



양도소득세의 납세의무 및 과세원인 관련 제도 해설

국세청 납세자보호과 서기관
전 재 원

I. 머리말

이번호에서는 소득세법에 규정된 양도소득세 납세의무 및 과세원인에 관한 내용을 중심으로 상세하게 설명 드리고자 합니다.

II. 양도소득세의 납세의무

1. 납세의무자

양도소득세 납세의무자는 소득세법 제94조 및 동법 제118조의2의 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 대하여만 납세의무가 있다.

〈참고 1〉

□ 거주자 및 비거주자의 양도소득세 과세대상 및 과세방법상 차이점

	거주자(주소 또는 1년 이상 거소를 둔자)	비거주자(거주자가 아닌 자로서 국내원천소득이 있는 개인)
적용 법령	소득세법 제3장 '거주자의 양도소득에 대한 납세의무'(제1조~제118조의8)	소득세법 제4장 '비거주자의 납세의무'(제119조~제126조의2, 제156조), 조세협약(우선 적용)
납세지	주소지/거소지	국내사업장 소재지/부동산 소재지 등
과세 대상	○토지·건물·부동산에 관한 권리 ○주식 등 - 비상장주식 - 대주주 상장, 코스닥 주식 - 장외거래주식 ○ 기타 자산	○국내원천소득 - 예납적 원천징수(매수자가 법인인 경우에 한함) · 토지, 건물, 부동산에 관한 권리 · 기타자산 - 완납적 원천징수 - 상장·코스닥주식(25%이상 소유시 과세)
과세 방법	○분류과세 - 실가과세 및 기준시가	○분리 및 분류과세 - 원천징수 및 기납부세액 공제방법
과세 절차	○예정·확정신고	○완납적 원천징수제도 ○예납적 원천징수(확정신고 필요) ○재외국민 인감증명경유제도

〈참고 2〉

□ 양도소득세 납세의무범위

○ 거주자는 국내·외에 소재한 소득세법상 열거된 자산의 양도소득에 대해 과세하

며, 국외자산의 경우에는 「국내에 당해자산의 양도일까지 계속 5년 이상 주소 또는 거소를 둔 자」에 한한다.

- 비거주자는 국내에 소재한 소득세법상 열거된 자산의 양도소득에 대해서만 과세한다.

가. 공동소유자산 양도에 대한 납세의무

- 1) 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.
- 2) 이 경우 공동소유자 상호간의 양도소득세 연대납세의무는 없다.

나. 개인으로 보는 법인격이 없는 단체의 납세의무

법인격이 없는 사단·재단 기타단체가 국세기본법 제13조의 규정에 해당(주무관청의 인·허가, 법령에 의한 등록, 공익재단, 세무서장이 법인으로 공동사업자로 구분하여 연대의무를 지게 된다.

다. 양도소득 연대납세의무

양도소득세를 부당하게 감소시키기 위하여 특수관계자에게 자산을 증여한 후 그 증여받은 자가 증여일부터 5년(2006. 12. 31까지는 3년) 이내에 다시 이를 타인에게 양도하여 증여자가 그 자산을 직접 양도한 것으로 보는 경우에는 당해 양도소득에 대해 수증자와 연대하여 납세의무를 진다.

라. 종중의 납세의무

개인으로 보는 종중은 소득세법상 1거주자로 보아 과세되고 그 소유 부동산을 양도하면 그 납세의무는 종중단체에 있으며, 그 양도대금을 무상으로 종중원에게 배분하면 종중원은 증여세 납세의무가 발생(국심2000.중2818, 2001.1.27.)한다.

마. 상속으로 인한 납세의무 승계

양도소득이 발생한 피상속인이 사망하면 그 상속인에게 국세기본법 제24조의 규정에 따라 납세의무가 승계되고, 상속인은 상속으로 인하여 얻은 재산을 한도로 납부할 의무를 지게 된다.(재정경제부 조세46019-106, 2003.3.15.)

