

2024

11

Monthly
Magazine

통권 252호

2024 - 11

세무회계경영
저널

양도소득세

과세표준

및

세액계산



월간 안세회계법인 재경저널

세무회계경영저널

eAnSe.com

30분내 Q&A답글 + 즉답829-7575
010-2672-2250

Biz life partner, 온라인재경교육, e러닝, 전직원경영관리아카데미, CEO, CFO, CMO 등 경영진 휴대북, 관리자 점검표·실무자학습지

이달의 특집

양도소득세 과세표준 및 세액계산 (국세청)

- 중소기업 가업상속 지원 (중소벤처기업부)
- 유연근무 활용 매뉴얼 (고용노동부)



회계·경리·세무·재무·인사·노무·총무·법무·기획·재경 (AnSe consulting)

← 경영관리·총무 outsourcing + Secretarial 서비스 + 중소기업창업·보육·지원센터 →

등록번호 영등포 라-0129-등록일 2003년 11월
11일 발행인겸편집인 : 이윤선
발행처 (주)안건조세정보 서울 영등포구 영등포
로84길 41(신길동) 안세빌딩 1층
본지는 한국간행물 윤리위원회 윤리강령 및 실
천요강을 준수합니다.

안 건 조 세 정보

안건
조세
정보
인보



월간 세무회계경영저널

+ 교육·훈련강의저널
+ CEO·CFO·기업법무저널

www.eAnSe.com

월간 세무회계경영저널은
고객회사와 기업재경실무자의
“명료한 세무판단”,
“투명한 회계처리”,
“효율적 경영활동”
에 도움을 드리고자,
여러 회계법인이 연합하여
공동제작하는
회계세무재경 전문가의
정보자료전략컨설팅지
입니다.

이 달의 회계조세전략 핵심 point

- ✓법인·개인에게 거래대금이나 소득지급시 원천징수와 지급명세서 제출 ... 2
- ✓가업증여공제혜택과 가업상속공제적용 가능 업종 판단 3
- ✓인구감소 등 농어촌지역의 소규모주택 취득 세금혜택 4
- ✓중앙 통합경영과 각 팀 분산경영 비교 5

10월의 세무일지

일 자	구 분
10(목)	법인·소득세(농특세 포함) 원천징수분 납부 주민세(종업원분) 신고 납부. 레저세(지방교육세 ·농특세 포함) 신고납부 특별징수 지방소득세 납 부, 증권등거래세 신고 납부
21(월)	담배소비세(지방교육세 포함) 신고납부
25(금)	부가가치세 제2기분 예 정신고납부, 개별소비세 3분기 신고납부
31(목)	6월말 결산법인 법인세 분 지방소득세 신고납부 개별소비세(유통 등) 신 고납부, 교통세(교육세· 주행세 포함) 자진신고 납부, 주세(교육세 포함) 신고납부, 일용근로소득 지급명세서 제출, 간이 지급명세서 제출

이달의 특집

- ✓양도소득세 과세표준 및 세액계산 (국세청) 6

세무정보

- ✓중소기업 가업상속 지원 (중소벤처기업부) 119

노무정보

- ✓유연근무 활용 매뉴얼 (고용노동부) 137
- ✓부가세영세율과표 및 회계반영시 외화외상매출액 평가의
기준·재정 환율 (10월) 144

민감한 회계조세전략

핵심 point..... 안세재경저널

- ◎ 법인·개인에게 거래대금이나 소득지급시 원천징수와 지급명세서 제출
- 안세재경저널 2024/10/2일자 통권 1695호

개념, 구분		원천징수세율 (지방소득세 10% 별도)	지급명세서 제출
법인	이자소득	14%	이자소득 지급명세서
	비영업대금이익	25%	이자소득 지급명세서
	금융회사 이자	0%	해당 없음
	배당소득	0%	배당소득 지급명세서
	사업소득 등	0%	세금계산서, 계산서 등
개인	금융상품이자	14%	이자소득 지급명세서
	비영업대금이자	25%	이자소득 지급명세서
	배당소득	14%	배당소득 지급명세서
	사업소득	3%	사업소득 지급명세서
	기타소득	8%(= 40%×20%)	기타소득 지급명세서
	근로소득	종합소득기본세율 (6% ~ 45%)	근로소득 지급명세서
	사적연금소득	이익의 4%	연금소득 지급명세서

◎ 가업증여공제혜택과 가업상속공제적용 가능 업종 판단

- 안세재경저널 2024/10/9일자 통권 1696호

관련 업종	적용되는 경우	적용되지 않는 경우
농업, 임업, 어업	가업용 자산 중(토지 + 건물) 가액이 50% 미만인 경우	50% 초과되면 해당 안됨
광업 분야	전체 해당됨	없음
제조업	전체 해당 + 위탁제조업도 해당	자기 명의 제조 아닌 단순 위탁제조 의뢰
건설업	전체 해당	없음
도매·소매업	전체 해당	없음
음식·숙박업	음식점업만 해당	숙박업 비해당, 주점업·음료점업 비해당 (커피전문점도 해당안됨)
정보통신	출판, 영상 제작 배급업, 방송, 전기통신업, 컴퓨터 프로그램, 정보서비스	비디오 감상실 운영 비해당
기술서비스	연구개발업, 광고·시장조사 등, 과학기술서비스, 전문 디자인	전문서비스업 제외 (법률, 회계, 세무, 경영 컨설팅 안됨)
임대업	무형재산 임대 등	부동산은 제외됨
교육서비스	유아교육기관, 직업훈련기관	비인가는 제외
예술, 스포츠, 여가	예술, 여가 관련 서비스업	독서실 운영업은 제외

◎ 인구감소 등 농어촌지역의 소규모주택 취득 세급혜택

- 안세재경저널 2024/10/16일자 통권 1697호

개념구분		세금혜택과 비과세 등의 조건
1세대 1주택 비과세 등		1세대가 1주택을 소유한 상태에서, 농어촌주택 취득 3년 보유후 기존주택 양도시 농어촌주택·고향주택(세컨드홈)은 1세대의 소유주택이 아닌 것으로 보아 기존 1세대 1주택 비과세 혜택 가능(농어촌주택 먼저 양도시 농어촌주택은 별도 과세함), 취득세는 50% 감면
지역요건	농어촌주택의 범위	
	1. 인구감소지역	지역균형발전특별법 등(83개 인구감소지역 : 충북 6곳, 충남 9, 강원 12, 경북 15, 경남 11, 전북 10, 전남 16, 대구 3, 부산3)
	2. 접경지역	가평, 연천, 강화, 옹진 등과 광역시의 군지역
	제외되는 주택	수도권·광역시 지역, 도시지역, 조정대상지역, 부동산거래허가구역, 관광단지 등, 기회발전특구
가격요건 : 소액 주택		토지가액 합계액이 기준시가로 3억원 이하(한옥은 4억원 이하)
고향주택		㉠ ① 가족관계등록부에 10년 이상 등록기준지 등 ② 10년 이상 거주한 사실있는 지역 ㉡ 시지역에 소재함(수도권 지역, 조정대상지역, 관광단지 등은 제외) ㉢ 주택부수토지가액(기준시가)이 취득 당시 3억원(한옥은 4억) 이하
같은 지역 제외		기존 일반 주택과 농어촌주택(또는 고향주택)이 같은 지역, 연접지역이면 1세대 1주택 비과세 안됨
취득기간 요건		2003년 8월 1일 ~ 2025년 12월 31일 (고향주택은 2009년 1월 1일 ~ 2025년 12월 31일)

◎ 중앙 통합경영과 각 팀 분산경영 비교

- 안세재경저널 2024/10/23일자 통권 1698호

개념구분	중앙통합경영	팀별 분산경영
목적	기업 내부자원 효율적 관리로 경쟁력 향상, 조직의 통제력 강화, 일관된 방향으로 효율 극대화	독립적 운영 속에 전체의 조화 조직의 유연성과 혁신능력 향상
의사결정 권한	전략, 예산, 인사 등 주요 결정은 중앙본부 독점	각 부서, 팀, 각자에 권한 위임
자율운영범위	분산데이터의 중앙관리 통합·분석, 의사결정	각 부서, 해외지사, 지방부서 독립 운영
조직운영단위	중복부서나 기능 통합, 조직구조 재설계로 효율성을 높임	조직이 팀(셀)단위로 목표 설정, 자원관리, 결과 달성
프로젝트 운영	보고·재무·품질 등 프로세스 표준화, 중복작업 축소	특정 과제 중심 프로젝트 팀 구성
데이터 정보 공유	제조·판매·인사의 ERP통합시스템으로 관리	중앙서버, 클라우드 기반 DB구축, 실시간 공유, 정보접근 가능
보상체계	채용·교육·승진 등 중앙관리와, 조직 전체의 성과이익배분, 공동측정시스템	각 팀 성과에 따른 보상 차등지급 각 팀 독립적으로 높은 성과 달성
교육훈련방법	중앙집중인사교육, 승진, 인재교환, 순환보직 등	각 팀 리더와 직원의 분산 경영능력 교육 등
문제점 해결	문제발생별로 중앙조직 개입 해결	각 팀이 현장에서 문제 해결, 권한 부여
고객서비스	중앙의 고객중심 관리 중앙통제(CRM) 경영	각 팀의 고객서비스 권한 있음. customizing 권한 제공
중앙, 팀별 피드백	중앙이 현장업무 결정, 지속성 개선과 인수합병(M&A) 전략 실행 (상하)	현장업무가 중앙에 신속파악전달(하상)



이달의

특 집

양도소득세 과세표준 및 세액계산

- 국세청 -

1편 양도소득세 일반현황

제1장 양도소득세 납세의무

1. 납세의무자

양도소득세 납세의무자는 국내자산(소득법 §94)과 국외자산(소득법 §118의2) 및 국외전출세(소득법 §118의9) 등 「소득세법」에서 열거된 자산을 양도함으로써 발생하는 소득이 있는 개인을 말한다.

개인은 주소 또는 거소를 기준으로 거주자*와 비거주자(거주자가 아닌 개인으로서 국내원천소득이 있는 자)로 구분하고 있으며 거주자는 국내·외 소재하는 자산의 양도소득에 대하여 납세의무가 있고, 비거주자는 국내에 소재하는 자산의 양도소득에 대하여만 납세의무가 있다.

* 국내에 주소를 두거나 183일 이상 거소를 둔 개인

비거주자에 대한 양도소득세와 관련하여 「소득세법」에서는 비거주자가 양도소득세 납세의무를 부담하는 국내원천소득(소득법 §119⑨, ⑩) 및 과세방법(종합, 분류 및 분리과세, 소득법 §121①, 소득령 §180의2)에 관하여 규정하고 있다.

✓ 양도소득세 납세의무의 범위

- 거 주 자 → 국내·외 소재하는 「소득세법」상 열거된 자산의 양도소득
 - * 국외자산의 경우 해당 자산의 양도일까지 계속 5년 이상 국내에 주소 또는 거소를 둔 자에 한함
- 비거주자 → 국내에 있는 「소득세법」상 열거된 자산의 양도소득
- 거주기간의 계산 → 거소를 둔 개인의 일시적 출국 기간 : 거소기간 포함(소득령 §4②)

재외동포의 일시적 입국 기간 : 거소기간 제외(소득령 §4④, 소득칙 §2)

✓ **해외현지법인 등의 임직원 등에 대한 거주자 판정(소득령 §3)**

거주자나 내국법인의 국외사업장 또는 해외현지법인(내국법인이 발행주식총수 또는 출자지분의 100분의 100을 직접 또는 간접 출자한 경우에 한정한다) 등에 파견된 임원 또는 직원이나 국외에서 근무하는 공무원은 거주자로 본다.

✓ **비거주자에 대한 부동산양도소득 과세방법(소득법 §121② 단서, 소득령§180의2①)**

- 비거주자 : 1세대 1주택 비과세 및 장기보유특별공제율 표2는 적용하지 않되, 세대전원 해외출국으로 인한 1세대 1주택 비과세(소득령 §154① 2.나목, 다목)는 적용함.
- 일시적 2주택 특례(소득령 §155) 등은 적용 대상이 아님에 유의

❖ **비거주자의 국내원천소득에 대한 과세방법 (소득법 §121②)**

국내원천소득(소득법 §119)		국내사업장이 있는 비거주자 등 ¹⁾ (소득법 §121②,④,⑤)	국내사업장이 없는 비거주자 (소득법 §121②,③)	분리과세 원천징수세율 (소득법 §156①)
제1호	이자소득	종합과세(종합소득세 신고·납부, 단, 제11호 소득이 원천징수된 경우 등은 제외)	분리과세(완납적 원천징수3))	20%(채권이자 : 14%)
제2호	배당소득			20%
제3호	부동산소득			-
제4호	선박등임대소득			2%
제5호	사업소득			2%
제7호	근로소득			거주자와 같음
제8의2호	연금소득			-
제10호	사용료소득			20%
제11호	유가증권 양도소득 ²⁾			Min(1. or 2.) 1. 양도가액 × 10%, 2. 양도차익 × 20%
제12호	기타소득			20%
제6호	인적용역소득		분리과세(종합소득 확정신고 가능)	20%(국외제공 3%)
제8호	퇴직소득	거주자와 같음(분류과세)		거주자와 같음
제9호	부동산 등 양도소득 - 토지 또는 건물 - 부동산에 관한 권리 - 사업용 자산(토지·건물·부동산에 관한 권리)과 함께 양도하는 영업권 - 특정 시설물 이용권·회원권 등 - 특정주식 등 - 부동산주식 ⁴⁾ 등	거주자와 같음 (분류과세, 단, 1세대1주택(조합원 입주권 포함)비과세 및 그 장기보유특별공제 적용 배제)	거주자와 같음 (분류과세, 다만, 양수자가 법인인 경우 예납적 원천징수 2007.1.1. 이후 최초 양도분부터 적용)	Min(1. or 2.) 1. 양도가액 × 10% 2. 양도차익 × 20%

- 1) 국내사업장이 있는 비거주자 등에는 소득법 제119조제3호(부동산소득)의 소득이 있는 비거주자를 포함
- 2) 소득법 제119조제11호(유가증권양도소득)의 구체적인 내용
 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 주식·출자지분(증권시장에 상장된 부동산주식등을 포함함) 또는 그 밖의 유가증권(「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」제4조에 따른 증권을 포함함)의 양도로 발생하는 소득으로서 소득법 제179조 제11항에서 정하는 소득
 가. 내국법인이 발행한 주식 또는 출자지분과 그 밖의 유가증권
 나. 외국법인이 발행한 주식 또는 출자지분(증권시장에 상장된 것만 해당함) 및 외국법인의 국내사업장이 발행한 그 밖의 유가증권
- 3) 소득법 제119조제11호 소득의 경우 조세조약에 따라 과세여부 및 세율 등이 다름
- 4) 조세조약 상대국과 상호합의에 따라 우리나라에 과세권한이 있는 것(한·미조세조약 상 부동산 주식)

<소득법 제119조제11호 각 목 외의 부분에서 대통령령으로 정하는 소득은 다음과 같음>

(소득법 §179⑩)

1. 비거주자가 주식 또는 출자지분을 양도함으로써 발생하는 소득. 다만, 증권시장을 통하여 주식 또는 출자지분을 양도(「자본시장과 금융 투자업에 관한 법률」제78조에 따른 중개에 따라 주식을 양도하는 경우를 포함)함으로써 발생하는 소득으로서 해당 양도자 및 그와 제98조제1항에 따른 특수관계인이 해당 주식 또는 출자지분의 양도일이 속하는 연도와 그 직전 5년의 기간 중 계속하여 해당 주식 또는 출자지분을 발행한 법인의 발행주식총액 또는 출자총액(외국법인이 발행한 주식 또는 출자지분의 경우에는 증권시장에 상장된 주식 또는 출자지분의 총액)의 100분의 25미만을 소유한 경우를 제외함
2. 국내사업장을 가지고 있는 비거주자가 주식 및 출자지분외의 유가증권을 양도함으로써 발생하는 소득. 다만, 당해 유가 증권의 양도시에 소득법 제119조제1호의 규정에 의하여 과세되는 소득을 제외함
3. 국내사업장을 가지고 있지 아니한 비거주자가 내국법인, 거주자 또는 비거주자·외국법인의 국내사업장에 주식 또는 출자지분외의 유가증권을 양도함으로써 발생하는 소득. 다만, 당해 유가증권의 양도시에 법 제119조 제1호의 규정에 의하여 과세되는 소득을 제외함

가. 공동소유자산 양도에 대한 납세의무 (소득법 §2의2⑤, §43)

공동소유자산을 양도함으로써 발생하는 양도소득에 대하여는 그 소유지분에 따라 분배되었거나 분배될 소득금액에 대하여 각 거주자별로 납세의무가 있으며 각 거주자는 자신의 납세지 관할세무서에 각자의 소득금액을 신고하여야 한다. 이 경우 공동소유자 상호간의 양도소득세 연대납세의무는 없다.

나. '법인으로 보는 단체' 외의 법인 아닌 단체의 납세의무 (소득법 §2③)

법인으로 보는 단체(국기법 §13①) 외의 법인 아닌 단체(국기법 §13②)는 국내에 주사무소 또는 실질적 관리장소를 둔 경우에는 1거주자로, 그 밖의 경우에는 1비거주자로 보아 소득세법을 적용한다. 다만, 아래의 ㉠ 또는 ㉡에 해당하는 경우에는 구성원 간에 공동사업을 영위하는 것으로 보아 소득세법을 적용하며(구성원이 법인인 경우 법인세법 적용)

- ㉠ 구성원 간 이익의 분배방법이나 분배비율이 정해져 있는 경우
 ㉡ 구성원 간 이익의 분배비율이 정해져 있지 아니하나, 사실상 구성원별로 이익이 분배되는 것으로 확인되는 경우

㉠ 또는 ㉡에 해당하지 않는 경우에는 1거주자 또는 1비거주자로 보아 과세하나, 전체 구성원 중 일부 구성원의 분배비율만 확인되거나 일부 구성원에게만 이익이 분배되는 것으로 확인되는 경우에는 확인되는 부분은 해당 구성원별로 소득세 또는 법인세에 대한 납세의무를 부담하고, 확인되지 아니한 부분에 대해서는 해당 단체를 1거주자 또는 1비거주자로 보아 소득세에 대한 납세의무를 부담한다.

다. 양도소득세 연대납세의무 (소득법 §2의2③)

양도소득세를 부당하게 감소시키기 위하여 특수관계자에게 자산을 증여한 후 그 증여 받은 자가 증여일로부터 10년 이내에 다시 이를 타인에게 양도하여 증여자가 그 자산을 직접 양도한 것으로 보는 경우(소득법 §101②)에는 해당 양도소득세에 대해 증여자와 수증자는 연대하여 납세의무를 진다.

☞ 자세한 내용은 III. 제2편 제3장 8. 마. 참조(156쪽)

라. 상속으로 인한 납세의무 승계 (국기법 §24①)

상속이 개시된 때에 그 상속인(「민법」에 따른 상속인을 말하며, 수유자를 포함한다)은 피상속인에게 부과되거나 피상속인이 납부할 국세 및 체납처분비를 상속으로 받은 재산의 한도에서 납부할 의무를 진다(국기법 §24①).

$$\text{상속으로 받은 재산} \Rightarrow \text{자산총액*} - \text{부채총액*} - \text{상속세*}$$

* 상속받은 자산총액과 부채총액을 말하며, 그 가액은 「상속세 및 증여세법」 제60조부터 제66조의 재산평가규정을 준용하여 평가한다.

납세의무 승계를 피하면서 재산을 상속받기 위하여 피상속인이 상속인을 수익자로 하는 보험계약을 체결하고 상속인은 상속을 포기한 것으로 인정되는 경우로서 상속포기자가 피상속인의 사망으로 인하여 보험금을 받는 때에는 상속포기자가 납부할 상속세를 포함하여 상속으로 받은 재산의 가액을 계산한다.

상속인이 2명 이상일 때에는 각 상속인은 피상속인에게 부과되거나 그 피상속인이 납부할 국세 및 체납처분비를 「민법」에 따른 상속분 또는 법에 정한 비율(상속인 중에 수유자 또는 상속을 포기한 사람이 있거나 상속으로 받은 재산에 보험금이 포함되어 있는 경우로 한정한다)에 따라 나누어 계산한 국세 및 체납처분비를 상속으로 받은 재산의 한도에서 연대하여 납부할 의무를 진다.

$$\text{법에 정한 비율} = \frac{\text{각각의 상속인(수유자와 상속포기자 포함)이 상속으로 받은 재산가액}}{\text{각각의 상속인이 상속으로 받은 재산가액의 합계액}}$$

마. 부동산 명의신탁 후 양도시 납세의무 (국기법 §14①)

부동산을 제3자에게 명의신탁한 경우 명의신탁자가 부동산을 양도하여 그 양도로 인한 소득이 명의신탁자에게 귀속되었다면, 실질과세의 원칙상 양도소득을 사실상 지배·관리·처분할 수 있는 지위에 있어 '사실상 소득을 얻은 자'에 해당하는 명의신탁자가 양도소득세의 납세의무가 있다(대법원96누6387, 1997.10.10.).

2. 납세지 및 관할세무서

납세지는 납세자가 양도소득세에 대한 신고·납부, 신청, 불복청구 등을 하는 관할세무서를 정하는 장소를 말하며, 납세자의 세금을 결정·경정 등의 처분을 하는 기준 장소가 되기도 한다.

가. 거주자의 납세지 (소득법 §6①)

거주자의 소득세 납세지*는 그 주소지로 하고 있으나 주소지가 없는 경우 그 거소지로 한다. 거주자는 주소지 관할세무서에 양도소득세를 신고·납부해야 한다.

* 양도시점의 주소지와 신고·결정·경정시점에서 주소지가 서로 다를 경우 그 신고·결정·경정시점의 주소지를 납세지로 한다. 다만, 주소지가 없는 경우에는 거소지를 납세지로 한다.

나. 비거주자의 납세지 (소득법 §6②)

비거주자의 소득세 납세지는 국내사업장의 소재지로 하고 있으나 국내사업장이 없는 경우 국내원천소득이 발생하는 장소로 한다.

다. 피상속인의 납세의무 승계시 납세지 (소득법 §8①)

거주자 또는 비거주자의 사망으로 인하여 그 상속인이 피상속인에 대한 소득세의 납세의무자가 된 경우 그 소득세의 납세지는 그 피상속인·상속인 또는 납세관리인의 주소지나 거소지 중 상속인 또는 납세관리인이 그 관할세무서장에게 납세지로서 신고한 장소가 있는 때에는 그때부터 그 신고한 장소를 소득세 납세지로 하는 것이고, 신고가 없는 경우에 거주자 또는 비거주자의 납세지는 「소득세법」 제6조와 제7조에 따른다.

라. 종종 등의 납세지

거주자로 보는 법인격 없는 단체에 대한 소득세 납세지는 동 단체의 대표자 또는 관리인의 주소지를 납세지로 한다. 다만, 해당 단체의 업무를 주관하는 장소 등을 납세지로 지정받은 경우에는 그 지정받은 장소를 납세지로 한다(소득통칙 §6-0...1).

마. 비거주자로부터 부동산 등 양수한 법인의 원천징수 소득세의 납세지 (소득법 §7)

비거주자로부터 부동산 등을 양수한 법인의 원천징수 소득세의 납세지는 다음과 같다.

- 1) 양수자(원천징수의무자)가 내국법인인 경우
 - ① 해당 법인의 본점·주사무소 또는 국내에 본점이나 주사무소가 소재하지 아니하는 경우 사업의 실질적 관리장소로 한다.
 - ② 법인의 지점·영업소 기타 사업장이 독립채산제에 의하여 독자적으로 회계사무를 처리하는 경우 그 사업장의 소재지(국외 소재는 제외)로 한다.
이 경우 법인이 지점·영업소 기타 사업장에서 지급하는 소득에 대한 원천징수세액을 본점 등에서 전자계산조직에 의하여 일괄 계산하는 경우로 국세청장의 승인을 받은 경우 또는 사업자단위과세사업자로 관할세무서장의 승인을 받은 경우에는 해당 법인의 본점 등을 납세지로 할 수 있다.

- 2) 양수자(원천징수의무자)가 외국법인인 경우
해당 법인의 주된 국내사업장의 소재지. 그 외의 경우에는 양도자산 소재지가 된다.

바. 국외 근무 공무원 등의 납세지 (소득령 §5⑥)

「소득세법」제8조제5항의 규정에 의한 국내에 주소가 없는 공무원 또는 「소득세법 시행령」 제3조의 규정에 의하여 거주자로 보는 자의 납세지는 그 가족의 생활근거지 또는 소속기관의 소재지로 한다.

3. 양도소득세의 부과제척기간 (국기법 §26의2)

양도소득세의 부과제척기간은 양도한 날이 속하는 다음연도 6월1일(과세표준 확정신고기한의 다음날)부터 기산하며, 부과제척기간이 만료되면 국가의 부과권이 소멸되어 납부 의무도 소멸하게 된다.

가. 양도소득세 부과제척기간 연혁

구 분	'93.12.31.까지 양도	'94.1.1. 이후 양도
사기나 그 밖의 부정한 행위로 국세 포탈	5년	10년
국제거래에서 발생한 부정행위('15.1.1. 이후)		15년
무 신 고		7년
그 외(일반과소신고)		5년

예 외	적용시기 등
불복청구에 따른 결정일 또는 판결일 및 조세 조약에 따른 상호합의 종결일부터 1년 이내 경정·결정 가능	2017.1.1.부터는 결정 또는 판결의 대상이 된 과세표준·세액과 연동된 다른 과세기간(같은 세목에 한정)도 적용 2022.1.1.부터는 결정 또는 판결의 대상이 된 과세표준·세액과 연동된 다른 세목(같은 과세기간에 한정)도 포함
부담부증여(증여세 부과제척기간과 일치)	일반 : 10년, 무신고 등 : 15년 ☞ 2013.1.1. 이후 소득세를 부과할 수 있는 날이 개시하는 분부터 적용
일반적 부과제척기간(5년)에 임박하여 경정 청구하는 경우 경정청구일로부터 2개월 추가인정	2017.1.1.부터 시행 ☞ 2018.1.1.부터는 경정청구·조정권고의 대상이 된 과세표준 또는 세액과 연동된 다른 과세기간도 적용
과세표준 및 세액의 계산 근거가 된 거래 또는 행위 등이 소송에 대한 판결(판결과 같은 효력을 가지는 화해나 그 밖의 행위 포함)에 의하여 다른 것으로 확정된 경우: 판결이 확정된 날부터 1년	2018.1.1.부터 시행

나. 사기나 그 밖의 부정한 행위 (「조세범처벌법」 §3⑥)

사기 그 밖의 부정한 행위란 ‘조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 또는 현저히 곤란하게 하는 위계 기타 부정한 적극적인 행위’를 말한다(대법원85도1518, 1988.3.8.).

4. 소득의 구분과 세금

가. 소득구분의 중요성

부동산 등을 양도하고 신고·납부하는 경우 자산의 소유권 이전이 양도소득세 과세대상 인지, 종합소득(사업소득)세 과세대상인지 등을 명확히 구분하여 신고해야 한다. 왜냐하면 그 소득의 구분에 따라 부가가치세 등의 과세여부, 비과세·감면의 적용, 과세표준 및 세율적용, 신고·납부절차 등이 달라져 결과적으로 부담하는 세금에 차이가 발생하기 때문이다.

나. 소득구분에 따른 세금의 종류

양도소득이란 원칙적으로 사업의 일부로서가 아니라 단순히 비사업자의 지위에서 자산을 이전하는 개인에게 과세되는 세금이나, 사업소득은 부동산매매업, 주택신축판매업 등과 같이 자산이 사업의 일부로 이전되어 사업자에게 과세되는 세금이다.

또한, 양도소득은 자산이 유상으로 이전되는 경우에 양도자에게 과세하는 세금이나 무상으

로 이전되는 경우에는 수증자에게 증여세, 종합소득세(개인사업자)·법인세(자산수증이익으로 익금산입) 등으로 과세된다.

자산양도에 따른 소득구분 및 이에 따른 세금을 비교하면 아래와 같다.

✓ 자산이전으로 발생한 소득에 대한 과세구분

대가성	납세의무자	사 업 성	세 목	비 고
유 상 이 전	양 도 자	일시적·비반복적 양도	양도소득세	
		사업적 양도	(사업)소득세	사업적으로 자산양도
무 상 이 전	수 증 자 (개인, 비영리법인)	비사업자	증 여 세	
		개인사업자	(사업)소득세	사업과 관련하여 받은 자산수증이익은 소득세 과세
	수 증 자 (영리법인)		법 인 세	자산수증이익으로 익금산입 법인세 과세

제2장 양도의 범위

양도소득세가 과세되는 자산의 양도란 자산에 대한 등기·등록과 관계없이 「소득세법」에 열거된 자산이 매도·교환·법인에 대한 현물출자 등으로 인하여 유상으로 사실상 이전되는 것을 말한다(소득법 §88 1.).

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

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

1. 양도로 보는 경우

가. 매매, 교환, 법인에 대한 현물출자 등 (소득법 §88 1.)

자산이 매매, 교환, 법인에 대한 현물출자 등 유상으로 사실상 이전되는 경우에는 양도소

특세가 과세된다.

나. 부담부증여 (소득령 §159)

자산을 증여하면서 해당 증여자산에 담보된 증여자의 채무를 수증자가 인수하는 경우에는 증여가액 중 그 채무액에 상당하는 부분만 그 자산이 유상으로 사실상 이전되는 것으로 보고 양도소득세를 과세하고, 채무를 제외한 부분은 증여세를 부과한다.

다. 수용 또는 협의매수

「공익사업을 위한 토지 등의 취득 및 보상에 관한 법률」에 따른 수용 또는 협의매수의 경우 토지 등 소유자가 보상금을 대가로 사업시행자에게 자산의 소유권을 이전하게 되므로, 자산이 유상으로 사실상 이전되는 경우로 보아 양도소득세를 과세한다.

라. 경매 또는 공매

「민사집행법」에 따른 경매 또는 「국세징수법」에 따른 공매의 경우 경매재산 등의 소유자가 경매대금을 대가로 매수인에게 자산의 소유권을 이전하게 되므로, 자산이 유상으로 사실상 이전되는 경우로 보아 양도소득세를 과세한다.

☞ 경매·공매는 국가가 중개하는 매매의 일종임(대법원92다15574, 1993.5.25.)

타인의 채무를 위하여 담보로 제공된 자산(물상보증자산)이 채권자의 담보권실행으로 처분되는 경우에는 물상보증인(소유자)에게도 양도소득세를 과세한다(제도46014-12152, 2001.7.16.).

다만, 소유자산을 경매·공매로 인하여 자기가 재취득하는 경우에는 양도로 보지 아니한다(소득통칙 §88-0...1⑤).

마. 대물변제

채무자가 부담하고 있던 본래의 채무이행에 갈음하여 다른 급여를 함으로써 채권을 소멸시키는 채권자와 변제자 사이의 계약을 말하며(「민법」§466), 양도소득세 과세대상자산으로 대물변제하는 경우 그 자산의 소유자에게 양도소득세 납세의무가 있다.

1) 부동산으로 위자료를 대물변제하는 경우

손해배상에 있어서 당사자 간의 합의에 의하거나 법원의 확정판결에 의하여 일정액의 위자료를 지급하기로 하고, 동 위자료지급에 갈음하여 당사자 일방이 소유하고 있던 부동산으로 대물변제한 때에는 그 자산을 양도한 것으로 본다(소득통칙 §88-0...3).

2) 상증법에 따라 물납하는 경우

상증법 §73①에 의한 주권의 물납은 상속세를 금전으로 납부하는 것에 갈음하여 주권으로

납부하는 것으로서 그에 따라 상속세 채무를 면하게 되므로 이는 공법상의 대물변제적 성격을 가진 유상양도에 해당한다고 볼 수 있는 점, 주권의 물납에 의하여 그 소유권이 국가에 이전되면 대물변제가 되어 조세채무가 소멸하는 점에서 주권의 일반적인 유상 양도와 별 다른 차이가 없다(대법원2007두14695, 2009.9.10.; 상속증여세과-54, 2013.4.19. 같은 뜻).

3) 담보자산의 담보권실행으로 채권자가 소유권을 취득하는 경우

채권자가 채권담보를 목적으로 채무자소유 부동산에 가등기를 설정 후 채무자의 채무불이행으로 인하여 채권자 명의로 본등기를 이행하는 경우, 본등기한 날에 채무자가 채권자에게 자산을 양도한 것으로 본다(재일46014-561, 1998.3.31.).

바. 공동사업의 현물출자

현물출자란 「민법」에 따른 조합, 「상법」에 따른 회사 등에 대하여 사업을 영위하기 위한 자본으로서 금전 이외의 재산으로 내놓는 것을 말한다. 출자자는 조합 또는 회사 등에 자산을 이전하고 그 대가로 조합원의 지위 또는 주주의 지위 등을 취득하므로 양도에 해당한다.

1) 공동사업에 현물출자를 하는 경우

거주자가 공동사업(주택건축판매업 등)을 경영할 것을 약정하는 계약에 의해 토지 등을 당해 공동사업에 현물출자 하는 경우 등기에 관계없이 현물출자한 날 또는 등기접수일 중 빠른 날에 당해 토지가 유상양도된 것으로 보는 것이며, 공동사업자인 주택건축판매업자 등의 사업소득 계산시 현물출자된 토지는 「소득세법 시행령」 제55조 제1항의 규정에 의하여 ‘공동사업에 현물출자한 당시의 가액’을 총수입금액에 대응하는 필요경비로 한다(재재산46014-119, 2002.6.7.).

조합(공동사업체)에 출자한 자산은 출자자의 개인재산과는 별개의 조합재산을 이루어 조합원의 합유가 되고 출자자는 그 출자의 대가로 조합원의 지위를 취득하는 것이므로 조합에 대한 자산의 현물출자는 자산의 유상이전으로서 양도소득세의 과세원인인 양도에 해당한다(대법원84누549, 1985.2.13.).

2) 조합에 현물출자하는 경우

부동산 임대사업을 공동으로 영위하기 위해 수인이 각각 그 소유토지를 출자하여 임대용 건물을 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(대법원2003두2137, 2003.5.16.).

그러나 조합에 대한 현물출자 여부는 실질과세원칙상 사실상의 현황에 비추어 판단하여야 하므로 그 내용(건축물시공자금 흐름, 시공과정, 제반비용의 처리, 준공후 임대계약자, 임대수입의 분배, 사용처 등의 제반사항)을 고려하여 단독사업인지, 공동사업인지를 판단하여야 한

다.(참고 : 재재산 46014-302, 1997.8.30.; 재재산-550, 2005.11.10.)

* 예를 들어 父·자가 공동으로 임대사업을 하는 경우 건축허가 시점에서 착공 전까지만 공동 사업자등록(명의만)을 하였고, 착공 이후 준공·임대업에서는 실질상은 자가 모두 해당 건축물을 건축하여 단독으로 임대업을 한 것이라면 조합의 개념에 비추어 조합에 대한 현물출자로 보기 어려울 것이다.

또한 공동사업의 참여 없이 단순히 토지사용권만을 출자한 경우에는 공동사업으로 출자한 것으로 볼 수 없으며, 사용료 수익에 따른 종합소득세 납세의무자에 해당한다.

즉 현물출자대상이 대체물이나 소비물의 출자라면 언제나 그 소유권 자체를 출자한다는 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(대법원84누 549, 1985.2.13.의 대법원 판례평석; 심사양도 2000-85, 2000.11.10.; 심사양도 2004-19, 2004.7.20.). 이 경우 토지는 현물출자한 것이 아니므로 공동사업을 해지하여 실제로 소유권이 이전되는 시점에서 양도로 본다.

실무

● '공동사업에 대한 현물출자'를 양도로 보기 위해서는 다음의 요건을 모두 충족하여야 함

① '조합'에 대한 현물출자일 것

여기서 '조합'이란 세법상 달리 규정한 바가 없으므로 민법에서 그 개념을 차용하여야 하고, 민법상 조합이란 "공동사업을 약정한 2인 이상이 조합계약(민법상 합동계약)을 하여 성립한 단체"를 의미함

② 조합에 대한 자산의 사실상 유상이전(출자)에 해당할 것

조합계약에 따라 조합원은 계약(실질)상 의무(출자)를 이행하여야 할 출자채무가 생기고, 반대 급부로 조합원은 조합지분을 취득한다. 이렇게 조합구성원이 조합에 대하여 등기여부와 관계없이 사실상 조합지분을 취득하고(유상), 반대급부로 부동산 등의 출자의무를 이행(이전)하는 경우 소득세법상 양도로 보는 것임

③ 조합원은 당해 공동사업에 대한 채권·채무, 손익분배에 대하여 공동으로 책임·경영을 할 것(약정상 위임가능)

사. 양도에 해당하는지에 대한 그 밖의 경우

2. 양도로 보지 않는 경우 (소득법 §88)

가. 환지처분, 보류지 증당 (소득법 §88 1.가목)

「도시개발법」이나 그 밖의 법률에 따른 환지처분으로 지목 또는 지번이 변경되거나 보류지(保留地)로 증당되는 경우에는 「소득세법」상 양도로 보지 아니한다.

1) 환지처분 (소득령 §152①)

「도시개발법」에 따른 도시개발사업, 「농어촌정비법」에 따른 농업생산기반 정비사업 그 밖의 법률에 따라 사업시행자가 사업완료 후에 사업구역 내의 토지 소유자 또는 관계인에게

종전의 토지 또는 건축물 대신에 그 구역 내의 다른 토지 또는 사업시행자에게 처분할 권한이 있는 건축물의 일부와 그 건축물이 있는 토지의 공유지분으로 바꾸어주는 것(사업시행에 따라 분할·합병 또는 교환하는 것을 포함)을 말한다.

다만, 교부받은 토지의 면적이 환지처분에 의한 권리면적보다 증가 또는 감소된 경우에는 그 증가 또는 감소된 면적의 토지는 환지처분의 공고가 있는 날의 다음날에 양도되는 것으로 본다(소득령 §162①9).

☞ 「도시개발법」에 따른 “환지(換地)”란 환지처분에 의하여 종전의 토지 소유주가 새로이 취득하는 토지를 뜻함

환지처분에 관하여는 「도시개발법」⇒「도시 및 주거환경정비법」⇒「빈집 및 소규모주택 정비에 관한 특례법」및 「주택법」순으로 준용하는 방식으로 규정하고 있다.

✓ 「도시개발법」에 따른 환지처분에 관한 규정

- 제28조 【환지 계획의 작성】
- 제32조 【입체 환지】
- 제42조 【환지처분의 효과】

✓ 「도시 및 주거환경정비법」에 따른 환지처분에 관한 규정

- 제69조 【다른 법령의 적용 및 배제】
- 제86조 【이전고시 등】
- 제87조 【대지 및 건축물에 대한 권리의 확정】

✓ 「빈집 및 소규모주택 정비에 관한 특례법」에 따른 환지처분에 관한 규정

- 제40조 【이전고시 및 권리변동의 제한 등】
- 제56조 【「도시 및 주거환경정비법」의 준용】

✓ 「주택법」에 따른 환지처분에 관한 규정

- 제76조 【공동주택 리모델링에 따른 특례】

2) 보류지(保留地) (소득령 §152②)

위의 사업시행자가 해당 법률에 의하여 일정한 토지를 환지로 정하지 않고 다음의 토지로 사용하기 위하여 보류한 토지를 말한다.

- ① 해당 법률에 따른 공공용지
- ② 해당 법률에 따라 사업구역 내의 토지소유자 또는 관계인에게 그 구역 내의 토지로 사업비용을 부담하게 하는 경우의 해당 토지인 체비지

✓ 「도시개발법」에 따른 보류지에 관한 규정

- 제34조 【체비지 등】
- 제42조 【환지처분의 효과】

나. 토지의 경계변경을 위한 분할 (소득법 §88 1.나목)

(소득법 §88② '14.12.23. 신설, '16.1.20. 조문 변경, '15.1.1. 이후 교환하는 분부터 적용)

토지의 경계를 변경하기 위하여 「공간정보의 구축 및 관리 등에 관한 법률」 제79조에 따라 다음의 방법과 절차로 하는 토지의 교환하는 것을 말한다(소득령 §152③).

- ① 토지 이용상 불합리한 지상 경계를 합리적으로 바꾸기 위하여 「공간정보의 구축 및 관리 등에 관한 법률」이나 그 밖의 법률에 따라 토지를 분할하여 교환할 것
- ② 위 '①'에 따라 분할된 토지의 전체 면적이 분할 전 토지의 전체 면적의 100분의 20을 초과하지 아니할 것

다. 신탁으로 소유권이 이전되는 경우 (소득법 §88 1.다목)

위탁자와 수탁자 간 신탁관계에 기하여 위탁자의 자산에 신탁이 설정되고 그 신탁재산의 소유권이 수탁자에게 이전된 경우로서 위탁자가 신탁 설정을 해지하거나 신탁의 수익자를 변경할 수 있는 등 신탁재산을 실질적으로 지배하고 소유하는 것으로 볼 수 있는 경우에는 양도로 보지 아니한다.

라. 담보자산으로 소유권이 이전되는 경우

저당권설정에 의하지 않고 채권담보를 위하여 채권자와 채무자 사이에 채무자 소유의 부동산을 목적물로 하는 담보계약은 「가등기담보 등에 관한 법률」에서 그 절차와 효력에 대해 규정하고 있으며, 대표적인 담보유형으로 1) 양도담보, 2) 가등기담보가 있다.

✓ 「가등기담보 등에 관한 법률」(1984.1.1. 제정 시행)

○ 제2조 【정의】

1. “담보계약”이란 「민법」 제608조에 따라 그 효력이 상실되는 대물반환(代物返還)의 예약[환매(還買), 양도담보(讓渡擔保) 등 명목(名目)이 어떠하든 그 모두를 포함한다]에 포함되거나 병존(竝存)하는 채권담보(債權擔保) 계약을 말한다.

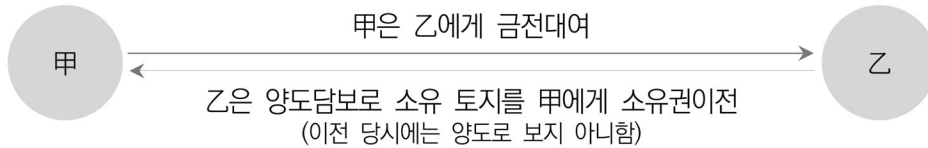
1) 양도담보 (소득령 §151①, ②)

양도담보란 채권담보를 위하여 채무자 소유의 자산을 양도하는 형식에 의한 담보를 말한다.

다음의 요건을 갖추어 양도담보계약서의 사본을 과세표준확정신고서에 첨부하여 신고하는 때에는 이를 양도로 보지 않는다.

- ① 당사자간에 채무의 변제를 담보하기 위하여 양도한다는 의사표시가 있을 것
- ② 당해 자산을 채무자가 원래대로 사용·수익한다는 의사표시가 있을 것
- ③ 원금·이율·변제기한·변제방법등에 관한 약정이 있을 것

다만, 양도담보계약을 체결한 후 위(①~③) 요건을 위배하거나, 채무불이행으로 인하여 해당 자산을 변제에 충당한 때에는 그때 이를 양도한 것으로 본다.



- ☞ 등기 형식은 양도이나 실질은 담보이전이므로 양도소득세가 과세되지 아니함
다만, 채무불이행으로 채권자가 채무자에게 청산금을 지급하여 담보목적부동산의 소유권을 취득한 경우에는 대물변제(자산을 변제에 충당)로 보아 양도소득세가 과세됨

실무

✓ 양도담보자산의 청산 절차(「가등기담보 등에 관한 법률」)

- 제3조 【담보권 실행의 통지와 청산기간】
- 제4조 【청산금의 지급과 소유권의 취득】

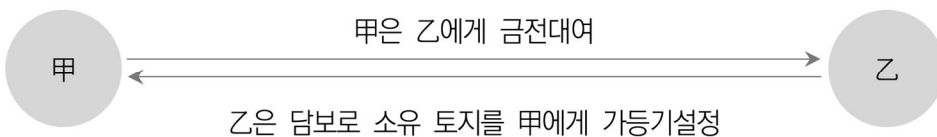
✓ 양도담보자산의 강제징수 절차(「국세기본법」)

- 제42조 【양도담보권자의 물적납세의무】

2) 가등기담보

가등기담보란 채권담보를 위하여 채무자소유 부동산에 대물변제의 예약 또는 매매예약 등의 가등기를 설정하는 형식에 의한 담보를 말한다.

채권자가 채권담보를 목적으로 채무자소유 부동산에 가등기를 설정 후 채무자의 채무 불이행으로 인하여 채권자 명의로 본등기를 이행하는 경우, 본등기한 날에 채무자가 채권자에게 자산을 양도한 것으로 본다(재일46014-561, 1998.3.31.).



- ☞ 가등기 설정 후 본등기를 한 경우 채무불이행으로 채권자가 채무자에게 청산금을 지급하여 담보목적 부동산의 소유권을 취득한 경우에는 대물변제(자산을 변제에 충당)로 보아 양도소득세가 과세됨

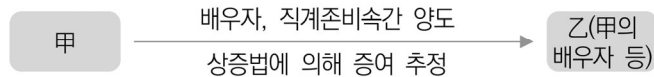
마. 양도로 이전되었으나 증여로 추정되는 경우 (상증법 §44)

1) 배우자 또는 직계존비속에게 양도한 자산의 증여 추정 (상증법 §44①)

배우자 또는 직계존비속에게 양도한 경우에는 증여로 추정하여 양도소득세가 과세되지 않고 증여세가 과세된다. 다만, 아래 증여추정 배제 사유에 해당하는 경우에는 그러하지 아니하다.

