



I. 의의

지방세법시행령 제18조제 1항의 규정에서 취득가격은 취득시기를 기준으로 그 이전에 해당 물건을 취득하기 위하여 거래 상대방 또는 제3자에게 지급하였거나 지급하여야 할 직접비용과 간접비용의 합계액을 말하는 바, 이는 취득가격에는 과세대상물건의 취득 시기 이전에 거래상대방 또는 제3자에게 지급원인이 발생 또는 확정된 것으로서 당해물건 자체의 가격(직접비용)은 물론 그 이외에 실제로 당해 물건 자체의 가격으로 지급되었다고 볼 수 있거나 그에 준하는 취득절차비용도 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 취득세 과세표준으로 삼을 수 없다 할 것이다(대법원 1996.1.16. 선고 95누4155 판결)

그러하다면 취득의 대상이 아닌 물건이나 권리에 관한 것이어서 당해 물건 자체의 가격이라고 볼 수 없는 것에는 영업권이 포함될는 것인가? 만약 영업권이 취득가격에 제외되는 것이라면 어떠한 경우에

영업권으로 인정을 받아 취득가격에서 제외되는 것인가?

예를 들면 사업을 양수도하거나 아파트 건설사업이 진행중인 아파트 신축사업장의 부지, 신축중인 건축물 및 아파트사업권 일체를 인수하는 경우, 그 사업권을 토지의 취득가격에 포함하여야 하는지에 대하여 요건과 취득가격의 범위에 대하여 보면 영업양수도로 인하여 취득하는 부동산 등의 가격은 취득가격에 해당하는 것이므로 설령 영업권으로 표기하였다고 하나 영업권의 요건을 구비하지 아니한 경우에는 이를 인정할 수가 없다고 할 것이다.

또한 당해 물건 자체의 가격이라고 볼 수 없는 권리로 볼 경우 영업권이 민법 등 관련 규정에서 인정하는 권리로 볼 것인가 여부에 대하여 물권(유치권 등)이 아니면 부동산의 취득에 소요되는 직·간접 비용으로 권리와는 달리 부동산의 취득가격에 포함되므로 그 범위를 정립할 필요성 제기되고 있다.

II. 영업권의 개념과 범위

1. 영업권의 개념

상법 제530조의8의 규정에서는 분할 또는 분할합병으로 인하여 설립되는 회사 또는 분할합병의 상대방 회사가 영업권을 취득한 경우에는 그 취득가액을 대차대조표의 자산의 부에 계상할 수 있다. 이 경우에는 설립등기 또는 분할합병의 등기를 한 후 5년내의 매 결산기에 균등액 이상을 상각하여야 한다라고 규정하고 있다. 또한 기업인수·합병 등에 관한 회계처리준칙(회계기준위원회 개정 2009.8.28.)에서는 영업권을 매수원가중 매수일 현재 피매수회사로부터 취득한 식별가능한 자산·부채(순자산)의 공정가액에 대한 매수회사의 지분을 초과하는 부분은 영업권으로 인식한다라고 규정하고 있다.

|| 판례 || 영업권의 개념

영업권이란 그 기업의 전통, 사회적신용, 입지조건, 특수한제조기술 또는 거래관계의 존재등으로 인해 동종의 사업을 영위하는 다른기업의 통상수익보다 높은 수익을 올릴 수 있는 초과수익력이라는 무형의 재산적 가치를 말함(대법원95누18697, 1997.05.28)

2. 영업권의 요건

법인세법시행규칙 제12조 제1항 제1호에서 영업권에는 사업의 양도 「양수과정에서 별도로 양도사업에 관한 허가」 인가 등 법률상의 지위, 사업상 편리한 지리적 여건, 영업상의 비밀, 신용·명성·거래선 등 영업상의 이점 등을 감안하여 적절한 평가방법에 따라 유상으로 취득한 금액으로 보고 있고 기업인수·합병 등에 관한 회계처리준칙에서도 매수원가중 매수일 현재 피매수회사로부터 취득한 식별가능한 자산·부채(순자산)의 공정가액에 대한 매수회사의 지분을 초과하는 부분은 영업권으로 인식하고 있다. 이와 같은 규정을 종합 할 때, 영업권은 사업양수도 과정에서 발생하는 것으로 사업양수도와 관련하여 발생하는 초과수익력을 가치로 평가한 것으로 인식하는 것이다.

- ① 사업의 양도·양수과정에서 발생
- ② 자산·부채(순자산)의 공정가액에 대한 매수회사의 지분 초과부분
- ③ 초과수익력등 무형 재산적 가치

3. 지방세법상 영업권의 인정문제

(다) 지방세법상 사업권의 인정 여부

취득가액은 지방세법 시행령 제18조 제1항의 규정에 의거 취득시기를 기준으로 취득과 관련하여 거래상대방 또는 제3자에게 지급하였거나 지급하여야 할 직·간접 비용 등 일체의 비용으로 각종 사업을 포괄적으로 양수도하는 것은 결국 그 대상인 부동산(토지+신축중인 건물)을 고려하지 아니하고는 별도로 사업권을 양수도 할 수 없는 일체의 불가분적 관계라고 할 것이다.

예를 들면 아파트사업권은 주택법 제16조의 규정에서 아파트 신축과 관련하여 발생하는 일종의 경제적 가치로 부동산과 분리되어 거래대상이 될 수 없고, 이를 할 수 없는 경우 시장·군수·구청장에게 사업권을 반납하여야 하기 때문이다. 따라서, 부동산 취득과 관련하여 속칭 사업권이 거래된 경우라면 일종의 영업권의 성격으로 띄고 있으나, 지방세법 및 법인세법에서는 사업권 내지 영업권에 관한 평가방법을 규정하고 있지 아니한다. 다만, 법인세법상 아파트 건설사업이 상당히 진행된 사업장의 토지, 신축중인 건축물, 사업권 일체를 인수할 경우 식별가능한 자산인 토지와 신축중인 건축물을 우선 평가할 수 있다. 토지는 법인세법 시행령 제89조 제1호 등에 따라 감정가액 등으로, 신축중인 건축물은 실

제 투입원가(또는 기성고 상당의 건축비)로 평가할 수 있다.

지방세법상 각종 사업권은 부동산과 별도로 거래의 대상으로 보는 문제와 관련하여 그것이 부동산 거래의 일부분인지 아니면 별도로 구분되는 권리인지에 따라 판단되어야 하는 바, 별도로 부동산 과세 대상과 구분되지 아니하고 일체의 불가분 관계인 경우라면 부동산의 과세표준에 포함되는 것이 합리적이다.

[법인세법 시행령 제89조(시가의 범위 등)]

② 법 제52조제2항을 적용할 때 시가가 불분명한 경우에는 다음 각 호의 규정을 순차로 적용하여 계산한 금액에 의한다.

