

등록세 중과세와 법인신설의 관련성에 관한 쟁점 해설

전 동 흔

행정자치부 지방세정팀 서기관

1. 개 요

대도시내 신설법인에 대한 등록세 중과세는 대도시내 인구집중억제 등을 목적으로 도입된 정책세제로서 취득세의 본점부동산에 대한 취득세중과세와 같은 맥락이다. 등록세 중과세는 대도시내 신설법인의 부동산등기와 법인등기에 대하여 중과세하는 것이나 취득세의 경우 대도시내 본점 사업용 부동산 취득에 대하여 중과세하는 부분이 크게 차이가 난다. 따라서 취득세와 등록세의 대도시내 부동산 취득에 따른 중과세를 비교하면 다음과 같다.

등록세의 경우 대도시내 본점, 지점, 분사무소설치, 전입 전후 5년이내에 취득하는 부동산 등기에 대하여 사업용, 비사업용을 불문하고 등록세를 중과세하는데 비하여 취득세의 경우 본점용 부동산에 대하여만 중과세하되, 그 범위도 본점용으로 신축하여 취득하는 부동산에 대하여만 중과세하는 것이기 때문에 승계취득하는 경우에는 중과세 대상에서 제외되는 것이다.

그런데 취득세는 법인설립후 5년경과 여부에 관계없이 중과세대상에 해당하기 때문에 등록세와는 차이가 있게 되며 등록세는 사용여부에 관계없이 소유하는 부동산 등기에 대하여 중과세하나, 취득세는 본점용으로 사용하는 부동산에 대하여 중과세대상으로 보기 때문에 본점용으로 사용되지 아니하고 공실로 두고 있거나 임대하는 경우에는 중과세대상에서 제외되는 부분이 특징이다.

그리고 취득세의 경우 중과세 대상에서 제외하는 업종이 없으나, 등록세의 경우 대도시내에 있어야 할 영업업종에 대하여 중과세대상에서 제외하는 업종이 있으며, 그 밖에도 소규모 종업용 기숙사, 채권보전용 부동산, 법인합병 및 분할등기일 현재 5년 이상 계속하여 사업을 영위한 대도시 내의 내국법인이 법인의 분할(법인세법시행령 제82조 제3항 제1호 내지 제3호의 요건을 갖춘 경우에 한한다)로 인하여 법인을 설립하는 경우에는 중과세대상에서 제외하고 있는 점이 차이가 있다.

II. 대도시내 신설법인의 등록세 중과 요건

1. 적용범위 : 대도시내

대도시라 함은 수도권정비계획법 제6조의 규정에 의한 과밀억제권역(산업집적활성화및공장설립에관한법률의 적용을 받는 산업단지를 제외)을 말하므로 공장 신·증설에 따른 중과세대상지역인 대도시와는 차이가 있다.

〈수도권정비계획법의 규정에 의한 과밀억제권역〉

- 서울특별시
- 인천광역시
강화군, 옹진군, 중구 운남동, 운북동, 운서동, 중산동, 남북동, 덕교동, 을왕동, 무의동, 서구 대곡동, 불노동, 당하동, 마전동, 금곡동, 오류동, 왕길동, 원당동, 연수구 송도매립지(인천광역시장의 송도신시가지 조성을 위하여 1990.11.12. 송도앞 공유수면매립공사 면허를 받은 지역을 말한다), 남동유치지역을 제외한다.
- 시흥시(반월특수지역을 제외한다)
- 의정부시, 구리시, 하남시, 고양시, 수원시, 성남시, 안양시, 부천시, 광명시, 과천시, 의왕시, 군포시, 남양주시(호평동·평내동·금곡동·일패동·이패동·삼패동·가운동·수석동·지금동·도농동에 한함)

사례 대도시 내 산업단지의 경우 대도시 제외 범위 판단

지방세법 제274조 제1항, 제2항, 제3항 및 같은법 제275조 제1항에서의 대도시라 함은 동일한 지역으로서 같은법 시행령 제224조 규정의 과밀억제권역에서 산업집적활성화및공장설립에관한법률의 적용을 받는 산업단지를 제외하는 지역을 의미하는 것임. (행자부 세정-2695, 2004.8.24.)

2. 대상법인

등록세 중과세 대상법인은 대도시내에서 법인을 신설하거나 지점이나 분사무소를 설치하는 경우에 그 설립, 설치와 관련하여 5년 이내에 취득하는 부동산 등기나 법인등기에 대하여 중과세 대상으로 하는 것이다. 이 경우 전제 요건이 법인설립후 5년 이내 취득하는 부동산과 지점이나 분사무소 설치전후 5년 이내에 취득하는 부동산 취득 등기에 대하여 중과세 대상에 해당하는 것이다.

그런데 대도시의 법인이 대도시내로의 전입의 경우도 대도시내 신설로 보기 때문에 중과세 대상으로 하고 있다. 그리고 동일한 대도시내라고 하더라도 서울특별시이외의 지역에서 서울특별시내로의 전입의 경우에는 법인 신설로 보기 때문에 등록세 중과세 대상에 해당하는 것이다.

3. 중과세 대상

- ① 법인등기 : 대도시 내에서의 법인설립과 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 법인설립과 지점·분사무소설치 및 대도시 내로의 법인의 본점 등의 전입에 따른 부동산등기와 그 설립·설치·전입 이후의 부동산등기
 ※ 단, 중과세 예외 대상업종에 대하여는 중과 배제

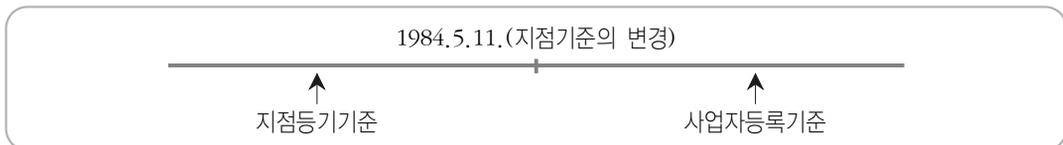
4. 지점의 범위

지점 등이라 함은 법인세법·부가가치세법 또는 소득세법의 규정에 의하여 등록된 사업장(법인세법·부가가치세법 또는 소득세법의 규정에 의한 비과세 또는 과세면제 대상사업장을 포함한다)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 중과세 요건을 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 하였다 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(지점등기일 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(사업자등록일 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 과세면제대상 사업장으로서 사업자등록을 하지 아니하는 경우에는 사실상의 지점설치일을 기준으로 판단하여야 하는 것이다.

사례 지점설치일의 판단

1. 지방세법시행규칙 제55조의 2가 신설되기 전인 1984.5.11.까지의 지점은 인적·물적설비를 갖추고 계속하여 사무 또는 사업이 행하여지는 본점 이외의 장소를 지칭하는 것으로서 상업등기부상의 지점설치등기나 세법상의 사업자등록을 하지 않았더라도 사실상의 지점설치 여부를 가지고 판단하는 것이며, 1984.5.12.부터는 법인세법·부가가치세법 또는 소득세법의 규정에 의하여 등록된 사업장으로서 인적·물적설비를 갖추고 계속하여 사무 또는 사업이 행하여지는 장소를 말하는 것으로 사업자등록일을 지점설치일로 판단하고 있음(행자부 세정 13407-94, 2000.1.22.).
2. 갑설(1984.5.11. 이전에 지점설치등기를 하였기 때문에 지점으로 보아야 함)이 타당함.
 - 지방세법시행규칙 제55조의 2의 지점의 요건에 관한 규정에 제정되기 이전에 사실상의 지점등기를 한 경우에는 법인의 대도시 내 지점설치에 따른 중과세와 관련된 판단기준일을 지점등기일로 볼 것인지, 아니면 사실상의 지점을 설치한 사업자등록일인지에 관한 사항임(행자부 세정 13430-142, 1999.11.4.).

사례 대도시 내 지점설치에 따른 종과세 판단

1. 지방세법 제112조 제3항 규정에 의하여 과밀억제권역 안에서 본점 또는 주사무소의 사업용 부동산을 취득하는 경우에는 취득세가 5배 종과세되므로 본사가 지방에 있고 서울지점에 대하여는 지점등기와 사업자등록을 필한 경우가 본점의 일부로 볼 것인지 아니면 지점에 해당하는지 여부는 과세권자가 구체적으로 사실관계를 조사하여 판단할 사항이나 업무의 성격, 회사의 직제상 본부장, 부장 등 본점의 일부 조직에 해당 여부, 회계처리 및 의사결정권한의 독립성 여부 등을 참작하여 본점의 일부인지, 지점인지를 판단하여 종과세하는 것임.

지방세법시행규칙 제55조의 2에서 등록세가 종과세되는 「지점」이라 함은 법인세법·부가가치세법 또는 소득세법의 규정에 의하여 등록된 사업장(법인세법·부가가치세법 또는 소득세법의 규정에 의한 비과세 또는 과세면제 대상사업장을 포함한다)으로서 인적·물적설비를 갖추고 계속하여 사무 또는 사업이 행하여지는 장소로 규정되어 있으므로 사업자등록을 필한 후 5년 이내 취득하는 건축물에 대하여는 등록세가 종과세되는 것이나 1984.5.11. 이전까지는 동 시행규칙에서 지점의 정의를 규정하지 아니하다가 1984.5.12. 이후 사업자등록을 지점 등의 요건으로 규정하였으므로 지점등기를 하고 사실상 지점으로 인정되는 경우라면 비록 사업자등록 후 5년 이내 건축물을 취득하였다 하더라도 등록세 종과세대상에서 제외되는 것임(내무부 세정 13407-679, 1995.7.14.).

2. 지방세법시행규칙 제55조의 2의 규정이 신설(1984.5.12.) 시행되기 이전에 지점으로 인정할 만한 영업소를 갖추고 사업자등록을 교부받아 영업을 계속해 오다가 그 부속토지를 취득·등기한 후 타 지역에 설치한 신규영업소에 사업자등록을 이전해 주고 신규로 사업자등록을 교부받더라도 인적·물적설비를 갖추고 영업을 계속해 온 사실이 인정되고 지점(영업소) 설치일로부터 5년이 경과하여 그 부속토지를 취득·등기하였으므로 등록세 종과세대상이 아님(감사원 심사 94-157, 1994.9.13.).

판례 지점판단의 기준과 사업자등록일과의 관계

지점 등의 설치에 따른 부동산등기 등에 대한 종과세요건은 지방세법시행규칙 제55조의 2에 규정된 요건을 구비하여야 하는 것이므로 지방세법시행규칙 제55조의 2는 지점설치 이후 5년 이내에 취득하는 부동산의 등기에 따른 등록세를 종과하는 데 필요한 하나의 과세요건을 규정한 것이므로 이를 엄격하게 해석할 필요가 있고, 이를 지점의 요건에 대한 예시적 규정으로 보고 사업자등록이 없더라도 등록세종과의 과세요건의 하나인 지점인 설치에 해당한다고 본 것은 잘못임. 따라서 당초 지방세법시행령 제102조 제2항에서는 지점의 정의를 두고 있지 아니하다가 1984.4.6. 대통령령 제11399호로 개정

되면서 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. (대법원 92누473, 1993.1.15.)

