

# 부동산 취득에 대한 취득세 과세의 문제점과 개선방안\*

이한우\*\* · 정지선\*\*\*

## || 목 차 ||

I. 서 론	163	2. 통합 취득세의 이중과세 문제	
II. 취득세 과세의 법적 성격	164	3. 등기 전의 취득세 신고납부에 대한 납세협력비용 증가	
1. 부동산 취득의 개념		4. 불법 세무 대리의 묵인(默認)	
2. 취득세 과세에서 소유권 취득의 의미		5. 통합 취득세의 정체성	
3. 취득세에 내재(內在)된 등록세		IV. 개선방안	195
4. 소유권의 형식적 취득에 대한 이중과세		1. 개선방안의 기본 방향	
5. 소 결 론		2. 중·장기적 개선	
III. 통합 취득세 과세에 따른 문제점	174	3. 단기적 개선	
1. 문제의 소재		V. 결 론	209

\* 본 논문의 질적 향상을 위해 유익한 조언을 해주신 익명의 심사위원님께 감사드리며, 이 논문은 2024년도 한국세무사회의 세무사 연구학술 장려제도의 지원으로 수행된 연구이다.

\*\* 주저자 : 세무사, 법학박사

\*\*\* 교신저자 : 서울시립대학교 세무전문대학원 교수

\*\*\*\* 투고일 : 2024. 10. 6. 1차수정일 : 2024. 10. 23. 게재확정일 : 2024. 11. 8.

### < 국문초록 >

취득세는 취득행위에 대해 과세하는 것으로서 그 취득의 대상 중 부동산의 취득 행위에 대해 2022년에 취득세로 과세한 비중은 78.33%이다. 이는 취득세의 과세객체 중 부동산의 취득이 지방세수에서 매우 중요함을 의미한다.

2011년부터 부동산 취득에 대해서는 취득세와 등록세를 통합하여 통합 취득세로 과세하고 있다. 등록세로서 취득을 수반하는 것은 취득세로 그 세율과 신고납부 기간을 통합하여 과세하고 그 외의 것은 면허세와 통합한 등록면허세 중 등록에 대한 면허세로 과세하고 있다. 이러한 통합의 배경에는 부동산의 취득행위에 취득세와 등록세 두 세목이 과세 되는 이중과세 문제를 해결하기 위한 것이다. 그러나 통합 과정에서 등록세 성격의 과세를 완전히 폐지한 것이 아니라 통합 취득세 및 등록에 대한 면허세로 과세함으로써 통합 취득세 과세에도 불구하고 여전히 이중과세 문제가 발생하는 것이다.

부동산 취득에 대한 통합 취득세의 이중과세는 그 자체로도 문제이지만 납세협력비용 증가와 법무사의 불법 세무대리 및 정채성 문제가 발생한다. 이를 해결하기 위해서는 통합 취득세에 내재 된 등록세 성격의 과세를 완전히 폐지하여 온전히 취득에 대해서만 과세하는 입법 개선을 하여야 할 것이다. 그러나 통합 취득세에서 등록세 성격의 과세를 완전히 배제하면 지방세수 감소라는 문제가 발생하는데, 이를 해결하기 위해서는 감소된 지방세수를 다른 세목으로 보전하는 방안을 검토하여야 한다. 이는 단기간이 아닌 장기간이 소요되는 점을 고려하면 등기행위와 연동된 취득세 신고납부를 폐지하고 취득세 분납제도 및 무신고가산세 등에 대한 감면제도를 도입함으로써 납세협력비용 및 법무사의 불법 세무대리 문제를 일부 해결하는 방식의 입법 개선이 이뤄져야 할 것이다.

▶ **주제어** : 부동산 취득, 취득세, 등록세, 통합 취득세, 이중과세, 불법 세무대리, 납세협력비용

## I. 서 론

취득세는 부동산, 차량, 기계장비, 항공기, 선박, 입목, 광업권, 어업권, 양식업권, 골프회원권, 승마회원권, 콘도미니엄 회원권, 종합체육시설 이용회원권 또는 요트회원권을 취득한 자에게 부과한다.<sup>1)</sup> 즉, 실물자산으로서 부동산 및 차량 등과 재산권으로서 광업권 등의 취득행위에 대해 과세하는 것이다. 취득세는 실물자산 등의 거래로서 그 취득에 대해 과세하는데, 이는 17세기 초반 네덜란드의 인지세(stamp tax)에서 유래된 조세로서 가장 오래된 조세이다. 이러한 인지세는 현대에 이르러 그 형태를 유지하거나 혹은 실물자산의 거래가격에 대해 부과하는 취득세 또는 등록세의 형태로 개편되었다.<sup>2)</sup>

지방세 통계 연감<sup>3)</sup>에 따르면 2022년 취득세 징수액은 27.7조 원으로서 이중 부동산(토지·건축물·주택)에 대한 취득세는 21.7조 원이다. 취득세는 취득행위에 대해 과세하는 것으로서 그 취득의 대상 중 부동산의 취득행위에 대해 2022년에 취득세로 과세한 비중은 78.33%이다. 이는 취득세의 과세객체 중 부동산의 취득은 지방세수에서 매우 중요하다고 할 수 있다.<sup>4)</sup> 이렇게 지방세수에서 부동산 취득에 대한 취득세가 중요한 역할을 하고 있는데, 이에 걸맞게 지방세제 및 조세 행정을 하고 있는지는 의문이다. 대부분 국가

1) 지방세법 제7조 제1항.

2) 주만수, “지방세 과세원리에 입각한 취득세 세율구조 평가 및 정책대안 모색”, 『지방행정연구』 제30권 제1호, 한국지방행정연구원, 2016, 201면.

3) 지방세 통계 연감은 위택스 지방세 자료실([https://www.wetax.go.kr/tcp/loi/J030201\\_M01.do](https://www.wetax.go.kr/tcp/loi/J030201_M01.do))의 “2023 통계 연감 그래프”에서 확인할 수 있다.

4) 2022년 지방세 세목별 구성 비율을 보면 전체 지방세수 118.5조 원 중 취득세를 27.7조 원(23.4%), 지방소득세를 24.3조 원(20.5%), 지방소비세를 23.9조 원(20.2%)의 순으로 징수하였다[각주 3) 참조].

가 부동산 취득에 대해 인지세, 취득세, 등록세 중 하나의 세목으로 과세하는 것과 비교하여 우리나라는 등록세와 취득세를 이중으로 과세하여 오다가 2011년부터 두 세목을 통합하여 취득세가 과세 되고 있는데, 두 세목의 과세 행위로서 취득 원인 및 세율을 단순히 합산함으로써 복잡한 취득세율 체계를 유지하고 있다.<sup>5)</sup> 이는 부동산 취득에 대해 취득세와 등록세의 이중 과세 문제를 해결하기 위한 것이 표면적인 이유이지만 실질은 등록세의 세율을 취득세 세율에 합산하고 신고납부도 등기접수일 전까지로 전제 조건을 둠으로써 여전히 등록세 성격의 과세가 이루어지고 있어 2011년 취득세와 등록세 두 세목을 통합하였음도 여전히 이중과세 문제는 해결되지 않았다. 이러한 이중과세로 납세협력비용 증가 및 법무사의 불법 세무대리 등 여러 가지 문제들이 발생하고 있는데, 이러한 문제점과 개선방안에 대해 검토하고자 한다. 이를 위해 취득세 과세의 법적 성격이 무엇인지에 대해 먼저 살펴보도록 하겠다.

## II. 취득세 과세의 법적 성격

### 1. 부동산 취득의 개념

지방세법 제6조 제1호는 취득에 대해 “매매, 교환, 상속, 증여, 기부, 법인에 대한 현물출자, 건축, 개수(改修), 공유수면의 매립, 간척에 의한 토지의

5) 해외 국가는 부동산 취득에 대해 인지세, 취득세, 등록세 중 하나의 세목으로 과세함으로써 세율체계가 단일세율, 비례세율, 단순 누진세율 등으로 비교적 단순하다. 특히, 우리나라는 2010년 지방세법을 개정하여 등록세의 세율을 취득세 세율에 합산함으로써 다양한 취득 원인에 따른 차등 과세를 하고 있지만 다른 해외 국가의 대부분은 취득 원인에 따라 차등하여 과세하고 있지 않다(이에 대한 세부 내용은 문필주·이슬이, 『취득세 세율체계의 합리적 재설계』, 한국지방세연구원, 2022, 45~67면 참조).

조성 등과 그 밖에 이와 유사한 취득으로서 원시취득(수용재결로 취득한 경우 등 과세대상이 이미 존재하는 상태에서 취득하는 경우는 제외한다), 승계취득 또는 유상·무상의 모든 취득을 말한다.”고 규정함으로써 취득의 유형에 대해서만 나열하고 있고 취득의 의미가 무엇인지에 대해서는 밝히고 있지 않다.

취득(取得)에 대한 용어의 정의는 취하여 얻는 것으로서 권리를 자기의 것으로 만들어 가지는 것을 의미한다. 여기서 권리란 일정한 생활이익을 향수할 수 있도록 법이 인정한 것으로서 주로 재산권을 의미한다.<sup>6)</sup> 재산권이란 경제적 가치를 권리의 내용으로 하는 재산 관계에 대한 권리로서 채권<sup>7)</sup> 및 물권<sup>8)</sup> 등이 있다.<sup>9)</sup> 이 중 소유권은 소유물을 법률의 범위 내에서 사용·수익·처분할 수 있는 권리로서 그 소유물의 사용권,<sup>10)</sup> 수익권,<sup>11)</sup> 처분권<sup>12)</sup>을 가장 중요한 요소로 하고 있다. 이외에도 소유물에 대한 점유, 보존, 관리 등 소유자가 행사할 수 있는 모든 권능을 포함한다.<sup>13)</sup> 이러한 소유권 취득은 부동산 취득에서 가장 중요한 권리로서 부동산의 취득은 소유권 취득을 의미한다.

6) 민법상 권리는 재산권, 인격권, 가족권, 사원권 등을 의미하는데, 취득세 과세대상이 주로 재산인 점을 고려하여 권리의 취득을 재산권으로 한정한다.

7) 채권이란 채권자가 채무자에 대하여 경제적 가치를 가진 일정 행위를 요구할 있는 권리를 말한다.

8) 물권이란 권리가 권리 객체를 직접적으로 배타적·독점적으로 지배할 수 있는 권리를 말한다. 채권을 사람에 대한 권리라 한다면 물권은 물건 또는 권리에 대한 권리라고 할 수 있다.

9) 오시영, 『완성 민법학』, 탐북스, 2018, 8~10면.

10) 사용권이란 목적물을 손상하거나 성질을 변경하지 않고 그 용도에 따라 사용하는 권리를 말한다.

11) 수익권이란 목적물에서 생기는 과실을 수취하는 권리를 말한다.

12) 처분권이란 물건이 가지는 교환가치를 실현하는 권리를 말한다.

13) 윤철홍, “소유권의 내용(민법 제211조)에 관한 개정론”, 『토지법학』 제27권 제2호, 한국토지법학회, 2011, 9면.

## 2. 취득세 과세에서 소유권 취득의 의미

취득세는 부동산<sup>14)</sup>을 취득한 자에게 부과한다.<sup>15)</sup> 부동산 취득은 이미 존재하고 있는 부동산의 매매로 인한 소유권의 이전과 새로운 부동산의 신축에 따른 소유권의 창설 및 자본적 지출 등으로 인한 부동산의 가치증가 등에 대해 과세하는 간주취득이 있다. 이는 모두 소유권 취득으로서 부동산의 취득 사실 및 취득행위 그 자체에 담세력이 인정되어 취득세가 과세 된다.<sup>16)</sup> 이로 인해 부동산을 취득하여 취득세가 과세 된 후에 계약 해제 및 사해행위 취소 등으로 인해 소유권이 원래의 소유자에게 환원된 경우로서 그 부동산에 대한 소유권을 상실하였다면 경정청구를 통한 취득세의 환급 여부가 문제 될 수 있다. 이는 부동산의 취득행위가 소유권의 완전한 취득을 의미하는지 또는 형식적인 취득으로 볼 것인지에 따라 취득세의 환급 여부가 달라진다. 전자로 본다면 취득세가 환급되는 반면 후자라면 취득세를 환급받을 수 없다.

부동산을 취득한 자는 그 부동산의 취득일로부터 60일 이내에 취득세를 신고납부하여야 하는데,<sup>17)</sup> 여기서 취득일은 부동산의 취득 방법에 따라 무상취득으로서 상속 또는 유증은 상속 또는 유증 개시일이고 상속 이외의 무상취득은 계약일로 하고 있다. 또한, 유상승계취득은 사실상의 잔금 지급일(신고인이 제출한 자료로 사실상의 잔금 지급일을 확인할 수 없는 경우에는 계약상의 잔금 지급일을 말하고, 계약상 잔금 지급일이 명시되지 않은 경우에는 계약일부

14) 취득세는 부동산 이외에 차량, 기계장비, 항공기, 선박, 임목, 광업권, 어업권, 양식업권, 골프회원권, 승마회원권, 콘도미니엄 회원권, 종합체육시설 이용회원권 또는 요트회원권의 취득에 대해 과세하는데, 본 논문에서는 부동산 취득으로 한정하여 논하고자 한다.

15) 지방세법 제7조 제1항.

16) 김의효, 『지방세실무』, 한국지방세연구회(주), 2012, 632~633면.

17) 지방세법 제20조 제1항.

터 60일이 경과한 날을 말한다)에 취득한 것으로 본다.<sup>18)</sup> 이는 등기와 관계없는 사실상 취득으로서 그 사실상 취득일인 잔금 지급일에 부동산을 취득한 것으로 본다.<sup>19)</sup> 그렇다면 부동산의 소유권은 그 부동산의 사실상 취득일에 변동된 것으로서 부동산 취득은 소유권의 완전한 취득이 아닌 형식적인 취득을 의미한다.<sup>20)</sup> 이로 인해 부동산에 대한 소유권이 원소유자에게 환원되더라도 기존의 취득행위에는 아무런 영향이 없어 취득세를 환급하지 않아도 된다는 것이 대법원의 일관된 판결이다.<sup>21)</sup>

### 3. 취득세에 내재(內在)된 등록세

부동산을 취득한 자는 그 부동산을 취득한 날로부터 60일 이내에 취득세를 신고납부하여야 하는데, 그 기한 전에 부동산을 등기하려는 경우에는 등기신청서를 등기 관서에 접수하는 날까지 취득세를 신고납부하여야 한

- 
- 18) 지방세법 시행령 제20조 제1항 및 제2항.
- 19) 정기상·오서현, “부동산 매매대금의 감액에 따른 취득세 경정청구의 가부 — 대상판결 : 대법원 2018. 9. 13. 선고 2015두57345 판결 —”, 『세무와 회계 연구』 제8권 제1호, 한국조세연구소, 2019, 357면.
- 20) 김용구·강석구, “소유권변동의 시기에 대한 고찰 — 지방세법 제105조를 중심으로 —”, 『지역발전연구』 제8권 제2호, 연세대학교 빈곤문제국제개발연구원, 2009, 152면.
- 21) 취득세는 본래 재화의 이전이라는 사실 자체를 포착하여 거기에 담세력을 인정하고 부과하는 유통세의 일종으로 취득자가 재화를 사용·수익·처분함으로써 얻을 수 있는 이익을 포착하여 부과하는 것이 아니어서 취득자가 실질적으로 완전한 내용의 소유권을 취득하는가의 여부에 관계없이 사실상의 취득행위 자체를 과세객체로 하는 것이고, 지방세법 제105조 제2항은 취득세의 과세객체가 되는 부동산 취득에 관하여 민법 기타 관계 법령에 의한 등기·등록 등을 이행하지 아니한 경우라도 사실상으로 취득한 때에는 이를 취득한 것으로 보도록 규정하고 있으므로, 부동산에 관한 점유취득시효가 완성되면 취득자는 유상승계취득에 있어 잔금이 청산된 경우와 같이 등기명의인에 대하여 소유권이전등기청구권을 가지게 되는 등 그 자체로 취득세의 과세객체가 되는 사실상의 취득행위가 존재한다(대법원 2004. 11. 25. 선고 2003두13342 판결).

