



양도소득세의 과세제도 해설(I)

- 과세대상 및 취득·양도의 시기를 중심으로 -

국세청 납세자보호담당관실 서기관
전 재 원

I. 머리말

양도소득세는 소득세법 제94조 및 제118조의 2에서 열거된 자산의 양도에 대하여 과세되는 세금이다. 따라서 자산을 유상으로 양도하여 자본이득이 발생한 경우라도 그 자산이 소득세법상 양도소득세 과세대상으로 열거되어 있지 아니하면 양도소득세가 과세되지 않는다. 이번호에서는 양도소득세 과세대상은 어떤 것이 있고, 그 자산의 양도 또는 취득시기를 어떻게 판단하는지의 기준에 관해 해설하고자 한다.

II. 양도소득세 과세대상 자산

1. 토 지

가. 토지의 개념

지적법에 의하여 지적공부에 등록하여야 할 지목에 해당하는 것을 말한다.

나. 지목의 구분

1) 지적법 제5조에서는 토지를 주된 사용목적 또는 용도에 따라 다음과 같이 28가지(전·답·과수원...)로 세분하고 있다.

2) 지목의 적용은 지적공부상의 지목과 관계없이 사실상의 지목에 의하고, 사실상의 지목이 불분명한 경우에는 지적공부상의 지목에 의한다.

다. 토지의 구성물 또는 그 정착물의 처분시 소득구분

1) 토지와 분리하여 양도된 토사석 채취 허가에 따른 권리, 지하수개발·이용권의 양도소득 및 그 자산의 대여소득은 기타소득으로 과세한다.

2) 토지의 정착물의 하나인 임목의 판매소득은 사업소득으로 과세한다.

2. 건 물

1) 건물이라 함은 토지에 정착하는 공작물 중 사실상 준공된 것으로서 지붕과 벽 또는 기둥이 있는 것과 이에 부속된 시설물 구축물을 말한다.

2) 소유하던 토지 위에 건축허가를 받아 시공 중에 건축물로 볼 수 없는 시설물상 태에서 토지와 시공된 시설물을 함께 양도한 경우 양도가액 전액을 토지에 대한 대가로 보고 양도소득세를 과세한다.

3) 건물의 용도는 공부상의 용도와 관계없이 사실상의 용도에 따라 구분하고 사실상의 용도가 분명하지 아니한 경우에는 공부상의 용도구분에 따라 판정한다.

3. 부동산에 관한 권리

가. 부동산을 취득할 수 있는 권리

부동산을 취득할 수 있는 권리란 계약 또는 법률상 부동산의 취득원인이 발생하였으나 그 취득시기가 도래하기 전의 권리를 말한다. 이에는 건물이 완성되는 때에 그 건물과 이에 부수되는 토지를 취득할 수 있는 권리를 포함한다.

◆ 부동산을 취득할 수 있는 권리의 예시(소득세법기본통칙 94-1)

소득세법시행령 제157조 제3항에서 “부동산을 취득할 수 있는 권리”라 함은 소득세법 제98조에서 규정하는 취득시기가 도래하기 전에 당해 부동산을 취득할 수 있는 권리를 말하는 것으로 그 예시는 다음과 같다.

- ① 건물이 완성되는 때에 그 건물과 이에 부수되는 토지를 취득할 수 있는 권리(아파트분양권 등)
- ② 지방자치단체·한국토지공사가 발행하는 토지상환채권
- ③ 대한주택공사가 발행하는 주택상환채권
- ④ 부동산매매계약을 체결한 자가 계약금만 지급한 상태에서 양도하는 권리

