

第8次 韓・日 学術討論会

両国의

## 土地譲渡에 관한 稅法比較

(副題・韓国) F T A発効後의 稅務의 現況과 展望 / 納税者権利憲章

(副題・日本) 個人情報의 保護에 관한 法律 / 成年後見制度

日時 : 2012/10/17 (水)

場所 : 釜山地方稅務士会 会館

釜山地方稅務士会 / 近畿稅理士会

## 목 차

- 회장인사
  - 1. 부산지방세무사회 회장 / 3
  - 2. 긴끼 세리사회 회장 / 5
- I 토지양도에 대한 양국의 세법 비교 (공동의제)  
(한국)
  - 1. 토지양도의 개요 / 7
  - 2. 토지양도의 법인세법 규정 / 7
  - 3. 토지양도의 소득세법 규정 / 11
  - 4. 부동산 거래 정책 / 39
  - 5. 토지양도의 신고서 서식 / 43
- (일본)
  - 1. 법인의 토지양도 세법규정 / 55
  - 2. 개인의 토지양도 세법규정 / 65
  - 3. 토지양도에 관한 비교표 / 113
  - 4. 양도소득세 신고서 서식 / 117
- II FTA발효 후의 세무사의 현황과 전망 (부제1 - 한국)
  - 1. 서론 / 121
  - 2. FTA 세무서비스 개방내용 / 123
  - 3. FTA 발표 후의 세무사의 현황과 전망 / 129
  - 4. 결론 / 145
- III 개인정보 보호에 관한 법률 (부제2 - 일본)
  - 1. 개인정보보호에 관한 법률의 배경 / 149
  - 2. 보호법역 / 149
  - 3. 대상사업자 / 149
  - 4. 개인정보 / 149
  - 5. 처벌 / 151
  - 6. 세무사 업무와 개인정보 보호 / 151
- IV 납세자 권리 헌장 (부제3 - 한국)
  - 1. 제정 배경 / 153
  - 2. 납세자의 권리 및 보침 / 153
  - 3. 납세자 권리 헌장 / 165
- V 성년후견제도 (부제4 - 일본)
  - 1. 성년후견제도의 취지 / 167
  - 2. 성년후견제도의 개요 / 171
  - 3. 세무사의 직능(職能)과 성년후견제도 / 201
- VI 요약발표문 (질의응답포함) / 213

## 會長人事

가을 情趣가 무르익어 가고 있는 오늘 韓·日 學術討論會를 위해 釜山을 訪問해 주신 近畿稅理士會 宮田 義見 會長님을 비롯한 任員 및 會員여러분을 真心으로 歡迎합니다.

오늘 韓·日學術討論會는 저가 2003 年 副會長 在職時 提案하여 兩會間에 租稅 및 稅務士制度에 대해 토론회를 갖게 된 뜻 깊은 契機가 되었다고 생각합니다.

그 동안 7 차례의 相互訪問 學術討論會를 통해 貴國의 先進化된 租稅 및 稅務士制度에 대해 有益한 情報를 提供받아 우리나라 租稅 및 稅務士制度 研究에 많은 도움이 되었습니다.

앞으로 더욱 持續的이고 發展的으로 韓·日學術討論會를 통해 兩國間의 友好와 親善, 平和增進에 寄與함은 물론, 나아가 租稅 및 稅務士制度의 共同研究와 情報交換을 통해 同 制度의 世界化에 寄與해야 할 것입니다.

이제 世界는 FTA 발효 등으로 하나의 巨大한 市場으로 變해가고 있으며, 새로운 形態의 競爭을 强要당하고 있습니다.

이러한 世界秩序下에서 租稅市場의 先導的 役割을遂行하기 위해서는 우리는 서로가 갖고 있는 知識과 情報를相互 交換하고 協同할 때라고 생각합니다.

특히, 우리 兩國은 類似한 制度와 法律이 常存하고 있어 相互 같은 方向을 向해 나아갈 수 있는 可能性을 充分히 갖고 있으므로 이러한 學術討論會는 長足의 發展이 期待되는 것입니다.

오늘의 世界化는 過去 門戶開放의 水準이 아니라 마치 世界가 한 나라처럼 움직이는 現象으로 이제 兩會은 時代的 使命感과 責任意識을 가지고 不斷한 研究와 努力으로 조세법 및 세무사제도를 주도해 나가는 선도자가 되기를 기원합니다.

오늘 이 토론회에 參席하신 近畿稅理士會 任員 및 會員 여러분께 真心으로 感謝드리며, 貴會의 無窮한 發展과 會員 여러분의 健勝을 祈願드립니다.

感謝합니다.

2012年10月17日  
釜山地方稅務士會  
會長盧泰珠

## 인사말씀

오늘은, 노태주 회장님을 비롯하여 부산 지방 세무사회 임원 여러분과 함께 이 부산에서 재회할 수 있음을 굉장히 기쁘게 여기고 있습니다.

또한, 부산 지방 세무사회 임원 여러분에게는, 제 8 회 학술토론회 개최에 있어서, 그 준비에 각별히 신경써 주신 점에 대해, 깊이 감사 드립니다.

한편, 부산 지방 세무사회와 긴키 세리사회와의 우호관계는, 1991 년에 시작되어, 2005 년부터는 학술토론회를 통해서 보다 한층 알찬 친선관계를 쌓아 왔습니다.

이 학술토론회는, 매회 중요한 테마를 연구하여 성과를 내고 있고, 올해도 토지양도에 대한 한국 · 일본 양국의 세법비교에 관해, 구체적 사례를 인용하여 실상의 업무를 비교 검토하고, 양국의 제도의 특징 및 관련성에 깊이 이해할 수 있음을 확신하는 바입니다.

오늘 학술토론회로 양회(兩會)의 상호이해와 우호가 더욱 깊어지는 의미있는 일이 되기를 진심으로 염원하는 바입니다.

또한, 내일 10 월 18 일부터 10 월 20 일까지, 서울에서 ATOCA 제 3 회 국제 컨벤션이 개최됩니다. 이 컨벤션이 아시아 · 오세아니아 국가들의 세무전문직 업제도의 발전과 각국 단체 간의 교류촉진 및 조세에 관한 정보교환의 장으로, 성공하기를 기원하고 있습니다.

끝으로, 귀회(貴會)가 더욱 더 발전하고, 노 회장님과 임원 여러분의 건승(健勝)과 부흥을 진심으로 기원합니다.

2012年10月17日  
긴끼세리사회  
회장 미야타 요시미

# I 토지양도에 대한 양국의 세법 비교(공동의제:한국)

## I -1 토지양도의 개요

토지란 『측량·수도 조사 및 지적에 관한 법률』 지적법에 의하여 지적 공부에 등록하여야 할 지목에 해당하는 것을 말한다. 동법 제5조에서는 토지를 주된 사용목적 또는 용도에 따라 28가지(전,답,과수원...)로 세분하고 있다. 지목의 적용은 지적 공부상의 지목과 관계없이 사실상의 지목에 의하고, 사실상의 지목이 불분명한 경우에는 지적 공부상의 지목에 의한다.

아래에서 각 세법에서 규정하고 있는 토지의 양도에 대한 과세 방법과 중과 규정을 살펴보자 한다.

## I -2 토지양도의 법인세법 규정

### 1. 개요

법인의 부동산투기 방지를 위하여 자가급등지역 등에 소재하는 부동산, 주택, 비사업용 토지를 양도하는 경우에는 각사업연도소득에 대한 법인세에 토지 등 양도소득에 대한 법인세를 추가하여 과세한다.

(부동산양도차익은 익금항목으로 각 사업연도소득에 대한 법인세가 과세되며, 여기에 다시 토지등 양도소득에 대한 법인세가 과세되는 이중과세제도)

### 2. 토지 등에 양도소득에 대한 과세특례

#### (1) 납세의무자

자가 급등 지역으로서 기획재정부령이 정하는 지역에 소재하는 토지 및 건물의 양도소득, 일정한 주택 또는 비사업용토지의 양도소득이 발생한 내국법인 및 외국법인이 납세 의무자가 된다. 따라서 비영리법인뿐만 아니라 외국법인까지도 납세의무자에 해당된다.

#### (2) 과세특례 대상 양도소득

##### 1) 투기지정 지역 안의 부동산 양도소득

2009년 5월21일 법인세법의 개정으로 다음 중 어느 하나에 해당하는 부동산을 2009년3월16일부터 2012년12월31일까지 양도하는 경우에는 그 양도소득에 100분의 10을 곱하여 산출한 세액을 과세한다. [법률 55의 2 ①] 2012년12월31일까지는 소득세법상 투기지정 지역 안에서 주택이나 비사업용 토지를 양도하는 경우에 토지 등 양도소득에 대한 과세가 적용되는 것이다. 그러나 2012년 10월 현재 소득세법상 투기지정지역은 모두 해제 되었다.

① [소득세법] 제104조의 2 제2항에 따른 지정지역 안의 부동산으로서 법령의 규정에 따른 주택(그 부수토지를 포함한다)

② [소득세법] 제104조의 2 제2항에 따른 지정지역 안의 부동산으로서 비사업용 토지

③ 그밖에 부동산 가격이 급등하거나 급등할 우려가 있어 부동산 가격의 안정을 위하여 필요한 경우에 법인세법 시행령으로 정하는 부동산

## 2) 주택 양도소득

법인이 일정한 주택(그 부수토지를 포함한다)을 양도한 경우에는 토지 등의 양도소득에 30%(미등기 토지 등의 양도소득에 대하여는 40%)을 곱하여 산출세액을 과세하는 제도가 2003년 말에 도입되어 2004년 1월 1일부터 적용되었지만, 2009년 3월 16일부 2012년 12월 31일까지 적용을 유보하고 있다 [법법55의2⑧]

[주]: 투기지정지역 외에 지역에 대한 법인의 『주택양도소득』에 대한 『토지등 양도소득에 대한 과세특례규정』은 2012년 12월 31일까지 적용하지 아니한다.

## 3) 법인의 비사업용 토지 양도소득

법인이 비사업용 토지를 양도하는 경우에는 토지 등의 양도소득에 30%(미등기토지 등의 양도소득에 대하여 40%)을 곱하여 산출한 세액을 과세하는 제도를 2005년 12월 31일에 신설하였으며, 당해 규정은 2007년 1월 1일 이후 최초로 양도하는 분부터 적용하였지만, 2009년 3월 16일부터 2012년 12월 31일까지 적용을 유보하고 있다[법법55의2⑧]

[주]: 투기지정지역 외의 지역에 대한 『비사업용 토지 양도』에 대한 『토지 양도소득에 대한 과세특례규정』은 2012년 12월 31일까지 적용하지 아니한다.

## (3) 세율

### 1) 부동산가격 급등지역에서의 토지 등 양도소득

법인세법 제55조 제1항제1호 다목에서는 『부동산가격이 급등하거나 급등할 우려가 있어 부동산 가격의 안정을 위하여 필요한 경우에 법인세법 시행령으로 정하는 부동산』을 2012년 12월 31일까지 양도하는 경우에 10%의 세율로 『토지 등 양도소득에 대한 과세특례』를 적용하는 것으로 되어있다[법법55의①(1)다]. 그러나 2012년 10월 현재 법인세법상의 『부동산가격 급등지역』은 현재 지정되어 있지 않다.

### 2) 주택의 양도소득

2012년 12월 31일까지 소득세법상 투기지정 지역 안에서 일정한 주택(그 부수토지를 포함한다)을 양도하는 경우에는 양도소득에 10%의 세율을 적용하여 과세한다. 다만, 『임대주택법에 의한 임대주택 등 법령으로 정하는 주택』을 양도하는 경우에는 『토지 등 양도소득에 대한 과세특례』를 적용하지 아니한다[法令92의2 ①] 2012년 10월 현재 소득세법상 투기지정 지역은 모두 해제되었다.

### 3) 비사업용 토지의 양도소득

법인이 비사업용 토지를 양도한 경우에는 토지 등에 양도소득세 30%(미등기 토지 등의 양도소득세에 대하여는 40%)의 세율을 적용한다. 『비사업용 토지의 범위』는 법인세법 제55조의2제2항에 규정되어 있으며, 2007.1.1. 이후 최초로 양도하는 분부터 적용하였다.

그러나 2009년 5월21일 법인세법의 개정으로 2009년3월16일부터 2012년12월31일까지는 『소득세법상 투기지정 지역안』에서 비사업용 토지를 양도하는 경우에 그 양도소득에 100분에 10을 곱하여 산출한 세액을 과세한다[법법55의2①]  
2012년 10월 현재 소득세법상 투기지정지역은 모두 해제되었다.

### I - 3 토지양도의 소득세법 규정

#### 1. 양도소득의 개념

‘양도소득’ 이란 개인이 해당 과세기간에 일정한 자산의 양도로 발생하는 소득이다.

이러한 양도소득은 이른바 ‘자본이득’(capital gain)’에 속한다. ‘자본이득’ 이란 자본적 자산(capital assets)의 가치상승에 따라 얻는 보유이익으로서, 실현된 자본 이득과 미실현 자본이득으로 나누어진다. 양도소득세는 그 가운데 개인이 얻은 실현된 자본이득에 대하여 과세되는 것이다.

#### 2. 양도의 개념과 범위

##### (1) 양도의 개념

‘양도’란 자산에 대한 등기 또는 등록과 관계없이 매도, 교환, 법인에 대한 현물출자 등으로 인하여 그 자산이 유상으로 사실상 이전되는 것을 말한다. (所法88전단)

##### (2) 양도로 보지 않는 경우

1) 환지처분 또는 체비지에의 충당: 도시개발법이나 그 밖의 법률에 따른 환지처분(換地處分)으로 지목 또는 지번이 변경되거나 체비지(替費地)로 충당되는 경우에는 양도로 보지 않는다(所法88②).

이러한 환지처분 또는 체비지에의 충당은 자산의 사실상의 유상이전을 수반하므로 본래 양도에 해당하지만, 공익사업의 원활한 수행을 위하여 이를 특별히 양도의 범위에서 제외하고 있는 것이다.

