



# 엄격해석법리와 1가구1주택 지방세 비과세·감면적용 해설

전 동 흔

행정안전부 지방세운영과 서기관

## 1. 개 요

지방세법을 해석 적용함에 있어서 지방세법 제1조의2제1항의 규정에 의거 지방세법을 해석·적용할 때에는 과세의 형평과 해당 조항의 합목적성에 비추어 납세자의 재산권이 부당하게 침해되지 아니하도록 하여야 하고, 지방세를 납부할 의무(징수의무자가 따로 규정되어 있는 지방세의 경우에는 이를 징수하여 납부할 의무를 말한다)가 성립된 소득·수익·재산·행위 또는 거래에 대하여는 그 성립 후의 새로운 법에 따라 소급하여 과세하지 아니하며, 이 법의 해석 또는 지방세 행정의 관행이 일반적으로 납세자에게 받아들여진 후에는 그 해석 또는 관행에 따른 행위 또는 계산은 정당한 것으로 보아, 새로운 해석 또는 관행에 따라 소급하여 과세되지 아니한다.

그러므로 지방세법의 해석을 적용함에 있어서는 조세법률주의의 원칙상 과세요건이거나 비과세요건 또는 조세감면요건을 막론하고 조세법규의 해석은 특별한 사정이 없는 한 법문대로 해석할 것이고 합리적 이유 없이 확장해석하거나 유추해석하는 것은 허용되지 아니하며, 특히 감면요건 규정 가운데에 명백히 특혜규정이라고 볼 수 있는 것은 엄격하게 해석하는 것이 조세공평의 원칙에도 부합한다( 대법원 2003.1.24. 선고 2002두9537 판결)할 것이다.

따라서 1가구 1주택에 대한 비과세 적용을 함에 있어서 1가구의 범위는 주민등록표상의 세대원을 기준으로 1가구여부를 판단하였으나 주민등록법시행령 제6조의 개정으로 세대원의 범위에 직계비속인 동거인이 세대원으로 포함됨에 따라 1가구의 범위가 확대되어 비과세 대상이 축소되는 문제가 발생되는 것이다. 이 경우 상속이나 공동주택을 취득하는 등으로 1가구 1주택의 비과세를 받게 되는 경우 주민등록법시행령 제6조의 개정으로 불이익을 받게 되어 비과세 대상에서 제외된다면 이에 대하여 신뢰보호의 원칙을 적용하여야 할 것인지 아니면 세법의 해석은 엄격하게 해석하여야 하는 것이므로 과세요건 성립일 현재 사실관계를 기초로 엄격하게 해석을 하여야 하는 것인가?

## 2. 1가구 1주택 지방세 비과세 · 감면 내용

### (1) 1가구 1주택의 범위

1가구 1주택에 대한 범위에 대하여는 지방세법시행령 제79조의5 제1항의 규정에서 “1가구 1주택”이라 함은 「주민등록법」에 의한 세대별 주민등록표(“세대별 주민등록표”라 한다)에 기재되어 있는 세대주와 그 가족(동거인을 제외한다)으로 구성된 1가구(세대주의 배우자와 미혼인 30세 미만의 직계비속은 동일한 세대별 주민등록표에 기재되어 있지 아니하더라도 동일한 가구에 속한 것으로 본다)가 국내에 1개의 주택(제84조의3제3항의 규정에 의한 고급주택을 제외한다)을 소유하는 경우를 말한다.

#### (가) 1가구의 요건

지방세법상 1가구의 요건에는 「주민등록법」에 의한 세대별 주민등록표(“세대별 주민등록표”라 한다)에 기재되어 있는 세대주와 그 가족(동거인을 제외한다)으로 구성된 1가구(세대주의 배우자와 미혼인 30세 미만의 직계비속은 동일한 세대별 주민등록표에 기재되어 있지 아니하더라도 동일한 가구에 속한 것으로 본다)로 규정하고 있는 것이다.

따라서 원칙상 세대별 주민등록표를 기준으로 1가구를 판단하여야 하므로 주민등록법시행령 제6조 제1항의 규정에 의거 개인별 주민등록표는 별지 제1호서식에 따라 작성하고, 세대별 주민등록표는 별지 제2호서식에 따라 작성하되 세대별 주민등록표의 등재순위는 세대주, 배우자, 세대주의 직계존비속의 순위로 하고, 그 외에는 세대주의 신고에 따른다. 다만, 「민법」 제779조에 따른 가족의 범위에 속하지 아니하는 사람은 동거인란에 기록한다. 이 경우 1가구의 범위에 대하여 요건을 검토하면 다음과 같다.

첫째, 1가구의 근거 기준은 세대별 주민등록표를 기준으로 판단하여야 하고 이 경우 1가구의 범위는 민법 제779조의 규정에 의한 세대원 전부를 포함한 1세대를 1가구로 보아야 하는 것이다. 주민등록표상에 동거인으로 등재가 된 경우에는 가족의 범위에서 제외가 되는 것이므로 세대원에서 제외되는 것이다. 따라서 민법 제779조에서 가족의 범위를 규정하고 있는 바, 그 범위는 다음과 같다.

민법 제779조 (가족의 범위) ①다음의 자는 가족으로 한다.

1. 배우자, 직계혈족 및 형제자매
  2. 직계혈족의 배우자, 배우자의 직계혈족 및 배우자의 형제자매
- ②제1항제2호의 경우에는 생계를 같이 하는 경우에 한한다.

여기서 제기되는 문제점은 가족의 범위에 직계혈족의 배우자, 배우자의 직계혈족 및 배우자의 형제자매 중 출가한 후에 이혼 등의 사유로 인하여 생계를 같이하는 경우에는 가족의 범위에 포함하게 됨으로서 가족의 범위가 확대되고 나아가 1가구의 범위도 확대되는 문제가 발생하게 되는 것이다.

둘째, 1가구의 범위를 세대주의 배우자와 미혼인 30세미만의 직계비속은 동일한 세대별 주민등록표에 기재되어 있지 아니하더라도 동일한 가구에 속한 것으로 보도록 의제하여 확대하고 있다.

이는 종전의 1가구 2차량에 대항 중과세 적용시 세대주의 배우자와 미혼인 30세미만의 직계비속이 동일한 주민등록표에 등재되어 있지 아니하더라도 1가구에 포함하도록 하는 규정을 원용한 것으로 1가구의 범위를 확대하여 적용하고 있는 것이다. 따라서 가족의 범위에는 포함되지만 세대별 주민등록표에 세대원으로 등재되어 있지 아니하더라도 세대주의 배우자와 미혼인 30세미만의 직계비속은 주민등록표에 등재되는 세대원에 포함하여 1가구의 범위를 확대하여 비과세 범위를 축소하도록 하는 것이다.

#### (나) 1주택의 범위

1주택의 수를 계산함에 있어서 국내에 1개의 주택을 소유하고 있는 경우에 한정하는 것이므로 주택은 단독주택이든 공동주택이든 1주택을 의미하게 되는 것이다. 이 경우 다가구용단독주택의 경우 1주택으로 볼 것인지 아니면 다주택으로 볼 것인지 여부가 쟁점사항에 해당하는 것이나 다가구용단독주택은 원칙적으로는 단독주택이기 때문에 단독주택에 준하여 주택의 수를 계산하여야 하는 것이다.

물론 지방세법시행령 제84조의3 제3항 제4호의 규정에서 “1구의 공동주택”(여러 가구가 한 건물에 거주할 수 있도록 건축된 다가구용주택을 포함하되, 이 경우 한 가구가 독립하여 거주할 수 있도록 구획된 부분을 각각 1구의 건물로 본다)을 정의하면서 다가구용 단독주택을 공동주택으로 보아 고급주택으로 취득세를 중과세하는 경우에 주택법상 단독주택으로 분류되지만 공동주택으로 취급하는 것으로 보고 있어 중과세시에만 적용하여야 하고 지방세를 비과세나 감면하는 경우에 다가구용 단독주택을 공동주택으로 달리 적용하는 명문의 규정이 없는 이상 달리 적용할 수도 있는 것이다. 그러나 동일 법체계하에서 다가구단독주택을 공동주택으로 보지 아니하고 단독주택으로 달리 보는 경우에는 법적용상의 혼선을 초래하게 되는 것이다.

그리고 고급주택을 상속으로 취득하는 경우 비과세 적용 대상으로 1가구 1주택의 범위에 지방세법시행령 제84조의3제3항의 규정에 의한 고급주택을 제외 대상으로 하게 된다.

