 같은법시행령 제89조 제3항은 취득세 등에서 사용하는 부동산의 정의를 토지와 건축물로 규정하고 있고, 조세법률주의 원칙상 조세법규의 해석은 특별한 사정이 없는 한 법문대로 해석하고 합리적인 이유없이 확장해석하거나 유추해석하는 것은 허용되지 않는다 할 것이므로 자산유동화계획에 따라 선박을 취득한 경우에는 조세특례제한법 제119조 및 제120조에서 정하고 있는 취득세 등의 면제대상에 해당되지 아니한다 할 것이므로 선박을 면제대상이 아님(감심 제2001-132~133호, 2001.11.13.).

사례 자산보유자로부터의 취득 여부 판단과 감면 여부

1. 유동화전문회사가 유동화계획에 따라 자산보유자로부터 2001.12.31.까지 양수한 유동화자산을 관리·운영하는 과정에서 채권을 회수할 목적으로 법원경매에 응찰하여 채권자자격으로 담보부동산을 경락받아 부동산 이전등기를 하는 경우는 자산보유자(한국자산관리공사 등)로부터 양수받은 「유동화자산인 채권」을 관리·운용·처분하기 위하여 그 유동화자산(담보부채권 등)을 법원의 경매에 의거 유동화회사의 부동산으로 소유권이전등기를 하는 경우에 등록세감면대상에 해당함(행자부 세정 13430-1219, 2000.10.19.).
2. 유동화전문회사가 자산유동화에관한법률 제3조의 규정에 의하여 등록한 자산유동화계획에 따라 자산보유자로부터 유동화자산을 취득하여 이를 관리, 운영하는 과정에서 채권자의 자격으로 담보부동산에 관한 법원경매에 응찰하여 당해 부동산을 취득함으로써 유동화전문회사 명의로 소유권이전등기를 하는 경우에는 조세특례제한법 제119조 제1항의 규정에 의해 등록세가 면제됨 (행자부 세정 13407-614, 2000.5.13.).
3. 조세특례제한법 제119조 제1항 제13호·제120조 제1항 제12호 규정과 관련하여 제3자가 유동화자산을 취득하는 경우 취득세의 경우 제120조 제1항 제12호에서 유동화전문회사가 취득하는 경우로 한정하고 있으므로 면제되지 않으나, 등록세의 경우 제119조 제1항 제13호에서 유동화전문회사가 양수한 유동화자산을 관리·운용·처분하는 경우로서 부동산의 소유권이전에 관한 등기 등은 면제토록 규정하고 있으므로 동법에서 정한 요건을 모두 충족하는 경우 등록세가 감면됨(행자부 세정 13407-931, 1999.7.27.).

[업무처리흐름도]

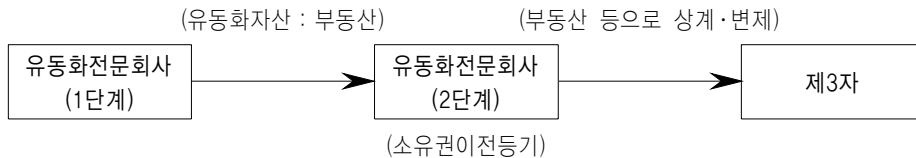
<자산유동화에 관한 법률 제3조에 의한 자산양도>



또한 유동화전문회사(2단계)가 다른 유동화전문회사(1단계)로부터 자산유동화계획에 의거 유동화자산(부동산)을 취득하는 경우 취득세 등 감면대상이 되는 것인가?

먼저 자산보유자로부터 유동화전문회사가 취득하는 경우에 취득세 등이 감면대상에 해당되는 것이나, 여기서 자산보유자의 범위는 「자산유동화에관한법률 제2조 제2호의 규정에 해당하는 법인 등」을 의미할 수 있겠으나, 사전적인 의미도 볼 수 있으므로 사실상의 자산보유자로 보아야 한다는 견해도 있는 것이다. 이 경우 자산보유자의 범위를 자산유동화에관한법률 제2조 제2호에 규정된 법인으로 볼 경우 유동화전문회사(1단계)는 이에 해당되지 아니하며, 유동화전문회사(2단계)가 유동화전문회사(1단계)로부터 취득하는 경우 자산보유자로부터 취득하는 것이 아니기 때문에 감면요건에 해당되지 아니한다고 볼 수는 있다.

[부동산소유권이전형태]



그런데 자산유동화사업을 할 수 있는 유동화전문회사 중 「신탁회사(1단계)가 신탁회사(2단계)」로 유동화자산을 이전하는 경우에는 신탁회사는 「자산보유자」에 포함되어 있기 때문에 감면적용을 받을 수 있고, 신탁회사 이외의 유동화전문회사의 경우 유동화전문회사(1단계)가 유동화전문회사(2단계)로 이전하는 경우 실제상 자산보유자이면서 자산유동화에관한법률에 자산보유자로 명기되지 아니하였다는 사실만으로 감면적용이 안되는 것은 「실질과세원칙」에 비추어 과세형평에 위배되며, 또한 유동화전문회사간의 유동화자산 이전을 통한 행위도 자산유동화에관한법률 제2조 제4호의 규정에 의거 「자산유동화」 행위로 보고 있음에도 「자산보유자」의 범위에 신탁회사 이외의 유동화전문회사간의 유동화자산이전은 「자산유동화행위」로 보지 아니한다면 동조 규정에 위배되는 것으로 사료되는 것이다. 자산유동화회사간의 유동화자산의 이전에 대한 재경부의 해석 견해도 특수목적회 위한 수단인 도관(conduit)에 불과한 것으로 보아 감면대상으로 봄이 타당하다.

【사례】 유동화자산에 대한 감면 판단

1. 조세특례제한법 제119조 제1항 제13호 및 제120조 제1항 제12호의 규정에 의거 유동화전문회사가 자산유동화에관한법률 제3조의 규정에 의하여 등록한 자산유동화계획에 따라 자산보유자로부터 2001년 12월 31일까지 유동화자산을 양수하거나 양수한 유동화자산을 관리·운



용·처분하는 경우로서 그 부동산의 소유권이전을 하는 경우에 취득세 등을 감면하는 것이므로 유동화전문회사가 금융감독위원회에 자산유동화계획을 등록한 후 유동화자산(채권)에 담보물권을 설정한 다음, 법원 경매에 응찰하여 부동산을 경락 취득하거나, 채무자의 부동산으로 대물변제받아 취득하는 경우에도 감면대상에 해당되는 것이나 이에 해당 여부는 과세권자가 사실조사 후 판단할 사항임(행자부 세정 13407-692, 2001.6.22.).

2. 조세특례제한법 제119조 제1항 제13호 및 제120조 제1항 제12호의 규정에 의거 유동화전문회사가 자산유동화에관한법률 제3조의 규정에 의거 등록한 자산유동화계획에 따라 자산보유자로부터 2001년 12월 31일까지 유동화자산을 양수하거나 양수한 유동화자산을 관리·운용·처분하는 경우로서 부동산의 소유권이전에 관한 취득·등기에 대하여 취득세 등을 면제하는 것이므로 자산보유자로부터 양수한 유동화자산을 관리·운영하는 과정에서 채권을 회수할 목적으로 법원 경매에 응찰하여 담보부동산을 취득하는 경우에도 취득세 등이 감면되는 것임(행자부 세정 13407-606, 2001.6.5.).

