

부동산 세법 7	양도소득세 (2) (기본서: P 377 ~ P 446)	교수 : 필립 홍 문 성 과정 : 기본이론(7주차)
----------	-----------------------------------	---------------------------------

04 양도 및 취득시기

1. 매매등 일반적인 경우

(1) 원칙 : 대금청산일

(2) 예외 : 등기·등록접수일(명의개서일)

① 대금청산일이 불분명한 경우 : 등기·등록접수일 또는 명의개서일로 한다.

② 대금청산 전에 소유권이전 등기·등록·명의개서를 한 경우 : 등기부·등록부·명부 등에 기재된 등기접수일로 한다.

2. 장기할부매매의 양도·취득시기

소유권이전등기 접수일·인도일·사용수익일 중 빠른 날로 한다.

3. 상속 또는 증여받은 재산의 취득시기

(1) 상속(유증, 사인증여 포함) : 상속개시일(실종선고일)

(2) 증여 : 증여받은 날

4. 자가건축 건축물의 취득시기

(1) 원칙 : 사용승인서교부일

(2) 예외 :

① 사용승인서 교부일 전에 사실상 사용하거나 임시사용승인을 얻은 경우에는 그 사실상의 사용일 또는 임시 사용승인일 중 빠른날로 한다.

② 건축허가를 받지 않고 건축하는 건축물에 있어서는 그 사실상의 사용일로 한다.

5. 미완성 또는 미확정 재산의 양도·취득시기

대금청산일까지 그 목적물이 완성·확정되지 않은 경우에는 그 목적물이 완성·확정된 날을 그 양도일 또는 취득일로 본다.

6. 수용되는 경우

수용되는 경우에는 대금을 청산한 날, 수용의 개시일 또는 소유권이전등기 접수일 중 빠른 날로 한다. 다만, 소유권에 관한 소송으로 보상금이 공탁된 경우에는 소유권 관련 소송 판결 확정일로 한다.

7. 환지받은 토지의 취득시기

환지처분으로 인하여 취득한 토지의 취득시기는 환지 전의 토지의 취득일로 한다. 다만, 교부받은 토지의 면적이 증가 또는 감소된 면적의 토지는 환지처분의 공고가 있는 날의 다음날로 한다.

8. 특정주식

기타자산 중 과점주주(특정법인)주식의 경우 100분의 50 이상이 양도되는 날로 한다.

9. 점유로 인한 시효취득 : 점유개시일

10. 통칙에 의한 취득시기

- ① 소유권환원의 경우 : 부동산의 소유권이 타인에게 이전되었다가 법원의 무효판결로 인하여 당해 자산의 소유권이 환원되는 경우에는 그 자산의 당초 취득일이 취득시기가 된다.
- ② 부동산에 관한 권리 : 부동산의 분양계약을 체결한 자가 당해 계약에 관한 모든 권리를 양도한 경우에는 그 권리의 취득시기는 당해 부동산을 분양받을 수 있는 권리가 확정되는 날(아파트 당첨권은 당첨일)이고, 타인으로부터 그 권리를 인수받은 때에는 잔금청산일이 취득시기가 된다.
- ③ 조건부매매의 경우 : 조건부로 자산을 매매한 경우에는 그 조건성취일이 양도 또는 취득의 시기가 된다.
- ④ 매매계약서 등에 기재된 잔금지급약정일보다 앞당겨 잔금을 받거나 늦게 받는 경우에는 실제로 받은 날이 잔금청산일이 된다.

11. 취득시기의 의제

(1) 토지, 건물, 부동산에 관한 권리, 기타자산

1984년 12월 31일 이전에 취득한 것은 1985년 1월 1일에 취득한 것으로 본다.

(2) 주식 및 출자지분

1985년 12월 31일 이전에 취득한 것은 1986년 1월 1일에 취득한 것으로 본다.

05 양도소득 과세표준 및 세액의 계산

1. 양도차익 계산

구 분	항 목	내 용
양도차익	양도가액 (-) 취득가액 (-) 기타 필요경비	원칙 : 실지거래가액, 예외 : 추계결정 (매-감-기) 원칙 : 실지거래가액, 예외 : 추계결정 (매-감-환-기) [실지거래가액 : 자본적 지출액, 직접양도비용 추계결정 : 필요경비개산공제
양도소득금액	양도차익 (-) 장기보유특별공제	등기되고 3년 이상 보유한 토지와 건물, 조합원입주권, 다주택(보유기간에 따라 양도차익의 6%~30%), 1세대 1주택(24%~80%)--->미등기자산 적용배제
과세표준	양도소득금액 (-) 양도소득기본공제	소득별 각각 연 250만원 (미등기자산 적용배제)
산출세액	양도소득 과세표준 (×) 세 율	6%~45%, 26%~65%, 36%~75%, 70%, 60%, 50%, 40%, 30%, 10% 등
	양도소득 산출세액	

(1) 양도가액과 취득가액의 구분

- ① 원칙 : 양도가액을 실지거래가액(매매사례가액, 감정가액)에 의하는 때는 취득가액도 실지거래가액(매매사례가액, 감정가액, 환산취득가액)에 의하고, 양도가액을 기준시가에 의하는 때에는 취득가액도 기준시가에 의하여야 한다.
- ② 예외 : 양도가액 또는 취득가액을 실지거래가액에 의하는 경우로서 장부 기타 증빙서류에 의하여 당해 자산의 양도 당시 또는 취득 당시의 실지거래가액을 인정 또는 확인할 수 없는 경우에는 양도가액 또는 취득가액을 매매사례가액, 감정가액, 환산취득가액 또는 기준시가 등에 의하여 추계조사하여 결정 또는 경정할 수 있다.

구 분	원 칙	예 외
<ul style="list-style-type: none"> • 토지 • 건물 • 부동산에 관한 권리 • 기타 자산 	실지거래가액 (미신고한 경우 등기부 기재가액을 실거래가액으로 추정 할수 있다)	추계결정 (매매사례가액, 감정가액, 환산취득가액) 또는 기준시가

(2) 실지거래가액에 의한 양도차익 - 원칙

- ① 양도가액(양도소득의 총수입금액)
 - ㉠ 양도가액이란 당해 자산의 양도당시의 양도자와 양수자간에 실제로 거래한 가액(실지거래가액이라 한다)을 말한다.
 - ㉡ 다만, 특수관계에 있는 자와의 거래에 있어서 토지 등을 시가를 초과하여 취득하거나 시가에 미달하게 양도함으로써 조세의 부담을 부당히 감소시킨 것으로 인정되는 때에는 그 취득가액 또는 양도가액을 시가에 의하여 계산한다.
- ② 취득가액

취득에 소요된 실지거래가액으로서 다음의 금액을 말한다. 다만, 「지적재조사에 관한 특별법」 제18조에 따른 경계의 확정으로 지적공부상의 면적이 증가되어 같은 법 제20조에 따라 징수한 조정금은 제외한다.

