

지방세법상 연부취득의 쟁점분석과 개선과제*

전 동 훈**

요 약

지방세법상 연부취득의 개념을 매매계약서상 연부계약 형식을 갖추고 일시에 완납할 수 없는 대금을 2년 이상에 걸쳐 일정액씩 분할하여 지급하는 것을 말한다. 그리고 연부취득시 취득시기는 『사실상의 연부금 지급일』로 보고(지령§20⑤) 연부금액의 범위는 『매회 사실상 지급되는 금액』을 말하며, 취득금액에 포함되는 계약보증금을 포함한다(지법§10①). 이는 연부금은 매회 사실상 지급되는 연부금이고 매회 연부금 지급일을 취득일로 하여 신고납부를 하기 때문에 부분취득이므로 지분취득설의 근거가 된다. 그러나 연부취득은 유상승계취득의 범주에 포함되는 것이므로 최종연부금을 지급하여야 취득이 완결적으로 성립하게 되는 점에서 대금지급기간이 2년이상 장기간인 장기유상승계취득설의 논거가 된다.

양 견해별로 타당성 논거는 있다. 그러나 지분취득설을 취할 경우 다음과 같은 문제점이 제기된다. 첫째, 연부계약은 매매형식을 갖춘 것이므로 최종 연부금을 지급하기 이전에는 취득이 되지 아니하고, 사회통념상 취득의 개념과는 부합하지 아니한 점, 둘째, 매연부금 지급시 마다 취득하더라도 취득의 속성인 배타적 지배력을 보유하지 못할 뿐만 아니라 지분비율만큼 분할하여 자의적으로 처분할 수가 없고 최종연부금 지급을 하지 아니한 상태에서 계약이 해지되는 경우에는 중도금 지급상태에서 해약된 것으로 동일하게 취득으로 보지 아니 하는 점, 셋째, 연부취득의 입법취지가 조세채권의 조기인식을 위하여 특례를 둔 것이라면 납부의무는 매연부금지급일에 이행하도록 함으로서 입법취지를 충실하게 반영할 수 있다는 점이다. 따라서 여기서는 장기유상승계취득설을 근거하여 연부취득의 개념과 인식기준을 재정립하고 개선과제를 제시하고자 한다.

첫째, 연부취득의 개념은 매매계약서상의 대금 지급기간을 기준으로 2년이상으로 함으로서 과세요건명확주의에 부합되도록 개선하는 것이다. 이로 인하여 미리

논문접수일 2022. 03. 03.

최종수정일 2022. 03. 23.

게재확정일 2022. 03. 29.

* 본 논문은 2022년 한국조세법학회 2022년 제6회 지방세 관련 개정세법 설명회 및 학술발표대회(2022.01.22.)에서 발표한 내용을 수정한 것입니다.

** 법무법인 율촌 상임고문 ; heun2000@nanmail.net

연부금을 완납하더라도 납세의무자가 기간의 이익을 사전에 포기한 것이 불과한 것이다.

둘째, 연부취득제도는 조세채권을 조기에 확보하고 나아가 납세자의 세부담을 분산하게 하는 목적이 입법취지이다. 따라서 과잉금지원칙을 반영하여 『신고납부제』에서 『납부의무』로 전환하고 납부의무를 미이행시 납부지연가산세를 부과하도록 개선한다.

셋째, 연부취득시 신고납부할 과세표준은 최종 연부금 지급일을 기준으로 매회 지급되는 연부금과 계약보증금도 포함하도록 명확히 개선한다.

넷째, 최종 연부금지급일을 취득일로 보면 납세자가 감면적용기간내에 취득을 할 수가 없어 감면 혜택을 받을 수 있도록 연부취득에 따른 감면 특례를 신설하도록 하는 방안이다.

핵심어: 연부취득, 장기유상승계취득, 부분취득, 납부의무, 과잉금지원칙

1. 의 의

일반적으로 연부취득은 거래대상 목적물에 대한 반대급부인 대금을 비교적 장기간에 걸쳐서 지급하는 것으로 차량 등 할부거래 등과 같이 혼용하여 사용하고 있다. 연부의 사전적(辭典的) 의미를 살펴보면 물건 값이나 빚 따위의 일정한 금액을 해마다 나누어 내는 것으로 사전적 의미만으로도 충분히 장기간 대금을 나누어 분할하여 취득하는 것으로 대법원판례 등에서 판시하고 있다.¹⁾ 그런데 지방세법상 연부취득에 따른 취득세의 과세표준은 취득 당시의 가액으로 하되 연부(年賦)로 취득하는 경우에는 연부금액을 과세표준으로 한다. 이 경우 연부금은 매회 사실상 지급되는 연부금액을 말하며, 취득금액에 포함되는 계약보증금을 포함하는 것이다.²⁾

여기서 연부취득시 취득인식과 관련하여 취득시기는 연부로 취득하는 경우 그 사실상의 매 연부금 지급일을 취득일로 보게 된다.³⁾ 이 경우 취득가액의 총액이 50만원이하로서 면세점 적용을 받는 것은 제외한다. 이와 같이 연부취득의 시기를 일반적 취득과 달리 규정하는 것은 연부 취득시에는 매매대금을 장기간 지급하게 됨에 따라 조세채권을 조기에 인식하기 위하여 특례로 연부금을 지급한 금액에 해당하는 비율만큼 당해 재산을 부분 취득하는 것으로 보아 그 지급액을 과세표준으로 취득세를 부과하는 것이다.⁴⁾

그런데 연부로 취득하는 경우의 취득시기를 규정한 것은 조세채권의 일실방지를 위하여 특례를 둔 것으로서 함부로 확장해석할 수 없다. 토지 등 부동산의 성질상 연부금에 상응하는 부분으로 분할하여 사용할 수는 없고 분할청구권도 허용되지 않으며, 전체를 일괄적으로 사용하여야 하는 점을 감안하면 연부취득 중인 토지에 관한 취득일 기산일은 원칙적으로 연부대금을 완납한 때이고, 그 대금완납 전에 소유권이전등기를 한 때에는 그 등기일이라고 할

1) 대법원 2005.6.24. 선고 2003두3857 판결 등.
 2) 지방세법 제10조 제1항.
 3) 지방세법시행령 제20조 제5항.
 4) 대법원 1988.10.11. 선고 86누703 판결.

것이다.⁵⁾

따라서 연부취득에 대한 취득시기를 인식함에 있어서 최종 연부금을 완납하여야 취득이 되는 것인지 아니면 최종 연부금을 지급하지 아니하더라도 매 연부금 지급시 취득한 것이므로 매 취득행위가 발생된 것으로 보아야 하는 것인지 여부가 쟁점이다. 이는 현행 지방세법령상 연부취득에 있어서 취득의 인식에 대하여 달리 해석을 하는 등 명확하지 아니한 규정을 두고 있지 아니하기 때문이다. 이에 여기서는 최근 연부취득과 관련하여 제기되는 취득시기 등 쟁점을 위주로 분석하고 향후 개선과제를 모색하고자 한다.

지방세법상 연부취득과 관련된 선행연구는 미미한 실정이나 그 동안 제시된 연부취득관련 논문이나 관련 자료를 보면 다음과 같으며 주로 연부취득에 따른 취득시기와 관련한 연구이다.

정지선·박준영(2017년)의 연구⁶⁾에서는 소유권취득조건부 선채용선계약에 대한 거래형태에 대한 대법원 판례를 분석한 것이다. 해운업 등을 영위하는 자가 선박의 용선료를 납입하고 계약기간이 종료하는 시점에 선박의 소유권을 용선자에게 이전하는 용선계약은 소유권취득을 조건으로 하는 계약으로써 그 법적성질에 대하여 검토하였다. 연부계약의 경우 지방세법시행령에서는 각 연부금을 지급한 시점에 부분적으로 취득사실이 발생하는 것으로 의제하는 규정을 두고 있다. 지방세법운용세칙에서는 계약의 해제 등의 사유로 연부금이 정상적으로 모두 납부되지 않을 경우에는 처음부터 취득이 발생하지 않은 것으로 보고 있다고 지적하면서 연부계약의 경우 취득사실의 인정 기준인 소유권 취득의 실질적 요건은 연부금이 완납일로 봄이 타당한 것으로 보고 있다.

조인호(1998년)의 연구⁷⁾에서는 대법원 판례에 대하여 평석을 하였다. 매 연부금 지급시에 부분 취득한 것으로 의제하고 있으나 연부취득중인 토지의 경

5) 대법원 2005.6.24. 선고 2003두3857 판결.

6) 정지선, 박준영, “지방세법상 소유권취득조건부 선채용선계약의 취득세 납세의무 성립에 관한 연구: 대법원 2011.1.14. 선고 2008두10591 판결에 대한 평석”, 『地方自治法研究』 제17권 제1호, 한국지방자치법학회, 2017, 201-230면.

7) 조인호, “연부취득중인 토지로서 사용수익이 허용되지 아니하는 토지의 양도와 취득세 중과”, 『대법원 판례해설』 통권 제31호, 법원도서관, 1998, 475-488면.

우 직접 사용을 할 수가 없으므로 최종 연부금을 완납하는 날을 기준으로 비업무용 토지 여부를 판단하는 기산일로 판단하도록 하였다.

전동훈(2010년)의 연구⁸⁾에서는 지방세법상 연부취득에 따른 제반 취득세 과세문제를 분석하였고, 특히 당초 매수자가 계약을 해지하고 새로운 경정계약자의 잔여 연부금의 지급기간을 기준으로 연부취득에 해당하는지 여부에 대하여 분석한 것으로 기본적으로 연부취득은 최종연부금 지급일을 취득일로 보아야 한다고 주장한다.

전동훈(2020년)의 연구⁹⁾에서는 연부취득의 과세표준의 범위는 그 최종 연부금 지급일 이전에 지급하는 모든 비용이면 포함되는 것이다. 연부취득시 과세표준의 범위와 그에 따른 문제점 분석과 향후 연부취득시 과세표준 적용과 부과제척기간의 기산일을 최종 연부금지급일을 기준으로 보도록 제도보완이 제시하였다.

장상록(2020년)의 연구¹⁰⁾에서도 현행 연부취득시 납세의무 성립일인 매연부금지급일을 기준으로 보도록 규정하고 있어서 연부취득에 따른 취득세 과세표준 범위 등에 대하여 분석하고 불합리한 제도상의 개선방안을 제시하고 있다.

II. 지방세법상 연부취득의 개념과 범위

1. 연부취득의 개념

가. 개념

지방세법상 연부(年賦)에 대한 정의를 매매계약서상 연부계약 형식을 갖추

-
- 8) 전동훈, “지방세법상 연부취득과 과세문제에 대한 소고”, 『地方財政과 地方稅.』 통권 제 28호, 韓國地方財政共濟會, 2010, 81-107면.
- 9) 전동훈, “지방세법상 연부취득개념의 정립과 과세범위”, 『(월간) 조세』 통권385호, 영화 조세통람, 2020, 52-61면.
- 10) 장상록, “연부취득에 대한 취득세 과세표준 및 부과제척기간 기산일 고찰”, 『會計와 稅務』 제53권, 大韓稅務協會, 2021, 106-114면.

고 일시에 완납할 수 없는 대금을 2년 이상에 걸쳐 일정액씩 분할하여 지급하는 것을 말한다라고 규정하고 있다.¹¹⁾ 이 정의 규정은 2015.12.29. 지방세법 개정시 연부에 대한 그간의 해석례¹²⁾를 법제화한 것이다. 따라서 종전에도 지방세법기본통칙¹³⁾ 등에서 연부에 대한 개념을 현행과 같이 지방세법상 용어의 정의로 규정하였다.

연부취득도 매매계약에 의한 유상승계취득의 일종으로 2년이상 기간을 두고 장기간 대금을 지급방식으로 원칙적으로 잔금을 지급하여야 비로소 취득에 해당하는 것이나¹⁴⁾ 지방세법상에서 매 연부금을 지급하는 시점마다 취득한 것으로 보아 매 연부금을 지급한 때에 취득세 납세의무가 발생하게 되는 것이다. 따라서 연부금을 지급하는 도중에 해약이 된 경우에는 중도금지급 중에 해약된 것과 같이 취득이 이루어지지 아니한 상태가 되므로 기납부한 취득세는 환급하게 되는 것이다. 이는 연부취득이라 하더라도 최종연부금을 완납할 것을 전제로 하여 납세의무가 있는 것으로 보는 것이기 때문에 연부금을 완납하지 아니하고 중도에 계약을 해약한 것이라면 중도금지급 중에 해약한 것과 마찬가지로 결과를 초래하게 되는 것이다. 그러므로 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 취득세 납세의무도 성립되지 아니한다.¹⁵⁾

11) 지방세법 제6조 제20호.

