

지방세해설



“ 대도시내 휴면법인에 대한 등록세 중과세

행정안전부 서기관
전 동 흔

1. 의의

최근 대도시내 등록세 중과세를 회피 목적으로 대도시내 법인설립 후 5년이 지난 휴면법인을 이용하여 명목상 5년이 경과한 법인이나 사실상 대도시내 법인을 설립하는 형태로 등록세 중과세를 회피하는 사례가 발생됨에 따라 이를 방지하기 위하여 휴면법인에 대한 등록세 중과세 제도를 마련한 것이다. 이는 명목적으로 법인등록번호와 법인설립일 등 형식적인 사항은 동일하게 유지하는 등 법인등기는 되어 있으나 해산(간주)·폐업중인 휴면법인을 인수하여 자본금, 상호, 임원, 목적사업 등 핵심사항을 모두 변경하는 방식으로 사실상의 법인설립형태를 갖추는 경우 사실상의 법인신설로 보아 등록세 중과세를 하도록 한 것이다.

이는 종전에 구행정자치부가 2003. 10. 16. 법인설립 후 휴면법인 상태로 있다가 법인을 이전하고 설립등기일로부터 5년이 경과한 후에 사업용 부동산을 취득한 경우 지방세법 제138조 제1항 제1호, 제3호에서의 법인의 설립시기는 법인의 설립등기일을 의미하며 휴면법인이라고 하여 당해 법인의 법인격이 소멸된 것도 아니어서 등록세 중과세 대상에 해당하지 않는다는 질의회신을 한 바 있고, 대도시내에서 설립한지 5년이 경과된 휴면법인을 제3자가 승계한 후 동 법인이 부동산을 취득등기 하는 경우

● 지방세해설 ●

(세정-3783, 2005.11.16), 도시 내에 설립한 법인이 경영악화에 따라 해산한 후 청산법인이라 하더라도 소멸되지 아니하고 휴면법인인 상태에서 5년이 경과하여 취득하는 부동산의 경우(세정-2485, 2005.09.05) 모두 등록세의 중과세 대상이 되지 아니한다는 입장을 유지하여 왔다.

그러나 근래에 종래의 입장과는 달리 변경 전후의 회사 사이에 동일성이 인정되지 않는다는 이유로 2006. 5. 23. 휴면법인의 인수일을 변경법인의 실질적인 법인신설일로 보아 등록세를 중과하는 것이 타당하다는 내용의 질의회신을 변경한 바 있는데, 이는 법인격부인론의 법리와 실질과세의 원칙을 적용한 것이다.

그런데 첫째, 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 법률적용을 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, 사안의 형평성 있는 해결을 도모하기 위한 이론이다. 그러나 대도시내 등록세 중과세처분은 법인의 배후에 있는 자에 대한 처분이 아니라 당해 법인에 대한 처분이므로, 법인격부인론은 직접적인 관련이 없다는 점이다.

둘째, 사실상의 법인설립이기 때문에 실질과세의 원칙상 등록세 중과세를 할수 있다는 논리이나 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 설립등기로써 성립된 이후에는 그 법인격이 소멸되지 않는 한 같은 설립등기에 의한 새로운 법인의 설립도 있을 수 없는 것이며,

위의 법리는 법인설립절차를 규율하는 기본법인 민법과 상법이 규정하는 바로서 법인설립에 관한 기본원칙이 되고 있고, 법인의 설립등기는 다른 법인등기 또는 상업등



기와는 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 하기 때문에 명확하게 지방세법령에 등록세 중과세근거 규정을 마련하여야 중과세 할 수가 있는 것이다.

2. 휴면법인의 범위

(1) 휴면법인 범위와 법인신설 의제

휴면법인이란 ① 「상법」 제228조, 제269조, 제521조의2 및 제613조에 따른 해산법인, ② 「상법」 제520조의2제1항에 따른 해산간주법인, ③ 「부가가치세법 시행령」 제10조에 따른 폐업법인, ④ 법인 인수일 이전 1년 이내에 「상법」 제229조, 제285조, 제521조의2, 제611조에 따른 계속등기를 한 해산법인 또는 해산간주법인, ⑤ 법인 인수일 이전 1년 이내에 다시 사업자등록을 한 폐업법인, ⑥ 법인 인수일 이전 2년 이상 사업실적이 없고, 인수일 전후 1년 이내에 인수법인 임원의 100분의 50 이상을 교체한 법인을 말한다.

