

判例 및 審査 決定事例

- 行政自治部 決定事例 -

1. 2000. 10. 31. 제2000-725호 [취득세등 부과처분 경정]

유증으로 상속재산을 단독으로 승계하였다가 다른 법정상속인의 요구에 의하여 유증으로 취득한 재산의 일부를 유류분으로 반환한 경우 반환한 재산에 대한 취득세 등 납세의무

【결정요지】

- 청구인은 유증에 의하여 상속재산을 단독으로 취득하였지만 법정상속인으로서 유류분 권리자가 있는 경우 유류분에 해당하는 재산에 대하여는 언제든지 반환의 대상이 된다 할 것이므로, 유류분 반환권에 대한 소멸시효가 완성되기 전에 다른 법정상속인이 청구인에게 반환권을 행사한 이상, 이 시점에서 청구인은 처음부터 유류분 부족분에 해당하는 재산에 대하여 취득이 이루어지지 않는 것으로 확정된다 하겠으므로 취득세 납세의무가 없다고 하겠으나,

- 등록세의 경우는 그 등기 또는 등록에 하자가 있어 법률상 등기 또는 등록된 효과를 인정할 수 없는 한 소급하여 등록세 납세의무가 소멸될 수는 없다 하겠으므로, 유류분에 해당하는 재산을 반환하였다 하여 이미 성립된 납세의무가 소멸할 수는 없음

가. 원처분의 요지

처분청은 청구인이 1998. 1. 28. 유증을 원인으로 부산광역시 사상구 모라동 ○○○번지의 1필지 토지 889.9㎡(이하 “이건 토지”라 한다)와 사상구 모라동 ○○○번지 토지상의 건축물 138.24㎡를 취득한 후 그 시가표준액(510,195,400원)에 지방세법 제112조제2항 및 제131조제1항제1호의 세율을 적용하여 취득세 10,023,900원, 농어촌특별세 1,002,390원, 등록세 2,071,600원, 교육세 414,320원, 합계 13,512,210원을 1998. 7. 27. 및 같은해 8. 26.에 각각 신고납부하자 이를 수납하여 징수결정하였다.

나. 청구의 취지 및 이유

청구인은 이건 신고납부한 취득세 등의 일부 환부를 구하면서 그 이유로, 청구인은 피상속인의 사망에 따라 상

속재산인 이건 토지를 유언에 의하여 단독으로 취득하였으나, 피상속인의 법정 상속자인 청구의 황○○의 1인이 유류분 반환청구 소를 제기함에 따라 판결에 의하여 이건 토지중 1필지 토지 389.4㎡를 유류분으로서 다른 법정상속인들에게 소유권이 이전되었는바, 취득세 및 등록세 신고납부 당시에는 이러한 유류분 반환청구가 없어 청구인이 취득세 등을 모두 신고납부하였으나, 그후 다른 법정상속인들의 청구에 의하여 유류분에 해당하는 상속재산을 반환하였으므로, 이 부분에 해당하는 취득세 등을 환부되어야 한다고 주장하고 있다.

다. 우리부의 판단

이건 심사청구는 상속재산을 유증받은 후 다른 법정상속인들의 유류분반환청구에 의하여 상속재산중 유류분에 해당하는 재산을 반환한 경우 그 부분에 대한 취득세 납세의무가 있는지 여부에

관한 다툼이라 하겠다.

먼저 관계법령을 보면, 지방세법 제 105조제9항 상속(피상속인으로부터 상속인에게 한 유증 및 포괄유증과 신탁재산의 상속을 포함)으로 인하여 취득하는 경우에는 상속인 각자가 상속받은 과세물건(지분을 취득하는 경우에는 그 지분에 해당하는 과세물건)을 취득한 것으로 보도록 규정하고 있으며, 민법 제112조 각호에서 피상속인의 직계비속과 배우자는 법정상속분의 2분의 1, 직계존속과 형제자매는 법정상속분의 3분의 1을 유류분으로 받을 수 있도록 규정하고, 같은법 제115조제1항에서 유류분 권리자가 상속개시전 1년전에 행한 증여와 유증으로 인하여 그 유류분에 부족분이 생긴 때에는 부족한 한도내에서 그 재산의 반환을 청구할 수 있도록 규정하고 있으며, 같은법 제117조에서 반환의 청구권은 유류분 권리자가 상속의 개시와 반환하여야 할 증여 또는 유증을 한 사실을 안 때로부터 1년내에 하지 않으면 시효 소멸(상속이 개시된 때로부터 10년이 경과한 때도 같다)한다고 규정하고 있다.

