

질의회신

박 영 모
지방세 운영과



지방세 관련 질의회신 사례는 구체적인 사실관계의 조사없이 판단한 지방세 관계법령의 일반적인 사항에 관한 것으로서 구체적인 개별사안에 따라 판단이 달라질 수 있으므로, 최종적인 판단은 개별 사안에 대한 구체적인 사실관계를 조사하여 지방세 부과·징수권자인 해당 지방자치단체장이 결정한다는 점을 참고하시기 바랍니다.

1. 주민세 과세제외 대상 공해방지시설 여부

Q 질의내용

환경오염 정화 대상 토지 위에 냄새 및 비산먼지 발생을 방지를 위한 가설건축물을 축조하였는데 이를 오물처리시설 및 공해방지시설용 건축물로 보아 연면적에서 제외대상인지 여부

|| 사실관계 ||

- 국방부에서는 환경오염정화사업을 시행하기 위하여 00공단에 위탁하고 00공단에서는 시공사인 00건설, ××건설에 발주
- 동 사업을 실행하기 위하여 환경오염 정화 대상 토지 위에 냄새 및 비산먼지 발생을 방지를 위한 가설건축물(비닐하우스 9동, 선별장 1동, 지하수처리장 1동)을 축조
- 대기환경보전법 및 소음진동규제법에 따라 비산먼지 발생사업신고 및 특정공사 사전신고(2009.10.1~2011.12.31)를 관할관청에 신고·수리



A 회신내용

가. 대기환경보전법 제43조에서는 일정한 배출구 없이 대기 중에 직접 배출되는 먼지(비산먼지)를 발생시키는 사업과 관련하여 비산먼지의 발생을 억제하기 위한 시설을 설치하거나 필요한 조치를 하도록 규정하고 있고, 소음진동관리법 제22조에서는 특정공사를 사전신고 하면서 소음공해에 대한 적합한 방음시설을 설치토록 하고 있습니다.

나. 이에 따라, 해당사업자는 관할관청에 비산먼지발생신고 및 특정공사신고를 한 후, 대기환경보전법 및 소음진동관리법에 따라 가설건축물을 축조하였다면, 동 건축물의 주목적이 환경정화사업이긴 하지만 토양을 정화하면서 발생하는 냄새 및 비산먼지 발생을 방지하기 위하여 설치되었다고 볼 수 있는 점을 고려할 때,

다. 귀문의 경우, 동 시설은 지방세법 시행령제130조의2제1항제1호에 의한 공해방지시설용 건축물로 볼 수 있어 건축물의 연면적에 포함되지 않는 것으로 판단되나, 이에 해당하는 지 여부는 과세권자가 구체적인 사실관계를 확인후 결정할 사안입니다. 【지방세운영과-5302, 2010. 11. 9.】

2. 동일 건물내 사업소의 구분

Q 질의내용

사업소 단위로 과세되는 지방세(종업원분 지방소득세, 재산분 및 균등분 주민세)과세 시, 동일 건물에 위치한 2개 이상의 지점, 지역본부, 서비스센터를 별개의 사업소로 보아야 하는 지, 한 개의 사업소로 보아야 하는 지 여부

|| 사실관계 ||

- 전국에 승용차, 법인택시, 상용차 판매 사업을 위한 지점과 지점의 상위 조직으로서 지역본부(상용 지역본부) 및 차량의 수리업을 위한 서비스센터를 설치하여 사업을 수행
- 보통 판매 차종 및 대상고객이 동일한 지점은 일정거리를 두고 설치하여 운영하고 있으나, 판매 차종 및 대상고객이 상이한 지점 (승용차 판매 지점과 트럭 판매 지점)과 지역본부는 동일 건물에 위치하는 경우 존재

A 회신내용

가. 동일 건물에 있는 각각의 사업장을 독립된 사업소로 볼 수 있는지 여부는 단위사업소의 장소적 인접성, 각 설비의 사용관계, 사업상호간 관련성, 사업수행방법, 사업조직의 횡적·종적 구조, 종업원에 대한 감독구조 등 실질내용에 따라 판단하는 것이 타당(대판2008두10188 참고)하다 하겠으므로, 당해 사안의 경우 지역본부, 지점, 서비스센터 등이 동일 건물에 위치하고 있으며, 동일건물에 위치하고 있는 지역본부, 직영지점(승용차, 법인택시, 상용차), 서비스센터의 각 업무는 상호 독립된 별개의 업무로 보기 보다는 승용차 판매를 위해 상호 유기적인 관련성을 가지고 있다고 보는 것이 타당하다 하겠습니다.

나. 각 지점별로 사업자등록을 한 다음 독립된 인사발령 및 별도의 회계처리를 수행하고 있다고 하나, 당해 종업원은 동일한 건물 내에서 근무를 하고 있고, 업무수행에 있어서도 조직이 기능별로 구분되어 있을 뿐 자동차 판매라는 동일한 사업 목적을 수행하고 있는 점으로 볼 때, 동일한 건물 내에 위치한 각각의 사업장은 별도의 독립된 사업소라기보다는 효율적인 업무관리를 위해 동일건물에 있다 할 것이므로 하나의 사업소로 봄이 타당하다고 사료되나, 구체적인 인사, 예산관계 등 사실관계를 종합적으로 조사하여 과세권자가 판단하여야 할 사항입니다.

【지방세운영과-5305, 2010. 11. 9.】

3. 균등분 주민세 비과세 여부

Q 질의내용

가족과 떨어져 일시적으로 취업 등을 위하여 기숙사 등에 거주하고 있다면 주민등록 등재여부에 불문하고 균등할 납세의무는 없다(내무부 세정 13407-839, 1995.8.30)고 한 사례의 기숙사 거주자의 “일시적” 기간의 의미

A 회신내용

가. 지방세법 제173조 제1항의 규정에 의하면 개인균등분 주민세는 시·군에 주소를 둔 개인(납세의



무를 지는 세대주와 생계를 같이하는 가족은 제외)에게 부과되는 것으로 지방세법상 「주소」에 대한 정의가 없으므로 지방세법 제82조 및 국세기본법 제8조의 규정은 민법의 규정을 원용(援用)하고 있으며 민법 제18조에서는 “생활의 근거되는 곳을 주소로 한다.”라고 규정하고 있습니다.

나. 따라서, 지방세법 제173조 제1항에서 말하는 「주소」란 주민등록상의 주소지를 말하는 것이 아니라, 실제로 그 가족과 함께 생활하는 근거지를 말하는 것으로 종전 유권해석(1995.8.30.)사례에서 “일시적 의미”는 특정기간(예:1년)에 한정되는 것이 아니라, 당해장소의 거주 목적, 거주형태, 실제 당사자와 가족 구성원과의 실질적인 생활관계 등을 전반적으로 고려하여 과세권자가 판단할 사항입니다. 【지방세운영과-5304, 2011. 11. 9.】

4. 영유아보육시설 감면 여부

Q 질의내용

영유아보육시설로 지방세감면을 적용받아 부동산을 취득한 뒤 건물의 노후 등에 따른 사유로 취득일로부터 1년 이내 당해 용도로 사용하지 못하고 기존건물을 철거하고 새로운 건물을 신축하여 영유아보육시설로 사용할 경우, 기존건물에 대하여 적용받은 지방세 감면이 정당한 사유에 해당되는지 여부와 신축건물이 지방세법 제272조제5항의 감면대상에 해당하는지 여부

A 회신내용

가. “정당한 사유”를 판단함에 있어서는 부동산의 취득 목적과 규모에 비추어 그 목적사업에 직접 사용하는데 걸리는 준비기간의 장단, 목적사업에 사용할 수 없는 법령상, 사실상의 장애사유 및 장애정도, 당해 법인이 부동산을 목적사업에 사용하기 위한 진지한 노력을 다 하였는지 여부 등을 아울러 참작하여 구체적인 사안에 따라 개별적으로 판단하여야 할 것으로(대법원 2004.4.28 선고, 2002두11752 판결),

나. 직장보육시설로 사용하기 위하여 취득한 기존건물이 노후 주택으로 설계되어 영유아보육시설로의 적정한 공간확보, 계단 및 발코니 등의 기준에 맞지 않아 양질의 보육환경을 제공하기 어렵고, 기존건물을 증·개축 변경하는 것이 신축비용에 90%이상 소요될 것으로 추정되며, 기존건물의

내구성이 악화되어 변경후에도 안전에 문제가 발생할 수 있다는 전문업체의 의견등을 종합할 때, 기존건물을 철거하고 직장보육시설용 건물을 신축하는 것은 고유목적 사업에 직접 사용한다 할 것이며,

