

부동산에 대한 취득세 과세표준제도 연구

A Study on the Standard Taxation System of Acquisition Tax on the Real Estate

강 지 원* · 이 동 찬** · 최 차 순***

Kang, Ji-Won · Lee, Dong-Chan · Choi, Cha-Soon

目 次

- | | |
|--|--------------------------------------|
| I. 서론 | 2. 신고한 가액을 부인하고 시가표준액을 과세표준으로 인정한 사례 |
| II. 이론적 고찰 | 3. 소결 |
| 1. 취득세의 과세대상과 징수방법 | IV. 취득세 과세표준제도의 개선 방안 |
| 2. 취득세 과세표준 | 1. 취득원인에 따른 과세표준제도 도입 |
| 3. 선행연구의 검토 | 2. 시가표준액에 따른 과세표준제도 보완 |
| III. 취득세 과세표준에 관한 판례 검토 | V. 결론 |
| 1. 실제거래가액을 부인하고 신고한 가액을 사실상의 취득가격으로 본 사례 | <abstract> |
| | <참고문헌> |

ABSTRACT

1. CONTENTS

(1) RESEARCH OBJECTIVES

The aim of this study is to find if the current acquisition tax assessment standard is compatible with the prevention of the double contract and the fair taxation and transparent taxation basis development based on actual transaction price for the purpose of introduction of real estate actual transaction price declaration system. In doing so, the study suggests problems of the acquisition taxation standard system and their improvement measure.

(2) RESEARCH METHOD

The methodology of this study is literature review and the review of precedents of the Supreme Court.

* 주 저 자 : 안세희계법인 실장, 강남대학교, 용인송담대학교 시간강사, 부동산학박사, ecointo@naver.com

** 공동저자 : 코리아신탁(주) 신탁사업부 TF팀 대리, 부동산학박사, dlehdcks@nate.com

*** 교신저자 : 남서울대학교 세무부동산학과교수, 경제학박사, chasoon59@hanmail.net

▷ 접수일(2015년 11월 12일), 수정일(1차: 2015년 12월 10일, 2차: 2015년 12월 11일), 게재확정일(2015년 12월 18일)

(3) RESEARCH FINDINGS

As a result, it had problems not compatible with the purpose of introduction of real estate actual transaction price declaration system due to nonconformity with actual taxation principle and unsuitability of standard market value.

2. RESULTS

As for improvement measures, the study proposed to apply different acquisition taxation standard per cause of acquisition. On the acquisition taxation standard on the transaction at a cost in which actual transaction price is known, it is proposed to revise Article 10 of the Local Tax Act to be "the actual transaction price between the transferor and the transferee at time of acquisition (hereinafter referred to as "actual transaction price") in order to coincide it with the transfer price in the Income Tax Act. Secondly, the study proposed a procedure to determine the suitability of standard market value by taxpayers. Thirdly, the study proposed a need for the local government head to improve procedure or system of calculating the market standard value. Finally, the study proposed for the minister of land, infrastructure and transport to develop verification system on buildings other than houses and lands to which no verification system has been established.

3. KEY WORDS

- Real estate, Acquisition taxation standard, Real estate actual transaction price declaration system, Actual transaction price, Standard market value

국문초록

이 연구는 현행 취득세 과세표준제도가 부동산실거래가신고제도 도입 목적인 이중계약서 작성 방지와 실거래가격에 기초한 공평과세·투명한 과세기반 구축에 부합하는지 판례를 중심으로 살펴보았다. 연구 결과, 실질과세원칙과의 불부합, 시가표준액의 부적정 등으로 인해 부동산 실거래가신고제도 도입목적과 불부합되는 문제점을 제기하였다. 개선방안으로서 먼저 취득원인에 따라 취득세 과세표준을 달리 정하도록 제안하였다. 즉 실거래가액을 알 수 있는 유상매매거래에 대한 취득세 과세표준은 '취득당시의 양도자와 양수자간에 실제로 거래한 가액(이하 "실거래가액"이라 한다)에 의한다'라고 지방세법 제10조를 개정하여 소득세법상 양도가액과 일치시키도록 제안하였다. 둘째, 납세자로 하여금 시가표준액의 적정성 여부에 대한 판단을 구하는 절차 도입, 셋째, 지방자치단체장은 시가표준액을 산정하는 절차나 시스템을 재정비할 필요성이 있으며 마지막으로 국토교통부장관은 아직까지 구축되지 않고 있는 주택과 토지이외의 건축물에 대한 조속한 검증체계를 구축할 것을 제안하였다.

핵심어 : 부동산, 취득세과세표준, 부동산실거래가신고제도, 실거래가액, 시가표준액

I. 서론

부동산시장은 대표적인 불완전경쟁시장으로서 부동산의 유형, 위치나 주변 환경 등에 따라 제각기 다른 가치를 지니고 있다. 또한, 실제로 거래되는 부동산가격은 호·불황 등 시장상황, 거시경제변수와 같은 여러 요인들, 거래당사자의 기대심리에 따라 수시로 변화하는 특성을 지니고 있다.

10년 전만해도 부동산시장에서 실제로 거래되는 가격이 얼마인지는 거래당사자들만 알 수 있었다. 하나의 부동산 거래에 당사자 간 실제 거래가격을 기재한 원래의 계약서 외에 매도자는 양도소득세를, 매수자는 취득세를 적게 낼 목적으로 작성한 이중계약서가 일반화 되어 있었고 이중계약서에 대해서는 법에 의한 실효성 있는 제도장치도 마련되어 있지 않았다.

이러한 문제점을 개선하기 위하여 2006년 1월 1일부터 도입·시행한 제도가 「부동산거래 신고에 관한 법률」¹⁾이다. 전술한 이중계약서 작성 등 잘못된 관행을 없애고 부동산 관련 국세 및 지방세의 과세기준을 실거래가격으로 일원화하여 실거래가격에 기초한 공평과세 및 투명한 과세기반을 구축하는데 필요한 제도²⁾로 도입되어 건전하고 투명한 부동산 거래질서를 확립하여 국민경제에 이바지함을 목적으로 하고 있다.

양도소득세를 규정한 소득세법은 위 제도도입에 맞추어 2005년 12월 31일자로 제96조제1항을 개정³⁾하여 부동산에 대한 양도소득세 과세기준을 기준시가에서 실거래가액⁴⁾으로 전

환하였으나, 양도자의 상대방인 매수자가 부담하여야 하는 취득세과세표준을 규정하고 있는 지방세법에 대한 개정은 현재까지 이루어지지 않고 있다.

1963년 1월 1일부터 시행되어 온 현행 지방세법에서는 취득원인이 유상거래이거나 무상거래를 구분하지 않고 일정한 요건을 충족하지 못하는 한 실거래가액이 시가표준액보다 적은 경우에는 시가표준액을 과세표준으로 하도록 과세표준이 되는 신고금액의 최저한을 규정하고 있다.⁵⁾

본 연구는 현행 취득세 과세표준제도가 부동산 실거래가 신고제도 도입 목적인 이중계약서 작성 방지와 실거래가격에 기초한 공평과세·투명한 과세기반 구축에 부합하는지 살펴보고자 한다.

이를 위해 먼저 지방세법 규정들과 취득세 과세표준과 관련한 판례들을 검토하여 현행 제도에 대한 문제점을 도출하고, 제기된 문제들을 중심으로 현행 취득세 과세표준제도가 부동산실거래가신고제도 도입 목적인 이중계약서 작성 방지와 실거래가격에 기초한 공평과세·투명한 과세기반 구축에 부합하는지에 대해 논의하면서 취득세과세표준제도의 개선방안을 제시해 보고자 한다.