(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 단순업무연락 또는 경비나 청소 등 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(행자부 세정-4007, 2005.11.29.)

지방세법 제138조 제1항 규정에 의한 등록세 중과세 대상인 대도시 내 법인의 지점설립 요건은 지방세법시행규칙 제55조의 2에서 법인세법·소득세법의 규정에 의하여 등록된 사업장으로서 인적·물적 설비를 갖추고 계속하여 사무 또는 사업이 행하여지는 장소를 말한다고 규정하고 있는바, 지방에 본점을 두고 있는 법인이 대도시 내에 부동산임대사업을 위하여 부동산을 취득함과 동시에 동 부동산 소재지에 사업자등록을 한 후 부동산 소재지가 아닌 같은 대도시 내의 다른 구(區)에서 인적·물적 설

비를 갖추고 사업을 영위하는 경우, 사업자등록을 한 부동산 소재지 사업장은 인적·물적 설비를 갖추지 못하였고, 인적·물적 설비를 갖춘 다른 구(區)의 사업장은 사업자등록을 하지 아니하는 경우라면 상기 규정에 의한 지점요건이 결여되어 대도시 내 법인의 지점에 해당되지 아니함.

—지점 설치장소에 사업자등록을 하여야 종과세 요건에 해당되는 것이고 다른 장소에 등록을 한 경우에는 종과세 대상에서 제외됨.

사례 지점의 요건과 등록세 종과세 판단

1. 지방세법 제112조 제3항의 규정에 의하여 수도권정비계획법 제6조의 규정에 의한 과밀억제권역 안에서 부동산을 취득한 경우 이를 본점사무소로 사용하지 않는다면 대도시 내 본점사무소용 취득세중과문제는 발생하지 않음. 지방세법시행령 제102조 제2항 후단 및 동법 시행규칙 제55조의 2의 규정에 의거 등록세가 종과되는 「지점 등」은 대도시 내에서 부가가치세법 등의 규정에 의하여 등록된 사업장으로서 인적·물적설비를 갖추고 계속하여 사무 또는 사업이 행하여지는 장소이나 「지점 등」이 사업자등록만 하고 인적·물적설비를 갖추지 못한 경우에는 등록세종과대상에 해당되지 아니함.(행자부 세정 13407-아626, 1998.10.10.)

2. 지방세법시행규칙 제55조의 2에서 「사무소 또는 사업장」이라 함은 법인세법·부가가치세법 또는 소득세법의 규정에 의하여 등록된 사업장으로서 인적·물적설비를 갖추고 계속하여 사무 또는 사업이 행하여지는 장소를 말한다고 규정하고 있는바, 인적·물적설비를 갖추지 아니하였다면 등록세종과대상이 아님(행자부 세정 13407-자644, 1998.7.8.).

(3) 계속하여 사무 또는 사업이 행하여지는 장소

(단, 영업행위가 없는 단순한 제조·가공장소, 물품의 보관만을 하는 보관창고, 물품의 적재와 반출만을 하는 하치장은 제외)

사례 지점설치 후 5년 이내의 부동산등기와 등록세 종과 여부

지방세법 제138조 제1항 제1호 및 제3호와 같은법 시행령 제102조 제2항 및 같은법 시행규칙 제55조의 2의 규정에 의하면 대도시 내에서 법인 또는 지점 등의 설립 및 설치에 따른 법인등기와 설립·설치·이전에 취득하는 부동산등기와 설립·설치 이후 5년 이내에 취득하는 업무용·비업무용 또는 사업용·비사업용을 불문한 일체의 부동산등기에 대하여는 등록세가 3배종과(1998.12.31. 이전 등기

시에는 5배중과)되며, 이 경우 중과세되는 「지점 등」은 대도시 내에서 부가가치세법 등의 규정에 의하여 등록된 사업장으로서 인적·물적설비를 갖추고 계속하여 사무 또는 사업이 행하여지는 장소를 말함. 따라서 ○○도 ○○시에 소재하고 있던 본점을 ○○도 △△시로 이전하고, 본점이 소재하고 있던 ○○시에 지방세법시행규칙 제55조의 2의 규정에 의한 지점을 설치하는 경우에는 그 지점 설치에 따른 법인등기 및 부동산등기시 등록세가 중과되며, 또한 본점을 ○○도 △△시로 이전함에 따라 취득하는 부동산등기에 대하여는 법인이 설립된 지 5년이 경과되었다면 중과되지 아니함. (행자부 세정 13407-188, 1999.2.10.)

(4) 대외적인 독자적인 영업활동을 할 것

등록세 중과세요건인 「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. 예를 들면 임대용 건물에 경비원, 청소부, 전기·보일러기사 등을 파견하여 건물관리업무를 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).

사례 대도시 내 법인 취득세·등록세 중과

1. 「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 상당하다 할 것인바, 제출된 증빙자료에서 쟁점 부동산의 임대가격의 결정, 임대차계약의 체결 등 임대 관련 업무를 본사에서 직접 수행하였고, 임대료 및 관리비도 임차인들이 본사에 통장에 개별적으로 송금하고 있으며, 2000.1.1.자로 문제가 된 이건 사무실 또한 (주)××트랙에게 임대되었고, 본점이 이건 건축물로부터 약 150m 거리에 위치하고 있는 사실이 인정되는 점 등을 볼 때 등록세 중과세대상인 지점으로서의 대외적인 임대관련 업무 등 영업활동을 하였다고 보기 어려움(행자부 심사 2000-215, 2000.3.29.).

2. 건물관리사무실이 비록 세법에 의한 사업장으로 등록되어 있음은 사실이라 하더라도 동 관리사무실에 근무하는 인원 대부분은 용역회사 직원이고, 청구인 소속직원은 과장인 최○○와 다른 1인이 근무하고 있었으나, 그 직종이 운전기사였던 점과 임대차계약업무 및 임대료 수납업무 등을 본사에서 직접 처리한 사실이 인정되는 점 등으로 미루어 이건 건물의 관리사무소가 업무적으로 독립된 기능을 수행하는 지점 등으로 볼 수는 없는 것이라 할 것임에도 지점을 신설한 것으로 보아 등록세 등을 초과세한 처분은 잘못이 있음(행자부 심사 99-469, 1999.7.28.).

3. 지방세법 제112조 제3항 규정에 의하여 수도권 중 과밀억제권역 안에서 법인의 본점사무소의 사업용 부동산을 취득할 경우 그 부분에 대하여는 취득세가 부과되고, 동법 제138조 제1항 제3호 및 동시행령 제102조 제2항 규정에 의하여 법인의 지점설치에 따른 부동산등기는 등록세가 부과됨. 부가가치세법에 의거 지점사업장으로 사업자등록을 하고, 영업활동을 독립적으로 수행하기 위한 의사결정권한과 예산회계기능을 갖고 대외적인 영업활동을 수행한다면 동법 시행규칙 제55조의 2의 규정에 의한 지점에 해당됨(행자부 세정 13407-79, 1999.1.21.).

4. 청구법인의 위 ××지점은 지방세법시행규칙 제55조의 2 제1호의 규정에 의한 영업행위가 없는 단순한 제조·가공장소로 봄이 상당하다 할 것인데도 ××지점에서의 대외적인 거래업무나 영업활동이 이루어지고 있는지 여부를 확인도 하지 않고 단지 청구법인이 위 ××작업장에 사업자등록 후 5년 이내 이건 부동산을 취득 등기하였다는 이유만으로 이건 등록세 등을 초과세한 것은 구지방세법 제138조 제1항 제3호와 동법 시행령 제102조 제2항의 법리를 오해한 잘못이 있음(내무부 심사 96-397, 1996.9.24.).

사례 지점설치와 등록세 부과 판단

지방세법시행령 제102조 제2항의 규정의 「당해 법인 또는 지점 등이 그 설립·설치·전입 이전에 취득하는 부동산등기」라 함은 법인 또는 지점 등의 설립·설치·전입시점을 기산일로 하여 당해 부동산의 등기일이 5년이 경과되지 아니한 것으로 보는 것이 타당함. 따라서 1984년 6월에 등기한 서울특별시 소재 부동산에 분사무소를 설치하는 경우에는 당해 부동산에 대한 등록세가 부과되지 않음. 다만, 지점설치등기를 하는 경우에는 지방세법 제137조 제1항 제5호의 규정에 의한 법인등기에 따른 등록세(매 1건당 23,000원)의 3배가 부과됨. 또한 ○○교육재단에서 귀 장학회 소유의 당해 부동산에 분사무소를 설치하는 경우에는 귀 장학회 소유의 당해 부동산에 대한 등록세가 부과되지 않음.(행자부 세정 13407-364, 1999.3.24.)

사례 지점설치의 판단과 등록세 중과

지방세법 제138조 제1항 제1호 및 제3호와 같은법 시행령 제102조 제2항 및 같은법 시행규칙 제55조의 2의 규정에 의하면 대도시 내에서 법인 또는 지점 등의 설립 및 설치에 따른 법인등기와 설립·설치·이전에 취득하는 부동산등기와 설립·설치 이후 5년 이내에 취득하는 업무용·비업무용 또는 사업용·비사업용을 불문한 일체의 부동산등기에 대하여는 등록세가 3배중과(1998.12.31. 이전 등기 시에는 5배중과)되며, 이 경우 중과세되는 「지점 등」은 대도시 내에서 부가가치세법 등의 규정에 의하여 등록된 사업장으로서 인적·물적설비를 갖추고 계속하여 사무 또는 사업이 행하여지는 장소를 말함. 따라서 서울특별시 소재하고 있던 본점을 ○○도 △△군으로 이전하고, 본점이 소재하고 있던 서울특별시에 지방세법시행규칙 제55조의 2의 규정에 의한 지점을 설치(또는 전입)하는 경우에는 그 지점 설치(또는 전입)에 따른 법인등기 및 부동산등기시 등록세가 중과됨.(행자부 세정 13407-270, 1999.2.27.)

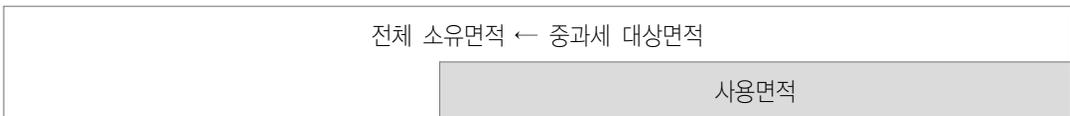
판례 지점 해당 여부 판단

지방세법 제138조 제1항 제3호, 같은법 시행령 제102조 제2항 전단 및 같은법 시행규칙 제55조의 2 각 규정에 의한 등록세 중과세요건인 지점으로 보기 위하여는 각 세법규정에 의하여 사업장으로 등록된 사실 및 실질적으로 인적·물적설비를 갖추고 계속적으로 사무 또는 사업을 행한 장소인 사실이 인정되어야 할 것인바, 「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. (대법원 92누10092, 1993.6.11.)