다. 신축건물의 용도가 취득목적인 영유아보육시설로 전체를 사용한다면 당초 취득한 기존건물과 신축건물 모두 지방세법 제272조제5항의 감면대상에 해당된다 할 것임. 다만, 영유아보육시설 신축과 관련된 유예기간 경과에 관한 “정당한 사유”에 대하여는 당해 법인이 보육시설 설치를 위하여 관계기관에 보육시설 설립계획승인 및 건축착공을 위한 진지한 노력여부 등 사실관계를 확인하여 과세관청에서 판단할 사항이라 사료됩니다. 【지방세운영과-5432, 2010. 11. 11.】

5. 출산 및 양육지원을 위한 감면 관련 추징 해당 여부

Q 질의내용

「지방세법」 제273조의3 제1항 규정에 해당하는 다자녀 양육자로 단독 등록한 감면차량 소유자가 등록일로부터 1년 이내에 공동등록 할 수 있는자(배우자)에게 일정 지분을 이전한 경우, 같은 조 제3항에서 열거한 추징제외 사유인 “그밖에 이와 유사한 사유”에 해당 하는지

A 회신내용

가. 조세법률주의의 원칙상 과세요건이나 비과세요건 또는 조세감면의 요건을 막론하고 조세법규의 해석은 특별한 사정이 없는 한 법문대로 해석할 것이고 합리적인 이유없이 확장해석하거나 유추 해석하는 것은 허용되지 아니하며, 특히 감면요건규정 가운데 명백히 특혜규정이라고 볼 수 있는 것은 엄격하게 해석하는 것이 조세공평의 원칙에도 부합한다(대법원2004.5.28. 선고 2003두 7392 판결 등 참조) 할 것으로,

나. 지방세법 제273조의3 제3항에서 추징 예외규정인 “이와 유사한 사유라 함”은 사망·혼인·해외이민·운전면허 취소 등 조문상 예시된 사유와 같이 국내에서 더 이상 운전을 하지 못할 사유이거나 동거가족이 불가피하게 변경되는 부득이한 사유만이 해당된다고 할 것이며,

다. 취득세 등을 감면하는 감면제도는 그 자체가 일반납세자와의 과세형평에 있어서 불공평한 제도로



특별히 공익적인 목적이 있는 경우에 한하여 일정조건을 붙여 감면하되, 부여된 감면조건을 충족하지 못하거나 위배되어 감면효력을 상실한 경우 감면한 취득세와 등록세액 전체가 추징대상이 된다 할 것이고,

라. 공동등록이 가능한 배우자간의 지분이전의 경우라 하더라도 그 소유권변경 등이 자동차를 양도할 수 밖에 없는 어찌할 수 없는 불가항력적인 사유로서 객관적으로 누구나 납득이 가는 사유에 해당하는 경우에 한하여 “이와 유사한 사유”에 해당된다고 사료되나, 이에 해당하는지 여부는 과세권자가 사실 관계등을 확인하여 판단할 사항입니다. 【지방세운영과-5341, 2010. 11. 11.】

6. 감면대상 “중고건설기계” 정의

Q 질의내용

지방세법 제268조제2항에서 건설기계매매업을 등록한 자가 매매용으로 취득하는 중고 건설기계에 대하여는 취득세 및 등록세를 면제한다고 되어 있으나, 건설기계에 대하여 신차, 중고차에 대한 구분이 명확하지 않아 민원 발생의 여지가 있어 “중고건설기계”에 대한 정의를 질의

A 회신내용

가. 지방세법시행령 제73조에서 차량·기계장비 등에 있어서는 그 제조·조립·건조 등이 완성되어 실수요자가 인도 받거나 계약서상의 잔금을 지급하는 날이 최초의 승계 취득일이 되며, 수입에 의한 취득은 당해 물건을 우리나라에 인취하는 날(보세구역을 경유하는 것은 수입신고필증 교부일)을 승계취득일로 보며, 차량·기계장비 등의 실수요자가 따로 있는 경우에는 실수요자가 인도받는 날 또는 계약상 잔금 지급하는 날 중 먼저 도래하는 날을 최초의 승계취득일로 보고 수입물건을 취득자의 편의에 의하여 우리나라에 인취하지 아니하거나 외국에서 직접 사용하는 경우에는 그 수입물건의 등기 또는 등록일을 취득일로 본다고 규정하고 있음

나. 취득세는 본래 재화의 이전이라는 사실자체를 포착하여 거기에 담세력을 인정하여 부과하는 유통세의 일종으로 차량·기계장비 등의 취득에 있어서는 건설기계관리법·자동차관리법 등 관계법령의 규정에 의한 등기·등록 등을 이행하지 아니한 경우라도 사실상으로 취득한 때에는 각각 취

득한 것으로 보고 있는 바,
다. 지방세법에서 감면대상으로 규정한 매매용 “중고건설기계”라 함은 매매용으로 제시신고 하고 매
매상사 앞으로 명의이전(상품용)된 건설기계라 할 수 있음. 따라서 건설기계의 경우 제작한 자로
부터 최초 승계 취득하여 신규등록이 된 이후에는 임시운행허가를 받아 출고된 차량이라 하더라
도 운행 여부에 관계없이 “중고건설기계”라 할 것으로 판단되나 구체적인 사실관계는 귀 구에
서 조사하여 처리할 사항입니다. 【지방세운영과-5515, 2010. 11. 23.】

7. 대체취득 비과세 부재부동산 해당 여부

Q 질의내용

사업인정고시일 이후 증여로 A에서 B로 소유권 이전하고 B가 보상금을 수령하여 이에 대체하여 부
동산을 취득하는 경우, 이를 지방세법 제109조의 대체취득 취득세 비과세 대상으로 볼 수 있는지 여부
또는 B가 부재부동산에 해당되는 지 여부

A 회신내용

가. 「지방세법」 제109조 제1항에서 공익사업 등으로 부동산이 수용 또는 철거된 자가 보상금 수령
일로부터 1년 이내에 대체취득한 경우에는 취득세를 비과세한다고 규정하고, 같은 조 제2항에서
제1항의 규정에 불구하고 대통령령이 정하는 부재부동산 소유자가 부동산을 대체취득하는 경우
에는 취득세를 부과한다고 규정하는 한편, 그 시행령 제79조의3의 제2항에서 법 제109조 제2항
에서 “대통령령이 정하는 부재부동산 소유자”라 함은 「공익사업을 위한 토지 등의 취득 및 보상
에 관한 법률」 등 관계법령의 규정에 의한 사업고시지구내에 매수·수용 또는 철거되는 부동산
등을 소유하는 자로서 다음 각호에 규정하는 지역에 계약일 또는 사업인정고시일 현재 1년전부터
계속하여 주민등록 또는 사업자등록을 하지 아니하거나 1년전부터 계속하여 주민등록 또는 사업
자등록을 한 경우에도 사실상 거주 또는 사업을 하고 있지 아니한 거주자 또는 사업자(법인을 포
함한다)를 말한다. 이 경우 상속으로 부동산등을 취득하는 때에는 상속인과 피상속인의 거주기간
을 합한 것을 상속인의 거주기간으로 본다고 규정하고 있습니다.



나. 「지방세법」 제109조 대체취득 비과세의 입법취지는 공익사업 등으로 소유하고 있는 부동산이 수용되는 등 생활터전을 잃은 원주민이 이에 대체하여 부동산을 취득할 경우 취득세 비과세 등 조세지원을 주로 목적으로 하는 바, 대체취득 비과세대상이 되려면, 계약일 또는 사업인정고시일 현재 수용된 부동산 소유자와 대체취득하는 부동산의 소유자가 동일하여야 할 것과 매수·수용 또는 철거되는 부동산의 소유자로서 계약일 또는 사업인정고시일 현재 1년전부터 계속하여 주민 등록 또는 사업자등록을 하고 사실상 거주 또는 사업을 영위하여 부재지주에 해당되지 않아야 할 것의 두 요건을 모두 충족하여야 할 것입니다.

다. 귀문 B와 같이 계약일 또는 사업인정고시일 이후 부동산을 승계(증여)한 경우라면, 계약일 또는 사업인정고시일 현재 부동산을 소유하지 않은 관계로 “계약일 또는 사업인정고시일 현재 수용된 부동산 소유자와 대체취득하는 부동산의 소유자가 동일하여야 할 것”이라는 대체취득 비과세 요건을 충족하지 못하였고, 또한 B가 계약일 또는 사업인정고시일 1년전부터 계속하여 수용 부동산의 소재지에서 사업자등록을 하고 사실상 거주 또는 사업을 영위하였다고 하더라도 계약일 또는 사업인정고시일 현재 “부동산의 소유자로서”의 요건을 충족하지 못하여 부재지주에도 해당된다고 할 것입니다만, 이에 해당하는지의 여부는 과세권자가 사실조사 후 최종 결정할 사항이라 할 것입니다.