12) 행정자치부 심사 2003-69, 2003.3.19. 결정.

13) 1997.10.1.부터 「지방세법기본통칙」을 제정·시행하였고 「지방세법운용세칙」으로 개칭하고, 최근에는 지방세관계법 운영예규(기본통칙)으로 변경한 바 있다.

14) 연부취득이라 함은 취득세 과세대상 물건이 존재하면서 매매대금 최종지급일까지 2년 이상 이루어져야 하며(대법원 95누15070, 1997.6.13. 참조) 그 연부 취득에 해당되는지 여부는 계약내용에 의하여 판단하여야 할 것이다(대법원 97누3170, 1998.11.27.).

15) [사례] 연부취득 중 계약해제와 취득(조심 2016지0391, 2016.10.31.)

연부취득 중인 과세물건을 마지막 연부지급일 전에 계약을 해제한 경우 과세물건을 처음부터 취득하지 않은 것으로 보는 것이 타당하다고 판단되는 점, 지령 제20조는 연부취득의 시기를 규정한 것으로서 전체 물건에 대해 연부계약의 효력이 상실된 경우에도 이를 적용하는 것은 본래의 법령 취지와 맞지 않는 것으로 보이는 점 등에 비추어 쟁

2. 연부취득의 요건

연부취득은 『① 유상승계취득으로서 연부계약 형식을 갖출 것 + ② 매매대금을 2년 이상에 걸쳐 분할하여 지급할 것』으로 규정하고 있어서 ① + ② 요건을 동시 충족하여야 한다.¹⁶⁾ 여기서 연부계약형식을 어떻게 보는지 여부에 대하여 규정하고 있지 아니하기 때문에 단순히 매매대금 지급기간이 나누어서 2년이상이 되는 경우에 연부취득으로 보는 것은 아닌 것이다¹⁷⁾ 또한 이러한 연부취득에 해당되는지 여부는 매매계약의 내용에 따라 판단하여야 하는 것이기 때문이다.¹⁸⁾

여기서 『연부계약형식』의 범위를 분석하면 첫째, 근본적으로 부동산 등 소유권 취득과 관련하여 있을 것을 요한다고 봄이 상당하고 이와 관련한 관련 관계에 있을 것으로 요한다.¹⁹⁾ 이는 연부취득은 조세채권의 조기인식을 위한 특례로서 매 연부금을 지급한 금액을 과세표준으로 취득세를 부과하는 것이기 때문이다.²⁰⁾

둘째, 연부취득의 요건으로 매매계약당시 계약목적물이 존재하여야 하고 이를 전제로 소유권 취득이 이루어 지는 것이며 취득과 관련된 것이다. 연부취득인지 여부는 『계약일 당시』에 연부취득으로서 연부계약형식을 구비한 것이어야 한다. 예를 들어 도시개발사업의 시행으로 인한 공사기간의 연장 등에 따라 『최종연부금 지급시점』의 지급일이 변동되는 것이라면 대금지급기간이 2년이상으로 확정되지 아니한 것이기 때문에 연부취득의 요건을 구비하지 못하게 된 것이고 설령 대금지급기간이 연부금 도중에 변동이 된 것이라면 그

점세액에 대하여 청구법인의 경정청구를 거부한 처분은 잘못이 있음.

16) 지방세법 제6조 제20호.

17) [판례] 도시개발법에 따라 시행자가 청산금을 분할징수 할 수 있다고 하더라도 청산금의 지급과 환지 소유권의 취득이 관련하여 있다고 볼 수 없다. 청산금 분할징수의 사정을 들어 연부취득이라고 할 수 없다(대법원 2016두64708, 2017.4.13.).

18) 대법원 1998.11. 27. 선고 97누3170 판결.

19) 대법원 2017.4.13. 선고 2016두64708 판결.

20) 대법원 1988. 10. 11. 선고 86누703 판결.

변동으로 대금지급기간이 2년을 초과하게 되는 경우 연부취득의 요건을 구비하게 되어 그 변동일부터 연부취득이 되는 것이다.²¹⁾

3. 유사형태의 취득과 연부취득의 비교

가. 선수협약(예약계약)과 연부취득

예약이란 앞으로 일정한 계약을 맺을 것을 미리 약속하여 두는 계약을 말하는 것으로, 「민법」 제564조 제1항에서 매매의 일방예약은 상대방이 매매를 완결할 의사를 표시하는 때에 매매의 효력이 생긴다고 규정하고 있다. 따라서 토지 등을 매도하는 경우에는 매매예약 완결일자로 하는 경우에 매매계약의 효력이 발생하는 것이다. 그 매매예약완결권으로 인하여 지방세법령에서 규정한 납세의무의 성립이나 확정까지 그 법률효과가 미친다고 볼 수는 없는 것이다.²²⁾ 그러므로 연부취득의 경우 매 연부금지급일을 취득일로 보기 때문에 선수협약에 의한 선수금 지급기간이 2년이상이라도 매선수금지급일을 취득일로 하여 취득세를 신고납부하지 아니하는 것이다.

그러므로 선수협약(가계약)은 계약당시 계약목적물이 존재하되 위치, 면적 등이 불확정되어 추후 반드시 정산하도록 본계약을 체결하게 되는 것이므로 용지매매계약상 계약목적대상인 토지의 지번이 가지번 상태이다. 용지조성사업 후 정산한다는 약정이 있는 경우라면 선수협약에 해당되어 선수대금지급방법을 2년 이상에 걸쳐 납부하였다 하더라도 연부취득에 해당하지 않는다. 다만 본계약을 대체 체결하면서 대금지급기간을 2년 이상으로 하여 연부계약으로 취득한 경우에는 그 본계약일로부터 연부취득에 해당하는 것이라 할 것이다.²³⁾

이에 따라 선수협약과 연부계약을 비교하면 다음과 같다.

21) 행자부 심사 99-310, 1999.5.26. 결정.

22) 조심 2021지1302, 2021.09.15. 결정.

23) 행정자치부 세정-3481, 2007.8.24.

첫째, 연부취득의 경우 계약당시 계약목적물이 존재하고 확정적이어야 하나²⁴⁾ 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 보게 된다. 그러나 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.²⁵⁾

둘째, 연부계약은 매매계약에 의한 대금지급기간이 2년 이상이어야 하고, 이는 민법에 의한 기간계산으로 판단하여야 하므로 초일불산입하여 산정하는 것이다.²⁶⁾

셋째, 연부계약은 계약목적물이 주로 부동산, 선박에 해당되며, 차량 등을 2년 이상 대금지급기간을 두고 취득한다고 하더라도 이는 할부거래에 관한 법률에 의거 할부계약이며 연부계약과는 무관한 것이다. 즉 할부거래의 경우 계약의 명칭·형식 여하에 불구하고 동산 또는 용역(일정한 시설을 이용하거나 용역의

24) 대법원 1997.6.13. 선고 95누15070 판결.

25) [사례] 조성 중인 매립토지의 연부취득범위(행안부 지방세운영-1062, 2018.5.8.)

매립·간척 등으로 토지를 조성하는 경우 원시취득이 성립하기 전에는 그 대금지급의 대상은 토지가 아닌 분양권에 해당하는데, 분양권은 취득세 과세대상에 해당하지 않는 점, 취득세는 거래 단계별 부과하는 유통세로서 시행자의 원시취득이 도래한 이후라야 수분양자의 승계취득이 성립할 수 있으므로, 원시취득이 있기 전에는 승계취득의 일종인 연부취득이 성립할 수 없는 점 등을 종합해 볼 때 취득세 과세대상 목적물이 존재하지 않는 상태에서는 분양대금을 2년 이상에 걸쳐 분할하여 지급하는 것으로 계약하였다 하더라도 연부취득이 아님.

26) [사례] “연부(年賦)”란 매매계약서상 연부계약 형식을 갖추고 일시에 완납할 수 없는 대금을 2년 이상에 걸쳐 일정액씩 분할하여 지급하는 것을 말하는 것으로서, 연부취득은 그 계약의 내용에 따라 연부금액을 지급할 때마다 납세의무가 성립된다 할 것이므로 그 이후에 연부계약의 변경 없이 나머지 대금을 모두 지급한 것은 분할하여 지급할 수 있는 기한의 이익을 포기하고 그 이행시기를 앞당긴 것에 불과하다 할 것임(행자부 심사 2003-69, 2003.3.19.).

제공을 받을 권리를 포함)에 관하여 대금을 나누어 지급하는 경우이다. 동산의 매수인이 동산의 소유자인 매도인에게 거래 목적물인 재화에 대한 매매대금을 2월 이상의 기간에 걸쳐 3회 이상 분할하여 지급하고, 계약 목적물에 대한 매매대금을 완납하기 이전에 해당 매매대상인 동산의 인도를 받기로 하는 계약이 할부계약에 해당하는 것이다. 따라서 차량 등과 같이 부동산이 아닌 동산을 2년이상 나누어 대금을 지급하면서 취득하더라도 할부취득에 해당되는 것이기 때문에 연부취득이 아닌 것이다.

나. 국적취득부 나용선계약과 연부취득

국적취득조건부 용선계약이라 함은 용선계약의 형식을 취하고는 있으나 실질적으로는 선박의 매매로서 그 매선대금을 일정기간동안 분할하여 지급하되 그 기간 동안 매수인이 선박을 사용할 수 있는 것으로서 선박수입의 특수한 형태라고 할 것이다. 국적취득조건부 용선계약에 의한 선박의 도입은 그 국적취득 여부를 불문하고 수입에 해당한다.²⁷⁾ 그러나 용선계약과 같이 선박을 임차하여 수입한 후 선박대금을 2년 이상 분할상환하는 경우는 수입신고필증을 교부받았다 하더라도 지방세법상 연부취득에 해당되는 것이므로 매회 용선료를 지급할 때마다 연부취득에 따른 취득세 납세의무가 성립하는 것이다.²⁸⁾

다. 할부취득과 연부취득

『할부계약』²⁹⁾은 계약의 명칭·형식이 어떠하든 재화나 용역(일정한 시설을 이용하거나 용역을 제공받을 수 있는 권리를 포함)에 관한 직접할부계약과 간접할부계약(선불식 할부계약에 해당하는 경우는 제외)을 말한다.³⁰⁾ 이에 반하

27) 대법원 2009.1.30. 선고 2006두18270 판결.

28) 행정안전부 지방세운영과-1154, 2010.3.19.

29) 할부거래에관한법률 제2조 제1호.

30) 할부계약은 ① 소비자가 사업자에게 재화의 대금(代金)이나 용역의 대가를 2개월 이상의 기간에 걸쳐 3회 이상 나누어 지급하고, 재화등의 대금을 완납하기 전에 재화의 공급이나 용역의 제공을 받기로 하는 계약(“직접할부계약”이라 함)과 ② 소비자가 신용제

여 연부취득은 매매계약서상 연부계약 형식을 갖추고 일시에 완납할 수 없는 대금을 2년 이상에 걸쳐 일정액씩 분할하여 지급하는 것을 말한다. 그러므로 재화의 대금(代金)을 2개월 이상의 기간에 걸쳐 3회 이상 나누어 지급하고, 재화등의 대금을 완납하기 전에 재화의 공급이나 용역의 제공을 받기로 하는 것이기 때문에 대금지급기간의 차이가 있고 나아가 대금을 완납하기 전에 미리 재화를 이전받는 점에서 차이가 있는 것이다. 따라서 자동차나 기계장비 등을 할부로 취득하는 경우 할부거래 매수자는 자신의 명의로 이전받아 사용하게 되는 것이며 이 경우 취득세 과세표준은 개인이 취득하는 때에는 할부이자의 연체료는 제외하나 법인이 취득하는 경우에는 이를 포함한다.³¹⁾ 연부취득의 경우 소유권을 이전받지 아니할 뿐만 아니라 사용을 하기 위해서는 매도자로부터 별도로 사용승락을 받아 사용하는 것이다.

4. 연부취득의 납세의무 성립과 과세표준 범위

연부취득은 유상거래의 일종이므로 연부로 취득하는 경우(취득가액의 총액이 면세점 적용을 받는 것은 제외) 그 사실상의 연부금 지급일을 취득일로 하는 것이다. 이 경우 연부(年賦)로 취득하는 경우에는 과세표준은 지급하는 연부금액으로 하며 연부금액은 매회 사실상 지급되는 금액을 말하고, 취득금액에 포함되는 계약보증금을 포함한다.

