



# 최근 대도시내 등록세 중과세관련 쟁점해설

행정안전부 서기관  
전 동 흔

## I. 의의

최근 휴면법인의 대도시내 등록세 중과세 관련하여 대법원의 최종 확정판결이 있었고 그에 따른 영향이 매우 크다. 이는 종전에는 휴면법인이라고 하더라도 법인격의 존속을 인정하여 대도시내에서 휴면법인을 인수한 후 이를 존속법인으로 하여 부동산 등을 취득한 경우에는 등록세 중과세 대상으로 보지 아니하다가 2006년도에 외국계 법인들의 기업도덕성 문제가 언론 등에서 사회적인 문제로 제기되자 이를 규제할 필요성에 있어 휴면법인을 활용하여 대도시내 중과세를 회피할 경우에는 등록세 중과세 대상으로 해석을 불가피하게 변경하였다.

물론 납세자 측면에서는 지방세법에서 예정하고 있는 바에 따라 세부담을 감소하기 위하여 대도시내 신설한지 5년이 경과된 법인을 활용하여 등록세 중과세를 피하였기 때문에 절세 차원이라고 하지만, 외국계기업이나 일부 국내기업들이 휴면법인을 활용하여 등록세 중과세를 회피하는 것이기 때문에 지방세법에서 예정하고 있지 아니한 법형식을 사용하여 부당히 세부담을 감소한 것이기 때문에 조세회피라고 본 점이 상호간 관점의 차이에서 온 것이다.

일부에서는 휴면법인을 활용한 대도시내 등록세 중과세를 면하려는 행위가 조세포탈로 보는 측면도 있으나 조세포탈은 조세범처벌법 제9조 제1항 소정의 ‘사기 기

타 부정한 행위'라 함은 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 위계 기타 부정한 적극적인 행위를 말하는 것이고, 이러한 조세포탈죄에 있어서 범의가 있다고 함은 납세의무를 지는 사람이 자기의 행위가 사기 기타 부정한 행위에 해당하는 것을 인식하고 그 행위로 인하여 조세포탈의 결과가 발생한다는 사실을 인식하면서 부정행위를 감행하거나 하려고 하는 것( 대법원 1999. 4. 9. 선고 98도667 판결, 대법원 2006. 6. 29. 선고 2004도817 판결, 대법원 2008.4.10. 선고 2007도9689 판결 등 참조)이기 때문에 휴면법인을 활용하여 등록세 중과세를 피하여는 것은 사기 등 부정한 방법으로 과세요건 충족사실을 전부, 일부은닉하였다고는 볼수가 없는 것이다.

또한 휴면법인에 대한 법인격 존속성에 대한 문제도 대도시내 등록세 중과세를 적용함에 있어서 중요한 판단기준에 해당한다. 휴면법인은 상법 제520조의2 규정에 의거 최후의 등기후 5년을 경과한 회사는 본점의 소재지를 관할하는 법원에 아직 영업을 폐지하지 아니하였다는 뜻의 신고를 할 것을 관보로써 공고한 경우에, 그 공고한 날에 이미 최후의 등기후 5년을 경과한 회사를 휴면법인의 요건으로 보고 있다.<sup>1)</sup>

통상 휴면법인은 설립등기를 마친 후 폐업을 하여 사업실적이 없는 상태에 있는 법인으로서 당해 법인의 주식 전부를 제3자가 매수한 다음 법인의 임원, 자본, 상호, 목적사업 등을 변경하였다 하여 이를 위 조항이 규정하는 '법인의 설립'에 해당한다고 볼 수는 없다 할 것이므로 이는 당해 법인이 비록 휴면 법인이라고 하더라도 사실상의 존속법인인 상태에서 적극 적인 영업활동을 하지 아니하고 있는 상태이므로 법인격이 소멸된 것은 아니라고 할 것이다.

1) 제520조의2 (휴면회사의 해산)

- ①법원행정처장이 최후의 등기후 5년을 경과한 회사는 본점의 소재지를 관할하는 법원에 아직 영업을 폐지하지 아니하였다는 뜻의 신고를 할 것을 관보로써 공고한 경우에, 그 공고한 날에 이미 최후의 등기후 5년을 경과한 회사로써 공고한 날로부터 2월 이내에 **대통령령이 정하는** 바에 의하여 신고를 하지 아니한 때에는 그 회사는 그 신고기간이 만료된 때에 해산한 것으로 본다. 그러나 그 기간내에 등기를 한 회사에 대하여는 그러하지 아니하다.
- ②제1항의 공고가 있는 때에는 법원은 해당 회사에 대하여 그 공고가 있었다는 뜻의 통지를 발송하여야 한다.
- ③제1항의 규정에 의하여 해산한 것으로 본 회사는 그후 3년 이내에는 **제434조**의 결의에 의하여 회사를 계속할 수 있다.
- ④제1항의 규정에 의하여 해산한 것으로 본 회사가 제3항의 규정에 의하여 회사를 계속하지 아니한 경우에는 그 회사는 그 3년이 경과한 때에 청산이 종결된 것으로 본다.

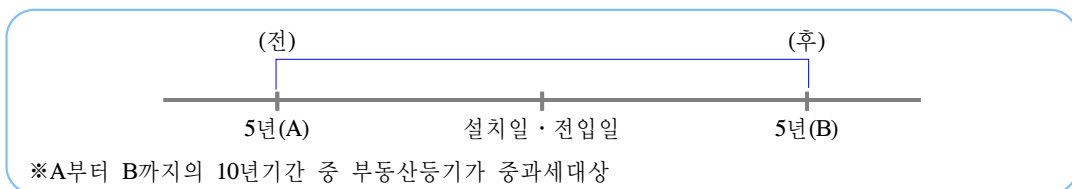
| 구분    | 조세회피   | 조세포탈                                     | 절세                                  |
|-------|--|--|-------------------------------------|
| 개념    | 조세법에서 <b>예정하고 있지 아니한 법형식</b> 을 사용하여 부당히 세부담을 감소시킬현 | <b>사기등 부정한 방법</b> 으로 과세요건 충족사실을 전부, 일부은닉 | 조세법에서 <b>예정하고 있는 바에 따라</b> 세부담감소시킬현 |
| 요건    | 비정상적인 법형식, 법의 형성 가능성 남용                            | 조세법에 직접침해로 세수 감소                         | 개별세법상 조세특례적용                        |
| 사법상취급 | 적법행위   | 위법행위                                     | 적법행위                                |

## II. 대도시내 등록세 중과세 요건

### 1. 개요

대도시 내에서의 법인의 설립과 지점 또는 분사무소의 설치 및 대도시 내로의 법인의 본점·주사무소·지점 또는 분사무소 전입에 따른 부동산등기와 그 설립·설치·전입 이후의 부동산등기에 대하여는 등록세를 3배 중과세한다(법 §138 ① 3호). 이 경우 법인의 설립과 지점 또는 분사무소의 설치 및 대도시 내로의 법인의 본점, 주사무소, 지점 또는 분사무소의 전입에 따른 부동산등기라 함은 당해 법인 또는 지점 등이 그 설립, 설치, 전입(수도권의 경우 서울특별시 이외의 지역에서 서울특별시 내로 전입은 대도시 내로의 전입으로 본다) 이전에 취득하는 일체의 부동산등기를 말하며, 그 설립·설치·전입 이후 5년 이내에 취득하는 업무용·비업무용 또는 사업용·비사업용을 불문한 일체의 부동산등기를 말한다. 이때 일체의 부동산등기에는 공장의 신설·증설·공장의 승계취득, 당해 대도시 내에서의 공장의 이전 및 공장의 업종변경에 따르는 부동산 취득등기를 포함한다.

#### [ 등록세 중과세되는 적용 기간범위 ]



또한 지점 등이라 함은 법인세법, 부가가치세법 또는 소득세법의 규정에 의하여 등록된 사업장(법인세법·부가가치세법 또는 소득세법의 규정에 의하여 등록된 사업장, 법인세법·부가가치세법 또는 소득세법의 규정에 의한 비과세 또는 과세면제대상 사업장을 포함한다)으로서 인적·물적설비를 갖추고 계속하여 사무 또는 사업이 행하여지는 장소를 말한다. 다만, 다음의 장소는 제외한다.<sup>2)</sup>

- ① 영업행위가 없는 단순한 제조·가공장소
- ② 물품의 보관만을 하는 보관창고
- ③ 물품의 적재와 반출만을 하는 하치장

## 2. 법인설립·전입·지점설치에 따른 부동산등기의 증과세요건

### 가) 법인설립·전입·지점설치 이전에 취득한 부동산등기시 증과세

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

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

그러나 부동산의 등기는 등기일을 기준으로 하여야 하므로 사실상의 지점 등의 설치 및 전입과 전혀 관계가 없는 부동산의 등기는 증과세될 수 없으나 그 부동산

2) 지점에 대한 등록세 증과세 기준(대법원 91누10619, 1992.5.12.)

대도시 내에서의 법인의 지점설치에 따른 부동산등기에 대하여 증과하는 등록세의 과세요건은 대도시 내에서의 부동산등기 및 이후 지점설치의 2가지라 할 것이고, 따라서 대도시 내에서 부동산등기를 먼저 경료하였다 하더라도 이후 지점이 설치되었을 경우에 비로소 증과되는 등록세의 과세요건이 충족되어 그때 납세의무가 성립한다 함이 상당함.

이 사실상의 지점 등의 설치 및 전입에 따른 부동산등기인 것이 확인될 경우에는 중과세되어야 한다.

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

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

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

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

둘째, 대도시 내로의 전입과 관련한 부동산의 경우 당해 법인의 설립과 지점설치를 하여 사용하는 자산인 고정자산에 한정하는 지 아니면 고정자산 이외의 재고자산 등을 포함하는지 여부가 쟁점이 된다. 현행 지방세법시행령 제102조 제2항의 규정을 보면 전입에 따른 부동산등기라 함은 당해 법인 또는 지점 등이 그 설립·설치·전입이전에 취득하는 일체의 부동산등기를 의미하기 때문에 법인 전입이전에 5년 전까지

취득하는 일체의 부동산을 포함하여 중과세대상으로 할 것으로 판단되나 법인 또는 지점 등이 그 전입과 관련 없이 취득한 부동산을 그 후에 법인의 본점 또는 지점 등으로 사용하게 된 경우의 부동산등기까지 포함하는 것이 아니라고 할 것이다.

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

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

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

## 나) 등록세 중과세와 법인신설의 관련성 범위

### ① 일체의 부동산등기와의 관련성

지방세법시행령 제102조 제2항의 규정에서 법 제138조 제1항 제3호에서 「법인의 설립과 지점 또는 분사무소의 설치 및 대도시 내로의 법인의 본점·주사무소·지점 또는 분사무소의 전입에 따른 부동산등기」라 함은 당해 법인 또는 지점 등이 그 설립·설치·전입(수도권의 경우 서울특별시 외의 지역에서 서울특별시 내로의 전입은 대도시 내로의 전입으로 본다.) 이전에 취득하는 일체의 부동산등기(채권을 보전하거나 행사할 목적으로 하는 부동산등기를 제외한다. 이하 이 조에서 같다)를 말하며, 「그 설립·설치·전입 이후의 부동산

● 지방세해설 ●

등기」라 함은 법인 또는 지점 등이 설립·설치·전입이후 5년 이내에 취득하는 업무용·비업무용 또는 사업용·비사업용을 불문한 일체의 부동산등기를 말한다. 이 경우 일체의 부동산등기에는 공장의 신설·증설, 공장의 승계취득, 당해 대도시 내에서의 공장의 이전 및 공장의 업종변경에 따르는 부동산취득등기를 포함하며, 「지점 등」이라 함은 행정자치부령이 정하는 사무소 또는 사업장을 말한다고 규정하고 있다.

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

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

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

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

여기서 법인의 설립과 지점 또는 분사무소의 설립·설치·전입과의 관련성이라 함은 어떠한 경우에 해당하는 것인가?

이에 대하여 관련성을 판단하기 위한 기준으로 업무와 관련성, 직접적 관련성, 사용관계성을 고려하여 판단할 수가 있는 것이다.

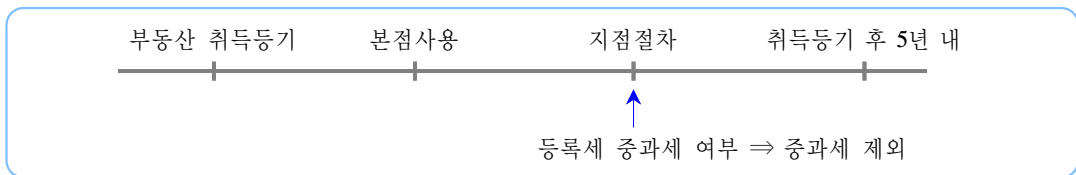
첫째, 업무와의 관련성 측면에서 보면 그 부동산의 전부가 법인·지점 등의 업무에 사용되어야 하는지 여부이다.

예를 들면 부동산 취득 후 지점을 설치하여야 지점설치에 따른 일체의 부동산등

기에 해당되어 중과세대상에 해당되는 것이나 지점업무와 관련 없이 사업장등록만을 한 경우에는 지점설치와 관련이 없으므로 중과세대상이 아닌 것이다. 또한 취득한 부동산에 본점의 전입이 없이 부동산 중의 하나를 사업장소재지로 하여 부동산 임대업을 위한 사업자등록을 하였다는 사실만으로는 이 사건 부동산등기와 원고의 본점 전입 사이에 관련성이 있다고 보기는 어렵다.

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

당해 부동산을 취득한 후 5년이 경과한 본점이 사용하다가 추후에 지점이 5년 이내에 지점이 설치된 경우에는 지점설치일을 기준으로 보면 5년 이내에 취득등기한 일체의 부동산등기에 해당되어 중과세 요건을 구미한다고 볼 수가 있겠으나 이는 직접적으로 사용한 것이 아니라 본점이 사용한 이후에 지점이 사용한 것이기 때문에 지점입장에 보면 본점이 사용한 부동산에 직접적인 관련성 없는 것으로 보아야 한다. 따라서 지점설치와 관련 없이 설립 후 5년이 경과한 법인의 본점이 사용하다가 추후 5년 이내에 지점을 설치하는 경우라도 지점설치와는 직접적으로 연계되지 아니하고 본점의 설치와 연계되는 경우에는 관련성이 없는 것이다.



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

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

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



● 지방세해설 ●

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

대법원 판례(94누11804, 1995.4.28.)에서 「지방세법 제138조 제1항 제3호의 취지는 법인이 대도시 내에서 그 목적사업 수행을 위하여 필수적으로 소요되는 사무소 등으로서 계속적 고정적으로 그 업무에 사용되는 고정재산적 성질을 가지는 부동산의 취득에 관한 등기에 대하여 중과세하는 것이라 할 것이고, 지방세법 제102조 제2항에서 규정하고 있는 대도시 전입 이전에 취득하는 일체의 부동산등기라 함은 당해 법인 또는 그 지점 등이 그 설립·설치·전입과 관련하여 그 이전에 취득하는 부동산의 등기를 뜻하는 것이므로 그 부동산의 전부가 반드시 당해 법인 또는 지점의 업무에 사용되는 것은 아니더라도 그 설립·설치·전입과 아무런 관련이 없이 취득한 부동산등기는 포함되지 않는다」고 판결하고 있는바, 대도시 내에서 설립 또는 대도시 외에서 전입 전 5년 이내의 법인이 인적·물적시설이 소요되는 본점·지점 등 사업장용으로 사용하기 위한 부동산등기가 아닌 상가나 오피스텔 등을 건축하여 분양하기 위하여 취득등기 하는 부동산은 상기 대법원 판례에 의거 등록세가 중과세되지 않도록 운용하고 있다.<sup>3)</sup>

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

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

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

1. 등록세 중과대상이 되는 ‘일체의 부동산등기’라 함은 당해 법인(본점) 또는 당해 지점 등과 관계되어 그 설립·설치·전입 이후 5년 이내에 취득하는 일체의 부동산등기를 의미하는 것이므로, 그 부동산의 전부가 당해 법인(본점) 또는 당해 지점 등에 사용되어야 하는 것은 아니라 하더라도 다른 지점 등과 관계되어 취득한 부동산의 등기까지 포함하는 것은 아니라 할 것임. 원심은 같은 취지에서 이 사건 토지의 등기는 일산지점을 기준으로 할 경우에는 원고 법인이 지점 설치 이후 5년 이내에 취득하는 부동산등기로서 중과세대상에 해당되고, 원고 법인(본점)을

② 법인합병으로 인한 기존지점의 이전과 사실상 지점신설 관련성

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

법인의 합병이란 2 이상의 법인이 상법에 의하여 하나의 법인이 되어 청산절차를 거치지 아니하고 1개 이상의 법인이 소멸되거나 권리의무를 포괄적으로 이전하는 일체의 행위를 말하며, 법인의 합병에는 신설합병과 흡수합병의 두 가지 형태가 있고 합병의 시점은 법인의 본점 또는 주사무소소재지에서 합병등기를 마친 때를 말한다. 지방세법 제15조에서 법인이 합병한 때에 합병 후 존속하는 법인과 합병으로 인하여 설립된 법인은 합병으로 인하여 소멸된 법인에게 부과하거나 그 법인이 납부 또는 납입할 지방자치단체의 징수금을 납부 또는 납입할 의무를 진다라고 규정하고 있다.