【지방세운영과-5512, 2010. 11. 22.】

8. 주택재개발사업 등에 대한 취득세 감면 여부

Q 질의내용

당초는 A구역만 주택재개발사업 정비사업지구로 최초 지정 고시(2004.3.20) 하였으나, 이후 변경 고시(2007.5.28)로 B구역이 추가 지정된 경우, 당해 변경 고시일을 B구역의 최초 지정 고시일로 볼 수 있는지 여부

A 회신내용

가. 「서울특별시세감면조례(2008.3.12. 조례4611호로 개정 이전의 것) 제19조에서 「도시 및 주거환경 정비법」에 의한 주택재개발사업과 주거환경개선사업의 시행으로 인하여 취득하는 부동산으로

서 다음 각호에 정하는 부동산에 대하여는 취득세와 등록세를 면제한다(단서생략)고 하면서 그 제 6호는 「도시 및 주거환경 정비법」에 의한 주거환경개선계획의 최초 고시일 현재 부동산을 소유한 자가 제4호의 규정에 의한 사업시행자로부터 취득하는 전용면적 85제곱미터 이하의 주택으로 규정하고 있는 반면, 「서울특별시세감면조례(2008.3.12. 조례4611호로 개정 이후의 것)」 제19조 제6호는 「도시 및 주거환경 정비법」에 의한 주거환경개선사업의 정비구역지정 고시일 현재 부동산을 소유한 자가 제4호의 규정에 의한 사업시행자로부터 취득하는 전용면적 85제곱미터 이하의 주택으로 규정하는 한편, 당해 부칙 제2조에서 제19조의 개정규정은 이 조례 시행 이후 최초로 정비구역으로 지정된 분부터 적용한다고 규정하고 있습니다.

나. 2008.3.12 개정된 「서울특별시세감면조례」 부칙 제2조에서 “제19조(주택재개발사업 등에 대한 감면)의 개정규정은 이 조례 시행 이후 최초로 정비구역으로 지정된 분부터 적용한다” 라고 규정하고 있으며, 이 민원 정비사업의 최초 고시(2004.3.20) 및 변경고시(2007.5.28) 모두가 감면조례 개정(2008.3.12) 이전에 이루어졌기 때문에 2008.3.12 개정 이전 「서울특별시세감면조례」를 적용함이 타당하다고 할 것인 데, 변경 고시로 추가된 B구역의 경우 최초 고시된 A구역과 위치적으로 다르게 구획되어 있고, B구역 부동산의 경우 최초 고시된 A구역에는 포함되지 아니하였다가 변경 고시로 인하여 최초로 당해 사업지구로 편입되었다면, 당해 사업지구 변경 고시일을 B구역의 최초 지정 고시일로 봄이 타당하다고 할 것이나, 이에 해당하는지의 여부는 과세권자가 사실조사 후 최종 결정할 사항이라 할 것입니다. 【지방세운영과-5511, 2010. 11. 22.】

9. 부동산 명의신탁 · 미등기전매 부과제척기간

Q 질의내용

부동산 명의신탁 · 미등기전매 행위로 과태료 또는 과징금 처분을 받은 자에 대한 취득세 부과제척기간을 10년으로 적용하여야 하는지 여부

A 회신내용

가. 부과제척기간 정의 및 기산점



- 부과제척기간은 지방세 부과권의 행사할 수 있는 기간을 말하며, 납세의무가 성립된 후 과세권자가 일정기간 부과권을 행사하지 않으면 그 권한이 소멸되는 제도로서, 지방세법 제30조의 4에 일반적인 경우 5년, 사기 기타 부정한 행위로 지방세를 포탈하거나 환부 또는 경감 받은 경우는 10년의 기한 동안, 지방세를 부과할 수 있도록 규정하고 있습니다.
- 또한, 지방세법시행령 제14조의 2에 의거 취득세 등과 같이 법령에서 신고납부하도록 규정된 지방세는 신고납부기한의 다음날, 그 외의 세목은 납세의무 성립일 부터 부과제척기간을 기산하도록 규정하고 있습니다.

나. 「사기 기타 부정행위」의 범위

- 지방세를 포탈한 자에게 적용하는 부과제척기간 10년에 대한 세부적인 정의를 현행 지방세법에는 규정하지 않고 있으나, 같은법 제84조제1항에 “지방세에 관한 범칙행위는 조세범처벌법령을 준용”하도록 규정하고 있고, 조세범처벌법 제3조제6항은 “사기나 그 밖의 부정한 행위”를 장부의 거짓 기장, 장부와 기록의 파기 등 조세의 부과 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 적극적인 행위로 규정하고 있으며, 대법원은 판례를 통해 납세의무자 본인의 행위가 “사기 기타 부정한 행위”에 해당하는 것을 인식하고, 그 행위로 인하여 조세포탈의 결과가 발생한다는 사실을 인식하면서 부정행위를 감행하거나 하려고 하는 것을 조세포탈죄에 있어서의 범위로 보고 있습니다.(선고 2004도817)
- 따라서, 부과제척기간 10년을 적용할 경우에는 부과제척기간의 기산점과 더불어 조세범처벌법에서 규정하고 있는 “사기나 그 밖의 부정한 행위”에 포함되는지 여부를 확인하여야 할 것입니다.

다. 명의신탁·미등기 전매 행위가 “사기나 그 밖의 부정한 행위”에 포함되는지 여부

1) 부동산 명의신탁

- 「부동산 명의신탁」은 부동산을 사실상 취득하거나 취득하려고 하는 자가 타인과의 사이에서 대내적으로는 실권리자가 부동산에 관한 물권을 보유하거나 보유하기로 하고 그에 관한 등기는 타인의 명의로 하기로 하는 행위이며, 「부동산 실권리자 명의 등기에 관한 법률」 제3조제1항에 명의수탁자의 명의로 등기하는 것을 금지하고, 이를 위반시에는 같은법 제5조 의거 과징금을 부과토록 규정하고 있습니다.
- 그러나, 여타의 사정으로 인하여 명의신탁하였더라도, 취득세를 명의수탁자 명의로 자

진신고 납부하였고, 단순한 세법상의 신고를 하지 아니하거나 허위의 신고를 하는 것은 조세범처벌법 제3조에서 규정한 “사기 기타 부정한 행위”로 볼 수 없다는 대법원 판례(2001도3797 참조)와 명의신탁 행위가 사기 기타 부정한 행위에 해당하는 것을 인식하고 그 행위로 인하여 조세포탈의 결과가 발생한다는 사실을 인식하면서 부정행위를 감행하는 것으로 보기 어렵다는 조세심판원 심판결정 사례(조심 2009지1029) 등을 종합해 볼 때 이 경우 지방세 부과제척기간은 5년으로 정함이 타당하다고 판단됩니다.

2) 부동산 미등기전매

- 「부동산 미등기전매」는 타인의 부동산을 매수한 이후 등기를 하지 않은 채 그 부동산을 제3자에게 매도하는 행위이며, 「부동산 등기 특별조치법」 제11조는 미등기전매 시 과태료 처분토록 규정하고 있습니다.
- 이러한 미등기 전매 행위는 당초 매수자가 부동산을 취득한 후 제3자에게 매각하였으나, 당초 매수자가 전 소유자로부터 작성한 매매계약서를 조작, 제3자와 계약한 것으로 작성하는 등 거래를 조작한 점 등을 조세범처벌법 제3조제6항제4호의 규정에 해당하는 것으로, 적극적인 행위를 하였다 할 것입니다.
- 또한, 본인의 행위로 조세포탈의 결과가 발생한다는 사실을 인식하고 부정행위를 감행한 경우는 “사기 기타 부정한 행위”에 포함된다는 대법원 판례(선고98도667)와 미등기전매는 “사기 기타 부정한 적극적인 행위로서 조세범칙행위에 해당하며, 단순히 세법상의 신고를 하지 아니한 행위로 볼 수 없다”는 대법원 판례(선고91도318), 미등기 전매를 실시한 이후 취득세를 신고납부하지 않은 점 등을 감안할 때, 이 경우 “사기 기타 부정한 행위”의 범주에 포함하여 지방세 부과제척기간을 10년으로 정함이 타당하다고 사료됩니다.
【지방세운영과-5588, 2010. 11. 26.】

10. 지방세 체납자 관허사업 제한대상

Q 질의내용

인쇄문화산업 진흥법」 제12조에 의거 신고하는 인쇄사가 지방세법 「제40조」에 따른 관허사업에 해당하는지 여부



A 회신내용

가. 지방세법상 관허사업 의의 및 판단기준

- 「관허사업 제한제도」는 지방세법 제40조제1항, 같은법 시행령 제25조 등에 의거, 납세자가 정당한 사유 없이 지방세를 체납한 때에, 그 체납자가 새로 경영(기존의 허가 등 포함)하고자 하는 사업이 관허사업(허가·인가·등록 등)이면, 과세권자는 주무관청에 당해 체납자에게 허가 등을 하지 않을 것을 요구함으로써, 체납액 납부를 유도하는 조세채권 보전조치입니다.
- 이러한 관허사업 제한제도에 대해 지방세법 해석운용 매뉴얼 40-1(관허사업)은, 허가·인가 등 용어에 구매됨이 없이 법령에 의한 일반적인 제한·금지를 특정한 경우에 해제하거나, 권리를 설정하여 적법하게 일정한 사실행위 또는 법률행위를 할 수 있게 하는 행정처분을 거쳐서 영위하는 각종 사업을 관허사업으로 규정하고 있습니다.
 - ※ 단, 자동차등록·부동산 등기 등 특정한 사실 및 법률관계의 존재 여부를 판단·증명하는 행정행위나 신고사항을 수리하는 행정행위는 제외
- 따라서 “관허사업 제한대상”에 포함여부를 판단할 경우에는, 지방세법 제40조제1항에서 규정한 허가·인가·면허 및 등록과 갱신을 요하는 사업인지 여부 및 주무관청으로부터 허가·인가 등을 얻어 지속적으로 경영하는 사업에 포함되는지 여부를 먼저 고려하여야 할 것입니다.