바. 부동산 명의신탁 후 양도시 납세의무

명의신탁한 부동산의 양도소득은 실질과세원칙에 의하여 사실상 귀속되는 자에게 양도소득세 납세의무(국심2002구2961, 2003.4.8.)가 있다.

2. 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.

가. 거주자의 납세지

거주자의 납세지는 통상 주소지이다. 따라서 거주자는 주소지 관할세무서에 양도소득세를 신고·납부해야 한다.

〈참고 3〉

□ 양도시점의 주소지와 신고·결정·경정시점에서 주소지가 서로 다를 경우

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

나. 비거주자의 납세지

비거주자의 납세지는 국내사업장의 소재지로 하고 있으나, 국내사업장이 없는 경우에는 양도자산 소재지가 납세지이다.

다. 피상속인의 납세의무 승계시 납세지

1) 거주자 또는 비거주자의 사망으로 인하여 그 상속인이 피상속인에 대한 소득세의 납세의무자가 된 경우의 소득세의 납세지는 그 피상속인·상속인 또는 납세관리인의 주소지나 거소지 중 상속인 또는 납세관리인이 그 관할 세무서장에게 납세지로서 신고하는 장소로 한다.

- 2) 그러나 상속인 등의 납세지 신고가 없으면 피상속인의 사망전 주소지 등이 양도소득세 납세지가 된다.(대법96누10133, 1996.11.8.)

라. 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 4〉

□ 종중의 증여세 납세지

- 법인격 없는 재단인 종중은 증여세 부과목적상 비영리법인으로 취급되므로, 종중의 증여세 납세지는 주사무소 소재지(국심2000서1710, 2000.7.21.)이다.

마. 비거주자로부터 부동산 등을 양수한 법인의 원천징수 소득세의 납세지

비거주자로부터 부동산 등을 양수한 법인의 원천징수 소득세의 납세지는 다음과 같다.

1) 양수자(원천징수 의무자)가 내국법인인 경우

당해 법인의 본점·주사무소 또는 국내에 본점이나 주사무소가 소재하지 아니하는 경우 사업의 실질적 관리장소. 다만, 법인의 지점·영업소 기타 사업장이 독립채산제에 의하여 독자적으로 회계사무를 처리하는 경우에는 그 사업자의 소재지로 한다.

이 경우 법인이 지점·영업소 기타 사업장에서 지급하는 소득에 대한 원천징수세액을 본점 등에서 전자계산조직에 의하여 일괄 계산하는 경우로 국세청장의 승인을 받은 경우와 사업자단위과세사업자로 관할세무서자의 승인을 받은 경우에는 당해 법인의 본점 등을 납세지로 할 수 있다.

2) 양수자(원천징수 의무자)가 외국법인인 경우



당해 법인의 주된 국내사업장의 소재지가 된다. 그 외의 경우에는 양도자산소재지가 된다.

3. 양도소득세의 부과제척기간

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

여기에서 ‘국세를 부과할 수 있는 날’ 이라 함은 과세표준 신고기한의 다음 날(양도한 날이 속하는 연도의 다음연도의 6월 1일)을 말한다.

가. 양도소득세 부과제척기간 연혁

양도소득세 부과제척기간의 기산일은 확정신고기한(양도일이 속하는 연도의 다음 연도의 5.31.)의 다음 날(다음 해 6.1.을 말함)이 된다.

구 분	1994. 1. 1. 이후 양도	1993. 11. 31. 이전
사기 기타 부정한 행위로 국세 포탈	10년	5년
무 신 고	7년	
그 외(일반과소신고)	5년	

※ 부과제척기간이 경과하면 정부의 세금 부과권이 소멸되어 경정 결정을 할 수 없다. 다만, 불복청구에 의한 결정일 또는 판결일 및 조세조약에 의한 상호합의 종결일부터 1년까지는 경정결정이 가능하다.

나. 사기 기타 부정한 행위

사기 기타 부정한 행위란 「조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 또는 현저히 곤란하게 하는 위계 기타 부정한 적극적인 행위」를 말한다.(대법85도1518, 1988.3.8.)