 - ㉠ 매입 또는 건설가액에 취득세·등록면허세, 기타 부대비용(매입수수료 등)을 가산한 금액 등 취득 원가에

상당한 가액으로 한다. 다만 현재가치할인차금과 폐업시 잔존재화에 대하여 납부하는 부가가치세는 포함 하되 부당행위계산에 의한 시가초과액은 제외한다

▶ 재산세, 종합부동산세, 상속세, 증여세는 산입하지 아니한다. 또한 취득세는 납부영수증이 없는 경우에도 필요경비에 포함하며, 취득세를 감면 받은 경우에는 당해 감면세액은 포함하지 아니한다.

▶ 상속 및 증여받은 자산의 취득가액은 상속·증여재산 결정가액으로 하고, 결정가액이 없는 경우에 한해 상속·증여세법상 평가액으로 한다.

㉠ 취득에 관한 쟁송이 있는 자산에 대하여 그 소유권 등을 확보하기 위하여 직접 소요된 소송비용·화해비용 등의 금액. 다만, 그 지출한 연도의 각 소득금액의 계산에 있어서 필요경비에 산입된 금액을 제외한 금액으로 한다.

㉡ 당사자 약정에 의한 대금지급방법에 따라 취득원가에 이자상당액을 가산하여 거래가액을 확정하는 경우 당해 이자상당액. 다만, 지급기일의 지연으로 발생한 이자상당액은 취득원가에 포함하지 않는다.

㉢ 현재가치할인차금의 상각액을 각 연도의 사업소득금액 계산시 필요경비로 산입하였거나 산입할 금액이 있는 때에는 이를 취득가액에서 제외한다. 단, 현재가치할인차금을 필요경비로 산입시 or 기준시가 사용시 불포함.

㉣ 양도자산 보유기간중에 그 자산에 대한 감가상각비로서 각 연도의 사업소득금액의 계산에 있어서 필요경비에 산입하였거나 산입할 금액이 있는 때에는 이를 취득가액에서 공제한 것을 그 취득가액으로 한다. 단, 필요경비에 산입시 or 기준시가 사용시 공제

③ 기타필요경비(자본적 지출액 + 양도비)

* 자본적 지출액

㉠ 자본적 지출액이라 함은 양도자산의 내용연수를 연장시키거나 그 가치를 현실적으로 증가시키는 수선비를 말한다

㉡ 양도자산을 취득한 후 쟁송이 있는 경우에 그 소유권을 확보하기 위하여 직접 소요된 소송비용·화해비용 등의 금액으로서 그 지출한 연도의 각 소득금액의 계산에 있어서 필요경비에 산입된 것을 제외한 금액.

▶ 협의매수나 수용된 경우로서 그 보상금의 증액과 관련하여 직접 소요된 소송비용·화해비용 등의 금액으로서 그 지출한 연도의 각 소득금액의 계산에 있어서 필요경비에 산입된 것을 제외한 금액. 이 경우 보상금액을 한도로 한다.

㉢ 양도자산의 용도변경·개량 또는 이용편의를 위하여 지출한 비용

㉣ 토지소유자가 부담한 수익자부담금, 재건축부담금, 개발부담금, 장애철폐비용과 도로시설비용 및 사방사업에 소요된 비용 등

▶ 수익적 지출(원상회복 및 능률유지를 위하여 지출한 수선비)은 필요경비에 포함되지 아니한다.

* 양도비

㉠ 자산을 양도하기 위하여 직접 지출한 비용 [계약서 작성비용, 공증비용, 인지대, 중개수수료, 양도소득세 과세표준 신고서 작성비용(세무대리비용) 등]과 주식 등의 양도로 인한 증권거래세

㉡ 자산을 취득함에 있어서 법령 등의 규정에 따라 매입한 국민주택채권 및 토지개발채권을 만기전에 양도함으로써 발생하는 매각차손. 이 경우 금융기관 외의 자에게 양도한 경우에는 동일한 날에 금융기관에 양도하였을 경우 발생하는 매각차손을 한도로 한다

