



지방세법상 연부취득과 과세문제에 대한 소고

행정안전부 지방세운영과장
전 동 흔

1. 의의

통상적인 거래에 있어서는 매도자와 매수자간의 의사합치에 의하여 거래 대금을 비교적 단기간내에 완납하게 됨에 따라 취득이 이루어지나 일정한 거래의 경우에는 거래 대금이 거액이거나 일시에 완납할 수 없는 경우 장기간에 걸쳐서 나누어서 거래를 하게 된다. 이와 같이 장기간에 걸쳐서 거래되는 경우 장기 할부거래의 형식을 갖추게 되는데 이 경우 지방세법상에서는 연부취득이라고 한다.

그런데 지방세법상 연부취득에 대하여 취득시기등 특례를 두고 있어 단순한 매매거래와는 다른 특성을 띠게 되는 것이다. 그러나 연부취득도 매매계약에 의한 유상승계취득의 일종으로 원칙적으로 잔금을 지급하여야 비로소 취득에 해당하는 것이나 지방세법상에서 매 연부금지급시마다 취득한 것으로 보아 매 연부금을 지급한 때에 취득세납세의무가 발생하게 되는 것이다. 그러나 연부금을 지급하는 도중에 해약이 된 경우에는 중도금지급 중에 해약된 것과 같이 취득이 이루어지지 아니한 상태가 되므로 기납부한 취득세는 환부하게 되는 것이다.

이와 같이 연부취득의 경우 취득시기 등에 따라 특례를 두고 있기 때문에 취급을

달리하여야 하는 부분이 있게 된다. 예를 들면 지방세 감면을 하는 경우 연부로 취득한 때에 감면이후 일정기간의 유예기간을 두고 있는 경우 그 유예기간의 기간일을 연제로 보아야하는지 여부가 쟁점이 되는 것이다 이와 같이 연부취득에 대한 특례를 인정하게 됨에 따른 제반 지방세법상의 문제를 살펴보고 그에 따른 과세문제를 살펴보아야 하는 것이다.

또한 연부취득과 유사한 할부거래나 선수협약에 의한 취득문제에 대하여도 비교하여 보면 또 다른 특성을 지니고 있어 연부취득에 따른 제반문제에 대하여 다르게 보아야 하는 법리를 정립할 필요가 있는 것이다. 그에 따라 연부취득과 할부취득이나 선수협약에 의한 취득과의 과세문제가 달라지게 된다.

II. 연부취득에 대한 과세법리

1. 개념의 정립

민법상 연부에 대하여 적극적인 개념정리 규정이 없으나 지방세법상 「연부」라 함은 매매계약서상 연부계약형식을 갖추고 일시에 완납할 수 없는 대금을 2년 이상에 걸쳐 일정액씩 분할하여 지급하는 것을 말한다. 즉 연부취득도 유상승계취득의 일종으로서 기본적으로 대금을 완납하여야 유효한 취득이 되는 것이며, 지방세법시행령에서 매 연부금지급일을 취득일로 보는 것은 최종연부금을 완납할 것을 정지조건으로 하여 납세의무가 있는 것으로 보는 것이기 때문에 연부금을 완납하지 아니하고 중도에 계약을 해약한 것이라면 중도금지급 중에 해약한 것과 마찬가지로의 결과를 초래하게 되는 것이다.

그래서 연부취득 중에 해약이 된 경우에는 잔금을 지급하지 아니하고 해약이 된 것과 동일하므로 취득세납세의무가 없는 것이다. 즉 연부취득 중인 과세물건을 마지막 연부금지급일 전에 계약을 해제한 때에는 이미 납부한 취득세는 환부하여야 한다.

그리고 연부로 취득 중인 부동산을 경정계약에 의하여 취득한 경우 경정계약시점에서의 경정계약자는 당초 계약자가 지급한 금액에 대한 취득세를 납부하여야 하며, 그 이후부터는 연부금지급일마다 매 연부금액에 대한 취득세를 납부하여야 한다. 따라서



연부취득 중에 경정계약을 함으로써 종전의 납세자는 기납부한 취득세를 환부받게 되는 것이다.

일시취득조건으로 취득한 부동산에 대한 대금지급방법을 연부계약형식으로 변경한 경우에는 계약변경시점에서 그 이전에 지급한 대금에 대한 취득세의 납세의무가 발생하며, 그 이후에는 사실상 매 연부금지급일마다 취득세를 납부하여야 한다.

(1) 정지조건부 취득의 일종

연부취득은 일종의 장기간 대금을 분납하는 유상승계취득의 일종으로서 승계취득시 취득을 판단하는 대전제는 잔금을 상대방에게 지급하여야 그 효력이 발생하는 것이므로 잔금인 최종 연부금을 지급하지 아니하고 계약을 해지한 경우에는 취득이 성립되지 아니한 결과가 되고 나아가 취득세납세의무도 성립되지 아니한다.

따라서 연부취득은 최종 대금을 완납할 것을 정지조건으로 하는 유상 승계취득의 일종인 것이다. 왜냐하면 연부취득은 비록 중도금을 지급할 때마다 취득세 납세의무가 성립하는 것으로 보고 있더라도 최종 연부금을 지급하지 아니한 상태에서는 취득이 이루어지지 아니하였기 때문에 그동안 매연부금을 지급할 때 마다 취득세를 납부하였다고 하더라도 취득세 납세의무가 발생하지 아니하는 것이다.

(2) 장기 유상승계 취득의 일종

「연부」라 함은 매매계약서상 연부계약형식을 갖추고 일시에 완납할 수 없는 대금을 2년 이상에 걸쳐 일정액씩 분할하여 지급하는 것을 말하며, 연부로 취득 중인 부동산을 경계계약에 의하여 취득한 경우 경계계약시점에서의 경계계약자는 당초 계약자가 지급한 금액에 대한 취득세를 납부하여야 하며, 그 이후부터는 연부금지급일마다 매 연부금액에 대한 취득세를 납부하여야 한다.

일시취득조건으로 취득한 부동산에 대한 대금지급방법을 연부계약형식으로 변경한 경우에는 계약변경시점에서 그 이전에 지급한 대금에 대한 취득세의 납세의무가 발생하며, 그 이후에는 사실상 매 연부금지급일마다 취득세를 납부하여야 한다. 연부취득 중인 과세물건을 마지막 연부금지급일 전에 계약을 해제한 때에는 이미 납부한 취득

세는 환부하여야 한다. 이와 같이 연부취득시 납세의무를 부여하는 이유는 사실상 소유권을 취득한 것으로 보는 것이 아니나, 조세채권을 조기에 확보할 목적인 것이다.

[사례] 연부취득과 환부대상 판단

연부취득의 경우 취득의 시기는 계약보증금을 포함하여 매 연부금을 사실상 지급할 때마다 취득한 것으로 보는 것이고, 연부취득 중인 과세물건을 마지막 연부금지급일 전에 계약을 해제한 때에는 이미 납부한 취득세는 환부된다 할 것이나, 당초 매수인이 계약을 해제하지 아니한 채 제3자와 공동으로 당초 계약에 관한 권리의무를 승계하기로 하였을 뿐 다른 연부계약 조건에 변경이 없는 경우라면 이미 납부한 취득세는 환부되지 아니한다고 봄.(행자부 세정-629, 2007.3.15.)

- 연부취득 중에 계약이 해지되거나 제3자 명의로 경계계약을 하는 경우에는 기납부한 취득세를 환부하는 것이나 당초 연부취득계약자와 공동으로 계약을 추가하는 경우에는 기 납부한 취득세를 환부할 수가 없는 것임.

[판례] 연부취득의 사실상의 취득시기

연부로 취득하는 경우의 취득시기를 규정한 구지방세법시행령(1996.12.31. 대통령령 제15211호로 개정되기 전의 것) 제73조 제5항은 조세채권의 조기인식을 위하여 특례를 둔 것으로서 함부로 확장해석할 수 없고 토지의 성질상 연부금에 상응하는 부분으로 분할하여 사용할 수는 없으며 전체를 일괄적으로 사용하여야 하는 점을 감안하면, 연부취득 중인 토지에 관한 비업무용 토지의 유예기간 기산일은, 원칙적으로 연부대금을 완납한 때이고, 그 대금완납 전에 소유권이전등기를 한 때에는 그 등기일이 라고 봄이 상당함. (대법원 2003두3857, 2005.6.24.)