다음으로 청구인의 경우를 보면, 청구인은 피상속인인 청구인의 부가 1998. 1. 28. 사망함에 따라 유증에 의하여 이 건 토지를 단독으로 취득한 후 취득세

등을 신고납부하였으나, 그후 다른 법정 상속자인 황○○과 황△△이 유류분에 대한 반환청구의 소를 제기함에 따라 1999. 8. 9. 그들에게 유류분(황○○ 3,021,418,248원, 황△△ 3,161,418,248원)에 해당하는 지분을 양도하기로 약정하고, 1999. 11. 24. 판결에 의하여 이를 확정된 후, 이 건 토지중 1필지를 청구의 황○○에게 이전한 사실을 제출된 관계 증빙자료에서 알 수 있다.

이에 대하여 보면, 청구인은 유증에 의하여 이 건 토지를 단독으로 취득하였지만 법정상속인으로서 유류분 권리자가 있는 경우 유류분에 해당하는 재산에 대하여는 언제든지 반환의 대상이 된다 할 것이므로, 유증으로 인하여 피상속인의 재산을 취득한 청구인의 경우에도 유류분 권리자의 반환 청구권이 시효 소멸하기 이전에는 그 유류분에 해당되는 부분에 대하여는 유동적인 소유자의 지위에 있게 된다 할 것으로서, 그후 소멸시효가 완성되기 전에 유류분 권리자중 황○○외 1인이 유류분의 부족분에 대하여 청구인에게 반환청구권을 행사한 이상, 이 시점에서 청구인은 처음부터 유류분 부족분에 대하여는 취득이 이루어지지 않은 것으로 확정된다 하겠으므로, 청구인이 유류분으로서 다른 법정상속

인들에게 반환한 이권 토지의 경우 이 부분에 대한 취득세 등을 납부할 의무가 없다고 하겠으나,

등록세의 경우 등기 또는 등록행위가 있으면 등록세 과세요건이 충족되는 것이며, 등기 또는 등록 자체에 하자가 있어 법률상 등기 또는 등록된 효과를 인정할 수 없는 경우가 아닌 한 그 등기 또는 등록의 원인행위가 무효 또는 취소 되었음을 이유로 그 등기 또는 등록의 말소를 명하는 판결이 선고되었다 하여 등록세 과세요건이 소급하여 결여되기에 이른다고 볼 수 없다(같은 취지의 대

법원 판결 1983.2.22. 82누509)할 것으로서, 청구인의 경우도 일단 유증에 의하여 이권 토지를 적법하게 등록한 이상 그후 유류분 반환으로 인하여 일부가 다른 법정상속인에게 이전되었다 하여 이미 납세의무가 성립된 등록세가 소급하여 소멸될 수 없다 하겠으므로, 이에 대한 청구인의 주장은 받아들일 수 없다 하겠다.

따라서 청구인의 주장은 일부 이유가 있다고 인정되므로 지방세법 제77조제1항의 규정에 의하여 주문과 같이 결정한다.

2. 2000.10.31. 제2000-746호 [취득세 등 부과처분 취소]

- 발전소 건설부지를 취득하면서 그 지상의 정착물에 대하여 지급한 보상금 등과 이주정착비, 감정수수료 등을 토지의 취득가액에 포함하여 취득세 등을 추징한 처분의 적법여부
- 지목변경을 목적으로 취득한 토지 등의 취득세 납세의무 성립시기

【결정요지】

- 발전소 건설부지를 취득하면서 토지에 대한 보상금과는 별도로 그 지상정착물 등에 대하여 지급한 보상금을 토지의 취득가액으로 볼 수는 없다 하겠으나, 그 지상정착물이 별도의 취득세 과세대상이 되는 경우에는 그에 대한 취득세 납세의무가 있다 할 것으로서 지상정착물중 건축물에 대하여 지급한 보상금과 이에 대한 감정수수료 등은 취득가액에 포함하여 취득세 등을 신고납부하여야 하지

- 만 그 외의 보상금과 이주정착비 등은 취득세 과세표준에서 제외되어야 하며
- 지목변경을 목적으로 토지 등을 취득하였다 하더라도 토지등의 취득과 지목변경에 대한 취득은 각각 별도의 취득행위에 해당됨

가. 원처분의 요지

처분청은 청구인이 1998.12. 1.부터 1999.12.31. 사이에 발전소 건설부지로 사용하기 위하여 부산광역시 기장군 장안읍 효암리 ○○○번지외 611필지 전·답 등 1,065,064㎡(이하 “이건 토지”라 한다)를 취득한 후, 이 건 토지에 대하여 취득세 등을 신고납부하였으나, 이 건 토지의 법인장부상 가액보다 과소 신고납부한 사실을 확인하고, 그 과소신고납부한 금액(9,197,401,087원)에 지방세법 제112조제1항 및 제131조제1항제3호 및 제4호의 세율을 적용하여 산출한 취득세 221,945,800원, 농어촌특별세 20,345,020원, 등록세 288,432,560원, 교육세 52,879,290원, 합계 583,602,670원(가산세 포함)을 2000.7.15. 부과고지하였다.

