



예시적 열거주의와 사실상의 취득가격 범위

행정안전부 지방세 운영과장
전 동 흔

1. 의의

지방세법상 취득세 과세표준의 범위인 취득가액의 범위에 대하여는 지방세법시행령 제82조의3 제1항의 규정에 의거 그 과세표준의 범위를 판단하도록 규정하고 있다. 여기서 취득세의 과세표준이 되는 취득가격은 과세대상물건의 취득의 시기를 기준으로 그 이전에 당해 물건을 취득하기 위하여 거래상대방 또는 제3자에게 지급하였거나 지급하여야 할 모든 비용을 포함하도록 규정하고 있다.

사실상의 취득가액의 범위에 대하여는 모든 비용을 취득가액으로 규정하고 있는 이상, 현행 사실상 취득가액의 범위를 정하고 있는 지방세법시행령 제84조의3제1항 규정은 포괄적으로 규정되어 있어 모든 비용이 포함되는 것처럼 되어 있으나 대법원판례(95누4155) 등에서는 취득과 관련성이 있는 부분만을 과세표준으로 삼도록 하고 있기 때문에 이 규정에 관한 과세권자와 납세자와의 이해에 차이가 많이 발생하고 있는 부분이라고 할 것이다.

또한 동법시행령 제82의3제1항 규정은 '95.12.30 이전까지는 동법 제111조제5항에 해당하는 경우에는 적용토록 규정되었으나 그 후 개정된 규정을 살펴보면 예는 모든

취득 경우에도 적용하도록 확대되어 과세시 시행상 애로부분도 발생하고 있는 부분이라고 할 것이다. 즉, 동 규정이 모호하여 사실상 취득가액의 범위에 대하여 많은 해석사례, 민원이 발생되고 있으며 당해물건 취득과 관련된 일체의 비용중에 준조세적 비용(각종부담금 등)에 대하여 취득세를 과세하는 부분에 대하여 문제를 제기하고 있는 것이라고 할 것이다.

특히, 지방세법상 취득세 과세대상물건(예 : 부동산)에 대한 취득비용을 과세표준으로 하여야 함에도 동규정상 모든 비용을 포함하도록 확대하고 있다는 이견이 제기되고 있는 부분이라 할 것이다.

이와같이 취득세 과세표준인 사실상 취득가액의 범위에 대한 적용상 혼선 이 초래되고 사실상 취득비용의 범위에는 당해물건 취득과 관련된 일체의 비용을 과세표준에 포함하도록 하고 있어 적용상 납세자·과세권자와의 마찰 상존하는 문제를 어떻게 조화를 할 것인가? 특히, 각종부담금 등이 최근에 신설됨에 따라 과표 포함여부가 항상 문제로 제기되고 있음을 감안할 때 취득세 과세표준에 범위에 대한 어떻게 정할 것인가?

2. 취득가격의 범위

1) 개요

취득가격'에는 과세대상물건의 취득 시기 이전에 거래상대방 또는 제3자에게 지급 원인이 발생 또는 확정된 것으로서 당해물건 자체의 가격은 물론 그 이외에 실제로 당해물건 자체의 가격으로 지급되었다고 볼 수 있거나 그에 준하는 취득절차비용도 간접비용으로서 이에 포함된다 할 것이라는 대법원 판례의 내용을 비추어 볼 때, 다음과 같이 구성되어 있음을 분석할 수가 있는 것이다.

- ① 지급원인이 발생 또는 확정된 당해물건 자체의 가격
- ② 그 자체의 가격으로 지급의제 비용
- ③ 취득절차적 간접 비용

2) 사실상 취득가격의 범위

지방세법상 취득가액 범위에 관련하여 사실상 취득가격과 과세표준의 범위를 판단하는 기준으로 보면 다음과 같은 기준으로 나누어 볼 수가 있다.

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

(1) 법인과의 거래

법인과 거래를 하는 경우에 법인은 객관적으로 법인의 체계적인 장부 등에 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 법인격 없는 단체의 경우에는 비록 장부를 기재한다고 하더라도 사실상의 취득가액을 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 아니고 장부를 조작하거나 사실상의 취득가액으로 기장하지 않은 경우라면 이를 인정하기는 곤란한 것이다.

[사례] 법인격 없는 단체의 사실상 취득가격의 적용 요건

지방세법 제111조 제5항 및 시행령 제82조의 2에서 사실상 취득가격이 입증되는 법인장부를 법인이 작성한 원장·보조장·출납전표, 결산서로 규정하고 있으며, 법인이

라 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 제1조 제2호 다목에 국세기본법 제13조 제4항의 규정에 의한 법인으로 보는 법인격이 없는 단체(이하 “법인으로 보는 단체”라 한다)를 비영리내국법인으로 보고 있으나, 지방세법에서 법인에 「법인으로 보는 단체」를 포함한다는 명문의 규정이 없는 한 지방세법 제111조 제5항 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(대법원 92누15895, 1993. 4.27.)하고 있으므로 (주)○○건설이 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 한정하여 판단하여야 할 것임.

[사례] 사실상 취득가액의 적용범위

구주택건설촉진법 제44조의 규정에 의하여 설립되었기 때문에 법인이라는 주장은 같은법 시행령 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 취득가액의 적용을 할 수 없다 할 것임.(행자부 심사 2000-834, 2000.11.28.)

[판례] 사실상의 취득가액의 적용범위

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 취득가액에 부합하는 것으로 볼 수 있는 신빙성이 있음을 전제로 하는 것이므로 법인의 장부가액이 사실상의 취득가액에 부합되는지 여부에 관계 없이 무조건 법인의 장부가액을 취득세와 등록세의 과세표준으로 하여야 하는 것은 아님.
 2. 지방세법 제111조 제5항 제3호 및 제130조 제3항에 따라 법인장부상의 취득가액을 사실상의 취득가액으로 인정하는 경우에도 취득당시의 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 아님.(대법원 92누15895, 1993.4.27.)
- 법인 장부의 신뢰범위는 실제 취득가액에 부합함을 전제로 하는 것이기 때문에 이를 전제로 하지 아니하는 경우에는 신뢰를 할 수가 없는 것임.

(2) 취득일 기준

취득세의 과세표준을 판단하는 범위는 지방세법 제29조 제1항의 규정에 의거 취득세과세물건을 취득하는 때에 납세의무가 성립하는 것이므로 이때 「사실상 취득」의 의



미는 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.