〈참고 5〉

□ 사기 기타 부정한 행위의 예시

- ① 양도소득세를 포탈할 목적으로 타인 명의로 취득 양도하는 행위(대법83도1231, 1983.9.13.)
- ② 양도소득세를 포탈할 목적으로 등기원인을 허위로 하여 소유권이전등기를 하고 양도소득세를 무신고(유사한 뜻 : 대법원81도2388, 1984.6.26.)

4. 소득의 구분과 세금

가. 소득구분의 중요성

부동산 등을 이전하고 세금을 신고·납부하는 경우 먼저 당해 자산양도가 양도소득세 과세대상인지, 증여세 과세대상인지, 종합소득(사업소득)세 과세대상인지 등을 명확히 구분하여 신고해야 한다.

왜냐하면 그 소득의 구분에 따라 과세표준 및 세액계산과정, 세율적용, 납세절차, 부가가치세 등의 과세여부, 비과세·감면의 적용 등이 달라지게 되어 결과적으로 부담하는 세금에 차이가 발생하기 때문이다.

나. 소득구분에 따른 세금의 종류

양도소득이란 원칙적으로 사업의 일부로서가 아니고 단순히 비사업자의 지위에서 자산을 이전하는 개인에게 과세되는 세금이다. 사업소득은 부동산매매업, 주택신축 판매업 등과 같이 자산이 사업의 일부로서 이전되어 사업자에게 과세되는 세금이다.

또한, 양도소득은 자산이 유상으로 이전되는 경우에 양도자에게 과세하는 세금이나 무상으로 이전하는 경우에는 수증자에게 증여세, 종합소득세(개인사업자)·법인세(자산 수증익으로 익금산입) 등으로 과세된다.

자산양도에 따른 소득구분 및 이에 따른 세금을 비교하면 아래와 같다.

[자산이전으로 발생한 소득에 대한 과세구분]

대가성	납세의무자	사업성	세 목	비 고
유상 이전	양도자	일시적·비반복적	양도소득세	
	양도자	사업적양도	(사업)소득세	사업적으로 자산양도
무상 이전	수증자 (개인,비영리법인)	비사업자	증여세	
		개인사업자	(사업)소득세	사업과 관련하여 받은 자산 수증익은 소득세 과세
	수증자 (영리법인)		법인세	자산수증익으로 익금산입 법인세 과세 ^{*1)}

주. 1) 법인이 「무상으로 받은 자산의 가액(=자산수증익)」과 「채무의 면제 또는 소멸로 인하여 생기는 부채의 감소액(=채무면제익)」은 법인의 순자산을 증가시키므로 익금항목에 해당함.

<참고 6>

□ 소득구분 해석사례

① 나대지 취득후 주택을 신축하여 양도시 사업소득으로 본 경우

주택의 신축양도가 건설업에 해당하는지 여부는 주택의 신축동기나 구조, 판매형태나 판매 전·후의 종합적인 상황 등을 고려하여 판단해야 하는 것으로서, 비록 양도자가 다른 부동산 거래가 없이 다가구 주택을 신축 양도하였으나, 2주택을 보유하던 자가 나대지를 취득하여 다가구주택을 신축해 즉시 양도한 사실로 보아 나대지 취득시부터 주택신축판매의 목적이 있었던 것으로 보여져 이는 사업소득으로 볼 수 있다.(국심2003구3166, 2004.1.16.)

② 사업소득, 양도소득 판단기준

부동산의 매매로 인한 소득이 사업소득인가 양도소득인가의 여부는 그 매매가 수익을 목적으로 하고 그 규모·회수·태양 등에 비추어 사업활동으로 볼 수 있을 정도의

계속성과 반복성이 있다고 볼 것인지 등의 사정을 고려하여 사회통념에 비추어 가려져야 한다.(대법86누138, 1987.4.14.)

