



양도소득세 과세제도 해설(M)

- 토지·건물 등의 기준시가제도를 중심으로 -

전 재 원

국세청 납세자보호과 행정사무관

1. 머리말



이번호에서는 부동산등의 양도차익계산시 적용할 양도·취득가액 평가 방법 및 적용방법에 관하여 설명하고자 한다.

소득세법상 기준시가란 양도소득세 과세대상 자산을 양도하는 경우에 실지거래가액에 불구하고 하나의 물건에 대해 획일적인 방법으로 과세하기 위해 세법에 따라 정부가 결정한 과세기준이 되는 가액을 말한다.

부동산에 대한 양도소득세 과세기준은 1983. 1. 1 이후 현재까지 기준시가에 의한 과세를 원칙으로 하고 세법에서 열거한 일정한 부동산 거래에 대하여만 예외적으로 실지거래가액으로 과세하도록 하고 있으며, 최근에는 부동산시장안정을 위해 실과과세대상 부동산을 점차 확대해 가고 있는 경향이 있다.

1. 자산별 기준시가 산정방법

가. 토 지

- ① 일반지역 : 개별공시지가(없는 경우 세무서장이 평가한 가액)
- ② 지정지역 : 개별공시지가×국세청장이 고시한 지역별 배율

나. 건 물

- ① 일반건물 : 국세청장이 고시한 산정방법으로 평가한 가액
- ② 공동주택·오피스텔·상업용건물 : 국세청장이 토지·건물을 함께 일괄하여 평가고시한 가액

다. 부동산을 취득할 수 있는 권리

- ① 취득일 또는 양도일까지 불입한 금액과 취득일 또는 양도일 현재의 프리미엄에 상당하는 금액을 합한 금액

2. 국세청장이 평가 고시하는 기준시가

구 분	고 시 일	비 고
일 반 건 물	연1회 이상 (통상 1월1일)	건물기준시가 산정방법을 고시
공동주택·오피스텔·상업용 건물(각 부수토지 포함)	연1회 이상 정기·수시고시	건물과 부수토지를 일괄하여 고시 * 오피스텔과 상업용건물은 2005. 1. 1 부터 시행

II. 토지의 기준시가

~~토지의 기준시가는 양도일 또는~~ 취득일 현재 결정공시되어 있는 지가공시및토지등의평가에관한법률에 의한 개별공시지가로 한다. 다만, 개별공시지가가 없는 토지의 가액은 납세지 관할세무서장(납세지와 토지소재지 관할세무서장이 다른 경우 당해 토지소재지 관할세무서장)이 인근 유사토지의 개별공시지가를 기준으로 지가공시및토지등의평가에관한법률규정에 의한 비교표에 의해 비교 평가한 가액으로 한다.

그러나 각종 개발사업 등으로 지가가 급등하거나 급등우려가 있는 지역으로서 국세청장이 지정한 지역의 기준시가는 배율방법에 의하여 평가한 가액을 당해 지정지역 토지의 기준시가로 한다.

- 일반지역 : 개별공시지가, 개별공시지가가 없는 경우는 세무서장이 평가한 가액
- 지정지역 : 개별공시지가×국세청장이 고시한 지역별 배율
(* 2005. 5월 현재 국세청장이 고시한 배율지역은 없음)

1. 일반지역 토지의 기준시가

$$\text{양도(취득) 당시 토지의 기준시가} = \text{양도(취득)일 현재 고시된 개별공시지가(m²당 가액)} \times \text{양도(취득)면적(m²)}$$

가. 개별공시지가가 있는 경우

개별공시지가는 매년 1월 1일을 기준으로 필지의 m²당 가격을 결정공시하고 있다.

(1) 토지의 기준시가

토지의 기준시가는 양도 또는 취득일 현재 결정공시되어 있는 m²당 개별공시지가(원/m²)에 양도 또는 취득한 면적(m²)을 곱하여 계산한 가액으로 한다.

(2) 개별공시지가의 적용

개별공시지가의 적용은 평가기준일이 아닌 결정공시일을 기준으로 적용한다. 따라서 새로운 개별공시지가 결정공시일 이후 취득 또는 양도하면 새로운 개별공시지가가 적용되고, 새로운 개별공시지가 결정공시되기 전에 취득 또는 양도하는 때에는 직전에 결정공시된 개별공시지가를 적용한다.

<연도별 개별공시지가 정기공시일 현황>

평가기준일	정기공시일	평가기준일	정기공시일
1990. 1. 1	1990. 8. 30	1998. 1. 1	1998. 6. 30
1991. 1. 1	1991. 6. 29	1999. 1. 1	1999. 6. 30
1992. 1. 1	1992. 6. 05	2000. 1. 1	2000. 6. 30
1993. 1. 1	1993. 5. 22	2001. 1. 1	2001. 6. 30
1994. 1. 1	1994. 6. 30	2002. 1. 1	2002. 6. 29
1995. 1. 1	1995. 6. 30	2003. 1. 1	2003. 6. 30
1996. 1. 1	1996. 6. 28	2004. 1. 1	2004. 6. 30
1997. 1. 1	1997. 6. 30		

(3) 개별공시지가 수시결정공시

개별공시지가 평가기준일 이후에 분할·합병 등의 사유가 발생하는 토지는 시장·군수 또는 구청장이 개별공시지가를 수시 결정·공시하고 있다. 양도 또는 취득일 현재 수시공시된 개별공시지가가 있는 때에는 그 가액을 적용하여 양도 또는 취득당시의 토지기준시가를 계산한다.

