

영리법인 설립등기 등록면허세율의 입법미비와 개선방안*

홍기용** · 문진주***

<요 약>

‘영리법인 설립시 법인등기에 대한 등록면허세’의 세율을 『지방세법』에 명확히 기재하지 않아 입법미비가 발견된다. 현행 세율은 ‘납입한 주식금액이나 출자금액 또는 현금 외의 출자가액의 1천분의 4(세액이 11만2천500원 미만인 때에는 11만2천500원으로 한다)’이고, 대도시내 중과세율은 ‘해당 세율(세액이 11만2천500원 미만일 때에는 11만2천500원으로 한다)의 100분의 300으로 한다’라고 되어 있다.

쟁점은 법인등기와 관련하여 ‘11만2천500원’을 새로운 정액세율로 규정하면서, 이와 동시에 그에 상응하는 과세표준을 ‘건당’ 등으로 새로이 특정하지 않았다는 점이다. 이로 인하여 종전의 과세표준인 ‘주식금액’이 계속하여 적용됨으로써 범문대로 적용하는 경우 천문학적인 등록면허세가 계산되게 되었다. 하지만 정부는 과세표준이 ‘건당’이 규정되어 있는 것 처럼 ‘건당 11만2천500원’의 세율로 등록면허세를 과세해 오고 있다. 이는 법률적으로는 입법미비에 해당되며 또한 과세권자인 정부도 잘못 부과를 하고 있는 것이다. 법인등기에 한해서만 과세표준으로 ‘건당’을 누락시킨 것은 입법미비라고 할 수 있다.

이를 보완하기 위해서는 첫째로, ‘11만2천500원’이 완전한 정액세율이 되기 위하여 ‘세액이 11만2천500원 미만인 때에는 11만2천500원으로 한다’의 규정을 ‘세액이 11만2천500원 미만인 때에는 건당 11만2천500원으로 한다’라고 과세표준을 분명히 규정해 주거나, 둘째로, ‘세액이 11만2천500원 미만인 때에는 11만2천500원으로 한다’를 최저한세로 보아 세율조항이 아닌 별도의 조항으로 입법하는 것이다. 이러한 입법미비는 주식금액 28,125,000원 이하의 과세표준에서만 모순이 발생한다. 조속한 입법보완이 요구된다.

본 논문은 ‘영리법인의 설립시 법인등기에 대한 등록면허세’의 세율규정에 대한 입법미비를 처음으로 학계에 제기하였다는 점에서 학문적으로 기여하는 바가 크다.

<주제어> 등록면허세, 법인등기, 조세, 세무, 세법

* 본 논문은 인천대학교 2016년도 자체연구비지원에 의하여 연구되었음

** 인천대학교 경영대학 경영학부 교수, hong@tax.kr, 주저자

*** 거제대학교 세무회계과 초빙교수, 208rina@naver.com, 교신저자

I. 서 론

‘영리법인 설립등기 법인등기에 대한 등록면허세’의 세율은 「지방세법」 제28조(세율)에서 규정하고 있으나, 입법기술상의 미비로 인하여 세율적용에서 모순이 발생하고 있다.

「지방세법」에서는 영리법인 설립등기시 부과되는 등록면허세의 세율을 일반세율과 중과세율로 구분하고 있다. 첫째로, 일반세율은 모든 영리법인이 설립등기를 할 때 적용되는 세율이다. 즉 ‘납입한 주식금액이나 출자금액 또는 현금 외의 출자가액의 1천분의 4(세액이 11만2천5백원 미만인 때에는 11만2천5백원으로 한다)’(「지방세법」 제28조(세율) 제1항 제6호 가목 1)가 일반세율이다. 둘째로, 중과세율은 영리법인중 서울시 등 대도시내에 법인설립을 하는 경우에 적용되는 세율이다. 위 모든 영리법인의 설립등기시에 적용되는 ‘해당 세율(… 제6호 가목부터 다목까지의 세율을 적용하여 산정된 세액이 11만2천500원 미만일 때에는 11만2천500원으로 한다)의 100분의 300 (「지방세법」 제28조 제2항)’이 중과세율이다.

여기서 쟁점은 ‘세액이 11만2천5백원 미만인 때에는 11만2천5백원으로 한다’라고 규정된 문구의 법적 성격이다. 이것이 ‘11만2천5백원’이 정액세율인지 아니면 최저한세인지에 대한 논란이다.

첫째, 정액세율로 본다면 그에 상응하는 과세표준(금액 혹은 건수)을 명확하게 특정되어 있어야 하지만 「지방세법」에는 규정하고 있지 않다. 즉 일반세율 1천분의 4에 대한 과세표준은 주식금액 등으로 분명히 특정되어 있지만, 11만2천5백원이 정액세율로 보는 경우에는 그에 상응하는 과세표준이 분명하지 않다. 「지방세법」에서 과세표준으로 주식금액 등은 있으나, 건수는 특정되어 있지 않은 것이 문제가 된다. 만약 11만2천5백원에 해당하는 정액세율에 과세표준을 주식금액으로 보게 되면, 해당 등록면허세는 천문학적으로 계산되는 모순이 발생한다.

부동산등기 등에 대한 등록면허세의 경우에도 이와 유사한 제도를 갖고 있지만, 과세표준을 ‘건수’로 분명히 특정하고 있으므로 모순이 발생하지 않는다. 이에 반하여 법인등기의 경우에만 이러한 입법기술상 미비가 발생하고 있는 것이다.

둘째로 최저한세로 보려는 입법의도가 있었다면, 이에 대한 조항을 세율조항에 두지 말고 별도의 별도의 조항으로 분리할 필요가 있다. 최저한세는 세율이 아니기 때문이다.

본 연구에 의하면, 입법미비로 인하여 서울 등 대도시내에서 영리법인등기를 하는 경우, 자본금이 28,125,000원 이하이면 등록면허세가 과도하게 부과되는 모순이 발생하는 것으로 밝혀졌다. 이러한 문제는 2009.5.28.의 「상법」 개정에서 주식회사의 최저자본금 5000만원을 폐지한 이후부터 발생하고 있다. 소상공인 등이 소액자본으로 법인을 설립하는 경우에 등록면허세가 과도하게 부과되어 사회적 문제가 야기될 수 있다.

이와 같은 모순을 치유하기 위해서는, ‘세액이 11만2천5백원 미만인 때에는 11만2천5백원으로 한다’라는 문구에서 ‘11만2천5백원’을 정액세율로 할 것인가 아니면 최저한세로 할 것인가에

따라 입법보완을 달리 적용해야 한다. 첫째로, 정액세율로 본다면 ‘세액이 11만2천5백원 미만인 때에는 11만2천5백원으로 한다’라는 법문을 ‘세액이 11만2천5백원 미만인 때에는 건당 11만2천5백원으로 한다’라고 개정할 필요가 있다. 둘째로, 최저한세로 본다면 ‘세액이 11만2천5백원 미만인 때에는 11만2천5백원으로 한다’라는 법문을 세율조항이외에 별도조항에서 규정할 필요가 있다.

