사실상 취득가액과 취득세 과세표준의 범위 해설(I)

전 동 흔
행정자치부 세정담당관실 행정사무관

Ⅰ. 개 요

1. 의 의

가. 거래형태와 사실상 취득가액의 관계

거래의 형태에 있어서 거래의 계약당사자를 기준으로 볼 때에 개인간의 거래, 법인과의 거래, 법인간의 거래로 구분할 수가 있다. 그러면 개인간의 거래는 거래의 당사자 모두가 개인이므로 거래금액을 성실하게 신고를 하지 아니하는 한 사실상의 취득가액을 적용할 수가 없는 것이며, 개인간의 거래를 하면서 무통장입금 등 사실상의 거래가액을 주장한다고 하더라도 여러개 거래은행중 일부은행만 자료를 제시하는 경우 등 입증하는 방법이 없는 이상 사실상의 취득가액을 적용하는 방법이 없는 것이다. 또한 과거에는 지방세법시행령 제73조제1항의 규정에 의거 개인간의 거래에 있어서 취득시기는 계약상 잔금지급일이나 『그 잔금지급일 이전에 사실상 지급한 경우에는 그 날』을 취득시기로 보는 규정한 바가 있음에도 현실적인 거래에 있어서는 이를 입증하는 제도도 없을 뿐만 아니라 개인이 사실상의 취득가액을 신고하더라도 적용할 수가 없는 것이다.

사실상의 취득가액의 적용은 취득의 주체가 개인뿐만 아니라 법인이라고 하더라도 사실상의 취득가액을 적용할 수가 있는 경우에만 적용됨으로 사실상의 취득가액이 적용되는 경우에는 그 사실상의 취득가액을 입증할 수가 있는 경우라고 하겠다. 따라서 사실상의 취득가액을 객관적으로 입증할 수가 있는 경우에 그 거래가액을 의미하는 것이므로 비록 취득 또는 등기·등록자가 개인이라고 하더라도 그 개인이 법인, 국가, 지방자치단체와의 거래로 취득한

것이라면 그 거래가액을 객관적으로 알수 있기 때문에 사실상의 취득가액을 과세표준으로 삼을 수가 있는 것이다. 그러면 법인이 취득 또는 등기·등록하는 자인 경우에는 법인의 장부가액이 그대로 장부등에 나타나기 때문에 사실상의 취득가액을 과세표준으로 할 수 있는 것이다. 그러면 법인의 장부가액을 조작하거나 실제로 사실상의 취득가액을 기장하지 아니하는 무상취득거래인 경우에는 취득가액이 없는 것이기 때문에 비록 법인이라고 하더라도 법인장부상의 기장된 가액을 취득가액으로 볼 수가 없는 것이다.

나. 과세표준의 이원주의와 일원주의

1) 이원주의

과세표준은 과세대상물건에 대한 과세기준으로서 금액, 수량, 행정처분 등을 기준으로 하는 바 그 중 가액을 기준으로 하는 것이 대부분이다. 그런데 가액을 기준으로 과세하기 위해서는 실제의 취득가액을 과세표준으로 삼는 것이 타당하나 실제의 취득가액을 과세기관에서 객관적으로 알 수 없는 것이므로 객관적으로 알 수가 없는 경우에는 부득이 사실상의 취득가액을 과세표준으로 적용할 수가 없는 예외를 인정할 수밖에 없는 것이다. 따라서 지방세법 제111조 제1항의 규정에 의거 취득세의 과세표준은 취득당시의 가액으로 하나, 연부로 취득하는 경우에는 연부금액으로 하되 취득당시의 가액은 취득자가 신고한 가액에 의한다. 그러나 신고 또는 신고가액의 표시가 없거나 그 신고가액이 지방자치단체의 장이 결정고시한 시가표준액에 미달하는 때에는 그 시가표준액에 의하도록 하고 법인 등으로부터의 취득의 경우에는 법인 장부등에 의하여 그 취득가액을 과세표준으로 하고 있다. 그러면 거래의 주체에 따라 사실상의 취득가액을 적용할 수 있는 부분과 적용할 수 없는 부분이 발생하게 되는 것이다. 이와 같이 가액을 과세표준으로 하는 경우 법인과의 거래에 있어서는 사실상의 취득가액을 적용하고 개인간의 거래나 무상거래의 경우에는 사실상의 취득가액이 없는 것이므로 거래의 형태나 취득의 주체에 따라 과세표준의 적용을 2원적으로 구분하여 달리하는 입법형태를 적용하고 있는 것이다. 이는 법인납세자와 개인납세자를 차별하고 공평과세를 저해하는 불합리한 점이 있으나 현실적으로 적응이 용이하다는 점이 타당하다.

2) 일원주의

이원주의에 대비하여 과세표준의 일원주의는 과세표준을 법인과 개인과의 구분없이 1개의 기준으로 과세표준을 정하는 것을 의미하며 지방세법상에는 적용하지 아니하나 국세의 양도소득세나 상속·증여세의 과세에 있어서는 기준시가를 적용하는 것 등이 이에 해당하는 것이다. 이는 법인납세자와 개인납세자를 동등하게 취급하기 때문에 공평과세와 부합하고 이론적으로 간편한다는 점이 있으나 현실적으로 적응이 어려운 점이 있다.

다. 거래과세와 보유과세의 과세기준 적용논거

거래과세에 있어서는 거래될 때에 거래가격이 실현되기 때문에 과세표준 등 과세에 근거가 되는 과세요건을 판단함에 있어서도 그 형식여하에 불구하고 그 실질적인 내용, 가치에 따라 조세를 부과하는 내용상의 「실질과세주의」에 근거하여야 하나, 진정한 실질적인 재산가치가 아닌 명목상의 재산가치에 의한 것을 과세기준으로 하는 것은 오히려 추정과세금지원칙에도 위배되는 결과를 초래한다. 그리고 재산의 가치가 실현되기 위해서는 거래 등을 통하여 현가화 되는 것이기 때문에 보유단계에서는 미실현된 보유가치(주관적 가치)만 있을 뿐, 실현된 가치(시가 : 객관적 가치)는 없는 것이므로 보유단계의 재산가치를 과세표준으로 거래단계의 가액으로 동일하게 적용한다는 것은 납세자의 주관적 가치에 따라 과세되는 결과를 초래하게 됨으로 조세평등주의에 위배된다.

따라서 거래과세에 있어서의 과세표준은 실질과세원칙에 의거 실현된 가액을 기준으로 과세하는 것이 타당함으로 사실상의 거래가액을 과세표준으로 하는 것이 바람직하나 사실상의 취득가액을 적용하기가 곤란한 부분이 있기 때문에 예외적으로 평가한 가액을 적용하는 것이다. 또한 보유과세에 있어서는 실현된 가액이 없기 때문에 사실상의 취득가액을 적용할 수가 없고 나아가 과세관청에서 평가한 가액을 과세표준으로 할 수밖에 없기 때문이다.

라. 취득(유상,무상)의 유형과 과세표준

- 유상승계취득 : 신고가액(사실상 취득가액)을 적용함이 원칙
- 무상승계취득 : 시가표준액을 적용함이 원칙

취득세의 과세표준은 원칙적으로 취득당시의 신고가액으로 하지만 무상승계취득의 경우에는 그 취득가액이 없으므로 지방세법상 시가표준액을 기준으로 사용하는 것이 원칙이다(법 제111조 ①,②). 그러나 유상승계취득의 경우에는 신고가액이나 사실상 취득가액(증여, 기부 기타 무상취득을 제외)을 과세표준으로 하는 바, 이에 대한 적용문제는 사실상의 취득가액을 입증하는 취득방법상의 문제에 해당하는 것이다. 사실상의 취득가액은 취득시기를 기준으로 그 이전에 당해 물건을 취득하기 위하여 거래 상대방 또는 제3자에게 지급하였거나 지급하여야 할 일체의 비용이 취득세 과세표준에 해당됨으로 소개수수료, 설계비, 연체료, 할부이자, 건설자금이자등 취득에 소요된 직·간접 비용(부가가치세 제외)을 포함하는 것이고 예외적으로 법인이 아닌 자의 취득의 경우 연체료 및 할부이자를 제외하며 법인의 경우에는 과세표준에 포함한다. 다만, 매매계약서상의 약정금액을 일시급 등의 조건으로 할인한 경우에는 그 할인된 금액이 과세표준에 해당된다. 참고로 등록세의 과세표준은 취득세 과세표준과는 달리 등기·등록당시의 과세표준으로

하여야 함으로 자산재평가, 감가상각등 가액이 변경된 경우에는 장부상 가액을 기준으로 판단하여야 한다.

그 사실상의 취득가격을 입증하는 취득은 국가, 지방자치단체, 지방자치단체조합으로 부터의 취득, 외국으로부터의 수입에 의한 취득, 판결문(민사·행정소송에 의하여 확정된 판결문 - 화해, 인락, 의제자백에 의한 것은 제외), 법인장부(법인이 작성한 원장, 보조장, 출납전표, 결산서)에 의하여 취득가격이 입증되는 취득 및 공매방법에 의한 취득이 이에 해당하는 것이다.

① 수입에 의한 취득시 과세표준

수입에 의한 취득은 당해물건을 우리나라에 인취하는 날에 수입면장(수입신고 필증)상에 기재된 금액으로 하는 바, 이는 수입물품의 도입가격, 보험료, 운송료, 관세등 도입을 위하여 직·간접으로 소요된 모든 비용을 의미하는 것이다.

② 판결에 의한 취득시 과세표준

판결문은 민사·행정소송법에 의하여 확정된 판결문을 의미하기 때문에 형사소송에 의하여 확정된 판결문상에 나타난 당해 과세대상 물건취득과 관련한 금액을 사실상의 취득가격으로 볼 수가 없는 것이다. 화해, 포기, 인락은 법원이 쟁송내용을 가리지 아니하고 당사자간의 양보, 포기, 승락 등에 의하여 확정되는 것이므로 그 효력면에 있어서는 확정판결과 동일하나, 그 금액을 과세표준으로 인정하기는 어렵다.

③ 공매방법에 의한 취득시 과세표준

공매방법에 의한 취득은 민사소송법상의 공매방법을 지칭하는 것이므로 국세 징수법상의 공매는 국가로 부터 취득하는 것이 아니므로 이에 해당하는 것이다. 따라서 국가공매는 일반적으로 국가 또는 공공단체가 금전채권의 강제집행에 의하여 목적물을 환가처분하는 것을 말하므로 민사소송법에 의한 경매, 경매법에 의한 경매, 국세징수법이나 지방세법상의 공매처분에 의한 것이다.

[사례] 공매방법의 취득범위

지방세법 제111조 제5항 제4호 규정에 의한 "공매방법에 의한 취득"에서 공매라 함은 국가기관이 강제권한에 기하여 행하는 매매로서 국세징수법 및 지방세법에 의한 압류재산을 환가하기 위한 매각과 민사소송법에 의한 경매 등을 의미하는 것이므로 주택조합연합회에서 부동산 매각 경쟁입찰에 의하여 취득하는 것은 공매방법에 의한 취득에 해당되지 않음(행자부 세정 13407-507, 2000.4.14)

④ 검인계약서, 기타증서 등에 기재된 금액을 사실상의 취득가액으로 볼 수가 있는 지 여부

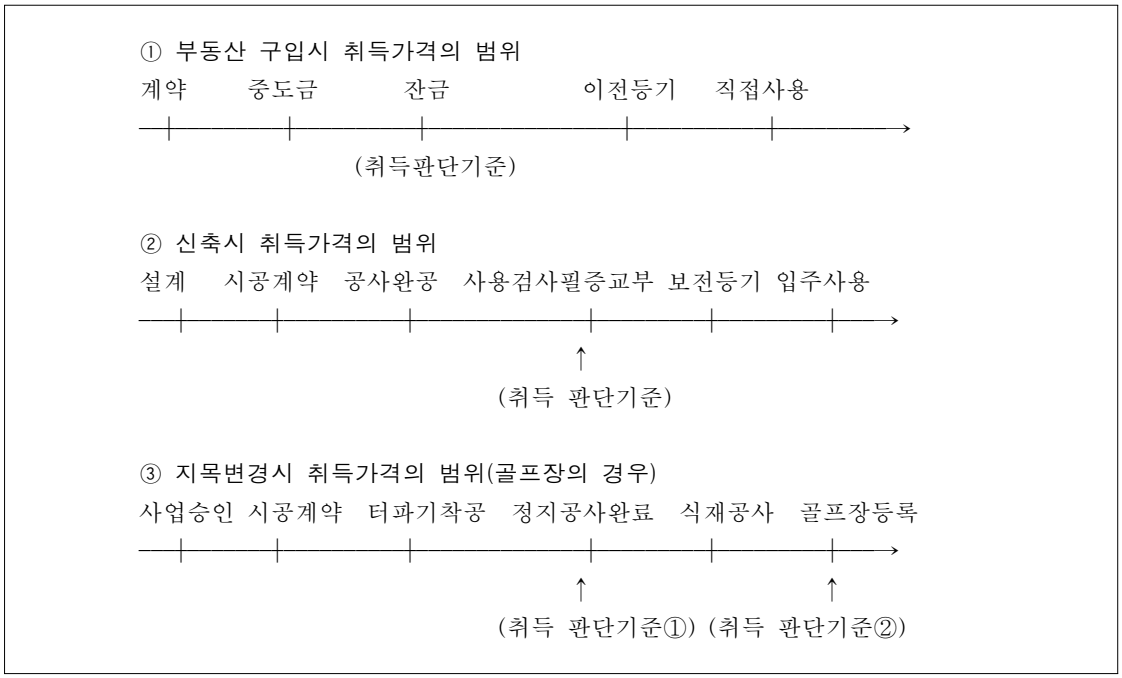
종전에는 기타증서의 범위가 공정증서, 검인계약서, 각종신고서로서 그 서류상에 기재된 금액이 사실상의 취득가액으로 보았으나, 현재는 사실상의 취득가액을 입증하는 서류에서 제외하고 있는 것이다. 그런데 검인계약서상의 신고가액이하로 신고된 경우에는 시가표준액으로 취득세의 과세표준으로 정할 것인가 ?