사례 1 감면대상의 범위 판단

민법 제357조의 규정에 의하여 「근저당권」이라 함은 담보할 채무의 최고액만을 정하고 채무의 확정을 장래에 보류하여 이를 설정하는 것으로 저당권의 일종이므로 조세특례제한법 제119조 제1항 제13호 나목의 규정에 의한 저당권에는 근저당권도 포함됨(행자부 세정 13407-678, 2001. 6.20.).

사례 2 유동화전문회사의 감면

1. 조세특례제한법 제119조 제1항 제13호 및 제120조 제1항 제12호의 규정에 의거 유동화전문회사가 자산유동화에관한법률 제3조의 규정에 의하여 등록한 자산유동화계획에 따라 자산보유자로부터 2001년 12월 31일까지 유동화자산을 양수하거나 양수한 유동화자산을 관리·운용·처분하는 경우로서 부동산소유권 취득시 취득세 등을 면제하는 것임. 유동화전문회사(갑)가 자산보유자(을 : 내국법인)로부터 유동화자산(공사대금채권)을 관리·운용·처분할 목적으로 내국법인(병)으로부터 부동산을 취득하는 경우에도 취득세 등이 면제되는 것임(행자부 세정 13407-553, 2001.5.23.).
2. 조세특례제한법 제119조 제1항 제13호 및 제120조 제1항 제12호의 규정에 의거 유동화전문회사가 자산유동화에관한법률 제3조의 규정에 의하여 등록한 자산유동화계획에 따라 자산보유자로부터 2001년 12월 31일까지 유동화자산을 양수하거나 양수한 유동화자산을 관리·운용·처분하기 위하여 취득하는 재산에 대하여 취득세와 등록세를 감면하는 것이므로 귀문과

같이 1단계 유동화전문회사가 2단계 유동화전문회사로 부동산 등을 이전하는 경우에는 취득세와 등록세가 감면되는 것임(행자부 세정 13407-376, 2001.4.6.).

3. 유동화전문회사가 자산유동화에관한법률 제3조의 규정에 의하여 등록한 자산유동화계획에 따라 자산보유자로부터 유동화자산을 취득하여 이를 관리·운영하는 과정에서 채권자의 자격으로 담보부동산에 관한 법원경매에 응찰하여 당해 부동산을 취득함으로써 유동화전문회사 명의로 소유권이전등기를 하는 경우에는 조세특례제한법 제119조 제1항 제13호의 규정에 의해 등록세가 면제됨(행자부 세정 13407-614, 2000.5.13.).

사례 자산유동화에 대한 감면

지방세법 제110조 제1호 가목의 규정에 의거 신탁(신탁법에 의한 신탁으로서 신탁등기가 병행되는 것에 한함)으로 인한 신탁재산의 취득으로서 위탁자로부터 신탁자에게 신탁재산을 이전하는 경우 취득세를 비과세하는 것이므로 귀문의 경우 위탁자인 기업이 수탁자인 신탁회사에 신탁하는 것으로 이는 신탁법에 의한 신탁등기가 이루어져야 하는 것임. 또한 조세특례제한법 제120조 제12호의 규정에 의거 유동화전문회사가 자산유동화에관한법률 제3조의 규정에 의하여 등록한 자산유동화계획에 따라 자산보유자로부터 2001년 12월 31일까지 유동화자산을 양수하거나 양수한 유동화자산을 관리·운용·처분하는 경우 취득세가 감면되는 것임(행자부 세정 13407-289, 2001.3.19.).

사례 자산유동화회사간의 이전시 감면 판단

현행 자산유동화에관한법률은 자산보유자의 범위를 제한적으로 열거하고 있으므로 1단계 유동화전문회사의 법적 지위는 자산보유자이기보다는 특수한 목적을 위한 수단, 즉 도관(conduit)에 불과함. 다만, 자산유동화와 관련한 조세문제는 자산의 이전(transfer) 등에 대해 조세부담을 면제 또는 경감하여 자산의 유동성(liquidity)을 높이는 것이 바람직하므로 2단계 유동화전문회사의 경우에도 1단계 유동화전문회사와 동등하게 등록세를 면제하여 추가비용이 없이 자산유동화가 원활하게 이루어지도록 하는 것이 자산유동화의 취지에 부합한다고 판단됨(재경부 중권 41290-95, 2001.3.26.).

사례 자산유동화전문회사에 대한 감면범위 판단

구조세특례제한법(법률 제6194호) 제119조 제1항 제13호 및 제120조 제1항 제12호의 규정에 의거 유동화전문회사가 자산유동화에관한법률 제3조의 규정에 의하여 등록한 자산유동화계획에 따라 자산보유자로부터 2001년 12월 31일까지 유동화자산을 양수하거나 양수한 자산을



관리·운용·처분하는 경우로서 부동산관련 소유권 등을 취득하는 경우에 취득세·등록세를 감면하는 것이나, 부동산이 아닌 선박을 취득하는 경우에는 감면되지 아니함(행자부 세정 13407-14, 2001. 1.5.).

사례 유동화전문회사의 유동화자산에 대한 등록세 감면

조세특례제한법 제119조 제1항 제13호에서 유동화전문회사가 자산유동화에관한법률 제3조의 규정에 의하여 등록한 자산유동화계획에 따라 자산보유자로부터 1999년 12월 31일까지 유동화자산을 양수하거나 양수한 유동화자산을 관리·운용·처분하는 경우로서 부동산의 소유권이전에 관한 등기, 저당권의 이전에 관한 등기, 경매신청, 가압류, 가처분에 관한 등기 또는 가등기를 할 경우에는 등록세를 면제하도록 규정되어 있음. 자산유동화업무를 전업으로 하는 외국법인인 유동화전문회사가 경매물건을 유입하는 경우로서 자산유동화계획에 명시되어 있어 이에 따라 그 부동산을 양수하는 것이라면 등록세가 면제됨(행자부 세정 13407-1222, 1999.10.6.).

사례 자산유동화회사의 부동산이전등기시 감면 판단

조세특례제한법 제119조 제1항 제13호·제120조 제1항 제12호 규정과 관련하여 제3자가 유동화자산을 취득하는 경우 취득세의 경우 제120조 제1항 제12호에서 유동화전문회사가 취득하는 경우로 한정하고 있으므로 면제되지 않으나, 등록세의 경우 제119조 제1항 제13호에서 유동화전문회사가 양수한 유동화자산을 관리·운용·처분하는 경우로서 부동산의 소유권이전에 관한 등기 등은 면제토록 규정하고 있으므로 동법에서 정한 요건을 모두 충족하는 경우 등록세가 감면됨(행자부 세정 13407-931, 1999.7.27.).