#### 사례 주택에 대한 과세방법

지방세법 제189조 제2항에서 주택에 대한 재산세는 주택별로 제188조제1항제3호의 세율을 적용한다고 규정하고 있으므로 1가구 2주택에 해당한다 하더라도 주택에 대한 재산세는 2주택을 합산하여 세액을 산출하는 것이 아니라 개별 주택별로 구분하여 고지하게 됨(행자부 세정-2998, 2007.8.1)

#### 사례 1가구 1주택의 비과세 적용

1가구 1주택”을 관정함에 있어서 주택과 그 부속토지 소유자가 다른 경우 그 부속토지만을 소유한 자는 주택을 소유한 것으로 보지 아니하는 것이 타당하나, 당해 주택을 실질적으로 소유하면서 공부상 명의만 달리한 경우에는 공부상의 명의에 관계없이 주택을 소유한 것으로 보아야 할 것임(행자부 세정-5047, 2007.11.26)

#### 사례 주상복합건물의 주택 부분의 비과세 적용 판단

상속인이 주상복합건물을 상속으로 취득하여 1가구1주택이 되는 경우라면 당해 주택에 해당되는 건축물과 그 부속토지는 취득세가 비과세 된다 할 것이나, 상가부분에 대하여는 비과세대상에 해당하지 아니하므로 취득세 납세의무가 있는 것임(행안부 지방세운영-108, 2008.5.23)

#### 사례 상속으로 취득한 고급오락장에 대한 신고 납부

고급오락장에 해당하는 부동산의 취득세율은 제1항에 의한 세율의 100분의 500으로 한다고 규정하면서 그 단서에서 취득한 날부터 30일 이내에 고급오락장이 아닌 용도로 사용하거나 고급오락장이 아닌 용도로 사용하기 위하여 용도변경공사를 착공하는 경우에는 제외한다고

규정하고 있어 중과세 대상인 부동산(고급오락장)을 상속으로 취득하였다 하더라도 취득 후 30일 이내에 중과세 요건을 면하는 경우에 한하여 일반세율(1,000분의 20)을 적용한 취득세를 신고하고 납부하여야 하는 것임(행안부 도세-797, 2008.5.8)

- **상속으로 취득하는 경우 신고납부기간은 6개월이나 고급오락장을 취득한 때에는 중과세받지 않으려면 30일 이내에 공사 등을 하여야 하는 것임**

## (2) 주된 상속자 판단기준과 납세의무문제

지방세법시행령 제79조의5 제2항의 규정에서 1주택을 여러 사람이 공동으로 상속받는 경우에는 지분이 가장 큰 상속인을 당해 주택의 소유자로 본다. 이 경우 지분이 가장 큰 상속인이 2인 이상인 경우에는 그 2인 이상의 자중 다음 각호의 순서에 따라 당해 주택의 소유자를 판정 한다.

- 1. 당해 주택에 거주하는 자
- 2. 최연장자

여기서 상속으로 주택을 취득하는 경우로서 상속인이 수인인 경우에는 원칙적으로 각각의 지분별로 상속재산을 취득하게 된다. 따라서 취득세 납세의무도 당해 상속재산의 각각 지분에 해당하는 만큼 납세의무가 발생하게 되는 것이다. 그런데 상속으로 주택을 취득하는 경우에 지방세법시행령 제79조의5 제2항의 규정의거 1주택을 여러 사람이 공동으로 상속받는 경우에는 지분이 가장 큰 상속인을 당해 주택의 소유자로 보기 때문에 주된 상속자 1인이 주택 지분 전체를 소유로 보아야 하는지 아니면 1가구 1주택의 비과세적용을 함에 있어서 비록 수인이 상속으로 취득하더라도 주된 상속자가 1주택을 취득하는 것으로 보아 비과세 적용을 하는 것인지 여부가 쟁점사항에 해당한다.

첫째 견해로서 주된 상속자 1인이 주택 지분 전체를 소유하는 것으로 보는 견해이다.

상속재산은 우선 민법의 규정에 의거 상속인이 각자의 지분에 따라 취득하는 것이므로 상속재산이 상가, 토지 등 부동산인 경우에는 각자 상속인의 지분별로 공유하는 형태로 취득하게 되는 것이며 이 경우 취득세의 납세의무는 각자가 개별 지분별로 취득세 납세의무를 가지게 되는 것이다. 마찬가지로 상속재산이 주택인 경우에도 상속인이 각자가 당해 주택의 지분별로 소유권을 취득하게 되며 각자가 각각 당해 주택의 지분별로 납세의무를 가지게 되는 것이다.

그러면 지방세법시행령 제79조의5 제2항의 규정에 의거 1주택을 여러 사람이 공동으로 상속받는 경우에는 지분이 가장 큰 상속인을 당해 주택의 소유자로 보는 것은 어떤 의미로 해석,

적용을 하여야 할 것인가에 대하여 첫째 견해와 같이 주된 상속자 1인이 주택 지분 전체를 소유하는 것으로 보는 견해를 채택하는 경우에는 상속재산을 전부 주된 상속자가 취득하게 되고 이 경우 납세의무도 전체 지분을 취득한 것으로 보아 납세의무를 부담하여야 하는 것이다.

이와 같은 견해를 취하는 경우에는 먼저 민법의 규정에 의거 상속재산은 상속인이 각각의 지분별로 상속재산에 대하여 소유권을 취득하는 대 원칙에 위배되는 문제가 발생할 뿐만 아니라 주된 상속인은 자신의 상속지분을 취득하지 아니하였음에도 불구하고 다른 상속인이 상속 취득한 상속지분에 대하여도 납세의무를 부담하게 하는 불합리한 문제가 발생하게 되는 것이며 이는 과잉금지의 원칙에도 위배되는 문제가 발생하게 되는 것이다.

둘째 견해는 수인이 상속으로 상속재산인 주택을 각자의 지분별로 취득하더라도 비과세 적용 시만 주된 상속자가 당해 상속주택을 전부 취득하는 것으로 보는 견해이다.

이 견해는 기본적으로 상속재산은 원칙적으로 각자의 지분에 따라 각각 취득하게 되어 각각의 지분별로 취득세 납세의무가 발생하는 것에 대하여는 변함이 없다. 그러나 1개의 주택을 여러 상속인이 상속으로 지분별로 취득하게 됨으로서 실제 기존 주택을 소유하고 있지 아니하는 주된 상속인의 경우에는 상속지분으로 주택을 취득하게 됨으로서 취득세 비과세를 하고 나머지 상속인에 대하여는 주택을 소유하고 있더라도 당해 상속주택의 지분에 대하여만 납세의무를 부담할 뿐이며 주택을 소유한 것으로 보지 아니하기 때문에 취득세 비과세를 혜택을 부여하게 되는 것이다.

이와 같은 둘째 견해는 상속재산으로 수인의 상속인은 각자의 지분별로 취득하는 부분에 대하여는 각각 취득세 납세의무를 부담하게 하고 주된 상속인의 경우에만 상속지분으로 취득하는 경우 비과세를 적용하는 것이다.

구분	주된상속인 소유의제 견해	비과세시에만 소유의제 견해
내용	주된 상속자 1인이 주택 지분 전체를 소유하는 것으로 보는 견해	수인이 상속으로 상속재산인 주택을 각자의 지분별로 취득하더라도 비과세 적용시만 주된 상속자가 당해 상속주택을 전부 취득하는 것으로 보는 견해
주된 상속인	상속으로 취득하는 주택의 납세의무는 주된 상속인만 전체 부담하나 1가구 1주택인 경우 전체 비과세	원칙적으로 주된 상속인이라도 지분별로 부담하되, 주된 상속인이 주택을 상속받아 1가구 1주택이 되는 경우 비과세
나머지 상속인	납세의무를 부담하지 아니함	지분별로 과세(1가구1주택 비과세)

이와 같은 양설 견해에 대하여 어느 견해를 채택하여야 할 것인가에 대하여 살펴보면 지방세법 제110조 제1항 제3호의 규정에서 상속으로 인한 취득중 1가구 1주택 및 그 부속토지의 취득에 대하여는 비과세를 하도록 규정하고 있으며 지방세법시행령 제79조의5 제2항의 규정에서 1주택을 여러 사람이 공동으로 상속받는 경우에는 지분이 가장 큰 상속인을 당해 주택의 소유자로 본다라고 규정하고 있다.

이 경우 “1주택을 여러 사람이 공동으로 상속받는 경우에는 지분이 가장 큰 상속인을 당해 주택의 소유자로 본다”라는 부분은 1가구 1주택의 비과세를 적용함에 있어서 당해 상속주택을 공동으로 상속받는 경우 지분이 가장 큰 상속인(주된 상속인)을 당해 주택의 소유자로 보아 비과세 적용대상으로 한다고 보아야 하는 것이다. 따라서 주된 상속인이 상속받는 주택의 지분을 전부 취득한 것으로 보는 것이 아니라는 점이다.

왜냐하면 주된 상속인이 당해 주택의 지분을 전부 취득하는 것으로 볼 경우에는 지방세법 제105조 제9항의 규정과 모순이 발생하게 되는 것이다.

즉 상속(피상속인으로부터 상속인에게 한 유증 및 포괄유증과 신탁재산의 상속을 포함한다)으로 인하여 취득하는 경우에는 상속인 각자가 상속받는 과세물건(지분을 취득하는 경우에는 그 지분에 해당하는 과세물건을 말한다)을 취득한 것으로 본다라고 규정하고 있어서 지방세법 제110조 제1항 제4호의 규정에 동법 제 105조 제9항을 배제하는 별도의 규정이 없는 이상 상속인들은 각자의 지분별로 상속재산의 지분을 취득하게 되는 것이며 그 취득 지분에 대하여 주된 상속인이 상속재산(지분)을 상속받음으로 인하여 1가구 1주택이 된 경우에 한하여 전부를 비과세를 적용하여야 하는 것이다.

**예시1** 피상속인으로부터 1주택을 무주택자인 주된 상속인(갑), 나머지 상속인(을, 병)이 상속을 받는 경우 비과세 여부를 보면 주된 상속인이 1가구1주택에 해당되어 당해 주택의 전부를 소유하는 것으로 의제되어 비과세한다.