본 연구는 ‘영리법인설립시 법인등기에 대한 등록면허세’의 세율적용상의 입법미비를 학계에서 처음으로 제기하였다는 점에서 기여하는 바가 크다고 할 것이다.

II. 선행연구

본 연구는 법인설립등기에 대한 등록면허세율의 입법미비에 대한 연구로써, 학계에서 처음으로 제기하였다. 따라서 이와 유사한 선행연구는 없었다. 다만, 정액세율과 최저한세의 개념과 연관된 관련연구로는 아래와 같으며, 본 연구와 직접적으로 관련은 없다는 점에서 참고하는 수준이다.

등록면허세에 관련한 연구로, 이상훈 등(2014)은 면허분 등록면허세의 과세대상 구분 및 세율체계 개선방안에 관한 연구를 하였고, 또한 이상훈 등(2015)는 면허분 등록면허세 세율체계 개선방안의 연구가 있었다. 박지현 등(2015)은 취득세, 등록면허세(등록분) 세율체계 개편방안에 대한 연구가 있었다. 따라서 본 연구의 목적인 법인등기의 등록면허세와 관계된 직접적인 선행연구는 없었다.

최저한세와 관련한 연구로, 권순용 등(2000)은 최저한세 납부가능성과 이익조정에 관한 연구가 있었고, 고종권(2001)은 세율인하 및 최저한세 이익조정에 대한 연구가 있었다. 서창순(2007)은 전액면제와 거래세 중심의 최저한세 도입방안에 대한 연구를 하였으며, 정문현 등(1998)은 최저한세를 중심으로 한미간의 법인세제도 비교연구를 한 바 있다.

III. 이론적 고찰

1. 영리법인설립등기에 대한 세율규정의 쟁점

과세요건은 납세의무자, 과세대상, 과세표준, 세율 등이 있으며, 이러한 조건이 모두 갖추어져야 납세의무는 성립된다. 이는 조세법률주의의 하부개념인 과세요건명확주의에 기반한다. ‘영리법인의 설립등기 법인등기에 대한 등록면허세’의 경우는 이러한 요건을 충분히 갖추지 못하여 입법미비의 모순이 발생하였다.

세액은 과세표준에 세율을 적용하여 계산한다는 면에서, <표 1>과 같이 「지방세법」 제28조(세율) 제1항 본문에서도 등록면허세의 세액은 동법 제27조의 과세표준에 동법 제28조의 세율을 적용하여 계산하도록 규정하고 있다.

<표 1> 영리법인 설립시 법인등기에 대한 등록면허세의 과세표준과 세율관련 현행규정

「지방세법」 제27조(과세표준)	「지방세법」 제28조(세율)
① 부동산, 선박, 항공기, 자동차 및 건설기계의 등록에 대한 등록면허세(이하 이 절에서 “등록면허세”라 한다)의 과세표준은 등록 당시의 가액으로 한다. ② 제1항에 따른 과세표준은 조례로 정하는 바에 따라 등록자의 신고에 따른다. 다만, 신고가 없거나 신고가액이 제4조에 따른 시가표준액보다 적은 경우에는 시가표준액을 과세표준으로 한다. ③ 제10조 제5항 및 제6항에 해당하는 경우에는 제2항에도 불구하고 제10조 제5항에 따른 사실상의 취득가격 및 같은 조 제6항에 따라 계산한 취득가격을 과세표준으로 한다. 다만, 등록 당시에 자산재평가 또는 감가상각 등의 사유로 그 가액이 달라진 경우에는 변경된 가액을 과세표준으로 한다. ④ 채권금액으로 과세액을 정하는 경우에 일정한 채권금액이 없을 때에는 채권의 목적이 된 것의 가액 또는 처분의 제한의 목적이 된 금액을 그 채권금액으로 본다. ⑤ 제1항부터 제4항까지의 규정에 따른 과세표준이 되는 가액의 범위 및 그 적용에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.	① 등록면허세는 등록에 대하여 제27조의 과세표준에 다음 각 호에서 정하는 세율을 적용하여 계산한 금액을 그 세액으로 한다. <u>다만, 제1호부터 제5호까지 및 제5호의2의 규정에 따라 산출한 세액이 해당 각 호의 그 밖의 등기 또는 등록 세율보다 적을 때에는 그 밖의 등기 또는 등록 세율을 적용한다.</u> 1. ~ 6. <생략> 6. 법인 등기 가. 상사회사, 그 밖의 영리법인의 설립 또는 합병으로 인한 존속법인 1) 설립과 납입 : 납입한 주식금액이나 출자금액 또는 현금 외의 출자가액의 1천분의 4(세액이 11만2천5백원 미만인 때에는 11만2천5백원으로 한다. 이하 이 목부터 다목까지에서 같다) 2) 자본증가 또는 출자증가 : 납입한 금액 또는 현금 외의 출자가액의 1천분의 4 나. 비영리법인의 설립 또는 합병으로 인한 존속법인 1) 설립과 납입 : 납입한 출자총액 또는 재산가액의 1천분의 2 2) 출자총액 또는 재산총액의 증가 : 납입한 출자 또는 재산가액의 1천분의 2 다. 자산재평가적립금에 의한 자본 또는 출자금액의 증가 및 출자총액 또는 자산총액의 증가(「자산재평가법」에 따른 자본전입의 경우는 제외한다) : 증가한 금액의 1천분의 1 라. 본점 또는 주사무소의 이전 : 건당 11만2천5백원 마. 지점 또는 분사무소의 설치 : 건당 4만2백원 <u>바. 그 밖의 등기 : 건당 4만2백원</u> 7. ~ 14. <생략>

〈표 1〉 영리법인 설립시 법인등기에 대한 등록면허세의 과세표준과 세율관련 현행규정 (계속)

『지방세법』 제27조(과세표준)	『지방세법』 제28조(세율)	
	② 중 과 세 율	② 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 등기를 할 때에는 그 세율을 제1항 제1호 및 제6호에 규정한 해당 세율(제1항 제1호 가목부터 라목까지의 세율을 적용하여 산정된 세액이 6천원 미만일 때에는 6천원을, 제1항 제6호 가목부터 다목까지의 세율을 적용하여 산정된 세액이 11만2천500원 미만일 때에는 11만2천500원으로 한다)의 100분의 300으로 한다. 다만, 대도시에 설치가 불가피하다고 인정되는 업종으로서 대통령령으로 정하는 업종(이하 이 조에서 “대도시 중과 제외 업종”이라 한다)에 대해서는 그러하지 아니하다. ~ 2. <생략> ③ ~ ⑥ <생략>

등록면허세의 세율은 과세대상의 중과여부에 따라 일반세율(『지방세법』 제28조 제1항)과 서울특별시 등 대도시에 법인을 설립하는 경우에 등록면허세의 중과세율(『지방세법』 제28조 제2항)은 <표 2>와 같이 구분된다. 또한 등록면허세의 세율은 과세표준의 형태에 따라 비례세율과 정액세율로 구분된다. 중과세율은 등록면허세 중 부동산등기와 법인등기와 관련해서만 해당된다. 특히 부동산등기의 등록면허세의 경우에는 과세표준을 ‘금액’과 ‘건수’로 명확히 구분하여 규정하고 있어서 입법미비가 발생하지 않지만, 법인등기의 등록면허세에서는 과세표준을 모두 ‘금액’으로만 규정하고 ‘건수’는 특정하지 않음으로써 입법미비가 발생하고 있는 점이 쟁점이다.