✓ 증여추정 배제 사유 (상증법 §44③)

- ① 법원의 결정으로 경매절차에 따라 처분된 경우
- ② 파산선고로 인하여 처분된 경우
- ③ 「국세징수법」에 따라 공매(公賣)된 경우
- ④ 「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」제8조의2제4항제1호에 따른 증권시장을 통하여 유가증권이 처분된 경우. 다만, 불특정 다수인 간의 거래에 의하여 처분된 것으로 볼 수 없는 경우로서 시간외시장에서 매매된 것은 제외
- ⑤ 배우자등에게 대가를 받고 양도한 사실이 명백히 인정되는 경우로서 아래 어느 하나에 해당하는 경우
 1. 권리의 이전이나 행사에 등기 또는 등록을 요하는 재산을 서로 교환한 경우
 2. 당해 재산의 취득을 위하여 이미 과세(비과세 또는 감면받은 경우를 포함한다) 받았거나 신고한 소득금액 또는 상속 및 수증재산의 가액으로 그 대가를 지급한 사실이 입증되는 경우
 3. 당해 재산의 취득을 위하여 소유재산을 처분한 금액으로 그 대가를 지급한 사실이 입증되는 경우

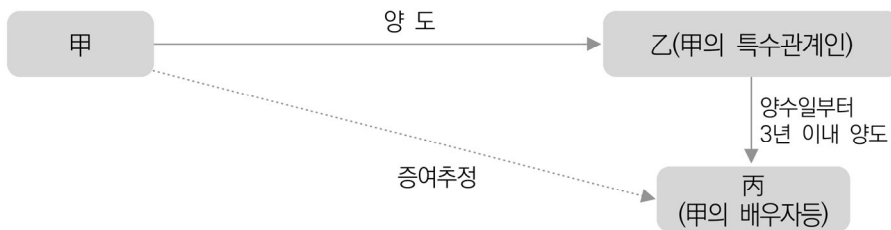


* 증여로 추정되면 양수자인 乙에게 증여세를 과세하고, 양도자인 甲에게 양도소득세를 과세하지 아니함

2) 특수관계인이 개입된 양도한 자산의 증여 추정 (상증법 §44②)

특수관계인에게 양도한 재산을 그 특수관계인이 양수일부터 3년 이내에 당초 양도자의 배우자 또는 직계존비속에게 다시 양도한 경우로서 당초 양도자가 그의 배우자 또는 직계존비속에게 직접 증여한 것으로 추정하여 양도소득세가 과세되지 않고 증여세가 과세된다.

다만, 위 1)의 증여추정 배제 사유(상증법 §44③)에 해당하거나, 당초 양도자 및 양수자가 부담한 「소득세법」에 따른 결정세액을 합친 금액이 양수자가 그 재산을 양도한 당시의 재산가액을 당초 그 배우자 또는 직계존비속이 증여받은 것으로 추정할 경우의 증여세액보다 큰 경우에는 증여로 추정하지 아니한다(2004.1.1. 이후 증여세 결정분부터 적용).



* 증여로 추정되면 丙에게 증여세를 과세하고, 甲과 乙에게 양도소득세를 과세하지 아니함

** 甲과 乙 양도소득세 결정세액 합계액과 甲이 직접 증여한 것으로 보아 계산한 증여세액을 비교과세하여 적용함

바. 명의신탁해지

수탁자 명의로 등기하고 있던 부동산이 재판절차 등에 의하여 신탁재산임이 확인되어 신탁자

탁해지를 원인으로 원상회복 되는 것은 증여세나 양도소득세가 과세되지 않는다(소득통칙 §88-0...1①).

☞ 「부동산 실권리자명의 등기에 관한 법률」이 시행됨에 따라 1995.7.1. 이후 명의신탁약정은 무효임(다만, 배우자, 종중 등은 제외)

사. 토지거래허가를 받지 아니하여 무효인 경우

토지거래허가구역 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(대법원92누8361, 1993.1.15.).

다만, 토지거래허가구역 내의 토지를 허가 없이 매도한 경우 그 매매계약 및 전매계약이 무효라고 하더라도 소유권이전등기가 말소되지 아니한 채 남아 있고 매매대금도 매수인 또는 제3자에게 반환되지 아니한 채 그대로 보유하고 있는 때에는 예외적으로 매도인 등에게 양도소득세를 과세할 수 있다(대법원2010두23644, 2011.7.21. 전원합의체).

실무

전원합의체(대법원2010두23644, 2011.7.21.) 판결 적용시 과세요건

변경된 판례에 따라 양도소득세를 과세하기 위해서는 일반적인 양도의 요건인 ① 대금청산과 ② 매수인 등에게 소유권이전등기가 경료되고 ③ 과세시점까지 대금반환 등 원상회복이 이루어지지 않아야 함

☞ 기존 판례(대법원95누18383, 1997.3.20. 전원합의체, 국패)에 따르면 법을 준수한 경우에는 세금을 납부하고 법을 침탈한 경우에도 세금을 납부하지 않아도 되는 결과를 초래하여 균형이 맞지 않고 조세정의에도 반하여 기존 판례 일부 변경

양도소득이 실현된 것으로 볼 수 있는 특별한 사정이 있다면 유상양도에 해당하여 과세 가능함

토지거래허가구역 내의 토지를 허가 없이 매도한 경우 그 매매계약 및 전매계약이 무효라고 하더라도 소유권이전등기가 말소되지 아니한 채 남아 있고 매매대금도 매수인 또는 제3자에게 반환되지 아니한 채 그대로 보유하고 있는 때에는 예외적으로 매도인 등에게 양도소득세를 과세할 수 있음(양도집행 88-151-4)

자. 매매원인무효로 자산이 이전되는 경우

매매원인 무효의 소에 의하여 그 매매사실이 원인무효로 판시되어 환원될 경우에는 양도로 보지 아니한다(소득통칙 §88-0...1).

실무(계약해제와 양도소득세)

✓ 계약해제의 정의

“해제”란 일단 유효하게 성립한 계약을 소급하여 소멸시키는 일방적인 의사표시를 말하며, 이러한 일방적인 의사표시에 의하여 계약을 해소시키는 권리를 “해제권”이라고 함

① 납세의무 성립 전 계약해제

해제의 유형에 관계없이 ‘양도’가 이루어지지 않았으므로 과세대상이 될 수 없음

※ 양도세 납세의무 성립일: 양도일이 속하는 달의 말일(증여: 증여에 의하여 재산을 취득하는 때)

※ 양도세 납세의무 확정일: 신고하는 때(무신고: 결정하는 때. 재조세-235, 2004.3.8.)

② 납세의무 확정 후 계약해제

법정해제, 약정해제, 해제조건의 성취, 실권약관은 계약의 효력이 소급하여 소멸하므로 조세채권도 소멸함

대부분 이행완료 전, 즉 납세의무 성립 전에만 가능한 것이므로 납세의무 성립 후에 법정해제 등이 되는 경우는 현실적으로 거의 없음

가. 법정해제권 : 법률의 규정에 의하여 당연히 발생하는 해제권

나. 약정해제권 : 기존 계약에서 유보하기로 정한 경우 그에 따라 발생하는 해제권

※ 법정해제권과 약정해제권은 유효하게 성립하고 있는 계약의 효력을 당사자 일방의 의사표시에 의하여 그 계약이 처음부터 있지 않았던 것과 같은 상태로 복귀시킴(소급효, 제3자의 권리를 해하지 못함, 해제권 행사 필요)

다. 해제조건의 성취 : 기존 계약에서 정한 조건의 성취라는 사실에 의하여 계약(법률행위)은 당연히 효력을 상실함

라. 실권약관 : 채무불이행이 있는 경우 특별한 의사표시 없이 계약은 실효되고 채무자는 계약상의 권리를 상실함

마. 합의해제(해제계약) : 계약당사자가 전에 맺은 계약을 체결하지 않았던 것과 같은 효과를 발생시킬 것을 내용으로 하는 새로운 계약(반대계약)

바. 해지 : 계속적인 계약의 효력을 장래에 향하여 소멸시키는 것

③ 납세의무 성립 후부터 확정 전까지 사이의 계약해제

계약의 모든 이행이 다 끝난 후(납세의무 성립 후)의 합의해제는 그 실질이 매매와 다름없고(새로운 반대계약), 조세회피의 우려가 있는 합의해제는 이미 성립한 조세채권에 아무런 영향을 미치지 못함(소급효 없음). 따라서 매매대금의 청산이 완료된 후 합의해제로 인한 소유권이 원소유자에게 환원되는 경우에는 당초 소유권의 이전 및 합의해제로 인한 소유권 이전은 각각 별개의 거래로서 양도소득세 과세대상임(서면4팀-2020, 2005.10.31.)

자. 공유물 분할

공동소유의 토지를 소유지분별로 단순히 분할하거나 공유자지분 변경없이 2개 이상의 공유토지로 분할하였다가 그 공유토지를 소유지분별로 단순히 재분할하는 경우에는 양도로 보지 아니한다. 이 경우 공동지분이 변경되는 경우에는 변경되는 부분은 양도로 본다(소득통칙 §88-0...1③).

카. 이혼으로 인한 재산분할

「민법」제839조의2의 규정에 따른 협의가 이루어져 이혼합의서에 재산분할청구로 인한 소

유권이전임을 확인할 수 있는 경우 또는 협의가 이루어지지 않아 가정법원에 재산분할 청구권행사로 소유권이전이 이루어지는 경우에는 이혼자의 일방이 당초 취득시부터 자기지분인 재산을 환원받은 것으로 보아 이를 양도로 보지 않는다(소득통칙 §88-0...1④).

✓ 「민법」 제839조의2 【재산분할청구권】(1991.1.1. 재산분할 제도 시행)

- ① 협의상 이혼한 자의 일방은 다른 일방에 대하여 재산분할을 청구할 수 있다.
- ② 제1항의 재산분할에 관하여 협의가 되지 아니하거나 협의할 수 없는 때에는 가정법원은 당사자의 청구에 의하여 당사자 쌍방의 협력으로 이룩한 재산의 액수 기타 사정을 참작하여 분할의 액수와 방법을 정한다.
- ③ 제1항의 재산분할청구권은 이혼한 날부터 2년을 경과한 때에는 소멸한다.

제3장 양도소득세 과세대상 자산

거주자의 양도소득세는 국내자산(소득법 §94) 및 국외자산(소득법 §118의2), 국외전출세(소득법 §118의9) 등 「소득세법」에서 열거된 자산의 양도소득에 대하여 과세되는 세금이다.

따라서 자산이 유상으로 이전되어 자본이득이 발생하더라도 그 소득이 「소득세법」상 양도소득세 과세대상으로 열거되어 있지 아니하면 양도소득세가 과세되지 않는다.

✓ 양도소득세 납세의무의 범위

• 양도소득의 범위(소득법 §94①)

- ① 토지 또는 건물의 양도소득
- ② 다음의 부동산에 관한 권리의 양도소득
 - 부동산을 취득할 수 있는 권리 - 지상권 - 전세권 - 등기된 부동산임차권
- ③ 다음의 주식 등의 양도소득(국내·외 주식 손익 통산)
 - 주권상장법인의 주식 등으로서 해당 법인의 대주주가 양도하는 주식등 또는 대주주에 해당하지 아니하는 자가 증권시장에서의 거래에 의하지 아니하고 양도하는 주식등
 - 주권비상장법인의 주식등
 - 외국법인이 발행한 주식 등(증권시장에 상장된 주식 등과 기타자산 해당주식 등 제외)
 - 내국법인이 발행한 주식 등(국외 예탁기관이 발행한 「소득세법 시행령」 제152조의2에 따른 증권예탁증권 포함)으로서 국내 증권시장과 유사한 시장으로서 해외증권시장에 있는 시장에 상장된 주식 등
- ④ 다음의 기타자산의 양도소득
 - 사업에 사용하는 부동산·부동산에 관한 권리와 함께 양도하는 영업권
 - 특정시설물 이용권·회원권등 - 특정주식등 - 부동산과다보유법인의 주식등
 - 부동산과 함께 양도하는 이촉권(구분신고하는 경우 제외)
- ⑤ 파생상품등의 거래 또는 행위로 발생하는 소득(소득령 §159조의2①)
 - 코스피200 선물·옵션(2016.1.1. 이후 최초로 거래 또는 행위가 발생하는 분부터)
 - 미니코스피200 선물·옵션(2016.7.1. 이후 양도하는 분부터)

- 코스피200 주식워런트증권(코스피200 ELW, 2017.4.1. 이후 양도하는 분부터)
- 코스닥150 선물·옵션, KRX300선물, 섹터·배당지수 선물, 코스피200변동성지수선물 등
- 해외 파생상품시장에서 거래되는 파생상품
- 주가지수 관련 장외파생상품
- 차액결제거래(CFD, 2021.4.1. 이후 양도하는 분부터)

✓ 국외자산 양도소득의 범위(소득법 §118의2)

거주자(해당 자산의 양도일까지 계속 5년 이상 국내에 주소 또는 거소를 둔 자만 해당한다)의 국외에 있는 자산의 양도소득이 발생하는 경우에는 양도소득세 납세의무가 있다.

다만, 국외에서 외화 차입으로 취득한 자산의 양도로 발생하는 소득으로서 환율변동으로 인한 환차익은 양도소득의 범위에서 제외

- ① 토지 또는 건물의 양도소득
- ② 부동산에 관한 권리(부동산을 취득할 수 있는 권리, 지상권, 전세권 및 부동산임차권)의 양도소득
- ③ 국외에 있는 자산으로서 다음의 기타자산의 양도소득
 - 사업용고정자산(부동산·부동산에 관한 권리)과 함께 양도하는 영업권
 - 특정시설물 이용권·회원권 등
 - 특정주식 등
 - 부동산과다보유법인의 주식등

✓ 국외전출세 과세대상의 범위(소득법 §118의9)

출국일 10년 전부터 출국일까지 5년 이상 국내에 주소·거소를 둔 대주주가 보유한 국내주식과 부동산주식(특정주식·부동산과다보유법인주식)의 평가이익

1. 토 지 (소득법 §94①1.)

가. 토지의 개념

「공간정보의 구축 및 관리 등에 관한 법률」에 따라 지적공부(地籍公簿)에 등록하여야 할 지목에 해당하는 것을 말한다.

나. 지목의 구분

「공간정보의 구축 및 관리 등에 관한 법률」제64조에서는 토지를 주된 사용목적 또는 용도에 따라 28가지로 세분하고 있다. 지목의 적용은 지적공부상의 지목과 관계없이 사실상의 지목에 의하고, 사실상의 지목이 불분명한 경우에는 지적공부상의 지목에 따른다.

다. 토지의 구성물 또는 그 정착물의 처분시 소득구분

토지와 분리하여 양도된 토사석채취허가에 따른 권리, 지하수개발·이용권의 양도소득 및 그 자산의 대여소득은 기타소득으로 과세한다. 토지의 정착물의 하나인 입목의 판매소득은 사업소득으로 과세한다.

2. 건 물 (소득법 §94①1.)

‘건물’이란 토지에 정착하는 공작물 중 사실상 준공된 것으로서 지붕과 기둥 또는 벽이 있는 것과 이에 부속된 시설물, 구축물을 말한다.

✓ 건축물의 정의(「건축법」제1항제2호)

‘건축물’이란 토지에 정착(定着)하는 공작물 중 지붕과 기둥 또는 벽이 있는 것과 이에 딸린 시설물, 지하나 고가(高架)의 공작물에 설치하는 사무소·공연장·점포·차고·창고를 말한다.

건물의 용도는 공부상의 용도와 관계없이 사실상의 용도에 따라 구분하고 사실상의 용도가 분명하지 아니한 경우에는 공부상의 용도구분에 따라 판정한다.

3. 부동산에 관한 권리 (소득법 §94①2.)**가. 부동산을 취득할 수 있는 권리 (소득법 §94①2.가목)**

부동산을 취득할 수 있는 권리란 계약 또는 법률상 부동산의 취득원인이 발생하였으나 그 취득시기가 도래하기 전의 권리를 말한다. 이에는 건물이 완성되는 때에 그 건물과 이에 부수되는 토지를 취득할 수 있는 권리를 포함하며, 조합원입주권(소득법 §88 9.)과 분양권(소득법 §88 10.)이 이에 해당한다.

나. 지상권 (소득법 §94①2.나목)

지상권은 민법상 용익물건의 하나로서 타인의 토지에 건물 기타 공작물이나 수목을 소유하기 위하여 그 토지를 사용할 권리를 말한다(민법 §279).

다. 전세권과 등기된 부동산임차권 (소득법 §94①2.다목)**1) 전세권**

민법상 용익물건의 하나로서 전세금을 지급하고 타인의 부동산을 점유하여 그 부동산의 용도에 좇아 사용·수익하며 그 부동산 전부에 대하여 후순위권리자, 기타 채권자보다 전세금의 우선변제를 받을 수 있는 권리를 말한다(민법 §303).

2) 등기된 부동산임차권

부동산임차권은 당사자 일방이 상대방에게 목적물을 사용·수익하게 할 것을 약정하고 상대방이 이에 대하여 차임을 지급할 것을 약정함으로써 효력이 성립하는 권리를 말한다.

「소득세법」에서는 등기된 부동산임차권만 과세대상으로 하고 있다.

4. 주식등 (소득법 §88 2., §94①3.)

‘주식등’이란 주식 또는 출자지분을 말하며, 신주인수권과 증권예탁증권을 포함하는 것으로 양도소득세 과세대상인 ‘주식등’은 다음과 같고, 주식 등이 기타자산(특정주식, 부동산과다보유법인주식)에 해당되는 경우에는 기타자산으로 과세한다.

- ✓ 증권예탁증권은 「자본시장과 금융 투자업에 관한 법률」 제4조제2항제2호의 지분증권을 예탁받은 자가 그 증권이 발행된 국가 외의 국가에서 발행한 것으로서 그 예탁받은 증권에 관련된 권리가 표시된 것(소득령 §152의2)을 말함

가. 주권상장법인의 주식등 (소득법 §88 3., §94①3.가목)

1) 주권상장법인의 대주주가 양도하는 주식등

2) 대주주(소득령 제157④,⑤) 외의 자가 증권시장(유가증권시장, 코스닥시장, 코넥스시장)에서의 거래에 의하지 아니하고 양도하는 주식등. 다만, 주식의 포괄적 교환·이전 및 포괄적 교환·이전에 대한 주식매수청구권 행사에 따라 양도하는 주식은 과세대상에서 제외 (2018.1.1. 이후 양도분부터 적용 ☞ 2017.12.19. 신설)

- ✓ 대주주의 요건 [아래 1), 2) 중 어느 하나만 충족해도 대주주](소득령 §157④,⑤)

과세대상 판정시와 세율 적용시 대주주 요건이 일부 상이하므로 적용에 유의

1) 지분율 요건

양도일이 속하는 사업연도의 직전사업연도 종료일 현재 주주 1인 및 기타주주(아래 ①)가 소유한 주식등의 합계액이 해당 법인의 주식등의 합계액에서 차지하는 비율(소유주식의 비율)이 아래 ②의 지분율 이상인 경우

- 이 경우 소유주식의 비율이 직전 사업연도 종료일 현재에는 그 기준에 미달하였으나 그 후 주식등을 취득함으로써 그 기준에 해당하게 되는 경우에는 그 취득일 이후의 주주 1인 및 기타주주를 대주주에 포함한다.

2) 시가총액 요건

양도일이 속하는 사업연도의 직전사업연도 종료일 현재 주주 1인 및 기타주주(아래 ①)가 소유한 해당 법인의 주식등의 시가총액이 아래 ②의 적용시기별 가액 이상인 경우

- 시가총액은 다음의 금액을 말함

- a. 유가증권시장, 코스닥시장 및 코넥스시장 상장법인의 주식등:주식등의 양도일이 속하는 사업연도의 직전사업연도종료일 현재의 최종시세가액. 다만, 직전사업연도 종료일 현재의 최종시세가액이 없는 경우에는 직전 거래일의 최종시세가액

b. a외의 주식등: 「소득세법 시행령」 제165조제4항에 따른 평가액(기준시가)

① 대주주 판정시 특수관계인(기타주주)의 범위

적용시기		기타주주	비고
'13.2.14. 이전		① 혈족(6촌)·인척(4촌) ② 배우자(사실혼 포함), 친생자 등 ③ 임원·사용인 등 경제적 연관관계 ④ 주주·출자자 등 경영지배관계	국기령 §1의2①~③
'13.2.15. 이후		① 혈족(6촌)·인척(4촌)	국기령 §1의2①및③1
'13.8.29. 이후(코넥스추가)		② 배우자(사실혼 포함), 친생자 등 ③ 주주·출자자 등 경영지배관계	
'16.4.1. 이후	최대주주	① 직계존비속, 배우자(사실혼 포함) ② 친생자 및 그 배우자·직계비속(2018.2.13. 이후 제외 됨) ③ 주주·출자자 등 경영지배관계	국기령 §1의2①3 국기령 §1의2③1
	최대주주 외		
'23.1.1. 이후	최대주주	① 혈족(4촌)·인척(3촌) ② 배우자(사실혼 포함), 친생자 등 ③ 주주·출자자 등 경영지배관계 ④ 혼인외 출생자의 생부·생모	국기령 §1의2③1.
	최대주주 외	-	

② 대주주(상장법인 및 세율적용) 판정시 지분율 및 시가총액 요건

(단위 : %이상, 억원 이상)

적용시기	과세대상 및 세율적용						세율적용			
	코스피		코스닥		코넥스 ⁴⁾		비상장		K-OTC 거래 벤처기업	
	지분율	시가 총액	지분율	시가 총액	지분율	시가 총액	지분율	시가 총액 ³⁾	지분율	시가 총액 ³⁾
'13년1)	3	100	5	50	4	10				
'14 ²⁾ ~ '16.3.31.										
'16.4.1.~ '16.12.31.										
'17.1.1.~ '18.3.31.										
'18.4.1.~ '20.3.31.										
'20.4.1.~										
'24.1.1.~										

1) '13.7.1.이 속하는 사업연도 종료일 이전 양도분까지

2) '13.7.1.이 속하는 사업연도 종료일 후 양도분부터(소득령 부칙 제24356호 제22조제2항)

3) 비상장 및 벤처기업 주식의 시가총액은 소득령 §165④에 따른 평가액(기준시가)

4) 코넥스시장 주식은 '13.8.29.부터 시행[소득령 부칙 제24697(2013.8.27.)호 제1조]

✓ 위 외 대주주 판정기준 보완 내용(소득령 §157 개정 사항)

- ① 피합병법인의 주주가 합병에 따라 합병법인의 신주를 교부받아 그 주식을 합병등기일이 속하는 사업연도에 양도하는 경우 대주주의 범위 등에 관하여는 해당 피합병법인의 합병등기일 현재 주식보유현황에 따름(2010.2.18. 신설 ☞ 2010.2.18. 이후 양도분부터 적용)
- ② 분할법인의 주주가 분할에 따라 분할신설법인의 신주를 교부받아 그 주식을 설립등기일이 속하는 사업연도에 양도하거나 분할법인의 주식을 분할등기일이 속하는 사업연도에 분할등기일 이후 양도하는 경우 대주주의 범위 등에 관하여는 해당 분할 전 법인의 분할등기일 현재의 주식보유 현황에 따름(2013.2.15. 신설 ☞ 2013.2.15. 이후 법인을 분할하는 분부터 적용)
- ③ 주주가 일정기간 후에 같은 종류로서 같은 양의 주식등을 반환받는 조건으로 주식등을 대여하는 경우 주식등을 대여한 날부터 반환받은 날까지의 기간 동안 그 주식등은 대여자의 주식등으로 보아 대주주 해당여부 판정(2013.2.15. 신설 ☞ 2013.2.15. 이후 대차거래하는 분부터 적용. 다만, 2013.2.14. 이전에 대여되어 2013.2.14.까지 반환되지 아니한 주식등에 대해서는 2013.2.15.이 속하는 사업연도의 종료일 후부터 개정 규정 적용)
- ④ 거주자가 「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」에 따른 사모집합투자기구를 통하여 법인의 주식등을 취득하는 경우 그 주식등(사모집합투자기구의 투자비율로 안분하여 계산한 분으로 한정한다)은 해당 거주자의 소유로 보아 대주주 해당여부 판정(2013.2.15. 신설 ☞ 2013.2.15. 이후 사모펀드를 취득하는 분부터 적용. 다만, 2013.2.14. 이전에 취득한 사모펀드에 대해서는 2013.2.15.이 속하는 사업연도의 종료일 후부터 개정규정 적용)
- ⑤ 코넥스시장이 개설됨에 따라 대주주 범위를 추가하였음(2013.8.29.부터 시행) 「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」(2013.5.28. 법률 제11845호로 개정된 것) 부칙 제15조제1항에 따라 거래소허가를 받은 것으로 보는 한국거래소가 「중소기업기본법」제2조에 따른 중소기업이 발행한 주권 등을 매매하기 위하여 개설한 증권시장으로서 금융위원회가 정하여 고시하는 증권시장 ☞ 지분 4% 이상 또는 시가총액 10억원 이상
- ⑥ 기타주주의 범위 축소(2016.4.1. 이후 양도하는 분부터)
주주 1인과 특수관계에 있는자(기타주주)의 범위 중 종전 6촌 이내의 혈족, 4촌 이내의 인척을 직계존비속으로 축소(경영지배관계는 유지)하였음(단, 최대주주는 종전과 동일)
- ⑦ 대주주 기준 완화(2024.11. 이후 양도분부터 적용)
코스피 : 지분율 1% 또는 시가총액 50억원 이상
코스닥 : 지분율 2% 또는 시가총액 50억원 이상
코넥스 : 지분율 4% 또는 시가총액 50억원 이상
- ⑧ 신설법인의 경우 대주주 판정 기준일은 설립등기일을 기준으로 판정(소득령 §157④)
- ⑨ 국내상장주식 양도소득세 대주주 판정시 가족 등 기타주주 합산을 폐지하되, 최대주주*의 경우에는 공정거래 법령의 친족범위 변경에 맞추어 합리적 조정**
* 본인, 친족 및 경영지배관계에 있는 법인 등 특수관계인 보유주식 합계가 최대인 자
** 혈족범위 축소(6촌 → 4촌), 인척범위 축소(4촌 → 3촌), 혼외 출생자의 생부·생모 추가

나. 주권비상장법인의 주식등 (소득법 §88, 4., §94①3.나목)

주권비상장법인의 주식등은 대주주 여부와 상관없이 모두 양도소득세가 과세된다.

다만, 대주주 외의 자가 K-OTC(Korea Over The Counter 한국장외시장 : 한국금융투자협

회가 운영하는 비상장법인 주식 거래시장)를 통해 양도하는 중소기업·중견기업* 주식은 과세 대상에서 제외함(2018.1.1. 이후 양도하는 분부터 적용, 2017.12.19. 신설)

☞ 대주주 외의 자라 함은 지분율 4% 또는 시가총액 10억원 이상(소득령 §157조⑥)에 해당하지 않는 자를 말하는 것으로 소득령 §167조의8②2호(세율적용 대주주) 주권비상장법인의 대주주 요건과는 상이함에 유의

* 중소기업 및 중견기업의 범위(소득령 §157조의2)

- 양도일 현재 「중소기업기본법」 제2조에 따른 중소기업에 해당하는 기업으로 주식등의 양도일이 속하는 사업연도의 직전 사업연도 종료일 현재를 기준으로 함(다만, 주식등의 양도일이 속하는 사업연도에 새로 설립된 법인의 경우에는 주식등의 양도일 현재를 기준으로 판단)
- 양도일 현재 조특령 §6의4④에 따른 중견기업에 해당하는 기업

다. 국외주식등 (소득법 §94③.다목)

다음 어느 하나에 해당하는 주식등

- ① 외국법인이 발행한 주식등(국내증권시장에 상장된 주식등과 소득령 §178의2④에 해당하는 주식은 제외한다)

✓ 소득령§178의2(국외자산 양도소득의 범위)

④ 법 제118조의2제5호에서 “대통령령으로 정하는 자산”이란 국외에 있는 자산으로서 법 제94조 제1항제4호에 따른 기타자산과 법 제118조의2제2호에 따른 부동산에 관한 권리로서 미등기 양도자산을 말한다.

- ② 내국법인이 발행한 주식등(국외 예탁기관이 발행한 제152조의2에 따른 증권예탁증권을 포함한다)으로서 「자본시장과 금융투자업에 관한 법률 시행령」 제2조제1호에 따른 해외증권 시장에 상장된 것

✓ 「중소기업기본법」 제2조(중소기업자의 범위)

① 중소기업을 육성하기 위한 시책(이하 “중소기업시책”이라 한다)의 대상이 되는 중소기업자는 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 기업 또는 조합 등(이하 “중소기업”이라 한다)을 영위하는 자로 한다.
다만, 「독점규제 및 공정거래에 관한 법률」 제31조제1항에 따른 공시대상기업집단에 속하는 회사 또는 같은 법 제33조에 따라 공시대상기업집단의 소속회사로 편입·통지된 것으로 보는 회사는 제외한다.

1. 다음 각 목의 요건을 모두 갖추고 영리를 목적으로 사업을 하는 기업
 - 가. 업종별로 매출액 또는 자산총액 등이 대통령령으로 정하는 기준에 맞을 것
 - 나. 지분 소유나 출자 관계 등 소유와 경영의 실질적인 독립성이 대통령령으로 정하는 기준에 맞을 것
 2. 「사회적기업 육성법」 제2조제1호에 따른 사회적기업 중에서 대통령령으로 정하는 사회적기업
 3. 「협동조합 기본법」 제2조에 따른 협동조합, 협동조합연합회, 사회적협동조합, 사회적 협동조합연합회, 이종(異種)협동조합연합회(이 법 제2조제1항 각 호에 따른 중소기업을 회원으로 하는 경우로 한정한다) 중 대통령령으로 정하는 자
 4. 「소비자생활협동조합법」 제2조에 따른 조합, 연합회, 전국연합회 중 대통령령으로 정하는 자
 5. 「중소기업협동조합법」 제3조에 따른 협동조합, 사업협동조합, 협동조합연합회 중 대통령령으로 정하는 자
- ② 중소기업은 대통령령으로 정하는 구분기준에 따라 소기업(小企業)과 중기업(中企業)으로 구분한다.

③ 제1항을 적용할 때 중소기업이 그 규모의 확대 등으로 중소기업에 해당하지 아니하게 된 경우 그 사유가 발생한 연도의 다음 연도부터 3년간은 중소기업으로 본다. 다만, 중소기업 외의 기업과 합병하거나 그 밖에 대통령령으로 정하는 사유로 중소기업에 해당하지 아니하게 된 경우에는 그러하지 아니하다.

④ 중소기업정책별 특성에 따라 특히 필요하다고 인정하면 해당 법률에서 정하는 바에 따라 법인·단체 등을 중소기업자로 할 수 있다.

✓ **조특령 §6의4(상생결제 지급금액에 대한 세액공제)**

① 법 제7조의4 제1항 본문에서 “대통령령으로 정하는 중견기업”이란 다음 각 호의 요건을 모두 갖춘 기업을 말한다.

1. 중소기업이 아닐 것
2. 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 업종을 주된 사업으로 경영하지 않을 것. 이 경우 둘 이상의 서로 다른 사업을 경영하는 경우에는 사업별 사업수입금액이 큰 사업을 주된 사업으로 본다.
 - 가. 제29조제3항에 따른 소비성서비스업
 - 나. 「중견기업 성장촉진 및 경쟁력 강화에 관한 특별법 시행령」 제2조제2항제2호 각 목의 업종
3. 소유와 경영의 실질적인 독립성이 「중견기업 성장촉진 및 경쟁력 강화에 관한 특별법 시행령」 제2조제2항제1호에 적합할 것
4. 직전 3개 과세연도의 매출액(매출액은 제2조제4항에 따른 계산방법으로 산출하며, 과세연도가 1년 미만인 과세연도의 매출액은 1년으로 환산한 매출액을 말한다)의 평균금액이 3천억원 미만인 기업일 것

5. 기타자산 (소득법 §94①4.)

가. 사업에 사용하는 토지·건물·부동산에 관한 권리와 함께 양도하는 영업권

(소득법 §94①4.가목)

1) 기타자산에 해당하는 영업권의 범위

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

또한, 영업권에 포함되는 “행정관청으로부터 인가·허가·면허를 받음으로써 얻은 경제적 이익”인 영업권을 양도함으로써 발생하는 소득에는 해당 인가·허가·면허가 법규상 이전의 금지여부와는 관계없이 사실상 이전됨으로 발생하는 소득을 포함한다(소득통칙 §94-0...2).

2) 소득 구분

영업권을 단독으로 양도하거나 영업권의 대여로 발생하는 소득은 기타소득(종합소득)으로 과세된다.

나. 특정시설물 이용권·회원권 등 (소득법 §94①4.나목)

‘특정시설물의 이용권·회원권 등’이란 이용권·회원권 그 밖에 명칭 여하를 불문하고 해당 시설물을 배타적으로 이용하거나 일반이용자보다 유리한 조건으로 이용할 수 있도록 약정한 단체의 구성원이 된 자에게 부여되는 시설물이용권을 말한다.

시설물이용권에는 법인의 주식 등을 소유하는 것만으로 시설물을 배타적으로 이용하거나 일반이용자보다 유리한 조건으로 시설물 이용권을 부여받게 되는 경우 그 주식 등을 포함한다.

✓ 이용권·회원권의 범위

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

다. 특정주식 (소득법 §94①4.다목)

‘특정주식’이란 다음에 해당하는 요건을 모두 갖춘 법인의 주식 또는 출자지분(주권상장여부 불문)을 말한다.

이러한 특정주식은 해당 주식등의 양도만으로 부동산의 양도효과가 있다고 보아 해당 주식등의 양도에 대하여 부동산과 같이 과세하도록 하고 있다.

✓ 특정주식의 요건 (소득법 §94①4.다목, 소득령 §158⑦)

1. 부동산등 소유비율이 50% 이상인 법인의 주식일 것

양도시기	부동산등 소유비율 계산
‘15.2.2. 이전 양도	해당 법인의 자산총액 중 토지 또는 건물 및 부동산에 관한 권리의 자산가액의 합계액이 차지하는 비율이 50% 이상인 법인
‘15.2.3. 이후 양도	<p>해당 법인의 자산총액 중 토지 또는 건물 및 부동산에 관한 권리의 자산가액과 다음 계산식에 따라 계산한 해당 법인이 보유한 다른 법인의 주식가액의 합계액이 차지하는 비율이 50% 이상인 법인</p> $\text{해당 법인이 보유한 다른 법인의 주식가액} \times \frac{\text{다른 법인의 토지 또는 건물 및 부동산에 관한 권리의 자산가액}}{\text{다른 법인의 총 자산가액}}$
‘20.7.1. 이후 양도	<p>해당 법인의 자산총액 중 토지 또는 건물 및 부동산에 관한 권리의 자산가액과 다음 계산식에 따라 계산한 해당 법인이 보유한 다른 법인의 주식가액의 합계액이 차지하는 비율이 50% 이상인 법인</p> $\text{해당 법인이 직·간접보유한 다른 법인의 주식가액} \times \frac{\text{다른 법인의 토지 또는 건물 및 부동산에 관한 권리의 자산가액} + (\text{다른 법인이 경영지배하는 법인의 주식가액} \times \text{경영지배하는 법인의 부동산등 보유비율*})}{\text{다른 법인의 총 자산가액}}$ <p>* 부동산등 보유비율 = 특수관계법인의 (부동산 등 가액/자산총액) 경영지배하는 법인 : 국기령 §1의2③에 따른 경영지배 관계 법인</p>

☞ 기타자산으로 보는 주식의 부동산보유비율 계산시 장부가액을 원칙으로 하되, 토지 또는 건물의 경우 기준시가와 장부가액 중 큰 금액 적용(소득령 §158④):2011.1.1. 이후 양도분부터 적용
이 경우 자산총액은 다음에 따른다.

① 자산총액에 포함하지 않는 금액(소득령 §158④)

- a. 「법인세법 시행령」 제24조제1항제2호바목~사목 규정에 따른 무형고정자산의 금액
- b. 양도일부터 소급하여 1년이 되는 날부터 양도일까지의 기간 중에 차입금 또는 증자 등에 의하여 증가한 현금·대여금 및 금융재산의 합계액

② 자산총액을 계산할 때 동일인에 대한 「법인세법」 제28조제1항제4호나목에 따른 가지급금 등과 가수금이 함께 있는 경우에는 이를 상계한 금액을 자산총액으로 한다. 다만, 동일인에 대한 가지급금 등과 가수금의 발생 시에 각각 상환기간 및 이자율 등에 관한 약정이 있는 경우에는 상계하지 아니한다(소득령 §158⑤, 2016.2.17. 이후 양도하는 분부터 적용).

2. 주식 등의 소유비율이 50% 초과 ('과점주주'라 함)할 것(소득령 §158①)

해당 법인의 주식 등의 합계액 중 주주 1인과 기타주주(위 4.의 특수관계있는 기타주주)가 소유하고 있는 주식 등의 합계액이 차지하는 비율이 50% 초과*인 법인

* '20.2.11. 이전은 50% 이상

3. 3년간 주식 등 양도비율이 50% 이상일 것

주주1인과 기타주주(과점주주)가 그 법인의 주식등의 합계액의 50% 이상을 과점주주 외의 자에게양도하는 경우(과점주주가 다른 과점주주에게 양도한 후 양수한 과점주주가 과점주주 외의 자에게 다시 양도하는 경우 포함)해당 주식 등

- 주식 등의 양도비율 50% 이상 여부 계산시 과점주주가 주식 등을 수취에 걸쳐 양도하는 때에는 과점주주 중 1인이 주식 등을 양도하는 날부터 소급하여 3년내에 과점주주들이 양도한 주식 등을 합산함
 - 이 경우 위에 해당하는 여부의 판정은 과점주주 중 1인이 주식등을 양도하는 날부터 소급하여 그 합산하는 기간 중 최초로 양도하는 날 현재의 해당 법인의 주식등의 합계액 또는 자산총액을 기준으로 함
- ※ '19.1.1. 이후 양도분 부터는 과점주주가 과점주주 외의 자에게 50% 이상 양도한 경우 양도하는 날로부터 소급하여 3년 내에 과점주주간에 양도·양수한 주식도 기타자산에 적용되는 누진세율을 적용함

✓ 주주 1인 및 그와 특수관계자간의 거래시 기타자산 양도 해당 여부

「소득세법 시행령」 제158조제1항제1호가목 및 나목에 해당하는 법인의 주주 1인 및 그와 「국세기본법 시행령」 제20조에 따른 친족, 그 밖의 특수관계에 있는 자(이하 '기타주주'라 한다) 상호간에 양도하는 당해 법인의 주식은 「소득세법」 제94조제1항제4호에 따른 기타자산에 해당하지 아니하는 것이며, 이 경우 당해 법인의 주식을 보유하고 있지 아니한 자도 기타주주에 해당되는 것임(기획재정부 재산세제과-657, 2010.7.8.)

라. 부동산과다보유법인의 주식 (소득법 §94④.라목, 소득령 §158⑧)

‘부동산과다보유법인의 주식’이란 「체육시설의 설치·이용에 관한 법률」에 따른 골프장업·스키장업 등 체육시설업, 「관광진흥법」에 따른 관광사업 중 휴양시설관련업 및 부동산업·

부동산개발업으로서 「소득세법 시행규칙」 제76조제2항에서 정하는 사업을 하는 법인으로서 자산총액 중 부동산 등의 보유비율이 80% 이상인 법인의 주식 등을 말한다.

이 주식은 주권상장 여부를 불문하고 단 1주만 양도하는 경우에도 그 양도차익에 대하여 양도소득세가 과세된다.

✓ 부동산과다보유법인의 범위(소득법 §94①4.라목, 소득령 §158⑧)

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

1. 부동산등 자산의 비율이 80% 이상인 법인일 것

양도시기	부동산등 소유비율 계산
'15.2.2. 이전 양도	해당 법인의 자산총액 중 토지 또는 건물 및 부동산에 관한 권리의 자산가액의 합계액이 차지하는 비율이 50%이상인 법인
'15.2.3. 이후 양도	<p>해당 법인의 자산총액 중 토지 또는 건물 및 부동산에 관한 권리의 자산가액과 다음 계산식에 따라 계산한 해당 법인이 보유한 다른 법인의 주식가액의 합계액이 차지하는 비율이 50% 이상인 법인</p> $\frac{\text{해당 법인이 보유한 다른 법인의 주식가액} \times \frac{\text{다른 법인의 토지 또는 건물 및 부동산에 관한 권리의 자산가액}}{\text{다른 법인의 총 자산가액}}}{\text{해당 법인의 자산총액 중 토지 또는 건물 및 부동산에 관한 권리의 자산가액과 다음 계산식에 따라 계산한 해당 법인이 보유한 다른 법인의 주식가액의 합계액이 차지하는 비율이 50% 이상인 법인}}$
'20.7.1. 이후 양도	<p>해당 법인의 자산총액 중 토지 또는 건물 및 부동산에 관한 권리의 자산가액과 다음 계산식에 따라 계산한 해당 법인이 보유한 다른 법인의 주식가액의 합계액이 차지하는 비율이 50% 이상인 법인</p> $\frac{\text{해당 법인이 직·간접보유한 다른 법인의 주식가액} \times \frac{\text{다른 법인의 토지 또는 건물 및 부동산에 관한 권리의 자산가액} + (\text{다른 법인이 경영지배하는 법인의 주식가액} \times \text{경영지배하는 법인의 부동산등 보유비율*})}{\text{다른 법인의 총 자산가액}}}{\text{해당 법인의 자산총액 중 토지 또는 건물 및 부동산에 관한 권리의 자산가액과 다음 계산식에 따라 계산한 해당 법인이 보유한 다른 법인의 주식가액의 합계액이 차지하는 비율이 50% 이상인 법인}}$ <p>* 부동산등 보유비율 = 특수관계법인의 (부동산 등 가액/자산총액) 경영지배하는 법인 : 국기령 §1의2③에 따른 경영지배 관계 법인</p>

☞ 자산총액 및 자산가액의 계산은 특정주식과 동일함

☞ 80% 이상인지의 여부는 양도일 현재의 해당 법인의 자산총액을 기준으로 판정하고 이를 알 수 없는 경우에는직전사업연도말의 자산총액을 기준으로 판정함(소득칙 §76①)

2. 다음의 업종을 영위하는 법인일 것(소득칙 §76②)

「체육시설의설치·이용에관한법률」에 의한 골프장업·스키장업 등 체육시설업 및 「관광진흥법」에 의한 관광사업 중 휴양시설관련업과 부동산업·부동산개발업으로서 다음에 해당하는 시설을 건설 또는 취득하여 직접 경영하거나 분양 또는 임대하는 법인

1. 골프장
2. 스키장
3. 휴양콘도미니엄
4. 전문휴양시설

☞ 골프장업을 영위할 목적으로 설립된 법인이 골프장을 건설 중에 그 법인의 주식을 양도하는 경우 부동산과

다보유 법인의 주식에 해당

☞ 상가 등 일반적인 부동산임대업 영위 법인의 주식은 부동산과다보유법인의 사업유형에 속하지 않으므로 특
정주식으로 과세

❖ 특정주식과 부동산과다보유법인의 주식 비교

구 분	특정주식	부동산과다보유법인의 주식
업 종	모든 업종	골프장 등 특수업종 영위법인
부 동 산 비 율	50% 이상	80% 이상
소 유 비 율	50% 초과*	해당없음
양 도 비 율	50% 이상	1주만 양도하여도 과세대상임

* '20.2.11. 이전은 50% 이상

마. 부동산과 함께 양도하는 이촉권

'20.1.1. 이후 양도하는 분부터 토지 및 건물과 함께 양도하는 「개발제한구역의 지정 및 관리에 관한 특별조치법」 제12조제1항제2호 및 제3호의2에 따른 이촉을 할 수 있는 권리*를 말한다. 다만, 해당 이촉권 가액을 별도로 평가(감정평가한 가액)하여 구분 신고하는 경우에는 기타소득으로 과세한다.

* 개발제한구역의 건축물로서 공익사업의 시행에 따라 철거되는 경우 허가를 받아 이촉하는 행위에 관한 권리

6. 파생상품 (소득법 §94⑤., 2014.12.23. 신설)

파생상품이란 원자재, 통화, 증권 등의 기초자산에 근거하여 파생된 상품으로 광의로는 기초자산 이외의 모든 상품으로 보기도 하고 협의로는 장래 가격변동에 따른 위험을 소액의 투자로 사전에 방지, 위험을 최소화하는 목적으로 도입된 선도계약, 선물계약, 스왑계약, 옵션 계약 등만을 일컫기도 한다. 파생상품거래의 확대는 경제주체의 의사결정에 있어서 불확실성을 줄임으로써 경제활동을 촉진시키는 긍정적인 측면을 갖는다.