2) 양도담보: 양도담보는 양도로 보지 않는다. 양도담보는 비록 소유권이전의 형식을 띠고 있기는 하지만, 그 실질이 채권담보에 지나지 않기 때문이다. 그러나 양도 담보 계약을 체결한 후 채무불이행으로 인하여 변제에 충당한 때에는 그 때에 이를 양도한 것으로 본다(所令151②)

#### 3. 비과세 양도소득

##### (1) 개 요

다음의 양도소득에 대해서는 소득세로 과세하지 않는다.(所法89①)

① 파산선고에 의한 처분으로 발생하는 소득

② 1세대 1주택의 양도로 발생하는 소득

③ 농지의 교환 또는 분합(分合)으로 발생하는 소득

### (2) 농지의 양도소득에 대한 비과세

다음 중 어느 하나에 해당하는 농지의 교환 또는 분합으로 발생하는 소득에 대해서는 소득세를 과세하지 않는다(所法89(2)).

이 경우에 교환 또는 분합하는 쌍방 토지 가액의 차액은 가액이 큰편의 1/4 이하이어야 한다(所令153①)

① 국가 또는 지방자치단체가 시행하는 사업으로 인하여 교환 또는 분합하는 농지

② 국가 또는 지방자치단체가 소유하는 토지와 교환 또는 분합하는 농지

③ 경작상 필요에 따라 교환하는 농지. 다만, 교환에 따라 새로 취득하는 농지를 3년 이상 농지소재지에 거주하면서 경작(이른바 '재촌자경')하는 경우에만 해당한다.

④ 농어촌정비법·농지법·『농지기반공사 및 농지관리기금법』 또는 농업협동조합법에 따라 교환 또는 분합하는 농지

### (3) 미등기양도자산에 대한 비과세의 배제

미등기 양도자산에 대해서는 소득세법이나 그 밖의 법률 중 양도소득세의 비과세에 관한 규정을 적용하지 않는다(所法91)

## 4. 취득·양도시기와 기준시기

### (1) 취득·양도시기

#### 1) 유상취득·양도의 경우

구 분	취득시기 또는 양도시기
① 원 칙	대금 청산일
② 대금청산일이 불분명한 경우	등기부, 등록부, 명부 등에 기재된 등기접수일 또는 명의개서일
③ 대금청산 전에 소유권이전 등기·등록·명의개서를 한 경우	등기부, 등록부, 명부 등에 기재된 등기 접수일
④ 장기 할부조건의 경우	소유권이전등기(등록, 명의개서포함) 접수일, 인도일 또는 사용수익일 중 빠른 날

#### 2) 그 밖의 경우

구 분	취득시기 또는 양도시기
① 상속 또는 증여에 의하여 취득한 자산의 취득시기	그 상속이 개시된 날 또는 증여를 받은 날

## (2) 기준시가

‘기준시가’란 양도소득금액을 계산할 때에 양도자산의 취득 및 양도 당시의 기준이 되는 가액을 말한다.

구 분	기준시가
①토 지	- 일반지역의 토지 : 개별공시지가 - 지정지역의 토지 : 개별공시지가 x 배율

## 5. 양도소득과 세표준의 계산

### (1) 양도가액과 취득가액의 산정

#### 1) 산정원리

양도소득세가 과세되는 자산의 양도가액 또는 취득가액은 그 자산의 양도 또는 취득 당시의 실지거래가액(양도자와 양수자간 실제로 거래한 가액을 말한다)에 따른다.(所法96①.97①(가)). 다만, 장부, 매매계약서, 영수증 그 밖의 증명서류에 의하여 그 자산의 양도 당시 또는 취득 당시의 실지거래가액을 인정 또는 확인할 수 없는 경우에는 다음의 추계방법을 순차로 적용하여 양도가액 또는 취득가액을 산정할 수 있다(所法114⑦, 所令176의2②, ③)

적용순서	세부내용
①매매사례가액	양도일 또는 취득일 전후 각 3개월 이내에 해당 자산(주권상장법인의 주식 등은 제외)과 동일성 또는 유사성이 있는 자산의 매매 사례가 있는 경우 그 가액을 말한다.
②감정가액	양도일 또는 취득일 전후 각 3개월 이내에 해당 자산(주식 또는 출자지분은 제외)에 대하여 둘 이상의 감정평가법인이 평가한 것으로서 신빙성이 있는 것으로 인정되는 감정가액(감정평가기준일이 양도일 또는 취득일 전후 3월 이내인 것만 해당된다)이 있는 경우에는 그 감정가액의 평균액을 말한다.
③환산가액	양도 당시의 실지거래가액, 매매사례가액 또는 감정 가액을 기준시가에 따라 환산한 취득가액을 말한다.
④기준시가	소득세법의 규정에 따라 산정한 가액으로서 양도 당시 또는 취득 당시의 기준이 되는 가액을 말한다.

#### 2) 결정 . 경정시 양도가액과 취득가액의 산정

납세자 관할세무서장이 양도소득과 세표준과 세액을 결정 또는 경정하는 경우에도 앞에서 서술한 양도가액과 취득가액의 산정원리에 따른다.

#### 3) 토지와 건물을 함께 취득하거나 양도한 경우

양도가액 또는 취득가액을 실거래가액에 따라 산정하는 경우로서 토지와 건물 등을 함께 취득한 경우나 양도한 경우에는 이를 각각 구분하여 기장하되, 토지와 건물 등의 가액의 구분이 불분명한 때에는 부가가치세법의 경우(p.1145 참조)와 동일하게 안분계산(按分計算)한다. 이 경우 공통되는 취득가액과 양도비용은 그 자산의 가액에 비례하여 안분계산한다.(所法100, 所令166④).

4) 토지와 건물을 함께 취득하거나 양도한 경우  
 다음의 자산은 다음에 규정하는 시기에 취득한 것으로 의제한다.  
 (1994.12.22, 所法 附則 제8조, 所令 162⑥, ⑦)

구 분	의제취득일
'84.12.31. 이전에 취득한 토지, 건물, 부동산에 관한 권리 및 기타자산	1985.1.1.
'85.12.31. 이전에 취득한 주식과 출자지분	1986.1.1.

## (2) 양도차익의 계산

### 1) 개요(所法 95①)

총 수익금액 (= 양도가액)
- 필요경비 (= 취득가액 + 기타의 필요경비)
= 양도차익 (양도자산별로 계산한다)

이 경우 필요경비는 다음과 같이 계산한다.(所法 97 ①, ③)

실지거래가액에 의해 계산하는 경우	추계방법에 의해 계산하는 경우
취득가액: 실지거래가액, 등기부기재가액 의제취득가액 (물가상승률)	취득가액: 매매사례가액, 감정가액, 환산가액, 기준시가, 허위등기부기재가액
기타의 필요경비 : 자본적 지출액, 양도비	기타의 필요경비 : 개산공제

여기서 기타의 필요경비에 대한 개산공제액은 다음과 같다(所令 163⑥)

구 분	개산공제액
토지와 건물	취득 당시의 기준시가 x 3% (미등기양도자산은 0.3%)
부동산에 관한 권리	취득 당시의 기준시가 x 7%
부동산을 취득할 수 있는 권리	취득 당시의 기준시가 x 1%
기타자산주식, 출자지분	

## 2) 취득가액(실지거래가액)의 범위

취득가액(실지거래가액)은 다음의 금액을 합한 것으로 한다.(所令163①)

취득가액에 포함되는 것	비 고
취득원가에 상당하는 가액 (현재가치 할인차금 포함)	부당행위계산에 따른 시가초과액은 제외
당사자 약정에 따른 대금지급방법에 따라 취득원가에 이자상당액을 가산하여 거래가액을 확정하는 경우 해당 이자상당액	당초 약정에 따른 거래 가액의 지급기일의지연으로 추가로 발생하는 이자상당액은 제외
취득에 관한 쟁송이 있는 자산에 대해서 그 소유권 등을 확보하기 위하여 직접 소요된 소송비용, 화해비용 등의 금액	그 지출한 연도의 각 소득 금액을 계산할 때 필요한 경비에 산입된 것은 제외

## 3) 자본적 지출액 및 양도비의 범위(所令163③, ⑤)

자본적 지출액	양도비
<p>a. 일반적인 자본적 지출액</p> <p>b. 양도자산을 취득한 후 쟁송이 있는 경우에 그 소유권을 확보하기 위하여 직접 소요된 소송비용, 화해비용 등의 금액(그 지출된 연도의 각 소득금액의 계산에 있어서 필요경비에 산입된 것은 제외)</p> <p>c. 양도자산의 용도변경, 개량 또는 이용편의를 위하여 지출한 비용</p> <p>d. 『개발이익환수에 관한 법률』에 따른 개발 부담금</p> <p>e. 『재건축초과이익 환수에 관한 법률』에 따른 재건축 부담금</p> <p>f. 위 a~f에 준하는 비용으로서 기획재정부령으로 정하는 것</p>	<p>a. 자산을 양도하기 위하여 직접 지출한 비용으로서 다음에 해당하는 비용</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 증권거래세법에 따라 납부한 증권거래세</li> <li>• 양도소득세과세표준 신고서 작성비용, 계약서 작성비용</li> <li>• 공증비용, 인지대, 소개비</li> <li>• 위의 비용과 유사한 비용</li> </ul> <p>b. 토지, 건물을 취득할 경우 법령 등의 규정에 따라 매입한 국민주택채권 및 토지개발채권을 양도하여 발생하는 매각 차손 (이 경우 금융기관 외의 자에게 양도한 경우에는 동일한 날의 금융기관에 양도하였을 경우 발생하는 매각차손을 한도로 한다)</p>

## (3) 장기보유특별공제와 양도소득기본공제

### 1) 장기보유특별공제

누진세율구조하에서는 장기간 축적된 보유이익이 양도시점에 한꺼번에  
실현됨으로 인해 과도하게 높은 세율을 적용받는 현상(이른바 '결집효과')이  
발생한다. 이러한 결집 효과를 완화하기 위하여 장기보유특별공제를 설정한  
것이다. 장기보유특별공제는 토지 및 건물로서 보유기간이 3년 이상인 것에  
대해서 적용한다.(비사업용 토지 및 미등기양도자산은 제외)

이러한 장기보유특별공제액은 그 자산의 양도차익에 다음 표의 보유기간별 공제율을 곱하여 계산한 금액으로 한다.

장기보유특별공제액 = 자산의 양도차익 × 보유기간별 공제율

보유기간	공제율		
	일반토지 • 건물	1세대1주택	
3년 이상 4년 미만	10%	24%	
4년 이상 5년 미만	12%	32%	
5년 이상 6년 미만	15%	3%씩 증가	40%
6년 이상 7년 미만	18%		48%
7년 이상 8년 미만	21%		56%
8년 이상 9년 미만	24%		64%
9년 이상 10년 미만	27%		72%
10년 이상	30%		80%

## 2) 양도소득기본공제

양도소득이 있는 거주자에 대해서는 다음 각 호의 소득별로 해당 과세기간의 양도소득금액에서 각각 연 250만원을 공제한다.(所法103①)

<제1호> 토지, 건물, 부동산에 관한 권리 및 기타자산의 양도소득금액  
(미등기 양도자산의 양도소득금액은 제외)

<제2호> 주식 및 출자지분의 양도소득금액

이러한 양도소득기본공제를 적용할 때 양도소득금액에 감면소득금액이 있는 경우에는 그 감면소득금액 외의 양도소득금액에서 먼저 공제하고, 감면소득금액 외의 양도소득금액 중에서는 해당 과세기간에 먼저 양도한 자산의 양도소득금액에서부터 순서대로 공제한다(所法103②)

## 6. 양도소득세액의 계산

### (1) 양도소득세율

양도소득세의 세율은 다음과 같다. 이 경우 하나의 자산이 아래 구분에 따른 세율 중 2이상의 세율에 해당할 때에는 그 중 가장 높은 것을 적용한다.(所法104①)

구 分		양도소득세율
토지	보유기간 2년 이상인 것	기본세율 (6%~35%)
	보유기간 1년 이상 2년 미만인 것	40%
	보유기간 1년 미만인 것	50%

## (2)비사업용토지의 양도

### 1) 개요

비사업용토지 관련 규정은 동일한 자산에 대해 소유목적 및 이용현황에 따라 실지거래가액 과세, 고율의 세율 적용, 장기보유특별공제 배제 등 중과세 규정의 적용여부가 결정된다. 비사업용토지의 판단은 토지 이용상황의 적합성(사용기준), 토지 이용지역 적합성(지역기준), 토지 이용면적의 적정성(면적기준) 및 토지 사용기간의 적정성(기간기준)을 기준으로 판정되며, 현재는 부동산경기 활성화를 위해 중과규정을 완화하여 2012년 말까지 기본세율(투지지역은 10%가산)을 적용하며, 장기보유특별공제는 배제 된다.

### 2)비사업용토지 대상(소법 104의3 ①)

- ①논,밭,과수원(이하 ‘농지’라 한다)으로서 다음 중 어느 하나에 해당하는 것
  - a.소유자가 농지 소재지에 거주하지 않거나 자기가 경작하지 않는 일정한 농지
  - b.특별시, 광역시 중 국토의계획 및 이용에관한법률에 따른 도시지역에 있는 일정한 농지
- ②임야 (임야 소재지에 거주하는 자가 소유한 일정한 임야는 제외한다)
- ③목장용지로서 축산업을 경영하지 않는 자가 소유하는 일정한 토지
- ④농지,임야 및 목장용지 외의 토지 다음 중 어느 하나를 제외한 토지
  - a.지방세법 또는 관계 법률에 따라 재산세가 비과세되거나 면제되는 토지
  - b.지방세법에 따른 재산세 별도합산과세대상 또는 분리과세대상이 되는 토지
  - c.토지의 이용현황, 관계 법률의 의무 이행 및 수입금액 등을 고려하여 거주 또는 사업과 직접 관련이 있다고 인정할 만한 상당한 이유가 있는 토지
- ⑤지방세법에 따른 주택부수토지 중 주택이 정착된 면적에 10배(도시지역 안의 토지는 5배)를 곱하여 산정한 면적을 초과한 토지
- ⑥주거용 건축물로서 상시거주용으로 사용하지 않고 휴양, 피서, 위락 등의 용도로 사용하는 건축물과 그 부속토지

### 3)비사업용 토지의 기간기준(소령 168의6)

‘비사업용 토지’란 다음 중 어느 하나에 해당하는 기간 동안 위의 대상토지에 해당하는 토지를 말한다.

