

부당행위계산 부인과 사실상 취득가액 적용 범위 해설

전 동 훈

행정자치부 지방세정팀 서기관

I. 의 의

법인과의 거래시에는 장부등에 의거 사실상의 취득가액이 입증되기 때문에 지방세법상 사실상의 취득가격을 과표로 적용하여 왔으나 법인과의 특별관계에 있는 경우 부동산을 저가 거래하는 등 경우 이를 수용하고 있으나 법인세법이나 소득세법에서는 부당행위의 거래로 인한 경우에는 그 거래를 인정하지 아니하고 있다.

이와 같은 문제점이 제기됨에 따라 2006년도 지방세법 개정을 통하여 법인과의 거래라고 하더라도 사실상의 취득가액을 항상 적용하는 것이 아니라 법인장부 등에 의거하여 사실상 취득가격이 장부 등에 의거 입증되는 경우라고 하더라도 「소득세법」 제101조제1항의 규정에 의한 거래로 인한 취득을 제외한다.

즉, 「소득세법」 제101조제1항에서는 납세지 관할세무서장 또는 지방국세청장은 양

도소득이 있는 거주자의 행위 또는 계산이 그 거주자와 특수관계 있는 자와의 거래로 인하여 당해 소득에 대한 조세의 부담을 부당하게 감소시킨 것으로 인정되는 때에는 그 거주자의 행위 또는 계산에 관계없이 당해연도의 소득금액을 계산할 수 있다고 규정하고 있다.

이와 같이 법인과의 거래라고 하더라도 지방세법상 사실상의 취득가액으로 인정되지 아니하는 범위의 요건을 판단하는 경우에는 소득세법 제101조제3항 및 동법시행령 제98조의 규정에 의거 판단하여야 한다. 즉, ① 취득자와 특수관계에 있는 자와의 거래이어야 하고 ② 조세의 부담을 부당하게 감소시킨 것으로 인정되는 때이어야 한다. 또한 개인간 거래라고 하더라도 공인중개사의 업무 및 부동산거래 신고에 관한 법률에 의거 신고가격을 검증 받아 취득세 등을 신고납부하는 경우에는 사실상 취득가격으로 간주하지만 이 부분도 부당행위

계산의 부인 요건에 해당되는 경우라면 사실상 취득가격으로 인정할 수가 없는 것이다.

II. 부당행위계산 부인의 요건

납세의무자는 사적자치의 원칙과 계약자유의 원칙에 의하여 일정한 경제적 목적을 달성하고 법률적 효과를 실현하기 위하여 자유로이 거래를 할 수 있으나, 이를 무한정으로 인정되는 경우에는 조세부담을 부당히 회피 또는 감소시킬 수 있는 가능성을 내포하고 있다. 따라서 그 결과는 바로 공평과세의 원칙에 반할 뿐 아니라 조세목적에도 위배될 것이다. 이러한 조세회피는 납세자는 물론 소수의 실권자가 실질적으로 회사를 지배하는 법인과 유사한 동족회사에서는 법인과 그 법인의 구성원 및 그 법인 또는 구성원과 특수관계자 사이에 있어서 부동산 거래를 하는 경우 그 법인 또는 개인의 지방세부담을 부당하게 회피할 가능성이 크다 하겠다.

이와 같이 당해법인의 의사를 좌우할 수 있는 특수관계자들과의 거래에 있어서는 그 외관을 그대로 인정하는 경우 실질과세의 원칙이나 조세부담의 공평의 원칙을 헤칠 우려가 있으므로 법인과 특수관계에 있는 자와의 거래가 법령에서 정한 제반거래 형태를 빙자하여 남용함으로써 경제적 합리성을 무시하였다고 인정되어 조세법적인 측면에서 부당한 것이라고 보일 때 과세권자가 객관적으로 타당하다고 인정되는 소

득이 있었던 것으로 의제하여 과세함으로써 과세의 공평을 기하고 조세회피행위를 방지하고자 부당행위계산의 부인규정을 두는 것이다(대법원 2001두7268, 2002. 9. 4.).

또한 부당행위계산 부인의 본질은 사법상으로는 적법·유효하게 성립된 납세의무자의 행위 또는 계산을 조세법상의 관점에서 그 효력을 부인하고 이를 정상적인 행위 계산으로 의제하여 과세대상으로 파악하는 것이다. 그러므로 부당행위의 부인에 의하여 사법상 법률효과가 무효화되는 것은 아니므로 조세법상의 부당행위 부인제도의 본질은 사법상 적법·유효한 진실의 행위 계산은 조세법적인 관점에서 그 효력을 부인하고 이를 정상적인 행위 계산으로 의제하여 조세부담의 공평을 도모하기 위한 것이라 하겠다.

[사례] 부당행위 계산의 목적

부당행위계산이라 함은 납세자가 정상적인 경제인의 합리적 거래형식에 의하지 아니하고 우회행위, 다단계행위 그 밖의 이상한 거래형식을 취함으로써 통상의 합리적인 거래형식을 취할 때 생기는 조세의 부담을 경감 내지 배제시키는 행위계산을 말하고, 법인세법 제20조에서 부당행위계산 부인 규정을 둔 취지는 법인과 특수관계 있는 자와의 거래가 구 법인세법시행령(1993. 12. 31. 대통령령 제14080호로 개정되기 전의 것) 제46조 제2항 각 호에 정한 제반 거래형태를 빙자하여 남용함으로써 경제적 합리성을 무시하였다고 인정되어

조세법적인 측면에서 부당한 것이라고 보일 때 과세권자가 객관적으로 타당하다고 인정되는 소득이 있었던 것으로 의제하여 과세함으로써 과세의 공평을 기하고 조세 회피행위를 방지하고자 하는 것인바, 경제적 합리성의 유무에 대한 판단은 제반 사정을 구체적으로 고려하여 그 거래행위가 건전한 사회통념이나 상관행에 비추어 경제적 합리성을 결한 비정상적인 것인지의 여부에 따라 판단하여야 한다.(대판 95누 18697, 1997. 5. 28)

따라서 소득세법등 국세에 있어서 부당 행위계산 부인의 적용요건은 「주체적 요소, 당사자적 요소, 객체적 요소, 효과적 요소, 주관적 요소」 등으로 나눌 수가 있다.

가. 적용대상 거주자와 대상 소득 (주체적 요소)

소득세법상 부당행위계산 부인은 모든 거주자에게 적용되는 것이 아니라 부동산 소득, 사업소득, 일시재산소득, 기타소득, 산림소득이 있는 거주자에 한하여 적용되는 것이다. 지방세법에 있어서 주체적 요소는 거래 당사자가 법인과 개인, 법인이 취득세 등 사실상의 취득가액을 과세표준으로 적용하는 경우에 한정하여야 한다.

나. 당사자적 요소 (특수관계자)

부당행위계산 부인은 당사자적 요소로서 거래의 상대방이 되는 납세의무자인 취득자와 거래상대방인 특수관계자의 범위가 문제가 된다. 소득세법상에서 특수관계자의 범위는 두고 있다. 이 규정을 적용함에 있

어서 창설적 규정설로 보는 경우에 특수관계자의 범위는 한정적·열거적인 입장에서 규정한다는 입장이며, 예시적 규정설에 의하면 특수관계자의 범위는 예시적인 것으로 보는 입장이나 판례에서는 창설적 규정으로 보아 특수관계자의 범위를 제한적으로 보고 있는 것이다.