나. ‘인쇄사’가 관허사업 제한대상에 포함 여부

- 「출판문화산업 진흥법」 제2조에 따른 간행물을 발행하기 위하여 인쇄사를 경영하고자 하는 자는 「인쇄문화산업진흥법」 제12조에 의거 그 인쇄사의 소재지를 관할하는 특별자치도지사·시장·군수·구청장에 신고토록 규정하는 있는 바, 인쇄사를 경영하기 위해서는 주무관청에 단순히 “신고”를 하고, 신고필증을 교부받은 후 사업을 영위할 수 있다 할 것입니다.
- 그러나, 지방세법 제40조제1항은 「관허사업 제한대상」을 ‘허가·인가·면허 및 등록과 그 갱신’으로 한정하고 있고, 지방세법 해석운용 매뉴얼 40-1(관허사업)도 ‘신고사항을 수리하는 행위는 관허사업 제한대상에서 제외’토록 규정하고 있으며, 법제처는 ‘신고절차만 거침으로써 영업을 할 수 있도록 하는 경우에는, 그 신고가 일반적인 제한이나 금지를 일정한 요건에 따라 해제하여 주는 행정처분으로 보기 어렵다’고 유권해석(방송통신위원회 통신이용제도과-137, 2008.5.8) 하고 있습니다.

- 따라서, 지방세법 제40조제1항 및 지방세법 해석운용 매뉴얼 40-1, 법제처 유권해석을 종합해 볼 때, 현행 지방세법상 '인쇄사 신고'는 '관허사업 제한대상'에 포함되지 않습니다.
 - 다만, 2011.1.1부터 시행되는 「지방세 기본법」 제65조제1항은 '대통령령으로 정하는 신고'를 관허사업 제한대상 범주에 포함하고 있음을 참고하시기 바랍니다.
- 【지방세운영과-5608, 2010. 11. 28.】

11. 공사중인 기부채납예정 도로의 재산세 비과세 여부

Q 질의내용

도시계획시설(도로)실시계획 인가후 사업시행자(IH)가 기부채납예정 도로를 공사중인 경우 비과세 대상에 해당하는지 여부

A 회신내용

- 가. 지방세법 제185조 제2항에서 국가·지방자치단체 및 지방자치단체조합이 1년 이상 공용 또는 공공용에 사용하는 재산에 대하여는 재산세를 부과하지 아니하고, 다만 유료로 사용하는 경우에는 그러하지 아니하다고 규정하고 있습니다.
 - 나. 재산세는 매년 과세기준일 현재 소유자에게 그 재산의 현황이나 이용상황에 따라 독립적으로 납세의무가 성립(대판 09.10.29. 2007두7741)하는바,
 - 다. 귀문의 경우 재산세가 비과세되기 위해서는 과세기준일 현재 국가 등이 사용 주체로써 1년 이상 공용 또는 공공용에 사용하는 재산에 한해 적용되어야 하므로, 사용이 개시되지 않은 재산은 이에 해당되지 않는다 할 것으로, 최소한 그 사용의 개시가 전제된 재산으로 보는 것이 합리적이라 할 것입니다.
 - 라. 따라서, 장래에 지방자치단체의 1년이상 무상사용이 예정되어있다 하더라도, 과세기준일 현재 토지소유자(사업시행자)가 공사중에 있는 토지라면 지방자치단체가 사용하고 있는 재산으로 볼 수 없어 재산세 비과세 대상이 아니라고 사료되나 이에 해당하는 지 여부는 과세권자가 구체적인 사실관계 확인 후 결정할 사안입니다.
- 【지방세운영과-5640, 2010. 11. 30.】



12. 재산세 납세의무자

Q 질의내용

C법인과 K신탁회사간 신탁계약 및 신탁등기된 재산에 대하여 C법인이 S법인에게 매각하였으나, 과세기준일 현재 S법인의 취득신고가 없는 상태에서 C법인이 납세자 변경신고를 한 경우 재산세 납세의무자는

|| 사실관계 ||

- C법인(매도자)과 S법인(매수자)간 매매계약 체결(2006.5.10.), 잔금 지급완료(2006.11.24.), 소유권 이전등기 미이행
- C법인과 K신탁회사간 신탁계약 · 등기(2006.11.1), 수익자는 S법인
- S법인은 K신탁회사로부터 대출받은 돈으로 C법인에게 대금 지급
- C법인은 납세의무자 변동신고서 제출(2010.8.25.)

A 회신내용

가. 지방세법 제 183조제1항에서 재산세 과세기준일 현재 재산을 사실상 소유하고 있는 자는 재산세를 납부할 의무가 있고, 제2항 제1호에서 공부상의 소유자가 매매 등의 사유로 소유권에 변동이 있었음에도 이를 신고하지 아니하여 사실상의 소유자를 알 수 없는 때에는 공부상의 소유자, 제5호에서 「신탁법」에 의하여 수탁자명의로 등기 · 등록된 신탁재산의 경우에는 위탁자를 재산세 납세의무자로 본다고 규정하고, 「지방세법」 제194조 제1항 제1호에서 재산의 소유권 변동 또는 과세대상 재산의 변동 사유가 발생되었으나 과세기준일까지 그 등기가 이행되지 아니한 재산의 공부상 소유자는 과세 기준일부터 10일 이내에 그 소재지를 관할하는 시장 · 군수에게 그 사실을 알 수 있는 증빙자료를 갖추어 신고하여야 한다고 규정하고, 제3항에서 신고가 사실과 일치하지 아니하거나 신고가 없는 경우에는 시장 · 군수가 이를 직권으로 조사하여 과세대장에 등재할 수 있다고 규정하고 있습니다.

나. 재산세 납세의무자는 과세기준일 현재 “사실상소유자”로 보는 것이 원칙이며, 소유권 변동이 있었음에도 신고하지 아니하여 “사실상소유자”를 알 수 없는 경우 등 예외적인 경우에는 공부상

소유자를 납세의무자로 볼 수 있고, 그렇다고 매수자의 신고 해태로 등기부상 명의자가 과세당하는 경우는 불합리하므로 소유권변경 입증서류와 함께 납세자 변경신고를 할 경우 이를 인정하여 “사실상소유자”로 확인된 자는 재산세 납세의무가 있습니다.

다. 또한 지방세법 제194조의 재산세 납세의무자 결정관련 “신고”의 취지는 소유권 관계가 복잡한 재산에 대해 이해관계인들로부터 자발적인 신고를 통해 납세의무자를 결정하거나 소유자가 아님에도 불구하고 부당하게 과세당하는 것을 방지하기 위한 취지로 볼 수 있으며, 신고가 사실과 일치하지 아니하거나 신고가 없는 경우에는 과세권자가 직권으로 조사하여 과세대장에 등재할 수 있는 등 보완장치도 두고 있습니다.

라. 귀문의 경우 매도자가 재산세 납세의무자 변경신고를 한 상태에서, 과세권자가 당해 연도 재산세 부과징수 결정 과정에서 입증서류 등 사실조사를 통해 매수인을 사실상 소유자로 충분히 알 수 있었다면 매수자를 재산세 과세대장에 등재하여 납세의무자로 보아 과세할 수 있다고 사료됩니다.

마. 한편 신탁법에 따라 수탁자 명의로 등기된 신탁재산의 경우에는 위탁자가 재산세 납세의무자이나, 신탁재산의 위탁자로부터 제3자가 사실상 취득하였다면 “신탁재산 납세의무자” 규정 적용과는 무관하게 그 매수자는 “사실상소유자”로써 납세의무자라고 사료됩니다.