토지의 소유기간	비사업용 토지의 기간기준
1)5년 이상인 경우	다음중 어느 하나의 모두에 해당하는 기간 <ul style="list-style-type: none"><li>①양도일 직전 5년 중 2년을 초과하는 기간</li><li>②양도일 직전 3년 중 1년을 초과하는 기간</li><li>③토지의 소유기간의 20%에 상당하는 기간을 초과하는 기간</li></ul>

2) 3년 이상 5년 미만인 경우	다음 중 어느 하나의 모두에 해당하는 기간 ① 토지의 소유기간에서 3년을 차감한 기간을 초과하는 기간 ② 양도일 직전 3년 중 1년을 초과하는 기간 ③ 토지의 소유기간의 20%에 상당하는 기간을 초과하는 기간
3) 3년 미만인 경우	다음 중 어느 하나의 모두에 해당하는 기간. 다만 소유기간이 2년 미만인 경우에는 ①을 적용하지 않는다. ① 토지의 소유기간에서 2년을 차감한 기간을 초과하는 기간 ② 토지의 소유기간의 20%에 상당하는 기간을 초과하는 기간

### (3) 부동산과다보유 주식의 양도

#### 1) 개요

자산의 주된 구성이 부동산으로 되어 있는 부동산과다보유법의 주식에 대한 양도소득은 기타자산에 해당되며, 부동산과 같이 기본세율(6~35%)을 적용하고 있으며, 비사업용 토지 과다소유법인의 주식은 중과(60%)세율을 적용하였으나 한시적으로 세율을 인하하여 기본세율을 적용하고 있다.

#### 2) 부동산과다보유 주식의 종류

① 특정주식(A) : 다음의 요건을 모두 충족하는 법인의 주주(출자자 포함) 1인 및 기타주주(주주 또는 출자자 1인과 그 특수관계인을 말한다)가 그 법인의 주식(출자지분 포함)의 합계액의 50% 이상을 주주 1인과 기타주주 외의 자에게 양도하는 경우에 해당 주식을 말한다.(소법94①(4)(다), 소령158①(1))

a. 부동산비율 : 해당 법인의 자산총액 중 토지·건물 및 부동산에 관한 권리의 합계액이 50% 이상인 법인

b. 지분비율 : 해당 법인의 주식 합계액 중 주주 1인과 기타주주가 소유하고 있는 주식합계액이 50% 이상인 법인

한편, 주주 1인 및 기타주주가 주식을 수회에 걸쳐 양도하는 경우에는 그들 중 1인의 주식을 양도하는 날부터 소급하여 3년 내에 그들이 양도한 주식을 합산하여 특정주식(A)에 해당하는지를 판정한다. 이 경우에 양도비율, 부동산비율 및 지분비율의 판정은 그들 중 1인이 주식을 양도하는 날부터 소급하여 그 합산하는 기간의 초일 현재 해당 법인의 주식의 합계액 또는 자산총액을 기준으로 한다.

② 특정주식(B) : 다음의 요건을 모두 충족한 법인의 주식(출자지분 포함)을 말한다.(소법94①(4)(다), 소령158①(5), 소칙76②)

a. 부동산비율 : 해당 법인의 자산총액 중 토지·건물 및 부동산에 관한 권리 가액의 합계액이 80% 이상인 법인

b.업종기준 : 골프장, 스키장, 휴양콘도미니엄 또는 전문휴양시설을 건설 또는 취득하여 직접 경영하거나 분양 또는 임대하는 사업을 영위하는 법인  
이러한 특정주식(B)는 양도자의 지분비율이나 양도비율에 관계없이 기타자산에 해당한다는 점에서 특정주식(A)와 대조적이며, 단 1주를 보유하다가 양도해도 기타자산에 해당하는 것이다.

③비사업용 토지 과다소유법인의 주식 : 특정주식(A)•(B)에 해당하는 주식 등으로서 해당 법인의 자산총액 중 비사업용 토지의 가액이 차지하는 비율이 50% 이상인 법인의 주식 등을 말한다.(소령 167의7)

## 7. 양도소득세의 감면

### (1) 개요

현행 소득세법은 양도소득세에 관한 감면규정을 두고 있지 않으나, 조세특례제한법은 몇가지 감면규정을 두고 있는데 그 대표적인 것은 다음과 같다.

### (2) 농지 등에 대한 감면제도

#### 1) 자경농지에 대한 양도소득세 등의 감면(조특법 §69)

##### ① 감면개요

농지소재지에 거주하는 거주자가 취득일부터 양도일 사이에 8년 이상 계속하여 직접 경작한 토지를 양도하는 때에는 양도일 현재 농지인 경우 양도소득세의 100%를 감면한다.

##### ② 감면요건

a. 거주요건: 농지가 소재하는 시·군·구안의 지역이나 그 지역과 연접한 시군구안의 지역에서 거주하거나 농지소재지로부터 직선거리 20km이내에 거주할 것

b. 경작요건: 취득일로부터 양도일 사이에 8년 이상 농지를 직접 경작한 자  
[상속받은 경우]

• 2006.2.9 이후 양도하는 분부터 상속인이 상속받은 농지를 경작하지 아니한 때에는 상속받은 날부터 3년이 되는 날까지 양도하는 경우에만 피상속인이 취득하여 경작한 기간을 경작한 기간으로 본다.

• 2009.1.1 이후 양도하는 분부터 『공익사업을 위한 토지 등의 취득 및 보상에 관한 법률』 및 그 밖의 법률에 따라 협의매수 또는 수용되는 경우로서 상속받은 날부터 3년이 되는 날까지 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 지역으로 지정되는 경우에는 상속인이 자경하지 않은 경우에도 피상속인의 자경기간을 통산한다.

- 택지개발촉진법 제3조에 따라 지정된 택지개발예정지구  
- 산업입지 및 개발에 관한 법률 제6조·제7조 또는 제7조의2에 따라 지정된 산업단지

- 국민임대주택건설 등에 관한 특별조치법 제5조에 따라 지정된 국민임대주택단지예정지구

- 도시 및 주거환경정비법 제4조에 따라 지정된 정비구역 등등

c. 농지요건 : 양도 당시 농지일 것

다만, 양도일 이전에 매매계약조건에 따라 매수자가 형질변경, 건축착공 등을 한 경우에는 매매계약일 현재의 농지를 기준으로 하며, 환지처분 전에 해당 농지가 농지 외의 토지로 환지예정지 지정이 되고 그 환지예정지 지정일부터 3년이 경과하기 전의 토지로서 환지예정지 지정 후 토지조성공사의 시행으로 경작을 못하게 된 경우에는 토지조성공사 착수일 현재의 농지를 기준으로 한다.

d. 자경의 개념 : 농작물의 경작 또는 다년성 식물의 재배에 상시 종사(타 직업이 없는 전업 농민을 말하는 것으로 생계나 세대를 같이 하는 가족으로 하여금 경작하는 경우에도 자경에 포함)해야 하며, 농작업의 2분의 1이상을 자기의 노동력에 의하여 경작 또는 재배(타 직업이 있는 경우를 말하는 것으로 직접 영농에 종사하는 이상 다른 직업을 겸업하더라도 자경농민에 해당하나, 다른 직업에 전념하면서 농업을 간접적으로 경영하는 것에 불과하는 경우에는 자경농민에 해당한다고 할 수 없다는 것임)해야 하며, 농지의 자경사실은 이를 주장하는 자가 입증할 책임이 있다.

e. 감면 적용이 배제되는 농지

양도일 현재 특별시·광역시(광역시에 있는 군을 제외한다) 또는 시에 있는 농지 중 『국토의 계획 및 이용에 관한 법률』에 의한 주거지역, 상업지역 및 공업지역 안에 있는 농지로서 이들 지역에 편입된 날부터 3년이 지난 농지

『도시개발법』 또는 그 밖의 법률에 따라 환지처분 이전에 농지 외의 토지로 환지예정지를 지정하는 경우에는 그 환지예정지 지정일부터 3년이 지난 농지. 다만, 환지처분에 따라 교부 받는 환지 청산금에 해당하는 부분은 제외한다.

### ③ 감면세액

- 당해 농지의 양도로 발생한 양도소득세의 100%를 감면하고 농어촌특별세가 비과세 된다.

- 다만, 당해 농지가 국토의 계획 및 이용에 관한 법률에 의한 주거지역·상업지역 및 공업지역에 편입되거나 도시개발법 등에 의하여 환지 처분전에 농지 외의 토지로 환지예정지 지정을 받은 경우에는 주거지역 등에 편입되거나 환지예정지 지정을 받은 날까지 발생한 소득에 대하여만 감면한다.

### ④ 감면한도

자경농지 감면은 1년간 다른 감면을 포함하여 2억원을 한도로 감면하며 5년간 대토감면과 현금등 수용감면, 만기채권등 수용감면, 축사용지감면을 포함하여 3억원을 초과할 수 없다.

## 2) 기타 농지 등에 대한 양도소득세 면제제도

① 영농조합법인에 현물 출자하는 농지 또는 초지를 대한 양도소득세 면제(조특법 §66 ④)

농업인이 2012년 12월 31일 이전에 농지 또는 초지를 영농조합법인에 현물출자 함으로써 발생하는 소득에 대하여는 양도소득세를 면제한다.

② 영어조합법인에 현물출자 하는 토지 등에 대한 양도소득세 면제(조특법 §67 ④)

어업인이 2012년 12월 31일 이전에 대통령령에 정하는 어업용 토지 등을 영어조합법인에 현물출자 함으로써 발생하는 소득에 대하여는 양도소득세를 면제한다.

③농업회사법인에 현물출자 하는 토지 등에 대한 양도소득세 면제(조특법 §68 ②)  
농업인이 2012년 12월 31일 이전에 농지 또는 초지를 농업회사법인에 현물출자  
함으로써 발생하는 소득에 대하여는 양도소득세를 면제한다.

### (3)축사용지 등에 대한 양도소득세 감면

#### 1)개요

축산에 사용하는 축사와 이에 딸린 축사용지에 소재하는 거주자가 8년 이상 직접  
축산에 사용한 축사용지(1명당 990제곱미터를 한도로 한다)를 폐업을 위하여  
2014년 12월 31일까지 양도함에 따라 발생하는 소득에 대하여는 양도소득세의  
100분의 100에 상당하는 세액을 감면한다.

#### 2)감면한도

과세기간 감면한도와 5년간 합계액에 대한 감면한도를 모두 적용받는 것으로  
각각 감면한도를 계산하여 둘 중 감면한도가 낮은 금액을 한도로 당해  
과세기간에 감면하게 된다.

①과세기간 감면한도 : 다른 감면을 포함하여 1년간 2억원을 한도로 감면하는  
것이며, 이 경우에도 대토감면, 현금등 수용감면, 기타 감면은 1년간 1억원을  
초과할 수 없다.

②5년간 합계액 감면한도 : 5년간 대토감면과 현금등 수용감면, 만기채권등  
수용감면, 자경감면을 포함하여 5년간 3억원을 한도로 한다.

#### ③감면신청

양도소득세 감면신청을 하려는 사람은 해당 축사용지를 양도한 날이 속하는  
과세기간의 과세표준신고와 함께 세액감면신청서 및 시장,군수,구청장이 발급하는  
축산기간 및 폐업확인서를 납세지 관할 세무서장에게 제출하여야 한다.

#### ④사후관리

양도소득세를 감면받은 거주자가 해당 축사용지 양도후 5년 이내에 축산업을  
다시 하는 경우에는 감면받은 세액을 추징한다. 다만, 축산용지에 대한  
양도소득세 감면을 받은 사람이 그 이후에 상속으로 인하여 축산업을 하게 되는  
경우에는 그러하지 아니하다.

### (4)기타감면

#### 1)공익사업용토지 등에 대한 양도소득세 등의 감면(조특법 §77)

##### ①감면개요

공익사업용토지 등을 2012.12.31까지 양도하면서 양도대금을 토지수용법 등의  
규정에 의해 현금으로 지급받는 경우 양도소득세의 20%를 감면함.(채권보상은  
25%, 3년만기 특약체결 채권은 40%, 5년만기 특약체결 채권은 50%)

##### ②감면요건

다음 각호의 1에 해당하는 소득으로서 당해 토지 등이 속한 사업지역에 대한  
사업인정고시일(사업인정고시일 전에 양도하는 경우에는 양도일)부터 소급하여  
2년 이전에 취득한 토지등을 2012.12.31 이전에 양도함으로써 발생하는 소득에  
대하여는 양도소득세의 100분의 20에 상당하는 세액을 감면한다.

- a. 공익사업을 위한 토지 등의 취득 및 보상에 관한 법률이 적용되는 공익사업에 필요한 토지 등을 당해 공익사업의 시행자에게 양도함으로써 발생하는 소득
  - b. 도시 및 주거환경정비법에 의한 정비구역 안의 토지 등을 동법에 의한 사업시행자에게 양도함으로써 발생하는 소득
  - c. 공익사업을 위한 토지 등의 취득 및 보상에 관한 법률 기타 법률에 의한 토지 등의 수용으로 인하여 발생하는 소득
  - d. 상기 a,b를 적용함에 있어 사업시행자로 지정 되기 전의 사업자에게 양도한 경우 다음의 요건을 갖추어 양도한 경우에는 감면을 적용한다.
- 2년 이상 보유한 사업시행 지역 안의 토지를 시행예정자에게 2010년~2012년까지 양도
  - 양도소득세 신고를 한 경우일 것
  - 양도일부터 5년 이내에 시행자로 지정될 것

## 2) 대토보상에 대한 양도소득세 과세 이연(조특법 §77조의 2)

### ① 개요

2007.10.17 이후 2012.12.31 까지 공익사업의 시행자에게 양도함으로써 발생하는 양도차익으로 토지 등의 양도대금을 해당 공익사업의 시행으로 조성한 토지로 보상받는 분에 대하여는 양도소득세 과세를 이연함

### ② 과세이연 요건

다음의 2가지를 충족하여야 한다.