이와 같은 지방세법상의 합병 관련 규정을 볼 때에 합병 후 존속법인은 소멸법

기준으로 할 경우에는 법인설립 이후 5년이 경과하여 취득하는 부동산등기로서 중과세대상에서 제외될 것인데, 이 사건 토지는 원고 법인(본점)과 일산지점 모두에 관계되어 취득한 것이므로 그 중과대상은 이 사건 토지의 등기 중 일산지점이 관계되는 부분에 한정됨.

2. 중과세를 역시 납세의무 성립당시에 시행 중인 법령의 규정에 의한다 할 것임. 같은 취지에서 원심이, 이 사건 토지의 등기는 그 등기가 경로된 1996.8.10. 이미 등록세 중과세요건이 충족되었으므로 그 적용세율도 위 1996.8.10. 당시 시행되던 법 제138조 제1항 소정의 중과세율인 표준세율의 5배라고 한 판단은 정당하고, 거기에 상고이유에서 주장하는 바와 같은 이 사건 토지의 취득일자 및 세율적용에 잘못이 있다고 볼 수 없음.

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

원고회사는 1993.5.13. 서울 성북구 ○○동 25의 6 지상에 이 사건 제1건물을 신축하여 본점을 이전, 설치하면서 소유권보존등기(이하 이 사건 ㉗등기라고 한다)를 경로하였고, 1997년 8월경 제1건물을 증축하여 1997.10.6. 건물증축에 따른 변경등기(이하 이 사건 ㉘등기라고 한다)를 경로한 사실, 원고회사는 1997.12.24. 경기 화성군 ○○면 ○○리 115의 1에 있던 공장 및 지점소재지로 본점을 이전하고, 제1건물에 있던 본점을 서울지점으로 변경한 사실 등을 인정한 다음, 이 사건 ㉗등기는 원고회사가 제1건물을 신축하여 거기로 본점을 이전하기 위하여 마친 것으로서 그로부터 4년 7개월 후에 본점을 다시 이전하면서 제1건물에 지점을 설치할 의사로 미리 마쳐 둔 것이라고 볼 수 없고, 이 사건 ㉘등기는 제1건물에 설치된 본점을 이전하면서 그 자리에 서울지점을 설치하기 2개월 전에 이루어진 것이기는 하나, 그 등기당시 원고회사는 여전히 제1건물에 본점을 두고 있었으므로 이 사건 ㉘등기는 본점의 영업을 위한 증축에 따른 등기로 추정되고, 달리 서울지점의 설치를 위하여 증축을 한 후 그 등기가 이루어진 것이라고 볼 자료가 없으므로, 이 사건 ㉗, ㉘등기와 서울지점의 설치 사이에 실질적 관련성을 인정할 수 없다고 보아 위 각 등기는 법 제138조 제1항 제3호의 등록세중과대상인 지점설치에 따른 부동산등기에 해당하지 않는다고 판단하였음.

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

인의 권리의무를 포괄적으로 승계하는 인격승계의 입장을 취하고 있으므로 합병에 따른 존속법인이 피합병법인의 지점을 변경하여 설치하는 것은 새로운 지점의 설치로 볼 수가 없는 것이라고 볼 수 있다.

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

따라서 종전 소멸법인의 명의로 설치된 지점이 존속법인의 명의로 소속을 변경하여 그대로 존속법인의 지점으로 유지·존속되는 것이라면 새로운 지점으로 볼 수가 없는 것이어서 종전 소멸법인의 지점설치 연장선상에서 존속법인으로 소속 변경된 지점명의로 취득하는 부동산등기에 대하여 등록세를 중과세하는 것은 대법원 판례와 배치되는 것으로 사료된다.<sup>4)</sup>

4) 사실상의 본점전입에 따른 부동산등기의 중과세 적용(대법원 2006두2503, 2006.6.15.)  
 1. 지방세법 제138조 제1항 단서의 위임에 의한 법시행령 제101조 제1항 제10호는 중과세의 대상에서 제외되는 정부출자법인을 “국가 또는 지방자치단체가 납입자본금의 100분의 20 이상을 직접 출자한 법인에 한한다”라고 정의하고 있고, 출자란 회사설립 또는 주식인수를 위해 주주가 자본을 납입하는 것을 의미한다고 할 것인데, 원고의 법인등기부에 출자의 방법은 ‘없음’이라고 등재되어 있으므로, 비영리법인인 원고는 위 규정 소정의 정부출자법인에 해당한다고 볼 수 없음.  
 2. 법 제138조 제1항 단서는 대도시 안에 설치가 불가피하다고 인정되는 업종으로서 대통령령이 정하는 업종에 대하여는 중과세의 예외를 규정하고 있고, 법시행령 제101조 제1항 제31호는 ‘정부로부터 허가 또는 인가를 받거나 민법 외의 법률에 의하여 설립 또는 그 적용을 받는 학술연구단체·정학단체·기술진흥단체·문화예술단체·체육진흥단체·청소년단체가 그 설립목적을 위하여 수행하는 사업’을 등록세 중과세 제외대상으로 들고 있는데, 여기서 법 제138조 제1항 단서의 규정에 의한 중과세의 예외를 적용받기 위해서는 부동산을 취득한 위 호 소정의 단체가 그 부동산에서 설립목적을 위하여 수행하는 사업을 직접 영위하여야 하고, 이를 임대하는 경우에는 위 규정을 적용받을 수 없다고 할 것임(대법원 2000두7803, 2001.4.24. 참조). 정보화촉진 등에 관

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

한 기본계획 및 시행계획의 수립·시행에 필요한 전문기술의 지원, 공공기관의 정보화사업에 대한 평가지원 등을 사업대상으로 삼고 있는 원고가 이 사건 건물 중 1층 내지 8층을 금융기관 등에 임대한 것을 그 목적사업에 해당한다고 보기 어려울 뿐만 아니라 원고가 정관 제4조 제16호에 목적사업의 수행과 운영자금 마련을 위한 부동산임대를 사업목적으로 규정하였다고 하더라도 이는 내부적인 규약에 불과하므로 원고의 정관규정을 근거로 부동산임대업이 그 설립목적에 의하여 수행하는 사업이라고 볼 수 없음.

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

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

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

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

합병 후 5년 이내 지점설치에 따른 부동산등기는 중과세대상임(대법원 2003두6566, 2004.9.3.) 소외 주식회사 ○○석유는 인천 부평구 ○○동 411-16 토지 및 지상건물을 취득하여 1988.8.1.부터 ‘○○석유 직영 ○○주유소(이하 “○○주유소”라고 한다)’라는 상호로 주유소영업을 하던 중 1994.10.31. 주식회사 ○○사에 흡수합병되어 ○○사가 1994.11.1.부터 위 ○○주유소의 상호를 ‘○○사 ○○본부 ○○주유소’로 변경하여 영업을 하였고, 이어 ○○사가 1997.9.25. ○○○에너지판매주식회사로 그 상호를 변경한 후 2000.7.31. 원고에게 흡수합병되었는데, ○○사 및 ○○○에너지판매는 위 ○○석유를 흡수합병하여 위 ○○주유소의 영업을 시작한 때로부터 5년 이내인 1996.3.7. 및 1998.3.27. 위 ○○주유소에 인접하고 대도시 내에 소재하는 인천 부평구 ○○동 411-42 대 193.2㎡, ○○동 411-22 대 357㎡ 등 이 사건 부동산을 위 합병과는 무관하게 소외 박○영, 조○준으로부터 취득하여 그 소유권이전등기를 마친 사실을 인정한 다음, 위 ○○주유소는 ○○사가 대도시 내에 1994.11.1. 설치한 지점이라 할 것이고, 위 지점이 종래부터 존재하던 ○○석유의 지점을 그 소속만 ○○사의 지점으로 바꾸어 그대로 유지· 존속한 것이라 하여 이를 지점의 설치에 해당하지 않는다고 할 수 없으며, ○○사(○○○○에너지판매)가 이 사건 부동산의 취득에 따른 등기를 한 것이 위 지점설치 이후 5년 이내인 이상, ○○사의 이 사건 부동산취득등기는 구지방세법(1998.12.31. 법률 제5615호로 개정되기 전의 것) 제138조 제1항 제3호 후단 소정의 등록세중과세대상에 해당함.

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

### [사례] 대도시전입에 따른 등록세 중과세 적용

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

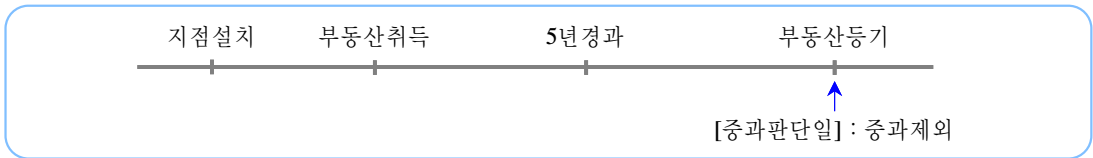
#### 다) 법인설립·전입·지점설치 이후 5년 이내 취득하는 부동산등기시 중과세

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

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

대도시 내로의 법인전입 후 5년 이내 취득하는 부동산등기에 대하여 중과세하는 경우 판단기준일은 「사실상 취득일 기준」인지 아니면 「부동산등기일 기준」인가?

등록세의 납세의무는 지방세법 제29조 제1항 제2호의 규정에 의거 재산권 기타 권리를 등기 또는 등록하는 때에 성립하는 것이므로 사실상 취득 이후 5년이 경과된 후 등기하는 경우라면 「등기일」을 기준으로 중과세납세의무가 성립되는 것으로 판단하여야 한다.<sup>6)</sup>



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

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

또한 공장 신·증설의 경우 유치지역이나 도시계획법상의 공업지역에서는 등록세가 중과세되지 아니하나, 유치지역 또는 공업지역으로 법인의 전입의 경우에는 등

6) 지점에 대한 등록세 중과세 기준

1. 대도시 내에서의 법인의 지점설치에 따른 부동산등기에 대하여 중과하는 등록세의 과세요건은 대도시 내에서의 부동산등기 및 이후 지점설치의 두 가지라 할 것이고, 따라서 대도시 내에서 부동산등기를 먼저 경료하였다 하더라도 이후 지점이 설치되었을 경우에 비로소 중과되는 등록세의 과세요건이 충족되어 그때 납세의무가 성립한다 함이 상당함(대법원 91누10619, 1992.5.12.).
2. 법인이 서울에 본점을 두고 업무를 처리하던 중 본점을 서울 밖으로 이전하고 그 본점자리에 서울사무소를 두고 계속 업무를 하여 왔다면 위 본점은 이전한 날 그 본점 자리에 서울지점 또는 분사무소를 설치하였다고 할 것이므로 그로부터 5년 내에 위 법인이 서울지점 사무소 및 사업장으로 사용하기 위한 대지나 건물을 취득하여 등기를 경료하였다면 이는 지방세법 제138조 제1항 제3호, 동법 시행령 제102조 제2항에 의한 등록세중과대상에 해당된다 할 것임(대법원 87누356, 1987.8.25.).

록세가 3배 증가되는 것이다.

### [사례] 증가세 예외업종 법인의 대도시 내 전입시 등록세 증가세

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

- 대도시 전입시 법인등기의 경우 **이전에 관한 세율**을 적용함.

### [사례] 등록세 증가세 제외업종의 전입에 따른 등기의 세율 적용

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

- 증가세 제외업종이 대도시 내로 전입하는 경우에는 이전등기로 보아 이전등기의 세율을 적용하나 증가세대상 업종인 경우에는 증가세 세율을 적용하는 것임.

### 라) 신설법인의 본점·지점설치 유형별 등록세 증가세

#### (가) 법인의 본점신설 관련 부동산등기

##### ① 대도시 내 법인설립 후 5년 이내에 취득하는 부동산등기

대도시 내 법인설립 후 5년 이내 취득하는 부동산에 대한 등기에 대하여는 등록세가 증가되는바, 이 경우 법인이 신설하는 지역이 대도시 내에 소재하여야 하고, 그로부터 취득하는 부동산의 경우도 5년 이내에 취득하는 부동산등기에 한정하는 것이므로 5년 경과 후에 취득하는 부동산에 대하여는 증가세대상에서 제외되어야 하는 것이다. 그리고 당해 법인이 그 설립 이전에 취득하는 일체의 부동산등기도 증가세대상에 해당하는바, 이 경우 법인설립 전 5년 이내에 취득하는 부동산의 경우도 증가되는 것이다. 예를 들면 법인설립을 위한 발기인이 취득하는 부동산의 경우에는 이들에게 귀속된 권리의무를 설립 후의 회사에 귀속시키기 위해서는 양수나 채무인수 등의 특별한 이전행위가 있어야 하는 것이므로 그 이전에는 법인격 없는 발기인조합의 취득으로 보아야 하는 것이다.<sup>7)</sup>

7) 설립 중인 회사의 부동산소유권의 귀속시기 판단(대법원 97다56020, 1998.5.12.; 대법원 93다50215, 1994.1.28.)

따라서 대도시 내 신설법인이 취득하는 부동산등기 중 서울소재 법인이 서울시내 소재하는 부동산을 취득하는 부동산등기와 서울소재 법인이 서울 이외 대도시 내(인천, 경기 일부지역)에 소재하는 부동산의 취득등기에 대하여는 등록세가 중과세되는 것이다. 또한 서울 이외 대도시 소재법인(인천, 경기 일부지역)이 서울시 내 소재하는 부동산등기와 서울 이외 대도시 소재법인(인천, 경기 일부지역)이 서울 이외 대도시 내 소재(인천, 경기 일부지역)하는 부동산을 취득하는 등기에 대하여는 등록세가 중과세되는 것이다.

그러나 대도시 이외 소재법인이 서울 또는 서울 이외 대도시 내 소재(인천, 경기 일부지역)하는 부동산을 취득하는 등기와 대도시 이외 소재하는 법인이 대도시 이외 소재하는 부동산을 취득하는 등기에 대하여는 등록세 중과세대상에서 제외되는 것이다. 이 경우 수도권정비계획법 제6조 제1항 제1호의 규정에 의한 과밀억제권역의 범위 내에는 산업집적활성화및공장설립에관한법률의 적용을 받는 산업단지를 제외하기 때문에 산업단지는 대도시 외 지역과 동일하다.

**[신설법인이 5년 이내 취득하는 부동산등기의 중과세 범위 판단]**

| 신설법인소재<br>부동산소재 | 서울시  | 인천·경기 | 대도시 외 | 대도시 내 산업단지 |
|-----------------|------|-------|-------|------------|
| 서울시             | 중과세  | 중과세   | 중과제외  | 중과제외       |
| 인천·경기           | 중과세  | 중과세   | 중과제외  | 중과제외       |
| 대도시 외           | 중과제외 | 중과제외  | 중과제외  | 중과제외       |
| 대도시 내 산업단지      | 중과제외 | 중과제외  | 중과제외  | 중과제외       |

② 대도시 내 법인설치 후 5년 이후에 취득하는 부동산등기

대도시 내 또는 대도시 외 지역에서 법인설립 후 5년이 경과된 기존법인의 경우 취득하는 일체의 부동산등기에 대하여는 중과세대상에서 제외된다.

