

사실상 취득가액과 취득세 과세표준의 범위해설(II)

전 동 훈

행정자치부 세정담당관실 행정사무관

II. 사실상의 취득가액의 적용

2. 취득유형별 과세표준범위

나. 원시취득

1) 건설자금이자

취득세 과세표준이 되는 취득가액은 과세대상물건의 취득의 시기를 기준으로 그 이전에 당해 물건을 취득하기 위하여 거래 상대방 또는 제3자에게 지급하였거나 지급하여야 할 일체의 비용 「건설자금에 충당한 금액의 이자 등」 포함하여 과세표준으로 하고 있으나 2000. 12. 31 이전까지는 「법인세법 제16조 제11호 및 법인세법시행

종 전	현 행
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 법인세법제16조 제11호의 규정에 의한 건설자금에 충당한 금액의 이자 등 취득에 소요된 직접·간접비용(부가가치세를 제외한다))을 포함	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 건설자금에 충당한 금액의 이자 등 취득에 소요된 직접·간접비용(부가가치세를 제외한다))을 포함

※ 법인세법시행령 제52조 제1항(건설자금에 충당한 차입금의 이자의 범위)

<건설자금이자의 계산>

구 분	내 용
이자계산 기간	건설이 준공된 날까지의 지급이자만 건설자금이자로 하며, 준공 후에 발생하는 이자는 기간비용으로 처리
운영자금 전용시	건설차입금을 운영자금으로 전용한 경우에는 전용한 기간 동안의 이자상당액은 기간비용으로 처리
일시예금 수입이자	건설차입금의 일시 예금에서 발생하는 수입이자는 원본에 가산하는 자본적지출 금액에서 차감(상계처리)
연체이자	건설차입금이 연체이자를 원본에 가산한 경우 동 연체이자는 자본적지출로 처리하고, 원본가산금액에 대하여 발생하는 지급이자는 기간비용으로 처리

※ “준공된 날”의 범위(법인세법시행령 제52조제5항, 제6항)

령 제52조의 규정에 의한 건설자금에 상당한 금액의 이자」로 한정하여 사업용 고정자산과 관련된 비용만을 과세표준으로 하였으며, 현재는 법인세법령 규정을 준용하지 아니함으로 모든 자산의 취득과 관련된 건설자금이자등 비용은 과세표준에 포함되는 것이다.

그 명목여하에 불구하고 사업용 고정자

산의 매입·제작 또는 건설에 소요되는 차입금(고정자산의 건설중에 소요된지의 여부가 분명하지 아니한 차입금을 제외)에 대한 지급이자 또는 이와 유사한 성질의 지출금을 말함.

건설자금이자의 범위는 그 명목여하에 불구하고 사업용 고정자산의 매입·제작·건설에 소요된 것의 분명한 차입금의 이자

구 분	법인세법	기업회계기준
고정자산	취득을 위하여 차입한 것이 분명한 차입금에 대해서만 건설자금이자로 계산함(법인세법시행령 제52조)	특정차입금이 있으면 특정차입금이자로, 특정차입금이 없으면 회사평균이자율로 계산한 이자비용을 금융비용자본화로 함(기업회계기준 제55조제4항)
재고자산	법인세법상 건설자금 이자계산 대상이 아님	-건설자금이자 계산 대상이며 계산방법은 상기와 같음 -분양수입금이 있으면 이를 공제한 순지출액을 기준으로 계산함
토지	고정자산 토지 자체의 취득완료 시까지만 특정차입금에 대하여 계산	특정차입금이 없어도 계산하며 취득시까지는 물론 취득완료 후에도 건물 준공시까지 계속하여 APT 건물원가에 산입하도록 함

또는 이와 유사한 성질의 지출금, 지급보증료, 지급수수료 등을 말하며 법인세법과 기업회계기준과도 차이가 있다. 즉, 기업회계기준에서는 「고정자산뿐만 아니라 투자자산 및 제조 등에 장기간이 소요되는 재고자산도 포함」되나 법인세법에서는 「고정자산만 해당」하며 기업회계기준에서는 건설 등에 소요된 것이 분명한 차입금뿐만 아니라 분명하지 않은 차입금도 포함되나 법인세법에서는 분명하지 아니하는 차입금은 비용처리하는 것이다.

이는 건설자금이자를 취득비용(자산)으로 처리하는 경우 당해 법인의 자산규모가 크기 때문에 건전기업으로 평가되며, 지급이자(비용)으로 처리되는 경우에는 당기순이익이 줄어들고 자산규모가 적게 됨으로 부실기업으로 평가되는 효과가 있다.

- ① 토지매입 : 대금청산일과 사업에 사용하기 시작한 날(공사 착공일) 중 빠른 날

- ② 건축물 : 소득세법시행령 제162조의 취득일(양도·취득시기)과 사용개시일 중 빠른 날
- ③ 기타 사업용 고정자산 : 사용개시일

[사례] 건설자금이자의 범위 판단

건설자금이자의 계산은 2001. 1. 1.이후 법인장부에 계상된 재고자산 등에 산입되는 건설자금이자에 대하여만 과세표준에 산입되는 것임(행자부 세정13407- 246, 2001. 3. 5)

[지침] 건설자금이자의 적용요령(행자부 13407-246, 2001. 3. 5시행)

- (1) 「건설자금이자」의 근거 규정의 적용
 - 종전 규정은 「법인세법 제16조제11호의 규정에 의한 건설자금에 충당한 금액의 이자」로 규정되었으나, 현행 규정은 「건설자금에 충당한 금액의 이자」로 규정되어 건설자금이자의 범위가 확대됨

<건설자금이자에 대한 세무조정 (법인세법기본통칙2-10-43...16)>

회계처리	구 분		세 무 조 정
(1)비용으로 계상한 경우	비상각자산(예:토지)		손금불산입·유보
	상각자산(예:건물)	당기말 현재 건설이 완공된 경우	감가상각비로 보아 시부인계산(즉시 상각의제)
		당기말 현재 건설이 완공되지 않은 경우	손금불산입·유보처분하고 완공연도에는 이를 상각부인액으로보아 감가상각시 부인계산
(2)건설자금이자를 자산으로 과대계상한 경우			손금산입·△유보

※ 세무조정시 손금불산입하게 되면 익금 항목으로 되어 당기순이익이 많아지게 되고 법인세 과표가 커지게 되는 것임

- 따라서 국세기본법 제20조의 규정에 의거 기업회계처리를 존중하여야 함으로 기업회계기준 또는 관행으로서 일반적으로 공정·타당하다고 인정되는 것이라면 이를 인정하여야 함
- ※ 국세기본법 제20조(기업회계의 존중)

국세의 과세표준을 조사·결정함에 있어서 당해 납세의무자가 계속하여 적용하고 있는 기업회계의 기준 또는 관행으로서 이를 일반적으로 공정·타당하다고 인정되는 것은 이를 존중하여야 한다. 다만, 세법에 특별한 규정이 있는 것은 그러하지 아니하다.

- 그러나 지방세법상 건설자금의 이자 범위에 대한 적용근거가 없다고 하더라도 「기업회계기준에 의거 처리한 것이라면 건설자금이자 범위로 이를 인정하여야 할 것」 이며 기업회계기준에 의거 법인장부에 계상한 것을 과세표준으로 함

※ 기업회계기준 제55조제4항

채고자산·투자자산·유형자산 및 무형자산의 제조, 매입 또는 건설(채고자산은 당해 자산의 제조 등에 장기간이 소요되는 경우에 한한다)에 사용된 차입금에 대하여 당해 자산의 제조, 매입 또는 건설완료시까지 발생한 이자비용과 기타 유사한 금융비용은 당해 자산의 취득원가에 산입함.

(2) 건설자금이자 산입 범위

- 채고자산(예 : 분양하는 아파트)에 대한 건설자금이자의 계산시 특정차입금(취득과 직접 관련하여 개별적으로 차

입한 자금)은 그대로 취득원가에 산입하되

- 동 특정차입금의 일시적 운용에서 생긴 수익은 특정차입금 금융비용(건설자금이자)에서 차감
- 고정자산의 건설 중에 소요된지의 여부가 분명하지 아니한 차입금에 대한 건설자금이자도 과세표준에 포함
- 토지 취득이후 건물준공시까지 발생하는 토지분의 건설자금이자분을 건물원가에 산입하도록 기업회계기준에 규정되어 있으나
 - 토지의 취득일을 기준으로 지급하였거나 지급하여야 할 일체의 비용에 해당되는 건설자금이자인 경우에는 과세표준에 포함되는 것임
 - ※ 법인세법상 토지분 채고자산 등에 대하여는 건설자금이자분은 손금불산입항목으로 포함되지 아니함
 - 토지(예 : 아파트 용지 등) 취득일이후 발생하는 건설자금이자분을 기업회계기준에 따라 처리하였다고 하더라도 취득일 이전에 발생한 부분만 적수 계산하여 처리

(3) 적용시기

- 건설자금이자 산정에 대한 적용시기에 대하여 지방세법 부칙에 별도의 규정이 없으므로 2001. 1. 1 취득하는 부동산에 대한 차입금이자 발생분부터 적용하는 것이 타당하나
 - 종전에는 과세표준 범위에서 제외된

재고자산 등의 건설자금이자가 2000. 12. 31이전부터 발생하는 건설자금이자에 대하여 2001. 1. 1이 후에 계상하여 건설자금이자를 과세표준으로 산입하더라도

- 부진정 소급과세의 일종이므로 과세표준에 산입하는 것도 타당하다는 견해가 있으나 「소급과세」 성격이 있어 조세마찰이 예상
- 따라서 2001. 1. 1이후 법인장부에 계상된 재고자산 등에 산입되는 건설자금이자에 대하여만 과세표준으로 함.