나. 청구의 취지 및 이유

청구인은 이 건 부과처분의 취소를 구

하면서 그 이유로,

첫째, 청구인이 발전소 건설부지로 사용하기 위하여 공공용지의취득및손실보상에관한특례법에 따라 이 건 토지를 취득하면서 이 건 토지상에 있던 건물, 농작물 등에 대하여도 그 소유자별로 각각 별도로 보상금을 지급하고, 이를 건설중인 자산으로 회계처리하였으나, 대법원판례(91누4155)에서 이러한 토지이외의 물건에 대하여 지급한 보상금은 이 건 토지의 취득비용에 해당되지 않는다고 판시하고 있음에도, 처분청이 이러한 토지이외의 물건에 대하여 지급한 보상금을 모두 토지의 취득비용으로 보아 추정하는 것은 부당할 뿐만 아니라, 이 건 토지는 발전소 용지로 형질변경을 목적으로 취득한 토지이므로 발전소 용지로 형질변경이 이루어진 때에 비로소 취득세 납세의무가 성립된다 하겠으므로, 이 건 토지에 대하여 아직 취득시기도 도래하지 않았다고 주장하고 있다.

다. 우리부의 판단

이건 심사청구는 발전소 건설부지를 취득하면서 지급한 보상금중 토지 이외의 건축물 등에 대한 보상금을 토지의 과세표준에 포함하여 취득세 등을 추징한 처분이 적법한지 여부에 관한 다툼이라 하겠다.

먼저 관계법령을 보면, 지방세법 제105조제5항 본문 및 제3호, 같은법시행령 제82조의2제1항제2호에서 법인이 작성한 원장·보조장·출납전표·결산서 등 법인장부에 의하여 취득가격이 입증되는 취득의 경우에는 사실상의 취득가격을 취득세 과세표준으로 하도록 규정하고 있고, 같은법시행령 제82조의3제1항에서 취득세의 과세표준이 되는 취득가격은 과세대상 물건의 취득시기를 기준으로 그 이전에 당해 물건을 취득하기 위하여 거래 상대방 또는 제3자에게 지급하였거나 지급하여야 할 일체의 비용(소개수수료, 설계비, 연체료, 할부이자 및 건설자금이자 포함)을 포함하도록 규정하고 있다.

다음으로 청구인의 경우를 보면, 구 통산산업부장관은 1997.12.26. 이건 토지 일원에 대하여 구 통산산업부장관이 신규원자력발전소 예정부지로 고시(제

1997-209호)하였고, 이에 따라 청구인은 공공용지취득및손실보상에관한특별법에 따라 발전소 건설부지로 사용하기 위하여 1998.12.1.부터 1999.12.31. 사이에 이건 토지를 취득하면서, 이건 토지의 보상비와는 별도로 그 지상의 지상정착물에 대하여 보상비(건물 5,341,704,170원, 공작물 392,308,570원, 농작물 564,848,250원, 영업권 386,522,500원, 분묘이전비 62,325,000원, 농기구 100,322,000원)를 지급하였고, 이주민의 안정적인 정착을 위해 이주정착비 1,279,290,290원, 지상정착물 철거비 89,770,000원, 보상비 책정을 위한 위탁수수료 및 감정수수료 890,310,307원을 지급한 사실이 법인장부에 의하여 확인되고 있고, 처분청은 이건 토지 이외의 물건에 대한 보상금도 토지의 취득비용으로 보아 취득세 등을 추징하였음을 제출된 관계증빙자료에서 알 수 있다.