- ① 「상법」에 따라 해산한 법인(해산법인)
- ② 「상법」에 따라 해산한 것으로 보는 법인(해산간주법인)
- ③ 「부가가치세법 시행령」 제10조에 따라 폐업한 법인
- ④ 법인 인수일 이전 1년 이내에 「상법」 제229조, 제285조, 제521조의2, 제611조에 따른 계속등기를 한 해산법인 또는 해산간주법인
- ⑤ 법인 인수일 이전 1년 이내에 다시 사업자등록을 한 폐업법인
- ⑥ 법인 인수일 이전 2년 이상 사업실적이 없고, 인수일 전후 1년 이내에 인수법인 임원의 100분의 50 이상을 교체한 법인

① 「상법」에 따라 해산한 법인(해산법인)

「상법」 제228조(합명회사), 제269조(합자회사), 제521조의2(주식회사) 및 제613조(유한회사)에 따라 해산한 법인이 이에 해당하는바, 상법상의 회사가 해산된 때에는 합병과 파산의 경우외에는 그 해산사유가 있은 날로부터 본점소재지에서는 2주간

● 지방세해설 ●

내, 지점소재지에서는 3주간내에 해산등기를 하여야 한다. 이 경우 해산등기를 마친 때에는 당해법인은 청산종결등기를 하기전 까지 해산법인에 해당하는 것이다

② 「상법」 제520조의2제1항에 의한 해산간주법인

휴면회사의 해산과 관련하여 법원행정처장이 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 신고를 하지 아니한 때에는 그 회사는 그 신고 기간이 만료된 때에 해산한 것으로 본다. 그러므로 해산간주법인은 그 공고일로부터 해산한 것으로 간주되나 그 기간내에 등기를 한 회사에 대하여는 그러하지 아니하다.

해산 공고가 있는 때에는 법원은 해당 회사에 대하여 그 공고가 있었다는 뜻의 통지를 발송하여야 하며 해산한 것으로 본 회사는 그후 3년 이내에는 결의에 의하여 회사를 계속할 수 있으며 법인해산한 것으로 본 회사가 회사를 계속하지 아니한 경우에는 그 회사는 그 3년이 경과한 때에 청산이 종결된 것으로 본다.

③ 「부가가치세법 시행령」 제10조에 따른 폐업법인

사업자가 휴업 또는 폐업하거나 등록한 자가 사실상 사업을 개시하지 아니하게 되는 때에는 지체없이 사업자의 인적사항, 휴업 또는 폐업연월일 및 사유, 기타 참고사항을 기재한 휴업(폐업)신고서에 사업자등록증과 폐업신고확인서(법령에 의하여 허가를 받거나 등록 또는 신고를 하여야 하는 사업에 한하며, 폐업신고를 한 사실을 확인할 수 있는 서류의 사본을 말함)를 첨부하여 관할세무서장에게 제출하여야 한다. 다만, 사업자가 부가가치세 확정신고서에 폐업연월일 및 사유를 기재하고 사업자등록증과 폐업신고확인서를 첨부하여 제출하는 경우에는 폐업신고서를 제출한 것으로 본다.

④ 법인 인수일 이전 1년 이내에 「상법」 제229조, 제285조, 제521조의2, 제611조에 따른 계속등기를 한 해산법인 또는 해산간주법인

해산(간주)법인을 인수한 법인이 인수일로부터 역산하여 1년이내 계속등기를 한 해산법인 또는 해산간주법인이라도 휴면법인으로 의제하기 때문에 인수일 당시 상법상의 해산(간주)법인이 아닌 계속법인으로 되더라도 중과세 대상인 대도시내 법인신설로 보는 것이다.



그러나 계속등기를 한 법인이 타 법인에게 인수되기 이전에 사실상 영업을 개시하면서 당초 법인설립일로부터 5년이후에 부동산을 취득하는 경우나 법인증자등기를 하는 경우와 법인이 인수일로부터 역산하여 1년이 경과된 후에 계속등기를 하는 경우에는 중과세 대상에 해당하지 아니한다.

⑤ 법인 인수일 이전 1년 이내에 다시 사업자등록을 한 폐업법인

부가가치세법에 의한 폐업중인 법인을 법인이 인수일로부터 1년이내 사업자등록을 한 경우라도 사실상의 사업을 영위하지 아니하는 법인의 경우에는 비록 존속법인으로 의제되더라도 중과세 대상인 대도시내 법인신설로 보는 것이다.

이 경우 인수일 당시 법인은 사업을 하는 법인이나 종전에 폐업중인 상태에서 회복한 것이므로 다시 사업을 영위하는 경우 종전 사업자등록번호와는 다른 사업자등록을 하더라도 법인신설로 보는 것이다. 또한 법인인수일로부터 1년이내 종전과 다른 업종을 영위하는 경우라도 중과세 대상이 되는 것이다.