〈참고해석 사례. 1〉

- ① 주택청약예금증서의 양도는 이후에 아파트분양에 당첨되거나 그 분양계약이 유효한지 여부에 관계없이 부동산을 취득할 수 있는 권리의 양도에 해당(대법원85누424, 1985. 9. 24.)한다.
- ② 주택재개발조합에 종전주택과 부수토지를 제공하고 취득한 아파트분양권 양도시, 관리처분계획인가일까지는 ‘종전 부동산의 양도’ 로, 그 이후는 ‘부동산을 취득할 수 있는 권리’ 로 구분해 각각 양도차익을 계산(국세심판원2001서1631, 2001. 11. 19.)한다.
- ③ 건축관계법규나 도시계획법규상으로 개발제한구역내에서의 건축행위의 일반적 금지를 해제하여 건축허가를 받아 건물을 건축할 수 있는 권리를 의미하는 이촉권은 양도소득세 과세대상인 부동산을 취득할 수 있는 권리가 아닌, 종합소득의 하나인 일시 재산소득(현행 : 기타소득)에 해당(재정경제부 재산 46014-61, 2003. 3. 5.)한다.

나. 지상권

지상권은 민법상 용익물권의 하나로서 개인의 토지에 건물 기타 공작물이나 수목을 소유하기 위하여 그 토지를 사용할 권리를 말한다.

다. 전세권

전세권은 민법상 용익물권의 하나로서 전세금을 지급하고 타인의 부동산을 점유하여 그 부동산의 용도에 좇아 사용·수익하며 그 부동산 전부에 대하여 후순위권리자, 기타 채권자보다 전세금의 우선변제를 받을 수 있는 권리를 말한다.

라. 등기된 부동산 임차권

부동산임차권은 당사자 일방이 상대방에게 목적물을 사용·수익하게 할 것을 약정하고 상대방이 이에 대하여 차임을 지급할 것을 약정함으로써 효력이 성립하는 권리를 말한다. 소득세법에서는 등기된 부동산임차권만 과세대상으로 하고 있다.

4. 주식 또는 출자지분

양도소득세 과세대상인 주식 또는 출자지분은 다음과 같다. (신주인수권 포함. 이하 “주식 등”이라 함)

가. 상장주식 또는 코스닥 주식

- 1) 대주주가 양도하는 상장(또는 코스닥) 주식 등
- 2) 장외거래하는 상장주식(또는 코스닥) 주식 등

※ 전자장외거래 : 증권거래법 제2조 제8항 제8호에서 규정하는 중개 또는 대리에 의하여 거래되는 주식(전자장외거래)은 이를 유가증권시장 또는 협회중개시장에서 거래되는 것으로 봄(조세특례제한법 § 104의4)

[대주주의 요건(1), (2)중 하나만 충족해도 대주주]

(1) 양도일이 속하는 사업연도의 직전사업년도 종료일 현재 당해 법인의 주식 등의 합계액의 100분의 3(2005. 8. 5. 이후 양도분부터 코스닥 상장법인의 주식 등 및 프리보드의 벤처기업 주식 등의 경우에는 100분의 5. 이하 같음)이상을 소유한 경우의 당해 주주1인 및 기타주주(국세기본법시행령 제20조의 규정에 의한 친족 기타 특수관계에 있는 자)

- 이 경우 직전사업연도 종료일 현재에는 100분의 3에 미달하였으나 그 후 주식 등을 취득함으로써 100분의 3이상을 소유하게 되는 때에는 그 취득일 이후의 주주 1인 및 기타 주주를 포함

(2) 또는 주식 등의 양도일이 속하는 사업연도의 직전사업연도종료일 현재 주주1인 및 기타주주가 소유하고 있는 당해 법인의 주식 등의 시가총액이 100억원(2005. 8. 5. 개정 내용 : 코스닥상장법인의 주식 등 및 프리보드의 벤처기업 주식 등의 경우에는 50억원, 다만 종전 규정에 의하여 대주주의 요건에 해당되지 아니하는 자가 개정 규정에 의하여 대주주의 요건에 해당되는 경우에는 시행일이 속하는 사업연도 종료일까지는 종전규정을 적용) 이상인 경우의 당해 주주 1인 및 기타주주

- 시가총액은 다음의 금액을 말함

① 주권상장법인 및 코스닥상장법인의 주식 등 : 주식 등의 양도일이 속하는 사업연도의 직전사업연도종료일 현재의 최종시세가액. 다만, 직전사업연도 종료일 현재의 최종시세가액이 없는 경우에는 직전 거래일의 최종시세가액

② '①'외의 주식 등 : 소득세법상 기준시가(소득세법시행령 §165④)

나. 비상장 주식

모든 비상장 주식 등은 양도소득세가 과세된다.

