

지방세 채권확보 및 권리분석관련 쟁점사항 해설

전 동 훈

행정자치부 세정담당관실 행정사무관

I. 의 의

지방세는 지방자치단체의 재정수요를 충당할 목적으로 징수하는 세금으로서 납세의무가 성립되면 그에 따라서 납세의무자는 추상적인 납세의무가 성립되며 이를 확정하기 위하여 신고납부하는 세목의 경우에는 신고납부를 하여야 하고 부과지를 하는 세목의 경우에는 과세관청에서 부과하여야 하는 것이다. 그런데 확정된 납세의무를 납세의무자가 이행하지 아니하는 경우에는 지방자치단체에서는 조세채권을 확보하기 위하여 이를 이행한 상태로 만들기 위해 자력집행권을 행사하여야 하는 것이다.

이와 같이 자력집행권을 행사하기 위한 절차로서 강제징수절차인 체납처분은 그 근거 법규인 국세징수법이나 지방세법상에도 개념의 규정 없이 절차만을 규정하고 있을 뿐이다. 따라서 체납처분이라 함은 지방자치단체징수금의 납부 또는 납입의무가 있는

자에 대하여 독촉 또는 최고를 하였음에도 그 독촉 또는 최고기한까지 해당 지방자치단체의 징수금을 납부 또는 납입하지 않을 경우에 그 체납자의 재산을 압류 또는 교부청구를 하고 공매처분에 의하여 환가하며 환가된 금액을 체납된 지방자치단체징수금에 충당하고 잔여금액을 각 채권자와 소유자에 배당하는 일련의 강제징수절차를 말하며, 실무적으로 용어의 개념을 정의하면, 각종 租稅(국세·지방세·관세)나 그 밖의 행정기관의 賦課金(환경개선분담금, 교통유발분담금 등)에 대한 未納으로 발생하는 체납액의 효율적인 징수를 위하여 강제적인 방법을 통하여 租稅나 賦課金의 납부를 실현시키는 강제징수 방법이다. 즉, 행정법상의 金錢給付義務의 不履行이 있는 경우에 의무자의 재산에 실력을 가하여 의무의 이행이 있었던 것과 동일한 상태를 실현하는 강제수단인 것이다.

이와 더불어 지방세 채권은 일반채권과는

달리 공공성이 있기 때문에 우선하여야 하나 무한정 우선하도록 하게 되면 납세자의 재산권 침해 문제가 발생되기 때문에 어느 정도의 한계를 가질 수밖에 없는 것이다. 그러면 어느 범위 내에서 지방세 채권을 일반 채권에 비하여 우선권을 부여할 것인지에 대하여 아직도 위헌 논란이 있으나 그간의 지방세법 변천과정을 통하여 점차적으로 개선되어 오늘날에 이른 것이다.

II. 강제적 지방세 채권의 확보

1. 압류와 일반사항

1) 선행처분과 후행처분과의 관계

강제적 지방세 채권을 확보절차로서 체납처분이라 함은 지방자치단체징수금의 납부 또는 납입의무가 있는 자에 대하여 독촉 또는 최고를 하였음에도 그 독촉 또는 최고기한까지 해당 지방자치단체의 징수금을 납부 또는 납입하지 않을 경우에 그 체납자의 재산을 압류 또는 교부청구를 하고 공매처분에 의하여 환가하며 환가된 금액을 체납된 지방자치단체징수금에 충당하고 잔여금액을 각 채권자와 소유자에 배당하는 일련의 강제징수절차를 말한다.

이와 같이 두 개 이상의 행정처분이 연속적으로 행하여지는 경우 선행처분과 후행처분이 서로 결합하여 1개의 법률효과를 완성하는 때에는 선행처분에 하자가 있으면 그 하자는 후행처분에 승계되므로 선행처분에 불가쟁력이 생겨 그 효력을 다룰 수 없게 된

경우에도 선행처분의 하자를 이유로 후행처분의 효력을 다룰 수 있는 반면 선행처분과 후행처분이 서로 독립하여 별개의 법률효과를 목적으로 하는 때에는 선행처분에 불가쟁력이 생겨 그 효력을 다룰 수 없게 된 경우에는 선행처분의 하자가 중대하고 명백하여 당연무효인 경우를 제외하고는 선행처분의 하자를 이유로 후행처분의 효력을 다룰 수 없는 것이 원칙이나 선행처분과 후행처분이 서로 독립하여 별개의 효과를 목적으로 하는 경우에도 선행처분의 불가쟁력이나 구속력이 그로 인하여 불이익을 입게 되는 자에게 수인한도를 넘는 가혹함을 가져오며, 그 결과가 당사자에게 예측가능한 것이 아닌 경우에는 국민의 재판받을 권리를 보장하고 있는 헌법의 이념에 비추어 선행처분의 후행처분에 대한 구속력은 인정될 수 없다.

예를 들면, 체납처분의 경우와 같이 전체적으로 하나의 효과를 달성하는 것을 의도하는 경우에는 일련의 체납처분절차가 유효한 경우에 한하여 그 효력이 인정되는 것이므로 전단계처분은 다음 단계의 처분에 영향을 미치는 선행처분에 해당되는 것으로 볼 수가 있는 것이다.(대판 87누383, 1987. 9.22 참조) 반면에 개별공시지가결정은 이를 기초로 한 과세처분 등과는 별개의 독립된 처분으로서 서로 독립하여 별개의 법률효과를 목적으로 하는 것이나, 개별공시지가는 이를 토지소유자나 이해관계인에게 개별적으로 고지하도록 되어 있는 것이 아니어서 토지소유자 등이 개별공시지가결정 내용을 알고 있었다고 전제하기도 곤란할 뿐만 아

나라 결정된 개별공시지가가 자신에게 유리하게 작용될 것인지 또는 불리하게 작용될 것인지 여부를 쉽사리 예견할 수 있는 것도 아니며, 더욱이 장차 어떠한 과세처분 등 구체적인 불이익이 현실적으로 나타나게 되었을 경우에 비로소 권리구제의 길을 찾는 것이 우리 국민의 권리의식임을 감안하여 볼 때 토지소유자 등으로 하여금 결정된 개별공시지가를 기초로 하여 장차 과세처분 등이 이루어질 것에 대비하여 항상 토지의 가치를 주시하고 개별공시지가결정이 잘못된 경우 정해진 시정절차를 통하여 이를 시정하도록 요구하는 것은 부당하게 높은 주의의무를 지우는 것이라고 아니할 수 없고, 위법한 개별공시지가결정에 대하여 그 정해진 시정절차를 통하여 시정하도록 요구하지 아니하였다는 이유로 위법한 개별공시지가를 기초로 한 과세처분 등 후행 행정처분에서 개별공시지가결정의 위법을 주장할 수 없도록 하는 것은 수인한도를 넘는 불이익을 강요하는 것으로서 국민의 재산권과 재판받을 권리를 보장한 헌법의 이념에도 부합하는 것이 아니라고 할 것이므로, 개별공시지가결정에 위법이 있는 경우에는 그 자체를 행정소송의 대상이 되는 행정처분으로 보아 그 위법 여부를 다룰 수 있음은 물론 이를 기초로 한 과세처분 등 행정처분의 취소를 구하는 행정소송에서도 선행처분인 개별공시지가결정의 위법을 독립된 위법사유로 주장할 수 있다고 해석함이 타당(대판 93누8542, 1994.1.25. 참조)하다.

이와 같이 선행처분의 효력이 후행처분의 효력에 영향을 준다고 보는 견해인 하자승

계공정설이 이에 해당하며 선행처분의 효력이 후행처분의 효력에 영향을 주지 아니한다고 보는 견해가 하자승계부정설에 해당하는 것이나 체납처분의 경우에는 선행처분이 후행처분에 영향을 미친다는 하자승계공정설이 다수의 견해이다.

[사례] 압류의 요건판단

지방세법 제28조 제1항의 규정에 의거 세무공무원은 납세의무자 또는 특별징수의무자가 독촉을 받고 지정한 기한까지 지방자치단체의 징수금을 완납하지 아니한 때 등은 납세의무자 또는 특별징수의무자의 재산을 압류토록 규정하고 있으나 귀문과 같이 납세의 고지나 독촉이 적법하게 납세자에게 송달되지 아니한 상태에서 압류된 경우라면 압류의 요건을 갖추진 못하였으므로 압류의 효력은 없는 것임(행자부 세정 13407-770, 2000. 6. 21)

[사례] 하자있는 처분에 대한 후행 처분의 효력

지방세법 제28조(체납처분)에 납세의무자가 독촉 또는 최고를 받고 지정한 기한까지 지방자치단체의 징수금(지방세)을 완납하지 아니할 때 납세의무자(제2차납세의무자포함)의 재산을 압류한다고 규정되어 있고, 국세징수법 제53조(압류해제의 요건)에 "...부과의 취소 기타의 사유로 압류의 필요가 없게 된 때에는 그 압류를 해제하여야 한다"고 규정되어 있음. 부과지상의 하자(징수결정없음)가 있고 납기한 도래전에 독촉이나 최고절차 없이 체납처분하였다면 이는

위법한 처분에 해당되고, 위법한 행위를 근거로 행한 후행행위인 체납처분으로 인한 압류는 해제하는 것이 적법한 것임(행자부 세정13407-191, 2002. 2. 26)

[판례] 과세처분취소소송에서 처분사유의 추가·변경의 요건 및 시한

과세관청은 과세처분 이후는 물론 소송도중이라도 사실심 변론종결시까지 처분의 동일성이 유지되는 범위 내에서 처분사유를 추가·변경할 수 있다.(대판2000두5616, 2001. 10. 30.)

[사례] 부동산 압류처분의 정당성

지방세법 제30조의 4 제1항에서 지방세는 부과할 수 있는 날부터 5년간 부과하지 아니하는 경우에는 이를 부과할 수 없다고 규정하고 있으므로 취득세를 부과하였으나 절차상의 하자로 동 처분을 취소하고 2년이 경과된 이후에 하자를 치유한 새로운 부과

처분을 하였고 그 시점이 부과할 수 있는 날로부터 5년을 초과하지 않았다면 그 처분은 효력이 있다고 할 것이며, 부과취소된 처분에 의한 부동산의 압류는 무효인 처분으로서 압류해제의 요건이 되며, 압류한 부동산이 사실상 도로이고 타기관에서 선순위 압류가 되어 있다고 할지라도 체납처분은 지방세법 제28조에 의한 정당한 과세권자의 처분으로서 권리남용에 해당함(행자부 세정 13407-353, 2001. 9. 20)

2) 압류대상 물건의 적격성

(1) 압류대상재산의 범위

납세의무자의 소유로서 금전적 가치가 있고 양도할 수 있는 재산은 모두 압류대상이 되며 동산·부동산·무체재산권을 불문한다. 그러나 국세징수법 등은 납세의무자의 생활필수품이나 임금·급여 등에 대하여 최저생활의 보장·생업의 유지 등의 이유에서

- 동산 및 유가증권 : 체납자가 소지하고 있을 것
- 등록 공·사채 : 등록명의로 체납자일 것
- 등기 또는 등록된 부동산, 선박, 기계장비, 차량, 항공기 및 전화가입권, 지상권, 광업권 등의 권리와 특허권, 기타의 무체 재산권 : 등기 또는 등록의 명의인이 체납자일 것
- 미등기의 부동산 소유권, 기타의 부동산에 관한 권리 및 미등록의 저작권 : 점유의 사실, 건축물 관리대장, 토지대장, 기타 장비서류의 기재 등에 의해 체납자에게 귀속한다고 인정되는 것.
- 합병회사 및 합자회사의 사원의 지분 : 정관 또는 상업등기부상 사원의 명의가 체납자일 것
- 유한회사 사원지분: 정관, 사원명부 또는 상업등기부상 명의가 체납자일 것
- 채권 : 차용증서, 예금통장, 매출장 기타 거래관계 장부서류 등에 의해 체납자에게 귀속한다고 인정되는 것

압류를 금지 또는 제한하고 있는 것이 있다 (국세징수법 제31조내지 제33조의 2). 그리고 압류를 할 수 있는 재산의 범위는 다음과 같은 요건을 갖추어야 하는 것이다.

첫째, 채납자에게 귀속되는 재산일 것
압류의 대상이 될 수 있는 재산은 압류당시에 채납자에게 귀속되는 것이어야 하나 다음의 하나에 해당되는 경우에는 채납자에게 귀속되는 재산으로 추정한다.

둘째, 국세징수법이 시행되는 지역내에 있는 재산

압류의 대상이 되는 재산은 압류를 하고자 하는 시점에 국세징수법의 시행지역 내에 소재하는 재산에 한하는 것이므로 재산의 소재지가 외국에 소재하는 경우에는 그 재산은 압류의 대상이 되지 아니한다.

셋째, 금전적 가치가 있는 재산

압류의 대상이 되는 재산은 금전적 가치를 가진 것이어야 함으로 금전 또는 물건의 급부를 목적으로 하지 않는 행위(예 : 연주를 하는 것 등) 또는 부작위(예 : 취업을 하지 않는 것)를 목적으로 하는 채권 등은 압류의 대상이 되지 아니하는 것이다.

넷째, 양도 또는 추심할 수 있는 재산

재산이 양도 또는 추심할 수 없는 것은 압류의 대상이 될 수 없는 것이다. 즉 채권 이외의 재산은 매각방법에 의하여 환가하는 것이므로 양도성이 없는 것은 매각할 수 없으므로 압류의 대상으로 될 수 없고, 채권은

채권자에 代位해서 추심하여 조세채권에 충당하는 것이므로 추심할 수 없는 채권은 압류의 대상으로 할 수 없는 것이다. 따라서 이와같은 요건을 감안하여 압류대상물건을 선택하여야 하며 압류대상재산을 선택함에 있어 유의하여야 할 사항은 다음과 같다.

- 제3자권리보장성 : 제3자의 권리를 해하지 아니하는 재산이어야 한다.
- 환가편의성 : 환가에 편리한 재산이어야 한다.
- 보관편의성 : 보관 또는 운반에 편리한 재산이어야 한다.
- 생계보장성 : 채납자의 생활유지 또는 사업에 지장이 적은 재산이어야 한다.
- 채권충당성 : 징수하고자 하는 지방세 채권에 충당할 만한 재산이어야 한다.

[대판] 제3자의 권리와 명의신탁재산에 대한 압류처분효과

1. 재산이 납세자에게 귀속되는지 여부는 등기의 효력에 의하여 판단하여야 할 것이므로 납세자 앞으로 명의신탁된 재산에 대한 압류처분은 유효하며 세무관청이 그 명의신탁의 사실을 알고 있었다 하여 그 압류처분의 효력을 부정할 수 없다.(대판 83누506 '84. 2. 24)

2. 또한 납세자가 타인에게 당해 재산을 매도한 경우에도 아직 소유권이전등기를 매수인 앞으로 넘기기 전에 한 압류는 유효한 것이 되는 것이다(대판 83누527 '84.1.24)

(2) 압류금지재산의 범위

납세자에게 권리가 귀속하고 금전으로 환가할 수 있는 모든 재산은 압류의 대상이 된다. 원칙이나 재산압류금지의 취지는 납세자와 그 동거가족의 최저생활의 보장, 생업의 유지, 정신적 생활안녕의 보장, 사회보장제도의 유지 등을 위한 목적으로 법률상 압류를 금지하거나 조건부 압류를 금지하고 있는 것이다. 첫째, 재산압류를 제한하는 경우는 다음과 같다.

- 독촉을 한 체납세에 대하여 국세징수법 제17조의 규정에 의해 징수유예를 한 경우(국세징수법 제19조). 단, 교부청구는 가능하다.
- 독촉을 한 지방세에 대하여 부과처분에 관한 행정소송에 의해 법원으로 부터 행정처분정지 가처분명령이 있는 경우. 그러나 지방세의 처분에 대하여 불복신청이나 행정소송이 제기된 경우에도 그 처분의 효력이나 그 집행 또는 절차의 속행에 영향을 주지 아니하므로 납세자의 재산을 압류할 수 있으나 불복신청에 대하여도 재결이 확정되기 전에는 이를 공매할 수 없음(국세징수법 제61조).
- 회사정리법 제122조의 규정에 의하여 정리계획에서 징수유예를 한 경우
- 회사정리법상 정리채권으로 취급되는 지방세채권에 있어서는 회사정리법 제67조 제2항 또는 제3항의 규정에 의하여 체납처분을 할 수 없는 기간중에는 새로 압류할 수 없음.

둘째, 재산압류를 금지하는 경우에는 초과

압류, 무익한 압류등을 금지하여야 하는 바, 다음과 같은 사항을 유의하여야 하는 것이다.

- ① 초과압류의 금지(국세징수법 제33의2조)
지방세를 징수하기 위하여 필요한 재산 이외의 재산을 압류할 수 없음.
- ② 무익한 압류의 금지(국세징수법 제85조)
 - 체납처분의 목적물인 총재산의 추산가액이 체납처분비에 충당하고, 잔여가생길 여지가 없는 때에는 체납처분을 중지하여야 함
 - 체납처분의 목적물인 재산이 국세기본법 제35조 제1항 제3호에서 규정하는 채권의 담보가 된 재산인 경우에 그 추산가액이 체납처분비와 당해 채권금액에 충당하고 잔여가 생길 여지가 없을 때에는 체납처분을 중지하여야 함.

(1) 절대적 압류금지 재산의 범위(국세징수법 제31조)

납세자와 그 동거가족의 최저생활의 보장 등을 도모하기 위하여 다음의 재산에 대하여는 이를 절대 압류할 수 없다. 만약 과세관청에서 이와 같은 압류의 절대적 금지 재산을 압류를 한 경우에는 그 압류는 효력이 없는 것이며 효력은 무효가 되는 것이다.

- ① 체납자와 그 동거가족의 생활상 없어서는 아니될 의복·침구·가구와 주방구
- ② 체납자와 그 동거가족이 필요한 3월간의 식료와 연료
- ③ 실인 기타 직업에 필요한 인장

- ④ 제사·예배에 필요한 물건·석비와 묘지
- ⑤ 채납자 또는 그 동거가족의 상사·장례에 필요한 물건
- ⑥ 족보 기타 채납자의 가정에 필요한 장부·서류
- ⑦ 직무상 필요한 제복·범의
- ⑧ 훈장 기타 명예의 증표
- ⑨ 채납자와 그 동거가족의 수학상 필요한 서적과 기구
- ⑩ 발명 또는 저작에 관한 것으로서 공표되지 아니한 것
- ⑪ 법령에 의하여 급여하는 사망급여금과 상이급여금
- ⑫ 의료·조산의 업 또는 동물진료업에 필요한 기구·약품 기타 재료

(2) 조건부 압류금지 재산

조건부 압류금지 재산이 있는데, 이는 그 채납자가 채납처분(채납세·가산금·채납처분비)에 충당할 만한 다른 재산을 제공한 때에는 이를 압류할 수 없는데 이는 다음과 같다.