(5) 지점 등으로 전부사용 여부 불문

법인설립 및 지점설치 후 5년 이내 취득하는 부동산 중 일부에 대하여 사용하는 경우에는 사용하는 그 일부면적에 대하여만 중과세하는 것인지 아니면 사용 여부에 불구하고 소유면

적을 기준으로 과세하는 것인지를 판단하면 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 대도시에의 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 중과세할 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.



사례 대도시내 등록세 중과세 적용

대도시내 법인의 지점이라 함은 법인세법 등의 규정에 의하여 등록된 사업장으로서 인적·물적 설비를 갖추고 계속하여 사무 또는 사업이 행하여지는 장소를 말하는 것이므로 등록세 중과세 대상인 지점에 해당하려면 법인세법 등에 의한 사업장으로서 등록된 것만으로는 부족하고 실질적으로 인적·물적 설비를 갖추고 계속적으로 사무 또는 사업을 행한 장소인 사실이 인정되어야 할 것(대법원 91누5815, 1991.1.21)이므로 지점 등기 및 사업자등록은 하였으나 인적·물적설비를 갖추지 않고 계속하여 사무 또는 사업을 하지 않은 경우라면 본점명의로 건축한 건물의 부가가치세 신고를 지점명의로 하였다는 사실만으로 취득한 건축물이 등록세 중과세 대상이 되지 않는다 할 것임(행자부 세정-4646, 2006. 9.26)

사례 사용부분과 등록세감면

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 건

물면적 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(당원 1989.1.31. 선고, 87누556 판결 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.).

(6) 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 수도권의 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 말한다고 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 법인설립일로 보아 그로부터 5년 이내 취득하는 일체의 부동산등기와 전입이전 5년 이내에 취득한 부동산등기에 대하여는 중과세되는 것이다.

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 서울시외 대도시 내 5년 이내에 취득하는 부동산등기
등록세 중과세 (감사원 심사 2002-32, 2002.2.19. 참조)	법인전입 또는 지점의 설치시 중과세	등록세 중과세 (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.

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

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 대도시에 포함되어 그 중 한 도시에서 다른 도시로 본점을 이전하더라도 이는 하나의 대도시 내에서의 이전에 불과하여 원칙적

으로 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 경기도지역에 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 ○○시로 이전하였다가 다시 ○○시에서 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 ○○시에 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.)

5. 중과세 제외

- ① 대도시 내 법인 중과세 제외업종
- ② 법인이 사원에게 분양 또는 임대용에 공여할 주거용 부동산등기(60㎡ 이하)
- ③ 법인분할에 따른 설립의 등기
- ④ 채권보전용 부동산의 등기

(1) 대도시 내 법인 중과세 제외업종

법인의 설립, 지점·분사무소의 설치일로부터 5년 이내의 법인등기(자본금증가등기 등)와 그에 따른 부동산등기에 대하여 등록세가 3배 중과세대상이 해당되나, 지방세법시행령 제101조에 규정한 업종을 영위하는 법인의 경우에는 중과세대상에서 제외되는 것이다.

(2) 사원 분양·임대용에 공여하는 주거용 부동산등기

1구의 건물의 연면적(전용면적을 말함)이 60제곱미터 이하인 공동주택 및 그 부속토지를 법인이 사원에게 분양 또는 임대할 목적으로 취득하는 주거용 부동산의 등기에 대하여는 등록세중과세대상에서 제외되는 것이다. 그러나 대도시 내 법인설립 또는 지점설치 후 5년 이내에 취득하는 부동산 중 60제곱미터 이하인 공동주택 및 그 부속토지를 분양·임대용 이외에 「기숙사·사택용 등」으로 취득하는 경우에는 등록세중과세대상에 해당되는 것이며, 대도시 내에서 공동주택사업자로부터 최초로 분양받아 60제곱미터 초과 85제곱미터 이하의 공동주택을 취득하는 경우에는 시도세감면조례에 의거 25% 감면되는 것이므로 나머지 75%에 대하여는 3배 중과세가 되는 것이다.

구 분	40㎡ 이하	40 ~ 60㎡ 이하	60 ~ 85㎡ 이하	85㎡ 초과(전용면적)
사원에 분양·임대용	전액감면	50% 감면, 중과배제	25% 감면, 75%의 3배중과	3배중과
분양·임대용 이외	”	50% 감면, 중과	25% 감면, 75%의 3배중과	”

(3) 법인분할에 의한 등록세 중과세 제외

분할등기일 현재 5년 이상 계속하여 사업을 영위한 대도시 내의 내국법인이 법인의 분할(법인세법시행령 제82조 제3항 제1호 내지 제3호의 요건을 갖춘 경우에 한한다)로 인하여 새로이 설립등기를 하는 경우에는 이를 중과세대상으로 보지 아니한다.

(4) 채권을 보전하거나 행사할 목적으로 취득하는 부동산등기는 중과 제외

부동산등기의 경우는 금융기관이나 법인의 업무와 관련하여 법인신설 등으로부터 5년 이내에 취득하는 부동산등기의 경우 등록세를 중과세하는 것이나, 법인이나 금융기관의 여신 업무와 관련하여 발생한 불량채권의 회수를 위한 방편으로 일시적으로 부동산을 취득하였다 고 하여 등록세 중과대상으로 제외될 수는 없으나 채권을 보전하거나 행사할 목적으로 취득하는 부동산등기의 경우에는 비록 법인의 신설, 지점 등의 설치 후 5년 이내에 취득하는 부동산등기의 경우라도 중과세대상에서 제외되는 것이다. 즉 첫째, 「채권을 보전할 목적」의 취득은 채권의 안전확보를 위해 채무자로부터 채권자에게 제공되는 담보부동산 등을 협의로 는 채권의 변제를 확보하는 것을 뜻하나, 광의로는 장차 타인이 입게 될지도 모르는 불이익

을 보전하는 것을 의미하며, 둘째, 「채권을 행사할 목적」의 취득은 채무자가 채무의 이행을 하지 않을 경우 법원에 신청하여 강제적으로 채무를 이행시키는 것을 의미하며 금전채무에 있어서 채무자의 재산을 경매하여 그 대금을 채권자에게 배당하는 것과 같이 국가기관이 직접 실력을 행사해서 채권의 내용을 실현하는 방법이다.

사례 등록세 중과세 제외대상 범위와 자산기준

자산비율은 자산을 평가하는 때에는 평가액을 기준으로 계산한 비율로 하고, 자산을 평가하지 아니하는 때에는 합병당시의 장부가액을 기준으로 계산한 비율로 한다고 규정하고 있으며, 「자산」이라 함은 부채+자본이 되는 것임.(행자부 세정-1268, 2005.6.21.)

사례 채권보전용 부동산과 등록세 중과세 판단

지방세법시행령 제102조 제2항의 규정에 의거 법인의 설립과 지점 또는 분사무소의 설치 및 대도시 내로의 법인의 본점·주사무소·지점 또는 분사무소의 전입에 따른 부동산등기는 당해 법인 또는 지점 등이 그 설립·설치·전입 이전에 취득하는 일체의 부동산등기(채권을 보전하거나 행사할 목적으로 하는 부동산은 제외)에 대하여 등록세를 중과세하나, 채권을 보전·행사하기 위해 법원으로부터 경락취득하고 임차보증금으로 상계한 것이라면 중과세대상에서 제외되는 것임. (행자부 세정 13407-290, 2001.3.19.)

사원용 공동주택용 부동산	법인이 사원에게 분양 또는 임대할 목적으로 취득하는 1구의 건물의 연면적(전용면적을 말한다)이 60제곱미터 이하인 공동주택 및 그 부속토지로서 주거용 부동산에 관한 등기
채권보전용 부동산	채권을 보전하거나 행사할 목적으로 하는 부동산등기
법정기준요건	법 제138조 제1항 제1호의 규정에 의한 법인의 등기로서 관계법령의 개정으로 인하여 면허 또는 등록의 최저기준을 충족시키기 위한 자본 또는 출자액을 증가하는 경우에는 최저기준을 충족시키기 위한 증가액에 한하여 이를 중과세대상으로 보지 아니한다.
기업분할	분할등기일 현재 5년 이상 계속하여 사업을 영위한 대도시 내의 내국법인이 법인의 분할(법인세법시행령 제82조 제3항 제1호 내지 제3호의 요건을 갖춘 경우에 한한다)로 인하여 법인을 설립하는 경우에는 이를 중과세대상으로 보지 아니한다.
합병	대도시 안에서 설립 후 5년이 경과한 법인(이하 이 항에서 “기존법인”이라 한다)이 다른 기존법인과 합병하는 경우에는 이를 중과세대상으로 보지 아니하며, 기존법인이 대도시 안에서 설립 후 5년이 경과되지 아니한 법인과 합병하는 경우에는 합병당시 기존법인에 대한 자산비율에 해당하는 부분을 중과세대상으로 보지 아니한다. 이 경우 자산비율은 자산을 평가하는 때에는 평가액을 기준으로 계산한 비율로 하고, 자산을 평가하지 아니하는 때에는 합병당시의 장부가액을 기준으로 계산한 비율로 한다.

6. 전입등기와 법인신설에 따른 종과세

- ① 대도시 내에서 법인설립(설립 후 5년 이내에 자본 또는 출자액 증가하는 경우 포함)등기
-단, 관계법령의 개정으로 인하여 면허 또는 등록의 최저 기준을 충족시키기 위한 자본 또는 출자액을 증가하는 경우 최저기준을 충족시키기 위한 증가액은 종과 제외
- ② 대도시 내에서 지점·분사무소의 설치에 따른 등기

(1) 대도시 내 법인설립등기

대도시 내(과밀억제권역 내)에서의 법인설립등기의 경우 종과세 예외업종이 아닌 경우에는 등록세가 3배 종과세되는 것이며, 설립 후 5년 이내에 자본 또는 출자액 증가등기의 경우 그 증가액에 대하여 종과세하는 것이다. 다만, 자산재평가법에 의한 자본전입의 경우에는 지방세법 제137조 제1항 제3호 단서규정에 의거 종과세대상에서 제외되는 것이다. 또한 관계법령의 개정(예 : 주택건설업 등록기준 변경)으로 인하여 면허 또는 등록의 최저기준을 충족시키기 위해 자본 또는 출자액을 증가하는 경우 최저기준을 충족시키기 위한 증가액에 한하여 비록 법인설립 후 5년 이내에 증자등기가 이루어진다고 하더라도 종과세대상에서 제외되는 것이다.

