



구분소유적 공유관계와 지방세 납세의무 해설

전 동 흔

행정안전부 서기관

1. 의의

지방세법 제110조의 규정에서 공유물 분할의 경우에는 취득세를 비과세하도록 규정하고 있다. 이는 형식적인 취득으로 보아 공유물중 자기의 지분을 취득하는 경우에는 별도의 취득으로 보지 아니하고 비과세하는 것이다. 그런데 명의신탁해지의 방법으로 부동산 등 구분소유형태의 공유물에 대한 각각의 지분을 소유하고 있는 자가 공유관계를 해지하고 각각 독립된 지분을 되찾아 오는 경우 취득세의 납세의무가 있는 것인가?

지방세법상의 취득의 개념은 매매, 교환, 상속, 증여, 기부, 법인에 대한 현물출자, 건축, 개수, 공유수면의 매립, 간척에 의한 토지의 조성등과 기타 이와 유사한 취득으로서 원시취득, 승계취득 또는 유상무상을 불문한 일체의 취득을 말한다. 따라서 소유권 이전 형식여하에 불구하고 사실상의 취득의 경우에는 취득에 해당되어 취득세 납세의무가 발생하는 것이다.

그러므로 신탁법에 의한 신탁에 의한 방법이나 명의신탁의 방법으로 취득이 되더라도 취득에 해당되지만 명의신탁은 부동산 실권리자명의 등기에 관한 법률 제4조 제1항의 규정에 의거 명의신탁약정은 무효로 하고, 명의신탁약정에 따라 행하여진 등기에 의한 부동산에 관한 물권변동

은 무효로 한다. 다만, 부동산에 관한 물권을 취득하기 위한 계약에서 명의수탁자가 그 상대방 사자가 되고 그 상대방사자는 명의신탁약정이 있다는 사실을 알지 못한 경우에는 그러하지 아니하다. 명의신탁의 무효는 제3자에게 대항하지 못한다.

그런데 구분소유적 공유관계의 해지를 통하여 취득하는 경우 취득의 원인이 명의신탁의 해지라는 원인에 의하여 공유지분을 취득하면서 동시에 공유관계를 해지하고 자기의 지분을 취득하는 형태가 되는 것이므로 궁극적으로는 2단계의 취득행위를 동시에 이루어지는 형태가 되는 것이다.

그리고 등기형태의 외관상으로 보면 공유관계가 해제되고 취득하는 형태를 가지게 되지만 그 원인이 명의신탁을 해지하면서 구분소유적 공유관계를 해지하는 것이기 때문에 명의신탁의 해지로 보아 납세의무가 있는 것으로 볼 것인지 아니면 공유물 분할로 보아 취득세 납세의무가 없는 것으로 볼 것인지가 쟁점사항이다.

2. 구분소유적 공유

(1) 개요

『구분소유적 공유』는 일필의 토지중에서 특정한 일부분을 매수하여 이를 배타적으로 소유하고자 하는 것인데 비하여 『공유』의 지분은 공유물의 전부에 미치는 것이고 공유물중에서 특정한 일부분에 대하여 배타적으로 권리를 행사할 수 없다. 또한 구분소유적 공유에서 일필의 토지중에서 특정한 일부분을 매수한 자가 공유 지분등기를 경유하는 것은 그 등기방법상 특정매수 부분의 면적을 표시할 수 있는 지분등기의 형태를 가진다는 점이다.

그러나 구분소유적 공유는 공유의 외형만을 지니고 있을 뿐이고 당사자가 실제 의도하는 바는 공유와는 전혀 다른 특정부분에 대한 배타적소유이기 때문에 일반적인 공유와 동일하게 다를 수 있는 것이다. 따라서 구분소유적 공유는 일반적인 공유와 비교하여 다음과 같은 차이가 생긴다.

첫째, 일반적으로 공유물에 대하여는 공유관계에 있는 공유자 전원이 공유에서는 공유물 전체에 대하여 사용수익하는 것이나, 구분소유적 공유에서는 각 공유자는 자기의 특정매수부분을 배타적으로 사용수익하고 나머지 부분에 대하여는 전혀 사용수익권을 갖지 아니 한다.

둘째, 일반적인 공유에서는 지분의 처분과 공유물의 처분은 전혀 별개이고 공유자 각자가 자기 지분을 자유로이 처분할 수 있어도 공유물 전체에 대하여는 공유자 전원이 동의해야 처분할 수 있다. 구분소유적 공유에서는 지분의 이전은 항상 특정부분의 사용수익권의 이전과 같이 이루어지므로 그 특정부분 자체가 처분되는 것과 외형상 동일하게 된다. 이 경우 지분의 처분은 특정부분의 처분을 의미하기 때문에 특정부분 자체를 단독으로 자유롭게 처분할 수 있다.

셋째, 일반적인 공유에 있어서 공유 지분비율은 목적물 전체의 가액에 대한 공유자지분의 가액의 비율에 의해 결정되나, 구분소유적 공유에서는 목적물전체의 면적에 대한 공유자 매수부분의 면적비율에 의하여 결정된다.

넷째, 일반적인 공유에 있어서 공유물 분할의 방법을 통하여 공유관계가 해지될 수 있다. 구분 소유적 공유관계에서는 공유설에 따르면 공유물분할의 방법에 의하고 상호명의신탁설에 의하면 명의신탁해지에 의해서 공유관계가 해소된다.

일반적 공유	구분소유적 공유
공유자 전원이 공유에서는 공유물 전체에 대하여 사용수익	각 공유자는 자기의 특정매수부분을 배타적으로 사용수익하고 나머지 부분에 대하여는 전혀 사용수익 권을 갖지 아니 함.
<ul style="list-style-type: none"> - 공유자 각자가 자기 지분을 자유로이 처분 - 공유물 전체에 대하여는 공유자 전원이 동의해야 처분 	<ul style="list-style-type: none"> - 지분의 이전은 항상 특정부분의 사용수익권의 이전과 같이 이루어지므로 그 특정부분 자체가 처분되는 것과 외형상 동일
목적물 전체의 가액에 대한 공유자지분의 가액의 비율	목적물전체의 면적에 대한 공유자 매수부분의 면적 비율
공유물 분할의 방법을 통하여 공유관계가 해지	<ul style="list-style-type: none"> - 명의신탁해지 방법(통설) - 공유물분할의 방법

(2) 학설 : 상호명의신탁설과 공유설¹⁾

구분소유적 공유관계의 법적 성질에 대하여 보는 견해로서 상호명의신탁설에 의하면 구분소유적 공유의 지분 등기를 당사자 사이의 명의신탁등기로서 그 유효성을 인정하고자 하는 견해(대법원판례)와 공유설에 의하면 공유로서의 유효성을 인정하되 당사자 사이의 특약을 공유의 법리에 보는 견해가 있다.