⑥ 법인 인수일 이전 2년 이상 사업실적이 없고, 인수일 전후 1년 이내에 인수법인 임원의 100분의 50 이상을 교체한 법인(1+2 요건 동시 충족)

- 1. 인수일 이전 2년 이상 사업실적이 없는 경우
- 2. 인수일 전후 1년 이내에 인수법인 임원의 100분의 50 이상을 교체한 경우

⑦ 인수일 이전 2년 이상 사업실적이 없는 법인

법인 인수일을 기준으로 역산하여 2년이상 사업실적이 없는 법인을 휴면법인으로 보는 것이므로 사업자등록을 하였다고 하더라도 사업실적이 없는 경우에는 이에 해당한다고 할 것이다. 다만 부동산업을 하는 법인과 같이 1년에 1회정도 매매 등으로 매출이 발생하는 경우 2년이내 단 한번이라도 매출행위로 사업실적이 있는 경우에는 그러하지 아니하다.

⑧ 인수일 전후 1년 이내에 인수법인 임원의 100분의 50 이상을 교체한 법인

법인 인수일을 기준으로 전후로 1년이내 인수한 법인의 임원을 50이상 교체한 법인을 휴면법인으로 보는 것이므로 임원이 10명중 5명이상을 교체한 경우에는 이에 해당

● 지방세해설 ●

한다고 할 것이다. 다만 법인 인수일전후로 1년 경과후에 임원을 교체한 경우에는 그려하지 아니하다.

(2) 과점주주의 휴면법인 인수시 법인신설 의제

여기서 과점주주가 된 경우라 함은 지방세법 제22조 제1항의 규정에 의거 인수법인은 비상장법인을 의미하기 때문에 주식을 「한국증권선물거래소법」 제2조제1항의 규정에 따른 유가증권시장에 상장한 법인을 제외하며, 주주 또는 유한책임사원 1인과 친족 기타 특수관계에 있는 자들의 소유주식의 합계 또는 출자액의 합계가 당해 법인의 발행주식총수 또는 출자총액의 100분의 50을 초과하는 자들을 말한다. 이 경우 의결권이 없는 주식을 제외하고 당해 과점주주가 실질적으로 권리를 행사하는 자를 의미하는 것이다.

지방세법 제138조제4항에 따라 휴면법인의 인수로 보는 범위는 휴면법인의 과점주주가 된 때 과점주주가 인수한 주식 또는 지분의 비율로 한다.

휴면법인을 인수한 경우에는 과점주주의 주식(지분)비율에 상당하는 만큼 법인신설로 보는 것이므로 과점주주의 주식지분이 70%인 경우에는 70만큼 휴면법인으로 보게 되는 것이다. 따라서 의제휴면법인을 인수하여 그로부터 5년이내 부동산 등기를 하는 경우 등록세 중과세는 중과세액의 70%만큼 중과세하는 것이다.

3. 대도시내 휴면법인의 중과세 적용

- ① 법인등기 : 대도시 내에서의 법인설립[설립 후 또는 휴면(休眠)법인을 인수한 후 5년 이내에 자본 또는 출자액을 증가하는 경우를 포함)]과 지점·분사무소의 설치에 따른 등기
- ② 전입등기 : 대도시 외의 법인이 대도시 내로의 본점 등의 전입에 따른 등기
※ 설립, 전입 후 5년 이내에 자본 또는 출자액을 증가하는 경우 포함.
- ③ 부동산등기 : 대도시 내에서의 법인설립(휴면법인을 인수하는 경우를 포함)과 지점·분사무소설치 및 대도시 내로의 법인의 본점 등의 전입에 따른 부동산등기와 그 설립·설치·전입 이후의 부동산등기
※ 단, 중과세 예외 대상업종에 대하여는 중과배제

(1) 휴면법인의 법인(전입)등기시 중과세



대도시에서 법인의 설립[휴면(休眠)법인을 인수한 후 5년 이내에 자본 또는 출자액을 증가하는 경우를 포함한다]과 지점 또는 분사무소의 설치에 따른 등기와 대도시외의 법인이 대도시내에로의 본점 또는 주사무소의 전입(전입후 5년이내에 자본 또는 출자액을 증가하는 경우를 포함한다)에 따른 등기에 대하여는 등록세를 중과세 한다.

이 경우 전입은 법인의 설립[휴면(休眠)법인을 인수한 후 5년 이내에 자본 또는 출자액을 증가하는 경우를 포함한다]으로 보아 세율을 적용한다.

따라서 휴면법인의 대도시내의 법인설립을 의제하는 범위는 휴면(休眠)법인을 인수한 후 5년 이내에 자본 또는 출자액을 증가하는 경우를 포함하기 때문에 휴면법인을 인수만 하면 바로 법인설립으로 의제하는 것이고, 인수후 5년이내에 자본금 등 증자 등기가 있는 경우라면 중과세 대상에 해당하는 것이다.

이 경우 어느 시점에 대도시내 등록세 중과세납세의무가 성립되는지 여부가 쟁점이 된다. 즉 법인인수일을 볼 것인지 아니면 증자등기일을 중과세 대상기준으로 볼 것인지 여부이다. 휴면법인에 대한 법인 등기의 등록세 중과세 대상 판단 기산일은 휴면법인 인수일로 보아야 한다.