공자에게 재화등의 대금을 2개월 이상의 기간에 걸쳐 3회 이상 나누어 지급하고, 재화등의 대금을 완납하기 전에 사업자로부터 재화등의 공급을 받기로 하는 계약(“간접할부계약”이라 함)으로 구분하고 있다.

31) [사례]할부이자의 성격과 취득세 과세표준의 적용(조심 2015지1000, 2016.2.4.)

청구법인의 자동차에 대한 취득은 할부거래에관한법률에 따라 간접할부계약에 해당 하는 것으로 보이는 점, 지방세법령에서 제3자에게 지급할 것이 확정된 할부계약에 따른 이자상당액은 취득세 과세표준이 되는 간접비용으로 규정하고 있는 점, 할부금융회사의 회차별 원리금 납부내역서 및 대출상환계획서 등의 자료에서 자동차를 취득하면서 이자상당액을 가산하여 매입가액을 확정하고 할부금융회사에 할부금과 할부이자(쟁점 이자)를 분할상환한 사실이 확인되는 점 등에 비추어 쟁점이자 는 청구법인이 자동차를 취득하기 위하여 상대방에게 지급하였거나 지급하여야 할 일체의 비용으로 자동차 취득세 등 과세표준이 되는 취득가격에 해당함.

그러나 연부취득도 매매계약에 의한 유상승계취득의 일종으로 원칙적으로 잔금을 지급하여야 비로소 취득에 해당하는 것이다. 연부취득 중인 과세물건을 마지막 연부금지급일 전에 계약을 해제한 때에는 이미 납부한 취득세는 환부하여야 한다.³²⁾ 이와 같이 연부취득시 취득세 신고납부의무를 부여하는 취지는 사회통념상 사실상 소유권을 취득한 것으로 보는 것이 아니나, 조세채권을 조기에 확보할 목적인 것이다.

이와 같은 논거에서 연부로 취득하는 경우의 취득시기를 규정한 지방세법 시행령의 규정은 조세채권의 조기인식을 위하여 특례를 둔 것으로서 함부로 확장해석할 수 없고 계약목적물의 성질상 연부금에 상응하는 부분으로 분할하여 사용할 수는 없다. 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 등기일이라고 보고 있다.³³⁾ 따라서 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. 연부에 대한 사전적(辭典的) 의미는 물건 값이나 빚 따위의 일정한 금액을 해마다 나누어 내는 것이라고 보고 있다.³⁴⁾ 이 경우 연부 취득은 조세채권의 조기인식을 위한 특례로서 연부금을 지급한 금액에 해당하는 비율만큼 당해 재산을 부분 취득하는 것으로 하여 그 지급액을 과세표준으로 한 취득세를 부과하는 것이다. ³⁵⁾

32) 대법원 2005.6.24. 선고 2003두3857 판결, 행안부 지방세운영과-869, 2019.4.2.

33) 대법원 2005.6.24. 선고 2003두3857 판결.

34) 대법원 1998.11.27. 선고 97누3170 판결, 대법원 2001.1.16. 선고 99두3058 판결, 대법원 2005.6.24. 선고 2003두3857 판결 등.

35) 대법원 1988.10.11. 선고 86누703 판결.

5. 연부취득과 신고납부

취득세 과세물건을 취득한 자는 그 취득한 날부터 60일 이내에 그 과세표준에 세율을 적용하여 산출한 세액을 취득세신고서에 취득물건, 취득일 및 용도 등을 적어 납세지를 관할하는 시장·군수·구청장에게 신고하고 납부하여야 한다.³⁶⁾ 연부로 취득하는 경우 지방세기본법 제34조 제1항 제1호의 규정에 의거 취득한 날은 그 사실상의 연부금 지급일을 납세의무 성립일로 보게 된다. 그 사실상 연부금 지급일은 매회 사실상 대금을 지급하는 날을 말한다. 그러므로 매회 연부금 지급일을 기준으로 취득세를 신고납부의무가 부여되기 때문에 매 연부금 지급시 마다 신고하고 납부를 하여야 하는 것이다. 이 경우 매연부금 지급일로부터 60일 이내 취득세를 신고납부하지 아니하는 경우에는 무신고가산세와 납부지연가산세 부과대상에 해당한다.³⁷⁾

6. 연부취득시 감면과 추징 범위

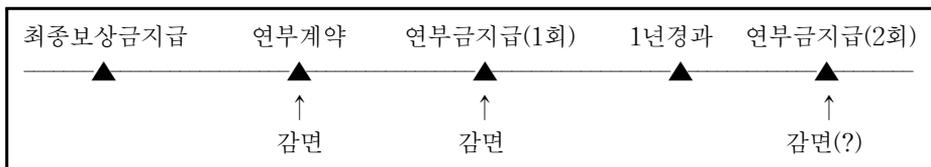
가. 연부취득과 감면범위

지방세특례제한법에서 일정한 감면적용기간 내에 취득하는 경우에만 감면을 하는 경우(예를 들면 대체취득으로 인한 감면은 마지막 보상금을 받은 날로부터 1년 이내에 취득하는 경우)와 취득주체를 기준으로 일정한 감면적용기간 내에 취득하는 경우에만 감면을 하는 경우(예를 들면 창업중소기업에 대한 감면은 창업일로부터 4년 이내 취득하는 사업용 재산에 대하여 감면하는 경우)가 있다, 대금지급기간을 2년 이상 기간을 두고 어떤 물건을 연부로 취득하는 경우 감면기간을 경과한 후에도 연부취득하는 경우 감면대상으로 판단할 것인가여부가 쟁점이 된다. 연부취득은 비록 최종연부금(잔금)을 지급하지 아니한 형태의 취득이지만 매 연부금지급시 취득으로 의제하고 있기 때문에

36) 지방세법 제20조 제1항.

37) 조심 2020지158, 2021.06.29. 결정.

매 연부금지급일을 납세의무성립일로 보고 감면 여부를 판단하는 경우에는 감면적용기간(마지막 보상금을 받은 날로부터 1년 이내) 또는 감면적용기간(창업일로부터 4년 이내)에 취득하여야 취득세가 감면대상에 해당하는 것이다.



이에 대하여 연부취득은 조세채권의 조기인식을 위한 특례로서 연부금을 지급한 금액에 해당하는 비율만큼 당해 재산을 부분 취득하는 것으로 하여 그 지급액을 과세표준으로 취득세를 부과한다.³⁸⁾ 그러나 연부취득은 최종연부금을 지급할 것은 조건으로 취득하는 유상승계취득의 일종으로 보는 경우 최종 연부금을 지급하지 아니하는 경우에는 취득이 되지 아니하고 기납부한 취득세를 환급하게 되는 일종이 「장기유상승계취득」에 해당하는 것이다. 따라서 연부취득 중인 부동산에 대한 감면적용대상에 해당하는 것인지 여부는 매 연부금 지급일을 기준으로 할 것인지 아니면 최종연부금일을 기준으로 판단함에 있어서 매연부금 자체는 중도금 성격이지만 취득으로 의제하는 이상 최종 연부금지급일 이전에도 기 지급한 매 연부금액에 대하여 감면적용대상에 해당하는 것으로 보는 것이다.³⁹⁾

나. 연부취득과 추정범위

취득세 감면을 적용할 경우 연부취득의 경우 전체 부동산 등을 취득함에 있어서 대금을 분할하여 지급하는 형식이기 때문에 「연부금을 지급한 금액에 상응하는 비율만큼 당해 재산을 부분취득」을 한 것으로 보아 감면하고 있다. 즉,

38) 대법원 1988. 10.11. 선고 86누703 판결.

39) 조세심판원결정(조심 2019지1818, 2020.6.18.)은 기부채납 부동산의 경우 최종 연부금지급 이전에 기부채납을 하였다 하더라도 매연부금지급일에 기부채납을 하지 아니하는 경우에는 감면대상이 아니라고 보는 것은 대법원결정과 차이가 있다.

연부는 2년이상 대금 지급을 분할하여 지급하는 대금변제방법이지만 매 연부취득일에 취득한 것으로 의제한 것은 부동산의 일정 부분에 대하여 매수자가 매도자로부터 연차적으로 취득목적물의 일정 부분씩 취득하여 궁극적으로는 전체 부동산(취득 목적물)을 취득하는 것이다. 이는 연부취득중에는 사회통념상 취득으로 보지 아니 하지만 지방세법상 법률에 의한 취득의제가 된 이상, 「취득하는 부동산을 연부취득중에는 매도자와 매수자는 일종의 공유지분형태」로 취득한 상태에 이르게 된다.

나아가 연부취득상태에서는 연부취득의 대상이 된 취득 목적물을 연부취득자인 매수자가 「취득」을 의제한 수밖에 없는 결과로 해당 취득 목적물의 일정부분을 취득하는 것으로 보아 감면하는 것이다. 그러므로 연부취득을 하는 경우 무엇을 취득하였는지에 대하여 전체를 하여야 하며 이에 따라 연부취득자인 매수자는 연부계약을 체결한 매수인은 계약상 또는 사실상의 연부금지급일에 연부금을 지급한 금액에 상당하는 비율만큼 당해 재산을 부분취득하는 것으로 결론을 지을 수밖에 없는 것이다.⁴⁰⁾

지방세 부과제척기간 기산일도 신고납부세목의 경우 해당 지방세에 대한 신고기한의 다음 날부터 기산하고 감면되어 추정사유가 발생된 경우에는 그 사유 발생일을 부과제척기간의 기산일로 하고 있다.⁴¹⁾ 연부취득의 경우 취득일은 매 연부금 지급일로 보고 있으므로 각각의 연부금지급일을 기준으로 취득세를 신고납부하지 아니하는 경우에는 무신고가산세 및 납부지연가산세가 각각 부과되기 때문에 각각의 매연부금 지급일로부터 60일 경과한 날의 다음날을 기준으로 부과제척기간이 기산되는 것이다. 따라서 부과할 수 있는 날로부터 역산하여 5년에 신고납부기한 60일이 경과한 경우라면 그 이전에 매연부금을 지급하여 취득한 부분에 대하여는 부과제척기간이 경과되었고 그 이후 추정사유가 발생되더라도 추정할 수가 없는 것이다. 그러므로 각각의 매연부금지급일로부터 60일의 익일을 기산하여 5년이 경과된 경우에는 부과제척기간이 경과되어 취득세 과세권을 행사할 수가 없으며 5년 이내 연부금 지급한

40) 대법원 2010.9.30. 선고 2010두11047 판결; 대법원 1987.6.23. 선고 85누10 판결.

41) 지방세기본법시행령 제19조.

부분만 추정할 수가 있다고 보아야 하는 것이다.⁴²⁾

7. 국세의 입법사례 비교분석

가. 연부연납

연부연납제도는 상속세및증여세법에서 상속재산이나 증여재산의 경우 대부분 현금화되지 아니한 상태에서 과세되기 때문에 납세자 등에게 납부를 위한 무리한 자산유동화를 강요하는 폐단을 시정하기 위하여 납부의무를 유연하게 하는 제도이다.

이는 납세지 관할세무서장은 상속세 납부세액이나 증여세 납부세액이 2천 만원을 초과하는 경우에는 납세의무자의 신청을 받아 연부연납을 허가할 수 있다. 이 경우 납세의무자는 담보를 제공하여야 하며, 「국세징수법」 제18조제1항제1호부터 제4호까지의 규정에 따른 납세담보를 제공하여 연부연납 허가를 신청하는 경우에는 그 신청일에 연부연납을 허가받은 것으로 본다.⁴³⁾ 이는 이미 납세의무가 성립한 다음에 납부의무를 유예하는 제도이므로 연부취득과는 그 성격이 다른 것이다.

그리고 연부연납의 허가를 받은 자는 각 회분의 분할납부 세액에 연부연납 가산금을 가산하여 납부하여야 한다.⁴⁴⁾ 즉, 처음의 분할납부 세액에 대해서는 연부연납을 허가한 총세액에 대하여 신고기한 또는 납부고지서에 의한 납부 기한의 다음 날부터 그 분할납부 세액의 납부기한까지의 일수(日數)에 기본가산율을 곱하여 계산한 금액으로 한다. 그 이후 분할세액의 경우에는 연부연납을 허가한 총세액에서 직전 회까지 납부한 분할납부 세액의 합산금액을 뺀 잔액에 대하여 직전 회의 분할납부 세액 납부기한의 다음 날부터 해당 분할 납부기한까지의 일수에 기본가산율을 곱하여 계산한 금액을 가산하는 것이다.

42) 조심 2019지0242, 2019.3.22. 결정.

43) 상속세및증여세법 제71조 제1항.

44) 상속세및증여세법 제72조.