<div><div><div>양도가액</div><div>취득가액</div><div>기타 필요경비</div></div><div><div><div>원칙 실지거래가</div><div>예외 매매사례가격</div><div>예외 감정평가액</div><div>예외 환산 취득가액</div><div>예외 기준시가</div></div><div><div>원칙 실지거래가</div><div>예외 매매사례가격</div><div>예외 감정평가액</div><div>예외 환산 취득가액</div><div>예외 기준시가</div></div><div><div>실지 소요비용</div><div>자본적 지출액 양도비용</div><div>개산공제한 비용</div><div>감가상각, 현재가치할인차금 상각 금액 비공제</div></div></div></div> <tr><td><div><div><div>양도가액</div><div>취득가액</div><div>기타 필요경비</div></div><div><div><div>원칙 실지거래가</div><div>예외 매매사례가격</div><div>예외 감정평가액</div><div>예외 환산 취득가액</div><div>예외 기준시가</div></div><div><div>원칙 실지거래가</div><div>예외 매매사례가격</div><div>예외 감정평가액</div><div>예외 환산 취득가액</div><div>예외 기준시가</div></div><div><div>실지 소요비용</div><div>자본적 지출액 양도비용</div><div>개산공제한 비용</div><div>감가상각, 현재가치할인차금 상각 금액 비공제</div></div></div></div></td><td colspan="2">=</td><td>양도차익</td><td>-</td><td>장기보유특별공제</td><td>=</td><td>양도소득금액</td><td>-</td><td>양도소득기본공제</td><td>=</td><td>과세표준</td></tr> <tr><td colspan="2"></td><td colspan="2">물가상승분반영</td><td colspan="2"></td><td colspan="2">연 250만</td><td colspan="2"></td><td colspan="2"></td></tr> <tr><td colspan="12"><div>실지거래가에 의해 산정하는 경우 토지, 건물 합쳐서 각각 구분하여 가장가액 구분이 불분명시 감정가(없으면 기준시가)에 따라 안분하여 계산</div></td></tr> <tr><td colspan="12"><div>실지가액이 없거나 불분명시 등기부상 기재가액을 실지거래가액으로 추정한다. (단, 차이가 있으면 추계한다. 매감환기)</div></td></tr> <tr><td colspan="12"><div>매매사례가격 : 양도일 or 취득일 전후 각 3개월 이내 해당 자산과 동일성 또는 유사성이 있는 자산의 매매사례가 있는 경우 그 가액</div></td></tr> <tr><td colspan="12"><div>감정평가액 : 양도일 or 취득일 전후 각 3개월 이내 해당 자산에 대해 2이상의 감정평가업자가 평가의 평균액(신빙성있는 것 인정시)</div></td></tr> <tr><td colspan="12"><div>환산취득가액 : 기준시가 대비 환산한 취득가액</div></td></tr> <tr><td colspan="12"><div>기준시가 : 정부 고시한 법정 기준액</div></td></tr>	<div><div><div>양도가액</div><div>취득가액</div><div>기타 필요경비</div></div><div><div><div>원칙 실지거래가</div><div>예외 매매사례가격</div><div>예외 감정평가액</div><div>예외 환산 취득가액</div><div>예외 기준시가</div></div><div><div>원칙 실지거래가</div><div>예외 매매사례가격</div><div>예외 감정평가액</div><div>예외 환산 취득가액</div><div>예외 기준시가</div></div><div><div>실지 소요비용</div><div>자본적 지출액 양도비용</div><div>개산공제한 비용</div><div>감가상각, 현재가치할인차금 상각 금액 비공제</div></div></div></div>	=		양도차익	-	장기보유특별공제	=	양도소득금액	-	양도소득기본공제	=	과세표준			물가상승분반영				연 250만						<div>실지거래가에 의해 산정하는 경우 토지, 건물 합쳐서 각각 구분하여 가장가액 구분이 불분명시 감정가(없으면 기준시가)에 따라 안분하여 계산</div>												<div>실지가액이 없거나 불분명시 등기부상 기재가액을 실지거래가액으로 추정한다. (단, 차이가 있으면 추계한다. 매감환기)</div>												<div>매매사례가격 : 양도일 or 취득일 전후 각 3개월 이내 해당 자산과 동일성 또는 유사성이 있는 자산의 매매사례가 있는 경우 그 가액</div>												<div>감정평가액 : 양도일 or 취득일 전후 각 3개월 이내 해당 자산에 대해 2이상의 감정평가업자가 평가의 평균액(신빙성있는 것 인정시)</div>												<div>환산취득가액 : 기준시가 대비 환산한 취득가액</div>												<div>기준시가 : 정부 고시한 법정 기준액</div>											
	<div><div><div>양도가액</div><div>취득가액</div><div>기타 필요경비</div></div><div><div><div>원칙 실지거래가</div><div>예외 매매사례가격</div><div>예외 감정평가액</div><div>예외 환산 취득가액</div><div>예외 기준시가</div></div><div><div>원칙 실지거래가</div><div>예외 매매사례가격</div><div>예외 감정평가액</div><div>예외 환산 취득가액</div><div>예외 기준시가</div></div><div><div>실지 소요비용</div><div>자본적 지출액 양도비용</div><div>개산공제한 비용</div><div>감가상각, 현재가치할인차금 상각 금액 비공제</div></div></div></div>	=		양도차익	-	장기보유특별공제	=	양도소득금액	-	양도소득기본공제	=	과세표준																																																																																				
		물가상승분반영				연 250만																																																																																										
<div>실지거래가에 의해 산정하는 경우 토지, 건물 합쳐서 각각 구분하여 가장가액 구분이 불분명시 감정가(없으면 기준시가)에 따라 안분하여 계산</div>																																																																																																
<div>실지가액이 없거나 불분명시 등기부상 기재가액을 실지거래가액으로 추정한다. (단, 차이가 있으면 추계한다. 매감환기)</div>																																																																																																
<div>매매사례가격 : 양도일 or 취득일 전후 각 3개월 이내 해당 자산과 동일성 또는 유사성이 있는 자산의 매매사례가 있는 경우 그 가액</div>																																																																																																
<div>감정평가액 : 양도일 or 취득일 전후 각 3개월 이내 해당 자산에 대해 2이상의 감정평가업자가 평가의 평균액(신빙성있는 것 인정시)</div>																																																																																																
<div>환산취득가액 : 기준시가 대비 환산한 취득가액</div>																																																																																																
<div>기준시가 : 정부 고시한 법정 기준액</div>																																																																																																

(3) 추계결정에 의하는 경우의 양도·취득가액과 기타의 필요경비 - 예외

양도가액 또는 취득가액을 추계결정 또는 경정하는 경우에는 다음 각호의 방법을 순차로 적용하여 산정한 가액에 의한다.

- ① 매매사레가액 : 양도일 또는 취득일 전후 각 3월 이내에 당해 자산(주식 등을 제외)과 동일성 또는 유사성이 있는 자산의 매매사레가 있는 경우 그 가액.
- ② 감정가액 : 양도일 또는 취득일 전후 각 3월 이내에 당해 자산(주식 등은 제외)에 대하여 2 이상의 감정평가업자가 평가한 것으로서 신빙성이 있는 것으로 인정되는 감정가액이 있는 경우에는 그 감정가액의 평균액.
- ③ 환산취득가액 :

$$\text{양도 당시의 실지거래가액(매매사레가액, 감정가액)} \times \frac{\text{취득 당시의 기준시가}}{\text{양도 당시의 기준시가}}$$

④ 기준시가

구 분		기준시가
토 지	일반지역	개별공시지가 * 개별공시지가가 없는 경우 : 납세지 관할세무서장이 인근 유사토지의 개별공시지가를 참작하여 평가한 금액으로 한다.
	지정지역	개별공시지가 × 배율(국세청장)
건 물	일반건물	건물의 신축가격 · 구조 · 용도 · 위치 · 신축연도 등을 참작하여 매년 1회 이상 국세청장이 산정 · 고시한 가액
	지정건물 (상업용 건물, 오피스텔 등)	건물에 딸린 토지를 공유로 하고 건물을 구분소유하는 것으로서 건물의 용도 · 면적 및 구분소유하는 건물의 수(數) 등을 고려하여 대통령령으로 정하는 오피스텔(이에 딸린 토지를 포함한다) 및 상업용 건물(이에 딸린 토지를 포함한다)에 대해서는 건물의 종류, 규모, 거래상황, 위치 등을 고려하여 매년 1회 이상 국세청장이 토지와 건물에 대하여 일괄하여 산정 · 고시하는 가액
주 택	단독주택	개별주택가격
	공동주택	공동주택가격 * 개별주택가격 및 공동주택가격이 없는 주택의 가격은 납세지 관할세무서장이 인근 유사주택의 개별주택가격 및 공동주택가격을 참작하여 평가한 금액으로 한다.