가) 수시공시대상인 토지

- ① 지적법상 분할 또는 합병된 토지
- ② 공유수면매립 등으로 지적법상 신규로 등록된 토지
- ③ 토지의 형질변경 또는 용도변경으로 지적법상의 지목이 변경된 토지
- ④ 국·공유지가 매각 등의 사유로 사유지로 된 토지로서 개별공시지가가 없는 토지

나) 수시공시시기

- ① 1. 1~6. 30 기간중 수시공시사유가 발생한 토지의 경우 7. 1을 기준일로 하여 10. 31 까지 결정·공시
- ② 7. 1~12. 31 기간중 수시공시사유가 발생한 토지의 경우 다음연도 1. 1을 기준일로 하여 다음연도 6. 30까지 결정·공시(정기공시에 포함하여 공시)

(4) 개별공시지가의 적용 예시

<예시>

- ① 2004. 3. 10 양도(취득)시 적용할 양도(취득) 당시 기준시가는
☞ 2003.6.30 결정고시된 2003.1.1 기준 개별공시지가 적용
- ② 2003. 6. 30 양도 (취득)시 적용할 양도(취득) 당시 기준시가는
☞ 2003. 6. 30 결정고시된 2003.1.1 기준 개별공시지가 적용

나. 개별공시지가가 없는 경우

(1) 기준시가 산정

개별공시지가가 없는 토지의 기준시가는 당해 개별공시지가가 없는 토지와 지목·이용상황 등 지가형성요인이 유사한 인근 토지를 표준지로 보고 지가공시및토지등의평가에관한법률에 의한 비교표에 의해 납세지 관할세무서장(토지소재지 관할세무서장과 다른 경우 요청시 토지소재지 관할세무서장)이 평가한 가액으로 한다.

이 경우 2이상의 감정평가기관의 감정가액을 참작하여 평가할 수 있다.

(2) 개별공시지가 없는 토지의 유형

- ① 지적법에 의한 신규등록토지
- ② 지적법에 의하여 분할 또는 합병된 토지
- ③ 토지의 형질변경 또는 용도변경으로 인하여 지적법상의 지목이 변경된 토지
- ④ 개별공시지가의 결정·고시가 누락된 토지(국·공유지를 포함)

다. 토지 기준시가 관련 해석사례

(1) 이미 공시한 개별공시지가 가액이 잘못 조사 결정되었음이 확인되어 시장·군수·구청장이 개별공시지가를 다시 결정하는 경우에는 그 결정된 개별공시지가에 의하여 양도소득금액을 계산(대법93누16925, 1993. 12. 7)해야 한다.

(2) 개별공시지가가 있는 토지를 취득한 후에 보유기간 중에 형질변경공사로 지목이 변경된 경우에도 취득당시 적용할 기준시가의 계산은 취득일 현재 공시된 개별공시지가를 적용(서일46014-10014, 2002. 1. 7)하여 계산한다.

(3) 하나 필지를 2이상의 필지로 분할하거나 여러 필지를 취득한 후 1필지로 합병한 후에 양도하는 경우로서 양도당시 개별공시지가가 공시되지 않았으면 당해 토지의 양도당시 기준시가는 납세지세무서장이 평가(재경원 재산46014-346, 1997. 10. 28)하여 산정해야 한다.

(4) 새로운 기준시가가 고시되기 전에 취득 또는 양도한 때에는 직전의 기준시가에 의하는 것이며 기준시가의 적용은 결정공시일을 기준(재일01254-1962, 1992. 7. 29)으로 한다.

(5) 공동주택의 부수토지가 다수필지인 경우 당해 공동주택의 부수토지의 기준시가는 대표지번의 필지를 기준으로 한 개별공시지가를 적용하여 산정하며 이 경우 대표 지번의 필지라 함은 등기부상 초두에 기재된 지번의 필지(재일01254-627, 1991. 3. 11)를 말한다.

(6) 기준시가로 양도소득세 계산시 토지면적이 공부상 면적과 실제측량 면적이 차이가 나는 경우에는 실제로 존재하지 않는 토지면적은 취득당시의 기준시가 계산시 제외하고 계산(국심2003서38, 2003. 5. 6)한다.

(7) 2필지 이상의 토지가 하나의 건물 부지로 사용되고 있는 것과 같이 여러 필지의 토지가 일단을 이루어 용도상 불가분의 관계에 있는 경우에는 특별한 사정이 없는 한 그 일단의 토지 전체를 1필지로 보고 토지특성을 조사하여 그 전체를 단일한 가격으로 평가(대법2001두1437, 2001. 11. 13)해야 한다.

(8) 토지의 일부를 분할하여 양도하면 분할로 인해 새로운 지번이 부여되므로 직전의 개별공시지가가 없는 것처럼 보이나, 토지 중 일부를 분할하여 양도한 경우에는 분할 당시 모지번 토지에 관하여 개별공시지가가 고시되어 있었던 이상, 분할된 토지의 기준시가는

모지번 토지의 개별공시지가를 적용하여 평가(대법2000두8165, 2001. 2. 23)해야 한다.

2. 지정지역 토지의 기준시가

$$\text{양도(취득)당시 토지의 기준시가} = \frac{\text{양도(취득)당시 개별공시지가(m}^2\text{당 가액)} \times \text{양도(취득)면적(m}^2\text{)} \times \text{국세청장이 고시한 지역별 배율}}{\text{국세청장이 고시한 지역별 배율}}$$

가. 기준시가 산정

배율적용하는 지정지역이란 각종 개발사업 등으로 지가가 급등하거나 급등할 우려가 있는 지역으로서 국세청장이 지정하는 지역을 말한다.

국세청장이 정한 지정지역 안에 있는 토지를 양도하면 개별공시지가에 지역별 국세청장이 고시한 배율을 곱하여 계산한 가액을 지정지역내 토지의 기준시가로 한다.

나. 배율적용대상 토지

90. 9. 1이후 2005. 5. 현재까지 국세청장이 지정한 배율적용대상 지정지역은 고시된 바 없다.