1. 「부동산가격공시 및 감정평가에 관한 법률」에 의한 감정평가법인이 감정한 가액이 있는 경우 그 가액(감정한 가액이 2 이상인 경우에는 그 감정한 가액의 평균액).
(단서 규정 생략)
2. 상속세및증여세법 제38조 내지 제39조의 2 및 동법 제61조 내지 제64조의 규정을 준용하여 평가한 가액(보충적 평가방법)

|| 판례 || 영업권의 인정 범위

제1토지를 175억 원에 승계취득하는 한편, 그 무렵 00개발과 사이에 골프장사업과 관련된 일체의 영업권(지상권과 이 사건 골프장사업에 관한 사업계획승인을 받은 지위를 포함한다. 이하 ‘이 사건 영업권’이라 한다)과 골프장의 나머지 부지인 위 00리 404 외 35필지 합계 125,809㎡(이하 ‘이 사건 제2토지’라 한다)를 양수하되, 그 대가로 상영개발의 기존 골프장 회원들에 대한 회원권납입대금 반환채무와 골프장 건설과 관련하여 부담한 채무 등 합계 27,523,661,387원을 원고가 승계하기로 하는 등의 내용을 담은 사업양수도계약(이하 ‘이 사건 사업양수도계약’이라 한다)을 체결한 사실, ④ 원고는 2004. 7. 31. 위와 같이 승계한 채무 27,523,661,387원에서 이 사건 제2토지의 시가표준액 1,808,202,960원을 제외한 25,715,458,427원(이하 ‘쟁점금액’이라 한다) 중 16,691,572,547원에 대하여는 지목변경과 관련된 비용으로 보아 중과세율(1,000분의 100)을, 나머지 금액인 9,023,885,880원에 대하여는 일반세율(1,000분의 20)을 각 적용하여 취득세 및 그에 관한 농어촌특별세를 신고·납부(이하 ‘당초처분’이라 한다)한 사실, ⑤ 이에 대하여 피고는 2005. 6. 10. 쟁점금액 전액이 취득세 중과세대상인 이 사건 제2토지의 취득

가액에 해당한다는 이유로 그에 대하여 중과세율을 적용하여 취득세 934,423,770원과 그에 관한 농어촌 특별세 79,457,790원(각 가산세를 포함한 금액임)을 증액경정(이하 '이 사건 증액경정처분' 이라 한다)한 사실 등을 인정하였다.

사업계획승인 그 자체의 재산적 가치를 부인할 수 없고, 이 사건 제1토지의 전전인수자인 원고가 골프장 영업을 정상적으로 영위하기 위해서는 별개의 계약체결을 통해 사업계획승인 등의 법률상의 지위를 인수하는 것이 필수불가결하며, 사업양수도 계약서상 사업계획승인 등의 영업권 대가가 특정되어 있지는 않지만 그 양수대가에 영업권의 대가도 포함되어 있다고 보아야 하고, 제2토지 대금과 골프장 사업계획승인 등 영업권에 대한 대금의 구별이 사실상 불가능한 이상 공시지가를 초과하는 나머지 부분을 사업계획승인 등 영업권 양수 대가로 보는 것은 불가피하다고 할 것이므로, 쟁점금액은 영업권 양수 대가에 해당한다(대판 2008두22280, 2011. 4. 14)

|| 판례 || 영업권 등의 취득가액 범위

취득세와 등록세의 과세표준이 되는 취득가격이라 함은 과세대상물건의 취득의 시기를 기준으로 그 이전에 당해 물건을 취득하기 위하여 거래 상대방 또는 제3자에게 지급하였거나 지급하여야 할 직접·간접으로 소요된 일체의 비용을 의미하나, 그것이 과세대상물건이 아닌 다른 물건이나 권리에 관하여 지급된 것이어서 과세대상물건 자체의 가격이라고 볼 수 없는 것이라면 과세대상물건을 취득하기 위하여 그 취득시기 이전에 그 지급원인이 발생 또는 확정된 것이라도 이를 과세대상물건의 취득가격에 포함한다고 보아 과세표준으로 삼을 수는 없다(대법원 1996. 1. 26. 선고 95누4155 판결 등 참조). 부동산을 취득하기 위하여 지급한 것이 아니라 건물을 조속히 명도받아 건물 신축사업을 조속히 실행하기 위하여 임차인들에게 임차권·영업권 등에 대한 보상금 명목 등으로 지급된 것으로 봄이 상당하므로, 이 사건 부동산의 취득가격에 포함된다고 할 수 없고, 부동산의 매매계약을 체결할 때 이를 활용하기 위해서는 어느 정도의 명도 비용이 든다는 것을 예상할 수 있었다거나, 그 매매계약 체결 전에 이 사건 부동산의 임차인들에게 일정한 보상금 등을 지급하기로 약정한 상황이었다고 하더라도, 달리 볼 것은 아니다.(대법원 2010두24586, 2011. 2. 24)

【 사례 】 영업권의 요건과 취득세 과세표준 적용 범위

사업양수도계약서상 영업권에 대하여 명문으로 표시하고 있지 아니하고 지급한 금전과 채무인수액

을 모두 토지의 가격으로 계상하였지만 청구인이 채무를 인수한 50억원은 토지의 취득가격이 아니라 사업양수도에 따라 사업권 양수의 대가로 지급한 영업권의 대가라고 보는 것이 타당하다 할 것이고, 이러한 영업권의 대가는 토지의 취득과는 별개의 권리에 대한 대가로써 취득세 등의 과세표준에 해당되지 아니함(조심2008지0017, 2008. 10.23)

[사례] 영업권의 요건과 취득세 과세표준 적용 범위

법인이 주택건설사업을 추진하기 위해서 직접 토지를 개별 토지 소유자들로부터 매수하는 경우 상당한 기간에 걸쳐 비용과 노력이 소요될 수 있어 종전 사업시행자가 이러한 토지 매수작업을 상당히 진척한 상태에서 이를 승계하는 경우 종전 사업자가 토지 구매를 위하여 지급한 직접적인 매수비용 이외에 유무형적으로 매수에 소요된 비용 등을 보전하여 줄 필요성이 있다고 보여지는 점,

청구법인은 이 건 토지대금 지출금액은 계정별원장의 용지계정에 기재되어 있는 반면, 아파트건설 및 분양사업과 관련한 사업권양수도비용으로 지급된 11,397백만원은 공사원가계정에 기재되어 있는 등 각각 회계처리가 구분되어 있는 점,

청구법인과 (주)00이 체결한 자산양수계약서에 청구법인이 아파트건설 사업부지인 이 건 토지와 사업부지 위의 사업시행관련 각종 인·허가권 등 일체의 권리를 승계하기로 합의한다고 기재되어 있는 점 등으로 볼 때,

인허가권 양수대금으로 지출한 위 금액은 추후 건축물 공사비용에 해당되는 것으로 보는 것은 별론으로 하더라도 사업양수도에 따라 사업권 양수의 대가로 지급한 영업권의 대가라고 보는 것이 타당하다 하겠고, 이 건 토지와는 별개의 권리에 대한 대가로써 이 건 토지 취득에 소요된 비용으로 볼 수는 없다 (조심 2008지17, 2008.10.23. ; 조심 2008지1076, 2009.9.8.) (조심2009지0503, 2010.12.23)

III. 지방세법상 취득가격의 범위

1. 취득가격의 범위

(가) 적용 원칙

취득가격은 취득의 시기를 기준으로 그 이전에 해당 물건의 취득을 위하여 거래상대방 또는 제3자에게 지급하였거나 지급하여야 할 직접비용과 간접비용의 합계액을 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.