▶ 참고 : 부동산을 취득할 수 있는 권리 : 양도자산의 종류 · 규모 · 거래상황 등을 고려하여 취득일 또는 양도일까지 불입한 금액과 취득일 또는 양도일 현재의 프리미엄에 상당하는 금액을 합한 금액을 말한다.

(4) 필요경비 개산공제

과세대상	필요경비개산공제율	
토지	취득 당시의 개별공시지가 × 3% (미등기양도자산은 0.3%)	
건물	일반건물	취득 당시의 국세청장 산정 · 고시가액 × 3%(미등기양도자산은 0.3%)
	오피스텔, 상업용 건물	취득 당시의 국세청장 일괄산정 · 고시가액 × 3%(미등기양도자산은 0.3%)
주택	취득 당시의 개별주택가격 · 공동주택가격 × 3% (미등기양도자산은 0.3%)	
지상권 · 전세권 및 등기된 부동산임차권	취득 당시의 기준시가 × 7%(미등기양도자산은 1%)	
상기 이외의 자산(부동산을 취득할 수 있는 권리, 주식 및 출자지분과 기타 자산 등)	취득 당시의 기준시가 × 1%	

2. 양도차익계산의 특례

(1) 고가주택의 범위

① 고가주택의 의의 : 고가주택은 실지거래가액이 9억원을 초과하는 주택을 말한다.

▶ 이 경우 면적, 시설기준, 기준시가 등은 적용하지 않는다.

- 주의 : 양도소득 비과세대상에서 제외되는 9억원을 초과하는 조합원입주권의 경우 고가주택과 동일한 방법으로 양도차익을 산정하고, 장기보유특별공제가 적용된다.

② 고가주택의 과세범위 : 고가주택은 1세대 1주택인 경우에도 양도가액 중 9억원에 대한 양도소득에 대하여만 양도소득세가 비과세되며, 9억원(실지거래가액) 초과분에 대하여는 양도소득세가 비과세되지 아니한다.

③ 고가주택인 경우 세액계산

④ 고가주택에 대한 양도차익의 계산

$$\begin{aligned} & \text{고가주택에 해당하는 자산에 적용할 양도차익} \\ &= \text{양도차익} \times \frac{\text{양도가액} - 9\text{억원}}{\text{양도가액}} \end{aligned}$$

⑤ 고가주택의 장기보유특별공제

$$\begin{aligned} & \text{고가주택에 해당하는 자산에 적용할 장기보유특별공제액} \\ &= \text{장기보유특별공제액} \times \frac{\text{양도가액} - 9\text{억원}}{\text{양도가액}} \end{aligned}$$

(2) 배우자 및 직계존비속 증여재산에 대한 이월과세

① 적용대상 : 거주자가 양도일로부터 소급하여 5년(등기부상의 소유기간) 이내에 그 배우자(양도 당시 혼인관계가 소멸된 경우를 포함하며, 사망으로 혼인관계가 소멸된 경우는 제외) 또는 직계존비속으로부터 증여받은 토지·건물·특정시설물이용권(예 골프회원권, 콘도회원권 등)분양권·입주권등 부동산을 취득할수 있는 권리를 양도한 경우에 이월과세 한다. 이월과세는 양도소득세를 부당히 감소시킬 목적이 없는 경우에도 적용한다는 점에서 부당행위계산의 부인과는 다르다.

② 이월과세 적용 배제(다음의 경우에는 이월과세를 적용하지 아니한다.)

- ㉠ 사업인정고시일로부터 소급하여 2년 이전에 증여받은 경우로서 「공익사업을 위한 토지 등의 취득 및 보상에 관한 법률」이나 그 밖의 법률에 따라 협의매수 또는 수용된 경우
- ㉡ 1세대 1주택과 이에 딸린 토지로 양도소득세 비과세를 적용받는 경우와 양도소득의 비과세대상에서 제외되는 고가주택(이에 딸린 토지를 포함한다)의 양도에 해당하게 되는 경우
- ㉢ 이월과세를 적용하여 계산한 양도소득 결정세액이 이월과세를 적용하지 아니하고 계산한 양도소득 결정세액보다 적은 경우

③ 이월과세 효과

- ㉠ 납세의무자 : 증여받은 배우자 및 직계존비속이 양도한 것이므로 수증자가 양도소득세의 납세의무자가 된다. 다만, 수증자와 증여자 사이에 증여세에 대한 연대납세의무는 있지만, 양도소득세에 대하여는 연대납세의무가 없다.
- ㉡ 양도소득세의 계산 : 증여한 배우자 또는 직계존비속의 취득시기를 기준으로 취득 당시의 금액, 장기보유특별공제, 세율을 판단한다.

- ㉔ 증여세의 처리 : 거주자가 증여받은 재산에 대하여 납부하였거나 납부할 증여세 상당액이 있는 경우에는 필요경비에 산입한다.

(3) 양도소득의 부당행위계산 부인

① 저가양도 · 고가양수의 부당행위계산 부인

납세지 관할세무서장 또는 지방국세청장은 양도소득이 있는 거주자의 행위 또는 계산이 그 거주자와 특수관계 있는 자와의 거래로 인하여 당해 소득에 대한 조세의 부담을 부당하게 감소(시가와 거래가액의 차액이 3억원 이상이거나 시가의 100분의 5에 상당하는 금액 이상인 경우에 한함)시킨 것으로 인정되는 때에는 그 거주자의 행위 또는 계산에 관계없이 당해 연도의 소득금액을 계산할 수 있다.