본 논문에서는 지방세법에서 규정하고 있는 취득의 범위와 과세대상의 범위가 광범위하므로 취득세 과세대상 중에서 가장 대표적인 과세대상이라 할 수 있는 부동산으로 연구범위를 한정한다.

1) 도입당시는 「공인중개사의 업무 및 부동산거래신고에 관한 법률」이었으나, 2014.7.29.일자로 「공인중개사법」과 분리됨.

2) 류주복, “부동산 실거래가 신고제도 도입”, 건설교통부 주거복지본부 부동산정보분석팀, 2006. pp.1~9.

3) 개정목적은 ‘양도소득세 과세를 정상화하고 부동산시장의 안정과 과세행평을 도모하는 등 현행 제도의 운영상 나타난 일부 미비점을 개선·보완하기 위함’이다.

4) 소득세법 제 96조 제1항 : 자산의 양도가액은 당해 자산의 양도 당시의 양도자와 양수자간에 실제로 거래한 가액(이하 “실거래가액”이라 한다)에 의한다.

5) 이와 같은 규정은 1963년 1월 1일부터 시행되어 현재까지 이르고 있다. 물론 시대 상황에 따라 ‘등록세법에 규정된 등록세 과세표준액산정의 예에 의한 산정액’을 1973년 4월 1일부터는 ‘과세 시가표준액’으로, 1995년 12월 6일부터 현재까지는 ‘시가표준액’으로 명칭만 변화했을 뿐 이들을 과세표준이 되는 신고금액의 최저한으로 정한 취지에는 변함이 없다.

II. 이론적 고찰

1. 취득세의 과세대상과 징수방법

1) 취득의 범위

취득이란 매매, 교환, 상속, 증여, 기부, 법인에 대한 현물출자, 건축, 개수(改修), 공유수면의 매립, 간척에 의한 토지의 조성 등과 그 밖에 이와 유사한 취득으로서 원시취득, 승계취득 또는 유·무상의 모든 취득을 말한다.⁶⁾

취득세는 재산권이나 재산가치의 이전 또는 가치변동이 발생할 경우 그 사실에 대하여 과세하는 유통세이므로 유통행위인 취득행위 사실이 과세물건이 된다.

2) 취득세 과세대상

취득세의 과세대상은 부동산, 차량, 기계장비, 항공기, 선박, 임목, 광업권, 어업권, 골프회원권, 승마회원권, 콘도미니엄 회원권, 종합체육시설이용회원권 또는 요트회원권을 취득한 자에게 부과한다.⁷⁾

선박·차량·기계장비의 종류를 변경하거나 토지의 지목을 사실상 변경함으로써 그 가액이 증가한 경우에는 취득으로 본다.⁸⁾

취득세 과세대상 물건을 매입한 경우는 물론 자가 건설에 의한 건물의 취득, 공유수면 매립에 의한 토지의 취득, 상속이나 증여에 의한 취득도 취득세 과세대상이다. 다만, 차량·기계장비·항공기·주문에 의하여 건조하는 선박은 승계취득에 한하여 취득세를 과세한다.

3) 취득세의 징수방법

취득세의 징수는 신고·납부의 방법으로 한다. 신고·납부란 납세의무자가 그 납부할 지방세의 과세표준과 세액을 신고하고 그 신고한 세금을 납부하는 것을 말한다.⁹⁾

일정한 시점에 있어서 국민에게 과세물건이 귀속하게 되어 해당 세법이 정한 바에 따라 과세표준을 산정하고, 세율을 적용할 수 있는 상태에 이르면 조세 법률관계에 의하여 그 사람에게 법률상 당연히 납세의무가 성립한다. 즉 납세의무는 과세요건이 충족되면 납세신고 행위나 국가의 부과처분이 없이도 일단 성립하는데 이를 추상적 납세의무라고 한다. 이렇게 추상적으로 성립한 조세채무에 관하여 과세관청이 납세의무자에게 세금을 납부할 것을 청구하고 납세의무자가 이를 납부하는 등 그 납세의무의 내용을 구체적으로 실현하려면 그 조세채무의 내용을 구체적으로 확인하여야 한다. 이러한 조세채무의 확인절차를 제1차적으로 납세의무자에 맡기는 제도가 신고납부제도이다.¹⁰⁾

2. 취득세 과세표준

「지방세법」에 따라 직접적으로 세액산출의 기초가 되는 과세물건의 수량·면적 또는 가액 등을 과세표준이라 한다.¹¹⁾

「지방세법」 제10조에서는 부동산에 대한 취득세 과세표준에 대해 다음과 같이 규정¹²⁾하고 있다. 첫째, 부동산에 대한 취득세의 과세표준은 취득당시의 가액으로 한다.

6) 지방세법 제6조 제1호.

7) 지방세법 제7조 제1항.

8) 지방세법 제7조 제4항.

9) 지방세기본법 제2조 제1항 제16호.

10) 김광수, "관세신고납부제도의 위험요인에 관한 실증적 연구", 건국대학교 대학원 박사학위논문, 2006. pp.6~7.

11) 지방세기본법 제2조 제1항 5호

12) 지방세법 제 10조 및 동법시행령 제 18조에서 발췌.

둘째, 취득당시의 가액은 취득자가 신고한 가액으로 한다. 다만, 취득자가 신고하지 않았거나 신고가액의 표시가 없을 때 그리고 취득자가 신고한 가액이 「지방세법」 제4조¹³⁾에서 정하는 시가표준액보다 적을 때에는 그 시가표준액으로 한다.

셋째, 건축물을 건축(신축·재축은 제외)하거나 개수한 경우·토지의 지목을 사실상 변경한 경우에는 그로 인하여 증가한 가액을 과세표준으로 한다. 이 경우에도 신고 또는 신고가액의 표시가 없거나 신고가액이 시가표준액보다 적을 때에는 그 시가표준액으로 한다.

넷째, 법인이 아닌 자가 건축물을 건축하거나 대수선하여 취득하는 경우로서 취득가격 중 100분의 90을 넘는 가격이 법인장부에 따라 입증되는 경우에는 대통령령으로 정하는 바에 따라 계산한 취득가격을 과세표준으로 한다.

다섯째, ① 국가·지방자치단체·지방자치단체조합으로부터의 취득 ② 외국으로부터의 수입에 의한 취득 ③ 민사소송·행정소송에 의하

여 확정된 판결문(화해·포기·인낙 또는 자백간주에 의한 것은 제외한다)에 의해 취득가격이 증명되는 취득 ④ 금융회사의 금융거래 내역 또는 「부동산 가격공시 및 감정평가에 관한 법률」 제32조에 따른 감정평가서 등 객관적 증거서류에 의하여 법인이 작성한 원장·보조장·출납전표·결산서에 의해 취득가격이 증명되는 취득 ⑤ 공매방법에 의한 취득, ⑥ 「부동산 거래신고에 관한 법률」 제3조¹⁴⁾에 따른 신고서를 제출하여 같은 법 제6조¹⁵⁾에 따라 검증이 이루어진 취득의 경우에는 사실상의 취득가격으로 한다.