(나) 과세표준에 포함될 비용범위

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 방식으로 과세표준의 범위를 정하고 있다.

1. 건설자금에 충당한 차입금의 이자 또는 이와 유사한 금융비용
2. 할부 또는 연부(年賦) 계약에 따른 이자상당액 및 연체료. 다만, 법인이 아닌 자가 취득하는 경우는 취득가격에서 제외한다.
3. 농지법에 따른 농지보전부담금, 산지관리법에 따른 대체산림자원조성비 등 관계 법령에 따라 의무적으로 부담하는 비용
4. 취득에 필요한 용역을 제공받은 대가로 지급하는 용역비·수수료
5. 취득대금 외에 당사자의 약정에 따른 취득자 조건 부담액과 채무인수액
6. 제1호부터 제5호까지의 비용에 준하는 비용

(다) 과세표준에서 제외될 비용범위

취득세 과세표준의 범위에서 제외되는 비용의 범위에 대하여 다음에 해당하는 경우에는 이를 취득과 관련없는 비용으로 보아 취득가격에 포함하지 아니한다. 이 경우도 열거된 비용만이 과세표준에서 제외되는 것이 아니라 그밖에 이와 유사한 비용도 모두 포함되기 때문에 예시적 열거주의 방식으로 과세표준의 범위를 정하고 있다.

1. 취득하는 물건의 판매를 위한 광고선전비 등의 판매비용과 그와 관련한 부대비용
2. 전기사업법, 도시가스사업법, 집단에너지사업법, 그밖의 법률에 따라 전기·가스·열 등을 이용하는 자가 부담하는 비용
3. 이주비, 지장물 보상금 등 취득물건과는 별개의 권리에 관한 보상 성격으로 지급되는 비용
4. 부가가치세
5. 제1호부터 제4호까지의 비용에 준하는 비용

2. 사실상 취득가격의 요소

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 유상성 | 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. 일용 법인과의 거래가 아닌 법인격없는 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 장부

가액을 취득세의 과세표준으로 하여야 하는 것은 아니고 장부를 조작하거나 사실상의 취득가액으로 가장하지 않은 경우라면 이를 인정하기는 곤란한 것이다.

또한 취득세의 신고가액은 납세자가 신고함으로써 납세의무가 확정되는 것이므로 신고이후에 취득가액이 수정된 경우 수정된 가액으로 신고납부하여야 하는지 아니면 수정 전 가액을 기준으로 취득세를 신고납부하여야 하는지에 대하여 살펴보면 다음과 같다.

취득가격은 취득시기를 기준으로 취득하기 위하여 지급하였거나 지급하여야 할 직·간접비용을 취득가격을 과세표준으로 하고 있기 때문에 취득과 관련된 비용을 과세표준으로 하여야 한다. 여기서 취득시기는 사실상 잔금 지급일이 되며 그시기를 기준으로 지급하여야 할 비용의 범위는 법인 장부 등에 의거 사실상 지급가액을 알 수 있는 장부에 한하여 인정되는 것이다. 그러므로 그 입증장부의 범위는 지방세법 제11조 제5항의 규정에 의거 열거되는 방법에 의거하여 입증되는 법인장부 등에 의하여 입증되는 것이다. 예를 들어 아파트 분양 취득 이후 법인장부상 가격 착오가 확인되는 경우 취득세 과세표준의 변경가능 여부에 대하여 살펴보면 『지방세법시행령』에서 취득가격은 취득시기를 기준으로 취득하기 위하여 지급하였거나 지급하여야 할 직·간접비용을 취득가격으로 하고, 취득대금을 일시 지급 등으로 지불하여 일정액을 할인 받은 때에는 그 할인된 금액으로 한다고 규정하고 있는바, 법인의 경우에 개인과는 달리 장부상 가액에 의하도록 규정한 것은 법인은 객관화된 조직체로 일반적으로 거래가액을 조작할 염려가 없어 그 장부상 가액의 신빙성이 인정된다는 이유에 있으므로 특별히 그 취득가액을 조작하였다고 인정되지 아니하는 한 그 장부상의 가액을 실제의 취득가액을 나타내는 것이라 할 것이다(조심 2009지191, 2010.1.14. 참조).

따라서 해당 과세물건 취득시기(잔금완납) 이전에 할인받은 분양금액 등을 반영하지 않은 착오된 법인장부(납부증명서)로 취득신고 한 후 그 착오된 법인장부(납부증명서)를 정정한 경우라면 그 정정된 법인장부 가격(사실상의 취득가격)이 취득세 과세표준에 해당될 것으로 판단되나 해당 과세물건 취득시기(잔금완납) 이후에 과세물건 취득과 관련 없이 법인장부(납부증명서)의 정정 신청사유가 발생된 경우라면 해당 아파트 분양 취득과 관련한 법인장부(납부증명서) 정정으로 볼 수 없어 해당 과세물건 취득세 과세표준으로 볼 수 없을 것으로 것이다(대법원 93누170101, 1993.12.14. 참조).

(2) 취득일 기준

취득세의 과세표준을 판단하는 범위는 지방세기본법 제34조 제1항의 규정에 의거 취득세과세물건을 취득하는 때에 납세의무가 성립하는 것이므로 이때 「사실상 취득」의 의미는 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.

(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.

또한 취득시기를 어느 기준으로 보느냐에 따라 과세표준이 달라지기 때문에 취득시기를 분명히 하기 위하여 이에 대하여 지방세법시행령 제20조에서 규정하고 있다. 왜냐하면 취득가격의 범위를 동법시행령 제18조 제1항의 규정에 의거 취득시기를 기준으로 그 이전에 당해 물건을 취득하기 위하여 거래상대방 또는 제3자에게 지급하였거나 지급하여야 할 직접비용과 간접비용의 합계액으로 하기 때문이다. 따라서 취득시기의 판단이 중요하며 이를 기준으로 소요된 일체의 비용을 과세표준으로 포함하여야 하기 때문에 취득시기 이전에 거래상대방 또는 제3자에게 「지급하였거나 지급하여야 할 직접비용과 간접비용」이라는 것은 취득일 현재 지급할 채무가 발생한 것으로 그 이후 현금이 지급되었다고 하더라도 취득가격에 포함되어야 하는 것이다(발생주의 회계원칙의 적용).

(4) 직접·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 상당한 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 할부이자는 과세표준에서 제외하지만 법인의 경우에는 연체료 및 할부이자도 모두 포함되는 것이다.

