

지방세법상 형식적 취득의 취득세 비과세 범위

전 동 훈

행정자치부 지방세정팀 서기관

I. 취득의 개념

1. 「취득」에 대한 인식

과세권자가 어떤 과세대상 물건을 납세자가 취득한 것으로 보려면 어느 시점에 취득되었지를 판단하기 이전에 그 전제가 되는 「취득」이 되었는가를 판단하여야 하며 『취득의 상태』를 어떻게 인식할 것인가가 문제가 된다.

지방세법에서는 취득이라 함은 매매, 교환, 상속, 증여, 기부, 법인에 대한 현물출자, 개수, 건축, 공유수면의 매립, 간척에 의한 토지의 조성등과 기타 이와 유사한 취득으로서 원시 취득, 승계취득 또는 유상·무상을 불문한 일체의 취득을 말한다(법 제104조 제8호 참조)라고 규정하고 있으며, 취득세에 있어서의 취득의 범위는 대단히 광범위하여 과세대상물건의 소유권을 취득하는 일체의 행위를 포함할 뿐만 아니라 과세대상의 가

액이 증가되는 경우와 과세대상 물건과 특수한 연관성을 가지게 되는 경우에도 취득의 개념에 포함되는 경우도 있다.

1) 지방세법에서 규정한 의미

현행 지방세법 제104조 제8호에서는 과세대상물건의 취득방법을 열거 설명 하면서 그 방법의 결과로 얻는 법적인 효과를 취득할 때 그 상태를 「취득의 지위」에 있는 것으로 규정하고 있다.

즉, 매매, 교환, 증여, 상속, 공유수면매립 등에 의한 취득방법을 통하여 과세대상물건에 대하여 소유권 등을 가질 때에 그 상태를 취득으로 정의하고 있는 것이다. 지방세법에서의 규정은 취득방법 및 유형을 통한 취득의미를 설명하고 있어서 그와 같은 방법만을 설명하고 있어 취득의 본질에 대하여는 언급되지 아니하는 것이다.

2) 취득의 본질적 의미

취득의 본질에 있어서 보면 취득의 상태라는 것도 과세대상물건에 대한 배타권인 지배력을 행사할 수 있는 지위를 취득하는 것으로 보고 있기 때문에 궁극적으로 소유권의 취득이 되어야 할 것이다.

그러나, 지방세법상의 규정은 각종의 채권행위의 결과로 물권변동을 발생시킨다고 보고 있으나, 취득의 본질은 취득에 따른 법적 효력이 취득자에게 귀속되는 것이므로, 과세대상물건에 대한 소유권 등의 권리로서의 특성을 구비한 시점에 취득의 상태에 있게 되는 것이다.

그러므로 소유권의 특성인 관념성, 포괄적, 배타적 지배력을 행사할 수 있는 상태를 취득의 상태라고 볼 수 있으며, 그 상태에서 배타적 사용·수익권능은 물론 처분권을 가질 수 있어야 하며 단순히 과세대상물건을 사실상 점유하고 있는 상태를 의미하지는 아니한다. 그러므로 『취득은 과세대상물건과 취득주체와의 어떤 연관성을 가지게 되는 상태에서 그 상태는 취득주체가 취득물건에 대한

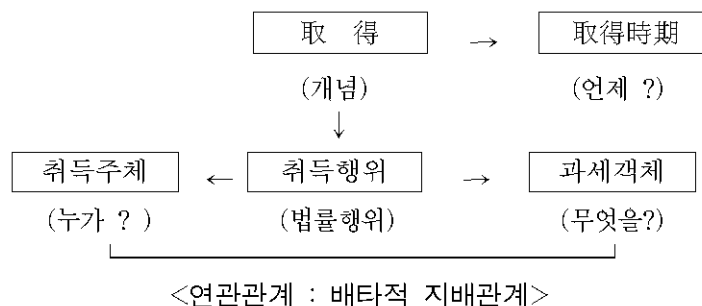
배타적인 지배력을 행사하는 지위』가 되는 것이다. 그러나, 그와 같은 취득의 상태를 과세권자나 취득자가 인식하는 시점은 서로 상이함으로 통일적인 적용이 필요함으로 『취득시기』가 중요하다.

3) 추상적 납세의무와 취득

지방세의 납세의무는 지방세법 제29조에서 규정하고 있는 과세요건을 구성하는 사실에 의하여 충족하는 때에 발생(성립)하며, 납세의무는 그 성립을 위한 과세관청이나 납세의무자의 특별한 행위가 필요없이 자동적으로 발생하는 것으로서 이와 같은 과세요건의 충족에 의하여 성립한 납세의무를 강학상 추상적 납세의무 또는 조세채무라고 한다.

따라서 취득세의 추상적인 납세의무는 과세대상물건을 취득한 때에 성립하는 것이므로 그 시점에서 『취득의 상태』를 상정할 수가 있는 것이다. 즉, 취득여부를 판단하는 시점은 취득의 유형에 따라 그 판단하는 방법이 상이하나 취득의 상태를 판단하는 것은 결국 취득시기를 기준으로 판단하여야 하는 것이다.

[취득의 개념과의 관련사항 흐름표]



4) 지방세법상 취득의제

사회통념상의 취득은 과세대상물건이나 그 밖의 권리에 대한 이전이나 신규로 취득하는 경우에 취득으로 보고 있어 소유재산의 가치가 증대되거나 개선되는 경우에는 취득으로 보고 있지 아니하나 지방세법상 취득으로 의제하고 있는 경우에는 취득세의 납세의무를 발생시키는 취득에 해당되는 것이다.

즉, 토지의 지목을 변경한 때, 건축물을 개수한 때, 과점주주가 주식 또는 지분을 취득한 때 등의 경우에는 비록 사회통념상으로는 취득이라고 보지 아니 하지만 지방세법상 취득으로 보기 때문에 취득세 납세의무가 발생되는 것이다.

이는 소유권의 이전이나 건축 등에 의하여 취득하는 것이 아니라 토지의 지목변경, 건축물의 개수, 차량, 기계장비, 선박의 종류변경, 과점주주의 주식취득 등도 취득으로 간주하여 취득세의 과세대상으로 하고 있으므로

로 그로 인하여 개량 또는 개선되는 부분은 당해 물건의 가치를 취득한 것으로 의제하기 때문이다.

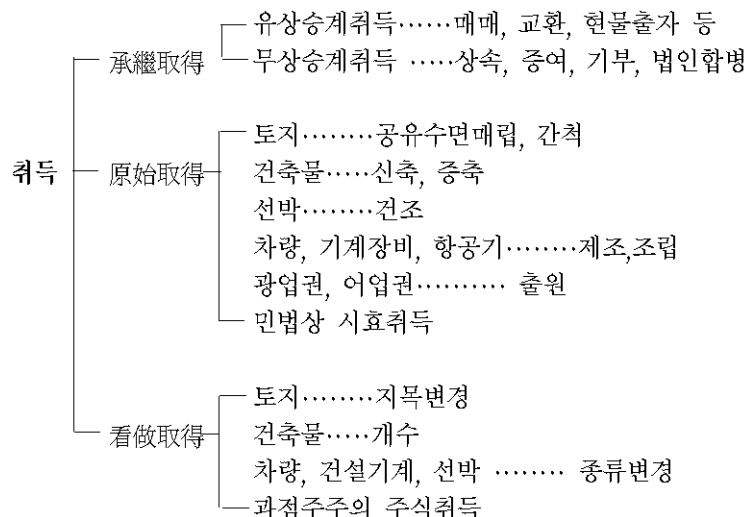
2. 취득의 형태

1) 일반적 형태

취득은 일반적으로 과세대상물건에 대한 소유권을 취득하는 것으로 인식하고 있는 것이므로 이는 과세대상물건을 직접적이고 배타적인 지배권을 가지게 되는 상태를 의미하는 것이다. 즉, 타인의 행위를 매개시키지 아니하고 직접 그 물건으로부터 이익을 얻을 수가 있고, 그 물건위에는 1물 1권주의가 성립되기 때문에 동일 내용의 다른 권리가 배타적으로 양립할 수가 없게 되는 것이다.

이 경우 취득의 원인에 따라 그 취득의 유형을 살펴보면 과세대상물건의 전소유자가 있느냐의 여부에 따라서 원시취득과 승계취

[取得의 類型과 內容]



득으로 나눌 수가 있는 것이며, 승계취득의 경우에도 매도자에게 그 대가를 지불하느냐의 여부에 따라서 유상취득인지 무상취득인지가 구분되는 것이다. 그리고 사회통념상으로는 취득이 아니지만 지방세법상 취득으로

취득세에서 취득의 유형을 구별하는 실익은 없으나 등록세를 부과할 때에는 그 구별에 따른 실익이 있는 것이다. 왜냐하면 취득의 유형에 따른 등기를 할 때 그 적용하는 세율이 차이가 있기 때문이다.

(예) 부동산취득과 부동산등기와의 관계

<취 득 세(2%)>

원시취득 : 건물 신축, 증축
 승계취득 : 유상 - 매매, 교환
 무상 - 증여, 상속
 간주취득 : 지목변경, 개수

<등 록 세 세 율>

보존등기 : 0.8%
 이전등기 : 2.0%(개인간 1.5%)
 이전등기 : 1.5%
 기타등기 : 3000원

2) 취득의제 유형

(1) 주체구조부에 부착한

특수부대설비의 취득

임대부동산에 설치한 특수부대설비가 건축물의 주체구조부와 일체가 되어 주체구조부의 경제적 가치를 증가시킬 때에는 비록 임대부동산에 임차인이 설치한 특수부대설비이라도 특수부대설비의 취득세 납세의무는 임대인인 건물소유가 취득한 것으로 의제하는 것이다. 이는 은행이 건축물에 금고를 설치하거나, 리스대여회사로부터 엘리베이터를 리스하여 설치한 경우라도 그 소유주가 취득한 것으로 보아 취득세 납세의무를 부여 하는 것이 아니라 취득의 의제는 임대건물의 소유자나 리스물건을 건축물에 부착하는 건물주가 납세의무를 지게 되는 것이다.