1) 과세대상 (소득령 §159의2①)

- ① 장내파생상품으로서 증권시장 또는 이와 유사한 시장으로서 외국에 있는 시장을 대표하는 종목을 기준으로 산출된 지수(해당 지수의 변동성을 기준으로 산출된 지수를 포함)를 기초자산으로 하는 상품
- ② 계약 체결 당시 약정가격과 계약에 따른 약정을 소멸시키는 반대거래 약정가격 간의 차액을 현금으로 결제하고 계약 종료시점을 미리 정하지 않고 거래 일방의 의사 표시로 계약이 종료되는 상품으로서 주식등 기초자산의 가격과 연계하는 상품(차액 결제거래상품, CFD)

* 2021.4.1. 이후 발생하는 소득분부터 적용

- ③ 당사자 일방의 의사표시에 따라 ①에 따른 지수의 수치의 변동과 연계하여 미리 정하여진 방법에 따라 주권의 매매나 금전을 수수하는 거래를 성립시킬 수 있는 권리를 표시하는 증권 또는 증서(주식워런트증권, ELW)
- ④ 해외 파생상품시장에서 거래되는 파생상품
- ⑤ 장외파생상품으로서 경제적 실질이 ①과 동일한 상품

2) 세율

- ① 기본세율은 20%, 탄력세율을 적용함(소득법 §104⑥)
- ② 2016.1.1.~2018.3.31.까지 양도분 : 5% 탄력세율 적용
- ③ 2018.4.1. 이후 양도분 : 10% 탄력세율 적용(소득령 §167의9)

3) 필요경비 범위 (소득령 §161의2, 소득칙 §76의3④)

- ① 위탁매매수수료
- ② 투자중개업자가 투자중개업무와 투자일임업무를 결합한 자산관리계좌를 운용하여 부과하는 투자일임수수료 중 다음의 요건을 모두 갖춘 위탁매매 수수료에 상당하는 비용
 - ㉠ 전체 투자일임수수료를 초과하지 아니할 것
 - ㉡ 온라인으로 파생상품을 직접 거래하는 경우에 부과하는 위탁매매수수료를 초과하지 아니할 것
 - ㉢ 부과기준이 약관 및 계약서에 기재되어 있을 것

✓ 파생상품의 정의(「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」제5조제1항)

“파생상품”이란 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 계약상의 권리를 말함

1. 기초자산이나 기초자산의 가격·이자율·지표·단위 또는 이를 기초로 하는 지수 등에 의하여 산출된 금전등을 장래의 특정 시점에 인도할 것을 약정하는 계약
2. 당사자 어느 한 쪽의 의사표시에 의하여 기초자산이나 기초자산의 가격·이자율·지표·단위 또는 이를 기초로 하는 지수 등에 의하여 산출된 금전등을 수수하는 거래를 성립시킬 수 있는 권리를 부여하는 것을 약정하는 계약
3. 장래의 일정기간 동안 미리 정한 가격으로 기초자산이나 기초자산의 가격·이자율·지표·단위 또는 이를 기초로 하는 지수 등에 의하여 산출된 금전등을 교환할 것을 약정하는 계약
4. 제1호부터 제3호까지의 규정에 따른 계약과 유사한 것으로서 대통령령으로 정하는 계약

(파생상품에서 제외) 해당 금융투자상품의 유통가능성, 계약당사자, 발행사유 등을 고려하여 증권으로 규제하는 것이 타당한 것으로서 아래에 해당하는 금융투자상품

- a. 증권 및 장외파생상품에 대한 투자매매업의 인가를 받은 금융투자업자가 발행하는 증권 또는 증서로서 기초자산(증권시장이나 해외 증권시장에서 매매거래되는 주권 등 금융위원회가 정하여 고시하는 기초자산을 말함)의 가격·이자율·지표·단위 또는 이를 기초로 하는 지수 등의 변동과 연계하여 미리 정하여진 방법에 따라 그 기초자산의 매매나 금전을 수수하는 거래를 성립시킬 수 있는 권리가 표시된 증권 또는 증서
- b. 「상법」제420조의2에 따른 신주인수권증서 및 같은 법 제516조의5에 따른 신주인수권증권

✓ 파생상품의 구분(자본시장과 금융투자업에 관한 법률 제5조제2항)

장내파생상품	장외파생상품
1. 파생상품시장에서 거래되는 파생상품 2. 해외 파생상품시장[파생상품시장과 유사한 시장으로서 해외에 있는 시장과 대통령령으로 정하는 해외 파생상품거래가 이루어지는 시장을 말함]에서 거래되는 파생상품 3. 그 밖에 금융투자상품시장을 개설하여 운영하는 자가 정하는 기준과 방법에 따라 금융투자상품시장에서 거래되는 파생상품	장내파생상품이 아닌 것

제4장 취득 또는 양도의 시기

1. 일반적인 거래 (소득법 §98, 소득령 §162①)

가. 대금청산일이 분명한 경우 : 대금을 청산한 날

‘대금청산일’이란 원칙적으로 거래대금의 전부를 지급한 날을 의미하지만 그 전부를 이행하지 않았어도 사회통념상 거의 지급되었다고 볼 만한 정도의 대금지급이 이행된 날을 포함한다(대법원2013두2037, 2014.6.12.).

☞ 대금청산일이란 실제 잔금을 지급한 날을 의미하므로 매매계약서상 잔금약정일이 대금청산일과 반드시 일치하는 것은 아님(대법원90누2109, 1990.7.10.)

☞ 원칙적으로 당사자 간의 합의에 의해 소유권이전등기를 한 때 양수인이 소유권을 취득하지만, 소득세법상에서는 부동산의 소유권이 유상으로 사실상 이전되는 때를 취득 또는 양도시기로 정함

양도자산의 양도소득세 및 그 부가세액을 양수자가 부담하기로 약정한 경우에는 해당 양도소득세 및 그 부가세액을 제외한 금액을 청산한 날이 「소득세법」상 대금을 청산한 날이 된다.

☞ 잔금을 소비대차로 변경한 경우는 소비대차로의 변경일을 잔금청산일로 함(소득통칙 §98-162…1②)

토지거래허가구역 내 토지를 거래하면서 대금을 먼저 청산한 후 허가(해제)를 득하여 소유권 이전등기를 하는 경우에는 대금을 모두 청산한 날이 양도 또는 취득시기가 된다. 그러나 예정신고나 확정신고는 그 허가(해제)일을 기준으로 신고·납부하여야 한다(소득법 §105①1., §110①).

나. 대금청산일이 분명하지 아니한 경우 (소득령 §162①1.)

대금을 청산한 날이 분명하지 아니한 경우에는 등기부·등록부 또는 명부 등에 기재된 등기·등록 접수일 또는 명의개서일

다. 대금을 청산하기 전에 소유권이전등기를 한 경우 (소득령 §162②.)

대금을 청산하기 전에 소유권 이전등기(등록 및 명의개서 포함)를 한 경우에는 등기부·등록부 또는 명부 등에 기재된 등기 접수일

라. 장기할부조건인 경우 (소득령 §162③.)

소유권이전등기(등록·명의개서) 접수일·인도일 또는 사용수익일 중 빠른 날

‘장기할부조건’이란(소득칙 §78③)

자산의 양도로 인하여 해당 자산의 대금을 월부·연부 기타의 부분방법에 따라 수입하는 것 중 다음 각호의 요건을 갖춘 것을 말한다.

1. 계약금을 제외한 해당 자산의 양도대금을 2회 이상으로 분할하여 수입할 것
2. 양도하는 자산의 소유권이전등기(등록 및 명의개서를 포함한다) 접수일·인도일 또는 사용수익일 중 빠른 날의 다음 날부터 최종 할부금의 지급기일까지의 기간이 1년 이상인 것

마. 자기가 건설한 건축물의 취득시기 (소득령 §162④.)

자기가 건설한 건축물의 취득시기는 「건축법」 제22조제2항에 따른 사용승인서 교부일을 원칙으로 한다. 다만, 사용승인서 교부일 전에 사실상 사용하거나 임시사용승인을 받은 경우에는 그 사실상의 사용일 또는 임시사용승인을 받은 날 중 빠른 날로 하고 건축허가를 받지 아니하고 건축하는 건축물에 있어서는 그 사실상의 사용일로 한다.

이 경우 자기가 건설한 건축물이란 자기의 노력과 재료를 들여 이를 건축한 사람이 원시적으로 소유권을 취득한 건축물을 의미한다.

바. 상속 또는 증여로 취득한 자산의 취득시기 (소득령 §162⑤.)

- 상속으로 취득한 자산의 취득시기:상속이 개시된 날(사망일)
- 증여로 취득한 자산의 취득시기:증여를 받은 날

피상속인의 부동산을 상속인 앞으로 상속등기를 하지 않고 피상속인 명의로 제3자에게 양도하는 경우에는 상속인에게 상속세와는 별도로 상속개시일부터 양도일까지의 양도소득세가 과세된다.

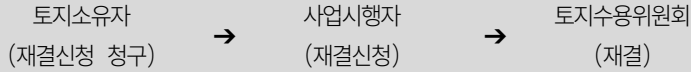
사. 점유로 취득하는 부동산의 취득시기 (소득령 §162⑥.)

20년간 소유의 의사로 평온, 공연하게 부동산을 점유하는 자가 등기함으로써 부동산 소유권을 취득(「민법」§245①)하는 경우에는 해당 부동산의 점유를 개시한 날이 취득시기이다.

아. 수용의 경우 (소득령 §162⑦., '10.2.18. 신설)

2010.2.18. 이후 양도분부터 공익사업 시행에 따른 수용으로 인해 양도하는 경우 그 양도 및 취득시기는 대금청산일, 수용개시일 또는 소유권이전등기접수일 중 빠른 날이다(소득령 §162①7.).

◦ **수용개시일** : 토지수용 재결서에 정한 수용의 개시일(토지보상법 §50①3.)



이는 보상금에 대한 불복 여부에 따라 양도시기가 달라지는 문제점을 해소하고 「공익사업을 위한 토지 등의 취득 및 보상에 관한 법률」에서도 수용개시일에 소유권이 양도된 것으로 간주하고 있어 공익사업 시행에 따른 수용으로 인해 양도하는 경우 그 양도시기를 대금청산일, 수용개시일 또는 소유권이전등기접수일 중 빠른 날로 개정하였다.

다만, 소유권에 관한 소송이 있는 경우 그 결과에 따라 납세의무자가 확정되는 점을 감안하여 소유권 소송으로 수용보상금이 공탁된 경우 소유권소송판결 확정일을 양도시기로 한다(단서 부분은 2015.2.3. 이후 최초 양도분부터 적용함).

❖ 공익사업 수용에 대한 양도시기 개정 연혁

구분	'10.2.17. 이전	'10.2.18. 이후	'15.2.3. 이후
개정 내용	잔금청산일과 등기접수일 중 빠른 날	잔금청산일, 등기접수일, 수용개시일 중 빠른 날 (소득령 § 162①7. 신설)	소유권 소송으로 수용보상금 공탁 시 소유권 소송 판결 확정일 (소득령 § 162①7. 단서)

자. 완성 또는 확정되지 아니한 자산 (소득령 §162①8.)

완성 또는 확정되지 아니한 자산을 양도 또는 취득한 경우로서 해당 자산의 대금을 청산한 날까지 그 목적물이 완성 또는 확정되지 아니한 경우 해당 자산의 취득시기는 그 목적물이 완성 또는 확정된 날이다.

건설회사 아파트가 대금청산일까지 완공되지 않은 경우에는 그 아파트가 완성된 날(사용승인일)이 취득시기이다. 그러나 사용승인 전에 사실상 사용하거나 임시사용승인을 얻은 경우에는 그 사실상 사용일 또는 임시사용승인일 중 빠른 날이 취득시기이다(위 마. 준용).

차. 환지처분의 경우 (소득령 §162①9.)

「도시개발법」 또는 그 밖의 법률에 따른 환지처분으로 인하여 취득한 토지의 취득시기는 환지 전의 토지의 취득일이다. 다만, 교부받은 토지의 면적이 환지처분에 의한 권리면적보다 증가 또는 감소된 경우에는 그 증가 또는 감소된 면적의 토지에 대한 취득시기 또는 양도시기는 환지처분의 공고가 있는 날의 다음 날로 한다.

가. 특정주식의 경우 (소득령 §162⑩)

주주 1인과 기타 주주가 주식등을 수취에 걸쳐 양도하는 경우 양도시기는 해당 법인의 주식등의 합계액의 100분의 50 이상이 양도되는 날이고 취득시기는 해당 주식을 실제로 취득한 날이며, 양도가액은 주주1인과 기타주주가 사실상 주식 등을 양도한 날의 양도가액에 의한다.

2. 특수한 거래의 경우

가. 양도자산의 취득시기가 분명하지 않은 경우 (소득령 §162⑥)

양도 또는 취득의 시기를 적용할 때 양도한 자산의 취득시기가 분명하지 않은 경우에는 먼저 취득한 자산을 먼저 양도한 것으로 본다.

나. 교환의 경우

부동산을 차액없이 상호 소유권을 이전하기로 약정한 교환계약에 따라 취득하는 경우 그 취득시기는 교환계약일(교환성립일)이며, 그 계약일이 불분명한 경우에는 교환등기접수일이다(재산세과-806, 2009.11.20.).

차액의 정산이 필요한 경우 이를 그 차액의 청산일이 취득시기이며, 그 전에 소유권 이전 등기를 한 경우에는 교환등기접수일이 취득시기이다(재일46014-1458, 1993.5.26.;재일46014-1407, 1996.6.7.).

다. 경매 또는 공매의 경우

「민사집행법」에 따른 경매에 의하여 자산을 취득하는 경우에는 경락인이 매각조건에 의하여 경매대금을 완납한 날이 취득의 시기가 된다(소득통칙 §98-162...3). 「국세징수법」에 따른 공매에 의하여 자산을 취득 또는 양도하는 경우에도 마찬가지이다.

- 「민사집행법」 제135조 【소유권의 취득시기】

매수인은 매각대금을 다 낸 때에 매각의 목적인 권리를 취득한다.

- 「국세징수법」 제91조 【매수대금 납부의 효과】

① 매수인은 매수대금을 완납한 때에 공매재산을 취득한다.

라. 대물변제

대물변제란 본래의 채무에 갈음하여 다른 급부를 현실적으로 하는 때에 성립하는 요물계약으로서 다른 급부가 부동산의 소유권이전인 때에는 그 소유권이전등기를 완료하여야만 대

물변제가 성립되어 기존채무가 소멸하는 것이므로, 당사자 사이에 대물변제의 약정이 있었다고 하더라도 그 소유권이전등기가 경료된 때에 부동산이 유상으로 양도되고 그 대가의 지급이 이루어진 것으로 보아야 할 것이다(대법원91누8432, 1991.11.12.).

마. 현물출자

1) 법인에 대한 현물출자 등

주식회사 발기설립의 경우 현물출자에 따른 부동산의 양도시기는 설립등기를 한 때이다(대법원98두7558, 2000.6.23.).

2) 공동사업의 현물출자

공동사업(주택신축판매업 등)을 경영할 것을 약정하는 계약에 따라 부동산을 해당 공동사업체(조합)에 현물출자하는 경우에는 등기에 관계없이 현물출자한 날 또는 등기접수일 중 빠른 날에 해당 부동산이 공동사업체에 유상으로 양도된 것으로 본다(소득통칙 §88-0...2).

바. 토지거래허가대상 토지를 양도한 경우

토지거래허가대상 토지를 거래하면서 대금청산 후 허가를 받은 경우 그 계약이 소급하여 유효한 계약이므로 대금청산일이 양도시기가 된다(재재산46014-21, 1998.1.20.).

실무

토지거래계약허가를 받은 경우 신고기한, 부과제척기간 기산일

예정신고기한은 허가일이 속하는 달의 말일부터 2월 이내가 되고(소득법 §105①1), 확정신고기한은 허가일이 속하는 연도의 다음 연도 5월 1일부터 5월 31일까지이므로(소득법 §110①), 부과제척기간의 기산일은 그 다음날임(대법원2019두35190, 2019.6.13.)

토지거래계약허가를 받기 전에 허가구역의 지정이 해제된 경우 신고기한

- 예정신고기한 : 해제일이 속하는 달의 말일부터 2월 이내(소득법 §105①1.)
- 확정신고기한 : 해제일이 속하는 연도의 다음 연도 5월1일부터 5월 31일까지(소득법 §110①)
- 부과제척기간의 기산일 : 해제일이 속하는 연도의 다음 연도 6월 1일
(‘18.1.1. 이후 토지거래계약허가구역이 해제되는 분부터 적용, 2017.12.19. 개정)

사. 「부동산등기 특별조치법」에 따른 이전의 경우

대금청산일이 확인되는 경우에는 대금청산일, 대금청산일이 불분명한 경우에는 소유권 이전등기 접수일이 취득시기가 된다(서면인터넷방문상담4팀-641, 2008.3.13.).

아. 분양전환조건부로 임대차계약을 체결한 경우

분양전환 받을 수 있는 권리를 임차인에게 유보하는 임대차계약을 체결하여 임대기간 중

임대주택을 임대사업자로부터 분양받은 경우 “대금을 청산한 날”은 당초 임대보증금을 납부한 날이 아니라 임대관계 종료로 임대사업자와 당해 임대주택의 분양전환 합의에 의하여 이미 납부한 임대보증금이 매매대금화되는 날이다.

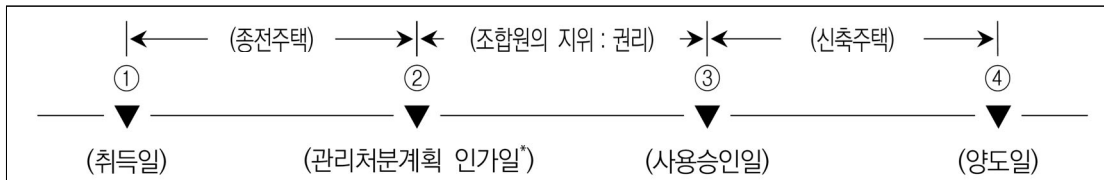
다만, 분양전환 합의에 의한 매매대금이 당초 임대보증금을 초과하는 경우에는 이미 납부한 임대보증금이 매매대금화되는 날에 대금을 청산한 것으로 볼 수 없으므로, 실제 대금을 청산한 날이 양도시기가 된다.

자. 부동산에 관한 권리를 양도하는 경우

부동산의 분양계약을 체결한 자가 해당 계약에 관한 모든 권리를 양도한 경우에는 그 권리에 대한 취득시기는 해당 부동산을 분양받을 수 있는 권리가 확정되는 날(아파트당첨권은 당첨일)이고 타인으로부터 그 권리를 인수받은 때에는 잔금 청산일이 취득시기가 된다(소득통칙 §98-162...2).

「주택법」에 따른 주택조합의 조합원의 지위는 사업계획승인일, 「도시 및 주거환경정비법」에 따른 정비사업조합의 조합원의 지위는 관리처분계획인가일, 「빈집 및 소규모주택 정비에 관한 특례법」에 따른 정비사업조합의 조합원의 지위는 사업시행계획인가일이 취득시기가 된다.

❖ 부동산에서 정비사업 조합원의 지위로의 전환과정



* 「빈집 및 소규모주택 정비에 관한 특례법」에 따른 정비사업조합의 조합원의 지위는 사업시행계획인가일

차. 양도로 보지 않는 경우

양도로 보지 않는 경우 취득시기는 그 자산의 당초 취득일이 된다.

3. 취득시기의 의제

가. 부동산, 부동산에 관한 권리, 기타자산 (소득령 §162⑥1., ⑦1.)

1984.12.31. 이전에 취득한 자산은 1985.1.1.에 취득한 것으로 본다.

나. 상장주식 및 비상장주식 (기타자산에 해당하는 주식은 제외) (소득령 §162③, ⑦3.)

1985.12.31. 이전에 취득한 자산은 1986.1.1.에 취득한 것으로 본다.

제2편 양도소득세 과세표준 및 세액계산

제1장 양도소득세 세액 계산흐름

거주자의 양도소득에 대한 과세표준은 종합소득·퇴직소득에 대한 과세표준과 구분하여 계산한다. 비거주자의 양도소득도 유가증권을 제외하고는 거주자와 동일한 방법으로 과세한다.

1. 양도소득세액의 계산 (소득법 §90, §92, §93)

양도소득세액은 일반적으로 다음 순서에 따라 계산한다.

- ① 양도가액에서 취득가액 및 기타필요경비를 공제하여 양도차익을 계산하고, 양도차익에서 장기보유특별공제액을 공제하여 양도소득금액을 계산한다.
- ② 「조세특례제한법」에서 양도소득세의 감면을 양도소득금액에서 감면대상 양도소득금액을 차감하는 방식으로 규정하는 경우에는 양도소득금액에서 감면대상 양도소득금액을 차감한 후 양도소득기본공제를 하여 양도소득 과세표준을 계산하고, 양도소득과세표준에 양도소득세율을 적용하여 산출세액을 산정한다.
- ③ 산출세액에서 감면세액을 공제(위 ‘②’에서 차감한 경우에는 제외)하여 결정세액을 계산하고, 결정세액에 가산세를 가산하면 총결정세액이 되며, 총결정세액에서 기예정신고납부세액, 기결정·경정세액, 원천징수세액 등을 차감하면 자진납부할 세액이 계산된다.

2. 양도소득금액의 구분 계산 (소득법 §102)

양도소득금액은 다음 각 호의 소득별로 구분하여 계산하며, 이 경우 소득금액을 계산할 때 발생하는 결손금은 다른 호의 소득금액과 합산하지 않는다.

가. 토지, 건물, 부동산을 취득할 수 있는 권리, 지상권, 전세권과 등기된 부동산임차권, 기타자산에 대한 양도소득

나. 주식 등의 양도로 발생하는 소득

다. 파생상품 등의 거래 또는 행위로 발생하는 소득

라. 신탁수익권의 양도로 발생하는 소득

3. 양도차손의 통산방법

양도소득금액을 계산할 때 양도차손이 발생한 자산이 있는 경우에는 위 2.의 각 호별로 해당 자산 외의 다른 자산에서 발생한 양도소득금액에서 그 양도차손을 공제하는데 공제방법은 아래와 같이 순차로 공제한다.

① 양도차손이 발생한 자산과 같은 세율을 적용받는 자산의 양도소득금액

② 양도차손이 발생한 자산과 다른 세율을 적용받는 자산의 양도소득금액

다른 세율을 적용받는 자산의 양도소득금액이 2 이상인 경우에는 각 세율별 양도소득금액의 합계액에서 당해 양도소득금액이 차지하는 비율로 안분하여 공제한다.

양도소득금액에 감면소득금액이 포함되어 있는 경우에는 순양도소득금액(감면소득 금액을 제외한 부분)과 감면소득금액이 차지하는 비율로 안분하여 양도차손을 공제한 것으로 보아 감면소득금액에서 양도차손 해당분을 공제한 금액을 감면소득금액으로 본다.

❖ 결손금 통산방법 예시

구 분	부동산등 소득금액					주식 소득금액			
	합계	일반 세율	일반 세율	단일 세율 (50%)	단일 세율 (40%)	합계	10%	20%	30%
자산별 소득금액	4,000	2,000	△3,000	3,000	2,000	400	△100	300	200
① 1차 통산(같은 세율) 후 소득금액	4,000	△1,000		3,000	2,000				
잔여결손금 배분		0		△600 ¹⁾	△400 ²⁾		0	△60 ³⁾	△40 ⁴⁾
② 2차 통산(다른 세율) 후 소득금액	4,000	0		2,400	1,600	400		240	160
세 율			50%	40%			20%	30%	
산출세액	1,840		1,200	640	96		48	48	

$$1) \triangle 1,000 \times 3,000 / (3,000 + 2,000) = \triangle 600$$

$$2) \triangle 1,000 \times 2,000 / (3,000 + 2,000) = \triangle 400$$

$$3) \triangle 100 \times 300 / (300 + 200) = \triangle 60$$

$$4) \triangle 100 \times 200 / (300 + 200) = \triangle 40$$

제2장 양도차익 계산방법

자산의 양도차익은 양도가액에서 취득가액등 필요경비를 공제하여 계산한다.

2006년 12월 31일까지 양도한 경우 기준시가 과세가 원칙이었으나, 2007년 1월 1일 이후 양도분부터는 모든 양도소득세 과세대상 자산은 실지거래가액에 의하여 양도차익을 계산하고 있다.

1. 양도차익의 계산원칙 (소득법 §100①)

자산의 양도차익을 계산할 때 양도가액을 실지거래가액(소득법 §96③에 따른 가액 및 소득법 §114⑦에 따라 매매사례가액·감정가액이 적용되는 경우 그 매매사례가액·감정가액 등을 포함)에 따를 때에는 취득가액도 실지거래가액(소득법 §97⑦에 따른 가액 및 소득법 §114⑦에 따라 매매사례가액·감정가액·환산가액이 적용되는 경우 그 매매사례가액·감정가액·환산가액 등을 포함)에 따르고, 양도가액을 기준시가에 따를 때에는 취득가액도 기준시가에 따른다.

2. 기준시가에 따른 양도차익 계산

$$\text{양도차익} = \text{양도당시의 기준시가} - \text{취득당시의 기준시가} - \text{개산공제액}$$

- ① 기준시가 : 자산의 양도 또는 취득당시의 「소득세법」 제99조 규정에 따른 기준시가를 말한다.
- ② 개산공제액 : 「소득세법 시행령」 제163조제6항의 규정에 의해 계산한 가액을 말한다.

3. 실지거래가액에 따른 양도차익의 계산

2006.12.31. 양도분까지는 실지거래가액으로 양도차익을 계산하는 일부(2016.12.20. 개정되기 전 소득법 §96②)를 제외하고는 기준시가 과세가 원칙이었다. 하지만, 2007.1.1. 이후 양도분부터는 모든 자산에 대해 실지거래가액에 의하여 양도차익을 계산하도록 하고 있다.

실지거래가액에 의해 양도차익을 계산하는 경우 그 양도가액 및 취득가액의 적용방법은 납세자가 신고하는 경우와 정부에서 결정·경정하는 경우를 구분하여 차이를 두고 있다. 이를 요약하면 아래와 같다.

✓ **실지거래가액에 따른 양도가액 또는 취득가액**

1. 납세자가 실거래가로 신고시 적용할 양도·취득가액(소득법 §96, §97)

- 양도가액: 반드시 실지거래가액으로 신고해야 함

☞ 매매사례가액, 감정가액, 환산가액은 인정하지 않음

- 취득가액: 원칙은 실지거래가액임. 단, 실가를 확인할 수 없는 경우는 매매사례가액, 감정가액, 환산가액을 순차적으로 적용가능(소득령 §163⑫)

2. 정부가 실거래가로 결정·경정시 적용할 양도·취득가액(소득법 §114⑦)

- 양도가액: 실지거래가액, 매매사례가액, 감정가액을 순차적으로 적용할 수 있음

☞ 환산가액은 인정하지 않음

- 취득가액: 실지거래가액, 매매사례가액, 감정가액, 환산가액을 순차적으로 적용할 수 있음

* 정부에서 양도가액에 대한 실지거래가액, 매매사례가액, 감정가액을 모두 인정·확인할 수 없으면 양도 및 취득가액을 기준시가에 의해 결정·경정할 수 있음

가. 실지거래가액, 매매사례가액, 감정가액, 환산가액의 이해

1) 실지거래가액 : 양도자와 양수자간에 실제로 거래한 가액을 말한다.

가) 양도당시 실지거래가액

- ① 양도당시 ‘실지거래가액’이란 자산의 양도 당시에 양도자와 양수자가 실제로 거래한 가액으로서 해당 자산의 양도와 대가관계에 있는 금전과 그 밖의 재산가액을 말한다(소득법 §88 5.).
- ② 「법인세법」 제2조제12호에 따른 특수관계법인에게 자산을 고가양도함에 따른 시가 초과부분이 같은 법 제67조에 따라 소득처분 되는 경우에는 같은 법 제52조에 따른 시가(소득법 §96③1.)
- ③ 특수관계법인 외의 자에게 자산을 시가보다 높은 가격으로 양도한 경우로서 「상속세 및 증여세법」 제35조에 따라 해당 거주자의 증여재산가액으로 하는 금액이 있는 경우에는 그 양도가액에서 증여재산가액을 뺀 금액(소득법 §96③2.)
- ④ 정부 추계결정·경정시 : 실지거래가액이 인정·확인 안되면 매매사례가액, 감정가액 적용

나) 취득당시 실지거래가액 (소득법 §97)

- ① 취득당시 ‘실지거래가액’이란 자산의 취득 당시에 양도자와 양수자가 실제로 거래한 가액으로서 해당 자산의 취득과 대가관계에 있는 금전과 그 밖의 재산가액을 말한다(소득법 §88 5.).
- ② 「소득세법」 제94조제1항제1호(부동산) 및 제2호(권리)에 따른 자산을 양도한 거주자가 그 자산 취득당시 「부동산 거래신고 등에 관한 법률」 제3조제1항에 따라 신고한 실지거래가격을 관할 세무서장이 확인한 사실이 있는 경우에는 이를 그 거주자의 취득당시 실지거래가액으로 본다. 다만, 다음 어느 하나의 경우에는 그러하지 아니하다.

- ㉠ 세무서장이 확인한 실거래가 신고가액이 전소유자의 부동산양도소득과세표준 예 정신고 또는 확정신고시의 양도가액과 상이한 경우
- ㉡ 해당 자산에 대한 전 소유자의 양도가액이 「소득세법」 제114조에 따라 경정되는 경우
- ㉢ 전 소유자의 해당 자산에 대한 양도소득세가 비과세되는 경우로서 실지거래가액 보다 높은 가액으로 거래한 것으로 확인한 경우
- ③ 실지거래가액을 확인할 수 없는 경우 : 매매사례가액, 감정가액, 환산취득가액*을 순차적으로 적용(소득법 §97, 소득령 §163⑫·§176의2③)
 * 환산취득가액 적용 제외 : 신주인수권(2013.2.15. 이후 양도하는 분부터, 소득령 부칙 제 24356호 제23조)

2) 매매사례가액 (소득령 §176의2③1.)

매매사례가액이란 양도일 또는 취득일 전후 각 3개월 이내에 해당 자산(주권상장법인의 주식등은 제외)과 동일성 또는 유사성이 있는 자산의 매매사례가 있는 경우 그 가액을 말한다.

☞ 주식의 경우는 주권비상장법인의 주식만 매매사례가액이 인정됨에 유의

3) 감정가액 (소득령 §176의2③2.)

감정가액이란 양도일 또는 취득일 전후 각 3개월 이내에 해당 자산(주식 등을 제외)에 대하여 둘 이상의 감정평가업자가 평가한 것으로서 신빙성이 있는 것으로 인정되는 감정가액(감정평가 기준일이 양도일 또는 취득일 전후 각 3개월 이내인 것에 한정)이 있는 경우에는 그 감정가액의 평균액을 말한다.

다만, 2020.2.11. 이후 양도분부터 기준시가가 10억원 이하인 자산(주식등은 제외)의 경우에는 양도일 또는 취득일 전후 각 3개월 이내에 하나의 감정평가업자가 평가한 것으로서 신빙성이 있는 것으로 인정되는 경우 그 감정가액(감정평가기준일이 양도일 또는 취득일 전후 각 3개월 이내인 것에 한정)으로 한다.

☞ 모든 주식에 대한 감정가액은 인정되지 않음에 유의하여야 하며, 평가일이 '15.2.2. 이전인 경우에는 2 이상의 감정평가법인이 평가(소득령 부칙 제26067호 제15조)한 것을 말함

✓ 매매사례가액·감정가액 적용 제외(소득령 §176의2③)

매매사례가액 또는 감정가액이 「소득세법 시행령」 제98조제1항에 따른 특수관계인과의 거래에 따른 가액 등으로서 객관적으로 부당하다고 인정되는 경우에는 해당 가액을 적용하지 아니함

✓ 취득일 이후 3개월을 경과한 시점에서의 소급감정 인정되는지 여부

상속세 평가기준일 전후 6월 이내의 기간 중 매매·감정(소급감정 제외)·수용·경매 또는 공매가액은 당해 상속재산의 시가범위에 포함되며 시가에 해당하는 가액이 없는 경우에는 부동산의 경우 상증법 제61조의 규정에 의하여 평가함(재산세과-640, 2010.8.25.)

✓ 소급감정가액을 시가로 인정할 수 있는지 여부

상속으로 취득한 토지의 평가시 소급감정에 의하여 그 시가가 확인된다면 이 사건 토지의 취득가액을 1심법원의 감정축적결과에서와 같이 유사재산의 매매사례가액을 바탕으로 객관적인 교환가치를 적정하게 반영할 수 있는 감정 평가액이 도출되어 그 시점의 시가를 산정할 수 있어 이를 이 사건 토지의 시가로 보아야 함(대법원2013두 21571, 2014.2.27.)

☞ 법원에서는 국세청 해석사례와 달리 소급감정가액도 시가로 인정할 수 있다고 보고 있음

4) 환산취득가액 (환산한 취득가액, 소득령 §176의2②)

환산취득가액이란 양도당시 실지거래가액 등의 가액에 취득 및 양도당시 기준시가의 비율을 곱하여 계산한 가액을 말한다.

✓ 환산취득가액 계산

1. 상장주식·비상장주식 및 기타자산

$$\text{양도당시의 실지거래가액, 매매사례가액, 감정가액} \times \frac{\text{취득당시의 기준시가}}{\text{양도당시의 기준시가}}$$

- 매매사례가액 적용 제외: 주권상장법인의 주식등
- 감정가액 적용 제외: 주식등
- 환산취득가액 적용 제외: 2013.2.15. 이후 양도하는 신주인수권

2. 토지·건물과 부동산에 관한 권리

$$\text{양도당시의 실지거래가액, 매매사례가액, 감정가액} \times \frac{\text{취득당시의 기준시가}^{(2)}}{\text{양도당시의 기준시가}^{(1)}}$$

- 1) 양도와 취득당시의 기준시가가 같은 경우 소득령 §164⑧ 및 소득칙 §80의 방법에 따름
- 2) 개별주택가격 및 공동주택 가격이 최초로 공시되기 이전에 취득한 주택과 부수토지를 함께 양도하는 경우 취득당시 기준시가는 아래 계산식에 따라 계산한 가액 적용

$$\text{최초 공시가격} \times \frac{\text{취득시 주택·토지 기준시가 합계액}}{\text{최초 공시시점의 주택·토지 기준시가 합계액}}$$

나. 양도당시 실지거래가액이 확인되지 않는 경우

감정절차없이 자산과 자산의 교환이 이루어지는 등 실지양도가액 자체가 없어 실지거래가액으로 계산이 불가능하면 양도가액 또는 취득가액을 기준시가로 계산할 수 있다(대법원 94누4127, 1994.6.10.).

실가과세대상 자산을 양도한 납세자는 그 양도가액을 반드시 실지거래가액으로 계산하여 신고해야 하며 매매사례가액 또는 감정가액을 적용할 수 없다.

그러나 과세관청에서는 「소득세법」 제114조제7항의 규정에 따라 추계결정·경정하는 경우로

서 장부·매매계약서·영수증 기타 증빙서류에 의해 실지거래가액이 확인되지 않거나 인정되지 않는 경우에는 매매사례가액·감정가액으로 결정·경정할 수 있다.

다. 취득당시 실지거래가액이 확인되지 않는 경우

자산의 취득당시 실지거래가액을 확인할 수 없는 경우에는 납세자나 과세관청에서는 취득 당시 매매사례가액, 감정가액, 환산가액을 순차적으로 적용하여 취득가액을 산정할 수 있다.

그러나 납세자가 취득당시 실지거래가액이 확인되지 않는다는 이유로 취득가액을 매매사례가액, 감정가액, 환산가액을 적용하여 신고한다 하더라도 과세관청에서 별도로 조사확인하여 실지거래가액이 밝혀지면 그 확인된 실지거래가액으로 취득가액을 계산할 수 있다.

라. 의제취득일 전에 취득한 자산의 취득가액 계산 특례

1) 의제취득일 (소득법 제4803호 부칙 제8조, 소득령 §162⑥, ⑦)

가) 토지, 건물, 부동산에 관한 권리, 기타자산

• 1984.12.31. 이전 취득 → 1985.1.1.에 취득한 것으로 본다.

나) 주권상장법인의 주식 등

• 1985.12.31. 이전 취득 → 1986.1.1.에 취득한 것으로 본다.

다) 주권비상장법인의 주식 등

• 1985.12.31. 이전 취득 → 1986.1.1.에 취득한 것으로 본다.

2) 의제취득일 현재의 취득가액 계산 (소득령 §176의2④, 소득칙 §85의2①)

의제취득일 전에 취득한 자산(상속·증여받은 자산 포함)의 취득가액을 실지거래가액, 매매사례가액, 감정가액, 환산가액을 적용하여 산정하는 때의 의제취득일 현재의 취득가액은 다음의 가액 중 많은 것으로 한다.

① 의제취득일 현재의 매매사례가액, 감정가액, 환산가액

② 취득당시 실지거래가액, 매매사례가액, 감정가액을 생산자물가상승률로 환산한 가액

실무

✓ 생산자물가상승률에 따른 의제 취득일 현재 취득가액 산정 방법

• 취득가액 = 취득당시 실지거래가액, 매매사례가액, 감정가액 × (1 + 취득일부터 의제취득일의 직전일까지의 보유회기간동안의 생산자물가상승률*)

* 생산자물가상승률 = (의제취득일 직전일의 연간생산자물가지수 - 취득당시 연간생산자물가지수) / 취득당시 연간생산자물가지수 × 100

※ 관련예규: 취득당시 실지거래가액 × 의제취득일의 직전일이 속하는 달의 생산자물가지수 / 취득일이 속하는 달의 생산자물가지수(재산46014-10094, 2002.8.14.)

마. 토지·건물 등을 함께 거래시 실지거래가액의 안분계산

(소득법 §100②, ③, 소득령 §166⑥, 부가령 §64)

양도가액 또는 취득가액을 실지거래가액에 의하여 산정하면서 토지와 건물 등을 함께 취득하거나 양도한 경우에는 이를 각각 구분하여 기장하되 토지와 건물 등의 가액 구분이 불분명할 때에는 부가령 §64에 따라 계산한다.

이 경우 납세자가 신고한 토지와 건물 등을 구분 기장한 가액이 위의 기준시가 등으로 안분계산한 가액과 비교하여 100분의 30 이상 차이가 있는 경우에는 토지와 건물 등의 가액 구분이 불분명한 것으로 본다(소득법 §100③, '16.1.1. 이후 양도분부터 적용).

안분계산할 때 상증법 §62①에 해당하는 기계장비 등 유형재산의 장부가액이 없는 경우에는 상증법 §62①에 따라 평가한 가액을 기준으로 안분한다(소득령 §166⑥, '16.2.17. 이후 양도분부터 적용).

안분계산시 공통되는 취득가액과 양도비용은 해당 자산의 가액에 비례하여 안분계산 한다.

✓ 부가가치세법 제29조 【과세표준】

⑨ 사업자가 토지와 그 토지에 정착된 건물 또는 구축물 등을 함께 공급하는 경우에는 건물 또는 구축물 등의 실지거래가액을 공급가액으로 한다. 다만, 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 대통령령으로 정하는 바에 따라 안분계산한 금액을 공급가액으로 한다.

1. 실지거래가액 중 토지의 가액과 건물 또는 구축물 등의 가액의 구분이 불분명한 경우
2. 사업자가 실지거래가액으로 구분한 토지와 건물 또는 구축물 등의 가액이 대통령령으로 정하는 바에 따라 안분계산한 금액과 100분의 30 이상 차이가 있는 경우. 다만, 다른 법령에서 정하는 바에 따라 가액을 구분한 경우 등 대통령령으로 정하는 사유에 해당하는 경우는 제외한다.

✓ 부가가치세법 시행령 제64조 【토지와 건물 등을 함께 공급하는 경우 건물 등의 공급가액 계산】

① 법 제29조제9항 각 호 외의 부분 단서 및 같은 항 제2호 본문에 따른 안분계산한 금액은 다음 각 호의 구분에 따라 계산한 금액으로 한다.

1. 토지와 건물 또는 구축물 등(이하 이 조에서 “건물등”이라 한다)에 대한 「소득세법」 제99조에 따른 기준시가(이하 이 조에서 “기준시가”라 한다)가 모두 있는 경우:공급계약일 현재의 기준시가에 따라 계산한 가액에 비례하여 안분(按分) 계산한 금액. 다만, 감정평가가액[제28조에 따른 공급시기(중간지급조건부 또는 장기할부판매의 경우는 최초 공급시기)가 속하는 과세기간의 직전 과세기간 개시일부터 공급시기가 속하는 과세기간의 종료일까지 「감정평가 및 감정평가사에 관한 법률」에 따른 감정평가법인등이 평가한 감정평가가액을 말한다. 이하 이 조에서 같다]이 있는 경우에는 그 가액에 비례하여 안분 계산한 금액
2. 토지와 건물등 중 어느 하나 또는 모두의 기준시가가 없는 경우로서 감정평가가액이 있는 경우: 그 가액에 비례하여 안분 계산한 금액. 다만, 감정평가가액이 없는 경우에는 장부가액(장부가액이 없는 경우에는 취득가액)에 비례하여 안분 계산한 후 기준시가가 있는 자산에 대해서는 그 합계액을 다시 기준시가에 의하여 안분 계산한 금액
3. 제1호와 제2호를 적용할 수 없거나 적용하기 곤란한 경우: 「토지와 건물 등의 가액구분이 불분명한 경우 과세표준 안분계산방법 고시」에 따라 안분하여 계산한 금액

② 법 제29조제9항제2호 단서에 따라 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 건물등의 실지거래가액을 공급가액으로 한다.<2022.2.15. 신설, 2022.1.1. 이후 공급분부터 적용>

1. 다른 법령에서 정하는 바에 따라 토지와 건물등의 가액을 구분한 경우
2. 토지와 건물등을 함께 공급받은 후 건물등을 철거하고 토지만 사용하는 경우

✓ 토지와 건물 등의 가액구분이 불분명한 경우 과세표준 안분계산방법 고시(제2021-43호)

○ 제2조(토지와 건물 등의 가액을 일괄 산정·고시하는 오피스텔, 상업용 건물 및 주택을 공급하는 경우) 사업자가 「소득세법」 제99조제1항제1호다목 및 라목에 규정하는 오피스텔, 상업용 건물, 주택을 공급하는 경우로서 실지거래가액 중 토지의 가액과 건물 등의 가액의 구분이 불분명한 경우에는 다음 각 호와 같이 과세표준을 계산한다.

1. 토지 및 건물 등의 기준가액 산정

토지의 기준가액은 「소득세법」 제99조제1항제1호가목에 따른 토지의 기준시가로 하고, 건물 등의 기준가액은 같은 법 제99조제1항제1호나목의 규정에 따라 국세청장이 고시한 건물의 기준시가의 산정방법을 준용하여 계산한 가액으로 한다.

2. 과세표준의 안분계산

$$\text{과세표준} = \text{실지거래가액 (부가가치세 불포함)} \times \frac{\text{제1호에 따른 건물 등의 기준시가}}{\text{제1호에 따른 토지의 기준가액과 건물 등의 기준시가액의 합계액}}$$

○ 제3조(건물의 건축 중에 토지와 건물을 함께 공급하는 경우) 사업자가 건물의 건축 중에 토지와 건물의 공급계약을 체결하면서 해당 건물을 완성하여 공급하기로 한 경우로서 실지거래가액 중 토지의 가액과 건물 등의 가액의 구분이 불분명한 경우에는 다음 각 호의 순서에 따라 과세표준을 계산한다.

1. 토지 및 건물 등의 기준가액 산정

토지는 제2조제1호에 따른 토지의 기준가액에 의하고, 건물 등은 공급계약일 현재에 건축법상의 건축허가조건에 따라 건물이 완성된 것으로 보아 제2조제1호에 따른 건물 등의 기준가액에 의한다.

다만, 당초의 건축허가조건이 변경되거나 건축허가조건과 다르게 건물이 완성되는 경우에는 해당 건물 등이 완성된 날(완성된 날이 불분명한 경우에는 준공검사일)에 정산하여야 한다.

2. 과세표준의 안분계산

$$\text{과세표준} = \text{실지거래가액 (부가가치세 불포함)} \times \frac{\text{제1호에 따른 건물 등의 기준시가}}{\text{제1호에 따른 토지의 기준가액과 건물 등의 기준시가액의 합계액}}$$

3. 과세표준의 정산

제1호의 단서규정에 따라 토지와 건물 등의 기준가액을 정산하는 경우에는 제2호의 규정에 따른 과세표준을 정산하여야 한다.

○ 제4조(미완성된 건물 등을 토지와 함께 공급하는 경우) 사업자가 토지와 미완성된 건물 등을 함께 공급하며 실지거래가액 중 토지의 가액과 건물 등의 가액의 구분이 불분명한 경우, 토지는 제2조제1호의 기준가액으로 하고, 미완성된 건물 등은 장부가액(장부가액이 없는 경우에는 취득가액)으로 하여 그 가액에 비례하여 실지거래가액을 안분계산한다.

제3장 특수한 경우의 양도차익

1. 부담부증여시 양도차익 계산

(소득법 §88 1., 소득령 §151, §159)

자산을 증여하면서 해당 증여자산에 담보된 증여자의 채무를 수증자가 인수하는 경우에는 증여가액 중 그 채무액에 상당하는 부분은 그 자산이 유상으로 사실상 이전되는 것으로 보고 양도소득세를 과세하고, 채무를 제외한 부분은 증여세를 부과한다. 이 경우 양도로 보는 부분에 대한 양도차익을 계산할 때 그 취득가액 및 양도가액 등은 다음에 따른다.

✓ 양도소득세 예정신고 기한 조정(소득법 §105①3.)

- 2017.1.1. 이후 부담부증여 분부터:양도일(증여일)이 속하는 달의 말일부터 3개월
(증여세 신고기한과 일치. 소득법 부칙 제14389호 제2조, 제15조)
- 2016.12.31. 이전 부담부증여 분까지:양도일(증여일)이 속하는 달의 말일부터 2개월

✓ 부담부증여의 경우 국세의 부과제척기간[국기법(2013.1.1.개정된 것) §26의2④]

- 일반 10년
- 부정행위·무신고·거짓신고 또는 누락신고(거짓신고 또는 누락신고한 부분만) 15년
☞ 2013.1.1. 이후 소득세를 부과할 수 있는 날이 개시하는 분부터 적용(국기법 부칙 제11604호 제4조제2항)

가. 취득가액 (소득령 §159①1.)

부담부증여로 양도하는 자산의 증여재산가액을 상증법 §61①, §61②, §61⑤('20.2.11. 이후), §66('23.2.28. 이후)에 따라 기준시가로 산정한 경우에는 취득가액도 기준시가로 산정

☞ (개정취지) 양도가액과 취득가액 적용 방식을 일치하도록 하여 과세를 합리화하고 납세자의 조세회피 방지

✓ 임대차 계약이 체결된 재산의 평가특례(상증법 §61⑤)

Max(① 기준시가 평가액, ② 임대보증금 환산가액*)

* 임대보증금 환산가액 = (임대보증금) + [1년간 임대료합계액 ÷ 기획재정부령으로 정하는

✓ 저당권 등 평가특례(상증법§66)

Max(①시가 or 보충적 평가액, ② 해당 재산에 담보하는 채권액 등)

실무

$$\text{취득가액} = A \times \frac{\text{채무액}}{\text{증여가액}}$$

A : 「소득세법」 제97조제1항제1호에 따른 가액(제2호에 따른 양도가액을 「상속세 및 증여세법」 제61조제1항, 제2항, 제5항 및 제66조에 따라 기준시가로 산정한 경우에는 취득가액도 기준시가로 산정)

나. 양도가액 (소득령 §159②.)

