

2008 공통교재

세무조사실무



시·도 공무원교육원

세무조사실무

시 · 도 공무원교육원

납세자 권리 헌장

납세자로서의 귀하의 권리는 헌법 및 법률과 조례 등 자치법규가 정하는 바에 의하여 존중되고 보장되어야 합니다.

이를 위하여 지방세담당공무원은 귀하가 신성한 납세의무를 신의에 따라 성실하게 이행할 수 있도록 필요한 정보와 편익을 최대한 제공해야 하며, 귀하의 권리가 보호되고 실현될 수 있도록 최선을 다하여 협력하여야 할 의무가 있습니다.

이 헌장은 귀하에게 납세자로서 보장받을 수 있는 권리를 구체적으로 알려드리기 위한 것입니다.

1. 귀하는 각종 기장·신고 등 납세 협력 의무를 이행하지 않았거나 구체적인 조세 탈루 혐의 등이 없는 한 성실한 납세자이며 귀하가 제출한 세무 자료는 진실한 것으로 추정됩니다.
2. 귀하는 법령 및 자치법규가 정하는 경우를 제외하고는 세무 조사의 사전통지와 조사 결과의 통지를 받을 권리가 있고, 불가피한 사유가 있는 경우에는 조사의 연기를 신청할 권리가 있습니다.
3. 귀하는 세무조사시 조세전문가의 조력을 받을 권리가 있고, 법령 및 자치법규가 정하는 특별한 사유가 없는 한 중복조사를 받지 않을 권리가 있습니다.
4. 귀하는 자신의 과세정보에 대한 비밀을 보호받을 권리가 있습니다.
5. 귀하는 권리의 행사에 필요한 정보를 신속하게 제공받을 권리가 있습니다.
6. 귀하는 위법적인 또는 부당한 처분을 받거나 필요한 처분을 받지 못함으로써 권리 또는 이익을 침해당한 경우에 적법하고 신속하게 구제받을 권리가 있습니다.
7. 귀하는 지방세담당공무원으로부터 언제나 공정한 대우를 받을 권리가 있습니다.

목 차

I. 세무조사의 개요	3
1. 의 의	3
2. 세무조사의 목적	3
3. 세무조사의 법적근거	5
4. 세무조사의 종류	8
5. 세무조사의 원칙	11
6. 세무조사의 절차	12
II. 세무조사와 납세자 권리보호	14
1. 납세자권리헌장의 의의	14
2. 납세자권리헌장의 주요내용	15
3. 세무조사와 납세자권리보호	16
4. 세무조사와 과세전적부심사청구제도	18
5. 세무조사와 사후구제제도	19
III. 세무조사의 대상	40
1. 납세자의 범위	40
2. 법인장부와 기업회계	44
3. 기업회계와 회계과목 구성	48
4. 기업회계와 세무회계	51

IV. 법인 세무조사와 기초이론	64
1. 개요	64
2. 사전 세무조사와 준비사항	73
3. 직접 세무조사	87
4. 법인장부별 세무조사시 착안사항	91
5. 세목별 세무조사 사항	104
V. 분야별 세무조사 실무요령	121
1. 일반과세 분야	121
2. 과점주주 분야	234
3. 중과세 분야	258
4. 비과세·감면 분야	305
5. 가산세 분야	349
VI. 법인장부서식 및 세무조사서식 작성요령	356
1. 법인의 장부서식	356
2. 세무조사서 작성요령(예시)	366

I. 세무조사의 개요

1. 의 의

세무조사란 지방세법 제64조의 규정에 의한 질문·검사권에 의하여 세무공무원이 납세의무자 등을 상대로 질문을 하거나 장부, 서류 및 기타 물건을 검사·조사 또는 확인하는 일체의 행위로서 조세범처벌절차법에 의한 범칙사건조사는 이에 포함하지 아니한다. 따라서 지방자치단체가 지방세법의 규정에 의한 적법하고 진실한 과세를 목적으로 행하는 사실적 행정행위의 일종에 해당한다.

세무조사와 유사한 개념으로는 세무사찰이 있으나 이는 조세범처벌절차법에 기인하여 조세범으로서 사법처리를 목적으로 하는데 비하여 세무조사는 지방세법상의 질문검사권에 기인하여 탈루세원을 발굴하는데 있기 때문에 차이가 있는 것이다. 또한 감독권이 있는 상부기관의 감사나 감독권이 없는 경우의 검사 또는 부분적인 확인 및 특정목적의 조사와 단순한 사실판단의 감정이 있다. 특히 현대의 세무조사는 특별히 세법에 의하여 실시하는 재무제표의 감사를 뜻하기도 한다.

이러한 세무조사의 기대효과는 직접적으로는 탈루세원 발굴, 이해관계자 권익 보호, 기업 신용도 제고, 허위나 오류 방지 간접적으로는 납세자 성실납세 유도, 기업재무구조 건실화, 대외 신뢰도 확보 등을 들 수 있다.

2. 세무조사의 목적

세무조사의 주목적은 세수를 증대하는데 있다하겠으나 공평과세(公評課稅)

와 근거과세(根據課稅) 실현을 통해 건전한 납세풍토 조성, 나아가 조세정의구현(租稅正義具現)을 실현할 수 있다. 이들을 구체적으로 구분해 보면 다음과 같다.

가. 과세권의 확립

지방세의 세무조사는 종전의 소득세(所得稅)제도와 같이 정부부과제도하에서의 납세의무 확정을 위한 필연적인 절차라고 할 수는 없으나 납세의무가 성립되어 있는 지방세에 대하여 납세의무를 확정하는 효과가 있다. 이러한 과정에서 부과누락 또는 과소신고납부, 신고의무 불이행 등으로 탈루된 세액을 추징함으로써 과세권이 확보된다.

나. 적법한 과세표준의 산정 및 세율적용

세무조사는 관계법규에 따라 정확하고 적법한 납세가 이루어져 있는가를 확인하는 것이다. 따라서 법인이 비치하고 있는 장부의 가액과 신고된 과세표준의 일치 여부는 물론 법인이 보관하고 있는 장부, 전표, 계약서 상호간의 일치 여부 나아가 거래상대방이 보관하고 있는 장부와 일치하는지 여부 및 실질거래사실과 기장내용이 일치하는지 등을 조사함으로써 거래단계의 누락 또는 회계상의 부정을 적출해야 한다. 국세기본법 제16조 제2항에서는 “국세를 조사·결정함에 있어서 기장의 내용이 사실과 다르거나 기장에 누락된 것이 있는 때에는 그 부분에 한하여 정부가 조사한 사실에 따라 결정할 수 있다”고 규정하고 있다. 그리고 세율적용에 있어서도 적법한 세율이 적용되었는지를 조사확인 해야 한다.

다. 납세자의 성실한 신고납부이행 유도

이상적인 조세납부제도는 정부부과제도인 부과고지제도가 아니라 자기부과제도인 신고납부제도의 정착이라 할 것이다. 신속하고 정확한 세무조사는 납

세의무자가 납부할 세금을 아무리 부정하게 은폐한다고 하더라도 즉시 발견되어 가산세를 포함 추징되므로 불이익을 입게 된다는 사실을 확인시켜서 성실하고 정당한 납세의무를 이행하도록 유도한다.

라. 올바른 세법적용 지도

세법의 내용은 매우 복잡하고, 일반인들이 충분히 이해하기에는 어려운 점이 있다. 따라서 납세의무자가 본의 아니게 세법을 잘못 이해하여 세금을 착오납부하는 경우가 발생되므로 세무조사과정을 통하여 납세자로 하여금 올바르게 신고납부 하도록 지도한다.

3. 세무조사의 법적근거

세무공무원이 법인이나 개인사업장에 출장하여 장부의 제시를 요구한다든지 필요한 질문을 하는 것은 다음에 열거된 법률을 근거로 하는데 세무조사의 법적근거를 알아보면 다음과 같다.

가. 세무공무원의 질문·검사권(법 §64)

세무공무원은 지방세의 부과·징수에 관한 조사를 하기 위하여 필요한 때에는 다음에 계기(揭記)하는 자에 대하여 질문하거나 그 자의 장부 서류 기타의 물건을 검사할 수 있다.

- ① 납세의무자 또는 납세의무가 있다고 인정되는 자.
- ② 특별징수의무자.
- ③ ① 및 ②에 계기(揭記)하는 자와 금전 또는 물품의 거래가 있는 자 또는 이러한 거래가 있다고 인정되는 자, 기타 조사상 필요한 때에는 필요한 서류나 물건의 제출을 명할 수 있다.

나. 포탈징수금(逋脫徵收金)의 과징(법 §85)

허위(虛僞) 기타 부정한 행위 또는 의무불이행 등으로 포탈된 지방세는 그 금액을 일시에 부과 징수한다.

다. 타법령의 준용(법 §82 및 §84)

① 국세기본법 등의 준용

지방세조사상 지방세법만으로 미비한 사항은 국세기본법이나 국세징수법상의 조사관계 사항을 준용한다.

② 조세범처벌법 등의 준용

조세범칙행위에 대하여는 조세범처벌법령을, 조세범칙행위에 대한 처벌에 있어서는 조세범처벌절차법령을 각각 준용하도록 하고 있다.

라. 지방자치단체의 관련 규정

지방세 세무조사와 관련된 지방자치단체의 규정은 「지방세 세무조사 운영규칙」이 있다.

마. 각 세목별 근거

① 취득세

- 신고 및 납부 의무(법 §120)
- 매각재산 통보 의무(법 §118)
- 과점(寡占)주주의 과세자료 통보 의무(령 §78④)

② 등록세

- 신고 및 납부 의무(법 §150의 2)
- 부족세액의 추징(追徵) 및 가산세(법 §151)

- ③ 주민세
 - 특별징수의무 이행(법 §179의 3), 신고 및 납부 의무 이행(법 §177조의 2)
 - 법인의 사업장별 법인세할 안분과세 방법(령 §130조의 5)
- ④ 재산세
 - 신고의무(법 §194) - 토지, 건축물, 주택, 선박, 항공기 신고
- ⑤ 주행세
 - 신고 및 납부 의무(법 §196의 18)
- ⑥ 농업소득세
 - 농업소득세 신고와 납부 의무(법 §208)
 - 농업소득세액 확정결정(법 §209)
 - 농지 및 재배시설의 변경신고(법 §211)
- ⑦ 도축세
 - 특별징수의 절차 및 납입 의무(법 §234조의 4)
- ⑧ 레저세
 - 신고 및 납부(법 §155)
- ⑨ 종합토지세(2004. 12. 31이후부터는 삭제)
 - 과세대상토지 변동 및 상속개시된 토지 등의 신고의무(법 §234의 21)
- ⑩ 면허세
 - 면허증서 교부시의 납세여부의 확인(법 §168)
- ⑪ 담배소비세
 - 제조·수입담배의 반출신고(법 §233)
 - 개업·폐업 등의 신고(법 §233조의 3)
 - 기장의무(법 §233의 5)
 - 신고 및 납부(법 §233의 6)

- ⑫ 도시계획세, 공동시설세
 - 재산세 준용(법 §238의 2, §242)
- ⑬ 사업소세
 - 신고 및 납부(법 §250)
 - 신고 및 납부 의무(법 §251)
- ⑭ 지역개발세
 - 특별징수의무 및 신고납부의무(법 §258, §259)
- ⑮ 총칙
 - 수정신고납부 의무(법 §71)
 - 매각·등기·등록관계 서류의 열람(법 §86)

4. 세무조사의 종류

세무조사는 세무조사의 목적, 조사강도, 조사방법을 기준으로 납세의무자의 장부 또는 증빙서류는 물론, 그와 관계있는 자도 조사하는 등 세무조사의 유형을 구분하고 있다.

가. 일반조사와 특별조사

일반조사는 특정납세의무자에 대하여 지방세의 과세요건성립여부, 과세표준액 및 세율적용의 적정여부를 조사하는 것을 말하고, 특별조사는 세금을 탈루시킨 수범이나 규모로 보아 일반 조사방법으로는 조사의 실효를 거두기 어려운 경우에 별도계획에 의하여 실시하는 세무조사를 말한다. 이 경우 특별세무조사의 범위는 탈세혐의가 있거나 탈세정보가 구체적으로 제공된 경우나 일반조사로 실효를 거두기 어려운 경우에 할 수 있다.

일 반 조 사	특 별 조 사
<ul style="list-style-type: none"> ◦ 지방세 세무조사는 일반조사 원칙을 규정 	<ul style="list-style-type: none"> ◦ 다음의 경우에는 특별조사 대상으로 규정 <ul style="list-style-type: none"> - 탈세혐의가 있거나 탈세정보가 구체적으로 제공된 경우 - 일반조사로 실효를 거두기 어려운 경우

나. 직접조사와 서면조사

직접조사는 납세의무자의 사무실, 공장, 사업장 또는 주소지 등에 출장하여 직접 그 납세의무자 또는 당해 납세의무자와 관련이 있는 자를 상대로 실시하는 세무조사를 말하고, 서면조사는 납세의무자가 신고하거나 제출한 서류에 의하여 지방세의 납부 또는 과세의 적정여부를 조사하는 것을 말한다.

지방세 세무조사대상 선정기준 등에 『지방세 세무조사 운영규칙』에 명문화 하되 직접조사는 특별한 사유 이외에 납세자의 불편을 최소화하기 위하여 실시하고 서면조사를 원칙으로 하여 불필요한 납세자 접촉을 억제함으로써 조사업무의 투명성 제고하기 위함이다. 따라서 서면조사와 직접조사의 기준은 다음과 같다.

서 면 조 사	직 접 조 사
<ul style="list-style-type: none"> ◦ 지방세 세무조사는 서면조사 원칙을 규정 	<ul style="list-style-type: none"> ◦ 다음의 경우에는 직접조사 대상으로 규정 <ul style="list-style-type: none"> - 서면조사를 제출하지 아니하거나 불성실하게 작성한 자 - 탈루세원정보가 포착되는 자 - 최근 10억원 이상의 부동산 등을 취득한 자 <li style="text-align: center;">※ 자치단체의 실정에 따라 조정 - 최근 1천만원 이상의 지방세를 비과세·감면 받은 자

이는 기업이 작성하여야 하는 세무조사 서식의 부담을 줄여주기 위하여 중복된 서식을 통합하고 작성서식을 간소화(현행 11종 → 5종으로 대폭 축소)하여 세무조사서 작성과정상의 납세자 부담을 줄여주기 위한 것이다. 또한 행정기관 내에서 확인 가능한 각종 첨부자료의 제출의무를 폐지하되 이는 정부행정정보 공유 등에 따라 처분청 내에서 자체확인 가능한 자료제출의무 폐지한 것이다.

현 행	개 선
① 법인현황 ② 토지·건물·건축물 소유명세서 ③ 자산증감명세서 ④ ()계정명세서 ⑤ 신축건물공사원가명세 ⑥ 도급공사명세서 ⑦ 법인세할·균등할주민세 납부현황 ⑧ 주민세특별징수명세서 ⑨ 사업소세명세서 ⑩ 법인주식 및 주주이동 상황표 ⑪ 외국인투자 감면비율	① 법인현황 ② 법인소유자산관련 증감명세서 ③ 주민세 특별징수 명세서 ④ 재산할 사업소세 명세서 ⑤ 종업원할 사업소세 명세서

다. 직접조사와 간접조사

직접조사는 당해 납세의무자 또는 특별징수의무자에 대한 조사로서 다음의 조사가 이에 속한다고 할 수 있다.

- ① 법인에 대한 전반적인 세무조사
- ② 신설공장조사
- ③ 사치성재산조사
 - 별장, 골프장, 고급오락장, 고급주택, 고급선박
- ④ 법인의 비업무용 토지조사
- ⑤ 특별징수의무 이행여부조사
 - 주민세, 도축세, 지역개발세(컨테이너)

⑥ 입회조사

⑦ 실측조사

간접조사는 납세의무자와 거래관계가 있는 제3자 또는 과세대장 등에 대한 조사를 들 수 있으며 다음의 조사가 이에 해당한다.

① 토지·건축물 일제조사

② 면허세 자료조사

③ 주민세소득할 과세 확인조사

④ 과세대장 및 과세자료 조사(누락분)

⑤ 거래사실조사

라. 기 타

관외조사와 관내조사, 정기조사와 수시조사 등으로 구분할 수도 있을 것이다.

5. 세무조사의 원칙

세무조사는 기본적으로 탈루세원을 발굴함으로써 세수를 확보하고 납세자로 하여금 성실납세를 유도하는데 있는 만큼, 세무조사를 함에 있어서 목적달성 범위내에서 세무조사가 실시되어야 하는 것이다. 따라서 세무조사는 다음 제시되는 원칙에 따라 성실하게 수행하여야 한다.

가. 신의성실의 원칙

세무조사를 수행함에 있어서는 신의에 좇아 성실하게 집행하여야 하며, 특히 납세의무자에게 이미 공시한 사항에 반하는 처분을 하여서는 아니 된다.

나. 근거과세의 원칙

세무조사와 부과권의 행사는 법인장부와 이에 관계되는 증빙자료 등 객관적인 증거에 의하여야 하고 이를 납세의무자가 납득할 수 있도록 하여야 한다.

다. 조사비례의 원칙

세무조사는 조사 목적달성에 필요한 최소한의 범위 안에서 실시하여야 한다.

라. 납세의무자별 구분조사 원칙

세무조사는 신고의 성실성 정도와 업종 등 객관적인 기준에 의하여 구분 실시하여야 한다.

마. 비밀준수의 원칙

세무조사공무원(상급관리자를 포함한다)이 세무조사와 관련하여 알게 된 사실 중 일반적으로 공포되지 아니하거나, 공포할 경우 국가 또는 지방자치단체와 당해 납세의무자에게 불이익이 될 사항에 대하여는 재직중은 물론 퇴직 후에도 이를 누설하여서는 아니 된다.

6. 세무조사의 절차

세무조사의 목적을 효율적으로 달성하기 위해 사전에 충분한 계획을 수립하고 대상자의 선정, 범위, 추진체계 등을 면밀히 정하여야 하는 것이나 이를 소홀히 하는 경우에는 소기의 목적을 달성하는 데 어려움이 있는 것이다. 통상 세무조사를 실시할 경우 조사요원의 능력을 감안하여 조사대상범위를 정하고 대상기업 등에 사전통보한 다음 조사에 착수하게 된다.

이 경우 조사공무원이 일반조사를 하는 때에는 착수에 앞서 활용 가능한 자료를 분석, 검토하여 조사대상자에 대한 문제점과 중점조사 사항을 도출하고 조사방향을 설정함으로써 효율적인 조사가 될 수 있도록 하여야 한다.

또한, 조사를 하는 동안에는 조사결과를 보고하고 검토가 필요한 부분이 있는 경우에는 조사책임자의 지휘를 받아 처리하고 나중에 이의신청 등 불복청구에 대비하여 자료를 충분히 정비하여야 하는 것이다.

조사를 마친 후에는 조사한 사항을 납세자에게 통보하고 세무조사통지사항에 대하여 이의가 있는 경우에는 과세전적부심사를 청구할 수 있도록 하는 안내서를 동봉하여야 하며, 기타 세무조사 후 타부서와 관련된 자료는 관련기관이나 타 자치단체에 그 사실을 통보하여 과세자료로 활용토록 하여야 한다. 특히, 지방세의 구제제도가 이의신청이나 심사청구제도가 임의적 전치주의로 변경되어 바로 행정소송을 할 경우 변론준비 등에 만전을 기하도록 하여야 하고 2003년부터 납세자의 의견진술권 등 준사법적인 절차가 도입되었으므로 과세근거와 적용법리 및 사실증빙을 세무조사시에 확실하게 준비하여야 한다.

가. 세무조사 사전통지(법 §68, 령 §52)

납세자 또는 납세관리인에게 세무조사에 관한 사전통지는 다음 각 호의 사항을 기재한 문서를 조사개시 7일 전에 통지하여야 한다.

- ① 납세자 또는 납세관리인의 성명과 주소 또는 거소
- ② 조사기관
- ③ 조사공무원의 인적사항
- ④ 기타 필요한 사항

나. 세무조사 결과통지(국가법 §81조의7, 지방규칙 §36)

세무공무원은 실지조사를 마친 때에는 그 결과를 서면으로 납세자에게 통지하여야 한다.

Ⅱ . 세무조사와 납세자 권리보호

1. 납세자권리현장의 의의

가. 납세자권리현장의 제정배경

세금에 대한 인식이 종전의 단순한 납세의무로서의 수동적 인식에서 납세의 무자로의 권리라는 인식으로 새롭게 전환되고, 지금까지의 징세행정 편의를 중요시하는 입장에서 납세자의 권익이 상대적으로 소홀히 취급되어 오던 제도를 전면적으로 개선하여 세금을 부과·징수하는 과정에서 납세자의 권리가 부당하게 침해되지 않도록 지방세법에 의하여 보호받는 실정법상의 규정이 반영된 납세자권리현장을 제정한 것이다. 그 내용은 납세자의 권리로서 세무조사시 전문가의 조력을 받을 권리, 납세자의 성실성 추정, 세무조사시 사전통지·결과통지·연기신청, 과세정보 보호 등이 보장된다.

납세자권리현장의 의미는 지방세법에 납세자의 권리로 규정한 사항, 기타 납세자의 권리보호에 필요한 사항과 지방세공무원의 실천 의지를 담아 일반국민 내지 납세자에게 알려주고, 지방세공무원으로 하여금 이를 철저히 준수하도록 하기 위하여 간결하고 친밀감 있는 문체로 작성한 안내서를 말하며, 권리현장 그 자체에서 납세자의 권익을 제고하는 법적 효력이 나오지 않으며 법적 효력은 어디까지나 제정법인 지방세법상 관련 법규정인 것이다.

나. 납세자권리현장의 성격

① 지방세 입법의 지도원리

납세자권리현장의 내용은 지방세의 입법이념이고, 지도원리에 해당되어 앞으로 지방세 입법에 있어서 기본방향이다.

② 실정법상의 권리

납세자의 권리를 단순히 선언적, 프로그램적인 권리보장제도로 규정한 것이 아니고 실질적으로 지방세법의 규정에 의하여 보장받는 권리로 인정된다.

[제정 사례]

- 미국('88. 8) : 「납세자로서의 귀하의 권리 ; Your Rights as a Taxpayer」
- 영국('86. 7) : 「신납세자헌장 ; New Taxpayer's Charter」
- 프랑스('74) : 「조사받을 때 귀하의 권리와 의무」
- 캐나다('85. 2) : 「납세자권리선언 ; Declaration of Taxpayer Rights」

2. 납세자권리헌장의 주요내용

가. 전 문

- 납세자의 권리와 지방세담당공무원의 의무
- 권리헌장의 제정 및 교부목적

나. 본 문

[필수적 명시사항]

- ① 납세자의 성실성 추정
- ② 세무조사의 사전통지, 결과통지, 연기신청
- ③ 세무조사에 있어서 조력을 받을 권리, 중복조사의 금지
- ④ 과세정보의 비밀유지
- ⑤ 권리행사의 필요한 정보의 제공

[기타 포함사항]

- ① 불복청구에 대한 신속한 구제
- ② 지방세담당 공무원으로부터의 공정한 대우

3. 세무조사와 납세자 권리보호

가. 세무조사시 납세자 권리헌장교부

세무조사를 개시하기 7일전에 세무조사의 사전통지(법 §68①)를 하며 세무조사 개시시에는 납세자 권리헌장을 교부한다(법 §65②). 이 때 납세자 권리헌장의 교부방법은 직접조사시와 서면조사시로 구분한다.

① 직접조사시

세무조사 책임자가 세무조사 권한을 증명하는 증표(지방세법시행규칙 별지 제37호 서식 : 증명서)를 관계인에게 제시할 때 납세자권리헌장을 교부하고 세무조사 책임자가 없는 경우에는 그 직무를 대리하는 세무공무원이 이를 대행하여야 한다.

② 서면조사시

납세의무자 또는 관계인이 서면자료를 제출할 때에 납세자 권리헌장을 교부하고 우편으로 서면자료를 제출하는 경우에는 등기우편으로 납세자 권리헌장을 송부토록 한다.

※ 납세자권리헌장 미교부시 과세처분에 미치는 효력에 대한 현행 지방세법상 규정은 없으나 형사범에 대한 체포구금시 미란다원칙이 적용되고 있으므로 형사범 혐의자의 경우 반드시 교부하여야 한다.

나. 조세전문가의 조력을 받을 권리

① 조세전문가의 범위

세무조사시 전문가의 조력을 받을 범위로서 전문가는 변호사, 공인회계사,

세무사 및 경영지도사로 등록된 자로서 대리인의 권한이 있음을 서면(위임장 등)으로 증명하는 자를 말한다(법 §66, 령 §50).

※ 국세의 경우 변호사, 공인회계사, 세무사에 한함

② 조력의 범위 - 보조행위

세무조사시 대리인으로 조사에 「입회」하거나 「의견을 진술」하게 할 수 있으나, 납세자를 배제한 채 세무대리인이 세무조사 등을 포괄적으로 대신받는 것까지 허용하는 것은 아니며 납세자의 진술이 없이 조세전문가의 의견 진술에만 의존할 수 없는 것이다. 또한 세무조사공무원은 세무대리인이 허위 진술을 하는 등 조사를 방해하거나 납세자가 직접 진술할 필요가 있는 사항에 대하여는 납세자가 직접 의견 진술할 것을 요구할 수가 있기 때문에 이 경우 조세전문가의 조력을 받을 권리가 배제되는 것이다.

다. 납세자의 성실성 추정

모든 납세자는 성실성을 배제할 만한 사유가 없는 한 성실한 것으로 추정하여야 한다(법 §67①). 납세자의 성실성 추정 배제사유로는 “납세자가 지방세법이 정하는 신고등의 납세 협력의무 불이행시(예: 장부의 기장·보관의무, 각종 신고서류의 제출의무, 개업·폐업시 신고의무 등), 납세자에 대한 구체적인 탈세체보가 있는 경우, 신고납부, 제조담배의 제조·수입 등에 관한 장부의 기록 및 보관 등 납세의무 불이행시, 신고내용에 탈루나 오류를 인정할 만한 명백한 자료가 있는 경우, 납세자의 신고내용이 지방자치단체의 장이 정한 기준과 비교하여 불성실하다고 인정되는 경우(예 : 취득시 시가표준액 보다 낮게 신고하는 경우 등)가 이에 해당되는 것이다.

라. 세무조사 결과통지와 과세전적부심사청구서의 동봉

세무조사결과통지시 세무조사를 마친 후 빠른 시일내(가급적 1주일 이내)

직접교부 또는 등기우편 송달방법으로 서면으로 세무조사결과통지서 (별지 제 40호 서식)에 의하여야 한다. 다만, 납기전 징수의 사유(법 §26①) 발생시, 조사결과 통지를 하고자 하는 날부터 부과 제척기간의 만료일 또는 징수권소멸시효 완성일까지의 기간이 3월 미만인 경우, 폐업으로 인하여 통지가 불가능한 경우에는 서면통지를 생략할 수 있다.(령 §52④)

세무조사결과통지서를 통지할 때에는 납세자에게 통지내용에 이의가 있을 경우 과세전적부심사청구를 할 수 있음을 안내 통지하고 「과세전적부심사청구서」를 동봉하여 송부하여야 한다.

4. 세무조사와 과세전적부심사청구제도

가. 과세전적부심사대상과 세무조사결과통지내용

지방세 과세전적부심사청구의 청구대상은 “세무조사 결과에 대한 서면통지 (법 §70①), 과세예고통지 (법 §70①), 비과세 또는 감면의 신청을 반려하는 통지 (시행규칙 §36의 2)”이며 그 통지된 범위내에서 과세전적부 심사의 청구 대상이 되는 것이다. 따라서 통지되지 아니한 사항에 대하여는 청구의 대상이 되지 아니하므로 심사제외 사유에 해당되는 것이다.

나. 청구적격자

세무조사 결과에 대한 서면통지, 과세예고통지 및 비과세·감면 신청에 대한 반려통지를 받은 『개인 또는 법인』이 청구적격자이고 과세처분이전 과세예고 등 통지된 사항에 대하여 이의가 있는 자가 청구적격자에 해당되는 것이며, 과세처분이후에는 과세전적부심사청구 적격자에서 제외 (심사제외 결정대상)된다.

대리인을 통하여 과세전적부심사청구를 신청하고자 하는 경우에는 대리인은 본인을 대리하여 과세전적부심사청구가 가능하며 그 대리인의 범위는 국세기본법 제59조에 의하여 대리인으로 선임한 자(변호사, 공인회계사, 세무사)이므로 납세자가 지방세법 제66조의 규정에 의하여 세무조사의 조력을 받을 수 있는 전문가와는 일치하지 아니하므로 유의하여야 한다.

다. 청구기한과 신속한 처리

세무조사를 받은 납세자는 지방세법 제70조 제1항 각호의 통지를 받은 날(세무조사결과에 대한 서면통지, 과세예고통지, 비과세·감면신청 반려통지를 받은 날)부터 30일이내 서면으로 적법한 청구기간에 청구를 하면 과세전적부심사청구서를 접수한 날부터 30일이내 처리하나, 과세전적부심사청구위원회의 결정이 있는 경우 30일의 범위내에서 1회 연장가능하다(규칙 536조의3①④).

5. 세무조사와 사후구제제도

가. 과세전적부심사대상과 세무조사결과통지내용

1) 개요

지방세법에 의한 처분(신고납부 또는 수정신고납부를 한 경우에는 그 신고납부를 한 때에 처분이 있었던 것으로 본다.)으로서 위법 또는 부당한 처분을 받았거나 필요한 처분을 받지 못함으로써 권리 또는 이익의 침해를 당한 자는 이의신청 및 심사청구 등 권리구제를 받을 수가 있는 것이다. 따라서 납세자가 시장·군수·구청장으로부터 납세고지서를 교부받거나 신고납부하였는데 그 지방세가 위법·부당한 것이라고 생각한다면 그 세금을 납부할 수 없을 것이다. 그러나 세금은 공익적인 채권이기 때문에 납세자가 자의적으로

판단하여 세금을 납부하지 않는다면 체납처분 등 강제징수절차가 진행되는 등 각종 불이익이 가해지게 된다. 이러한 경우에 납세자가 이익을 보호하고 잘못된 과세에 대하여 권리구제를 받을 수 있도록 하기 위하여 지방세법 제3절에서 구제제도를 마련해 놓고 있다.

지방세 이의신청제도는 취득세 등을 신고납부나 수정신고납부를 하거나 지방세를 납세고지서로 발부한 시장·군수·구청장이나 시·도지사에게 지방세의 구제를 청구하는 것을 말하고, 이에 불복 구제를 받지 못하면 시·도지사나 행정자치부장관에게 다시 지방세의 구제를 청구할 수 있는데 이를 심사청구라고 한다. 물론 심사청구는 임의적인 절차이며 바로 행정소송을 할 수도 있는 것이다. 이와 같은 구제제도는 청구기간, 청구절차, 결정기간, 결정절차 등을 법령에 규정하고 있으며 특히, 지방세법상 이의신청을 청구할 수 있는 기간은 고지서를 받은 날(처분이 있는 것을 안 날)로부터 90일 이내로 되어 있는데 하루만 경과한 후에 제출하여도 청구권에 결격사유가 발생하였다고 하여 아무리 억울한 내용이라도 청구내용 자체를 심사하지 않고 각하 결정을 하게 되므로 억울하다고 생각되면 최소한 90일 이내에 이의신청서를 제출하여야 한다(법 §73①). 그러나 이의신청이나 심사청구제도는 반드시 거쳐야 하는 것이 아니라 임의 전치주의에 따라 바로 행정소송을 할 수가 있다.

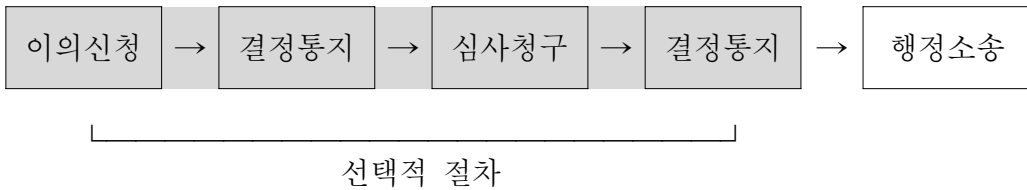
[판례] 심사청구기간과 초일불산입문제

과세처분에 대한 심사청구기간을 정한 국세기본법 제61조 제1항 소정의 당해 처분이 있는 것을 안 날이라 함은 통지, 공고, 기타의 방법에 의하여 당해 처분이 있었다는 사실을 현실적으로 안 날을 의미하나, 이는 처분의 상대방이나 법령에 의하여 처분의 통지를 받도록 규정된 자 이외의 자가 이의신청 또는 심사청구를 하는 경우의 그 기간에 관한 규정이고, 과세처분의

상대방인 경우에는 처분의 통지를 받은 날을 심사청구의 초일로 삼아야 한다.(대판 98두16828, 1999. 2. 12.)

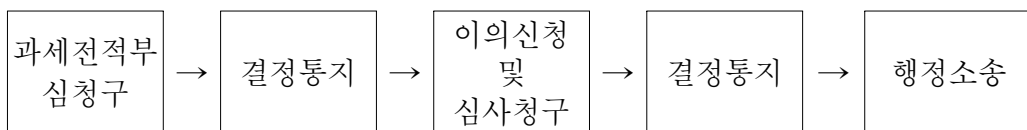
[구체절차 흐름도]

(1) 부과고지된 경우



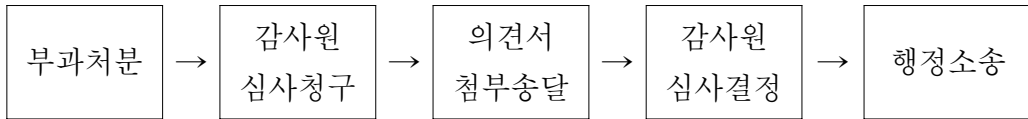
- ① 과세처분에 불복이 있는 경우에는 이의신청을 하거나 심사청구를 과세처분 또는 이의신청은 처분이 있는 것을 안 날로부터 바로 90일 이내 청구하여야 하며,
- ② 결정통지는 90일 이내 결정하여야 하나 보정을 요구한 경우에는 그 기간은 제외한다.
- ③ 이의신청결정에 불복하는 경우에는 이의신청결정서를 받은 날로부터 90일 이내에 심사청구를 할 수가 있고, 이 경우 심사청구는 임의적·선택적 절차이므로 바로 90일 이내에 행정소송을 하여도 된다.
- ④ 심사청구가 제기된 경우에는 그 청구를 받은 날로부터 90일 이내에 결정하여야 한다. 이 결정에 불복하는 경우에는 심사청구결정서를 받은 날로부터 90일 이내에 행정소송을 할 수가 있다.

(2) 과세전적부심사를 거친 경우



- ① 과세예고통지등이 접수되면 30일이내에 과세전적부심사를 청구하여야 하며, 불채택이나 심사제외결정을 받은 경우에는 추후 부과고지를 하게된다.
- ② 부과고지등 과세처분이 있는 것을 안날로부터 90일이내에 이의신청이나 심사청구를 선택적으로 청구할 수가 있으며 이를 접수한 날로부터 90일이내 결정하여야 하나 보정을 요구한 경우에는 그 기간은 제외한다.
- ③ 이의신청결정에 불복하여 심사청구를 신청하는 경우에는 이의신청결정서를 받은 날로부터 90일이내에 심사청구를 할 수가 있고, 이 경우 심사청구는 임의적·선택적 절차이므로 바로 90일이내에 행정소송을 하여도 된다.
- ④ 심사청구가 제기된 경우에는 그 청구를 받은 날로부터 90일내에 결정하여야 한다. 이 결정에 불복하는 경우에는 심사청구결정서를 받은 날로부터 90일내에 행정소송을 할 수가 있다.

(3) 감사원심사청구가 제기된 경우



- ① 과세처분이 되거나 과세전적부심사청구 후 그 결정을 받은 이후 부과고지된 경우에는 그 부과처분을 받은 날로부터 90일 이내에 감사원에 심사청구 하여야 하며, 이 경우 위 (1)과 (2)를 중복하여 감사원심사청구를 할 수가 없는 것이며, 중복청구가 된 경우에는 각하처리 되는 것이다.
- ② 감사원에서 이를 처리결정 하여야 하며 그 결정이 있는 날로부터 90일 이내에 행정소송을 제기하여야 한다.

2) 행정심판

(가) 이의신청(1심)

① 의 의

지방세의 부과징수에 관한 위법·부당한 처분을 받거나 필요한 처분을 받지 못함으로써 권리 또는 이익의 침해를 받은 경우에 시·군·구세에 있어서는 시장·군수·구청장에게, 도세(특별시세, 광역시세)에 있어서는 도지사(특별시장, 광역시장)에게 그 취소·변경을 신청하는 구제절차를 말한다. 이는 제1심적 구제절차이다. 그러나 2006년부터는 이의신청을 거치지 아니하고 과세처분이 있는 날로부터 90일 이내에 바로 심사청구를 할 수가 있다.

② 이의신청 대상범위

지방세법에 의한 처분 즉, 위법하거나 부당한 처분(보통고지되거나 신고납부한 경우를 포함), 기타 처분(압류결정 등)을 받았거나 그 이외에도 필요한 처분을 받지 못함으로써 권리나 이익의 침해를 받은 모든 경우를 포함한다. 다만 구체적인 사항이 아니고 일반적이고 막연한 사항이나 조세범처벌절차법에 의한 통고처분(벌금·과료·몰수)등은 권리 구제의 대상에서 제외되는데 그 범위는 다음과 같다.

1. 이의신청 또는 심사청구에 대한 처분. (다만, 이의신청에 대한처분에 대하여 심사청구를 하는 경우를 제외한다.)
2. 조세범처벌절차법에 의한 통고처분
3. 감사원법에 의하여 심사청구를 한 처분이나 그 심사청구에 대한 처분
4. 지방세법 제70조의 규정에 의한 과세전적부심사의 청구에 대한 처분

첫째, 지방세법에 의한 이의 신청·심사청구에 대하여 관할 결정기관의 처분(이의신청·심사청구결정)에 대해서는 일사부재리의 원칙에 따라 다시 이의신청이나 심사청구를 하지 못한다. 다만, 이의 신청결과에 대하여 심사청구를 하는 경우는 제외한다.

둘째, 통고처분이라 함은 조세범 등의 행정범에 대하여 벌금·과료·몰수나 추징금 상당액 등을 지정한 장소에 납부하거나 납부의 신고를 하도록 통고하는 행정행위로서 조세범처벌절차법에 의한 통고처분에 대하여는 이의신청의 대상에 해당되지 않는다.

셋째, 감사원법에 의하여 심사청구가 제기된 사안이나 그 심사청구에 대한 감사원의 심사결정처분에 대하여는 이의신청의 대상에 해당되지 않는다. 지방자치단체 및 감사원 중 1개 기관만 선택하여 이의신청이 가능하고 중복적으로 불복신청을 할 수 없으며, 두 기관에 중복 제출한 경우는 지방자치단체에 제출된 이의신청이나 심사청구에 대한 본안은 심의하지 아니하고 각하하여야 한다.

넷째, 지방세법에 의한 과세전적부심사의 청구에 대한 결정기관의 처분결정(불채택, 심사제외결정)에 대하여 이의가 있는 경우에는 이의신청을 할 수가 없는 바 이는 과세처분이 아니라 과세기관의 향후 과세방향에 대한 공적인 견해이기 때문이다.

③ 신청절차

㉠ 신청권자

지방세부과처분, 신고납부(수정신고납부를 포함), 또는 필요한 처분을 받지 못하여 납세자의 권리나 이익의 침해를 당한 개인, 단체 또는 법인이 신청을 할 수가 있으며 이 경우 변호사, 공인회계사 또는 세무사를 대리인으로 선임하여 구체절차에 관한 일체의 행위를 위임할 수 있다. 그리고 대리인은 납세자 본인을 위하여 모든 행위를 할 수 있으며, 이의신청이나 심사청구를 취하는 경우에도 특별한 위임이 있어야 가능하다.

- ① 납세의무자(특별징수의무자), 연대납세의무자, 제2차납세의무자
- ② 법정 대리인(미성년자인 경우 친권자)
- ③ 납세관리인
- ④ 상속 재산의 관리인·상속인
- ⑤ 권한을 위임받은 대리인(변호사·공인회계사·세무사)

㉞ 신청서 제출기관

이의신청을 하고자 할 때에는 그 처분이 있는 것을 안 날(처분의 통지를 받은 때에는 그 통지를 받은 날)부터 90일 이내에 불복의 사유를 구비하여 도세{도세 중 공동시설세 및 시·군세에 부가하여 징수하는 지방교육세와 특별시세·광역시세중 도시계획세·공동시설세 및 구세(군세를 포함한다)에 부가하여 징수하는 지방교육세를 제외한다}에 있어서는 도지사에게, 시·군세{도세 중 공동시설세 및 시·군세에 부가하여 징수하는 지방교육세와 특별시세·광역시세 중 도시계획세·공동시설세 및 구세(군세를 포함한다)에 부가하여 징수하는 지방교육세를 포함한다}에 있어서는 시장·군수에게 이의신청을 하여야 하며 과세전적부심사를 거친 후에 과세된 처분에 대하여 이의가 있는 자는 이의신청을 거치지 아니하고 바로 심사청구를 할 수 있다. 이 경우 심사청구는 90일 이내에 제출하여야 한다.

- 시·군·구세 - 시장, 군수·구청장에게 제출
- 도세 - 도지사에게 제출(시장·군수에게 접수가능)
- 특별시세, 광역시세 - 특별·광역시장에게 제출(구청장도 접수가능)

시·군·구세에 대한 이의신청에 대하여도 시장·군수·구청장의 하부기관인 읍·면·동장에게 제출한 경우에도 법정 신청기간내에 결정기관에 접수되어야 유효하며, 납세고지서의 구제방법에 관한 안내를 잘못된 경우 그 안내

에 따라 다른 기관에 신청 또는 청구된 경우에도 정당한 기관에 이의신청된 것으로 보아야 한다.

㉔ 신청기간

이의신청 기간은 그 처분이 있는 것을 안 날(처분의 통지를 받은 때에는 그 통지를 받은 날)부터 90일 이내이다. 이의신청기간이 지나 버리면 아무리 억울한 경우라도 불복절차(이의신청뿐만 아니라 심사청구, 행정소송 포함)로서는 구제받지 못하고 형식적으로 확정되어 버린다. 다만, 그 내용이 당연무효인 경우에 있어서는 민사소송(부당이득 반환청구 소송)을 제기하거나 지방세법에 의한 직권구제를 받을 수도 있다.

그리고 여기서 처분의 통지를 받은 때에는 받은 날로부터 90일 이내의 기간과 처분의 통지를 받지 못함으로써 권리 또는 이익의 침해를 당한 자는 그 처분이 있는 것을 안 날부터 90일 이내는 불변기간에 해당하며, 『통지를 받은 날』이라 함은 처분의 내용을 서면(고지서)으로 교부 받았거나 그 서면이 신청권자의 주소, 거소 또는 영업장소에 도달되어 인지할 수 있는 상태를 뜻하므로 실제로 신청권자가 그 처분내용의 인지 여부는 문제가 되지 않는다. 그리고 등기우편으로 한 경우에는 그 교부일이 해당되는 것이다. 지방세법에서는 민법의 기간계산에 관한 규정을 준용하고 있으므로 특히 그 기산일과 기간만료일을 정확히 알아야 한다.

여기서 이의신청을 제기하는 기간은 불변기간이나 이에 대한 예외로는 지방세법 제26조의 2에 규정(기한의 연장)하는 천재·지변 등의 사유 중 신고·신청·청구 기타 서류의 제출·통지에 관한 기한연장사유에 한하여 90일 이내에 신청·청구 또는 소송제기를 할 수 없는 때에는 그 사유가 소멸한 날부터 14일 이내에 이의신청 또는 심사청구를 할 수 있다. 이 경우 그 신청인

또는 청구인은 그 기간내에 이의신청 또는 심사청구를 할 수 없었던 사유, 그 사유가 발생한 날 및 소멸한 날 기타 필요한 사항을 기재한 문서를 함께 제출하여 결정권자로부터 승인을 받아야 한다. 또한, 이의신청이나 심사청구 기한내에 우편으로 제출(우편법에 의한 통신일부인이 찍힌 날을 기준으로 함)한 이의신청서 및 심사청구서가 신청기간을 경과하여 도달한 경우에는 그 기간만료일에 적법한 신청 또는 청구가 있었던 것으로 본다.

- ① 납세의무자 또는 특별징수의무자가 천재지변, 화재·전화 기타 재해를 입거나 도난당한 때
- ② 납세의무자·특별징수의무자 또는 그 동거가족이 질병으로 인하여 위독하거나 사망하여 상중인 때
- ③ 권한있는 기관에 장부·서류가 압수 또는 영치된 때
- ④ 납세의무자 또는 특별징수의무자가 사업에 심한 해를 입거나 그 사업이 중대한 위기에 처한 때

㉔ 제출서류

제출서류로서 이의신청서[별지 제41의 4호 서식]는 통지를 받은 연월일 또는 처분이 있는 것을 안 연월일, 통지된 사항 또는 처분의 내용, 불복의 사유, 신청자의 성명 및 주소를 기재한 이의신청서를 첨부하여 제출하되 시·군·구세에 있어서는 시장·군수·구청장에게, 도세에 있어서는 도지사 또는 시장·군수에게 신청인의 서명·주소 등을 기재한 이의신청서 2부에 각각 증빙서류를 첨부하여 제출하여야 한다.

이의신청권자가 이의신청 등 서류를 작성 제출할 때에는 유의하여야 할 내용은 권리구제를 신청할 경우 지방세이의신청서(심사청구서)서식에 불복 청구취지와 입증자료를 첨부하여 처분청 등에 제출하여야 하며, 불복청구취지는 과세관청의 세금부과 등의 내용을 정확하고 간명하게 기재한 후 그 처

분의 취소 또는 경정을 구하는 뜻을 밝히고, 청구원인으로서 신청하는 사람의 주장이 정당함을 뒷받침할 수 있는 이유를 상세히 적고 필요한 입증자료를 첨부하여야 한다.

과세전적부심사를 거친 후에 과세된 부과처분에 대하여는 이의신청을 거치지 아니하고 바로 심사청구를 할 수 있다. 다만, 이 경우 심사청구는 이의신청기간(처분통지를 받은 날로부터 90일)내에 제출하여야 하는 바, 이는 이의신청도 가능하지만, 신속한 권리구제를 위해 이의신청절차를 거치지 않도록 한 것이므로 이의신청절차를 생략하고 심사청구를 바로 할 수 있다. 물론 감사원심사청구도 가능하나 청구기간 경과로 과세전적부심사청구가 심사 제외된 경우는 과세전적부심사를 거친 것으로 볼 수 없으므로 과세처분이 된 후 이의신청절차를 거쳐 심사청구를 해야 한다.

㊤ 보 정

불복청구결정기관은 이의신청의 서식 또는 절차에 결함이 있는 경우와 불복사유를 입증할 증빙의 미비로 심의할 수 없다고 인정될 경우에는 20일간의 보정기간을 정하여 그 결함의 보정을 요구할 수 있는데 보정요구는 반드시 문서로써 배달증명우편으로 송달하여야 한다. 그러나 경미한 경우에는 직권으로 보정할 수 있다. 따라서 신청서를 접수한 결정기관은 다음의 요건이 불비하였을 때에 신청인에게 그 보정을 요구하도록 하고 있다.

- ① 정당한 신청권자의 신청이 아닌 경우
- ② 신청서식이 별지 제41의 4호 서식이 아니거나 소요부수에 미달한 경우
- ③ 신청취지가 명확하지 않은 경우
- ④ 제출된 증빙자료만으로 충분한 결정을 할 수 없는 경우
- ⑤ 신청인의 명義와 인장이 기명날인 되지 아니한 경우

또한, 보정요구기간(20일간)은 결정기간에 산입되지 아니하므로 실제로 보정하여 제출한 기간이 20일 이내였다 하더라도 20일간은 결정기간(90일)에 산입되지 아니하고 이 경우에는 110일 이내에 결정하여야 한다.

④ 결정의 기한과 방법

㉠ 결정기간

지방세법에 의한 이의신청 또는 심사청구를 받은 지방자치단체의 장 또는 행정자치부장관은 그 신청·청구를 받은 날부터 90일 이내에 지방세심의위원회의 의결에 따라 결정을 하고 신청인 또는 청구인에게 이유를 함께 기재한 결정서를 송달하여야 한다. 이와 같은 소정의 결정기간내에 결정의 통지가 없을 때에는 청구인은 그가 원하는 경우 그 결정기간이 경과한 날로부터 심사청구 제기가 가능하다.

㉡ 결정구분

이의신청 또는 심사청구의 결정은 지방세심의위원회의 의결에 따라 결정하게 되는데 종전에는 지방세심의위원회의 심의를 받아 기관장이 결정하던 것을 1997년부터는 지방세심의위원회는 의결위원회로 변경되었기 때문에 의결을 받도록 그 규정이 변경되었고 결정구분은 다음과 같다.

· 각하결정

이의신청·청구기간이 경과하였거나 보정기간내에 필요한 보정을 하지 아니한 때는 그 신청·청구를 각하하는 결정을 하는 바 그 사유는 다음과 같다.

- 청구기간과 보정기간을 지난 후 청구 또는 보정하였을 때
- 보정요구에 대하여 보정행위가 없을 때
- 정당한 청구권자가 청구한 것이 아닌 때
- 청구의 내용이 법 제72조 제1항의 규정에 의한 청구가 아닌 때

특히, 청구의 내용이 이 법에 의한 처분(申告納付 또는 修正申告納付를 한 경우에는 그 신고납부를 한 때에 처분이 있었던 것으로 본다.)으로서 위법 또는 부당한 처분을 받았거나 필요한 처분을 받지 못한 경우에 해당되는 때에는 심리를 할 수가 있으나 그 처분이 일반적이거나 포괄적인 처분에 해당하는 경우에는 개별적이고 구체적인 처분이 아니기 때문에 각하 처리된다. 즉, 취득세 및 등록세의 개별공시지가 적용비율 고시처분에 대한 이의신청이 제기된 경우 각하처리대상에 해당한다.

· 기각결정

이의신청 또는 심사청구가 이유 없다고 인정되는 때에는 그 신청·청구를 기각하는 결정을 하는 바, 이의신청 또는 심사청구가 이유 없다고 인정될 때라 함은 청구의 이유가 지방세법상 타당성이 결여된 때나, 제출된 증거자료만으로 인용하기 어려운 때 등이 이에 해당한다.

· 취소 또는 경정 결정

이의신청 또는 심사청구가 이유 있다고 인정되는 때에는 신청·청구의 목적이 된 처분의 취소·경정 또는 필요한 처분의 결정하는 바, 이의신청 또는 심사청구가 이유 있다고 인정될 때라 함은 청구의 이유가 타당하다고 판단된 때나 처분의 내용이 위법 또는 부당함이 명백할 때 등이 이에 해당한다.

㉞ 결정의 통지

결정결과와 주문과 이유(처분요지, 청구취지 및 이유, 결정권자의 판단경위와 이유 등)를 붙인 결정서 원본과 부분을 작성하여 원본은 청구인에게, 부분은 처분청에 각각 송부(배달증명우편)하여야 한다. 결정서 통지시에는 당해 결정에 대한 불복방법을 통지하여야 한다.

⑤ 이의신청의 효력

이의신청에 대한 결정은 당해 처분청을 기속하기 때문에 이의신청에 대한 결정이 있는 때에는 당해 처분청은 결정의 취지에 따라 즉시 필요한 처분을 하여야 한다.

지방세법에 의한 이의신청 또는 심사청구의 목적이 되는 처분에 관한 사항에 대하여는 행정심판법의 규정을 적용하지 아니하며, 집행부정지원칙이 적용되어 이의신청은 그 처분의 집행에 효력을 미치지 아니한다. 다만, 압류 재산에 대하여는 공매처분을 보류할 수 있다.

(나) 심사청구

① 의 의

과세처분이나 이의신청의 결정에 대하여 불복할 경우 또는 이의신청에 대한 결정기간내에 결정통지가 없는 경우에 이의신청에 대한 결정기관의 상급 감독청에 구제를 청구하는 것을 말한다. 심사청구는 제2심적 구제절차인 동시에 행정소송제기의 임의적 절차이며 바로 행정소송을 할 수가 있는 것이다. 또한 이의신청 결정이 적법 또는 정당하게 결정되었는지의 여부를 재검토하는 기회가 되는 동시에 과세처분에 대한 불복시에도 적용되는 것이다.

② 청구대상

심사청구를 하고자 할 때에는 과세처분이 있거나 이의신청에 대한 결정의 통지가 있어야 하며 이의신청시에 청구되었던 지방세의 부과징수에 관한 처분이나 체납처분 등이 포함되나 이의신청시에 불복한 처분내용과 다른 내용을 추가하여 청구한 경우에는 그 부분에 한해서는 각하 대상이 된다. 예를 들면 이의신청시에 취득세만을 다루었으나 심사청구시에는 취득세와 등록세

를 추가로 청구한 경우에 등록세 부분은 각하처리 되는 것이다. 그러나, 이의신청에 대한 당초주장을 달리하는 등 불복의 사유를 달리하여 심사청구하는 것은 가능하다. 즉, 당초 이의신청시의 주장은 지방세법의 규정에 의거 취득세가 50%만 감면되는 것을 주장하였으나 심사청구시에는 지방자치단체의 감면조례에 의거 전액감면을 주장하는 것은 가능하다.

③ 청구절차

㉠ 청구권자와 청구서 제출기관

과세처분에 대하여 이의가 있는 자이거나 이의신청을 한 자로서 이의신청의 기각결정에 대하여 불복이 있는 자와 이의신청의 결정기간내에 결정의 통지를 받지 못한 자는 심사청구를 할 수가 있으며 심사청구를 위임받은 변호사, 공인회계사, 세무사로 하여금 위임 가능하게 할 수가 있는 것이다. 심사청구를 제출할 수 있는 기관은 시군세의 경우 시·도지사나 행정자치부장관에게 제출할 수가 있고 시·도세의 경우에도 과세처분에 대하여 이의가 있는 경우에는 행정자치부 장관에 바로 불복청구를 신청 할 수가 있다.

㉡ 청구기간

심사청구를 하고자 할 때에는 과세처분이나 이의신청에 대한 결정의 통지를 받은 날부터 90일 이내에 도지사나 행정자치부장관에게 각각 심사청구를 하여야 하고, 그 결정기간내에 결정의 통지를 받지 못한 경우에는 이에 불구하고 결정의 통지를 받기 전이라도 그 결정기간이 경과한 날부터 심사청구를 할 수 있다. 이는 불변기간이나 기한의 연장 등 사유가 있는 경우에는 예외로 인정하되 그 사유가 소멸한 날로부터 14일 이내에 제출하여야 한다.

㉢ 제출서류

심사청구서 서식에 의하여야 제출하여야 하고 이의신청일, 이의신청결정 통지를 받은 연월일, 이의신청에 대한 결정사항, 불복의 사유, 청구인

의 성명·주소를 기재한 심사청구서에 증빙서류를 첨부하여야 한다. 이 경우 시·도지사 또는 행정자치부장관에게 2부를 제출하여야 한다.

행정자치부장관 또는 도지사가 법 제74조제3항에 따른 심사청구서를 접수받은 때에는 지체없이 그 중 1부를 처분청에 송부하여야 하며, 처분청은 그 심사청구서를 송달받은 날부터 10일 이내에 의견서(행정자치부장관이 도세에 관한 심사청구서를 제출받은 경우에는 도지사의 의견서를 말한다)를 행정자치부장관 또는 도지사에게 제출하여야 한다.

행정심판에 있어서 재결청의 재결은 행정행위로서의 성질을 가지며, 재결은 재결청이 청구인에게 그 결정(재결)서의 정본송달이 있을 때에 효력이 발생되며(행정심판법 제38조 제2항), 다음과 같은 효력이 발생한다.

1. 확정력(불가변력, 불가쟁력), 2. 기속력, 3. 형성력

첫째, 행정행위는 일정한 사유가 발생하면 확정력이 발생되어 이를 사실로 존중하여 다룰 수 없는 불가쟁력과 행정주체도 일정한 행위를 자유로 변경할 수 없는 불가변력이 발생하는 것이다. 일정한 기간의 경과로 지방세 부과징수 등에 대한 불복청구에 대한 결정(재결)은 행정행위로서의 성질을 가지나 이에 대하여 다시 동일한 절차로서의 불복청구가 허용되지 않으며(행정심판법 제39조), 행정소송을 제기하는 경우에 소송제기기간이 경과한 후에는 더 이상 다투지 못하는 효력이 발생하는 것을 말한다. 또한, 재결청 자신도 결정(재결)은 준사법적인 쟁송절차를 거쳐서 행하여진 판단행위로서의 성격을 갖기 때문에 통상의 행정처분과는 달리 재결청 스스로도 자신의 결정을 취소하거나 변경할 수 없는 효력이 발생하며 이를 불가변력이라고 한다. 둘째, 처분의 취소·변경재결에 인정되는 효력으로서는

재결의 내용에 따라 기존의 법률관계에 직접 변동을 가져오는 효력을 말한다. 예컨대, 처분에 대한 취소·변경재결이 있으면 원처분청에 의한 별도의 취소·변경 처분이 없이도 원처분청에 소급하여 재결내용대로 취소·변경되어 버린다. 그러나 의무이행재결은 성질상 소급하지 아니하며 재결시부터 재결내용대로 행하여진 것으로 처리된다. 셋째, 기속력이란 피청구인인 행정청이나 관계행정청으로 하여금 재결의 취지에 따라 행동해야 하는 의무를 발생시키는 효력을 말한다(행정심판법 §37①). 즉 관계행정청 등은 당해 내용을 준수해야 하며, 이와 모순되는 내용의 동일한 처분을 동일한 사실 관계하에서 반복해서는 안 된다.

재결의 기속력(羈束力)은 인용재결에만 인정되고, 기각재결에는 인정되지 아니하므로 기각재결이 있더라도 원처분청이 취소·변경할 수 있다. 그리고 인용재결의 기속력으로 말미암아 피청구인인 행정청은 이에 불복하여 행정소송을 제기할 수 없는 것이다. 그러나 청구인이 여전히 부족하다고 판단되는 경우에는 행정소송을 제기할 수 있다는 점에 유의하여야 한다.(대판 86누127, 1986.5.27.)

(다) 감사원에 대한 심사청구

① 의의

감사원법 제43조의 규정에 의하여 위법·부당한 조세(국세 및 지방세)의 부과징수처분에 대하여 심사청구 할 수 있다(감사원법

§43). 이는 감사권 행사의 결과로 시정조치(과세관청을 내부적으로 구속)하는 권리구제의 측면과 이에 불복하여 행정소송을 제기할 수 있는 전심절차의 측면을 동시에 지니고 있다. 감사원 심사청구를 위해서는 처분의 통지를 받은 날로부터 90일 이내에 청구의 취지와 이유를 기재한 청구서 및 증빙서류를 작성 처분청에 4부를 제출하여야 한다.

② 관계기관의 조치

감사원 심사청구서를 접수한 처분청(시·군·구)은 심사청구의 이유가 없다고 인정할 때에는 심사청구에 대한 “변명서”와 관계 증빙서류(3부)를 첨부하여 접수일로부터 10일내 도지사(특별·광역시장)에게 송부하고 도지사는 심사청구서 접수일로부터 10일내 “변명서”와 관계 증빙서류(2부)를 행정자치부장관에게 송부하여야 하며, 행정자치부장관은 원본에 의견서를 첨부하여 처분청의 접수일로부터 1개월 이내에 감사원에 송부한다.

이 경우 심사청구가 이유있다고 인정할 때에는 처분청 및 도지사(특별·광역시장) 또는 행정자치부장관은 시정조치한 후 심사청구서에 시정조치한 내용과 기타 의견을 통지하여야 한다. 이는 감사원 결정전까지 시정조치 가능하며 접수기관은 접수일부인이 있는 접수증을 발부하여야 하고 청구서를 접수한 관계기관의 장이 1개월 이내에 감사원에 송부하지 아니할 때에는 그 관계기관(경유기관)을 거치지 아니하고 감사원에 직접 심사청구를 할 수 있고, 이 때에는 이 사항을 접수증을 첨부하는 등 서면으로 관계기관에 접수한지 1개월이 넘었다는 것을 입증하여야 한다. 감사원에 심사청구중인 사안에 대하여 행정심판 또는 소송이 제기된 때에는 지체없이 이를 감사원에 통

보하여야 하고 청구인은 심사청구에 대한 감사원의 결정이 있기 전까지 서면으로 심사청구를 취하할 수 있다. 그리고 이의신청과 심사청구가 동시에 제기된 때에는 지방세법 제72조 제2항의 규정에 의거 이의신청을 각하 처리하여야 한다. 또한 처분청은 감사원으로부터 감사원법 제46조 및 제47조의 규정에 의한 시정 기타 필요한 조치를 요구하는 결정의 통지를 받은 때에는 특별한 사유가 없는 한 2개월 이내에 그 결정에 따른 조치를 취하고 그 결과를 지체없이 감사원에 통보하여야 한다.

③ 심사청구의 결정

감사원은 심사의 청구가 감사원법 제43조 및 제44조와 감사원 심사규칙이 정하는 요건과 절차를 갖추지 못한 다음의 경우에는 각하하여야 한다.

- 감사원의 감사를 받는 자의 직무에 관한 처분, 기타 행위가 아닌 경우
- 이해관계인이 아닌 경우
- 청구기간이 경과한 경우
- 행정심판법의 규정에 의한 행정심판(다른 법률의 규정에 의한 행정심판절차를 포함한다.)의 재결이 있는 사안인 경우. 다만, 각하재결이 있는 경우를 제외한다.
- 소송이 제기된 사안인 경우(심사청구의 심리중에 소송이 제기된 경우를 포함)
- 기타 감사원법 또는 감사원심사규칙이 정하는 요건 및 절차를 갖추지 못한 경우

감사원은 심리결과 심사청구의 이유가 있다고 인정할 때에는 관계기관의 장에 대하여 시정 기타의 필요한 조치를 요구하며 심사청구의 이유가 없다고 인정할 때에는 이를 기각하여야 한다. 결정기한은 「특별한 사유가 없는 한」 그 청구를 수리한 날로부터 3월 이내에 하여야 하며, 결정을 한 때에는 7일 이내에 청구자와 관계기관의 장에게 심사결정서 등본을 첨부하여 문서로서 통지하여야 한다.

나. 행정소송

1) 의 의

지방세법의 규정에 의한 과세처분이 있거나 구제절차를 모두 거쳤거나 감사원 심사결정의 통지를 받고도 다시 불복이 있을 경우에는 행정법원에 행정소송을 제기하여 사법적 구제를 받는 것을 말한다.

[行政法院 (설치일 : 1998. 3. 1)]

1. 설치지역

- 서울 : 행정법원(서울 서초동 법원청사내)
- 지방 : 지방법원 본원(합의부)- 행정법원이 설치될 때까지 역할수행

2. 행정법원의 역할(법원조직법)

일반법원의 하나로 행정사건의 소송에 관한 1심을 담당하며, 1998. 3. 1. 이전에 행하여진 처분 등에 관한 행정소송도 처리한다(행소법 부칙 제2조)

행정소송과 행정심판과의 관계에 있어서 현재는 임의적 전치주의 원칙에 의거 취소소송은 행정심판을 거치지 아니하고도 행정법원에 소송제기 가능하며, 행정심판법상의 행정심판을 거친 경우의 행정소송도 가능하다. 그러나 지방세 및 국세처분과 같이 행정청의 전문지식을 활용하여 능률적으로 행정작용을 하도록 하는 한편 법원의 부담경감도 피할 수 있다고 인정되는 것은 지방세법 등 각 단행법에서 행정심판(심사청구 등)절차를 필수적으로 거치도록 규정(예 : 지방세법 제 78조, 국세기본법 제56조)하고 있다.

2) 제소기간

제소기간은 행정소송법 제20조의 규정에도 불구하고 지방세법에 의한 지방세심사결정의 통지를 받은 날 또는 감사원법에 의한 심사결정

의 통지를 받은 날의 다음날로부터 기산하여 90일 이내에 제소하여야 한다(불변기간).

3) 피 고

취소소송은 다른 법률에 특별한 규정이 없는 한 그 처분 등을 행한 행정청(시장·군수·구청장)을 피고로 한다. 다만, 처분 등이 있는 뒤에 그 처분 등에 관계되는 권한이 다른 행정청에 승계된 때에는 이를 승계한 행정청을 피고로 한다.

4) 소송수행과 검찰의 지휘

국가를당사자로하는소송에관한법령에 의거 행정소송이 제기되거나 상고소송을 하게 되는 경우에는 검찰로부터의 소송수행과 관련하여 지휘를 받게 된다. 따라서 법무부장관은 법무부의 직원, 각급검찰청의 검사 또는 공익법무관에관한법률이 정한 공익법무관을 지정하여 국가소송을 수행하게 할 수 있으며 법무부장관은 행정청이 소관 또는 감독하는 사무에 관한 국가소송에 있어서 필요하다고 인정할 때에는 당해 행정청의 장의 의견을 들은 후 행정청의 직원을 지정하여 당해 소송을 수행하게 할 수 있다. 이 경우 지방자치단체의 장은 그 소속 직원 또는 상급 기관의 직원(이 경우에는 미리 당해 상급행정청의 장의 승인을 얻어야 한다)을 지정하여 행정소송을 수행하게 할 수 있고, 지방자치단체의 장은 변호사를 소송대리인으로 선임하여 행정소송을 수행하게 할 수도 있다.

행정소송의 수행에 있어서는 지방자치단체의 장은 법무부장관의 지휘를 받아야 하며 법무부장관은 행정소송에 관하여 필요하다고 인정될 때에는 법

무부의 직원, 검사 또는 공익법무관을 지정하여 그 소송을 수행하게 할 수 있으며, 지정 또는 선임한 자를 해임하게 할 수 있다. 그리고 법무부장관·각급검찰청의 장(권한이 위임된 경우에 한한다) 또는 지방자치단체의 장이 지정한 자는 그 소송에 관하여 대리인의 선임외의 모든 재판상의 행위를 할 수 있다.

Ⅲ. 세무조사의 대상

1. 납세자의 범위

세무조사의 목적은 정확하고 진실·적법한 세액을 산정하는데 있고 정확한 세액을 파악하기 위하여는 납세의무자의 장부 또는 증빙서류는 물론, 그와 관계있는 자도 조사하여야 한다. 세무조사를 함에 있어서는 질문 또는 검사가 조사권의 내용이므로 조사대상은 곧 질문·검사권의 대상이라고도 할 수 있다. 조사대상을 열거하여 보면 다음과 같다.

가. 납세의무자

지방세에 관한 조사는 지방세 납세의무자·납입의무자·납입의무 또는 납세의무가 있다고 인정되는 자에 대하여 이루어진다. 여기서 법인격 없는 단체는 개인이나 법인에 속하지 아니하지만 지방세 납세의무자로서의 적격성이 있는 것이다. 『지방세법』 제1장(총칙)에서는 법인에 대한 규정을 두고 있지 아니하며, 동 제1장 제14절(보칙) 제82조에서 지방세의 부과와 징수에 관하여 동법 및 다른 법령에서 규정한 것을 제외하고는 『국세기본법』과 『국세징수법』을 준용한다고 규정하고 있으나, 『지방세법』상 취득세는 취득행위가 이루어진 경우 취득 당시의 과세물건의 객관적인 가치를 과세표준으로 하여 세금을 부과하는 조세로서 법인세와 과세목적이 상이하므로 『국세기본법』 제13조의 규정이 『법인세법』의 경우와 동일하게 적용되기는 곤란하다 할 것입니다.

또한, 『지방세법』 제3장(시·군세)의 제1절(주민세)중 제173조제1항에서 “균등할의 납세의무자는 시·군내에 주소를 둔 개인과 시·군내에 사무소 또는

사업소를 둔 법인(법인세의 과세대상이 되는 법인격 없는 사단·재단 및 단체를 포함한다. 이하 이 절에서 같다) 및 시·군내에 대통령령이 정하는 일정한 규모 이상의 사무소 또는 사업소를 둔 개인으로 한다”고 규정하고 있는바, 이는 균등할이 개인 또는 법인에 부과하는 일종의 인두세 개념으로서 법인으로 보는 단체의 경우 양자 어느 쪽에도 포함되지 아니하면 균등할을 부과할 수 없으므로 법인에 포함시켜 균등할을 부과하고자 하는 취지인 점과 동조제2항에서 소득할의 납세의무자에 법인세 납부의무가 있는 법인을 포함하도록 명시하고 있는 점을 고려할 때, 『지방세법』상 법인은 주민세와 관련하여서는 법인세의 과세대상이 되는 법인으로 보는 단체까지 명시적으로 포함하고 있는 개념이나, 취득세를 포함한 그 밖의 세목에 있어서는 법률에 의하여 성립한 법인격있는 사단·재단 및 단체를 의미한다고 보아야 할 것입니다.

『지방세법』 제111조제1항 및 제2항에서 취득세의 과세표준은 일반적으로 시가표준액에 의하도록 하고 있으나, 동조제5항 및 동법 시행령 제82조의2제1항제2호에서 법인장부(법인이 작성한 원장·보조장·출납전표·결산서)에 의하여 취득가격이 입증되는 경우에는 그 가격을 과세표준으로 인정하도록 하고 있는바, 이는 객관화된 조직체로서 거래가액을 조작할 염려가 적은 법인의 장부가액은 원칙적으로 실제의 취득가격에 부합하는 것으로 볼 수 있는 신빙성이 있음을 전제로 하는 것이므로 위의 법인장부는 엄격하게 해석하여야 할 것입니다.

법인격이 없는 단체의 경우 그 설립이나 운영과정에 행정기관이 개입하지 아니하고, 장부의 기장에 있어서는 『법인세법』 제112조의 규정에 의한 복식부기에 의하지 아니하여 그 회계 등의 처리에 있어서 신빙성이 떨어진다는 점을 고려할 때, 『지방세법』 제111조제5항 및 동법 시행령 제82조의2제1항제2호의

규정에 의한 법인장부는 법률에 의하여 성립한 법인격 있는 사단·재단 기타 단체가 작성한 장부로 보는 것이 타당하다고 할 것입니다.

[판례] 법인격의 존속 범위

회사가 해산 및 청산등기 전에 재산형에 해당하는 사건으로 소추당한 후 청산종결의 등기가 경료되었다고 하여도 그 피고사건이 종결되기까지는 회사의 청산사무는 종료되지 아니하고 형사소송법상 당사자 능력도 존속한다고 할 것이다.(대법원 1982.3.23. 선고 81도1450 판결)

[판례] 법인격 없는 단체의 납세의무

국세기본법 제13조 제2항 소정의 “법인격이 없는 사단, 재단 기타 단체의 국세에 관한 의무는 그의 이사 또는 관리인이 대표자로서 이행하여야 한다”는 규정의 취지는 그 이사 또는 관리인 자신을 납세의무자로 지정하고 그의 개인 재산으로써 납세의무를 이행하여야 한다는 뜻이 아니라 그 단체에 대하여 부과된 납세의무를 이사 또는 관리인이 이행하여야 한다는 뜻이다.(대법원 1986.7.8. 선고 84누87 판결)

나. 납세의무자와 거래가 있다고 인정되는 제3자

지방세의 조사는 납세자를 직접대상으로 하여 이루어지는 것이나 경제·사회가 복잡하여 짐에 따라 각종 거래도 복잡·다양화하는 오늘날에 있어서는 납세자만을 대상으로 해서는 충분한 조사가 이루어질 수 없으므로 경우에 따라서는 외부(간접)조사 실사로 거래관계에 있는 자를 통하여 충분한 증거자료를 수집함으로써 효율적인 조사가 가능하다.

다. 장 부

장부는 세무조사의 대상으로 매우 중요한 것이다. 그러면 장부는 어떤 것을 말하는가? 지방세법시행령 제82조의2에서는 판결문, 법인장부(법인이 작성한 원장·보조장(補助帳)·출납전표, 결산서) 등 사실상 취득가액이나 취득사실이 입증되는 서류를 근거로 작성한 장부를 의미한다. 따라서 개인이 작성한 장부는 지방세법상 장부로 인정되지 아니하지만 1985년도부터 소득세화한 농업소득세의 경우는 세법에서 규정한 장부가 아니더라도 그 납세자의 모든 수입금액과 경비를 기재하여 소득금액을 계산할 수 있을 때에는 장부라고 인정하고 있는데 이때 이러한 장부는 광의의 장부라 하겠다.

라. 증빙서류와 기타 물건

세무공무원이 납세자의 장부를 조사하여 탈루·은닉된 세원을 발견하기 위하여는 그 사업장 내외에 존재하는 모든 증거를 보충해서 판단의 자료로 삼지 않으면 안 된다. 증거에는 사업장에 비치하고 있는 증빙서류는 물론 재고자산 등의 유형물, 질문에 대하여 응답한 진술서 등의 무형물, 과세관서가 수집한 각종 과세자료 등이 있다. 조사자는 이러한 모든 증거를 충분히 활용하여 기장내용과 신고내용과의 대조를 통하여 실체의 진상을 파악하고 사실을 판단하여 정당한 근거를 포착하여야 할 것이다.

마. 신고서와 부속서류

세무조정계산서에는 법인세 과세표준 및 세액신고서와 그 부속서류가 첨부되어 있으며 법인세 과세표준과 세액계산에 관한 제반사항이 기재되어 있으므로 중요한 조사대상이 된다.

2. 법인장부와 기업회계

가. 법인회계

법인은 개인과는 달리 경영활동을 모두 수치로 나타내야 하므로 이를 명확히 하기 위하여 복식부기 제도를 취하고 있다. 경영활동에 의해서 기업의 자산·부채·자본의 증감변화를 일으키는 모든 거래는 하나의 거래에 반드시 두 가지의 결과를 가져오게 되는데 이를 거래의 이중성이라 하며 모든 거래는 이중성에 의해 차변(借邊)과 대변(貸邊) 금액이 항상 일치하게 되는 대차(貸借)평균의 원리가 적용된다.

차 변 (借 邊)	대 변 (貸 邊)
자 산 증 가	자 산 감 소
부 채 감 소	부 채 증 가
자 본 감 소	자 본 증 가
비 용 발 생	수 익 발 생

그리고 법인의 영업활동은 무한정 지속되지만 매년 기간을 구분하여 기말에는 회계기록을 일단 마감하고 그 기간의 경영성과와 재무상태를 법인의 이해관계인에게 보고하게 되는데 그 기간을 회계기간이라 한다. 이 회계기간을 사업연도라고 하며 이는 법인의 정관이나 법령에 따르도록 되어 있고 3월말, 6월말, 9월말, 12월말에 결산을 하는 법인으로 구분할 수 있다.

각 사업연도의 소득금액이 없거나 결손금이 있는 법인도 과세표준을 신고해야 하므로 결산의 필요성은 동일하다. 따라서 지방세의 세무조사도 법인별로 결산이 종료되고 법인세 과세표준신고 이후에 실시하는 것이 바람직하다.

법인의 회계는 원칙적으로 본점에서 일괄처리되지만 본점과 지점 및 공장 또는 사업장별로 각각 독립적으로 경영활동을 행하고 회계처리를 하는 경우도 있다. 이러한 경우를 독립채산제라고 하는데 독립채산제를 취하는 법인의 경우에는 재무제표 및 그 부속명세서를 각각 별도로 작성하고 각각 회계주체별로 그 내용을 구분하여 표시하고 있으며 회계장부도 각각 사용한다. 독립채산제 법인에 대한 세무조사는 회계주체별로 조사대상을 파악하여 조사에 임하여야 한다. 그러나 법인세할 주민세의 조사는 본사의 법인세 납부세액과 사업장별로 안분기준을 파악하고 있어야 하므로 각 단위 사업장별 조사만으로는 과세가 곤란하다.

나. 법인의 장부

법인의 장부는 법인의 모든 영업활동을 일목요연하게 수치로 제시하여야 하므로 매우 정교한 구조를 가지고 있다. 이를 크게 나누어 보면 특정한 시점에 당해 법인의 재무상태를 파악하게 해주는 대차대조표(貸借對照表)항목의 내용과 일정한 기간동안의 영업성과를 나타내주는 손익계산서 항목으로 구분해 볼 수 있다. 취득세, 등록세 조사 등은 대차대조표 항목을 조사하게 되고 주민세, 사업소세 조사 등은 손익계산서 항목을 조사하여야 한다. 이와 같은 법인의 장부는 어떠한 내용으로 구성되어 있는지를 알아보면 다음과 같다.

(1) 장부의 종류

법인의 장부는 법인의 종류나 성격에 따라 많은 차이가 있으나 일반적으로 총계정원장과 보조장부로 되어 있으며 법인의 장부는 일정한 형식으로 작성하여야 하며 경영실정에 알맞도록 설정하여야 하고 회계기록을 한 장부는 일정한 기간까지 보존하여야 한다.

① 주요부

- 분개장 : 모든 거래가 발생하는 순서대로 분개기록하여 원장에 전기하기 위한 준비를 하는 동시에 거래의 역사적 또는 영구적기록의 구실을 하는 장부
- 총계정원장 : 각 계정마다 계좌를 설정하여 분개장에 기록된 거래를 각 계정별로 기록계산하는 장부로서 대차대조표와 손익계산서를 작성하는 기초장부이다. 총계정원장은 각 계정의 거래 총 증감을 파악할 수 있으며 구체적인 내역은 보조부를 통하여 확인할 수 있다.

② 보조부 : 주요부상의 특정한 계정과목의 내용을 상세히 기록한 장부

- 분개장의 보조부 : 매입장, 매출장, 현금출납장, 받을어음기입장 등
- 총계정원장의 보조부 : 매입처원장, 매출처원장, 고정자산대장 등

(2) 재무제표

기업은 1회계연도의 손익계산과 재무상태를 명확히 파악하고 경영활동을 판단하기 위하여 결산을 하며 그 결과를 표시한 계산서류를 재무제표라 한다.

① 재무제표의 종류

- 상법상 규정
 - 재산의 목록
 - 대차대조표
 - 영업보고서
 - 손익계산서
 - 준비금, 이익·이자의 배당에 관한 의안 등
- 기업회계기준상 규정

- 대차대조표
- 손익계산서
- 이익잉여금처분계산서 또는 결손금처리계산서
- 현금흐름표 등

② 부속명세서의 종류

- 대차대조표 부속명세서 중 지방세조사에 필요한 명세서
 - 유형자산명세서
 - 무형자산명세서
 - 재고자산명세서
 - 투자부동산 명세서
 - 투자유가증권명세서 등
- 손익계산서의 부속명세서 중 지방세조사에 필요한 명세서
 - 제조(공사)원가명세서
 - 일반관리비 및 판매비명세서
 - 수선비명세서
 - 법인세명세서 등

(3) 결산서

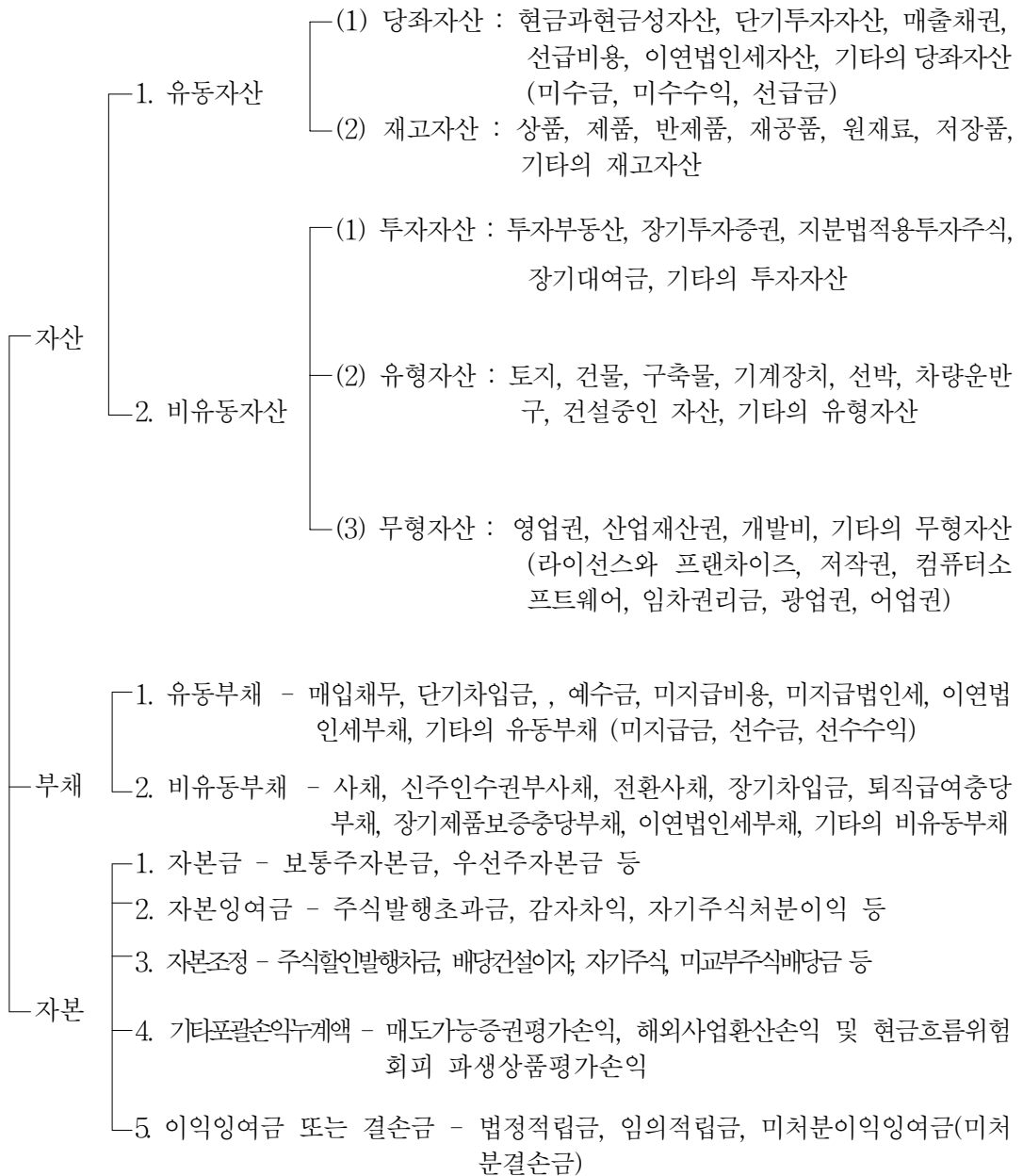
법인의 결산서는 각 사업연도의 영업성과와 재무상태를 구체적으로 설명하는 서류로서 상사법인의 결산서는 일반적으로 다음과 같다.

- 영업보고서 ○ 재산목록 ○ 재무제표

3. 기업회계와 회계과목 구성

가. 대차대조표 과목

<98. 12. 12이후 - 개정 후>



나. 손익계산서 과목

<98. 12. 12이후 - 개정 후>

- 1. 매출액 - 총매출액에서 매출할인, 매출환입, 매출에누리 등을 차감한 금액
- 2. 매출원가
 - 기 초
 - 매 입
 - 재고상(제)품
- 3. 매출총이익(매출총손실)
- 4. 판매비와 관리비 - 급여, 퇴직급여, 명예퇴직금, 후생복지비, 임차료, 접대비, 감가상각비, 무형자산 상각비, 세금과공과, 광고선전비, 연구비, 경상개발비, 대손상각비
- 5. 영업이익(영업손실)
- 6. 영업외수익 - 이자수익, 배당금수익(주식배당액제외), 임대료, 단기투자자산처분이익, 단기투자자산평가이익, 외환차익, 외화환산이익, 지분법이익, 유형자산처분이익, 투자자산처분이익, 사채상환이익, 전기오류수정이익 등
- 7. 영업외비용 - 이자비용, 기타의 대손상각비, 단기투자자산처분손실, 단기투자자산평가손실, 재고자산 평가손실, 외환차손, 외화환산손실, 기부금, 자본법손실, 장기투자증권손상차손, 투자자산 처분손실, 유형자산처분손실, 사채상환손실, 전기오류수정손실 등
- 8. 법인세비용차감전계속사업손익 - 영업손익에 영업외수익을 가산하고 영업외비용 차감
- 9. 계속사업손익법인세비용 - 계속사업손익에 대응하여 발생한 법인세비용
- 10. 계속사업이익(계속사업손실)
- 11. 중단사업손익(법인세효과 차감후)
- 12. 당기순이익(당기순손실)
- 13. 주당손익

< 과목변경 내용 >

과 목	현 행	개 정
1. 과목 분류방법 (1) 자산의 분류 (2) 부채의 분류 (3) 자본의 분류	1. 유동자산 · 당좌자산 · 재고자산 · 기타 유동자산 2. 투자와 기타자산 3. 고정자산 4. 이연자산 1. 유동부채 2. 고정부채 1. 자본금 2. 자본잉여금 3. 이익잉여금	1. 유동자산 · 당좌자산 · 재고자산 2. 고정자산 · 투자자산 · 유형자산 · 무형자산 · 이연자산(삭제) 1. 유동부채 2. 비유동부채 1. 자본금 2. 자본잉여금 3. 이익잉여금(결손금) 4. 자본조정 5. 기타포괄손익누계액
2. 과목 및 용어의 변경	1. 외상매출금 받을어음 2. 외상매입금 지급어음 3. 건설가계정 4. 당좌차월 5. 감가상각충당금 6. 급료 7. 지급임차료 8. 수입임대료 9. 지급이자와 할인료, 사채이자 10. 수입이자와 할인료, 유가증권이자 11. 수입배당금 12. 대손상각 13. 판매비와 일반관리비 14. 고정자산처분손익	1. 매출채권 2. 매입채무 3. 건설중인 자산 4. 단기차입금 5. 감가상각누계액 6. 급여 7. 임차료 8. 임대료 9. 이자비용 10. 이자수익 11. 배당금수익 12. 대손상각비 13. 판매비와 관리비 14. 유형자산처분손익
3. 당기순손익의 표시방법	· 대차대조표상 자 본 금 ××× 당기순이익 ×××로 구분기장	· 대차대조표상 자본금×××(순이익포함) (당기순이익 ×××) 즉, 당기순손익을 주기 (註記)한다.
4. 재무제표상 금액 표시 방법	· 천원 또는 백만원	· 천원 또는 백만원 등

- 통합된 과목 즉, 외상매출금과 받을어음을 “매출채권”등과 같이 표시할 때 분개시는 외상매출금과 받을어음으로 사용하되 재무제표(B/S)에 표시할 때 통합과목으로 표시 B/S에 표시할 때 “현금과 예금”으로 표시하는 것은 동일함. ※ '96. 4. 1 이후 개시 법인부터 적용이 됨.
※ (신설), (수정), (삭제)는 '98. 12. 12 이후 최초로 개시하는 회계연도부터 적용

4. 기업회계와 세무회계

가. 기업회계와 세무회계의 관계

회계는 정보이용자의 정보이용목적에 따라 상이한 측정방법 및 보고를 요구한다. 기업회계는 많은 회계정보이용자를 대상으로 그들의 경제적 의사결정의 유용한 정보를 제공하기 위해서 재무적 정보를 식별하고 측정하여 보고하는 것으로서 기업의 발전·유지를 위하여 일반적으로 적정·타당하다고 인정되는 회계관습에 의하여 기업의 재무상태와 경영성과를 파악하고 기간손익을 확정하는 것을 목적으로 한다. 이에 반해, 세무회계는 재정수입의 확보와 경제정책 및 조세정책의 목표에 맞추어 마련된 조세법의 규정에 따라 과세의 기초자료를 산출하는데 목적이 있다.