[판례] 특수관계자의 범위와 창설적 규정
법인세법 제20조에 의하여 부당행위계산으로 부인할 수 있는 거래의 상대방에 해당하는 “특수관계 있는 자”라 함은 같은법 시행령 제46조 제1항 각호에서 열거한 관계있는 자에 한정된다고 할 것이고 이는 조세법령 해석의 일반원칙에 따라 엄격히 해석하여야 하고 유추해석이나 확대적용은 허용될 수 없다.(대판 86누30, 1986. 3. 25)

이 경우 특수관계에 있는 자의 범위는 소득세법시행령 제98조 제1항 각호1에 해당하는 자로서 다음과 같다.

1. 당해 거주자의 친족
2. 당해 거주자의 종업원 또는 그 종업원과 생계를 같이하는 친족
3. 당해 거주자의 종업원외의 자로서 당해 거주자의 금전 기타 자산에 의하여 생계를 유지하는 자와 이들과 생계를 같이하는 친족
4. 당해 거주자 및 그와 제1호 내지 제3호에 규정하는 자가 소유한 주식 또는 출자지분의 합계가 총발행주식수 또는 총출자지분의 100분의 30이상이거나 당해 거주자가 대표자인 법인

5. 당해 거주자와 제1호 내지 제3호에 규정하는 자가 이사의 과반수이거나 출연금(설립을 위한 출연금에 한한다)의 100분의 50이상을 출연하고 그중 1인이 설립자로 되어 있는 비영리법인

6. 제4호 또는 제5호에 해당하는 법인이 총발행주식수 또는 총출자지분의 100분의 50이상을 출자하고 있는 법인

41-3 【부당행위계산시의 친족의 범위】

영 제98조 제1항 제1호 내지 제3호에 규정한 친족의 범위는 국세기본법시행령 제20조 제1호 내지 제8호에 규정하는 친족의 관계에 있는 자를 말한다

제20조 【친족 기타 특수관계인의 범위】

법 제39조 제2항에서 “대통령령이 정하는 친족 기타 특수관계에 있는 자”라 함은 다음 각호의 1에 해당하는 자를 말한다. 다만, 주주 또는 유한책임사원이 출가녀인 경우에는 제9호 내지 제13호의 경우를 제외하고 그 남편과의 관계에 의한다.

1. 6촌 이내의 부계혈족과 4촌 이내의 부계혈족의 처
2. 3촌 이내의 부계혈족의 남편 및 자녀
3. 3촌 이내의 모계혈족과 그 배우자 및 자녀
4. 처의 2촌 이내의 부계혈족 및 그 배우자
5. 배우자(사실상 혼인관계에 있는 자를 포함한다)
6. 입양자의 생가의 직계존속
7. 출양자 및 그 배우자와 출양자의 양가

의 직계비속

8. 혼인 외의 출생자의 생모
9. 사용인 기타 고용관계에 있는 자
10. 주주 또는 유한책임사원의 금전 기타의 재산에 의하여 생계를 유지하는 자와 생계를 함께 하는 자
11. 주주 또는 유한책임사원이 개인인 경우에는 그 주주 또는 유한책임사원과 그와 제1호 내지 제10호의 관계에 있는 자들의 소유주식수 또는 출자액(이하 “소유주식수 등”이라 한다)의 합계가 발행주식총수 또는 출자총액(이하 “발행주식총수 등”이라 한다)의 100분의 50 이상인 법인
12. 주주 또는 유한책임사원이 법인인 경우에는 그 법인의 소유주식수 등이 발행주식총수 등의 100분의 50 이상인 법인(정부가 주주인 경우에는 정부를 제외한다)과 소유주식수 등이 당해 법인의 발행주식총수 등의 100분의 50 이상인 법인(정부가 주주인 경우에는 정부를 제외한다) 또는 개인
13. 주주 또는 유한책임사원 및 그와 제1호 내지 제8호의 관계에 있는 자가 이사의 과반수 이상이거나 그 1인이 설립자인 비영리법인. 다만, 당해 법인의 발행주식총수 등의 100분의 20 이상 소유한 경우에 한한다.

41-4 【생계를 유지하는 자 등의 범위】

영 제98조 제1항 제3호에 규정하는 “당해 거주자의 금전 기타 자산에 의하여 생계를 유지하는 자와 이들과 생계를 같이 하는 친족”의 범위는 다음 각호에 의한다.

1. “생계를 유지하는 자”라 함은 당해 거

주자로부터 급부를 받는 금전·기타의 재산수입과 동 금전·기타 재산의 운용에 의하여 생기는 수입을 일상생활비의 주된 원천으로 하고 있는 자를 말한다.

2. “생계를 같이 하는 친족”이라 함은 제1호의 생계를 유지하는 자와 일상생활을 공동으로 영위하는 친족을 말한다.

다. 행위계산의 부당성(객관적 요소)

부당행위 계산부인의 객관적 요소로서 거래자사이의 부당성에 있는 것이므로 거주자가 특수관계자에게 경제적 이익을 주는 일체의 행위를 의미하는 것이다. 따라서 부당성의 판단기준을 특수관계가 없는 자와의 거래를 비교하여 정하는 견해 즉 비특수관계자비교설과 경제적 합리성에 의하여 결정하는 견해 즉, 경제적 합리성설이 나누어지나 판례에서는 경제적 합리성을 기준으로 판단함으로써 단순히 특수관계인간의 거래여부로만 판단하여야 하는 것이 아니라 거래행위의 제반 사정을 구체적으로 고려하여 그 거래행위가 건전한 사회통념이나 경제적 합리성이 결한 것인지 등을 고려하여 판단하여야 한다.

[판례] 부당행위의 부당성 판단기준

법인세법 제20조에 규정된 부당행위계산의 부인은 법인과 특수관계에 있는 자와의 거래가 같은법시행령 제46조 제2항 각호에 해당하는 경우에 한하여 제한적으로 인정되어야 하고, 조세법률주의의 원칙상 유추해석이나 확대해석은 허용되지 않으며, 또