- ① 농업에 필요한 기계·기구·가축류·사료·종자와 비료
- ② 어업에 필요한 어망·어구와 어선
- ③ 직업 또는 사업에 필요한 기계·기구와 비품

조건부 압류재산의 경우 우리나라 최초의 압류 가축류는 조흥은행 대구지점에서 당나귀를 최초의 가축류로서 압류재산이라는 신문보도가 있다. 이와 같이 가축을 압류할

경우는 선량한 관리자의 주의를 다하여야 함으로 관리 또는 보관에 철저를 기하여야 하는 것이다. 따라서 압류재산임을 표기하고 보관시에도 보관관리자를 지정하여야 하고 그 지정받은 자는 성실한 관리의무가 있으므로 가축의 사료를 주지 아니하여 기사(飢死)한 경우 국공유재산의 손망실 변상책임을 부여하여야 하는 것이며 관리에 소요되는 비용을 교부하여야 하는 것이다.

또한, 채납자의 급여를 압류할 경우에는 일정금액을 한도로 하여야 하는 바 채권으로서 급료, 임금, 세비, 퇴직연금, 이와 유사한 급여금(일숙직료 및 통근수당등 현물급여 모두 포함)을 압류하는 경우에는 그 총액에서 원천징수 되는 근로소득세, 교육세 및 소득할주민세를 공제한 금액의 2분의 1을 초과하여 압류할 수 없는 것이다. (국세징수법 제33조) 이 경우 급여의 압류제한은 채권으로서 압류하는 경우 실수령금액이 아니라 총 급여액 - (근로소득세, 교육세, 주민세)의 금액에서 2분의 1을 초과할 수가 없는 것이다. 예를 들면 각종차량보험료나 공제회비를 매달불입하더라도 이는 『총 급여액 - (근로소득세, 교육세, 주민세)의 금액』에는 포함되지 아니하는 것이다.

(3) 특별법에 의한 압류의 제한

이외에도 각 특별법에 의하여 압류를 제한하고 있는 것이 있다. 이를 살펴보면 다음과 같다.

- ① 국가유공자에우등에관한법률제19조(권리의보호) 및 제58조(양도의 금지)
- ② 군인보험법 제14조(양도 등의 금지)
- ③ 선원법 제124조(양도 또는 압류의 금지)
- ④ 선원보험법 제28조(양도 등의 금지)
- ⑤ 산업재해보상보험법 제16조(수급권의 보호)
- ⑥ 생활보호법 제28조(압류의 금지)
- ⑦ 우편법 제8조(우편물의 압류 거부권)
- ⑧ 경찰보험법 제47조(수급권의 보호)
- ⑨ 자동차손해배상보상법 제19조(압류의 금지)
- ⑩ 형사보상법 제22조(청구권의 양도 및 압류의 금지)
- ⑪ 상법 제744조(선박의 압류·가압류)
- ⑫ 회사정리법 제67조(다른 절차의 중지 등)
- ⑬ 공장저당법 제18조(양도 등의 금지)
- ⑭ 의료법 제13조(의료기재의 압류금지)
- ⑮ 국민연금법 제54조(수급권의 보호)
- ⑯ 공무원 및 사립학교교직원의료보험법 제47조(수급권의 보호)
- ⑰ 건설산업기본법 제88조(노임에 대한 압류의 금지)

(4) 특수 채권에 대한 압류대상의 적격성 판단

① 합유물인 조합채권의 압류대상 적격성
공유물의 일종인 조합재산인 합유물에 대하여 압류등 강제처분이 가능할 것인가? 공유물의 경우 지분분할이 가능하기 때문에 그 구성원의 지분에 대하여 압류가 가능하나 합유물의 경우에는 그 자체는 조합 소유물이기 때문에 분할되지 아니한 상태에 그 구성원의 채납을 이유로 조합채권을 압류할 수가 없는 것이다. 이는 조합의 채권은 조합

원 전원에게 합유적으로 귀속하는 것이어서, 특별한 사정이 없는 한 조합원 중 1인이 임의로 조합의 채무자에 대하여 출자지분의 비율에 따른 급부를 청구할 수 없는 것이므로, 조합원 중 1인의 채권자가 그 조합원 개인을 집행채무자로 하여 조합의 채권에 대하여 강제집행하는 경우, 다른 조합원으로서 보존행위로서 제3자 이외의 소를 제기하여 그 강제집행의 불허를 구할 수 있다. 따라서 조합구성원인 조합원의 채납액인 조세채무를 근거하여 과세청에서는 그 조합재산을 강제처분을 하기위한 압류를 할 수가 없는 것이다.

[사례] 조합채권에 대한 압류가능판단

공동수급체는 단순히 그 구성원들의 내부사회의 조합이 아니라 대외적으로도 민법상의 조합에 해당한다 할 것이므로 공동수급체가 이 사건 공사를 시공함으로 인하여 한국은행에 대하여 가지는 이건 공사대금채권은 조합채권으로서 조합원 전원에게 합유적으로 귀속한다 할 것이어서 조합의 구성원인 (주)○○에 대한 채권자인 처분청이 조합채권에 해당하는 공사대금에 대하여 압류할 수는 없다 하겠고, 처분청은 기성공사 대금이 지분비율에 따라 각 구성원의 계좌로 입금된 사실을 들어 이건 공사대금채권을 조합원에게 합유적으로 귀속하는 조합의 채권으로 볼 수 없다고 주장하나, 이는 조합원들 사이에 이익금분배의 방편으로서 발주자인 한국은행이 구성원들에게 지분비율에 따른 이익금을 직접 지급한 것에 불과하므로 이러한 사정만으로 이건 공사대금채권이 공동

수급체인 조합의 채권으로서 조합원 전원에게 합유적으로 귀속한다는 점을 뒤집을 수는 없다(같은 취지의 대법원판결 1997.10.1. 97다4401 및 2000.11.24. 2000다32482, 같은 취지의 행정자치부심사결정 2001.1.30. 제 2000-4호) 하겠다.(행자부 심사2001-174, 2001. 4. 30)

- 조합합유물에 대한 채권은 조합원 전원의 소유이므로 이에 대하여 압류 할 수가 있는 지 여부에 관한 사항으로 구성원의 체납으로는 할 수가 없는 것임.

② 약정에 의한 일반채권의 우선여부와 압류적격성

금융기관 등과 개인인 예금주와의 약정에서 체납을 이유로 금융기관에서 당해 예금주의 예금을 추심을 할 수가 있는 경우 그 일반채권이 예금상환기한이 도래되지 아니하였음에도 지방세체납액 보다도 우선적으로 그 효력을 인정할 수가 있는 것인가?

이에 대하여 일반채권이라고 하더라도 그 약정의 효력은 사적자치의 원칙에 의거 약정한 상호간에만 적용이 되는 것이고 제3자에게는 적용되지 아니하는 것이기 때문에 제3자인 과세관청에는 그 약정의 효력이 없는 것이다. 그러므로 지방세 체납액이 있을 경우 그 일반채권보다 법정기일이 우선하는 경우라면 추심할 수 있는 권한이 금융기간에 발생하였다고 하더라도 상환기일을 기준으로 우선순위여부를 판단하여야 할 것이다.

[사례] 기한미도래 채권에 대한 압류적격성 판단
상호신용금고법에 의한 여신거래기본약관

제7조는 일정한 사유발생시 채무자의 자동적 기한이익상실과 변제의무발생을 규정하는 일종의 당사자간 계약으로서, 이와 같은 약정이 있을 경우에도 자치단체의 압류전에 (주)00상호신용금고측이 (주)00투자개발측에 기한의 이익을 박탈하는 어떠한 의사표시나 이행청구를 하지 않은한 변제기가 도래한 것이 아니어서 (주)00상호신용금고는 그러한 약관을 근거로 자치단체의 압류를 원인으로 한 선변제를 주장할 수는 없다 (행자부 세정 13430-276, 2001. 8. 31)

③ 제3자에 양도된 부동산에 대한 압류대상의 적격성 판단

제3자에게 양도된 재산에 대한 압류는 무효이므로 효력이 없는 것이나 기 압류한 재산등이 제3자에게 이전등기된 경우에는 유효한 것인가?

부동산에 대한 압류등기가 된 부동산이 제3자에게 양도되어 소유권이전등기가 경료된 경우에 그 압류는 제3자 앞으로 소유권이전등기가 경료된 때를 기준으로 그때까지 전소유자의 납세의무가 성립한 세액에 관하여 발생한 체납액에 대하여만 효력이 미치는 것이고 그 소유권이전등기가 경료된 후에 전소유자의 납세의무가 성립된 세액에 대해서는 그 효력이 미치지 아니하는 것이므로 기 압류등기가 된 부동산을 제3자가 승계하는 이전등기를 하는 경우라고 하더라도 기왕에 압류된 경우에는 그 효력은 제3자에게 영향을 미치는 것이다. 그러나 소유권이전이 된 이후에는 그 효력이 미치지 아니하므로 영향을 줄 수가 없는 것이다.

또한 압류대상물건을 제3자에게 소유권이 전등기를 하기 이전에 발생한 지방세가 체납되어 근거로 제3자에게 이전후에 압류를 할 수가 없는 것이므로 반드시 제3자에게 소유권이전등기를 하기 이전에 압류를 하여야 적법한 것이다.

[사례] 압류대상 정당성

국세징수법 제47조제2항 및 대법원 판례(대판87누190,1986.12.8) 등에 의하여 압류 등기한 부동산이 제3자에게 양도된 경우 소유권 이전 등기가 경료된 때까지 전소유자의 납세의무가 성립된 세액에 관하여 발생한 체납액에까지 압류의 효력이 미치므로, 귀문의 경우 소유권 이전 등기가 1996.10.25 일자로 경료되었으므로 1993.6.10 이전까지 체납액이 충당되었다 할지라도 1993.6.10 이후부터 소유권 이전등기전까지 체납이 있는 경우 그에대한 압류는 유효한 것임. (행자부 세정 13407-48, 2001. 7. 6)

[사례] 압류등기의 부동산에 대한 구체

압류등기를 한 부동산이 제3자에게 양도되어 소유권이전등기가 경료된 경우에 그 압류는 제3자 앞으로 소유권이전등기가 경료된 때를 기준으로 그때까지 전소유자의 납세의무가 성립한 세액에 관하여 발생한 체납액에 대하여만 효력이 미치는 것이고 그 소유권이전등기가 경료된 후에 전소유자의 납세의무가 성립된 세액에 대해서는 그 효력이 미치지 아니함. 전소유자의 압류된 부동산임을 인지하고 부동산을 매수하여 전소유자의 체납액을 그대로 승계하였으므로

이에 대한 별도의 구체제도는 없음(행자부 세정 13407-364, 2001. 9. 26)

④ 정부의 유류보조금과 특별징수의무자에 대한 압류대상 적격성

압류제한 내지 금지대상 재산은 국세징수법 제31조(절대적 압류금지 재산), 제32조(조건부 압류금지 재산) 등에 열거되어 있으므로 이에 해당되지 아니하는 한 원칙적으로 정부가 지급하는 유류보조금이라고 하더라도 압류대상에 해당하는 것이다. 그런데 그 유류보조금이 주행세의 특별징수의무자에게 지급되는 경우 그 보조금은 단순한 정부보조금이 아니라 각 지방자치단체에 지급하여야 할 금원으로서 당해 특별징수의무자가 이를 제때에 납부하지 아니하는 결과 체납이 된 경우에도 그 보조금을 압류를 할 수가 있는 것인가?

이와 같은 유류보조금은 주된 특별징수의무자가 주행세 납세지에 주행세를 납입완료한 이후에는 채권압류의 대상이 되는 것이라고 판단하여야 할 것이고 그 이전에는 압류대상에서 제외된 것으로 보아야 할 것이다.

[사례] 유류보조금 채권압류 가능여부(행자부 세정13430-721, 2001. 12. 27)

1. 정부(지방자치단체)에서 지급하는 유류보조금에 대해서 채권압류가 가능한지에 대하여

유류보조금은 보조금의예산및관리에관한법률의 규정에 근거한 보조금이 아니고 에너지 가격구조 개편을 위한 경유·LPG에

부과되는 교통세, 특별소비세 인상에 따른 운수업체의 경영악화 방지와 대중교통요금 등의 인상요인 억제를 위하여 유류세액 인상분을 당정협의를 의거 운수업체에 지급하기로 결정된 것으로 보조금의 용도가 특정된 것이 아니라 일반경상 경비적 성격으로 지원된 것이라 볼 수 있음. 그러므로 동보조금은 보조금의예산 및관리에관한법률 제22조(용도의 사용금지)의 규정이 적용되지 않는 것으로 보아야 함. 또한 동보조금은 국세징수법 제31조(절대적 압류금지 재산), 제32조(조건부 압류금지 재산) 등에 해당되지 않으므로 주된 특별징수의무자가 주행세 납세지에 주행세를 납입완료한 이후에는 채권압류의 대상이 되는 것으로 판단됨.

2. 유류보조금에 대해서도 채권압류가 가능할 경우 압류통지에 따라 제3채무자인 지자체가 압류권자에게 직접 배분할 수 있는지에 대하여

- 지방세법 제28조(채납처분)의 규정에 근거하여 국세징수법 제80조(배분금전의 범위), 제81조(배분방법), 제83조(배분계획서의 작성), 제84조(배분금전의 예탁)에 정한 절차를 준용하여 직접배분이 가능한 것으로 보아야 할 것임.

3. 1개업체의 채납자에게 지급될 보조금에 대해 복수의 기관(채권자)이 압류통지를 했을 경우 국세·지방세간의 배분순위·배분율 및 공과금(산재 고용보험, 국민연금, 국민건강보험료)간의 배분순위와 배분율에 대하여

지방세의 경우는 지방세법 제31조(지방세의 우선), 제32조(직접채납처분비의 우선),

제33조(지방자치단체의 징수금중의 우선순위), 제34조(압류선착수로 인한 우선), 제35조(담보가 있는 지방세의 우선)의 규정에 따라 배분하고, 국세의 경우는 국세기본법 제35조(국세의 우선), 제36조(압류에 의한 우선), 제37조(담보있는 국세의 우선)의 규정에 정한 법률에 따라 배분하되, 지방세와 국세는 다른 공과금에 우선하는 것이 원칙이지만, 위의 각규정에 우선순위를 달리 정한 것은 그에 따라야 함.

4. 채권압류통지서상의 채납액이 전액 변제되기까지 향후에 지급될 유류보조금에 대해서도 그 효력이 미치는지에 대해서

- 국세징수법 제44조에 "급료·임금·봉급·세비·퇴직연금 기타 이에 유사한 채권의 압류는 국세·가산금과 채납처분비를 한도로 하여 압류후 수입할 금액에 미친다"고 규정한 것과 압류의 대상이 되는 채권은 확정된 채권에 한하지 아니하고 장래에 생길 채권이라도 압류시점에서 그 원인이 확립되어 있거나 장래에 받을 수 있는 대금 등은 압류가 가능하다는 국세청의 유권해석(징수01254-193, 1987.2.27)을 인용하면 유류보조금은 지방자치단체에서 보조금지급대상자(버스·택시 등)에게 3개월 단위로 지급하도록 건설교통부에서 각시도에 시달한 「유가조정 에 따른 운수업계 보조금 지급지침(건교부 화운91120-448, 2001. 6. 22 시행)」에 정하고 있으므로 운수업체가 사업을 계속하는 한 보조금 수입은 계속될 것임. 따라서 압류시점에서는 배

정액이 미확정된 상태이지만 최대 3개월 이내에 확정배정되어 운송사업자에게 귀속될 유류보조금에 대해서는 압류통지된 금액이 전액 변제될 때까지 압류효력이 미치는 것으로 보는 것이 합당하다고 판단됨.

⑤ 가설건축물의 압류 적격성

건축물에 대한 압류는 우선적으로 건물이 준공된 후에 건축물관리대장이 작성되면 그에 따라 보전등기가 이루어지고 이를 터잡아 압류등기가 행하여지는 것이므로 가설건축물의 경우에는 건축물관리대장을 작성할 수가 없고 따라서 부동산소유권의 보전등기 대상이 아니므로 압류등기를 할 수가 없는 것이다. 그러하다면 가설건축물만을 가진 경우 압류이외에는 채권을 확보할 수가 없는 것인가?

이에 대하여 가설건축물은 부동산이 아닌 동산으로 취급하여 동산의 압류절차에 준하여 압류를 할 수가 있으므로 봉인 기타의 방법으로 압류재산임을 명백히 하여 압류를 할 수가 있는 것이다.

[사례] 가설건축물의 압류대상물건의 범위
지방세법 제28조 제1항의 규정에 의거 납세의무자가 독촉을 받고 지정한 기한까지 지방자치단체의 징수금을 완납하지 아니하는 경우 등에는 세무공무원은 납세의무자의 재산을 압류할 수 있도록 규정하고 있고 국세징수법 제38조의 규정에 의거 동산 또는 유가증권의 압류는 세무공무원이 점유함으로써 행하나 운반·보관하기 곤란한 재산은

시장·군수·체납자 또는 제3자로 하여금 보관케할 수 있고 이 경우에는 봉인 기타의 방법으로 압류재산임을 명백히 하여야 하도록 규정하고 있으므로 납세의무자가 독촉을 받고 지정한 기한까지 지방세를 완납하지 아니한 때에는 납세의무자의 재산을 압류할 수 있는 것이며 납세의무자의 재산이 등기되지 아니하는 가설건축물인 경우에는 동산의 압류절차에 따라 압류할 수 있는 것임 (행자부 세정 13407-1002, 2002. 10. 25)

-가설건축물의 압류에 해당여부는 동산에 준하여 압류가 가능함

⑥ 지입회사의 체납을 이유로 한 지입차주 차량의 압류적격성

지입회사와 지입차주와의 관계에 있어서 지입차주는 지입회사와 공동사업자의 관계로 볼 수가 있는 것인가? 또한 지입회사가 체납된 경우 사실상의 소유자인 지입차주의 차량을 비록 명의상 지입회사의 명의로 된 경우라고 하더라도 압류를 할 수가 있는 것인가?

