

## ■ 최신 판례 ■

### [조세] 부동산을 전매한 행위에 양도소득세가 종과될 위험성

임승혁 공인회계사 | 김태형 변호사

#### 1. 판결의 요지

부동산 매매계약을 체결한 매수인이 대금을 청산하지 아니한 상태라고 하더라도 그 매매계약상 권리의무관계 내지 매수인의 지위를 그대로 유지하면서 제3자와 다시 그 부동산에 관한 매매계약을 체결한 경우에는 매수인의 명의로 부동산을 취득하여 양도하기로 하는 것이므로 이는 부동산의 양도에 해당하고, 그 후 매수인이 매도인에게 잔금을 완납하면 그 취득에 관한 등기가 가능하므로 매수인이 그 명의의 소유권이전등기를 하지 아니한 채 곧바로 제3자에게 소유권이전등기를 마쳐 주었다면 이에 대하여는 구 소득세법 제104조 제1항 제3호의 미등기 양도자산에 관한 종과세율을 적용하여야 한다.

#### 2. 관계 법령

구 소득세법(2003. 12. 30. 법률 제7006호로 개정되기 전의 것) 제94조 제1항은 “양도소득은 당해연도에 발생한 다음 각 호의 소득으로 한다”고 규정하고 제1호에서 ‘토지 또는 건물의 양도로 인하여 발생하는 소득’을, 제2호 (가)목에서 ‘부동산을 취득할 수 있는 권리의 양도로 인하여 발생하는 소득’을 각각 과세대상 소득으로 들고 있었습니다. 한편 양도소득세의 세율을 정한 구 소득세법 제104조 제1항 제3호는 미등기 양도자산에 대하여 100분의 60의 종과세율을 적용하도록 하면서, 제3항 본문에서 ‘제1항 제3호의 미등기 양도자산이라 함은 제94조 제1항 제1호 및 제2호에 규정하는 자산을 취득한 자가 그 자산의 취득에 관한 등기를 하지 아니하고 양도하는 것을 말한다’고 규정하고 있었습니다.

### 3. 사실관계

시간순으로 정리하면 다음과 같습니다.

- ① 2002년 5월경 : 사건의 원고(매수인)가 소외 1(매도인)로부터 소외 1 소유의 토지(이하 '이 사건 토지')를 13억 6,000만 원에 매수하는 계약을 체결함(이하 '제1 매매계약').
- ② 2002년 6월 8일 : 원고는 소외 1에게 이미 계약금 1억 원을 지급한 상태에서 소외 2와 이 사건 토지를 24억 원에 매도하기로 매매계약을 체결하고, 소외 2로부터 계약금 3억 원을 지급 받음.
- ③ 2002년 7월 15일 : 소외 2가 소외 3에게 이 사건 토지를 매수할 수 있는 권리를 3억 원에 매도하기로 하는 계약을 체결함(소외 2는 대금 수령과 동시에 원고와 체결한 매매계약에 의한 모든 권리를 포기하고 이 사건 토지에 관한 등기이전서류를 구비하여 소외 3에게 넘긴다는 내용 포함).
- ④ 2002년 8월 2일 : (i) 원고는 소외 1과 소외 3이 참석한 자리에 동석하여 소외 3으로부터 잔금 21억 원을 지급받아 소외 1에게 7억 원을 제1 매매계약에 기한 잔금으로 지급하였고(원고는 2002년 8월 2일 이전에 소외 1에게 잔금 7억 원을 제외한 나머지 대금을 이미 지급한 상태였음), (ii) 소외 1과 소외 3은 이 사건 토지에 관한 소유권이전등기를 소외 1로부터 소외 3으로 넘기기 위하여 2002년 7월 20일 자 매매계약서를 작성하고 이에 기하여 소외 3명과의 소유권이전등기를 마침.

### 4. 원심 및 대법원의 판단

원심은 원고가 제1 매매계약에 따른 대금을 청산하지 않은 상태에서 이 사건 토지를 다시 판 것은 부동산을 취득할 수 있는 권리를 양도한 것에 불과하다고 보고, 구 소득세법 제104조 제1항 제3호 소정의 미등기 양도자산에 관한 중과세율을 적용할 수 없다고 판단했습니다.

위와 같은 판단은 미등기 양도자산 중과세에 관한 종전 대법원의 태도, 즉 부동산 매매계약을 체결한 매수인이 대금을 청산하지 아니한 상태에서 매매계약상 권리의무 내지 매수인의 지위를 제3자에게 양도하고 그 매매계약 관계에서 탈퇴하는 경우에는 부동산을 취득할 수 있는 권리를 양도하는 것에 불과하여 특별한 사정(매매당사자 간에 잔금의 완납 전이라도 소유권이전등기를 먼저 넘겨주기로 하는 특약 등)이 없는 한 그 취득에 관한 등기 자체가 원칙적으로 불가능하므로 이를 양도하더라도 미등기 양도자산에 관한 중과세율을 적용할 수 없다(대법원 2012. 9. 27. 선고 2010두23408 판결)는 법리를 따른 것으로 보입니다.