구 분	과세범위	사 유
주된 상속인	1주택으로 비과세	주된 상속인이 무주택이므로 상속을 받는 주택으로 1가구 1주택에 해당되기 때문임
나머지 상속인	지분을 취득하나 비과세	1주택이 되는 경우 주된 상속인의 소유로 의제하기 때문임

**예시2** 피상속인으로부터 1주택을 기준의 1주택 소유자인 주된 상속인(갑), 나머지 상속인(을, 병)이 상속을 받는 경우 주된 상속인과 나머지 상속인은 비과세대상에서 제외된다.

구 분	과세범위	사 유
주된 상속인	2주택으로 과세(지분별)	주된 상속인이 기준주택을 소유한 상태에서 상속을 받는 주택으로 1가구 2주택에 해당되기 때문임
나머지 상속인	무주택자로서 상속받는 주택으로 1주택자라고 하더라도 지분별로 과세	주된 상속인이 1주택을 소유하고 있어서 비과세대상에서 제외되기 때문임

**예시3** 피상속인으로부터 2주택을 무주택자인 주된 상속인(갑), 나머지 상속인(을, 병)이 상속을 받는 경우 2주택을 지분별로 주된 상속인이 취득하는 경우에는 비과세 대상에서 제외되나 각각의 주택을 구분하여 상속을 받는 경우에는 비과세 대상에 해당한다.

구 분	과세범위	사 유
주된 상속인	2주택으로 과세(지분별), 단 2주택을 별도로 분리하여 주된상속인이 1주택을 전체 취득하는 경우 비과세	주된 상속인이 상속을 받는 주택으로 1가구 2주택에 해당되기 때문임. 단 1주택만을 상속받는 경우 비과세함
나머지 상속인	무주택자로서 상속받는 주택으로 1주택자라고 하더라도 지분별로 과세	2주택을 주택별로 지분을 취득하는 경우는 물론이고 1주택을 구분하여 전부 취득 하더라도 비과세 대상에서 제외됨

### (3) 상속재산의 연대납세의무와 승계납세의무 관계

주된 상속인이 1가구 1주택을 상속으로 취득함으로서 비과세를 받는 경우에 문제가 없으나 상속재산을 각각의 지분별로 취득함으로서 각각 납세의무를 이행하여야 하나 취득세를 신고납부를 하지 아니하여 체납이 된 경우에는 연대납세의무가 발생하고 피상속인에게 부담되었거나 부담될 지방세납부세액이 있는 경우에는 승계납세의무를 부담하도록 하고 있다.

### (가) 연대납세의무

지방세법 제105조 제9항의 규정에 의거 상속으로 인하여 취득하는 경우에는 상속인 각자가 상속받는 과세물건(지분을 취득하는 경우에는 그 지분에 해당하는 과세물건을 말한다)을 취득한 것으로 보며 이 경우 상속인의 납부의무에 관하여는 제18조제1항 및 제5항의 규정을 준용한다 라고 규정하고 있으며 동법 제18조 제1항의 규정에 의거 공유물(공동주택의 경우를 제외한다)·공동사업 또는 당해 공동사업에 속하는 재산에 관계되는 지방자치단체의 징수금은 그 공유자 또는 공동사업자가 연대하여 납부 또는 납입할 의무를 지며 이에 대한 연대납세의무 또는 연대납입의무에 관하여는 「민법」 제413조 내지 제416조와 제419조, 제421조, 제423조 및 제425조 내지 제427조의 규정을 준용하도록 규정하고 있어서 민법의 연대납세의무를 부담하게 되는 것이다.

상속으로 취득하는 주택이 주된 상속인이 1가구 1주택이 되는 경우에는 당해 상속 주택을 전부 취득하는 것으로 의제하기 때문에 비과세 받게 되어 체납 문제는 발생되지 아니하나 비과세 되지 아니하는 경우에는 당해 주택에 대하여 지분별로 각각의 납세의무가 발생되는 것이다. 이 경우 상속인중 일부가 지분별로 납부의무를 이행하지 아니하는 경우 당해 주택은 공유물이기 때문에 연대 납세의무를 부담하여야 하는 것이다.

그런데 상속으로 취득하는 주택이 공동주택인 경우에는 당해 공동주택이 공유물이지만 공유물중에서 공동주택의 경우를 제외하도록 규정하고 있어서 연대납세의무가 발생되지 아니한다. 다만 체납이 발생한 경우에는 다른 재산을 통하여 압류하는 등 체납정리처분을 하여야 하는 것이다

### (나) 승계납세의무

지방세법 제16조 제1항의 규정에 의거 상속이 개시된 경우에 그 상속인(수증자를 포함한다) 또는 「민법」 제1053조의 규정에 의한 상속재산관리인은 피상속인에게 부과되거나 피상속인이 납부 또는 납입할 지방자치단체의 징수금(“피상속인의 지방자치단체의 징수금”이라 한다)을 상속(유증을 포함한다)으로 인하여 얻은 재산을 한도로 하여 납부 또는 납입할 의무를 지며 이 경우 상속인이 2인 이상인 때에는 각 상속인은 피상속인의 지방자치단체의 징수금을 「민법」 제1009조·제1010조·제1012조 및 제1013조의 규정에 의한 그 상속분에 따라 안분하여 계산한 금액을 상속받은 재산을 한도로 연대하여 납부 또는 납입할 의무를 진다.

피상속인이 부담할 지방세가 있는 경우 이에 대하여 상속분에 따라 안분하여 계산한 금액을 상속받은 재산을 한도로 상속받은 상속재산의 범위내에서 승계납세의무를 부담하게 되며 상속

포기 등으로 상속재산이 없는 경우에는 승계납세의무를 부담지울 수가 없는 것이다. 만약 상속인이 전원 상속포기를 한 경우에는 어떻게 지방세 채권을 확보할 것인가?

이에 대하여는 지방세법 제17조 제1항의 규정에 의거 상속인의 존부가 분명하지 아니한 때에는 상속인에게 하여야 할 납세의 고지·독촉 기타 필요한 사항은 상속재산관리인에게 이를 하여야 하고, 상속인의 존부가 분명하지 아니하고 상속재산관리인이 없는 때에는 지방자치단체의 장 또는 그 위임을 받은 공무원은 그 상속개시지를 관할하는 법원에 대하여 상속재산관리인의 선임을 청구할 수 있다. 이 경우 피상속인에게 행한 처분 또는 절차는 상속인 또는 상속재산관리인에게도 그 효력이 미친다.

그러므로 상속재산 관리인에게 고지하여야 하고 상속재산관리인이 선임되지 아니한 경우에는 고지유예를 하는 등 조치를 하여야 한다.

#### (4) 상속범위와 취득세 비과세 적용

지방세법 제105조 제9항의 규정에 의거 상속(피상속인으로부터 상속인에게 한 유증 및 포괄유증과 신탁재산의 상속을 포함한다)으로 인하여 취득하는 경우에는 상속인 각자가 상속받는 과세물건(지분을 취득하는 경우에는 그 지분에 해당하는 과세물건을 말한다)을 취득한 것으로 보아 취득세 납세의무가 발생되는 것이다. 이 경우 상속의 범위는 민법상의 상속의 범위로 광의적으로 보고 있는데 승계납세의무를 부담하는 경우 상속의 범위와 취득세, 등록세 등 세목별 과세시 상속의 범위가 차이가 있는 것이다.

승계납세의무, 연대납세의무	취득세	등록세	재산세	자동차세
상속+유증	상속+유증+포괄유증+신탁재산상속	상속	상속	상속
법제16조 : 상속(유증을 포함한다. 이하 이 조에서 같다)	법제105조 : 상속(피상속인으로부터 상속인에게 한 유증 및 포괄유증과 신탁재산의 상속을 포함한다. 이하 이 절에서 같다)	법제131조 : 별도 확대적용 규정없음	법제183조 : 별도 확대적용 규정없음	법제196조의3 : 별도 확대적용 규정없음

### (가) 상속의 범위

민법상 상속은 민법 제1000조의 규정에 의거 상속의 순위가 결정되며, 상속에 있어서는 다음 순위로 상속인이 되고 동순위의 상속인이 수인인 때에는 죄 근친을 선순위로 하고 동친 등의 상속인이 수인인 때에는 공동상속인이 된다.

- 1. 피상속인의 직계비속
- 2. 피상속인의 직계존속
- 3. 피상속인의 형제자매
- 4. 피상속인의 4촌이내의 방계혈족

또한 대습상속의 경우 민법 제1001조의 규정에 의거 상속인이 될 직계비속 또는 형제자매가 상속개시전에 사망하거나 결격자가 된 경우에 그 직계비속이 있는 때에는 그 직계비속이 사망하거나 결격된 자의 순위에 가름하여 상속인이 된다.

그러므로 상속으로 인한 상속재산의 취득은 물론 유류분반환을 통한 취득시에도 상속에 해당하는 것이다. 이는 민법 제1112조에 규정에 의거 상속인의 유류분은 다음 각 호와 같이 한다.

- 1. 피상속인의 직계비속은 그 법정상속분의 2분의 1
- 2. 피상속인의 배우자는 그 법정상속분의 2분의 1
- 3. 피상속인의 직계존속은 그 법정상속분의 3분의 1
- 4. 피상속인의 형제자매는 그 법정상속분의 3분의 1

#### 사례) 유류분에 대한 상속세율 적용 판단

법정상속인들이 상속재산유류분 반환청구소를 제기하여 유류분을 반환받아 소유권이전등기를 이행하는 경우 상속을 원인으로 상속재산을 반환받아 재산상의 지위를 회복하는 것이므로 상속개시일을 취득의 시기로 보아야 할 것이고, 등록세는 지방세법 제131조제1항제1호(상속으로 인한 세율)에 의한 세율을 적용함(행안부 도세-115, 2008.3.20)

#### 판례) 상속대위등기시 취득세 납세의무 판단

(가) 취득세는 재화의 이전이라는 사실 자체를 포착하여 거기에 담세력을 인정하고 부과하는 유통세의 일종으로서, 부동산의 취득자가 그 부동산을 사용·수익·처분함으로써 얻어

질 이익을 포착하여 부과하는 것이 아니므로, 취득세의 납세의무를 규정한 지방세법 제105조 제2항의 ‘부동산의 취득’이라 함은 부동산의 취득자가 실질적으로 완전한 내용의 소유권을 취득하는가의 여부에 관계없이 소유권이전의 형식에 의한 부동산취득의 모든 경우를 포함한다 할 것이다(대법원 2003.8.19. 선고 2003두4331 판결, 대법원 2002.6.28. 선고 2000두7896 판결 참조).