[사례] 국적취득부 나용선의 연부 취득에 해당판단

지방세법제105조제1항에서 취득세는 부동산·차량·기계장비·임목·항공기·선박 등의 취득에 대하여 당해 취득물건 소재지의 도에서 부과한다고 규정하고 있고, 동법시행령제73조제5항에서 연부로 취득하는 것으로서 그 취득가액의 총액이 법 제113조의 적용을 받지 아니하는 것에 있어서는 그 사실상의 연부금 지급일을 취득일로 보아 그 연부금액(매회 사실상 지급되는 금액을 말하며, 취득금액에 포함되는 계약보증금

을 포함한다)을 과세표준으로 하여 부과한다고 규정하고 있으며 국적취득조건부 나용선(BBCHP)은 용선계약의 형식을 취하고는 있으나 실질적으로는 선박의 매매로서 그 선박의 매매대금을 일정기간 동안 분할하여 지급하되 그 기간 동안 매수인이 선박을 사용할 수 있도록 하는 것이므로(2006두18270, 2009.1.30), 본 용선계약과 같이 선박을 임차하여 수입한 후 선박대금을 2년 이상(12년) 분할상환 하는 경우는 수입신고필증을 교부받았다 하더라도 지방세법상 연부취득에 해당되는 것이므로, 지방세법 제73조 제5항에 따라 매회 용선료를 지급할 때마다 연부취득에 따른 취득세 납세의무가 성립함(행안부 지방세운영과-1154, 2010. 3. 19)

- 국적취득조건부 나용선계약(BBCHP)은 용선계약의 형식을 취하고는 있으나 실질적으로는 선박의 매매로서 그 선박의 매매 대금을 일정기간 동안 분할하여 지급하되 그 기간 동안 매수인이 선박을 사용할 수 있도록 하는 것임(2006두18270, 2009. 1.30), 선박을 수입에 의하여 취득하는 경우에는 당해 물건을 우리나라에 인취하는날 또는 보세구역을 경유하는 것은 수입신고필증교부일을 승계취득일로 보는 것이나, 본 용선계약과 같이 선박을 임차하여 국내에 수입하고 선박대금을 분할상환 하는 경우는 지방세법상 별도의 규정을 두고 있지 않으므로 수입에 의한 취득으로 볼 수 없음. 그러므로 국적취득조건 용선계약에 의하여 지급하는 용선료는 선박매매대금으로서 그 대금지급기간이 2년이상(12년)이므로 지방세법상 연부취득에 해당되는 것이며, 지방세법 제73조 제5항에 따라 매회 용선료를 지급할 때마다 연부취득에 따른 취득세 납세의무가 성립됨.

(유사 유권해석)

1. 국내 법인이 국적취득조건부나용선(BBCHP) 계약에 의해 선박을 취득하고 선박대금을 7년에 걸쳐 연불방법에 의하여 지불하는 경우라면 연부취득에 따른 취득세 납세의무가 성립하는 것이며, 취득의 시기는 매 연부금을 지급하는 때가 되는 것임.(세정-5330, 2007.12.12 ; 세정1268-2954, 1982.03.03)
2. 나용선계약상의 용선료는 그 계약의 형식여하에 불구하고 사실상은 용선기간 동안의 금리를 포함한 선가의 분할상환액으로 그 지급일에 용선료에 상당하는 부분을 매년 연불로 취득하고 있다고 하여야 할 것이므로 당해 선박에 대한 수입면상 발급여부에 관계없이 연불취득에 해당되어 계약상 용선료 지급시마다 취득세를 납부하여야 함.(세정1268-2954, 1982.03.03)

(대법원판례)

1. 국적취득조건부 용선계약이라 함은 용선계약의 형식을 취하고는 있으나 실질적으로는 선박의 매매로서 그 매선대금을 일정기간동안 분할하여 지급하되 그 기간동안 매수인이 선박을 사용할 수 있는 것으로서 선박수입의 특수한 형태임 라 할 것이므로 국적취득조건부 용선계약에 의한 선박의 도입은 그 국적취득여부를 불문하고 수입에 해당된다.(2006두18270, 2009.1.30)
2. 할부금의 지급방법이 2회 이상으로 분할되어 최종지급기일까지의 기간이 1년 이상인 국적취득조건부 용선계약은 법인세법을 적용하는 경우 장기할부조건부 매매와 동일하게 취급하여야 함. (2006두18270, 2009.1.30)

2. 연부취득과 선수협약과의 비교

연부취득	선수취득
① 계약당시 계약목적대상이 존재할 것 ② 매매계약서상의 대금지급기간이 2년 이상 일 것 ③ 계약목적물 : 부동산, 선박 ※ 할부거래에 관한 법률	① 계약당시 계약목적물이 불확정 ② 선수금을 지급(대금이 아님) ③ 선수협약시 추후 정산하여 본 계약을 별도 체결함.

(1) 연부취득

첫째, 연부취득의 경우 계약당시 계약목적대상이 존재하여야 하나 선수협약의 경우 계약당시 계약목적물은 존재하되 위치, 면적 등이 불확정한 경우를 의미하는 것이다. 예를 들면 매매계약서를 체결할 당시 계약의 대상인 토지의 지번, 면적 등이 명확하게 존재하는 경우에는 연부취득 계약대상으로 보아야 하나, 선수협약의 경우에는 토지 등 계약목적물은 존재하되 가지번(예 : XX블럭 OO노트)이나 면적이 특정되지 아니한 것이고 추후 반드시 정산하도록 본 계약을 체결하게 되는 것이다.



또한 아파트를 분양할 경우 분양회사에서 분양대금을 납부하는 기간을 2년 이상 두고 있다고 하더라도 그 계약의 목적물인 건물(아파트)이 없기 때문에 연부취득에 해당되지 아니하는 것이다. 이에 대해 아파트의 토지부분은 목적물이 존재하기 때문에 연부취득으로 취득세를 납부하여야 한다는 의견을 제시할 수가 있으나 집합건물의 소유및관리에관한법률 제20조 제1항의 규정에서 구분소유자의 대지사용권은 그가 가지는 전유부분의 처분에 따른다라고 규정하고 있기 때문에 토지부분인 대지권은 건물의 전용부분이 존재하지 아니하는 한 의미가 없는 것이다.

[사례] 연부취득에 해당여부 판단

도시 및 주거환경정비법에 의한 사업시행자인 甲법인이 추후 건축될 복합건축물 및 그 대지를 乙법인에게 양도하는 부동산 매매계약을 2007.4.6. 체결하고 잔금은 신축공사가 완료되는 시점인 2010.9.에 지급하기로 하는 매매계약을 체결한 경우 乙법인이 취득하는 부동산 계약의 목적물은 관리처분계획인가 후 신축될 건축물이고 사업부지는 매입 중에 있는 점, 사업시행 토지의 매입결과에 따라 관리처분계획상 건축물의 분양면적과 대지권이 변경될 수 있음을 예정하는 조건인 점, 매매대금은 잠정 매매대금으로 하고 추후 사업부지 매입 및 건축물 분양결과에 따라 증감한 가액으로 정산하도록 하고 있는 점, 목적물이 확정되면 매매목적물 확정 및 정산계약서를 작성하고 있다는 점 등을 종합적으로 고려하여 볼 때, 乙법인은 부동산 매매계약 체결당시 취득하는 부동산의 목적물이 존재하지 아니할 뿐만 아니라 건물과 토지의 위치, 면적 등이 특정되어 있지 않으므로 계약일로부터 2년 이상에 걸쳐 대금을 분할하여 지급하는 내용의 매매계약이 체결되었다 하더라도 연부취득에 해당되지 않는 것임(행안부 도세-843, 2008. 5. 13)

둘째, 연부계약은 매매계약서상의 대금지급기간이 2년 이상이어야 하고, 이는 민법에 의한 기간계산으로 판단하여야 하므로 초일불산입하여 산정하는 것이다. 또한 계약서상의 대금지급기간을 의미하는 것이기 때문에 사실상의 대금지급기간과는 무관한 것이다. 예를 들면 계약서상의 대금지급기간을 2년 이상으로 하였으나 2년이 되기 전에 미리 대금을 완납하였다고 하더라도 연부취득에 해당되기 때문에 매 연부금지급일로부터 30일 이내에 취득세를 신고납부하지 아니한 경우에는 취득세 가산세의 납세

의무가 발생하는 것이다.