다음 계산식에 따른 금액

$$\text{양도가액} = A \times \frac{\text{채무액}}{\text{증여가액}}$$

A : 상속세 및 증여세법 제60조부터 제66조까지의 규정에 따라 평가한 가액

다. 채무액 (소득령 §159②)

양도소득세 과세대상에 해당하는 자산과 해당하지 아니하는 자산을 함께 부담부증여하는 경우로서 증여자의 채무를 수증자가 인수하는 경우 채무액은 다음 계산식에 따라 계산한 금액으로 한다.

$$\text{채무액} = \text{총 채무액} \times \frac{\text{양도소득세 과세대상 자산가액}}{\text{총 증여 재산가액}}$$

A : 상속세 및 증여세법 제60조부터 제66조까지의 규정에 따라 평가한 가액

라. 증여가액

수증자가 인수한 증여자의 채무를 담보하는 해당 증여재산을 「상속세 및 증여세법」 제60조부터 제66조에 따라 평가한 가액

$$\text{증여재산 총액} = ① + ②$$

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

✓ 제3자의 채무로 담보된 재산증여의 경우 증여가액(상증통칙 §47-36…6)

제3자의 채무의 담보로 제공된 재산을 조건없이 증여받는 경우 증여가액은 증여당시의 그 재산가액 전액으로 한다. 이 경우 그 재산을 증여받은 수증자가 담보된 채무를 변제할 때에는 그 채무상당액을 채무자에게 증여한 것으로 본다. 다만, 담보된 채무를 수증자가 채무자를 대위하여 변제하고 채무자에게 구상권을 행사하는 경우에는 그러하지 아니하다.

2. 1세대 1주택 고가주택의 양도소득금액 계산 (고가주택 개정연혁 37쪽)

참조)

1세대 1주택으로서 고가주택(그 부수토지 포함)에 해당하는 경우에는 전체 양도차익 중 12억원(2021.12.7. 이전은 9억원)을 초과하는 양도차익에 대하여만 과세하고 12억원 이하에 해당하는 양도차익은 과세하지 않는다. 이 경우 양도차익과 장기보유특별공제액은 다음 계산식에 따라 계산한다(소득령 §160).

$$\begin{aligned} \bullet \text{ 고가주택 해당자산의 양도차익} &= \frac{\text{양도자산 전체의 양도차익}}{\text{양도차익}} \times \frac{\text{양도가액} - 12\text{억원}}{\text{양도가액}} \\ \bullet \text{ 고가주택 해당자산의 장기보유특별공제액} &= \frac{\text{양도자산 전체의 장기보유특별공제액}}{\text{장기보유특별공제액}} \times \frac{\text{양도가액} - 12\text{억원}}{\text{양도가액}} \end{aligned}$$

그러나 1세대 1주택인 고가주택과 그에 부수되는 토지가 보유기간이 서로 다르거나 어느 한 쪽이 미등기양도자산인 경우의 양도차익은 다음과 같이 계산한다.

$$\begin{aligned} \bullet \text{ 고가주택 해당자산의 양도차익} &= \frac{\text{양도자산 전체의 양도차익}}{\text{양도차익}} \times \frac{\text{양도가액} - 12\text{억원}}{\text{양도가액}} \\ \bullet \text{ 고가주택 해당자산의 장기보유특별공제액} &= \frac{\text{양도자산 전체의 장기보유특별공제액}}{\text{장기보유특별공제액}} \times \frac{\text{양도가액} - 12\text{억원}}{\text{양도가액}} \end{aligned}$$

- 고가주택 해당 대지부분 양도차익

$$= \frac{\text{대지부분 양도차익}}{\text{대지양도가액}} - \left(\frac{\text{대지부분 양도차익}}{\text{대지양도가액}} \times \frac{(12\text{억원}) \times \frac{\text{대지부분 양도가액}}{\text{건물 및 대지의 양도가액 합계액}}}{\text{대지양도가액}} \right)$$

☞ 양도하는 주택이 직전거주주택보유주택등으로서 고가주택인 경우의 양도소득금액 및 장기보유특별공제 관련 개정내용은 IV. 제4편 제2장 2. 아. 참조(306쪽)

3. 파생상품 등에 대한 양도차익 등의 계산 (소득령 §161의2)

파생상품의 양도차익은 다음과 같이 산정하며, 이 경우 먼저 거래한 것부터 순차적으로 소멸된 것으로 보아(선입선출법) 양도차익을 계산한다(소득령 §161의2⑤).

가. 선물 (소득칙 §76의3①)

계좌별로 동일한 종목의 매도 미결제약정과 매수 미결제약정이 상계(이하 “반대거래를 통한 상계”)되거나 최종거래일이 종료되는 등의 원인으로 소멸된 계약에 대하여 각각 계약체결

당시 약정가격과 최종결제가격 및 거래승수 등을 고려하여 아래 방법에 따라 산출되는 손익에서 그 계약을 위하여 직접 지출한 아래 비용을 공제한 금액의 합계액(①-②)

① : $(A \times C + B \times C) \times D$	②
<p>A : 미결제약정 수량을 증가시키는 거래의 계약 체결 당시 약정가격</p> <p>B : 각 종목의 매수계약과 매도계약별로 미결제약정 수량을 소멸시키는 거래(반대거래)의 계약 체결 당시 약정가격 또는 최종거래일의 도래로 소멸되는 계약의 최종거래일 최종결제가격</p> <p>C : 매도계약의 경우(매수계약의 최종거래일이 종료되는 경우를 포함)이면 1, 매수계약의 경우(매도계약의 최종거래일이 종료되는 경우를 포함)이면 -1</p> <p>D : 「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」제393조제2항의 파생상품 시장업무규정에 따른 거래승수*</p>	<p>「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」 제58조에 따른 수수료(소득칙 § 76의3④)</p>

* 1계약의 거래 단위 또는 규모

- (2017.3.26. 이전) 코스피200 선물·옵션 : 50만, 미니코스피200 선물·옵션 : 10만
- (2017.3.27. 이후) 코스피200 선물·옵션 : 25만, 미니코스피200 선물·옵션 : 5만

나. 옵션 (소득칙 §76의3②)

반대거래를 통한 상계, 권리행사, 최종거래일의 종료 등의 원인으로 소멸된 계약에 대하여 각각 계약체결 당시 약정가격, 권리행사결제기준가격, 행사가격, 거래승수 등을 고려하여 아래방법에 따라 산출되는 손익에서 그 계약을 위하여 직접 지출한 아래 비용을 공제한 금액의 합계액

1. 반대거래(각 종목의 매수계약과 매도계약별로 미결제약정 수량을 소멸시키는 거래)로 계약이 소멸되는 경우의 양도차익(①-②)

① : $(A \times C + B \times C) \times D$	②
<p>A : 미결제약정 수량을 증가시키는 거래의 계약체결 당시 약정가격</p> <p>B : 반대거래 체결 당시 약정가격</p> <p>C : 매도계약의 경우이면 1, 매수계약의 경우이면 -1</p> <p>D : 「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」제393조제2항의 파생상품 시장업무규정에 따른 거래승수</p>	<p>「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」 제58조에 따른 수수료(소득칙 § 76의3④)</p>

2. 권리행사 또는 최종거래일의 종료로 계약이 소멸되는 경우의 양도차익 (①-②)

① : $[(A - B) \times C \text{ 와 } 0 \text{ 중 큰 금액} - D] \times E \times F$	②
<p>A : 최종거래일의 권리행사결제기준가격</p> <p>B : 해당 옵션의 행사가격</p> <p>C : 옵션의 유형이 콜옵션이면 1, 풋옵션이면 -1</p> <p>D : 미결제약정 수량을 증가시키는 거래의 계약체결 당시 약정가격</p> <p>E : 「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」제393조제2항의 파생상품시장업무규정에 따른 거래승수</p> <p>F : 매수계약이 소멸되는 경우이면 1, 매도계약이 소멸되는 경우이면 -1</p>	<p>「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」 제58조에 따른 수수료(소득칙 § 76의3④)</p>

다. 차액결제거래(CFD) (소득직 §76의3⑥)

✓ CFD(contract for difference)

투자자는 주식을 보유하지 않고 진입가격과 청산가격의 차액(매매차익) 만을 현금으로 결제하는 신종 장외파생상품

계좌별로 동일한 종목의 계약체결 당시 약정가격과 약정을 소멸시키는 반대거래의 약정가격의 차액 및 그 계약을 위하여 발생한 수입과 비용 등을 고려하여 아래 방법에 따라 산출된 금액의 합계액

$(A \times C + B \times C) + D - E$	
A : 미결제약정 수량을 증가시키는 거래의 계약체결 당시 약정가격	
B : 반대거래 체결 당시 약정가격	
C : 매도계약의 경우이면 1, 매수계약의 경우이면 -1	
D : 기초자산에서 발생하는 배당소득 등 약정에 따른 매매차익 외의 계약에 따라 지급받는 소득	
E : 증권거래세, 농어촌특별세, 차입이자, 수수료(투자일임수수료는 소득직 § 76의3④ 준용하여 계산) 등 약정에 따른 매매차손 이외의 계약에 따라 지급하는 비용	

라. 주식워런트증권 (소득직 §76의3③)

환매, 권리행사, 최종거래일의 종료 등의 원인으로 양도 또는 소멸된 증권에 대하여 각각 매수 당시 증권가격, 권리행사결제기준가격, 행사가격, 전환비율 등을 고려하여 아래 방법에 따라 산출되는 손익에서 그 증권의 매매를 위하여 직접 지출한 아래 비용을 공제한 금액의 합계액

- 증권을 환매하는 경우 : 증권의 매도가액 - 증권의 매수가액 - 「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」 제58조에 따른 수수료
- 권리행사 또는 최종거래일의 종료로 증권이 소멸되는 경우(①-②)

① : $[(A - B) \times C \times D]$ 와 0 중 큰 금액 - E	②
A : 최종거래일의 권리행사결제기준가격 B : 증권의 행사가격 C : 증권의 유형이 살 수 있는 권리가 있는 경우에는 1, 팔수 있는 권리가 있는 증권의 경우에는 -1 D : 「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」 제390조제1항의 증권상장규정에 따른 전환비율 E : 증권의 매수가액	「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」 제58조에 따른 수수료(소득직 § 76의3④)

4. 환지예정지 등의 양도가액 또는 취득가액의 계산 (소득칙 §77)

양도 또는 취득가액을 기준시가에 의하여 계산하는 경우로서 양도자산이 「도시개발법」 또는 「농어촌정비법」 등에 따른 환지지구내 토지인 경우에는 아래와 같이 계산한 양도가액 또는 취득가액으로 양도차익을 계산한다.

- ① 종전의 토지소유자가 환지예정지구내의 토지 또는 환지처분된 토지를 양도한 경우의 기준시가에 따른 양도가액 또는 취득가액 계산방법
 - 양도가액 = 환지예정(교부)면적 × 양도당시의 단위당 기준시가
 - 취득가액 = 종전토지의 면적 × 취득당시의 단위당 기준시가
- ② 「환지예정지구내의 토지를 취득한 자가 해당 토지를 양도한 경우」와 「1984.12.31. 이전에 취득한 토지로서 취득일 전후를 불문하고 1984.12.31. 이전에 환지예정지로 지정된 토지를 양도한 경우」의 기준시가에 따른 양도가액 또는 취득가액 계산방법
 - 양도가액 = 환지예정(교부)면적 × 양도당시의 단위당 기준시가
 - 취득가액 = 환지예정면적 × 취득당시의 단위당 기준시가
- ③ 종전의 토지소유자가 환지청산금을 수령한 후 잔여권리면적을 양도하는 경우에는 아래와 같이 기준시가에 의해 양도가액 또는 취득가액을 계산한다.
 - 환지청산금을 수령한 부분에 대한 양도 또는 취득가액 계산
 - 양도가액 = 환지청산금 상당면적 × 환지청산금 수령시의 단위당 기준시가
 - 취득가액 =
$$\frac{(\text{종전의 토지면적} \times \text{취득당시의 단위당 기준시가}) \times \frac{\text{환지청산금에 상당하는 면적}}{\text{권리면적}}}{\text{권리면적}}$$
 - 환지청산금 수령이후 잔여 환지예정지구의 토지 또는 환지처분된 토지를 양도하는 경우 양도 또는 취득가액 계산
 - 양도가액 = 환지예정(교부)면적 × 양도당시의 단위당 기준시가
 - 취득가액 =
$$\frac{(\text{종전의 토지면적} \times \text{취득당시의 단위당 기준시가}) \times \frac{\text{권리면적} - \text{환지청산금상당면적}}{\text{권리면적}}}{\text{권리면적}}$$

5. 재개발·재건축 등으로 취득한 입주권에 대한 양도차익등 계산

(소득령 §166④, ⑤1.)

재개발·재건축사업 또는 소규모재건축사업등을 시행하는 정비사업조합의 조합원이 해당 조합에 기존건물과 그 부수토지(이하 “기존건물분”)를 제공(건물 또는 토지만을 제공한 경우를 포함)하고 취득한 입주권을 양도하는 경우에는 다음과 같이 관리처분계획등 인가일을 기준으로 입주권프리미엄과 기존건물분 양도차익으로 구분하여 양도차익 등을 계산한다.

✓ 정비사업의 예시와 관리처분계획등의 인가일

정비사업의 종류	관리처분계획등 인가일	근거 법률
주거환경개선사업 ¹⁾	관리처분계획인가일	「도시 및 주거환경정비법」
재개발사업		
재건축사업		
자율주택정비사업 ²⁾	사업시행계획인가일	「빈집 및 소규모주택 정비에 관한 특례법」
특례법		
가로주택정비사업 ²⁾		
소규모재건축사업		
소규모재개발사업 ²⁾		

1) 소득법 §88 9.“조합원입주권”에 해당하지 않음

2) '22. 1. 1. 이후 취득하는 분부터 소득법 §88 9.“조합원입주권”에 해당함

가. 청산금을 납부한 경우 (소득령 §166①.)

1) 양도차익 (①과 ②를 합한 금액)

“관리처분계획등 인가일”을 기준으로 「관리처분계획 인가후 양도차익」과 「관리처분계획 인가전 양도차익」으로 2단계로 구분하여 장기보유특별공제를 달리 적용한다.

① 관리처분계획인가 후 양도차익 = 양도가액 - (기존건물분 평가액 + 청산금) - 기타 필요경비

② 관리처분계획인가 전 양도차익 = (기존건물분 평가액 - 취득가액) - 기타 필요경비

☞ ‘기존건물분 평가액’이란 「도시 및 주거환경정비법」에 따른 관리처분계획에 따라 정하여진 가격을 말하고 추후 그 가격이 변경되는 때에는 변경된 가격을 말한다. 이 경우 평가액이 없는 경우에는관리처분계획인가일 전후 3개월 이내의 매매사례가액, 감정가액, 기준시가를 순차로 적용한 가액을 말한다(소득령 §166④).

☞ 기존건물분 취득가액을 확인할 수 없는 경우(소득령 §166③)

$$\text{기존건물분 평가액} \times \frac{\text{취득일 현재 기존건물분의 기준시가}}{\text{관리처분계획인가일 현재 기존건물분의 기준시가}}$$

2) 장기보유특별공제액 (소득령 §166⑤1.)

① 관리처분계획인가 후 양도차익 : 장기보유특별공제액 없음

② 관리처분계획인가 전 양도차익 : 기존건물분 취득일 ~ 관리처분계획등 인가일까지 기간으로 계산

관리처분계획인가 전 양도차익(②)에서 장기보유특별공제액 적용 보유기간은 기존건물분의 취득일부터 관리처분계획등 인가일까지의 기간으로 한다(소득령 §166⑤1.).

나. 청산금을 지급받은 경우 (소득령 §166⑤2.)

“관리처분계획등 인가일”을 기준으로 2단계로 구분하여 장기보유특별공제를 달리 적용한다.

1) 양도차익 (①과 ②를 합한 금액)

“관리처분계획등 인가일”을 기준으로 「관리처분계획인가 전 양도차익」과 「관리처분계획인가 후 양도차익」으로 2단계로 구분한다.

$$\begin{aligned} \text{① 관리처분계획인가 후 양도차익} &= \text{양도가액} - (\text{기존건물분 평가액} - \text{청산금}) - \text{기타 필요경비} \\ \text{② 관리처분계획인가 전 양도차익} &= \frac{(\text{기존건물분 평가액} - \text{취득가액} - \text{기타필요경비})}{\text{기존건물분 평가액}} \times \frac{\text{기존건물분 평가액} - \text{청산금}}{\text{기존건물분 평가액}} \end{aligned}$$

☞ 기존건물분 취득가액을 확인할 수 없는 경우(소득령 §166③)

$$\text{기존건물분 평가액} \times \frac{\text{취득일 현재 기존건물분의 기준시가}}{\text{관리처분계획인가일 현재 기존건물분의 기준시가}}$$

2) 장기보유특별공제액 (소득령 §166①1.)

- ① 관리처분계획인가 후 양도차익 : 장기보유특별공제액 없음
- ② 관리처분계획인가 전 양도차익 : 기존건물분 취득일 ~ 관리처분계획등 인가일까지 기간으로 계산

6. 재개발·재건축 등으로 취득한 신축건물의 양도차익등 계산

(소득령 §166②)

재개발·재건축사업 또는 소규모재건축사업을 시행하는 정비사업조합의 조합원이 해당 조합에 기존건물과 그 부수토지(이하 “기존건물분”)를 제공하고, 관리처분계획인가(2003.6.30. 이전 재건축사업의 경우 사업계획승인)등에 따라 취득한 신축건물 및 그 부수 토지를 양도하는 경우 실질거래가액에 의하여 양도차익은 다음과 같이 계산한다. 재개발·재건축된 상가 등도 개정산식의 적용이 가능하나, 승계조합원이 취득한 재개발·재건축아파트를 양도하는 경우는 적용대상이 아니다.

가. 청산금을 납부한 경우 (소득령 §166①1.)

1) 양도차익(④와 ⑤를 합한 금액)

가) “관리처분계획등 인가일”을 기준으로 「관리처분계획인가전 양도차익」과 「관리처분계획인가후 양도차익」으로 2단계로 구분한다.

$$\begin{aligned} \text{① 관리처분계획인가 후 양도차익} &= \text{양도가액} - (\text{기존건물분 평가액} + \text{청산금}) - \text{기타 필요경비} \\ \text{② 관리처분계획인가 전 양도차익} &= \text{기존건물분 평가액} - \text{취득가액} - \text{기타 필요경비} \end{aligned}$$

나) 관리처분계획인가 후 양도차익은 청산금납부분 양도차익과 기존건물분양도차익이 합

하여 있으므로 이를 구분한다.

$$\begin{aligned} \textcircled{3} \quad & \text{관리처분계획인가 후} & = & \text{관리처분계획인가 후} & \times & \text{기존건물분 평가액} \\ & \text{기존건물분 양도차익} & & \text{양도차익(①)} & & \text{기존건물분 평가액 + 청산금} \\ \\ \textcircled{4} \quad & \text{청산금납부분 양도차익} & = & \text{관리처분계획인가 후} & \times & \text{청산금} \\ & & & \text{양도차익(①)} & & \text{기존건물분 평가액 + 청산금} \end{aligned}$$

☞ 기존건물분 취득가액을 확인할 수 없는 경우(소득령 §166③)

$$\text{기존건물분 평가액} \times \frac{\text{취득일 현재 기존건물분의 기준시가}}{\text{관리처분계획인가일 현재 기존건물분의 기준시가}}$$

다) 기존건물분 양도차익을 재구성한 후 장기보유특별공제를 적용한다.

$$\textcircled{5} \text{ 기존건물분 양도차익} = \frac{\text{관리처분계획인가 후 기존건물분 양도차익(③)}}{\text{양도차익(③)}} + \text{관리처분계획인가 전 양도차익(②)}$$

2) 장기보유특별공제액 (소득령 §166⑤2.)

④ 청산금납부분 양도차익 : 관리처분계획등 인가일~양도일까지 기간으로 계산

⑤ 기존건물분 양도차익 : 기존건물분 취득일~양도일까지 기간으로 계산

나. 청산금을 지급받은 경우 (소득령 §166②2.)

1) 양도차익 (①과 ②를 합한 금액)

“관리처분계획등 인가일”을 기준으로 「관리처분계획인가 전 양도차익」과 「관리처분계획인가 후 양도차익」으로 2단계로 구분한다.

$$\textcircled{1} \text{ 관리처분계획인가 후 양도차익} = \text{양도가액} - (\text{기존건물분 평가액} - \text{청산금}) - \text{기타 필요경비}$$

$$\textcircled{2} \text{ 관리처분계획인가 전 양도차익} = \frac{(\text{기존건물분 평가액} - \text{취득가액} - \text{기타 필요경비})}{\text{기존건물분 평가액}} \times \frac{\text{기존건물분 평가액} - \text{청산금}}{\text{기존건물분 평가액}}$$

☞ 기존건물분 취득가액을 확인할 수 없는 경우(소득령 §166③)

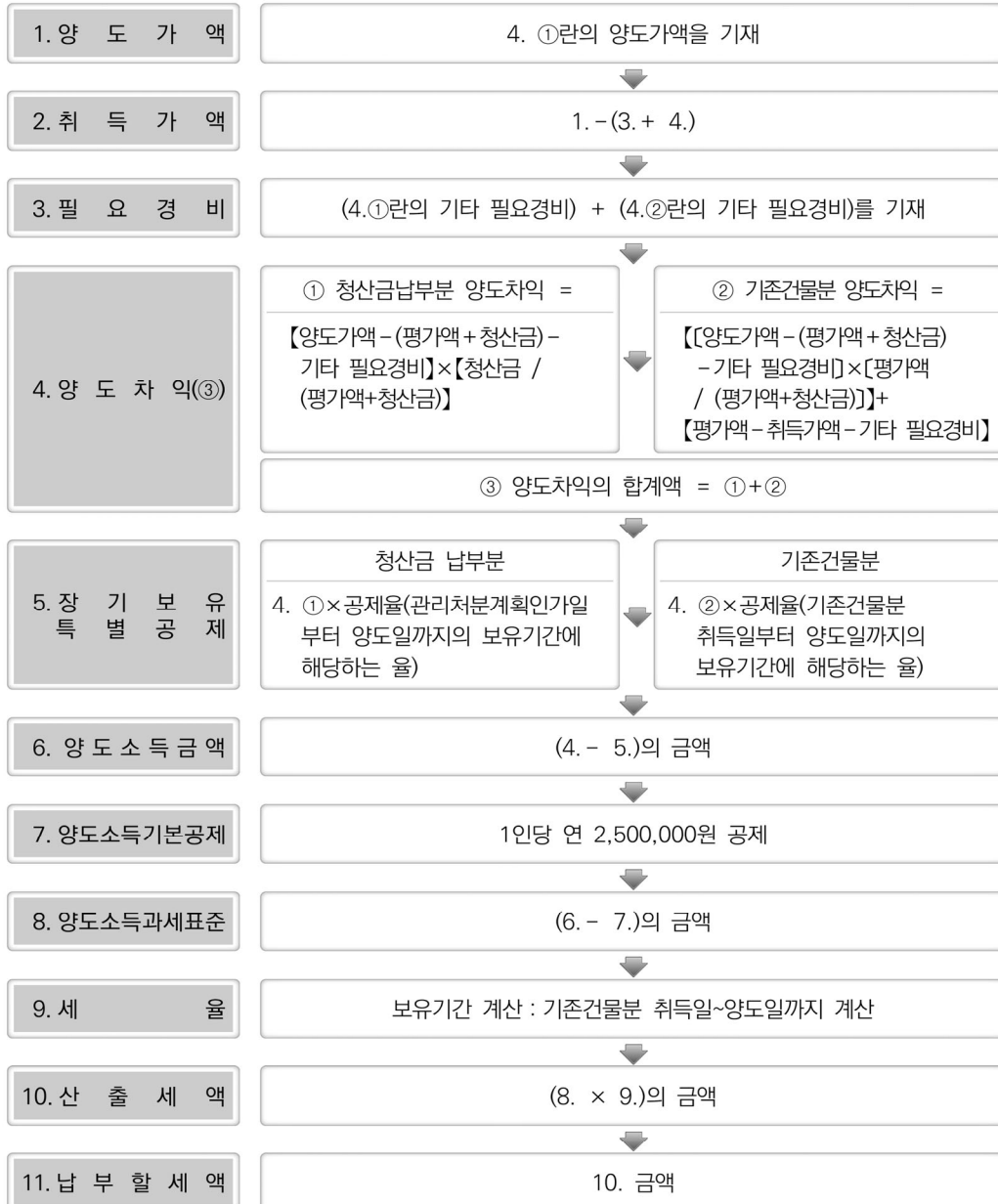
$$\text{기존건물분 평가액} \times \frac{\text{취득일 현재 기존건물분의 기준시가}}{\text{관리처분계획인가일 현재 기존건물분의 기준시가}}$$

2) 장기보유특별공제액 (소득령 §166⑤2.나목)

전체 양도차익(①+②) : 기존건물분 취득일~양도일까지 기간으로 계산

다. 재개발·재건축 등으로 취득한 신축건물의 실가계산 흐름도

1) 청산금을 납부한 경우



2) 청산금을 지급받은 경우

1. 양 도 가 액	4. ①란의 양도가액을 기재
2. 취 득 가 액	1. - (3. + 4.)
3. 필 요 경 비	$(4. \text{ ①란의 기타 필요경비}) +$ $\left(4. \text{ ②란의 기타 필요경비} \times \frac{\text{평가액} - \text{청산금}}{\text{평가액}} \right)$
4. 양 도 차 익(③)	<div> ① 관리처분계획인가 후 양도차익 = $\text{양도가액} - (\text{평가액} - \text{청산금}) - \text{기타 필요경비}$ </div> <div> ② 관리처분계획인가 전 양도차익 = $(\text{평가액} - \text{취득가액} - \text{기타 필요경비}) \times [(\text{평가액} - \text{청산금}) \div \text{평가액}]$ </div>
	③ 양도차익의 합계액 = ① + ②
5. 장 기 보 유 특 별 공 제	4. ③×공제율 * 기존건물분 취득일부터 양도일까지의 보유기간에 해당하는 율
6. 양 도 소 득 금 액	(4. - 5.)의 금액
7. 양도소득기본공제	1인당 연 2,500,000원 공제
8. 양도소득과세표준	(6. - 7.)의 금액
9. 세 율	보유기간 계산 : 기존건물분 취득일~양도일까지 계산
10. 산 출 세 액	(8. × 9.)의 금액
11. 납 부 할 세 액	10. 금액

7. 재개발·재건축 등으로 취득한 신축건물에 대한 기준시가 양도차익등 계산 (소득령 §166⑦, 2003.1.1. 이후 양도분부터 적용)

가. 개 요

종전부동산 취득시부터 재개발·재건축 후 양도시까지 양도차익을[① 종전부동산 → ②대지권 → ③ 신축아파트]로 각각 구분계산한 뒤 각 양도차익을 모두 합산하여 과세한다.(이하 “단계별 구분 합산 과세”라 한다)

나. 적용범위

재개발·재건축사업 또는 소규모재건축사업 등을 시행하는 정비사업조합의 조합원이 해당 조합에 기존건물과 그 부수토지를 제공하고, 관리처분계획등에 따라 취득한 신축건물 및 그 부수토지를 2003.1.1. 이후에 양도하는 경우로서 기준시가에 의하여 양도차익을 계산하는 경우에만 적용한다.

☞ 재개발·재건축된 상가 등도 위 산식의 적용이 가능

실무

✓ 단계별 구분 합산 과세가 적용되지 않는 경우

관리처분계획 등에 따라 취득한 입주권을 승계·취득하여 재건축 주택 등을 완공한 이후에 양도하는 경우로서 완공 일로부터 1년 이내 양도하는 경우 → 취득 후 1년 이내 양도하는 자산으로 보아 실거래가액으로 계산함

☞ 현행 소득령 제162조제2항에서 미완성·미확정 자산의 그 취득시기는 준공일로 보고 있고, 일반분양 아파트와 의 과세형평을 고려할 때 입주권을 취득하여 완공된 아파트는 그 전체가 준공일에 취득한 것이므로 준공일로부터 1년 이내 양도시에는 실거래가액 과세대상임

다. 재개발·재건축 주택 등에 대한 양도소득세 계산 방법

- 1) 종전부동산 소유자가 재개발·재건축조합에 종전부동산 등을 출자(청산금 포함)하고 취득하는 재개발·재건축주택 등을 준공된 이후 양도하는 경우

가) 양도차익의 계산방법

다음의 구분에 따라 계산한 양도차익의 합계액[(1)+(2)+(3)]을 재개발·재건축주택 등의 양도차익으로 한다. 단, 청산금을 수령한 경우에는 청산금에 상당하는 양도차익을 차감한다.

(1) 종전토지 및 종전건물의 취득일~관리처분계획인가일 전일까지의 양도차익

$$= \text{㉠ 관리처분계획인가일 전일 현재의 기존건물과 그 부수토지의 기준시가} - \text{㉡ 기존건물과 그 부수토지의 취득일 현재 기준시가} - \text{㉢ 기존건물과 그부수토지의 개산공제}$$

<위 산식설명>

- ① ㉠, ㉡의 기준시가의 계산은 「소득세법」 제99조제1항제1호의 규정에 따른 토지, 건물, 공동주택의 기준시가로 한다.
- ② ㉠, ㉡의 기준시가는 관리처분계획인가일 전일 현재 및 취득일 현재 고시되어 있는 기준시가에 따른다.
- ③ 다만, ㉠, ㉡의 기준시가 고시 이후 종전부동산의 취득일과 관리처분계획인가일 전일이 순차적으로 도래하는 경우 ㉠, ㉡의 기준시가는 다음과 같이 산정한다(즉, 기준시가 고시 이후 종전부동산의 취득일과 관리처분계획인가일 전일까지의 기간에 새로운 기준시가가 고시되지 않는 경우임).
- ㉡의 기준시가는 취득일 현재 고시된 기준시가에 의하고
 - ㉠의 기준시가는 「소득세법 시행령」 제164조제7항 및 같은 법 시행규칙 제80조에서 규정하는 방식으로 계산한 가액으로 한다.

$$= \text{㉡의 기준시가} + (\text{㉡의 기준시가} - \text{전기의 기준시가}) \times [\text{취득일} \sim \text{관리처분인가일 전일까지의 보유월수} / \text{기준시가 조정월수}(100/100\text{한도})]$$

- ④ ㉢의 필요경비 계산은 「소득세법 시행령」 제163조제6항에 따라 계산한다.
- ⑤ 2000.12.31. 이전에 취득한 건물에 대한 ㉠, ㉡의 건물 기준시가는 「소득세법 시행령」 제164조제5항의 산식을 적용하여 계산한다.

$$= 2001.1.1. \text{ 현재의 기준시가} \times \text{취득당시 기준시가 산정기준율}$$

- 2001.1.1. 현재 종전건물이 멸실되어 존재하지 않는 경우에도 종전건물이 존재하는 것으로 보고 2001.1.1. 현재의 건물기준시가를 계산한다.
- 취득당시 기준시가 산정기준율의 적용방법
 - ㉠의 경우에는 ‘취득당시 건물기준시가 산정기준율표’상 사업계획승인일 전일이 속하는 연도와 종전건물의 건축연도가 교차되는 지점에 해당하는 율을 적용
 - ㉡의 경우에는 ‘취득당시 건물기준시가 산정기준율표’상 종전건물의 취득일이 속하는 연도와 종전건물의 건축연도가 교차되는 지점에 해당하는 율을 적용

(2) 관리처분계획인가일 ~ 신축건물의 준공일 전일의 양도차익

$$= \text{㉠ 신축건물의 준공일 전일 현재의 종전토지에 대한 기준시가} - \text{㉡ 관리처분인가일 현재의 종전토지에 대한 기준시가}$$

<위 산식설명>

- ① ㉠의 기준시가의 계산

$$= \text{종전건물의 부수토지면적(종전토지 면적)} \times \text{신축건물의 준공일 전일의 개별공시지가}$$

② ㉠의 기준시가의 계산

$$= \text{종전건물의 부수토지면적(종전토지 면적)} \times \text{관리처분인가일 현재의 개별공시지가}$$

(3) 신축건물과 그 부수토지의 준공일~양도일의 양도차익

$$= \begin{array}{l} \text{㉡ 양도일 현재의 신축된} \\ \text{건물 및 그 부수토지의} \\ \text{기준시가} \end{array} - \begin{array}{l} \text{㉠ 준공일 현재의 신축된} \\ \text{건물 및 그 부수토지의} \\ \text{기준시가} \end{array} - \begin{array}{l} \text{㉢ 기준시가 개산공제(* 아래} \\ \text{계산방법 참조)} \end{array}$$

<위 산식설명>

- ① 신축주택 등이 공동주택으로서 공동주택기준시가 최고고시 이후에 양도하는 경우에는 ㉠의 준공일 현재의 공동주택 기준시가는 「소득세법 시행령」제164조 제6항의 규정에 따라 계산한다.
- ② 신축주택 등이 일반건물(상가포함)에 해당하거나 신축주택 등이 공동주택으로서 공동주택 기준시가 최고고시 전에 양도하는 경우에는 토지 또는 일반건물 기준시가에 의하여 ㉡, ㉠의 기준시가를 계산한다.
- ③ ㉢의 필요경비는 다음과 같이 계산한다.
신축주택 등이 공동주택으로서 공동주택기준시가 최고고시 이후에 양도하는 경우 다음의 계산식에 의하여 계산한 가액을 필요경비(기준시가 개산공제액)로 한다.

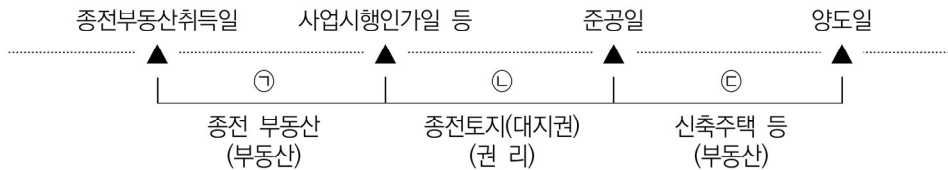
$$= \text{②의 환산된 공동주택기준시가} \times \left[\frac{(\text{준공일 현재의 “신축건물 + 종전토지보다 증가된 신축건물 부수토지”에 대한 기준시가 합계액})}{(\text{준공일현재 “신축건물 + 그부수토지”에 대한 기준시가 합계액})} \right] \times \text{기준시가 개산공제율}$$

신축주택 등이 일반건물(상가포함)에 해당하거나 신축주택 등이 공동주택으로서 공동주택 기준시가 최고고시 전에 양도하는 경우에는 다음의 산식에 의하여 계산한 가액을 필요경비(기준시가 개산공제액)로 한다.

$$= [\text{준공일 현재의 신축건물의 기준시가} + \text{종전토지보다 증가된 신축건물부수토지면적에 대한 준공일 현재의 기준시가}] \times \text{기준시가 개산공제율}$$

- ④ ㉢ 계산시 적용할 개산공제율은 「소득세법 시행령」제163조제6항에 따른다.

나) 장기보유특별공제의 적용방법



앞의 1)에서 설명한 ① 종전부동산 → ② 종전토지(대지권) → ③ 신축주택 등에 대한 각각의 양도차익을 계산한 후에 다음과 같이 계산한 장기보유특별공제액은 차감하여 양도소득금액을 산정한다.

(1) ㉠, ㉡의 양도차익에 대한 장기보유특별공제의 계산

= (㉠ + ㉡)의 양도차익 합계액 × 종전토지 또는 종전건물의 취득일부터 양도일까지의 보유기간에 따른 공제율

(2) ㉢의 양도차익에 대한 장기보유특별공제는 그 유형에 따라 다음과 같이 구분하여 계산한 금액으로 한다.

① 신축주택 등이 일반건물(상가포함)에 해당하거나 신축주택등이 공동주택으로서 공동주택기준시가 최초고시 전에 양도하는 경우(즉, ㉢의 양도차익을 토지와 일반건물의 기준시가로 계산시)

장기보유특별공제

= (㉢의 양도차익) × (종전토지의 취득일부터 양도일까지의 보유기간에 따른 공제율)

② 신축주택 등이 공동주택으로서 공동주택기준시가 최초고시 이후에 양도하는 경우(㉢의 양도차익을 공동주택기준시가로 계산시)

장기보유특별공제 = 아래 ㉣ + 아래 ㉤

㉣ 청산금납부액에 해당하는 장기보유특별공제액

= (㉢의 양도차익) × (청산금납부액 / 분양가액) × (준공일부터 양도일까지의 보유기간에 따른 공제율)

☞ 분양가액 및 청산금납부액은 사업계획서 등의 재건축·재개발주택등에 대한 신축주택에 대한 분양가액 및 청산금납부액 전체가액을 말함, 중간에 입주권을 승계받아 양도하더라도 전체금액을 적용(이하 같음)

㉤ 청산금납부액 이외 부분에 해당하는 장기보유특별공제액

= [㉢의 양도차익 × (분양가액 - 청산금납부액) / 분양가액] × (종전토지 취득일부터 양도일까지의 보유기간에 따른 공제율)

다) 양도소득기본공제 적용

상기 가)에서 계산한 양도차익의 합계액에서 나)의 장기보유특별공제를 차감한 후 1인당 연 2,500,000원에 해당하는 양도소득 기본공제를 차감하여 양도소득 과세표준을 계산한다.

라) 양도소득세 적용세율

종전 부동산의 취득일로부터 신축주택 등의 양도일까지의 보유기간을 계산하여 양도소득세 세율을 적용한다.

기존주택과 그 부수토지의 취득일이 서로 다른 경우 : 먼저 취득한 부동산의 취득일로부터 신축건물등의 양도일까지의 기간을 보유기간으로 하여 해당세율을 적용한다.

2) 재개발·재건축사업 중에 입주권을 승계받아 재개발·재건축 주택 등을 준공한 이후 양도하는 경우 (단, 신축주택 등의 준공일부터 1년 후 양도)

가) 양도차익 산정 방법[(1)+(2)의 합계액]

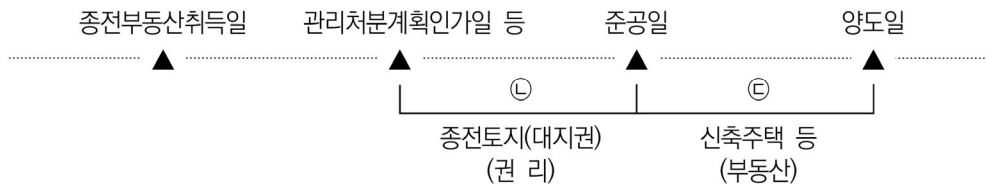
(1) 종전토지의 입주권 취득일 ~ 준공일 전일의 양도차익

$$= \text{㉠ 신축건물의 준공일 전일 현재의 종전토지에 대한 기준시가} - \text{㉡ 입주권 취득일 현재의 종전토지에 대한 기준시가} - \text{㉢ 기준시가개산공제(㉡×개산공제율)}$$

(2) 신축주택 등의 준공일 ~ 양도일의 양도차익

$$= \text{㉣ 양도일 현재의 신축된 건물 및 그 부수토지의 기준시가} - \text{㉤ 준공일 현재의 신축된 건물 및 그 부수토지의 기준시가} - \text{㉥ 기준시가개산공제(* 전술한 바와 같음)}$$

나) 장기보유특별공제의 적용방법



상기 1)과 같이 입주권 취득일로부터 양도일까지의 ㉣ 종전토지(대지권) → ㉤ 신축주택 등에 대한 각각의 양도차익을 계산한 후에 다음과 같이 계산한 장기보유특별공제액은 차감하여 양도소득금액을 계산한다.

(1) ㉣의 양도차익에 대한 장기보유특별공제의 계산

= (㉣의 양도차익) × (입주권취득일 ~ 양도일까지의 보유기간에 따른 공제율)

(2) ㉤의 양도차익에 대한 장기보유특별공제

= “가. 종전부동산 소유자가 재개발·재건축조합에 종전부동산 등을 출자(청산금 포함)하고 취득하는 재개발·재건축주택 등을 준공된 이후 양도하는 경우의 2)의 (나)”와 동일한 방식으로 계산

다만, 장기보유특별공제율 적용에 따른 보유기간 기산일인 “종전토지의 취득일”을 각각

“입주권의 취득일”로 한다.

다) 양도소득세 적용세율

입주권의 취득일로부터 신축주택 등의 양도일까지의 보유기간을 계산하여 해당 세율을 적용한다.

재개발·재건축사업 중에 입주권을 승계받아 재개발·재건축주택 등을 양도하여 실가과세되는 경우 주택재건축사업(재개발사업 포함)을 시행하는 정비사업의 조합원으로부터 그 조합원의 입주자로 선정된 지위를 승계·취득한 경우 재건축된 주택(그 부수토지를 포함)의 취득시기는 당해 재건축아파트의 사용검사필증 교부일(사용검사 전에 사실상 사용하거나 사용승인을 얻은 경우에는 그 사실상의 사용일 또는 사용승인일)이 된다(서면인터넷방문상담4팀-1828, 2005.10.6.).

따라서 1세대 1주택 비과세의 적용과 장기보유특별공제액의 계산 및 세율을 적용함에 있어 승계조합원이 취득한 재건축된 주택(그 부수토지를 포함)의 보유기간 기산일은 당해 재건축아파트의 사용검사필증 교부일(사용검사 전에 사실상 사용하거나 사용승인을 얻은 경우에는 그 사실상의 사용일 또는 사용승인일)이 된다.

3) 기타 사항

가) 청산금을 수령받은 경우 양도차익 계산

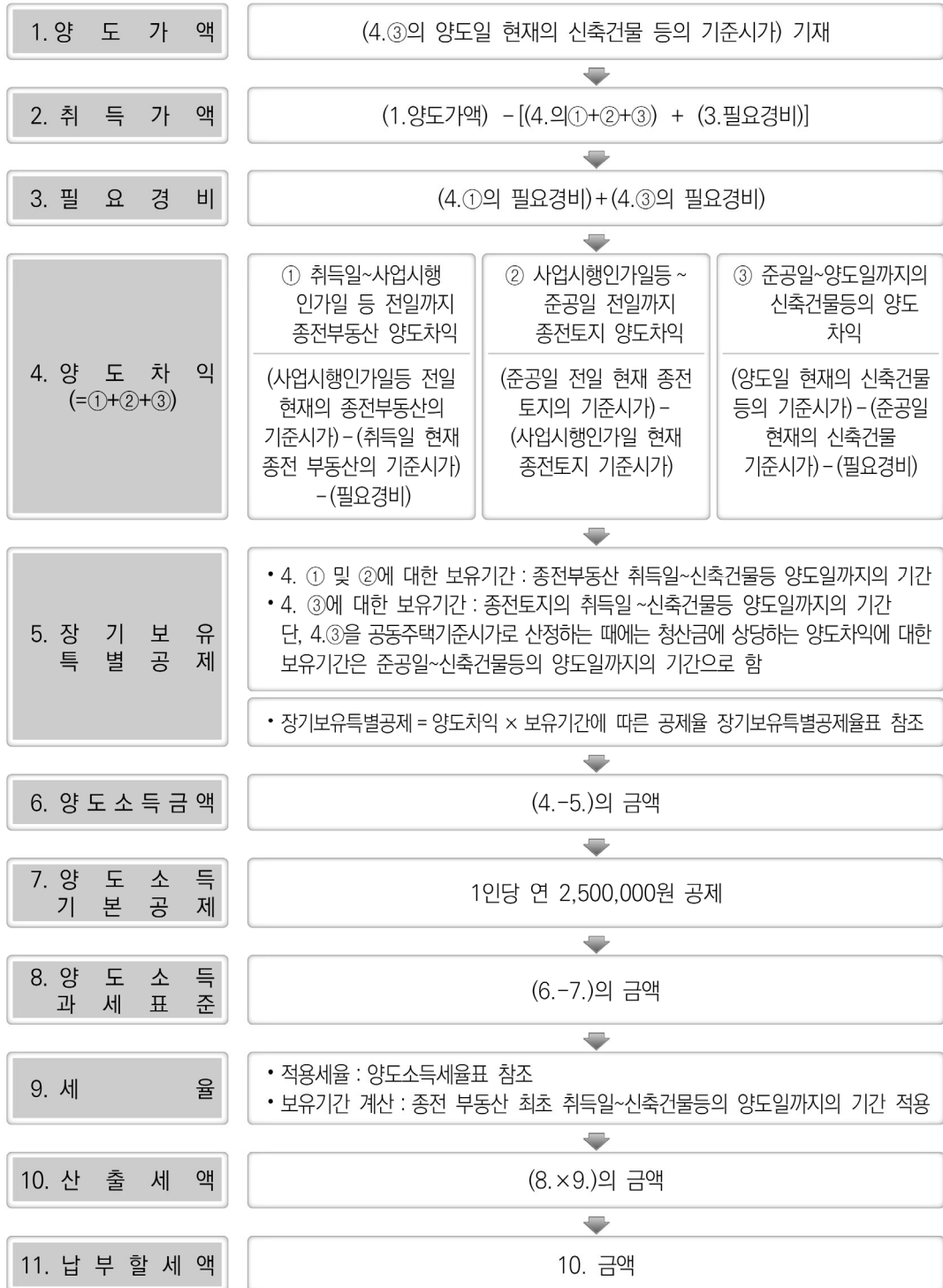
종전부동산을 재건축조합 등에 출자하고 그 대가로 신축주택 등과 청산금을 수령하는 때에는 신축주택 등에 대한 양도차익 계산시 개정산식에 따른 양도차익의 합계액에서 청산금 수령액에 상당하는 기준시가 양도차익을 차감하여야 한다.

이 경우 청산금 수령액의 기준시가 양도차익은 다음과 같이 계산한다.

$$= \text{종전 부동산에 대한 기준시가 양도차익} \times \frac{\text{청산금 수령액}}{\text{종전 부동산의 평가액}}$$

☞ 위 산식에서 기준시가는 토지, 건물, 공동주택에 대한 기준시가를 말함

라. 양도소득세 계산흐름표



8. 양도소득의 부당행위계산 (소득법 §101)

양도소득이 있는 거주자의 행위 또는 계산이 그 거주자의 특수관계인과의 거래로 인하여 그 소득에 대한 조세 부담을 부당하게 감소시킨 것으로 인정되는 경우에는 그 거주자의 행위 또는 계산과 관계없이 해당 과세기간의 소득금액을 계산할 수 있다.

☞ 소득세법이 부당행위계산 부인규정을 둔 이유는 실질과세원칙을 구체화하여 공평과세를 실현하고자 하는 데에 그 입법취지가 있음(대법원99두1731, 2001.6.15.)