- (나) 이 사건에 돌아와 보건대, 위에서 본 바와 같이 원고들이 사건 각 부동산을 진00으로부터 상속받은 이상, 원고들 명의로 소유권이전등기를 마쳤는지에 상관없이 원고들이 지방세법 제105조 제2항의 ‘부동산의 취득’을 한 경우에 해당한다고 할 것이고, 원고들의 주장과 같이 위 장00 등과 강00가 채권을 회수하기 위하여 형식상 상속인들인 원고들을 대위하여 원고들 명의의 각 소유권이전등기를 마친 후 경매를 진행한 것이라고 하더라도, 구 지방세법 제110조(형식상 소유권의 취득 등에 대한 비과세) 제3호 소정의 각 목이 정한 ‘1가구 1주택’ 또는 ‘자경농지의 농지상속’ 등에 해당하지 아니하는 이상 원고들은 이에 대한 취득세 등을 납부할 의무가 있다(대법원 2007재두202, 2007.11.15)  
- 상속대위등기시 취득세 납세의무가 없다고 하였으나 일체의 취득에 해당되어 납세 의무가 발생된다고 보아야 함(기존의 심사결정사례와 배치됨)

#### 사례 유류분반환의 경우 상속에 의한 취득

법정상속인이 상속재산 중 일부를 유류분반환청구에 의하여 취득하여 소유권이전등기를 하는 경우라면 “피상속인의 증여에 의하여 재산을 수증받은 자는 민법 제1115조의 규정에 의하여 증여받은 재산을 유류분 권리자에게 반환한 경우 반환한 재산가액은 당초부터 증여가 없었던 것으로 본다”(상속세 및 증여세법 기본통칙 31-0-3 참조)라는 취지에 비추어 볼 때 그 취득원인이 상속개시로 인하여 발생한 유류분반환청구권의 행사로 인하여 취득한 경우에 해당된다 하겠으므로 상속으로 인한 취득으로 보아 지방세법 제131조제1항제1호의 등록세율을 적용하는 것임(행자부 세정-4135, 2007.10.9)

#### (나) 사인증여와 상속범위

지방세법 제105조 제9항의 규정에 의거 상속(피상속인으로부터 상속인에게 한 유증 및 포괄 유증과 신탁재산의 상속을 포함한다)의 범위를 취득세에서는 확대하고 있으므로 사인증여의 경우 포괄유증과 유사함으로 상속의 범위에 포함할 수가 있는 것인가?

즉 민법 제562조의 규정에서 사인증여는 증여자의 사망으로 인하여 효력이 생길 증여에는 유증에 관한 규정을 준용하도록 규정하고 있으며 민법 제1073조의 규정에서는 포괄적 수증자의 권리의무에 관하여 포괄적 유증을 받은 자는 상속인과 동일한 권리의무가 있다라고 규정하고 있으며 상속증여세법상의 규정에서도 사인증여를 상속으로 의제하는 별도의 규정이 있어서 사인증여를 상속과 동일하게 볼 수가 있는 것인가?

- 상속세 및 증여세법 제1조 【상속세과세대상】 상속[유증(유증), 증여자의 사망으로 인하여 효력이 발생하는 증여(제14조 제1항 제3호의 규정에 의한 증여채무의 이행중에 증여자가 사망한 경우의 당해 증여를 포함한다. 이하 같다) 및 「민법」제1057조의 2의 규정에 의한 특별연고자에 대한 상속 재산의 분여(분여)를 포함한다. 이하 같다]으로 인하여 상속개시일 현재 다음 각 호의 1에 해당하는 상속재산이 있는 경우에는 그 상속재산에 대하여 이 법이 정하는 바에 의하여 상속세를 부과한다.
  1. 국내에 주소를 두거나 1년 이상 거소를 둔 자의 사망의 경우에는 거주자의 모든 상속재산 (피상속인이 유증한 재산 및 피상속인의 사망으로 인하여 효력이 발생하는 증여재산을 포함한다.)
- 상속세 및 증여세법 제3조 【상속세납부의무】 상속인(「민법」제1000조 · 제1001조 · 제1003조 및 제1004조의 규정에 의한 상속인을 말하며, 동법 제1019조 제1항의 규정에 의하여 상속을 포기한 자 및 동법 제1057조의 2의 규정에 의한 특별연고자를 포함한다. 이하 같다) 또는 유증을 받는자(사망으로 인하여 효력이 발생하는 증여에 의하여 재산을 취득하는 자를 포함하며, 이하 “수유자”라 한다)는 이 법에 의하여 부과된 상속세에 대하여 상속재산 중 각 자가 받았거나 받을 재산을 기준으로 대통령령이 정하는 바에 의하여 계산한 비율에 따라 상속세를 납부할 의무가 있다.

이에 대하여 지방세법 제16조제1항에서는 상속에는 “유증”을 포함하고, 법 제105조제1항에서 피상속인으로부터 상속인에게 한 유증 및 포괄유증에 대하여만 상속으로 본다고 규정하고 있지만, 등록세에서는 상속의 범위에 대하여 별도로 규정을 하고 있지 않아 상속의 범위를 판단함에 있어, 상속인이 아닌 수유자나 법인이 피상속인으로부터 사인증여를 받아 등기·등록을 이행하는 경우 상속에 따른 등록세율을 적용하여야 하는지 아니면 증여에 따른 세율을 적용하여야 하는지 여부가 검토의 실익에 해당한다.

첫째 견해는 사인증여는 상속에 따른 세율을 적용하여야 한다는 견해이다. 이에 대한 논거는 민법에서는 사인증여가 피상속인의 사망을 원인으로 증여를 받는 점에서 계약에 의해 성립되는 무상계약인 점에서는 보통의 증여와 같으나 당사자 일방의 사망을 조건으로 하여 효력이 발생하는 것이기 때문에 실제적 기능도 유증과 달리 볼 필요가 없다.

또한 증여자의 생전재산이 아닌 상속재산으로부터 출연되는 것으로, 상속세 및 증여세법 제1조제1항 상속세 과세대상 규정에서도 증여자의 사망으로 인하여 효력이 발생하는 증여 즉, 사인증여도 상속세 과세대상으로 하고 있으므로, 상속인이 아닌 제3자나 법인이 사인증여를 받은

경우에도 상속의 범위에 포함된다고 보아 지방세법 제131조제1항1호(상속세율)을 적용하여야 한다는 견해이다.

또한 사인증여를 받은 법인의 주주가 모두 상속인들로 구성된 법인이라고 할지라도 주주인 상속인과 당해 법인과는 인격이 다르지만 그 실질은 피상속인이 상속인에게 한 유증과 다름이 없으므로 실질과세의 원칙에 의하여 상속에 해당하는 등록세 세율을 적용하여야 하는 점이다.

둘째 견해는 사인증여는 상속이 아니므로 증여에 따른 세율을 적용하여야 한다는 견해이다. 취득세는 지방세법 제105조제9항에서 상속으로 인한 취득시 「피상속인으로부터 상속인에게 한 유증 및 포괄유증」에 대하여만 상속으로 본다고 규정하고 있지만, 이 규정은 취득세에만 적용될 뿐이고, 등록세는 상속의 범위를 별도로 규정하고 있지 않고, 상속의 범위를 준용할 수 있는 명확한 조항도 없으므로, 상속의 적용범위를 해석함에 있어 엄격하게 해석되어져야 할 것이다.

그 상속에 대한 명확한 규정이 없는 경우라면 민법에서는 상속의 범위를 피상속인이 사망한 경우에, 그가 생전에 가지고 있던 재산상의 권리의무가 법률상 당연히 일정한 범위의 혈족과 배우자에게 포괄적으로 승계되는 것을 말하고, 법인은 상속능력을 가지지 못하지만 다만 포괄 유증에 의하여 수유능력을 가지고 있는 것이다.

그러나 사인증여는 증여자의 생전에 증여인의 의사표시에 의한 증여계약을 하고 그 계약의 효력은 증여자의 사망을 법정조건으로 하는 사인행위로서, 증여자와 수증자와의 계약을 통하여 특정승계가 이루어진다는 점에서 피상속인의 사망으로 그가 가진 재산상의 권리의무가 법률상 당연히 혈족과 배우자에게 포괄적으로 승계되는 상속과 보다 명확히 구별되는 증여이고, 증여자가 사망하면 수증자와 증여자의 상속인들이 공동으로 증여를 원인으로 하는 등기신청을 하게 되는 것이다.

따라서 등록세가 재산권 기타 권리의 취득·이전 등에 관한 사항을 공부에 등기 또는 등록하는 경우에 그 등기 또는 등록을 받는 자에게 부과하는 세금으로서, 공부상 등기행위를 원인으로 그 형식에 따라 과세되는 등록세 특성을 고려하여 볼 때, 제3자나 법인이 피상속인으로부터 사인증여를 받아 증여를 등기원인으로 하여 소유권이전등기를 이행하는 것이므로, 증여에 따른 세율(지방세법 제131조제1항제2호)을 적용하는 것이 타당하다는 견해이다.