첫째, 지입회사와 지입차주의 관계는 일용공동사업자와 비슷하게 보이지만 사실상 그 관계를 살펴보면 공동사업자가 아닌 각각 사업자등록을 하고 각자 자기계산과 위험부담 아래 독립운영하고 있어 공동사업자에 해당되지 않는 것이며 나아가 연대납세의무도 없다고 보아야 할 것이다.(대판2000두6572, 2000. 10. 27참조)

둘째, 따라서 지입회사의 명의로 등록된 경우라고 하더라도 사실상의 소유자가 지입차주인 경우에는 지입회사의 체납을 이유로

압류를 할 수가 없다고 보아야 할 것이다.

[사례] 지입차량의 압류해당여부 판단

지입회사와 지입차주가 각각 사업자등록을 하고 각자 자기계산과 위험부담 아래 독립운영하고 있는 경우에는 지방세법 제18조에서 규정하고 있는 공동사업자에 해당되지 않는 것이므로 지입회사와 지입차주는 상호 지방세에 대한 연대납세의무가 없다고 하겠는 바, 지입차주(화물자동차소유자)가 위와 같이 지입회사인 (주)코리아통운과 별개로 사업을 영위하는 경우라면, 당해 지입회사의 지방세 체납을 이유로 당해 지입차주의 자동차를 압류할 수 없는 것임(행자부 세정-370, 2003. 7. 5)

⑦ 파산재단의 압류적격성

당해 법인이 부도등의 사유로 파산절차를 이행하고 있는 경우 파산재단에 대한 압류가 가능한 것인가?

이에 대하여 파산재산은 파산법에 의거 파산을 처리할 목적으로만 수행하는것이므로 종전법인과 연계상에서 볼 때 동일성을 유지함으로 파산선고이전에 발생한 체납액을 파산선고이전에 압류를 한 경우라면 체납처분의 효력은 유효한 것이나 파산선고를 한 이후에 체납처분을 하는 경우라면 그 효력은 미치지 아니하는 것이다. 따라서 파산선고 후에도 체납처분을 속행할 수 있다는 것은 특별히 정한 취지에서 나온 것이므로 파산선고 후에 새로운 체납처분을 하는 것은 허용되지 아니한다는 것으로 해석함이 상당하고, 또한 파산법 등 관계 법령에서 국세

채권에 터 잡아 파산재단에 속하는 재산에 대하여 체납처분을 할 수 있다는 것을 정한 명문의 규정이 없는 점 등을 종합하여 보면, 국세채권에 터 잡아 파산선고 후에 새로운 체납처분을 하는 것은 허용되지 아니한다.

[사례] 파산재단에 속하는 재산에 대한 압류허용 판단

파산법 제62조에서 "파산재단에 속하는 재산에 대하여 국세징수법 또는 국세징수의예에 의한 체납처분을 한 경우에는 파산선고는 그 처분의 속행을 방해하지 아니한다."고 규정하고 있는바, 위 규정은 파산선고 전의 체납처분은 파산선고 후에도 속행할 수 있다는 것을 특별히 정한 취지에서 나온 것이므로 파산선고 후에 새로운 체납처분을 하는 것은 허용되지 아니한다는 것으로 해석함이 상당하고, 또한 파산법 등 관계 법령에서 국세채권에 터 잡아 파산재단에 속하는 재산에 대하여 체납처분을 할 수 있다는 것을 정한 명문의 규정이 없는 점 등을 종합하여 보면, 국세채권에 터 잡아 파산선고 후에 새로운 체납처분을 하는 것은 허용되지 아니한다고 할 것(대법원 2001두9486, 2003.3.28선고 참조)으로서 과세권자가 법인 [(주)00컴]의 파산선고 후에 그 파산재단에 속하는 재산에 대하여 새로운 압류처분을 하는 것은 부당하다고 하겠으므로 당해 파산법인의 부동산에 대하여 한 압류처분은 취소하는 것이 타당함(행자부 세정-373, 2003. 7. 4)

⑧ 신탁재산에 대한 압류금지대상재산에 해당여부 검토

위탁자가 체납한 경우 위탁자가 수탁자에게 명의이전한 신탁재산에 대하여도 체납처분이 가능한 것인가?

신탁재산은 실제적으로 위탁자의 재산은 분명하기 때문에 체납자의 재산으로 귀속되는 것은 사실이나 신탁재산에 대하여는 신탁법에서 강제집행을 하지 못하도록 규정되어 있기 때문에 비록 위탁자가 지방세를 체납하였다고 하더라도 체납처분을 하지 못하게 되는 것이다. 다만, 추후 신탁재산이 신탁해지로 위탁자에 회수되는 때에 가능하며, 신탁재산에 관한 채권의 압류는 가능할 것으로 본다.

신탁법제21조 (강제집행의 금지) ① 신탁재산에 대하여는 강제집행 또는 경매를 할 수 없다. 단 신탁전의 원인으로 발생한 권리 또는 신탁사무의 처리상 발생한 권리에 기한 경우에는 예외로 한다.

② 전항의 규정에 위반하여 행한 강제집행 또는 경매에 대하여는 위탁자, 그 상속인, 수익자 및 수탁자는 이의를 신청할 수 있다. 민사소송법 제509조의 규정은 이 경우에 준용한다.

또한 신탁법제21조 제1항의 규정에서 신탁재산에 대하여는 강제집행 또는 경매를 할 수 없으나 신탁전의 원인으로 발생한 권리 또는 신탁사무의 처리상 발생한 권리에 기한 경우에는 예외로 한다라고 규정하고 있는 바, 이 경우 신탁재산인 토지에 대하여 종합토지세를 납부하지 아니한 경우 비록 수탁자의 명의로 된 경우라고 하더라도

『신탁사무의 처리상 발생한 권리』에 기한 경우로 보아 강제집행을 할 수가 있는 것인가?

「신탁전의 원인으로 발생한 권리」란 신탁전에 이미 신탁부동산에 저당권이 설정된 경우 등 신탁재산 그 자체를 목적으로 하는 채권이 발생한 경우를 말하는 것이고, 「신탁사무의 처리상 발생한 권리」라는 것은 신탁사무처리에 대한 보수 약정시 그 보수청구권이나 신탁사무 처리과정에서 발생한 비용 청구권 등 신탁사무 처리와 관련된 권리를 말하는 것이기 때문에 토지의 보유사실에 대하여 과세하는 종합토지세의 체납을 이유로 압류를 하는 경우에는 「신탁사무의 처리상 발생한 권리」에 해당되지 아니하는 것이다.

[사례] 신탁재산의 압류대상 판단

지방세법 제234조의9 제2항제5호의 규정에 의거 신탁법에 의하여 수탁자 명의로 등기된 신탁토지의 경우에는 위탁자가 종합토지세의 납세의무자가 되는 것이고 신탁법 제21조제1항에서 신탁재산에 대하여는 강제집행 또는 경매를 할 수 없다라고 하면서 단, 신탁전의 원인으로 발생한 권리 또는 신탁사무의 처리상 권리에 기한 경우에는 예외로 한다고 규정하고 있으나, 「신탁전의 원인으로 발생한 권리」란 신탁전에 이미 신탁부동산에 저당권이 설정된 경우 등 신탁재산 그 자체를 목적으로 하는 채권이 발생한 경우를 말하는 것이고, 「신탁사무의 처리상 발생한 권리」라는 것은 신탁사무처리에 대한 보수 약정시 그 보수청구권이나 신탁

사무 처리과정에서 발생한 비용 청구권 등 신탁사무 처리와 관련된 권리를 말하는 것이므로, 종합토지세를 체납한 (주)00코프레이션의 신탁재산을 압류한 경우는 신탁법 제21조제1항 단서의 「신탁사무의 처리상 발생한 권리」로 볼 수 없어 신탁재산에 대해 강제집행을 할 수 없고, 감면받은 지방세(취득세, 등록세)를 추징하는 경우 납세의무자인 (주)00코프레이션의 신탁재산에 대해 기압류한 사항은 「신탁사무 처리상 발생한 권리」나 「신탁전의 원인으로 발생한 권리」에 해당되지 않음(행자부 세정-1083, 2003. 9. 8)

(2) 압류의 효력

① 자동차 폐차금지과 압류처분과의 충돌

자동차세등을 체납한 차량에 대하여 기압류가 되어 있으나 폐차를 하고자 하는 경우 폐차처리를 할 수가 없는 것인가? 이 경우 자동차세과세대장상에는 존재하지만 계속자동차세를 과세할 경우 체납액이 누적되고 나아가 납세자와의 민원만을 야기시키게 되는 결과를 초래하게 되는 것이므로 폐차를 시키는 것이 오히려 체납세액을 줄일 수가 있는 것이다. 그러나 압류가 된 차량에 대하여 압류해제를 하지 아니하는 한 폐차가 금지된다면 오히려 이와 같은 문제를 더욱 심화시키는 문제가 되는 것이다.

따라서 자동차세등의 체납으로 압류가 된 차량에 대하여는 자동차관리법시행규칙 제142조에서 폐차를 금지하고 있으나, 지방세법 제28조 제4항 및 국세징수법 제24조 제5항 제1호의 규정에 의하여 체납자가 납세담

보를 제공하는 경우에는 체납세액의 보전을 위한 압류를 해제하고 있으므로 다른 담보물건을 제시토록 하여야 하나 이 또한 납세자가 행방불명인 대포차의 경우에는 어려운 일이다.

[사례] 체납차량에 대한 압류

지방세 체납을 이유로 체납자의 재산을 압류하는 경우에는 지방세법 제27조 및 제28조에서 정한 절차에 의하여 당해 자동차에 대한 압류가 가능한 것이며 압류된 자동차에 대하여는 자동차관리법시행규칙 제142조에서 폐차를 금지하고 있으나, 지방세법 제28조 제4항 및 국세징수법 제24조 제5항 제1호의 규정에 의하여 체납자가 납세담보를 제공하는 경우에는 체납세액의 보전을 위한 압류를 해제토록 하고 있음(행자부 세정- 49, 2003. 6. 2)

② 압류의 대인적 효력과 대물적 효력

국세징수법제47조 제1항의 규정에서 동법 제45조 또는 제46조의 규정에 의한 부동산 압류의 효력은 그 압류의 등기 또는 등록이 완료된 때에 발생하며 동조 202항의 규정에서는 제1항의 규정에 의한 압류는 당해압류재산의 소유권이 이전되기 전에 국세기본법 제35조제1항의 규정에 의한 법정기일이 도래한 국세에 대한 체납액에 대하여도 그 효력이 미친다라고 규정하고 있는 것이다.

따라서 소유권이전등기되기 이전에 이미 법정기일이 도래하여 발생된 체납액이 있는 경우 이미 압류가 된 경우라면 별도의 압류를 할 필요가 없는 것인지 아니면 이를 별도

로 하여야 하는 것인지?

압류는 당해 압류재산의 소유권이 이전되기 전에 지방세법의 규정에 의한 법정기일이 도래한 지방세에 대한 체납액에 대하여도 그 압류의 영향을 미치므로 별도의 압류를 하지 아니하더라도 효력이 미치는 것이다. 이 경우 당해 재산에 대하여 법정기일이 도래한 지방세에 대하여 압류의 영향을 미치는 것인지 그외의 지방세는 이에 해당되지 아니하는 것이다. 따라서 압류효력의 경우 압류된 부동산의 대물적인 효력을 부여하고 있는 것이다.

[사례] 압류이전에 체납액에 대한 압류의 효력 범위 판단

지방세법 제17조 제3항에서 상속이 개시된 경우에 피상속인에게 행한 처분 또는 절차는 상속인에게도 효력이 미치도록 규정하고 있고, 국세징수법 제37조 제2항 및 제47조 제2항 규정에 의거 체납자가 사망한 후 체납자 명의의 재산에 대하여 한 압류는 그 재산을 상속한 상속인에 대하여 한 것으로 보며 재산압류의 효력은 압류재산의 소유권이 이전되기 전에 법정기일이 도래한 세금의 체납액에 대하여도 그 효력이 미치는 것이라 하겠는 바, 피상속인(갑)의 과세물건에 대하여 행한 압류처분 효력은 그 상속인(을)에게도 동일한 효력이 미치는 것이라 하겠으므로 처분청에서 (을)이 상속받은 당해 과세물건의 취득세 체납액에 대하여 별도로 압류처분을 하지 아니한 채 (병)에게 소유권이 이전되었다고 하더라도 그 소유권이 이전되기 전에 발생한 (을)의 체납액에 대하여

압류의 효력이 미치는 것임(행자부 세정 13407-1078, 2002. 11. 11)

- 압류의 효력이 소유권이전 이전에 압류를 하였다면 그 이후에도 계속하여 압류의 효력이 미치므로 별도의 압류를 하지 아니하더라도 압류의 효력이 발생하는 것임.

[사례] 압류재산의 범위와 압류효력

지방세법 제82조 및 국세징수법 제53조 제1항 제3호 규정에서 제3자가 체납자를 상대로 소유권에 관한 소송을 제기하여 승소판결을 받고 그 사실을 증명한 때에는 처분청은 그 압류를 해제하여야 하도록 하고 있는 바, 이는 민사소송의 결과 압류된 재산이 압류당시 제3자의 소유라는 사실이 확정된 경우에는 체납자의 소유라고 보고 행한 압류집행은 위법한 것이 되므로 그 압류를 해제하여야 한다는 취지로써(대법원판결 84누520, 1985.5.14참조) 처분청의 압류처분 이후에 체납자를 상대로 소유권이전등기소송을 제기하여 승소판결을 받고 그 판결에 기하여 원고 명의의 소유권이전등기를 경료하였다 하여도 압류된 재산이 압류 당시 귀소유로 되는 것은 아니므로 이는 압류해제의 요건에 해당하지 아니함(행자부 세정 13407-1188, 2002. 12. 17)

③ 상계적상과 압류범위

상계적상의 경우 채권자와 채무자가 서로 쌍무적으로 채권채무관계에 있는 경우로서 채권을 구상할 때 상대방에게 이행하여야 할 채무를 동시에 이행하여야 하는 상태가

상계적상으로서 여기서 자동채권은 상계를 하고자하는 자의 채권을 말하며, 수동채권은 상계를 당하는 상대방의 채권을 말한다.

이와 같이 자동채권과 수동채권이 서로 충돌하여 상계적상의 상태에 있다고 주장하는 경우에는 먼저 상계적상의 상태에 있는지 여부를 판단하여야 하는 것이다. 따라서 상계적상의 상태에 있는 경우라면 상계한 후에 잔여금액으로 채납액을 압류할 수가 있는 것이다.



상기 예시와 같이 상호신용금고여신거래 기본약관 제7조에서 채무자가 체예치금 기타 금고에 대한 채권에 대하여 압류명령을 받을 경우 채무자가 금고에 대한 모든 채무의 기한의 이익을 상실하여 이를 변제할 의무를 지도록 되어 있다고 하더라도 이러한 약관은 일정한 사유발생시 채무자의 자동적 기한이익상실과 변제의무발생을 규정하는 일종의 당사자간의 계약으로서 이와 같은 약정이 있을 경우에도 지방자치단체의 압류전에 청구인이 채납법인측에 기한의 이익을 박탈하는 어떠한 의사표시나 이행청구를 하지 않은 한 변제기가 도래한 것이 아니어서 청구인은 그러한 약관을 근거로 지방자치단체의 압류를 원인으로 한 선변제를 주장할 수는 없다.

[사례] 상계적상 상태여부와 채권의 압류의 타당성

민법 제498조에서 지급을 금지하는 명령을 받은 제3채무자는 그 후에 취득한 채권에 의한 상계로 그 명령을 신청한 채권자에게 대항하지 못하도록 규정하고 있고, 국세징수법에 의한 채권압류에 있어서 제3채무자는 그 압류명령이 송달되기 이전에 채무자에 대하여 상계적상에 있었던 반대채권(자동채권)을 가지고 있었다면, 그 명령이 송달된 이후에도 상계로서 압류채권자에게 대항할 수 있고, 그 상계적상에는 양 채권이 모두 그 변제기가 도래한 경우는 물론 수동채권에 관한 변제기가 도래하지 않았다 하더라도 그 기한의 이익을 포기할 수 있는 경우라면 포함되는 것이나, 자동채권에 관한 변제기가 압류명령송달 이전에 도래하지 아니한 경우에는 상계적상에 있는 것이라고 할 수 없는 것(같은취지의 대법원 1979.6.12. 선고, 79다662 및 1980.3.7. 선고, 79나706)인바,

처분청의 압류 이전에 청구인의 채납법인에 대한 대출금채권(자동채권)과 이 사건 부금예금(수동채권)이 상계적상에 있었는지 여부를 보면, 민법 제492조(상계의 요건) 제1항에서 "쌍방이 서로 같은종류를 목적으로 한 채무를 부담한 경우에 그 쌍방의 채무의 이행기가 도래한 때에는 각 채무자는 대등액에 관하여 상계할 수 있다"라고 규정하고 있는바, 청구인의 대출금채권(자동채권)과 이 사건 부금예금채권(수동채권)의 변제기(상환일)는 처분청의 압류시점 이후로써 처분청의 이 사건 부금예금압류전에 청구인의 대출금채권과 채납법인의 이 사건 부금예금채권이 상계적상에 있었다고 볼 수는 없다

고 할 것이며, 상호신용금고여신거래기본약관 제7조에서 채무자가 제예치금 기타 금고에 대한 채권에 대하여 압류명령을 받을 경우 채무자가 금고에 대한 모든 채무의 기한의 이익을 상실하여 이를 변제할 의무를 지도록 되어 있다고 하더라도 이러한 약관은 일정한 사유발생시 채무자의 자동적 기한이익상실과 변제 의무발생을 규정하는 일종의 당사자간의 계약으로서 이와 같은 약정이 있을 경우에도 지방자치단체의 압류 전에 청구인이 채납법인측에 기한의 이익을 박탈하는 어떠한 의사표시나 이행청구를 하지 않는 한 변제기가 도래한 것이 아니어서 청구인은 그러한 약관을 근거로 지방자치단체의 압류를 원인으로 한 선변제를 주장할 수는 없다(행정자치부 세정13430-276, 2001. 8.31.)고 할 것이므로 처분청에서 이 사건 부금예금을 압류하고 그에 따라 압류채권납부최고를 한 것은 잘못이 없다(행자부 심사 2002-153, 2002. 4. 29)

(3) 압류해제요건

압류에 의해서 압류재산의 사실상·법률상 처분이 금지되고, 질권이 설정된 재산인 경우 질권자의 질권인도 의무가 발생하며, 압류재산으로부터 생기는 천연과실 또는 법정과실에도 압류의 효력은 미친다. 재판상의 가압류·가처분 또는 채납자의 사망이나 법인합병에 의해 압류의 효력은 영향을 받지 않는다. 납부 기타 일정한 사유가 있는 경우에는(부과취소 등) 반드시 압류를 해제하여야 하며, 압류 후 재산가격의 변동, 기타의 사유로 그 가격이 징수할 채납액의 전액을

현저히 초과한 경우 등의 일정한 사유가 있는 경우에는 임의적으로 압류를 해제할 수 있다.