상사법인설립 (1997.7.1.)	1999.1.1.	1999.3.1.	1999.7.1.
자본금 10억원 (등록세 2천만원)	법개정 (5배→3배)	증자등기 5억원 (등록세 600만원)	증자등기 5억원 (등록세 600만원)

(2) 대도시 내에서의 지점·분사무소 설치등기

대도시 내에서의 지점·분사무소의 설치에 따른 등기시에는 등록세가 종과세되는 것인바, 여기서 지점 또는 분사무소설치등기는 비송사건절차법에 의한 지점 또는 분사무소등기를 하는 경우를 의미하기 때문에 사실상의 지점·분사무소를 의미하는 것이 아니라 형식상의 지점·분사무소등기를 하는 경우를 의미하는 것이다. 따라서 지점 또는 분사무소설치등기는 지방세법 제137조의 규정에 의거 1건당 매 23,000원 부과하는 것이나, 대도시 내에서 지점 또는 분사무소를 설치하는 경우에는 지점 또는 분사무소 소재지관할등기소에서 69,000원 중

과세하는 것이다. 그러나 본점에서 지점 또는 분사무소변경등기를 하는 경우에는 지점 또는 분사무소설치등기를 하는 것이 아니므로 기타 등기에 해당되어 매 1건당 23,000원으로 부과하는 것이다. 지점설치에 따른 등록세중과세 판단에 있어서 판단하여야 할 실체로서 지방세법시행규칙 제55조의 2 「지점 등」은 여기에 적용되는 것이 아니라 지점설치에 따른 부동산 등기에 대하여 중과세하는 것이므로 비송사건절차법에 의한 지점·분사무소설치에 따른 등기시에는 사실상의 지점 등의 규정의 적용 여지가 없는 것이다.

그러면 여기서 지점 또는 분사무소설치등기에 대하여 중과세하는 것으로 지점 등기 또는 분사무소설치등기를 의미하는 것인지 사실상의 지점설치 또는 분사무소의 설치와는 무관한 것이다. 다만, 지방세법 제138조 제1항 제3호의 규정에 의거 본점주사무소 설립 또는 지점 또는 분사무소설치를 판단함에 있어서 「지점 등」이라 함은 사실상의 지점을 의미하는 것이므로 사실상의 지점은 지방세법시행규칙 제55조의 2의 규정에 의거 첫째, 부가가치세법상의 사업자등록을 필하고 둘째, 인적·물적설비를 갖추고 계속하여 영업을 영위하는 장소를 의미하기 때문에 지점 또는 분사무소의 설치 등기 여부에 불구하고 사실상의 설치 여부를 판단하여야 하는 것이다.

(3) 기타 법인등기와 등록세 중과세

대도시 내 법인설립과 법인전입에 따른 등기시에 적용하는 등록세의 세율은 동법 제137조 제1항 제1호 내지 제5호의 경우에만 적용하는 것이고, 동조 동항 제6호에 해당하는 경우에는 중과세대상에 해당되지 아니하므로 지배인 명의변경등기에 대하여는 비록 법인에 대한 등기라고 하더라도 중과세되지 아니한다.

(4) 법인설립시점의 판단

법인의 설립시점은 상법 제172조에서 「회사는 본점소재지에서 설립등기를 함으로써 성립한다」라고 규정하고 있으며, 민법 제33조에서는 법인은 그 주된 사무소의 소재지에서 설립등기를 함으로써 성립한다라고 규정되어 있으므로 설립등기일이 법인설립일이 되는 것이다.

사례 유통산업과 등록세 중과세제외 범위 판단

주요소운영업의 경우 한국표준산업분류표상으로도 도소매업의 일종으로 분류하고 있는 점과 유통산

업발전법상의 유통산업의 정의에 비추어 볼 때 등록세 중과제외업종인 유통산업에 해당되는 것임.(행자부 세정-1381, 2003.10.4.)

사례 등록세 중과세 적용대상인 법인설립일의 적용 기준

법인설립 후 5년 이내에 취득登記하는 부동산에 해당하는지 여부를 판단하기 위한 법인설립일은 법인등기부상 법인설립등기일을 기준으로 판단하는 것이 타당함.(행자부 세정-1120, 2003.9.15.)

(5) 법인합병과 중과세 판단

법인이 합병을 하는 경우에는 흡수합병시의 존속법인을 기준으로 중과세 여부를 판단하여야 하는데 기존법인간의 흡수합병은 중과세대상이 되지 않으며, 신설법인이 기존법인에 흡수합병되는 경우에도 중과세대상이 되지 아니한다. 신설법인간의 흡수합병은 중과세대상이 되는바 이때의 신설법인은 설립·전입 후 5년 이내의 법인을 말한다.

사례 법인합병과 등록세 중과세 판단

지방세법시행령 제102조 제7항의 규정에 의하여 기존법인간에 합병하는 경우 합병당시의登記뿐만 아니라 합병 이후의 중자등기나 부동산등기에 대해서도 등록세 중과세대상에서 제외되는 것으로 보아야 할 것으로서 「을설」이 타당한 것임. (행자부 세정-2036, 2003.11.25.)

그리고 지점 또는 분사무소는 본점 또는 주사무소의 지휘를 받으면서 부분적으로 독립한 기능을 발휘하는 영업소를 의미하므로, 민법, 상법, 기타 관련법령에 의한 명칭 여하에 불구하고 사실상의 지점과 동일한 영업활동을 하는 판매장, 적재장 등을 말하며 그 범위는 지방세법시행규칙 제55조의 2에 의거 판단한다.

(6) 대도시 외 법인의 대도시 내로의 본점 등의 전입등기에 대한 중과세

(가) 대도시 외 법인의 대도시 내로의 전입등기

수도권과밀억제권역 외의 지역에 소재한 법인이 수도권과밀억제권역 내에 전입하는 경우에는 법인의 설립으로 보아 설립등기에 따른 세율을 적용한다. 통상 본점 또는 주사무소의

이전등기는 구소재지에서는 기타 등기(23,000원)하고, 신소재지에서는 법인의 이전등기(75,000원)의 세율을 부과하는 것이나, 대도시 내로의 전입에 해당하는 경우에는 설립으로 보아(상사법인의 경우 자본금의 1,000분의 4) 세율을 적용하는 것이다. 법인의 본점 및 주사무소의 이전에 대하여 등록세중과대상은 대도시 외에서 대도시 내로 이전하는 것과 과밀억제권역 중 서울특별시 이외 지역에서 서울특별시 내로 이전하는 경우로서 이 경우에는 법인이전이 아닌 신설로 보아 자본금의 1,000분의 4에 3배를 중과하며 이때의 이전일은 이전등기일이 원칙이나 사실상 이전일이 입증되는 경우에는 사실상 이전일을 이전일로 본다. 이는 법인본점 이전일·설립일 등은 이전 또는 설립 후 5년 이내의 부동산취득등기와 자본금 변경등기에 대한 중과세의 기산점이 된다.

(나) 대도시 내 전입 후 5년 이내에 자본금 또는 출자의 증가 등기

대도시 외에 소재하는 법인이 대도시 내로의 전입 후 5년 이내에 자본 또는 출자액을 증가하는 경우 비록 대도시 외 지역에서 법인설립 후 5년이 경과된 법인이라고 할지라도 대도시로 전입된 경우에는 그로부터 5년 이내에 자본증가에 따른 등기에 대하여 등록세가 중과세되는 것이다. 따라서 전입등기와 전입 후 5년 이내의 자본금 또는 출자액을 증가하는 경우에는 등록세가 3배 중과세되는 것이다. 법인의 자본 또는 출자액의 범위는 법인등기부상의 자본 또는 출자액을 의미하는 것이므로 법인장부상의 자본평가액이 차이가 있다 하더라도 법인등기부상의 증가액을 기준으로 판단하는 것이다.

사례 대도시 내 법인등기의 등록세 적용세율

1. 지방세법 제137조 제1항 제1호에서 상사회사 기타 영리법인의 설립 또는 합병으로 인한 존속법인에 대한 법인등기의 등록세율은 불입한 주식금액이나 출자금액 또는 현금 이외의 출자가액의 1,000분의 4의 세율을 적용하도록 한 후 동조 제2항에서 당해 세액이 75,000원 미만인 때에는 이를 75,000원으로 한다고 규정하고 있는바, 대도시 내에서 자본금이 10,000,000원인 주식회사를 설립하여 이에 대한 법인등기를 하는 경우의 등록세율은 10,000,000원의 1,000분의 4의 세율을 적용하여 산출한 세액인 40,000원의 100분의 300을 적용하는 것이 아니라 75,000원의 100분의 300을 적용하는 것이 타당함(행자부 세정-3203, 2004.9.30.).

－ 대도시 내 법인설립시 자본금등기시 75천원 미만인 경우 3배 중과세하는 경우 75천원을 기준으

로 3배하여야 함.

2. 비영리법인의 설립등기시 적용할 등록세의 과세표준은 지방세법 제137조 제1항 제2호에서 불입한 출자총액 또는 자산가액의 1,000분의 2의 세율을 적용하도록 한 후 동조 제2항에서 산출된 세액이 75,000원 미만인 경우에는 75,000원으로 한다고 규정하고 있는바, 대도시 내에서 비영리법인을 설립하여 동법 제138조 제1항 규정에 의한 중과세율 적용시 당해 세율인 75,000원의 100분의 300으로 중과세하는 것이 타당함(행자부 세정-2194, 2004.7.30.).

사례 경기도에서 인천으로 법인의 본점이전에 따른 등록세 중과

지방세법 제138조 및 동법 시행령 제102조 제1항의 규정에 의하면 등록세가 중과되는 대도시는 수도권정비계획법 제6조의 규정에 의한 과밀억제권역(공업배치및공장설립에관한법률의 적용을 받는 산업단지를 제외한다) 내의 도시이지만, 위 대도시에서 서울특별시를 제외한 다른 대도시로 본점을 이전하는 경우에는 등록세가 중과되지 아니함.(행자부 세정 13407-아1045, 1998.12.2.)

사례 대도시 내로의 법인 본점이전등기에 따른 등록세 중과세

대도시(수도권정비계획법 제6조의 규정에 의한 과밀억제권역을 말함)에서 서울특별시를 제외한 다른 대도시로 법인의 본점을 이전할 때는 법 제138조 제1항 제2호의 규정에 해당하지 아니하므로 법인등기에 따른 등록세는 중과세되지 아니하나, 대도시 외의 법인이 서울특별시 내로의 본점이전시에는 지방세법 제138조 제1항 제2호 및 지방세법시행령 제102조 제4항에 의거 법인의 설립으로 간주하여 법인등기시 중과세됨.(행자부 세정 13407-아328, 1998.9.1.)

사례 대도시 내의 전입등기와 등록세 중과세

지방세법시행령 제102조 제2항의 규정에 따라 서울특별시 외 지역에서 서울특별시 내로의 법인전입에 따른 법인등기의 경우 등록세중과대상임. (행자부 세정 13407-자410, 1998.6.5.)