② 특수관계인 증여재산에 대한 부당행위계산 부인(우회양도)

㉕ 거주자가 특수관계인(배우자 및 직계존비속의 경우는 제외)에게 자산을 증여한 후 그 자산을 증여받은 자가 그 증여일부터 5년(등기부에 기재된 소유기간에 따른다.)이내에 다시 타인에게 양도한 경우로서 증여받은 자의 증여세와 양도소득세를 합한 세액이 증여자가 직접 양도하는 경우로 보아 계산한 양도소득세액보다 적은 경우에는 증여자가 그 자산을 직접 양도한 것으로 본다

㉖ 부당행위계산의 부인 효과

- ㉑ 납세의무자 : 증여자가 직접 양도한 것으로 보므로 증여자가 양도소득세의 납세의무자가 된다. 이 경우 당해 양도소득에 대하여는 증여자와 수증자가 연대하여 납세의무를 진다.
- ㉒ 양도소득세의 계산 : 증여자의 취득시기를 기준으로 취득가액, 장기보유특별공제, 세율을 판단한다.
- ㉓ 수증자가 부담한 조세의 처리 : 부당행위계산에 해당하여 양도자에게 양도소득세가 과세되는 경우에는 「상속세 및 증여세법」의 규정에 불구하고 수증자에게 증여세를 부과하지 아니한다. 따라서 이미 부과된 증여세는 환급하여야 한다.

❖ 특수관계인의 범위

① 혈족·인척 등 대통령령으로 정하는 친족관계

㉑ 6촌 이내의 혈족 ㉒ 4촌 이내의 인척

㉓ 배우자(사실상의 혼인관계에 있는 자를 포함한다)

㉔ 친생자로서 다른 사람에게 친양자 입양된 자 및 그 배우자·직계비속

② 임원·사용인 등 대통령령으로 정하는 경제적 연관관계

㉑ 임원과 그 밖의 사용인 ㉒ 본인의 금전이나 그 밖의 재산으로 생계를 유지하는 자

㉓ ㉑ 및 ㉒의 자와 생계를 함께하는 친족

③ 주주·출자자 등 대통령령으로 정하는 경영지배관계

구 분	배우자 등 증여재산에 대한 이월과세	특수관계인 증여재산에 대한 부당행위계산의 부인(우회양도)
증여자와 수증자와의 관계	배우자 및 직계존비속	특수관계자 (배우자 및 직계존비속 제외)
과세대상 자산	토지·건물·특정시설물이용권·분양권·입주권 등	양도소득세 과세대상 자산
수증일로부터 양도일까지의 기간	증여 후 5년 이내 (등기부상 소유기간)	증여 후 5년 이내 (등기부상 소유기간)
납세의무자	수증받은 배우자 및 직계존비속	당초 증여자 (직접 양도한 것으로 간주)
증여세의 처리	필요경비에서 공제	증여세를 과세하지 않음
연대납세의무규정	없음	연대납세의무규정(증여자가 무재산인 경우에도 채권 확보)
조세부담의 부당한 감소 여부	조세부담의 부당한 감소가 없어도 적용	조세부담이 부당히 감소된 경우에만 적용

3. 양도소득금액의 계산 - 장기보유특별공제

(1) 양도소득금액 계산 = 양도차익 - 장기보유특별공제

(2) 장기보유특별공제

자산별공제, 물적공제, 결집과 동결 방지, 국내자산양도, 공유재산은 지분별 공제

- ① 등기된 토지·건물(주택 포함)로서 보유기간이 3년 이상인 것 및 조합원입주권(조합원으로부터 취득한 것은 제외)에 대하여 적용한다.
- ② 장기보유특별공제시 보유기간의 적용
 - ㉠ 보유기간은 그 자산의 취득일(초일 산입)부터 양도일까지로 한다.
 - ㉡ 배우자 또는 직계존비속으로부터 5년 이내에 증여받은 토지·건물의 양도로 인하여 발생한 소득은 증여한 배우자 또는 직계존비속이 해당 자산을 취득한 날부터 기산(起算)하고, 가업상속공제가 적용된 비율에 해당하는 자산의 경우에는 피상속인이 해당 자산을 취득한 날부터 기산한다.
 - ㉢ 상속받은 자산을 양도하는 경우에는 상속개시일부터 기산한다.

(3) 장기보유 특별공제액

장기보유특별공제액은 그 자산의 양도차익[조합원입주권을 양도하는 경우에는 도시 및 주거환경정비법에 따른 관리처분계획 인가 전 토지분 또는 건물분(주택으로 존속하던 기간)의 양도차익으로 한정]에 보유기간별 공제율을 곱하여 계산한 금액을 말한다.

--> 동일 연도에 장기보유특별공제의 대상이 되는 자산을 수회 양도한 경우에도 공제요건에 해당하는 경우에는 자산별로 각각 공제한다.

(4) 동일연도에 수회 양도한 경우의 장기보유특별공제액

① 일반적인 장기보유 특별공제

보유기간	1주택 이외의 자산
3년 이상 4년 미만	양도차익 × 6%
4년 이상 5년 미만	양도차익 × 8%
5년 이상 6년 미만	양도차익 × 10%
6년 이상 7년 미만	양도차익 × 12%
7년 이상 8년 미만	양도차익 × 14%
8년 이상 9년 미만	양도차익 × 16%
9년 이상 10년 미만	양도차익 × 18%
10년 이상 11년 미만	양도차익 × 20%
11년 이상 12년 미만	양도차익 × 22%
12년 이상 13년 미만	양도차익 × 24%
13년 이상 14년 미만	양도차익 × 26%
14년 이상 15년 미만	양도차익 × 28%
15년 이상	양도차익 × 30%

② 장기보유특별공제 특례

거주자가 소유한 양도소득세가 과세되는 1세대 1주택에 해당하는 고가주택의 경우에는 그 자산의 양도차익에 다음에 따른 3년 이상 보유한 경우 보유기간별 공제율을 곱하여 계산한 금액과 2년 이상 거주한 경우 거주기간별 공제율을 곱하여 계산한 금액을 합산한 것을 말한다.