Ⅲ. 양도소득세 과세원인

양도소득세가 과세되는 「자산의 양도」라 함은 자산의 등기·등록에 관계없이 소득세법상 열거된 자산을 매도·교환·법인에 대한 현물출자 등으로 사실상 유상이전하는 것을 말한다.

이 경우 유상이전이란 거래대가로 금전 등을 수령하는 적극적인 자산의 유입뿐만 아니라 자산유입이 없이 채무(물상보증채무 포함)의 소멸대가로 자산을 이전하는 경우도 유상이전에 포함한다.

따라서 부동산이 채무불이행으로 경매되거나 혹은 상대방의 부동산과 서로 교환하는 경우에도 양도에 해당하므로 양도소득세가 과세된다. 그러나 소유권이 이전되었더라도 혼인 중 공동노력으로 형성된 일방의 재산이 재산분할청구권의 행사로 이전(재산분할)되거나 채무담보를 목적으로 소유권을 이전하는 경우(양도담보)는 소득세법상 양도에 해당하지 않아 양도소득세가 과세되지 않는다.

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 「공익사업을위한토지등의취득및보상에관한법률」에 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(물상보증자산)이 채권자의 담보권실행으로 처분되는 경우에는 물상보증인에게 양도소득세의 납세의무가 있다.(대법2002두2758, 2002.7.26.)

- 2) 부동산으로 위자료를 대물변제하는 경우

손해배상에 있어서 당사자의 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 필요경비로 한다.(재정경제부 재산 46014-119, 2002.6.7.)

- 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 과세원인인 양도에 해당한다.(대법 2003두2137, 2003. 5. 16.)

〈참고 7〉

□ “공동사업에 대한 현물출자”로 보아 양도로 보기 위한 조건 등

○ “공동사업에 대한 현물출자”로 보아 양도로 보기 위하여는

① “조합”에 대한 현물출자이어야 한다.

여기서 조합이란 세법상 달리 규정한 바가 없으므로 민법에서 그 개념을 차용하여야 하고, 민법상 조합이란 “공동사업을 약정한 2인 이상이 조합계약(민법상 합동계약)을 하여 성립한 단체”를 의미한다.

② 조합에 대한 자산의 사실상 유상이전(출자)에 해당하여야 한다.

조합계약에 따라 조합원은 계약(실질)상 의무(출자)를 이행하여야 할 출자채무가 생기고, 반대급부로 조합원은 조합지분을 취득한다.

이렇게 조합구성원이 조합에 대하여 등기여부와 관계없이 사실상 조합지분을 취득하고(유상), 반대급부로 부동산 등의 출자의무를 이행(이전)하는 경우 소득세법상 양도로 보는 것이다.

③ 조합원은 당해 공동사업에 대한 채권·채무, 손익분배에 대하여 공동으로 책임·경영을 하여야 한다.(약정상 위임가능)

따라서 공동사업의 참여 없이 단순히 토지사용권만을 준 경우에는 공동사업으로 출자한 것으로 볼 수 없으며, 사용료수익에 따른 종합소득세 납세의무자에 해당한다.

즉 현물출자대상이 대체물이나 소비물의 출자라면 언제나 그 소유권 자체를 출자하여 공동소유(합유)로 한다는 의사가 있다고 보는 것이 당연하지만, 비대체물이나 비소비물인 경우 극히 낮은 평가액이 붙어 있는 등 특별한 사정이 있는 경우에는 소유권 자체의 출자로 추정하기 보다는 소유권 자체는 출자자에 유보한 채 토지의 사용권만 출자한 것으로 봄이 타당하다.(대법84누549, 1985.2.13의 대법원 판례 평석)

이 경우 토지는 현물출자한 것이 아니므로 공동사업을 해지하여 실제로 소유권이 이전되는 시점에서 양도로 본다.

예를 들어 아버지와 아들이 공동의 임대업을 함에 있어 건축허가 시점에서 착공전 까지만 공동 사업자등록(명의만) 하였고, 착공 이후 준공임대업에서는 실질상은 아들이 모두 당해 건축물을 건축하여 단독으로 임대업을 한 것이라면 조합의 개념에 비추어 조합에 대한 현물출자로 보기 어려울 것이다.