나. 중간예납제도

법인세의 경우 사업연도의 기간이 6개월을 초과하는 내국법인은 각 사업연도 중 중간예납기간(中間豫納期間)에 대한 중간예납세액을 납부할 의무가 있다. 내국법인은 중간예납기간이 지난 날부터 2개월 이내에 중간예납세액을 납세지 관할 세무서, 한국은행(그 대리점을 포함함) 또는 체신관서에 납부하여야 한다.⁴⁵⁾ 이 경우 납세지 관할 세무서장은 내국법인이 납부하여야 할 중간예납세액의 전부 또는 일부를 납부하지 아니하면 그 미납된 중간예납세액을 「국세징수법」에 따라 징수하여야 한다. 다만, 중간예납세액을 납부하지 아니한 법인이 제63조의2제2항제2호에 해당하는 경우에는 중간예납세액을 결정하여 「국세징수법」에 따라 징수하여야 한다.⁴⁶⁾ 이와 같이 법인세중간예납제도는 조세채권의 일실을 미연에 방지하고 세수를 조기에 확보하며 납세자의 조세부담을 시간적으로 분산시키기 위해 법인세의 일부를 미리 납부하는 제도이다. 그러나 법인이 법인세 중간예납의무를 이행하지 아니하는 경우에는 납부지연가산세 적용대상에 해당한다.⁴⁷⁾

또한 소득세법상 납세지 관할 세무서장은 종합소득이 있는 거주자에 대하여 1월 1일부터 6월 30일까지의 기간을 중간예납기간으로 하여 직전 과세기간의 종합소득에 대한 소득세로서 납부하였거나 납부하여야 할 세액(“중간예납기준액”)의 2분의 1에 해당하는 금액을 납부하여야 할 세액으로 결정하여 11월 30일까지 그 세액을 징수한다.⁴⁸⁾ 이 경우 납세지 관할 세무서장은 거주자가 소득세법 제65조제6항에 따라 중간예납세액을 신고·납부하여야 할 자가 그 세액의 전부 또는 일부를 납부하지 아니한 경우에 해당하면 그 미납된 부분의 소득세액을 「국세징수법」에 따라 징수한다.⁴⁹⁾ 이와 같이 소득세 중간예납제도는 과세시점이 도래하지 않았음에도 불구하고 사업소득세 가운데 일부를

45) 법인세법 제63조.

46) 법인세법 제71조 제2항.

47) 국세기본법 제47조의4 제1항.

48) 소득세법 제65조.

49) 소득세법 제85조 제1항.

미리 납부하는 제도를 말한다. 이는 세금을 한꺼번에 거둘 때 야기될 수 있는 납세자의 조세부담을 시간적으로 분산시키고 정부의 세수(稅收)추계를 보다 정확히 하기 위함이다. 소득세 중간예납의무를 이행하지 아니하는 경우에는 납부지연가산세 적용대상에 해당한다.

III. 연부취득관련 이론적 고찰

1. 최종연부금지급 정지조건부 장기유상승계 취득설

지방세법상 연부취득의 요건을 분설하면 『① 유상승계취득으로서 연부계약 형식을 갖출 것 + ② 매매대금을 2년 이상에 걸쳐 분할하여 지급할 것』으로 규정하고 있어서 ① + ② 요건을 동시 충족하여야 한다. 여기서 연부계약형식을 어떻게 보는지 여부에 대하여 규정하고 있지 아니하기 때문에 단순히 매매대금 지급기간이 2년 이상이 나누어서 지급하는 경우라도 연부취득으로 보지 아니한다. 예를 들면 도시개발법에 따라 시행자가 청산금을 분할징수 할 수 있다고 하더라도 청산금의 지급과 환지 소유권의 취득이 견련되어 있다고 볼 수 없는 이상 청산금 분할징수의 사정을 들어 연부 취득이라고 할 수 없는 것이다.⁵⁰⁾

또한 이러한 연부취득의 요건 판단과 관련하여 기본적으로 매매계약의 형식, 내용 등을 고려하여 판단하여야 하는 것이다.⁵¹⁾ 『연부계약형식』의 범위를 분석하면 ① 근본적으로 부동산소유권 취득과 견련되어 있어야 하고 이와 관련한 취득견련관계나 조건관계에 있을 것으로 요한다고 할 것이다. 이는 연부취득은 조세채권의 조기인식을 위한 특례로서 연부금을 지급한 금액에 해당하는 비율만큼 당해 재산을 부분 취득하는 것으로 하여 그 지급액을 과세표

50) 대법원 2017.4.13. 선고 2016두64708 판결.

51) 대법원 1995.6.30. 선고 94다50212 판결; 대법원 1998.11.27. 선고 97누3170 판결.

준으로 취득세를 부과하게 되는 것이다.⁵²⁾ 그리고 연부계약형식의 요건으로 ② 매매계약당시 계약목적물이 존재하여야 하고 이를 전제로 소유권 취득이 이루어지는 것이며 취득과 건련되는 것이기 때문이다.⁵³⁾

따라서 연부취득 인식시점과 관련하여 그 전제가 되는 연부취득인지 여부는 『계약일 당시』에 연부취득으로서 연부계약형식을 구비한 것이어야 한다. 따라서 연부 취득에 해당되는지 여부는 계약내용에 의하여 판단하여야 할 것이다.⁵⁴⁾ 예를 들어 도시개발사업의 시행으로 인한 공사기간의 연장 등에 따라 『최종연부금 지급시점』의 지급일이 변동되는 것이라면 대금지급기간이 2년 이상으로 확정되지 아니한 것이기 때문에 연부 취득의 요건을 구비하지 못하게 된 것이다. 설령 대금지급기간이 연부금 도중에 변동이 된 것이라면 그 변동으로 대금지급기간이 2년을 초과하게 되는 날로부터 연부취득의 요건을 구비하게 되는 것이다.⁵⁵⁾ 궁극적으로 연부취득의 성격은 매매계약에 의한 장기 유상승계취득의 일종이다. 2년이상 기간을 두고 장기간 대금을 지급하는 방식이나 원칙적으로 잔금을 지급하여야 비로소 취득에 해당하는 것이다. 그러므로 연부금을 지급하는 도중에 해약이 된 경우에는 중도금지급 중에 해약된 것과 같이 취득이 이루어지지 아니한 상태가 되므로 기 납부한 취득세는 환급하게 되는 것이다.

이는 연부취득이라 하더라도 최종연부금을 완납할 것을 효력발생 요건인 정지조건으로 하여 납세의무가 있다고 보는 것이기 때문에 최종연부금을 완납하지 아니하고 중도에 계약을 해약한 것이라면 중도금지급 중에 해약한 것과 마찬가지로 결과를 초래하게 되는 것이다. 연부취득은 일종의 장기간 대금을 분납하는 유상승계취득의 일종으로서 승계취득시 취득을 판단하는 대전제는 잔금을 상대방에게 지급하여야 그 효력이 발생하는 것이다. 잔금인 최종연부금을 지급하지 아니하고 계약을 해지한 경우에는 취득이 성립되지 아니

52) 대법원 1988.10.11. 선고 86누703 판결.

53) 대법원 1997.6.13. 선고 95누15070. 판결.

54) 대법원 1998.11.27. 선고 97누3170 판결.

55) 행자부 심사 99-310, 1999.5.26. 결정.

한 결과가 되고 나아가 연부취득으로서 취득세 납세의무도 성립되지 아니한다고 보는 것이다.⁵⁶⁾

2. 지분취득설

지방세법상 연부취득시 매연부금 지급시마다 부동산 취득으로 의제하고 있으며 그 취득의 범위에 대하여 별도 규정이 없다. 또한 매연부금 지급일을 취득일로 보며⁵⁷⁾ 그 연부금 지급일에 그 사실상의 연부금 지급액을 과세표준으로 하여, 취득세를 신고납부하도록 규정하고 있다. 이 경우 연부취득의 경우 전체 부동산 등을 취득함에 있어서 대금을 분할하여 지급하는 형식이기 때문에 『연부금을 지급한 금액에 상당하는 비율만큼 당해 재산을 부분적으로 취득한 것으로 보는 것』이다. 즉, 유상승계 취득이라면 사실상 최종 연부금(잔금)을 지급하기 전까지는 취득이 되지 아니하는 것이 원칙이지만 지방세법령에 의거 매연부금 지급일에 취득으로 간주하고 있어서 부동산 중 어느 부분이지는 알 수 없지만 부동산 등을 일정 부분을 취득으로 의제하여 그 취득분만큼 취득세를 신고납부하도록 규정하고 있는 이상 일정 지분을 취득한 것으로 보는 견해이다.

왜냐하면 취득의 요건은 취득자가 과세대상물건에 대한 배타적인 지배력을 행사할 수 있는 지위에 있어야 하기 때문에 취득물건(부동산 등)의 취득이 전제가 되어야 한다. 연부취득도 지방세법상 부동산 중 어느 일정 부분을 취득한 것으로 암묵적·부분적 취득을 전제하지 아니하고는 인정하기 어려우므로 연부취득을 취득세 과세대상물건이 없는 상태에서 이를 취득행위가 있다고

56) [사례] 연부취득 중 계약해제와 취득(조심 2016지0391, 2016.10.31.)

연부취득 중인 과세물건을 마지막 연부지급일 전에 계약을 해제한 경우 과세물건을 처음부터 취득하지 않은 것으로 보는 것이 타당하다고 판단되는 점, 지령 제20조는 연부취득의 시기를 규정한 것으로서 전체 물건에 대해 연부계약의 효력이 상실된 경우에도 이를 적용하는 것은 본래의 법령 취지와 맞지 않는 것으로 보이는 점 등에 비추어 쟁점세액에 대하여 청구법인의 경정청구를 거부한 처분은 잘못이 있음.

57) 지방세법시행령 제20조 제5항.

보는 모순이 발생된다.

연부취득은 대금지급 방식이 2년이상 대금지급을 분할하여 지급하는 대금 변제방법이지만 연부취득의 경우 매 연부금 지급일에 취득한 것으로 의제한 것은 부동산의 일정 부분에 대하여 매수자가 매도자로부터 단계적으로 취득 목적물에 대하여 일정 부분씩 취득하여 궁극적으로는 전체 부동산을 취득한 것으로 보는 것이다. 그러나 연부취득중에 있는 경우는 중도금 지급중에 있는 것과 마찬가지로 사회통념상 취득으로 보지 아니하지만 취득의제가 된 이상 취득 『부동산을 연부취득중에는 매도자와 매수자는 일종의 공유지분형태』로 취득한 상태에 이르게 된다는 점이다. 나아가 연부취득상태에서는 연부취득의 대상이 된 취득 목적물을 연부취득자인 매수자가 『지방세법상 암목적 취득』을 의제할 수밖에 없는 결과로 해당 취득 목적물의 일정 부분을 취득하는 법리가 가능하게 되는 것이다.

이와 같은 논거하에서 공유물을 취득하는 경우와 비교할 때 부동산 등 공유물에 대하여 각각의 지분권자가 존재하는 상태에서 특정 지분을 제3자나 다른 지분권자가 매매 등으로 취득할 수가 있다. 이 경우 취득 목적물은 취득 대상 물건의 일정 부분을 취득 목적물로 하는 것이다. 결과적으로 지분의 취득행위가 존재할 때 취득세 납세의무가 발생하는 점을 비교하면 연부취득도 대금지급방식만 분할지급하는 것이지만 공유물 전체를 취득하는 과정에서 단계적·부분적으로 취득하는 것과 동일시할 수 있다는 법리가 가능하게 될 것이다.

그러므로 연부취득을 하는 경우 무엇을 취득하였는지에 대하여 전제를 하여야 하며 이에 따라 연부계약을 체결한 매수인이 계약상 또는 사실상의 연부금지급일에 연부금을 지급한 금액에 상당하는 비율만큼 당해 재산을 부분 취득하는 것으로 결론을 지을 수밖에 없는 것이다.⁵⁸⁾

58) [판례] 연부취득시 취득 목적물의 범위(대법원 1987.6.23. 선고 85누10 판결)

지방세법에 있어 연부취득의 경우에는 연부계약을 체결한 매수인이 계약상 또는 사실상의 연부금지급일에 연부금을 지급한 금액에 상당하는 비율만큼 당해 재산을 부분취득하는 것으로 하여 그 지급금액을 과세표준으로 한 취득세를 부과하는 것으로 해석하여야 할 것이다. 이 사건의 경우에 일단 원고명의로 부동산매매계약을 체결하고 계약보

3. 연부취득의 인식과 비판

연부로 취득하는 것은 그 사실상의 연부금 지급일을 취득일로 보며(지령§20 ⑤) 다만, 연부(年賦)로 취득하는 경우에는 연부금액인 매회 사실상 지급되는 금액으로 하도록 한정적으로 일반적인 취득시의 과세표준 적용 범위와는 달리 예외규정을 두고 있다(지법§10 ①). 그러면 일반적인 유상매매거래의 경우 사실상 잔금지급일이 취득일로 보나 연부취득의 경우 연부금지급일을 취득일로 보도록 특례규정을 두고 있다. 이때 연부금의 범위에 대하여 총연부금인지 아니면 매회 지급하는 연부금인지 명확하지 아니하나 연부취득시 과세표준을 적용함에 있어서 매회 사실상 지급되는 금액을 의미하는 것으로 보게 된다.