또한 피상속인으로부터 사인증여 받은 법인의 주주 모두가 상속인들로 구성된 법인이라 하더라도 개인주주와 법인은 별개의 인격체이고, 법인이라는 별개의 법인격이 엄연히 존재하는 것이므로 사인증여의 법적 효과는 법인의 주주가 아닌 법인 자신에게 귀속되는 것이므로 법인이 사인증여의 수증자가 된 이상 그 법인의 주주가 모두 상속인이라 하더라도 지방세법 제131조제1항 제1호의 상속에 포함된다고 보기는 어렵다는 것이다.

위와 같이 상속의 범위에 대하여 지방세법상 세목별로 각각 달리 적용 범위를 규정하고 있어서 상속의 범위에 유증이 포함되는 경우에는 사인증여도 이에 해당하는 것이나 상속의 범위를 개별 규정에서 한정하고 있는 경우에는 세목별 규정을 감안하여 적용하여야 하는 것이다. 그러므로 등록세, 재산세, 자동차세와 같이 별도의 상속의 범위를 두고 있지 아니하는 경우라면 민법상의 상속의 범위와 같이 적용하여야 함으로 사인증여로 상속인이 아닌 제3자나 법인이 피상속인으로부터 상속재산을 취득하는 경우에는 증여로 보아야 하는 것(대법원 판례 2000다 66430, 66447, 2001.9.14)이 타당하다.

#### 사례) 사인증여시 등록세의 세율 적용

「피상속인으로부터 상속인에게 한 유증 및 포괄유증」에 대하여만 상속으로 보는 것이 타당하다고 판단되는 바, 귀 문과 같이 법인이 피상속인으로부터 부동산을 사인증여 받는 경우에는 지방세법 제105조 제9항에서 규정한 상속으로 볼 수 없다고 할 것이므로 같은법 제131조 제1항 제2호의 규정에 의거 상속 이외의 무상취득에 해당하는 세율(부동산가액의 1,000분의 15)로 등록세를 납부하는 것이 타당하다고 판단됨.(행자부 세정-6041, 2006.12.6)

#### 사례) 사인증여의 세율 적용

상속인이 유언에 의하여 특정재산을 증여하는 경우에도 사망에 따라 증여의 효력이 발생한다는 점 이외에는 일반적인 증여의 경우와 이를 달리 볼 이유가 없다 할 것이므로 증여의 세율을 적용하는 것이 적법함.(행심-99-6, 2006.12.6)

#### 사례) 사인증여의 상속여부

민법 제562조는 사인증여에 관하여는 유증에 관한 규정을 준용하도록 규정하고 있지만, 유증의 방식에 관한 민법 제1065조 내지 제1072조는 그것이 단독행위임을 전제로 하는 것이어서 계약인 사인증여에는 적용되지 아니하고, 망인의 재산 분배가 이와 같이 증여자와 수증자들 사이에 의사교환 및 조정을 거쳐 이루어진 것이라면 이는 단독행위가 아니라 증여계약으로 봄이 타당함.(대법원 판례 2000다 66430, 66447, 2001.9.14)

### (5) 상속으로 1가구 1주택의 비과세 적용

상속으로 주된상속자가 1가구 1주택이 되는 경우에는 취득세를 비과세 받게 되는 것이다. 비과세대상인 상속재산 중 1가구 1주택이라 함은 당해 상속재산을 상속받음으로 인하여 1가구 1주택이 되는 경우를 말하는바, 1가구 1주택의 판단은 주민등록법에 의한 세대별 주민등록표(“세대별 주민등록표”라 한다)에 기재되어 있는 세대주와 그 가족(동거인을 제외한다)으로 구성

된 1가구(세대주의 배우자와 미혼인 30세 미만의 직계비속은 동일한 세대별 주민등록표에 기재되어 있지 아니하더라도 동일한 가구에 속한 것으로 본다)가 국내에 1개의 주택(제84조의 3 제1항 제2호의 규정에 의한 고급주택을 제외한다)을 소유하는 경우를 말한다.

따라서 주택부분만 비과세대상에 해당되고 주택 이외의 상가 등 부분은 이에 해당되지 아니하는 것이며, 다가구주택의 경우 단독주택으로서 1가구로 판단한다. 배우자 및 미혼인 30세 미만 직계비속은 세대가 분리되더라도 동일한 1가구로 보는 것이다. 직계존비속의 범위는 직계존속에는 부모, 조부모, 증조부모 등은 물론 외조부모, 외증조부모 등이 포함되는 개념으로 보아야 한다.

#### 사례) 상속과 1가구 1주택 비과세

- 지방세법 제105조 제9항의 규정에 의거 상속으로 인하여 취득하는 경우에는 상속인 각자가 상속받은 과세물건을 취득한 것으로 보아 취득세납세의무가 있는 것으로 차량을 상속으로 취득하더라도 취득세납세의무가 있음(행자부 세정 13407-447, 2001.4.21.).
- 주상복합건물을 상속으로 취득시 취득세를 비과세받을 수 있는 범위는 건물은 주택부분만, 부속토지는 당해 건축물의 전체 부속토지 면적 중 주택부분이 차지하는 비율만큼 취득세가 비과세됨(행자부 세정 13407-205, 2001.2.23.).
- 주택이 상속인(모) 소유이고 그 부속토지가 피상속인(부)의 소유인 경우 주택의 소유자인 상속인(모)이 1가구 1주택에 해당되는 당해 주택의 부속토지를 상속으로 취득한다면 취득세가 비과세됨(행자부 세정 13407-946, 2000.7.28.).

#### 판례) 1가구 1주택에 대한 감면과 별장에 해당여부 판단

재산세를 부과할 때의 주택의 개념에 별장도 포함되는 것은 명백하나, 1가구 1주택자에게 취득세 등을 감면해 주는 서울특별시세감면조례의 입법취지는 주거용 건물인 주택을 소유하고 있지 못한 서민들에게 세제상의 지원을 함으로써 서민주택의 취득을 보다 쉽게 하여 주거생활의 안정을 도모하고자 하는 데 있고, 따라서, 위 “1가구 1주택”자에 해당 여부를 판단할 때의 주택은 등기부나 건축물대장과 같은 공부상의 용도와 상관없이 그 실제용도가 주거용인 건물을 가리킨다고 보아야 한다(대법원 1983.11.22. 선고 81누322 판결 등 참조). 이 사건 2층 건물은 등기부등본상 그 용도가 주택으로 되어 있으나, 원고를 비롯한 42명이 50분의 1 내지는 50분의 2지분을 소유하면서 분양자인 00종합건설에 각 소유 지분 재산에 대한 관리, 보수, 사용권을 위탁한 후 필요할 경우 예약을 통하여 이 사건 2층 건물을 비롯하여 00종합건설이 분양하여 관리하고 있는 전국 14군데의 건물을 휴양시설로 이용하며, 이용시에는 별도의 사용수수료를 지급하고 있으므로, 이 사건 2층 건물은 그 기능상 주택의 일종인 일반적인 별장이라기보다는 일종의 회원제 휴양시설인 콘도미니엄에 가깝다고 볼 수 있는데, 원고를 비롯한 지분권자들이 이 사건 2층 건물에 대한 취득세와 재산세를 납부할 때 별장에 해당되는 세율을 적용받는

것과는 별도로, 서울특별시세감면조례에서 정한 1가구 1주택자에 해당하는지 여부를 판단할 때에 숙박시설로 분류될 수 있는 회원제 휴양시설의 실체를 가지는 이 사건 2층 건물에 대한 50분의 1 지분을 소유했다고 하여 '주택'으로 보아 취득세 등의 감면대상으로 보아야 한다.  
 (서울고등법원 2006누31152, 2007.6.27)

### 사례 재분할 협의 상속등기의 적용세율

상속재산 분할협의는 공동상속인들 사이에 이루어진 일종의 계약으로서, 공동상속인들은 이미 이루어진 상속재산 분할협의의 전부 또는 일부를 전원의 합의에 의하여 해제한 다음 다시 새로운 분할협의를 할 수 있고(대법원 2004.7.8. 선고 2002다73203), 민법 제1015조의 규정에 의하여 상속재산의 분할은 상속이 개시된 때에 소급하여 그 효력이 있다 할 것으로, 공동상속인이 법정상속분대로 등기한 후 협의분할에 의하여 소유권경정등기를 하는 경우 또는 협의분할에 의한 상속등기를 마친 후에 협의해제를 원인으로 법정상속분대로 소유권경정등기를 하거나 재분할협의를 통하여 다른 상속인 명의로 소유권경정등기를 하는 경우라면 지방세법 제131조 제1항제8호의 규정에 의한 등록세가 적용되어야 할 것임(행정자치부 지방세정팀-311, 2007. 2.22. ; 지방세정팀-1707, 2007.5.11. 참조) (행자부 세정-2982, 2007.7.31)

### (6) 주된 상속자에 대한 재산세 납세의무

지방세법 제183조 제1항의 규정에서 재산세 과세기준일 현재 재산을 사실상 소유하고 있는 자는 재산세를 납부할 의무가 있다. 다만, 공유재산인 경우에는 그 지분에 해당하는 부분(지분의 표시가 없는 경우에는 지분이 균등한 것으로 본다)에 대하여 그 지분권자를 납세의무자로 보며, 주택의 건물과 부속토지의 소유자가 다를 경우에는 당해 주택에 대한 산출세액을 제111조 제2항의 규정에 의한 건축물과 그 부속토지의 시가표준액 비율로 안분계산한 부분에 대하여 그 소유자를 납세의무자로 본다.