3. 선행연구의 검토

이동식(2013)¹⁶⁾은 “부동산 무상거래와 관련한 취득세 과세표준제도의 문제점”에서 부동산에 대한 취득세 가운데 상속·증여처럼 직접적으로 대가를 지불하지 않고 부동산을 취득한 경우에 있어서 취득세 과세표준을 어떻게 할 것인지 하는 문제를 중심으로 문제점을 지

13) 토지 및 주택에 대한 시가표준액은 「부동산 가격공시 및 감정평가에 관한 법률」에 따라 공시된 가액(價額)으로 한다. 다만, 개별공시지가 또는 개별주택가격이 공시되지 아니한 경우에는 시장·군수 또는 구청장이 같은 법에 따라 국토교통부장관이 제정한 토지가격비준표 또는 주택가격비준표를 사용하여 산정한 가액으로 하고, 공동주택가격이 공시되지 아니한 경우에는 대통령령으로 정하는 기준에 따라 시장·군수가 산정한 가액으로 한다. 이 외의 건축물(새로 건축하여 건축 당시 개별주택가격 또는 공동주택가격이 공시되지 아니한 주택으로서 토지부분을 제외한 건축물을 포함한다)에 대한 시가표준액은 거래가격, 수입가격, 신축·건조·제조가격 등을 고려하여 정한 기준 가격에 종류, 구조, 용도, 경관연수 등 과세대상별 특성을 고려하여 대통령령으로 정하는 기준에 따라 지방자치단체의 장이 결정한 가액으로 한다.

14) ① 거래당사자는 부동산등에 관한 매매계약을 체결한 경우 그 실제 매매가격 등 대통령령으로 정하는 사항을 거래계약의 체결일부터 60일 이내에 그 부동산등(권리에 관한 매매계약의 경우에는 그 권리의 대상인 부동산을 말한다)의 소재지를 관할하는 시장(구가 설치되지 아니한 시의 시장 및 특별자치시장과 특별자치도 행정시의 시장을 말한다. 이하 같다)·군수 또는 구청장(이하 “등록관청”이라 한다)에게 공동으로 신고하여야 한다. 다만, 거래당사자 중 일방이 신고를 거부하는 경우에는 국토교통부령으로 정하는 바에 따라 단독으로 신고할 수 있다.

② 개업공인중개사가 「공인중개사법」 제26조제1항에 따라 거래계약서를 작성·교부한 경우에는 제1항에도 불구하고 해당 개업공인중개사가 같은 항에 따른 신고를 하여야 한다. 이 경우 공동으로 중개를 한 경우에는 해당 개업공인중개사가 공동으로 신고하여야 한다.

③ 제1항 또는 제2항에 따라 신고를 받은 등록관청은 그 신고내용을 확인한 후 신고인에게 신고필증을 즉시 발급하여야 한다.

④ 부동산등의 매수인은 신고인이 제3항에 따른 신고필증을 발급받은 때에 「부동산등기 특별조치법」 제3조제1항에 따른 검인을 받은 것으로 본다.

15) ① 국토교통부장관은 공정하고 투명한 부동산 거래질서를 확립하기 위하여 제3조에 따라 신고받은 내용, 「부동산 가격공시 및 감정평가에 관한 법률」에 따라 공시된 토지 및 주택의 가액 및 그 밖의 부동산 가격정보를 활용하여 부동산거래가격 검증체계를 구축·운영하여야 한다.

② 등록관청은 제3조에 따른 신고를 받은 경우 제1항에 따른 부동산거래가격 검증체계를 활용하여 그 적정성을 검증하여야 한다.

③ 등록관청은 제2항에 따른 검증 결과를 해당 부동산의 소재지를 관할하는 세무관서의 장에게 통보하여야 하며, 통보받은 세무관서의 장은 해당 신고 내용을 국세 또는 지방세 부과를 위한 과세자료로 활용할 수 있다.

16) 이동식, “부동산 무상거래와 관련한 취득세 과세표준제도의 문제점”, 조세법연구, 세경사, 2014. pp.192~242.

적하고 제도개선을 통한 문제점 해소방안을 제시하였다. 우선 불합리한 지방세 시가표준액에 대해서는 취소소송을 제기하여 위법사유로 처분의 전제가 되는 시가표준액산정의 위법성을 독립된 위법사유로 주장할 수 있다. 둘째, 양도소득세·상속세 등 국세와 취득세 등 지방세의 주택 이외 건축물에 대한 평가 제도를 통일시키도록 하는 것이 필요하다. 셋째, 주택에 대한 기준시가 고시처럼 개별 자산별 가격이 고시되도록 하고 동시에 그 고시된 가액에 대한 이의신청절차를 마련해 주는 것을 검토해 볼 필요가 있다. 넷째, 감정평가사와 같은 평가전문가를 과세행정청에 채용하거나 기존 지방세 세무공무원 중 평가전문가를 양성하여 해당 업무를 지속적으로 맡기는 방안 등의 제도개선이 필요하다고 주장하였다.

노영훈(2014)¹⁷⁾은 2006년 이후 주택 및 부동산 실지거래가격신고제도가 시행되면서 축적된 자료들을 어떻게 활용하면, 실지거래가격을 과세표준으로 사용할 수 없는 무상이전과세, 그리고 부동산 보유세의 과세표준이라고 할 수 있는 정상시장가격을 제대로 만들 수 있는지를 검토하였다. 이를 위해 외국의 부동산 보유세 과세평가와 판례들을 사례로 하여 시사점을 도출한 후, 우리나라도 그동안 축적된 방대한 분량의 실지거래가격을 부동산 유형별로 통계적 평가모형을 개발하고 검증하는 대량전산평가모형 체계로 발전시켜 나아가야 할 시점임을 주장하였다.

본 연구는 선행연구와 차별하여 현행 지방세법에서 규정하고 있는 취득세 과세표준제도가 부동산실거래가신고제도 도입목적과 부합하는지, 실제거래가액을 알 수 있는 유상매매거래를 중심으로 판례사례를 통해 살펴보았다.

Ⅲ. 취득세 과세표준에 관한 판례 검토

1. 실제거래가액을 부인하고 신고가액을 사실상의 취득가격으로 본 사례

1) 사건개요

(1) 甲은 2006. 5. 10. 소외인으로부터 이 사건 토지를 대금 3,000만 원에 매수하는 내용의 매매계약서를 작성하고, 甲 명의로 소유권이 전등기를 경료 하였다.

(2) 甲은 같은 날 ‘구’ 「공인중개사의 업무 및 부동산거래신고에 관한 법률」(2006. 12. 28. 법률 제8120호로 개정되기 전의 것, 이하 ‘부동산거래신고법’이라 한다) 제27조에 따라 위 매매계약서와 같은 내용의 부동산거래계약신고서를 작성하여 행정청에게 제출하고 3,000만 원을 매매대금으로 하여 산정한 취득세 등을 신고·납부하였다.

(3) 그 후, 행정청으로부터 甲의 부동산거래계약신고 내용을 통보받은 마산세무서장은 거래가액의 진실성을 조사한 결과 이 사건 토지의 실제 거래가액이 3,000만 원이 아니라 6억 3,000만 원이라는 사실을 밝혀내고, 그 사실을 행정청에게 통보하였다.

(4) 행정청은 2007. 4. 11. 甲의 이 사건 부동산 취득 및 등기가 ‘구’ 「지방세법」 제111조 제5항 제5호¹⁸⁾ 및 같은 법 제130조 제3항에 해당한다고 보고, 甲이 신고한 이 사건 토지의 매매대금 3,000만 원이 사실상 취득가액인 6억 3,000만 원에 미달한다는 이유로 그 차액인 6억 원에 대하여 취득세 등을 추가로 부과하는 처분(이하 ‘이 사건 처분’이라 한다)을 하였다.

(5) 甲은 행정청의 처분에 불복하여 소를 제기하였으며 1심과 항소심에서는 행정청이 승

17) 노영훈, “실거래가격신고제도와 부동산 과세평가”, 부동산포커스, 한국감정원 부동산연구원, 2014. pp.4~11.