의제하는 취득의 형태로 크게 구분할 수가 있겠다.

(2) 연부취득

연부취득도 매매계약에 의한 유상승계취득의 일종으로 원칙적으로 잔금을 지급하여야 비로소 취득에 해당하는 것이나 지방세법상에서 매 연부금을 지급시마다 취득한 것으로 보아 매 연부금을 지급한 때에 지방세 납세의무가 발생되어 취득세 납세의무가 발생하게 되는 것이다. 그러나, 연부금을 지급하는 도중에 해약이 된 경우에는 중도금 지급 중에 해약된 것과 같이 취득이 이루어지지 아니한 상태가 되므로 기 납부한 취득세는 환부하게 되는 것이다.

(3) 명의상의 취득과 사실상의 취득의제

지방세법상 등기·등록에 의한 형식상의 취득도 당연히 취득으로 인정되며 사실상의 취득을 한 경우에도 등기·등록여부에 불구하고 취득으로 인정되는 것이다. 이때, 시설대여업자로부터 차량, 기계장비, 선박, 항공기를 대여받은 경우는 등록명의로 불구하고

사실상의 취득자를 납세의무자로 하고 있으나, 외국인소유의 시설대여물건을 국내의 대여시설이용자에게 대여하기 위하여 수입하는 경우에는 수입하는 자가 납세의무가 있는 것이다.

(4) 법인의 변경이나 조직변경시

취득여부판단

법인은 그 근거법률에 의하여 설립되는 것이므로 법률의 개폐로 인하여 종전법인은 소멸되고 새로운 법인이 설립되는 경우 종전 소멸되는 법인의 부동산이 새로이 신설되는 법인으로 이전되는 경우에는 이를 취득으로 볼 수가 있는 것인가 하는 문제이다.

예를 들면 금융감독기구설치등에관한법률 부칙 제3조의 규정에 의거 종전의 4개 은행감독기관의 소유재산을 금융감독원으로 이전함에 따라 부동산 등 취득으로 보아 취득세가 과세되는지 여부가 쟁점이다.

지방세법 제104조 제8호의 규정에서 매매, 교환, 증여, 건축 등과 기타 이와 유사한 취득으로서 원시 취득·승계취득 또는 유상무상을 불문한 일체의 취득에 대하여 취득세를 과세하며 『일체의 취득의 범위』에 법률의 개폐로 인하여 종전법인은 소멸되고 새로운 법인이 설립되는 경우 종전 소멸되는 법인의 부동산이 새로이 신설되는 법인으로 이전되는 경우라도 일체의 취득으로 볼 수 있으나 한편으로는 비록 법률의 개폐로 새로운 법인격을 구비한 법인에게 이전되는 것이 아니라 법인의 존립근거의 법률에서 신설법인이 소멸법인의 모든 권리와 의무를 포괄승계하면서 종전법인의 지위를 그대로 유지하는 것이

라면 비록 외형상 법인의 설립으로 인한 것이더라도 취득주체의 변경이 없기 때문에 별도의 취득행위가 없는 것이므로 취득세 납세의무가 없는 결과를 도출하게 되는 것이다. 따라서 금융감독기구설치등에관한법률 부칙 제6조 제1항의 규정에는 금융감독원은 그 설립과 동시에 은행감독원 등의 직원의 고용관계등 금융감독원에 속하는 “모든 권리·의무와 재산을 포괄승계”하도록 규정되어 있어서 은행감독원, 증권감독원, 보험감독원 및 신용관리기금의 소유부동산을 금융감독기구설치등에관한법률에 의하여 설립된 금융감독원이 이전받는 경우라고 하더라도 실질과세의 원칙에 입각할 때 소유권 자체의 이전으로 볼 수 없고 단순한 명의 변경에 불과하므로 취득세 과세대상을 할 수가 없는 것이다.

또한 금융감독원의 이전 받는 부동산등기의 세율 적용도 통상적으로 법인은 해산등기→청산절차를 거쳐 소멸하지만 은행감독원 등의 4개 기관 경우 별도의 청산절차를 거치지 아니하며, 금융감독기구설치등에관한법률 규정에 따라 금융감독원의 신설등기를 하더라도 종전 은행감독원등 4개 금융감독기관의 모든 권리·의무를 포괄적으로 승계하는 경우라면 조직변경의 일종으로 볼 수 있으며, 금융감독원도 종전 증권거래법등 개별 법령의 규정에 의하여 설립된 증권감독원 등의 업무를 그대로 영위하는 점을 볼 때 법률상 법인격의 동일성을 유지하는 것이므로 부동산등기절차상 이전등기의 형식으로 등기가 되더라도 실질적인 이전등기라고 볼 수 없으므로 이에 따른 등록세 세율은 지방세법 제131조 제8호(매 건당 3000원)로 적용하는

것이 타당하다.¹⁾

1) [사례] 「사단법인 한국증권업협회」를 증권거래법 개정으로 소멸하고, 「한국증권업협회」를 법인설립 등기의 부동산 이전등기시 등록세율

명칭변경전 법인 소유의 부동산을 당해 법인의 변경변에 변경된 법인 명의로 변경등기하는 경우에는 지방세법 제131조제1항제8호(기다 등기 : 매건당 3,000원)의 세율이 적용됨(내무부 세정 13407-108, '98. 2. 12).

[사례] 법인 명의 변경시 취득세 과세대상 여부 재단법인이 사립학교법 제50조의 규정에 따라 조직변경하여 학교법인이 됨에 따라 다른 사항의 변경없이 종래의 재단법인의 재산을 학교법인 명의로 변경 등기하는 경우에는 이를 취득으로 볼 수 없음(내무부 세정 22670-331, '86. 1. 14).

[사례] 한국증권대체결제(주)가 증권거래법의 개정으로 증권예탁원으로 변경 등기시 등록세 적용세율 증권거래법에 의하여 설립된 한국증권대체결제(주)가 동법의 개정에 따라 별도의 해산 및 청산 절차를 거치지 아니하고, 법인격의 동일성을 유지하면서 증권예탁원으로 명의변경하여 변경등기를 하는 경우에는 지방세법 제137조제1항제6호의 세율이 전자 명의의 부동산 및 차량을 후자 명의로 소유권 표시변경 등기등록은 지방세법 제131조제1항제8호의 세율 및 제132조제1항제3호의 세율이 적용됨(내무부 도세 13421-4328, '94. 4. 20).

[사례] 보험공사가 보험감독원으로 변경됨에 따른 취득세 과세여부

보험업법의 규정에 의하여 보험공사가 귀 감독원으로 개편됨에 따라 보험공사로부터 승계하는 사업용 재산에 대하여는 취득세가 비과세되며, 부동산 등기에 대한 등록세는 지방세법 제131조 제1항제8호의 세율(매 건당 2천원)을 적용하는 것임(내무부 세정 12670-1818, '89. 5. 27)

[국세청 해석사례] 성업공사와 조직변경 여부

한국산업은행법 제53조의3의 규정에 의하여 설립한 성업공사가 “금융기관부실자산등의효율적처리및성업공사의설립에관한법률(법률 제5371호, 1997. 8. 22)” 제6조의 규정에 의하여 설립한 성업공사에게 동법 부칙의 규정에 따라 모든 재산과 권리·의무를 포괄승계한 경우에는 조직변경으로 보아 특별부가세 및 청산소득에 대한 법인세를 부과하지 아니

(5) 합의계약해제와 취득판단

취득세 과세요건의 성립은 지방세법 제29조의 규정에 의거 판단하는 만큼 일단 취득이 성립하면 그 취득의 원인이 되는 법률사실과 법률행위가 원인무효가 되어 원천적으로 효력이 발생되지 아니한 경우에는 취득의 효력이 발생되지 아니하는 것이다.

일단 유효하게 성립된 법률행위에 기인하여 취득이 성립되면 그에 따른 효력도 발생되기 때문에 효력이 발생된 이후에 소급하여 무효화시키는 합의해제하는 경우에는 계약당시부터 취득이 되지 아니한 결과를 초래하는 것이다. 그러나, 합의해제계약을 추후에 하였다고 하더라도 이미 취득이 유효하게 성립된 이상 그 취득이 발생된 상태에서 취득이 소멸된 것으로 보아야 하는 것이다.

다만, 납세자에게 증여계약일 이후 30일 이내에 증여계약을 해제한 경우에는 납세의무가 있는 것인가에 대하여 보면 지방세법시행령 제73조 제2항단서 규정에 의거 권리의 이전이나 그 행사에 등기 또는 등록을 요하는 재산의 경우에는 등기 또는 등록을 하지 아니하고 30일 이내에 계약을 해제한 사실이 화해조서, 인낙조서, 공정증서등에 의하여 입증되는 경우에는 취득으로 보지 아니하므로 이와 같은 단서 요건을 구비한 경우라면 예외적으로 납세의무가 없는 것으로 보아야 할 것이다.²⁾

하는 것임(국세청 법인 46012-2586, '97. 10. 9).

2) [판례] 증여계약해제로 인한 반환시 취득세 납세의무 판단

① 취득세는 본래 재화의 이전이라는 사실 자체를 포착하여 거기에 담세력을 인정하고 부과하는 유통세의 일종으로 취득자가 재화를 사용·수익·

(6) 명의신탁해지로 취득시 취득판단

사실상의 취득자가 따로 있음에도 명의자를 달리하고 있는 경우로서 명의수탁자로부터 진실된 사실상의 소유자인 위탁자에게 명의신탁해지방법으로 이전하는 경우에는 이를 취득으로 보아 취득세 납세의무가 있는 것인가에 대하여 보면 명의신탁에 의하여 신탁자로부터 수탁자에게로 경료된 부동산에 관한 소유권이전등기를 그 해지를 원인으로 하여 말소하는 경우는 이로써 명의신탁에 의하여 대외관계에 있어서 수탁자에게 이전되었던 당해 부동산의 소유권이 다시 신탁자에게로 회복되어 신탁자는 그 소유권을 새로이 취득하는 것이라 할 것이고 명의자의 종전 취득도 유효한 취득에 해당되는 것이다.³⁾

처분함으로써 얻을 수 있는 이익을 포착하여 부과하는 것이 아니어서 취득자가 실질적으로 완전한 내용의 소유권을 취득하는가의 여부에 관계없이 사실상의 취득행위 자체를 과세객체로 한다.