(가) 상호명의신탁설

상호명의신탁설에 의하면 구분소유적 공유를 단순한 민법상 공유가 아니라 명의신탁이론을 따라 상호명의신탁이론으로 정립하고 있다. 이는 1필의 토지 중 위치, 평수를 특정하여 매수한

1) 배병일, 구분소유적 공유의 개념과 법적성질, 성균관법학. 제18권 제1호 (2006. 6), pp.207-231

여러 명이 편의상 공유등기를 경료한 경우에 이는 공유가 아니고 각 매수인은 각자 자기의 매수 부분에 대하여 단독으로 소유권을 취득하는 것이라고 보고 있는 것이다.

그러므로 구분소유적 공유의 경우 등기된 지분을 초과하는 매수 지분에 대하여는 다른 부분의 매수인에게 그 소유명의를 신탁하고, 동시에 다른 매수인들로부터 자기의 매수부분을 제외한 나머지 부분에 대한 지분 소유권명의를 수탁받아 결국 전필지에 대한 공유자로서 등기하게 된다고 보는 것이다.

예를 들면 1필의 100평 토지를 공유자 3인(갑, 을, 병)이 A토지(50평), B토지(30평), c토지(20평)의 3부분으로 각각 위치를 특정하여 매수하는 경우, 부동산 등기부상 100평에 관하여 갑 50%, 을 30%, 병 20%의 각 공유 지분이전등기를 경료하였다면 갑, 을, 병의 소유관계를 상호 명의신탁설의 입장으로 보면 갑은 50평 부분에 대하여 50%만 소유하고 나머지부분은 각각 을 30%, 병 20%로 명의신탁하고 을은 30평에 대하여 30%만 소유하고 나머지 부분에 대하여 각각 갑50%, 병20%를 상호 명의신탁하는 방법으로 지분취득을 하는 것으로 보는 방법이다.²⁾

이와 같이 토지의 구분소유적 공유를 공유자의 내부관계에 있어서 공유자가 각자 위치를 특정하여 점유하고 있는 부분은 공유자 각자의 단독 소유이므로 각자가 특정점용하고 있는 부분에 대하여는 완전한 소유권을 주장할 수 있지만 다른 공유자의 점용부분에 대하여는 아무런 권리도 갖지 아니한다. 그리고 외부적으로는 각 공유자는 수탁자로서 신탁자의 권리를 그대로 행사하므로 토지 전부에 관하여 공유자로서의 권리를 주장할 수 있고, 자기의 점용부분에 대하여도 공유자로서의 권리를 주장할 수 있다.

상호명의신탁설은 구분소유적 공유에 있어서 당사자의 의사를 반영한 것이기 때문에 외형적으로는 공유형태를 취하지만, 내부적으로는 전혀 인적 결합관계가 없는 각 공유자 사이에 각자 자기의 점용부분에 대하여만 배타적으로 점유 사용 하고자 하는 당사자들의 의사에 가장 부합되는 견해이다. 이는 특정점용부분에 대한 소유의 의사와 공유지분의 등기 중에서 소유의사 부분에 중점을 둔 것이다.

그러나, 상호명의신탁설은 구분소유적 공유에 있어서의 당사자간의 의사를 잘 반영하였다고 볼 수 있으나, 다음과 같은 문제점이 있다.

첫째, 상호명의신탁이론에 의하면 수탁자가 목적물을 처분하였을 때 그 매수인은 선·악의를 불문하고 목적물의 소유권을 유효하게 취득하며 명의신탁 한 경우에는 소유권이 대외적으로는 수탁자에게 귀속되는 것이므로 수탁자가 수탁 부동산을 제3자에게 처분하였을 때에는 그 처분

2) 1필지의 토지 중 일부를 특정하여 매수하고 다만 그 소유권이전등기만을 편의상 1필지 전체에 관하여 공유지분이전등기를 한 경우에는 그 특정부분 이외의 부분에 관한 등기는 상호 명의신탁관계에 있다고 보아야 할 것이다(대법원 1979.6.26. 선고 79다741 판결 참조). 원심이 인정한대로 피고 서울특별시가 원판시 세곡동 13의 2 토지를 특정하여 수용하고 그 등기는 위 세곡동 13의 1필지 토지의 전부에 관하여 10,430분의 지분이전등기의 방법으로 경료하였고 위 13의 1 토지 전부가 원고의 단독소유라면 이에 관하여 경료된 피고 서울특별시 명의의 지분이전등기는 원고의 명의신탁에 의한 것으로 보아야 할 것이다.(대법원 1989.4.25. 선고 88다카7184 판결 【공유물분할】)

행위가 무효 또는 취소되는 등의 사유가 없는 한 제3의 취득자는 신탁재산에 대한 소유권을 적법히 취득하고 명의신탁관계는 소멸된다.

이러한 명의신탁이론을 전제로 한다면, 구분소유적 공유에 있어서도 상호명의신탁설에 따르면 제3자가 공유지분을 매수한 경우에 그 제3자가 종전의 명의신탁관계를 선의, 악의여부에 불구하고 그와 같은 관계를 유지할 의사없이 매수한 것이라면 종전의 명의신탁관계는 종료되어 버리게 되어진다.

결국 구분소유적 공유에 있어서의 매수인을 제외하고 그대로 남은 공유자들은 제3자인 양수인에 대하여 자신들의 특정된 구분소유의 내부적 관계를 주장하지 못하게 되어 각자 특정 점용지분을 단독으로 소유하겠다고 하는 본래의 목적을 침해하는 결과를 초래할 수 있다.³⁾

둘째, 구분소유적 공유관계에 있어서는 그 공유자중 1인이 그 지분을 제3자에게 양도하여도 구분소유적 공유관계는 계속하여 유지되는 것으로 보고 있는 바, 이 경우에는 양도인과 양수인 간에는 물론 다른 공유자와의 관계에 있어서도 일종의 묵시의 합의가 있는 것으로 보고 있다. 그러나 계약의 양도로서 파악해야 할 명의신탁관계의 양도에 관하여 전혀 관심없는 다른 공유자의 합의가 묵시적으로 있었다고 보는 것 자체가 무리하다.⁴⁾

(나) 공유설

공유설은 상호명의신탁설을 비판하면서 제시된 이론으로서 구분소유적 공유에 있어서의 공유등기는 공시된 그대로 일반적인 공유등기로서 유효하다고 보기 때문에 구분소유적 공유는 기본적으로 공유의 일종으로 보아야 한다는 견해이다. 이 견해는 토지의 특정부분을 매수하고 공유지분이전등기를 한 경우에 단독소유자간의 신탁이라는 이론으로 설명하지 아니하고 일반공유와 마찬가지로 설명하고 있는 것이다. 공유설은 구분소유적 공유에서 공유자들 사이에 각각 특정점용부분을 소유자와 마찬가지로 사용한다는 의사를 중시하는 견해와 공유로 등기하기로 합의한 점을 중에서 공유로 등기한 형식을 기본적인 시각으로 보는 견해이다.

공유설은 구분소유적 공유가 내부관계 뿐 아니라 외부관계에서도 완전한 공유로서 공유자들은 각각 다른 공유자에 대하여 자신의 지분권 등 공유자로서의 권리만 주장할 수 있으나, 공유

3) 가. 상호명의신탁에 의한 수탁자의 등기로서 1필지 전체에 관하여 공유지분등기를 경료한 경우 외부관계에 있어서는 1필지 전체에 관하여 적법한 공유관계가 성립되어 그 공유지분이전등기는 1필지 전부에 유효하게 이전될 수 있다.