3. 1990. 8. 30 전에 취득한 토지의 취득당시 기준시가

가. 취득당시 기준시가 산정

1990. 8. 30 개별공시지가가 최초 고시되기 전에 취득한 토지의 취득당시 기준시가는 다음과 같이 산정한다.

$$\text{1990. 1. 1 기준으로 한 개별공시지가} \times \frac{\text{취득당시의 시가표준액}}{\text{(1990. 8. 0현재의 시가표준액} + \text{그 직전에 결정된 시가표준액)} \div 2}$$

* 위 산식에서 『시가표준액』은 토지등급가액을 말함

(1) 직전에 결정된 시가표준액

위 산식의 분모 중 「직전에 결정된 시가표준액」이란 1989. 12. 31 현재의 시가표준액

극세해설

을 말한다. 그러나 1990. 1. 1부터 1990. 8. 29 사이에 수시조정이 있는 경우에는 당해 최종 수시조정일 전일의 시가표준액을 말한다.

(2) 직전에 결정된 시가표준액이 1990. 8. 30 현재의 시가표준액보다 큰 경우

위 산식의 분모가액은 1990. 8. 30 현재 시가표준액을 초과하지 못하므로 직전에 결정된 시가표준액이 1990. 8. 30 현재의 시가표준액보다 큰 경우에는 1990.8.30 현재의 시가표준액을 분모의 가액으로 한다.

(3) 취득일 직전의 시가표준액과 1990. 8. 30 직전의 시가표준액이 같은 경우

1990. 8. 30 직전에 결정된 시가표준액과 취득일 직전에 결정된 시가표준액이 동일한 경우로서 1990. 1. 1을 기준으로 한 개별공시지가에 곱하는 그 비율이 100분의 100을 초과하는 경우에는 그 초과하는 부분은 이를 없는 것으로 한다.

토지의 취득당시 기준시가 = 90.1.1 기준으로 한 개별공시지가

(4) 토지의 지방세법상 시가표준액

가) 시장·군수·구청장은 토지의 지목·품위 또는 상황에 따라 등급을 설정하고 이를 토지대장·임야대장 및 과세대장에 등재하여 왔는데 이 토지등급가액이 토지의 지방세법상 시가표준액이다.

나) 1984. 6. 30 이전에는 1평당 가액을 기준으로 한 “구토지등급표”를 적용하였으나, 1984. 7. 1 부터는 1㎡당(광천지는 1필지당) 가액을 기준으로 산정한 토지등급표에 의하여 계산한다.

<토지등급가액 조정시기>

적용기간	84. 6. 30이전		84. 7. 1~	88. 1. 1~ 95. 12. 31
조정횟수	매년 2회		매년1회	매년1회
정기조정월일	1. 1, 7. 1	3/1, 9/1	7. 1	1. 1
지역	서울, 부산, 대구, 충남, 전남, 경북	인천, 경기, 충북, 전북, 경남, 제주	단,86, 87년에는 8.1 결정하였음	모든 토지

※ 1㎡=0.3025평, 1평=3.3058㎡

(5) 취득당시의 토지등급이 없는 경우에 적용할 가액

양도 및 취득당시 설정된 토지등급이 없는 때에 적용할 토지등급은 다음 각호의 순서에 의한다.

- ① 재산세과세대장상에 등재된 토지등급
- ② 당해 토지의 품위와 정황이 유사한 인근토지의 등급가격을 참작하여 시장(구청장)·군수가 결정한 가액
- ③ 당해 토지와 바로 인접된 토지 중 품위·정황이 유사한 토지의 등급
- ④ 품위·정황이 유사한 토지가 없는 때에는 당해 토지 소재지 동(리)의 최하등급

(6) 토지등급관련 해석사례

가) 1990.1.1의 토지등급이 토지대장에 없는 경우 시장·군수는 매년 1월 1일에 토지등급을 결정해야하는 것이므로, 직전에 결정된 토지등급을 1990. 1. 1의 토지등급(심사양도 2003-79, 2003. 06. 30)으로 보아야 한다.

나) 직전에 결정된 시가표준액이라 함은 1990. 8. 30 현재의 시가표준액의 결정일 전일의 시가표준액을 말하는 것이므로, 동 시가표준액이 정기조정일(1988년 이후 매년 1. 1일)에 조정되지 아니한 경우에는 그 정기조정일 직전에 결정된 시가표준액이 동일하게 조정된 것(재일46014-542, 1999. 03. 17)으로 본다.

다) 1985. 1. 1 현재의 토지등급가액을 적용시 환지예정지의 지정으로 토지의 지목·품위 또는 정황이 현저히 달라졌음에도 시장·군수가 잠정등급을 곧바로 설정하지 아니하여 종전에 설정된 토지등급을 적용하는 것이 불합리한 경우에는 당해 토지와 품위·정황이 유사한 인근토지의 등급가액을 적용하거나, 환지예정지 지정일부터 최초 잠정등급설정일까지 지가변동이 없다고 인정되는 경우에는 비록 취득일 이후에 잠정등급이 설정되었다 하더라도 최초 잠정등급가액을 적용(재경원 재산46014-307, 1995. 8. 5)한다.

나. 취득당시 기준시가 산정

[사 례]

- 토지소재지 : 서울특별시 ○○구 ○○동 ○○번지
- 취득일자 : 1987. 9. 9(토지등급 및 가액 : 150등급, m²당 6,730원)
- 1990. 8. 30 현재 토지등급 및 가액 : 181등급, m²당 30,500원
- 직전결정 토지등급 및 가액 : 178등급, m²당 26,300원
- 1990. 1. 1을 기준으로 한 개별공시지가 : m²당 195,000원

◆ 취득당시 개별공시지가

$$195,000 \times [6,730 \div \{(30,500 + 26,300) \div 2\}] = 46,209 \text{원}(\text{m}^2\text{당})$$

4. 투기지역내 부동산을 공익사업시행자에게 양도시 기준시가 적용

투기지역으로 지정된 부동산을 양도하는 경우에는 양도소득세를 실지거래가액으로 과세하도록 하고 있으나, 납세자의 세부담을 완화함으로써 공익사업의 원활한 시행을 도모하고자 투기지역으로 지정된 부동산이라도 공익목적에 위해 당해 사업시행자에게 양도(수용)하는 경우에는 실지거래가액 대신 기준시가로 과세가 가능하도록 조세특례제한법이 개정되었다.