②) 지방세법 제105조 제2항은 취득세의 과세객체가 되는 부동산취득에 관하여 민법 기타 관계 법령에 의한 등기·등록 등을 이행하지 아니한 경우라도 사실상으로 취득한 때에 취득한 것으로 보도록 규정하고 있으며, 같은 법 제111조 제7항의 위임규정에 터잡은 같은법시행령 제73조 제2항은 무상승계취득의 경우에는 그 계약일(상속으로 인한 취득의 경우에는 상속개시일)에 취득한 것으로 보도록 규정하고 있으므로, 부동산에 관한 증여계약이 성립하면 동 계약이 무효이거나 취소되지 아니한 이상 그 자체로 취득세의 과세객체가 되는 사실상의 취득행위가 존재하게 되어 그에 대한 조세채권이 당연히 발생하고, 증여계약으로 인하여 수증자가 일단 부동산을 적법하게 취득한 다음에는 그 후 합의에 의하여 계약을 해제하고 그 부동산을 반환하는 경우에도 이미 성립한 조세채권의 행사에 영향을 줄 수 없다.(대판 98두14228, 1998. 12. 8)

3) [판례] 명의신탁해지로 소유권을 이전한 경우 새

II. 취득의 실질주의와 형식주의

1. 실질주의와 형식주의

취득여부를 사실 판단하는 인식기준으로서 실질에 의거 판단할 것인지, 아니면 형식에 의거 판단할 것인지에 대하여는 그 견해가 구분되고 있다. 그러나, 지방세법상 관련 규정을 살펴보면 취득여부를 판단하는 기준으로서 실질과 형식을 모두 절충하여 사용하고 있다고 보아야 한다.

1) 실질주의

취득여부를 판단함에 있어서 취득을 구성하는 요건인 사실을 기준으로 판단하는 견해로서 여기서 취득의 사실이라 함은 유상승계취득의 경우 사실상의 잔금을 지급하는 사실에 의거 판단하는 것이다.

로운 취득판단

취득세는 재화의 취득행위라는 사실 자체를 포착하여 거기에 담세능력을 인정하여 부과하는 유통세의 일종이고, 취득세의 과세대상이 되는 부동산의 취득이란 당해 부동산 소유권 취득의 실질적 요건을 갖추으로써 사실상 취득하는 일체의 경우를 말하는 것으로, 그 소유권을 취득함에 있어 반드시 소유권이전등기의 형식을 거치는 경우만을 말하는 것이 아니며, 명의신탁에 의하여 신탁자로부터 수탁자에게로 경료된 부동산에 관한 소유권이전등기를 그 해지를 원인으로 하여 말소하는 경우는 이로써 명의신탁에 의하여 대외관계에 있어서 수탁자에게 이전되었던 당해 부동산의 소유권이 다시 신탁자에게로 회복되어 신탁자는 그 소유권을 새로이 취득하는 것이라 할 것이므로, 이는 구 지방세법(1997. 8. 30. 법률 제5406호로 개정되기 전의 것) 제105조 제1항 및 제104조 제8호의 규정에서 말하는 부동산의 취득에 해당한다.(대판 98다12171 1999. 9. 3.)

2) 형식주의

취득여부를 판단함에 있어서 취득을 구성하는 요건인 형식을 기준으로 판단하는 견해로서 여기서 취득의 형식이라 함은 유상승계 취득의 경우라도 사실상의 잔금을 지급한 날을 기준으로 판단하는 것이 아니라 등기·등록하여 대외적으로 취득사실을 알릴 수 있는 때를 기준으로 판단하는 것이다.

2. 실질과세 원칙과 취득문제

1) 실질과세원칙과 지방세

국세기본법 제14조에 의하면 귀속주체(납세주체)를 파악하는데 실질에 따라 판단하도록 하고 있는 바, 과세의 대상이 되는 소득, 수익, 재산, 행위 또는 거래의 귀속이 명의일 뿐 사실상의 귀속되는 자가 따로 있는 때에 사실상의 귀속되는 자를 기준으로 하여 납세의무를 판단하고, 과세객체(거래내용)을 파악하는데도 실질기준에 입각하여 명칭이나 형식에 불구하고 그 실질내용에 따라 과세하여야 한다는 원칙을 말하며, 조세관계에서 형식과 표현이 차이가 있는 경우에는 실질적인 실질에 의하여 과세하는 것이 공평과세를 실현하는데 기여함으로써 세법에 내재된 선언적·확정적인 규정에 해당하는 것이다.

2) 법적 실질설과 경제적 실질설과의 관계

실질에 대한 의미는 경제적 실질설과 법적 실질설이 구분되고 있으며 그 이론적인 근거는 다음과 같다.

① 법적 실질설

조세법률주의가 지배하는 조세법하에서의

실질의 개념은 법적인 실질을 기준으로 판단하는 것으로 법형식과 법실질이 차이가 있을 경우 실질에 따라 적용하여야 한다는 것으로 조세법의 해석, 법적용에 있어 과세물건의 귀속, 존부 판정등은 법령의 형식, 명의, 외관에 구애되지 말고 숨겨진 “실제의 법률관계”를 기준으로 하여야 한다.

경제적 실질설을 치중하게 되면 조세법률주의를 무시할 수가 있으며 경제적 이익이라는 불확정적인 용어를 사용함으로써 과세관청의 자의적인 과세를 용인하는 결과를 초래하여 납세자의 권익을 침해할 우려가 있으므로 실질의 의미를 소극적, 제한적으로 파악하여 법적인 실질에 입각하여 과세하여야 한다는 것이다.

② 경제적 실질설

세법의 해석 및 과세요건 사실인정에 있어서 법형식(법실질)과 경제적 사실이 대립하는 경우 경제적 실질에 따라야 한다는 견해로서 이는 조세가 경제적 담세력이 있는 곳에 과세하는 것이 타당하기 때문에 경제적인 귀속자에 과세함으로써 공평과세를 추구할 수가 있기 때문이다.

또한 위법소득은 과세소득을 구성하지 아니한다는 견해(소극설)은 위법소득을 인정하면 위법행위를 시인하여 법질서를 문란하게 되고 위법행위로 인한 과실배분에 국가가 참가한다는 것은 부도덕적인 행위로 사법상 무효행위이나 대부분 범죄행위로서 처벌을 받게 되고 여기에 과세함은 2중으로 불이익을 받게 되어 조세법률주의에 위배되는 것이다.

위법소득에 과세할 수 있다는 견해(적극

설)는 위법소득에 과세하지 아니하면 위법소득을 적법한 소득보다도 우선하는 결과가 되어 버리기 때문에 경제적 실질설에 입각하여 경제적 이익을 현실적으로 지배하고 관리하고 있다면 담세력이 있는 것으로 판단하여 과세함이 타당하며 현재의 통설이며 판례의 태도이다.

③ 지방세와의 관계

지방세법 제82조의 규정에 의거 지방세의 부과와 징수에 관하여 이 법 및 기타 법령에서 규정한 것을 제외하고는 국세기본법과 국세징수법을 준용하도록 규정하고 있으며, 동법시행령 제77조(취득당시의 현황부과), 제139조(재산세의 현황부과)등에서 사실상의 현황에 따라 과세하도록 규정하고 있다. 따라서 취득의 지위를 판단할 때에도 실질에 입각하여 판단하되 그 기준은 법적인 실질과 경제적인 실질이 경합하는 경우에는 경제적인 실질에 따라 해석하는 것이 타당하다할 것이다.

예를 들면 국토이용관리법상의 토지거래허가구역안에 있는 토지에 관한 매매계약등 거래계약은 관할 관청의 허가를 받아야만 효력이 발생하며, 허가를 받기 전에는 물권적 효력은 물론 채권적인 효력도 발생하지 못하여 무효라고 할 것이며 토지거래허가를 받지 아니한 상태에서 매수인이 매매대금을 전액 지급하였다고 하더라도 매수인이 취득을 하였다고 볼 수가 없어서 취득의 상태에 있다고 볼 수가 없는 것이다. 이와 같이 법적인 실질에 입각하여 볼 때에 『잔급 지급일』에 취득이 성립되었으므로 납세의무가 발생이 되는

것이나, 경제적인 실질에서 본다면 그 이익이 없으므로 취득의 상태에 있다고 볼 수 없는 것이다. (대판 97다 8427, 97. 11. 11 참조)

III. 형식적 취득의 취득세

비과세 범위

1. 신탁에 의한 취득과 비과세

1) 개요

신탁은 소유권이 이전되었음에도 불구하고 사실상의 취득이 이루어지지 아니하였으므로 형식적인 취득에 해당하는 것으로 보아 지방세제상 달리 취급하는 것이다. 따라서 신탁(신탁법에 의한 신탁으로서 신탁등기가 병행된 것)으로 인한 신탁재산의 취득에 해당하는 경우로서 위탁자가 수탁자에게 신탁재산을 이전하는 취득과 신탁의 종료 또는 해제로 인하여 수탁자로부터 위탁자에게 신탁재산을 이전하는 경우의 취득에 대하여 취득세를 비과세하고 있으며, 등록세의 경우에도 마찬가지이다. 그리고 재산세의 경우와 같이 보유단계에서 과세하는 경우에는 수탁자 명의로 등기·등록된 신탁재산에 대하여는 수탁자가 납세의무가 있는 것이 아니라 위탁자가 재산세 납세의무자가 되며, 수탁자는 납세관리인으로 보는 것이다.