(5) 대가성과 견련성

지방세법시행령 제18조에서 말하는 「취득가격」에는 과세대상물건의 취득시기 이전에 거래 상대방 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 견련성이 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 부담금의 구분 등을 고려하여 판단하여야 하는 것이다.

(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 유

상성이 없이 무상으로 취득한 경우에는 대가성이 없고 법인 내부에서 일정기준으로 취득한 부동산을 임의로 평가한 가격자료에 불과하고 현행 지방세법 제10조 제5항에서도 법인합병·증여 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.

(7) 신고납부와의 관련

취득세는 취득자가 신고납부하는 세목이므로 신고를 하지 아니하는 경우에는 과세권자가 보통고지 방법으로 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 제10조 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 95누1491 1996.12.6. 참조; 대법원 97누5121, 1998.11.27.) 반드시 법인장부가액을 과세표준으로 삼아야 하는 것이다.

(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 과세대상물 건만을 과세표준의 범위에 전체 경락가액을 안분하여 과세표준으로 삼아야 하는 것이며 이때 안분기준은 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 경우에는 이를 구분하여야 하는바,

그 구분의 실익은 취득세의 경우 세율에 차이가 있기 때문에 이를 구분하여야 한다. 이 경우 과세물건의 과세표준을 안분하는 기준은 토지 또는 건물가액비율이나 감정가액으로 하는바, 토지와 건축물 등을 일괄취득함으로써 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.

3. 취득가격의 입증문제

(1) 사실상 취득가액의 적용확대

취득가격은 취득의 시기를 기준으로 그 이전에 해당 물건의 취득을 위하여 거래 상대방 또는 제3자에게 지급하였거나 지급하여야 할 직접·간접비용이 이에 포함되는 것이나 예외적으로 법인이 아닌 자가 건축물을 건축하거나 대수선하여 취득하는 경우로서 취득가격 중 100분의 90을 넘는 가격이 법인장부에 따라 입증되는 경우에는 지방세법 제10조 제2항 단서 제3항 및 제5항에도 불구하고 일정한 방식에 의거 계산한 취득가격을 과세표준으로 한다.

(가) 적용대상자 : 법인이 아닌 자

취득자가 법인이 아닌 자이어야 하는바, 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.

(나) 적용대상 : 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 외부형태를 수선·변경하거나 증설하는 것으로서 다음에 열거한 경우를 의미한다. 여기서 건축물의 범위는 주택뿐만 아니라 상가 등 건물과 레저시설 등 시설물을 포함한다. 왜냐하면 지방세법 제6조 제4호의 규정에서 건축물은 건축법 제2조 제1항 제2호의 규정에 의한 건축물(이와 유사한 형태의 건축물을 포함한다)과 토지에 정착하거

나 지하 또는 다른 구조물에 설치하는 레저시설, 저장시설, 도크시설, 접안시설, 도관시설, 급·배수시설, 에너지 공급시설 그 밖에 이와 유사한 시설(이에 부수되는 시설을 포함한다)을 말한다라고 규정하고 있기 때문이다.

(다) 적용요건 : 취득가격 중 90% 넘는 금액이 법인장부에 따라 입증시

법인 이외 자가 지불하는 취득가격 중 일부는 거래상대방인 법인의 장부가액에 의거 입증되고 나머지 일부는 개인 등과의 거래로써 취득가격 전부가 사실상 취득가격으로 입증되지 아니한 경우에 전체 취득가격 중 법인과와의 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.

$$\text{법인장부 등 입증되는 가격} \times \text{전체 취득가격} \times 90\%$$

(2) 입증방법

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

1. 지방세법 제10조 제5항 제3호에 따른 법인장부로 입증된 금액
2. 법인장부로 입증되지 아니하는 금액에 대해서는 소득세법 제163조에 따른 계산서 또는 부가가치세법 제16조에 따른 세금계산서로 입증된 금액

(가) 소득세법 제163조에 따른 계산서상 입증된 금액

사업자등록을 한 사업자가 재화 또는 용역을 공급하는 때에는 대통령령이 정하는 바에 의하여 계산서 또는 영수증(“계산서 등”이라 한다)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 계산서 등을 교부하는 것이 적합하지 아니하다고 인정되는 경우에는 이 규정을 적용하지 아니한다.

(나) 부가가치세법 제16조에 따른 세금계산서상 입증된 금액

사업자 등록한 사업자가 재화 또는 용역을 공급하는 때에는 부가가치세법 제9조의 시기에 「세금계산서」를 공급을 받은 자에게 교부하여야 하는바, 세금계산서상 표기되는 공급금액이 입증되는 가격으로 보는 것이다. 한다.

|| 판례 || 취득세 과세표준의 입증금액 장부범위

구지방세법 제111조 제5항 제3호, 지방세법시행령 제82조의 2 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 있음. 취득가격을 입증하는 서류로 ○○주식회사와 사이의 표준도급계약서(공급금액 2,491,200,000원), 주식회사 신화에프이원과 사이의 전기·소방 감리계약서(공급금액 900만원), 건축사주○○과 사이의 설계·감리계약서(보수금액 3,000만원)를 제출한 사실이 인정되나, 우선 이러한 서류 등은 지방세법 제111조 제5항 제3호, 지방세법시행령 제82조의 2 제1항 제2호에서 정한 법인장부에 해당하지 않음. 또한 조세법률주의의 원칙상 과세요건이나 비과세요건 또는 조세감면요건을 막론하고 조세법규의 해석은 특별한 사정이 없는 한 법문대로 해석하여야 하고, 합리적 이유 없이 확장 또는 유추 해석하는 것은 허용되지 않는 점(대법원 2002두5955, 2004.3.12.; 대법원 2003두7200, 2004.3.12.; 대법원 2002두6781, 2004.5.27. 등 참조), 지방세법 제111조 제5항에 열거된 사유는 사실상의 취득가격에 의할 수 있는 제한적, 한정적 요건인 점, 법인장부에 의하여 입증되는 취득가격에 한하여 예외적으로 그 금액을 과세표준으로 인정하는 취지 등을 고려할 때 위와 같은 표준도급계약서 등의 서류들을 지방세법 제111조 제5항 제3호, 지방세법시행령 제82조의 2 제1항 제2호에 규정된 「법인장부」에 준하는 서류로 해석하여 사실상의 취득가격을 과세표준으로 삼을 수도 없다고 할 것임. 건물의 시가표준액을 과세표준으로 하여 취득세 등을 부과한 이 사건 부과처분을 적법함.(대법원 2008두22044, 2009.2.26.)

4. 영업권관련 취득가격의 직간접 비용 판단

조세법률주의의 원칙상 과세요건이나 비과세요건 또는 조세감면요건을 막론하고 조세법규의 해석

은 특별한 사정이 없는 한 법문대로 해석하여야 하고, 합리적 이유 없이 확장 또는 유추 해석하는 것은 허용되지 아니하는 점, 법 제10조 제5항 각 호에 열거된 사유는 납세의무자의 신고유무 및 금액 등에 관계없이 사실상의 취득가격을 과세표준으로 할 수 있는 제한적·한정적 요건에 해당하는 점 등을 고려하면, 지방세법 제10조 제5항 제3호에 의하여 사실상의 취득가격을 취득세의 과세표준으로 삼을 수 있는 취득은 대통령령이 정하는 판결문·법인장부에 의하여 그 취득가격의 전부가 입증되는 경우에 한한다고 해석함이 상당하다.(대법원 2011. 6. 10. 선고 2008두18779 판결 참조).