이 부분에 대하여는 지점설치 후 5년이 경과된 이후에 취득하는 일체의 부동산 등기에 대하여도 중과세적용대상에서 제외되는 것이다.

설립 중의 회사라 함은 주식회사의 설립과정에서 발기인이 회사의 설립을 위하여 필요한 행위로 인하여 취득하게 된 권리의무가 회사의 설립과 동시에 그 설립된 회사에 귀속되는 관계를 설명하기 위한 강화상의 개념으로서 정관이 작성되고 발기인이 적어도 1주 이상의 주식을 인수하였을 때 비로소 성립하는 것이고, 이러한 설립중의 회사로서의 실체가 갖추어지기 이전에 발기인이 취득한 권리, 의무는 구체적 사정에 따라 발기인 개인 또는 발기인조합에 귀속되는 것으로서 이들에게 귀속된 권리의무를 설립 후의 회사에 귀속시키기 위하여는 양수나 채무인수 등의 특별한 이전행위가 있어야 함



| 신설법인소재<br>부동산소재 | 서울시  | 인천·경기 | 대도시 외 | 대도시 내<br>산업단지 |
|-----------------|------|-------|-------|---------------|
| 서울              | 중과제외 | 중과제외  | 중과제외  | 중과제외          |
| 인천·경기           | 중과제외 | 중과제외  | 중과제외  | 중과제외          |
| 대도시 외           | 중과제외 | 중과제외  | 중과제외  | 중과제외          |
| 대도시 내 산업단지      | 중과제외 | 중과제외  | 중과제외  | 중과제외          |

(나) 지점설치 관련 부동산등기

① 대도시 내 지점설치 후 5년 이내에 취득하는 부동산등기

서울소재 지점의 서울시 내 소재하는 부동산의 취득등기와 서울 이외 대도시 내 소재하는 부동산의 취득등기에 대하여 등록세가 중과세대상에 해당하고 서울 이외 대도시 소재지점이 서울시 내 소재하는 부동산취득등기와 서울 이외 대도시 내 소재하는 부동산취득등기에 대하여도 중과세대상에 해당한다. 그러나 이 경우 지점설치와 관련이 있는 부동산에 한하여 중과세대상에 해당되는 것이지 지점설치와 관련이 없는 경우에는 중과세대상에서 제외되는 것이다.

② 대도시 내 지점설치 전 5년 이내에 취득하는 부동산등기

서울소재 지점이 임차로 있다가 서울시내 소재하는 부동산을 취득한 후 5년 이내에 지점이전 또는 설치하는 경우에 그에 따르는 부동산등기(①)와 서울소재 지점설치 후 5년 이내의 지점이 서울 이외 대도시 내 소재하는 장소로 이전하거나 새로운 지점의 설치하는 경우에 그에 따르는 부동산취득등기(②) 및 서울 이외 대도시 소재지점이 서울시 내로 지점설치 후 5년 이내에 이전하거나 지점의 설치에 따른 부동산등기(③)와 지점설치 후 5년 이내의 서울 이외 대도시소재지점이 서울 이외 대도시 내 소재하는 장소로 지점을 이전하거나 설치하는 부동산취득등기(④)에 대하여는 등록세가 중과세대상에 해당하는 것이다.

대도시 이외 소재지점이 대도시 내 소재하는 부동산취득등기나 대도시 이외 소재지점이 대도시 이외 소재하는 부동산취득등기에 대하여는 등록세가 중과세되지 아니한다.

마) 지점의 요건과 중과세 판단

지점 등이라 함은 법인세법·부가가치세법 또는 소득세법의 규정에 의하여 등록된 사업장(법인세법·부가가치세법 또는 소득세법의 규정에 의한 비과세 또는 과세면제 대상사업장을 포

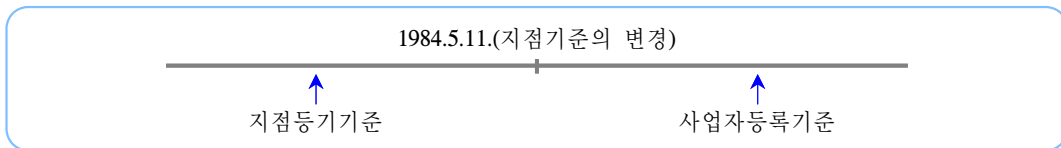
함한다)으로서 인적·물적설비를 갖추고 계속하여 사무 또는 사업이 행하여지는 장소를 말하며, 영업행위가 없는 단순한 제조·가공장소, 물품의 보관만을 하는 보관창고, 물품의 적재와 반출만을 하는 하치장은 제외된다.

따라서 지점 등에 대한 중과세요건을 살펴보면 다음과 같다.

- ① 법인세법·부가가치세법·소득세법의 규정에 의하여 등록된 사업장(법인세법 등에 의한 비과세·과세면제대상 사업장 포함)
- ② 인적·물적설비 구비할 것
- ③ 계속하여 사무 또는 사업이 행하여지는 장소(단, 영업행위가 없는 단순한 제조·가공장소, 물품의 보관만을 하는 보관창고, 물품의 적재와 반출만을 하는 하치장은 제외)
- ④ 대외적인 독자적인 영업활동을 할 것
- ⑤ 지점 등으로 사용 여부 불문

① 법인세법·부가가치세법·소득세법의 규정에 의하여 등록된 사업장(법인세법 등에 의한 비과세·과세면제대상 사업장 포함)일 것

사업자등록이 지방세법시행규칙 제55조의 2에 지점의 요건으로 규정되기 전인 1984. 5.11. 이전에는 지점등기를 하고 사실상의 지점으로 인정될 사업장을 갖춘 경우라면 그 이후에 사업자등록을 하였다고 하더라도 지점등기일을 지점설치일로 보았으나 동 규칙의 개정일 이후에는 중과세가 되는 지점의 요건을 보다 더 구체적으로 정하여 납세자의 세부담을 완화하였다.



즉 지점에 대한 중과세의 과세요건을 적용함에 있어서는 지점의 해당 여부를 우선적으로 판단하여야 하는 것이므로 지점요건을 법령에 규정하여 지점의 실체를 달리 판단하도록 한 경우에는 그에 따라 판단해야 하는 것이다. 따라서 지점의 해당 여부에 대한 기준 개정(1984.5.11.) 이후 지점설치 및 지점등기를 하고 사업자등록을 한 경우에는 사업자등록일이 지점설치일에 해당되는 것이다.

| 1984.5.11.까지  | 1984.5.12. 이후  |
|---|--|
| 민법, 상법 기타 관련법령에 의한 지점등기를 하고 사실상의 영업행위를 한 장소로서 계속하여 영업을 하고 있는 장소에 대하여는 부가가치세법상의 사업자등록의 여부에 불구하고 지점으로 인정(지점등기 일 기준) | 법인세법·부가가치세법 또는 소득세법의 규정에 의하여 등록된 사업장(법인세법·부가가치세법 또는 소득세법의 규정에 의한 비과세 또는 과세면제대상사업장을 포함한다)으로서 인적·물적설비를 갖추고 계속하여 사무 또는 사업이 행하여지는 장소(사업자등록 일 기준) |

그리고 법인세법·부가가치세법 또는 소득세법의 규정에 의하여 등록된 사업장뿐만 아니라 법인세법·부가가치세법 또는 소득세법의 규정에 의한 비과세 또는 과세면제대상사업장을 포함한다. 따라서 법인세법 등에 의한 비과세 또는 과세면제대상사업장으로서 사업자등록을 하지 아니하는 경우에는 사실상의 지점설치일을 기준으로 판단하여야 하는 것이다.<sup>8)</sup>

8) 지점의 범위(대법원 99두3188, 1999.5.11.)

여기서 말하는 일체의 부동산등기라 함은 법인 또는 지점 등이 그 설립·설치·전입과 관련하여 그 이전에 취득하는 부동산의 등기를 뜻하므로, 취득당시 그 부동산의 전부를 법인의 본점 또는 지점 등으로 사용할 의사가 있어야만 하는 것은 아님(대법원 99두1618, 2001.4.10. 등 참조). 그리고 위 각 규정과 지방세법시행규칙(2005.2.1. 행정자치부령 제266호로 개정되기 전의 것) 제55조의 2의 규정에 의하면 등록세 중과세요건인 지점 또는 분사무소의 설치에 따른 부동산등기에 있어서 지점 또는 분사무소라 함은 법인세법·부가가치세법 또는 소득세법의 규정에 의하여 등록된 사업장으로서 인적·물적 설비를 갖추고 계속하여 사무 또는 사업이 행하여지는 장소를 말하고, 다만 영업행위가 없는 단순한 제조·공장소는 제외되는바, 여기서 ‘인적·물적 설비를 갖추고 계속하여 사무 또는 사업이 행하여지는 장소’라 함은 당해 법인의 지휘·감독하에 영업활동 내지 대외적인 거래업무를 처리하기 위한 인원을 상주시키고 이에 필요한 물적 설비를 갖추었으며, 실제로 그러한 활동이 행하여지고 있는 장소를 말한다고 해석함이 상당함.

지점판단의 기준과 사업자등록일과의 관계(대법원 92누473, 1993.1.15.)

지점 등의 설치에 따른 부동산등기 등에 대한 중과세요건은 지방세법시행규칙 제55조의 2에 규정된 요건을 구비하여야 하는 것이므로 지방세법시행규칙 제55조의 2는 지점설치 이후 5년 이내에 취득하는 부동산의 등기에 따른 등록세를 중과하는 데 필요한 하나의 과세요건을 규정한 것이므로 이를 엄격하게 해석할 필요가 있고, 이를 지점의 요건에 대한 예시적 규정으로 보고 사업자등록이 없더라도 등록세중과의 과세요건의 하나인 지점인 설치에 해당한다고 본 것은 잘못임. 따라서 당초 지방세법시행령 제102조 제2항에서는 지점의 정의를 두고 있지 아니하다가 1984.4.6. 대통령령 제11399호로 개정되면서 처음으로 지점 등의 정의를 규정하고 1985.9.2. 내무부 제414호로 등록된 사업장으로 개정하였는바, 지점에 관한 규정이 없었던 1984.5.12. 이전에 있어서는 중과세요건인 지점은 인적·물적설비를 갖추고 계속하여 사무 또는 사업이 행하여지는 본점 이외의 장소를 지칭하는 것으로서 상업등기부상의 지점설비등기나 세법상의 사업자(사업자)등록을 요건으로 하는 것은 아니라 할 것이므로 어떤 법인이 위 시행규칙 제55조의 2가 신설되어 시행되기 이전에 비록 사업자등록을 하지 아니하였지만 지점으로 인정될 사업장을 갖추고 있었다면 그 이후 사업자등록을 하였다 하더라도 당초 그 지점설비의 효과는 지속된 것으로 보아 당초의 지점설치일 기준으로 등록세 중과세 여부를 판단하는 것이 옳음

또한 부가가치세법에 의한 사업자단위과세제도를 도입한 사업장의 경우 본점사업자등록번호를 사용하게 됨으로 지점에 대하여 별도의 지점사업자등록을 하지 아니한다. 이 경우 지점설치 판단은 사업자단위과세신고서상에 종된 사업장도 이에 포함되는 것이다.

② 인적·물적설비를 구비할 것

인적·물적설비라 하면 영업행위에 종사하는 자와 그 사무실 등의 설비를 의미하는 것이며, 사업을 영위하기 위한 사업장시설도 포함하는 것이다. 그러나 임대용 건물에서 임대인이 임대사업을 위하여 별도의 사무실을 갖고 종업원을 고용하고 있다면 인적·물적시설을 갖추었다고 할 것이며, 임대건물 내에 임대사업을 위한 사무실 및 사무원을 두지 않고 있으면 사무소·사업장을 설치한 것으로 볼 수 없으며 또한 단순 업무연락 또는 경비나 청소에 전임하는 인원을 인적시설로 볼 수는 없는 것이다.

따라서 지점이라고 함은 법인세법·부가가치세법 또는 소득세법의 규정에 의하여 등록된 사업장으로서 인적·물적설비를 갖추고 계속하여 사무 또는 사업이 행하여지는 장소를 말하는 것이므로 등록세 중과세대상인 지점으로 볼 수 있으려면 위 각 세법규정에 의한 사업장으로 등록된 것만으로는 부족하고 실질적으로 인적·물적설비를 갖추고 계속적으로 사무 또는 사업을 행한 장소인 사실이 인정되어야 할 것이다(대법원 91누5815, 1991. 1.21. 참조).

[사례] 지점에 대한 중과세 적용 판단

지방에 본점을 두고 있는 법인이 대도시 내에 부동산임대사업을 위하여 부동산을 취득함과 동시에 동 부동산소재지에 사업자등록을 한 후 부동산 소재지가 아닌 같은 대도시 내의 다른 구(區)에서 인적·물적설비를 갖추고 사업을 영위하는 경우, 사업자등록을 한 부동산 소재지 사업장은 인적·물적설비를 갖추지 못하였고, 인적·물적설비를 갖춘 다른 구(區)의 사업장은 사업자등록을 하지 아니하는 경우라면 상기 규정에 의한 지점요건이 결여되어 대도시 내 법인의 지점에 해당되지 아니함. (행자부 세정-4007, 2005.11.29.)

- 지점설치장소에 사업자등록을 하여야 중과세요건에 해당되는 것이고 다른 장소에 등록을 한 경우에는 중과세대상에서 제외됨.

③ 계속하여 사무 또는 사업이 행하여지는 장소(단, 영업행위가 없는 단순한 제조·가공 장소, 물품의 보관만을 하는 보관창고, 물품의 적재와 반출만을 하는 하치장은 제외)

[사례] 지점설치 후 5년 이내의 부동산등기와 등록세 증가 여부

증과세되는 「지점 등」은 대도시 내에서 부가가치세법 등의 규정에 의하여 등록된 사업장으로서 인적·물적설비를 갖추고 계속하여 사무 또는 사업이 행하여지는 장소를 말함. 따라서 경기도 안양시에 소재하고 있던 본점을 경기도 수원시로 이전하고, 본점이 소재하고 있던 안양시에 지방세법시행규칙 제55조의 2의 규정에 의한 지점을 설치하는 경우에는 그 지점설치에 따른 법인등기 및 부동산등기시 등록세가 증가되며, 또한 본점을 경기도 수원시로 이전함에 따라 취득하는 부동산등기에 대하여는 법인이 설립된 지 5년이 경과되었다면 증가되지 아니함.(행자부 세정 13407-188, 1999.2.10.)

④ 대외적인 독자적인 영업활동을 할 것

등록세 증과세요건인 「지점 또는 분사무소」라 함은 각 세법에 의하여 사업장으로 등록된 사실만으로는 부족하고 실질적으로 인적·물적설비를 갖추고 계속적으로 사무 또는 사업을 행하는 장소인 사실이 인정되어야 할 것으로 이 경우 사무 또는 사업을 행하는 장소의 여부는 당해 장소에서 대외적인 영업활동이 독자적으로 행하여져야 하는 것임에도 단순히 부가가치세법상의 사업장등록만이 되었다고 해서 지점으로 보아서는 아니되는 것이다.<sup>9)</sup>

9) 등록세 증과세요건인 사실상 지점의 요건과 인적설비 구비요건 판단 (대법원 2005두13469, 2007.8.24.)

구지방세법(2001.12.29. 법률 제6549호로 개정되기 전의 것, 이하 ‘구지방세법’이라 한다) 제138조 제1항 제3호, 같은법 시행령 제102조 제2항 및 같은법 시행규칙 제55조의 2의 각 규정에 의하면 등록세 증과세요건인 대도시 내에서의 지점 또는 분사무소의 설치에 따른 부동산등기에 있어서 지점 또는 분사무소라 함은 법인세법·부가가치세법 또는 소득세법의 규정에 의하여 등록된 사업장으로서 그 명칭 여부를 불문하고 인적·물적 설비를 갖추고 계속하여 당해 법인의 사무 또는 사업이 행하여지는 장소를 말하고, 여기서 말하는 인적설비란 당해 법인의 지휘·감독하에 인원이 상주하는 것을 뜻할 뿐이고 그 고용형식이 반드시 당해 법인에 직속하는 형태를 취할 것을 요구하는 것은 아님(대법원 98두2737, 1998.4.24. 참조).