나. 부동산을 명의신탁한 경우에는 소유권이 대외적으로는 수탁자에게 귀속되는 것이므로 수탁자가 수탁부동산을 제3자에게 처분하였을 때에는 그 처분행위가 무효 또는 취소되는 등의 사유가 없는 한 제3취득자는 신탁재산에 대한 소유권을 적법히 취득하고 명의신탁관계는 소멸된다. (대법원 1993.6.8. 선고 92다18634 판결 【공유물분할】)

4) [1] 1필지의 토지의 일부를 특정하여 양도받고 편의상 그 전체에 관하여 공유지분등기를 경료한 경우에는 상호 명의신탁에 의한 수탁자의 등기로서 유효하고, 그 특정 부분이 전전 양도되고 그에 따라 공유지분등기도 전전 경료되면 상호 명의신탁한 지위도 전전 승계되어 최초의 양도인과 그 특정 부분의 최후의 양수인과의 사이에 명의신탁 관계가 성립한다.

[2] 명의신탁계약의 경우 신탁자와 수탁자 사이의 내부관계에 있어서 그 목적물의 소유권은 언제나 신탁자가 보유하는 것이므로, 그 목적물의 소유권과 관련되어 발생된 권리도 그들 내부관계에 있어서는 신탁자에게 귀속된다. (대법원 1996. 10. 25. 선고 95다40939 판결 【소유권이전등기말소】)

자 전원의 약정에 의하여 각자 특정부분을 소유자와 전혀 똑같은 방식으로 사용 수익할 수 있도록 하며 추후 분할함에 있어서는 각기 그 특정부분을 나누어 가지기를 합의를 한 것을 전제로 한다.

공유설은 위와 같은 논리를 통해서 구분 특정점유권을 인정하는 관리방법의 약정은 당사자전원의 합의가 없는 한 함부로 변경할수 없다는 것과 공유물에 관한 약정은 지분의 양수인에게도 효력이 미친다는 것이 전제가 되어야 한다고 한다. 공유설은 토지의 구분소유적 공유에서의 관리방법 약정은 일반적 공유에서의 관리방법의 약정에 비하여 차이가 있다.

- ① 일반적인 공유는 공유관계가 성립한 후에 관리방법의 약정을 하지만 구분소유적 공유는 관리방법의 약정내용이 결정되었음을 전제로 공유관계가 성립한다.
- ② 약정의 내용은 각 공유자는 각기 위치와 평수를 특정한 토지부분에 대하여 완전한 소유자로서의 권리와 같은 내용의 배타적 사용권을 행사하여 그 부분의 처분, 변경도 단독으로 결정한다.
- ③ 관리방법의 결정은 지분의 과반수에 의한 것이 아니고 공유자전원의 동의에 의한다. 처음부터 이러한 관리방법 약정의 전제아래 공유관계가 성립하므로 이의를 가진 자가 있을 수 없는 것이다. 또한 전원의 동의를 얻었기 때문에 특정부분의 단독 처분·변경의 약정이 가능하다. 약정의 효력은 항구적인 것으로서 그대로 협의분할하기로 하는 약정을 전제로 한다.
- ④ 관리방법의 결정은 그 결정·불변경의 약정을 포함한다. 목적 토지의 특정 부분을 배타적으로 사용하겠다는 의사는 그 약정이 지분 과반수를 가진 자의 자의에 의하여 침해받지 아니하여야만 이루어 질 수 있다.

공유설은 상호명의신탁설의 이론적 문제점을 극복하기 위하여 나타난 견해이기 때문에 상호명의신탁설의 단점을 비판하면서 그것을 근간으로 이론적 정립을 하고 있다.

- ① 토지의 구분소유적 공유를 공유설로 설명하면 상호명의신탁설의 입장에서는 설명이 곤란할 것으로 보여지는 공유 지분 일부가 제3자에게 이전된 경우에 그 구분 소유적 성격이 그대로 유지된다. 물론 이 견해가 설득력을 얻기 위해서는 그 전제로서 구분 특정 점유권을 인정하는 관리방법의 약정은 당사자전원의 합의가 없는 한 함부로 변경할 수 없다는 이론과 공유물에 관한 약정은 지분의 양수인에게도 효력이 미친다는 이론이 있어야 한다. 이는 전용구역을 정한 공유물 관리방법의 약정을 변경하여 전용구역의 구역을 사용하려고 할 경우 그의 동의를 받아야 한다고 하는 견해에서 보면 공유자 전원의 각자 전용구역을 모두 바꾸려면 전원의 동의가 필요하다고 보아야 한다. 구분소유적 공유에 있어서의 공유

지분이 제3자에게 이전된 경우에는 관리방법의 약정과 분할에 관한 약정 때문에 구분소유적 관계가 그대로 유지되는 것으로 보아야 한다.

- ② 공지분에 대하여 상호명의신탁설에서는 그 해석을 둘러싸고 논란이 있었지만, 공유설에서는 공지분은 약정상 특정부분의 사용수익권이 없는 지분이 되고 그 양수인도 일반적인 이중매매의 이론에 따라 지분소유권을 취득한다고 한다. 그래서 공유설에서는 공지분은 약정상 특정점용부분을 가지지 아니한 것이므로 양수인이 그 권리를 주장할 수 밖에 없고, 결국 공유물의 부분에 대하여 아무런 사용수익권을 가지지 못한다.
- ③ 공유설에서는 구분소유적 공유관계를 해소하기 위해서 필수적 공동소송에 의하게 됨으로써 분쟁의 합일적 해결을 꾀할 수 있다고 한다. 공유설에 의하면 구분소유적 공유도 공유라고 보기 때문에 구분소유적 공유의 해소도 공유물분할 방법에 의하게 된다. 다만 일반적인 공유와 달리 장래 그 공유관계를 해소할 때에는 특정사용 수익부분을 차지하기로 하는 특약이 미리 이루어져 있다고 하는 것이기 때문에 항상 협의분할의 방법에 의하게 되고 공유자중의 1인이 그 약정의 이행을 거절하더라도 협의분할약정의 이행을 구하는 소송을 제기하게 될 것이다. 이 분할의 특약은 지분의 특정 승계인에게도 그대로 승계되는 것이기 때문에 그 지분이 아무리 이전되더라도 그 특정 부분대로 분할 할 수 있다. 따라서 이 분할약정의 이행을 구하는 소송은 성질상 당사자간에 합일 확정되어야 할 것이 요구되는 것이므로 필수적 공동소송으로 보아야 한다.
- ④ 구분소유적 공유의 토지 위에 각자 건물이 있을 경우에는 공유설에 의할 경우에는 토지와 건물이 동일한 소유자로 볼 수 있어 법정지상권이 인정될 수 있다.⁵⁾

(3) 구분소유적 공유관계의 성립

(가) 배경

우리나라는 법률행위로 인한 부동산 물권변동은 등기하여야만 효력이 생기고(민법제186조), 토지에 대하여는 1필지 1등기용지주의를 취하고 있으므로 (부동산등기법 제15조) 1필지의 토지 중 일부에 대하여 물권, 특히 소유권이 변동되기 위해서는 먼저 필지를 분할하고 난 후 등기하여

5) [1] 상호명의신탁등기가 되어 있는 이른바 구분소유적 공유관계에 있는 토지가 환지된 경우에는, 그 공유자들 사이에 환지된 토지 중 일부씩을 각 특정 소유하기로 하여 상호명의신탁관계를 유지하기로 하였다든 특별한 사정이 없는 한, 종전의 상호명의신탁관계는 환지처분에 의하여 종료되고 종전의 토지에 상응하는 비율로 종전의 소유자들이 환지에 대하여 공유지분을 취득하게 된다.