다.<sup>22)</sup> 2011년부터 취득세 부과 대상인 취득을 원인으로 이루어진 등록은 등록세의 부과 대상에서 제외함으로써 이에 대한 등록세를 폐지하여 취득세로 통합하였다.<sup>23)</sup> 이로 인해 현재의 취득세는 등록세의 성격도 겸하게 되었다.<sup>24)</sup>

취득세와 등록세는 모두 일제 강점기에 도입되었는데,<sup>25)</sup> 취득세는 1909년 4월 1일(법률 제12호 지방세법) 최초로 도세로 신설된 후 1927년도에 부동산 취득세로 개칭되었다가 1952년에 취득세로 세목을 개정하여 현재에 이르고 있다.<sup>26)</sup> 한편, 등록세는 1911년 국세로 신설되어 회사의 등록에 대해서만 과세하였으나 1913년부터 부동산에 대한 등기와 상법 또는 민법 규정의 각 사항의 등기에 대해서도 과세하게 되었다. 이후 등록세는 1975년까지 국세로 과세 되어 오다가 1976년에 국세로 부가가치세가 신설되면서 지방세로 편입되었다. 이는 지방세에서 상당한 비중을 차지하던 유흥음식세가 부가가치세로 편입됨으로써 그에 대한 대체 세목으로 등록세를 지방세로 전환한 것이다.<sup>27)</sup> 즉, 1976년 부가가치세 신설을 계기로 국세인 등록세와 지방세인 유

22) 지방세법 제20조 제1항 및 제4항.

23) 등록세는 2010년 3월 31일에 지방세법을 법률 제10221호로 전부 개정하면서 폐지되었는데, 2011년부터 취득세 부과 대상인 취득을 원인으로 이루어진 등록에 대해 부과되는 등록세는 취득세로 그 외의 등록에 대해 부과되는 등록세는 등록면허세로 과세하기로 하였다.

24) 대전고등법원 2017. 5. 24. 선고 2016누10672 판결.

25) 부동산에 대한 취득세와 등록세는 국가가 그 부동산의 소유권 거래를 파악할 수 있을 때 과세가 가능하다. 일제 강점기에 일제가 토지조사사업(1910~1918년)을 시행함으로써 부동산에 대한 취득세 및 등록세의 과세 기반이 마련되었다. 이로 인해 많은 농민이 토지에 대한 권리를 상실하였지만 지적(地籍)을 명확히 함으로써 토지 거래에 대한 소유권 이전의 확인이 가능하게 되었다. 이를 통해 조선총독부는 부동산 취득에 대한 취득세와 등록세를 도입하였다(국회예산정책처, 『부동산세제 현황 및 최근 논의 동향』, 2018, 4면).

26) 김의효, 앞의 책, 629~630면.

27) 당시의 유흥음식세는 국세의 영업세와 과세표준이 같음에도 불구하고 지방세로서 국세와 과세당국이 달라 세무 행정에 마찰과 혼란이 있었다. 또한, 등록세는 국세로 과세권자가 국세청이었음도 불구하고 과세표준 산정이 되는 부동산의

홍음식세를 서로 맞바꿈으로써 등록세는 지방세로 편입된 것이다.<sup>28)</sup>

지방세는 모두 「지방세법」에 규정되었으나 2010년에 「지방세법」을 개정하여 총칙 부분은 「지방세기본법」, 지방세에 대한 세목의 규정은 「지방세법」, 지방세 비과세 및 감면 등 특례 규정은 「지방세특례제한법」으로 구분하여 제정 및 개정하면서 취득세 및 등록세와 면허세를 전면 개편하였다. 등록세는 폐지하면서 소유권과 관련한 등록세는 취득세로 통합하였다.<sup>29)</sup> 따라서 2011년부터 소유권과 관련한 등기·등록에 대한 등록세를 취득세로 과세함으로써 취득세는 등록세를 내재하고 있다.<sup>30)</sup>

#### 4. 소유권의 형식적 취득에 대한 이중과세

이중과세란 하나의 과세 대상에 두 개의 세금이 부과되는 것으로서 같은 과세물건에 두 개의 세목이 과세 되는 것을 말한다.<sup>31)</sup> 즉, 이중과세는 과세 물건의 성격과 납세의무자가 같은 경우로서 이에 대해 두 개의 세목으로 과세하는 것이다.<sup>32)</sup> 그렇다면 부동산 취득에 대해 취득세와 등록세가 이중으로 과세 되는지는 그 세목에 대한 과세 대상의 성격과 납세의무자가 같은지 판단할 수 있다.

부동산 취득에 따른 취득세와 등록세는 취득을 전제로 취득행위와 등록

평가 업무는 지방자치단체가 관장하여 업무상 혼란이 있었다. 이러한 점을 고려하여 부가가치세 도입으로 세무 행정의 효율성을 높이고 지방재정이 위축되지 않도록 유흥음식세와 등록세를 서로 맞바꾼 것이다.

28) 행정안전부 국가기록원, “등록세”, [https://www.archives.go.kr/next/newsearch/listSubjectDescription.do?id=008144&pageFlag=&sitePage=\(검색일 : 2024. 9. 22.\)](https://www.archives.go.kr/next/newsearch/listSubjectDescription.do?id=008144&pageFlag=&sitePage=(검색일 : 2024. 9. 22.)).

29) 면허세는 등록면허세로 세목의 명칭을 변경하면서 종전의 면허세와 소유권 이외의 등기에 대한 등록세를 등록면허세로 통합하였다.

30) 김의효, 앞의 책, 630면.

31) 오문성, “귀납적 접근방법에 의한 이중과세(二重過歲) 개념에 관한 소고(小考)”, 『회계와 정책연구』 제22권 제1호, 한국회계정책학회, 2017, 102면.

32) 오문성, 위의 논문, 118면.

행위에 각각 과세 된다. 취득은 소유권의 형식적 취득으로서 무상취득은 계약일, 유상승계취득은 잔금 지급일에 취득한 것으로 본다. 소유권은 물권으로서<sup>33)</sup> 「민법」에 따른 물권 변동은 법률행위<sup>34)</sup>와 등기 또는 법률 규정으로 일어난다.<sup>35)</sup> 전자는 등기로 물권 변동이 이루어지므로 그 등기 시점에 소유권이 변동되는 이른바 형식주의를 취하고 있다.<sup>36)</sup> 즉, 소유권을 취득하기 위해서는 등기라는 형식을 갖추어야 한다는 것이다. 후자는 상속·공용징수·판결·경매 기타 법률의 규정으로 취득하는 부동산은 등기라는 형식을 갖추지 않아도 소유권을 취득한다.<sup>37)</sup> 「지방세법」과 「민법」에서 의미하는 소유권 취득은 형식적 취득으로서 그 형식은 등기, 잔금 지급일, 계약일 등 다양하다. 그렇다면 등기도 소유권 취득을 위한 여러 가지 형식 중 하나로서 그 등기행위도 취득으로 볼 수 있는 것이다. 따라서 등록세는 등기행위에 과세하는 것이라고 표면적인 이유를 제시하더라도 실질은 취득행위에 과세하는 것이다. 다만, 「민법」은 개인 간의 거래에서 당사자의 소유권 이전을 다루는 것이고, 「지방세법」은 개인이 소유권을 취득하는 시점에 세금을 부과하는 것이므로 서로의 목적과 지향하는 바가 달라 「민법」에서의 취득을 「지방세법」의 취득에 그대로 적용하는 것은 무리가 있다는 주장을 할 수도 있다.<sup>38)</sup> 그러나 「민법」에서 법률행위를 통한 소유권 이전은 등기로서 잔금 지급 전에 미리 등기하는 경우 그 취득시기는 「민법」과 「지방세법」이 일치

33) 물권이란 물건의 배타적 지배권으로서 소유권 및 지상권 등의 용익물권과 유치권 및 저당권 등의 담보물권을 총칭하는 개념이다.

34) 법률행위란 한 개 또는 여러 개의 의사표시로 법률효과를 발생하게 하는 법률요건을 말한다.

35) 안연환, “계약의 해제와 취득세 과세문제 연구”, 『세무와 회계 연구』 제1권 제2호, 한국조세연구소, 2012, 152면.

36) 김용구·강석구, 앞의 논문, 126~127면; 이상태, “등기를 하여야 부동산물권변동의 효력이 발생하는 현행 입법주의에 대한 평가”, 『토지법학』 제29권 제1호, 토지법학회, 2013, 1~2면.

37) 「민법」 제187조.

38) 김용구·강석구, 위의 논문, 149~150면.

하는 반면 잔금 지급 이후에 등기하면 일치하지 않는다. 또한, 법률 규정으로 물권이 변동한 것으로서 상속은 그 취득시기가 민법과 지방세법이 일치하는 점 등을<sup>39)</sup> 고려하면 「민법」과 「지방세법」에서의 소유권 취득은 일정 부분 합치되는 부분이 있다. 그렇다면 「민법」과 「지방세법」의 입법 취지 등이 다르더라도 「민법」의 형식적인 취득행위로서 등기를 「지방세법」의 취득행위로 보지 않을 이유는 없다.

부동산의 등기에 대해 과세하는 것은 그 등기를 소유권의 형식적인 취득행위로 보아 과세하는 것으로서 이는 등록세 과세의 본질에 부합한다. 우선, 부동산의 취득에 대한 취득세와 등록세의 과세요건을 살펴보면 <표 1>에서 보는 바와 같이 모두 같다.

<표 1> 부동산 취득에 대한 취득세와 등록세의 과세요건

구 분	구(舊) 취득세	구(舊) 등록세	현(現) 취득세
과세 대상	취득행위 : 등기를 포함한 잔금 지급 등	취득행위 : 등기	취득행위 : 등기를 포함한 잔금 지급 등
납세의무자	부동산을 취득한 자	부동산을 취득한 자	부동산을 취득한 자
과세표준	부동산 취득가액	부동산 취득가액	부동산 취득가액
세율	2%	2%	4% <sup>40)</sup>

부동산 취득에 대해서는 취득세 이외에 등록세가 과세 되는데, <표 1>에서 보는 바와 같이 두 세목 간의 과세요건은 모두 같다. 그렇다면 등록세 과세의 본질은 무엇일까? 우선 등기는 부동산에 대한 법률적 관계를 안정적으로 유지하는 것으로서 수수료 성격의 조세라고 주장할 수 있다.<sup>41)</sup> 그러나

39) 안연환, 앞의 논문, 152면.

40) 세부적으로는 취득 원인에 따라 취득세율이 제각각이지만 대표적으로 주택 이외의 부동산을 매매 등으로 취득할 때 적용되는 세율이다.

41) 강정규, “취득세 및 등록세의 지방재정확충기여를 위한 개선방안”, 『부동산학보』 제18호, 한국부동산학회, 2001, 243면.

수수료라면 등기라는 서비스에 상응하는 것으로서 납세액이 같아야 하는데, 권리의 성격이나 득실변경의 원인에 따라 세액과 세율이 서로 다르게 적용되는 점을 고려하면 등록세를 일종의 수수료로 볼 수는 없다. 결국, 부동산 등기에 대한 등록세는 취득세와 마찬가지로 재화의 이전 과정에서 생기는 담세력에 과세하는 것으로서 유통세 및 거래세의 성격을 지닌 조세이다.<sup>42)</sup>

유통세는 부동산 등 재산의 이전이라는 그 사실에 대해 과세하는 것으로서 유통에 따른 이익에 대해 과세하는 것은 아니다. 또한 국가 및 지방정부가 부동산 등 재산의 유통을 보장함으로써 그 반대급부로 과세하는 것도 아니다. 즉, 유통세는 부동산 등 재산의 취득행위를 소득의 소비로 보아 과세하는 것이다. 이렇게 부동산 등 재산을 이전시키는 행위에 대해 유통세로 과세하는 것을 행위세라 한다.<sup>43)</sup> 부동산 등 재산의 이전은 취득이 존재하여야 하는데, 취득이 없는 등기가 성립할 수 있을까? 취득의 의미가 소유권의 완전한 취득이 아니라 형식적인 취득인 점을 고려하면 등기는 취득행위가 있어야만 할 수 있는 것이다. 부동산에 대한 취득행위로서 등기를 잔금 지급 이후에 하면 잔금 지급과 동시에 소유권의 형식적 취득이 일어나는 것이고, 잔금 지급 전에 하면 등기와 동시에 소유권을 형식적으로 취득하는 것이다. 즉, 등기는 최소한 취득과 동시에 또는 취득 이후에 할 수 있는 것으로서 등록세가 유통세라는 것은 등기라는 행위 그 자체에 대한 과세가 아니라 취득행위에 대해 과세하는 것이다. 그렇다면 등록세는 등기라는 독자적인 행위에 과세하는 것이 아니라 등기를 소유권에 대한 형식적 취득의 하나로 보아 그 취득행위에 대해 과세하는 것이다.<sup>44)</sup> 따라서 취득세와 등록세는

42) 김완순, “지방재정과 등록세제의 개편”, 『경영논총』 제24호, 고려대학교 경영대학, 1980, 26면; 노영훈, “한국조세의 이해 — 재산과세(II) : 취득세 · 등록세, 양도세 · 특별부가세 —”, 『재정포럼』 27, 한국조세연구원, 1998, 39면.

43) 최용원 외 2인, “취득세 세율구조의 문제점과 개선방안에 관한 연구”, 『세무와 회계 연구』 제12권 제1호, 한국조세연구소, 2023, 111~112면.

44) 부동산을 법률행위로 취득하는 경우로서 소유권의 변동은 등기로 효력이 발생한다. 즉, 부동산에 대한 소유권을 취득하기 위해서는 등기를 하여야 한다는 것이다. 이를 물권변동의 형식주의라 하는데, 형식주의란 등기라는 형식을 갖추어

모두 취득행위를 과세객체로 보아 과세하는 것으로서 과세물건의 성격이 같고 <표 1>에서 보는 바와 같이 납세의무자, 과세표준, 세율이 모두 같으므로 완전한 이중과세에 해당한다.