사례 자산유동화계획으로 취득하는 부동산의 취득세·등록세 면제

조세특례제한법 제119조 제1항 제13호 및 제120조 제1항 제12호 규정에 의하여 유동화전문회사가 자산유동화에관한법률 제3조의 규정에 의하여 등록한 자산유동화계획에 따라 자산보유자로부터 1999년 12월 31일까지 유동화자산을 양수하는 경우 그 부동산에 대하여는 취득세 및 등록세면제대상이며 조세특례제한법 제56조 규정에 의하여 자산유동화업무를 전업으로 하는 외국법인도 유동화전문회사에 해당되므로, 자산유동화업무를 전업으로 하는 외국법인이 자산유동화에관한법률 제3조의 규정에 의하여 등록하고 그 등록한 자산유동화계획에 따라 동법 제2조 제2호 규정에 의한 자산보유자로부터 1999년 12월 31일까지 유동화자산을 양수하는 경우라면 취득세·등록세 면제대상임(행자부 세정 13407-650, 1999.5.31.).

사례 자산유동화회사간의 자산이전형태

다수의 유동화전문회사가 하나의 자산유동화업무를 수행하는 과정에서 불가피하게 발생하는 유동화전문회사간 저당권부채권의 양도 또는 채무의 인수와 부동산의 유입행위는 동 사항이 자산유동화계획에 미리 명시되어 있는 경우 자산유동화에관한법률상의 「양수한 유동화자산을 관리·운용·처분하는 경우」에 해당된다고 봄(재경부 금정 4140-38, 1999.2.4.).

11. 예금보험공사의 출자에 따른 등기

조세특례제한법 제119조 제1항 제15호의 규정의 의거 예금보험공사가 금융산업의구조개선에 관한법률 제8조·제11조 및 제12조의 규정에 의하여 출자하는 경우 그 출자에 관한 등기에 대하여 등록세를 감면한다.

이 경우 부동산 등기에 해당하는 것이 아니라 법인 등기에 한정하여 등록세를 감면 대상으로 하는 것이다.

12. 한국주택금융공사의 관리처분 등에 따른 재산의 취득

조세특례제한법 제119조 제1항 제16호 제120조 제1항 제15호의 규정에 의하여 한국주택금융공사법에 의한 한국주택금융공사가 취득한 주택저당채권 등에 대하여 취득세와 등록세를 감면하는 바, 한국주택금융공사법에 의한 한국주택금융공사가 동법 제23조의 규정에 의하여 등록한 채권유동화계획에 따라 2009년 12월 31일까지 금융기관으로부터 주택저당채권을 양수하거나 양수한 주택저당채권을 관리·운용·처분하는 경우로서 다음 각목의 어느 하나에 해당하는 등기에 대하여는 등록세를 감면한다.

- 가. 저당권의 이전에 관한 등기
- 나. 경매신청·가압류 또는 가처분에 관한 등기 또는 가등기
- 다. 저당권의 실행에 따른 주택의 소유권이전에 관한 등기

이 경우에도 채권 유동화 계획에 의거 금융기관으로부터 주택저당채권을 양수받아서 그 주택저당채권을 관리·운용·처분하면서 발생하는 취득과 등기에 대하여 취득세와 등록세를 감면하는 것이다. 세부적인 사항은 유동화계획에 의거 발생하는 법리와 유사하기 때문에 유동화채권 관련 설명을 참조하기 바랍니다.

13. 예금보험공사 또는 정리금융기관이 취득하는 재산의 취득

조세특례제한법 제119조 제1항 제17호 및 제120조 제1항 제16호의 규정의 의거 예금보험공사 또는 정리금융기관이 취득하는 재산(대통령령이 정하는 재산에 한한다)에 관한 등기와 그 취득하는 재산에 대하여 취득세와 등록세를 감면하는바, 여기서 조세특례제한법시행령 제116조 제5항의 규정에 의거 「대통령령이 정하는 재산」이라 함은 예금자보호법 제18조 제1항 제4호 내지 제7호 또는 동법 제36조의 5 제1항에 규정된 업무를 수행하기 위하여 취득한 재산을 말한다.

14. 금융지주회사의 주식이전 등 출자에 관한 등기

조세특례제한법 제119조 제1항 제19호의 규정의 의거 금융지주회사가 제38조에 따라 주식이전을 받거나 주식교환을 함으로써 등기하는 경우 그 출자에 관한 등기에 대하여 등록세를 감면한다.

15. 기업구조조정투자회사의 관리처분 등에 따른 등기

조세특례제한법 제119조 제1항 제20호의 규정의 의거 기업구조조정투자회사가 기업구조조정투자회사법 제2조 제8호의 규정에 의한 약정체결자산을 동법 동조 제1호의 규정에 의한 채권금융기관으로부터 2009년 12월 31일까지 양수하거나 그 양수한 자산을 관리·운용·처분하는 경우로서 다음 각목의 1에 해당하는 등기에 대하여 등록세를 감면한다.

가. 저당권의 이전에 관한 등기

나. 경매신청, 가압류, 가처분에 관한 등기 또는 가등기

사례 등록세감면 여부 판단

조세특례제한법 제119조 제7항에서 기업구조조정투자회사가 2003년 12월 31일까지 설립등기하는 경우 그 등기에 대하여는 지방세법 제138조 제1항의 세율을 적용하지 않는바, 귀사 의견 중 「갑설」(설립등기는 중과세 제외)이 타당함(행자부 세정 13407-640, 2002.7.9.).

사례 구조조정과 등록세감면 판단

조세특례제한법 제119조 제6항의 규정에 의하여 기업구조조정투자회사가 2003년 12월 31일까지 설립등기하는 경우 그 등기에 대하여는 등록세를 중과하지 아니하는 것이나, 설립등기가 아닌 증자의 경우에는 등록세중과대상임(행자부 세정 13407-116, 2001.7.23.).

- 이 해석은 “설립후 5년 이내에 자본 또는 출자액을 증가하는 경우를 포함한다”라는 단서가 개정되기 이전인 2004. 12. 31까지 적용되는 해석임

16. 농업협동조합자산관리회사가 취득하는 재산의 취득

조세특례제한법 제119조 제1항 제23호 및 제120조 제1항 제19호의 규정에 의거 농업협동조합의구조개선에관한법률에 의한 농업협동조합자산관리회사가 취득하는 재산(대통령령이 정하는 재산에 한한다)에 관한 등기와 그 농업협동조합자산관리회사가 제119조 제1항 제23호의 규정에 의하여 취득하는 재산에 대하여 취득세와 등록세를 감면하는바, 여기서 조세특례제한법 제116조 제6항의 규정에 의거 「대통령령이 정하는 재산」이라 함은 농업협동조합의 구조개선에 관한법률에 의하여 설립된 농업협동조합자산관리회사가 동법 제30조(동조 제3호 다목 및 제8호의 업무수행과 관련하여 재산을 매입하는 경우를 제외한다)의 규정에 의하여 취득하는 재산을 말한다.