[사례] 아파트 신축과세의 범위

아파트 신축과 관련하여 단지 외곽도로 조성에 소요된 포장 및 조경공사비는 지방세법제105조제5항규정에 의하여 토지의 지목변경비용에 해당되어 취득세 과세대상이며, 외곽도로조성시 설치한 신호등공사비와 단지 외곽의 교량확장공사비용은 취득세 과세대상에 해당되지 아니합니다.(행자부 세정 13407-1193, 2000. 10. 13)

[사례] 취득세 과세표준

'95. 8. 21 개정된 지방세법시행령 제82조의3 제1항 규정에 의하여 '95. 8. 21이후 발생한 매입세액 불공제액 등 모든 부가가치세액은 취득세 과세표준에서 제외됩니다. 아파트건축물의 부속토지에 대한 종합토지세는 토지보유에 관한 세금이므로 그 건축물의 신축 취득가액에 포함되지 아니하며, 임시용건축물의 완공이후 건축비용이 아닌 비품구입비, 장식물 재배치 비용 등은 그

임시용건축물의 취득가액에 포함되지 아니합니다.(행자부 세정13407-936, 2000. 7. 24.)

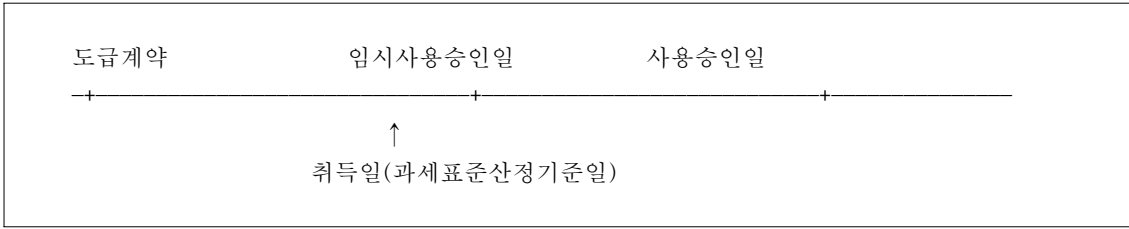
[사례] 신축건물의 취득세 과세표준 범위

지방세법시행령 제82조의3 제1항의 규정에 의하여 취득세의 과세표준이 되는 취득가액은 과세대상물건의 취득의 시기를 기준으로 그 이전에 당해물건을 취득하기 위하여 거래상대방 또는 제3자에게 지급하였거나 지급하여야 할 일체의 비용을 의미하는 것이므로 과세대상물건의 신축비용이 아닌 선전광고비 등 분양비용은 신축건물의 취득세 과세표준에 포함되지 않음.(행자부 세정13407- 678, 2000. 5. 25.)

2) 설계비, 감리비 등

아파트 또는 상가 등 신건물을 신축하기 위하여 사용중인 기존건물을 철거하는 경우 당해 건물의 미상각 장부가액과 철거비용은 전액 당기비용으로 처리한다. 다만, 신건물을 신축하기 위하여 기존건물이 있는 토지를 취득하고 당해 건물을 철거하는 경우에는 기존건물의 철거 관련 비용(철거된 기존건물의 부산물을 판매하여 수취한 금액을 차감한다)은 토지의 원가에 산입한다.(회계예규91- 69, 98. 11. 28)

그리고 개인이 건축주인 경우라고 하더라도 건물의 시가표준액을 과세표준으로 하여서는 아니되는 바, 도급인의 장부 등을 확인하여야 한다. 즉, 건축 연면적이 150평 이상(주택의 경우 200평이상)의 건축물 신축시에는 반드시 법인건설업자에게 도급을 주도록 하고 있기 때문에 도급받은 법인장



부가액을 확인하여야 한다. 세표준은 임시사용 승인일을 기준으로 그
 사용승인을 받기 이전에 미리 임시사용 이전에 당해 건물취득을 위하여 지급하였
 승인을 받아 사용하는 신축건물에 대한 과 거나 지급하여야 할 비용을 포함하기 때문

<건축물 원시취득 비용 사례>

구 분	과세표준액에 포함 여부
건본주택건축비	○ 존속기간 1년 초과여부에 따라 별도 과세객체로 판단(법 §107,6호)
분양을 위한 선전광고비 (신문,TV,잡지 등 분양광고비)	○ 건축비용이 아닌 건축물판매비용이므로 과세표준에서 제외
관련조세(건축허가에 따른 면허세, 공사현장의 중업원할사업소세,인지세)	○ 건축을 위한 간접비용으로서 과세표준에 포함(영 § 82조의3 ①)
비품구입비	○ 건축물과 분리된 것(분말소화기, 신발장 등)은 과세표준에서 제외 ○ 건축물의 주체구조부와 일체가 된 것(블박이장등)은 과세표준에 포함

<토지 취득 비용 사례>

구 분	과세표준에 포함 여부
단지내 포장공사비(관상수,잔디식재비용)	○ 지목변경 수반시에만 과세 - 건축물의 취득가액이 아닌 토지의 지목변경비용에 포함 과세(법§105⑤)
단지내 포장공사비	○ 지목변경 수반시에만 과세 - 건축물의 취득가액이 아닌 토지의 지목변경비용에 포함 과세(법§105⑤)
토지 취득전 사업타당성 조사비(사업 계획 승인 이전타당성 및 수익성 조사를 위한 출장비)	○ 토지취득을 위한 부대비용으로 토지 취득가액에 포함(영§82조의3①)

에 임시사용승인일 이후 사용승인일까지 소요되는 장부상의 일체의 비용은 과세표준으로 하여서는 아니되는 것이다. 또한, 법인으로부터 아파트를 분양받으면서 할인을 받는 경우에는 분양계약서상의 공급가액에서 할인금액을 공제한 실제지급액으로 한다.

신축건물을 취득하는 비용에는 시공사인 건설회사와 도급을 주는 경우에는 그 도급가액이 과세표준이기 때문에 건축과 관련된 세무 소요비용을 파악할 필요가 없으나 직접시공하는 경우에는 설계비, 감리비 등이 건축비용에 해당되는 것이기 때문에 과세표준에 포함되는 것이다.

[사례] 부대시설과 과세표준의 범위

1. 토지, 건물, 집기비품 및 관상수를 동시에 취득하면서 각각 계약서상 구분 취득한 경우, 등록세 과세대상이 아닌 집기비품, 관상수는 등록세 과세표준에서 제외됨. (내무부 세정 13407- 6, 1996. 1. 8)
2. 아파트의 취득시기(잔금지급일과 등기일 중 빠른 날) 이전에 동 아파트에 비디오 폰등을 설치하였다면 이에 대한 설치비용은 취득세 과세표준에 포함됨.(행자부 세정13407-1142, 1999.9.13)
3. 인테리어시설은 건축물의 주체구조부와 일체를 이루지 않고 건물의 효용가치를 증대시키지 않으므로 동 시설에 대한 공사비를 이 건 건물의 취득가격에 포함시킬 수 없다고 주장하나, 인테리어시설(천정, 벽체, 바닥, 조명시설 등)에 대한 공사는 청구인과 임차인이 사전계약에

의거 임차인이 당해 공사비를 부담하기로 약정하고 동 시설에 대한 공사를 완공하여 사용승인을 받은 것으로서, 동 시설이 이 건 건물과 일체를 이루고 있는 부대설비로서 건물자체의 경제적 효용가치를 증대시키는 시설이므로, 인테리어공사비를 이 건 건물 취득에 소요된 일체의 비용에 포함함(행자부 지방세심사2000 - 174, 2000. 3. 29)

4. 직접공사비, 기존 사원사택 철거비용 및 폐기물 처리비용, 감리비용, 각종 부담금(개발부담금 제외) 및 제세공과금이 과세표준에 포함되는 것이 타당하다고 판단됨. 또한 모델하우스 등 가설건축물의 경우는 지방세법 제107조 제6호에 의거 독립적인 과세객체로서 존속기간 1년 초과 여부에 따라 과세대상 여부가 결정되는 것임(행자부 세정13407-706, 2000. 6. 7)

[사례] 취득세 과세표준의 범위 판단

아파트건설회사(○○산업)와 분양계약을 체결한 후 당해 아파트건설회사의 부도로 당해 건설회사와 분양계약자간의 분양계약을 합의해제 한 다음 분양계약자들이 자기 부담으로 당해 아파트를 취득한 경우, 취득세 과세표준액은 당초 건설회사(○○산업)와의 분양가격이 아닌 당해 아파트의 사용승인서 교부일(사용승인서 교부일 이전에 사실상 사용하였거나 임시사용승인을 받은 경우에는 그 사실상의 사용일 또는 임시사용 승인일)을 기준으로 그 이전에 거래상 대방 또는 제3자에게 지급 하였거나 지급하여야 할 일체의 비용이 되는 것임(행자

부 세정13407- 604, 2001. 6. 4)

또한, 건물신축시 건물과 함께 설치가 되는 시설물이나 부대설비의 경우나 바닥포장공사 등은 건물의 과세표준에 포함되어야 하는 것인가?

건물이외의 시설물이나 부대설비의 경우 지방세법상의 과세대상을 열거하고 있기 때문에 과세대상에 해당되는 경우에는 그 자체가 건물과 별도의 과세대상으로 하는 것이며, 과세대상이 아닌 시설물이나 부대설비가 있는 경우에는 취득세를 과세할 수가 없는 것이나 과세대상이 아닌 부대설비 중 건물 또는 구축물의 종물이나 부합물인 경우에는 건물의 일부분으로서 구성부분이 되기 때문에 과세표준에 산입하여 판단하는 것이다. 그러나 토지의 지목변경이 없이 바닥포장공사나 우물파기공사를 할 경우에는 그 공사비용을 신축하는 건물의 과세표준으로 산입을 할 수가 없는 것은 그 공사의 결과물은 토지의 구성부분이 되기 때문이며 지목변경이 없이 이루어진 경우에는 과세대상이 아니고 또한 지목변경이 이루어진 경우에는 지목변경에 소요된 일체의 비용에 포함되는 것이다.