세법상 소득계산에 있어서 적용되는 특유한 원칙 - 조세환경조건의 지배원칙, 손금규제의 원칙, 권리의무 확정주의, 실질과세의 원칙, 조세회피의 부인, 기업의 자주적 판단역제의 원칙, 확정결산기준 등을 적용함에 있어서 그 기초가 되는 것은 기업회계이다. 그러나 “세법에 특별한 규정이 있는 것은 그러하지 아니하다”라고 국세기본법에 규정되어 있는 바, 이는 조세에 대한 한 세법과 기업회계에 충돌이 생길 경우 세법에 따라야 함을 의미한다.

<참고> 기업회계기준과 법인세법의 차이

(1) 대차대조표 항목

구 분	기 업 회 계	세 법	비 고
1. 대 손 충 당 금	<ul style="list-style-type: none"> · 대상채권 - 모든채권 · 대손설정 - 개별적 또는 경험률에 의해 추정되고 강제로 계상 	<ul style="list-style-type: none"> · 대상채권 - 영업상의 채권 · 대손설정 - 정률(1%,2%)에 의한 한도 규정됨(대손은 임의) 	한도초과는 세무상 손금 부인
2. 감가상각 충 당 금	<ul style="list-style-type: none"> · 감가상각충당금으로 계상 	<ul style="list-style-type: none"> · 평가성충당금 또는 직접 차감방법의 인정 	직접차감법은 기업회계 기준
3. 부 채 성 충 당 금	<ul style="list-style-type: none"> · 부채성충당금은 계상을 강제함 · 합리적기준에 의해 계상 	<ul style="list-style-type: none"> · 임의적인 계상 · 일정한도내에서 인정 	한도초과는 세무상 손금 부인
4. 자 본 준 비 금	<ul style="list-style-type: none"> · 자본거래에서 발생한 모든 잉여금은 자본준비금으로 계상 	<ul style="list-style-type: none"> · 채무면제이익, 자산수증 이익 등을 익금으로 보아 과세 	과세조달 가능

(2) 손익계산서 항목

구 분	기 업 회 계	세 법	비 고
1. 수 익 의 인 식	<ul style="list-style-type: none"> · 수익은 실현주의 원칙준용 · 인도기준 · 할부매출 - 회수기일 도래 기준 · 도급공사-완성기준,진행기준 	<ul style="list-style-type: none"> · 권리의무확정주의를 적용 · 할부매출 - 회수기일 도래 기준 · 선수금 범위내에서 간주매출 계상(인도가능 기준) 	세 무 조 정 가능
2. 감 가 상 각 비	<ul style="list-style-type: none"> · 감가상각비계상의 강제 · 특별상각비계상의 인정 	<ul style="list-style-type: none"> · 감가상각비의 일정한 한도내에서 임의계상조감법상 특별매각 등 	세 무 조 정 가능
3. 판매비와 일 반 관 리 비	<ul style="list-style-type: none"> · 합리적 기준에 따라 계상 (발생주의 원칙) 	<ul style="list-style-type: none"> · 접대비 - 일정한도로 인정 · 기밀비 - 일정한도로 인정 · 출자임원상여금 - 손금부인 · 세금과 공과 - 법정화된 것만 인정 · 임원퇴직금 - 한도내에서 인정 · 출자임원의료보험료 - 손금부인 · 기타 부당행위 계산 부인 	세 무 조 정 가능
4. 퇴직급여 충 당 금 전 입	<ul style="list-style-type: none"> · 출자임원을 포함하여 추계액범위를 설정 · 단체퇴직보험 인정 	<ul style="list-style-type: none"> · 출자임원은 설정대상에서 제외 · 최대한도는 추계액의 50% · 단체퇴직보험 가입시도 보험률에 의한 차이 있음 	세 무 조 정 가능
5. 영 업 의 손 익	<ul style="list-style-type: none"> · 수입이자와 배당금은 모두 수익 · 이연자산상각 - 기간은 최장기간만 규정하고 균등액을 상각 · 미수수입이자 계상 · 기부금 - 금액비용 	<ul style="list-style-type: none"> · 국세환급이자와 기관투자자 수입배당금은 익금불산입 · 지급이자 손금불산입규정 · 수입이자 수령약정일 · 이연자산상각 - 균등액 이상 상각 인정 · 기부금 - 한도내 손금 인정 	세 무 조 정 가능

(3) 자산·부채의 평가 항목

구 분	기 업 회 계	세 법	비 고
1. 유가증권 평 가	<ul style="list-style-type: none"> · 유가증권의 시가법으로 평가 · 재고자산인 유가증권도 유가증권과 동일한 평가 · 주식 : 총평균법, 이동평균법 · 채권 : 개별법, 총평균법, 이동평균법 	<ul style="list-style-type: none"> · 평가감 불인정 · 재고자산인 유가증권은 총평균법, 이동평균법, 저가법(상장법인주식) 중 택일 	세 무 조 정 가능
2. 재고자산 평 가	<ul style="list-style-type: none"> · 평가방법 - 개별, 선입 선출법, 후입선출법, 이동평균법, 총평균법, 매출가격환원법 · 재고자산의 취득원가법 	<ul style="list-style-type: none"> · 단순평균법과 최종매입원가법 추가 · 시가평가 인정 	기 업 회 계 기준위배
3. 투자자산	<ul style="list-style-type: none"> · 시가법 인정 · 장기보유국공채의 유효이자율법에의한 평가 	<ul style="list-style-type: none"> · 저가법 불인정 · 만기에 일시 익금 처리 	세 무 조 정 가능
4. 잉여금의 자본전입	<ul style="list-style-type: none"> · 자산의 증가로 보지 아니함. 	<ul style="list-style-type: none"> · 이익잉여금 등의 자본전입은 자산의 증가로 보아 과세 	세 무 조 정 가능
5. 유형자산 의 평 가	<ul style="list-style-type: none"> · 원가법 · 건설자금이자(객관적으로 입증되는 차입금) 계상을 강제함 · 일시예치금의 수입이자는 상계함 	<ul style="list-style-type: none"> · 기업회계기준과 유사 · 상계를 불허하고, 불분명한 경우 안분계산방법을 규정함 	세 무 조 정 가능
6. 무형자산 의 평 가	<ul style="list-style-type: none"> · 영업권은 5년이내 균등액 상각 - 강제규정 	<ul style="list-style-type: none"> · 5년간 균등액 상각 - 임의 규정 	세 무 조 정 가능
7. 이연자산 의 평 가	<ul style="list-style-type: none"> · 최대상각기간만 정하고 기난내에 균등액 상각 · 사채발행차금은 사채의 가감항목으로 사채상환 기간 동안 유효이자율법에 의해 상각(사채이자) · 연구개발비 - 신제품, 신기술의 연구 또는 개발비용만 계상 	<ul style="list-style-type: none"> · 균등액 이상 상각 - 강제 · 이연자산으로 분류하여 균등액을 상각 · 시험연구비 - 신기술의 개발과 도입 	세 무 조 정 가능

구 분	기 업 회 계	세 법	비 고
8. 외화자산 · 부채의 환 산	<ul style="list-style-type: none"> · 화폐성항목을 평가하여 당기 손익으로 처리 · 해외 지점이나 사무소의 환산 · 화폐성·비화폐성법과 현행 환율법 인정 (차액은 이연처리) · 해외중속법인의 환산 · 현행 환율법 	<ul style="list-style-type: none"> · 외화채권채무만 평가 · 장기항목은 환율조정으로 이연처리하여 기간내에 상각 · 수정된 화폐성·비화폐성 법과 현행 환율법 인정 (차액은 이연후 기간내 상각) · 규정없음 	세 무 조 정 가 능
9. 선 물 거 래 법	<ul style="list-style-type: none"> · 단기 - 계약실행일에 손익처리 · 장기 - 기간동안 균등 상각 또는 환입 	<ul style="list-style-type: none"> · 결제일에 손익처리 	세 무 조 정 가 능

(4) 기타사항

구 분	기 업 회 계	세 법	비 고
1. 준 비 금 계 상	<ul style="list-style-type: none"> · 규정없으며 잉여금처분 항목으로 간주됨 	<ul style="list-style-type: none"> · 고정부채로 규정됨 (외감법 대상은 예외) 	
2. 부당행위 계산부인	<ul style="list-style-type: none"> · 정상시 거래는 모두 인정 	<ul style="list-style-type: none"> · 특수관계인과의 거래시 별도로 규정됨 	
3. 비과세및 소득공제	<ul style="list-style-type: none"> · 당기손익에 포함 	<ul style="list-style-type: none"> · 과세소득에서 제외 또는 공제 	
4. 면제소득 세액공제	<ul style="list-style-type: none"> · 법인세 등에서 제외 	<ul style="list-style-type: none"> · 조특법에서 규정됨 	

나. 세무조정

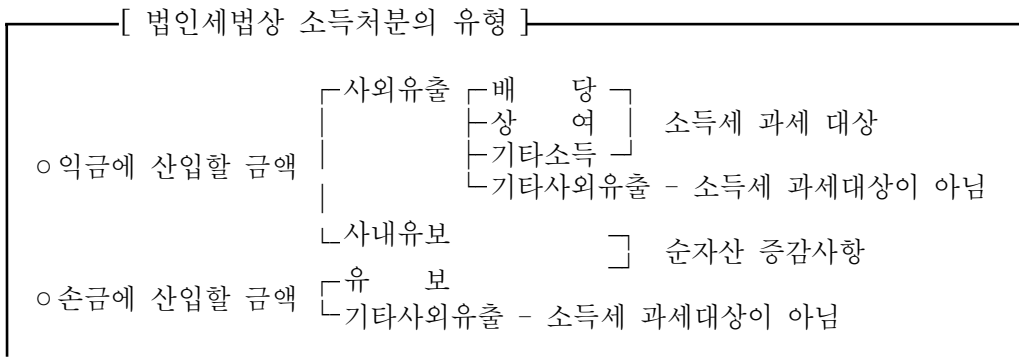
기업회계와 세무회계는 앞에서 본 바와 같이 목적에서 차이가 있는 만큼 수익·비용 등 중요한 회계적 인식도 달리하고 있으므로 상이한 재무제표가 작성되어야 하지만 법인세의 세무회계에서는 기업회계에서 작성한 재무제표상의 당기순손익을 기준으로 하여 세법의 규정에 의한 익금 및 손금을 조정계산함으로써 이를 활용하도록 한다.

다시 말해서 법인세의 납부를 위해서 기업이 기장의무를 수행할 경우 회계업무의 중복은 물론 과중한 납세협력비용을 수반하게 되므로 간편한 방법인 세무조정절차를 통하여 기업회계 상의 재무제표를 세무회계에 사용하는 것이다. 따라서 「세무조정」이란 기업회계에 따라 작성한 재무제표상의 당기순이익을 기초로 하여 세법에 의한 과세표준을 산출하는 절차라고 정의할 수 있다.

그러므로 「세무조정」이라 하면 각 사업연도의 소득계산을 위한 익금산입, 손금불산입, 손금산입, 익금불산입 사항을 가감계산하는 절차로 보아야 한다. 지방세에서는 세법에서 요구하는 별도의 세무회계가 없으므로 우리가 통상적으로 말하는 세무회계는 국세의 세무회계를 지칭하는 것이다.

세무조정을 위해서는 기업회계와 세법의 내용을 모두 알아야 하는 것이므로 내용이 복잡하고 어렵다. 지방세무 공무원들은 그 내용이나 절차까지를 이해해야 할 필요성은 없고 다만 그 결과를 파악하여 지방세 중 주민세와 사업소세 등 과세가 적절하게 이루어 졌는지를 따져보면 된다. 세무조정의 결과는 「가산」과 「차감」으로 나타나는데 가산은 ①익금에 산입할 금액, ②손금에 불산입할 금액을 말하고, 차감은 ①익금에 불산입할 금액, ②손금에 산입할 금액을 말한다.

이와 같이 법인의 공시재무제표상 당기순이익을 기초로 하여 익금산입 및 손금불산입과 손금산입 및 익금불산입 등으로 세무조정된 내용은 법인세법시행령 제106조의 규정에 의하여 유보·상여·기타소득 및 기타사외유출 등의 소득처분을 하게 된다. 이를 알기 쉽게 표로 나타내면 다음과 같다.



1) 유 보

유보란 기업회계와 세법상의 이익·비용의 인식시점(귀속년도)의 차이로 인해 발생한 세무조정항목으로 당해 사업연도의 세무조정시 반영하지 않고 유보한 후 향후의 세무조정시 다시 세무조정항목으로 조정 반영한다.

2) 배 당

배당이란 세법상 익금산입 및 손금불산입한 세무조정액만큼 각 사업년도의 소득이 증가하지만, 이에 상당하는 금액만큼 세법상 잉여금이 증가되는 것이 아니고 당해 법인이 그 출자자(출자임원을 제외한다)에게 세무조정액만큼 경제적 이익을 제공하였다고 인정하는 소득처분을 말한다.

3) 상 여

상여란 세법상 익금산입 및 손금불산입한 세무조정액만큼 각 사업년도의 소

득이 증가하지만 이에 상당하는 금액만큼 세법상 잉여금이 증가되는 것이 아니고 그에 상당하는 경제적 이익이 어느 특정 임원(출자임원을 포함한다)이나 사용인 또는 대표자에게 경제적 이익이 제공되었다고 인정하는 소득처분을 말한다.

4) 기타소득

기타소득이란 세법상 익금산입 및 손금불산입한 소득조정액만큼 각 사업연도의 소득이 증가하지만, 이에 상당한 금액만큼 세법상 잉여금이 증가되는 것이 아니고 당해 법인의 출자자, 임원 및 사용인 이외의 자에게 세무조정액만큼의 경제적 이익을 제공하였다고 인정하는 소득처분을 말한다.

5) 기타 사외유출

기타 사외유출이란 세법상 익금산입 및 손금불산입한 세무조정액만큼 각 사업연도의 소득이 증가하지만 이에 상당하는 금액만큼 세법상 잉여금이 증가하는 것도 아니고 또 법인이 이에 상당하는 금액만큼 출자자·임원·사용인 및 기타 그 법인과 특수관계에 있는 자에게 경제적 이익을 제공한 것으로 인정하지도 않는 소득처분을 말한다.

<비고>

1. 세무조정 의 일반원칙

익금산입 · 손금불산입유형			소득처분내용				
			유보	배당	상 여		기타 소득
사용인	대표자						
일 반 원 칙	사 외 분 명 출 분	출자자(출자임원 제외)에 귀속		○			
		귀속 사용인(임원 포함)에 귀속			○		
		법인 또는 개인사업자에 귀속 (법인의 각 사업연도 소득 또는 개인의 사업소득을 구성하는 경 우에 한함					○
		위 이외의 자에 귀속				○	
		귀속불분명분			○		
	사 내 유 보	회사자산의 감소계상 또는 부채 의 과대계상분	○				
예 외		임대보증금 등의 간주익금산입					○
		보험업법인의 예정사업비 초과액					○
		기부금손금부인액(지정기부금 이외의 기부금으로서 상대방이 주주 또는 사용 인인 경우 제외)					○
		접대비한도초과액(기밀비한도초과액제외)					○
		법인세법 제18조의 3 지급이자 손금불 산입					○
		광고·선전비의 손금불산입					○
		채권자가 불분명한 사채의 이자에 대한 원천징수세액에 상당하는 금액					○
		벌금·과태료, 가산세·가산금·체납처 분비, 비업무용토지취득세중과분, 법인 세 등의 손금불산입					○
추계 결정 · 경정		과세표준-대차대조표상 당기순이익(법 인세 상당액 차감전)			○		
		천재·지변 기타 불가항력적으로 장부 등 망실에 의할 때					○

2. 세무조정항목별 소득처분사례

조정항목	내 용	익금가산		손금가산	
		조정구분	처분	조정구분	처분
수입금액	인도할 수 있는 상태의 제품 등 매출액 가산	익금산입	유 보		
	동 매 출 원 가			손금산입	유 보
	전기매출가산분 당기결산상 매출 계상			익 금 불 산 입	유 보
	동 매 출 원 가	손금불산입	유 보		
	작업진행률에의한수입금액가산	익금산입	유 보		
	전기수입금액가산분 당기결산상 수입계상			익금불산입	유 보
접 대 비	범위초과액	손 금 불 산 입	기타 사외 유출		
기 밀 비	범 위 초 과 액(대 표 자)	"	상여		
	귀속자따로있는정액기밀비(귀속자)	"	"		
지 정 기 부 금	범 위 초 과 액	"	기타 사외 유출		
	당 기 미 지 급 기 부 금	"	유 보		
	전기미지급기부금 당기지급액 (한도액계산은별개)			손금산입	유 보
	당기가지급계상분(한도액계산에포 함)			"	유 보
	전기가지급계상분 당기비용처리	손 금 불 산 입	유 보		
외화평가 차 손 익	차 익 과 소 계 상	익금산입	유 보		
	차 익 과 대 계 상			익 금 불 산 입	유 보

조정항목	내 용	익금가산		손금가산	
		조정구분	처분	조정구분	처분
외화평가 차손익	차손과대계상	손금 불산입	유보		
	차손과소계상			손금산입	유보
	전기차익과소계상분 당기결산상 수입계상			익금 불산입	유보
	전기차손과대계상분 당기손비해당 액			손금산입	유보
	전기차익과대계상분 당기익금해당 액	익금산입	유보		
	전기차손과소계상분 당기결산상손 비계상	손금 불산입	유보		
가지급금 등의 인정이자	출자자(출자임원제외)	익금산입	배당		
	사용인(임원포함)	"	상여		
	법인 또는 사업영위개인	"	기타 사외 유출		
	전각호이외의개인	"	기타 소득		
건설자금 이자	건설중인자산분	손금 불산입	유보		
	건설완료자산중 비상각자산분	"	"		
	전기부인유보분 당기건설완료되어 회사자산계상			익금 불산입	유보
채권자가 불분명한 사채이자	원천징수할세액을 제외한금액(대 표자)	손금 불산입	상여		
	원천세해당금액		기타 사외 유출		

조정항목	내 용	익금가산		손금가산	
		조정구분	처분	조정구분	처분
지급이자	비업무용부동산·동산보유에 대한 지급이자	손금 불산입	기타 사외 유출		
	타법인주식·가지급금·임야 등에 대한 지급이자	”	”		
업무와 관련없는 지출	업무무관자산의 취득관리비용 등	손금 불산입	기타 사외 유출		
각종 준비금	범위 초과액	손금 불산입	유보		
	과소환입	익금산입	유보		
	과다환입			익금 불산입	유보
	전기 범위 초과액 중 환입			”	”
	외부회계감사법인이세무조정에의하여 손금산입하는 준비금			손금산입	유보
	외부회계감사법인이세무조정에의하여환입하는 준비금	익금산입	유보		
퇴직급여 충당금	범위 초과액	손금 불산입	유보		
	전기 부인액 중 당기 지급			손금산입	유보
	전기 부인액 중 당기 환입			익금 불산입	”
단체퇴직 보험료	범위 초과액	손금 불산입	유보		
	전기 부인액 중 당기 지급			손금산입	유보
	전기 부인액 중 당기 환입			익금 불산입	유보

조정항목	내 용	익 금 가 산		손 금 가 산	
		조정구분	처분	조정구분	처분
대 손 충 당 금	범 위 초 과 액	손 금 불 산 입	유 보		
	전기 범위 초과액 당기 환입			익 금 불 산 입	유 보
재고자산	당기 평가감	익금산입	유 보		
	전기평가감중당기사용분해당액			손금산입	유 보
	당기 평가증			손금산입	유 보
	전기평가증중당기사용분해당액	손 금 불 산 입	유 보		
국 고 보조금등	잉여금으로계상한국고보조금 등	익금산입	유 보		
	손 금 산 입 한 도 초 과 액 외부회계감사법인의손금조정	손 금 불 산 입	유 보		
감 가 상 각 비	당기 부인액	손 금 불 산 입	유 보		
	기 왕 부 인 액 중 당 기 용 인			손금산입	유 보
기 타	법 인 세 등	손 금 불 산 입	기 타 사 외 유 출		
	별 과 금 과 료	"	"		
	주 주 임 원 상 여	"	상 여		
	임 원 퇴 직 금 범 위 초 과 액	"	"		
	법 인 세 환 급 금 및 이 자			익 금 불 산 입	익 금 불 산 입

IV. 법인 세무조사와 기초이론

1. 개요

세무활동의 대상이 되는 경제주체는 개인과 법인이 있다. 개인(자연인)은 인격을 취득함에 있어서 특별한 절차와 요건이 없으므로 별도로 파악할 필요성이 없다. 그러나 법인은 인격을 취득함에 있어 법률에서 규정하고 있는 절차와 요건을 갖출 때에 비로소 인격을 취득하게 되며 법적 성격도 각각 다르므로 법인의 실체를 먼저 파악할 필요가 있다. 법인은 그 성격에 따라 다음과 같이 나누어 파악해 볼 수 있다.

가. 법인의 법적 성격

① 민법상의 법인

민법에 설립근거를 두고 있는 법인으로서 사단법인과 재단법인으로 나누어 볼 수 있다. 사단법인은 회원을 기초로 하는 법인으로서 회원들의 총회에 따라 움직이며 거기에 필요한 경비는 회원들의 회비로 충당하게 된다. 재단법인은 특정인이 출연한 재산을 기초로 하는 법인으로서 출연자의 출연목적에 의하여 활동하며 거기에 필요한 경비는 출연재산 운용에 따라 수익금으로 충당하게 된다.

② 상법상의 법인

상법에 설립근거를 두고 있는 법인으로서 주식회사, 합명회사, 합자회사, 유한회사가 있다. 현실적으로 상법상의 법인은 대부분이 주식회사이며 나머지 법인은 극소수이다.

○ 주식회사

- 주주의 책임 : 주식의 인수금액을 납입할 의무가 있음.
- 주주의 교체 : 주주의 교체가 자유로우며 주식의 양도·상속이 가능함
- 기업의 성질 : 공동기업 형태로서 주주의 사적자치가 허용되지 않고 강행 규정으로 간섭을 받음.
- 기관의 분화 : 자본과 경영이 분리되며 주주와 기관이 완전분화됨. 즉, 의결·집행·감독의 삼권이 분화됨.
- 출자의 목적 : 금전출자가 원칙, 현물출자는 엄격한 조사와 자격이 제한됨.
- 구성원의 종류 : 주주로 구성
- 주주의 수 : 제한이 없다.

○ 합명회사

- 사원의 책임 : 각 사원이 재산으로 연대책임 완수
- 사원의 교체 : 임의교체 불가
- 기업의 성질 : 개인의 계약관계를 가진 개인기업에 가까운 형태
- 기관의 분화 : 각 사원이 기관을 겸하여 업무를 집행하며 회사를 대표
- 출자의 목적 : 출자를 자유롭게 하여 그 종류는 제한치 않으며 금전·현물·노무·신용 등을 할 수 있음.
- 구성원의 종류 : 무한책임사원만으로 구성
- 사원의 수 : 2인이상의 무한책임사원

○ 합자회사

- 사원의 책임 : 무한책임사원은 합명회사의 책임과 같고 유한책임사원은 일정한 한도액까지 연대책임
- 사원의 교체 : 무한책임사원의 지위는 임의교체가 불가하나 유한

책임 사원은 책임의 유한성에 따라 교체제한은 약간 완화되고 지분의 양도는 무한책임사원의 동의를 요하고 상속도 허용됨.

- 기업의 성질 : 조합성을 가진 개인기업에 가까운 형태
 - 기관의 분화 : 무한책임사원은 기관의 업무집행과 회사를 대표할 수 있으나, 유한책임사원은 업무집행·회사대표 권한이 없음.
 - 출자의 목적 : 무한책임사원의 출자는 그 출자목적 종류에 제한을 받지 않지만 유한책임사원은 신용 또는 노무를 출자목적으로 할 수 없고 재산출자는 허용
 - 구성원의 종류 : 무한책임사원과 유한책임사원으로 구성
 - 사원의 수 : 1인 이상으로서 업무집행은 무한책임사원으로 구성
- 유한회사
- 사원의 책임 : 출자금액을 한도로 유한책임
 - 사원의 교체 : 지위의 양도는 특별결의로 가능
 - 기업의 성질 : 완전한 법인성을 가진 공동기업 형태인 주식회사와 동일하며, 감독기관인 감사가 임의제로 되어 있어 분화된 후퇴를 뜻함.
 - 출자의 목적 : 주식회사보다 현물출자 완화
 - 구성원의 종류 : 유한책임사원으로 일원화
 - 사원의 수 : 사원수가 50인 이하로 제한

③ 특별법인

사람들이 살아가는데 없어서는 안될 근본이 되는 법을 기본법이라고 말할 수 있다. 이를 우리는 흔히 육법이라고 부르며 헌법, 민법, 민사소송법, 형법, 형사소송법, 상법을 들고 있다. 따라서 이와 같은 육법 이외의 법을 특별법(최

근에는 이를 민법 외의 법률이라고 부름)이라고 부를 수 있다. 그러므로 법인을 설립함에 있어서도 민법이나 상법에 근거를 두면 될 것을 특별한 목적이나 사유가 있는 경우에는 개별적인 별도의 법을 제정하게 되는데 이에 근거하여 설립되는 법인을 특별법인이라고 할 수 있다.

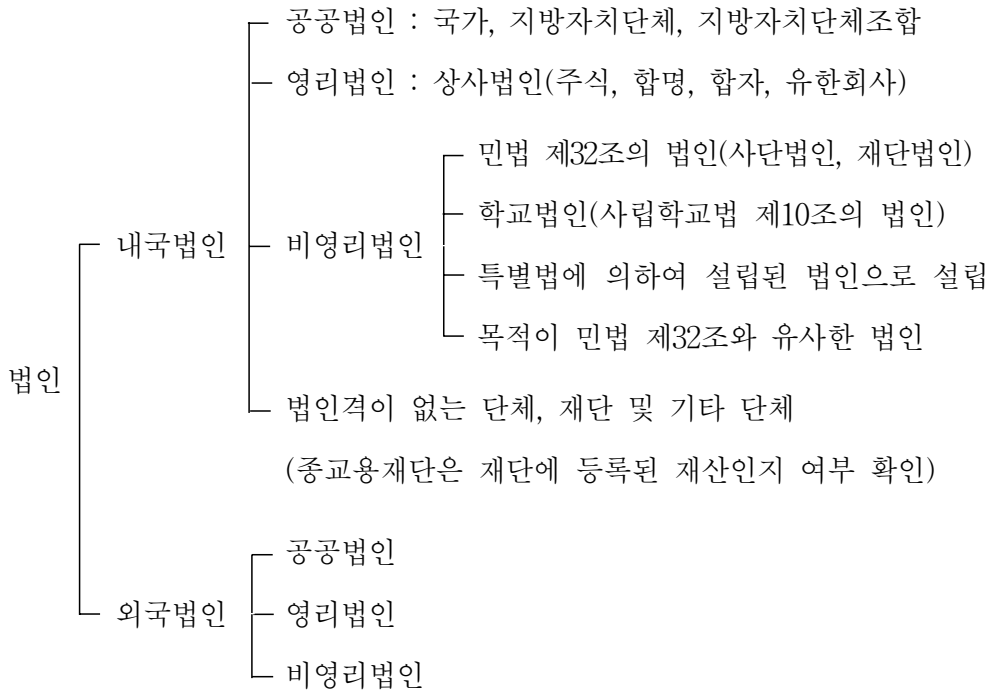
예를 들면, 농업협동조합법에 의하여 설립된 농업협동조합, 국민연금법에 의하여 설립된 국민연금관리공단, 한국가스공사법에 의하여 설립된 한국가스공사, 한국전력공사법에 의하여 설립된 한국전력공사 등이 있다.

나. 영리법인과 비영리 법인

영리와 비영리를 구분하는 방법은 영업활동을 기준으로 하는 것은 불가능하고 당해 기업의 최종적인 결과를 기준으로 할 수밖에 없다. 예를 들어 학교와 학원을 보면 두 곳이 모두 다 학생들로부터 수업료를 받고 교육을 하고 있음에도 학교는 비영리 사업자가 되지만 학원은 비영리 사업자라고 할 수 없다. 만약 학원이 어느 독지가가 나타나서 학교보다도 적은 수업료로 교육을 시킨다면 비영리 사업자가 될 수 있을까? 그렇지 않다. 그러면 무엇을 기준으로 할 것인가?

영리와 비영리를 구분해 줄 수 있는 기준은 그 사업체에 주인이 있느냐 없느냐이다. 주인이 있다는 것은 사업을 경영한 결과 이익이 있으면 배당을 받고, 손해가 나면 손실을 보충해 줄 특정인이 있다는 것이고 그 사업체가 해산하면 잔여재산이 분배된다. 그에 반하여 주인이 없는 사업체는 배당을 하거나 손해를 보전해 주거나 잔여재산을 분배받을 특정인이 없으므로 잔여재산은 궁극적으로 국가로 귀속되는 효과가 발생된다. 민법에 근거를 두고 있는 재단법인이나 사단법인은 주인이 없는 비영리 법인에 해당되고 상법에 근거를 두고 있는 주식회사 등은 영리법인에 해당된다고 하겠다.

<법인의 종류>



- ※ 법인격없는 사단·재단은 법률상으로 법인이 아니지만 세금을 과세함에 있어 법인으로 보는 경우가 있음.
- 주민세의 경우 법인격 없는 사단·재단 및 단체에 대하여는 법인 균등할 주민세 납세의무가 있으나,
 - 주민세 이외에 취득세(본점사업용 부동산 중과세판단), 등록세(법인 중과세)등 지방세에 대하여는 법인 설립등기를 함으로써 법인격이 성립되는 것이므로 법인 설립등기가 되지 아니한 법인격 없는 사단·재단 및 단체는 법인이 되지 아니한다.

다. 공익법인 여부

영리·비영리 구분은 어느 정도 가능하지만 공익 여부는 이를 구분할 수 있는 기준이 없다. 공익이라는 문제는 판단의 근거가 매우 주관적이어서 변호사회, 세무사회 같은 단체도 종전의 대법원 판례를 보면 공익 사업자로 판결하고 있으나 주관적으로는 동의할 수 없는 요소도 상당히 있을 수 있다. 그래서 현재 지방세법상에서는 비영리 공익사업자 판단을 포괄적으로 하지 아니하고 시행령에서 열거하도록 하였다.

라. 법인격 없는 사단·재단의 법인성 판단

자연인이 아닌 단체가 권리·의무의 주체가 될 수 있는 인격을 취득하기 위해서는 민법·상법 또는 특별법에 규정된 절차와 요건에 따라 등기를 하여야 한다. 사람은 사회적 동물이므로 살아가는 과정에서는 동창회, 친목회, 향우회 등의 단체를 조직하고 모임을 갖게 되는데 법률에 의한 법인격을 취득하지 아니한 상태에서 운영되는 것이 보통이며 법인격이 없는 경우에는 원칙적으로 자기명의로 부동산을 취득하거나 다른 법률행위를 할 수 없다. 그러나 현실적으로 이러한 단체도 자기명의로 계약을 하거나 재산을 소유하는 등 실질적으로 인격이 있는 법인과 같은 경제활동이나 법률 활동을 하고 있다.

그러므로 실질과세가 적용되는 조세제도에는 비록 법률상 법인격이 없다고 하더라도 일정한 요건을 갖춘 경우에는 납세의무의 주체로 인정하고 있다. 이와 같은 단체를 법인격 없는 사단·재단이라고 한다. 지방세에서 법인격 없는 사단·재단을 납세의무자로 보는 경우는 부동산을 소유하고 있어 재산세 등을 과세하는 경우와 주민세 또는 사업소세를 과세하는 경우가 있겠으나, 재산세

의 경우 세금이 과세되기 위해서는 이들 단체가 자기명의로 부동산 소유권등기라는 법률행위가 선행되어야 하고, 부동산등기법시행규칙 제56조에서는 이러한 단체가 정관 등 법인으로 의제 받을 수 있는 서류를 갖추면 자기명의로 등기할 수 있도록 규정하고 있으므로 이러한 절차를 거쳐 소유권 등기를 한 단체에 대해서는 인격이 있는지 여부는 별도로 따져볼 필요가 없다. 그리고 주민세나 사업소세 납세의무가 있는 단체인 경우에도 사업을 하고 소득세 또는 법인세가 과세되기 위해서는 국내에서 먼저 납세의무의 주체로 인정하는 절차가 선행되므로 지방세에서 이를 별도로 따져볼 필요는 없다.

참고로 국세기본법에서 규정하고 있는 법인격 없는 사단·재단의 요건을 보면 ① 주무관청의 허가를 받아 설립한 사단·재단 또는 기타 단체로서 등기되지 아니한 것, ② 공익을 목적으로 출연된 기본재산이 있는 재단으로서 등기되지 아니한 것으로 규정(영 §8)하고 있다.

< 법인 세무조사 절차 >

가. 조사전 준비사항

○ 법인명부정리

가급적 연2회(1월, 7월) 법인의 신설, 전입, 진출 등의 변경상황을 관련부서 세무서 등의 비치자료에서 조사 정비

○ 법인 카드 관리

연도별 조사추징내역과 자진납부내역을 정리하고, 자산취득상황 등 참고사항을 상세히 기재하여 세무조사시 휴대 활용

나. 조사계획수립

- 대상법인별로 월별 조사계획을 년초에 수립하여 계획대로 추진함으로써 법인별로 매년 조사적기가 일정하도록 하는 것이 바람직하고,
- 조사물량을 감안 2~3년 적기의 조사계획을 수립 추진하며,
- 조사반은 2인 1조로 편성하여 상설 운용하는 것을 원칙으로 한다.

다. 세무조사절차

- 조사대상법인의 선정

세무조사 대상자 선정과정의 투명성 확보를 위해 『세무조사 대상자 선정위원회』를 자치단체 내에 설치하고 지방세 세무조사 운영규칙을 개정하여 위원회 설치 근거 마련한 것이다.

< 위원회 설치·운영방안 >

- 조직구성 : 광역자치단체별로 각각 구성·운영
- 인 원 : 7명 이내(당연직 1, 위촉직 6)
 - ※ 당연직은 광역단체 담당과장으로 하고 위원장은 민간위원 중에서 호선
 - ※ 민간위원은 지방세에 관한 전문지식이 있는 자를 위촉하되, 도덕적 청렴도를 감안하여 위촉
- 기 능 : 세무조사대상자 선정 등 지방세 세무조사업무 심의·자문

○ 조사법인의 세무자료 확보

해당 법인이 실사연도 중에 취득한 부동산과 토지거래 신고내역 등의 자료를 관련부서로부터 사전 조사 휴대(건축물대장, 토지대장 등)

○ 해당법인의 성격파악 및 조사범위예정

- 법인등기부와 결산보고 내용을 먼저보고 해당법인의 설립, 전입일자과 목적사업 등을 확인하여 해당법인의 성격을 파악한 후
- 사전에 조사한 세무자료와 결산서, 세무조정계산서 등을 검토 해당법인에 대한 중점조사대상과 조사범위를 묵시적으로 예정

○ 조사에 임하는 기본자세

- 조사에 임하는 세무공무원은 먼저 문제의식을 가지고 조사대상을 찾아내고, 찾아낸 대상에 대하여는 소신 있게 조사하는 자세가 필요하고
- 납세자에 대하여는 항상 친절, 정중한 자세를 유지하고, 이해 설득하는 노력이 뒤따라야 하며
- 법규해석에 있어서는 상대방의 옳은 주장은 겸허하게 받아들여 공정하게 해석하고, 조사자가 임의 판단 해석하여서는 안 된다.

○ 조사 진행 및 종결

- 스스로 예정한 조사범위에 필요한 최소한의 자료만 요구하고 필요 이외의 자료 요구와 질문은 지양해야 한다.
- 법인장부를 중심으로 조사하고 질문이 있는 부분에 한하여 관련 자료를 확인하는 등 능률적 조사를 실시하여야 한다.
- 조사결과는 결론을 내리기 전에 다시 한번 공정한 조사가 되었는지를 검토한 후 종결하여야 하고, 추정내역은 그 과세근거를 충분히 설명함으로써 이해를 촉구하며,

- 사후의 쟁점에 대비하기 위해 과세근거가 되는 각종 증빙자료를 복사 확보하여야 한다.
- 조사과정에서 확고한 판단과 상호 이해의 접근을 보지 못한 부분은 귀청 후 충분한 과세근거를 확보한 연후에 결론을 내림으로써 조세저항을 사전에 예방하는데 유의하여야 한다.

라. 조사결과 처리

- 조사반별로 당일 보고원칙
- 세무조사 결과 통보이행(법 §68③)
 - ※ 세무조사 결과 통보시 이의가 있을 경우 납세자가 과세전적부심사청구(법 §70)를 할 수 있음을 명기
- 자료 보완분은 빠른 시일내 보완 후 납세고지 절차 이행

2. 사전 세무조사와 준비사항

지방세법 제111조 제5항 및 같은 법 제130조 제3항 등에서 법인의 장부에 의하여 입증되는 취득금액으로 취득세와 등록세의 과세표준을 결정하도록 규정하고 있으며, 그 이외의 세목들도 대부분 검토할 수 있는 과세자료이므로 사전세무조사 시에는 지방세의 전 세목을 다음과 같은 착안점을 갖고 조사하여야 한다.

가. 법인등기부등본

1) 상호 및 본·지점

상호는 합병등기 및 상호변경 요인을 규명하여 등록세 및 과점주주성립 여부를 확인하고 본·지점의 설립·설치·전입에 따른 등록세 중과세 및 본점의 사업용 부동산 해당여부와 균등할 주민세·사업소세 과세대상 여부를 판단하는 기본항목

2) 목 적

법인 토지취득 후 고유업무(목적사업)에 사용여부를 판단하여 고유업무에 직접사용여부를 검토

3) 자본금

주식의 종류와 내용 및 합병으로 인한 주식수의 변동, 주식의 양도·양수, 자본금의 증가·감소 여부 등을 확인하여 법인등기의 등록세 과세, 대도시내 법인 신설 등에 대한 중과세 및 주식취득에 따른 과점주주 해당여부를 확인하고 법인 균등할 주민세 적정납부 검토(자본금과 종업원수에 따라 세액차등)

4) 이사의 변경

주주, 대표이사 및 이사의 변경에 의한 주식이동 상황, 특수관계 여부 등을 조사하여 과점주주 성립여부를 검토하는 기초자료

5) 등기연월일

법인설립 및 이전에 따른 등록세 중과대상 여부를 확인한다.

나. 대차대조표

법인의 대차대조표는 기업의 재무상태를 명백하게 표시하기 위하여 일정시점의 자산·부채 및 자본을 총괄적으로 나타내는 재무보고서이고, 모든 자산의 증감현황을 파악할 수 있는 회계연도말 기준으로 총괄적으로 표시되므로 당해연도에 취득한 물건중 당해연도 중간에 매각한 것은 각 계정을 별도로 확인하여야 할 것이다.

※ 과목별 착안사항은 다음과 같다.

계정과목		계정의 기능	착안사항
자 산	㉠ 당좌 자산 ① 외상 매출 금	○ 영업활동에서 발생한 영업상의 미수금을 기장	○ 건설업 또는 부동산매매업을 주업으로 하는 법인이 신축건물 등을 매각할 때 분양취득자의 잔금지급일 확인 후 관련부서 통보

계정과목		계정의 기능	착안사항
자 산	② 받을 어음	○ 어음(債權)처리 (결재일)	○ 부동산매매업, 건설업 법인이 매 각 분양한 부동산 취득자에 대한 취득의 시기 판단자료 - 관련부서 통보
	③ 선금 금	○ 상품원재료, 저장품, 구입제품, 부품의 외주가공에 앞서 지급한 금액을 표시 - 1년이내에 변제기한이 도래하지 아니하는 것이나 회수가 확실하 지 아니하는 것은 1년이내에 고 정자산으로 처리	○ 부동산·차량·건설기계 등의 취득시 계약금, 중도금이 처리되기도 하므로 취득의 시기와 취득세·등록세 등의 과표 확인
	④ 가 지 급 금	○ 현금, 수표 등 금전은 지출되었 으나 이것을 처리할 계정과목이 나 금액이 미확정적인 경우 확 정될 때까지 일시적으로 설정되 는 계정	○ 인정상여, 인정배당 등에 대한 원 천징수 소득세를 법인이 대신 납 부 - 주민세, 특별징수 대상여부판단 ○ 토지·건물·차량 등의 취득시기, 과표확인
	⑤ 주 주 · 임 원 · 종 업 원 의 단 기 대 여 금	○ 주주·임원·종업원에 대한 단기 채권중 1년이내에 반환기간이 도래하는 대여금처리계정 - 원천징수 소득세를 법인이 대 신 납부처리한 경우 본계정 에서 처리	○ 주민세 특별징수, 사업소세 종업원할 확인
⑥ 재 고 자 산	(상품토지, 용지) ○ 상품의 수급 및 잔액 처리 - 부동산매매업 법인의 판매용 부동산 본계정에서 처리 (완성건물, 완성주택) ○ 건설공사 사용승인 전후(공사완 료)로부터 매각시까지 처리하는 총괄계정	○ 매매용 부동산 거래사항 조사로 법인 비업무용 ○ 건설업법인에서 아파트 등 완성주 택 또는 완성건물계정의 증가 내역과 공사원가장부와 대조하여 취득세, 등록세 과표 확인	

계정과목		계정의 기능	착안사항	
	② 미미완성성공주택	○ 주로 건설업, 조선업 등에서 장기간에 걸친 도급공사 등으로 반성공사라고도 함	○ 기업자신의 경영을 위하여 건설하는 유형자산으로 건설중인자산계정과 상응함. - 취득세·등록세 등 과세자료 활용	
자산	③ 투자부동산	○ 법인 본래의 영업활동과 직접 관련이 없이 임대 또는 투자목적 부동산의 처리계정	○ 법인비업무용토지 해당여부 판단 ○ 취득세·등록세 과표확인 ○ 전매여부확인 - 증가산세(80%)	
		② 전세권	○ 전세권 처리계정	○ 주민세 균등할, 사업소세 종업원할 검토
		③ 전신·전화가입원	○ 전화가입권 처리계정	○ 교환시설 관련 전화설비 취득세 과세 대상 여부 판단
		④ 임차보증금	○ 임차부동산 등의 보증금 처리	○ 주민세 법인균등할 및 사업소세 재산할 확인
		⑤ 회원권	○ 법인명의 또는 임원명의의 골프·콘도미니엄·종합체육시설이용 회원권을 본 계정에 처리	○ 취득세 과세자료활용 (종합체육시설이용 회원권은 '95. 1. 1부터 신설시행)
④ 유형고정자산	① 토지	○ 법인의 경영목적을 위하여 직접 사용할 토지의 취득에 소요된 모든 비용(취득원가)을 처리하는 계정 - 구입대금, 매입수수료, 매립비, 정지비, 이전등록비, 취득세, 돌담 축조비, 도로개설비, 상하수도과 가스시설비, 수익자 부담금(농지전용비, 대체농지 조성비), 방벽석축비 등	○ 취득세·등록세 등의 과세표준 및 취득의 시기, 대도시내 신·증설 법인 및 공장 신·증설 여부 ○ 토지형질변경 등에 의한 면허세 과세대상 여부 ○ 매각토지(업무용에 사용여부확인) - 매수자 취득가액을 유관기관에 통보	

계정과목		계정의 기능	착안사항
자 산	② 건 물	<ul style="list-style-type: none"> ○ 법인의 경영목적에 위하여 직접 사용하는 건물에 대한 비용발생 정리 ○ 신축을 위하여 토지계정에 기장된 정지비용은 건물의 취득원가로 보아야 한다. ○ 기존건물구입시 : 매매가액, 소개료, 취득세, 등록세, 수수료 등이 모두 기재됨 ○ 건물신축시 : 설계비, 감리비, 보험료, 제세공과금, 건설자금 이자 등 기장 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 승강기, 기계장치 등 고정자산을 취득하기 위하여 차입한 자금의 이자(건설자금에 충당한 차입금 이자) 및 지급보험료, 지급수수료, 기타비용 등이 모두 취득원가에 포함됨. ○ 개수의 경우 2001.1.1시행 지방세법 제104조 제10호(건축법에 의한 건축과 대수선-건축법시행령 제3조의 2)참조 ○ 당기 증가분에 대한 취득세, 등록세 등의 과표 적정여부 및 취득일자, 지점·분사무소 등의 신설여부, 공장 신·증설, 사업용(사무소용)부동산 여부 등을 연관시켜 검토한다.
	③ 구 축 물	<ul style="list-style-type: none"> ○ 법인이 자신의 경영목적에 위하여 사용하는 지방세법시행령 제75조의 2 및 동시행령 제76조 등에서 규정하고 있는 구축물 또는 부대설비, 그외 부과대상이 아닌 것들도 기장되어 있다. 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 취득세 과세표준액, 취득의 시기 등과 등기되지 않는 구축물을 구분하여 등록세 과세여부 확인
	④ 건 물 과 구 축 물 의 부 대 설 비	<ul style="list-style-type: none"> ○ 부대설비계정은 각 법인에 따라 별도의 계정으로 처리하거나 건물, 구축물 등의 계정에서 같이 처리하기도 한다. 컨테이너 등의 기장 계정 파악 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 취득세의 과표, 취득의 시기 등과 등록세 과표산입해당분 누락여부 조사(단독주택에 부속된 부대설비는 과세대상에서 제외) ○ 컨테이너에 대한 지역개발세과세 대상여부 확인
	⑤ 기 계 장 치	<ul style="list-style-type: none"> ○ 기계장비와 생산용 기계 및 기계의 부속설비 등의 비용발생 처리계정 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 취득세 과세대상 물건 여부조사 ○ 사업소세 재산할 과세대상 여부

계정과목		계정의 기능	착안사항
자	⑥ 선박	○ 모든선박(자갈채취선, 모래운반선, 수상운반구 포함)에 대한 발생비용 처리	○ 취득세, 등록세 등 부과사항 조사
	⑦ 차량운반구	○ 법인의 영업활동 등에 직접사용할 자동차, 오토바이, 때로는 기계장비 등도 본계정에서 처리	○ 취득세·등록세 등 과표 및 취득시기 등 확인 ○ 종류변경 취득세 과세대상 여부
	⑧ 공구·기구·비품	○ 교환시설과 기계장비 등이 기장되기도 한다.	○ 취득세 과세대상 누락여부 조사
	⑨ 건설중인자산	○ 건설을 위하여 지출한 도급금으로서 계약금, 중도금, 잔금, 건설을 위한 노무비, 경비, 재료비, 부품비 등이 포함, 기장된다. - 준공후에는 총괄금액으로 가계정별로 구분 대체된다.	○ 총공사비중에서 취득세, 등록세 등의 비과세 또는 과세대상부분 확인조사 ○ 노무비 부분에서 사업소세 종업원할 검토 ○ 주·상 복합아파트의 주거이외의 용도 부대설비 부분 과세대상 검토
산	① 광업권	○ 광구 내에서의 광물채굴권 및 지하수 개발	○ 취득세, 등록세, 지역개발세, 면허세 등 적정 납부 확인
	② 어업권	○ 어장에서 수산물 채포 및 양식할 수 있는 권리	○ 취득세, 등록세, 지역개발세, 면허세 등 적정 납부 확인
	㉠ 무형자산 ③ 차지권·지상권	○ 차지권 - 타인소유 토지의 이용을 위한 지상권 및 임차권 ○ 지상권 - 민법상 인정된 물권으로서 타인소유토지상의 건물, 공작물, 수림 등을 소유하기 위한 토지 사용권 ○ 임차권 - 임대차계약에 의하여 임대인에게 토지 등을 사용, 수익할 수 있는 채권	○ 등록세 ○ 사업소세재산할 ○ 업무용 여부 조사

계정과목		계정의 기능	착안사항	
부채	유동부채	① 외상매입금	○ 영업상의 채무로서 정상적으로 발생하는 매입채권의 미지급액 처리	○ 취득세 과세대상물건의 취득시기, 과세표준 등 확인
		② 지급어음	○ 취득세 과세대상 물건을 어음으로 지급한 경우의 결재일 처리	○ 매입금액과 취득의 시기 판단
		③ 미지급금	○ 단기일내에 지급되는 채무 및 고정자산이나 유가증권 등의 구입에 의하여 발생한 단기 미지급채무처리	○ 취득세 과세대상 물건의 취득시기와 잔금지급일 확인
		④ 예수금	○ 장차 반환하여야 할 일시적인 예수금액을 처리하는 계정	○ 소득세 원천징수에 대한 주민세 특별징수금 납입여부
손	매출액	○ 건설업, 부동산임대업 등을 주업으로 하는 법인은 건물, 토지분양수입, 완성공사수입, 임대수입 등을 본 계정에서 처리	○ 건물 및 토지분양 수입 등에서 매각자산 내역 ○ 완성공사수입금은 도급공사내역 ○ 임대수입으로 비업무용 해당여부 조사	
	매출원가	○ 상품건물매출원가 = 기초상품건물재고액 + 당기상품건물제조원가 - 기말상품건물재고액 ○ 건설업법인의 신축건물은 공사원가 장부에 기장 ○ 도급공사 시공법인은 도급명세서 확인	○ 공사원가장부에서 취득세, 등록세 등의 과표확인 및 사업장별 노무자 수를 조사하여 사업소세종업원할 검토 ○ 도급공사는 계약내용 등을 유관부서 등에 통보	
의	관매비와 일반관리비	① 임원급여 ○ 임원 및 직원의 급여 및 제수당, 상여금 등을 본 계정에서 처리 ○ 급여대장과 대조하여 일치여부 확인 - 잡급직원의 경우 급여대장상에는 기재하지 않으나 장부상에는 기장 ② 근로임금 ③ 복리후생비	○ 사업소세종업원할 납부여부 조사	

계정과목		계정의 기능	착안사항
손익	④ 세금과공과	○ 조세(법인세, 소득세, 주민세, 관세, 취득세, 등록세 등은 제외)와 공공적지출비인 각종 공공단체의 부과금, 벌금, 과료, 과태료 등을 처리하는 계정	○ 재산세, 사업소세, 주민세균등할, 면허세 등의 납부 사실확인
	⑤ 지급입차료	○ 동산임대료 기계장치, 차량운반구, 기계장비 등의 차입에 관한 임차료 ○ 부동산임차료 공장용 토지나 건축물을 임차하고 있는 경우에 지급하는 임차료	○ 임차법인에게는 주민세균등할·사업소세종업원할·사업소세 재산할과세대상 여부 판단 ○ 임대자에 대한 과세자료 - 필요에 따라 유관부서, 기관 등에 통보
	⑥ 수선비	○ 건물, 차량, 기계장치 등 고정자산의 유지관리를 위하여 소요된 비용계정	○ 건물의 자본적 지출 및 차량, 기계장비 등의 구조와 종류변경을 검토하여 취득세 과세자료로 활용
영업외수익	수입임대료	○ 법인 소유부동산에 대한 수입 임대료 처리	○ 임대토지의 비업무용 해당여부 및 지점설치에 따른 등록세 중과 여부 검토
	잡이익	○ 부동산수입 임대료가 기장되기도 한다.	○ 수입임대료가 있을 경우 위와 같이 조사
전기손익수정	법인세추납액	○ 당기소득금액에 관한 법인세액과 구분되어 기장	○ 주민세(법인세할)과세여부 확인

다. 손익계산서

손익계산서는 영업기간 중의 영업성과를 명백하게 표시하기 위하여 그 기간에 발생한 모든 수익과 비용을 표시하여 순손익과 그 발생과정을 나타내는 보고서이므로 다음과 같이 활용할 수 있다.

1) 매출액

(부동산건설업의 경우) 주택분양수입, 완성공사수입, 임대료수입, 주택매각수입
- 취득세, 등록세 등의 과세자료 활용

2) 판매비와 일반관리비

급여계정, 지급임차료 등에서 사업소세, 주민세(법인세할사업장별 안분여부) 등 과세자료 참고

라. 합계잔액시산표

합산잔액시산표는 대차평균의 원리에 의하여 총계정 원장의 각 계정의 기록이 정확한가를 검증하기 위하여 각 계정 기장내용을 집합 작성한 것인데 회계연도말에 작성된 합계잔액시산표는 장부가 마감된 총계정 원장을 한표에 나타낸 것으로서, 이 표에 의해서 법인조사에 필요한 계정 및 증감내역을 검토한다.

마. 이익잉여금처분계산서

법인세 추정세액에 있을 경우 본 항목에 표시되므로 법인세 결정결의서를 검토하여 주민세 과세 적정여부를 확인한다.

바. 부속명세서

1) 주주·임원·종업원채권명세서

주주·임원·종업원의 채권명세서는 법인세법의 규정에 의하여 주주 또는 임원에게 인정상여배당으로 처분된 금액의 소득세원천징수세액이 포함되는 경우가 있으므로 주민세 및 사업소세의 과세자료로 활용한다.

구 분	채무자명	기초잔액	당기증가액	당기감소액	기말잔액	비 고

2) 재고자산명세서

재고자산명세서는 완성공사, 미완성공사, 완성주택명세서로 구분할 수 있는데 가공하지 않고 부동산이 단순하게 거래되는 것은 상품으로 계정과목에 등재하는 경우도 있으며, 제품과목은 건물을 신축하여 매매를 업으로 하는 법인과 도급에 의하여 공사를 시공하는 법인에 있어서는 완성주택, 미완성주택 등으로 표시된다. 또한 반제품과목은 미완성공사로 표시되는데 미완성주택이 공사가 완성되면 완성 주택이므로 이체되고 당기증가액은 당기에 완공된 건물이 있는 것으로 매각자산명세서 작성대상금액이 되며, 기초잔액과 당기증가금액을 합한 금액이 토지, 건축물의 소유명세서 작성대상이 되는데 이는 취득세·등록세 및 재산세 등의 과세자료가 된다.

구 분	기초잔액	당기증가액	당기출고액	평가손실	장부잔액	기말잔액	비 고

3) 투자부동산명세서

부동산 중에서 투자의 목적으로 소유하거나, 직접 영업에 사용하지 아니하는 것은 유형자산에 포함시키지 않고 투자부동산으로 분류한다. 이 투자부동산명세서의 당기증가분은 취득세·등록세의 조사대상이 되고, 기초잔액과 당기증가액을 합한 금액은 토지·건축물 소유명세서의 작성대상이 되며, 재산세·사업소세 재산할의 과세자료로도 활용된다.

종 류	기초잔액	당 기 증가액	당 기 감소액	기말잔액	처 분 내 용		비 고
					처분가격	처분손익	

4) 유형자산명세서

유형자산명세서 중 당기증가액은 취득세·등록세 등의 조사대상이 되고 당기감소액은 매각자산명세서의 작성대상으로 매수자의 실액과세대상이 되며, 기초잔액과 당기증가액을 합한 금액은 토지·건축물의 소유명세서의 작성대상이 되어 재산세, 목적세 등의 과세대상 검토자료가 된다.

과 목	기초잔액	당기증가액	당기감소액	기말잔액	감가상각총당금 누 계 액	미상각 잔 액

5) 무형 자산명세서

무형고정자산명세서 중 광업권·어업권 등은 취득세의 과세자료가 되고 이를 포함한 저작권·출판권·공연권·특허권·실용신안권·상표권·영업권 등은 등록세와 면허세의 과세자료가 된다.

과 목	취득가액	기초잔액	당 기 증가액	당 기 감소액	당 기 상각액	기말잔액	비 고

6) 제조원가(공무원가)명세서

공무원가명세서는 아파트 등 건축물을 신축하여 매매를 하는 경우와 도급에 의하여 공사를 청부받은 경우에 작성된다. 이를 근거로 공무원가장부를 조사하여 취득세·등록세 과세자료를 사용하고, 기초 상품재고액이 있는 경우에는 전년도 결산서에서 그 내용을 확인, 합산하여야 하며, 노무비에 대하여는 사업소세종업원할의 과세자료로 활용하고 현장사무소의 취득세 등 과세대상여부도 검토한다.

과 목	금 액	비 고

7) 법인세 등 명세서

당기분법인세는 법인세할 주민세 과세대상이므로 전년도의 미지급 주민세 계정을 확인하여 주민세 납부여부를 조사하고, 추정당한 법인세가 있는 경우는 전기수정손익장부상의 법인세계정을 확인하여 법인세에 대한 주민세의 납부여부를 조사하되, 법인세 결정결의서를 제출받아 기타 부대조사도 함께 하여야 하는데, 건설자금이자에 대한 취득세·등록세와 인정상여, 인정배당이 있는 경우의 주민세특별징수와 사업소세종업원할이 주로 조사대상이 된다.

구 분	내 용	납 부 일	금 액	비 고

8) 매출액명세서

상품·제품·반제품 등의 매출과 용역수익 등을 기재하는 계정으로, 부동산 및 도급공사 시공업체인 경우 매각자산명세, 도급공사명세서의 작성대상이며, 이에 따라 매수자의 취득세·등록세의 과세표준액을 확인하여 통보 또는 조사한다.

과 목	금 액		합 계	관계회사 매출액	할 부 매 출 액
	국내매출	수 출			

9) 판매비와 일반관리비명세서

급여 및 제수당, 복리후생비 중 급여성질의 것은 사업소세 과세자료로 활용하고, 세금·공과금 등에서 주민세균등할의 납부여부, 수선비는 취득세 과세대상여부, 지급임대료는 주민세균등할의 과세대상 여부를 검토한다.

과 목	금 액	비 고

10) 투자자산처분명세서 및 고정자산처분명세서

투자부동산을 매각한 경우 매각자산명세서가 작성되는데, 이때는 매수자에 대한 취득세·등록세의 과세표준액, 취득일 등을 확인하는 과세자료가 된다.

(1) 투자자산 처분 명세서

과 목	처분자산 명칭	처분년월일	처분가액	취득가액	처분이익 (손실)	비 고

(2) 고정자산처분명세서

과 목	처분자산 명칭	처 분 년월일	처분가액	취득가액	감가상각 총 당 금	미상각 잔 액	처분이익 (손실)	비 고

11) 수선비명세서

고정자산의 개량·수선비를 기재하는 계정으로서 수익적 지출액은 당기의 판매비와 일반관리비 및 제조경비로 계상처리하고 자본적 지출액은 당해 자산과목으로 계상하는데 수선비로 기장하였다가 자본적 지출액으로 본 계정에 대체한 금액에 대하여 취득세 과세대상 여부를 검토한다.

자산과목	금 액	수익적지출	자본적지출	비 고

3. 직접 세무조사

사업연도 결산을 확정된 법인은 세무조정계산서에 의하여 법인세 과세표준을 조정하고 그에 따라 법인세를 신고 납부하게 된다. 따라서 세무조정 계산서에는 법인의 전 과목에 걸쳐 기업회계와 세무회계와의 차이를 조정하고 탈루나 오류를 지적하여 자본적 지출에 관한 사항, 건설자금 이자계산, 자본금 변동사항 등이 표시되므로 법인조사시 반드시 확인할 서류이다.

가. 법인세 과세표준 및 세액신고서(별지 제1호 서식)

- 주민세 과세표준은 33항목인 총부담세액란의 법인세와 토지 등 양도소득에 대한 법인세를 합한 합계액으로 하며 특히, 사업장이 2이상의 시·군에 소재하는 법인의 경우 각 사업장 소재 시·군·구별 안분내역의 적정여부를 반드시 검토한다.

나. 소득금액 조정합계표(별지 제15호 서식)

- 퇴직금이나 근로소득이 상여처분 되었으면 사업소세종업원할과 주민세 소득할 과세대상이므로 과세 여부를 검토하여야 하고, 건설자금이자가 유보처분 되었으면 장부에 반영되지 아니하였으므로 건설완료 자산분에 대하여는 즉시 취득세 및 등록세를 과세하여야 하며 건설 중인 자산에 대하여는 일단 과세유보한 후 취득세는 취득시점(사용승인서 교부일), 등록세는 등기·등록시에 신고납부 여부를 확인하여 검토한다.
- 부외자산(채권보전목적 부동산, 지게차등 기계장비, 기타)이 유보처분된 경우에는 취득세 누락사례가 많으므로 유의하여야 한다.

다. 유명자산 감가상각비 조정 명세서(별지 제20(1)(2)호 서식)

- 기계장치, 차량운반구, 비품 내용 중에는 기계장비가 포함된 경우가 있으므로 기계장비가 포함되었을 시는 이에 대한 취득세 납부 여부를 검토한다.
- ⑩항목의 자본적 지출액이 발생하였을 시는 취득세 과세 여부를 검토한다.

마. 건설자금이자 조정 명세서(별지 제25호 서식)

- 본표는 사업용 고정자산의 매입, 개량, 제작, 건설에 소요되는 차입금에 대한 지급이자를 법인세법의 규정에 의거 계산한 것으로 ①항목의 “ㄱ”란은 건설완료 자산분에 대한 건설자금이자이므로 취득세 과세대상이 되며 ①항목의 “ㄴ”란은 건설 중인 자산분에 대한 건설자금이자이므로 건설 완료 시점까지 취득세 과세를 유보한다.
- 특히 ②번 항목인 회사 계상액란에 금액이 기입이 되어 있을 시는 당해연도 장부에 기입된 금액만큼 기장된 것이고 ④번 항목의 차감조정액란에 금액이 기입되었을 시는 당해 연도의 장부에 반영되지 아니하고 유보된 금액이므로 취득세 납부 여부를 반드시 검토하여야 한다.
- (갑)표는 여러 곳에 산재된 자산에 대한 건설자금을 총괄하여 계산한 것이므로 물건별 건설자금은 (을)표의 총적수에 대한 당해 물건적수 비율로 안분하여 계산한다.

바. 세금공과금 명세서(별지 제6-11호 서식)

- 재산세 납부액을 확인하여 당해 자산의 세율적용 타당성을 검토하며
- 사업소세, 주민세균등할의 납부여부를 확인하여 과세 누락여부를 검토한다.

사. 자본금과 적립금 조정명세서(별지 제50호 서식)

- 자본금과 적립금 조정명세서(을)표는 소득금액조정합계표(제16호 서식)에서 유보처분된 것만을 기입하는 것으로 당기 중 증가된 자산이 있으면 부외자산(당해 연도 장부에 계상되지 아니한 자산)이므로 부외자산 중 취득세 과세대상에 대하여는 과세 누락여부를 검토하며, 당기 중 감소되었으면 부외자산을 장부에 계상하였다는 의미이다.

아. 소득자료(인정상여, 인정배당, 기타소득)명세서(별지 제55호서식)

- 소득금액조정합계표(제15호 서식)에 기재된 인정상여, 인정배당, 기타소득에 대한 개인별 소득금액을 계산하고 있으므로 지상배당(인정상여, 인정배당, 기타소득 포함)에 대한 주민세 소득할 특별징수분의 납부여부를 검토한다.
- 특히 인정상여분에 대하여는 사업소세 과세표준에 포함되었는지 여부를 검토한다.

자. 주식등 변동상황 명세서(별지 제54호 서식)

- 본 표는 주식이동상황을 작성하는 것으로 비상장 법인의 주식변동이 있을 시는 과점주주 성립 여부 및 과점비율 증가여부를 검토한다.

4. 법인장부별 세무조사시 착안사항

가. 대차대조표상 착안사항

제○기(당기) 2003년 12월 31일 현재

제○기(전기) 2002년 12월 31일 현재

회사명 : ○ ○ 주식회사

단위 : 원

과 목	제 ○ (당기)		제 ○ (전기)	
	금	액	금	액
	차	변	차	변
자 산	○ 기업이 소유하고 사용하는 유형 또는 무형의 경제적 자원 - 미래의 가능한 경제적 효익(차변은 증가분, 대변은 감소분 기재)			
I. 유 동 자 산	○ 정상적인 영업순환과정에서 단기(1년)내에 직·간접으로 현금화되거나 비용화되는 자산			
(1) 당 좌 자 산	○ 1년내(정상적영업 순환기간내) 직·간접으로 현금화되는 자산으로 가까운 장래에 부채상환 및 일반적인 지급수단의 역할을 하는 화폐성 자산			
① 현금및현금성자산	○ 통화 및 타인발행수표 등 통화대용증권과 당좌예금·보통예금 및 큰 거래비용 없이 현금으로 전환이 용이한 금융상품으로 취득 당시 만기가 (또는 상환일) 3개월 이내에 도래하는 것 ※ 부동산 취득시 잔금지급을 현금으로 지급하였을 시 잔금지급일 확인 (대변)			
② 단기금융상품	○ 금융기관이 취급하는 정기예금·정기적금·사용이 제한되어 있는 예금 및 기타 정형화된 상품 등으로 단기적 자금운용목적으로 소유하거나 기한이 1년내에 도래하는 것으로 하고, 사용이 제한되어 있는 예금에 대해서는 그 내용을 주식으로 기재한다.			
③ 유가증권	○ 시장성 유가증권중 단기적 자금운용의 목적으로 취득한 국채·공채·지방채·사채·주권·수익증권(비상장 주식은 제외)			
④ 매출채권	○ 일반적 상거래(정상적 영업활동)에서 발생한 외상매출금과 받을 어음 ※ 건설업 법인의 경우 「분양미수금계정」으로도 사용하므로 아파트 신축 후 매각시 매수자의 잔금일을 확인			
⑤ 단기대여금	○ 회수기간이 1년내에 도래하는 대여금(주주·임원·종업원에 대한 단기대여금은 내역을 주식으로 기재)			
⑥ 미 수 금	○ 일반적 상거래 이외에서(투자·유형자산의 매각, 용역거래)발생한 미수 채권 ※ 일반 법인의 부동산 매각시 매수자의 잔금일 확인, 매각토지의 비업무용 토지 여부 검토			

※ “대차대조표는 기업의 재무상태를 명확히 보고하기 위하여 대차대조표일 현재의 모든 자산·부채 및 자본을 적정하게 표시하여야 한다.”(기업회계기준 제10조 제1항)

※ 대차대조표 차변에는 조달된 자본의 구체적인 운용상태(자산)를 표시하여 기업이 어떠한 자산을 어떻게 운용하고 있는가, 즉 경영활동을 파악하는 측면이고, 그 대변에는 이러한 자산의 조달원천(부채와 자본)을 표시하여 기업이 필요한 자금을 누구로부터 얼마나 출자 또는 차입하고 있는가, 즉 재무활동을 파악하는 측면이다.

※ 단기금융상품, 단기매매증권, 단기대여금은 단기투자자산으로 분류

과 목	제 ○(당)기	제 ○(전)기
	금 액	금 액
⑦ 미수 수익	○ 당기에 속하는 수익중 미수액(미수이자수익, 미수임대료)-계속적인 용역을 제공하고 있으나, 기간경과에 따라 계산한 수익중 받지 못한 것	
⑧ 선 급 금	○ 상품·원재료 등 재고자산의 구입이나 외주가공 등을 위하여 대금의 일부를 선급한 금액(고정자산 구입을 위한 선급금은 건설 중인 자산으로 회계처리 원칙) ※ 토지, 건축물, 차량, 기계장비 등의 취득에 따른 계약금, 중도금 등을 처리하는 경우가 있으므로 취득세·등록세 과표 및 취득일 확인	
⑨ 선급 비용	○ 계속적인 용역공급 계약을 체결하고 미리 지급한 비용중 기간이 경과되지 아니하여 차기에(1년 이내) 비용으로 되는 것 - 이자비용, 보험료, 임차료 등	
⑩ 기타의 당좌자산	○ 이상의 당좌자산에 속하지 아니하는 당좌자산	
(2) 재 고 자 산	○ 유형의 자산으로서 정상적인 영업활동과정에서 판매를 목적으로 소유하고 있는 자산 - 판매과정을 거쳐야 현금화된다는 점에서 당좌자산과 구분 ※ 건설업 법인의 분양용 건물의 신축과 부동산 매매업 법인의 매매용 토지 취득시 재고자산으로 분류(건설업 법인의 판매용 토지는 재고자산, 제조업 법인의 공장용 토지는 유형자산으로 분류)	
① 상 품	○ 판매를 목적으로 구입한 상품, 미착상품, 적송품과 부동산 매매업에 있어서는 판매를 목적으로 소유하는 토지·건물·기타 유사한 부동산 ※ 매매용 토지의 취득세·등록세 과표 및 취득일을 확인하며 매매용 토지의 법인의 비업무용 토지 해당여부 조사	
② 제 품	○ 판매를 목적으로 제조한 생산품, 부산물 등 ※ 건설업 법인의 분양용 건물은 완성주택, 상품건물 등의 계정과목을 사용하며 도급건설시는 완성공사 계정을 사용함 - 신축 건축물의 공사원가 확인	
③ 반 제 품	○ 자가제조한 중간제품과 부분품 - 현재 상태로 판매할 수 있다는 점에서는 제품과 동일하나 추가 가공하여 완제품으로 판매할 수 있다는 점에서 구분	
④ 재 공 품	○ 제품 또는 반제품의 제조를 위하여 현재 재공과정에 있는 미완성 생산물 ※ 건설업법인의 경우는 미완성주택 또는 미완성공사로 계정과목 사용	
⑤ 원 재 료	○ 제품 생산을 목적으로 외부에서 구입한 원료, 재료, 매입부분품 등	
⑥ 저 장 품	○ 소모품, 소모공구·기구·비품, 수선용부분품, 보조재료, 사무용 소모품 등으로 미사용 또는 현장에 인도하지 않은 것	
⑦ 기타의 재고자산	○ 이상의 재고자산에 속하지 아니하는 재고자산	

과 목	제 ○(당)기	제 ○(전)기
	금 액	금 액
II. 고 정 자 산	<ul style="list-style-type: none"> ○ 장기간 영업목적 및 투자목적으로 소유하는 자산 <ul style="list-style-type: none"> - 판매목적이 아니고 투자·영업목적이어야 하며 장기간 계속적으로 사용하기 위하여 보유하여야 함. ○ 여유자금의 장기이식 목적 또는 다른 기업을 지배·통제할 목적으로 하는 장기의 외부 투자 ○ 유동자산에 속하지 아니하는 금융상품으로 하고 사용이 제한되어 있는 예금에 대해서는 그 내용을 주식으로 기재한다. ○ 유동자산에 속하지 아니하는 투자목적으로 소유하는 주식, 사채, 국·공채, 출자금 - 유동자산으로 분류되는 유가증권은 시장성 있는 유가증권(상장 유가증권)만으로 제한되므로 시장성 없는 유가증권(비상장 유가증권)은 투자 유가증권으로 분류 <ul style="list-style-type: none"> ※ 비상장법인의 주식취득과 출자금이 있을 시 과점주주 해당여부 조사 ○ 유동자산에 속하지 아니하는 장기(1년 이상)의 대여금 ○ 유동자산에 속하지 아니하는 일반적 상거래에서 발생한 장기(1년 이상)의 외상매출금과 받을어음 <ul style="list-style-type: none"> - 일반적 상거래 이외에서 발생한 장기의 받을어음은 장기 미수금으로 기재 <ul style="list-style-type: none"> ※ 부동산 매각시 매각대금을 어음으로 수령하였을 시 어음 결재일이 매수자의 취득일이 되므로 매수자 취득일 확인 ○ 투자목적 또는 비영업용으로 소유하는 부동산(토지·건축물) <ul style="list-style-type: none"> ※ 본래의 영업활동과 직접 관련이 없는 타인에게 사용하도록 하기 위한 목적과 투자를 목적으로 취득한 부동산을 처리하는 계정이므로 토지 취득시는 법인의 비업무용 토지 해당여부를 조사하여 투자 부동산에 대한 취득세·등록세의 과표와 취득일, 세율적용의 적정여부 확인 ○ 전세권, 전신전화가입권, 임차보증금, 영업보증금 등을 말함 <ul style="list-style-type: none"> ※ 전세권, 임차보증금, 영업보증금이 있을시는 영업목적으로 설치한 영업소가 있는 경우이므로 주민세, 사업소세 등을 확인하며 전신전화가입권이 있을시는 교환설비의 설치여부를 확인하여 취득세 검토 ○ 이상의 투자자산에 속하지 아니하는 투자자산(매각목적의 중장비, 차량 포함) <ul style="list-style-type: none"> ※ 매각목적의 차량, 기계장비의 취득세·등록세 적정신고납부 여부 확인 ○ 장기간 영업활동에 사용할 목적으로 소유하는 유형의 고정자산(임대사업에 사용하는 부동산 포함) <ul style="list-style-type: none"> - 판매목적은 재고자산, 투자목적은 투자자산, 영업목적은 비유동자산으로 분류 	
(1) 투 자 자 산		
① 장기금융상품		
② 투자유가증권		
③ 장기대여금		
④ 장기성매출채권		
⑤ 투자부동산		
⑥ 보증금		
⑦ 기타의 투자자산		
(2) 유 형 자 산		

과 목	제 ○(당)기	제 ○(전)기
	금 액	금 액
① 토 지	<ul style="list-style-type: none"> ○ 대지, 임야, 전, 답, 잡종지 등 사무실, 공장, 점포의 부속토지 또는 신축할 목적으로 취득한 나대지로서 토지를 취득하기 위해 지급한 비용이 본 계정의 차변에 기재되는데, 그 비용에는 토지의 구입대금, 매입수수료, 매립비, 정지비, 이전등기비, 취득세, 기존 건물의 철거비, 측량비 등이 있고 토지개발비로서는 일반정지비, 호안공사비, 돌담축조비, 도로개설비, 상하수도, 가스시설비 및 수익자부담금 등이 기재됨. ※ 취득세, 등록세 등의 과표와 취득의 시기를 확인하고 법인의 비업무용토지와 본점의 사업용 부동산, 사치성재산, 대도시내 법인의 설립과 지점설치 및 공장 신·증설 등에 따른 중과세 대상 판단 기초자료로 활용한다. 또한 사업기간중 감소(매각)된 토지에 대한 법인의 비업무용토지 해당여부를 검토한다. 	
② 건 물	<ul style="list-style-type: none"> ○ 건물과 냉난방·조명·통풍 및 기타의 건물 부속설비 등을 말함. ※ 건물을 취득하기 위하여 지출된 일체의 비용과 실제로 사용하는 동안 발생된 자본적 지출액이 차변에 기재되는데 자본적 지출로 인정되는 비용이라 할지라도 건축법에 의한 개축 또는 대수선에 해당될 경우에만 취득세 과세대상임. 법인 소유토지상의 철거되기전 기존 건물의 장부가액(잔존가액)과 철거비용이 신·증축 및 개축된 건축물의 자본적 지출로 기재되는데 이중 철거 비용은 부대비용으로 취득세 과표에 포함되어야 함(중과대상 여부 검토 사항은 토지계정 참조) 	
③ 구 축 물	<ul style="list-style-type: none"> ○ 선거·교량·안벽·부교·궤도·저수지·갱도·굴뚝·정원설비 및 기타의 토목설비·공작물 등을 말함. ※ 지방세법에서 규정한 구축물과 부대설비는 물론 그 이외의 것도 모두 기장되므로 취득세 과세대상인지를 구분 검토하여야 함. 다만, 건축물 신축시 함께 설치된 것은 지방세법상 열거되지 아니한 구축물이라도 대부분 과세대상이므로 취득세 과표 산입여부를 검토하며 또한 중과세 대상 포함여부 확인. 	
④ 기계장치	<ul style="list-style-type: none"> ○ 기계장치, 공장 내부에 고정되어 있는 운송설비(콘베어, 호이스트, 기중기 등)와 기타의 부속설비(환기시설과 같은 부속설비) 등을 말함. ※ 특수한 부대설비 및 기계장비 등이 기장되는 경우가 있으므로 취득세 과세대상 여부 확인 	
⑤ 선 박	<ul style="list-style-type: none"> ○ 선박(객선·어선·화물선·부선·보트 등 수상운반구)과 기타의 수상운반구를 말함 ※ 법인소유의 모든 선박이 기장되므로 선박의 취득세, 등록세, 재산세 등의 적정과세 여부 확인 	

과 목	제 ○(당)기	제 ○(전)기
	금 액	금 액
⑥ 차량운반구	<ul style="list-style-type: none"> ○ 철도차량(전차·화차 등)·자동차 및 기타의 육상 운반구 등을 말함. ※ 법인의 소유인 철도차량, 자동차, 광산차 기타의 궤도차중 당해 법인의 경영목적에 위하여 사용하고 있는 모든 차량이 기재되며 법인의 경영활동과 관련이 없는 타인 사용 차량은 투자자산으로 구분 기재함. 취득세, 등록세 등의 과표적정여부를 검토하며 특히, 탁송료 등의 부대비용을 신고납부시 누락하는 경우가 많으므로 유의하고 승용차의 경우 VAT가 포함되었으므로 VAT를 과표에서 제외함. ※ 건물, 구축물, 기계장치, 차량운반구, 비품 등은 설비자산으로 분류 	
⑦ 건설중인자산	<ul style="list-style-type: none"> ○ 유형자산의 건설을 위한 재료비, 노무비, 경비 등으로 구분하여 기장하는 가계정으로 건설을 위해 지출한 도급금액 또는 취득기계 등도 기재하며 건물의 준공으로 건설원가가 확정된 때에는 유형자산의 해당 계정과목으로 대체함. 부동산 취득의 경우 지급한 계약금, 중도금을 건설중인 자산으로 처리하고 잔금지급일 또는 소유권이전등기일에 본 계정에 대체함. ※ 건축물이 준공되어 건물·구축물 등 계정으로 대체할 때에는 총괄금액으로 대체되므로 건설중인 자산 계정을 조사하여 총공사비 중 취득세 및 등록세가 과세되는 부분과 비과세되는 부분을 확인하여야 하며, 대도시내 법인 등 신설에 따른 등록세 중과세와 본점의 사업용 부동산 취득에 따른 중과세 대상여부 및 대도시내 공장 신·증설에 대한 중과세 여부를 확인하여야 하고 건설중인 자산계정의 노무비를 조사하여 사업소세 종업원할의 과세여부도 검토하여야 함. 	
⑧ 기타의 유동자산	<ul style="list-style-type: none"> ○ 공구와 기구, 비품, 농구 및 생물 등을 말함. ※ 취득유형에 따른 취득원가의 계산 <ul style="list-style-type: none"> (1) 매입 매입가액에 취득부대비용 등을 포함한 금액으로 한다. (2) 자기제작 적정한 원가계산방법에 따라 계산한 제조원가에 설치부대비용 등을 포함한 금액으로 한다. (3) 현물출자로 받은 자산 출자자에게 교부한 주식의 발행가액에 취득비용 등을 포함한 금액으로 한다. ※ 취득부대비용 취득부대비용이란 그 자산을 본래 목적에 사용할 수 있는 상태에 이르기까지 부수적으로 발생한 경비로 하되 정당한 관리의무를 다하지 못함으로써 발생하는 취득세·등록세에 대한 가산세 등은 제외 <ul style="list-style-type: none"> - 취득부대비용 예시 매입수수료, 운송비, 보관비, 하역비, 설치비, 취득세, 등록세, 교육세, 부가가치세와 관세(단, 환급받는 금액은 제외), 시운전비 등-취득시점까지 지급하였거나 지급하여야 할 비용(부가가치세는 제외)은 취득세, 등록세 등의 과표에 산입한다. ※ 자본적지출의 개념 자본적지출(capital expenditure)이란 당해 고정자산의 내용연수를 연장시키거나 가치를 실질적으로 증대시키는 지출을 말한다.(회계기준 제76조)-지방세법 제104조 제11호에서 규정한 개축과 건축법에 의한 대수선 시 개축 및 대수선에 부수적으로 연관되어 지출된 금액은 취득세 과세 대상이 됨(건축법시행령 제2조 제1항 제6호 “대수선” 참조) 	

과 목	제 ○(당)기	제 ○(전)기
	금 액	금 액
(3) 무 형 자 산	○ 물리적 실체는 없으나 유형자산과 마찬가지로 회사의 영업목적을 위하여 장기간 이용하려고 보유하는 자산으로서, 법률적 또는 계약상 권리로 존재하는 것도 있고 경제적 또는 사실상의 권리로 존재하는 것도 있음.	
① 영업권	○ 합병·영업양수 및 전세권의 취득 등의 경우 유상으로 취득한 것 (자기 창설 영업권은 인정되지 않음) ※ 영업장에 대한 사업소세·주민세 과세여부 확인	
② 산업재산권	○ 일정기간 독점적, 배타적으로 이용할 수 있는 권리 - 특허권, 실용신안권, 의장권, 상표권	
③ 광업권	○ 광업법에 의하여 등록된 일정한 광구에서 등록을 한 광물과 광산에 부존하는 다른 광물을 채굴하여 취득할 수 있는 권리 ※ 취득세 과세여부 확인	
④ 어업권(입어권 포함)	○ 수산업법에 의하여 등록된 일정한 수면에서 독점적·배타적으로 어업을 경영할 수 있는 권리 ※ 취득세 과세여부 확인	
⑤ 차지권(지상권 포함)	○ 임차료 또는 지대를 지급하고 타인이 소유하는 토지를 사용·수익할 수 있는 권리로서 지상권을 포함(지상권은 타인 토지위에 건물, 공작물이나 기타 수목을 소유하기 위해 그 토지를 사용할 수 있는 권리)	
⑥ 창업비	○ 회사설립을 위한 설립비용, 인수수수료, 설립등기비, 주식발행비, 발기인의 보수 등을 말함 ※ 설립등기 및 출자주식에 대한 등록세 확인	
⑦ 개발비	○ 신제품 또는 신기술의 연구개발 활동과 관련하여 비경상적으로 발생한 비용으로 미래의 경제적 효익을 기대할 수 있는 것을 말함.(소프트웨어 개발과 관련비용포함) ※ 연구원 등의 급여 등을 확인하여 주민세, 사업소세 검토	
⑧ 기타의 무형자산	○ 라이선스와 프랜차이즈, 저작권, 컴퓨터소프트웨어, 수리권, 전용측선이용권, 전기·가스공급시설이용권, 전신·전화전용시설이용권, 공업용수도시설이용권, 댐사용권, 유료도로관리권, 수도시설관리권, 하수종말처리장시설관리권 등	
자 산 총 계		