[2] 구분소유적 공유관계에 있는 토지가 그 면적이 감평됨과 아울러 위치와 지형이 현저히 다른 3필지의 토지로 비환지된 경우, 종전 소유자들 중 일부에 대하여는 그 점유하고 있던 면적과 일치하는 지적의 구획번호 소재 토지가 환지예정지로 지정되었고 그 후 위 토지에 대한 비환지처분이 확정된 후 위 소유자들이 이를 사실상 점유하였다거나, 종전 소유자 중 일부는 그 환지된 토지의 일부를 특정하여 매도하였다는 사실만으로는, 종전 토지의 소유자들 사이에 환지처분 이후에도 환지된 토지 중 일부씩을 각 특정 소유하기로 하여 상호명의신탁관계를 유지하기로 하는 묵시적인 합의가 있었다고는 인정할 수 없다고 한 사례. (대법원 1999. 1. 15. 선고 98다8950 판결 【소유권이전등기】)

야 한다. 그런데, 1필의 토지 중 위치와 평수가 특정된 일부를 매매하면서 법의 무지나 과세의 부담회피, 법절차의 복잡성 등으로 인하여 정식의 법절차상 이전등기를 하는 대신 공유지분등기를 경료한 후 그 특정 부분에 대하여 공유 소유로서가 아닌 전부를 여러 사람이 공동으로 소유하는 경우가 많다.

원래 공유는 한 개의 물 소유형태로서, 목적물에 대한 지배권의 정도를 나타내기 위하여 소유권을 분량적으로 나누어 이를 지분이라고 하고, 이러한 지분은 공유물의 ‘전부에 미치는 것이고 공유물 중 특정 일부분에 대하여 배타적나 권리를 행사할 수 없는 것이 원칙이다. 따라서 1필지 중 특정 일부분을 매수하여 이를 배타적으로 소유하고자 할 때 공유지분등기를 하게 되면 그 등기를 한 자의 의사와 공유제도의 목적 내지 성질이 불일치하게 된다. 즉 이러한 경우는 공유의 외형만을 지니고 있다 할뿐이고 당사자가 실제로 의도하는 바는 공유와는 전혀 다른 특정부분에 대한 배타적 소유이기 때문에 공유의 외형을 지니고 있다고 해서 일반적인 공유와 동일하게 다루기가 어려운 점이 있다.

이러한 방식의 등기에 대한 사회적 수요를 무시할 수도 없는 실정이므로 대법원은 일반공유와는 다른 특수한 법률관계라고 보아 명의신탁이론을 여기에 도입함으로써 내부적으로는 구분소유, 외부적으로는 공유라는 매우 독특한 이론을 정립하고 있는데 이것이 “구분소유적 공유”의 법리이다.⁶⁾

(나) 구분소유적 공유관계의 성립요건

- ① 공유자 간에 명시적 합의의 불요성
- ② 지분의 결정

첫째, 공유자 간에 명시적 합의의 필요성 여부에 관한 점이다.

일반적으로 공유관계는 당사자들의 의사뿐만 아니라 법률의 규정에 의해서도 성립되지만, 토지의 구분소유적 공유의 경우에는 당사자의 의사에 기하여서만 성립한다고 보아야 한다는 견해이다. 이 견해에 의하면 토지의 일부분을 특정매수 한 자들 간에 분필에 의한 소유권 이전등기를 하는 대신 공유로서 지분이전등기를 한다는 합의가 있어야 비로소 구분소유적공유관계에 들어가게 된다.

토지의 특정 일부의 매매라는 실체와 지분이전등기라는 표상은 서로 부합하는 것이 아니므로

6) 공유자 간 공유물을 분할하기로 약정하고 그 때부터 자신의 소유로 분할된 각 부분을 특정하여 점유·사용하여 온 경우, 공유자들의 소유형태는 구분소유적 공유관계라 할 것이므로, 그 중 1인이 특정하여 소유하고 있는 부분에 관한 타 공유자 명의의 지분소유권이전등기는 명의신탁등기이다.(대법원 1997. 3. 28. 선고 96다56139 판결【공유물분할】)

당사자간에 등기를 하겠다는 의사의 합치가 있어야 하는데 이 합의가 존재하지 아니하거나 무효라면 공유등기 또한 무효의 등기가 된다고 보는 견해가 『필요설』의 견해이다.

이와 반대로 불요설의 견해는 구분소유적 공유라는 법리가 우리 법제가 1필지 1등기용지주의를 취함으로 인하여 실질적 소유관계와 등기가 불일치할 경우 이를 해결하는 방법으로서 대법원이 제시한 상호명의신탁법리가 가장 합리적이고 간편하므로 그 취지를 살리기 위해서는 사실상 특정부분이 수 차례에 걸쳐 전체 양도된 경우 등 복잡한 불일치의 상태가 발생한 한때에는 명의신탁이론에 의제하지 아니하고는 그 표리관계를 정리할 마땅한 방법이 없다고 한다.

또한 필요설의 논거는 소유와 등기의 불일치를 제거하기 위하여 상호간의 명의 신탁계약을 “해지” 하고 이를 등기원인으로 하여 지분이전등기를 청구한다고 할 때 그 전제가 되는 계약이 성립하기 위해서는 당사자간의 법률행위나 적어도 법률의 규정이라도 있어야 하며 불일치의 사정만으로는 바로 계약이 성립할 수 없다고 보는 것은 논리적으로 당연하다는데 있지만 이러한 불일치가 발생하였다는 사정만나 당사자간에 바로 명의신탁관계가 성립된 것으로 보아야 복잡한 사안에서 문제를 해결할 수 있다고 보는 견해이다.

이에 대하여 대법원 판례(대법원 1987. 2. 24 선고, 86다카2773)에서는 『불요설』을 취하고 있다.

둘째, 지분의 결정여부에 관한 사항이다.

원래 공유에 있어서의 지분의 비율은 목적물의 가격에 대한 비율로 결정되는 것이지만, 토지의 구분소유적공유에 있어서는 토지전체의 가격에 대한 매수부분의 가격의 비율과는 상관없이 토지의 전면적에 대한 매수부분의 면적의 비율로서 지분을 삼게 된다.