[판례] 건물신축시 바닥포장공사 및 우물 파기공사 소요공사비의 건물과표 범위

1. 구 지방세법(1995.12.6. 법률 제4995호로 개정되기 전의 것) 제131조 제1항은 '부동산에 관한 등기를 받을 때에는 다음 각 호의 표준세율에 의하여 등록세를 납부하여야 한다'고 하면서, 제2호에서 제

1호(상속으로 인한 소유권의 취득) 이외의 '무상으로 인한 소유권의 취득'의 경우에는 부동산가격의 1,000분의 15로, 제3호 제2목에서 제1호 및 제2호 이외의 원인으로 인한 농지 이외의 부동산 소유권의 취득의 경우 부동산 가액의 1,000분의 30으로 각 규정하고 있고, 같은 법 제131조 제1항 제2호가 다른 등록세율보다 낮은 1,000분의 15의 세율을 적용하기 위한 요건으로 '무상으로 인한 소유권의 취득'이라고 규정하면서 이에 관한 증거방법을 특별히 제한하고 있지 아니할 뿐만 아니라, 같은 법 제65조에 의하여 지방세에 준용되는 실질과세 원칙의 정신에 비추어 볼 때 등기신청서 또는 등기부의 형식적인 기재에 불구하고 등기원인 또는 권리관계의 실질에 따라 '무상으로 인한 소유권의 취득'에 해당하는지 여부를 판단하여야 할 것이고, 따라서 부동산에 관하여 명의신탁약정에 의하여 명의수탁자 명의로 소유권에 관한 등기를 경료하였다가 명의신탁을 해지하고 명의신탁자 앞으로 소유권이전등기를 경료하면서 그 등기원인을 매매로 하였다고 하더라도 그 등기의 실질이 명의신탁해지로 인한 소유권이전등기인 이상 같은 법 제131조 제1항 제2호 소정의 등록세율이 적용된다.

2. 바닥포장공사 및 우물파기공사는 건물의 신축에 필요·불가결한 준비행위로 이루어지는 공사라고 보기 어렵고 그 결과물은 토지의 정착물로서 토지의 구성부분이 됨으로써 건물의 취득비용에 포함될

수 없어 그 각 공사비가 건물에 관한 등록세 과세표준에 포함될 수 없다.(대판 98두6364, '99. 12. 10)

3) 부대설비공사 분담금

당해 건축물의 취득과 관련된 부대설비공사의 분담금은 당해 건축물과 건축과 관련성 등을 고려할 때 소요되는 비용으로 판단할 수가 있는 것이다. 따라서 부대설비공사비는 과세표준에 포함되어야 하나 구내부분과 구외부분을 구분하는 것이라면 구내부분만을 과세표준에 포함하고 구외공사부분은 분담금을 부담하였을 뿐이지 직접비용으로는 볼 수가 없는 것이라 하겠다. 즉, 공사분담금은 당해 시설을 이용하는 데 소요되는 비용일 뿐이며 공급시설로부터 건물까지 인입하는데 소요되는 급수공사설비료, 지역난방공사비분담금, 전기공사비분담금을 법인장부에 계상하였다고 하더라도 그에 대한 시설물의 취득이 아니라 단지 공사비를 분담한 이상 취득세 과세표준으로 볼 수가 없는 것이다(행자부 심사 제 2001- 252, 2001. 5. 28참조)

[사례] 부담금과 과세표준의 범위

1. 건축물의 취득시기 이전에 발생한 가스 시설분담금 등은 취득세의 과세표준에 포함됨.(행자부 세정13407-334, 1999. 12.21)
2. 도로 공사는 이 건 매립지공사와는 별도로 이루어진 공사로서 동 공사비(559,581,819원)를 이 건 취득세 등의 과세표준에 포함시킬 수 없는데도 동공사

비를 과세표준에 포함하여 취득세 등을 부과지한 처분은 잘못이고 매립지공사와 별도로 허가를 받아 공사를 시행하여 1997. 5. 30 준공하였을 뿐만 아니라, 당초 이 건 매립지의 매립토를 항로준설공사로 인하여 발생한 준설토로 하기로 하였다가 이를 일반토사로 변경하고 항로준설로 인하여 발생한 준설토를 지정해역에 투기한 사실이 확인되고 있으므로 항로준설공사비(2,870,000,000원)를 이 건 매립지공사비용에 포함시킬 수 없다(행자부 지방세심사2000-830, 2000. 11.28)

[사례] 분담금의 과세표준 범위

신축건물에 연계하여 설치한 급수공사 지역난방공사 전기공사 등에 대하여 귀 공사가 공급자측에 일정한 분담금과 설비료를 지급하였다면 동 비용은 당해 건축물을 신축하기 위하여 지급된 비용에 해당되므로 지방세법시행령 제82조의3 제1항의 취득세 과세표준에 포함된다고 봄이 타당함.(행자부 세정13407-1261, 2000. 11.1)- 해석변경됨

4) 개업비, 창업비 및 영업권

건물건축과 개업비, 창업비는 건축이후에 발생하는 비용으로 그 비용을 당해 법인의 장부가액에 등재된다고 하더라도 취득비용으로 볼수가 없는 것이라 하겠다.

[사례] 개업비, 창업비와 과세표준

1. 건물 준공기념식행사에 소요된 식사비,

소모품비 등은 취득세 과세표준에서 제외됨.(행자부 세정13407-183, 1999.2.10)

2. 개업비는 골프장 건설공사와는 별도로 청구인이 추진한 회원권분양, 자금, 회계관리 등을 위하여 소요된 비용으로서, 그 내역을 보면 임원급여, 급료, 상여금, 잡금, 복리후생비, 여비교통비, 통신비 등으로서 골프장으로 지목변경하는데 소요된 비용이 아니라 법인의 일상적인 경상경비에 속하는 것으로 봄이 타당하다 할 것이므로 이러한 개업비를 서울사무소와 관련하여 발생할 비용과 골프장 소재지의 본점에서 발생한 비용으로 구분하고, 골프장 구성에 소요된 비용인지 여부를 구체적으로 판단하지 아니한 채 본점에 대하여 안분한 개업비 총액을 골프장 조성비용으로 추정하여 이를 취득세 과세표준에 포함한 것은 잘못이다.(행자부 지방세심사2000-511, 2000. 6.27)

영업권은 법인의 합병이나 사업 포괄 양수도를 할 경우에 발생하는 권리로서 당해 법인이 부동산을 함께 취득하는 경우라면 부동산 등을 취득하는 비용에는 영업권이 포함되는 것인가?

과세대상물건을 취득함에 있어서 취득에 소요되는 일체의 비용이 취득세 과세표준에 해당되는 것이므로 영업을 인수함과 동시에 그와 관련된 취득세 과세대상물건을 취득하면서 지급하는 영업권 인수비용은 과세표준에 포함되는 것이라고 볼 수가 있다는 것이 사례의 입장이다. 따라서 영업권 소요비용을 과세대상물건별로 안분하여

각각의 과세대상 물건의 취득가액을 산정하여야 하는 것이다. 그러나 기업회계기준에서 영업권은 토지, 건물과 별도로 『무형 고정자산』으로 보고 있을 뿐만 아니라 당해 법인이 토지 등을 취득함에 있어 별개의 계정과목을 사용하여 구분하고 있기 때문에 토지를 취득하는 대가로서 지급된 일체의 비용으로 보기는 곤란하다.

[판례] 취득세 과세표준이 되는 사실상의 취득가격범위

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 부동산 아닌 다른 물건이나 권리에 관하여 지급된 것은 아니라고 보아야 할 것이므로 위 부동산의 취득세 과세표준

인 사실상의 취득가액에 포함된다.(대판97누10178, 1997. 12. 26. 대판 95누4155, 96. 1.16)

또한, 영업권의 경우 기업회계기준 제20조에 의거 「합병·영업양수 및 전세권취득 등의 경우에 유상으로 취득한 것」으로 하는 것이며 이는 기업의 초과수익력을 영업권으로 하여 취득세 과세대상물건과 함께 취득하게 되는 것이다. 그러므로 영업권은 당해 물건과 관련된 간접비용인가를 우선 검토하여 보면 영업양수와 관련하여 볼 때, 양도기업의 모든 자산과 채무를 함께 이전되는 것이므로 그 중 부동산이전과 관련된 비용에 영업권비용을 모두 포함하는 것은 불합리할 뿐만 아니라 영업권이라는 권리를 거래관행과 기업회계기준에서 인정하는 이상 별도의 권리 취득과 관련한 비용이므로 부동산과 관련없는 비용으로 보아 취득세 과세표준에서 제외하여야 할 것이다.