검인계약서는 매매·교환으로 인하여 소유권 이전등기를 신청할 때에는 시장, 군수 또는 그 위임을 받는 자의 검인을 받은 용지에 의한 교환, 매매계약서를 작성하도록 규정하고 있으므로 그 검인계약서에 의하여 취득가액이 입증되는 경우에는 그 입증되는 금액에 의하여 취득세를 과세하였던 것이다. 그런데 이 금액은 사실상의 확인이 어렵고 중개업자와 계약당사자의 양심에 의하여 사실대로 기재할 경우에는 실액과세가 가능하는 것이나, 허위기재를 하거나 2중계약을 하는 경우에는 사실상의 취득가액의 확인이 곤란함으로 실효성에 의문이 있게 된다. 또한 매수자는 그 금액을 시가표준액수준으로 기재하는 관행에 따라 시가표준액으로 과세할수 밖에 없고 시가표준액으로 하여 그 이하로는 적용할 수가 없는 것이다. 그리하여 이와같은 현실상의 문제를 해결하기 위하여 지방세법을 개정하여 96년이후부터는 사실상의 취득가액을 입증하는 금액에서 제외하였다.

마. 취득시기와 과세표준과의 관계

부동산을 구입하거나 건축물을 신축하는 경우 부동산 구입대금, 건물신축비용을 어느 범위까지 포함할 것인가?

첫째, 부동산을 구입하는 경우를 살펴보면 통상 부동산 구입에 있어서 매도자와 매수자가 계약을 하게 되면 계약금을 매수자가 매도자에게 지급하고 그 후 중도금을 납부한 다음 최종적으로 잔금을 지급하게 되는 것이다. 그리고 그 부동산에 대한 권리보전을 위하여 부동산 등기를 하게 되면 부동



산 등기비용(등록세, 등기수수료 등)이 소요되고, 각종 소개수수료 등 부대비용이 발생되는 것이다. 또한 제때에 대금을 지급하지 아니함으로서 지연하는 경우 지연에 따른 지체(연체)이자를 부담하여야 한다.

둘째, 건축물신축의 경우에도 먼저 건물신축시 설계용역을 의뢰하고 시공설계가 완료되면 시공자와 공사 도급계약에 의하여 건축공사를 실시하게 되는데 공사가 완성되면 공사대금을 지급하게 된다. 이 경우 건축물 신축을 위하여 은행으로 부터 차입을 하는 경우 건설자금이자가 발생하며 추후 완공시 그 건축물에 대한 권리보전을 위하여 부동산 등기를 하게 되는 것이다. 이때 건축물 신축비용은 그 건축물로서 보는 취득시점에 따라 소요비용이 달라질 것이다.

셋째, 지목변경의 경우 사실상 지목변경이 이루어 진 경우에는 그 사실상의 지목변경일이 되는 것이기 때문에 통상적으로 전, 답, 임야상태가 잡종지 등으로 변경된 정지공사가 완료되는 날을 지목변경일로 보는 것이다. 그러나 임야, 전, 답을 취득한 다음 골프장이나 주유소 등을 설치하는 경우와 같이 그 형질변경의 원인이 되는 날을 지목변경일로 보아야 하기 때문에 실질적으로 정지작업공사가 완료된 날이 아니라 골프장이나 주유소로서의 공사가 완료된 날을 취득일로 보아야 하는 것이다. 만약, 정지작업공사가 완료된 날을 취득일로 보게되면 정지작업이 후에 소요되는 비용, 즉 잔디식재비용 등이 과세표준에서 제외되기 때문에 이를 포함하여 과세표준으로 삼아야 하는 것이다.

따라서 취득시기를 어느 기준으로 보느냐에 따라 과세표준으로 보아야 하는 범위가 결정되는 것이기 때문에 취득시기에 대하여 지방세법 시행령 제73조에서 규정하고 있다. 왜냐하면 취득가격의 범위를 동법시행령 제82조의3제1항의 규정에 의거 취득시기를 기준으로 그 이전에 당해물건을 취득하기 위하여 거래상대방 또는 제3

[발생주의와 현금주의 비교]

발 생 주 의	현 금 주 의
기업의 주된 활동	현금의 수지
기업의 경영성과에 대한 정확한 측정	미지급시 부실은폐 우려
모든 수익과 비용은 그것이 발생한 기간에 정당하게 배분되도록 처리 (단, 수익은 실현시기를 기준으로 계상하고 미실현수익은 당기의 손익계산에 불산입)	기업회계 기준에 불채택 (단, 현금의 지급 또는 회수활동이 가장 중요한 산업의 경우 현금주의 회계를 채택)
미수수익과 미지급비용은 당기의 수익과 비용으로 계상하고, 선수수익과 선급비용은 당기손익계산에 제외	현금 지급여부를 기준으로 판단

자에게 지급하였거나 지급하여야 할 일체의 비용을 포함하기 때문이다. 이와같이 과세표준의 범위를 정함에 있어 취득시기가 중요한 바, 이를 기준으로 취득에 소요된 일체의 비용을 과세표준으로 포함하여야 하기 때문이며, 취득시기 이전에 거래상대방 또는 제3자에게 「지급하였거나 지급하여야 할 일체의 비용」이라는 것은 취득일 현재 지급할 채무가 발생한 것으로 그 이후 현금이 지급되었다고 하더라도 취득가격에 포함되어야 하는 것이다. (발생주의 회계원칙적용)

2. 과세표준의 적용

- 원 칙 : 취득당시의 가액 (연부취득 : 연부금액)
- 미신고시 또는 과소납부의 경우 : 시가표준액
- 사실상의 취득가격 적용
  ① 국가 등으로부터 취득
  ② 수입에 의한 취득
  ③ 공매방법에 의한 취득
  ④ 판결문, 법인장부에 의해 입증되는 취득
  (※)공증증서, 검인계약서에 의한 취득은 사실상취득 가격을 적용배제

가. 적용 원칙

취득세 납세자가 과세대상물건을 취득한 경우에는 취득당시의 가액을 신고할 경우 그 신고가액으로 하며 연부 취득시에는 매 연부금 지급시의 연부금 또는 사실상의 지급액이 과세표준이 되는 것이다. 거래 유형을 개인- 개인간 거래, 개인과 법인과의 거래, 법인- 법인과의 거래로 구분할 때 취득당시의 신고가액은 거래 유형에 불구하고 취득세 과세표준 결정 원칙상 취득세의 과세표준에 해당하는 것이다.

1) 개인- 개인간 거래의 경우

개인간의 거래시의 취득세 과세표준을 과세권자가 파악하는 데는 상당히 어려움이 있는 바, 이는 취득자가 복덕방, 공인중개사 사무실에서 작성하는 본계약서와 부동산 등기시에 등기신청을 하기 위한 검인계약서를 달리 작성하고 있어서 정확한 과세표준을 파악하는 데는 한계가 있는 것이다. 그러므로 개인- 개인간 거래시의 취득세 과세표준은 취득자의 신고가액으로 하되 사실상의 취득가액을 알 수가 없으므로 이를 과세표준으로 하는 것이 아니라 시가표준액을 기준으로 신고가액과 비교하여 과세표준으로 판단하여야 하는 것이다. 즉, 신고가액이 시가표준액보다 높은 경우에는 신고가액을 과세표준으로 하지만 신고가액이 시가표준액보다 미달하는 경우에는 시가표준액을 과세표준으로 하여야 하는 것이다.

그러나 개인- 개인간의 거래시의 과세표준은 그 거래가액이 은행계좌 등으로 사실상으로 확인되는 경우에는 그 사실상 지급한 금액을 과세표준으로 할 수가 있으므로 사실상 지급한 가액을 개인- 개인간의 거래시의 과세표준에서 배제되는 것은 아니다.

2) 법인 - 개인간 거래의 경우

거래의 당사자중 일방이 법인인 경우에는 법인과의 거래시는 법인장부 등에 의하여 그 사실상의 취득가액을 확인할 수가 있기 때문에 사실상의 취득가액을 과세표준으로 하여야 한다. 이때 취득자가 법인인 경우와 법인과 거래를 한 개인인 경우로 구분하여 사실상의 취득가액인 과세표준의 범위를 산정하여야 한다.

사실상의 취득가액의 범위는 지방세법시행령 제82조의3에서 과세대상물건의 취득의 시기를 기준으로 그 이전에 당해 물건을 취득하기 위하여 거래상대방 또는 제3자에게 지급하였거나 지급하여야 할 일체의 비용[소개수수료, 설계비, 연체료, 할부이자 및 법인세법 제16조제11호의 규정에 의한 건설자금에 충당한 금액의 이자 등 취득에 소요된 직접·간접비용(부가가치세를 제외한다)을 포함하되, 법인이 아닌 자가 취득하는 경우에는 연체료 및 할부이자를 제외한다]이므로 취득자가 개인인 경우에는 일체의 비용에서 부가가치세, 연체료, 할부이자를 제외하고 과세표준으로 하는 것이나 취득자가 법인인 경우에는 일체의 비용에서 부가가치세만 제외되는 것이다.

3) 법인- 법인간 거래의 경우

법인간의 거래에 있어서는 취득가액이 법인의 장부에 의하여 확인이 되는 것이므로 사실상의 취득가액을 과세표준으로 할 수가 있는 것이다. 그 범위는 위 2)에서 법인이 취득자인 경우에 과세표준을 적용할 수가 있는 것이다. 그러나 법인의 장부상에 나타나는 가액이 모두 사실상의 취득가액으로 하는 것이 아니라 법인장부상으로 취득가액을 입증할 수가 있는 범위에만 적용되는 것이다. 즉, 무상으로 과세대상물건을 법인이 취득한 경우 법인장부상의 가액은 법인이 임의로 평가하여 법인의 장부에 기장한 것일 뿐 그 기장한 자체는 취득가액이 아닌 것이다. 따라서 무상으로 법인이 취득하여 장부에 등재한 가액은 사실상의 취득가액으로 볼 수가 없는 것이고 이 경우 취득가액은 시가표준액이 이에 해당하는 것이다.

다. 사실상 취득가액 적용

1) 의의

지방세법상의 사실상의 취득가액을 적용하여야 하는 경우는 다음의 경우에 한정하고 있기 때문에 반드시 사실상의 취득가액을 적용하여야 하는 것이다. 다만, 비록 국

[법인과 개인간의 거래시 법인과 개인의 과세표준의 범위]

법 인	개 인
- 사실상 취득가액(부가가치세 제외) - 할인받은 금액 공제	- 사실상 취득가액(부가가치세, 할부이자, 연체료 제외) - 할인받은 금액 공제

가 등의 사실상의 취득가액을 적용하여야 하는 경우라고 하더라도 증여, 기부, 기타 무상취득의 경우 제외하는 것에 유의하여야 한다. 또한 교환의 경우에는 유상취득에 해당되기 때문에 법인의 장부상 가액 등에 의거 사실상의 취득가액이 입증되는 경우를 적용하여야 하는 것이다.