과 목	제 ○(당)기	제 ○(전)기
	금 액	금 액
부 채	<ul style="list-style-type: none"> ○ 기업이 미래에 금전, 재화 또는 서비스의 형태로 타인에게 제공하여야 할 현재의 의무(빚)를 말함(차변은 감소분, 대변은 증가분 기재) 	
I. 유 동 부 채	<ul style="list-style-type: none"> ○ 1년 이내 상환해야 할 의무가 있는 부채 	
1. 매입채무	<ul style="list-style-type: none"> ○ 일반적 상거래에서 발생한 외상매입금과 지급어음을 말함 <ul style="list-style-type: none"> ※ 취득세 과세대상 물건의 취득시기, 과표 및 등록세의 과표 등을 확인 (매매대금을 어음으로 지급시는 어음 결재일이 취득일) 	
2. 단기차입금	<ul style="list-style-type: none"> ○ 금융기관으로부터의 당좌차월액과 1년내에 상환될 차입금을 말함. 	
3. 미지급금	<ul style="list-style-type: none"> ○ 일반적 상거래이외(비품, 토지, 유가증권 등)에서 발생한 채무를 말함. <ul style="list-style-type: none"> ※ 취득세 과세대상물건의 취득시기 확인(잔금지급일은 차변에서 확인) 	
4. 선수금	<ul style="list-style-type: none"> ○ 수주공사, 수주품 및 기타 일반적 상거래에서 발생한 선수액 (용역 등의 제공전에 대가의 일부 또는 전부를 먼저 받은 금액) 	
5. 예수금	<ul style="list-style-type: none"> ○ 일반적 상거래 이외에서 발생한 일시적 제예수액(소득세 예수금, 조합비 예수금 등) <ul style="list-style-type: none"> ※ 특별징수분 주민세 검토(납부일, 납부세액은 차변에서 확인) 	
6. 미지급비용	<ul style="list-style-type: none"> ○ 발생된 비용으로서 지급되지 아니한 것 - 미지급이자, 미지급임차료 등 	
7. 미지급법인세	<ul style="list-style-type: none"> ○ 법인세 등의 미지급액을 말함 <ul style="list-style-type: none"> ※ 미지급법인세는 결산기말에 당해 사업연도에 속하는 법인세를 추계하여, 산출한 세액에서 법인세 중간예납세액과 원천납부 법인세액을 차감한 나머지를 당기의 미지급세액으로서 처리하는 계정임. 이 계정에서는 조사대상연도의 법인세에 대한 주민세 법인세할의 과세여부를 조사하고 이를 검토함. 	
8. 미지급배당금	<ul style="list-style-type: none"> ○ 이익잉여금처분계산서상의 현금배당액 등을 말함 	
9. 유동성장기부채	<ul style="list-style-type: none"> ○ 장기 차입금중 상환기일이 1년 이내로 도래되는 것 등을 말함 	
10. 선수수익	<ul style="list-style-type: none"> ○ 받은 금액중 차기이후에 속하는 금액 - 선수이자수익, 선수임대료 등 	
11. 단기부채성충당금	<ul style="list-style-type: none"> ○ 1년내에 사용되는 충당금으로서 그 사용목적을 표시하는 과목을 말함 - 수선충당금, 판매보증충당금, 공사보증충당금 	
12. 기타의 유동부채	<ul style="list-style-type: none"> ○ 1내지 11에 속하지 아니하는 유동부채를 말함. 	
II. 고 정 부 채	<ul style="list-style-type: none"> ○ 1년 후에 상환의무가 도래하는 부채를 말함 	
1. 사 채	<ul style="list-style-type: none"> ○ 기업이 거액의 장기자금을 조달하기 위하여 기업의 채무임을 표시하는 사채권을 발행하여 일반대중으로부터 차입하는 채무로서 일정기간 후에 원금을 상환하고 이자를 지급하기로 약정한 것 	
2. 장기 차입금	<ul style="list-style-type: none"> ○ 1년 후에 상환되는 차입금 	
3. 장기성 매입채무	<ul style="list-style-type: none"> ○ 유동부채에 속하지 아니하는 일반적 상거래에서 발생한 장기의 외상매입금 및 지급어음을 말함. <ul style="list-style-type: none"> ※ 취득세 과세대상 물건의 취득시기 확인 	

과 목	제 ○(당)기	제 ○(전)기
	금 액	금 액
4. 장기부채성충당금	○ 1년 후에 사용되는 충당금 - 퇴직급여 충당금, 수선충당금, 판매보증 충당금, 공사보증 충당금 등	
5. 이연법인세 부채	○ 일시적 차이로 인하여 법인세비용이 법인세법등의 법령에 의하여 납부하여야 할 금액을 초과하는 경우 그 초과하는 금액으로 한다.	
6. 기타의비유동부채	○ 위 비유동부채에 속하지 아니하는 부채	
부 채 총 계		
자 본	○ 기업의 자산에서 부채를 차감한 나머지 잔여 지분을 말함.	
I. 자 본 금	(차변은 감소분, 대변은 증가분 기재)	
	○ 주주의 불입자본중 상법의 규정에 따라 정관에 자본금으로 확정되어 있는 금액으로서 발행주식의 액면총액을 말함.	
1. 보통주자본금	○ 보통주 발행주식의 액면총액	
2. 우선주자본금	○ 배당 또는 잔여재산 분배 등에서 보통주보다 일정한 우선권을 갖는 우선주의 액면총액	
II. 자본잉여금	○ 자본거래로 인한 자본의 증가분으로서 주식의 납입, 주식의 환급, 자본의 수정 등 통상적인 영업활동 이외의 자본거래로 나타난 잉여금	
1. 주식발행초과금	○ 액면을 초과하여 주식을 발행할 때에 그 액면을 초과한 금액을 말함.	
2. 감자차익	○ 자본감소의 경우에 그 감소액이 주식의 소각, 주금의 반환에 요한 금액과 결손의 보전에 충당한 금액을 초과한 때에 그 초과금액	
3. 기타자본잉여금	○ 자기주식처분이익으로서 자기주식처분손실을 차감한 금액과 그 밖의 기타 자본잉여금	
III. 이익잉여금(또는 결손금)	○ 손익거래에 의해 발생한 순이익을 원천으로 한 잉여금으로 유보이익이라고도 함.	
1. 이익준비금	○ 상법 제458조의 “회사는 그 자본의 2분의 1에 달할 때까지 매 결산기의 금전에 의한 이익배당액의 10분의 1 이상의 금액을 이익준비금으로 적립하여야 한다.”는 규정에 따라 강제적으로 유보된 법정준비금	
2. 기타법정적립금	○ 상법 이외의 법령에 의하여 적립된 금액	
3. 임의적립금	○ 정관의 규정 또는 주주총회의 결의로 적합된 금액으로서-사업확장 적립금, 감채적립금, 배당평균적립금, 결손보전적립금 등	
4. 미처분이익잉여금 (미처리결손금)	○ 당기 이익잉여금처분계산서의 처분적이익잉여금에서 여러 이익처분항목(이익준비금, 기타법정적립금, 배당금, 임의적립금 등)을 차감하고 남은 잔액 또는 결손금 처리계산서의 미처리 결손금	

과 목	제 ○(당)기	제 ○(전)기
	금 액	금 액
IV. 기타포괄손익누계액		
1. 매도증권평가손익	○ 발행주식 총수의 20%이상의 주식을 소유하여 지분법으로 평가하는 경우에 발생한 투자주식평가이익 또는 투자주식평가 손실	
2. 해외사업환산손익	○ 해외지점 또는 해외사업소의 외화표시 자산, 부채 및 손익 항목을 일괄하여 원화로 환산하는 경우 발생하는 환산손익	
V. 자본 조정	○ 임시적 성격의 자본 항목으로서 자본에 가감되는 자본조정 항목을 말한다.	
1. 주식할인발행차금	○ 주식을 액면이하로 발행할 때 액면가액과 발행가액의 차액 (액면가액에 해당하는 금액은 자본금으로, 액면가액과 발행가액과의 차이는 주식할인발행차금으로 기재)	
2. 배당건설이자	○ 개업전 일정기간 이익배당을 할 수 없는 사업에 한해 법정의 절차에 따라 일정한 이자를 주주에게 배당하는 것	
3. 자기주식	○ 자기회사가 취득한 자기주식의 취득가액 - 자기주식을 취득할 수 있는 경우 ① 주식을 소각하기 위한 경우 ② 회사의 합병 또는 다른 회사의 영업전부의 양수로 인한 경우 ③ 회사의 권리를 실행함에 있어 그 목적을 달성하기 위하여 필요한 경우 ④ 단주의 처리를 위하여 필요한 경우 ⑤ 주주가 주식매수청구권을 행사한 경우	
4. 미교부주식배당금	○ 자기회사 주식으로 배당할 시 이익잉여금 처분계산서상의 주식 배당액을 본계정에 계상하였다가 자본계정에 대체	
자 본 총 계		
부채 및 자본총계		

나. 손익계산서상 착안사항

(※ 표시는 지방세와 직접 관련 사항을 설명함)

제○기 2003년 1월 1일 부터 2003년 12월 31일까지

제○기 2002년 1월 1일 부터 2002년 12월 31일까지

회사명 : ○ ○ ○ 주식회사

(단위 : 원)

과 목	제 ○ (당)기		제 ○ (전)기	
	금 액		금 액	
	차 변	대 변	차 변	대 변
I. 매출액	<ul style="list-style-type: none"> ○ 상품·제품 또는 용역(서비스)을 고객에게 제공함으로써 유입되는 총매출액에서 매출할인, 매출환입, 매출에누리를 차감한 금액 ※ 건설업 또는 임대업을 주업으로 하는 법인에서는 이 계정에 토지·건축물 분양수입, 임대수입 등을 기재하므로 임대수입이 있을시 당해 토지의 임대 수입금액을 확인하여 법인의 비업무용 토지 해당 여부를 판단, 토지·건축물의 분양수입은 매수자(승계취득자)의 취득세·등록세 과표가 되므로 검토 			
II. 매출원가	<ul style="list-style-type: none"> ○ 기업이 정상적인 영업활동과정에서 실현시킨 수익에 직접 대응하는 비용 재고자산이 판매되면 매출수익이 발생하고 판매된 재고자산의 원가는 매출원가라는 비용이 된다. 이때 판매와 관련된 비용은 판매비와 관리비로 구분 <ul style="list-style-type: none"> - 제품매출원가 산출방법 : 기초제품재고액 + 당기제품제조원가 - 기말제품재고액 ※ 건설업 법인에서 판매용 건축물 신축시 매출원가와 공사원가 장부의 가계정 총액을 확인하여 취득세·등록세 과표를 조사하고 노무비를 확인하여 사업소세 과세 여부를 확인하며 도급공사 시공법인에서는 도급명세서에 의한 개인 도급자의 과세자료로 활용(미분양 건축물이 있을시는 공사원가 = 매출원가 + 재고자산과목의 상품건물가액) 			
1. 기초상품(또는 제품) 재고액	○ 전기에 이월된 상품의 재고액			
2. 당기상품매입액 (또는 제품제조원가)	○ 당기에 투입된 상품의 매입액(당기에 투입된 제품의 제조원가)			
3. 기말상품(또는 제품) 재고액	○ 당기말 현재의 상품 재고액(재고자산에 표기)			
III. 매출충이익 (또는 매출총손실)	○ 매출액에서 매출원가를 차감한 금액			
IV. 판매비와 관리비	<ul style="list-style-type: none"> ○ 상품과 용역의 판매활동 또는 기업의 관리와 유지에서 발생하는 비용 (매출원가에 속하지 아니하는 모든 영업비용) ○ 임원에게 지급하는 보수와 급여, 판매부서와 관리업무에 종사하는 직원에 대한 급료, 임금, 잡급, 제수당 <ul style="list-style-type: none"> ※ 주민세 특별징수분과 사업소세 종업원할 검토 ○ 판매부서와 관리업무에 종사하는 임·직원의 퇴직급여 ○ 판매부서와 관리업무에 종사하는 임직원들의 복리비와 후생비 <ul style="list-style-type: none"> ※ 부동산임차료는 사무실 및 공장용토지나 건축물을 임차하고 있는 경우에 발생하고, 동산임차료는 기계장비, 차량운반구, 기계장치 등을 빌려쓸 때 발생하므로 임차하여 설치한 사무소의 주민세와 사업소세 과세여부 및 임대인에 대한 취득세·등록세 등 과세 확인자료 			
1. 급여				
2. 퇴직급여				
3. 복리후생비				
4. 임차료				

과 목	제 ○(당)기	제 ○(전)기
	금 액	금 액
5. 접대비	○ 영업활동과 관련하여 거래처에 대한 접대비용	
6. 감가상각비	○ 판매 및 관리업무용 건물, 차량운반구 등 유형자산에 대한 감가상각비	
7. 세금과 공과	※ 사업소세, 주민세균등할, 재산세 등이 기재되므로 과세적정여부 확인	
8. 광고선전비	○ 제품의 판매촉진 활동과 관련된 불특정 다수인에 대한 광고선전을 목적으로 지출하는 비용	
9. 경상연구개발비	○ 신제품 또는 신기술의 연구를 위한 연구개발비용중 경상적인 것	
10. 대손상각비	○ 일반적 상거래에서 발생한 매출채권에 대한 대손상각비	
11.	○ 여비교통비, 통신비, 수도광열비, 수선비, 보험료, 보관비, 견본비, 포장비, 개발비, 운반비, 판매수수료, 영업권상각비, 잡비 등	
V. 영업이익(또는 영업손실)	○ 매출총손익에서 판매비와 관리비를 차감한 금액	
VI. 영업외 수익	○ 기업의 주된 영업활동 이외의 보조적 또는 부수적 영업 활동에서 반복적으로 발생하는 수익.	
1. 이자수익	○ 기업이 일시적 유휴자금을 대여하고 받는 이자와 국채·공채·사채 등의 유가증권으로부터 발생하는 이자	
2. 배당금수익	○ 유가증권 및 투자유가증권과 관련한 이익 또는 금전배당액과 주식배당액	
3. 임대료	※ 임대업을 주업으로 하지 아니하는 법인의 부동산·동산 임대수입을 기재하므로 토지를 임대하여 발생한 임대료의 경우 임대수입 금액을 검토하여 법인의 비업무용토지 해당여부 판단 및 대도시내 법인설립, 지점설치여부 확인	
4. 유가증권처분이익	○ 국·공채 및 사채, 주식 등 유가증권 처분시 발생한 처분이익	
5. 유가증권평가이익	○ 자금의 일시적 이용으로 취득한 시장성 있는 유가증권의 시가가 상승하여 발생된 평가이익	
6. 매입할인	○ 매입채무를 당초의 약정일 이전에 지급할 때 매입채무의 일정액을 할인 받는 금액	
7. 외환차익	○ 외화자산의 회수 또는 외화부채의 상환시에 발생하는 환율차익	
8. 외화환산이익	○ 결산일에 화폐성 외화자산 또는 외화부채를 환산하는 경우 환율의 변동으로 인하여 발생하는 환산이익	
9. 투자자산처분이익	○ 투자자산을 장부가액보다 높은 가액으로 처분하는 경우 발생하는 이익 ※ 토지를 처분하였을 시 매각토지의 비업무용 토지 해당여부 확인	
10. 유형자산처분이익	○ 유형자산을 장부가액보다 높은 가액으로 처분하는 경우 발생하는 이익 ※ 토지를 처분하였을 시 매각토지의 비업무용토지 해당여부 확인	
11. 상각채권추심이익	○ 매출채권과 기타채권중 회수불능으로 판단하여 대손상각비로 처리하고 장부에서 소멸시킨 채권을 그후에 회수한 경우 그 금액	
12. 사채상환이익	○ 사채를 조기 상환하는 경우 사채의 장부가액과 상환가액의 차액인 상환이익	

과 목	제 ○(당)기	제 ○(전)기
	금 액	금 액
13. 전기오류수정이익	○ 전기 이전에 발생한 사유로서 전기 이전 재무제표에 대한 오류의 수정사항에 속하는 이익	
VII. 영업외 비용	○ 기업의 주된 영업활동 이외의 보조적 또는 부수적 활동에서 반복적으로 발생하는 금융 및 재무비용	
1. 이자비용	○ 차입금으로부터 발생하는 지급이자와 할인료, 사채이자 등	
2. 무형자산상각비	○ 창업비, 개업비, 신주발행비, 사채발행비, 연구개발비 등의 이연자산을 법정 내용연수 이내의 기간에 균등액으로 상각한 상각액	
3. 기타의 대손상각비	○ 매출채권 이외의 기타채권에 대한 대손상각비	
4. 유가증권처분손실	○ 시장성 유가증권의 처분으로 인한 손실액	
5. 유가증권평가손실	○ 시장성있는 유가증권의 시가가 하락하여 발생된 평가손실	
6. 재고자산평가손실	○ 순실현가능액과 취득원가와의 차액	
7. 매출할인	○ 매출채권을 회수기일 전에 회수하는 경우 매출대금의 일정액을 할인하여 준 금액	
8. 외환차손	○ 외화자산의 회수 또는 외화부채의 상환시에 발생하는 환율차손	
9. 외화환산손실	○ 결산일에 화폐성 외화자산 또는 화폐성 외화부채를 환산하는 경우 환율의 변동으로 인하여 발생하는 환산손실	
10. 기부금	○ 아무런 대가없이 무상으로 기증하는 금전, 기타의 자산가액	
11. 투자자산처분손실	○ 투자자산을 장부가액보다 낮은 가액으로 처분하는 경우 발생하는 손실 ※ 매각토지에 대한 법인의 비업무용토지 해당여부 검토	
12. 유형자산처분손실	○ 유형자산을 장부가액보다 낮은 가액으로 처분하는 경우 발생하는 손실 ※ 매각토지에 대한 법인의 비업무용토지 해당여부 검토	
13. 사채상환손실	○ 사채를 조기상환하는 경우 사채의 장부가액과 상환가액의 차액인 손실	
14. 전기오류수정손실	○ 전기 이전에 발생한 사유로서 전기 이전 재무제표에 대한 오류의 수정사항에 속하는 손실	
VIII. 법인세비용차감전계속사업이익(손실)	○ 영업활동에 따른 이익(영업손익 + 영업외수익 - 영업외비용)	
IX. 계속사업손익법인세비용	○ 법인세비용차감전순손익에 법인세법 등의 법령에 의한 세율을 곱하여 계산한 금액(법인세 비용과 법인세법 등의 법령에 의하여 당기에 부담하여야 할 금액과는 차이가 발생 - 기업회계상에는 당기의 수익 또는 비용으로 인식하였으나 법인세법상으로는 전기 또는 차기의 익금, 손금으로 처리되는 경우)	
X. 계속사업이익 (계속사업손실)	○ 법인세비용차감전계속사업손익에서 계속사업손익법인세비용을 차감한 금액	

과 목	제 ○(당)기	제 ○(전)기
	금 액	금 액
XI. 중단사업이익 (중단사업손실)	○ 중단사업으로부터 발생한 영업손익과 영업외 수익으로 사업중단직접비용과 중단사업자산손상차손을 포함	
XII. 당기 순이익 (당기순손실)	○ 계속사업손익에 중단사업손익을 가감하여 산출 ※ 중단사업이 없으면 계속사업이익이 바로 당기순이익이 된다.	
XIII. 주당이익 (주당손실)		

5. 세목별 세무조사 사항

가. 취득세 조사

1) 기본사항 조사

조 사 사 항	조사계정 또는 확인 서류
1) 취득물건의 종류와 수량, 면적, 사실상의 취득일 및 금액 ※ 부동산(상품용토지·건축물 포함), 차량, 건설기계, 임목	<ul style="list-style-type: none"> ○ 유형 자산계정 ○ 용지 및 공사 원가명세서 (재고자산계정 및 공무원가보조부)
2) 취득당시의 부대비용 가) 매입 부가가치세 나) 수입품의 경우 관세, 특별소비세 다) 건설자금 이자 라) 소개료 마) 대급금(代給金)	<ul style="list-style-type: none"> ○ 매입매출장('95. 8. 21 이후는 제외) ○ 수입면장 ○ 가지급금, 선급금계정 ○ 당해자산계정, 이자비용계정, 세무조정계산서 ○ 당해자산계정 및 지급수수료계정 ○ 매매계약서 ○ 건축물관리대장
3) 취득후의 사실상의 용도 및 공부상의 용도확인	<ul style="list-style-type: none"> ○ 매매계약서
4) 전소유자의 주소, 성명 ※ 자진신고납부 불이행, 2년내 미등기 전매 확인	
5) 계정별 당기 증가액의 계수확인	<ul style="list-style-type: none"> ○ 합계잔액시산표
6) 기부과 납부세액의 과표, 세율, 가산세, 가산금 등 확인	<ul style="list-style-type: none"> ○ 영수증 ○ 입출금전표

< 취득세 조사 절차 >

(1) 법인의 등기부 등본 ————— 법인성격파악

- 법인설립 목적사업과
- 자본금증감 지점설치 등 확인

(2) 공장등록증 ————— 도시형, 비도시형, 업종 확인법인성격파악

(3) 결산보고서 검토 ————— 조사방향설정

(가) 대차대조표 - 취득세 관련 과목에 대해 전기와 당기를 대비 변동 사항 확인

- 유형고정자산 증감명세서 : 일반법인
- 유동자산 증감명세서 : 부동산매매업, 주택 건설업

(나) 손익계산서 - 건설업법인에 대한 공사원가 등 전기대비 증감상황 확인

- 제조원가(공사원가) 명세서
- 일반관리비, 수선비명세서 : 부대비용

(4) 자산보조장 조사 ————— 설정별 자산의 증감, 체세납부 사항등의 구체적인 내용을 검토하여 조사서식에 이기

- 선급금등 과목 : 취득의 시기 등 조사
- 유형고정자산과목 : 법인의 업무용자산
- 무형고정자산과목 : 광업권, 어업권
- 유동자산과목 : 상품용 토지, 건축물

(5) 증빙자료검토 ————— 취득시가, 취득원가, 매입부가세 등을 확인 장부내역과 대사

- 매매계약서 - 취득가액
- 도급계약서 - 건축원가
- 세금계산서
- 세무조정계산서 - 건설자금이자(건설자금이자조정명세서)

(6) 매입매출장 조사

토지, 건축물계정, 건설가계정의 기장일자와 매입매출장 매입설정의 기장일자의 적요내역, 세금내역을 상호 대사하고 매입부가가치세를 조사 취득원가에 합산

『자산보조장의 선급부가세 계정 또는 부가세대급금계정에 기장하는 법인도 있음』

(7) 조사서식에 이기

— (취득물건조사서)

- 계정증가 : 자산보조장의 과목별 기장일자순 차변내용
- 부가세 : 매입매출장 또는 부가세대급금계정 조사내역(95.8.21이전)

(8) 공제액 및 차인과표판단

— (취득물건조사서)

- 기과세과표 : 취득세 산출
- 취 득 세 : 영수증과 기장내역 대사
- 비 과 세 : 세법상 비과세여부 검토

(9) 조사서식에 합계액을 이기,
추징세액 산출

- 일반과세 : 일반법인
- 대도시중과 : 대도시내 공장을 신·증축하기 위하여 취득한 사업용 물건
- 사치성 재산 : 지방세법 제112조 제2항에 해당하는 경우

(10) 출장결과보고서 취득세란에
이기

2) 매각재산 조사

조 사 사 항	조사계정 또는 확인 서류
1) 재산의 종류, 수량, 면적	○ 토지, 건물계정, 상품계정, 건축물관리 대장, 토지대장
2) 매도금액과 잔금지급일 및 매수자	※ 장부의 대변 확인
3) 잔금지급일전 등기 또는 등록여부	○ 매매계약서
4) 가산세적용에 유의(미등기, 2년내 전매시 80% 가산세)	○ 가수금 계정

3) 과점주주 성립여부

조 사 사 항	조사계정 또는 확인 서류
1) 주식변동사항 조사	○ 주주명부 ○ 주식 등 변동상황 명세서(세무조정 계산서 첨부서류)
2) 친족, 특수관계인여부 조사 ※ 법인과 그 종업원은 특수관계인 임에 유의('82 1. 1 이후 공개법인과 그 종업원은 제외)	○ 주민등록표 ○ 호적등본 ○ 퇴직충당금 ○ 주식양수양도계약서
3) 증감비율 산정	
4) 취득당시의 과세대상물건의 수량 과 가액을 과세 기관별로 작성	○ 유형자산계정, 재고자산계정, 투자자산계정
5) 제2차 납세의무 성립관계	○ 결산보고서

※ 세무서의 증권거래세 납부내역 확인

< 과점주주에 대한 조사 절차 >

(1) 법인세무조정계산서 ———— 주식 등 변동 상황명세서에서 과점주주 파악

- 조사서식에 주주명부를 이기
- 친족관계확인 : 주주성명, 주민등록등본, 호적등본, 주소 등
- 특수관계검토

(2) 자산보조장 조사 ———— 계정 장부상 총가액 확인

(3) 결산보고서 ———— 부속명세서에 의거 취득세 관련과목에 대해 총가액 확인

- 유형고정자산명세서 : 자산별 미상각잔액 확인

(4) 조사서식에 이기 ———— (과점주주취득 자산조사)

- 주식변동상황 : 과점주주 명단
- 재산현황 : 취득세 관련과목에 대한 총가액을 이기
- 과세산출내역 : 과점주주별로 세액산출

(5) 출장결과복명서 취득세란에 포함 이기

4) 취득세 과세대상이 되는 자본적지출조사

조 사 사 항	조사계정 또는 확인서류
1) 토지의 지목변경 가) 토지의 형질변경	○ 토지계정, 건설중인자산계정
2) 차량, 기계장비, 선박의 종류변경 가) 지출비용이 원동기, 정원, 적재량, 차종변경여부 조사 나) 행위완료일, 소요경비, 증가된 자산가액	○ 차량운반구계정 ○ 건설기계, 기계장치계정
3) 건물의 개축, 수선, 증축 등	○ 수선비계정, 건물계정
4) 기타 경비 중 자본적 지출 확인	○ 잡지출 및 경비계정

5) 중과세대상(사치성재산, 본점의 사업용 부동산)

조 사 사 항	조사계정 또는 확인 서류
1) 법인의 비업무용토지 조사 가) 법인의 고유목적사업 확인 나) 법인소유 토지·건물명세서 발취 다) 재산의 용도 및 현황 ○ 취득후의 용도변경 유무 ○ 고유업무에 직접사용 여부 ○ 공부상 용도와 사실상의 용도 ○ 고유목적에 사용하지 아니하는 토지 발취 라) 정당한 사유 유무와 그 입증	○ 결 산 서 ○ 자산대장 ○ 법인등기부등본 ○ 허가신청서 또는 인가서

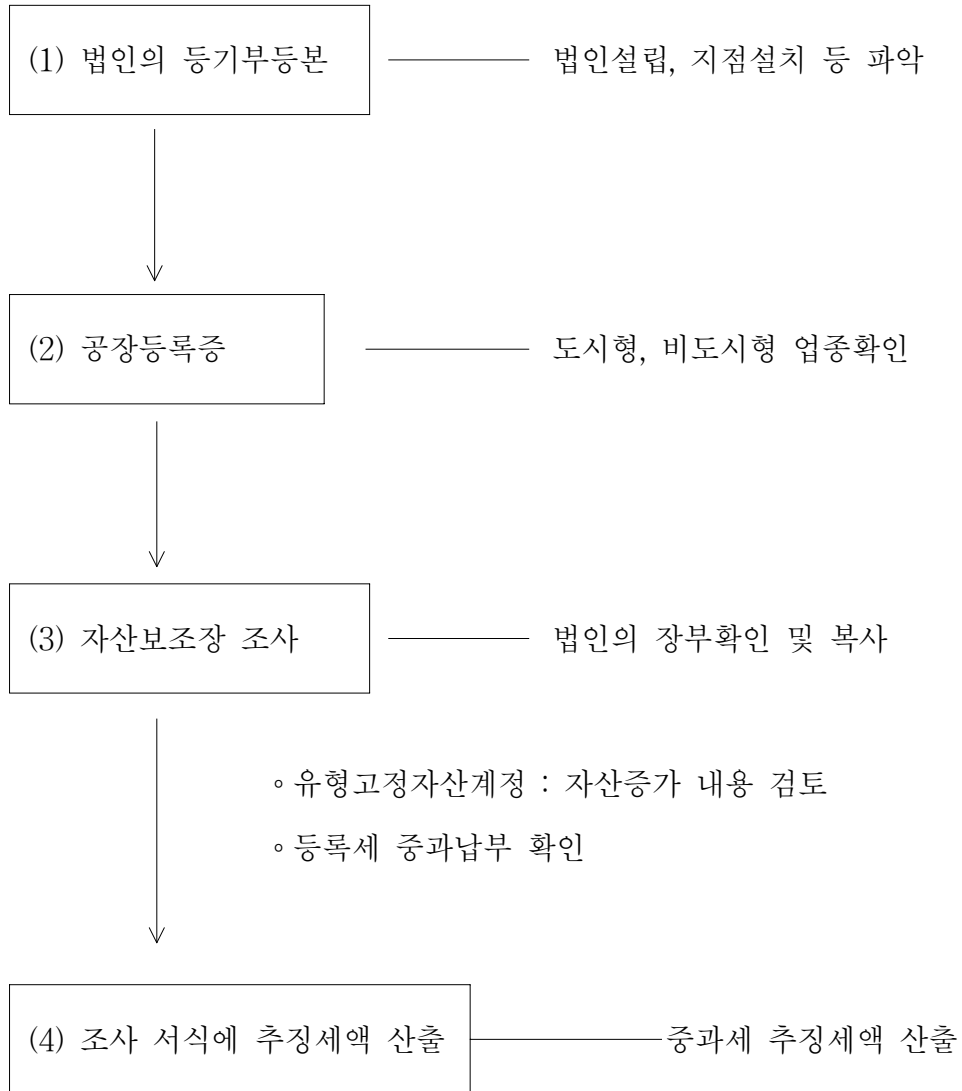
조 사 사 항	조사계정 또는 확인 서류
마) 임대재산의 가액과 임대수입의 적정여부 검토 ○ 임대수입금 조사 ○ 장부상가액과 시가표준액과의 비교 바) 비영리법인 ○ 정관에 계기된 자산목록 ○ 수익사업의 종류와 정관 계기여 부 및 수익사업에 사용하는지의 여부 및 근거 ○ 과세하여야 할 물건을 비과세 또는 중과세 물건이 일반과세 되었는지의 여부 및 검토 사) 별장·고급오락장·고급주택 등 건축물과 그 부속토지 및 고급 선박 아) 본점 또는 주사무소의 사업용부 동산(지방세법 제112조 제3항)	○ 결산보고서 ○ 임대보증금계정(부채장부), 수입임 대료계정(손익장부) ○ 토지, 건물계정(유형자산장부) ○ 재산세영수증 ※ 지방세법시행령 제84조의4(법인 의 비업무용 토지의 범위) 제①, ②,③항의 규정 참조 ※ 취득세 중과세 및 토지분재산세의 분리과세여부 확인 ○ 유형자산중 토지·건물·건축물 등 계정

6) 공장신설 및 증설(지방세법 제112조 제3항)

조 사 사 항	조사계정 또는 확인 서류
1) 대도시내의 신·증설공장설치 여 부조사 가) 업종(공장의 종류) 나) 종업원의 수	○ 사업자등록증 ○ 공장등록표 ○ 유형고정자산 - 토지·건물·구 축물·차량운반구·기계장치 등

조 사 사 항	조사계정 또는 확인 서류
<p>다) 시설의 종류, 수량</p> <p>라) 사업용 과세물건의 증감여부</p> <p>마) 특수업종(레미콘제조공장 등)의 차량 또는 건설기계가 기존대수의 100분의 20이상 증가여부</p> <p>바) 공단내 토지, 5년내 공장신설 여부</p> <p>2) 승계취득 여부</p> <p>가) 토지, 건축물의 수량 및 공부상의 용도와 사실상의 용도</p> <p>나) 업 종</p> <p>다) 취득당시 가동상태에 있었는지의 여부</p> <p>라) 시설물의 포괄승계 취득여부</p> <p>3) 이전공장</p> <p>가) 전공장의 폐쇄여부 조사</p> <p>나) 확장 및 가액의 증가여부</p> <p>다) 시설(기계장치)의 이설여부</p> <p>4) 임차공장을 2년이내에 시설을 이전하는 공장은 신설공장임에 유의</p> <p>5) 기존의 연수원, 기숙사, 휴게소 등을 무단 용도변경하여 공장용도로 사용하는지의 여부 검토</p> <p>6) 주거지역 등 조례에 정한 지역내 공장여부</p> <p>7) 필요시 공장 실측, 현황조사</p>	<p>※ 지방세법시행령 제84조의2 및 동시행규칙 제47조 참조</p> <p>○ 신·구공장등록표</p> <p>○ 매매계약서</p> <p>○ 사업자등록증</p> <p>○ 매매계약서</p> <p>○ 유형자산계정</p> <p>○ 이전비용지급</p> <p>○ 세금과공과</p> <p>○ 원동기의 용도 및 면허</p> <p>○ 공장등록표</p> <p>○ 무단용도변경 여부는 현장확인후 판단</p> <p>○ 상공부서의 제조업체명부 및 공장등록대장</p>

< 대도시내 신·증설 공장조사 절차 >



7) 연부취득

조 사 사 항	조사계정 또는 확인 서류
1) 연부금액 및 대금지급방법, 연체 이자 지급사항 2) 등기·등록 여부 3) 재산세, 납세의무 성립여부 4) 취득세 납부 여부 5) 계약기간중 사용, 수익여부	○ 매매계약서 ○ 미지급금 ○ 유형자산

8) 비과세·감면

조 사 사 항	조사계정 또는 확인 서류
1) 과세원인사실의 발생 또는 납기개 시일 현재로 감면원인과 그 기간 을 파악하여 적용할 법령의 명칭 과 조항을 명기하고 근거 첨부 2) 조세특례제한법 및 감면조례등과 각 세목별 비과세, 과세면제, 감면 조항을 참조	○ 창업중소기업 및 벤처중소기업 지정서 등 ○ 외국인 투자인가서 및 등록증 ○ 직접사용 추정 등

나. 등록세조사

조 사 사 항	조사계정 또는 확인 서류
1) 법인의 장부가액 납부상황 2) 등기, 등록사항과 등록세 납부사 실의 발취 3) 과세표준과 세율적정 검토 (사실상 취득가액)	○ 토지계정 ○ 건물계정 ○ 세금과 공과금계정 ○ 영수증 ○ 재산세(토지) 과세대장

< 등록세 조사 절차 >

(1) 법인의 등기부등본

- 법인의 설립, 지점설치 파악
- 자본금 증자내용 검토 및 조사서식에 이기

(2) 공장등록증

———— 도시형, 비도시형 업종 파악

(3) 자산보조장 조사

———— 계정별 등록대상물건 검토 및 조사서식에 이기

- 유형고정자산과목 : 토지, 건물, 차량 등
- 무형고정자산과목 : 광업권, 어업권
- 유동자산과목 : 상품용토지, 건축물

(4) 부동산등기부 등본 및 각종 등록원부

- 등기물건 및 일자확인

(5) 증빙자료 검토

———— 취득원가, 매입부가세 등을 확인장부
내역과 대사

- 매매계약서 : 취득가액
- 도급계약서 : 건축원가
- 세금계산서 : 매입부가가치세
- 세무조정계산서 : 건설자금 이자

(6) 조사서식에 이기

———— (등록세 누락명세서를 작성)

- 정당과표 및 산출세액 : 취득세조사서에서 판단
- 기납부내역 : 영수증 자산장 기장내역 대사 확인

(7) 공제액 및 차인과표 판단

———— (등록세 누락명세서를 작성)

- 기과세과표 : 등록세로 역산 산출
- 중 과 세 : 법 제138조 사항검토
- 비 과 세 : 세법상 비과세사항 검토

(8) 보고서의 등록세 및 지방교육세 이기

조 사 사 항	조사계정 또는 확인 서류
4) 공부상의 용도와 사실상의 용도가 상이한 경우 세율적용 (예 : 전답이 사실상 대지) 5) 법인의 본점, 지점, 분사무소 등의 설치여부와 설치일자 ○ 지점 : 민법, 상법 기타 관련법령에 의한 지점 등기 여부나 명칭 여하에 불구하고 당해 본점의 지휘를 받으면서 사실상의 지점과 동일한 영업활동을 하는 판매장, 직매장, 영업소 등(단순한 창고, 작업환경, 제품생산만을 하는 공장 등은 제외) 6) 공장의 신설, 증설, 이전 7) 사실상의 공장신설과 소유자	○ 법인등기부등본 ○ 부가가치세신고서 ○ 사업자등록증 ○ 사업장별 급료(노무비) 지급대장 ○ 취득세 조사와 같음 ○ 취득세 조사와 같음

다. 주민세

1) 균등할 조사

조 사 사 항	조사계정 또는 확인 서류
1) 본점, 지점, 지사, 분점, 영업소, 사업소, 분사무소 등 일체의 사업소 조사 ○ 설립, 설치, 전입, 전출일자 ※ 장기공사 현장사무소에 유의	○ 보증금계정 ○ 지급수수료 계정 ○ 현장별 노무비 지급대장(인원수) ○ 법인등기부등본(자본금)

[지침] 외국인등록자에 대한 개인균등할 주민세 과세요령(행자부 세정-4829, 2004. 12. 31)

출입국관리법에 의하여 외국인등록을 하고 과세기준일 현재 생활의 근거가 되는 국내 체류지를 둔 외국인근로자나 산업연수생은 시·군내에 주소를 둔 개인(납세의무를 지는 세대주와 생계를 같이하는 가족을 제외한다)으로 간주하여 개인균등할 주민세 납세의무자에 포함하되 다만, 직장관계로 회사, 기숙사 등을 국내 체류지로 외국인등록을 한 경우에는 그 기숙사 등은 사실상의 개인의 생활 근거지인 주소로 볼 수 없기 때문에 납세의무자로 볼 수 없음.

2) 소득할 조사

조 사 사 항	조사계정 또는 확인 서류
1) 법인세(원천세 포함) 결정연월일 과 세액(본세, 가산세)	○ 세무조정계산서의 법인세과세표준 및 세액신고서
2) 타 시·도 해당 주민세의 안분비 산정	○ 법인세등 납부증빙서 ※안분방법(영 제130조의5) 사업장소재지 시·군·구 납부세액= 법인세할총액×($\frac{\text{당해 시·군내 종업원수}}{\text{법인의 총 종업원수}}$ + $\frac{\text{당해 시·군·구내 건축물 연면적}}{\text{법인의 총 건축물 연면적}}$)÷2
3) 기타 수시로 고지 또는 납부된 법인세와 가산세(불명자료, 미제 출보고 가산세 등 추납액 확인)	○ 미지급법인세 ○ 전기수정 손익

3) 특별징수 조사

조 사 사 항	조사계정 또는 확인 서류
1) 특별징수 이행여부와 신고납부기 일의 적정여부 가) 법인세 및 국내원천법인의 주 민세 특별징수 이행검토 나) 관내 근무직원의 주민세를 타 시·도에 납부 여부	○ 소득세의 징수액 집계표 ○ 예수금계정 ○ 주민세 자진납부 계산서 및 영수증

라. 사업소세

1) 종업원할 조사

조 사 사 항	조사계정 또는 확인 서류
1) 종업원수의 파악 가) 근거가 불분명한 무보수 종업원 에 대한 판단 나) 과세 인원과 급여액의 적정여부 2) 급여액의 파악 가) 사업장의 규모가 현저히 증가된 사업장의 종업원수와 급여액 나) 추석, 신·구정 등 명절과 휴가 계절이 속하는 월의 신고사항(상 여금지급확인) 3) 건설회사의 건설현장에서 지급되는 노임 가) 월 통상인원이 51인 이상인지 파악 나) 노임지급 총액의 산출	○ 직원명부 ○ 급여대장 ○ 산업재해보상보험금 납부신고서 ○ 급여대장 또는 봉급지급조서 ○ 관리비, 제조비, 판매비 등 ○ 급여, 상여, 복리후생비 계정 등 ○ 손익계정상의 공사원가보고서 ○ 인부사역부 ○ 노임지급조서

2) 재산할 조사

조 사 사 항	조사계정 또는 확인 서류
<p>1) 사업장의 면적 파악</p> <p>가) 사업에 공하는 부분과 과세제외 부분의 파악</p> <p>나) 사실상 사업에 공하는 부분을 제외 대상으로 신고하였는지 여부</p> <p>다) 건물임대업을 하는 법인의 경우 임대부분과 공유면적의 안분비율의 적정과 임차인에 대한 과세누락여부 검토</p> <p>라) 건물이 없는 경우 기계 및 저장 시설의 수평투영면적의 산출</p> <p>2) 필요시 건물의 실측</p>	<ul style="list-style-type: none"> ○ 건축물관리대장 ○ 임대보증금계정 ○ 수입임대료계정 ○ 임대차계약서

< 사업소세 조사 절차 >

- (1) 결산보고서 ————— 과세대상내용 검토
- 유형고정자산명세서 : 건물, 구조물 내용 파악
- (2) 건축물 명세서 작성 ————— (건축물 명세서 서식 작성)
- (3) 과세대상 확인 ————— 과세 비과세 대상 파악
- (4) 재산세 사업소세조사서 이기 ————— (재산할사업소세 명세서 작성)
- (5) 공제액 및 차인과표 판단 ————— (재산할 사업소세 명세서 작성)
- (6) 사업소세 조사서 이기 ————— (사업소세 조사서 작성 및 이기)

< 사업소세 과세대상 구분 >

구분	과 세 대 상	비 과 세 대 상	유의사항
재 산 할	<ul style="list-style-type: none"> ◦ 건물, 주택, 점포, 사무실, 공장, 변소, 창고 ◦ 무허가건물, 임대건물 ◦ 강습소, 수강소 기숙사 ◦ 공장현장사무소(1년이상) ◦ 코니탑(1년이상) ◦ 수조, 싸이로, 저장조 ◦ 건물이 없는 기계장치 (수평투영면적) ◦ 컨테이너(천막포함) 	<ul style="list-style-type: none"> ◦ 복리후생시설 -기숙사, 합숙소, 사택, 체육관, 구내식당, 의무실, 연수관, 오락실, 휴게실, 목욕탕, 탈의실, 구내이발소, 대피시설 ◦ 무기고, 탄약고 야적시설 ◦ 오물처리시설, 공해방지시설 ◦ 1년 이상 휴업 중에 있는 사업소 	
종 업 원 할	<ul style="list-style-type: none"> ◦ 봉급, 급여, 보수, 세비, 임금, 상여, 수당 ◦ 퇴직위로금, 공로금 ◦ 외국기관으로부터 받는 급여 ◦ 대표이사 사장 급여 ◦ 산업체 부설학교 임직원 급여 ◦ 일정액의 수수료 받는 외관원 	<ul style="list-style-type: none"> ◦ 미군급여 ◦ 도급에 의한 도급금액 ◦ 초빙강사료, 변호사, 공인회계사의 수당 및 고문료 ◦ 보험, 증권매매, 저축권유등에 따른 수당 ◦ 교정, 번역, 속기, 필경, 대가 지원액 ◦ 외국선박과 원양어선 선원 ◦ 국내기업의 국외지점 등에서 상근 근무자 ◦ 실비변상적 성질의 급여 ◦ 새마을금고, 신용협동조합 	개인의 경우는 대표자 임금제외

마. 지역개발세 조사

'95. 1. 1부터 개정시행 되고 있는 지방세법시행령 제216조 과세대상에 대한 해당부서의 등록 신고사항 등 기초자료를 조사한다.

V. 분야별 세무조사 실무요령

지방세에서의 법인에 대한 세무조사는 지방세에 관한 기장의무(담배소비세 제외)나 별도의 세무회계가 없으므로 기업회계원칙에 따라 법인 스스로가 기장하고 있는 법인장부를 조사대상으로 하고 세무회계를 기준으로 세무조정을 한 자료를 참고로 하여 조사에 임하여야 한다.

그리고 법인장부 이외에 법인과 거래자료 또는 정부기관에 신고 또는 제출된 자료 등을 근거로 하고 현장 확인을 거쳐서 세무조사를 하여야 한다.

세무조사에 관한 설명은 여러 가지 관점에서 다루어 볼 수 있겠으나 여기서는 일반과세분야(과세표준, 과세대상, 세율구분, 과점주주)와 중과세분야, 비과세감면분야, 가산세분야로 크게 나누어 살펴보고자 한다.

1. 일반과세 분야

가. 과세대상

1) 조사대상

과세대상에 해당함에도 과세되지 않고 누락된 사실이 있는지를 조사하여 추정하여야 한다. 과세대상 조사에서 다음과 같은 방법들이 있다.

(가) 취득세과세 대상 조사

- 본래적 의미의 과세대상

부동산, 차량, 기계장비, 입목, 항공기, 선박, 광업권, 어업권, 골프회원권, 콘도미니엄회원권 및 승마회원권, 종합체육시설이용회원권의 취득

- 의제(擬制)하는 과세대상

- 건축물의 증·개수
 - 증축 : 건축법에 의한 증축
 - 개수 : 건축법에 의한 대수선과 자동승강기 등 1종 이상을 설치하거나 수선
- 선박, 차량 및 건설기계의 종류 변경
- 토지의 지목 변경
- 과점주주의 주식 또는 지분에 대한 당해 법인 부동산 등

[예시]

[부동산(토지, 건축물)]

(가) 토지 : 지적법 5조 외 28개 지목

전, 답, 과수원, 목장용지, 임야, 광천지, 염전, 대, 공장용지, 학교용지, 주차장, 주유소용지, 창고용지, 도로, 철도용지, 제방, 하천, 구거, 유지, 양어장, 수도용지, 공원, 체육용지, 유원지, 종교용지, 사적지, 묘지, 잡종지로 구분하여 정한다. (2001. 1. 26 개정)

(나) 건축물 : 건물 + 시설물 + 부수시설물

건축법 제2조제 1항 제2호의 규정에 의한 건축물(이와 유사한 형태의 건축물을 포함)과 토지에 정착하거나 지하 또는 다른 구조물에 설치하는 레저시설, 저장시설, 도크시설, 접안시설, 도관시설, 급·배수시설, 에너지 공급시설 그밖에 이와 유사한 시설(이에 부수되는 시설을 포함)

- 건물 : 지붕 + 벽 또는 기둥(콘테이너 하우스)
- 시설물 : 토지에 정착하거나 지하 또는 다른 구조물에 설치하는 레저시설, 저장시설, 도크시설, 접안시설, 도관시설, 급·배수시설, 에너지 공급시설 등
- 레저시설 : 풀장, 스케이트장, 전망대, 옥외스탠드, 유원지의 옥외 오락시설(유원지의 옥외오락시설과 유사한 오락시설로서 옥내 또

는 옥상에 설치하여 사용하는 것을 포함한다), 골프연습장(20타석 이하인 것이 한정함. 2005. 1. 1부터)

- 저장시설 : 수조, 저유조, 싸이로, 저장조 등의 옥외저장시설(다른 시설과 유기적인 관련을 가지고 일시적으로 저장기능을 하는 시설을 포함한다)
- 도크시설 및 접안시설 : 도크, 조선대
- 도관시설(연결시설을 포함한다) : 송유관, 가스관, 열수송관
- 급·배수시설 : 송수관(연결시설을 포함한다), 급·배수시설, 복개설비
- 에너지 공급시설 : 주유시설, 가스충전시설, 송전철탑(전압 20만볼트 미만을 송전하는 것과 주민들의 요구로 전기사업법 제72조의 규정에 의하여 이전·설치하는 것을 제외한다)
- 기타 시설 : 잔교, 기계식 또는 철골조립식 주차장, 방송중계탑(방송법 제54조제1항제5호의 규정에 의하여 국가가 필요로 하는 대외 방송과 사회교육방송중계탑을 제외한다), 무선통신기지국용철탑
- 부수 시설물 : 열거주의채택(승강기 등 8종) 단, 건축물에 부착, 부합된 것
 - 승강기(엘리베이터, 에스컬레이터, 그 밖의 승강시설)
 - 20Kw 이상의 발전시설
 - 난방용보일러, 목욕탕용보일러
 - 7,560킬로칼로리급 이상의 에어컨(중앙조절식에 한한다.)
 - 부착된 금고
 - 주유시설 및 가스 충전시설(2000. 12. 29 삭제)
 - 교환시설
 - 구내의 변전·배전시설

- 건물의 냉·난방, 급·배수, 방화, 방범 등의 자동관리를 위하여 설치하는 인텔리전트 빌딩시스템시설

<건물의 냉·난방, 급·배수, 방화방법 등의 자동관리를 위하여 설치하는 시설 : OA, BA, 시설 등>

※ 취득시기 : 건물에 부속 또는 부착설치시

※ 열수송관, 송전철탑(전압 20만볼트 미만을 송전하는 것과 주민들의 요구로 전기사업법 제43조의 규정에 의하여 이전·설치하는 것을 제외한다), 방송중계탑, 무선통신기지국시설물(전파법 제25조제1항 단서의 규정에 의하여 준공검사가 배제되는 것을 되는 것을 제외한다) - 이 경우 2002. 1. 1이후부터 과세 대상으로 적용되는 것임

[사례] 클린룸의 과세대상여부 판단

부동산이 아닌 물건이라도 그 물건의 위치와 그 위치에 해당하는 건물의 용도, 건물의 형태, 목적, 용도에 대한 관계를 종합해 볼 때 건물에 연결되거나 부착하는 방법으로 설치되어 건물의 효용과 기능을 다하기에 필요불가결한 시설들로서 건물의 상용에 제공된 종물에 해당하는 경우라면 취득세 과세 대상 물건의 취득가격에 포함하는 것이 타당하다는 대법원판례(92다43142, 1993.8.13 판결)를 고려할 때 공장(건축물)신축 공사시 설치한 클린룸이 당해 건축물에 연결되거나 부착하는 방법으로 설치되어 당해 건축물의 효용과 기능을 다하기 위한 시설에 해당하는 경우라면 취득세 과세대상에 포함됨(행자부 세정-2, 2007. 1.2)

[사례] 급배수시설의 범위

급·배수시설이란 구조·형태·용도·기능 등을 전체적으로 고려하여 급수와 배수기능을 발휘하는 시설이면 족하다 할 것이므로 환경교통재해등에관한영향평

가법에 의하여 사업부지내 재해영향 저감대책으로 우수를 저장하였다가 공용 하천으로 배출되도록 설치·운영되고 있는 시설이라면 「지방세법」 제104조 제4호에서 규정한 급·배수시설로 볼 수 있음(행자부 세정-3539, 2007. 8. 30)

[사례] 저유조에 대한 과세 범위

저유조는 기타물건 시가표준액 조정기준 2. 옥외저장시설, 나. 저유조에서 유류(휘발유, 경유 등), LPG, LNG 등을 저장하였다가 공급할 수 있는 시설물로서, 다른 시설과 유기적인 관련을 가지고 일시적으로 저장기능을 하는 시설을 포함하도록 규정하고 있으므로 지하암거인 저장시설의 암벽은 탱크의 칸막이 역할을 수행하고 있고 수벽터널은 지하수가 공급되어 외부와의 수압유지, 누수방지 등 외벽 철관역할을 담당하고 있는 기능적 특성을 고려해 볼 때, 지하암거내의 개소별 시설만으로는 독립적으로 저장기능을 수행할 수 없다 할 것이고 공구별로 설치된 수벽터널이 있어야만 가능하다 할 것입니다. 따라서 지하암거에 대한 시가표준액 기준가액 산정기준은 저장기능을 독립적으로 수행할 수 있는 최소단위인 공구별 용량(귀문의 경우 병설)을 기준으로 판단하는 것이 타당함(행자부 세정-1366, 2006. 4. 4)

(다) 선 박

기선·범선·전마선 등 기타 명칭 불문한 모든 배(20톤미만의 소형어선 면제대상)

[사례] 선박의 범위판단과 적용과표

모터보트, 고무보트, 수상오토바이 등 수상레저기구 또한 취득세 과세대상인 선박에 해당된다고 하겠고, 이에 대한 취득세 과세표준은 지방세법 제111조제1항, 제2항제2호, 제5항제3호, 같은 법시행령 제80조제1항제2호 가목 및 나목,

제82조의2제1항제2호의 규정에 의하여 법인간 또는 법인과 개인과의 거래에 있어서는 법인장부상 입증되는 가액이, 개인간 거래에 있어서는 신고가액과 시가표준액 중 높은 가액이 된다 하겠고, 이 경우 시가표준액은 선종·용도 및 건조가격을 참작하여 톤수간에 차등을 둔 단계별 기준가액에 해당 톤수를 순차적으로 적용하여 산출한 가액의 합계액에 선박의 경과연수별 잔존가치율과 급냉시설 등의 유무에 따른 가감산율을 적용하여 지방자치단체의 장이 결정한 가액임(행자부 세정-2853, 2007. 7. 24)

(라) 광업권

광업법의 규정에 의한 광업권(등록을 받은 일정한 토지의 구역. 즉, 광구에서 등록을 받은 광물과 이와 동일 광산 중에 부존하는 다른 광물을 채굴하여 취득하는 권리를 말함)

(마) 어업권

수산업법 또는 내수면어업법의 규정에 의한 어업권

(바) 차 량

① 원동기를 장치한 모든 차량

원동기에 의하여 육상(궤도와 삭도사용 제외)을 이동할 목적으로 제작된 용구

② 피견인차

③ 궤도나 삭도에 의하여 승객 또는 화물을 반송하는 모든 기구

(사) 기계장비

건설공사용·물하역용·광업용으로 사용되는 기계장비 및 규칙 <별표 5>에 열거된 종류의 기계장비

※ 건설기계관리법상 건설기계와 규칙 <별표 5>에 열거된 기계장비의 범위에 차이가 있다.

[사례] 기계장비와 생산시설의 범위

지방세법 제 104조 제2의 2호와 동법시행규칙 제140조의 2 규정에 의하여 건설공사용·화물하역용 및 광업용으로 사용되는 기계장비로서 강재의 지주 및 상하좌우로 이동하거나 선회하는 장치를 가진 기중기는 취득세 과세대상물건인 것이므로 귀문의 경우 공장의 생산라인에 고정 부착되어 선박·자동차 등의 제조과정에 활용되는 기계설비의 일종인 경우에는 과세대상이 아니나 공장의 생산라인에 고정 부착되지 않아 생산공정용이 아닌 경우에는 취득세 과세대상이 된다. (행자부 세정13407-555, 2000. 4. 25)

(아) 입 목

지상의 과수·입목·죽목

[사례] 입목의 범위

지방세법 제104조 제2의 3호에서 규정하는 입목이라 함은 지상에 집단적으로 생립하고 있는 것을 말하는바, 판매를 목적으로 성목 및 묘목을 이식하여 잠정적으로 관리하고 있는 경우라면 취득세 과세대상에 해당하는 입목에 포함되지 아니한다.(행자부 세정 13407-610, 2000. 5. 12)

(자) 항공기

사람이 탑승조종하여 항공에 사용하는 비행기·비행선·활공기·회전익항공기 등(항공법에 의하여 허가받거나 등록을 한 정기항공운송사업, 부정기항공운송사업, 항공기사용사업에 직접 사용되는 항공기는 취득세 면제)

(차) 골프회원권

체육시설의설치·이용에관한법률의 규정에 의한 회원제 골프장의 회원으로서 골프장을 이용할 수 있는 권리

(카) 콘도미니엄회원권

관광진흥법의 규정에 의한 콘도미니엄과 이와 유사한 휴양시설로서 명칭 여하에 불구하고, 휴양·피서·위락 등의 용도로 사용되는 것으로 회원제로 운영되는 시설을 이용할 수 있는 권리. 이 경우 「관광진흥법 시행령」 제23조제1항에 따라 휴양·피서·위락·관광 등의 용도로 사용되는 것으로서 회원제로 운영하는 시설을 말한다.

(파) 종합체육시설이용회원권

체육시설의설치·이용에관한법률에 의한 회원제종합체육시설업에 있어서 그 시설을 이용할 수 있는 회원의 권리

(하) 승마회원권

「체육시설의 설치·이용에 관한 법률」의 규정에 의한 회원제 승마장의 회원으로서 승마장을 이용할 수 있는 권리를 말한다.

2) 의제(擬制)하는 과세대상

(가) 토지지목변경 : 토지의 지목을 사실상 변경함으로써 그 가액이 증가한 경우
우임

[사례] 리모델링에 대한 과세 대상 판단

기존업무용 건축물을 승계 취득하여 리모델링 공사를 한 경우 당해 공사행위가 건축법시행령제3조의2에서 규정하는 대수선에 해당되지 않는다면 개수에 따른 취득세 과세대상으로 볼 수 없음(행자부 세정-4951, 2007. 11. 22)

[사례] 차량의 종류변경의 범위 판단

트레일러를 취득한 후 관할관청의 구조변경허가를 받아 위험물이동탱크저장 시설을 설치한 경우라면 이는 차량의 종류변경에 해당된다 하겠으므로 취득세 납세의무가 성립된다고 봄(행자부 세정-2471, 2007. 6. 28)

[사례] 취득세 과세대상 판단

댐 굴착 공사의 시공으로 인하여 담수지역내 토지의 지목이 사실상 변경(林野 → 溜地)된 경우라면 당해 공사비용은 지목변경에 따른 취득세 과세 대상이라고 판단되며, 지방세법시행령 제75조의2제5호에서 취득세 과세대상인 급배수시설은 주로 물을 급배수하기 위하여 지하나 지상 또는 고가에 설치한 시설을 말하는 것이므로 작업터널, 배수터널이 물을 급배수하는데 사용하는 것이라면 급배수시설에 해당된다고 판단되며, 취득 당시에는 물을 배수하는 시설로 사용하지 아니하더라도 취득일부터 5년이내에 물을 배수하는 시설로 사용하는 경우에는 급배수시설에 해당되어 취득세 과세 대상에 포함되고 주물에 연결되거나 부착하는 방법으로 설치되어 주물의 효용과 기능에 필요불가결한 시설들은 주물의 종물에 해당한다는 대법원 판례(92다43142, 1993.8.13참조)를 고려할 때 댐을 보호하기 위하여 설치하는 방류시설이 주체구조부인 댐 축조물과 일체가 되어 댐의 효용과 기능에 필수불가결한 시설이라면 이는 급배수시설이 아니라 댐 축조물의 일부로 보는 것이 타당함(행자부 세정-5029, 2006. 10. 16)

- 수력발전댐공사 관련 지목변경 판단은 유지로서 지목변경이 되는 것임

(나) 개수 : 건축법 제2조제1항제10호의 규정에 의한 대수선과 건축물에 부수되는 시설물중 부수시설물의 1종 이상을 설치하거나 수선하는 것을 말한다(법인세법상 자본적지출 개념배제)

[사례] 대수선공사와 취득세 과세대상 판단

지방세법 제104조 제10호 규정에서 「건축법」 제2조제1항제10호의 규정에 의한 대수선과 건축물에 부수되는 시설물 중 승강기 등 지방세법시행령 제76조에서 규정하고 있는 시설물의 1종 이상을 설치하거나 수선하는 경우에는 “개수”로 인한 취득에 해당하여 취득세가 과세되는 것으로서 건물의 화장실 환경개선 공사로 인한 화장실내 타일, 칸막이, 천정 텍스 등의 교체와 건물내

기존 급·배수관 교체공사가 「건축법」상 대수선에 해당하지 않는다면, 당해 공사행위는 취득세 과세대상으로 볼 수 없음(행자부 세정-837, 2006. 2. 28)

<건축법시행령 §3의 2 규정의 대수선의 범위>

- ① 내력벽의 벽면적을 30㎡ 이상 해체하여 수선 또는 변경하는 것
- ② 기둥을 3개 이상 해체하여 수선 또는 변경하는 것
- ③ 보를 3개 이상 해체하여 수선 또는 변경하는 것
- ④ 지붕틀을 3개 이상 해체하여 수선 또는 변경하는 것
- ⑤ 방화벽 또는 방화구획을 위한 바닥 또는 벽을 해체하여 수선 또는 변경하는 것
- ⑥ 주계단·피난계단 또는 특별피난계단을 해체하여 수선 또는 변경하는 것
- ⑦ 미관지구 안에서 건축물의 외부형태 또는 담장을 변경하는 것
- ⑧ 다가구주택 및 다세대주택의 가구 및 세대간 주요구조부인 경계벽의 수선 또는 변경(1999.4.30 신설)

3) 조사시 유의사항

- 토지인 과세대상물건을 조사함에 있어서 공유수면매립중인토지의 경우 공유수면매립준공인가나 사용승락을 받은지 여부가 과세대상을 판단하는 기준이 되며, 재산세(토지)과세대상 토지의 경우 모든 토지이므로 사용승락을 받지 아니하였다고 하더라도 사실상 사용여부를 과세대상으로 판단하여야 한다.
- 토지의 경우 중요한 것은 사용실태 및 용도가 중요한 것이기 때문에 주거용, 일반사업용을 구분하여야 하는 것이다. 과세구분의 실익은 세율이나 종합토지세 세율이 차이가 있기 때문이다.
- 건물의 경우 무허가건물이라도 과세대상이며 가설건축물의 경우 그 존속기간이 1년을 초과하는 경우에는 과세대상에 해당하기 때문에 존속기간의 축조신고서등을 확인하여야 한다.

- 시설물과 부수시설물의 경우 기계장치와 구분하여야 하는 바 기계장비의 경우 과세대상에서 제외되기 때문에 구분의 실익이 있다. 이와 같은 구분은 기계장치와 유기적인 관련을 가지는지 여부와 독립성을 가지고 설치된 것인지 등을 종합적으로 검토하여야 한다.
- 자동차의 경우 등록되지 아니한 차량의 경우도 과세대상이며 자동차관리법령상의 등록대상이 아니더라도 차량으로서의 과세대상을 판단함에 있어서 원동기의 장착여부 등을 고려하여야 한다.
- 기계장비의 경우 그 용도가 화물하역용, 건설공사용, 광업용에 사용하는 경우에 한하여 과세대상이며 비록 건설기계관리법령에 의거 등록대상에 해당되지 아니한다고 하더라도 지방세법시행규칙[별표5]를 확인하여 과세대상여부를 판단해야 한다. 특히, 타워크레인의 경우 과세대상에서 누락되는 사례가 많이 있으므로 유의하여야 한다.
- 입목의 경우 조경수나 관상수 등을 생립한 상태에서 집단을 이루고 있는 경우에 입목에 해당하는 것이므로 가식종의 묘목 등은 이에 해당되지 아니하는 것이다. 따라서 입목을 과세대상으로 조사하기 위해서는 입목의 요건(생립 + 밀집 등)을 감안하여야 한다.
- 선박의 경우 기선, 범선, 전마선을 불문한 일체의 선박이 이에 해당되기 때문에 선박등록을 하지 아니한 경우에도 과세대상에 해당되나, 반드시 이동성, 적재성, 부양성을 가지고 있는 구조물로서 판단하여야 한다.
- 광업권과 어업권은 관련대장을 조사하여 과세대상을 판단하는 것이다. 특히 어업권의 경우 면허어업에 한하여 과세대상을 판단한다.
- 각종회원권(골프, 콘도미니엄, 종합체육시설이용권, 승마회원권)은 특정 시설물을 배타적으로 이용할 수가 있는 이용권에 해당되기 때문에 명칭 여하에 불구하고 이와 같은 속성을 가지고 있는지 여부를 판단하여야 한다.

[관련사례]

[사례] 과세대상 토지의 범위와 지적법상의 토지와 비교

1. 지방세법 제104조 제3호에서 정의한 지적법의 규정에 의한 토지에 대하여 지적법은 제1조(목적)에서 “이 법은 토지에 관련된 정보를 조사·측량하여 지적공부에 등록·관리하고 효율적인 토지관리와 소유권의 보호에 이바지함을 목적으로 한다”고 규정하고 있고, 동법 제3조(토지의 조사·등록 등) 제1항에서 “국가는 이 법이 정하는 바에 의하여 모든 토지를 필지마다 토지의 소재·지번·지목·면적·경계 또는 좌표 등을 조사·측량하여 지적공부에 등록하여야 한다.”고 규정하고 있으며, 지방세법시행령 제73조(취득의 시기) 제10항에서 “관계법령의 규정에 의하여 매립·간척 등으로 토지를 원시취득하는 경우에는 공사준공인가일을 취득일로 본다. 다만, 공사준공인가일 전에 사용승락이나 허가를 받은 경우에는 사용승락일 또는 허가일을 취득일로 본다.”고 규정하고 있고, 대법원에서 공유수면 매립에 의하여 원시취득하는 토지의 취득시기를 지방세법시행령 제73조 제10항 단서에 따라 사용허가일로 판단한 것(대법원 1999.9.7.선고, 98두14549판결)을 종합해 볼 때 지방세법 제104조 제3호에서 규정한 “지적법의 규정에 의한 토지”란 지적공부에 등록대상이 되는 “모든 토지”를 말하는 것임.
2. 지적법 규정에 의한 토지와 지적법에 의하여 지적공부에 등록대상이 되는 토지의 차이에 대하여 지적법의 규정에 의한 토지와 지적법에 의하여 지적공부에 등록대상이 되는 토지는 법문상의 표현은 다르지만 지적법 제3조 제1항에서 “모든 토지”를 지적공부에 등록하도록 규정하고 있으므로 “지적법에 의한 토지”와 “지적법에 의하여 지적공부에 등록대상이 되는 토지”는 그 실질 내용에 있어 “모든 토지”를 규정한 것이라고 판단되며, “지

적법에 의하여 지적공부에 등록대상이 되는 토지”라고 규정한 것은 지적법에 의하여 지적공부에 등록대상이 되는 “모든 토지”를 법문상 명확히 한 규정임.

3. 재산세에서 사용하는 토지의 개념 중 지적공부에 등록할 대상이 아니면서 사실상 사용하고 있는 토지에 대하여 공유수면매립공사가 시행중인 경우로서 공유수면매립공사 준공인가 가 있기 전에 사실상 사용하고 있는 경우 등과 같이 준공인가가 있기 전의 상태로서 지적공부에 등록할 대상에는 해당하지 않지만 당해 토지를 사실상 사용하고 있는 토지를 말하는 것임(행자부 세정-555, 2006. 2. 6)

[사례] 사용기간이 있는 골프회원권의 취득 판단

사용기간이 정하여진 주중(평일)골프회원권을 취득한 후 회원권 사용기간이 만료되면 기간 만료와 함께 동 회원권을 사용할 수 있는 권리는 소멸되는 것이고, 상기 주중(평일)골프회원권이 소멸된 후 다시 사용기간을 정하여 재계약하는 경우 이는 골프장을 사용할 수 있는 새로운 권리를 취득하는 것이므로 취득세 납세의무가 있는 것임(행자부 세정-1054, 2005. 3. 8)

[사례] 가스관의 과세범위

지방세법시행령 제75조의2제4호에서 취득세 과세대상인 도관시설(연결시설 포함)이라 함은 송유관·가스관·열수송관으로 규정하고 있으므로, 취득세 과세대상인 가스관의 범위를 가스관과 가스관의 역할을 하기위한 필수불가결한 연결시설만으로 한정하고 가스의 가공·수선에 필요한 설비는 과세대상에서 제외하며 다른 생산설비와 유기적인 관련을 가지고 생산과정의 일부로서 기능

을 하는 경우는 생산설비에 해당되므로(대판99두5023 참조) 생산설비로서의 기능역할을 하는 가스불순물제거시설·냉각방지시설·원격제어시설 등은 가스관으로 볼 수 없으나 가스차단시설·계량시설은 가스관의 연결시설로 보아 과세 대상에 해당함(행자부 세정13407-62, 2002. 1. 17),

폐유저장소 유수분리기 반응기 응집기 가압부상장치 여과장치와 기타 약품 주입탱크 및 폐유이송펌프로 구성된 공해방지용시설은 구 지방세법시행령 제75조의2에서 취득세 과세대상으로 규정하고 있는 수조 또는 송수관, 급 배수 시설 등 건축물에 해당되는 것이 아니라 기계장치로 봄이 타당(행심 제2001-5호, 2001. 1. 30)

「액화천연가스탱크는 탱크의 구조와 기능에서 생산설비와 독립되어 단순한 저장기능만을 주로 수행하는 저장시설이 아닌 천연가스제조를 위한 일련의 가스생산설비의 중요한 부분으로서 다른 생산설비와 유기적인 관련을 가진 생산과정의 일부로서 일시저장하는 기능은 물론, 보냉과 압력유지 등 생산공정의 일부 기능까지 하고 있으므로 지방세법시행령 제75조의2 제2호의 옥외저장시설에 해당되지 않음 (대판99두5023호, '99. 6. 11)

지방세법시행령 제75조의2 제2호에서 과세대상으로 규정한 급배수시설이란 "구조 형태 용도 기능 등을 전체적으로 고려하여 급수와 배수기능을 발휘하는 시설"을 말하는 것으로서 생산된 열을 공급 및 회수배관내의 도체를 통하여 수용가에서 순환적으로 공급하는 열생산시설 및 이에 부속 또는 부착된 시설은 생산설비를 구성하는 것으로서 지방세법 제104조의 건축물의 특수한 부대설비로도 볼 수 없음 (감심 제4호, 1998. 1. 18)

[사례] 취득세 과세대상여부

구지방세법(2000.12.29 법률 제6312호 개정이전의 것)제104조 제11호에서 건축이라함은 건축법에 의한 개축과 대수선을 말한다고 규정하고, 구같은법 제105조제3항에서 "건축물의 취득 중에서 개축 또는 증축한 것에 대하여는 그 개축 또는 증축으로 인하여 당해 건축물의 가격이 증가한 것에 한한다"라고 규정되어 있는바 냉각탑 교체로 인하여 당해 건축물이 건축법에 의한 개축과 대수선을 함으로써 건축물의 가격이 증가한 경우라면 취득세 과세대상에 해당함(행자부 세정13407-82, 2002. 1. 22)

[사례] 차량의 종류 변경의 범위

연료를 휘발유에서 LPG로 변경하는 것은 자동차관리법시행령 제8조제2항제7호에 의한 연료장치의 변경에 해당되므로 취득세 과세대상인 차량의 종류변경에 해당되지 아니함(행자부 세정13430-244, 2002. 3. 13).

[사례] 건물의 과세 대상범위 판단

지방세법 제104조제4호의 규정에 의거 건축법제2조제1항제2호의 규정에 의한 건축물(이와 유사한 형태의 건축물을 포함)에 대하여 지방세 과세대상으로 하는 것이므로 토지에 정착하는 공작물중 지붕과 기둥 또는 벽이 있는 것은 물론이고 지상에 정착하지 아니하더라도 이와 유사한 형태의 건축물에 해당되는 한 해상구조물도 건축물에 해당되어 과세대상으로 봄이 타당함(행자부 세정13407-246, 2002. 3. 13).

[사례] 취득세 과세대상 범위

지방세법 제104조제4호의 규정에 의거 시설물을 설치한 경우라면 취득세 과세대상에 해당되며, 단순히 소방시설(소화전,감지기,경보시설등)증설공사를 하는 경우에는 과세대상에 해당되지 아니함(행자부 세정13407-286, 2002. 3. 23).

[사례] 탑승교의 과세대상인 잔교에 해당여부

지방세법 제104조 제4호 및 같은법시행령 제75조의 2에서 건축물과 토지에 정착하거나 지하 또는 다른 구조물에 설치하는 레저시설, 저장시설, 도크시설 및 접안시설 등을 취득세과세대상으로 열거하고 그 열거한 시설물의 범위에서 이 사건과 닮음이 있는 passenger boarding bridge를 한국기계연구원과 한국항공진흥협회에서 탑승교로 용어정의를 하고 있다 하더라도 지방세법령에서 취득세과세대상으로 규정하고 있는 시설물의 범위 중 잔교 이외에는 유사한 종류가 열거되어 있지 않은 이상, 이 사건 탑승교는 별도의 규정을 신설하지 않은한 취득세과세대상으로 볼 수 없다(행자부 심사제2002-8호, 2002. 1. 28).

[지침] 건축물 신축취득시 취득세 과세범위(행자부세정13407-399, 2002. 4. 30)

1. 취득세 과세표준이 되는 취득가격의 범위

과세대상물건의 취득시기를 기준으로 그 이전에 당해물건을 취득하기 위하여 거래상대방 또는 제3자에게 지급하였거나 지급하여야 할 일체의 비용을 말하는 것임(지방세법시행령 제82조의3 제1항)

따라서 건축물을 신축하는 경우 취득일[사용승인서교부일(건물준공일)]까지 당해 건축물을 취득하기 위하여 소요된 일체의 비용이 취득세 과세표준이 되는 것임

2. 건축물 신축시 과세표준

(1) 건축물을 신축하여 임시사용승인을 받아 사용하는 경우

당해 건축물은 임시사용승인서 교부일에 취득이 이루어지고 임시사용승인일까지 당해 건축물을 취득하기 위하여 지급하였거나 지급하여야 할 일체의 비용을 과세표준으로 하여 30일 이내에 취득세를 신고 납부하여야 함

(2) 건축물 임시사용승인서 교부일 이후 준공일까지 소요된 건축비의 경우

임시사용승인서 교부일 이전에 지급하기로 한 공사비 등의 확정된 비용은 당초 취득세를 신고 납부할 때에 당해 건축물의 과세표준에 포함하여 신고 납부하여야 하고 임시사용승인서교부일 이전에 공사비 등이 확정되지 아니한 비용은 당해 공사비를 정산하여 장부에 기장한 날로부터 60일 이내에 수정신고 납부 대상임

(3) 건축물 준공이후 개수를 한 경우

지방세법시행령 제76조의 규정에 의한 시설물을 설치하거나 수선하는 경우와 건축법에 의한 대수선에 해당하는 경우에는 개수에 해당되며 개수에 소요된 비용을 과세표준으로 하여 개수 후 30일 이내에 취득세를 신고 납부하여야 함

3. 기존 건축물에 난방용보일러 등 시설물을 설치하는 경우과세표준

구 분	취득세 납세의무	과세표준
시설물 본체만을 설치 교체 수선하는 경우 (예:보일러 본체만을 설치하는 경우)	지방세법상 개수에 해당되므로 취득세 납세의무가 있음	시설물 설치 교체 수선 전체비용
시설물과 그에 부착된 시설을 같이 설치 교체 수선하는 경우(예:보일러와 배관시설을 설치하는 경우)	지방세법상 개수에 해당되므로 취득세 납세의무가 있음	시설물 및 부착된 시설 설치 교체 수선에 필요한 전체비용
시설물 본체는 교체하지 아니하고 부착물만 교체하는 경우(예:배관시설만을 설치하는 경우)	개수에 해당되지 아니하므로 취득세 납세의무가 없음	

[사례] 발코니 면적에 대한 과세 대상 판단

취득세 과세대상이 되기 위해서는 지방세법 제104조제9호의 규정에 의거 건축법 제2조제1항제9호의 규정에 의한 건축물의 건축행위(신축, 증축 등)가 있어야 하는 것인 바 건축물중 아파트의 경우 구조가 방·거실 등의 전용면적과 계단 등의 공용면적 및 발코니와 같은 부수시설물로 구성되어 있고, 발코니 면적이 공부상 건물면적에는 포함되지 않지만 아파트의 구성부분인 서비스면적으로 분양되고 있으며, 아파트의 구성부분인 발코니의 사용용도를 다양화하기 위하여 바닥난방, 이중창설치 등 그 형태를 일부 변경하였다 하더라도 이는 취득세 과세대상이 되는 건축물의 면적을 증가시키는 것이 아니라 아파트 내부구성부분의 용도를 변경하는 것으로 보아야 할 것이므로 따라서 아파트 발코니의 형태변경공사가 이루어졌다고 하더라도 이를 독립적인 취득세 과세대상이 되는 건축물의 건축으로는 볼 수 없어 과세대상이 아닌 것임.

아파트발코니 형태변경비용이 취득세 과세표준에 포함되는지 여부는 납세의 무성립일인 아파트 건축물의 취득시기(예:사용검사필증교부일 등)를 기준으로 그 취득시기 이전에 발코니 형태변경공사가 완료되었을 경우 아파트발코니 형태변경공사 비용은 아파트 건축물 취득에 소요되는 일체의 비용에 해당되므로 해당 아파트의 취득에 따른 취득세 과세표준에 포함하여야 하나, 취득시기 이후에 발코니 형태변경공사가 이루어졌을 경우에는 독립적인 취득세 과세대상인 건축물의 건축으로 볼 수 없으므로 취득세 과세표준에 포함되지 아니하는 것임(행자부 세정-217, 2005. 12. 26)

[사례] 무선통신기지국용 철탑의 과세대상범위

무선이동통신 및 무선휘출사업자 이외의 자가 설치한 철탑이라고 하더라도 무선통신용에 제공되고 있는 경우에는 과세대상에 포함되는 것이며 과세대상

에는 옥상에 설치된 철탑도 포함되는 것임(행자부 세정13430-619, 2002. 7. 2).

- 타인소유건물위에 철탑이 위치하더라도 과세대상인 시설물에 해당함

[사례] 개수의 범위와 과세대상

지방세법 제104조제10호의 규정에 의거 건축법 제2조제1항제10호의 규정에 의한 대수선과 건축물에 부수되는 시설물중 지방세법시행령 제76조에 규정된 시설물의 1종 이상을 설치하거나 수선하는 경우에 취득세 납세의무가 있는 것이므로 자동차 검사장 시설 안에 자동차 안전도 검사시설의 일부를 환경검사(배출가스검사)시설로 변경공사한 것이 건축법상 대수선에 해당되지 아니하는 경우에는 취득세 납세의무가 없음(행자부 세정13430-726, 2002. 8. 2).

[사례] 개수의 범위 취득 판단

개수는 건축법 제2조제1항제10호의 규정에 의한 대수선과 건축물에 부수되는 시설물중 대통령령이 정하는 시설물의 1종 이상을 설치하거나 수선하는 것을 규정하고 있으므로 7천560킬로칼로리급 이상의 중앙조절식 에어컨을 수선하는 경우라면 개수에 해당되어 취득세 과세대상임(행자부 세정 13407- 817, 2002. 8. 30).

[사례] 산업단지내 배관교체공사의 경우 감면대상판단

산업단지 등의 안에서 기존에 설치된 저장시설, 급수배수시설 등의 배관 인근에 새로이 배관을 설치하여 공장용 등으로 사용하는 경우라면 신.증축하는 것으로 보아 취득세 등이 면제되고, 저장시설 등의 기존배관을 보수하는 경우라면 별도의 취득세 과세대상에 해당되지 아니하며, 지방세법시행령 제202

조 제1항 제2호의 규정에 의거 건축물이 없이 기계장치만 있는 경우에는 그 시설물도 사업소용 건축물로 포함되도록 규정하고 있으므로 지상에 고착되어 사업에 이용되는 전용철도 및 레일의 경우 기계장치에 해당되지 아니하여 사업소세 과세대상에 포함되지 아니하고, 지방세법시행령 제202조 제1항제2호의 규정에 의거 건축물이 없이 저장시설(수조.저유조.싸이로.저장조를 말한다)만 있는 경우에는 그 시설물을 사업소용 건축물로 포함되도록 규정하고 있으므로 수조.저장조 등과 부착되지 아니한 송수관, 열수송관 등은 사업소세 과세대상에 해당되지 아니함(행자부 세정13407-858, 2002. 9. 12).

- 배관설치공사의 경우 새로운 과세대상물건을 취득한 것에 해당되나 이는 공장용건축물을 신축하는 결과가 되어 취득세 감면대상에 해당되는 것이며 배관공사를 보수하는 경우에는 개수에 해당되지 아니하여 과세대상에서 제외되는 것임.

[판례] 비회(飛灰)정제설비의 과세대상 판단

화력발전소를 운전함에 있어 석탄이 연소된 후 연기와 함께 연돌로 나가는 과정에서 집진기에 포집되는 비회를 정제하여 재활용하기 위하여 마련된 것으로서 정제회와 폐회를 일시 저장하는 설비인 싸이로와 나머지 기계장치류(비회포집설비 등)로 구성되어 있는 데 비록 위 기계장치류가 위 싸이로의 내부 또는 가까이 부착 연결되어 있다고 하더라도 이 사건 설비를 구성하는 일련의 장치 및 그 기능이 일관된 공정으로 연계되어야 비로소 비회를 정제하여 재활용한다는 목적과 기능을 할수 있는 점등을 고려할 때, 건축물이나 특수부대설비로 볼수가 없음(대판2000두7018, 2002. 5. 17 참조).

[판례] 취득세 과세대상의 판단

1. 운반선의 선원이나 원고회사의 직원이 세멘트 운송선박의 입·출항시에 각 구조물을 고정시키는 장치에 줄을 매거나 풀기 위하여 이동하도록 위 구조물 사이에 철판가교를 설치하여 놓은 사실을 인정한 다음, 이 사건 해상구조물은 그 구조, 용도 및 기능 등을 전체적으로 살펴 볼 때, 선박을 접근시켜 하역이 편리하도록 해상에 설치한 구조물은 잔교에 해당한다.
2. 크레인과 벨트 컨테이너등은 세멘트 운반기계설비인 것으로서 잔교에 해당되지 아니한다.
3. 이 사건 바스켈 엘리베이터는 저장조와 작업대 사이에 연결되어 시멘트를 운반하거나 포장하기 위한 별개 독립의 기능을 가진 기계장치로서 시멘트나 화학약품 등의 물품을 화학적 변화나 풍우로부터 보호하면서 보관, 저장하기 위하여 축조된 시설물인 경우 저장조 자체의 경제적인 효용을 증대시키는 부대설비나 종물로 볼 수가 없으므로 승강기에 해당하지 아니함(대판 2000두5739, 2002. 5. 17)

4) 등록세 누락분 조사

(가) 조사개요

등록세의 조사는 취득세 조사에 준하여 실시하되 원칙적으로 등기·등록된 물건에 한해 과표의 적정성 및 정당한 세율을 검토한다. 등록세는 등기·등록에 대한 대가로서 수수료적 성격을 가진 직접세이며 거래세적 성격이므로 등기·등록을 하지 않는 물건에 대하여는 등기·등록의 강요 및 부과가 불가능하나 미등기전매는 취득세 증가산세 대상이 된다. 법인의 경우 등록세 과세표준은 취득세 과세표준과 일치한다는 점에 유의하여 조사한다.

(나) 조사시 유의사항

- 등기물건에 대한 등록세 추징여부를 판단해야 하므로 당해 물건을 등기·등록하였는지 여부를 확인
- 등기·등록여부는 등록세를 당해 법인의 건설중인 자산계정·제세공과금계정·가불금계정 등에 기장하는 경우가 있으므로 먼저 당해 계정을 조사하면서 등기·등록 물건내용의 전체를 파악해야 함.
- 법인의 취득물건에 대한 등록세의 과표는 통상 법인장부가격(취득세신고 또는 추정 가액)과 동일하므로 취득세 과표를 먼저 확인한 후 대사
- 등록세 과표는 등기·등록 당시의 가액이므로 건설자금이자 등 등기·등록 시점까지 소요지출된 모든 금액을 포함해야 하며, 발생한 비용을 등기·등록 이후에 지출했다 하더라도 과표로 합산되어야 함.
- 부족세액 추징시는 가산세를 포함하여 추징해야 하나 등기일 이전에 부족세액을 발견하고 추납했을 경우는 가산세 부과 불가
- 등록세는 자기소유 물건에 대한 소유권의 권리에 대응한 수수료적 성질을 가지므로 오류로 인한 오납 이외에 과표의 과다적용으로 인해 납부된 등록세 환급이 불가하여 부족등록세에 대한 추징시 타물건과 상계불가
- 신규취득 자동차의 등록시 법인장부가격과 등록세 납부과표가 일치하는지 여부 확인

(다) 영수증 확인 및 추징

- 법인장부상 등록세 납부세액이 확인되면 납부영수증과 대조하여 납부세액 확인
- 취득세과표와의 일치여부 및 중과여부를 확인 검토
- 차액에 대해서는 추징 명세서를 작성하고 추징함.

(라) 사 례

[사례] 등록세 납세의무 판단

아파트 건설회사가 부동산 등기부의 당해 건축물에 대한 소유권보존등기를 말소하고 공용부분으로 변경한 것이 표제부에만 등기되고 개별 아파트의 공용면적으로 등기된 것이 아니라면 아파트 분양자들의 취득세 납세의무는 성립하지 아니함(행자부 세정-4553, 2006. 9.20)

- 표제부 변경등기에 대한 취득세 납세의무는 없는 것임

[판례] 부동산 등기의 과세대상범위

1. 임야 취득 후 대지조성 공사를 하여 소유권 이전등기를 할 경우 등록세 과세표준은 대지조성 공사비를 제외한 임야 취득가액으로 하여야 한다. (대판 93누 17010 판결)
2. 집합건물에 있어서 전용부분만을 등기하더라도 공용부분은 전용부분의 부가물 또는 종물로서 전용부분을 취득하기 위하여 지급한 일체의 비용에 포함되므로 공용부분을 포함한 분양가격 전부가 등록세의 과세표준이 된다.(91누 12660 판결)

[사례] 등록세 과세 대상여부 판단

지방세법제143조의 규정에 의한 저작권에는 컴퓨터프로그램저작권도 포함되는 것이며, 동 프로그램저작권의 이전 등록등에 대한 등록세 세율은 지방세법제143조제3호의 규정이 적용된다.(행자부 세정13407-401, 2001. 4. 10)

[사례] 부담부 증여의 경우 등록세의 세율 적용

부동산 취득시 일부는 유상으로 취득하고 일부는 증여로 취득하는 부

담부증여의 경우 유상부분에 대한 등록세는 지방세법 제131조 제1항 제3호에 따른 부동산 가액의 1,000분의 30, 무상부분에 대한 등록세는 지방세법 제131조 제1항 제2호에 따른 부동산 가액의 1,000분의 15를 적용하여야 한다.(행자부 세정13407- 555, 2001. 5. 23)

[사례] 매 1건의 범위

지방세법 제124조에서 등록세는 재산권 기타 권리의 취득· 이전· 변경 또는 소멸에 관한 사항을 공부에 등기 또는 등록하는 경우에 그 등기 또는 등록을 받는 자에게 부과 하도록 하고 같은법시행령 제89조제1항은 법 제2장제5절 등록세의 규정에서 “제1건”이라 함은 등기 또는 등록 대상 건수 매1건을 말한다고 규정하고 있으므로 1건의 가압류 사건으로 2대의 건설기계를 가압류 등록하는 경우에는 건설기계 각각을 1건으로 보아 등록세를 납부하는 것임(행자부 세정-5457, 2006. 11. 6)

5) 면허세 누락분 조사

(가) 조사방법

면허세조사는 법인조사를 통하여 조사하기보다는 면허부여 대상기관의 면허부여 내역을 파악하여 대조하는 전수조사방법이 적합하다.

법인조사시에는 실사대상업체의 업종을 감안하여 과세대상이 될 수 있는 면허의 과세대상 유형을 먼저 파악하고 종별구분 및 정기분, 수시분 과세 누락 상황을 조사한다.

