

현행 양도소득세 과세제도 해설(I)

- 양도소득세 납세의무를 중심으로 -

전 재 원

국세청 납세자보호과 행정사무관

I. 머리말

2007년부터는 양도소득세과세기준을 전면적으로 실지거래가액을 적용하게 되고, 1세대 2주택자 및 비사업용 토지에 대한 양도소득세 세율 상향조정, 우회양도에 의한 부당행위계산 부인 규정 확대적용, 1세대 2주택 및 비사업용 토지 양도시 장기보유특별공제 적용 배제 규정 시행, 지정지역내 공익사업용 부동산에 대한 양도소득세 과세특례 폐지, 신축감면주택에 대한 특례 축소 조정 등 부동산시장의 안정과 과세형평을 도모하는 한편 양도소득세 과세강화에 따른 조세회피를 방지하기 위하여 관련제도를 개정하였다.

이 원고에서는 양도소득세 납세의무를 중심으로 현행 양도소득세 과세제도를 기술하고 끝 부분에 금년부터 달라지는 양도소득세 제도를 소개하겠다.

II. 납세의무자

양도소득세 납세의무자는 소득세법 제94조 및 제118조의 2의 규정에서 열거하고 있는 과세대상 자산을 양도함으로써 발생하는 소득이 있는 개인을 말한다. 개인은 주소 또는 거소를 기준으로 거주자와 비거주자로 구분하고 있으며 거주자는 국내·외 소재하는 자산에 대하여 납세의무가 있고, 비거주자는 국내에 소재한 자산에 대해서만 납세의무가 있다.

1. 공동소유자산 양도에 대한 납세의무

공동소유자산을 양도함으로써 발생하는 양도소득에 대하여는 그 소유지분에 따라 분배되었거나 분배될 소득금액에 대하여 각 거주자별로 납세의무가 있으며 각 거주자는 자신의 납세지 관할세무서에 각자의 소득금액을 신고하여야 한다.

이 경우 공동소유자는 상호간의 양도소득세 연대납세의무는 없다.

2. 개인으로 보는 법인격이 없는 단체의 납세의무

법인격이 없는 사단·재단 기타단체가 국세기본법 제13조의 규정에 해당(주무관청의 인·허가, 법령에 의한 등록, 공익재단, 세무서장이 법인으로 승인한 단체)하지 않는 경우 이를 개인으로 보아 소득세법에 따라 1거주자나 공동사업자로 구분하여 납세의무를 지게 된다.

3. 양도소득 연대납세의무

양도소득세를 부당하게 감소시키기 위하여 특수관계자에게 자산을 증여한 후 그 증여받은 자가 증여일부러 5년 이내에 다시 이를 타인에게 양도하여 증여자가 그 자산을 직접 양도한 것으로 보는 경우에는 당해 양도소득에 대해 증여자와 수증자가 연대하여 납세의무를 진다

4. 종중의 납세의무

개인으로 보는 종중은 소득세법상 1거주자로 보아 과세되고 그 소유 부동산을 양도하면 그 납세의무는 종중단체에게 있으며, 그 양도대금을 무상으로 종중원에게 배분하면 종중원은 증여세 납세의무가 발생(국심 2000중 2818, 2001. 1. 27)한다.

5. 상속으로 인한 납세의무 승계

양도소득이 발생한 피상속인이 사망하면 그 상속인에게 국세기본법 제24조의 규정에 따라 납세의무가 승계되고, 상속인은 상속으로 인하여 얻은 재산을 한도로 하여 납부할 의무(재무부 조세 46019-106, 2003. 3. 15)를 지게 된다.

6. 부동산 명의신탁후 양도시 납세의무

명의신탁한 부동산의 양도소득은 실질과세원칙에 의하여 사실상 귀속되는 자에게 양도소득세 납세의무(국심 2002구2961, 2003. 4. 8)가 있다.

III. 납세지 및 관할세무서

양도소득세의 납세지란 납세자가 양도소득세에 대한 신고·납부, 신청, 불복청구 등을 하는 관할세무서를 정하는 장소를 말한다. 또한 납세지는 정부에서 납세자의 세금을 결정·경정 등의 처분을 하는 기준장소가 되기도 한다.