[사실상 취득가액의 적용]

(1) 국가, 지방자치단체, 지방자치단체조합 등으로 부터의 취득
(2) 외국으로 부터의 수입에 의한 취득
(3) 판결문, 법인장부 등에 의하여 취득가액이 입증되는 취득
(4) 공매방법에 의한 취득

(1) 국가, 지방자치단체, 지방자치단체조합 등으로 부터의 취득

국가, 지방자치단체(특별시, 광역시, 시, 군, 구), 지방자치단체의 조합으로부터 취득하는 경우에는 예산회계법이나 지방재정법에 의거 지출증빙서류 등에 의하여 그 사실상의 취득가액이 입증되기 때문에 국가, 지방자치단체 등과 입찰거래, 또는 매매 등으로 통하여 사실상의 취득가액이 입증되는 것이다. 국가등과의 교환으로 취득하는 경우에도 그 교환의 대가 등이 교환계약서 등에 의거 입증되기 때문에 사실상의 취득가액이 이에 해당하는 것이다.

그런데, 국가 등으로부터의 『취득하는 경우』에만 적용되기 때문에 세무서나 시군의 농지과, 민방위과 등에 제출하는 각종 신고서류상에 나타나는 신고가액의 경우에는 국가 등으로부터의 취득을 입증하는 서류가 아니기 때문에 부가가치세신고서상의 취득가액, 농지전용신고서상의 취득가액 등은 사실상의 취득가액을 입증하는 서류의 범위에서 제외되는 것이다.

(2) 외국으로 부터의 수입에 의한 취득

외국으로부터 차량 등을 취득하는 경우에는 관세법에 의한 수입면장에 수입물품에 대한 대가인 사실상의 취득가액이 표시되기 때문에 사실상의 취득가액이 이에 해당하는 것이다.

(3) 판결문, 법인장부에 의하여 취득가액이 입증되는 취득

판결문의 범위에는 민사소송 및 행정소송에 의하여 확정된 판결문을 말하며 형사소송이나 화해, 포기 또는 인락, 의제자백에 의한 것은 비록 그 판결문 등에 확정기재된 금액이라고 하더라도 사실상의 취득가액을 입증하는 범위에서 제외되는 것이다. 이는 민사소송이나 행정소송에 의하여 확정된 판결문은 취득가액에 심리가 이루어 지기 때문에 그 판결문상의 취득가액은 비록 개인과 개인간의 거래에 의거 계약체결된 경우라도 사실상의 취득가액에 해당되는 것이나, 형사소송에 의하여 확정된 판결의 경우에는 범죄구성사실에만 목적으로 하기 때문에 사실상의 취득가액으로 볼 수가 없는 것이다.

또한, 법인이 작성한 원장, 보조장, 출납전표, 결산서는 기업회계기준 등에 의하여 법인의 장부에 체계적으로 기장을 하고 있

기 때문에 법인 장부상의 가액은 사실상의 취득가액에 해당되는 것이다. 그러나 법인 장부상의 취득가액이라고 하더라도 사실상의 취득가액을 입증할 수가 있는 장부가액이어야 하며 사실상의 취득가액을 입증할 수 없는 장부상의 가액은 이에 해당되지 아니한다.

즉, 법인의 장부상의 취득가액이 횡령, 배임 등의 사실에 기인하여 확인된 것이라면 비록 법인장부에 기재된 것이라도 사실상의 취득가액으로 볼 수가 없는 것이다. 또한, 법인의 장부와 다른 취득금액을 공증증서, 검인계약서, 기타증서에 표시된다고 하더라도 그 증빙서류는 사실상 취득가액을 입증하는 서류의 범위에서 제외되기 때문에 이를 사실상의 과세표준으로 사용하여서는 아니 된다.

2) 사실상 취득가격과 과세표준의 범위 요건

① 법인과의 거래
② 취득일기준
③ 지급원인행위기준
④ 직·간접비 등 일체의 비용
⑤ 대가성과 견련성
⑥ 취득물건과의 관계성
⑦ 유상성
⑧ 신고납부와 관련성

(1) 법인과의 거래

법인과의 거래를 하는 경우에는 법인은 객관적으로 법인의 체계적인 장부등에 의거 과세대상물건의 취득사실과 사실상의 거래가액 등을 기재하고 있으므로 취득자인 법인은 물론 법인과 거래한 개인이나 단체의 경우도 상대방이 법인이므로 그 사실상의 취득가액을 명확히 알 수가 있는 것이라 하겠다. 일응 법인과의 거래가 아닌 법인격없는 단체의 경우에는 비록 장부를 기재한다고 하더라도 사실상의 취득가액으로 객관적으로 입증하기에는 어려운 점이 있기 때문에 적용하기가 곤란하다.

또한, 법인의 장부가액을 사실상의 취득가액으로 보고 이를 과세표준으로 한 취지는 객관화된 조직체로서 거래가액을 조작할 염려가 적은 법인의 장부가액은 특별히 취득가액을 조작하였다고 인정되지 않는 한 원칙적으로 실제의 취득가격에 부합하는 것으로 볼 수 있는 신빙성이 있음을 전제로 하는 것이므로 법인의 장부가액이 사실상의 취득가격에 부합되는지 여부에 관계없이 무조건 법인의 장부가액을 취득세와 등록세의 과세표준으로 하여야 하는 것은 아니므로 장부를 조작하거나 사실상의 취득가액으로 한 경우라면 이를 인정하기는 곤란한 것이다.

[판례] 사실상의 취득가액의 적용 범위

1. 법인의 장부가액을 사실상의 취득가액으로 보고 이를 과세표준으로 한 취지는 객관화된 조직체로서 거래가액을 조작할 염려가 적은 법인의 장부가액은 특별히 취득가액을 조작하였다고 인정되지 않는 한 원칙적으로 실제의 취득가격에 부합하는 것으로 볼 수 있는 신빙성이 있음

을 전제로 하는 것이므로 법인의 장부가액이 사실상의 취득가격에 부합되는지 여부에 관계없이 무조건 법인의 장부가액을 취득세와 등록세의 과세표준으로 하여야 하는 것은 아니다.

2. 지방세법 제111조 제5항 제3호 및 제130조 제3항에 따라 법인장부상의 취득가액을 사실상의 취득가격으로 인정하는 경우에도 취득 당시의 장부가액을 과세표준으로 하여 1회에 한하여 취득세와 등록세를 부과하는 것이고, 그 후 자산재평가 등 방법에 의하여 법인의 장부가액이 증감 변동된다고 하여 취득세와 등록세를 추징하거나 환부하는 문제가 생기는 것은 아니다.(대판92누15895, 1993. 4.27.)
   - 법인 장부의 신뢰범위는 실제 취득가액의 부합함을 전제로 하는 것이기 때문에 이를 전제로 하지 아니하는 경우에는 신뢰를 할 수가 없는 것임.

[사례] 법인의 범위

지방세법 제111조제5항의 규정에 의한 법인이라 함은 관계법령에 의하여 설립등기를 함으로써 법인격을 취득한 단체를 말하며, 법인격 없는 사단·재단은 동 규정의 법인에 해당되지 아니함(행자부 세정 13407-573, 2000. 5. 1)

[사례] 사실상 취득가액의 적용 범위

주택건설촉진법 제44조의 규정에 의하여 설립되었기 때문에 법인이라는 주장은 같은법시행령 제42조 주택조합의 설립에 법인 여부에 대해 아무런 제약요건을 두지 않고 있고, 또 청구인이 제출한 등록번호등록증명서(유성구청장, 2514-00140, 2000. 3. 28)에서도 법인이 아닌 사단·재단으로 등록번호가 부여되었고 또 청구인이 별도로 동 조합이 법인임을 입증하지 못하고 있는 이상, 지방세법 제111조 제5항에서 규정하고 있는 사실상의 취득가격의 적용을 할 수 없다 할 것이다.(지방세심사2000-834, 2000.11.28)

(2) 취득일기준

취득세의 과세표준을 판단하는 범위는 지방세법제29조제1항의 규정에 의거 취득세 과세물건을 취득하는 때에 납세의무가 성립하는 것이므로 이때「사실상 취득」의 의미는 지방세법상 "취득" 이란 법률상 취득은 물론이고, 법률상 등기·등록을 아니한 사실상의 취득에 대하여도 납세의무가 있는 것이다. 따라서 사실상 취득이란 그 부동산에 대한 배타적 처분·관리의 권한을 행사할 수 있다고 인정되는 지위의 취득을 의미한다 하겠다.

그러므로 부동산을 구입 과정을 살펴보면 통상 부동산 구입에 있어서 매도자와 매수자가 계약을 하게 되면 계약금을 매수자가 매도자에게 지급하고, 그 후 중도금을 납부한 다음 최종적으로 잔금을 지급하게 되는 것이다. 그리고 그 부동산에 대한 권리보전을 위하여 부동산 등기를 하게 되면 부동산 등기비용(등록세, 등기수수료 등)이 소요되고, 각종 소개수수료 등 부대비용이 발생되는 것이다. 또한 제때에 대금을 지급

하지 아니함으로서 지체하는 경우 지체에 따른 지체(연체)이자를 부담하여야 한다.

건축물신축의 경우에도 먼저 건물신축시 설계용역을 의뢰하고 시공설계가 완료되면 시공자와 공사 도급계약에 의하여 건축공사를 실시하게 되는데 공사가 완성되면 공사대금을 지급하게 된다. 이 때 건축물 신축을 위하여 은행으로 부터 차입을 하는 경우 건설자금이자가 발생하며 추후 완공시 그 건축물에 대한 권리보전을 위하여 부동산 등기를 하게 되는 것이다. 이때 건축물 신축비용은 그 건축물로서 보는 취득시점에 따라 소요비용이 달라질 것이다.

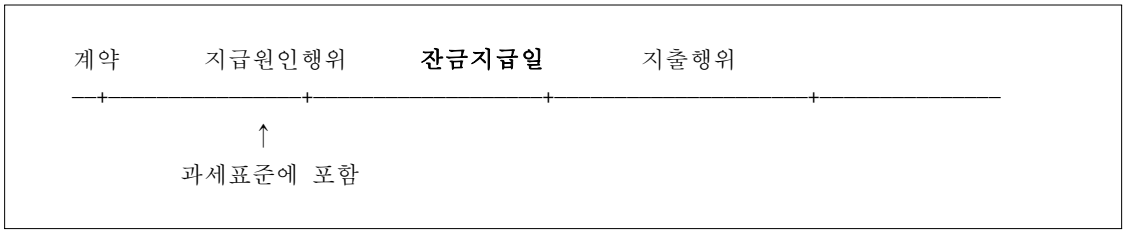
[사례] 취득세 과세표준의 범위

전라북도 지역개발 기금 설치조례 제5조의 규정에 의한 지방채의 매입비용은 취득세의 과세표준이 되는 취득가격에 포함되지 않음.(행자부 세정13407- 40, 2000. 1. 13.)

- 이는 취득일 이후에 발생되는 비용이므로 과세표준의 범위에서 제외하여야 하는 것임

(3) 지급원인행위기준

취득가액은 당해 물건을 취득하기 위하여 거래상대방 또는 제3자에게 지급하였거나 지급하여야 할 일체의 비용이 취득가액에 해당하는 것이므로 취득시기를 기준으로 그 물건을 취득하기 위한 이미 지급한 비용은 물론 향후 지급하여야 할 일체의 비용도 포함하여 판단하기 때문에 지출원인행위가 먼저 이루어지고 나중에 실제적인 지출행위가 발생되는 것이라도 취득가액에 포함하여야 하는 것이다. 또한 취득시기를 어느 기준으로 보느냐에 따라 과세표준으로 보아야 하는 범위가 결정되는 것이기 때문에 취득시기를 분명히 하기 위하여 이에 대하여 지방세법시행령 제73조에서 규정하고 있다. 왜냐하면 취득가격의 범위를 동법시행령 제82조의3제1항의 규정에 의거 취득시기를 기준으로 그 이전에 당해 물건을 취득하기 위하여 거래상대방 또는 제3자에게 지급하였거나 지급하여야 할 일체의 비용을 포함하기 때문이다. 따라서 취득시기의 판단이 중요하며 이를 기준으로 소요된 일체의 비용을 과세표준으로 포함하여야 하기 때문에 취득시기 이전에 거래상대방 또는 제3자에게 「지급하였거나 지급하여야 할 일체의 비용」이라는 것은 취득일 현재 지급할 채무가 발생한 것으로 그 이후 현금이 지급되었다고 하더라도 취득가격에 포함되어야 하는 것이다.(발생주의 회계원칙의 적용)



(4) 직·간접비용 등 일체의 비용

취득가액의 범위는 취득시기를 기준으로 그 이전에 발생된 당해 과세대상물건의 취득과 관련하여 일체의 비용을 의미하기 때문에 소개수수료, 설계비, 연체료, 할부이자 및 건설자금에 충당한 금액의 이자 등 취득에 소요된 직접·간접비용을 모두 포함하여야 하는 것이나 유통과정에서 발생되는 부가가치세만을 제외하는데 이는 최종 소비자에 귀착하는 비용인 만큼 매입부가가치세만은 포함하여서는 아니되는 것이므로 보유단계에서 발생되는 제세공과금(면허세, 종합토지세, 각종부담금 등)은 모두 과세표준에 포함되는 것이다. 그리고 예외적으로 법인이 아닌 자(개인 또는 단체)가 취득하는 경우에는 비록 사실상의 취득가액 범위에는 포함되는 것임에도 불구하고 연체료 및 할부이자는 과세표준에서 제외하지만 법인의 경우에는 할부이자도 모두 포함되는 것이다.