가. 조세의 부담을 부당하게 감소시킨 것으로 인정되는 때 (소득령 §167③)

위에서 “조세 부담을 부당하게 감소시킨 것으로 인정되는 경우”란 다음의 어느 하나에 해당하는 때를 말한다. 다만, 시가와 거래가액의 차액이 3억원 이상이거나 시가의 5%에 상당하는 금액 이상인 경우로 한정한다.

- ① 특수관계인으로부터 시가보다 높은 가격으로 자산을 매입하거나 특수관계인에게 시가보다 낮은 가격으로 자산을 양도한 때
- ② 그 밖에 특수관계인과의 거래로 해당 연도의 양도가액 또는 필요경비의 계산시 조세의 부담을 부당하게 감소시킨 것으로 인정되는 때

나. 시가를 적용하여 양도차익 계산 (소득령 §167④)

거주자가 특수관계인과의 거래에 있어서 토지 등을 시가를 초과하여 취득하거나 시가에 미달하게 양도함으로써 조세의 부담을 부당히 감소시킨 것으로 인정되는 때에는 그 취득가액 또는 양도가액을 시가에 의하여 계산한다.

1) 시가의 범위 (소득령 §167⑤, ⑦)

시가는 「상속세 및 증여세법」 제60조부터 제66조까지와 「상속세 및 증여세법 시행령」 제49조, 제50조부터 제52조까지, 제52조의2, 제53조부터 제58조까지, 제58조의2부터 제58조의4까지, 제59조부터 제63조까지의 규정을 준용하여 평가한 가액에 따른다.

이 경우 「상속세 및 증여세법 시행령」 제49조제1항 각 호 외의 부분 본문 중 “평가기준일 전후 6개월(증여재산의 경우에는 평가기준일 전 6개월부터 평가기준일 후 3개월까지로 한다) 이내의 기간”은 “양도일 또는 취득일 전후 각 3개월의 기간”으로 본다.

다만, 주권상장법인이 발행한 주식의 시가는 법인령 §89①에 따른 시가로 한다. 이 경우 부당행위계산 적용요건(시가와 거래가액의 차액이 3억원 이상이거나 시가의 100분의 5에 상당하는 금액 이상인 경우)은 적용하지 않는다.

✓ 법인령 §89①에 따른 시가

- ① 원칙 : 제3자간 일반적으로 거래된 가격
- ② 장외거래 및 대량매매의 경우 : 거래일의 한국거래소 최종시세가액
- ③ ②의 거래 중 경영권 이전 되는 경우 : ②의 가액에 20% 가산

2) 시가의 개정연혁

	2000.1.1.~2000.12.31.	2001.1.1.~2003.12.31.	2004.1.1. 이후
원 칙	상증법상 평가액	상증법상 평가액	상증법상 평가액
시가를 거래가액, 감정가액, 수용·공매·경매가액으로 하는 경우	양도·취득일 전후 각 6월	양도·취득일 전후 각 6월	양도·취득일 전후 각 3월
주식등의 시가가 불분명한 경우	주식 등의 시가가 불분명한 경우에는 소득세법상의 기준시가 규정을 준용하여 평가한 가액	상증법상 평가액	

다. 양도소득의 부당행위계산 적용 제외 (소득령 §167⑥)

개인과 법인간에 재산을 양수 또는 양도하는 경우로서 그 대가가 「법인세법 시행령」 제89조(시가의 범위 등)의 규정에 따른 가액에 해당되어 해당 법인의 거래에 대하여 「법인세법」 제52조(부당행위계산의 부인)의 규정이 적용되지 아니하는 경우에는 부당행위계산 규정을 적용하지 아니한다. 다만, 거짓 그 밖의 부정한 방법으로 양도소득세를 감소시킨 것으로 인정되는 경우에는 그러하지 아니하다(서면-2015-법령해석재산-0569, 2015.6.29.).

라. 특수관계인의 범위 (소득령 §98①)

1) 특수관계인의 범위 (국기법 §2 20.)

양도소득 부당행위계산시 “특수관계인”이란 본인과 다음 어느 하나의 관계에 있는 자를 말한다.

- ① 혈족·인척 등 친족관계
- ② 임원·사용인 등 경제적 연관관계
- ③ 주주·출자자 등 경영지배관계

2) 친족관계의 범위 (국기령 §1의2①)

특수관계인의 범위에서 혈족·인척 등 친족관계의 범위는 다음의 친족관계를 말한다.

- ① 4촌 이내의 혈족
- ② 3촌 이내의 인척
- ③ 배우자(사실상의 혼인관계에 있는 자를 포함)
- ④ 친생자로서 다른 사람에게 친양자 입양된 자 및 그 배우자·직계비속
- ⑤ 본인이 「민법」에 따라 인정한 혼인 외 출생자의 생부나 생모(본인의 금전이나 그 밖의 재산으로 생계를 유지하는 사람 또는 생계를 함께하는 사람으로 한정)

3) 경제적 연관관계의 범위 (국기령 §1의2②)

특수관계인의 범위에서 임원·사용인 등 경제적 연관관계는 다음 어느 하나에 해당하는 관계를 말한다.

- ① 임원과 그 밖의 사용인
- ② 본인의 금전이나 그 밖의 재산으로 생계를 유지하는 자
- ③ ① 및 ②의 자와 생계를 함께하는 친족

4) 경영지배관계의 범위 (국기령 §1의2③)

특수관계인의 범위에서 주주·출자자 등 경영지배관계는 다음의 경영지배관계를 말한다.

- ① 본인이 직접 또는 그와 친족관계 또는 경제적 연관관계에 있는 자를 통하여 법인의 경영에 대하여 지배적인 영향력을 행사하고 있는 경우 그 법인
- ② 본인이 직접 또는 그와 친족관계, 경제적 연관관계 또는 ①의 관계에 있는 자를 통하여 법인의 경영에 대하여 지배적인 영향력을 행사하고 있는 경우 그 법인

5) 다음의 요건에 해당하는 경우 해당 법인의 경영에 대하여 지배적인 영향력을 행사하고 있는 것으로 본다 (국기령 §1의2④).

- ① 영리법인의 경우
 - 법인의 발행주식총수 또는 출자총액의 100분의 30 이상을 출자한 경우
 - 임원의 임면권의 행사, 사업방침의 결정 등 법인의 경영에 대하여 사실상 영향력을 행사하고 있다고 인정되는 경우
- ② 비영리법인인 경우
 - 법인의 이사의 과반수를 차지하는 경우
 - 법인의 출연재산(설립을 위한 출연재산만 해당)의 100분의 30 이상을 출연하고 그 중 1인이 설립자인 경우

마. 특수관계인이 개입된 증여 후 10년 이내 양도시 부당행위계산 (소득법 §101②)

거주자가 특수관계인(소득법 §97의2①에 따른 이월과세 규정을 적용받는 배우자 및 직계존비속의 경우는 제외*함)에게 자산을 증여한 후 그 자산을 증여받은 자가 그 증여일부터 10년('22.12.31. 이전 증여받은 분은 5년) 이내에 다시 타인에게 양도한 경우로서 ①에 따른 세

액이 ②에 따른 세액보다 적은 경우에는 증여자가 그 자산을 직접 양도한 것으로 보아 증여자에게 양도소득세를 과세한다.

* '08.12.31. 이전까지는 배우자만 이월과세(소득법 §97의2①) 적용되었으나, '09.1.1. 이후 증여분 부터는 직계존비속도 이월과세 적용

다만, 양도소득이 해당 수증자에게 실질적으로 귀속된 경우에는 그러하지 아니하다. (단서의 규정은 2010.1.1. 이후 양도하는 분부터 적용함)

① 증여받은 자의 증여세(「상속세 및 증여세법」에 따른 산출세액에서 공제·감면세액을 뺀 세액을 말함)와 양도소득세(산출세액에서 공제·감면세액을 뺀 결정세액을 말함. 아래 ②에서도 같음)를 합한 세액

② 증여자가 직접 양도하는 경우로 보아 계산한 양도소득세

1) 10년 이내 연수 계산 : 등기부상의 소유기간에 따른다.

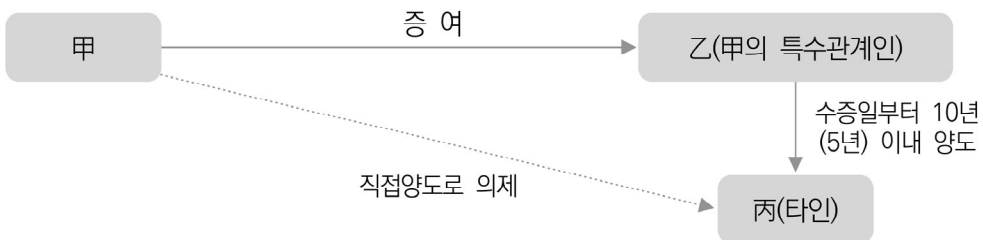
2) 「수증자가 부담한 증여세」의 개정 연혁

부당행위계산이 적용되어 증여자가 제3자에게 직접 양도한 것으로 보아 세액계산을 할 때 종전에는 「수증자가 부담한 증여세」를 증여자의 양도차익 계산시 필요경비로 공제하여 왔으나, 헌법재판소의 헌법불합치 결정(헌재2000헌바28, 2003.7.24.)에 따라 아래와 같이 개정되었다.

2003.12.31. 이전	2004.1.1. 이후 양도 또는 결정분
증여세를 필요경비로 공제	증여세를 환급

3) 연대납세의무 (소득법 §2의2③)

증여자가 자산을 직접 양도한 것으로 보는 경우 증여자와 수증자가 연대납세의무를 진다.



* 부당행위계산을 적용되면 수증자인 乙(특수관계인)에게 증여세와 양도소득세를 과세하지 않고, 증여자인 甲이 직접 양도한 것으로 보아 양도소득세를 과세함. 다만, 甲과 乙은 연대납세의무가 있음

** 乙의 양도소득세 결정세액 및 증여세액(산출세액 - 공제·감면세액)의 합계액과 甲이 직접 양도한 경우로 보아 계산한 양도소득세 결정세액 비교과세하여 적용함

제4장 양도가액

현행 「소득세법」에서는 실지거래가액에 따라 양도소득세를 계산하도록 규정하고 있다. 따라서, 실지거래가액에 의한 양도가액과 취득가액을 어떻게 산정하느냐 하는 것은 양도소득세 계산에 있어서 매우 중요하다.

다만, 2018.1.1.부터 시행되는 국외전출세(소득법 §118의9)의 경우 출국일 당시의 시가를 양도가액으로 규정하고 있다.

☞ 자세한 내용은 VI. 제7편 제2장 (국외전출세) 참조(676쪽)

1. 양도가액 (소득법 §96)

과세대상인 자산의 ‘양도가액’은 해당 자산의 양도 당시 양도자와 양수자 간에 실지거래가액을 말한다.

가. 실지거래가액

‘실지거래가액’이란 거래당시 양도자가 당해 부동산을 양도함에 있어서 그 대가로 양수자로부터 지급받은 가액으로서 매매계약서와 기타 증빙자료에 의하여 객관적으로 인정되는 가액을 말한다(서면인터넷방문상담5팀-2058, 2007.7.12.).

나. 부담부 증여시 양도가액

☞ 자세한 내용은 III. 제2편 제3장 1. 참조(128쪽)

다. 「법인세법」에 따른 특수관계법인에게 양도 (소득법 §96③1.)

「법인세법」 제52조(부당행위계산의 부인)에 따른 특수관계인에 해당하는 법인(외국법인을 포함)에 양도한 경우로서 같은 법 제67조(소득처분)에 따라 해당 거주자의 상여·배당 등으로 처분된 금액이 있는 경우에는 같은 법 제52조에 따른 시가를 양도가액으로 본다.

라. 「법인세법」에 따른 특수관계법인 외의 자에게 양도 (소득법 §96③2.)

「법인세법」 제52조(부당행위계산의 부인)에 따른 특수관계법인 외의 자에게 자산을 시가보다 높은 가격으로 양도한 경우로서 「상속세 및 증여세법」 제35조(저가 양수 또는 고가 양도에 따른 이익의 증여)에 따라 해당 거주자의 증여재산가액으로 하는 금액이 있는 경우에는 그 양도가액에서 증여재산가액을 뺀 금액을 양도가액으로 본다.

마. 양도소득세의 부당행위계산 부인(소득법 §101) 적용 시 양도가액

☞ 자세한 내용은 III. 제2편 제3장 8. 참조(151쪽)

바. 양도소득세를 매수자가 부담하기로 약정하고 실제로 지급한 경우

주택신축판매업자가 사업용 아파트 부지매입시 토지소유자에게 토지대금 이외에 양도소득세 등을 매수자가 부담하기로 약정하고 이를 실제로 지급하였을 경우 매도자는 동 양도소득세 상당액을 포함한 가액을 양도가액으로 보고 매수자는 동 세액상당액을 매입원가로서 필요경비에 산입한다(소득통칙 §97-0...4).

사. 공동사업에 현물출자 양도가액

공동사업에 사용되는 토지 등을 해당 공동사업에 현물출자하는 경우 「소득세법」 제114조 제7항에 따라 양도가액의 산정시 실지거래가액이 불분명한 경우는 매매사례가액, 감정가액, 환산가액 또는 기준시가를 순차적으로 적용한다(부동산거래관리과-19, 2013.1.17.).

아. 간이과세자가 납부한 부가가치세 양도가액 차감 여부

「부가가치세법」 제25조에 따른 간이과세자인 부동산임대업자가 임대용 건물을 양도하고 납부한 부가가치세는 「소득세법」 제96조의 양도가액에서 차감하지 아니한다(부동산거래관리과-0553, 2011.7.4.).

제5장 취득가액 및 필요경비

「소득세법」에서는 자산의 양도차익을 계산할 때 양도가액에서 공제할 필요경비를 취득가액, 자본적 지출액 등, 양도비 등 세 가지로 규정하고 있다. 이는 양도가액에 대응하는 필요경비를 취득당시 소요되는 비용, 취득 이후 내용연수의 연장 또는 자산가치의 현실적 증가, 양도 관련 직접지출비용 등의 취득·보유·양도 단계별로 발생한 비용 중 양도가액에 직접 대응 하는 비용만을 한정해 공제하려는 것을 기본으로 한다.

① 취득가액을 실지거래가액에 따를 경우 다음의 경비를 양도가액에서 공제할 필요경비로 한다(소득법 §97①).

㉞ 취득가액(「지적재조사에 관한 특별법」 제18조에 따른 경계의 확정으로 지적 공부상의 면적이 증가되어 같은 법 제20조에 따라 징수한 조정금은 제외한다)

: 그 자산의 취득에 소요된 실지거래가액으로 한다(소득령 §163①).

㉟ 자본적 지출액 등으로서 「소득세법 시행령」 제163조제3항에서 정하는 것

☞ '16.2.17. 이후 지출분부터는 세금계산서, 계산서, 현금영수증, 신용카드 등 적격증빙을 수취 보관한 경우에 필요경비로 공제할 수 있었으나, '18.4.1. 이후 양도하는 분부터는 실제 지출사실이 금

- 용거래 증명서류에 의하여 확인되는 경우에도 공제 가능함
 재해나 노후화 등 부득이한 사유로 건물을 재건축한 경우 철거비용도 필요경비에 산입하도록 개정
 됨('21.2.11. 이후 양도하는 분부터)
- ㉔ 양도비 등으로서 「소득세법 시행령」 제163조제5항에서 정하는 것
- ② 취득가액을 매매사례가액, 감정가액, 환산가액으로 계산하는 경우
 다음의 경비를 양도가액에서 공제할 필요경비로 한다(소득법 §97①1.나목).
 ㉕ 취득가액 : 해당 자산의 취득당시의 매매사례가액, 감정가액, 환산가액
 ㉖ 필요경비 : 「소득세법 시행령」 제163조제6항에서 정하는 필요경비 개산공제액
- ③ 환산취득가액 적용시 필요경비 적용 방법
 「환산취득가액 + 개산공제액」과 「자본적지출액 등 + 양도비 등」중 큰 금액으로 적용가능
 (소득법 §97②2. 단서, '11.1.1. 이후 최초로 신고하는 분부터 적용)

❖ 취득가액 및 필요경비 계산 요약

구 분	취 득 가 액	기타필요경비
의제취득일 이후 취득분	실지거래가액	자본적지출액 등 + 양도비 등
	매매사례가액, 감정가액, 환산가액	개산공제액
	부동산 실지거래가액 신고가액(인정되는 경우) ¹⁾	자본적지출 등 + 양도비 등
	부동산 실지거래가액 신고가액(사실과 다 른 경우)	개산공제액
의제취득일 전 취득분(①과 ② 중 큰 금액을 취득가액으로 적용, 소득령 §176의2④)	① 의제취득일 현재의 매매사례가액, 감정 가액, 환산취득가액	개산공제액
	② 취득 당시 실지거래가액, 매매사례 가 액, 감정가액이 확인되는 경우 : 해당 자산의 가액 + 그 가액에 취득일 부 터 의제취득일의 직전일까지의 보유 기간 동안의 생산자물가 상승률을 곱 하여 계산한 금액 ²⁾	<ul style="list-style-type: none"> • 실지거래가액을 기준으로 환산하는 경 우 : 자본적 지출액 등 + 양도비 등 • 매매사례가액 또는 감정가액을 기준으 로 환산하는 경우 : 개산공제액

- 1) 부동산 실지거래가격 신고가액을 취득가액으로 적용하는 경우로서 「자본적지출액 등 + 양도비 등」공제
 규정은 '09.1.1. 이후 양도하는 분부터 적용('08.12.31. 이전 양도분은 개산공제액 적용)
- 2) 취득당시 실지거래가액을 기준으로 환산하는 경우 「자본적지출액 등 + 양도비 등」공제 규정은 '09.1.1.
 이후 최초로 결정하거나 경정하는 분부터 적용

1. 실지거래가액에 따른 취득가액의 계산 (소득법 §97①1.)

자산의 양도차익을 계산할 때 취득가액을 실지거래가액으로 하는 경우 해당 자산의 실지
 취득가액과 자본적지출액 등 및 양도비 등을 해당 자산의 양도가액에서 공제한다.

가. 취득 당시 실지거래가액의 계산 (소득령 §163)

취득 당시 실지거래가액은 그 자산의 취득에 소요된 실지거래가액을 말하며, 취득에 소요된 실지거래가액이란 「소득세법 시행령」제89조제1항을 준용하여 계산한 취득원가에 상당하는 가액을 말한다(소득령 §163①).

✓ 「소득세법 시행령」제89조제1항에 따른 취득원가 상당액

- 타인으로부터 매입한 자산:매입가액에 취득세·등록세 기타 부대비용을 가산한 금액
- 자기가 행한 제조·생산 또는 건설 등에 의하여 취득한 자산:원재료비·노무비·운임·하역비·보험료·수수료·공과금(취득세·등록세 포함)·설치비 기타 부대비용의 합계액

나. 주식매수선택권을 행사하여 취득한 주식 (소득령 §163⑬)

주식매수선택권을 행사하여 취득한 주식을 양도하는 때에는 주식매수선택권을 행사하는 당시의 시가를 취득당시 실지거래가액으로 한다. 이중과세 조정으로 시가와 행사가격의 차이에 대해 근로소득 또는 기타소득으로 과세되기 때문이다.

다. 취득가액 계산시 포함되는 것

- ① 자산을 장기할부조건으로 매입하는 경우에 발생한 채무를 기업회계기준에 따라 현재 가치로 평가하여 현재가치할인차금으로 계상한 경우 해당 현재가치할인차금을 포함한다.
단, 양도자산의 보유기간 중에 동 현재가치할인차금의 상각액을 각 연도의 부동산 임대소득금액·사업소득금액 또는 산림소득금액 계산시 필요경비로 산입하였거나 산입할 금액이 있는 때에는 이를 취득에 든 실지거래가액에서 공제하며, 부당행위계산에 의한 시가초과액 또한 취득가액에서 제외한다(소득령 §163①1.).
- ② 부가법 §10①(과세사업자가 자기생산·취득재화를 면세사업자로 전환) 및 §⑥(폐업시 잔존재화)에 따라 납부하였거나 납부할 부가가치세를 포함하되, 부당행위계산에 의한 시가초과액은 제외한다(소득법 §163①1.; 부가법 §10①은 '18.2.13. 이후 양도하는 분부터 적용).
- ③ 취득에 관한 쟁송이 있는 자산에 대하여 그 소유권등을 확보하기 위하여 직접소요된 소송비용·화해비용등의 금액으로서 그 지출한 연도의 각 소득금액의 계산에 있어서 필요경비에 산입된 것을 제외한 금액을 말한다(소득령 §163①2.).
- ④ 당사자 약정에 따른 대금지급방법에 따라 취득원가에 이자상당액을 가산하여 거래가액을 확정하는 경우 해당 이자상당액은 취득원가에 포함하되, 당초 약정에 의한 거래가액의 지급기일의 지연으로 인하여 추가로 발생하는 이자상당액은 취득원가에 제외한다(소득령 §163①3.).
- ⑤ 합병으로 인하여 소멸한 법인의 주주가 합병 후 존속하거나 합병으로 신설되는 법인(합병법인)으로부터 교부받은 주식의 1주당 취득원가에 상당하는 가액은 합병 당시 해당 주주가 보유하던 피합병법인의 주식을 취득하는데 든 총금액(「법인세법」제16조제1항제5호의

- 금액은 더하고 같은 호의 합병대가 중 금전이나 그 밖의 재산가액의 합계액은 뺀 금액으로 함)을 합병으로 교부받은 주식수로 나누어 계산한 가액으로 한다(소득령 §163④).
- ⑥ 분할법인 또는 소멸한 분할합병의 상대방 법인의 주주가 분할신설법인 또는 분할합병의 상대방 법인으로부터 분할 또는 분할합병으로 인하여 취득하는 주식의 1주당 취득원가에 상당하는 가액은 분할 또는 분할합병 당시의 해당 주주가 보유하던 분할법인 또는 소멸한 분할합병의 상대방 법인의 주식을 취득하는 데 소요된 총금액(「법인세법」 제16조제1항 제6호의 금액은 더하고 같은 호의 분할대가 중 금전이나 그 밖의 재산가액의 합계액은 뺀 금액으로 한다)을 분할로 인하여 취득하는 주식 수로 나누어 계산한 가액으로 한다(소득령 §163⑤).
- ⑦ 상속 또는 증여(법 제88조제1호 각 목 외의 부분 후단에 따른 부담부증여의 채무액에 해당하는 부분도 포함하되, 「상속세 및 증여세법」 제34조부터 제39조까지, 제39조의2, 제39조의3, 제40조, 제41조의2부터 제41조의5까지, 제42조, 제42조의2 및 제42조의3에 따른 증여는 제외)받은 자산에 대하여 취득에 든 실지거래가액을 적용할 때에는 상속개시일 또는 증여일 현재 「상속세 및 증여세법」 제60조부터 제66조까지의 규정에 따라 평가한 가액(같은 법 제76조에 따라 세무서장등이 결정·경정한 가액이 있는 경우 글 결정·경정한 가액으로 한다)을 취득당시의 실지거래가액으로 본다. 다만, 다음 어느 하나에 해당하는 경우에는 다음의 구분에 따라 계산한 금액으로 한다(소득령 §163⑨).
- ㉠ 「부동산 가격공시 및 감정평가에 관한 법률」에 의하여 1990년 8월 30일 개별공시지가가 고시되기 전에 상속 또는 증여받은 토지의 경우에는 상속개시일 또는 증여일 현재 「상속세 및 증여세법」 제60조부터 제66조까지의 규정에 의하여 평가한 가액과 「소득세법 시행령」 제164조제4항의 규정에 따른 가액 중 많은 금액
- ㉡ 「상속세 및 증여세법」 제61조제1항제2호부터 제4호까지의 규정에 따른 건물의 기준시가가 고시되기 전에 상속 또는 증여받은 건물의 경우에는 상속개시일 또는 증여일 현재 「상속세 및 증여세법」 제60조부터 제66조까지의 규정에 의하여 평가한 가액과 「소득세법 시행령」 제164조제5항부터 제7항까지의 규정에 의한 가액 중 많은 금액
- ⑧ 취득시점에 「상속세 및 증여세법」 제3조의2제2항, 제33조부터 제39조까지, 제39조의2, 제39조의3, 제40조, 제41조의2부터 제41조의5까지, 제42조, 제42조의2, 제42조의3, 제45조의3부터 제45조의5까지에 따라 상속세나 증여세를 과세받은 경우에는 해당 상속재산가액이나 증여재산가액(상증법 제45조의3에 따라 증여세를 과세받은 경우에는 증여의제이익을 말함) 또는 그 증감액을 취득가액에 더하거나 뺀다(소득령 §163⑩1.).
- ⑨ 「소득세법」 제94조제1항 각 호의 자산을 「법인세법」 제52조에 따른 특수관계인 (외국법인을 포함)으로부터 취득한 경우로서 「법인세법」 제67조에 따라 거주자의 상여·배당 등으로 처분된 금액이 있으면 그 상여·배당 등으로 처분된 금액은 취득가액에 더한다(소득령 §163⑩2.).

라. 감가상각비 (소득법 §97③)

양도자산 보유기간 중에 그 자산에 대한 감가상각비로서 각 과세기간의 사업소득금액을 계산하는 경우 필요경비에 산입하였거나 산입할 금액이 있을 때에는 이를 취득가액에서 공제한 금액을 그 취득가액으로 한다.

2. 자본적 지출액 등의 계산

가. 자본적 지출액 등의 계산 (소득법 §97①2. 및 소득령 §163③)

“자본적 지출액 등”이란 다음의 어느 하나에 해당하는 것으로 그 지출에 관한 신용카드 매출전표, 현금영수증, 세금계산서, 계산서 등 「소득세법」 제160조의2제2항에 따른 증명서류를 수취·보관하거나 실제 지출사실이 금융거래 증명서류에 의하여 확인되는 경우를 말한다.

☞ 법적증빙 구비의무 요건은 '16.2.17. 이후 지출하는 것부터 적용하며, 금융거래 증빙자료는 '18.4.1. 이후 양도분 부터 적용한다('16.2.16. 이전 지출분은 종전 규정 적용).

- 1) 「소득세법 시행령」 제67조제2항의 규정을 준용하여 계산한 자본적 지출액 (소득령 §163③1.)

✓ 소득통칙 §33-67...1 【고정자산에 대한 자본적지출의 예시】

1. 토지만을 사용할 목적으로 건축물이 있는 토지를 취득하여 그 건축물을 철거하거나, 자기 소유의 토지상에 있는 임차인의 건축물을 취득하여 철거한 경우 철거한 건축물의 취득가액과 철거비용은 당해 토지에 대한 자본적지출로 한다.
2. 토지구획정리사업의 결과 무상 할양하게 된 체비지를 대신하여 지급하는 금액은 토지에 대한 자본적지출로 한다.
3. 도시계획에 의한 도로공사로 인하여 공사비로 지출된 수익자 부담금은 토지에 대한 자본적지출로 한다.
4. 자기 소유의 토지상에 새로운 건축물을 건축하기 위하여 기존 건축물을 철거하는 경우 기존 건축물의 장부가액과 철거비용은 새로운 건축물에 대한 자본적지출로 한다.
5. ~7. (생략)
8. 부가가치세면세사업자의 고정자산 취득에 따른 매입세액은 당해 자산에 대한 자본적지출로 한다.
9. (생략)
10. 목야지(초지)의 조성비 중 최초의 조성비는 토지에 대한 자본적지출로 한다.
11. 토지, 건물만을 사용할 목적으로 첨가 취득한 기계장치 등을 처분함에 따라 발생한 손실은 토지, 건물의 취득가액에 의하여 안분계산한 금액을 각각 당해 자산에 대한 자본적지출로 한다.
12. 부동산매매업자(주택건축판매업자를 포함한다)가 토지개발 또는 주택건축 등 당해 사업의 수행과 관련하여 그 토지의 일부를 도로용 등으로 국가 등에 무상으로 기증한 경우 그 토지가액은 잔존토지에 대한 자본적지출로 한다.

✓ 소득세법 시행령 제67조 【즉시상각의 의제】

② “자본적 지출”이란 사업자가 소유하는 감가상각자산의 내용연수를 연장시키거나 해당 자산의 가치를 현실적으로 증가시키기 위해 지출한 수선비를 말하며, 다음 각 호에 해당하는 지출을 포함하는 것으로 한다.

1. 본래의 용도를 변경하기 위한 개조
2. 엘리베이터 또는 냉난방장치의 설치
3. 빌딩 등의 피난시설 등의 설치
4. 재해 등으로 인하여 건물·기계·설비 등이 멸실 또는 훼손되어 당해 자산의 본래 용도로의 이용가치가 없는 것의 복구
5. 기타 개량·확장·증설 등 제1호 내지 제4호와 유사한 성질의 것

2) 양도자산을 취득한 후 정송이 있는 경우 (소득령 §163③2.)

그 소유권을 확보하기 위하여 직접 소요된 소송비용·화해비용 등의 금액으로서 그 지출한 연도의 각 소득금액의 계산에 있어서 필요경비에 산입된 것을 제외한 금액

3) 「공익사업을 위한 토지 등의 취득 및 보상에 관한 법률」이나 그 밖의 법률에 따라

토지 등이 협의 매수 또는 수용되는 경우로서 그 보상금의 증액과 관련하여 직접 소요된 소송비용·화해비용 등의 금액으로서 그 지출한 연도의 각 소득금액의 계산에 있어서 필요경비에 산입된 것을 제외한 금액 (증액보상금 한도, 소득령 §163③2의2.)

→ '15.2.3. 이후 양도분부터 적용

4) 양도자산의 용도변경·개량 또는 이용편의를 위하여 지출한 비용 (소득령 §163③3.)

(재해·노후화 등 부득이한 사유로 인하여 건물을 재건축한 경우 그 철거비용을 포함한다.
→ '20.2.11. 이후 양도하는 분부터 적용)

5) 「개발이익환수에 관한 법률」에 따른 개발부담금(개발부담금의 납부의무자와 양도자가 서로 다른 경우에는 양도자에게 사실상 배분될 개발부담금상당액을 말함) (소득령 §163③3의2.)

6) 「재건축초과이익 환수에 관한 법률」에 따른 재건축부담금(재건축부담금의 납부의무자와 양도자가 서로 다른 경우에는 양도자에게 사실상 배분될 재건축부담금상당액을 말함)(소득령 §163③3의3.)

7) 위의 1)부터 6)에 준하는 비용으로서 다음에 해당하는 것 (소득칙 §79)

- ① 「하천법」·「댐건설 및 주변지역지원 등에 관한 법률」그 밖의 법률에 따라 시행하는 사업으로 인하여 해당사업구역 내의 토지소유자가 부담한 수익자부담금 등의 사업비용
- ② 토지이용의 편의를 위하여 지출한 장애철거비용

- ③ 토지이용의 편의를 위하여 해당 토지 또는 해당 토지에 인접한 타인 소유의 토지에 도로를 신설한 경우의 그 시설비
- ④ 토지이용의 편의를 위하여 해당 토지에 도로를 신설하여 국가 또는 지방자치 단체에 이를 무상으로 공여한 경우의 그 도로로 된 토지의 취득당시 가액

✓ 소득통칙 §97-0...7 【토지에 도로를 신설한 경우에 필요경비 산입요건】

- ① 토지의 이용편의를 위하여 해당 토지에 도로를 신설하여 국가 또는 지방자치 단체에 이를 무상으로 공여하여 양도하는 경우에는 그 도로의 취득가액을 필요경비에 산입한다.
- ② 제1항의 규정에서 “도로”라 함은 다음 각호의 요건을 갖춘 경우를 말한다.
 - 1. 도로 신설의 뚜렷한 표시가 될 것(도로부분과 일반토지가 구분될 것)
 - 2. 도로신설이 토지이용의 편의에 공헌할 것
 - 3. 국가 또는 지방자치단체에 대하여 도로 신설의 대가를 받지 아니할 것. 이 경우 도로에 총당된 토지를 국가·지방자치단체에 기부하였는지 혹은 그 토지의 지적공부상의 지목을 변경하였는지의 여부는 불문한다.

- ⑤ 사망사업에 소요된 비용
- ⑥ 위 ①부터 ⑤까지의 비용과 유사한 비용

나. 자본적 지출액 등에 관한 그 밖의 해석사례

3. 양도비 등의 계산

가. 양도비 등의 범위 (소득령 §163⑤)

양도비 등이란 다음의 어느 하나에 해당하는 것으로서 그 지출에 관한 법 제160조의2 제2항에 따른 증명서류를 수취·보관하거나 실제 지출사실이 금융거래 증명서류에 의하여 확인되는 경우를 말한다.

- 1) 자산을 양도하기 위하여 직접 지출한 비용으로서 다음의 비용
 - 가) 「증권거래세법」에 따라 납부한 증권거래세
 - 나) 양도소득세과세표준 신고서 작성비용 및 계약서 작성비용
 - 다) 공증비용, 인지대 및 소개비
 - 라) 매매계약에 따른 인도의무를 이행하기 위하여 양도자가 지출하는 명도비용('18.2.13.이후 양도하는 분부터 적용)
 - 마) 가)부터 라)까지의 비용과 유사한 비용으로서 기획재정부령으로 정하는 비용
 - ☞ 법적증빙 구비의무는 '16.2.17. 이후 지출하는 것부터 적용하며, 금융거래 증빙자료는 '18.4.1.이후 양도분부터 적용한다('16.2.16. 이전에 지출한 것은 종전규정 적용)
- 2) 자산을 취득함에 있어서 법령 등의 규정에 따라 매입한 국민주택채권 및 토지개발채권

을 만기 전에 양도함으로써 발생하는 매각차손. 이 경우 기획재정부령(소득칙 §79②)으로 정하는 금융기관 외의 자에게 양도한 경우에는 동일한 날에 금융기관에 양도하였을 경우 발생하는 매각차손을 한도로 한다.

4. 배우자 등 이월과세시 취득가액 계산 (소득법 §97의2①)

거주자가 양도일부터 소급하여 10년('22.12.31. 이전 증여받은 분은 5년) 이내에 그 배우자 [양도당시 혼인관계가 소멸한 경우를 포함하며, 사망으로 혼인관계가 소멸된 경우는 제외 (2010.12.27. 舊 소득법 §97④ 개정)] 또는 직계존비속('09.1.1. 이후 증여분부터)으로부터 증여받은 토지, 건물, 특정시설물 이용권, 부동산을 취득할 수 있는 권리('19.2.12.이후 양도분부터 적용)에 대한 양도차익을 계산하는 때에는 그 취득가액을 증여한 배우자 또는 직계존비속이 취득한 당시를 기준으로 산정한다. 다만, 아래의 경우에는 이월과세 규정을 적용하지 아니한다.

- ① 사업인정고시일부터 소급하여 2년 이전에 증여받은 경우로서 「공익사업을 위한 토지 등의 취득 및 보상에 관한 법률」이나 그 밖의 법률에 따라 협의매수 또는 수용된 경우(소득법 §97의2①., 2011.1.1. 이후 양도분부터 적용함)
- ② 이월과세를 적용할 경우 「소득세법」 제89조제1항제3호(1세대 1주택 비과세 및 1세대 1주택 특례, 고가주택 포함)에 따른 양도에 해당하게 되는 경우(소득법 §97의2②2., 2014.1.1. 이후 양도분부터 적용함)
- ③ 이월과세를 적용하여 계산한 양도소득 결정세액이 이월과세를 적용하지 아니하고 계산한 양도소득 결정세액보다 적은 경우(2017.7.1 이후 양도분부터 적용. 2016.12.20. 개정된 소득법 부칙 제14389호 제1조 단서)

위와 같이 이월과세가 배제된 자산의 양도에 대해서는 같은 법 제101조에 따른 부당행위계산부인 규정을 적용하며, 이때 양도소득이 실질적으로 양도자(수증자)에게 귀속된 경우에는 부당행위 계산부인 규정도 적용할 수 없으므로 비로소 양도자(수증자)의 증여등기 접수일부터 양도일까지 2년 이상 보유 여부에 따라 해당 자산의 비과세 또는 단기양도 세율이 결정된다.

☞ 5년 연수계산 : 등기부상의 소유기간임

가. 증여자 취득가액의 이월과세

거주자가 양도일부터 소급하여 10년 이내에 그 배우자 또는 직계존비속으로부터 증여받은 토지, 건물, 특정시설물 이용권, 부동산을 취득할 수 있는 권리에 대한 양도차익을 계산하는 때에는 그 취득가액을 증여한 배우자 또는 직계존비속의 취득당시 가액으로 한다.

배우자 등 이월과세시 취득가액 → 증여한 배우자의 취득당시 실지거래가액, 매매사례가액, 감정가액, 환산가액, 기준시가로 함

나. 수증자가 납부한 증여세 상당액 필요경비 산입

배우자 등 이월과세 규정을 적용할 때 증여받은 자산에 대하여 납부하였거나 납부할 증여세상당액이 있는 경우에는 필요경비에 산입한다(소득법 §97의2① 후단).

필요경비에 산입되는 증여세 상당액은 거주자가 그 배우자로부터 증여받은 자산에 대한 증여세 산출세액(증여가 여러 번 이루어 진 경우 「상속세 및 증여세법」 제56조의 규정에 의해 합산한 증여세 산출세액을 말함)에 양도한 해당 자산가액(증여세가 과세된 증여세 과세가액을 말한다)이 증여세과세가액에서 차지하는 비율을 곱하여 계산한 금액으로 한다. 이 경우 필요경비로 산입되는 증여세 상당액은 양도차익을 한도로 한다.

다. 증여자의 자본적 지출액 필요경비 산입

'23.12.31. 이전에는 수증자의 자본적 지출액만 필요경비로 산입하였으나 '24.1.1. 이후 양도분부터 증여자가 지출한 자본적 지출액도 필요경비에 포함된다(소득법 §97의2①2.).

❖ 배우자 등 이월과세와 부당행위계산의 비교

구 분	배우자 등 이월과세(소득법 §97의2)	부당행위계산(소득법 §101②)
1. 양도소득세납세의무자	증여받은 배우자, 직계존비속	당초 증여자
2. 증여세납부액	필요경비 산입	증여세 부과하지 않음
3. 양도차익계산	취득가액은 증여자의 취득가액	취득가액 및 필요경비는 증여자가 취득하는 때를 기준으로 계산
4. 적용대상자산	토지, 건물, 특정시설물이용권 부동산을 취득할 수 있는 권리('19.2.12. 이후 양도분부터)	양도소득세 과세대상자산 전체
5. 적용기간	증여 후 10년 이내에 양도	증여 후 10년 이내에 양도 * 2022.12.31. 이전 증여받은 분은 5년 이내에 양도
6. 조세회피목적	조세부담 감소와 무관하게 적용	증여자 기준으로 계산한 양도세 산출세액이 수증자가 부담할 (증여세+양도세) 보다 큰 경우 적용 * 양도소득이 수증자에게 실질적으로 귀속되는 경우 제외 (2010.1.1. 이후 양도분부터 적용)

7. 취득시기	수증자의 등기접수일	당초 증여자의 취득시기
8. 세율적용 및 장기보유특별공제시 보유기간 계산	당초 증여자의 취득일부터 기산	당초 증여자의 취득일부터 기산
9. 연대납세의무	연대납세의무 없음	증여자와 수증자가 연대하여 납세의무를 진다(소득법 § 2의2③). ☞ 2002.1.1. 이후 양도분부터 적용
10. 적용제외	<ul style="list-style-type: none"> 1세대 1주택 비과세(고가주택포함)가 적용되는 경우 결정세액 등이 더 적어지는 경우(비교과세) 배우자 사망 시(혼인 취소, 이혼 등 적용) 	<ul style="list-style-type: none"> 증여세 + 수증자의 양도세 ≥ 증여자가 양도한 것으로 보아 계산한 양도세 양도소득이 수증자에게 실질 귀속된 경우 특수관계 소멸 후 양도

5. 가업상속공제가 적용된 자산의 취득가액 계산 (소득법 §97의2④)

가업상속공제(상증법 §18②1.)는 중소·중견기업의 기술·경영 노하우가 안정적으로 승계되도록 피상속인 사망시 일시적으로 발생하는 고액의 상속세 부담을 경감하려는 제도이다.

그런데, 가업상속공제를 적용받는 경우 피상속인의 보유기간 동안 발생한 자본이득에 대한 양도소득세까지 과세되지 아니하여 다른 상속재산과의 과세 형평성이 문제되었다.

이에 따라 부의 대물림 방지를 위한 상속세제의 취지 및 양도소득세가 부과되는 다른 자산과의 과세형평성 등을 고려하여 피상속인의 자본이득에 대해 양도소득세를 과세하도록 2014.1.1. 「소득세법」 제97조의2제4항을 신설하였으며, 신설된 규정은 2014.1.1. 이후 가업상속 재산을 상속받아 양도하는 분부터 적용한다.

가. 적용대상

가업상속공제(상증법 §18의2)를 적용받은 자산으로서 양도소득세 과세 대상인 자산을 말한다.

나. 가업상속재산의 취득가액 계산 방법 (소득법 §97의2④, 소득령 §163의2③)

가업상속공제가 적용된 부분에 대한 취득가액은 아래의 ①과 ②의 금액을 합한 금액으로 하고 가업상속공제가 적용된 자산별 가업상속공제금액은 가업상속공제금액을 상속 개시당시의 해당 자산별 평가액 기준으로 안분*하여 계산한다.

* 자산별 가업상속공제금액 안분은 '16.2.17. 이후 양도분부터 적용

① 피상속인의 취득가액(소득법 §97①1.) × 가업상속공제적용률*

② 상속개시일 현재 해당 자산가액 × (1-가업상속공제적용률*)

* 가업상속공제적용률 = 가업상속공제금액 ÷ 가업상속 재산가액

다. 가업상속공제 후 사후관리요건을 위반하여 상속세를 추징하는 경우의 납부하였거나 납부할 양도소득세 처리방법

가업상속공제를 받은 상속인이 상속개시일부터 5년 이내에 정당한 사유 없이 사후관리요건을 위반한 경우에는 가업상속공제받은 금액에 해당일까지의 기간을 고려하여 일정 율을 곱하여 계산한 금액을 상속개시 당시의 상속세 과세가액에 산입하여 상속세를 부과받게 된다(상증법 §18의2⑤). 이 경우 다음 4)에 따라 계산한 이자상당액을 그 부과하는 상속세에 가산한다(상증령 §15⑩).

1) 정당한 사유 (상증령 §15⑧)

가) 해당 가업용 자산(「소득세법」 및 「법인세법」을 적용받는 가업을 말함)의 100분의 40 이상을 처분한 경우로서 다음의 어느 하나에 해당하는 경우

- ① 가업용 자산이 수용 또는 협의매수되거나 국가 또는 지방자치단체에 양도되거나 시설의 개체(改替), 사업장 이전 등으로 처분되는 경우. 다만, 처분자산과 같은 종류의 자산을 대체 취득하여 가업에 계속 사용하는 경우에 한함
- ② 가업용 자산을 국가 또는 지방자치단체에 증여하는 경우
- ③ 가업상속받은 상속인이 사망한 경우
- ④ 합병·분할, 통합, 개인사업의 법인전환 등 조직변경으로 인하여 자산의 소유권이 이전되는 경우. 다만, 조직변경 이전의 업종과 같은 업종을 영위하는 경우로서 이전된 가업용 자산을 그 사업에 계속 사용하는 경우에 한함
- ⑤ 내용연수가 지난 가업용 자산을 처분하는 경우
- ⑥ 제11항제2호(가업의 주된 업종을 변경하는 경우. 단, 한국표준산업분류에 따른 중분류 내에서 업종을 변경하는 경우 및 평가심의위원회의 심의를 거쳐 업종의 변경을 승인하는 경우 제외)에 따른 가업의 주된 업종 변경과 관련하여 자산을 처분하는 경우로서 변경된 업종을 가업으로 영위하기 위하여 자산을 대체취득하여 가업에 계속 사용하는 경우('20.2.11. 이후 상속개시 또는 증여받는 분부터 적용)
- ⑦ 가업용 자산의 처분금액을 「조세특례제한법」 제10조에 따른 연구·인력개발비로 사용하는 경우('20.2.11. 이후 상속개시 또는 증여받는 분부터 적용)

나) 해당 상속인이 가업에 종사하지 아니하게 된 경우로서 다음의 어느 하나에 해당하는 경우

- ① 가업상속받은 상속인이 사망한 경우
- ② 가업상속 재산을 국가 또는 지방자치단체에 증여하는 경우
- ③ 상속인이 법률의 규정에 따른 병역의무의 이행, 질병의 요양, 취학상 형편 등으로 가업에 직접 종사할 수 없는 사유가 있는 경우. 다만, 가업상속 받은 재산을 처분하거나 그 부득이한 사유가 종료된 후 가업에 종사하지 아니하는 경우를 제외함

다) 주식 등을 상속받은 상속인의 지분이 감소한 경우(다만, 상속인이 상속받은 주식 등을 상속세 또는 증여세로 물납하여 지분이 감소한 경우는 제외하되, 이 경우에도 상속인은 최대주주나 최대출자자에 해당하여야 함)로서 다음의 어느 하나에 해당하는 경우

- ① 합병·분할 등 조직변경에 따라 주식등을 처분하는 경우. 다만, 처분 후에도 상속인이 합병법인 또는 분할신설법인 등 조직변경에 따른 법인의 최대주주등에 해당하는 경우에 한함
- ② 해당 법인의 사업확장 등에 따라 유상증자할 때 상속인의 특수관계인 외의 자에게 주식 등을 배정함에 따라 상속인의 지분율이 낮아지는 경우. 다만, 상속인이 최대주주 등에 해당하는 경우에 한함
- ③ 상속인이 사망한 경우. 다만, 사망한 자의 상속인이 원래 상속인의 지위를 승계하여 가업에 종사하는 경우에 한함
- ④ 주식등을 국가 또는 지방자치단체에 증여하는 경우
- ⑤ 「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」 제390조제1항에 따른 상장규정의 상장 요건을 갖추기 위하여 지분을 감소시킨 경우. 다만, 상속인이 최대주주 등에 해당하는 경우에 한함
- ⑥ 주주 또는 출자자의 주식 및 출자지분의 비율에 따라서 무상으로 균등하게 감자하는 경우
- ⑦ 「채무자 회생 및 파산에 관한 법률」에 따른 법원의 결정에 따라 무상으로 감자하거나 채무를 출자전환하는 경우

2) 사후관리 요건 (상증법 §18의2⑤)

상속개시일부터 5년 이내에 정당한 사유 없이 다음의 어느 하나에 해당하는 경우

- ① 가업용 자산(「소득세법」 및 「법인세법」을 적용받는 가업을 말함)의 100분의 40 이상을 처분한 경우
- ② 해당 상속인이 가업에 종사하지 아니하게 된 경우
- ③ 주식 등을 상속받은 상속인의 지분이 감소한 경우(다만, 상속인이 상속받은 주식 등을 상속세 또는 증여세로 물납하여 지분이 감소한 경우는 제외하되, 이 경우에도 상속인은 최대주주나 최대출자자에 해당하여야 함)
- ④ 다음 1) 및 2)에 모두 해당하는 경우
 - 1) 정규직근로자(상증령§15③에 따른 정규직근로자) 수의 전체 평균이 상속개시일이 속하는 법인세 사업연도(소득세 과세기간)의 직전 2개 사업연도의 정규직근로자 수의 평균의 100분의 90에 미달하는 경우
 - 2) 총급여액(상증령§15④에 따른 총급여액)의 전체 평균이 상속개시일이 속하는 사업연도의 직전 2개 사업연도의 총급여액의 평균의 100분의 90에 미달하는 경우

3) 가업상속공제 사후관리요건 위반시 추정율 (상증령 §15⑤) : 100분의 100('23.1.1. 이후 상속개시 분부터 적용)

4) 이자상당액 (상증령 §15⑥)

아래 가)의 금액에 나)의 기간과 3)의 율을 곱하여 계산한 금액[가)×나)×다)]

가) 결정된 상속세액

나) 상속세 과세표준 신고기한의 다음날부터 사후관리 사유가 발생한 날까지의 기간

다) 상속세의 부과 당시의 국세환급가산금의 이율(현행 29/1,000)을 365로 나눈 율

실무

✓ 가업상속공제 사후관리요건 위반시 기간별 추정율 ('22.12.31. 이전 상속개시 분)

가) 기간의 구분

- ① 위 2)사후관리 요건의 ①, ②, ③에 해당하는 경우:상속개시일부터 해당일까지의 기간
- ② 위 2)의 ④에 해당하는 경우:상속이 개시된 사업연도의 말일부터 해당일까지의 기간
- ③ 위 2)의 ⑤에 해당하는 경우:상속이 개시된 소득세 과세기간 또는 법인세 사업연도의 말일부터 각 소득세 과세기간 또는 법인세 사업연도의 말일까지 각각 누적하여 계산한 정규직 근로자 수의 전체 평균 또는 같은 방식으로 계산한 총급여액의 전체 평균이 법 제18조제6항제1호라목에 따른 기준고용인원 또는 기준총급여액 이상을 충족한 기간 중 가장 긴 기간

나) 기간별 추정율 표

기간	율
5년 미만	100분의 100
5년 이상 7년 미만	100분의 80

☞ 다만, 위 2)사후관리요건 ①에 해당하는 경우에는 자산처분비율에 기간별 추정율을 곱한 율로 한다.