1. 거주자의 납세지

거주자의 납세지는 통상 주소지이다. 따라서 거주자는 주소지 관할세무서에 양도소득세를 신고·납부해야 하고, 만약, 양도시점의 주소지와 신고·결정·경정시점에서 주소지가

다를 경우는 그 신고·결정·경정시점의 주소지를 납세지로 한다. 다만, 주소지가 없는 경우에는 그 거소지를 납세지로 한다.

2. 비거주자의 납세지

비거주자의 납세지는 국내사업장의 소재지로 하고 있으나 국내사업장이 없는 경우 양도 자산 소재지가 납세지이다.

3. 피상속인의 납세의무 승계시 납세지

거주자 또는 비거주자의 사망으로 인하여 그 상속인이 피상속인에 대한 소득세의 납세의무가 된 경우의 소득세의 납세지는 그 피상속인·상속인 또는 납세관리인의 주소지나 거소지 중 상속인 또는 납세관리인이 그 관할세무서장에게 납세지로서 신고하는 장소로 한다.

그러나 상속인 등의 납세지 신고가 없으면 피상속인의 사망전 주소지 등이 양도소득세 납세지가 된다.

4. 종중의 납세지

거주자로 보는 법인격 없는 단체에 대한 소득세 납세지는 동 단체의 대표자 또는 관리인의 주소지가 납세지이다. 다만, 당해 단체의 업무를 주관하는 장소 등을 납세지로 지정받은 경우에는 그 지정받은 장소가 납세지로 된다.

〈참고〉

※ 종중의 증여세 납세지 : 법인격 없는 사단인 종중은 증여세 부과목적상 비영리법인으로 취급되므로, 종중의 증여세 납세지는 주사무소 소재지(국심 2000서 1710, 2000. 7.21)이다.

IV. 양도소득세의 부과제척기간

양도소득세는 다음 각 호의 규정하는 기간이 만료된 날 후에는 부과할 수 없다. 양도소득세의 부과제척기간은 당해 양도소득세를 부과할 수 있는 날부터 기산한다.

이 때 국세를 부과할 수 있는 날은 양도한 날이 속하는 다음연도의 6월 1일이다.

구 분	1995. 1. 10이후
가. 납세자가 사기 기타 부정한 행위로 국세를 포탈하거나 환급·공제 받은 경우	10년
나. 납세자가 법정신고기한 내에 과세표준신고서를 제출하지 아니한 경우	7년
다. “가, 나” 에 해당하지 않는 경우	5년

V. 양도소득세의 과세원인

1. 양도로 보는 경우

가. 매매, 교환, 법인에 대한 현물출자 등

자산이 매매, 교환, 법인에 대한 현물출자 등으로 이전하는 경우에는 양도소득세가 과세된다.

나. 협의매수, 수용, 공매, 경매 등

자산을 공익사업을위한토지등의취득및보상에관한법률에 의한 협의매수, 토지수용법에 의한 수용, 공매, 경매 등으로 인하여 이전하는 경우에는 양도소득세가 과세된다.

다. 대물변제

- ① 채무를 부동산 등으로 변제하거나 타인의 채무를 위하여 담보로 제공된 자산(무상보증자산)이 채권자의 담보권실행으로 처분되는 경우에는 물상보증인에게 양도소득세의 납세의무(대법2002두2758, 2002. 7. 26)가 있다.

② 부동산으로 위자료를 대물변제하는 경우

손해배상에 있어서 당사자간의 합의에 의하거나 법원의 확정판결에 의하여 일정액의 위자료를 지급하기로 하고, 동 위자료지급에 갈음하여 당사자 일방이 소유하고 있던 부동산으로 대물변제한 때에는 그 자산을 양도한 것으로 본다. 이 경우 당해 부동산에 일정액의 채무가 있어 동 채무를 그 자산을 취득하는 자가 인수·변제하기로 하는 계약조건인 경우에 있어서 동 채무는 양도가액에서 공제하지 아니한다.

라. 공동사업의 현물출자

① 거주자가 공동사업(주택신축판매업 등)을 경영할 것을 약정하는 계약에 의해 토지 등을 당해 공동사업에 현물출자하는 경우 등기에 관계없이 현물출자한 날 또는 등기접수일 중 빠른 날에 당해 토지가 유상양도된 것으로 보는 것이며, 공동사업자인 주택신축판매업자 등의 사업소득 계산시 현물출자된 토지는 소득세법시행령 제55조 제1항의 규정에 의하여 “공동사업에 현물출자한 당시의 가액”을 총수입금액에 대응하는 필요경비(재정경제부 재산 46014-19, 2002. 6. 7)로 한다.