또한 대도시외 법인이 대도시내로의 전입에 따른 법인등기에 대하여도 대도시내로의 전입일을 설립으로 보나, 휴면법인을 인수한 경우에는 대도시내로의 전입일과 법인인수일중 어느 날을 기준으로 5년이내 법인등기를 하는 경우에 등록세 중과세 대상으로 보아야 하는 것인가 여부가 쟁점이다.

이 경우 대도시외 법인이 대도시내 휴면법인을 인수한 경우에는 인수일을 설립일로 보아야 하고 대도시외 법인이 대도시외 소재 휴면법인을 인수한 후 그 휴면법인이 대도시내로 전입한 경우에는 대도시내로의 법인전입일을 기준으로 법인설립일로 판단하고 그로부터 5년이내 법인증자등기를 하는 경우 중과세 대상에 해당한다.

그러면 휴면법인의 인수일을 구체적으로 어느 시점으로 보아야 하는가?

이에 대하여 별도의 규정이 없으나 휴면법인의 발행주식 전부 또는 발행주식의 50%초과하여 제3자로부터 매수한 시점인지 아니면 주식등을 매수한 다음 법인의 임원, 자본, 상호, 목적사업 등을 변경등기한 시점인지 여부가 쟁점이다.

● 지방세해설 ●

휴면법인 인수일은 제3자로부터 당해 휴면법인의 발행주식 전부 또는 발행주식의 50%초과하여 인수한 경우에는 사실상 당해 법인에 대한 독점적인 지배력을 행사할 수가 있으므로 이 시점을 법인인수일로 보아야 하며 법인변경등기일은 법인인수한 사실을 대외적으로 확인하는데 불과한 점 등을 고려할 때, 사실상의 법인인수일은 제3자로부터 발행주식 전부 또는 발행주식의 50%초과하여 취득한 시점으로 보아야 할 것이다. 또한 인수 법인의 주식을 동일인이 전부 취득할 필요는 없으나 인수한 법인과 특수관계에 있는 법인이 함께 취득한 후 당해 인수법인의 과점주주가 된 경우라도 이에 포함된다고 할 것이다.

휴면법인이 영위한 사업의 범위에 대하여 종전 인수대상 휴면법인의 사업을 영위하여야 하는지 여부가 쟁점사항이나 인수후 인수대상 휴면법인의 정관 등을 전부 변경한 후 사업을 개시한 경우라도 중과세 대상사업을 영위하는 경우라면 중과세되나 지방세법시행령 제101조에 열거된 등록세 중과세제외업종을 영위하는 경우 비록 휴면법인을 인수하였다고 하더라도 등록세 중과세 대상에서 제외되는 것으로 보아야 하며 반드시 인수대상 휴면법인이 영위한 사업을 인수한 후에도 계속하여 영위하여야 중과세 대상으로 보는 것은 아니다.

휴면법인 인수일로 하는 경우 인수일에는 주식 등 매수만 이루어지고 추후에 법인변경등기가 이루어진다. 이 때 법인등기가 되는 부분은 통상 상호변경이나 임원변경 등 기타등기가 행하여 지더라도 중과세대상에 해당하며, 휴면법인 인수후 5년이내에 증자등기하는 경우에도 중과세 대상에 해당하는 것이다.

(2) 휴면법인 부동산 취득등기시 중과세

대도시에서 법인의 설립(휴면법인을 인수하는 경우를 포함한다.)과 지점 또는 분사무소의 설치 및 대도시내로의 법인의 본점·주사무소 지점 또는 분사무소의 전입에 따른 부동산등기와 그 설립·설치·전입 이후의 부동산등기에 대하여는 등록세를 중과세하는 것이다. 이 경우 법인의 주식(지분)을 인수하여 과점주주가 된 경우로서 그 과점주주의 주식(지분)비율에 대하여 휴면법인을 인수한 것으로 본다.

여기서 부동산 등기에 대하여 과점주주의 주식(지분)비율 상당액 만큼 중과세하는 것 이므로 등록세 중과세 산출세액에 과점주주지분비율을 곱하여 납부세액을 산출하게 되는 것이다. 이 경우에도 중과세제외업종에 해당하는 부동산과 중과세 대상에 해당하는



업종에 각각 구분하여 사용되는 경우에는 안분하여 중과세대상을 각각 판단하여 과점주 주비율 만큼 중과세하여야 한다.