다만, 개발사업 발표 후에는 투기수요가 가세하므로 당해 부동산의 취득시점에 관한 요건을 별도로 규정하여 제외토록 하였다.

가. 투기지역내 기준시가 과세요건(조세특례제한법 제85조)

○ 다음 요건 모두 충족시 양도소득세 기준시가 과세 적용가능

- ① 거주자가 투기지역내 부동산을 택지개발예정지구지정일 등 조특법 제85조 각 호에서 규정한 날 전에 취득하고
 - ※ '사업인정고시일부터 소급하여 2년이 되는 날' 이후에 택지개발예정지구지정 또는 투기지역 지정이 있었던 경우에는 '사업인정고시일부터 소급하여 2년이 되는 날' 전에 취득해야 함.
 - ※ '사업인정고시일부터 소급하여 2년이 되는 날' 이전에 택지개발예정지구지정 또는 투기지역 지정이 있었던 경우에는 '택지개발예정지구 지정일' 또는 '투기지역 지정일' 중 빠른 날 전에 취득해야 함.
- ② '06. 12. 31이전에 '공익사업을위한토지등의취득및보상에관한법률' 등에 의하여 당해 사업시행자에게 양도(수용)한 경우
 - ※ '04.1.1 이후 양도(수용)분부터 적용(조특법 부칙 제12조)

◆ 조세특례제한법 제85조

【지정지역내 공익사업용 부동산에 대한 양도소득세 과세특례】 기준시가 신고대상 관련법령

관 련 법 령	예정지구지정 준용일	사업인정고시 준용일
택지개발촉진법	예정지구지정일	개발계획승인고시일
산업입지및개발에관한법률	산업단지지정일	산업단지지정고시일 실시계획승인고시일
지역균형개발및지방중소기업육성에관한법률	광역개발권역지정일	실시계획 고시일
공익사업을위한토지등의취득및 보상에 관한 법률	보상계획공고일 (주한미군기지이전)	사업인정 고시일
수도권신공항건설촉진법	예정지역지정일	실시계획 승인일
국토의계획및이용에 관한법률	실시계획인가일	실시계획 고시일
신항만건설촉진법	예정지역지정일	실시계획 고시일
고속철도건설촉진법	예정지역지정일	실시계획 승인 · 고시일
공공철도건설촉진법	예정지역지정일	실시계획 승인 · 고시일
국민임대주택건설등에관한특별조치법	예정지구지정일	예정지구 지정 · 고시일
소하천정비법	소하천예정지지정일	시행계획 공고일
유통단지개발촉진법	유통단지지정일	유통단지지정고시일
도시및주거환경정비법	정비구역지정일	· 사업시행인가 고시 · 사업시행계획서 고시 (시장 · 군수 직접시행)
도시교통정비촉진법	정비지역지정일	시행계획 고시일
경제자유구역의 지정및운영에 관한법률	경제자유구역 지정일	실시계획 승인 고시일
온천법	온천지구지정일	좌동
자유공원법	자유공원지정일	공원사업 시행계획 고시일
도시개발법	· 도시개발구역지정일 · 개발계획수립일	수용 또는 사용의 대상이 되는 토지 세목 고시일
주택법	사업계획승인일	좌동
개발제한구역의 지정및권리에 관한 특별조치법	도시관리계획 결정일	좌동
자연환경보전법	계획수립일	자연환경보전 · 이용시설의 설치에 관한 계획고시일
수도법	계획수립일	수도사업 인가일

국세개설

관 련 법 령	예정지구지정 준용일	사업인정고시 준용일
화물유통촉진법	계획수립일	공사시행 인가일
사회간접자본시설에대한민간투자법	계획수립일	실시계획 고시일
중소기업진흥및제품구매촉진에관한법률	실시계획 승인일	좌동
항만법	실시계획 수립일	실시계획 공고일
전원개발촉진법	실시계획 승인일	좌동
농어촌도로정비법	기본계획 승인일	도로노선 지정일
하수도법	하수종말처리시설설치 인가일	하수종말처리시설설치 인가일
기타 위와 유사한 법률		

※ 사업인정고시(준용)일과 예정지구지정(준용)일이 같은 경우에는 사업인정고시(준용)일로부터 2년 전에 취득한 부동산

III. 건물의 기준시가

건물기준시가란 「건물의 신축가격·구조·용도·위치·신축연도 등을 참작하여 매년 1회 이상 국세청장이 산정·고시하는 가액」(소법§99①1호나목)을 말한다.

여기에서는 건물 기준시가라는 표현은 부수토지를 제외한 순수 건물부분에 대한 기준시가를 지칭하는 것을 기준으로 설명드리고자 하니 토지와 건물을 일괄하여 산정·고시하는 공동주택·오피스텔 및 상업용건물(이들에 부수되는 토지를 포함한다)에 대하여는 후술하는 별도의 설명을 참조하고 이곳의 내용을 적용할 수 없음을 강조한다.

오피스텔·상업용건물에 대한 토지와 건물가액의 일괄고시는 2005. 1. 1부터 시행하였으므로 당해 물건을 2004. 12. 31이전에 양도한 경우로서 투기거래, 단기거래등 실가과세특례가 적용되는 경우를 제외한 오피스텔·상업용건물의 건물부분 기준시가를 포함하여 설명드린다.

종전에는 지방세법상의 시가표준액을 건물기준시가로 사용하였으나, 2001. 1. 1이후 최초로 양도하는 일반 건물부터는 매년 1회 이상 국세청장이 산정·고시한 가액으로 하고 있다.

건물 기준시가는 ① 2001. 1. 1이후 양도·취득하는 건물에 대한 「건물기준시가 산정방법」과 ② 국세청 건물기준시가가 최초 고시(2001. 1. 1) 전에 취득한 건물에 대한 「취득

당시 건물 기준시가 산정방법(취득당시 건물기준시가 산정기준율의 적용요령)」으로 구분되어 있다.