취득세 과세표준의 범위는 취득대상 목적물에 대한 취득일을 기준으로 지급하였거나 지급할 모든 비용이 과세표준으로 포함되기 때문에 연부취득의 경우라도 취득일을 기준으로 지급하였거나 지급하여야 할 비용이 과세표준에 포함되는 것이다. 이 경우 연부취득의 취득시기는 언제로 볼 것인지 여부가 선행되어야 하는 것이다. 이에 대하여 연부취득의 취득시기에 대하여 분석하면 다음과 같다.

가. 최종 연부금 지급일로 보는 견해

연부취득일은 연부취득이 유상승계취득의 일종이므로 단지 대금지급방식만 2년이상 장기간에 걸쳐서 분할 변제하는 것으로 본다면 최종 연부금 지급일로 보아야 한다. 최종연부금 지급일을 기준으로 취득일로 보면 그 이전에 거래 상대방 등에 지급하였거나 지급하여야 할 모든 비용이 과세표준에 포함되는 것이다. 매 연부금 지급일 이후에 발생한 직접·간접 비용도 최종연부금지

증금을 지급하였다면 원고는 연부금(여기서는 계약보증금)을 지급한 만큼의 비율로 이 사건 부동산을 부분취득한 것이라고 볼 것이고 원심판시와 같이 원고가 설립중에 있던 영훈의료재단의 발기인 대표자격으로 매매계약을 체결한 것이라고 하더라도 원고가 연부금지급으로 부분취득한 권리를 위 의료재단이 소급하여 취득한 것과 같이 볼 수는 없다.

급일 이전까지 발생한 비용은 취득세 과세표준에 포함되어야 한다는 결과도 도출된다. 이 견해를 취할 경우 최종연부금을 지급일을 취득일로 보는 것이므로 그 이전에 계약이 해지되거나 경계계약이 이루어 지는 경우 매수자는 중도금 지급상태에서 계약이 해제되는 것이므로 기 납부한 취득세를 돌려주어야 한다는 논거가 정립된다. 그러나 연부취득중에 감면이나 추정시기 등에 적용시 최종연부금을 지급하기 전에는 취득으로 볼수 없는 이상 감면적용을 할수 없어 감면취지에 부합하지 아니한다는 측면이 있다.

나. 매 연부금 지급일로 보는 견해

연부취득의 경우 매연부금 지급일을 취득일로 보고 있으며 취득신고를 하지 아니하는 경우 무신고가산세(20%)를 적용하여 부과하는 것이므로 매 연부금 지급일에 연부취득 대상목적물의 어느 부분을 취득한 것으로 그 암목적·부분적 취득 목적물의 일부분을 취득하는 것으로 보는 견해이다. 이 견해에 따르면 매연부금 지급일로부터 60일 이내 신고납부의무가 강제되고 그 부분에 대한 취득에 소요된 비용만을 취득세 과세표준으로 완결적으로 신고납부하게 되어 매 연부금지급일 이후에 발생한 비용은 취득이후 발생한 비용에 해당되어 과세표준의 범위에 포함되지 아니하게 된다. 따라서 이는 취득세 신고납부 의무를 강제하는 측면에서 설득력이 있다. 그러나 지분비율만큼 분할하여 자의적으로 처분할 수가 없고 최종연부금 지급을 하지 아니한 상태에서 계약이 해지되는 경우에는 취득으로 보지 아니한다는 점에서 설득력이 약하다.

다. 소결

입법론적으로 연부로 취득하는 경우의 취득시기를 규정한 것은 조세채권의 조기인식을 위하여 특례를 둔 것으로서 함부로 확장해석할 수 없는 이상 매 연부금 지급일을 취득일로 보아야 하기 때문에 이와 같은 법리적인 논거하에서 보면 연부취득시 매 연부금지급일을 기준으로 보아야 한다. 따라서 연부취득 대상목적물을 전체 총연부금중 매회 지급하는 연부금 지급비율 만큼 취득

한 것으로 보게 된다. 그러나 연부계약상 매매형식을 갖춘 것이므로 최종 연부금을 지급하기 이전에는 취득이 되지 아니하므로 사회통념상 취득의 개념과는 부합하지 아니하게 된다. 설령 지방세법상 연부취득을 별도의 특수한 취득으로 보더라도 연부취득은 매 연부금을 2년이상 장기간의 걸쳐 지급하는 대금변제방법이 차이가 있을 뿐 최종연부금을 지급하여야 취득이 된다는 점에서 동일하다. 이와 같이 지분취득설과 장기유상승계취득설이 양 견해에서 대립되고 있어서 지방세법상 연부취득의 입법취지와 현행 연부취득관련 규정상의 의미가 괴리되는 측면이 있으므로 이에 대한 이론적 정립이 필요하다.

IV. 연부취득에 대한 운영상 쟁점분석

1. 연부취득 개념과 연부금 실제지급요건

지방세법상 연부취득은 『① 유상승계취득으로서 연부계약 형식을 갖춘 것 + ② 매매대금을 2년 이상에 걸쳐 분할하여 지급할 것』으로 규정하고 있다. 이 경우 연부취득계약의 요건중 『연부금 지급기간요건인 2년의 기간』은 계약서상 연부금 지급기간이 2년이상으로 연부금을 지급하는 계약으로 판단하는지 아니면 실제 연부금 지급기간이 2년이상 지급하는 경우에 의미하는지 여부가 쟁점이다.

2017년이후 최근까지 다수의 조세심판원결정에서 연부취득을 당초 연부계약을 체결하고 2년내 연부금을 실제 완납하는 경우에는 연부취득이 아니라고 보고 있어 대법원 판결⁵⁹⁾과 종전 조세심판원결정,⁶⁰⁾ 행정안전부 유권해석⁶¹⁾과 괴리가 발생된다. 즉, 연부취득의 개념과 관련하여 최근 조세심판원결

59) 대법원 2020.1.16. 선고 2019두52607 판결.

60) 조심 2013지0513, 2013. 8.12. 결정.

61) 행자부 세정13407-529, 2001.5.18.

정은 본계약서에서 대금지급시기를 명시하여 2년이상 대금지급기간을 정하고 매매대금을 지급하기로 약정하였으나 매수자가 실제 잔금을 완납한 날은 매매계약일로 부터 2년 이내인 것인 경우에 토지 등 취득을 연부취득으로 볼 수 없다⁶²⁾라고 결정하고 있다. 그러나 종전의 조세심판원결정 사례는 “연부(年賦)”란 매매계약서상 연부계약 형식을 갖추고 일시에 완납할 수 없는 대금을 2년 이상에 걸쳐 일정액씩 분할하여 지급하는 것을 말하는 것으로서, 연부취득은 그 계약의 내용에 따라 연부금액을 지급할 때마다 납세의무가 성립된다 할 것이므로 그 이후에 연부계약의 변경 없이 나머지 대금을 모두 지급한 것은 분할하여 지급할 수 있는 기한의 이익을 포기하고 그 이행시기를 앞당긴 것에 불과하다 한 사례와는 차이가 있는 것이다.⁶³⁾

따라서 일부 조세심판원 결정은 2년이상 연부금을 지급하는 연부계약을 하고 실제로 연부금지급을 2년이상하는 경우에 연부취득에 해당한다고 보고 있다.⁶⁴⁾ 이에 반하여 종전 조세심판원 결정⁶⁵⁾과 대법원 판례에서는 당초 연부매매계약서를 기준으로 대금 지급기간이 2년이상 여부를 판단하고 있어서 그 이전에 연부금을 2년이내 완납한 경우라도 연부취득에 해당한다고 보고 있는 점이다. 이는 연부취득이 그 계약의 내용에 따라 연부금액을 지급할 때마다 납세의무가 성립되는 것이므로 그 이후에 연부계약의 변경 없이 나머지 대금을 모두 지급한 것은 분할하여 지급할 수 있는 기한의 이익을 포기하고 그 이행시기를 앞당긴 것에 불과하다고 보는 것이다. 또한 계약서상의 대금지급기간을 의미하는 것이기 때문에 실제 대금지급기간과는 무관한 것이다. 예를 들면 계약서상의 대금지급기간을 2년 이상으로 하였으나 2년이 되기 전에 미리 대금을 완납하였다고 하더라도 연부취득으로 보나 일부 조세심판원 결정⁶⁶⁾은 연부매매계약을 체결하였으나 대금을 2년 내에 지급하는 경우에는 취득을 연부취득으로 보지 아니하고 있어 적용상 큰 차이가 발생하는 것이다.

62) 조심 2018지0059, 2018.4.26., 조심 2017지185, 2017.5.31. 및 조심 2017지0267, 2017.07.07. 결정.

63) 행자부 심사 2003-69, 2003.3.19. 결정.

64) 조심 2018지0059, 2018.4.26. 결정.

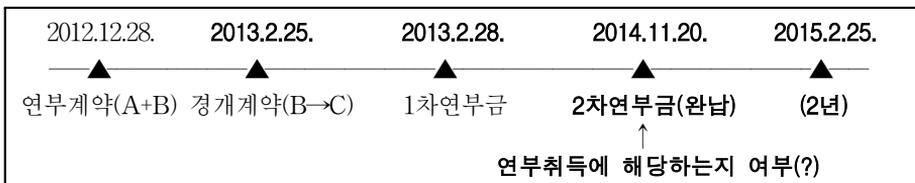
65) 조심 2017지0267, 2017.07.07. 결정 등.

66) 조심 2017지0267, 2017.7.7. 결정.

또한 역으로 매매계약서상의 대금분할지급기간을 2년 미만으로 하고 잔금을 2년 이후에 완납한 경우에는 연부취득에 해당되는지 여부도 문제가 될수 있다. 이는 당초 매매계약서상 대금지급기간을 2년 이상으로 하지 아니한 것이기 때문에 연부계약에 해당되지 아니하며, 단지 대금을 지연하여 지급한 것에 불과하다. 그리고 선수협약은 장차 택지매매계약을 체결할 것을 예약한 것에 불과하기 때문에 이 경우 선수금은 대금이 아니며, 추후 본계약을 이행할 것을 전제로 지급되는 금액으로서 선수금을 완납하였다고 하더라도 취득세 납세의무가 발생되지 아니하는 것이다. 이와 같이 연부취득의 개념에 대하여 매매계약서를 기준으로 대금지급기간이 2년이상인 경우 대금지급형태에 여하에 불구하고 연부취득으로 보도록 연부취득의 개념을 명확히 할 필요가 있다.⁶⁷⁾

67) [판례] 연부취득의 개념과 연부취득시 과세표준범위(대법원 2020.1.16. 선고 2019두52607 판결)

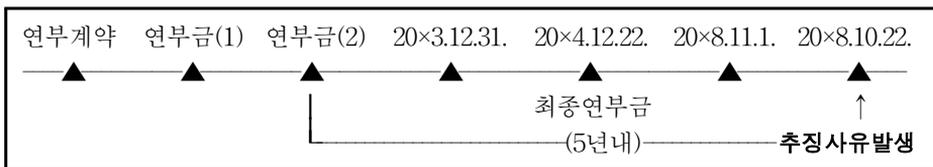
원고, 대우건설, 한국토지주택공사 사이의 승계계약은 원고가 매매계약에 따른 대우건설의 한국토지주택공사에 대한 일체의 권리·의무를 승계하는 경계계약으로서 그 경계계약 내용상으로 3년 6개월 동안 8회의 연부금을 지급할 대우건설의 의무가 원고에게 그대로 승계되는 것이므로, 이에 따른 이 사건 토지의 취득은 지방세법의 연부취득에 해당함. 원고는 한국토지주택공사에게 2013.2.28. 1차 연부금을 지급하고 2014.11.20. 2차 연부금을 지급함으로써 그 각 연부금 지급일에 각 연부금 지급액에 상당하는 비율만큼 토지를 부분취득한 것인데, 이 비용은 그 지급원인이 2차 연부금 지급에 따른 2차 연부취득 이전에 발생한 것이기는 하지만 2차 연부금과 관련된 대출금 이자나 대출 관련 수수료가 아니어서 2차 연부취득을 위한 간접비용으로 볼 수 없고 또 그 지급원인이 1차 연부취득 이전에 발생한 것이 아니어서 1차 연부취득을 위한 간접비용으로 볼 수도 없는 점 등을 종합하면, 토지의 1차 연부취득 및 2차 연부취득에 대한 취득세의 과세표준인 취득가액에 포함되는 비용에 해당한다고 볼 수 없음. 연부취득 중인 부동산에 관하여 매수인의 지위가 양도된 경우 연부취득에 해당하는지 여부는 승계계약의 내용 자체에 의하여 판단하여야 할 것이고, 승계계약을 체결한 이후 2013.2.28.과 2014.11.20. 토지의 매매대금을 모두 지급하였다고 하더라도 이러한 사실만으로는 승계계약의 지급기일이 변경되는 계약이 체결되었다고 보기 어려움



2. 연부취득의 취득일과 부과제척기간 기산일

지방세 부과제척기간의 기산일과 관련하여 신고납부세목의 경우 해당 지방세에 대한 신고기한의 다음 날부터 기산하고 감면되어 추징사유가 발생한 경우에는 그 사유 발생일을 부과제척기간의 기산일로 하고 있다.⁶⁸⁾ 연부취득의 경우 취득일은 매연부금 지급일로 보고 있으므로 이 날(각각의 연부금지급일)을 기준으로 취득세를 신고납부하지 아니하는 경우에는 무신고가산세 및 납부지연가산세가 각각 부과되기 때문에 처분청에서는 각각의 매연부금 지급일로부터 60일이 경과날의 익일을 기준으로 부과할 수가 있는 것이다.