① 체납액과 압류해제 범위

압류등기를 한 부동산이 제3자에게 양도되어 소유권이전등기가 경료된 경우 그 압류의 효력은 전소유자의 납세의무가 성립한 세액에 관하여 발생한 체납액에 대하여만 미치는 것이고, 그 등기가 경료된 후에 전소유자의 납세의무자가 성립한 세액에 관하여 발생한 체납액에 대하여는 그 효력이 미치지 아니한다. 비록 체납자의 재산이 제3자에게 이전되었다고 하더라도 이전등기이전에 이미 종전소유자에게 법정기일이 도래하여 납세고지서를 발송한 경우에는 당초 압류목적에 된 체납세액 뿐만아니라 그후 발생한 체납세액까지 완납을 하지 아니하는 경우에는 압류를 해제 할 수가 없는 것이다.

[사례] 체납세의 해제요건과 압류효력의 범위

지방세법의 부과와 징수에 준용되는 국세징수법 제47조제2항 및 제61조에 의하면 체납액징수를 위하여 부동산을 압류한 경우에는 당해 압류재산의 소유권이 이전되기 전에 법정기일이 도래한 체납액에 대하여도 그 효력이 미친다고 규정하고, 압류한 부동산은 공매할 수 있도록 규정하고 있는바, “국세징수법상 압류등기를 한 부동산이 제3자에게 양도되어 소유권이전등기가 경료된 경우 그 압류의 효력은 전소유자의 납세의무가 성립한 세액에 관하여 발생한 체납액

에 대하여만 미치는 것이고, 그 등기가 경료된 후에 전 소유자의 납세의무자가 성립한 세액에 관하여 발생한 체납액에 대하여는 그 효력이 미치지 아니한다”(대법원 1992. 2.14. 선고, 91누1462 판결)라고 할 것이므로 당해 부동산의 소유권이전등기가 타인명의로 경료되는 시기를 기준으로 하여 그 이전에 법정기일이 도래한 체납액에 대하여도 압류의 효력이 미치는 것임(행자부 세정 13430-676, 2002. 7. 24)

② 과잉압류와 압류해제

압류의 해제는 압류의 효력을 장래에 향하여 상실하게 하는 행정행위로서 반드시 압류해제를 해야 하는 경우(필수적 압류해제 사유)와, 세무공무원 재량으로 압류해제를 할 수 있는 경우(임의적 압류해제 사유)로 구분한다.

(가) 필수적 압류해제 사유

1. 납부, 충당, 공매의 중지, 부과의 취소 기타 사유로 압류의 필요가 없게 된 때
2. 제3자의 소유권 주장이 상당한 이유가 있다고 인정하는 때
3. 제3자가 체납자를 상대로 소유권에 관한 소송을 제기하여 승소판결을 받고 그 사실을 증명한 때

첫째, 납부, 충당, 공매의 중지, 부과의 취소 기타 사유로 압류의 필요가 없게 된 때에는 압류를 해제하여야 하는 것이다. 여기서 기타의 사유는 ① 압류된 타재산을 매각

하여 그 대금으로 당해 체납액이 전액 충당된 경우 ② 교부청구에 의하여 교부받은 금액으로 압류에 관계된 체납액을 전액 충당한 경우 ③ 기타 법률규정의 변경 등으로 인하여 압류에 관계된 체납액의 전액이 면제된 경우가 이에 해당하는 것이다.

둘째, 압류재산에 대한 제3자의 소유권 주장이 상당한 이유가 있다고 인정하는 때에는 압류를 해제하여야 한다. 즉, 민사소송의 결과 압류된 재산이 압류당시 이미 제3자의 소유라는 사실이 확정된 경우에는 체납자의 소유라고 보고 한 압류는 해제하여야 됨을 말한다.

[판례] 압류해제의 요건

국세징수법 제53조 제1항 제3호의 규정은 민사소송의 결과 압류된 재산이 압류당시 제3자의 소유라는 사실이 확정된 경우에는 체납자의 소유라고 보고 한 압류집행은 위법한 것이 되므로 그 압류를 해제하여야 한다는 취지로서, 압류처분 이후에 제3자가 체납자를 상대로 지분소유권이전등기청구소송을 제기하여 승소판결을 받고 그 판결에 기하여 제3자 명의의 지분소유권이전 등기를 경료하였다 하여도 압류당시 제3자의 소유로 되는 것은 아니므로, 이는 압류해제의 요건에 해당하지 아니한다.(대법 84누520, 85. 5.14)

(나) 임의적 압류해제사유

1. 압류 후 재산가격의 변동 기타의 사유로 그 가격이 징수할 체납액의 전액을 현저히 초과한 때
2. 압류에 관계되는 체납액의 일부가 납부 또는 충당된 때
3. 부과의 일부를 취소한 때
4. 체납자가 압류할수 있는 다른 재산을 제공하여 그 재산을 압류한 때

[사례] 체납처분 중 압류해제의 대상여부 판단

지방자치단체의 징수금의 체납처분과 관련하여 지방세법에서 특별히 정한 것을 제외하고는 국세체납처분의 예에 의한다고 규정하고 있고, 국세징수법에서 납부, 충당, 공매의 중지, 부과의 취소 기타의 사유로 압류의 필요가 없게 된 때에는 세무서장은 압류를 해제하여야 하며, 체납처분의 목적물인 재산이 채권(전세권, 질권, 저당권)의 담보가 된 재산인 경우에 그 추산가액이 체납처분비와 당해 채권금액에 충당하고 잔여가생길 여지가 없는 때에는 체납처분을 중지하도록 규정하고 있고 청구인의 경우 이 사건 광업권 중 14개 광업권의 추산가액이 선순위 담보채권액에도 현저히 미달하는 것이 확인되는 이상, 처분청이 청구인의 압류해제 요청을 거부한 처분은 잘못이라 하겠으나, 이 사건 광업권 중 나머지 1개 광업권에 대하여는 선순위 근저당권이 설정되지 아니하였으므로 압류해제대상에 해당되지 않음(행자부 심사 2002- 151, 2002. 4. 29.)

[사례] 압류대상재산의 범위와 관허사업의 범위

지방세법제28조 제1항제1호의 규정에 의거 납세의무자 또는 특별징수의무자가 독촉(납부 또는 납입의 최고를 포함)을 받고 지정한 기한까지 지방자치단체의 징수금을 완납하지 아니할 때에는 납세의무자의 재산을 압류할 수가 있으므로 귀문과 같이 지방세 체납시에는 신탁법에 의한 신탁재산이 아닌 귀재단소유의 재산을 압류를 할 수가 있음. 또한, 지방세법 제40조의 규정에 의거 납세의무자가 지방세를 체납한 때에는 허가·인가 등을 요하는 사업의 주무관청에 당해 납세의무자에 대하여 그 허가 등을 하지 아니할 것을 요구할 수가 있는것이나, 귀문의 건축공사착공신고는 관허사업의 제한에 해당되지 아니함(행자부세정13407 - 635, 2000. 5. 19)

[사례] 체납지방세의 충당범위

지방세법 제28조와 국세징수법 제41조 내지 제43조 및 제53조에서 지방자치단체의 장은 지방세 체납자가 소유하고 있는 금융자산에 대하여 체납처분을 할 수 있도록 규정하고 있으므로 지방자치단체의 장이 체납자에 대한 재산조사를 통해 당해 체납자의 금융자산(금융기관 예금)을 압류하였다면 위 규정에 의거 당해 금융자산은 지방세의 체납세액에 충당되는 것임(행자부 세정 13407-246, 2003.04.07)

[사례] 법원의 전부명령에 의한 납세증명서 제출자의 범위

국세징수법 제5조 제1호에 규정하는 대금을 지급받는 자가 당초의 계약자가 아닌 법원의 전부명령에 의한 압류채권자인 경우에는 압류채권자의 납세증명서를 제출하는 것임.(국세청 징세 46101-164, 2000. 1. 31)

③ 일부압류해제의 가능성

국세징수법 제53조제2항 규정에 의거 압류후 재산가격의 변동 기타의 사유로 그 가격이 징수할 체납액의 전액을 현저히 초과할 때, 압류에 관계되는 체납액의 일부가 납부 또는 충당된 때, 부과의 일부를 취소할 때, 체납자가 압류할 수 있는 다른 재산을 제공하여 그 재산을 압류한 때에는 압류재산의 전부 또는 일부에 대하여 압류해제를 할 수 있기 때문에 일부압류해제는 가능한 것이다. 일부압류를 해제하는 경우 가분물과 불가분물이 있는 경우 가분물에 한하여 일부해제가 가능하나 불가분물의 경우에는 압류해제가 불가능한 것이다.

[사례] 일부압류해제 대상 판단

국세징수법 제53조제2항 규정에 의거 압류후 재산가격의 변동 기타의 사유로 그 가격이 징수할 체납액의 전액을 현저히 초과할 때, 압류에 관계되는 체납액의 일부가 납부 또는 충당된 때, 부과의 일부를 취소할 때, 체납자가 압류할 수 있는 다른 재산을 제공하여 그 재산을 압류한 때에는 압류재산의 전부 또는 일부에 대하여 압류해제를 할 수 있으나, 이 경우 압류해제 여부는 체

납액의 충당여부 등 제반사항을 고려하여 과세관청에서 판단할 사항임(행자부 세정 13407-48, 2001. 7. 6)

[사례] 일부압류의 해제여부판단

국세징수법 제53조 제2항의 규정에 의거 압류에 관계되는 체납액의 일부가 납부 또는 충당된 때에는 압류재산의 일부에 대하여 압류를 해제할 수 있도록 규정하고 있으므로 귀문의 경우와 같이 체납액의 일부를 납부한 경우라면 압류재산의 일부(가분물인 때)에 대하여도 압류를 해제할 수 있는 것이나, 압류의 구체적인 해제여부는 잔여 압류재산으로 나머지 체납액의 징수가능성등을 판단하여 과세권자가 결정할 사항임.(행자부 세정 13407- 1347, 2000. 11.24)

[사례] 압류의 해제 사유 판단

지방세법시행령 제19조의 규정에 의거 납세증명서라 함은 납세의무자 또는 특별징수의무자에게 지방세법 제41조 규정에 의한 징수유예 및 체납처분 등의 유예액과 회사정리법 제122조 규정에 의한 징수유예액 또는 체납처분에 의하여 압류된 환가유예에 관련된 체납액을 제외하고는 다른 체납액이 없음을 증명하는 것이므로 귀사의 경우 체납 지방세액이 있는 경우 납세증명서는 발급될 수 없음. 또한, 국세징수법 제53조 제1항의 규정에 따라 납부·충당·공매의 중지·부과의 취소 기타의 사유로 압류의 필요성이 없어지게 된 때 등은 압류를 해제할 수 있도록 규정하고 있으므로 귀사의 경우 압류해제 요건에 해당되어야만 압류를 해제할 수 있음.(행자부 세정 13407-1409, 2000. 12. 8)

[사례] 압류해제요건 판단과 체납처분유예요건

1. 압류해제 관련 : 국세징수법 제53조 제1항의 규정에 의거 납부·충당·공매의 중지·부과의 취소기타의 사유로 압류의 필요가 없게된 때 등은 압류를 해제할 수 있는 것이나 귀문의 경우와 같이 사업체 부도 등 개인사정은 이에 해당되지 않으므로 압류를 해제할 수 없음.

2. 체납처분의 유예 관련 : 지방세법 제82조의 규정에 의거 지방세의 부과와 징수에 관하여 이 법 및 다른 법령에서 규정한 것을 제외하고는 국세기본법과 국세징수법을 준용토록 규정되어 있으나 지방세법시행령 제29조 제1항 제4호의 규정에는 지방자치단체의 징수금에 대한 체납처분 등을 하기 전에 징수유예 사유가 발생하는 경우 체납처분 등의 유예를 할 수 있도록 국세징수법과 달리 규정하고 있음. 따라서 지방세 체납처분 등의 유예는 재산압류 등 체납처분 등을 하기 전에 행하여야 하나 지방세 체납으로 인하여 재산이 압류된 이후에는 체납처분 절차가 진행되었으므로 체납처분의 유예를 할 수 없는 것임.(행자부 세정 13407-1474, 2000. 12. 28)

2. 정리채권과 압류

(1) 회사정리법에 의한 정리채권

정리절차개시전의 원인으로 생긴 회사에 대한 채권은 원칙적으로 정리채권이 되고 정리채권에 관한 회사재산에 대한 담보권이 있는 경우를 정리담보권이라 한다. 정리채

권자와 정리담보권자는 정리절차에 의하지 않는 개별적인 권리행사가 원칙적으로 금지된다.

법원은 정리절차개시결정과 동시에 정리채권, 정리담보권, 주식의 신고기간을 결정하고 이를 공고함과 동시에 알고 있는 정리채권자, 정리담보권자 등에게 서면으로 송달하여야 한다. 정리절차에 참가하고자 하는 정리채권자 등은 법원이 정한 신고기간내에 법원에 대하여 정리채권 등의 신고를 하여야 한다. 정리채권 등의 신고기간은 개시결정일로부터 2주일내에 2월이하이다. 정리채권자, 정리담보권자, 주주는 법원이 정하는 기간내에 신고를 하지 않으면 특별한 경우를 제외하고는 그 권리를 잃게 된다. 따라서 과세권자는 이 정리기간중에 정리채권에 해당하는 지방세를 본세와 가산금을 함께 신고하여야 실권이 되지 아니하며 미신고시에는 실권되어 소멸되는 것이다.

이에 비하여 정리채권에 대응하는 개념으로 공익채권이 있다. 공익채권은 원칙적으로 개시결정 이후에 회사사업의 경영을 위하여 생긴 채권이다. 공익채권을 정리절차에 의하지 않고 수시로 변제하며 지방세중에도 공익채권에 해당되는 부분은 정리절차에 불구하고 변제를 받을 수가 있는 것이다

[사례] 정리채권의 범위

정리채무로서의 지방세 가산금과 정리계확안 이후 신규발생한 지방세는 별개의 것으로서, 정당한 내용과 절차에 의해 정리계확안이 인가되었다면 정리채무로서의 지방세 징수금은 그에 따라 처리되어야 할 것이

나, 신고된 조세채권액, 인가된 정리계획안의 내용 등 보다 정확한 사실관계를 파악하여 결정할 사항이며, 회사정리법상 항고 등에 관한 문제는 법원행정처 소관이라 판단임(행자부 세정13407- 545, 2001. 5. 22)

[판례] 사기 기타 부정한 행위의 범위

조세범처벌법 제9조 제1항 소정의 ‘사기 기타 부정한 행위’ 라는 것은 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 위계 기타 부정한 적극적인 행위를 말하고, 어떤 다른 행위를 수반함이 없이 단순한 세법상의 신고를 하지 아니하거나 허위의 신고를 함에 그치는 것은 여기에 해당하지 않는다.(대법95도2653, 1997.5.9)

(2) 법인세할 주민세와 정리채권에 해당 여부 판단

조세채권이라도 법원의 정리개시결정일 이전에 신고하여야 하나 정리채권으로서 이를 신고하여야 하나 신고하지 아니한 경우에는 실권되는 것이다. 따라서 법인세할 주민세의 경우에는 법인세의 경정등의 사유로 장기간 소요되는 경우라면 정리채권 기간내에 신고할 수가 없기 때문에 정리채권으로 볼수가 없다는 견해도 제기되고 있다(유권해석, 심사결정).

현행 회사정리법이나 판례(지방법원)에서는 납세의무성립을 위주로 정리채권여부를 판단하기 때문에 법인세할 주민세가 납세의무성립일을 법인세의 납세의무성립일과 동일하게 두고 있는 이상 법원의 회사정리결정이전에 법인세가 성립한 경우라면 정리채

권에 해당되는 것이고 나아가 이를 신고하지 아니한 경우라면 실권되어 소멸하게 된다는 견해이다.

[사례] 회사정리절차개시와 환부

회사정리법에 의한 정리절차개시결정('01.8.29) 이후에 법인세 경정처분('01.9)이 이루어진 경우, 이에 대한 법인세할 주민세의 납세의무성립시기에 관하여는 행정자치부 지방세심사 제2001-106호('01.2.27)에서와 같이 법인세 확정결정 또는 경정된 때로 보아야할 것이며 다만, 유사한 감사원 심사결정(2001년 감심 제84호) 등 이견에 대하여는 위 행정자치부 지방세심사 제2001-106호('01.2.27)에 관한 소송이 계류중인 만큼, 이에 대한 확정판결을 기다려 판단할 사항임(행자부 세정 13430-628, 2002. 7. 4)

- 회사정리개시결정후 법인세의 경정처분이 있는 경우 정리채권을 신고하지 아니하여 실권되는지 여부는 현재 소송진행 중.

[사례] 정리채권과 법인세할 주민세의 과세 판단

지방세법 제177조의 2 제1항에서 법인세법 등에 의하여 세액이 경정 또는 결정되는 경우에는 그 고지서의 납부기한으로부터 30일 이내에 당해 법인세에 대한 주민세를 신고납부하도록 규정하고 있으나, '99. 11. 1 결정고지된 '94~'98 귀속분 법인세에 대한 주민세의 납세의무 성립시기는 위 법인세가 경정·결정된 때인 것이므로 귀 질의의 법인세에 대한 주민세는 회사정리절차 개시전

(1999.4.23)에 납세의무가 성립한 정리채권으로 볼 수 없으며 법인세할주민세는 회사정리절차에 의하여 소멸되었다고 할 수 없는 것으로 판단됨(행자부 세정 13407-532, 2000.4.20)

- 법인세할주민세의 납세의무성립시기를 법인세가 결정·경정된 때로 보고 있으나 이는 지방세법 제29조 및 대법원 판례의 결정과도 괴리되는 부분임.