17. 농업협동조합 등의 계약이전결정 등에 따른 재산의 취득

조세특례제한법 제119조 제1항 제24호 및 제120조 제1항 제20호의 규정에 의거 농업협동조합법에 의한 조합, 농업협동조합의구조개선에관한법률에 의한 상호금융예금자보호기금 및 농업협동조합자산관리회사가 적기시정조치(사업양도 또는 계약이전에 관한 명령에 한한다) 또는 계약이전결정을 받은 부실농협조합으로부터 양수한 재산에 관한 등기와 그 적기시정조치(사업양도 또는 계약이전에 관한 명령에 한한다) 또는 계약이전결정을 받은 부실농협조합으로부터 양수한 재산에 대하여 취득세와 등록세를 감면한다. (이에 대한 세부적인 사항은 자산유동화회사의 감면부분을 참고하시기 바랍니다)

사례 농협에 대한 현물출자시 감면

농업협동조합중앙회는 농업협동조합법에 의하여 설립된 특수법인으로 같은 법에서는 물적분할에 관한 규정이 없어 농업협동조합중앙회가 당초 사업의 일부를 현물출자방식을 통하여 “(주)농협○○○”를 설립함으로써 사업을 이전하였으며 현물출자를 통해 법인을 신설하는 과정에서 법인세법 제47조 제1항의 요건을 충족한 경우라도 조세특례제한법 제119조제1항제10호에서 말하는 법인세법 제47조제1항의 요건을 갖춘 물적분할에 해당한다고 볼 수 없으며, 다만, 현물출자시 조세특례제한법 제38조의 요건을 갖추어 같은 법 제119조제1항제7호 및 제120조제1항제6

호의 취득·등록세의 면제대상에 해당할 경우에는 농어촌특별세법 제5조제1항제1호에 따라 과세감면분에 대한 농어촌특별세를 과세할 수 있음(행안부 도세-302, 2008. 4. 2)

18. 농업관련 상호금융예금자보호기금의 재산의 취득

조세특례제한법 제119조 제1항 제25호 및 제120조 제1항 제21호의 규정에 의거 농업협동조합의구조개선에관한법률에 의한 상호금융예금자보호기금이 취득하는 재산(대통령령이 정하는 재산에 한한다)에 관한 등기와 그 상호금융예금자보호기금이 제119조 제1항 제25호의 규정에 의하여 취득하는 재산에 대하여 취득세와 등록세를 감면하는바, 여기서 조세특례제한법 제116조 제7항의 규정에 의거 「대통령령이 정하는 재산」이라 함은 농업협동조합의 구조개선에관한법률 제11조 제3항 제4호에 규정된 업무를 수행하기 위하여 취득하는 재산을 말한다.

19. 수산업협동조합 등에 대한 감면

수산업협동조합법에 의한 조합 및 수산업협동조합의구조개선에관한법률에 의한 상호금융예금자보호기금이 적기시정조치(사업양도 또는 계약이전에 관한 명령에 한한다) 또는 계약이전결정을 받은 부실수협조합으로부터 양수한 재산에 관한 등기에 대하여는 취득세와 등록세를 감면한다.

20. 수산업관련 상호금융예금자보호기금에 대한 감면

수산업협동조합의구조개선에관한법률에 의한 상호금융예금자보호기금이 취득하는 재산)에 관한 등기에 대하여는 취득세와 등록세를 감면한다. 이 경우 재산의 범위에는 수산업협동조합의구조개선에관한법률 제24조 제1호에 규정된 업무를 수행하기 위하여 취득하는 재산을 의미한다.

21. 한국자산관리공사의 재무구조개선 기업용 재산취득에 대한 감면

한국자산관리공사가 금융기관부실자산등의효율적처리및한국자산관리공사의설립에관한법률 제26조 제1항 제5호의 규정에 의하여 합병·전환·정리 등 구조조정 또는 재무구조개선을 도모하는 법인과 그 계열기업으로부터 취득하는 재산(구조개선기업이 구조조정 또는 재무구조개선 목적으로 매각하는 재산에 한함)에 관한 등기에 대하여는 취득세와 등록세를 50% 감면한다.

22. 기업구조조정전문회사와 기업구조조정조합에 대한 감면

기업구조조정전문회사 또는 기업구조조정조합이 산업발전법 제14조 제4항의 규정에 의한 구조조정대상기업으로부터 2009년12월31일까지 취득하는 재산(구조조정대상기업이 구조조정 목적으로 매각하는 재산에 한함)에 관한 등기에 대하여 취득세와 등록세를 50% 감면한다.

23. 현물출자 및 사업양수도에 따라 취득하는 사업용재산의 취득

현물출자시에는 조세특례제한법 제119조 제4항 및 제120조 제5항의 규정의 의거 동법 제32조의 규정에 따라 현물출자 또는 사업양수도에 따라 취득하는 사업용재산에 관한 등기와 현물출자에 따라 취득하는 사업용재산에 대하여 등록세와 취득세를 감면한다. 다만, 등기일부터 2년 이내에 대통령령이 정하는 정당한 사유없이 당해 사업을 폐지하거나 당해 재산을 처분(임대를 포함한다)하는 경우에는 감면받은 세액을 추징한다

그리고 사업양수도시에는 조세특례제한법 제119조 제4항 및 제120조 제5항의 규정에 의거 동법 제32조의 규정에 의한 사업양수도에 따라 취득하는 사업용재산에 관한 등기에 대하여는 등록세를 면제하나, 등기일부터 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, 취득일부터 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 현재 동 조문에 폐지되었기 때문에 내부적인 부득기한 사유나 외부 불가항력적인 사유로 판단하여야 하는 것이다.

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 사업양수도방법이라 함은 법인설립일부터 소급하여 1년 이상 당해 사업을 영위하던 자가 발기인이 되어 현물출자일 현재의 시가로 평가한 사업용고정자산의 합계액에서 충당금을 포함

한 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. 그러나 최근 대법원 판례에서 광업권 등에 대하여도 동 규정 본문상 재산으로 명기되어 있는 이상 감면 대상으로 보고 있다.

사례 소비성 서비스에 대한 감면 적용

조세특례제한법 제32조에서 법인전환시 “소비성서비스업을 영위하는 법인을 제외한다”는 법문은 당해 법인이 소비성서비스업을 운영하는 주체가 되어 해당 사업을 영위하는 것을 의미하는 것이므로 당해 법인이 소비성사업을 영위하지 않고 단지 임대사업만을 영위하고 있으며 임차인이 소비성서비스업을 영위하는 경우, 임대한 부동산에 단지 임차인이 소비성서비스업을 영위한다는 점만을 들어 부동산을 임대한 법인이 소비성서비스업을 영위한다고 볼 수는 없고, 임대사업자가 법인전환 후에도 계속 임대사업에 사업용재산 제공하는 경우라면 조세특례제한법 제119조제4항단서 및 같은 법 제120조제5항단서의 “정당한 사유없이 당해재산을 처분(임대를 포함한다)”하는 것으로 볼 수 없음. (행정자치부 세정과-2011, 2004.7.12 참조)(행안부 도세-131, 2008. 3. 21)