예를 들면 부동산을 연부취득한 법인이 감면법인인 경우 연부로 취득한 토지를 2년이상 감면사업에 사용하지 아니하고 임대하는 경우 추징대상 범위를 매 연부금지급일을 기준으로 5년이 경과부분에 대하여도 추징할 수 있는지 여부가 쟁점이다.



연부취득은 지방세법상 취득시기는 사실상 연부금 지급일을 취득일로 보고 있으며 그로부터 60일이내 신고납부를 하지 아니하는 경우 처분청에서는 신고납부 기한 익일을 기산일로 하여 취득세를 부과할 수 있다. 당초 취득세의 납부의무를 기초로 추징사유가 발생한 경우 추징할 수가 있으므로 각각의 매연부금지급일로부터 60일의 익일을 기산하여 5년이 경과된 경우에는 부과제척기간이 경과되어 취득세 과세권을 행사할 수가 없으며 매연부금지급일 기산일로 보면 5년내 연부금 지급한 부분에 대하여 추징할 수가 있는 것이다. 따라서 부과할 수 있는 날로부터 역산하여 5년에 60일이 경과한 경우라면 그 이전에 매연부금을 지급하여 취득한 부분에 대하여는 부과제척기간이 경과되

68) 지방세기본법시행령 제19조

었고 그 이후 추정사유가 발생되더라도 추정할 수가 없는 것이다.⁶⁹⁾ 이는 매 연부금 지급일을 취득일로 보아 그 날을 기준으로 부과제척기간이 경과된 이상 취득으로 추정을 할수 없다는 지분취득설의 입장을 취한 것으로 분석된다.

연부취득의 경우 부과제척기간의 기산일에 대하여 별도의 특례규정을 두고 있지 아니하기 때문에 각각의 연부금지급일로부터 60일이 경과된 익일부터 부과제척기간이 기산되고 연부취득중인 토지 등이 감면을 받아 각각의 취득일로부터 유예기간(예: 1년)내 사용하지 못할 경우 추정하게 되는바 이 경우 『최종연부금지급일』을 기준으로 유예기간 기산일로 삼아서 정당한 사유없이 직접사용여부에 따라 추정여부를 판단하는 대법원 판례⁷⁰⁾와는 차이가 있는 것으로 분석된다.

3. 연부취득시 건설자금이자와 취득세 과세표준 범위

연부취득은 일종의 장기간 대금을 분납하는 유상승계취득의 일종으로서 승계취득시 취득여부를 판단하는 대전제는 잔금을 상대방에게 지급하여야 그 효력이 발생하는 것이므로 잔금인 최종 연부금을 지급하지 아니하고 계약을

69) [사례] 연부취득시 신고납부기산일과 부과제척기간 기산일(조심 2019지0242, 2019.3. 22.) 토지의 매매계약서에서 매매대금원 중 계약금 및 잔금을 제외한 중도금은 청구법인들이 받아야 할 조성공사의 기성금으로 대체한다고 명시하고 있는 점, 조성공사의 도급계약서를 보면 공사기간을 780일(2.14년)로 하고 그 공사대금을 연부로 지급하는 것으로 나타나는 점, 청구법인들은 조성공사의 도급계약 및 토지의 매매계약에 따라 매매대금원을 계약금 및 중도금으로 분할하여 약정일(기성금을 받는 날)마다 지급하였고 잔금은 매매계약일(2009.11.10.)부터 2년이 경과한 2013.9.12.에 지급한 점 등에 비추어 토지의 매매계약은 연부계약의 형식을 갖춘 상태에서 일시에 완납할 수 없는 대금을 2년 이상에 걸쳐 일정액씩 분할하여 지급한 것으로 연부계약에 해당된다. 계약금 및 1차 부터 9차까지 중도금을 각각 지급한 날부터 60일(30일) 이내에 이 건 연부금 등을 과세표준으로 하여 산출한 취득세 등을 신고·납부하지 않았다 하더라도 이와 같은 사유만으로 청구법인들이 사기나 그 밖의 부정한 행위로 이 건 연부금에 대한 취득세 등을 포탈하고자 하였다고 볼 수는 없고, 다른 특별한 사정이 없다면 청구법인들이 10회에 걸쳐 지급한 연부금에 대한 취득세 등의 부과제척기간은 5년으로 보는 것이 타당하고, 부과제척기간의 기산일은 신고기한의 다음 날이라 할 것이다.

70) 대법원 2005.6.24. 선고 2003두3857 판결.

해지한 경우에는 취득이 성립되지 아니한 결과가 되고 나아가 취득세 납세의 무도 성립되지 아니한다.⁷¹⁾

그런데 연부취득의 경우 전체 부동산 등을 취득함에 있어서 대금을 분할하여 지급하는 형식이기 때문에 『연부금을 지급한 금액에 상당하는 비율만큼 당해 재산을 부분취득한 것으로 볼 수 있는 것인가』여부가 쟁점이다. 연부는 2년이상 대금 지급을 분할하여 지급하는 대금변제방법이지만 연부취득의 경우 연부취득일에 취득한 것으로 의제한 것으로 보면 부동산의 일정 부분에 대하여 매수자가 매도자로부터 연차적으로 취득목적물로 하여 일정 부분씩 취득하여 궁극적으로는 전체 부동산(취득 목적물)을 취득하는 것이다. 따라서 연부취득중에는 사회통념상 취득으로 보지 아니하지만 지방세법상 취득의제가 된 이상 취득 『부동산을 연부취득중에는 매도자와 매수자는 일종의 공유지분형태』로 취득한 상태에 이르게 된다는 점은 앞서 본바와 같다.

나아가 연부취득상태에서는 연부취득의 대상이 된 취득 목적물을 연부취득자인 매수자가 『암묵적 취득』을 의제한 수밖에 없는 결과로 해당 취득 목적물의 일정 부분을 취득하게 된다. 그러므로 연부취득을 하는 경우 무엇을 취득하였는지에 대하여 전제를 하여야 하며 이에 따라 연부취득자인 매수자는 연부계약을 체결한 매수인이 계약상 또는 사실상의 연부금지급일에 연부금을 지급한 금액에 상당하는 비율만큼 당해 재산을 부분 취득하는 것보게 되는 것이다.⁷²⁾ 이 경우 연부취득시 연부취득자인 매수자는 연부계약을 체결한 매수인이 계약상 또는 사실상의 연부금지급일에 연부금을 지급한 금액에 상당하는 비율만큼 당해 재산을 부분취득하는 것으로 보는 관점에서 보면 차입금이자인 건설자금이자의 계산과 취득세 과세표준 범위를 비교하면 다음과 같이 『10 - 4 = 6』 정도 차이가 발생된다.

71) 조심 2016지0391, 2016.10.31. 결정.

72) 대법원 1987.6.23. 선고 85누10 판결.

[최종연부금 지급기준 연부취득시 건설자금이자의 포함범위]: 10

1차년도	2차년도	3차년도	4차년도	계(누계)
				4(4)
				3(7)
				2(9)
				1(10)

[매연부금 지급기준 연부취득시 건설자금이자의 포함범위]: 4

1차년도	2차년도	3차년도	4차년도	계(누계)
				1(1)
				1(2)
				1(3)
				1(4)

그리고 차입금에 대한 건설자금이자는 취득일이전에 지급하였거나 지급할 비용에 해당되는 경우 과세표준에 포함되는 것이나 취득일 이후에 발생한 비용은 이에 포함되지 아니한다고 할 것이다.⁷³⁾ 그런데 매연부금 지급일 기준으로 보면 매 연부금 지급일 이후 발생한 건설자금이자 부분은 취득세 과세표준에 포함되지 아니하는 것이다.⁷⁴⁾ 그러나 최종연부금지급일을 취득일로 보는 견해에 따르면 최종 연부금 지급일을 기준으로 그 이전까지 발생한 건설자금이자 부분은 모두 포함하여야 하는 것이다.⁷⁵⁾

73) [사례] 취득 이후 발생한 건설자금이자의 과세표준 포함(조심 2015지1886, 2016.4.29.)
취득세의 과세표준에 포함되는 건설자금에 충당한 차입금의 이자는 당해 과세대상 물건의 취득시점을 기준으로 그 이전에 발생한 이자만을 포함하는 것이고 취득일 이후에 발생한 건설자금이자 부분은 포함하지 아니함.

74) [사례] 대출금에 대한 선이자의 취득세 과세표준 적용범위(조심2017지0454, 2017.09.19.)
대출약정서상 청구법인이 부동산 취득을 위한 대출금을 대출받으면서 선금이자를 선지급하기로 약정하였고, 청구법인은 대출금의 차입일인 2015.9.24. 부동산을 취득하였으며, 회계처리 또한 부동산의 취득일에 지급한 쟁점선금이자를 자산으로 처리하였다가 나중에 이자비용으로 대체한 점 등에 비추어 부동산의 취득일인 당해 1일에 해당하는 이자만 부동산 취득과 관련된 건설자금이자로 보는 것이 타당하다 할 것이므로 쟁점선금이자 중 1일분의 이자에 해당하는 금액만을 과세표준에 포함하고 나머지는 제외함.

4. 연부계약의 경정과 납세의무

지방세법상 연부취득이라 하더라도 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 취득세 납세의무가 없는 것이다. 즉 연부취득 중인 과세물건을 마지막 연부금지급일 전에 계약을 해제한 때에는 이미 납부한 취득세는 환급하여야 한다.⁷⁶⁾

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.⁷⁷⁾ 따라서 연부취득 중에 경계계약을 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. 이에 대하여 경계계약자의 연부취득여부에 대하여 종전의 계약내용을 승계한다는 당연승계설과 경계계약자의 계약내용을 별도로 판단하여 연부취득여부를 판단하여야 한다는 별도요건필요설이 있으나 대법원은 별도요건필요설을 취하고 있다. 이는 연부취득을 계약일로부터 최종연부금지급일을 기준으로 대금지급기간이 2년

75) [사례] 연부취득과 취득세 과세표준 적용 범위(조심2021지0960, 2021.04.29.)

연부금을 납부하면 해당 연부금의 취득시기가 완성되어 그 후 발생한 지급이자는 해당 연부금과는 관련이 없다고 할 것이나, 부동산의 취득을 위한 차입금을 전액 상환하지 않는 이상 이자는 계속 발생하므로 그 지급이자는 다음 차순위연부금부터 잔금까지의 취득가격에 포함하는 것이 타당함.

76) 조심 2016지0374, 2016.12.12. 결정.

77) 경정계약자의 연부취득여부에 대하여 당연승계설과 별도요건필요설이 있으나 대법원 판결(대법원 97누3170, 1998.11.27. 참조)은 별도요건필요설을 취하고 있다.

이상인지 여부를 기준으로 판단하고 있다.