(3) 대도시 내 전입 후 다시 전입등기시 중과 판단

서울시 내에서 설립한 법인이 타지역으로 본점을 이전하였다가 다시 서울시 내로 전입하는 경우에는 법인의 신설로 보아 전입등기시에 등록세가 중과세되는 것이다. 이때 대도시의 범위에서 제외되는 산업집적활성화및공장설립에관한법률의 적용을 받는 국가공단, 지방공단

내에서 산업단지 내로 이전시에는 중과세가 되지 아니하나, 과밀억제권역 내로 이전할 때는 법인의 전입에 따른 등기시 중과세가 되는 것이다.

사례 대도시 내로 법인이전시 등록세 중과세 여부

1. 대도시 외에 있는 법인이 대도시 내에 본점이나 지점 등에 해당하지 않는 부동산을 취득하는 경우라면 등록세중과대상에 해당되지 않음(행자부 세정 13407-1382, 2000.12.2.).
2. 대도시 내에 법인의 본점·지점 또는 분사무소를 전입·설치하지 아니하고 대도시 내 소재 부동산취득등기만을 한 경우에는 등록세가 중과되지 아니함(내무부 도세 13421-779, 1993.9.2.).
3. 대도시 외(반월공단)에 있는 법인이 대도시 내에서 취득한 부동산소재지에 지방세법시행규칙 제55조의 2 소정의 사무소 또는 사업장을 설치하고 부동산소유권이전등기를 하는 경우에는 동법 제138조 제1항 제3호 및 동법 시행령 제102조 제2항의 규정에 의하여 등록세를 중과세하는 것임(내무부 세정 22670-1667, 1986.2.14.).

(4) 법인전입 관련 신탁부동산에 대한 중과세 판단

지방세법상 대도시 외 지역에 본점을 둔 주택건설 법인(A)이 대도시 지역의 토지를 취득함과 동시에 신탁회사(B)에 신탁 및 신탁등기한 상태에서 토지소재지 대도시로 법인의 본점을 이전하였다면 등록세 중과세 대상에 해당되는가?

즉 첫째, 대도시 외 지역에서 설립한 A법인이 대도시 내 지역의 토지를 취득한 후 그 소유토지를 위탁자로 A법인이 되고 수탁자를 신탁회사(B)에 신탁 및 신탁등기한 상태에서 토지소재지 대도시로 법인의 본점을 이전하였다면 사실상의 위탁자 소유의 토지인 상태에서 대도시 내 전입등기를 한 경우 등록세 중과세대상에 해당되는지 여부와 둘째 사실상의 소유자인 A법인(위탁자)이 B신탁회사(수탁자)의 동의를 얻어 동 토지상에 A법인 명의의 오피스텔을 건축하고 있는 상태에서 등록세가 중과세될 우려가 있어 A법인의 본점을 대도시 외 지역으로 이전한 상태에서 오피스텔 건물을 준공한 후 보존등기를 하였다면 건물 등기에 대한 등록세 중과세대상에 해당되는지 여부가 쟁점이다.

신탁법상 신탁은 위탁자와 수탁자간의 계약 또는 위탁자의 유언에 의하여 설정할 수 있으며, 등기 또는 등록하여야 할 재산권에 관하여는 신탁은 그 등기 또는 등록을 함으로써 제3자에게 대항할 수 있다. 부동산등기법 제117조의 규정에서 등기 또는 등록하여야 할 재산권

에 관하여 신탁은 그 등기 또는 등록을 함으로써 제3자에게 대항할 수 있으므로 부동산의 신탁의 등기에 대하여는 수탁자를 등기권리자로 하고, 위탁자를 등기의무자로 한다. 그러므로 신탁등기를 한 경우에는 당해 신탁재산에 대하여는 대외적으로 신탁목적의 범위 내에서 수탁자의 소유부동산에 해당되는 것이다.

대도시 외 지역에서 설립한 A법인이 대도시 내 지역의 토지를 취득한 후 그 소유 토지를 위탁자로 A법인이 되고 수탁자를 신탁회사(B)에 신탁 및 신탁등기한 상태에서 토지소재지 대도시로 법인의 본점을 이전하였다면 수탁자 소유의 토지인 상태에서 대도시 내 전입등기를 한 경우로서 타인소유의 부동산인 상태에서는 등록세 중과세 문제가 발생되지 아니하는 것이다.

지방세법 제29조 제1항의 규정에서 등록세의 납세의무성립일은 재산권 기타권리를 등기 또는 등록하는 때로 하고 있으므로 당해 건물을 신축하여 준공한 상태에서 등기를 하기 이전에 대도시 내에서 대도시 외로 법인이전등기를 한 후 대도시 내에서 부동산소유권이전등기를 한 경우에는 중과세요건을 구성하지 아니한 상태가 되는 것이다. 따라서 사실상의 소유자인 A법인(위탁자)이 B신탁회사(수탁자)의 동의를 얻어 동 토지상에 A법인 명의의 오피스텔을 건축하고 있는 상태에서 등록세가 중과세될 우려가 있어 A법인의 본점을 대도시 외 지역으로 이전한 상태에서 오피스텔 건물을 준공한 후 보존등기를 하였다면 대도시 외의 법인이 대도시 내의 부동산인 건물등기에 대한 등록세가 중과세되지 아니하는 것이다.

사례 대도시 내 신탁재산에 대한 중과세 적용

지방세법 제138조 제1항 제3호 및 동법 시행령 제102조 제2항의 규정에 의하여 대도시 내에서 법인 또는 지점 등의 설립·설치·전입 이후 5년 이내에 취득하는 일체의 부동산 등기에 대하여 등록세를 중과세하도록 하고 있는바, 지방세법시행령 제101조 제1항 제5호 규정에 의한 대도시 외 지역에 본점을 둔 주택건설 법인이 대도시 지역의 토지를 취득함과 동시에 신탁회사에 신탁 및 신탁등기한 상태에서 토지소재지 대도시로 법인의 본점을 이전하였다면 등록세 중과세대상에 해당되지 않으며, 동 법인이 신탁회사(수탁자)의 동의를 얻어 동 토지상에 오피스텔을 건축한 후 법인의 본점을 대도시 외 지역으로 이전한 상태에서 건축물 보존등기를 하였다면 건축물 등기에 대한 등록세도 중과세대상이 되지 않음. (행자부 세정-2798, 2004.8.30.)

(5) 전입일의 판단기준

대도시 내로의 전입 후 5년 이내에 자본 또는 출자액의 증가에 대하여 등록세 증가세를 하는 경우의 전입 후 5년은 「사실상 전입한 날」을 기준으로 하여 5년으로 하여야 하므로 등기 또는 등록일과는 달리 보아야 한다. 따라서 본점 또는 주사무소의 주소변경등기(전입 등기)가 본점 또는 주사무소 이전의 효력요건이라고 볼 수 없는 것이다.

사례 법인 또는 지점 등의 대도시 내 전입일 기준

1. 지방세법 제138조 제1항과 동법 시행령 제102조의 규정에 의하여 수도권외의 지역에서 특별시 내로의 전입은 대도시 내로의 전입으로 보며, 전입의 경우는 법인설립에 대한 세율을 적용하는 것이므로 인천광역시 내에서 설립된 법인이 서울특별시 내로의 본점을 이전하는 경우에는 법인설립으로 보아 지방세법 제137조 제1항 제1호 세율의 100분의 300으로 하여 등록세를 납부하여야 함(행자부 세정 13407-45, 2001.1.10.).

2. 산업발전법에 의하여 산업자원부장관이 고시하는 첨단기술산업을 영위하는 경우 본점 소재지를 대도시 내로 이전하여 법인등기를 할 때 적용되는 등록세 세율은 지방세법 제137조 제1항 제4호의 규정에 의거 매 1건당 75,000원임(행자부 세정 13407-142, 1999.2.2.).

3. 법인 등의 전입에 관한 등기 유무에 불구하고 사실상 전입하여 업무활동을 하는 날을 지방세법 제138조 제1항 제3호의 규정의 전입일로 보는 것이 타당하므로, 사실상 본점전입일이 객관적으로 명백히 입증되는 경우에는 사실상 전입일을 기준으로 등록세증과대상 여부를 판단하는 것이 타당함(내무부 세정 22670-5291, 1985.5.1.).

(6) 전입등기의 적용세율

법인이 본점 또는 주사무소를 이전하는 경우 구소재지에 있어서는 기타 등기(1건당 23,000원)를 하고, 신주소지에 있어서는 본점 또는 주사무소의 이전등기(1건당 75,000원)를 하여야 하지만, 신주소지가 대도시일 경우에는 본점 또는 주사무소의 이전등기가 아니라 법인설립에 관한 등기세율(영리법인의 경우 0.4%)을 적용하여야 한다. 또한 법인이 지점 또는 분사무소를 설치하는 경우 본점 또는 주사무소 소재지에 있어서는 기타 등기(1건당 23,000원)를 지점 또는 분사무소의 소재지에 있어서는 지점설치등기(1건당 23,000원)를 하여야 한

다. 이때 대도시 내 본점소재지에서 지점에 관한 등기는 중과세가 되지 아니하나, 지점이 대도시 내에 있을 경우 지점소재지에서 지점설치에 따른 등기는 중과세된다. 단, 대도시 내 중과예외업종에 해당할 경우에는 등록세 중과세대상에서 제외되므로 신소재지에서 법인이전등기는 매 1건당 75,000원에 해당된다.

구 분	신소재지	구소재지
대도시 내 → 대도시 내	75,000원	23,000원
대도시 내 → 대도시 외	75,000원	23,000원
대도시 외 → 대도시 내	자본금의 1,000분의 4에 3배 중과	23,000원
대도시 외 → 대도시 외	75,000원	23,000원

III. 등록세 중과세와 법인신설의 관련성 범위

1. 일체의 부동산 등기와의 관련성

지방세법시행령 제102조 제2항의 규정에서 법 제138조제1항제3호에서 "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. 이하 이 조에서 같다)이전에 취득하는 일체의 부동산등기(채권을 보전하거나 행사할 목적으로 하는 부동산등기를 제외한다. 이하 이 조에서 같다)를 말하며, "그 설립·설치·전입이후의 부동산등기"라 함은 법인 또는 지점등이 설립·설치·전입이후 5년이내에 취득하는 업무용·비업무용 또는 사업용·비사업용을 불문한 일체의 부동산등기를 말한다. 이 경우 일체의 부동산등기에는 공장의 신설·증설, 공장의 승계취득, 당해 대도시내에서의 공장의 이전 및 공장의 업종변경에 따르는 부동산취득등기를 포함하며, "지점등"이라 함은 행정자치부령이 정하는 사무소 또는 사업장을 말한다라고 규정하고 있다.