[사례] 영업권의 과세표준 포함범위

운송사업을 영위하는 법인이 차량과 해당노선의 영업권을 포괄적으로 매입하여 차량계정과 영업권계정으로 각각 분리하여

회계처리한 경우에는 영업권은 취득세 과세표준에서 제외되는 것임(내무부 세정 13407-1165, 1997. 9. 11)

[지침] 지입화물운수회사간 사업양도·양수시 등록세 과세표준 및 세율 적용 요령

(행자부 세정13407-1164, 2000. 10. 5)

□ 사 유

○ 과세표준

- 지입운수회사간 사업 양도·양수에 따라 영업권과 함께 차량이 이전되는 경우 사실상 지입운수회사 소유의 차량에 대하여는 영업권을 제외한 법인장부상 차량의 가액을 과세표준으로 하고,

- 사실상 지입차주 소유의 차량에 대하여는 지입화물운수회사의 법인장부상 가액이 없이 무상으로 이전되는 결과가 되는 것이므로 『시가표준액』을 과세표준으로 적용

○ 적용세율

- 지입운수회사간 사업양도·양수에 따라 차량이 이전되는 경우 적용세율은 지입운수회사 소유의 차량은

<과세표준 및 적용세율>

구 분	과세표준	적용세율
지입운수회사 소유의 차량이전 등록의 경우	법인장부상 가액	지방세법 제132조의2 제2항 제1호 나.(영업용 : 자동차 가액의 1,000분의20)
사실상 지입차주 소유의 차량이전 등록의 경우	시가표준액	지방세법 제132조의2 제2항 제3호(매 1건당 7,500원)

실질적으로 소유권이 이전되는 것이므로 지방세법 제132조의2 제2항 제1호의 나.의 세율(1,000분의 20)을 적용

- 지입차주 소유의 차량은 형식상으로는 이전등록이나 사실상 소유권에 변동이 없는 것이므로 동법 동조 제3호(매 1건당 7,500원)를 적용

[사례] 영업권의 과세표준범위 포함여부 판단

지방세법시행령 제82조의3 제1항의 규정에 의하여 취득세 과세표준이 되는 취득가격은 과세대상 물건의 취득시기를 기준으로 그 이전에 당해물건을 취득하기 위하여 거래상대방 또는 제3자에게 지급하였거나 지급하여야할 일체의 비용을 의미하는 것이므로 광업법의 규정에 의한 광업권을 취득하기 위하여 지출한 비용에 해당되는 경우라면 영업권으로 계상된 비용은 취득세 과세표준에 포함됨(행자부 세정 13407-587, 2000.5.3)

- 영업권은 광업권과 별도의 권리로서 기업회계기준에서 인식하고 있으므로 광업권을 취득하기 위한 일체의 비용의 범위 포함되는 것으로 볼수가 없음.

5) 인건비

지방세법시행령 제82조의3 제1항에서 취득세의 과세표준이 되는 취득가격은 과세대상물건의 「취득시기를 기준」으로 그 이전에 당해물건을 취득하기 위하여 거래상대방 또는 제3자에게 지급하였거나 지급

하여야 할 일체의 비용으로 규정하고 있는바, 건물신축을 위하여 지급된 비용중 인건비의 경우도 포함하여야 할 것이다. 그런데 그 인건비의 경우 건설가계정항목에 기재하였다고 하더라도 모든 인건비용을 포함하는 것이 아니라 공사현장 인건비만을 과세표준으로 하여야 하는 것이다. 따라서 본점소속 직원의 인건비 항목은 과세표준의 범위에서 제외되는 것이다.

[사례] 인건비와 과세표준 범위

1. 건축공사가 종료된 이후에 발생할 비용을 미리 계상한 하자보수충당금과 건축비용과 별개인 퇴직급여충당금은 취득세 과세표준에 포함되지 아니함(행자부 세정13407-1235, 2000. 10. 24)
2. 골프장 조성공사에 있어 공사기간중에 회원권 판매업무와 일반관리 업무를 위하여 건설현장이 아닌 본사에서 발생한 임·직원의 급여(공사인부임은 제외), 차량유지비, 교통비, 도서비, 접대비 등 일반관리비와 회원 분양광고비는 취득세 과세표준에서 제외됨. (내무부 세정 13407-487, 1996. 5. 3)
3. 수선비, 코스유지관리비는 골프장의 등록일을 기준으로 그 이전에 발생한 비용이라면 취득세 과세표준에 포함되며, 골프장 취득과 관련이 없는 현장사무소 임직원에게 대한 인건비가 아닌 관리부서 인건비, 복리후생비, 골프회원권 모집비용 등은 취득세 과세표준에 포함되지 아니함.(행자부 세정13407 - 36, 1999.1.14)

6) 감가상각비

감가상각비는 상각자산에 대하여 노후 마손 등을 감안하여 매년 일정액씩 감가상각을 하는 것이므로 감가상각은 취득비용에 해당되지 아니함으로 과세표준에서 제외되는 것이라 할 것이다. 따라서 과세표준을 취득일을 기준으로 거래상대방 또는 제3자에게 지급하였거나 지급하여야 할 일체의 비용으로 고려할 때 감가상각비는 취득일 이후에 발생하는 비용이므로 원칙적으로 과세표준의 범위에서 제외되는 것이다.

다만, 과점주주의 취득세 과세표준의 경우 당초 취득가액에서 감가상각을 한 차액을 당해 자산의 장부가액으로 하고 있다.

다. 간주취득

1) 지목변경비용

지방세법시행령 제82조 단서규정에 의거 법인장부에 의하여 지목변경에 소요된 비용이 입증되는 경우에는 그 법인장부가격이 과세표준액이 되는 것이므로, 사실상의 지목변경에 소요되는 비용을 과세표준으로 하여야 하는 것이며 타인 토지위에 지목변경을 하는 경우에는 지목변경공사비는 시공자가 지목변경공사를 할 때에 소요되는 비용으로 과세표준을 삼아야 한다. 예를 들면 개인토지위에 법인이 지목변경공사를 하는 경우(주유소 설치등) 실제 취득세 납세의무자는 토지소유자인 개인이지만 그 시공자는 법인이므로 지목변경에 소요되는 비용을 과세표준으로 하여야 하는 것이고 국공유지를 임차하여 사용하는 경우 국공

유지의 지목변경에 따른 취득세 납세의무자는 국가, 지방자치단체이지만 시공자는 임차인의 지목변경비용이 과세표준이 되며 이 경우 취득자는 국가등이므로 비과세대상이 되는 것이다.

[사례] 지목변경과 과세표준의 범위 판단
지방세법시행령 제73조제8항에서 "토지의 지목변경에 따른 취득은 토지의 지목이 사실상 변경된 날에 취득한 것으로 본다. 다만 사실상으로 변경된 날을 알 수 없는 경우에는 공부상의 지목 변경일을 그 취득일로 본다"고 규정되어 있는 바 침전지 정지작업비용이 지목변경을 수반하지 않고 단순히 침전지내에 포화상태로 쌓여 있는 폐기물을 반출하고 침전지로 재활용하기 위하여 투입된 비용이라면 취득세 과세표준에서 제외되는 것(행자부 세정13407-583, 2001. 5. 28)

[사례] 지목변경시 과세표준의 범위 판단
개인의 토지위에 지상권을 설정한 법인이 사원체육시설을 설치하기 위하여 지목변경을 한 경우 그 지목변경에 따른 취득세의 과세표준액은 법인장부에 의하여 입증된 지목변경공사에 소요된 일체의 비용이 되는 것입니다. (행자부 세정13407-343, 2001. 3. 29)

[사례] 과세표준의 범위
지목변경을 수반하지 아니하는 포장공사비와 조경공사비는 취득세 과세대상에서 제외됨(행자부 세정13407-1331, 2000. 11. 18)

2) 차량등 종류변경

지방세법 제105조제5항 및 같은법시행령 제75조의 규정에 의하여 취득세가 부과되는 차량의 종류변경이라 함은 원동기·정원·적재적량 또는 차체가 각각 변경된 것을 뜻함으로 지방세법 제105조제5항 및 같은법시행령 제75조의 규정에 의한 차량의 종류변경을 함으로써 그 가액이 증가된 경우에는 이를 취득으로 보아 그 증가한 가액을 과세표준으로 하여 취득세를 납부하여야 한다.

[사례] 차량종류 변경과 취득세

크레인이 장착된 차량을 교체하면서 현차에 장착된 크레인을 새로 구입한 차량에 부착한 경우 새로 구입한 차량은 차체변경에 의한 차량의 종류변경에는 해당되더라도 취득세 부과에 있어서는 이미 과세한 현차에 장착된 자기소유의 크레인을 새로 구입한 차량에 이동장착한 것에 불과할 뿐이므로 당해 크레인 설치에 대한 취득세 납세의무가 없음(행자부 세정13407-714, 2001. 6. 26.)

3) 과점주주

과점주주의 과세표준은 취득세 과세대상 물건의 법인장부가액이 이에 해당되는 것이므로 법인 결산서, 기타 장부 등의 가격을 기초로 하여 산출한 가액으로 하는 것이다. 따라서 감가상각을 한 경우에는 감가상각을 한 가액을 의미하며 자산재평가를 한 경우에는 자산재평가한 금액을 과세표준으로 하는 것이다.

과점주주의 취득세 납세의무가 발생될 경우 과세표준은 과점주주가 성립(지분증가) 된 시점의 부동산중 총 법인 장부가액을 기준으로 주식 또는 출자 총수로 나눈 금액에 과점주주의 출자 지분을 곱하여 과세표준으로 산정한다. 따라서 「과점주주 성립당시」의 당해법인의 장부가액으로 판단하는 것이므로 감가상각이 된 경우라면 취득가액에서 감가상각충당금을 공제하여야 하고 자산재평가를 하였다면 자산재평가된 금액으로 과세표준을 삼아야 한다.

(과세표준)	(과세비율)	(세율)
취득세 과세대상	× 과점비율	× 2%(10%)
		(세액)
		= 납부세액
물건의 장부가액		
※ 과점비율 : 과점주주의 소유지분금액 / 발행주식의 총액		

과점주주에 대한 취득세 과세표준이 되는 법인장부상 가액이라 함은 취득일(과점주주 성립일)현재 과세대상 물건의 총가액 중에서 감가상각누계액을 제외한 가액을 말한다.(내무부 세정 01254 - 8753, 87 .7. 20참조) 그리고 과점주주는 과점주주가 된 때에 법인의 재산을 취득한 것으로 의제되고, 이에 따른 취득세의 과세표준은 위 취득의제 당시의 그 법인의 재산총액을 기준으로 산정하여야 할 것이고, 이 경우 과세표준을 당해 법인의 결산서 기타 장부 등에 의한 과세대상 자산총액을 기초로 산출하는 경우에는 취득의제 당시의 장부가액을 기준으로 과세표준액을 산출하여야 한다.