그러나 재산세 과세기준일 현재 상속이 개시된 재산으로서 상속등기가 이행되지 아니하고 사실상의 소유자를 신고하지 아니한 때에는 주된 상속자는 재산세를 납부할 의무가 있다. 그 주된 상속자의 범위는 지방세법시행규칙 제77조의 규정에서 「민법」상 상속지분이 가장 높은 자로 하되, 상속지분이 가장 높은 자가 2인 이상인 경우에는 그중 연장자로 하고 있다.

그런데 당해 년도의 재산세 과세기준일 현재 생존한 피상속인에게 부담할 재산세가 부과고지 당시에 사망함으로 인하여 피상속인이 부담할 재산세가 있는 경우 부과는 원칙적으로 상속받는 지분에 따라 과세하는 것이나, 상속등기가 이행되지 아니하고 사실상의 소유자를 신고하지 아니한 때에는 주된 상속자가 재산세 납세의무가 발생되는 것이다.

이는 재산세의 경우 토지분 재산세는 합산과세 대상 토지에 대하여 관내 합산 대상의 주체인 납세의무자를 먼저 정하여야 하기 때문이다.

따라서 상속등기가 과세기준일이후 정리되어 신고된 경우라면 상속분에 따라 안분하여 계산한 금액을 상속받은 재산을 한도로 상속받은 상속재산의 범위내에서 승계납세의무를 부담하게 되나 상속포기 등으로 상속재산이 없는 경우에는 승계납세의무를 부담지울 수가 없는 것이다. 만약 상속인이 전월 상속포기를 한 경우에는 어떻게 지방세 채권을 확보할 것인가?

이에 대하여는 지방세법 제17조 제1항의 규정에 의거 상속인의 존부가 분명하지 아니한 때에는 상속인에게 하여야 할 납세의 고지·독촉 기타 필요한 사항은 상속재산관리인에게 이를 하여야 하고, 상속인의 존부가 분명하지 아니하고 상속재산관리인이 없는 때에는 지방자치단체의 장 또는 그 위임을 받은 공무원은 그 상속개시지를 관할하는 법원에 대하여 상속재산관리인의 선임을 청구할 수 있다. 이 경우 피상속인에게 행한 처분 또는 절차는 상속인 또는 상속재산관리인에게도 그 효력이 미친다.

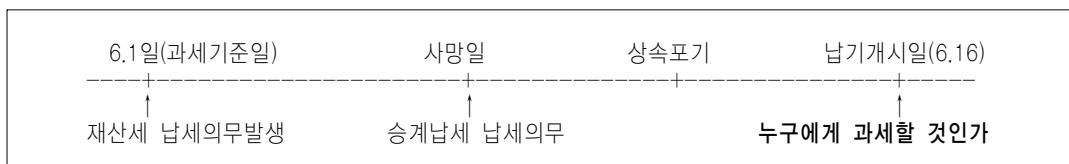
그러므로 상속재산 관리인에게 고지하여야 하고 상속재산관리인이 선임되지 아니한 경우에는 고지유예를 하는 등 조치를 하여야 한다.

#### 사례) 상속재산의 취득시기

지방세법 제105조제9항에서 상속(피상속인으로부터 상속인에게 한 유증 및 포괄유증과 신탁 재산의 상속을 포함한다. 이하 이 절에서 같다)으로 인하여 취득하는 경우에는 상속인 각자가 상속받는 과세물건(지분을 취득하는 경우에는 그 지분에 해당하는 과세물건을 말한다)을 취득한 것으로 본다고 규정하고 있고, 동법시행령 제73조제2항에서 무상승계취득의 경우에는 그 계약일(상속으로 인한 취득의 경우에는 상속개시일)에 취득한 것으로 본다고 규정하고 있습니다. 법정 상속인들이 법원의 조정조서에 의하여 상속재산에 대한 소유권을 조정받아 소유권이 전등기를 이행하는 경우 상속을 원인으로 과세물건을 취득하는 것이므로 영제73조제2항의 규정에 의하여 상속개시일을 취득의 시기로 보아야 할 것임(행안부 도세-716, 2008.5.1)

#### (7) 상속된 차량에 대한 자동차세에 대한 납세의무자 판단

지방세법 제196조의3 제1항의 규정에 의거 시·군안에서 자동차를 소유하는 자는 자동차세를 납부할 의무를 지며 과세기준일 현재 상속이 개시된 자동차로서 사실상의 소유자명의로 이전등록을 하지 아니한 경우에는 「민법」상 상속지분이 가장 높은 자, 연장자의 순위에 따라 자동차세를 납부할 의무를 진다.



자동차에 대하여 과세되는 자동차세는 과세기준일 현재 자동차 소유자에게 과세되나 상속신고된 경우라면 상속분에 따라 안분하여 계산한 금액을 상속받은 재산을 한도로 상속받은 상속재산의 범위내에서 승계납세의무를 부담하게 되나 상속포기 등으로 상속재산이 없는 경우에는 승계납세의무를 부담지울 수가 없는 것이다. 만약 상속인이 전원 상속포기를 한 경우에는 어떻게 자동차세 채권을 확보할 것인가?

이에 대하여는 지방세법 제17조 제1항의 규정에 의거 상속인의 존부가 분명하지 아니한 때에는 상속인에게 하여야 할 납세의 고지·독촉 기타 필요한 사항은 상속재산관리인에게 이를 하여야 하고, 상속인의 존부가 분명하지 아니하고 상속재산관리인이 없는 때에는 지방자치단체의 장 또는 그 위임을 받은 공무원은 그 상속개시지를 관할하는 법원에 대하여 상속재산관리인의 선임을 청구할 수 있다. 이 경우 피상속인에게 행한 처분 또는 절차는 상속인 또는 상속재산관리인에게도 그 효력이 미친다.

그러므로 상속재산 관리인에게 자동차세를 고지하여야 하고 상속재산관리인이 선임되지 아니한 경우에는 고지유예를 하는 등 조치를 하여야 한다

#### 판례 자동차세의 성격

자동차세는 자동차의 소유사실을 과세요건으로 하여 부과되는 재산세의 성질을 가진 조세임이 분명하나, 같은 법 제196조의2, 자동차관리법 제5조의 규정상 자동차의 소유 여부는 자동차등록원부상의 등록 여부로 결정되는 것이고, 면허세 또한 자가용자동차의 등록을 과세요건으로 하고 있으므로 자동차등록원부상 소유자로 등록된 자가 실제로는 소유자가 아니라는 사정만으로는 자동차세나 면허세의 납부의무를 면하지 못한다고 할 것이다(대법원 1999.3.23. 선고 98도3278 판결, 대법원 1995.3.10. 선고 94누15448 판결 등 참조).

#### 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(대법원 85누667, 1985.12.10.)

#### 사례 사실상 멀실된 자동차의 자동차세 비과세 적용

자동차관리법에 의한 자동차폐차업소에 입고된 차량이 파손·노후화 등으로 통상적으로 사용할 수 없는 것으로 확인되면 『폐차입고일』에 사실상 멀실된 것으로 보고 그 날 이후에 부과된 자동차세 부과처분을 최소하여야 할 것임(행자부 세정-1030, 2007.4.5)

### 3. 주민등록법 개정에 따른 1가구 1주택 비과세 감면 적용 문제

#### (1) 주민등록법개정 내용

최근 주민등록법시행령 제6조의 개정으로 세대별 주민등록표상의 세대원이 아닌 동거인이 세대원으로 포함되어 세대원이 확대 되고 이에 따라 지방세법상의 1가구의 범위도 확대 되는 결과를 초래하게 된 것이다. 이 경우 세대별 주민등록표상의 세대원이 확대됨에 따라 종전에는 1가구 1주택으로서 비과세 적용을 받게 된 경우라도 1가구 1주택의 비과세 적용을 받지 못하게 되는 결과가 된 것이다.

따라서 이번 주민등록법시행령 개정의 내용으로 세대원의 범위가 어느 정도 확대 되었는지를 살펴보면 주민등록법시행령 제6조 제2항 단서 규정에서 「민법」 제779조에 따른 가족의 범위에 속하지 아니하는 사람을 동거인란에 기록하기 때문에 가족의 범위 포함되는 경우에는 세대원이 되는 것이다.

종 전	현 행
<p><b>제6조(주민등록표등의 작성)</b> ① 법 제7조의 규정에 의한 개인별 주민등록표는 별지 제1호서식, 세대별 주민등록표는 별지 제2호서식에 의하여 작성한다.</p> <p><b>② 세대별 주민등록표의 등재순위에 관하여는 「호적법」 제16조 및 동법 시행규칙의 호적내의 기재순위 및 가족의 기재순위에 관한 규정을 준용한다. 다만, 호주가 아닌 자를 세대주로 신고하는 경우에는 그 신고된 세대주의 등재순위를 최우선순위로 한다.</b></p> <p>③ 법 제7조의 규정에 의한 세대별 주민등록표색인부는 별지 제3호서식의 세대명부와 별지 제4호서식의 주민등록전출자명부 및 별지 제5호서식의 주민등록전입자명부에 의한다.</p>	<p><b>제6조(주민등록표 등의 작성)</b> ① 법 제7조에 따른 개인별 주민등록표는 별지 제1호서식에 따라 작성하고, 세대별 주민등록표는 별지 제2호서식에 따라 작성한다.</p> <p><b>② 세대별 주민등록표의 등재순위는 세대주, 배우자, 세대주의 직계존비속의 순위로 하고, 그 외에는 세대주의 신고에 따른다. 다만, 「민법」 제779조에 따른 가족의 범위에 속하지 아니하는 사람은 동거인란에 기록한다.</b></p> <p>③ 법 제7조에 따른 세대별 주민등록표 색인부는 별지 제3호서식의 세대명부와 별지 제4호서식의 주민등록 전출자 명부 및 별지 제5호서식의 주민등록 전입자 명부에 따른다.</p>

그럼, 민법 제779조의 규정에서 가족의 범위를 살펴보면 동조제1항의 규정에서 다음의 자를 가족으로 한다.