6. 영농자녀 등이 증여받은 농지 등에 대하여 증여세를 감면받은 경우 취득가액 특례 (조특법 §71⑤)

「조세특례제한법」 제71조제1항에 따라 영농자녀 등이 증여세를 감면받은 농지등을 양도하는 경우 해당 농지등의 취득시기는 자경농민등(증여자)이 그 농지등을 취득한 날로 하고, 필요경비는 자경농민등의 취득 당시 필요경비로 한다.

실무

✓ 증여세 감면대상 농지등은 다음의 요건을 모두 충족한 경우를 말함(조특법 §71①)

1. 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 농지등

가. 농지:「농지법」 제2조제1호가목에 따른 토지로서 4만제곱미터 이내의 것

나. 초지:「초지법」 제5조에 따른 초지조성허가를 받은 초지로서 14만8천500제곱미터 이내의 것

- 다. 산림지:「산지관리법」 제4조제1항제1호에 따른 보전산지 중 「산림자원의 조성 및 관리에 관한 법률」에 따라 산림경영계획을 인가받거나 특수산림사업지구로 지정받아 새로 조림(造林)한 기간이 5년 이상인 산림지(채종림, 「산림보호법」 제7조에 따른 산림보호구역을 포함)로서 29만7천제곱미터 이내의 것. 다만, 조림 기간이 20년 이상인 산림지의 경우에는 조림 기간이 5년 이상인 29만7천제곱미터 이내의 산림지를 포함하여 99만 제곱미터 이내의 것으로 한다.
- 라. 축사용지:축사 및 축사에 딸린 토지로서 해당 축사의 실제 건축면적을 「건축법」 제55조에 따른 건폐율로 나눈 면적의 범위 이내의 것
- 마. 어선:「어선법」 제13조의2에 따른 총톤수 20톤 미만의 어선
- 바. 어업권:「수산업법」 제2조 또는 「내수면어업법」 제7조에 따른 어업권으로서 10만 제곱미터 이내의 것
- 사. 어업용 토지등:4만 제곱미터 이내의 것
- 아. 염전: 「소금산업 진흥법」 제2조제3호에 따른 염전으로서 6만제곱미터 이내의 것
2. 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」 제36조에 따른 주거지역·상업지역 및 공업지역 외에 소재하는 농지등
 3. 「택지개발촉진법」에 따른 택지개발지구나 그 밖에 대통령령으로 정하는 개발사업지구로 지정된 지역 외에 소재하는 농지등
- ✓ '자경농민등(증여자)'는 농지등의 소재지(연접지역 직선 30km² 이내)에 거주하면서 증여일로부터 소급하여 3년 이상 계속하여 직접 영농에 종사하고 있는 자를 말함(조특령§68①)
- ✓ '영농자녀(수증자)'는 증여일 현재 만 18세 이상 직계비속으로, 증여세 신고기한까지 농지등의 소재지에 거주하면서 증여받은 농지등에서 직접 영농에 종사하는 자를 말함(조특령§68③)

7. 부동산 등에 대한 취득가액(실지거래가액) 의제 (소득법 §97⑦)

가. 실거래가 신고분 확인방법 (소득법 §97⑦, 소득령 §163⑩, 소득칙 §79④)

자산을 양도한 거주자가 그 자산 취득시 「부동산 거래신고 등에 관한 법률」 제3조제1항에 따라 신고(구 「주택법」 제80조의2에 따른 주택 거래신고를 포함)한 실제거래가액을 관할 세무서장이 확인한 경우에는 이를 취득당시의 실지거래가액으로 본다. 다만, 다음의 어느 하나에 해당하면 제외한다.

- ① 전 소유자의 양도가액이 「소득세법」 제114조에 따라 경정되는 경우
- ② 전 소유자의 양도세가 비과세되는 경우로서 실지거래가액보다 높은 가액으로 거래한 것으로 확인한 경우
- ③ 실지거래가액이 전 소유자의 양도소득세 과세표준 예정 또는 확정신고시 양도가액과 상이한 경우

나. 등기부 기재가액으로 추정 (소득법 §114⑥, 소득령 §176⑥)

양도소득세 무신고한 경우에 등기부 기재가액을 실지거래가액으로 추정할 수 있다.

☞ 자세한 내용은 238쪽 참조

8. 상속·증여받은 자산에 대한 취득가액(실지거래가액) (소득령 §163

⑨)

가. 원칙

실지거래가액으로 양도차익을 산정하는 경우 상속 또는 증여(「소득세법」 제88조제1호 각 목 외의 부분 후단에 따른 부담부증여의 채무액에 해당하는 부분도 포함하되, 「상속세 및 증여세법」 제34조부터 제39조까지, 제39조의2, 제39조의3, 제40조, 제41조의2부터 제41조의5까지, 제42조, 제42조의2 및 제42조의3에 따른 증여는 제외)로 취득한 자산의 취득가액은 상속개시일 또는 증여일 현재의 「상속세 및 증여세법」 제60조부터 제66조까지의 규정에 따라 평가한 가액(같은 법 제76조에 따라 세무서장등이 결정·경정한 가액이 있는 경우 그 결정·경정한 가액으로 한다)을 취득당시의 실지거래가액으로 본다.

나. 1990.8.30. 개별공시지가 고시되기 전에 상속·증여받은 토지의 경우(소득령 §163①.)

다음 중 많은 금액을 취득당시 실지거래가액으로 본다.

- ① 상속개시일 또는 증여일 현재 「상속세 및 증여세법」 제60조부터 제66조까지의 규정에 의하여 평가한 가액
- ② 1990.1.1. 기준 개별공시지가 × $\frac{\text{취득당시의 시가표준액}}{(\text{1990.8.30. 현재의 시가표준액} + \text{그 직전에 결정된 시가표준액}) \div 2}$

다. 2000.12.31. 이전에 상속·증여받은 일반건물의 경우 (소득령 §163②.)

2000.12.31. 이전(건물기준시가가 최초고시되기 전)에 상속 또는 증여받은 건물인 경우에는 다음 중 많은 가액을 취득당시 실지거래가액으로 본다(2004.1.1. 이후 양도분부터 적용).

- ① 상속개시일 또는 증여일 현재 「상속세 및 증여세법」 제60조부터 제66조까지의 규정에 의하여 평가한 가액
- ② 「소득세법 시행령」 제164조제5항부터 제7항까지의 규정에 의한 가액
(2001.1.1. 현재의 건물기준시가) × (취득당시 기준시가 산정기준율)

라. 증여받은 재산을 기준시가로 평가한 후 양도(실가)시 취득가액

투기지역 부동산 등에 해당되어 실지거래가액에 의해 양도차익을 계산하는 경우, 증여로 취득한 자산의 취득가액(실가)은 「상속세 및 증여세법」에 의해 평가한 가액이므로, 상속세 및 증여세법상 평가액이 기준시가인 경우이면 양도가액은 실지거래가액, 취득가액은 기준시가가 적용될 수 있다(서일46014-11260, 2003.9.6.).

9. 이중과세 조정

가. 상속·증여재산으로 보는 자산 양도시 이중과세 조정 (소득령 §163① 01.)

양도소득세 과세대상자산에 대한 양도차익을 실지거래가액으로 계산하는 경우로서 「상속세 및 증여세법」 제3조의2제2항, 제33조부터 제39조까지, 제39조의2, 제39조의3, 제40조, 제41조의2부터 제41조의5까지, 제42조, 제42조의2, 제42조의3, 제45조의3부터 제45조의5까지의 규정에 따라 상속세나 증여세를 과세받은 경우에는 해당 상속재산 가액이나 증여재산가액(같은 법 제45조의3부터 제45조의5까지의 규정에 따라 증여세를 과세받은 경우에는 증여의제이익을 말함) 또는 그 증감액을 취득가액에 더하거나 뺀다(2004. 1.1. 이후 양도하는 분부터 적용, 개정 2014.2.21. 2016.2.17.).

1) 취지

경제적 이익의 무상이전에 대해 상속세나 증여세를 과세하더라도 소득세 과세논리상 해당 재산 처분시에는 해당 상속세 또는 증여세 과세가액을 필요경비로 인정해야 하고, 2004.1.1.부터 「상속세 및 증여세법」 제2조에서 증여의 개념을 별도로 정의함에 따라 본래의 상속·증여와 상속·증여의제(「상증법」 제3조의2제2항, 제33조부터 제39조까지, 제39조의2, 제39조의3, 제40조, 제41조의2부터 제41조의5까지, 제42조, 제42조의2, 제42조의3, 제45조의3부터 제45조의5)을 달리 취급할 이유가 없으므로, 상속·증여에서 규정에 의해 상속세나 증여세를 과세받은 자산을 양도하는 경우에는 해당 증여재산가액(증여의제이익) 또는 그 증·감액을 양도자산의 실지취득가액에 가산하거나 차감하도록 하였다.

2) 개정연혁

구분	취득가액	
'03.12.31.이전 양도	인정	<ul style="list-style-type: none"> 상증법 § 40①의 규정에 따른 전환사채 등의 증여의제로 증여세를 과세받은 자산양도 상증법 § 41의3·§ 41의5규정에 의하여 증여세를 과세받거나 환급받은 자산양도
	불인정	<ul style="list-style-type: none"> 기타 다른 증여의제로 과세된 재산 양도시에는 증여세 과세가액을 필요경비로 불인정

'04.1.1. 이후 양도	인정*	• 상증법 § 33 내지 § 42 및 § 45의3의 규정(증여예시규정)에 의하여 증여세를 과세받은 자산을 양도
'14.2.21. 이후 양도		• 상증법 § 3① 단서, § 33부터 § 42, § 45의3규정에 의하여 상속세나 증여세를 과세받은 자산을 양도
'16.2.17. 이후 양도		• 상증법 § 3의2②, § 33부터 § 39까지, § 39의2, § 39의3, § 40, § 41의2부터 § 41의5까지, § 42조, § 42의2, § 42의3, § 45의3부터 § 45의5 규정에 의하여 상속세나 증여세를 과세받은 자산을 양도

* '04.1.1. 이후 양도분 취득가액 불인정 : 명의신탁재산의 증여의제로 과세된 자산의 양도

나. 법인세법상 상여·배당 등 처분된 금액 이중과세 조정 (소득령 §163① 02.)

양도소득세 과세대상자산을 「법인세법」제52조에 따른 특수관계에 있는 법인(외국법인을 포함)으로부터 취득한 경우로서 같은 법 제67조에 따라 거주자의 상여·배당 등으로 처분된 금액을 취득가액에 가산한다.

10. 의제취득일 전에 취득한 자산의 취득당시 실지거래가액

(양도가액 또는 취득가액을 추계결정 또는 경정하는 경우, 소득령 §176의2④)

의제취득일 전에 취득한 자산(상속·증여받은 자산을 포함)의 의제취득가액을 적용할 때 의제취득일 현재의 취득가액은 다음의 가액 중 많은 것으로 한다.

- ① 의제취득일 현재 매매사례가액, 감정평균가액, 환산취득가액
- ② 취득당시의 실지거래가액, 매매사례가액, 감정가액이 확인되는 경우로서 해당 자산의 실지거래가액, 매매사례가액, 감정가액과 그 가액에 취득일부터 의제취득일의 직전일까지의 보유기간동안의 생산자물가상승률을 곱하여 계산한 금액을 합산한 가액
 - ☞ 「생산자물가상승률」이란 「한국은행법」제86조의 규정에 의하여 한국은행이 조사한 각 연도(1984년 이전을 말함. 이하 같다)의 연간생산자물가지수에 의하여 산정된 비율(당해 양도자산의 보유기간의 월수가 12월 미만인 연도에 있어서는 월간생산자물가지수에 의하여 산정된 비율)을 말함
 - ☞ 의제취득일 전에 취득한 부동산을 2000.1.1. 이후 양도하고 「소득세법」제96조제1항제6호의 규정에 의하여 실지거래가액으로 신고하는 경우에 취득가액은 동법시행령 제176조의2제3항제3호 및 제4항제1호의 규정에 의하여 동조 제2항제2호의 규정을 준용하여 계산한 환산가액을 적용할 수 있음(재정경제부 재산세제과46014-276, 2000.9.28.)

11. 필요경비로 인정되는 토지초과이득세

유희토지로 인정되어 자산의 보유기간 중에 토지초과이득세가 부과된 경우에는 다음과 같

이 양도시기별로 차등을 두어 양도소득세액에서 공제하거나 필요경비에 산입하여 공제받을 수 있다.

☞ 근거 : 토지초과이득세 폐지법을 부칙 제2조, 1998.12.28. 법률 제5586호

가. 양도차익 산정방법과 관계없이 공제

기부과된 토지초과이득세는 양도차익 산정방법(기준시가 또는 실지거래가액), 신고 유무를 구분하지 않고 공제하며, 무신고시에도 공제가 가능하다.

나. 토지초과이득세의 결정일

토지초과이득세의 결정일이란 토지초과이득세 과세표준 및 세액의 결정기한을 말한다. 토지초과이득세 과세표준 및 세액의 결정기한은 과세기간 종료일이 속하는 연도의 다음연도 11월 30일이었다.

양도시기별	공제방법	공제되는 금액
결정일부터 3년 이내 양도	세액공제	기부과된 토지초과이득세 전액을 세액공제
결정일부터 3년 후 6년 이내 양도	세액공제	기부과된 토지초과이득세의 60%를 세액 공제
결정일부터 6년 후 양도	필요경비공제	기부과된 토지초과이득세 전액을 필요경비공제(재산 46014-76, 2000.2.12.)

☞ 토지초과이득세가 그 결정일로부터 6년 이상 경과된 경우, 양도소득세에서 세액공제 할 수 없고 양도차익 계산상 필요경비로 공제됨(국심2003서1338, 2003.7.18.)

제6장 양도소득금액의 계산

1. 양도소득금액 계산 (소득법 §95①)

양도소득금액의 계산은 양도가액에서 취득가액 등 필요경비를 공제하고, 그 금액(양도차익)에서 장기보유특별공제액을 공제한 금액으로 한다.

$$\text{양도소득금액} = \begin{array}{c} \text{양도가액} \\ (\text{소득법 §96}) \end{array} - \begin{array}{c} \text{취득가액 등 필요경비} \\ (\text{소득법 §97}) \end{array} - \begin{array}{c} \text{장기보유특별공제액} \\ (\text{소득법 §95②}) \end{array}$$

2. 장기보유특별공제 (소득법 §95②, ④)

장기보유특별공제란 부동산 양도의 경우 물가상승으로 인하여 보유이익이 과도하게 누적되는 것을 감안하여 일정기간 이상 보유한 부동산 양도에 있어 양도소득금액을 계산할 때 양

도차익의 일정부분을 공제하여 주는 제도로, 그 목적은 부동산의 건전한 투자행태 내지 소유 행태를 유도하고 또한 양도소득은 계속·반복적으로 발생하는 사업소득과 달리 장기간 보유함으로써 형성된 소득이 양도시점에 와서 실현된 것으로서 물가상승에 따른 명목소득의 성격이 강하므로 물가상승분을 공제하여 주는데 있다.

장기보유특별공제는 보유기간이 3년 이상인 토지·건물(「소득세법」 제104조제3항의 미등기 양도자산과 같은 조 제7항 각 호에 따른 자산은 제외) 및 「소득세법」 제94조제1항제2호 가목에 따른 자산 중 조합원입주권(조합원으로부터 취득한 것은 제외)에 대하여 그 자산의 양도차익(조합원입주권을 양도하는 경우에는 「도시 및 주거환경정비법」 제74조에 따른 관리처분계획 인가 및 「빈집 및 소규모주택 정비에 관한 특례법」 제29조에 따른 사업시행인가전 토지분 또는 건물분의 양도차익으로 한정)에 「소득세법」 제95조제2항 표1에 따른 보유기간별 공제율을 곱하여 계산한 금액을 말한다. 다만, 거주자(비거주자 제외, 소득법 §121② 단서)의 1세대 1주택(이에 딸린 토지를 포함)에 해당하는 자산의 경우에는 그 자산의 양도차익에 같은 항 표 2에 따른 보유기간별 공제율을 곱하여 계산한 금액을 말한다.

자산의 보유기간은 그 자산의 취득일부터 양도일까지로 한다. 다만, 제97조의2제1항의 경우에는 증여한 배우자 또는 직계존비속이 해당 자산을 취득한 날부터 기산하고, 같은 조 제4항제1호에 따른 가업상속공제가 적용된 비율에 해당하는 자산의 경우에는 피상속인이 해당 자산을 취득한 날부터 기산한다.

’20.1.1.~12.31. 기간 양도하는 1세대 1주택 고가주택의 경우에는 보유기간 중 2년 이상 거주한 경우 「소득세법」 제95조제2항 표2에 따른 공제율을 적용하고, 2년 이상 거주하지 않은 경우는 같은 항 표1에 따른 공제율을 적용하였는데(’18.9.13.대책),

거주목적 실수요 중심의 주택 소유를 유도하기 위하여 ’21.1.1. 이후 양도하는 1세대 1주택에 적용되는 장기보유특별공제에 거주기간 요건을 강화하였다(’19.12.16.대책).

비사업용 토지의 경우, 2015년 12월 31일까지 양도한 경우는 장기보유특별공제를 배제하였다가, 2016년 1월 1일부터는 장기보유특별공제를 적용하였으나 그 보유기간의 기산일을 2016년 1월 1일부터로 하였으므로 2016년 12월 31일까지 양도분은 실질적으로 장기보유특별공제를 받을 수 없다.

하지만 2016년 12월 20일 「소득세법」을 개정하여 비사업용토지에 대한 장기보유특별공제를 적용할 때 그 보유기간의 기산일을 취득일부터 기산하도록 하였고, 그 시행은 2017년 1월 1일 이후 양도하는 분부터 적용(「소득세법」 부칙 제14389호 제14조)하고 있다.

장기보유특별공제액은 해당자산의 양도차익의 범위 내에서 공제하며, 과세기간에 자산별로 양도차익과 양도차손이 발생하는 때에는 먼저 각 자산별로 장기보유특별공제액을 계산하여 공제한 이후에 결손금을 통산한다.

가. 장기보유특별공제 적용대상

보유기간이 3년 이상인 토지·건물(미등기양도자산 등 제외) 및 조합원입주권*

* 조합원입주권(조합원으로부터 취득한 것 제외)의 경우에는 관리처분계획 인가 및 사업시행계획인가 전

토지 또는 건물분의 양도차익에 한정하여 적용함 ⇨ 2013.1.1. 이후 최초로 양도하는 분부터 적용

나. 장기보유특별공제 제외대상

- ① 부동산이 아닌 자산(조합원입주권 제외)
- ② 보유기간 3년 미만의 부동산
- ③ 미등기양도자산(법률의 규정에 의하여 등기가 불가능한 자산 등 제외. 소득령 §168)
- ④ 국외부동산(소득법 §118의8, 2008.1.1. 이후 양도분부터 적용)
- ⑤ 중과대상인 다주택자가 양도하는 조정대상지역 주택(2018.4.1. 양도분부터 적용)

다. 장기보유특별공제액 계산

$$\text{장기보유특별공제액} = \text{양도차익} \times \text{보유기간에 따른 공제율}$$

부동산의 보유기간 및 1세대 1주택 여부에 따라 다음과 같이 구분하여 적용한다.

1) '21.1.1. 이후 양도분

① 토지·건물, 조합원입주권

보유기간	3년	4년	5년	6년	7년	8년	9년	10년	11년	12년	13년	14년	15년 이상
공제율	6%	8%	10%	12%	14%	16%	18%	20%	22%	24%	26%	28%	30%

② 3년 이상 보유한 1세대 1주택

구 분		3년~	4년~	5년~	6년~	7년~	8년~	9년~	10년~
공제율	보유기간	12%	16%	20%	24%	28%	32%	36%	40%
	거주기간	12(8*)%	16%	20%	24%	28%	32%	36%	40%
	합계	24(20*)%	32%	40%	48%	56%	64%	72%	80%

⇨ 1세대 1주택 : 보유기간이 3년 이상(12%)이고 거주기간이 2년 이상 3년 미만(8%)인 경우 20% 적용

2) '19.1.1.~'20.12.31. 양도분

① 토지·건물, 조합원입주권

보유기간	3년	4년	5년	6년	7년	8년	9년	10년	11년	12년	13년	14년	15년 이상
공제율	6%	8%	10%	12%	14%	16%	18%	20%	22%	24%	26%	28%	30%

② 3년 이상 보유한 1세대 1주택

보유기간	3년	4년	5년	6년	7년	8년	9년	10년이상
공제율	24%	32%	40%	48%	56%	64%	72%	80%

* '20.1.1.~12.31. 기간 양도하는 경우에는 보유기간 중 2년이상 거주한 주택의 경우 적용(일시적 2주택 포함)

3) '09.1.1.~'18.12.31. 양도분

- ① 토지·건물, 다주택자(다만, 2주택 이상자는 2012.1.1. 이후 양도분부터 적용되나, 종과대상인 다주택자의 조정대상지역내 주택은 2018.3.31.까지만 적용됨)

보유기간	3년	4년	5년	6년	7년	8년	9년	10년이상
공제율	10%	12%	15%	18%	21%	24%	27%	30%

- ② 3년 이상 보유한 1세대 1주택

보유기간	3년	4년	5년	6년	7년	8년	9년	10년이상
공제율	24%	32%	40%	48%	56%	64%	72%	80%

4) 1세대 1주택 장기보유특별공제 적용 범위

- ① 1세대가 양도일 현재 1주택을 3년 이상 보유하고 보유기간 중 거주기간이 2년 이상인 주택(소득령 §159의4)
- 제155조(일시적 2주택, 상속, 동거분양, 혼인, 농어촌주택, 장기임대주택), 제155조의2(장기저당담보주택), 제155조의3(상생임대주택), 제156조의2(주택과 조합원입주권 소유), 제156조의3(주택과 분양권을 소유) 및 그 밖의 규정에 따라 1세대 1주택으로 보는 주택을 포함
 - * 직전거주주택보유주택의 임대기간에 대한 장기보유특별공제율은 최대 30%(표1)적용(소득령 §161④)
 - * 상생임대주택의 경우 장기보유특별공제율 표2의 적용이 가능하나, 거주기간별 공제율은 적용되지 않음에 유의
- ② 1세대 1주택 비과세 요건을 갖추지 못하여 과세되는 주택으로서 1세대가 양도일 현재 1주택을 3년 이상 보유하고 보유기간 중 거주기간이 2년 이상인 주택
- ③ 1세대 1주택 비과세 요건을 갖추어 비과세를 적용받는 주택으로서 양도가액이 12억원을 초과하는 고가주택(소득령 §160)

5) 보유기간의 계산방법

- ① 보유기간은 양도자산의 취득일부터 양도일까지로 계산하고, 초일은 산입한다(재산 46014-205, 2002.12.18.).
- ② 상속받은 자산을 양도하는 경우에는 상속개시일부터 기산한다.
- ☞ 공동상속주택인 경우 거주기간은 해당 주택에 거주한 공동상속인 중 그 거주기간이 가장 긴 사람이

거주한 기간으로 판단('24.2.28. 이전에는 공동상속주택인 경우 거주기간은 공동상속주택을 소유한 것으로 보는 사람이 거주한 기간으로 판단)

☞ (참고)세율적용을 위한 보유기간 계산시에서는 피상속인의 취득일부터 기산(소득법 §104②1.)

- ③ 「소득세법」 제97조의2제1항이 적용되는 경우(배우자 또는 직계존비속 이월과세)에는 증여한 배우자 또는 직계존비속이 해당 자산을 취득한 날부터 기산한다(소득법 §95④).

☞ 비교 : 세율적용을 위한 보유기간 계산시에서도 증여한 배우자 또는 직계존비속의 취득일부터 기산(소득법 §104②2.)

- ④ 재개발·재건축 등으로 취득한 입주권의 경우(136쪽 참조)

- ⑤ 재개발·재건축 등으로 취득한 신축건물의 경우(138쪽 참조)

- 6) 장기일반민간임대주택등*에 대한 장기보유특별공제 ('14.1.1. 이후 양도분부터 적용, 조특법 §97의3)

* 「민간임대주택에 관한 특별법」 제2조제4호의 공공지원민간임대주택 또는 같은 조 제5호의 장기일반민간임대주택

☞ 자세한 내용은 제4편 참조(358쪽)

- 7) 장기임대주택에 대한 장기보유특별공제 ('14.1.1. 이후 양도분부터 적용, 조특법 §97의4)

☞ 자세한 내용은 제4편 참조(363쪽)

제7장 과세표준 및 산출세액

양도소득 과세표준은 종합·퇴직소득과 구분하여 양도가액에서 취득가액 등 필요경비와 장기보유특별공제액을 공제한 양도소득금액에서 다시 양도소득 기본공제를 한 금액이다.

양도소득과세표준에 양도소득세 세율을 적용하여 계산하면 산출세액이 계산된다.

- ▶ 양도소득과세표준 = 양도소득금액 - 소득감면대상 소득금액 - 양도소득 기본공제
- ▶ 양도소득산출세액 = 양도소득과세표준 × 양도소득세율

1. 양도소득 기본공제 (소득법 §103)

양도소득 기본공제는 거주자 또는 비거주자에게 종합소득 등의 다른 소득이 있는지 여부와 관계없이 공제하며, 예정·확정신고를 하지 않더라도 공제된다. 다만, 미등기 양도자산에 해당하는 경우에는 공제하지 않는다.

가. 기본공제금액

양도소득금액이 있는 거주자의 기본공제금액은 해당연도의 국내자산 양도소득인지 국외자산 양도소득인지 여부를 먼저 구분하고, 양도소득의 범위에 따라 부동산 등 (토지·건물·부동

산에 관한 권리 및 기타자산), 주식 등(상장·비상장주식) 및 파생상품 양도소득, 신탁의 이익을 받을 권리로 구분하여 각각 연간 250만원씩을 공제한다.

이 경우 파생상품은 '17.1.1. 이후 양도분부터, 주식은 '20.1.1. 이후 양도분부터는 국내·외 손익을 합산하도록 하였으며, 국외전출세는 '18.1.1. 이후 양도분부터 신탁수익권은 '21.1.1. 이후 양도분부터 연 250만원을 공제한다.

양 도 자 산		소 득 금 액	양도소득 기본공제액
국 내 (소득법 § 103)	부동산(특정주식 등 포함)	10,000,000	2,500,000
	주식 등	10,000,000	2,500,000
	파생상품('16.1.1. 이후)	10,000,000	2,500,000
	신탁수익권('21.1.1. 이후)	10,000,000	2,500,000
국 외 (소득법 § 118의7)	부동산(특정주식 등 포함)	10,000,000	2,500,000
국외전출세(소득법 § 118의10④, '18.1.1. 이후)		10,000,000	2,500,000
계		60,000,000	15,000,000

나. 공제방법 (소득법 §103②)

양도소득금액에 「소득세법」 또는 「조세특례제한법」이나 그 밖의 법률에 따른 감면소득금액이 있는 경우에는 그 감면소득금액 외의 양도소득금액에서 먼저 공제하고, 감면소득금액 외의 양도소득금액 중에서는 해당 과세기간에 먼저 양도한 자산의 양도소득 금액에서부터 순서대로 공제한다.

2. 양도소득세의 세율 적용 (소득법 §104)

양도소득 산출세액은 해당 연도의 양도소득과세표준에 양도소득세 세율을 적용하여 계산한다(소득법 §104).

가. 세율 적용시 보유기간의 계산 (소득법 §104②)

부동산, 부동산에 관한 권리, 주식 또는 출자지분에 대해 양도소득세율을 적용하는 경우 보유기간의 계산은 해당 자산의 취득일부터 양도일까지로 한다.

다만, 다음에 해당하는 경우에는 각각 그 정한 날을 그 자산의 취득일로 본다.

- ① 상속받은 자산 : 피상속인이 그 자산을 취득한 날(법정상속인이 유증받은 경우 포함)
* 장기보유특별공제는 상속개시일
- ② 「소득세법」 제97조의2 제1항에 해당하는 이월과세대상 자산 : 증여자가 그 자산을 취득한 날

- ③ 법인의 합병·분할(물적분할 제외)로 인하여 합병법인·분할신설법인 또는 분할합병의 상대방법인으로부터 새로 주식 등을 취득한 경우 : 피합병법인·분할법인 또는 소멸한 분할·합병의 상대방법인의 주식 등을 취득한 날
- ④ 「조세특례제한법」 제70조의2제1항을 적용받은 환매 농지등을 다시 양도하는 경우 세율 적용을 위한 취득시기는 한국농어촌공사에 양도하기 전 해당 농지의 취득일(조특법 §70의2 ②)

나. 미등기양도자산의 고율과세 (소득법 §104⑩10., ③)

미등기양도자산이란 토지·건물 및 부동산에 관한 권리를 취득한 자가 그 자산 취득에 관한 등기를 하지 아니하고 양도하는 것을 말하며 70%의 양도세율이 적용된다. 다만 세법상 미등기양도 제외자산으로 열거한 아래 1)경우에 해당하면 등기하지 아니하고 양도하는 경우에도 미등기양도 자산으로 보지 아니한다.

1) 미등기양도 제외자산 (소득령 §168)

- ① 장기할부조건으로 취득한 자산으로서 그 계약조건에 의하여 양도당시 그 자산의 취득에 관한 등기가 불가능한 자산
- ② 법률의 규정 또는 법원의 결정에 의하여 양도당시 그 자산의 취득에 관한 등기가 불가능한 자산
- ③ 「소득세법」 제89조제1항제2호의 규정에 의해 비과세대상인 농지의 교환·분합 및 「조세특례제한법」 제69조제1항에 의해 양도소득세 감면대상인 자경농지와 「조세특례제한법」 제70조제1항에 의해 양도소득세 감면대상인 대토농지
- ④ 비과세요건을 갖춘 1세대 1주택으로서 「건축법」에 따른 건축허가를 받지 아니하여 등기가 불가능한 자산
- ⑤ 「도시개발법」에 따른 도시개발사업이 종료되지 아니하여 토지 취득등기를 하지 아니하고 양도하는 토지
- ⑥ 건설업자가 「도시개발법」에 따라 공사용역 대가로 취득한 체비지를 토지구획환지처분 공고 전에 양도하는 토지

2) 미등기양도자산에 대한 불이익

- ① 양도소득세 비과세·감면 적용배제(소득법 §91①)
- ② 기준시가 필요경비 개산공제율 적용시 낮은율 적용(소득령 §163⑥)
- ③ 장기보유특별공제 적용배제(소득법 §95②)
- ④ 양도소득기본공제 적용배제(소득법 §103①1.)
- ⑤ 양도소득세 최고세율 적용(소득법 §104⑩10.)

☞ '02-'03년 : 60%, '04.1.1. 이후 70%

다. 다주택 중과 및 비사업용 토지 등에 대한 세율 적용

투기적 수요를 억제하고 투기이익을 환수함으로써 부동산시장의 안정과 과세형평을 도모하기 위해 다주택자에 대해 양도소득세 중과제도를 시행하여 오던 중 부동산 시장의 침체가 지속됨에 따라 2009.1.1.~ 2012.12.31. 중에 취득하거나 2009.1.1.~ 2013.12.31. 중에 양도하는 자산에 대하여는 중과를 한시적으로 완화하도록 조치하였다. 그럼에도 불구하고 부동산 시장의 정상화가 이루어지지 않아 마침내 2014.1.1. 다주택자에 대한 양도소득세 중과제도를 폐지하고, 지정지역 내 3주택 이상자에 대해서만 기본세율에 10%p를 가산하도록 법률을 개정하였다.

그 후 '17.8.2. 실수요 보호와 단기 투기수요 억제를 위한 주택시장 안정화 방안'에 따라 다주택자가 조정대상지역내 주택을 '18.4.1. 이후 양도하는 경우 기본세율에 10%p, 20%p 가산하여 세율을 적용하도록 법률을 개정하였고 '20.7.10.부동산 투기를 방지하기 위하여 '21.6.1. 이후 양도하는 경우 단기보유 주택 및 다주택자의 조정대상지역 내 주택에 대한 중과세율을 인상하였으며, 다주택자에 대한 양도소득세 중과 시 '21.1.1. 이후 취득한 분양권도 주택 수에 포함하도록 하였다.

다만, '22.5.10.부터 '25.5.9.까지 양도하는 분에 한하여 다주택자에 대한 양도소득세 중과를 3년간 한시 배제하도록 개정하였다.

한편, 비사업용 토지에 대한 양도소득세 중과제도를 '14.1.1. 폐지하고, 기본세율에 10%p를 가산하도록 법률을 개정하는 한편, 그 적용을 '15.12.31.까지로 유예(지정지역 제외)하였으나, '16.1.1.부터는 기본세율에 10%p를 가산한 비사업용 토지 세율을 적용하도록 하였다.

☞ 자세한 내용은 제5편 양도소득세의 중과세 참조(525쪽)

라. 세액계산 특례 보완 (2015.1.1. 이후 양도분부터 적용)

1) 둘 이상의 세율이 동시에 적용되는 자산양도시 세율 적용 방법 (소득법 §104①)

하나의 자산이 둘 이상의 세율에 해당하는 때에는 각각의 세율을 적용한 산출세액 중 큰 것을 그 세액으로 한다.

2) 세율이 다른 둘 이상의 자산양도시 세율 적용 방법 (소득법 §104⑤)

동일한 과세기간에 세율이 다른 둘 이상의 자산을 양도하는 경우 산출세액은 다음 ①과 ② 금액 중 큰 것으로 한다 : 비교과세[Max(①, ②)]

① 해당 과세기간의 양도소득 과세표준 합계액 × 기본세율 = 양도소득 산출세액 - 양도소득세 감면액

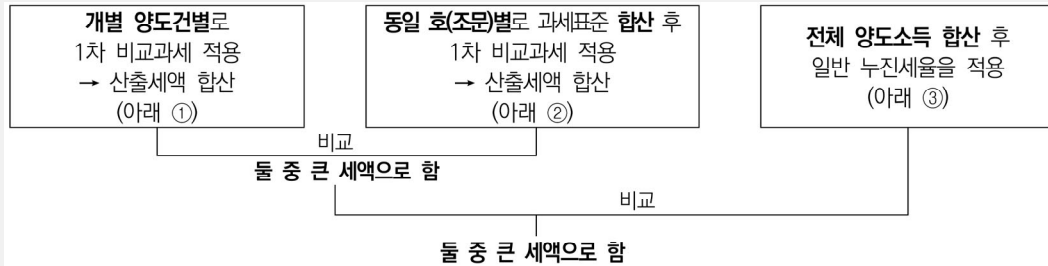
② 자산별 양도소득 산출세액 합계액-양도소득세 감면액

②를 적용할 때 「소득세법」 제104조제1항제8호(비사업용토지)의 자산과 제9호(특정 주식·부동산과다보유법인주식)의 자산총액 중 비사업용토지 비율이 50% 이상)의 자산은 동일한 자산으로 보아 산출세액을 계산하며, 한 필지의 토지가 비사업용토지와 그 외의 토지로 구분되는 경우에는 각각 별개의 자산으로 보아 양도소득 산출세액을 계산한다.

또한 ② 자산별 산출세액의 합계액 계산시 “자산”은 소득법 §104① 각 호, ④ 각 호, ⑦ 각 호에 따른 세율 중 둘 이상의 세율이 적용되는 자산이 둘 이상인 경우, 위 각 호에 해당하는 자산별로 과세표준을 합산하여 위 각 세율을 적용한 산출세액 중 큰 것의 합계액을 의미한다.

실무

(계산방법)



(계산사례) 조정대상지역내 2주택자가 동일연도 내 주택(A)과 비사업용토지(B, C)를 양도하는 경우

(양도일 : '21.5.1.)

구분	과세표준	보유기간	적용조문	세율	산출세액	비고
조정대상지역 내 주택A	400,000,000	2년 미만	§104①2.	60%	240,000,000	a
			§104⑦1.	+20%p	214,600,000	
지정지역 내 비사업용토지 B	300,000,000	2년 미만	§104①2.	40%	120,000,000	b
			§104④	+20%p	154,600,000	
지정지역 내 비사업용토지 C	600,000,000	2년 미만	§104①2.	40%	240,000,000	c
			§104④	+20%p	336,600,000	
지정지역 내 비사업용토지 소계(B+C)	900,000,000	2년 미만	§104①2.	40%	360,000,000	d
			§104④	+20%p	522,600,000	
과세표준 합계(A+B+C)	1,300,000,000		§55①	45%	519,600,000	e

① 개별 양도건별 산출세액 합계(a+b+c) : 731,200,000

- 주택A : 240,000,000(a) = Max(240,000,000, 214,600,000)
- 비사업용토지B : 154,600,000(b) = Max(120,000,000, 154,600,000)
- 비사업용토지C : 336,600,000(c) = Max(240,000,000, 336,600,000)

② 호별로 합산한 자산의 산출세액 합계(a+d) : 762,600,000

- 주택A : 240,000,000(a)
- 비사업용토지(B+C) : 522,600,000(d) = Max(360,000,000, 522,600,000)

③ 전체 양도소득에 기본세율 산출세액 합계(e) : 519,600,000

○ (1차 자산별 비교과세) 하나의 자산에 둘 이상의 세율이 적용되는 경우
: 762,600,000 = Max(①, ②)

○ (2차 각 호별 비교과세) 동일한 과세기간에 자산을 둘 이상 양도하는 경우

최종산출세액 : 762,600,000 = Max(②, ③)

☞ 동일 호별(조문)의 세율이 적용되는 자산을 합산하며, 실제 세율(%)을 기준으로 합산하지 않음

제8장 자진납부세액 계산

자진납부할 세액은 산출세액에서 감면세액과 예정신고납부세액공제(2010.12.31. 이전 양도)를 한 후(결정세액이라 함)에 가산세를 가산(총결정세액이라 함)하고 이미 신고하거나 결정·경정한 세액을 차감하여 계산한다.

$$\text{자진납부할 세액} = \text{산출세액} - \left(\begin{array}{c} \text{감면세액} \\ \text{예정신고납부세액공제} \\ \text{외국납부세액공제} \\ \text{기 신고·결정·경정세액} \end{array} \right) + \text{가산세}$$

1. 양도소득 감면세액의 계산

가. 감면세액 계산산식 (소득법 §90①)

1) 양도소득금액에 감면대상소득금액이 있는 때에는 다음 산식에 의해 계산한 금액을 양도소득 산출세액에서 공제한다.

$$\begin{array}{ccccc} \text{양도소득} & = & \text{양도소득} & \times & \frac{(\text{감면자산의 소득금액} - \text{과세자산의 소득금액에서})}{\text{미공제된 양도소득 기본공제액}} \times \text{감면율} \\ \text{감면세액} & & \text{산출세액} & & \text{양도소득 과세표준} \end{array}$$

2) 그러나 「조세특례제한법」에서 양도소득세의 감면을 양도소득금액에서 감면대상 양도소득금액을 차감하는 방식으로 규정하는 경우에는 「소득세법」 제95조에 따른 양도소득금액에서 감면대상 양도소득금액을 차감한 후 양도소득과세표준을 계산하는 방식으로 양도소득세를 감면한다(소득법 §90②).

☞ 소득법 §90② 신설 규정은 2013.1.1. 이후 신고, 결정 또는 경정하는 분부터 적용함[조특법상 미분 양주택(§98의3, §98의5, §98의6, §98의7) 및 신축주택(§99, §99의2, §99의3)]

- ① 양도소득과세표준 = 양도소득금액 - 감면대상 양도소득금액
 ② 양도소득산출세액 = 양도소득과세표준 × 세율

나. 위 산식에서 적용되는 용어의 정의

- 1) 양도소득 감면세액 : 「소득세법」 제90조의 규정에 의하여 감면되는 세액을 말한다.
- 2) 감면자산의 소득금액 : 「조세특례제한법」 등에서 규정하는 감면(면제)율이 적용되는 자산의 양도소득금액을 말한다.
 ☞ 유의 : 조세특례제한법 등의 감면율을 적용하기 전의 소득금액을 말함
- 3) 과세자산의 소득금액에서 미공제된 양도소득 기본공제액
 - ① 양도소득 기본공제액을 「소득세법」 제103조제2항에 따라 감면자산 외의 자산(과세자산)의 양도소득금액에서 먼저 공제하여도 공제하지 못한 잔여분 양도소득기본 공제액을 말한다.
 - ② 다만, 당해연도에 감면율이 다른 감면자산을 2회 양도(예 : A자산 : 감면율 100%, B자산 : 10% 감면율)하는 경우에는 감면율이 낮은 감면자산(B자산)에서 양도소득 기본공제를 한다.
 [예시] 해당연도에 감면율이 10%인 감면자산을 1회 양도시에는 과세자산이 없으므로 '미공제 양도소득 기본공제액'은 250만원
 - ③ 감면율 : 「조세특례제한법」 등에서 규정하는 양도소득세액의 감면율을 말한다.

2. 외국 납부세액의 공제 (소득법 §118의6)

국외자산의 양도로 인하여 그 양도자가 해당 외국에서 양도자산에 대한 세금을 부담하는 경우에는 세액공제방법과 필요경비산입방법 중 하나를 선택하여 적용받을 수 있다.

가. 세액공제방법

국외자산 양도소득세액을 다음의 한도범위 내에서 해당 과세기간의 양도소득 산출세액에서 공제하는 방법

$$\text{외국납부세액 공제 한도} = \frac{\text{해당 과세기간}}{\text{국외자산 양도소득 산출세액}} \times \frac{\text{국외자산 양도소득금액}}{\text{해당 과세기간의 양도소득금액}}$$

- * 국외자산 양도소득세액 : 국외자산의 양도소득에 대하여 외국정부(지방자치단체를 포함)에 의하여 과세된 다음의 세액을 말함
- 개인의 양도소득금액을 과세표준으로 하여 과세된 세액 및 그 부가세액

나. 세액공제 또는 필요경비 산입 신청서 제출

국외자산 양도소득세액을 공제받고자 하거나 필요경비에 산입하고자 하는 자는 국외자산 양도소득세액공제(필요경비 산입)신청서(「소득세법 시행규칙」별지 제89호 서식)를 확정 신고(예정신고 포함)기한 내에 납세지 관할세무서장에게 제출

제3편 양도소득세 신고·납부 및 결정·경정

제1장 양도소득세 신고·납부

✓ 기한의 특례(국기법 §5)

1. 신고·납부 기한이 「공휴일에 관한 법률」에 따른 공휴일 및 대체공휴일, 토요일이거나 「근로자의 날 제정에 관한 법률」에 따른 근로자의 날일 때는 그 다음 날이 기한
2. 신고·납부 기한일에 국세정보통신망이 장애로 가동이 정지되어 전자 신고·납부를 할 수 없는 경우에는 그 장애가 복구되어 신고·납부할 수 있게 된 날의 다음 날이 기한

✓ 신고서 제출방법(국기법 §5의2)

1. 우편신고: 「우편법」에 따른 통신날짜도장이 찍힌 날(통신날짜도장이 찍히지 아니하였거나 분명하지 아니한 경우에는 통상 걸리는 우송일수를 기준으로 발송한 날로 인정되는 날)에 신고된 것으로 본다.
2. 전자신고: 신고서를 국세정보통신망을 이용하여 제출하는 경우에는 해당신고서 등이 국세청장에게 전송된 때에 신고된 것으로 본다.