5. 연부취득시 신고납부와 가산세

지방세법상 “연부(年賦)”란 매매계약서상 연부계약 형식을 갖추고 일시에 완납할 수 없는 대금을 2년 이상에 걸쳐 일정액씩 분할하여 지급하는 것을 연부요건으로 하기 때문에 계약서의 형식이 연부계약형식을 구비할 것을 전제로 하는 것이다. 그러므로 연부취득시에는 매연부금 지급일을 기준으로 취득으로 의제하므로 매 연부금 지급일로부터 60일 이내 취득세를 신고납부하여야 하는 것이다. 만약 이를 신고납부하지 아니한 경우에는 무신고가산세와 납부지연가산세를 부과하게 된다. 이는 매 연부금 지급일을 취득일로 보는 견해에 따른 것이다.

그러나 이와 같은 견해도 연부취득에 해당되는 경우에 그 취득일로 볼 수 있는 바, 예를 들면 어떤 매매계약서에서 잔금지급일은 『매수인 명의로 소유권이전등기가 가능한 날』로 한 계약을 체결한 경우로서 택지개발 공사지연으로 2년이상 실제 대금지급기간으로 늘어난 경우에도 당초 매매계약서를 연부계약형식을 구비한 계약으로 볼 수 있는지 여부가 쟁점이다.

이에 대하여 최근 조세심판원 사례⁷⁸⁾에서는 매매계약서상 잔금지급기간이

78) [사례] 연부취득의 범위와 무신고가산세(조심2018지1214, 2019.03.14.)

매매계약서에 중도금 및 잔금의 지급시기 및 방법을 구체적으로 약정한 것으로 보아 매매계약은 연부계약의 형식을 갖추고 있다고 보이는 점, 토지의 매매대금 000억원은 일시에 완납하기 어려운 거액으로 청구법인은 매매계약에 따라 매매대금을 계약금 및 중도금 등으로 분할하여 그 약정일에 지급하였으나 잔금은 매매계약일로부터 2년이 경과한 현재까지 지급하지 않고 있는 점, 매매계약서에서 잔금지급일은 청구법인 명의로 소유권이전등기가 가능한 날로 규정하고 있는데 그 소유권이전등기는 OO지식문화밸리도시개발사업이 종료되는 2018.12.31. 이후 가능하므로 토지의 경우 계약체결일(2016.3.22.)부터 2년 이상 경과한 2018.12.31. 이후에야 비로소 잔금지급일이 도래한다고 볼 수 있는 점, 매매계약 당시 사업시행자가 토지의 소유권을 완전히 확보하지 못하였다거나 그 면적 등이 향후 변동될 가능성이 있다하더라도 이와 같은 사실만으로 매매계약이 유동적 무효 상태에 있다고 할 수는 없는 점 등에 비추어 토지의 매매계약은 『지방세법』 제10조 제1항에서 규정한 연부로 부동산 등을 취득하는 계약으로 청구법인은 매회 지

확정되지 아니한 채 공사가 완료되어 소유권 이전등기가 가능한 시점으로 정한 경우라도 연부계약에 해당하는 것으로 보고 있다. 이는 연부계약형식을 구비하였는지 여부를 판정하는 시점은 계약체결일에 해당 계약서가 2년이상 대금을 지급하는 것으로 계약이 체결되었는지 여부로 판단하여야 하는 것인데 계약체결일 현재 이와 같은 2년이상 대금지급 형식을 구비하지 아니한 것이거나 최종연부금지급 여부가 불명확한 경우에는 연부취득으로 보는데는 한계가 있을 것으로 보여진다. 더욱이 가산세는 지방세기본법 제2조 제1항 제23호의 규정에 의거 이 법 또는 지방세관계법에서 규정하는 의무의 성실한 이행을 확보하기 위하여 의무를 이행하지 아니할 경우에 이 법 또는 지방세관계법에 따라 산출한 세액에 가산하여 징수하는 금액을 말한다라고 규정되어 있어서 법령에서 정한 신고의무나 납부의무를 이행할 수 있도록 하는 데 그 목적이 있는 것이 있는 만큼 연부취득인지 여부를 알수 없는 상태까지 무신고 가산세 등을 적용하는 것은 한계가 있어 보인다.

6. 분석의 함의(含意)

지방세법상 “연부(年賦)”의 개념과 관련하여 정의 규정에서 매매계약서상 연부계약 형식을 갖추고 일시에 완납할 수 없는 대금을 2년 이상에 걸쳐 일정액씩 분할하여 지급하는 것이라고 규정하고 있어 실제 연부금 지급기간을 기준으로 연부취득여부를 판단하는 최근 사례가 있다. 그러나 다수의 사례나 최근 판례에서는 연부 계약서상의 지급기간으로 기준으로 이를 명확히 하였고 실제 대금지급기간을 기준으로 연부취득을 볼 경우 발생하는 법적 과세요건 안정성이 결여되는 점 등을 고려할 때 관련규정을 명확히 규정할 필요가 있다고 사료된다.

또한 연부취득관련 규정에서 연부취득시 취득시기는 『사실상의 연부금 지급일』로 보고 연부금액의 범위는 『매회 사실상 지급되는 금액』을 말하며, 취

급한 연부금(계약금 및 중도금)을 과세표준으로 하고, 그 지급일을 취득일로 하여 취득세 등을 신고·납부하여야 함.

득금액에 포함되는 계약보증금을 포함한다라고 규정하고 있다. 이에 대하여 연부취득시 취득세 납세의무 성립일을 최종 연부금지급일을 기준으로 보는 견해와 매 연부금지급일로 보는 견해로 상황에 따라 나누어 지며 운영 실태도 구분된다.

최종 연부금지급일	매 연부금지급일
(1) 매 연부금지급중에 계약을 해지한 경우 취득으로 보지 아니하고 기 납부한 취득세를 환급함	(1) 매 연부금지급후 신고납부기한내 미신고시 무신고 등 가산세 부과함
(2) 최종 연부금지급일을 기준으로 감면법인에 대한 감면유예기간 및 추정기산일의 기준으로 적용함	(2) 매 연부금지급일을 기준으로 부과제척기간 기산일로 하고 유예기간내 감면범위를 적용함
(3) 차입금에 대한 건설자금이자 산입기준일을 최종연부금지급일로 함	(3) 매 연부금지급일을 기준으로 건설자금이자발생분만 산입 주장

이와 같이 연부취득을 보는 관점에 따라 지방세법상 연부취득의 해석상의 기준에 차이가 있음을 볼 수가 있다. 만약 매 연부금지급일을 취득일로 볼 경우 제기되는 문제점은 첫째, 공유지분 취득을 의제하여야 하고 그로 인하여 최종연부금지급시 실제 연부계약목적물을 취득하지 못한 상태에서 취득세만 부담하게 된다는 불합리한 결과를 초래한다. 둘째, 감면법인이 유예기간(예: 1년)내 사용을 하여야 하나 현실적으로 연부취득중에는 직접사용을 못하므로 추정되어 감면 실익이 없게 된다. 셋째, 차입금에 대한 건설자금이자를 실제 최종연부금지급시까지 부담하고 있음에도 불구하고 이를 배제하는 것은 다른 유상취득과의 불형평 문제가 제기되는 점이다.

이에 여기서는 연부취득의 본질이 유상승계취득인 매매계약이라는 점과 대금지급기간이 일반적인 유상거래와는 달리 장기간이라는 점을 고려하면 연부취득은 장기 유상승계취득에 해당된다. 최종적으로 잔금(연부금)을 지급하는 경우 취득이 된다는 유상취득의 일종인 연부취득에 대한 『사회통념』을 반영하고 나아가 연부취득이 장기간 거래되는 관계로 조세채권의 일실방지를 위한 보완 등 제도적인 개선방안은 장기유상승계취득설의 입장에서 제도적 개선과제를 모색하고자 한다.

V. 개선과제

1. 연부취득 개념의 명확화

현행 지방세법상 연부취득의 개념이 실제 연부금 지급기간을 기준으로 2년 이상인지 여부에 대하여 혼선이 있는바, 이를 명확히 정립하여 규정할 필요가 있다. 왜냐하면 첫째, 실제 연부금지급기간을 기준으로 연부취득 여부를 판단할 경우에는 연부취득중에는 연부취득에 해당하는지 여부가 불분명해지는 문제가 제기되기 때문에 납세의무자 입장에서는 신고납부를 하여야 하는지 여부가 명확하지 아니하게 되는 등 조세요건명확주의에 위배되는 결과를 초래하게 된다. 둘째, 연부취득인 경우에는 계약보증금도 취득세 과세표준에 포함되는 것이므로 계약당시에 연부취득에 해당되어야 신고납부를 할 수가 있는 것이기 때문에 만약 실제 연부금지급일을 기준으로 연부취득여부를 판단하도록 한다면 계약보증금을 지급하고서도 연부취득에 따른 취득세를 신고납부하여야 할 것인지 여부를 인식할 수가 없게 되는 모순을 초래하게 되는 점에서 더욱 문제가 심각하게 된다.

셋째, 과세관청 입장에서도 실제 연부금 지급기간을 기준으로 판단할 경우 당초 계약서상 대금지급기간이 2년이상이더라도 납세자가 가산세를 면탈하기 위해 2년이내 미리 대금을 완납하는 경우 추징을 할 시기를 판단할 수가 없게 되는 등 과세요건이 불안정하게 되는 점이다. 따라서 연부취득의 개념은 매때 계약서상의 대금 지급기간을 기준으로 2년이상으로 하고 미리 납부하였다고 하더라도 이는 납세의무자가 기간의 이익을 사전에 포기하거나 계약내용에 의거 선납에 따른 할인 혜택을 보는 것은 별론으로 하더라도 개념을 명확히 하는 방향에서 제도적 보완이 필요하다.

현행	개정안
<p>법 제6조(정의) 취득세에서 사용하는 용어의 뜻은 다음 각 호와 같다.</p> <p>1.~19. (생략)</p> <p>20. “연부(年賦)”란 매매계약서상 <u>연부계약 형식을 갖추고 일시에 완납할 수 없는 대금을 2년 이상에 걸쳐 일정액씩 분할하여 지급하는 것을</u> 말한다.</p>	<p>법 제6조(정의) 취득세에서 사용하는 용어의 뜻은 다음 각 호와 같다.</p> <p>1.~19.(현행과 같음)</p> <p>20. “연부(年賦)”란 매매계약서상 <u>일시에 완납할 수 없는 대금을 2년 이상에 걸쳐 일정액씩 분할하여 지급하는 연부계약 형식을 갖추고 대금을 지급하는 것을</u> 말한다.</p>

2. 연부취득시 납부의무 전환과 납부지연가산세 적용

현행 지방세법상 연부취득시 매 연부금지급일을 기준으로 매회 지급되는 연부금액을 신고납부하도록 규정하고 있기 때문에 매연부금 지급일을 취득일로 의제하게 되는 결과를 초래하게 된다. 그러나 연부취득은 조세채권을 조기에 확보하고 나아가 납세자의 세부담을 분산하게 하는 목적이 있으므로 과잉금지의 원칙 및 비례원칙에 의거 납부의무 부여만으로 당초의 입법취지를 달성할 수 있으므로 이를 반영하여 『신고납부제』에서 『납부의무이행제』로 전환하여 과도한 납세협력의무를 완화하도록 하는 것이다.

따라서 연부취득은 최종연부금지급일을 기준으로 취득일로 하되 매회 연부금지급일로부터 60일 이내 납부의무만을 이행하게 하는 방안이다. 이는 국세의 연부연납이나 중간예납제와 유사한 형태의 제도이다. 이에 따라 연부취득에 따른 납부의무를 이행하지 아니할 경우 납부지연가산세를 부과함으로써 조세채권의 조기확보라는 목적으로 달성하는 것이며 납세의무자 입장에서는 신고의무에 따른 무신고가산세 등 신고의무 부담을 경감하고 나아가 장기간에 걸쳐 세부담을 분산하여 납부하는 혜택이 부여된다.