5. 기타 자산

가. 특정주식

특정주식이라 함은 다음에 해당하는 요건을 모두 갖춘 법인의 주식 또는 출자지분(상장·비상장을 불문함)을 말한다.

이러한 특정주식은 당해 주식 등의 양도만으로 부동산의 양도효과가 있다고 보아 당해 주식 등의 양도에 대하여 부동산과 같이 과세하도록 하고 있다.

〈참고 1〉

[특정주식의 요건]

(1) 부동산 등 소유비율이 50%이상인 법인의 주식일 것

당해 법인의 자산총액 중 토지 또는 건물 및 부동산에 관한 권리의 자산가액의 합계액이 차지하는 비율이 50% 이상인 법인

※ 자산총액 및 자산가액은 당해 법인의 장부가액(토지의 경우에는 기준시가)에 의한다.

이 경우 다음 각호의 금액은 자산총액에 포함하지 아니한다.

- ① 법인세법시행령 제24조 제1항 제2호 마목~사목 규정에 의한 무형고정자산의 금액
- ② 양도일부터 소급하여 1년이 되는 날부터 양도일까지의 기간중에 차입금 또는 증자 등에 의하여 증가한 현금·금융재산(상속세및증여세법 § 22 규정에 의한 금융재산을 말함) 및 대여금의 합계액

(2) 주식 등의 소유비율이 50% 이상일 것

당해 법인의 주식 등의 합계액 중 주주 1인과 그의 특수관계자가 소유하고 있는 주식 등의 합계액이 차지하는 비율이 50% 이상인 법인

(3) 3년간 주식 등 양도비율이 50% 이상일 것

주주1인과 그의 특수관계자가 그 법인의 주식 등의 합계액의 50% 이상을 주주1인 및 그의 특수관계자 이외의 자에게 양도하는 경우의 당해 주주 등

※ 주식 등의 양도비율 50% 이상 여부 계산시 주주 1인과 특수관계자가 주식 등을 수회에 걸쳐 양도하는 때에는 그들 중 1인이 주식 등을 양도하는 날부터 소급하여 3년내에 그들이 양도한 주식 등을 합산함

이 경우 부동산 등 자산과 주식 등의 소유비율은 그 합산하는 기간의 초일 현재의 당해 법인의 주식 등의 합계액 또는 자산총액을 기준으로 함

나. 부동산과다보유법인의 주식

부동산과다보유법인의 주식이라 함은 법인의 자산총액 중 부동산 등의 보유비

율이 80% 이상인 법인으로서 체육시설업, 휴양시설업, 부동산업, 부동산개발업 중 소득세법시행규칙 제76조 제2항에서 열거한 업종을 영위하는 법인의 주식을 말한다.

이 주식은 상장·비상장주식을 불문하고 단 1주를 양도하여도 그 양도차익에 대하여 양도소득세가 과세된다.

〈참고 2〉

[부동산과다보유법인의 범위]

양도소득으로 과세되는 부동산과다보유법인의 주식에 해당하기 위해서는 당해 법인이 다음의 2가지 요건에 모두 해당하여야 한다.

(1) 부동산 등 자산의 비율이 80% 이상인 법인일 것

당해 법인의 자산총액 중 토지·건물 및 부동산에 관한 권리의 자산가액의 합계액이 차지하는 비율이 80% 이상인 법인

※ 자산총액 및 자산가액의 계산은 특정주식과 동일함

※ 80% 이상인지의 여부는 양도일 현재의 당해 법인의 자산총액을 기준으로 판정하고 이를 알 수 없는 경우에는 직전사업연도말의 자산총액을 기준으로 판정함

※ 골프장업을 영위할 목적으로 설립된 법인이 골프장을 건설중에 그 법인의 주식을 양도하여 부동산과다보유법인의 주식에 해당하는지를 판정하는 경우 자산가액에는 토지·건물이 아닌 건설가계정은 포함되지 아니함(재정경제원 재산 46014-89, 1995. 3. 8.)