이에 대하여 청구인은 이건 토지 외의 물건에 대하여 지급한 보상금을 이건 토지 취득비용에 포함한 것은 부당할 뿐만 아니라, 지목변경이 이루어진 시점을 취득일로 보아야 한다고 주장하고 있으므로 이에 대하여 보면,

첫째, 취득세 과세표준이 되는 취득가격에는 과세대상 물건의 취득시기 이전

에 거래상대방 또는 제3자에게 지급원인이 발생 또는 확정된 것으로서 당해 물건 자체의 가격(직접 비용)은 물론 그 이외에 실제로 당해 물건 자체의 가격으로 지급하였다고 볼 수 있거나 그에 준하는 절차비용도 간접비용으로서 이에 포함된다 할 것이나, 당해 물건 자체의 가격이라고 볼 수 없는 것이라면 과세대상 물건을 취득하기 위하여 당해 물건의 취득시기 이전에 그 지급원인이 발생 또는 확정된 것이라도 이를 당해 물건의 취득가격으로 보아 취득세 과세표준에 포함할 수 없다(같은 취지의 대법원판결 1996.1.26. 95누4155)할 것으로서, 청구인이 이권 토지를 취득하면서 토지이외의 물건에 대하여 지급한 보상금의 내역을 보면 건물, 공작물, 농작물, 영업권, 분묘이전비, 농기구, 이주정착비, 지상정착물 철거비, 보상비책정을 위한 감정수수료로서, 이러한 보상금중 1) 분묘이전비 이외에 농작물, 영업권, 농기구, 이주정착비를 이권 토지 자체를 취득하기 위하여 직·간접적으로 지급된 비용이라고 보기는 어렵다 하겠으며, 2) 지상정착물 철거비는 토지 자체의 취득비용이 아니라 토지의 지목변경 비용으로 보는 것이 타당하다 할 것으로서 이를 토지의 취득가격으로 보아 취득세 등을 추징한

것은 잘못이라 하겠으며, 3) 보상비 책정을 위한 감정수수료의 경우 토지의 보상과 관련하여 지급한 수수료는 취득가격에 포함된다 할 것이나, 그 이외의 물건에 대한 감정수료를 토지의 취득비용으로 포함할 수는 없다 하겠으므로 이를 감정수수료 산정방법에 따라 안분하여야 할 것이지만, 처분청이 이에 대한 안분내역을 제출하지 못하고 있는 이상 전체를 취득세 과세표준에서 제외한 후 토지에 대한 감정수료를 재산정하여 부과하는 것이 타당하다 하겠으며, 4) 공작물에 대한 보상금의 경우 당해 공작물이 지방세법상 취득세 과세대상이 되는 구축물 등에 해당되는지 여부를 판단하여 과세하여야 할 것이나 이에 대한 증빙자료가 없으므로 일단 전체를 취득세 과세표준에서 제외할 수밖에 없다 하겠으나, 5) 건물의 경우 이는 토지와는 별도의 취득세 과세대상이 된다 하겠으므로, 처분청이 이를 토지의 취득가액에 포함한 것은 잘못이라 하겠으나, 결과적으로 이러한 건물에 대하여 지급한 보상금은 이를 취득세 과세표준에 포함(소유권 이전등기를 하지 않은 상태이므로 등록세 과세표준에서는 제외)하여 취득세 등을 추징한 것은 적법하다 하겠으며, 둘째, 발전소 용지로 지목변경을 하기

위해 취득한 토지이므로 지목변경이 완료된 때를 취득시기로 보아야 한다는 주장에 대하여 보면, 청구인이 이권 토지와 그 지상의 정착물 등을 취득한 것과 지상정착물 등을 철거하는 등 발전소 용지로 지목변경을 하는 것은 각각 별개의 취득행위에 해당된다 하겠으므로, 이권 토지와 그 지상건축물을 취득한 때에 그 취득일까지 취득세 등을 신고납부하여야 하는 것이며, 그후 다시 공장용지로

지목변경을 한 때에 별도로 취득세 등을 신고납부하여야 하는 것으로, 공장용지로 지목변경을 목적으로 취득한 토지라고 하여 그 지목변경이 이루어진 때를 취득시기로 보아야 한다는 청구인의 주장은 받아들일 수 없다 하겠다.

따라서 청구인의 주장은 일부 이유가 있다고 인정되므로 지방세법 제77조제1항의 규정에 의하여 주문과 같이 결정한다.

지방세 관련용어 해설

● 無體財產權(무체재산권)

非有體的 利益에 대한 排他的 支配權의 總稱인 著作權을 포함한 特許權, 實用新案權, 商標權, 意匠權, 鑛業權, 漁業權, 濞使用權, 電話加入權, 會社組合 등의 社員, 組合員 持分, 賃傭權, 還買權, 出版權 등이 있다. 이러한 無體財產權의 등기, 등록에 대하여는 地方稅法上 대부분 登録稅를 각각 부과하고 있다.

- 편집실 -