그러므로 부동산의 구입과정을 살펴보면 통상 부동산구입에 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 부동산등기를 하게 되면 부동산 등기비용(등록세, 등기수수료 등)이 소요되고, 각종 소개수수료 등 부대비용이 발생하는 것이다. 또한 제때에 대금을 지급하지 아니하는 경우 지체에 따른 지체(연체)이자를 부담하여야 한다.

건축물신축의 경우에도 먼저 건물신축시 설계용역을 의뢰하고 시공설계가 완료되면 시공자와 공사도급계약에 의하여 건축공사를 실시하게 되는데 공사가 완성되면 공사대금을 지급하게 된다. 이때 건축물신축을 위하여 은행으로부터 차입을 하는 경우 건설자금이자가 발생하며, 추후 완공시 그 건축물에 대한 권리보전을 위하여 부동산등기를 하게 되는 것이다. 이때 건축물 신축비용은 그 건축물로서 보는 취득시점에 따라 달라질 것이다.

[사례] 토지취득시 건설자금이자의 과세표준 범위

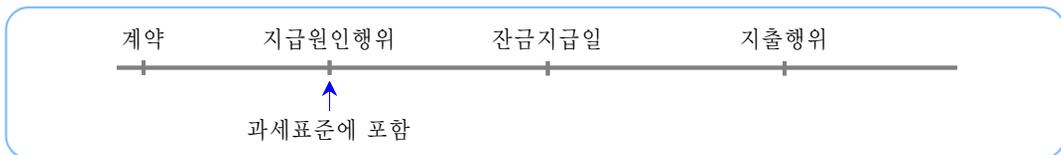
토지를 취득하면서 금융기관으로부터 차입하여 토지취득 비용에 충당한 경우 건설자금이자는 토지의 취득 시점까지 발생한 이자만을 포함하는 것이고, 토지취득일 이후에 발생한 건설자금이자는 토지취득에 따른 취득세 과세표준에 포함되지 아니하는 것임(행안부 세정-577, 2008. 2. 13)

(3) 지급원인행위기준

취득가액은 당해 물건을 취득하기 위하여 거래상대방 또는 제3자에게 지급하였거나 지급하여야 할 일체의 비용이 취득가액에 해당하는 것이므로 취득시기를 기준으로 그 물건을 취득하기 위해 이미 지급한 비용은 물론 향후 지급하여야 할 일체의 비용도 포함하여 판단하기 때문에 지출원인행위가 먼저 이루어지고 나중에 실제적인 지출행위가 발생하는 것이라도 취득가액에 포함하여야 하는 것이다.

● 지방세해설 ●

또한 취득시기를 어느 기준으로 보느냐에 따라 과세표준이 달라지기 때문에 취득시기를 분명히 하기 위하여 이에 대하여 지방세법시행령 제73조에서 규정하고 있다. 왜냐하면 취득가격의 범위를 동법 시행령 제82조의 3 제1항의 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).



[사례] 건설자금이자에 대한 과세표준 적용 판단

기업회계 기준서 제7호 제6조에 따르면 금융비용은 기간비용으로 처리함을 원칙으로 하되 자본화대상자산의 취득을 위한 자문에 차입금이 포함된다면 이러한 차입금에 대한 금융비용은 자본화대상자산의 취득에 소요되는 비용으로 볼 수 있고 자본화 대상자산의 취득원가를 구성 한다고 규정하고 있는바, 위 『지방세법시행령』 관련 규정에서 취득세의 과세표준이 되는 취득가격에 포함되는 직·간접 비용으로 “건설자금에 충당한 금액의 이자” 라고만 규정하고 있을 뿐 회계처리방법에 따라 차이를 두고 있지 않으므로 기간비용으로 회계처리한 건설자금이자는 과세표준에서 제외되는 것으로 제한적으로 해석할 이유가 없다 할 것이다. 더욱이 건설자금이자에 해당하는 경우 이에 대한 회계처리방법에 불구하고 동일하게 취득세 등의 과세표준에 포함시키는 것으로 해석하는 것이 조세형평에도 부합함(감사원 2008감심제224호, 2008. 7. 17)

[사례] 새시의 취득시기와 과세 대상 판단기준

취득일 이전에 새시를 설치하는 경우 취득세 과세표준에 포함하고 취득일 이후에

설치한 경우 제외하는 것은 형평에 어긋난다고 주장하지만 취득세는 과세대상 물건의 취득행위에 대하여 담세력을 포착하여 과세하는 행위세이므로 그 취득행위가 이루어진 시점에서 그 과세표준과 세액을 확정하여야 하는 것으로서 취득행위 가 완성된 시점에서 그 취득행위의 유형에 따라 그 과세표준이 변동될 수 밖에 없다 하겠으며, 취득세의 본질을 고려할 때 아파트의 취득이후에 추가로 계약을 체결하여 새시공사를 한 것과 취득 이전에 이미 계약을 체결하여 지급원인이 발생한 경우는 그 취득행위가 차이가 있으므로 그 후 결과적으로 동일한 유형의 과세 대상물건을 취득한 결과가 되었다 하여 이를 동일하게 과세하여야 한다는 청구인의 주장은 취득세의 특성에 비추어 받아들일 수 없다.(감사원 2008감심제252호, 2008.10. 1)

(4) 직· 간접비용 등 일체의 비용

취득가액의 범위는 취득시기를 기준으로 그 이전에 발생한 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 발생하는 부가가치세는 제외된다. 이는 최종소비자에 귀착하는 비용인 만큼 매입부가가치세만은 포함하여서는 아니되는 것이므로 취득과정단계에서 발생하는 제세공과금(면허세, 재산세, 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 할부이자도 과세표준에서 제외하지만 법인의 경우에는 연체료 및 할부이자도 모두 포함되는 것이다.