한 부당행위계산이라고 하기 위하여는 위 시행령 제46조 제2항 각호에 열거된 제반 거래형태를 빙자하여 남용함으로써 조세부담을 부당하게 회피하거나 경감시킬 것을 의도하는 경우나, 이러한 의도가 없더라도 경제인의 입장에서 부자연하고 불합리한 행위계산을 함으로 인하여 경제적 합리성을 무시하였다고 인정되는 경우라야지, 단순히 비특수관계자와의 거래형태와 비교하여 비특수관계자라면 통상 할 수 없는 행위 또는 계산인데 특수관계자이기 때문에 행할 수 있다는 기준에 의하여 결정할 수는 없을 것인 바, 원고 법인이 특수관계에 있는 자인 갑에 대한 외상매출금 회수를 지연시킨 것이 위 시행령 제46조 제2항 제9호 소정의 이익분여의 경우에 일응 해당한다고 하더라도, 갑이 원고의 대량 거래처일 뿐더러 생산제품의 유일한 수요자로서 그 경영상태 및 변제능력을 감안할 수 밖에 없는 경우라면, 갑의 경영실적이 악화되었을 때에는 외상매출금 회수를 적게 하고 경영상태가 호전됨에 따라 그 회수를 강화하는 것은 거래처의 효율적인 관리를 통한 매출물량의 확대를 기하고자 하는 경제적 합리성에 따른 것으로 보아야 할 것이므로, 원고의 요구를 수용할 수 밖에 없는 다른 군소거래처들에 대한 외상매출금의 회수사정과 단순히 산술적으로만 비교하여 원고의 갑에 대한 외상매출금의 회수가 경제적 합리성을 무시한 부당행위계산에 해당한다고 할 수 없다.(대판 89누8095, 1990. 5. 11)

따라서 지방세법상 사실상의 취득가액으로 입증되는 법인장부나 공인중개사의 업무 및 부동산 거래신고에 관한 법률 등에 의하여 신고하고 검증이 되어 사실상 취득가격이 입증된다고 하더라도 거래당사자가 특수관계인과의 거래인 경우에는 사실상의 취득가액으로 적용할 수가 없는 것이다. 또한 특수관계인과의 거래라고 하더라도 거래행위대가만을 따로 분리하여 바로 적용하는 것이 아니라 거래행위의 제반 사정을 고려하여 경제적 합리성에 비추어 판단하여야 한다.(대판95누18697 참조)

라. 조세부담의 감소(효과적 요소)

부당행위 계산이라는 조세회피행위를 부인하는 것은 조세부담의 경감 배제의도자체에 대한 책임을 묻는 것이 아니라 조세부담의 불형평을 시정하는 데 있으므로 조세부담의 경감 기대만으로는 조세회피의사가 성립되지 아니한다. 따라서 부당행위계산 부인의 효과적 요소로서 조세부담의 감소의 결과의 발생을 그 요건으로 한다. 여기서 “조세의 부담을 부당하게 감소시킨 것으로 인정되는 때”라 함은 다음 각호의 1에 해당하는 때를 말한다.

1. 특수관계 있는 자로부터 시가보다 높은 가격으로 자산을 매입하거나 특수관계 있는 자에게 시가보다 낮은 가격으로 자산을 양도한 때
2. 특수관계 있는 자에게 금전 기타 자산 또는 용역을 무상 또는 낮은 이율등으로 대부하거나 제공한 때. 다만, 직계존비

속에게 주택을 무상으로 사용하게 하고 직계존비속이 당해 주택에 실제 거주하는 경우를 제외한다.

3. 특수관계 있는 자로부터 금전 기타 자산 또는 용역을 높은 이율등으로 차용하거나 제공받는 때

4. 특수관계 있는 자로부터 무수익자산을 매입하여 그 자산에 대한 비용을 부담하는 때

5. 기타 특수관계 있는 자와의 거래로 인하여 당해연도의 총수입금액 또는 필요경비의 계산에 있어서 조세의 부담을 부당하게 감소시킨 것으로 인정되는 때

또한 특수관계에 있는 자로부터 시가보다 높은 가격으로 자산을 매입하거나 특수관계 있는 자에게 시가보다 낮은 가격으로 자산을 양도한 때의 시가의 산정방법에 관하여는 「법인세법 시행령」 제89조제1항 및 제2항의 규정을 준용한다.

<법인세법 시행령 제89조 제1항>

①법 제52조제2항의 규정을 적용함에 있어서 당해 거래와 유사한 상황에서 당해 법인이 특수관계자외의 불특정다수인과 계속적으로 거래한 가격 또는 특수관계자가 아닌 제3자간에 일반적으로 거래된 가격이 있는 경우에는 그 가격에 의한다.

<법인세법 시행령 제89조 제2항>

②법 제52조제2항의 규정을 적용함에 있어서 시가가 불분명한 경우에는 다음 각호의 규정을 순차로 적용하여 계산한 금액에 의한다.

1. 「부동산가격공시 및 감정평가에 관한 법률」에 의한 감정평가법인이 감정한 가액이 있는 경우 그 가액(감정한 가액이 2 이상인 경우에는 그 감정한 가액의 평균액). 다만, 주식 등을 제외한다.

2. 「상속세 및 증여세법」 제38조 내지 제39조의2 및 동법 제61조 내지 제64조의 규정을 준용하여 평가한 가액. 이 경우 「상속세 및 증여세법」 제63조제2항제1호 및 동법시행령 제57조제1항·제2항의 규정을 준용함에 있어서 “직전 6월(증여세가 부과되는 주식 등의 경우에는 3월로 한다)”은 이를 각각 “직전 6월”로 본다.

41-6 【조세의 부담을 부당하게 감소시킨 것으로 인정되지 아니하는 경우의 예시】

다음 각호의 1에 해당하는 것은 “조세의 부담을 부당하게 감소시킨 것으로 인정되는 경우”에 포함되지 아니하는 것으로 한다.

1. 사업상 업무를 수행하기 위하여 초청된 외국인에게 사택 등을 무상으로 제공한 때

2. 특수 관계있는 자의 채무에 대한 보증을 한 때(보증으로 인하여 손실이 발생한 경우를 제외한다)

3. 정부의 지시에 의하여 특수관계 있는 자에게 통상판매가격보다 낮은 가격으로 판매한 때

4. 특수관계 있는 자간의 보증금 또는 선수금 등을 수수한 경우에 그 수수행위가 통상 상관례의 범위를 벗어나지 아니할 때

5. 종업원에게 포상으로 지급하는 금품의

가격이 당해 종업원의 근속기간, 공적내용, 월급여액 등에 비추어 사회통념상 타당하다고 인정되는 때

6. 종업원에게 자기의 제품이나 상품 등을 할인판매하는 경우로서 다음에 해당하는 때

가. 할인판매가액이 당해 거주자의 취득가액 이상이며 통상 일반소비자에 판매하는 가액에 비하여 현저하게 낮은 가액이 아닌 것

나. 할인판매를 하는 제품 등의 수량은 종업원이 통상 자기의 가사를 위하여 소비하는 것이라고 인정되는 정도의 것

7. 대리점으로부터 판매대리와 관련하여 보증금을 받고, 당해 보증금에 대한 이자를 적정이자율을 초과하지 아니하는 범위 내에서 지급하는 때

8. 특수 관계있는 자간의 거래에서 발생한 외상매출금 등의 회수가 지연된 경우에도 사회통념 및 상관례에 비추어 부당함이 없다고 인정되는 때

9. 종업원이 부당유용한 공금을 종업원의 보증인 등으로부터 회수하는 때. 다만, 통칙 27-8 외에 동 공금을 회수할 수 없는 경우에는 그 종업원의 근로소득으로 처리한다.