※ 지방세법시행령 제124조에 해당되는 면허의 종류 및 종별구분을 밝혀하여 당해 대상업체의 해당여부 판단

(나) 조사사례

[사례] 면허세 과세대상 및 과세범위적용

- ① 새로 증축, 대수선, 주요 변경허가를 받은 경우 기존건물의 층수나 연면적에 관계없이 새로 허가받은 층수나 연면적에 따라 과세하여야 한다.
- ② 주택건설촉진법에 등록된 주택업체도 건설업면허로 간주한다.
- ③ 1구내에 각각 독립된 동수의 건축물을 신축할 경우 행정편의상 건축허가를 1건으로 받았더라도 매동마다 면허세를 부과해야 하며, 다만, 공장일 경우 평수 및 동력의 기준에 따라 면허세를 부과한다.
- ④ 지방세법시행령 제126조의 2 제1호에 의한 단순한 주소변경일 경우 비과세토록 되어 있으나 본점·사무소·지점의 이전은 면허세를 부과하여야 한다. (대표자 등의 주소지 변경은 제외)
- ⑤ 옹벽 및 담장설치허가시는 연면적을 알 수 없으므로 제5종으로 과세함이 타당하다.(옹벽·담장은 건물 연면적이 아닌 높이와 길이에 의한 면적만 표시됨)
- ⑥ 건축법 제5조에 의거 원료탱크의 설치허가를 받았다면 탱크수량별 건축허가에 대한 면허세를 납부하여야 한다.
- ⑦ 자동차를 증차했을 경우 면허세 종별 구분에 따라 과세한다.
- ⑧ 신용협동조합·유료직업소개소·도로공사의 무선국설치허가 면허세 납부
- ⑨ 1개의 면허장에 위험물제조소·옥외탱크·저장소·일반취급소설치허가를 1개의 허가장에 받았다 하더라도 행정절차상 편의를 위한 것이므로 각각 부과하여야 한다.
- ⑩ 품목별 면허는 제5종의 면허세를 각각 과세한다.(예 : 의약품의 품목, 전기용품·의료용구·식료품 등)

[사례] 행위허가 관련 면허세 부과지침(행자부 세정-4850, 2007. 11. 19)

지방세법제160조제1항의 행정청의 행정처분에 대해서 동법시행령제124조제1항 별표 제1종 내지 제5종 각호에서 구체적으로 열거가 되어야만 면허세를 과세할 요건에 해당된다 할 것이므로, 비내력벽을 철거하는 행위에 대한 허가는 지방세법에서 규정하는 행정청의 행정처분에는 해당된다 할 것이나, 건축물의 기능 향상을 목적으로 하는 비내력벽 철거를 통한 발코니 확장의 경우에는 이미 신축된 건축물 시설의 일부를 변경하는 행위에 해당되므로 건축법에서 정한 건축에는 해당되지 않는다 할 것이고, 대수선 또한 건축물 구조의 안전을 위해 내력벽(철근 등으로 구조물의 하중을 견디어 내기 위하여 만든 벽)의 일정부분(30㎡) 이상 철거하는 경우만을 한정하여 규정하고 있음으로 건축법에서 규정하고 있는 건축 및 대수선의 범위에 모두 해당되지 않는다 할 것임. 비내력벽 철거를 통한 발코니 확장에 대한 행위허가는 행정처분에는 해당되나, 지방세법시행령 별표에서 그 행위를 구체적으로 열거하고 있지 않은 이상, 면허세 과세요건을 충족하지 못하므로 비내력벽 철거를 통한 발코니 확장의 경우에는 면허세의 과세대상에서 제외됨

[사례] 간이과세자의 신고행위에 대한 면허세 납세의무 판단

전자상거래법의 관련규정에 따라 통신판매업(간이과세자)에 대한 신고의무가 없음에도 면허부여기관에서 신고를 수리한 경우에는 신고수리의 반력 등을 통한 행정처분을 할 필요가 없는 근거없는 행정처분 행위에 해당되고, 통신판매업(간이과세자) 신고대상 제외에 따른 수시분 면허세 과세대상의 당연 제외를 전제로 지방세법시행령이 개정된 입법취지 등을 종합하여 볼 때 면허세 과세면제 요건을 갖춘 부가가치세법제25조 규정에 의한 간이과세자가 통신판매업을 영위하는 경우에는 수시분 및 정기분 모두 면허세 과세대상에서 제외됨

(행자부 세정-4442, 2007. 10. 29)

- 신고의무가 없음에도 면허부여기관에서 신고를 수리한 경우에는 신고수리의 반려 등을 통한 행정처분을 할 필요가 없는 근거없는 행정처분 행위로 면허세 납세의무가 없음

[사례] 건설산업기본법령 개정에 따른 통합면허 과세

건설산업기본법령 개정에 따라 2개 이상의 면허업종이 1개로 통합 변경되었으나 종전면허의 반납 조치가 없는 경우에도 종전 면허의 종류마다 각각 면허세를 부과하는 것이 아니라 통합된 1개의 업종에 대하여만 면허세를 부과함 (지방세정팀-1447, '05.7.1)

[사례] 자동차대여사업자 중차 변경등록시 면허세 과세

자동차대여사업의 주사무소와 영업소별로 각각 증차로 인한 변경등록사유가 발생하였다 하더라도 이를 일괄하여 관계법령에 따라 주사무소 소재지 관할관청에 변경등록 하였다면 자동차대여사업자는 변경등록에 따른 면허세를 주사무소소재지 관할 시·군에만 납부하는 것임(행자부 세정-104, 2006. 1. 10)

[사례] 보험업 점포의 면허세 과세

'05. 1. 5 지방세법시행령 개정으로 제1종 제131호 “보험업면허”가 “보험업면허(점포의 설치·이전 및 폐쇄를 제외한다)”로 개정되었으므로 은행 등 금융기관의 본점에서 보험업면허를 받은 경우 개별지점은 면허세 과세 대상이 아님

[사례] 위험물제조소 또는 취급소 설치 허가 면허세 과세

위험물제조소 또는 취급소는 위험물을 제조·취급하기 위한 일련의 시설을 말하는 것이므로 위험물제조소나 취급소에 여러 개의 저장시설을 갖추고 있다고 하더라도 동 시설은 위험물제조소 또는 취급소의 부대설비에 불과하므로 위험물제조소 또는 취급소 설치허가가 1건의 허가로 처분될 경우 면허세는 1건으로 부과하는 것임(세정13430-418, 2001.4.13)

[사례] 면허세 과세 범위

면허세의 과세단위는 행정청의 행정처분이나 행정행위를 그 대상으로 하는 것으로 그 면허의 효력이 미치는 범위에 따라 결정되는 것은 아니라고 할 것이므로, 지방세법령에 주사무소와 영업소별로 면허세를 과세한다는 명문의 규정이 없는 상태에서 면허를 발급받지 않고 주사무소의 직영 형식으로 운영하는 자동차대여사업자의 영업소는 면허세 과세대상에 해당하지 아니하는 것임. (같은 취지의 법제처 유권해석 : 법령지원팀-326호 '05.10.18 참조)(행자부 세정-389, 2006. 1. 31)

[사례] 수렵기간중 총포 보관시 면허세 납세의무 판단

「총포·도검·화약류 등 단속법」 제47조제2항 및 같은법시행령제70조의2에 의하면 총포등의 사용이 허용되는 기간을 제외한 기간, 즉 수렵금지기간동안 허가관청에 보관대상인 총포와 보관 및 반환절차 등에 관하여 규정하고 있으며, 「총포·도검·화약류 등 단속법」 제47조제3항 및 같은법시행규칙제54조의3에 의하면 수렵기간 중 총포야간 운반금지를 위하여 관할경찰서장이 일출전·일몰 후 경찰관서에 총포를 보관할 것을 지시하는 경우 총포 소지자는 이에 따르도

록 규정하고 있으므로 「총포·도검·화약류 등 단속법」 제47조제3항 및 같은법 시행규칙제54조의3에 의하여 수렵기간 중 사용 중인 총포를 일출전·일몰후 관찰 경찰관서에 보관하는 경우는 지방세법제163조제2항제6호 및 같은법시행령제126조의2제3호에 의한 면허세 비과세대상이 아님(행자부 세정-831, 2005. 5. 23)

[사례] 기계장비의 변경에 대한 면허세 과세판단

건설기계관리법과 여객자동차운수사업법의 규정에 의한 건설기계사업자와 여객자동차운송사업자가 차고지(주기장)에 대한 장소변경없이 차고지(주기장)임차계약기간 만료로 동 차고지(주기장)를 재계약한 경우와 차고지(주기장) 임차계약기간 만료로 타 차고지(주기장)를 임차하여 차고지(주기장)를 이전하는 경우에는 2001. 2. 15 이후부터는 면허세를 과세하지 아니하도록 운영하고 있다.(행자부 세정13407-291, 2001. 3. 19)

[사례] 위험물취급소에 대한 면허세 과세표준의 범위

위험물제조소라 함은 1일에 지정수량이상의 위험물을 제조하기 위한 일련의 시설(제조시설·취급시설 및 저장시설을 포함)을 한 곳이라고 소방법시행령 제14조 제1항에서 규정하고 있다. 따라서 위험물제조소에 여러 개의 저장시설을 갖추고 있다하더라도 동 저장시설은 위험물제조소의 부대설비에 불과한 것으로, 소방법 제16조의 규정에 의하여 위험물제조소 설치 허가가 1건의 허가로 처분될 경우에는 면허세도 1건으로 처리하는 것이 타당하다.(행자부 세정13430-418, 2001. 4. 13).

6) 주민세 누락분 조사

(가) 균등할 조사

법인균등할은 당해 법인의 사업장수를 파악하고 제세공과금계정에서 각 사업장별로 균등할의 과세여부를 확인하고 누락분을 추정한다.

※ 사업장 (영업장)수는 다음에 의하여 파악한다.

- ┌ 법인의 조직기구표 및 임차보증금계정에서 사업장 확인
- └ 예치보증금계정에서 사업장 파악
- └ 사업장별 영업보고서에서 사업장 파악
- └ 부가가치세의 총괄납부 명세서에서 사업장 확인
- └ 급여지급명세서상에서 사업장 현황 조사

개인균등할은 주민등록원부와 사실상의 주소를 확인하여 균등할 부과내역과 대조하고 법인균등할이 과세되는 사업장은 부가가치세 과세내역을 세무서에서 확인 조사한다.

[지침] 출연금을 기본재산으로하는 비영리법인 균등할 주민세 세율 적용기준

1. 적용기준

자본금 또는 출자금을 갖고 있지 아니하고 출연금을 기본재산으로 사업을 영위하는 비영리법인에 대하여는 기타법인에 해당하는 법인균등할 주민세 세율(₩50,000원)을 적용

2. 적용시기 : 2006. 6. 12. 이후 부과되는 법인균등할 주민세부터 적용.

(행자부 세정-3484, 2006. 8.4)

지방세법 제176조 제1항 제2호에서 법인의 자본금액 또는 출자금액 및 종업원 수에 따라 법인균등할 주민세 세율을 적용하도록 규정하고 있고, 비영리법인의 출연금은 영리활동과 무관하게 그 법인의 비영리 고유목적사업의 수행에 소요되는 재원을 확보하기 위한 원본으로서의 개념을 갖고 있어 이를 자본금

이나 출자금과 동일시하기는 어렵다고 할 것이므로 출연금을 출자금 또는 자본금으로 간주하여 법인균등할 주민세 세율을 적용할 수 없음 (법제처 법령해석지원팀-949, 2006. 6. 12. 해석)

[사례] 비영리법인의 출연금 기준 과표와 균등할 주민세 적용 세율

지방세법 제176조 제1항 제2호에서 법인의 자본금액 또는 출자금액 및 종업원 수에 따라 법인균등할 주민세 세율을 적용하도록 규정하고 있고, 비영리법인의 출연금은 영리활동과 무관하게 그 법인의 비영리 고유목적사업의 수행에 소요되는 재원을 확보하기 위한 원본으로서의 개념을 갖고 있어 이를 자본금이나 출자금과 동일시하기는 어렵다고 할 것이므로(법제처 법령해석지원팀-949, 2006. 6. 12. 해석 참조) 기술신용보증기금의 출연금은 자본금이나 출자금에 해당하지 아니하므로 자본금이나 출자금이 없는 기타법인에 해당하는 세율(₩50,000원)을 적용하는 것이 타당함(행자부 세정-3375, 2006. 7. 31)

[사례] 주민세 법인균등할 납세의무자 판단

지방세법 제173조에 "시군내에 사무소 또는 사업소를 둔 법인(법인세의 과세대상이 되는 법인격없는 사단재단 및 단체를 포함한다)"을 법인균등할 주민세 납세의무자로 규정하고 있으므로 귀문의 대학부설연구소가 국세기본법시행령 제8조 제3항에 의한 고유번호를 부여받고 조직과 운영에 있어서 인적설비와 물적설비를 독립적으로 갖추어 사업 또는 사무를 과세기준일(매년 8.1)현재 계속적으로 수행하고 있다면 수익여부에 따른 해당년도 법인세 납세의무와 상관없이 법인균등할 주민세 과세대상임(행자부 세정13407-1051, 2002. 11. 6)

[사례] 균등할주민세 납세의무자 판단

문구점과 서점을 운영하기 위하여 각기 사업자등록을 하고 있고 각 사업영역별로 직전연도의 부가가치세법에 의한 부가가치세과세표준액(부가가치세 면세사업자의 경우에는 소득세법에 의한 총수입금액)이 4천8백만원이상인 경우에도 1구내의 동일 사업장에서 겸업하는 경우라면 균등할 주민세 부과시에는 하나의 사업장으로 보아야 할 것임(행자부 세정 13430-1056, 2002. 11. 7)

[사례] 법인균등할 주민세의 적용 대상

지방세법 제173조 제1항 중의 " 법인세의 과세대상이 되는 법인격 없는 사단재단 및 단체를 포함한다. 이하 이절에서 같다"의 규정은 법인세법 제1조 제2호 다목의 법인격없는 단체도 법인균등할 주민세과세대상에 포함됨(행자부 세정13407-1137, 2002. 11. 30)

(나) 소득할 조사

㉠ 법인세할 조사

세무관서의 장은 신고납부 받은 법인세액, 확정결정·경정결정된 법인세액을 주민세 납세지를 관할하는 시장·군수에게 통보하도록 하고 있으나 통보의 지연·누락 및 통보 불이행이 있으므로 법인 실사시 함께 확인한다.

사업연도 종료후 확정신고 한 법인세(법인세신고세액 + 토지 등 양도소득에 대한 법인세)에 대한 주민세 과세표준을 조사하여 과세여부를 확인한다.

※ 법인세할은 특별징수제도가 없으므로 결정세액 전체가 과세표준액에 포함됨에 유의(단, 외국법인의 경우 주민세특별징수를 함)

<참 고>

법인세 결정 내역

- 결정과세표준액 × 세율 = 법인세산출세액
※ 세액공제액 : 재해손실세액공제액 등
- 법인세결정세액 + 재산세(토지)과세대상결정세액(산출세액 + 가산세)
= 총결정세액 주민세과세표준
※ 법인세과세표준 및 세액신고서 참조
- 총결정세액 - 기납부세액 = 차감납부할세액

┌ 중간예납세액 ─┐
┌ 수시부과세액 ─┐
└─ 자진납부세액 ─┘

법인세할은 대차대조표에 미지급법인세가 있는 경우 그 부속명세서와 보조원장을 확인하며 법인세할 주민세가 계상되어 있는 경우 어느 사업년도의 법인세에 대한 주민세인가를 확인하여 추징하고 이때 당해 사업년도의 법인세과세표준 및 세액신고서를 확인하여 미지급법인세계정에 계상된 주민세가 적정한가를 검토한다.

미지급법인세계정에서 당해연도에 지급된 법인세(감소액) 내용을 확인하여 추납법인세에서 추납세액과 연결된 법인세가 아니면 그 법인세에 대하여도 추징여부를 검토한다.

추납법인세는 당해 사업연도 이전의 법인세가 확정결정이 되어 부족액을 납부하였거나 가산세 등을 수시 부과한 때 추납법인세계정에 등재되며 추납법인세는 주민세가 과세되지 아니하는 경우가 많으므로 검토 확인한다.

손익계산서(특별손실)에 예납법인세액이 있는 지를 확인하고 그 부속 명세

서인 특별손실명세서를 확인하여 과세여부를 검토한다.

- 추납법인세계정에는 일반적으로 법인세·교육세·주민세가 계상됨.
- 확정결정된 법인세에 대한 추납세액은 법인세 결정 결의서를 확인하여 총 결정세액을 과표로 하여야 함(관할 세무서에서 발급 요청).

사업장이 여러 곳에 있는 경우 사업장별 안분기준('93년까지는 부가가치세과표, '94년부터는 종업원 및 사업장 면적)에 의하여 그 비율을 산정하여 안분계산하여야 하므로 적정하게 안분되었는지 그 여부도 조사한다.

'94년 이후에는 개정된 안분기준을 적용하고 신고납부 불이행시 20% 가산세를 과세한다.

- ※ '94년이후 신고 납부대상은 사업년도에 관계없이 '94년 이후에 부과되거나 신고 된 법인세를 말함.

㉠ 소득세할 조사

소득세할은 대부분이 특별징수방법에 의하여 징수되므로 법인조사 등을 통하여 특별징수여부를 확인하여야 하며 보통징수대상이 되는 종합소득세등은 세무서에서 과세자료를 통보받아 과세여부를 확인한다.

- ※ 소득세할(특별징수분 제외)도 1995. 1. 1부터는 신고납부 하도록 개정되었으므로 가산세 징수여부도 검토하여야 한다.

㉡ 특별징수 조사

특별징수는 소득세를 원천 징수하여 매월 납부할 때 제출하는 소득세 징수액 집계표에 의하여 소득세 원천징수 상황과 기납부한 주민세 영수증을 대조하여 누락여부를 확인한다.

특히 과목별 소득금액조정명세서를 조사하여 배당소득, 인정상여(기밀비초과분, 업무무관경비, 출처불분명한 사채이자 등)소득에 대한 원천징수분 누락여부를 철저히 조사(개인별 연말종합소득신고서는 주소지별로 각자 신고)한다.

(다) 조사사례

- ① 보험회사의 영업국과 영업소가 동일 건물내에 있을 경우 각각 업무 구분이 명백하고 독립적인 회계처리 및 업무를 처리하고 있는 경우는 각각 별개의 사업소로 보아 법인균등할 주민세를 부과한다.
- ② 소득세 납부 후 소득세할 주민세 부과 전에 납세의무자가 사망했을 경우는 상속인 또는 상속재산관리인이 상속으로 인해 얻은 재산을 한도로 승계납세 의무가 있다.
- ③ 법인의 의무불이행가산세는 법인세할 주민세 과세표준에 포함되고 조세특례제한법에 의거 법인세가 면제되는 법인이 법인세법상 의무 불이행으로 가산세를 납부한 경우 법인세할 주민세를 납부하여야 한다.
- ④ 중간예납한 법인세할은 수시 부과할 수 없는 것이다.
- ⑤ 시내·외 버스업종의 경우 납세지를 면허청의 소재지에 불구하고 동업무를 마감하는 장소(차고지·기숙사·사무실 등)가 위치한 곳이 납세지가 된다.
- ⑥ 소액불징수는 2,000원 미만(특별징수는 제외) 단, 법인세할 주민세는 사업장별로 안분세액이 2,000원 미만일 경우에도 징수하지 아니한다.
- ⑦ 주민세 소득할의 특별징수분은 지급기준일의 익월 10일이 납부기한이다. 납부기한이 경과된 경우에는 가산세 부과 대상이다.
- ⑧ 외국인투자자가 개인일 경우 배당소득에 대해서는 원천징수
- ⑨ 국가, 지방자치단체 또는 국영기업체의 경우 흔히 본사 또는 본부에 서나 지사·지청·지점에서 급여 등을 일괄 지급하고 각 영업소, 출장소, 지소의 경우 전도 처리되어 원천징수 소득할 주민세를 지사·지청 지점 관할소재지 시·군에 일괄 납부하는 경우가 있다.
- ⑩ 법인이 지점을 사실상 설치하고 있는 경우에는 지점등기 유무와 관

계없이 법인균등할 납세의무가 있다.

- ⑪ 거주하는 주택에 사업자 등록한 소득세법에 의한 총수입금액이 4,800만원이상인 개인사업자의 경우는 별도의 사무소가 없으므로 사무소를 둔 개인으로서 균등할 납세의무가 없다.
- ⑫ 이동 중인 법인의 특별징수분 주민세의 납세지는 특별징수한 날을 기준으로 결정한다.

(라) 비영리법인의 이자소득 조사

법인의 이자소득은 주민세 특별징수 대상이 아니므로 법인의 결산시 확정 결정되는 법인세액을 근거로 과세함이 원칙이다.

※ 비영리법인은 법인세법 제27조 제1항('91. 12. 31 신설)에서

- ① 이자소득(비영업대금의 이익제외)
- ② 증권투자신탁의 수익분배금에 대해서는 법인세·과세표준에 산입하지 아니하고 완납적 원천징수에 의해서 납세의무를 종결할 수 있도록 되어 있으므로 주민세를 특별징수하여야 하나 주민세 탈루의 소지가 크다. 따라서 완납적 원천징수에 의해서 종결하였는지를 확인하여 특별징수 되지 아니한 주민세를 징수하여야 하므로 비영리법인에 대한 조사시에는 특히 유의하여야 한다.

[사례] 소득세할 주민세의 납세의무

지방세법 제173조제1항 및 제2항에 의하면 소득세의 납세의무자는 시·군내에서 소득세·법인세·농업소득세의 납세의무가 있는 개인과 법인으로 한다라고

규정되어 있으므로 「소득세법」에 의하여 양도소득세를 납부하였다면 지방세 법제173조 제2항에 의하여 그 소득세할 주민세도 납세의무가 있는 것이며, 세무서장으로부터 양도소득세를 부과지 받은 후 관할 시장·군수로부터 소득세할 주민세를 부과지 받았다면 「지방세법」에 의한 신고 및 납부불성실 가산세는 부과 대상이 아님(행자부 세정-2755, 2007. 7. 18)

- 주민세는 부과징수방식에서 신고납부방식으로 변경되었으므로 부과징수방식으로 부과된 경우에는 가산세부담이 발생되지 아니함

[지침] 부당공제에 따른 추정시 주민세 납세지(행자부 세정-331, 2007. 2.23)

1. 소득세할 주민세 납세지

○ 근로자가 동일 사업장에서 계속 근무하는 경우

- 근로소득세할 주민세 납세지는 근로자의 근무지 관할 시·군이므로 특별징수의무자가 소득세 신고시에 부당공제에 따른 주민세도 납세의무자의 근무지 관할 시·군에 신고 납입하여야 함

○ 근무지 변경으로 다른 사업장에서 근무하는 경우

- 근로자가 연도 중 근무지가 변경된 경우 납세지는 연말정산일 현재 당해 근로자의 신근무지를 관할하는 시·군이 납세지이므로
- 부당공제 된 귀속연도 소득에 대한 소득세할 주민세를 특별징수하는 경우 연말정산일 현재의 신근무지를 관할하는 시·군에 신고 납입하여야 함

※ 다만, 근로자가 연말정산일 현재(매년 12. 31.) A사업장에서 연말정산을 하고 그 이후 A사업장 관할 시·군이 아닌 B사업장으로 근무지가 변경되어 A사업장 근무년도 연말정산 부당공제분을 추가납부 하여야 할 경우에는 A사업장 관할 시·군이 소득세할 주민세 납세지가 됨.

○ 근로자가 퇴직하여 소속 사업장이 없는 경우

- 퇴직한 납세의무자에게 소득세할 주민세를 특별징수하기가 곤란할 경우에는 그 소득세할 주민세의 납세지를 납세의무자의 주소지 관할 시·군으로 하되 지방세법 제177조의4 제2항의 규정에 의거 세무서장이 소득세할 주민세를 직권 부과하도록 규정되어 있어 특별징수의무자는 부과·징수할 수 없음

2. 근로소득 연말정산 부당공제에 따른 주민세 가산세 부과 여부

○ 국가 등으로부터 근로소득을 지급받는 자가 근로소득자소득공제신고서를 사실과 다르게 기재하여 부당하게 소득공제를 받아 국가 등이 원천징수하여야 할 세액을 그 기간내에 미달하게 납부한 때에는

- 원천징수의무자가 미달하게 납부한 세액과 그 세액의 10%에 상당하는 금액을 가산하여 소득세를 신고납부하거나, 납세지 관할 세무서장이 소득세를 결정(경정)하여 보통징수 방법에 의하여 징수하도록 규정하고 있으므로(소득세법 제158조 제1항)
- 소득세할 주민세 과세표준은 신고 또는 결정(경정)된 소득세가 되므로 별도로 주민세 신고(납부)불성실 가산세 및 가산금은 부과대상이 아님

[사례] 부당환급관련 주민세 가산세의 과표 적용 범위

국가 등으로부터 근로소득을 지급받는 자가 근로소득자소득공제신고서를 사실과 다르게 기재하여 부당하게 소득공제를 받아 국가 등이 원천징수하여야 할 세액을 그 기간내에 미달하게 납부한 때에는 원천징수의무자가 미달하게 납부한 세액과 그 세액의 10%에 상당하는 금액을 가산하여 소득세를 신고납부하거나, 납세지 관할 세무서장이 소득세를 결정(경정)하여 보통징수 방법에 의하여 징수하도록 규정하고 있으므로(소득세법 제158조 제1항) 소득세할 주민세 과세표준은 신고 또는 결정(경정)된 소득세가 되므로 별도로 주민세 신고

(납부)불성실 가산세 및 가산금은 가산되지 아니하며, 소득세법 제158조 제1항의 규정에 의한 소득세 원천징수납부불성실 가산세는 주민세 과세표준에 포함됨(행정자치부 세정-448, 2007. 3. 2)

[지침] 지입차주에 대한 주민세 납세의무 판단

개인사업장할 주민세의 경우 직전연도의 「부가가치세법」에 의한 부가가치세 과세표준액이 4천8백만원이상인 사업자라 하더라도 별도의 사무소(사업장)을 개설하지 않고 지입회사의 사업장을 지입차주의 사업장으로 하여 개인사업자등록을 한 경우라면 개인사업장할 주민세 납세의무는 없음(행자부 세정-3417, 2007. 8. 24)

<유사 사례 참조>

화물운송사업을 하는 지입차주가 화물운송사업자인 법인의 사업장을 지입차주의 사업장으로 하여 개인사업자등록을 하고 사업을 영위하는 경우, 그 법인의 사업장은 지입회사에 귀속된 사업장에 해당한다고 할 것이므로, 개인사업자인 지입차주는 물적설비를 갖추지 아니하고 사업을 영위하는 자에 해당하므로 개인사업장할 주민세에 대한 납세의무가 없는 것으로 판단됨 [지방세정팀 - 4831(2006.10.4.)]

[사례] 전자복권당첨금에 대한 주민세 납세지

지방세법 제175조제4항제2호 단서에서 「복권 및 복권기금법」 제2조 규정에 의한 복권의 당첨금중 일정등위별 당첨금을 본점 또는 주사무소에서 일괄 지급하는 경우의 당첨금 소득에 대한 소득세할은 해당 당첨복권의 판매지를 납세지로 보도록 규정하고 있고, 여기에서 판매지는 사실상 판매업무를 직접 수행하는 장소를 말한다고 할 것입니다. 전자복권 사업을 복권위원회로부터 복

권사업자가 위탁 받아 직접 또는 재위탁을 통하여 수행하고 있고 재수탁 사업자 또한 일부 인터넷 업체와 판매제휴를 하고 판매를 대행시키고 있다면, 사실상 전자당첨복권 판매지는 당해 전자복권의 판매업무와 관련된 판매인터넷 사이트를 관리하는 사업자의 IP주소지로 보는 것이 합리적이라 할 것이므로, 동 IP 주소지 관할 시·군·구를 전자 당첨복권 당첨금 소득에 대한 소득세할의 납세지로 보는 것이 타당함(행자부 세정-2043, 2006. 5. 22)

[사례] 주민세 과오납 환부 적용지침

2005. 12. 31. 대통령령 제19259호로 지방세법시행령 제130조의14 단서규정이 개정되어 「소득세법」에 의한 확정신고에 따른 소득세의 환급결정으로 인한 과오납금은 환부받을 자의 종합소득세 확정신고 당시의 주소지를 관할하는 지방자치단체에서 환부 또는 충당하도록 개정되었는바, 동 개정된 규정을 2006. 1. 1. 이후 종합소득세 확정신고에 따른 소득세의 환급결정이 이루어진 분부터 적용함.(행자부 세정-745, 2006. 2. 21)

- '05년 귀속분 종합소득세가 '06.1.1.이후에 확정신고로 인한 환급결정이 이루어진 경우 개정된 규정을 적용
- '05년이전 귀속분에 대한 종합소득세 확정신고로 인한 환급결정이 '06. 1. 1. 이전에 이루어져 2006.1.1.이후에 환급신청을 하는 경우 종전 규정을 적용

[사례] 주민세 환급결정 기산일

지방세법 제82조에서 지방세의 부과와 징수에 관하여 이 법 또는 다른 법령에서 규정한 것을 제외하고는 국세기본법과 국세징수법을 준용한다고 규정하고 있고, 국세기본법 제52조 제6호에서 소득세법에 의한 환급세액을 신고 또는 잘못 신고함에 따른 경정을 원인으로 하여 환급함에 있어서는 그 신고를

한 날로부터 30일이 경과하는 때를 환급이자의 기산일로 보고 있으므로, 국제 기본법 제52조의 제6호의 규정에 의하여 세무서로부터 소득세 및 환급이자를 지급 받은 경우라면 동 규정을 준용하여 납세의무자 또는 특별징수의무자가 소득할 주민세의 환급신청을 한 날로부터 30일이 경과한 때를 환급이자의 기산일로 보아 주민세를 환급함(행자부 세정-402, 2006. 2. 1)

- 2000년 ~ 2004년 귀속 연말정산시 부양가족에 대한 소득공제가 누락되어 납세의무자가 직접 2005. 10.월 세무서에 환급신청을 하여 소득세 및 환급이자를 환급받은 경우, 소득세할 주민세 환급시 환급이자를 지급받을 수_있는 지 여부와 지급이자의 기산일을 언제로 보아야 하는 지 여부

[사례] 종중의 소득세할 주민세 납세지 판단

소득세법 통칙 6-1에서는 거주자로 보는 법인격 없는 단체에 대한 소득세납세지는 동 단체의 대표자 또는 관리인의 주소지로 하되, 당해 단체의 업무를 주관하는 장소 등을 납세지로 지정받은 경우에는 그 지정받은 장소를 납세지로 한다고 규정하고 있으므로 종중의 경우, 법인격 없는 단체에 해당되므로 귀 종중에서 특별히 종중업무를 주관하는 장소를 소득세 납세지로 지정 받지 아니한 이상, 양도소득세할 주민세 납세지는 종중 대표자의 주소지(귀문의 경우 “천안시”)를 정당한 납세지로 봄(행자부 세정-3082, 2005. 10. 6)

(행자부 세정-1625, 2005. 7. 12)

- 양도소득세할 주민세의 납세지를 판단함에 있어서 종중의 경우 사업장 소재지를 기준으로 판단하는 것이 아니라 종중대표자의 주소지를 기준으로 판단하는 것임

[사례] 법인세 가산세와 법인세할 주민세의 과표 범위

국세기본법 제47조에 의하여 법인세법상의 의무불이행으로 본세 없이 가산세만을 납부했다 하더라도 이는 법인세법의 규정에 의하여 납부하여야 하는 법인세액이 되는 것이므로 지방세법 제172조 제4호에 의한 법인세할 주민세의 과세표준이 됨(행자부 세정 13430-500, 2002. 5. 28)

[사례] 소득세할 주민세의 환부대상

지방세법시행령 제130조의 14의 단서 규정에서 "소득세법에 의한 확정신고에 따른 소득세(소득세법 제4조제1항제1호의 규정에 의한 소득 중 2종이상의 합산에 따른 종합소득세에 한한다)의 환급결정으로 인한 과오납금으로서 과오납된 지방자치단체가 2이상인 경우에는 환부 받을 자의 주소지를 관할하는 지방자치단체에서 환부 또는 충당하여야 한다."고 규정하고 있으므로 종합소득세 확정신고 이후 그 경정청구에 의하여 종합소득세가 환부되는 경우라면 이에 해당되는 것임(행자부 세정 13430-538, 2002.6.10)

[사례] 법인세할주민세 수정신고대상범위

지방세법 제177조의 3 제1항에서 "납세의무자가 제177조의2의 규정에 의하여 신고납부한 법인세할의 시·군별 안분계산세액에 오류를 발견한 때에는 법인세할을 신고납부한 날부터 60일내에 이를 수정신고납부할 수 있다."라고 규정하고, 제3항에서 "제1항의 규정에 의한 수정신고납부로 인하여 추가납부하는 세액에 대하여는 제177조의2의 규정에 의한 가산세를 부과하지 아니하며"라고 규정하고 있으므로 60일 이내에 수정신고 할 경우에는 가산세 부과대상이 아님(행자부 세정 13430-556, 2002. 6.12)

[사례] 법인세할 주민세의 안분방법 기준적용

지방세법시행령 제130조의 5 후단에서 "특별시·광역시내에서 2이상의 구에 사업장이 있는 경우에는 본점 또는 주사무소(본점 또는 주사무소가 없는 경우에는 행정자치부령이 정하는 주된 사업장)소재지의 구에 일괄납부하여야 한다."고 규정하고 있는 바, 이 규정 신설이전 사업연도 귀속분의 경우에는 '갑'설에서와 같이 사업장 소재지를 관할하는 시·군·구청별로 납부하여야 하는 것이며 경정 또는 수정신고로 인한 법인세할 주민세의 안분계산은 '갑'설에서와 같이 당해 법인세의 귀속연도의 사업연도종료일 현재 종업원 수와 사업장 건축물 연면적을 기준으로 하여야 할 것임(행자부 세정 13430-563, 2002. 6. 15)

[사례] 국세소송진행중인 경우 소득세할 주민세의 환부대상여부 판단

부과처분의 근거가 된 소득세에 대하여 현재 국세불복절차가 진행 중에 있으므로 처분청에서 이 사건 소득세할주민세를 수납하여 징수결정한 것은 부당하다고 주장하고 있지만, 소득세할 주민세는 세무서장이 결정한 소득세액을 과세표준으로 하는 것으로서 그 과세표준이 되는 소득세의 부과처분이 권한있는 기관에 의하여 취소 또는 경정결정이 있기 전까지는 적법한 것으로 추정된다 할 것(같은취지의 행정자치부 심사결정 2001.3.27. 제2001-165호)이고, 이후 권한있는 기관에 의하여 국세인 소득세가 취소 또는 감액결정될 경우에는 이에 따라 소득세할주민세도 취소 또는 감액될 수 있다 하겠으므로 소득세에 대한 국세불복절차가 진행중이라는 사실만으로 이 사건 소득세할주민세를 수납하여 징수결정한 처분이 부당하다는 청구인의 주장은 받아들일 수 없다.(행자부 심사 2002-190, 2002.4.29.)

[사례] 퇴직수당의 과오납환부권자의 범위

명예퇴직 교직원에 대한 학교기관의 명예퇴직수당 지급과 귀 공단의 퇴직급

여 지급 절차에 따라 학교기관이 먼저 명예퇴직수당 등을 지급한 후 귀 공단이 소득세 및 소득세할 주민세를 합산과세함으로써 주민세 특별징수세액의 과오납금 발생을 확인하였다면 귀 공단을 지방세법시행규칙 제67조의2에 의한 과오납금 환부신청권자로 보아야 할 것임(행자부 세정 13430-620, 2002. 7. 2)

- 퇴직수당의 과오납금 환부권자가 공단과 학교 중 공단이 과오납금환부권자임

[사례] 법인세할 주민세의 과오납 환부

지방세법 제172조 제4호에 따라 법인세할 주민세는 법인세법의 규정에 의하여 납부하여야 하는 법인세액을 그 과세표준으로 하고 있고, 같은 법 제30조의5 제2항에서는 과오납으로 인하여 생긴 지방자치단체에 대한 청구권의 소멸시효를 '권리를 행사할 수 있는 때로부터 5년간'으로 규정하고 있는 바, 대법원 확정판결에 의하여 법인세 부과처분이 취소되었다면 그 취소판결이 있는 날로부터 과오납된 법인세할 주민세에 대한 환부청구권을 행사할 수 있을 것이므로 확정판결일 다음날을 과오납금 청구권의 소멸시효 기산일로 보아야 할 것임(행자부 세정 13430-636, 2002. 7.9)

[사례] 소득세할의 과오납 환부

지방세법시행령 제130조의14의 단서규정에 따라 소득세법상의 확정신고시 소득세법 제4조 제1항 제1호의 규정에 의한 소득 중 2종이상의 합산에 의한 소득세의 환급결정으로 인한 과오납금으로서 과오납된 지방자치단체가 2이상인 경우에는 환급 받을 자의 주소지를 관할하는 지방자치단체에 환부 신청하여야 함(행자부 세정 13430-637, 2002. 7. 9)

[사례] 법인세 결손금소급공제의 환부 범위 판단

법인세의 감면 등 일반조세법의 특례를 정하고 있는 조세특례제한법에 따라 결정된 법인세라고 하더라도 법인세법의 규정에 의하여 신고납부하는 경우에는 법인세액이 되어 법인세할 주민세의 과세표준이 되는 것이며 법인세법 제 72조, 조세특례제한법 제8조의3의 규정에 의하여 2001. 1. 1. 이후에 결손금이 발생한 경우에는 직전연도 및 직전전연도 과세된 법인세액을 한도폭 환급신청할 수 있을 것이므로 2001년에 결손금이 발생하여 직전전연도(1999년)에 과세된 법인세액의 범위내에서 법인세를 환급받았다면 이에 대한 법인세할 주민세도 환급대상이 되는 것임(행자부 세정 13430-639, 2002. 7. 9)

[사례] 주민세 과오납 환부지

소득세 원천징수의무자가 퇴직금과 함께 지급한 '이자상당액'에 대하여 이자소득세와 소득할 주민세를 원천(특별)징수 한 후 당해 '이자상당액'에 대한 퇴직소득 인정결정(국심 2002부 0372, 2002.5.17 결정)으로 소득할 주민세에 과오납금이 발생한 경우에는 지방세법시행령 제130조의14 및 같은 법 시행규칙 제67조의2의 규정에 의거 환부토록 하는 것임(행자부 세정 13430-705, 2002. 7. 26)

[사례] 주민세 과오납 환부

종합소득세 확정신고시 신고한 소득이 사업소득 1종인 경우에는 과오납된 지방자치단체(원주시)에, 사업소득외에 이자소득·배당소득·부동산임대소득·근로소득·일시재산소득·연금소득또는 기타소득 등 소득세법 제4조 제1항 제1호에 의한 종합소득 중 한 소득이 추가되어 2종이상을 신고한 경우에는 환부받을까의 주소지 관할 지방자치단체(00구)에서 환부하여야 할 사항임(행자부 세정 13430-706, 2002. 7.26)

[사례] 소득세할 주민세의 납세지 판단

지방세법 제175조 제4항에서 "특별징수하는 소득할중 근로소득 및 퇴직소득에 대한 소득세할은 납세의무자의 근무지를 관할하는 시·군에서 부과"하도록 하고 있고, 근무지가 유동적인 선박에 근무하는 선원의 근무지는 선박법시행령 제2조에 의한 당해 선박의 선적항을 근무지로 보아야 할 것인 바, "국적취득조건부 나용선"의 경우에는 나용선 계약의 종료에 의한 국적취득전까지 국내에 선적항을 등록할 수 없는 것이므로 당해 외국국적 선박에 근무하는 내국적 선원의 관리 및 급여를 지급하는 사무소 소재지 관할 시군이 납세지가 되는 것임(행자부 세정 13407-775, 2002. 8. 17)

- 근로소득에 대한 주민세의 납세지는 근무지를 관할하는 시군을 납세지로 하는 것이므로 국적취득부 나용선의 경우에는 그 선원에 대한 소득지급에 대하여 내국적을 관리하는 사무소 소재지를 근무지로 보아 납세지를 정함

[사례] 법인세할 주민세의 안분기준과 납부방법

2001년도에 1998년 및 1999년 귀속 법인세가 경정된 경우라면 경정분의 귀속사업연도 사업장별 안분비율에 의거, 경정고지일이 속하는 사업연도분 법인세할에 가감하여 신고납부(갑설)하여야 함(행자부세정 13407-776, 2002. 8. 17)

- 법인세할 주민세의 안분기준은 귀속년도의 사업장연면적이나 종업원수를 감안하여 안분하되 납부금액이 10%미달하는 경우에는 경정고지일의 사업연도 법인세할에 가감하여 납부 가능함

[사례] 소득할 주민세의 환부기산일 판단

국세기본법 제52조제6호에 의한 소득세액의 환급금이 발생하였다면 지방세법 제178조 및 제177조의2제2항의 규정에 의하여 납부한 소득세할 주민세를

사후에 경정하고 그로 인한 과오납금을 환부하는 것이므로 이에 대한 환부이자의 기산일은 지방세법 제47조제1호에 의한 그 납부 또는 납입일의 익일(을설)로 보아야 할 것임(행자부 세정 13430-884,2002. 9. 19)

[사례] 특별징수분 주민세의 납세지 판단

법인세액에 대한 결정에 따라 납기(2002. 9. 30)를 정하여 부과고지하였다면 결정된 법인세액에 제176조제2항의 규정에 의한 세율을 적용하여 계산된 법인세할 주민세를 동일 납기내에 특별징수하여 징수일이 속하는 달의 다음달 10일까지 특별징수일 당시의 본점 또는 주사무소 소재지 관할 시·군에 납입하여야 할 것임(행자부 세정 13430-917, 2002. 10. 1)

[사례] 퇴직수당의 과오납환부권자의 범위

명예퇴직 교직원에 대한 학교기관의 명예퇴직수당 지급과 귀 공단의 퇴직급여 지급 절차에 따라 학교기관이 먼저 명예퇴직수당 등을 지급한 후 귀 공단이 소득세 및 소득세할 주민세를 합산과세함으로써 주민세 특별징수세액의 과오납금 발생을 확인하였다면 귀 공단을 지방세법시행규칙 제67조의2에 의한 과오납금 환부신청권자로 보아야 할 것임(행자부 세정 13430-620, 2002. 7. 2)

- 퇴직수당의 과오납금환부권자가 공단과 학교중 공단이 과오납금환부권자임

[사례] 법인세할주민세의 환급청구여부 판단

국세기본법 제51조 제3항에서 납세자가 세법에 의하여 환급받을 환급액이 있는 경우에는 이를 다른 국세에 충당하기 위한 청구를 할 수 있도록 규정하고 있으므로 지방세의 경우도 지방세법 제82조의 규정에 의거 이를 준용하여 충당 청구는 가능하다고 판단되나 다만, 법인세의 환급사실만으로는 관련 주

민세의 환부가 당연히 확정되는 것이 아니고 단순히 주민세 과오납금을 청구할 수 있는 권리가 발생했다는 것뿐이므로 각 자치단체별로 별도의 주민세 과오납금 환부청구 등을 통하여 환부세액이 확정된 후에 충당 청구가 가능한 것임(행자부 세정 13407-183, 2002. 2. 23)

[사례] 법인세할 주민세의 정리채권판단

지방세법 제29조제1항제4호나목에서 주민세소득할은 그 과세표준이 되는 소득세, 법인세, 농업소득세의 납세의무가 성립하는 때에 납세의무가 성립한다고 규정하고 있고 같은 법 제177조의2제1항에서 법인세법등에 의하여 세액이 경정 또는 결정되는 경우에는 그 고지서의 납부기한으로부터 30일이내에 당해 법인세에 대한 주민세를 신고납부하도록 규정하고 있으므로 1999. 2. 28결정고지된 1993년 및 1994년 귀속법인세에 대한 주민세의 납세의무는 당해 법인세가 결정된 때에 성립한다고 보아야 하기 때문에 주민세는 회사정리개시결정(1999. 1. 8)이후에 발생 조세채권으로서 정리채권에 해당되지 아니한 이상 법인세할 주민세에 대한 조세채권을 정리채권으로 신고하지 않았더라도 실권소멸되었다고 볼 수가 없음.(행자부 심사제2002-50, 2002. 2. 25, 행자부 심사제2001-104 ~ 106호, 2001. 2. 27참조)

[사례] 법인세할 주민세의 안분기준과 납부방법

지방세법 제177조의 2 제1항 단서규정에서 "다만, 경정 또는 수정신고로 인하여 사업연도별로 추가납부 또는 환부되는 총세액이 당초에 결정 또는 신고한 세액의 100분의 10에 미달할 때에는 귀속사업연도에 불구하고 경정신고일 또는 수정신고일이 속하는 사업연도분 법인세할에 가감하여 신고납부"할 수 있는 바, 2001년도에 1998년 및 1999년 귀속 법인세가 경정된 경우라면 경정

분의 귀속사업연도 사업장별 안분비율에 의거, 경정고지일이 속하는 사업연도 분 법인세할에 가감하여 신고납부(압설)하여야 함(행자부 세정 13407-776, 2002. 8. 17)

- 법인세할 주민세의 안분기준은 귀속연도의 사업장 연면적이나 종업원 수를 감안하여 안분하되 납부금액이 10%미달하는 경우에는 경정고지일의 사업연도 법인세할에 가감하여 납부 가능함

[사례] 종합소득세할 납세지의 판단

2 이상의 지방자치단체에 납부한 소득할 주민세의 과오납금의 경우 지방세법시행령 제130의14에 의하여 환부 받을 자의 주소지를 관할하는 지방자치단체에서 환부하여야 함(행자부 세정 12130-316, 2002. 3. 38)

[사례] 임차사업장에 대한 균등할 주민세의 납세의무자

지방세법 제173조 제1항에서 "시·군내에 사무소 또는 사업소를 둔 법인(법인세의 과세대상이 되는 법인격없는 사단·재단 및 단체를 포함한다.)"을 균등할의 납세의무자로 하고 있는 바 상가임대사업자로서 대상건물 전체가 임대되어 직접 사용하는 사무소 또는 사업소가 없는 경우라면 당해 사업장에 대한 균등할 주민세는 임차하여 사업을 영위하는 자에게 부과되어야 할 것임(행자부 세정 13407-968, 2002, 11. 12)

[사례] 주민세 과오납의 범위 판단

지방세법시행령 제130조의14에서 "소득할에 있어서 과오납금이 있는 때에는 당해 소득할이 과오납된 지방자치단체에서 환부 또는 충당하여야 한다."고 하고 있는 바, 사업종료일 도래에 따른 법인세 신고시 법인세 환급결정으로 주

민세 환급세액이 발생하였다면 기 납부한 가산세를 포함한 환급 주민세액에 대한 과오납금을 과오납된 지방자치단체인 각 사업장 소재지 시장·군수가 환부하여야 할 사항임(행자부 세정13430-985, 2002. 10. 18)

[사례] 주민세의 납세지 판단

1. 지방세법 제51조제1항에 의하면 “납부 또는 납입의 고지, 독촉과 체납처분에 관한 서류는 명의인의 주소·거소·영업소 또는 사무소에 송달한다”라고 규정되어 있는바 귀문 사업장이 송달을 받을 자신이 경영하는 영업소 또는 사무소로서 영업의 중심이 되는 장소이면 지방세 서류 등을 송달 받을 수 있으며, 서류의 수령은 그 명의인 직접 하는 것이 원칙이지만, 다른 사람에게 수령권한을 위임할 수도 있다.
2. 소득세할 주민세는 지방세법 제175조제3항의 규정에 의하여 소득세 납세지를 관할하는 시·군에서 수시부과 하며 소득세 납세지는 소득세법 제6조 제2항에 의해 비거주자인 경우 국내사업장의 소재지이기 때문에 귀문 소득세할 주민세 납세지는 사업장 소재지 시·군이 되며, 질의1의 사업장으로도 서류 등을 송달 받을 수 있으며 지방세법 제37조 제1항의 규정에 의해 납세관리인을 정하여 납세지 관할관청에 신고하여 송달 받을 수도 있음(행자부 세정 13430-1032, 2002. 10. 31)

[사례] 납세조합의 특별징수임무 판단

지방세법 제179조의3 제4항에서 “소득세법 제149조 내지 제153조의 규정에 의하여 납세조합이 그 조합원으로부터 소득세를 징수하여 정부에 납부하는 경우에는 그 납부하는 세액에 제176조 제2항의 규정에 의한 세율을 적용하여 산정한 금액을 그 조합원으로부터 주민세로 징수하여 그 징수일이 속하는 다음

달 10일까지 관할 시장·군수에게 납입하여야 한다.”고 하고 “납세조합이 징수하였거나 징수할 세액을 기한내에 납입하지 아니한 때 또는 미달하게 납입한 때에는 납입하지 아니한 세액 또는 미달한 세액의 100분의 10에 상당하는 금액을 가산한 것을 세액으로 하여 납세조합으로부터 징수한다.”고 규정하고 있으며, 이는 특별징수의무자인 납세조합의 과세권자에 대한 특별징수분 주민세 및 가산세 납부의무를 규정하고 있는 바, 귀 조합 등이 조합원으로부터 소득세를 징수하여 납부하면서 이에 대한 주민세를 기한내에 납부하지 않았다면 가산세 부과대상이 되는 것임(행자부세정 13430-986, 2002. 10. 18)

[사례] 법인세할 주민세의 납세지 판단

지방세법 제175조 제3항 및 같은법 시행령 제135조의5 제1항 및 제2항의 규정에 의하여 법인세할 주민세는 사업년도 종료일 현재의 사업장을 대상으로 안분하여 납부토록 하고 있는 바, 사업연도중에 법인세가 수시부과된 경우에도 법인세할 주민세는 사업연도 종료일 현재의 사업장을 기준으로 안분하여 납부하여야 할 것이므로 사업종료일 현재 사업장이 존재하지 않는 시·군에 당해 사업연도 귀속분 법인세할 주민세를 납부하였다면 이는 과오납금이 되는 것임(행자부 세정 13430-1055, 2002. 11. 7)

[사례] 소득세할 주민세의 과세표준 범위

지방세법 제172조 제3호 규정의 “소득세 과세표준확정신고자”란 소득세법 제70조 내지 제72조 및 제110조의 규정에 의한 과세표준 확정신고자를 의미함(행자부 세정13407-1155, 2002. 12. 4)

[사례] 주민세 과오납 환부기관의 범위

2001귀속 종합소득세 및 종합소득세할 주민세를 신고납부하고 그 종합소득세가 일부 감액결정 됨으로 인해 주민세 환급분이 발생했다면 지방세법시행령 제130조의14의 단서규정 "소득세법에 의한 확정신고에 따른 소득세(소득세법 제4조 제1항 제1호의 규정에 의한 소득 중 2종이상의 합산에 따른 종합소득세에 한한다)의 환급결정으로 인한 과오납금으로서 과오납 된 지방자치단체가 2 이상인 경우에는 환부받을 자의 주소지를 관할하는 지방자치단체에서 환부한다"에 의하여 환부받을 자의 주소지가 서울시 k구청이라면 서울시 k구청이 환급관청이 됨(행자부 세정13407-1176, 2002. 12. 12)

[사례] 주민세 과오납 환부 지급지

소득세법 제4조 제1항 제1호의 규정에 의한 소득 중 2종이상의 합산에 따른 종합소득세의 환급결정으로 인한 주민세 과오납금이 발생하였다면 지방세법시행령 제130조의 14의 규정에 의하여 '97-'99 귀속 종합소득세 환급결정 당시의 주소지에서 소득할 주민세를 환부 또는 충당하여야 함(행자부 세정 13407-1209, 2002. 12. 23)

[사례] 소득세할 주민세의 과세표준 범위

소득세할 주민세 과세표준은 귀 법인이 원천징수분 소득세로서 납부하여야 할 세액의 총액이 되는 것이며, 국세기본법 제47조 제2항에서 가산세는 당해 세목이 정하는 국세의 세목으로 한다고 규정하고 있으므로, 동 소득세에 대한 가산세도 귀 법인이 납부하여야 할 소득세에 해당하는 것으로서 이는 주민세 과세표준에 포함되며 주민세 가산세 문제는 지방세법 제177조의4 제2항의 규정에 의하여 세무서장이 국세기본법 또는 소득세법에 의한 경정결정 등에 따

라 부과고지의 방법에 의하여 소득세를 징수하는 경우 그 소득세할 주민세는 소득세와 함께 부과 고지되므로 주민세에 대한 신고납부 불이행 가산세 문제는 발생될 여지가 없음(행자부 세정13407-1156, 2002. 12. 4)

[사례] 소득할 주민세의 지급지 범위

지방세법 제175조 제4항의 규정에서 "이자소득·배당소득 등에 대한 소득세의 원천징수사무를 본점 또는 주사무소에서 일괄처리하는 경우 그 소득에 대한 소득세할은 그 소득의 지급지를 관할하는 시·군에서 부과한다"고 하고 있는 바, 자유직업소득 및 기타소득도 "이자소득·배당소득 등"에 포함되는 것이며 각 지점별로 독립채산제에 의하여 독자적으로 회계사무를 처리하고 있다면 본점의 전자계산조직에 의하여 이를 관리하고 있다고 하더라도 각 지점을 지급지로 보아야 할 것임(행자부 세정 13430-998, 2002. 10. 24)

[사례] 종합소득세할 납세지의 판단

2 이상의 지방자치단체에 납부한 소득할 주민세의 과오납금의 경우 지방세법 시행령 제130의14에 의하여 환부 받을 자의 주소지를 관할하는 지방자치단체에서 환부하여야 함(행자부 세정 12130-316, 2002. 3. 38)

(마) 재산세 등 누락분 조사

매년 과세하는 재산세 등도 과세누락이 발생된다. 소유권의 변동이나 개축 과정에서 과세대상에서 누락되는 경우가 있기 때문이다.

그 외에도 비과세·감면대상이 과세대상으로 되었음에도 과세대상으로 변경시키지 아니한 경우도 있다. 건축물의 경우는 무허가 건물이 계속해서 과세대상에서 누락되고 있는 경우가 많이 나타나고 있다(특히 건축부서의 항측에 의

한 무허가 적발분 누락)

재산세(토지)에서는 소액부징수 대상이 되던 임야 등이 과표가 상승하였음에도 계속 과세대상에서 제외되는 경우도 있다. 과세대상 누락분이 발견되면 도시계획세와 공동시설세 누락분도 동시에 추정하여야 한다. 이러한 조사 방법으로는 서면조사 보다는 실제조사 방법이 유용하다.

[판례] 토지분 재산세의 납세의무자 판단

과세처분이 당연무효라고 하기 위하여는 그 처분에 위법사유가 있다는 것만으로는 부족하고 그 하자가 중요한 범규에 위반한 것이고 객관적으로 명백한 것이어야 하며, 하자가 중대하고도 명백한 것인가의 여부를 판별함에 있어서는 당해 과세처분의 근거가 되는 범규의 목적, 의미, 기능 등을 목적론적으로 고찰함과 동시에 구체적 사안 자체의 특수성에 관하여도 합리적으로 고찰함을 요한다 할 것이다(대법원 1985. 7. 23. 선고 84누419 판결, 대법원 2000. 6. 9. 선고 97누5893 판결 등 참조).

구 지방세법(2005. 1. 5. 법률 제7332호로 개정되기 전의 것) 제234조의9 제2항 제5호에 의하면 신탁법에 의하여 수탁자 명의로 등기된 신탁토지의 종합토지세 납부의무자는 위탁자이고, 이 사건 토지는 신탁법 제19조의 규정에 의한 신탁재산으로서 그 등기부상에도 수탁자인 이 사건 조합 명의로 등기된 신탁재산임이 명백히 나타나 있으므로, 비록 이 사건 조합이 구 지방세법 제234조의21 제6항에 정한 신고의무를 이행하지 않았다고 하더라도, 피고가 이 사건 토지의 위탁자인 조합원이 아니라 그 수탁자에 불과한 이 사건 조합에 대하여 이 사건 부과처분을 한 것은 그 하자가 중대하고도 명백하여 당연무효라고 판단한다(대법원 2006두14582, 2007. 3. 15)

[사례] 주택건설용 토지에 대한 분리과세 범위 판단

지방세법시행령 제132조제4항제24호에서 규정하고 있는 도시개발 사업에 공여되는 주택건설용 토지의 범위는 도시개발 사업에 공여하는 단독·공동주택 용지와 주택건설과 함께 필수적인 부대시설로서 사용될 토지의 위치나 면적이 특정되고, 기부채납을 사업조건으로 하여 도시개발사업계획의 승인을 받아 사업이 진행 중인 공원이나 도로 등 공공시설 용지의 경우에는 주택건설사업에 공여 되는 토지로 보아 분리과세하는 것이 타당하며, 도시개발사업의 시행자가 그 도시개발사업에 공여하는 주택건설용 토지의 범위는 환지방식 등 그 사업방식에 따라 판단할 것이 아니라 사업시행 주체인 도시개발사업의 시행자가 그 도시개발 사업에 공여하고 있는 토지인지의 여부에 따라 판단하는 것이 타당하다 할 것임(행자부 세정-4344, 2007. 10. 22)

[사례] 구거에 해당하는 토지의 범위 판단

지방세법시행령 제137조 제1항 제4호에서 “농업용 구거와 자연유수의 배수처리에 공여하는 구거”에 대하여는 재산세를 용도구분에 의한 비과세 대상으로 규정하고 있으며, 지적법시행령 제5조 제18호에서 “용수 또는 배수를 위하여 일정한 형태를 갖춘 인공적인 수로·둑 및 그 부속시설물의 부지와 자연의 유수가 있거나 있을 것으로 예상되는 소규모 수로부지는 구거로 한다”라고 규정하고 있습니다. 당해 토지가 농업용수 또는 배수를 위하여 일정한 형태를 갖춘 인공적인 수로에 해당한다면 지방세법시행령 제137조 제1항 제4호에서 규정한 구거에 해당한다 할 것이나, 다만, 당해 토지가 구거에 해당한다 하더라도 건물의 부속토지에 대하여는 구거 용도에 직접사용하는 토지에 해당하지 않는다 할 것이므로 해당토지는 용도구분 비과세 대상에 해당되지 않는다 할 것임(행정자치부 세정-518, 2007. 3. 8)

[판례] 명의신탁해지와 분리과세 적용기한

지방세법 제234조의15 제2항 제4호, 제234조의16 제3항 제1호는 산림의 보호육성을 위하여 필요한 임야 및 중중 소유 임야로서 대통령령으로 정하는 임야를 종합토지세의 분리과세대상 토지로 규정하고 있고, 지방세법시행령 제194조의15 제2항은 제5호, 제6호에서 개발제한구역 안의 임야 및 상수원보호구역 안의 임야를 분리과세대상 토지로 들고 있으며, 제5항은 그 구체적 범위를 개발제한구역 안의 임야는 1989. 12. 31. 이전부터, 상수원보호구역 안의 임야는 1990. 5. 31. 이전부터 소유하는 것에 한정하고 있는바, 여기에서 말하는 '소유'에는 임야를 매수한 후 제3자에게 명의신탁해 둔 경우를 포함한다고 봄이 상당하다. 1985년경 개발제한구역 및 상수원보호구역 안의 임야인 이 사건 토지를 매수하여 제3자에게 명의신탁하여 두었다가 부동산실권리자명의등기에 관한법률의 시행 이전인 1995년경 자신 앞으로 명의신탁해지를 원인으로 한 소유권이전등기를 경료한 원고를, 위 시행령에서 정한 일시 이전부터 이 사건 토지를 소유하는 자로 보고, 이 사건 토지가 분리과세대상에 해당한다.(대법원 2000. 8. 22. 선고 99두1328 판결)

- 부동산실권리자명의등기에관한법률 제4조 (명의신탁약정의 효력) ①명의신탁약정은 무효로 한다.

②명의신탁약정에 따라 행하여진 등기에 의한 부동산에 관한 물권변동은 무효로 한다. 다만, 부동산에 관한 물권을 취득하기 위한 계약에서 명의수탁자가 그 일방 당사자가 되고 그 타방당사자는 명의신탁약정이 있다는 사실을 알지 못한 경우에는 그러하지 아니하다.

③제1항 및 제2항의 무효는 제3자에게 대항하지 못한다.

부칙 <제4944호,1995.3.30>

제1조 (시행일) 이 법은 1995년 7월 1일부터 시행한다.

제2조 (적용례) ①제3조 및 제13조의 규정은 이 법 시행 후 등기하는 분부터 적용한다.

②제4조의 규정은 이 법 시행 전에 명의신탁약정을 하고 이 법 시행 후에 이에 의한 등기를 한 경우에도 이를 적용한다.

[사례] 건축물의 부속토지의 범위

수개의 필지에 다수 건축물이 존재하는 경우라 하더라도 별도합산과세대상 건축물의 부속토지 산정은 당해 건축물의 바닥면적(건물외의 시설물의 경우에는 그 수평투영면적을 말한다)을 기준으로 용도지역별 적용배율을 곱하여 산정한 면적을 당해건축물의 부속토지라 할 것임(행자부 세정-4597, 2007. 11.6)

[사례] 1구의 사업장에 대한 토지분 재산세 안분방법

한 사업장이 두개의 지방자치단체에 속해 있는 경우 토지분 재산세의 과세는 하나의 사업장 용도로 사용하고 있는 일단의 토지이므로 전체 건축물 바닥면적에 용도지역별 적용배율 이내 토지분 재산세는 별도합산과세대상으로 적용하고 배율초과 토지는 종합합산 과세대상토지로 구분한 후 각 자치단체 토지 지분별로 안분하여 과세되어야 할 것임(행자부 세정-1129, 2007. 4. 10)

- 용도별적용배율을 산정한 후 초과토지여부를 확인하고 추후 자치단체별 면적기준으로 안분과세구분

[판례] 병원부지의 일단지 부속토지 여부 판단기준

[1] 건축물의 부속토지인지의 여부는 당해 토지가 건축물이 서 있는 토지와 별개의 필지인지 아니면 1필지인지 여부 또는 당해 토지가 건축허가 당시부터 부속토지로 되어 있었는지 아니면 건축물이 건축된 이후에 취득한 것인지 여부 등에 의하여 결정할 것이 아니라, 부담금부과기간 중의 실질적인 이용상황에 따라 객관적으로 결정하여야 한다.

[2] 병원건물을 이용하는 직원 및 내방객을 위한 주차장으로 사용되고 있는

토지가 비록 병원 건물이 서 있는 토지와 별개의 필지로서 병원 건물이 건축된 이후에 취득한 것이고 또한 주차장법상의 노외주차장으로 신고된 것이라고 하더라도 그 실질적 이용상황에 비추어 건축물의 부속토지에 해당한다(대법원 1997. 3. 25. 선고 96누14753 판결)

[사례] 석유비축용 토지에 대한 재산세 과세구분

석유비축시설용토지의 분리과세 여부에 대한 규정은 지방세법 제132조 제4항 제9호에서 “「한국석유공사법」에 의하여 설립된 한국석유공사가 정부의 석유류비축계획에 따라 석유를 비축하기 위한 석유비축시설용 토지와 「석유 및 석유대체연료 사업법」 제17조의 규정에 의한 비축의무자의 석유비축시설용 토지 및 「송유관안전관리법」 제2조 제3호의 규정에 의한 송유관설치자의 석유저장 및 석유수송을 위한 송유설비에 직접 사용하고 있는 토지”라고 규정하고 있습니다. 석유정제업자는 「석유 및 석유대체연료 사업법」 제17조 규정에 의거 석유비축의무자이며, 동법시행령 제9조에 의거 석유저장시설을 갖추도록 되어 있고, 동법시행규칙 제6조에서는 석유저장시설 범위를 위험물안전관리법 제6조 제1항의 규정에 의하여 설치허가를 받은 저장시설로 규정하고 있으며 동법 제21조에서 석유비축장소에 대한 구체적인 규정은 산업자원부장관이 고시하도록 되어 있고, 석유비축의무자의 의무이행에 관한 고시(산업자원부장관 고시 제2004-97호) 제4조에서 석유비축의무량 산정시 공장·수입기지의 저장탱크, 저유소, 송유관 부속저장시설 등을 열거하고 있고 동법 제20조 제1항에서는 법 제17조제1항의 규정에 의하여 석유비축의무자가 비축하여야 하는 석유의 양은 연간 내수판매량의 일평균 판매량의 60일분의 범위 안에서 산업자원부장관이 정하여 고시하는 양(이하 “석유비축의무량”이라 한다)으로 한다. 이 경우 석유비축의무량 중 석유비축의무자가 정상적인 영업을

위하여 통상 보유한다고 인정되는 양(이하 "운영재고량"이라 한다)을 함께 고시하여야 한다라고 규정하고 있으므로 석유정제업자로서의 석유비축의무자는 석유비축의무량 중에서 비축과 판매가 동시에 이루어지기 때문에 위험물 안전관리법 제6조 제1항의 규정에 의하여 설치허가를 받은 저장시설이라면 물류센터는 석유비축시설용토지에 해당한다고 보아야 할 것임 (행자부 세정-5732, 2006.11 .20)

[사례] 매립지의 공사시 분리과세 적용 판단

인천국제공항공사의 소유 토지 중 기 등록된 대중골프장용 토지와 매립지인 토지 위에 조성된 대중골프장용 토지에 대한 토지분 재산세 과세 대상의 구분관련 질의에 대한 회신입니다. 기 등록된 대중골프장용 토지와 매립지인 토지 위에 조성되어 신규 등록된 대중골프장용 토지에 대한 토지분 재산세의 과세대상구분은 인천광역시 중구세감면조례 제22조 제2항 규정(종합합산 과세대상)과 지방세법 시행령 제131조의2 제3항 제10호의 규정(별도합산 과세대상) 및 제132조 제4항 제7호의 규정(분리과세 대상)에 각각 해당되지만 세법의 해석·적용에 있어서는 과세의 형평성과 당해 조항의 합목적성에 비추어 납세자의 재산권이 부당하게 침해되지 아니하도록 하여야 할 것으로 과세요건이 동일한 경우에는 납세자에게 유리하게 적용하는 것이 합리적이라 할 것이므로, 기 등록된 골프장용 토지에 대하여는 별도합산 세율을 적용하는 “갑설”이 타당하다 할 것이며, 귀문 2의 경우 공유수면 매립지인 토지 위에 조성된 신규등록 대중골프장용 토지가 「공유수면매립법」에 의하여 매립 또는 간척한 토지로서 공사준공인가일(공사준공인가일 전에 사용승낙이나 허가를 받은 경우에는 사용승낙일 또는 허가일)부터 4년이 경과되지 아니한 토지 위의 “대중골프장용 토지”에 해당한다면 분리과세 세율을 적용함(행자부 세정-5923, 2006. 11. 28)

[사례] 분리과세 대상과 주택분에 대한 재산세 과세 방법

광업법에 의하여 광업권이 설정된 광구내의 토지로서 산업자원부장관으로부터 채광계획의 인가를 받은 토지에 대하여는 재산세(토지) 분리과세 대상으로 규정하고 있으므로, 주택 부속 토지가 광업권이 설정된 광구내의 토지로서 산업자원부장관으로부터 채광계획인가를 받은 토지에 포함되는 경우 재산세(토지)는 분리과세 대상이라 판단되며 주택의 건물분에 대하여는 구지방세법 제180조제2호 규정에 의한 재산세 과세대상이 되는 것임(행자부 세정-1730, 2005. 7. 19)

- 분리과세대상토지분재산세와 주택의 재산세 안분계산은 구분하여야 함

[지침] 대지안의 공지에 대한 비과세 적용(행자부 세정-171, 2005. 4. 13)

건축법제36조제1항의규정에 의하여 건축선으로부터 띄어야 할 거리를 뚫으로 인하여 생긴 그 공지(空地)의 이용현황, 사도의 조성경위, 대지 소유자의 배타적인 사용가능성 등을 객관적·종합적으로 살펴 보아, 대지 소유자가 그 소유대지 주위에 일반인들이 통행할 수 있는 공적(公的)인 통행로가 없거나 부족하여 부득이하게 그 소유 공지(空地)를 불특정 다수인의 통행로로 제공하게 된 결과 더 이상 당해 공지(空地)를 독점적·배타적으로 사용·수익할 가능성이 없는 경우에는 「대지안의 공지」에 해당하지 않고 재산세 비과세 대상인 「일반인의 자유로운 통행에 공여할 목적으로 개설한 사도」에 해당함

[사례] 종합토지세의 세액조정절차와 과세효력

지방세법제234조의19에서 시장·군수는 과세대상토지의 누락으로 수시부과사유의 발생, 위법 또는 착오로 인한 부과취소 등의 사유로 인하여 이미 부과한 종합토지세의 조정사유가 발생한 때에는 행정자치부령에 의거 세액을 조정하여야

한다고 규정하고 있으나 처분청이 세액조정절차를 거쳐야 함에도 당해 토지에 대한 세액만을 임의적으로 계산하여 추정하였으므로 세액산정 절차에 잘못이 있는 무효인 과세처분에 해당하는 것임(행자부 심사 제2002-99호, 2002. 2. 25)

[사례] 신탁재산에 대한 종합토지세 납세의무자 판단

지방세법 제182조제5항에서 신탁법에 의하여 수탁자 명의로 등기·등록된 신탁 재산에 대하여는 위탁자가 재산세를 납부할 의무를 진다고 규정하고 있고 지방세법 제234조의 9 제2항제5호에서 신탁법에 의하여 수탁자 명의로 등기된 신탁 토지의 경우에는 위탁자가 종합토지세의 납세의무자가 된다고 규정하고 있으므로, 신탁법에 의하여 수탁자 명의로 등기·등록된 신탁재산에 대하여는 위탁자가 재산세 및 종합토지세의 납세의무가 있음(행자부 세정13407-322, 2002. 4. 1)

[사례] 종합토지세 과세대상토지와 잡종지의 적용 범위

지적법시행령 제6조 제24호의 규정에서 다른 지목에 속하지 아니하는 토지의 지목은 '잡종지'로 보도록 규정하고 있는 바, 토지구획정리사업지구내의 이 사건 토지가 환지계획인가일로부터 종전 토지에 대한 사용수익의 권리가 상실된 상태에서 지목을 전·답 등의 종전의 지목으로 볼 수가 없다 하겠고 이 사건 토지의 예정지목인 일반택지 등으로 사업이 완료되어 지목이 변경되기 전까지는 잡종지로 보는 것이 타당함(행자부 심사2002-186, 2002. 4. 29)

[사례] 상속토지의 종합토지세납세의무자 범위

상속이 개시된 토지에 대하여 상속등기가 이행되지 아니하고 사실상의 소유자를 신고하지 아니하였다면, 『행정자치부령으로 정하는 주된 상속자』에게 납세의무가 있음(행자부 세정13407-627, 2002. 7. 4)

[판례] 건축 중인 건축물의 부속토지의 범위 판단

건축 중에 공사가 중단된 건물로서 비록 소유권보존등기가 되어 있지만 이는 완공된 건축물로 볼 수가 없고 또 종합토지세의 과세표준은 당해 토지를 소유하는 동안 매년 독립적으로 과세기준일 현재 토지의 현황이나 이용상황에 따라 구분되는 것으로서 각 과세기준일 현재 완공되지 아니한 이상 이는 위 각 규정에 정하여진 건축물이 아니라 건축 중인 건축물에 해당한다고 판단하는 것이 정당함(대판 2000두9854, 2002. 7. 23)

[사례] 변전시설의 부속토지에 대한 종합토지세 과표적용

지방세법시행령 제194조의15제4항제5호의 규정은 전기사업법에 의한 전기사업자가 전원개발에관한특례법에 의하여 산업자원부장관의 승인을 얻어 취득한 토지 중 발전시설 또는 송전·변전시설에 직접 사용하고 있는 토지에 한하여 분리과세대상 토지로 정하고 있으므로, 지방산업단지내에서 전기사업법에 의한 전기사업자가 전원개발에관한특례법에 의한 산업자원부장관의 승인을 얻지 아니하고 토지를 취득하여 변전시설 부속토지로 사용하는 경우라면, 그 토지는 위 규정의 종합토지세 분리과세대상 토지에 해당하지 아니하는 것으로 판단됨(행자부 세정13407-960, 2002. 10. 10)

[사례] 종합토지세의 분리과세 대상농지의 범위 판단

지방세법시행령 제194조의15제1항제2호의 규정은 전·답·과수원으로서 과세기준일 현재 실제영농에 사용되고 있는 개인이 소유하는 농지(도시계획구역안에서는 개발제한구역과 녹지지역안의 농지에 한함)를 분리과세대상으로 규정하고 있고, 동법시행령 제194조의17제1항의 규정은 “과세대상토지가 공부상 등재현황과 사실상의 현황이 다를 경우에는 사실상의 현황에 의하여 종합토지세

를 부과한다”라고 규정하고 있어 당해 토지가 위 규정의 농지에 해당된다면 종합토지세 분리과세대상 토지에 해당함(행자부 세정13407-1025, 2002. 10. 30)

[사례] 전원사업용 부속토지의 범위

전원개발사업의 실시계획의 승인을 받아 시설 및 설비공사를 진행 중인 토지를 포함하여 토지분 재산세 분리과세 대상인 발전시설에 직접 사용하는 토지“라 함은 담장·철조망 등으로 구획된 경계구역 안에 설치 예정인 발전·송전·변전시설의 부속토지와 그 시설의 가동·유지·관리에 필수 불가결한 배전반실, 보안시설(방카, 무기고, 망루), 창고, 사무실 등의 부속 토지도 이에 해당한다 할 것임(행자부 세정-2093, 2007. 6. 8)

[사례] 묘지에 대한 재산세 비과세 적용요건

지방세법 제182조 제1항 제1호에서 과세기준일 현재 납세의무자가 소유하고 있는 토지 중 별도합산 또는 분리과세 대상이 되는 토지를 제외한 토지를 종합합산 과세대상으로 규정하고 있는 한편, 동법시행령 제131조의2제3항제13호에서 「장사 등에 관한 법률」 제13조제3항에 따른 설치·관리허가를 받은 법인 묘지용 토지로서 지적공부상 지목이 묘지인 토지에 대하여는 토지분 재산세를 별도합산 과세대상으로 규정하고 있으므로 토지를 묘지로 사용하고 있다 하더라도 토지분 재산세가 별도합산을 적용받기 위해서는 「장사 등에 관한 법률」 제13조제3항에 따른 설치·관리허가를 받고 지적공부상 지목이 묘지인 토지에 대해서만 별도합산 과세대상으로 보는 것이 타당하다 할 것임(행자부 세정-2997, 2007. 8. 1)

6) 사업소세 누락분 조사

(1) 종업원할 조사

(가) 종업원수를 확인하여 급여조서, 종업원명부, 출퇴근명부, 사역부 등으로 종업원의 월 통상인원을 계산하여 50인을 초과하면 사업소세과세 대상이 된다.

$$\text{월 통상인원} = \text{월 통상고용인원} + \frac{\text{수시고용월연인원}}{\text{당월일수}}$$

※ 예시 : 건설업의 경우

공사노임 지급내역을 조사하여 인원 및 금액을 계산 적용

- 인원이 50인 초과하면 반일·1일, 시간급의 모든 금액 합산
- 일용근로자의 경우는 월 통상인원계산은 연인원으로 계산
연인원 1,800명 ÷ 31일 = 58명

(나) 급여총액의 계산

급여총액은 당해월에 지급된 정기급여와 당해월에 지급된 상여금 등 비정기 급여의 합계액을 말하므로 매월 세무서에 납부하는 소득세원천징수납부명세를 기초로 하여 각종급여대장 등 장부를 확인하여 대조하고 누락분은 추정하여야 한다.

※ 급여가 기록되고 있는 장부

- ┌ 제조경비장(생산직)
- └ 일반관리비대장(사무직)
- └ 판매비장(판매직)
- └ 건설중인자산계정(직영공사 인부임)
- └ 시공비, 운반비, 고정자산의 각 계정

(다) 급여의 차인액 추정계산

$$\text{과세대상 총급여} - \text{기납부과표} = \text{차인과표} \times 0.5\%(\text{세율}) \times 1.2\%(20\% \text{가산세 추가})$$

※ 종업원할의 급여총액의 범위

- ① 종업원에게 지급하는 봉급, 임금, 상여금, 퇴직공로금, 퇴직위로금 및 이와 유사한 성질의 모든 급여로서
- ② 소득세법 제21조 제1항의 규정에 의한 근로소득에 해당하는 금액중 소득세법 제12조 제4항의 규정에 의한 비과세 대상급여를 제외한 급여총액
 - ㉠ 과세대상급여(소득세법 §21①)
 - 갑종근로소득
 - 을종근로소득
 - ㉡ 비과세대상급여(소득세법 §12④)
 - 복무중인 병이 받는 급여
 - 부상, 질병, 사망과 관련하여 받는 연금과 위자성 급여
 - 국민연금법에 의한 노령연금, 장애연금, 유족연금, 반환일시금
 - 학자금, 위원회 위원수당, 일직료, 숙직료, 여비로서 실비변상정도의 금액(여비대신 지급받는 자가운전비중 월 20만원이내 금액 포함)
 - 근로기준법에 의한 의료보상금, 휴업보상금, 장애보상금, 유족보상금, 장사비
 - 산업재해보상보험법에 의한 요양급여, 휴업급여, 장애급여, 유족급여, 유족특별급여, 장의비
 - 벽지수당, 사용자가 부담하는 의료보험료
 - 월정급여 100만원 이하인 생산직 근로자가 연장시간 근무·야간근무·휴일근무로 인하여 지급받는 급여중 연 240만원이내의 금액

- 근로자의 사내급식 또는 월 5만원 이하의 식사대
- 기자의 취재수당 중 월 20만원 이내 금액
- ※ '96년도부터 소득세법의 개정으로 생리수당, 월·연차수당, 정근수당 등이 전액 과세대상임.

(라) 사 례

- ① 종업원에 포함되어야 할 종업원
 - 실적에 따라 수수료를 지급받은 외판사원
 - 빠·싸롱 등의 무급접대부
 - 법인의 대표(회장, 대표이사, 무급비상근이사등 포함) 다만, 개인 사업의 경우 경영주(고용주)는 제외
 - 수시고용자(시간급, 일급, 주급, 월급, 연급불문)
- ② 종업원의 월 통상인원 계산시 9월 1일에서 9월 29일까지는 49명이나 9월 30일에 51명일 경우(신규 1명, 전입 1명) 과세대상 사업소에 해당

[사례] 종업원의 범위 적용 근거 규정

주주인 임원의 경우에도 다른 주주의 입장에서 보면 계약에 의하여 당해 사업에 종사하는 자에 해당하므로 사업소세 종업원할 과세기준이 되는 종업원의 범위에 포함하는 것이 타당하다고 사료되며, 사업소세 과세기준이 되는 종업원의 범위를 지방세법에서 별도로 규정하고 있으므로 특별한 근거규정이 없는 이상 조세특례제한법의 종업원 규정을 사업소세에 그대로 적용할 수는 없음 (행자부 세정-4959, 2006. 10. 12)

- 종업원 정의규정은 조세특례제한법상의 종업원의 정의를 적용할 수 없음

[판례] 급여지급받는 종업원의 범위

(1) 종업원할 사업소세의 종업원의 의미

종업원할 사업소세는 사업소환경개선 및 정비에 필요한 비용에 충당하고자 하는 목적세로서 당해 사업소의 종업원에 해당하는지의 여부도 위와 같은 과세목적에 따라 합리적으로 해석하여야 할 것이므로, 종업원할 사업소세의 과세기준이 되는 종업원은 사업소에 근무하는 자 중 급여의 지급 여부를 불문하고 사업주 등과의 일체의 고용계약에 의하여 당해 사업에 종사하는 자 또는 당해 사업소에 일정 기간 사실상 근무하지 아니하더라도 사업소로부터 급여를 지급받는 자를 의미한다고 보아야 할 것이다(이와 같이 해석하는 한 지방세법 시행령 제204조 제1항이 지방세법의 위임범위를 벗어난 위법한 규정이라고 볼 수 없고, 위 시행령은 지방세법이 2002. 12. 30. 법률 제6838호로 개정되기 전에도 시행되고 있었으므로 위 개정 전의 지방세법 제243조 제6호가 종업원의 정의를 '사업소 또는 사무소에 근무하는 임원·직원 기타 종사자로서 대통령령으로 정하는 자'를 말한다고 규정하고 있었을 때에도 그 해석은 마찬가지라고 할 것이다).

(2) 원고 임원이 종업원할 사업소세의 종업원인지 여부

한국대학교육협의회법 제2조 제3항은 대학의 장은 원고의 당연회원이 된다고 규정하고, 제5조 제1항은 총회는 회원으로 구성한다고 규정하며, 제6조는 원고의 임원으로서 회장 1인, 부회장 3인, 이사 10인 이상 20인 이내, 감사 2인을 두고(제1항), 총회에서 임원을 선출하되 교육인적자원부장관의 승인을 받아야 한다(제2항)고 규정하고 있다. 한편, 갑2·3호증, 갑4호증의 1·2, 을1호증의 1·2·3의 각 기재에 변론 전체의 취지를 종합하면, 원고의 정관에는 한국대학교육협의회법의 위 규정에 따라 회장 1인, 부회장 3인, 이사 10인 이상 20인 이내, 감사 2인을 두도록 되어 있고 원고의 사무총장은 이사를 겸임하도록

되어 있으며(제9조), 임원의 임기는 2년으로 되어 있고(제10조 제1항), 그동안 원고의 이사의 수는 시기에 따라 16명 내지 20명 사이에서 증감하였던 사실, 위 정관에 따르면 회장은 원고를 대표하고 업무를 총괄하고, 부회장은 회장을 보좌하고 회장이 사고가 있을 때 회장이 지명한 부회장 또는 연장자가 회장의 업무를 대행하며, 이사는 이사회에 출석하여 업무에 관한 사항을 심의·의결하고, 감사는 회계와 업무를 감사하고, 감사결과 부정 또는 부당한 점이 있음을 발견한 때에는 이사회에 그 시정을 요구하고 교육인적자원부장관에게 보고하여야 하며(제12조), 원고의 회장, 부회장, 이사로 구성되는 이사회에서는 업무집행, 사업계획운영, 예산및 결산, 총회의 위임사항, 기타 중요사항 등을 심의·의결하도록 되어 있는 사실(18조), 원고의 임원은 모두 대학교 총장으로, 평소에는 자신의 대학교에서 근무를 하다가 원고의 이사회가 소집되는 경우에만 원고의 사무소 등 이사회 개최장소에 와서 이사회 심의·의결에 참여하였는데, 원고의 이사회는 2000년도에 3회(1. 27., 6. 29., 11. 23.), 2001년도에는 4회(1. 18., 4. 17., 9. 25., 12. 10.,) 2002년도에 5회(1. 17., 4. 2., 4. 17., 7. 4., 11. 6.), 2003년 11월까지 3회(1. 15., 4. 4., 8. 19.) 소집되었던 사실, 원고의 임원들은 원고로부터 급여를 지급 받지 않는 명예직이고, 그 외의 원고의 직원은 월 통상 44명인 사실을 인정할 수 있다. 위 인정사실에 의하면, 원고의 임원들은 원고의 총회에서 선출된 후 교육인적자원부장관의 승인을 얻어 임원직에 취임하는 것이고 원고와의 고용계약에 의하여 급여를 수령하는 지위에 있지 아닐 뿐만 아니라, 앞서 본 바와 같이 원고의 사업소에서 통상적으로 근무를 하는 것이 아니라 각자 자신의 대학교에서 근무하다가 1년에 3~5회 이사회가 소집되는 때에만 원고의 사업소 또는 이사회가 개최되는 장소에 참석할 뿐이므로, 앞서 본 지방세법상의 사업소세의 과세목적에 비추어 볼 때 원고의 임원들은 지방세법상 사업소세의 과세기준이 되는 종업원이라고 볼 수 없고, 원고

의 임원으로 법인등기부에 등재되었다는 점만으로 원고와 고용계약이 체결되었다거나 급여를 수령할 위치에 있게 된 것이라고 볼 수도 없다. 따라서, 피고가 이와 달리 원고의 임원들도 지방세법상의 사업소세의 과세기준이 되는 원고의 종업원이라고 보아 과세한 이 사건 처분은 위법하다.(대법원 2006두 514, 2006. 4. 14.)

[사례] 급여 미지급 비상근 임원에 대한 종업원할 사업소세 과세요령

- 사업소 또는 사무소에 근무하지 아니하고 사업주로부터 급여를 지급 받지 아니하는 임원은 지방세법 제243조 제6호 규정에 의한 종업원에 해당하지 아니하는 것으로 보아 종업원할 과세표준 및 사업소세 면세점 적용시 종업원의 범위에서 제외
- 적용시기 : 2006.4.14. 이후 신고납부하는 종업원할 사업소세부터 적용.