(2) 다음의 업종을 영위하는 법인일 것

체육시설의 설치·이용에 관한 법률에 의한 골프장업·스키장업 등 체육시설업 및 관광진흥법에 의한 관광사업 중 휴양시설관련업과 부동산업·부동산개발업으로서 다음에 해당하는 시설을 건설 또는 취득하여 직접 경영하거나 분양 또는 임대하는 법인

- ① 골프장 ② 스키장 ③ 휴양콘도미니엄 ④ 전문휴양시설

〈참고 3〉

[특정주식과 부동산과다보유법인의 주식 비교]

구 분	특정주식	부동산과다보유법인의 주식
업 종	모든 업종	골프장 등 특수업종 영위법인
부동산 비율	50% 이상	80% 이상
소유 비율	50% 이상	없 음
양도 비율	50% 이상	1주만 양도하여도 과세대상

다. 사업용고정자산과 함께 양도하는 영업권

1) 기타자산에 해당하는 영업권의 범위

양도소득세 과세대상은 사업용고정자산(부동산 및 부동산에 관한 권리를 말함)과 함께 양도하는 영업권을 말한다. 이 경우 영업권에는 영업권을 별도로 평가하지 아니 하였으나 사회통념상 영업권이 포함되어 양도된 것으로 인정되는 것과 행정관청으로부터 인가허가면허 등을 받음으로써 얻는 경제적 이익을 포함한다.

또한, 영업권에 포함되는 “행정관청으로부터 받은 인·허가를 받음으로써 얻은 경제적 이익”인 영업권을 양도함으로써 발생하는 소득에는 당해 인·허가가 법규상 이전의 금지여부와는 관계없이 사실상 이전됨으로 발생하는 소득을 포함한다.

2) 영업권을 단독으로 양도하거나 영업권의 대여로 발생하는 소득은 기타소득으로 과세된다.

라. 특정시설물 이용권·회원권 등

1) 특정시설물의 이용권·회원권 등이라 함은 특정시설물의 이용권·회원권 기타 명칭 여하를 불문하고 당해 시설물을 배타적으로 이용하거나 일반이용자에 비하여 유리한 조건으로 이용할 수 있도록 약정한 단체의 일원이 된 자에게 부여되는 시설물이용권을 말한다.

2) 시설물이용권에는 특정법인의 주식 등을 소유하는 것만으로 특정시설물을 배타적으로 이용하거나 일반이용자에 비하여 유리한 조건으로 시설물 이용권을 부여받게 되는 경우 당해 주식 등을 포함한다.

[이용권·회원권의 범위]

- 골프회원권·헬스클럽회원권·콘도미니엄이용권·스키장회원권 등
- 위 시설물이용권이 주된 내용이 되는 법인의 주식 또는 출자지분

〈기타자산 관련 해석 사례. 2〉

- ① 기타자산에 해당하는 특정주식의 양도비율을 판정시 주주 1인 및 기타 주주가 수회에 걸쳐 주식 등을 양도하는 때에는 그 들 중 1인이 주식 등을 양도하는 날로부터 소급하여 3년 내에 그들이 양도한 주식 등을 합산하는 것이며, 이 경우 주주 1인과 기타 주주 상호간에 양도한 주식 등은 합산하지 아니한다.(국세청 재산 46014-927, 2000. 7. 27)
- ② 부동산과다보유법인 주식을 판정하는 경우로서 자산총액 중 부동산 소유비율 80% 산정시 토지 및 건물이 아닌 건설가계정은 부동산에 해당하지 아니한다.(국심 98 부3171, 1999. 8. 13.)