## 5. 소 결 론

부동산 취득에 대한 취득세와 등록세는 각각 취득행위와 등기행위에 과세하는 것으로서 두 세목은 각각 구분되는 별도의 사실 또는 행위에 대한 과세이므로 이중과세가 아니라는 견해도 있다.<sup>45)</sup> 그러나 취득세와 등록세는 부동산의 소유권에 대한 형식적인 취득에 대해 과세하는 것으로서 이중과세에 해당한다고 보는 것이 타당하다.<sup>46)</sup>

부동산 취득에 대한 취득세와 등록세의 이중과세는 우리나라와 일본에서만 존재하는 제도로서 이는 일제 강점기에 부동산 취득에 대한 취득세와 등록세가 도입된 후 그 제도를 그대로 유지·계승하였기 때문이다. 이는 대부분 국가가 부동산 취득에 대해 취득세와 등록세 중 하나만 과세하고 있는 것과 대조적이다.<sup>47)</sup>

---

야 물권변동이 일어나는 것을 말한다(이상태, 앞의 논문, 2면). 부동산에 대한 취득세는 소유권의 완전한 취득이 아닌 형식적 취득에 대해 과세하는 것으로서 그 형식은 다양하게 나타날 수 있는데, 그 형식의 유형 중 하나가 등기이다. 부동산에 대한 소유권의 변동에 등기라는 형식을 갖추면 민법에서와 마찬가지로 지방세법에서도 그 등기를 하나의 형식으로 보아 소유권을 취득한 것으로 볼 수 있다. 그렇다면 부동산에 대한 등기로서 그 등기라는 형식으로 소유권을 취득한 것으로 볼 수 있다. 따라서 부동산의 등기에 대해 등록세라는 과세 형식을 취하였더라도 실질은 등기라는 형식으로 부동산을 취득한 것이므로 취득세가 과세 된 것이라 할 수 있다.

45) 김태호, “지방세법상 취득세의 취득개념과 과세물건에 관한 연구”, 서울시립대학교 박사학위 논문, 2007, 22면.

46) 박훈·정지선, “지방세법상 취득세 및 등록세의 개선방안에 관한 연구 — 취득세와 등록세 중복과세 문제를 중심으로 —”, 『지방자치법연구』 제7권 제2호, 한국지방자치법학회, 2007, 303면.

부동산 취득에 대해 취득세와 등록세가 과세 되는 것은 같은 과세 대상에 대한 이중과세, 취득세와 등록세의 이중 신고납부로 인한 납세자 불편 초래와 이로 인한 과세 행정 비용 증가 등 여러 가지 문제를 유발하였는데, 이를 해결하고자 2010년에 지방세법을 개정하여 취득세와 등록세를 취득세로 통합(이하 “통합 취득세”라 한다)하여 2011년부터 통합 취득세로 과세되기 시작하였다.<sup>48)</sup>

### Ⅲ. 통합 취득세 과세에 따른 문제점

#### 1. 문제의 소재

통합 취득세는 취득을 수반하는 취득세와 등록세를 취득세로 통합하면서 그 세율 체계도 취득세와 등록세를 합한 세율로 <표 2>와 같이 통합하였다.

47) 미국은 취득세가 없으며 지방세로서 재산세가 부동산 보유세로 유일하게 운용되고 있다. 영국은 취득세와 유사한 토지인지세를 1694년에 도입하여 취득금액에 따라 차등 비례세율이 적용된다. 독일은 부동산 취득세를 1909년에 도입하여 운영하고 있는데, 취득세율은 3.5% 단일세율이다. 프랑스는 취득세 대신에 등록세가 과세 되는데, 등록세는 부동산의 종류와 무관하게 취득자에게 과세된다. 일본은 부동산 취득에 대해 취득세와 등록세가 과세 되는데, 이는 우리나라 취득세 과세 구조와 유사하다(국회예산정책처, 앞의 보고서, 43~47면).

48) 김현동, 『지방재정 건전성 제고를 위한 법제 개선방안 연구[II] — 지방세제 개선방안 —』, 한국법제연구원, 2012, 48면.

〈표 2〉 통합 취득세의 구분

2011년 이전(취득세와 등록세 구분)			2011년 이후(통합 취득세)	
소유권 보존	취득세(단일세율)	2%	취득세 (원시취득)	2.8%
	등록세	0.8%		
	합계 세율	2.8%		
소유권 이전	취득세(단일세율)	2%	취득세	4%
	등록세	2%		
	합계 세율	4%		

※ 출처 : 조세심판원 2019. 9. 27. 2018지884 결정

정부는 통합 취득세의 개정 취지에 대해 세목 체계를 단순화하고 통합 취득세의 신고납부 기한을 기존의 30일에서 60일로 대폭 연장함으로써 납세 협력비용 및 징세비용을 감소시킴으로써 조세 행정의 효율성을 증가시킬 것으로 기대된다고 밝혔다.<sup>49)</sup> 그러나 취득을 수반하는 취득세와 등록세를 취득세로 통합하면서 그 세율은 단순 합산함으로써 지방세법 규정 형식이 지나치게 복잡하여 납세자의 세율체계 이해를 더욱 어렵게 하는 등<sup>50)</sup> 다음과 같은 문제점이 있다.

첫째, 취득을 수반하는 취득세와 등록세를 취득세로 통합하면서 그 세율은 단순합산하고 취득세에 등록세의 성격을 그대로 내재하고 있음에도 이를 두고 이중과세를 해소하여 취득세와 등록세라는 중복과세 문제를 해결하였는지는 여전히 의문이다.

둘째, 통합 취득세의 신고납부 기한이 기존의 30일에서 60일로 연장되었음에도 오히려 납세협력비용은 더욱 증가하였고 과세권자의 징세비용 감소에 따른 조세 행정의 효율성만 증가하였다. 현실적으로 민법에서 부동산의

49) 정부 2009. 3. 5. 제출 지방세법 전부개정법률안(의안 번호 4065).

50) 국회 행정안전위원회, “지방세기본법안 지방세법 전부개정법률안 지방세특례제한법안 【정부 제출】 검토보고서”, 2009, 33면.

소유권에 대한 효력은 등기를 전제로 하는 점을 고려하면 통합 취득세의 신고납부 기한 60일은 그냥 숫자에 불과하다. 왜냐하면 부동산을 등기하려면 그 이전에 취득세가 납부되어야 하는 현실에서 부동산에 대한 소유권 확보 및 순위 보전의 효력 등으로 잔금 지급일과 동시에 등기가 이루어지기 때문이다. 이로 인해 통합 취득세의 신고납부 기한 60일이라는 기한의 이익이 박탈당한 것이다.

셋째, 부동산에 대한 등기의 전제 조건으로서 통합 취득세를 신고납부하여야 하는데, 현실적으로 부동산에 대한 등기는 대부분 법무사에 의해 행해진다. 이로 인해 법무사는 등기에 부수하여 취득세도 신고 대행함으로써 등기 수수료와 함께 취득세 신고 대행 수수료도 함께 수취하고 있는 현실이다. 그런데 법무사의 취득세 신고 대행으로서 그러한 세무 대리는 어떠한 법적 근거로 행해지는 것일까? 세무 대리는 세무사법에 따라 세무사 등 세무 대리로 등록한 공인회계사와 변호사만 할 수 있음에도 법무사가 납세자의 편의성을 이유로 불법 세무 대리를 대규모로 광범위하게 하는 것이다. 이를 규제하여야 할 과세권자로서 지방자치단체는 사실상 불법 세무 대리를 묵인하는 것이다.

마지막으로 취득을 수반하지 않는 부동산으로서 미완성 건축물의 등기에 대해서는 취득세와 등록세 중 어떠한 명목으로 과세할 것인가가 불명확하다. 이로 인해 통합 취득세가 취득세인지 또는 등록세인지 구분할 수 없어 세목에 대한 정체성 문제를 야기하고 있다.

## 2. 통합 취득세의 이중과세 문제

통합 취득세는 부동산 취득에 대해 취득세와 등록세가 이중으로 과세 되는 문제를 해결하였다는 견해가 대다수이다.<sup>51)</sup> 이는 단순히 취득세와 등록

51) 김현동, 앞의 보고서, 48면; 유태현, “부동산에 대한 취득세 세율체계 정비방안 연구”, 『재정정책논집』 제22집 제2호, 한국재정정책학회, 2020, 70~71면; 유영하·김수성, “취득세와 등록세 통합의 효과 분석에 관한 연구”, 『조세논총』 제5

세라는 두 가지 세목을 통합 취득세라는 하나의 세목으로 줄였기 때문에 이중과세 문제가 해소되었다는 의견이다. 그러나 통합 취득세는 취득세와 등록세의 과세물건 및 세율을 단순히 통합한 것으로서 통합 이전에 부동산 취득에 대해 취득세와 등록세가 이중으로 과세 된 것과 별반 차이가 없다. 통합 이전에 부동산 취득에 대해 취득세와 등록세로 과세함으로써 이중과세 문제가 발생하였는데, 통합 취득세로 통합 이전과 같은 과세물건 및 세율 등을 통합하여 과세한다고 해서 이중과세 문제가 해소된 것은 아니다.

이중과세란 같은 과세물건에 두 개의 세목이 과세 되는 것으로서 통합 취득세가 이중과세가 아니라는 것이 성립되기 위해서는 그 성격이 취득세와 등록세 중 하나의 성격만을 가지고 있어야 한다. 그런데, 현행 통합 취득세는 <표 2>에서 보는 바와 같이 취득세와 등록세의 과세물건과 세율을 그대로 통합함으로써 두 가지 성격을 동시에 내포하고 있으므로 여전히 이중과세 되는 것이다. 즉, 통합 취득세는 취득을 수반하는 취득세와 등록세를 취득세로 통합하면서 그 과세물건과 세율을 단순 통합함으로써 통합 취득세가 등록세의 성격을 그대로 가진 것이다.

통합 취득세는 취득세와 등록세를 단순 통합한 것으로서 통합 취득세가 취득세 그 자체라는 견해가 있다.<sup>52)</sup> 즉, 통합 취득세가 온전한 취득세로서 등록세의 성격은 없다는 것이다. 이는 등록세를 폐지하고 그 세율을 취득세율과 합산함으로써 세율이 높아진 것이지 이중과세는 아니라는 것이다. 그러나 통합 취득세는 신고납부와 세율을 통해 여전히 이중으로 과세 되고 있다. 이에 대한 근거는 다음과 같다.

첫째, 부동산을 취득한 자는 그 부동산을 취득한 날로부터 60일 이내에 취득세를 신고납부하여야 하는데, 그 기한 전에 부동산을 등기하면 취득세

권 제1호, 한국조세법학회, 2020, 41면.

52) 문필주·이슬이, 앞의 책, 40면; 권형기·고영우, “취득세의 ‘유통세적 성격’이 해석에 미치는 영향: 대법원 2018. 3. 22. 선고 2014두43110 전원합의체 판결과 취득세의 소비세적 성격을 중심으로”, 『지방세논집』 제9권 제1호, 한국지방세학회, 2022, 18면.

신고납부일은 취득일로부터 60일에서 등기접수일로 앞당겨진다.<sup>53)</sup> 통합 취득세가 그 자체로서 취득세라고 한다면 그 취득세의 신고납부 기한은 등기 행위와 관계없이 취득일로부터 일정 기간 내로 규정하여야 할 것이다. 그러나 지방세법에 “제20조 제4항은 재산권에 관한 사항을 공부(公簿)에 등기하려는 경우에는 등기신청서의 접수일까지 취득세를 신고납부하여야 한다”고 규정함으로써 취득세의 신고납부를 취득일로부터 60일과 등기접수일 중 빠른 날로 하도록 하였다. 부동산을 취득하면서 통합 취득세의 신고납부일보다 하루 전에 미리 등기함으로써 과세권자가 취득세에 대한 무신고가산세를 부과한 사안에서 과세권자는 스스로 통합 취득세에 등록세의 성격이 내재되어 있다고 주장하였는데, 이러한 주장에 대해 하급심 법원<sup>54)</sup>과 대법원<sup>55)</sup>은 대체로 수긍하였다. 따라서 취득세와 등록세를 통합함으로써 통합

53) 지방세법 제20조 제1항 및 제4항.

54) 피고는 지방세법 개정 연혁을 들어, 취득세 부과대상인 취득을 원인으로 이루어진 등록은 2011년부터 등록세의 부과대상에서 제외되게 됨으로써 이에 대한 등록세는 폐지되면서 취득세로 통합되었고, 따라서 현재의 취득세는 등록세의 성격도 겸하게 되었으며, 한편 등록세는 종래부터 등기 또는 등록 신청서를 접수하기 전까지 납부할 것을 규정해오고 있었으므로, 등록세의 성격도 겸하는 이 사건 취득세도 등기 또는 등록의 신청서를 접수하기 전까지 납부하도록 하는 것이 체계상 타당하다는 취지로 주장한다. 살피건대, 구 지방세법은 2010. 3. 31. 법률 제10221호로 전부 개정되면서, 제23조 단서에서 취득세 부과대상인 취득을 원인으로 이루어진 등록을 등록세 부과대상인 등록의 개념에서 제외하였다. 위 법 ‘개정이유’는 “현행 등록세 중 취득과 관련된 과세대상을 취득세로 통합하고, 신고·납부기한을 현행 취득일로부터 30일에서 60일로 대폭 연장하여 납세편의를 제고함”이라고 되어 있는바, 피고의 주장과 같이 현재의 취득세 중 등록과 관련 있는 것은 등록세의 성격도 겸하게 되었다고 못 볼 바 아니다(대전고등법원 2017. 5. 24. 선고 2016누10672 판결).

55) 지방세법령의 개정 연혁과 취지 등에 비추어 보면, 구 지방세법 제20조 제4항이 “등기 또는 등록을 하기 전까지”의 의미에 관하여 대통령령 등 하위 법령에 위임하는 규정을 두지는 아니하였으나, 그 취지는 종전 등록세 관련 규정과 마찬가지로 재산권 등의 이전 등을 등기 또는 등록하려는 경우의 취득세 신고·납부기한을 “등기 또는 등록의 신청서를 등기·등록관서에 접수하는 날까지”로

취득세로 과세하여도 여전히 등록세의 성격은 내재 되어 있는 것이다.

둘째, 통합 취득세의 세율은 지방세법 제11조에서 규정하면서 통합 이전에 취득세와 등록세 중 하나에 대해서만 과세가 이루어진 것에 대해서는 지방세법 제15조의 세율 특례에 따라 과세하고 있다.<sup>56)</sup> 특히, 환매 등기를 병행하는 부동산의 매매로서 환매기간 내에 매도자가 환매한 경우(이하 “환매 취득”이라 한다)의 그 매도자와 매수자의 취득에 대해서는 2%의 세율로 취득세가 과세 된다.<sup>57)</sup> 통합 취득세 과세 이전에는 환매 취득을 형식적 소유권의 이전으로 보았다. 이에 따라 취득세는 비과세하고 등록세에 대해서는 과세하였다. 그렇다면 환매 취득이 형식적 소유권의 이전이라는 사실은 통합 취득세 과세 이전과 이후가 달라지는 것은 아니다. 즉, 환매 취득은 소유권의 형식적 이전이지 취득이 아니므로 이에 대해 취득세를 부과하는 것은 타당하지 않기 때문이다. 그런데도 통합 취득세가 세율 특례로 환매 취득에 대해 과세하는 구조를 살펴보면 기존의 취득세 부분에 대해서는 비과세를, 등록세 부분에 대해서는 과세하는 것으로서 <표 3>에서 보는 바와 같이 세율을 통해 취득세와 등록세를 이중과세하는 것이다.

<표 3> 환매 취득에 대한 취득세와 등록세의 이중과세 구조

구 분	취득세 성격	등록세 성격	이중과세 여부
과세 여부	비과세	과세	세율 2%로 이중과세
세율	없음	2%	

셋째, 지방세법 제23조 제1호는 등록면허세에서 등록을 재산권에 대한 권리의 설정 등에 관한 사항을 공부에 등기하는 것으로서 취득을 원인으로 이

정하려는 데에 있었던 것으로 보일 뿐이다(대법원 2020. 10. 15. 선고 2017두 47403 판결).