보유기간	1주택 이외의 자산	거주기간	1세대 1주택
3년 이상 4년 미만	양도차익 × 12%	2년 이상 3년 미만 (3년이상 보유에 한함)	양도차익 × 8%
		3년 이상 4년 미만	양도차익 × 12%
4년 이상 5년 미만	양도차익 × 16%	4년 이상 5년 미만	양도차익 × 16%
5년 이상 6년 미만	양도차익 × 20%	5년 이상 6년 미만	양도차익 × 20%
6년 이상 7년 미만	양도차익 × 24%	6년 이상 7년 미만	양도차익 × 24%
7년 이상 8년 미만	양도차익 × 28%	7년 이상 8년 미만	양도차익 × 28%
8년 이상 9년 미만	양도차익 × 32%	8년 이상 9년 미만	양도차익 × 32%
9년 이상 10년 미만	양도차익 × 36%	9년 이상 10년 미만	양도차익 × 36%
10년 이상	양도차익 × 40%	10년 이상	양도차익 × 40%

(5) 장기보유특별공제 적용배제 대상

- ① 미등기 양도자산
- ② 조정대상지역 내 1세대 2주택(조합원입주권포함) 또는 1세대 3주택(조합원입주권포함)에 해당하는 자가 주택을 양도하는 경우 장기보유특별공제를 적용하지 아니한다.
- ③ 국외부동산

*** 양도소득금액의 구분계산과 결손금의 통산**

양도소득금액은 다음의 소득별로 구분하여 계산하고, 각 소득금액을 계산할 때 발생하는 결손금은 다른 소득금액과 합산하지 아니한다.

- 1. 토지·건물 및 부동산에 관한 권리와 기타 자산의 양도소득금액
- 2. 주식 또는 출자지분의 양도소득금액
- 3. 파생상품의 양도소득금액
- 4. 신탁의 이익을 받을 권리

4. 양도소득기본공제

(1) 양도소득 과세표준 = 양도소득금액 - 양도소득기본공제

(2) 양도소득기본공제 : 인적공제, 소득별공제, 공유재산은 각자 공제

양도소득이 있는 거주자에 대해서는 해당 과세기간의 양도소득금액에서 다음의 소득별로 각각 연 250만원을 공제한다.

- ① 토지·건물과 부동산에 관한 권리 및 기타 자산
- ② 주식 또는 출자지분(주식 등)
- ③ 파생상품
- ④ 신탁의 이익을 받을 권리소득

**** 양도소득기본공제 적용시 주의사항**

- ① 양도소득기본공제는 보유기간의 장단에 관계없이 모든 양도 자산에 적용한다.
- ② 미등기 양도자산에 대하여는 양도소득기본공제를 적용하지 않는다.
- ③ 다만, 양도소득금액에 감면소득금액이 있는 경우에는 그 감면소득금액 외의 양도소득금액에서 먼저 공제하고, 감면소득금액 외의 양도소득금액 중에서는 해당 과세기간에 먼저 양도하는 자산의 양도소득금액에서부터 순서대로 공제한다. 또한 공유자산일 경우는 공유자 각자 공제적용을 받을 수 있다

5. 양도소득세 세율

부동산, 부동산권리, 기타자산에 대한 세율은 다음과 같으며, 이 경우 하나의 자산에 대하여 둘 이상의 세율에 해당할 때에는 산출세액중 큰 세액으로 한다.

$$\text{산출세액} = \text{양도소득 과세표준} \times \text{세율}$$

(1) 양도소득세율

① 토지, 건물 및 부동산에 관한 권리(주택, 조합원입주권, 분양권 제외)

과세대상		세율
등기 양도 자산	2년 이상 보유	6~45%(초과누진세율)
	1년 이상 2년 미만 보유	40%
	1년 미만 보유	50%
미등기 양도자산		70%

② 부동산에 관한 권리 중 「주택법」에 따른 조정대상지역 내 주택의 입주자로 선정된 지위(조합원입주권은 제외한다) : 거주자가 조정대상지역의 공고가 있는 날 이전에 주택의 입주자로 선정된 지위를 양도하기 위하여 매매계약을 체결하고 계약금을 지급받은 사실이 증빙서류에 의하여 확인되는 경우 또는 1세대가 보유하고 있는 주택이 없는 경우로서 연령, 전매사유 등 대통령령으로 정하는 경우는 제외한다.

③ 주택(다주택 포함) 및 조합원입주권

과세대상		세율
등기 양도 자산	2년 이상 보유	6~45%(초과누진세율)
	1세대 2주택(입주권 또는 분양권 포함)인 경우 조정대상지역 안의 주택 양도시	26~65%(초과누진세율)
	1세대 3주택(입주권 또는 분양권 포함) 이상인 경우 조정대상지역 안의 주택 양도시	36~75%(초과누진세율)
	1년 미만 보유	70%
	1년 이상 2년 미만 보유	60%
	미등기 양도자산	70%
분양권		60%

④ 기타 자산 : 6%~45% [초과누진세율(보유기간과 무관)]

⑤ 비사업용 토지 : 16%~55% [초과누진세율(보유기간과 무관)]

- 지정지역에 있는 비사업용 토지를 양도하는 경우에는 기본세율에 100분의 20을 더한 세율(26%~65%)을 적용하고 있으나, 지정지역 공고일 이전에 매매계약을 체결하고, 계약금을 지급받은 사실이 증빙서류에 의하여 확인되는 경우에는 이를 배제함

⑥ 주식 또는 출자지분(주식 등)

㉠ 소유주식의 비율·시가총액 등을 고려하여 대주주가 양도하는 주식 등

㉡ 1년 미만 보유한 주식 등으로서 중소기업 외의 법인의 주식 등 : 100분의 30

㉢ ㉡에 해당하지 아니하는 주식 등

과세표준	세 율
3억원 이하	20%
3억원 초과	6천만원 + 3억원 초과금액의 25%

㉣ 대주주가 아닌 자가 양도하는 주식 등

㉤ 중소기업의 주식 등 : 100분의 10

㉥ ㉤에 해당하지 아니하는 주식 등 : 100분의 20

⑦ 파생상품 : 20% (자본시장 육성 등을 위하여 필요한 경우 그 세율의 100분의 75의 범위에서 [대통령령](#)으로 정하는 바에 따라 인하할 수 있다)

⑧ 신탁수익권

과세표준	세 율
3억원 이하	20%
3억원 초과	6천만원 + 3억원 초과금액의 25%

(2) 세율 적용시 보유기간

① 보유기간은 당해 자산의 취득일로부터 양도일까지로 한다.