따라서, 2001. 1. 1 이후 취득하여 양도하는 경우에는 「① 2001. 1. 1 이후 양도·취득하는 건물에 대한 건물기준시가 산정방법」에 의거 기준시가를 산정하지만, 2000. 12. 31이전에 취득하여 2001년 이후 양도하는 건물의 경우 양도당시 건물 기준시가는 「① 양도연도에 고시한 건물기준시가 산정방법」에 의하여 산정하고, 취득당시(2000. 12. 31이전) 건물 기준시가는 「② 취득당시 건물기준시가 산정기준율 적용요령」에 의하여 산정해야 한다.

1. 2001. 1. 1이후 취득·양도하는 건물의 건물기준시가 산정

가. 건물기준시가 산정

개별건물에 대한 건물기준시가는 당해 건물의 신축가격·구조·용도·위치·신축연도 등을 기준으로 아래 「건물기준시가 산정방법」에 의하여 계산한 금액으로 한다. 이 경우에 건물기준시가 산정방법의 고시는 개별 건물에 대한 건물기준시가의 고시로 본다.

<건물기준시가 산정방법>

① 건물 기준시가 = m^2 당 건물기준시가 × 평가대상 건물의 면적(m^2)

② m^2 당 건물기준시가 = 건물신축가격기준액 × 구조지수 × 용도지수 × 위치지수 × 경과연수별잔가율

(1) 건물기준시가의 계산

건물기준시가는 고시내용 중 특별히 규정하고 있는 것을 제외하고는 「① m^2 당 건물기준시가 × ② 평가대상 건물의 면적(m^2)」으로 계산한다.

가) m^2 당 건물기준시가

m^2 당 건물기준시가는 1,000원 단위로 계산하며, 1,000원 미만의 금액은 절사하여 계산한다.

나) 건물의 면적

평가대상 건물의 면적은 건물 연면적을 말하므로 공동주택의 경우는 전용면적과 공용면적을 합한 면적을 적용한다.

(2) m^2 당 건물기준시가의 계산

m^2 당 건물기준시가는 「① 건물신축가격기준액 × ② 구조지수 × ③ 용도지수 × ④ 위치지수 × ⑤ 경과연수별잔가율」의 산식에 의해 계산한다.

가) 건물신축가격기준액

연 도	2001년	2002년	2003년	2004년	2005년
연도별건물신축가격기준액 (원/㎡)	400,000	420,000	460,000	460,000	460,000

나) 구조지수·용도지수

당해 건물의 구조와 용도에 따른 가격지수를 적용하되 해당되는 구조 또는 용도가 명시되지 아니한 경우에는 유사한 구조 또는 용도에 의하고 어느 구조 또는 용도로도 적용하기 곤란한 경우에는 구조지수 및 용도지수를 100으로 적용한다.

다) 위치지수

당해 건물의 부속토지 개별공시지가에 따라 해당지수를 적용하되, 양도·취득일 현재 결정·공시되어 있는 ㎡당 개별공시지가를 기준으로 적용한다.

단, 2001. 1. 1~2003. 12. 31이전에 양도·취득한 건물의 위치지수의 적용은 1.1현재 결정·공시된 개별공시지가를 기준으로 위치지수를 적용한다.

또한, 연도 중에 새로운 개별공시지가가 결정·공시되어 공시 전·후 위치지수가 서로 달리 적용되더라도 당해연도(1. 1~12. 31)중에는 동일한 조정기간 내로 한다. 따라서 동일 조정기간내인 2004년도 중에 취득·양도한 건물의 전기기준시가는 2003. 1. 1시행 건물기준시가를 적용한다.

라) 경과연수별잔가율

당해 건물의 신축연도 및 구조별 내용연수를 기준으로 정액법 상각방식에 의하여 계산한 가액을 적용한다.

나. 참고해석사례

(1) 국세청장이 지정하는 지역안에 있는 공동주택의 기준시가는 건물의 종류·규모·거래상황 등을 참작하여 토지와 건물의 가액을 일괄하여 산정·고시하고 있으므로 아파트를 사무실로 이용한다해도 당해 기준시가의 산정은 토지와 건물의 가액을 일괄하여 산정·고시한 가액으로 하는 것이 토지와 건물을 각각 구분하여 기준시가를 산정하는 것(제도 46014-10339, 2001. 3. 30)은 아니다.

(2) 양도소득세 과세대상인 건물에는 건물에 부속된 시설물과 구축물을 포함하는 것이

므로 건물에 부속되는 자동차용 엘리베이터 등 시설물과 구축물은 건물과 별도로 구분하여 기준시가를 산정하지 아니한다.(재산 46014-598, 2000. 5. 18)

2. 2000. 12. 31 이전에 취득한 건물의 취득당시 건물기준시가

가. 취득당시 건물기준시가

2001. 1. 1 이후 양도하는 건물의 경우로서 국세청 건물기준시가 최초 고시(2001. 1. 1) 전에 취득한 건물에 대한 취득당시 건물기준시가는 다음 산식에 의하여 계산한다.

$$\text{2000.12.31이전 취득건물의 취득당시 건물기준시가} = \text{①2001. 1. 1시행 건물기준시가} \times \text{②취득당시의 건물기준시가 산정 기준율}$$

(1) 2001. 1. 1시행 건물기준시가

2001. 1. 1시행 건물기준시가는 국세청장이 건물에 대하여 최초고시한 건물기준시가를 말한다. 2000. 12. 31이전에 취득한 건물을 2001년, 2002년, 2003년 ... 이후에 양도하더라도 취득당시 건물기준시가는 2001. 1. 1시행 건물기준시가를 기준으로 취득당시 산정기준율을 적용하여 산정해야 한다.