[사례] 신축건물비용에 종합토지세의 포함판단

신축건물의 부속토지에 대한 종합토지세는 토지보유에 관한 세금이므로 그 건축물의 신축가액에 포함되지 아니함(행자부 세정13407-1279, 2000. 11. 7)

[사례] 취득세 과세표준의 범위

1. 지방세법 제111조제5항제4호 및 동법 제130조제3항의 규정에 의거 법원으로부터 경락 취득하는 경우에는 부가가치세를 제외한 경락 가액이 취득세·등록세의 과세표준이 되는 것임(행자부 세정 13407- 612, 2001. 6. 4)
2. 부동산을 경락으로 취득한 경우에는 매입 부가가치세를 제외한 장부상 취득가액이 취득세 과세표준임. (행자부 세정 13407-24, 2001. 1. 8)

[사례] 부가가치세와 과세표준의 범위

개정된 지방세법시행령(대통령령 제14753호, 1995.8.21) 제82조의3 제1항규정에 의하여 1995.8.21이후 발생한 매입세액 불공제 등 모든 부가가치세액은 취득세 과세표준에서 제외됨. (행자부 세정13407-1157, 2000. 10. 2)

- 부가가치세법에서 매입부가가치세를 불공제하더라도 이는 정책적으로 배제하는 것이므로 문제가 없는 것임.

[사례] 매입불공제 부가가치세의 과표범위

1995년 8월 21일 개정된 지방세법시행령 제82조의3 제1항의 규정에 의하여 1995년 8월 21일 이후 발생한 매입세액 불공제액 등 모든 부가가치세액은 취득세 과세표준에서 제외됨(행자부 세정 13407-846, 2000.7.1)

- 부가가치세법상에서는 정책목적으로 비영업용승용자동차에 대하여는 매입부가가치세를 공제하지 아니하나, 지방세법상에서는 과표에서 제외하여야 함.

[사례] 취득세과세표준 범위

법인이 자동차를 취득하는 경우 할부이자는 취득세 과세표준에 포함됨.(행자부 세

정 13430 -50, 2000. 1. 14)

또한 할부이자는 개인이 취득하는 거래에서는 과세표준에서 제외하는 바 할부이자의 범위는 연부취득중에 발생되는 연부이자와는 구분되어야 할 것이다. 즉, 할부거래에관한법률 제2조에 의거 할부계약의 범위는 계약의 명칭·형식여하를 불구하고 동산 또는 용역(일정한 시설을 이용하거나 용역의 제공을 받을 권리를 포함)에 관한 다음의 계약에 적용하기 때문에 연부취득과 구분하여야 하고 부동산의 경우에는 이를 적용할 수가 없는 것이다.

① 동산의 매수인 또는 용역을 제공받는 자("매수인")가 동산의 매도인 또는 용역을 제공하는 자("매도인")에게 동산의 대금 또는 용역의 대가("목적물의 대금")를 2월이상의 기간에 걸쳐 3회이상 분할하여 지급하고, 목적물의 대금의 완납전에 동산의 인도 또는 용역의 제공("목적물의 인도등")을 받기로 하는 계약

② 매수인이 신용제공자(매도인·매수인과의 각 약정에 따라 목적물의 대금에 충당하기 위하여 신용을 제공하는 자를 말함)에게 목적물의 대금을 2월이상의 기간에 걸쳐 3회이상 분할하여 지급하고, 그 대금의 완납전에 매도인으로부터 목적물의 인도등을 받기로 하는 계약

(5) 대가성과 견련성

지방세법시행령제82조의 3에서 말하는 '취득가격'에는 과세대상물건의 취득시기 이전에 거래상대방 또는 제3자에게 지급원인이 발생 또는 확정된 것으로서 당해 물건 자체의 가격(직접비용)은 물론 그 이외에 실제로 당해 물건 자체의 가격으로 지급되었다고 볼 수 있거나(취득자금이자, 설계비 등) 그에 준하는 취득절차비용(소개수수료, 준공검사비용)도 간접비용으로서 이에 포함된다 할 것이나, 그것이 취득의 대상이 아닌 물건이나 권리에 관한 것이어서 당해 물건 자체의 가격이라고 볼 수 없는 것이라면 과세대상물건을 취득하기 위하여 당해 물건의 취득시기 이전에 그 지급원인이 발생 또는 확정된 것이라도 이를 당해 물건의 취득가격에 포함된다고 보아 취득세 과세표준으로 삼을 수 없는 것이라 하겠다.

즉, 당해 물건의 취득가격에 포함되기 위해서는 우선 취득가격과의 관련성이 있어야 하는 것이므로 당해물건과는 다른 성질의 것이어서 관련이 없는 것이라면 취득세 과세표준으로 삼기는 어려운 것이다. 따라서 대가성과 견련성이 있는 경우에 한정하여 판단하여야 하는 것이므로 당해 물건취득과 관계가 없다면 이를 수용하기가 곤란한 것이라 하겠다. 실무적으로 취득가액은 그 물건을 취득하기 위하여 소요된 직접 또는 간접비용이 이에 해당하는 것이므로 간접비용의 범위가 어디까지인가를 판단하는 것이 어려우나 당해 물건과 권리와의 구분, 시설물의 취득과 분담금의 구분등을 고려하여 판단하여야 하는 것이다.

[판례] 과세표준과 견련성

공공용지의 취득 및 손실보상에 관한 특례법 내지 토지수용법에 의한 토지취득시 지출한 지장물보상금 및 이주비 등 보상금은 설혹 취득대상인 토지의 취득을 위하여 거래상대방인 주민 등에게 토지의 취득시기 이전에 지급하였거나 지급하기로 한 것이라 할지라도 과세대상물건인 토지를 취득함에 있어서 토지 자체의 가격으로 지급되는 것이 아니라 취득의 대상이 아닌 물건이나 권리에 관하여 그 지급원인이 발생 또는 확정된 것이므로 토지에 대한 취득세의 과세표준인 취득가격에 포함되지 아니함.(대판 95누4155, 1996.1.26)

[사례] 취득세 과세표준의 범위판단

지방세법시행령 제82조의3 제1항의 규정에 의하여 취득세의 과세표준이 되는 취득가격은 과세대상 물건의 취득시기를 기준으로 그 이전에 당해 물건을 취득하기 위하여 거래 상대방 또는 제3자에게 지급하였거나 지급하여야 할 일체의 비용을 말하므로 귀문의 경우 2개회사가 공동 사업주체로서 공동으로 공사를 하였으므로 2개회사의 공사원가 모두가 취득세 과세표준이 됨(행자부 세정 13407-826, 2000. 6.27)

[판례] 사실상의 취득가액의 범위와 견련성

사실상의 취득가격의 범위에 관하여 규정하고 있는 구 지방세법시행령(1995. 8. 21. 대통령령 제14753호로 개정되기 전의 것) 제82조의3 제2항에서 말하는 '취득가격'에는 과세대상 물건의 취득 시기 이전에 지급원인이 발생 또는 확정된 것으로서 당해 물건 자체의 가격은 물론 그 이외에 실제로 당해 물건 자체의 가격으로 지급되었다고 볼 수 있거나 그에 준하는 취득절차비용도 간접비용으로서 이에 포함된다 할 것이나, 다만 그것이 과세대상 물건이 아닌 다른 물건이나 권리에 관하여 지급된 것이라면 이는 '취득가격'에 포함되지 아니한다 할 것인바, 부동산의 매각 입찰절차에 참가하여 이를 낙찰받기 위하여 다른 입찰자와 담합하면서 지급한 비용 이른바 담합입찰비는 그 낙찰가격을 저감시키는 데에 지급 목적이 있는 것으로서 실질적으로는 위 부동산의 취득 대가의 일부에 해당하는 것이고, 위 부동산이 아닌 다른 물건이나 권리에 관하여 지급된 것은 아니라고 보아야 할 것이므로 위 부동산의 취득세 과세표준인 사실상의 취득가격에 포함된다.(대판97누 10178, 1997. 12. 26)

[판례] 사실상 취득가액의 범위와 견련성

1. 구 지방세법시행령(1993. 12. 31. 대통령령 제14041호로 개정되기 전의 것) 제82조의3에서 말하는 '취득가격'에는 과세대상물건의 취득 시기 이전에 거래상대방 또는 제3자에게 지급원인이 발생 또는 확정된 것으로서 당해물건 자체의 가격(직접비용)은 물론 그 이외에 실제로 당해물건 자체의 가격으로 지급되었다고 볼 수 있거나(취득자금이자, 설계비 등) 그에 준하는 취득절차비용(소개수수료, 준공검사비용 등)도 간접비용으로서 이에 포함된다 할 것이나, 그것이 취득의

대상이 아닌 물건이나 권리에 관한 것이어서 당해물건 자체의 가격이라고 볼 수 없는 것이라면 과세대상물건을 취득하기 위하여 당해물건의 취득시기 이전에 그 지급원인이 발생 또는 확정된 것이라도 이를 당해물건의 취득가격에 포함된다고 보아 취득세과세표준으로 삼을 수 없다.

2. 공공용지의취득및손실보상에관한특례법 내지 토지수용법에 의한 토지취득시 지출한 지장물보상금 및 이주비 등 보상금은 설혹 취득대상인 토지의 취득을 위하여 거래상대방인 주민 등에게 토지의 취득시기 이전에 지급하였거나 지급하기로 한 것이라 할지라도 과세대상물건인 토지를 취득함에 있어서 토지 자체의 가격으로 지급되는 것이 아니라 취득의 대상이 아닌 물건이나 권리에 관하여 그 지급원인이 발생 또는 확정된 것이므로 토지에 대한 취득세의 과세표준인 취득가격에 포함되지 아니한다.(대판95누4155, 1996. 1. 26)

[사례] 지체상금과 과세표준의 범위

주택건설사업자의 공사지연으로 아파트를 계약기간내에 준공하지 못함으로써 수령한 지체 상금은 취득세과세표준에서 제외되지 아니함.(내무부 도세22670-765, 1992.10.15)

[사례] 보상금과 과세표준의 범위

부동산의 매매계약서상 매매대금중 일부를 개인사물 피해보상금으로 지급한 금액이라고 달리 구분하지 아니하였다 하더라도 그 사실이 법인장부 등에서 명백히 입증되고 있으므로 이건 부동산의 취득가격으로 삼을 수는 없다 할 것인 바, 처분청이 이건 부동산의 취득가격에 법인장부 등에서 입증되고 있는 화재로 인하여 지급된 개인사물 피해보상금까지 포함하여 이건 취득세 등을 부과 고지한 처분은 일부 잘못이 있다(지방세심사98-170, 1998.4.29)

[사례] 재평가액과 과세표준의 범위

지방세법 제111조 제5항 제3호 규정에 의거 법인장부에 의하여 취득가격이 입증되는 취득(증여·기부 기타 무상취득 제외)에 대하여는 사실상의 취득가격이 취득세의 과세표준이며 자산재평가법 제8조의 규정에 의하여 재평가차액이 발생하더라도 재평가차액에 대하여는 취득세 납세의무가 없음.(행자부 세정13407-161, 1999.2.3)