10. 특수관계 있는 자와의 거래에 있어서 지가공시및토지등의평가에관한법률의 규정에 의한 감정회사가 행한 일반거래를 위한 부동산의 시가감정가액으로 적정거래한 때

(5) 주관적 요소(조세회피의 의도)

부당행위계산 부인의 주관적 요소로서

납세의무자의 조세회피의 의도, 즉, 주세부담의 경감 의도가 필요한 것인가 하는 문제로 적극설과 소극설이 있으나 판례에서는 소극설을 취하고 있어서 조세회피의 의도는 판단요소로 보지 아니한다.

[판례] 부당행위계산 부인과

조세회피의도 필요성 판단

소득에 대한 조세의 부담을 부당히 감소시킨 것으로 인정되는 경우라 함은 당해 법인이 행한 거래형태가 객관적으로 보아 경제적 합리성을 무시한 비정상적인 것이어서 조세법적인 측면에서 부당한 것이라고 인정되는 경우를 뜻한다고 할 것이므로, 반드시 조세부담을 회피하거나 경감시킬 의도가 있어야만 부당행위계산에 해당하는 것은 아니다.(대판 95누7260, 1996. 7. 12)

마. 부당행위 계산부인의 적용요건 입증책임

과세처분의 적법성 및 과세요건 성립에 관한 입증책임은 과세관청에 있으므로 부당행위의 요건에 대하여도 입증책임은 과세관청에 있는 것이다.

[판례] 부당행위 계산의 부인에 관한 입증 책임

법인세법 제20조, 동법시행령 제46조 제2항 제4호는 출자자등으로부터 시가를 초과하여 자산을 매입한 때를 조세의 부담을 부당히 감소시킨 것으로 인정되는 경우의 하나로 들고 있어 시가가 고가매입여부에 대한 판정의 기준이 되고 있고 이때의 시

가에 대한 입증책임은 과세관청에게 있다.
(대판 86누378, 1987. 4.14)

바. 효과

부당행위계산의 효과는 당해 거주자에 대하여 효력이 있는 것이므로 그 부인의 효과가 거래 상대방에게 까지 효력이 미치는 것은 아니다. 이는 부당행위계산은 사법상의 사적 자치 및 계약자유 원칙에 의하여 그 선택의 자유가 인정되는 범위 안에서 선택된 행위형식으로서 사법상으로는 유효하여 그 법률효과가 인정되는 것이므로 부당행위 계산이 사법상 부인된다고 할 지라도 그 부인의 효과가 사법상의 법률효과에 까지 미치는 것은 아닌 것이다.

3. 지방세법상 부당행위계산 부인 적용 범위

지방세법상 부당행위계산 부인의 적용범위는 지방세법 제111조 제5항에 규정되어 있는 사실상의 입증되는 취득에 적용되는 것이다. 즉 국가·지방자치단체 및 지방자치단체조합으로부터의 취득, 외국으로부터의 수입에 의한 취득, 판결문·법인장부 중 대통령령이 정하는 것에 의하여 취득가격이 입증되는 취득, 공매방법에 의한 취득, 「공인중개사의 업무 및 부동산 거래신고에 관한 법률」 제27조의 규정에 의한 신고서를 제출하여 동법 제28조의 규정에 의하여 검증이 이루어진 취득에 적용하는 것이다. 그러나 실제 적용대상에 해당하는 국가·지방자치단체 및 지방자치단체조합으

로부터의 취득, 외국으로부터의 수입에 의한 취득, 판결문에 의하여 취득가격이 입증되는 취득, 공매방법에 의한 취득에는 적용할 여지가 없는 것이다 왜냐하면 특수관계인과의 거래에 해당되지 아니하기 때문이다.

따라서 실질적으로 지방세법상 부당행위계산 부인의 적용 범위는 법인장부에 의하여 취득가격이 입증되는 취득, 「공인중개사의 업무 및 부동산 거래신고에 관한 법률」 제27조의 규정에 의한 신고서를 제출하여 동법 제28조의 규정에 의하여 검증이 이루어진 취득인 경우에 적용대상에 해당하는 것이다

가. 법인과의 거래에 있어서 부당 행위계산 부인 적용 범위

법인장부에 의하여 취득가격이 입증되는 취득의 경우 법인과의 거래로서 「소득세법」 제101조제1항의 규정에 의한 거래로 인한 취득의 경우에는 비록 법인장부상에 등재되어 있는 경우라고 하더라도 사실상의 취득가액으로 인정하지 아니한다. 이는 지방세법상 부당행위계산으로 인정되는 것이기 때문에 사실상의 취득가액으로 볼 수가 없는 것이다.

즉 거주자의 행위 또는 계산이 그 거주자와 특수관계에 있는 자와의 거래로 인하여 당해 소득에 대한 조세의 부담을 부당하게 감소시킨 것으로 인정되는 때에 이에 해당하는 것이다.

(1) 취득자와 특수관계인과의 거래일 것
법인장부에 의하여 취득가격이 입증되는 거래로 인하여 취득하는 물건의 취득가액을 부인하기 위해서는 취득자와 특수관계에 있는 자이어야 하는 것이다. 이 경우 특수관계인의 범위는 소득세법시행령 제101조제3항 및 동법시행령 제98조의 규정에 의거 판단하여야 한다.

1. 당해 거주자의 친족
2. 당해 거주자의 종업원 또는 그 종업원과 생계를 같이하는 친족
3. 당해 거주자의 종업원외의 자로서 당해 거주자의 금전 기타 자산에 의하여 생계를 유지하는 자와 이들과 생계를 같이하는 친족
4. 당해 거주자 및 그와 제1호 내지 제3호에 규정하는 자가 소유한 주식 또는 출자지분의 합계가 총발행주식수 또는 총출자지분의 100분의 30이상이거나 당해 거주자가 대표자인 법인
5. 당해 거주자와 제1호 내지 제3호에 규정하는 자가 이사의 과반수이거나 출연금(설립을 위한 출연금에 한한다)의 100분의 50이상을 출연하고 그중 1인이 설립자로 되어 있는 비영리법인
6. 제4호 또는 제5호에 해당하는 법인이 총발행주식수 또는 총출자지분의 100분의 50이상을 출자하고 있는 법인

그리고 친족 및 특수관계인의 범위는 과점주주의 제2차 납세의무를 정하는 지방세법 시행령 제6조의 특수관계인과 동일하다.

1. 6촌 이내의 부계혈족과 4촌 이내의 부계혈족의 처
2. 3촌 이내의 부계혈족의 남편 및 자녀
3. 3촌 이내의 모계혈족과 그 배우자 및 자녀
4. 처의 2촌 이내의 부계혈족 및 그 배우자
5. 배우자(사실상 혼인관계에 있는 자를 포함한다)
6. 입양자의 생가의 직계존속
7. 출양자 및 그 배우자와 출양자의 양가의 직계비속
8. 혼인 외의 출생자의 생모
9. 사용인 기타 고용관계에 있는 자
10. 주주 또는 유한책임사원의 금전 기타의 재산에 의하여 생계를 유지하는 자와 생계를 함께 하는 자
11. 주주 또는 유한책임사원이 개인인 경우에는 그 주주 또는 유한책임사원과 그와 제1호 내지 제10호의 관계에 있는 자들의 소유주식수 또는 출자액(이하 “소유주식수 등”이라 한다)의 합계가 발행주식총수 또는 출자총액(이하 “발행주식총수 등”이라 한다)의 100분의 50 이상인 법인
12. 주주 또는 유한책임사원이 법인인 경우에는 그 법인의 소유주식수 등이 발행주식총수 등의 100분의 50 이상인 법인(정부가 주주인 경우에는 정부를 제외한다)과 소유주식수 등이 당해 법인의 발행주식총수 등의 100분의 50 이상인 법인(정부가 주주인 경우에는 정부를 제외한다) 또는 개인
13. 주주 또는 유한책임사원 및 그와 제1호 내지 제8호의 관계에 있는 자가 이사의 과반수 이상이거나 그 1인이 설립자인 비영리법인. 다만, 당해 법인의 발행주식총수 등의 100분의 20 이상 소유한 경우에 한한다.