해산(간주)법인, 폐업법인, 인수일 1년 이전 해산(간주)법인을 계속등기한 법인, 인수일 1년 이전 폐업법인의 사업자등록을 다시 한 법인 및 법인 인수일 이전 2년 이상 사업실적이 없고 인수일 전후 1년 이내에 인수법인 임원의 100분의 50 이상을 교체한 법인 등을 인수하여 과점주주가 된 경우에는 그 과점주주가 인수한 주식 또는 지분의 비율에 대하여 법인의 설립으로 보아 중과세 한다.

(3) 휴면법인의 등록세 중과세 적용시기

휴면법인에 대한 등록세 중과세 적용시기를 2010. 1.1부터 시행함에 있어서 2010. 1.1 이후에 휴면법인 인수일을 기준으로 등록세 중과세를 적용할 것인지 아니면 2010. 1.1 이후 법인등기일이나 부동산등기일을 기준으로 중과세 대상여부를 판단할 것인가?

휴면법인의 등록세 중과세 적용시기에 대하여 별도의 특례규정이 없이 일반적인 적용례에 관한 규정만 있는 바, 개정지방세법 부칙 제2조의 규정에 의거 “이 법은 이 법 시행 후 최초로 납세의무가 성립하는 분부터 적용한다”라고 규정되어 있다.

첫째 견해로는 2010. 1.1 이후에 휴면법인 인수일을 기준으로 등록세 중과세 대상으로 판단하는 방법이다. 이 견해에 의하면 2010. 1.1 이전에 휴면법인을 인수하고 2010. 1.1 이후에 부동산등기, 법인등기를 하더라도 등록세가 중과세 되지 아니하게 된다. 왜냐하면 휴면법인의 설립일이 개정지방세법시행일(2010. 1.1) 이전에 설립이 되었기 때문에 인수일 당시에는 대도시내 법인의 설립으로 보지 아니함으로 중과세 적용대상에서 제외되는 것으로 보는 견해이다.

[법인인수일기준으로 대도시내 등록세 중과세 적용 판단사]

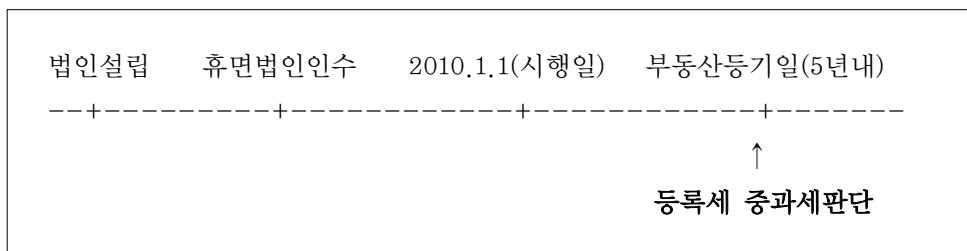
법인설립	휴면법인인수	2010.1.1(시행일)	부동산등기일(5년내)
-----+	-----+	-----+	-----+
↑			
등록세 중과세제외			

둘째 견해로는 2010. 1.1 이후에 법인등기일이나 부동산등기일을 기준으로 등록세

● 지방세해설 ●

중과세 대상으로 판단하는 방법이다. 이 견해에 의하면 2010.1.1이전에 휴면법인을 인수하고 2010. 1.1.이후에 부동산등기, 법인등기를 하게되면 등록세가 중과세 대상으로 판단하는 것이다. 왜냐하면 휴면법인의 설립일이 개정지방세법시행일(2010. 1.1) 이전에 설립이 되었다고 하더라도 부동산등기, 법인등기(납세의무 성립일)당시에는 대도시내 법인의 설립으로 보지 아니함으로 중과세 적용대상에 해당하는 것으로 보는 견해이다.

[납세의무성립일 기준으로 대도시내 등록세 중과세 적용 판단시]



이에 대하여 대도시내 등록세 중과세 대상 적용을 판단함에 있어서 어떤 견해를 기준으로 중과세 대상을 적용하여야 하는가 여부가 쟁점사항이다.

왜냐하면 휴면법인 인수후 5년이내 취득하는 부동산 등기와 법인 등기에 대하여 등록세를 중과세하는 것은 개정지방세법 부칙 제2조의 규정에 의거 이 법 시행 후 최초로 납세의무가 성립하는 분부터 적용하기 때문에 이법 시행후 휴면법인을 인수한 후 5년이내 부동산등기나 법인 등기를 하는 경우라면 중과세 적용을 하는데 문제가 없다.

그러나 둘째 견해와 같이 2010.1.1.이전에 법인인수후 5년이내에 부동산등기나 법인등기시 중과세하는 경우 불합리한 과세문제가 발생될 수가 있다. 왜냐하면 2010. 1. 1이전에 휴면법인을 인수한 법인은 등록세가 중과세 대상에 해당되지 아니한다고 개정전 지방세법령에 의거 신뢰를 하고 경제행위(인수)를 하였기 때문이다. 이와 같이 2010. 1. 1이전에 휴면법인을 인수한 법인에 대하여 신뢰보호의 원칙을 적용하여야 하는 것 인가하는 문제가 제기되기 때문이다.