18) 구 「공인중개사의 업무 및 부동산 거래신고에 관한 법률」 제27조의 규정에 의한 신고서를 제출하여 동법 제28조의 규정에 의하여 검증이 이루어진 취득.

소하였으나 대법원에서는 원심판결을 파기하고 사건을 부산고등법원에 환송 결정한 사례이다.

2) 쟁점

(1) 구 「지방세법」 제111조 제5항 제5호의 규정에 의하면, 부동산거래신고법 제27조의 규정에 따른 부동산거래계약 신고서가 제출되고 그에 대한 '검증'이 이루어진 경우에 취득세와 등록세 등이 신고가액이 아닌 사실상 거래가액을 기초로 하여 부과될 수 있는데, 부동산거래신고법 제27조의 규정은 위 규정이 시행되는 2006.1.1. 이후 최초로 거래계약을 작성하는 분부터 적용되는데 반하여, 이 사건 토지에 관한 최초의 매매계약서는 2005. 5.3. 작성되었으므로, 甲이 2006.5.10. 피고에게 제출한 부동산거래계약 신고서는 위 규정에 따른 것이라고 할 수 없다. 따라서 구 「지방세법」 제111조 제5항 제5호에 따른 신고서가 제출되지 않은 이 사건 토지의 취득과 등록에 관하여 사실상의 취득가액을 기초로 취득세와 등록세 등을 부과한 이 사건 처분은 위법한가.

(2) 甲의 부동산거래계약 신고서가 부동산거래신고법 제27조의 규정에 따른 것이라고 하더라도, 그에 대하여 행정청은 당초 아무런 '검증'을 하지 아니하고 그 신고가액이 적정하다고 판단해 놓고는 뒤늦게 마산세무서장으로부터 조사결과를 통보받고 그와 배치되는 이 사건 처분을 하였다. 이는 신의성실의 원칙에 위배되는가.

(3) 신고가액 3천만 원이 시가표준액 이상이었음은 명백한데 그렇다면 실지거래가액(6억 3천만 원)과 약 20배 이상의 차이가 발생하는 상황에서 시가표준액 산정이 시가를 적절히 반영하고 있다고 볼 수 있는가.

3) 항소심 법원의 판단¹⁹⁾

(1) 甲의 부동산거래계약 신고가 부동산거래신고법 제27조의 규정에 의한 것으로 볼 수

있는지에 관하여 살펴본다.

가) 甲은 당초 2005.5.3. 소외인 사이에 이 사건 토지에 관한 매매계약을 작성하면서, ① 매매대금을 7억3,000만 원으로, 잔금지급시기를 2005.9.30.로 각 기재한 사실, ② 甲이 잔금지급을 늦추고 있던 중 2006.5.4. 그 지상의 무허가 사찰건물을 철거하면서 매매대금을 7억 3,000만 원에서 6억3,000만 원으로 변경하기로 합의하고, 그에 따라 2006.5.10. 다시 매매계약을 작성하면서, 당초 2005.5.3.자 매매계약서와는 달리 매매대금은 3,000만 원으로, 계약일은 2006.5.10.로, 매매대금 지급일은 계약당일로 각 기재한 사실, ③ 甲은 새로 작성한 위 매매계약서에 따라 부동산거래계약신고서를 작성하여 행정청에게 제출하고, 아울러 이 사건 부동산에 관하여 2006.5.10. 매매를 원인으로 하여 甲 명의로 소유권이전등기를 경료한 사실을 각 인정할 수 있다.

나) 甲과 소외인이 2006.5.10. 매매계약을 작성하면서 당초 2005.5.3. 작성된 매매계약서의 매수인, 매매대금, 대금지급일, 계약일자 등 매매계약의 주된 부분을 모두 변경하였고, 이를 원인으로 하여 소유권이전등기가 경료된 점에 비추어 2006.5.10.자 매매계약을 작성한 것은 2005.5.3.자 매매계약서의 부수적인 사항을 변경한 것에 그친 것이 아니라 새로운 매매계약을 작성한 것으로 볼 수 있고, 이로써 2005.5.3.자 매매계약서는 당사자의 합의에 의하여 실효되었다고 보아야 한다. 더구나 甲 스스로 부동산거래법 제27조의 규정에 따라 부동산거래계약신고서를 작성하여 행정청에게 제출한 점에 비추어 2006.5.10.자 매매계약서가 2006.1.1. 이후 새로이 작성된 계약서로서 부동산거래신고법 제27조가 적용된다는 점을 자인한 것으로 볼 수 있다. 따라서 甲의 행정청에 대한 부동산거래계약신고는 2006.1.1. 이후 작성된 매매계약서에 관한 것으로서 부동산거래신고법 제27조의 규정에 의

19) 부산고등법원 2008.9.12. 선고 2008누1474 판결.

한 것이라 할 것이다. 따라서 이를 다투는 甲의 주장은 받아들일 수 없다.

(2) 행정청이 甲의 부동산거래계약신고서에 관하여 검증을 하였는지 여부와 이 사건 처분이 신의성실의 원칙에 위반되는지 여부를 살펴본다.

가) 부동산거래신고법 제28조는 부동산거래계약신고서상의 거래가액 검증체계를 구축하고 그 체계에 의하여 검증을 하여야 한다고 규정하고 있을 뿐, 구체적인 검증방법에 관하여는 규정하고 있지 않으므로, 행정청으로서 甲이 제출한 거래계약신고서에 관하여 검증결과의 객관성과 진실성을 담보할 수 있는 적절한 방법을 선택하여 검증절차를 진행하면 될 것인데, 앞서 본 바와 같이 행정청이 마산세무서의 조사결과를 토대로 검증한 결과 이 사건 토지의 실제거래가액이 6억3,000만 원임이 객관적으로 명백하게 드러났고, 甲도 그 가액의 진실성을 다투지 않으므로, 위 가액에 대하여 부동산거래신고법 제28조에 의한 적법한 검증이 이루어졌다고 볼 수 있다.

나) 행정청이 甲의 부동산거래계약신고서에 관하여 마산세무서로부터 조사결과를 통보받기 전에 즉각 검증을 실시하지 않아 과소 신고분에 대하여 미리 과세예고처분을 하지 아니하였다 하더라도, 그것만으로 행정청이 甲에게 신뢰의 대상이 되는 공적인 견해표명을 하였다라고 보기 어렵고, 더구나 그것은 甲이 거래가액을 허위로 신고함으로써 행정청을 기망한 데 따른 결과이므로 甲에게 귀책사유가 없다고 볼 수 없다. 따라서 甲에 대한 이 사건 처분이 신의성실의 원칙에 위반된다고도 볼 수 없다.

(3) 이 사건의 취득은 부동산거래신고법 제27조의 규정에 따른 신고서에 대하여 같은 법 제28조 규정에 의한 적법한 검증이 이루어진 취득에 해당하므로, 사실상의 취득가액에 기초하여 취득세 등을 부과한 이 사건 처분에는 잘못이 없다.

4) 대법원의 판단²⁰⁾

(1) 구 「공인중개사의 업무 및 부동산거래신고에 관한 법률」 제28조의 문언 내용과 입법 취지에 비추어 볼 때 여기서 '검증'이란 부동산거래가격 검증체계에 의하여 일정한 기준에 따라 토지 또는 건축물의 매매당사자가 실제거래가격으로 신고한 가액이 적절한지만을 판정하는 절차일 뿐 신고가액이 실제 거래가격인지 확인하거나 신고가액과 다른 실제 거래가격을 밝혀내는 절차는 아니라 할 것이므로, 토지 또는 건축물의 매매당사자가 실제 거래가격으로 신고한 가액이 부동산거래가격 검증체계에 의하여 적정하다고 판정된 경우 신고가액이 실제 거래가격과 다르다고 볼 특별한 사정이 없는 한 그 신고가액을 사실상의 취득가격으로 보아 취득세의 과세표준으로 한다는 뜻으로 해석하여야 하고 부동산거래신고를 받은 시장·군수 또는 구청장이 위 검증절차와는 무관하게 실지조사 등을 통하여 신고가액과 다른 실제 거래가격을 밝혀냈다고 해서 그 가격을 취득세의 과세표준으로 할 수 있다는 뜻으로까지 확대해석 해서는 안 된다.