원고가 2001.8.7. 이 사건 부동산을 취득하여 소유권이전등기를 경료한 후 같은 달 29일 이 사건 부동산 소재지를 사업장소재지로 한 원고지점 명의의 사업자등록을 마치고 부동산 임대사업을 수행함에 있어 이 사건 부동산의 관리를 위해 설립된 ○○개발주식회사(이하 ‘○○개발’이라 한다)와 사이에 관리위탁계약을 체결하고 ○○개발로부터 건물청소·시설관리·경비 및 안전관리 등의 건물관리용역을 제공받고는 있으나, ○○개발이 이 사건 부동산 소재지에 본점사무실을 두고 있으면서 위와 같은 관리용역 이외에 원고의 한국지점장인 조○○명의로 임대료 및 관리비에 대한 세금계산서를 작성하여 임차인들에게 교부하고, 원고명의로 예금통장과 인감 등을 보관하면서 위 조○○의 승낙을 받아 그 통장에서 원고로부터 받을 위탁관리용역에 대한 수수료와 원고가 납부할 부가가치세 등 제세공과금을 인출하여 납부하여 왔을 뿐만 아니라 원고를 대리하여 이 사건 건물 1층에 관한 임대차계약을 체결하기도 하였으며, ○○개발의 인력채용이나 총원 및 업무수행에 필요한 비용집행시 원고의 사전승낙을 받거나 사후보고를 하도록 되어 있고, 또한 위 조○○이 국내에 체류하는 동안 ○○개발의 사무실 중 일부를 사용하여 업무를 처리하여 온 점 등을 종합하여 보면, ○○개발은 비록 원고와 독립된 법인의 형태를 취하고는 있으나, 일반

예를 들면 임대용 건물에 경비원, 청소부, 전기·보일러기사 등을 파견하여 건물 관리업무를 수행하고자 설치한 관리사무소 등은 부가가치세법상의 사업장 등록을 하였다고 하더라도 이는 독립된 기능을 수행하는 지점 또는 분사무소라고 할 수 없다(대법원 92누18689, 1993.7.16. 참조).

⑤ 지점 등으로 전부사용 여부 불문

법인설립 및 지점설치 후 5년 이내 취득하는 부동산 중 일부에 대하여 사용하는 경우에는 사용하는 그 일부면적에 대하여만 증과세하는 것인지 아니면 사용 여부에 불구하고 소유면적을 기준으로 과세하는 것인가?

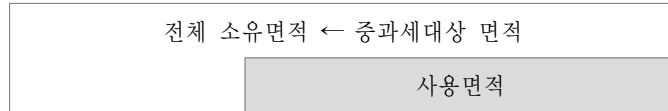
지방세법시행령 제102조 제2항 소정의 설립·설치·전입 이전에 취득하는 부동산에 관한 등기이면 그 요건에 취득하는 부동산의 전부가 당해 법인 또는 지점의 업무에 사용되는 것인지 여부를 묻지 아니한다고 해석되고 대도시의 인구집중을 막기 위한 구지방세법(1993.12.27. 법률 제4611호로 개정되기 전의 것) 제138조 제1항 제3호, 같은법 시행령 제102조 제2항의 규정취지에 비추어 지점의 설치를 위하여 취득한 부동산의 일부만을 지점이 사용하고 나머지 부분은 지점의 영업을 위하여 사용하지 않는다고 하더라도 그 전체의 부동산등기에 관하여 증과세할 수 있다(대법원 92누115796, 1994.6.14. 참조).

이 경우 설립·설치·전입 이후 5년 이내에 취득하는 업무용·비업무용 또는 사업용·비사업용을 불문한 일체의 부동산등기를 말한다. 이때 일체의 부동산등기에는 공장의 신설·증설·공장의 승계취득 또한 당해 대도시 내에서의 공장의 이전 및 공장의 업종 변경에 따르는 부동산취득등기를 포함한다.<sup>10)</sup>

적인 건물관리용역을 수행하는 이외에 원고의 지휘·감독하에 원고의 부동산 임대사업과 관련된 업무를 수행하는 등 실질적으로는 원고의 지점으로서의 업무를 처리하여 왔으므로, 위 사업장을 원고의 지점으로 보고 이 사건 부동산등기가 구지방세법 제138조 제1항 제3호 소정의 대도시 내에서의 지점설치에 따른 부동산등기에 해당한다고 보아 등록세를 증과세한 이 사건 처분은 적법함. - 인적설비는 종업원의 고용형태 등을 감안하여 판단하여야 하는 것으로 당해 법인의 직속 여부가 아니더라도 무관하나 당해 법인의 업무처리를 하였는지 여부로 판단함.

**지점 해당 여부 판단(대법원 92누10092, 1993.6.11.)**

「인적·물적설비를 갖추고 계속하여 사무 또는 사업이 행하여지는 장소」라 함은 영업활동 내지 대외적인 거래업무를 처리하기 위한 인원을 상주시키고 이에 필요한 물적시설을 갖추었으며, 실제로 그러한 활동이 행하여지고 있는 장소를 말한다고 해석함이 상당하므로 본점 이외의 장소에서 경리, 인사, 연구, 연수, 재산관리업무 등 영업활동, 대외적인 거래와 직접적인 관련이 없는 내부적 업무만을 처리하고 있는 경우는 지방세법상 지점 또는 분사무소에 해당하지 아니함. 전산실이 본사의 1개 부서로서 전산업무를 수행하고 있으나 독자적인 회계기능을 갖지 아니하고 대외적인 거래업무도 취급하지 아니할 뿐만 아니라 사업자등록도 하지 아니하였으므로 위 지점 또는 분사무소에 해당하지 아니함.



바) 법인의 대도시 내로의 전입(재전입) 관련 부동산등기 중과세

(가) 대도시 내의 전입(재전입)과 법인신설 의제문제

지방세법 제138조 제1항 제2호 및 제3호의 규정에 의한 전입이라 함은 수도권정비계획법 제6조 제1항 제1호의 규정에 의한 과밀억제권역(산업집적활성화및공장설립에관한법률의 적용을 받는 산업단지를 제외한다) 안으로 전입하는 것을 의미할 뿐만 아니라 동조 동항 제2호의 규정에서 전입은 전입 후 5년 이내에 자본 또는 출자액을 증가하는 경우를 포함한다. 그런데 대도시 중 전입 수도권외의 경우 서울특별시 외의 지역에서 서울특별시 내로의 전입은 대도시 내로의 전입으로 볼 수 있을 것인가?

지방세법시행령 제102조 제2항의 규정에 의거 「법인의 설립과 지점 또는 분사무소의 설치 및 대도시 내로의 법인의 본점·주사무소·지점 또는 분사무소의 전입에 따른 부동산등기」라 함은 당해 법인 또는 지점 등이 그 설립·설치·전입(수도권의 경우 서울특별시 외의 지역에서 서울특별시 내로의 전입은 대도시 내로의 전입으로 본다. 이하 이 조에서 같다) 이전에 취득하는 일체의 부동산등기(채권을 보전하거나 행사할 목적으로 하는 부동산등기를 제외한다. 이하 이 조에서 같다)를 말한다라고 규정하고 있어 적용상에는 다소 무리가 있다.

(나) 전입유형별 취득하는 부동산등기의 중과세

대도시 내의 법인이나 지점의 전입을 새로운 신설로 의제하게 되므로 전입일 현재 5년이 경과된 법인이라고 하더라도 종전의 기간은 무시되는 것이며, 전입일을

10) 사용부분과 등록세중과 판단

1. 대도시 내 지점(A)의 일부였던 부서가 독립해 다른 지점(B)으로 설치된 경우로서 A는 설치된 후 5년 경과하고 B는 5년 미만인 상태에서 A명의로 신축·취득한 건물에 입주한 경우 B가 사용하는 건물면적 부분은 등록세 중과세됨(대법원 98두1673, 1999.3.26.).
2. 일체의 부동산등기라 함은 당해 법인 또는 지점 등이 그 설립 등과 관련하여 그 이전에 취득한 부동산에 관한 등기이면 그 요건이 충족되고(대법원 87누556, 1989.1.31. 참조), 그 부동산의 전부가 당해 업무에 사용될 것인지의 여부를 묻지 아니함(대법원 92누15611, 1993.7.16.).
3. 법인의 지점 또는 분사무소는 반드시 민법이나 상법이 규정하는 지점 또는 분사무소를 가리키는 것이 아니라 사업소·출장소 등 그 명칭 여하에 불구하고 당해 법인의 업무를 처리하기 위하여 본점 이외에 따로 설치한 사무소를 가리키는 것이며, 지방세법시행령 제102조 제2항에 의하면 지점 또는 분사무소의 설치에 따른 부동산등기의 경우에는 그 설치 이후의 부동산등기의 경우와는 달리 그 사업에 사용하기 위한 취득임을 그 요건으로 하고 있지 아니하므로 그 부동산이 그 사업에 사용되는 부분인가 아닌가를 불문하고 지점 또는 분사무소의 설치 이전에 취득하는 일체의 부동산등기에 관하여 중과세할 수 있음(대법원 87누881, 1988.3.22.).

법인설립일로 보아 그로부터 5년 이내 취득하는 일체의 부동산등기와 전입이전 5년 이내에 취득한 부동산등기에 대하여는 중과세되는 것이다.<sup>11)</sup>

|  |  |  |   |
|--|--|--|---|
| 대도시 외 법인 또는 지점이 대도시 내로 법인 또는 지점이전(재이전을 포함) 후 5년 이내에 취득하는 부동산등기 | 대도시 외 법인 또는 지점이 대도시 내로 법인 또는 지점이전(재이전을 포함) 전 5년 이내에 취득하는 부동산등기 | 서울시 이외 대도시 신설법인이 서울시 내로 전입(재전입을 포함)한 후, 법인 또는 지점이 서울 내 5년 이내에 취득하는 부동산등기 | 서울시 이외 대도시 신설법인이 서울 이외 다른 대도시 내로 전입(재전입을 포함)한 법인 또는 지점이 서울시외의 대도시 내 5년 이내에 취득하는 부동산등기 |
| 등록세 중과세<br>(감사원 심사 2002-32, 2002.2.19. 참조)                     | 법인전입 또는 지점의 설치시 중과세  | 등록세 중과세<br>(대법원 2001두10974, 2003.8.19.)                                  | 등록세 중과세   |

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

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

### [판례] 대도시 내 법인이 서울로 전입 후 서울 외의 부동산취득시 등록세 중과세대상

수도권정비계획법 제6조에 규정된 과밀억제권역에 속하는 도시들은 하나의 대도

#### 11) 사용부분과 등록세중과

1. 대도시 내 지점(A)의 일부였던 부서가 독립해 다른 지점(B)으로 설치된 경우로서 A는 설치된 후 5년 경과하고 B는 5년 미만인 상태에서 A명으로 신축·취득한 건물에 입주한 경우 B가 사용하는 건물면적 부분은 등록세 중과세됨(대법원 98두1673, 1999.3.26.).
2. 일체의 부동산등기라 함은 당해 법인 또는 지점 등이 그 설립 등과 관련하여 그 이전에 취득한 부동산에 관한 등기이면 그 요건이 충족되고(대법원 87누556, 1989.1.31. 참조), 그 부동산의 전부가 당해 업무에 사용될 것인지의 여부를 묻지 아니함(대법원 92누15611, 1993.7.16.).
3. 법인의 지점 또는 분사무소는 반드시 민법이나 상법이 규정하는 지점 또는 분사무소를 가리키는 것이 아니라 사업소·출장소 등 그 명칭 여하에 불구하고 당해 법인의 업무를 처리하기 위하여 본점 이외에 따로 설치한 사무소를 가리키는 것이며, 지방세법시행령 제102조 제2항에 의하면 지점 또는 분사무소의 설치에 따른 부동산등기의 경우에는 그 설치 이후의 부동산등기의 경우와는 달리 그 사업에 사용하기 위한 취득임을 그 요건으로 하고 있지 아니하므로 그 부동산이 그 사업에 사용되는 부분인가 아닌가를 불문하고 지점 또는 분사무소의 설치 이전에 취득하는 일체의 부동산등기에 관하여 중과세할 수 있음(대법원 87누881, 1988.3.22.).

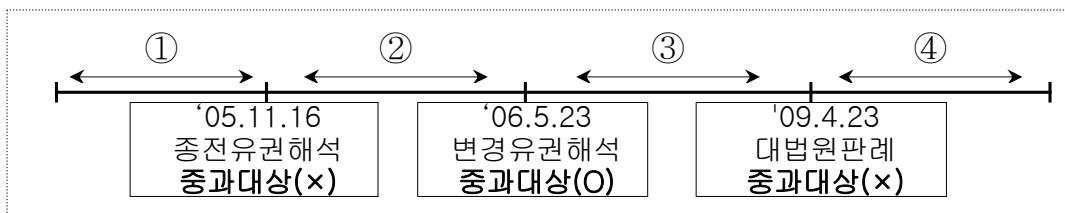


시에 포함되어 그중 한 도시에서 다른 도시로 본점을 이전하더라도 이는 하나의 대도시 내에서의 이전에 불과하여 원칙적으로 대도시 내로의 전입에 해당하지 아니하지만, 예외적으로 서울특별시 이외의 과밀억제권역에 속하는 도시에서 서울특별시로 이전하는 경우에는 시행령 제102조 제2항에 의하여 대도시 내로의 전입으로 간주되는바, 이는 대도시 중에서도 특히 서울특별시 내로의 인구집중이나 경제집중으로 인한 폐단을 방지하기 위한 조세정책적인 이유에서 인천광역시나 경기도 지역에 있는 대도시에서 서울특별시로 전입하는 경우에는 특별히 등록세를 중과하겠다는 취지인데, 이와 같이 서울특별시 이외의 과밀억제권역에서 서울특별시로 전입한 법인의 전입 이후의 부동산등기가 등록세중과대상이 되는 경우에도 시행령 제102조 제4항은 그 부동산등기의 범위를 당해 대도시 외의 법인이 당해 대도시 내로의 전입에 따른 등기를 말한다고 한정하고 있으므로, 그 취득하는 부동산이 새로 전입하는 당해 대도시인 서울특별시 내에 소재하고 있는 경우에 한하여 그 부동산등기가 등록세 중과세대상이 된다고 보는 것이 법령의 취지에 부합하는 타당한 해석이라고 할 것임. 따라서 원고 회사가 서울에서 설립되어 5년이 경과한 후에 본점을 고양시로 이전하였다가 다시 고양시에서 서울로 본점을 이전한 것이 시행령 제102조 제2항이 정하는 바에 따라 대도시 내로의 전입으로 간주된다고 하더라도, 등록세 중과세대상이 되는 부동산등기는 새로 전입하는 대도시인 서울에 소재하는 부동산에 관한 취득등기를 하는 경우에 한정된다고 할 것임에도, 원심이 이와 다른 전제에 서서 고양시에 소재한 이 사건 부동산의 취득등기에 관해서도 중과세율이 적용된다고 판단한 데에는 대도시 내로의 전입에 따른 법인의 부동산등기에 대한 등록세의 중과세에 관한 법리를 오해하여 판결 결과에 영향을 미친 잘못이 있다고 할 것임. (대법원 2001두10974, 2003.8.19.)