사례 사업양수도시 추정사유에 해당되는지 여부

조세특례제한법 시행령 제28조 제2항에서 법 제32조 제1항에서 대통령령이 정하는 사업양수도방법이라 함은 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, 같은법 시행령 제29조 제4항 및 제28조 제1항 제2호에서 법 제32조 제2항에서 “대통령령이 정하는 금액”이라 함은 사업용 고정자산을 현물출자하여 법인으로 전환하는 사업장의 순자산가액이 소멸하는 사업장의 순자산가액 이상인 경우로 규정하고 있는바, 개인사업자가 산업단지 내 토지 취득 및 공장을 신축하여 지방세법 제276조 제1항의 규정에 의해 취득세 등의 면제를 받은 후 당해 부동산을 현물출자하여 법인을 설립하는 경우 또는 새로운 법인을 설립하여 사업양수도방식에 의해 공장을 인수하는

경우에, 법인으로 전환된 사업자가 계속하여 본래의 취득목적인 산업용 건축물 등의 용도에 사용하는 경우라면 2년 이내 양도한데 대한 정당한 사유가 있는 것으로 사료되므로 이미 면제된 취득세 등은 추징되지 않을 것으로 사료되나, 조세특례제한법 제32조의 규정에 의해 거주자가 사업용 고정자산을 현물출자하거나 대통령령이 정하는 방법에 따라 법인으로 전환하는 경우에는 같은법 제119조 제4항 및 제120조 제5항의 규정에 의해 취득세와 등록세를 면제하는 것임(행안부 도세-274, 2008. 4. 1)

사례 소비성서비스업에 공여자산을 현물출자시 감면 판단

조세특례제한법 제119조제4항 및 같은 법 제120조제5항에서 제32조의 규정에 따른 현물출자 또는 사업양수도에 따라 취득하는 사업용재산 및 이에 관한 등기에 대하여는 취득세와 등록세를 면제한다고 규정하고 있고, 같은 법 제32조제1항에서 거주자가 사업용 고정자산을 현물출자하거나 대통령령이 정하는 사업양수도방법에 따라 2009년 12월 31일까지 법인으로 전환하는 경우 당해 사업용 고정자산에 대하여는 이월과세를 적용받을 수 있다고 하면서 소비성서비스업을 영위하는 법인을 제외한다고 규정하고 있는 한편, 같은 법 제10조제1항 및 같은법시행령 제9조제1항제1호에서 “소비성서비스업”이라 함은 호텔업 및 여관업(관광진흥법에 따른 관광숙박업 제외)을 말한다고 규정하고 있어 부동산임대업을 영위하는 개인사업자가 사업용 고정자산인 토지를 현물출자하여 법인(소비성서비스업을 영위하지 아니하는 법인)으로 전환하는 경우라면 다른 법인이 그 지상건축물을 소비성서비스업에 공여하고 있다 하더라도 당해 토지는 위 규정에 의한 취득세와 등록세의 감면대상에 해당되는 것으로 봄(행자부 세정-5296, 2007. 12. 11)

사례 현물출자시 감면적용 범위

조세특례제한법 제119조제4항 및 같은 법 제120조제5항에서 제32조의 규정에 의한 현물출자에 따라 취득하는 사업용재산 및 이에 관한 등기에 대하여는 취득세와 등록세를 면제한다고 규정하고 있고, 같은 법 제32조제1항 및 제2항, 같은법시행령 제29조제4항에서 거주자가 사업용 고정자산을 현물출자하여 법인으로 전환하는 경우 당해 사업용 고정자산에 대하여는 이월과세를 적용받을 수 있다고 하면서, 새로이 설립되는 법인의 자본금이 사업용 고정자산을 현물출자하여 법인으로 전환하는 사업장의 순자산가액 이상인 경우에 한하여 이를 적용한다고 규정하고 있는바, 현물출자의 경우 법령에 어느 시점을 기준으로 그 자본금을 갖추어야 하는지 명문규정은 없으나 법인의 설립시 최초 자본금으로 자본금 기준요건을 충족시키는 것은 현실적으로 불가능하므로 사업양도시점(현물출자시점)을 기준으로 자본금 기준요건을 판단하는 것이 타당하다 할 것으로(대법원 1998.11.24. 선고 97누6216 판결 ; 국세심판원 심판결정 국심2002중1051,

2002.7.15. 참조), 개인사업자가 사업을 영위하던 중 현물출자에 따라 법인으로 전환하면서 현물출자시점에서 소멸되는 개인사업장의 순자산가액 이상을 현물출자한 경우라면 당해 현물출자에 따른 사업용 재산의 취득 및 이에 관한 등기에 대하여는 취득세와 등록세의 면제대상이라 할 것임(행자부 세정-104, 2008. 1. 9)

사례 현물출자용재산에 대한 감면

조세특례제한법 제119조 제4항 및 제120조 제5항의 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 현물출자를 한 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 취득하는 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 같은법시행령 제29조 제4항에서 개인사업자가 법인사업자로 전환하면서 현물출자하여 취득한 사업용고정자산의 경우에만 취득세 등을 면제하도록 규정

하고 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 차량운반구 계정에 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 제

120조 제4항의 규정에 의하여 취득세와 등록세를 감면하는 것이므로 귀문의 경우 영농조합법인은 제조업 등을 영위하던 거주자에 해당되지 않아 동조 동항의 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 하더라도 취득세와 등록세면제대상이 아님(행자부 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.).

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 임대한 일부 부동산은 사업용재산에 해당되지 않으며, 이 경우 면제세액 산정은 부동산연면적 대비 임대한 연면적을 안분하여 산정함(행자부 세정 13407-104, 1999.1.26.).

(2) 현물출자하여 법인으로 전환하는 경우 새로이 설립되는 법인의 자본금이 현물출자로 인하여 법인으로 전환하는 사업장의 순자산가액 이상 구비하여야 하는지 여부

제조업 등을 영위하는 거주자가 사업용고정자산을 현물출자하여 제조업 등을 영위하는 법인으로 전환하는 경우로서 새로이 설립되는 법인은 법인의 자본금이 대통령령이 정하는 금액 이상인 경우에 한하여 적용토록 규정하고 있으므로 동법 제32조 규정을 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 현물출자에 대한 감면 적용시 자본금충족시기 판단기준일

현물출자의 경우 법령에 어느 시점을 기준으로 그 자본금을 갖추어야 하는지 명문규정은 없으나 법인의 설립시 최초 자본금으로 자본금 기준요건을 충족시키는 것은 현실적으로 불가능하므로 사업양도시점(현물출자시점)을 기준으로 자본금 기준요건을 판단하는 것이 타당하다 할 것으로(대법원 1998.11.24. 선고 97누6216 판결 ; 국세심판원 심판결정 국심2002중1051, 2002.7.15. 참조), 개인사업자가 사업을 영위하던 중 현물출자에 따라 법인으로 전환하면서 현물출자시점에서 소멸되는 개인사업장의 순자산가액 이상을 현물출자한 경우라면 당해 현물출자에 따른 사업용 재산의 취득 및 이에 관한 등기에 대하여는 취득세와 등록세의 면제대상임(행안부 세정-104, 2008. 1. 9)

사례 자본금의 범위

조세특례제한법 제32조제2항 및 같은법시행령 제29조제4항 규정에서 『사업용고정자산을 현물출자하거나 사업양수도하여 법인으로 전환하는 사업자의 순자산가액』은 법인전환일 현재의 시가로 평가한 자산의 합계액에서 총당금을 포함한 부채의 합계액을 공제한 금액이라 할 것이므로 새로이 설립되는 법인의 자본금이란 주식발행초과금 등을 포함한 총자본을 의미한다고 보는 것이 타당(행자부 세정-1234, 2005. 3. 21)