(2) 토지를 6억3천만 원에 매수한 甲이 행정청에 3천만 원을 거래가격으로 하는 부동산거래신고를 하여 소유권이전등기를 마쳤는데, 행정청이 위 토지의 취득 및 등기가 구 「지방세법」(2007.12.31. 법률 제8835호로 개정되기 전의 것) 제111조제5항 제5호에 해당한다고 보아 사실상의 취득가격 6억3천만 원을 과세표준으로 한 취득세 및 등록세 등의 부과처분을 한 사안에서, 토지의 실제 거래가격 6억3천만 원은 부동산거래신고를 하거나 행정청이 부동산거래가격 검증체계에 의하여 적정성을 검증한 바 없고, 적정성 검증과 무관하게 행정청이 실지조사에 의하여 밝혀낸 것에 불과하므로, 구 「지방세법」 제111조 제5항 제5호를 근거로 실제 거래가격 6억3천 만 원을 취득세 및 등록세의 과세표준으로 삼을 수는 없다.

20) 대법원 2011.6.10. 선고, 2008두17783, 판결

2. 신고한 가액을 부인하고 시가표준액을 과세표준으로 인정한 사례

1) 사건개요

(1) A는 2008. 6. 5. 이 사건 부동산을 매매대금 4억 원에 매수하였다.

(2) A는 이 사건 부동산의 취득과 관련하여 취득가액을 4억 원으로 하여 행정청에게 취득세 등을 신고하려고 하였으나, 위 신고가액이 시가표준액에 미달하므로 이 사건 취득세·등록세 등의 과세표준은 위 시가표준액에 의하여야 한다는 취지의 행정청 소속 공무원의 행정지도에 따라 2008.7.18. 행정청에게 위 시가표준액(2,318,177,720원)을 과세표준으로 하여 취·등록세 등을 신고하고, 같은 날 행정청으로부터 납부기한이 2008.8.18.까지로 된 취·등록세 등의 납부고지서를 교부받아 그 중 등록세와 지방교육세만을 납부하고 이 사건 부동산에 관하여 소유권이전등기를 마쳤다.

(3) A가 위 납부기한 내에 취득세와 농어촌특별세를 납부하지 아니하자, 행정청은 2008.9.11. 원고에게 취득세와 농어촌특별세(가산세포함)를 납부할 것을 고지하였다.

(4) 이 사건 부동산의 전소유자였던 B가 2007. 8. 28. 임의경매절차에서 352,510,000원에 이를 낙찰 받아 취득하였고, A는 2008. 6. 5. B로부터 이를 4억 원에 매수한 다음 행정청에게 부동산거래신고를 하여 신고필증까지 교부받은 점, 이 사건 부과처분에서 실제거래가액(신고가액)이 아닌 시가표준액을 과세표준으로 할 경우 위 낙찰대금 352,510,000원을 과세표준으로 하여 산정된 취득세·등록세 등을 납부한 B와의 형평에도 반하는 점 등에 비추어 보면, 이 사건 부동산거래는 구 「지방세법」 제111조 제5항 제5호, 제130조 제3항, 「공인중

개사의 업무 및 부동산 거래신고에 관한 법률」(이하 ‘부동산거래신고법’이라 한다)²¹⁾ 제27조, 제28조에 의하여 부동산거래 신고가격의 적정성이 검증된 경우에 해당한다고 보아야 할 것이므로, 사실상의 취득가격이 과세표준이 된다고 할 것임에도, 행정청 소속 공무원이 단지 실제거래가액이 시가표준액에 미치지 못한다는 이유만으로 신고가액에 의한 취득세 등의 신고·납부를 거부하고 앞서 본 바와 같은 행정지도를 함으로써, A는 자진신고납부 해태에 따른 가산금부과의 회피 및 신속한 소유권이전등기를 위하여 부득이 시가표준액으로 자진신고납부를 하기에 이르렀다.

또한, 행정청은 이 사건 부동산에 관하여 신고된 실제거래가격을 인정하여 부동산거래계약 신고필증을 교부하였음에도, 이 사건 부과처분과 관련하여서는 이러한 선행행위와 모순되게 위 신고가액을 부정하고 시가표준액을 과세표준으로 하여 취득세 등을 신고하도록 한 것은 신뢰보호원칙에 위반된다. A는 위와 같이 이 사건 부과처분에는 중대·명백한 하자가 있어 무효라며 소송을 제기하였으나 1심과 항소심, 대법원 모두 패소한 사례이다.

2) 쟁점

(1) 이 사건 처분의 주요 쟁점은 ‘검증’을 어떻게 해석하는가에 있다. A는 실제거래가액인 4억 원으로 부동산거래신고법에 의해 신고를 하였다고 행정청이 이를 인정하여 부동산거래계약 신고필증을 교부해 준 것이므로 부동산거래 신고가격의 적정성이 검증된 경우에 해당한다.

(2) 실제거래가액(4억 원)과 시가표준액(2,318,177,720원)은 19억 원 이상의 차이가 발생하고 있다. 시가표준액 산정이 시가를 적절히 반영하고 있다고 볼 수 있는가.

21) 구 「공인중개사의 업무 및 부동산 거래신고에 관한 법률」(2008. 6. 13. 법률 제9127호로 개정되기 전의 것, 이하 ‘구 부동산거래신고법’이라 한다) 제27조 제1항 제1호는 토지 또는 건축물에 관한 매매계약을 체결한 당사자로 하여금 실제 거래가격 등을 토지 또는 건축물 소재지의 관할 시장·군수 또는 구청장에게 신고(이하 ‘부동산거래신고’라 한다)하도록 규정하고, 제28조는 제1항에서 국토해양부장관으로 하여금 부동산거래가격 검증체계를 구축·운영하도록 규정하면서, 제2항에서 시장·군수 또는 구청장은 부동산거래신고를 받은 때에는 위 부동산거래가격 검증체계에 의하여 그 적정성을 검증하여야 한다고 규정하고 있다.

3) 대법원의 판단²²⁾

(1) 구 「지방세법」(2008. 12. 31. 법률 제9302호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 규정의 문언 내용과 입법 취지에 구 「지방세법」 제111조 제5항²³⁾에 열거된 사유는 사실상 취득가격에 의하여 과세표준을 정할 수 있는 제한적·한정적 요건인 점 등을 종합해 보면, 토지 또는 건축물의 매매당사자가 구 부동산거래신고법에 의한 부동산거래신고를 하였다 하더라도 부동산거래가격 검증체계에 의하여 신고내용의 적정성에 관한 검증이 이루어지지 않은 경우는 구 「지방세법」 제111조 제5항 제5호 요건에 해당하지 않는다.

(2) 상가를 4억 원에 매수한 자가 상가 매매에 관하여 행정관청에 부동산거래신고를 하고 신고필증을 교부받았으나 국토해양부장관²⁴⁾이 상가에 관하여 부동산거래가격 검증체계를 구축하지 아니하여 신고내용의 적정성에 대한 검증이 이루어지지 않은 사안에서, 상가 매매에 관한 부동산거래신고를 하여 신고필증을 교부받았다는 등의 사정만으로는 신고내용의 적정성에 관한 검증이 이루어졌다고 볼 수 없고 달리 위와 같은 검증이 이루어졌다고 볼 자료도 없어 위 상가 취득은 구 「지방세법」 제111조 제5항 제5호에 해당하지 아니한다고 본 원심판단을 수긍하였다.