56) 최원·정지선, 『지방세법상 취득세의 합리적 개선방향』, 한국지방세연구원, 2020, 101면.

57) 지방세법 제15조 제1항 제1호.

루어지는 등기는 제외하고 있다. 이에 따르면 부동산을 상속으로 취득하면서 오랜 기간이 지난 후에 등기하는 경우로서 이에 따른 과세는 통합 취득세이지 등록면허세가 아니다.<sup>58)</sup> 그렇다면 부동산을 상속 등으로 취득한 후 취득세 부과제척기간이 지난 후에 등기하는 경우로서 통합 취득세가 온전히 취득세로서의 성격만을 유지하려면 등록세 성격의 과세는 되지 않아야 한다. 그러나 현행 지방세법은 부동산 취득에 대한 취득세의 부과제척기간이 지났음에도 그 부동산에 대한 등기에 대해 등록면허세가 과세 되는 것으로 규정함으로써<sup>59)</sup> 통합 취득세 과세에도 불구하고 여전히 등록세 성격의 과세가 되는 것이다. 이는 통합 취득세에 여전히 등록세의 성격이 그대로 유지되는 것으로 볼 수 있다. 즉, 통합 취득세가 형식적으로 세율을 2%에서 4%로 인상한 것으로 보이지만 실질은 <표 4>에서 보는 바와 같이 취득과 등기에 대해 각각 2%로 이중과세를 하는 것이다.

<표 4> 상속 취득에 대한 취득세와 등록세의 이중과세 구조

구 분	취득세 성격	등록세 성격		이중과세 여부
		등록세	등록면허세	
부과제척기간 내 신고	2%로 과세	2%로 과세	없음	각각의 세율 2%로 이중과세
부과제척기간 경과	과세할 수 없음	없음	2%로 과세	

부동산을 상속 등으로 취득한 후 취득세 부과제척기간이 지난 후에 등기하면 취득세 납세의무가 소멸하였음에도 <표 4>에서 보는 바와 같이 등록면허세로 기존의 등록세율 2%로 과세하는 것이다. 이는 취득세와 등록세가 각각 존재한다는 전제하에 성립할 수 있는 것으로서 각각의 세율로 여전히 이중과세 되는 것이다.

58) 대법원 2018. 4. 26. 선고 2017두74672 판결.

59) 지방세법 제23조 제1호 다목.

한편, 부동산 취득행위라는 하나의 과세 사실에 대해 부과제척기간 경과로 취득세가 과세 되지 않는 경우로서 그 취득세에 대한 납세의무 소멸에 대해 취득 후에 진행되는 등기에 대하여 등록면허세로 과세하도록 한 것은 입법적 한계를 일탈한 것이다.<sup>60)</sup> 이는 부동산 취득에 대해 표면적으로 통합 취득세로 취득세에 대해서만 과세하는 것으로 보이지만 실질은 취득세와 등록세 모두에 대해 과세하는 것이다.

마지막으로 경매 절차에서 소유권보존등기가 된 미완성 건축물을 매수하여 소유권이전등기를 마친 후 추가공사를 완료하고 사용승인을 받은 경우로서 그 취득 시점을 미완성 건축물의 소유권이전등기로 볼 것인지 또는 사용승인을 받은 날로 할 것인지에 따라 과세 여부가 달라진다. 전자로 본다면 소유권이전등기 시점에 미완성 건축물을 취득한 것으로 보아 통합 취득세를 신고납부하면 된다. 그러나 후자로 본다면 사용승인일에 미완성 건축물을 취득한 것으로서 소유권이전등기 시점에는 등록면허세를 신고납부하고, 사용승인일에는 통합 취득세를 신고납부하여야 한다. 이에 대한 대법원의 판단은 후자로서 사용승인서를 받지 못하는 등 사실상 사용할 수 없는 미완성 건축물을 매수하여 소유권이전등기를 마쳤더라도 그와 무관하게 그 이후의 사용승인일과 사실상의 사용일 중 빠른 날을 취득일로 보고 있다.<sup>61)</sup>

부동산 취득에 대해 등록세를 폐지하고 통합 취득세로 과세한다고 하면서 지방세법 제23조 제1호는 부동산의 취득 원인 외로 등기가 이루어지면 등록면허세를 과세 한다. 그러나 부동산에 대한 소유권 취득은 취득을 전제로 하지 않고는 성립할 수 없다. 다만, 취득이 등기 전에 이루어지는지 또는 등기 후에 이루어지는지에 대한 선후의 차이만 있을 뿐이다. 그렇다면 미완성 건축물을 경매로 취득하여 소유권이전등기를 한 후 추가공사를 하는 경우로서 이에 대한 취득세는 그 건축물의 사용승인을 받은 시점에 과세하면 될 것이다. 그러나 현행 통합 취득세 과세체계는 소유권 취득보다 등기가

60) 전동훈, “부동산 관련 취득세와 등록면허세 과세 범위에 대한 소고”, 『조세논총』 제4권 제3호, 한국조세법학회, 2019, 62면.

61) 대법원 2018. 7. 11. 선고 2018두33845 판결.

선행되었다는 이유로 그 등기 시점에 등록세 성격의 등록면허세가 과세 되고 추후 소유권의 취득 시점에 통합 취득세가 과세 된다. 이는 미완성 건축물이라는 부동산 취득에 대해 <표 5>에서 보는 바와 같이 세율을 통해 취득세와 등록세를 모두 과세 하는 것으로서 통합 취득세 과세에도 불구하고 여전히 취득세와 등록세가 이중으로 과세 되는 것이다.

<표 5> 미완성 건축물에 대한 소유권이전등기 후의 취득에 대한 이중과세 구조

구 분	취득세	등록면허세	이중과세 여부
소유권이전등기 시점	과세할 수 없음	2%로 과세	각각의 세율 2%로 이중과세
사용승인 시점	2%로 과세	없음	

이상의 논거에 비추어 보면 통합 취득세는 취득세 성격의 세율 2%와 등록세 성격의 세율 2%로 구분하여 과세함으로써 단순히 세율을 2%에서 4%로 인상한 것이 아니라 세율 구분을 통해 여전히 이중과세가 되는 것이다.

한편, 등록세는 조세가 아닌 수수료로서 이를 조세의 형태로 부과한 것이므로 취득세와 등록세는 이중과세가 아니라는 주장도 있다.<sup>62)</sup> 수수료란 국가 및 지방자치단체가 제공하는 공적 사무에 대한 보상으로 징수하는 요금으로서 인적 사무에 대한 반대급부를 말한다. 이는 이익을 얻는 특정인으로부터 징수하는 것으로서 소요경비의 부담이다.<sup>63)</sup> 등기(登記)는 공적 장부에 기재하는 행위 또는 그 기재 자체로서 일정 사항을 일반인에게 공시(公示)하는 것을 의미한다.<sup>64)</sup> 등록세는 등기에 대해 과세하는 것으로서 그 성격이 수수료라면 등기 신청 행위에 대해 국가가 등기라는 공적 서비스에 대한 대가로 징수하여야 한다. 그러나 등기라는 공적 서비스는 국가가 제공하고 그

62) 최용원 외 2인, 앞의 논문, 133면 ; 권형기 · 고영우, 앞의 논문, 18면.

63) 강현철, “수수료 · 사용료 관련 법제의 정비방안 연구”(연구보고 2011-11), 한국법제연구원, 2011, 21면.

64) 위키백과, “등기”, <https://ko.wikipedia.org/wiki/%EB%93%B1%EA%B8%B0>(검색일 : 2024. 9. 30.).

에 대한 수수료를 지방자치단체가 부과·징수한다는 것은 논리적으로 성립하기 어렵다. 또한, 등기 신청 행위에 대해 대법원규칙으로 이미 등기 신청 수수료가 부과되고 있음에도<sup>65)</sup> 수수료 성격의 등록세가 다시 과세 되는 것은 수수료의 이중부과에 해당한다. 따라서 등록세가 수수료라는 주장은 타당하지 않다.<sup>66)</sup>

### 3. 등기 전의 취득세 신고납부에 대한 납세협력비용 증가

2011년 이전에는 취득세와 등록세가 각각 과세 되어 취득세는 취득일로부터 30일 이내에, 등록세는 등기접수일 전에 신고납부하였다. 2011년 이후부터는 취득세와 등록세의 과세물건 및 세율을 합산하면서 신고납부까지 통합된 통합 취득세가 과세 되었는데, 통합 취득세의 신고납부일은 취득일로부터 60일 이내에 신고납부하는 것으로 정하면서 그 이전의 등기에 대해서는 등기접수일 전에 취득세를 신고납부하도록 하였다. 즉, 통합 취득세 이전의 취득세와 등록세의 신고납부를 통합한 것이다. 이에 대해 과세권자는 징수액이 증가하고<sup>67)</sup> 세무 행정에 대한 업무 효율성 증대와 징세비용의 절

65) 등기사항증명서 등 수수료규칙[시행 2024. 5. 30.] [대법원규칙 제3152호, 2024. 5. 30., 일부개정] 제5조의2(부동산등기 신청수수료) ① 다음 각호의 1에 해당하는 부동산등기의 신청(촉탁을 포함한다. 이하 같다) 수수료는 매 부동산마다 15,000원으로 한다.

1. 소유권보존등기
2. 소유권이전등기

66) 등록세는 수수료가 아니라는 또 다른 주장으로서 등록세는 재산 가액을 과세표준으로 하는 증가세로서 수수료로 보기 어렵다는 주장(노영훈, 앞의 논문, 39면)과 등록세는 권리의 성격 또는 득실변경의 원인에 따라 세액과 세율을 서로 다르게 과세함으로써 그 납부액이 등기라는 서비스에 상응하지 않아 수수료가 아니라는 주장(김완순, 앞의 논문, 26면)이 있다.

67) 통합 취득세 이전은 등기할 수 없는 건축물(예를 들어 캐노피 등)에 대해 등록세를 제외한 취득세만 과세 되었다. 그러나 통합 취득세는 취득세와 등록세의 세율을 단순 합산함으로써 이전에 배제된 등록세까지 징수한다[박지현·안성

감과 같은 효과를 가져왔고 납세자는 이중과세 가능성 축소 및 납세협력비용의 감소와 같은 효과를 보았다는 견해가 있다.<sup>68)</sup>

과세권자 입장에서는 기존에 과세 되지 않던 것을 통합 취득세로 과세하면서 징수액의 증가와 부동산에 대한 소유권의 이전등기 이전에 반드시 취득세를 신고납부하도록 함으로써 세무 행정의 효율성 증대 및 징세비용 절감과 같은 효과가 있었다. 그러나 납세자는 위에서 살펴본 바와 같이 여전히 부동산 취득에 대해 취득세와 등록세를 이중으로 부담하고 있고 납세협력비용은 오히려 증가하였다. 부동산의 소유권을 온전히 취득하기 위해서는 등기를 하여야 하는데, 통상적으로 부동산 매매의 잔금 지급일과 동시에 등기가 이루어진다. 이는 등기가 부동산의 소유권 취득을 위한 효력 요건이므로 등기를 하지 않으면 제3자는 물론 매도인 등 당사자 사이에서도 소유권 취득을 주장할 수 없다.<sup>69)</sup> 이로 인해 부동산을 매수한 자는 등기의 순위 보전 효력 및 매도인의 이중매매로 인한 부동산 소유권의 상실을 방지하기 위해 잔금 지급일에 잔금 지급과 동시에 등기를 하고 있다.<sup>70)</sup> 그렇다면 부동산

---

서, “취득세·등록면허세(등록분) 세율체계 개편방안”(정책과제 2015-19호), 한국지방세연구원, 2015, 26면.]

68) 유영하·김수성, 앞의 논문, 41면.

69) 민법 제186조는 “부동산물권변동의 효력”이라는 제목 하에 “부동산에 관한 법률행위로 인한 물권의 득실변경은 등기하여야 그 효력이 생긴다”라고 규정하고 있다. 이에 따라 부동산에 대한 소유권의 변동은 등기로 효력이 발생한다(김용구·강석구, 앞의 논문, 126~127면). 즉, 부동산의 물권 변동은 등기로 효력이 발생하는데, 등기가 없으면 제3자 뿐만 아니라 당사자 사이에서도 물권 변동이 생기지 않는다(이상태, 앞의 논문, 1~2면).

70) 이중매매란 부동산을 매매 계약으로 A와 B에게 순차적으로 매매하는 경우를 말한다. 이 경우 소유권 이전 등기는 A에게 하지 않고 B에게 하였다면 A가 먼저 부동산을 매수하였더라도 그 소유권은 B가 취득한다[정신교, “부동산 이중매매에 대한 형사법적 고찰”, 『부동산학보』 제77호, 한국부동산학회, 2019, 61~62면; 김신, “부동산 이중매매와 제1매수인의 보호”, 『동아법학』 제84호, 동아대학교 법학연구소, 2019, 105~106면; 박인환, “부동산 이중매매의 효력 — 대법원 2009. 9. 10. 선고 2009다23283 판결(소유권말소등기)에 대한 비판적 검

을 매대로 취득하는 경우 잔금과 동시에 통합 취득세까지 준비하여야 하는 등 취득세 신고납부에 대한 기한의 이익 60일을 상실함으로써 납세협력비용은 크게 증가하였다.<sup>71)</sup> 부동산을 매대로 취득하는 경우 잔금을 지급함으로써 소유권을 취득할 수 있는데, 잔금 지급 시간이 등기접수의 마감 시간

토—”, 『일감법학』 제20호, 건국대학교 법학연구소, 2011, 721면].

- 71) 통합 취득세의 신고납부 기한은 이원화 체계로서 원칙은 부동산의 취득일로부터 60일 이내이고, 그 이전에 등기하는 경우에만 예외적으로 등기접수일까지이다. 그렇다면 부동산을 취득하는 경우로서 그 취득일로부터 60일이 되는 시점에 통합 취득세를 신고납부하면서 등기를 하면 60일의 기한의 이익을 누릴 수 있다. 즉, 통합 취득세의 신고납부 기한 60일에 대한 기한의 이익을 얻기 위해서는 부동산을 매대로 취득하는 경우로서 그 매수금액의 잔금을 지급한 후 60일이 되는 시점에 등기하면 된다. 그러나 매매 등 법률행위에 의한 부동산의 물권 변동은 등기로 효력이 발생하는 것으로서 그 등기가 있기 전까지 매수자가 소유권을 취득한 것으로 볼 수 없다. 따라서 부동산을 매매 등 법률행위로 취득하는 경우로서 통합 취득세의 신고납부에 대한 기한의 이익 60일을 누리면 그 기간은 매수자가 부동산의 소유권을 취득하지 못하는 법적 불안정성의 상태에 있는 것이다. 이러한 이유로 부동산을 매매 등 법률행위로 취득하면서 매수금액의 잔금을 지급한 매수자가 통합 취득세에 대한 기한의 이익을 얻기 위해 그 잔금을 지급한 날로부터 60일까지 등기를 하지 않는 경우가 과연 얼마나 존재할까? 현실적으로 거의 없을 것으로 판단된다. 그 이유는 부동산을 매대로 취득하면서 매수인이 매수금액의 잔금을 모두 지급하였더라도 그날로부터 60일 되는 시점에 등기하면 그 시점까지는 매도인이 소유권을 보유하기 때문이다. 이는 매도인이 부동산을 이중으로 매도하거나 금융기관에 담보로 제공하고 금전을 차입할 수 있는 등 매수인이 부동산에 대한 소유권도 취득하지 못하면서 매수금액만 잃게 되는 상황이 발생할 수 있기 때문이다. 이러한 상황을 고려하면 부동산에 대한 통합 취득세의 신고납부는 취득일로부터 60일이라는 기한의 이익을 부여한 형식을 취하였지만 실질은 등기행위에 통합 취득세의 신고납부를 연동함으로써 매대로 부동산을 취득하면 잔금 지급과 동시에 등기가 이루어지는 현실에서 60일이라는 통합 취득세의 신고납부 기한의 이익을 누린다는 것은 현실적으로 어렵다. 이는 부동산을 매수하는 과정에서 잔금 지급이 아닌 중도금을 지급한 상황에서도 부동산을 이중매매하는 현실(대법원 2018. 5. 17. 선고 2017도 4027 전원합의체 판결의 사건 개요 참조)을 고려하면 잔금 지급과 동시에 소유권이전등기를 할 수밖에 없는 상황이기 때문이다.