[사례] 법인세할 주민세의 정리채권해당 여부 판단

법인세할주민세의 경우 법인세의 확정결정일 이전에 회사정리절차개시결정이 이루어짐으로 인해서 정리채권으로 신고하는 것이 사실상 불가능한 세액이므로 회사정리절차 진행기간에 정리채권으로서 신고를 하지 않았다고 하여 실권소멸되었다고 볼 수는 없음.(행심2000-661, 2000.8.29.)

3. 처분금지 가처분과 압류

(1) 의의

처분금지 가처분은 가처분채권자가 가지고 있는 피보전권리의 집행을 보전하기 위하여 가처분채권자인 소유권자 또는 기타 권리자로부터 목적물에 대한 처분권능을 박탈하고 현재의 법률관계를 법적으로 고정시킴으로서 향후에 가처분채권자의 피보전권리의 행사를 용이하게 하기 위하여 계쟁물에 관한 가처분으로서 일종의 채권자의 피보전권리행사의 보전처분을 말한다.

그런데 처분권능의 박탈이라고 하더라도

권리자로부터 그 처분권능을 절대적으로 박탈하는 것이 아니라 상대적으로 가처분채권자의 관계에서만 그 권능을 박탈하는 것에 불과하고 절대적 무효가 아니라 가처분채권자에 대한 관계에서 피보전권리를 침해하는 한도내에서만 무효가 되는 것이다.

따라서 처분금지 가처분의 목적은 순위보전의 효력을 얻기 위해 이용되고 또한 당사자항정의 효력을 얻기 위해서도 이용되는 바 가처분채권자가 본안소송의 피고를 가처분채무자로 恒定함으로서 피보전권리의 행사를 용이하게 할 수가 있는 것이다.

또한 처분금지 가처분은 가등기가처분과 구별되는 바 가등기가처분은 부동산등기법에 의거 가등기 신청에 있어서 가등기의무자의 협력을 얻을수가 없는 경우에 가등기권리자가 가등기원인을 소명하여 법원으로부터 가등기를 명하는 가처분명령을 받아 그 명령의 정본을 첨부하여 단독으로 가등기를 신청할 수 있는 것을 말하는바 이는 가등기가처분은 처분금지가처분과 공통의 기능을 가진 것으로 가등기 권리자의 부동산상의 권리에 관하여 잠정적보호를 부여하는 특수한 보전제도라고 할 수 있다.

(2) 효력

처분금지가처분의 효력은 순위보전의 효력과 당사자항정의 효력을 가지고 있는 것 이외에 가처분채권자에 대한 관계(주관적범위)와 피보전권리의 관계(객관적 범위)로 나누어 검토할 수가 있다.

(가) 가처분채권자에 대한 관계(주관적 범위)

처분금지가처분의 등기후에 그 처분금지에 위반한 가처분채무자의 처분행위의 효력에 관해서는 절대적무효설과 상대적무효설이 대립되고 있으며 절대적무효설은 처분금지가처분에 위반하는 처분행위는 가처분채권자에 대한 관계는 물론 모든 사람에 대한 관계에서도 절대적으로 무효이므로 제3취득자가 처분금지가처분의 존재를 모르는 선의인 상태에서도 효력이 발생되지 아니한다는 것이다. 상대적무효설은 처분금지가처분에 위반하는 처분행위는 오직 가처분채권자에게는 대항할 수 없는 것이므로 처분금지가처분에 위반하는 처분행위가 있더라도 가처분채권자와 거래상대방간에는 유효한 것이므로 그 유효를 가처분채권자에 대하여는 주장할 수가 없을 뿐이다.

이와 같이 잠정적이고 일시적인 가처분에 대한 절대적 효력을 인정하는 것은 가처분채무자 및 이해관계인에게 너무나 가혹한 것이므로 오늘날의 판례와 통설은 상대적무효설을 채택하고 있다.¹⁾

또한, 가처분의 효력을 주장할 경우 가처분채권자가 본안소송에 의거 승소판결을 받아야 하는 것인지 여부에 따라 본안승소설과 본안소송을 하지 아니하여도 관계가 없는 본안무관계설로 나누어 지는 것이다.

본안무관계설은 가처분의 효력은 가처분채권자에 대한 관계에서 피보전권리 내지

본안소송의 결과와는 관계가 없으므로 본안소송의 승소를 필요로 하지 아니하며 어느 단계에서도 가처분에 위반된 처분행위는 부정되어야 한다는 것이다.

본안승소설은 가처분채권자가 가처분에 위반되는 처분행위의 효력을 부정할 수 있는 것은 본안소송에서 승소확정판결을 받는 경우에 한정하는 것이다. 이것이 통설로 하고 있다.²⁾

(나) 피보전권리의 관계(객관적 범위)

처분금지가처분에 위반한 처분행위는 가처분채권자의 피보전권리를 침해하는 한도에서만 그 효력이 부정될 것인지에 관하여 소송적효력설과 실체적 효력설로 구분된다.

소송적효력설은 피보전권리가 인정되는 이상 피보전권리의 내용이 무엇인가에 관계없이 가처분채권자관계에서는 가처분에 위반행위는 무제한적으로 그 전부가 무효로 되는 것이다.

실체적효력설(피보전권리한도설)은 처분금지가처분에 위반된 처분행위는 피보전권리를 침해하는 한도에서만 그 효력을 부정하는 것으로서 판례는 실체적효력설을 취하고 있다.³⁾

(3) 처분금지가처분과 체납처분의 경합문제
가) 체납처분의 효력

국세징수법 제35조에서는 체납처분은 재판상 가압류나 가처분으로 인하여 그 집행에 영향을 받지 아니한다고 규정하고 있으

1) 대법원62. 3. 1선고,4294민상909: 동지 81. 7. 14선고 80다1720,1721: 84. 4. 16고지 84마7 각 판결 및 결정 참조

2) 대법원 63.4.4선고 63다44 판결참조.

3) 대법원 84.4.16고지 84마7판결 참조

며 이는 조세채권의 우선의 원칙에 기인한 규정에 해당하는 것이다. 여기서 재판상의 가압류나 가처분은 구민사소송법 제696조 및 제714조제1항에 기한 가압류 및 가처분을 말하며 회사정리법 제39조 등에 기한 가압류나 가처분도 포함한다.⁴⁾

나) 경합문제

(가) 우선관계

가압류한 재산을 채납처분하는 경우에는 가압류에 효력은 채납처분에 의한 압류에 의하여 소멸되는 것은 아니지만 채납처분에 의하여 환가된 경우에는 그 효력은 소멸되는 것으로 해석하고 있으며, 가처분의 피보전권리는 금전적 채권이 아니라 특정물의 인도 또는 특정의 급여를 목적으로 하는 소유권 기타의 권리로서 특정물에 관한 청구권이므로 가처분의 피보전권리와 조세채권과 사이에는 우선관계가 생기지 아니하는

4) 민사집행법 제276조 (가압류의 목적) ①가압류는 금전채권이나 금전으로 환산할 수 있는 채권에 대하여 동산 또는 부동산에 대한 강제집행을 보전하기 위하여 할 수 있다.
 ②제1항의 채권이 조건이 붙어 있는 것이거나 기한이 차지 아니한 것인 경우에도 가압류를 할 수 있다.
 제300조 (가처분의 목적) ①다툼의 대상에 관한 가처분은 현상이 바뀌면 당사자가 권리를 실행하지 못하거나 이를 실행하는 것이 매우 곤란할 염려가 있을 경우에 한다.
 ②가처분은 다툼이 있는 권리관계에 대하여 임시의 지위를 정하기 위하여도 할 수 있다. 이 경우 가처분은 특히 계속하는 권리관계에 끼칠 현저한 손해를 피하거나 급박한 위험을 막기 위하여, 또는 그 밖의 필요한 이유가 있을 경우에 하여야 한다.

것이다.

(나) 학설

처분금지가처분이 등기된 부동산에 대하여 채납처분을 할 수가 있는 것은 국세징수법제35조의 규정의 취지에 비추어 의문의 여지는 없으나 채납처분집행에 의거 가처분의 효력이 소멸되는 지 여부에 관하여 채납처분우위설과 가처분우위설이 대립되고 있다.

채납처분우위설은 가처분과 채납처분과의 관계를 가압류의 경우와 같이 이해하여 압류에 의거 가처분의 효력이 소멸되지 아니하지만 환가하는 경우에는 가처분의 효력이 소멸하는 것으로 보는 견해로서 국세징수법 제35조의 규정은 가처분의 효력과 채납처분의 관계를 창설적인 규정으로 이해하는 것이다.

가처분우위설은 처분금지가처분에 위반한 처분은 절대적으로 금지하는 것이 아니고 가처분에 위반된 처분행위는 본안의 권리를 실현하기 위하여 필요한 한도내에서 그 효력이 부인되는 것이므로 가처분채권자가 본안소송에서 승소확정판결을 받은 때에는 피보전권리에 반하는 채납처분은 부인되는 것이다. 이와 같이 국세징수법상의 기본원칙인 조세우선의 원칙은 조세가 일반 금전적 채권에 대하여 우선징수할 수가 있음을 규정하였을 뿐이고 조세와 금전 채권이외의 권리인 특정물에 관한 청구권과의 사이의 우선관계에 관해서는 아무런 규정이 없으므로 처분금지가처분이 채납처분보다 우선한 경우에는 가처분의 효력은 소멸하지 아니한다

는 것이다. 따라서 국세징수법제35조의 규정은 가처분에 관한 효력은 상대적 효력설의 입장에서 이미 가처분이 집행된 재산에 대하여도 체납처분을 집행할수 있다는 선언적 규정으로 보아야 한다.⁵⁾

(4) 처분금지 가처분과의 우선 순위판단

가처분권자가 본안소송으로 승소확정판결에 의하여 자기앞으로 소유권이전등기를 경료하였다고 하더라도 그 등기가 체납처분에 의한 압류등기후에 경료된 것이라면 가처분권자는 그 가처분으로서 그 체납처분에 대하여 우선권을 주장할 수가 없고 가처분권자가 가처분시에 소급하여 소유권을 취득하는 것이 아니므로 그 체납처분이 제3자의 소유재산에 대하여 이루어진 것으로서 당연 무효가 아니라는 판결로서 체납처분우위설의 입장을 취하고 있는 것이다. 이에 대하여 ① 압류이후 가처분의 효력이 소멸되는 지 여부 ② 압류에 의하여 순위보전효력과 당사자 항정의 효력이 소멸되는지 여부 ③ 피보전권리가 승소판결에 의하여 확정된 경우 가처분권리자의 권리행사방법문제를 검토한다.

(가) 체납처분의 압류와 가처분 효력

처분금지가처분이 집행된 부동산에 대하여 체납처분에 의한 압류를 한 경우 그 압류처분에 의하여 가처분의 효력이 소멸되는지가 문제인바, 체납처분우위설의 입장에서 압류단계에서는 가처분의 효력은 소멸되

지 아니한다는 견해이다. 그런데 압류단계에서 가처분의 효력은 존속하는 것으로 볼 것이므로 특별한 규정이 없는 한 선행처분인 처분금지가처분은 그의 순위보전의 효력 및 당사자항정의 효력에 의거 후행처분인 압류처분에 대하여 우선적 효력을 가지고 있는 것으로 보아야 한다.

이건 본안과 같이 가처분권자가 본안소송에서 승소의 확정판결을 받음으로서 피보전권리인 소유권이전등기청구권이 확정되고 소유권이전등기를 경료하였다면 조세채권이 특정물어관한 소유권이전등기청구권보다 우선적 효력을 가지고 있음을 인정할 특별한 규정이 없는 한 가처분권자는 압류권자에 대하여 우선적 효력을 주장할 수 있는 것으로 보는 것이 타당하다.

(나) 체납처분의 압류와 가처분의 순위보전과 당사자항정 효력

압류에 의하여 가처분의 효력이 소멸되지 아니함으로 소유권이전등기청구권을 피보전권리로 한 처분금지가처분의 가처분권자가 본안소송에서 승소의 확정판결을 받은 때에는 당해 확정판결의 효력은 가처분의 순위보전효력과 당사자 항정의 효력에 의하여 제3자에게도 미치는 것이다.

따라서 주체판결에서 가처분권자가 가처분시에 소급하여 소유권을 취득한 것이 아니므로 가처분등기후에 체납처분을 한 제3자에 대하여 가처분의 효력을 주장할 수 없다는 주장은 타당하지 아니하다.

5) 강인에 조세법Ⅱ, 조세통람사, 395쪽 참조

(다) 가처분권자의 행사방법(예)

① 부동산소유권이전등기청구권을 보전하기 위한 처분금지가처분등기를 마친 후에 저장권설정등기가 경료되고 그 담보권의 실행으로 임의 경매가 실행되는 경우에 가처분권자는 본안소송에서 승소의 확정판결을 받은 때 위 담보권의 실행은 가처분권자에게 대항할 수 없는 것으로 확정되므로 아직 그 경매가 진행중이라면 가처분권자는 집행방법에 관한 이의 또는 제3자의 이의의 소에 의하여 그 진행을 저지할 수가 있고 경매절차가 완성된 후라면 경매인의 소유권 취득은 말소되는 것이다.

② 가처분의 효력이 존속하고 있는 동안 가처분권자가 본안 승소 확정판결에 의하여 소유권이전등기를 마친 때에는 가처분의 순위보전 및 당사자 항정의 효력에 따라 본안 의승소 판결의 효력이 가처분 등기후에 권리등기를 한 압류 채권자에게도 미치는 것으로 보아야 할 것이므로 소유권이전등기청구권을 보전하기 위한 처분 금지가처분등기를 경료한 부동산에 대하여 체납처분에 의한 압류를 한 경우에 가처분권자가 본안소송에서 승소확정판결을 받은 때에는 가처분권자에 대한 관계에서 당해 압류처분은 피보전권리를 확정적으로 침해하는 것이므로 무효로 해석하여야 한다. 이와같은 문제에 대한 논거는 다음과 같다.

첫째, 조세의 원칙은 조세채권이 일반 금전적 채권과 사이의 우선관계를 규정하고 있을 뿐 조세채권이 특정물에 관한 청구권보다 우선권을 인정할 실정법상의 근거가 없으므로 조세채권의 강제징수 절차인 체납

처분에 대하여 선행처분으로서 특정물에 관한 청구권을 피보전권리로 하는 가처분보다 우선적 효력을 인정할 근거가 없다. 만약 체납처분우위설을 취하게 되면 처분금지가처분제도의 존재의의가 없어지게 되고 형평문제가 발생하게 되는 것이다.

둘째, 일반채권의 담보목적으로 된 가등기가 되어 있는 재산을 체납처분에 의한 압류를 한 경우에 당해 가등기에 기한 본등기가 압류후에 경료된 때에는 가등기권자는 그 소유권취득으로서 압류채권자에게 대항할 수가 없는 것이나 다만 구국세기본법제35조 제2항의 규정에 의거 조세의 납부기한으로부터 1년전에 가등기가 경료된 경우에는 가등기권자가 체납처분에 대하여 우선적 효력을 주장할 수가 있게되고⁶⁾ 실질적으로 채권의 담보목적이 아닌 소유권이전등기청구권보전의 가등기가 경료된 부동산에 대하여 한 압류는 그 가등기에 기한 본등기가 이루어지면 그 압류의 효력이 상실하므로 그 압류등기는 직권으로 말소되어야 한다. 그러므로 가등기 가처분에 의하여 담보목적이 아

6) 국세기본법 제35조 ②납세의무자를 등기의무자로 하고 채무불이행을 정지조건으로 하는 대물변제의 예약에 기하여 권리이전의 청구권의 보전을 위한 가등기(가등록을 포함한다. 이하 같다) 기타 이와 유사한 담보의 목적으로 된 가등기가 되어 있는 재산을 압류하는 경우에 당해 가등기에 기한 본등기가 압류후에 행하여진 때에는 그 가등기의 권리자는 그 재산에 대한 체납처분에 대하여 그 가등기에 기한 권리를 주장할 수 없다. 다만, 국세 또는 가산금(그 재산에 대하여 부과된 국세와 가산금을 제외한)의 법정기일전에 가등기된 재산에 대하여는 그러하지 아니하다.

닌 가등기가 경료되거나 담보목적의 가등기라도 조세의 납부기한으로부터 1년전에 경료된 경우에는 가등기권자는 처분금지가처분에 있어서 가처분권자와 같은 지위에 있으면서도 체납처분에 대하여 우선적 효력을 가지게 되는 것이다.

[판례] 가압류와 가처분과 압류의 우선적 효력

국세징수법 제35조에서 '체납처분은 재판상의 가압류 또는 가처분으로 인하여 그 집행에 영향을 받지 아니한다'고 규정하고 있으나, 이는 선행의 가압류 또는 가처분이 있다고 하더라도 체납처분의 진행에 영향을 미치지 않는다는 취지의 절차진행에 관한 규정일 뿐이고 체납처분의 효력이 가압류, 가처분의 효력에 우선한다는 취지의 규정은 아니므로 부동산에 관하여 처분금지가처분의 등기가 된 후에 가처분권자가 본안소송에서 승소판결을 받아 확정이 되면 피보전권리의 범위 내에서 가처분 위반행위의 효력을 부정할 수 있고 이와 같은 가처분의 우선적 효력은 그 위반행위가 체납처분에 기한 것이라 하여 달리볼 수 없다.(대판92마903, 1993.2.19.)