(대법원 83누103, 83. 12. 13, 참조)

지방세법 제113조 규정에 의하여 취득가액이 50만원 이하인 때에는 취득세를 부과하지 아니하는 것이므로 과점주주의 간주취득에 있어 소재지별로 간주 취득가액이 50만원 이하일 경우에는 면세점에 해당되어 취득세를 부과하지 아니한다.(내무부 세정 13407 - 596, 97.6.9참조)

[사례] 과점주주의 취득세 과세표준범위

금융리스 물건에 대한 과점주주의 취득세 과세표준은 지방세법 제111조 제4항의 규정에 의하여 과점주주가 된 당시의 당해 법인의 장부상 가액(감가상각누계액 제외)이 되는 것입니다. (행자부 세정13407- 38, 2000. 1. 13.)

[사례] 과점주주의 과세표준 범위판단

지방세법 제111조 제4항의 규정에서 과점주주에 대한 취득세 과세표준은 취득의 제(주식취득) 당시의 그 법인의 「자산총액」을 기준으로 산정하여야 하고, 이 경우 과세표준을 당해 법인의 결산서 기타 장부 등에 의한 「과세대상 자산총액」을 기초로 산출하는 경우에는 취득의제 당시의 과세대상물건의 장부가액을 기준으로 과세표준을 산출하여야(대법원 판결, 1983. 12. 13, 83누 103)할 것이므로 귀 법인이 과점주주가 된 당시 이미 농어촌특별세가 취득세 과세대상물건의 취득가액인 「자산총액」에 포함되어 법인장부에 계상되어 있는 경우라면 취득세 과세표준에 포함(행심 제2000-386호, 2000. 5. 30 참조)됨(행자부

세정13407-36, 2001. 1. 9)

[사례] 감가상각총당금의 기장여부와 과세표준범위

1. 법인장부기장에 착오가 있음을 이유로 수년에 해당하는 감가상각비를 일시에 반영한 재무제표는 인정하기 어렵다 할 것이고, 더욱이 취득세와 등록세의 과세표준은 취득·등기당시의 가액으로 법인장부 등에 의하여 사실상의 취득가격이 입증되는 경우에는 그 사실상의 취득가격을 과세표준으로 하도록 규정하고 있으므로, 처분청이 이 건 차량운반구에 대한 취득가격을 취득당시의 장부가액으로 보아 이 건 취득세 등을 추징한 처분은 별다른 잘못이 없는 것이다(지방세 심사2001-63, 2001.2.27)
2. 감가상각총당금은 과점주주성립일까지 감가상각을 하지 아니한 경우에는 공제할 수가 없으므로 그 당시 장부가액이 과세표준이 되는 것임(행자부 세정 13430- 999, 2000. 8. 14)

[사례] 과점주주의 과세표준의 범위판단

장부가액중 제세공과금은 과세표준에서 제외되어야 한다는 청구인의 주장에 대하여 구 지방세법 제111조 제4항의 규정에서 과점주주에 대한 취득세 과세표준은 취득의제(주식취득)당시의 그 법인의 자산총액을 기준으로 산정하여야 하고 이 경우 과세표준을 당해 법인의 결산서 기타 장부 등에 의한 과세대상자산총액을 기초로 산출하는 경우에는 취득의제당시의 과세대상

물건의 장부가액을 기준으로 과세표준으로 삼아야 한다(대판 83누103, 1983. 12. 13참조)할 것이므로 청구인이 다른 주주로부터 당해 법인의 주식(31.3%)을 추가로 취득할 당시 이미 제세공과금이 취득세과세대상물건의 취득원가로 자산총액속에 포함되어 법인장부에 계상되어 있는 이상 제세공과금은 취득세과세표준에 포함된다(행자심제2000-386호, 2000. 5. 30)

- 종전 해석은 취득세 등 제세공과금은 취득이후에 발생하는 경비의 일종으로 과세표준에서 제외되어야 하는 것이나 법인장부상의 자산총액의 범위에는 일체의 취득비용이 포함되는 것이므로 과세표준에 포함되어야 하는 것임.

3. 취득(유상,무상)의 유형과 과세표준 범위

가. 유상승계취득과 과세표준적용

- 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 것이다(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 취

득방법상의 문제에 해당하는 것이다. 그 사실상의 취득가액을 입증하는 취득은 국가, 지방자치단체, 지방자치단체로부터의 취득, 외국으로부터의 수입에 의한 취득, 판결문(민사·행정소송에 의하여 확정된 판결문을 의미하며 화해, 인락 또는 의제자백에 의한 것은 제외), 법인장부(법인이 작성한 원장, 보조장, 출납전표, 결산서)에 의하여 취득가액이 입증되는 취득 및 공매방법에 의한 취득이 이에 해당하는 것이다.

1) 사실상 취득가액 적용과 과세표준

① 수입에 의한 취득시 과세표준

수입에 의한 취득은 당해 물건을 우리나라에 인취하는 날에 수입면장(수입신고필증)상에 기재된 금액으로 하는 바, 이는 수입물품의 도입가격, 보험료, 운송료, 관세 등 도입을 위하여 직접·간접으로 소요된 모든 비용을 의미하는 것이다.

② 판결에 의한 취득시 과세표준

판결문은 민사·행정소송에 의하여 확정된 판결문을 의미하기 때문에 형사소송에 의하여 확정된 판결문상에 나타난 당해 과세대상 물건취득과 관련한 금액을 사실상의 취득가액으로 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 사실상의 취득가액으로 보아 과세표준으로 인정하기는 어렵다.

③ 공매방법에 의한 취득시 과세표준

공매방법에 의한 취득은 민사소송법상의

공매방법을 지칭하는 것이므로 국세 징수 법상의 공매는 국가로부터 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. 검인계약서, 기타증서 등에 기재된 금액을 사실상의 취득가액으로 볼 수 있는 것인가? 종전에는 기타증서의 범위가 공정증서, 검인계약서, 각종신고서로서 그 서류상에 기재된 금액이 사실상의 취득가액으로 보았으나, 현재는 사실상의 취득가액을 입증하는 서류에서 제외하고 있는 것이다.

2) 검인계약서에 의한 신고가액과 과세표준 적용

그런데 검인계약서상의 신고가액 이하로 신고된 경우에 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 실액과 세가 가능하나, 허위기재를 하거나 2중계약을 하는 경우에는 사실상의 취득가액의 확

인이 곤란함으로 실효성에 의문이 있게 된다. 또한 매수자는 그 금액을 시가표준액 수준으로 기재하는 관행에 따라 시가표준액으로 과세할수 밖에 없고 시가표준액으로 하여 그 이하로는 적용할 수가 없는 것이다. 그리하여 이와같은 현실상의 문제를 해결하기 위하여 지방세법을 개정하여 96년 이후부터는 사실상의 취득가액을 입증하는 금액에서 제외하였다.

3) 양도소득세 등의 취득가액과 과세표준 적용

양도소득세 신고서상에 취득가액을 기준으로 사실상의 취득가액으로 보아 과세할 수가 있는 지?

개인간의 거래시에 검인계약서상의 금액을 시가표준액 수준으로 작성하여 취득세와 등록세의 부담을 적게하고 양도소득세 신고시에는 양도소득세를 적게 부담하기 위하여 취득가액을 많이 기재하는 경우가 있다. 이와 같은 경우라고 하더라도 지방세법상 취득세 과세표준은 개인납세자의 신고가액으로 하되 시가표준액이 미달하는 경우에는 시가표준액이 과세표준이 되는 것이다. 비록 국가 등에 제출된 취득신고가액은 사실상의 취득가액을 입증하는 서류로 볼 수가 없는 것이기 때문에 양도소득세 신고서상의 취득가액을 과세표준으로 볼 수는 없는 것이다.

나. 무상취득과 과세표준 적용

1) 무상취득 유형과 과표적용의 논거

지방세법 제111조제5항의 규정에 의거 사실상의 취득의 경우에는 법인장부상에 나타난 가액이나 장부상에 기재된 가액은 모두 사실상의 취득가액으로 볼 수가 있을 것인가?

사실상의 취득가액이 되기 위해서는 지방세법시행령 제82조의3제1항의 규정에 의거 취득일을 기준으로 『거래상대방 또는 제3자에게 지급하여 지급하여야 할 일체의 비용』이 과세표준에 해당하는 것이므로 어떤 거래에 있어서 취득자의 입장에서 취득의 대가로 지급한 금액이 없거나 지급할 금액이 없는 경우 즉, 유상이 아닌 무상취득의 경우(예 : 명의신탁, 합병, 증여, 유증)에도 사실상의 취득가액을 적용할 여지가 없는 것이다.

- ① 법인과외의 거래 = 유상성 = 장부가액 = 사실상의 취득가액
- ② 법인과외의 거래 = 무상성 ≠ 장부가액 = 시가표준액 적용

[사례] 명의신탁의 경우 과세표준

명의신탁해지로 인한 부동산취득시 취득세, 등록세 과세표준은 지방세법 제111조 제2항 규정에 의하여 취득자의 신고가액에 의하되 신고 또는 신고가액표시가 없거나 그 신고가액이 시가표준에 미달하는 때에는 그 시가표준액이 과세표준이 됨.(행자부세정13407-1294, 1996. 11. 8)

[판례] 무상취득시의 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.

2) 기업분할에 사실상의 취득가액적용

(1) 기업분할의 개념

회사의 분할은 하나의 회사가 둘이상의 독립된 회사로 분리되는 현상으로서 상법상의 조직변경행위에 해당하는 것을 말하며, 그 결과 본래의 회사는 소멸·축소된 상태로 존속되고 그 회사의 주주는 본래의 회사의 권리와 의무를 승계한 회사의 주식을 취득하게 되는 것이다. 그러나, 분할로 인하여 신설회사 또는 분할합병의 상대방 회사의 주식을 분할되는 회사의 주주에게 귀속시키지 아니하고 분할되는 회사가 그대로 소유하는 경우를 물적분할이라고 한다.