- a. 피보상자 : 사업인정고시일 현재 2년 이상 보유한 토지 등일 것
- b. 사업시행자 : 대토보상 명세를 익월말일까지 대토보상자 관할세무서에 통보할 것

### ③ 과세이연세액 및 이자상당액 납부사유

a. 대토보상이 공익사업법 제63조 제3항에 따른 전매금지 위반으로 현금보상으로 전환된 경우

b. 등기후 3년 내에 해당 대토를 양도하는 경우

### ④ 과세이연세액 납부사유

a. 대토취득 토지의 등기원인이 “대토보상”으로 기재되지 않은 경우

b. 대토보상이 공익사업법 제63조 제3항에 따른 전매금지 위반으로 현금보상으로 전환된 경우를 제외한 사유로 현금보상으로 전환된 경우

c. 해당 대토를 중여하거나 상속하는 경우

### ⑤ 과세이연세액 및 이자상당액 계산

a. 과세이연세액 : 과세이연금액에 소득세법 제104조의 세율을 곱한 금액

b. 이자상당액 : 과세이연을 받은 과세이연 종료일의 다음 달부터 납부사유가 발생한 과세연도종료일까지의 기간 × 3/10,000

### ⑥ 사업시행자의 의무

a. 사업시행자는 현금보상 전환내역을 익월말일까지 관할세무서에 통보하여야 한다.

b. 소유권이전등기를 완료하면 대토보상자 관할세무서에 등기부등본을 제출하여야 한다.

#### ⑦ 감면신청

- a. 대상자 : 과세이연을 받고자 하는 자
- b. 신청서류 : 과세이연신청서, 대토보상신청서 및 대토보상계약서 사본

#### ⑧ 대토한 토지의 양도시 과세방법

과세이연금액을 차감한 금액을 취득가액으로 과세한다. 장기보유특별공제액은 대토한 토지의 취득일부터 양도일까지의 기간으로 계산한다.

#### 3) 국가에 양도하는 산지에 대한 양도소득세 감면(조특법 § 85의 10)

거주자가 『산지관리법』에 따른 산지로서 2년 이상 보유한 산지를 2012년 12월 31일 이전에 『국유림의 경영 및 관리에 관한 법률』 제18조에 따라 국가에 양도함으로써 발생하는 소득에 대해서는 양도소득세의 100분의 20에 상당하는 세액을 감면한다.

### 8. 양도소득세의 납세절차

#### (1) 양도소득과세표준과 예정신고와 납부

양도소득세 과세대상자산을 양도한 거주자는 양도소득과세표준을 다음의 기간 이내에 납세지 관할세무서장에게 신고하여야 하며, 양도차익이 없거나 결손금이 발생한 경우에도 이러한 신고는 하여야 한다.(所法105①,③)

토지를 양도하는 경우 양도일이 속하는 말일부터 2개월(토지거래계약 허가구역 안에 있는 토지를 양도할 때 토지거래계약허가를 받기 전에 대금을 청산하는 경우에는 그 허가일이 속하는 달의 말일부터 2월)

#### (2) 양도소득과세표준 확정신고와 납부

##### 1) 양도소득과세표준 확정신고

해당 과세기간의 양도소득금액이 있는 거주자는 그 양도소득과세표준을 그 과세기간의 다음연도 5월 1일부터 5월 31일까지 납세지 관할세무서장에게 신고하여야 한다. 이러한 규정은 해당 과세기간의 과세표준이 없거나 결손금액이 있는 경우에도 적용한다(所法110①,②)

한편 예정신고를 한 자는 위의 규정에 불구하고 해당 소득에 대한 확정신고를 하지 않아도 무방하다. 다만, 다음 중 어느 하나에 해당하는 경우에는 그렇지 않다(所法110④,所令178④)

① 해당 과세기간에 누진세율 적용대상 자산에 대한 예정신고를 2회 이상 한 자가 이미 신고한 양도소득금액과 합산하여 예정신고를 하지 않은 경우

② 토지, 건물, 부동산에 관한 권리 및 기타자산을 2회 이상 양도한 경우로서 양도소득기본공제의 적용순위로 인하여 당초 신고한 양도소득산출세액이 달라지는 경우

③ 주식을 2회 이상 양도한 경우로서 양도소득기본공제의 적용순위로 인하여 당초 신고한 양도소득 산출세액이 달라지는 경우

##### 2) 확정신고납부

① 개요 : 거주자는 다음의 금액을 확정신고기한까지 납부하여야 한다.(所法111①,③)

② 양도소득세의 분할납부 : 거주자로서 자산양도차익 예정신고납부 또는 양도소득세 확정신고 납부할 세액이 각각 1천만원을 초과하는 자는 종합소득세의 경우와 같은 방법으로 납부기한이 지난 후 2개월 이내에 분납 납부할 수 있다.(所法112,所令175)

### (3) 양도소득 과세표준과 세액의 결정·경정

양도소득세도 신고납세제도를 취하고 있으므로 양도소득세의 예정신고와 확정신고는 모두 납세의무를 확정하는 효력을 갖는다. 따라서 납세지 관할세무서장은 예정신고 또는 확정신고를 하여야 할 자가 그 신고를 하지 않은 경우에만 과세표준과 세액을 결정하며, 예정신고 또는 확정신고를 한자의 신고내용에 오류나 탈루가 있는 경우에는 양도소득과세표준과 세액을 경정한다.

### (4) 양도소득세의 징수와 환급

#### 1) 예정신고·확정신고납부세액의 징수

납세지 관할세무서장은 거주자가 확정신고납부세액의 전부 또는 일부를 납부하지 않은 경우에는 그 미납된 세액을 그 납부기한이 지난 날부터 3개월 이내에 징수한다. 예정신고납부세액의 경우에도 또한 같다.

#### 2) 결정·경정에 따른 추가납부세액의 징수

납세지 관할세무서장은 양도소득세 과세표준과 세액을 결정 또는 경정한 경우 양도소득 총결정 세액이 기납부 세액을 초과 할 때에는 그 초과하는 세액을 해당 거주자에게 알린 날부터 30일 이내에 징수한다.

#### 3) 양도소득세의 환급

납세지 관할세무서장은 과세기간별로 기납부 세액이 양도소득 총결정 세액을 초과할 때에는 그 초과하는 세액을 환급하거나 다른 국세·가산금과 체납처분비에 충당하여야 한다.

## 8. 국외자산 양도에 대한 양도소득세

### (1) 개요

거주자의 경우에는 국외원천소득에 대하여도 우리나라 소득세를 부담하는 것이 원칙이므로, 국외자산의 양도에 대하여 양도소득세를 과세한다.

### (2) 납세의무자와 과세물건

#### 1) 납세의무자

국외자산 양도소득세의 납세의무자는 해당 자산의 양도일까지 계속 5년 이상 국내에 주소 또는 거소를 둔 거주자만 해당한다.

#### 2) 양도소득의 범위

국외자산의 양도소득은 해당 과세기간에 국외에 있는 토지(지적 공부에의 등록 여부와 관계없이 국외에 있는 토지로 한다)를 양도함으로써 발생하는 소득으로 한다.

### (3) 국외자산 양도소득세의 계산

#### 1) 양도가액과 취득가액의 산정방법

국외자산의 양도가액 또는 취득가액은 그 자산의 양도 또는 취득 당시의 실지거래가액으로 한다. 다만, 양도 또는 취득 당시의 실지거래가액을 확인할 수 없는 경우에는 양도자산이 소재하는 국가의 양도 또는 취득 당시의 현황을 반영한 시가에 따르되, 시가를 산정하기 어려울 때에는 보충적 평가방법에 따른다.

#### 2) 과세표준의 계산

일반적인 양도소득세 계산과 동일하나 개산공제 및 장기보유특별공제는 배제한다.

#### 3) 세율

기본세율(6~38%)를 적용하며 중과세율은 없음.

#### 4) 외국납부세액공제

국외자산의 양도소득에 대하여 외국에서 과세를 하는 경우 해당 자산의 양도소득에 대하여 외국의 법령에 따라 외국에서 국외자산 양도소득세액을 납부하였거나 납부할 것이 있을 때에는 다음의 방법 중 하나를 선택하여 적용받을 수 있다.

##### ① 세액공제방법

##### ② 필요경비산입방법

### (4) 국외자산 양도소득세의 납세절차

일반적인 양도소득세에 관한 규정을 준용한다.

## I - 4 부동산 거래 정책

### 1. 세제개편을 통한 부동산시장의 안정화 정책

토지 등 부동산의 거래는 조세정책적 목적과 국가경제의 파급효과가 크므로, 입법 당시의 경제상황과 밀접한 관계가 있다. 부동산 정책의 핵심은 부동산시장의 안정을 달성하는 것이며, 여기에 세제 개편을 통한 안정이 중요한 부분을 차지한다. 토지투기와 지가가 급등하는 경우 비사업용토지의 중과, 다주택 보유자의 중과 등으로 그 소유자가 얻은 불로소득을 조세로 환수함으로써, 조세부담의 형평과 지가의 안정 및 토지의 효율적 이용을 기한다. 한편 부동산거래의 실종은 부동산거래와 관련된 조세수입이 현저한 감소로 지방재정이 취약해졌고, 실수요자의 토지 취득까지 봉쇄되거나 중과세에 상당하는 세금을 매수자가 부담하는 경우 취득원가의 상승으로 정상적인 토지거래까지 실종되었다. 결국 부동산거래의 실종은 유휴자금이 산업자금으로 전환될 기회를 차단하고 부동산소유자들의 유동성을 확보할 수 없어 경제전반에 심각한 문제를 가져오는 부작용이 발생하는 경우 부동산거래의 활성화를 위해 각종 세제를 완화하여 부동산시장의 안정을 도모하고 있다.

## 2. 토지양도의 중과와 완화

과거에는 비사업용토지의 양도에 대하여 중과(60%)의 단일 세율을 적용하고 장기보유에 따른 특별공제를 혜용하지 않았으나, 현재에는 지속된 경기 침체로 인한 거래 동결을 야기하는 비사업용토지의 양도에 있어서 중과제도를 폐지하여 기본 세율(6% ~ 38%)의 기본 세율로 과세하고, 장기보유특별공제(최대30%)를 적용하고 있는 바, 현행세법에 남아있는 토지양도의 중과규정은 투기지역 내에서 비사업용토지를 양도하는 경우 10%의 추가과세가 적용되는 정도이다.(2013년 1.1일 이후 양도하는 분부터 적용). 이는 중과제도를 정상과세로 전환하되, 부동산 투기에 대해서는 투기지역 지정으로 대응하고자 하는 취지가 담겨 있다.

## 3. 기타법률규정

### 1) 토지거래허가제

투기억제를 위해 건설교통부 장관이 특정 지역을 국토이용관리법상 거래규제지역으로 지정하는 제도, 투기가 나타나거나 우려되는 지역을 대상으로 하며 각 지역에서 일정 면적 이상의 토지를 거래하려면 계약 전에 시도지사의 허가를 받아야 한다. 단, 도시계획구역의 경우 주거지역은 180m<sup>2</sup>, 상업지역은 200m<sup>2</sup> 도시계획구역 이외 지역의 경우 500m<sup>2</sup>, 농지는 1000m<sup>2</sup>, 임야는 2000m<sup>2</sup> 이하의 토지를 거래하는 경우는 토지거래계약허가를 받지 않아도 된다. 허가를 받고자 하는 자는 그 허가신청서에 계약내용과 그 토지의 이용계획 등을 기재하여 시장·군수 또는 구청장에게 제출하여야 한다. 시장·군수 또는 구청장은 그 허가신청서를 받은 날부터 15일 이내에 허가 또는 불허가의 처분을 하여 그 신청인에게 허가증을 교부하거나 불허가처분사유를 서면으로 통지한다. 허가대상에는 소유권 이전 뿐만 아니라 지상권·전세권·임차권 등의 설정도 포함된다.

### 2) 토지거래신고제

일정 평수 이상의 토지거래를 할 때는 반드시 관계기관에 신고를 해야 한다는 법으로 부동산 투기 억제법이다.

■ 소득세법 시행규칙 [별지 제84호서식] (2012.02.28 개정)

\* '10.1.1이후 양도분부터는 양도소득세 예정신고를 하지 않으면 가산세가 부과됩니다.