바. 아울러 재산세 납세의무자 결정과 관련하여서는 과세권자가 구체적인 사실관계를 확인한 후 최종적으로 결정할 사안입니다. 【지방세운영과-5637, 2010. 11. 30.】

13. 농협 무허가 공판장의 재산세 감면 여부

Q 질의내용

지역 단위농협이 적법한 건축허가 없이 증축하여 공판장 등으로 사용하고 있는 경우 당해 부동산의 감면여부

|| 사실관계 ||

- 00시 소재 00원에농업협동조합 소유 건축물로써 건축허가 없이 무단 증축하였으며, 과세기준일 현재 공판장 및 창고 용도로 사용하고 있음



A 회신내용

가. 지방세법 제266조제5항에서 「농업협동조합법」에 의하여 설립된 조합(조합공동사업법인을 포함한다)이 고유업무(법령에서 개별적으로 규정하는 업무와 법인등기부에 목적사업으로 정하여진 업무를 말한다)에 직접 사용하기 위하여 취득하는 부동산(임대용 부동산을 제외한다)에 대하여는 취득세와 등록세를 면제하고, 과세기준일 현재 고유업무에 직접 사용하는 부동산에 대하여는 재산세를 면제한다고 규정하고, 농업협동조합법 제57조 제1항 제2호나목에서 조합의 목적사업으로 조합원이 생산하는 농산물의 제조·가공·판매·수출 등의 사업을 규정하고 있습니다.

나. 귀문의 경우 「농업협동조합법」에 의하여 설립된 조합에 대한 재산세 면제 요건으로 과세기준일 현재 고유업무에 직접사용하는 부동산을 한정하고 있고, 건축과정의 위법여부에 대하여 별도로 규정하고 있지는 아니하므로,

다. 과세기준일 현재 당해 건축물이 조합원이 생산한 농산물의 판매사업에 제공되는 부동산으로써 농업협회의 고유목적사업에 사용하는 것이 확인된 이상 감면요건을 충족했다고 볼 수 있으며, 무허가 건물이라는 이유로 감면요건에 대한 법규의 해석을 달리 적용할 여지는 없으므로 재산세 감면 대상이라고 사료되는 바, 이에 해당하는 지 여부에 대하여는 과세권자가 구체적인 사실관계를 확인한 후 결정할 사안입니다.

라. 다만, 조세감면이 위법한 건축물까지 확대되어 지속적으로 적용되는 것은 불합리하므로, 위법 건축물 관리·감독 부서를 통해 적법한 건축물이 될 수 있도록 통보 등 조치하시기 바랍니다.

【지방세운영과-5638, 2010. 11. 30.】

14. 토지분 재산세 감면여부

Q 질의내용

주택건설사업승인 조건으로 학교용지를 취득하였으며, 과세기준일 현재 도시계획시설(학교)로 지정되어 있는 당해 토지의 재산세 감면 여부

A 회신내용

가. 000시 시세감면조례 제18조제1항에서 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」 제2조제13호의 규정에 의한 공공시설용 토지로서 동법 제30조 및 제32조의 규정에 의하여 도시관리계획결정 및 도시관리계획에 관한 지형도면이 고시된 토지에 대하여는 재산세의 50%를 경감한다고 규정하고, 제2항에서 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」 제2조제7호의 규정에 의한 도시계획시설로서 동법 제32조의 규정에 의하여 지형도면이 고시된 후 10년 이상 장기간 미집행된 토지에 대하여는 재산세의 50%를 경감한다고 규정하고 있습니다.

나. 조세법률주의의 원칙상 과세요건이거나 비과세요건 또는 조세감면요건을 막론하고 조세법규의 해석은 특별한 사정이 없는 한 법문대로 해석할 것이고, 합리적 이유 없이 확장해석하거나 유추해석하는 것은 허용되지 아니하고, 특히 감면요건 규정 가운데에 명백히 특혜규정이라고 볼 수 있는 것은 엄격하게 해석하는 것이 조세공평의 원칙에도 부합한다고 할 것입니다.(대법원 1998. 3. 27. 선고 97누20090 판결 참조)

다. 귀문의 경우 주택건설 사업승인을 조건으로 학교용지를 취득하고 과세기준일 현재 도시계획시설(학교)로 결정·고시되어 있다 하더라도, 감면대상 토지로 보기 위해서는,

- ① 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」 상 공공시설이어야 하나, 공공시설은 도로,공원,철도 등으로 한정하고 있어(법 제2조제13호 및 시행령 제4조) 학교는 이에 포함되지 아니합니다.
- ② 또한 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」 제2조제7호의 규정에 의한 도시계획시설로서 10년 이상 장기간 미집행된 토지이어야하나, 당해 토지가 학교용지로서 도시계획시설에는 해당하지만 지형도면이 고시된 날로부터 10년이 경과되지 아니한 토지라면 재산세 감면대상으로 볼 수 없다고 사료됩니다.

라. 아울러 당해토지의 재산세 감면 여부는 과세권자가 구체적인 사실관계를 조사하고 해당 자치단체의 감면조례를 확인한 후 결정할 사안입니다. 【지방세운영과-5754, 2010. 12. 6.】

15. 명의수탁자가 사실상 취득하는 경우 납세의무

Q 질의내용

부동산 명의수탁자가 해당 부동산을 실질 소유하기 위하여 명의신탁자와 해당 부동산에 대하여 실질소유자 변경합의를 하고 사실상 취득한 경우 취득세 납세의무가 성립하는지 여부



|| 사실관계 ||

- (2004.1.7.) A법인(명의신탁자)가 甲개인으로부터 해당 부동산을 취득하고 매매대금 19.6억원 지급한 후 乙개인(명의수탁자) 명의로 소유권 이전등기
 - ⇒ 乙개인 과표 19.6억원으로 하여 취득세 39.2백만원, 등록세 58.8백만원 신고
 - ※ 해당 부동산 : 00도 00시 00읍 00외 00필지 임 000,000㎡
- (2009.1.23.) 00지방국세청장이 00시장에게 A법인(명의신탁자) 「부동산실권리자 명의 등기에 관한 법률」 위반 사항 통보
 - ※ 통보내용 : A법인 소유 해당 부동산을 乙개인 명의로 등기
 - ⇒ 00시장 A법인에게 과표19.6억원으로 하여 취득세 68.3백만원 부과
- (2010.7.15.) 乙개인(명의수탁자) A법인(명의신탁자)과 해당 부동산 실질소유자 변경에 관한 합의서 작성 후 합의금 24.9억원 지급
 - ※ 실질소유자 변경사항 : A법인(명의신탁자) ⇒ 乙개인(명의수탁자)
 - ⇒ 乙개인 합의금액 24.9억원 중 기존 乙개인 신고분 19.6억원을 제외한 5.3억원 취득세 과표로 하여 취득세 신고

A 회신내용

가. 관련규정

- ① 「지방세법」 제104조에서 취득세에서 사용하는 용어의 정의는 다음 각 호와 같다고 규정하며 그 제8호에서 취득이란 매매, 교환, 상속, 증여, 기부, 법인에 대한 현물출자, 건축, 개수, 공유수면의 매립, 간척에 의한 토지의 조성 등과 기타 이와 유사한 취득으로서 원시취득, 승계취득 또는 유상·무상을 불문한 일체의 취득을 말한다고 규정하고 있고, 같은 법 제105조 제1항에서 취득세는 부동산·차량·기계장비·입목·항공기·선박·광업권·어업권·골프회원권·승마회원권·콘도미니엄회원권 또는 종합체육시설이용회원권의 취득에 대하여 당해 취득물건 소재지의 도에서 그 취득자에게 부과하고, 제2항에서 부동산·차량·기계장비·입목·항공기·선박·광업권·어업권·골프회원권·승마회원권·콘도미니엄회원권 또는 종합체육시설이용회원권의 취득에 있어서는 「민법」·「광업법」·「수산업법」·「선박법」·「자원의 조성 및 관리에 관한 법률」·「건설기계관리법」·「자동차관리법」 또는 「항공법」등 관계법령의 규정에 의한 등기·등록을 이행하지 아니한 경우라도 사실상으로 취득한 때에는 각

각 취득한 것으로 보고 당해 취득물건의 소유자 또는 양수인을 각각 취득자로 한다고 규정하고 있으며, 같은 법시행령 제73조 제1항에서 유상승계취득의 경우에는 다음 각호에 정하는 날에 취득한 것으로 본다고 규정하며 그 제1호에서 법 제111조제5항 제1호 내지 제4호의 어느 하나에 해당하는 유상승계취득의 경우에는 그 사실상의 잔금지급일이라고 규정하고 있습니다.