〈표 2〉 등록면허세의 세율체계

구 분	과세대상	세율			
		유형	원칙		예외
			과세 표준	세율	
일 반 세 율	① 부동산등기, ② 선박 등기 또는 등록, ③ 차량의 등록, ④ 기계장비의 등록, ⑤ 공장재단 및 광업재단 등기, ⑥ 동산담보권 및 채권담보권 등기 또는 지식재산권당보권 등록	A	가액	비례세율	다만, A의 비례세율을 적용하여 산정한 세액이 B의 세율보다 적으면, B의 세율을 A의 새로운 <u>건당 정액세율</u> 로 함(근거 : 『지방세법』 제28조 제1항 본문의 단서)
		B	건당	정액세율	—

〈표 2〉 등록면허세의 세율체계 (계속)

구 분	과세대상	세율			
		유형	원칙		예외
			과세 표준	세율	
일 반 세 율	법인등기	A	가액	비례세율	다만, A의 비례세율을 적용하여 산정한 ‘세액이 11만2천5백원 미만인 때에는 11만2천5백원’을 A의 새로운 비례세율로 함(근거 : 「지방세법」 제28조 제1항 제6호 가목 1))
		B	건당	정액세율	—
	① 상호 등 등기, ② 광업권 등록, ③ 조광권 등록, ④ 어업권 등록, ⑤ 저작권등 등록, ⑥ 특허권등 등록, ⑦ 상표 및 서비스표 등록		건당	정액세율	—
	항공기의 등록		가액	비례세율	—
	위외의 기타등기		건당	정액세율	—
중 과 세 율	부동산등기	A	가액	비례세율 의 3배	다만, A의 비례세율을 적용하여 산정된 세액이 6천원 미만일 때에는, 6천원을 A의 새로운 건당 정액세율로 함. 동 건당 정액세율에 3배한 것이 중과세율이 됨(근거 : 「지방세법」 제28조 제2항)
		B	건당	정액세율 의 3배	—
	법인등기	A	가액	비례세율 의 3배	다만, A의 비례세율을 적용하여 산정된 세액이 11만2천500원 미만일 때에는, 11만2천500원을 A의 새로운 비례세율로 함. 동 비례세율에 3배한 것이 중과세율이 됨(근거 : 「지방세법」 제28조 제2항)
		B	건당	정액세율 의 3배	—

<표 2>를 보면, 법인설립등기의 등록면허세에 한해서 입법미비가 발생하고 있다. 부동산등기의 등록면허세에서는 세액이 일정금액을 미달함으로써 세율변경(비례세율 → 정액세율)을 하는 경우는 과세표준도 ‘금액’에서 ‘건당’으로 변경되도록 입법되어 있다. 그러나 법인등기의 등록면허세에서는 세액이 일정금액에 미달하여 세율변경(비례세율 → 정액세율)을 하면서도 과세표준은 ‘금액’에서 ‘건당’으로 변경하는 입법을 하지 않음으로써 문제가 야기되고 있다.

2. 과세권자의 해석

‘11만2천5백원’이 비례세율인지 정율세율인지 확인하기 위하여 실제사례를 소개하고자 한다. <그림 1>은 납세자A가 서울 지역에서 자본금 500만원으로 영리법인을 설립한 것에 대한 등록면허세의 납부서이다. 납세자A는 중과세대상이기 때문에 2014.3에 등록면허세 337,500원과 지방교육세 67,500원을 합한 총 405,000원을 납부하였다.

<그림 1> 영리법인설립시 법인등기에 대한 등록면허세의 납부서

서울특별시		등록면허세(등록)		납 부 서		납세자보관용 영수증	
납세번호	기관번호	세목	납세년월기	2014033	과세번호		
납세자	[서울] 서울						
주 소							
과세대상원인	영리법인설립과불입						
과세표준액	5,000,000 세율 12/1000						
세 목	납 부 세 액			납부할 세액 합계			
등록면허세	337,500			405,000 원			
지방교육세	67,500						
농어촌특별세	0						
합 계 세 액	405,000			신고납부기한			
				까지			
지방세법 제20조 및 30조의 규정에 의하여 위와 같이 신고하고 납부 합니다.				전자납부번호			
년 월 일							
공과금 2014.3. 서울특별시 구청장				* 이 영수증은 과세증명서로 사용할 수 있습니다.			

위 <그림 1>의 납부서에는 중과세율로 12/1000(=일반세율 4/1000×3배)이기 때문에 중과세액은 6만원(=500만원×12/1000)이지만, 동 세액이 11만2천5백원에 미달하기 때문에 최종 중과세액은 11만2천5백원이 되어야 한다. 그러나 과세권자는 중과세액으로 337,500원(=11만2천5백

원에 3배)을 부과하였다. 이는 중과세율을 ‘주식금액’의 $12/1000(=4/1000 \times 3\text{배})$ 으로 보지 않고, ‘건당’ 33만7천5백원($=11\text{만}2\text{천}5\text{백원} \times 3\text{배}$)로 봤기 때문이다. 즉 「지방세법」에서는 ‘건당’이라는 것을 규정한 바 없음에도 불구하고, 위 납부서에서는 ‘건당’이 있는 것처럼 보고 중과세율을 적용하였다. 이것이 본 논문에서 제기하는 입법미비이다.

현행 「지방세법」에서는 영리법인설립시 법인등기에 대한 과세표준으로 ‘건당’은 규정되어 있지 않고, ‘주식금액(출자금액)’만 규정되어 있다. 이 경우 11만2천5백원을 세율로 보는 경우 중과세율은 33만7천5백원($=11\text{만}2\text{천}500\text{원} \times 3\text{배}$)이 되어, 중과세액은 1,687,500,000,000원($=\text{주식금액 } 500\text{만원} \times 11\text{만}2\text{천}500\text{원} \times 3\text{배}$)이라는 천문학적 세액이 나오는 모순이 발생한다.

이러한 문제점으로 인하여, 납세자A는 2014.5 행정안전부에 11만2천5백원이 세율인지 최저한세인지 질의를 하였다. 이에 대한 답변서에는 “「지방세법」 제28조 제2항에서의 ‘해당 세율’은 납입한 주식금액이나 출자금액 또는 현금 외의 출자가액의 1천분의 4를 적용하여 산출한 세액이 11만2천5백원 미만인 때에는 11만2천5백원이 되는 것입니다”라고 간단히 기술되어 있을 뿐이다. 정부는 ‘11만2천5백원’을 정액세율로 해석하고 있다고 볼 수 있다.

IV. 사례분석

1. 사례구분별 입법미비

정부해석(11만2천5백원을 정액세율로 보는 해석)의 모순을 분석하기 위하여 <표 3>과 같이 납세자A가 서울특별시 등 대도시에서 자본금(주식금액) 500만원의 영리법인을 설립하며 법인등기를 하는 사례로 분석하였다. 이 사례분석을 통해 11만2천5백원이 정액세율이 되려면 그에 상응하는 과세표준을 ‘건당’으로 되어 있지 않고 ‘주식금액(출자금액)’으로 하고 있음에 따른 모순을 알아 볼 수 있다.