[사례] 국민주택채권의 취득시 과세표준 포함 판단

취득세 과세물건을 취득하면서 관계법령에 의하여 의무적으로 국민주택채권을 매입하고 매각시점의 시세에 따라 매각하여 그 매입비용의 일부를 회수한 경우에 채권의 액면 가액과 매각당시의 시가와와의 차액인 매각차손은 취득세 등 과세표준에 포함하여야 할 것(감심 제2007-168, 2007.12.20 참조)으로 사료되며, 건설자금이자의 경우 지방세법 시행령 관련 규정에서 취득세의 과세표준이 되는 취득가격에 포함되는 직· 간접 비용으로 “건설자금에 충당한 금액의 이자” 라고만 규정하고 있을 뿐 회계처리 방법에 따라 차이를 두고 있지 않으므로 기간비용으로 회계처리 한 건설자금이자는

과세표준에서 제외되는 것으로 제한적으로 해석할 이유가 없다 할 것이므로 회계처리 방법에 불구하고 취득세 과세표준에 포함시키는 것이 타당하다고 결정하고 있으므로 (감심 제2008-224, 20 08.7.17 참조), 건설자금이자를 금융비용으로 자본화하지 않았다 하더라도 건설자금에 충당함으로써 발생된 이자가 법인장부에 의하여 입증된다면 취득가격에 포함하여야 할 것임(행안부 지방세운영-2246, 2008. 11. 21)

[사례] 주택분양수수료의 취득세 과세표준 포함 적용 판단

주택분양보증수수료는 「주택법 시행령」 제106조의 규정에 의하여 공동주택 사업주체가 분양보증을 받는 대가로 부담하는 비용인바, 주택분양보증은 공동주택을 건설하는 사업주체가 부도·파산 등으로 선분양된 공동주택의 공사를 하지 못하는 경우 주택보증회사가 분양대금을 반환하거나 분양이행을 하는 것인데, 분양이행은 주택보증약관 제8조 제2항에 따라 대한주택보증(주)가 선정하는 등록업자가 당해 공사를 승계시공하여 준공하는 것을 뜻하는 점 등으로 미루어 보아, 주택분양보증은 판매가 아닌 시공과 관련된 것으로 보아야 할 것이고, 공동주택을 선분양하는 경우 주택분양보증수수료는 『주택공급에관한규칙』 제7조 제1항에 의하여 공동주택의 건설시 의무적으로 부담해야 하는 보험료 성격의 비용이라고 할 것이다. 통상 건물의 신축에 있어 공사비 외에 법령상 이행 또는 부담하여야 할 환경·교통영향평가 등의 용역비·부담금 등을 취득가격에 포함시키고 있음을 볼 때, 주택분양보증수수료는 공동주택의 판매촉진을 위한 판매비가 아니라 공동주택의 건설에 따른 간접비(보험료)로서 취득가격에 포함시키는 것이 타당하다고 할 것이다. (감사원 2008감심 제186호, 2008. 6. 19)

[사례] 아파트 새시의 취득세 과세표준 적용

청구인이 발코니 새시를 아파트의 일체로서 취득하였다는 점, 이 사건 아파트의 분양계약한 날에 발코니 새시설치계약을 체결하고, 이 사건 아파트 취득일 이전에 발코니 새시 설치를 완료하였으며 그 설치비용을 지급한 점 등을 종합적으로 볼 때 아파트 발코니 새시의 설치비용을 이 사건 아파트 취득가액에 포함하여 취득세 등을 부과하는 것이 타당하다. (감사원 2008감심 제174호, 2008. 6. 5)

[사례] 연부취득중의 금융비용분 취득세 과세표준에 포함

한국토지공사가 조성하는 토지를 선수금 납부를 조건으로 공급받기로 2007.6.27.에 선수협약계약을 체결한 경우 선수협약 체결 당시 공급대상토지는 정부의 인허가 및 각종 영향평가 협의에 따라 위치·면적등이 변경될 수 있는 잠정적인 것이고, 공급가격은 선수금의 수납기준을 정하기 위한 추정가액이며, 토지매매계약은 실시계획승인 후 체결하기로 하면서 이미 납부한 선수금은 토지매매계약의 보증금 및 매매대금의 일부를 대체하기로 하는 점을 고려하여 볼 때, 계약의 내용은 선수협약에 해당되는 것으로서 본 계약이 체결되지 않은 상태에서 2008.7.에 선수대금을 완납하였다 하더라도 본 계약을 체결하기 이전에는 택지매매계약을 체결할 것을 예약한 것에 불과하므로 당해 토지에 대한 취득의 시기는 본 계약체결 이후 잔금지급일(잔금지급일 전에 등기를 한 경우에는 소유권이전등기일)이 취득의 시기가 되는 것이고, 경기지방공사에서 분양하는 토지를 2007.10.30 용지매매계약에 의하여 연부로 취득하면서 매회 토지대금을 중도금대출에 의하여 지급하는 경우 발생한 금융비용은 당해 토지를 취득하기 위하여 소요된 비용이므로 연부취득에 따른 취득세 과세표준에 포함되는 것이며, 신고납부 당시 건설자금의 이자계산을 할 수 없는 경우에는 지방세법 제71조 제1항의 규정에 의한 수정신고 대상에 해당되는 것이므로 건설자금이자를 기업회계기준에 따라 장부에 기장한 날로부터 60일 이내에 수정신고 납부하여야 할 것임(행안부 지방세운영-712, 2008. 8. 20)

[사례] 취득세과세표준의 범위

1. 지방세법 제111조 제5항 제4호 및 동법 제130조 제3항의 규정에 의거 법원으로부터 경락 취득하는 경우에는 부가가치세를 제외한 경락가액이 취득세·등록세의 과세표준이 되는 것임(행자부 세정 13407-612, 2001.6.4.).
2. 부동산을 경락으로 취득한 경우에는 매입부가가치세를 제외한 장부상 취득가액이 취득세과세표준임(행자부 세정 13407-24, 2001.1.8.).

[사례] 신축건물비용에 종합토지세의 포함 판단

신축건물의 부속토지에 대한 종합토지세는 토지보유에 관한 세금이므로 그 건축물

의 신축가액에 포함되지 아니함.(행자부 세정 13407-1279, 2000.11.7.)

[사례] 부가가치세와 과세표준의 범위

개정된 지방세법시행령(대통령령 제14753호, 1995.8.21.) 제82조의 3 제1항 규정에 의하여 1995.8.21. 이후 발생한 매입세액불공제 등 모든 부가가치세액은 취득세과세표준에서 제외됨.(행자부 세정 13407-1157, 2000.10.2.)

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

[사례] 매입불공제 부가가치세의 과표범위

1995년 8월 21일 개정된 지방세법시행령 제82조의 3 제1항의 규정에 의하여 1995년 8월 21일 이후 발생한 매입세액불공제액 등 모든 부가가치세액은 취득세과세표준에서 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 취득세과세표준에 포함됨. (행자부 세정 13430-50, 2000.1.14.)