### Ⅲ. 최근 등록세 중과관련 쟁점사항 적용범위

#### 1. 휴면법인을 인수한 후 계속 사업시 등록세 중과세 문제

##### (1) 그간의 과세 경위



2006. 5. 23 이전에는 휴면법인을 이용하여 종전의 법인 정관 등을 변경하고 새로이 사업목적을 변경하는 등 영업을 개시한 것이라면 새로운 법인의 신설로 볼 수가 없고 나아가 등록세 중과세 요건인 대도시내 법인신설에도 해당되지 아니함으로써 대도시내 등록세 중과세를 회피하였다고 하더라도 중과세 대상이 아니라고 한 것이다 (위 그림 ①, ②)

그러나 2006. 5. 23일 휴면법인을 이용하여 종전의 법인 정관 등을 변경하고 새로이 사업목적을 변경하는 등 영업을 개시한 경우라면 사실상 법인의 설립에 해당되지 때문에 그로부터 5년 이내에 취득하는 부동산 등에 대하여 등록세는 중과세 대상으로 판단(위 그림 ③) 하였으나 최근 대법원 판례(위 그림 ④) 에서 설립등기를 마친 후 폐업을 하여 사업실적이 없는 상태에 있는 법인의 주식 전부를 제3자가 매수한 다음 법인의 임원, 자본, 상호, 목적사업 등을 변경하였다 하여 이를 위조항이 규정하는 ‘법인의 설립’에 해당한다고 볼 수는 없다 할 것이고, 가사 그러한 행위가 등록세 등의 중과를 회피하기 위한 것으로서 이를 규제할 필요가 있다 하더라도 그와 같은 행위의 효력을 부인하는 개별적이고 구체적인 법률 규정을 두고 있지 않은 조세법하에서 그 행위가 위 조항의 ‘법인의 설립’에 해당한다고 보아 등록세를 중과하는 것은 조세 법규를 합리적 이유 없이 확장 또는 유추해석하는 것으로서 허용될 수 없다(대법원 2007두26629, 2009. 4. 9)고 판결하였다.

## (2) 대립되는 쟁점사항

### (가) 중과세 대상 긍정론

#### ① 법인격 부인의 법리

법인격부인의 법리는 회사가 외형상으로는 법인의 형식을 갖추고 있지만 이는 법인의 형태를 빌리고 있는 것에 지나지 아니하고 그 실질에 있어서는 완전히 그 법인격의 배후에 있는 타인의 개인기업에 불과하거나 그것이 배후자에 대한 법률 적용을 회피하기 위한 수단으로 함부로 쓰이는 경우에는, 비록 외견상으로는 회사의 행위라 할지라도 회사와 그 배후자가 별개의 인격체임을 내세워 회사에게만 그로 인한 법적 효과가 귀속됨을 주장하면서 배후자의 책임을 부정하는 것은 신의성실의 원칙에 위반되는 법인격의 남용으로서 심히 정의와 형평에 반하여 허용될 수 없고, 따라서 회사는 물론 그 배후자인 타인에 대하여도 회사의 행위에 관한 책임을 물을 수 있다는 법리인바(대법원 2001. 1. 19. 선고 97다21604 판결 참조), 이는 당해 법인과 그 배후에 있는 자(개인 또는 다른 법인)를 동일시하여, 개별 형평성 있는 해결을 도모하기 위한 이론이다.

따라서 법인의 실체가 전면적으로 변경되어 실질적인 새로운 설립이 있었다고 보아 그로부터 5년 이내에 이루어진 이 사건 증자등기 및 부동산등기를 등록세 등

중과대상으로 판단한 것으로 법인의 설립의 해석·적용에 관한 법리이나 이는 법인의 실질적인 설립으로 볼 수 있는 행위가 이루어졌다 하더라도, 설립등기가 없는 이상 그로 인하여 법인이 새로 설립되어 법인격을 취득하였다거나 기존 법인의 법인격이 소멸되었다고 할 수 없는 것이다.

### ②실질과세의 원칙

국세기본법 제14조의 실질과세의 규정은 소득의 형식적인 귀속자가 아닌 그 실질적인 귀속자에 조세부담의 의무를 부과하려는 것이므로 소득의 귀속은 형식적인 영업명의, 법률관계에 의하여 결정할 것이 아니라, 실질적인 영업활동에 의하여 생기는 이익의 귀속관계에 의하여 결정되어야 한다.(대법원 2002. 4. 9. 선고 99도 2165 판결 참조)

그러므로 기존의 법인이 자금을 차용하여 부동산을 취득한 후, 기존 법인을 인수하였다면 고율의 등록세가 부과되지 않았을 것인바, 기존 법인을 인수하고 조직 변경을 통하여 실질적인 설립행위로 나아간 행위를 법에서 정한 ‘설립’으로 보는 것은 조세회피를 위한 다른 방안이 있었다 하여 그와 사이의 형평을 고려할 때 중과세가 타당하다고 보는 견해이다.

또한, 납세의무자가 경제활동을 함에 있어서는 동일한 경제적 목적을 달성하기 위한 여러 가지의 법률관계 중 하나를 선택할 수 있는 것이고, 과세관청으로서 특별한 사정이 없는 한 당사자들이 선택한 법률관계를 존중하여야 할 것인바, 목적달성의 효율성이나 조세 등 관련비용을 고려하여 새로운 법인을 설립하는 대신 기존 법인을 인수한 후 부동산을 취득하기에 이르렀다면 그에 따라 조세의 내용이나 범위가 결정되어야 하더라도 오로지 등록세 등의 중과를 피할 목적으로 법인을 설립하는 대신 형해화된 원고 법인을 인수하고 인적, 물적 조직을 전면적으로 변경한 행위의 실질을 회사 설립행위라고 파악하였고, 법 제138조의 입법취지에 비추어 보아도 등록세 등의 중과 필요성은 타당하다.

그러므로 조세법률주의에도 위반되지 않는 것으로 보아 법인 인수라는 형식상의 법률관계에 쫓아 조세 부과처분을 하여야 한다고 볼 수는 없으나 법인의 인수와 그 이후의 완전한 인적, 물적 조직변경을 실질적인 설립행위로 파악하는 것은 법 제138조 제1항의 문리 해석상 가능한 것으로 보는 것이다.

### ③대도시내 법인설립 의제규정의 원용

조세법률주의는 과세요건을 법률에 명확하게 규정함으로써 자의적인 과세를 방

지하여 법적 안정성과 납세자의 재산권, 예측가능성을 보장하고자 하는 목적을 가지는데, 세법의 규율대상인 경제현상이 다양하고 끊임없이 변화함에 비추어 입법기술상 어느 정도 다의적인 개념의 사용과 그에 대한 해석행위는 과세에 있어서 불가피한 것이고,

지방세법 제138조에서는 회사의 '설립'을 기준으로 등록세 등의 종과여부를 정하도록 하고 있으나, 그 규정 형식이나 특히 '설립에 따른 부동산등기'와 관련한 해석, 법 제138조의 입법취지 등을 고려하면 위 '설립'에는 설립등기 없이 '실질적인 설립 행위'만이 있는 경우도 포함된다고 해석함이 상당하고, 위와 같은 해석이 조세법률주의에 위반되는 확장해석 내지 유추해석이라고는 보이지 아니한다고 보는 견해이다.

### (나) 종과세 대상 부정론

#### ① 엄격해석 법리

헌법은 조세법률주의를 채택하여 모든 국민은 법률이 정하는 바에 의하여 납세의 의무를 지고(헌법 제38조), 조세의 종목과 세율은 법률로 정한다(헌법 제59조)고 규정하고 있는바, 이러한 조세법률주의 원칙은 과세요건 등은 국민의 대표기관인 국회가 제정한 법률로써 규정하여야 하고, 그 법률의 집행에 있어서도 이를 엄격하게 해석·적용하여야 하며, 비록 과세의 필요성이 있다 하여도 행정편의적인 확장해석이나 유추적용에 의해 이를 해결하는 것은 허용되지 않음을 의미한다(대법원 2000. 3. 16. 선고 98두11731 전원합의체 판결 참조).

#### ② 법인설립의 차용개념

법인의 설립에 관한 민법과 상법의 각 규정에 의하면, 법인의 설립에는 기본적으로 설립행위와 설립등기가 필요하고, 법인은 설립행위를 거쳐 설립등기를 함으로써 성립함과 동시에 법인격을 취득하게 되어(민법 제33조, 상법 제171조 제1항, 제172조 등 참조) 그로써 법인의 설립은 완성되는 것이므로, 설립등기 없는 법인의 설립은 있을 수 없고, 일단 법인이 설립등기로서 성립된 이후에는 그 법인격이 소멸되지 않는 한 같은 설립등기에 의한 새로운 법인의 설립도 있을 수 없는 것이다. 위의 법리는 법인설립절차를 규율하는 기본법인 민법과 상법이 규정하는 바로서 법인설립에 관한 기본원칙이 되고 있고, 법인의 설립등기는 다른 법인등기 또는 상업등기와는 달리 창설적 효력을 가지며 그에 관한 규정은 강행규정인 점, 기타 관계규정의 형식과 내용 등을 종합적으로 고려할 때, 지방세법에서 '법인의 설립'에 관하여 위와 같은 일반적인 법리와는 다른 별도의 정의 규정을 두고 있지 아니한 이상, 법 제138조 제1항 제1호와 제3호에서 규정하는 '법인의 설립' 역시 '설립등기에

의한 설립'을 뜻하는 것으로 해석하여야 할 것이다.

③부당행위계산부인의 근거규정미흡과 확장해석 경계

납세의무자가 경제활동을 함에 있어서는 동일한 경제적 목적을 달성하기 위하여 서로 여러 가지의 법률관계 중 하나를 선택할 수 있는 것이고, 과세관청으로서는 특별한 사정이 없는 한 당사자들이 선택한 법률관계를 존중하여야 할 것이되(대법원 2001. 8. 21. 선고 2000두963 판결 참조), 실질과세의 원칙에 의하여 당사자의 거래행위를 그 형식에도 불구하고 조세회피행위라고 하여 그 행위의 효력을 부인할 수 있으려면 조세법률주의 원칙상 법률에 개별적이고 구체적인 부인규정이 마련되어야 하는 것이다(대법원 1999. 11. 9. 선고 98두14082 판결 참조).

(3) 휴면법인의 등록세 중과세관련 합의

(가) 법인격부인 법리와 세법의 형해화

법인은 법률상 구성원인 사원으로부터의 분리를 뜻하는 독립된 법인격을 가지기 때문에 법인은 독자적인 명칭(상호)을 가지고 그 이름으로 계약을 체결하고, 부동산 등 재산을 소유하며, 그밖의 법률행위와 불법행위의 행위주체가 된다. 또 법인의 대외적 법률관계가 사원에게 미치지 아니하며, 법인은 구성원의 변동과 관계없이 법인의 영속성을 유지하면서 사회에서 독립된 기업주체로 활동하게 된다.

그런데 다른 모든 법률제도에 있어서와 마찬가지로 회사의 독립된 법인격이 법률상 또는 계약상의 의무를 회피하거나 채무의 면탈등 불법한 목적을 달성하기 위한 수단으로 악용될 수도 있는 경우 회사와 그 구성원인 사원의 이익이 일체화되어 있어서 그 법형식만을 중시하여 회사와 사원을 독립된 별개의 법주체로 취급하는 것이 정의와 형평에 반하는 결과를 초래하는 수가 있게 된다.

이와 같이 사실상 불합리한 법인격 독립성을 시정하기 위하여 그 형식적인 회사와 사원의 독립성보다 회사와 사원의 실질관계를 중시하여 사실과 법률관계를 확정하고 관계규범을 확장해석·적용하는 것과 당해 구체적 사안에 관하여 법인과의 별개라는 것으로 법인격을 무시하고 이른바, 법인격 부인의 법리를 적용하여 회사와 그 사원을 실질상 동일시하여 어느 일방의 법률관계가 바로 타방에도 미치게 하는 것이다.

따라서 당해 법인에게 부과된 지방세가 체납된 경우 당해 주주 또는 사원에게 당해 법인에게 부여된 지방세를 징수할 수 있는 것인가에 대하여 보면 지방세법상 과점주주에 대하여 제2차 납세의무를 부여하기 때문에 그 범위내에서 납세의무를

부담하면 되는 것이고 과점주주가 아니라는 입증은 납세의무자에게 있는 것이다. 그런데 과점주주에 대하여 법인격 부인의 법리를 적용할 경우 주주중 어느 주주에 대하여 법인격 부인 법리를 적용할 수가 있으며 그에 대한 입증책임의 문제가 있어 적용상의 한계가 있게 된다.

(나) 법적안정성과 자의적 해석

법인격 부인의 법리를 자의적으로 해석하여 적용하게 되면 기존의 법인제도와 관련된 제반의 법적 안정성에 문제가 발생하게 된다. 예를 들면 법인은 그 구성원과는 별개의 인격체임을 전제로 경제활동을 하게 된다. 따라서 법인과 거래를 한 당사자의 경우 법인의 실체를 인정하고 거래를 하였으나 지방세를 과세하기 위해서 자의적으로 법인격을 부인하게 되는 경우 그 구성원중 1인과의 거래로 되어 당사자가 지방세 부담상의 불이익을 입게 되는 경우도 발생하게 될 것이다.

따라서 법인격 부인의 법리는 당해 법인의 법인격을 인정하게 됨으로서 발생하는 과세권자의 불이익을 방지하는 차원에서 적용하되 이는 법인격을 남용하여 불법행위를 함으로서 기인된 불이익에 한정하여 예외적으로 적용하여야 할 것이다. 그렇게 함으로서 다른 법률관계에서는 법인격을 인정하여 법적안정성을 유지하게 되는 것이다.

(다) 실질과세의 원칙과의 관계

실질과세 원칙은 조세법률주의가 지배하는 조세법하에서의 실질의 개념은 법적인 실질을 기준으로 판단하는 것으로 법형식과 법실질이 차이가 있을 경우 실질이 적용하여야 한다는 것으로 조세법의 해석·법적용에 있어 과세물건의 귀속, 존부 판정등은 법령의 형식, 명의, 외관에 구애되지 말고 숨겨진 “실제의 법률관계”를 기준으로 하여야 한다는 것이다.

물론 과세요건이 충족되면 조세법률주의에 따라 엄격하게 해석하여야 하는 것이 조세법 해석과 적용의 대원칙이다. 그러나 엄격해석의 원칙을 적용할 경우에는 과세의 실질이 허상에 해당하는 문제가 발생하게 되는 것이다.

그러나 실질과세의 원칙은 과세실질에 따라 과세하여야 한다는 것으로 법인격 부인의 법리를 적용할 것이 아니라 차라리 그 실질을 추구하여 과세함으로서 적용상의 한계를 벗어나는 문제를 해결할 수도 있을 것으로 본다. 물론 무엇이 실질인가에 대한 법리적, 사실적인 판단은 별도 판단하여야 하는 점은 있는 것이다.

결론적으로 납세의무자로서의 법인은 존립근거가 법에 근거하며 법인격에 관하여는 법인본질을 어떻게 보느냐에 대한 것이다. 따라서 법인격을 인정하는 것을 전제로 납세의무를 부담하게 됨으로 법인을 인정하지 아니하는 경우에는 원칙적으로 법인격을 인정할 수 없을 뿐만 아니라 납세의무도 인정할 수가 없는 것이다.

따라서 법인의 법인격부인법리문제는 일반적으로는 법인제도의 목적에 비추어 어떤 법인, 회사에 관하여 그 형식적 독립성을 관철하는 것이 정의·형평의 이념에 반한다고 인정되는 경우 회사의 존재를 전면적으로 부정하는 것이 아니고, 그 법인으로서의 존재를 인정하면서 특정한 법률관계에 관하여 구체적 이해관계를 타당하게 조정하기 위하여 필요한 한도에 있어서 개별적·예외적으로 법인격의 기능을 배제시켜 회사와 임직원을 동일하겠다는 법이론이라 할 것이다. 그러므로 당해법인과 그 배후에 있는 임직원을 동일시하는데 적용하는 법인격 부인법리는 회사의 법률관계에서 법인격의 배후에 있는 실체를 파악하고 적합한 법률적 취급이 필요한 경우에 예외적으로 적용할 수가 있다 할 것이다.

그리고 지방세법은 조세법률주의라는 대원칙하에서 조세법에 정하여진 법정요건에 따라 엄격하게 적용하는 것이므로 세법상 법인격 부인의 법리를 적용하는 문제는 실질과세의 원칙과 관련하여 엄격하게 적용하여야 하고 이를 확대하여 적용하는 경우에는 사유 재산권 침해 등 위헌적 문제가 발생할 것으로 본다.