(2) 조세의 부담을 부당하게 감소시킨 것으로 인정되는 때
여기서 조세의 부담을 부당하게 감소시

킨 것으로 인정되는 때라 함은 다음에 해당하는 때를 말한다. 그리고 이 규정은 창설적 제한적 규정이 아니라 예시적·주의적 규정으로 보아야 한다(대판 92누114, 1992. 10. 13 참조).

이 경우 특수관계 있는 자로부터 시가보다 높은 가격으로 자산을 매입하거나 특수관계 있는 자에게 시가보다 낮은 가격으로 자산을 양도한 때에 이에 해당한다. 이 경우 지방세법상에서 취득하는 물건을 「저가매입」 하는 경우에도 포함하여야 할 것인가를 검토하면 취득세는 저가매입을 함으로서 취득세 등 지방세 부담을 부당하게 감소하는 경우에 해당되는 것이므로 저가매입을 하는 경우에도 포함되는 것으로 판단하여야 할 것이다.

여기서 시가(時價)의 범위와 평가 기준이 중요한 부당행위 계산의 부인요소가 되는 것이다.

시가는 당해 물건의 객관적인 교환가치를 의미하는 것이기 때문에 불특정 다수의 당사자간에 자유로운 거래가 이루어진 경우 통상적으로 형성되는 가액이므로 정상가액을 의미한다(소득세법 시행령 제51조 제5항 제2호 참조). 그러나 판례에서는 자산의 시가라고 하는 경우에는 통상의 거래에 의하여 정상적으로 형성되는 자산의 가액으로 보고 있다. 그러므로 시가는 거래자가 당해 거래와 유사한 상황에서 특수관계자외의 불특정다수인과 계속적으로 거래한 가격이나 제3자간의 일반적으로 거래된 가격에 의하여야 할 것이고 시가가 불분명하는 경우에는 「부동산 공시 및 감정평가에

관한 법률」의 규정에 의하여 감정평가법인이 감정한 가액에 의하여야 하며 감정가액이 없는 경우에는 소득세법시행령 제167조제5항 및 상속세 및 증여세법 제60조 내지 제64조의 규정을 준용하여 평가한 가액에 의한다.

그리고 개인과 법인간에 재산을 거래하는 경우로서 그 대가가 「법인세법 시행령」 제89조의 규정에 의한 가액에 해당되어 당해 법인의 거래가 부당행위 계산에 적용되지 아니하는 경우에는 부당행위 계산으로 보지 아니한다. 다만, 거짓 그 밖의 부정한 방법으로 양도소득세를 감소시킨 것으로 인정되는 경우에는 그러하지 아니하다.

그러므로 부당행위계산을 하기 위한 기준가액을 산정하기 위해서는 다음과 같은 시가를 기준으로 판단하여야 한다.

① 당해 거래와 유사한 상황에서 당해 법인이 특수관계자외의 불특정다수인과 계속적으로 거래한 가격 또는 특수관계자가 아닌 제3자간에 일반적으로 거래된 가격이 있는 경우에는 그 가격에 의한다.

② 시가가 불분명한 경우에는 다음 각호의 규정을 순차로 적용하여 계산한 금액에 의한다.

1. 「부동산가격공시 및 감정평가에 관한 법률」에 의한 감정평가법인이 감정한 가액이 있는 경우 그 가액(감정한 가액이 2 이상인 경우에는 그 감정한 가액의 평균액).

2. 「상속세 및 증여세법」 제38조 내지 제39조의2 및 동법 제61조 내지 제64조의 규정을 준용하여 평가한 가액.

[판례] 시가의 적용 범위

자산의 시가라 함은 통상의 거래에 의하여 정상적으로 형성되는 자산의 가액을 의미하는 것이라고 해석되므로 고가매입인가의 여부는 정상적인 거래가액을 기준하여 결정할 것이고 다만 그 거래가액을 알 수 없는 경우에만 공신력 있는 감정기관의 시가감정가격이나 정부의 시가표준액을 기준으로 삼아야 한다. 위의 시가에 대한 입증책임은 과세관청에게 있다.(대판 87누671, 1988. 2. 9)

[사례] 법인격 없는 단체의

사실상 취득가격의 적용 요건

지방세법 제111조제5항 및 시행령 제82조의2에서 사실상 취득가격이 입증되는 법인장부를 법인이 작성한 원장·보조장·출납전표, 결산서로 규정하고 있으며, 법인이라 함은 자연인 이외에 법률상 권리의무의 주체가 되는 자로서 법률에 의하여 법인격이 부여된 것을 말하며, 민법 제31조에서 법인은 법률의 규정에 의하여서만 설립되고, 동법 제33조에 의거 법인은 그 주된 사무소의 소재지에서 설립등기를 함으로써 성립한다고 규정하고 있어 국세의 부과징수와 관련하여 국세기본법 제13조에서 법인격이 없는 사단·재단 기타 단체중 다음 각호의 1에 해당하는 것에 대하여는 이를 법인으로 보아 이 법과 세법을 적용한다고 규정하고 있고, 법인세법 제1조제2호다목에 국세기본법 제13조제4항의 규정에 의한 법인으로 보는 법인격이 없는 단체(이하 “법인으로 보는 단체”라 한다)를 비영리내국

법인으로 보고 있으나, 지방세법에서 법인에 “법인으로 보는 단체”를 포함한다는 명문의 규정이 없는 한 지방세법 제111조제5항 및 시행령 제82조의 2에서 규정하고 있는 법인이라 함은 법인격 있는 법인만을 의미하는 것이며, 법인격 없는 단체는 해당되지 않는 것임(행자부 세정-3288, 2005. 10. 18)

[사례] 사실상 장부가액의 변경이 있는 경우 입증방법

법인의 장부가액을 사실상의 취득가액으로 보고 이를 과세표준으로 한 취지는 객관화된 조직체로서 거래가액을 조작할 염려가 적은 법인의 장부가액은 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 아니라고 판시(대법원92누15895, 1993. 4. 27)하고 있으므로 (주)00건설이 대물변제로 인한 취득을 할 당시에 장부기장상 오류된 금액으로 취득세를 신고납부하였더라도 2005년도 회계에서 실제 대물변제가액으로 정정처리한 것이 서울지방법원 판사의 승인서 및 장부로 볼 수 있는 원장 등에서 입증된다면 이를 정당한 취득세 과세표준으로 봄(행자부 세정-3604, 2005. 11. 4)