또한 할부이자는 개인이 취득하는 거래에서는 과세표준에서 제외하는바 할부이자의 범위는 연부취득 중에 발생하는 연부이자와는 구분되어야 할 것이다. 즉 할부거래에 관한 법률 제2조에 의거 할부계약의 범위는 계약의 명칭·형식 여하를 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 2월 이상의 기간에 걸쳐 3회 이상 분할하여 지급하고, 목적물대금의 완납 전에 동산의 인도 또는 용역의 제공(목적물의 인도 등)을 받기로 하는 계약
- ② 매수인이 신용제공자(매도인·매수인과의 각 약정에 따라 목적물의 대금에 충당하기 위하여 신용을 제공하는 자를 말함)에게 목적물의 대금을 2월 이상의 기간에 걸쳐 3회 이상 분할하여 지급하고, 그 대금의 완납 전에 매도인으로부터 목적물의 인도 등을 받기로 하는 계약

(5) 대가성과 관련성

지방세법시행령 제82조의 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 취득세과세표준으로 삼을 수 없는 것이라 하겠다.

즉 당해 물건의 취득가격에 포함되기 위해서는 우선 취득가격과의 관련성이 있어야 하는 것이므로 당해 물건과는 다른 성질의 것이어서 관련이 없는 것이라면 취득세과세표준으로 삼기는 어려운 것이다. 따라서 대가성과 관련성이 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 해당한다. 그러나 간접비용의 범위는 판단하기 어렵기 때문에 당해 물건과 권리와 구분, 시설물의 취득과 분담금의 구분 등을 고려하여 판단하여야 하는 것이다.

[사례] 골프장 조성시 묘지기부금에 대한 취득세 과세표준

묘지관련기부금을 토지의 과세표준에 포함시킨 것이 아니고 지목변경에 의한 간주 취득의 과세표준에 포함시킨 것인바 『지방세법』 제 111조 제3항과 같은법 시행령 제 82조 및 제82조의3 제1항의 규정에 따라 골프장 건설공사로 인하여 기존의 전, 답, 임야 등이 체육용지로 지목이 사실상 변경된 경우에는 그로 인하여 증가한 가액을 과세표준으로 하여야 하고 그 증가한 가액은 지목변경에 소요된 일체의 비용을 포함하여야 하므로, 청구인이 골프장 건설공사를 하기 위하여 지장물에 해당하는 묘지를 이장할 목적으로 지급한 위 묘지관련기부금은 지목변경 공사에 소요된 간접비용으로서 취득세 과세표준에 포함된다(감사원 2008감심 제188호, 2008. 6. 19)

-묘지이전비용이 지목변경에 소요되는 비용에 해당되는지 여부의 판단

[사례] 기부채납용 토지의 지목변경시 농지전용부담금 등의 과세표준 적용

개발행위허가에 따른 농지전용부담금, 대체산림자원조성비, 대체초지조성비는 농지조성비, 산림전용부담금, 대체조림비, 허가관련 면허세는 지목변경을 수반한 경우라면 지목변경에 따른 취득세 과세표준에 포함되는 것이고 지목변경 허가조건에 따라 지방자치단체에 무상으로 기부채납하는 도시계획도로가 지방세법 제106조 제2항의 요건에 충족하는 기부채납을 조건으로 취득하는 부동산에 해당되는 것이라면 당해 도로를 조성하면서 발생한 농지전용부담금등 투입비용에 대하여는 기부채납을 위하여 소요된 비용이므로 취득세 과세표준에서 제외되는 것임(행안부 지방세운영-207, 2008. 7. 10)

[사례] 건축물의 종물에 대한 취득시기와 납부시기

건축물을 신축취득 하면서 신축건물의 부합물 내지 종물에 해당하는 경우에도 이를 건물의 일부로 보아 그 가액을 포함하여 취득세 과세표준액으로 하여 취득신고 납부하여야 할 것인 바, 귀문의 경우 공사비의 정산 등으로 수정신고 납부하였다 하더라도 수정신고는 신고납부 기한 내에 지방세를 신고납부한자가 신고납부당시에 과세근거가 되는 면적, 가액 등이 확정되지 않아 부득이하게 정확하게 세액계산을 할 수 없는 경우에 가능한날로부터 60일 이내에 수정신고를 할 수 있도록 하고 수정신고로 인하여 추가납부세액이 있는 경우에도 가산세를 적용하지 아니하겠다는 것이 신고

[사례] 취득세과세표준의 범위 판단

지방세법시행령 제82조의 3 제1항의 규정에 의하여 취득세의 과세표준이 되는 취득가격은 과세대상물건의 취득시기를 기준으로 그 이전에 당해 물건을 취득하기 위하여 거래 상대방 또는 제3자에게 지급하였거나 지급하여야 할 일체의 비용을 말하므로 2개 회사가 공동사업주체로서 공동으로 공사를 하였으므로 2개 회사의 공사원가 모두가 취득세과세표준이 됨.(행자부 세정 13407-826, 2000.6.27.)

[사례] 재평가액과 과세표준의 범위

지방세법 제111조 제5항 제3호 규정에 의거 법인장부에 의하여 취득가격이 입증되는 취득(중여·기부 기타 무상취득 제외)에 대하여는 사실상의 취득가격이 취득세의 과세표준이며, 자산재평가법 제8조의 규정에 의하여 재평가차액이 발생하더라도 재평가차액에 대하여는 취득세납세의무가 없음.(행자부 세정 13407-161, 1999.2.3.)

[사례] 보상금과 과세표준의 범위

부동산의 매매계약서상 매매대금 중 일부를 개인사물 피해보상금으로 지급한 금액이라고 달리 구분하지 아니하였다 하더라도 그 사실이 법인장부 등에서 명백히 입증되고 있으므로 이건 부동산의 취득가격으로 삼을 수는 없다 할 것인바, 처분청이 이건 부동산의 취득가격에 법인장부 등에서 입증되고 있는 화재로 인하여 지급된 개인사물 피해보상금까지 포함하여 이건 취득세 등을 부과지한 처분은 일부 잘못이 있음.(행자부 심사 98-170, 1998.4.29.)