공유지분의 등기가 자기의 매수부분의 면적을 나타내는 수단이 되기 때문에 판례는 구분소유적 공유관계에 있던 토지가 환지되었을 때 환지의 지분권자로서 사용 수익할 수 있는 비율을 정하거나 환지인 토지의 일부를 점유 사용함으로 인한 부당이득의 유무를 정하려면 “그 지분비율은 단지 종전토지의 지적만을 기준으로 할 것이 아니고 환지와 종전토지와 위치, 동 여러 사정을 참작하여 결정하여야 한다.”⁷⁾ 따라서 구분소유적 공유 관계의 경우에는 지분의 결정이 필요하며 사실상으로도 지분의 결정이 등기부상 표시하게 되는 것이다.

7) 가. 환지된 토지에 대한 종전 토지소유자들의 권리취득은 법률의 규정에 의한 것으로서 환지처분 내용에 따라 정하여지는 것이고 종전 토지의 일부를 특정하여 소유하고 있다가 그 토지 전체가 제자리 환지가 된 경우에 환지로 인하여 종전 토지 전체의 지적, 모양 및 위치에 변동이 생긴다면 환지 후에도 종전 토지의 특정 소유부분이 그 지적, 모양 및 위치 그대로 특정된다고 볼 수 없으므로, 공유자들 간에 상호 묵시적으로 각자 종전의 사용상태를 그대로 유지·사용하기로 하였다든 등의 특별한 사정이 없는 한 종전의 토지에 상응하는 비율로 종전의 소유자들이 환지에 대하여 공유지분을 취득하게 된다.

나. 특정부분을 각자 소유하던 토지가 전체 면적이 감평된 채로 제자리 환지된 경우 종전 소유자 중 1인이 일신상의 사정으로 환지처분 이후에 10년 이상 다른 소유자가 종전대로 토지를 점유하는 것을 방지하였다는 사정만으로 환지 처분 이후에도 종전 토지 소유 당시의 점유 위치대로 특정하여 토지를 소유·점유하기로 하는 묵시적 약정이 있다고 본 원심판결을 심리미진을 이유로 파기한 사례.(대법원 1994.10.25. 선고 94다28406,28413 판결 【토지소유권이전 등기,공유물분할】)

3. 구분소유적 공유관계 해지와 지방세 납세의무

(1) 구분소유적 공유관계의 해지와 취득세 납세의무

취득 당시 공유지분 취득에 대하여 취·등록세를 납부하였는데 다시 구분소유적 공유관계 해소에 따른 지분이전 시 취득세와 등록세 납세의무가 발생하는 것인가?

지방세법상 취득의 경우 매매, 교환, 상속, 증여, 기부, 법인에 대한 현물출자, 건축, 개수, 공유수면의 매립, 간척에 의한 토지의 조성등과 기타 이와 유사한 취득으로서 원시취득, 승계취득 또는 유상무상을 불문한 일체의 취득을 말한다라고 규정하고 있기 때문에 공유관계의 해지라는 방법을 통하는 경우에도 취득에 해당되는 것이다.

다만, 지방세법 제110조의 규정에서 공유권의 분할로 인한 취득의 경우에는 형식적인 취득으로 보아 취득세를 비과세하고 있는 것이며 등록세는 이전등기에 의한 취득이 아니므로 단순한 공유물 분할 등기로 보아 낮은 세율(0.3%)을 적용하고 있는 것이다.

그러므로 구분소유적 공유관계를 어떻게 보느냐에 따라 지방세법 제 110조의 규정에 보는 것처럼 형식적인 취득으로 보아 비과세 할 것인지 여부가 결정되는 것이다. 이에 대하여 지방세법상의 법리의 정립이 필요하다고 할 것인 바, 구분소유적 공유는 상호명의신탁설과 공유설중에서 어느 법리에 의거 판단하여야 지방세법상 취득의 개념에 부합할 것인가?

구분소유적 공유관계는 형식적인 취득으로 보는 공유물 분할과는 달리 특정 지분에 대한 배타적 사용권을 행사하는 점, 소유와 등기의 불일치를 제거하기 위하여 상호간의 명의 신탁계약을 “해지” 하고 이를 등기원인으로 하여 지분이전등기를 청구한다고 할 때 그 전제가 되는 계약이 성립하기 위해서는 당사자간의 법률행위나 적어도 법률의 규정이라도 있어야 하며 불일치의 사정만으로는 바로 계약이 성립할 수 없다고 보는 점, 이는 논리적으로 당연하다는데 있지만 이러한 불일치가 발생하였다는 사정이나 당사자간에 바로 명의신탁관계가 성립된 것으로 보아야 해결할 수가 있다는 점 등을 고려할 때,

국세기본법 제14조의 규정에 의거 과세의 대상이 되는 소득·수익·재산·행위 또는 거래의 귀속이 명의일 뿐이고 사실상 귀속되는 자가 따로 있는 때에는 사실상 귀속되는 자를 납세의무자로 하여 세법을 적용하여야 하고 세법중 과세표준의 계산에 관한 규정은 소득·수익·재산·행위 또는 거래의 명칭이나 형식에 불구하고 그 실질내용에 따라 적용한다는 조세의 대원칙인 실질과세의 원칙을 적용하여야 함으로 구분소유적 공유관계는 외형적으로는 공유관계의 해소로 볼 수는 있지만 명의신탁해지라는 방법을 통하여 구분소유적 공유관계가 해지되는 만큼 이

는 사실상의 명의 신탁으로 취득하는 것으로 보아야 함으로 취득세 납세의무가 있는 것으로 보아야 하는 것이다.⁸⁾

그러므로 구분 소유적 공유관계해소를 위하여 공유지분에 대한 명의신탁등기가 되어 있어 이를 해소하는 경우 공유물분할 형식을 취하지 못하고 명의신탁해지를 원인으로 지분이전 되는 것이므로 취득세 납세의무가 새로이 성립되는 것으로 보아야 하며 그에 따르는 등록세는 등기 형식에 의거 과세되는 세금이기 때문에 등기 형식이 공유물 분할에 의거 등기되는 경우라면 등록세 납세의무가 이전등기가 아닌 공유물 분할에 따른 등록세를 납부하여야 할 것이다.

공유물분할	구분소유적 공유물 분할
취득세 : 비과세	취득세 : 과세
등록세 : 0.3%	등록세 : 0.3%

판례 구분소유적 공유관계 해소와 취득세 납세의무

구 지방세법(1999. 12. 28. 법률 제6060호로 개정되기 전의 것) 제105조 제1항에 따라 취득세의 부과대상이 되는 부동산의 취득은 원칙적으로 소유권이전의 형식에 의한 부동산 취득의 모든 경우를 포함하므로 명의신탁해지를 원인으로 소유권이전등기를 마친 경우도 여기에 해당하고, 또 토지의 특정 부분을 구분하여 취득하고 편의상 그 토지 전체에 대하여 지분이전등기를 마친 이른바 구분소유적 공유관계에 있는 등기부상의 공유자가 공유자들 상호간의 명의신탁관계를 해소하기 위하여 명의신탁해지를 원인으로 한 지분이전등기를 마친 경우도 취득세 비과세 대상을 한정적으로 규정한 같은 법 제110조 제4호의 ‘공유권의 분할로 인한 취득’에 해당하지 아니하므로 취득세 부과대상에 해당한다. (대법원 2002. 5. 28. 선고 2002두2079 판결【취득세 등부과처분취소】)