② 부동산 임대사업을 공동으로 영위하기 위해 수인이 각각 그 소유토지를 출자하여 임대용건물을 신축하는 경우, 조합에 출자한 자산은 출자자의 개인재산과는 별개의 조합재산을 이루어 조합원의 합유가 되고 출자자는 그 출자의 대가로 조합원의 지위를 취득하는 것이므로 이러한 조합에 대한 자산의 현물출자는 소득세법상 자산의 유상이전에 해당하여 양도소득세의 과세 원인인 양도에 해당(대법2003두2137, 2003. 5.16)한다.

마. 부담부 증여

증여자가 수증자에게 자산을 증여하면서 당해 재산에 담보된 증여자의 채무를 인계하는 것을 부담부증여계약이라고 한다.

(1) 부담부증여시 과세방법

부담부증여계약으로 증여자의 채무를 수증자가 인수하는 경우에는 증여가액중 그 채무에

상당하는 부분이 유상으로 사실상 이전되는 것으로 보고 있다.

따라서 증여자는 채무에 상당하는 자산부분에 대하여 양도소득세 납세의무가 있다.

(2) 부담부증여에 대한 양도차익의 계산

부담부증여의 양도차익을 계산하는 경우 그 양도가액 및 취득가액은 당해 자산의 가액에 증여가액 중 채무에 상당하는 부분이 차지하는 비율을 곱하여 계산한 가액으로 한다.

(3) 부담부증여시 유상대가로 보는 채무액의 범위

양도소득세 과세대상자산과 과세대상이 아닌 자산을 함께 증여하는 경우로서 수증자가 증여자의 채무를 인수하는 경우에 과세대상자산의 유상대가로 보는 채무액은 다음과 같이 안분계산한다.

$$\blacksquare \text{ 유상대가로 보는 채무액} = \text{전체 채무액} \times (\text{과세대상 자산가액} \div \text{총자산가액})$$

2. 양도로 보지 않는 경우

가. 환지처분 또는 체비지 총당

도시개발법 기타 법률의 규정에 의한 환지처분으로 지목 또는 지번이 변경되거나 체비지로 총당되는 경우에는 소득세법상 양도에 해당하지 않는다.

(1) 환지처분

도시개발법에 의한 도시개발사업, 농어촌정비법에 의한 농업생산기반정비사업 기타 법률에 의하여 사업시행자가 사업완료 후에 사업구역 내의 토지소유자 또는 관계인에게 종전의 토지 대신에 그 구역 내의 다른 토지를 바꾸어 주는 것(사업시행에 따라 분할·합병 또는 교환하는 것을 포함)을 말한다.

〈참고〉

- ◆ 환지처분이 아닌 경우(재정경제부 재산 46014-243, 2002. 12. 9) : 택지개발지구로 지정된 토지를 사업시행자와 환매특약부 매매계약을 체결하여 개발 후 새로운 지번의 토지를 공급받는 조건으로 양도하는 토지는 환지처분에 해당하지 아니 한다.

(2) 체비지

위의 사업자가 해당 법률에 의하여 사업구역 내의 토지소유자 또는 관계인에게 그 구역 내의 토지로 사업비용을 부담하게 하는 경우의 당해 토지(해당 법률의 규정에 의한 보류지를 포함)를 말한다.

〈참고〉

- ◆ 체비지가 아닌 경우 : 주택건설촉진법이 적용되지 아니하는 일반 재건축을 하면서 종전주택의 부수토지 중 공사비에 갈음하여 시공사에게 이전된 토지면적은 소득세법상 체비지가 아니므로, 일반 재건축 결과 세대수의 증가로 인한 대지의 공유지분 감소분은 유상양도에 해당(국심 2002 부3070, 2003. 3. 7)한다.

(3) 환지가 수반되는 사업의 종류

도시개발법에 의한 도시개발사업, 도시및주거환경정비법에 의한 주택재개발사업, 주택재건축사업, 농어촌정비법에 의한 농업생산기반정비사업, 중소기업의구조개선및경영안정지원에 관한 특별조치법에 의한 재래시장 재건축사업 등은 환지가 수반되는 사업이다.