[판례] 사실상의 취득가격의 범위와 관련성

사실상의 취득가격의 범위에 관하여 규정하고 있는 구지방세법시행령(1995.8.21. 대통령령 제14753호로 개정되기 전의 것) 제82조의 3 제2항에서 말하는 「취득가격」에는 과세대상물건의 취득시기 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 과세대상물건이 아닌 다른 물건이나 권리에 관하여 지급된 것이라면 이

납부 의무불이행에 따른 가산세를 기산하는 기준이 되는 것은 아니라 하겠으므로, 신축건물의 부합물 내지 중물에 해당하여 당초 취득신고 당시 과세표준에 포함하여야 할 부분을 누락하여 신고하였다면 납부불성실 가산세는 신축건물의 취득일로부터 30일이 경과한 날로부터 기산되는 것임(행안부 지방세운영-1720, 2008. 10. 8)

[사례] 학교용지부담금의 취득세 과표 산정

개인이 공동주택을 취득하는 경우 학교용지확보에관한특례법 제5조에 의거 공동주택 등을 분양받는 자에게 부과되는 학교용지부담금은 지방세법시행령 제82조의 3 제1항에서 규정한 취득시기 이전에 거래상대방 또는 제3자에게 지급하였거나 지급하여야 할 취득가격이 아니라, 취득의 대상이 아닌 물건(학교용지)에 대한 비용을 분담한 것이므로 취득시기 이전에 제3자에게 지급한 것이라 하더라도 이는 취득등록세 과세표준에서 제외하는 것이 타당함.(행자부 세정-429, 2005.1.26.)

[사례] 취득세과세표준의 범위

지방세법시행령 제82조의 3 제1항의 규정에 의거 취득세과세표준이 되는 취득가격은 과세대상물건의 취득시기를 기준으로 그 이전에 당해 물건을 취득하기 위하여 거래상대방 또는 제3자에게 지급하였거나 지급하여야 할 일체의 비용이므로 영화관을 신축하면서 영화관람용 객석의자를 설치하였다 하더라도 이는 주체구조부와 수시이동분리가능한 것으로써 취득세과세표준에 포함될 수가 없는 것임.(행자부 세정 13407-493, 2001.5.4.)

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

[사례] 지목변경과 납세의무 판단

지방세법 제105조 제5항 및 동법 시행령 제82조의 규정에 의거 토지의 지목을 사실상 변경함으로써 그 가액이 증가한 경우에 이를 취득으로 보아 취득세를 과세하는 것이나, 토지의 사실상 지목변경 없이 성토 및 옹벽을 설치하는 경우라면 취득세과세 대상이 아니나 이의 해당 여부는 과세권자가 현황지목 등 사실관계를 감안하여 판단할 사항임.(행자부 세정 13407-33, 2001.1.9.)

는 「취득가격」에 포함되지 아니한다 할 것인바, 부동산의 매각입찰절차에 참가하여 이를 낙찰받기 위하여 다른 입찰자와 담합하면서 지급한 비용, 이른바 담합입찰비는 그 낙찰가격을 저감시키는 데에 지급 목적이 있는 것으로서 실질적으로는 위 부동산의 취득대가의 일부에 해당하는 것이고, 위 부동산 아닌 다른 물건이나 권리에 관하여 지급된 것은 아니라고 보아야 할 것이므로 위 부동산의 취득세과세표준인 사실상의 취득가격에 포함됨.(대법원 97누10178, 1997.12.26.)

[판례] 과세표준과 관련성

구공공용지의취득및손실보상에관한특례법 내지 토지수용법에 의한 토지취득시 지출한 지장물보상금 및 이주비 등 보상금은 설혹 취득대상인 토지의 취득을 위하여 거래 상대방인 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. (대법원 95누4155, 1996.1.26.)

[사례] 취득세 과세표준 범위

토지를 취득하면서 토지보상협의 및 물건조사 등 당해 토지의 취득과 관련된 출장여비를 지급한 경우라면 동 토지의 취득과정에 소요된 비용으로서 취득세 등 과세표준에 포함되어야 할 것임(행정안전부 지방세운영-111, 2009. 1. 6)

(6) 유사성

사실상의 취득가액을 적용할 수가 있는 거래는 법인장부상에서 그 취득의 대가를 확인할 수 있는 경우라고 할 것이므로 비록 법인장부상에 기재된 것이라고 하더라도 사실상의 취득가액이 아닌 법인이 대가없이 취득한 물건을 평가한 경우 그 평가액은 「사실상의 취득가액」으로 볼 수가 없고, 단지 법인 내부에서 취득한 부동산 등을 일정한 기준에 따라 평가한 금액에 불과한 것이라 하겠다. 따라서 유사성이 없이 무상으로 취득한 경우에는 대가성이 없고 법인 내부에서 일정기준으로 취득한 부동산을 임의로 평가한 가격자료에 불과하고 현행 지방세법 제111조 제5항에서도 법인합병·중

여 등 무상취득의 경우에는 사실상의 취득가액의 적용을 배제하고 있으므로 장부가액을 과세표준으로 삼을 수가 없는 것이라 할 것이다. 따라서 유상취득의 경우와 사실상의 취득가액은 서로 상호관계가 있을 때 의미가 있는 것이지 무상취득의 경우에는 이를 적용할 수가 전혀 없는 것이다.

[사례] 무상취득시 취득세 과세표준 적용

무상취득은 양도·양수자간 아무런 대가를 지불하지 아니하고 과세대상 물건을 취득하는 것으로서, 귀문의 경우 증여 등의 무상취득에 있어서 설령 취득자가 취득가액을 시가표준액보다 높게 기재하여 신고하였다 하더라도 무상취득은 취득가액 자체가 존재할 수 없으므로, 당해 물건에 대한 시가표준액에 의하여 과세표준을 산정하여야 할 것임.(대법원 98두 19193.참조)(행안부 도세-273, 2008. 4. 1)

[사례] 진정명의회복 등기시 취득세 납세의무 및 과세표준 적용

법원의 진정명의회복을 등기원인으로 한 소유권이전등기 절차의 이행을 명하는 판결을 받아 소유권이전등기를 하는 경우 진정한 등기명의의 회복을 위한 소유권이전등기청구는 이미 자기 앞으로 소유권을 표상하는 등기가 되어 있었거나 법률에 의하여 소유권을 취득한 자가 진정한 등기명의를 회복하기 위한 것으로(대법원 99다37894, 2001. 9. 20.) 그 대가를 지급하지 아니하고 소유권이전등기를 이행하는 것이므로 무상으로 인한 소유권 등기(대법원 등기예규 1182호, 2007. 4. 27 참조)에 해당되어 취득·등록세 과세표준은 시가표준액이 되는 것이고, 등록세 세율은 지방세법 제131조 제1항 제2호의 세율을 적용하여야 할 것임(행안부 지방세운영-553, 2008. 8. 8)