2) 신탁재산

신탁법상의 신탁재산은 유가증권, 채권 및 부동산 등에 대하여 신탁의 재산이 되는 목적물을 인정하고 있으나, 지방세법에서의 신탁

<신탁과 지방세 납세의무>

구 분	취 득 세	등 록 세	재 산 세
1. 위탁자가 수탁자에게 이전시	비과세(법 제110조 제1호 가목)	비과세(법제128조)	○ 납세의무자:위탁자 ・ 재산세(법제182조 제2항 제5호) ・ 도시계획세 (법제235조의2)
2. 수탁자가 위탁자에게 이전시	비과세(법 제110조 제1호 나목)	비과세(법제128조제1호 나목)	
3. 수탁자가 위탁자의 상속인에게 이전시	과세(법 제105조제9항)	과세-무상등기(1.5%) (법제128조제1호 나목 단서)	
4. 수탁자가 수익자에게 이전시	수익자=위탁자: 비과세 수익자=위탁자외: 과세	과세(법제133조)	

탁재산에 대하여는 지방세 법 제110조 제1호에서 신탁(신탁법에 의한 신탁으로서 신탁등기가 병행되는 것이 한한다)으로 인한 신탁재산으로 한정하고 있다.

다만, 주택법 제32조의 규정에 의한 주택조합 및 도시및주거환경정비법 제16조제2항의 규정에 의한 주택재건축조합과 조합원간의 신탁재산에 대하여는 형식적인 취득으로 보지 아니하기 때문에 취득세 비과세대상에서 제외한다.

3) 취득세의 비과세 적용범위

(1) 내용

신탁(신탁법에 의한 신탁으로서 신탁등기가 병행되는 것에 한한다)으로 인한 신탁재산의 취득으로서, 위탁자로부터 수탁자에게 신탁재산을 이전하는 경우의 취득, 신탁의 종료 또는 해지로 인하여 수탁자로부터 위탁자에게 신탁재산을 이전하는 경우의 취득 및 수탁자의 경질로 인하여 신수탁자에게 신탁재산을 이전하는 경우의 취득에 대하여는 취득세가 비과세되는 것이다.

(2) 신탁재산과 비과세 적용범위

① 취득세 비과세적용

주택조합 등이 조합원으로부터 신탁재산을 신탁하는 경우에는 그 신탁재산에 대하여는 비과세를 제외하도록 지방세법 제110조 제1호 단서에서 규정하고 있으므로 신탁재산은 비과세 적용대상에서 제외하여야 한다. 4)

4) [사례] 신탁해지로 취득하는 조합원용 부동산의 취득세 납세의무 판단

1. 지방세법 제105조 제10호의 규정에 의거 주택건설촉진법 제44조의 규정에 의한 주택조합이 당해 조합원용으로 취득하는 조합주택용부동산(공동주택과 부대·복리시설 및 그 부속토지를 말한다)은 그 조합원이 취득한 것으로 보도록 규정하고 있으므로, 주택건설촉진법 제44조의 규정에 의한 주택조합이 조합원으로부터 신탁에 의거 이전하는 부동산에 대하여도 당해 조합원소유부동산이므로 취득세납세의무가 없는 것임(행자부 세정13407-439, 2002. 5.11.)
2. 지방세법 제110조 제1호의 규정에 의거 신탁(신탁법에 의한 신탁으로서 신탁등기가 병행되는 것에 한한다)으로 인한 신탁재산의 취득으로서 위탁자로부터 수탁자에게 신탁재산을 이전하는 경우의 취득, 신탁의 종료 또는 해지로 인하여 수탁자로부터 위탁자에게 신탁재산을 이전하는 경우의 취득 등은 취득세를 비과세하나 주택건설촉진법 제

지역·직장 주택조합은 집이 없는 동일 직장근무자 및 지역주민이 자기집을 마련키 위해 일정자격요건을 갖춘 무주택세대주로 20인 이상이 주택조합을 구성하고 집지을 땅을 매입하여 등록업자와 공동으로 주택을 건립하는 제도로 1977년부터 시행되었고 주택조합조합원 지위양도는 원칙적으로 불가능하나 주택법관련 규정에 의하여 주택건설사업계획의 승인 이후에는 입주자로 선정된 지위를 양도(속칭 분양권 전매)할 수 있으며, 조합주택용 토지에 대하여는 조합원을 위탁자 겸 수익자로, 조합을 수탁자로 하여 신탁계약을 체결하고 조합원과 조합이 공동으로 신탁을 원인으로 한 소유권이전 및 신탁등기를 하게 되는 것이다.

이 경우 직장·지역 주택조합이 조합비로 사업부지를 매입하여 그 매매를 원인으로 조합원 앞으로 소유권이전등기와 동시에 조합에게 신탁등기를 하는 것으로 소유권 이전등기에 대하여는 등록세를 1,000분의 1.5%, 신탁등기에 대하여는 비과세를 하는데 조합주택이 완공이 되면 건물에 대하여는 조합원이 보존등기, 토지지분은 조합과 조합원간의 계약 또는 조합의 신탁목적달성

즉, 신탁종료를 원인으로 신탁말소등기를 하고 위탁자 겸 수익자인 조합원에게 소유권이전하게 된다.

따라서 건물에 대하여는 1,000분의 8(보존등기세율)의 등록세를 납부하고, 토지분에 대하여는 신탁등기말소로 인해 소유권이전으로 등록세가 비과세되나 조합원의 지위를 양수한 자는 토지에 대하여 신탁원부상의 위탁자인 전 조합원을 변경하여야 하는데 위탁자 겸 수익자 변경을 하지 아니하고 수익자만 변경을 하는 것으로 등기하게 되어 위탁자 변경을 한 경우에는 토지에 대하여 사실상 매매로 인한 소유권의 취득에 해당되어 1,000분의 15의 등록세를 납부하게 되는 바 신탁등기를 그대로 두고 위탁자만 변경하는 것은 사실상 불가능하며(대법원등기예규 제 958호, 1998. 12. 10), 수익자만 변경하는 경우에는 기타세율인 3,000원의 정액세만 납부하게 된다.

추후 조합주택의 완공으로 인하여 신탁말소로 토지에 대한 소유권이전등기시 위탁자 겸 수익자의 변경등기를 한 양수자에 대하여는 등록세가 비과세되나 수익자만을 변경한 양수자에 대하여는 소유권 이전에 대한 등록세를 부과하는 바 ① 사실상 매매로 인한 소유권이전으로 보아 1,000분의 15의 등록세를 납부해야 할 것인지 또는 ② 지방세법 제133조 제1호의 세율을 적용하여 1,000분의 10의 등록세를 납부할 것인지 여부가 문제가 된다.

이에 대하여 신탁법상의 신탁은 신탁설정자(위탁자)와 신탁을 인수하는 자(수탁자)와의 특별한 신임관계에 기하여 위탁자가 특정의 재산권을 수탁자에게 이전시키거나 기타

44조의 규정에 의한 주택조합과 조합원간의 신탁재산의 취득을 제외토록 규정하고 있으므로 재건축조합원이 특정 건설사에게 토지에 대하여 신탁등기가 병행되는 신탁을 하고 당해 건설사에서 당해 토지 위에 공동주택을 신축한 후 당해 공동주택을 신탁해지를 원인으로 하여 조합원에게 이전하는 경우라면 당해 조합원은 토지의 경우 신탁의 해지로 자기 지분만큼만 취득하는 것에 한하여 취득세가 비과세되고, 건물부분은 신탁의 해지로 취득하는 것이 아니므로 취득세가 비과세되지 아니함(행자부 세정13407-748, 2003. 8. 7.)

의 처분을 하고, 수탁자로 하여금 일정한 자(수익자)의 이익을 위하여 또는 특정한 목적을 위하여 그 재산권을 관리·처분하게 하는 사법적 법률관계를 말하는 것으로 위탁자와 수탁자의 관계에 있어서 신탁재산은 수탁자의 개인 재산과 독립성을 가지고 있고, 신탁등기를 하여야 만이 제3자에게 대항을 할 수 있으며, 수탁자는 별도의 계약이 없는 한 신탁재산에 대한 처분을 할 수 없기 때문에 신탁을 원인으로 한 소유권이전은 형식적인 소유권이전으로 보아 취득세·등록세를 비과세 하는 것이다.

또한, 위탁자와 수익자가 동일인인 경우에는 신탁말소를 원인으로 한 소유권이전시 수탁자에게서 위탁자로 변경되는 사항도 형식적인 소유권이전으로 보아 등록세를 비과세 하는 것이다. 또 수익자는 당해 신탁재산에 대한 이익을 향유하는 자이므로 신탁말소를 원인으로 수탁자에게서 수익자로 소유권이전시 일반적인 등록세 세율이 1,000분의 15임에도 불구하고 1,000분의 10이라는 저율의 등록세율을 적용하고 있으나, 위탁자와 수익자가 동일인이 아닌 경우에는 신탁말소로 수탁자에게서 위탁자에게 소유권이전시에는 사실상의 매매로 인한 소유권의 취득으로서 소유권이전에 대한 등록세를 납부하여야 한다.

주택조합의 조합원이 주택건설사업계획의 승인 이후에 입주자로 선정된 지위를 양도한 경우는 비록 신탁원부상 수익자 변경 방법에 의하여 등기를 하고 추후 조합주택이 완공된 후 신탁말소를 원인으로 주택조합으로부터 조합원의 지위를 양수한 수익자에게로 소유권이전시에는 권리의무승계계약서, 매매계

약서 등에 의하여 사실상 조합원이 자기 지분의 토지를 매매한 것으로 이를 양수한 자는 지방세법 제133조의 세율(1,000의 10)이 아닌 지방세법 제131조 제1항 제3호의 세율(1,000분의 15)을 적용하여야 할 것이다.

지방세법 제133조의 세율(1,000분의 10)은 신탁재산시 당초부터의 수익자에게 소유권이전되는 경우로서 사실상 매매 등이 아닌 경우에 적용하여야 하는 것으로 동 사안과 같은 경우에 저율의 세율을 적용한다면 일반 부동산에 대한 소유권이전과의 과세형평을 고려해 볼 때 타당치 아니함으로 주택조합 조합원 지위변경은 형식상은 신탁재산의 수익자 변경방법을 취한다 하더라도 주택조합원의 지위를 양수한 자는 당초 조합원의 토지의 매매를 원인으로 하여 사실상 소유권이전등기를 한 것으로써 신탁해지로 주택조합원으로부터 소유권 이전받는 시점에서 1,000분의 15의 등록세율을 적용하여 납부하는 것이다.