에 가깝다면 등기의 순위 보전 및 소유권 확보를 위해 먼저 등기를 접수하고 그 다음날에 통합 취득세를 신고납부하면 하루 차이로 무신고가산세로 취득세 납부세액의 20%가 부과된다.<sup>72)</sup> 이는 이해할 수 없는 과세 행정으로서 과세권자의 징수 편의만을 위한 것이므로 납세자의 납세협력비용은 통합 취득세로 인해 급격히 증가한 것이다.<sup>73)</sup>

#### 4. 불법 세무 대리인(默認)

부동산 등기는 당사자의 신청 또는 관공서의 촉탁에 따라 한다. 등기는

- 72) 부동산 매수자가 부동산을 취득한 후 부동산에 대한 소유권의 이전등기 신청서를 먼저 접수하고 그 다음날에 취득세를 신고납부하였다면 특별한 사정이 없는 경우 무신고가산세의 징수대상이 된다(대법원 2020. 10. 15. 선고 47403 판결).
- 73) A는 대구에 소재한 부동산을 서울에서 매수하였는데, 그 부동산의 매매 계약이 완료된 시간은 2015. 3. 4. 15 : 00경이었다. 이로 인해 2015. 3. 4.에 해당 부동산의 등기신청 접수가 물리적으로 불가능하게 되었다. 그러나 우리은행 등 채권자들이 2015. 3. 4.에 이미 A에게 부동산의 매수자금으로 600억 원 상당의 대출을 실행한 후였기 때문에 2015. 3. 4.에 등기신청 접수가 이루어지지 않으면 위 채권자들의 반발이 예상되었다. 이외에도 2015. 3. 4. 15 : 00 이후에 제3자의 등기신청 접수가 이루어지면 A가 거액의 손해배상 의무를 지게 될 수도 있어 2015. 3. 4.에 등기신청서 접수가 이루어져야만 하는 사정이 있었다. 이에 A는 매수 부동산의 등기 대행을 의뢰한 법무사에게 2015. 3. 4.에 위 부동산에 대한 소유권의 이전등기 접수를 강요하였고, 법무사는 대구지방법원 등기국 근처에 사무실에 있는 다른 법무사에게 등기신청서만을 팩스로 보내 그날에 접수하도록 한 후 그 다음날인 2015. 3. 5. 취득세를 신고납부한 사안에서 대구광역시 수성구청장은 2015. 6. 5. A에게 부동산을 매수하면서 취득세 등을 신고납부하지 않고 등기신청서를 접수하였다는 이유로 무신고가산세 합계 388,970,150원[= 취득세 가산세 388,795,730원(신고불성실가산세 387,632,840원 + 납부불성실가산세 1,162,890원) + 지방교육세 가산세 116,280원 + 농어촌특별세 가산세 58,140원]을 부과하였고 A는 2015. 7. 31. 대구광역시 수성구청에 위 무신고가산세 합계 388,970,150원을 납부하였다(서울중앙지방법원 2016. 7. 14. 선고 2015가합563527 판결).

법률에 다른 규정이 없으면 등기관리자와 등기의무자가 공동으로 신청한다.<sup>74)</sup> 부동산에 대한 등기를 신청하는 경우로서 취득세 및 등록면허세(등록에 대한 등록면허세만 해당한다)가 납부되지 않았다면 등기관은 그 등기의 신청을 각하하여야 한다.<sup>75)</sup> 부동산의 등기신청에 대한 각하 사유로서 기존에는 “등록세”가 납부되지 않은 경우이었지만 지방세법이 2010. 3. 31. 법률 제 10221호로 전부 개정되면서 “등록세 및 등록면허세”로 변경되어 2011년부터 시행되고 있다.<sup>76)</sup> 이로써 2011년부터는 부동산을 등기하기 위해서 선행적으로 신고납부하여야 할 세목이 <표 6>에서 보는 바와 같이 기존의 등록세에서 취득세로 확대되었다.

<표 6> 부동산 등기신청에 앞서 신고납부하여야 할 세목

구 분	2011년 이전	2011년 이후
취득세	×	○(통합 취득세)
등록세	○	○(통합 취득세 및 등록면허세)

<표 6>에서 보는 바와 같이 2011년부터는 부동산 등기를 위해서는 선행적으로 통합 취득세가 납부되어야 하는데, 실무적으로 부동산의 매매대금에 대한 잔금 지급일과 동시에 등기가 이루어지는 현실에서 통합 취득세에 대한 신고 대행은 주로 법무사에 의해 행해지고 있다. 법무사가 부동산에 관한 등기신청 업무를 위임받는 경우로서 그 수수료에는 부동산의 소유권 이전등기와 관련하여 부과될 것으로 예상되는 취득세와 그에 대한 신고 대행 수수료가 기재가 되어 있는데, 이는 법무사가 등기와 관련된 업무를 위임받은 경우로서 등기에 선행하여 이행되어야 하는 취득세의 신고납부 업무도 함께 위임받아 처리하는 것이 일반적이다. 따라서 부동산의 등기신청

74) 부동산등기법 제22조 및 제23조.

75) 부동산등기법 제29조 제10호.

76) 부동산등기법[시행 2011. 1. 1.] [법률 제10221호, 2010. 3. 31., 타법개정] 제정·개정 이유.

업무뿐만 아니라 그에 부수하는 부동산의 취득세 신고납부 업무까지 위임 받은 것으로 보아야 한다.<sup>77)</sup> 그런데, 법무사의 통합 취득세 신고 대행은 세무 대리로서 그에 대한 법적 근거가 어디에서 도출되는지에 대해서 살펴보아야 한다. 법무사법 제2조는 법무사의 업무를 규정하고 있는데, 그 업무 범위는 다음과 같다.

1. 법원과 검찰청에 제출하는 서류의 작성
2. 법원과 검찰청의 업무에 관련된 서류의 작성
3. 등기나 그 밖에 등록신청에 필요한 서류의 작성
4. 등기·공탁사건(供託事件) 신청의 대리(代理)
5. 「민사집행법」에 따른 경매사건과 「국세징수법」이나 그 밖의 법령에 따른 공매사건(公賣事件)에서의 재산취득에 관한 상담, 매수신청 또는 입찰신청의 대리
6. 「채무자 회생 및 파산에 관한 법률」에 따른 개인의 파산사건 및 개인회생사건 신청의 대리. 다만, 각종 기일에서의 진술의 대리는 제외한다.
7. 제1호부터 제3호까지의 규정에 따라 작성된 서류의 제출 대행(代行)
8. 제1호부터 제7호까지의 사무를 처리하기 위하여 필요한 상담·자문 등 부수되는 사무

법무사는 등기신청의 대리와 그 등기신청에 필요한 서류의 작성 및 제출 행위를 업무 범위로 하고 있으므로 등기에 선행하여 이행되어야 하는 통합 취득세의 신고납부 업무도 법무사의 본연의 업무라고 주장하고 있다.<sup>78)</sup> 그

77) 서울중앙지방법원 2016. 7. 14. 선고 2015가합563527 판결.

78) 위택스의 법무사 이용여부를 놓고 법무사업계와 세무사업계가 갈등을 빚고 있는 가운데 “등록세 납부대행업무가 원래부터 법무사의 업무였다”는 새로운 주장이 법무사업계에서 제기됐다. 조형근(51) 대한법무사협회 법제연구위원은 최근 대한법무사협회에 제출한 ‘위택스와 법무사의 역할론’이라는 논문을 통해 “등록세는 세무사제도가 있기 반세기 전인 1921년부터 부동산등기와 함께 시작된 조세”라며 “등록세 태동 이래로 법무사가 자진납부와 신고 및 과세를 위한 자료를 작성해 온 만큼 이를 법무사업에 정식으로 포함시켜야 한다”고 주장했다(법률신문, “등록세 납부대행업무는 원래부터 법무사 업무”, 2009. 2. 13.,

러나 부동산등기법은 등기를 신청하는 경우로서 대법원규칙 제43조에 따른 신청정보를 등기소에 제공하도록 규정하고 있는데, 부동산등기규칙 제44조에서 같은 규칙 제43조에서 규정하는 사항 외에 취득세나 등록면허세 등 등기와 관련된 납부세액 및 과세표준액을 등기 신청정보로 등기소에 제공하도록 규정하고 있을 뿐 그 어디에도 통합 취득세의 신고납부 대행을 규정하고 있지 않다. 또한, 부동산등기법 제29조는 통합 취득세가 납부되지 않은 경우로서 그 경우에 등기의 각하 사유로 규정하고 있을 뿐이다. 이는 법무사 업무의 범위가 위임자의 등기·공탁사건 신청을 대리하도록 하고 있을 뿐 조세에 관한 업무를 대리하도록 하고 있지 않기 때문이다.<sup>79)</sup>

세무대리란 세무사가 납세자 등의 위임을 받아 세무사법 제2조 각 호의 행위 또는 업무를 수행하는 것을 말하는데, 이러한 세무 대리에는 조세에 관한 신고·신청·청구 등의 대리가 포함된다. 이에 대한 입법 취지는 세무대리를 할 수 있는 사람을 세무사 등 일정한 자격을 가진 사람으로 엄격히 제한함으로써 건전한 세무 질서를 확립하고 납세자의 정당한 권익을 보호하며 세무대리 행위의 적정성과 공정성을 확보하고자 하는 데 있다.<sup>80)</sup> 이에 따라 세무사법은 세무사 자격이 없는 자의 불법 세무 대리에 대해 처벌 규정을 두고 있는데,<sup>81)</sup> 처벌 규정이 적용되는 세무사 자격이 없으면서 조세에 관한 신고 등의 세무 대리를 한 경우란 세무사 자격이 없는 자가 세무사 자격이 있는 자의 지휘·감독 없이 납세자를 대리하거나, 대리의 형식을 취하지 아니하더라도 납세자를 대신하거나 사실상 신고를 주도하면서 외부적인 형식만 납세자가 직접 하는 것처럼 하는 등으로 세무 지식의 이용이 필요한 신고 등을 한 경우를 말한다.<sup>82)</sup> 현실적으로 법무사가 부동산의 등기사무를

<https://www.lawtimes.co.kr/news/45278>(검색일 : 2024. 10. 1.).

79) 지방세운영과-1351(2008. 9. 22.).

80) 대법원 2015. 4. 9. 선고 2013다35788 판결.

81) 세무사법 제22조 제1항 제1호는 세무사 자격이 없으면서 세무 대리를 한 자에 대해서는 3년 이하의 징역 또는 3,000만원 이하의 벌금에 처하도록 규정하고 있다.

82) 대법원 2020. 5. 28. 선고 2015도8490 판결.

위임받아 수행하는 과정에서 대부분 통합 취득세를 대리하여 신고납부하고 있음에도 과세권자가 법무사의 불법 세무 대리를 문제 삼는 것이 아니라 이에 대해 묵인(默認)하고 있는 것이 현재의 실정이다.<sup>83)</sup> 과세권자는 지방세 신고 시스템인 위택스(www.wetax.go.kr)의 이용을 법무사에게 허용함으로써 오히려 법무사의 불법 세무 대리에 정당성을 부여하고 있다.<sup>84)</sup> 이러한 법무사의 불법 세무 대리는 기존에 등록세로 한정하던 것을 2011년부터 통합 취득세가 도입되면서 그 범위가 취득세까지 확장된 것이다.

83) 법무사협회에 따르면 전국 법무사들은 등기 관련 등록세 80% 이상, 취득세 50% 이상의 납부 업무를 대행한다. 법무사협회는 “법무사법 등에 따라 법무사는 등기사건 대리권에 근거해 취·등록세 납부 업무를 수행해왔다”며 “이런 업무 특성과 비중에 맞게 위택스에 법무사를 위한 업무편의가 제공돼야 하는데도 편의가 보장되지 않고 있다”고 주장했다[법률신문, “법무사협회, 위택스 개선 요청을 위해 행정안전부 방문”, 2024. 4. 5., <https://www.lawtimes.co.kr/news/197351>(검색일 : 2024. 10. 1.)].

84) 행정안전부는 지난달 28일 대한법무사협회로 보낸 공문에서 현행 세무사와 회계사, 변호사, 납세관리인으로 제한된 위택스의 접근권한 메뉴에 ‘법무사’와 ‘친족 등 제3자’가 이용할 수 있는 ‘위임신고·납부’ 메뉴를 신설했다고 밝혔다. 행정안전부의 이번 조치에 따라 앞으로 법무사는 ‘위임신고·납부’ 메뉴에서 ‘법무사’를 선택해 의뢰인과 위임관계를 증빙할 수 있도록 위임장을 담당자에게 전송하는 것만으로 위택스를 이용 권한을 얻을 수 있다[법률신문, “법무사 위택스 사용 문제 사실상 타결”, 2010. 7. 10., <https://www.lawtimes.co.kr/news/53251>(검색일 : 2024. 10. 1.)]. 대한법무사협회(협회장 이남철)는 행정안전부(장관 이상민)와 차세대 지방세납부 위택스 시스템의 개선을 위한 협의를 지속하며, 위택스 시스템 상에서의 문제를 바로잡아 나가고 있다. 현재 개선된 내용은 위임메뉴 하단에 ‘간편 위임가능 업무’ 메뉴를 신설하여 위임인의 전자동의 없이도 업무진행이 가능해진 것으로, 구체적으로는 ①위임절차 없이 정액등록세의 신고 및 납부가 가능해지고, ②위임장 첨부 방식으로 정률등록세 업무를 진행할 수 있으며, ③전자동의없이 취득세 업무가 가능할 뿐 아니라, ④위택스 시스템에서 신고하지 않은 건도 전자납부번호로 납부확인서 발급이 가능해지고, 납부확인서 발급 시에는 최근 내역이 첫 페이지에 나오도록 개선된 것이다(대한법무사협회, 『행정안전부 ‘위택스 시스템’ 일부 개선 및 법무사 위상 보장 지속 촉구 ‘간편 위임가능 업무’ 메뉴 신설, 위임인 전자동의 없이 업무진행 가능』, 2024, 80면).