(2) 취득당시 건물기준시가 산정기준율

「건물에 대한 취득당시 건물기준시가 산정기준율」이란 건물의 구조별 및 내용연수별로 구분된 적용대상 그룹표(Ⅰ·Ⅱ·Ⅲ그룹)에서 「당해 건물의 취득연도와 당해 건물의 신축연도가 만나는 지점에 해당하는 율」을 말한다.

3. 건물기준시가 계산사례

【예시자료】

- 소재지 : 경기도 ○○군 ×××
- 구조 : 통나무조, 목조지붕
- 용도 : 단독주택, 연면적 342㎡
- 양도일 : 2004. 3. 1
- 공시지가 : 양도일 현재 ㎡당 152,000원
2001. 1. 1현재 ㎡당 100,000원

- 신축연도 : 1993년
- 취득연도 : 1999년
- 적용지수 (2004.1.1시행 건물기준시가 산정방법 책자 참조)
 - 구조지수 : 140(1. 통나무조)
 - 용도지수 : 100(2. 단독주택)
 - 위치지수 : 85(2. 개별공시지가 50,000원이상~200,000원미만)
 - 잔 가 율 : 0.824(통나무조 → I그룹, 1993년 신축건물, 11년경과)
- 양도당시 기준시가 (2004년)
 - m²당 건물기준시가 : $460,000\text{원} \times 1.4 \times 1.0 \times 0.85 \times 0.824 = 451,000\text{원}$
(천원미만 절사, 각종지수는 100으로 나누어 계산)
 - 양도당시 건물 기준시가 = $451,000\text{원}/\text{m}^2 \times 342\text{m}^2 = 154,242,000\text{원}$
- 취득당시 기준시가(1999년) ⇨ 2001.1.1건물기준시가×산정기준율
 - 산정기준율 : 1.006 [I 그룹 취득연도(99년)와 신축연도(93년)가 만나는 지점의 율]
 - 2001.1.1 건물기준시가 = $400,000\text{원}/\text{m}^2 \times 1.3 \times 1.0 \times 0.90 \times 0.840 = 393,000\text{원}$
(천원미만 절사, 각종지수는 100으로 나누어 계산)
 - 취득당시 건물기준시가 = $(393,000\text{원}/\text{m}^2 \times 342\text{m}^2) \times 1.006 = 135,212,436\text{원}$

IV. 공동주택 · 오피스텔 및 상업용건물의 기준시가

건물에 부수되는 토지를 공유로 하고 건물을 구분소유하는 것으로서 건물의 용도·면적 및 구분소유하는 건물의 수 등을 감안하여 대통령령이 정하는 공동주택·오피스텔 및 상업용건물(이들에 부수되는 토지를 포함한다)에 대한 기준시가는 건물의 종류·규모·거래 상황·위치 등을 참작하여 매년 1회 이상 국세청장이 토지와 건물에 대하여 일괄하여 산정·고시하는 가액으로 한다.

오피스텔·상업용건물에 대한 토지와 건물의 가액 일괄산정 고시는 2003년도말 세법이 신설되어 시행준비 기간을 고려하여 2005.1.1이후 시행하도록 규정하고 있다. 따라서 이장에서의 기준시가의 계산은 공동주택 기준시가를 중심으로 서술한다.

공동주택의 기준시가 고시내용은 인터넷 국세청홈페이지(www.nts.go.kr)나 지식관리시스템에서 쉽게 확인할 수 있으며, 국세청장이 지정·고시하지 아니한 공동주택의 기준시가

는 토지는 개별공시지가를, 건물은 제3장에서 서술한 건물기준시가를 적용하여 기준시가를 계산한다.

1. 토지와 건물 일괄 산정고시대상

가. 공동주택

i) 아파트 : 전국에 소재하는 모든 아파트(주상복합건물내의 아파트 포함)

ii) 연립주택 : 전국에 소재하는 전용면적 165㎡(50평)이상인 모든 연립주택

다만, 같은 단지 내에 전용면적이 165㎡이상인 연립주택이 있는 경우와 전용면적 165㎡ 미만인 연립주택만 있는 경우에도 한단지가 100세대이상인 경우(예: 신도시지역의 대단지 연립주택 등)에는 고시대상에 포함한다.

<참고 1> 건축법상 아파트·연립주택의 구분

구 분	종류별 건축기준
① 아 파 트	주택으로 쓰이는 층수가 5개층 이상인 공동주택
② 연립주택	주택으로 쓰이는 1개동의 연면적(지하주차장 면적제외)이 660㎡(약200평)를 초과하고 층수가 4개층 이하인 주택

<참고 2> 연도별 공동주택 기준시가 고시현황

연 도	고시일	구 분	고 시 범 위
1983	2.18	최초고시	서울 압구정동 현대아파트 등 4단지 352동
1984~1997	가격급등시1년에 2~3회, 가격안정시 2~3년에 1회고시		
1998~2001	7.1	정기고시	전 국
2002	4.4	정기고시	전 국
2002	9.13	수시고시	서울·수도권 소재 공동주택 중 309,461세대 수시고시 (전국 499만여세대 중 6.2%)
2003	4.30	정기고시	전 국
2003	12.1	수시고시	서울·경기·6대광역시·53개 투기지역에 소재한 415만여세대 중 929,595세대 수시고시
2004	4.30	정기고시	전 국
2005	5. 2	정기고시	전 국

나. 오피스텔 및 상업용건물

건물에 부수되는 토지를 공유로 하고 건물을 구분소유하는 것으로서 국세청장이 당해 건물의 용도·면적 및 구분소유하는 건물의 수 등을 감안하여 지정하는 지역에 소재하는 오피스텔 및 상업용 건물(이들에 부수되는 토지를 포함한다)에 대하여는 2005.1.1부터 적용되는 기준시가 고시가 되어있다.