나. 양도담보자산으로 소유권이 이전되는 경우

양도담보란 담보를 목적으로 소유권을 이전하는 것이므로 채무자가 양도담보계약을 체결한 경우에 양도담보계약서에 사본을 과세표준확정신고서에 첨부하여 신고하는 때에는 이를 양도로 보지 않는다. 다만, 양도담보계약을 체결한 후 그 계약을 위배하거나 채무불이행으로 인하여 당해 자산을 변제에 충당한 때에는 그 때에 이를 양도한 것으로 본다.

다. 명의신탁해지

수탁자 명의로 등기하고 있던 부동산이 재판절차 등에 의하여 신탁재산임이 확인되어 신탁해지를 원인으로 원상회복 되는 것은 증여세나 양도소득세가 과세되지 않는다.

〈참고〉

◆ “부동산실권리자명의등기에관한법률”의 시행으로 1995년 7월 1일 이후 명의신탁 약정은 무효(배우자간, 종중 등은 제외)가 된다.

라. 매매원인무효로 자산이 이전되는 경우

매매원인 무효의 소에 의하여 그 매매사실이 원인무효로 판시되어 소유권이 환원되는 경우와 매매원인 무효의 소는 제기하지 아니하였으나 어느 일방의 사기행위 등 당초 매매계약내용에 명백한 하자로 인하여 매매원인이 무효가 될 만한 사유가 발생되어 매매계약이 해제되었음이 형사사건판결내용 등에 의하여 확인되고 당초 부동산의 소유권이전등기의 말소등기가 경로 되는 경우에는 당초 부동산 양도신고여부에 불구하고 자산의 양도로 보지 아니한다.(재산 46014-77, 2000. 1. 18)

마. 재산분할청구권의 행사로 소유권이 이전되는 경우

민법 제839조의 2의 규정에 의한 협의가 이루어져 이혼합의서에 재산분할 청구로 인한 소유권이전임을 확인할 수 있는 경우 또는 협의가 이루어지지 않아 가정법원에 재산분할청구권행사로 소유권이전이 이루어지는 경우에는 이혼자의 일방이 당초 취득시부터 자기지분인 재산을 환원 받은 것으로 보아 이를 양도로 보지 않는다.

〈참고해석 사례〉

◆ 민법 제839조의 2에서 규정하는 재산분할청구로 인하여 부동산의 소유권이 이전된 경우에는 이를 양도 및 증여로 보지 아니하여 양도소득세 및 증여세가 과세되지 아니하는 것이나, 재산분할대상 부동산중 유상으로 소유권이 이전되는 부분에 대하여는 양도소득세가 과세(제도 46014-12608, 2001. 8. 8, 대법2002두6422, 2003. 11. 14)된다.

바. 공유물 분할

공동소유의 토지를 소유지분별로 단순히 분할하거나 공유자지분 변경 없이 2개 이상의 공유토지로 분할하였다가 그 공유토지를 소유지분별로 단순히 재분할 하는 경우에는 양도로 보지 아니한다. 이 경우 공동지분이 변경되는 경우에는 변경되는 부분은 양도로 본다.

사. 토지거래허가를 받지 아니하여 무효인 경우

토지거래허가지역 내에서의 매매계약 등 거래계약은 관할 관청의 허가를 받아야만 효력이 발생하므로, 허가를 받기 전에는 물권적 효력은 물론 채권적 효력도 발생하지 아니하여 무효에 해당하고, 거래허가를 받지 아니하여 무효의 상태에 있다면 매매대금이 먼저 지급되어 양도인이 이를 보관하고 있다하더라도 자산의 양도가 있었다고 볼 수 없다.(대법92누8361, 1993. 1. 15)

아. 본인이 경락받은 경우

자기의 소유자산이 제3자의 채무에 대한 담보로 제공되었다가 제3자인 채무자가 채무변제를 하지 아니하여 당해 담보자산이 경매개시 되어 당초 소유자가 자기명의로 경락을 받은 경우에는 양도에 해당하지 않는다.

자. 소유권이전등기 전에 어음부도로 당초계약이 해지되는 경우

부동산의 매매에 대하여 매매대금의 청산일 전에 소유권이 이전되는 경우에는 소유권이 전등기접수일이 되고, 소유권이전등기가 경로 되지 않은 상태에서 매매대금의 일부로 받은 어음이 부도처리 되어 결재되지 못하고 당초 계약이 해지되었다면 이는 자산 양도에 해당되지 않는다.(재산 46014-1187, 2000. 10. 5)

차. 양도로 이전되었으나 증여로 추정되는 경우

(1) 배우자 또는 직계존비속에게 양도한 자산의 증여 추정

증여로 추정되는 경우에는 양도소득세가 과세되지 않고 증여세가 과세된다. 다만, 양도자가 부담한 양도세가 수증자가 부담한 증여세보다 많은 경우에는 증여추정을 하지 않는다.