그러나 조합에 대한 현물출자여부는 실질과세원칙상 사실상의 현황에 비추어 판단 하여야 하므로 그 내용(건축물시공자금 흐름, 시공과정, 제반비용의 처리, 준공후 임대계약자, 임대수입의 분배, 사용처 등의 제반사항)을 고려하여 단독사업인지, 공동 사업인지를 판단하여야 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 증여가액 중 그 채무에 상당하는 부분이 유상으로 사실상 이전되는 것으로 보고 있다. 따라서 증여자는 채무에 상당하는 자산부분에 대하여 양도소득세 납세 의무가 있다.

$$[\text{증여재산 총액} = \text{①} + \text{②}]$$

- ① 수증자가 인수한 채무부담분 → 유상양도로 보아 증여자는 양도소득세 납세의무가 있음
- ② “①”외의 부분 : 무상이전 부분 → 수증자는 증여세 납세의무가 있음

2) 부담부증여에서 양도로 보는 부분에 대한 양도차익 계산

$$\text{양도(취득)가액} = \text{①당해자산의 가액} \times (\text{②증여가액} \div \text{③채무액})$$

① 당해 자산의 가액

㉠ 취득시 당해자산의 가액

실지거래가액으로 한다. 실지거래가액을 알 수 없는 경우 매매사례가액, 감정가액, 환산가액의 순서로 적용한다.

양도시 당해자산의 가액이 기준시가에 의해 산정된 경우에는 취득시 당해자산의 가액도 기준시가에 의해 산정한다.

㉡ 양도시 당해자산의 가액

상속세 및 증여세법 제60조 내지 제66조의 평가액으로 한다.

② 증여가액

상속세 및 증여세법 제60조 내지 제66조의 평가액으로 한다.

③ 채무액

당해자산에 담보된 채무액을 말한다.

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.

$$\text{유상대가로 보는 채무액} = \text{전체 채무액} \times (\text{종자산가액} \div \text{과세대상자산가액})$$

4) 개정 연혁

2008년 2월 22일 소득세법시행령 제159조 개정전에는 양도 및 취득시 구분없이 당해자산의 가액을 소득세법 제96조 및 동법 제97조 제1항 제1호의 규정에 의한 가액으로 규정되었다.

그러나 실지거래가액으로 계산하는 경우에는 양도당시 당해자산의 실지거래가액이

없어 기획재정부 예규(재정경제부 재산-8, 2005.1.4.)에 의하여 양도당시 당해자산의 가액을 ‘「상속세및증여세법」 제60조 내지 제66조의 평가액’으로 운용하였다.

이에 반해 대법원은 실지거래가액으로 계산하는 경우 양도당시 당해자산의 실지거래가액이 없으므로 기준시가에 의하여 계산하는 것으로 판결함에 따라 (대법2006두7171, 2007.4.26.) 2008년 2월 22일 소득세법시행령 제159조에 그 산정방법을 상기 2)와 같이 명확히 규정하였다.

2. 「양도」로 보지 않는 경우

가. 환지처분 또는 체비지충당

도시개발법 기타 법률의 규정에 의한 환지처분으로 지목 또는 지번이 변경되거나 체비지로 충당되는 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 토지로 바꾸어 주는 것(사업시행에 따라 분할합병 또는 교환하는 것을 포함)을 말한다.

〈참고 8〉

□ 환지처분이 아닌 경우

택지개발지구로 지정된 토지를 사업시행자와 환매특약부 매매계약을 체결하여 개발후 새로운 지번의 토지를 공급받는 조건으로 양도하는 토지는 환지처분에 해당하지 아니한다.(재정경제부 재산46014-243, 2002.12.9.)