2. 환매에 의한 취득과 비과세

1) 유형

1. 환매등기를 병행하는 부동산의 매매로서 환매기간내에 매도자가 환매한 경우의 그 매도자와 매수자의 취득
2. 공익사업을위한토지등의취득및보상에 관한법률의 규정에 의한 환매권의 행사로 매수하는 부동산의 취득
3. 징발재산정리에관한특별조치법 또는 국가보위에관한특별조치법폐지법률 부칙 제2항의 규정에 의한 동원대상지역 내의 토지의 수용·사용에 관한 환매권의 행사로 매수하는 부동산의 취득

2) 환매등기가 병행된 환매권행사

환매등기를 병행하는 부동산 매매로서 환매기간내에 매도자가 환매한 경우의 매도자와 매수자의 취득에 대하여 비과세하는 것이므로 여기서 환매는 민법 제590조의 규정에서 매도인이 매매계약과 동시에 환매할 권리를 보류한 때에는 그 영수한 대금 및 매수인이 부담할 매매비용을 반환하고 그 목적물을 환매할 수가 있다.

(1) 환매기간과 환매등기

환매기간은 부동산 5년, 동산 3년이나 약정기간이 이보다 긴 경우에는 법정기간으로 하고 환매기간을 정하지 아니한 때에는 부동산 5년, 동산 3년으로 한다. 이 경우 매매의 목적물이 부동산인 경우 매매등기와 동시에 환매권의 보류를 등기한 경우에 제3자에 대하여 그 효력이 있다.

(2) 요건

(가) 환매등기를 병행하는 부동산의 매매에 해당할 것.

부동산의 매매시 환매를 조건으로 매매를 하더라도 환매등기를 하지 아니한 경우에는 제3자에게는 그 효력이 없으므로 매매계약서에만 환매의사를 표기하였다고 하더라도 비과세 대상에 해당되지 아니한다.

(나) 환매기간내에 환매를 할 것.

환매의 경우에는 환매권이 환매기간내에만 존속하는 기한부적인 권리에 해당하기 때문에 환매기간(예: 환매기간을 5년으로 정한 경우)내에 환매권을 행사하지 아니한 경우에는 환매의 효력이 발생되지 아니하는 것이

다. 매도자와 매수자의 취득에 대하여 취득세를 비과세하는 것이므로 당초에 매수자가 취득하였으나 매도자의 환매권의 행사로 다시 취득한 경우에는 당초의 매수자와 매도자의 경우에 취득세를 비과세하는 것이다.

여기서 환매권의 행사로 이미 유효하게 성립된 매수자의 취득에 대하여도 소급하여 비과세하는 것인지에 대하여 살펴보면 다음과 같다.

매도자의 환매권 행사로 유효하게 납세의무가 성립된 매수자의 취득에 대하여도 지방세법상 비과세하도록 규정되어 있는 바, 환매권을 행사하게 되면 매수자는 매도자에게 매수한 부동산을 반환하여야 함으로 매수자의 취득이 소급하여 소멸되기 때문에 당초 납부한 취득세를 환부하여야 하는 것이다.

3) 공익사업을위한토지등의취득및보상에 관한법률에 의한 환매권의 행사로 매수하는 부동산의 취득

(1) 환매권의 기산일과 행사기간

공익사업을위한토지등의취득및보상에 관한법률의 규정에 의거 협의취득(수용일)로부터 10년이내에 사업의 폐지, 변경 기타의 사유로 수용한 토지의 전부 또는 일부가 필요없게 된 때에는 그 협의취득일 또는 수용당시의 토지소유자 또는 그 포괄승계인은 다음의 경우에 환매권을 행사할 수가 있다. 환매토지에 대하여 토지소유자 등에게 환매통지, 공고를 한 경우에는 6월내 환매권을 행사해야 한다.

- 그 필요없게 된 때로부터 1년, 그 협의취득일(수용일)로부터 10년이내
- 협의취득(수용일)로부터 5년을 경과하여도 당해 사업에 사용하지 아니할 경우.

(2) 요건

① 환매기간내의 환매권의 행사로 취득할 것
환매권을 행사할 수 있는 기산일로부터 6개월이내에 행사하여야 인정되는 것이지 그 이후에 하는 경우에는 환매권 자체가 소멸되기 때문에 환매를 할 수가 없고 비과세대상에 해당되지 아니한다.

② 환매등기의 불필요

환매등기를 하는 경우에는 제3자에 대하여 대항할 수 있을 뿐이지 환매등기를 하지 아니하여도 환매권을 행사할 수 있고 이에 따라 환매 취득하더라도 비과세하여야 한다.

4) 징발재산정리에 관한 특별조치법 및 국가보위에관한특별조치법폐지법률 부칙제2항의 규정에 의한 동원대상지역 내의 토지의 수용·사용에 관한 환매권의 행사로 매수하는 부동산의 취득

3. 상속에 의한 취득과 비과세

1) 상속과 취득

피상속인의 사망으로 인하여 상속인은 상속개시된 때로부터 피상속인의 재산에 관한 포괄적 권리의무를 승계한다. 상속으로 취득세 과세대상물건을 취득하는 경우 1994. 12. 31까지는 구 지방세법 제110조 제1항 제1호

의 규정에 의하여 비과세 하였으나, 1994. 12. 22 동조항이 개정(법률 제4794호)되어 1995. 1. 1부터는 구 지방세법 제110조 제3호의 규정에 의한 1가구1주택 및 그 부속토지와 자경농지에 한하여 비과세하도록 하고 그외의 물건에 대하여는 취득세 과세대상에 해당되는 것이다. 따라서 1995. 1. 1.이후에 상속이 개시된 경우에는 그 상속으로 취득한 재산에 대하여는 취득세 납세의무가 있는 것이나, 상속으로 취득하는 1가구 1주택 및 그 부속토지의 취득과 법제261조제1항의 규정에 의하여 취득세와 등록세의 감면대상이 되는 농지의 취득에 대하여는 비과세되는 것이다.

2) 유증, 대습상속과 취득세 비과세

(1) 유증

유증은 유언으로써 자기 재산의 일부를 무상으로 타인에게 주는 행위로서 유증자로부터 지정된 재산을 받을 자를 수증자는 유언의 효력발생 당시에 존재하는 자이면 누구든지 될 수 있으므로 자연인은 물론이고 법인, 그리고 상속인도 수증자가 될 수 있으며, 태아상속결격자도 수증능력이 있다. 따라서 상속인에게 하는 유증의 경우 상속과 동일하게 볼 수가 있으나 상속인이외의 자에게 하는 경우에 상속이라고 보기에는 어려움이 있으며 증여의 일종으로 보아야 할 것이다. 따라서 상속인이외의 자에게 하는 경우에는 비록 1가구1주택 등으로 비과세요건에 해당된다고 하더라도 상속에 의한 취득으로 볼 수가 없기 때문에 비과세되지 아니하는 것이다.

유증의 종류는 ① 포괄유증·특정유증, ② 부관부유증·단순유증으로 나눌 수 있다. 포

괄유증은 재산을 특정하지 않고 전재산의 비율로 표시하는 유증이며, 특정유증은 개개 재산을 구체적으로 특정한 유증이고, 부관부 유증은 조건·기간을 붙이거나 수증자에게 일정한 급부를 목적으로 하는 채무를 부담시키게 하는 유증이다. 그 중 조건이나 기간을 붙인 유증을 조건·기간부 유증이라 하고, 채무를 부담시킨 유증을 부담부 유증이라 한다. 단순유증은 아무런 부관도 붙이지 않은 유증이다. 유증자는 자기 마음대로 유증을 할 수 있으나, 유류분의 침해를 받은 유류분권자는 유류분의 범위 내에서 그 반환을 청구할 수 있다. 수증자는 유언자가 사망한 뒤에 언제든지 유증의 효력을 승인하거나 포기할 자유가 있으며 승인이나 포기는 유언자 사망시에 소급하여 그 효력이 있다. 포괄유증의 경우에는 상속의 승인·포기의 경우에 준하나, 특정유증의 경우에는 특례가 있다.

[사례] 유증과 상속대상자의 범위

지방세법 제105조 제9항 및 제120조 제1항 규정에 의하여 피상속인으로부터 상속인에게 한 유증에 대하여는 상속에 포함하여 취득세 신고납부기한은 상속개시일부터 6월이 되는 것이나, 상속인이 아닌 자의 유증에 대하여는 이에 해당하지 아니함(행자부 세정 13407-878, 2000. 7. 8)

(2) 대습상속

대습상속은 추정상속인이 상속의 개시 이전에 사망 또는 결격으로 인하여 상속권을 상실한 경우에 그 사람의 직계비속이 이를 상속하는 경우를 의미하며, 대위상속 또는

승조상속이라고도 한다. 즉, 재산상속에 있어서 제1순위자인 직계비속이나 제3순위자인 형제자매가 상속개시 전에 사망 또는 결격된 경우에 그 직계비속이 있는 때에는 그 직계비속이 사망 또는 결격된 사람의 순위에 갈음하여 상속인이 되며, 또한 상속개시 전에 사망 또는 결격된 사람의 배우자는 피상속인의 직계비속 또는 형제자매가 있는 경우에는 그 상속인과 동순위로 공동상속인이 되고, 그 상속인이 없는 때에는 단독상속인이 된다. 대습상속인이 수인(數人)인 경우에는 본위상속에 있어서의 순위에 따르고 대습상속의 상속분은 사망 또는 결격된 사람의 상속분의 한도에서 본위상속에 있어서의 상속분에 의해 전하여진다. 따라서 대습상속으로 취득하는 부동산에 대하여도 취득세 납세의무가 있으나 대습상속자가 취득하는 부동산이 1가구 1주택 등인 경우에는 비과세 대상에 해당되는 것이다.