(2) 특수관계자가 개입된 양도시의 증여 추정

특수관계에 있는 자에게 양도한 재산을 그 특수관계에 있는 자가 양수일부 3년 이내에 당초 양도자의 배우자 또는 직계존비속에게 다시 양도한 경우로서 상속세및증여세법 제44조 제2항의 규정에 따라 당초 양도자가 그의 배우자 또는 직계존비속에게 직접 증여한 것으로 추정하는 경우에는 양도소득세가 과세되지 않고 증여세가 과세된다.

다만, 양도자가 부담한 양도세가 수증자가 부담한 증여세보다 많은 경우에는 증여추정을 하지 않는다.

카. 특수관계자가 개입된 증여후 양도로 양도소득 부당행위 계산이 적용되는 경우

양도소득에 대한 소득세를 부당하게 감소시키기 위하여 특수관계자에게 자산을 증여(소득세법 제97조 제4항의 규정을 적용받는 배우자의 경우를 제외한다)한 후 그 자산을 증여받은 자가 그 증여일부 5년 이내에 다시 이를 타인에게 양도한 경우에는 증여자가 그 자산을 직접 양도한 것으로 본다. 이 경우 당초 증여받은 자산에 대하여는 「상속세및증여세법」의 규정에 불구하고 증여세를 부과하지 아니한다.

<참고 예규>

- ◆ 소득세법 제101조 제2항의 규정에 의거 증여자를 납세의무자로 하여 양도소득세를 결정함에 있어 당초 신고납부 의무를 이행하지 아니한 증여자는 무신고 또는 무납부(다만, 양도소득세를 사실상 증여자가 부담한 경우에는 과소납부)한 것으로 보아 신고납부 불성실 가산세 규정을 적용(서면 4팀-765, 2004. 11. 1)함
- ◆ 증여받은 자산에 대하여 수증자가 부담하는 증여세액과 그 증여받은 자산을 다시 타인에게 양도함으로써 부담하는 양도소득세의 합계액이 증여자가 타인에게 그 자산을 직접 양도한 것으로 간주하여 부과하는 양도소득세의 합계액보다 많은 경우에는 양도소득세의 부당행위계산 부인 규정이 적용되지 않음(서면4팀-1896, 2004. 1.23)

VI. 양도소득세 과세대상 자산

양도소득세는 소득세법 제94조 및 제118조의2에서 열거된 자산의 양도에 대하여 과세되는 세금이다. 따라서 자산을 유상으로 자본이득이 발생한 경우라도 그 자산이 소득세법상 양도소득세 과세대상으로 열거되어 있지 아니하면 양도소득세가 과세되지 않는다.

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 등)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 토사석채취허가에 따른 권리, 지하수개발·이용권의 양도소득은 일시재산소득으로 과세하고 그 자산의 대여소득은 기타소득으로 과세한다.
- ② 토지의 정착물의 하나인 입목의 판매소득은 사업소득으로 과세한다.

2. 건 물

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

소유하던 토지 위에 건축허가를 받아 시공 중에 건축물로 볼 수 없는 시설물상태에서 토

지와 시공된 시설물을 함께 양도한 경우 양도가액 전액을 토지에 대한 대가로 보고 양도소득세를 과세한다.

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.

〈참고해석 사례〉

- ① 주택청약예금증서의 양도는 이후에 아파트분양에 당첨되거나 그 분양계약이 유효한지 여부에 관계없이 부동산을 취득할 수 있는 권리의 양도에 해당(대법85누424, 1985. 9.24)한다.
- ② 주택재개발조합에 종전주택과 부수토지를 제공하고 취득한 아파트분양권 양도시, 관리처분계획 인가일까지는 ‘종전 부동산의 양도’로, 그 이후는 ‘부동산을 취득할 수 있는 권리’로 구분해 각각 양도차익을 계산(국심 2001서631, 2001. 1. 19)하여야 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 재산소득에 해당(재정경제부 재산 46014-61, 2003. 3. 5)한다.