나. 검토결과

- ① 부동산 명의신탁관계에 있는 A법인(명의신탁자)과 B개인(명의수탁자)이 각각 별개의 취득세 납세의무가 성립되는지 여부
 - 부동산을 취득하고 부동산명의를 명의수탁자 명의로 소유권이전등기를 경료하지 않았지만 명의수탁자 명의로 소유권이전등기를 경료하기에 앞서 명의신탁자가 당해 부동산의 매매대금을 매도인에게 전부 지급한 경우라면, 그 사실상 잔금지급일에 해당 부동산을 사실상 취득하였다고 할 것이고, 이는 명의수탁자가 소유권이전등기를 경료함으로써 해당 부동산을 취득한 것과는 구별되는 별개의 취득행위라 할 것이므로(대판2005두13360, 2007.5.11 참조), 명의신탁관계에 있는 A법인(명의신탁자)이 부동산 매도인으로부터 해당 부동산을 취득하고 매매대금 지급한 후 B개인(명의수탁자) 명의로 소유권 이전등기한 경우라면 A법인(명의신탁자)과 B개인(명의수탁자)은 각각 별개의 취득세 납세의무가 성립되었다고 사료됩니다.
- ② A법인(명의신탁자)가 해당 부동산을 실질 소유하기 위하여 B개인(명의수탁자)과 해당 부동산에 대하여 실질소유자 변경합의를 하고 사실상 취득한 경우 취득세 납세의무가 성립하는지 여부
 - 취득세는 본래 재화의 이전이라는 사실 자체를 포착하여 거기에 담세력을 인정하고 부과하는 유통세의 일종으로 취득자가 재화를 사용·수익·처분함으로써 얻을 수 있는 이익을 포착하여 부과하는 것이 아니어서 취득자가 실질적으로 완전한 내용의 소유권을 취득하는가의 여부에 관계없이 사실상 취득행위 자체를 과세객체로 하는 것이고(대판2003두13342, 2004.11.25 참조), 「지방세법」 제105조 제2항은 취득세의 과세객체가 되는 부동산 취득에 관하여 「민법」 기타 관계 법령에 의한 등기·등록 등을 이행하지 아니한 경우라도 사실상 취득한 때에는 이를 취득한 것으로 보고 있으며, 여기서 사실상의 취득이라 함은 등기와 같은 소유권 취득의 형식적 요건을 갖추지는 못하였으나 대금의 지급과 같은 소유권 취득의 실질적요건을 갖춘 경우를 말한다고 할 것이므로(대판2003두10343, 2005.1.13 등 참조), A법인(명의신탁자)가 해당 부동산을 실질 소유하기 위하여 B개인(명



의수탁자)과 해당 부동산에 대하여 실질소유자 변경합의를 하고 사실상 취득한 경우라면 취득세 납세의무가 발생한다고 사료되나, 이에 해당되는지 여부는 과세권자가 사실관계 등을 사실조사하여 판단할 사항입니다. 【지방세운영과-5779, 2010. 12. 8.】

16. 도매업자의 판매물품 보관창고 시가표준액 적용

Q 질의내용

도매업 및 주류판매업 허가를 받은 하이트맥주(주) 직매장의 맥주보관창고의 과표산정을 위해 용도 지수 적용시 생산시설 창고(용도지수 80)와 판매시설(용도지수 125) 중 적용하여야 할 용도지수

A 회신내용

가. 건물의 시가표준액 산정시 “건물의 시가표준액 조정기준”에서 용도지수의 적용대상 건물에 특별히 규정하는 것을 제외하고는 「건축법」 규정에 따른 용도별 건축물의 종류에 따라 건축물대장 등 공부상 기재된 용도에 의하되, 사실상의 용도와 공부상의 용도가 다른 경우에는 사실상의 용도에 따라야 하는 바,

나. 건물이 건축물대장상 주용도가 “창고”로 등재되어 있고 1개의 건물동을 사실상 “물품보관용”으로 사용하고 있다면 창고(80)의 용도지수를 적용함이 타당한 것으로 사료되며,

다. 이에 해당하는 지 여부는 과세권자가 구체적인 사실을 조사하여 판단할 사항입니다.

【지방세운영과-5970, 2010. 12. 21.】

17. 연결납세방식 법인세분 지방소득세 납세의무자

Q 질의내용

연결납세방식을 적용하여 연결모법인과 연결자법인이 법인세 신고납부를 하는 경우, 법인세분 지

방소득세 납세의무자가 연결모법인 인지 및 연결모법인과 연결자법인 모두인지 여부

|| 사실관계 ||

- A사는 금융지주회사법에 따른 금융지주회사로서 A사를 모회사로 하고 은행, 증권 등 금융업을 주된 목적으로 하는 자회사들로 구성된 금융그룹임
- A사와 자회사들은 법인세 신고납부를 개별납세방식에서 연결납세방식으로 2010.1월 전환

A 회신내용

가. 지방세법 제176조의9 제1항에서 소득분은 시·군에서 소득세·법인세의 납세의무가 있는 자에게 부과하도록 규정하고 있습니다.

나. 법인세법 제2조 제4항에서는 연결법인은 제76조의14 제1항에 따른 각 연결사업연도의 소득에 대한 법인세에 대하여 연대납세의무가 있다고 규정하고 있고 또한, 법인세법 제76조의19에서 연결모법인은 각 연결사업연도의 소득에 대한 법인세를 신고기한과 동일한 기한내에 납부하여야 하며 연결자법인은 각 연결법인에 귀속되는 법인세액을 신고기한까지 모법인에게 지급하도록 규정하고 있습니다.

다. 따라서, 지방세법 제176조의9 제1항에서 규정하고 있는 ‘법인세의 납세의무가 있는 자’는 법인세 신고납부에 있어서 연결납세방식을 적용하는 경우, 연결모법인은 연결자법인의 각 사업연도소득을 기초로 소득·결손금 통산 등을 조정하여 법인세를 신고납부 하는 것으로, 법인세분 지방소득세의 납세의무자는 각 법인의 회계에 따라 법인세를 실제로 부담하는 개별법인인 연결모법인 및 연결자법인 각각의 법인으로 보아야 할 것입니다. 【지방세운영과-5989, 2010. 12. 22.】

18. 잔금일부 미납시 사실상 취득 여부

Q 질의내용

甲이 해당토지 분양대금 중 일부를 미납한 상태에서 乙에게 전매한 경우 甲이 해당토지 분양대금의



대부분을 납부한 시기에 해당토지를 “사실상 취득”한 것으로 볼 수 있는지 여부 및 사실상 취득으로 볼 수 있는 “잔금지급”의 범위

A 회신내용

가. 관련규정

- 「지방세법」 제105조 제2항에서 부동산·차량·기계장비·입목·항공기·선박·광업권·어업권·골프회원권·승마회원권·콘도미니엄회원권 또는 종합체육시설이용회원권의 취득에 있어서는 「민법」·「광업법」·「수산업법」·「선박법」·「산림법」·「건설기계관리법」·「자동차관리법」 또는 「항공법」 등 관계법령의 규정에 의한 등기·등록등을 이행하지 아니한 경우라도 사실상으로 취득한 때에는 각각 취득한 것으로 보고 당해 취득물건의 소유자 또는 양수인을 각각 취득자로 한다.

다만, 차량·기계장비·항공기 및 주문에 의하여 건조하는 선박은 승계취득의 경우에 한한다고 규정하고 있고, 같은 법시행령 제73조 제1항에서 유상승계취득의 경우에는 다음 각 호에 정하는 날에 취득한 것으로 본다고 규정하며 그 제1호 법 제111조제5항제1호 내지 제4호의 어느 하나에 해당하는 유상승계취득의 경우에는 그 사실상의 잔금지급일, 제2호 제1호에 해당하지 아니하는 유상승계취득의 경우에는 그 계약상의 잔금지급일(계약상 잔금지급일이 명시되지 아니한 경우에는 계약일부터 30일이 경과되는 날). 다만, 취득후 30일 이내에 「민법」 제543조 내지 제546조의 규정에 의한 원인으로 계약이 해제된 사실이 화해조서·인낙조서·공정증서 등에 의하여 입증되는 경우에는 취득한 것으로 보지 아니한다고 규정하고 있으며, 제3항에서 제1항·제2항 및 제6항의 규정에 의한 취득일전에 등기 또는 등록을 한 경우에는 그 등기일 또는 등록일에 취득한 것으로 본다고 규정하고 있습니다.

나. 검토결과

- 甲이 해당토지 분양대금의 대부분을 납부한 시기에 해당토지를 “사실상 취득”한 것으로 볼 수 있는지 여부 관련하여
 - ① 「지방세법시행령」 제73조 제1항 제1호는 과세요건이 아닌 그 취득시기만을 구체화하고 있고, “사실상”의 잔금 지급일이라 함은 비록 잔금 지급이 모두 완결되지 않았다고 하더라도

라도 거의 대부분의 잔금이 지급되고 사회통념상 무시하여도 좋을 정도의 일부분의 잔금만이 미지급되었다고 한다면 거래관념상 잔금을 모두 지급한 경우와 마찬가지로 볼 수 있는 경우 등을 가리키는 것으로서, 일반인의 관점에서 그 범위의 대강이 예측가능 하다고 할 것이고 과세관청의 자의적인 해석과 집행을 초래할 정도로 지나치게 추상적이고 불명확하다고 볼 수 없다고 할 것임으로(대법원 2007두4148, 2007.4.26), 거래관념상 잔금의 일부를 납부하지 아니 하더라도 취득 물건의 사실상 수용·수익·처분이 가능한 권리를 가지고 있다면 ‘사실상 취득’으로 보아 취득으로 의제하는 것이 타당할 것으로, 甲이 해당토지 분양대금의 대부분을 납부하여 취득 물건의 사실상 수용·수익·처분이 가능한 권리를 가지고 있다면 사실상 취득으로 볼 수 있을 것으로 사료됩니다.