(앞 쪽)

### 양도소득과세표준 신고 및 납부계산서

([ ]예정신고, [ ]확정신고, [ ]수정신고, [ ]기한 후 신고)

관리번호	-		주민등록번호	내·외국인	[ ]내국인, [ ]외국인		
① 신고인 (양도인)	성명 전자우편 주소	전화번호	거주구분	[ ]거주자, [ ]비거주자			
② 양수인	성명	주민등록번호	양도자산 소재지	거주지국	거주자국코드		
③ 세율구분	코드	합계	국내분 소계	-	-	-	국외분 소계
④ 양도소득금액							
⑤ 기신고·결정·경정된 양도소득금액							
⑥ 양도소득기본공제							
⑦ 과세표준 (④+⑤-⑥)							
⑧ 세율							
⑨ 산출세액							
⑩ 감면세액							
⑪ 외국납부세액공제							
⑫ 예정신고납부세액공제							
⑬ 원천징수세액공제							
⑭ 기산세	신고불성실 납부불성실 계						
⑮ 기신고·결정·경정세액							
⑯ 납부할세액 (④-⑩-⑪-⑫-⑬+⑭-⑮)							
⑰ 분납(률납)할세액							
⑲ 납부세액							
⑳ 환급세액							
농어촌특별세 납부계산서			지방소득세 납부계산서	신고인은 「소득세법」 제105조(예정신고)·제110조(확정신고), 「국세기본법」 제45조(수정신고)·제45조의3(기한후신고), 「농어촌특별세법」 제7조 및 「지방세법」 제93조에 따라 신고하며, 위 내용을 충분히 검토하였고 신고인이 알고 있는 사실 그대로를 정확하게 적었음을 확인합니다.			
<input type="checkbox"/> 소득세	감면세액	<input type="checkbox"/> 소득세 납부할세액	<input type="checkbox"/> 세율	년	월	일	
<input type="checkbox"/> 산출세액		<input type="checkbox"/> 산출세액					
<input type="checkbox"/> 수정신고가산세등		<input type="checkbox"/> 납부세액					
<input type="checkbox"/> 기신고·결정·경정세액		<input type="checkbox"/> 환급세액					
<input type="checkbox"/> 납부할세액		환급금 계좌신고 (최급세액 2천만원 미만인 경우)		세무대리인은 조세전문자격자로서 위 신고서를 성실히 공정하게 작성하였음을 확인합니다.			
<input type="checkbox"/> 분납할세액		<input type="checkbox"/> 금융기관명		세무대리인	(성명 또는 인)		
<input type="checkbox"/> 납부세액		<input type="checkbox"/> 계좌번호		세무서장	귀하		
첨부서류	1. 양도소득금액계산명세서(부표1 또는 부표2) 1부 2. 매매계약서 1부 3. 필요경비에 관한 증빙서류 및 부표3 각1부 4. 감면신청서 및 수용확인서 등 1부 5. 그 밖에 양도소득세 계산에 필요한 서류 1부						접수일자 인
담당공무원 확인사항	1. 토지 및 건물등기사항증명서 2. 토지 및 건축물대장등본						

210mm×297mm(백상지 80g/m<sup>2</sup>)

(뒤 쪽)

작성방법

- 관리번호는 작성자가 적지 아니합니다.
  - ①신고인(임단도인)란 : 설명령은 외국인이면 영문으로 적되 여권에 기록된 영문성명 전부(full name)를 적습니다. 주민등록번호란은 국내거소신고 번호를 부여 받은 재외국민 또는 외국국적동포이며 국내거소신고증상의 국내거소신고번호를 적고, 외국인이면 외국인등록표상의 외국인등록번호를 적으며, 상기 번호를 부여받지 아니한 경우에는 여권번호를 적습니다. 내·외국인 및 거주구분의 □안에 "Y" 표시를 하고, 거주자국 및 거주지국코드는 양도인이 비거주자에 해당하는 경우에 국제표준화기구(ISO)가 정한 국가별 ISO코드 중 국명 약어 및 국가코드를 적습니다.
  - ②양수인란 : 양도물건별로 적되, 양수인이 공동으로 양수한 경우에는 양수인별 지분을 적고, 양수인이 다수인 경우에는 별지로 작성합니다. 양수인이 외국인인 경우 주민등록번호란에는 ①을 침고하여 외국인등록번호 등을 적습니다.
  - ③양도인과의 관계 표시 : 타인, 배우자, 자, 부모, 형제자매, 조부모, 손자·손녀 등
  - ④세율구분란 : 양도소득금액증명서의 세율구분코드는 일정한 자산을 합침하여 적용·주식의 경우에는 주식양도소득금액계산명세서(별지 제84호 서식 부표 2)의 ③주식증류코드란의 세율이 일정한 자산(기타자산 주식 및 국외주식은 제외합니다)을 합침하여 적습니다.
  - ⑤양도소득금액분기체란 : 해당 양도 종 면허 양도하는 자신의 양도소득금액에서부터 차례대로 공제하여, 미등기양도자산의 경우에는 공제하지 아니합니다(부동산 등과 주식은 각각 연 250만원을 공제합니다)
  - ⑥⑦신설세액란 : ⑧감면세액란 : ⑨국립부세액공제란 및 ⑩예정신고납부세액공제란 : 해당 신고분까지 누계금액을 적습니다.
  - ⑪예정신고납부세액공제란 : (전자전자·예정신고납부세액공제 누계액)-(금회 예정신고세액 중 기한 내 납부할 세액×공제율)의 방법으로 계산한 금액을 적습니다. ※ 2012.12.31 까지 양도분에 한함
  - ⑫원천징수세액공제란 : 비거주자의 양도소득에 대하여 양수인이 원천징수한 세액을 적습니다.
  - ⑬기부선물세액란 : 기부세액(누계금액으로서 납부할 세액을 포함합니다), 무신고결정·경정 결정된 경우 총결정세액(누계금액을 말합니다)을 적습니다.
  - ⑭납부할세액란부터 □납급세액란까지 : 금회 신고납부할 세액 등을 적습니다.
  - ⑮한급금 계좌번호(□·□·□)란 : 송금받을 본인의 은행계좌를 적습니다. 다만, 환급세액이 2,000만원 이상인 경우에는 「국세기본법 시행규칙」에 따른 계좌개설(변경)신고서(별지 제22호서식)에 통장사본을 첨부하여 신고하여야 합니다.
  - ⑯소득세법 시행령 제 175조의2제4항에 따라 양도소득세 물납을 신청하려는 경우에는 양도소득세물납신청서(별지 제86호서식)를 별도로 제출하여야 합니다.

## 과세대상자산 및 세율

세율구분	코드	세율
1. 「소득세법」 제94조제1항제1호 및 제2호(토지·건물 및 부동산에 관한 권리) 가. 2년 이상 보유 나. 1년 이상 2년 미만 보유(단, 1세대3주택은 아래 바. 적용) 다. 1년 미만 보유 라. 1세대2주택(부수토지 포함), '09.1.1.~'12.12.31. 양도분 마. 1주택과 1조합원입주권을 보유한 경우 1주택, '09.1.1.~'12.12.31. 양도분 바. 1세대3주택이상에 해당하는 주택(부수토지 포함), '09.1.1.~'09.3.15. 취득 및 양도분 사. 1세대3주택이상에 해당하는 주택(부수토지 포함), '09.3.16.~'12.12.31. 양도분 아. 주택과 조합원입주권수의 합이 3 이상인 경우의 주택, '09.1.1.~'09.3.15. 취득 및 양도분 자. 주택과 조합원입주권수의 합이 3 이상인 경우의 주택, '09.3.16.~'12.12.31. 양도분 차. 비사업용토지 '09.1.1.~'09.3.15. 취득 및 양도분 카. 비사업용토지 '09.3.16.~'12.12.31. 양도분 타. 미등기양도 파. 누진세율 적용대상 자산 중 지정지역으로 10%가산되는 자산 ( '09.3.16.~'12.12.31. 양도분)	1-10 1-15 1-20 1-10 1-10 1-25 1-10 1-28 1-10 1-26 1-10 1-30 1-11	6-35%('12.1.1.이후 6-38%) 40% 50% 6-35%('12.1.1.이후 6-38%) 6-35%('12.1.1.이후 6-38%) 45% 6-35%('12.1.1.이후 6-38%) 45% 6-35%('12.1.1.이후 6-38%) 60% 6-35%('12.1.1.이후 6-38%) 70% 16-45%('12.1.1.이후 16-48%)
※ 양도자산이 심기 세율 중 2 이상의 세율에 해당하는 때에는 그 중 가장 높은 것을 적용합니다.		
2. 「소득세법」 제94조제1항제3호(주식 또는 출자지분) 가. 중소기업 외의 법인의 대주주가 1년 미만 보유한 주식 나. 중소기업법인 주식(상장, 비상장) 다. 중소기업 외의 법인의 주식(상장, 비상장)	1-70 (1-62, 1-42) (1-61, 1-41)	30% 10% 20%
3. 「소득세법」 제94조제4호(기타자산) 가. 주식 나. 주식 외의 것 다. 비사업용토지 과다보유법인 주식 '09.1.1.~'09.3.15. 취득 및 양도분 라. 비사업용토지 과다보유법인 주식 '09.3.16.~'12.12.31. 양도분	1-10 1-10 1-27 1-10	6-35%('12.1.1.이후 6-38%) 6-35%('12.1.1.이후 6-38%) 60% 6-35%('12.1.1.이후 6-38%)
5. 「조세특례제한법」 제98조(미분양주택에 대한 과세특례)	1-92	20%
1. 「소득세법」 제118조의2제1호 및 제2호(토지·건물, 부동산에 관한 권리)	2-10	6-35%('12.1.1.이후 6-38%)
2. 「소득세법」 제118조의2제3호(주식 또는 출자지분) 가. 중소기업의 주식 나. 기금 외의 주식	2-42 2-41	10% 20%
3. 「소득세법」 제118조의2제4호(기타자산) 기. 주식 나. 주식 외의 것	2-10 2-10	6-35%('12.1.1.이후 6-38%) 6-35%('12.1.1.이후 6-38%)

$210\text{mm} \times 297\text{mm}$  (백상지  $80\text{g}/\text{m}^2$ )

관리번호	-
------	---

### 양도소득금액 계산명세서

※ 관리번호는 적지 마십시오.

양도자산 및 거래일자

① 세율 구분 (코드)	합계	( - )	( - )	( - )
② 소재지국 소재지				
③ 자산 종류 (코드)		( )	( )	( )
거래일자	④ 양도일자(원인)	( )	( )	( )
(거래원인)	⑤ 취득일자(원인)	( )	( )	( )
	⑥ 총 면적 토지 (양도지분) 건물	( / )	( / )	( / )
거래자산 면적(m <sup>2</sup> )	⑦ 양도면적 토지 건물	( / )	( / )	( / )
	⑧ 취득면적 토지 건물			

양도소득금액 계산

거래금액	⑨ 양도가액			
	⑩ 취득가액			
	취득가액 종류			
⑪ 기납부 토지초과이득세				
⑫ 기타 필요경비				
양도차익	전체 양도차익			
	비과세 양도차익			
	과세대상양도차익			
⑭ 장기보유특별공제				
⑮ 양도소득금액				
⑯ 감면소득금액				
⑰ 감면종류	감면율			

기준시가 (기준시가 신고 또는 취득가액을 환산가로 신고하는 경우에만 적습니다)

양도시 기준 시가	⑯ 건물	일반건물		
		오피스텔·상업용		
		개별·공동주택		
취득시 기준 시가	⑰ 토지			
	합계			
취득시 기준 시가	⑲ 건물	일반건물		
		오피스텔·상업용		
		개별·공동주택		
	□ 토지			
	합계			

210mm×297mm(일반용지 60g/m<sup>2</sup>(재활용품))

## 작성방법

1. ①세율구분란: 다음의 세율구분내용과 소재지 및 세율구분코드를 적습니다.

소재지구분	소재지		세율구분	토지·건물										부동산에 관한 권리			기타자산(주식외)	비사업용 토지마다 보유금액 주식				
	국내	국외		2년 이상	1년 이상 2년 미만	1년 미만	1세대 2주택(부수포지 포함)	1주택과 1조합원 임주권을 보유한 경우 1주택	1세대 3주택 이상의 주택(부수포지 포함)	주택과 조합원 임주권 30상인 경우주택	비사업용 토지	미등기	지정자역 10%가산	2년 이상	1년 이상 2년 미만	1년 미만		A	B			
	코드	1	2	코드	10	15	20	10	10	25	10	28	10	26	10	30	11	10	15	20	10	27
코드	1	2	코드	10	15	20	10	10	25	10	28	10	26	10	30	11	10	15	20	10	27	10

※ A: '09.1.1.~'09.3.15. 취득 및 양도분, B: '09.3.16.~'12.12.31 양도분

2. ③자산종류란: 다음의 자산종류 및 코드를 적습니다.

자산종류	토지·건물				부동산에 관한 권리					기타자산				
	토지	고가주택	일반주택	기타건물	지상권	전세권	등기원 부동산 임차권	부동산을 취득 할 수 있는 권리	특정주식	영업면허증	사설물 이용권	부동산마다 보유금액 주식		
코드	1	2	3	4	5	6	7	8	14	15	16	17		
코드	1	2	3	4	5	6	7	8	14	15	16	17		

3. 거래원인: 매매, 수용, 협의매수, 교환, 공매, 경매, 상속, 증여, 신축, 분양, 기타 등을 적습니다.

4. ⑥총면적란: 양도자산의 전체면적을 적고, 양도지분을 별도로 적습니다.

5. ⑦양도면적란: ⑥총면적 × 양도지분으로 산정한 면적을 적습니다.

6. ⑧취득기백란: 아래와 같이 적습니다(상속·증여받은 자산은 상속계시일 및 증여일 현재의 나, 다, 기준시가 중 확인되는 가액을 적습니다).

가. 실지거래가액으로 하는 경우: 취득에 실지 소요된 가액(별지 제84호서식 부표3의 ⑤란의 금액)

나. 매매사례가액에 의하는 경우: 취득일 전후 3개월 이내의 매매사례가액을 적음

다. 감정기액에 의하는 경우: 취득일 전후 3개월 이내의 감정평가법인의 감정기액 2개 이상의 평균가액을 적음

라. 원산기액에 의하는 경우: 양도가액(⑨번) × [취득시기준시가(⑩+□)/양도시기준시가(⑩+⑪)]로 환산한 가액을 적음

※ 취득기액 종류란: 실지거래가액, 매매사례가액, 감정기액, 원산기액, 기준시가로 구분하여 적으며, 국외자산의 경우 실지거래가액, 해당정부평 가액, 매매사례가액, 감정기액으로 구분하여 원화원산금액을 적습니다

7. ⑨기납부지도초과이득세란: 해당 양도토지에 대하여 기납부한 토지초과이득세가 있는 경우 기납부한 토지초과이득세액을 적습니다.

8. ⑩기타 필요경비란: 취득당시 기액을 실기에 의하는 경우에는 자본적자출액 등별지 제84호서식 부표 3의 ⑩란의 금액)을 적고, 취득당 시 기액을 매매사례가액·감정기액·원산기액 또는 기준시가에 의하는 경우에는 「소득세법 시행령」 제163조제6항을 참조하여 적습니다.

9. ⑪점기보유특별공제란: 토지·건물의 ⑫양도차익에 다음의 보유기간에 따른 공제율을 곱하여 계산하며, 국외자산은 해당되지 않습니다.