첫째, ‘①’은 정부가 서울특별시 등 대도시지역에서 영리법인 설립시의 법인등기에 대한 등록면허세에 대한 사례이다. 이 경우 세액은 337,500원[$=(500\text{만원} \times 4/1000 \text{과 } 1\text{건} \times 11\text{만}2\text{천}500\text{원 중 큰 금액}) \times 3\text{배}$]이다. 정부는 이 경우 ‘11만2천500원’을 정액세율로 보았고, 종전의 과세표준이 ‘가액’에서 ‘건당’으로 변경된 것으로 보아 등록면허세로 337,500원을 부과한 것이다. 그러나 「지방세법」에는 과세표준으로 ‘건당’을 규정하지 않아 입법기술상의 오류라고 할 수 있다.

둘째, ‘②’는 “11만2천5백원”에 대한 과세표준을 ‘건당’으로 특정하지 않고 기존 ‘주식금액(출자금액)’을 적용한 사례이다. 이 경우 등록면허세는 1,687,500,000,000원[$=500\text{만원} \times \{(500\text{만원} \times 4/1000 \text{과 } 11\text{만}2\text{천}500\text{원 중 큰 금액}) \times 3\text{배}\}$]이라는 천문학적인 세액이 발생한다.

〈표 3〉 자본금이 5백만원인 경우, “11만2천5백원”의 법적 성격

(단위 : 원, %)

구 분	일반세율적용 등록면허세 (『지방세법』 제28조 제1항 제6호 가목 1)						중과세율적용 등록면허세 (『지방세법』 제28조 제2항)		
	당초 세액			조정 후 세액 (③이 11만2천5백원 미만인 경우 11만2천5백원을 새로운 세율로 조정하는 경우)			중과 과세표준 ⑦=④	중과세율 ⑧=②×3, 다만, ③이 11만2천5백원 미만이면 (11만2천5백원 ×3)을 우선적용	중과세액 ⑨=⑦×⑧
	과세 표준 ①	비례 세율 ②	세액 ③=①×②	조정 과세표준④=①	조정세율 ⑤=②, 다만, ③이 11만2천5백원 미만이면 11만2천5백원을 우선적용	세액 ⑥=④×⑤			
① 정부해석 (정액세율로 보는 경우)	5백만	0.4%	2만	5백만	0.4%	—	5백만원	0.4%×3	—
				건당 (새로운 과세표준을 법령에 두지 않았지 만, 건당으로 봄)*	112,500	112,500	건당 (새로운 과세표준을 법령에 두지 않았지 만, 건당으로 봄)*	112,500×3	337,500
② 연구자해석 (정부해석의 오류) : 모순발생	5백만	0.4%	2만	5백만 (새로운 과세표준을 법령에 두지 않아, 종 전 과세표준으로 함)	112,500	562,500, 000,000	5백만 (새로운 과세표준을 법령에 두지 않아, 종 전 과세표준으로 함)	112,500×3	1,687,500, 000,000
③ 연구자해석 (정액세율로 보되, 새로운 과세표준을 ‘건당 세율’로 추가보완) : 모순제거	5백만	0.4%	2만	5백만	0.4%	—	5백만원	0.4%×3	—
				건당 (새로운 과세표준을 법령에 두지 않았지 만, 과세표준을 ‘건 당’으로 추가보완하 는 경우)	112,500	112,500	건당 (새로운 과세표준 을 법령에 두지 않았 지만, 과세표준을 ‘건당’으로 추가보 완하는 경우)	112,500×3	337,500
④ 연구자해석 (최저한세로 보는 경우) : 모순제거	5백만	0.4%	2만	5백만	0.4%	—	5백만 (새로운 과세표준을 법령에 두지 않아 종 전 과세표준으로 함)	0.4%×3	—
				— (새로운 과세표준을 법령에 두지 않아 법 적성격상 최저한세 로 봄)	112,500	112,500	—	112,500	112,500 (당초 60,000원은 최저한세에 미달)

[참고] * 부동산등기 등의 경우 ‘건당 정액세율’을 규정에 두고 있음. 이에 반하여 법인등기에서는 ‘건당 정액세율’을 법령에 두지 않고, 단지 ‘세액이 11만2천5백원 미만인 때에는 11만2천5백원으로 한다’라고만 규정함으로써 새로운 과세표준이 ‘건당’인지 ‘가액’인지 특정하지 않아 입법기술상 모순이 발생함.

셋째, ‘③’는 『지방세법』에서 새로운 과세표준으로 ‘건당’을 삽입하는 입법보완이 있다는 전제하의 사례이다. 즉 ‘세액이 11만2천500원 미만인 때에는 11만2천500원으로 한다’를 ‘세액이 11만2천500원 미만인 때에는 건당 11만2천500원으로 한다’라고 입법보완이 된 경우를 전제한 것이다. 이 때의 등록면허세는 337,500원이 된다. 이는 ‘①’과 동일하다.

넷째, ‘④’는 ‘세액이 11만2천500원 미만인 때에는 11만2천500원으로 한다’라는 규정의 법적 성격을 최저한세의 개념으로 본 경우이다. 먼저 세액을 계산한 후 그 결과에 따라 또다른 세액을 정했다는 점에서 최저한세로 볼 수 있다. 이 때의 등록면허세는 112,500원(=500만원×4/1000×3배와 11만2천500원 중 큰 금액)이 된다.

2. 일정 과세표준이하에서만 모순발생

정부는 법인등기 등록면허세와 관련하여 “11만2천5백원”을 새로운 세율로 적용하면서 과세표준도 ‘가액’에서 ‘건당’으로 변경된 것처럼 임의적 해석으로 부과하고 있다. 이 경우 아래와 같이 사례분석을 한 결과, 과세표준이 28,125,000원이하의 경우에만 모순이 발생하였다.

첫째, <표 3> ‘①’의 정부해석에 의하면, 법인등기 등록면허세액은 <표 4>와 같이 과세표준이 28,125,000원 이하이면 모두 112,500원으로 동일하다. 특히 중과세액의 경우에는 337,500원으로 동일하다.