나. 지상권

지상권은 민법상 용익물건의 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. 기타자산

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 양도 효과가 있다고 보아 당해 주식 등의 양도에 대하여 부동산과 같이 과세하도록 하고 있다.

[특정 주식의 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 각 호의 금액은 자산총액에 포함하지 아니한다.

- ① 법인세법시행령 제24조 제1항의 제2호 마목~사목 규정에 의한 무형고정자산의 금액
- ② 양도일부터 소급하여 1년이 되는 날부터 양도일까지 기간 중에 차입금 또는 증자 등에 의하여 증가한 현금·금융재산(상속세및증여세법 § 22 규정에 의한 금융재산을 말함) 및 대여금의 합계액

(2) 주식등의 소유비율이 50% 이상일 것

당해 법인의 주식 등의 합계액중 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 주주1인과 특수관계자가 주식 등을 수회에 걸쳐 양도하는 때에는 그들 중 1인이 주식 등을 양도하는 날부터 소급하여 3년 내에 그들이 양도한 주식 등을 합산함.

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

나. 부동산 과다보유법인의 주식

부동산과다보유법인의 주식이라 함은 법인의 자산총액 중 부동산 등의 보유비율이 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.

[부동산과다보유법인의 범위]

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

- ① 부동산등 자산의 비율이 80% 이상인 법인일 것
 - 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 양

도하여 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

체육시설의설치·이용에관한법률에 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

- ㉠ 골프장 ㉡ 스키장 ㉢ 휴양콘도미니엄 ㉣ 전문휴양시설

〈특정주식과 부동산과다보유법인의 주식 비교〉

구 분	특정주식	부동산과다보유법인의 주식
업 종	모든 업종	골프장 등 특수업종 영위법인
부동산 비율	50% 이상	80% 이상
소 유 비 율	50% 이상	없 음
양 도 비 율	50% 이상	1주만 양도하여도 과세대상임

다. 사업용고정자산과 함께 양도하는 영업권

① 기타자산에 해당하는 영업권의 범위

양도소득세 과세대상은 사업용고정자산(부동산 및 부동산에 관한 권리를 말한다)과 함께 양도하는 영업권을 말한다. 이 경우 영업권에는 영업권을 별도로 평가하지 아니하였으나 사회통념상 영업권이 포함되어 양도된 것으로 인정되는 것과 행정관청으로부터 인가·허가·면허 등을 받음으로써 얻은 경제적 이익을 포함한다.

또한 영업권에 포함되는 “행정관청으로부터 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 양도하면 일시재산소득으로, 영업권의 대여로 발생하는 소득은 기타소득으로 과세된다.

라. 특정시설물 이용권·회원권 등

- ① 특정시설물의 이용권·회원권 등이라 함은 특정시설물의 이용권·회원권 기타 명칭여하를 불문하고 당해 시설물을 배타적으로 이용하거나 일반 이용자에 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 시설물이용권을 부여받게 되는 경우 당해 주식 등을 포함한다.

[이용권·회원권의 범위]

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

마. 기타자산 관련 해석사례

- ① 기타자산에 해당하는 특정주식의 양도비율을 판정시 주주 1인 및 기타주주가 수회에 걸쳐 주식 등을 양도하는 때에는 그들 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
- ② 부동산과다보유법인 주식을 판정하는 경우로서 자산총액 중 부동산 소유비율 80% 산정시 토지 및 건물이 아닌 건설가계정은 부동산에 해당하지 아니한다.

VII. 금년부터 바뀌는 양도소득세관련 개정 주요내용

1. 부동산 양도소득 과세기준 실지거래가액으로 전환

구 분	현 행	개 정
부동산 양도소득세 과세기준	원칙: 실지거래가액	실지거래가액 전면 시행
	다만, 고가주택, 부동산을 취득할 수 있는 권리, 미등기양도자산, 취득 후 1년 이내 부동산, 부정한방법 등에 해당하는 경우, 증빙을 갖춰 확정신고기한까지 신고하는 경우, 투기지역부동산, 1세대2주택이상자의 주택, 비사업용 토지에 해당하는 경우를 제외하고는 기준시가	