(2) 분할의 유형

(가) 단순분할과 분할합병(흡수·신설)

- 단순분할 : 분할에 의하여 1개 또는 수개의 회사를 설립하는 것
- 분할합병 : 기존법인이 분할 후에도 존속하는 흡수분할합병과 기존법인이 소멸하고 새로이 신설되는 경우에는 신설분할합병에 해당함

(나) 물적분할과 인적분할

- 인적분할 : 분할되는 회사의 주주중 전부 또는 일부가 새로이 신설되는 회사의 주주로 바뀌는 것을 의미함 (위 ①~③)
- 물적분할 : 분할되는 회사의 재산이 2이상으로 나누어 지는 분할(위 ④)

(3) 기업분할의 상법상의 효과

기업분할 또는 분할합병의 효과는 분할 또는 분할합병으로 인하여 설립되는 회사 또는 존속하는 회사는 분할하는 회사의 권리와 의무를 분할계획서 또는 분할합병계약서가 정하는 바에 따라서 승계하게 된다(상법제530조의10). 따라서 분할 및 분할합병후의 회사의 책임은 분할 또는 분할합병으로 인하여 설립되는 회사 또는 존속하는 회사는 분할 또는 분할합병전의 회사채무에 관하여 연대하여 변제할 책임이 있으나 분할되는 회사가 제530조의3제2항의 규정에 의한 결의로 분할에 의하여 회사를 설립하는 경우에는 설립되는 회사가 분할되는 회사의 채무중에서 출자한 재산에 관한 채무만을 부담할 것을 정할 수 있다. 이 경우 분할되는 회사가 분할후에 존속하는 때

에는 분할로 인하여 설립되는 회사가 부담하지 아니하는 채무만을 부담한다. 또한 분할합병의 경우에 분할되는 회사는 제530조의3제2항의 규정에 의한 결의로 분할합병에 따른 출자를 받는 존립중의 회사가 분할되는 회사의 채무중에서 출자한 재산에 관한 채무만을 부담할 것을 정할 수 있다.

(4) 기업분할과 과세표준 적용

상법 제530조의2 및 제530조의3의 규정에 의하여 회사는 분할에 의하여 1개 또는 수개의 회사를 설립할 수 있을 뿐만 아니라, 1개 또는 수개의 존립중의 회사와 합병("분할합병")할 수 있고, 1개 또는 수개의 회사를 설립함과 동시에 분할합병(신설분할합병)할 수 있으며, 해산후의 회사는 존립중의 회사를 존속하는 회사로 하거나 새로 회사를 설립하는 경우에 한하여 분할 또는 분할합병할 수 있다. 또한 상법 제530조의4 제2항의 규정에 의하여 분할에 의한 회사를 설립하는 경우 분할되는 회사의 출자만으로도 설립할 수 있다. 이 경우 분할되는 회사의 주주에게 그 주주가 가지는 그 회사의 주식의 비율에 따라서 설립되는 회사의 주식이 발행을 교부하는 것이다.

즉 분할에 의하여 설립되는 회사가 분할을 원인으로 분할되는 회사의 부동산을 취득하고 분할회사의 주주에게 새로운 주식을 교부하는 것은 부동산 취득에 따른 대가를 지급하는 것이라기 보다는 분할되는 회사의 주주가 분할에 의하여 설립되는 회사의 주주로 지위가 변경되는 절차상의 행

위에 불과하는 것이기 때문에 분할의 의하여 설립되는 회사의 입장에서 볼때에 무상으로 분할되는 회사가 소유했던 부동산을 취득한 경우에 해당하는 것이다. 따라서 분할로 인하여 신설되는 법인이 취득하는 부동산과 그 취득하는 등기시에는 부동산을 출자하는 법인에게 대가를 지급하는 것이 없고 그 소속의 주주에게 주식을 교부하는 형태이기 때문에 이와 같은 인적분할의 경우에는 무상승계취득에 해당되는 것이다. 취득세와 등록세의 과세표준은 장부상의 취득가액이 아니라 지방세법 제111조 제2항의 규정의 의한 시가표준액이 과세표준에 해당하는 것이며 등록세의 적용세율은 1000분의 15가 이에 해당되는 것이다.

그러나 상법 제530조의12의 규정에 의하여 물적 분할로 설립되는 회사가 분할되는 회사로부터 부동산 등을 현물출자형태 등으로 취득하는 경우에는 설립되는 회사는 분할되는 출자회사에 분할로 설립되는 회사의 주식의 총수를 취득하게 되므로 취득하는 부동산에 대한 대가로서 주식을 교부하는 형태의 유상성이 인정되는 것이다. 따라서 취득세와 등록세의 과세표준은 지방세법 제111조 제5항의 규정의 의한 장부상의 취득가액이 과세표준에 해당하는 것이

며 등록세의 적용세율은 1000분의 30이 되는 것이다.

4. 과세표준의 경합적용

가. 과세표준의 적용기준

- 사실상의 입증서류상의 취득가액이 상이한 경우 : 그중 높은 가격적용
- 신고가격 및 사실상의 취득가액의 적용 → 시가표준액순으로 적용
- 무상승계취득시에는 시가표준액을 적용

종전에는 구지방세법시행령 제82조의3 제1항의 규정에 의거 사실상의 취득가격과 기타증서상의 금액이 서로 다른 경우에는 그 중 높은 가액을 적용하였으나, 현재는 사실상 취득가격과 시가표준액만을 인정하고 있기 때문에 별도의 적용기준을 마련하고 있지 아니하고 원칙적인 사항만을 규정하고 있는 것이다. 따라서 유상승계취득시의 취득세의 과표적용상의 경합문제가 발생하는 경우에는 신고가액(사실상의 취득가액) → 시가표준액순으로 적용하되 이는 사실상의 취득가액을 알 수가 없는 경우

[물적분할과 인적분할의 비교]

구 분	물적분할	인적분할
근거규정(상법)	제530조의12	제530조의2, 제530조의4
과세표준	사실상 취득가액	시가표준액
등록세 세율	1000분의 30	1000분의 15

(기업부도 등) 예외적으로 적용하고, 무상 승계취득의 경우에는 신고가액으로 하되 시가표준액이 기준이 되는 것이다.

또한, 지방세법 제111조 제5항 제3호의 규정에 의한 지방세법시행령 제82조의 2 제1호에서 화해, 포기 또는 인락에 의한 것은 판결문의 취득가격을 취득세의 과세표준으로 삼지 아니하도록 규정하고 있으므로 이 건의 경우는 피고가 출석하지 아니하여 의제자백한 것으로 간주하여 판결이 된 것이므로 위 규정의 “포기”에 해당한다 할 것이므로 취득세의 과세표준이 될 수가 없다.(내무부 도세22670-890, 1989. 3. 9참조)

또한, 판결문상 입증되는 가액보다 높은 금액을 취득세 과표로 하여 가납한 경우 환부여부를 판단하면 판결문에 의하여 취득가액이 입증되는 과세대상 물건의 경우 착오로 인해 그 가격 초과금액을 과세표준으로 하여 취득세를 신고 납부하였다면, 그 초과금액에 대한 취득세는 환부 대상이 되는 것이다.

[사례] 도급공사의 경우 취득세 과세표준의 범위

개인이 법인과 도급계약에 의하여 건축물을 신축한 경우 취득세·등록세의 과세표준은 지방세법 제111조 제5항 및 같은법 제130조 제3항의 규정에 의하여 사실상의 취득가격이 되는 것이므로 공사도급계약내용이 포함된 법인장부에 의하여 실제로 입증되는 취득가격이 과세표준이 됨.(행자부 세정13407-1421, 2000.12. 12)

나. 법인이 증여 등 무상취득시 과세표준의 범위

증여 등 법인이 무상으로 취득하는 경우에도 수증받은 법인은 그 수증받은 취득세 과세대상물건의 가치를 평가하여 법인장부에 그 가액으로 등재를 하는 바, 그 등재가액은 사실상의 취득가액으로 볼 수가 없기 때문에 지방세법 제111조 제5항에서도 사실상의 취득가액의 범위에서 제외하고 있는 것이다. 따라서 무상으로 취득하는 경우에는 신고가액을 과세표준으로 하여야 하고 그 신고가액이 시가표준액에 미달하는 경우에는 시가표준액을 과세표준으로 하여야 하는 것이다. 또한, 무상으로 취득한 토지가 법인의 비업무용 토지에 해당되어 추징을 하는 경우에는 장부가액으로 추징하는 것이 아니라 시가표준액이 과세표준에 해당하는 것이다.

5. 사실상 취득가액의 변경과 수정신고와의 관계

가. 수정신고의 범위

지방세법 제71조 제1항 제1호의 규정에 의거 신고납부한 후에 과세표준액 및 세액 계산의 근거가 되는 면적·가액등이 공사비의 정산, 건설자금의 이자계산, 확정판결 등에 의하여 변경되거나 확정된 경우에는 60일 이내 수정신고를 할 수 있으므로 그 기산일은 공사비의 정산 및 건설자금의 이자계산으로 인한 경우에 기업회계기준에

따라 장부에 기장한 날이 이에 해당하는 것이다. 그런데 지방세법상 건설자금이자를 과세표준에 포함하는 범위는 취득시기를 기준으로 판단하여야 하기 때문에 취득시기(예:건축물신축,토지분양대금정산 등)이전에 발생한 건설자금 이자가 과세표준에 포함되는 것이고 그 이후에 발생한 건설자금 이자는 과세표준에 포함되어서는 안되는 것이다.