<표 4> 새로운 과세표준으로 ‘건당’을 특정하지 않은 입법미비의 경우 : 정부해석

(단위 : 원, %)

일반세율적용 등록면허세 (『지방세법』 제28조 제1항 제6호 가목 1)						중과세율적용 등록면허세 (『지방세법』 제28조 제2항)		
당초세액			조정후 세액 (③이 11만2천5백원 미만인 경우 11만2천5백원을 새로운 세율로 조정하는 경우)			중과 과세표준 ⑦=④	중과세율 ⑧=②×3, 다만, ③이 11만2천5백원 미만이면 (11만2천5백원 ×3)을 우선적용	중과세액 ⑨=⑦×⑧
과세표준 ①	비례 세율 ②	세액 ③= ①×②	조정 과세표준 ④=①	조정세율⑤=②, 다만, ③이 11만2천5백원 미만이면 11만2천5백원을 우선적용	세액 ⑥= ④×⑤			
100,000,000	0.4%	400,000	100,000,000	0.4%	400,000	100,000,000	0.4%×3	1,200,000
50,000,000	0.4%	200,000	50,000,000	0.4%	200,000	50,000,000	0.4%×3	600,000
30,000,000	0.4%	120,000	30,000,000	0.4%	120,000	30,000,000	0.4%×3	360,000
28,125,000	0.4%	112,500	28,125,000	0.4%	112,500	28,125,000	0.4%×3	337,500
20,000,000	0.4%	80,000	건당*	112,500	112,500	건당*	112,500×3	337,500
15,000,000	0.4%	60,000	건당*	112,500	112,500	건당*	112,500×3	337,500
10,000,000	0.4%	40,000	건당*	112,500	112,500	건당*	112,500×3	337,500
9,375,000	0.4%	37,500	건당*	112,500	112,500	건당*	112,500×3	337,500
5,000,000	0.4%	20,000	건당*	112,500	112,500	건당*	112,500×3	337,500
1,000,000	0.4%	4,000	건당*	112,500	112,500	건당*	112,500×3	337,500

[참고] * 법령에 새로운 과세표준을 두지 않고 있지만, 정부는 과세표준을 건당으로 보고 11만2천5백원을 적용함.

여기서 입법기술상 모순은 ‘11만2천500원’을 새로운 세율로 보면서, 과세표준을 “건당”으로 새로이 특정하지 않았기 때문에 발생한다. 그럼에도 불구하고 정부는 ‘11만2천500원’을 새로운 세율로 보면서 그에 상응하는 과세표준을 “주식금액(출자금액)”이 아닌 ‘건당’으로 임의적 해석하고 있다.

둘째, <표 3> ‘②’에 의하면, 법인등기 등록면허세액은 <표 5>와 같이 과세표준이 28,125,000원 이하인 경우 일반세액과 중과세액이 천문학적으로 늘어난다. 그 이유는 “11만2천5백원”을 새로운 세율로 보고 세액을 계산하면서, 그에 상응하는 과세표준을 “건당”이 아닌 ‘주식금액(출자금액)’으로 적용했기 때문이다. 따라서 법문대로 과세표준을 ‘주식금액(출자금액)’으로 해석함으로써 세액은 천문학적으로 늘어나는 문제가 야기된다.

<표 5> 새로운 과세표준으로 ‘건당’을 특정하지 않은 입법미비의 경우 : 연구자해석

(단위 : 원, %)

일반세율적용 등록면허세 (『지방세법』 제28조 제1항 제6호 가목 1)						중과세율적용 등록면허세 (『지방세법』 제28조 제2항)		
당초세액			조정후 세액 (③이 11만2천5백원 미만인 경우 11만2천5백원을 새로운 세율로 조정하는 경우)			중과 과세표준 ⑦=④	중과세율 ⑧=②×3, 다만, ③이 11만2천5백원 미만이면 (11만2천5백원× 3)을 우선적용	중과세액 ⑨=⑦×⑧
과세표준 ①	비례 세율 ②	세액 ③= ①×②	조정 과세표준 ④=①	조정세율⑤=②, 다만, ③이 11만2천5백원 미만이면 11만2천5백원을 우선적용	세액 ⑥=④×⑤			
100,000,000	0.4%	400,000	100,000,000	0.4%	400,000	100,000,000	0.4%×3	1,200,000
50,000,000	0.4%	200,000	50,000,000	0.4%	200,000	50,000,000	0.4%×3	600,000
30,000,000	0.4%	120,000	30,000,000	0.4%	120,000	30,000,000	0.4%×3	360,000
28,125,000	0.4%	112,500	28,125,000	0.4%	112,500	28,125,000	0.4%×3	337,500
20,000,000	0.4%	80,000	20,000,000	112,500	2,250,000, 000,000	20,000,000	112,500×3	6,750,000, 000,000
15,000,000	0.4%	60,000	15,000,000	112,500	1,687,500, 000,000	15,000,000	112,500×3	5,062,500, 000,000
10,000,000	0.4%	40,000	10,000,000	112,500	1,125,000, 000,000	10,000,000	112,500×3	3,375,000, 000,000
9,375,000	0.4%	37,500	9,375,000	112,500	1,054,687, 500,000	9,375,000	112,500×3	3,164,062, 500,000
5,000,000	0.4%	20,000	5,000,000	112,500	562,500,000, ,000	5,000,000	112,500×3	1,687,500, 000,000
1,000,000	0.4%	4,000	1,000,000	112,500	112,500,000, ,000	1,000,000	112,500×3	337,500, 000,000

[참고] * 법령에 새로운 과세표준을 두지 않고 있지만, 정부는 과세표준을 건당으로 보고 11만2천5백원을 적용함.

셋째, <표 3> ‘③’에 의하면, 법인등기 등록면허세액은 <표 6>이며, <표 4>와 동일하게 된다. 그 이유는 “11만2천5백원”을 새로운 세율로 보면서, 그에 상응하는 과세표준을 “건당”으로 입법 보완이 된 것으로 전제했기 때문이다.

<표 6> 새로운 과세표준으로 ‘건당’을 특정하는 입법보완의 경우 : 모순제거

(단위 : 원, %)

일반세율적용 등록면허세 (『지방세법』 제28조 제1항 제6호 가목 1)						중과세율적용 등록면허세 (『지방세법』 제28조 제2항)		
당초세액			조정후 세액 (③이 11만2천5백원 미만인 경우 11만2천5백원을 새로운 세율로 조정하는 경우)			중과 과세표준 ⑦=④	중과세율 ⑧=②×3, 다만, ③이 11만2천5백원미 만이면 (11만2천5백원 ×3)을 우선적용	중과세액 ⑨= ⑦×⑧
과세표준 ①	비례 세율 ②	세액 ③= ①×②	조정 과세표준 ④=①	조정세율⑤=②, 다만, ③이 11만2천5백원 미만이면 11만2천5백원을 우선적용	세액 ⑥= ④×⑤			
100,000,000	0.4%	400,000	100,000,000	0.4%	400,000	100,000,000	0.4%×3	1,200,000
50,000,000	0.4%	200,000	50,000,000	0.4%	200,000	50,000,000	0.4%×3	600,000
30,000,000	0.4%	120,000	30,000,000	0.4%	120,000	30,000,000	0.4%×3	360,000
28,125,000	0.4%	112,500	28,125,000	0.4%	112,500	28,125,000	0.4%×3	337,500
20,000,000	0.4%	80,000	건당*	112,500	112,500	건당*	112,500×3	337,500
15,000,000	0.4%	60,000	건당*	112,500	112,500	건당*	112,500×3	337,500
10,000,000	0.4%	40,000	건당*	112,500	112,500	건당*	112,500×3	337,500
9,375,000	0.4%	37,500	건당*	112,500	112,500	건당*	112,500×3	337,500
5,000,000	0.4%	20,000	건당*	112,500	112,500	건당*	112,500×3	337,500
1,000,000	0.4%	4,000	건당*	112,500	112,500	건당*	112,500×3	337,500

[참고] * 법령에 새로운 과세표준을 두지 않고 있지만, 정부는 과세표준을 건당으로 보고 11만2천5백원을 적용함.