1세대1주택	3년이상 보유 24%부터 매년 8%씩 추가 공제하며 10년 이상은 80%한도로 공제(「소득세법」 §95 ② 표2)
1세대1주택외	3년이상 보유 10%, 4년이상 보유 12%부터 매년 3%씩 추가공제하며 10년 이상은 30%한도로 공제(「소득세법」 §95 ② 표1)

10. ⑯감면소득금액란: 양도소득금액 중 감면되는 소득금액을 적습니다.

11. ⑰감면종류 및 감면율란: 양도소득세 감면규정 및 감면율을 적습니다(감면신청서는 별도로 작성하여 제출하여야 합니다).

12. ⑲건물란: 다음의 구분에 따라 양도당시 금액을 적습니다.

가. 일반건물: 국세청장이 고시한 금액(건물·㎡당 기액)에 건물면적(전용+공용)을 곱하여 계산한 금액

나. 상업용·오피스텔: 국세청장이 고시한 금액(토지·건물)에 건물면적(전용+공용)을 곱하여 계산한 금액

다. 개별·공동주택: 국토부주장관이 고시한 금액(토지+건물)

13. ⑳토지란: 양도 시 개별공시지가에 면적을 곱하여 계산한 금액을 적습니다.

14. ㉑건물란: ㉑건물란의 작성방법에 따라 취득당시 금액을 적습니다(최초 고시일 전에 취득한 경우에는 최초 고시금액을 취득시로 환산 한 가액).

15. ㉒토지란: 취득시 개별공시지가에 면적을 곱하여 계산한 금액을 적습니다(취득일이 '08.8.29. 이전인 경우에는 '09.1.1. 기준 개별공시지가 를 토지등급에 의해 취득시로 환산한 가액).

210mm×297mm(일반용지 60g/m<sup>2</sup>(재활용품))

## 취득가액 및 필요경비계산 상세 명세서(1)

구 分		구분 코드	거래상대방		지급 일자	지급 금액	증빙 증명 (코드)
			상호	사업자등록번호			
취득 가액	①타인으로 부터 매입한 자산	매 입 가 액	111				
		취 득 세	112				
		등 록 세	113				
		기타부대비용	법 무 사 비 용	114			
			취 득 중 개수수료	115			
			기 타	116			
		소 계					
		② 자기 가 제 조 · 생 산 · 건 설 한 자 산		120			
				120			
		③ 가산항목	취 득 시 변 호 사 비 용	131			
기 타 필 요 경 비	⑥자 본 적 자 출 액	쟁 송 비	기 타 비 용	132			
		매 수 자 부 텁 세	133				
		양 도 소 득 세					
		기 타	134				
		소 계					
		④차감항목	감 가 상 각 비	141			
		⑤계 (①+③-④) 또는 ②+③-④)					
		용 도 변 경 · 개 랑 · 이 용 의 를 위 한 지 출		260			
		엘 리 베 이 터, 네 난 방 설 치		260			
		피 난 시 설 등 설 치		260			
양 도 비 율	⑦취득 후 쟁송비용 등 ⑧기타비용	재 해 등으로 인한 자산의 원상복구		260			
		개 발 부 담 금		261			
		재 건 축 부 담 금					
		자 산 가 치 증 가 등					
		수 선 비		260			
		기 타		260			
		소 계					
		⑨계 ((⑥+⑦+⑧))					
		⑩양 도 시 중 개수수료 등 직 접 지 출 비 용		290			
		⑪국민주택채권 및 토지개발채권 매각차손 등 기타경비		291			
		⑫계 (⑩+⑪)					
		⑬기타 필요경비 계 (⑨+⑫)					

210mm×297mm(일반용지 60g/m<sup>2</sup>(제활용품))

## 작성방법

(음영표시란은 적으실 필요가 없습니다)

## 1. 증빙종류 코드

증빙종류	현금영수증	신용카드 영수증	세금계산서	계신서	계약서	기타
코드	01	02	03	04	05	10

2. ①타인으로부터 매입한 자산란: 기타부대비용은 취득 시 지출한 법무사비용, 중개수수료 등을 적습니다.
3. ②자기가 제조·생산·건설한 자산란: 원재료비, 노무비, 허여비, 보험료, 수수료, 공과금(취득세·등록세를 포함합니다), 설치비, 기타부대비용을 합하여 적습니다.
4. ③기산항목란: 취득 시 평승비용은 취득에 관한 청송이 있는 자산에 대하여 그 소유권 등을 확보하기 위하여 직접 소요된 소송비용·화해비용을 적습니다.
5. ④차감항목란: 김기상각비는 양도자산 보유기간 중 그 자산에 대한 김기상각비로서 각 연도의 부동산임대소득금액 또는 사업소득금액의 계산에 있어서 필요경비에 산입하였거나 산입할 금액을 적습니다.
6. ⑥자본적 자출액란
- 가. 개발부부당금, 재건축부부당금: 「개발이익환수에 관한 법률」에 따른 개발부부당금 또는 「재건축초과이익 환수에 관한 법률」에 따른 재건축부부당금을 말하며, 개발부부당금 또는 재건축부부당금의 남부의 무자와 양도자가 서로 다른 경우에는 양도자에게 사실상 배분될 금액을 적습니다.
  - 나. 자산가치 증가 등 수선비: 자신의 내용연수를 증가시키거나 가치를 현실적으로 증가시키기 위하여 지출한 수선비를 적습니다.
7. ⑦취득 후 평승비용란: 양도자산을 취득한 후 청송이 있는 경우에 그 소유권을 확보하기 위하여 직접 소요된 소송비용·화해비용 등의 금액으로서 그 지출한 연도의 각 소득금액의 계산에 있어서 필요경비에 신입된 것은 제외한 금액을 적습니다.
8. ⑧기타비용란
- 가. 수익자부담금: 「하천법」·「댐건설 및 주변지역지원 등에 관한 법률」, 그 밖의 법률에 따라 시행하는 사업으로 인하여 해당 사업구역 내의 토지소유자가 부담한 수익자부담을 적습니다.
  - 나. 토지 징애철거비: 도지이용의 편의를 위하여 지출한 장애철거비용을 적습니다.
  - 다. 도로시설비 등: 토지이용의 편의를 위하여 해당 토지 또는 해당 토지에 인접한 타인 소유 토지에 도로를 신설한 경우의 그 시설비 또는 국가 또는 지방자치단체에 이를 무상으로 공여한 경우의 그 도로로 된 토지의 기액을 적습니다.
  - 라. ⑨직접 지출비용란: 자산을 양도하기 위해 직접 지출한 계약서작성비용, 공증비용, 인지대, 부동산중개수수료 등을 적습니다.
  - 마. ⑩국민주택재권 및 토지개발재권 매각처순등 기타경비란: 자산을 취득하는 경우 법령 등에 따라 매입한 국민주택재권 및 토지개발재권을 만기 전에 기획재정부령으로 정하는 금융기관 등(증권회사 및 은행)에 양도함으로써 발생하는 매각처순을 적습니다. 다만, 기획재정부령으로 정하는 금융기관 등(증권회사 및 은행) 외의 자에게 양도한 경우에는 동일한 날에 기획재정부령으로 정하는 금융기관 등(증권회사 및 은행)에 양도함으로써 발생하는 매각처순을 한도로 합니다.

## 유의사항

1. 해당 항목의 금액을 적고 실제로 지출한 사실을 입증할 수 있는 증빙서류(예시: 계약서, 세금계산서 등)를 제출하여야 합니다.
2. ⑤란 계의 금액은 양도소득금액계산명세서(별지 제84호서식 부표1)의 ⑩번 취득가액란에 옮겨 적습니다.
3. 이 서식의 ⑥란 기타필요경비 계의 금액은 양도소득금액계산명세서(별지 제84호서식 부표1)의 ⑩번 기타 필요경비란에 적습니다.
4. 해당 항목의 지출증명이 다수인 경우에는 「사업자등록번호」란에 “별지 작성”으로 적고 「지급금액」란에 “합계액”을 적은 후 취득가액 및 필요경비계산 명세서(2)에 상세명세를 작성합니다.

210mm×297mm(일반용지 60g/m<sup>2</sup>(제활용품))

[別紙第84号告式] (2012. 2. 28. 改正)

\*'10.1.1以後譲渡分からは譲渡所得税の予定申告をしない場合は加算税が課されます。

(前面)

管理番号	-
------	---

**譲渡所得課税標準申告及び納付計算書**  
([ ], 予定申告 [ ]確定申告, [ ]修正申告, [ ]期限後申告)

①申告人(譲渡人)	氏名	住民登録番号	内・外國人	[ ]内国人, [ ]外国人	
	電住所	電話番号	居住区分	[ ]居住者, [ ]非居住者	
②譲受人	住所 氏名	住民登録番号	譲渡資産所在地	居住地 持分	居住地国コード 譲渡人との関係
③税率区分	ヨード	合計	国内分小計	-	-
④譲渡所得金額					
⑤既申告・決定・決定された譲渡所得金額合計					
⑥譲渡所得基本控除					
⑦課税標準(④+⑤-⑥)					
⑧税率率					
⑨算出税額					
⑩減免税額					
⑪外国納付税額控除					
⑫予定申告納付税額控除					
⑬源泉徴収税額控除					
申告不誠実					
⑭加算税	納付不誠実				
計					
⑮既・決定・決定税額					
⑯納付発生額					
(④-⑤-⑩-⑪-⑫-⑬+⑭-⑮)					
⑰分納(物納)する税額					
⑱納付税額					
⑲還付税額					
農漁村納付計算書					
□所得税減免税額		所得税 納付する税額	申告人は「所得税法」第105条(予定申告)・第110条(確定申告)、「国税基本法」第45条(修正申告)・第45条の3(期限後申告)、「農漁村特別税法」第7条および「地方税法」第93条により申告し、上記の内容を十分に検討して申告人が知っている事実をそのまま正確に記載したことを確認します。		
□税率		税率	年月日 申告人 (署名又は印)		
<input type="checkbox"/> 算出税額		算出税額			
□修正申告加算税等		納付税額			
□既・決定・決定税額		還付税額			
□納付発生額			税務代理人は租税専門資格者として上記の申告書を誠実で公正に作成したことを確認します。 税務代理人 (氏名又は印)		
<input type="checkbox"/> 分納発生額					
<input type="checkbox"/> 納付税額					
還付金額		口座番号	税務署長様		

添付資料	1. 譲渡所得計算明細書(付表1又は付表2)1部 2. 売買契約書1部 3. 必要経費に関する準備資料及び付表3各1部 4. 減免申請書及び収用権認書等1部 5. その他譲渡所得税計算に必要な資料1部	受付時 印
担当公務員 確認事項	1. 土地及び建物登記事項証明書 2. 土地及び建築物対象證本	

210mm×297mm(白上紙80g/m<sup>2</sup>)