대도시내 부동산 등기에 대하여 등록세를 중과세대상은 첫째, 법인의 설립과 지점 또는 분사무소의 설치에 따른 부동산 등기 및 대도시내로의 전입에 따른 부동산등기와 둘째, 법

인·지점·분사무소의 설립·설치·전입이후의 부동산등기로 한정하고 있다.

여기서 등록세 중과세대상이 되는 부동산 등기는 첫째, 당해 법인 또는 지점등이 그 설립·설치·전입이전에 취득하는 일체의 부동산등기와 둘째, 그 설립·설치·전입이후의 부동산등기로서 법인 또는 지점등이 설립·설치·전입이후 5년 이내에 취득하는 업무용·비업무용 또는 사업용·비사업용을 불문한 일체의 부동산등기를 말한다.

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

그런데 법인이 취득하는 일체의 부동산등기라 함은 법인 또는 지점 등이 그 설립·설치·전입과 관련하여 취득하는 부동산 등기를 의미하는 것이기 때문에 취득목적과 관련이 없다고 하더라도 그 설립·설치·전입과의 관련성이 없는 것이라면 중과세 대상에서 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.

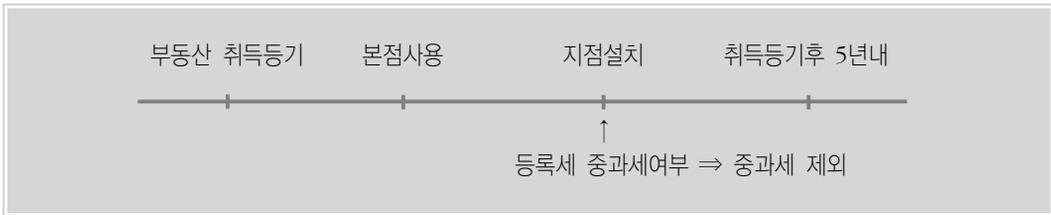
첫째, 업무와의 관련성 측면에서 보면 그 부동산의 전부가 법인·지점 등의 업무에 사용되어야 하는지 여부이다.

예를 들면 부동산 취득후 지점을 설치하여야 지점설치에 따른 일체의 부동산 등기에 해당되어 중과세 대상에 해당되는 것이나 지점업무와 관련없이 사업장등록만을 한 경우에는 지점설치와 관련이 없으므로 중과세 대상이 아닌 것이다. 또한 취득한 부동산에 본점의 전입이 없이 부동산 중의 하나를 사업장소재지로 하여 부동산임대업을 위한 사업자등록을 하였다는 사실만으로는 이 사건 부동산 등기와 원고의 본점 전입 사이에 관련성이 있다고 보기는 어렵다.

둘째, 직접적 연계성이 있어야 관련성이 있다고 보는지 아니면 부동산 취득후 5년 이내에 법인이나 지점을 설치만 하면 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 부동산 등기

에 해당되어 중과세 요건을 구비한다고 볼수가 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 관련없이 설립후 5년이 경과한 법인의 본점이 사용하다가 추후 5년이내에 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?

대도시내 신설법인이 취득하는 부동산 등기에 대하여 등록세를 중과세하는 것이므로 이 경우 등록세 중과세 부분은 소유권등기에 대하여 중과세하는 것이다. 따라서 일부분을 하였고 하더라도 당해 본점이나 지점설치가 된 경우라면 공실, 임대 등 여부에 관계없이 그 부동산에 대하여는 중과세 대상에 해당하는 것이다.

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

그러므로 부동산 등기는 A지점을 기준으로 할 경우에는 당해 법인이 A지점 설치 이후 5년 이내에 취득하는 부동산등기로서 중과세 대상에 해당되고, 법인(본점)을 기준으로 할 경우에는 법인 설립 이후 5년이 경과하여 취득하는 부동산등기로서 중과세 대상에서 제외될 것인데, 당해 부동산이 당해 법인(본점)과 A지점 모두에 관계되어 취득한 것이라면 그 중과 대상은 이 사건 토지의 등기 중 A지점이 관계되는 부분에 한정하여 중과세 대상으로 보아야 하는 것이다.

대법원판례(94누11804 1995.4.28.)에서 “지방세법 제138조 제1항 제3호의 취지는 법인

이 대도시 내에서 그 목적사업 수행을 위하여 필수적으로 소요되는 사무소 등으로서 계속적 고정적으로 그 업무에 사용되는 고정재산적 성질을 가지는 부동산의 취득에 관한 등기에 대하여 증과세 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 부동산 등기는 포함되지 않는다” 고 판결하고 있는바, 대도시 내에서 설립 또는 대도시외에서 전입 전 5년 이내의 법인이 인적·물적시설이 소요되는 본점·지점 등 사업장용으로 사용하기 위한 부동산 등기가 아닌 상가나 오피스텔 등을 건축하여 분양하기 위하여 취득등기 하는 부동산은 상기 대법원 판례에 의거 등록세가 증과세 되지 않도록 운용하고 있다.(행자부 세정-287, 2005.4.19 참조).

판례 등록세 증과세 대상 범위 판단

구 지방세법(2002. 12. 30. 법률 제6852호로 개정되기 전의 것, 이하 ‘법’ 이라 한다) 제138조 제1항 제3호는 대도시 내로의 법인의 본점·주사무소·지점 또는 분사무소의 전입에 따른 부동산등기를 등록세 증과세 대상의 하나로 규정하고, 지방세법 시행령 제102조 제2항은 법 제138조 제1항 제3호에서 “... 대도시 내로의 법인의 본점·주사무소·지점 또는 분사무소의 전입에 따른 부동산등기” 라 함은 당해 법인 또는 지점 등이 그 설립·설치·전입 이전에 취득하는 일체의 부동산등기를 말한다고 규정하고 있는바, 여기서 말하는 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 하는 것은 아니라 하더라도 그 설립·설치·전입과 아무런 관련 없이 취득한 부동산의 등기는 포함되지 않는다 할 것이다(대법원 1995. 4. 28. 선고 94누11804 판결, 대법원 2001. 4. 10. 선고 99두1618 판결 등 참조).

원고가 서울 ○○구 00동 5가 18, 19, 39 소재 이 사건 부동산을 취득하여 소유권이전등기를 경료한 다음, 전 소유자인 주식회사 0000에게 임대함으로써 위 △△마트가 이 사건 부동산을 계속 사용하고 있을뿐더러, 그 이후 원고의 본점 또한 이 사건 부동산이 아닌 서울 ◇◇구 00동 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

부동산 등기와 원고의 본점 전입 사이에 관련성이 있다고 보기는 어렵다고 할 것이다. 같은 취지에서 원심이 이 사건 부동산에 관한 등기가 법 제138조 제1항 제3호 소정의 등록세 중과세 대상인 본점 전입에 따른 부동산등기에 해당하지 않는다.(대법원2005두4205, 2006. 9. 8.)

판례 일체의 부동산 등기와 지점등 설치의 관련성

원심은 제1심판결 이유를 인용하여, 원고회사는 1993.5.13. 서울 ○○구 ○○동 25의 6 지상에 이 사건 제1건물을 신축하여 본점을 이전, 설치하면서 소유권보존등기(이하 이 사건 ㉔등기라고 한다)를 경료하였고, 1997.8.경 제1건물을 증축하여 1997.10.6. 건물증축에 따른 변경등기(이하 이 사건 ㉕등기라고 한다)를 경료한 사실, 원고회사는 1997.12.24. 경기 ○○군 ○○면 ○○리 115의 1에 있던 공장 및 지점소재지로 본점을 이전하고, 제1건물에 있던 본점을 서울지점으로 변경한 사실 등을 인정 한 다음, 이 사건 ㉔등기는 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 ㉕등기는 제1건물에 설치된 본점을 이전하면서 그 자리에 서울지점을 설치하기 2개월 전에 이루어진 것이기는 하나, 그 등기당시 원고회사는 여전히 제1건물에 본점을 두고 있었으므로 이 사건 ㉕등기는 본점의 영업을 위한 증축에 따른 등기로 추정되고, 달리 서울지점의 설치를 위하여 증축을 한 후 그 등기가 이루어진 것이라고 볼 자료가 없으므로, 이 사건 ㉔, ㉕등기와 서울지점의 설치 사이에 실질적 관련성을 인정할 수 없다고 보아 위 각 등기는 법 제138조 제1항 제3호의 등록세중과대상인 지점설치에 따른 부동산등기에 해당하지 않는다고 판단하였다.(대법원 2001두3747, 2001.12.28.)

- 지점설치와 관련하여 중과세대상에 해당되는 것이기 때문에 지점설치와 관련없이 설립후 5년이 경과한 법인의 본점이 사용하다가 추후 5년이내에 지점을 설치하는 경우에는 지점설치와는 직접적으로 관련성이 없기 때문에 중과세대상에서 제외됨

판례 등록세 중과세 대상 범위 판단

1. 구 지방세법(1998. 12. 31. 법률 제5615호로 개정되기 전의 것, 이하 ‘법’ 이라 한다) 제138조 제1항 제3호는 대도시 내에서의 법인 또는 지점 등의 설립·설치·전입 이후의 부동산등기를 등록세 중과대상의 하나로 규정하고, 구 지방세법 시행령(2000. 12. 29. 법률 제6312호로 개정되기 전의 것, 이하 ‘시행령’ 이라 한다) 제102조 제2항은 법 제138조 제1항 제3호에서 “그 설립·설치·전

입 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 종과대상이 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 것이다.

원심은 같은 취지에서, 이 사건 토지의 등기는 ○○지점을 기준으로 할 경우에는 원고 법인이 지점 설치 이후 5년 이내에 취득하는 부동산등기로서 종과세 대상에 해당되고, 원고 법인(본점)을 기준으로 할 경우에는 법인 설립 이후 5년이 경과하여 취득하는 부동산등기로서 종과세 대상에서 제외될 것인데, 이 사건 토지는 원고 법인(본점)과 ○○지점 모두에 관계되어 취득한 것이므로 그 종과대상은 이 사건 토지의 등기 중 ○○지점이 관계되는 부분에 한정된다.