2. 공동주택의 기준시가

◆ 양도(취득) 당시의 공동주택의 기준시가

= 양도(취득)일 현재 동별·단지별·평형별·등급그룹별 또는 동·호수 별로 토지와 건물가액을 일괄하여 산정·고시한 국세청 기준시가

가. 개별주택의 공동주택기준시가 검색

개별공동주택에 대한 동별·단지별·평형별 기준시가는 국세청 인터넷 홈페이지에 게시하고 있어 누구든지 인터넷을 통하여 당해 공동주택의 최초 고시분부터 최근 고시한 기준시가까지 검색할 수 있다.

나. 특정 동·호수의 표기가 누락된 경우 공동주택기준시가 적용

특정 동·호수의 표기가 누락된 경우에는 같은 단지내에 가격의 형성요인이 유사한 같은 평형의 기준시가가 고시된 경우에는 이를 적용한다. 이 경우 아파트는 같은 등급그룹가액을 적용(국심97중2498, 1998. 9. 8)한다.

다. 의제취득일전에 취득한 공동주택의 기준시가 적용

1984. 12. 31이전에 취득한 공동주택은 1985. 1. 1에 취득한 것으로 보고 취득당시 공동주택 기준시가를 적용한다.

3. 공동주택 기준시가 최초고시 전에 취득한 경우 취득당시 기준시가

가. 취득당시와 최초고시당시의 토지·건물기준시가의 합계액이 서로 다른 경우(2001. 1. 1 이후 양도분)

▣ 취득당시 공동주택 기준시가 = 최초고시당시의공동주택기준시가×(취득당시 토지·건물기준시가의 합계액÷공동주택기준시가 최초고시당시의 토지·건물기준시가 합계액)

(1) 최초고시한 공동주택의 기준시가

① 공동주택 준공이후 국세청장이 최초로 토지와 건물가액을 일괄하여 산정·고시한 가액을 말한다.

② 연립주택은 종전에는 건물가액만 고시하여 오다가 1996. 7. 1이후부터 부속토지와 건물가액을 일괄하여 산정·고시하였으므로 연립주택의 “최초로 고시한 기준시가”란 “1996. 7. 1이후 최초로 연립주택의 부속토지와 건물가액을 일괄 산정·고시한 가액”을 말한다.

(2) 토지 또는 건물기준시가의 계산

① 위 산식에서 토지의 기준시가는 개별공시지가를, 건물기준시가는 제3장의 건물기준시가를 적용한다.

② 2000.12.31이전에 취득한 건물의 취득당시 건물기준시가(분자) 또는 2000.12. 31이전에 공동주택기준시가를 최초고시한 경우의 최초고시당시의 건물 기준시가(분모)의 계산은 다음과 같이 계산한다.

= (2001. 1. 1 시행 건물기준시가) × (소득세법시행령§164⑤ 취득당시 또는 최초고시당시의 건물기준시가 산정기준율)

(3) 취득당시 공동주택 기준시가 산정 예시

【계산사례】

- 소재지 : 서울특별시 ○○초구 ○○동 ○○아파트 47평형 A등급
(토지 33.15㎡, 건물 105.78㎡) 2003. 5. 20 양도
- 최초고시 전에 취득한 공동주택의 취득당시 기준시가 산정
 - ① 2001. 1. 1 당시 건물기준시가(국세청 건물기준시가)의 계산
- 건물기준시가 : 41,677,320원 (=394,000원/㎡ × 105.78㎡)
 - ② 취득일 현재 토지·건물 기준시가의 계산 (취득일 : 1998.10.20)

- 토지기준시가(개별공시지가) : 61,327,500원(=1,850,000원/㎡ × 33.15㎡)
- 건물기준시가(취득당시기준시가산정기준율로 환산한 가액) :
42,469,189원 (= 위 ①가액 × 1.109)
* 2001. 1. 1 최초고시한 건물기준시가(41,667,320원)에 취득당시건물기준시가 산정 기준율(1.109)을 곱하여 계산한 가액
- ③ 최초고시 공동주택기준시가 : 220,000,000원(최초고시일자 : 1999. 7. 1)
- ④ 공동주택 최초고시일(99.7.1) 현재 토지·건물 기준시가의 계산
 - 토지기준시가(개별공시지가) : 62,985,000원(=1,900,000원/㎡ × 33.15㎡)
 - 건물기준시가(취득당시기준시가산정기준율로 환산한 가액)
41,802,351원 (= 위 ①가액 × 1.003)
* 2001. 1. 1 최초고시한 건물기준시가(41,677,320원)에 취득당시건물기준시가산정 기준율(1.003)을 곱하여 계산한 가액

□ 취득당시 공동주택기준시가 계산

$$220,000,000원 \times \{ ((\text{㉒}61,327,500 + 42,469,189) \div \text{㉔}62,985,000 + 41,802,351) \} = 217,920,114원$$

나. 취득당시와 최초고시당시의 토지·건물기준시가의 합계액이 같은 경우(1999.5.7이후 양도분)

(1) 취득일로부터 공동주택기준시가 최초고시일까지 토지·건물에 대한 새로운 기준시가가 고시되지 아니한 경우

■ 취득당시 공동주택 기준시가 = 최초고시 공동주택 기준시가 × **【(a) ÷ [(a) + ((a) - (b))] × ((취득일부터 최초고시일까지 보유기간 월수 ÷ 토지건물기준시가 조정월수))]】**

[참고] (a) : 취득당시 토지·건물기준시가 합계액

(b) : 전기 토지·건물기준시가 합계액

가) 위 산식으로 계산한 결과 취득당시 공동주택 기준시가가 최초고시 공동주택 기준시가보다 큰 경우

■ 취득당시 공동주택 기준시가 = 최초고시당시의 공동주택 기준시가로 한다

나) 토지·건물기준시가 조정월수

① 전기의 기준시가 결정일부터 취득당시의 기준시가 결정일 전일까지의 월수를 말한다. 다만 2001. 1. 1이후 양도하는 경우에는 건물기준시가 결정일은 매년 1.1로 보아 계산한다.

② 보유기간월수가 기준시가 조정월수보다 큰 경우
기준시가 조정월수를 보유기간의 월수로 한다.