넷째, <표 3> ‘④’에 의하면, 법인등기 등록면허세액은 <표 7>과 같이 과세표준이 9,375,000 원 이하인 경우 일반세액과 중과세액이 동일하게 계산된다. 그 이유는 “11만2천5백원”을 최저한 세로 보는 경우에 해당하기 때문이다.

〈표 7〉 〈연구자해석〉 11만2천5백원을 최저한세로 보는 경우 : 모순제거

(단위 : 원, %)

일반세율적용 등록면허세 (「지방세법」 제28조 제1항 제6호 가목 1)						중과세율적용 등록면허세 (「지방세법」 제28조 제2항)		
당초세액			조정후 세액 (③이 11만2천5백원 미만인 경우 11만2천5백원을 새로운 세율로 조정하는 경우)			중과 과세표준 ⑦=④	중과세율 ⑧=②×3, 다만, ③이 11만2천5백원 미만이면 (11만2천5백원× 3)을 우선적용	중과세액 ⑨= ⑦×⑧
과세표준 ①	비례 세율 ②	세액 ③= ①×②	조정 과세표준 ④=①	조정세율 ⑤=②, 다만, ③이 11만2천5백원 미만이면 11만2천5백원을 우선적용	세액 ⑥= ④×⑤			
100,000,000	0.4%	400,000	100,000,000	0.4%	400,000	100,000,000	0.4%×3	1,200,000
50,000,000	0.4%	200,000	50,000,000	0.4%	200,000	50,000,000	0.4%×3	600,000
30,000,000	0.4%	120,000	30,000,000	0.4%	120,000	30,000,000	0.4%×3	360,000
28,125,000	0.4%	112,500	28,125,000	0.4%	112,500	28,125,000	0.4%×3	337,500
20,000,000	0.4%	80,000	20,000,000	112,500	112,500	20,000,000	0.4%×3	240,000
15,000,000	0.4%	60,000	15,000,000	112,500	112,500	15,000,000	0.4%×3	180,000
10,000,000	0.4%	40,000	10,000,000	112,500	112,500	10,000,000	0.4%×3	120,000
9,375,000	0.4%	37,500	9,375,000	112,500	112,500	9,375,000	0.4%×3	112,500
5,000,000	0.4%	20,000	5,000,000	112,500	112,500	5,000,000	112,500	112,500
1,000,000	0.4%	4,000	1,000,000	112,500	112,500	1,000,000	112,500	112,500

[참고] * 법령에 새로운 과세표준을 두지 않고 있지만, 정부는 과세표준을 건당으로 보고 11만2천5백원을 적용함.

V. 개선방안

1. 과세요건의 명확화

가. 정액세율의 상응하는 과세표준의 입법보완

‘영리법인 설립등기시 법인등기에 관련한 등록면허세’의 세율체계에 대한 개정연혁은 <표 7>과 같다. 「지방세법」에서 등록면허세가 1976년 신설된 이래로 기본세율 4/1000은 지금까지 변동이 없었다. 다만, 등록면허세의 최저한을 규정한 현행 112,500원은 여러 번의 개정을 거쳐 왔다. 또한 서울특별시 등 대도시에서 영리법인을 설립등기하는 경우에 적용되는 법인등기에 대한 등록면허세의 중과세율도 변경이 있었다.

〈표 8〉 ‘영리법인 설립시 법인등기와 관련한 등록면허세’의 세율에 대한 개정연혁

	2010.1.1개정	2010.3.31개정	2014.1.1개정	2015.7.24개정
기 본 세 율	제137조(법인등기의 세율) ① 법인이 등기를 받을 때에는 다음 각호의 구분에 의하여 등록세를 납부하여야 한다. 1. 상사회사 기타 영리법인의 설립 또는 합병으로 인한 존속법인 (1) 설립과 불입 : 불입한 주식금액이나 출자금액 또는 현금 이외의 출자가액의 1,000분의 4 (2) <생략> 2. ~ 5. <생략> 6. 제1호 내지 제5호 이외의 등기 : 매 1건당 23,000원 ② 제1항 제1호 내지 제3호의 경우에 세액이 75,000원 미만인 때에는 이를 75,000원으로 한다.	제28조(세율) ① 등록면허세는 등록에 대하여 제27조의 과세표준에 다음 각 호에서 정하는 세율을 적용하여 계산한 금액을 그 세액으로 한다. 1. ~ 5. <생략> 6. 법인 등기 가. 상사회사, 그 밖의 영리법인의 설립 또는 합병으로 인한 존속법인 1) 설립과 불입 : 불입한 주식금액이나 출자금액 또는 현금 외의 출자가액의 1천분의 4 (세액이 7만5천원 미만인 때에는 7만5천원으로 한다. 이하 이 목부터 다목까지에서 같다) 2) <생략> 나. ~ 마. <생략> 바. 그 밖의 등기 : 건당 4만2백원 7. ~ 13. <생략>	제28조(세율) ① 등록면허세는 등록에 대하여 제27조의 과세표준에 다음 각 호에서 정하는 세율을 적용하여 계산한 금액을 그 세액으로 한다. 1. ~ 5. <생략> 6. 법인 등기 가. 상사회사, 그 밖의 영리법인의 설립 또는 합병으로 인한 존속법인 1) 설립과 납입 : 납입한 주식금액이나 출자금액 또는 현금 외의 출자가액의 1천분의 4 (세액이 11만2천5백원 미만인 때에는 11만2천5백원으로 한다. 이하 이 목부터 다목까지에서 같다) 2) <생략> 나. ~ 마. <생략> 바. 그 밖의 등기 : 건당 4만2백원 7. ~ 14. <생략>	제28조(세율) ① 등록면허세는 등록에 대하여 제27조의 과세표준에 다음 각 호에서 정하는 세율을 적용하여 계산한 금액을 그 세액으로 한다. 다만, 제1호부터 제5호까지 및 제5호의2의 규정에 따라 산출한 세액이 해당 각 호의 그 밖의 등기 또는 등록 세율보다 적을 때에는 그 밖의 등기 또는 등록 세율을 적용한다. 1. ~ 5 <생략> 6. 법인 등기 가. 상사회사, 그 밖의 영리법인의 설립 또는 합병으로 인한 존속법인 1) 설립과 납입 : 납입한 주식금액이나 출자금액 또는 현금 외의 출자가액의 1천분의 4 (세액이 11만2천5백원 미만인 때에는 11만2천5백원으로 한다. 이하 이 목부터 다목까지에서 같다) 2) <생략> 나. ~ 마. <생략> 바. 그 밖의 등기 : 건당 4만2백원 7. ~ 14. <생략>

〈표 8〉 ‘영리법인 설립시 법인등기와 관련한 등록면허세’의 세율에 대한 개정연혁 (계속)