② 다만, 다음의 경우에는 각각 정하는 날로 한다.

㉠ 상속받은 자산의 경우 : 피상속인이 당해 자산을 취득한 날부터 기산

㉡ 배우자간 이월과세의 경우(5년 이내) : 증여자가 당해 자산을 취득한 날부터 기산

㉢ 증여받은 자산인 경우 : 증여재산 취득일부터 기산

06 비과세 및 감면의 적용 배제

1. 미등기 양도자산에 대한 불이익

- ① 양도소득기본공제와 장기보유특별공제 적용배제
- ② 세율은 70% 중과세
- ③ 비과세와 감면규정 배제
- ④ 필요경비 계산공제 불이익(토지, 건물, 주택 0.3%)

2. 미등기양도자산으로 보지 않는 경우

- ① 장기할부조건으로 취득한 자산으로서 등기가 불가능한 자산
- ② 법률의 규정, 법원의 결정에 의하여 등기가 불가능한 자산
- ③ 8년 이상 자경한 농지와 대토한 농지, 비과세 대상 농지의 교환 및 분합
- ④ 1세대 1주택으로서 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 토지구획환지처분공고 전에 양도하는 토지

3. 거래가액 불성실 신고에 대한 불이익

토지, 건물, 부동산에 관한 권리의 자산을 매매하는 거래당사자가 매매계약서의 거래가액을 실지거래가액과 다르게 적은 경우에는 해당 자산에 대하여 소득세법 또는 소득세법 외의 법률에 따른 양도소득세의 비과세 또는 감면에 관한 규정을 적용할 때 비과세 또는 감면받았거나 받을 세액에서 다음 각 호의 구분에 따른 금액을 뺀다.

(1) 소득세법 또는 소득세법 외의 법률에 따라 양도소득세의 비과세에 관한 규정을 적용받을 경우

비과세에 관한 규정을 적용하지 아니하였을 경우의 양도소득 산출세액과 매매계약서의 거래가액과 실지거래가액과의 차액 중 적은 금액

(2) 소득세법 또는 소득세법 외의 법률에 따라 양도소득세의 감면에 관한 규정을 적용받았거나 받을 경우

감면에 관한 규정을 적용받았거나 받을 경우의 해당 감면세액과 매매계약서의 거래가액과 실지거래가액과의 차액 중 적은 금액

07 신고 납부

1. 예정신고(양도차손이 발생한 경우에도 신고)

- ① 토지, 건물 및 부동산에 관한 권리와 기타자산 : 그 양도일이 속하는 달의 말일로부터 2개월로 한다. 다만, 토지거래계약에 관한 허가구역에 있는 토지를 양도할 때 토지거래계약허가를 받기 전에 대금을 청산한 경우에는 그 허가일(토지거래계약허가를 받기 전에 허가구역의 지정이 해제된 경우 그 해제일)이 속하는 달의 말일로부터 2개월로 한다.
- ② 주식 또는 출자지분 : 양도일이 속하는 반기의 말일로부터 2개월로 한다. (국외주식은 예정신고가 없다)
- ③ 부담부증여 : 양도일이 속하는 달의 말일로부터 3개월 이내로 한다.

2. 확정신고

- ① 해당 과세기간의 양도소득금액이 있는 거주자는 그 양도소득 과세표준을 그 과세기간의 다음 연도 5월 1일부터 5월 31일까지(토지거래계약허가를 받기 전에 대금을 청산한 경우에는 토지거래계약에 관한 허가일이 속하는 과세기간의 다음 연도 5월 1일부터 5월 31일까지) 납세지 관할세무서장에게 신고하여야 하며, 해당 과세기간의 과세표준이 없거나 결손금액이 있는 경우에도 적용한다.
- ② 예정신고를 한 자는 해당 소득에 대한 확정신고를 하지 아니할 수 있다.

3. 가산세

구 분		가산세
무신고 가산세	일반무신고 가산세	무신고납부세액의 100분의 20에 상당하는 금액
	부정무신고 가산세	무신고납부세액의 100분의 40에 상당하는 금액 (국제거래에서 발생한 부정행위 무신고 100분의 60)
과소신고 가산세	일반과소신고 가산세	과소신고납부의 100분의 10에 상당하는 금액
	부정과소신고 가산세	과소신고납부의 100분의 40에 상당하는 금액 (국제거래에서 발생한 부정행위 과소신고 100분의 60)
납부지연 가산세		납부하지 아니한 세액 또는 부족한 세액 × 납부기한의 다음날부터 자진납부일 또는 납세고지일까지의 기간 × 금융회사 등이 연체대출금에 대하여 적용하는 이자율 등을 고려하여 대통령령으로 정하는 이자율[1일 100,000분의 25(0.025%)]

- ▶ 예정신고와 관련하여 가산세가 부과되는 부분에 대하여는 확정신고와 관련하여 무신고 가산세를 적용하지 아니한다.
- ▶ 주의 : 거주자가 건물을 신축 또는 증축(증축의 경우 바닥면적 합계가 85제곱미터를 초과하는 경우에 한정한다)하고 그 건물의 취득일 또는 증축일부터 5년 이내에 해당 건물을 양도하는 경우로서 감정가액 또는 환산취득가액을 그 취득가액으로 하는 경우에는 해당 건물의 감정가액(증축의 경우 증축한 부분에 한정한다) 또는 환산취득가액(증축의 경우 증축한 부분에 한정한다)의 100분의 5에 해당하는 금액을 양도소득 결정세액에 더한다. 이 경우 양도소득 산출세액이 없는 경우에도 적용한다.