- ② 아울러 사실상 취득으로 볼 수 있는 “잔금지급”의 범위를 구체화하지 않은 것과 관련하여 잔금의 범위는 일반인의 관점에서 그 범위의 대강이 예측가능 하다고 할 것이고 과세관청의 자의적인 해석과 집행을 초래할 정도로 지나치게 추상적이고 불명확하다고 볼 수 없다고(대법원 2007두4148, 2007.4.26) 할 것이며, 잔금미지급의 정도를 정형화할 경우에 오히려 매도자와 매수자간 담합에 의하여 정해진 기준 이상의 잔금을 남김으로써 취득세를 탈세할 우려가 있음으로 소액 잔금 미납시 사실상 취득으로 인정하는 규모를 별도로 정하여 법적으로 기준을 정하는 것보다, 당초 계약상 잔금지급일 경과 여부, 계약상 잔금 중 지급된 비율, 전매여부, 사실상 사용·수익·처분 여부 등을 종합적으로 판단하여 사안별로 결정하는 것이 타당할 것으로 보여집니다.
- 따라서, 위의 사실상 취득여부 및 취득으로 볼 수 있는 잔금범위 등의 판단 관련해서는 과세권자가 사실상 사용·수익·처분여부 등을 사실조사하여 판단할 사항입니다.
- 【지방세운영과-6036, 2010. 12. 25.】

19. 부동산투자회사가 신탁회사로부터 취득한 미분양 주택 감면 여부

Q 질의내용

부동산 투자회사가 신탁회사로부터 취득한 미분양주택이 사업주체로부터 직접 취득하는 부동산으로 취득세와 등록세 감면대상에 해당하는지 여부



A 회신내용

- 가. 지방세법 제269조의2제3항 및 같은법 시행령 제223조의2제3항에서 기업구조조정부동산투자회사 또는 부동산집합투자기구가 「주택법」 제38조에 따른 사업주체로부터 직접 최초로 취득하는 미분양 주택과 그 부속토지에 대하여는 취득세와 등록세를 면제한다고 규정하고 있고, 미분양 주택이란 “2009.2.11.까지 분양계약이 체결되지 않아 당해 주택의 소재지를 관할하는 시장·군수 또는 구청장이 미분양 주택임을 확인한 주택으로 주택건설사업자로부터 주택이 완공된 후 다른 자가 입주한 사실이 없는 주택”이라 할 것이며,
- 나. 기업구조조정부동산투자회사가 사업주체로부터 직접 취득하는 미분양 주택에 대하여 한시적으로 취·등록세를 감면하는 취지가 미분양 주택의 조기 해소를 통하여 주택경기를 안정시켜 서민생활의 안정과 건설부문의 유동성을 지원하기 위한 입법정책상의 목적이라 할 것이고
- 다. 신탁법에 의한 신탁으로서 신탁등기가 병행되는 경우 위탁자가 수탁자에게 신탁재산을 이전하거나, 위탁자로부터 수탁자에게 이전할 때 지방세법상 형식적인 취득으로 보아 취·등록세를 비과세하고 있으며, 지방세법 제183조제2항제5호에서 「신탁법」에 의하여 수탁자명으로 등기·등록된 신탁재산의 경우에는 위탁자를 재산세의 사실상 납세의무자로 간주하고 수탁자는 납세관리인으로 본다고 규정하고 있는 것에 비추어
- 라. 지방세법 시행령 제223조의2제3항에서 “사업주체로부터 직접 최초로 취득하는 미분양 주택”을 감면대상으로 규정하고 있고, 신탁회사 명의의 신탁등기는 분양자 및 매수예정자들의 재산권을 온전하게 관리한 후 분양계약서상 채무이행 완료시 소유권 이전과, 채권채무의 정산 등 효율적인 사업진행을 위한 형식적인 소유권 이전으로 미분양 주택의 실질적인 소유권은 여전히 사업주체인 위탁자에게 있다 할 것이고, 실질적으로 미분양 상태가 지속되고 있음에도 형식적으로 소유권이 신탁회사로 이전 되었다하여 미분양이 해소되었다 볼 수 없고, 부동산투자회사가 등기명 의자인 신탁회사로부터 미분양주택을 취득하였다 하더라도 신탁원부상 위탁자인 사업주체를 수익자로 지정하여 위탁자가 사실상 당해 부동산의 소유자인 경우 실질적으로 지방세법시행령 제223조의2제3항에서 규정하는 “사업주체로부터 미분양 주택을 직접 최초로 취득하는 경우”에 해당된다 할 것이나, 이에 해당여부는 신탁관계등 사실관계를 면밀히 검토하여 과세관청에서 판단할 사항입니다.

【지방세운영과-6108, 2010. 12. 30.】

20. 지방회원제 골프장 재산세 세부담 상한적용

Q 질의내용

지방회원제 골프장 중과세율에 대한 「재산세 세부담 상한제 적용」과 관련하여 직전년도 실납부세액을 기준으로 세부담상한(150%)을 적용할 수 있는지 여부

A 회신내용

1. 관련규정

- 지방세법 제195조의2(세부담의 상한) 당해 재산에 대한 재산세의 산출세액이 대통령령이 정하는 방법에 따라 계산한 직전연도의 당해 재산에 대한 재산세액 상당액의 100분의 150을 초과하는 경우에는 100분의 150에 해당하는 금액을 당해연도에 징수할 세액으로 한다.
- 지방세법시행령 제142조(세부담 상한) 법 제195조의2 각 호 외의 부분 본문에서 “대통령령이 정하는 방법에 따라 계산한 직전연도의 당해 재산에 대한 재산세액 상당액”이란 다음 각 호에서 정하는 세액 또는 재산세액 상당액을 말한다.
 - 토지에 대한 재산세액 상당액
 - － 해당 연도의 과세대상 토지에 대한 직전 연도의 과세표준액이 있는 경우
과세대상 토지별로 직전 연도의 법령과 과세표준액 등을 적용하여 산출한 재산세액. 다만, 해당 연도의 과세대상별 토지에 대한 납세의무자 및 토지현황이 직전 연도와 일치하는 경우에는 직전 연도에 해당 토지에 실제 과세된 그 세액
 - － 제1호 및 제2호를 적용함에 있어 해당 연도의 토지·건축물 및 주택에 대하여 비과세·감면규정이 적용되지 아니하거나 적용된 경우에는 직전 연도에도 해당 규정이 적용되지 아니하거나 적용된 것으로 보아 재산세액 상당액을 산출한다.

2. 검토의견

1) 사실상의 감면

가) 지방세법에서 “감면”에 대한 개념을 명확하게 특정 의미로 정의하지 아니함

(1) 지방세법 제5장에서는 면제·경감으로 규정하고 있으며, 단지 각 조문의 제목에서 “감



면”을 규정하고 있을 뿐, 개별 조문에서는 면제, 경감으로 규정하며 감면이라는 용어를 직접 사용하지는 아니하며,

※ 특히 기업부설연구소용 부동산의 경우(법제282조) 조문의 제목에서도 감면의 용어를 사용하지 아니함

－ 지방세법 제7조에서는 지방자치단체는 공익상 기타의 사유로 인하여 과세가 부적당하다고 인정할 때에나 필요한 때에는 “불균일 과세” 할 수 있다 규정하고 있고

－ 조세특례제한법에서는 “조세의 특례”를 규정하고 있음

(2) 조세관련 법규에서 “감면”에 대한 명확한 개념정의를 하고 있지 아니하므로 관계조문의 입법취지 등을 종합적으로 고려하여 판단하는 것이 타당

나) 조세특례제한법상 “감면”의 의미

(1) 조세특례제한법에서는 과세의 공평을 기하고 조세정책을 효율적으로 수행하기 위해 조세의 감면 또는 중과 등 조세특례를 두는 취지를 밝히고 있고, 법제3조에서 조세의 특례를 정할 수 있는 법은 지방세법, 소득세법 등으로 제한하고 있음

(2) 조세특례제한법제2조제8호에서 “조세특례”란 일정한 요건에 해당하는 경우의 「특례세율 적용」, 세액감면, 세액공제, 소득공제, 준비금의 손금산입 등의 조세감면과 특정 목적을 위한 익금산입, 손금불산입 등의 중과세를 말한다고 규정하므로써, 조세감면의 범위에 「특례세율 적용」을 포함하고 있음