2. 법 제138조 제1항 제3호 후단의 ‘법인 또는 지점 등의 설립·설치·전입 이후의 부동산등기’의 경우에는 그 부동산등기시에 등록세 종과세 요건이 충족되어 그 때 종과세율에 의한 등록세 납세의 무가 성립하는 것이므로, 그 종과세율 역시 납세의무 성립 당시에 시행 중인 법령의 규정에 의한다 할 것이다. 같은 취지에서 원심이, 이 사건 토지의 등기는 그 등기가 경료된 1996. 8. 10. 이미 등록세 종과세 요건이 충족되었으므로 그 적용세율도 위 1996. 8. 10. 당시 시행되던 법 제138조 제1항 소정의 종과세율인 표준세율의 5배라고 한 판단은 정당하고, 거기에 상고이유에서 주장하는 바와 같은 이 사건 토지의 취득일자 및 세율적용에 잘못이 있다고 볼 수 없다. (대법원 2003두7620, 2006. 4. 27)

사례 등록세 종과세 대상 판단

지방세법 제138조제1항제3호 및 동법시행령 제102조제2항에서 대도시내에서 법인설립과 지점 또는 분사무소의 설치에 따른 부동산 등기와 법인의 설립 및 지점 등의 설치 이후 5년 이내에 취득하는 업무용·비업무용·사업용·비사업용을 불문한 일체의 부동산 등기에 대하여는 등록세를 종과세 하도록 규정하고 있어 인천광역시에서 설립 후 5년 이상된 법인이 서울특별시내에 소재한 부동산을 취득하여 별도의 지점을 설치하지 아니하고 인천광역시 본점에서 직접 제3자에게 임대업무를 수행하는 경우라면 상기 규정에 의한 등록세 종과세 대상이 되지 아니함(행자부 세정-746, 2006. 2. 21)

2. 법인합병으로 인한 기존지점의 이전과 사실상 지점신설 관련성

신설합병 또는 흡수합병의 경우 소멸법인의 지점을 존속법인의 지점으로 변경함으로써 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 합병관련 규정을 볼 때에 합병 후 존속법인은 소멸법인의 권리의무를 포괄적으로 승계하는 인격승계의 입장을 취하고 있으므로 합병에 따른 존속법인이 피합병법인의 지점을 변경하여 설치하는 것은 새로운 지점의 설치로 볼 수가 없는 것이라고 볼 수 있다.

대법원 판례(대법원 92누12742, 1993.5.25.)에서와 같이 영업양수도계약에 따라 종전 법인으로부터 영업 및 관련자산 일체를 양수하게 됨으로써 종전 법인의 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 종전 법인의 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 유지존속되는 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.

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.

판례 지점이전과 사실상의 지점설치 판단

[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 없다고 한 원심의 판단을 수긍한 사례

[2] 형식적으로는 기존의 지점을 이전하는 형식을 취하였지만 실질적으로는 새로운 영업소를 설치한 것이 등록세 중과의 요건이 되는 구 지방세법 제138조 제1항 제3호의 '지점의 설치'에 해당한다고 한 원심의 판단을 수긍한 사례 (대법원 2005. 8. 19. 선고 2004두7634 판결)

1. 피고의 상고이유에 대하여

구 지방세법(1998. 12. 31. 법률 제5615호로 개정되기 전의 것, 이하 '법'이라고 한다) 제150조의2 제2항에 의하면, 대도시 내 지점 등의 설치와 관련된 부동산등기가 이루어진 후에 당해 지점 등이 설치되어 법 제138조 규정에 의한 등록세 중과의 적용대상이 된 때에는 대통령령이 정하는 날부터 30일 이내에 중과세율에 의한 등록세를 자진 신고납부하여야 하고, 그 위임에 따른 구 지방세법 시행령(1998. 12. 31. 대통령령 제15982호로 개정되기 전의 것, 이하 '시행령'이라고 한다) 제104조의2 제1호에 의하면, 법 제150조의2 제2항의 '대통령령이 정하는 날'이라 함은 '당해 사무소 또는 사업장이 사실상 설치된 날'이라고 할 것이며, 법 제30조의4에 의하면, 위 중과세율의 등록세는 부과할 수 있는 날부터 5년 이내에 부과하여야 하고, 위 부과할 수 있는 날은 대통령령으로 정하도록 되어 있는데, 그 위임에 의한 시행령 제14조의2에 의하면, 위 '부과할 수 있는 날'이란 중과된 등록세의 '신고납부기한의 다음날'이라고 할 것이다.

원심판결 이유에 의하면, 원심은 원고 은행이 1991. 12. 27. '원고 은행 ○○지점'의 신설예정지로 사용할 목적으로 이 사건 토지를 매수하여 1995. 9. 5. 원고 명의로 소유권이전등기를 경료한 후, 1995. 11. 27. 임차건물인 ○○시 ○○동 35 소재 ○○프라자 1층에 위 ○○지점을 설치한 사실을 인정한 다음, 위 ○○지점 설치일로부터 30일이 경과한 다음날인 1995. 12. 28.부터 종과세율에 의한 등록세 등의 부과제척기간인 5년이 경과한 후인 2001. 6. 11.에 비로소 원고 은행에 대하여 한 이 사건 토지에 관한 등록세 등의 부과처분은 부과제척기간을 도과한 이후에 이루어진 것으로서 위법하다고 판단하면서, 시행령 제104조의2 제1호 소정의 '당해 사무소 또는 사업장이 사실상 설치된 날'의 의미는 당해 법인의 지점 등이 적어도 그 부동산의 일부를 지점의 업무에 사용한 날로 해석하여야 하므로 이 사건 토지에 관한 등록세 등 부과처분의 제척기간도 위 ○○지점이 이 사건 토지상의 건물로 이전하여 이 사건 토지를 위 ○○지점의 업무에 직접 사용하게 된 때인 1997. 7. 28.을 기준으로 하여 진행되어야 한다는 피고의 주장에 대하여, 시행령 제104조의2 제1호의 규정을 위와 같이 해석할 근거가 없을 뿐만 아니라, 법 제138조 제1항 제3호, 시행령 102조 제2항의 규정에 비추어 보면 그 부동산의 전부 또는 일부가 당해 법인 또는 지점 등의 업무에 직접 사용되어야만 그 때부터 그 부동산등기에 대하여 등록세를 종과세할 수 있는 것은 아니라고 하여 이를 배척하였다.

관계 법령의 규정 내용, 대도시여로의 인구집중을 억제하려는 등록세 종과의 입법 목적 및 기록에 비추어 살펴보면 원심의 위와 같은 인정과 판단은 정당한 것으로 수긍이 되고, 거기에 상고이유에서 주장하는 바와 같은 등록세 종과세 납세의무의 성립시기 및 부과제척기간의 기산점에 관한 법리 등을 오해한 위법이 있다고 할 수 없으므로, 상고이유의 주장은 이유 없다.

2. 원고의 부대상고이유에 대하여

가. 제1점에 대하여

원심판결 이유에 의하면, 원심은 판시와 같은 사실을 인정한 다음, 위 ○○지점은 기존의 △△지점을 그 상호만을 변경하여 이전한 것일 뿐 법 제138조 제1항 제3호 소정의 '지점의 설치'에 해당하지 않는다는 원고의 주장에 대하여, 원고 은행이 1990. 3. 2. '원고 은행 △△지점'을 신설한 후 1995. 11. 27. 위 ○○지점을 개설하면서 위 △△지점의 인적·물적 영업설비 중 일부를 ○○지점으로 이전하고 사업자등록상으로는 '△△지점'에서 '○○지점'으로 상호 및 사업장 소재지를 변경하여 이전하는 형식을 취하였으나, 이는 원고 은행이 내인가 받은 '원고 은행 ○○지점'의 설치기한이 촉박한데다가 당시 존재하던 은행별 영업소 정수의 제한을 피하기

위한 것이었고, 법인등기부상으로는 ○○지점을 새로 설치하는 것으로 등기한 점, 기존의 △△지점은 '원고은행 △△출장소'로 변경된 후 그 규모를 축소하여 영업을 계속하다가 은행별 영업소 정수의 제한이 폐지된 후 1996. 8. 7. 다시 '원고 은행 △△지점'으로 승격되었고, 구 지방세법 시행규칙(1998. 7. 23. 행정자치부령 제11호로 개정되기 전의 것) 제55조의2에서 시행령 제102조 제2항의 '지점 등'을 법인세법·부가가치세법 또는 소득세법의 규정에 의하여 등록된 사업장으로 규정하고 있으나 이를 반드시 해당 지점을 설치하면서 신규로 등록한 사업장에 한정하는 것으로 볼 수는 없는 점 등의 사정에 비추어 볼 때, 위 ○○지점의 개설은 형식적으로는 기존의 △△지점을 이전하는 형식을 취하였지만 실질적으로는 새로운 영업소인 '원고 은행 ○○지점'을 설치한 것이므로 등록세 중과의 요건이 되는 법 제138조 제1항 제3호 소정의 '지점의 설치'로 봄이 상당하다고 판단하였다.

관계 법령 및 기록에 비추어 살펴보면, 원심의 위와 같은 판단은 정당하고, 거기에 상고이유에서 주장하는 바와 같은 등록세 중과요건에 관한 법리오해 등의 위법이 있다고 할 수 없으므로, 이 부분 상고이유의 주장은 이유 없다.

판례 합병후 5년 이내 지점설치에 따른 부동산 등기는 중과세 대상임

소외 주식회사 ○○석유는 인천 ○○구 ○○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 ○○구 ○○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 등록세증과세대상에 해당한다(대법원2003두6566, 2004. 09. 03)

- 합병으로 합병전 법인 명의로 소유하고 있는 지점을 설치한후 5년이내 부동산 등기를 하는 경우 당해 지점 설치에 따른 등록세 증과세 대상에 해당하는 것임

3. 법인분할과 신설법인의 증과세

기존의 법인을 분할하는 경우에는 종전 법인격을 분할하는 것이므로 실질적으로는 새로운 법인신설의 의미는 없으나 분할로 신설되는 법인의 경우에는 새로운 법인격을 갖추기 때문에 신설법인에 해당되는 것이다. 따라서 지방세법상에서는 법인분할로 새로운 법인이 신설된 경우에는 법인신설로 보아 증과세 대상으로 하고 있지만 지방세법시행령 제102조 제6항의 규정에 의거 분할등기일 현재 5년 이상 계속하여 사업을 영위한 대도시내의 내국 법인이 법인의 분할(「법인세법 시행령」 제82조제3항제1호 내지 제3호의 요건을 갖춘 경우에 한한다)로 인하여 법인을 설립하는 경우에는 이를 증과세 대상으로 보지 아니하고 있는 것이다.

(1) 법인분할에 따른 등록세 증과세

법인분할을 어떻게 보느냐에 대한 시각에 대하여 살펴보면 외형기준설을 취하면 외형적으로는 법인분할로 인하여 종전법인과는 다른 새로운 법인신설을 초래하기 때문에 법인신설후 5년이내에 대도시내 신설법인이 부동산을 취득하는 경우에는 등록세가 증과세대상에 해당되는 것이다.

그러나 실질기준설의 관점에서 보면 법인분할전종전법인인 5년이 경과한 기존법인이 법인분할을 하는 경우 기존법인의 법인격이 분할되었으므로 법인분할이 되어 신설법인이 되었다고 하더라도 결국은 기존법인의 인격을 유지하게 된다고 보면 기존법인이 되고 그로부터 5년이내에 부동산을 취득한다고 하더라도 증과세 대상에서 제외된다는 결과를 낳게 되는 것이다.

그런데 등록세의 성격상 등기의 외형에 따라 과세되는 세금인 만큼 법인신설로 인하여 그로부터 5년이내에 취득하는 부동산이라면 등록세 증과세 대상에서 포함될 수밖에 없게 되는

것이다.