## 作成方法

1. 관리번호는 작성자가 적지 않습니다.			
2. ① 신고인(양도인)란: 성명란은 외국인이면 영문으로 적되어 권리에 기록된 영문 성명 전부(full name)를 적습니다. 주민등록번호란은 국내 거소신고번호를 부여 받은 재외국민 또는 외국국적 등포이며 국내 거소신고증상의 국내 거소신고번호를 적고, 외국인이면 외국인 등록 표상의 외국인 등록번호를 적으며, 상기 번호를 부여 받지 아니한 경우에는 어권번호를 적습니다. 내·외국인 및 거주구분의 □ 안에 "V" 표시를 하고, 거주지국 및 거주지국 코드는 양도인이 비거주자에 해당하는 경우에 국제 표준화 기구(ISO) 가정 한국 국가별 ISO 코드 중국 영어 및 국가 코드를 적습니다.			
3. ② 양수인란: 양도를 간별로 적되, 양수인이 공동으로 양수한 경우에는 양수인 별지 분을 적고, 양수인마다 수인 경우에는 별지로 작성합니다. 양수인이 외국인인 경우 주민등록번호란에는 ①을 참고하여 외국인 등록번호 등을 적습니다.			
※ 양도인과의 관계 예시: 타인, 배우자, 자, 부모, 형제자매, 조부모, 손자·손녀 등			
4. ③ 세율 구분란: 양도소득금액 계산 명세서의 세율 구분 코드가 등일 한자산(기타자산 주식 및 국외 주식은 제외 합니다)을 합산하여 적습니다.			
5. ④ 양도소득 기본 공제란: 해당 연도 중 먼저 양도하는 자산의 양도 소득금액에서 부터 차례대로 공제하여, 이 등기 양도 자산의 경우에는 공제하지 아니합니다(부동산 등과 주식은 각각 250만 원을 공제 합니다).			
6. ⑤ 출판세액란: ⑥ 감면세액란: ⑦ 외국 남부세액 공제란 및 ⑧ 예정 신고 남부세액 공제란: 해당 신고 분기 누계 금액을 적습니다.			
7. ⑨ 예정 신고 남부세액 공제란: (직전까지 예정 신고 남부세액 누계액)+(금회 예정 신고 세액 증가액 × 공제율)의 방법으로 계산한 금액을 적습니다. ※ 2010.12.31. 까지 양도분에 한함			
8. ⑩ 원천징수세액 공제란: 비거주자의 양도소득에 대하여 양수인이 원천징수한 세액을 적습니다.			
9. ⑪ 가산세란: 출판세액에 기한 신고·납부 불이행에 따른 신고 불성실(무신고 10~20%, 부과 소 40%)·납부 불성실 10.95%·기장 불성실 가산세 등을 계산한 금액을 적습니다.			
10. ⑫ 기신고·결정·경정 세액란: 기신고 세액(누계 금액으로서 남부세액을 포함합니다), 무신고 결정·경정 결정된 경우 총 결정 세액(누계 금액을 말합니다)을 적습니다.			
11. 남부 할세액란부터 원금 세액란까지: 과금 신고 남부 할세액 등을 적습니다.			
12. 환급세액(신고·란): 송금 받은 본인의 세액을 적습니다. 다만,			
원금 세액이 2,000만 원이 이상인 경우에는 「국세 기본법 시행 규칙」에 따른 계좌 개설(변경) 신고서(별지 제 22호 서식)에 통장 사본을 첨부하여 신고 하여야 합니다.			
13. 「소득세법 시행령」 제 175조의 2 제 4항에 따라 양도소득세를 납부 신청하는 경우에는 양도소득세를 납부 신청서(별지 제 86호 서식)를 별도로 제출하여야 합니다.			
[ ] 課税対象資産及び税率			
	稅率区分	コード	税率
国内 資産	1. 「소득세법」 제94조제1항제1호 및 제2호(토지·건물 및 부동산에 관한 권리) 가. 2년 이상 보유 나. 1년 이상 2년 미만 보유(단, 1세대 3주택은 아래바. 적용) 다. 1년 미만 보유 라. 1세대 2주택(부수 토지 포함), '09.1.1.~'12.12.31. 양도분 마. 1주택과 1조합원 입주권을 보유한 경우 1주택, '09.1.1.~'12.12.31. 양도분 바. 1세대 3주택 이상에 해당하는 주택(부수 토지 포함), '09.1.1.~'09.3.15. 취득 및 양도분 사. 1세대 3주택 이상에 해당하는 주택(부수 토지 포함), '09.3.16.~'12.12.31. 양도분 아. 주택과 조합원 입주권의 합이 3 이상인 경우의 주택, '09.1.1.~'09.3.15. 취득 및 양도분 자. 주택과 조합원 입주권의 합이 3 이상인 경우의 주택, '09.3.16.~'12.12.31. 양도분 차. 비사업 용 토지 '09.1.1.~'09.3.15. 취득 및 양도분 카. 비사업 용 토지 '09.3.16.~'12.12.31. 양도분 타. 미등기 양도 파. 누진세율 적용 대상 자산 중 저정지역으로 10% 가산되는 자산 ( '09.3.16.~'12.12.31. 양도분)	1~10 1~15 1~20 1~10 1~10 1~25 1~10 1~28 1~10 1~26 1~10 1~30 1~11	6~35%('12.1.1.01 후 6~38%) 40% 50% 6~35%('12.1.1.01 후 6~38%) 6~35%('12.1.1.01 후 6~38%) 45% 6~35%('12.1.1.01 후 6~38%) 45% 6~35%('12.1.1.01 후 6~38%) 60% 6~35%('12.1.1.01 후 6~38%) 70% 16~45 ('12.1.1.01 후 16~48%)
	※ 양도자산 이상 기세율 중 2 이상의 세율에 해당하는 때에는 그 중 가장 높은 것을 적용합니다.		
	2. 「소득세법」 제94조제1항제3호(주식 또는 출자지분) 가. 중소기업 외의 법인의 대주주 기간 미만 보유한 주식 나. 중소기업 법인 주식(상장, 비상장) 다. 중소기업 외의 법인의 주식(상장, 비상장)	1~70 (1~62, 1~42) (1~61, 1~41)	30% 10% 20%
	3. 「소득세법」 제94조제1항제4호(기타자산) 가. 주식 나. 주식 외의 것 다. 비사업 용 토지와/or 보유 법인 주식 '09.1.1.~'09.3.15. 취득 및 양도분 라. 비사업 용 토지와/or 보유 법인 주식 '09.3.16.~'12.12.31. 양도분	1~10 1~10 1~27 1~10	6~35%('12.1.1.01 후 6~38%) 6~35%('12.1.1.01 후 6~38%) 60% 6~35%('12.1.1.01 후 6~38%)
	5. 「조세 특례 제한법」 제98조(미분양 주택에 대한 과세 특례)	1~92	20%
	1. 「소득세법」 제118조의 2 제 1호 및 제 2호(토지·건물, 부동산에 관한 권리)	2~10	6~35%('12.1.1.01 후 6~38%)
	2. 「소득세법」 제118조의 2 제 3호(주식 또는 출자지분) 가. 중소기업 외의 주식 나. 가목 외의 주식	2~42 2~41	10% 20%
	3. 「소득세법」 제118조의 2 제 4호(기타자산) 가. 주식 나. 주식 외의 것	2~10 2~10	6~35%('12.1.1.01 후 6~38%) 6~35%('12.1.1.01 후 6~38%)
国外 資産			

管理番号	-
------	---

## 譲渡所得金額計算明細書

※ 管理番号は記載しないでください。

## □ 譲渡資産及び取引日

① 税率区分(コード)	合計	(-)	(-)	(-)
② 所在地国所 在 地				
③ 資産種類(コード)		( )	( )	( )
取引日 (取引原因)	④ 譲渡日(原因)	( )	( )	( )
	⑤ 取得日(原因)	( )	( )	( )
	⑥ 総面積 (譲渡持分)	土 地 建 物	( / )	( / )
取引資産 面積(m <sup>2</sup> )	⑦ 譲渡面積	土 地 建 物	( / )	( / )
	⑧ 取得面積	土 地 建 物		

## □ 譲渡所得金額計算

取引金額	⑨ 譲渡価額				
	⑩ 取得価額				
	取得価額種類				
⑪ 既納付	土地超過利得税				
⑫ その他の必要経費					
譲渡差益	全体譲渡差益				
	非課税譲渡差益				
	⑬ 課税対象譲渡差益				
⑭ 長期保有特別控除					
⑮ 譲渡所得金額					
⑯ 減免所得金額					
⑰ 減免種類	減免率				

## □ 基準時価(基準時価申告又は取得価額に換算化申告する場合にのみ記載する)

譲渡時 基準 時価	⑯ 建物	一般建物				
		オフィス・事業用				
		個別・共同住宅				
	⑰ 土地					
	合計					
取得時 基準 時価	⑯ 建物	一般建物				
		オフィス・事業用				
		個別・共同住宅				
	口土地					
	合計					

210mm×297mm(一般用紙60g/m<sup>2</sup>(再利用品))

## 作成方法

1. ①세율구분란: 다음의 세율구분내용과 소재지 및 세율구분코드를 적습니다.

소재지구분	소재지		세율구분	토지·건물												부동산에관한권리			기타자산(주식외)	비사업용토지과다보유법인주식		
	국내	국외		2년이상	1년이상2년미만	1년미만	1세대2주택(부수토지포함)	1주택과1조합원입주권을보유한경우1주택	1세대3주택이상의주택(부수토지포함)	주택과조합원입주권수3이상인경우주택	비사업용토지		미등기	지정지역10%가산	2년이상	1년이상2년미만	1년미만					
	코드	1	2	코드	10	15	20	10	10	A	B	A	B	A	B	30	11	10	15	20	10	27
※A: '09.1.1.~'09.3.15. 취득및양도분, B: '09.3.16.~'12.12.31 양도분																						

2. ③자산종류란: 다음의 자산종류 및 코드를 적습니다.

자산종류	토지·건물				부동산에관한권리				기타자산			
	토지	고가주택	일반주택	기타건물	지상권	전세권	등기된부동산임차권	부동산을취득할수있는권리	특정주식	영업권	시설물이용권	부동산과다보유법인주식
코드	1	2	3	4	5	6	7	8	14	15	16	17

3. 거래원인: 매매, 수용, 협의매수, 교환, 공매, 경매, 상속, 증여, 신축, 분양, 기타 등을 적습니다.

4. ⑥총면적란: 양도자산의 전체면적을 적고, 양도지분을 별도로 적습니다.

5. ⑦양도면적란: ⑥총면적× 양도지분으로 산정한 면적을 적습니다.

6. ⑧취득가액란: 아래와 같이 적습니다(상속·증여받은 자산은 상속계시일 및 증여일 현재의 나, 다, 기준시가 중 확인되는 가액을 적습니다).

가. 실지거래가액으로 하는 경우: 취득에 실지소요된 가액(별지 제84호 서식부표3의 ⑤번의 금액)

나. 매매 사례가액에 의하는 경우: 취득일 전후 3개월 이내의 매매 사례가액을 적음

다. 감정가액에 의하는 경우: 취득일 전후 3개월 이내의 감정평가법인의 감정가액 2개 이상의 평균 가액을 적음

라. 환산가액에 의하는 경우: 양도가액(⑨번) × [취득시기준시기(⑩+)+ 양도시기준시기(⑪+⑫)]로 환산한 가액을 적음

※ 취득가액 종류란: 실지거래가액, 매매 사례가액, 감정가액, 환산가액, 기준시가로 구분하여 적으며, 국외자산의 경우 실지거래가액, 해당정부 평가액, 매매 사례가액, 감정가액으로 구분하여 원화환산금액을 적습니다

7. ⑨기납부토지초과이득세란: 해당 양도 토지에 대하여 기납부한 토지 초과이득세가 있는 경우 기납부한 토지 초과이득세액을 적습니다.

8. ⑩기타필요경비란: 취득 당시 가액을 실기에 의하는 경우에는 자본적지출액 등(별지 제84호 서식부표 3의 ⑩번의 금액)을 적고, 취득 당시 가액을 매매 사례가액·감정가액·환산가액 또는 기준시가에 의하는 경우에는 「소득세법 시행령」 제163조 제6항을 참조하여 적습니다

9. ⑪장기보유특별공제란: 토지·건물의 ⑩양도차익에 다음의 보유기간에 따른 공제율을 곱하여 계산하여, 국외자산은 해당되지 않습니다.

1세대1주택	3년이상보유24%부터 매년8%씩 추가공제 하며 10년 이상은 80% 한도로 공제(「소득세법」 §95 ②조 2)
1세대1주택외	3년이상보유10%, 4년이상보유12%부터 매년3%씩 추가공제 하며 10년 이상은 30% 한도로 공제(「소득세법」 §95 ②조 1)

10. ⑫감면소득금액란: 양도소득금액 중 감면되는 소득금액을 적습니다.

11. ⑬감면종류 및 감면율란: 양도소득세 감면 규정 및 감면율을 적습니다(감면신청서는 별도로 작성하여 제출하여야 합니다).

12. ⑭건물란: 다음의 구분에 따라 양도 당시 금액을 적습니다.

가. 일반건물: 국세청장이 고시한 금액(건물㎡당 가액)에 건물을 면적(전용+공용)을 곱하여 계산한 금액

나. 상업용·오피스텔: 국세청장이 고시한 금액(토지+건물+건물면적(전용+공용))을 곱하여 계산한 금액

다. 개별·공동주택: 국토해양부 장관이 고시한 금액(토지+건물)

13. ⑮토지란: 양도시 개별 공시지가에 면적을 곱하여 계산한 금액을 적습니다.

14. ⑯건물란: ⑭건물란의 작성 방법에 따라 취득 당시 금액을 적습니다(최초 고시 일전에 취득한 경우에는 최초 고시 금액을 취득 시로 환산한 가액).

15. 토지란: 취득 시 개별 공시지가에 면적을 곱하여 계산한 금액을 적습니다(취득일이 '90.8.29. 이전인 경우에는 '90.1.1. 기준 개별 공시지가를 토지 등급에 의해 취득 시로 환산한 가액).

210mm×297mm(일반용지 60g/m<sup>2</sup>(재활용품))

## 取得価額及び必要経費計算詳細明細書(1)

区分	区分コード	取引相手方		支払日	支払額	証憑種類 (コード)
		商号	事業者登録番号			
①第三者 から 購入した 資産	購入価額	111				
	取得税	112				
	登録税	113				
	その他付随費用	法務士費用	114			
		取得仲介手数料	115			
		その他	116			
	小計					
	120					
	120					
②自己が製造・生産・建設した資産	取扱時 訴訟費	弁護士費用	131			
		その他費用	132			
	購入渡 者所	負担 金	133			
	その の 他		134			
	小計					
	減価償却費	141				
	⑤計(①+③-④)又は②-③-④					
⑥資本的 支出額	用途変更・改良・利用便宜費用 等	260				
	エレベーター、冷暖房設置	260				
	避難設備等設置	260				
	災害等による資産の原状復旧	260				
	開発負担金	261				
	資産価値増加等 修繕費	260				
	その他の 小計	260				
	⑦取得後 訴訟費用	弁護士費用	271			
	その他訴訟・和解費用	272				
⑧その他費用	受益者負担金	281				
	土地障害撤去費	280				
	道路施設費用	280				
	砂防事業所用費用	280				
	その他の 小計	280				
	⑨計(⑥+⑦+⑧)					
	⑩譲渡時仲介手数料等直接支出費用	290				
	⑪国民住宅債権及び土地開発債権、売却差損 等その他経費	291				
譲渡費用	⑫計(⑩+⑪)					
	⑬その他必要経費計(⑨+⑫)					

## 作成方法

(음영표시란은 적으실 필요가 없습니다)

## 1. 증빙종류코드

증빙종류	현금영수증	신용카드 영수증	세금계산서	계산서	계약서	기타
코드.	01	02	03	04	05	10

2. ①타인으로부터메입한자산관: 기타부대비용은취득시지출한법무사비용, 증개수수료등을적습니다.

3. ②자기가세조·생산·건설한자산관: 원재료비, 노무비, 하역비, 보험료, 수수료, 공과금(취득세·등록세를포함합니다), 설치비, 기타부대비용을합하여적습니다.

4. ③가산항목관: 취득시쟁송비용은취득에관한쟁송이있는자산에대하여그소유권등을확보하기위하여직접소요원소송비용·화해비용을적습니다.

5. ④차감항목관: 감가상각비는양도자산보유기간중그자산에대한감가상각비로서각연도의부동산임대소득금액또는사업소득금액의계산에있어서필요경비에산입하였거나산입할금액을적습니다.

6. ⑥자본적지출액관

가. 개발부담금, 제건축부담금: 「개발이익환수에관한법률」에따른개발부담금또는「제건축초과이익환수에관한법률」에따른제건축부담금을말하며, 개발부담금또는제건축부담금의납부의무자와  
양도자가서로다른경우에는양도자에게사실상배분될금액을적습니다.

나. 자산가치증가등수선비: 자산의내용연수를증가시키거나가치를현실적으로증가시키기위하여지출한수선비를적습니다.