법무사의 불법 세무 대리는 통합 취득세 과세 이전과 그 이후로 나누어 볼 수 있다. 우선 통합 취득세 과세 이전에는 취득세와 등록세가 각각 과세 되어 등록세에 대한 신고 대리만 하면 되었다. 그러나 통합 취득세에서는 기존의 등록세 이외에 취득세까지 모두 신고 대리를 하고 있는데, 그 배경은 통합 취득세의 신고납부가 등기행위에 연동되어 있기 때문이다. 즉, 부동산에 대한 통합 취득세의 신고납부 기한은 원칙적으로 취득일로부터 60일 이내이지만 그 부동산을 등기하면 등기접수일이 된다. 이는 부동산을 취득하고 그 취득일로부터 60일이 되는 시점에 등기하면 그 기간에 납세자가 세무사의 신고 대리를 통해 취득세를 신고납부하고, 법무사는 등기신청에 대해서만 대리하면 될 것이다. 그러나 부동산의 매매 등 법률행위에 대한 물권변동의 효력은 등기로서 매수자가 부동산의 소유권을 취득하려면 등기를 하여야 하고 그 등기는 부동산에 대한 이중매매 등의 위험을 고려하여 잔금 지급과 동시에 하는 것이 현실이다. 즉, 부동산의 매수자는 매매 잔금을 지급하면서 그날에 곧바로 등기도 하는 것이다. 이렇게 부동산에 대한 매매 잔금 지급과 등기를 단 하루 만에 하기 위해서는 불가피하게 법무사를 통해 취득세 신고납부와 등기를 하여야 한다. 바로 이 지점이 법무사의 불법 세무 대리가 행해지는 것으로서 기존의 통합 취득세 과세 이전에는 등록세만 신고하면 되었는데<sup>85)</sup>, 등록세에 대한 지방세법 조문은 13개로 매우 단순하였다.<sup>86)</sup>

그러나 통합 취득세는 법무사가 지방세특례제한법 제6조부터 제97조의2까지 규정된 취득세 감면 신청 업무까지도 행함으로써 <표 7>과 같이 법

85) 잔금 지급과 동시에 등기가 이루어지는 경우로서 법무사에게 등록세 신고납부를 대행하고, 취득세는 그 이후 30일까지 세무사를 통해 신고납부하면 되었다.

86) 지방세법[시행 2009. 12. 10.] [법률 제9774호, 2009. 6. 9., 타법개정] 제124조(납세의무자), 제125조(납세지), 제126조(국가등에 대한 비과세), 제127조(용도구분에 의한 비과세), 제127조의2(대체취득등기에 대한 비과세), 제128조(형식적인 소유권의 취득등기등에 대한 비과세), 제129조(담보부사채의 등기등록의 특례), 제130조(과세표준), 제131조(부동산등기의 세율), 제150조의2(신고 및 납부), 제150조의3(특별징수), 제151조(부족세액의 추징 및 가산세), 제151조의2(등기자료의 통보).

무사의 불법 세무 대리 업무가 질적·양적으로 대폭 증가한 것이다. 이로 인해 납세자가 피해를 보고 있는데,<sup>87)</sup> 이는 전문자격사 제도의 근본을 뒤흔드는 것으로서 빠르게 시정되어야 할 문제이다.

<표 7> 통합 취득세 과세 이전과 이후의 법무사 불법 세무대리 비교

구 분	통합 취득세 과세	
	이 전	이 후
세무대리 세목	등록세	통합 취득세
업무 범위	등록세 신고 대행 및 감면 신청	통합 취득세 신고 대행 및 감면 신청
판단 근거	지방세법 제124조부터 제151조의2까지	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 지방세법 제6조부터 제22조의4 까지(취득세)</li> <li>▶ 지방세법 제23조부터 제33조까 지(등록분 등록면허세)</li> <li>▶ 지방세특례제한법 제6조부터 제 97조의2까지(취득세 감면)</li> </ul>

87) 주택을 생애 최초로 취득하여 취득세 감면을 받은 후 그 감면 요건의 미충족을 이유로 감면된 취득세를 부과한 사안에서 청구인은 취득세 신고를 대행한 법무사가 감면과 관련한 준수사항을 청구인에게 알려주지 아니하여 취득일부터 3개월 이내에 전입신고를 하여야 한다는 사실을 알지 못하여 취득 후 6개월이 지나서 전입신고를 하였는데, 취득세가 추정되는 것은 부당하다고 주장하면서 2021년 6월부터 주택에 거주하였다는 증빙으로 TV 이용료, 전기·수도 사용료 등의 납부내역을 제출하였다. 그러나 조세심판원은 「지방세특례제한법」 제36조의3 제1항에 따라 주택에 대하여 생애최초 주택 구입에 대한 취득세 등을 감면받은 후, 취득한 날부터 3개월 이내에 「주민등록법」에 따른 전입신고를 하고 계속하여 거주를 시작하지 아니한 경우 같은 조 제4항에 따라 감면된 취득세는 추정되는 것이고, 법무사 등이 이를 알려주지 않았다는 사정은 추정 배제 사유에 해당하지 않는 점, 청구인이 주택을 취득한 날부터 3개월 이내에 상시 거주를 시작하지 아니하였음이 확인된 이상, 취득세는 추정 대상에 해당함이 명백한 점 등에 비추어 처분청이 취득세 등을 부과·고지한 처분은 달리 잘못이 없다고 판단하였다(조세심판원 2023. 3. 14. 2022지1343 결정).

법무사는 부동산의 등기를 대리하면서 그 등기에 앞서 통합 취득세를 신고납부하는데, 그 행위가 사실행위로서 단순히 통합 취득세의 납부를 대행한 것인지 또는 조세에 대한 신고로서 세무 대리에 해당하는지에 대해 살펴볼 필요성이 있다. 법무사의 통합 취득세 신고납부가 단순한 납부 대행이 되기 위해서는 취득세가 과세권자의 부과로 납세의무가 확정되어야 한다. 즉, 통합 취득세에 대한 납세의무 확정 방법이 부과 주의라면 통합 취득세 신고는 단순한 협력 사항으로서 그 취득세는 과세권자의 부과·고지에 의해 납부한 것이다. 이는 사실행위로서 통합 취득세의 납부 대행이라고 볼 여지가 있다. 그러나 통합 취득세에 대한 납세의무 확정 방법은 신고주의로서 법무사의 취득세 신고는 단순한 협력의무가 아니라 취득세의 납세의무를 구체적으로 확정하는 행위이다. 이는 법무사가 조세에 관한 신고·신청·청구 등의 대리를 한 것으로서 불법 세무 대리에 해당한다.

## 5. 통합 취득세의 정체성

2011년에 취득을 원인으로 하는 등록세는 취득세로 통합되고 그 외의 등록세는 면허세와 통합하여 등록면허세가 신설되었다. 이는 지방세제의 간소화를 위한 것이었다.<sup>88)</sup> 그러나 취득을 수반하는 등록세는 완전히 소멸하지 않고 그 성격이 그대로 통합 취득세에 내재 되어 있고, 그 외의 등록세는 면허세와 통합하여 등록면허세로서 등록에 대한 등록면허세와 면허에 대한 등록면허세로 각각 구분하여 과세됨으로써 실제로 지방세제는 단순화가 아니라 오히려 더욱 복잡해졌다. 이는 기존 세목으로서 등록세가 완전히 소멸한 것이 아니고 등록세와 면허세를 통합하면서 등록면허세라는 완전히 새로운 세목을 형성한 것이 아니라 새로운 세목하에 서로 다른 세목이 공존하는 형태로 되어 있기 때문이다. 등록세(취득 관련)와 취득세를 통합하여 통합 취득세로, 등록세(취득 관련 외)와 면허세를 통합하여 등록면허세를 신설함으

88) 박지현·안성서, 앞의 보고서, 16면.

로써 세목 수는 축소되었으나 각 세목 안에 다른 세목의 특성이 혼재되어 있어 통합 취득세의 정체성을 확인하기 어려운 문제가 있다.<sup>89)</sup>

예를 들면, 주택으로 소유권 보존등기가 완료된 미완성 건축물을 경매 절차에 따라 취득한 경우로서 그 취득시기에 대해 대법원은 사용승인서(또는 임시사용승인서)를 받을 수 없고 사실상 사용도 가능하지 않은 미완성 건축물을 매수하여 소유권이전등기를 마쳤더라도 그 소유권이전등기와 무관하게 그 이후의 사용승인일(또는 임시사용승인일)과 사실상의 사용일 중 빠른 날이 그 건물의 취득일이라고 하였다.<sup>90)</sup> 이에 따라 추가공사를 통해 미완성 건축물을 건축물로 완성하여 사용승인을 받는 날이 취득시기가 된다. 그렇다면 미완성 건축물을 취득하여 건축물을 완성한 경우로서 미완성 건축물의 소유권 이전에 따른 등록면허세(2%),<sup>91)</sup> 추가 공사비에 대한 원시취득에 따른 취득세(2.8%),<sup>92)</sup> 건축물을 건축하여 취득하는 경우로서 그 건축물에 대한 소유권 이전 등기에 따른 등록면허세 납세의무 성립 후 취득에 대한 취득세(2%, 서울 특례)<sup>93)</sup>가 과세 된다.<sup>94)</sup> 결국 통합 취득세가 소유권 이전에 따른 등록면허세, 서울 특례가 적용되는 취득세, 원시취득에 따른 취득세 3개로 구분하여 과세가 이루어짐으로써 그 과세체계가 매우 복잡하여 과세의 객체가 취득인지 또는 등기인지 알 수 없는 지경에 이르렀다.

89) 안중석, 『지방자치시대의 지방세 정책 — 평가와 발전방향』, 2015, 141면.

90) 대법원 2018. 7. 11. 선고 2018두33845 판결.

91) 지방세법 제28조 제1항 제2호.

92) 지방세법 제11조 제1항 제3호.

93) 지방세법 제15조 제2항 제8호 및 지방세법 시행령 제30조 제2항 제5호.

94) 전동훈, 앞의 논문, 60면.

## IV. 개선방안

### 1. 개선방안의 기본 방향

부동산 취득에 따른 통합 취득세의 이중과세 문제, 납세협력비용 증가 문제, 법무사의 불법 세무대리 문제, 정체성 문제는 모두 취득세와 등록세가 이중으로 과세 되는 것에서 기인한 것이다. 2011년부터 부동산 취득에 대해 통합 취득세로 과세함으로써 등록세라는 세목은 사라지게 되었다. 그러나 통합 취득세에 여전히 등록세의 성격이 남아 있어 이중과세 문제는 해결되지 않았다. 이에 대한 개선은 입법 개선의 어려움 및 기간 등을 고려하여 중·장기적 개선과 단기적 개선 두 가지 방안으로 나누어서 생각해 볼 수 있다.

부동산 취득에 따른 통합 취득세의 문제를 근본적으로 해결하기 위해서는 통합 취득세에서 등록세 성격의 과세를 완전히 걷어내는 방식으로 입법 개선이 이루어져야 할 것이다. 즉, 통합 취득세가 등기가 아닌 온전히 취득에 대해 과세하는 방식으로 전환하여야 할 것이다. 이는 지방세수 감소에 따른 보전 방안 등 중앙정부와 지방정부의 협의가 도출되어야 가능한 방안으로서 그 기간이 장기간 소요되는 점 등을 고려하여 중·장기적 개선방안으로 검토하여야 할 것이다. 단기적 개선방안으로는 등기행위와 연동된 취득세 신고납부를 폐지하고 취득세 분납제도 및 무신고가산세 등에 대한 감면 제도를 도입하는 것이다. 이는 통합 취득세의 이중과세 문제는 여전히 남아 있겠지만 납세협력비용 증가 문제와 법무사의 불법 세무대리 문제 및 정체성 문제는 일정 부분 개선될 수 있을 것이다.

## 2. 중·장기적 개선

### 가. 등록세 과세의 정당성

취득세와 등록세는 일제 강점기에 도입되어 그대로 계승됨으로써 대부분 국가가 취득세와 등록세 중 하나의 세목으로 과세하는 것에 비해 우리나라와 일본은 두 가지 세목 모두에 과세하고 있다. 그런데 등록세는 그 과세의 정당성을 찾기 어렵다. 유통세와 행위세라는 측면에서 보면 취득세가 과세되고 있고, 수수료라면 이미 대법원규칙에 따라 등기신청 수수료가 부과되고 있고 등기라는 공적 서비스에 비해 과도하게 과세됨으로써 수수료의 성격에 부합하지 않고, 부동산 거래의 안정성을 제고 한다는 측면에서 보면 등기의 공신력이 인정되지 않고 있어 타당하지 않다. 이렇듯 등록세 과세의 정당성이 없음에도 불구하고 그동안 등록세가 과세된 이유는 조세의 기본 개념인 지방자치단체의 재정 수입 확충을 위한 것으로 볼 수 있다.

등록세는 재산권 기타 권리의 취득, 이전, 변경 또는 소멸에 관한 사항을 공부에 등기 또는 등록하는 경우 그 등기 또는 등록신청인에 대하여 등록세를 부과하기 위해 1950. 12. 1. 등록세법을 제정하여 같은 날부터 시행되었다.<sup>95)</sup> 이후 1976년 부가가치세 신설을 계기로 국세인 등록세와 지방세인 유흥음식세를 서로 맞바꿈으로써 등록세는 지방세로 편입되었다. 당시의 유흥음식세는 요리점 및 고급 음식점과 호텔 등에서의 유흥 및 음식과 숙박에 대한 요금을 과세표준으로 2.5~10%의 세율로 과세함으로써<sup>96)</sup> 이를 폐지하고 부가가치세 과세로 전환할 필요성이 있었다. 이에 부가가치세 과세의 효율성을 높이고 감소된 지방재정을 보충하기 위해 국세인 등록세를 지방세로 이전시킨 것이다.

95) 등록세법[시행 1950. 12. 1.] [법률 제167호, 1950. 12. 1., 제정].

96) 지방세법[시행 1973. 4. 1.] [법률 제2593호, 1973. 3. 12., 일부개정] 제139조 및 제140조.

그러나 등기라는 공적 서비스는 국가가 제공하고 그에 대한 세금을 지방자치단체에서 징수하는 것은 지방세의 과세 원칙에 맞지 않아 타당하지 않다. 국가와 지방자치단체의 기능과 행정은 다른데, 국가는 전 국민을 대상으로 하지만 지방자치단체는 그 지방의 주민이 대상이다. 이는 지방자치단체의 행정으로 이익을 받는 자가 그 이익에 비례하여 경비를 부담하는 것이 합리적이다.<sup>97)</sup> 그렇다면 등기는 전 국민에게 제공하는 행정서비스로서 이에 대한 과세로 등록세를 지방세로 과세하는 것은 타당하지 않으므로 시정 조치가 필요하다. 이를 위해서는 통합 취득세에서 등록세의 성격을 완전히 배제함으로써 본래의 세목 명칭과 기능에 맞게 취득에 대해서만 과세하는 것으로 입법 개선을 하여야 할 것이다.

#### 나. 통합 취득세에서 등록세 성격을 배제하기 위한 입법론적 개선방안

통합 취득에서의 등록세 성격이 규정된 지방세법 규정은 부동산의 취득 행위 유형에 따른 세율, 세율의 특례, 부동산을 등기하는 경우 등기접수일 까지 취득세 신고납부, 취득세 부과체척기간이 경과 한 부동산의 등기에 대한 등록분 등록면허세 과세, 부동산 등기 후의 취득에 대한 등록분 등록면허세 과세가 있다. 이를 정리하면 <표 8>과 같다.