(3) 위 검증이 이루어지지 않은 것은 국토해양부장관이 상가에 관하여 부동산거래가격 검증체계를 구축하지 아니하였기 때문이므로 위 검증이 이루어진 것으로 보아야 한다고 주장에 대해서는, 구 부동산거래신고법 제27조 제4항은 부동산매매의 당사자가 부동산거래신고를 하고 신고필증을 교부받은 때에는 부동산등기 특별조치법 제3조 제1항²⁵⁾에 따른 검인을 받은 것으로 본다는 규정일 뿐, 그 신고내용의 적정성에 관한 검증이 이루어진 것으로 본다는 취지는 아니며, A의 주장은 독단적인 것으로서 받아들일 수 없다.

3. 소결

1) 실질과세원칙과의 불부합

취득세 과세표준을 정함에 있어 실질과세원칙²⁶⁾에 부합하는가, 특히 부동산실거래가신고제도 도입목적과의 합치 여부가 문제가 된다.

첫 번째 사례에서는 원심·항소심에서는 취득세 과세표준으로 실거래가액을 인정하는 판시를 하였으나 대법원은 부인하였고, 두 번째 사례에서는 원심·항소심·대법원 모두 실거래가액을 부인하였다. 이러한 판단은 조세법률주의의 원칙상 조세법규의 해석은 특별한 사정이 없는 한 법문대로 해석하여야 하고, 합리적 이유 없이 확장 또는 유추 해석하는 것은 허용되지 않

22) 대법원 2011.6.10. 선고 2009두23570 판결.

23) 사실상의 취득가격을 취득세의 과세표준으로 하는 경우의 하나로서 '공인증개사의 업무 및 부동산 거래신고에 관한 법률 제27조의 규정에 의한 신고서를 제출하여 동법 제28조의 규정에 의하여 검증이 이루어진 취득'을 규정하고 있다.

24) 현재의 국토교통부장관에 해당(이하 동일).

25) 계약을 원인으로 소유권이전등기를 신청할 때에는 다음 각호의 사항이 기재된 계약서에 검인신청인을 표시하여 부동산의 소재지를 관할하는 시장(구가 설치되어 있는 시에 있어서는 구청장)·군수(이하 "시장 등"이라 한다) 또는 그 권한의 위임을 받은 자의 검인을 받아 관할등기소에 이를 제출하여야 한다.

26) ① 지방세기본법 제17조 제2항 : 이 법 또는 지방세관계법 중 과세표준 또는 세액의 계산에 관한 규정은 소득·수익·재산·행위 또는 거래의 명칭이나 형식에 관계없이 그 실질내용에 따라 적용한다.

② 대법원 2012.1.19. 선고 2008두8499 전원합의체 판결.(다수의견) : 실질과세의 원칙은 헌법상의 기본이념인 평등의 원칙을 조세법률관계에 구현하기 위한 실천적 원리로서, 조세의 부담을 회피할 목적으로 과세요건사실에 관하여 실질과 괴리되는 비합리적인 형식이나 외관을 취하는 경우에 그 형식이나 외관에 불구하고 실질에 따라 담세력이 있는 곳에 과세함으로써 부당한 조세회피행위를 규제하고 과세의 형평을 제고하여 조세정의의 실현하고자 하는 데 주된 목적이 있다. 이는 조세법의 기본원리인 조세법률주의와 대립관계에 있는 것이 아니라 조세법규를 다양하게 변화하는 경제생활관계에 적용함에 있어 예측가능성과 법적 안정성이 훼손되지 않는 범위 내에서 합목적적이고 탄력적으로 해석함으로써 조세법률주의의 형해화를 막고 실효성을 확보한다는 점에서 조세법률주의와 상호보완적이고 불가분적인 관계에 있다고 할 것이다.

는다.²⁷⁾는 법리에서는 타당하다.

그러나 첫 번째 사례에서처럼 취득세를 적게 내기 위해서 실거래가액(6억3천만 원)으로 신고하지 않고 시가표준액(22,806,528 원)보다 높은 가액(3천만 원)으로 신고하면 그 가액으로 취득세과세표준으로 적용할 수 있다는 점을 악용하였음이 명백함에도 이러한 행위를 포함시켜 판시하지 않았다.

만일 이 사례에서 성실신고자가 사실상 취득가액(6억3천만 원)을 과세표준으로 하여 취득세를 신고·납부하였다면 성실신고자가 무신고자·불성실신고자에 비해 상대적으로 많은 취득세를 부담하는 것으로서 형평성 문제가 발생한다.

결국 이와 같은 판시는 납세자들로 하여금 실거래가액과 시가표준액을 비교해서 더 유리한 쪽으로 신고·납부할 것을 유도하였고 다른 한편으로는 시가표준액 이상으로 작성한 이중계약서를 용인해 준 결과를 초래했다는 점에서 문제가 된다.

두 번째 사례는 원심·항소심·대법원 모두 조세법률주의의 원칙상 조세법규의 해석에 대한 법리에 따라 실거래가액(4억 원)을 부인하고, 시가표준액(2,318,177,720원)을 과세표준으로 하여 취득세를 납부하도록 판시 하였다.

전 소유자는 취득원인이 임의경매로서 「지방세법」에서 정하고 있는 사실상의 취득가액요건을 충족하여 352,510,000원에 대한 취득세를 부담한데 비해, 단지 「지방세법」에서 정하고 있는 사실상의 취득가액요건을 충족하지 못했다는 이유로, 더구나 요건 불충족의 원인이 납세자가 아닌 국토교통부장관이 부동산거래가격 검증체계를 구축하지 아니하여 신고내용의 적정성에 대한 검증이 이루어지지 않았다는 이유로 납세자에게 자신이 실제 취득한 가액보다 약 5.8배정도 높은 가액에 대한 취득세를 부담하도록 판시한 것은 객관적으로 현저한 불균형이

존재함으로써 공평과세측면에서 문제가 된다.

위 두 사례는 부동산실거래가신고제도의 도입 목적인 이중계약서 작성 방지와 실거래가격에 기초한 공평과세·투명한 과세기반 구축에 부합하기 위해서라도 실질과세원칙²⁸⁾을 검토하여 판시했어야 했는데 조세법률주의 원칙만을 중시한 점에서 아쉬움이 있다.

조세회피를 목적으로 비합리적이고 비정상적인 형식을 취하였음에도 외관이 그렇다는 이유만으로 납세의무를 면할 수 있고 그 반면 실질에 부합하는 정상적인 거래형식을 취하는 경우에는 납세의무를 부담할 수밖에 없다고 하는 것은 매우 부당하다. 이러한 불합리를 제거하는 수단인 조세법의 기본원리가 바로 실질과세원칙이고, 지방세기본법 규정은 실정법적으로 이를 확인한 규정이라고 할 수 있다.

2) 시가표준액의 부적정

위의 사례에서처럼 시가표준액과 시가와의 괴리가 현저히 불합리하다더라도 획일적으로 시가표준액을 과세표준으로 하여 취득세를 부과하는 제도로 운영되고 있다. 따라서 시가표준액은 시장에서 거래되는 가격, 즉 시가를 적절히 반영하고 있는지 시가표준액의 적정성 여부가 문제된다.