- 주식발행초과금의 자본금의 범위에 포함 여부 판단

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 사업장에서의 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 사업용고정자산을 현물출자하거나 대통령령이 정하는 사업양수도 방법에 의하여 법인으로 전환하는 경우 당해 사업용고정자산에 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 부대의료사업을 법인으로 전환함에 있어 조세특례제한법 제119조 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 현물출자에따라 부동산 취득세 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 법인은 법인의 자본금이 대통령령이 정하는 금액 이상인 경우에 한하여 적용토록 규정하고 있으므로 동법 제32조 규정을 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·등록세면제대상이나, 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, 등기일부터 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, 취득일부터 2년 이내에 정당한 사유없이 당해 사업을 폐지하거나 당해 재산을 처분(임대를 포함한다)하는 경우에는 감면받은 세액을 추징하도록 규정하고 있어 별도의 사후관리규정을 두고 있다. 이 경우 추징요건에 충족되면 추징이 가능하나 또 다른 감면규정에 의하여 중첩적으로 감면요건에 해당되고 그 감면규정에는 추징규정이 없는 경우에는 추징을 할 수가 없는 것이다.

사례 임차인이 소비성 서비스를 영위하는 경우 감면제외 판단

조세특례제한법 제32조에서 법인전환시 “소비성서비스업을 영위하는 법인을 제외한다”는 법문은 당해 법인이 소비성서비스업을 운영하는 주체가 되어 해당 사업을 영위하는 것을 의미하는 것이므로 당해 법인이 소비성사업을 영위하지 않고 단지 임대사업만을 영위하고 있으며 임차인이 소비성서비스업을 영위하는 경우, 임대한 부동산에 단지 임차인이 소비성서비스업을 영위한다는 점만을 들어 부동산을 임대한 법인이 소비성서비스업을 영위한다고 볼 수는 없고, 임대사업자가 법인전환 후에도 계속 임대사업에 사업용재산 제공하는 경우라면 조세특례제한법 제119조제4항단서 및 같은 법 제120조제5항단서의 “정당한 사유없이 당해재산을 처분(임대를 포함한다)”하는 것으로 볼 수 없음.(행안부 도세-131, 2008. 3. 21)

- 거주자인 부동산임대사업자가 부동산을 현물출자하여 법인(제136조 제1항의 규정에 의한 소비성서비스업을 영위하는 법인을 제외한다)으로 전환(단 새로이 설립되는 법인의 자본금이 조세특례제한법시행령 제29조에서 정하는 금액 이상인 경우에 한한다)하여 부동산 전부를 임대하였을 경우에도 감면세액을 추징할 수 없음.(행자부 세정과-2011, 2004.7.12 참조)

사례 사업양수도 방법에 의한 법인전환시 감면적용

조세특례제한법제119조 및 동법제120조에 의하면 같은법제32조의 규정에 의한 사업양수도에 따라 취득·등기하는 사업용재산에 대하여는 취득세·등록세를 면제한다라고 규정하고 있으므로 귀문 같은법시행령제29조제2항에 의한 사업양수도 방법에 의하여 법인(제136조제1항의 규

정에 의한 소비성서비스업을 영위하는 법인을 제외) 전환에 따른 사업용재산의 취득·등기에 대하여는 취득·등록세를 면제하나 취득·등기일부터 2년이내에 조세특례제한법시행령제78조제3항에 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 주장사유의 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 제120조제5항에서 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, 지방세법 시행령 제73조제1항제1호에서 동법 제111조제5항 제3호 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 직접사용하지 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 대해서는 당해 사업을 폐지하거나 당해 재산을 처분하여도 추징할 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 추징할 수 없는 것입니다.

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

24. 과점주주의 간주취득에 대한 적용 제외

조세특례제한법 제120조 제6항의 규정에 의거 다음에 해당하는 사유로 인하여 지방세법 제22조 제2호의 규정에 의한 과점주주에 해당하게 되는 경우 당해 과점주주에 대하여는 동법 제105조 제6항의 규정을 적용하지 아니한다.

1. 금융산업의구조개선에관한법률 제10조의 규정에 의한 제3자의 인수, 계약이전에 관한 명령 또는 계약이전결정에 따라 부실금융기관으로부터 주식 또는 지분을 취득하는 경우
2. 금융기관이 법인에 대한 대출금을 출자로 전환함에 따라 당해 법인의 주식 또는 지분을 취득하는 경우
3. 제117조제1항제15호의 규정에 의하여 증권거래세가 면제되는 경우
4. 독점규제및공정거래에관한법률에 의한 지주회사(금융지주회사를 포함한다)가 되거나 지주회사가 동법 또는 금융지주회사법에 의한 자회사의 주식을 취득하는 경우
5. 예금보험공사 또는 정리금융기관이 예금자보호법 제36조의5제1항, 제38조 및 제38조의2의 규정에 의하여 주식 또는 지분을 취득하는 경우
6. 한국자산관리공사가 금융기관부실자산등의효율적처리및한국자산관리공사의설립에관한법률 제26조제1항제1호의 규정에 의하여 인수한 채권을 출자전환함에 따라 주식 또는 지분을 취득하는 경우
7. 기업구조조정투자회사가 기업구조조정투자회사법에 의한 약정체결기업의 주식 또는 지분을 취득하는 경우
8. 농업협동조합의구조개선에관한법률에 의한 농업협동조합자산관리회사가 동법 제30조 제3호 다목의 규정에 의하여 인수한 부실자산을 출자전환함에 따라 주식 또는 지분을 취득하는 경우
9. 기업구조조정조합이 구조조정대상기업의 주식 또는 지분을 취득하는 경우

사례 과점주주에 대한 감면

1. 조세특례제한법 제120조 제6항 제8호의 규정에 의거 독점규제및공정거래에관한법률에 의한 지주회사가 되거나 지주회사가 동법에 의한 자회사주식을 취득하는 사유로 과점주주에 해당하게 되는 경우 당해 과점주주에 대하여는 동법 제105조 제6항의 규정을 적용하지 아니하도록 규정하고 있으므로 독점규제및공정거래에관한법률에 의한 지주회사가 소유지분이 없는 비상장법인의 주식 51% 이상을 취득하여 당해 비상장법인의 지주회사가 된 경우라면 당해 지주회사가 당해 비상장법인의 주식 51% 이상을 취득함에 따른 과점주주 취득세가 부과되지 아니하는 것임(행자부 세정-1697, 2003.10.28.).