- 1. 배우자, 직계혈족 및 형제자매
- 2. 직계혈족의 배우자, 배우자의 직계혈족 및 배우자의 형제자매(생계를 같이 하는 경우에 한한다.)

따라서 종전에는 세대주와 그 가족을 세대원으로 하였으며 분기한 경우 형제자매 등의 경우에는 동거인으로 등재되었으나 형제자매나 생계를 같이하는 직계혈족의 배우자, 배우자의 직계혈족 및 배우자의 형제자매도 함께 세대원이 되기 때문에 지방세법상 1가구의 범위가 확대된 것이며 1가구가 확대되는 것은 결국 비과세 범위가 축소되는 것이라 할 것이다.

## (2) 1가구 범위의 확대에 따른 지방세 비과세·감면 범위 검토

현재 1가구 1주택을 취득세와 등록세 비과세나 감면 요건으로 하는 규정들이 있다. 먼저 상속으로 1가구 1주택인 경우에는 주된 상속자에 대하여 당해 주택을 취득한 것으로 보아 당해 주택을 비과세하고 있으며(지방세법 제110조), 전용면적 40제곱미터이하의 주택중 취득가액이 1억원미만인 공동주택을 취득하는 경우에 취득세와 등록세를 감면하고 있다.(감면조례) 이 경우 감면조례상의 1가구 범위와 상속으로 인한 취득세 비과세 적용되는 1가구의 범위가 상이하다.

상속시 비과세 적용 1가구 범위	공동주택취득시 감면적용 1가구 범위
“1가구 1주택”이라 함은 「주민등록법」에 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(제84조의3제3항의 규정에 의한 고급주택을 제외한다)을 소유하는 경우를 말한다.	“1가구 1주택”이라 함은 「주민등록법」에 의한 세대별 주민등록표에 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 주택의 취득일(등록세의 경우 등기일) 현재 국내에 1개의 주택을 소유하는 것을 말한다. 이 경우 60세 이상의 직계존속 또는 제2조제3항 및 제3조의 규정에 의한 국가유공자 및 장애인인 직계존속을 부양하고 있는 자는 동일한 세대별 주민등록표에 기재되어 있더라도 동일한 가구에 속한 것으로 보지 아니한다

시도 감면조례의 규정에서 공동주택 등 주택중 연면적 또는 전용면적 40제곱미터 이하의 주택 중 취득가액이 1억원 미만인 주택을 취득하여 1가구 1주택(당해 주택을 취득한 날부터 30일 이내에 종전 주택을 매각하여 1가구 1주택이 되는 경우를 포함한다.)이 되는 경우에는 취득세와 등록세를 면제한다. 다만, 부동산의 취득일부터 2개월(보존등기가 되지 아니한 주택을 취득한 자는 건축주가 보존등기한 날부터 2개월, 주택을 분양하는 자가 법령의 규정이나 천재·지변·

사변·화재 그 밖에 이와 유사한 사유로 소유권이전등기를 할 수 없는 경우에는 이전등기가 가능한 날부터 2개월) 이내에 이전등기를 하지 아니하는 경우에는 면제된 취득세와 등록세를 추징 한다.

이와 같이 공동주택을 취득하는 경우 감면을 하지만 1가구 1주택에 한정하여 감면적용을 하기 때문에 1가구의 범위가 확대되는 경우라면 감면 범위가 줄어들게 되는 것이다. 다만 시도 감면 조례의 규정에서 60세 이상의 직계존속 또는 국가유공자 및 장애인인 직계존속을 부양하고 있는 자는 동일한 세대별 주민등록표에 기재되어 있더라도 동일한 가구에 속한 것으로 보지 아니 한다라고 규정하고 있는 경우에는 1가구의 범위가 줄어들게 됨으로 감면의 폭이 다소 확대되는 점이 있다.

#### 사례 1가구 1주택에 대한 공동주택의 감면 범위

“동거인”이라 함은 주민등록법시행령 제6조제1항 규정에 의한 별지2호 서식의 세대별주민등록표 후면 동거인란에 기재되어 있는 자를 말하는 것이므로, 귀문과 같이 혼인으로 법정분가하여 독립호주로 편제되어 있는 자녀가 아버지의 세대별주민등록표상에 같이 등재되어 있는 경우 주민등록법상 동거인에 해당하는 것이므로 1가구 1주택 판단 시 “세대주와 그 가족의 범위”에서 제외되어야 할 것임(행자부 세정-4949, 2007.11.22)

#### 사례 세대원으로 등재된 경우 1가구 1주택의 감면

인천광역시세감면조례 제16조제3항의 “동거인”이라 함은 주민등록법시행령 제6조제1항의 규정에 의한 별지 제2호 서식의 세대별 주민등록표 후면 “동거인”란에 기재되어 있는 자를 말한다 할 것으로(행정자치부 지방세정팀-876, 2007.3.27. 참조), 아들이 결혼 후 법정분가하였다가 혼의이혼 후 아버지의 세대원으로 등재되었다면 위 규정에서 말하는 세대주의 가족에 포함되는 것으로 봄이 타당하다 하겠으므로, 아버지가 1주택을 소유하고 있는 상태에서 그 아들이 주택을 취득하는 경우라면 취득세와 등록세의 면제대상에 해당된다고 볼 수는 없음(행자부 세정-5354, 2007.12.12)

## 4. 주민등록법개정과 엄격해석 법리의 적용 관계

### (1) 엄격해석 법리의 적용

조세법규는 특별한 사정이 없는 한 법문대로 해석하여야 하고, 합리적인 이유 없이 확장해석하거나 유추해석하는 것은 허용되지 아니하며, 특히 감면요건 규정 가운데 명백히 특혜 규정이라고 볼 수 있는 것은 엄격하게 해석하는 것이 조세공평의 원칙에도 부합하는 것이며

(대법원 2003.8.22. 선고 2001두3525 판결 등 참조) 이는 조세법률주의의 원칙상 과세요건 이거나 비과세요건 또는 조세감면요건을 막론하고 조세법규의 해석은 특별한 사정이 없는 한 법문대로 해석할 것이고, 합리적 이유 없이 확장해석하거나 유추해석하는 것은 허용되지 아니하며, 특히 감면요건 규정 가운데에 명백히 특혜규정이라고 볼 수 있는 것은 엄격하게 해석하는 것이 조세공평의 원칙에도 부합한다(대법원 판결 2001두731, 2002.4.12. 참조) 할 것이다.

조세법률주의의 원칙에서 파생되는 엄격해석의 원칙은 과세요건에 해당하는 경우에는 물론이고 비과세 및 조세감면요건에 해당하는 경우에도 적용되는 것으로서, 납세자에게 유리하다고 하여 비과세요건이나 조세감면요건을 합리적 이유 없이 확장해석하거나 유추해석하는 것은 조세법의 기본이념인 조세공평주의에 반하는 결과를 초래하게 되므로 허용되어서는 아니 된다 할 것이고(대법원 2006.5.25. 선고 2005다19163 판결 참조), 특히 감면요건 규정 가운데에 명백히 특혜규정이라고 볼 수 있는 것은 엄격하게 해석하는 것이 조세공평의 원칙에도 부합한다 할 것인 바(대법원 2004.5.28. 선고 2003두7392 판결 참조), 이는 국가의 재정수요를 충족하기 위하여 일정한 규모의 세입이 필요한 이상 그 궁극적인 부담은 항상 이동·전가되게 마련이라는 점, 조세문제를 둘러싼 이해의 대립과 조절은 납세자와 과세자 사이의 문제가 아니라 어떤 납세자군(納稅者群)과 다른 납세자군 사이에서 문제되는 것이며 납세자들 사이의 공평한 균형을 유지함으로써만 실질적 의미에서 조세정의가 실현된다는 점에서 그러하다.

조세법규에 대한 엄격해석의 원칙은 필연적으로 문리해석을 근간으로 하게 되는 것이고 입법 취지를 고려하여야 하는 문제는 별론으로 하여야 할 것이다.

## (2) 신뢰보호원칙 법리의 적용

조세법률주의의 원칙에서 파생되는 엄격해석의 원칙은 과세요건에 해당하는 경우에는 물론이고 비과세 및 조세감면요건에 해당하는 경우에도 적용되는 것으로서, 납세자에게 유리하다고 하여 비과세요건이나 조세감면요건을 합리적 이유 없이 확장해석하거나 유추해석하는 것은 조세법의 기본이념인 조세공평주의에 반하는 결과를 초래하게 되므로 허용되어서는 아니 된다(대법원 2006.5.25. 선고 2005다19163 판결 참조).

그러나 신의성실의 원칙 내지 금반언의 원칙은 합법성을 희생하여서라도 납세자의 신뢰를 보호함이 정의, 형평에 부합하는 것으로 인정되는 특별한 사정이 있는 경우에 적용되는 것으로서 납세자의 신뢰보호라는 점에 그 법리의 핵심적 요소가 있는 것인 바(대법원 1996.1.23. 선고 95누13746 판결 참조).