즉, 수정신고제도는 새로운 납세의무를 성립하는 시점으로 보는 것이 아니라 이미 성립된 납세의무를 확정하기 위한 절차로서 지방세법상 신고납부 의무기한내에 정확한 과세표준을 신고납부를 할 수 없는 경우에 우선 신고납부한 후에 과세표준액 및 세액계산의 근거가 되는 면적·가액 등이 공사비의 정산, 건설자금의 이자계산, 확정판결 등에 의하여 변경되거나 확정된 경우와 신고납부 당시에 있어서 증빙서류의 압수 또는 법인의 청산 기타 부득이한 사유로 인하여 과세표준액 및 세액을 정확하게 계산할 수 없었으나 그 후 당해 사유가 소멸한 경우에 그 날로부터 60일 이내에 수정신고납부를 하게 하는 제도를 의미하

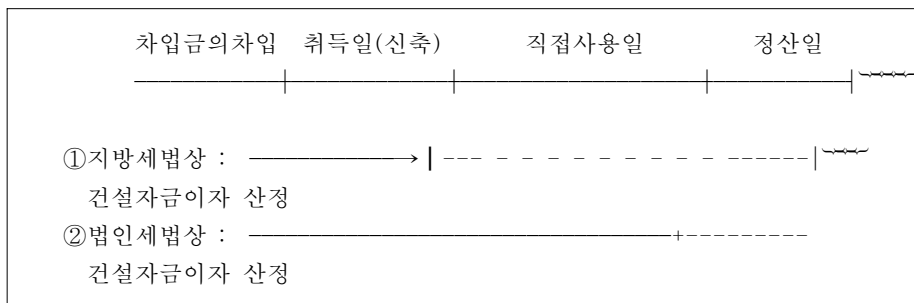
는 것이다. 이 때 수정신고로 인하여 추가 납부세액이 발생한 경우에는 그 수정신고를 한 자는 수정신고와 동시에 이를 납부하여야 하며, 초과납부세액이 발생한 경우에는 당해 지방자치단체의 장은 이를 즉시 환부하여야 한다. 이 경우 과소신고납부로 인한 가산세와 제46조의 규정에 의한 환부 이자를 적용하지 아니한다.

그러므로 취득일까지 건설자금이자가 계산이 안된 경우에는 건설자금이자 계산을 추계하여 취득일 부터 30일 이내 취득세를 신고납부하고 추후 정산 한후 기업회계기준에 따라 장부에 기장하게 되면 그 날로부터 60일 이내에 정산액을 수정 신고 납부 하면 되는 것이다.

나. 가산세 및 환부이자 지급판단

1) 가산세의 부과

수정신고 납부기한내 신고납부를 하는 경우에는 가산세 부과대상에서 제외하는 것이므로 당초 신고납부 기한내에 일단 신고납부하고 수정 신고납부 기한내(60일 이내) 추가신고 납부세액을 납부하는 경우에



구 분	수정신고납부기한내	수정신고납부기한경과후
추가납부	가산세 제외	가산세 부과
초과납부	<ul style="list-style-type: none"> • 본세 : 환부 • 환부이자:수정신고 납부일 익일부터 기산 	<ul style="list-style-type: none"> • 본세 : 환부 • 환부이자:추후신고 납부일 익일부터 기산

는 가산세부과 대상에서 제외하나, 수정신고 납부기한 경과후 신고납부를 하는 경우에는 가산세 부과 수정신고납부기한이 경과한 후에 수정신고납부하는 경우에는 가산세 부과대상(예: 취득세의 경우 20% 가산세 부과)에 해당하는 것이다.

2) 환부이자의 지급

수정신고 납부기한내에 수정신고함으로서 당초 신고납부세액이 초과납부 세액이 발생한 경우에는 지방자치단체의 장은 즉시 초과납부세액을 환부하되 환부이자는 지급대상에서 제외되는 것이다. 또한 그 세액이 과오납으로 판단되면 환부이자를 지급하여야 할 것이다

이 경우 지방세법 제45조의 규정에 의거 당초 납부세액이 과오납금인지의 여부를 판단하고 과오납인 경우에는 환부토록 하되 수정신고 납부기한 경과후에 수정신고하는 경우에는 수정신고 대상이 아닌 것이다.

[사례] 수정신고 납부제도해당여부 판단

지방세법 제71조 제1항 제1호의 규정에 의거 지방세를 신고납부한 자가 신고납부한 후에 과세표준액 및 세액계산의 근거가 되는 면적·가액 등이 공사비의 정산, 건설

자금의 이자계산, 확정판결 등에 의하여 변경되거나 확정된 경우 수정신고를 할 수 있도록 규정하고 있으므로, 도급공사 계약서상에 도급공사비의 증감이 있는 경우 정산할 수 있도록 약정되어 있었으므로 당초 취득일인 임시사용승인일에 법인장부상의 사실상 취득가액을 과세표준으로 하여 신고납부한 경우로서 추후 공사비에 변동이 있어 정산되었다면 수정신고 대상에 해당되는 것임(행자부 세정 13407-813, 2000. 6. 24)

[판례] 과오납환부와 환급청구권판단

1. 세법상의 명문규정이 있는 경우 외에는 신고납부방식의 납세의무자라도 과세관청에 대하여 이미 신고납부한 세액의 환급을 신청할 조리상의 권리는 인정되지 않으므로, 과세관청이 세법상 근거규정이 없고 조리상 인정되지 않는 이미 신고납부한 세액의 환급신청을 거부한 것은 항고소송의 대상이 되는 행정처분으로 볼 수는 없다.
2. 과오납된 징수금의 환부에 관한 지방세법 제45조 제1항의 규정은 과세관청이 이미 부당이득으로서 그 존재와 범위가 확정되어 있는 과오납부금액을 납세의무

자에게 즉시 반환하라는 취지일 뿐이지 과세관청에 대하여 과오납부금액의 존부와 범위를 조사결정할 의무가 있음을 규정한 취지는 아니라 할 것이므로 이 규정은 신고납부방식의 지방세 납세의무자에게 과오납금환부신청권을 인정하는 근거당규정이 될 수 없다.(대판 88누3406, 1988. 12. 20.)

[사례] 지방세의 수정신고납부이후 재수정신고납부 가능성

지방세법 제71조 제1항 및 동법시행령 제53조 제1호의 규정에 의거 공사비의 정산 및 건설자금의 이자계산으로 인한 경우에는 기업회계기준에 따라 장부에 기장한 날로부터 60일 이내에 수정신고를 할 수가 있으므로 당초 신고납부이후 공사비의 정산기간 장단에 불구하고 기업회계기준에 따라 장부에 공사비를 정산한 날을 기산일로 하여 수정신고납부를 할 수 있으며, 또한, 공사비 정산후 60일 이내에 수정신고납부후 재수정신고납부는 수정신고 사유 발생일로 부터 60일 이내는 가능하나 그 이후에는 그러하지 아니함. (내무부 세정 13430 - 554 97. 12. 3)

[판례] 수정신고납부 대상의 범위

지방세법 제72조 제1항은 "이 법에 의한 처분(신고납부 또는 수정신고납부를 한 경우에는 그 신고납부를 한 때에 처분이 있었던 것으로 본다.)으로서 위법 또는 부당한 처분을 받았거나 필요한 처분을 받지 못함으로써 권리 또는 이익의 침해를 당한

자는 이의신청 및 심사청구를 할 수 있다."고 규정하고 있는바, 이 규정 중 괄호 부분은 처분의 범위를 확대하여 납세의무자의 권리구제기회를 확대하고자 함에 그 취지가 있는 만큼, 세액을 납부하지 아니한 채 신고 또는 수정신고만을 한 납세의무자에게도 권리구제의 기회를 열어 줄 필요성이 있고, 지방세법상 신고납부방식의 조세의 경우 원칙적으로 납세의무자가 스스로 과세표준과 세액을 정하여 신고하는 행위에 의하여 조세채무가 구체적으로 확정되고 그 납부행위는 신고에 의하여 확정된 구체적인 조세채무의 이행으로 하는 것에 불과한 점 등에 비추어 지방세법 제72조 제1항 괄호 부분의 신고납부 또는 수정신고납부에 납부가 수반되지 아니하는 신고 또는 수정신고도 포함되는 것으로 보아야 한다.(대판 99두5955, 2001. 2. 9.)

[판례] 주민세의 경정청구와 수정신고 대상범위

1. 지방세법 제82조는 "지방세의 부과와 징수에 관하여 이 법 및 다른 법령에서 규정한 것을 제외하고는 국세기본법과 국세징수법을 준용한다."고 규정하고 있고, 국세기본법 제45조의2는 과세표준신고서를 법정신고기한 내에 제출한 자에게 최초로 신고한 국세의 과세표준 및 세액의 결정 또는 경정을 청구할 권리를 인정하는 이른바 경정청구제도를 두고 있으나, 수정신고와 이의신청에 관한 지방세법 제71조, 제72조 및 개정 전후를 통하여 지방세법상 법인세할 주민세의

수정신고납부에 관한 제177조의3의 각 규정 내용과 취지에 비추어 경정청구에 관한 국세기본법 제45조의2의 규정이 개정된 지방세법에 의한 등록세의 부과에 준용될 수는 없고, 이와 같은 사정은 개정 전 지방세법에서도 마찬가지이며, 달리 조리에 의한 경정청구권이 인정된다고 볼 여지도 없다.

2. 경정청구권이 인정되지 않는 경우에는 과세관청이 납세자 등의 경정청구에 대하여 이를 거부하는 회신을 하였다고 하더라도, 이를 가리켜 항고소송의 대상이 되는 거부처분으로 볼 수 없다.(대판98두9608, 1999. 7. 23.)

다. 수정신고납부와 불복대상

지방세법상의 수정신고를 함에 있어서 추가납부하는 경우와 초과납부하여 환급을 받는 경우가 발생하는 바 이 경우 당초처분에 대해 불복기간이 경과된 경우에 당초처분을 포함하여 불복대상으로 할 수 있는 것인지 아니면 당초처분은 이미 불복기간이 경과되었기 때문에 경정하는 처분만을 불복의 대상으로 하는 것인가?

이에 대하여 당초처분을 포함하여야 한

다는 흡수설(역흡수설)과 당초처분과 경정처분은 별개의 처분이므로 당초처분은 불복대상에서 제외하여야 한다는 병존설등이 있으나 대법원판례의 입장은 흡수설에 입각하여 판시하고 있다.