[사례] 명의신탁해지와 취득세납세의무 판단

지방세법 제110조 제4호의 규정에 의거 공유권의 분할로 인한 취득의 경우 취득세가 비과세되는 것이나 법원판결에 의거 명의신탁해지로 인한 취득인 경우에는 과세대상이며, 지방세법운용세칙 제131-1조 제1호의 규정에 의거 명의신탁해지의 판결에 의하여 소유권을 이전한 경우 취득대가로 법원의 반대급부지급명령을 받거나 사실상 반대급부를 지급한 사실이 입증되는 경우에는 1,000분의 30의 세율이 적용되며, 반대급부를 지급하지 않은 경우에는 1,000분의 15의 세율이 적용됨.(행자부 세정 13407

-61, 2001.7.9.)

[사례] 부담부증여의 경우 등록세의 세율 적용

부동산취득시 일부는 유상으로 취득하고 일부는 증여로 취득하는 부담부증여의 경우 유상부분에 대한 등록세는 지방세법 제131조 제1항 제3호에 따른 부동산가액의 1,000분의 30을, 무상부분에 대한 등록세는 지방세법 제131조 제1항 제2호에 따른 부동산가액의 1,000분의 15를 적용함.(행자부 세정 13407-555, 2001.5.23.)

[판례] 법인의 합병취득시의 과세표준 적용

법인의 합병으로 인하여 취득한 토지가 법인의 비업무용 토지로 되어 그 합병으로 인한 취득이 취득세중과대상인 취득에 해당한다고 하더라도 이때의 취득은 무상취득으로 봄이 상당하므로, 구지방세법(1997.8.30. 법률 제5406호로 개정되기 전의 것) 제111조 제5항 제3호의 규정에 따라 합병당시 법인장부에 기재된 당해 토지의 가격을 사실상의 취득가격으로 보아 취득세의 과세표준으로 삼을 수는 없음.(대법원 98두 19193, 2000.10.13.)

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

(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 시가표준액에 미달한 경우에 한하여 적용되는 것이라고는 할 수 없으므로(당원 1996.12.6. 선고, 95누1491 판결 참조; 대법원 97누5121, 1998.11.27.) 반드시 법인장부가액을 과세표준으로 삼아야 하는 것이다.

판례 사실상의 취득가격의 적용 범위

취득세 및 등록세의 과세표준에 관한 구 지방세법 제111조, 제130조의 취지는 납세의무자가 사실상 취득가액으로 신고한 금액을 원칙적인 과세표준으로 하고, 신고를 하지 아니한 경우 또는 신고를 하더라도 신고가액이 시가표준액에 미달하는 경우에는 시가표준액을 과세표준으로 하되, 구 지방세법 제111조 제5항의 요건이 충족된 경우에만 납세의무자의 신고 유무 및 금액 등에 관계없이 입증된 사실상의 취득가격으로 과세표준을 정한다는 것이고, 구 지방세법 제111조 제5항에 열거된 사유는 사실상의 취득가격에 의할 수 있는 제한적, 한정적 요건에 해당하며, 그에 열거된 요건을 갖추지 못한 경우에는 당사자가 주장하는 사실상의 취득가격을 과세표준으로 삼을 수는 없다.(대법원 2006. 7. 6. 선고 2005두11128 판결 참조).(대법원 2008두2008두14753, 2008. 11.23)

(8) 물건별 과세표준의 안분

토지와 건축물 등을 일괄취득함으로써 토지 또는 건축물에 대한 취득가격이 구분되지 아니하는 경우에는 일괄취득한 가격을 토지 또는 건물가액비율로 안분한 금액을 토지·건축물 및 기타물건의 취득가액으로 하되, 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. 따라서 법원으로부터 취득하는 제시 외 물건의 경우 등기대상이나 과세대상물건만을 과세표준의 범위에 전체 경락가액을 안분하여 과세표준으로 삼아야 하는 것이며 이때 안분 기준은 토지 또는 건물가액비율이나 감정가액을 기준으로 안분하는 것이다.

또한 법원의 경락 등으로 여러 종류의 과세대상물건을 일괄취득하는 경우에는 그 취득물건 전체가 과세대상인 경우와 과세대상이 아닌 기계장치 등을 함께 취득하는 경우

에는 이를 구분하여야 하는바, 그 구분의 실익은 취득세는 별 문제가 없으나 등록세의 경우 세율에 차이가 있기 때문에 이를 구분하여야 한다. 이 경우 과세물건의 과세표준을 안분하는 기준은 토지 또는 건물가액비율이나 감정가액으로 하는바, 토지와 건축물 등을 일괄취득함으로 인하여 토지 또는 건축물에 대한 취득가격이 구분되지 아니하는 경우에는 일괄취득한 가격을 토지 또는 건물가액비율로 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] 보상금의 취득세 과세표준적용 및 기부채납용 부동산의 공사비 적용

토지취득 시 지출한 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 아니한다는 대법원 판례(95누4155, 1996. 1.26)에 비추어 볼 때, 귀문의 경우와 같이 항만건설공사를 함에 있어 공사의 원활한 수행을 위하여 어업권 손실에 대한 보상금을 관련법률 및 피해어민들과 체결한 약정서에 의거하여 지급하는 경우 어업권피해에 따른 보상금은 취득의 대상이 아닌 물건이나 권리에 관하여 그 지급원인이 발생한 것으로 보아야 할 것이므로 취득세 과세표준에 포함되기 어렵고, 항만공사 사업시행 승인조건에 따라 준공과 동시에 그 소유권이 국가로 귀속되는 조건으로 하는 수역시설(정박지, 선회장)이 지방세법 제106조 제2항의 요건에 충족하는 기부채납을 조건으로 취득하는 부동산에 해당되는 것이라면 당해수역시설을 조성하는데 투입된 공사비는 기부채납을 위하여 소요된 비용이므로 법인장부상에 공사원가로 계상되었다 하더라도 취득세 과세표준에서 제외되는 것임(행안부 지방세운영-23, 2008. 5. 26)

[사례] 취득세과세표준과 비과세 판단

지방세법 제107조 제2호 및 제127조 제2호에서 마을회 등 주민공동체의 주민공동소유를 위한 부동산의 취득의 경우에는 취득세와 등록세를 비과세하도록 규정하고 있음. 따라서 저유소 건축과 별도로 마을회관을 건축토록 그 비용을 지원하고 마을주민

● 지방세해설 ●

공동명의로 소유권보존등기를 하였다면 비록 그 마을회관 건축비용이 저유소 건축물 건설원가에 포함하여 계상되었다 할지라도 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 세정 13407-210, 2001.2.26.)