[사례] 지목변경과 납세의무 판단

지방세법 제105조 제5항 및 동법시행령 제82조의 규정에 의거 토지의 지목을 사실상 변경함으로써 그 가액이 증가한 경우에 이를 취득으로 보아 취득세를 과세하는 것이나, 토지의 사실상 지목변경없이 성토 및 옹벽을 설치하는 경우라면 취득세 과세대상이 아니나 이의 해당여부는 과세권자가 현황지목등 사실관계를 감안하여 판단할 사항임(행자부 세정13407-33, 2001. 1. 9)

[사례] 취득세 과세표준의 범위

지방세법시행령 제82조의3제1항의 규정에 의거 취득세 과세표준이 되는 취득가격

은 과세대상 물건의 취득시기를 기준으로 그 이전에 당해 물건을 취득하기 위하여 거래 상대방 또는 제3자에게 지급하였거나 지급하여야 할 일체의 비용이므로 영화관을 신축하면서 영화관람용 객석의자를 설치하였다하더라도 이는 주체구조부와 수시 이동·분리 가능한 것으로써 취득세 과세표준에 포함될 수가 없는 것임.(행자부 세정13407-493, 2001. 5. 4)

- 극장용의자의 경우 신축시 부착되면 과세표준에 포함하는 것으로 판단하기 쉬우나 수시 이동 가능한 것이기 때문에 과세대상에서 제외하여야 하는 것임

(6) 유상성

사실상의 취득가액을 적용할 수가 있는 거래는 법인장부상에 그 취득의 대가를 확인하는 경우라고 할 것이므로 비록 법인장부상에 기재된 것이라고 하더라도 사실상의 취득가액이 아닌 법인이 대가없이 취득한 물건을 평가한 경우에는 그 평가액은 『사실상의 취득가액』으로 볼 수가 없고 단지 법인 내부에서 취득한 부동산 등을 일정한 기준에 따라 평가한 금액에 불과한 것이라 하겠다. 따라서 유상성이 없이 무상으로 취득한 경우에는 대가성이 없고 법인 내부에서 일정기준으로 취득한 부동산을 임의로 평가한 가격자료에 불과하고 현행 지방세법제111조 제5항에서도 법인합병, 증여 등 무상취득의 경우에는 사실상의 취득가액의 적용을 배제하고 있으므로 장부가액을 과세표준으로 삼을 수가 없는 것이라 할 것이다. 따라서 유상취득의 경우와 사실상의 취득가액은 서로 상호 관계가 있고 그 의미가 있는 것이지 무상취득의 경우에는 이를 적용할 수가 전혀 없는 것이다.

[판례] 법인의 합병취득시의 과세표준 적용

법인의 합병으로 인하여 취득한 토지가 법인의 비업무용 토지로 되어 그 합병으로 인한 취득이 취득세 중과대상인 취득에 해당한다고 하더라도, 이 때의 취득은 무상취득으로 봄이 상당하므로, 구 지방세법(1997. 8. 30. 법률 제5406호로 개정되기 전의 것) 제111조 제5항 제3호의 규정에 따라 합병 당시 법인장부에 기재된 당해 토지의 가격을 사실상의 취득가격으로 보아 취득세의 과세표준으로 삼을 수는 없다.(대판98두19193, 2000. 10. 13.)

- 합병은 무상승계취득의 일종이며, 과세표준은 신고가액이나 장부상의 가액이라도 그 자체는 사실상의 취득가액이 아니므로 시가표준액으로 과세표준을 판단하여야 하는 것임.

[사례] 명의신탁해지와 취득세 납세의무 판단

지방세법 제110조제4호의 규정에 의거 공유권의 분할로 인한 취득의 경우 취득세가 비과세되는 것이나 귀문과 같이 법원판결에 의거 명의신탁해지로 인한 취득인 경우에는 과세대상이며 지방세법운용세칙 제131-1조제1호의 규정에 의거 명의신탁해지의 판결에 의하여 소유권을 이전한 경우 취득대가로 법원의 반대급부지급명령을 받거나 사실상 반대급부를 지급한 사실이 입

증되는 경우에는 1,000분의 30의 세율이 적용되며, 반대급부를 지급하지 않은 경우에는 1,000분의 15의 세율이 적용됨(행자부 세정 13407-61, 2001. 7. 9)

[사례] 부담부 증여의 경우 등록세의 세율 적용

부동산 취득시 일부는 유상으로 취득하고 일부는 증여로 취득하는 부담부증여의 경우 유상부분에 대한 등록세는 지방세법 제131조 제1항 제3호에 따른 부동산 가액의 1,000분의 30을, 무상부분에 대한 등록세는 지방세법 제131조 제1항 제2호에 따른 부동산 가액의 1,000분의 15를 적용함(행자부 세정13407- 555, 2001. 5. 23)

(7) 신고납부와의 관련

취득세는 취득자가 신고납부하는 세목이므로 신고를 하지 아니하는 경우에는 과세권자가 보통고지방법으로 과세를 하게 되는 것이다. 이때 과세하는 경우 과세표준은 신고를 하지 아니하였기 때문에 시가표준액으로 하는 것인가?

법인과의 거래가 아닌 개인간의 거래에 있어서 취득자가 신고납부를 하지 아니하는 경우에는 시가표준액으로 하는 것이지만 법인간의 거래의 경우에는 사실상의 취득가액을 과세표준으로 하여야 하는 것이므로 비록 그 가액이 시가표준액에 미달된다고 하더라도 장부가액으로 하여야 하며 시가표준액을 적용하여서는 아니되는 것이다. 즉, 지방세법 제111조 제5항은 법인장부 등 소정의 문서에 의하여 사실상의 취득가액이 명백하게 드러나는 경우 취득자의 신고에 관계없이 그 사실상의 취득가액을 과세표준으로 한다는 규정으로서, 취득자의 신고 또는 신고가액의 표시가 없거나 그 신고가액이 과세시가표준액에 미달한 경우에 한하여 적용되는 것이라고는 할 수 없으므로(당원 1996. 12. 6 선고, 95누1491 판결 참조),(대판 97누5121, 1998. 11. 27)반드시 법인장부가액을 과세표준으로 삼아야 하는 것이다.

(8) 물건별 과세표준의 안분

토지와 건축물등을 일괄취득함으로 인하여 토지 또는 건축물에 대한 취득가격이 구분되지 아니하는 경우에는 일괄취득한 가격을 시가표준액 비율로 안분한 금액을 토지·건축물 및 기타물건의 취득가액으로 하되 시가표준액이 없는 기타물건이 포함되어 있는 경우에는 토지·건축물 및 기타물건의 감정가액등을 고려하여 시장·군수가 결정한 비율로 안분한 금액을 토지·건축물 또는 기타물건의 취득가액으로 한다. 따라서 법원으로부터 취득하는 제시외 물건의 경우 등기대상이나 과세대상물건만을 과세표준의 범위에 전체경락가액에서 안분하여 과세표준으로 삼아야 하는 것이며 이때 안분기준은 시가표준액이나 감정가액을 기준으로 안분하는 것이다.

또한, 법원의 경락 등으로 여러 종류의 과세대상물건을 일괄취득하는 경우에는 그 취득물건 자체가 과세대상인 경우와 과세대상이 아닌 기계장치 등을 함께 취득하는 경우에는 이를 구분하여야 하는 바, 그 구

분의 실익은 취득세는 별 문제가 없으나 등록세의 경우 세율이 차이가 있기 때문에 이를 구분하여야 한다. 과세물건의 과세표준을 안분하는 기준은 시가표준액이나 감정가액으로 하는 바, 토지와 건축물 등을 일괄 취득함으로 인하여 토지 또는 건축물에 대한 취득가격이 구분되지 아니하는 경우에는 일괄취득한 가격을 시가표준액 비율로 안분한 금액을 토지·건축물 및 기타물건의 취득가액으로 한다. 이 경우 시가표준액이 없는 기타물건이 포함되어 있는 경우에는 토지·건축물 및 기타물건의 감정가액 등을 고려하여 시장·군수가 결정한 비율로 안분한 금액을 토지·건축물 또는 기타물건의 취득가액으로 한다.

[사례] 일괄 취득시 과세표준의 범위

토지·건물·집기비품 및 관상수를 동시에 취득하면서 각각 계약서상 구분 취득한 경우, 등록세 과세대상이 아닌 집기비품, 관상수는 등록세 과세표준에서 제외됨. (내무부 세정 13407 - 6, '96. 1. 8)

[사례] 과세표준의 안분방법

지방세법 제106조 제2항 규정에 의하여 국가 또는 지방자치단체에 귀속 또는 기부채납을 조건으로 취득하는 부동산에 대하여 취득세가 비과세 하는 것이므로 기부채납시설을 별도로 취득한 것이 아니라 전체 공유수면매립공사중 일부에 해당된다 할 것이므로 전체 매립토지에 소요된 총공사비에서 기부채납한 토지에 소요된 비용만을 별도로 구분 산출할 수 없으므로 총공사비를 당해 면적별로 안분하여야 함(행자부 세정13407-22, 2001. 1. 8)

[사례] 취득세 과세표준과 비과세 판단

지방세법 제107조제2호 및 제127조제2호에서 마을회 등 주민공동체의 주민공동소유를 위한 부동산의 취득의 경우에는 취득세와 등록세를 비과세 하도록 규정하고 있음. 따라서 귀법인이 저유소 건축과 별도로 마을회관을 건축토록 그 비용을 지원하고 마을주민 공동명의로 소유권보존등기를 하였다면 비록 그 마을회관 건축비용이 저유소 건축물 건설원가에 포함하여 계상되었다 할 지라도 별도의 과세대상물건인 마을회관 건축에 소요된 비용은 당해 법인의 저유소 건설원가에서의 공제대상에 해당됨. 또한 마을회 등이 주민공동체의 주민공동소유로 마을회관을 취득하였다면 이에 따른 취득세와 등록세는 비과세함(행자부 세정13407-210, 2001. 2. 26)

[사례] 취득세 과세범위와 과세표준의 구분

당해 법인소유의 임야를 절토하여 공유수면을 매립한 경우, 그 총공사비에 임야의 지목변경과 공유수면매립토지의 원시취득비용 모두가 포함되고 그 총공사비에 대하여 취득세를 납부하였다면, 그 임야에 대한 절토비용을 총공사비와 별도로 지목변경에 따른 취득세를 추가로 부과할 수 없으며, 호안공사는 공유수면매립공사의 필수적인 절차이므로 호안공사 완공 후 그 호안용토지를 국가에 귀속 또는 기부채납한다고 하더라도 호안공사비중 총매립토지면적대비

호안토지면적 비율을 제외한 공사비는 공유수면매립토지 공사비에 해당되어 취득세 과세대상임. (행자부 세정 13430-1276, 2000. 11. 6)

[사례] 과세대상의 범위

지방세법제111조제5항제4호의 규정에 의하여 경락으로 취득하는 경우에는 사실상의 취득가격인 경락가액(연체료포함)이 취득세 과세표준이 되나 취득세 과세대상 물건이 아닌 기계기구,광고탑등에 대한 가액과 부가가치세는 취득세 과세표준에서 제외됨(행자부 세정 13407-373. 2000. 3. 10)

- 경락대금에는 과세표준의 범위를 판단하는 경우 부가가치세는 포함되는 것임

Ⅱ. 사실상의 취득가액의 적용

1. 의 의

가. 범 위

1) 근거규정

과세대상물건의 취득시기를 기준으로 그 이전에 당해물건을 취득하기 위하여 거래상대방 또는 제3자에게 지급하였거나 지급하여야 할 일체의 비용이 취득세 과세표준에 해당됨으로 소개수수료, 설계비, 연체료, 할부이자, 건설자금이자 등 취득에 소요된 직·간접비용(부가가치세를 제외함)을 포함하는 것이다. 예외적으로 법인이 아닌 자의 취득의 경우 연체료 및 할부이자를 제외하며 법인의 경우에는 과세표준에 포함한다. 다만, 매매계약서상의 약정금액을 일시급 등의 조건으로 할인한 경우에는 그 할인된 금액이 과세표준에 해당된다.