Ⅲ. 취득 또는 양도의 시기

자산의 거래는 계약체결부터 중도금잔금을 청산하고 소유권이전등기까지 상당한 기간이 소요된다. 이 과정에서 어느 시점을 정하여 양도 또는 취득시기로 보느냐 하는 것은 상당히 중요한 의미를 갖는다.

이는 양도소득의 귀속년도, 양도차익, 장기보유특별공제, 세율적용 등 과세표준 계산시 중요한 기준시기가 됨은 물론 각종 비과세·감면요건 판정, 법령적용의 시기 등에 직접적으로 영향을 미치고 있기 때문이다.

1. 일반적인 거래

가. 대금청산일이 분명한 경우

대금청산일이 분명한 경우에는 원칙적으로 당해 자산의 대금을 청산한 날이다. 다만, 대금청산 전에 소유권이전등기(등록 및 명의개서 포함)를 한 경우에는 등기·등록부 또는 명부 등에 기재된 등기접수일이 된다.

1) ‘대금청산일’ 이라함은 원칙적으로 거래대금의 전부를 지급한 날을 의미하지만 그 전부를 이행하지 않았어도 사회통념상 거의 지급되었다고 볼 만한 정도의 대금지급이 이행된 날을 포함한다.

※ 대금청산일이란 실제 잔금을 지급한 날을 의미하므로 매매계약서상 잔금약정일이 대금청산일과 반드시 일치하는 것은 아님

2) 양도자산의 양도소득세 및 그 부가세액을 양수자가 부담하기로 약정한 경우에는 당해 양도소득세 및 그 부가세액을 제외한 금액을 청산한 날이 소득세법상 대금을 청산한 날이 된다.

※ 이 경우 양도소득세 및 그 부가세액은 양도자의 양도가액에 포함됨(국세청 재일 01254-1062, 1992. 5. 1.)

3) 잔금을 소비대차로 전환한 경우에는 그 전환일이, 잔금을 선일자 당좌수표나 어음으로 수령한 경우에는 결제일이 대금청산일이다.

4) 토지거래허가구역 내 토지를 거래하면서 대금을 먼저 청산한 후 허가를 득하여 소유권이전등기를 하는 경우에는 대금을 모두 청산한 날이 양도 또는 취득시기가 된다. 그러나 예정신고나 확정신고는 그 허가일을 기준으로 신고·납부하여야 한다.

나. 대금청산일이 불분명한 경우

대금청산일이 불분명한 경우의 양도 또는 취득시기는 아래와 같이 판정한다.

〈대금청산일이 불분명한 경우 양도 또는 취득시기〉

매매계약서상 잔금약정일	잔금약정일~등기접수일 까지의 기간	양도 또는 취득시기	
		2001.12.31. 이전 양도분	2002. 1. 1. 이후 양도분
잔금약정일이 있는 경우	1월 이하시	잔금액정일	등기접수일*
	1월 초과시	등기접수일	
잔금약정일이 없는 경우		등기접수일	

※ 등기접수일 : 2002. 1. 1. 이후 최초 양도·취득하는 분부터 각각 적용함
(2001. 12. 31. 대통령령 제17456호 부칙 § 9)

다. 장기할부조건부 매매

〈장기할부조건 매매시 양도 또는 취득시기〉

① 1999. 12. 31. 이전	② 2000. 1. 1. 이후
첫회 부불금 지급일과 소유권이전 등기접수일 중 빠른 날	소유권 이전등기(등록·명의개서) 접수일·인도일 또는 사용수익일 중 빠른 날

※ 법령적용 : 2000. 1. 1. 이후 최초로 이전등기일·인도일 또는 사용수익일 중 빠른 날이 도래하는 분부터 개정법령(②)을 적용하고, 개정전에 종전의 규정에 의하여 양도·취득시기가 도래하는 것에 대하여는 종전의 규정(①)을 적용함(1999. 12. 31. 대통령령 제16664호 부칙 § 7③)