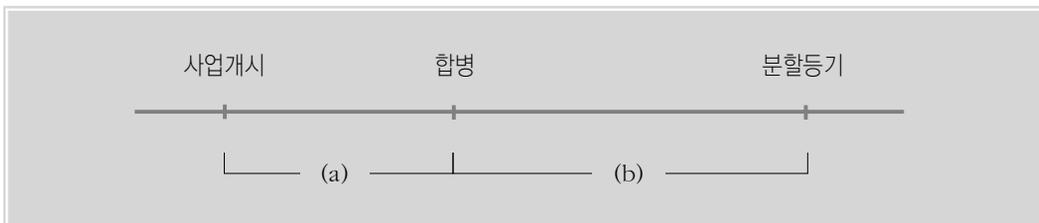
현재 지방세법상에서는 외형기준설에 입각하여 관련 규정을 정립하고 있기 때문에 법인분할을 새로운 법인신설형식으로 보고 있다.

이는 원칙적으로는 신설법인이 5년이내 취득하는 부동산 등기에 대하여 등록세 중과세 대상에 해당하나 지방세법시행령 제102조 제6항의 규정에 의거 예외적으로 분할등기일 현재 5년 이상 계속하여 사업을 영위한 대도시내의 내국법인이 법인의 분할(「법인세법 시행령」 제82조제3항제1호 내지 제3호의 요건을 갖춘 경우에 한한다)로 인하여 법인을 설립하는 경우에는 이를 중과세 대상으로 보지 아니한다라고 규정하고 있기 때문에 신설법인이라고 하더라도 중과세 대상에서 제외하도록 규정하고 있는 것이다.

(2) 법인분할등기일 현재 5년 이상 계속하여 사업의 범위

법인분할등기일 현재 5년이상 계속하여 사업을 영위한 법인의 범위에 대하여 살펴보면 다음과 같다.

대도시내에서 설립한지 5년 이상 경과된 각각의 법인이 신설합병 하여 사업을 영위하던 중 합병일부터 2년이 경과된 시점에서 다시 법인분할 하는 경우 “분할등기일 현재 5년 이상 계속하여 사업을 영위한 대도시내의 내국법인”을 판단함에 있어 각각의 법인이 신설합병 전 영위한 사업기간과 신설합병 후 사업기간을 합한 기간이 5년을 초과한다면 상기 규정에 의한 분할 등기일 현재 5년 이상 계속하여 사업을 영위한 법인에 해당하게 되는 것이다.



이는 법인세법 기본통칙 44-0-1②에서 분할 신설법인이 다른 법인과 합병하는 경우 분할 전 사업기간을 포함하여 계산한다라고 규정하고 있어서 분할 신설법인이 다른 법인과 합병을 하더라도 각각 법인이 분할전의 사업을 영위한 기간을 합산하여야 하기 때문에 위의 사례에서는 사업기간은 a+b기간을 합산하여야 한다.

사례 법인합병후 5년의 기간 계산 방식

대도시내에서 설립한지 5년 이상 경과된 각각의 법인이 신설합병 하여 사업을 영위하던 중 합병일부터 2년이 경과된 시점에서 다시 법인분할 하는 경우 “분할등기일 현재 5년 이상 계속하여 사업을 영위한 대도시내의 내국법인”을 판단함에 있어 각각의 법인이 신설합병 전 영위한 사업기간과 신설합병 후 사업기간을 합한 기간이 5년을 초과한다면 상기 규정에 의한 분할 등기일 현재 5년 이상 계속하여 사업을 영위한 법인에 해당함(행자부 세정-4771, 2006. 9.29)

사례 농협중앙회의 자회사의 분할시 등록세 중과세 적용

지방세법 제138조제1항제3호 및 동법시행령 제102조제2항에서 대도시내에서의 법인설립과 지점 또는 분사무소의 설치 및 대도시내로의 법인의 본점 등의 전입과 관련한 일체의 부동산 등기에 대하여는 등록세를 100분의300으로 중과세 하도록 하고 있으나, 동법시행령 제102조제6항에서 분할 등기일 현재 5년 이상 계속하여 사업을 영위한 대도시내의 내국법인이 분할(법인세법시행령 제82조의3 제1호 내지 제3호의 요건을 갖춘 경우에 한한다)로 인하여 법인을 설립하는 경우에는 이를 중과세 대상으로 보지 아니한다고 규정하고 있음. 대도시내에서 5년 이상 계속하여 사업을 영위한 법인(농협중앙회)이 법인세법시행령 제82조의3제3항제1호 내지 제3호에서 규정한 법인의 분할요건에 맞게 법인을 분할하여 대도시내에 법인(자회사)을 설립하는 경우라면 그 분할에 따른 등기(법인등기 및 부동산등기)는 상기 규정에 의한 등록세 중과세 대상이 되지 않는다 할 것임(행자부 세정-1413, 2006. 4. 7)

사례 법인 재분할시 감면 적용

조세특례제한법 제119조제1항 및 제120조제1항에서 다음 각호의 1에 해당하는 등기등록 및 취득에 대하여는 취득세와 등록세를 면제한다고 한 후 제119조제1항제10호 및 제120조제1항제9호에서 "법인세법 제46조제1항각호(물적분할의 경우에는 동법 제47조제1항)의 요건을 갖춘 분할로 인하여 취득하는 재산 및 이에 관한 등기"라고 규정하고 있음. 분할 등기일 현재 5년 이상 계속 사업을 영위한 내국법인이 법인세법시행령 제82조제3항 규정에 의하여 분할하면서 신설하는 법인이 취득하는 재산과 이에 관한 등기에 대하여 취득세와 등록세를 면제받은 후 분할 신설된 법인이 5년 이내에 다시 재분할 하는 경우에는 종전 법인의 분할에 따라 기 면제한 취득세와 등록세의 추징대상은 되지 않으나 재분할 하여 신설되는 법인이 취득하는 재산과 이에 관한 등기는 취득세와 등록세의 면제대상이 되지 아니함(행자부 세정-3472, 2006. 8.3)

사례 법인분할로 인한 등록세 종과세 적용

지방세법시행령 제102조제6항에서 분할등기일 현재 5년 이상 계속하여 사업을 영위한 대도시내의 내국법인이 분할(법인세법시행령 제82조제3항제1호 내지 제3호의 요건을 갖춘 경우에 한한다)로 인하여 법인을 설립하는 경우에는 이를 종과세 대상으로 보지 아니한다고 규정하고 있으므로 대도시내에서 설립된지 5년이 경과된 농협중앙회가 같은 대도시내에서 설립된지 5년이 경과된 축협중앙회 등을 2001.7.1 흡수합병 하여 운영하다가 2001.9.1 법인세법시행령 제82조제3항제1호내지제3호에서 규정한 분할요건에 맞게 법인을 분할하여 대도시내에서 법인(자회사)을 설립하는 경우라면 그 분할에 따른 등기(법인등기 및 부동산 등기)는 상기 규정에 의한 등록세의 종과세 대상이 되지 않는 것임(행자부 세정-4388, 2006. 9.11)

사례 등록세 종과세 대상

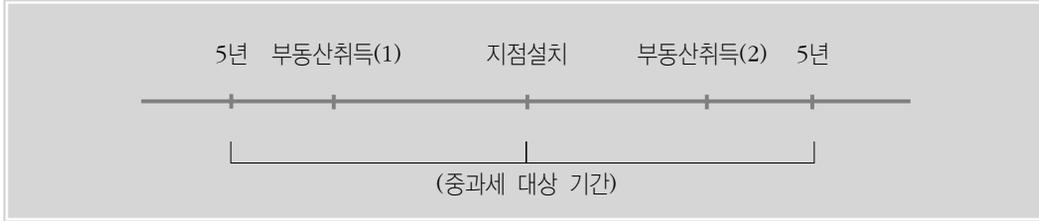
대도시내에서 5년 이상 계속하여 사업을 영위한 법인(농협중앙회)이 법인세법시행령 제82조의3제3항제1호 내지 제3호에서 규정한 법인의 분할요건에 맞게 현금출자방식으로 대도시내에 별도의 자회사(농협조사연구소)를 설립하는 경우라면 그 분할에 따른 등기(법인등기 및 부동산등기)는 상기 규정에 의한 등록세 종과세 대상이 되지 아니함(행자부 세정-4687, 2006. 9.26)

4. 등록세 종과세 납세의무성립일의 관련성

지방세법제29조제1항의 규정에서 등록세 납세의무성립은 그 등기접수일을 기준으로 하고 있으며 등록세 종과세 납세의무 성립일에 대하여는 별도의 규정을 두고 있지 아니하지만 동조 제2항의 규정에서 수시부과에 의하여 징수하는 지방세의 경우에는 “수시부과할 사유가 발생하는 때”에 납세의무가 성립하는 것이므로 등록세의 종과세 요건이 성립하는 때에 납세의무가 성립하는 것으로 볼 수가 있는 것이다.

이 경우 등록세 종과세 성립요건은 부동산 등기를 함으로서 성립하는 경우도 있지만 부동산 취득이후에 지점등을 설치함으로서 지점등 설치이전 5년이내에 취득하는 일체의 부동산 등기에 대하여도 등록세가 종과세 대상에 해당하게 되는 것이다. 그리고 법인설립이나 지점 설치후 5년이내에 취득하는 부동산등기에 대하여는 법인설립요건과 부동산 취득요건이 충족되어야 하기 때문에 그 설립, 설치후 5년이내에 부동산 등기를 함으로서 등록세 종과세 대

상에 해당하게 되는 것이다.



위 도표에서 지점을 설치하기전 5년 이내 취득하는 부동산과 지점설치후 5년 이내에 설치하는 부동산 등기에 대하여는 등록세 중과세 대상에 해당하는 것이다.

이 경우 지점설치와 관련하여 등록세 중과세 납세의무 성립시기는 부동산취득(1)의 경우에는 지점설치일이 이에 해당하나, 부동산 취득(2)의 경우에는 등록세 중과세 납세의무 성립일은 부동산 취득(2)에 해당하는 등기일이 등록세 중과세 납세의무가 발생하는 성립일이 되는 점이 차이가 있는 것이다.

판례 등록세 중과세 범위 중과세 납세의무 성립일

구 지방세법(1998. 12. 31. 법률 제5615호로 개정되기 전의 것) 제138조 제1항 제3호 후단의 ‘법인 또는 지점 등의 설립·설치·전입 이후의 부동산등기’의 경우에는 그 부동산등기시에 등록세 중과세 요건이 충족되어 그 때 중과세율에 의한 등록세 납세의무가 성립하는 것이므로, 그 중과세율 역시 납세의무 성립 당시에 시행중인 법령의 규정에 의한다.(대법원 2006.4.27. 선고 2003두7620 판결) ☺