일반적으로 조세법률관계에서 과세관청의 행위에 대하여 신의성실의 원칙이 적용되 기 위해서는 과세관청이 납세자에게 신뢰의 대상이 되는 공적인 견해표명을 하여야



하고, 납세자가 과세관청의 견해표명이 정당하다고 신뢰한 데 대하여 납세자에게 귀책사유가 없어야 하며, 납세자가 그 견해표명을 신뢰하고 이에 따라 무엇인가 행위를 하여야 하고, 과세관청이 견해표명에 반하는 처분을 함으로써 납세자의 이익이 침해되는 결과가 초래되어야 하며(대법원 2002. 11. 26. 선고 2001두9103 판결 등 참조),

소급과세금지의 원칙의 이론적 근거에 관하여는 실질적 법치국가이념에 입각한 법적 안정성 내지는 당사자의 신뢰보호에 있다고 설명하고 있는바 소급 적용하더라도 국민의 기득권을 침해하지 않고 당사자의 법적 안정성 내지 신뢰보호에 위배되지 않는 일정한 경우에는 그 예외가 인정될 수 있다고 본다 따라서 새로운 세법이 구법보다 조세를 경감시키는 것과 같이 국민에게 이익을 주는 법률의 소급효는 제한 없이 허용되지만 세율을 인상 개정하여 과거에 소급 적용하는 것과 같이 국민에게 불이익을 주는 법률의 소급효는 인정할 수 없다.

또한, 법률개정에 있어서 진정소급효란 법률의 시행 전에 완결된 사실에 대하여 새로 제정된 신법을 적용하는 경우를 말하고, 부진정소급효란 신법의 이전부터 계속되고 있는 사실 내지 법률관계에 대하여 신법을 적용하는 경우를 일컫는 것이 보통이다. 부진정소급효는 소급 적용 금지에 반하지 않는다고 하는 것이 일반적이다.

법인세나 소득세와 같은 기간과세의 경우에 과세기간 진행 도중에 납세의무자에게 불리하도록 세법을 개정하고 이를 과세기간 개시일에 소급하여 적용하는 것이 소급과세금지에 해당하는지 문제가 되는바 이에 대하여 두가지 견해가 있다.

하나는 개정법의 시행일을 기준으로 하여 과세표준을 구분계산하고 그 시행일 후의 과세표준계산에 대해서만 개정법을 적용해야 한다고 하고 다른 하나는 납세의무의 성립과 그 내용 및 범위는 오로지 조세법규에 의하여 하는 것이고, 각 세법에 규정된 과세물건의 완성, 즉 과세표준의 계산기간인 과세기간 종료시점에 납세의무가 성립하는 것이므로 설령 과세기간 진행 중에 세법이 개정되었다 하더라도 과세기간 종료시의 법에 의하여 납세의무의 유효와 내용 및 범위가 결정된다고 제시하고 회계연도 진행중에 법이 개정되어 종래 과세되지 않던 것으로 변경되었다고 하더라도 소급과세금지의 원칙에 위배됨이 없다고 한다. 이와 관련하여 대법원판례¹⁾는 기간과세되는 세목

1) 대판, 1964. 12. 15. 64누93

● 지방세해설 ●

의 조세채무는 세법이 정하는 과세요건이 충족되는 사업년도 말에 성립되기 때문에 과세연도 초에 소급하여 과세하는 것은 소급과세금지의 원칙에 저촉되지 않는다고 본다.

이와는 달리 첫째 견해와 관련하여 신법과 구법의 적용관계를 살펴봄에 있어서 판단기준은 원칙적으로 법령 적용례를 부칙에 규정하고 있으므로 개정지방세법 부칙 제2조의 규정에 의거 “이 법 시행 후 최초로 납세의무가 성립하는 분부터 적용한다”라고 규정하고 있으며 지방세법 제29조 제1항 제2호의 규정에 의거 등록세의 납세의무 성립일은 “재산권 기타 권리를 등기 또는 등록하는 때” 이므로 등기접수일이 이에 해당한다.

따라서 2010. 1. 1이후에 등기를 하는 경우라면 납세의무 성립일 현재를 기준으로 적용할 법령은 개정 지방세법이 되는 것으로 휴면법인이 5년이내 부동산등기나 법인등기를 하면 중과세 대상으로 판단되는 것이다.

[판례] 휴면법인의 인수관련 대도시내 등록세 중과세

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(대법원 1999. 11. 9. 선고 98두14082 판결 참조).