[장기할부조건이란]

- (1) 양도대금을 월부·연부 기타의 부불방법에 따라 수입할 것
- (2) 2회(1999. 5. 7. 전 양도분은 3회)이상 분할하여 양도대금 수입할 것
※ '2회'란 계약금 이외의 대금을 2회이상 분할 수입하는 것을 의미함
- (3) 양도자산의 소유권이전등기(등록 및 명의개선 포함) 접수일·인도일 또는 사용수익일 중 빠른 날의 다음날부터 최종 할부금의 지급기일까지의 기간이 1년 이상일 것
※ 2000. 4. 2. 이전에는 '양도하는 자산의 인도여부에 불구하고 첫회 부불금지급일의 다음날부터 최종의 부불금 지급일까지의 기간이 1년 이상인 것'을 말함

1) 장기할부조건 여부는 계약당시를 기준으로 판단한다. 예를 들면 계약 당시는 장기할부조건에 해당하지 않았으나 대금지급과정에서 기간이 연장되거나 2회 이상 분할 수입하는 경우에는 장기할부조건 거래가 아니다.(재정경제부 재산 46014-337, 1998. 10. 30.)

2) 첫회 부불금 지급일에 당해 목적물이 완성 또는 확정되지 아니한 경우에는 그 목적물이 완성 또는 확정된 날을 취득시기로 한다.(국세청 재일46014-2858, 1997. 12. 6.)

3) ‘첫회부불금 지급일’이란 계약금 이외의 최초 부불금을 의미하므로 첫회와 2회 부불금을 연체하고 3차 부불금을 먼저 지급한 경우 3차 부불금을 첫회 부불금으로 보는 것이다.(국세청 재일 46014-2286, 1993. 8. 3.)

라. 자기가 건설한 건축물의 취득시기

- 원칙 : 사용검사필증 교부일
- 사용검사전에 사실상 사용하거나 사용승인을 얻은 경우에는 사실상의 사용일 또는 사용승인일
- 건축허가를 받지 아니하고 건축하는 건축물 : 사실상의 사용일

마. 상속 또는 증여로 취득한 자산의 취득시기

- 상속으로 취득하는 자산의 취득시기 : 상속개시일(사망일)
※ 상속에는 유증과 사인증여를 포함한다.
- 증여로 취득한 자산의 취득시기 : 증여받은 날
※ ‘증여받은 날’이라 함은 등기하는 경우에는 증여등기 접수일임

1) 피상속인의 부동산을 상속인 앞으로 상속등기를 하지 않고 피상속인 명의로 제3자에게 양도하는 경우에는 상속인에게 상속세와는 별도로 상속 개시일부터 양도일까지의 양도소득세가 과세된다.

2) 재산분할청구권 행사로 배우자로부터 취득하는 재산은 당초 배우자가 재산을 취득한 날이 취득시기이며, 이혼위자료의 대가로 배우자로부터 취득한 재산은 소유권이 전등기 접수일이 취득일이다.

바. 점유로 취득하는 부동산의 취득시기(시효취득)

20년간 소유의 의사로 평온, 공연하게 부동산을 점유하는 자가 등기함으로써 부동산 소유권을 취득(민법 § 245①)하는 경우에는 당해 부동산의 점유를 개시한 날이 취득시기이다.

2. 특수한 거래의 경우

가. 미완성 또는 미확정된 자산

당해 자산의 대금을 청산한 날까지 그 목적물이 완성 또는 확정되지 않은 경우의 양도일 또는 취득일은 당해 목적물이 완성 또는 확정된 날임

1) 건설중인 아파트가 대금청산일까지 완공되지 않은 경우에는 그 아파트가 “완성된 날(사용 승인일)” 이 취득시기이다. 그러나 사용승인 전에 사실상 사용하거나 임시사용승인을 얻은 경우에는 그 사실상사용일 또는 임시사용승인일 중 빠른 날이 취득시기이다.