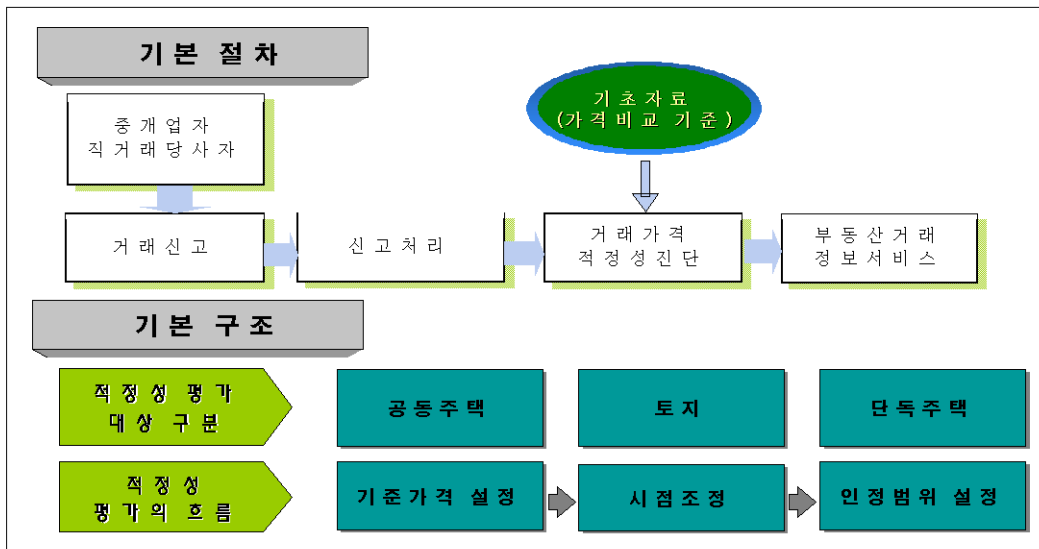
- 사실상의 장부가액이 오류 등으로 수정되었다면 이를 인정하여야 할 범위는 정정사실이 객관적으로 확인되는 경우에 한

정하여 판단하여야 할 것임.

나. 개인간의 거래에 있어서 「공인중개사의 업무 및 부동산 거래신고에 관한 법률」의거 검증이 이루어진 취득의 부당행위계산 부인 적용 범위

「공인중개사의 업무 및 부동산 거래신고에 관한 법률」 제27조의 규정에 의한 신고서를 제출하여 동법 제28조의 규정에 의하여 검증이 이루어진 취득에 대하여는 개인간 거래라고 하더라도 사실상의 취득가액으로 간주하게 되는 것이다.

부동산 신고절차는 거래당사자(매수인 및 매도인을 말함)는 토지 또는 건축물의 매매에 관한 거래계약서를 작성한 때에는 부동산의 실제 거래가격 등 필요한 사항을 거래계약의 체결일부터 30일 이내에 당해 토지 또는 건축물 소재지의 관할 시장·군수 또는 구청장에게 공동으로 신고하여야 하고 중개업자가 거래계약서를 작성·교부한 때에는 당해 중개업자가 이를 신고하여야 한다. 이 경우 신고를 받은 시장·군수 또는 구청장은 그 신고내용을 확인한 후 신고필증을 신고인에게 즉시 교부하여야 하며 중개업자 또는 거래당사자가 제3항의 규정에 의한 신고필증을 교부받은 때에는 매수인은 「부동산등기 특별조치법」 제3조 제1항의 규정에 의한 검인을 받은 것으로 간주하게 된다. 그러나, 「주택법」 제80조의2의 규정에 따른 주택거래신고의 대상인 주택에 대한 거래계약의 경우에는 적용하는 절차를 달리 하여야 함으로 이 규정



을 적용하지 아니한다.

공정하고 투명한 부동산거래질서를 확립하기 위하여 신고를 받은 부동산거래내용 및 「부동산 가격공시 및 감정평가에 관한 법률」에 의하여 공시된 토지 및 주택의 가격 그 밖의 부동산가격정보를 활용하여 부동산거래가격 검증체계를 건설교통부장관이 구축·운영하고 있으므로 시장·군수 또는 구청장은 이 신고를 받은 때에는 부동산거래가격 검증체계에 의하여 그 적정성을 검증하여야 하고 시장·군수 또는 구청장은 그 검증결과를 당해 부동산 소재지 관할 세무관서의 장에게 통보하여야 하며, 통보받은 세무관서의 장은 당해 신고사항을 국세 또는 지방세 부과를 위한 과세자료로 활용할 수 있다.

그러므로 개인간 거래로 인한 취득가격이 사실상의 취득가격으로 인정받기 위해서는 거래내역을 신고한 후 부동산거래가격 검증체계에 의하여 그 적정성을 검증받

은 경우에 사실상의 취득가격으로 인정받게 되는 것이다. 이와 같은 검증을 받지 아니하거나 「적정」 이외의 판정을 받은 경우(예: 부적정, 판정보류, 판정불가)에는 사실상의 취득가격으로 인정을 받지 못하게 되는 것이다.

첫째, 개인간 거래로 인한 거래사항을 신고하였으나 검증단계에서 보류판정을 받고 그 이후 적정 판정을 받은 경우 취득세 등 과세표준의 적용을 어떻게 할 것인가?

개인간 거래라고 하더라도 검증단계에서 보류판정을 받은 경우에는 거래가격을 취득세의 과세표준으로 적용할 수가 없는 것이고 시가표준액을 적용하여야 한다. 그 이후 적정 판정을 받은 경우 사실상의 취득가격을 적용하여야 하는 것이므로 기 신고 납부한 취득세 등을 그 사유가 발생한 날로부터 60일 이내에 수정신고 납부하여야 한다. 따라서 당초 과세표준인 시가표준액보다 신고가격이 높은 경우에는 추가납부

하여야 하고, 당초 과세표준인 시가표준액이 신고가액보다 높은 경우에는 환급하여야 한다.

「공인중개사의 업무 및 부동산 거래신고에 관한 법률」 제27조의 규정에 의한 신고서를 제출하여 동법 제28조의 규정에 의하여 검증이 이루어진 취득으로서 개인간 거래라고 하더라도 항상 사실상의 취득가격을 적용하는 것이 아니라 특수관계인과의 거래인지 조세의 부담을 부당하게 감소시킨 것으로 인정되는 비정상적인 거래인지 여부 등을 파악하여 검증된 가격을 사실상의 취득가격으로 적용하여야 한다.

또한 「공인중개사의 업무 및 부동산 거래신고에 관한 법률」 제27조의 규정에 의한 신고서를 제출하여 동법 제28조의 규정에 의하여 검증을 받는 대상은 주택(공동주택, 단독주택, 다가구주택), 토지에 한정하기 때문에 일반건물에는 그 적용대상에서 제외되는 것이다.

둘째, 도시및주거환경정비법에 의한 재건축사업을 시행하는 재건축조합의 조합원으로부터 토지를 취득하는 경우 과세표준을 어떻게 정할 것인가?