3) 상속포기, 협의분할후 지분변동시

상속인은 상속개시있음을 안 날로부터 3월내에 단순승인이나 한정승인 또는 포기를 할 수 있다. 상속포기의 효과는 피상속인의 사망시에 소급하여 소멸되는 것이므로 상속의 포기는 상속개시된 때에 소급하여 그 효력이 있다. 상속인이 상속을 받은 지분이나 재산을 포기하는 경우에는 상속개시시점에서 소멸되어 버리므로 취득세 납세의무가 발생되지 아니하는 것이나 상속등기를 한 이후에는 취득세 납세의무는 유효하게 성립되었기 때문에 소멸되지 아니하는 것이다. 그리고 상속포기로 그 포기한 상속지분을

다른 상속인이 취득하게되는 바, 이 경우 그 취득은 상속을 포기한 상속인으로부터 취득하는 것이 아니라 피상속인으로부터 새로이 상속받는 효과가 있기 때문에 상속에 해당하는 것이다.⁵⁾

5) [사례] 상속포기후 채권자 대위권행사로 소유권이 전등기시 취득세 납세의무 판단

지방세법 제105조 제1항의 「부동산의 취득」이란 부동산의 취득자가 실질적으로 완전한 내용의 소유권을 취득하는가의 여부에는 관계없이 소유권이전의 형식에 의한 부동산 취득의 모든 경우를 포함한다고(같은 취지의 대법원 판결 1988. 4. 25, 88누 919)할 것이나, 상속인이 가정법원에 상속 포기 신고를 하여 법원으로부터 상속 포기 결정을 받은 경우는 민법 제1042조에 의거 그 상속개시된 때에 소급하여 처음부터 상속인의 지위를 승계하지 않았던 것으로 되고, 상속 포기의 효과는 강행 규정으로서 일단 포기하면 이를 취소할 수 없으므로 법원으로부터 상속포기 결정이 된 이후에 채권보전 목적으로 채권자에 의해 대위등기가 이루어졌다고 하더라도 그 상속재산은 상속인의 재산으로 볼 수 없다 할 것인 바, 청구인의 경우 채권자인 청구의 (주) ○○상호신용금고에 의해 1996. 11. 13 청구인 명의로 소유권 이전 대위등기(1996. 2. 9의 상속원인)가 되었다고 하더라도 대위등기가 이루어지기 이전인 1996. 4. 22 대전지방법원에 의해 상속 포기 결정이 수리(96누213-218)되었고, 법원에 의해 상속 포기 결정이 된 경우는 청구인이 이 전 토지를 취득한 것으로 볼 수 없다.(내무부심사97-356, 1997. 8. 27)

[사례] 상속포기와 납세의무자

타상속인이 상속포기로 인하여 재산을 상속받았다 하더라도 상속재산에 대한 취득시기는 상속개시일인 피상속인의 사망일이며 이날로부터 6월 이내에 상속인 각자가 상속받는 과세물건에 대하여 취득세를 신고납부하여야 함.(행자부세정 13407-1165, 1999. 9. 20)

[판례] 협의분할후 취득세납세문제

1. 공동상속인 상호간에 민법 제1013조의 규정에 의한 상속재산의 협의분할이 이루어짐으로써 공동상속인중의 한 사람이 고유의 상속분을 초

4) 비과세 요건

(1) 1가구1주택 및 그 부속토지

비과세대상인 상속재산 중 1가구 1주택이라 함은 당해 상속재산을 상속받음으로 인하여 1가구 1주택이 되는 경우를 말하는 바, 1가구 1주택의 판단은 주민등록법에 의한 세대별 주민등록표(“세대별 주민등록표”라 한다)에 기재되어 있는 세대주와 그 가족(동거인을 제외한다)으로 구성된 1가구(세대주의 배우자와 미혼인 30세미만의 직계비속은 동일한 세대별 주민등록표에 기재되어 있지 아니하더라도 동일한 가구에 속한 것으로 본다)가 국내에 1개의 주택(제84조의3제1항제2호의 규정에 의한 고급주택을 제외한다)을 소유하는 경우를 말한다. 따라서 주택부분만 비과세대상에 해당되고 주택이외의 상가 등 부분은 이에 해당되지 아니하는 것이다.

배우자 및 미혼인 30세미만 직계비속은 세대가 분리되더라도 동일한 1가구로 보는 것이다. 직계존비속의 범위는 직계존속에는 부모, 조부모, 증조부모 등을 물론 외조부모, 외증조부모 등이 포함되는 개념으로 보아야 한다.

과하는 재산을 취득하게 되었다고 하여도 이는 상속개시당시에 피상속인으로부터 승계받은 것으로 보아야 하고 상속분 초과부분을 다른 공동상속인으로 부터 증여받은 것으로 볼 것이 아님(대판85누582, 1985. 12. 10.)

2. 피상속인으로부터 상속인에게 한 유증 및 포괄 유증과 신탁재산의 상속도 상속에 포함하도록 규정되어 있으나, 상속인이 아닌 법인이 유증받은 경우에는 지방세법 제120조 제1항 규정에 의하여 취득일부터 30일 이내에 취득세를 신고납부함이 타당함.(행자부 세정13407-아179, 1998. 8. 14)

[사례] 직계존·비속의 범위

1. 직계존·비속의 구체적인 범위

가. 직계친의 의의 : 혈통이 직상직하하는 형태로 연결되는 친족을 말함(예, 부모, 자, 손 등이 해당됨)

나. 존·비속의 의의

친족은 항렬에 의하여 존속과 비속으로 구분되고 부모 및 부모와 동일한 항렬이상에 속하는 친족을 존속이라고 하고 자 및 자와 동일한 항렬이하에 속하는 친족을 비속이라고 한다. 그리고 자기와 동일한 항렬에 속하는 형제자매나 종형제자매는 존속도 비속도 아님.(※부모와 조부모 등을 직계존속이라고 하고 자와 손자 등을 직계비속이라고 함)

2. 부계혈족과 모계혈족을 직계존·비속의 범위에 모두 포함하는지 여부에 대하여는 직계존속에는 부모, 조부모, 증조부모 등은 물론 외조부모, 외증조부모 등이 포함되고, 직계비속에는 자녀, 손자녀, 증손자녀 등은 물론 외손자녀, 외증손자녀 등이 포함됨 (※혈족은 부계혈족과 모계혈족을 의미하며 직계존·비속에는 부계혈족과 모계혈족을 모두 포함함) (법무부 법심61010-783 99. 7. 31)

[사례] 상속과 1가구1주택비과세

1. 주상복합건물을 상속으로 취득시 취득세를 비과세받을 수 있는 범위는 건물은 주택부분만, 부속토지는 당해 건축물의 전체부속토지 면적 중 주택부분이 차지하는 비율만큼 취득세가 비과세됨.(행자부 세정13407-205, 2001. 2. 23)

2. 주택이 상속인(모) 소유이고 그 부속토지가 피상속인(부)의 소유인 경우 주택의 소유자인 상속인(모)이 1가구1주택에 해당되는 당해 주택의 부속토지를 상속으로 취득한다면 취득세가 비과세됨.(행자부 세정13407-946, 2000. 7. 28)

3. 지방세법 제105조 제9항의 규정에 의거 상속으로 인하여 취득하는 경우에는 상속인 각자가 상속받은 과세물건을 취득한 것으로 보아 취득세 납세의무가 있는 것이므로 차량을 상속으로 취득하더라도 취득세 납세의무가 있음.(행자부 세정13407-447, 2001. 4. 21)

(2) 자경농민의 상속받는 농지

농업을 주업으로 하는 자로서 2년 이상 영농에 종사한 자, 후계농업인 또는 농업계열학교 또는 학과의 이수자 및 재학생(“자경농민”)이 일정한 기준에 따라 직접 경작할 목적으로 취득하는 농지(전·답·과수원 및 목장용지를 말함) 및 관계법령의 규정에 의하여 농지를 조성하기 위하여 취득하는 임야에 대하여는 취득세와 등록세의 감면하는 바, 상속으로 인한 비과세 대상은 농지(전·답·과수원 및 목장용지를 말함)에만 해당되며 임야의 경우에는 과세대상에 해당한다.

따라서 자경농민이 농지를 상속받는 경우에는 비과세대상에 해당하는 것이나, 2년 이상 경작하지 아니하고 매각하거나 다른 용도로 사용하는 경우 또는 농지의 취득일부터 2년 내에 직접 경작하지 아니하는 경우에 기비과세된 취득세와 등록세를 추징할 수가 있는 것인가에 대하여 보면 상속받은 농지를

취득후 2년이상 영농에 종사하지 아니하고 매각하더라도 추정되지 아니하는 것이다. 이는 상속으로 비과세대상에 해당하는 농지의 범위는 지방세법 제261조제1항의 규정에 의하여 취득세와 등록세가 감면되는 농지의 취득을 의미하기 때문에 감면대상에 되는 농지범위를 인용하여왔기 때문이다.⁶⁾

4. 법인 합병에 의한 취득과 비과세

1) 의의

법인의 합병으로 인한 취득의 경우에는 취득세를 비과세하는 것이나 법인의 합병으로 인하여 취득한 물건이 종과세대상에 해당하게 되는 경우에는 그러하지 아니하다. 그러

면, 법인을 합병함으로써 취득하는 경우 존속법인은 소멸법인이 소유하고 있는 부동산을 취득하게 되는 데 이 경우 법인 합병으로 존속법인이 소멸 법인소유의 과세 대상물건을 취득한 것인가에 대하여 보면 법인의 합병을 첫째, 소멸법인의 자산을 양도·양수하는 형태로 보는 방법(현물 출자설, 자산양도설) 둘째, 소멸법인의 인격 그 자체를 승계하는 형태로 보는 방법(인격승계설)으로 나누어 볼 수가 있다. 인격승계설의 입장에서 취득의 형태로 보게되면 소멸법인의 인격이 존속법인의 인격으로 승계하게 되므로 소멸법인의 부동산을 존속법인이 새롭게 취득한 것이 아니라 소멸법인의 명의를 존속법인의 명의 변경에 불과한 것이므로 취득이라는 행위 자체가 없어 납세의무가 발생되지 아니하게 되는 것이다. 현물출자(자산양도)설의 입장에서 취득의 형태로 보게되면 법인합병은 소멸법인의 소유자산을 존속법인에게 무상으로 양도하게 됨으로 존속법인은 소멸법인 소유자산을 무상으로 취득하게 되므로 새로운 취득의 지위에 서게 되는 것이다. 이에 따라 취득세 납세의무가 발생되나, 지방세법상에서는 형식적인 취득의 일종으로 보아 취득세를 비과세하고 있는 것이다. 따라서 지방세법상에서는 인격승계설의 입장에서 과세입장을 정립하기 보다는 현물출자(자산양도)설의 입장에서 과세입장을 정립한 것으로 보아진다. (지방세법 제110조 제4호 참조)⁷⁾