[사실상 취득가액의 범위]

(1) 과세대상물건의 취득시기를 기준
(2) 거래상대방 또는 제3자
(3) 지급하였거나 지급하여야 할 일체의 비용(직·간접비용)
(4) 부가가치세 제외(개인의 경우 할부이자, 연체료)

2) 사실상 취득가격의 범위

취득세의 과세표준이 되는 취득가격은 과세대상물건의 취득의 시기를 기준으로 그 이전에 당해 물건을 취득하기 위하여 거래상대방 또는 제3자에게 지급하였거나 지급하여야 할 일체의 비용[소개수수료, 설계비, 연체료, 할부이자 및 법인세법 제16조제11호의 규정에 의한 건설자금에 충당한 금액의 이자등 취득에 소요된 직접, 간접비용(부가가치세 제외)을 포함하되, 법인이 아닌 자가 취득하는 경우에는 연체료 및 할부이자 제외] 다만, 매매계약서상의 약정금액을 일시급 등의 조건으로 할인한 경우에는 그 할인된 금액이 되는 것이다.

또한, 토지와 건축물 등을 일괄취득함으로 인하여 토지 또는 건축물에 대한 취득가격이 구분되지 아니하는 경우에는 일괄취득한 가격을 시가표준액 비율로 안분한 금액을 토지, 건축물 및 기타물건의 취득가액으로 한다. 이 경우에 시가표준액이 없는

기타 물건이 포함되어 있는 경우에는 토지, 건축물 및 기타물건의 감정가액 등을 고려하여 시장·군수가 결정한 비율로 안분한 금액을 토지, 건축물 또는 기타물건의 취득가액으로 한다.

2. 취득유형별 과세표준범위

1. 승계취득

1) 각종 부대비용

통상의 거래에 있어서 살펴보면 취득과 관련한 부대비용이 많이 발생하게 되는 경우가 있다. 무수한 각종 부대비용중에 취득과 관련한 부대비용(개발부담금, 대체농지부담금, 산림조림비, 소개수수료 등)의 경우에는 과세표준에 포함되는 것이나 이는 취득일을 기준으로 그 지급의 원인행위가 그 이전에 발생되었는지 여부를 기준으로 판단하여야 하는 것이므로 취득일이후에 발생된 것이라면 이는 과세표준의 범위에서 제외되는 것이다. 따라서 각종 비용 등이 과세표준에 포함되는지 여부를 판단하는 기준은 어디까지나 취득시기를 기준으로 그 이전에 지급하였거나 지급하여야 할 비용인지 여부로서 판단하는 것이다.

[사례] 취득세 과세표준의 범위

분양 아파트 취득시 취득세 과세표준은 분양금액을 계약서상의 지급일보다 선납 또는 일시납하므로 인하여 계약내용에 따라 분양금액을 할인받는 경우는 그 할인된 분양금액이 되고, 로얄층과 비로얄층으로 구분하여 차등 분양가를 적용할 경우는 그 차등 분양가액이 되는 것이며 또한, 조합원이 조합주택을 건축하기 위한 관련 업무추진비를 부담한 경우 그 업무추진비도 취득세와 등록세의 과세표준에 포함함이 타당함(행자부 세정 13407 - 510, 2001. 5. 12)

[사례] 대체농지 조성비, 농지전용부담금, 개발부담금의 과표 포함판단

1. 취득세의 과세표준은 지방세법시행령 제82조의3 제2항의 규정에 의하여 취득시기를 기준으로 취득세 과세대상 물건을 취득하기 위하여 지급하였거나 지급하여야 할 일체의 비용이 되는 것이므로, 대체농지 조성비도 취득세 과세표준에 포함됨.
2. 지방세법시행령 제82조의 3 제1항 규정에 의하여 농어촌발전특별조치법 규정에 의하여 법인에 부과된 농지전용부담금도 취득세 과세표준에 포함됨. (내무부 세정 13407 - 459, 1996. 4. 24)
3. 개발이익환수에 관한 법률에 의하여 취득시점 이후에 부과되는 개발부담금은 취득세 과표에 포함되지 않음.(내무부 도세22670-533, 1992. 8. 4)

[사례] 용역비와 과세표준의 범위 판단

신축건물의 분양을 위한 광고비는 건축물신축가액을 위한 비용으로 볼 수 없으나 지방세법시행령 제82조의3 규정에 의하여 인테리어설계용역비와 교통영향평가를 위한 용역비는 건축비에 포함됨. (내무부 세

정 13407 - 623, 1996. 6. 15)

[사례] 평가수수료와 과세표준의 범위

공공사업시행을 위해 토지를 취득함에 있어 토지매수를 위하여 직원에게 지급한 출장여비와 지장물보상금 및 이주비등 보상금은 토지취득가격에 포함되지 않는 것이지만, 당해 사업용 고정자산의 매입·제작·건설에 소요되는 차입금에 대한 지급이자,감정평가수수료는 지방세법시행령제82조의3제1항규정에 의하여 취득세 과세표준에 포함.(행자부 세정 13407-1161, 2000. 10. 4)

[사례] 할부이자와 과세표준의 범위

지방세법시행령제82조의3제1항에서 취득세의 과세표준이 되는 취득가격은 과세대상 물건의 취득시기를 기준으로 그 이전에 당해 물건을 취득하기 위하여 거래 상대방 또는 제3자에게 지급하였거나 지급하여야 할 일체의 비용 [소개수수료·설계비·연체료·할부이자및 건설자금에 충당한 금액의 이자 등 취득에 소요된 직접·간접비용(부가가치세 제외)을 포함하되, 법인이 아닌 자가 취득하는 경우에는 연체료 및 할부이자를 제외함을 말한다고 규정되어 있으므로 법인이 자동차를 할부로 취득하는 경우 그 할부이자는 취득세 과세표준에 포함됨(행자부 세정13407-337, 2001. 3. 27)

2) 보상금과 이와 유사한 비용

취득과 관련하여 거래상대방 또는 제3자에게 지급하거나 지급하여야 할 일체의 비용이 과세표준이 되는 것이므로 계약시 계약서에 취득 목적물의 구입비용과 관련없이 보상금과 이와 유사한 비용을 지급하는 경우 그 보상금이 취득비용의 일부를 구성하여 과세표준에 포함되는 것인지 여부는 『취득과 관련한 비용성』 여부를 판단하여야 하는 것이다. 그러므로 보상금은 취득물건과 관련성이 없으면 취득시에 거래상대방에 지급하거나 제3자에게 지급하는 부대비용이라고 하더라도 과세표준의 범위에서 제외하는 것이다.

[사례] 취득세 과세표준

부동산을 법원으로부터 경락취득한 이후에 발생한 세입자들의 명도소송비용, 이사비용, 기타합의금은 지방세법시행령 제82조의3규정에 의하여 취득세 과세표준인 취득가격에 포함되지 아니함.(행자부 세정 13407- 956, 2000. 7. 31)

[사례] 취득세 과세표준의 범위

지방세법시행령 제82조의3 제1항에서 취득세의 과세표준이 되는 취득가격은 과세대상 물건의 취득시기를 기준으로 그 이전에 당해 물건을 취득하기 위하여 거래 상대방 또는 제3자에게 지급하였거나 지급하여야 할 일체의 비용을 뜻하는 바, 경락 부동산의 소유권 이전등기를 경료한 후 경락금액과는 별개로 당해 부동산의 세입자등에게 별도 합의금을 지급한 경우라면 그 명도합의금은 당해 부동산의 취득가액과는 무관함(행자부 세정 13407-504, 2001. 5. 11)

3) 채무상계액

부동산 등의 거래에 있어서 매도자의 부채를 인수하는 조건으로 토지를 취득하는 경우에는 당해 부채는 취득가액의 일부를 구성하는 비용에 해당되는 것이므로 채무를 상계하는 조건으로 부동산 등을 취득하는 경우에는 과세표준은 채무상계금액에 해당되는 것이다. 따라서 당연히 당해 부채는 그 취득비용에 포함된다 할 것이고, 또한 법인의 장부가격을 사실상의 취득가격으로 보고 이를 과세표준으로 인정하는 취지는 객관화된 조직체로서 거래가격을 조작할 염려가 적은 법인의 장부가격은 특별히 취득가격을 조작하였다고 인정되지 않는 한 원칙적으로 실제의 취득가격에 부합하는 것으로 볼 수 있는 신빙성이 있음을 전제로 하는 것이므로 법인의 장부가격이 사실상의 취득가격에 부합되는지 여부에 관계없이 무조건 그 법인의 장부가격을 취득세와 등록세의 과세표준으로 하여야 하는 것은 아니다(같은 취지의 대법원 판결 1993. 4. 27, 92누 15895참조),

[사례] 채권상계와 과세표준의 범위

매수자가 승계한 매도자의 부채를 법인장부상에 기재하지 아니하였다 하여 법인장부상 확인되는 금액(105,229,400원)만을 취득비용으로 삼을 수는 없으므로 청구인이 승계한 매도자의 부채를 이 건 토지의 취득비용에 포함하여 이 건 취득세 등을 추징한 처분은 아무런 잘못이 없다 (행자부 지방세심사2000-878, 2000.12.26)

4) 부가가치세와 과세표준

사실상 취득가액인 경락대금에 부가가치세 포함여부를 검토하면 지방세법제111조제5항 제4호의 규정에 의거 공매방법에 의한 취득의 경우『경락대금』그 자체가 과세표준에 해당되는 것이므로 경락금액을 과세표준으로 하여 사실상의 취득가액으로 하여야 하나 법원경락이후 부가가치세를 환급받을 경우 경락대금에서 제외되는지 여부가 쟁점사항이 되는 것이다. 따라서 취득시점에서는 경락대금 그 자체를 과세표준으로 하여야 하지만 취득가액의 범위는 지방세법시행령제82조의3 제1항에서 부가가치세를 제외되도록 규정하고 있어 부가가치세를 과세표준에서 제외하는 경우 법제111조제5항과 상호 모순을 야기시키고 있다. 그러나 그간 해석사례는 『경락대금인 과세표준에서 부가가치세가 제외』되는 것으로 운용되고 있으며 행자부 심사결정의 경우에도 『경락대금인 과세표준에서 부가가치세가 제외』하는 것으로 결정된 바가 있다. 부동산을 경매하는 경우에는 경락대금은 사실상의 취득가액으로 과세표준으로 삼아야 하는 것이나 경락이후에 매입부가가치세를 10%공제하는 경우에는 부가가치세를 공제한 취득가액을 과세표준으로 하는 것이 사례의 입장이다.

법원 등 권한있는 기관이 채무자인 사업자의 재산을 경매하는 때에는 당해 기관이 채무자를 공급자로, 경락 등을 받는 자를 공급받는 자로 하여 세금계산서를 교부할 수가 있다. 다만, 경매, 공매당시 당해 채무자가 이미 폐업을 하였거나 당해 재산이

사업과 관련되지 아니한 사용재산인 경우에는 그러하지 아니하다(부가가치세기본통칙 5-2-17- 16)라고 규정되어 있기 때문에 무조건 10%의 부가가치세를 공제하는 것이 아니라 채무자가 사업자인 경우로서 경락받은 자가 사업자인 경우에 한하여 부가가치세를 공제하는 것이 타당하며, 일반 개인인 경우에는 경락대금에서 부가가치세를 공제하여서는 아니될 것이다.