역으로 매매계약서상의 대금지급기간을 2년 미만으로 하고 잔금을 2년 이후에 완납한 경우에는 연부취득에 해당되는 것인가? 이는 당초 매매계약서상 대금지급기간을 2년 이상으로 하지 아니한 것이기 때문에 연부계약에 해당되지 아니하는 것이며, 단지 대금을 지연하여 불입한 것에 불과하다. 선수협약은 장차 택지매매계약을 체결할 것을 예약한 것에 불과하기 때문에 이 경우 선수금은 대금이 아니며, 추후 본계약을 이행할 것을 전제로 지급되는 금액으로서 선수금을 완납하였다고 하더라도 취득세납세의무가 발생되지 아니하는 것이다.

[사례] 연부취득 판단

한국토지공사로부터 토지를 매매로 취득하면서 매매계약서 상에 대금지급 기간을 2년 미만에 걸쳐 일정액씩 분할하여 지급하기로 계약을 체결하고 매회 대금을 지급하다가 잔금지급 기한의 경과로 실제 대금지급기간이 2년 이상이 된 경우 매매계약서상 대금지급 기간을 2년 이상으로 변경하지 않았다면 연부취득에 해당된다고 볼 수 없으므로 매매대금에 대한 사실상 잔금지급일을 취득의 시기로 보아야 할 것으로 사료되며, 개인 취득자의 경우는 잔금 지급기한 연체에 따른 연체료를 지급하였다 하더라도 취득세 과세표준에서 제외되는 것임(행안부 지방세운영-2584, 2008. 12. 18)

[판례] 선수협약의 판단과 취득시기

「사업인정고시일 이후에 계약을 체결한 경우」라 함은 사업인정고시일 이후에 대체할 부동산을 취득하는 계약을 체결한 경우를 의미하는 것이므로, 사업인정고시일 이전에 장차 부동산을 취득하는 계약을 체결할 것을 약속한 경우에는 그것이 바로 부동산취득계약이 되는 경우를 제외하고는 사업인정고시일 이전에 부동산취득계약 자체를 체결한 것으로 볼 수는 없음. 원심판결이유에 의하면 원심은 원고 등이 수용토지의 대체토지를 미리 확보하기 위하여 사업인정고시일 이전인 1990.12.7. 수원시장과 택지공급협약을 체결하였지만, 위 협약당시에는 택지조성 토지의 면적 및 공급가액을 특정하지 못하고 도면에 의한 위치와 추정공급가액만을 정한 채 공급대상 토지의 면

적은 확정측량에 의하여 증감되고, 공급가액은 공급대상 토지에 대한 보상비, 조성공사비 등의 변경을 반영하기로 하였으며, 택지개발사업실시계획이 승인되고 공급대상 토지가 확정되면 택지공급 승인을 받은 후 본 계약을 체결하기로 한 사실 이에 따라 1991.12.30. 원고 등과 수원시는 매매목적물 수원 권선 택지개발사업지구 내 5블럭 43,921㎡를 금 19,830,331,500원에 계약을 체결한 사실, 위 매매계약시에는 위 택지공급협약당시 추정공급대상 토지면적에 비하여 공급대상 토지면적이 1,148㎡가 증가되었고, ㎡당 가격도 47.72 정도 증액된 사실 등을 인정한 다음, 위 공급협약은 원고 등과 수원시장이 장차 택지매매계약을 체결할 것을 예약한 것에 불과하고, 사업인정고시일 이후인 1991.12.30.자 계약이 대체할 부동산을 취득하는 계약이라고 판단하는 것임. (대법원 96누19147, 1997.12.23.)

셋째, 연부계약은 계약목적물이 주로 부동산, 선박에 해당되며, 차량 등을 2년 이상 대금기간을 두고 취득한다고 하더라도 이는 할부거래에관한법률에 의거 할부계약일 뿐 연부계약과는 무관한 것이다. 즉 할부거래에관한법률 제2조 제1항 제1호의 규정에서 계약의 명칭·형식 여하에 불구하고 동산 또는 용역(일정한 시설을 이용하거나 용역의 제공을 받을 권리를 포함한다)에 관하여 「할부계약」이 적용되는 것이므로 동산의 매수인 또는 용역을 제공받는 자(매수인)가 동산의 매도인 또는 용역을 제공하는 자(매도인)에게 동산의 대금 또는 용역의 대가(목적물의 대금)를 2월 이상의 기간에 걸쳐 3회 이상 분할하여 지급하고, 목적물의 대금의 완납 전에 동산의 인도 또는 용역의 제공을 받기로 하는 계약이 이에 해당하는 것이다. 따라서 차량 등을 취득하는 경우에는 부동산이 아닌 동산을 취득하는 경우에 해당되는 것이기 때문에 연부취득이 아닌 것이다.

조성 중인 토지의 취득일을 판단함에 있어서 선수금의 성격은 추후 본계약을 체결하기 위한 예약금의 성격을 띠고 있으므로 선수금을 완납하더라도 취득이 되지 아니하는 것이며 본계약을 이행하기 위한 예약금을 완납한 것에 불과한 것이다. 따라서 선수금지급계약일에 의해 선수금을 지급하는 경우에는 그 지급기일이 2년 이상이라 하더라도 연부취득이 아니며, 추후 매매계약인 연부지급계약에 의해 연부금을 2년 이상에 걸쳐 지급하는 경우에는 매 연부금액 불입시마다 취득세를 신고납부해야 하는 것이다. 따라서 선수협약에 의한 취득시기판단은 다음과 같으나 이는 수정신고납부제도가 시행되기 이전에만 적용된다(내무부 세정 13407-316, 1994.7.7.).

구 분	취득시기
① 가계약(선수협약 등)에 의하여 선수금을 지급하고 정산하기로 하는 경우 ※분양계약, 조성계약 등의 계약내용이 계약체결시점에 대상토지가 없는 경우와 택지조성중인 경우에는 가계약으로 보아야 하므로 본계약과 구별하여야 함.	1. 토지대금정산일 ·선수금지급기간이 2년 이상인 경우라도 연부취득이 아님. ·가계약은 본계약이 아니므로 선수대금을 완납하였다 하더라도 취득이 된 것이 아니며, 취득대상인 토지조성이 완료된 후 토지대금정산일로 보아야 함.
② 가계약에 의하여 선수금을 납부하고 본계약을 대체체결시 계약내용상에 정산시에 토지면적과 단가를 확정하기로 한 후에 별도 정산절차를 거치도록 하는 경우	1. 사용수익을 하지 못하고, 별도의 정산절차를 거쳐서 정산하는 경우에는 토지대금정산일이나, 2. 일정면적을 사용 수익승락을 받아 사용하는 경우에는 그 부분에 대하여는 사실상의 잔금지급일로 보아 취득시기를 결정하고 면적, 금액증가로 추후 정산시에는 ③과 같이 결정
③ 본계약을 체결하고, 계약서상의 잔금을 지급한 후 추후 정산하는 경우 ※계약체결시에는 토지 면적과 단가가 확정된 상태로서 잔금을 지급한 경우에 해당됨.	1. 사실상의 잔금을 지급한 날 ※정산하여 감소되거나 동일한 경우에는 사실상의 잔금지급일을 취득일로 봄. 2. 면적, 금액의 증가가 있는 경우에는 그 증가된 부분에 대하여만 추가로 취득으로 보아 새로운 잔금지급일

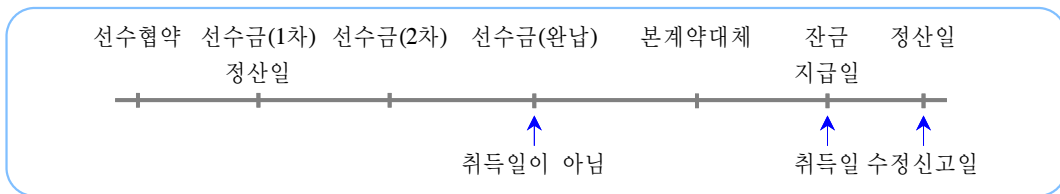
(2) 선수협약과 취득시기

첫째, 가계약(선수협약 등)에 의하여 선수금을 지급하고 정산하기로 하는 경우에는 정산일을 취득일로 보아야 한다. 즉 가계약(선수협약 등)에 의한 선수금완납일에 취득으로 볼 수가 없는 것이며 추후 면적의 확정, 대금의 정산 등으로 취득일을 판단하는 것이다. 이는 분양계약, 조성계약 등의 계약내용이 계약체결시점에 계약목적물인 대상토지가 없는 경우이거나 택지조성 중인 경우에는 가계약으로 보아야 하므로 본계약과 구별하여야 하는 것이다.