6) [사례] 자경농민과 상속농지의 비과세 판단

자경농민이 영농에 종사하기 위하여 상속으로 농지를 취득하는 경우에는 취득세를 비과세하는 것이나, 이 경우 농지라 함은 공부상 농지이고 사실 상으로도 농지인 경우에 한하며, 자경농민이라 함은 농지소유자와 농지소유자의 배우자 또는 직계비속 중의 1인 이상이 직접 2년 이상 농업에 종사하는 경우를 말하는 것이므로 피상속인이 직접 2년 이상 농업에 종사한 경우 피상속인이 상속인의 배우자라면 상속인은 자경농민에 해당되나, 피상속인이 상속인의 직계존속이라면 상속인은 자경농민에 해당되지 않음.(행자부세정13407-459, 2000. 4. 1)

[판례] 유증의 범위와 비과세

유증이란 유언에 의하여 유산의 전부 또는 일부를 타인에게 주는 행위로서 민법 제1060조의 규정에 의하면 “유언은 본법이 정한 방식에 의하지 아니하면 효력이 생기지 아니한다”고 되어 있으므로 취득세의 비과세대상이 되는 지방세법 제110조 제1항 제1호 소정의 “유증으로 인한 취득”이란 민법 제1065조 내지 제1071조 소정의 요식절차를 갖춘 경우만을 의미한다 할 것임.(대판85누667, 1985. 12. 10)

7) 법인합병이 단순 명의변경이 아닌 『새로운 취득 사실』이라는 판례

[판례] 대법원 2000. 10. 13 선고 98두19193 판결

법인의 합병으로 인하여 취득한 토지가 법인의 비업무용 토지로 되어 그 합병으로 인한 취득이 취득세 중과대상인 취득에 해당하는 경우, 합병 당시 법인장부에 기재된 당해 토지의 가격을 사실상의 취득가격으로 보아 취득세의 과세표준으로 삼을 수 있는지 여부(소극)

[판례] 대법원 2000두5746, 2000. 11. 28.

- [1] 종합토지세분리과세대상 토지에 관한 지방세법시행령 제194조의 15 제5항 전단 괄호 안의 “1990. 6. 1. 이후에 수도법에 의한 상수원보호구역 안의 임야를 상속받아 소유하는 경우와 법인합병으로 인하여 취득하여 소유하는 경우를 포함한다”는 규정의 의미 및 적용시점
- [2] 상수원보호구역 안의 임야를 1990. 5. 31. 이전부터 소유하던 법인을 1990. 6. 1. 이후에 합병함으로써 그 임야를 취득·소유하게 된 경우, 구법인세법시행령 제194조의 15 제5항 전단 괄호 안의 “1990. 6. 1. 이후에 당해 임야를 상속받아 소유하는 경우”를 “1990. 6. 1. 이후에 당해 임야를 법인합병으로 인하여 취득하여 소유하는 경우”까지 포함하는 것으로 확장해석하거나 유추해석할 수 없다는 이유로 그 임야는 분리과세대상에 포함되지 않는다

[요지]

- [1] 구지방세법시행령(1999. 12. 31. 대통령령 제16673호로 개정되기 전의 것)은 제194조의15 제2항 제6호에서 종합토지세 분리과세 대상 토지로서 “수도법에 의한 상수원보호구역 안의 임야”를 들면서, 같은조 제5항 전단에서 “제2항 제6호의 규정에 의한 임야는 1990. 5. 31. 이전부터 소유(1990. 6. 1. 이후에 당해 임야를 상속받아 소유하는 경우를 포함한다) 하는 것에 한한다”고 규정하고 있는바, 같은조 제5항 전단의 괄호 안의 규정은 1999. 12. 31. 대통령령 제16673호에 의하여 “1990. 6. 1. 이후에 당해 임야를 상속받아 소유하는 경우와 법인합병으로 인하여 취득하여 소유하는 경우를 포함한다”라고 개정되었고, 위 대통령령 제16673호는 부칙 제1항에서 이 영은 2000. 1. 1.부터 시행한다고 하면서, 부칙 제2항에서 이 영 시행당시 종전의 규정에 의하여 부과하였거나 부과하여야 할 지방세에 관

왜냐하면 지방세법 제110조 제4호의 규정을 미루어 보면, 인격승계설의 입장에서 보면 당연히 취득세문제가 발생되지 아니하기 때문에 비과세규정자체가 불필요한 것으로 볼 수가 있는 것이다.

이 규정을 당연히 비과세하여야 함에도 불구하고 과세할 수가 있으므로 과세권자의 자의적인 과세를 방지하기 위한 훈시적 규정으로 보아야 한다는 견해도 있으며, 현물출자설에 입각하여 합병으로 자산의 양도·양수도가 있었음에도 불구하고 그 이전이 합병으로 인한 형식적인 취득이기 때문에 취득을 전제로 과세권자가 과세권을 포기하는 규정으로 보아야 한다는 견해이다.

이는 동법 제110조 제4호 단서규정에 의거

하여는 종전의 규정에 의한다고 규정하고 있으므로, 위와 같이 개정된 규정은 1990. 5. 31. 이전부터 피합병법인이 소유하던 상수원보호구역 안의 임야를 1990. 6. 1. 이후에 법인합병으로 인하여 취득·소유하게 된 경우에도 정책적인 고려 아래 1990. 5. 31. 이전부터 상수원보호구역 안의 임야를 소유하는 경우와 마찬가지로 종합토지세의 분리과세대상으로 취급하겠다는 것으로서 2000. 1. 1. 이후에 과세기준일이 도래하는 종합토지세분부터 적용된다.

- [2] 상수원보호구역 안의 임야를 1990. 5. 31. 이전부터 소유하던 법인을 1990. 6. 1. 이후에 합병함으로써 그 임야를 취득·소유하게 된 경우, 구법인세법시행령(1999. 12. 31. 대통령령 제16673호로 개정되기 전의 것) 제194조의 15 제5항 전단 괄호 안의 “1990. 6. 1. 이후에 당해 임야를 상속받아 소유하는 경우”를 “1990. 6. 1. 이후에 당해 임야를 법인합병으로 인하여 취득하여 소유하는 경우”까지 포함하는 것으로 확장해석하거나 유추해석할 수 없다는 이유로 그 임야는 분리과세대상에 포함되지 않는다고 본 사례.

[법인 합병에 대한 견해 비교]

인격 합일설(인격승계설)	현물출자설(자산 양도설)
㉠ 2개이상의 회사가 특수한 계약에 의하여 1개의 회사로 합일되는 법률사실이 합병을 통하여 재산의 이전과 사원의 수용이 이루어진다는 견해 ㉡ 재산의 이전과 사원의 수용등 합병의 효과를 외부적,현상적으로 파악	㉠ 소멸회사에 영업전부를 현물출자하여 자본을 증가하거나 회사를 신설하는 것 ㉡ 종류 - 회사현물출자설:출자에 의하여 취득하는 합병회사의 주식을 회사가 취득 - 주주현물 출자설:합병되는 회사의 주주가 직접 취득

합병이후 사치성 재산등이 되는 경우에는 추정하겠다는 취지에서 비추어 볼 때 합병을 원인으로 한 취득행위가 있다는 것을 전제로 하는 것이기 때문에 단순한 소멸법인의 인격을 존속법인이 승계한 것으로는 볼 수가 없는 것이다.

따라서 합병으로 취득한 경우라도 취득행위는 존재한다는 것을 전제로 하고 있는 것이다. 만약 이를 인격승계설의 입장에서 본다면 소멸법인의 고유목적사업을 존속법인이 그대로 승계하는 것이므로 당초 소멸법인이 취득한 날을 기준으로 사치성 재산에 대한 과세문제도 합병당시 사치성재산인 경우에는 중과문제가 발생되지 아니할 것이다.

2) 취득세 비과세와의 관계

(1) 내용

법인의 합병으로 인하여 소멸법인의 부동산 등을 존속하는 법인이 취득하는 경우에는 지방세법 제110 제4호의 규정에 의거 취득세가 비과세되나 법인의 합병으로 인하여 취득하는 과세물건이 합병후에 동법 제112조의2(사치성재산등)에 의한 과세대상물건이 되는 경우에는 비과세되지 아니한다. 따라서 법

인의 합병으로 인하여 취득하는 지방세 과세대상물건이 고급주택, 고급오락장등 사치성 재산에 해당되는 경우에는 비과세 되지 아니하는 것이다.

(2) 사치성 재산 등에 대한 중과 추정

지방세법 제110조 제4호 단서규정에 의거 97. 10. 1이후부터는 법인의 합병으로 인하여 취득한 과세물건이 합병 후에 사치성재산등에 해당하는 경우에는 중과 추정되는 것이다. 즉, 합병으로 인하여 사치성재산 즉, 별장·골프장·고급주택 또는 고급오락장이 되거나 대도시내에서 공장의 신·증설, 본점 또는 주사무소의 사업용 부동산이 된 때에는 취득세를 중과 추정하게 되는 것이나 합병당시에 중과세대상물건이 있는 경우에는 비과세되는 것이며 중과세추정대상에서 제외되는 것이다.