다) 기준시가조정월수 및 보유기간의 월수 계산

- 1월미만의 일수는 1월로 본다.
- 초일을 산입하여 월수를 계산한다.
- 토지와 건물의 기준시가 조정월수가 서로 다른 경우에는 토지와 건물을 각각 계산하여 이를 합한 금액으로 한다.

라) 전기기준시가

취득당시 토지·건물의 기준시가 결정일 전일의 당해 양도자산에 대한 토지·건물의 기준시가를 말한다.

마) 당해 공동주택을 2001.1.1이후 양도하는 경우로서 취득당시 또는 전기의 시점이 국세청 건물기준시가가 고시되기 전(2000.12.31이전)인 경우에는 아래 산식으로 취득당시 또는 전기의 건물기준시가를 계산한다.

$$= (2001. 1. 1 \text{ 건물기준시가}) \times (\text{소령}\$164\text{⑤ 건물기준시가 산정기준율})$$

바) 참고해석사례

현행 소득세법시행령 제164조 제7항 및 동법시행규칙 제80조에서 규정하는 “양도자산의 보유기간의 월수” 및 “기준시가 조정월수”, 소득세법 제95조에서 규정하는 “자산의 보유기간”, 소득세법 제104조에서 규정하는 “보유기간”을 계산하는 때에는 민법 제157조에서 정하는 초일불산입의 규정에 불구하고 그 기간의 초일을 산입하여 자산의 보유기간 등을 계산(재산46014-205, 2002. 12. 18)한다.

사) 취득당시 공동주택 기준시가 산정 예시

【계산사례】

- 소 재 지 : 경기도 과천시 별량동 ○○아파트 27평형 A등급
(토지 30.2㎡, 건물 82.17㎡) 2003. 5. 20양도
- 최초고시 전에 취득한 공동주택의 취득당시 기준시가 산정

- ① 2001. 1. 1 당시 건물기준시가(국세청 건물기준시가)의 계산
 - 건물기준시가 : 25,472,700원 (=310,000원/㎡×82.17㎡)
- ② 취득당시 토지·건물 기준시가의 계산 (취득일 : 1998. 4. 3)
 - 토지기준시가(90년 개별공시지가로 환산한 가액)
 17,246,767원 (=571,085원/㎡×30.2㎡)
 - 건물기준시가(취득당시기준시가산정기준율로 환산한 가액)
 18,518,652원 (= ①25,472,700 × 0.727)
 * 2001. 1. 1 최초고시한 건물기준시가(25,472,700원)에 취득당시건물기준시가 산정기준율(0.727)을 곱하여 계산한 가액
- ③ 전기 토지·건물 기준시가의 계산
 - 토지기준시가(90년 개별공시지가로 환산한 가액)
 9,816,419원 (=325,047원/㎡×30.2㎡)
 - 건물기준시가(취득당시기준시가산정기준율로 환산한 가액)
 18,111,089원 (= ①25,472,700 × 0.711)
 * 2001. 1. 1 최초고시한 건물기준시가(25,472,700원)에 취득당시건물기준시가 산정기준율(0.711)을 곱하여 계산한 가액
- ④ 최초고시 공동주택기준시가 : 49,000,000원(최초고시일자 : 1988. 9. 21)

□ 취득당시 공동주택기준시가 계산

$$\blacklozenge 49,000,000\text{원} \times (17,246,767 + 18,518,652) \div \left[\left[\text{토지: } 17,246,767 + (17,246,767 - 9,816,419) \times 6/12 \right] + \left[\text{건물: } 18,518,652 - 18,111,089 \times 6/12 \right] \right] = 44,161,098\text{원}$$

(2) 공동주택기준시가 최초고시일로부터 2월이 되는 날이 속하는 월의 말일까지 토지·건물에 대한 새로운 기준시가가 고시되어 거주자가 아래 산식을 적용하여 『양도소득세 과세표준 확정신고』를 하는 경우

$$\blacksquare \text{취득당시 공동주택 기준시가} = \text{최초고시 공동주택 기준시가} \times \left[\frac{\text{a}}{\text{a} + (\text{b} - \text{a})} \right] \times \left\{ \left(\frac{\text{취득일부터 최초고시일까지 보유기간 월수}}{\text{토지건물기준시가 조정월수}} \right) \right\}$$

[참고] a : 취득당시 토지·건물기준시가 합계액

㉞ : 새로운 토지·건물기준시가 합계액

가) 위 산식으로 계산한 결과 취득당시의 공동주택 기준시가가 최고고시 공동주택 기준시가보다 큰 경우

▣ 취득당시 공동주택 기준시가 = 최고고시당시 공동주택 기준시가로 한다

나) 토지·건물기준시가 조정월수

① 취득당시의 기준시가 결정일부터 새로운 기준시가 결정일 전일까지의 월수를 말한다. 다만 2001. 1. 1이후 양도하는 경우에는 건물기준시가 결정일은 매년 1. 1로 보아 계산한다.

② 보유기간월수가 기준시가 조정월수보다 큰 경우
기준시가 조정월수를 보유기간의 월수로 한다.

다) 기준시가조정월수 및 보유기간의 월수 계산

- 1월미만의 일수는 1월로 본다.
- 초일을 산입하여 월수를 계산한다.
- 토지와 건물의 기준시가 조정월수가 서로 다른 경우에는 토지와 건물을 각각 계산하여 이를 합한 금액으로 한다.

라) 당해 공동주택을 2001.1.1이후 양도하는 경우로서 취득당시(분자) 또는 새로운 건물기준시가(분모)가 국세청 건물기준시가가 고시되기 전(2000. 12. 31이전)인 경우에는 아래 산식으로 취득당시 또는 새로운 건물기준시가를 계산한다.

$$= (2001. 1. 1 \text{ 건물기준시가}) \times (\text{소령}\$164\text{㉞} \text{ 건물기준시가 산정기준율}). \text{㉞}$$