둘째, 가계약에 의거 선수금지급 후, 본계약 대체체결 후 별도로 정산하는 경우에는 먼저 사용수익을 할 수 없는 경우라면 토지대금정산일이며 사용수익승락을 받아

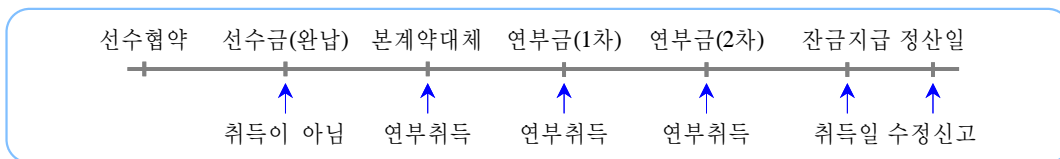


사용하는 경우라면 사용한 부분은 사실상 잔금지급일이 된다고 비록 유권해석을 하였으나, 이는 지방세법 제71조(1997.10.1.)에 의한 수정신고납부제도가 있기 이전에 운영한 것이므로 면적, 금액이 증감하는 경우 수정신고납부에 의거 정산일을 수정신고사유발생일로 보아야 할 것이다. 즉 이는 어디까지나 유상승계취득의 일종이기 때문에 「사실상 잔금지급일」이 취득일에 해당되는 것이며, 면적의 증감이나 공사대금의 정산 등으로 변경되는 경우에는 수정신고납부를 통하여 공사비정산일로부터 60일 이내에 수정신고납부를 하여야 하는 것이다.



위와 같이 잔금지급일이 취득일이므로 본계약으로 대체체결한 후 잔금을 지급하는 날이 취득일에 해당하는 것이나 추후 면적의 증감이나 공사비 등이 정산된 경우에는 추가납부나 과다납부의 문제는 수정신고납부제도에 의거 판단되어야 한다. 이 경우 가산세와 환부이자선 적용하지 아니하는 것이다.

셋째, 본계약 체결 후 정산하는 경우에는 사실상 잔금지급일이 취득일이나 금액증감시에는 정산일에 수정신고납부 사유발생일로 보아 그에 기하여 추가납부하거나 환부하게 되는 것이다. 따라서 본계약에 의거 취득하는 경우에는 그 일용 계약체결일에 목적대상물건이 완성되었기 때문에 대금지급일이 취득일이 되며, 추후 공사대금 등의 정산이 있는 경우에는 그 시기에 수정신고납부를 하면 되는 것이다.



이와 같이 선수협약에 의거 취득하는 경우로서 본계약을 대체 체결하면서 대금지급기간을 2년 이상으로 하여 연부계약으로 취득한 경우에는 그 본계약일로부터 연부취득에 해당하는 것이므로 매 연부금지급일마다 취득세를 납부하여야 하는 것이다. 이 경우도 최종연부금지급일까지 납부할 대금이 확정되지 아니하여 정산하는 경우에는

우선 최종연부금지급일이 취득일이 되고 추후 공사비 등을 정산하는 경우 수정신고납부하여야 하는 것이다.

[사례] 선수협약과 취득 판단

선수협약(가계약)은 계약당시 계약목적물이 존재하되 위치, 면적 등이 불확정되어 추후 반드시 정산하도록 본계약을 체결하게 되는 것이므로, 용지매매계약상 계약목적 대상인 토지의 지번이 가지번 상태이고, 조성사업 후 정산한다는 약정이 있는 경우라면 선수협약에 해당되어 선수대금지급방법을 연부형식으로 2년 이상에 걸쳐 납부하였다 하더라도 연부취득에 해당하지 않는다 할 것이나, 다만 본계약을 대체 체결하면서 대금지급기간을 2년 이상으로 하여 연부계약으로 취득한 경우에는 그 본계약일로부터 연부취득에 해당하는 것(행정자치부 지방세정팀-1636, 2005.7.13. 참조)이라 할 것으로, 한국토지공사가 조성하여 분양중인 토지에 대하여 2004.11.1. 선수협약을 체결하고 계약보증금과 1회 할부금을 지급하였다가 2005.2.5. “택지조성공사 준공전에 가분할 면적으로 계약체결한 용지로서 확정측량실시 결과 면적증감이 있는 경우에는 정산하기로 한다”는 것과 “잔금지급일을 토지사용 가능시기인 2007.6월 이후로 한다”는 등의 조건으로 매매계약(본계약)을 체결한 경우라면 이는 연부취득에 해당되는 것으로서 매회 사실상 지급되는 금액을 과세표준으로 하여 취득세를 신고하고 납부하여야 하는 것이고, 2007.6월 잔금지급 후 면적증감이 있어 대금을 정산하였다고 하여 정산일이 취득시기가 된다고 할 수는 없다 할 것(대법원 1998. 1. 23. 선고 97누7097 판결 참조)이므로, 추후(귀 문의 2008.6월경) 공사대금 등의 정산이 있는 경우에는 지방세법 제71조제1항의 규정에 의하여 수정신고를 함이 타당할 것으로 사료됩니다. 또한, 공동주택(아파트)를 분양받는 경우 그 분양대금을 납부하는 기간을 2년 이상 두고 있다 하더라도 그 계약의 목적물인 건물이 존재하지 아니할 뿐만 아니라 집합건물의 소유 및 관리에 관한 법률 제20조제1항에서 구분소유자의 대지사용권은 그가 가지는 전유부분의 처분에 따른다고 규정하고 있어 대지권은 건물의 전용부분이 존재하지 아니하는 한 의미가 없는 것이라 하겠으므로, 공동주택 분양 취득에 있어서는 연부취득에 관한 규정을 적용할 수 없는 것임(행자부 세정-3481, 2007. 8. 24)

3. 할부계약과의 관계

할부거래에 관한 법률에 의거 할부계약일 뿐 지방세법상 연부계약과는 무관한 것이다. 즉 할부거래에 관한 법률 제2조 제1항 제1호의 규정에서 계약의 명칭·형식 여하에

불구하고 동산 또는 용역(일정한 시설을 이용하거나 용역의 제공을 받을 권리를 포함한다)에 관하여 「할부계약」이 적용되는 것이므로 동산의 매수인 또는 용역을 제공받는 자(매수인)가 동산의 매도인 또는 용역을 제공하는 자(매도인)에게 동산의 대금 또는 용역의 대가(목적물의 대금)를 2월 이상의 기간에 걸쳐 3회 이상 분할하여 지급하고, 목적물의 대금의 완납 전에 동산의 인도 또는 용역의 제공을 받기로 하는 계약은 연부계약으로 볼 수가 없고 할부계약에 해당하는 것이다.

따라서 할부계약에 해당되어 해당 동산 등을 인도받는 경우에는 그 인도일 또는 잔금지급일을 취득일로 보아야 하며 매 할부금지급일을 취득일로 보아서는 아니된다.

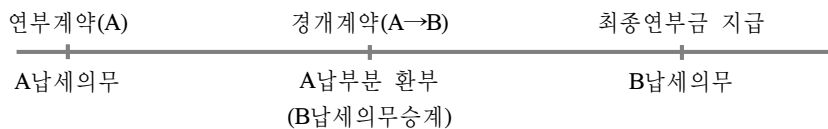
4. 경계계약과의 관계

연부취득은 매연부금 지급일을 취득일로 보고 있으나 연부금 지급 도중에 당초 매도자와 매수자간에 연부계약을 해제하고 새로이 제3자가 계약을 체결한 경우 당초 매수자는 중도금을 지급한 상태에서 계약을 해제하였기 때문에 취득세 납세의무가 발생되지 아니함으로 기 납부한 취득세 등을 환부하여야 한다.

이와 같이 경계계약에 의하여 취득하는 경우 종전에는 매수자의 납세의무에 대하여 납세의무가 있기 때문에 환부를 하지 아니하였으나, 현재는 이를 변경하여 경계계약으로 매도한 납세자에게 기납부한 세액을 환부하도록 해석을 하고 있는 것이다.

[사례] 경계계약에 따른 취득세납세의무 판단

부동산거래에 있어서 취득은 사실상의 잔금지급이 있어야 할 것이므로 청구인이 이 건 부동산을 취득하고자 연부금을 지급하던 중 경계계약으로 인하여 그 매수에 대한 권리의무가 인수하는 재단으로 모두 인계되었다면 이 건 부동산의 연부금 불입에 대한 취득세 등 납세의무 자체도 처음부터 당연히 함께 인계된 것이라 하겠으므로 청구인이 경계계약 전에 매도자에게 지급한 계약보증금 및 연부금에 대한 납세의무도 소급하여 소멸함. (행자부 심사 99-310, 1999.5.26.)