※ 관련 참고 판례(2006두514, 2006.4.14)

종업원할 사업소세의 과세기준이 되는 종업원은 “사업소에 근무하는 자 중 급여의 지급 여부를 불문하고 사업주 등과의 일체의 고용계약에 의하여 당해 사업에 종사하는 자” 또는 “당해 사업소에 일정기간 사실상 근무하지 아니하더라도 사업소로부터 급여를 지급 받는 자”를 의미한다고 보아야 함 (행자부 세정-1111, 2006. 8.11)

[사례] 위탁사업장에 대한 사업소세 납세의무 판단

“사업주”라 함은 당해 사업의 일체에 대하여 책임을 지고 운영하는 자를 말하는 것이고 사업소세의 납세의무는 사업장에 대한 소유권을 가지고 있는 지 여부와 관계없이 실제 당해 사업소를 운영하는 사업주에게 있다할 것이므로 국방부와 태릉체력단련장 관리운영에 관한 약정을 체결하고 동 계약서 제4조

(체력단련장, 골프연습장, 부속식당·티하우스 등)에서 규정하고 있는 사업에 관하여 일체를 위탁받아 귀회의 책임하에 운영하고 있는 경우라면 계약서 제4조에서 규정하고 있는 사업과 관련된 사업소에 대한 주민세 및 사업소세 납세의무는 귀회에 있음(행자부 세정-40, 2005. 12. 13)

- 수탁자의 사업장으로 보아야 사업소세 납세의무를 판단

[사례] 시공참여자의 종업원에 해당여부 판단

건설산업기본법 제2조제13호 및 같은 법시행규칙 제1조의2제1호에서 “시공 참여자”라 함은 전문건설업자의 관리 책임하에 성과급·도급·위탁 기타 명칭 여하에 불구하고 전문건설업자와 약정하고 공사의 시공에 참여하는 자로서 당해 건설공사에 사실상 참여하는 건설업종사자(건설업의 등록을 하지 아니한 자)·건설기계대여업자·건설기술자로 “고용된 건설근로자”라고 정의하고 있으므로, 시공참여자가 건설사업자인 귀사와 공사계약을 체결하였다고 하더라도 시공참여자는 “고용된 건설근로자”로서 사업주인 귀사의 종업원에 해당하므로 사업소세 납세의무를 귀사가 아닌 시공참여자에게 지울수 없는 것임(행자부 세정-2829, 2005. 9. 23)

- 시공참여자의 종업원의 소속 판단은 당해 건설사업장의 사업주의 소속으로 하여 종업원을 판단함

[사례] 건설사업장에 대한 종업원할 사업소세 납세의무

건설산업기본법 제2조제13호 및 같은 법시행규칙 제1조의2제1호에서 “시공 참여자”라 함은 전문건설업자의 관리 책임하에 성과급·도급·위탁 기타 명칭 여하에 불구하고 전문건설업자와 약정하고 공사의 시공에 참여하는 자로서 당해 건설공사에 사실상 참여하는 건설업종사자(건설업의 등록을 하지 아니한

자)·건설기계대여업자·건설기술자 및 성과급으로 “고용된 건설근로자”라고 정의하고 있으므로, 전문건설업자인 귀사가 시공참여자(팀장) 등과 계약을 체결하면서 팀원(작업인부)에 대한 고용 권한을 시공참여자에게 위임한 경우라면 팀원은 ‘그 위임을 받은 자(시공참여자)’와 계약에 의하여 당해 사업에 종사하는 자에 해당하므로, 비록 귀사와 팀원간의 고용계약이 없다고 하더라도 팀원은 귀사의 종업원에 해당함(행자부 세정-194, 2005. 4. 14)

(2) 재산할 조사

(가) 사업소용 건축물의 연면적을 파악(결산서 및 건축물대장)하여 과세와 비과세 구분 후 누락분을 추정하여야 한다. 과세면적은 사업소용 건축물의 연면적에서 기숙사, 합숙소, 사택, 구내식당, 의료실, 대피시설, 체육관, 도서실, 연구실, 오락실, 휴게실, 병기고, 오물처리시설, 공해방지시설, 구내목욕시설, 탈의실, 구내이발소, 탄약고 등을 제외한 면적이 된다.

그리고 건축물이 없고 기계장치 또는 시설물만 있는 경우에는 그 시설물 면적도 과세대상이 되며 무허가 건물, 임차건물, 1년이상 사용 임시용 건축물(일시적인 천막제외)도 포함된다.

(나) 사 례

- ① 둘 이상의 사업소가 공동으로 사용하는 건축물의 경우 그 사용 면적이 불분명한 때는 전용건축물의 연면적 비율로 안분
- ② 기계장치와 저장시설의 경우 연면적 계산은 수평투영면적
- ③ 시멘트 포장만을 하고 물품을 야적하는 시설은 과세대상으로 볼 수 없음.
- ④ 옥외변전시설의 경우 면적계산은 전체 변전시설물의 외곽선으로 둘러싸인 부분의 수평투영면적을 과세면적으로 하여야 함.
- ⑤ 사업소세 납기 개시일 현재 폐업한 사업소는 과세에서 제외됨.

- ⑥ 주유소는 물품의 입·출고 및 수송업무를 수행하는 인적, 물적시설을 갖춘 사업소임.
- ⑦ 건축물의 소유주와 임차주가 다른 경우 임차주가 납세의무자가 되며 소유주는 제2차 납세의무자임.
 - ※ 비과세대상자라 하더라도 2차납세의무는 면제 불가
- ⑧ 사업소라함은 사업 또는 사무가 계속하여 수행되어야 하므로 계속성이 없는 가설공연장, 임시공판장, 공사현장사무소 등은 사업소로 볼 수 없다. 그러나 공사기간이 1월 이상 계속되는 공사현장 사무소는 하나의 사업소로 보아야 함.
- ⑨ 재산할이 비과세되는 휴게실이란 구내매점 등 영업목적의 장소가 아닌 종업원의 후생복지를 위하여 제공되는 놀이장소를 말함.
- ⑩ 사업소세 재산할의 과세기준일(7월 1일) 현재 사실상 폐업한 사업소에 대하여는 사업소세 납세의무가 없다.
- ⑪ 사업소세 재산할의 과세기준일(7월 1일) 현재 1년 이상 휴업중인 사업소는 과세가 제외됨.
- ⑫ 2개 시·군·구에 사업소가 걸쳐 있는 경우의 안분방법
 - 재산할 : 건축물 면적으로 안분
 - 종업원할 : 종사인원 구분이 곤란할 시는 건축물 면적으로 안분
- ⑬ 가구의 보관과 작업을 위하여 가건물을 짓고 수년간 상시 사용하고 있다면 사업소세 과세대상임.
- ⑭ 물품을 보관하는 하치장의 경우 상시 근무하는 직원이 없으면 사업소세 과세대상이 아님.(인적·물적설비의 2가지 요건이 충족되어야 함)
- ⑮ 호텔업과 다방 및 식당업을 분리하여 경영한다 하더라도 동일구내에 동일인 명의로 허가를 받아 사업을 경영하는 경우에는 호텔·다방·식당 전체를 하나의 사업소로 보아야 함.
- ⑯ 지상건물이 없이 콘크리트포장을 하여 그 위에 생산제품 및 원료등을 야적하는 장소는 사업소세의 과세대상이 아님.

- ⑰ 종업원의 용변을 목적으로 건축된 변소는 사업소세 과세대상임.
- ⑱ 사업소세 비과세 대상인 연수관은 사무능력 향상을 위하여 업무의 연장으로 이루어지는 교육·훈련장소를 의미하는 것이 아니라 종업원들이 자신의 의사에 따라 항상 이용이 가능한 교양증진 장소로서의 연수관, 즉 후생·복지시설을 의미하는 것이므로 직무명령 등의 방법으로 집합교육에 제공되어지는 시설은 과세대상에 해당됨.
- ⑲ 재산할의 면세점인 330㎡는 비과세면적을 제외한 과세대상 면적을 기준으로 함.

(3) 조사시 유의사항

과세대상지역은 '94년까지는 전국의 시지역과 공장, 광산, 관광시설 등이 있는 시·군 조례로 명시하는 지역이었으나 '95년부터는 전국의 모든 지역으로 확대되었다. 면세점 적용기준은 독립된 사업소를 기준으로 하되 사업소의 조직, 사업종별, 성격, 업무범위 등으로 구분하여야 한다.

2개 시·군에 걸쳐 있는 경우에는 안분한다.

- 재산 할 : 건축물 면적 안분
- 종업원 할 : 종사인원 구분 곤란시는 건축물면적 안분

1㎡ 미만의 단수는 제외하며, 1년이상 휴업중인 사업소도 제외한다.

※ '91년까지는 3.3㎡ 기준이었음.

[판례] 재산할 사업소세의 과세기준

① 지방세법시행령 제202조 제1항 제2호, 제2항은 기계장치와 수조, 저유조, 사이로, 저장조라는 저장시설을 동등하게 규정하면서 연면적의 계산은 그 시설물의 수평투영면적으로 하도록 규정하고 있고 기계장치의 경우에도 이동가능여

부에 따라 연면적의 계산방법을 달리 규정하지 아니한 점, ②건축업계에서는 수평투영면적을 일정한 시점에 상부 수평면에서 내려다 본 구조물의 바닥면적을 의미하는 개념으로 사용하면서 이를 기계장치의 설계도면상의 면적과 동일한 개념으로 인식하고 있는데, 이는 세법상 연면적을 산정하여 과세표준을 정하는데 있어서도 타당한 것으로 보이고 이와 같은 해석이 일반 사회 통념에 더 부합하는 점, ③ 수평투영면적의 범위에 기계장치가 이동하면서 생길 수 있는 구적도상의 면적과 작업반경범위 내의 면적 전체를 포함시킬 경우 납세의무자는 시설물 자체의 수평투영면적만 과세표준으로 하였을 때에 비하여 부당하게 과도한 사업소세를 부담하게 되는 점 등에 비추어 보면 기계장치 등 시설물의 수평투영면적은 일정한 시점에 고정된 상태에서의 바닥면적을 의미하는 것으로 봄이 상당하다.(대판 2007두3596, 2007. 4. 12 및 광주고등법원 2007. 1. 11선고 2006누1325 판결)

- 이 판례는 재산할 사업소의 경우 이동하는 구조물의 수평투영면적을 산정함에 있어서 종전의 심사결정이나 유권해석은 구적도상의 면적으로 이동하는 면적을 기준으로 과세하였으나 이 판례에 의거 일정 시점에서 고정된 상태에서의 바닥면적을 기준으로 과세하도록 변경된 것임

[사례] 고정 유선장에 대한 사업소세 적용

지방세법시행령 제202조제1항제1호에서 사업소세 과세대상 사업소용 건축물을 「건축법」 제2조제1항제2호의 규정에 의한 건축물(이와 유사한 형태의 건축물을 포함한다)이라고 규정하고 있고, 건축법 제2조제1항제2호에서 “건축물”이라 함은 토지에 정착하는 공작물중 지붕과 기둥 또는 벽이 있는 것과 이에 부수되는 시설물 등을 말한다고 규정하고 있으므로 시설물(유선장 : 선착장 바지선)은 선박활용 목적이 아닌, 토지(하천 : 한강둔치)에 정착·고정된 공작물로

서 지붕과 기둥 또는 벽이 있는 유사 건축물에 해당한다고 할 것이어서 동 시설물을 사업소세 과세대상 사업용 건축물로 보는 것이 타당함(행자부 세정-3388, 2006. 7. 31)

[사례] 사업소세 재산할의 과세 대상 면적

지방세법 제243조 제4호 및 같은 법시행령 제202조 제2항에서 건축물이 없이 기계장치만 있는 경우에는 그 시설물의 수평투영면적을 재산할 사업소세 과세대상 면적으로 한다고 규정하고 있고, 여기에서 말하는 기계장치라 함은 동력으로 움직여서 일정한 일을 하게 만든 도구로써 일정한 장소에 고정된 것과 그 기계의 작동에 필수적인 부대설비를 뜻하므로 항만크레인이 레일을 연속적으로 이동하면서 가동되는 점으로 보아 레일은 크레인의 필수부대설비로서 크레인과 일체를 이루는 설비라 하므로, 동 항만크레인의 사업소세 과세대상면적은 크레인이 이동 가능한 전체면적, 즉 항만크레인이 레일을 통해 이동가능한 전체면적이 포함된 구적도상의 면적으로 산정함(행자부 세정-2416, 2005. 9. 1)

[사례] 사업소세 재산할 과세 기준

지방세법시행령 제130조의 5 제2항에 건축물의 연면적은 당해 법인의 사업 연도 종료일 현재 사업장으로 직접 사용하는 건축물의 연면적(구조적 특성상 그 연면적을 정하기 곤란한 기계장치 또는 시설물 등에 대하여는 그 수평투영 면적을 말한다)으로 한다고 규정하고 있어 기계장치인 풍력발전소의 연면적 산정은 구적도상 바닥면적을 수평투영면적으로 봄이 타당할 것임(행자부 세정-1291, 2005. 3. 23)

나. 과세표준

1) 취득가액 조사

현행 지방세법상 취득가액 조사가 필요한 대표적 세목은 취득세와 등록세가 있다. 취득세와 등록세는 과세표준이 되는 취득가액을 납세의무자가 신고하는 제도로 되어 있을 뿐 아니라 과표계산에 있어서 다소간의 기술적인 부분이 있기 때문에 법인세무조사에서는 가장 기본으로 삼을 수 있다. 법인의 경우는 취득가격이 법인장부에 입증되기 때문에 사실상 취득금액을 과세표준으로 하고 있으므로 법인에 대한 과세표준액 조사에 대해서 먼저 알아본다.

조사방법은 법인에 직접 출장하여 장부를 확인하거나 법인장부를 제출받아 서면으로 확인하는 방법이 있을 수 있으며 다른 법인이나 국가 등의 매매서류를 확인하거나 공매자료·수출관계 자료 등을 확인하는 간접적인 방법이 있을 것이다. 법인장부 중 고정자산과 유동자산 중 취득세와 등록세 과세대상이 되는 물건의 각 계정을 일일이 조사하여 납부된 내용과 비교검토하여 차액에 대한 세금을 추징한다.

구 분	계 정	조 사 대 상
고 정 자 산	토지, 건물, 구축물, 기계장치, 차량운반구, 선박, 건설 중인 자산	1년간 증감사항을 조사하여 계정별로 명세서를 작성하고 차액을 검토
유 동 자 산	완성주택, 미완성주택, 용지, 미완성공사, 분양미수금	부동산 매매업, 건설업 법인의 경우 토지, 건축물 등이 유동자산으로 처리되므로 이를 조사함.
관 매 비 와 일 반 관 리 비	제세공과금 등	취득세와 등록세는 세무회계상 손비인정이 되지 아니하므로 고정자산으로 처리되는 것이 원칙이나 제세공과금으로 처리되는 경우가 있으므로 이를 확인

취득세 조사에서 가장 기본이 되는 것은 과세표준의 확정이다. 즉 과세대상이 되는 부분과 비과세대상이 되는 부분을 법인장부에서 명확히 구분해 내는 것은 하나의 기술이라 할 수 있으나 법인실사에서 얻은 경험과 행정자치부 유권해석, 심사청구의 결정예, 법원판례 등에 기초한 자료를 활용하여 기법을 습득하여야 할 것이다. 계정별로 취득세 과세표준은 다음과 같이 조사한다.

(가) 토지 계정

(1) 검토사항

- 과세대상 토지의 매매대금과, 소개수수료, 매수보상비, 매수부대비용(여비, 회의비 등), 연체료, 연부이자 등의 간접비용을 포함한 모든 제비용을 과세표준으로 하며 취득시기 이전에 지급의무가 확정된 금액을 취득시기 이후에 지급하였을 경우에도 과세표준에 포함한다.
- 당기증가분 토지와 전기이월된 토지의 명세서를 작성하여 취득일로부터 비업무용토지 유효기간내에 직접 사용여부와 당기 감소분토지(매각토지)의 정당한 매각사유를 확인하여 비업무용토지 해당여부를 검토한다.
- 임대용 토지에 대한 임대수입금액 초과여부를 다음의 장부 및 서류로 확인한다.
 - 임대보증금(부채장)계정, 수입임대료(매출장, 영업외수익장)계정, 임대차계약서 등
- 당기증가액 중 지목변경을 수반하지 아니하는 도로포장비, 조경비, 정구장공사비, 토지정리비 등 비과세 과표로 될 부분을 검토한다.
- 토지를 취득하기 위하여 매매계약을 체결하고 잔금을 지급할 때까지의 매입비용 또는 간접비용(중개수수료, 보상비 등)을 가지급금 계정

또는 선급금 계정에 기재하였다가 잔금 지급 후 토지계정에 대체함에 있어 간접비용을 토지계정이 아닌 타계정에 대체하는 경우가 있으므로 연관된 계정 장부를 함께 검토한다.

- 토지의 취득시기인 잔금지급일을 확인하기 위해서는 토지계정 뿐만 아니라 미지급금·지급어음계정 등을 검토한다.
- 과세대상
 - 토지대금 완납이전에 실시한 측량비
 - 취득에 따른 부대비용
 - 지목변경비용
- 비과세대상
 - 토지대금 완납이후에 실시한 측량비
 - 건물신축을 하지 아니한 경우의 구건물 철거비(신축시에는 건물과 표에 포함)
 - 토지 등기시의 제비용
 - 재평가 차액

(2) 적용사례

- ① 토지의 잔금지급일 전에 소유권 이전등기를 경료한 후 잔금지급기일 연장으로 인한 연체료를 지급하였다면 동연체료는 취득일 이후에 발생한 것이므로 취득세 과표에 포함되지 않는다.
- ② 법인소유 토지를 단순히 지목변경만 하고 그에 소요된 비용이 없음을 법인장부 등에 의하여 입증하는 경우 지목변경에 따른 취득세는 과세하지 않는다.

[판례] 지목변경에 따른 과표 산정기준

지방세 법령에 의하면 토지의 지목을 사실상 변경함으로써 그 가액이 증가한 경우 토지의 지목 변경으로 인하여 증가한 가액을 과세표준으로 하고, 위 증가한 가액은 토지의 지목이 사실상 변경된 때를 기준으로 하여 지목 변경 전의 시가표준액과 지목 변경 후의 시가표준액의 차액으로 하는데, 여기서 지목 변경 전의 시가표준액이란 지목 변경 공사착공일 현재 결정·공시되어 있는 개별공시지가를 말하고, 지목 변경 후의 시가표준액이란 지목 변경 후의 개별공시지가가 결정·공시되지 아니한 때에는 지방자치단체의 장이 인근 유사토지의 가액을 기준으로 ‘부동산가격공시 및 감정평가에 관한 법률’의 규정에 의하여 건설교통부장관이 제공한 토지가격비준표를 사용하여 산정한 가액을 말한다.(대법원 2007두12163, 2007. 9. 6)

[판례] 사실상의 취득가격의 적용 범위

[1] 취득세 및 등록세의 과세표준에 관한 구 지방세법(2005. 1. 5. 법률 제7332호로 개정되기 전의 것) 제111조, 제130조의 취지는 납세의무자가 사실상 취득가액으로 신고한 금액을 원칙적인 과세표준으로 하고, 신고를 하지 아니한 경우 또는 신고를 하더라도 신고가액이 시가표준액에 미달하는 경우에는 시가표준액을 과세표준으로 하되, 구 지방세법 제111조 제5항의 요건이 충족된 경우에만 납세의무자의 신고 유무 및 금액 등에 관계없이 입증된 사실상의 취득가격으로 과세표준을 정한다는 것이고, 같은 법 제111조 제5항에 열거된 사유는 사실상의 취득가격에 의할 수 있는 제한적, 한정적 요건에 해당하며, 그에 열거된 요건을 갖추지 못한 경우에는 사실상의 취득가격을 과세표준으로 삼을 수는 없다고 보아야 하므로, 과세관청은 같은 법 제111조 제5항의 요건에 해당하지 아니하는 이상 계약서 등에 의하여 사실상의 취득가격을 입증하는 방

법으로 취득세 및 등록세 등의 조세를 부과할 수 없다.

[2] 원고가 아버지로부터 부동산에 관한 채무를 승계하기로 하고 부동산을 증여받아 취득세 및 등록세 등을 신고·납부하면서 신고한 취득가액이 부동산의 시가표준액에 미달하지 아니하고 지방세법 제111조 제5항 각 호의 요건에 해당하지 아니함에도, 과세관청이 원고가 신고한 시가표준액이 아닌, 증여계약서 등을 통하여 확인된 승계된 채무의 합계액을 사실상의 취득가격으로 보아 이를 과세표준으로 삼은 것은 위법하다고 한 사례.(대법원 2006. 7. 6. 선고 2005두11128 판결)

[판례] 당연무효인 신고납부요건과 매매에 의한 취득세 과세표준 적용

취득세 등은 신고납세방식의 조세로서 이러한 유형의 조세에 있어서는 원칙적으로 납세의무자가 스스로 과세표준과 세액을 정하여 신고하는 행위에 의하여 납세의무가 구체적으로 확정되는 것으로서 납세의무자의 신고행위가 중대하고 명백한 하자가 있지 않는 한 당연무효로 되지 않는바, 여기에서 신고행위의 하자가 중대하고 명백하여 당연무효에 해당하는지의 여부에 대하여는 신고행위의 근거가 되는 법규의 목적, 의미, 기능 및 하자 있는 신고행위에 대한 법적 구제수단 등을 목적론적으로 고찰함과 동시에 신고행위에 이르게 된 구체적 사정을 개별적으로 파악하여 합리적으로 판단하여야 한다(대법원 2005. 5. 12. 선고 2003다43346 판결 등 참조).

그렇다면 원심 판시와 같이 ① 주식회사 인0(이하 ‘인0’이라고 한다)이 부동산 임대 및 분양 등을 하는 회사로서 이 사건 부동산을 소유하고 있던 중 부도가 날 가능성이 높아지자 그 실질적 운영자인 안00이 이 사건 부동산의 소유 명의를 제3자에게 이전한 후 사태를 수습하기

위하여 나00을 통하여 원고들(원고 나00는 나00의 동생, 원고 이00은 나00의 처, 원고 김00는 나00의 고모이다)의 명의로 일단 소유권이전등기를 해 줄 것을 요청하여 원고들의 승낙을 얻었고, 이에 따라 인0이 2003. 11. 28. 원고들에게 이 사건 부동산을 400억 원에 매도하기로 하는 내용의 매매계약서를 작성한 다음 이를 이용하여 2003. 12. 16. 원고들 앞으로 이 사건 소유권이전등기(공유지분 각 3분의 1)를 경료하였으며(다만 원고들이 실제로 그 매매대금 400억 원을 지급한 바는 없다), ② 그 등기 직후인 2003. 12. 14. 인0이 부도나자 이 사건 부동산의 임차인들이 인0에서 재산을 빼돌린 것으로 생각하고 항의를 하였고, 이에 따라 원고들과 인0이 ‘2003. 12. 31. 합의에 의하여 위 매매계약을 해제하기로 한다’는 내용의 약정서를 작성한 후 위 약정서에 대하여 인증을 받은 다음 2004. 1. 13. 원고들 명의의 이 사건 등기를 위 매매계약해제를 원인으로 하여 말소하였다거나, ③ 그 취득세 과세표준에 관하여 이를 무상취득으로서의 과세시가표준액이 아닌 위 계약서상의 매매대금 그대로 신고하였다는 등의 사정만으로는 원고들의 위 취득세 등 자진신고행위에 중대하고 명백한 하자가 있어 그 신고행위가 당연무효라고 단정할 수는 없다. 나아가 그 신고행위가 당연무효가 아닌 한 원고들의 취득세 등 자진신고에 의하여 그 신고내역에 기한 내 납부하지 아니한 데 대한 가산세만을 추가하여 취득세, 농어촌특별세의 징수처분이나 그 가산세를 부과·징수하는 절차로서 행하여진 이 사건 처분이 당연무효 등으로 위법하다고 볼 수도 없다. (대법원 2006두644, 2006. 6.2)

[사례] 임차보증금의 취득세 과표 포함 판단

‘취득가격’에는 과세대상물건의 취득 시기 이전에 거래상대방 또는 제3자에

게 지급원인이 발생 또는 확정된 것으로서 당해물건 자체의 가격은 물론 그 이외에 실제로 당해물건 자체의 가격으로 지급되었다고 볼 수 있거나 그에 준하는 취득절차비용도 간접비용으로서 이에 포함된다(대법원 판결 95누4155, 1996.1.16. 참조) 하겠으므로, 취득시점 이후에 지출된 비용이 취득을 위하여 소요된 비용임이 확인되는 경우에는 이를 과세표준에 포함함이 타당하다 할 것으로, 주택임대차보호법상 임차건물의 양수인은 소유권을 취득함과 동시에 임대인의 지위를 승계하게 되어 임차권자에게 보증금을 반환할 의무도 승계되고, 대항력을 갖춘 임차인은 경락대금에 불구하고 보증금 전액을 변제받기 전에는 임차건물을 양수인에게 인도하지 아니할 수 있는 점에 비추어 볼 때, 경락인이 경락금액 이외에 별도로 대항력 있는 임차인에게 임차보증금을 지급한 경우라면 이는 취득을 위하여 소요된 비용으로 보아야 하겠으므로(행정자치부 지방세정팀-4521, 2007.11.1. 참조), 경락인이 당해 부동산을 취득(경락대금 완납)한 이후 이를 지급하였다 하더라도 취득세와 등록세의 과세표준에 포함하여야 할 것임(행자부 세정-4745, 2007. 11. 13)

[사례] 상가임차금액의 과표 포함여부

상가건물임대차보호법상 임차건물의 양수인은 소유권을 취득함과 동시에 임대인의 지위를 승계하게 되어 임차권자에게 보증금을 반환할 의무도 승계되고, 대항력을 갖춘 임차인은 경락대금에 불구하고 보증금 전액을 변제받기 전에는 임차건물을 양수인에게 인도하지 아니할 수 있으며, 한편 유치권은 타인의 물건을 점유한 자가 당해 물건에 관하여 생긴 채권을 가지는 경우 그 변제를 받을 때까지 당해 물건을 유치할 수 있는 권리(물권)로서, 민사집행법상 채권의 변제를 받을 때까지 채무자뿐만 아니라 제3자에 대하여 당해 물건의 점유를 계속하고 인도를 거절할 수 있고, 경락인은 유치권자에게 그 유치권으

로 담보하는 채권을 변제할 책임을 진다는 점에 비추어 볼 때, 경락인이 경락 금액 이외에 별도로 대항력 있는 임차인에게 임차금을 지급하거나 유치권 해소를 위해 유치권자에게 금액을 지급한 경우라면 이는 취득을 위하여 소요된 비용으로 보아야 하겠으므로(행정자치부 지방세정팀-4521, 2007.11.1. ; 행정자치부 심사결정 제2005-441호, 2005.9.26. ; 심사결정 제2004-135호, 2004.5.31. 참조), 경락인이 당해 부동산을 취득(경락대금 완납)한 이후 이를 지급하였다 하더라도 취득세와 등록세의 과세표준에 포함하여야 할 것임(행자부 세정-4716, 2007. 11. 12)

[사례] 취득일 이후 발생하는 건설자금이자의 범위 판단

'취득가격'에는 과세대상물건의 취득 시기 이전에 거래상대방 또는 제3자에게 지급원인이 발생 또는 확정된 것으로서 당해물건 자체의 가격은 물론 그 이외에 실제로 당해물건 자체의 가격으로 지급되었다고 볼 수 있거나 그에 준하는 취득절차비용도 간접비용으로서 이에 포함된다 할 것이나, 그것이 취득의 대상이 아닌 물건이나 권리에 관한 것이어서 당해물건 자체의 가격이라고 볼 수 없는 것이라면 과세대상물건을 취득하기 위하여 당해물건의 취득시기 이전에 그 지급원인이 발생 또는 확정된 것이라도 이를 당해물건의 취득가격에 포함된다고 보아 취득세 과세표준으로 삼을 수 없다(대법원 1996.1.16. 선고, 95누4155 참조) 할 것으로, 토지 취득일을 기준으로 지급하였거나 지급하여야 할 일체의 비용에 해당하는 건설자금이자인 경우에는 취득세 과세표준에 포함되는 것이나, 토지 취득일 이후에 발생하는 건설자금이자분과 토지 취득을 위해 받은 기존 대출금을 상환할 목적으로 금융기관으로부터 받은 대출금에 대한 지급이자분은 취득세 과세표준에 포함된다고 볼 수는 없음(행자부 세정-4656, 2007. 11. 8)

[사례] 입주권에 대한 과세표준 적용 범위

재건축·재개발아파트 승계조합원은 당초 조합원의 토지지분을 취득하여야만 조합원 지위(입주할 수 있는 권리)를 승계받아 추후 입주할 수 있는 자격을 얻는 것이며, 추가 지불액(일명 프리미엄)에는 토지의 가격상승에 대한 기대치도 같이 반영된 것으로 볼 수 있어 전적으로 추후 준공될 건축물의 가격상승에 대한 기대치만을 반영한 것이라고 보기는 어렵다 하겠으므로, 입주권 거래 신고제 시행과 관련하여 재건축·재개발아파트 조합원 지위승계시 수반되는 종전 토지 취득에 따른 취득·등록세 과세표준은 “종전 토지 권리가액(감정평가액)에 추가지불액(일명 프리미엄)을 포함한 가액”이 되는 것이고 따라서 공동주택의 분양권 및 재건축·재개발 입주권에 대한 실거래가 신고제 시행(2007.6.29) 이후 재건축·재개발아파트 승계조합원이 당초 조합원으로부터 취득하는 종전 토지에 대하여는 “종전 토지 권리가액에 추가 지불액을 합한 가액”을 취·등록세 과세표준으로 적용함(행자부 세정-4604, 2007. 11. 6)

[사례] 입주권에 대한 취득세 등 과세표준 범위

종전에는 재건축·재개발아파트 조합원 지위승계시 당초 조합원의 토지지분에 대한 권리가격만을 신고하고 입주권, 분양권은 별도 표기하지 않았으나 공인중개사의 업무 및 부동산거래신고에 관한 법률이 개정됨에 따라 '07.6.29부터 재건축·재개발아파트의 입주권 취득을 위한 종전 토지에 대한 거래신고를 실제 거래금액(계약금, 중도금, 잔금)으로 신고하고 있으므로 재건축·재개발아파트 조합원 지위승계에 따른 입주권 취득시 수반되는 종전 토지 거래신고시 종전 토지가액(권리가격)에 추가지불액(프리미엄)을 합한 실제 거래가격으로 신고한 금액을 취득·등록세 과세표준으로 함(행자부 세정-4259, 2007. 10. 18)

[판례] 조형물공사비의 과세표준 포함 판단

호텔 주변의 조경은 호텔 건축물의 부대설비가 되는 것이 아니라 토지의 구

성부분이 되는 데 불과하고, 조형물 또한 호텔 외부 토지에 설치되어 거래상 독립한 권리의 객체성을 유지하고 있으며, 이들 모두 취득세의 과세대상인 건물, 구축물 및 특수한 부대설비에 해당한다고 볼 수 없으므로, 조경공사비 및 조형물제작비는 호텔 건축물의 과세표준에 포함시킬 수 없다.(대법원 2002. 6. 14. 선고 2000두6404 판결)

[사례] 건축 중인 건물의 경매취득시 과세표준 적용

기존 건물에 증축공사가 진행 중인 상태에서 건물 전체를 경매 취득하고 낙찰자가 그에 따른 취득세를 납부한 후 낙찰자 명의로 건축주의 명의를 변경한 다음 임시사용승인을 받거나 사실상 사용하지 아니한 채 공사를 진행하여 증축부분에 대하여 사용승인을 받은 경우라면 경매 취득시 기존 건물에 대하여는 취득이 성립되었다 하겠으나, 사용승인을 받지 아니한 증축이 진행 중인 부분은 이때 취득이 이루어졌다고 볼 수 없고 사용승인을 받은 때에 취득이 이루어진 것으로 보아야 하겠으므로 이 부분에 대하여 경매 취득시 낙찰자가 신고납부한 취득세는 환부되어야 하고 건축주(낙찰자)는 증축에 따른 사용승인서 교부일부터 30일 이내에 신고하고 납부함이 타당하다 할 것이고, 이때 취득세의 과세표준은 전체 경락대금 중 해당부분에 대하여 안분한 가액에 경락 취득 이후 추가로 지급한 공사비용을 합한 금액으로 봄(행자부 세정-3483, 2007. 8. 27)

[사례] 채권입찰제에 대한 채권매입비용의 과표산입

채권입찰제가 적용되는 아파트공급용 택지를 취득하기 이전에 발생한 의무적 채권매입비용은 취득에 소요된 비용에 해당되므로 취득세 과세표준에 포함하는 것임(행정자치부 지방세정팀-30, 2005.12.13. 참조)(행자부 세정-3533, 2007. 8. 29)

[사례] 문화재발굴비용의 취득세 과세표준 적용

문화재 발굴비용은 아파트를 취득하는데 발생한 비용이 아니라 「문화재보호법」 제44조 제4항의규정에 의하여 당해 공사의 시행자가 부담하도록 한 것이므로 신축 아파트의 취득세 과세표준에서 제외하는 것이 타당하다고 사료됨 (유사사례 행정자치부 지방세정팀-3257, 2006.7.25) (행자부 세정-4565, 2006. 9.20)

[사례] 할부이자의 과세표준 범위

취득가격에는 과세대상물건의 취득 시기 이전에 거래상대방 또는 제3자에게 지급원인이 발생 또는 확정된 것으로서 당해 물건 자체의 가격(직접비용)은 물론 그 이외에 실제로 당해 물건 자체의 가격으로 지급되었다고 볼 수 있거나(취득자금이자, 설계비 등) 그에 준하는 취득절차비용(소개수수료, 준공검사 비용 등)도 간접비용으로서 이에 포함된다 할 것(대법원 95누4155, 1996.1.26 참조)으로서, 법인이 차량을 자동차판매회사로부터 10,000,000원에 취득하면서 자동차판매회사에 2,000,000원만을 지급하고 나머지 금액(8,000,000원)은 할부 금융업자가 대신 지급하여 주면서 당해 차입금(8,000,000원)과 이자(1,000,000원)를 할부금융업자에게 분할상환하는 경우, 당해 차입금 이자(할부이자)는 취득세 과세표준에 포함하는 것이 타당함(행자부 세정-1773, 2006. 5. 2)

[사례] 빌트인에 대한 취득세 과세표준 적용 범위

“취득의 대상이 아닌 물건”이라도 그 물건의 위치와 그 위치에 해당하는 건물의 용도, 건물의 형태, 목적, 용도에 대한 관계를 종합하여 건물에 연결되거나 부착하는 방법으로 설치되어 건물의 효용과 기능을 다하기에 필요불가결한 시설물을 건물의 상용에 제공된 종물로 보아야 한다는 대법원 판례(92다43142,

1993.8.13)의 취지 및 아파트의 취득시기 이전에 건축설계에 반영되어 아파트와 일체로 분양되는 빌트인 제품은 아파트의 효용과 기능을 다하기에 필요한 시설물에 해당된다고 봄이 타당하다는 행정자치부 심사결정(제2006-1126호. '06.12.27 ; 제2007-78호. '07.2.26)의 취지 등을 종합적으로 고려할 때, 분양아파트 취득시기 이전에 설계 시공되어 아파트와 일체로 유상 취득하는 빌트인 가전제품 가액은 지방세법시행령 제82조의3제1항의 규정에 의한 아파트 취득에 따른 일체의 비용으로 보아 취득세 및 등록세 과세표준에 포함함(행자부 세정-1230, 2007. 4. 16)

- 빌트인에 대한 과표적용범위는 취득시기를 기준으로 그 이전에 유상으로 취득하는 경우라면 과표에 포함되는 것임

[사례] 전기인입비용의 과세표준 적용 범위

전기인입공사비, 상수도인입신설공사비, 상수도시설분담금, 도시가스분담금이 공급시설로부터 당해 건축물까지 인입하는데 소요되는 비용으로서 단지 구외의 시설물 공사비를 부담한 것에 해당하는 경우라면 취득세 과세표준에서 제외하는 것이 타당함(행정자치부 심사결정 제2001-252, 2001.5.28 참조)(행자부 세정-1850, 2006. 5. 9)

[판례] 증여시 적용하여야 할 과세표준 기준

조세법률주의의 원칙상 과세요건이나 비과세요건 또는 조세감면요건을 막론하고 조세법규의 해석은 특별한 사정이 없는 한 법문대로 해석하여야 하고, 합리적 이유 없이 확장 또는 유추해석하는 것은 허용되지 않는다(대법원 2004. 3. 12. 선고 2002두5955 판결, 대법원 2004. 3. 12. 선고

2003두7200 판결, 대법원 2004. 5. 27. 선고 2002두6781 판결 등 참조). 취득세 및 등록세의 과세표준에 관한 구 지방세법(2005. 1. 5. 법률 제 7332호로 개정되기 전의 것. 이하 구 지방세법이라 한다) 제111조, 제130조의 취지는 납세의무자가 사실상 취득가액으로 신고한 금액을 원칙적인 과세표준으로 하고, 신고를 하지 아니한 경우 또는 신고를 하더라도 신고가액이 시가표준액에 미달하는 경우에는 시가표준액을 과세표준으로 하되, 구 지방세법 제111조 제5항의 요건이 충족된 경우에만 납세의무자의 신고 유무 및 금액 등에 관계없이 입증된 사실상의 취득가격으로 과세표준을 정한다는 것이고, 구 지방세법 제111조 제5항에 열거된 사유는 사실상의 취득가격에 의할 수 있는 제한적, 한정적 요건에 해당하며, 그에 열거된 요건을 갖추지 못한 경우에는 당사자가 주장하는 사실상의 취득가격을 과세표준으로 삼을 수는 없다고 보아야 하므로, 과세관청은 구 지방세법 제111조 제5항의 요건에 해당하지 아니하는 이상 계약서 등에 의하여 사실상의 취득가격을 입증하는 방법으로 취득세 및 등록세 등의 조세를 부과할 수 없다고 할 것이다. 앞서 본 법리에 비추어 보면, 원고가 원고의 아버지인 고00로부터 이 사건 부동산 등에 관한 임차보증금 반환채무 및 대출금반환채무 합계 1,312,779,000원을 승계하기로 하고 이 사건 부동산을 증여받은 뒤 취득세 및 농어촌특별세, 등록세 및 지방교육세를 신고·납부할 때 신고한 취득가액이 이 사건 부동산의 시가표준액인 1,089,962,175원으로서 시가표준액에 미달하지 아니하고, 지방세법 제111조 제5항 각 호의 요건에도 해당하지 아니함에도 불구하고, 피고가 증여계약서 등을 통하여 확인된 위 승계된 채무의 합계액을 사실상의 취득가격으로 보아 이를 과세표준으로 하여 한 이 사건 부과처분은 그 중 등록세의 세율을 1000분의 30으로 조정한 부분을 제외한 나머지 처분은 위법하다.(대법원 2005두11128, 2006. 7.6)

[사례] 크린룸에 대한 취득세 과세표준 범위

“부동산이 아닌 물건”이라도 그 물건의 위치와 그 위치에 해당하는 건물의 용도, 건물의 형태, 목적, 용도에 대한 관계를 종합해 볼 때 건물에 연결되거나 부착하는 방법으로 설치되어 건물의 효용과 기능을 다하기에 필요불가결한 시설들로서 건물의 상용에 제공된 중물에 해당하는 경우라면 취득세 과세대상 물건의 취득가격에 포함하는 것이 타당하다는 대법원 판례 (92다43142, 1993.8.13 판결)를 고려할 때 건축물(공장)신축공사시 설치한 크린룸의 경우에는 건축물에 연결되거나 부착하는 방법으로 설치되어 당해 건축물의 효용과 기능을 다하기 위한 필요불가결한 시설로 보아 취득세 과세표준에 포함됨 (행자부 세정-2801, 2006. 7. 6)

[사례] 건설자금이자의 과표 적용

건축물 신축 시 발생한 건설자금이자를 기업회계기준에 따라 당기비용(이자비용)으로 회계처리한 경우에는 법인세법 제28조제1항제3호에 의거 지급이자의 손금불산입으로 건축물의 취득원가에 포함하는 세무조정을 하였다하더라도 당해 건설자금이자는 취득세 과세표준에 포함되지 아니함(행자부세정-3183, 2006. 7. 24)

[사례] 학교용지부담금의 취득세 과표 산정

개인이 공동주택을 취득하는 경우 학교용지확보에 관한 특례법 제5조에 의거 공동주택 등을 분양받는 자에게 부과되는 학교용지부담금은 지방세법시행령 제82조의3제1항에서 규정한 취득시기 이전에 거래상대방 또는 제3자에게 지급하였거나 지급하여야 할 취득가격이 아니라, 취득의 대상이 아닌 물건(학교용

지)에 대한 비용을 분담한 것이므로 취득시기 이전에 제3자에게 지급한 것이
라 하더라도 이는 취·등록세 과세표준에서 제외하는 것이 타당함(행자부 세
정-429, 2005. 1. 26)

[사례] 사실상 장부가액의 변경이 있는 경우 입증방법

법인의 장부가액을 사실상의 취득가액으로 보고 이를 과세표준으로 한 취
지는 객관화된 조직체로서 거래가액을 조작할 염려가 적은 법인의 장부가액은
원칙적으로 실제의 취득가격에 부합하는 것으로 볼 수 있는 신빙성이 있음을
전제로 하는 것이므로 법인의 장부가액이 사실상의 취득가격에 부합되는지 여
부에 관계없이 무조건 법인의 장부가액을 취득세와 등록세의 과세표준으로 하
여야 하는 것은 아니라고 판시(대법원92누15895, 1993.4.27)하고 있으므로
(주)00건설이 대물변제로 인한 취득을 할 당시에 장부기장상 오류된 금액으로
취득세를 신고납부하였다더라도 2005년도 회계에서 실제 대물변제가액으로 정정
처리한 것이 서울지방법원 판사의 승인서 및 장부로 볼 수 있는 원장 등에서
입증된다면 이를 정당한 취득세 과세표준으로 봄(행자부 세정-3604, 2005. 11. 4)
- 사실상의 장부가액이 오류 등으로 수정되었다면 이를 인정하여야 할 범위는
정정사실이 객관적으로 확인되는 경우에 한정하여 판단하여야 할 것임

[판례] 무상취득시의 과세표준 적용

법인의 합병으로 인하여 취득한 토지가 법인의 비업무용 토지로 되어 그 합
병으로 인한 취득이 취득세 중과대상인 취득에 해당한다고 하더라도, 이 때의
취득은 무상취득으로 봄이 상당하므로, 구 지방세법(1997. 8. 30. 법률 제5406
호로 개정되기 전의 것) 제111조제5항제3호의 규정에 따라 합병 당시 법인장
부에 기재된 당해 토지의 가격을 사실상의 취득가격으로 보아 취득세의 과세
표준으로 삼을 수는 없다(대판98두19193, 2000. 10. 13.)

[판례] 사실상의 취득가액의 적용 범위

가. 법인의 장부가액을 사실상의 취득가액으로 보고 이를 과세표준으로 한 취지는 객관화된 조직체로서 거래가액을 조작할 염려가 적은 법인의 장부가액은 특별히 취득가액을 조작하였다고 인정되지 않는 한 원칙적으로 실제의 취득가격에 부합하는 것으로 볼 수 있는 신빙성이 있음을 전제로 하는 것이므로 법인의 장부가액이 사실상의 취득가격에 부합되는지 여부에 관계없이 무조건 법인의 장부가액을 취득세와 등록세의 과세표준으로 하여야 하는 것은 아니다.

나. 지방세법 제111조제5항제3호 및 제130조제3항에 따라 법인장부상의 취득가액을 사실상의 취득가격으로 인정하는 경우에도 취득 당시의 장부가액을 과세표준으로 하여 1회에 한하여 취득세와 등록세를 부과하는 것이고, 그 후 자산재평가 등 방법에 의하여 법인의 장부가액이 증감 변동된다고 하여 취득세와 등록세를 추징하거나 환부하는 문제가 생기는 것은 아니다 (대판92누15895, 1993.4.27.)

- 법인 장부의 신뢰범위는 실제 취득가액의 부합함을 전제로 하는 것이기 때문에 이를 전제로 하지 아니하는 경우에는 신뢰를 할 수가 없는 것임.

(나) 건물 계정

- 건물은 건설 중인 자산계정 및 건물계정, 분양용 건물은 유동자산의 완성주택(상품) 계정을 조사하며, 특히 분양용 건물의 경우 당기말 현재 미분양 건물이 있을 때에는 분양원가(매출원가)계정과 완성주택 계정의 가액을 합한 금액을 과세표준으로 하여야하며 건축공사를 직영하였을 경우 인건비는 월통산 인원(종업원수 50인 초과)을 감안하여야 한다.
- 건물을 신축할 경우 지목변경을 위한 정지공사비, 성토비 등을 토지계정에 기장하지 않고 건물계정에 기장하는 경우도 있으므로 과표합산에 유의하여야 한다.

- 건물계정의 당기증가액 중 건물의 취득, 신·증축, 개축에 소요된 직·간접비용은 과세대상이다. 그러나 법인장부에 자본적 지출로 기장되어 있다고 모두 과세대상이 되는 것은 아니다.
- 건물계정의 자본적 지출액으로 처리된 공사비의 경우 '94. 12. 31까지는 지방세법상 주요 구조부의 1개소 이상을 축조한 자본적 지출액은 개축비용으로 보도록 규정되어 대부분이 과세대상에 해당되었으나 '95. 1. 1부터는 건축법상의 대수선에 해당하는 공사비만을 과세하도록 개정되었으므로 당해 계정의 자본적 지출액이라도 과세대상 여부를 검토하여야 한다.
- 취득세 과세표준은 당해 물건을 취득하기 위하여 투입된 직·간접비용을 모두 포함하되 취득일 이전에 지급하였거나 지급하여야 될 일체의 금액이 된다. 따라서 건설자금이자, 연체료, 할부이자, 연부이자 등의 간접비용도 모두 포함된다.
- 부가가치세의 경우 '95. 8. 20까지는 환급대상이 되지 아니하는 부가가치세는 과표에 포함하였으나 '95. 8. 21부터는 과표에서 제외한다.
- 장부상 착오 기장된 것이 객관적으로 명백히 입증되면 정정된 가액을 과세표준으로 한다.
- 과세대상
 - 건축법상 대수선에 해당하는 공사비
 - 건설자금이자
 - 건물 신축시의 구건물 철거비
 - 건물 신축시 시설한 전기·상수도·도시가스 인입공사비
 - 건물 신축시 설치한 건물에 부착된 조형물 설치비
- 비과세대상
 - 단독주택의 특수 부대설비

- 건물 또는 벽의 도장비
- 파손된 유리나 기와의 교체
- 재해를 입은 자산에 대한 외장의 복구
- 건물 신축시 건물가액에 포함된 구건물 잔존가액
- 부가가치세
- 생산시설 용도에만 사용하는 변전·배전시설, 발전기

※ 건물의 특수부대설비로 규정되어 있는 승강기, 20KW이상의 발전기, 난방용 보일러, 욕탕용 보일러, 중앙조절식 에어컨, 부착된 금고, 주유시설, 교환시설, 구내 변전·배전시설·인텔리전트 빌딩 시스템도 과세대상이므로 철저히 조사하여야 한다.

(다) 구축물 계정(2001년부터 지방세법상 시설물로 함)

- 구축물로서 과세대상이 되려면 지방세법상 구축물로 열거되었어야 하므로 구축물 계정에 기장되었더라도 방과제, 교량, 광고선전탑, 분수대, 공해방지시설, 폐수처리장 등은 과세대상에 해당되지 않는다.
- 건물신축시에 설치된 굴뚝, 울타리, 대문, 피뢰침, 가스 환기시설, 소방시설, 국기계양대 등은 신축 건물의 중물 또는 부합물로서 과세대상이다. 그러나 이러한 시설물(지방세법상 구축물로 열거되지 아니한 시설물)을 취득시점 이후에 설치하였을 경우에는 과세대상에 해당되지 않는다.
- 열수송관, 송전철타(전압 20만볼트 미만을 송전하는 것과 주민들의 요구로 전기사업법 제72조의 규정에 의하여 이전·설치하는 것을 제외한다), 방송중계탑(방송법 제54조 제1항 제5호의 규정에 의하여 국가가 필요로 하는 대외방송과 사회교육방송중계탑을 제외한다), 무선통신기지국용철타의 경우 2002년부터 과세대상으로 추가됨

○ 사 례

- ① 지하수 시설비는 지방세법에 열거된 급·배수시설에 해당하므로 과세 대상임.
- ② 공장의 생산시설에 공여되지 아니하는 냉각탑은 급·배수시설로써 과세대상임.
- ③ 폐수처리시설 중 폐수배출 시설은 급·배수 시설로서 건축물에 해당하나 폐수를 집수·정화시키는 정화조는 수조가 아니므로 과세대상이 아님.

(라) 차량운반구 계정

- 차량운반구 계정에서는 당기증가액이 대부분 과세표준에 포함되므로 증가액을 합계하여 과표의 적정성을 검토한다.
- 차량운반구 계정에서는 차량 외에 취득세 과세대상인 기계장비도 등재되므로 과세 누락여부를 확인하여야 하며 또한 취득세 과세대상이 아닌 리어카 등도 등재된다.
- 원동기, 정원, 적재정량, 차체변경, 구입시 포함된 교육세, 관세, 특별소비세, 할부이자, 취득당시 부착된 에어컨, 시트대금, 광차, 축전차 등은 모두 취득세 과세대상이다(법인이 아닌 경우는 연체료, 할부이자 제외)
- 말소차량의 재등록, 운수회사의 지입차량(지입차주의 변경시는 과세대상임), 콘베아벨트 등은 과세대상에 해당되지 않는다.
- '95. 8. 21부터 지방세법의 개정으로 부가가치세를 과세표준에서 제외하고 있으나 승용차의 경우는 부가가치세를 포함한 금액을 차량운반구 계정에 등재하므로 부가가치세를 차감한 금액으로 과세표준을 산정하여야 한다(화물자동차 및 기계장비의 경우 부가가치세를 제외한 금액으로 계정에 등재)

- 차량과표 산정시 특히 운송비용에 해당하는 탁송료는 과표에 포함 되지 아니한다.
- 사 례
 - ① 중기회사 명의로 등록된 지입제 중기의 지입차주 변경시는 취득세 납세 의무가 있음.
 - ② 원동기를 장치하였으나 사람의 힘으로 육상을 이동하면서 잔디를 깎는 인력용 일륜로타리모아와 일륜그린모아는 원동기에 의하여 육상을 이용할 목적으로 제작된 용구로 볼 수 없기 때문에 취득세 과세대상 차량으로 볼 수 없고 원동기에 의하여 육상을 이동하면서 잔디를 깎는 승용식 삼륜로타리모아는 원동기에 의하여 육상을 이동할 목적으로 제작된 차량에 해당된다(감사원 93-74호)

(마) 기계장치 계정

- 기계장치는 과세대상에 해당하지 않는 것이 원칙이지만 취득세 과세 대상인 자갈채취선, 공기압축기, 발전기, 착암기, 록크쇼벨 등 기계장비를 기계장치 계정에 등재하는 경우가 있으므로 과세대상 여부를 검토하여야 한다.
- 생산에 공하는 보일러, 발전시설 등은 지방세법상 열거된 특수부대설비에 해당되더라도 과세대상이 아니다.
- 사 례
 - 공장의 기계를 가동하기 위하여 설치된 발전시설은 건축물에 부속 또는 부착된 이른바 부합물이나 종물 등으로서 그 건축물 자체의 경제적 효용을 증대시키는 부대설비라고는 인정되지 아니하므로 과세대상에 해당하지 않는다(대판75누 239판결 76. 12. 28)

[사례] 이사 차량에 대한 취득세 및 등록세 납부

외국 거주자가 국내 거주를 목적으로 귀국시 이사물품과 함께 자동차를 반입하는 경우 당해 자동차를 우리나라에 인취하는 날이 자동차의 승계취득일이 되는 것이므로 취득일부터 30일 이내에 취득세를 신고납부 하여야 하며, 지방세법 제132조의2 제1항제1호 규정에 의거 자동차 가액의 1,000분의50에 해당하는 세율로 등록세를 납부하는 것이 타당함(행자부 세정-2117, 2005. 8. 9)

[지침] 외국으로부터 이삿짐 반입차량의 취득세 납세의무 판단

(행자부 세정-111, 2005. 4. 1)

종 전	변 경
이사화물을 수입신고시 각각의 물품에 대하여 동반가족들이 개별적으로 수입신고를 하는 것이 아니고 형식상 통관절차의 편의와 간소화를 위해 가족 중 1인이 수입신고를 하게 되므로 반입 자동차에 대하여 수입신고필증상의 수입신고자가 아닌 동반 가족명의로 자동차 등록을 할 경우 등록명의자와 실질수입자(단, 취득일은 수입신고필증교부일)를 각각 취득세를 과세함(행자부세정-1054, 2004.5.6)	이사화물을 수입신고시 각각의 물품에 대하여 동반가족들이 개별적으로 수입신고를 하는 것이 아니고 형식상 통관절차의 편의와 간소화를 위해 가족 중 1인이 수입신고를 하게 되므로 반입 자동차에 대하여 수입신고필증상의 수입신고자가 아닌 동반 가족명의로 자동차 등록을 할 경우 등록명의자를 실질수입자(단, 취득일은 수입신고필증교부일)로 보아 취득세를 한번 과세함

[사례] 수입중기의 취득세 과세표준범위

지방세법 제105조 제8항의 규정에 의거 외국인 소유의 시설대여 물건을 국내의 대여시설 이용자에게 대여하기 위하여 수입하는 경우에는 수입하는 자가 이를 취득하는 것으로 보도록 규정하고 있으므로, 크로라 크레인(기중기)를 외국

으로부터 임차하여 국내에 수입하는 경우라면 수입면장상 금액을 과세표준으로 하여 취득세 등을 신고 납부하여야 함(행자부 세정 13407-534, 2001. 11. 12)

(바) 기타 계정

- 법인의 대차대조표를 검토하여 취득세 과세대상이 되는 항목은 모두 조사한다.

예를 들면 항공기, 기계장비, 입목, 선박, 어업권, 광업권, 골프 회원권, 콘도미니엄 회원권, 종합체육시설이용 회원권 등이 이에 해당된다.

[사례] 골프회원권 취득관련 과세표준의 범위

기존 골프회원권 소유자와 구분하여 골프장 우선 이용권 등의 혜택이 주어지고 반환기간(5년) 경과 후에는 골프 회원권과 함께 타인에게 양도할 수 있는 권리가 부여되는 기업어음을 골프장 사업자로 부터 매입한 경우에는 사실상 골프장 입회금을 추가로 납부한 것이므로 당해 기업어음 매입비용은 골프회원권 취득세 과세표준에 포함함(행자부 세정-5364, 2006. 10. 31)

[사례] 골프회원권의 과세표준의 범위 판단

골프회원권을 사용하다가 계약기간 만료로 인하여 재계약을 하는 경우에는 지방세법 제104조제8호의 규정에 의한 새로운 취득에 해당되어 취득세가 부과되는 바, 골프회원권의 계약기간만료일 이전에 분양금액을 추가 납입하고 귀문과 같이 2차 또는 3차 회원권에서 4차 회원권으로 전용할 경우 취득세 과세표준은 2차 또는 3차 회원권의 계약기간 만료일까지는 추가 납입금이 되고, 2차 또는 3차 회원권의 계약기간만료일 이후부터는 2차 또는 3차 회원권의 당

초 계약금 + 4차 회원권 전용을 위한 추가 납입금이 되는 것임(행자부 세정 13407-491, 2001. 5. 4)

[사례] 콘도미니엄회원권의 과세표준범위

공유제 콘도미니엄회원권은 지방세법 제104조제1호의 규정에 의한 부동산을 공유취득하는 것이므로 콘도미니엄회원권 분양계약과 함께 시설관리운영계약을 하고 시설관리운영보증금을 지불하였더라도 그 시설관리운영보증금은 향후 콘도시설 노후화에 따른 관리·보수 등에 소요되는 비용을 충당할 목적으로 지급되는 것이므로 취득세 과세표준에서 제외되는 것임[행자부 심사98-117(1998. 3. 25), 세정13407-1326(1996. 11. 18) 및 세정13407-67(1997. 1. 21) 참조](행자부 세정13407-150, 2001. 2. 9)

[사례] 회원권의 과세표준

A법인(골프회원권 발행회사)의 골프회원권을 B법인 명의로 등록하여 B법인이 그 회원권을 담보로 금융기관으로부터 대출 받은 후 그 회원권과 대출금을 A법인에게 되돌려준 경우라 할지라도 B법인은 당해 골프회원권을 등록한 시점에 취득세 납세의무가 발생하며, 과세표준은 A법인이 발행한 골프회원권을 최초로 취득한 경우는 승인된 발행가액을, 유상승계취득의 경우는 법인장부가액으로 함이 타당함(행자부 세정13407-484, 2001. 10. 26)

2) 건설자금이자 조사

(가) 의 의

취득세 과세대상 자산(재고자산, 고정자산)에 소요되는 차입금(고정자산의

건설 등에 소요된지의 여부가 분명하지 아니한 차입금을 제외함)에 대하여 그 자산의 취득완료시까지 발생한 지급이자와 할인료 기타 이와 유사한 금융비용은 그 자산의 취득원가로 계상된다. 다만, 그 차입자금의 일시예금에서 생기는 수입이자는 취득원가에 계상되는 지급이자에서 차감한다. 건설회사의 분양 목적으로 건설하는 상가건물 또는 토지개발공사가 분양목적으로 취득조성하는 토지 등은 재고자산에 속하므로 건설자금이자도 과세표준에 포함.

<참고>

- ① 건설회사 또는 토지개발공사가 분양목적으로 취득조성하는 토지의 취득과 관련한 지급이자는 발생 회계연도의 영업외비용으로 처리한다.
- ② 장기간 숙성을 요하는 위스키원액의 숙성기간 중 이에 소요된 자금을 조달하기 위하여 발생한 지급이자는 동 위스키의 제조원가에 산입하는 것이 아니라 발생기간의 비용으로 처리한다.
- ③ 타인으로부터 도급을 받아 제작 건설하는 것은 유형자산이 아니므로 건설자금 이자계산대상에서 제외되나, 타인에게 도급을 준 유형자산의 경우에는 건설자금이자를 계산하여야 한다.

「고정자산의 건설 등에 소요되었는지 여부가 객관적으로 입증」되어야 하는데, 이를 「객관적으로 입증」한다는 것은 매우 어려운 일이므로 실무적으로는 차입금의 차입용도, 내부적인 사용근거 등을 기준으로 자료를 입증하면 될 것이다.

법인세법은 사업용 고정 자산의 제작·매입·건설에 직접 사용여부가 불분명한 경우에도 세법이 정하는 별도의 산식에 따라 건설자금이자를 계상하도록 하고 있다. 이 부분은 기업회계기준과 법인세법의 규정이 서로 상이하여 많은 문제점이 상충되고 있는 부분이다.

- 「차입금」에는 장기차입금뿐만 아니라 단기차입금도 포함한다.
- 「그 자산의 취득완료시」까지 발생한 지급이자 등에 한한다.
 착 수 시 점 : 건설 등을 위한 원가가 최초로 투입된 시점
 취득완료시점 : 본래의 목적에 사용할 수 있는 상태
- 「지급이자와 할인료와 유사한 금융비용」의 범위
 자금을 차입하기 위하여 불가피하게 발생하는 금융비용은 모두 포함한다.
 즉, 지급이자 뿐만 아니라 지급보증료, 할인료, 차입주선수수료, 사채할인
 발행차금상각액, 현재가치할인차금상각액 등을 포함한다. 그러나 외화환
 산손실이나 외환차손은 지급이자의 성격이 아니므로 포함하지 아니한다.

(나) 법인세법상의 건설자금이자와의 비교

사업용 고정자산의 제작·매입·건설에 직접 사용되었음이 객관적으로 입증되는 경우 기업회계기준과 같은 방법으로 계산하되 다음과 같은 차이가 있다.

- ① 그 차입자금의 일시예금에서 생기는 수입이자는 취득원가에 계상되는 지급이자에서 차감하지 아니한다.
- ② 지급이자의 범위에 현재가치할인차금상각액은 포함하지 아니한다.

3) 건설중인 자산계정

(가) 건설중인 자산의 성격

건축물의 신축 또는 기계장치 등 고정자산 취득시 소요되는 모든 비용을 임시적으로 회계처리하는 계정으로, 취득(사용승인 등)이 완료되면 그때까지 처리하였던 모든 소요비용을 그 성격에 따라 해당계정(건물, 구축물, 기계장치, 비품, 일반관리비 등)으로 대체하고 종결된다.

- 토지구입관련비용 : 토지대금(계약금, 중도금, 잔금), 토지정지작업비, 건물철거비용, 중개수수료, 등기수수료 등

- 공사관련비용 : 설계비, 감리비, 재료비, 외주공사비, 노무비, 제반경비 등
- 일반관리비 : 현장사무실 운영비용(급여, 제세공과금 등) 등이 가장된다.
- ※ 토지구입비에 따른 취득세, 등록세를 포함시키는 경우가 있음.

(나) 건설 중인 자산계정 조사방법

- ① 건설 중인 자산계정 총액과 본계정 대체금액의 합계액 일치여부 검토
- ② 건설 중인 자산계정상의 취득에 소요된 비용을 확인하여 신고납부금액 적정여부 검토
- ③ 공사가 1~5년 이상 지속되는 경우 건설 중인 자산계정상 매년 이월 금액을 검토하고 과세대상인데도 비과세되는 본계정(예 : 집기비품, 공기구, 입목, 리스부대비 등)으로 대체한 금액이 있는지 여부 검토
- ④ 신고납부한 취득세의 역산과표와 건설 중인 자산계정의 총액과 일치하는지 여부 검토
 - ※ 취득세 역산과표보다 건설 중인 자산계정 총액이 대부분 큰 것은 건설 중인 자산계정에 기납부 취득세 등이 포함되어 있거나 비과세대상(조경공사, 비품 등)이 포함되어 있는 경우도 있기 때문이므로 신고납부시 비과세 처리한 내용을 구체적으로 확인
- ⑤ 취득세 납부이후에 추가공사비를 건설 중인 자산계정에 기재하는 경우가 있으므로 이 추가공사비 내역을 조사해서 비과세대상 여부 검토
- ⑥ 건설자금이자의 계상 여부 및 취득세 납부시 과표누락 여부 검토
 - ※ 본 계정이나 건설 중인 자산계정상의 취득세에 대하여는 반드시 취득내용과 근거를 확인
- ⑦ 사용승인일과 취득세납부일을 비교검토하며, 사용승인일 이후에 투입한 비용도 검토
 - ※ 준공이전에 지급의무가 발생한 비용을 준공이후에 가장여부 확인

(다) 조사 후 증빙서류 확보

세무조정계산서 부속서류인 「건설자금이자 조정명세서」 및 사용승인서, 취득세 신고납부내역서, 도급계약서 등을 확보하다.

(라) 건설업법인에 대한 유의사항

- ① 토지구입대금을 용지계정에 등재한 후 공사개시되면 건설 중인 자산 계정형태인 미완성주택계정 또는 미완성공사계정을 만들어 공사소요 비용을 발생일자 순으로 회계처리 한다.
- ② 공사가 완료되면 본 계정인 완성주택(완성공사) 또는 상품건물, 상품계정 등에 대체하고 일반적으로 1~3개월 후 최종적인 추가공사가 완료되면 공사원가명세서(공사원가계정) 또는 분양원가명세서(분양원가계정)를 작성한다(결산서)
- ③ 건축물이 완성되면 미완성주택계정(또는 미완성 공사계정) 총액을 완성주택(또는 완성공사, 상품건물, 상품계정)으로 대체되는데 그 대체금액이 대체적으로 건축물 총공사비에 미달한다.
- ④ 그 이유는 사용승인일을 기준으로 그 공사가 실제 종료하는 것이 아니라 추가공사가 지속되며 회계처리하는 시점이 실제 발생일자보다 늦고, 또한 미완성 주택계정 상태에서 분양(매도)이 되었을 경우 미완성주택계정에서 직접 분양분에 해당하는 분만큼 차감하여 분양원가계정이 대체하고 완성주택계정에는 미분양분만을 대체하는 경우가 있기 때문이다.
- ⑤ 그러므로 최종적으로 작성된 분양원가명세서, 채고자산인 완성주택명세서, 결산서상의 공사원가명세서, 취득세 신고납부내역서를 보고 취득세 누락여부를 조사하여 건축물 취득세조사서를 작성하여야 한다.

※ 공사원가 = 분양원가 + 기말상품건물(완성주택)

- 분양원가 : 당기 완성된 건물 중 분양분 가액
- 기말상품건물 : 당기 완성된 건물 중 미분양분 가액

4) 자본적지출 조사

(가) 자본적지출의 개념

자본적지출(capital expenditure)이란 당해 고정자산의 내용연수를 연장시키거나, 가치를 실질적으로 증대시키는 지출을 말한다. 실질적으로 자본적지출과 수익적지출을 엄격히 구분한다는 것은 매우 어려운 일이나, 대체로 다음의 구분기준에 부합하는 지출은 자본적지출로 한다.

- ① 고정자산의 원가구성과 관련된 지출
- ② 소유 고정자산의 가치를 증대시키는 지출
- ③ 미래에 수익력과 생산성을 증대시키는 지출
- ④ 내용연수를 연장시키는 지출
- ⑤ 그 지출효과가 당해연도에 그치지 않고 장래에 미치는 지출
- ⑥ 지출금액이 상대적으로 중요한 지출

법인세법은 실무상 계산 편의를 위하여 사업용 감가상각자산으로써 취득가액이 거래단위별로 100만원 이하인 것으로 기업회계상 비용 계상한 경우에는 이를 손금에 산입하도록 규정하고 있다(즉시상각의제) 다만, 「그 고유업무성질상 대량으로 보유하는 자산」 또는 「그 사업의 개시 또는 확장을 위하여 취득한 자산」은 그러하지 아니하다.

(나) 자본적지출의 예시

1) 기업회계기준에 대한 예규

- ㉞ 공장토지취득에 따른 하수종말처리장 설치부담금은 토지에 대한 자본적지출로 처리한다(예규 28-240)

- ㉔ 시멘트제조회사의 분쇄기에 사용되는 하이크롬 강구(鋼球)비용중 분쇄기 취득시에 최초로 투입하는 부분은 분쇄기의 취득원가에 포함하고, 향후 분쇄기의 사용에 따라 마모, 파손 등으로 인하여 강구를 교체할 경우에는 교체시점에서 당기비용처리한다(예규 77-440)
- ㉕ 운용리스이용자가 운용리스자산에 대하여 부담한 관세 등은 기타 자산의 선급리스부대비과목으로 계상하고 리스기간에 걸쳐 상각한다. 금융리스에 대한 자본적지출은 해당 금융리스자산의 취득원가로 계상하여야 한다(예규 50-870)

2) 법인세법 등의 규정

법인세법시행령 제31조제2항 자본적지출이라함은 동법 기본통칙 2-10-1...16(고정자산에 대한 자본적 지출의 범위)에서는 자본적지출의 내용을 다음과 같이 예시하고 있다.

가) 법인세법시행규칙 제31조제2항

다음에 제기하는 것에 대한 지출은 자본적지출로 한다.

- ① 본래의 용도를 변경하기 위한 개조
- ② 엘리베이터 또는 냉·난방장치의 설치
- ③ 빌딩 등에 있어서 피난시설 등의 설치
- ④ 재해 등으로 인하여 건물·기계·설비 등이 멸실 또는 훼손되어 당해 자산의 본래의 용도에 이용가치가 없는 것의 복구
- ⑤ 기타 개량·확장·증설 등 전 각호와 유사한 성질의 것

나) 법인세법 기본통칙 2-10-1...16(고정자산에 대한 자본적 지출의 범위)

- ① 토지만을 사용할 목적으로 건축물이 있는 토지를 취득하여 그 건축물을 철거하거나 자기소유의 토지상에 있는 임차인의 건축

물을 취득하여 철거할 경우 철거한 건축물의 취득원가와 건축물의 철거비용은 당해 토지의 자본적 지출로 한다.

- ② 토지구획정리사업의 결과 무상 할양하게 된 체비지를 대신하여 지급하는 금액은 토지에 대한 자본적 지출로 한다.
- ③ 도시계획에 의한 도로공사로 인하여 공사비로 지출된 수익자부담금은 토지에 대한 자본적 지출로 한다.
- ④ 자기소유 토지위에 있는 기존건축물을 용도변경, 개량, 확장 및 증설을 목적으로 철거하는 경우 기존 건축물의 장부가액(잔존가액)과 철거비용은 용도변경, 개량, 확장 및 증설된 건축물에 대한 자본적 지출로 한다(기존건축물의 장부가액은 취득세 과표에서 제외)
- ⑤ 공장을 신축, 증축함에 있어서 배수시설 공사비를 부담한 경우 그 공사비는 배수시설에 대한 자본적 지출로 한다.
- ⑥ 설치중인 기계장치의 시운전 비용에서 시운전 기간중에 생산된 시제품을 처분하여 회수된 금액을 공제한 잔액은 기계장치의 자본적 지출로 한다.
- ⑦ 수입기계장치를 설치하기 위하여 지출한 외국인기술자에 대한 식비 등 체재비는 기계장치에 대한 자본적지출로 한다.
- ⑧ 연부조건에 이자상당액을 가산하여 매입가액을 확정하고 그 지분을 연부방법으로 한 경우의 이자상당액은 당해 자산에 대한 자본적지출로 한다. 이 경우 당초 계약시 이자 상당액을 당해 자산의 가액과 구분하여 지급하기로 한때에도 또한 같다. 다만, 영 제 37조 제2항의 규정에 의하여 계상한 현재가치할인 차금과

매입가액 확정후 연불대금 지급시에 이자상당액을 변동이자율로 재계산함에 따라 증가된 이자상당액은 그러하지 아니하다.

<참고>

기업회계기준은 장기연부거래에 대하여 현재가치로 평가한 금액을 대차대조표 가액으로 계상하도록 하고 있다.

- ⑨ 부가가치세 면세사업자의 고정자산 취득에 따른 매입세액은 당해자산에 대한 자본적지출로 한다.
- ⑩ 사역용, 종축용, 착유용, 농업용 등에 사용하기 위하여 소, 말, 돼지, 면양 등을 사육하는 경우 그 목적에 사용될 때까지 사육을 위하여 지출한 사료비, 인건비, 경비 등은 이를 자본적지출(예 : 건설중인 자산가계정)로 한다.
- ⑪ 목야지(초지)의 조성비중 최초의 조성비는 토지에 대한 자본적 지출로 한다.
- ⑫ 토지, 건물만을 사용할 목적으로 첨가 취득한 기계장치 등을 처분함에 따라 발생한 손실은 토지, 건물의 취득가액에 의하여 안분계산한 금액을 각각 당해 자산에 대한 자본적 지출로 한다.
- ⑬ 부동산 매매업자(주택신축 판매업자를 포함한다)가 토지개발 또는 주택신축 등 당해사업의 수행과 관련하여 그 토지의 일부를 도로용 등으로 국가 등에 무상으로 기증한 경우 그 토지가액은 잔존토지에 대한 자본적 지출로 한다.

3) 법인세법상 자본적 지출에 대한 기업회계 준용

기업회계기준에서 특별히 규정하지 아니한 사항에 대하여는 법인세법의 자본적 지출에 대한 규정을 기업회계에서 준용함이 관행이다.

(다) 법인세무조사시 유의할 사항

① 건물의 개수에 대한 취득세 과세대상 판단

지방세법 제104조제11호에서 「개수란 건축법에 의한 대수선과 지방세법시행령 제75조의2의 규정에 의한 과세대상 물건을 설치하거나 수선하는 것을 말한다」라고 규정하고 있으며 건축법시행령 제2조제1항에서 규정하고 있으므로 이를 참고하여 과세대상 여부를 판단해야 한다.

5) 기타 조사

재산세의 경우 시가표준액을 계산함에 있어서는 가감산 특례제도가 있어서 이를 착오하는 경우가 매우 많이 발생하고 있다. 재산세 가감산 특례 적용대상의 건축물은 반드시 별도로 분류하여 재검토하여야 할 것이다. 그리고 주민세 소득할과 사업소세 종업원할 과세표준액 적용에 있어서 법인에 대한 세무조정을 통하여 상여 처분(급여)되는 부분이 과세표준액에서 누락되는 경우가 많이 발생된다. 그러므로 이 부분에 대한 중점조사가 필요하다. 그 외에도 농업소득세에 대한 과세표준액 조사, 도축세의 과세표준액 조사 등은 거의 방치되고 있는 실정이므로 이들 세목에 대한 과세표준액 조사기법도 개발하여야 할 것이다.

[사례] 단독주택 부속토지의 개별토지가격 산정요령

1. 산정대상 주택의 범위 : 단독주택(다가구 포함)
 - 주상복합건물내 단독·다가구 주택도 포함(※ 공동주택은 산정대상에서 제외하고, 개별주택가격이 산정되지 아니한 『구분등기 된 다가구용 단독주택』은 공동주택에 준하여 공동주택가격으로 산정토록 함)

2. 산정방법

① 단독주택 부속토지에 대한 개별토지가격이 산정되지 아니할 경우, 이는 개별공시지가가 산정되지 아니한 토지에 해당되므로 지방세법 제111조제2항제1호 단서규정에 의거 건설교통부장관이 제공한 토지가격비준표를 사용하여 산정하는 것을 원칙으로 하되

② ①호 규정에 의하여 산정이 어려운 경우, 토지가격비준표를 사용하여 산정한 가격에 준하는 토지가격에 해당하는, 2006년도 단독주택의 “개별주택가격 산정시 조사된 토지가격”을 활용하여 산정 적용 추진

※ 개별주택가격 특성조사표를 활용한 개별토지가격 세부산정 요령참조

3. 기타사항

- 단독주택의 부속토지에 대한 개별토지가격 산정이 필요한 경우 위 ①, ②호 규정에 따라 산정·적용하도록 하되(예 : 토지·건물 소유자가 상이한 경우 재산세 안분계산시, 공동시설세 시가표준액 위치지수 적용시 등)

- 위 ①, ②호 규정에 따라 산정한 단독주택의 부속토지 개별토지가격은 별도 고시절차 없이 과세에 적용(지방세법 제111조②제1호 참조)

※ 미 공시 공동주택·개별주택 가격을 산정한 경우에도 별도 고시절차 없이 적용
(행자부 세정-2019, 2006. 5. 18)

[사례] 건물용도지수의 적용요령

2001년도 건물시가표준액조정기준 나. 용도지수<적용요령> 1)에 의하면 1구 또는 1동의 건축물이 2이상 용도에 사용되는 경우 각각의 용도대로 구분하는 것이나, 공용부분은 전용면적 비율로 안분하되, 안분할 수 없는 부분은 사용면적이 제일 큰 용도의 건물에 부속된 것으로 보는

것이다. 따라서 용도지수를 적용할 경우 1동의 건물의 용도가 물품의 제조·가공·수선이나 인쇄 등의 목적에 사용할 수 있도록 생산설비를 갖춘 경우에는 「공장용 건축물」이나, 그러하지 아니하는 경우에는 각 건축물의 각각의 용도대로 구분 적용하여야 하는 것임(행자부 세정 13407-364, 2001. 4. 3)

다. 세율구분

(1) 토지분 재산세 세율 조사

- 과세대상의 구분에 따라 적용 세율에 차이가 있으므로 과세대상을 잘못 구분하면 산출세액에 커다란 과오가 발생되므로 이를 제대로 구분하였는지 여부를 조사하여야 한다.

구분	세율	대상토지	
		건축물이 없는 토지	건축물이 있는 토지
종합합산 ※ 별도 합산과 분리과세를 제외한 나머지	0.2~0.5% 5천만이하 0.2% 1억원이하 0.3% 1억원초과 0.5%	○나대지 ○기준초과 목장용지 ○임야(준보전림) ※보전림중 영림계획 미수립임야 포함 ○자경농지 이외의 농지 ○유통시설, 주차장 등 ○염전	○공장용지중 공장입지 기준면적 초과 부분 ○무허가·위법건물의 부속토지

구 분	세 율	대 상 토 지	
		건축물이 없는 토지	건축물이 있는 토지
별도합산	0.3%~0.4% 2억이하 0.2% 10억이하 0.3% 10억초과 0.4%	<ul style="list-style-type: none"> ○ 면허인가받은 자동차 정류장용 토지 ○ 자동차대여사업용차고 - 면허·허가 ○ 중기대여업의 중기 정비업의 주기장 ○ 자동차 운전교습장 ○ 콘테이너장치장, 보세 장치장 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 주거용, 무허가, 위법 또는 가액이 토지의 10%미달 건물을 제외한 모든 건축물의 부속토지 즉, 일반상업용 건축물의 부속토지(예) 사무실, 백화점등 판매용, 음식점·갈비집 등 상업용, 전시장·극장 등 ○ 시지역내 용도지역별 배율이내의 공장용 부속토지
분리과세	0.07%	<ul style="list-style-type: none"> ○ 자경농지(영농조합소유, 농어촌진흥공사소유, 사회복지소유, 진통사찰소유, 종중소유 농지포함) ※시지역의 도시계획구역 안에서는 개발제한구역과 녹지지역만 인정 ○ 기준면적내의 목장용지 ○ 임야(보전임지) *도시계획구역내임야와 영림계획미수립임야 제외 ○ 문화재보호림, 자연환경림, 종중소유임야 ○ 도시계획구역중 개발제한구역안의 임야 및 군사시설보호구역중 제한 보호구역안의 임야 - '92.1.1부터 '89.12.31이전 소유분에 한하여 적용 	

구 분	세 율	대 상 토 지	
		건축물이 없는 토지	건축물이 있는 토지
	0.2%	<ul style="list-style-type: none"> ○ 토지공, 주공, 수자원 공사소유 공급용 토지 ○ 염 전 ○ 한전의 발전소용 ○ 공유수면매립지(3년내) ○ 주택건설용토지(3년내) ○ 석유개발공사의 석유 비축시설용 토지 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 공장용지중 공장입지 기 준범위내 토지. 다만, 특별시·광역시 및 시지역내 공장 중 별도합산대상인 공장 용지 제외
분리과세		<ul style="list-style-type: none"> ○ 석유사업법 제16조의 2 비축의무자의 석유비축 시설용토지 ○ 송유관사업법 제5조의 규정에 의하여 허가받은 저장·비축시설용 토지 	
	4%	<ul style="list-style-type: none"> ○ 골프장 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 별장, 고급오락장

- 과세대상에 착오가 있었거나 누락분이 발견된 경우 자료를 작성하여 세액을 정정한 후 부과고지 할 수 있도록 조치
- 전국의 모든 소유토지에 대한 세액이 변경되어야 하므로 행정자치부 전산처리 후 추징고지서 발부

[사례] 석유비축용 토지에 대한 재산세 과세구분

석유비축시설용토지의 분리과세 여부에 대한 규정은 지방세법 제132조 제4항 제9호에서 “「한국석유공사법」에 의하여 설립된 한국석유공사가 정부의 석유류비축계획에 따라 석유를 비축하기 위한 석유비축시설용 토지와 「석유 및 석유대체연료 사업법」 제17조의 규정에 의한 비축의무자의 석유비축시설용 토지 및 「송유관안전관리법」 제2조 제3호의 규정에 의한 송유관설치자의 석유저장 및 석유수송을 위한 송유설비에 직접 사용하고 있는 토지”라고 규정하고 있습니다. 석유정제업자는 「석유 및 석유대체연료 사업법」 제17조 규정에 의거 석유비축의무자이며, 동법시행령 제9조에 의거 석유저장시설을 갖추도록 되어 있고, 동법시행규칙 제6조에서는 석유저장시설 범위를 위험물안전관리법 제6조 제1항의 규정에 의하여 설치허가를 받은 저장시설로 규정하고 있으며 동법 제21조에서 석유비축장소에 대한 구체적인 규정은 산업자원부장관이 고시하도록 되어 있고, 석유비축의무자의 의무이행에 관한 고시(산업자원부장관 고시 제2004-97호) 제4조에서 석유비축의무량 산정시 공장·수입기지의 저장탱크, 저유소, 송유관 부속저장시설 등을 열거하고 있고 동법 제20조 제1항에서는 법 제17조제1항의 규정에 의하여 석유비축의무자가 비축하여야 하는 석유의 양은 연간 내수판매량의 일평균 판매량의 60일분의 범위안에서 산업자원부장관이 정하여 고시하는 양(이하 “석유비축의무량”이라 한다)으로 한다. 이 경우 석유비축의무량 중 석유비축의무자가 정상적인 영업을 위하여 통상 보유한다고 인정되는 양(이하 “운영재고량”이라 한다)을 함께 고시하여야 한다라고 규정하고 있으므로 석유정제업자로서의 석유비축의무자는 석유비축의무량 중에서 비축과 판매가 동시에 이루어지기 때문에 위험물안전관리법 제6조 제1항의 규정에 의하여 설치허가를 받은 저장시설이라면 물류

센터는 석유비축시설용토지에 해당한다고 보아야 할것임 (행자부 세정-5732, 2006.11 .20)

[사례] 매립지의 공사시 분리과세 적용 판단

인천국제공항공사의 소유 토지 중 기 등록된 대중골프장용 토지와 매립지인 토지 위에 조성된 대중골프장용 토지에 대한 토지분 재산세 과세 대상의 구분관련 질의에 대한 회신입니다. 기 등록된 대중골프장용 토지와 매립지인 토지 위에 조성되어 신규 등록된 대중골프장용 토지에 대한 토지분 재산세의 과세대상구분은 인천광역시 중구세감면조례 제22조 제2항 규정(종합합산 과세대상)과 지방세법 시행령 제131조의2 제3항 제10호의 규정(별도합산 과세대상) 및 제132조 제4항 제7호의 규정(분리과세 대상)에 각각 해당되지만 세법의 해석·적용에 있어서는 과세의 형평성과 당해 조항의 합목적성에 비추어 납세자의 재산권이 부당하게 침해되지 아니하도록 하여야 할 것으로 과세요건이 동일한 경우에는 납세자에게 유리하게 적용하는 것이 합리적이라 할 것이므로, 기 등록된 골프장용 토지에 대하여는 별도합산 세율을 적용하는 “갑설”이 타당하다 할 것이며, 귀문 2의 경우 공유수면 매립지인 토지 위에 조성된 신규등록 대중골프장용 토지가 「공유수면매립법」에 의하여 매립 또는 간척한 토지로서 공사준공인가일(공사준공인가일 전에 사용승낙이나 허가를 받은 경우에는 사용승낙일 또는 허가일)부터 4년이 경과되지 아니한 토지 위의 “대중골프장용 토지”에 해당한다면 분리과세 세율을 적용함(행자부 세정-5923, 2006. 11. 28)

[사례] 대수선토지의 종합합산대상 판단

구지방세법시행령 제194조의14제1항(2005.15 대통령령 제18669호로 개정 전)

에서 별도합산 과세대상인 “대통령령이 정하는 건축물의 부속토지”라 함은 건축물 (법 제104조제4호의 규정에 의한 건축물과 행정자치부령으로 정하는 지상 정착물을 말하며, 건축중인 경우를 포함한다)의 부속토지중 건축물의 바닥면적에 용도지역별 적용배율을 곱하여 산정한 면적을 초과하지 아니 하는 토지로서 주거용 건축물 등의 부속토지는 제외하도록 규정하고 있습니다. 「건축법」 제2조 제1항제10호에서 대수선은 증축·개축에 해당하지 아니하는 것으로 건축물의 주요 구조부에 대한 수선 또는 변경, 건축물의 외부형태의 변경을 말하며, 같은법 제9조제1항3호는 허가대상 건축물이라 하더라도 대수선은 시장·군수·구청장에게 신고함으로써 건축허가를 받은 것으로 보도록 규정하고 있습니다. '02년과 '04년의 종합토지세 과세구분은 과세기준일 현재 그 용도가 기숙사('02년) 또는 주택('04년)의 부속토지이므로 당연히 종합합산 과세대상이며, '03년의 경우 대수선중이라 하더라도 이는 주거용 건축물로 사용하고자 대수선 허가를 받은 것이므로 종합합산 과세대상임(행자부 세정-1876, 2006. 5. 10)

2. 과점주주 분야

가. 과점주주의 간주취득

비상장법인의 주식을 주주로부터 취득함으로써 지방세법 제22조제2호의 규정에 의한 과점주주가 된 때에는 그 과점주주는 당해 법인의 부동산·차량·기계장비·입목·항공기·골프회원권·콘도미니엄회원권 및 종합체육시설이용회원권 등을 취득한 것으로 본다. 그러나 과세기준일 현재 지방세법 및 기타 법령의 규정에 의하여 취득세가 비과세 또는 감면되는 부분에 대하여는 취득세가 과세되지 아니한다.(법 §105 ⑥단서) 이와 같이 과점주주에 대하여 취득세를 과세하는 이유는, 첫째 과점주주로서 당해 법인의 자산을 임의처분을 하거나

관리 운용할 수 있는 지위에 서게 되어 실질적으로 자기소유자산과 다를 바 없게 되므로 이 점에서 담세력이 나타난다고 보는 것이고, 둘째는 비상장법인의 주식을 특정인이 집중 소유하는 것을 억제하여 일반인에게 널리 분산되도록 세제면에서 촉구하여 다수인이 참여하는 기업으로 유도하려는데 그 목적이 있다. 그러나 한국증권거래소에 상장된 법인의 주식을 취득하여 그 소유지분 비율이 50% 초과 되는 경우라도 과점주주로서 취득세 납세의무를 지지 아니하도록 규정(법 §22)하고 있지만 과점주주가 발생되지 않도록 하는 제한 규정이 있어서 현실적으로 과점주주가 발생할 소지는 거의 없다.

나. 과점주주에 대한 납세의무

1) 과세대상 및 과세표준

과점주주가 되어 취득세의 납세의무를 지는 경우 그 과세대상은 주식발행법인이 소유하고 있는 취득세 과세대상물건, 즉 부동산·차량·기계장비·입목·항공기·골프회원권·콘도미니엄회원권·승마회원권 및 종합체육시설이용회원권 등이다.

그러므로 과점주주가 된 시점에서 주식발행법인이 취득세 과세대상 물건을 전혀 소유하고 있지 아니하거나 또는 과점주주가 된 시점 이후에 취득한 재산에 대하여는 과점주주로서의 납세의무가 발생하지 아니한다.