[사례] 과세표준의 안분방법

지방세법 제106조 제2항 규정에 의하여 국가 또는 지방자치단체에 귀속 또는 기부채납을 조건으로 취득하는 부동산에 대하여 취득세가 비과세하는 것이므로 기부채납 시설을 별도로 취득한 것이 아니라 전체 공유수면매립공사 중 일부에 해당된다 할 것이므로 전체 매립토지에 소요된 총공사비에서 기부채납한 토지에 소요된 비용만을 별도로 구분 산출할 수 없으므로 총공사비를 당해 면적별로 안분하여야 함.(행자부 세정 13407-22, 2001.1.8.)

[사례] 취득세과세범위와 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 호안공사완공 후 그 호안용 토지를 국가에 귀속 또는 기부채납한다고 하더라도 호안공사비 중 총매립토지면적대비 호안토지면적 비율을 제외한 공사비는 공유수면매립토지 공사비에 해당되어 취득세과세대상임. (행자부 세정 13430-1276, 2000.11.6.)

3. 예시적 열거주의와 과표 산정범위

1) 과세표준에 포함되는 경우

취득가격의 범위는 지방세법 제111조제5항제1호부터 제4호까지에 따른 취득가격은 취

득의 시기를 기준으로 그 이전에 해당 물건의 취득을 위하여 거래 상대방 또는 제3자에게 지급하였거나 지급하여야 할 모든 비용을 말한다. 다만, 취득대금을 일시급 등으로 지불하여 일정액을 할인받은 때에는 그 할인된 금액으로 한다. 이 경우 취득세 과세표준의 범위에 대하여 원칙적으로 포괄주의에 의거 취득과 관련된 모든 비용이 과세표준에 포함되나 예외적으로 제외되는 비용을 열거하고 있다.

취득가격을 적용할 때 취득과 관련된 비용으로서 다음에 해당하는 경우에는 취득가격에 포함한다. 여기서 과세표준에 열거된 비용만이 취득세 과세표준으로 보는 것이 아니라 그 밖에 이와 유사한 비용도 모두 포함되기 때문에 **예시적 열거주의 방식**으로 과세표준의 범위를 정하고 있다.

1. 건설자금에 총당한 차입금의 이자 또는 이와 유사한 금융비용
2. 할부 또는 연불조건부 계약에 의한 이자상당액 및 연체료. 다만, 법인이 아닌 자가 취득하는 경우에는 제외한다.
3. 법령에 따라 의무적으로 납부하는 부담금
4. 취득에 필요한 용역을 제공받은 대가로 지급하는 용역비·수수료
5. 취득대금 외에 당사자 약정에 의한 취득자 조건 부담액과 채무인수액
6. 그 밖에 이와 유사한 비용

2) 과세표준에 제외되는 경우

취득세 과세표준의 범위에서 제외되는 비용의 범위에 대하여 다음에 해당하는 경우에는 이를 취득과 관련 없는 비용으로 보아 취득가격에 포함하지 아니한다. 이 경우도 열거된 비용만이 과세표준에서 제외되는 것이 아니라 그 밖에 이와 유사한 비용도 모두 포함되기 때문에 **예시적 열거주의 방식**으로 과세표준의 범위를 정하고 있다.

1. 취득하는 물건의 판매를 위한 광고선전비 등의 판매비용과 그와 관련한 부대비용
2. 전기·가스·열 등의 시설물 이용에 따라 지급하는 부담금
3. 이주비, 피해보상금 등 취득물건과는 별개로 권리에 관한 보상성격으로 지급되는 비용
4. 부가가치세 및 취득·등록·보유에 따른 세금
5. 계약의 불이행으로 지급하는 위약금 및 지체상금. 다만, 대금지급기일의 지연으로 인한 위약금 등은 제외한다.
6. 그 밖에 이와 유사한 비용

4. 사실상 취득가액 적용 확대

1) 사실상 취득가액 적용확대

취득가격은 취득의 시기를 기준으로 그 이전에 해당 물건의 취득을 위하여 거래 상대방 또는 제3자에게 지급하였거나 지급하여야 할 모든 비용이 이에 포함되는 것이나 예외적으로 법인이 아닌 자가 건축물을 건축하거나 대수신하여 취득하는 경우로서 취득가격 중 100분의 90을 넘는 가격이 법인장부에 따라 입증되는 경우에는 일정한 방식에 의거 계산한 취득가격을 과세표준으로 한다.

① 적용대상자 : 법인이 아닌 자

취득자가 법인이 아닌 자이어야 하는 바, 여기서 법인이 아닌 자의 범위에 대하여는 개인은 물론이고 법인격이 없는 재단, 사단을 포함한다. 이는 사실상 취득가격을 입증할 수 없는 자가 건축물을 취득하는 경우 건축물 시가표준액보다 낮은 경우 종전에는 이를 인정하지 아니하였으나 일정한 경우 이를 인정하기 위해서 마련된 것이므로 법인을 제외한 모든 취득자로 해석하여야 한다.