당초 조합원으로부터 조합원의 자격을 취득하기 위하여 토지를 거래하는 경우에는 승계조합원은 토지가격이외에 프리미엄을 주고 취득하게 된다. 이 경우 승계조합원은 「공인중개사의 업무 및 부동산 거래신고에 관한 법률」에 의거 거래가격을 신고하여야 하는 바 그 신고하는 거래가격이 토지 + 프리미엄부분을 합한 가격이 되는데 이 경우 이를 신고가액으로 하여야 하

는지 아니면 토지부분만 신고하는 가격으로 보아야 하는 지 여부가 쟁점에 해당한다.

그러나 취득당시에는 토지이외에 건물은 없기 때문에 그 프리미엄부분은 토지를 취득하기 위한 일체의 비용에 해당하는 것으로 보아 프리미엄부분도 과세표준에 포함되어야 한다.

셋째, 토지수용등으로 보상금을 받고 이를 대체하여 부동산을 대체취득하는 경우에는 지방세법 제109조의 규정에 의거 취득세 등을 비과세하게 된다. 이 경우 비과세 범위는 사실상의 취득가격이 입증되는 취득의 경우에는 보상금에서 실거래가격을 공제한 차액에 대하여는 과세하게 된다.

그럼, 「공인중개사의 업무 및 부동산 거래신고에 관한 법률」 제27조의 규정에 의한 신고서를 제출하여 동법 제28조의 규정에 의하여 검증이 이루어진 취득은 지방세법시행령 제79조의3 제1항의 규정에 의거 사실상 취득가격을 적용하는 대상이므로 대체취득한 부동산등의 사실상의 취득가격에서 보상금을 공제한 차액을 과세하게 되는 것이다.

[지침] 실거래가신고제시행에 따른 취득·등록세 과세표준 적용요령(행자부 세정-12006. 1. 2)

○ 지방세법 제111조제5항제5호에서는 「공인중개사의 업무 및 부동산거래신고에 관한 법률」에 의거 신고한 가액중 검증이 이루어진 취득에 대해서만 사실상 취득가격으로 간주하므로 2005년도에 매매계약을

체결하고 잔금지급일이 2006년도에 도래하는 경우

⇒ 「공인중개사의 업무 및 부동산거래신고에 관한 법률」에 의거 2006. 1. 1이후부터 실거래가 신고를 의무화하고 있어 2005년도 계약체결자는 실거래가 신고대상자가 아니므로 지방세법 제111조제2항 규정에 의거 납세자가 신고한 가액과 시가표준액 중 높은 가액을 취득세 과세표준으로 적용

○ 과세표준은 실거래가 신고가액 중 부동산거래가격검증시스템에 의하여 검증된 가격을 사실상 취득가액으로 간주하는 것이므로 「부적정, 판정보류 또는 판정불가」로 나왔을 경우에는

⇒ 지방세법 제111조제2항 규정에 의거 납세자가 신고한 가액과 시가표준액 중 높은 가액을 적용

○ 또한 지방세법시행령 제80조의3에서 주택거래신고지역에서 거래가액을 신고한 경우에는

⇒ 지방세법 제111조제2항 본문의 규정에 의한 “신고한 가액”으로 본다고 규정하고 있으므로 신고한 가액을 과세표준으로 적용

다. 개인간 주택 거래와 감면 적용

(1) 요건

개인간에 유상거래를 원인으로 취득·등기하는 주택에 대한 취득세는 제112조제1항의 규정에 의한 세율을 적용하여 산출한 세액의 100분의 25를 경감하고, 등록세는 제131조제1항제3호(2)목의 규정에 의한 세율을 적용하여 산출한 세액의 100분의 50

을 경감한다.

이 경우 과세표준을 적용함에 있어서 「공인중개사의 업무 및 부동산 거래신고에 관한 법률」 제27조의 규정에 의한 신고서를 제출하여 동법 제28조의 규정에 의하여 검증을 받은 경우에는 신고가액을 과세표준으로 적용한다. 그러나 검증을 받지 못한 경우에는 적용대상에서 제외되는 것이기 때문에 시가표준액을 과세표준으로 적용하는 것이다.

(2) 범위

감면대상은 『개인간 유상거래를 원인으로 하는 거래』에 한정하여 취득세 세율 1.5%, 등록세 세율 1%로 적용한다.

(가) 거래주체

거래의 주체는 매도자가 개인이고 매수자가 개인인 경우에 적용대상이기 때문에 매도자나 매수자중에서 법인인 경우에는 감면 적용대상에서 제외된다. 그리고 법인격없는 단체와 개인간의 거래인 경우에도 감면대상인 것인가를 검토하면 법인은 법인설립등기를 한 경우에 한정하여 법인으로 보아야 함으로 법인격없는 단체에 대하여는 개인과 같이 개인간의 거래로 보아 감면 적용 대상으로 하여야 한다.

(나) 거래 형태

감면대상이 되는 거래형태는 개인간의 유상거래를 원인으로 하는 경우에 한정하여 감면을 적용하는 것이기 때문에 원시취득, 간주취득, 무상취득의 경우에는 감면이

적용되지 아니한다. 따라서 신축, 증축하거나 지목변경, 개수 및 증여 등 무상승계취득을 하는 경우에는 감면대상에서 제외된다.

구 분	승계 취득			원시 취득	간주 (개수 등)
	개인-개인거래		법인과 거래		
	유상	무상			
주택	감면	×	×	×	×
토지, 일반건물	×	×	×		×

첫째, 개인간 주택을 교환하는 경우에는 유상거래에 해당하는 것이므로 감면대상에 해당한다. 그리고 상속, 증여의 경우에는 무상승계취득의 일종이기 때문에 감면대상에 해당하지 아니하나 부담부 증여를 하는 경우에는 유상거래 여부를 판단하여야 한다.

즉, 민법상 부담부 증여는 수증자가 일정한 급여할 채무를 부담하는 것을 조건으로 하는 계약을 의미하기 때문에 수증자는 증여를 받음과 동시에 증여자 또는 제3자에게 어떤 채무를 부담하는 것을 부대약관으로 하게 된다. 따라서 부동산을 부담부증여를 통하여 증여자의 채무를 수증자에게 인수한 경우에는 증여자는 채무를 면하게 되는 결과를 초래하게 되어 양도소득세의 과세대상으로 보게 된다(대판 98두20018 참조)면 유상 거래의 일종으로 보아야 한다.

따라서 부담부증여는 유상거래이나 부담을 하는 부분만 유상거래이므로 감면을 적용하여야 하나 부담부이외 나머지 부분은

유상거래가 아니라 무상거래에 해당하기 때문에 감면대상에서 제외하여야 한다. 등록세의 세율을 적용함에 있어서도 부담부 증여는 증여되는 부분은 무상 세율(1.5%)이 적용되지만 부담부인 부분은 유상 세율(2%, 주택의 개인간 거래 1%)을 적용하게 된다.