1. 예정신고·납부 (소득법 §105, §106)

양도소득세는 일반적으로 오랜기간에 걸쳐 형성된 가치의 증가분을 일시에 과세하는 세금이므로 그 성격과 금액의 크기를 고려하여 소득이 발생하는 시점에서 세원을 조기에 확보하고, 납세자에게는 자금부담을 분산시켜 주기 위하여 예정신고·납부제도를 운영하고 있다.

따라서, 자산을 양도한 자는 반드시 예정신고를 하여야 하고, 양도차익이 없거나 양도차손이 발생한 경우에도 신고를 하여야 한다. 다만, 1세대 1주택 등 비과세되는 자산을 양도한 경우에는 신고하지 않아도 된다.

가. 예정신고·납부기한

- 1) 토지 또는 건물, 부동산에 관한 권리, 기타자산 및 신탁수익권 (소득법 §94①)
→ 그 양도일이 속하는 달의 말일부터 2월

- 토지거래계약허가구역 안에 있는 토지를 양도하는 경우로서 토지거래계약허가를 받기 전에 대금을 청산한 경우 또는 허가구역 지정이 해제된 경우에는 토지거래허가일 또는 해제일이 속하는 달의 말일부터 2월
- ☞ 허가구역지정 해제 시 2018.1.1. 이후 토지거래허가구역이 해제되는 분부터 적용
- 부담부증여의 채무액에 해당하는 부분으로서 양도로 보는 경우에는 그 양도일 속하는 달의 말일부터 3개월
- ☞ 2017.1.1. 이후 부담부증여하는 분부터 적용

2) 주식 등

- ① 주식(특정주식·부동산과다보유법인주식 제외)양도에 대한 예정신고·납부기한은 아래 표와 같이 개정되었다(소득법 §94①3.가목, 나목).

양도일		예정신고·납부	
		기한	비고
2017. 12. 31.까지	2017. 1. 5.	2017. 5. 31.	양도일이 속하는 분기의 말일부터 2개월
	2017. 5. 1.	2017. 8. 31.	
2018. 1. 1.이후	2018. 1. 5.	2018. 8. 31.	양도일이 속하는 반기의 말일부터 2개월
	2018. 7. 1.	2019. 2. 28.	

※ 국외자산 중 주식 등에 대해 예정신고·납부규정 폐지, 소득법 §118의8, 2012.1.1. 양도분부터

- ② 특정주식·부동산과다보유법인주식 양도에 대한 예정신고·납부기한은 양도한 날이 속하는 달의 말일부터 2월 이내이다(소득법 §94①4.).

양도일	예정신고·납부	
	기한	비고
2019. 5. 2.	2019. 7. 31.	양도한 날의 말일부터 2개월
2019. 9. 11.	2019. 11. 30.	

나. 예정신고 및 자진납부 방법

양도소득세 예정신고를 하는 자는 「양도소득과세표준 신고 및 납부계산서」와 「양도소득금액 계산명세서」또는 「주식 양도소득금액 계산명세서」를 작성하고, 그 신고서에 다음의 각 서류를 첨부하여 예정신고기한 내에 납세지 관할세무서에 제출(전자신고 포함)하는 동시에 자진납부할 세액을 납세지 관할세무서·한국은행 또는 체신관서에 납부하여야 한다.

1) 2회 이상 양도한 양도소득금액을 합산 신고하려는 경우 (소득법 §107②)

2015.12.31.까지 양도분	2017.1.1. 이후 양도분
<ul style="list-style-type: none"> 과세표준 합산예정신고 산출세액 = [(이미 신고한 양도소득과세표준 + 제2회 이후 신고하는 양도소득과세표준) × 제104조 제1항제1호·제11호가목에 따른 세율] - 이미 신고한 예정신고 산출세액 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 소득금액 합산 ① 토지, 건물, 부동산에 관한 권리, 기타자산 예정신고 산출세액 = [(이미 신고한 양도소득금액 + 제2회 이후 신고하는 양도소득금액 - 양도소득 기본공제액) × 제 104 조 제 1 항제1호에 따른 세율] - 이미 신고한 예정신고 산출세액 ② 비사업용토지, 특정주식과 부동산과다법인주식(비사업용 토지 과다소유법인 주식)예정신고 산출세액 = [(이미 신고한 양도소득금액 + 제2회 이후 신고하는 양도소득금액 - 양도소득 기본공제액) × 제104조제1항제8호 또는 제9호에 따른 세율] - 이미 신고한 예정신고 산출세액

2) 예정신고서에 첨부할 서류 (소득령 §169①)

부동산, 부동산에 관한 권리	주식 등, 기타자산
<ul style="list-style-type: none"> ■ 매도 및 매입에 관한 계약서 사본 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 매도 및 매입에 관한 계약서 사본
<ul style="list-style-type: none"> ■ 한지예정지증명원·잠정등급확인원 및 관리처분내용을 확인할 수 있는 서류 등 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 자본적 지출액·양도비 등의 명세서 ■ 감가상각비 명세서 ■ 양도비 등의 명세서 ■ K-OTC거래 : 매매내역서 ■ 대주주의 주식거래내역서 ■ 연도중에 대주주에 해당하는 경우 대주주 등 신고서

3) 예정신고시 납부할 세액

예정신고·납부를 할 때에는 아래와 같이 산출한 세액을 납세지 관할세무서·한국은행 또는 체신관서에 납부하여야 한다(분납을 하고자 할 경우 아래 3. 참조).

$$\text{예정신고 납부할세액} = \text{산출세액} - \text{감면세액} - \text{기신고} \cdot \text{결정} \cdot \text{경정세액}$$

2. 확정신고·납부 (소득법 §110, §111)

양도소득세의 납세의무가 있는 자는 해당 과세기간의 양도소득 과세표준과 세액을 양도한 연도의 다음연도 5월 1일부터 5월 31일까지 납세지 관할세무서장에게 자진 신고·납부하여야

하는데 이를 양도소득과세표준 확정신고·납부라고 한다.

가. 확정신고·납부기한

- ① 일반적인 경우 : 양도일이 속하는 연도의 다음연도의 5.1.~ 5.31.까지
- ② 토지거래계약허가구역 안에 있는 토지를 양도하는 경우로서 토지거래계약허가를 받기 전에 대금을 청산한 경우 또는 허가구역 지정이 해제된 경우 : 토지거래허가일 (허가구역 해제일)이 속하는 연도의 다음연도 5.1.~ 5.31.
 - ☞ 2001.1.1. 이후 양도분부터 적용
 - ☞ 2018.1.1. 이후 토지거래허가구역이 해제되는 분부터 적용
- ③ 법인의 부당행위계산 부인에 따라 소득처분으로 소득금액변동통지를 받은 경우 확정신고 기한이 지난 후에 「법인세법」에 따라 법인이 법인세과세표준을 신고하거나 세무서장이 법인세과세표준을 결정 또는 경정할 때 익금에 산입한 금액이 배당·상여 또는 기타소득으로 처분됨으로써 확정신고를 한 자가 양도소득금액에 변동이 발생하여 「소득세법」 제96조제3항에 해당하게 되는 경우 해당 법인(「소득세법 시행령」 제192조 제1항 단서에 따라 거주자가 통지를 받은 경우에는 해당 거주자를 말함)이 「소득세법 시행령」 제192조 제1항에 따른 소득금액변동통지서를 받은 날(「법인세법」에 따라 법인이 신고하여 양도소득금액이 변동한 경우에는 해당 법인의 법인세신고기일을 말함)이 속하는 달의 다음 다음 달 말일까지 추가신고 납부(환급신고를 포함함)한 때에는 「소득세법」 제110조의 기한(확정신고기한)까지 신고납부한 것으로 본다(소득령 §173③).
 - * 해당 법인의 소재지가 분명하지 아니하거나 그 통지서를 송달할 수 없는 경우에는 해당 주주 및 해당 상여나 기타소득의 처분을 받은 거주자에게 통지하여야 함

나. 확정신고 의무자

양도소득금액이 있는 자는 해당 과세표준 및 세액을 납세지 관할세무서장에게 신고할 의무가 있다. 확정신고는 해당 연도의 과세표준이 없거나 결손금액이 있는 때에도 신고하여야 한다.

그러나 예정신고를 한 자는 원칙적으로 확정신고 대상자가 아니지만 다음의 경우(소득령 §173④)에는 예정신고를 하였다 하더라도 반드시 확정신고를 하여야 한다. 만약 확정신고를 하지 않는 경우에는 가산세를 추가 부담하게 된다.

- ① 해당 연도에 누진세율의 적용대상 자산에 대한 예정신고를 2회 이상 한 자가 이미 신고한 양도소득금액과 합산하여 신고하지 아니한 경우
- ② 토지, 건물, 부동산에 관한 권리, 기타자산 및 신탁수익권을 2회 이상 양도한 경우로서 「소득세법」 제103조제2항에 따라 양도소득기본공제를 할 경우 당초 신고한 양도소득 산출세액이 달라지는 경우
- ③ 주식 등을 2회 이상 양도한 경우로서 「소득세법」 제103조제2항 따라 양도소득기본공제를 할 경우 당초 신고한 양도소득산출세액이 달라지는 경우

- ④ 토지, 건물, 부동산에 관한 권리 및 기타자산을 둘 이상 양도한 경우로서 법 제104조제5항(산출세액 비교과세)을 적용할 경우 당초 신고한 양도소득산출세액이 달라지는 경우

다. 양도소득세 납세의무의 확정

2000.1.1.부터 양도소득세 과세제도는 신고·납부 제도로 운영되고 있으므로 「소득세법」 제105조 및 같은 법 제110조의 규정에 의해 과세표준 및 세액을 정부에 신고하는 때에 「국세기본법」 제22조제1항의 규정에 의해 납세의무가 확정된다. 다만 과세표준과 세액을 정부가 결정하는 때에는 그 결정하는 때에 그 세액이 확정된다(재정경제부 조세법령운용과- 235, 2004.3.8.).

라. 확정신고 및 자진납부 방법

양도소득세 확정신고를 하는 자는 「양도소득과세표준 신고 및 납부계산서」와 「양도소득금액 계산명세서」 또는 「주식 등 양도소득금액 계산명세서」를 작성하고, 그 신고서에 다음의 각 서류를 첨부하여 확정신고기한 내에 납세지 관할세무서에 제출(전자신고 가능)하는 동시에 자진납부할 세액을 납세지 관할세무서·한국은행 또는 체신관서에 납부하여야 한다.

1) 확정신고서에 첨부할 서류 (소득령 §173②)

부 동 산	주 식
<ul style="list-style-type: none"> ■ 매도 및 매입에 관한 계약서 사본 ■ 자본적 지출액·양도비 등 및 감가상각비명세서 ■ 확정신고전 이미 결정(경정)고지된 납세고지서 사본 ■ 한지예정지증명원·잠정등급확인원 및 관리처분내용을 확인할 수 있는 서류 등 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 매도 및 매입에 관한 계약서 사본 ■ 양도비 등의 명세서 ■ 대주주의 주식거래내역서 ■ K-OTC거래 : 매매내역서 ■ 연도중에 대주주에 해당하는 경우 대주주 등 신고서 ■ 확정신고전 이미 결정(경정)고지된 납세고지서 사본

2) 확정신고시 납부할 세액

확정신고·납부를 하는 때에는 아래와 같이 산출한 세액을 납세지 관할세무서·한국은행 또는 체신관서에 납부하여야 한다(분납을 하고자 할 경우 아래 3. 참조).

$$\text{확정신고 납부할세액} = \text{산출세액} - \text{감면세액} - \text{기신고} \cdot \text{결정} \cdot \text{경정세액}$$

3. 분납 (소득법 §112, 소득령 §175)

예정신고 또는 확정신고 납부할 세액이 각각 1천만원을 초과하는 자는 다음의 분납할 세액을 납부기한이 지난 후 2개월 이내에 분납할 수 있다.

1차분 납부기한이 공휴일에 해당하여 그 다음날이 신고·납부기한이 되는 경우에는 분납분 납부기한은 그 다음날로부터 2개월이 되는 날이다.

분납할 수 있는 세액의 범위는 다음과 같다.

가) 납부할 세액이 2천만원 이하시 : 1천만원을 초과하는 금액

나) 납부할 세액이 2천만원 초과시 : 그 세액의 100분의 50 이하의 금액

4. 수정신고와 경정 등의 청구

가. 수정신고 (국기법 §45)

과세표준신고서를 법정신고기한 내에 제출한 자 및 제45조의3제1항에 따른 기한후과세표준신고서를 제출한 자는 그 과세표준 및 세액이 신고하여야 할 과세표준 및 세액에 미치지 못하거나, 결손금액 또는 환급세액이 신고하여야 할 결손금액이나 환급세액을 초과할 때에는 관할세무서장이 과세표준과 세액을 결정 또는 경정하여 통지하기 전으로서 국세부과의 제척기간이 끝나기 전까지 과세표준 수정신고서를 제출할 수 있다.

또한 수정신고도 경정·결정과 마찬가지로 납세의무 확정 효력이 인정됨을 명확히 (국기법 §22의2) 하였으며, 기한 후 신고자에 대해서도 자기시정의 기회를 부여하여 '20.1.1. 이후 경정청구 또는 수정신고분부터 적용하도록 개정되었다(국기법 §45①, §45의2①).

1) 추가 자진납부

수정신고서를 제출한 자는 이미 납부한 세액이 과세표준수정신고액에 상당하는 세액에 미치지 못할 때에는 그 부족한 금액과 가산세를 추가하여 납부하여야 한다. 추가납부하지 아니한 때에는 아래 2)의 가산세 감면이 적용되지 않는다. 다만, '15.1.1. 이후 기한후신고 또는 수정신고서를 제출하는 분부터는 추가납부를 하지 않아도 가산세 감면은 적용된다.

2) 수정신고·납부에 따른 가산세 감면

법정신고기한이 경과한 후 일정기한내에 수정신고서를 제출하는 경우에는 과소신고·초과환급 가산세의 일정률을 감면한다(아래 다.의 표 참조). 다만, 과세관청에서 경정할 것을 미리 알고 수정신고서를 제출하는 때에는 가산세가 경감되지 않는다.

☞ 수정신고로 인한 가산세 감면은 과소신고가산세만 감면되고 납부지연 가산세 등 기타의 가산세는 적용되지 않음

나. 경정 등의 청구 (국기법 §45의2)

과세표준신고서를 법정신고기한내에 제출한 자 및 제45조의3제1항에 따른 기한후과세표준 신고서를 제출한 자는 과세표준신고서 또는 기한후과세표준신고서에 기재된 과세표준 및 세액이 세법에 따라 신고하여야 할 과세표준 및 세액을 초과하거나, 결손금액 또는 환급세액이 신고하여야 할 결손금액 또는 환급세액에 미달하는 때에는 법정신고기한 경과 후 5년 이내에 최초로 신고한 국세의 과세표준 및 세액(결정 또는 경정이 있는 경우에는 해당 결정 또는 경정 후의 과세표준 및 세액)의 결정 또는 경정을 관할세무서장에게 청구할 수 있다.

다만, 결정 또는 경정으로 인하여 증가된 과세표준 및 세액에 대하여는 해당 처분이 있음을 안 날(처분의 통지를 받은 때에는 그 받은 날)부터 90일 이내(법정신고기한이 지난 후 5년 이내로 한정)에 경정을 청구할 수 있다.

❖ 경정청구에 따른 환급가산금 기산일 연혁

구분	'15.2.2. 이전	'15.2.3. 이후	'21.2.17. 이후
개정내용	국세납부일	경정청구일(경정청구일이 국세납부일보다 빠른 경우 국세납부일)	국세납부일

또한, 최초의 신고에서 과세표준 및 세액의 계산근거가 된 거래·행위가 판결에 의하여 다른 것으로 확정되었을 때 등 후발적 사유가 발생하였을 때에는 그 사유가 발생한 것을 안 날부터 3개월 이내에 결정 또는 경정을 청구할 수 있다.

☞ 후발적사유로 인한 경정청구기한은 종전 2개월에서 2016.1.1. 이후 결정 또는 경정을 청구하는 분부터는 3개월로 개정됨. 다만 2015.12.31. 이전에 경정 등의 청구기간이 경과한 분에 대해서는 종전 규정을 적용함

다. 가산세의 감면

구 분			신 고 시 기	감면비율	감면제외
법정 신고 기한 1)	확정 신고 기한	수정신고 (국기법 § 48②1.)	1월 이내	90%	과세표준과 세액을 경정할 것을 미리 알고 수정 또는 기한후신고서를 제출한 경우는 감면 제외
			1월 초과~3월 이내	75%	
			3월 초과~6월 이내	50%	
			6월 초과~1년 이내	30%	
			1년 초과~1년 6월 이내	20%	
			1년 6월 초과~2년 이내	10%	
		기한후 신고(국기법 § 48②2.)	1월 이내	50%	
			1월 초과~3월 이내	30%	
			3월 초과~6월 이내	20%	

	예정 신고 기한	수정신고(국기법 § 48②3.다)	1월 이내	90%	
			1월 초과~3월 이내	75%	
			3월 초과~확정신고기한	50%	
		기한후 신고(국기법 § 48②3.라)	확정신고기한 50% ²⁾		

- 1) 법정신고기한에는 예정신고기한과 확정신고기한 모두 포함됨
- 2) 예정신고기한까지 예정신고하였으나 과소(초과)신고하여 확정신고한 경우 및 예정신고기한까지 무신고하여 확정신고한 경우('18.1.1. 이후 도래하는 확정신고기한까지 신고·수정하여 신고하는 분부터 적용)
- ① 과세전적부심사 결정일(청구일로부터 30일 이내) 이후 결정지연기간에 대하여는 납부불성실가산세를 50% 감면
- ② 고의성 없이 세법상의 각종 협력의무를 위반하는 경우 5천만원(1억원) 한도내에서 가산세를 부과하고 제출기간 경과 후 1개월내 제출시에는 50% 감면
- ③ 「소득세법」 제104조제1항제1호에 따른 세율(6%~40%의 일반세율)을 적용받는 자산[2년이상 보유한 부동산과 2년이상 보유한 부동산에 관한 권리 및 기타자산 (기타자산은 보유기간 관계없음)]을 2010.1.1. ~ 2010.12.31.까지 양도하여 발생하는 소득에 대하여 양도소득 과세표준 예정신고를 하지 아니한 경우에는 무신고가산세를 50% 감면
 - ☞ 근거 : 국세기본법 부칙 제6조(2010.1.1.)에 근거하는 것으로 2010년 양도분에 대해서는 결정 및 경정시기에 불문하여 동 규정을 적용함
- ④ 예정신고기한 내 과소신고 후 확정신고 기한까지 신고·수정 신고한 경우에는 과소신고가산세를 50% ~ 90% 감면하고, 예정신고기한 내 무신고 후 확정신고 기한까지 신고한 경우에는 무신고가산세를 50% 감면(단, 경정할 것을 알고 신고하는 경우는 제외)
 - ☞ 2018.1.1. 이후 도래하는 확정신고기한까지 신고하거나 수정하여 신고하는 분부터 적용

제2장 농어촌특별세·지방소득세 신고·납부

1. 농어촌특별세의 신고·납부

「조세특례제한법」에 의하여 양도소득세 감면 등을 받은 경우에는 감면 등을 받은 세액의 20%에 상당하는 금액을 농어촌특별세로 납부하여야 하며, 신고·납부에 관한 절차는 양도소득세의 경우와 동일하다.

가. 납세의무자

「조세특례제한법」에 의하여 양도소득세를 비과세·세액면제·세액감면을 받음으로써 양도소

특세가 부과되지 아니하거나 경감받은 자는 「농어촌특별세」를 신고·납부할 의무가 있다. 그러나 「농어촌특별세」비과세대상인 경우에는 그러하지 아니하다.

나. 과세표준과 세율

- 1) 과세표준 : 양도소득세 감면세액(비과세·면제세액 포함)
- 2) 세 율 : 20%

다. 양도소득세 감면 등과 관련한 농어촌특별세 비과세 (농특법 §4)

양도소득세 감면		농특세 비과세
조문	내 용	
조특법 § 14①	창업자 등에의 출자에 대한 과세특례	농특령 § 4⑥
조특법 § 98의3	미분양주택의 취득자에 대한 양도소득세의 과세특례	
조특법 § 98의5	수도권 밖의 지역에 있는 미분양주택의 취득자에 대한 양도소득세의 과세특례	
조특법 § 66④	농업인이 2015년 12월 31일 이전에 농지 또는 초지를 영농조합법인에 현물출자함으로써 발생하는 소득	농특령 § 4①
조특법 § 67④	어업인이 2015년 12월 31일 이전에 어업용 토지 등을 영어조합법인과 어업회사법인에 현물출자함으로써 발생하는 소득	
조특법 § 68②	농업인이 2015년 12월 31일 이전에 농지 또는 초지를 농업회사법인에 현물출자함으로써 발생하는 소득	
조특법 § 69①	8년 이상 직접 경작한 토지의 양도로 인하여 발생하는 소득	
조특법 § 70①	직접 경작한 토지를 농지로 대토함으로써 발생하는 소득	
조특법 § 77①	직접 경작한 토지(8년 이상 경작 요건은 적용 없음)로 한정	
조특법 § 141	부동산실권리자 명의등기에 대한 조세부과의 특례	농특법 § 4 11의2.

라. 신고·납부 (농특법 §7)

농어촌특별세는 해당 양도소득세를 신고·납부하는 때에 함께 신고·납부하여야 하며, 신고·납부할 양도소득세가 없는 경우에는 해당 양도소득세의 신고·납부의 예에 따라 신고·납부하여야 한다.

마. 가산세 (국기법 §47의2①, §47의3①)

무신고가산세, 일반과소신고·초과환급신고 가산세를 적용하지 않으나(2012.1.1. 이후 양도하는 분부터 적용), 납부하지 않은 경우 납부지연가산세는 부과한다.

바. 분납 (농특법 §9)

원칙적으로 양도소득세의 분납금액 비율에 의하여 계산한 농어촌특별세는 양도소득세의 납부기한 경과 후 2개월 이내 분납할 수 있다.

다만, 양도소득세가 1천만원에 미달하여 분납하지 아니하는 경우에는 다음의 방법에 의하여 계산한 농어촌특별세를 납부기한 경과 후 2개월 이내에 분납할 수 있다.

농어촌특별세액	분납할 수 있는 세액
1천만원 이하	500만원을 초과하는 세액
1천만원 초과	농어촌특별세액의 50%이하 세액

2. 지방소득세의 신고·납부

지방소득세에 대한 신고·납부는 양도소득세 신고·납부 기한에 2개월 연장(지방세법§103조의5① 및 §103조의7①)하여 기한을 적용한다('21.1월 양도분 ⇨ '21.3월 양도소득세 신고·납부 ⇨ '21.5월말까지 지방소득세 신고·납부).

2019.12.31. 이전 발생한 양도소득에 대한 지방소득세는 지방세법에 따라 양도소득세의 10%에 상당하는 지방소득세도 양도소득세와 함께 신고·납부했어야 하나,

2020.1.1. 이후 부터는 「지방세법 시행령」에 따라 독립세로 전환*하고 지방자치단체에 신고·납부해야 한다.

* '14.1월 독립세로 전환되었으나 납세자 불편을 고려하여 '19.12월까지 유예

가. 신고간주 제도 (「지방세법」 §103조의5④, ⑤, §103조의7⑨, ⑩)

지방자치단체에서 납세자에게 과세표준과 세액을 기재한 납부서를 발송하고 납세자가 세액을 납부하면 지방소득세 신고로 간주한다.

제3장 양도소득 과세표준과 세액의 결정·경정**1. 과세표준 및 세액의 결정·경정사유 (소득법 §114)**

2000.1.1. 이후 양도소득세는 자진신고·납부 제도로 운영하고 있으므로 원칙적으로 납세자의 신고에 의하여 납세의무가 확정된다. 그러나 양도소득세 과세대상 자산을 양도하고 신고하지 않거나 신고를 하였더라도 오류 또는 탈루신고를 한 경우에는 정부에서 과세표준 및 세액을 결정 또는 경정함으로써납세의무가 확정된다.

가. 결정사유

「소득세법」제105조에 따라 예정신고 또는 제110조에 따라 확정신고를 하여야 할 자가 그 신고를 하지 아니한 경우

나. 경정사유

- 1) 「소득세법」제105조에 따라 예정신고 또는 제110조에 따라 확정신고를 한 자의 신고 내용에 탈루 또는 오류가 있는 경우
- 2) 양도소득과세표준과 세액을 결정 또는 경정한 후 그 결정 또는 경정에 탈루 또는 오류가 있는 것이 발견된 경우

2. 신고하지 않거나 과소신고시 가산세 추가부담

예정신고 또는 확정신고를 하여야 할 자가 이를 이행하지 않거나 납부할 세액을 신고 하여야할 세액보다 적게 신고 또는 환급받을 세액을 신고하여야할 세액보다 많이 신고한 경우에 가산세를 부담하게 된다.

2007.1.1. 이후 양도하는 분부터 세법상의 의무위반 정도에 따라 가산세를 차등하여 부과하고, 정당한 사유가 있는 경우에는 가산세를 부과하지 아니하는 등 가산세에 관한 규정을 「국세기본법」에 체계적으로 규정하였다.

가. 무신고 또는 과소신고 가산세 (국기법 §47의2, §47의3)

1) 요건

양도소득이 있는 자가 신고하여야 할 소득금액을 예정(확정)신고기한까지 신고를 하지 아니하였거나 미달하게 신고·납부한 때에 무신고 또는 과소신고 가산세가 과세된다.

2) 무(과소)신고 가산세 계산

2015.6.30. 이전 양도분	2015.7.1. 이후 양도분
	$\begin{array}{rcl} \text{무(과소)신고 납부세액} & \times & \text{무} \quad 20\% \\ + & & \text{과소(초과환급)} \quad 10\% \\ \text{초과신고한 환급세액} & & \text{부정} \quad 40\% \end{array}$

☞ 2015.6.30. 이전 양도분은 추가납부세액이 없는 경우에는 무(과소)신고 가산세를 부과하지 아니함

☞ 부정한 방법 : 납세자가 국세의 과세표준 또는 세액계산의 기초가 되는 사실의 전부 또는 일부를 은폐하거나 가장하는 것에 기초하여 국세의 과세표준 또는 세액의 신고의무를 위반하는 것(부정행위의 유형 : 아래 표 참조)

3) 가산세 계산 방법의 변경

2007.1.1. 이후 양도하는 분부터 개별세법상의 무(과소)신고 가산세를 「국세기본법」에 일괄 규정하면서 결정·경정하는 산출세액 중 무(과소)신고한 과세표준이 차지하는 비율에 대하여 가산세를 부과하였으나,

2014.12.23. 법률 제12848호로 개정된 「국세기본법」에서는 무(과소)납부한 세액을 기준으로 가산세를 부과하도록 개정하였고, 부칙 제10조제2항에서 2015.7.1. 이후 양도분부터 적용하도록 하였다.

4) 사기나 그 밖의 부정한 행위로 인한 신고불성실가산세

납세의무자가 부정행위로 법정신고기한까지 세법에 따른 국세의 과세표준 신고를 하지 아니하거나 과소신고 또는 초과신고한 경우에는 부정행위로 인한 과소신고납부세액등의 100분의 40에 상당하는 금액을 가산세로 한다.

부정행위(가짜 농지원부 및 인우보증서 등을 제출하여 8년 자경 감면 등을 받는 경우 등)로 소득세 등의 세액감면 또는 세액공제를 신청한 경우에도 부정행위로 세액감면 또는 세액공제를 받은 금액의 100분의 40에 상당하는 금액을 가산세로 부과하도록 2013.1.1. 「국세기본법」 제47조의3제2항 제1의2가 신설되었고(2013.1.1. 이후 세액감면 또는 세액 공제를 신청하는 분부터 적용)

해당 조문은 「국세기본법」이 2014.12.23. 법률 제12848호로 개정되면서 같은 항 제1호로 법률 조문을 변경하였다.

✓ 부정행위의 유형(「조세법 처벌법」 제3조제6항)

“사기나 그 밖의 부정한 행위”란 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 행위로서 조세의 부과 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 적극적 행위를 말한다.

1. 이중장부의 작성 등 장부의 거짓 기장
2. 거짓 증빙 또는 거짓 문서의 작성 및 수취
3. 장부와 기록의 파기
4. 재산의 은닉, 소득·수익·행위·거래의 조작 또는 은폐
5. 고의적으로 장부를 작성하지 아니하거나 비치하지 아니하는 행위 또는 계산서, 세금계산서 또는 계산서합계표, 세금계산서합계표의 조작
6. 「조세특례제한법」 제5조의2제1호에 따른 전자적 기업자원 관리설비의 조작 또는 전자세금계산서의 조작
7. 그 밖에 위계(偽計)에 의한 행위 또는 부정한 행위

가) 사례별 업무처리 요령

① 예정신고 및 확정신고 모두 무신고한 경우

- 자산 1건 양도후 무신고한 경우 : 예정무신고가산세만 부과

* 예정신고 대상 양도세 과세표준에 예정무신고가산세가 부과되면 동일 과세표준에 확정무신고가산세를 부과할 수 없으므로 확정신고여부와 관계없이 예정무신고가산세만 부과됨(확정신고여부에

따라 납부지연가산세 차이는 발생)

- 누진세율 적용대상 자산 2건 이상 양도후 모두 무신고한 경우
 - 예정무신고 건별로 각각 예정무신고가산세 부과한 후
 - 소득금액 합산으로 증가된 산출세액 있는 경우 그 세액에 대해 확정무신고가산세부과
- ② 예정신고 하였으나 확정(소득금액 합산) 무신고한 경우
 - 누진세율 적용대상 자산의 소득금액 합산으로 증가된 산출세액이 있는 경우 그 세액에 대해 확정무신고가산세 부과
- ③ 예정무신고 하였으나 확정신고한 경우
 - 예정무신고 건별로 각각 예정무신고가산세 부과
 - * 확정신고시 예정무신고가산세 신고여부 반드시 확인할 것
- ④ 단일세율 적용대상 자산 양도 후 예정무신고한 경우
 - 확정신고여부와 관계없이 예정무신고가산세만 부과
 - ※ 예정 및 확정 무신고가산세 계산방법

- 예정무신고가산세는 양도 건별로 각각 가산세 부과
- 확정무신고가산세는 소득금액 합산으로 산출세액*이 증가되는 경우에 부과
 - ⇒ 확정무신고가산세 = (② - ①) × 20%(40%)
 - (①예정(무)신고분 산출세액 합계, ②소득금액 합산분 산출세액)
- * 2015.7.1. 이후 양도분부터는 과소납부한 세액

나) 계산사례

- ① 누진세율 적용대상 자산 2건 이상 양도 후 예정 및 확정 모두 무신고한 경우('23년 양도)
(단위 : 천원)

구 분	예정무신고		확정무신고
	아파트(5월양도)	단독주택(9월양도)	
① 양 도 소 득 금 액	80,000	62,000	142,000
② 기 본 공 제	2,500	-	2,500
③ 과 세 표 준	77,500	62,000	139,500
④ 세 율	24%	24%	35%
⑤ 누 진 공 제	5,220	5,220	14,900
⑥ 산 출 세 액	13,380	9,660	33,925
⑦ 무 신 고 가 산 세	2,6761)	1,9322)	6,7853)
⑧ 기 신 고·결 정 세 액	-	-	27,648
⑨ 납 부 할 세 액	16,056	11,592	13,062

- 1) 2,676 = 산출세액(13,380) × 20%, 2) 1,932 = 산출세액(9,660) × 20%
 3) 6,785 = 예정무신고 가산세(4,608) + 확정무신고 가산세(2,177)*
 * 2,177 = 10,885(= 33,925 - 13,380 - 9,660) × 20%

② 누진세율 적용대상 자산 2건 이상 양도 후 예정신고 하였으나 확정(소득금액합산) 무신고 한 경우('23년 양도)

(단위 : 천원)

구 분	예정무신고		확정무신고
	아파트(5월양도)	단독주택(9월양도)	
① 양 도 소 득 금 액	80,000	62,000	142,000
② 기 본 공 제	2,500	-	2,500
③ 과 세 표 준	77,500	62,000	139,500
④ 세 율	24%	24%	35%
⑤ 누 진 공 제	5,220	5,220	14,900
⑥ 산 출 세 액	13,380	9,660	33,925
⑦ 무 신 고 가 산 세	-	-	2,177*
⑧ 기 신 고·결 정 세 액	-	-	27,648
⑨ 납 부 할 세 액	13,380	9,660	13,062

* 2,177 = 10,885(= 33,925 - 13,380 - 9,660) × 20%

나. 납부지연가산세 (국기법 §47의4)

1) 요건

납세의무자가 법정 납부기한까지 납부하여야 할 세액을 납부하지 아니하였거나 납부할 세액에 미달하게 납부한 때 또는 환급받아야 할 세액보다 많이 환급 받은 경우에는 납부지연가산세(①+②)가 과세된다.

① 지연이자 성격

- 미납(과소납부)세액 × (법정납부기한의 다음날 ~납부일) × 1일 0.022%
- 초과 환급받은 세액 × (환급받은 날의 다음 날~ 납부일) × 1일 0.022%

② 체납에 대한 제재

- 법정납부기한까지 납부하여야 할 세액 중 납세고지서에 따른 납부기한까지 납부하지 아니한 세액 또는 과소납부분 세액 × 3%

다. 감정가액·환산가액 적용에 따른 가산세 (소득법 §114의2)

1) 적용대상

건물을 신축 또는 증축(증축의 경우 바닥면적 합계가 85㎡를 초과하는 경우)하여 취득(증축) 후 5년 이내에 양도시 감정가액 및 환산 취득가액을 그 취득가액으로 적용하여 신고·납부하는 경우 해당 건물의 감정가액(증축의 경우 증축한 부분에 한정)또는 환산 취득가액(증축의 경우 증축한 부분에 한정)의 100분의5에 해당하는 금액을 가산세로 부과 하며, 양도소득 과세표준에 세율을 적용하여 산출세액이 없는 경우(양도차손 발생)에도 가산세를 적용하나, 1세대 1주택

비과세(12억원 이하)는 가산세는 적용하지 아니한다.

2) 가산세율

$$\text{건물분 감정가액} \cdot \text{환산취득가액} \times \frac{5}{100}$$

☞ 2018.1.1. 이후 양도하는 분부터 적용(증축 및 감정가액의 경우에는 '20.1.1. 이후 양도분부터 적용)

라. 가산세 제외

1) 법인세 결정·경정으로 수혜 법인의 세후영업이익이 감소함에 따라 일감몰아주기 중여의제 이익이 감소하여 양도 주식 등의 취득가액이 감소된 경우에 과소신고가산세·납부지연가산세 적용 제외(국기법§47의3④3., §47의4③7.)

* '18.1.1. 이후 수정신고·결정·경정하는 분부터 적용

2) 상증법 제60조제2항·제3항 및 제66조에 따라 평가한 가액으로 부담부증여 시 양도로 보는 부분에 대한 양도소득세 과세표준을 결정·경정한 경우(부정행위로 양도소득세의 과세표준을 과소신고한 경우는 제외) 과소신고가산세 적용 제외(국기법§47의3④1의2.)

* '24.1.1. 이후 결정 또는 경정하는 분부터 적용

3) 부담부증여 시 양도로 보는 부분에 대하여 소득법 제105조 또는 제110조에 따라 양도소득세 과세표준을 신고한 자가 법정신고기한까지 양도소득세를 납부한 경우로서 법정신고기한 이후 상증령 제49조에 규정된 평가심의위원회를 거쳐 부담부증여 재산을 평가하여 양도소득세의 과세표준과 세액을 결정·경정한 경우 납부지연가산세 적용 제외(국기법§47의4③7.)

* '24.2.29. 이후 결정·경정하는 분부터 적용

3. 결정·경정방법 (소득법 §114)

가. 결정·경정권자

납세지 관할세무서장 또는 지방국세청장은 상기 결정·경정사유에 해당하는 때에는 「소득세법」제114조에 따라 양도소득과세표준과 세액을 결정 또는 경정한다.

나. 결정·경정시 적용하는 양도가액 및 취득가액

1) 과세표준과 세액을 결정·경정하는 경우에는 「소득세법」제96조 및 제97조에 따른 가액에 따라야 한다.

- 2) 다만, 양도가액 또는 취득가액을 실지거래가액에 의하는 경우로서 장부나 그 밖의 증명서류에 의하여 해당 자산의 양도당시 또는 취득당시의 실지거래가액을 인정 또는 확인할 수 없는 경우에는 양도가액 또는 취득가액을 매매사례가액, 감정가액(기준시가 10억원 이하 부동산에 대해서는 하나의 감정기관 감정가액도 인정), 환산한 취득가액 또는 기준시가 등에 따라 추계조사하여 결정 또는 경정할 수 있다.

양도가액 및 취득가액의 추계결정 및 경정사유 (소득령 §176의2①)

- ① 양도 또는 취득당시의 실지거래가액의 확인을 위하여 필요한 장부·매매계약서·영수증 기타 증빙서류가 없거나 그 중요한 부분이 미비된 경우
- ② 장부·매매계약서·영수증 기타 증빙서류의 내용이 매매사례가액, 「부동산 가격공시 및 감정평가에 관한 법률」에 따른 감정평가사업자가 평가한 감정가액 등에 비추어 거짓임이 명백한 경우

- 3) 또한, 부동산의 양도로 양도가액 및 취득가액을 실지거래가액에 따라 양도소득 과세표준 예정신고 또는 확정신고를 하여야 할 자가 그 신고를 하지 아니한 경우로서 실지거래가액을 소명하지 않은 경우 등에는 「부동산등기법」 제68조에 따라 등기부에 기재된 거래가액을 실지거래가액으로 추정하여 양도소득 과세표준과 세액을 결정할 수 있다(등기부 기재가액이 실지거래가액과 차이가 있음을 확인한 경우 제외).

❖ 등기부기재가액 실지거래가액 추정 연혁

적용시기	기준금액	비 고
2007.2.28.~2014.2.20.	50만원	2007.2.28. 이후 자산 양도분부터 적용
2014.2.21.부터	300만원	2014.2.21. 이후 결정하거나 결정할 것임을 통지하는 분부터 적용

등기부 기재가액을 실지거래가액으로 추정하여 결정할 수 있는 경우(소득령 §176⑤)

- ① 등기부기재가액을 실지거래가액으로 추정하여 계산한 납부할 양도소득세액이 300만원 미만인 경우
- ② 등기부기재가액을 실지거래가액으로 추정하여 계산한 납부할 양도소득세액이 300만원 이상인 경우로서 다음 요건을 모두 충족하는 경우
 - 가. 납세지 관할세무서장 또는 지방국세청장이 확정신고 부속서류를 첨부하여 「국세기본법」 제45조의3에 따른 기한후신고를 하지 아니할 경우 등기부기재가액을 실지거래가액으로 추정하여 양도소득과세표준과 세액을 결정할 것임을 신고의무자에게 통보하였을 것
 - 나. 신고의무자가 위 가.에 따른 통보를 받은 날부터 30일 이내에 기한후신고를 하지 아니하였을 것

다. 결정·경정내용 통지

양도소득과세표준과 세액을 결정 또는 경정한 때에는 이를 해당 거주자에게 다음에 따라 서면으로 통지하여야 한다.

결정·경정내용 통지에 있어서는 과세표준과 세율·세액 기타 필요한 사항을 납세고지서에

기재하여 서면으로 통지(지방국세청장이 과세표준과 세액을 결정 또는 경정한 것은 그 뜻을 부기하여야 함)하여야 한다. 납부할 세액이 없는 경우에도 같다.

관세지 관할세무서장은 피상속인의 양도소득세를 2인 이상의 상속인에게 부과하는 경우에는 과세표준과 세액을 그 지분에 따라 배분하여 상속인별로 각각 통지하여야 한다.

라. 주식 등 결정·경정시 금융조회

1) 양도소득과세표준과 세액을 결정·경정함에 있어서 주식 또는 출자지분(기타자산인 주식 포함)의 양도차익에 대한 신고내용의 탈루 또는 오류, 그 밖의 거래명세의 적정성을 확인할 필요가 있는 경우에는 「금융실명거래 및 비밀보장에 관한 법률」등 다른 법률의 규정에도 불구하고 「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」에 따른 투자매매업자 또는 투자중개업자 및 그 주식등의 주권 또는 출자증권을 발행한 법인에 이를 조회할 수 있다(소득법 §114⑨).

2) 주식거래내역 등의 조회 방법(소득령 §177의2)납세지 관할세무서장 또는 지방국세청장은 다음 사항을 기재한 문서에 의하여

투자매매업자 또는 투자중개업자와 주권 또는 출자증권을 발행한 법인의 대표자에게 주식 등의 거래내역 기타 필요한 사항을 요구하여야 한다.

① 거래자의 인적사항

② 사용목적

③ 요구하는 자료 등의 내용



중소기업 가업상속 지원

- 중소벤처기업부 -

피상속인이 영위하던 가업을 상속인들이 원활히 승계할 수 있도록 가업 영위기간에 따른 일정한 금액을 상속세 과제가액에서 공제하여 상속세 부담을 완화

>> 지원 대상

- 상속개시일 직전 과세연도 말 현재 중소·중견기업의 가업을 상속하는 경우로서
- 아래의 지원요건을 모두 충족하는 경우

1) 상속가업 요건

피상속인이 가업상속공제 적용 가능 업종을 주된 사업으로 10년 이상 계속하여 유지 경영한 중소·중견기업

2) 피상속인 요건

• 지분 요건

중소·중견기업의 최대주주로서 피상속인과 그 특수관계인의 보유주식이 해당 기업의 발행주식총수 등의 40% (상장기업은 20%) 이상을 10년 이상 계속하여 보유

• 대표자 요건

가업의 영위기간 중 다음의 어느 하나에 해당하는 기간을 대표이사 등으로 재직

- 100분의 50이상의 기간
- 10년 이상의 기간 (상속인이 피상속인의 대표이사 등의 직을 승계하여 승계한 날부터 상속개시일까지 계속 재직한 경우로 한정)
- 상속개시일부터 소급하여 10년 중 5년 이상의 기간

3) 상속인 요건

- 연령 요건 : 상속개시일 현재 18세 이상
 - 재직 요건 : 상속개시일 전에 피상속인 가업영위기간 중 2년 이상 직접 가업에 종사
 - 대표자 요건 : 상속세과세표준 신고기한까지 임원으로 취임하고, 상속세 신고기한부터 2년 이내에 대표이사 등으로 취임
- 가업상속공제 적용 가능 중소·중견기업의 업종

▶ 한국표준산업분류에 따른 업종

표준산업분류상 구분	가업 해당 업종
가. 농업, 임업 및 어업(01~03)	작물재배업(011) 중 종자 및 묘목생산업(01123)을 영위하는 기업으로서 다음의 계산식에 따라 계산한 비율이 100분의 50 미만인 경우 [제15조제7항에 따른 가업용 자산 중 토지(공간정보의 구축 및 관리 등에 관한 법률에 따라 지적공부에 등록해야 할 지목에 해당하는 것을 말한다) 및 건물(건물에 부속된 시설물과 구축물을 포함한다)의 자산의 가액] ÷ (제15조제7항에 따른 가업용 자산의 가액)
나. 광업(05~08)	광업전체
다. 제조업(10~33)	제조업 전체. 이 경우 자기가 제품을 직접 제조하지 않고 제조업체(사업장이 국내 또는 개성공업지구 지원에 관한 법률 제2조제1호에 따른 개성공업지구에 소재하는 업체에 한정한다)에 의뢰하여 제조하는 사업으로서 그 사업이 다음의 요건을 모두 충족하는 경우를 포함한다. 1) 생산할 제품을 직접 기획(고안·디자인 및 견본제작 등을 말한다)할 것 2) 해당 제품을 자기명의로 제조할 것 3) 해당 제품을 인수하여 자기책임하에 직접 판매할 것
라. 하수·폐기물 처리, 원료 재생, 환경정화 및 복원업 (37~39)	하수·폐기물 처리(재활용을 포함한다), 원료 재생 및 환경정화 및 복원업 전체
마. 건설업(41~42)	건설업 전체
바. 도매 및 소매업(45~47)	도매 및 소매업 전체
사. 운수업(49~52)	여객운송업 [육상운송 및 파이프라인 운송업(49), 수상 운송업(50), 항공운송업(51) 중 여객을 운송하는 경우]
아. 숙박 및 음식점업(55~56)	음식점 및 주점업(56) 중 음식점업(561)

자. 정보통신업(58~63)	출판업(58) / 영상·오디오 기록물제작 및 배급업(59). 다만, 비디오물 감상실 운영업(59142)은 제외 / 방송업(60) / 우편 및 통신업(61) 중 전기통신업(612) / 컴퓨터 프로그래밍, 시스템 통합 및 관리업(62) / 정보서비스업(63)
차. 전문, 과학 및 기술서비스업(70~73)	연구개발업(70) / 전문서비스업(71) 중 광고업(713), 시장조사 및 여론조사업(714) / 건축기술, 엔지니어링 및 기타 과학기술 서비스업(72) 중 기타 과학기술 서비스업(729) / 기타 전문, 과학 및 기술 서비스업(73) 중 전문디자인업(732)
카. 사업시설관리 및 사업지원 서비스업(74~75)	사업시설 관리 및 조경 서비스업(74) 중 건물 및 산업설비 청소업(7421) / 소독, 구충 및 방제 서비스업(7422) / 사업지원 서비스업(75) 중 고용알선 및 인력 공급업(751, 농업노동자 공급업을 포함한다), 경비 및 경호 서비스업(7531), 보안시스템 서비스업(7532), 콜센터 및 텔레마케팅 서비스업(75991), 전시, 컨벤션 및 행사 대행업(75992), 포장 및 충전업(75994)
타. 임대업 : 부동산 제외(76)	무형재산권 임대업(764, 지식재산 기본법 제3조제1호에 따른 지식재산을 임대하는 경우로 한정한다)
파. 교육서비스업(85)	교육 서비스업(85) 중 유아 교육기관 (8511), 사회교육시설(8564), 직원훈련기관(8565), 기타 기술 및 직업훈련학원(85669)
하. 사회복지 서비스업(87)	사회복지서비스업 전체
거. 예술, 스포츠 및 여가관련 서비스업(90~91)	창작, 예술 및 여가관련서비스업(90) 중 창작 및 예술관련 서비스업(901), 도서관, 사적지 및 유사 여가관련 서비스업(902). 다만, 독서실 운영업(90212)은 제외한다.
너. 협회 및 단체, 수리 및 기타 개인 서비스업(94~96)	기타 개인 서비스업(96) 중 개인 간병인 및 유사 서비스업(96993)

▶ 개별법률의 규정에 따른 업종

가업해당업종	관련 법령	세 부 사 항
가. 직업기술 분야 학원	조세특례제한법 제7조제1항 제1호거목	직업기술학원업, 직업능력개발훈련시설업
나. 엔지니어링사업	조세특례제한법시 행령 제5조제9항	엔지니어링활동 : 과학기술의 지식을 응용하여 수행하는 사업이나 시설물에 관한 ㉠연구·기획·타당성 조사·설계·

		분석·계약·구매·조달·시험·감리·시험운전·평가·검사·안전성 검토·관리·매뉴얼 작성·자문·지도·유지 또는 보수 활동, ㉔㉔목의 활동에 대한 사업관리, ㉔과학기술의 지식을 응용하여 수행하는 사업이나 시설물에 관한 견적(見積)·설계의 경제성 및 기능성 검토·시스템의 분석 및 관리 활동
		엔지니어링사업 : 엔지니어링활동을 수행하는 사업
다. 물류산업	조세특례제한법 시행령제5조제7항	화물운송업, 화물취급업, 보관 및 창고업, 화물터미널운영업, 화물운송 중개·대리 및 관련 서비스업, 화물포장·검수 및 불량 서비스업, 예선업(항만법), 도선업(도선법)
		기타 산업용 기계장비 임대업 중 파렛트임대업
라. 주문자상표부착방식에 따른 수탁생산업	조세특례제한법 시행령제6조제1항	위탁자로부터 주문자상표부착방식에 따른 제품생산을 위탁받아 이를 재위탁하여 제품을 생산·공급하는 사업
마. 자동차정비공장운영업	조세특례제한법 시행령제54조제1항	자동차종합정비업 : 모든 종류의 자동차에 대한 점검·정비 및 튜닝작업의 사업장
		소형자동차정비업 : 승용자동차·경형 및 소형의 승합·화물·특수 자동차에 대한 점검·정비 및 튜닝작업의 사업장
바. 선박관리업	해운법	국내외의 해상운송인, 선박대여업을 경영하는 자, 관공선 운항자, 조선소, 해상구조물 운영자, 그 밖의 선원법상의 선박소유자로부터 기술적·상업적 선박관리, 해상구조물관리 또는 선박시운전 등의 업무의 전부 또는 일부를 수탁(국외의 선박관리사업자로부터 그 업무의 전부 또는 일부를 수탁하여 행하는 사업을 포함한다)하여 관리활동을 영위하는 업(業)을 말함.
사. 의료기관운영업	의료법	㉔의원급의료기관(의원·치과의원·한의원), ㉔조산원, ㉔병원급 의료기관(병원·치과병원·한방병원·요양병원·종합병원)을 말함.
아. 관광사업(카지노업, 관광유흥음식점업 및 외국인전용 유흥음식점업제외)	관광진흥법	여행업
		관광숙박업 : 호텔업, 휴양콘도미니엄업
		관광객이용시설업 : 전문휴양업, 종합휴양업, 야영장업
		관광유람선업(일반유람선, 크루즈) 관광공연장업

		국제회의업 : 국제회의시설업, 국제회의기획업
		유원시설업 : 종합유원, 일반유원, 기타유원 시설업
		관광편의시설업 : 관광극장유흥업, 관광식당업, 관광펜션업, 한옥체험업, 외국인관광도시민박업, 시내순환관광업,
		여객자동차터미널시설업, 관광궤도업
		관광편의시설업 : 관광사진업
자. 노인복지시설운영업	노인복지법	노인주거복지시설·노인의료복지시설·노인여가복지시설·재가노인복지시설·노인보호전문기관·노인일자리지원기관을 말함.
차. 재가장기요양기관운영업	노인장기요양보험법부칙 제4조	재가장기요양기관으로서 장기요양급여를 제공하는 기관
카. 전시산업	전시산업발전법	전시시설을 건립·운영하거나 전시회 및 전시회부대행사를 기획·개최·운영하고 이와 관련된 물품 및 장치를 제작·설치하거나 전시공간의 설계·디자인과 이와 관련된 공사를 수행하거나 전시회와 관련된 용역 등을 제공하는 산업
타. 에너지절약전문기업운영업	에너지이용합리화법 제25조	㉠에너지사용시설의 에너지절약을 위한 관리·용역사업, ㉡에너지절약형 시설투자에 관한 사업, ㉢신에너지 및 재생에너지원의 개발 및 보급사업 ㉣에너지절약형 시설 및 기자재의 연구개발사업
파. 직업능력개발훈련시설운영업	국민 평생 직업능력개발법	직업능력개발훈련을 위하여 ㉤국가·지방자치단체 및 공공단체가 설치한 공공직업훈련시설과 ㉥직업전문학교·실용전문학교등의 시설로서 고용노동부장관이 지정한 시설을 말함.
하. 일반도시가스사업	도시가스사업법제2조제4호	가스도매사업자 등으로부터 공급받은 도시가스 또는 스스로 제조한 석유가스, 나프타부생가스, 바이오가스를 일 반의 수요에 따라 배관을 통하여 수요자에게 공급하는 사업을 말함.