한편, 법인의 설립에 관한 민법과 상법의 각 규정에 의하면, 법인의 설립에는 기본적으로 설립행위와 설립등기가 필요하고, 법인은 설립행위를 거쳐 설립등기를 함으로



써 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 설립등기로써 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 사업 실적이 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 없다고 할 것이고, 설령 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 없다고 할 것이다(대법원 2009. 4. 9. 선고 2007두26629 판결 참조). 대도시내 등록세 등의 중과를 면할 목적으로 00법인 00(Star Holdings SCA)가 국내에 별도의 법인을 설립하는 대신 1996. 1. 9. 설립등기를 마친 후 폐업하여 사업실적이 없는 상태에 있던 원고를 인수하면서 2001. 6. 15. 기존 주주의 주식 전부를 양수한 후 상호, 전체 임원 및 목적사업을 전부 변경하였다고 하더라도 이러한 경우 2001. 6. 15.을 기준으로 실질적으로 새로운 원고 법인이 설립된 것으로 볼 수 없다는 이유로 위와 같은 행위가 법인의 설립에 해당함을 전제로 한 피고의 이 사건 부과처분이 위법하다(대법원 2008두2842, 2009. 4. 23)

-(참고) 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 마련되어

● 지방세해설 ●

야 하는 것이다(대법원 1999. 11. 9. 선고 98두14082 판결 참조).

[판례] 휴면법인에 대한 등록세 중과세 적용 판단

가. 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 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 할 것이다.

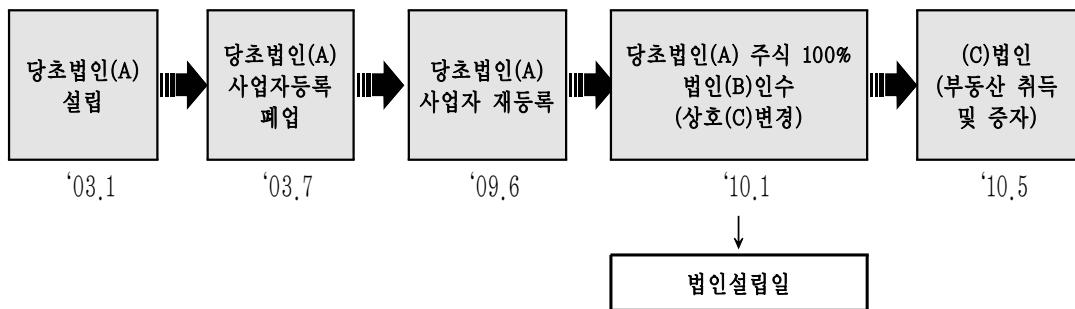
나. 그럼에도 불구하고, 이와 다른 전제에서 법인의 실체가 전면적으로 변경되어 실질적인 새로운 설립이 있었다고 보아 그로부터 5년 이내에 이루어진 이 사건 증자 등기 및 부동산등기를 등록세 등 중과대상으로 판단한 원심판결에는 법 제138조 제1항 제1호와 제3호 소정의 법인의 설립의 해석 · 적용에 관한 법리를 오해하여 판결에 영향을 미친 위법이 있다(대법원 2007두26629, 2009. 4. 9)

[사례] 2010년도 개정지방세법령 적용요령(행안부 2010. 1. 14)

(사례 1) “폐업법인을 인수” 한 경우

- 폐업한 법인의 사업자 등록을 다시한 후 주식을 100%인수하고, 주식 인수일로부터 5년이내에 자본금 증자(10억) 및 부동산(100억)을 취득한 경우



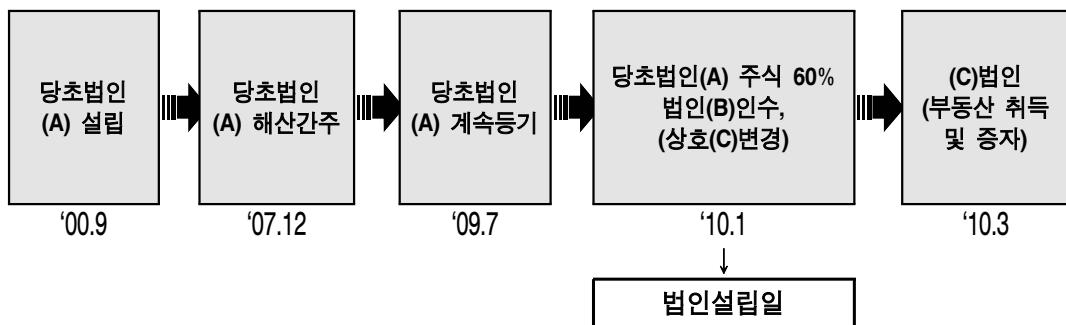


⇒ 폐업법인 인수를 법인설립으로 간주하므로 법인인수일(‘10.1)로부터 5년이내
법인등기 및 부동산등기에 대하여 3배 중과 (총 과세액 6.1억원)