〈적용시기〉 2007. 1. 1 이후 양도하는 분부터 적용

2. 1세대 2주택 및 비사업용 토지 등 양도소득세 강화

○ 양도소득세율 상향조정

구 분	현 행	개 정
양도소득세율	1세대 2주택	50%
	비사업용토지 및 비사업용 토지를 과다보유한 법인주식	보유기간에 따라 9% ~ 50%

〈적용 시기〉 2007.1.1. 이후 양도하는 분부터 적용

3. 우회양도에 의한 부당행위계산 부인 확대

구 분	현 행	개 정
증여후 양도행위 부인의 요건	양도세 부당히 감소시킬 목적	현 행 유 지
	특수관계자에게 자산 증여	현 행 유 지
	수증자가 3년 이내 양도	수증자가 5년 이내 양도

〈적용 시기〉 2007. 1. 1 이후 양도하는 분부터 적용

4. 장기보유특별공제 제도 정비

○ 1세대 2주택 및 비사업용 토지 장기보유특별공제 배제

구 분	현 행	개 정
장기보유특별공제 제외대상 확대	미등기자산	좌 등
	1세대3주택(60%세율 적용)	좌 등
	〈 추 가 〉	1세대2주택(50%세율 적용)
		비사업용토지(60%세율적용)

〈적용 시기〉 2007. 1. 1 이후 양도하는 분부터 적용

5. 부동산매매업자의 비교과세

○ 1세대3주택(60% 세율), 1세대2주택(50% 세율), 비사업용 토지(60% 세율)를 부동산매매업자가 매도하는 경우 종합소득세율과 비교하여 높은 세율로 과세

〈적용 시기〉 2007.1.1 이후 발생하는 소득분(양도하는 분)부터 적용

6. 개인양수자의 비거주자 원천징수의무 면제

구 분	현 행	개 정
양도소득에 대한 비거주자 원천징수	비거주자로부터 부동산등을 양수하는 자는 양수대금을 지급하면서 양도소득세를 원천징수하여 원천징수한 날이 속하는 달의 다음달 10일까지 신고납부 ○ 세율 : 지급액의 10%, 다만, 취득가액 및 양도비용이 확인되는 경우 지급액의 10%와 양도차익의 25% 중 적은 금액	○ 폐지

〈적용시기〉 2007. 1. 1 이후 양도하는 분부터 적용

○ 비거주자와 개인간의 부동산 거래에서 양수자인 개인에게 부여하고 있는 원천징수의무가 양수자에게 과도한 부담으로 작용하고 있으므로 이를 개선할 필요가 있음.

○ 비거주자와 개인간의 부동산 거래에서 종전에는 개인인 양수자에게 양도소득세 원천징수의무를 부여하고 있었으나, 앞으로는 이와 같은 원천징수의무를 면제하도록 함.

〈적용시기〉 2007. 1. 1 이후 양도하는 분부터 적용

7. 양도소득세 무신고자에 대한 실지거래가액 추정근거 마련

현 행	개 정
〈신 설〉	<ul style="list-style-type: none"> ○ 양도소득세 무신고자에 대한 결정방법 보완 - 등기부 기재가액이 실거래가액과 큰 차이가 없다고 인정되는 경우 등기부기재가액을 실거래가로 추정

- 2007년부터 양도소득세 실거래가 과세제도가 전면 시행됨에 따라 양도소득과세표준 확정신고를 하지 아니한 자에 대하여 납세지관할세무서장이 등기부에 기재된 거래가액을 실지거래가액으로 추정하여 양도소득과세표준과 세액을 결정할 수 있도록 하는 근거를 마련함.

〈적용시기〉 2007. 1. 1이후 최초로 결정(양도소득과세표준과 세액의 결정에 관한 부분만 해당)하는 분부터 적용

8. 지정지역내 공익사업용 부동산에 대한 양도소득세 과세특례 폐지

현 행	개 정
지정지역 내의 부동산을 예정지구 지정일 등 전에 취득한 경우 수용시 기준시가로 양도세 과세 (2005.1월 이후부터 적용) 일몰기한 : 2006.12.31	일몰기한 도래 폐지

〈적용시기〉 2007. 1. 1이후 양도하는 분부터 적용

9. 공익사업용 토지 등에 대한 양도소득세 감면

현 행	개 정
사업인정고시일부터 소급하여 2년 이전에 취득한 토지 등의 수용 ○ 수용대금을 채권 으로 지급받는 경우 양도세 10% 감면 ○ 일몰기한 : 2006. 12. 31	<ul style="list-style-type: none"> ○ 양도소득세 10%감면 (채권보상의 경우 15%) ○ 일몰기한 3년 연장(2009. 12. 31)