97) 조세의 원칙에는 응익과세와 응능과세가 있는데, 전자는 정부로부터 받는 행정 서비스에 비례하여 과세하는 것이고 후자는 조세의 부담 능력에 따라 과세하는 것이다. 일반적으로 국세는 공평 과세를 위해 납세자의 부담 능력에 따라 과세하는 응능원칙이 중심이고, 지방세는 납세자의 이익에 따라 과세하는 응익원칙이 적용된다(복문수, “지방세 원칙에 입각한 지방세의 적합성 분석에 관한 연구 — 재산과세, 소득과세, 소비과세를 중심으로 —”, 『한국거버넌스학회보』 제21권 제3호, 한국거버넌스학회, 2014, 160면).

〈표 8〉 등록세 성격의 지방세법 규정

구 분		지방세법	내 용
취득행위의 유형에 따른 세율		제11조 제1항	취득행위 유형을 상속, 상속 외 무상취득, 원시취득, 공유물 분할, 합유물 및 총유물 분할, 기타로 구분하여 취득세율을 규정하고 있음
세율의 특례		제15조 제1항	취득세와 등록세 중 하나만 과세 되는 취득에 대한 세율을 규정하고 있음
등기접수일까지 신고납부		제20조 제4항	부동산 취득 후 60일 이내에 등기하는 경우 그 등기접수일까지 취득세 신고·납부 하도록 규정하고 있음
등록 면허세 과세	제척기간 경과	제23조 제1호 다목	「지방세기본법」 제38조에 따른 취득세 부과제척기간이 경과 한 부동산의 등기에 대한 등록분 등록면허세에 대한 과세 규정임
	등기 후 취득	제23조 제1호	부동산 등기 후에 취득하는 경우로서 그 등기에 대한 등록분 등록면허세에 대한 과세 규정임

통합 취득세의 세율은 그 이전의 취득세와 등록세에 대한 세율을 합한 것으로서 그 세율은 <표 9>와 같다.

〈표 9〉 통합 취득세 세율

취득세(①) <sup>98)</sup>		등록세(②) <sup>99)</sup>		통합 취득세(① + ②) <sup>100)</sup>	
취득행위 유형	세율	취득행위 유형	세율	취득행위 유형	세율
유형 없음	2%	상속	0.8%	상속	2.8%
		상속 외 무상취득	1.5%	상속 외 무상취득	3.5%
		소유권 보존	0.8%	소유권 보존	2.8%
		공유·합유·총유물 분할	0.3%	공유·합유·총유물 분할	2.3%
		기타취득	2%	기타취득	4%

98) 지방세법(법률 제9774호, 2009.12.10. 시행) 제112조 제1항.



현 행	개 선
로 인한 취득(등기부등본상 본인 지분을 초과하는 부분의 경우에는 제외한다) : 1천분의 23	
6. 합유물 및 총유물의 분할로 인한 취득 : 1천분의 23	<삭제>
7. 그 밖의 원인으로 인한 취득	
가. 농지 : 1천분의 30	<삭제>
나. 농지 외의 것 : 1천분의 40	

<표 10>과 같이 통합 취득세에 대한 취득세율을 2%로 한다면 세율의 특례는 통합 취득세 과세 이전에 취득세와 등록세 중 하나만 과세 되던 것에 대한 세율 규정이므로 그 존재 이유가 없다. 따라서 지방세법 제15조는 삭제하는 것이 타당하다. 마찬가지로 부동산 등기 후의 취득에 대한 등록분 등록면허세 과세 및 취득세 부과제척기간이 경과 한 부동산의 등기에 대한 등록분 등록면허세 과세는 등록세 성격의 과세로서 폐지하는 것이 타당하다. 특히, 취득세는 취득행위에 과세하는 것으로서 그에 대한 부과제척기간 경과로 더 이상의 취득세 과세가 불가능함에도 취득행위가 아닌 등기행위에 과세하는 것은 등록세를 취득세로 일원화한다는 취지에 반하는 것으로 타당하지 않다. 따라서 지방세법 제23조 제1호도 폐지하는 것이 타당하다.

부동산에 대한 통합 취득세의 신고납부 기간은 그 부동산의 취득일로부터 60일 이내로서 그 이전에 부동산을 등기하면 등기접수일까지 취득세를 신고납부하여야 한다. 이는 취득행위에 대한 취득세 신고납부를 등록세 과세의 등기행위에 연동한 것으로서 단기간 내에 폐지하는 것이 타당하다. 이에 대해서는 “3. 단기적 개선”에서 세부적인 입법 개선안을 제시하고자 한다.

그 취지를 고려하면 세율도 취득세율 2%로 단일화하는 것이 타당할 것이다. 다만, 주택에 대한 현행 취득세율은 그 주택의 가액에 따라 1~3%를 적용하는데, 이는 기존 세율의 50%인 0.5~1.5%로 과세하든지 또는 2%로 통일하여 과세하는 것이 타당할 것이다.

## 다. 등록세 성격의 과세 배제에 따른 지방재정 보충 방안

통합 취득세에서 등록세의 성격을 완전히 배제하면 지방재정이 감소할 것으로 예측된다. 이에 대해서는 다른 세목으로 보충하는 방안을 모색해야 하는데, 이는 2010년에 지방세법 개정으로 도입된 지방소비세로 이미 해결되었다고 보아야 한다. 지방소비세는 2010년에 지방세법으로 도입하면서 국제인 부가가치세의 5%를 세율로 하기로 하였다. 이후 지방소비세 세율은 2014년부터 11%, 2019년부터 15%, 2020년부터 21%, 2023년부터 25.3%로 인상함으로써 부가가치세의 25.3%가 지방세로 징수된다. 2022년 기준 지방소비세는 23.9조 원, 부동산에 취득에 대한 통합 취득세는 21.7조 원을 징수하였다.<sup>102)</sup> 통합 취득세 중 등록세 성격의 취득세가 50%라고 가정하면 그 금액은 10.85조 원으로서 이 금액을 훨씬 상회하여 지방소비세가 과세 된 것이다.

그렇다면 1976년 부가가치세 도입으로 폐지된 유흥음식세에 대한 지방세 감소에 대한 세수 보전은 2010년에 도입된 지방소비세로 해결된 것이다. 한편, 지방소비세는 주택에 대한 취득세율 인하에 따른 취득세 보전을 위해 도입된 것으로서<sup>103)</sup> 그 연장선에서 부동산 취득에 대한 통합 취득세 중 등록세 성격의 과세를 완전히 폐지하면서 그에 대한 세수 보전으로 지방소비세 세율을 인상하는 방안으로 입법 개선을 모색해 볼 수도 있을 것이다.

## 3. 단기적 개선

### 가. 개선의 필요성

등록세는 2010년 지방세법 개정을 통해 폐지되었다. 그런데 등록세라는 세목만 지방세법에서 사라졌을 뿐 실질적으로는 취득세와 등록면허세로 통합되어 여전히 과세 되고 있다. 취득을 원인으로 하지 않는 등록세는 면허

102) 2022년 지방세 통계 연감(2023 통계연감 그래프).

103) 주만수, “취득세 감소 보전분 지방소비세에 의한 조세통계 오류 및 재원배분 왜곡 효과 분석”, 『예산정책연구』 제8권 제2호, 국회예산정책처, 2019, 77면.

세와 통합하여 등록면허세로 신설되었는데, 완전한 통합이 아니라 등록세와 면허세가 각각 등록에 대한 등록면허세와 면허에 대한 등록면허세로 별도로 규정함으로써 기존에 과세 되던 등록세 및 면허세와 같은 방식으로 과세하고 있다. 반면, 취득을 수반하는 등록세는 취득세로 흡수하면서 각각의 세율을 단순히 합산함으로써 통합 취득세 세율이 취득 원인별로 다양하게 되었다.<sup>104)</sup> 이는 등록세로서 취득을 원인으로 하는 것은 통합 취득세로, 그 외의 것은 등록에 대한 등록면허세로 과세하는 것이다. 그렇다면 형식적으로 등록세라는 세목이 사라져 통합 취득세와 등록분 등록면허세로 과세하고 있지만 실질은 통합 이전의 취득세와 등록세가 과세됨으로써 2011년 이후의 통합 취득세 과세에도 불구하고 부동산 취득에 대해 여전히 이중과세가 되는 것이다.

특히, 두 세목의 세율을 단순히 통합한 것뿐만 아니라 신고납부도 통합함으로써 부동산을 등기하기 전까지 취득세를 신고납부하도록 하였다. 이는 취득을 수반하는 등록세를 취득세로 통합하면서 그 신고납부는 등록세로 통합한 것이다. 이로 인해 취득세의 신고납부 기간이 취득일로부터 60일임에도 불구하고 취득세는 부동산을 취득한 날에 바로 신고납부 할 수밖에 없는 상황이 되었다. 부동산을 매대로 취득하는 경우로서 등기의 순위 보전 효력 및 이중매매 등으로 소유권을 확보할 수 없는 문제가 발생 되지 않도록 잔금 지급과 동시에 등기를 하는 것이 현실이다. 이러한 현실로 통합 취득세의 신고납부 기간 60일이라는 기한의 이익은 온전히 활용할 수 없다. 또한, 부동산 취득과 등기가 동시에 이루어지면서 부동산 취득이 늦어져 물리적으로 취득세를 신고납부한 후 등기접수를 할 수 없는 경우에는 먼저 등기접수를 하고 그 다음날에 취득세를 신고납부하더라도 하루 차이로 무신고가산세와 신고불성실 가산세를 부담하여야 한다. 이는 납세협력비용의 증

104) 통합 이전 취득세율 2%와 등록세의 다양한 세율을 단순히 합산함으로써 통합 취득세 세율이 34종(0.3~16%)으로 복잡해졌다. 또한, 취득세와 등록세 중 하나에 대해서만 과세 되는 세율 특례는 통합 취득세의 세율체계를 더욱 복잡하게 하였다(박지현·안성서, 앞의 보고서, 25면).

가와 법무사의 취득세에 대한 불법 세무대리 및 취득세와 등록세의 혼재로 인한 정체성 문제를 유발한다. 이에 대한 완전한 해결은 중·장기적 개선에서 살펴본 바와 통합 취득세에서 등록세 성격의 과세를 완전히 폐지하는 것이다. 그러나 이러한 입법 개선에는 장기간이 소요되므로 완전한 문제해결이 아니더라도 단기간에 문제를 해결할 수 있는 입법론적 개선방안을 모색할 필요성이 있다.

## 나. 선행연구

선행연구로서 통합 취득세의 세율과 신고납부는 <표 11> 및 <표 12>와 같이 취득분과 등록분으로 분리하는 입법 개선을 생각해 볼 수 있다.

<표 11> 부동산 취득에 대한 취득분과 등록분에 대한 세율 구분<sup>105)</sup>

(단위 : %)

과세 대상		현행 세율	개선 세율	
		통합 취득세	취득분	등록분
상속 취득	농지	2.3	2.0	0.3
	기타	2.8		0.8
상속 외 무상취득	비영리 공익사업자	2.8		0.8
	기타	3.5		1.5
원시취득		2.8		0.8
공유물 분할 등으로 취득		2.3		0.3
합유물 및 총유물 분할로 취득		2.3		

105) 본 표에서는 부동산만 나타내지만 같은 방식으로 선박, 차량, 기계장비, 항공기, 임목, 광업권 등에 도 적용이 가능하다(자세한 내용은 박지현·안성서, 앞의 보고서, 28~29면 참조).

과세 대상		현행 세율	개선 세율	
		통합 취득세	취득분	등록분
유상거래로 주택 취득	6억원 이하	1.0	0.5	0.5
	6억원 초과 9억원 이하	2.0	1.0	1.0
	9억원 초과	3.0	1.5	1.5
기타 원인으로 취득	농지	3.0	2.0	1.0
	기타	4.0		2.0

※ 출처 : 박지현 · 안성서, “취득세 · 등록면허세(등록분) 세율체계 개편방안”(정책과제 2015-19호), 한국지방세연구원, 2015, 28면.

<표 12> 통합 취득세로서 취득분과 등록분에 대한 신고납부 기간

구 분	신고납부 기간
통합 취득세 중 취득분	취득일로부터 60일 이내
통합 취득세 중 등록분	등기접수일 전까지

위와 같은 입법 개선을 통해 부동산 취득에 대한 통합 취득세로서 취득분과 등록분을 각각 별도의 신고납부 기간 내에 할 수 있도록 하면 통합 취득세로서 등록분에 대해서만 법무사가 신고 대행을 하고 취득분에 대해서는 세무사만 할 수 있어 법무사의 취득세에 대한 불법 세무 대리를 어느 정도 완화할 수 있다. 또한, 통합 취득세를 취득분과 등록분으로 구분하여 신고납부함으로써 취득세의 정체성 문제를 해결할 수 있고 납세자의 납세협력비용을 감소시킬 수 있다. 즉, 부동산 취득에 대해 등기가 선행되고 그 다음날에 등록분에 대한 신고납부를 한 경우로서 무신고가산세와 신고불성실 가산세는 통합 취득세 중 등록분에 대해서만 부과됨으로써 납세협력비용을 절감할 수 있다.

그러나 통합 취득세의 세율과 신고납부를 취득분과 등록분으로 분리하는 방안은 기존의 취득세와 등록세가 각각 과세 되는 것과 별반 차이가 없고 통합 취득세의 의미가 퇴색되는 점을 고려하면 통합 취득세의 체제를 유지

하면서 등기행위와 연동된 취득세 신고납부의 폐지, 취득세 신고에 대한 분납제도 도입, 무신고가산세 및 납부지연가산세의 감면 제도를 도입하는 것이 타당할 것이다.

#### 다. 등기행위와 연동된 취득세 신고납부의 폐지

납세협력비용의 증가와 법무사의 취득세에 대한 불법 세무대리 및 취득세와 등록세의 혼재로 인한 정체성 문제는 등기행위와 연동된 취득세 신고납부에서 기인 된 것으로서 이를 폐지하기 위해서는 <표 13>과 같이 지방세법 제20조를 개정하는 입법론적 개선이 필요하다.

<표 13> 등기행위와 연동된 취득세 신고납부의 폐지에 대한 개선안

현 행	개 선
지방세법 제20조(신고 및 납부) ④ 제1항부터 제3항까지의 신고·납부기한 이내에 재산권과 그 밖의 권리의 취득·이전에 관한 사항을 공부(公簿)에 등기하거나 등록[등재(登載)]를 포함한다. 이하 같다] 하려는 경우에는 등기 또는 등록 신청서를 등기·등록관서에 접수하는 날까지 취득세를 신고·납부하여야 한다.	<삭제>

통합 취득세의 신고납부를 <표 13>과 같이 개선하면 부동산을 취득한 후 등기를 먼저하고 추후 취득세를 신고한다면 과세권자 입장에서 법정기일(신고일)보다 그 부동산의 전세권 및 저당권 등의 설정일이 더 빨라 취득세 징수에 어려움이 있을 수 있다는 주장을 할 수도 있다.<sup>106)</sup> 이를 고려하더라도 부동산 취득에 따른 소유권 이전 등기 시점에 곧바로 취득세를 신고납부하도록 하고, 그 기한이 하루라도 늦어지면 무신고가산세와 납부지연가산

106) 물론 과세권자의 주장처럼 취득세를 납부하지 않기 위해 자신의 부동산에 압류·매각·청산을 진행하게 내버려 두는 납세자가 얼마나 있을지는 의문이다.

세를 부과하는 것은 납세자에게 지나치게 가혹한 처사라 할 수 있다. 이를 완화하기 위해서는 취득세 분납제도와 더불어 무신고가산세 등에 대한 감면 제도를 도입하는 것이 타당하다.