위의 사안에서는 납세자나 행정청에서 시가표준액의 적정성에 대한 문제제기를 하지 않았기 때문에 항소심법원이든 대법원이든 이와 관련하여서는 직접적인 논의가 없었지만 첫 번째 사례에서 보여준 바와 같이 실제 거래된 가격이 6억3천만 원임은 명백히 밝혀졌다. 그러나 신고가액이 3천만 원인 것이 시가표준액 이상이었으므로 이것을 과세표준으로 인정한다는 대법원의 판단은 실제거래가액과 시가표준액의 괴리가 6억 원 이상(20배정도)이라는 것을 간접적으로 인정하는 것이다. 두 번째 사례에서도 약 19억 원(6배정도)정도 실제거래가액과 시가표준액의

27) 대법원 2004.3.12.선고 2002두5955 판결, 2004.3.12.선고 2003두7200 판결, 2004.5.27.선고 2002두6781 판결.

28) 현행 실질과세원칙은 「국세기본법」 제14조 및 「지방세기본법」 제17조에서 규정하고 있다.

과리가 있다. 위 두 사례에서 보여주는 과리의 정도는 객관적으로 시가표준액이 적정하다고 볼 수 있는 여지가 없다.

상속, 증여 등과 같이 실제취득가액이 나타나지 아니하는 취득의 경우에는 과세물건의 객관적인 재산 가치를 파악하여 과세표준으로 삼아야 할 것이지만 매번 객관적인 재산의 가치나 실지거래가액을 조사한다는 것은 조세행정상 심히 곤란할 뿐만 아니라 담당공무원의 능력이나 자세에 따라 납세의무자의 세 부담이 달라지게 될 여지가 있어 오히려 실질적으로는 조세부담의 공평을 해칠 수 있으므로 이에 따라 지방세법은 시가표준액을 도입²⁹⁾한 것은 유상매매거래와 달리 실제 거래가액을 알 수 없는 경우에 해당되므로 적절한 제도로 이해할 수 있다.

문제가 되는 것은 시가표준액이 시가를 적절히 반영하지 못했을 때이다. 이와 관련하여 대법원은 “시가표준액이 시가를 적절히 반영하지 못하여 현저히 불합리한 것으로 인정되는 경우에는 이를 기초로 한 당해 과세처분의 취소를 구하는 행정소송에서 시가표준액 산정의 위법을 독립된 위법사유로 주장하여 구제받을 수 있으므로, 지방세법에서 위 시가표준액에 대한 검증방법이나 별도의 이의절차를 규정하고 있지 않다고 하여 위 법률조항들이 헌법 제23조가 보장하는 재산권을 침해한다고 볼 수 없다”³⁰⁾고 판시하였다.

위와 같이 대법원은 납세자로 하여금 행정소송 절차를 통해 구제받으면 된다고 판시하였으나 일반인들이 소송을 제기하기 위해서는 법률적인 기초상식이 전제되어야 하기 때문에 현실적으로는 변호사를 선임하는 등의 경제적 비용과 심적 부담감, 소송으로 인한 시간적 손실 등을 감수해야 한다.

이러한 판시는 법률조항의 위헌 여부를 검토하는 측면에서는 이해할 수 있다. 그러나 지방

자치단체장이 결정한 시가표준액의 불합리함을 납세자 스스로가 알아서 밝혀내고 위법사유가 있다면 소송절차를 통해 구제를 받으면 된다는 것으로써 납세자에게 모든 책임을 전가시키고 있다.

IV. 취득세 과세표준제도의 개선 방안

1. 취득원인에 따른 과세표준제도 도입

현행 취득세 과세표준제도는 취득원인과 무관하게 일괄적으로 시가표준액이라는 최저 기준을 정해두고, 제한적·한정적 요건³¹⁾을 충족하지 않는 한 시가표준액을 과세표준으로 하도록 규정하고 있다.

이와 같은 규정은 취득원인이 상속·증여 등과 같이 무상으로 거래되어 사실상의 취득가액을 알 수 없는 경우에 적용하고, 실지거래가액을 알 수 있는 유상매매거래는 실질과세원칙에 따라 실지거래가액을 과세표준으로 하여야 한다.

앞서 시가표준액의 적정성문제에서 살펴 본 바와 같이 시가표준액제도의 도입목적은 무상거래로 인해 실제취득가액이 나타나지 않는 경우에 객관적인 과세표준을 정하기 위함이었다. 또한, 1963년도 취득세과세표준제도가 제정될 당시에는 행정청이나 과세관청에서도 실제거래가액을 알 수 있는 시스템이 존재하지 않았지만 현재는 부동산실거래가신고제도가 도입·시행되면서 실거래가액 신고의무가 철저히 실시되고 있고 실지거래가액이 공개되고 있다.³²⁾

부동산 매매거래는 사유재산인 부동산의 소유권이전이 수반됨과 동시에 부동산시장에서 새

29) 헌법재판소 1999. 12. 23. 선고 99헌가2 전원재판부 결정문에서 발췌.

30) 대법원 2008.6.12. 자 2008아17 결정.

31) 대법원 2011.6.10. 선고 2009두23570 판결 내용 중에서 발췌함.

로운 가격지표의 창조와 기존가격의 파괴와 같은 현상이 반복적으로 이루어지게 된다.³³⁾ 가격이 정해져 있지 않고 매도인과 매수인의 합의에 의해 매매가격이 결정되는 부동산은 해당 부동산의 물리적 특성이외에 거래하고자 하는 부동산에 대한 정보를 누가 더 많이 알고 있는냐에 따라 가격차이가 발생할 수 있다.³⁴⁾

결국 매매거래 당사자가 약정한 그 대금이 바로 당해 부동산의 시가 즉 시장가격이 되는 것이며, 이러한 실거래가격이 납세자의 입장에서 보면 매도자에게는 양도가액이, 매수자에게는 취득가격이 되는 것이다.

부동산의 유상매매거래 단계에서 매수인이 부담하는 취득세는 '응능적 과세원리에 기초한

증가세적 물품세라는 통설에 따르건 지방세법상의 해당 세법조문을 해석하건 거래시장에서 이루어진 실거래가액을 과세표준으로 사용하는 것이 이상적인 해법이다.³⁵⁾

이를 위해서는 현행 지방세법 제10조의 개정이 필요하다. <표 1>과 같이 취득원인이 유상매매거래인 경우의 취득세 과세표준을 소득세법상 양도가액 규정과 일치시켜 '취득당시의 양도자와 양수자간에 실제로 거래한 가액(이하 "실거래가액"이라 한다)에 의한다.'라고 개정한다면 납세자는 시가표준액과 실거래가액을 비교할 실익이 없어짐으로써 이중계약서를 작성할 여지가 없게 될 것이다. 만일 거래당사자들이 합의하여 실거래가액을 허위로 신고했다면 이에

<표 1> 지방세법 제10조제2항 개정(안)