[사례] 경락대금과 부가가치세의 과세표준 포함여부

지방세법시행령 제82조의3 제1항에서 부가가치세는 취득세의 과세표준이 되는 취득가격에서 제외(1995. 8. 11이후)되도록 규정되어 있으므로 경락대금에 부가가치세가 포함되어 있다면 취득세 과세표준 범위에서 제외됨(내무부 세정 1997. 1. 18)

[사례] 경락시 과세표준의 범위

지방세법제111조제5항제4호의 규정에 의하여 경락으로 취득하는 경우에는 사실상의 취득가격인 경락가액(연체료포함)이 취득세 과세표준이 되나 취득세 과세대상 물건이 아닌 기계기구, 광고탑 등에 대한 가액과 부가가치세는 취득세 과세표준에서 제외됨(행자부 세정 13407-373. 2000. 3. 10)

[사례] 자기소유 부동산 경락시 취득세 납세의무 판단

자기소유의 부동산이 경매물건으로 제시되어 자기가 경락받아 취득한 경우라면 지방세법 제104조제8호의 취득에 해당되지 아니하여 취득세 납세의무가 없다(행자부 세정 13407 - 512, 2001. 5. 12)

[사례] 취득세 과세표준과 매입부가가치세의 포함여부 판단

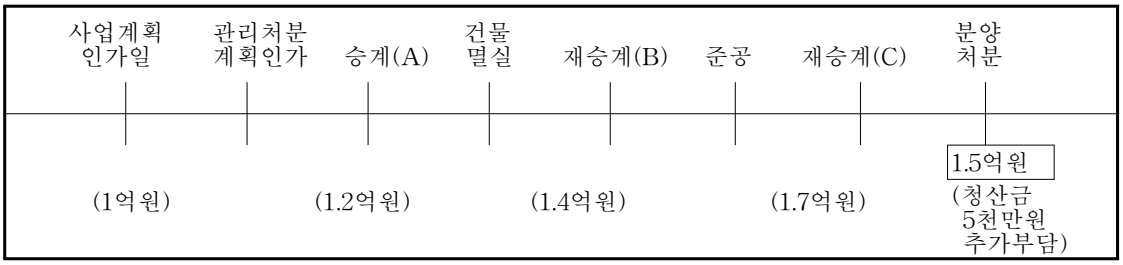
지방세법시행령 제82의3 제1항의 규정에 의거 취득세의 과세표준이 되는 취득가격은 과세대상물건의 취득시기를 기준으로 그 이전에 당해 물건을 취득하기 위하여 거래상대방 또는 제3자에게 지급하였거나 지급하여야 할 일체의 비용으로서 직접·간접비용(부가가치세를 제외함)을 포함하는 것이므로 부동산을 경락으로 취득한 경우에는 매입 부가가치세를 제외한 장부상 취득가액이 취득세 과세표준에 해당하는 것임. (행자부 세정13407-24, 2001. 1. 8)

5) 조합원의 청산금

조합주택용 부동산의 경우 취득자는 조합주택이지만 납세자는 조합원이 되는 것이므로 조합이 취득과 관련된 비용을 조합원에게 부담하게 되는 것이다. 그 중에서 추가청산금을 지급하게 하는 경우 추가비용은 주택조합이 지급한 비용은 아니지만 취득비용을 구성하게 되는 것이므로 과세표준에 포함되는 것이다.

[사례] 청산금과 과세표준의 범위

지방세법시행령 제82조의 3 제1항의 규정에 의하여 취득세의 과세표준이 되는 취득가격은 과세대상물건의 취득의 시기를 기준으로 그 이전에 당해 물건을 취득하기 위하여 거래상대방 또는 제3자에게 지급하



였거나 지급하여야 할 일체의 비용을 의미하는 것이므로 아파트공급계약서상의 총분양금액(182,591,000원) 이외에 추가청산금을 추가로 납부하였다면 추가청산금(18,028,540원)도 취득세과세표준에 포함됨.(행자부 세정13407-566, 1999. 5. 11)

재개발조합 승계조합원의 과세표준에 대하여는 재개발조합의 당초조합원은「그 청산금에 상당하는 부동산에 대하여만 과세」하는 것이나, 금번 개정된 지방세법 제109조제3항제2호의 규정에 의거 환지계획 등에 의한 취득부동산의 가액의 합계액이 종전의 부동산 가액의 합계액을 초과하는 경우, 그 초과액에 상당하는 부동산만 승계조합원에 대하여 취득세를 과세하는 것이다.

그러나, 승계조합원의 경우도 재개발조합의 일원으로서 재개발조합이 취득할 때 조합원이 취득한 것으로 의제되어 비과세의 적용대상이며, 승계조합원이 취득하는 경우라고 하더라도 청산금 부담절차도 동일하게 적용되는 것이므로 당초조합원이 취득하는 것과 동일하게 취급되어야 하고 과세기준을 달리 정하는 것은 불합리하게 되는 결과를 초래하는 것이므로 승계조합원(사업시행인가이후 환지이전에 부동산을 승계취득한 자에 한정)의 과세부분에 대하여 검토하면, 첫째, 승계조합원의 범위도 당초조합원으로부터 최초승계조합원, 그로부터 재승계조합원 … 등이 있으므로 재승계조합원도 「당초 조합원의 지위를 승계」한 만큼 이에 포함하고, 둘째, 승계조합원에게 과세되는 범위는 「환지처분 등에 의해 취득하는 부동산의 가액 - 종전 부동산의 가액 = 그 초과액」을 과세표준으로 하여 과세하는 것이다.

승계조합원이 당초에 취득한 종전 부동산 가액의 범위를 보면 「①취득당시 신고가액 ②시가표준액 ③사실상 취득 가액」이 되나, 환지처분 등에 의해 취득하는 부동산 가액은 「사실상 취득가액」이 되어 상호대응·비교하는 것은 불합리한 점이 있고, 통상, 재개발사업이 장기간에 걸쳐서 시행되기 때문에 승계조합원은 당초 취득한 가액이 오래전에 취득한 것이라서 취득당시 가액을 알 수 없거나 신뢰성이 없는 경우 문제점이 발생되기 때문이다.

셋째, 종전 부동산 가액이 환지 후 분양대금보다 과다한 경우에는 「초과액」이 발생되지 아니하고 (-)가 되는 경우가 발생되는 사례도 있다.

위 표에서 승계조합원(A)는 당초조합원

으로부터 1.2억원을 취득하였지만 청산금 5천만원을 별도 사업시행자에게 납부하여야 함으로 청산금(5천만원) 부분만큼 새로이 취득한 것으로 볼 수 있으나, 분양처분이전·이후 부동산 가액 대비로 그 초과금을 과세표준으로 하는 경우라면 3천만원 만큼만 부담하는 것이나, 승계조합원(C)의 경우에는 1.7억원에 취득하였으므로 초과액이 없고 오히려 (-)가 되는 것이다.

이 경우 동일한 승계조합원이라도 과세되는 납세자와 과세되지 아니하는 납세자와의 과세불형평이 초래되는 것이므로 승계조합원의 과세범위는 「종전 부동산 가액의 초과액 범위」로 산정해야 하나, 취득가액과 분양가액의 비교곤란, 취득가액의 신뢰성, 청산금 부담에 있어서 당초 조합원과 동일한 절차에 의거 청산됨으로 청산금을 과세표준으로 함이 타당하다고 본다.

※ 도시재개발법에 의한 재개발사업의 「최초 시행인가일 현재 부동산을 소유한 자」가 사업시행자로부터 취득하는 전용면적 85제곱미터 이하의 주거용 부동산(도시재개발법에 의하여 청산금을 부담하는 경우 그 청산금에 상당하는 부동산을 포함)에 대하여는 취득세·등록세를 면제 (예 : 서울특별시세감면조례 제16조제3호 참조)

6) 연부취득

연부취득의 경우에는 매연부금 지급일에 취득한 것으로 보며 매연부금지급일에 지급한 연부금액이 과세표준이 되는 것이므로 연부금은 물론 연부이자까지도 포함하여 과세표준에 해당하는 것이다. 그런데 연부취득은 과세표준의 범위를 살펴보면 연부이자는 할부이자와 동일한 것인가? 연부이자가 할부이자와 동일한 것이라면 개인인 취득자가 연부취득시에는 할부이자는 제외하도록 하고 있으므로 연부이자도 제외하여야 한다는 논리가 성립된다. 그러나 연부이자는 할부이자와는 달리 부동산의 연부취득에 따른 이자비용을 부담하는 것이며, 할부이자는 할부거래에관한법률에 의거 동산 등을 취득하는 경우에 발생되는 비용으로서 연부이자와는 차이가 있는 것이다.

[사례] 연부취득요건

토지 매매계약서상 토지대금을 31개월간 7회에 걸쳐 나누어 지급하기로 한 경우 '연부취득'에 해당함(대판 99두3058, 2001. 1.16)

[사례] 연부계약의 요건판단

대전광역시 중구청장과 (주)대전농산물물류센터간 체결한 체비지 매매계약서(연부계약)상 연부금 납부기간이 당초 2년 미만이었으나 계약약정조항 제2조의 「연부금의 선납시에는 선납금액을 선납일수 만큼 향후 분할납부금 납부기한에서 자동연장할 수 있다」는 규정에 의거 1회연부금 납부시 2회차 연부금의 2분의 1을 선납함에 따라 연부금 납부기일이 2년 이상으로 연장되어 연부계약 형식으로 변경되었다면 그 연장된 시점부터 연부계약으로 보아 그 연부계약 이후 사실상 매 연부금 지급일마다

취득세를 납부하여야함(행자부 세정13407-529, 2001. 5. 18)

[사례] 연부 취득의 범위와 과세표준

지방세법시행령 제73조 제5항의 규정에 의거 연부로 취득하는 것으로서 그 취득가액이 지방세법 제113조의 적용을 받지 아니하는 것에 있어서는 그 사실상 연부금 지급일을 취득일로 보아 그 연부금액(매회 사실상 지급되는 금액을 말하며, 취득금액에 포함되는 계약보증금을 포함)을 과세표준으로 부과하는 것이며, 또한 지방세법운용세칙105-5.제1호에서 연부라 함은 매매계약서상 연부계약 형식을 갖추고 일시에 완납할 수 없는 대금을 2년이상에 걸쳐서 일정액씩 분할하여 지급하는 것을 말함(행자부 세정13407-152, 2001. 2. 9)

[사례] 나용선 취득과 과세표준의 범위

지방세법 제111조 제1항 규정에 의하여 취득세의 과세표준은 취득당시의 가액으로 하고 동법시행령 제73조 제9항 규정에 의하여 수입에 의한 취득은 당해 물건을 우리나라에 인취하는 날(보세구역을 경유하는 것은 수입신고필증교부일)을 승계취득일로 보는 것이므로 귀문의 경우 취득당시의 가액이 취득세 과세표준이 되는 것임. 즉, 취득일인 1997. 12. 17의 환율에 의한 관세의 기준가액(수입면장상에 표시된 금액)에 의함.(행자부 세정13407-1727, 1997. 12. 31)

나용선 계약이 선주(파나마법인)와 S기업 사이에 계속 체결되어 있는 상태에서 S기업과 H해운이 재나용선 계약을 하였다면, 당해 재나용선 계약은 새로운 계약에 해당되어 S기업과 H해운 모두에게 소정의 취득세 납세의무가 있다(행자부 세정13407-857, 2000.7.5)

7) 교환취득

민법제596조에 의거 교환은 당사자 쌍방이 금전이외의 재산권을 상호이전할 것을 약정함으로써 그 효력이 생기며 금전을 보충지급의 경우와 같이 당사자 일방이 재산권이전과 금전의 보충 지급을 약정한 때에는 그 금전에 대하여는 매매대금에 관한 규정을 준용하도록 하고 있는 바, 법인과의 거래에 있어서 상호 교환계약서를 작성하여 거래되는 것이므로 법인장부상의 거래가액을 과세표준으로 하면 되는 것이나 과세대상물건이외 보충금을 지급한 경우에는 보충금을 모두 포함한 가액을 과세표준으로 하는 것이다.

교환으로 취득하는 경우에는 교환대상 목적물의 취득가격을 과세표준으로 하는 것이나 법인의 경우 그 취득가격이 법인의 장부가격 등에 나타나기 때문에 과세표준을 파악하기에는 어려움이 없으나 개인간의 교환거래인 경우에는 신고가액을 과세표준으로 하되 그 신고가액이 시가표준액에 미달하는 경우에는 시가표준액으로 하는 것이다. 그러나 보충금을 상대방에게 지급되는 경우에는 그 보충금부분은 과세표준에 포함되어야 하는 것인가?

[예시] 보충금을 지급하면서 토지를 교환

하는 경우 과세표준의 산정

A개인 소유토지 : 개별공시지가 10억원, 보충금 2억원

B개인 소유토지 : 개별공시지가 15억원,

상기 예시에서 볼 수가 있는 바와 같이 교환검인계약서를 작성하는 경우 검인계약서상의 신고가액이 시가표준액보다 높은 경우에는 문제가 없으나 신고를 하지 아니하거나 시가표준액미만으로 신고하는 경우에는 시가표준액으로 하되 보충금을 포함하여야 할 것이다.