2) 건설업자로부터 분양받은 아파트의 준공일 이후에 잔금이 청산되는 경우에는 그 잔금청산일이 취득시기이다.

나. 환지처분시 양도 또는 취득시기

- 도시개발법 기타 법률에 의한 환지처분으로 인하여 취득한 토지의 취득시기는 환지전의 토지의 취득일이 되는 것임
- 환지처분으로 교부받은 토지면적이 권리면적보다 증가 또는 감소된 경우에는 그 증가 또는 감소된 면적으로 토지에 대한 취득시기 또는 양도시기는 환지처분의 공고일의 익일임

다. 특정주식이 양도 또는 취득시기

주주 1인과 기타 주주가 주식 등을 수회에 걸쳐 양도하는 경우에서

- 특정주식의 양도시기는 발행주식 총액의 50% 이상이 양도되는 날
- 특정주식의 취득시기는 당해 주식 등을 실제로 취득한 날이 되는 것임

※ 특정주식의 양도가액은 주주1인과 기타주주가 사실상 주식 등을 양도한 날의 양도가액 합계액으로 함

라. 양도자산의 취득시기가 분명하지 않은 경우

위에서 설명한 양도 또는 취득시기를 적용함에 있어서 양도한 자산의 취득시기가 분명하지 않은 경우에는 먼저 취득한 자산이 먼저 양도된 것으로 본다.(선입선출법)

마. 교환의 경우

교환자산의 양도 및 취득시기는 교환가액에 차이가 없으면 교환성립일이고, 차액의 정산이 필요한 경우는 이를 청산한 날이나, 불분명한 경우에는 교환등기 접수일이다.(국세청 재일46014-203, 2000. 2. 21.)

바. 공동사업의 현물출자

공동사업에 출자한 날 또는 등기접수일 중 빠른 날이 양도 또는 취득시기이다.

사. 부동산등기특별조치법에 의한 이전

대금청산일이 확인되는 경우에는 대금청산일, 대금청산일이 불분명한 경우에는 소유권이전등기접수일이 취득시기이다. (국세심판원2003서380, 2003. 4. 30.)

아. 토지수용 및 공탁의 경우

공공사업용으로 사업시행자에게 토지 등이 양도 또는 수용되는 경우에는 아래와 같이 판정한다.(국세청 재일46014-45, 1999. 1. 11.)

- 협의성립, 재결·공탁보상금을 이의없이 수령한 경우
 - ※ 재결보상금 수령일 또는 공탁일이 잔금청산일
 - ※ 보상금수령전 소유권이전등기시 : 소유권이전등기접수일

○ 재결에 불복하여 이의신청 또는 행정소송 진행중

※ 소유권이전등기접수일과 변동보상금확정일 중 빠른 날

자. 토지거래허가대상 토지를 양도한 경우

토지거래허가대상 토지를 거래하면서 대금청산후 허가를 받은 경우 그 계약이 소급하여 유효한 계약이므로 대금청산일이 양도시기이다.(재정경제부 재산 46014-21, 1998. 1. 20.)

차. 대물변제

부동산으로 대물변제하기로 약정한 경우 양도 및 취득시기는 소유권이전등기접수일이다(국세청 재산 46014-1152, 1999. 6. 12.)

카. 합병법인의 주식

법인이 합병함에 따라 피합병법인의 주주가 합병법인으로부터 받은 주식의 취득시기는 합병등기일을 기준으로 한다.(국세청 재산 22601-94, 1992. 3. 11.)

타. 채무불이행으로 채권자명의로 본등기한 경우

채권자가 채권담보를 목적으로 채무자소유 부동산에 가등기를 설정후 채무자의 채무불이행으로 인하여 채권자 명의로 본등기를 이행하는 경우는 본등기한 날이 그 취득·양도시기가 되는 것이다.(국세청 재일 460014-561, 1998. 3. 31.)