특히 법인장부에 의거 과세대상을 확인함에 있어 유형자산 뿐만 아니라 채고 자산인 용지, 완성주택계정과 무형자산인 광업권, 어업권 계정 등 취득세 과세대상이 되는 물건과 관련된 모든 장부를 조사하며 과세표준은 과점주주가 된 시점의 과세대상 물건 장부가액에서 감가상각 누계액을 차감한 금액으로 한다.

<과세표준 및 세액산출>

<과세표준>	<과점비율>	<세율>	<세액>
<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; display: inline-block;"> 취득세 과세대상 물건의 장부가액 </div>	× <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; display: inline-block;">과점비율</div>	× <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; display: inline-block;">2%</div>	= 세액

* 취득의제 물건 중에서 별장, 골프장, 고급오락장이 있을 경우에는 중과세율(10%)을 적용한다. 단, 골프장의 경우 신설하는 경우에 한한다.
또한 '97. 9. 30. 법개정으로 일부 법적용이 상이한 부분이 있음을 유의하여야 한다.

'97. 10. 1. 이후에는 취득원인을 불문하고 주식을 취득함으로써 과점주주가 성립된 경우에는 취득세 납세의무가 성립한다. 즉, 증자로 인한 원시취득이든 다른 주주로부터 승계취득이든 납세의무가 성립한다. 다만, 법인 설립시의 과점비율분은 과세대상에서 제외된다.

'97. 10. 5 설립	60%	과세불가
'97. 2. 10 다른 주주로부터 취득	70%	70%과세
'98. 3. 5 증자	80%	10%과세

2) 조사 방법

- ① 세무조정 계산서에 첨부되어 있는 주식이동상황 명세서, 주주명부 등 관련서류를 검토하여 주주 상호간에 특수관계 여부를 주민등록·호적·제적, 주식 소유법인의 주주명부 등에 의하여 검토한다.
- ② 특수관계인 소유주식이 50% 이상으로 과점주주가 성립되면 주주명부의 개서일에 의거 과점주주의 성립시기를 확인하고
- ③ 법인의 결산서, 보조장부 등에 의거 과점주주 성립시기의 자산중 취득세 과세대상가액(감가상각누계액 차감)을 확인하여 추정세액을 산출한다.

다. 특수관계의 판단

① 사용자 기타 고용관계에 있는 자

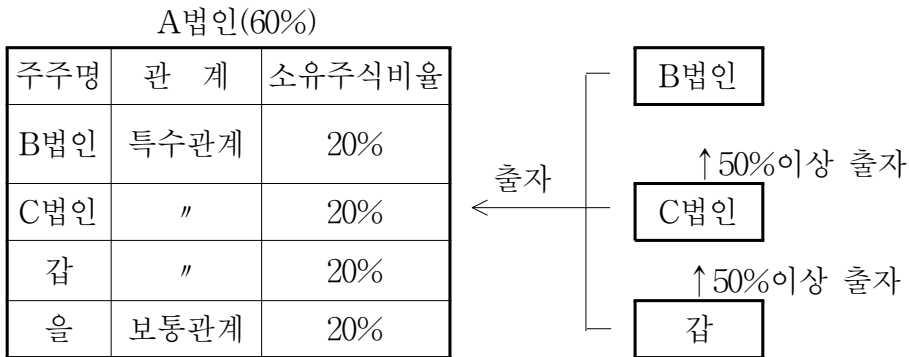
이 경우는 주주가 법인인 경우 흔히 성립되는 바 B법인과 주주로서의 B법인에 근무하는 자가 함께 A법인의 주주로 된 때이다. 이때 B법인에서의 갑의 직책, 직위 등은 문제되지 않는다.

A법인(70%)				B법인(과점주주성립)		
주주명	관 계	소유주식비율		주주명	관 계	소유주식비율
갑	특수관계	10%	← 출자	갑	보통관계	20%
을	"	10%		을	"	20%
병	"	10%		병	"	20%
B법인	"	40%		정	"	40%

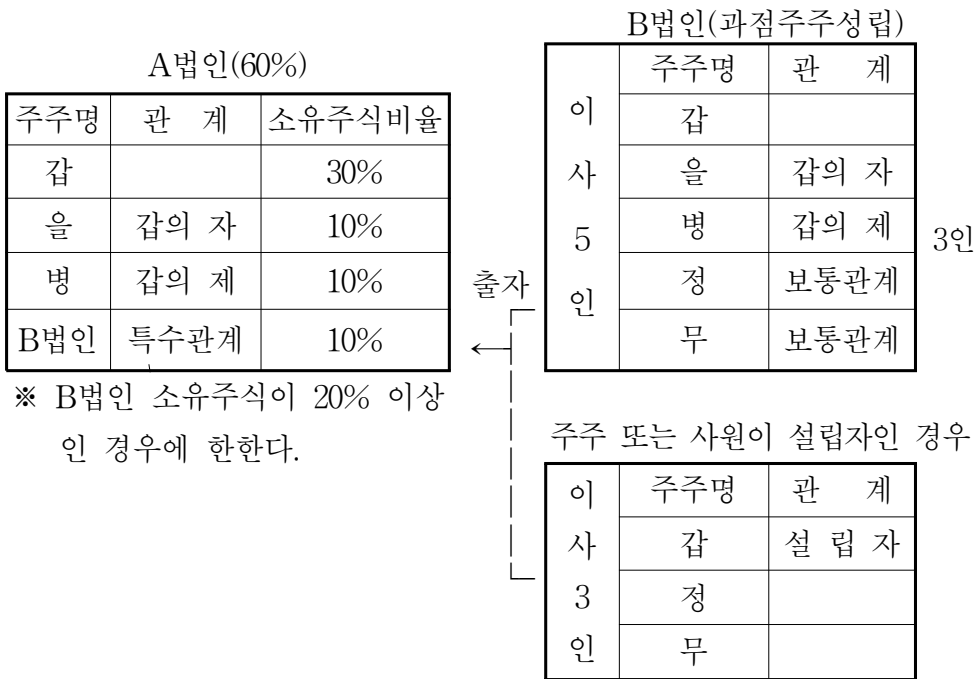
② 주주 또는 사원이 개인인 경우에는 그 주주 또는 사원과 제1호내지 제10호의 관계에 있는 자들의 소유주식 금액 또는 출자금의 합계액이 발생주식 총액 또는 출자액의 50% 이상인 법인

A법인(60%)				B법인(과점주주성립)		
주주명	관 계	소유주식비율		주주명	관 계	소유주식비율
갑		30%	← 출자	갑		30%
을	갑의 자	10%		을	갑의 자	20%
병	갑의 제	10%		병	갑의 제	10%
B법인	특수관계	10%		정	보통관계	30%

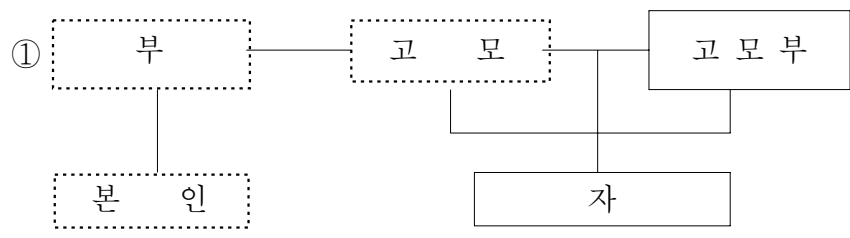
- ③ 주주 또는 사원이 법인인 경우에는 그 법인이 소유주식 금액 등이 발행주식 총액 등의 100분의 50이상인 법인(정부가 주주인 경우에는 정부를 제외한다)과 소유주식금액 등이 해당법인의 발행주식 총액 등의 100분의 50이상인 법인.



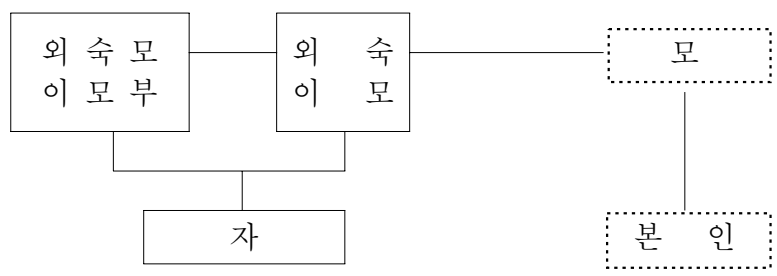
- ④ 주주 또는 사원 및 그와 제1호내지 제8호의 친족관계에 있는 자가 이사의 과반수 이상이거나 1인 설립자인 비영리법인(다만, 당해 법인의 발생주식 총액 등의 100분의 20이상 소유한 경우에 한한다.)



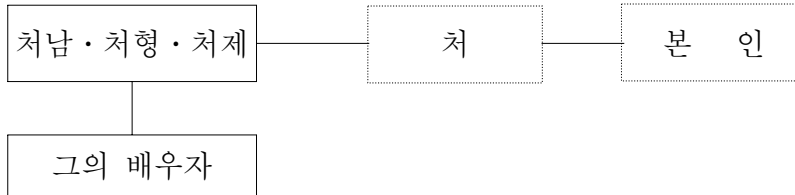
- ⑤ 6촌이내의 부계혈족과 4촌이내의 부계혈족의 처
- ⑥ 2촌이내의 부계혈족녀의 夫 및 자



- ⑦ 3촌 이내의 모계혈족과 그 배우자 및 자



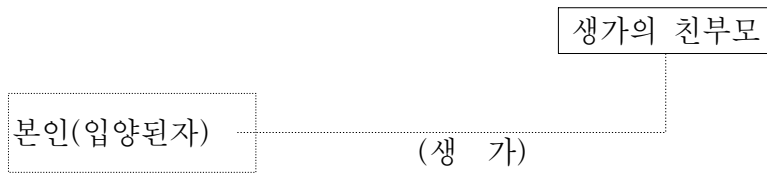
⑧ 처의 2촌 이내의 부계혈족 및 배우자



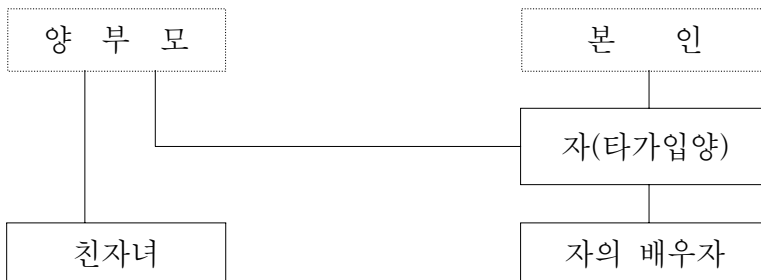
⑨ 배우자



⑩ 입양된 자의 생가의 직계존속



⑪ 타가에 입양한 자 및 그 배우자의 양가(養家)의 직계비속



⑫ 혼인의 출생자와 생모



여기서 유의할 사항은 「과점주주가 된 때를 기준」으로 당해 법인이 소유하고 있는 자산을 대상으로 하는 것이다.

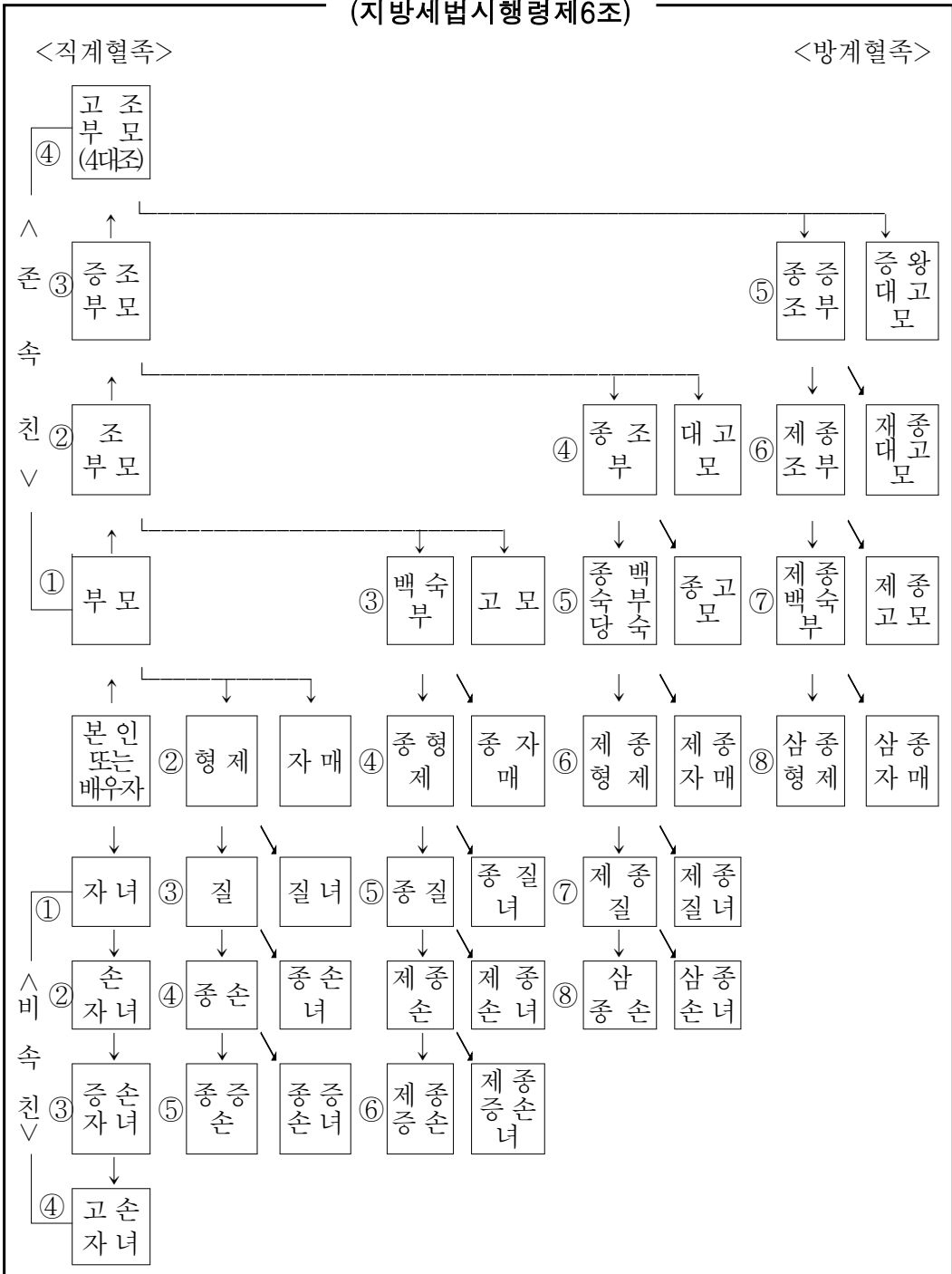
과점주주가 된 때라 함은 「주주명부의 명의 개서일」로 봄이 타당하므로 동시기를 기준으로 매매계약을 하고 중도금은 지급하였으나 잔금을 지급하지 않고 매수중인 과세물건이 있거나 건축한 건축물이 외형상은 완공하였다고 하면 지방세법시행령 제74조제4항의 취득시기가 도래하지 아니하므로 과세대상에서 제외되는 것이다.

그러므로 법인의 주식 또는 지분을 주주 또는 사원으로부터 취득함으로써 과점주주가 된 때에는, 과점주주는 당해 법인의 부동산 등을 취득한 것으로 보아 취득세 납세의무를 지게 되나, 과점주주가 된 때에는 지방세법시행령 제73조의 규정에 의한 취득시기가 도래하지 않은 건축중인 건물에 대해서는 납세의무를 지지 아니한다(내무부 세정 22670-14956, 1986. 12. 11 참조)

골프장의 사실상의 지목이 변경되지 않았고 골프장도 미완공된 상태에서 지방세법 제105조 제6항의 규정에 의한 과점주주가 되었다면 동 골프장 건설공사비는 과점주주의 부동산 의제 취득에 따른 취득세 과세표준에서 제외된다(내무부 세정 13407-221, 1996. 2. 24 참조)

<참 고>

친족의 범위 도해
(지방세법시행령제6조)



과점주주 과세비율 비교(지방세법시행령 제78조)

구분	최초 과점주주	이미 과점주주	과점주주이었던 자
요건	-주식(지분)을 승계·원시 취득 -그 지분이 51% 이상인 때 ※법인설립당시 과점주주는 과세대상 제외	-주식(지분)을 원시·승계 취득 당시 과점주주인 상태 -추가로 주식(지분)취득	-주식(지분)을 양도하여 일반주주로 전환 후 -5년 이내 다시 주식(지분)을 취득하여 과점주주 상태
과세비율	지분비율 전체에 과세	직전 과점주주 지분초과분	종전 과점주주 지분초과분
사례	① 법인설립시 일반주주 때 법인설립 40% - × 증자 60%(20%) - 60%과세 ② 법인설립시 과점주주 때 법인설립 60% - 비과세 증자 80%(20%) - 20% 과세 ③ 과점주주 후 양도시 법인설립 60% - 비과세 양도 55%(-5%) - × 증자 65%(10%) - 10%과세	① 법인설립시 일반주주 때 법인설립 40% - × 증자 60%(20%) - 60%과세 승계 70%(10%) - 10%과세 양도 60%(-10%) - × 증자 90%(30%) - 30%과세 ② 법인설립시 과점주주 법인설립 60% - 비과세 증자 70%(10%) - 10%과세 양도 55%(-15%) - × 승계 80%(25%) - 25% 과세	① 법인설립시 일반주주 때 법인설립 40% - × 증자 60%(20%) - 60%과세 양도 40%(-20%) - × 승계 70%(30%) - 10%과세 ② 법인설립시 과점주주 때 법인설립 60% - 비과세 양도 40%(-20%) - × 승계 70%(30%) - 10%과세 ③ 과점주주 후 양도시 법인설립 60% - 비과세 양도 55%(-5%) - × 승계 65%(10%) - 10%과세
유의점	-법인설립당시 최초 과점주주가 된 경우에도 과점주주가 성립 -단, 최초 과점주주시 전체 보유지분에 대하여 비과세	-주식(지분)취득당시에 과점 주주지분과 비교하되, -그 이전 과점지분비율과 차이를 계산하면 곤란 -(예) 상기사례 ②의 경우 승계취득으로 과점주주가 된 경우에는 직전 과점비율인 55% 비율과 차이를 계산	-과점주주가 지분을 양도하여 일반 주주가 되었다가 다시 주식(지분)을 취득하여 과점주주가 된 경우 적용 -계속하여 과점주주가 된 경우에는 적용곤란

[사례] 과점주주의 주주 범위

과점주주라 함은 주주 또는 유한책임사원 1인과 그와 대통령령이 정하는 친족 기타 특수관계에 있는 자들의 소유주식의 합계 또는 출자액의 합계가 당해 법인의 발행주식총수 또는 출자총액의 100분의 51 이상인 자들이라고 규정하고 있으므로, 과점주주의 주식소유 비율 산정시 의결권이 없는 주식은 제외하는 것임(행정자치부 지방세정담당관-276, 2003.6.25. 참조)(행자부 세정-3213, 2007. 8. 13)

[지침] 과점주주에 대한 납세의무

지방세법 제105조제6항 및 같은법시행령 제78조제1항의 규정에 의한 과점주주에 대한 취득세 납세의무 성립여부와 관련하여 기존 과점주주와 특수관계에 있는 자가 기존 과점주주로부터 주식 또는 지분의 일부를 취득한 것은 특수관계인간의 거래로 과점주주로 인한 취득세 납세의무가 없는 것이며, 특수관계인간 내부거래라 하더라도 과점주주비율 전체를 취득하여 새로운 과점주주가 되는 경우에는 취득세 납세의무가 있는 것으로 보았으나, 대법원 판결(2007두 10297, 2007.8.23)에서 “기존 과점주주와 특수관계에 있으나 당해 주식발행 법인의 주주가 아니었던 자가 기존의 과점주주로부터 그 주식 또는 지분 전부를 이전받은 경우라 하더라도 일단의 과점주주 전체가 보유한 총 주식 또는 지분의 비율에 변동이 없는 한 간주취득세의 과세대상이 될 수 없다”고 판시함에 따라 이와 같은 경우 취득세 납세의무가 없는 것으로 유권해석을 변경함(행자부 세정-3632, 2007. 9. 6)

[판례] 과점주주의 특수관계자 판단

기존의 과점주주와 특수관계에 있으나 당해 법인의 주주가 아닌 자가 기존의 과점주주로부터 새로 주식을 취득하여 과점주주군(군)에 포함된 경우에도 그들 과점주주가 소유하는 전체 주식소유비율의 변동이 없다면 이 역시 과점주주에 해당하는 주주들 전체의 구성원 중 일부 교체만 있을 뿐이고 과점주주 구성원 전체의 과점비율에는 아무런 변화가 없으므로, 이 경우 새로이 과점주주 구성원으로 추가된 자가 그 주식 취득시에 최초로 과점주주가 된다고 볼 수는 없어 간주취득세의 납세의무가 성립하지 않는다고 보아야 할 것이다(대법원 2004. 2. 27. 선고 2002두1144 판결)

[판례] 과점주주의 취득세 납세의무 판단

간주 취득세 납세의무를 부담하는 과점주주에 해당하는지 여부는 과점주주 중 특정 주주 1인의 주식 또는 지분의 증가를 기준으로 판단하는 것이 아니라 일단의 과점주주 전체가 소유한 총 주식 또는 지분비율의 증가를 기준으로 판단하는 점에 비추어 볼 때, 과점주주 사이에 주식 또는 지분이 이전되거나 기존의 과점주주와 친족 기타 특수관계에 있으나 당해 법인의 주주가 아니었던 자가 기존의 과점주주로부터 그 주식 또는 지분의 일부를 이전받아 새로이 과점주주에 포함되었다고 하더라도 일단의 과점주주 전체가 보유한 총 주식 또는 지분의 비율에 변동이 없는 한 간주취득세의 과세대상이 될 수 없고(대법원 2004. 2. 27 선고 2002두1144 판결 참조) 기존의 과점주주로부터 그 소유주식 또는 지분 전부를 이전받았다고 하더라도 달리 볼 것은 아니다. (대법원 2007. 8. 23 선고 2007두10297 판결)

- 이 사건의 경우 과점주주에 대한 취득세를 과세함에 있어서 특수관계에 있

는 주주인 상태에서 주식이전으로 과점주주인 경우 내부거래로 보아 전체로서 과점비율이 증가되지 아니한 경우라면 취득세 납세의무가 발생되지 아니하나 특수관계에 있는 일반인이 주식을 51%이상 취득하는 경우에 과점주주에 해당여부에 대하여 취득세 납세의무가 없는 것으로 판단함

[사례] 과점주주에 대한 납세의무 판단

법인의 주주로부터 지방세법상 특수관계자가 주식거래 또는 증여를 통하여 주식을 취득하였을 경우 과점주주의 주식비율에 변동이 없다면 과점주주간의 내부거래에 해당되어 취득세 납세의무가 성립되지 아니한다 할 것으로, B법인과 C법인에 있어 각각 주주인 甲개인과 특수관계에 있는 乙·丙·丁개인의 소유주식의 합계액이 50% 이상인 B법인과 C법인이 甲개인과 특수관계에 있는 乙·丙개인과 같이 A법인에 출자를 하고 있으므로 A법인에 있어 주주인 甲·乙·丙개인과 B·C법인은 특수관계가 있다 하겠으므로, A법인의 주주인 甲개인의 아들이 B법인과 C법인의 소유지분을 전부 양수하거나 甲개인이 B법인과 C법인의 소유지분을 전부 양수하여 그 아들에게 이를 증여하는 경우라면 이는 과점주주간 내부거래에 해당되어 취득세 납세의무가 없는 것임(행자부 세정-3338, 2007. 8. 21)

- 과점주주에 대한 납세의무는 특수관계인간의 주식 취득으로 인한 경우에는 납세의무가 없는 것으로 판례에 의거 해석이 변경됨

[판례] 과점주주이후 부동산 취득에 대한 과점주주의 납세의무

신주의 취득으로 과점주주가 될 자가 현금으로 출자하여 과점주주가 된 후 자기 소유의 부동산을 법인에 양도하고 위 출자금 상당을 대금으로 돌려받음

으로써 사실상 현물출자와 같은 결과를 가져오는 경우에는 그 과점주주에게 지방세법 제105조 제6항 본문 소정의 취득세가 부과되어야 함이 상당한 점을 고려하고, 또한 이 사건 부동산 등을 현물출자함으로써 원고는 이 사건 부동산 등에 대한 사실상의 소유권을 그대로 유지함과 동시에 과점주주로서의 지위를 누리는 이득을 취하고 있으므로 위와 같은 사실상의 이득을 새롭게 취득한 것으로 보아 이에 대해 취득세를 부과할 필요가 있으며, 이를 과세하지 않는다면 개인 소유 부동산에 대한 조세회피, 재산은닉 등의 목적으로 악용되는 사례가 있을 것이므로, 원고가 이 사건 현물출자를 한 이 사건 부동산 등에 관하여 취득세가 부과되어야 한다고 주장하나, 조세법률주의의 원칙상 지방세법 제105조 제6항 본문을 과점주주가 있는 법인이 새로이 부동산 등을 취득하는 경우까지 과점주주가 이를 취득한 것으로 의제하여 취득세를 부과하도록 확대할 수는 없고, 이 사건 현물출자를 함으로써 과점주주가 된 원고가 비록 위와 같이 사실상의 이득을 취한다 하더라도 이러한 점만으로는 이 사건 현물출자 부동산 등에 관하여 원고가 새롭게 이를 지배할 수 있는 지위를 취득한다고 볼 수 없다.(서울고등법원 2005누20896 , 2006. 4. 11)

[사례] 과점주주에 대한 골프장 중과세 적용 판단

회원제골프장은 그 시설을 갖추어 「체육시설의 설치·이용에 관한 법률」의 규정에 의하여 체육시설업의 등록을 하는 경우와 등록을 하지 아니하더라도 사실상 골프장으로 사용하는 경우에 취득세 중과세대상이 된다고 보아야 할 것으로, 비록 A가 甲법인의 과점주주가 된 이후 甲법인이 소유 토지를 회원제골프장으로 조성하였다고 하여 A가 甲법인이 운영하는 회원제골프장을 등록하였다거나 사실상 사용하였다고 볼 수는 없다 하겠으므로, 과점주주인

A에 대하여 취득세를 중과세할 수는 없는 것임(행자부 세정-1031, 2007. 4. 4)

- 과점주주의 경우 기존 골프장을 승계 취득하게 되는 것이므로 중과세 대상에 해당되지 아니함

[사례] 과점주주에 대한 중과세 대상물건의 중과세 적용 판단

과점주주의 간주취득이 중과세대상에 해당되는지 여부는 당해 과점주주를 기준으로 판단하여야 하지 법인을 기준으로 판단할 것은 아니라 하겠으므로, 본점사업용 부동산 등 중과세물건이 있는 법인의 주주가 개인 또는 법인인 경우에는 과세요건 성립 당시에 본점사업용 부동산이 있다 하더라도 주식발행법인과 과점주주는 별개의 권리의무자이므로 과점주주에 대한 취득세를 과세함에 있어 대도시내 본점 또는 주사무소의 사업용 부동산에 대하여는 중과세를 할 수 없는 것임(행자부 세정-1185, 2007. 4. 12)

- 과점주주에 대한 중과세대상은 당해 법인이 소유하고 있는 부동산 중 사치성 재산 등이 있는 경우에 중과세 되나 본점사업용 부동산 등의 경우에는 중과세 대상으로 할 수가 없음

[사례] 과점주주 쟁점별 과세운용요령(행자부 세정13430 - 392, 2001. 10. 4)

1. 과점주주에 대한 비과세·감면

- 과점주주에 대한 비과세·감면적용 문제는 대법원 판례, 심사결정, 유권해석이 서로 상이하게 결정되어 일선 지방세 운영에 혼선 초래

행정자치부 유권해석 사례	심사결정	대법원 결정
<ul style="list-style-type: none"> - 비과세·감면대상 인정 (내무부 세정1268-5664, '81.4.11) - 비과세·감면 불인정 (내무부 세정13430-290, '99.3.10) - 비과세·감면대상 인정 (행자부 세정13407-993, 2000.8.10) 	<ul style="list-style-type: none"> - 비과세·감면대상 불인정 (내무부 심사97-99호) - 비과세·감면대상 인정 (행자부 심사) ※ 감사원 심사결정은 비과세 감면대상으로 인정(감심 제349호, 1999.11.23) 	<ul style="list-style-type: none"> - 비과세·감면대상 불인정(대판99두 6897, 2001.1.30)

※ 대법원 판례 : 대판 99두6897(2001. 1. 30)

취득세가 비과세 또는 감면되는 경우라 함은 과점주주의 간주취득이 지방세법 또는 기타 법령의 규정에 의한 비과세 또는 감면요건에 해당하는 경우라 할 것이므로 당해 법인이 부동산 등을 취득하면서 취득세를 면제받았다고 하여 바로 과점주주로 된 자의 취득세 납세의 무도 면제되는 것은 아니라 할 것이다.

- 과점주주에 대한 과세는 주식을 취득함으로써 주식발행법인의 보유자산을 취득한 것으로 보는 것이나, 향후 과점주주에 대한 비과세·감면은 대법원 판결에 따라 운영하되,
 - 다만, 구법 시행시기에 과세요건이 성립되어 비과세·감면처분 판단받은 경우에는 신뢰보호의 원칙상 추징할 수가 없다.

2. 명의신탁 해지와 과점주주의 납세의무

- 주식의 명의신탁 해지에 대하여 그간의 행자부 해석사례는 새로운 취득의 일종으로 과세를 하였으나, 최근 대법원 판례에서는 실질주주가 명의를 회복한 것으로써 취득이 아닌 것으로 보고 있다.

행정자치부의 유권해석	대법원 판례
- 명의신탁 해지로 인한 과점주주의 경우 취득세 과세대상으로 함 (내무부 세정13407-1071, 1996.9.19)	- 주식에 관한 주주명부상의 소유명의를 개선하더라도 실질주주가 명의를 회복한 것에 불과 (대판98두12161, 1999.12.28)

※ 행자부 심사결정(제2001-251, 2001. 5. 28)도 대법원 결정과 동일함에 따라 유권해석(세정13407-702, 2001. 6. 23)도 과세대상에서 제외토록 변경

- 그러나 부동산 명의신탁 해지로 인한 취득의 경우 소유명의를 실질 소유자가 회복한 것에 불과하지만 그 권리의 인수자는 새로운 취득의 경우로서 취득세 납세의무가 있는 것(대법원 판례, 지방세법운용세칙 제 107-1조 참조)으로 보는 것과는 서로 상반되는 논리모순이 있는 것이다.
- 따라서 명의신탁 해지를 원인으로 과점주주가 된 경우에 과점주주에 대한 과세문제는 1998. 12. 31까지 주식을 명의신탁 해지를 원인으로 실소유자 명의로 개서되는 부분으로 한정하면서 상속세 및 증여세법 제43조의 규정이 적용되는 부분에 대하여 적용하고, 위 규정이 적용되지 아니하는 경우에는 과세하여야 한다.

< 적용요건 >

- ① 주식 또는 출자지분중 상속·증여세법의 시행이전에 신탁 또는 약정에 의할 것
- ② 타인명의로 주주명부 또는 사원명부에 등재되어 있거나 명의개서되는 주식 또는 출자지분일 것
- ③ 1998년 12월 31일까지의 기간중에 실질소유자 명의로 전환하는 경우일 것

3. 과점주주와 중과세 세율 적용

- 과점주주에 대한 간주취득은 과점주주 당시의 주식발행법인의 부동산 등을 일정비율 취득한 것으로 보며, 중과세대상물건이 있는 경우 세율 적용에 있어서도 중과세하여야 할 것임
- 따라서 사치성 재산에 대하여 취득세 중과세 세율 적용은 과점주주에 대하여도 중과세 세율 적용을 하여 「과세물건기준」으로 중과세 세율 적용문제를 판단할 수가 있으나,
- 본점사업용 부동산에 대한 중과세와 법인의 비업무용 토지에 대한 중과세의 경우에는 주주가 개인인 경우와 주주가 법인인 경우로 나누어서 세율적용 여부를 판단하여야 할 것임

행정자치부의 유권해석	대법원 입장
- 당해 주식발행법인을 기준으로 법인의 비업무용 토지에 해당되면 중과세 대상임 (행자부 세정13430-259, '99.2.27)	- 법인인 과점주주에 대하여는 지방세 중과세 세율을 적용할 수 없음 (고법98누12392, '99.6.2)

- 따라서 과점주주에 대한 중과세 세율 적용은 과세대상 물건에 대해 누구에게도 중과세 되는 사치성 재산에 대하여는 중과세 세율을 적용하고 일정요건을 구비하는 경우 중과세 되는 경우에는 과점주주에 대하여는 별개의 권리의무자이므로 중과세 대상에서 제외하여야 한다.

4. 과점주주의 범위와 과세근거

- 과점주주에 대한 취득세 과세는 지방세법 제105조제6항의 규정에 의거 과세하는 것이며, 과점주주의 범위는 지방세법 제22조 제2호의 규정에 의거 판단한다.

- 이때 과점주주는 비상장법인이어야 하나, 동조문 체계에 있어서 연계성이 없어 비상장법인의 주주여부가 불명확함
 - 즉, 취득세 납세의무자로서 과점주주는 지방세법 제22조 제2호를 인용한 것이므로 제22조 본문과는 관련이 없기 때문에 상장법인의 과점주주도 포함여지가 있음
 - ※ 지방세법 제22조(출자자의 제2차 납세의무)

법인(주식은 한국증권거래소에 상장한 법인을 제외한다)의 재산으로 그 법인에게 부과되거나 그 법인이 납부 또는 납입할 지방자치단체의 징수금에 충당하여도 부족한 경우에는 그 지방자치단체의 징수금의 과세기준일 또는 납세의무성립일 현재 다음 각 호의 1에 해당하는 자는 그 부족액에 대하여 「제2차납세의무를 진다」(단서 생략)

 1. 무한책임사원
 2. 과점주주(주주 또는 유한책임사원 1인과 친족 기타 특수 관계에 있는 자들의 소유주식의 합계 또는 출자총액의 100분의 51이상인 자들을 말한다. 이하 같다)
 - 이는 지방세법 제22조 본문을 제2차 납세의무자를 규정한 것이고, 동조 제2호 규정은 과점주주의 범위만을 규정한 때문임
- 따라서 취득세 납세의무자인 과점주주는 비상장법인의 과점주주로 한정

[판례] 과점주주에 대한 중과세 적용

과점주주의 간주취득이 중과세대상에 해당되는지 여부는 당해 과점주주를 기준으로 판단하여야 하지 법인을 기준으로 할 것은 아니다.(대법원2000두3375, 2001.9.4.)

[판례] 과점주주에 대한 취득세 과세 관련 합헌결정(헌법재판소 결정 2005헌 바45 , 2006. 6. 29)

[사례] 과점주주의 내부거래시 납세의무

당해 법인의 주주가 아닌 자(귀 문의 흥00, 이하 A)가 과점주주(55%)인 특수관계인(남자형제, 이하 B)의 주식 전부를 취득하여 새로운 과점주주(55%)가 된 경우라도 A와 B의 주식거래는 특수관계인 내부 거래에 해당하는 것이므로 과점주주(특수관계인 포함)의 주식 소유비율이 증가되지 아니한 이상 과점주주 취득세 납세의무는 없음(행자부 세정-5620, 2006.11.14)

[사례] 과점주주의 리스물건 납세지 판단

과점주주의 취득세 납세의무가 성립된 날부터 30일 이내에 취득세를 신고 납부하였으나, 과세대상 물건의 사용본거지 미확정 또는 리스이용자가 임의로 과세대상 물건의 사용 본거지를 변경한 경우에는 지방세법 제71조제1항제2호에서 규정한 기타 부득이한 사유로 인한 납세지별로 수정신고 대상임(행자부 세정-3079, 2006. 7. 18)

[사례] 명의신탁 해제와 과점주주 감면판단

지방세법 제105조제6항의 규정에 의거 명의신탁 해지를 원인으로 과점주주가 된 경우에는 실질주주가 주주명부상의 명의를 회복한 것에 불과하여 지방세법의 규정에서 말하는 주주로부터 주식을 취득한 것으로 볼 수 없어 취득세 납세의무가 없다(대판 98두12161, 1999. 12. 28 및 행정자치부 심사결정 제2001-251호, 2001. 5. 28 참조) (행자부 세정13407-702, 2001. 6. 23)

[사례] 과점주주의 납세지 판단

지방세법 제105조 제1항에서 취득세는 취득물건 소재지의 도에서 그 취득자에 부과하도록 규정하고 있는 바, 과점주주가 되므로 인하여 의제취득한 과세물건에 대하여 취득세를 납부함에 있어 물건 소재지별 과세기관에 납부하지 않고 본점 소재지에 일괄 납부하므로 인하여 본점 소재지외의 지역에 소재한 과세물건에 대한 취득세를 당해 과세기관에 납부하지 않고 납기(취득일로부터 30일)를 경과하였다면 지방세법 제121조제1항의 규정에 의하여 가산세가 부과되며, 가산세 부담은 당해 법인이 아닌 과점주주에게 있다(행자부 세정 13407-716, 2001. 6. 26)

[사례] 과점주주의 주식취득시 공유물 분할에 해당되는 경우 비과세 판단

지방세법 제110조제4호에서 공유권의 분할로 인한 취득은 형식적인 소유권의 취득에 해당되어 취득세가 비과세된다고 규정하고 있고, 민법 제271조에서 수인이 조합체로서 물건을 소유하는 공동소유의 형태를 합유라고 규정하고 있으며, 합유는 조합체의 해산 또는 합유물의 양도로 인하여 종료하며, 이 경우 합유물의 분할에 관하여는 공유물분할에 관한 규정을 준용한다고 규정하고 있으므로 B조합이 민법상 조합의 성격을 가지고 있고, B조합의 자산 소유 형태가 합유의 방식에 의하여 소유하고 있다면 C기업의 주식을 B조합이 소유하고 있다가 B조합의 해산으로 조합원 A기업이 합유로 소유하고 있는 조합의 주식을 분할함에 따라 과점주주가 된 경우라면 이는 지방세법 제110조제4호에 의거 공유물의 분할에 해당되어 취득세가 비과세임(행자부 세정-39, 2005. 12. 13)

- 조합이 소유하고 있는 경우 합유물에 해당되는 것이므로 이를 분할하여 소유하는 경우라면 공유물 분할에 해당되어 비과세 대상임

[사례] 과점주주의 납세의무 판단

지방세법 제105조제6항의 규정에 의거 법인의 주식 또는 지분을 취득함으로써 과점주주가 된 때에는 그 과점주주는 당해 법인의 부동산 등을 취득한 것으로 보는 것이나, 동법시행령 제6조각호의 규정에 의한 과점주주의 특수관계자간 주식거래로 그 지분비율 증가가 없는 경우에는 취득세 납세의무가 없다(행자부 세정13407-717, 2001. 6. 26)

[사례] 과점주주여부 판단

지방세법운용세칙 제22-4조 제2호의 규정에 의거 어느 특정주주와 그 친족·기타 특수관계에 있는 주주들의 소유주식 금액을 합하여 당해 법인의 발행주식총액의 100분의 51 이상이 되면, 특정주주를 제외한 여타 주주들 사이에 친족 기타 특수관계가 없더라도 그 주주 전원을 과점주주로 보는 것이므로 귀문 乙법인 소유 주식을 丙법인에게 양수 되더라도 과점주주간의 거래에 해당되어 취득세 납세의무가 없다(행자부 세정 13407-155, 2001. 7. 30)

[사례] 과점주주의 과세대상 부동산의 범위

지방세법시행령 제73조제1항의 규정에 의거 사실상 잔금을 지급한 경우에는 그 잔금지급일을 취득일로 보고 있으며, 과점주주의 경우 주식을 취득한 때에는 당해 법인의 장부가액을 기준으로 과점주주의 비율을 곱하여 과세하는 것입니다. 따라서 주식 취득일과 동일한 날짜에 사실상 잔금을 지급하여 부동산을 취득한 경우라면 주식발행 법인이 취득한 부동산에 대해 과점주주도 납세의무가 있다(행자부 세정 13407-206, 2001. 8. 10)

[사례] 과점주주의 과세표준의 범위

지방세법 제105조제6항의 규정에 의하여 주식발행 법인의 주식 또는 지분을 취득함으로써 과점주주가 된 때의 취득세 과표산정은 과점주주 성립일 현재의

장부가액으로 하되, 감가상각을 하지 아니한 경우에는 그 감가상각비를 제외한다(행자부 세정13407-341, 2001. 9. 15)

[판례] 과점주주의 비과세 또는 감면 요건기준

취득세 납세의무자를 규정하고 있는 구 지방세법(1997. 8. 30. 법률 제5406호로 개정되기 전의 것) 제105조제6항은 그 본문에서 법인의 주식 또는 지분을 주주 또는 사원으로부터 취득함으로써 제22조제2호의 규정에 의한 과점주주가 된 때에는 그 과점주주는 당해 법인의 부동산·차량·건설·기계·입목·항공기·골프회원권 또는 콘도미니엄 회원권을 취득한 것으로 본다고 규정하면서, 같은 항 단서에서 이 법 및 기타 법령의 규정에 의하여 취득세가 비과세 또는 감면되는 부분에 대하여는 그러하지 아니하다고 규정하고 있는바, 위 단서 소정의 ‘취득세가 비과세 또는 감면되는 경우’라 함은 과점주주의 간주취득이 지방세법 또는 기타 법령의 규정에 의한 비과세 또는 감면 요건에 해당하는 경우라 할 것이므로, 당해 법인이 부동산 등을 취득하면서 취득세를 면제받았다고 하여 바로 과점주주로 된 자의 취득세 납세의무도 면제되는 것은 아니다(대판 99두6897, 2001. 1. 30.)

[사례] 과점주주의 판단기준

지방세법 제105조 제6항의 규정에 의거 법인의 주식 또는 지분을 취득함으로써 과점주주가 된 때에는 그 과점주주는 당해 법인의 부동산·차량 등을 취득하는 것으로 보는 것이며, 이 경우 의결권이 없는 주식은 제외하고 의결권이 있는 주식비율로 과점주주 여부를 판단하는 것이다(행자부 세정13407-394, 2001. 4. 10)

[사례] 과점주주의 취득세 비과세 판단

지방세법 제105조 제6항의 규정에 의거 법인의 주식 또는 지분을 취득함으

로써 과점주주가 된 때에는 그 과점주주는 당해 법인의 부동산을 취득한 것으로 보는 것이지만 법인 청산으로 과점주주간의 주식이동만 되었다면 취득세 납세의무가 없다(행자부 세정 13407 - 511, 2001. 5. 12)

[사례] 과점주주의 과세표준 범위판단

지방세법 제111조 제4항의 규정에서 과점주주에 대한 취득세 과세표준은 취득의제(주식취득) 당시의 그 법인의 「자산총액」을 기준으로 산정하여야 하고, 이 경우 과세표준을 당해 법인의 결산서 기타 장부 등에 의한 「과세대상 자산총액」을 기초로 산출하는 경우에는 취득의제 당시의 과세대상 물건의 장부가액을 기준으로 과세표준을 산출하여야(대판 83누103, 1983. 12. 13)할 것이므로 귀 법인이 과점주주가 된 당시 이미 농어촌특별세가 취득세 과세대상 물건의 취득가액인 「자산총액」에 포함되어 법인장부에 계상되어 있는 경우라면 취득세 과세표준에 포함(행심 제 2000-386호, 2000. 5. 30 참조)된다(행자부 세정13407-36, 2001. 1. 9)

[사례] 골프장에 대한 과점주주의 중과세 범위

지방세법 제112조제2항 후단 규정에 의거 골프장은 그 시설을 갖추어 체육시설의설치및이용에관한법률의 규정에 의하여 체육시설업의 등록을 하는때(시설을 증설하여 변경등록을 하는 때를 포함함)에 한하여 지방세법 제112조 제2항의 규정에 의하여 제1항 세율의 100분의 500 이 적용되는 것이다. 따라서 귀문과 같이 지방세법 제112조제2항제2호에 규정된 기존의 골프장을 1999. 1. 1 이후에 승계취득 하면서 당해 법인의 주식을 100% 취득하여 과점주주가 된 경우라면 그 과점주주에 대하여는 취득세가 중과세되지 아니한다(행자부 세정13407-129, 2001. 2. 2)

3. 중과세 분야

중과세대상 물건에 대하여 일반세율을 적용하였는지, 누진세율 적용대상에 대하여 분리과세 세율을 적용하였는지를 조사하여야 한다. 그리고 고급주택 및 고급오락장에 대한 조사시 유의할 점은 1998. 7. 16 헌법재판소로부터 고급주택 및 고급오락장 부분이 헌법상 조세법률주의와 포괄위임금지의 원칙을 위반하였다는 위헌 결정이 내려져 행정자치부로부터 이에 따른 후속조치계획이 다음 표와 같이 각 지방자치단체에 통보되었으므로 조사시 유의하여야 한다(99. 1. 1 입법개정으로 문제점 보완).

가. 사치성재산 조사

1) 별 장

가) 요 건

지방세법상 별장이라 함은 첫째, 주거용에 사용할 수 있도록 건축된 건축물(오피스텔을 포함한다).

둘째, 상시주거용으로 사용하지 아니하고 수시 사용하는 것

셋째, 개인 또는 그 가족(법인인 경우는 종업원)이 휴양·피서 또는 위락 등의 용도로 사용하는 건축물과 부속토지라고 규정하고 있으므로 위의 세 가지 요건이 모두 충족되어야 한다.

따라서 주거용건물이 아닌 여관 등은 별장이 될 수 없고, 주민등록이 되어 있고 상시거주하는 주택도 별장이 될 수 없으며, 휴양·피서·취락 등 용도로 사용되지 아니하면 별장이 될 수 없다. 그러나 여기서 첫째 요건은 의문의 여지가 없고, 둘째 요건은 매우 애매하여 이를 입증하기가 곤란하므로 별장판단

은 주로 셋째 요건인 상시거주 여부에 따라 좌우된다고 할 것이다.

이 경우 별장의 요건에 해당된다고 하더라도 농어촌주택과 그 부속토지 범위는 규모나 가액 및 위치가 다음과 같은 요건을 구비하는 경우에는 별장에서 제외하는 것임

1. 대지면적이 660제곱미터 이내이고 건물의 연면적이 150제곱미터 이내일 것.
2. 건물의 가액이 6,500만원 이내일 것.
3. 다음 각목의 1에 해당하는 지역에 소재하지 아니할 것
 - 가. 광역시에 소속된 군지역 및 수도권정비계획법 제2조제1호의 규정에 의한 수도권지역. 다만, 접경지역지원법 제2조제1호의 규정에 의한 접경지역과 수도권정비계획법의 규정에 의한 자연보전권역중 행정자치부령이 정하는 지역을 제외.
 - 나. 국토의계획및이용에관한법률 제6조 및 제117조의 규정에 의한 도시지역 및 허가구역
 - 다. 소득세법 제96조제1항제6호의2의 규정에 의하여 재정경제부장관이 지정하는 지역
 - 라. 조세특례제한법 제99조의4제1항제1호라목의 규정에 의하여 정하는 지역

나) 조사방법

별장 조사는 법인 세무조사시 법인이 소유하고 있는 주택을 일단 의심을 가지고 조사하여야 할 것이다.

대도시 근교나 휴양지 부근의 주거용 건축물을 대상으로 일제조사 방법을 통하여 지속적으로 확인하여 증거를 확보하여야 할 것이다.

다) 사 례

- ① 목장, 과수원의 관리사로 위장한 주택이라 하더라도 그 사용상태를 면밀히 분석하여 별장으로 과세할 수 있다.

- ② 도시 근교의 오피스텔도 별장요건이 충족되면 중과세 대상이 되며, 이 경우 사업자등록증 등에 의하여 사업용으로 사용하는 사실이 입증되지 않으면 주거용으로 본다.
- ③ 콘도미니엄은 영업용 건축물에 해당되므로 중과세 대상이 되지 아니하지만 1동의 건물을 한사람이 전용하는 경우는 별장이 될 수 있다.
- ④ 부속토지는 경계가 명백하지 아니하면 10배를 부속토지로 본다.

(라) 추정여부

별장은 취득세가 중과세되므로 취득일로부터 5년이 경과하지 아니하였으면 추정하여야 하며, 재산세와 종합토지세도 중과대상이 되므로 5년간 세액이 중과세 되었는지를 검토하여야 한다.

[판례] 별장의 요건과 판단

건축법령에서 별장은 건축물의 용도분류에서 별도의 분류대상으로 되어 있지 아니하고, 지방세법령에서도 이를 판단함에 있어 그 소재 지역, 구조, 규모, 휴양시설의 구비여부 등에 관한 아무런 기준을 정하지 아니하고 있으므로, 별장 여부를 판단함에 있어서는 위 중과세의 입법취지에 비추어 그 취득목적이나 경위, 당해 건물이 휴양 등에 적합한 지역에 위치하는지의 여부, 주거지와 의 거리, 당해 건물의 본래의 용도와 휴양 등을 위한 시설의 구비 여부, 건물의 규모, 가액, 사치성 및 관리형태, 취득 후 소유자와 이용자와의 관계, 이용자의 범위와 이용목적과 형태, 상시 주거의 주택 소유여부 등 구체적 사정을 종합적으로 고려하여 객관적·합리적으로 판단하여야 할 것이다(대법원 1995. 4. 28. 선고 93누21224 판결 등 참조). 이 사건 건축물은 한00가 문화적 가치가 높은 전통한옥을 보전하기 위하여 전북 임실 지역에 방치되어 멸실 위기에 있던 전통가옥을 1980.경 이축 복원한 건물인 점, 한00와 원고는 박물관 사업을

하고 있고, 이 사건 건축물과 토지에 한00가 수집한 다량의 미술품들을 보관·전시하고 있는 점, 이 사건 토지 주변에 원고가 소유한 토지는 28,954㎡인 반면, 이 사건 건축물은 2동을 합하여 190.04㎡에 불과하여 한00가 별장을 건축할 목적으로 이 사건 토지 주변을 취득하였다고 보기는 어려운 점, 한00는 전시시설 부지의 용도로 이 사건 토지에 대한 농지전용허가를 받은 점, 현재 이 사건 건축물은 특별한 건축구조의 변경 없이 문화및집회시설(전시장)로 용도가 바뀌었는바, 이에 비추어 원고가 취득할 당시에 도 사실상의 현황은 공부상의 용도와는 상관없이 위와 같았을 것으로 추정할 수 있는 점, 이 사건 토지 주변은 산과 밭 등으로 특별히 경관이 수려한 곳은 아닌 점, 전기사용량과 전화사용요금이 행랑채에 사는 관리인 가족이 한 달에 사용하는 양으로 수궁이 가는 점, 싱크대와 욕실 등이 있으나, 개인이 운영하는 전시실에서 손님들을 접대하거나 운영자가 사용하기 위한 용도로 설치할 수도 있는 점, TV, 라디오, 에어컨 등의 휴양을 위한 전기제품이 없는 점 등을 종합하면, 이 사건 건축물은 그 주된 용도가 별장이 아닌 문화재나 미술품을 전시하기 위한 시설로 봄이 타당하다. 따라서 이를 별장으로 보고 중과세율의 취득세를 부과하고 이에 따른 농어촌특별세를 부과한 이 사건 처분은 위법하다고 할 것이다. (대법원 2006두4806, 2006. 6.29)

[사례] 별장의 범위

별장이라 함은 주거용 건축물로서 상시 주거용으로 사용하지 아니하고 휴양·피서·위락 등의 용도로 사용하는 건축물과 그 부속토지를 말하는 것이고, 어떤 건축물이 별장용 건축물에 해당되기 위하여는 그 건축물의 사실상 현황에 의하여 별장용으로 사용하고 있으면 족하다(대법원판례 1988.4.12 87누932)할 것인 바, 사용하지 않고 가족의 휴양 등에 사용하는 주택이라면 별장에

해당된다 할 것이며, 별장의 부속토지는 건축허가상 주택의 부속토지로 되어 있는 토지를 말하는 것이 아니라 실제로 담장이나 울타리 등으로 경계가 지워진 부속토지를 말하는 것(대법원판례 91누10985, 1993.7.27)이므로 타인 소유의 토지라 하더라도 별장용에 사용되는 토지는 당해 별장의 부속토지에 해당되는 것임(행자부 세정-2389, 2006. 6.12)

[사례] 오피스텔의 별장여부 판단

"별장"이라 함은 주거용 건축물로서 상시 주거용으로 사용하지 아니하고 휴양·피서·위락 등의 용도로 사용되는 건축물과 그 부속토지로 규정하고 있는 바, 법인이 오피스텔을 취득하여 고객상담 및 주중에는 대표이사 숙소로 사용하는 경우라면 상기 규정에 의한 별장에 해당된다고 볼 수 없음(행자부 세정-5973, 2006. 12. 1)

[사례] 종업원 숙소이용시 별장 여부

주거와 주거외의 용도로 겸용할 수 있도록 건축된 오피스텔 등으로 사업자 등록증 등에 의하여 사업장으로 사용하고 있음이 확인되지 아니하는 것을 말한다 고 규정하고 있으므로 법인 소유 오피스텔이 사업장으로는 사용하지 아니하고 종업원들의 본점 출장시 숙소로만 사용한다면 이는 별장의 전제조건인 휴양·피서·오락 등의 용도로 사용한다고 볼 수 없으므로 취득세 중과대상인 별장에 해당되지 아니함(행자부 세정-960, 2005. 3. 2)

2) 골프장

가) 요 건

골프장중 회원제 골프장이 중과대상이 되며 간이골프장 및 퍼블릭 골프장은

중과대상이 되지 않는다. 그리고 취득세는 신설 또는 증설되는 골프장에 한하여 중과세되고 승계취득하는 경우에는 중과세 대상에서 제외되는 것이다.

또한, 골프장용 토지·건축물 중 체육시설의 설치·이용에 관한 법률의 규정에 의한 구분등록 대상이 되는 것은 중과세 대상이 되며 나머지 토지는 중과대상에서 제외된다. 또한 등록을 하지 아니하더라도 사실상 골프장으로 사용하는 경우 중과세 대상에 해당(2004년 7월 1일부터 시행함)

※ 이 영 시행당시 사실상 사용하고 있는 골프장은 제86조의3제1호나목의 개정규정에도 불구하고 2004년 7월 1일 사실상 사용을 개시한 것으로 본다”라고 규정하고 있어서 시범운영하는 골프장의 경우 2004. 7. 1을 취득일로 의제하고 있기 때문에 이를 기준으로 신고와 납부를 하여야 한다.

나) 조사방법

골프장으로 등록된 대상을 모두 조사대상으로 하여 과세표준액 및 중과대상을 면밀히 분석한다. 골프장 구성에 투입된 모든 비용은 종전의 지목인 임야나 전·답 등을 체육시설용지로 변경하기 위하여 투입된 비용이므로 모두 과세표준액에 포함시켜야 한다.

다) 추 징

골프장은 취득세·재산세와 종합토지세가 중과세되므로 취득후 5년내에 골프장이 되었다면 취득세를 추징하여야 하고 재산세와 종합토지세는 골프장이 된 이후부터 중과세 추징하여야 한다.

라) 사 례

① 골프장 건설에 투입된 진입도로 건설 및 포장비용, 조경비용 등도

모두 지목변경을 위한 비용이므로 중과세 대상이 된다.

※ 잔디 또는 수목식재비 등을 개별적으로 좁게 보면 과세대상이 되지 아니하나 넓게 보면 지목변경 비용에 해당된다.

② 골프장으로 등록된 면적이 중과세 대상이 아니라 등록대상이 되는 면적이 중과세대상이 되므로 세무공무원이 사실관계를 정확히 조사하여야 한다.

[사례] 사실상 골프장에 대한 취득세 납세의무

골프장을 조성중인 상태에서 코스와 조경계획 등 불합리한 부분을 점검하고자 일정기간 동안만 한시적으로 골프회원권을 취득한 회원들을 초청하여 요금을 받지 않고 코스시설을 사용하는 경우라면 사실상 골프장으로 사용한 것으로 보기는 어렵다 하겠으므로 취득세 납세의무가 없다(행자부 지방세정팀-2671, 2005.9.14. 참조)고 사료됨(행자부 세정-2509, 2007. 7. 2)

[사례] 골프장에 대한 지목변경일 판단

토지의 사실상 지목변경이라 함은 토지의 형질변경 등을 통하여 토지의 지목을 변경함으로써 당해 토지의 경제적 가치를 증진시키는 것을 의미하는 것이므로 공부상 지목이 변경되지 않더라도 경제적 성질이 사실상 변경된 지목으로 바뀌어졌다면 이는 지목변경이 되었다고 볼 수 있으므로 지속적인 시범라운딩을 통해 골프장으로서의 기능을 하고 있다면 시범라운딩 등 사실상 골프장으로 사용하는 때가 취득일이 된다 할 것입니다.

골프장으로 등록되지 아니하더라도 시범라운딩이 행하여지고 실질적으로 골프게임이 가능한 골프장은 사실상 사용되는 골프장에 해당하므로, 사실상 사용되는 부분에 대하여 지방세법시행령 제86조의3제1호나목의 규정에 의거 취

득세를 중과세 부과할 수 있다 할 것입니다.

지방세법시행령 제86조의3제1호나목에서 취득세의 중과세 대상이 되는 골프장의 신고납부는 체육시설의설치이용에관한법률에 의하여 체육시설업의 등록을 한 때 할 수 있다고 하면서 그 단서에서 등록을 하기전에 사실상 골프장으로 사용하는 때에 신고납부하도록 규정하고 있으므로 사실상 지목이 변경되었을 경우에만 골프장에 대한 취득세 중과세가 가능하다고 할 수 있으나, 지방세법 제111조의2제1항에서 토지나 건축물을 취득한 후 5년 이내에 당해 토지나 건축물이 골프장에 해당된 경우에는 취득세를 중과세 할 수 있도록 규정하고 있는 바, 구지방세법시행령(대통령령 제18194호)부칙 제3조에서 "이 영 시행당시 사실상 사용하고 있는 골프장은 제86조의3제1호나목의 개정규정에 불구하고 2004.7.1 사실상 사용을 개시한 것으로 본다"고 규정하고 있어 이 영 시행당시 사실상 사용하고 있는 골프장은 2004.7.1 이전에 사실상 지목을 변경하여 5년이 경과된 상태라 하더라도 2004.7.1이 중과세 대상 요건을 구비하게 되는 것임(행자부 세정-1513, 2006. 4. 14)

[사례] 골프장 배수로에 대한 취득세 중과세 적용

골프장으로 구분등록 대상인 골프장내에 설치된 배수로에 해당되는 경우라면 취득세 중과세 대상이 되는 것이나, 우수에 따른 골프장 피해 방지를 위해 골프장으로 구분등록 대상이 아닌 골프장옆 원형보존지 도랑을 정비하여 배수로를 설치한 것이라면 상기 규정에 의한 취득세 중과세 대상이 되지 아니함(행자부 세정-1677, 2006. 4. 26)

3) 고급주택

가) 요 건

- ㉠ 1구의 건물연면적이 331㎡초과(주차장 면적은 제외)하고, 건물의 가액이 9000만원 초과 주거용 건물
 - ㉡ 1구의 건물의 대지면적이 662㎡를 초과하고, 건물의 가액이 9000만원 초과 주거용 건물
 - ㉢ 1구의 주택에 엘리베이터(적재하중 200킬로그램 이하의 소형일리베이터를 제외함), 에스컬레이터 또는 67㎡이상의 풀장중 1개이상의 시설이 설치된 주거용 건물(공동주택 제외)
 - ㉣ 1구의 공동주택(여러가구가 건물에 거주할 수 있도록 건축된 다가구용 주택을 포함하되 이 경우 한 가구가 독립하여 거주할 수 있도록 구획된 부분을 각각 1구의 건물로 본다.)의 연면적(공동면적 제외)이 245제곱미터(복층형의 경우는 274제곱미터하되 1개 층의 면적이 245제곱미터를 초과하는 것을 제외한다)를 초과하는 공동주택과 그 부속토지
- 다만, ㉠·㉡ 및 ㉣에 따른 주택은 법 제111조제2항제1호에 따른 시가표준액이 6억원을 초과하는 경우로 한정한다. 즉, 단독주택의 경우 개별주택가격으로 하고 공동주택의 경우 공동주택가격으로 6억원을 초과하는 경우에는 고급주택에 해당한다.

※ 2004.1.1. 시행당시 건축허가를 받아 건축 중이거나 사용검사를 받은 건축물은 제84조의3제3항제4호의 개정규정에 불구하고 종전의 규정에 의한다"라고 규정하고 있어서 개정규정에 의한 고급주택을 판단함에 있어서는 종전의 규정에 따라 판단하기 때문에 1개층의 면적이 245㎡를 초과하더라도 제외하지 아니한다.

나) 조사방법

- ① 건축부서에서 단독주택은 건물 100평 이상 대지 200평 이상 건물을 발취하여 조사한다. 이때 사실상 면적은 허가상의 면적보다 다소 크게 건축하는 사례가 많으므로 건물 95평 이상은 실측조사를 한다.
- ② 주택에 엘리베이터, 에스컬레이터를 설치하였거나 풀장을 시설한 대상을 조사한다.

(다) 사 례

- ① 1동 또는 1구의 건축물의 주된 용도가 주거용이라면 창고·차고 등 부속시설을 고급주택의 면적규모에 포함한다.
- ② 고급주택의 연면적 331㎡는 지상·지하를 합한 것을 연면적으로 계산하며 이 경우 공부상면적이 아닌 실제면적임('95. 1. 1 부터는 주차장은 제외함)
- ③ 건축물을 증·개축했을 때에는 증·개축으로 인하여 그 증가된 만큼 중과 적용
- ④ 기존주택을 취득하여 5년이내에 증·개축으로 인하여 고급주택이 된 경우 전체가 중과대상이 됨.

(라) 추 징

고급주택이 확인되면 취득세 중과세 추징 여부를 검토하고 건물면적이 공부상면적보다 증가한 경우는 재산세도 추징한다(재산세는 중과세 대상이 아니나 누진세율이 적용되므로 중과세 되는 효과가 있음)

[사례] 커튼-월(CURTAIN WALL) 공법에 의한 주상복합아파트의 발코니 전용 면적 판단

주상복합건물로서 발코니가 건물외벽에 부가적으로 설치되어 있어 일반아파트 등과는 달리 건물외벽(커튼월)의 내부에 설치되어 있어 쟁점 아파트의 발

코니의 경우 그 건축구조상 주거전용으로 사용이 가능한 면적에 해당되어 건축법시행령상에서 정한 노대등(발코니)으로 보기 어렵다며 쟁점아파트가 건축심의 및 허가를 받을 당시 주상복합건축물의 발코니가 구건축법시행령제119조제1항제3호다목의 노대등에 해당하는 것으로 하여 바닥면적에 제외하였다고 하더라도 건물외벽의 내부에 설치된 쟁점 아파트의 발코니는 건물 외벽밖에 설치된 일반아파트 등의 발코니와는 달리 그 건축구조상 주거전용으로 사용할 수 있는 공간에 해당되고 있으므로 국세청이 쟁점아파트의 발코니 면적을 전용면적에 포함하는 것은 정당하고 이로 인해 위 중신선 치수에 의한 면적(160.23제곱미터) 또는 안목치수에 의한 면적(152.34제곱미터)중 어느 것을 선택하더라도 동 면적에 발코니 면적(31.53제곱미터)을 합산하면 모두 고급주택 기준면적(165제곱미터)이상을 초과하게 된다.(국세심판원 심사 2004서258, 2006. 2. 23)

[사례] 발코니 확장공사와 고급주택의 범위

취득세 과세대상이 되기 위해서는 지방세법 제104조제9호 및 건축법 제2조제1항제9호 규정에 의한 건축물의 건축행위가 있어야 하는 바, 아파트 구성부분인 발코니를 거실 등으로 사용하기 위하여 바닥난방, 이중창 설치 등 그 형태를 일부 변경하였다 하더라도 이는 아파트 내부구성 부분의 사용형태를 변경하는 것에 불과한 것이므로 고급주택으로 보기는 어렵다 할 것임(행자부 세정-6235, 2006. 12. 14, 행자부 세정-5763, 2006. 11. 21)

[판례] 고급주택의 비과세 배제 사유 판단

지방세법 제107조와 제127조 제1항은 취득세 중과세대상이 되는 같은 법 제

112조 제2항 제3호 소정의 ‘고급주택’에 대하여는 취득세(등록세) 비과세규정을 적용하지 아니한다고 규정하고, 지방세법 제112조 제2항 제3호는 주거용 건축물(고급주택)을 취득한 날부터 30일 이내에 주거용이 아닌 용도로 사용하거나 고급주택이 아닌 용도로 사용하기 위하여 용도변경공사에 착공하는 경우에는 고급주택으로 보지 아니한다고 규정하고 있는바, 여기서 ‘고급주택이 아닌 용도로 사용하기 위하여 용도변경공사에 착공하는 경우’라고 함은 단순히 건축물의 용도변경신고를 하거나 사업계획승인신청을 한 것만으로는 부족하고 구체적으로 용도변경공사에 착공한 것으로 볼 수 있을만한 건축행위가 이루어진 시점을 의미하는 것으로 보아야 한다.(대법원 2005.12. 23. 선고 2004다58901 판결)

[판례] 고급주택의 취득일과 용도변경공사의 범위

원고가 이 사건 건물의 전등 등 내부 집기 일부를 철거하기 시작하였다는 정도만으로는 객관적으로 보아 ‘고급주택이 아닌 용도로 사용하기 위하여 용도변경공사에 착공하는 경우’에 해당한다고 보기 어렵고, 원고는 빨리 잡아도 2004. 1. 26. 이후에야 이 사건 건물의 용도변경을 위한 철거공사에 착수한 것으로 보인다고 인정함으로써 이 사건 건물의 취득일로부터 30일 이내에 그 용도변경공사에 착공하였다는 원고 주장을 배척하였다.

조세법률주의의 원칙상 과세요건이나 비과세요건 또는 조세감면요건을 막론하고 조세법규의 해석은 특별한 사정이 없는 한 법문대로 해석할 것이고 합리적 이유 없이 확장해석하거나 유추해석 하는 것은 허용되지 않는다 할 것이다(대법원 2004. 3. 12. 선고 2002두5955 판결 참조). 구 지방세법(2003. 12. 30. 법률 제7013호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제112조 제2항 제3호는 취득세

중과세 대상인 고급주택을 규정하면서, 단서에서 고급주택인 주거용 건축물을 취득한 날부터 30일 이내에 주거용이 아닌 용도로 사용하거나 고급주택이 아닌 용도로 사용하기 위하여 용도변경공사에 착수한 경우에 한하여 중과세 대상에서 제외하고 있는바, 위 단서규정에서 말하는 ‘건축물을 취득한 날’이라 함은 소유권을 취득한 날을 의미하는 것으로 해석해야 할 것임이 위 법리상 명백하고, 원고에게 조세회피의 의도가 없었고 원고의 중국적 목적이 고급주택을 일반주택으로 용도 전용함으로써 국민생활의 균형 있는 발전을 도모하자는데 있으며 가능한 노력을 다하였음에도 불구하고 불가피하게 용도변경공사 착공이 지연되었다는 등의 사정이 있다 하여 ‘건축물을 취득한 날’을 건축물을 인도받은 날 또는 사실상 지배를 확보한 날 등으로 달리 해석할 수 없다.(대법원 2006두1524 , 2006. 4. 27)

[사례] 개인간 거래시 고급주택의 감면 적용 판단

지방세법 제112조제2항제3호 규정에 의한 고급주택을 개인 간의 유상거래로 취득한다 하더라도 제273조의2의 규정에 의한 취득세와 등록세의 감면대상이 되지 않는 것이므로 제112조제1항 규정(1,000분의20)에 의하여 산출한 세액의 100분의 500의 세율을 적용하는 것이 타당함(행자부 세정-3249, 2006. 7. 25)

4) 고급오락장

가) 요 건

- ㉠ 카지노장, 자동도박기설치장
- ㉡ 고급미용실
- ㉢ 무도유흥주점(카바레, 나이트, 고고, 디스코장), 룸싸롱, 요정

다만, 고급오락장용 건축물을 취득한 날부터 30일 이내에 고급오락장이 아닌 용도로 사용하거나 고급오락장이 아닌 용도로 사용하기 위하여 용도변경공사를 착공하는 경우를 제외한다.

- ※ 2000. 1. 1. 이후부터는 관광진흥법 제6조의 규정에 의하여 지정된 관광유흥음식점(관광극장식당업의 경우에는 관광호텔안에 있는 것으로서 관광진흥법 제6조의 규정에 의하여 문화관광부 장관으로부터 지정받은 것에 한한다)을 제외한 영업장소(이 경우 식품위생법에 의한 유흥주점영업 허가를 받은 날부터 30일 이내에 관광진흥법 제6조의 규정에 의하여 관광유흥음식점으로 지정받은 때에는 유흥주점영업 허가를 받은 날에 관광유흥음식점으로 지정받은 것으로 본다)

나) 조사방법

식품위생업소 허가 부서의 허가 서류를 기초로 중과세 여부를 조사하며 무허가 업소 중에서도 중과세 대상 영업을 하는 장소가 있는지를 조사하고, 중과세 대상 면적은 허가면적이 아니라 사실상 사용면적이 되므로 이를 실측조사한다. 당해 업소의 면적에는 공유면적인 복도, 계단, 차고, 화장실, 주차장, 현관 등도 포함되므로 정확하게 안분계산하여야 한다.

다) 사 례

- ① 고급오락장이 다른 장소로 이전한 경우에도 이전한 장소는 중과대상이 된다.
- ② 무허가 업소라 하더라도 사실상 고급오락장이 분명하면 중과세 대상이 된다.
- ③ 립살롱 면적이 협소하여 도로건너편 등에서 부수적으로 영업하는 장소도 중과대상이 된다.

라) 추 징

사치성 재산은 취득세, 재산세가 모두 중과세 대상이 되므로 5년 이내의 과

세상황을 검토하여 추정한다.

안분계산이 잘못되어 수차례 다시 추정한 사례가 있으므로 정확하게 계산하여야 한다.

[사례] 고급오락장의 부속토지의 범위와 중과세적용

지상정착물의 부속토지는 지상정착물의 효용에 공하기 위한 것으로 지상정착물이 업무용으로 사용되어지는 한 원칙적으로 고유의 업무에 직접 사용한다고 보아야 하겠고, 그 부속토지인지 여부는 필지 수나 공부상의 기재와 관계없이 토지의 이용현황에 따라 객관적으로 결정되어야 할 것으로, 비록 새로이 신축하는 건물의 부속토지로 사용하기 위한 목적으로 토지를 취득하였다 하더라도 그 새로운 건물을 신축하기 전에 기존 건물의 부속토지로 편입하여 이를 사용하고 있는 것이라면 그 편입일부터 기존 건물의 부속토지가 되었다고 보아야 하겠으므로(대법원 1993.3.26. 선고 92누9937 판결 참조), 2006.10.13. 그 지상에 건물이 있는 제1토지와 나대지 상태의 제2토지를 취득하고 이로부터 5년 이내인 같은 해 11.20. 제2토지를 제1토지에 합병하여 제1토지상의 기존 건물의 부속토지로 편입한 경우라면 그 편입일부터 제2토지는 기존 건물의 부속토지가 되었다 할 것이고, 따라서 제2토지 전체 면적 중 기존 건물의 연면적에서 고급오락장 면적이 차지하는 비율로 안분계산한 면적은 고급오락장용 건축물의 부속토지로서 취득세 중과세대상임(행자부 세정-3039, 2007. 8. 3)

[판례] 유흥주점에 대한 중과세 대상 요건과 사실상 영업 판단

취득자가 부동산을 취득할 당시 유흥주점시설을 갖추고 그 영업허가를 받아 영업을 하였고, 그 현황이 객관적으로 영업장으로서의 실체를 갖추고 있었다

면 건물주 본인이 실지로 그 건물에서 영업을 하였는지 여부는 상관없고, 소유자가 아닌 임차인이 그 시설을 한 경우에도 종과세의 대상이 된다고 볼 것이며, 가사 취득자가 다른 목적으로 사용할 의도로 건물을 취득하였다고 하여도 취득 당시의 사실상의 현황이 위와 같은 것이었다면 마찬가지로 할 것이고, 취득자가 유흥주점으로 인하여 어떠한 경제적 이익을 누린 바 없었다든가, 유흥주점을 경영하던 제3자로부터 소송을 통하여 이를 명도받으면서 그 동안의 밀린 임대료나 부당이득금을 받지 못하고, 돈을 더 지급하고 명도받았다고 하여도 같다고 할 것이다(대법원 1992. 4. 28. 선고 91누11889판결 참조).

이 사건 소유권이전등기일인 2005. 3. 9.을 기준으로 이 사건 건물 1, 2층이 유흥주점 영업장으로서의 실체를 갖추고 있었는지에 관하여 보건대, 앞서 인정한 사실에 알 수 있는 다음과 같은 사정, 즉 (가) 원고가 이 사건 대지 지분 및 건물에 대한 소유권이전등기를 경로받을 당시 비록 건축물대장상 이 사건 건물 1, 2층을 일반유흥음식점에서 2종근린생활시설(일반음식점)으로 용도변경하였다고 하더라도 이 사건 건물 1, 2층에는 여전히 이정재 명의의 유흥주점 영업허가가 존속한 상태로 유흥주점 영업장으로서의 시설이 유지되고 있었던 점, (나) 원고는 이정재가 위 소유권이전등기 또는 2005. 4. 7. 잔금지급일 이후 이 사건 건물 1, 2층에서 유흥주점영업을 하지 아니하였고 위 카드거래 승인 내역이 종전의 외상값을 결제한 것이라고 주장하나, 갑 제13, 14호증의 각 기재만으로는 원고 주장을 인정하기에 부족하고, 달리 이 점을 인정할 증거가 없으며, 카드거래 승인이 주로 야간에 이루어졌고 이 사건 건물 1, 2, 3층은 층별로 별개의 영업허가 아래 따로 운영되고 있었던 것이 아니고 하나의 상호 및 영업허가 아래 운영되는 단일 사업장인 점을 고려하여 보면 위 소유권이전등기 이후에도 이 사건 건물 1, 2층에서 사실상 유흥주점 영업을 이루어지고

있었던 것으로 보여지는 점, (대) 원고는 이00로부터 2005. 7. 18.에 이르러서야 이 사건 임차 부분을 명도받았고, 이후에도 이 사건 건물 3층에서는 서00이 이00의 유흥주점 영업허가를 승계받아 유흥주점 영업을 영위하고 있는 점 등을 종합하여 볼 때, 원고가 이 사건 대지 지분 및 건물을 취득할 당시 이 사건 건물 1, 2층은 구 지방세법 제112조 제2항 제4호 및 구 지방세법 시행령 제84조의3, 제4항 제5호 소정의 유흥주점 영업장으로서의 실체를 가지고 있었다고 할 것이다. (대법원 2007. 8. 23. 선고 2007두11931)-서울고등법원 2007. 5. 31. 선고 2006누23670 판결

- 유흥주점에 대한 중과세는 유흥영업장으로서의 실체를 가지고 있는지 여부에 있다고 할 것이므로 사실상의 영업영위여부는 카드거래 내역 등을 감안하여 판단

[사례] 고급오락장의 부속토지 범위 판단

고급오락장이 건축물의 일부에 시설된 경우에는 당해 건축물에 부속된 토지중 그 건축물의 연면적에 대한 고급오락장용 건축물의 연면적의 비율에 해당하는 토지를 고급오락장의 부속토지로 본다고 규정하고 있는 바, 고급오락장이 있는 건축물의 부속토지가 아닌 연접한 토지에 고급오락장 건축물의 후문 출입구가 맞닿아 있어 고급오락장을 이용하는 손님들이 주차장으로 이용하고 있다 하더라도 연접한 토지를 유료주차장으로 허가 받아 운영하는 경우라면 고급오락장의 부속토지에 해당되지 아니함(행자부 세정-172, 2005. 12. 21)

[판례] 유흥주점영업장소의 범위

지방세법상 재산세 중과세율이 적용되는 ‘무도유흥주점 영업장소’라 함은 손님들이 춤을 출 수 있는 공간(무도장)이 설치된 모든 유흥주점의 영업장소를 가리키는 것이 아니라 그 영업형태나 춤을 출 수 있는 공간의 규모 등을 고려하여 손님들이 춤을 출 수 있도록 하는 것을 주된 영업형태로 하고 또 그에 상응하는 규모로, 객석과 구분된 무도장이 설치된 유흥주점의 영업장소만을 말한다고 보는 것이 상당하다.

유흥주점(스탠드바)에 손님들이 노래를 부르거나 춤을 출수 있도록 소규모의 공간이 마련되어 있기는 하나 그 면적이 21.50㎡이 미치지 못하여 영업장의 전체 면적 511.92㎡에 비하여 그 규모가 미미하고 이 사건 주점의 영업형태도 손님들이 술을 마시면서 노래를 부르거나 공연을 관람하는 것을 주된 영업으로 하고 손님들이 춤을 추는 것은 부수적인 것에 불과한 점 등의 사정을 종합적으로 고려하여보면 이 사건 주점은 재산세 중과세율이 적용되는 무도유흥주점 영업장소에 해당한다고 보기는 어렵다(대판 2005두197, 2006. 3. 10)

[사례] 고급오락장의 중과세 적용 판단

무도유흥주점 영업장소라 함은 손님들이 춤을 출 수 있는 공간(무도장)이 설치된 모든 유흥주점의 영업장소를 가리키는 것이 아니라 그 영업형태나 춤을 출 수 있는 공간의 규모 등을 고려하여 손님들이 춤을 출 수 있도록 하는 것을 주된 영업 형태로 하고 또 그에 상응하는 규모로 객석과 구분된 무도장이 설치된 유흥주점의 영업장소만을 말한다고 보는 것이 상당하므로 유흥주점 영업장 511.92㎡중 춤추는 공간인 무대가 21.50㎡에 불과하다면 이는 재산세 중과세 대상인 무도유흥주점 영업장소에 해당되지 않는다는 판례(대법원 2005두197, 2006.3.10)를 감안할 때 지방세법시행령 제84조의3제4항제5호나목에 해

당되지 않는 유흥주점으로서 영업장 면적 378.92㎡ 중 연주무대와 춤추는 공간이 15.6㎡에 해당하는 유흥주점이라면 동법시행령 제84조의3제4항제5호가목 규정에 의한 무도유흥주점에 해당되지 않는다 할 것임(행자부 세정-1920, 2006. 5. 11)

[판례] 유흥종사자의 범위

1. 특정다방에 대기하는 이른바 “티켓걸”이 노래연습장 또는 유흥주점에 티켓 영업을 나가 시간당 정해진 보수(이른바 “티켓비”)를 받고 그 손님과 함께 춤을 추고 노래를 불러 유흥을 돈구게 한 경우, 그 티켓걸을 업소주인이 알려준 전화로 손님이 직접 부르고 그 티켓비를 손님이 직접 지급하였다고 하더라도 위 법률의 입법취지에 비추어 업소주인이 그 티켓걸을 시간제 접대부로 고용한 것으로 보아야 한다.(대판 2005도3801, 2005. 7. 27)
2. 업소주인이 이러한 사정을 알고서 이를 용인하였다면 관련 식품위생법령의 입법 취지에 비추어 ‘유흥종사자를 둔’ 경우에 해당한다(2005도9114, 2006. 2. 24)

[사례] 주류판매여부와 증과세 적용

지방세법시행령 제84조의3제4항제5호가목에서 손님이 춤을 출 수 있도록 객석과 구분된 무도장을 설치한 무도유흥주점(카바레·나이트클럽·디스코클럽 등) 영업장소(영업장면적이 100제곱미터를 초과하는 것에 한한다)고 규정하고 있으므로 과세기준일 현재 영업장 내부에 춤을 출수 있도록 설치된 무도장 시설 면적이 100제곱미터를 초과하고 객석이 있다면 주류를 판매하거나 조리장이 설치되어 있는지 여부는 위 규정에 의한 무도유흥주점의 요건에 해당하지 아니 하므로 재산세 증과 대상이 타당함(행자부 세정-3909, 2006. 8.24)

[사례] 노래방의 불법영업에 대한 중과세 적용

지방세법 제112조제2항에서 대통령령이 정하는 고급오락장(유흥주점 등)에 대하여는 일반세율의 100분의500에 해당하는 세율로 취득세를 중과세 하도록 규정하고 있고, 제112조의2제1항에서 토지나 건축물을 취득한 후 당해 토지나 건축물이 제112조제2항 규정에 의한 고급오락장(유흥주점 등)이 된 때에는 100분의 500에 해당하는 세율로 취득세를 중과세 하여 추징하도록 규정하고 있어 취득한 건축물 일부를 제3자가 임대하여 노래방 허가를 받았으나 지방세법 제112조제2항 및 동법시행령제84조의3제5호나목에 해당하는 유흥주점을 운영하고 있었다면 상기 규정에 의한 취득세 등의 중과세 추징대상이 되는 것이며, 납세의무자는 당해 부동산 소유자가 되는 것임(행자부 세정-3844, 2006. 8.21)

[예시]

건축법상 공용면적이 고급오락장 이외의 특정용도에 전용되면 그 특정용도의 전용면적에 포함해야 한다. 또한 수개 층의 호텔건물의 일부에 고급오락장이 설치되어 있을 때 복도와 같은 공용면적 부분은 각각의 전용되어지는 용도의 전용면적에 포함되어야 한다.