※ 특히 2010년도 제정된 지방세특례제한법(법률제10220호, 2010.3.31)을 보면 법 제2조제6호에서 “지방세 특례”란 세율의 경감, 세액감면, 세액공제, 과세표준 공제(중과세 배제, 재산세 과세대상 구분전환을 포함한다) 등을 말한다고 규정하여 “세율의 경감”을 조세특례로써 명확히 규정하고 있음

(3) 조세감면의 우대조치는 조세평등주의에 반하고 국가 등의 재원의 포기임에도 불구하고 국가 정책상 긴요한 필요에 한해 허용되는 것으로 지역경제 및 관광산업 활성화라는 정책적 목적에 따라 지방세법에서 회원제골프장의 일반적인 세율(4%)을 수도권이외의 지역에 한해 2년간 2%로 인하한 것은 조세특례로써 세율감면이 아니라고 할 수 없고, 이는 조세감면에 해당하는 것임

다) 지방회원제 골프장의 세율관련 입법체계를 볼 때 감면에 해당

(1) 감면의 의미는 조세특례의 개념과 다르지 않으며, 조세특례는 세액의 감면 등 특정한 하나의 유형만을 의미하는 것이 아니며, 면제 · 경감 · 특례 · 세액공제 · 세율감면 · 과세

표준공제 등 다양한 유형으로 구체화되는 것이며, 이는 조세의 세목, 과세대상, 개별특성 등이 다양하므로 그에 따른 조세특례를 구현하기 위한 입법체계상 방식 선택의 문제일 뿐임

– 지방세법에서도 세액감면만 있는 것이 아니라, 지방세감면조례에는 분리과세세와 같은 세율의 감면도 규정하고 있고, 토지분재산세의 면제·경감의 경우 경감대상토지의 과세표준액에 경감비율을 곱한 금액을 경감하는 등 과세표준에 대한 감면도 있음

(2) 지방세법 제188조제1항제1호 다목 (2)에서 “골프장 및 고급오락장용 토지의 세율을 과세표준액의 1,000분의 40”으로 명시하여 회원제골프장의 일반적인 세율을 규정하면서, 괄호안에서 “「수도권정비계획법」 제2조제1호에 따른 수도권 외의 지역의 골프장은 2009년 12월31일까지는 과세표준액의 100분의 20”으로 명시하여 괄호안에서 별도로 규정한 지방회원제 골프장의 세율은 골프장에 대한 적용세율에 대한 특례세율임을 명백히 나타내고 있으며, 조세특례를 정할 수 있는 지방세법에서 “특례세율”이라는 입법형태를 취하여 일정기간 특정납세자에 한해 조세특례인 “사실상의 조세감면”에 해당하는 것임

(3) 따라서, 비과세·감면규정이 적용되지 아니하거나 적용된 경우에는 직전연도에도 해당 규정이 적용되지 아니하거나 적용된 것으로 보아 재산세액 상당액을 산출하여야하므로 직전년도에도 당해연도와 동일하게 과세로 전환하여 산출한 세액(4%의 세율을 적용)을 직전년도 재산세 상당액으로 보아야함

2) 세부담 상한제 지방세법령 관련 입법체계

(1) 지방세법상 세부담 상한제 적용에 있어, 과세대상의 구분, 용도변경 등 그 실체나 경제적 현황 등이 직전년도와 전혀 상이한 경우에는 일관되게 직전년도에 실제 납부한 세액을 인정하지 않고 있음

– 토지분 재산세의 세부담상한을 규정하고 있는 지방세법시행령의 입법 체계를 보면 1)토지의 분할·합병·지목변경·신규등록·등록전환 등의 경우, 2)토지의 과세대상 구분의 변경이 있는 경우, 3)비과세·감면 규정이 적용되지 아니하거나 적용된 경우에서 알 수 있듯이 직전년도에 비해 당해연도에 경제적 실체, 과세체계 등이 변경된 경우에는 직전년도 상당세액은 당해연도와 동일한 조건하에서 산출한 재산세액 상당액으로 일관되게 적용하고 있음

(2) 세부담 상한은 공시지가의 상승, 과세형평 등을 고려할 때 세부담이 부당하게 급증하는 것



을 억제하기위해 도입된 제도로써,

- 지방세법(제195조의2)에서는 “직전연도의 당해 재산에 대한 재산세액 상당액”의 100분의 150을 초과할 수 없다고 규정하고 “직전연도의 당해 재산에 대한 재산세액 상당액”은 대통령령으로 정한다고 규정하고 있는 바,
- 소유자, 과세대상 물건의 경제적 실체의 변경, 과세대상구분의 변경 에 변동이 있는 경우 등을 감안하여 “세부담 상한 적용(150%)을 위한 직전년도 기준세액(상당액) 산정방법”을 시행령에 위임한 것에 불과함에도, 지방회원제골프장의 세율이 한시적으로 4%에서 2%로 적용된 것은 감면에 해당하지 않는다고 주장하는 것은 지방세법상 세부담상한의 의미와 취지를 고려하지 아니하고, 명백한 근거도 없이 “감면” 규정에 대한 문구의 기계적이고 편협하게만 해석하는 것이며, 이는 명백히 특혜규정이라고 볼 수 있는 것은 엄격하게 해석하여야하는 조세공평의 원칙에도 반하는 것임 (2004. 5. 28. 선고 2003두 7392 판결)

(3) 지방세법에서 정한 세부담상한제의 의미와 동법 시행령의 관련조항을 유기적·체계적으로 종합적으로 판단할 때, 조세혜택을 부여한 기간이 종료된 당해 연도에는 사실상 감면혜택이 적용된 직전년도 실제과세된 세액을 기준으로 세부담상한을 적용할 수 없고, 세부담상한이 부당하게 조세혜택을 부여하도록 설계된 제도는 아니라는 것은 지방세법제195조의2에 의해 충분히 예측가능한 일이라고 볼 수 있음

3) 세부담상한제 취지

- (1) 직전년도 대비 예기치않은 세부담의 급격한 상승을 막기위해 도입된 제도로, 국가정책적 목적에 따라 일정 기간동안은 감면된 낮은 세율을 적용하였으나, 일몰기간 이후라면 세부담 상승이 기 예정된 상태로써, 세제감면이 종료됨에도 불구하고 재차 세제혜택을 부여하는 것은 불합리
 - 세부담 상한제는 동일소유자의 세부담이 공시지가, 공시가격 상승 등의 요인으로 전년에 비해 세부담이 급등되는 것을 막기위해 도입된 제도이며, 현재 토지분 재산세의 경우 공시지가가 급격히 상승하는 경우 등 극히 예외적인 경우 외에는 세부담상한이 적용되는 경우가 없음
- (2) 지방회원제 골프장의 경우 조세정책에 따라 더 이상 감면의 혜택이 불필요하여 이미 특례 적용이 종료되었음에도 불구하고 세부담상한 제도를 왜곡 적용하여 특례적용을 연장하는 것은 조세형평 및 조세정의에도 어긋남

3. 검토결과

○ 비과세 · 감면규정이 적용되지 아니하거나 적용된 경우에는 직전연도에도 해당 규정이 적용되지 아니하거나 적용된 것으로 보아 직전년도 재산세액 상당액을 산출하여야 하므로 직전년도에도 당해연도와 동일하게 과세로 전환하여 산출한 세액(4%의 세율을 적용)을 직전년도 재산세 상당액으로 보아야함

① 지방세법상 “감면”에 대한 관계조문의 입법취지, 관련법령 등을 종합적으로 고려하여 판단할 때, 지방회원제골프장의 한시적 세율인하는 특례세율로써 사실상 감면에 해당함

– 조세특례란 일정 요건에 해당하는 경우 “특례세율적용”, 세액감면, 세액공제 등의 조세감면을 의미(조특법제2조제8호)

– 지방세법은 회원제골프장의 일반적인 세율을 규정하면서, 괄호안에서 지방회원제의 세율은 “100분의 20”으로 명시하여 “특례세율”임을 알 수 있음

② 세부담상한제는 그 실체나 경제적 현황 등이 직전년도와 상이한 경우에는 일관되게 직전년도 납부세액을 인정하지 않음

– 세부담 상한 적용을 위한 직전년도 기준세액 “산정방법”을 시행령에 위임한 것에 불과하므로, 입법체계상 충분히 예측가능

③ 전년에 비해 세부담이 급등되는 것을 막기위한 세부담상한제의 입법취지상 일몰기간 이후라면 세부담 상승이 기 예정된 상태

– 세제감면이 종료됨에도 불구하고 재차 세제혜택을 부여하는 것은 조세형평 · 조세정의에도 반함

→ 직전년도의 감면적용된 세액을 기준으로 세부담 상한을 적용할 수 없고, 금년과 동일 조건에서 세부담상한이 적용되어야함

※ 세율을 원래대로 환원한 것은 감면에서 과세로 전환된 것으로 봐야함

【지방세운영과-5922, 2010. 12. 18.】 