그러나 대법원은 "원고가 소외 1에게 대금을 청산하지 않은 상태에서 소외 2외 이 사건 토지에 관한 매매계약을 체결하기는 하였으나 원고가 계속하여 제1매매계약상 권리의무관계 내지 매수인의 지위를 그대로 유지하고 있었던 이상 이는 부동산을 취득할 수 있는 권리의 양도가 아니라 부동산의 양도에 해당하고, 원고가 소외 2의 지위를 승계한 소외 3으로부터 잔금을 지급받아 소외 1에게 잔금을 완납함으로써 그 취득에 관한 등기가 가능하였음에도 원고 명의의 소유권이전등기를 하지 아니한 채 곧바로 소외 3에게 소유권이전등기를 마쳐 주었으므로 이에 대하여는 구 소득세법 제104조 제1항 제3호 소정의 미등기 양도자산에 관한 중과세율을 적용하여야 한다"며 원심 판결을 파기했습니다.

## 5. 평가

소득세법은 양도차익만을 노려 잔대금 등의 지급 없이 부동산을 전매하는 방식의 부동산투기를 억제하고 조세포탈을 방지하기 위하여, 자산을 취득한 자가 양도 당시 그 취득에 관한 등기를 하지 않고 양도하는 행위에 관하여 양도소득세를 중과세하고 있습니다(대법원 2005. 10. 28. 선고 2004두9494 판결). 양도소득세를 중과세하기 위해서는 소득세법상의 "토지"나 "토지를 취득할 수 있는 권리" 중 어느 하나를 취득한 후 취득에 관한 등기를 하지 않고 양도해야 하며, 대법원은 토지의 양도라 함은 그 등기를 마친 소유권뿐만 아니라 매수 후 그 대금의 거의 전부를 지급한 사실상의 소유권 양도도 포함하는 것으로 해석하고 있습니다(대법원 1992. 9. 14. 선고 91도2439 판결 등).

한편 대법원은 “애당초 그 자산의 취득자산에 있어서 양도자에게 자산의 미등기양도를 통한 조세 회피목적이나 전매이득취득 등 투기목적이 없다고 인정되고, 양도 당시 그 자산의 취득에 관한 등기를 하지 아니한 책임을 양도자에게 추궁하는 것이 가혹하다고 판단되는 부득이한 사정이 있는 경우에는 미등기양도자산에서 제외된다”고 하여 일정한 예외를 인정하고 있었고(대법원 2005. 10. 28. 선고 2004두9494 판결), 계약금과 중도금 일부를 지급한 상태에서 1차 매매계약 목적물을 제3자에게 전매하는 경우에는 미등기양도자산의 양도에 해당하지 않아 소득세를 중과세해서는 안 된다는 입장을 가지고 있었으며(대법원 1992. 9. 14. 선고 91도2439 판결), 앞서 언급한 대법원 2012. 9. 27. 선고 2010두23408 판결 역시 위와 같은 기본입장을 따른 것입니다.

그러나 위와 같은 결론을 일반화한다면, 부동산 거래의 현실에 비추어 볼 때 미등기전매를 규제하는데 한계가 있어 양도소득세 중과세 규정의 입법취지가 몰각될 소지가 있었고, 이에 일정한 범위에서는 미등기 양도자산의 범위를 확대해석할 정책적 필요성이 있다는 문제도 제기되었습니다. 대법원 판결은 위와 같은 문제의식을 가지고, “1차 매매계약상 권리의무관계 내지 매수인의 지위를 그대로 유지하면서 제3자와 다시 매매계약을 체결한 경우에는 매수인의 명의로 부동산을 취득하여 양도하기로 하는 것이므로 부동산의 양도에 해당한다”는 논리로 양도소득세의 중과세 근거를 마련했습니다. 인정된 사실관계에 따르면, 원고(매수인)는 ① 부동산을 전매하는 계약을 체결한 후에도 매도인(소외 1)에게 제1 매매계약에 따른 대금을 지급했고, ② 매도인과 최종 양수인(소외 3)이 동석한 자리에 참석했으며, ③ 위 자리에서 원고 스스로 최종 양수인으로부터 잔금을 지급받은 후 다시 매도인에게 잔금을 지급한 것으로 인정되었습니다. 대법원은 위와 같은 사실관계가 인정된다면, 매수인이 “매매계약상 권리의무 내지 매수인의 지위를 제3자에게 양도하고 그 매매계약 관계에서 탈퇴”한 것으로 볼 수 없다고 판단한 것입니다.

위 판결에 따라, 추후 양도소득세 중과세에 관한 분쟁이 많이 발생할 것으로 예상됩니다. 부동산을 전매하는 행위가 “매매계약상 권리의무 내지 매수인의 지위를 제3자에게 양도하고 그 매매계약 관계에서 탈퇴하는 경우”인지, “권리의무관계 내지 매수인의 지위를 그대로 유지하면서 다시 매매계약을 체결하는 경우”에 해당하는지가 쟁점이 될 것인데, 결국 구체적인 사실관계에 따라 달리 평

가될 수밖에 없을 것입니다. 따라서 부동산을 전매할 수밖에 없는 부득이한 상황에서 양도소득세 중과세를 피하기 위해서는, 구체적인 행위에 앞서 법률전문가의 조언을 받는 것이 필요할 것입니다.

6. 다운로드 : [대법원 2013. 10. 11. 선고 2013두10519 판결](#)