영업권인지 영업권이 아닌지에 해당여부를 판단함에 있어서 사업계획승인 그 자체의 재산적 가치를 부인할 수 없고, 해당 부동산의 인수자가 어떤 영업을 정상적으로 영위하기 위해서는 별개의 계약 체결을 통해 사업계획승인 등의 법률상의 지위를 인수하는 것이 필수불가결하며, 사업양수도 계약서상 사업계획승인 등의 영업권 대가가 특정되어 있지는 않지만 그 양수대가에 영업권의 대가도 포함되어 있다고 보아야 하고, 부동산 대금과 사업계획승인 등 영업권에 대한 대금의 구별이 사실상 불가능한 이상 공시지가를 초과하는 나머지 부분을 사업계획승인 등 영업권 양수 대가로 보는 경우의 영업권 양수 대가에 해당한다(대판 2008두22280, 2011. 4. 14참조)

|| 판례 || 사실상 취득가액의 적용범위 판단

2005. 4. 8. 00 00구 00동 240-7 지상에 건물을 건축하여 이를 취득한 후, 사실상의 취득가격 267,660,740원을 과세표준으로 한 취득세 등을 신고·납부한 사실, 원고는 피고에게 사실상의 취득가격을 입증하는 자료로서 원고와 주식회사 00종합건설 사이의 건설공사도급표준변경계약서, 00종합건설이 작성한 거래처원장, 원고와 김00 건축사 사이의 건축물 설계표준계약서, 김00 건축사가 작성한 세금계산서 등을 제출한 사실, 2007. 4. 14. 신고한 건물의 취득가액이 그 시가표준액에 미달한다는 이유로 그 시가표준액 435,185,580원을 과세표준으로 삼아 취득세 등을 증액경정하는 이 사건 처분을 한 사실 등을 인정한 다음, 법 제111조 제5항 제3호에 의하여 사실상 취득가격을 취득세 등의 과세표준으로 삼기 위해서는 그 취득가격 전액이 위 규정의 요건을 충족하여야 한다고 전제하고, 건물의 취득가격 중 일부인 설계비에 관한 입증자료는 위 규정이 정하는 판결문이나 법인장부가 아닌 원고와 김00 사이의 계약서와 김00가 작성한 세금계산서이므로 위 규정의 요건을 충족하지 못하였다고 보아 피고가 이 사건 처분을 함에 있어 위 규정의 적용을 배제하고 그 시가표준액 435,185,580원을 취득세 등의 과세표준으로 삼은 것은 적법하다. 지방세법 제111조 제5항 각 호에 열거된 사유는 제한적·한정적 요건에 해당하는

만큼 그 제3호에서 입증수단을 판결문과 법인장부로 제한하더라도 이는 입법재량에 속하는 것으로서 현저히 불합리하다고 보이지 아니하므로, 원고가 그 취득가격의 일부나마 판결문이나 법인장부에 의하여 입증하지 못함에 따라 피고가 이 사건 처분을 함에 있어 법 제111조 제5항 제3호의 적용을 배제한 것이 헌법상 재산권보장의 원칙 등에 위배되는 위헌적 법집행이라고 할 수 없다.(대판 2009두5053, 2011. 7. 28)

|| 판례 || 사실상의 취득가격의 적격성 판단

조세법률주의의 원칙상 과세요건이나 비과세요건 또는 조세감면요건을 막론하고 조세법규의 해석은 특별한 사정이 없는 한 법문대로 해석하여야 하고, 합리적 이유 없이 확장 또는 유추 해석하는 것은 허용되지 아니하는 점, 구 지방세법 제111조 제5항 각 호에 열거된 사유는 납세의무자의 신고유무 및 금액 등에 관계없이 사실상의 취득가격을 과세표준으로 할 수 있는 제한적·한정적 요건에 해당하는 점(대법원 2006. 7. 6. 선고 2005두11128 판결 등 참조) 등을 고려하면, 그 지방세법 제111조 제5항 제3호에 의하여 사실상의 취득가격을 취득세의 과세표준으로 삼을 수 있는 취득은 대통령령이 정하는 판결문·법인장부에 의하여 그 취득가격의 전부가 입증되는 경우에 한한다고 해석함이 상당하다.(대판 2009두8014, 2011. 7. 28)

|| 판례 || 대리사무보수, 신탁보수 및 컨설팅 용역비의 취득세 과세표준의 포함 판단

① 대리사무계약 및 신탁계약에 따른 대리사무보수와 신탁보수는 이 사건 토지 및 건축물을 신탁받아 보전·관리하고, 분양수입금 등 사업자금을 관리·집행하며, 분양현황을 관리하는 등의 업무에 대한 대가이므로, 건축물의 건축에 관한 비용이라기보다는 그 분양에 관한 비용이라고 봄이 상당하고, ② 컨설팅계약에 의하여 더00이 도급받은 업무는 건축물의 건축 자체에 관련된 용역이라기보다는 사업 자체의 타당성 여부에 관한 컨설팅 용역이라고 보아야 하므로, 컨설팅 용역비가 이 사건 건축물의 건축을 위한 직·간접비용 또는 그 취득을 위한 비용에 포함된다고 보기는 어렵다는 이유로, 대리사무보수 및 신탁보수에 대한 부분은 정당한 것으로 수증할 수 있으나 컨설팅 용역비에 대한 부분은 더00이 원고에게 건축물의 인·허가 및 금융자문, 엠디 및 분양성 검토의 컨설팅 용역을 제공하는 대가로 지급받기로 하였다는 것인바, 더00이 원고에게 제공한 용역이 이 사건 건축물의 신축에 필요한 인·허가나 건축물의 신축을 위한 자금의 대출에 관한 자문이거나, 또는 단순히 분양과 관련된 것이 아니라 건축물의 신축 여부