예를 들면 다음과 같이 연부계약금을 지급하고 토지사용 승낙을 받은 후 매수자를 타법인으로 명의변경할 경우 이미 지급한 연부금 부분은 취득에 해당되는 것인가?

사실상 취득이라 함은 취득자가 사용·수익·처분할 수 있는 지위에서야 하는 것이나, 지방세법시행령 제73조 제5항 규정의 연부취득의 시기가 성립되었다고 하여 사용·수익·처분할 수는 없는 것이다. 다만, 조세의 조기채권확보 차원에서 취득으로 간주하는 것이므로 마지막 연부금지급 전에 해약할 경우 기납부한 취득세도 환부토록 하여야 한다. 따라서 연부계약만 한 상태에서 타인과 계약(명의변경)한 경우 그 계약금에 대하여 납세의무는 성립하는 것이나, 연부취득은 기본적으로 장기 유상승계취득의 일종이므로 최종연부금을 지급하여야 취득으로 보는 것이므로 그 이전에는 중도금지급상태에서 명의변경이 이루어진 것으로 보아야 할 것이다.

● 지방세법 운용 매뉴얼 105-5 【연부취득】

1. 「연부」라 함은 매매계약서상 연부계약형식을 갖추고 일시에 완납할 수 없는 대금을 2년 이상에 걸쳐 일정액씩 분할하여 지급하는 것을 말한다.
2. 연부로 취득 중인 부동산을 경계계약에 의하여 취득한 경우, 경계계약시점에서의 경계계약자는 당초 계약자가 지급한 금액에 대한 취득세를 납부하여야 하며, 그 이후부터는 연부금지급일마다 매 연부금액에 대한 취득세를 납부하여야 한다. 이 경우 종전 계약해지자가 납부한 취득세는 환부하여야 한다.
3. 일시취득조건으로 취득한 부동산에 대한 대금지급방법을 연부계약형식으로 변경한 경우에는 계약변경시점에서 그 이전에 지급한 대금에 대한 취득세의 납세의무가 발생하며, 그 이후에는 사실상 매 연부금지급일마다 취득세를 납부하여야 한다.
4. 연부취득중인 과세물건을 마지막 연부금지급일 전에 계약을 해제한 때에는 이미 납부한 취득세는 환부하여야 한다.

[사례] 연부취득에 해당여부 판단

국내 법인이 국적취득조건부나용선(BBCHP) 계약에 의해 선박을 취득하고 선박 대금을 7년에 걸쳐 연불방법에 의하여 지불하는 경우라면 연부취득에 따른 취득세 납세의무가 성립하는 것이며, 취득의 시기는 매 연부금을 지급하는 때가 되는 것이고 선박에 대한 취득세 납세지는 원칙적으로 선박소재지의 도가 되는 것이고, 국적선 없이 나용선만 있는 선박인 경우에는 항만지역에 위치한 본점 또는 지점 소재지가 되어야 할 것이나, 귀문과 같이 나용선 계약에 의해 취득한 선박을 당해법인의 항만 지역에 위치한 임시사업장에 정계장을 두지 않고 국내사업장이 없는 중국소재 외국 법인에게

선박을 임대하여 본사에서 관리하는 것이라면 취득세 납세지는 취득자의 본점소재지 시·군·구로 보는 것이 타당하며 선박을 연부 취득하고 분할대금을 지급하다가 부득이한 사유로 선박반환합의계약서에 의하여 연부계약을 합의해제하고 선박을 반환하는 것이라면 선박을 취득한것으로 볼 수 없으므로 기 연부금으로 지급된 부분에 대한 취득세 등은 환부대상이라 할 것임(행자부 세정-5330, 2007. 12. 12)

[사례] 선박의 연부취득에 해당 여부 판단

선박을 외국으로부터 수입하기 위해 외국선박회사와 매매계약을 체결하면서 선박대금을 4년 동안 매월 일정액씩 분할하여 지급하기로 계약하였으므로 비록 계약서상에 할부금이라는 용어를 사용하였다 하더라도 이는 위 규정에서의 연부취득에 해당한다 할 것으로서, 계약 후 선박을 인도받아 소유권을 이전한 상태에서 분할대금을 48회 중 4회만 지급한 이후 매수자의 대금지급불능사유로 선박반환합의계약서에 의거 당초 매매계약을 합의해제하고 선박을 반환하였다면 선박취득이 성립되었다고 볼 수 없으므로 선박대금 중 일부 지급한 할부금에 대하여 이미 납부한 취득세 등은 환부대상이 되는 것임.(행자부 세정-2448, 2004.8.10.)

[사례] 국적취득조건부 나용선에 대한 과점주주의 취득세납세의무 판단

주식발행법인이 국적취득조건부나용선을 연부취득 중인 상태에서 당해 법인장부상에 유형자산으로 기장되어 있으며 지방세법 제284조 제2항 및 조세특례제한법 제121조의 15 규정에 의해 연부금에 대한 취득세 등을 면제받고 있는 경우에도 주식발행법인의 국적취득조건부나용선에 대한 과점주주의 취득세납세의무가 있는지 여부에 대한 질의로서 귀 도 의견 중 「갑설」(과점주주 취득세납세의무가 있음)이 타당함. (행자부 세정-733, 2003.8.6.)

Ⅲ. 연부이자와 할부이자의 과세표준의 적용

연부이자가 연체료나 할부이자와 같이 지체대금에 대한 지체료적인 성격이 금액이므로 연부이자의 경우 당연히 할부이자로 보아 취득세 과세표준에서 제외하여야 할 것인지, 아니면 연부이자는 연체료나 할부이자와는 달리 2년 이상 대금을 지급하는

것이므로 당해 대금의 일부분에 해당하는 것이기 때문에 달리 보아야 할 것인지를 검토하면 다음과 같다.

1. 할부이자의 성격

할부이자는 대금을 지급하지 못하여 지연된 연체이자 또는 선납하여 할인받는 할부이자를 의미하는 것이지 계약금액에 포함되어 있는 금액을 의미하는 것은 아니라고 보아야 할 것이다. 이에 반하여 연부이자는 매매대금을 2년 이상 장기간 대금을 납부함에 따라 전체 납부대금에서 실제 대금과 장기간 납부함에 따라 발생하는 이자적 성격의 연부이자를 연부금액에 포함되어 있어서 연부이자는 연부금액에 포함되어 있는 금액을 의미하는 것으로 보아야 할 것이다. 따라서 할부이자가 연체료적인 성격을 가지고 있다면 연부이자는 매매대금에 포함되어 있는 금액이므로 단순히 지체금적인 성격이 아니라고 할 것이다.

2. 연부이자와 할부이자의 구분기준

할부이자는 할부거래에관한법률 제2조 제1항의 규정에 의거 「계약의 명칭·형식여하를 불구하고 동산 또는 용역(일정한 시설을 이용하거나 용역의 제공을 받을 권리를 포함한다)에 관한 계약(할부계약)에 적용한다」라고 규정하고 있다. 따라서 할부이자는 동산의 매매거래에 한정하여 적용하는 것이기 때문에 연부이자는 부동산이나 선박(나용선계약에 의한 선박)의 거래에서 발생된다는 점에서 차이가 발생하는 것이다. 이 경우 할부거래에관한법률에 의하여 동산의 매매에 의하여 발생하는 할부이자와는 달리 연부이자는 부동산의 매매거래에서 발생하되 그 연부이자는 매매대금의 일부분이므로 대금지급일 현재 미납하여 발생하는 지체금과는 달리 보아야 할 것이다.

판례] 연부취득요건

토지매매계약서상 토지대금을 31개월간 7회에 걸쳐 나누어 지급하기로 한 경우 「연부취득」에 해당함.(대법원 99두3058, 2001.1.16.)

3. 연부이자와 취득세 과세표준의 범위

지방세법시행령 제82조의 3 제1항의 규정에 의거 취득세의 과세표준이 되는 취득

가격은 과세대상물건의 취득시기를 기준으로 그 이전에 당해 물건을 취득하기 위하여 거래상대방 또는 제3자에게 지급하였거나 지급하여야 할 일체의 비용[소개수수료, 설계비, 연체료, 할부이자 및 건설자금에 충당한 금액의 이자 등 취득에 소요된 직접·간접비용(부가가치세를 제외한다)을 포함하되 법인이 아닌 자가 취득하는 경우에는 연체료 및 할부이자를 제외한다]을 말하는바, 이 경우 연부이자의 경우에는 법령에서 규정한 할부이자와는 달리 취득세 과세표준의 범위에서 제외되는 것이라 할 것이다.