	2010.1.1개정	2010.3.31개정	2014.1.1개정	2015.7.24개정
중 과 세 율	제138조(대도시 지역내 법인 등기등의 중과) ① 다음 각 호의 1에 해당하는 등기를 하는 때에는 그 세율을 제 131조 및 제137조에 규정 한 당해 세율의 100분의 300으로 한다. <이하 생략> ②~ ④ <생략>	제28조(세율) ① <생략> ② 다음 각 호의 어느 하나 에 해당하는 등기를 할 때 에는 그 세율을 제1항 제1 호 및 제6호에 규정한 해당 세율의 100분의 300으로 한다. <이하 생략>	제28조(세율) ① <생략> ② 다음 각 호의 어느 하나 에 해당하는 등기를 할 때 에는 그 세율을 제1항 제1 호 및 제6호에 규정한 해당 세율의 100분의 300으로 한다. <이하 생략>	제28조(세율) ① <생략> ② 다음 각 호의 어느 하나 에 해당하는 등기를 할 때 에는 그 세율을 제1항제1 호 및 제6호에 규정한 해당 세율(제1항 제1호 가목부 터 라목까지의 세율을 적 용하여 산정된 세액이 6천 원 미만일 때에는 6천원을, 제1항 제6호 가목부터 다 목까지의 세율을 적용하여 산정된 세액이 11만2천 500원 미만일 때에는 11만 2천500원으로 한다)의 100 분의 300으로 한다. <이하 생략>

등록면허세중 대도시내 등기의 중과세규정은 법인등기와 부동산등기에만 있다. 그러나 부동산등기에 대한 중과세규정에는 입법미비의 문제가 발생하지 않지만, 법인등기의 경우에는 입법미비가 야기된다.

즉, 부동산등기의 경우에는 「지방세법」 제28조 제1항 단서에서, ‘산출한 세액이 해당 각 호의 그 밖의 등기 또는 등록 세율보다 적을 때에는 그 밖의 등기 또는 등록 세율을 적용한다.’로 규정하고 있다. 이 경우 ‘그 밖의 등기 또는 등록’의 세율규정에서 ‘건당 정액세율’의 형식을 취하고 있다는 면에서, 세율변동(비율세율 → 정액세율)과 동시에 과세표준(가액 → 건당)도 변경하도록 하고 있어 입법기술상 문제가 없다.

이에 반하여, 법인등기의 경우에는 「지방세법」 제28조 제1항 제6호 가목에서, ‘납입한 주식금액이나 출자금액 또는 현금 외의 출자가액의 1천분의 4(세액이 11만2천500원 미만인 때에는 11만2천500원으로 한다)’라고 규정하고 있다. 이 경우 세율변경(비율세율 → 정액세율)의 근거는 있지만 새로운 과세표준은 “건당”으로 변경하지 않고, 여전히 기존의 주식금액(출자금액)을 적용함으로써(가액 → 가액), 입법기술상의 문제로 모순이 발생했다.

따라서, 영리법인의 설립시 등록면허세의 세율을 규정한 「지방세법」 제28조(세율) 제1항 제6호 가목 1)에서 ‘세액이 11만2천500원 미만인 때에는 11만2천500원으로 한다’라는 법문을 ‘세액이 11만2천500원 미만인 때에는 건당 11만2천500원으로 한다’라고 변경해야 입법미비가 치유될 수 있다. 즉 과세표준으로 ‘건당’을 새로이 규정할 필요가 있다.

나. 최저한세의 조항변경

‘세액이 11만2천500원 미만인 때에는 11만2천500원으로 한다’라는 의미는, 먼저 세액을 계산한 후 그 결과를 보고 새로운 세율을 정했다기 보다는 새로운 세액을 정한 것으로 봐야 한다. 그러나 정부는 이를 새로운 세율인 정액세율로 봤다는 점에서 입법기술상 모호한 점이 발생했다. 따라서 이를 최저한세로 본다면, 최저한세의 역할을 제대로 할 수 있도록 입법보완이 필요하다. 즉 동 규정을 세율을 규율하고 있는 조항에 둘 것이 아니라, 별도의 조항에서 규정할 필요가 있다.

2. 소상공인의 법인설립에 대한 사회적 문제해소

정부해석에 의하면, 28,125,000원 이하의 주식금액으로 영리법인을 설립하는 소상공인의 경우에는 천문학적 등록면허세가 계산되는 모순이 발생한다. 이러한 문제가 지금까지 사회적 이슈가 되지 않았던 것은, 2009.5.28.까지 영리법인의 「상법」상 최저자본금이 5000만원 이상이였기 때문이다. 그때까지는 현행 「지방세법」을 적용하더라도 모순되는 사례가 발생할 수 없었다. 그러나 2009.5.28.에 최저자본금제도가 폐지되면서 주식금액이 28,125,000원 이하인 법인도 설립될 수 있게 됨으로써 모순되는 천문학적 세액이 나타나는 등 사회적인 문제로 발생될 소지가 크게 되었다.

〈표 9〉 영리법인의 자본금제한과 설립등기 등록면허세율의 변천

「상법」			「지방세법」		
일자	설립자본금	1주액면	일자	기본세율	증과세율
1963.1.1제정	— (제한없음)	5천환이상	1949.1.1제정	—	—
			1976.12.31	4/1000(9000원)	세율의 5배
1984.4.10이후	5000만원이상	5000원이상	1979.12.28	4/1000(50,000원)	세율의 5배
1998.12.28	5000만원이상	100원이상	1991.12.14	4/1000(75,000원)	세율의 5배
			1998.12.31	4/1000(75,000원)	세율의 3배
			2014.1.1	4/1000(112,500원)	세율의 3배
2009.5.28	— (제한없음)	100원이상	2015.7.24	4/1000(112,500원)	세율(세액이 112,500원보다 적으면 112,500원)의 3배

가. 최저자본금이 5000만원 이상일 때

2009년 5월 28일까지는 주식회사 설립시 최저자본금은 「상법」 제329조에 의거 5000만원이었다. 최저자본금이 5000만원이었을 때에는, ‘영리법인 설립시 법인등기에 대한 등록면허세’의 세액은 최소 20만원(=과세표준 5000만원×세율 4/1000)이었으므로 최저한 75,000원(2014.1.1. 112,500원으로 변경됨)을 적용받는 경우는 없었다. 또한 서울특별시 등 대도시에 설립등기를 하는 경우 중과세액도 60만원(=과세표준 5000만원×4/1000×3배)이었기 때문에, 이 또한 최저한 75,000원이 적용되지 않았다. 이처럼 주식회사의 최저자본금 5000만원 이상이었던 2009년 5월 28일 이전에는 본 논문에서 제기되는 문제가 발생되지 않았다.

나. 최저자본금의 한도가 폐지된 이후

2009년 5월 28일에 「상법」에서 영리법인 설립시 최저자본금이 폐지된 이후 등록면허세액의 계산에서 모순이 발생하기 시작했다. 그러나 2009년 5월 28일에 최저자본금 5,000만원의 규정이 폐지되었음에도 불구하고, 자본금이 2,185,000원 이하인 경우에는 ‘영리법인 설립시 법인등기에 대한 등록면허세’가 매우 소액이어서 등록면허세의 불합리가 발견되었더라도 별로 관심이 없어 사회적 문제로 발전하지는 못한 것으로 볼 수 있다.