[이유] 구 지방세법(1999. 12. 28. 법률 제6060호로 개정되기 전의 것) 제105조 제1항에 따라 취득세의 부과대상이 되는 부동산의 취득은 원칙적으로 소유권이전의 형식에 의한 부동산 취득의 모든 경우를 포함하므로 명의신탁해지를 원인으로 소유권이전등기를 마친 경우도 여기에 해당하고, 또 토지의 특정 부분을 구분하여 취득하고 편의상 그 토지 전체에 대하여 지분이전등기를 마친 이른바 구분소유적 공유관계에 있는 등기부상의 공유자가 공유자들 상호간의 명의신탁관계를 해소하기 위하여 명의신탁해지를 원인으로 한 지분이전등기를 마친 경우도

8) 구 지방세법(1999. 12. 28. 법률 제6060호로 개정되기 전의 것) 제105조 제1항에 따라 취득세의 부과대상이 되는 부동산의 취득은 원칙적으로 소유권이전의 형식에 의한 부동산 취득의 모든 경우를 포함하므로 명의신탁해지를 원인으로 소유권이전등기를 마친 경우도 여기에 해당하고, 또 토지의 특정 부분을 구분하여 취득하고 편의상 그 토지 전체에 대하여 지분이전등기를 마친 이른바 구분소유적 공유관계에 있는 등기부상의 공유자가 공유자들 상호간의 명의신탁관계를 해소하기 위하여 명의신탁해지를 원인으로 한 지분이전등기를 마친 경우도 취득세 비과세대상을 한정적으로 규정한 같은 법 제110조 제4호의 ‘공유권의 분할로 인한 취득’에 해당하지 아니하므로 취득세 부과대상에 해당한다. (대법원 2002. 5. 28. 선고 2002두2079 판결【취득세등부과처분취소】)

취득세 비과세대상을 한정적으로 규정한 위 지방세법 제110조 제4호의 ‘공유권의 분할로 인한 취득’에 해당하지 아니하므로 취득세 부과대상에 해당한다 (대법원 1992. 5. 12. 선고 91누 10411 판결 참조).

원심이 이러한 법리에 따라, 원고가 상속을 원인으로 하여 원고를 포함한 상속인 전원의 공유로 소유권이전등기가 마쳐진 이 사건 토지로부터 분할된 토지 중 일부에 대한 다른 상속인들의 지분에 관하여 명의신탁해지를 원인으로 하여 원고 명의로 소유권이전등기를 마친 이상, 원고의 그 지분 취득은 위 지방세법 제110조 제4호의 ‘공유권의 분할로 인한 취득’에 해당하지 아니하므로, 원고의 그 지분 취득에 대하여 취득세와 농어촌특별세를 부과한 피고의 이 사건 처분이 적법하다고 판단한 것은 옳고, 거기에 상고이유의 주장과 같은 채증법칙 위배나 심리미진 또는 법리오해 등의 잘못이 없다. (대법원 2002. 5. 28. 선고 2002두2079 판결)

(2) 상호명의신탁의 부동산실명법 적용대상 제외대상과 명의신탁해지 적용

부동산실명법은 명의신탁을 금지하도록 하는 법률로서 구분소유적 공유관계인 경우에는 예외적으로 적용하지 않겠다는 규정인 것으로 구분소유적 공유관계가 명의신탁의 해지로 인한 취득이 아니라고 볼 수는 없는 것이다. 따라서 구분소유하고 있다가 분할 후 각 토지의 소유자들을 상대로 이 사건 토지에 대한 그들의 공유지분에 관하여 명의신탁해지를 원인으로 한 소유권이전등기청구의 소를 제기하여 판결 내지 화해권고결정 등에 의하여 이 사건 토지에 관한 공유지분을 이전받게 된 것이라 하더라도, 이는 지방세법 제110조 제4호의 ‘공유권의 분할로 인한 취득’으로 볼 수가 없는 것이다. 민법(제103조) 및 판례(대법원 2004다 32992, 2008.6.26. ;서울지법 2000가합2733, 2001. 7. 4.)에서 상호명의신탁도 명의신탁으로 보고 있다.

판례) 명의신탁을 통한 공유물분할시 비과세 적용 판단

지방세법 제105조 제1항에 따라 취득세의 부과대상이 되는 부동산의 취득은 원칙적으로 소유권 이전의 형식에 의한 부동산 취득의 모든 경우를 포함하므로 명의신탁 해지를 원인으로 소유권이전등기를 마친 경우도 여기에 해당하고, 또 토지의 특정 부분을 구분하여 취득하고 편의상 그 토지 전체에 대하여 지분이전등기를 마친 이른바 구분소유적 공유관계에 있는 등기부상의 공유자가 공유자들 상호간의 명의신탁관계를 해소하기 위하여 명의신탁해지를 원인으로 한 지분이전등기를 마친 경우도 취득세 비과세대상을 한정적으로 규정한 같은 법 제110조 제4호의 ‘공유권의 분할로 인한 취득’에 해당하지 아니하므로 취득세 부과대상에 해당한다(대법원 2002. 5. 28. 선고 2002두2079 판결 등 참조). 위 법리에 비추어 보면, 원고가 이 사건 토지를 구분소유하고 있다가 분할 후 각 토지의 소유자들을 상대로 이 사건 토지에 대한 그들의 공유지분에 관하여 명의신탁해지를 원인으로 한 소유권이전등기청구의 소를 제기하여 판결 내지 화해권고결정 등에 의하여 이 사건 토지에 관한 공유지분을 이전받게 된 것이라 하더라도, 이는 지방세법 제110조 제4호의 ‘공유권의 분할로 인한 취득’에 해당하지 않는다.(대법원 2008 두9331, 2008. 8. 21)

이미 각 저당권설정등기가 경료되어 있는 여러 필지의 토지가 하나의 토지로 합병된 후 그 각 저당권은 실행함에 있어 경매의 목적물을 토지면적비율에 따른 공유지분으로 하여 절차가 진행되고 그에 따라 낙찰자 명의로 각 지분이전등기가 경료된 경우, 그 토지에 관한 등기부상 지분소유형태는 구분소유적 공유관계로서 각자의 구분소유 부분에 대한 상대방 명의의 지분소유권이전등기는 각 구분소유자를 위한 상호명의신탁등기라고 한 사례.

(서울지법 서부지원 2001. 7. 4. 선고 2000가합2733 판결 : 항소, 조정성립 【공유물분할】)

(3) 구분소유적 공유관계 해지시 취득세와 등록세 경감문제

구분소유적 공유관계를 해소하기 위한 경우 명의신탁해지를 원인으로 소유권이전등기를 이행하도록 하고 있으므로 공유물 분할에 따른 비과세 적용을 받을 수 없을 뿐만 아니라 최근 대법원 (2008두 9331, 2008.8.21; 2002두2079, 2002.5.28)에서도 구분 소유하고 있다가 공유지분에 관하여 명의신탁해지를 원인으로 공유지분을 이전받게 된다 하더라도 명의신탁 해지에 따른 취득세 부과 처분은 적법하다고 보고 있다.