[사례] 연부취득의 연부이자의 과세표준에 포함 판단

개인이 부동산을 연부취득함에 따라 상대방에게 연부이자를 포함한 연부금액을 매 회 사실상 지급하는 경우는 대금을 지급하지 못하여 지연된 연체이자 또는 선납하여 할인 받는 할부이자에 해당하지 아니하여(행자부 심사 제2004-40호, 2004.2.23.) 당해 연부금액의 취득세 과세표준에는 연부이자가 포함되는 것임.(행자부 세정-454, 2004.3.15.)

－ 연부이자의 경우 취득세 과세표준의 범위에 포함.

[사례] 연부취득과 연부이자의 과세표준 범위 판단

당초 계약서상 잔금지급일에 연부계약으로 매매계약변경계약을 체결하였으므로 이때의 취득세 과세표준액이 되는 매매대금은 변경계약서에서 명시한 매매대금으로 봄이 마땅하다 하겠으며, 또한 연체료 또는 할부이자라 함은 청구인이 이 사건 부동산에 대한 매매계약을 체결하면서 1개월 후 잔금을 지급하는 조건으로 체결하였다가 일시에 잔금을 납부할 수 없게 되자 대금을 지급하지 못하여 지연된 연체이자 또는 선납하여 할인받는 할부이자를 의미하는 것이지 이 사건의 경우와 같이 계약서에 기재된 매매대금 중에 이자가 포함되어 산출되었다는 그러한 금액을 말하는 것은 아니라 하겠음.(행자부 심사 2004-40, 2004.2.23.)

[사례] 연부취득과 갱계약시 취득세 환부 기산일 판단

지방세법운용세칙 제105-5 제4호에서 연부취득중인 과세물건을 마지막 연부금지급일 전에 계약을 해제한 때에는 이미 납부한 취득세는 환부하도록 하고 있으며, 연부로 취득 중인 부동산에 대해 갱계약이 체결되었다면 종전연부취득자(계약해지자)

가 납부한 취득세는 환부하여야 하는 것으로서, 이에 대한 취득세환부청구기산시점은 그 권리를 행사할 수 있는 때인 갱계약 체결한 시점이 되는 것임.(행자부 세정-927, 2003.8.23.)

[사례] 연부취득과 연부이자의 범위

「연부」라 함은 매매계약서상 연부계약형식을 갖추고 일시에 완납할 수 없는 대금을 2년 이상에 걸쳐 일정액씩 분할하여 지급하는 것을 말하는 것으로서 조성중인 토지로서 매매계약서상 가계약이나 매매예약 또는 선수협약 등에 따른 선수금 등의 지급 및 그에 대한 별도의 본계약 체결약정내용이 없고 그 대금지급기간이 2년 이상에 걸쳐 일정액씩 분할하여 지급하도록 하고 있으므로 연부취득에 해당하는 것임. (행자부 세정-13407-1206, 2002. 12. 21.)

4. 할부이자와 연부이자의 과세표준 포함문제

연부취득의 경우에는 매연부금지급일에 취득한 것으로 보며 매연부금지급일에 지급한 연부금액이 과세표준이 되는 것이므로 연부금은 물론 연부이자까지도 포함하여 과세표준에 해당하는 것이다. 그런데 연부취득에 대한 과세표준의 범위를 살펴보면, 연부이자는 할부이자와 동일한 것인가?

연부이자가 할부이자와 동일한 것이라면 개인인 취득자가 연부취득시에는 할부이자는 제외하도록 하고 있으므로 연부이자도 제외하여야 한다는 논리가 성립된다. 그러나 연부이자는 할부이자와는 달리 부동산의 연부취득에 따른 이자비용이지만 할부이자는 할부거래에관한법률에 의거 동산 등을 취득하는 경우에 발생하는 비용으로서 연부이자와는 차이가 있다.

[사례] 할부이자의 과세표준 범위

취득가격에는 과세대상물건의 취득시기 이전에 거래상대방 또는 제3자에게 지급원인이 발생 또는 확정된 것으로서 당해 물건 자체의 가격(직접비용)은 물론 그 이외에 실제로 당해 물건 자체의 가격으로 지급되었다고 볼 수 있거나(취득자금이자, 설계비 등) 그에 준하는 취득절차비용(소개수수료, 준공검사비용 등)도 간접비용으로서 이에

포함된다 할 것(대법원 95누4155, 1996.1.26. 참조)으로서, 법인이 차량을 자동차판매회사로부터 10,000,000원에 취득하면서 자동차판매회사에 2,000,000원만을 지급하고 나머지 금액(8,000,000원)은 할부금융업자가 대신 지급하여 주면서 당해 차입금(8,000,000원)과 이자(1,000,000원)를 할부금융업자에게 분할상환하는 경우, 당해 차입금 이자(할부이자)는 취득세 과세표준에 포함하는 것이 타당함. (행자부 세정-1773, 2006.5.2.)

[사례] 연부취득의 연부이자의 과세표준에 포함 판단

개인이 부동산을 연부취득함에 따라 상대방에게 연부이자를 포함한 연부금액을 매 회 사실상 지급하는 경우는 대금을 지급하지 못하여 지연된 연체이자 또는 선납하여 할인 받는 할부이자에 해당하지 아니하여(행자부 심사 제2004-40호, 2004.2.23.) 당해 연부금액의 취득세 과세표준에는 연부이자가 포함되는 것임.(행자부 세정-454, 2004.3.15.)

- 연부이자의 경우 과세표준의 범위에 포함.

[사례] 연부계약의 요건판단

대전광역시 중구청장과 (주)대전농산물물류센터간 체결한 체비지 매매계약서(연부계약)상 연부금납부기간이 당초 2년 미만이었으나 계약약정조항 제2조의 「연부금의 선납시에는 선납금액을 선납일수만큼 향후 분할납부금 납부기한에서 자동연장할 수 있다」는 규정에 의거 1회연부금납부시 2회차 연부금의 2분의 1을 선납함에 따라 연부금납부기일이 2년 이상으로 연장되어 연부계약형식으로 변경되었다면 그 연장된 시점부터 연부계약으로 보아 그 연부계약 이후 사실상 매연부금지급일마다 취득세를 납부하여야 함.(행자부 세정 13407-529, 2001.5.18.)

[사례] 연부취득의 범위와 과세표준

지방세법시행령 제73조 제5항의 규정에 의거 연부로 취득하는 것으로서 그 취득금액이 지방세법 제113조의 적용을 받지 아니하는 것에 있어서는 그 사실상 연부금지급일을 취득일로 보아 그 연부금액(매회 사실상 지급되는 금액을 말하며, 취득금액에 포함되는 계약보증금을 포함)을 과세표준으로 부과하는 것이며, 또한 지방세법운용세

칙 105-5 제1호에서 연부라 함은 매매계약서상 연부계약형식을 갖추고 일시에 완납할 수 없는 대금을 2년 이상에 걸쳐서 일정액씩 분할하여 지급하는 것을 말함.(행자부 세정 13407-152, 2001.2.9.)

[사례] 연부취득중의 금융비용분 취득세 과세표준에 포함

한국토지공사가 조성하는 토지를 선수금 납부를 조건으로 공급받기로 2007.6.27.에 선수협약계약을 체결한 경우 선수협약 체결 당시 공급대상토지는 정부의 인허가 및 각종 영향평가 협의에 따라 위치·면적등이 변경될 수 있는 잠정적인 것이고, 공급가격은 선수금의 수납기준을 정하기 위한 추정가액이며, 토지매매계약은 실시계획승인 후 체결하기로 하면서 이미 납부한 선수금은 토지매매계약의 보증금 및 매매대금의 일부를 대체하기로 하는 점을 고려하여 볼 때, 계약의 내용은 선수협약에 해당되는 것으로서 본 계약이 체결되지 않은 상태에서 2008.7.에 선수대금을 완납하였다 하더라도 본 계약을 체결하기 이전에는 택지매매계약을 체결할 것을 예약한 것에 불과하므로 당해 토지에 대한 취득의 시기는 본 계약체결 이후 잔금지급일(잔금지급일 전에 등기를 한 경우에는 소유권이전등기일)이 취득의 시기가 되는 것이고,

경기지방공사에서 분양하는 토지를 2007.10.30 용지매매계약에 의하여 연부로 취득하면서 매회 토지대금을 중도금대출에 의하여 지급하는 경우 발생한 금융비용은 당해 토지를 취득하기 위하여 소요된 비용이므로 연부취득에 따른 취득세 과세표준에 포함되는 것이며, 신고납부 당시 건설자금의 이자계산을 할 수 없는 경우에는 지방세법 제71조 제1항의 규정에 의한 수정신고 대상에 해당되는 것이므로 건설자금이자율 기업회계기준에 따라 장부에 기장한 날로부터 60일 이내에 수정신고 납부하여야 할 것임(행안부 지방세운영-712, 2008. 8. 20)

IV. 연부취득과 납세의무 성립시기

1. 취득세 납세의무성립일

지방세법 제29조 제1항 제1호의 규정에 의거 취득세의 납세의무 성립일은 당해 물건을 취득하는 때에 납세의무가 성립하게 되는 것이다. 그런데 연부취득의 겨우 지방세법시행령 제73조의 규정에 의거 매 연부금지급일마다 취득한 것으로 의제하기 때



문에 매 연부금 지급일이 취득세 납세의무 성립일로 보게 되는 것이다. 그러나 이 부분도 최종 연부금을 지급할 것을 조건으로 매 연부금 지급일을 취득일로 보기 때문에 최종연부금을 전제로 취득시기를 판단하는 점에서 차이가 있다.