2. 조세특례제한법 제120조 제6항 제2호의 규정에 의거 금융산업의구조개선에관한법률 제10조의 규정에 의한 제3자의 인수, 계약이전에 관한 명령 또는 계약이전결정에 따라 부실금융기관으로부터 주식 또는 지분을 취득하는 경우에 의한 사유로 인하여 지방세법 제22조 제2호의 규정에 의한 과점주주에 해당하게 되는 경우 당해 과점주주에 대하여는 동법 제105조 제6항의 규정을 적용하지 아니하도록 규정하고 있으나, 상호저축은행의 대주주가 구상호신용금고법(2001.12.31. 상호저축은행법으로 개정 전의 것) 제10조의 2 제3항의 규정을 위반하여 동법 동조 제5항의 규정에 의거 금융감독원으로부터 지분처분명령을 받음에 따라 당해 대주주로부터 지분을 취득하여 과점주주가 된 경우라면 금융산업의구조개선에관한법률에 의한 제3자의 인수, 계약이전에 관한 명령 또는 계약이전결정에 따라 부실금융기관으로부터 주식 또는 지분을 취득하는 경우에 해당되지 아니하므로 과점주주 취득세가 면제되지 아니함(행자부 세정-1070, 2003.9.5.).

사례 과점주주의 취득세과세대상물건의 포함 여부 판단

주식발행법인이 국적취득조건부나용선을 연부취득중인 상태에서 당해 법인장부상에 유형자산으로 기장되어 있으며 지방세법 제284조 제2항 및 조세특례제한법 제121조의 15 규정에 의해 연부금에 대한 취득세 등을 면제받고 있는 경우에도 주식발행법인의 국적취득조건부나용선에 대한 과점주주의 취득세납세의무가 있는지 여부에 대한 질의로서, 귀도 의견 중 「갑설」(과점주주 취득세납세의무가 있음)이 타당하다고 판단됨(행자부 세정-733, 2003.8.6.).

(1) 주식발행법인과 과점주주와의 감면관계

과점주주에 대한 과세는 주식을 취득함으로 주식발행법인의 보유자산을 취득한 것으로 보는 것이나, 비과세·감면할 경우에도 과점주주에 대하여도 적용 여부를 검토하면, 현행 지방세법상 「과점주주의 납세의무성립일 현재 이 법 또는 기타 법령에 의하여 취득세가 비과세 또는 감면되는 부분」에 대하여 취득세를 비과세·감면하는 것이므로 이때 비과세·감면의 판단기준은 「누구」를 기준으로 판단할 것인가가 검토대상이다.

①전해는 납세의무자인 「과점주주」를 기준으로 비과세·감면 여부를 판단하는 경우에는 과점주주에 대한 비과세·감면규정을 별도로 규정(예 : 조세특례제한법 제120조 ⑤)하여야 비과세·감면되기 때문에 제105조 제6항 단서규정은 사문화되어 무의미해지고 누구든지 취득하더라도 비과세·감면되는 물건(예 : 1년 미만의 가설건축물)에 대하여만 비과세·감면하여야 한다는 것이다. 따라서 창업중소기업의 부동산취득시 감면, 산업단지 내 부동산취득시 감면 등은 감면되지 아니한다.

②견해는 주식발행법인을 기준으로 비과세·감면 여부를 판단하는 경우에는 간주취득제도의 취지에 비추어 볼 때, 제105조 제6항 단서규정이 의미가 있게 되고 주식발행법인의 취득시 비과세·감면되는 경우도 비과세·감면이 되는 것이다. 따라서 위 ①견해(과점주주 기준)와 ②견해(주식발행법인 기준)에 대한 장·단점을 비교하여 볼 때 ①견해(과점주주 기준)는 납세의무성립은 과점주주에게 있는 것이므로 비과세·감면대상 여부도 과점주주를 기준으로 판단되어야 한다는 견해로 조세법상 과세요건 판단 등이 명확하여 논리적으로 설득력이 있으나, 간주취득의 의미를 형해화할 소지가 있는데 비하여, ②견해(주식발행법인 기준)는 과점주주에 대한 과세는 주식발행법인의 자산 등에 간주취득하는 것이기 때문에 간주취득에 대한 과세취지에 부합하는 것이다. 향후 과점주주에 대한 비과세·감면은 비록 대법원 판결이 구법에 관한 판단이라도 판례와 같이 운영하되, 구법 시행시기에 과세요건이 성립되어 비과세·감면처분 판단받은 경우에는 신뢰보호의 원칙상 추징할 수가 없으나, 판례이후에 과세요건이 성립된 경우에는 비과세·감면처분을 받지 아니한 경우라도 과세권소멸시효(5년) 이내에는 추징되는 것이다.

(2) 과점주주의 감면대상과세물건의 범위

과점주주의 취득은 발행법인의 주식을 51% 이상을 취득함으로써 주식발행법인의 부동산 등을 의제취득하는 것이기 때문에 부동산 등 취득의 주체는 주식발행법인이지만 과점주주가 된 경우에는 당해 법인의 부동산 등을 과점주주의 지분비율만큼을 취득한 것으로 보는 것이다. 그런데 과점주주가 취득하는 물건 중에서 비과세 또는 감면대상이 되는 과세물건이 있는 경우에는 비과세 또는 감면을 하여야 하는바, 이 경우 취득대상물건이 지방세법 또는 타법령에 규정에 의하여 취득세가 비과세 또는 감면이 되는 경우에 취득세를 부과하지 아니하고 비과세 감면을 하게 되는 것이다. 그러면 과점주주에 대한 비과세 또는 감면은 어떤 기준으로 판단할 것인가?

첫째, 과점주주의 간주취득은 발행법인이 부동산 등을 취득한 것은 간주하는 것이므로 주식발행법인이 비과세 또는 감면되는 경우에는 과점주주에게는 적용할 수 없다는 견해가 있다. 이에 대하여 검토하면 첫째, 절대적 비과세 또는 감면대상에 대하여는 과점주주에 대하여도 적용대상에 해당하는 것이다. 즉 취득물건이 취득세면세점(과표가 50만원) 이하의 물건이거나 누구든지 취득하더라도 비과세하는 물건(예 : 존속기간이 1년 미만의 가설건축물의 취득)인 경우에는 과점주주라도 비과세하거나 면세하는 것이다. 이와 같이 불특정다수인을 상대로 하여 감면하거나 비과세하는 경우에는 과점주주라고 하더라도 비과세 또는 감면을 하게 되는 것이다. 또한 법인합병으로 주식을 교부받음으로 인하여 과점주주가 된 경우에는 비과세되는 것이다(내무부 세정 13407-713, 1994.9.28. 참조).

둘째, 상대적 비과세 또는 감면대상에 대한 경우에는 과점주주에 대한 주식취득에 대하여 별

도의 비과세 또는 감면규정이 없는 경우에는 비과세 또는 감면대상으로 할 수가 없는 것이다. 즉 주식발행법인은 감면대상법인이기 때문에 취득세과세대상물건을 취득하게 되면 면제 또는 감면을 받게 되는 경우 과점주주에 대하여도 적용할 수 있는 것인가? 산업단지 내 공장용부동산을 신·증설하기 위하여 취득하게 되면 지방세법 제276조의 규정에 의거 취득세를 면제하나, 과점주주의 경우에는 이를 적용할 수가 없다고 보는데 그 이유는 과점주주는 주식을 취득함으로써 주식발행법인의 부동산 등을 간주취득하는 것이므로 당해 부동산 등을 공장용으로 신축 또는 증축하는 것으로 볼 수가 없기 때문이다.