[판례] 취득세 과세표준의 입증가액 장부범위

지방세법 제111조 제5항 제3호, 지방세법 시행령 제82조의2 제1항 제2호에 의하면, ‘법인이 작성한 원장·보조장·출납전표·결산서’ (이하 ‘법인장부’ 라 한다)에 의하여 취득가격이 입증되는 경우에는 사실상의 취득가격을 과세표준으로 할 수 있도록 하고 있는데, 그 취지는 법인이 작성한 위와 같은 서류는 기업회계기준 등에 의하여 체계적으로 기재되고 있어서 거래가격을 조작할 가능성이 작다는 데에 있다. 취득가액을 입증하는 서류로 00 주식회사와 사이의 표준도급계약서(공급가액 2,491,200,000원), 주식회사 신화에프이원과 사이의 전기·소방 감리계약서(공급가액 900만원), 건축사 주00과 사이의 설계·감리계약서(보수금액 3,000만원)를 제출한 사실이 인정되나, 우선 이러한 서류 등은 지방세법 제111조 제5항 제3호, 지방세법 시행령 제82조의2 제1항 제2호에서 정한 법인장부에 해당하지 않는다. 또한, 조세법률주의의 원칙상 과세요건이나 비과세요건 또는 조세감면요건을 막론하고 조세법규의 해석은 특별한 사정이 없는 한 법문대로 해석하여야 하고, 합리적 이유 없이 확장 또는 유추해석하는 것은 허용되지 않는 점(대법원 2004. 3. 12. 선고 2002두5955 판결, 2004. 3. 12. 선고



2003두7200 판결, 2004. 5. 27. 선고 2002두6781 판결 등 참조), 지방세법 제111조 제5항에 열거된 사유는 사실상의 취득가격에 의할 수 있는 제한적, 한정적 요건인 점, 법인장부에 의하여 입증되는 취득가격에 한하여 예외적으로 그 가액을 과세표준으로 인정하는 취지 등을 고려할 때, 위와 같은 표준도급계약서 등의 서류들을 지방세법 제111조 제5항 제3호, 지방세법 시행령 제82조의2 제1항 제2호에 규정된 ‘법인장부’에 준하는 서류로 해석하여 사실상의 취득가격을 과세표준으로 삼을 수도 없다고 할 것이다. 건물의 시가표준액을 과세표준으로 하여 취득세 등을 부과한 이 사건 부과처분을 적법하다. (대법원 2008두22044, 2009. 2. 26)

-개인이 도급을 주어 건물을 신축하였으나 도급가액이 시가표준액에 현저히 미달하는 경우 지방세법 제111조제5항제3호의 규정에 의한 가액에 해당되지 않으므로 시가표준액을 과세표준으로 적용함은 적법

② 적용 대상 : 건축물을 건축하거나 대수선하여 취득시

건축물을 건축하는 경우는 건축물을 신축·증축·개축·재축(再築)하거나 건축물을 이전하는 것을 말한다. 또한 대수선은 건축물의 기둥, 보, 내력벽, 주계단 등의 구조나 외부 형태를 수선·변경하거나 증설하는 것으로서 다음에 열거한 경우를 의미한다. 여기서 건축물의 범위는 주택뿐만 아니라 상가 등 건물과 레저시설등 시설물을 포함한다. 왜냐하면 지방세법 제104조 제4호의 규정에서 건축물은 「건축법」 제2조 제1항제2호의 규정에 의한 건축물(이와 유사한 형태의 건축물을 포함한다)과 토지에 정착하거나 지하 또는 다른 구조물에 설치하는 레저시설, 저장시설, 도크시설, 접안시설, 도관시설, 급·배수시설, 에너지 공급시설 그 밖에 이와 유사한 시설(이에 부수되는 시설을 포함한다)을 말한다고 규정하고 있기 때문이다.

1. 내력벽을 증설 또는 해체하거나 그 벽면적을 30제곱미터 이상 수선 또는 변경하는 것
2. 기둥을 증설 또는 해체하거나 세 개 이상 수선 또는 변경하는 것
3. 보를 증설 또는 해체하거나 세 개 이상 수선 또는 변경하는 것
4. 지붕틀을 증설 또는 해체하거나 세 개 이상 수선 또는 변경하는 것
5. 방화벽 또는 방화구획을 위한 바닥 또는 벽을 증설 또는 해체하거나 수선 또는 변경하는 것
6. 주계단·피난계단 또는 특별피난계단을 증설 또는 해체하거나 수선 또는 변경하는 것
7. 미관지구에서 건축물의 외부형태(담장을 포함한다)를 변경하는 것
8. 다가구주택의 가구 간 경계벽 또는 다세대주택의 세대 간 경계벽을 증설 또는 해체하거나 수선 또는 변경하는 것

● 지방세해설 ●

③ 적용 요건 : 취득가격 중 90%넘는 가액이 법인장부에 따라 입증시

취득자가 법인이외 자가 지불하는 취득가격중 일부는 거래상대방인 법인의 장부가액에 의거 입증되고 나머지 일부는 개인등과의 거래로 사실상 취득가액으로 입증되지 아니한 경우에 전체 취득가격 중 법인과외의 거래로 사실상 취득가격이 입증되는 가격이 전체 취득가격과 비교하여 90%를 넘는 경우 비록 일부분이 사실상 취득가격으로 인정되지 아니하지만 전체 취득가격을 사실상 취득가격으로 의제하는 것이다.

여기서 취득가격 중 100분의 90을 넘는 가격이라 함은 90%이상인지 아니면 90%를 초과하는 가격인지 여부가 쟁점이 되나 「100분의 90을 넘는 가격」으로 표시된 이상 90%초과된 가격을 의미한다.

법인장부등 입증되는 가격 + 입증되지 아니한 가격 > 전체 취득가격

2) 입증방법

입증된 취득가격의 범위에 대하여는 다음의 금액 (1+2)을 합한 금액으로 한다.

1. 지방세법 제111조제5항제3호에 따른 법인장부로 입증된 금액
2. 법인장부로 입증되지 아니하는 금액에 대해서는 「소득세법」 제163조에 따른 계산서 및 「부가가치세법」 제16조에 따른 세금계산서로 입증된 금액

(1) 「소득세법」 제163조에 따른 계산서상 입증된 금액

사업자등록을 한 사업자가 재화 또는 용역을 공급하는 때에는 대통령령이 정하는 바에 의하여 계산서 또는 영수증("계산서등"이라 함)을 작성하여 공급받는 자에게 교부하여야 하는바, 법인이 아닌 사업자로부터 계산서 등을 교부받은 경우 그 계산서 등에 의거 취득비용이 입증된 경우에는 그 금액으로 한다. 다만, 부동산을 매각하는 경우 등 계산서등을 교부하는 것이 적합하지 아니하다고 인정되는 경우에는 이 규정을 적용하지 아니한다.

(2) 「부가가치세법」 제16조에 따른 세금계산서상 입증된 금액

사업자 등록한 사업자가 재화 또는 용역을 공급하는 때에는 부가가치세법 제9조의 시기에 "세금계산서"를 공급을 받은 자에게 교부하여야 하는 바, 세금계산서상 표기되는 공급가액이 입증되는 가격으로 보는 것이다. 