• 부당한 방법으로 무신고 또는 과소신고

- ㉠ 이중장부의 작성
- ㉡ 허위증빙·허위기록 또는 허위문서의 작성
- ㉢ 허위증빙 등의 수취(허위임을 알고 수취한 경우에 한함)
- ㉣ 장부와 기록의 파기 또는 은닉
- ㉤ 자산의 은닉 또는 소득원천의 은폐
- ㉥ 정상적인 기록을 피하기 위한 업무의 조작적인 처리
- ㉦ 그 밖에 국세를 포탈하거나 환급·공제받기 위한 사기 기타 부정한 행위

4. 분할납부와 징수

(1) 양도소득세의 분할납부

- ① 거주자로서 예정신고납부 또는 확정신고납부에 따라 납부할 세액이 각각 1,000만원을 초과하는 자는 그 납부할 세액의 일부를 납부기한이 지난 후 2개월 이내에 분할납부할 수 있다.
- ② 분할납부할 수 있는 세액
 - ㉠ 납부할 세액이 2,000만원 이하인 때에는 1,000만원을 초과하는 금액
 - ㉡ 납부할 세액이 2,000만원을 초과하는 때에는 그 세액의 100분의 50 이하의 금액

(2) 양도소득세의 징수 및 환급

- ① 양도소득세 납부세액의 전부 또는 일부를 납부하지 아니한 경우에는 그 미납된 부분의 양도소득세액을 국세징수법에 따라 징수한다.
- ② 양도소득세 과세표준과 세액을 결정 또는 경정한 경우에는 당해 거주자에게 통지한 날부터 30일 이내에 징수한다.

5. 부가세

양도소득세에는 감면세액의 100분의 20에 해당하는 농어촌특별세가 부과된다.

참고 : 양도소득에 대한 결정·경정과 징수 및 환급

(1) 양도소득 과세표준과 세액의 결정·경정 및 통지

① 납세지 관할세무서장 또는 지방국세청장은 예정신고 또는 확정신고를 하여야 할 자가 그 신고를 하지 아니한 경우에는 해당 거주자의 양도소득 과세표준과 세액을 결정한다.

② 납세지 관할세무서장 또는 지방국세청장은 예정신고를 한 자 또는 확정신고를 한 자의 신고내용에 탈루 또는 오류가 있는 경우에는 양도소득 과세표준과 세액을 경정한다. 결정 또는 경정한 후 그 결정 또는 경정에 탈루 또는 오류가 있는 것이 발견된 경우에는 즉시 다시 경정한다.

③ 토지 및 건물의 양도로 양도가액 및 취득가액을 실지거래가액에 따라 양도소득 과세표준 예정신고, 확정신고를 하여야 할 자가 그 신고를 하지 아니한 경우로서 양도소득 과세표준과 세액 또는 확정신고의무자의 실지거래가액 소명(疏明) 여부 등을 고려하여 대통령령으로 정하는 경우에 해당할 때에는 납세지 관할세무서장 또는 지방국세청장은 부동산등기법 제57조 제4항에 따라 등기부에 기재된 거래가액(이하 '등기부기재가액'이라 함)을 실지거래가액으로 추정하여 양도소득 과세표준과 세액을 결정할 수 있다. 다만, 납세지 관할세무서장 또는 지방국세청장이 등기부기재가액이 실지거래가액과 차이가 있음을 확인한 경우에는 그러하지 아니하다

④ 양도가액 및 취득가액을 실지거래가액에 따라 양도소득 과세표준 예정신고 또는 확정신고를 한 경우로서 그 신고가액이 사실과 달라 납세지 관할세무서장 또는 지방국세청장이 실지거래가액을 확인한 경우에는 그 확인된 가액을 양도가액 또는 취득가액으로 하여 양도소득 과세표준과 세액을 경정한다

⑤ 양도소득 과세표준을 결정 또는 경정함에 있어 양도가액 또는 취득가액을 실지거래가액에 따라 정하는 경우로서 대통령령으로 정하는 사유로 장부나 그 밖의 증빙서류에 의하여 해당 자산의 양도 당시 또는 취득 당시의 실지거래가액을 인정 또는 확인할 수 없는 경우에는 양도가액 또는 취득가액을 매매사례가액, 감정가액, 환산취득가액 또는 기준시가 등에 따라 추계조사하여 결정 또는 경정할 수 있다.

O X 문제

핵심정리 확인 문제

1. 매매로 인한 부동산의 양도 및 취득의 시기는 원칙적으로 부동산의 대금을 청산한 날이 된다. (O, X)
2. 장기할부매매로 인하여 거래한 경우에는 소유권이전등기접수일, 인도일, 사용수익일 중 빠른 날로 한다. (O, X)
3. 양도가액을 실지거래가액에 의하고, 취득가액은 실지거래가액을 인정 또는 확인할 수 없는 경우에는 취득가액을 매매사례가액 등에 의하여 추계조사하여 결정 또는 경정할 수 있다. (O, X)
4. 소득세법상의 부당행위계산에 의한 시가초과액은 취득가액에 포함되지 않는다. (O, X)
5. 취득가액의 추계결정은 매매사례가액 ⇨ 감정가액의 평균액 ⇨ 가액 ⇨ 기준시가의 순으로 한다.
6. 장기보유특별공제액은 양도차익에 공제율을 곱하여 구하는 금액으로 한다. (O, X)
7. 양도자산의 보유기간이 5년 이상 6년 미만인 등기된 건물의 장기보유특별공제액으로 양도차익의 분의 를 공제한다.
8. 양도소득기본공제는 양도소득이 있는자에 대하여는 당해 연도의 양도소득금액에서 소득별 각각 연250만원을 공제한다. (O, X)
9. 부동산(토지, 건물)에 대하여 1년 미만 보유 미등기양도의 경우 70%의 세율을 적용한다. (O, X)
10. 매매로 건물(토지)을 양도한 경우에는 그 양도일이 속하는 달의 말일부터 2개월 이내에 납세지 관할세무서장에게 예정신고납부를 하여야 한다. (O, X)
11. 예정신고와 함께 자진납부를 하지 아니한 경우에는 가산세가 적용된다. (O, X)
12. 양도소득세 납세자가 국내거주자인 경우 그 납세지는 양도물건의 소재지이다. (O, X)
13. 거주자로서 양도소득 과세표준 예정신고 또는 확정신고를 함에 있어서 납부할 세액이 1,000만원을 초과하는 경우에는 납부할 세액의 일부를 납부기한 경과 후 2개월 이내에 분할납부할 수 있다. (O, X)

*** 정답**

- | | | | | |
|--------|-----------------|--------|-------|----------|
| 1 - O | 2 - O | 3 - O | 4 - O | 5 - 환산취득 |
| 6 - O | 7 - 100분의 10 | 8 - O | 9 - O | 10 - O |
| 11 - O | 12 - X 양도자의 주소지 | 13 - O | | |