판례 과점주주의 취득세 납세의무 판단

간주 취득세 납세의무를 부담하는 과점주주에 해당하는지 여부는 과점주주중 특정 주주 1인의 주식 또는 지분의 증가를 기준으로 판단하는 것이 아니라 일단의 과점주주 전체가 소유한 총 주식 또는 지분비율의 증가를 기준으로 판단하는 점에 비추어 볼 때, 과점주주 사이에 주식 또는 지분이 이전되거나 기존의 과점주주와 친족 기타 특수관계에 있으나 당해 법인의 주주가 아니었던 자가 기존의 과점주주로부터 그 주식 또는 지분의 일부를 이전받아 새로이 과점주주에 포함되었다고 하더라도 일단의 과점주주 전체가 보유한 총 주식 또는 지분의 비율에 변동이 없는 한 간주취득세의 과세대상이 될 수 없고(대법원 2004. 2. 27 선고 2002두1144 판결 참조) 기존의 과점주주로부터 그 소유주식 또는 지분 전부를 이전받았다고 하더라도 달리 볼 것은 아니다. (대법원 2007. 8. 23 선고 2007두10297 판결)

- 이 사건의 경우 과점주주에 대한 취득세를 과세함에 있어서 특수관계에 있는 주주인 상태에서 주식이전으로 과점주주인 경우 내부거래로 보아 전체로서 과점비율이 증가되지 아니한 경우라면 취득세 납세의무가 발생되지 아니하나 특수관계에 있는 일반인이 주식을 51%이상 취득하는 경우에 과점주주에 해당여부에 대하여 취득세 납세의무가 없는 것으로 판단함

Ⅲ. 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」 그 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 사치성재산이 되거나 그밖의 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 경우에도 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 부대시설용부동산을 취득하는 경우에는 취득세를 5배 중과세하고 취득세를 감면받은 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) 기업 구조조정과 대도시내 등록세 중과세

조세특례제한법 제119조 제1항 단서 규정에서 「지방세법」 제138조제1항의 세율을 적용하지 아니한다라고 규정되어 있기 때문에 조세특례제한법 제119조 제1항에 의거 합병 등으로 대도시

내 법인신설되거나 그로 인하여 취득하게 되는 부동산 등에 대하여 등록세가 종과세 적용이 되지 아니하는 것이다.

그런데 구조조정 등으로 대도시내 법인 신설일로부터 5년 이내 취득하는 부동산 등기 등에 대하여 등록세를 종과세 적용할 것인가?

이에 대하여 명문의 규정이 없기 때문에 법인신설일로부터 5년 이내에 취득하는 부동산 등기 등에 대하여는 등록세 종과세 적용하여야 한다. 왜냐하면 조세특례제한법 제119조 제1항의 규정에 의거 발생된원인에 기하여 취득하는 부동산 등에 대하여 등록세 종과세 적용하지 아니한다는 규정이므로 일단 법인설립당시에 감면받고 등록세를 종과세 적용배제받았다고 하여 계속하여 5년간 등록세를 종과세 적용을 배제할 수는 없는 것이다.

4) 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 규정의 의거 합병으로 인하여 양수하는 재산에 관한 등기에 대하여 등록세를 감면하는바, 동법 제49조 전체를 적용하여야 하는지 아니면 동법 제49조 중 합병관련규정이나 전부양도관련규정만을 적용하는지가 이에 해당하는 것이다. 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, 같은 법 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.

IV. 지방세 감면신청방법

조세특례제한법시행령 제116조 제11항의 규정에 의거 동법 제119조 내지 제121조의 규정에 의하여 지방세의 감면을 받고자 하는 자는 그 감면사유를 증명하는 서류를 갖추어 관할시장(특별시·광역시 및 구가 설치된 시를 제외한다)·군수·구청장에게 신청하여야 한다.

사례 구외 기숙사에 대한 감면 판단

조세특례제한법 제121조의 2 제4항의 규정에 의거 외국인투자기업이 신고한 사업을 영위하기 위하여 취득·보유하는 재산에 대한 취득세 등에 대하여는 사업개시일로부터 5년 이내에 있어서는 당해 재산에 대한 산출세액에 외국인투자비율을 곱한 금액의 전액을 감면토록 규정하고 있으나 공장구외의 공동주택을 취득하여 사원용 아파트로 사용하는 경우라면 외국인투자기업이 신고한 사업에 직접 사용하기 위하여 취득하는 것이 아니므로 취득세 등이 감면되지 아니함(행자부 세정-1432, 2003.10.8.).

사례 해저광물의 탐사 및 채취사업관련 지방세 감면 판단

조세특례제한법 제140조 제2항 제4호의 규정에 의거 해저조광권자가 해저광물의 탐사 및 채취사업을 위하여 이용되는 재산이나 필요한 재산에 관련하여 부과되는 재산세·종합토지세·취득세 및 자동차세를 면제토록 규정하고 있으므로 탐사 및 채취사업에 직접 사용되는 부분에 대하여는 취득세 등이 면제되나 이에 부수되는 수송·저장시설에 대하여는 취득세 등이 면제되지 아니함(행자부 세정 13407-284, 2003.4.17.).

- 해저광물의 탐사 및 채취사업을 위하여 이용되는 재산이나 필요한 재산에 대하여 감면범위로 하고 있으나 그에 따른 부수시설에 대하여는 감면대상에서 제외되는 것임.

사례 외국인투자기업에 대한 감면범위

1. 외국인투자기업이 증자하는 경우로서 당해 증자분 전액을 외국인이 투자하는 경우라면 자본증가에 관한 변경등기를 한 날 이후에 취득하는 사업용재산에 대하여 취득세·등록세 및 재산세가 감면되며 감면액은 당해 취득세·등록세 및 재산세의 산출세액에 지방세감면대상 외국인투자비율(유상증자된 시점에서 외국인투자비율은 총자본금에서 지방세감면대상이 되는 유상증자분인 외국인투자비율을 말함. 이와 같다)을 곱하여 산정한 금액이 되는 것이며, 감면대상인 등록세를 기납부하는 경우라면 등록세 감면분은 과오납으로 환부대상이 됨.
2. 외국인투자기업이 증자하는 경우로서 당해 증자분 전액을 외국인이 투자하는 경우라면 자본증가에 관한 변경등기를 한 날 이후에 취득하는 사업용재산에 대하여 재산세가 감면되며 감면액은 증자등기일로부터 5년 이내에 있어서는 당해 재산세액에 지방세감면대상 외국인투자비율을 곱하여 산정한 금액의 전액을 그 다음 3년에 있어서는 감면대상세액의 100분의 50에 상당하는 세액을 감면하는 것이며,
3. 외국인투자기업이 증자하는 경우로서 당해 증자분 전액을 외국인이 투자하는 경우라면 자본증가에 관한 변경등기를 한 날 이후에 보유하는 토지에 대하여는 사업개시일로부터 5년 동안은 공제대상금액의 100분의 50에 상당하는 금액을 종합토지세 과세표준에서 공제하는 것임(행자부 세정 13407-504, 2002.5.30.).