[사례] 보충금과 과세표준

법인 소유토지와 타인 토지를 교환취득하면서 타인의 건축비를 부담하는 경우 법인 토지의 장부가액과 건축비 합계가 교환토지의 취득세 과세표준이 되므로 교환전의 귀사소유 토지의 장부가액과 ○○연립주민아파트 건축 비용이 교환하는 토지의 취득세 과세표준이 되는 것이며, ○○연립주민아파트의 건축주가 귀사가 아니고 주민들의 경우라면 교환으로 인한 토지의 취득시기는 소유권이전 등기일과 아파트 건축자금 지급일 중 빠른 날이 됨.(행자부 세정 13407- 649, 1997. 6.18)

[사례] 사실상 취득가액의 범위

지방세법제111조제5항제1호의 규정에 의하여 지방자치단체로부터의 취득의 경우에는 사실상의 취득가격이 취득세의 과세표준이므로 교환에 의하여 지방자치단체로부터 토지를 취득할 경우 취득세와 등록세의 과세표준은 교환계약서에 의해 입증되는 가액이 취득세와 등록세의 과세표준임(행자부 세정 13407-370, 2000. 3. 10)

8) 특정시설물 이용권(각종회원권)

특정시설물이용권에 대한 취득세를 과세하는 범위는 현재 골프회원권, 콘도회원권, 종합체육시설이용회원권을 과세표준으로 하는 것이므로 회원권을 취득하기 위한 일체의 비용이 과세표준에 해당되는 것이다. 예를 들면 콘도분양회사는 관광진흥법 제4조제4항에 의하여 휴양 콘도미니엄사업승인(분양 또는 회원모집계획 포함)을 받고 법 제6조 제3호에서 정하는 기준(전체 건설비 범위내 금액)에 따라 분양(입회)가격을 승인 받아 분양승인받은 조건에 따라 일간신문에 분양 또는 회원모집광고(분양가격 또는 입회비의 대금지불방법 및 납부시기)를 게재하여 회원을 모집하게 되는데 이 때에는 분양가격을 과세표준으로 하되 분양가격과 관련한 시설관리운용보증금을 지불하는 경우에는 이를 일체의 비용으로 포함할 것인가?

시설관리운용보증금은 콘도시설노후화에 따른 시설물의 최적상태를 유지하기 위해서 발생하는 관리보수 및 시설개체비용을 충당할 목적으로 콘도분양(입회)계약과 별도로 시설관리운영계약을 하고 콘도이용자가 이를 지불하는 것이므로 회원권취득비용에 포함하는 것이 타당한 것이다. 그러나 공유제의 경우에는 공유지분취득이후에 발생되는 금액에 해당되는 것이므로 과세표준에서 제외되어야 할 것이다.

[사례] 콘도미니엄을 취득함에 있어 과세표준의 범위

공유제는 콘도미니엄용 부동산을 취득하는 것이므로 콘도미니엄용 부동산 취득 이후 지불하는 시설관리운영보증금은 취득세 과세표준에서 제외되며, 회원제로 분양받는 경우의 시설관리운영보증금은 콘도회원권 취득과 관련하여 취득자가 지급하는 일체의 비용이므로 취득세 과세표준에 포함됨이 타당함. 따라서 귀문의 경우 공유제를 취득하는 경우라면 시설관리운영보증금은 취득세·등록세 과세표준에서 제외됨.(내무부 세정13407- 67, 1997. 01. 21)

- 관광진흥법에 의하여 사업승인을 득하여 분양하는 휴양콘도미니엄 공유제회원권의 경우 토지·건물의 분양대금을 납부키로 한 분양계약과 이의 관리를 위하여 소정의 시설이용보증금을 예치하고 약정기간경과시 이를 반환키로 한 시설관리운영계약을 체결하는 바, 소유권이전 등기시 등록세의 과세표준액에 대하여 각 관할관청별로 의견이 분분하여 업무에 많은 문제가 야기되고 있어, 과세표준액에 분양대금과 시설이용보증금을 포함시켜야 하는지 여부?

[사례] 콘도미니엄회원권의 과세표준

가. 공유제는 콘도미니엄용 부동산을 취득하는 것이므로 콘도미니엄용 부동산취득이후 지불하는 시설관리운용보증금은 취득세 과세표준에서 제외되며,

나. 회원제로 분양받는 경우의 시설관리운영보증금은 콘도회원권 취득과 관련하여 취득자가 지급하는 일체의 비용이므로 취득세 과세표준에 포함됨 (내무부 세정13407- 1326, 1996. 11. 18)

[사례] 콘도미니엄회원권의 과세표준범위

공유제콘도미니엄회원권은 지방세법 제104조제1호의 규정에 의한 부동산을 공유취득하는 것이므로 콘도미니엄회원권 분양계약과 함께 시설관리운영계약을 하고 시설관리운영보증금을 지불하였더라도 그 시설관리운영보증금은 향후 콘도시설노후화에 따른 관리·보수등에 소요되는 비용을 충당할 목적으로 지급되는 것이므로 취득세 과세표준에서 제외되는 것임[우리부 심사98-117 (1998. 3. 25). 세정13407-1326(1996.11.18) 및 세정13407- 67 (1997.1.21) 참조](행자부 세정13407-150, 2001. 2. 9)

- 대법원 판례에서는 시설관리운영보증금이 이에 포함하는 것으로 보고 있으나 공유제의 경우에는 제외하는 것임

[사례] 재계약의 경우 과세표준의 범위

「골프회원권을 사용하다가 계약기간만료시점에서 계약기한을 다시 연장하는 경우 새로운 골프회원권의 취득으로서 이 때 취득세 과세표준은 재계약금액임」이 타당함.(행자부 세정13407- 639, 1999. 5. 24)

[사례] 회원권의 연회비 과세표준의 포함여부 판단

지방세법 제104조 제7의2 및 제105조 제1항 규정에 의하여 종합체육시설이용회원

권을 취득한 자는 취득세 납세의무가 있고, 이경우 연회비(첫해 연회비를 포함)는 취득세 과세표준에서 제외되며, 타인(개인) 소유 회원권을 귀하(개인) 명의로 변경한 경우의 취득세 과세표준은 실거래가격이 되는 것이나, 그 실거래가격이 시가표준액에 미달되는 경우에는 지방세법 제112조 제2항 규정에 의하여 시가표준액임.(행자부 세정13430-1042, 2000. 8. 28)

[사례] 골프회원권의 과세표준의 범위 판단

골프회원권을 사용하다가 계약기간 만료로 인하여 재계약을 하는 경우에는 지방세법 제104조제8호의 규정에 의한 새로운 취득에 해당되어 취득세가 부과되는 바, 골프회원권의 계약기간만료일 이전에 분양금액을 추가 납입하고 귀문과 같이 2차 또는 3차 회원권에서 4차 회원권으로 전용할 경우 취득세 과세표준은 2차 또는 3차 회원권의 계약기간 만료일까지는 추가 납입금이 되고, 2차 또는 3차 회원권의 계약기간 만료일 이후부터는 2차 또는 3차 회원권의 당초 계약금 + 4차 회원권 전용을 위한 추가 납입금이 되는 것임.(행자부 세정13407-491, 2001. 5. 4)

9) 건설중인 자산

건축중인 건물과 토지를 함께 승계취득하는 경우 건축중인 건물은 과세대상이 아니므로 과세표준에서 제외하고 토지분만 과세대상으로 하여 과세표준을 산정하여야 하는 것이다. 그런데 그와 같은 건축중인 건물을 다시 축조하여 완성을 하는 경우에는 승계한 건축중인 건물의 가액에 추가로 소요된 공사비를 건물의 과세표준으로 하여야 하는 것이다.

[사례] 건설중인 자산의 취득세 과세 범위 판단

구 지방세법시행령(1999.12.31 대통령령 제16673호 개정이전의 것) 제82조의3제1항에서 취득세의 과세표준이 되는 취득가격은 과세대상물건의 취득시기를 기준으로 그 이전에 당해물건을 취득하기 위하여 거래상대방 또는 제3자에게 지급하였거나 지급하여야 할 일체의 비용을 뜻하며, 건축중인 건물과 토지를 취득할 경우 건축중인 건축물은 사용승인서교부일(사용승인서교부일 이전에 사실상 사용하거나 임시사용승인를 받은 경우에는 그 사실상의 사용일 또는 임시사용승인일) 이전에는 과세물건이 완성되었다고 볼 수 없으며 따라서 사용승인을 받지 않은 건물과 토지를 함께 취득하므로서 법인장부상 건설가계정에 기장된 금액까지 취득세 과세표준에 포함하여 취득세를 납부하였다면 건설가계정에 기장된 금액에 해당하는 취득세는 일단은 과오납금환부 대상임(행자부 세정13407-207, 2001. 2. 23)

[사례] 건축중인 건물의 취득가액의 범위 판단

당초 건축주의 하도급업체에 대한 미지급금만을 인수하기로 하고, 건축 중인 건축물을 귀 사가 인수하여 동 건축물을 완공하였다면, 지방세법시행령제82조의3제1항규

정에 의하여 그 인수한 미지급금과 인수 후 투입된 비용이 동 건축물의 취득세 과세표준인 취득가격이 됨.(행자부세정 13407-1196, 2000. 10. 13)

10) 경매신청 등

통산 경매신청등을 하는 경우 그 신청서상의 금액을 기준으로 할 것인지와 대상부동산을 가액으로 하는 것인지를 쟁점으로 할 수가 있다. 채권집행을 보전하기 위한 가압류 및 판결을 받기 전에 특정계쟁물의 법률적·사실적 변경이 생기는 것을 방지하기 위한 가처분과 채권집행을 하기 위한 경매신청을 수개의 부동산에 대하여 1건으로 가압류·가처분·경매신청을 할 때의 등록세 과세표준 산정기준은 가압류·가처분·경매신청서 1건을 기준으로 신청서상의 채권금액을 과세표준으로 할것인지 또는 가압류·가처분·경매신청의 목적물인 부동산 1개를 기준으로 신청서상의 채권금액을 과세표준으로 할 것인지가 쟁점대상에 해당하는 것이다.

현행 규정상 경매신청·가압류·가처분의 과세표준은 채권금액으로 하고 있으나 수개의 부동산에 대하여 1건으로 가압류신청 등을 하였을 경우 수개의 부동산에 대한 각개의 가압류신청 등으로 동 신청을 분할할 수 없을 뿐만 아니라 가압류 등의 목적이 채권집행보전 등에 있으므로 수개의 부동산에 대한 가압류 등의 목적인 청구채권금액은 1건이 되기 때문에 수개의 부동산에 대한 가압류 등의 과세표준을 판단함에 있어 신청서 1건을 기준으로 신청서상의 청구채권금액이 등록세 과세표준이 되는 것이고 부동산을 기준으로 판단하는 것은 이에 해당되지 아니하는 것이다.

물론 각개의 부동산에 대하여 그 부동산 가액으로 하거나 가압류등의 신청서상 청구채권금액을 각개의 등록세 과세표준으로 한다면 가압류의 목적이 채권집행을 보전하기 위한 제도인데 오히려 청구채권금액보다 많은 가액을 등록세 과세표준으로 하게되고 등록세 세액이 당해 부동산 가액을 초과하는 사례가 발생하는 등 가압류의 취지와 배치되는 점이 있으며 또한, 동일채권의 담보를 위하여 설정하는 2이상의 저당권의 등기 또는 등록에 있어서는 이를 하나의 등기 또는 등록으로 보는 지방세법 제125조 제14호의 저당권의 등기에 대한 등록세와 과세형평성의 문제가 야기된다. 따라서 수개의 부동산에 대하여 1건으로 경매·가압류·가처분 신청시 등록세 과세표준은 부동산의 수량과는 관계없이 경매·가압류·가처분 신청서 1건을 기준으로 하여 신청서상의 청구채권금액을 등록세 과세표준으로 하여야 할 것이다. 그래서 수개의 부동산에 대하여 1건으로 경매·가압류·가처분 신청시 등록세 과세표준은 지방세법 제131조 제1항 제7호 (1)목의 규정에 의하여 부동산의 수량과는 관계없이 경매·가압류·가처분 신청서 1건을 기준으로 하여 신청서상의 청구채권금액이 동 경매신청·가압류·가처분에 대한 등록세 과세표준에 해당되는 것이다.

[사례] 채권에 대한 등록세 과세표준범위

지방세법 제131조 제1항 제7호(1)목의 규정에 의하여 경매신청시 등록세 과세표준은 경매신청서상의 청구금액이 되며, 동 청구금액이 이자를 포함하고 있는 경우에는 이자가 포함된 금액이 등록세 과세표준임(행자부 세정13407-351, 2001. 3. 31)

[사례] 경매신청 등의 등록세 과세표준

수개의 부동산에 대하여 1건으로 경매·가압류·가처분 신청시 등록세 과세표준은 지방세법 제131조 제1항 제7호 (1)목의 규정에 의하여 부동산의 수량과는 관계없이 경매·가압류·가처분 신청서 1건을 기준으로 하여 신청서상의 청구채권금액이 동 경매·가압류·가처분신청에 대한 등록세 과세표준임(행자부 세정13430 -177, 2001. 2. 15)

(다음호에 계속)