3. 정부의 자발적 환급고려

영리법인설립시 주식금액(출자금액)이 28,125,000원 이하의 소규모 법인의 경우에는 과도한 등록면허세가 부과된다. 이점에서 관련규정을 조속히 입법보완하고, 기 납부 납세자에게 자발적으로 환급해 주는 방안도 모색할 필요도 있다. 이와 같이 자발적으로 환급하는 경우에는 납세자가 개별 쟁송을 하지 않더라도 정부의 자발적 환급이 이루어짐으로써 납세자권익이 증진될 수 있다.

VI. 결 론

우리나라는 등록면허세와 관련하여 대도시내 등기를 하는 경우에는 중과세규정을 두고 있는데, 법인설립등기와 부동산등기등에만 적용된다. 첫째로, ‘영리법인 설립시 법인등기에 대한 등록면허세’의 세율은 ‘납입한 주식금액이나 출자금액 또는 현금 외의 출자가액의 1천분의 4(세액이 11만2천500원 미만인 때에는 11만2천500원으로 한다)’라고 규정되고 있다(「지방세법」 제28조 제1항 제6호 가목 1). 다만, 대도시내 법인등기에 대해 중과세되는 경우에는 ‘해당 세율(세액이 11만2천500원 미만일 때에는 11만2천500원으로 한다)의 100분의 300으로 한다’라고 규정되

어 있다(『지방세법』 제28조 제2항). 이 경우 ‘11만2천500원’을 적용함에 있어서 이에 대응하는 과세표준을 ‘주식금액(출자금액)’에서 ‘건당’으로 변경하지 않음으로써 모순이 발생하는 등 입법미비의 문제가 야기된다. 둘째로, 부동산등기 등의 등록면허세에서는 세율변경(비례세율 → 정액세율)과 동시에 과세표준도 변동(가액 → 건당)되도록 입법되어 있으므로, 입법미비의 문제는 없다.

따라서 영리법인 설립시 법인등기에 대한 등록면허세의 경우에만 입법미비가 발생하고 있다. 이를 보완하기 위해서는 첫째로, ‘11만2천500원’을 정액세율로 하기 위해서는, ‘세액이 11만2천500원 미만인 때에는 11만2천500원으로 한다’를 ‘세액이 11만2천500원 미만인 때에는 건당 11만2천500원으로 한다’로 『지방세법』을 개정할 필요가 있다. 즉 과세표준에 ‘건당’을 추가해 주어야 한다. 둘째로, ‘11만2천500원’을 최저한세로 하기 위해서는 ‘세액이 11만2천500원 미만인 때에는 11만2천500원으로 한다’라는 규정을 세율조항에 두지 말고 별도의 조항에 입법할 필요가 있다. ‘11만2천500원’을 정액세율로 할 것인가 최저한세로 할 것인가는 입법자 선택의 문제라고 할 것이다.

본 논문의 결과에 의하면 과세표준(주식금액, 출자금액) 28,125,000원 이하인 소규모 자본금으로 법인을 운영하는 소상공인에게만 법인등기 관련 등록면허세에서 불리한 처분이 발생한다는 점이다. 이는 역진성의 문제가 발생되기 때문에 사회적으로 큰 문제가 야기될 수 있다. 이를 해소하기 위해서 정부가 자발적으로 환급해 주는 것도 고려할 필요가 있다. 이러한 문제는 2009년 5월에 『상법』의 개정을 통해 최저자본금 5000만원의 규정이 폐지되면서 발생하기 시작했다. 즉 소규모 상공인에게 과도한 등록면허세가 부과되는 불합리가 발생한 것이다.

따라서 ‘영리법인 설립시 법인등기에 대한 등록면허세’의 입법미비는 조속히 보완될 필요가 있다. 본 논문은 ‘영리법인의 설립시 법인등기에 대한 등록면허세’의 입법미비를 학계에서는 처음으로 제기했다는 점에서 학문적으로 큰 기여가 있다고 본다.

참고문헌

- 고종권. 2001. “세율인하 및 최저한세와 이익조정”. 한국세무학회. 세무학연구 18권 2호 : 167-200.
- 권순용 · 심한택. 2000. “최저한세 납부가능성과 이익조정”. 한국세무학회. 세무학연구 16권 : 61-84.
- 박지현 · 안성서. 2015. 『취득세 · 등록면허세(등록분) 세율체계 개편방안』. 한국지방세연구원. 정책연구보고서 2015권 19호 : 1-101.
- 서창순. 2007. “전액면제와 거래세 중심의 최저한세 도입방안”. 한국지방재정공제회. 지방세 2007권 4호 : 102-117.
- 이상훈 · 김진하. 2014. 『면허분 등록면허세의 과세대상 구분 및 세율체계 개선방안』. 한국지방세연구원. 기본연구보고서 2013권 7호 : 1-257.
- 이상훈 · 김진하. 2015. 『면허분 등록면허세 세율체계 개선방안』. 한국지방세연구원. 정책연구보고서 2014권 15호 : 1-77.
- 정문현 · 이인재. 1998. “한미간의 법인세제도 비교연구 -최저한세를 중심으로-”. 한국기업경영학회. 기업경영연구 9권 : 1-23.

Legislation Lack and Improvement on the Registration and License Tax for Corporate Registration*

Ki-Yong Hong** · Jin-Joo Moon***

— <Abstract> —

Since the Registration and License Tax for Corporate Registration does not explicitly state the “Local Tax Act”, there is a problem with the legislation lack. Current the tax rates of the Registration and License Tax for Corporate Registration is “4/1000 of the paid amount of stocks, the amount of investment, or the value of investment other than cash (112,500Won when an amount of tax is less than 112,500Won)”. However, the “heavy taxation tax rates” are also being used for the policy registration in metropolitan cities such as Seoul. In this case, the “heavy taxation tax rates” is “300/100 of the relevant tax rate(if the tax amount calculated by applying the tax rate specified is less than 112,500 won, it shall be deemed 112,500 won)”.

Here, the issue is that the new tax rates(112,500Won)was defined, but the corresponding tax bases were not newly defined as “per case”. Accordingly, the Registration and License Tax for Corporate Registration, which the government has imposed so far, is problematic. This problem can be a social problem later on, because the “paid amount of stocks” will occur to small businessmen under 28,125,000won.

For this improvements, First, “112,500Won when an amount of tax is less than 112,500Won” should be changed to “112,500Won per case when an amount of tax is less than 112,500Won”. “Per case” should be added. Secondly, the rule ‘112,500Won when an amount of tax is less than 112,500Won’ can be regarded as the ‘minimum amount of tax’. These regulations are laid out in the “tax rates article”, which need to be legislated later with separate articles.

This paper is the first academic study on the legislative lack of “registration and License Tax for Corporate Registration”. In this respect, this paper contributes greatly to academic discipline.

<Key words> Registration and License Tax, Corporate Registration, Tax, Taxation, Tax Law

* This work was supported by Incheon National University Research Grant in 2016

** Professor, School of Business, Incheon National University, hong@tax.kr, First Author

*** Invited Professor, Department of Tax Accounting, Kojé College, 208rina@naver.com, Corresponding Author