구 분		내 용
지방세법 제10조 제2항	현 행	제1항에 따른 취득 당시의 가액은 취득자가 신고한 가액으로 한다. 다만, 신고 또는 신고가액의 표시가 없거나 그 신고가액이 제4조에서 정하는 시가표준액보다 적을 때에는 그 시가표준액으로 한다.
	개정(안)	제1항에 따른 취득 당시의 가액은 다음 각 호에 의한다. 1. 취득원인이 유상매매거래인 경우에는 취득당시 양도자와 양수자간에 실제로 거래한 가액(이하 "실거래가액"이라 한다)으로 한다. 2. 제1호 이외의 경우에는 취득자가 신고한 가액으로 한다. 다만, 신고 또는 신고가액의 표시가 없거나 그 신고가액이 제4조에서 정하는 시가표준액보다 적을 때에는 그 시가표준액으로 한다.
지방세법 제10조 제5항	현 행	다음 각 호의 취득(증여·기부, 그 밖의 무상취득 및 「소득세법」 제101조제1항 또는 「법인세법」 제52조 제1항에 따른 거래로 인한 취득은 제외한다)에 대하여는 제2항 단서 및 제3항 후단에도 불구하고 사실상의 취득가격 또는 연부금액을 과세표준으로 한다. 1. 국가, 지방자치단체 또는 지방자치단체조합으로부터의 취득 2. 외국으로부터의 수입에 의한 취득 3. 판결문·법원장부 중 대통령령으로 정하는 것에 따라 취득가격이 증명되는 취득 4. 공매방법에 의한 취득 5. 「부동산 거래신고에 관한 법률」 제3조에 따른 신고서를 제출하여 같은 법 제6조에 따라 검증이 이루어진 취득
	개정(안)	다음 각 호의 취득(증여·기부, 그 밖의 무상취득 및 「소득세법」 제101조제1항 또는 「법인세법」 제52조 제1항에 따른 거래로 인한 취득은 제외한다)에 대하여는 제2항 2호 및 제3항 후단에도 불구하고 사실상의 취득가격 또는 연부금액을 과세표준으로 한다. 1호, 2호, 4호 삭제

32) 부동산실거래가신고제도 도입이후 약 10여 년 간 축적된 부동산 거래건수는 주택의 경우만 약 12,153천호에 이르며, 이 중에서 899만 호(약 74%)의 거래원인이 매매이다.

33) 임동진·이정호·정재호, "부동산중개사고 영향요인 분석을 통한 공제제도의 개선방안", 부동산학보, 한국부동산학회, 2013, 제53집, p.86.

34) 양영준·임상혁, "매수인의 특성이 토지 실거래가격에 미치는 영향", 부동산학보, 한국부동산학회, 2014, 제58집, p.74.

35) 노영훈, 상계논문, p.5.

대한 강력한 처벌 규정과 위반 벌금을 엄하게 적용할 수 있게 되어 공평과세·투명한 과세에도 일조할 수 있게 될 것이다.

2. 시가표준액 적용에 따른 과세표준제도 보완

부동산 분야 중에서도 증개, 평가 분야는 나름대로 어느 정도의 전문적인 시스템을 갖추고 있지만³⁶⁾ 부동산이란 항상 거래되는 재산이 아니기 때문에 언제 어디서나 시장을 통해 정상적인 거래가격을 파악하기가 어려운 재화다.³⁷⁾

공시지가제도 운영에 대한 문제가 반복적으로 지적되고 있는 대부분은 공시지가의 현실화 실패(시장가격과의 괴리)와 평가가격의 불균형 문제로 요약 된다³⁸⁾는 것은 결국 시가표준액의 문제가 되기도 한다.

첫째, 앞서 문제제기에서 보았듯이 지방자치단체의 장이 결정한 시가표준액이 시가를 적절히 반영하지 못하는 경우가 발생하고 있음에도 현행 지방세법은 시가표준액에 대하여 그 검증방법이나 이의절차를 규정하고 있지 않다.

이에 대해 대법원은 소송절차를 통해 구제를 받으면 된다고 하였으나 이와 같은 문제를 해결하기 위해서는 현행 지방세법 개정을 통해 시가표준액에 대하여 그 검증방법이나 이의절차규정을 신설하여 취득세 신고·납부 전에 납세자로 하여금 시가표준액의 적정성 여부에 대한 판단을 구하는 절차를 도입할 필요가 있다.

둘째, 지방자치단체장은 시가와 의 괴리를 최소화하도록 시가표준액을 산정하는 절차나 시스템을 재정비하여야 한다.

셋째, 국토교통부장관은 납세자의 편의를 제고하고, 불합리한 점을 해소하기 위한 제도적 장치로써 주택과 토지이외의 건축물에 대해서도

신속히 검증체계를 구축하여야 한다.

IV. 결론

이 연구는 현행 취득세 과세표준제도가 부동산실거래가신고제도 도입 목적인 이중계약서 작성 방지와 실거래가격에 기초한 공평과세·투명한 과세기반 구축에 부합하는지 살펴보았다.

연구 결과, 실질과세원칙과의 불부합 문제, 시가표준액의 부적정 문제 등으로 인해 부동산실거래가신고제도 도입목적과 배치되는 문제를 제기하였다.

개선방안으로서 먼저 취득원인에 따라 취득세 과세표준을 달리 정하도록 제안하였다. 현행 규정은 실제거래가격을 알 수 없는 경우에 적용하고, 실제거래가격을 알 수 있는 유상매매거래에 대한 취득세 과세표준은 '취득당시의 양도자와 양수자간에 실제로 거래한 가액(이하 "실거래가액"이라 한다)에 의 한다'라고 지방세법 제 10조를 개정하여 소득세법상 양도가액과 일치하도록 제안하였다. 둘째, 납세자로 하여금 시가표준액의 적정성 여부에 대한 판단을 구하는 절차 도입, 셋째, 지방자치단체장은 시가표준액을 산정하는 절차나 시스템을 재정비할 필요성이 있으며 마지막으로 국토교통부장관은 아직까지 구축되지 않고 있는 주택과 토지이외의 건축물에 대한 조속한 검증체계를 구축할 것을 제안하였다.

실거래가격에 기초한 공평과세·투명한 과세기반을 구축하기 위해서는 장차 법률개정을 통한 입법적, 포괄적 해결이 최선인 만큼 취득세 과세표준에 대한 지방세법의 조속한 개정을 기대해 본다.

36) 서충원, "전원도시에 나타난 디벨로퍼의 역할에 관한 고찰", 부동산학보, 한국부동산학회, 2013, 제55집, p.335.

37) 김용민, "부동산평가법제의 개선에 관한 연구", 부동산학보, 한국부동산학회, 2013, 제54집, p.334.

38) 이왕무·곽성남·서수복, "쟁점별 원인과 개선방안을 분석한 공시지가 산정의 근본문제에 관한 연구", 부동산학보, 한국부동산학회, 2014, 제56집, p.236.

參考文獻

- 김광수, “관세신고납부제도의 위험요인에 관한 실증적 연구”, 건국대학교 대학원 박사학위논문, 2006.
- 김용민, “부동산평가법제의 개선에 관한 연구”, 부동산학보, 한국부동산학회, 2013, 제54집.
- 노영훈, “실거래가격신고제도와 부동산 과세평가”, 부동산포커스, 한국감정원 부동산연구원, 2014.
- 류주복, “부동산 실거래가 신고제도 도입”, 건설교통부 주거복지본부 부동산정보분석팀, 2006.
- 서충원, “전원도시에 나타난 디벨로퍼의 역할에 관한 고찰”, 부동산학보, 한국부동산학회, 2013, 제55집.
- 양영준·임상혁, “매수인의 특성이 토지 실거래가격에 미치는 영향”, 부동산학보, 한국부동산학회, 2014, 제58집.
- 이동식, “부동산 무상거래와 관련한 취득세 과세표준제도의 문제점”, 조세법연구, 세경사, 2014, 제20-1호.
- 이왕무·곽성남·서수복, “쟁점별 원인과 개선방안을 분석한 공시지가 산정의 근본문제에 관한 연구”, 부동산학보, 한국부동산학회, 2014, 제56집.
- 임동진·이정호·정재호, “부동산중개사고 영향요인 분석을 통한 공제제도의 개선방안”, 부동산학보, 한국부동산학회, 2013, 제53집.
- 대법원 종합법률정보 <http://glaw.scourt.go.kr>
- 법제처 <http://www.moleg.go.kr>