### [판례] 휴면법인에 대한 등록세 증과세 적용 판단

가. 헌법은 조세법률주의를 채택하여 모든 국민은 법률이 정하는 바에 의하여 납세의 의무를 지고(헌법 제38조), 조세의 종목과 세율은 법률로 정한다(헌법 제59조)고 규정하고 있는바, 이러한 조세법률주의 원칙은 과세요건 등은 국민의 대표기관인 국회가 제정한 법률로써 규정하여야 하고, 그 법률의 집행에 있어서도 이를 엄격하게 해석·적용하여야 하며, 비록 과세의 필요성이 있다 하여도 행정편의적인 확장해석이나 유추적용에 의해 이를 해결하는 것은 허용되지 않음을 의미한다(대법원 2000. 3. 16. 선고 98두11731 전원합의체 판결 참조). 또한, 납세의무자가 경제활동을 함에 있어서는 동일한 경제적 목적을 달성하기 위하여서도 여러 가지의 법률관계 중 하나를 선택할 수 있는 것이고, 과세관청으로서는 특별한 사정이 없는 한 당사자들이 선택한 법률관계를 존중하여야 할 것이되(대법원 2001. 8. 21. 선고 2000두963 판결 참조), 실질과세의 원칙에 의하여 당사자의 거래행위를 그 형식에도 불구하고 조세회피행위라고 하여 그 행위의 효력을 부인할 수 있으려면 조세법률주의 원칙상 법률에 개별적이고 구체적인 부인규정이 마련되어야 하는 것이다(대

법원 1999. 11. 9. 선고 98두14082 판결 참조).

법인의 설립에 관한 민법과 상법의 각 규정에 의하면, 법인의 설립에는 기본적으로 설립행위와 설립등기가 필요하고, 법인은 설립행위를 거쳐 설립등기를 함으로써 성립함과 동시에 법인격을 취득하게 되어(민법 제33조, 상법 제171조 제1항, 제172조 등 참조) 그로써 법인의 설립은 완성되는 것이므로, 설립등기 없는 법인의 설립은 있을 수 없고, 일단 법인이 설립등기로서 성립된 이후에는 그 법인격이 소멸되지 않는 한 같은 설립등기에 의한 새로운 법인의 설립도 있을 수 없는 것이다.

위의 법리는 법인설립절차를 규율하는 기본법인 민법과 상법이 규정하는 바로서 법인설립에 관한 기본원칙이 되고 있고, 법인의 설립등기는 다른 법인등기 또는 상업등기와는 달리 창설적 효력을 가지며 그에 관한 규정은 강행규정인 점, 기타 관계 규정의 형식과 내용 등을 종합적으로 고려할 때, 지방세법에서 ‘법인의 설립’에 관하여 위와 같은 일반적인 법리와는 다른 별도의 정의 규정을 두고 있지 아니한 이상, 법 제138조 제1항 제1호와 제3호에서 규정하는 ‘법인의 설립’ 역시 ‘설립등기에 의한 설립’을 뜻하는 것으로 해석하여야 할 것이다.

따라서 설립등기를 마친 후 폐업을 하여 사업실적이 없는 상태에 있는 법인의 주식 전부를 제3자가 매수한 다음 법인의 임원, 자본, 상호, 목적사업 등을 변경하였다 하여 이를 위 조항이 규정하는 ‘법인의 설립’에 해당한다고 볼 수는 없다 할 것이고, 가사 그러한 행위가 등록세 등의 증과를 회피하기 위한 것으로서 이를 규제할 필요가 있다 하더라도 그와 같은 행위의 효력을 부인하는 개별적이고 구체적인 법률 규정을 두고 있지 않은 조세법하에서 그 행위가 위 조항의 ‘법인의 설립’에 해당한다고 보아 등록세를 증과하는 것은 조세 법규를 합리적 이유 없이 확장 또는 유추해석하는 것으로서 허용될 수 없다 할 것이다.

나. 그럼에도 불구하고, 이와 다른 전제에서 2001. 6. 15. 원고 법인의 실체가 전면적으로 변경되어 실질적인 새로운 설립이 있었다고 보아 그로부터 5년 이내에 이루어진 이 사건 증자등기 및 부동산등기를 등록세 등 증과대상으로 판단한 원심판결에는 법 제138조 제1항 제1호와 제3호 소정의 법인의 설립의 해석·적용에 관한 법리를 오해하여 판결에 영향을 미친 위법이 있다(대법원 2007두26629, 2009. 4. 9)

- (원심내용) 법에서의 설립에 관한 규정형식 및 법 제138조의 입법취지 등을 고려하면 법 제138조 제1항 제1호와 제3호에서 규정하는 법인의 설립은 설립등기에 의한 설립만을 의미하는 것이 아니라 설립등기를 경로하지는 않았지만 실질적인



설립으로 평가할 수 있는 행위가 있는 경우도 포함된다고 해석함이 상당하다는 전제하에, 이 사건에 있어서 원고는 1996. 1. 9. 설립된 직후 폐업하여 약 5년간 아무런 영업실적도 없었다가 2001. 6. 4. 사업자등록을 하고 부동산 개발업이 목적 사업으로 추가되면서 증자된 후 2001. 6. 15. 기존 주주의 주식 전부가 00법인 00(Star Holdings SCA)에게 양도되면서 상호와 임원진 전부가 교체되고, 정관도 새로 작성되었으며, 다시 그 직후에 자본이 크게 증가하고 이 사건 부동산을 취득하였는바, 위와 같은 일련의 법인인수와 조직변경은 오로지 법인설립 후 이 사건 부동산 취득에 따르는 중과세를 면할 목적 외에 다른 의도는 없었던 점, 원고는 법인격이 계속 유지된 것을 제외하면 동일성을 찾을 수 없을 정도로 인적·물적요소가 변경되어 새로운 법인의 설립과 실질적으로는 아무런 차이가 없는 점, 법 제138조의 입법취지에 비추어 위와 같은 인수행위 및 조직변경에 관하여도 등록세 등을 중과하는 것이 합당한 점 등을 고려하면, 2001. 6. 15. 원고 법인의 실질적인 설립행위가 있었다고 평가함이 상당하다는 이유로 피고들의 이 사건 각 부과처분이 적법하다고 판단하였다.

## 2. 대도시내 전입관련 등록세 중과세 적용

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

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

따라서 전입이전에 취득한 부동산에 법인의 본점을 이전하여 사용하거나 지점 등을 설치하여 사용하는 경우, 즉 당해 법인이 사업용으로 사용하는 고정자산적 성격으로 사용하여야만 중과세대상으로 보아야 하고 전입이전에 취득한 일체의 부동산등기라고 하더라도 당해 법인이 고정자산적 성격으로 사용하지 아니하고 매각용으로 사용하는 경우에는 등록세 중과세대상에서 제외하여야 한다. 다만, 전입이전에 취득한 당해 부동산에 지점 등을 설치하였다면 고정재산이 아닌 재고재산이라고 하더라도 중과세대상에 해당하는 것이다.

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

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

쟁점이 되는 부분은 전입과 관련하여 보면 전입이전에 취득한 부동산과 그 이후에 취득하는 부동산과 구분하여 중과세 대상여부를 판단하여야 하는 것이며, 전입에 따른 부동산 등기에 해당하는 경우라 함은 전입이라는 사실은 결국 당해 지점 등이 고유목적사업에 제공되는 자산을 의미한다고 보아야 함으로 고정재산적 성격을 갖춘 경우를 의미한다.<sup>12)</sup>

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

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

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

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

3. 지방세법시행령 제102조 제2항에서 말하는 일체의 부동산등기라 함은 당해 법인 또는 지점 등이 그 설립 등과 관련하여 그 이전에 취득한 부동산에 관한 등기이면 그 요건이 충족되고, 그 부동산의 전부가 당해 업무에 사용될 것인지의 여부를 묻지 아니함. 대도시 내로 법인설립,

### [판례] 대도시내 전입관련 등록세 중과세 적용 판단

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

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

### [사례] 대도시내 등록세 중과세 적용기준

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

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

---

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

### 3. 대도시내 지점설치관련 부동산 취득시 등록세 중과세 범위

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

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

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

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

#### [판례] 대도시내 법인설립후 5년이내의 부동산 등기에 대한 등록세 중과세

지방세법 제138조 제1항 제3호는 대도시 내에서의 법인 또는 지점 등의 설립·설치·전입 이후의 부동산등기를 등록세 중과대상의 하나로 규정하고, 구 지방세법 시행령(2008. 2. 29. 대통령령 제20708호로 개정되기 전의 것) 제102조 제2항은 법 제138조 제1항 제3호에서 “그 설립·설치·전입 이후의 부동산등기”라 함은 법인 또는 지점 등이 설립·설치·전입 이후 5년 이내에 취득하는 업무용·비업무용 또는 사업용·비사업용을 불문한 일체의 부동산등기를 말한다고 규정하고 있는바, 여기서 등록세 중과대상이 되는 ‘일체의 부동산등기’라 함은 당해 법인(본점) 또는 당해 지점 등과 관계되어 그 설립·설치·전입 이후 5년 이내에 취득하는 일체의 부동산등기를 의미하는 것이므로, 그 부동산의 전부가 당해 법인(본점) 또는 당해 지점 등에 사용되어야 하는 것은 아니라 하더라도 다른 지점 등과 관계되어 취득한 부동산의 등기까지 포함하는 것은 아니라고 할 것이다(대법원 2006. 4. 27. 선고 2003두7620 판결 등 참조). 오피스 부분은 원고가 이를 취득한 후 00물산에 임대하다가 타에 매

각하기 위하여 본점에서 일시적으로 관리하고 있는 부동산으로 원고 본점의 부동산 임대 및 매매업과 관계되어 취득한 부동산이라고 할 것이고, 원고 00지점에 많은 수의 임직원이 근무한 반면, 원고 본점에는 상대적으로 적은 수의 임직원만이 근무하였다거나, 원고가 00지점에 대한 사업자등록을 하면서 이 사건 건물을 사업장으로 하였고 부동산 임대업도 그 사업의 종류로 명기하였다는 등의 사정이 있다고 하여 이 사건 오피스 부분이 원고 00지점과 관계되어 취득한 부동산이라고 볼 수는 없으므로, 이 사건 오피스 부분에 관한 등기가 등록세 중과대상에 해당함을 전제로 하는 이 사건 처분은 위법하다(대법원 2009두607, 2009. 4. 9)

#### 4. 대도시내 지점설치관련 인적요소의 범위

지방세법시행규칙 제55조의2의 규정에서 「부가가치세법 등의 규정에 의거 등록된 사업장으로서 인적·물적설비를 갖추고 계속해서 사무 또는 사업이 행하여지는 장소」를 말하므로 등록세 중과세 대상에 해당하는 지점등의 요건을 규정하고 있는 바, 이에는 인적 및 물적 설비를 지점의 구성요건으로 규정하고 있다.

등록세 중과세대상인 지점으로 볼 수 있으려면 위 각 세법규정에 의한 사업장으로 등록된 것만으로는 부족하고 실질적으로 인적·물적설비를 갖추고 계속적으로 사무 또는 사업을 행한 장소인 사실이 인정되어야 할 것이다(대법원 91누5815, 1991. 1.21. 참조). 인적요소에는 당해 법인과 어떠한 관계에 있어야 인적설비를 갖춘 것으로 볼 수가 있는 것인가?

이 경우 인적요소는 당해 법인과 『직접적인 고용관계』에 있는 경우만을 의미하는지 아니면 『간접적인 고용관계』라고 하더라도 사실상의 고용관계에 있어서 근로를 제공하고 그에 대한 댓가를 지급받는 근로관계가 있는 경우라면 인정할 것인가 여부가 쟁점사항에 해당한다.

이에 대하여 검토하면 인적요소의 존부에 대하여 보면 결국 고용관계에서 파악될 수밖에 없으며 당해 법인의 지휘·감독하에 인원이 상주하는 것을 뜻할 뿐이고 그 고용형식이 반드시 당해 법인에 직속하는 형태를 취할 것을 요구하는 것은 아니다(대법원 1998. 4. 24. 선고 98두2737 판결 참조)라고 할 것이므로 당해 법인과는 독립된 법인의 형태를 취하고는 있으나, 일반적인 건물관리용역을 수행하는 이외에 당해 법인의 지휘·감독하에 당해 법인의 부동산 임대사업과 관련된 업무를 수행하는 등 실질적으로는 당해 법인의 지점으로서의 업무를 처리한 경우라면, 그 사업장을 당해 법인의 지점으로 보아 인적설비를 갖춘 경우에 해당하기 때문에 중과세 대상에 해당하는 것이다.

그러나 당해 법인이 국내에 사무실이나 직원을 두지 아니하고 목적사업수행을 용역계약을 통하여 수행하였다는 사정만으로 다른 회사의 직원들을 사실상 당해 법인의 지점업무를 수행하는 인적요소로 볼 수 없다고 할 것이다. 나아가 다른 회사가 그 위탁관리업무를 수행하기 위한 목적으로 설치한 것으로서 본사와의 연락업무를 수행하는 다른 회사의 직원이 파견되어 있을 뿐임이고 사무실에서 당해 법인의 지점업무로서의 임대업무가 이루어 졌음을 인정할 아무런 자료가 없는 이상 당해 법인의 사무 또는 사업이 행하여지는 장소라고 볼 수 없어 등록세중과세 대상으로 판단할 수는 없는 것이다.

### [판례] 등록세 중과세요건인 사실상 지점의 요건과 인적설비 구비요건 판단

구 지방세법(2001. 12. 29. 법률 제6549호로 개정되기 전의 것, 이하 ‘구 지방세법’이라 한다) 제138조 제1항 제3호, 같은 법 시행령 제102조 제2항 및 같은 법 시행규칙 제55조의2의 각 규정에 의하면, 등록세 중과세 요건인 대도시내에서의 지점 또는 분사무소의 설치에 따른 부동산등기에 있어서 지점 또는 분사무소라 함은 법인세법·부가가치세법 또는 소득세법의 규정에 의하여 등록된 사업장으로서 그 명칭 여하를 불문하고 인적·물적 설비를 갖추고 계속하여 당해 법인의 사무 또는 사업이 행하여지는 장소를 말하고, 여기서 말하는 인적설비란 당해 법인의 지휘·감독하에 인원이 상주하는 것을 뜻할 뿐이고 그 고용형식이 반드시 당해 법인에 직속하는 형태를 취할 것을 요구하는 것은 아니다(대법원 1998. 4. 24. 선고 98두2737 판결 참조).