거. 연구개발지원업	연구산업진흥법 제2조제1호나목의 산업	연구개발 기획, 연구개발의 관리 및 사업화 지원, 연구개발관련 기술정보의 조사·제공 등 연구개발 활동을 지원하는 산업
너. 주택임대관리업	민간임대주택에 관한 특별법	주택의 소유자로부터 임대관리를 위탁받아 관리하는 ㉔ 자기관리형 주택임대관리업과 ㉕ 위탁관리형 주택임대관리업을 말함.
더. 신·재생에너지 발전사업	신에너지 및 재생에너지 개발·이용·보급 촉진법	신·재생에너지를 이용하여 전기를 생산하는 것을 말함.

▶ 제10차 한국표준산업분류표상 가업상속공제 가능 업종

대분류		중분류		소분류	
코드	항목명	코드	항목명	코드	항목명
A	농업, 임업 및 어업 (01~03)	01	농업	011	작물 재배업 중 종자 및 묘목생산업(01123)을 영위하는 기업으로 일정 요건을 충족한 경우
B	광업 (05~08)	05	석탄, 원유 및 천연가스광업	051	석탄 광업
				052	원유 및 천연가스 채굴업
		06	금속 광업	061	철 광업
				062	비철 금속 광업
		07	비금속광물 광업; 연료용제외	071	토사석 광업
				072	기타 비금속광물 광업
		08	광업 지원 서비스업	080	광업지원 서비스업
C	제조업 (10~33)	10	식료품 제조업	101	도축, 육류 가공 및 저장 처리업
				102	수산물 가공 및 저장 처리업
				103	과실, 채소 가공 및 저장 처리업
				104	동물성 및 식물성 유지 제조업
				105	낙농제품 및 식용 빙과류 제조업

				106	곡물 가공품, 전분 및 전분제품 제조업
				107	기타 식품 제조업
				108	동물용 사료 및 조제식품 제조업
		11	음료 제조업	111	알코올 음료 제조업
				112	비알코올 음료 및 얼음 제조업
		12	담배 제조업	120	담배 제조업
		13	섬유제품 제조업; 의복제외	131	방직 및 가공사 제조업
				132	직물 직조 및 직물제품 제조업
				133	편조 원단 제조업
				134	섬유제품 염색, 정리 및 마무리 가공업
				139	기타 섬유제품 제조업
		14	의복, 의복 액세서리 및 모피제품 제조업	141	봉제의복 제조업
				142	모피제품 제조업
				143	편조의복 제조업
				144	의복 액세서리 제조업
		15	가죽, 가방 및 신발 제조업	151	가죽, 가방 및 유사 제품 제조업
				152	신발 및 신발 부분품 제조업
		16	목재 및 나무제품제조업; 가구 제외	161	제재 및 목재 가공업
				162	나무제품 제조업
				163	코르크 및 조물 제품 제조업
		17	펄프, 종이 및 종이제품제조업	171	펄프, 종이 및 판지 제조업
				172	골판지, 종이 상자 및 종이 용기 제조업
				179	기타 종이 및 판지 제품 제조업

		18	인쇄 및 기록매체복제업	181	인쇄 및 인쇄관련 산업
				182	기록매체 복제업
		19	코크스, 연탄 및 석유정제품 제조업	191	코크스 및 연탄 제조업
				192	석유 정제품 제조업
		20	화학 물질 및 화학제품 제조업; 의약품 제외	201	기초 화학물질 제조업
				202	합성고무 및 플라스틱 물질 제조업
				203	비료, 농약 및 살균·살충제 제조업
				204	기타 화학제품 제조업
				205	화학섬유 제조업
		21	의료용 물질 및 의약품제조업	211	기초 의약 물질 및 생물학적 제제 제조업
				212	의약품 제조업
				213	의료용품 및 기타 의약 관련제품 제조업
		22	고무 및 플라스틱제품 제조업	221	고무제품 제조업
				222	플라스틱 제품 제조업
		23	비금속 광물제품 제조업	231	유리 및 유리제품 제조업
				232	내화, 비내화 요업제품 제조업
				233	시멘트, 석회, 플라스터 및 그 제품 제조업
				239	기타 비금속 광물제품 제조업
		24	1차 금속 제조업	241	1차 철강 제조업
				242	1차 비철금속 제조업
				243	금속 주조업
		25	금속 가공제품 제조업;기계 및 가구 제외	251	구조용 금속제품, 탱크 및 증기발생기 제조업
				252	무기 및 총포탄 제조업
				259	기타 금속 가공제품 제조업

		26	전자 부품, 컴퓨터,영상, 음향 및 통신장비 제조업	261	반도체 제조업
				262	전자 부품 제조업
				263	컴퓨터 및 주변 장치 제조업
				264	통신 및 방송장비 제조업
				265	영상 및 음향 기기 제조업
				266	마그네틱 및 광학 매체 제조업
		27	의료, 정밀, 광학 기기및 시계 제조업	271	의료용 기기 제조업
				272	측정, 시험, 항해, 제어 및 기타 정밀 기기제조업; 광학 기기 제외
				273	사진장비 및 광학 기기 제조업
				274	시계 및 시계 부품 제조업
		28	전기장비 제조업	281	전동기, 발전기 및 전기 변환·공급·제어장치 제조업
				282	일차전지 및 축전지 제조업
				283	절연선 및 케이블 제조업
				284	전구 및 조명장치 제조업
				285	가정용 기기 제조업
				289	기타 전기장비 제조업
		29	기타 기계 및 장비제조업	291	일반 목적용 기계 제조업
				292	특수 목적용 기계 제조업
		30	자동차 및 트레일러제조업	301	자동차용 엔진 및 자동차 제조업
				302	자동차 차체 및 트레일러 제조업
				303	자동차 신품 부품 제조업
				304	자동차 재제조 부품 제조업
		31	기타 운송장비 제조업	311	선박 및 보트 건조업
				312	철도장비 제조업
				313	항공기, 우주선 및 부품 제조업
				319	그 외 기타 운송장비 제조업

		32	가구 제조업	320	가구 제조업
		33	기타 제품 제조업	331	귀금속 및 장신용품 제조업
				332	약기 제조업
				333	운동 및 경기용품 제조업
				334	인형, 장난감 및 오락용품 제조업
				339	그 외 기타 제품 제조업
E	하수 및 폐기물처리, 원료 재생,환경정화 및 복원업 (37~39)	37	하수, 폐수 및 분뇨처리업(재활용포함)	370	하수, 폐수 및 분뇨 처리업
		38	폐기물 수집, 운반, 처리(재활용포함) 및 원료 재생업	381	폐기물 수집, 운반업
				382	폐기물 처리업
				383	해체, 선별 및 원료 재생업
		39	환경 정화 및 복원업	390	환경 정화 및 복원업
F	건설업 (41~42)	41	종합 건설업	411	건물 건설업
				412	토목 건설업
		42	전문직별 공사업	421	기반조성 및 시설물 축조관련 전문공사업
				422	건물설비 설치 공사업
				423	전기 및 통신 공사업
				424	실내건축 및 건축마무리 공사업
				425	시설물 유지관리 공사업
				426	건설장비 운영업
G	도매 및 소매업 (45~47)	45	자동차 및 부품 판매업	451	자동차 판매업
				452	자동차 부품 및 내장품 판매업
				453	모터사이클 및 부품 판매업
		46	도매 및 상품 중개업	461	상품 중개업
				462	산업용 농·축산물 및 동·식물 도매업
				463	음·식료품 및 담배 도매업

				464	생활용품 도매업
				465	기계장비 및 관련 물품 도매업
				466	건축 자재, 철물 및 난방장치 도매업
				467	기타 전문 도매업
				468	상품 종합 도매업
		47	소매업; 자동차 제외		
				471	종합 소매업
				472	음·식료품 및 담배 소매업
				473	가전제품 및 정보 통신장비 소매업
				474	섬유, 의복, 신발 및 가죽제품 소매업
				475	기타 생활용품 소매업
				476	문화, 오락 및 여가 용품 소매업
				477	연료 소매업
				478	기타 상품 전문 소매업
				479	무점포 소매업
		49	육상 운송 및 파이프라인 운송업 중 여객운송업	491	철도 운송업
				492	육상 여객 운송업
				493	도로 화물 운송업
				494	소화물 전문 운송업
				495	파이프라인 운송업
		50	수상 운송업 중 여객운송업	501	해상 운송업
				502	내륙 수상 및 항만 내 운송업
		51	항공 운송업 중 여객운송업	511	항공 여객 운송업
		52	창고 및 운송관련 서비스업	529	기타 운송관련 서비스업

I	숙박 및 음식점업 (55~56)	55	숙박업	551	일반 및 생활 숙박시설 운영업
				559	기타 숙박업
		56	음식점 및 주점업 중 음식점업	561	음식점업
J	정보통신업 (58~63)	58	출판업	581	서적, 잡지 및 기타 인쇄물 출판업
				582	소프트웨어 개발 및 공급업
		59	영상·오디오 기록물 제작 및 배급업	591	영화, 비디오물, 방송프로그램제작 및 배급업, 비디오물감상실운영업(59142)제외
				592	오디오물 출판 및 원판 녹음업
		60	방송업	601	라디오 방송업
				602	텔레비전 방송업
		61	우편 및 통신업	612	전기 통신업
		62	컴퓨터 프로그래밍, 시스템 통합 및 관리업	620	컴퓨터 프로그래밍, 시스템 통합 및 관리업
		63	정보서비스업	631	자료 처리, 호스팅, 포털 및 기타 인터넷 정보매개 서비스업
				639	기타 정보 서비스업
M	전문, 과학 및 기술서비스업 (70~73)	70	연구개발업	701	자연과학 및 공학 연구개발업
				702	인문 및 사회과학 연구개발업
		71	전문 서비스업	713	광고업
				714	시장 조사 및 여론 조사업
		72	건축 기술, 엔지니어링 및 기타 과학기술 서비스업	729	기타 과학기술 서비스업
		73	기타 전문, 과학 및 기술 서비스업	732	전문 디자인업
N	사업시설 관리, 사업 지원 및 임대 서비스업	74	사업시설 관리 및 조경서비스업	742	건물·산업설비청소및방제서비스업 중건물및산업설비청소업(7421)소독, 구충 및 방제 서비스업(7422)

	(74~76)	75	사업 지원 서비스업	751	고용알선및인력공급업(농업노동자공급업포함)
				753	경비,경호및탐정업 중 경비및경호서비스업(7531)보안시스템서비스업(7532)
		75	사업 지원 서비스업	759	기타 사업 지원 서비스업 중 콜센터 및 텔레마케팅 서비스업(75991), 전시,컨벤션 및 행사대행업(75992), 포장 및 충전업(75994)
		76	임대업; 부동산 제외	761	운송장비 임대업
				762	개인 및 가정용품 임대업
				763	산업용 기계 및 장비 임대업
				764	무형재산권임대업 중 지식재산 기본법 제3조제1호에 따른 지식재산을 임대하는 경우로 한정
P	교육 서비스업 (85)	85	교육 서비스업	856	기타교육기관 중 유아교육기관(8511), 사회교육시설(8564), 직업훈련기관(8565), 기타기술및직업훈련학원(85669)
O	사회복지 서비스업 (87)	87	사회복지 서비스업	871	거주 복지시설 운영업
				872	비거주 복지시설 운영업
R	예술, 스포츠 및 여가관련 서비스업 (90~91)	90	창작, 예술 및 여가관련 서비스업	901	창작 및 예술관련 서비스업
				902	도서관,사적지및유사여가관련서비스업 독서실운영업(90212) 제외
		91	스포츠 및 오락관련 서비스업	911	스포츠 서비스업
				912	유원지 및 기타 오락관련 서비스업
S	협회 및 단체, 수리 및 기타 개인서비스업 (94~96)	94	협회 및 단체	941	산업 및 전문가 단체
				942	노동조합
				949	기타 협회 및 단체
		95	개인 및 소비용품수리업	951	컴퓨터 및 통신장비 수리업

				952	자동차 및 모터사이클 수리업
				953	개인 및 가정용품 수리업
		96	기타 개인 서비스업	969	그 외기타개인서비스업 중 개인간병인 및 유사서비스업(96993)

>> 지원 내용

◦ 1)과 2) 중 작은 금액을 공제

1) 가업상속재산가액

- 개인기업 : 가업에 직접 사용되는 토지, 건축물, 기계장치 등 사업용자산의 가액에서 해당 자산에 담보된 채무액을 차감한 가액
- 법인기업 : 가업에 해당하는 주식 등의 가액

$$= \text{주식 등 가액} \times (\text{총자산가액} - \text{사업무관자산*} / \text{총자산가액})$$

* 상속세 및 증여세법 시행령 제15조 제5항 제2호에 열거된 자산

2) 피상속인 경영 기간별 한도액

피상속인 경영 기간	10년 이상 ~ 20년 미만	20년 이상 ~ 30년 미만	30년 이상
한도액	300억원	400억원	600억원

- 피상속인이 둘 이상의 독립된 기업을 가업으로 영위한 경우 가업상속공제의 전체 한도는 영위기간이 가장 긴 기업의 가업상속공제를 한도로 하고, 상속세 과세가액에서 피상속인이 계속하여 경영한 기간이 긴 기업의 가업상속 재산가액부터 순차적으로 공제

>> 유의사항

- 상속개시일부터 5년 이내에 정당한 사유(312)없이 다음의 사유 발생 시 사유발생 과세기간 또는 사업연도의 말일부터 6개월 이내에 납세지 관할세무서장에게 “가업상속공제 사후관리 추정사유 신고 및 자진납부 계산서”를 제출하고 해당 상속세(313) 및 이자상당액(314)을 납부

1) 가업용 자산의 40% 이상을 처분한 경우

- 공제받은 금액에 가업용 자산의 처분비용을 고려한 상속세 상당액
- 주된 업종 변경과 관련하여 자산을 처분하고 대체 취득하여 가업에 계속 사용하는 경우 등 제외

2) 상속인 또는 그 배우자가 가업에 종사하지 아니하게 된 경우

- 상속인 등이 대표이사 등으로 종사하지 아니한 경우
 - 주된 업종의 변경(한국표준산업분류에 따른 중분류내에서 업종을 변경하는 경우 및 평가심의위원회의 심의를 거쳐 승인받은 경우 제외) 또는 1년 이상 휴업, 무실적, 폐업한 경우
 - 상속인이 병역의무의 이행이나 질병의 요양 등 부득이한 사유가 있는 경우에는 제외
- 3) 상속인의 지분이 감소한 경우
- 상속인이 상속받은 주식등을 물납하여 지분이 감소한 경우는 제외(단, 이 경우 상속인은 최대주주나 최대출자자에 해당해야 함)
 - 조직변경 또는 유상증자 시 특수관계인 외의 자에게 주식 등을 배정함에 따라 지분이 감소하였으나 최대주주 등에 해당하는 경우 등 정당한 사유 해당 시 제외
- 4) 상속개시일부터 5년간 정규직 근로자 수의 전체 평균이 기준고용인원의 90%에 미달하면서 5년간 총급여액의 전체 평균이 기준총급여액의 90%에 미달하는 경우
- 5) 피상속인 또는 상속인이 가업경영과 관련하여 조세포탈 또는 회계부정행위로 상속개시일 전 10년 이내 또는 상속개시일부터 5년 이내의 기간 중 징역형 또는 벌금형을 선고 받고 그 형이 확정된 경우
- 과세표준과 세율 결정 전 형이 확정된 경우 : 가업상속공제 미적용
 - 가업상속공제 후 형이 확정된 경우 : 가업상속 공제 받은 금액을 상속개시 당시의 과세가액에 산입하여 상속세를 부과
- 중견기업의 상속인이 가업을 상속받는 경우 가업상속재산 외의 상속재산가액이 해당 가업상속인이 부담하는 납부세액(가업상속공제를 적용하지 않았을 경우의 납부세액)의 2배보다 큰 경우 가업상속공제 적용을 배제
- 기회발전특구에 본점 또는 주사무소가 소재(기회발전특구로 본점 등이 이전하는 경우 포함)하면서 상시근무 연평균 인원의 50% 이상이 기회발전특구에서 근무하는 경우 아래의 사후관리 규정 적용배제.
- 상속세과세표준 신고기한부터 2년 이내 대표이사 등으로 취임할 것
 - 상속인이 대표이사 등으로 종사하지 아니하는 경우
 - 가업의 주된 업종을 변경하는 경우 한국표준산업분류에 따른 구분에 관계 없이 별표에 따른 업종으로 변경 가능함

◦ 상속개시기간 별 사후관리 내용

구 분	2022. 12. 31. 이전	2023. 01. 01. 이후
사후관리기간	7년이내 자산유지의무 등 위반시 상속세 및 이자상당액 등 신고 및 납부	5년이내 자산유지의무 등 위반시 상속세 및 이자상당액 등 신고 및 납부
		일정 요건 충족시* 개정 전 상속이 개시된 경우에도 5년 적용가능
		* 상속세및증여세법부칙[법률제19195호] 제7조
자산유지의무	가업용자산의 20% (5년이내 10%) 이상 처분시 추정	가업용자산의 40%이상 처분시 추정
고용유지의무	•아래 요건 중 어느 하나 충족 ① 매년 평균 정규직 근로자 수가 기준고용인원의 80% 이상 ② 매년 총급여액이 기준 총급여액의 80%이상	•아래 요건 중 어느 하나 충족 ① 5년간 평균 정규직 근로자 수가 기준고용인원의 90%이상 ② 5년간 총급여액 평균이 기준총급여액의90% 이상 단, 종전 규정이 사후관리를 받고 있는 상속인에게 유리할 경우 종전규정 적용가능
	•아래 요건 중 어느 하나 충족 ① 7년간 평균 정규직 근로자 수가 기준고용인원 이상 ② 7년간 총급여액 평균이 기준총급여액 이상	
조세포탈 또는 회계부정행위로 형이 확정된 경우	7년 이내 형이 확정된 경우 가업상속공제 미적용 또는 상속세 등 추정	5년 이내 형이 확정된 경우 가업상속공제 미적용 또는 상속세 등 추정

>> 전년대비 달라진 점

개정 전	개정 후
한국표준산업분류에 따른 중분류내에서 업종을 변경하는 경우 업종유지요건을 충족한 것으로 봄(단, 별표에 따른 업종으로 변경하는 경우로 한정)	2024년 2월 29일 이후 주된 업종을 변경하는 경우 대분류내에서 변경 허용(단, 별표에 따른 업종으로 변경하는 경우로 한정)

>> 절차 및 제출서류

- 상속세 과세표준 신고 시 다음의 서류를 관할세무서장에게 제출

- ① 가업상속공제신고서
- ② 가업상속 재산가액 명세서
- ③ 최대주주 또는 최대출자자임을 입증하는 서류
- ④ 상속인이 가업에 종사했음을 입증하는 서류

>> 관련 법령

- 상속세 및 증여세법 제18조의2
상속세 및 증여세법 시행령 제15조, 제19조
상속세 및 증여세법 시행규칙 제5조, 제6조, 제6조의2, 별표
- 조세특례제한법 제2조, 조세특례제한법 시행령 제2조

>> 용어해설

- 중소기업 : 상속개시일 직전 소득세 과세기간 또는 법인세 사업연도 말 현재 다음의 요건을 모두 갖춘 기업
 - ① 별표에 따른 업종을 주된 사업으로 영위할 것
 - ② 매출액이 중소기업기본법 시행령 별표에 따른 규모 기준 이내이며, 독점규제 및 공정거래에 관한 법률 제31조 제1항에 따른 공시대상기업집단에 속하는 회사 또는 같은 법 제33조에 따라 공시대상기업집단의 국내 계열회사로 편입·통지된 것으로 보는 회사에 해당하지 않고 실질적인 독립성이 중소기업기본법 시행령제3조 제1항 제2호에 적합할 것
 - ③ 자산총액이 5천억원 미만일 것
- 중견기업 : 상속개시일의 직전 소득세 과세기간 또는 법인세 사업연도 말 현재 다음의 요건을 모두 갖춘 기업
 - ① 별표에 따른 업종을 주된 사업으로 영위할 것
 - ② 중소기업이 아니면서 소유와 경영의 실질적인 독립성이 중견기업 성장촉진 및 경쟁력 강화에 관한 특별법 시행령 제2조 제2항 제1호에 적합할 것
 - ③ 상속개시일의 직전 3개 소득세 과세기간 또는 법인세 사업연도의 매출액(소득세과세기간 또는 법인세 사업연도가 1년 미만인 경우 환산한 매출액을 말한다)의 평균금액이 5천억원 미만인 기업일 것
- 최대주주 : 주주 등 1인과 특수관계인의 보유 주식 등을 합하여 그 합계가 가장 많은 경우의 해당 주주 1인과 그의 특수관계인
- 정규직 근로자 : 근로기준법에 따라 계약을 체결한 근로자 (근로계약기간 1년 미만 근로자 및 1개월간 근로시간이 60시간 미만인 근로자, 근로소득세 원천징수사실이 확인되지 않고 사업장 국민연금보험료 및 건강보험료 미납 근로자는 제외)

- 정규직 근로자 수의 평균 : 각 소득세 과세기간 또는 법인세 사업연도의 매월 말일 현재의 정규직 근로자 수를 합하여 해당 소득세 과세기간 또는 법인세 사업연도의 월수로 나누어 계산
- 기준고용인원 : 상속이 개시된 소득세 과세기간 또는 법인세 사업연도의 직전 2개 소득세 과세기간 또는 법인세 사업연도의 정규직 근로자 수의 평균
- 총급여액 : 근로자(조세특례제한법시행령 제26조의4 제2항 제3호에 해당하는 사람을 제외 하되, 기준고용인원 산정기간에 같은 호에 해당되는 사람만 있을 경우에는 포함한다)에게 지급한 소득세법 제20조 제1항제1호 및 제2호에 따른 소득의 합계액
- 기준총급여액 : 상속이 개시된 소득세 과세기간 또는 법인세 사업연도의 직전2개 소득세 과세기간 또는 법인세 사업연도의 총급여액의 평균



유연근무로 일·가정 양립을!

「유연근무 활용 매뉴얼」로 시작하세요

- 중소벤처기업부 -

일·가정 양립과 일·생활 균형(Work-life Balance), 기업 경쟁력 확보와 저출생 해소의 방안 중 하나로 유연근무에 관한 관심이 지속 중인 상황에서도 방법을 모르거나 인사·노무관리 부담으로 도입을 망설이는 기업이 여전하다.

이에 고용노동부(장관 김문수)는 사업주와 인사담당자의 고민을 덜고자 하는 취지로 “일·생활 균형을 위한 유연근무 활용 매뉴얼”을 발간·배포했다.

매뉴얼에는 시차출퇴근, 선택근무제, 재택·원격근무, 근로시간 단축제의 4가지 제도를 소개하며, 유연근무 도입 기초단계의 설문조사 예시부터, 선택 가능한 실제 모델, 취업규칙 개정 등 요건, 초과근무 등 관리의 유의점과 같이 실무상 유용하게 활용될 수 있는 방법들을 세세하게 소개하고 있다.

아울러, 근로시간 단축과 관련하여서는 내년 2.23. 시행 예정인 임신·육아기 근로시간 단축 확대 등 최신 법 개정사항이 미리 수록되어 있어 현장의 빠른 제도안착에 도움이 될 전망이다.

이정환 고용정책실장은 “많은 기업들이 매뉴얼로 제도 도입의 방향을 잡기를 기대한다”라며 “내년부터는 재택근무 장려금 지원 대상이 확대되고, 특히 육아기 유연근무자는 일반 근로자 대비 지원을 2배로 강화하는 등(기존 1인당 최대 40만원 → '25년 최대 60만원) 현장 수요에 맞추어 지원제도도 확대할 예정”이라고 밝혔다.

매뉴얼은 사업주 단체, 고용센터 및 산업통상자원부·중소벤처기업부 등 관계부처, 유관기관 등을 통해 전국 주요 사업장에 안내가 될 예정이며 고용노동부 누리집(www.moel.go.kr)과 일·생활 균형 누리집(www.worklife.kr)에서도 만나볼 수 있다. 11월경 공개할 근로감독관 인공지능(AI) 지원시스템에도 담겨 챗봇 형태로 더욱 쉽게 활용할 수 있을 전망이다.

사업장의 개별·구체적인 유연근무 활용 도입 궁금증과 관련해서는 ‘유연근무 온라인 상담

소’(www.유연근무종합안내.kr)에서 문의할 수 있으며, 다른 기업은 어떻게 유연근무를 도입·활용하고 있는지 궁금한 기업은 ‘유연근무는 처음이라, 유연근무 우수기업이 알려주는 성공비법’ 영상을 통해 먼저 도입한 기업이 경험을 바탕으로 해주는 다양한 얘기를 들을 수 있다.

1. 유연근무의 개념 및 유형

1. 유연근무 개념

- 유연근무는 근로자와 사용자가 근로시간이나 근로장소 등을 선택·조정하여 일과 생활을 조화롭게 하고, 일하는 방식 변화를 통해 생산성을 높일 수 있는 근무방식입니다.

2. 유연근무의 유형

- 유연근무의 유형으로는 근로시간을 유연하게 활용하는 시차출퇴근, 선택근무제, 근로시간 단축제 등과 근로 장소를 유연하게 활용하는 재택근무, 원격근무 등이 있습니다.

유형	정의
시차출퇴근	기존의 소정근로시간을 유지하면서 출퇴근시간을 조정하는 방식
선택근무제	1개월(신상품 또는 신기술의 연구개발 업무의 경우에는 3개월) 이내의 정산기간을 평균하여 1주간의 소정근로시간이 40시간을 초과하지 않는 범위에서 1주 또는 1일 근무시간을 조정하는 제도
근로시간 단축제	임신·육아·가족돌봄 등의 사유로 소정근로시간을 단축하는 제도
재택근무	근로자가 정보통신기기 등을 활용하여 주거지에 업무공간을 마련하여 근무하는 방식
원격근무	주거지, 출장지 등과 가까운 원격근무용 사무실에서 근무 또는 사무실이 아닌 장소에서 모바일 기기 등을 활용하여 근무하는 방식

- 업무환경, 업무특성 등에 따라 활용할 수 있는 근무형태가 다를 수 있습니다.
 - 공간적 분리가 있는 재택·원격근무의 경우 업무의 독립성·자율성이 높고 장비·기구의 이동가능성이 높은 업무에서 활용이 쉽습니다.

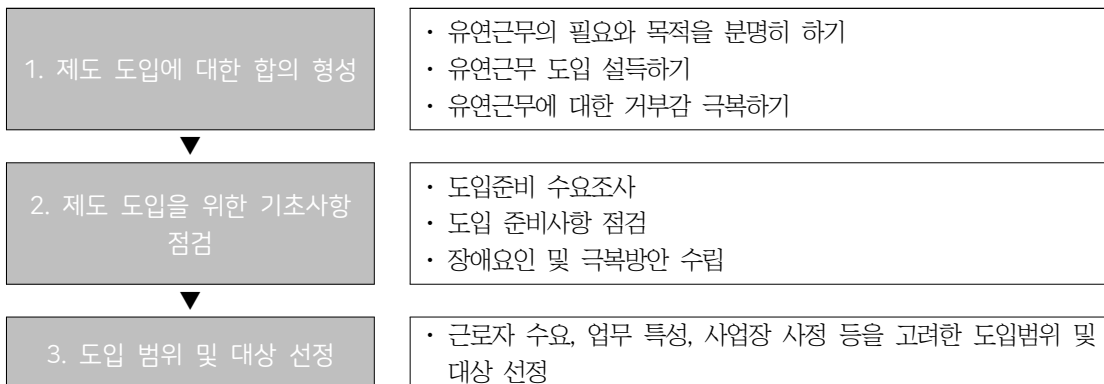
높음 중간 낮음	업무환경		업무특성		
	특정 시설·설비 필요	장비·기구 이동가능성	독립성	업무량 변동성	협업필요도
	특정 공간이나 특정 기기 구비 필요	이동하여 업무처리 가능여부	독립적으로 업무수행이 가능한 수준	일과 내 특정시간 또는 특정일 또는 계정별 업무 편차	내·외부 고객대면, 대면보고·회의 등 상시소통 필요
재택·원격근무	낮음	높음	높음	낮음	낮음
시차출퇴근	높음	낮음	낮음	중간	높음
선택근무	낮음	낮음	높음	중간	낮음

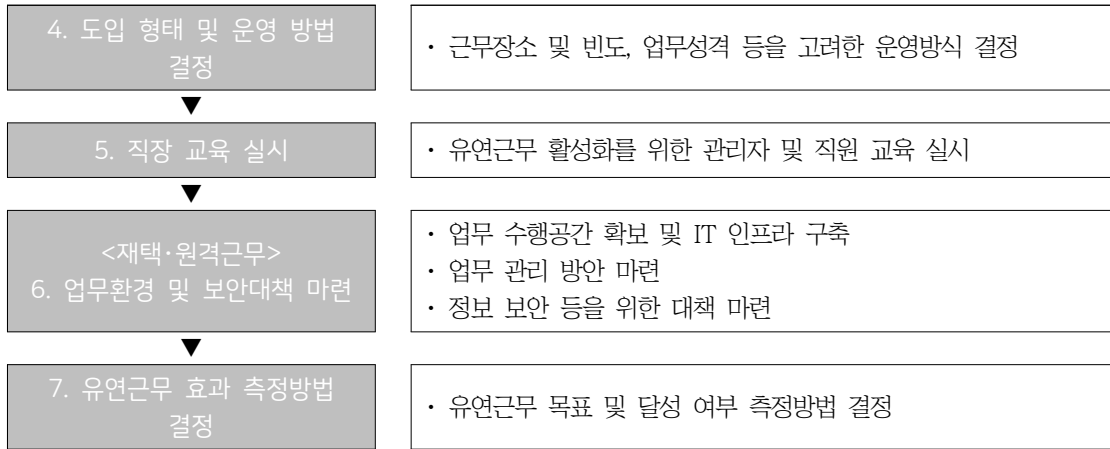
3. 유연근무 설계·도입 방법

● 기본방향

- ① 노사간 충분한 소통을 통해 도입 목적과 운영방식 등에 대한 공감대 형성이 필요합니다.
- ② 체계적인 유연근무 관리방안을 마련하고 취업규칙, 근로계약 등을 통해 제도화하되, 노동관계법에 반하지 않도록 운영합니다.
- ③ 시차출퇴근, 선택근무제, 재택·원격근무 등은 총근로시간의 변경이 없는 제도로 노사간 자율적으로 도입합니다.
 - 그러나 근로시간 단축제도의 경우에는 요건에 해당하는 근로자가 신청할 경우 사업주는 특정 예외 사유를 제외하고는 허용하도록 규정되어 있어, 근로자가 원활하게 활용할 수 있도록 제도를 회사 내에 정착시키는 것이 중요합니다.

● 일반적인 유연근무(시차출퇴근, 선택근무, 재택·원격근무 등) 도입절차





가. 제도 도입에 대한 합의 형성

- 제도에 대한 직원들의 다양한 수요와 기대효과를 설문조사 등을 통해 파악·검토하여 도입 목적을 명확히 합니다. 노사간 충분한 소통을 통한 공감대 형성이 중요합니다.
- 주된 목적이 업무 효율성과 생산성을 높이기 위한 것에 있는지, 아니면 근로자의 일·생활 균형을 위한 것인지 등을 검토하여 우리 회사에서 필요로 하는 도입목적을 명확히 정하고 후에 활용 형태 등을 결정합니다.

나. 제도 도입을 위한 기초사항 점검

- 구체적인 제도 설계에 앞서, 설문조사 등을 활용해 근로자의 수요와 기대효과 등을 파악할 필요가 있습니다.

예시 유연근무에 대한 수요와 기대효과를 파악하기 위한 설문조사 항목	
진단항목	설문구성 항목
직장만족도 및 조직몰입도	▶업무, 직장, 가정생활 등에 대한 전반적인 만족도 ▶이직 의사 및 사유 ▶현재의 직장 및 가정생활 등에 대한 애로사항
조직 진단	▶근무방식, 근로시간 등에 대한 현황 및 생각
유연근무 선호도	▶유연근무 도입 효과 ▶유연근무 도입 시 선호 제도 및 활용 의사 ▶유연근무 도입 시 활용도
제도 정책에 필요한 사항	▶유연근무 도입 시 전제되어야 하거나 개선되어야 하는 사항 - 운영효율성, 업무절차, 정보시스템 등 인프라 구축 등

다. 도입 범위 및 대상 선정

● 대상 직무 선정하기

- 유연근무 도입에 적합한 직무인지를 살펴보기 위해 직무조사를 통해 다음과 같은 항목을 검토하여 직무특성을 파악합니다.

● 적용대상자 선정하기

유연근무의 신청사유 및 자격을 별도로 제시하는 방법으로 제도 도입 범위를 정할 수 있습니다.

- 장거리 출퇴근, 육아, 유·사산 위험, 건강, 간병, 학업 등의 사유가 있는 경우
- 신청 자격을 독립적인 업무 수행이 가능한 자로 제한하기 위해 일정 근무경력을 요구하거나 업무진행절차를 고려하게 하는 방법 등이 있습니다.

● 시행방법 결정하기

모든 임직원을 상대로 전면 시행하거나, 개인별 또는 일부 부서를 대상으로 실시한 후 점차 확대하여 시행할 수 있습니다.

적용형태	추진방법
전사적 적용	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 종합적·연차별 추진 계획, 예산 계획 수립 절차를 통해 유연근무 추진 계획과 전략 마련 ▶ 기업의 모든 부서와 임직원을 대상으로 추진
파일럿 적용 (단계적 범위 확대)	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 기업의 일부 부서와 조직을 대상으로 추진 ▶ 파일럿 성과를 바탕으로 제도 적용대상의 확대 여부를 판단하고 계획을 수정·보완
개인별 적용	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 우선 적용가능한 사람에 개별적으로 적용 ▶ 개별성적을 종합하여 우수한 성과의 내부 공유 및 확산

라. 도입 형태 및 운영 방법 결정

● 유연근무 형태, 활용 가능 빈도, 활용 절차 등을 결정합니다.

- 신청 및 승인 유연근무의 효과를 극대화하기 위해서는 스스로 일정을 관리하고 업무를 수행할 수 있는 역량 및 전문성이 요구됩니다.

또한 서로의 근무형태를 파악하여 업무를 명확히 하고 소통하는 것이 필요합니다. 이를 위해 유연근무를 신청할 때, 부서장 또는 직속상사가 신청자의 업무 숙련도 및 업무환경, 업무성격 등을 종합적으로 고려하여 승인하도록 운영할 수 있습니다. 단, 유연근무 신청에 대해 불승인 또는 반려(조정)할 경우 신청인이 이의제기를 할 수 있는 절차 등을 마련

하여 수용성을 높이는 것이 바람직합니다.

- 실시 및 업무관리 유연근무 승인 후 유연근무자에게 업무관련 연락 및 보고방식, 출퇴근의 인정 등 복무에 관한 준수사항을 전달합니다.

승인받은 유연근무 형태의 변경이 필요한 경우에는 사전에 유연근무 변경 신청을 받을 수 있습니다.

유연근무자의 복무관리 또는 보안상 등의 문제가 있다고 판단될 경우에는 관리자가 해당 근무자의 유연근무 해제를 인사부서에 요청할 수 있도록 기준 및 절차를 마련할 수 있습니다.

마. 직장교육 실시

● CEO 등 임직원 교육

- 유연근무에 요구되는 새로운 리더십과 조직문화, 업무체계, IT 협업 기술, 인식변화 교육 등은 CEO 등 임원, 중간관리자, 유연근무자 및 동료 등 조직 전 구성원이 학습할 필요가 있으며, 정기적으로 교육을 실시할 필요가 있습니다.

● 중간관리자 교육

- 관리자는 유연근무가 시행되는 새로운 근무환경에 대한 걱정이 될 수도 있습니다. 집단적으로 근무하던 조직원이 개별적으로 근무하게 되며 근태관리, 업무성과, 효율성 저하 등을 우려하고 조직원 관리를 위한 업무부담이 증가할 수 있습니다.
- 따라서 근태관리 시스템 등 인프라에 대한 교육뿐만 아니라 다음과 같은 리더십 향상을 위한 교육을 실시할 필요가 있습니다.
 - ▲ 유연근무자의 성과관리를 위한 요령
 - ▲ 업무절차의 재정비에 관한 교육
 - ▲ 유연근무자와 비유연근무자가 혼재된 상황에서의 팀 협업 요령
 - ▲ 유연근무자와 비유연근무자가 혼재된 상황에서의 팀 의사소통 요령 등

● 직원 대상 교육

- 근무환경의 변화로 혼란을 경험하고 실수를 저지를 수 있고, 과거에는 없었던 새로운 갈등이 발생하기도 하므로 직원들의 인식을 개선하고 자발적으로 긍정적 행동을 끌어내기 위한 교육이 필요합니다.
- 유연근무 활성화를 위한 인식개선 교육, 근무규정 소개 교육과 함께 의사소통이나 팀 협업, 일과 생활 간 경계관리, IT기술 활용 등에 대한 부서·팀별 워크숍 등의 직원 교육이 효과적일 수 있습니다.

바. 유연근무 효과 측정방법 결정

- 유연근무를 도입하기 전에 유연근무의 목표를 명확하게 설정하고, 이 목표의 달성 여부를 측정하는 방법을 정할 필요가 있습니다.
- 도입 초기에 일부 근로자나 부서만 제도를 시행하는 경우 유연근무 시행 집단과 미시행 집단을 비교하는 계획을 세울 수도 있습니다.
- 성공적인 유연근무의 효과를 측정하는 데 사용할 수 있는 지표는 다음과 같습니다.

▲ 결근율	▲ 이직률	▲ 근로자 생산성(매출액/인건비 등)
▲ 직무만족도	▲ 조직몰입도	▲ 건강과 활력 등



부가세영세율과표확정 및 회계반영시 외화외상매출금 평가의 기준 재정환율

통 화 명	10월 2일(수)	10월 4일(금)	10월 7일(월)	10월 8일(화)	10월 10일(목)
미 달 러 (USD)	1306.90	1320.10	1333.30	1346.50	1347.80
위 안 화 (CNH)	186.86	188.16	188.93	190.05	190.91
일 본 엔 (JPY)	910.26	899.47	894.65	910.26	903.08
유 로 화 (EUR)	1446.15	1456.53	1462.70	1478.12	1474.56
영 국 파 운 드 (GBP)	1735.37	1732.96	1749.36	1762.23	1760.83
캐 나 다 달 러 (CAD)	968.40	974.14	981.88	988.22	982.97
홍 콩 달 러 (HKD)	168.14	170.00	171.70	173.38	173.41

통 화 명	10월 11일(금)	10월 14일(월)	10월 15일(화)	10월 16일(수)	10월 17일(목)
미 달 러 (USD)	1349.40	1348.60	1354.90	1360.40	1363.70
위 안 화 (CNH)	190.78	190.30	191.51	191.34	191.22
일 본 엔 (JPY)	907.74	903.31	904.62	911.22	911.29
유 로 화 (EUR)	1475.50	1473.75	1477.99	1481.14	1480.64
영 국 파 운 드 (GBP)	1762.18	1760.40	1770.04	1777.57	1771.04
캐 나 다 달 러 (CAD)	981.85	978.77	981.85	987.34	991.24
홍 콩 달 러 (HKD)	173.67	173.57	174.52	175.13	175.50

통 화 명	10월 18일(금)	10월 21일(월)	10월 22일(화)	10월 23일(수)	10월 24일(목)
미 달 러 (USD)	1366.50	1371.10	1370.40	1380.10	1382.00
위 안 화 (CNH)	191.64	192.32	192.51	193.46	194.54
일 본 엔 (JPY)	909.64	916.91	909.08	913.55	904.86
유 로 화 (EUR)	1479.71	1490.18	1482.16	1490.30	1490.00
영 국 파 운 드 (GBP)	1778.16	1789.90	1778.98	1791.85	1784.09
캐 나 다 달 러 (CAD)	990.40	993.51	990.50	998.73	998.45
홍 콩 달 러 (HKD)	175.79	176.45	176.29	177.57	177.87

통 화 명	10월 25일(금)	10월 28일(월)	10월 29일(화)	10월 30일(수)	10월 31일(목)
미 달 러 (USD)	180.50	1384.40	1387.00	1383.10	1383.30
위 안 화 (CNH)	193.66	194.43	194.17	193.29	193.56
일 본 엔 (JPY)	910.26	905.75	904.67	902.60	902.20
유 로 화 (EUR)	1494.18	1494.94	1499.76	1496.58	1502.19
영 국 파 운 드 (GBP)	1790.78	1794.25	1798.87	1799.97	1792.76
캐 나 다 달 러 (CAD)	996.43	996.29	998.34	994.00	994.64
홍 콩 달 러 (HKD)	177.67	178.15	178.47	177.98	177.99

※ 상기의 기준·재정환율은 금융결제원의 자회사인 (주)서울외국환증개에서 고시한 내용으로 외화외상매출의 회계반영, 결산평가와 부가세영세율 과세표준계산시 적용됩니다.

※ (주)서울외국환증개 홈페이지(<http://www.smbs.biz>, 전화 : 3705-5500)에서 당일의 기준환율을 보실 수 있습니다.