[사례] 가압류 및 가처분과 압류의 효력

국세징수법 제35조에서 체납처분은 재판상의 가압류 또는 가처분으로 인하여 그 집행에 영향을 받지 아니하도록 규정하고 있고, 국세징수법 제47조에 의거 압류의 효력은 당해 압류재산의 소유권이 이전되기 전에 법정기일이 도래한 조세의 체납액에 대

하여도 그 효력이 미치는 것이라고 규정하고 있으며 처분금지가처분등기·등록보다 압류가 선행된 경우 그 가처분등기·등록은 압류처분에 영향을 줄 수 없고 가처분의 피보전권리는 금전적채권이 아니라 소유권 기타의 권리로서 특정물에 대한 청구권이므로 가처분의 피보전권리와 조세채권 사이에는 우선권리가 생기지 아니하는 것이라 하겠으므로 과세관청이 처분금지가처분등록에 앞서 자동차세 체납에 대한 압류를 하였다면 소유권이 이전되기 전에 발생한 지방세의 체납액에 대하여도 그 압류의 효력이 미치는 것임(행자부 세정 13407-1159, 2002. 12. 4)

4. 압류해제등기와 등록세 면제

최근 근로복지공단이 산업재해보상보험료를 체납한 자에 대하여 국세체납처분의 예에 의하여 체납자의 자동차를 압류(해제) 등록을 하는 경우 공단이 등록세 면제대상인지 여부에 대한 문제가 제기되고 있으며 이에 근로복지공단은 등록세 미납을 이유로 한 자동차압류등록촉탁반려처분이 부당하므로 반려처분을 취소한다라는 청구취지의 소로 서울행정법원에 소송을 제기하여 판결에서 승소한 것이다(2002구합17507, 2002.9.13 선고)

이에 대한 쟁점사항을 보면 근로복지공단이 산업재해보상보험료 체납자에 대하여 산업재해보상보험법 제74조의 규정에 의거 국세체납처분의 예에 의하여 체납자의 자동차를 압류(해제)등록하는 경우 첫째, 지방세법

제132조의2제1항제3호의 규정에 의거 매 1건당 7,500원의 등록세를 납부하여야 할 것인지? 아니면 둘째, 국세징수법 제55조제2항의 규정에 의거 등록세를 면제할 것인지 여부이다.

이와 같은 사례는 국민연금법상의 연금보험료, 국민건강보험법상의 보험료, 고용보험법상의 보험료 등 국세채납처분의 예에 따라 징수하는 모든 공과금에 대하여 발생하는 공동적인 사안이다

지방세법 제124조에서 등록세는 재산권 기타 권리의 취득·이전·변경 또는 소멸에 관한 사항을 공부에 등기 또는 등록하는 경우에 그 등기 또는 등록을 받는 자에게 부과한다라고 규정하고 있으며 산업재해보상보험법 제74조(징수금의 체납처분)제1항에서는 근로복지공단은 제73조의 규정에 의하여 독촉을 받은 자가 그 기한내에 보험료 기타 이 법에 의한 징수금을 납부하지 아니한 때에는 노동부장관의 승인을 얻어 국세채납처분의 예에 의하여 이를 징수할 수 있다라고 규정하고 있고 국세징수법 제55조(인지세 등의 면제)제2항에서는 압류 또는 압류해제의 등기 또는 등록에 관하여는 등록세를 면제한다라고 규정하고 있는 것이다.

그간 법원행정처의 유권해석과 지방법원의 판결내용을 살펴보면 법원 행정처 유권해석(등기3402-188, 2001.3.15)에서 법원행정처는 근로복지공단이 체납처분에 의한 압류촉탁시 등록세 납부여부에 대하여 “보험료 및 징수금을 납부하지 아니한 때에는 국세채납처분의 예에 의하여 징수할 수 있다”는 산업재해보상보험법 제74조 및 고용보험

법 제65조에 의하여 근로복지공단이 압류 등기 촉탁을 하는 경우에는 국세채납처분에 의한 압류 또는 압류해제의 등기 또는 등록에 관하여는 등록세를 면제하도록 한 국세징수법 제55조의 규정에 따라 등록세를 납부하지 않아도 된다고 보고 있었고 이에 대하여 근로복지공단이 산업재해보상보험법 체납자에게 산업재해보상보험법 제74조의 규정에 따라 「국세채납처분의 예」에 의하여 보험료를 징수하는 경우 국세징수법상의 “체납처분의 예” 규정을 모두 적용하는 것인지 아니면 체납처분의 절차를 산업재해보상법의 내재적 성격에 반하지 않는 범위 내에서 국세의 체납처분의 예에 의한 징수절차만을 적용하는 것인지에 대하여 보면 근로복지공단은 민간기관으로서 국가 또는 지방자치단체가 아니기 때문에 법원의 강제집행명령을 받지 아니하면 체납된 보험료의 채권확보를 할 수 없으나 보험료의 성격이 공공목적을 위한 재원이라는 측면에서 신속한 채권확보를 위해 자력집행권을 부여하기 위한 수단으로서 국세채납처분의 절차를 도입한 것이고 산업재해보상보험법 제74조 「국세채납처분의 예」에 의하여 보험료를 징수한다는 규정은 산업재해보상보험법이 준용할 수 있는 내재적인 한계 내에서 국세징수법상 압류·공매·청산 등의 절차를 준용하는 것이지 국세징수법상의 모든 개별 조항을 그대로 적용하는 것이라고 보아야 한다.

[대판] 등록세 감면대상 등기·등록에 해당여부 판단

산업재해보상보험법 제74조제1항은 공단은 제73조의 규정에 의하여 촉탁을 받은 자가 그 기한 내에 보험료 기타 이법에 의한 징수금을 납부하지 아니한 때에는 노동부장관의 승인을 얻어 국세채납처분의 예에 의하여 이를 징수할 수 있다"고 규정하고 국세채납처분과 관련한 규정인 국세징수법 제56조제2항은 압류 또는 압류해제의 등기 또는 등록에 관하여는 등록세를 면제한다"라고 규정하고 있고 이에 따라서 원고가 보험료를 체납한 사람의 자동차 등을 압류하고 그 등록을 하는 때에는 등록세가 면제된다. (대판2003두2830, 2003. 6. 24)

[사례] 체납처분에 의한 압류촉탁시 등록세 세율

보험료 및 징수금을 납부하지 아니한 때에는 국세채납처분의 예에 의하여 징수할 수 있다는 산업재해보상보험법 제74조 및 고용보험법 제65조에 의거 근로복지공단이 압류등기촉탁을 하는 경우에는 국세채납처분에 의한 압류 또는 압류해제의 등기 또는 등록에 관하여는 등록세를 면제하도록 한 국세징수법 제55조에 규정에 따라 등록세를 납부하지 아니하여도 됨(대법원 등기 3402-188, 2001. 3. 15)

5. 금융기관조회수수료부담 문제

최근 금융기관등에서 은행예금자의 채권을 압류하는 경우 수수료를 요구하는 사례

가 있는 바 이에 대하여 금융기관이 국가·지방자치단체 등에 금융정보를 제공할 때는 "금융실명거래및비밀보장에관한법률" 제4조제1항의 단서규정에 근거하고 있으나 동법에서는 정보제공에 대한 수수료 및 우편료 등을 징수할 수 있는 근거규정을 두고 있지 아니하고 있어 국가공권력에 근거하여 조세채권확보를 위해 체납자의 금융거래정보를 요구하는 경우에 있어서도 수수료 등을 징수하려면 "공공기관의정보공개에관한법률" 등과 같이 정보제공에 따른 경비부담근거를 법률에 명시하여야 가능한 것으로 보되 금융거래정보제공에 따른 경비부담 근거조항이 보완될 때까지는 수수료 등을 부담하여야 할 근거가 없는 것이라고 사료된다.

[사례] 체납세의 금융기관조회수수료의 부담판단

지방세 체납자에 대한 금융거래정보제공요구는 헌법 제38조에서 규정하고 있는 납세의무를 이행하지 아니한 납세의무자에 대하여 조세공평성의원칙 및 신의성실의 원칙에 입각하여 의무이행을 강제하기 위하여 금융실명거래및비밀보장에관한법률 제4조의 규정에 근거하여 제한된 범위내에서 하고 있음. 따라서 귀 은행에서도 국가적 조세채권확보차원에서 추진하고 있는 체납세 일소 노력에 능동적인 협조가 필요하다고 생각함. 한편, 국가 또는 지방자치단체에서 관리하는 개인정보를 국민(법인포함)에게 제공 또는 열람시킬 때에는 "공공기관의정보공개에관한법률" 제15조(비용부담) 및 공공기관의 개인정보보호에관한법률" 제17조(수수료

등)의 규정에 의거 수수료·우편료 등을 징수하고 있음. 그런데 금융기관이 국가·지방자치단체 등에 금융정보를 제공할 때는 “금융실명거래및비밀보장에관한법률” 제4조 제1항의 단서규정에 근거하고 있으나 동법에서는 정보제공에 대한 수수료 및 우편료 등을 징수할 수 있는 근거규정을 두고 있지 않음. 이를 근거로 국가공권력에 근거하여 조세채권확보를 위해 체납자의 금융거래정보를 요구하는 경우에 있어서도 수수료 등을 징수하려면 “공공기관의정보공개에관한법률” 등과 같이 정보제공에 따른 경비부담근거를 법률에 명시하여야 가능한 것으로 사료됨. 따라서 금융거래정보제공에 따른 경비부담 근거조항이 보완될 때 까지는 수수료 등을 부담할 수 없는 것으로 판단됨.(행자부세정13430-208, 2002. 3. 5)

6. 참가압류와 공매

참가압류란 압류하고자 하는 재산이 이미 다른 기관에서 압류하고 있는 재산인 때에, 교부청구에 갈음하여 참가압류통지서를 이미 그 재산을 압류한 기관 즉, 기압류기관에 송달함으로써 그 압류에 참가하는 절차이다. 다시 말하면, 참가압류는 교부청구의 효력과 압류의 효력을 동시에 가지고 있다. 따라서 기압류기관의 압류가 해제 또는 취소되는 경우에 선순위참가압류기관의 참가압류가 압류로 전환되어 압류의 효력을 가진다.

(1) 참가압류의 요건

첫째, 체납액이 존재하고 독촉절차가 선행

되어야 하나 독촉절차없이 한 참가압류의 효력이 참가압류 자체를 무효로 할 만큼 중대하고도 명백한 하자로 볼 수 없다고 판시한 경우도 있으나, 법적분쟁을 위하여 독촉절차가 선행되어야 함이 마땅하다.

[판례] 참가압류와 무효 확인

납세의무자가 세금을 납부기한 까지 납부하지 아니하기 때문에 과세청이 그 징수를 위하여 참가압류처분에 이른 것이라면, 참가압류에 앞서 독촉절차를 거치지 아니하였고 또 참가압류조서에 납부기한을 잘못 기재한 잘못이 있다고 하더라도 이러한 위법사유만으로는 참가압류처분을 무효로 할만큼 중대하고도 명백한 하자라고 볼 수 없다.(대판 91누6030, 92.3.10)

둘째, 압류되어 있는 재산이어야 한다. 압류하고자 하는 재산에 이미 선행하는 압류 또는 참가압류가 되어 있는 경우로써, 파산선고, 법인해산의 경우에는 참가압류 할 수 없다.

(2) 참가압류의 효력

참가압류의 효력은 참가압류를 한 후에 기 압류기관이 그 재산에 대한 압류를 해제한 때에는 그 참가압류(2 이상의 참가압류가 있는 때에는 그 중 가장 먼저 등기 또는 등록된 것으로 하고, 기타의 재산에 대하여 2 이상의 참가압류가 있는 때에는 그 중 가장 먼저 참가압류통지서가 송달 된 것으로 한다)는 다음의 구분에 따라 소급하여 압류의 효력이 생긴다.

1. 다른기관에서 기압류된 재산 외의 재산에 대하여는 참가압류통지서가 기압류기관에 송달된 때
2. 다른기관에서 기압류된 재산에 대하여는 참가압류의 등기 또는 등록이 완료된 때

참가압류는 교부청구의 효력이 있기 때문에 기압류기관에 대한 교부청구(배당청구)의 효력이 있다. 따라서 기압류기관이 압류 재산을 매각한 경우에는 그 매각대금으로부터 참가압류한 채납액에 대하여 배당 받을 수 있다. 또한 압류의 효력이 있기 때문에 기압류기관이 압류를 해제하거나 취소한 때에는 참가압류한 시기부터 소급하여 압류의 효력이 발생하며 그 시기는 아래와 같다.

- ① 동산 및 유가증권 : 참가압류통지서가 기압류기관에 송달된 때
- ② 등기·등록을 요하는 재산 : 등기 또는 등록이 완료된 때
- ③ 채권 기타 제3채무자가 있는 재산 : 참가압류통지서가 제3채무자에게 송달된 때

[사례] 참가압류의 경우 공매처분신청여부 지방세법 제82조의 규정에 의하여 지방세의 부과, 징수에 관해서는 지방세법 및 다른 법령에서 규정한 것을 제외하고는 국세기본법과 국세징수법을 준용토록 되어있으므로, 국세징수법 제57조 제1항의 규정에 의하여 후순위 압류자는 참가압류를 하도록 되어있고, 동법 제58조 제3항의 규정에 의거 참가

압류자는 공매처분을 할 수 없고 선 압류기관에 매각처분에 대한 최고만을 할 수 있음 (행자부 세정13430-357, 2001. 4. 3)

Ⅲ. 권리분석과 배분

1. 지방세채권의 권리분석

(1) 법정기일

지방세법상의 법정기일은 조세채권과 일반채권과의 우선순위를 판단하는 기준일이 되는 것이고 지방세법상의 법정기일의 범위는 다음과 같다.

가. 신고납부하는 세목의 법정기일

과세표준과 세액의 신고에 의하여 납세의무가 확정되는 지방세(중간예납하는 농지세를 포함)에 있어서 신고한 당해 세액에 대하여는 그 신고일

나. 부과지하는 세목의 법정기일

과세표준과 세액을 지방자치단체가 결정·경정 또는 수시부과결정하는 경우에 고지한 당해 세액에 대하여는 그 납세고지서의 발송일

다. 특별징수하는 세목의 법정기일

특별징수의무자로부터 징수하는 지방세에 있어서는 가목 및 나목의 규정에 불구하고 그 납세의무의 확정일

라. 양도담보재산 등에 대한 법정기일

양도담보재산 또는 제2차납세의무자(보증인을 포함)의 재산에서 지방세를 징수하는 경우에는 납부통지서의 발송일

마. 압류한 재산의 법정기일

지방세법 제28조제2항 후단의 규정(납세의무가 확정되리라고 추정하는 금액을 한도로 납세의무자의 재산을 압류하는 경우)에 의하여 납세자의 재산을 압류한 경우에 그 압류와 관련하여 확정된 세액에 대하여는 가목 내지 라목의 규정에 불구하고 그 압류등기일 또는 등록일

써 담보물권의 본질적 내용까지 침해되어서는 아니 되고, 따라서 같은 법 제31조 제2항 제3호 괄호 안의 단서에서 말하는 '그 재산에 대하여 부과된 지방세'라 함은 담보물권을 취득하는 자가 장래 그 재산에 대하여 부과될 것을 상당한 정도로 예측할 수 있는 것으로서 오로지 당해 재산을 소유하고 있는 것 자체에 담세력을 인정하여 부과되는 지방세만을 의미하는 것으로 보아야 한다.(대판2001다74018, 2002. 2. 8.)

(2) 당해세의 범위

① 당해세의 본질

당해세는 당해 재산에 대하여 부과된 지방세로서 담보물권을 취득하는 자가 장래 그 재산에 대하여 부과될 것을 상당한 정도로 예측할 수 있는 것으로서 오로지 당해 재산을 소유하고 있는 것 자체에 담세력을 인정하여 부과되는 지방세만을 의미하는 것이라고 해석하여야 한다. 따라서 거래세인 취득세나 등록세는 이에 해당되지 아니한다. 현재의 당해세의 범위는 재산세, 종합토지세, 자동차세, 소방공동시설세, 도시계획세만 당해세의 범위에 포함되는 것이다.

[판례] 당해세의 본질

지방세법(1995. 12. 6. 법률 제4995호로 개정된 것) 제31조 제2항 제3호는 공시를 수반하는 담보물권과 관련하여 거래의 안전을 보장하려는 사법적(私法的) 요청과 조세채권의 실현을 확보하려는 공익적 요청을 적절하게 조화시키려는 데 그 입법의 취지가 있으므로, 당해세가 담보물권에 의하여 담보되는 채권에 우선한다고 하더라도 이로

[사례] 법정기일의 범위와 우선순위 판단

1. 지방세법 제31조 제2항 및 동법시행령 제14조의 4 규정에 의거 당해 재산에 부과된 지방세는 다른 채권에 우선하도록 규정하고 있고, 과세표준과 세액을 지방자치단체가 결정고지한 당해 세액에 대하여는 법정기일(납세고지서의 발송일)을 기준으로 발송일 전에 설정된 전세권 등은 전세권 등이 우선하고, 발송일 후에 설정된 전세권 등은 지방세가 우선하도록 규정하고 있지만 당해 재산에 과세되는 당해세의 경우 이에 불구하고 지방세가 우선하는 것임.

2. 건물에 대하여 부과된 재산세와 기타 권리(전세권 등)이 병존하는 경우 재산세는 당해세이므로 우선되나, 종합토지세의 경우 동조항의 우선순위 결정기준(법정기일)에 따라 우선순위가 정하여지게 됨.(행자부 세정13407 - 227, 2000. 02. 28)

[판례] 지방세우선순위 판단

1. 구 지방세법(1991. 12. 14. 법률 제4415호로 개정되기 전의 것) 제31조 제2항 제3

호가 지방세 채권과 저당권 등에 의하여 담보된 채권과의 우선관계를 가리는 기준 시점으로 규정한 '납기한'은 취득세 및 등록세와 같은 신고납세방식의 지방세에서는 세법이 규정한 법정납부기한을 가리킨다.

2. 구 지방세법(1991. 12. 14. 법률 제4415호로 개정되기 전의 것) 제120조에 의하면 취득세의 법정납부기한은 원칙적으로 과세물건의 취득일로부터 30일이 되는 날이라고 할 것이지만, 취득세 과세물건이 이를 취득한 후에 비로소 중과세율의 적용대상이 됨으로써 자진신고 납부하여야 할 같은 조 단서의 취득세의 법정납부기한은 구 지방세법시행령(1991. 12. 31. 대통령령 제13536호로 개정되기 전의 것) 제86조의3에 규정된 중과세율의 적용사유 발생일 등으로부터 30일이 되는 날이라고 할 것이고, 따라서 취득세에 관하여 중과세율이 적용된 경우에는 그 적용 요건 및 이에 따른 적용사유 발생일 등을 확인하지 않고서는 그 취득세의 법정납부기한을 확정할 수 없고, 그 법정납부기한이 취득일로부터 30일이 되는 날이라고 단정할 수도 없다.