[사례] 연부취득시 취득시기판단

국유지 매수 협의 매수하면서 2007.11.16. 매매대금의 10%(계약금) 및 변상금을 지급하고 추후 매수협의를 확정되어 2007.11.21 대금지급기간을 2년 이상으로 하는 용지매매 본 계약을 체결하는 경우, 용지매매계약 체결 이전에 본 계약을 이행하기 위하여 계약금만 지급한 상태에서는 연부취득에 따른 취득세 납세의무가 성립되었다고 볼 수 없으므로, 본 계약 체결일로부터 매회 연부금 지급 시 마다 연부취득에 따른 취득세 납세의무가 성립하는 것임(행안부 세정-353, 2008. 1. 24)

2. 재산세의 납세의무 성립

취득세와는 달리 재산세 등의 경우 매년 6월 1일을 납세의무 성립일로 보기 때문에 연부취득중인 경우 최종 연부금을 지급하지 아니한 상태에서는 매도자의 소유임으로 매도자를 재산세 등의 납세의무자로 보아야 한다. 비록 취득세에서는 매 연부금 지급일을 취득일로하고 있더라도 매연부금 지급분 만큼 취득이 이루어졌다고 볼 수 있으나 이는 중도금중에 있는 상태이기 때문에 취득세와는 달리 재산세의 경우에는 매도자를 납세의무자로 보아야 하는 것이다.

다만 지방세법 제183조 제2항 제4호의 규정에 의거 국가 등과 재산세 과세대상 재산을 연부로 매매계약을 체결하고 그 재산의 사용권을 무상으로 부여받은 경우에는 그 매수계약자를 납세의무자로 하고 있지만 그 외에는 원칙적으로 당해 재산의 소유자인 매도자에게 재산세를 과세한다.

V. 연부취득과 과세문제

1. 법적용의 기준원칙

연부취득에 대한 지방세법의 적용기준은 원칙적으로 최종 연부금 지급일을 기준으로 판단하여야 한다. 다만, 취득세의 경우 매 연부금 지급시마다 취득일로 의제하고 있으므로 취득일은 매연부금지급일로 의제하고 있지만 원칙적으로는 최종연부금지급일을 정지조건으로 매연부금 지급일을 취득일로 잠정적으로 보아야 한다.

그와 같은 법리에서 연부취득중에 갱계약을 하거나 계약해제를 하게 되면 취득이 성립되지 아니하였기 때문에 기 납부한 취득세를 환부하게 되는 결과를 초래하게 되는 것이다.

2. 연부취득과 과점주주의 납세의무

비상장법인의 발행 주식을 취득하여 과점주주가 된 경우 주식발행회사인 비상장법인이 연부취득중인 부동산 등에 대한 과점주주의 납세의무는 발생하는 것인가?

지방세법 제105조 제6항의 규정에 의거 과점주주가 된 때에는 과점주주는 당해 법인의 부동산 등을 취득한 것으로 의제하고 있으므로 과점주주의 납세의무는 주식발행회사인 비상장법인의 연부취득중인 부동산에 대하여 매 연부금 지급할 때 마다 취득세 납세의무를 되어 과점주주가 된 때를 기준으로 당해 법인장부상 연부취득중인 부동산 등에 대하여 취득세 납세의무가 발생하게 되는 것이다.

따라서 과점주주의 과세표준은 과점주주가 된 시점의 당해 주식발행회사인 비상장법인의 장부가액을 기준으로 과세됨으로 연부취득중인 부동산 등의 있는 경우 그에 대한 과세표준은 과점주주된 시점의 연부금불입액을 기준으로 삼게 되는 것이다.

[사례] 연부취득중인 재산에 대한 과점주주의 취득세 과세표준 적용 범위

비상장법인(주식발행법인)이 선박을 연부로 취득하고 매회 연부금을 지급하고 있는 상태에서 당해법인의 과점주주 지분이 증가된 경우에는 과점주주 취득세 납세의무 성



립시점까지 선박대금으로서 지급한 연부금액이 과점주주가 취득한 자산(선박)의 가액이 되는 것이므로 이에 대한 가액에 과점주주가 취득한 주식 또는 출자의 총수를 곱한 금액을 과점주주 주식취득에 따른 취득세 과세표준으로 하여야 할 것임(행안부 지방세운영-1260, 2008. 9. 17)

3. 연부취득과 비과세 및 감면

연부취득중에 관련 지방세법 등이 개정된 경우 비과세나 감면을 적용함에 있어서 매 연부금 지급당시의 법령을 적용하여야 하는 지 아니면 최종연부금 지급일을 기준으로 판단하여야 하는지 여부가 쟁점사항에 해당한다.

기본적으로 연부취득의 경우 지방세법시행령 제73조제5항에서 연부취득의 경우 그 사실상의 연부금 지급일을 취득일로 본다고 규정하고 있으나 이는 조세채권의 조기인식을 위하여 특례를 둔 것으로서, 연부취득중인 선박의 경우 위 규정에 의한 취득일은 최종 연부금을 지급한 날이 된다 할 것으로(대법원 2005.6.24. 선고 2003두3857 판결 ; 행정자치부 세정13407-386, 2000.6.22. 참조) 비과세나 감면을 적용하기 위한 기준도 최종연부금 지급일을 기준으로 최종적으로 판단하여야 한다.

물론 매 연부금지급마다 취득세비과세 감면 여부를 판단하여야 하나 연부금 도중에 관련 비과세나 감면 규정에 변경되어 개정된 경우라면 최종적으로 판단은 최종연부금 지급일을 기준으로 과세여부를 판단하여야 한다. 이는 연부취득이 매연부금 지급마다 취득일로 의제하고 있더라도 연부취득이 장기유상승계취득의 일종이기 때문에 최종 연부금 지급일을 취득세 납세의무 성립일에 해당하기 때문이다.

따라서 연부금 지급도중에 법령개정이 있더라도 최종적으로 비과세, 감면은 최종연부금지급일을 기준으로 비과세, 감면을 판단하여야 하기 때문에 그 이전에 과세되어 취득세 등을 납부하였다고 하더라도 최종연부금지급일이전에 법령이 개정되어 비과세나 감면이 되도록 개정되었다면 기 납부한 취득세는 환부를 받게되는 것이다.