<공용면적 안분방법>

	복도 계단	엘리 베이터
기계실 등	C	C
고급오락장	A	A
	B	B
	B	B
	B	B
	B	B
로비층	C	C
지하1층 기계실 등 주차장		
지하2층 지하주차장		

- 복도, 계단 및 엘리베이터 중
 A : 고급오락장의 전용면적
 B : 호텔전용면적에 포함
 C : 안분할 공용면적에 포함.
- 지하 1층, 2층과 C면적의 합계는 공용면적으로 하여 고급오락장 면적 안분
 - 공용합계 × $\frac{A}{\text{건물연면적}}$ = 공용면적 중 고급오락장(甲)
- 고급오락장용 부속토지면적 = 전체부속토지면적 × $A + \frac{\text{甲}}{\text{건물연면적}}$

[예시]

건물연면적 1,100m² ─ 일반사무실 800m²

건물연면적 1,100m² ┆ 고급오락장 200m²

건물연면적 1,100m² ┌ 공동사용면적 100m²

부속토지면적 500m²

1. 고급오락장 건물면적

$$100\text{m}^2 \times \frac{200}{1,000} = 20\text{m}^2 (\text{공동사용부분 안분})$$

$$200\text{m}^2 + 20\text{m}^2 = 220\text{m}^2$$

2. 고급오락장 부속토지면적

$$500\text{m}^2 \times \frac{220}{1,100} = 100\text{m}^2$$

헌법재판소 위헌결정에 따른 후속조치 계획

구 분	내 용
<p>1. 세정1430 - 253호 (’98. 8. 3) 헌법재판소 위헌결정에 따른 후속조치 계획</p>	<p><input type="checkbox"/> 조치계획</p> <ul style="list-style-type: none"> ○ 대책방향 <ul style="list-style-type: none"> ◇ 기납부 완료분 - 환부금지 ◇ 다툼 진행분 - 소취하 또는 직권취소 의견 제출 ◇ 미부과분 - 부과금지 ○ 헌법재판소 위헌 결정전까지 <ul style="list-style-type: none"> ◇ 위헌 결정전 이미 중과 납부한 부분은 환부금지 ◇ 위헌 결정전 이미 부과지되어 체납처분이 이루어진 부분은 체납처분 취소금지 ○ 헌법재판소 위헌 결정 이후 <ul style="list-style-type: none"> ◇ 위헌 결정 이후 추정 등 새로운 부과결정고지 금지 ◇ 현재 계류 중인 소송사건과 이의신청 등 불복사건에 대하여는 소취하 또는 직권 취소 의견을 관계기관에 제출
<p>2. 세정13430 - 1188호 (’98. 9. 7) 헌법재판소 위헌결정에 따른 후속조치 추가통보</p>	<p>1998. 7. 16. 헌법재판소로부터 고급주택 및 고급오락장의 중과세와 관련하여 위헌 결정이 됨에 따라 위헌 결정 이전의 부과처분이라 할지라도 이에 불복하여 법정기간(60일)이내에 이의신청을 제기한 경우에 지방세법 제25조의 규정을 적용하여 직권취소하기 바라며 이미 결정기관에 전달한 이의신청에 대하여도 직권취소하고 그 결과를 제출하기 바람</p>

[사례] 골프장에 대한 중과세 판단

지방세법 제112조제2항 본문 및 제2호에서 체육시설의설치·이용에관한법률의 규정에 의하여 회원제골프장용 부동산으로 구분 등록하는 때(시설을 증설하여 변경 등록하는 때를 포함)에 한하여 취득세를 중과세 하도록 규정하고 있는 바, 이는 체육시설의설치·이용에관한법률의 규정에 의하여 회원제골프장용 부동산으로 신규등록(원시취득)시 1회에 한하여 중과세 한다는 것을 뜻하므로 귀문의 경우 1999. 1. 1 이후 승계취득시에는 "갑설(일반과세가 됨)"이 타당하다.(행자부 세정13407- 591, 2001. 6. 4)

[사례] 고급유흥주점 중과세 판단

재산세 중과대상이 되는 유흥주점 영업시 주점으로 사용하는 면적은 물론 공용면적 부분도 유흥주점 영업에 필수불가결한 것이므로 유흥주점의 영업장 면적에 포함되는 것이 당연한 것이며, 지방세법시행령 제84조의3 제3항제5호에서 규정하고 있는 중과대상 요건중 하나인 "객실의 면적이 영업장 면적의 100분의 50 이상"인지를 판별할 때의 "영업장" 면적에도 위 공용면적이 포함되는 것이다(행자부 세정13407-8, 2001. 7. 2)

[사례] 고급오락장의 중과세 판단

지방세법 제112조의2 제2항의 규정에 의거 고급오락장용 건축물을 증축·개축 또는 개수한 경우와 일반건축물을 증축·개축 또는 개수하여 고급주택 또는 고급오락장이 된 경우에 그 증가되는 건축물의 가액에 대하여 취득세를 중과세 추정하는 것이므로 부동산 취득 당시 고급오락장으로 토지와 건물 부분에 대하여 중과세 되었으나 추후 일반유흥주점으로 영업변경 후 다시 중과세 대상이 고급오락장으로 영업허가를 받아 사용할 경우 토지는 중과세 대상이 아니며, 건축물 중 다시 고급오락장으로 된 부분이 개수한 경우에 한하여 그 부분만 취득세가 중과세 되는 것이다(행자부 세정13407-226, 2001. 8. 16)

- 동일장소에서 새로이 설치한 경우 토지에 대하여는 중과세에서 제외되나 건축물의 경우에는 중과세에 대상이 되는 것임

[사례] 고급오락장의 범위 판단

지방세법시행령 제84조의3 제3항제5호 나목에서 규정한 유흥주점이라 함은 유흥주점으로써 실체를 갖추고 유흥주점으로써 허가를 받았거나 유흥주점 허가를 받지 아니하였다 할지라도 유흥주점의 영업을 할 수 있는 실체를 갖추고 있는 경우를 포함하는 것이므로 당해 음식점이 유흥주점으로써의 실체(유흥접객원과 반영구적인 객실 5개 이상 및 영업장면적 65제곱미터 등)를 갖추지 않은 상태에서 일반음식점(냉면, 갈비, 갈비탕, 꽃게탕 등)판매 영업행위를 위주로 하면서 유흥접객원을 두고 있지 않은 경우라면 고급오락장에 해당되지 않는다(행자부 세정13407-609, 2001. 11. 29)

[사례] 고급주택에 대한 중과세 판단

고급주택은 사실현황에 따라 판단하는 것이므로 2001년에 신축한 다가구용주택을 그 취득일로부터 5년 이내에 1층에서 2층으로 올라가는 계단을 만들어 실질적으로 복층형으로 사용할 수 있도록 개수하여 1층과 2층의 연면적이 274제곱미터를 초과하는 경우라면 고급주택에 해당되어 취득세가 중과세 추정됨(행자부 세정13407-284, 2002. 3. 23)

[사례] 고급주택의 중과세 적용 요건

고급주택으로 보는 1구의 건물의 대지면적이라 함은 건물의 소유자가 건물 사용을 위하여 사실상 공여하는 부속토지의 면적을 뜻하고 이러한 1구의 주택에 부속된 토지인지 여부는 당해 토지의 취득 당시 현황과 이용실태에 의하여 결정되는 것(대법원93누7013, 1994.2.8)이며, 대지면적 중 담장밖 토지는 건축신고서상 주차장을 설치하는 것으로 되어 있고 주택에서 도로로 진출·입하는 다른 진입로가 없는 경우에는 주택의 담장 밖에 있는 주차장 및 전용진입로는 주택의 부속토지로 보아야 할 것(감사원 심사 제113호, 2004.9.16)임(행자부 세정-713, 2005. 2. 14)

- 전원주택에 대한 고급주택의 판단시 중과세 적용 요건

[사례] 기부채납한 노인복지회관의 골프장시설 과표

골프장 인허가에 대한 대가로 노인복지회관을 신축하여 기부채납한 노인복지회관은 골프장시설과는 관계없는 별도의 취득세 과세대상 물건이므로 골프장 취득원가에 포함되지 아니함(행자부 세정-318, 2005. 1. 19)

나. 대도시내 본점사업용 부동산

1) 대도시의 범위 : 수도권정비계획법에 의한 과밀억제지역

본점사업용 부동산에 대한 중과세는 수도권정비계획법 제6조의 규정에 의한 과밀억제권역 안에서만 적용되기 때문에 본점사업용 부동산이라고 하더라도 과밀억제권역에 소재하지 아니한 경우에는 과세대상에서 제외되는 것이며 수도권정비계획법상의 과밀억제권역의 범위는 다음과 같다.

[별표1] 수도권중 과밀억제권역의 범위

구 분	지 역
과밀억제권역	가. 서울특별시 나. 인천광역시(강화군, 옹진군, 서구 검단동 및 남동유치지역을 제외한다) 다. 의정부시, 구리시, 남양주시(호평동, 평내동, 금곡동, 양정동, 지금동, 도농동에 한한다), 하남시, 고양시, 수원시, 성남시, 안양시, 부천시, 광명시, 과천시, 의왕시, 군포시, 시흥시(반월특수지역을 제외한다)

이 경우 과밀억제권역중에서 인천광역시 검단동은 검단면으로 되어 있으며, 검단면 안에는 여러 개의 동이 산재하고 있는 것이다. 따라서 검단동이라고 표시되어 있어도 지방자치법상 검단면이 승격된 것으로 보아 이 지역은 과밀억제권역에서 제외되는 것이다.

2) 중과대상

- ① 법인의 범위 : 영리·비영리 법인을 불문한 모든 법인
- ② 중과대상 부동산(사업용 부동산) : 본점 또는 주사무소의 사무소용으로 직접 신축 또는 증축하는('98년까지는 본점·주사무소로 직접사용하는 부동산) 부동산과 그 부대시설용 부동산
 - ※ 기숙사, 합숙소, 사택, 연수시설, 체육시설 등 복지후생시설과 병기고, 탄약고 제외
 - ※ 임대한 부동산은 중과세 제외(직접 사용이 아님)

3) 세 율 : 일반세율의 3배(98년까지는 5배)

4) 적용 사례

[판례] 본점사업용부동산 제외범위

(가) 지방세법 시행령 제84조의2 제3항은 법 제112조 제3항에서 '대통령령이 정하는 법인의 본점 또는 주사무소의 사업용 부동산'이라 함은 법인의 본점 또는 주사무소의 사무소로 사용하는 부동산과 그 부대시설용 부동산(기숙사·합숙소·사택·연수시설·체육시설 등 복지후생시설과 향토예비군 병기고 및 탄약고를 제외한다)을 말한다고 규정하고 있는바, 위 규정에서의 복지후생시설은 법인의 본점 사업용으로 취득하더라도 예외적으로 중과세대상이 되지 아니하는 시설이므로, 이러한 시설은 그 시설이 통상의 업무와는 무관하게 계속적으로 직원들의 연수 또는 체력단련 등 후생복지시설임이 명백하여야 하고, 이러한 시설이 복지시설이라는 입증책임은 원고에게 있다고 할 것이다.

(나) 그러므로 살피건대, 원고가 제출한 현황보고서에 이 사건 건물 중 11층

764.90㎡가 대강의실, 13층 683.10㎡가 기공실, 14층 233.10㎡가 체력단련실, 16층 468.81㎡가 역사관으로 각 기재되어 있는 사실은 앞서 본 바와 같고, 제1심 법원의 현장검증결과에 변론의 전취지를 종합하면, 체력단련실의 경우 런닝머신 등 운동을 위한 시설이 설치되어 있는 사실은 인정된다.

① 대강의실의 경우, 직원들을 대상으로 신제품, A/S, 마케팅 등에 관한 교육연수시설로 일시 사용된 듯하기는 하지만, 한편 주고객인 치과의사, 기공사, 치위생사를 대상으로 치료방법, 치과기재, 의약품, 의료용구 사용방법을 교육하기 위하여 사용되어온 사실이 인정되는바, 이러한 사실에 비추어 보면 대강의실이 주로 원고의 영업을 위한 장소로 사용되었으므로 직원들만을 위한 연수시설이라고 단정할 수 없고, 달리 이를 인정할 만한 증거가 없으며, ② 기공실의 경우, 이 시설이 직원들의 연수만을 위하여 설치되어 직원들이 연수를 받아왔다고 인정할 증거가 없을 뿐 아니라, 이 사건 건물의 12층(신규개원실)에서 직원들에게 원고가 수입하는 각종 의료기기의 사용법을 교육하면서도 치과의사들을 대상으로 계약체결 장소로 사용하고 있는 점에 비추어 기공실 역시 직원들외에 기공사 등을 상대로 의료기기 사용법을 소개하는 등의 장소로 사용하여 왔다고 보이고, ③ 역사관의 경우에도 16층 일부에 치료기자재, 관련서적을 전시하여 둔 것뿐으로, 구체적으로 어떠한 방식으로 직원들의 연수나 후생을 위하여 사용되는지를 인정할 자료가 없으므로(오히려 위 각 증거들에 의하면, 원고는 이 사건 건물 중 6층과 9층을 주사무실로 신고하였으나, 이 사건 과세처분 직후인 2001. 3.경 이미 그 일부에 대하여 임대를 내어 준 사실이 인정되는바, 이러한 사실에 비추어 보면, 역사관이 원고 직원들의 연수나 복지후생시설로 설치되었다기 보다는 원고 회사규모에 비하여 비

교적 넓은 사무실 면적을 확보한 원고가 그 일부 공간을 일시적으로 활용하기 위하여 설치한 것으로 보일 뿐이다), 체력단련실을 제외한 대강의실, 기공실, 역사관이 계속적으로 직원들의 연수 또는 후생복지를 위한 시설이라고 보기는 어려워 원고의 이 부분 주장은 체력단련실에 관하여서만 이유 있다. (대법원 2007. 8. 20, 2007두11603)

[사례] 대도시내 본점사업용 부동산의 범위

화물집배송센터내의 사무실이 본점의 일부기능을 수행하고 있다면, 취득세가 종과세 되고, 본점의 일부기능을 수행하지 아니하고, 단순히 화물집배송센터의 관리업무만을 수행한다면 본점의 일부로 볼 수 없어 취득세가 종과세 되지 아니한다.(행자부 세정13407-1194, 2000. 10. 13)

[사례] 대도시내 본점사업용 부동산에 대한 종과세 판단

1. 지방세법 제112조제3항의 규정에 의거 수도권정비계획법 제6조의 규정에 의한 과밀억제권역안에서 본점 또는 주사무소의 사업용부동산(본점 또는 주사무소용 건축물을 신축 또는 증축하는 경우와 그 부속토지에 한함)를 취득하는 경우에는 취득세가 종과세 되는 것이나, 귀문의 경우 당해 법인의 본점의 사무소로 사용하는 본점사업용 부동산이 아닌 물류창고는 이에 해당되지 아니한다.
2. 지방세법 제138조제1항제3호 및 동법시행령 제102조제2항의 규정에 의거 지점설치 이후의 부동산등기는 지점등이 설치된 이후 5년 이내에 취득하는 업무용·비업무용 또는 사업용·비사업용을 불문한 일체의 부동산 등기에 대하여 등록세를 종과세하는 것이나, 귀문의 경우 사업의 포괄양수도로 일체의 사업을 그대로 양수한 후 지점설치 없이 종전의 공장부지내에 물류창고용으로 사용한다고 하더라도 새로운 지점설치가 되지 아니한 이상 등록세가 종과세되지 아니한다 (행자부 세정13407-130, 2001. 2. 2)

[사례] 대도시내 본점사업용 부동산의 종과세 판단

1. 지방세법 제112조제3항의 규정에 의거 수도권정비계획법 제6조의 규정에 의한 과밀억제권역 안에서 본점 또는 주사무소의 사업용부동산(신축 또는 증축하는 경우와 그 부속토지에 한함)을 취득하는 경우 취득세를 3배 종과세 하는 것이므로 귀문과 같이 건물을 신축하여 본점용으로 사용하는 경우라면 취득세가 종과세된다.
2. 지방세법 제138조제1항제3호 및 동법시행령 제102조제2항의 규정에 의거 법인의 설립과 지점 또는 분사무소의 설치 및 대도시내로의 법인의 본점·주사무소, 지점 또는 분사무소의 전입에 따른 부동산 등기는 당해 법인 또는 지점 등이 그 설립·설치·전입이전에 취득하는 일체의 부동산 등기를 말하며, 이에 대하여 등록세를 3배 종과세 하는 것이지만, 귀사의 명의로 등록한지 5년이 경과한 부동산에 지점을 설치하는 경우 당해 부동산에 대하여는 등록세가 종과세되지 아니한다(행자부 세정13407-275, 2001. 3. 15)

[사례] 대도시내 사업용 부동산에 대한 종과세

지방세법 제112조제3항의 규정에 의거 수도권정비계획법 제6조의 규정에 의한 과밀억제권역안에서 본점 또는 주사무소의 사업용부동산(본점 또는 주사무소용 건축물을 신축 또는 증축하는 경우와 그 부속토지)을 취득하는 경우와 공장을 신설 또는 증설하기 위하여 취득하는 경우에는 취득세를 종과세 하는 것이나 동법 시행규칙 제47조제1항에 규정된 공장 중 공업배치및공장설립에관한법률 제28조의 규정에 의한 도시형공장은 종과세 대상에서 제외되는 것이다. 귀문의 경우 도시형공장을 영위하는 본점용사무실을 신축하여 본점용으로 사용하는 부분(본점의 사무소로 사용하는 부동산과 그 부대시설용 부동산)에 대하여는 취득세가 종과세 된다. 또한 지방세법 제138조제1항제4호의 규정에 의거 대도

시안에서 공장의 신설 또는 증설에 따른 부동산등기에 대하여 등록세를 중과세하나 대도시내에서 법인설립 후 5년 이내 신설법인이 취득하는 일체의 부동산등기 중 공업배치및공장설립에관한법률에 의한 도시형공장에 대하여는 등록세가 중과세되지 아니한다(지방세법운용세칙 제138-4 참조) 도시형공장용 부동산이 아닌 「본점용부동산」의 경우에는 동법 제138조 제1항제3호의 규정에 의거 그 부분에 대하여는 등록세가 중과세된다(행자부 세정13407-347, 2001. 3. 29)

[사례] 대도시내 본점사업용 부동산의 중과세 판단

도시계획법의 적용을 받는 공업지역내에서 본점 사업용 부동산을 신축취득한 경우라면 취득세가 중과세되고, 그 사업용 부동산 소재지가 도시계획법의 적용을 받는 공업지역내에 위치한 경우에는 공장신설이 되더라도 공장용 부동산에 대하여는 취득세가 중과세 대상에서 제외된다(행자부 세정13407-115, 2001. 7. 23.).

[사례] 대도시내 중과세 판단

지방세법시행령 제84조의2 제3항의 규정에 의거 본점 또는 주사무소의 사업용 부동산이라 함은 법인이 본점 또는 주사무소용으로 사용하는 부동산과 그 부대시설용 부동산을 말하므로 주유소영업장소는 당해 법인의 본점 또는 주사무소의 중과대상에 해당되지 아니하며 (구내무부 심사 제95-286호 참조) 귀법인이 본점 또는 주사무소용으로 중과납부한 취득세는 지방세법시행령 제38조의 규정에 의한 환부대상에 해당되는 것이다, 다만, 본점 사무소용 부동산 해당여부는 과세권자가 사실조사 후 판단할 사항이고, 또한 귀문의 甲법인과 乙법인이 설립된지 5년이 경과된 법인으로서 乙법인이 甲법인에 흡수합병된 후 그법인의 종전 사업장인 주유소를 甲법인의 지점으로 업종변경 없이 종전 형태 그대로 사용하는 경우라면 사업자등록 갱신이 되더라도 등록세 중과대상에 해당되지 아니한다(대판 92누12742 참조)(행자부 세정13407-157, 2001. 7. 30)

다. 대도시내 공장 신증설

1) 중과세 요건

① 대도시 : 수도권정비계획법에 의한 과밀억제권역을 말한다(산업단지, 공업지역 및 유치지역 제외).

※ 부산과 대구는 95. 8. 21부터 제외

② 공 장

영업을 목적으로 물품의 제조·가공·수선·인쇄등의 목적에 직접 사용하도록 생산설비를 갖춘 장소(생산에 직접 공여되지 않는 대피소 무기고 등은 제외)를 말한다. 공장은 토지·건물 등 부동산을 말하는 것이 아니라 기계장치 등 생산설비일체인 동적(動的)시스템을 말하는 것이다. 이 경우 외국인투자의 경우 2003. 12. 31까지 취득하는 경우에는 중과세대상에서 제외한다.

③ 중과세물건 : 토지·건축물·화물차·기계장비

④ 공장 중과제외

- 기존공장을 폐쇄하고 타장소로 이전(부동산은 이전이 불가하므로 동적시스템을 이전하는 것을 말함)
- 공장의 승계취득(토지·건물을 승계 취득하는 것이 아니라 생산설비 일체를 승계 취득하는 것을 말함)
- 공장의 업종변경

⑤ 공장의 범위

공장연면적 500㎡('98. 12. 31까지 200㎡)이상으로서 시행규칙 별표에 있는 공장(도시형공장 제외)을 말한다(종업원 16인이상 규정은 '95. 1. 1부터 삭제)

2) 공장 신·증설 중과 요령

① 공장을 신설하는 경우 사업용 과세건물은 중과세

- ② 공장증설시는 증가된 부분만 중과세
- ※ 노후차량 대체는 기존차량의 대·폐차일로부터 30일 이내에 취득하는 경우 중과에서 제외
- ③ 공장신설인지 여부가 확인되지 아니한 때에는 일반과세하고 5년 이내 신설시 중과추징
- ④ 토지취득 후 5년이상 타용도 사용후 공장 신축시 토지는 중과세 제외, 건물만 중과
- ⑤ 물건소유자와 공장신설자가 다른 경우 물건소유자에게 중과세

3) 세 율

- 취득세·등록세 : 일반세율의 3배(98년까지는 5배 중과)
- 재산세 : 5년간 일반세율의 5배

4) 조사방법

- ① 신·증설 여부 : 사업자 등록증, 공장등록표, 고정자산현황 등을 조사하여 다음 사항을 확인한다.
 - ㉠ 업종(공장의 종류)
 - ㉡ 종업원의 수
 - ㉢ 시설의 종류, 수량
 - ㉣ 사업용 과세물건의 증감 여부
 - ㉤ 특수업종(레미콘 제조 등)의 차량 또는 중기가 기존대수의 100분의 20이상 증가 여부
 - ㉥ 과밀억제권역 및 공단외 토지, 5년내 공장 신설 여부
- ② 승계취득 여부 : 신·구공장등록증, 매매계약서, 사업자등록증 등 조사
 - ㉠ 토지·건축물의 수량 및 공부상의 용도와 사실상의 용도
 - ㉡ 업종

- ㉔ 취득당시 가동상태에 있었는지의 여부
- ㉕ 시설물의 포괄승계 취득여부
- ③ 이전공장 : 매매계약서, 이전관계서류 등을 조사한다.
 - ㉕ 전공장의 폐쇄
 - ㉖ 확장 및 가액의 증가 여부
 - ㉗ 시설물(기계설치)의 이설여부
 - ㉘ '82. 1. 1부터 임차공장을 2년이내에 시설을 이전하는 공장은 신설 공장임에 유의(영 제84의 2-①-2)
- ④ 기존의 연수원, 기숙사, 휴게소 등을 무단 용도변경하여 공장용도로 사용하는지의 여부 검토 : 공장으로 변경하였을 경우 신·증설이 된다.
- ⑤ 주거지역 등 조례에 정한 지역내 공장 여부 조사('80. 1. 1부터는 신설공장 요건과 동일)
- ⑥ 필요시 공장 실측
 - ※ 공장등록원부와 공장실태조사서 등을 근거로 대도시내 공장 신·증설 내역을 파악하여 조사에 임함.

5) 사 례

- ① 2개동의 건물이 1동은 공장으로 사용하고 1동은 타에 임대하여 공장으로 사용하지 아니할 경우 공장 사용분만 증과세
- ② 공장구내에 도시형공장과 비도시형공장이 있을 경우 비도시형 공장만 증과세(※ 함께 사용시는 매출액비용 안분과세)
- ③ 공장승계취득 후 업종변경시는 증과제외
- ④ 공장건물은 취득하고 기계시설은 기존 공장주가 옮겨갔다면 공장의 승계 취득이 아님

6) 추 징

대도시내의 신·증설공장이 확인되면 등록세 및 취득세와 재산세를 중과 추징하고, 신설공장용 토지·건물 외에 차량, 기계장비 등 사업용 과세물건도 중과세 추징한다.

라. 대도시내 법인 신증설

- 1) 입법목적 : 대도시내 인구증가억제, 대도시의 경제집중방지 및 지역경제 활성화 유도
- 2) 대상법인 : 별도 규정으로 제외(시행령 제101조)하지 아니한 모든 법인
- 3) 대도시범위 : 수도권 중 과밀억제권역(공업배치 및 공장설립에 관한 법률 적용받는 공업단지 제외)
※ 수도권 중 과밀억제권역('98. 2. 20 개정)

4) 중과세 대상

- ① 대도시내에서의 법인설립과 지점 또는 분사무소(본점의 지휘를 받으면서 부분적으로 독립한 기능을 발휘하는 장소)의 설치에 따른 등기가 중과세 대상이 된다.
※ 법인설립 후 5년이내에 자본금 또는 출자액이 증가하는 경우 그 자본금 또는 출자액을 과표로 하여 중과세
- 새로운 자본증자나 이익준비금의 자본전입으로 인한 증가 포함
- ② 법인합병시에는
 - ㉠ 흡수합병시 존속법인의 설립시기를 기준으로 중과대상여부 판단
 - ㉡ 신설합병의 경우는 피합병법인의 설립시기에 관계없이 법인신설로 본다.
- ③ 대도시외의 법인이 대도시내로 본점 또는 주사무소의 전입(이 경우

전입은 설립으로 본다)에 따른 등기는 중과대상이 된다.

※ 서울시외의 대도시에서 서울시로의 전입은 설립으로 보아 중과세

5) 신설 또는 전입법인에 대한 부동산등기 중과세의 범위

- ① 대도시내에서 법인설립, 지점설치 및 대도시내로의 법인 본점 또는 주사무소, 지점 또는 분사무소 전입에 따른 부동산등기 및 전입이후 5년이내에 취득하는 일체의 부동산 등기에 대하여 등록세 중과세
- ② 부동산의 범위 : 업무용, 비업무용 또는 사업용, 비사업용 등을 불문한 일체의 부동산
- ③ 일체의 부동산 등기 : 공장 신·증설, 공장승계 취득, 당해 대도시내에서의 공장의 이전 및 공장의 업종변경에 따른 부동산 등기 포함
- ④ 지점 등에 해당하는 사업장 범위 : 인적 또는 물적설비를 갖추고 사업자 등록을 한 후 계속하여 사무 또는 사업이 행해지는 장소

※ 제외장소 - 영업행위 없는 단순제조, 가공장소

물품의 보관만을 하는 보관장소

물품 적재와 반출만을 하는 하차장

6) 과세표준

- ① 법인설립 등에 대한 과세표준 : 법인 장부가액에 의하며, 재산가액 또는 재산총액증가라함은 자산재평가 적립금을 자본전입하는 경우를 제외한 일체의 자산증가

- ② 부동산에 대한 과세표준 : 취득당시의 가액

※ 등기·등록 당시 자산재평가 또는 감가상각 등 사유로 가액이 변경된 경우에는 등기·등록일 현재 법인장부 또는 결산서 등에 의해 입증되는 가액(96. 1. 1 시행)

7) 세 율 : 일반세율의 3배

- 대도시안에서 설립후 5년이 경과한 법인("기존법인")이 다른 기존법인과 합병하는 경우에는 이를 중과세 대상으로 보지 아니하며, 기존법인이 대도시안에서 설립후 5년이 경과되지 아니한 법인과 합병하

는 경우에는 합병 당시 기존법인에 대한 자산비율에 해당하는 부분을 중과세 대상으로 보지 아니한다. 이 경우 자산비율은 자산을 평가하는 때에는 평가액을 기준으로 계산한 비율로 하고, 자산을 평가하지 아니하는 때에는 합병당시의 장부가액을 기준으로 계산한 비율로 한다.

이와 같이 첫째, 대도시 안에서 설립후 5년이 경과한 법인(“기존법인”)이 다른 기존법인과 합병하는 경우에는 이를 중과세 대상으로 보지 아니함으로 흡수합병은 물론 신설합병의 경우에도 중과세되지 아니한다. 둘째, 기존법인이 대도시 안에서 설립 후 5년이 경과되지 아니한 법인(신설법인)과 합병하는 경우에는 기존법인으로 흡수합병되는 경우에는 일반과세 되고 신설법인으로 흡수합병 되는 경우와 신설합병되는 경우에는 합병 당시 기존법인에 대한 자산비율에 해당하는 부분을 중과세 대상으로 보지 아니하는 바, 자산비율은 자산을 평가하는 때에는 평가액을 기준으로 계산한 비율로 하고, 자산을 평가하지 아니하는 때에는 합병당시의 장부가액을 기준으로 계산한 비율로 한다. 이를 도표로 표시하면 다음과 같다.

구분	흡수합병		신설합병
	기존법인기준	신설법인기준	
기존 - 기존법人间	중과제외	없음	중과제외
기존 - 신설법人间	중과제외	중과세(신설법인자산비율)	중과세(신설법인자산비율)

8) 중과세 제외대상

- ① 사회간접자본시설에대한민간투자법 제2조 제2호의 규정에 의한 사회간접자본시설사업(동법 제2조 제8호의 규정에 의한 부대사업을 포함한다) 등(령 §101)에 규정된 업종은 중과대상에서 제외.
- ② 법인이 사원에게 분양 또는 임대할 목적으로 취득하는 주거용 부동산 등 기 : 1구 건물연면적(전용면적을 말한다)이 60㎡이하인 공동주택 및 그 부속토지는 중과제외
- ③ 대도시내 중과제외업종 : 유통산업 등(지방세법시행령 제101조 참조)

[사례] 개인기업 법인전환시 중과세 적용

대도시내에서 개인사업을 운영하다가 법인으로 전환하면서 이전하는 부동산 등기는 등록세의 중과세 대상이 되지 않는 것이나, 법인으로 전환(법인설립)한 후 5년 이내에 취득등기 하는 부동산은 등록세의 중과세 대상이 된다 할 것임 (행자부 세정-126, 2007. 2.7)

- 개인이 법인으로 전환하는 경우에는 중과세 대상에서 제외하여야 할 것임

[사례] 법인분할과 등록세 중과세 적용

대도시내에서 설립한지 5년이 경과된 법인이 분할로 인하여 설립된 법인에 대하여 등록세를 중과세 하지 아니하는 것은 형식상 법인설립등기를 함으로써 대도시내에서 새로이 법인이 설립되지만 사실상으로는 종전의 법인의 일부가 분할되어 계속 존속하는 것이므로 중과세 대상에서 제외하는 것으로서 법인분할로 인한 중과세 제외대상은 법인설립등기 뿐만 아니라 부동산등기까지 포함 되는 것(행정자치부 심사 2004-72 2004.3.29, 2006-1104 2006. 12.27)이므로 분할로 인하여 대도시내에서 신설된 법인이 5년 이내에 취득하는 부동산에 대한 등기는 등록세 중과세 대상이 되지 않는 것이 타당함(행자부 세정-216, 2007. 2.14)

[사례] 유통산업발전법상의 임대허용 부분에 대한 중과세 적용

대도시외에 소재한 甲법인의 주목적사업이 유통산업발전법에 의한 유통사업을 영위하는 법인에 해당된다면 甲법인이 乙법인으로부터 대도시내의 부동산을 영업양수도 방식으로 취득하여 백화점으로 직접 사용하면서 일부를 종전 乙법인에게 임대하는 경우 임대하는 부분이 유통산업발전법등 관계법령의 의

하여 임대차 허용되는 매장에 해당된다면 甲법인이 유통사업에 직접 사용하는 것으로 보아 등록세의 중과세 대상이 되지 않는다 할 것임(행자부 세정-681, 2007. 3. 19)

[사례] 지점용 부동산에 대한 등록세 중과세

일체의 부동산등기라 함은 당해 법인 또는 지점 등이 그 설립·설치·전입과 관련하여 그 이전에 취득하는 부동산의 등기를 말하는 것이므로, 그 설립·설치·전입과 아무런 관련이 없이 취득한 부동산을 그 후 법인의 본점 또는 지점으로 용으로 사용하게 된 경우의 등기까지 포함하는 것은 아니라 할 것으로, 대도시내 법인이 2006.12.29. 본점을 제2부동산으로 이전하고 본점으로 사용하던 제1부동산에 지점을 이전하여 이를 지점으로 사용하는 경우라면 제1부동산 등기는 당초 본점사용 목적의 등기였으므로, 지점설치와는 실질적인 관련성이 없는 경우 등록세 중과대상에 해당되지 아니한다는 대법원 관례(대법원 1992.6.23. 선고 91누13281 판결 참조)를 감안할 때 중과세대상에 해당하지 아니함(행자부 세정-2416, 2007. 6. 25)

[사례] 등록세 중과세 제외업종의 전입에 따른 등기의 세율 적용

대도시외 지역에서 설립한 법인이 지방세법시행령 제101조제1항 각호에서 규정하고 있는 등록세 중과예외업종을 영위하는 법인이라면 대도시외 지역에서 대도시내에로의 전입등기시 지방세법 제137조제1항제4호의 규정에 의거 75,000원의 등록세를 납부하는 것이라 할 것으로, 대도시외의 지역에서 중과대상업종을 목적사업으로 하여 설립되어 사업을 영위하다가 폐업중인 법인을 인수한 후 등록세 중과예외업종으로 그 목적사업을 변경한 다음 대도시내에로

본점을 이전하는 경우라면 그 등기에 대하여는 위 규정에 의하여 75,000원의 등록세를 납부함(행자부 세정-3452, 2007. 8. 24)

- 중과세 제외업종이 대도시내로 전입하는 경우에는 이전등기로 보아 이전등기의 세율을 적용하나 중과세 대상업종인 경우에는 중과세 세율을 적용하는 것임

[사례] 중과세예외업종법인의 대도시내 전입시 등록세 중과세

대도시외에서 설립된 법인이 지방세법시행령 제101조제1항 제1호 내지 제37호에서 정하고 있는 등록세 중과세 예외업종을 영위하다가 대도시내으로 법인의 본점을 이전하는 경우라면 지방세법 제137조제1항제4호의 등록세를 적용함이 타당함(행자부 세정-5169, 2007. 12. 4)

- 대도시전입시 법인등기의 경우 이전에 관한 세율을 적용함

[판례] 등록세 중과세요건인 사실상 지점의 요건과 인적설비 구비요건 판단

구 지방세법(2001. 12. 29. 법률 제6549호로 개정되기 전의 것, 이하 ‘구 지방세법’이라 한다) 제138조 제1항 제3호, 같은 법 시행령 제102조 제2항 및 같은 법 시행규칙 제55조의2의 각 규정에 의하면, 등록세 중과세 요건인 대도시내에서의 지점 또는 분사무소의 설치에 따른 부동산등기에 있어서 지점 또는 분사무소라 함은 법인세법·부가가치세법 또는 소득세법의 규정에 의하여 등록된 사업장으로서 그 명칭 여하를 불문하고 인적·물적 설비를 갖추고 계속하여 당해 법인의 사무 또는 사업이 행하여지는 장소를 말하고, 여기서 말하는 인적설비란 당해 법인의 지휘·감독하에 인원이 상주하는 것을 뜻할 뿐이고 그 고용형식이 반드시 당해 법인에 직속하는 형태를 취할 것을 요구하는 것은 아니

다(대법원 1998. 4. 24. 선고 98두2737 판결 참조).

원고가 2001. 8. 7. 이 사건 부동산을 취득하여 소유권이전등기를 경료한 후 같은 달 29. 이 사건 부동산 소재지를 사업장 소재지로 한 원고지점 명의의 사업자등록을 마치고 부동산 임대사업을 수행함에 있어, 이 사건 부동산의 관리를 위해 설립된 삼일개발 주식회사(이하 ‘삼일개발’이라 한다)와 사이에 관리위탁계약을 체결하고 삼일개발로부터 건물청소·시설관리·경비 및 안전관리 등의 건물관리용역을 제공받고는 있으나, 삼일개발이 이 사건 부동산 소재지에 본점 사무실을 두고 있으면서 위와 같은 관리용역 이외에 원고의 한국지점장인 조00 명의로 임대료 및 관리비에 대한 세금계산서를 작성하여 임차인들에게 교부하고, 원고 명의의 예금통장과 인감 등을 보관하면서 위 조00의 승낙을 받아 그 통장에서 원고로부터 받을 위탁관리용역에 대한 수수료와 원고가 납부할 부가가치세 등 제세공과금을 인출하여 납부하여 왔을 뿐만 아니라 원고를 대리하여 이 사건 건물 1층에 관한 임대차계약을 체결하기도 하였으며, 삼일개발의 인력채용이나 충원 및 업무수행에 필요한 비용집행시 원고의 사전승낙을 받거나 사후보고를 하도록 되어 있고, 또한 위 조00이 국내에 체류하는 동안 삼일개발의 사무실 중 일부를 사용하여 업무를 처리하여 온 점 등을 종합하여 보면, 삼일개발은 비록 원고와 독립된 법인의 형태를 취하고는 있으나, 일반적인 건물관리용역을 수행하는 이외에 원고의 지휘·감독하에 원고의 부동산 임대사업과 관련된 업무를 수행하는 등 실질적으로는 원고의 지점으로서의 업무를 처리하여 왔으므로, 위 사업장을 원고의 지점으로 보고 이 사건 부동산등기가 구 지방세법 제138조 제1항 제3호 소정의 대도시내에서의 지점설치에 따른 부동산등기에 해당한다고 보아 등록세를 중과제한 이 사건 처분은 적법하다(대법원 2007. 8. 24.결정, 2005두13469)

- 인적설비는 종업원의 고용 형태 등을 감안하여 판단하여야 하는 것으로 당해 법인의 직속여부가 아니더라도 무관하나 당해 법인의 업무처리를 하였는지 여부로 판단하여야 함

[판례] 등록세 중과세제외대상인 채권보전용 부동산의 범위

원고는 건설회사로서 이 사건 건물을 포함한 다세대주택을 건축한 다음 건축주가 공사대금을 지급하지 아니하자, 그 공사대금채권 회수의 일환으로 이 사건 건물을 대물변제 받아 소유권이전등기를 마친 다음 분양 등을 통해 그 공사대금을 회수하였다. 따라서 원고는 공사대금 채권을 보전하거나 행사할 목적으로 이 사건 건물을 취득한 것일 뿐 원고회사 본점이 성남시에서 서울특별시로 전입한 것과 관련하여 이 사건 건물을 취득한 것이 아니므로, 원고의 이 사건 건물에 관한 등기는 지방세법 시행령 제102조 제1항에서 등록세 중과세의 범위에서 제외하고 있는 ‘채권을 보전하거나 행사할 목적으로 하는 부동산 등기’에 해당한다고 할 것이다. 한편 피고는, 원고의 이 사건 건물 취득이 채권을 보전하거나 행사할 목적으로 이루어졌다 하더라도, 중과세 취소의 범위는 이 사건 건물 취득액 전부가 아니라 원고의 공사대금 채권액의 범위로 한정되어야 한다고 주장한다. 그러나 원고가 공사대금 채권을 보전하거나 행사하기 위하여 이 사건 건물을 취득함에 있어서, 이 사건 토지 및 기존 건물에 설정된 근저당권 채무를 승계하는 것과 건축주에게 정산금을 지급하는 것은 공사대금 채권의 보전과 밀접 불가분의 관계에 있으므로, 이를 일체로 보아 이 사건 건물 취득액 전부가 등록세 중과대상에서 제외된다고 하여야 할 것이다. (서울고등법원 2006누5207, 2006. 10. 20.)

[판례] 등록세 중과세 제외업종과 주택건설업의 범위

대도시 내에서의 법인설립, 부동산취득 등에 대하여 등록세를 중과하면서 그 예외의 하나로 주택건설촉진법 제6조 소정의 등록된 주택건설사업자가 주택건설용으로 취득·등기하는 부동산에 한하여 그 등록세 중과를 배제하도록 한 취지는, 일정한 자격요건을 갖추고 연간 일정한 호수 이상의 주택건설 실적이 있는 자에 대하여 등록을 하게 한 다음 그 등록된 주택건설사업자로 하여금 주택의 건설기준이나 규모, 주택의 공급조건, 방법 및 절차에 관하여 엄격한 기준을 설정하여 이를 준수하게 하는 등의 규제를 함과 아울러 주택건설을 촉진함으로써 대도시 내의 주택이 없는 국민의 주거생활의 안정을 도모하고 그 주거수준의 향상을 기하는 데 있다(대법원 1995. 6. 16. 선고 95누2395 판결 참조).

[판례] 지점의 범위

구 지방세법 제138조 제1항 제3호는 대도시 내로의 법인의 본점·주사무소·지점 또는 분사무소의 전입에 따른 부동산등기를 등록세 중과대상의 하나로 규정하고 있고, 지방세법시행령 제102조 제2항은 구 지방세법 제138조 제1항 제3호 소정의 “법인의 설립과 지점 또는 분사무소의 설치 및 대도시 내로의 법인의 본점·주사무소·지점 또는 분사무소의 전입에 따른 부동산등기”라 함은 당해 법인 또는 지점 등이 그 설립·설치·전입 이전에 취득하는 일체의 부동산등기를 말한다고 규정하는바, 여기서 말하는 일체의 부동산등기라 함은 법인 또는 지점 등이 그 설립·설치·전입과 관련하여 그 이전에 취득하는 부동산의 등기를 뜻하므로, 취득 당시 그 부동산의 전부를 법인의 본점 또는 지점 등으로 사용할 의사가 있어야만 하는 것은 아니다(대법원 2001. 4. 10. 선고 99두1618 판결 등 참조). 그리고 위 각 규정과 지방세법시행규칙(2005. 2. 1.

행정자치부령 제266호로 개정되기 전의 것) 제55조의 2의 규정에 의하면, 등록세 중과세 요건인 지점 또는 분사무소의 설치에 따른 부동산등기에 있어서 지점 또는 분사무소라 함은 법인세법·부가가치세법 또는 소득세법의 규정에 의하여 등록된 사업장으로서 인적·물적 설비를 갖추고 계속하여 사무 또는 사업이 행하여지는 장소를 말하고, 다만 영업행위가 없는 단순한 제조·가공장소는 제외되는바, 여기서 “인적·물적 설비를 갖추고 계속하여 사무 또는 사업이 행하여지는 장소”라 함은 당해 법인의 지휘·감독하에 영업활동 내지 대외적인 거래업무를 처리하기 위한 인원을 상주시키고 이에 필요한 물적 설비를 갖추었으며, 실제로 그러한 활동이 행하여지고 있는 장소를 말한다고 해석함이 상당하다(대법원 1999. 5. 11. 선고 99두3188 판결 등 참조).

[판례] 사실상의 본점전입에 따른 부동산 등기의 중과세 적용

1. 지방세법 제138조 제1항 단서의 위임에 의한 법시행령 제101조 제1항 제10호는 중과세의 대상에서 제외되는 정부출자법인을 ‘국가 또는 지방자치단체가 납입자본금의 100분의 20 이상을 직접 출자한 법인에 한한다’라고 정의하고 있고, 출자란 회사설립 또는 주식인수를 위해 주주가 자본을 납입하는 것을 의미한다고 할 것인데, 원고의 법인 등기부에 출자의 방법은 ‘없음’이라고 등재되어 있으므로, 비영리법인인 원고는 위 규정 소정의 정부출자법인에 해당한다고 볼 수 없다.
2. 법 제138조 제1항 단서는 대도시 안에 설치가 불가피하다고 인정되는 업종으로서 대통령령이 정하는 업종에 대하여는 중과세의 예외를 규정하고 있고, 법시행령 제101조 제1항 제31호는 ‘정부로부터 허가 또는 인가를 받거나 민법 외의 법률에 의하여 설립 또는 그 적용을 받는 학술연구단체·장학단체·기술진흥단체·문화예술단체·체육진흥단체·청소년단체가 그 설립목적에 위하여 수행하는 사업’을 등록세 중과세 제외대상으로 들고 있는데, 여기서 법 제138조 제1항 단서

의 규정에 의한 중과세의 예외를 적용받기 위해서는 부동산을 취득한 위 호 소정의 단체가 그 부동산에서 설립목적을 위하여 수행하는 사업을 직접 영위하여야 하고, 이를 임대하는 경우에는 위 규정을 적용받을 수 없다고 할 것이다(대법원 2001. 4. 24. 선고 2000두7803 판결 참조). 정보화촉진 등에 관한 기본계획 및 시행계획의 수립·시행에 필요한 전문기술의 지원, 공공기관의 정보화사업에 대한 평가·지원 등을 사업대상으로 삼고 있는 원고가 이 사건 건물 중 1층 내지 8층을 금융기관 등에 임대한 것을 그 목적 사업에 해당한다고 보기 어려울 뿐만 아니라, 원고가 정관 제4조 제16호에 목적사업의 수행과 운영자금 마련을 위한 부동산임대를 사업목적으로 규정하였다고 하더라도 이는 내부적인 규약에 불과하므로 원고의 정관규정을 근거로 부동산임대업이 그 설립목적에 위하여 수행하는 사업이라고 볼 수도 없다.

3. 등록세 중과세 대상이 되는 대도시 내로의 법인의 본점 전입에 따른 부동산등기에는 본점의 전입등기는 이루어지지 아니하였지만 실질적으로 대도시 외에서 대도시 내로 본점을 전입한 법인이 그 전입과 관련하여 취득한 부동산등기도 포함한다고 할 것이다.

원심은, 원고의 직원 중 21명은 등기부상 본점 소재지인 용인에서 근무하고 나머지 219명은 이 사건 건물에서 근무하고 있으며, 용인에는 부서 중 총무부만 있고 대외활동과 관련한 부서 사무실은 모두 이 사건 건물에 있는 점을 비추어 보면, 이 사건 건물에 설치된 원고의 사무소로 실질적인 본점 전입이 이루어진 것으로 보아야 한다.(대법원 2006두2503. 2006. 6. 15.)

[사례] 채권보전용 부동산에 대한 등록세 중과세 적용

지방세법 제138조제1항제3호 및 동법시행령 제102조제2항에서 대도시내에서 법인설립등기에 따른 등기와 법인설립일부터 5년 이내에 취득하는 업무용·비업무용·사업용·비사업용을 불문한 일체의 부동산 등기에 대하여 등록세를 중과

세 하도록 규정하고 있으나, 채권을 보전하거나 행사할 목적으로 하는 부동산 등기는 등록세 중과세 대상에서 제외하도록 규정하고 있습니다. 건설시행사로 부터 오피스텔 건축을 도급받아 건축하였으나 공사대금을 받지 못하여 건설시행사와 수탁계약 관계인 부동산신탁회사에 건축한 오피스텔 공매를 신청하여 공사비미회수채권으로 상계처리 하여 대물변제 받은 부동산은 상기에서 규정한 "채권을 행사할 목적으로 하는 부동산등기"에 해당되는 것이므로 등록세 중과세 대상이 되지 않는 것임(행자부 세정-1633, 2006. 4. 25)

[판례] 등록세 중과세 제외 범위

대도시 내에 사회간접자본시설의 확충을 도모하려는 구 지방세법(1998. 12. 31. 법률 제5615호로 개정되기 전의 것) 제138조 제1항 제3호, 구 지방세법 시행령(1998. 12. 31. 대통령령 제15982호로 개정되기 전의 것) 제101조 제1항 제3호, 구 사회간접자본시설에 대한 민간자본유치촉진법(1998. 12. 31. 법률 제5624호로 전문 개정되기 전의 것) 제2조 제3호 (나)목의 규정 취지나 관련 규정의 개정 연혁 등에 비추어 볼 때, 여기서 말하는 사회간접자본시설사업에는 사회간접자본시설인 가스공급시설의 신설·증설 또는 개량에 관한 사업뿐만 아니라 그 운영에 관한 사업도 포함된다고 보아야 한다. (대법원2005. 12. 8. 선고 2005두166 판결)

[사례] 등록세 중과세 대상 판단

대도시외에서 설립한 법인이 대도시내에서 설립한 법인을 흡수합병 하여 당해 법인의 지점으로 등기한 후 같은 대도시내의 부동산을 본점명의로 취득하여 법인의 본점에서 직접 임대업을 운영하는 경우라면 등록세의 중과세 대상

이 되지 않는다 할 것이나, 흡수합병한 후 설치한 지점에서 동 부동산을 임대·관리 하는 경우라면 등록세의 중과세 대상이 되는 것임(행자부 세정-5459, 2006. 11. 6)

- 지점설치와 관련된 부동산의 범위는 중과세 대상이나 지점설치와 관련이 없는 경우에는 중과세 대상에서 제외된다고 할 것임

[판례] 합병시 존속법인 사업개시일의 기산일 기준

합병으로 주식회사인 합병법인(존속회사)이 합자회사인 피합병법인(소멸회사)의 권리·의무를 포괄적으로 승계한 경우, 합병 후 존속회사가 소멸회사와 법인의 목적 및 본점소재지, 사원의 인적 구성과 명칭 등이 거의 동일하여 사업의 계속성이 인정된다고 하더라도, 인적 회사인 소멸회사와 물적 회사인 합병 후 존속회사는 조직의 구성 및 사원의 책임 등을 전혀 달리하는 별개의 독립된 법인이므로, 합병 후 존속회사의 주식가액을 평가함에 있어 소멸회사의 사업개시일을 존속회사의 사업개시일로 볼 수 없다.(대법원 2006.3. 24. 선고 2004두13721 판결)

[사례] 휴면법인의 존속성과 등록세 중과세 적용

2001.9.27 대도시내에서 설립된 법인이 사업을 영위하던 중 영업부진으로 2006.3월 폐업신고와 함께 휴면하다가 2006.12월 휴면법인의 주주와 임원만 변경하고 당해 법인의 본점소재지와 대표이사, 목적사업 등 법인의 실체를 변경하지 않은 경우라면 당해 법인은 대도시내에서 설립한지 5년이 경과된 법인에 해당된다 할 것이므로 2006.12월 이후 취득하여 등기하는 부동산은 등록세 중과세 대상이 되지 아니함(행자부 세정-6033, 2006. 12. 6)

[사례] 분할신설법인의 등록세 중과세 적용 판단

대도시내에서 설립한지 5년이 경과된 법인이 분할로 인하여 설립된 법인에 대하여 등록세를 중과세 하지 아니하는 것은 형식상 법인설립등기를 함으로써 대도시 내에서 새로이 법인이 설립되지만 사실상으로는 종전의 법인의 일부가 분할되어 계속 존속하는 것이므로 중과세 대상에서 제외하는 것으로서 법인 분할로 인한 중과세 제외 대상은 법인설립 등기 뿐 아니라 부동산 등기까지 포함되는 것(행정자치부 지방세심사 2004-72, 2004.3.29)이므로 분할로 인하여 신설된 법인이 5년 이내에 하는 자본증가 등기는 등록세 중과세 대상이 되지 아니함(행자부 세정-902, 2005. 5. 26)

[사례] 등록세 중과세 제외대상 범위와 자산기준

자산비율은 자산을 평가하는 때에는 평가액을 기준으로 계산한 비율로 하고, 자산을 평가하지 아니하는 때에는 합병당시의 장부가액을 기준으로 계산한 비율로 한다”고 규정하고 있으며, 「자산」이라 함은 부채+자본이 되는 것임(행자부 세정-1268, 2005. 6. 21)

[지침] 대도시전입에 따른 등록세 중과세 적용

대법원판례(94누11804 1995.4.28)에서 “지방세법 제138조제1항제3호의 취지는 법인이 대도시내에서 그 목적사업 수행을 위하여 필수적으로 소요되는 사무소 등으로서 계속적 고정적으로 그 업무에 사용되는 고정재산적 성질을 가지는 부동산의 취득에 관한 등기에 대하여 중과세 하는 것이라 할 것이고, 지방세법 제102조제2항에서 규정하고 있는 대도시 전입 이전에 취득하는 일체의 부동산등기라 함은 당해 법인 또는 그 지점 등이 그 설립 · 설치 · 전입과 관련하여 그 이전에 취득하는 부동산의 등기를 뜻하는 것이므로 그 부동산의 전부가 반드시 당해 법인 또는 지점의 업무에 사

용되는 것은 아니더라도 그 설립·설치·전입과 아무런 관련이 없이 취득한 부동산 등기는 포함되지 않는다”고 판결하고 있는 바, 대도시내에서 설립 또는 대도시외에서 전입전 5년 이내의 법인이 인적·물적시설이 소요되는 본점·지점 등 사업장용으로 사용하기 위한 부동산 등기가 아닌 상가나 오피스텔 등을 건축하여 분양하기 위하여 취득등기 하는 부동산은 상기 대법원 판례에 의거 등록세가 중과세 되지 않도록 운용함(행자부 세정-287, 2005. 4. 19)

4. 비과세·감면 분야

가. 지방세법상의 비과세 및 감면

1) 비영리사업자의 범위

영리성과 비영리성의 판단은 각 개별 법령 등에서 달리 정하는 것이며 비영리사업자에 대한 범위도 달리 구분하여 정하고 있는 것이다. 따라서 국세인 법인세법이나 소득세법에서 비영리사업자의 범위와 지방세법상에서 규정하고 있는 범위도 달리할 뿐만 아니라 지방세법 내라고 하더라도 세목별로도 서로 상이한 것이다.

[사례] 전통사찰 농지인 경내지의 직접사용 판단

전통사찰이라 함은 불상 등 불교신앙의 대상으로서의 형상을 봉안하고 승려가 수행하며 신도를 교화하기 위하여 건립·축조된 건조물(경내지·동산 및 부동산을 포함)로서 전통사찰로 등록한 사찰을 말하고 여기에서 경내지라 함은 경작지도 포함하고 있는 것이므로 사찰에서 스님들의 공동생활에 따른 식사제공을 위하여 사찰명의로 농지를 취득하여 경작하는 경우라면 취득세 등의 비과세 대상이 된다 할 것임(행자부 세정-125, 2007. 1.9)

[사례] 구내토지에 대한 직접 사용 판단

비영리사업자가 “그 사업에 사용”한다고 함은 현실적으로 당해 부동산의 사용용도가 비영리사업 자체에 직접 사용되는 것을 뜻하며, “그 사업에 사용”의 범위는 당해 비영리사업자의 사업목적과 취득목적에 고려하여 그 실제의 사용관계를 기준으로 객관적으로 판단되어야 할 것(대법원 판결 2001두878, 2002.10.11)으로, 유료 양로원(양로시설 설치 운영) 사업을 목적사업으로 하는 사회복지법인이 구내에 소재하는 토지를 양로원 수용자 체험·실습지로 사용하고 있는 것이라면 당해 법인이 직접 목적사업에 사용하고 있는 것으로 봄(행자부 세정-1917, 2007. 5. 25)

[사례] 경내 요사채에 대한 비과세 적용

사찰 경내에 있는 요사채 건축물로서 개인의 주거용으로 사용되는 것이 아니고 신도들과 주지가 공양 등 종교활동에 직접 사용하는 종교시설에 해당되는 경우라면 비영리사업자가 그 사업에 직접 사용하는 부동산으로 볼 수 있음(행자부 세정-3541, 2007. 8. 30)

[사례] 종교단체의 대지 정지사업이후 미 착공시 비과세 추정 판단

종교단체가 토지를 취득한 후 고유목적에 사용할 수 있는 유예기간인 3년 이내에 당해 토지에 상하수도 설치 및 대지로 형질변경은 하였으나 건축물을 건축하지 않은 경우라면 종교목적에 직접 사용하였다고 볼 수 없으므로 당초 비과세한 취득세 등 추정대상임(행자부 세정-5540, 2006. 11. 9)

[사례] 교회부설 주차장에 대한 비과세 적용 범위

주차장법 제19조제1항에서 국토의계획및이용에관한법률의 규정에 의한 도시 지역·제2종 지구단위계획구역 및 지방자치단체 조례가 정하는 관리지역안에서 건축물·골프연습장 기타 주차수요를 유발하는 시설을 건축 또는 설치하고자 하는 자는 당해 시설물의 내부 또는 그 부지안에 부설주차장을 설치하여야 한다고 규정하고 있으며, 동조 제4항에서 제1항의 경우에 부설주차장이 법정 규모 이하인 때에는 시설물의 부지 인근에 단독 또는 공동으로 부설주차장을 설치할 수 있다고 하고 있고, 동법시행령 제7조제2항에서 법 제19조제4항 후단의 규정에 의한 시설물의 부지인근의 범위는 당해 부지의 경계선으로부터 부설주차장의 경계선까지의 직선거리 300미터 이내 또는 도보거리 600미터이내 또는 당해 시설물이 소재하는 동·리의 범위안에서 시·군 또는 구의 조례로 정한다고 규정하고 있어 기존교회의 주차공간 협소로 교회인접 단독주택을 취득하여 타용도로 사용없이 주택을 철거한 후 교회부설주차장으로 사용하는 경우, 기존교회의 부설주차장이 법정규모 이하인지 여부, 교회로부터 설치할 부설주차장까지의 거리, 교회의 신도수 및 신도들의 차량보유 현황 등을 종합적으로 고려하여 교회의 집회 등 각종 종교행사를 위하여 부설주차장의 추가설치가 필수불가결한 경우라면 종교목적에 사용하는 부동산에 해당되어 취득세 등의 비과세 대상임(행자부 세정-399, 2006. 1. 31)

[사례] 지목변경과 비영리법인의 취득시 비과세 적용

지방세법 제107조 및 동법시행령 제79조제1항제3호 규정에 의한 사회복지법인 소유하고 있는 토지에 건축물을 건축함에 따라 그 부속토지가 대지로 지목변경되는 경우라면 지목변경에 따른 취득세는 비과세 대상이 되는 것임(행자부 세정-1385, 2006. 4. 6)

[사례] 사회복지법인의 수익사업의 비과세 적용

사회복지사업법에 의하여 설립된 사회복지법인인 해인사 자비원의 법인정관상 고유목적사업인 비구니스님을 대상으로 양로시설을 운영하면서 입주보증금(평생생활비) 및 관리비 명목으로 일정금액을 받은 것은 상기 규정에 의한 수익사업에 해당되지 않는다고 보아야 할 것임(행자부 세정-1590, 2006. 4. 19)

[사례] 향교와 비영리 사업자 범위

향교재산법에 의하여 유교진흥을 목적으로 설립된 향교재단(단체)은 상기 규정에 의한 비영리사업자에 해당된다 할 것이나, 향교자체가 비영리사업자에 해당되는 것은 아니라 할 것임(행자부 세정-1511, 2006. 4. 14)

[사례] 장례식장의 비과세 대상 범위

대학의 의과대학 부속병원 장례식장을 제3자에게 임대하여 운영하지 않고 학교법인이 직접 경영하는 경우라 하더라도 동 대학내에 장례학과가 설치되어 있고 장례식장 운영과 실제 등에 대한 강의시간 편성 및 이에 따른 장례학과 학생들의 실습실로 사용되고 있다면 이는 학교의 필수부대시설인 교육용부동산으로 보아 취득세 등의 비과세 대상이 된다 할 것이나, 단순히 학교법인이 장례식장을 운영한다는 사실만으로는 상기 규정에 의한 비과세 대상이 되지 않는 것임(행자부 세정-511, 2006. 2. 3)

[판례] 건축공사 착공과 직접사용여부 판단

고유업무에 직접 사용하기 위한 건축 등의 공사를 하였다고 하더라도 그것만으로는 고유업무에 직접 사용하기 위한 준비단계에 불과하여 당해 토지를 현실적으로 고유업무에 직접 사용하였다고 볼 수 없다.(대법원 1999. 11. 26. 선고 98두6012 판결)

[판례] 고유목적 사업에 직접 사용 범위 판단

[1] 지방세법 제107조 제1호와 제127조 제1항 제1호는 제사·종교·자선·학술·기예 기타 공익사업을 목적으로 하는 대통령령으로 정하는 비영리사업자가 그 사업에 사용하기 위한 부동산의 취득 및 그 등기에 대하여는 취득세와 등록세를 부과하지 아니한다고 규정하고 있는바, 위 각 규정에서 비영리사업자가 당해 부동산을 ‘그 사업에 사용’한다고 함은 현실적으로 당해 부동산의 사용용도가 비영리사업 자체에 직접 사용되는 것을 뜻하고, ‘그 사업에 사용’의 범위는 당해 비영리사업자의 사업목적과 취득목적에 고려하여 그 실제의 사용관계를 기준으로 객관적으로 판단하여야 한다.

[2] 학교법인이 산하 대학교 총장의 관사로 사용하기 위하여 부동산을 취득한 후 실제로 총장이 그곳에 거주하면서 각종 업무를 보고 있는 경우, 학교법인이 위 부동산을 그 목적사업에 직접 사용하는 경우에 해당한다.

[3] 지방세법 제107조와 제127조 제1항은 취득세 중과세대상이 되는 같은 법 제112조 제2항 제3호 소정의 ‘고급주택’에 대하여는 취득세(등록세) 비과세규정을 적용하지 아니한다고 규정하고, 지방세법 제112조 제2항 제3호는 주거용 건축물(고급주택)을 취득한 날부터 30일 이내에 주거용이 아닌 용도로 사용하거나 고급주택이 아닌 용도로 사용하기 위하여 용도변경공사에 착공하는 경우에는 고급주택으로 보지 아니한다고 규정하고 있는바, 여기서 ‘고급주택이 아닌 용도로 사용하기 위하여 용도변경공사에 착공하는 경우’라고 함은 단순히 건축물의 용도변경신고를 하거나 사업계획승인신청을 한 것만으로는 부족하고 구체적으로 용도변경공사에

착공한 것으로 볼 수 있을만한 건축행위가 이루어진 시점을 의미하는 것으로 보아야 한다.(대법원 2005. 12. 23. 선고 2004다58901)

[판례] 각급학교를 경영하는 자의 범위

조세법률주의의 원칙상 과세요건이거나 비과세요건 또는 조세감면요건을 막론하고 조세법규의 해석은 특별한 사정이 없는 한 법문대로 해석할 것이고 합리적 이유 없이 확장해석하거나 유추해석하는 것은 허용되지 아니하며, 특히 감면요건 규정 가운데에 명백히 특혜규정이라고 볼 수 있는 것은 엄격하게 해석하는 것이 조세공평의 원칙에도 부합한다고 할 것인데(대법원 2003. 1. 24. 선고 2002두9537 판결 등 참조), 위 각 규정에서 나타난 바와 같이 유치원을 설립하거나 혹은 설립자를 변경하고자 할 때에는 반드시 관할 교육감으로부터 설립인가 또는 변경인가를 받아야 하고, 설립인가(또는 변경인가) 없이 사실상 유치원을 운영하는 경우에는 형사처벌을 받게 될 뿐만 아니라 시설의 폐쇄명령까지 받도록 정하여져 있는 점에 비추어 보면, 취득세(등록세) 비과세대상자 중의 하나인 ‘초·중등교육법에 의한 학교를 경영하는 자’라 함은 초·중등교육법이 정하는 바에 따라 적법한 설립인가(또는 변경인가)를 받은 자를 의미한다고 보아야 할 것이다. 원심이 같은 취지에서, 원고가 유치원의 용도로 사용되는 이 사건 부동산의 1/2지분을 취득하면서 초·중등교육법이 정하는 바에 따른 적법한 변경인가를 받지 못한 이상 취득세(등록세) 비과세대상자인 ‘초·중등교육법에 의한 학교를 경영하는 자’에 해당하는 것으로 인정할 수 없다고 판단한 조치는 옳은 것으로 수긍이 가고, 거기에 비영리사업자인 ‘초·중등교육법에 의한 학교를 경영하는 자’의 범위에 관한 법리를 오해한 위법 등이 있다고 할 수 없다.(대판2005두2070, 2006. 1. 26.)

[사례] 추정여부 판단

초·중등교육법 및 고등교육법에 의한 학교를 경영하는 학교법인이 폐교된 초등학교를 관할 교육청으로부터 취득하여 특성화 중학교로 허가받아 운영하던 중 별도로 설립한 학교법인에게 취득한 부동산(폐교된 초등학교)을 증여한 후 증여받은 법인이 특성화 중학교로 계속 사용하고 있다면 이는 그 사용일부터 2년 이상 그 용도에 직접 사용하지 아니하고 매각(증여)한 정당한 사유가 있다 할 것(같은 취지의 행정자치부 심사결정 2004-90호, 2004.4.26)이므로, 기면제받은 취득세 등은 추정대상이 되지 아니함(행자부 세정-315, 2006. 1. 25)

[사례] 정당한 사유 해당여부 판단

사회복지사업법의 규정에 의하여 설립된 사회복지법인(삼동회)이 법인정관상 목적사업인 아동복지사업과 노인복지사업을 운영하던 중 취득일부터 2년 이내에 노인복지시설로 사용하던 부동산을 같은 재단내에 별도 설립한 사회복지법인(원광효도마을)에게 증여하여 계속 노인복지시설로 사용하는 경우라면 이는 그 사용일부터 2년 이상 그 용도에 직접 사용하지 아니하고 매각(증여)한 정당한 사유가 있다 할 것(같은 취지의 행정자치부 심사결정2004-90호,2004.4.26)이므로 당초 비과세한 취득세 등은 추정대상이 되지 아니함(행자부 세정-1124, 2006. 3. 20)

[판례] 수익사업의 범위 판단

1. 우선, 사회복지사업법 제2조 (정의) 제1항에 '복지시설의 운영 또는 지원을 목적으로 하는 사업'도 '사회복지사업'의 개념에 포함시키고 있지만, 상고이유의 주장과 같이 '법인이 목적사업의 경비에 충당하

기 위하여 법인의 설립 목적 수행에 지장이 없는 범위 안에서 하는 수익사업'을 두고 위 '복지시설의 운영 또는 지원을 목적으로 하는 사업'으로서 사회복지사업에 해당된다고 볼 수는 없다.

2. 한편, 어느 사업이 위와 같이 재산세 등의 비과세대상에서 제외되는 수익사업에 해당하는지의 여부는 그 사업이 수익성을 가진 것이거나 수익을 목적으로 하면서 그 규모, 횟수, 태양 등에 비추어 사업활동으로 볼 수 있는 정도의 계속성과 반복성이 있는지의 여부 등을 고려하여 사회통념에 따라 합리적으로 판단하여야 하고(대법원 1997. 2. 28. 선고 96누14845 판결 등 참조), 비영리사업자가 부동산을 그 사업에 직접 사용하는 것인지 아니면 수익사업에 사용하는 것인지의 여부는 당해 비영리사업자의 사업목적 등을 고려하여 그 실제의 사용관계를 기준으로 객관적으로 판단하여야 한다(대법원 2002. 4. 26. 선고 2000두3238 판결 등 참조). 특히 사회복지법인의 경우에는 사회복지사업법 제44조 (비용의 징수) 등의 규정에 비추어 그 혜택을 받은 본인 등으로부터 비용의 전부 또는 일부를 징수하는 것이 아닌 경우 즉, 실비 외의 '수강료' 또는 '이용료' 등을 수수하는 사업의 경우에는 특별한 사정이 없는 한 수익을 목적으로 하는 것으로 보아야 한다.

원심이 대체로 같은 법리를 전제로 하면서 이 사건 유료교육강좌의 이용대상이 일반인들에게 개방되어 있으면서 운용시간 또한 일반 영리목적의 시설과 같게 편성되어 있고, 특히 원고는 위 유료교육강좌 등을 통하여 그 판시와 같은 각 영업수익을 얻어 이를 대부분 이자납부, 부채 변제, 복지관 운영비 등의 항목으로 사용하였으며, 그 수강료 및 이용요금은 피고 등으로부터의 상당한 보조금 지급에도 불

구하고 다른 일반적인 시설의 수강료 및 이용요금에 비하여 크게 저렴하지 않은 점 등을 들어 이 사건 유료교육강좌가 수익사업에 해당된다고 판단한 것은 정당하다.(대법원 2005두16109, 2006. 5. 12)(대법원 2005두16093, 2006. 5.12)

[판례] 학교법인의 수익사업 범위 판단

구 지방세법(2000. 12. 29. 법률 제6312호로 개정되기 전의 것) 제107조 제1호, 제127조 제1항 제1호, 제184조 제1호, 제234조의12 제2호 소정의 비영리사업자가 부동산을 그 사업에 사용하는 것인지 아니면 수익사업에 사용하는 것인지의 여부는 당해 비영리사업자의 사업목적과 취득목적을 고려하여 그 실제의 사용관계를 기준으로 객관적으로 판단하여야 할 것이다(대법원 2002. 4. 26. 선고 2000두3238 판결, 1996. 1. 26. 선고 95누13104 판결 등 참조). 기록과 원심판결에 나타난 원고가 이 사건 건물(지하 1층 지상 7층)을 신축한 목적 및 이 사건 건물의 관리를 그 시공사인 00건설 주식회사(이하 “00건설”이라 한다)에게 위탁하게 된 경위, 이 사건 건물 중 학생 및 교수식당, 은행, 서점, 문구점, 편의점, 안경점, 사진관, 레스토랑, 호프집, 당구장, 만화방 및 노래방 등으로 사용되고 있는 지하 1층과 지상 1층 시설부분(이하 ‘쟁점부분’이라 한다)의 설치장소, 대상고객, 취급업종, 이용요금 및 그 운영실태, 위 위탁관리로 인한 수익금의 지출용도 등 제반 사정을 참작할 때, 원심이 쟁점부분은 원고가 운영하는 00대학교 수원캠퍼스의 기숙사 거주학생과 일반학생 및 교직원들의 후생복지를 위한 시설로서 원고가 수행하는 교육사업에 사용되는 것이라 할 것이고, 비록 원고가 00건설로 하여금 쟁점부분을 위탁관리하도록 하고 00건설로부터 학교발전기금 등의 상당한 금원을 지급받기로 하였다고 하더라도, 쟁

점부분이 위와 같이 학생 및 교직원들의 후생복지시설로 운용되고 있고 그 위탁관리계약에 의하여 그로부터의 이탈이 엄격히 통제되고 있으며, 달리 임대 사업으로서의 수익성이 있다거나 임대수익을 목적으로 한 것이라고 볼 증거가 없는 이상, 위와 같은 금원의 취득으로 인해 쟁점부분의 사용이 수익사업으로 되는 것은 아니다.(대판 2004두9265, 2006. 1. 13.)

[사례] 학교기업에 대한 취득세 비과세 적용

법인세법 제3조제2항 규정에 의한 수익사업에 사용하는 경우에는 취득세 등을 부과한다고 한 후, 동법시행령 제2조제3항 및 그 제3호에서 「교육서비스업 중 초·중등교육법 및 고등교육법에 의한 학교와 평생교육법에 의한 원격대학을 경영하는 사업」은 수익사업에서 제외하도록 하고 있고, 산업교육진흥및산학협력촉진에관한법률 제36조제1항에서 산업교육기관(산업교육을 실시하는 학교)은 학생 및 교원의 현장실습과 연구에 활용하고, 산업체 등으로의 기술이전 등을 촉진하기 위하여 학생·교원 등 학교구성원의 의견을 들어 특정학과 또는 교육과정과 연계하여 직접 물품의 제조·가공·수선·판매, 용역의 제공 등을 행하는 부서를 둘 수 있다고 규정하고 있어 고등교육법에 의한 학교를 경영하는 자가 산업교육진흥및산학협력촉진에관한법률 제36조제1항 규정에 의거 설치한 학교기업에 직접사용 하기 위하여 취득하는 부동산 이라면 지방세법 제107조제1호 및 동법시행령 제79조제1항제2호 규정에 의한 비영리사업자에 해당되어 취득세 등의 비과세 대상이 되는 것이 타당함(행자부 세정-855, 2005. 5. 24)

[사례] 학교기업의 비과세 추정 판단

초·중등교육법 및 고등교육법에 의한 학교를 경영하기 위하여 부동산을 취득한 후 학교운영을 위한 실험실습실 등에 직접 사용하는 경우에는 상기규정에 의한 취득

세 등의 비과세 대상이 된다고 할 수 있으나, 귀문의 경우와 같이 부동산을 취득한 후 뷰티건강관리학과, 무용학과, 체육학부 등의 학과운영을 위한 실험실습실 등으로 사용하기 위하여 그 부동산에 비만관리센터, 뷰티센터, 운동처방센터 등을 설치한 후 학과운영을 위한 실습이외에 일반회원을 모집하여 회비를 받고 있다면 학교사업에 직접사용 하는 것으로 볼 수 없다 할 것이므로 취득세 등의 비과세 대상이 되지 아니함(행자부 세정-337, 2005. 1. 20)

[사례] 학술연구단체의 범위 판단지침(행자부 세정13430-451, 2001. 10. 22)

- ① 민법에 의거 설립된 경우라도 정부로부터 설립허가나 인가를 받은 경우
 - 지방세법 제288조 제2항의 규정에 의거 「정부로부터 허가 또는 인가를 받은 단체와 민법외의 특별법에 의거 설립·적용을 받는 단체」에 대하여 취득세 등을 감면하는 것이므로
 - 민법 제32조에 의거 적용 받은 비영리법인이 정부로부터 허가 또는 인가를 받은 경우에도 이에 포함되어야 하며 반드시 특별법에 의하여만 설립되는 것이 아니라 할 것이다.
- ② 학술연구단체 등의 범위 판단
 - 「학술연구단체·장학단체·기술진흥단체·문화예술단체·체육진흥단체·청소년단체」의 범위에 대하여는 지방세법령에 구체적으로 명시하고 있지 아니하여 개별적으로 그 법인이나 단체의 정관 목적사업, 예산 및 사업실적 등을 고려하여 이에 해당여부를 판단하여야 한다.
 - 다만, 학술연구사업 등과 사업을 영위하더라도 학술연구·기술진

홍사업이 부수업무가 되거나 지원업무인 경우에는 이에 해당되지 아니하며 「주된사업」이어야 할 것이며,

- 주된사업의 판단은 사실판단이나 일선에서 적용할 때에는 주로 당해 법인이나 단체의 정관과 관련하여 사업실적, 예산의 사용용도 등을 그 비율이 많은 사업을 주된 사업으로 판단하되,
- 그 예산지출 등도 직접 학술연구나 기술진흥을 하는 사업이 아닌 사업지원 등 간접적으로 사용되는 경우에는 주된 사업으로 볼 수가 없다(대판 94누7515, 고법 95구17139)

○ 또한 학술연구단체 등의 사업수행과 관련하여 수익사업을 영위한 경우에 감면여부는

- 학술연구단체·장학단체 등이 수익사업을 정관 목적사업으로 하고 있으면서 주된 사업이 아닌 부대사업으로 하는 경우에도
- 임대사업을 하는 것을 제외하고는 당해사업에 직접 사용하는 것으로 인정하여야 할 것이다(법 §288① 참조)

○ 또한 학술연구단체 등의 범위를 판단할때 명칭과 관련하여 학술연구 등을 판단하는데 아무런 영향이 없으나, 정관 목적의 사업을 고려하여 판단하여야 한다.

○ 학술연구단체 등의 판단기준은 ① 주된 사업성 ② 사업실적, 예산상황 ③ 수익사업여부 불구 ④ 임대사업 제외 ⑤ 명칭여부에 불문하여 판단기준에 따라 판단하되, 주된 사업여부 판단은 정관 목적사업과 사업실적 등 법인장부 등을 고려하여 과세권자가 판단하여야 한다.

2) 성립요건 판단시기와 추정요건 판단시기

지방세의 비과세·감면의 판단은 납세의무 성립시기를 기준으로 판단하여야 하는 것이므로 지방세법 제29조의 규정에 의거 판단하여야 할 것이다. 따라서 납세의무 성립당시의 해당 법률을 적용하여 비과세여부를 판단하고 비과세 또는 감면한 사항에 대하여 추정을 판단하는 경우에도 추정요건 성립당시의 해당법률을 적용하여 판단하는 것이다.

3) 목적사업과 후생복지사업과의 관계

법인의 목적사업에 구성원의 후생복리를 사업 목적으로 하는 경우에는 그 후생복지 사업의 범위를 어디까지 인정해야 하는지 문제가 된다. 조합의 경우 조합의 구성원인 조합원의 후생복지 목적으로 예식장업, 목욕탕업, 주유소업 등을 영위하는 경우 이를 인정하는 데는 조합원의 후생복리를 위하여 사용되어지는 부동산인지여부를 판단하여야 하고 불특정 다수인이 이용하는 경우라면 이에 해당되지 않는다고 보아야 한다.

[사례] 후생목적사업과 목적사업의 범위

‘신협’이 운영하는 목욕탕이 조합원과 비조합원의 이용요금 및 이용실태, 유사 목욕탕의 요금으로 보아 ‘영리목적’ 이어서 고유목적사업용이 아니므로, 당해 부동산은 취득세 등 면제 안 됨(감심 2000-64, 2000. 5. 2)

4) 임대업과 목적사업에 직접 사용 판단기준

지방세법상 직접사용은 원칙적으로 부동산 소유주체가 사용권한을 행사하

는 것으로 해석될 수도 있으나 최근 대법원 판례에서 감면법인이 고유목적 사업에 임대용으로 사용하는 경우에도 직접사용으로 보아 감면대상으로 보고 있는 사례도 있다.

[판례] 비영리법인이 그 사업에 직접사용하는 재산여부 판단기준

지방세법 제107조 제1호, 제184조 제1항 제3호에서 규정하고 있는 비영리법인이 그 사업에 직접 사용하는 재산인가의 여부는 『그 실제의 사용관계를 기준』으로 하여 판단할 것이고 정관의 규정은 이를 판단함에 있어서 하나의 참고자료에 지나지 아니한다(대판 86누36, 1986. 7. 22.)

『취득하는 부동산』에는 부동산전세권등기, 부동산저당권등기, 공유물분할등기 등에 대한 등기가 포함되는지와 등록세 비과세, 감면여부를 판단하면 부동산과 관련한 권리의 취득이기 때문에 이에 대하여도 감면하여야 타당하다.

[사례] 지목변경과 부동산 취득의 범위포함여부 판단

지방세법 제107조 규정에 의하여 종교를 목적으로 하는 비영리단체가 그 사업에 사용하기 위한 부동산 취득의 경우에는 취득세비과세 대상이므로 사찰을 건축하기 위하여 임야를 취득하여 대지로 지목변경한다면 그 지목변경에 따른 취득세는 비과세대상임(행자부 세정13407- 114, 1999. 1. 27)

5) 비과세·감면의 중복적용

지방세의 비과세 규정과 감면규정이 중복적용을 받을 경우 비과세나 감면을 하는 방법은 어떻게 하는 것인가를 검토하면 우선 지방세법 제294조 (중

복감면의 배제)에서 『동일한 과세대상에 대하여 지방세를 감면함에 있어 2 이상의 감면규정이 적용되는 경우에는 그중 감면율이 높은 것 하나만을 적용한다.』 라고 규정하고 있어 지방세가 감면되는 규정이 지방세법과 감면조례, 조세특례제한법 등에 의거 감면을 받는 경우라도 중복감면을 할 수가 없으나, 비과세와 감면규정이 중복되는 경우에는 비과세만 하고 감면을 배제하는 규정이 없기 때문에 비과세하고 감면을 모두 할 수가 있는 것이다. 이때 적용순서는 비과세규정을 먼저 적용하고 감면규정을 나중에 적용하여야 한다.

나. 창업중소기업에 대한 감면

1) 창업의 범위

창업중소기업 및 창업벤처중소기업이 되기 위해서는 창업이 전제가 되어야 하는 바 창업에 해당여부는 조세특례제한법 제6조의 규정에 의거 판단하며 구체적으로는 다음의 『창업의 요건』 을 모두 충족하여야 함

- ① 기업을 원시적으로 새로이 설립할 것
- ② 기업이 새로이 설립되어 사업을 개시하는 것으로서 다음 각 호에 해당되지 아니할 것

- 1. 합병·분할·현물출자 또는 사업의 양수를 통하여 종전의 사업을 승계하거나 종전의 사업에 사용되던 자산을 인수 또는 매입하여 동종의 사업을 영위하는 경우
- 2. 거주자가 영위하던 사업을 법인으로 전환하여 새로운 법인을 설립하는 경우
- 3. 폐업후 사업을 다시 개시하여 폐업전의 사업과 동종의 사업을 영위하는 경우
- 4. 사업을 확장하거나 다른 업종을 추가하는 경우 등 새로운 사업을 최초로 개시하는 것으로 보기 곤란한 경우

- ③ 창업업종이 조세특례제한법 제6조제3항의 업종에 해당될 것
- ④ 새로이 설립된 기업이 중소기업의 범위에 해당될 것

2) 창업에 해당되지 아니하는 경우

- 기존의 사업을 합병 분할 현물출자 또는 승계, 양수, 임차하여 동종의 사업을 계속하는 경우에는 중소기업을 신규로 창업하는 효과가 없으므로 창업에서 제외
- 종전의 사업에 사용되던 자산을 인수 또는 매입하여 동종의 사업을 영위하는 경우는 국내에 공장의 신설 등의 효과가 없으므로 지방세 등의 감면 대상이 되는 창업에서 제외

< 동종사업의 판단 >

- 통계법 제17조제1항의 규정에 의하여 통계청장이 작성·고시하는 표준분류상의 세 분류를 기준으로 함

[관련사례]

- ① 합병·분할·현물출자 등을 통하여 기존사업을 승계 또는 인수하여 동종의 사업을 계속하는 경우
 - 상속이나 양도에 의해 사업체를 취득하여 동종의 사업을 계속하는 경우
 - 기존공장을 매수하여 동종의 사업을 계속하는 경우
 - 기존공장을 법원의 경락에 의해 취득하여 동종의 사업을 계속하는 경우
- ※ 2002년까지는 기존 공장을 법원의 경락에 의하여 취득하여 동종의 사업을 계속하는 경우에는 창업으로 인정하였으나
 - 종전의 사업에 사용되던 자산을 인수하여 동종의 사업을 계속하는 경우에 해당되므로 창업에서 제외
 - 폐업한 타인의 공장을 인수하여 동종의 사업을 계속하는 경우
 - 기존공장을 임차하여 기존 법인의 사업과 동종의 사업을 개시하는 경우 등

(1) 거주자가 영위하던 사업을 법인으로 전환하여 새로운 법인을 설립하는 경우

- 단순한 기업의 조직변경 등 형식상 창업절차만 있고 실질적으로 중소기업의 창업효과가 없는 경우에는 창업에서 제외
- 다만 조직변경 전후 업종이 다른 경우는 변경전의 사업을 폐지하고 변경후의 사업을 영위하는 것이므로 창업으로 인정

[관련사례]

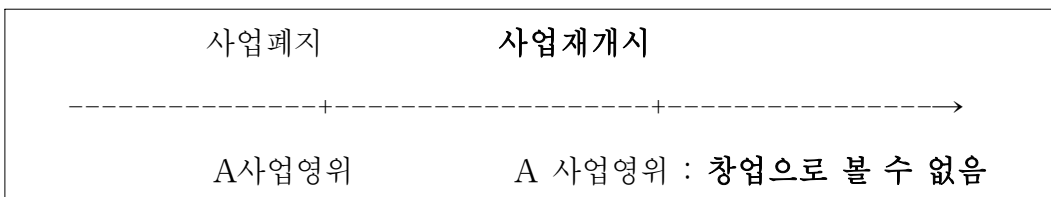
- ① 개인인 사업자가 법인으로 전환하여 동종의 사업을 계속하는 경우
- ② 합명회사, 합자회사, 주식회사, 유한회사 상호간 법인형태를 변경하여 동종의 사업을 계속하는 경우

(2) 폐업 후 사업을 다시 개시하여 폐업전의 사업과 동종 사업을 영위하는 경우

- 동일사업자가 사업을 폐지한 후 동종사업을 재개하더라도 창업에 해당되지 않음
- 다만 폐업 후에 사업을 재개하더라도 폐업전의 사업과는 다른 업종의 사업을 새로이 개시하는 경우 창업으로 인정

[관련사례]

- ① 사업의 일시적인 휴업이나 정지 후에 다시 사업을 재개하는 경우
- ② 공장을 이전하기 위하여 이전전의 장소에는 그 사업활동을 폐지하고 새로운 장소에서 그 사업을 재개하는 경우 등



(3) 사업을 확장하거나 다른 업종을 추가하는 경우 등 새로운 사업을 최초로 개시하는 것으로 보기 곤란한 경우

- 창업은 기업을 원시적으로 설립하여 사업을 최초로 개시하는 것을 의미하는 것이므로
- 기존의 기업이 새로운 업종을 추가하거나 사업을 확장하는 것은 기업이 원시적으로 설립되는 것이 아니므로 창업에 해당하지 않음

[관련사례]

- ① 기존에 설립된 기업이 다른 업종을 추가한 경우
- ② 기존에 설립된 기업이 다른 업종으로 변경한 경우

3) 창업일의 기준

- 법 인 : 법인설립 등기일
- 개 인 : 부가치세법 제5조 규정에 의한 『사업자등록일』 과 동법시행규칙 제3조의 규정에 의한 『사업의 개시일』 중 빠른 날
- 사업의 개시일
 - 제 조 업 : 제조장별로 재화의 제조를 개시하는 날
 - 광 업 : 사업장별로 광물의 채취, 채광을 개시하는 날
 - 기타 사업 : 재화 또는 용역의 공급을 개시하는 날

4) 창업 중소기업 등의 업종 및 범위

창업중소기업 등이 되기 위해서는 모든 업종이 이에 해당되는 것이 아니라 다음에 열거한 업종을 개시하는 경우에 한함.

- 제조업, 광업, 부가통신업
- 연구 및 개발업, 과학 및 기술서비스업, 전문디자인업
- 방송법에 의한 방송사업, 방송프로그램 제작업

- 엔지니어링사업[엔지니어링기술진흥법에 의한 엔지니어링활동(기술사법의 적용을 받는 기술사의 엔지니어링 활동 포함)을 제공하는 사업에 한함]
- 정보처리 및 그 밖의 컴퓨터운용 관련업
- 물류산업(운수업중 화물운송업, 화물취급업, 창고업, 화물터미널운영업, 화물운송주선업, 화물포장업, 화물검수서비스업, 화물형량서비스업, 항만법에 의한 예선업 및 기타 산업용 기계장비임대업중 파렛트임대업에 한함)

※ 03. 1. 1부터 항만법에 의한 예선업 추가

※ 따라서 숙박 및 음식점업, 금융 및 보험업, 부동산업, 무도장운영업, 골프장 및 스키장운영업, 도박장운영업, 미용실·욕탕 및 유사서비스업 등 기타서비스업은 창업을 하더라도 창업중소기업에 해당되지 아니함 또한, 중소기업기본법령상 중소기업에 해당되어야 함

- 상시 사용하는 종업원수·자본금 또는 매출액이 업종별로 중소기업기본법시행령 별표의 범위기준(중소기업기준) 이내일 것
- 실질적인 독립성이 중소기업기본법시행령 제3조제2호의 규정에 적합할 것이며 다만, 상시 사용하는 종업원수가 1천명 이상이거나 자기자본이 1천억원 이상인 경우 또는 매출액이 1천억원 이상인 경우에는 중소기업으로 보지 아니함.