3. 구 지방세법(1991. 12. 14. 법률 제4415호로 개정되기 전의 것) 제124조, 제130조, 제151조, 구 지방세법시행령(1991. 12. 31. 대통령령 제13536호로 개정되기 전의 것) 제90조, 제91조 등의 규정 취지를 종합하여 보면, 부동산에 대한 등록세의 법정납부기한은 그 등기시일이 원칙이라 할 것이나, 같은 법 제138조 제1항 제3호, 제4호, 같은법시행령 제102조에 의하면, 대도시 내에서의 법인의 설립·설치·전입에 따른 부동산등기, 그

법인 설립·설치·전입 이후 5년 이내에 취득하는 부동산등기 및 공장의 신설 또는 증설에 따른 부동산등기 등에 대하여는, 같은 법시행령 제101조에서 규정하는 중과대상 제외 업종이 아닌 한, 부동산취득 등록세의 중과세율을 적용하도록 되어 있는바, 이러한 중과세율에 의한 등록세는 대도시 내에서의 법인의 설립·설치·전입 또는 공장의 신설·증설이라는 요건과 부동산 취득등기라는 요건이 모두 갖추어져야 비로소 그 과세요건이 충족되어 그 납세의무가 성립한다 할 것이고, 따라서 등록세에 관하여 중과세율이 적용된 경우에는 그 적용 요건 및 그 충족 시기를 확인하지 않고서는 그 등록세의 법정납부기한을 확정할 수 없고, 그 법정납부기한이 부동산등기시라고 단정할 수도 없다.

4. 구 지방세법(1991. 12. 14. 법률 제4415호로 개정되기 전의 것) 제31조 제2항 제3호는 법문상 지방세에 관한 가산금 채권과 저당권 등에 의하여 담보되는 채권의 우선관계는 본세의 납기한이 아닌 가산금 자체의 납기한, 즉 가산금의 발생일을 기준으로 하도록 규정하고 있음이 분명하다.

5. 국세기본법 제22조 제1항, 국세기본법시행령 제10조의2에 의하면 교육세에 있어서는 그 과세표준과 세액을 정부에 신고하는 때에 그 세액이 확정되나, 다만 이를 정부가 결정하는 경우에는 그 결정하는 때에 그 세액이 확정되는 것이므로, 등록세의 납세의무자가 등록세액에 대한 교육세액을 신고한 경우에는 국세기본법 제35조 제1항 단서 제3호 (가)목의 규정에 따라 저당권 등의

피담보채권과의 우선관계를 결정하는 법정 기일을 그 신고일로 볼 것이나, 등록세의 납세의무자가 위 교육세액을 신고하지 않은 경우에 시장·군수 등이 지방세 부과에 의하여 그 세액 등을 결정하는 경우에는 국세기본법 제35조 제1항 단서 제3호 (나) 목의 규정에 따라 그 법정기일을 납세고지서의 발송일로 보아야 할 것이다. (대판 98다53646, 2000. 1. 28.)

[사례] 당해세의 적용시기

지방세의 당해세(그 재산에 대하여 부과된 지방세) 우선 규정은 '96.1.1 시행된 지방세법에 의하여 새로 규정된 것으로서, 개정 법률 시행전에 성립한 저당권 등에 대해서는 적용되지 않음(행자부 세정13407-488, 2001. 5. 4)

- 대법원 판례 98다60880(1999.4.9)참조

② 소방공동시설세의 당해세 판단

소방공동시설세도 담보물권을 취득하는 자로서도 장래 그 건축물·선박에 대하여 매년 과세기준일 현재의 소유자에게 소방공동시설세가 부과되리라는 것을 쉽게 예측할 수 있으므로, 소방공동시설세는 당해 건축물·선박과 관련하여 당해세에 해당한다.

[판례] 소방공동시설세의 당해세 범위에 포함여부 판단

지방세법(1995. 12. 6. 법률 제4995호로 개정된 것) 제239조, 제241조, 경기도도세조 제32조, 지방세법(1995. 12. 6. 법률 제4995호로 개정된 것) 제240조, 제242조 제1

항, 제189조 등의 규정들을 종합하여 보면, 소방공동시설세는 소방시설에 필요한 비용에 충당할 것을 목적으로 하여 그 소방시설로 인하여 이익을 받는 건축물 또는 선박의 소유자가 건축물·선박을 소유하고 있는 것 자체에 담세력을 인정하여 부과되는 지방세라고 볼 수 있고, 담보물권을 취득하는 자로서도 장래 그 건축물·선박에 대하여 매년 과세기준일 현재의 소유자에게 소방공동시설세가 부과되리라는 것을 쉽게 예측할 수 있으므로, 소방공동시설세는 당해 건축물·선박과 관련하여 지방세법(1995. 12. 6. 법률 제4995호로 개정된 것) 제31조 제2항 제3호 괄호 안의 단서에서 말하는 "그 재산에 대하여 부과된 지방세"에 해당한다.(대판 2001다74018, 2002. 2. 8.)

③ 가산금과 증가산금의 법정기일

법정기일은 원칙적으로 납세의무의 확정과 관련이 있는 것이기 때문에 가산금이나 증가산금의 경우에는 과세관청의 가산금·증가산금에 대한 별도의 확정절차 없이 위 규정에 의하여 당연히 발생하고 그 액수도 확정되는 것이고, 따라서 가산금·증가산금의 법정기일은 같은 법 제31조 제2항 제3호(다)목의 규정을 유추 적용하여 가산금·증가산금 자체의 납세의무가 확정되는 때, 즉 납부고지에서 고지된 납부기한이나 그 이후의 소정의 기한을 초과할 법정기일에 해당하는 것이다.

[판례] 가산금과 증가산금의 법정기일
가산금·증가산금의 법정기일에 관하여는

지방세법(1995. 12. 6. 법률 제4995호로 개정된 것) 제31조 제2항 제3호에서 따로 정한 바가 없으나, 같은 법 제1조 제13호와 제27조 제1항 및 제2항의 규정에 의하면 지방세를 납부기한까지 납부하지 아니한 때에는 이 법에 의하여 고지세액에 가산금을 가산하여 징수하고 납기경과 후 일정기한까지 납부하지 아니한 때에는 그 금액에 다시 소정의 증가산금을 가산하여 징수하도록 규정되어 있으므로, 가산금·증가산금은 같은 법 제25조 소정의 납세고지서에 의한 본세의 납부고지에서 고지된 납부기한이나 그 이후의 소정의 기한까지 체납된 세액을 납부하지 아니하면 과세관청의 가산금·증가산금에 대한 별도의 확정절차 없이 위 규정에 의하여 당연히 발생하고 그 액수도 확정되는 것이고, 따라서 가산금·증가산금의 법정기일은 같은 법 제31조 제2항 제3호 (다)목의 규정을 유추 적용하여 가산금·증가산금 자체의 납세의무가 확정되는 때, 즉 납부고지에서 고지된 납부기한이나 그 이후의 소정의 기한을 초과할 때로 보아야 한다.(대판 2001다74018, 2002. 2. 8.)

[사례] 가산금과 증가산금의 법정기일 판단
지방세법 제82조 및 국세징수법 제81조 제5항에 의거 압류재산 매각대금의 배분이나 충당에 있어서 지방세에 우선하는 채권이 있음에도 불구하고 배분순위의 착오나 교부청구의 부당 기타 이에 준하는 사유로 인하여 지방세 체납액에 먼저 배분하거나 충당한 경우에는 그 배분하거나 충당한 금액을 지방세에 우선하는 채권자에게 지방세

환급금의 예에 의하여 지급하는 것이며, 지방세가산금, 증가산금의 법정기일은 납부고지에서 고지된 납부기한이나 그 이후의 소정의 기한을 초과할 때로 보아야 할 것(대법원 2002.2.8선고, 2001다74018 및 1998.9.8선고, 97다12037판결 참조)으로써, 경매물건에 대한 매각대금의 배분과정에서 과세관청이 귀 공사의 근저당권 설정등기일 보다 늦게 법정기일이 도래한 취득세 가산금, 증가산금을 교부청구하여 과세관청에 배분되었다면 그 가산금, 증가산금에 대한 배분액을 지방세법 제46조 규정에 따른 환부이자를 계산하여 채권자인 귀 공사에게 환급하는 것이 타당하다고 하겠음(행자부 세정 13407-177, 2003. 3. 6)

④ 가산세의 법정기일

가산세의 법정기일에 대하여는 별도의 규정이 없는 것으로 보고 있으나 취득세등과 같이 보통징수방법에 의하여 고지한 납세고지서에 정한 납기일이 도과한 그 다음날이 되는 것으로 해석하여야 한다. 이는 가산세도 가산금이나 증가산금의 경우와 같이 과세관청의 가산금·증가산금에 대한 별도의 확정절차 없이 위 규정에 의하여 당연히 발생하고 그 액수도 확정되는 것이고, 따라서 가산금·증가산금의 법정기일은 같은 법 제31조 제2항 제3호 (다)목의 규정을 유추 적용하여 가산금·증가산금 자체의 납세의무가 확정되는 때, 즉 납부고지에서 고지된 납부기한이나 그 이후의 소정의 기한을 초과할 법정기일에 해당하는 것으로 보고 있어 가산세도 이와 마찬가지로 신고납부기한이

도과되는 날을 법정기일로 판단하여야 할 것이다.

[판례] 납세의무의 성립과 지방세 우선순위 판단

취득세에 대한 가산세 및 그 가산세를 포함한 취득세에 대한 가산금의 각 납세의무 성립일은 당해 부동산을 취득한 날로부터 자진신고기간인 30일이 도과된 이후로서, 그 기간이 근저당권 설정일보다 후에 도과되었다면 그 가산세 및 가산금은 그 근저당권에 의하여 담보된 채권에 우선할 수 없다 (대판 95다51113, 1996. 3. 8.)

[사례] 가산세에 대한 법정기일의 범위

지방세법(1995.12.6 법률 제4995호 개정 법률) 제31조 제1항 및 제2항의 규정에 의하여 지방자치단체의 징수금은 원칙적으로 공과금과 기타의 채권에 우선하여 징수하지만, 지방세의 과세기준일 또는 납세의무성립일 전에 설정한 전세권, 질권 또는 저당권의 목적인 재산의 매각으로 인하여 생긴 금액 중에서 지방세와 가산금을 징수하는 경우에 그 저당권 등에 의하여 담보되는 채권에 대하여는 우선할 수 없다고 규정하고 있으므로 지방세(당해세는 제외)의 과세기준일 또는 납세의무성립일 후에 성립된 저당권 등에 의하여 담보되는 채권에 대하여는 지방세를 우선하여 징수할 수 있다고 할 것이고 당해세가 아닌 지방세의 가산금은 본세의 납세기한이 아닌 가산금의 자체납기한 즉 가산금의 발생일을 기준으로 판단하여 하고 만약, 가산금발생일이 피담보권이 설정된 이

후라면 피담보권에 우선할 수 없는 것이며, 따라서 취득세본세에 대한 가산금의 법정기일은 가산금 자체발생일인 취득세를 보통징수방법에 의하여 고지한 납세고지서에 정한 납기한이 도과한 그 다음날이 되는 것으로 판단됨(행자부 세정13407-351, 2003. 5. 2)

[사례] 가산세와 가산금의 법정기일판단

구 지방세법(1994.12.22 법률 제4794호로 개정되기 전의 법률) 제31조 제1항 및 제2항의 규정에 의하여 지방자치단체의 징수금은 원칙적으로 공과금 기타의 채권에 우선하여 징수하지만, 지방세의 과세기준일 또는 납세의무성립일 전에 설정한 전세권, 질권 또는 저당권의 목적인 재산의 매각으로 인하여 생긴 금액 중에서 지방세와 가산금을 징수하는 경우에 그 저당권 등에 의하여 담보되는 채권에 대하여는 우선할 수 없다고 규정하고 있으므로 지방세의 과세기준일 또는 납세의무성립일 후에 성립된 저당권 등에 의하여 담보되는 채권에 대하여는 지방세와 가산금을 우선하여 징수할 수 있다고 할 것이고 이때의 과세기준일 또는 납세의무성립일은 법문의 표현에 비추어 볼 때 본세의 납세의무성립일을 의미하는 것이 분명하므로 가산금과 저당권 등의 피담보채권과의 우선 순위를 가림에 있어서도 본세의 과세기준일 또는 납세의무성립일을 기준으로 하여야 할 것임.(대법원 1997. 4.11, 96다40264 판결 참조)(행자부 세정13407-907, 2002. 9. 27)

(2) 채권우선순위 판단

조세채권의 우선 원칙은 지방세가 지방자치단체의 존립과 그 활동을 위한 경제적 기초를 이루는 것이기 때문에 지방세 채권이 다른 민사상의 채권과 달리 취급되어야 하며 이의 보장을 위하여 지방세 채권을 우선하도록 하고 있다. 그러나, 현행 헌법에서 누구든지 성별, 종교 기타 사회적 신분에 의하여 정치적·경제적·사회적·문화적 생활의 모든 영역에서 차별을 받지 아니한다는 평등주의를 천명하고 있기 때문에 지방세 채권을 일반 채권보다 항상 우선하게 한다면 헌법정신에 위배되는 문제가 발생하게 되는 것이다.

헌법의 하위규범인 지방세법에서 지방세 채권을 합리적인 사유없이 언제나 우선하게 하는 것은 위헌문제가 발생하게 되나, 지역주민에 대한 공공의 서비스를 제공하는 등 공익을 위하여 사용되는 지방세를 일반 채권과 같이 동등하게 보게되면 그 재원을 쉽게 확보할 수가 없게 되는바 공익을 위한 지방세 채권의 우선적용문제와 개인의 사익 보호문제를 여하히 조화할 것인가가 과제로 되는 것이다. 따라서 지방세 우선의 원칙적용은 사유재산권의 보호와 공공의 복리를 위한 공익을 조화시키면서 합리적인 일정부분에 대하여 지방세의 우선의 원칙이 적용되어야 할 것이다.

[사례] 지방세 우선의 원칙 판단

구 지방세법(1995. 12. 6, 법률 제4995호) 제31조 제2항 제3호의 규정에 의하여 새로 규정된 당해세의 우선적 효력은 그 우선적

효력을 설정한 법률이 제정되기 전에 이미 성립한 저당권이나 질권에 대해서까지 소급하여 적용될 수는 없고, 나아가 지방세법에 당해세 우선 규정이 전혀 없는 시점에 저당권을 설정받는 자에게 장래에 당해세 우선 규정이 신설될 것을 예측할 것을 요구할 수는 없으므로 저당권 설정후 제정된 당해세 우선규정을 그 규정 제정 전에 이미 성립한 저당권에 대해서까지 적용하는 것은 저당권자의 예측을 침해한다는 점에서도 허용될 수 없다 할 것임. 따라서 과세관청이 배당요구를 한 재산세 및 종합토지세가 모두 근저당권의 목적물에 관하여 부과된 당해세이고 그 법정기일(납세고지서 발송일)이 개정된 지방세법 시행이후라고 하더라도 그 조세채권은 개정된 지방세법 시행이전에 설정된 근저당권의 피담보채권에 대해서는 우선할 수 없다(대판98다59125, '99. 3. 12 참조)할 것이므로 귀문의 경우 1996. 1. 1 이전에 근저당권을 설정한 것이라면 종합토지세보다 우선함 (행자부 세정13407-127, 2001. 2. 2)

[사례] 지방세 우선의 원칙 적용판단

1) 지방세법 제82조 및 국세징수법 제56조의 규정에 의거 과세권자는 국세징수법 제14조 제1항 제1호 내지 제6호에 해당하는 경우에는 당해 관서·공공단체·집행법원·집행공무원·강제관리인·파산관리인 또는 청산인에 대하여 지방세 가산금과 체납처분비의 교부를 청구하여야 함으로 귀문의 경우 압류 없이 국세징수법시행령 제61조 및 국세징수법시행규칙 제37조 [별지] 제43호 서식에 의거 소정사항을 기재한 교부청구서

로서 납세자의 재산에 대하여 타기관에서 강제환가절차가 개시된 경우 그 환가대금 등에서 지방세 채권의 배당을 요구할 수가 있는 것임.

2) 지방세법 제31조 제2항 제3호의 규정에 의거 법정기일전에 설정한 전세권·질권 또는 저당권의 목적인 재산의 매각으로 인하여 생긴 금액 중에서 지방세와 가산금(그 재산에 대하여 부과된 지방세와 가산금을 제외)을 징수하는 경우에 그 전세권·질권 또는 저당권에 의하여 담보된 채권이 우선되나, 귀문의 경우 당해 재산에 대하여 부과된 당해세(재산세·종합토지세·도시계획세·공동시설세)는 관련 규정이 신설된 1996년 부터는 저당권 우선 설정과 관계없이 지방세 채권이 우선됨(행자부 세정 13407-167, 2001. 2. 13)

[사례] 지방세 채권 우선순위 판단

지방세법 제31조 제1항에서 “지방자치단체의 징수금은 다른 공과금과 기타의 채권에 우선하여 징수한다.” 라고 규정하고 있고 동법 제2항제3호에서 “각목의 1에 해당하는 기일(법정기일)전에 설정한 전세권, 질권 또는 저당권의 목적인 재산의 매각으로 인하여 생긴 금액 중에서 지방세와 가산금(그 재산에 대하여 부과된 지방세와 가산금을 제외한다)을 징수하는 경우에 그 전세권, 질권 또는 저당권에 의하여 담보된 채권”의 경우에는 우선하여 징수하는 것을 적용하지 아니한다라고 규정하고 있으므로, 토지신탁 계약으로 발생한 신탁수익금은 채납자 재산의 매각으로 인하여 생긴 금액에 해당하지

않으므로 지방자치단체의 채권압류는 신탁 수익금교부시 지방세의 우선 징수규정이 적용되지 않음(행자부 세정 13407-536, 2001. 11. 13)

[사례] 지방세 우선의 원칙 적용판단

구 지방세법(1995. 12. 6, 법률 제4995호) 제31조 제2항 제3호의 규정에 의하여 새로 규정된 당해세의 우선적 효력은 그 우선적 효력을 설정한 법률이 제정되기 전에 이미 성립한 저당권이나 질권에 대해서까지 소급하여 적용될 수는 없고, 나아가 지방세법에 당해세 우선규정이 전혀 없는 시점에 저당권을 설정받는 자에게 장래에 당해세 우선규정이 신설될 것을 예측할 것을 요구할 수는 없으므로 저당권 설정 후 제정된 당해세 우선규정을 그 규정 제정전에 이미 성립한 저당권에 대해서까지 적용하는 것은 저당권자의 예측을 침해한다는 점에서도 허용될 수 없다 할 것임. 따라서 과세관청이 배당요구를 한 재산세 및 종합토지세가 모두 근저당권의 목적물에 관하여 부과된 당해세이고 그 법정기일(납세고지서 발송일)이 개정된 지방세법 시행이후라고 하더라도 그 조세채권은 개정된 지방세법 시행이전에 설정된 근저당권의 피담보채권에 대해서는 우선할 수 없다(대판98다59125, '99. 3. 12 참조)할 것임. 또한 1996. 1. 1부터는 그 재산에 부과된 당해세(재산세 등)가 법정기일전에 설정된 전세권, 질권 또는 저당권에 우선함(행자부 세정13407-168, 2001. 2. 13)

[사례] 채권우선 순위 판단

1. 지방세법 제31조 제1항 및 제2항 제3호

규정에 의하여 취득세와 같이 신고에 의하여 납세의무가 확정되는 지방세에 있어서 신고한 당해 세액에 대하여는 신고일을 기준으로 다른 채권과의 우선 순위가 결정되는 것이므로, 근저당권이 신고일 전에 설정되었다면 그 근저당권이 우선하지만 신고일 후에 설정된 경우라면 지방세가 우선하는 것임.