또한 합병으로 일반건축물을 증축, 개수하여 고급주택, 고급오락장이 된 경우에는 그 증가 되는 건축물의 가액에 대하여 중과세세율을 적용하며, 공장의 신증설의 경우에 사업용 과세물건의 소유자와 공장을 신설 또는 증설한 자가 다른 때에는 그 사업용 과세

물건의 소유자가 공장을 신설·증설한 것으로 보아 중과세 하는 것이다. 그러므로 법인이 합병으로 인하여 소멸법인의 부동산 등을 승계 취득하여 존속법인이 사치성 재산으로 새로 사용하더라도 합병으로 인한 승계취득 당시에 중과세 되는 것이며, 존속법인이 합병 이후 5년 이내에 사치성 재산등 중과대상 물건으로 용도를 변경하는 경우에도 취득세가 중과세 되는 것이다.⁸⁾

5. 공유물 분할에 의한 취득과 비과세

공유물의 분할로 취득하는 부동산에 대하여 비과세를 하나 그 분할로 인하여 당초지분보다 초과하는 경우에는 과세 대상에 해당하는 것이다. 그러므로 공유물의 분할이라 함은 하나의 물건을 여러 명이 공동으로 소유하고 있다가 이를 각 공유지분에 따라 분할하여 각 공유자가 그 지분에 해당하는 물건에 대하여 단독 소유권을 갖게 되는 것을 말하는 것이라 할 것이다.

이 경우 공유물의 분할을 면적기준과 가액

기준으로 분할하는 경우에 그 기준에 대하여 보면 면적을 기준으로 비과세 요건으로 하게 되는 경우에는 세무행정상으로는 명확하게 되나 예를 들면 전면토지와 후면토지와의 가격차이등을 고려 할때 불합리한 문제가 발생됨으로 가액기준으로 하는 것이 타당할 것이다.

[사례] 공유물분할의 범위 판단

1. 지방세법 제110조제4호의 규정에 의하여 공유권의 분할의 경우 취득세가 비과세되며 공유권분할에 따른 등록세는 동법 제131조제1항제5호의 세율이 적용되는 것이며 이때 공유물 분할로 자기지분을 초과하여 분할등기하는 경우 그 초과분에 대하여는 납세의무가 있음(행자부 세정 13407-61, 2002. 1. 17)

2. 지방세법 제104조 제8호에서 취득이라 함은 “매매·교환·증여·기부·법인에 대한 현물출자·건축·공유수면의 매립·간척에 의한 토지의 조성 등과 기타 이와 유사한 취득으로서 원시취득·승계취득 또는 유상·무상을 불문한 일체의 취득을 말한다”고 규정되어 있는 바, 미분양 아파트를 각각의 법인이 2분의 1씩의 지분을 소유하고 있다가 단독소유로 구분소유하기 위해 상호교환하여 등기를 하는 경우라면 교환취득에 해당되므로 각 법인은 취득세를 납부하여야 함.(행자부 세정13407-569, 2001. 5. 26)

3. 공유물의 분할이라 함은 하나의 물건을 여러 명이 공동으로 소유하고 있다가 이를 각 공유지분에 따라 분할하여 각 공유자가 그 지분에 해당하는 물건에 대하여 단독 소

8) [판례] 대법원96누16599, 1997. 2. 28.

합병법인이 피합병법인의 토지를 취득한 후 1년 이내에 매각한 경우 취득세비과세 여부 및 비업무용토지로 중과할 수 있는지 여부
건축자재판매업, 부동산매매 및 임대업 등을 목적 사업으로 하는 원고법인이 소외회사를 흡수합병함으로써 동 회사소유이던 토지를 취득한 후 1년 내에 매각한 것은 고유업무에 직접 사용한 것으로 지방세법(1994. 12. 22 개정되기 전의 것) 제110조 제1항 제2호 규정에 의한 비과세대상이고, 이 경우 같은법시행령 제84조의 3 제3항 제2호를 적용하여 비업무용토지로 중과세할 수 없다.

유권을 갖게 되는 것을 말하는 것이라 할 것이므로, 청구인의 경우와 같이 서로 다른 여러개의 물건을 각각 공유하고 있다가 공유하고 있던 부동산을 분할합이 없이 소유권만을 정리하고, 소유권 정리후의 부동산 가치도 종전의 공유당시의 가치와 동일하지 아니한 상태로 제1부동산과 제2부동산으로 나누기로 합의하고 그에 따라 소유권을 정리한 경우는 공유물 분할이 아닌 교환에 해당되는 것으로 봄이 타당하다 할 것이므로, 처분청이 이 건 부동산의 취득을 공유물 분할로 인정하지 아니하고 교환으로 판단하여 취득세 등을 과세한 처분은 아무런 잘못이 없는 것이라 하겠다(행자부 심사2000-495, 2000. 6. 27)

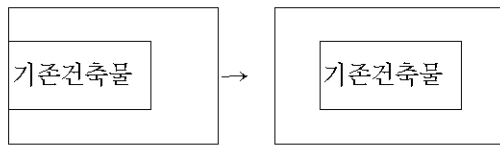
4. 공유물의 분할이라 함은 법률상으로는 공유자 상호간의 지분의 교환 또는 매매로서 제3호 소정의 소유권의 취득에 해당한다고 할 수도 있으나, 이는 실질적으로 공유물에 분산되어 있는 지분을 분할로 인하여 취득하는 특정부분에 집중시켜 그 소유형태를 변경한 것에 불과한 것이므로(대법원 1984. 4. 24 선고, 83누 717 판결 ; 1995. 1. 20 선고, 94누 11460 판결 ; 1999. 6. 17 선고, 98다 58443 전원합의체 판결) 그 실질을 중요시하여 제5호에서 공유물분할로 인한 부동산등기에 대하여 일반적인 소유권 취득의 경우보다 낮은 등록세율을 규정하고 있는 것이다. 그런데 공유자들이 협의에 의하여 공유물을 분할하는 경우 원래의 공유지분을 초과하여 취득한 부분에 관한 권리의 이전은 단순한 소유형태의 변경에 불과하다고 볼 수는 없을 것이므로, 법 제131조 제1항 제5호 소정의 공유물의

분할에 해당한다고 볼 수 없을 것이나, 원래 공유물의 분할은 그 객체인 물건의 제반상황을 종합 고려한 합리적인 방법으로 지분비율에 따라야 할 것이고, 여기에서의 지분비율은 원칙적으로 지분에 따른 가액(교환가치)의 비율에 의하여야 할 것이므로(대법원 1992. 11. 10 선고, 92다 39105 판결 등 참조), 공유물의 분할 후 자산가액의 비율이 원래의 공유지분의 범위를 넘어서는 것이라거나 또는 원래의 공유지분의 비율과 분할 후 자산가액의 비율과의 차이에 따른 정산을 하였다든 등의 특별한 사정이 없는 한, 협의에 의한 공유물분할은 원래의 공유지분에 따라 분할한 것으로서 제5호 소정의 공유물의 분할에 해당한다고 보아야 할 것이다(대법원 1998. 2. 13 선고, 96누 14401 판결 참조). 그리고 이러한 법리는 위와 같은 지분교환의 형식으로 한 개의 공유물을 분할하여 그 중 특정부분에 대한 단독소유권을 취득하는 경우는 물론 여러 개의 공유물 또는 공유자산을 일괄하여 분할함에 있어 각 공유물을 그 지분비율에 따라 하나하나 분할하는 대신 지분 비율과 각 공유물의 가액을 함께 고려하여 그 중 한 개 이상씩의 특정공유물 전체에 대한 단독소유권을 취득하는 경우에도 마찬가지로 적용된다 할 것이다(대법원 1995. 9. 5 선고, 95누 5653 판결). 그런데 원심판결 이유에 의하면, 원심은 앞서 본 바와 같은 특별한 사정이 존재하는지 여부에 관하여 심리, 판단함이 없이, 원고와 선정자 ○○○, ×××(이하 “원고 등”이라 한다)가 그 공유에 속하였던 이 사건 임야 11필지를 협의에 의하여 분할함에 있어서 각 임야별로 당초의 공유지

분을 초과한 토지를 취득한 사실을 인정한 후, 원고 등이 당초의 공유지분을 초과하여 취득한 토지는 새로운 부동산의 취득에 해당한다고 판단하여, 원고 등은 위 공유물 전체를 일괄하여 공시지가 등 가액을 기준으로 공유지분에 상응하게 분할하였으므로 이 사건 등록세에는 공유물분할에 관한 법 제131조 제1항 제5호 소정의 세율이 적용되어야 한다는 원고의 주장을 배척한 조치에는 상고이유에서 지적하는 바와 같은 공유물분할로 인한 등기의 등록세율에 관한 법리오해 또는 심리미진의 위법이 있다고 할 것이고 원심의 이러한 위법은 이 사건 청구 중 등록세 및 교육세(각 가산세 포함) 부과처분 부분에 대한 판결 결과에 영향을 미쳤음이 분명하다.(대판98두10387, 1999. 12. 24)

6. 건축물이전에 의한 취득과 비과세

건축물 이전으로 인한 취득에 대하여 취득세를 비과세하나 이전한 건축물의 가액이 종전의 건축물가액을 초과하는 가액은 비과세 대상에서 제외하는 것이다. 건축물의 이전이라 함은 건축물을 그 주요구조부를 해체하지 아니하고 동일한 대지안의 다른 위치로 옮기는 것을 말한다.



이 경우 건축물의 실체에 대하여는 변함이 없으므로 취득으로 볼 수가 없는 것이므로 취득세를 비과세하는 것이다.

IV. 결 론

지방세에 있어서 취득은 취득 형식에 불구하고 사실상의 취득지위에 있는 것을 전제로 취득세 납세의무가 발생하는 것이나 일정한 경우에는 실질적인 취득이 아닌 형식적인 경우에는 취득행위는 있지만 취득세 납세의무를 발생하게 됨으로서 불합리한 문제가 발생하게 된다. 따라서 지방세법상에서는 이를 취득행위가 있지만 비과세함으로서 납세의무를 발생하지 아니하게 된다.

이에는 신탁으로 인한 취득, 환매권행사에 의한 취득, 상속에 의한 취득, 법인의 합병이나 공유물분할로 인한 취득, 건축물이전에 의한 취득 등이 이에 해당하는 것이며, 향후 해석상에 쟁점이 있는 부분에 대하여는 입법적인 보완이 지속되어야 할 것으로 본다. ☹