5) 창업중소기업 등의 요건

(가) 창업중소기업

2003.12.31이전에 수도권정비계획법 제6조제1항제1호의규정에 의한

과밀억제권역 외의 지역에서 창업한 중소기업

※ 과밀억제권역(수도권정비계획법시행령 제9조 별표 1 참조)

- 서울특별시
- 인천광역시[강화군, 옹진군, 중구 운남동 운북동 운서동 중산동 남북동 덕교동 을왕동 무의동, 서구 대곡동 불노동 마전동 금곡동 오류동 왕길동 당하동 원당동, 연수구 송도매립지(인천광역시장이 송도신시가지 조성을 위하여 1990년11월 12일 송도앞 공유수면매립공사면허를 받은 지역을 말한다), 남동 유치지역을 제외한다]
- 의정부시, 구리시, 남양주시(호평동·평내동·금곡동·일패동 이패동 삼패동 가운데 수석동·지금동 및 도농동에 한한다), 하남시, 고양시, 수원시, 성남시, 안양시, 부천시, 광명시, 과천시, 의왕시, 군포시, 시흥시(반월특수지역을 제외한다)

- 창업중소기업은 수도권 과밀억제권역 외의 지역에서 창업을 하여야 하는 것이므로 수도권 과밀억제권역내에서 창업하는 경우에는 창업중소기업에 해당되지 아니함

- 2002년까지는 창업중소기업으로 인정되는 지역을 조세특례제한법시행령 [별표 1]에서 정하였으나, 2003년부터는 수도권정비계획법상 과밀억제권역을 제외한 지역으로 함

※ 2002년까지는 남양주시(와부읍 진접읍 별내면 퇴계원면 진건면 및 오남면에 한한다), 양주군(주내면 백석면 장흥면에 한한다), 포천군(소흘읍에 한한다) 지역에서 설립된 기업은 창업중소기업으로 인정되지 않았으나 2003년부터는 다른 요건을 충족하는 경우에는 창업중소기업으로 인정. 수도권 과밀억제권역 이외의 지역에서 창업을 한 후 수도권과밀억제권역 내로 전입을 하는 경우에도 창업중소기업으로 보지 아니함

(나) 창업벤처중소기업

벤처기업육성에 관한 특별조치법 제2조제1항의 규정에 의한 벤처기업으로서 창업후 2년이내에 동법 제25조의 규정에 의하여 벤처기업으로 확인받은 기업

- 창업벤처중소기업은 창업지역에는 아무런 상관이 없으며 수도권 과밀억제권역에서 창업을 하더라도 창업후 2년이내에 벤처기업으로 확인 받은 기업이면 이에 해당됨
- 창업일로부터 2년이 경과된 이후에 벤처기업으로 확인을 받거나 창업벤처중소기업으로 지정을 받고 다시 연장받는 경우에는 창업벤처중소기업에 해당되지 아니하며, 벤처기업으로 확인 받기 전까지의 예비벤처중소기업도 창업벤처중소기업에 해당되지 아니함

(다) 창업중소기업 등에 대한 지방세 감면내용

취득세·등록세의 감면 : 전액감면

- ① 창업중소기업 및 창업벤처중소기업에 해당될 것
- ② 창업일로부터 2년이내에 취득
- ③ 사업용재산
- ④ 2년이내에 당해사업에 직접사용할 것

재산세 감면 : 100분의 50감면

- ① 창업중소기업 및 창업벤처중소기업에 해당될 것
- ② 창업일로부터 5년간(5과세연도) 감면

다. 감면기간

1) 취득세와 등록세

2) 재산세

- 창업중소기업 및 창업벤처중소기업이 당해 사업을 영위하기 위하여 소유하는 사업용재산에 대하여는 창업일부터 5년간 감면
- 감면기간의 개시일은 창업일(벤처기업으로 확인받은 날)이 되는 것임
- 5년간은 재산세의 5과세년도를 의미하며 창업중소기업이 창업일부터 5년 이내 조세특례제한법 제31조의 규정에 의한 중소기업간 통합 및 동법 제32조의 규정에 의한 법인전환을 한 경우에도 잔여기간동안 재산세와 종합토지세를 감면
- ※ 창업중소기업이 중소기업통합 및 법인전환한 경우 통합법인 및 법인으로 전환된 기업의 경우 취득세와 등록세는 감면되지 아니함

3) 기타세목

- 재산세와 병기고지하는 공동시설세, 도시계획세 및 지방교육세는 감면대상에서 제외
- 창업중소기업이 감면받은 취득세 등록세에 부가되는 농어촌특별세는 농어촌특별세법 제4조제3호의 규정에 의거 비과세 하도록 규정하고 있으므로 비과세대상임
- ※ 농어촌특별세법 제4조(비과세) 다음 각 호1에 해당하는 경우에는 농어촌특별세를 부과하지 아니한다.
- 조세특례제한법 제6조, 제119조 제3항 또는 제120조 제3항의 규정에 의한 세액감면

4) 기타 감면제외 대상

- 수도권 과밀억제권역 이외의 지역에서 창업한 후 수도권 과밀억제권역내 지역으로 이전하는 경우
- 창업중소기업이 수도권 과밀억제권역 지역내에 사업용재산을 취득하는 경우 등

라. 감면대상 : 사업용 재산

- 창업중소기업이 창업일로부터 2년이내에 취득하는 사업용재산에 대하여 감면대상으로 함
- 당해 창업중소기업이 영위하는 사업에 직접 사용하는 재산에 대하여 감면대상으로 하는 것이므로 사업과 무관한 재산의 경우에는 감면대상이 되지 아니할 뿐만 아니라 기감면한 세액도 추징 대상에 해당함
- 감면대상 사업용재산의 범위는 사업용재산은 「당해 사업」에 직접 공여되는 모든 재산을 의미하고 부동산뿐만 아니라 차량, 기계장비, 선박 저장권 및 전세권등도 사업용으로 공여되는 경우 모두 사업용재산에 포함됨
- 부동산의 경우는 창업중소기업의 공장, 사무소 등과 이와 같은 구내에 있는 부속시설(임대하거나 타인으로 하여금 사용케한 경우는 제외)은 당해 사업에 직접 공여되는 재산에 해당
- 창업중소기업 등의 공장구외에 있는 부동산 등은 사업용재산에 해당하지 아니함(예 : 공장 구외의 기숙사 등)
- 차량 등은 창업중소기업 명의로 등록되어 실질적으로 당해사업에 공여되는지 여부를 기준으로 판단

[사례] 고용창출형 창업중소기업에 대한 감면

관광호텔업(가족호텔업)을 영위하기 위하여 설립된 법인(고용창출형창업기업)이 중소기업기본법시행령 제3조제1호 및 제5조제1항 규정에 의한 상시근로자 수 이상을 먼저 고용하여 고용창출형창업기업으로서 요건을 갖춘 상태에서 당해 관광호텔업에 사용하기 위하여 취득하는 재산이라면 상기 규정에 의한 취득세와 등록세의 면제대상이 된다 할 것임(행자부 세정-95, 2007. 2.6)

[사례] 창업중소기업의 감면 판단

창업중소기업이 창업일부터 2년 이내에 취득하는 사업용재산에 대하여 취득세와 등록세를 면제하는 것이므로 2005.1.25 금속판재가공 및 제조판매업을 목적사업으로 법인의 설립과 함께 2005.5.25 반도체·LCD장비 제조판매업을 법인의 목적사업에 추가한 후 창업일인 2005.1.25 부터 2년 이내인 2006.11.30 당해 법인의 목적사업에 직접 사용하기 위한 사업용재산을 취득한 경우라면 상기 규정에 의한 취득세와 등록세의 면제대상이 된다 할 것임(행자부 세정-132, 2007. 1.10)

[사례] 창업법인의 창고업 등 사업용 재산 감면

창고업·화물운송업 등을 영위할 목적으로 법인을 설립(창업)한 후 당해 법인의 목적사업에 사용하기 위하여 법인설립일부터 2년 이내에 취득하는 사업용재산은 취득세와 등록세의 면제대상이 되는 것임(행자부 세정-258, 2007. 1.16)

[사례] 창업일의 범위 판단

창업중소기업이 당해 사업을 영위하기 위하여 창업일부터 2년 이내에 취득하는 사업용 재산에 대하여 취득세와 등록세를 면제하는 것이고 창업중소기업의 창업일 기준은 법인인 경우는 법인설립등기일이며, 개인인 경우는 부가가치세법 제5조 규정에 의한 사업자등록일과 사업개시일중 빠른 날이 창업일이 되는 것이므로 부동산을 먼저 취득한 후 사업자등록을 한 경우라면 취득세와 등록세의 면제대상이 되기 어렵다 할 것임(행자부 세정-259, 2007. 1.16).

[사례] 지입차량에 대한 창업중소기업 감면

개인사업자(지입차주)가 운송업을 영위하는 창업중소기업 법인의 임원으로 등재되어 있다 하여 당해 법인에 대한 취득세 등의 면제대상에서 제외되는 것은 아니라 할 것이나, 화물자동차운수사업을 운영하는 법인에 지입차주가 화물자동차를 취득하여 지입하는 경우라면 당해 지입차주는 화물자동차운수사업자가 아니므로 상기 규정에 의한 취득세와 등록세의 면제대상이 아님(행자부 세정-412, 2007. 1.23)

[사례] 고용창출형 창업중소기업에 대한 감면

관광호텔업(가족호텔업)을 영위하기 위하여 설립된 법인(고용창출형창업기업)이 중소기업기본법시행령 제3조제1호 및 제5조제1항 규정에 의한 상시근로자 수 이상을 먼저 고용하여 고용창출형창업기업으로서 요건을 갖춘 상태에서 당해 관광호텔업에 사용하기 위하여 취득하는 재산이라면 상기 규정에 의한 취득세와 등록세의 면제대상이 된다할 것임(행자부 세정-95, 2007. 2.6)

[사례] 창업중소기업 감면

운영중이던 창업중소기업 법인을 인수하여 대표이사를 변경한 후 인수전 업종을 그대로 영위하는 경우라면 창업에 해당되지 않는 것이므로 대표이사 변경 후 취득하는 부동산은 상기 규정에 의한 취득세와 등록세의 면제대상이 되지 않는다 할 것임(행자부 세정-215, 2007. 2.14)

[사례] 창업의 범위

2006.4.24 폐기물수집 운반 및 재생가공처리업을 목적사업으로 설립한 법인이 제3자가 운영하던 재생가공처리업 공장을 승계취득 하여 동종의 사업을 영위하는 경우라면 상기 규정에 의한 창업에 해당되지 않는 것이므로 취득세와 등록세의 면제대상이 되지 아니함(행자부 세정-6418, 2006. 12. 21)

[사례] 창업중소기업의 창업 판단

제조업을 목적으로 설립된 창업중소기업이 자기가 제품을 직접 제조하지 아니하고 국외에 소재하는 제조업체에 의뢰하여 제품을 제조하는 경우에는 제조업의 범위에 포함되지 않는다 할 것이므로 창업일 이후 2년 이내에 사업용재산을 취득하는 경우라 하더라도 상기 규정에 의한 취득세 등의 면제대상이 되지 않는다 할 것임(행자부 세정-4869, 2006. 10. 9)

- 외국수주에 의한 가공 처리하더라도 제조업으로 볼수가 없어 창업이 아님

[사례] 고용창출형 창업중소기업 감면

2004.10.5 조세특례제한법 제6조제3항을 개정하면서 관광진흥법에 의한 관광숙박업을 창업중소기업의 범위로 규정하였고, 동법 제119조제3항 및 제120조제3항에서 2004.7.1부터 2006.12.31까지 고용창출형 창업기업이 당해 사업을 영위하기 위하여 창업일부터 2년이내에 취득하여 등기하는 사업용재산에 대하여는 취득세와 등록세를 면제한다고 규정하고 있으나, 동법 부칙 제2항(창업중소기업 등에 대한 세액감면에 관한 적용례)에서 제6조의 규정은 2004.7.1 이후 창업하는 분부터 적용한다고 규정하고 있으며, 개인사업자의 창업일은 사업자등록증교부일(대법원 97누4647, 1997.10.14)이 되는 것인 바, 귀사의 창업일은 2002.10.15 로서 동법 제6조 및 부칙 제2항의 규정에 의하여 취득세와 등록세의 면제대상이 되지 아니하므로 기 납부한 취득세와 등록세는 과오납 환부대상이 되지 않는 것임(행자부 세정-1297, 2005. 3. 23)

- 사실관계를 확인하지 아니하고 기존의 유권해석을 변경하여 수정한 것임

[지침] 창업중소기업감면시 창업의 범위 적용기준변경(행자부 세정-42, 2005. 12. 13)

조세특례제한법 제119조제3항 및 제120조제3항에서 규정하고 있는 창업중소기업

감면대상 요건이 되는 조세특례제한법 제6조상의 “창업”의 범위 중 개인사업자가 도
 소매업을 영위하다가 다른 사업장에서 창업대상이 되는 제조업 등을 영위하는 경우
 에는 조세특례제한법 제6조제4항제4호의 업종추가에 해당되어 창업으로 보지 아니하
 였으나, 조세특례제한법의 소관 부처인 재정경제부에서 국세예규심사위원회를 개최하
 여 이 건과 관련 “창업”에 해당된다는 결정(2005.10.25)을 하였으므로 향후 기존 개인
 사업자가 다른 사업장에서 다른 사업을 개시하는 경우에는 업종추가가 아닌 “창업”
 에 해당되는 것으로 유권해석을 변경통보함

구 분	“창업”여부	
	기 존	변 경
①개인사업자가 기존사업을 영위하면서 다른 사업장에서 별도의 사업자등록을 하고 다른 사업을 개시하는 경우	업종추가	창 업
②개인사업자가 기존사업을 영위하면서 동일 사업장에서 다른 사업을 개시하는 경우	업종추가	업종추가
③개인사업자가 동일 사업자등록을 갖고 종목만을 추가 하여 다른 사업장에서 다른 사업을 영위하는 경우	업종추가	업종추가

[사례] 창업의 범위 판단

조세특례제한법 제6조에서 창업중소기업 등에 대한 세액감면 규정을 두면서 동조
 제4항제4호에서 사업을 확장하거나 다른 업종을 추가하는 경우 등 새로운 사업을 최
 초로 개시하는 것으로 보기 곤란한 경우에는 “창업”으로 보지 아니한다고 규정하고
 있는 바, 부동산 임대업을 영위하고 있는 개인사업자가 기존 부동산 임대사업장을 폐
 업하지 않은 상태에서 별도의 사업장에서 제조업을 새로이 개시하는 경우라면 이는
 업종추가에 해당되지 않아 조세특례제한법 제6조의 “창업”해당되는 것임(행자부 세정

-32, 2005. 12. 13)

- 기존 유권해석을 변경한 사례임

(가) 창업중소기업 등에 대한 지방세 감면 추정

① 2002. 12. 31까지 취득 등기된 재산

- 취득일로부터 2년이내에 정당한 사유없이 당해 사업에 직접 사용하지 아니하는 경우에는 면제받은 세액을 추정토록 규정하고 창업중소기업 등이 사업용재산을 취득하여 2년이내에 당해 사업에 직접사용을 개시하지 아니한 경우,
- 창업중소기업이 사업용재산을 취득하여 당해 사업에 직접 사용하지 아니하고 매각 임대한 경우
- 창업중소기업이 사업용재산을 취득하여 임대하거나 타인으로 하여금 사용케 한 후 2년이내에 당해 사업에 사용을 개시한 경우에는 당해사업에 직접사용하기 위하여 취득한 것이 아니므로 감면대상이 아님.

<추징제외대상>

- 취득후 2년이내에 임대하거나 타인에게 사용케한 실적이 없이 직접 사용한 경우에는 그 사용기간의 장단에 불구하고 추징대상에서 제외
- 취득 후 2년이내에 사용을 개시한 경우라면 추징요건에 해당되지 아니하며 사용개시를 하지 아니한 경우에는 추징되는 것임
- 사용개시는 당해 창업중소기업이 목적사업에 직접사용 하는 것을 의미, 건축공사에 착공한 것은 직접 사용하는 것은 아니나 직접 사용하지 못한 정당한 사유에 해당

② 2003. 1. 1 이후 취득 등기된 재산

- 조세특례제한법의 개정으로 창업중소기업 등의 지방세 감면 추정규정이 개정되어 창업중소기업 등이 취득일부터 2년이내에 당해 재산을 정당한 사유없이 당해 사업에 직접 사용하지 아니하는 경우 또는 다른 목적으로 사용하거나 처분(임대를 포함한다)하는 경우에는 면제받은 세액을 추정함

<추징대상>

- 창업중소기업 등이 사업용재산을 취득하여 2년이내에 당해 사업에 직접사용을 개시하지 아니한 경우
- 창업중소기업이 사업용재산을 취득하여 당해 사업에 직접 사용하지 아니하고 매각 임대한 경우
- 창업중소기업이 사업용재산을 취득하여 임대하거나 타인으로 하여금 사용케 한 후 2년이내에 당해 사업에 사용을 개시한 경우에는 당해사업에 직접사용하기 위하여 취득한 것이 아니므로 감면대상이 아님
- 2002. 12. 31 까지는 일시사용 후 매각하는 경우 등은 추정되지 않았으나 2003.1.1 이후부터는 창업중소기업이 당해 재산을 취득하여 일시사용 후 취득일로부터 2년내에 처분(매각, 임대 등)하는 경우에는 추징대상에 포함됨.

< 추징제외 대상>

- 창업중소기업이 당해 재산을 취득하여 2년이내에 당해 사업에 직접사용을 개시하고 당해 재산의 취득일로부터 2년경과시까지 당해사업에 직접사용한 경우
- 창업중소기업이 당해 재산을 취득일로부터 2년이내에 당해 사업에 사용을 개시한 경우에는 사용일로부터 2년이상 사용하여야만 추징대상에서 제외

되는 것이 아니라 취득일로부터 기산하여 2년이 되는 시점까지만 계속하여 사용하면 추정대상에 해당되지 아니함

③ 정당한 사유의 판단

「정당한 사유」라 함은 원칙적으로 법령에 의한 금지, 제한, 천재지변 등 그 법인의 마음대로 할 수 없는 외부적인 사유를 말하고, 법인내부의 사정으로는 당해 법인이 고유목적에 사용하기 위한 진지한 노력을 다하였는지 여부, 행정관청의 귀책사유가 가미 되었는지 여부 등을 구체적으로 개별사안에 따라 판단

(예시)법인이 토지를 취득한 후 그 대지와 건물의 전임차인들에 대하여 즉시 건물 명도소송을 제기하지 않는 등 최선의 노력을 다하지 않고 1년이 경과할 때까지 법인이 그 토지를 고유의 목적에 직접 사용하지 못한 경우에는 정당한 사유에 해당되지 않음.

- 환경영향평가의 사전협의절차 등의 소요기간으로 1년 이내에 그 토지를 고유업무에 직접 사용하지 못한 경우에는 정당한 사유가 아님

(나) 지방세 감면신청과 신고납부

① 감면신청

- 창업중소기업 등으로서 지방세 감면을 받고자 하는 경우조세특례제한법시행령 제116조제9항에 의거 감면사유를 갖추어 관할 시장 군수 구청장에게 신고하여야 하나 조세특례제한법상 세부감면신청절차나 서식 등은 규정하고 있지 아니하므로 지방세법 제292조 및 동법시행령 제231조의 규정을 준용하여 감면 신청. 다만, 시장·군수가 감면대상임을 알 수 있을 경우에는 이를 직권으로 감면할 수가 있음.
- 지방세감면을 신청하고자 하는 자는 「취득세는 취득일로부터 30일이내에, 등록세는 등기 등록 신청시」에 지방세법시행규칙 [별지 제51호 서식]에 의거 신청

- 시장·군수는 감면여부에 대한 통지를 [별지 제52호 서식]에 의거 통지하여야 하고 감면대상임에도 취득세·등록세 감면신청을 하지 아니하고 과오납한 경우 환부대상에 해당

② 중복감면의 배제

- 창업중소기업이 산업단지내에서 신축하는 공장용 부동산을 창업일로 부터 2년이내에 취득하는 경우에 지방세법 제276조의 규정에 의거 취득세 등록세가 전액 면제되고, 조세특례제한법 제119조, 제120조의 규정에 의해서도 전액 감면 받을 수 있음
- 이 경우 창업중소기업은 선택적으로 감면을 받을 수 있으나 중복적으로는 감면을 받을 수가 없음. 다만 감면법령에 따라 농어촌특별세의 과세범위에 차이가 있으므로 납세자에게 불리하게 적용되지 않도록 운용 필요

< 농어촌특별세 과세내용 >

- 지방세법 제276조에 의거 감면 : 농어촌특별세 과세(감면세액의 20%)
- 조세특례제한법에 의거 감면 : 농어촌특별세 비과세

[예시] OO지방산업단지내에서 창업중소기업이 공장용부동산을 2억원에 산업단지관리공단으로 부터 취득·등기시의 취득세의 감면범위

< 농어촌특별세액 산출 >

① 지방세법 제276조에 의한 감면신청시

- 2억원 × 2% = 400만원 [취득세 : 전액면제(400만원)]

- 400만원 × 20% = 80만원(농어촌특별세 납부세액)

- 총납부세액 : 80만원

② 조세특례제한법 제120조에 의거 감면신청시

- 2억원 × 2% = 400만원 [취득세 : 전액면제(400만원)]

- 400만원 × 20% = 80만원(농어촌특별세 : 비과세)

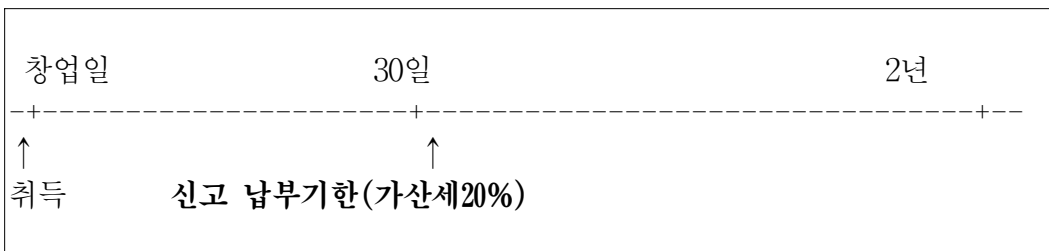
- 총납부세액 : 0만원

③ 신고납부

- 취득세는 지방세법 제120조의 규정에 의거 취득세 과세대상 물건을 취득한 자가 그 취득일부터 30일 이내에 신고 납부하여야 함

- 기간내 신고납부 불이행시 납부할 세액의 20%의 가산세가 부과됨

- 지방세법 제120조제3항에서 취득세를 비과세 감면받은 후 당해 과세물건이 취득세 부과대상 또는 추징대상이 된 때에는 그 사유 발생일부터 30일 이내에 신고납부 하여야 함.



[예시] 부동산을 2억원에 창업중소기업자가 취득하였으나 목적사업에 사용하지 아니하여 추징된 경우 취득세의 추징세액(미신고 납부시)

<추징세액 산출>

- 2억원 × 2% = 400만원(취득세액)

- 400만원 × 20% = 80만원(가산세)

- 총부과세액 : 480만원

- 창업중소기업이 유예기간인 2년이내에 당해 목적사업에 사용하지 아니하여 추정사유가 발생할 경우
- 추정사유가 발생한 날로부터 30일이내에 신고납부하여야 하나 신고납부를 하지 아니한 경우에는 가산세가 20%부과됨

[사례] 천연가스버스에 대한 농어촌특별세 비과세 적용

조세특례제한법 제120조제1항제14호의 규정에 의거 여객자동차운수사업법에 의한 시내버스 및 마을버스운송사업용으로 취득하는 버스로서 천연가스를 연료로 사용하는 것에 대해서는 취득세를 감면함에 따라 발생하는 농어촌특별세가 비과세된다는 회신내용을 농어촌특별세법 제3조제1호의 규정에 의거 농어촌특별세 납세의무가 발생하는 것임(행자부 세정-2758, 2005. 9. 21)

④ 기 타 지방자치단체 감면조례에 의한 감면

지방세법에 의한 비과세·감면대상, 기타법령에 의한 감면대상 및 지방세 감면 조례에 의한 감면대상이 아닌 것이 비과세·감면을 받았는지를 조사하여 추정하여야 한다. 비과세 감면대상은 종합토지세 또는 재산세 비과세·감면 자료를 중심으로 검토하는 것이 유리하다.

그리고 세율적용에 있어서 주거용 건물은 누진세율이 적용되므로 적정한 세율로 과세되었는지를 조사하여야 한다. 그 외에도 면허세의 면허종별 적용에 착오가 있었는지를 검토하여야 하며, 자동차세도 적정한 세율이 적용되었는지를 재확인하여야 할 것이다. 등록세도 적용세율에 착오가 많이 발생하는 세목이므로 유의하여야 한다. 기타세목에 있어서의 세무조사는 표본조사를 거쳐 착오여부를 확인한 후 착오가 있으면 일제조사계획을 수립하여 실시하는 것이 좋을 것이다.

[판례] 건축한 공동주택사업자의 원시취득성

감면조례 제11조 제1항은 “주택건설사업자 등이 분양할 목적으로 건축한 공동주택에 대하여 취득세와 등록세를 면제한다.”고 규정되어 있으므로 위 면세규정에 의하여 취득세, 등록세가 면제되려면 과세물건이 면세규정상의 ‘공동주택’에 해당하여야 할 뿐만 아니라 납세의무자 또한 위 규정의 공동주택을 ‘건축한’ 주택건설사업자 등일 것을 요한다고 할 것인바, 위 면세규정은 취득세, 등록세에 관한 것이므로 결국 위 규정에서의 ‘건축한’은 ‘건축하여 이를 취득 내지 등록한’을 의미한다고 할 것이고, 특히 ‘건축하여 이를 취득한’은 원시취득을 의미한다고 할 것이다. 한편, 구 지방세법 제105조 제2항은 “부동산의 취득에 있어서는 민법 등 관계법령의 규정에 의한登記·등록 등을 이행하지 아니한 경우라도 사실상으로 취득한 때에는 각각 취득한 것으로 보고 당해 취득물건의 소유자 또는 양수인을 각각 취득자로 한다”고 규정하고 있고, 지방세법 시행령 제73조 제4항은 “건축허가를 받아 건축하는 건축물에 있어서는 사용승인서 교부일(사용승인서 교부일 이전에 사실상 사용하거나 임시사용승인을 받은 경우에는 그 사실상의 사용일 또는 임시사용승인일)을 취득일로 본다”고 규정하고 있는데, 이러한 지방세법령의 부동산에 관한 취득시기의 규정은 감면조례의 해석에 있어서도 그대로 적용된다고 할 것이다(대법원 1998. 4. 14. 선고 97누18745 판결, 대법원 1998. 10. 27. 선고 98두2430 판결 등 참조). 따라서 건축허가를 받아 건축하는 건축물을 사용승인서 교부일 이전에 사실상 사용한 경우에는 그 사실상의 사용일에 이를 취득한 것이 되고, 위 면세규정의 ‘공동주택을 건축한 주택건설사업자’는 결국 공동주택을 건축하여 사용승인서 교부일 이전에 사실상 사용함으로써 이를 취득한 주택건설사업자를 의미한다고 할 것이다.(대법원 2007두21174, 2007. 11. 29)

[사례] 천연가스버스에 대한 감면

경상남도세 감면조례 제9조 후단의 “ 시내버스 및 마을버스 운송사업용으로 취득하는 버스로서 천연가스를 연료로 사용하는 것에 대하여는 취득세를 면제한다.”라는 규정은 우리부의 지방세 감면조례 표준안의 통보에 따라 경상남도 의회의 의결과 공포를 거쳐 2007.1.1부터 시행하고 있는 신설규정으로서, 우리부의 지방세 감면조례 표준안의 취지는 세제지원을 통하여 대기오염 발생이 적은 천연가스연료 버스의 사용을 장려하기 위하여 (구)조세특례제한법 제120조 제1항 제14호(2006.12.30. 법률 제8146호로 개정되면서 삭제)에서 규정하던 것을 각 지방자치단체 지방세 감면조례로 이관하여 규정한 것임을 감안해 볼 때, 취득주체에 상관없이 시내버스 및 마을버스 운송사업용으로 취득하는 버스로서 천연가스를 연료로 사용하는 것에 대하여는 취득세를 면제하는 취지임 (행자부 세정-4490, 2007. 11. 1)

[판례] 공동주택에 대한 감면적용

아파트의 건축주는 00종합건설이라 할 것인바, 채권단 회사가 00종합건설의 채권단이 설립한 회사이며 부도로 인해 채권단 회사가 위 아파트를 양수받게 된 사정이 있다 하더라도 이로써 채권단 회사를 위 아파트의 건축주와 동일하게 볼 수는 없는 것이며, 달리 채권단 회사가 위 아파트 건축주의 지위를 승계하였다고 볼 아무런 증거가 없다. 따라서 원고들이 채권단 회사로부터 이 사건 아파트 해당세대를 취득한 것은 ‘건축주로부터 최초로 분양받은 경우’로 볼 수 없으므로, 감면조례 제14조 제1항 제1호에 정해진 취득세 등 면제요건에 해당하지 아니한다.(서울고등법원 2004누13938, 2005.5.13)

[지침] 전용면적40㎡이하 공동주택 감면요령(행자부 세정-213, 2007. 1.12)

[관련 규정] : 도세감면조례표준(안) 제15조제2항

- 연면적 또는 전용면적 40제곱미터 이하의 주택 중 취득가액이 1억원 미만인 주택을 취득하여 1가구1주택이 되는 경우에는 취득세와 등록세를 면제

< 개정 전 >	< 개정 후 >
· 1가구1주택자가 분양에 의하여 취득하는 전용면적 40㎡이하 공동주택에 대하여 취득세·등록세 면제	· 1가구1주택자가 취득하는 연면적 또는 전용면적 40㎡이하의 주택중 1억원 미만 주택에 대하여 취득세·등록세 면제

[개정 취지]

- '06.9.1. 지방세법 개정으로 인하여 1가구 1주택자가 소형주택을 취득하는 경우 사실상 거래세 감면 혜택이 없어짐에 따라
- 서민의 주거안정지원과 소형 저가주택의 거래 활성화를 도모하기 위하여, 1가구 1주택자가 연면적 또는 전용면적 40㎡이하의 주택중 1억원 미만의 주택을 취득하는 경우 취·등록세를 면제하도록 함

[감면요건]

1. 감면대상 주택 : 연(전용)면적 40㎡이하, 1억원 미만의 주택

- 대상 : 단독주택(다가구주택)·주상복합주택·공동주택
- 면적산정 기준
 - 구분등기 되지 않은 다가구주택 또는 주상복합주택의 경우 실제 등기된 면적을 기준으로 감면대상 여부를 판단
- ※ 무허가 건축물(불법용도변경 포함)중 주거시설 등은 적용 제외

○ 취득가액 1억원 미만 기준

- 지방세법 제111조제5항에서 규정한 취득에 해당하는 경우에는 사실상 취득가격
- 무상취득(상속·증여) 및 신축 등은 지방세법 제111조제2항 규정에 의한 시가표준액(개별주택가격 등)
- ※ 신축 등으로 개별주택가격이 공시되지 아니한 경우에는 인근 유사 주택의 가격을 고려하여 산정한 가격을 시가표준액으로 함

2. 감면대상자 : 감면대상 주택을 취득하여 1가구1주택이 되는 자

- 취득일 현재 「주민등록법」에 의한 세대별 주민등록표에 기재되어 있는 세대주와 그 가족(동거인을 제외한다)으로 구성된 1가구가 국내에 1개의 주택을 소유
 - 당해주택을 취득한 날로부터 30일 이내에 종전주택을 처분(증여를 제외한다)하여 1가구1주택이 되는 경우를 포함

[부과 징수요령]

1. 적용 요령

- 07.1.1. 이후 신축, 유상·무상으로 취득하는 감면 대상 주택에 대하여 취득세와 등록세를 면제
- 감면대상 주택(공동주택 분양 제외)을 2007.1.1.이전에 취득하여 취득세를 신고(납부)한 후 2007.1.1.이후에 등기하는 경우로서 사실상 취득가격이 1억원 미만이고 취득일부터 2월이내에 등기하는 경우에는 등록세 면제 (지방세법 제111조 제5항에 의한 취득)

- 무상취득(상속·증여)은 지방세법 제111조제2항 규정에 의한 시가표준액이 1억원 미만으로 취득일(상속개시일)부터 2월내에 등기하는 경우 등록세 면제
- ※ 상속의 경우 취득세는 지방세법 제110조 규정에 의거 비과세
- 시가표준액 1억원 미만 주택의 신·증축은 부동산의 취득일 (사용승인서 교부일)부터 2월이후에 소유권보존등기를 하더라도 등록세 면제
- 감면대상 주택을 지분(건물 또는 부속토지 중 그 하나만을 취득하는 경우 포함)으로 취득하는 경우로서 지분별 취득가격이 1억원 미만이라 하더라도 전체 주택가격이 1억원을 초과하는 경우에는 취·등록세 면제대상에서 제외
- 주택가격이 1억원 미만인 주택을 지분별 또는 토지와 건물을 각각 취득하는 경우에는 취·등록세를 면제
- 증축 후 연면적이 40㎡이하이고 전체 주택가격이 1억원 미만인 경우에는 증축분에 대하여도 취득세와 등록세를 면제

[감면세액 추정]

- 부동산의 취득일부터 2월이내에 이전 등기를 하지 아니하는 경우에는 면제된 취득세와 등록세를 추정함
- 다만, 신·증축의 경우에는 부동산의 취득일부터 2월이내에 소유권 보존등기를 하지 않더라도 면제한 취득세를 추정하지 아니함
- 종전의 감면규정에 의하여 취득세가 면제되는 전용면적 40㎡이하 공동주택을 이 조례 시행 이후에 등기하는 경우 취득가격이 1억원을 초과하더라도 종전규정에 따라 등록세를 면제 (취득일부터 2월내에 이전 등기하는 경우에 한함)

[사례] 임차주택에 대한 감면범위

전라북도도세감면조례 제12조제2항 및 그 제1호에서 분양(임대주택법에 의한 임대 의무기간 경과 후 분양하는 경우와 임대주택사업자의 부도로 인하여 공매 또는 경매에 의하여 취득하는 경우를 포함한다)할 목적으로 건축한 전용면적 40제곱미터 이하인 공동주택을 최초로 분양받아 1가구1주택이 되는 경우에는 취득세와 등록세를 면제한다고 규정하고 있습니다. 임대주택사업자가 임대하는 전용면적 40제곱미터 이하인 공동주택을 임대하여 거주하고 있던 중 임대주택사업자의 부도로 거주하고 있던 주택을 임차인이 공매나 경매로 취득하여 1가구1주택이 되는 경우라면 상기 규정에 의한 취득세와 등록세의 면제 대상이 된다 할 것이나, 임대주택의 임차자가 아닌 자가 공매나 경매로 취득하는 경우에는 상기 규정에 의한 면제대상이 되지 않는다 할 것임(행자부 세정-3509, 2006. 8.7)

[사례] 임차인의 범위

전라북도도세감면조례 제12조제2항에서 임대주택사업자의 부도로 인하여 임차인이 경매 또는 공매에 의하여 취득하여 1가구1주택이 되는 경우에는 주택의 규모에 따라 취득세 등을 경감 또는 면제 하도록 규정하고 있는 바, 이 때 「임차인」이라 함은 부도난 임대주택사업자와 주택임대차 계약을 체결한 자를 말함(행자부 세정-3876, 2006. 8.22)

[사례] 도시재개발사업과 신의성실의 원칙 적용범위

지방세의 납세의무는 납세의무 성립당시의 지방세법 또는 조례를 적용하여 판단하는 것이 원칙이지만 재개발사업시행인가 등의 원인행위가 개정된 지방세법 또는 조례 시행 이전에 이루어졌다면 납세자에게는 보호받아야 할

신뢰가 형성된 것으로 보아야 할 것이며(대법원 1998.11.13.선고 97누201판결 및 1999.7.27.선고 99다23284판결 등 참조), 시세의 과세 또는 면제에 관한 조례가 납세자에게 불리하게 개정된 경우에 있어서 납세의무자의 기득권 내지 신뢰보호를 위한 경과규정을 두지 아니하였다고 하더라도 이미 기득권 보호의 요건이 갖추어져 있는 이상 종전의 조례를 적용하여야 할 것인바(대법원 1996.8.23.선고 95다44917판결, 행정자치부 심사결정 제2000-635호 및 제2000-657호, 2000.8.29 등 참조), 도시재개발법의 규정에 의한 시행자로부터 최초로 분양받아 취득하는 토지 및 건축물 소유자에 대하여 등록세를 면제하는 조례가 시행되던 1986.10.2. 사업시행인가를 받아 1995.6.24.~8.1. 조합원들이 사실상 사용(입주)한 후 대지권등기를 하기까지의 일련의 원인행위가 종전의 조례하에 이루어졌다면 당해 조합원에게는 이미 종전 조례에 의하여 등록세를 면제받을 것이라는 신뢰가 발생하였다고 보아야 할 것이므로 종전의 조례 규정을 적용(승계조합원의 경우에는 승계당시의 조례를 적용)하여 대지권등기에 대한 등록세 면제 여부를 판단하는 것이 타당하다고 보아 귀 시 질의의 경우, “을설”이 타당함(행자부 세정-1496, 2006. 4. 12)

[판례] 아파트형 공장의 추정시 정당한 사유 판단

구 서울특별시세감면조례(2003. 12. 30. 조례 제4160호로 개정되기 전의 것, 이하 ‘감면조례’라 한다) 제18조 제1항은 공업배치 및 공장설립에 관한 법률(2002. 12. 30. 법률 제6842호로 산업집적활성화 및 공장설립에 관한 법률로 법명이 변경되었다) 제2조 제6호의 규정에 의한 아파트형공장을 설립할 목적으로 취득하는 부동산(이미 사업용으로 사용하던 부동산을 승계취득하는 경우는 제외한다)에 대하여는 취득세를 면제하고, 그 부동산을 취득한 날부터 2년 이내에 등기하는 경우에는 등록세

를 면제한다고 규정하고, 다만 그 취득일부터 1년 이내에 정당한 사유 없이 건축공사에 착공하지 아니하거나 건축물의 사용승인서 교부일로부터 5년 이내에 정당한 사유 없이 공장 또는 벤처기업 이외의 용도로 분양·임대하거나 매각하는 경우 그 해당 부분에 대하여는 면제된 취득세 및 등록세를 추징한다고 규정하고 있는바,

위 규정은 아파트형공장을 설립하여 이용하고자 하는 자에게 세제혜택을 주어 산업의 집적을 활성화하고 공장의 원활한 설립을 할 수 있도록 지원하려는 것으로서 아파트형공장을 설립할 목적으로 부동산을 취득하였으나 중도에 포기하여 실제 공장을 설립한바 없는 사람까지도 그 혜택을 주려는 취지는 아님이 분명하고, 아파트형공장을 설립할 목적으로 부동산을 취득하였으나 1년 이내에 건축공사에 착공하지 아니하거나 공장을 설립하였으나 이를 다른 용도로 이용하는 경우에는 이미 면제하였던 취득세 등을 추징하는 단서규정을 두고 있는 점에 비추어 보면, 아파트형공장을 설립할 목적으로 부동산을 취득한 자가 아파트형공장의 건축에 착공하였으나 사용승인을 받기 이전에 취득한 부동산을 매각함으로써 더이상 아파트형공장의 설립이라는 부동산 취득의 목적을 달성할 수 없게 되는 경우에도 위 단서규정을 적용하여 면제하였던 세액을 추징할 수 있다고 할 것이다.(대법원 2006두9375, 2006. 9. 28.)

[사례] 아파트형 공장에 대한 감면

서울특별시세감면조례 제19조제1항에서 산업집적활성화및공장설립에관한법률 제2조제6호의 규정에 의한 아파트형 공장을 설립할 목적으로 취득하는 부동산(이미 아파트형 공장으로서 사용하던 부동산을 승계취득하는 경우는 제외한다)에 대하여는 취득세를 면제하며, 그 부동산을 취득한 날부터 1년 이내에 정

당한 사유없이 건축공사에 착공하지 아니하거나 건축물 사용승인서 교부일부
 터 5년 이내에 정당한 사유없이 공장 또는 벤처기업 이외의 용도로 분양 ·
 임대 하는 경우 그 해당 부분에 대하여는 취득세와 등록세를 추징한다고 규정
 하고 있어 아파트형공장을 설립하기 위하여 제3자가 소유하던 일반 공장건축
 물을 취득한 후 행정관청으로부터 아파트형 공장으로 용도변경 및 대수선공사
 허가를 받고 취득일부터 1년 이내에 공사착공 및 사용검사 받아 제3자에게 아
 파트형 공장으로 분양한 경우라면 상기 서울특별시세감면조례 제19조제1항 규
 정에 의한 취득세와 등록세의 면제대상이 된다 할 것임(행자부 세정-6314,
 2006. 12. 18)

[사례] 시장재개발사업관련 감면부동산의 범위

대전광역시세감면조례에서 「중소기업의 구조개선과 재래시장활성화를 위한 특별
 조치법」 제12조의 규정에 의하여 선정된 시장재개발·재건축사업시행구역 안에서 시
 장재개발·재건축사업시행자가 당해 사업에 직접 사용하기 위하여 취득하거나 그 사
 업시행으로 인하여 취득하는 부동산에 대하여는 취득세를 면제하고, 그 취득일부터 2
 월 이내에 등기하는 경우에는 등록세를 면제한다고 규정하고 있고, 「중소기업의 구
 조개선과 재래시장활성화를 위한 특별조치법」 제2조제3호에서 “재래시장”(이하 “시
 장”이라 한다)이라 함은 일정구역안의 건물 또는 지하도에 설치된 다수의 점포에서
 도매업자·소매업자 또는 용역업자가 상시 또는 정기적으로 모여 상품을 매매하거나
 용역을 제공하는 장소로서 근대적인 유통기능이 취약하여 경영현대화 및 정보화를
 필요로 하거나 건물시설이 노후되어 개·보수 또는 재개발·재건축을 필요로 하는
 장소를 말한다고 규정하고 있으며, 동법 제12조제2항에서 사업시행자라 함은 사업시
 행구역안의 토지 등의 소유자, 시장재개발조합 또는 시장재건축조합이라고 규정하고
 있으므로 시장재건축조합이 취득한 주상복합건물중 주택부분은 시장재건축사업에 직

접 사용하기 위하여 취득하는 부동산에 해당된다고 보기 어렵고, 시장재건축조합은 도시및주거환경정비법상의 사업시행자가 아니므로 해당 주택에 대하여 주택재개발사업에 대한 감면 또는 주거환경개선사업에 대한 감면을 적용하기는 어렵다고 판단되며, 건축허가를 신청하는 과정에서 주택건설면허가 있어야 허가가 가능하다는 판단하에 조합원 총회의결을 거쳐 주택건설업체인 000건설(주)와 사업을 공동시행하였다더라도 000건설(주)는 「중소기업의 구조개선과 재래시장활성화를 위한 특별조치법」 제12조제2항의 사업시행자라 할 수 없으므로 감면대상이 아님(행자부 세정-4041, 2005. 11. 30)

- 시장재개발 사업자가 취득하는 주택부분에 대한 취득세 감면 적용 범위

[사례] 공동주택에 대한 감면

광역시세감면조례에서 분양할 목적으로 건축한 공동주택(아파트·연립주택·다세대주택)을 최초로 분양 받아 1가구 1주택이 되는 경우에는 일정면적 이하의 공동주택에 대해서는 취득세 및 등록세를 감면하도록 규정하고 있으므로 오피스텔이 주거용으로 사용된다 하더라도 최초분양의 감면요건은 아파트·연립주택·다세대주택에만 한정하고 있으므로 취득세 및 등록세 감면대상에 해당되지 않음(행자부 세정-1849, 2005. 7. 22)

- 공동주택의 범위에서 오피스텔은 제외하고 있어 감면대상에서 제외됨

5. 가산세 분야

가. 일반적 신고불성실 가산세

지방세법상 가산세가 가산되는 세목은 신고납부의무 또는 특별징수의무가 있는 취득세, 등록세, 주민세, 담배소비세, 사업소세 등이 있다. 세법상의 신고

납부의무 또는 특별징수의무를 성실하게 이행하지 아니한 경우에는 가산세가 부과된다. 취득세의 경우는 취득일(취득일은 시행령 제73조에서 규정하고 있음)로부터 30일 이내에 적법한 납세지에 신고 납부하여야 하며 이를 이행하지 아니하면 20%의 가산세가 부과된다. 만약 납부할 세액을 잘못 계산하여 과소 신고 납부하였거나 납세지를 착오한 경우에는 적법한 신고 납부로 볼 수 없으므로 착오된 세액에 대해서도 20%의 가산세가 부과된다. 가산세에 대한 세무 조사는 취득일과 신고 납부일을 비교해야 하는데 법인의 경우는 법인장부를 기초로 조사되는 계정별 실사명세서를 토대로 하면 될 것이나 법인이 아닌 개인의 경우는 건축부서에서 관리하는 건축관계 서류에서 나타나는 사용승인일과 신고납부일을 비교검토하는 방법이 있다. 그 이외에도 부동산매매계약서에 의해서 입증되는 취득일과 신고납부일을 비교하는 방법도 있다.

이를 위한 조사대상은 각급 행정기관의 거래관계서류, 수입관계서류, 부동산 중개업소의 계약서 사본 등 다양한 자료가 조사대상이 될 수 있다.

그리고 미등기 전매시에는 가산세의 세율이 80%가 적용되므로 전매자가 밝혀지는 경우에 이에 유의하여야 한다.

등록세·주민세·담배소비세·사업소세의 경우도 각종 신고의무 또는 신고 납부의무가 있으므로 적법한 신고납부의무가 이행되었는지를 판단하여 가산세 추징여부를 검토하여야 한다. 그리고 특별징수세액에 대해서도 적법한 납부가 이루어졌는지를 조사하여 가산세 부과 여부를 판단한다.

납부불성실가산세가 2004. 1.1부터 적용하도록 하였으므로 납부불성실가산세는 납부기한(취득일로부터 30일 이내)내에 납부를 하지 아니할 경우 납부세액에 1일 3/10000 납부지연일수를 곱하여 가산·부과하는 가산세(관련세목 : 취득세, 등록세, 주민세, 사업소세 등)이다.

(예시) 적용례

- 납부세액 100만원을 취득후 30일이내에 신고하지 아니하고 납기기한 120일 경과 후 부과고지시 가산세액의 산정

$$[100\text{만원} \times 20\%] + [100\text{만원} \times (3/10000 \times 120\text{일})] = 20\text{만원} + 3.6\text{만원} = 23.6\text{만원}$$

$$\text{총납부세액} : 100\text{만원} + 23.6\text{만원} = 123.6\text{만원}$$

- 납부세액 100만원을 취득후 30일이내에 신고하지 아니하고 납부기한20일 경과 후 고지전 기한후신고시 가산세액의 산정

$$[100\text{만원} \times 10\%] + [100\text{만원} \times (3/10000 \times 20\text{일})] = 10\text{만원} + 0.6\text{만원} = 10.6\text{만원}$$

$$\text{총납부세액} : 100\text{만원} + 10.6\text{만원} = 110.6\text{만원}$$

※ 헌법불합치 판결(03. 9. 25)이후 지방세법개정시행일(04. 1. 1.)이전까지 신고납부를 하지 아니하거나 과소납부를 한 경우의 가산세를 부과하는 경우에는 납부불성실 가산세를 적용하지 아니함.

※ 취득세의 가산세 적용사례(취득시기 판단)

- ① 법인에 현물출자를 하는 경우 현물에 상응하는 주식인수일이 되며, 주식인수일전에 법인명의로 소유권 이전등기한 경우는 등기일이 취득일이 된다.
- ② 주식의 취득시기는 명의개서일, 법인장부 등에서 사실상 잔금지급일이 입증될 경우 사실상 잔금지급일이 된다.
- ③ 법인이나 개인이 연부취득하는 경우는 연부금 지급일이 취득일이 되며 용자금의 할부상환은 연부로 인정되지 않는다.
- ④ 어음으로 결제하는 경우 취득일은 어음이 하나의 유가물이고 환전으로 권리행사가 가능하므로 어음결제일. 다만, 어음결제일 이전에 등기·등록시는 등기·등록일이 취득일이 된다.

- ⑤ 선수계약(가계약)에 따라 선수금을 지불한 후 정산절차에 따라 정산금을 지불한 경우에는, 그 취득물건의 취득계약에 의하여 잔금을 지불 또는 정산하는 날을 취득일로 보아야 한다.
- ⑥ 건설자금이자는 고정자산 취득에 들어간 비용이므로 당해 물건의 취득일 이전에 발생한 것은 과표에 포함하나 취득일 이후에 적수계산된 것은 포함할 수 없다.
- ⑦ 국적취득조건부 나용선은 동사업면허청인 지방해운항만청 소재지 관할 시·군에서 부과한다.
- ⑧ 건설기계의 경우 이동작업을 하는 경우가 많으므로 등록원부상 건설기계소재지를 납세지로 보는 것이 원칙이나 등록이전에 취득시기가 도래했을 경우 물건소재지를 납세지로 한다.

[기한후신고제] : 2004. 1.1부터 시행

취득 후 신고납부기한이 경과된 이후에 신고납부를 하려고 하여도 과세관청에서 부과고를 하지 아니하면 계속 가산금 등이 부과되기 때문에 이와 같은 불이익을 방지할 수 있도록 신고납부기한이 경과된 이후라도 납세자가 신고납부 할 수 있도록 하는 한편 그 신고납세자에 대하여는 가산세를 50% 감면하려는 것임.

- 기한후신고요건은

첫째, 신고기한 만료일부터 30일을 경과하지 아니할 것,

둘째 당해 취득세를 보통징수의 방법으로 부과고지 받기 전이어야 함

나. 중과세 대상에 대한 가산세

중과세액에 대하여도 신고납부 의무가 있는데 신고납부 기산일(起算日)은

지방세법 시행령에서 규정하고 있으므로 이를 잘 검토하여 가산세 부과여부를 검토한다.

- 취득세의 경우는 중과세액의 신고납부 기산일을 다음과 같이 규정하고 있다.
 - ① 고급주택 등은 건축물의 증축 또는 개축으로 인하여 별장 또는 고급주택이 된 경우에는 그 증축 또는 개축의 사용승인일, 기타 사유로 별장 또는 고급주택이 된 경우에는 그 사유 발생일
 - ② 골프장 : 골프장은 개장일(개장일전에 체육시설의 설치·이용에 관한 법률에 의한 등록을 한 경우에는 그 등록일), 2004. 1. 1부터는 사실상 사용일을 기준으로 함
 - ③ 고급오락장 : 건축물의 사용승인일 이후에 관계법령에 의하여 고급오락장이 된 때에는 그 대상업종의 영업허가·인가 등을 받은 날. 다만, 허가 등을 받지 아니하고 고급오락장이 된 경우에는 고급오락장 영업을 사실상 개시한 날
 - ④ 고급선박 : 선박의 종류변경 등으로 인하여 고급선박이 된 때에는 사실상 그 가액이 증가된 날
 - ⑤ 신·증축공장 : 기존건축물에 공장을 신설하거나 기존공장을 증설하는 때에는 생산설비를 설치한 날. 다만, 그 이전에 영업허가·인가 등을 받은 경우에는 영업허가·인가 등을 받은 날
- 등록세의 경우는 95. 1. 1부터 다음과 같이 신고납부 기산일이 명문화되었다.
 - ① 대도시내 법인신설 : 사무소 또는 사업장이 설치된 날
 - ② 대도시내 공장신설 : 생산설비를 설치한 날

<사 례> 농협 등 공공법인의 채권보전용으로 부동산 취득시 과세전환 시점

지방세법 제290조 제2항규정에 의하여 농업협동조합 등 공공법인이 목적사업인 신

용사업과 관련하여 채권보전용으로 부동산을 취득할 경우 그 간 신용사업에 부대하는 업무로 보아 취득세·등록세 면제대상으로 운영(내무부 도세 13421-1078, '93. 12. 9 및 내무부 세정 13407-53797, '97. 6. 2) 하였으나 '98. 1. 30 내무부 심사결정례(내심 제98-14호)에서 이를 당해법인이 고유업무에 직접사용으로 볼 수 없다고 결정함으로써 과세대상으로 전환되었으나, 이는 국세기본법 제18조(세법해석의 기준·소급과세 금지원칙) 제3항의 규정에 의하여 '98. 1. 29 이전 분에 대하여는 소급하여 과세할 수 없고 '98. 1. 30이후 납세의무 성립분부터 적용함이 타당함(행정자치부 세정 13430~434 '99. 4. 13)

다. 비과세·감면대상 추정시의 가산세

'95. 1. 1부터는 취득세와 등록세의 비과세 감면대상에 대한 추정사유가 발생하여 추정대상으로 된 경우에도 그 날로부터 30일이내에 신고납부의무가 부여되고 불이행시에는 가산세가 부과된다.

- ① 취득 후 일정기간 내에 정당한 사유없이 사용하지 아니함으로써 추정대상이 된 경우는 그 기간이 경과한 날이 신고납부기산일이 된다.
- ② 다른 추정사유로 인하여 추정대상이 된 경우는 추정사유가 발생한 날이 신고납부 기산일이 된다.

라. 특별징수의무 불이행가산세

지방세 중 특별징수의무를 부여하고 있는 세목은 주민세가 대표적이다.

주민세 소득할의 경우 종업원에게 급여를 지급하는 사업자와, 배당소득·이자소득 등 소득세의 원천징수의무자가 소득세를 원천징수 할 때에는 그에 대한 주민세를 특별징수하여 다음달 10일까지 납입하여야 한다.

따라서 특별징수 의무를 이행하지 아니하였거나 신고기간을 경과하여 납입한 경우에는 10%에 상당하는 가산세를 징수하여야 하므로 이에 대한 조사가 필요하다.

마. 유의사항

취득일 또는 사치성 재산이 된 날부터 30일이내에 신고 납부를 하여야 한다는 기간계산은 초일불산입 원칙이 적용되고 종료일이 공휴일인 경우는 그 다음날이 종료일이 된다. 예를 들어보면 3월 1일에 취득한 경우는 초일인 3월 1일은 30일의 기간계산에서 제외하므로 3월 2일이 첫째날이 되어 3월 31일까지 신고납부를 하면 되며, 만약 3월 31일이 공휴일이라면 4월 1일까지 신고납부를 하면 된다. 그러므로 세무조사시 신고납부기간이 1~2일 정도의 착오가 있는 경우는 초일불산입원칙과 말일이 공휴일인지를 정확히 조사한 후 가산세를 과세하여야 착오가 발생하지 않는다.

[지침] 법인세할주민세 가산세 적용요령(행자부 세정-993, 2005. 6. 2)

- ① 법인세할 주민세를 종전방식대로 수기납부서(별지제71호의3 서식)에 의하여 기한내에 적법한 세액을 신고·납부한 경우
 - 기존의 수기납부서에 개정법령 별지제71호의2 서식에 의하여 신고하여야 할 내용이 모두 포함되어 있으므로 적법한 세액을 납부한 경우에는 적법하게 신고하고 납부한 것으로 보아 신고불성실가산세 적용을 배제함
 - 다만, 신고납부기한 이후에 납부하거나 과소납부한 경우에는 지연납부 또는 과소납부 세액에 대하여 신고불성실가산세와 납부불성실가산세를 모두 적용토록 함.

② 신고방법은 방문신고, 우편신고, FAX신고, 인터넷신고 등을 모두 인정

- 신고시에는 접수대장(별첨)에 등재하고 요구시 접수증을 교부

[사례] 지급조서 미제출 가산세의 법인세할 주민세 과표산입

지급조서 미제출 가산세를 법인세로 고지 받으셨다면 가산세는 지방세법 제172조의 제4호에서 규정하고 있는 납부하여야 하는 법인세액에 포함되어 법인세할 주민세의 납세의무가 성립하는 것임(행자부 세정-459, 2005. 1. 27)

Ⅵ. 법인장부서식 및 세무조사서식 작성요령

1. 법인의 장부서식

법인의 등기부등본

※ 표시는 조사자가 필히 확인해야할 사항

등기번호	112		장						
등록번호	110111-0118xx		수						
상 호	(주)서울			. . . 변경					
				. . . 등기					
				. . . 변경					
				. . . 등기					
				. . . 변경					
				. . . 등기					
본 점	서울 종로구 ○○동 11-1			. . . 변경					
				. . . 등기					
				. . . 변경					
				. . . 등기					
공고방법	서울시내에서 발행하는 일간동아일보사에 게재한다			. . . 변경					
				. . . 등기					
	서울시내에서 발행하는 일간매일경제신문에 게재한다.			1995. 6.15. 변경					
				1995. 6.18. 등기					
1주의 금액	금 10,000원			. . . 변경					
				. . . 등기					
금				. . . 변경					
금				. . . 등기					
발행할 주식의 총수	총수 3,500,000주			. . . 변경					
				. . . 등기					
	9,500,000주	1995. 3. 18. 변경		1995. 3.18. 등기					
				. . . 변경					
				. . . 등기					
				. . . 변경					
				. . . 등기					

상호 · 자본란(1장)

발행주식의 총수와 그 종류 및 각각의 수	자본의 총액	변경년월일 등기년월일
발행주식의 총수 보통주식 1,915,323주	금 19,153,230,000원	1994. 12. 31. 변경 1994. 12. 31. 등기
발행주식의 총수 보통주식의 2,415,323주	금 24,153,230,000	1995. 2. 6. 변경 1995. 2. 6. 등기
발행주식의 총수 보통주식 2,715,323주	금 27,153,230,000원	1995. 3. 25. 변경 1995. 3. 25. 등기
※ 자본금 증가에 따른 등록세 과세여부 확인 (5년 이내 신설된 대도시내의 법인이므로 중과세 확인)		. . . 변경
		. . . 등기
		. . . 변경
		. . . 등기
		. . . 변경 . . . 등기
		. . . 변경 . . . 등기
		. . . 변경 . . . 등기
		. . . 변경 . . . 등기
		. . . 변경 . . . 등기
		. . . 변경 . . . 등기
		. . . 변경 . . . 등기
		. . . 변경 . . . 등기
회사설립연월일		1992년 3월 1일
등기용지개설의 사유 및 연월일		

등기번호	112
목적	1. 토목, 건축, 전기공사 도급업
	2. 주택건설업 및 대지조성사업
	3. 주택건설 및 부동산매매, 임대업
	4. 토목, 건축자재 판매업
	5. 각 호에 관련된 부대사업
	6.
	7.
	8.
	9.
	10.
	11.
	12.
	1994. 3. 19. 변경. 1994. 3. 26. 등기

목적란(1장)

확	
인	

등기번호	112
상 호	(주) 서울

등기번호	110111-001108xx
상 호	서울 종로구 ○○동 11-1

임원에 관한 사항	연 월 일	연 월 일
	원 인	원 인
	등기년월일	등기년월일

※ 임원변동이 있으면 주주명부와 주식대장 및 주식양수도계약서를 확인하여 주식의 이동이 이루어졌는지를 조사한다.

- 법인설립당시부터의 주주이면서 최초로 과점주주가 된 자는 당해 법인이 소유하고 있는 재산(부동산·차량·건설기계·선박 등 취득세 과세대상 일체)에 대하여 과점비율 만큼 취득한 것으로 보아 (의제취득, 간주취득) 취득세를 부과('94. 1. 1부터 시행되어 온 시행령 제78조 제1항 참조)하되 과점주주중 대주주 또는 실질적으로 경영을 지배하는 자(예 : 대표이사, 회장 등)를 납세의무자로 지정하여 고지한다.

등기번호	112
------	-----

전 환 사 채	
<기 재 생 략>	
1994. 3. 26. 등기	

전환사채란(1장)	확 인	
-----------	--------	--

등기번호	112	등기번호	110111-001108××
기타의 사항	1. 지점 : 서울 강남구 삼성동 ○○-○(관광호텔 서울)		
	등기년월일 1993. 3. 2		
	2. 지점 : 서울 강북구 수유동 ○○-○(체육시설)		
	등기년월일 1994. 2. 1		
1. 명의개설대리인의 성명, 주소와 영업소			
<기 재 생 략>			

전환사채란(1장)

확	
인	

※ 표시는 조사자가 필히 확인해야 할 사항

<예 시>

사업자등록증

(법인사업자용)

등록번호 : 111 - 00 - 073××

- ① 상 호 (주) 서울 ② 성 명 ○ ○ ○
(법인명) (대표자)
※ ③ 개업년월일 2002년 3월 1일 ④ 법 인 000000-0000000

대도시내 법인의 신설 또는
지점설치 확인(법 제138조 및
시행령 제102조)

- ※ ⑤ 사업장소재지 서울 ○○구 ○○동 11-1
(주사업장)
⑥ 본점소재지

⑦ 사업자의 종류

업태 건설, 제조, 도매
관광호텔

종목 토건, 전기, 무역, 부동산
매매 및 임대, 종합체육시설

※ [법인등기부상 목적사업-부동산임대업-등재여부확인]

- ⑧ 교부사유 : 정정신고
⑨ 주류 판매 신고번호

2002년 12월 10일

○ ○ 세 무 서 장(인)

※ 97. 1. 23부터 한번 지정된 사업자등록번호는 변경되지 않음.

(예 시) 외국인투자기업등록증명서

등록번호 제 1570호(2002년 3월 1일)

1. 외국투자가

가. 국적 : 1) 미국

나. 상호(자연인인 경우에는 성명) :

1) ○ ○ ○ 퍼시픽(주)

2. 외국인투자기업

가. 상호 : (주) 서울

나. 인가(신고수리)된 사업

관광호텔 및 동 부대사업

3. 외국인투자금액 및 투자비율

1) ₩9,151,000,000(\$ 11,146,163,22상당), 33.68%

4. 인가(신고수리) 조건 (이행된 조건 제외)

본 인가에 따라 대한민국에서 기업활동을 하게 되는 외국인투자기업은 대한민국의 법령을 준수하고 정부의 제반정책을 이해하고 이에 적극 협조하여야 한다.

외자도입법 제12조의 규정에 의하여 위와 같이 등록하였음을 증명함.

2002년 5월 1일

재정경제부 장관

(또는 한국은행 총재)

(예 시)

REGISTRATION CERTIFICATE

Registration No. 1570 Date Mar 1, 2002

1. Foreign investor

- a. Nationality : 1) AMERICA
- b. Name : 1) ooo Pacific co..

2. Foreign invested enterprise

- a. Name : SEOUL CO..
- b. Authorized projects :
Tourist Horels and Related Business

3. Authorized foreign equity ownership

<u>Total investment</u>	<u>No. of shares & par value</u>	<u>Equity ratio</u>
\$ 11,146,163,22 91,515,000,000 ₩915,000	@10,000	33.68%

4. Conditions to be observed

The foreign invested enterprise that is approved to operate in the Republic of Korea, in accordance with said approval, shall actively cooperate in observing the laws and understanding the various policies of the Republic of Korea.

This is to certify that the subject enterprise has registered as stated above under the provisions of Article 12 of the Foreign Capital Inducement Act.

Date Mar 1, 2002

Minister, Ministry of Finance

* In case of discrepancies between Korean and English text, the Korean will be preceded.

재 정 경 제 부

투 진 2254-00

(503-927)

2002. 1. 10

수 신 (주) 서울 대표이사

제 목 관광호텔 및 동 부대사업을 위한 외국인 투자인가 및 조세감면 통보

1. 귀하가 미국 ○ ○ ○ Pacific co..를 대리하여 제출한 표제사업을 위한 외국인투자
인가 신청(외국인 투자금액 및 비율 9,151백만원<10,168천불 상당>. 33.7%)을 '02. 1. 9차 제5
차 외자사업심사위원회의 의결을 거쳐 외자도입법 제7조 제1항의 규정에 의거 다음과 같은
조건으로 별첨과 같이 인가합니다.

- 인 가 조 건 -

가. 신청인 도입자본제에 대하여 선적이적에 교통부장관의 검토확인을 받아야 한다.

나. 신청인은 '01. 12. 10자로 제출한 각서를 이행하여야 한다.

2. 외자도입법시행령제15조의 규정에 의거 조세감면 내용을 아울러 통보합니다.

가. 조세의 종류

1) 외국인 투자기업의 법인세 또는 소득세

2) 배당금에 대한 소득세 또는 법인세

3) 취득세 및 재산세

나. 외국인 투자기업의 법인세 또는 소득세 감면방법 : 조세면제

다. 법인세 또는 소득세감면기간 : 제5차 과세연도부터 제9차 과세연도까지

라. 조세감면사유 : 외자도입법제14조제1항제2호 및 외국인투자에 대한 소득세 등의
조세감면 기준(재무부고시 제85-14호. '85. 9. 16)제2조제2항제2호
의 대규모 자본을 수반하는 외화획득사업

마. 감면조건 : 외국인 투자에 대한 소득세 등의 조세감면 기준(재무부고시 제85-14
호. '85. 9. 16)에 적합하여야 한다.

첨 부 : 외자사업심사위원회 안건 1부. 끝.

재 정 경 제 부 장 관

2. 세무조사서 작성요령(예시)

법 인 조 사 결 과 보 고 서

명에 의하여 2002. 4. 10~2002. 4. 11. (2) 일간 출장하여 법인조사를 별첨조사서와 같이 조사하였기 조사 결과를 보고합니다.

법인소재지 ○○광역시 ○구 ○○동 250-5
 법인명칭 갑을산업(주)
 대표자 김갑동
 전화번호 254-3312

자본금	100,000,000원
-----	--------------

결	재
과	장
팀	장
담	당

추징세액세액총괄			
세 목	건 수	세 액	비 고
합 계	26	49,567,380	
취 득 세	6	38,176,270	
등 록 세	4	5,357,960	
등록교육세	4	982,280	
주 민 세	2	64,320	
사 업 소 세	2	760,490	
재 산 세	1	632,440	
재산교육세	1	126,490	
주민교육세	1	12,500	
농 특 세	5	3,454,630	

2002. 4. 11

조사자 직명 지방세무주사 성명 박갑돌 (인)
 조사자 직명 지방세무주사보 성명 심순보 (인)
 조사자 직명 성명 (인)

○○광역시장 귀하

년도별, 세목별 추정내역

법 인 명 : ○ ○ 산 업 (주)

세목 별 구분	년도		'02년		년		년		년		년	
	건수	금 액	건수	금 액	건수	금 액	건수	금 액	건수	금 액	건수	금 액
계	26	49,567,380	26	49,567,380								
취 득 세	6	38,176,270	6	38,176,270								
등 록 세	4	5,357,960	4	5,357,960								
등록교육세	4	982,280	4	982,280								
주 민 세	2	64,320	2	64,320								
사업소세	2	760,490	2	760,490								
재 산 세	1	632,440	1	632,440								
도시계획세												
소 방 세												
재산교육세	1	126,490	1	126,490								
주민교육세	1	12,500	1	12,500								
농 특 세	5	3,454,630	5	3,454,630								

취득세 관계계정별 총계

사업연도(○기)

법인명 : ○○을산업(주) 대표자 김 갑 동(인)

자 2002. 1. 1

소재지 : ○○광역시 ○구 ○○동 250-5

지 2002. 12. 31

구분 계정	전기말 잔 액	당 기 증 가 액					당기감소	당기말 잔 액	비고
		관 내	관 외	합 계	부외증가	총 계			
용 지	412,350,500						412,350,500	0	
완 성 주 택	0	1,746,729,780		1,749,729,780		1,625,989,760	1,625,989,760	0	
미완성주택									
투자부동산									
토 지	279,104,000	553,900,000		553,900,000		553,990,000	185,254,000	647,750,000	
건 물	465,156,500	804,705,120		804,705,120		804,705,120	403,982,500	865,879,120	
구 축 물	45,650,120	15,000,000		15,000,000		15,000,000		60,650,120	
차량운반구	49,894,265	14,661,411		14,661,411		14,661,411	17,334,520	47,221,156	
중 기									
선 박									
입 목									
기 계	304,103,150	57,747,349		57,747,349		57,747,349		361,850,499	
집 기	32,572,000	30,947,150		30,947,150		30,947,150		63,519,150	
광 어 업 권									

유형자산명세서

과 목	기초잔액	당기증가액	당기감소액	기말잔액	감가상각 누 계 액	미상각잔액	비고
토 지	279,104,000	553,900,000	185,254,000	647,750,000		647,750,000	
건 물	465,156,500	804,705,120	403,982,500	865,879,120	53,259,254	812,619,866	
구 축 물	45,650,120	15,000,000		60,650,120	10,124,120	50,526,000	
기 계 장 치	304,103,150	57,747,349		361,850,499	274,262,934	87,587,565	
차량운반구	49,894,265	14,661,411	17,334,520	47,221,156	16,433,115	30,788,041	
집 기 비 품	32,572,000	30,947,150		63,519,150	24,836,043	38,683,107	
계	1,176,480,035	1,476,961,030	606,571,020	2,046,870,045	378,915,466	1,667,954,579	

(’02년도) 취득세조사결정서

법인소재지 ○○광역시 ○구 ○○동 250-5
 법 인 명 ○○산업(주)
 대 표 자 김 갑 동 ㉠

구분 계정별	당 기 증 가			공 제 액				차인과표
	계정증가	매입부가세	합 계	기과세과표	취득세	비과세	합 계	
토 지	553,900,000		553,900,000	400,000,000	8,000,000	15,900,000	423,900,000	130,000,000
건 물	804,705,120		804,705,120	745,000,000	14,900,000	9,560,000	769,460,000	35,245,120
구 축 물	15,000,000		15,000,000				0	15,000,000
차 량	14,661,411		14,661,411	11,470,000	229,400	2,962,011	14,661,411	0
중 기								
기 계								
완 성 주 택	1,746,729,780		1,746,729,760	1,157,500,000	23,150,000	545,703,000	1,726,353,000	20,376,760
계								

구 분	과세표준	세율	취 득 세			농특세
			산출세액	가 산 세	계	
토 지	130,000,000	20/1000	2,600,000	520,000	3,120,000	286,000
건 물	35,245,120	"	704,900	140,980	845,880	77,530
구 축 물	15,000,000	"	300,000	60,000	360,000	33,000
과 점 주 주	249,978,922	"	4,999,570	999,910	5,999,480	549,940
완 성 주 택	20,376,760	"	407,530	81,500	489,030	0
비업무용토지	175,396,700	130/1000	22,801,570	4,560,310	27,361,880	2,508,160

※ 완성주택의 경우 국민주택규모로 농특세 비과세 대상임

토지(용지) 계정명세서 작성요령

1. 각 시·군·구(과세권자)별로 별지작성
2. 고정자산 보조원장의 토지계정 및 재고자산 보조원장의 용지계정에 의거 작성
3. 고정자산 토지의 경우는 결산서 대차대조표의 부속명세서인 유형자산 명세서의 토지과목 당기 증가액과 유형자산보조부 토지계정의 당기 증가액의 일치 여부를 확인한다.
4. 계정증가란은 장부에 의거 물건별로 발생 순서로 기재
5. 토지 취득시 계약금 및 중도금을 선급금 계정에 우선 기재하였다가 잔금지급시 토지계정에 대체하는 방법(예시 2)과 계약금부터 잔금 지급시까지의 금액을 토지계정에 직접 기재하는 방법(예시 1) 등이 있다.
 - ※ 건설중인자산계정을 사용한 후 잔금지급이후 대체하는 경우도 있다.
6. 일반적으로 법인 조사시 당기 증가액만을 파악하고 당기 감소액에 대하여는 소홀히 하는 경향이 있는데, 반드시 당기 감소액이 있을 시는 감소 사유를 확인하여 취득후 5년 이내 매각한 경우는 비업무용 토지로 중과세 해당 여부를 조사하여야 한다.
 - ※ 감소시는 매각 및 타계정 대체의 경우임
7. 전기이월액 및 당기 증가액도 해당 물건별로 토지현황을 파악하여, 1년 이내 고유업무에 직접 사용여부를 매년 조사하여 비업무용 토지 해당 여부를 조사한다(일반적으로 당기 증액만을 파악하여 과소신고분만을 조사하는 경우가 많다).

비업무용토지 계정 명세서 작성요령

1. 고정자산보조부의 토지계정 및 재고자산보조부의 용지계정에서 당기 감소분을 파악하여 매각하였을시 매매업이 주업이 아닌 법인의 5년 이내 정당한 사유없이 매각토지인지 여부를 조사하여 비업무용 토지여부 판단.
2. 당기 감소분(매각분) 뿐만 아니라 당기증가분(당기 취득분)에 대하여도 1년 이내 고유업무에 직접 사용하였는지 여부를 조사하며, 취득후 5년간을 별도의 장부를 작성(토지취득 현황부)하여 사후 관리에 철저를 기하여야 한다.
3. 전기이월분(보유중인 토지)에 취득 후 5년 미경과 토지에 대하여 조사시점 현재까지 고유업무에 직접 사용하는지 여부를 조사하여 5년 이내 비업무용 토지에 해당될시는 비업무용 토지로 중과세 한다.

건 물

'02년 월일	적 요	정 수	차 변				대 변				차 함 대	차 인 잔 액													
1 1	전 기 이 월			4	6	5	1	5	6	5	0	0				4	6	5	1	5	6	5	0	0	
2 5	0구 0동 42 계약금							5	0	0	0	0	0												
16	0구 0동 42 중도금							1	0	0	0	0	0												
	월 계							1	5	0	0	0	0												
	누 계			4	8	0	1	5	6	5	0	0													
4 10	0구 0동 42 중도금							1	0	0	0	0	0												
	월 계							1	0	0	0	0	0												
	누 계			4	9	0	1	5	6	5	0	0													
6 5	0구 0동 42 잔금							2	2	0	0	0	0												
5	중 개 수 수 료							1	0	0	0	0	0												
8	등 록 세 및 교 육 세							1	4	4	0	0	0												
	월 계							2	4	4	4	0	0												
	누 계			5	1	4	5	9	6	5	0	0													
7 2	취 득 세							8	0	0	0	0	0												
10	대 수 선 공 사 비							1	2	0	0	0	0												
20	본사건물과손유리교체							1	5	0	0	0	0												
	월 계							1	2	9	5	0	0												
	누 계			5	2	7	5	4	6	5	0	0													
8 10	0구 0동 42 구건물철거									5	0	2	4	0	0	0									
	월 계									5	0	2	4	0	0	0									
	누 계			5	2	7	5	4	6	5	0	0			5	0	2	4	0	0	0				
10 15	00구 00동 415-2매각									3	5	3	7	4	2	5	0								
	월 계									3	5	3	7	4	2	5	0								
	누 계			5	2	7	5	4	6	5	0	0			4	0	3	9	8	2	5	0			
12 11	건설증인자산a/c에서							7	1	9	0	0	0	0											
16	등 록 세 및 교 육 세							6	7	2	0	0	0												
16	등 기 수 수 료							1	2	5	0	0	0												
25	취 득 세							1	4	1	0	0	0	0											
31	건 설 자 금 이 자							1	2	4	5	1	2	0											
	월 계							7	4	2	3	1	5	1	2	0									
	누 계			1	2	6	9	8	6	1	6	2	0			4	0	3	9	8	2	5	0		

건설중인자산

'02년 월일	적요	정 수	차				대				차 합 대	차 인 잔 액							
5 10	지점신축에 따른 설비(갑을건축)					500000000													
	월 계					500000000													
	누 계					500000000													
7 10	지점신축공사계약금(가나건설)					1000000000													
20	지점신축공사기성금(가나건설)					500000000													
	월 계					1500000000													
	누 계					1550000000													
8 10	구 건물 잔존가액					500000000													
15	지점신축공사비(가나건설)					800000000													
20	위생난방설비계약금(대전설비)					400000000													
	월 계					1250000000													
	누 계					2800000000													
9 25	지점신축공사비(가나건설)					1200000000													
30	위생난방설비계약금(대전설비)					200000000													
	월 계					1400000000													
	누 계					4200000000													
10 15	지점신축공사비(가나건설)					600000000													
21	위생난방설비계약금(대전설비)					300000000													
	월 계					900000000													
	누 계					5100000000													
11 15	지점신축공사비(가나건설)					500000000													
16	위생난방설비계약금(대전설비)					500000000													
20	신축공사감리비(갑을축)					400000000													
	월 계					5900000000													
	누 계					5690000000													
12 10	가 구 대(동서가구)					200000000													
10	지점신축공사비(가나건설)					1500000000													
11	건 물 a/c 로									7190000000									
11	비 품 a/c 로									200000000									
	월 계					1700000000				7390000000									
	누 계					7390000000				7390000000									

건물 계정 명세서 작성요령

1. 각 시·군·구(과세권자)별로 별지작성
2. 고정자산 보조원장의 건물계정에 의거 작성
3. 고정자산 건물의 경우는 결산서 대차대조표의 부속 명세서인 유형 자산 명세서의 건물과목 당기 증가액과 고정자산 보조부 건물 계정의 당기 증가액과 일치여부를 확인한다.
4. 계정 증가란은 장부에 의거 물건별 발생 순서로 기재
5. 매입 VAT세액은 과표에서 제외한다.
6. 보수공사비등 자본적 지출액 중 건축법규정에 의한 대수선에 해당하는 자본적 지출액(예 : '02. 7. 10 대수선공사비)은 과세대상에 해당되고 단순한 유지보수(예 : '02. 7. 20 파손유리 교체)의 경우는 과세대상이 아니다.
7. 고정자산 취득에 따른 건설자금 이자의 경우 과세표준에 포함된다.
(예 : '02. 12. 31 건설자금 이자)
8. 건물 신축시 공사기간이 장기간일때는 건설중인자산 계정에 기장한 후 준공시 건물 계정에 대체하므로, 신축 건물의 과세표준 조사시는 건설중인자산계정을 필히 확인하여야 한다.
9. 신축공사비중 철거 건물에 대한 잔존가액(예 : 건설중인자산계정의 '01. 8. 10 기장분)은 과세대상이 아니다.
10. 건물 조사시 당기 증가액에 의한 일반과세 누락여부만 조사하는 경향이 있는데, 물건별로 매년 직접 사용여부를 확인하여 미사용 건물이 있을시 부속토지에 대한 비업무용 해당여부를 조사하며, 특히 건물의 경우 현장사진 및 인근지역주민 확인서, 복명서 등 증빙을 철저히 구비하여 과세후 장부를 위장하여(창고 등 용도로 사용하였다고 사후에 위장) 직접 사용하였다고 주장하는 경우에 대비하여야 한다.

APT 원가명세서

과 목	금	액	비 고
I. 재 료 비		266,450,570	
1. 기초 재료 재고액	0		
2. 당기 재료 매입액	266,450,570		
3. 기말 재료 재고액	0		
II. 노 무 비		218,785,540	
1. 임 원 급 료	45,120,000		
2. 급 료	145,125,000		
3. 잡 급	25,410,000		
4. 퇴직급여충당금전입금	3,130,540		
III. 외 주 비		356,321,000	
IV. 경 비		36,319,650	
1. 복 리 후 생 비	5,400,120		
2. 운 반 비	12,456,210		
3. 여 비 교 통 비	1,256,450		
4. 수 도 광 열 비	4,120,520		
5. 세 금 과 공 과	1,250,450		
6. 지 급 수 수 료	2,310,210		
7. 차 량 유 지 비	680,750		
8. 감 가 상 각 비	1,250,580		
9. 수 선 비	2,140,750		
10. 보 험 료	1,325,620		
11. 접 대 비	580,450		
12. 소 모 품 비	890,120		
13. 광 고 선 전 비	1,245,300		
14. 잡 비	1,412,120		
V. 택 지		412,350,500	
VI. 당 기 총 공 사 원 가		1,290,227,260	
VII. 기초미완성공사원가		500,120,120	
VIII. 합 계		1,790,347,380	
IX. 기말미완성공사원가		200,120,120	
X. 당 기 완 성 공 사 원 가		1,590,227,260	

법인소유자산(부동산·차량·중기·입목) 명세표

법인명 : ○○산업 (주) 대표자 김 갑 동 인

소재지 : ○○광역시 ○구 ○○동 250-5

'02년 3월 6일 현재 당법인의 과세 기관별 장부가액을 다음과 같이 확인합니다.

과세기관별	물 건 지	종 목	수 량	장부상가액	비 고
○ 구	○구 ○○동 250-5	토 지	425m ²	66,850,000	
○ ○ 구	○○구 ○○동 415-2	”	3,252m ²	185,254,000	
○ 구	○구 ○○동 265-2	”	150m ²	27,000,000	
○ 구	○구 ○○동 250-5	건 물	324m ²	80,250,420	97.12.31 현재감가상각충당금을 차감한 금액임
○ ○ 구	○○구 ○○동 415-2	”	1,254m ²	324,242,500	
○ 구	○구 ○○동 265-2	”	85m ²	15,410,000	
○ ○ 구	○○구 ○○동 415-2	구축물		36,590,120	
○ 구	1년 4957외	차 량	12대	35,462,420	
○ 구	○구 ○○동 450	APT	4,125m ²	1,746,729,760	
				2,499,789,220	

※ 종목별 장부가액은 '02. 3. 6 현재 당해계정별 장부가액에서 감가상각누계액을 차감한 금액임('01. 1. 1 ~ '02. 3. 6 매각 물건이 있을시는 당해 매각물건의 감가상각누계액은 차감하지 아니하며, 또한 '02. 3. 6 현재 취득중인 물건이 있을 때는 잔금을 지급하지 아니하였으면 과세대상에서 제외)

과점주주 취득세 산출서 작성요령

1. 법인주식 및 주주이동 상황조사표에 의거 과점주주가 발생하였거나 과점주주의 총주식비율을 과세대상으로 하며, 기존 과점주주의 주식비율 증가시는 증가율만을 과세대상으로 한다.
2. 취득세 과세대상이 되는 모든 물건(토지, 건물, 구축물, 차량, 기계장비, 입목, 용지, 분양용아파트 등)의 현황 및 장부가액을 파악하여 주식변동비율에 의한 과세표준을 산출하는데, 이때 장부가액은 전기말 감가상각 누계액을 차감한 미상각 잔액을 말한다.
3. 특히 골프회원권 및 콘도미니엄 회원권, 종합체육시설 이용권이 취득세 과세대상으로 추가되었으므로 누락되지 않도록 유의하며 고정자산 뿐만 아니라 재고자산과 투자자산 등에도 취득세 과세대상이 있는지 여부를 조사한다.
4. 각 시·군·구별(과세권자)로 별지 작성

주 민 세 조 사 서

법인소재지 ○○시 ○구 ○○동 250-5

법인명칭 ○ ○ 산 업 (주)

1. 법인세할

대 표 자 김 갑 동 (인)

법 인 세				주 민 세							
년도	기별	결 정 년월일	세 액	결 정			기 과 세			추 징	
				과 표	세율	세 액	과 표	세 액	납부일자	과표	세액
'02	6기	'98.3.5	56,450,320	56,450,320	10/100	5,645,030	56,450,320	5,645,030	98.4.30		

2. 법인균등할

사업장별	소 재 지	년도	기 관 세		추징세액		비 고
			세 액	납부일자	주민세	교육세	
본 사	○구 ○○동 250-5	'02년	50,000	98.7.31			
공 장	○구 ○○동 415-2	"	50,000	98.7.31			
영 업 소	○구 ○○동 265-2	"	0		50,000	12,500	

사업소세(재산할)조사서

법 인 소 재 지 : ○○광역시 ○구 ○○동 250-5

법 인 명 칭 : ○○산업 (주)

대 표 자 : 김 갑 동 (인)

구분	계	건 물	구 축 물	기 타				
면적	4,626㎡	4,250㎡	256㎡	120㎡				
구분 년도별	결 정		기 과 세			추 징		
	과 표	세 액	과 표	세 액	납부일자	본 세	가산세	계
'02년	4,276㎡	1,069,000	4,100㎡	1,025,000	97. 7.10	44,000	8,800	52,800

비과세 내역 : [식 당 : 310㎡
 휴게실 : 40㎡
 계 : 350㎡

기타조사서 작성요령

- 건축물 및 차량운반구, 건설기계, 기계장치, 집기비품 명세서 작성은 토지, 건물명세서작성과 같은 요령으로 작성하며 특히, 기계 장치 및 집기비품 계정을 소홀히 하기 쉬운데 엘리베이터, 냉·난방 설비등을 기계장치 계정에 기장하는 법인이 많으며 특히 교환시설은 집기비품 계정에 기장하므로 반드시 조사하여야 한다.
- 주민세조사서 양식 중 법인세할 주민세는 세무조정계산서의 첫 페이지에 있는 법인세과세표준 및 세액신고서 및 법인세 등(미지급 법인세)계정에 의해 확인하며, 특히 손익계산서 특별손실과목에 추납 법인세가 있는지 여부를 반드시 확인하여야 한다.
- 법인균등할 주민세는 법인등기부등본 및 조직기구표, 임차보증금 등을 확인하여 지점 및 영업소 등을 파악한 후 주민세 누락분이 없는지 여부를 조사한다.
- 주민세 특별징수 조사서는 소득세 원천 징수시 세무서에 제출한 소득세 징수액 집계표 및 주민세, 소득세 납부영수증과 부채장의 예수금 계정을 확인하며, 특히 익월 10일 이내 납부여부를 정확히 확인하여야 한다.
- 사업소세(재산할)조사서는 건축물 관리대장, 재산세 과세대장을 참고로 하여 현지 실측을 반드시 하여야 하며, 특히 비과세 대상에 대한 관련법규를 정확히 숙지하여야 한다.

- 사업소세(종업원할)조사서는 급여대장, 판매관리비 및 일반관리비장(일반 사무직), 제조 경비장(생산직)을 확인하여 조사하며 잡급직원의 경우는 급여대장에 등재하지 않고 별도 지급결의를 하는 경우가 많으며, 공사현장에 대한 노임은 각 현장별로 기장된 공사원가장부에 의해 공사현장별로 조사하여야 한다.

- 기타 조사필요가 있는 항목으로는 일반관리비장 및 제조경비장의 수선비 계정을 확인하여 자본적 지출액으로 과세대상에 해당하는 가액이 있는지 여부를 조사하여야 하며 건축물에 대한 재산세 및 종합토지세 등도 반드시 확인하여 지방세 전 세목에 대한 탈루·은닉세원이 없도록 철저히 조사를 실시해야 될 것이다.

법인주식 및 주주 이동상황

주주 또는 주식의 이동 상황은 아래와 같으며 친족 및 특수관계란 표시자 이외에는 지방세법 제22조 제2호 및 동법시행령 제6조에 규정한 친족 및 특수관계에 있는 자가 없음을 확인함.

법 인 소 재 지 : ○○광역시 ○구 ○○동 250-5

법 인 명 칭 : ○○산업 (주)

대 표 자 : 김 갑 동 ①

사업년도	2002	주식총수	10,000	주당액면	5,000	총출자액				50,000,000
주주또는 사원명단	주소	친족 및 특수관계	'01.1.1~'01.3.5		'01.3.6~'01.12.31		
			주식수	비율	주식수	비율	주식수	비율	주식수	비율
김갑동	○구 ○○동 150	본인	2,000	20	3,000	30				
허윤숙	"	처	1,000	10	1,000	10				
김진욱	○구 ○○동 125	자	1,500	15	1,500	15				
김진영	○구 ○○동 251	"	1,000	10	1,000	10				
박길수	○구 ○동 128	타인	1,500	15	1,500	15				
이진만	○구 ○동 120	"	1,000	10	1,500	10				
고재욱	○구 ○○동 52	"	1,000	10	1,000	10				
서갑돌	○구 ○동 20-2	"	1,000	10						
			10,000	100	10,000	100				

세 무 조 사 실 무

2008년 2월 일 인쇄
2008년 2월 일 발행

편 집 : 지방혁신인력개발원 기획지원부
집 필 : 행정자치부 지방세정팀
 서기관 전동훈
교 정 : 제주특별자치도 현 석 교
 제주특별자치도 강 미
인 쇄 : 한국보훈복지의료공단 신생인쇄조합
 TEL : (02) 426-4415
 FAX : (02) 429-9562

※ 이 책자의 전문(全文)은 지방혁신인력개발원 홈페이지
(www.logodi.go.kr)에 게재되어 있습니다. <<비매품>>

2008 공통교재

세무조사실무