### 라. 취득세 신고에 대한 분납제도 도입

부동산에 대한 통합 취득세의 신고납부는 취득일로부터 60일 이내인데, 그 이전에 취득세를 신고하면 취득세를 분납할 수 있도록 <표 14>와 같이 2015. 7. 24. 삭제된 지방세법 제20조의2를 재(再)도입할 필요성이 있다.

<표 14> 취득세 분납제도 도입 방안

현 행	개 선
<신설>	<p>지방세법 제20조의2(분할납부) 부동산을 취득하고 취득일부터 30일 이내에 등기하는 경우에는 대통령령으로 정하는 바에 따라 납부할 취득세액의 일부를 취득일부터 60일 이내에 분할 납부할 수 있다.</p> <p>지방세법 시행령 제35조의2(분할납부 금액 및 신청) ① 법 제20조의2에 따라 취득세를 분할납부할 수 있는 금액은 다음 각 호의 구분에 따른다.</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>취득일부터 등기 또는 등록을 하기 전까지는 납부할 취득세액의 100분의 50에 해당하는 금액</li> <li>등기 또는 등록 이후부터 취득세 납부 기한까지는 납부할 취득세액의 100분의 50에 해당하는 금액</li> </ol> <p>② 법 제20조의2에 따라 취득세를 분할납부하려는 자는 취득물건에 대한 등기 또는 등록을 하기 전까지 제33조 제1항에 따른 신고서에 분할납부 관련 사항을 적어 시장·군수에게 제출하여야 한다.</p>

## 마. 무신고가산세 및 납부지연가산세에 대한 감면 제도 도입

부동산의 소유권 이전에 대한 효력은 등기로서 부동산의 이중매매 등의 위험을 회피하기 위해 대부분 등기를 매매 계약 등에 따른 잔금 지급과 동시에 하는데, 그 시점에 등기접수 시간의 마감이 촉박한 경우로서 먼저 등기접수를 하고 그 이후에 취득세를 신고납부하면 그 기간의 경과에 따라 무신고가산세 등을 감면하는 제도를 도입할 필요성이 있다. 이에 대한 입법론적 개선안은 <표 15>와 같다.

<표 15> 부동산 취득에 대한 통합 취득세의 무신고가산세 등의 감면안

현 행	개 선
<p>지방세법 제21조(부족세액의 추징 및 가산세) ① 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 제10조의2부터 제10조의7까지, 제11조부터 제13조까지, 제13조의2, 제13조의3, 제14조 및 제15조의 규정에 따라 산출한 세액(이하 이 장에서 “산출세액”이라 한다) 또는 그 부족세액에 「지방세기본법」 제53조부터 제55조까지의 규정에 따라 산출한 가산세를 합한 금액을 세액으로 하여 보통징수의 방법으로 징수한다.</p> <p style="text-align: center;">~</p> <p>③ 제1항에도 불구하고 납세의무자가 제20조에 따른 신고기한까지 취득세를 시가인정액으로 신고한 후 지방자치단체의 장이 세액을 경정하기 전에 그 시가인정액을 수정신고한 경우에는 「지방세기본법」 제53조 및 제54조에 따른 가산세를 부과하지 아니한다.</p> <p style="text-align: center;">&lt;신설&gt;</p>	<p>지방세법 제21조(부족세액의 추징 및 가산세) ① 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 제10조의2부터 제10조의7까지, 제11조부터 제13조까지, 제13조의2, 제13조의3, 제14조 및 제15조의 규정에 따라 산출한 세액(이하 이 장에서 “산출세액”이라 한다) 또는 그 부족세액에 「지방세기본법」 제53조부터 제55조까지의 규정에 따라 산출한 가산세를 합한 금액을 세액으로 하여 보통징수의 방법으로 징수한다.</p> <p style="text-align: center;">~</p> <p>③ 제1항에도 불구하고 납세의무자가 제20조에 따른 신고기한까지 취득세를 시가인정액으로 신고한 후 지방자치단체의 장이 세액을 경정하기 전에 그 시가인정액을 수정신고한 경우에는 「지방세기본법」 제53조 및 제54조에 따른 가산세를 부과하지 아니한다.</p> <p>④ 부동산을 취득하고 취득일부터 60일 이내에 등기하는 경우로서 등기 후</p>

현 행	개 선
	<p>에 취득세를 신고납부하는 경우에는 「지방세기본법」 제53조 및 제55조에 따른 무신고가산세 및 납부지연가산세에서 다음 각 호의 구분에 따른 금액을 감면한다.</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 부동산 취득일로부터 15일 이내에 등기하고 그 기한 내에 취득세를 신고납부하는 경우 : 해당 가산세액의 100분의 90에 상당하는 금액</li> <li>2. 부동산 취득일로부터 15일 초과 30일 이내에 등기하고 그 기한 내에 취득세를 신고납부하는 경우 : 해당 가산세액의 100분의 75에 상당하는 금액</li> <li>3. 부동산 취득일로부터 30일 초과 45일 이내에 등기하고 그 기한 내에 취득세를 신고납부하는 경우 : 해당 가산세액의 100분의 50에 상당하는 금액</li> <li>4. 부동산 취득일로부터 45일 초과 60일 이내에 등기하고 그 기한 내에 취득세를 신고납부하는 경우 : 해당 가산세액의 100분의 25에 상당하는 금액</li> </ol>

## V. 결 론

2011년부터 부동산 취득에 대해서는 취득세와 등록세를 통합하여 통합 취득세로 과세하고 있다. 등록세로서 취득을 수반하는 것은 취득세로 그 세율과 신고납부 기간을 통합하여 과세하고 그 외의 것은 면허세와 통합한 등록면허세 중 등록에 대한 면허세로 과세하고 있다. 이러한 통합의 배경에는 부동산의 취득행위에 취득세와 등록세 두 세목이 과세 되는 이중과세 문제를 해결하기 위한 것이다. 그러나 통합 과정에서 등록세 성격의 과세를 완전히 폐지한 것이 아니라 통합 취득세 및 등록에 대한 면허세로 과세함으로써 통합 취득세 과세에도 불구하고 여전히 이중과세 문제가 발생하는 것이다.

부동산에 대한 취득에 과세하는 통합 취득세는 납세협력비용 증가와 법무사의 불법 세무대리 및 정체성 문제가 발생 되는데, 이러한 문제가 발생하는 근본적인 원인은 취득세와 등록세의 이중과세에서 비롯된 것이다. 따라서 취득세에 내재 된 등록세 성격의 과세를 완전히 폐지하여 온전히 취득에 대해서만 과세하는 입법 개선을 하여야 할 것이다. 그러나 통합 취득세에서 등록세 성격의 과세를 완전히 배제하면 지방세수 감소라는 문제가 발생하는데, 이를 해결하기 위해서는 감소 된 지방세수를 다른 세목으로 보전하는 방안을 검토하여야 한다. 이는 단기간이 아닌 장기간이 소요되는 점을 고려하면 등기행위와 연동된 취득세 신고납부를 폐지하고 취득세 분납제도 및 무신고가산세 등에 대한 감면 제도를 도입함으로써 납세협력비용 및 법무사의 불법 세무대리 문제를 일부 해결하는 방식의 입법 개선이 이뤄져야 할 것이다.

## 參 考 文 獻

- 강정규, “취득세 및 등록세의 지방재정확충기여를 위한 개선방안”, 『부동산학보』 제18호, 한국부동산학회, 2001.
- 강현철, “수수료·사용료 관련 법제의 정비방안 연구”(연구보고 2011-11), 한국법제연구원, 2011, 21면.
- 김의효, 『지방세실무』, 한국지방세연구회(주), 2012.
- 김용구·강석구, “소유권변동의 시기에 대한 고찰 — 지방세법 제105조를 중심으로 —”, 『지역발전연구』 제8권 제2호, 연세대학교 빈곤문제국제개발연구원, 2009.
- 김완순, “지방재정과 등록세제의 개편”, 『경영논총』 제24호, 고려대학교 경영대학, 1980.
- 김태호, “지방세법상 취득세의 취득개념과 과세물건에 관한 연구”, 서울시립대학교 박사학위 논문, 2007.
- 김 신, “부동산 이중매매와 제1매수인의 보호”, 『동아법학』 제84호, 동아대학교 법학연구소, 2019.
- 김현동, 『지방재정 건전성 제고를 위한 법제 개선방안 연구[II] — 지방세제 개선 방안 —』, 한국법제연구원, 2012.
- 국회예산정책처, 『부동산세제 현황 및 최근 논의 동향』, 2018.
- 국회 행정안전위원회, “지방세기본법안 지방세법 전부개정법률안 지방세특례제한법안 【정부 제출】 검토보고서”, 2009.
- 권형기·고영우, “취득세의 ‘유통세적 성격’이 해석에 미치는 영향 : 대법원 2018. 3. 22. 선고 2014두43110 전원합의체 판결과 취득세의 소비세적 성격을 중심으로”, 『지방세논집』 제9권 제1호, 한국지방세학회, 2022.
- 노영훈, “한국조세의 이해 — 재산과세(II) : 취득세·등록세, 양도세·특별부가세 —”, 『재정포럼』 27, 한국조세연구원, 1998.
- 대한법무사협회, 『행정안전부 ‘위택스 시스템’ 일부 개선 및 법무사 위상 보장 지속 촉구 “간편 위임기능 업무” 메뉴 신설, 위임인 전자동의 없이 업무진행 가능』, 2024.

- 문필주·이슬이, 『취득세 세율체계의 합리적 재설계』, 한국지방세연구원, 2022.
- 박인환, “부동산 이중매매의 효력 — 대법원 2009. 9. 10. 선고 2009다23283 판결(소유권말소등기)에 대한 비판적 검토 —”, 『일감법학』 제20호, 건국대학교 법학연구소, 2011.
- 박지현·안성서, “취득세·등록면허세(등록분) 세율체계 개편방안”(정책과제 2015-19호), 한국지방세연구원, 2015.
- 박 훈·정지선, “지방세법상 취득세 및 등록세의 개선방안에 관한 연구 — 취득세와 등록세 중복과세 문제를 중심으로 —”, 『지방자치법연구』 제7권 제2호, 한국지방자치법학회, 2007.
- 복문수, “지방세 원칙에 입각한 지방세의 적합성 분석에 관한 연구 — 재산과세, 소득과세, 소비과세를 중심으로 —”, 『한국거버넌스학회보』 제21권 제3호, 한국거버넌스학회, 2014.
- 안연환, “계약의 해제와 취득세 과세문제 연구”, 『세무와 회계 연구』 제1권 제2호, 한국조세연구소, 2012.
- 안종석, 『지방자치시대의 지방세 정책 — 평가와 발전방향』, 2015.
- 이상태, “등기를 하여야 부동산물권변동의 효력이 발생하는 현행 입법주의에 대한 평가”, 『토지법학』 제29권 제1호, 토지법학회, 2013.
- 오문성, “귀납적 접근방법에 의한 이중과세(二重過歲) 개념에 관한 소고(小考)”, 『회계와 정책연구』 제22권 제1호, 한국회계정책학회, 2017.
- 오시영, 『완성 민법학』, 탐북스, 2018.
- 유영하·김수성, “취득세와 등록세 통합의 효과 분석에 관한 연구”, 『조세논총』 제5권 제1호, 한국조세법학회, 2020.
- 윤철홍, “소유권의 내용(민법 제211조)에 관한 개정론”, 『토지법학』 제27권 제2호, 한국토지법학회, 2011.
- 유태현, “부동산에 대한 취득세 세율체계 정비방안 연구”, 『재정정책논집』 제22집 제2호, 한국재정정책학회, 2020.
- 정기상·오서현, “부동산 매매대금의 감액에 따른 취득세 경정청구의 가부 — 대상 판결 : 대법원 2018. 9. 13. 선고 2015두57345 판결 —”, 『세무와 회계 연구』 제8권 제1호, 한국조세연구소, 2019.
- 정신교, “부동산 이중매매에 대한 형사법적 고찰”, 『부동산학보』 제77호, 한국부동산학회, 2019.

- 주만수, “지방세 과세원리에 입각한 취득세 세율구조 평가 및 정책대안 모색”, 『지방행정연구』 제30권 제1호, 한국지방행정연구원, 2016.
- \_\_\_\_\_, “취득세 감소 보전분 지방소비세에 의한 조세통계 오류 및 자원배분 왜곡 효과 분석”, 『예산정책연구』 제8권 제2호, 국회예산정책처, 2019.
- 최용원 · 박성욱 · 김서현, “취득세 세율구조의 문제점과 개선방안에 관한 연구”, 『세무와 회계 연구』 제12권 제1호, 한국조세연구소, 2023.
- 최 원 · 정지선, 『지방세법상 취득세의 합리적 개선방향』, 한국지방세연구원, 2020.
- 전동훈, “부동산 관련 취득세와 등록면허세 과세 범위에 대한 소고”, 『조세논총』 제4권 제3호, 한국조세법학회, 2019.

## &lt;Abstract&gt;

## Problems and Improvement Plans in Taxation for Real Estate Acquisition

Lee Han Woo\* & Chung Ji Sun\*\*

Acquisition tax is imposed on acquisition acts of real estate, vehicles, etc. as real assets, and of mining right, etc. as property right. The amount of collected tax in 2022 is 27.7 trillion Korean won, among which acquisition tax for real estate (land · buildings, houses) is 21.7 trillion Korean won. Acquisition tax means to impose tax for acquisition acts and the ratio of acquisition tax with respect to acquisition acts of real estate in 2022 among the subjects of acquisition is 78.33%. This means acquisition of real estate among taxation objects of acquisition tax is very important in local tax revenue.

From 2011, in respect of real estate acquisition, acquisition tax and registration tax have been integrated and a tax has been imposed on real estate as integrated acquisition tax. A registration tax accompanied by acquisition is acquisition tax whose tax rate and whose period for report and payment have been integrated for the purpose of taxation, and others are taxes as a license tax for registration among registration license tax which has been integrated with license tax. The purpose of such integration is to solve a double taxation problem that two tax items, that is, acquisition tax and registration tax are imposed on acquisition acts of real estate. However, in the process of integration, taxation as registration tax has not been abolished and a tax is imposed as license tax for integrated acquisition tax and registration. In conclusion, in spite of taxation of integrated acquisition tax, a double taxation problem still exists.

Double taxation of integrated acquisition tax with respect to real estate acquisition not only causes a problem in itself, but also does it cause increase in payment cooperation expenses, judicial scrivener's illegal taxation act by proxy and identity problems. To solve these problems, it is necessary to completely

---

\* Primary Author : Tax accountant, Doctor of law

\*\* Corresponding Author : Graduate School of Science in Taxation, University of Seoul

abolish taxation in the nature of registration tax that exists in acquisition tax and to improve legislation so that a tax may be imposed only on acquisition. However, if taxation in the nature of registration in integrated acquisition tax is completely abolished, a problem occurs that local tax revenue is reduced and to solve this problem, a devise for making up for reduced local tax revenue by other tax item. Considering that such an improvement plan requires not a short-term period but a long-term period, improvement in legislation must be required in the way the problem of payment cooperation expenses and judicial scrivener's illegal taxation act by proxy may be partially solved.

▶ **Key Words** : acquisition of real estate, acquisition tax, registration tax, integrated acquisition tax, double taxation, illegal taxation act by proxy, payment cooperation expenses