2) 체비지

위의 사업시행자가 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 9〉

□ 체비지가 아닌 경우

주택건설촉진법이 적용되지 아니하는 일반 재건축을 하면서 종전주택의 부수토지 중 공사비에 갈음하여 시공사에게 이전된 토지 면적은 소득세법상 체비지가 아니므로, 일반 재건축 결과 세대수의 증가로 인한 대지의 공유지분 감소분은 유상양도에 해당한다.(국심2002부3070, 2003.3.7.)

3) 환지가 수반되는 사업의 종류

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

나. 양도담보자산으로 소유권이 이전되는 경우

양도담보란 담보를 목적으로 소유권을 이전하는 것이므로 채무자가 양도담보계약을 체결한 경우에 양도담보계약서의 사본을 과세표준확정신고서에 첨부하여 신고하는 때에는 이를 양도로 보지 않는다. 다만, 양도담보계약을 체결한 후 그 계약을 위반하거나 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.

※ “부동산실권리자명의등기에관한법률”의 시행으로 1995.7.1. 이후 명의신탁 약정은 무효임(다만, 배우자간, 중중 등은 제외)

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 소유권이전등기가 경료되는 경우에는 당초 부동산 양도신고여부에 불구하고 자산의 양도로 보지 아니한다.

마. 재산분할청구권의 행사로 소유권이 이전되는 경우

민법 제839조의2의 규정에 의한 협의가 이루어져 이혼합의서에 재산분할청구로 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.

〈참고 10〉

□ 재산분할청구로 소유권 이전시 양도소득세 과세여부

- 재산분할청구로 이전되는 경우에는 양도소득세, 증여세 모두 과세되지 않는다.
- 다만, 혼인중의 공동노력으로 형성된 재산이 아닌 혼인전에 취득한 재산은 과세된다.

※ 민법 제839조의2에서 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 과세된다.(제도46014-12608, 2001.8.8, 대법2002두6422, 2003.11.14.)

바. 공유물의 분할

공동소유의 토지를 공유지분별로 단순히 분할하거나 공유자지분 변경 없이 2개 이

상의 공유토지로 분할하였다가 그 공유토지를 소유지분별로 단순히 재분할하는 경우에는 양도로 보지 아니한다. 이 경우 공동지분이 변경되는 경우에는 변경되는 부분은 양도로 본다.

〈참고 11〉

□ 2개 이상 공유토지로 분할하였다가 그 중 일부 필지를 양도한 후 재분할 하는 경우

- 2인 이상이 공동으로 소유하던 1필지 또는 연접된 2필지 이상의 토지를 각각 1인 단독소유로 공유물 분할하는 것은 양도로 보지 아니하는 것이나, 양도당시 연접하지 않는 2필지 이상의 토지를 각각 1인 단독소유를 목적으로 서로의 지분을 정리하는 것은 각 필지의 자기지분 감소분과 다른 필지의 자기지분 증가분이 교환되는 것으로서 이는 「소득세법」 제88조에서 규정하는 양도에 해당하는 것이다.(국세청 재산세과-656, 2009.3.30.)

사. 토지거래허가를 받지 아니하여 무효인 경우

토지허가지역 내에서의 매매계약 등 거래계약은 관할관청의 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.)

〈참고 12〉

- 토지거래허가가 난 경우 양도시기, 신고시기, 부과제척기간의 기산일
 - 허가를 받은 경우 소급하여 유효한 계약이 되므로 잔금청산일이 양도시기가 되며(재재산 46014-21, 1998.1.20.)
 - 예정신고기한은 허가일이 속하는 달의 말일부터 2월이내(소득세법 제105조 제1

항 1호)가 되고, 확정신고기한은 허가일이 속하는 연도의 다음 연도 5월 1일부터 5월 31일까지가 된다.

- 부과제척기간의 기산일은 확정신고기한의 다음날이 된다(국세기본법시행령 제12조의3 제1항 1호)

아. 본인이 경락받은 경우

자기의 소유자산이 제3자의 채무에 대한 담보로 제공되었다가 제3자인 채무자가 채무변제를 하지 아니하여 당해 담보자산이 경매개시되어 당초 소유자가 자기명의로 경락을 받은 경우에는 양도에 해당하지 않는다.(국세청 재일 46014-857, 1996.4.2.)