〈적용시기〉 2007. 1. 1이후 양도하는 분부터 적용

10. 보육시설 대체취득시 과세이연 신설

현 행	개 정
〈신 설〉	<ul style="list-style-type: none"> ○ 기존 직장보육시설을 처분하고 신규 직장보육시설을 대체취득하는 경우 양도차익에 대해 과세이연 - 요건 <ul style="list-style-type: none"> · 보육시설 : 영유아보육법에 의한 직장보육시설 · 대체취득기간 : 처분 후 1년 이내 대체취득 - 과세이연 방법 <ul style="list-style-type: none"> · 법인 : 3년거치 3년분할 익금산입 · 개인 : 신규취득시설 처분시까지 과세이연 - 사후관리 <ul style="list-style-type: none"> · 1년 이내 대체취득하지 않거나 신규보육시설 취득 후 3년 이내 폐쇄하는 경우: 익금 환입(이자상당액을 가산) <p>※ 일몰시한: 2009. 12. 31까지</p>

〈적용시기〉 2007. 1. 1 이후 양도하는 분부터 적용

11. 수용에 따른 농지 대토시 대체농지 취득기간 연장

현 행	개 정
<ul style="list-style-type: none"> ○ 농지 대토시 양도세 1억원(5년간) 감면 - 대토 농지 취득기간 <ul style="list-style-type: none"> · 종전농지를 양도하고 1년 내 새로운 농지 취득 <p style="text-align: center;">〈신 설〉</p> <ul style="list-style-type: none"> - 새로운 농지를 취득하고 1년 내 종전 농지 양도 	<ul style="list-style-type: none"> · 종전농지를 양도하고 1년 내 새로운 농지 취득 <p>⇒ 종전농지가 수용되는 경우에는 2년 내 새로운 농지 취득</p>

○ 수용의 경우 대체농지 취득에 많은 시일이 소요

〈적용시기〉 2007. 1. 1. 이후 수용되어 대체취득하는 분부터 적용

12. 신축감면주택의 특례 축소

- 신축감면주택과 그 외의 주택을 보유한 거주자가 그 신축감면주택 외의 비과세 해당 주택을 2007. 12. 31.까지 양도하는 경우에 한하여 신축감면주택을 거주자의 소유주택으로 보지 않음

13. 영농자녀가 증여받은 농지 면제제도 개선

현 행	개 정
<ul style="list-style-type: none"> □ 자경농민이 18세 이상의 영농자녀에게 일정규모 이하의 농지 등을 2006. 12. 31까지 증여하는 경우 증여세 면제 ○ 영농자녀가 정당한 사유없이 증여받은 후 5년내 양도하거나 영농에 종사하지 않는 경우에는 증여세 추징 <신 설> □ 1991년말 현재 농업진흥지역내 농지소유자가 자경농민인 직계존비속·형제자매 등에게 2006년까지 증여·양도하는 경우 증여세·양도세 면제 ○ 1991년말 현재 어선·어업권을 소유하거나 면허받은 자가 자영어민인 직계존비속·형제자매등에게 2006년까지 증여하는 경우 증여세 면제 □ 일몰: 2006.12.31 	<ul style="list-style-type: none"> □ 일몰시한을 2011. 12. 31까지 연장하되, 감면한도 등을 축소 ○ 감면한도 추가 <ul style="list-style-type: none"> - 5년간 합산하여 증여세액 1억원까지 면제 (현행과 같음) ○ 증여받은 농지를 제3자에게 양도시 취득가액을 증여자(자경농민)의 취득가액으로 하여 양도세 과세 □ 일몰기한 도래 폐지

- 영농자녀가 증여받은 농지 등에 대한 증여세 면제제도 개선 및 자경농민 등이 증여·양도한 농지 등에 대한 증여·양도세 면제 일몰 폐지(제71조 신설 및 제5584호 부칙 제15·16조 폐지)
- 자경농민이 영농자녀에게 일정규모 이하의 농지 등을 증여하는 경우 증여세 면제제도의 일몰기한을 2011년 12월 31일까지 연장하되, 감면한도를 신설하여 5년간 합산한

증여세액 1억원을 넘지 아니하는 범위에서 감면을 하도록 하고, 증여받은 농지를 양도하는 때에는 취득가액을 증여자인 자경농민의 당초 취득가액을 기준으로 하여 양도소득세를 과세하도록 함.

〈적용시기〉 2007. 1. 1이후 증여하는 분부터 적용 