2. 지방세법은 국세징수법을 준용토록 되어있고 국세징수법 제53조 제2항에 의해 압류에 관계되는 체납액의 일부가 납부 또는 충당된 때에는 압류재산의 전부 또는 일부에 대하여 해제할 수 있도록 되어있는바, 일부에 대해 해제할 것인지의 여부는 체납액 확보여부 등을 판단하여 과세관청에서 결정할 사항임(행자부 세정 13407-438, 2001. 4. 19)

[사례] 당해세의 우선의 원칙과 양수인의 권리와 비교

지방세법 제31조 제2항 제3호의 규정은 지방세에 대하여 우선되는 저당권 등(이하 저당권)은 당해 저당권설정 당시의 저당권자와 설정자와의 관계를 기본으로 하여 그 설정자의 납세의무를 기준으로 한 취지의 규정이라고 해석되므로, 저당권이 설정된 부동산이 제3자에게 양도되고 설정자에게 저당권에 우선하는 지방세 체납이 없었다면 양수인인 제3자에게 발생한 지방세 체납을 당해세라 하여 저당권에 우선하여 징수할 수는 없다.(행자부 세정 13407 - 508, 2001. 5. 11)

[사례] 채권의 우선 순위 판단

지방세법 제31조제1항 규정에 의하여 지방세채권과 저당권 등에 의해 담보된 채권과의 우선순위는 그 재산에 대하여 부과된 지방세채권을 제외하고는 지방세의 법정기일과 일반 담보채권 설정일을 비교하여 결정되는 것이며, 당초 취득세 납부이후 토지가 비업무용으로 판정되어 중과세가 부과된 경우 법정기일은 중과세 부과당시를 기준으로 판단하여야 하므로, 배당순위는 ①당초 취득세 ②근저당권 ③취득세 중과세에 대한 채권순으로 결정됨(행자부 세정 13407-268, 2001. 8. 30)

(3) 국세채권과의 우선순위

일반채권과 조세채권의 우선 순위를 판단함에 있어서는 법정기일을 기준으로 판단하면 되는 것이나 지방세 채권과 동일한 국세의 채권과의 우선순위를 판단함에 있어서는 채권을 우선 행사하는 날인 채권을 선착순하여 압류하는 날을 근거로 하여 판단하여야 하는 것이다.

[사례] 국세와 지방세 채권의 우선 순위 판단

지방세법 제31조 제2항 각호의 1의 규정 내용은 지방세 채권에 우선하여 배분하여야 할 사항으로서 국세 또는 공과금의 가산금 또는 체납처분비 등이 우선 배분되는 것임. 다만, 동법 제31조 제2항 제3호의 규정에 의거 법정기일 전에 설정한 전세권·질권 또는 저당권의 목적인 재산의 매각으로 인하여 생긴 금액 중에서 지방세와 가산금(그 재

산에 대하여 부과된 지방세와 가산금을 제외한다)을 징수하는 경우에 그 전세권·질권 또는 저당권에 의하여 담보된 채권(예: 산재보험금 등)이 우선하는 것이나 이는 「법정기일을 기준」으로 채권 우선순위 여부를 판단하여야 함. 그리고 동법 제34조 제1항의 규정에 의거 납세의무자의 재산을 지방자치단체의 징수금의 체납처분에 의하여 압류하였을 경우에 다른 지방자치단체의 징수금 또는 국세의 교부청구가 있을 때에는 압류에 관계되는 지방자치단체의 징수금은 교부청구에 관계되는 다른 지방자치단체의 징수금 또는 국세에 우선하여 징수할 수 있는 것이며 국세와 다른 지방자치단체의 징수금과의 우선순위는 「압류 선택수 여부를 기준」으로 판단하는 것임.(행자부 세정13407-63, 2001. 1. 12)

[사례] 압류선택수와 압류의 효력판단

지방세법 제34조 제1항의 규정에 의거 납세의무자 또는 특별징수의무자의 재산을 지방자치단체 징수금의 체납처분에 의하여 압류하였을 경우에 다른 지방자치단체의 징수금 또는 국세의 교부청구가 있을 때에는 압류에 관계되는 지방자치단체의 징수금은 교부청구에 관계되는 다른 지방자치단체의 징수금 또는 국세에 우선하여 징수하는 것이며, 채권압류의 효력은 국세징수법 제42조의 규정에 의하여 채권압류통지서가 채무자에게 송달된 때에 발생하는 것임. 따라서 귀문과 같이 여러 과세기관에서 송달한 채권압류통지서가 채무자인 귀 은행에 접수된 경우 채권압류통지서가 접수된 순서에 따라

우선 추심·변제되는 것임. (행자부 세정 13407-1120, 2000. 9. 19)

[판례] 등록세와 근저당권부 채권의 우선 순위의 판단기준

등록세는 신고납세방식의 조세로서 이러한 유형의 조세에 있어서는 원칙적으로 납세의무자가 스스로 과세표준과 세액을 정하여 신고하는 행위에 의하여 조세채무가 확정되고, 그 납부행위는 신고에 의하여 확정된 구체적 조세채무의 이행으로 하는 것이므로 근저당권의 목적인 재산의 매각으로 인하여 생긴 금액에서 등록세를 징수하는 경우, 그 세금과 근저당권에 의하여 담보된 채권의 우선순위를 정함에 있어서는 이 사건의 경우 구 지방세법(1997. 1. 13. 법률 제5291호로 개정되기 전의 것) 제31조 제2항 제3호 가목에 의하여 각 세금의 신고일과 근저당권설정등기일을 비교하여 그 일자의 선후를 기준으로 우선순위 여부를 판단하여야 하고, 만일 신고조차 하지 아니하여 같은 법 제31조 제2항 제3호 나목에 의하여 과세표준과 세액을 지방자치단체가 결정, 경정 또는 수시 부과 결정하는 경우에 고지한 당해 세액에 대하여는 그 납세고지서의 발송일을 기준으로 그 우선순위를 판단하여야 한다.(대판 2000다1457, 2000. 3. 24)

2. 순환배당과 지방세 우선원칙의 적용한계

그런데 현행 국세기본법이나 지방세법에

서 일반채권은 법정기일을 기준으로 지방세 채권이나 국세 채권의 우선순위를 판단하도록하고 있는 데 비하여 조세채권간에는 선착수 압류기준으로 우선순위를 판단하도록하고 있기 때문에 국세, 지방세 및 저당권이 서로 우선경합하는 경우가 발생하게 되는 것이다. 이 경우 배당을 함에 있어서 어떻게 배당을 하여야 하는가? 이에 대하여는 특별한 규정을 두고 있지 아니하기 때문에 법원에서 일정한 기준으로 배당을 하고 있는 순환배당방식으로 배분을 하여야 할 것이다. 일본에서는 이를 명문으로 규정을 두고 있기 때문에 명확하게 예측을 할 수가 있으나 우리나라의 경우 국세 및 지방세법에서도 배분방식에 관한 규정을 두고 있지 아니하다.

다음의 사례와 같이 배당을 함에 있어서 조세채권, 일반채권, 국세채권등에 있는 경우 법정기일과 조세기관간의 압류선착수원칙에 의거 배분을 하는 경우 서로 우선순위가 충돌하는 경우가 발생하게 되는 때에는 배분에 있어서 갈등을 가지게 된다. 이에 대하여 국세징수법 등에서 특별한 배분원칙을 규정하고 있지 아니하고 있는 실정이다. 이에 대하여 법원은 순환배당을 하고 있는 데 이에 대하여 살펴보면 다음과 같다.

배당의 순환관계가 발생하는 경우 배당방법에 관하여는 안분배당설과 안분후흡수설이 있는바, 안분배당설은 배당할 채권액을 채권액의 비율에 따라 안분배당하는 것이며 안분후흡수설은 1단계로 채권액에 비례하도록 안분후 2단계에서는 1단계에서 안분배당을 받지 못한 부족금액을 자신의 채권액에

달할 때까지 안분액으로 흡수한 다음 그 결과를 배당액으로 삼는 방법을 말하는 것이다. 이 경우 흡수할 금액은 자신의 채권액중 1단계에서 안분받지 못한 부족액과 1단계에서 후순위자에게 안분된 금액을 각 한도로 하는 바 이 안분후흡수설이 다수설이다.

- ① 환가대금 총액에서 직접 체납처분비를 우선 공제.
- ② 국세, 지방세, 저당권별로 총 배당금액에서 채권금액별로 안분함
- ③ 부족액에 대하여는 선순위자가 후순위자로부터 우선흡수하여 배당함
- ④ 안분금액 + 흡수배당액으로 총 배당액 산정

[사례 1] 다음 사례에서 순환배당의 경우 배당대상금액범위와 각 채권의 우선순위를 보면 『국세 > 저당권, 저당권 > 지방세, 지방세 > 국세』에 각각 순환적 우선하며 다음과 같음.

- 환가 대금 : 1,300만원
- 저당권 채권액 : 800만원
- 압류지방세 : 600만원
- 국세체납액 : 200만원
- 체납처분비 : 100만원

① 직접체납처분비의 공제 1,300만원-100만원 = 1,200만원

② 채권액 비율별 안분배당

- 저당권 채권액 : 800만원(50%) → 1,200만원× 50%= 600만원

- 압류지방세 : 600만원(37.5%) → 1,200만원× 37.5%= 450만원
- 국세채납액 : 200만원(15.5%) → 1,200만원× 15.5%= 150만원

③ 후순위자의 흡수액 배당[국세>저당권, 저당권>지방세, 지방세>국세]

구분	지방세	국세	저당권	합계액
당초 채권액	600만원	200만원	800만원	1,600만원
채권비율	37.5%	15.5%	50%	100%
1단계 안분배분	450만원	150만원	600만원	1,200만원
부족액	150만원	50만원	200만원	400만원
2단계 흡수배분		50만원	-50만원	
	-150만원		150만원	
	50만원	-50만원		
배당총액	350만원	150만원	700만원	1,200만원

④ 총배당액의 산정 : 지방세 350만원, 국세 150만원, 저당권 700만원

이 경우 안분배당설에 의하면 지방세에 배당될 금액이 450만원이나 흡수후 안분배당설을 채택하여 안분할 경우에는 지방세에 배당할 금액은 350만원으로 그 배당금액이 100만원이나 줄어들게 되는 것이다. 그러나 저당권에 기한 배분금액은 당초 안분배당설에 의하면 600만원이나 흡수후 안분설에 의하면 오히려 배당액이 늘어나 700만원에 해당한다.

[사례 2] 다음 사례에서 순환배당의 경우 배당대상금액범위와 각 채권의 우선순위를 보면 『국세>저당권, 저당권>지방세, 지방세>국세』에 각각 순환적 우선하며 다음과 같음.

- 환가 대금 : 36,300만원
- 저당권 채권액 : 89,450만원
- 압류지방세 : 4,935만원
- 국세채납액 : 1,615만원
- 체납처분비 : 300만원

① 직접채납처분비의 공제 36,300만원-300만원 = 36,000만원

② 채권액 비율별 안분배당

- 저당권 채권액 : 89,450만원(93.18%) → 36,000만원× 93.18%= 33,545만원
- 압류지방세 : 4,935만원(5.14%) → 36,000만원× 5.14%= 1,850만원
- 국세채납액 : 1,615만원(1.68%) → 36,000만원× 1.68%= 605만원

③ 후순위자의 흡수액 배당[국세>저당권, 저당권>지방세, 지방세>국세]

④ 총배당액의 산정 : 지방세 605만원, 국세 1,010만원, 저당권 34,385만원

이 경우 안분배당설에 의하면 지방세에 배당될 금액이 1,850만원이나 흡수 후 안분배당설을 채택하여 안분할 경우에는 지방세에 배당할 금액은 605만원으로 그 배당금액이 줄어들게 되는 것이다. 그러나 저당권에 기한 배분금액은 당초 안분배당설에 의하면 33,545만원이나 흡수 후 안분설에 의하면

구 분	지방세	국 세	저당권	합계액
당초 채권액	4,935만원	1,615만원	89,450만원	96,000만원
채권비율	5.14%	1.68%	93.18%	100%
1단계 안분배분	1,850만원	605만원	33,545만원	36,000만원
부족액	3,085만원	1,010만원	55,905만원	60,000만원
2단계 흡수배분		1,010만원	-1,010만원	
	-1,850만원		1,850만원	
	605만원	-605만원		
배당 총액	605만원	1,010만원	34,385만원	36,000만원



<환가금액과 배당대상범위>

- 환가대금 : 1,700만원
- 저당권 채권액 : 1,000만원
- 압류지방세 : 500만원
- 국세채납액 : 300만원
- 채납처분비 : 100만원

여기서 보면 첫째, 국세의 경우 법정기일이 저당권 설정일보다 우선하며, 둘째, 지방세는 저당권설정일보다 늦게 됨으로 셋째, 국세와 지방세의 우선순위를 비교하면 지방 오히려 배당액이 늘어나 34,385만원에 해당한다.

일본의 경우에는 다음과 같은 방법으로 배당을 하고 있다.

세와 국세의 압류 선착수원칙에 의거 지방세가 우선함으로 이 경우 조세채권간에 우선여부와 일반채권과 조세채권간의 우선여부가 서로 상충됨으로 이에 대한 채권의 우선순위 조정방법에 대하여는 다음과 같은 순환배당방법에 의한다.

- ① 환가대금 총액에서 직접 채납처분비를 우선 공제.
- ② 국세와 지방세는 법정기일순으로, 저당권은 설정일이 오래된 순으로 열거후 총액범위에서 배당대상금액을 확정함
- ③ 국세와 지방세는 선착수원칙을 적용하

여 우선순위를 판단하고 타 채권과는 법정기일을 기준으로 우선순위를 판단
 ④ 전체 환가금액에 대하여 우선순위별로 분배

① 환가대금 1,700만원 - 직접채납처분비 100만원 = 1,600만원

② 오랜된 순위별 배당범위 결정 : 국세 (300만원) → 저당권(1000만원) → 지방세 (300만원)로 하되 저당권 채권액(1000만원) 확정

③ 국세와 지방세의 압류선착수원칙 적용 : 국세보다 지방세가 압류선착수하였으므로 지방세를 우선 배당(500만원)하고 국세는 100만원으로 배당

④ 배당 순위
 - 직접채납처분비 100만원, 저당권 1000만원, 지방세 500만원, 국세 100만원

3. 변제공탁과 체납여부 판단

공탁은 지방자치단체의 금전채권을 수령하지 아니한 경우 그에 대한 이자비용등을 부담하지 아니하기 위하여 금전채권을 소멸시킬 목적으로 행하여 지는 것이므로 지방세법상 공탁은 금전공탁에 한하고 있으며 공탁할 수 있는 경우에는 체납처분금액이 징수할 지방자치단체의 징수금에 총당하고 잔여액을 반환할 경우와 납세의무자나 특별징수의무자에 대한 과오납금의 환부와 특별징수의무자에 대한 징수교부금을 교부하는 경우이다. 따라서 공탁은 지방세법 또는 그

법에 근거를 둔 조례의 규정에 의하여 채권자, 납세의무자, 특별징수의무자 기타의 자에게 교부할 금전은 다음의 경우에 공탁할 수 있다.

- 자치단체에 대한 채권자가 금전의 교부를 받지 아니하거나 받을 수 없는 경우
- 세무공무원의 과실없이 채권자를 알 수 없는 경우
- 금전에 한함(체납처분시는 물품도 가능하다고 봄)

공탁의 효과는 정당한 사유없이 지방자치단체에 대한 금전을 찾아가지 아니한 경우에는 그에 대한 이자가 발생하게됨으로 공탁을 함으로서 채무이행의 효력이 발생되고 그 금전채권은 소멸하게되는 것이다.

[사례] 공탁의 효력과 납세의무의 이행

지방세법시행령 제9조 제2항의 규정에 의거 지방세는 지방자치단체의 금고 또는 지방세 수납대리점인 금융기관(지방자치단체의 금고업무를 대행하는 기관 포함)에서 수납하여야 하는 바, 공유수면매립공사로 준공된 산업단지에 대하여 행정구역이 확정되지 아니한 상태에서 ○○시와 △△시가 각각 종합토지세 등 지방세를 부과처분한 경우로서 납세자(○○ 주식회사)가 변제공탁을 한 때에는 지방세 채무를 이행한 것으로 보아야 할 것이며 이를 체납한 것으로 관리할 수가 없는 것임(행자부 세정 13407-860, 2002. 9. 12)(대법원 법정 3302-282, 2002. 8.

20참조)

- 변제공탁을 실행한 경우에는 지방세 채무를 이행한 것과 동일한 효력을 가지게 되는 것이므로 체납이 되지 아니하는 것임.

[사례] 법원 공탁시 체납여부 판단

지방세법 제10조제1항의 규정에 의거 지방자치단체의 장은 과세권 귀속 기타 이법의 규정의 적용에 있어서 타 지방자치단체의 장과 의견을 달리하여 협의가 되지 아니할 경우에는 도내에 관한 것은 도지사에게 그 결정을 청구하고 그에 따라 결정할 수 있

으므로 과세권이 확정되지 아니한 상태에서 과세권행사 귀속문제는 귀도 소관사항으로 처리하여야 할 것이며, 지방세법시행령 제1조제2항의 규정에 의거 지방세는 지방자치단체의 금고 또는 지방세 수납대리점인 금융기관(지방자치단체의 금고업무를 대행하는 기관을 포함)에서 수납하여야 하는바, 과세권의 귀속이 확정되지 아니한 상태에서 납세자에게 2중으로 재산세등 지방세를 부과처분하는 것은 위법한 과세처분임 (행자부 세정13430-674, 2002. 7. 24) ☹