자. 소유권이전등기 전에 어음부도로 당초계약이 해지되는 경우

부동산의 매매에 대하여 매매대금의 청산일 전에 소유권이 이전되는 경우에는 소유권이전등기접수일이 되고, 소유권이전등기가 경료되지 않은 상태에서 매매대금의 일부로 받은 어음이 부도처리되어 결제되지 못하고 당초 계약이 해지되었다면, 이는 자산양도에 해당되지 않는다.(국세청 재산46014-1187, 2000.10.5.)

차. 양도로 이전되었으나 증여로 추정되는 경우

- 1) 배우자 또는 직계존비속에게 양도한 자산의 증여 추정(상속세및증여세법 § 44①)
증여로 추정되는 경우에는 양도소득세가 과세되지 않고 증여세가 과세된다.

〈사례 1〉

- ‘아버지’가 배우자, 직계비속간인 ‘아들(또는 처)’에게 양도하는 경우에는 상속세및증여세법 § 44①에 의해 증여 추정함.

[해설]

- ① 증여로 추정되면 양도자인 아버지에게 양도소득세를 과세하지 않고, 양수자인 아들에게 증여세를 과세한다.

- 2) 특수관계자가 개입된 양도시의 증여추정(상속세법및증여세법 § 44②)

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

〈사례 2〉

- ‘아버지’가 ‘특수관계자(친족 등)’에게 양도하고, ‘특수관계자(친족 등)’가 이를 양수일부터 3년 이내에 양도인(아버지)의 ‘아들’에게 양도하게 되면 상속세및증여세법 § 44②에 의해 증여 추정함.

[해 설]

- ① 아들에게 증여추정하여 증여세를 과세하는 경우에는 양도소득세를 과세하지 않고 (과세한 경우 부과 취소) 양수자인 아들에게 증여추정하여 증여세를 과세한다.
- ② 그러나 양도자가 부담한 양도소득세가 수증자가 부담한 증여세보다 많은 경우에는 증여추정을 하지 않는다. (②는 2004.1.1. 이후 증여세 결정분부터 적용)

카. 특수관계자가 개입된 증여후 양도로 양도소득 부담행위계산이 적용되는 경우

양도소득에 대한 소득세를 부당하게 감소시키기 위하여 특수관계자(배우자 및 직계존비속 제외)에게 자산을 증여한 후 그 자산을 증여받은 자가 그 증여일부터 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.(소득세법 제101조②)

* 2006.12.31.까지 : 3년, 2007.1.1.이후 양도분부터 5년

* 2009.1.1. 이후 직계존비속에게 증여하여 양도하는 경우는 이월과세(소득세법 § 97④) 적용

〈사례 3〉

- ‘갑’ 이 ‘을’ (갑의 특수 관계 자)에게 증여하고 ‘을’ (갑의 특수 관계 자)이 수증일부터 5년 이내에 타인인 ‘병’에게 재차 양도하는 경우에는 ‘갑’ 이 ‘병’ (타인)에 직접양도한 것으로 의제한다.

[해설]

- ① 갑이 병에게 직접 양도한 것으로 보아 양도소득세를 과세하는 경우 을이 부담하는 증여세와 양도소득세는 과세하지 않는다.
- ② 그러나 을이 부담하는 증여세·양도소득세가 갑이 부담하는 양도소득세보다 많은 경우에는 위 규정을 적용하지 않는다.
- ③ 시기를 달리하여 2개 토지를 증여받은 자가 나중에 증여받은 토지를 그 증여일부터 5년(2006.12.31.까지는 3년) 이내에 다시 타인에게 양도하여 양도소득부당행위계산을 하는 경우 증여세액은 당해 토지의 증여로 인해 추가 부담하게 되는 상증법상 증여세결정세액을 말한다.
- ④ 부당행위계산 부인규정이 적용되는 경우 당초 증여받은 자산에 대하여 증여세를 부과하지 아니한다. 끝. 