그러므로 구분소유적 공유관계의 해지로 인하여 취득하는 부동산 지분에 대하여 명의신탁해지로 인한 법리를 적용하는 경우에는 취득세 등 비과세 법리를 적용할 수가 없게 되는 것이다.

4. 공유물 분할과 취득세 비과세

공유권의 분할이라 함은 공유관계를 끝내고 공유물을 분할하여 각기 지분을 각자의 개인재산으로 분할하는 절차를 말하는데, 공유물분할의 방법은 공유자의 협의에 의하여 이루어지며, 그 협의가 이루어지지 아니하는 때에는 법원에 그 분할을 청구할 수 있다. 법원의 처분으로는 현물 분할을 원칙으로 하나, 그것이 불가능할 때에는 경매에 의한 가치분할을 한다. 그러나 공유자간의 협의에 의하여 분할하는 때에는 그 분할의 방법에는 제한이 없다. 따라서 공유물의 분할은 기본적으로 자기의 지분을 물건의 분할로 나누어 가지게 되는 것이기 때문에 그 이전행위가 형식적이므로 취득세를 비과세하는 것이며, 다만 자기지분을 초과하여 취득하는 경우 그 초과분에 대하여는 취득세납세의무가 발생하는 것이다.

◉ 사례) 공유권분할과 명의신탁해지 비과세

갑은 A토지를 매수하고, 을은 B토지를 매수하였으며, 갑은 A토지 취득에 대한 취득세를 납부한 후 편의상 A, B토지를 갑과 을이 각각 2분의 1씩 공유하는 형태로 소유권이전등기를 하였다가 명의신탁해지를 원인으로 하여 소유권이전등기절차를 이행하라는 법원 판결을 받아 A토지에 대한 을의 2분의 1지분을 갑명의로 지분이전등기한다면, 이는 신탁법에 의한 신탁재산의 취득

이 아니므로 지방세법 제110조 제1호에서 규정하는 취득세 비과세대상이 아니며, 명의신탁해지를 원인으로 한 공유지분이전등기청구의 소를 제기하여 지분이전등기를 한 경우 취득세의 과세대상이 되며 이를 가리켜 지방세법 제110조 제1항 제2호 소정의 공유권의 분할로 인한 취득에 해당되어 취득세의 비과세대상이 된다고 할 수 없음(대법원 1992.10.13 선고, 91누1704 판결 참조).(행자부 세정-2577, 2004.8.17.)

판례 이혼에 따른 재산권분할의 취득과 공유물분할 여부 판단

이혼에 따른 재산분할로서 이 사건 부동산의 소유권을 취득한 것은 지방세법 제105조 제1항의 부동산취득에 해당하고, 지방세법 제110조 제4호의 공유권의 분할로 인한 취득에 해당하지 아니함. 또한 등록세는 재산권 기타 권리의 취득·이전·변경 또는 소멸에 관한 사항을 공부에 등기 또는 등록하는 경우에 등기 또는 등록이라는 사실의 존재에 대하여 부과되는 세금이므로, 이혼에 따른 재산분할을 원인으로 한 부동산이전등기는 무상의 승계취득으로서 지방세법 제128조의 등록세 비과세대상에 포함되지 아니하고, 지방세법 제131조 제1항 제5호의 공유물분할에도 해당하지 아니함.(현재는 이혼에 의한 재산분할 청구권 행사로 취득하는 경우 취득세 비과세 대상임)(대법원 2003두4331, 2003.8.19.)

판례 공유권분할로 인한 취득 해당 여부

수인이 건물을 신축하여 구분소유하기로 약정하고 공사를 완료한 후 공유로 소유권보존등기를 함과 아울러 바로 각자의 구분 소유부분에 관하여 소유권이전등기를 한 것은 취득세비과세대상이 아닌 공유권의 분할로 인한 취득에 해당함. (대법원 93누21019, 1994.1.25.)

5. 신탁해지와 취득세 비과세

신탁법의 규정에서 정한 신탁재산은 지방세법의 규정에서 정한 신탁재산의 범위와는 상이하 다. 신탁법상에서는 유가증권, 주권, 사채권 및 부동산 등에 대하여 신탁의 재산이 되는 목적으로 인정하고 있으나, 지방세법에서의 신탁재산에 대하여는 신탁법에 의한 신탁재산으로서 신탁 등기가 병행되는 재산을 말하며 등록세에서도 신탁등기가 병행되는 재산권을 신탁에 의하여 취득하는 것을 말하고 있으므로 차이가 있는 것이다.

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.

[취득세 비과세요건] : 지방세법 제110조

- ① 위탁자로부터 수탁자에게 신탁재산을 이전하는 경우의 취득
- ② 신탁의 종료 또는 해제로 인하여 수탁자로부터 위탁자에게 신탁재산을 이전하는 경우의 취득
- ③ 수탁자의 경질로 인하여 신수탁자에게 신탁재산을 이전하는 경우의 취득

[등록세 비과세요건] : 지방세법 제128조

- ① 위탁자로부터 수탁자에게 이전하는 경우의 재산권의 취득의 등기 또는 등록
- ② 위탁자만이 신탁재산의 원본의 수익자가 된 신탁재산을 수탁자가 수익자에게 이전할 경우의 재산권취득의 등기 또는 등록. 다만, 위탁자의 상속인에게 신탁재산을 이전하는 경우에는 이를 상속으로 인한 재산권취득의 등기 또는 등록으로 보아 등록세를 부과한다.
- ③ 신탁의 수탁자 경질의 경우에 신수탁자의 재산권취득의 등기 또는 등록

① 신탁(신탁법에 의한 신탁으로서 신탁등기가 병행)으로 인한 신탁재산일 것

신탁재산의 범위는 광범위하나 신탁업법 제10조의 규정에 의하면 금전, 유가증권, 채권, 동산, 토지와 그 지상정착물, 지상권, 전세권 및 토지의 임차권에 한정하고 있으나 취득세, 등록세비과세대상이 되는 신탁재산의 범위에는 신탁법에 의한 신탁으로서 신탁등기가 병행되는 것에 한정하므로 비록 신탁재산이라고 하더라도 신탁등기가 병행되는 재산을 취득하는 경우에 한정된다.

② 위탁자가 수탁자에게 신탁재산을 이전하거나 신탁의 종료 또는 해지로 신탁재산을 수탁자가 위탁자에게 이전하는 경우

수탁자가 위탁자가 아닌 제3의 수익자에게 이전하는 경우에는 비록 신탁에 의한 소유권이전이라 하더라도 사실상 취득에 해당되어 과세대상으로 전환되는 것이다.