현행	개정안
<p>법 제20조(신고 및 납부) ①~③ (생략)</p> <p><신 설></p> <p>④~⑥ (생략)</p>	<p>법 제20조(신고 및 납부) ①~③ (현행과 같음)</p> <p>④ 연부취득으로 과세물건을 취득한 자는 최종 연부금 지급일부터 60일 이내에 그 과세표준에 제11조부터 제15조까지의 세율을 적용하여 산출한 세액을 제1항에 따라 신고하고 납부하여야 한다. 다만 매회 연부금액을 지급한 경우에는 그 지급일로부터 60일 이내 대통령령으로 정하는 바에 따라 납부하여야 한다.</p> <p>⑤~⑦ (현행과 같음)</p>
<p>제21조(부족세액의 추정 및 가산세) ①~②(생략)</p> <p><신 설></p>	<p>제21조(부족세액의 추정 및 가산세) ①~②(생략)</p> <p>③ 제20조 제4항 단서에 해당하는 경우에는 제10조부터 제15조까지의 규정에 따라 산출한 세액(이하 이 장에서 “산출세액”이라 한다) 또는 그 부족세액에 『지방세기본법』 제55조의 규정에 따라 산출한 납부지연가산세를 합한 금액을 세액으로 하여 보통징수의 방법으로 징수한다.</p>

3. 연부취득시 과세표준의 범위 보완

연부취득도 유상취득에 해당하는 만큼 최종 연부금 지급일을 기준으로 그 이전에 거래상대방 또는 제3자에게 지급하였거나 지급하여야 할 직접비용과 간접비용의 합계액을 과세표준으로 적용하여야 한다. 그러므로 연부취득시 지급하는 모든 비용인 매회 지급되는 연부금과 계약보증금도 포함하도록 관련 규정의 개선이 필요하다. 이는 연부취득의 개념에 대한 혼선을 초래한 부분이기 때문에 과세요건명확주의 입장에서 취득시 소요된 직접비용과 간접비용의 적용 범위를 명확히 할 수가 있는 것이다.

현행	개정안
<p>법 제10조(과세표준의 기준) 취득세의 과세표준은 취득 당시의 가액으로 한다. 다만, 연부로 취득하는 경우 취득세의 과세표준은 연부금액(매회 사실상 지급되는 금액을 말하며, 취득금액에 포함되는 계약보증금을 포함한다. 이하 이 장에서 같다)으로 한다.</p>	<p>법 제10조(과세표준의 기준) 취득세의 과세표준은 취득 당시의 가액으로 한다. 다만, 연부로 취득하는 경우 취득세의 과세표준은 연부금액(매회 사실상 지급되는 금액과 취득금액에 포함되는 계약보증금을 포함한 총 연부금액을 말한다. 이하 이 장에서 같다)으로 한다.</p>

4. 연부취득시 감면 및 추징 특례마련

지방세특례제한법상 감면대상은 취득주체를 기준으로 감면하는 대인적 감면과 취득객체인 부동산 등을 기준으로 감면하는 대물적 감면으로 구분된다. 그 중 대인적 감면의 경우 취득주체가 부동산 등을 일정기간내 취득하는 경우에 한정하여 취득일을 기준으로 취득세 감면 여부를 판단하는 것이다. 그러므로 연부취득의 경우에는 대금지급기간이 장기간이기 때문에 최종 연부금지급일을 취득일로 보게되면 감면적용기간내 취득을 할 수가 없어 감면 혜택을 받을 수가 없는 문제가 발생하게 된다. 예를 들면 과밀억제권역 외의 지역에서 창업하는 중소기업이 창업일부터 4년 이내에 취득하는 부동산에 대해서는 취득세를 75%를 경감하는데⁷⁹⁾ 연부계약을 체결하고 연부취득을 하는 경우 최종연부금지급일이 창업일로부터 4년이 경과된 이후에 지급을 하게 되면 사실상 감면을 받지 못하게 되어 입법취지에도 반하는 문제점이 발생하게 된다.



또한 감면법인이 부동산 등을 취득한 후 유예기간내 직접사용하지 못한 경우에는 감면세액을 추징하게 된다.⁸⁰⁾ 연부취득의 경우 매 연부금 지급기간중

79) 지방세특례제한법 제58조의3 제1항.

에는 취득중이기 때문에 직접 사용을 할 수가 없으므로 최종연부금지급일을 기준으로 유예기간 기산일로 삼고 이에 따라 직접사용하지 아니할 경우 추정하도록 하여야 할 것이다.

그러므로 감면법인의 경우 연부취득을 하는 부동산에 대하여 감면혜택을 부여하기 위해서는 최종 연부금지급일을 기준으로 감면을 부여한다면 감면을 전혀 받지 못하는 사례가 없도록 하여야 한다. 첫째, 연부계약 체결일을 기준으로 감면적용기간내 연부계약이 체결된 경우 연부계약 목적물을 취득시 감면하도록 하는 특례를 두거나 둘째, 감면적용기간내 연부계약에 따라 지급되는 매 연부금지급액 상당하는 부분에 대하여만 취득세를 감면하도록 지방세 특례제한법상 특례규정을 마련할 필요가 있다.

현행	개정안(1)	개정안(2)
제 2 조 (정 의) ①~② (생략) <신 설>	제2조(정의) ①~② (현행과 같음) ③ 제2항에도 불구하고 이 법에 따라 연부로 취득하는 때에 취득세를 감면하는 경우 감면적용기간중에 연부계약이 체결되면 감면적용기간 경과후에 지급되는 연부금액에 상당하는 부분에 대하여도 감면한다.	제2조(정의) ①~② (현행과 같음) ③ 제2항에도 불구하고 이 법에 따라 연부로 취득하는 때에 취득세를 감면하는 경우 매회 사실상 지급되는 금액과 취득금액에 포함되는 계약보증금 부분에 상당하는 금액에 대하여 감면한다.

VI. 결 어

최근 지방세법상 연부취득에 대한 개념과 인식에 대하여 대립되는 견해가 제기되고 있다. 이는 지방세법상 연부취득의 개념과 연부취득의 취득일에 대한 인식상의 괴리로 발생된 것으로 분석된다. 특히, 연부취득관련 규정을 보면 연부취득시 취득시기는 『사실상의 연부금 지급일』로 보고 연부금액의 범위는

80) 지방세특례제한법 제178조 제1항.

『매회 사실상 지급되는 금액』을 말하며, 취득금액에 포함되는 계약보증금을 포함한다고 규정하고 있다. 이에 따라 연부금은 매회 사실상 지급되는 연부금이므로 매회 연부금 지급일을 취득일로 하여 신고납부를 하기 때문에 부분취득인 지분취득설의 근거가 된다. 그러나 연부취득은 유상승계취득의 범주에 포함되는 것이므로 최종연부금을 지급하여야 취득이 완결적으로 성립하게 되는 점에서 대금지급기간이 2년이상 장기간인 정기유상승계취득설의 논거가 되는 것이다.

이와 같은 양 견해의 입장에 따라 과세상황에 따른 이론적 논거를 적용하는 등 혼선이 있어 이에 대한 연부취득의 개념과 인식기준에 대하여 명확히 재정립할 필요성이 제기된다. 양 견해의 타당성 논거는 있으나 지분취득설을 취할 경우 제기되는 문제점으로 첫째, 연부계약도 매매형식을 갖춘 것이므로 최종 연부금을 지급하기 이전에는 취득이 되지 아니하므로 사회통념상 취득의 개념과는 부합하지 아니한 점, 둘째, 매연부금 지급시 마다 취득하더라도 취득의 속성인 배타적 지배력을 보유하지 못할 뿐만 아니라 지분비율만큼 분할하여 자의적으로 처분할 수가 없고 최종연부금 지급을 하지 아니한 상태에서 계약이 해지되는 경우에는 중도금지급상태에서 해약된 것으로 동일하게 취득으로 보지 아니하게 되는 점, 셋째, 연부취득제도 취지가 조세채권의 조기인식을 위하여 특례를 둔 것이라면 신고납부의무를 분리하여 신고의무는 최종연부금지급일에 이행하도록 하고 납부의무는 매연부금 지급일에 이행하도록 함으로서 입법취지를 충실하게 반영할 수 있다는 점이다. 따라서 장기유상승계취득설을 근거하여 연부취득의 개념과 인식기준을 재정립하고 개선과제를 제시하고자 한다.

첫째, 연부취득의 개념은 매매계약서상의 대금 지급기간을 기준으로 2년이상으로 함으로서 과세요건명확주의에 부합되도록 개선하는 것이다. 이로 인하여 미리 연부금을 완납하였다고 하더라도 납세의무자가 기간의 이익을 사전에 포기한 것이 불과한 것이다.

둘째, 연부취득제도는 조세채권을 조기에 확보하고 나아가 납세자의 세부담을 분산하게 하는 목적이 있는 만큼 이 같은 입법취지를 반영하여 『신고납부

제』에서 『납부의무이행제』로 전환하고 납부의무를 미이행시 납부지연가산세를 부과하도록 하는 것이다.

셋째, 연부취득시 과세표준의 범위는 최종 연부금 지급일을 기준으로 하고 매회 지급되는 연부금과 계약보증금도 포함하도록 관련 규정을 명확히 개선하는 것이다.

넷째, 최종 연부금지급일을 취득일로 보게 되면 감면적용기간에 취득을 할 수가 없어 감면 혜택을 받을 수가 없는 문제를 해소하도록 연부취득에 따른 감면특례를 신설하도록 하는 방안이다. 이와 같은 연부취득에 따른 개선과제를 토대로 입법적 보완과 아울러 연부취득의 개념과 인식기준에 대한 재정립의 계기가 되기 바란다.

“본 논문은 다른 학술지 또는 간행물에 게재되었거나 게재 신청되지 않았음을 확인함”

참고문헌

- 전동훈, “지방세법상 연부취득과 과세문제에 대한 소고”, 『地方財政과 地方稅』, 제 28호, 韓國地方財政共濟會, 2010.
- _____, “지방세법상 연부취득개념의 정립과 과세범위”, 『(월간) 조세』 385, 영화조세통람, 2020.
- 장상록, “연부취득에 대한 취득세 과세표준 및 부과제척기간 기산일 고찰”, 『會計와 稅務』 제 53권, 大韓稅務協會, 2021.
- 조인호, “연부취득중인 토지로서 사용수익이 허용되지 아니하는 토지의 양도와 취득세 증가”, 『대법원 판례해설』 제31호, 법원도서관, 1998.
- 정지선·박준영, “지방세법상 소유권취득조건부 전채용선계약의 취득세 납세의무 성립에 관한 연구: 대법원 2011.1.14. 선고 2008두10591 판결에 대한 평석”, 『地方自治法研究』 제17권 제1호, 韓國地方自治法學會, 2017.
- 전동훈, 『핵심실무 지방세』, 영화조세통람, 2022.

<Abstract>

A Study on the Issues of Acquisition of Annual installment and Improvements in Local Tax Law

Jun Dong Heun*

Under the Local Tax Law, “Annual installment” means that a price that cannot be fully paid in a lump sum shall be paid in equal installments over at least two years under a sale and purchase agreement in the form of an annual installment contract.

The acquisition time of annual installment shall be deemed the date of payment of annual installments. The scope of the annual amount means the amount actually paid every time, and includes the contract deposit included in the acquisition amount. This is the basis for “theory of partial acquisition” because the annual payment is paid on the date of the annual payment.

But, Since the acquisition of annual payments is made only by paying the final annual allowance, it is the basis for “theory of long-term rising system acquisition” with a payment period of more than two years.

Both views have valid arguments. But, If you take the theory of partial acquisition, the following problems are raised. First, since the annual installment contract is a form of sale, it is not acquired before the final annual installment payment, and it does not meet the concept of acquisition in social convention. Second, even if it is acquired every time the smoke payment is paid, it does not have exclusive control, and the annual income earner can not be arbitrarily disposed of real estate. An annual payment holder shall not be deemed acquisition when the contract is terminated without paying the final annual payment. Third, the purpose of the legislation of the annual income acquisition is to set a special case for early recognition of tax bonds. This can faithfully reflect the purpose of legislation by fulfilling the payment date only by the obligation to pay.

Therefore, this study reestablishes the concept and recognition standard

Received: March 03, 2022 Revised: March 23, 2022 Accepted: March 29, 2022

* Yulchon Attorney at law Senior Advisor ; heun2000@hanmail.net

of annual income acquisition based on the theory of long-term rising system acquisition and presents improvement tasks.

First, the concept of annual income acquisition is to improve the standard of payment period in the contract to meet the clarification of taxation requirements by more than two years. In this case, even if the taxpayer pays the annual installment in advance, the taxpayer has only given up the benefits of the period in advance.

Second, the purpose of the annual income acquisition system is to secure tax bonds early and to distribute taxpayers' tax burden. Therefore, it is converted from the reporting payment system to the obligation to pay by reflecting the principle of overprohibition. If the taxpayer fails to fulfill his obligation to pay, he shall be improved to impose a delayed payment tax.

Third, the tax base to be paid in return for the acquisition of annual payments should be clearly improved to include annual payments and contract deposits paid every time based on the date of payment of the final annual payment.

Fourth, if the final annual payment date is revised to the acquisition date, the taxpayer can not acquire it within the reduction period. Therefore, a special exemption for the acquisition of annual income should be established so that taxpayers can receive the reduction or exemption.

Key words: Annual installment, theory of long-term rising system acquisition, theory of partial acquisition, payment system, principle of overprohibition