를 결정하기 위한 전제로서의 사업성 검토 등을 포함하고 있다면, 컨설팅 용역비는 이 사건 건축물의 신축에 필요불가결한 준비행위로서 건축물의 취득 전에 이루어진 직·간접적인 부대비용에 해당한다(대법원 2009두22034, 2011. 1. 13)

|| 판례 || 대출금이자와 신탁수수료의 취득세 과세표준의 범위

① 대출금이자(대출자금)는 건설자금에 충당한 금액이고, 대출취급수수료는 이 사건 토지의 취득을 위하여 그 매입비용을 대출받으면서 대출에 관한 수수료로 지급된 것으로서, 이 사건 토지의 취득가격에 포함시킨 것은 적법하고, ② 신탁수수료는 이 사건 아파트의 신축·분양사업과 관련된 차입금 및 분양대금 등의 자금을 투명하게 관리하기 위하여 자금관리를 신탁하고 이에 대한 대가로 지급한 수수료로서 아파트 신축·분양사업 전체에 관한 자금관리비용일 뿐 위 아파트의 취득과는 무관한 비용이라 할 것이므로, 아파트의 취득가격에 포함시킨 것은 위법하다(대법원 2009두23075, 2011. 1. 13)

|| 판례 || 컨설팅용역비의 과세표준 범위

취득가격에는 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, 준공검사 비용 등)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 취득세 과세표준으로 삼을 수 없다(대법원 1996. 1. 26. 선고 95누4155 판결 등 참조). 제공한 용역이 이 사건 건축물의 신축에 필요한 인·허가나 건축물의 신축을 위한 자금의 대출에 관한 자문이거나, 또는 단순히 분양과 관련된 것이 아니라 건축물의 신축 여부를 결정하기 위한 전제로서의 사업성 검토 등을 포함하고 있다면, 이러한 컨설팅 용역비는 이 사건 건축물의 신축에 필요불가결한 준비행위로서 건축물의 취득 전에 이루어진 직·간접적인 부대비용에 해당한다고 볼 여지가 있다고 할 것이다.(대법원 2009두22034, 2011. 1. 13)

|| 판례 || 사실상 취득가액의 적용 소급적용 범위

2010. 1. 1. 법률 제9924호로 지방세법 제111조 제6항이 신설되어 ‘법인이 아닌 자가 건축물을 건축하거나 대수선하여 취득하는 경우로서 취득가격 중 100분의 90을 넘는 가격이 법인장부에 따라 입증되는 경우에는 제2항 단서, 제3항 및 제5항에도 불구하고 대통령령이 정하는 바에 따라 계산한 취득가격을 과세표준으로 한다’ 고 규정하고 있으나, 같은 법 부칙 제6조에 의하면 ‘이 법 시행 당시 종전의 규정에 따라 부과한 지방세에 대하여는 종전의 규정에 따른다’ 고 되어 있으므로 이 사건 처분 이후에 신설된 위 지방세법 제111조 제6항은 소급하여 적용될 수 없다.(대판 2009두13382, 2011. 7. 28)

|| 판례 || 사실상 취득가액의 재산권침해 판단

지방세법 제111조 제5항 각 호에 열거된 사유는 제한적·한정적 요건에 해당하는 만큼 그 제3호에서 입증수단을 판결문과 법인장부로 제한하더라도 이는 입법재량에 속하는 것으로서 현저히 불합리하다고 보이지 아니하므로, 원고들이 그 취득가격의 일부나마 판결문이나 법인장부에 의하여 입증하지 못함에 따라 피고가 이 사건 처분을 함에 있어 법 제111조 제5항 제3호의 적용을 받지 못하게 된다고 해서 헌법상 평등의 원칙이나 재산권보장의 원칙에 위배된다고 할 수 없다.(대판 2009두22614, 2011. 8. 18)

|| 판례 || 사실상 취득가액의 적용 범위 판단

각 규정의 문언내용과 입법취지 및 구 지방세 제111조 제5항에 열거된 사유는 사실상의 취득가격에 의할 수 있는 제한적·한정적 요건에 해당하여 그에 열거된 요건을 갖추지 못한 경우에는 사실상의 취득가격을 과세표준으로 삼을 수 없는 점(대법원 2006. 7. 6. 선고 2005두11128 판결 참조) 등을 종합해 보면, 토지 또는 건축물의 매매당사자가 부동산거래신고법에 의한 부동산거래신고를 하였다 하더라도 부동산거래가격 검증체계에 의하여 신고내용의 적정성에 대한 검증이 이루어지지 않은 경우는 구 지방세법 제111조 제5항 제5호의 요건에 해당하지 않는다고 보아야 한다. 이는 국토해양부장관이 부동산거래가격 검증체계를 구축하지 아니함에 따라 부동산거래신고에 대한 적정성 검증이 이루어지지 아니한 경우에도 마찬가지로 적용되고, 이러한 해석이 헌법상의 평등원칙이나 재산권보장의 원칙에 반하다고 볼 수 없다. 국토해양부장관은 부동산거래신고법에 따라 토지와 주택에 대하여는 부동산거래관리시스템을 운영하면서도 상가·오피스텔 등 기타 건축물의 경우에는 기초 가격정보가 없어 아직 검증체계를

구축하지 못하였고, 이에 따라 피고는 원고의 신고가액에 대한 적정성을 검증하지 못한 채 신고필증을 교부한 사실, 각 상가의 시가표준액을 과세표준으로 하여 취득세 및 등록세 등을 신고·납부한 사실 등을 인정함 다음, 이 사건 신고가액이 부동산거래가격 검증체계에 의하여 그 적정성에 대한 검증을 받은 가격으로 볼 수 없고, 적정가격 검증체계가 없어 검증이 이루어지지 못한 경우라 하여 취득자 또는 등록자가 신고한 가액이 시가표준액에 미달함에도 그 신고가액을 과세표준으로 삼을 수는 없다는 등의 이유로 이 사건 각 상가의 시가표준액을 과세표준으로 한 이 사건 과세처분은 적법하다(대판 2010두29215, 2011. 7. 14)

[사례] 영업권과 토지 취득가격의 범위

청구법인은 이 건 토지의 취득가격을 4,030,343,210원으로 하여 계정별원장의 용지계정에 기장하고, 쟁점비용인 사업용 토지 대금·대출금에 대한 이자비용·PF 수수료 등 2,787,646,138원은 영업권 계정에 등재하였으나, 청구법인이 영업권으로서 토지의 취득가격이 아니라고 주장하는 쟁점비용은 이 건 토지의 평가차손, 이 건 토지를 취득하기 위한 대출금의 이자 및 그 취급수수료, 이 건 토지에 아파트를 신축하기 위한 사전 조사비용 등으로 사실상 이 건 토지의 취득 절차비용으로 보이는 점, 청구법인이 이 건 토지를 취득할 당시 주식회사 용남건설 등이 이 건 토지를 포함한 이 건 사업부지에서 건축허가를 받거나 주택건설사업계획 승인을 받은 사실이 없는 점, 이 건 토지의 취득가격에는 순수한 토지 취득가액 이외에 아파트 사업에 따른 기대이익 및 아파트 사업을 가능하게 하는 제반비용 등이 포함되어 있다고 볼 수 있고 이러한 제반비용 등은 이 건 토지의 취득과 직접·간접으로 관련되어 있다고 보이는 점 등을 종합하여 볼 때, 비록 청구법인이 쟁점비용을 영업권으로 분류하고 토지와 구분하여 회계처리를 하였다고 하더라도 쟁점비용은 이 건 토지와 직접적인 관련이 없이 다른 동종의 기업들에 비하여 배타적 영리 기회를 가질 수 있는 영업권이라기 보다는 이 건 토지의 취득과 직접 또는 간접적인 관련이 있는 비용이라 할 것이므로 처분청이 쟁점비용을 이 건 토지의 취득가격으로 보아 취득세 등을 부과한 처분은 잘못이 없다고 판단된다. (조심 2011지219, 2011.9.6.)