사례 신탁과 취득세 납세의무

지방세법상의 취득이라 함은 사실상 당해 물건에 대한 사용, 수익, 처분권을 배타적으로 행사할 수 있는 경우를 말한다 할 것인데 신탁법상의 신탁은 수탁자에게 재산권의 관리·처분의 권한이 부여되어 있고, 그 관리·처분의 권한이 비록 목적의 제한은 받지만 배타적으로 수탁자에게 귀속된다는 점에서 신탁관계로 인하여 수탁자가 재산을 취득한 경우에는 지방세법상 취득이 이루어진 것으로 봄이 타당하고, 다만 지방세법에서는 신탁등기가 병행된 신탁재산의 이전에 한하여 수탁자에게 취득세와 등록세를 부과하지 않는다고 예외적으로 규정하고 있으므로 청구인의 경우와 같이 신탁등기가 병행되지 않고, 위탁자로부터 수탁자에게 재산의 소유권이 이전된 것이 아니라 수탁자명의로 소유권보존등기를 마친 경우에는 수탁자

가 원시취득한 것으로 봄이 타당하므로 청구인에게 취득세 등의 납세의무가 있다 할 것임.(행정부 심사 2001-114, 2001.3.27.)

사례 신택재산과 보전등기 세율

신탁재산은 수탁자의 고유재산과는 독립된 별개의 재산이며 수탁자는 위탁자의 재산을 관리하는 것이므로 실질과세의 원칙상 수탁자인 청구인에게 취득세를 부과하는 것은 부당하다는 청구인의 주장에 대하여 보면, 지방세법상의 취득이라 함은 사실상 당해 물건에 대한 사용, 수익, 처분권을 배타적으로 행사할 관리, 처분의 권한이 부여되어 있고, 그 관리, 처분의 권한이 비록 목적의 제한은 받지만 배타적으로 수탁자에게 귀속된다는 점에서 신탁관계로 인하여 수탁자가 재산을 취득한 경우에는 지방세법상 취득이 이루어진 것으로 봄이 타당하고, 다만 지방세법에서는 신탁등기가 병행된 신탁재산의 이전에 한하여 수탁자에게 취득세와 등록세를 부과하지 않는다고 예외적으로 규정하고 있으므로 청구인의 경우와 같이 신탁등기가 병행되지 않고, 위탁자로부터 수탁자에게 재산의 소유권이 이전된 것이 아니라 수탁자명의로 소유권보존등기를 마친 경우에는 수탁자가 원시취득한 것으로 보아 취득세 등의 납세의무가 있음.(행정부 심사 2000-885, 2000.12.26.)

판례 주택조합의 일반분양분 토지에 대한 취득세 납세의무

취득세부과대상에 관한 위와 같은 규정내용과 1997년 개정 지방세법의 개정취지 등에 비추어 볼 때, 1997년 개정 지방세법 제110조 제1호 단서는 수탁자인 주택조합과 위탁자인 조합원 사이에 이루어지는 신탁재산에 관한 형식적인 소유권이전행위 등을 취득세 과세대상으로 전환하기 위하여 신설된 것이 아니라, 당시 신설된 제105조 제10항에 의하여 주택조합이 취득하는 조합주택용 부동산 중 조합원이 취득한 것으로 간주되는 부동산의 경우 더 이상 제110조 제1호에 의한 비과세대상으로 유지할 필요가 없어졌기 때문에 신설되었으므로, 위 제110조 제1호 단서의 '신탁재산 취득'은 주택조합과 조합원간의 '모든' 신탁재산 이전을 의미하는 것이 아니라 '제105조 제10항에 의하여 조합원이 취득한 것으로 간주되는 신탁재산 이전'만을 의미한다고 해석함이 상당하다. 주택조합이 조합원 소유의 토지를 조합주택용 부동산으로 취득하면서 신탁등기를 경료하는 경우 조합원용에 해당하는 부분은 제105조 제10항에 의하여 조합원이 취득한 것으로 간주되어 주택조합에 대한 취득세 과세대상이 되지 않고, 조합원용에 해당하지 않는 부분은 제110조 제1호 단서가 적용되지 않고 제110조 제1호 본문이 적용되어 이 또한 주택조합에 대한 취득세 과세대상이 되지 않는다. 따라서, 재건축조합이 조합원 소유의 토지를 취득하면서 신탁등기를 경료하는 경우에는 비록 그 신탁재산인 토지가 후에 일반분양용 집합건물의 대지권의 목적인 토지가 된다 하더라도, 취득세 과세대상이 되지 않는 것임(대법원 2006두15929, 2008. 2. 14, 2006두9320, 2008. 2. 14, 2006두18331, 2008. 2. 14))

사례 신탁재산에 대한 비과세 적용

신탁법 제3조제1항 및 제5조제2항에서 등기 또는 등록하여야할 재산권에 관한 신탁은 그 등기 또는 등록을 함으로써 제3자에게 대항할 수 있으며, 신탁의 목적이 위법 또는 불능한 때에는 무효라고 규정하고 있는바, 부동산담보신탁이 위법 또는 불능으로 신탁법 제5조제2항의 무효에 해당하는 경우라면, 이는 그 등기 또는 등록을 함으로써 제3자에게 대항할 수 있는 신탁등기 자체가 무효에 해당된다고 할 것이므로, 신탁법에 따른 신탁재산으로서 신탁등기가 병행되는 경우에 한정한 취·등록세 비과세 요건을 충족하는데 중대한 하자가 있음(행안부 지방세운영-1893, 2008. 10. 21)

- 신탁등기가 무효가 된 경우 등록세 비과세 적용판단

사례 신탁재산에 대한 지목변경시 취득세 납세의무자 판단

신탁재산의 납세의무에 대하여 대법원판례(2001두2720, 2003.6.10)에서 토지의 수탁자가 신탁 계약에 따라 그 토지상에 건물을 신축한 다음 자신의 명의로 소유권보존등기를 하면서 신탁등기를 병행한 데 지나지 않는 경우에는 비과세대상에 해당한다고 할 수 없으므로 수탁자가 납세의무자가 된다고 판시하고 있고, 심사결정(구 행정자치부 지방세심사 제2001-114, 2001.3.27 참조)에서도 신탁법상의 신탁은 수탁자에게 재산권의 관리, 처분의 권한이 부여되어 있고, 그 관리·처분의 권한이 비록 목적의 제한은 받지만 배타적으로 수탁자에게 귀속된다는 점에서 신탁관계로 인하여 수탁자가 재산을 취득한 경우에는 지방세법상 취득이 이루어진 것으로 봄이 타당하고 다만 지방세법에서는 신탁등기가 병행된 신탁재산의 이전에 한하여 수탁자에게 취득세와 등록세를 부과하지 않는다고 예외적으로 규정하고 있으므로 신탁등기가 병행되지 않는 경우 수탁자에게 취득세 납세의무가 있는 것이라고 결정하고 있으므로, 위탁자와 수탁자(신탁회사)가 부동산 신탁계약을 체결하고 토지소유권을 수탁자인 신탁회사로 이전한 후 수탁자가 상가를 건축함으로써 토지의 지목이 사실상 전·답에서 대지로 변경된 경우 신축건물 준공시점에 공부상 지목변경을 하지 않았다 하더라도 건축물의 준공에 따라 토지의 지목이 사실상 변경된 것이므로 지목변경에 따른 취득세 납세의무는 성립되는 것이고, 지목변경으로 인한 취득은 신탁등기가 병행되는 신탁재산의 취득이 아니므로 취득세는 비과세 대상에 해당되지 않아 수탁자에게 지목변경에 따른 취득세 납세의무가 있는 것임(행안부 지방세운영-2124, 2008. 11. 11). 