원고가 2001. 8. 7. 이 사건 부동산을 취득하여 소유권이전등기를 경료한 후 같은 달 29. 이 사건 부동산 소재지를 사업장 소재지로 한 원고지점 명의의 사업자등록을 마치고 부동산 임대사업을 수행함에 있어, 이 사건 부동산의 관리를 위해 설립된 삼일개발 주식회사(이하 ‘삼일개발’이라 한다)와 사이에 관리위탁계약을 체결하고 삼일개발로부터 건물청소·시설관리·경비 및 안전관리 등의 건물관리용역을 제공받고는 있으나, 삼일개발이 이 사건 부동산 소재지에 본점 사무실을 두고 있으면서 위와 같은 관리용역 이외에 원고의 한국지점장인 조00 명의로 임대료 및 관리비에 대한 세금계산서를 작성하여 임차인들에게 교부하고, 원고 명의의 예금통장과 인감 등을 보관하면서 위 조00의 승낙을 받아 그 통장에서 원고로부터 받을 위탁관리용역에 대한 수수료와 원고가 납부할 부가가치세 등 제세공과금을 인출하여 납부하여 왔을 뿐만 아니라 원고를 대리하여 이 사건 건물 1층에 관한 임대차계약을 체결하기도 하였으며, 삼일개발의 인력채용이나 충원 및 업무수행에 필요한 비용집행시 원고의 사전승낙을 받거나 사후보고를 하도록 되어 있고, 또한 위 조00이 국내에 체류하는 동안 삼일개발의 사무실 중 일부를 사용하여 업무를 처리하여 온 점 등을 종합하여 보면, 삼일개발은 비록 원고와 독립된 법인의 형태를 취하고

는 있으나, 일반적인 건물관리용역을 수행하는 이외에 원고의 지휘·감독하에 원고의 부동산 임대사업과 관련된 업무를 수행하는 등 실질적으로는 원고의 지점으로서의 업무를 처리하여 왔으므로, 위 사업장을 원고의 지점으로 보고 이 사건 부동산등기가 구 지방세법 제138조 제1항 제3호 소정의 대도시내에서의 지점설치에 따른 부동산등기에 해당한다고 보아 등록세를 증과세한 이 사건 처분은 적법하다(대법원 2007. 8. 24.결정, 2005두13469)

-인적설비는 종업원의 고용 형태 등을 감안하여 판단하여야 하는 것으로 당해 법인의 직속여부가 아니더라도 무관하나 당해 법인의 업무처리를 하였는지 여부로 판단하여야 함

#### [판례]지점의 요건과 등록세 증과세

회사가 그 목적사업을 스스로 직원을 채용하여 수행하느냐 아니면 각 업무별로 용역계약을 체결하여 그 사업을 수행하느냐는 당해 회사의 경영판단에 따른 것이므로 그러한 사정에 따라 외형적으로 성립된 법률관계를 달리 해석하여서는 아니 된다고 할 것인바, 회사가 이 사건 건물에 대한 임대 및 관리업무를 00회사에 위탁하여 00회사가 이를 위탁관리해 왔음을 알 수 있고, 이러한 원고와 00회사 사이의 자산관리위탁계약이 형식에 불과한 것으로서 사실상 원고 회사가 00회사의 직원들을 지휘, 감독하면서 실질적으로 지점의 업무를 수행한 것으로 볼 만한 아무런 자료가 없는 이상 원고 회사가 국내에 사무실이나 직원을 두지 아니하고 목적사업 수행을 용역계약을 통하여 수행하였다는 사정만으로 00회사의 직원들을 사실상 원고의 지점업무를 수행하는 인적요소로 볼 수 없다고 할 것이다. 나아가 이 사건 건물에 설치된 사무실은, 00회사가 그 위탁관리업무를 수행하기 위한 목적으로 설치한 것으로서 본사와의 연락업무를 수행하는 00회사의 직원이 파견되어 있을 뿐임은 앞서 본바와 같고, 이 사건 사무실에서 원고회사의 지점업무로서의 임대업무가 이루어 졌음을 인정할 아무런 자료가 없는 이상 이 사건 사무실을 계속하여 당해 법인의 사무 또는 사업이 행하여지는 장소라고 볼 수 없으며, 위탁관리회사인 00회사의 본사를 이에 해당한다고 볼 수도 없다.(대법원 2008두4145, 2008. 5. 15)

#### 5. 채권보전용 부동산 취득과 등록세 증과세 제외 적용 범위

지방세법시행령 제102조제2항에서 법 제138조제1항 및 제3항에서 ‘법인의 설립과 지점 또는 분사무소의 설치 및 대도시내로의 법인의 본점주사무소지점 또는 분사무소의 전입에 따른 부동산 등기’라 함은 당해 법인 또는 지점 등이 그 설립설치 전입 이전에 취득하는 일체의 부동산 등기(채권을 보전하거나 행사할 목적으로 하

는 부동산 등기는 제외한다.)를 의미하는 바,

등록세 중과세 대상중 『채권을 보전하거나 행사할 목적으로 하는』 부동산 등기의 범위를 살펴보면

"채권을 보전하거나 행사할 목적으로 취득하는 토지"라 함은 금전채무를 채무자의 소유토지로 대물변제함으로 인한 토지의 취득 등을 말하고 (행심2000-651, 2000.8.29), 또한 "채권을 보전하거나 행사할 목적으로 하는 부동산등기"라 함은 채권변제나 상계를 조건으로 부동산을 취득하거나 공사비대가로 부동산을 취득하는 것과 채권에 기하여 부동산을 경매하여 경락받는 것 등 불량채권 등의 회수를 위한 방편으로서 일시적으로 부동산을 취득등기하는 것을 의미한다.(행자부 세정 13407-677, 2001.6.20)

따라서 "채권을 보전하거나 행사할 목적으로 취득하는 토지"를 세분하여 분설하면 채권을 보전하는 경우와 채권을 행사하기 위하여 취득하는 토지로 볼 수가 있다.

첫째, 채권을 보전하는 경우라 함은 채권자가 채권을 담보하기 위한 일련의 행위를 취하는 것이며 둘째, 채권을 행사하는 경우라 함은 채권을 실현하기 위한 제반 조치를 취하는 행위를 의미한다. 구체적으로 금전채권에 갈음하여

부동산에 저당권을 설정하거나 동산을 인도하는 등의 행위를 의미한다고 볼수 있다.

민법 제466조에 의거 채무자가 채권자의 승낙을 얻어 본래의 채무이행에 가름하여 다른 급여를 한 때에는 변제와 같은 효력이 있다라고 규정하고 있어서 채권자가 자기의 채권을 보전하기 위하여 대물변제를 받는 경우에도 채권을 보전하는 행위에 해당되는 것이다.

부동산은 채권을 보전하기 위하여 취득한 부동산이 아니라고 하더라도 지방세법 시행령 제102조제2항의 규정에서 등록세 중과세 대상에 해당하는 일체의 부동산 등기(채권을 보전하거나 행사할 목적으로 하는 부동산 등기는 제외한다.)라고 규정하고 있으므로 채권을 행사할 목적으로 취득한 부동산에 해당되는 이상 대물변제 방식으로 취득한 부동산은 대행계약서 등에서 입증되는 경우라면 이에 해당하는 것이다. (대법원 1997.04.25 선고 96다32133 판결참조)



### [판례]채권보전용 부동산의 등기시 등록세 중과세 적용 배제 판단

대물변제에 의한 부동산등기가 지방세법시행령 제102조 제2항에 정한 “채권을 보전하거나 행사할 목적으로 하는 부동산등기”에 해당하기 위하여는, 사전에 적극적으로 채권회수를 위한 조치를 취하였음에도 현금으로 회수하기 어려운 불량채권에 관하여 부득이 대물변제를 받는 경우라야 하는데, 이 사건의 경우는 이에 해당하지 아니한다고 주장하나, 일단 법령에 정한 요건사실이 충족되면 일률적으로 그 법령을 적용하여야 하는 것이 원칙이고, 구체적인 사안에서 그 입법목적과의 배치 여부를 따져 그 적용 여부를 결정할 수는 없다고 할 것인바(대법원 1999. 3. 26. 선고 98두1673 판결, 2007. 8. 23. 선고 2005두13162 판결 참조), 지방세법시행령 제102조 제2항에 정한 “채권을 보전하거나 행사할 목적으로 하는 부동산등기”를 사전에 적극적으로 채권회수를 위한 조치를 취하였음에도 현금으로 회수하기 어려운 불량채권의 보전 또는 행사를 목적으로 하는 경우로 한정할 근거가 없음(대법원 2008두5957, 2008. 6. 26)

### 6. 도시형업종공장의 등록세 중과세 문제

지방세법 제138조 제1항 제3호에서 법인의 설립과 지점 또는 분사무소의 설치 및 대도시 내로의 법인의 본점·주사무소·지점 또는 분사무소의 전입에 따른 부동산 등기라 함은 당해 법인 또는 지점 등이 그 설립·설치·전입(수도권의 경우 서울특별시 외의 지역에서 서울특별시 내로의 전입은 대도시 내로의 전입으로 본다) 이전에 취득하는 일체의 부동산에 대한 등기를 말하며,

「그 설립·설치·전입 이후의 부동산등기」라 함은 법인 또는 지점 등이 설립·설치·전입 이후 5년 이내에 취득하는 업무용·비업무용 또는 사업용·비사업용을 불문한 일체의 부동산등기를 말하며, 이는 공장의 신설·증설·공장의 승계취득, 당해 대도시 내에서의 공장의 이전 및 공장의 업종변경에 따르는 부동산취득등기를 포함하며 「지점 등」이라 함은 지방세법시행규칙 제55조의 2에서 규정하는 사무소 또는 사업장을 말한다.

그러므로 도시형업종 공장이라도 공장의 신·증설에 해당되며, 법인의 설립·설치·전입 이후 5년 이내에 취득하는 업무용·비업무용 또는 사업용·비사업용을 불문한 일체의 등기에 해당되기 때문에 중과세된다고 볼 수 있으나, 지방세법시행규칙 제55조에서 도시형업종 공장에 대하여는 중과세 제외대상으로 하고 있어 등록세 중과세 대상에 제외되는 것이다.<sup>13)</sup>

13) 도시형공장등 등록세 중과(행심 2004-93, 2004.4.26.)

지방세법에서 아파트형공장 자체가 대통령령에서 정하는 중과세제외업종에 해당된다고 특별히

[ 도시형업종 공장과 등록세 중과세 판단 ]

| 구 분    | 5년 이내 | 5년 경과 |
|--------|-------|-------|
| 도시형업종  | 중과제외  | 중과제외  |
| 비도시형업종 | 중과세   | 중과제외  |

[판례] 대도시내 공장신설에 대한 중과세 적용

구 지방세법 제138조 제1항 제3호 후단에서 ‘법인 등의 설립·설치·전입 이후의 부동산등기’라고 규정함으로써 중과세 대상이 되는 부동산에 대하여 아무런 제한을 두고 있지 아니하면서도, 같은 조 제4호에서 대도시 안에서의 공장의 신설을 따로 규정하고 있는 점에 비추어 보면, 같은 법 시행령 제102조 제2항에 규정된 ‘공장의 신설’에서 말하는 ‘공장’은 같은 법 제138조 제1항 제4호에 규정된 요건을 충족한 공장을 제외한 그 밖의 공장을 뜻하므로,

신설된 공장이 같은 법 시행규칙 제47조 제1항 괄호 속에 규정된 ‘공업의 배치 및 공장설립에 관한 법률 제28조 규정에 의한 도시형 공장’에 해당하거나 같은 법 시행규칙 제55조 [별표 3] 제28호에서 정한 업종에 해당하는 등으로 같은 법 제138조 제1항 제4호의 요건을 충족한 공장에 해당하지 아니하여 위 조항에 근거하여 중과세할 수 없다 하더라도,

그 공장이 대도시 내에서의 법인 설립 후 5년 이내에 신설된 것이라면, 이는 같은 법 제138조 제1항 제3호, 같은 법 시행령 제102조 제2항에서 정한 공장의 신설에 해당하여 그 신설된 공장이 같은 법 제138조 제1항 단서, 같은 법 시행령 제101조 제1항 각 호의 규정에 해당하지 아니하는 한, 그 공장 신설에 따른 부동산등기에 대해서는 같은 법 제138조 제1항 제3호에 따라 중과세할 수 있다 할 것이다.

신설한 자동차정비공장이 같은 법 시행규칙 제55조 [별표 3] 제28호 다목에 따라 같은 법 제138조 제1항 제4호, 같은 법 시행규칙 제47조 제1항, 제55조 [별표 3] 제27호에서 정한 공장에 해당하지 아니하여 위 4호 규정을 적용하여 중과세할 수 없다 하더라도, 원고의 자동차정비공장은 대도시 내에서의 법인 설립 후 5년 이내에 신설되었을 뿐만 아니라 같은 법 제138조 제1항 단서, 같은 법 시행령 제101조 제1항 각 호에도 해당하지 아니하므로, 같은 법 제138조 제1항 제3호에 따

---

규정하지 않고 있으므로, 중과세 여부의 판단은 그 공장에서 영위하는 업종이 공업배치및공장설립에관한법률 제28조의 규정에 의한 도시형공장을 영위하는 업종에 해당되는지를 보고 판단하여야 할 것이나, 청구인과 같이 취득한 아파트형공장 전부를 직접 당해 사업에 사용하지 않고 일부를 다른 업체에게 임대 등 간접적으로 사용한 경우는, 비록 이 사건 쟁점 부동산이 도시형공장을 영위하는 사업에 해당된다 하더라도 중과세 제외대상이라고 볼 수 없음.

라 등록세를 초과한 피고의 이 사건 처분은 적법하고, 같은 법 제138조 제1항 제4호 및 같은 법 시행규칙 제55조 [별표 3] 제28호에 따라 중과세 대상에서 제외할 수 없다(대법원 2008두6325, 2008. 7. 10)

- 대도시내 공장신설시 중과세 적용대상이 되는 공장은 지방세법 제138조 제1항 제4호의 규정에서는 도시형 공장의 경우에는 중과세 제외대상에 해당하나, 동조 제3호의 규정에서는 도시형공장 등에 불구하고 중과세 적용을 하고 있으므로 도시형 업종에 해당되지 아니하는 한 중과세 적용 대상에 해당하는 것이므로 자동차정 비공장은 중과세 대상에 해당하는 것임

#### IV. 본점사업용부동산관련 취득세 중과세와 대도시내 법인신증설관련 등록세 중과세 비교

##### 1. 개요

###### (1) 본점사업용 부동산의 범위

수도권정비계획법에 규정한 과밀억제권역 내에서 본점 또는 주사무소의 사업용 부동산(신축 또는 증축하는 경우와 그 부속토지에 한함)을 취득한 경우에는 3배 중과세를 하는 것이다. 이 경우 본점 또는 주사무소의 사업용 부동산의 범위는 본점 또는 주사무소로 사용하는 부동산과 그 부대시설용 부동산(기숙사, 합숙소, 사택, 연수시설, 체육시설 등 복지후생시설과 향토예비군 병기고 및 탄약고를 제외한다)을 말한다. 이 경우 본점소재지에 반드시 본점용 부동산을 두는 것을 의미하는 것이 아니라 본점을 그대로 둔 채로 그 조직의 일부가 사용하는 것도 본점사업용 부동산의 범위에 포함되는 것이다.<sup>14)</sup>

###### (2) 임대용과 중과세

취득세가 중과세되는 본점 또는 주사무소의 범위는 본점 또는 주사무소로 직접 사용하는 부동산과 그 부속시설용 부동산에 한정되는 것이므로 임대용으로 사용하거나 사무소용 이외의 시설로 사용하는 경우는 포함되지 아니한다. 그러나 등록세

14) 본점의 경리부의 중과 판단(대법원 93누1769, 1994.3.22.)

수도권지역 내에서 인구의 유입과 산업집중을 현저하게 유발시키는 본점 또는 주사무소의 신설과 증설을 억제하는 것이고 법문상 본점의 소재지에 아무런 제한이 없는 점에 비추어 볼 때 본점을 그대로 둔 채 그 본점의 경리부업무 중 일부를 수출업과 은행업무를 처리하는 연락사무소로 사용하기 위하여 취득한 부동산은 본점사업용 부동산으로 보아야 함.

의 경우 대도시 내 법인설립 이후 5년 이내에 취득하는 부동산등기에 대하여는 「사용」 여부에 불구하고 중과세된다.

### (3) 중과세 판단시점

본점 또는 주사무소에 대한 취득세 중과세 판단시점은 당해 토지를 취득한 시점이나 새로운 건축물을 사용검사한 날을 기준으로 중과세하는 것이 아니라 본점 또는 주사무소로 「사용하는 날」이 중과세대상 여부를 판단하는 시점이 되는 것이나 등록세의 경우에는 등기일이 중과세대상 판단시점이 된다.

### (4) 법인설립 5년 경과 후 본점사업용 부동산의 취득세 중과

수도권정비계획법에 규정한 과밀억제권역 내에서 법인설립 후 5년이 경과된 본점을 이전하기 위하여 취득한 본점용 사옥에 대하여는 대도시 내 본점설립 후 5년이 경과되었으므로 등록세는 중과세되지 아니하나, 취득세의 경우에는 법인설립 후 5년 경과와는 상관없으므로 중과세되는 것이다.

그러나 당해 부동산을 신축한 뒤 취득 후 임대 등의 방법으로 사용하지 아니하다가 5년이 경과된 이후에 본점을 이전하는 경우에는 취득세도 중과세에서 제외되는 것이고 이때 당해 부동산에는 타인부동산은 포함되지 아니하고, 당해 법인의 소유를 전제로 하는 것이다.