1) 추가납부 세액이 있는 경우

당초신고납부세액에 대한 불복이 있는 경우 불복청구기간 경과시에는 불복대상에서 제외하며 추가신고납부세액에 대하여는 당초 신고납부세액을 포함하여 불복청구를 할 수가 없고 추가 납부할 세액을 대상으로 불복청구가 가능한 것이다. 즉, 당초의 과세처분에서 결정한 과세표준과 세액을 포함하여 전체로서 증액된 과세표준과 세액을 다시 결정하여 처음의 신고납부는 수정신고의 일부에 흡수한 것으로 보는 것이 아니라 별도의 처분으로 보아야 한다.

[판례] 증액처분과 쟁송대상 판단

과세처분이 있는 후에 증액경정처분이 있는 경우, 그 증액경정처분은 당초 처분을 그대로 둔 채 당초 처분에서의 과세표준과 세액을 초과하는 부분만을 추가로 확정하는 것이 아니라 당초 처분에서의 과세표준과 세액을 포함시켜 전체로서 하나의 과세

병존설	흡수설
-당초처분과 별개의 처분으로 추가경정 또는 수정신고납부만을 불복대상으로 함 -납세자에게 불리	-당초처분과 별개의 처분이 아니라 추가경정 또는 수정신고납부와 당초처분을 포함하여 불복대상으로 함 -납세자에게 유리

표준과 세액을 다시 결정하는 것이므로, 당초 처분은 증액경정처분에 흡수되어 당연히 소멸하고 그 증액경정처분만이 쟁송의 대상이 된다.(대판 98두16149, 2000. 9. 8.)

[판례] 수정신고와 쟁송대상 판단

과세표준과 세액을 증액하는 경정처분이 있는 경우 그 경정처분은 당초처분을 그대로 둔 채 당초처분에서의 과세표준과 세액을 초과하는 부분만을 추가 확정하려는 처분이 아니고, 재조사에 의하여 판명된 결과에 따라서 당초처분에서의 과세표준과 세액을 포함시켜 전체로서의 과세표준과 세액을 결정하는 것이므로, 증액경정처분이 되면 먼저 된 당초처분은 증액경정처분에 흡수되어 당연히 소멸하고 오직 경정처분만이 쟁송의 대상이 된다 할 것이나, 토지의 승계취득에 대한 취득세는 건축물의 취득 또는 지목변경에 의한 간주취득에 대한 취득세와는 과세대상 및 과세단위를 달리하는 것이므로, 제2차 처분으로써 건축물의 취득 또는 지목변경에 의한 간주취득 등에 관한 취득세 과세표준 및 세액을 증액하여 추징하였다 하더라도 제1차 처분 중 토지의 승계취득에 관한 취득세 과세표준 및 세액을 증액하지 아니한 이상, 제2차 처분이 제1차 처분 중 토지의 승계취득에 대한 취득세 부과처분 부분까지 포함하여 증액하는 경정처분이라고 할 수 없다 할 것이고, 따라서 제1차 처분 중 토지의 승계취득에 대한 취득세 부과처분 부분은 제2차 처분에 흡수, 소멸되는 것이 아니라 이 부분에 한해서 제2차 처분과는 별도로 독립한

처분으로 남게 된다.(대판97누2245, 1999. 9. 3.)

2) 초과납부한 세액이 있는 경우

당초 신고납부세액에 대하여는 추가 감액처분과는 별도의 불복대상이 되는 것이며 추가 감액결정세액의 경우 감액결정 부분만을 별도의 불복대상으로 하게 되는 것이다. 이는 처음의 과세처분에서 결정된 과세표준과 세액의 일부를 취소하는데 지나지 아니하는 것이므로 초과 납부세액이 있는 경우에는 초과납부된 범위내에서(감액결정 범위내) 존속하게 되고 이 처분만이 쟁송의 대상이 된다.

[사례] 과세표준과 수정신고사유의 판단

수정신고사유중 신고납부당시 과세표준액 및 세액을 정확하게 계산할 수 없었던 기타 부득이한 사유란 법령에서 규정하고 있는 공사비의 정산, 건설자금이자, 계산, 확정판결, 법인의 청산 등과 유사한 모든 사유를 포함한다고 보아야 할 것이고 청구인의 경우 이건 토지를 포함한 주택건설사업부지에 대하여 1996. 4월 내지 6월경 매매계약을 체결하고 토지를 매입하던 중 사업부지의 71%를 차지하는 이건 토지에 대하여 거래 당사자간에 다툼이 발생하였고 이에 따라 매매대금을 잠정적으로 결정하고 추후 사업실적에 따라 이를 정산하기로 하였으며, 이러한 합의에 따라 취득이후 매매대금의 일부를 반환받고 취득세의 과세표준이 되는 법인장부를 수정하였다면 이는 공사비를 사후 정산하는 것과 유사하다

고 보아야 할 것이므로 지방세법상 60일 이내에 수정신고를 할 수가 있다고 보는 것이 타당하다.(행자심 2000- 321호, 200. 4. 26)

[판례] 과세표준과 세액을 감액하는 경정결정이 독립한 항고소송의 대상여부

1. 과세표준과 세액을 감액하는 경정처분은 당초 부과처분과 별개 독립의 과세처분이 아니라 그 실질은 당초 부과처분의 변경이고, 그에 의하여 세액의 일부 취소라는 납세자에게 유리한 효과를 가져오는 처분이므로 그 감액경정결정으로도 아직 취소되지 아니하고 남아 있는 부분이 위법하다 하여 다투는 경우, 항고소송 대상은 당초의 부과처분 중 경정결정에 의하여 취소되지 않고 남은 부분이고, 경정결정이 항고소송의 대상이 되는 것은 아니며, 이 경우 적법한 전심절차를 거쳤는지 여부도 당초 처분을 기준으로 판단하여야 한다.
2. 상속세 부과처분에 대한 국세심판소의 재조사 경정을 명하는 심판결정에 따라 과세관청이 행한 감액경정결정이 별도의 재송수단을 인정하여야 할 특별한 사유가 없어 항고소송의 대상이 되지 못한다 (대판 98두3211 1998. 5. 26.)

[판례] 심판결정에 따라 처분청이 감액경정결정을 한 경우, 항고소송 제기에 관한 불복기간의 기산점 및 불복대상

국세심판소가 양도소득세부과처분심판청

구를 일부 인용하면서 정당한 세액을 명시하여 취소하지 아니하고 '이 사건 과세처분은 부동산의 취득 및 양도 당시의 실지거래가액을 재조사하여 그 과세표준과 세액을 결정한다'는 경정기준을 제시하여 세액을 결정하도록 하는 재결에 따라 감액경정결정이 이루어진 경우 그에 대한 별도의 재송수단을 인정하여야 할 특별한 사정이 없는 한 항고소송의 대상은 당초의 부과처분 중 경정결정에 의하여 취소되지 않고 남은 부분이고 경정결정이 항고소송의 대상이 되는 것은 아닌바, 전심절차에서 실지거래가액이 아닌 기준시가에 의한 양도차익의 산정을 주장해 온 납세의무자로서는 국세심판소의 위와 같은 재조사 경정결정만으로써는 그 재송목적 달성이 어렵고 할 수 없어, 이러한 결정에 대하여 바로 행정소송을 제기하여 당초처분(추후 처분청의 감액경정결정이 있는 경우에는 일부 취소된 당초처분)에 대하여 그 위법의 시정을 구하여야 하고, 처분청의 감액경정결정에 대하여 별도의 재송수단을 인정하여야 할 특별한 사유가 있는 경우에 해당한다고는 할 수 없는바, 이와 달리 국세심판소가 위와 같은 심판결정을 한 경우에는 당해 행정청의 경정결정 고지일을 행정소송 제기에 관한 불복기간의 기산점으로 삼아야 한다거나 혹은 이 경우의 불복대상으로 국세심판소의 심판결정 이외에도 당해 행정청의 경정결정도 인정하여야 한다고 할 수 없다.(대판96누10768 1997. 10. 24.)

[판례] 제2차 처분이 제1차 처분 중 토지

의 승계취득에 대한 취득세 부과 처분 부분까지 포함하는 증액경정 처분인지 여부

과세표준과 세액을 증액하는 경정처분이 있는 경우 그 경정처분은 당초처분을 그대로 둔 채 당초처분에서의 과세표준과 세액을 초과하는 부분만을 추가 확정하려는 처분이 아니고, 재조사에 의하여 판명된 결과에 따라서 당초처분에서의 과세표준과 세액을 포함시켜 전체로서의 과세표준과 세액을 결정하는 것이므로, 증액경정처분이 되면 먼저 된 당초처분은 증액경정처분에 흡수되어 당연히 소멸하고 오직 경정처분만이 쟁송의 대상이 된다 할 것이나, 토지의 승계취득에 대한 취득세는 건축물의 취득 또는 지목변경에 의한 간주취득에 대한

취득세와는 과세대상 및 과세단위를 달리 하는 것이므로, 제2차 처분으로써 건축물의 취득 또는 지목변경에 의한 간주취득 등에 관한 취득세 과세표준 및 세액을 증액하여 추징하였다 하더라도 제1차 처분 중 토지의 승계취득에 관한 취득세 과세표준 및 세액을 증액하지 아니한 이상, 제2차 처분이 제1차 처분 중 토지의 승계취득에 대한 취득세 부과처분 부분까지 포함하여 증액하는 경정처분이라고 할 수 없다 할 것이고, 따라서 제1차 처분 중 토지의 승계취득에 대한 취득세 부과처분 부분은 제2차 처분에 흡수, 소멸되는 것이 아니라 이 부분에 한해서 제2차 처분과는 별도로 독립한 처분으로 남게 된다.(대판 97누2245 1999. 9. 3.)