일반적으로 조세 법률관계에서 과세관청의 행위에 대하여 신의성실의 원칙이 적용되기 위하여는 첫째, 과세관청이 납세자에게 신뢰의 대상이 되는 공적인 견해를 표명하여야 하고, 둘째, 납세자가 과세관청의 견해표명이 정당하다고 신뢰한 데 대하여 납세자에게 귀책사유가 없어야 하며, 셋째, 납세자가 그 견해표명을 신뢰하고 이에 따라 무엇인가 행위를 하여야 하고, 넷째, 과세관청이 위 견해표명에 반하는 처분을 함으로써 납세자의 이익이 침해되는 결과가 초래되어야 하고, 과세관청의 공적인 견해표명은 원칙적으로 일정한 책임 있는 지위에 있는 세무공무원에 의하여 이루어짐을 요하며,

위 요건의 하나인 과세관청의 공적 견해표명이 있었는지의 여부를 판단하는 데 있어 반드시 행정조직상의 형식적인 권한분장에 구애될 것은 아니고 담당자의 조직상의 지위와 임무, 당해 언동을 하게 된 구체적인 경위 및 그에 대한 납세자의 신뢰가능성에 비추어 실질에 의하여 판단하여야 한다(위 대법원 1996.1.23. 선고 95누13746 판결 참조).

#### 판례 신뢰보호원칙적용의 일반론

1. 세법의 개정이 있을 경우에는 개정 전후의 법 중에서 납세의무가 성립될 당시의 세법을 적용하여야 함은 법률불소급의 원칙상 당연하다 할 것이나, 세법이 납세의무자에게 불리하게 개정된 경우에 있어서 납세의무자의 기득권 내지 신뢰보호를 위하여 특별히 경과규정을 두어 납세의무자에게 유리한 구법을 적용하도록 하고 있는 경우에는 마땅히 구법이 적용되어야 할 것이다.
2. 지방세법 부칙(1994.12.22.) 제1조는 납세의무가 성립될 당시의 세법이 적용되어야 한다는 일반 원칙에 서서 그 적용시기를 규정하고 있다고 보아야 하고, 부칙 제6조는 이와 같은 법률불소급의 원칙에 대한 예외로서 납세의무자에게 불리하게 세법이 개정된 경우에는 납세의무자의 기득권 내지 신뢰보호를 위하여 예외적으로 납세의무자에게 유리한 종전의 법률을 적용한다는 규정이라고 보아야 할 것이다.(대판97누11843, 1999.7.9.)

#### (3) 소결

주민등록법시행령의 개정으로 납세자에게 취득세와 등록세 비과세나 감면을 받을 수 있는 규정이 축소되었다. 이와 같이 비과세나 감면이 축소됨으로 인하여 받게 되는 불이익을 신뢰보호의 원칙을 적용하여 보호하여야 하는지, 아니면 조세 규정은 법문대로 엄격하게 해석하여야 함으로 비록 법령의 개정으로 불이익을 입게 되는 경우가 있다고 하더라도 비과세나 감면규정의 적용을 배제하고 엄격해석의 법리를 적용하여 과세를 하여야 하는 것인가?

주민등록법시행령의 개정으로 1가구의 범위가 확대되어 비과세나 감면이 축소되었다고 하더라도 개정된 주민등록법령을 근거로 법문대로 엄격히 해석을 하여야 하며 납세자에게 유리하다고 하여 비과세요건이나 조세감면요건을 합리적 이유 없이 확장해석하거나 유추해석하는 것은

조세법의 기본이념인 조세공평주의에 반하는 결과를 초래하게 되므로 허용되어서는 아니 된다 할 것이다.

설령 신뢰보호의 법리를 적용하기 위해서는 신뢰를 보호할 신뢰가 있는지 여부를 먼저 검토되어야 할 것이다. 그럼 신뢰보호의 적용요건별로 검토하여 보면 다음과 같다.

첫째, 과세관청이 납세자에게 신뢰의 대상이 되는 공적인 견해를 표명하여야 하는 점이다. 이 점에 대하여 종전의 주민등록법시행령이 존재하고 있고 종전의 규정에 대한 시행시기도 동부칙에 명시되어 있는 점을 고려한다면 공적인 견해는 표명된 것이다.

둘째, 납세자가 과세관청의 견해표명이 정당하다고 신뢰한 데 대하여 납세자에게 귀책사유가 없어야 하나 주민등록법시행령의 개정으로 납세자의 신뢰에 귀책사유를 물을 필요가 없는 점이다. 왜냐하면 개정 주민등록법시행령은 시행시기를 정하고 있을 뿐만 아니라 개정내용은 시행일로부터 적용하기 때문이다.

셋째, 납세자가 그 견해표명을 신뢰하고 이에 따라 무엇인가 행위를 하여야 하고, 종전의 규정을 터 잡아서 어떤 경제행위를 한 경우에 그 행위를 과세토록 하기 위하여 개정한 것이라면 신뢰보호의 원칙이 적용되는 것이나 이 경우 주민등록법령의 개정은 지방세법상의 개정이 아닌 과세요건의 변동이 있을 뿐이다.

넷째, 과세관청이 위 견해표명에 반하는 처분을 함으로써 납세자의 이익이 침해되는 결과가 초래되어야 하고, 과세관청의 공적인 견해표명은 원칙적으로 일정한 책임 있는 지위에 있는 세무공무원에 의하여 이루어짐을 요하나 주민등록법령의 개정은 과세관청의 공적인 견해 표명이 해당되지 하는 것이므로 결론적으로 신뢰보호의 원칙을 적용할 수가 없다는 점이다.

지방세의 비과세 또는 감면에 대한 신뢰보호의 원칙이 적용되는 것은 기본적으로 관련규정 부칙에서 ①적용기간을 명확히 두어 적용하는 경우, ②일반적인 경과규정을 두는 경우(예: 이 법 시행 당시 종전의 규정에 의해 부과 또는 감면하여야 할 … 세액에 대하여는 종전 규정에 의한다), ③일반적인 경과규정이 없는 경우가 있다.

①과 같이 적용기간을 명확히 두는 경우에는 신뢰보호원칙도 적용의 여지가 없는 것이나, ②, ③의 경우에는 신뢰보호의 원칙 적용문제가 발생되는 것이며, 이는 결국 신뢰의 근거(경제행위)와 과세요건 성립시기 및 관련법령의 개정과 관련하여 판단하여야 하는 바, 다음과 같은 판례를 참고하여 볼 때, 보유과세는 경제행위하고 난 다음 법령개정이후 매년 납세의무가 성립되기 때문에 감면규정의 엄격해석논리에 따라 신뢰보호의 원칙을 적용하지 아니한 것으로 판단되고 취득세와 등록세와 같은 거래과세의 경우에는 1회에 한하여 과세요건이 발생되기 때문에 신뢰보호의 원칙을 적용하는 것으로 판시되었다.

엄격해석의 법리는 과세요건에 해당하는 경우에는 물론이고 비과세 및 조세감면요건에 해당하는 경우에도 적용되는 것으로서, 납세자에게 유리하다고 하여 비과세요건이나 조세감면요건

을 합리적 이유 없이 확장해석하거나 유추해석하는 것은 조세법의 기본이념인 조세공평주의에 반하는 결과를 초래하게 되므로 허용되어서는 아니 된다 할 것이고, 특히 감면요건 규정 가운데에 명백히 특혜규정이라고 볼 수 있는 것은 엄격하게 해석하는 것이 조세공평의 원칙에도 부합한다 할 것이므로 주민등록법시행령 개정으로 1가구의 범위가 축소되어 비록 취득세나 등록세의 비과세, 감면의 범위가 축소된다고 하더라도 엄격해석의 법리를 적용하여야 할 것이다.

#### 판례 재산세, 종합토지세의 신뢰보호원칙배제

시세의 과세 또는 면제에 관한 조례가 납세의무자에게 불리하게 개정된 경우에 있어서 납세의무자의 기득권 내지 신뢰보호를 위하여 특별히 경과규정을 두어 납세의무자에게 유리한 종전 조례를 적용하도록 하고 있는 경우에는 종전 조례를 적용해야 할 것이지만, 개정 조례 부칙에서 종전의 규정을 개정 조례 시행 후에도 계속 적용한다는 경과규정을 두지 아니한 이상, 다른 특별한 사정이 없는 한 법률불소급의 원칙상 개정 전후의 조례 종에서 납세의무가 성립한 당시에 시행되는 조례를 적용하여야 할 것이다.(대판 98두15788, 1999.9.3.)

#### 판례 지방세법에 의한 신뢰보호와 감면

대도시 외로의 공장 이전시 취득세 면제에 관한 지방세법 제275조가 같은 법 부칙(1994.12.22.) 제2조에 따라 1997.12.31.까지 적용됨에도 불구하고 그 적용시한 전에 구 지방세법시행령 제224조(1995.8.21. 대통령령 제14653호로 개정되기 전의 것)가 개정되어 대도시의 범위에서 부산광역시 및 대구광역시가 제외됨으로써 부동산의 취득 당시에는 취득세 면제 대상이 아니나 개정령 시행 전에 부산광역시외로의 공장 이전을 위한 매매계약 등 일단의 원인행위를 한 경우, 위 원인행위시 발생한 취득세 면제에 관한 신뢰는 기득권에 갈음하는 것으로 보호되어야 한다.(대판 97누201, 1998.11.13.)