[사례] 영업권과 부동산 취득가격의 범위

이 사건 영업권은 그 성격이 전사업자 채무를 인수한 미지급금으로서 회계처리상 수정후 용지계정

에서 영업권 계정으로 기장되었다 하더라도, 이는 이 사건 토지에 대하여 최초 전전사업자의 건축물건 설공사시행권과 토지대금이므로 이미 전사업자가 전전사업자로부터 2002.2월 취득당시 토지계정에 포함되어야 하는 것이며, 청구인과 전사업자간의 체결한 양수도계약서상 영업권(즉 건축공사공정율 27.96%, 및 공동주택분양율 74.7% 상태하의 영업권 4,534,178,007원)은 건축중인 건물에 있어서 토지와 별개로 건설가계정에 포함될 수 있으므로 양자는 그 성격이 같다고 볼 수 없고, 이 사건 영업권을 2004.4월에는 용지계정에 분류하였으나 2005.1월에는 영업권으로 환원분류한 사정, 특히, 토지와 건축물은 독립적인 과세객체인데 이 사건 토지 및 사업권을 양수한 시점에는 건축물이 준공되어 있지 않아서 당연히 건축물에 대하여 취득할 물건이 없다고 할 것이므로 법인장부상 계정과목에 관계없이 토지와 견련된 부대비용으로 보아야 할 것(세정 13407-1143호, 1996.10.7.참조)(구 행자부 심사2006-4, 2006.1.23.)

[사례] 영업권의 범위와 과세표준

청구인이 이 사건 토지 취득 당시에는 아파트 사업시행권 가액 및 미성 공사가액을 장부에 기재하지 않고 있다가 아파트 사업 부지인 이 사건 토지를 취득 후 3년 4개월 또는 2년 3개월이 지나 취득 당시 지목인 전·답·임야 등의 지목으로 평가한 감정평가액을 위 토지의 취득가액이라고 볼 수 없을 뿐만 아니라 설령 청구인의 주장대로 장부상 취득가액에 아파트 사업시행권 가액이란 명목의 금액이 포함될 수 있다고 하더라도 이 사건 토지는 청구인이 취득하기 전에 이미 전 소유자가 아파트 사업승인을 받은 경우로서 청구인이 취득할 당시에는 전 소유자의 토지 취득가액 이외에 아파트 사업에 따른 기대이익 및 아파트 사업을 가능하게 하는 제반비용 등이 토지가액에 포함되어 있다고 볼 수 있으며 이러한 제반비용 등은 이 사건 토지와 직·간접적으로 관련되었다고 보는 것이 합리적이어서 청구인이 주장하는 아파트 사업시행권 가액 명목의 금액도 토지 취득가액에 포함된다고 할 것임(감사원 심사 2007-4, 2007.1.25.)

3. 사업양수도와 영업권 범위

사업권양수도금액이 과세대상 물건을 취득하기 위하여 당해 물건의 취득시기 이전에 그 지급원인이 발생 또는 확정된 것이라도 주택건설사업 추진과 관련하여 귀사가 전소유자로부터 사업권 양수에 따른 권리의 대가로 지급한 것이라면 당해 물건 자체의 가격이라고 볼 수 없는 것으로 취득세 과

세표준에 포함할 수 없다(같은 취지의 대법원판결 1996.1.26. 95누4155)할 것임(행자부 세정-1004, 2006.3.14.)

IV. 영업권과 이외 권리와 취득가격관계

1. 각종 사업권

아파트사업권이란 공동주택 사업권의 취득, 동 사업이 의도한 방식대로 운영될 수 있게 준비하는데 필요한 관련된 일체의 원가를 말하는 것으로서, 좋은 입지조건, 인허가에 사용된 면허 및 라이선스, 법적 권리를 취득하기 위하여 투입된 수수료 및 노력 등을 포함한다 할 것이다. 사업권의 인식방법에 관하여 지방세법상 명문의 규정은 없으나, 법인세법 시행규칙 제12조 제1항 제1호에 따라 적절한 평가방법에 따라 유상으로 취득한 경우에 한하여 영업권으로 인식하고 있으므로 동 규정을 사업권 인식에도 준용할 수 있을 것이다.

(가) 영업권과 사업권의 비교

구분	영업권	아파트사업권
발생	기업매수·결합 (초과수익력, 공정가치를 초과하여 지급한 이전대가)	인허가 등 (인허가에 소요된 비용·노력 등)
미래경제적효익	있음	최동
식별가능성	없음	최동
측정가능성	개별 측정 불가	최동
취득시	별도 자산으로 계상	건물의 취득가격에 포함
처리	20년 이내 상각	건물의 상각기간내 상각

(나) 과세표준 관련 부동산 범위 구분

공사중인 아파트 건설사업 일체를 인수하면서 인허가 비용 등 아파트사업권을 적절한 방법에 의하여 평가하여 매매계약서 및 장부에 구분 기재한 경우라면, 사업권은 아파트 신축공사와 관련한 부대비용으로서 건축물 준공시 건축물의 취득가격에 포함하여 취득세 납세의무가 성립하는 것으로 볼 수 있으나, 사업권의 평가방법이 적절하지 않거나 장부상 구분 기재되어 있지 않다면 이는 토지의 취득가격으로 보는 것이 타당할 것이다.

2. 유치권 등 물권과 취득세 과세표준 적용 범위

민법제320조 제1항에서 타인의 물건 또는 유가증권을 점유한자는 그 물건이나 유가증권에 관하여 생긴 채권이 변제기에 있는 경우에는 변제를 받을 때까지 그 물건 또는 유가증권을 유치할 권리가 있다고 규정하고 있고, 같은 법 제321조에서 유치권자는 채권 전부의 변제를 받을 때까지 유치물 전부에 대하여 그 권리를 행사할 수 있다고 규정하고 있는바, 별도 유치권의 대가로 지급한 것이 당해 부동산의 취득세 과세표준에서 제외되는 부동산취득과 관련이 없는 권리 등의 대가에 해당되는 것인가?

부동산 취득세 과세표준은 그 취득과 관련하여 취득시기를 기준으로 그 이전에 해당 물건을 취득하기 위하여 거래 상대방 또는 제3자에게 지급하였거나 지급하여야 할 직접비용과 간접비용의 합계액을 말하는 바,

부동산 취득금액 이외에 별도로 대항력 있는 임차인에게 임차금을 지급하거나 유치권 해소를 위해 유치권자에게 금액을 지급한 경우라면 이는 부동산취득을 위하여 소요된 비용으로 보아야 하기 때문에 당해 부동산을 취득한 이후 이를 지급하였다 하더라도 취득세의 과세표준에 포함하여야 할 것이다.