## 2. 취득세 중과세와 대도시내 법인신증설관련 등록세 중과세 차이점 비교

| 등 록 세                | 취 득 세                    |
|----------------------|--------------------------|
| ① 과밀억제권역 이내(산업단지제외)  | ① 과밀억제권역 이내              |
| ② 본점·주사무소 또는 지점·분사무소 | ② 본점·주사무소만 해당            |
| ③ 법인설립기준으로 5년 이내     | ③ 본점토지 취득 후 5년 이내 사용     |
| ④ 소유기준(부동산등기)        | ④ 취득 후 직접사용기준(등기 여부와 무관) |
| ⑤ 제외대상 부동산의 범위는 없음.  | ⑤ 종업원 후생복지시설 등은 제외       |
| ⑥ 원시·승계취득 불문         | ⑥ 원시취득에 한정               |

### (1) 지역적 범위

「수도권정비계획법」 제6조의 규정에 의한 과밀억제권역안에서 본점 또는 주사무소의 사업용 부동산(본점 또는 주사무소용 건축물을 신축 또는 증축하는 경우와

그 부속토지에 한한다)을 취득하는 경우에 취득세를 중과세하는 것이나 등록세의 경우 지방세법 제138조 제1항의 규정에서 「수도권정비계획법」 제6조제1항제1호의 규정에 의한 과밀억제권역(「산업집적활성화 및 공장설립에 관한 법률」의 적용을 받는 산업단지를 제외한다.)라고 규정하고 있다.

따라서 대도시의 범위 중에서 취득세의 경우에는 산업단지를 포함한 과밀억제권역이나 등록세의 경우에는 과밀억제권역중 산업단지를 제외한 그 외 지역을 의미하기 때문에 중과세 적용지역에 차이가 있는 것이다.

예를 들면, 인천남동공단내 본점용 부동산을 취득한 경우에는 등록세는 신설법인인 경우에는 중과세 중대상에서 제외되지만 취득세의 경우 본점용 부동산을 신축하여 취득하는 경우에는 취득세가 중과세 적용을 받게 되는 것이다.

### (2) 적용대상 사용의 범위

등록세의 경우 중과세 대상의 주체의 범위는 대도시내에서의 법인의 설립과 지점 또는 분사무소의 설치 및 대도시내로의 법인의 본점·주사무소 지점 또는 분사무소의 전입에 따른 부동산등기와 그 설립·설치·전입 이후의 부동산등기에 대하여 중과세하는 것이므로 법인의 본점이나 지점등을 포함하여 중과세 대상으로 하고 있으나 취득세의 경우에는 본점, 주사무소의 사업용 부동산에 한정하여 중과세 대상으로 하고 있기 때문에 차이가 있다

따라서 중과세 대상의 적용 사용의 범위는 취득세는 본점, 주사무소용으로 사용하는 경우에 한정하여 중과세 대상으로 하고 있는데 반하여 등록세는 본점 뿐만 아니라 지점까지도 포함하여 등록세 중과세 적용 대상으로 하고 있는 점이 차이점이라 할 것이다.

### (3) 중과세 적용 기준

등록세 중과세 대상 부동산의 범위에는 "법인의 설립과 지점 또는 분사무소의 설치 및 대도시내로의 법인의 본점·주사무소·지점 또는 분사무소의 전입에 따른 부동산등기"라 함은 당해 법인 또는 지점등이 그 설립·설치·전입(수도권의 경우 서울특별시외의 지역에서 서울특별시내로의 전입은 대도시내로의 전입으로 본다.) 이전에 법인의 본점·주사무소·지점 또는 분사무소의 용도로 직접 사용하기 위하여 취득하는 부동산등기(채권을 보전하거나 행사할 목적으로 하는 부동산등기를 제외한다.)를 말하며, "그 설립·설치·전입 이후의 부동산등기"라 함은 법인 또는 지점등이 설립·설치·전입이후 5년 이내에 취득하는 업무용·비업무용 또는 사업

용·비사업용을 불문한 일체의 부동산등기를 말한다. 이 경우 부동산등기에는 공장의 신설·증설, 공장의 승계취득, 당해 대도시내에서의 공장의 이전 및 공장의 업종변경에 따르는 부동산취득등기를 포함하고 있다.

그러나 취득세의 경우에는 본점사업용 부동산은 “법인의 본점 또는 주사무소의 사업용 부동산”이라 함은 법인의 본점 또는 주사무소의 사무소로 사용하는 부동산과 그 부대시설용 부동산(기숙사·합숙소·사택·연수시설·체육시설등 복지후생시설과 향토예비군 병기고 및 탄약고를 제외한다)을 말한다라고 규정하고 있어서 법인설립, 지점설치후 5년 이내 여부에 불구하고 5년이 경과되었다고 하더라도 취득세는 중과세 대상에 해당하는 것이다.

그러므로 중과세 적용 대상 판단 기준은 등록세는 등기의 주체인 법인이나 지점의 설립, 설치전 후 5이내에 취득하는 부동산 등기에 대하여 등록세를 중과세 대상으로 적용하는 것이나, 취득세의 경우에는 취득하는 부동산이 본점용으로 5년 이내 사용하는 지 여부에 따라 중과세 대상여부를 판단하는 것이 차이점이다. 예를 들면, 서울지역에서 법인 설립후 5년이 경과된 법인이 본점사업용 부동산을 신축하여 입주한 경우라면 취득세는 중과세 대상에 해당한다.

#### (4) 중과세 대상 범위

취득세의 본점사업용 부동산의 중과세 범위는 법인의 본점 또는 주사무소의 사무소로 사용하는 부동산과 그 부대시설용 부동산(기숙사·합숙소·사택·연수시설·체육시설등 복지후생시설과 향토예비군 병기고 및 탄약고를 제외한다)에 한정하고 있으므로 사용 용도가 본점으로 사용하여야만 중과세 대상에 해당하기 때문에 본점으로 사용하지 아니하고 임대를 준다든지, 지점용으로 사용하게 한다든지 하는 경우에는 본점용 부동산으로 취득세 중과세를 할 수가 없다.

그러나 등록세의 경우에는 대도시내 신설법인이 그 법인의 본점·주사무소·지점 또는 분사무소의 용도로 직접 사용하기 위하여 취득하는 부동산등기에 해당되면 족하기 때문에 사용여부와는 무관하게 등록세가 중과세 적용대상에 해당하는 것이다. 물론 지점설치와 관련 하여 보면 지점을 설치하고 영업을 하는 이상 사용을 하는 것이라고 볼 수는 있으나 사용이 반드시 되어야 중과세 대상으로 보는 것은 아닌 것이다.

#### (5) 중과세 제외대상

등록세의 중과세 제외대상의 범위는 지방세법 제101조제1항에 열거된 업종에 대하여 중과세 제외 대상으로 하고 있으나<sup>15)</sup> 취득세의 경우에는 별도의 업종별 제한

- 15) 제101조 (대도시내 법인 증과세의 예외) ①법 제138조제1항 각 호 외의 부분 단서에서 "대통령령이 정하는 업종"이라 함은 다음 각 호에 해당하는 업종을 말한다
3. 「사회기반시설에 대한 민간투자법」 제2조제2호의 규정에 의한 사회기반시설사업(동법 제2조 제8호의 규정에 의한 부대사업을 포함한다)
  4. 「한국은행법」 및 「한국수출입은행법」에 의한 은행업
  5. 「해외건설촉진법」의 규정에 의하여 신고된 해외건설업(당해연도에 해외건설실적이 있는 경우의 해외건설에 직접 사용하는 사무실용 부동산에 한한다) 및 「주택법」 제9조의 규정에 의하여 국토해양부에 등록된 주택건설사업(주택건설용으로 취득·등기하는 부동산에 한하며, 부동산을 취득한 후 3년이내에 주택건설에 착공하는 경우에 한한다)
  6. 「전기통신사업법」 제4조의 규정에 의한 전기통신사업
  7. 「산업발전법」에 의하여 지식경제부장관이 고시하는 첨단기술산업과 「산업집적활성화 및 공장설립에 관한 법률」에 의한 첨단업종
  8. 「유통산업발전법」에 의한 유통산업, 「농수산물유통 및 가격안정에 관한 법률」에 의한 농수산물도매시장, 농수산물공판장, 농수산물종합유통센터, 유통자회사 및 「축산법」에 의한 가축시장. 이 경우 「유통산업발전법」 등 관계법령에 의하여 임대료가 허용되는 매장등의 전부 또는 일부를 임대하는 경우에는 임대하는 부분도 당해 업종에 직접 사용하는 것으로 본다.
  9. 「여객자동차 운수사업법」에 의한 여객자동차운송사업 및 「화물자동차 운수사업법」에 의한 화물자동차운송사업과 「화물유통촉진법」에 의한 화물터미널사업 및 창고업
  10. 정부출자법인(국가 또는 지방자치단체가 납입자본금의 100분의 20이상을 직접 출자한 법인)에 한한다)이 영위하는 사업
  11. 「의료법」 제3조의 규정에 의한 의료업
  12. 개인이 영위하던 제조업(「소득세법」 제19조제1항제4호의 규정에 의한 제조업을 말한다). 다만, 행정안전부령이 정하는 바에 의하여 법인으로 전환하는 기업에 한하되 법인전환에 따라 취득한 부동산의 가액(법 제111조제2항 각호의 규정에 의한 시가표준액을 말한다)이 법인전환전의 부동산가액을 초과하는 경우에 그 초과부분과 법인으로 전환한 날이후에 취득한 부동산에 대하여는 그러하지 아니하다.
  13. 「산업집적활성화 및 공장설립에 관한 법률시행령」 별표 1제3호 가목의 규정에 의한 자원재활용업종
  14. 「소프트웨어산업 진흥법」 제2조제3호의 규정에 의한 소프트웨어사업 및 동법 제27조의 규정에 의하여 설립된 소프트웨어공제조합이 소프트웨어산업을 위하여 수행하는 사업
  16. 「공연법」에 의한 공연장 등 문화예술시설운영사업
  17. 「방송법」 제2조제2호, 제5호, 제8호, 제11호 및 제13호의 규정에 의한 방송사업, 중계유선방송사업, 음악유선방송사업, 전광판방송사업 및 전송망사업
  18. 「과학관육성법」에 의한 과학관시설운영사업
  19. 「중소기업진흥 및 제품구매촉진에 관한 법률」에 의한 협동화사업으로서 「산업집적활성화 및 공장설립에 관한 법률 시행령」 제34조제1호의 규정에 의한 도시형공장을 영위하는 사업
  21. 「중소기업 창업지원법」 제11조의 규정에 의하여 등록된 중소기업 창업투자회사가 중소기업창업지원을 위하여 영위하는 사업. 다만, 법인설립후 1월이내에 등록하는 경우에 한한다.
  22. 「광산피해의 방지 및 복구에 관한 법률」 제31조에 따라 설립된 한국광해관리공단이 석탄산업합리화를 위하여 수행하는 사업
  23. 「소비자기본법」 제33조에 따라 설립된 한국소비자원이 소비자 보호를 위하여 수행하는 사업
  24. 「건설산업기본법」 제54조의 규정에 의하여 설립된 전문건설공제조합 및 업종별공제조합이 건설업을 위하여 수행하는 사업
  25. 「엔지니어링기술 진흥법」 제13조의 규정에 의하여 설립된 엔지니어링공제조합이 그 설립 목적을 위하여 수행하는 사업
  26. 「주택법」 제76조의 규정에 의하여 설립된 대한주택보증주식회사가 주택건설업을 위하여 수행하는 사업

이 없으나 사용을 본점, 주사무소의 사업용으로 사용하지 아니하는 경우에는 증과세 대상에서 제외하고 있다.

그 외에도 등록세 증과세 제외 대상으로는 사원용 주거용 부동산에 대한 증과세 제외, 채권보전용 부동산에 대한 증과세 제외, 관계법령의 개정으로 인하여 면허 또는 등록의 최저기준을 충족시키기 위한 자본 또는 출자액을 증가하는 경우 증과세 적용 제외, 분할등기일 현재 5년 이상 계속하여 사업을 영위한 대도시내의 내국법인이 법인의 분할(「법인세법 시행령」 제82조제3항제1호 내지 제3호의 요건을 갖춘 경우에 한한다)로 인하여 법인을 설립하는 경우 증과세 적용 제외 등이 있다.

- 
- 27. 「여신전문금융업법」 제2조제12호의 규정에 의한 할부금융업
  - 28. 「통계법」 제22조의 규정에 의하여 통계청장이 고시하는 한국표준산업분류에 의한 실내경기장운영업·운동장운영업 및 야구장운영업
  - 30. 「산업발전법」(법률 제9584호 산업발전법 전부개정법률로 개정되기 전의 것을 말한다) 제14조에 따라 등록된 기업구조조정전문회사가 그 설립목적을 위하여 영위하는 사업. 다만, 법인 설립후 1월 이내에 동법에 의하여 등록하는 경우에 한한다.
  - 31. 법 제288조제2항의 규정에 의한 학술연구단체·장학단체·기술진흥단체·문화예술단체·체육진흥단체·청소년단체가 그 설립목적을 위하여 수행하는 사업
  - 32. 「중소기업인정 및 제품구매촉진에 관한 법률」 제69조에 따라 설립된 회사가 영위하는 사업
  - 33. 「도시 및 주거환경정비법」 제18조의 규정에 의하여 설립된 조합이 시행하는 동법 제2조제2호의 정비사업
  - 34. 「방문판매 등에 관한 법률」 제35조의 규정에 의하여 설립된 공제조합이 영위하는 보상금지급책임의 보험사업 등 동법 제34조제1항제3호의 규정에 의한 공제사업
  - 35. 「한국주택금융공사법」에 의하여 설립된 한국주택금융공사가 동법 제22조의 규정에 의하여 영위하는 사업
  - 36. 「임대주택법」 제6조의 규정에 의하여 등록을 한 임대사업자가 영위하는 주택임대사업. 다만, 「주택법」 제80조의2제1항의 규정에 의한 주택거래신고지역에서 매입임대주택사업을 영위하기 위하여 취득·등기하는 임대주택을 제외한다.
  - 37. 「전기공사공제조합법」의 규정에 의하여 설립된 전기공사공제조합이 전기공사업을 위하여 수행하는 사업
  - 38. 「소방산업의 진흥에 관한 법률」 제23조에 따른 소방산업공제조합이 소방산업을 위하여 수행하는 사업
- ②제1항의 규정에 의한 업종을 영위하는 자가 당해 업종에 사용하기 위하여 취득한 재산을 그 등기 또는 등록일로부터 정당한 사유없이 1년(제1항제5호의 규정에 의한 주택건설사업의 경우는 3년)이 경과할 때까지 당해 업종에 직접 사용하지 아니하거나 다른 업종에 사용 또는 겸용하는 경우와 2년 이상 당해 업종에 직접 사용하지 아니하고 매각하거나 다른 업종에 사용 또는 겸용하는 경우에 그 해당부분에 대하여는 법 제138조제1항 본문의 규정을 적용한다. 다만, 제1항제6호의 규정에 의한 전기통신사업자가 「전기통신사업법」 제34조의3의 규정에 의하여 전기통신설비 또는 시설을 다른 전기통신사업자와 공동으로 사용하기 위하여 임대하는 부동산에 대하여는 그러하지 아니하다.

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



### (6) 취득원인별 차이

등록세 증과세 대상 부동산의 취득은 그 원인이 원시취득, 승계취득을 불문한 일체의 취득에 대하여 증과세 대상으로 하고 있으나 취득세의 경우에는 본점 또는 주사무소용 건축물을 신축 또는 증축하는 경우에 증과세 대상으로 하고 있기 때문에 취득세는 타인으로부터 승계취득하는 경우에는 취득세가 증과세 대상에서 제외되는 것이다.

이는 취득세는 5년이 경과한 법인이라고 하더라도 신축 증축으로 취득하는 경우에는 대도시내 인구 유입의 유인에 해당하기 때문에 취득세 증과세 대상으로 하여 대도시내 인구 유인등 집중을 억제하기 위하여 마련된 정책세제인 것이다. 따라서 등록세는 대도시내 법인의 총량을 규제하는 차원이라면 취득세는 법인의 소유 부동산 총량을 규제하는 차원에서 증과세 하는 점이 상호간 차이가 있다 할 것이다.