파. 용자조건부 주택신축분양시 잔금청산일

용자조건부 주택신축분양에 있어서는 금융기관이 분양받은 자를 근저당설정의무자로 한 근저당설정 및 용자를 함으로써 그 용자금이 잔금에 충당되는 날을 잔금청산일로 본다.(서일 46014-11713, 2002. 11. 17.)

하. 기타 취득 또는 양도시기의 해석사례

1) 잔금청산일이 매매계약서에 기재된 잔금청산일과 다른 경우 양도 또는 취득의 시기

매매계약서 등에 기재된 잔금지급약정일보다 앞당겨 잔금을 받거나 늦게 받는 경우에는 실지로 받은 날이 잔금청산일이 된다. 이 경우 잔금을 소비대차로 변경한 경우는 소비대차로의 변경일을 잔금청산일로 한다.

2) 신축건물의 취득시기

건설중인 아파트의 분양계약에 따라 잔금청산일까지 당해 아파트가 완공되지 않은 경우에는 건물이 완성된 날을 취득의 시기로 본다. 이 경우 “건물이 완성된 날”이라 함은 당해 건물에 대한 사용승인일을 말한다. 다만, 사용승인 전에 사실상 사용하거나 임시사용승인을 얻은 경우에는 그 사실상의 사용일 또는 임시사용승인일 중 빠른 날로 하고 건축허가를 받지 아니하고 건축하는 건축물에 있어서는 그 사실상의 사용일로 한다.

※ 위 내용에서 “사실상의 사용일”이란 당해 건물에 사실상 입주하는 날을 말하는 것으로, 귀 질의와 같이 사실상 입주가 가능한 상태에 있는 데도 당해 거주자가 입주하지 않은 경우에는 사실상 입주가능한 날을 사실상의 사용일로 본다.(서일 46014-111380, 2002. 10. 21.)

3) 부동산에 관한 권리의 취득시기

부동산의 분양계약을 체결한 자가 당해 계약에 관한 모든 권리를 양도한 경우에는 그 권리에 대한 취득시기는 당해 부동산을 분양받을 수 있는 권리가 확정되는 날(아파트당첨권은 당첨일)이고 타인으로부터 그 권리를 인수받은 때에는 잔금청산일이 취득시기가 된다.

4) 조건부매매인 경우 양도 또는 취득시기

조건부로 자산을 매매하는 경우 그 조건성취일이 양도 또는 취득의 시기가 된다.

5) 경락에 의하여 자산을 취득하는 경우의 취득가액

경매에 의하여 자산을 취득하는 경우에는 경매인이 매각조건에 의하여 경매대금을 완납한 날이 취득의 시기가 된다.

6) 법원의 무효판결로 환원된 자산의 취득의 시기

부동산의 소유권이 타인에게 이전되었다가 법원의 무효판결에 의하여 당해 자산의 소유권이 환원되는 경우에는 당해 자산의 취득시기는 그 자산의 당초 취득일이 된다.

7) 잔금을 어음이나 기타 이에 준하는 증서로 받은 경우의 양도·취득시기
잔금을 어음이나 기타 이에 준하는 증서로 받은 경우 어음 등의 결제일이 그 자산의 잔금청산일이 된다.

8) 법원판결로 취득시 취득시기
토지매매인간에 소유권이전에 관한 분쟁이 발생함으로써 대법원의 최종판결에 의해 취득한 토지의 취득시기는 잔금청산일이다.(국심91서1290, 1991. 9. 11.).

9) 대물변제시 양도시기
부동산으로 대물변제한 경우 양도시기는 소유권이전등기가 경료되는 때이다.(대법 91누8432, 1991. 11. 12.)

10) 법인 현물출자시 양도시기
주식회사 발기설립의 경우 현물출자에 의한 부동산의 양도시기는 ‘설립등기를 한 때’이며 주식인수인의 지위를 취득한 시점이 아니다.(대법98두7558, 2000. 6. 23.)

3. 취득시기의 의제

1984년 12월 31일 이전에 취득한 부동산, 부동산에 관한 권리, 기타자산은 1985년 1월 1일에 취득한 것으로 본다. 끝. 