[사례] 부담부 증여의 등록세 적용 세율
상속으로 인한 소유권의 취득 이외의 무상으로 인한 소유권의 취득시 등록세는 부동산가액의 1000분의 15를 납부하며 상속 및 증여 이외의 원인으로 소유권을 취득하였을 경우 농지를 제외한 기타 부동산에 대한 등록세는 부동산가액의 1000분의 20을 납부하므로 부동산을 증여받아 부동산에 설정되어 있는 은행차입금 등의 채무를 대신부담하기로 약정하고 부동산을 취득한 것이므로 증여가액 중 그 채무액에 상당하는 부분은 부동산취득과 관련하여 반대급부를 지급한 취득의 대가적 관계에 있할 것이나 증여가액 중 그 채무상당액을 차감한 나머지 부분은 부동산취득과 관련하여 반대급부를 지급한 대가적 관계에 있다고 볼 수 없고 관할세무서에 증여세까지 별도 신고납부하였으므로 무상으로 인한 소유권의 취득등기로 보아 무상취득에 해당하는 등록세율(1000분의 15)을 적용하여 등록세 등을 부과·징수함이 타당함.(감심 2001-119, 2001. 10. 16.)

둘째 공매방법에 의한 거래인 경우에 개인간 유상거래로 볼 수가 있는 것인가에 대하여 보면 공매는 국세징수법에 의한 공

매와 민사집행법에 의한 강제경매에 의하여 취득하는 경우가 이에 해당한다.

공매방법에 의한 취득의 경우는 개인인 당사자간의 거래형태를 갖춘 것이 아니라 국가등이 개입되어 강제거래가 이루어지는 것이고 거래 대금의 납부도 경락되는 부동산 소유자인 개인에게 납부하는 것이 아니라 법원에게 경락대금을 납부하게 되고 나아가 그 대금중에 일부는 채권자에게 지급되는 점을 고려할 때 공매는 단순한 개인간의 거래로 볼 수가 없는 것이다.

[판례] 공매방법과 승계취득성

국세채납으로 인하여 공매처분되는 자동차를 불하받은 자가 당국의 지시에 따라 당해 자동차등록을 말소하고 신규등록을 하였다 하여도 그 취득의 원인이나 과세기간에 변동이 있는 것이 아니므로 이는 사용폐지에 해당하지 않음은 물론이고 이를 가지고 원시취득이라 할 수 없다.(대법원 1972. 11. 14. 선고 72누123 판결)

또한 개인간의 유상거래를 원인으로 한 경우라면 이전방식이 법인의 이전명령에 의하여 부동산소유권이 이전되는 경우라도 원인이 개인간의 거래를 근원으로 하는 경우에는 감면 대상에 해당하게 된다. 그러나 그 법원의 이전명령이 개인간 유상거래를 기초로 하지 아니하고 있는 경우에는 감면 적용 대상에서 제외되는 것이다.

(다) 거래 대상

감면대상이 주택에 한정하여 적용되는 것이기 때문에 나대지, 차량, 일반 상가 등

의 개인간 거래에는 적용대상에서 제외되는 것이다. 따라서 오피스텔의 경우 취득당시에는 근린생활시설에 해당하기 때문에 추후 주택으로 활용하더라도 감면대상에서 제외되는 것이다.

주상복합건물의 경우에는 주택부분과 주택이외의 면적 부분을 구분하여 안분계산한 후 주택부분에 한정하여 감면을 적용하여야 한다.

(라) 감면적용

개인간 유상거래에 한정하여 취득세 25%, 등록세 50% 감면을 적용하는 것으로 전용면적 85제곱미터 이하의 공동주택을 개인사업자로부터 분양을 받는 경우에는 중복하여 감면이 적용되는 것이 아니라 지방세법 제294조의 규정에 의거 그중 감면율이 높은 것 1개만 적용되기 때문에 중복하여 감면을 적용할 수가 없는 것이다.

[지침] 개인간 주택거래시 취득·등록세 감면 적용요령(행자부 세정-1, 2006. 1. 2)

(1) 적용대상

○ 취득세는 매매계약서상 잔금지급일, 등록세는 등기등록당시를 기준으로 과세표준과 세율을 적용하는 것이므로 2006.1.1 이후 취득일과 등록일이 도래하는 분부터 감면규정 적용

※ 「공인중개사의 업무 및 부동산거래신고에 관한 법률」에 의거 실거래가를 신고하였는지 여부와는 상관없이 적용되는 것임

○ 감면대상 거래는 『개인간의 유상거

래』에 한하여 적용되므로 법인 등과의 거래, 증여 등 무상취득의 경우에는 감면대상이 아님

- 공매 등의 경우 실거래가격이 입증되는 유상거래로 보아 취득세 감면대상에서 제외

※ 공매 등의 거래가 개인간 거래형태를 갖추더라도 공매가격 등 실거래가격이 입증되기 때문에 실거래가를 과세표준으로 함

(2) 세율적용

○ 2005년도에는 주택(부속토지 포함), 건축물에 대해서 등록세가 25% 감면되었지만, 개정내용에는 감면대상을 주택에만 한정하고 있으므로 상가 등과 같은 일반건축물의 경우에는 일반세율이 적용(취득세 2%, 등록세 2%)되는 것임

- 일반건축물의 경우 2005년도에는 등록세가 1.5% 적용되었지만, 2006년도부터는 2% 적용

(3) 중복적용

개인간 거래에 한정하여 적용하는 것은 취득세 25%, 등록세 50%이므로 전용면적 85제곱미터 이하의 공동주택을 개인사업자로부터 분양을 받더라도 감면율이 높은 것 1개만 적용되기 때문에 중복하여 적용하여서는 안된다.

라. 주택거래신고지역내 사실상 취득가액의 부당행위계산 부인 적용

지방세법시행령 제80조의3의 규정에 의

거 주택거래신고지역에서 「주택법 시행령」 제107조의3의 규정에 의하여 거래가액을 신고한 경우에는 그 신고가액을 법 제111조제2항 본문의 규정에 의한 신고한 가액으로 본다고 규정하고 있기 때문에 지방세법 제111조 제5항의 규정한 사실상의 취득가액으로 볼 수는 없는 것이다.

따라서 주택거래신고지역에서 개인간 거래를 하는 경우 신고가격을 취득세 등 과세표준으로 하게 된다. 이는 그 신고가격이 사실상의 취득가액이기 때문에 취득세 과세표준으로 적용하는 것이 아닌 것이다. 즉 지방세법 제111조 제2항의 규정에 의한 신고가액이기 때문이다. 따라서 부당행위계산 부인이 되기 위해서는 개인간 거래라도 「공인중개사의 업무 및 부동산거래신고에 관한 법률」에 의거 검증이 이루어져야 만이 적용대상이지 이에 해당되지 아니하고 주택법 시행령 제107조의3의 규정에 의하여 거래가액을 신고한 경우에는 적용대상이 아닌 것이다. 따라서 주택거래신고지역에서는 부당행위계산 부인적용 대상에서 제외되는 것이다.

[사례] 주택거래신고지역내 과표적용

주택거래신고지역에서 주택법시행령 제107조의3의 규정에 의하여 거래가액을 신고한 경우에는 그 신고가액이 지방세법 제111조제2항 본문의 규정에 의한 신고한 가액이 되는 것임(행자부 세정-1660, 2005. 7. 14) 