[사례] 연부취득중인 경우 최초 분양 취득 판단

서울특별시세감면조례 제23조제2항에서 아파트형 공장에 입주하여 사업을 영위하

고자 하는 자는 중소기업기본법 제2조의 규정에 의한 중소기업자가 산업집적활성화및 공장설립에관한법률 제28조의5제1항제1호 및 제2호의 규정에 의한 사업 또는 벤처기업을 영위할 목적으로 아파트형 공장 설립자로부터 최초로 분양받아 취득하는 아파트형 공장용 부동산에 대하여는 취득세를 면제하고, 취득한 날부터 2년 이내에 등기하는 경우에는 등록세를 면제한다고 규정하고 있고, 지방세법시행령 제73조제5항에서 연부로 취득하는 것으로서 그 취득가액의 총액이 법 제113조의 적용을 받지 아니하는 것에 있어서는 그 사실상의 연부금 지급일을 취득일로 보아 그 연부금액을 과세표준으로 하여 부과한다고 규정하고 있으나,

연부로 취득중인 부동산에 대해 경계계약이 체결된 경우 종전 연부취득자가 납부한 취득세는 환부대상이라는 점, 乙이 甲으로부터 아파트형 공장용 부동산에 대한 권리의무를 양수받은 다음 분양회사로부터 소유권이전등기를 경로받는 경우 당해 아파트형 공장용 부동산에 대한 최초의 취득자라 할 수 있는 점, 甲이 지급한 연부금액이 있다 하더라도 이는 지방세법상 취득세의 과세대상이 되는 취득에 해당되는 것이지 종국적으로 소유권을 취득한 것은 아니라는 점(대법원 2007.3.15. 선고 2006두19686 판결 참조) 등으로 미루어 볼 때, 아파트형 공장용 부동산을 취득한 乙은 위 규정에 의한 최초 분양자에 해당되는 것으로 보아 당해 부동산에 대하여 취득세와 등록세를 면제한(행자부 세정-5563, 2007. 12. 24)

[사례] 국제선박에 대한 감면적용

지방세법 제284조제2항에서 「국제선박등록법」의 규정에 의한 국제선박으로 등록하기 위하여 취득하는 선박에 대하여는 취득세·공동시설세 면제, 재산세 50% 경감한다. 다만, 선박의 취득일부터 6월내에 국제선박으로 등록하지 아니하는 경우에는 취득세를 추징한다고 규정하고 있으며 국제선박등록법 제3조제1항에서 국제총톤수 500톤이상, 선령이 20년 이하인 선박으로서 i)대한민국 국민이 소유한 선박 ii)대한민국 법률에 따라 상사법인이 소유한 선박 iii)대한민국에 주된 사무소를 둔 그 대표자가 대한민국 국민인 경우에 그 법인(상사법인외)이 소유한 선박 iv)외항운송사업자가 대한민국 국적을 취득할 조건으로 임차한 외국선박은 국제선박으로 등록할 수 있고, 같은 법 제4조에서 선박의 소유자 또는 외항운송사업자는 국제선박등록을 신청하여야 하며, 그 등록사항의 변경신청이 있는 경우에는 변경등록을 신청하여야 한다고 규정하고 있으므로 해당 선박은 취득 전에는 외항운송사업자가 국적취득조건나용



선 방식으로 임차하여 국제선박으로 등록하고 있었고 취득 후에는 그 해당 선박의 국적, 소유자 명의 등을 변경등록하여 지속적으로 국제선박으로 등록중이었으므로 비록 취득한 후 6월내에 해당 국제선박에 대하여 국적, 소유자 명의 등 변경된 사항을 반영하여 국제선박 변경등록을 하지 않았다고 하더라도 조세법률주의 원칙상 취득일인 최종연부금 지급시점에 국제선박으로 등록되어 있는 이상 지방세법 제284조제2항 단서 조항의 적용 대상이 아니므로 감면 대상임 (행안부 지방세운영과-825, 2010. 2. 26)

[사례] 연부취득선박에 대한 납세의무 판단

지방세법시행령 제73조제5항에서 연부취득의 경우 그 사실상의 연부금 지급일을 취득일로 본다고 규정하고 있으나 이는 조세채권의 조기인식을 위하여 특례를 둔 것으로서, 연부취득중인 선박의 경우 위 규정에 의한 취득일은 최종 연부금을 지급한 날이 된다 할 것으로(대법원 2005.6.24. 선고 2003두3857 판결 ; 행정자치부 세정 13407-386, 2000.6.22. 참조), 국내해운회사가 외국 소재 법인과 우리나라 국적취득을 조건으로 임차한 외국선박에 대하여 2007.4월 연부취득 계약을 체결한 후 같은 해 5월부터 매월 연부금을 지급하고 있는 상태에서 같은 해 12월 당해 선박을 「국제선박등록법」의 규정에 따라 국제선박으로 등록한 다음 2010.5월 최종 연부금을 지급하는 경우라면 연부대금 완납시점에 당해 선박은 위 규정에 의한 면제대상이 되는 것이므로 그 이전에 지급한 연부금 모두 취득세가 면제된다 할 것임(행안부 세정-28, 2008. 1. 3)

[사례] 산업단지내 부동산 취득시 감면

지방세법 제276조제1항 본문에서 「산업입지 및 개발에 관한 법률」에 의하여 지정된 산업단지 안에서 산업용 건축물등을 신축하거나 증축하고자 하는 자가 취득하는 부동산에 대하여는 취득세와 등록세를 면제한다고 규정하고 있으므로, 기존 산업용 건축물등이 있는 토지를 취득한 경우에는 취득세와 등록세의 감면대상에서 제외된다 할 것으로, 개입사업자가 산업단지 안의 토지 취득에 따른 잔금을 납부하지 아니한 상태에서 산업용 건축물을 신축 취득한 후 현물출자방식으로 법인으로 전환한 다음 법인이 당해 토지를 취득한 경우라면 이는 기존 산업용 건축물이 있는 토지를 취득한 것으로 봄이 타당하다 하겠으므로, 당해 토지는 위 규정에 의한 취득세와 등록세의

면제대상에 해당된다고 보기는 어려움.

연부로 취득중인 부동산에 대해 경계계약이 체결된 경우 종전 연부취득자는 종국적인 취득자에 해당되지 아니할 뿐만 아니라 이미 납부한 취득세 또한 환부대상이라는 점에 비추어 볼 때, 개인사업자가 산업단지 내 토지를 연부취득하기로 하는 계약을 체결하고 중도금(1~3차)을 일부 지급한 다음 건축물을 신축 취득하였으나 그후 현물출자를 통한 포괄양수도방식으로 법인으로 전환하여 당해 법인이 토지대금의 잔금을 완납한 경우라면 개인사업자가 법인전환 이전에 지급한 중도금에 대하여 취득세를 면제할 수는 없는 것임(행자부 세정-5559, 2007. 12. 24)

[사례] 연부취득 중의 공장용 부동산의 취득세·등록세 면제

A법인이 공장용 건축물을 신축하기 위하여 산업단지 내의 나대지를 연부로 매매계약을 체결하고 마지막 연부금지급 전에 A법인으로부터 법인분할된 B법인명의로 매수자를 변경한 후 B법인이 공장용 건축물을 신축하는 경우라면 A법인이 매도자에게 지급한 사실상 연부금에 대하여 면제받은 취득세는 추징되지 아니하고, B법인에게도 지방세법 제276조 규정에 의하여 취득세·등록세가 면제됨(행자부 세정 13407-194, 2000.2.17.).

4. 연부취득과 중과세적용

취득하는 부동산이 고급오락장 등 대물적 중과세대상인 부동산을 연부취득하는 경우에는 매 연부금 지급시마다 취득세를 중과세 해당하는 세액을 납부하여야 한다. 물론 중과세 대상 부동산을 연부취득하는 도중에 계약을 해제하는 경우라면 기 납부한 취득세 중과세분을 환부받게되는 것이다.

그러나 취득하는 부동산이 본점사업용 부동산이나 공장신증설에 해당하는 경우로서 취득세를 중과세 하는 경우에는 연부취득중인 경우에도 중과세 대상에 해당하는 것인가?

본점사업용 부동산은 원칙적으로 원시취득하는 경우에 중과세 대상에 해당하기 때문에 논리적으로 연부취득행위가 발생되지 아니함으로 중과세 문제가 원천적으로 발생하지 아니한다.



대도시내 공장신증설하는 부동산의 경우 토지를 연부로 취득하는 때에는 매연부금지급시 마다 중과세되는 것인가에 대하여 살펴보면 토지를 연부로 취득하는 과정에 공장용 건물을 신축 증축하고 공장내 기계설비를 설치하여야 하기 때문에 그와 간은 공장 신증설행위가 있어야 당해 연부취득중인 토지에 대하여도 중과세되는 것이지 단순히 공장신증설하기 위하여 취득하는 부동산이라고 하여 바로 중과세 대상으로 볼 수는 없는 것이다.

[사례] 연부취득과 납세의무 판단

구지방세법시행령 제84조의 4 제3항 제8호 규정에 의하여 법인의 비업무용 토지 판단에 있어 연부로 취득하는 토지에 대한 취득일은 마지막 연부금지급일 또는 등기일 중 먼저 도래하는 날을 취득일로 보는 것이므로 토지를 한국토지공사로부터 연부로 매매계약을 체결하여 연부금을 2회까지만 지급한 후 매수인을 제3자로 변경하는 부동산매매 경계계약을 체결하였다면 동 토지는 법인의 비업무용 토지에 해당되지 아니하며, 기납부한 취득세는 환부대상임(행자부 세정 13407-188, 2000.2.15.).