[사례] 유치권의 범위와 과세표준 적용

청구법인의 주장과 청구법인이 제출한 유치권지급내역서, 공사대금청구증빙 세금계산서 및 부산지방법원 제10민사부 판결문(2009가합15117 공사대금) 등에서 이 건 유치권은 기계장치가 아닌 토지의종물 또는 부합물인 쟁점시설물 공사에관하여 발생한 채권에 대한 것임이 나타나므로 동 유치권에 대한 합의금인 쟁점금원을 기계장치의 취득금액으로 볼 수는 없고, 유치권자는 채권 전부의 변제를 받을 때까지 유치물인 이 건 토지전부에 대하여 유치권을 행사할 수 있으므로 이 건 토지중 쟁점시설물에 대한 유치권 합의금을 별도로 분리할 수도 없으므로 이 또한 청구법인의 주장을 받아들이기 어렵다 할 것이다. (조심 2010지0582, 2011.08.08)

[사례] 사실상의 취득가격의 범위

취득시점 이후에 지출된 비용이 취득을 위하여 소요된 비용임이 확인되는 경우에는 이를 과세표준에 포함함이 타당하다 할 것으로 상가건물임대차보호법상 임차건물의 양수인은 소유권을 취득함과 동시에 임대인의 지위를 승계하게 되어 임차권자에게 보증금을 반환할 의무도 승계되고, 대항력을 갖춘 임차인은 경락대금에 불구하고 보증금 전액을 변제받기 전에는 임차건물을 양수인에게 인도하지 아니할 수 있으며, 한편 유치권은 타인의 물건을 점유한 자가 당해 물건에 관하여 생긴 채권을 가지는 경우 그 변제를 받을 때까지 당해 물건을 유치할 수 있는 권리(물권)로서 민사집행법상 채권의 변제를 받을 때까지 채무자뿐만 아니라 제3자에 대하여 당해 물건의 점유를 계속하고 인도를 거절할 수 있고, 경락인은 유치권자에게 그 유치권으로 담보하는 채권을 변제할 책임을 진다는 점에 비추어 볼 때 경락인이 경락금액 이외에 별도로 대항력 있는 임차인에게 임차금을 지급하거나 유치권 해소를 위해 유치권자에게 금액을 지급한 경우라면 이는 취득을 위하여 소요된 비용으로 보아야 하겠으므로(행자부 세정-4521, 2007.11.1.; 행자부 심사 제2005-441호, 2005.9.26.; 심사 제2004-135호, 2004.5.31. 참조), 경락인이 당해 부동산을 취득(경락대금 완납)한 이후 이를 지급하였다 하더라도 취득세와 등록세의 과세표준에 포함하여야 할 것임.(행자부 세정-4716, 2007.11.12.)

[사례] 유치권 등의 취득세 과세표준 범위

법인이 부동산 등을 취득하는 경우에는 법인장부상 가액을 취득세 등의 과세표준으로 하도록 규정하고 있는 것은 법인의 장부가액은 특별히 취득가액을 조작하였다고 인정되지 않는 한 원칙적으로 실제의 취득가격에 부합하는 것으로 볼 수 있는 신빙성이 있음을 전제로 하는 것이므로(대법원 92누15895, 1993.4.27.) 청구인의 경우 이 사건 부동산을 청구외 신○○과 공유로 1,115,000,000원에 경락을 받았으면 청구인의 법인장부상 취득가액이 557,500,000원으로 등재되어 있어야 함에도 취득가액 557,500,000원에 유치권 포기대가로 지급한 가액 287,500,000원을 포함한 845,000,000원(토지 : 482,000,000원, 건축물 363,000,000원)으로 등재되어 있는 이상 유치권 포기대가로 지급한 가액도 취득하기 위하여 소요된 비용에 해당한다고 보아야 하므로 처분청에서 이 사건 취득세 등을 부과지한 것은 적법한 부과처분이라고 판단됨(행자부 심사 제2005-441호, 2005.9.26.)

[사례] 유치권관련 취득세 과세표준 적용 범위

유치권 포기에 대한 합의금은 부동산의 그 자체가격이나 매도자의 채무를 대위변제하기 위하여 지급한 것이 아니라 이 사건 부동산의 인도를 거절할 수 있기 때문에 지급한 것이므로 이는 이 사건 취득세 등의 과세표준에서 제외되어야 한다고 주장하고 있지만, 지방세법시행령 제82조의3에서 취득세(등록세)의 과세표준이 되는 취득가격은 과세대상 물건의 취득의 시기를 기준으로 그 이전에 당해 물건을 취득하기 위하여 거래상대방 또는 제3자에게 지급하였거나 지급하여야 할 일체의 비용을 말한다라고 규정하고 있고 민사집행법 제1조에 의하여 담보권의 실행을 위한 경매절차에 준용되는 같은법 91조제5항에서 매수인은 유치권자에게 그 유치권으로 담보하는 채권을 변제할 책임이 있다라고 규정하고 있으므로 유치권자는 피담보채권의 변제를 청구할 수는 없지만, 피담보채권의 변제가 있을 때까지 유치목적물인 이 사건 부동산의 인도를 거절할 수 있기 때문에 인도를 받기 위하여 지불한 유치권 포기에 대한 합의금은 이 사건 부동산을 취득하기 위하여 제3자에게 지급한 일체의 비용에 해당되는 것으로 보아야 하므로 유치권 포기에 대한 합의금은 취득세 등의 과세표준에 포함되어야 하고 또한 청구인은 이 사건 부동산의 취득가액이 ○○지방법원에서 발행한 경락대금 완납증명원에서 입증되고 있음에도 법인장부 상 착오로 기재된 유치권 포기 대가가 이 사건 부동산가액에 포함되어 있다는 사유로 이를 취득세 등의 과세표준에 포함하는 것은 부당하다고 주장하고 있지만, 지방세법 제111조제5항제3호 및 같은 법시행령 제82조의2제1항제2호에서 법인이 부동산 등을 취득하는 경우에는 법인장부 상 가액을 취득세 등의 과세표준으로 하도록 규정하고 있는 것은 법인의 장부가액은 특별히 취득가액을 조작하였다고 인정되지 않는 한 원칙적으로 실제의 취득가격에 부합하는 것으로 볼 수 있는 신빙성이 있음을 전제로 하는 것이므로(대법원 92누15895, 1993.4.27.) 청구인의 경우 이 사건 부동산을 청구외 신○○과 공유로 1,115,000,000원에 경락을 받았으면 청구인의 법인장부 상 취득가액이 557,500,000원으로 등재되어 있어야 함에도 취득가액 557,500,000원에 유치권 포기 대가로 지급한 가액 287,500,000원을 포함한 845,000,000원(토지 : 482,000,000원, 건축물 363,000,000원)으로 등재되어 있는 이상 유치권 포기 대가로 지급한 가액도 취득하기 위하여 소요된 비용에 해당된다고 보아야 함으로 처분청에서 이 사건 취득세 등을 부과 고지한 것은 적법한 부과 처분이라고 판단된다. (행자부 심사 2005-0441 2005.07.19) ☺