- ▷ 법인등기 : 증자액 10억 × 0.012(3배증과) = 12백만원
- ▷ 부동산등기 : 부동산가액 100억 × 0.06(3배증과) = 6억원

(사례 2) “해산간주 법인을 인수”

- 계속등기한 법인의 주식을 60%인수하고 주식 인수일로부터 5년내에 자본금 증자(30억원) 및 부동산(150억원)을 취득한 경우



⇒ 계속등기한 법인의 주식 50%를 초과하여 인수한 경우 그 인수 지분 만큼 법인을 설립한 것으로 간주하므로 법인인수일(‘10.1)로부터 5년이내 법인등기 및 부동산등기에 대하여 법인인수 지분만큼 3배 중과하고, 나머지 지분은 일반과세(총 과세액 6.8억원)

- ▷ 법인등기(26.4백만원)

- 1) 중과(인수비율) : 18억(30억의 60%) * 0.012(3배증과) = 21.6백만원
- 2) 일반 : 12억(30억의 40%) * 0.004 = 4.8백만원

- ▷ 부동산등기(6.6억원)

- 1) 중과(인수비율) : 90억(150억의 60%) * 0.06(3배증과) = 5.4억원

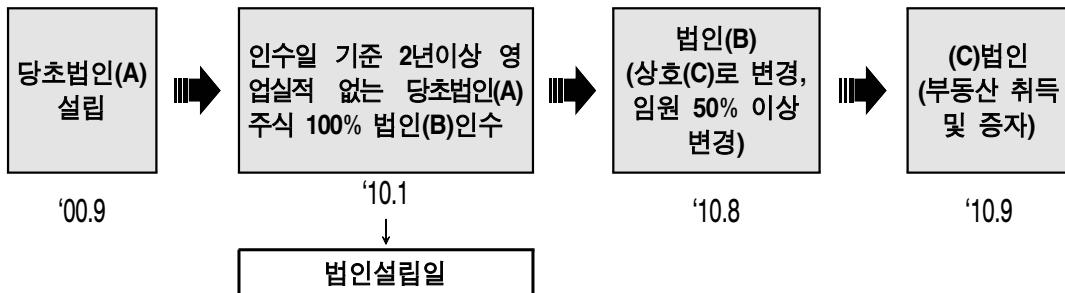


● 지방세해설 ●

2) 일반 : 60억(150억의 40%) * 0.02(일반세율) = 1.2억 원

(사례 3) “사실상 사업을 수행하지 않는 법인을 인수” 한 경우

- 인수일 이전 2년 이상 사실상 사업을 수행하지 않고 있는 법인의 주식을 100% 인수하고, 인수 전후 1년 이내에 법인 임원의 50% 이상을 교체한 법인이 주식 인수일로부터 5년이내에 자본금 증자(30억) 및 부동산(150억)을 취득한 경우



⇒ 사업실적 없는 법인인수를 법인설립으로 간주하므로 법인인수일(‘01.1)로부터 5년이내 법인등기 및 부동산등기에 대하여 3배 증과(총 과세액 9.4억 원)

- ▷ 법인등기 : 증자액 30억 * 0.012(3배증과) = 36백만원
- ▷ 부동산 등기 : 부동산가액 150억 * 0.06(3배증과) = 9억원

4. 휴면법인의 대도시내로 법인전입과 등록세 증과세

휴면법인을 대도시외에서 인수하여 당해 휴면법인이 대도시외에서 대도시내로 전입하는 경우에는 법인설립으로 보기 때문에 전입일로부터 5년이내 취득하는 부동산 등기, 법인등기에 대하여 등록세가 증과세 된다.

대도시 내로의 전입과 관련한 부동산의 경우 당해 법인의 설립과 지점설치를 하여 사용하는 자산인 고정자산에 한정하는지 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 증과세대상으로 할 것으로 판단되나 법인 또는 지점 등이 그 전입과 관련 없이 취



득한 부동산을 그 후에 법인의 본점 또는 지점 등으로 사용하게 된 경우의 부동산등기까지 포함하는 것이 아니라고 할 것이다.

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

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

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

쟁점이 되는 부분은 전입과 관련하여 보면 전입이전에 취득한 부동산과 그 이후에 취득하는 부동산과 구분하여 중과세 대상여부를 판단하여야 하는 것이며, 전입에 따른 부동산 등기에 해당하는 경우라 함은 전입이라는 사실은 결국 당해 지점등이 고유 목적사업에 제공되는 자산을 의미한다고 보아야 함으로 고정재산적 성격을 갖춘 경우를 의미한다.²⁾

2) 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 운영

[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 매각하기 위하여 본점에서 일시적으로 관리하고 있는 부동산으로 원고 본점의 부동산 임대 및

하고자 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., 94누 11804 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, 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.).



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)

[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 목욕장을 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.).

[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 지방세운영-977, 2009. 3. 5)

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