7. ⑦취득후쟁송비용관: 양도자산을취득한후쟁송이있는경우에그소유권을확보하기위하여직접소요원소송비용·화해비용등의금액으로서그지출한연도의각소득금액의계산에있어서필요경비에산입  
된것은제외한금액을적습니다.

8. ⑧기타비용관

가. 수익자부담금: 「하천법」·「엠건설및주변지역지원등에관한법률」, 그밖의법률에따라시행하는사업으로인하여해당사업구역내의토지소유자가부담한수익자부담을적습니다.

나. 토지장애물거비: 토지이용의편의를위하여지출한장애물거비용을적습니다.

다. 도로시설비등: 토지이용의편의를위하여해당토지또는해당토지에인접한타인소유토지에도로를신설한경우의그시설비또는국

가또는지방자치단체에이를두상으로공여한경우의그도로로원토지의기액을적습니다.

9. ⑩직접지출비용관: 자산을양도하기위해직접지출한계약서작성비용, 공증비용, 인지대, 부동산증개수수료등을적습니다.

10. ⑪국민주택체권및토지개발체권매각차손등기타경비관: 자산을취득하는경우법령등에따라메입한국민주택체권및토지개발체권을만기전에기획재정부령으로정하는금융기관등(증권회사및은행)에  
양도함으로써발생하는매각차손을적습니다. 다만, 기획재정부령으로정하는금융기관등(증권회사및은행)의외자에제양도한경우에는동일한날에기획재정부령으로정하는금융기관등(증권회  
사및은행)에양도함으로써발생하는매각차손을한도로합니다.

## 유의사항

1. 해당항목의금액을적고실제로지출한사실을입증할수있는증빙서류(예시: 계약서, 세금계산서등)를제출하여야합니다.

2. ⑤관계의금액은양도소득금액계산명세서(별지제84호서식부표1)의 ⑩번취득가액에옮겨적습니다.

3. 이서식의 ⑩번기타필요경비계의금액은양도소득금액계산명세서(별지제84호서식부표1)의 ⑩번기타필요경비란에적습니다.

4. 해당항목의지출증빙이다수인경우에는 「사업자동특번호」란에 “별지작성”으로적고 「지급금액」란에 “합계액”을적은후취득가액및필요경비계산상세명세서(2)에상세명세를작성합니다.

# I 토지양도에 관한 양국의 세법비교(공동의제:일본)

## 1. 법인의 토지양도 세법규정

### (1) 토지양도의 개요

법인의 토지양도는, 1973년 당시의 지가(地價)상승이 법인기업의 투기에서 기인한다고 하여, 법인의 토지투기 억제를 목표로 한 토지중과제도가 창설되었다. 이하에 상세히 기재된 것처럼, 그 이후 여러번 개정되어 1996년도의 개정에서 1996년 1월 1일 이후의 양도에 대해서는 소유기간이 5년을 초과한 것(장기소유토지)은 5%, 소유기간 5년이내(단기소유토지)는 10%, 소유기간 2년이내(초단기소유토지)는 15%를 기준의 법인세에 추가적으로 부과하는 것으로 개정되었다. 더욱이, 장기적인 지가 하락에 침체된 경제 정세를 감안하여, 토지의 유효적인 이용을 촉진하고, 토지거래를 활성화하기 위해 과감한 대책을 세울 필요가 있었다. 1998년도의 개정으로, 장기소유토지, 단기소유토지에 대한 토지중과(重課)는 적용정지, 초단기소유토지에 대한 토지중과는 폐지하기로 하였다. 그 후의 개정으로, 장기소유토지, 단기소유토지는 2013년 12월 31일까지 적용정지가 연장되었다. 따라서, 현재 법인세법의 토지양도 세법규정은, 토지의 양도익(讓渡益), 양도손실은 사업의 영업손실에서 차감 계산되고, 남은 이익에 대하여 법인세, 주민세, 사업세를 부과한다. 또한, 특별공제·과세의 연장조치에 관해서는, 개인과 동일한 제도가 있다.

### (2) 법인세법 규정

#### ① 토지양도에 의한 수익의 계상 시기

토지양도에 의한 수익의 계상시기는, 별도의 규정이 없는 한 양도한 날로 되어 있지만, 양도에 관한 계약효력발생일에 수익 계상을 하는 것도 인정된다(법인세기본통달 2-1-14). 이 양도일이 언제인지는, 거래 상대방이 사용 수익이 가능해진 날로 되어있지만, 상대방이 언제 사용수익을 개시했는지 명확하게 알 수 없기 때문에, 이러한 경우에는 대금의 상당 부분(대체로 50%이상)을 받았을 때 소유권 이전등기를 신청, 혹은 등기신청에 필요한 서류를 상대방에게 교부한 날 중 날짜가 더 빠른 날에 인도(引渡)가 이루어졌다고 할 수 있다. (법인세기본통달 2-1-1, 2-1-2).

#### ② 토지의 취득가액

법인이 토지를 취득할 시, 그 토지의 취득가액이 장부에 기장되기 때문에, 개인처럼 취득가액이 불분명한 경우는 없다. 따라서, 개인은 인정되는 취득가액을 양도수입의 5%로 계산 가능한 방법은 법인은 적용되지 않는다.

법인이 토지를 취득하는 경우에는 구입대가 외에도 각종 비용이 들지만, 다음과 같은 비용은 취득과 관련된 지출이라도, 고정자산의 취득가액에 산입하지 않아도 된다.

a. 다음과 같은 조세공과의 비용 (법인세기본통달 7-3-3 의 2(1))

- 부동산취득세
- 특별토지보유세 중에서 토지의 취득에 부과되는 금액
- 등록면허세, 그 외 등기 또는 등록에 필요한 비용

b. 토지취득을 위해 차입한 차입금 이자비용

토지를 취득하기 위한 차입금의 이자는, 고정자산 토지의 경우 사용개시 후의 이자는 손금(損金)으로 산입하고, 사용개시 전의 이자는 원칙적으로 원가에 포함시키지만, 선택에 따라 지출기(支出期)의 손금으로 산입 가능하다. (법인세기본통달 7-3-1 의 2) 또한, 판매용 자산인 토지의 이자는, 원가에 산입하는 것이 원칙이고, 선택에 따라 지출기의 손금으로 산입 가능하다. (법인세기본통달 5-1-1 의 2)

③ 토지를 양도한 경우의 양도익에 대한 세금부담 경감에 관한 특례제도  
토지를 양도한 경우에 법인의 양도익은, 세금부담의 경감에 관한 특례제도가 이하와 같이 인정되어 있다.

a. 토지중과의 적용제외

- 우량주택지 공급에 의한 일반토지중과의 적용제외 (조세특별조치법 62 의 3④, 63③)
- 확정우량주택지 등, 예정지 공급에 의한 일반토지중과의 적용제외  
(조세특별조치법 62 의 3⑤)

b. 특별공제의 특례

- 수용(收用)의 경우 5,000 만엔의 특별공제 (조세특별조치법 65 의 2)
- 특정 토지구획 정리사업에 의한 양도는 2,000 만엔 특별공제 (조세특별조치법 65 의 3)
- 특정주택지 조성사업에 의한 양도는 1,500 만엔 특별공제 (조세특별조치법 65 의 4)
- 농지보유 합리화에 의한 농지의 양도는 800 만엔 특별공제 (조세특별조치법 65 의 5)
- 특정 토지의 장기양도소득은 1,000 만엔 특별공제  
(조세특별조치법 65 의 5 의 2)

c. 과세의 연장 특례 (압축기장)

- 고정자산을 교환한 경우의 과세특례 (법인세법 50)
- 수용의 경우 과세특례 (조세특별조치법 64~65)
- 특정 사업용 자산의 재구입, 교환한 경우의 과세특례 (조세특별조치법 65 의 7)
- 특정의 교환분합에 의해 토지를 취득한 경우의 과세특례 (조세특별조치법 65 의 10)

- 대규모의 주택지 조성사업의 시공구역 내의 토지의 교환 등의 경우의 과세특례 (조세특별조치법 65의 11)
  - 인정사업용지 적정화계획의 사업용지 구역 내의 토지 교환 등의 경우에 과세특례 (조세특별조치법 65의 13)
  - 특정보통재산과 그 인접한 토지의 교환의 경우 과세특례 (조세특별조치법 66)
  - 2009년과 2010년에 토지를 선행(先行)취득한 경우 과세특례 (조세특별조치법 66의 2)
- 법인의 양도익에 대하여 특별공제의 특례를 적용할 때, 2 가지 이상의 특별공제 특례를 받을 경우, 양도한 연도의 1년 간의 특별공제 총액은 5,000 만엔이 누적한도액이다.

- ④ 법인소유의 부동산 증여 및 소액양도, 간주양도의 과세  
법인세의 소득계산에 대해서, 자산의 판매에 의한 수익뿐만 아니라, 자산의 무상 양도의 수익도 수익금에 포함시킨다.

#### <법인간에 이전하는 경우>

케이스	과세관계	
	양도인 측	양수인 측
a.증여의 경우 (법인세법 22②, 37⑦)	증여한 자산의 시가 상당액이 기부금으로 처리된다.	증여를 받은 자산의 시가 상당액이 수익금으로 처리된다.
b.저가양도의 경우 (법인세법 22②, 37⑧)	양도한 자산의 시가 상당액과 양도가액의 차액이 기부금으로 처리된다.	양도받은 자산의 시가 상당액과 양수가액과의 차액이 수증익(受贈益)으로 처리된다.

#### <법인에서 개인으로 이전하는 경우>

개인과 법인의 관계	과세관계	
	양도인 (법인)	양수인 (개인)
a.개인이 그 법인의 임원인 경우	시가 상당액과 양도가액과의 차액이, 그 임원에 대한 상여로 처리된다. (법인세기본통달 9-2-9(2))	시가 상당액과 양도가액의 차액이, 급여소득으로 처리된다. (소득세법 28)
b.개인이 그 법인 임원이 아닌 경우	시가 상당액과 양도가액과의 차액이, 기부금으로 처리된다. (법인세법 37⑧)	시가 상당액과 양도가액과의 차액이, 일시소득으로 처리된다. (소득세기본통달 34-1(5))

※ 이 경우의 시가란, 거래가액(실제가액), 부동산감정사의 평가액, 공시가액 비준(比準)배율방식에 의한 가액 중에 하나를 따른다.

### (3) 토지양도의 중과규정

#### ① 토지중과제도란

토지중과제도란, 법인이 동일사업연도 내에 양도한 토지의 양도수익에 대해서 그 토지의 소유기간에 따라 “일반토지의 양도” 또는 “단기소유토지” 등의 그룹으로 구분하여, 통상의 법인세 외에 각각의 특별세율에 의한 법인세가 부과되는 제도다. 이 토지의 양도수익에 관련하여 특별세율이 부과되는 것은, 법인세의 납세의무가 있는 모든 법인이다. 토지양도수익만 전체의 이익에서 분리하여 특별과세를 부과하기 때문에, 결손법인이라 하여도 토지의 양도수익이 있을 경우 과세 대상이다. 1973년 당시의 지가 상승이 법인기업의 투기에서 기인한다고 하여, 법인의 토지매매에 의한 이익에 대해서, 통상의 법인세 외에 특별세율에 의한 법인세를 부과함에 따라, 토지매매에 의한 이익을 흡수하여, 법인의 토지 투기를 억제하는 것을 목적으로 창설되었다. 1981년까지는, 법인이 1969년 1월 1일 이후에 취득한 토지의 양도가 과세대상이었다. 그러나 세월의 변화에 따라, 1969년을 과세의 기준으로 하여 취득시기만 토대로 단순히 장기소유토지와 단기소유토지로 구분하고, 세금부담에 큰 차이를 두는 것도 실정에는 걸맞지 않는 점이 있었다. 장기안정적인 토지세제(稅制)를 확립하여, 토지공급 및 주택건설을 촉진해야 한다는 견해로부터, 1982년 세제개정에서는 개인의 장기양도소득 과세특례대상인 양도자산에 대해서는 그 소유기간이 10년을 초과하는 것으로 바뀌었고, 그에 따라 법인의 토지중과의 대상자산에 관해서도 그 소유기간이 10년 이하의 토지양도로 하였다.

1987년 9월의 세제개정에서, 1987년 10월 1일부터 1990년 3월 31일까지의 기간 동안 양도한 토지는 그 소유기간이 5년 이하인 것을 중과대상으로 하고, 또한 위 기간 내에 소유기간이 2년 이하인 토지를 양도한 경우에는 초단기간 소유토지로서 고율과세제도가 도입되었다. 1991년도 세제개정에서는 토지세제의 전면적인 재검토가 이루어져, 그 일환으로 토지중과제도에 관해서도, 지금까지의 단기소유토지 또는 초단기소유토지에 부과된 토지중과 외에, 종래에 토지중과의 대상이 아니었던 장기소유토지의 양도익도 그 대상이 되었다. (일반적인 토지중과라 한다) 또한, 초단기소유토지의 양도익은, “30%추가 과세방식”에서 “법인세율에 30%세율을 가산한 세율에 의한 분리과세방식”으로 과세방식이 개정되었다. 그 후, 1990년도와 1991년도의 세제개정으로, 토지의 소유기간을 5년으로 하는 특례의 적용기한 및 초단기소유토지에 대한 고율과세제도의 적용이 1997년 3월 31일까지 연장되었다. 1992년, 1993년, 1994년의 세제개정에서, 일반적인 토지중과의 적용 제외 범위를 추가적으로 확대하였다. 1991년도의 토지세제 전면 재검토 이후, 토지를 둘러싼 상황변화와 함께, 1996년도 세제개정에서도 토지의 보유, 양도, 취득의 각 단계에서 세금 부담의 방식에도 재검토가 이루어져, 그 일환으로 토지중과제도 또한 이하와 같이 개정되었다.

- a. 일반적인 토지중과의 세율을 10%에서 5%로 내리고, 적용제외의 범위를 추가 확대했다.
- b. 단기소유토지에 대한 토지중과의 세율을 20%에서 10%로 내리고, 그 소유기간에 관해서 적용기한을 부여한 특례방식을 폐지하고 5년 이하로 하였다.
- c. 초단기소유토지에 대한 토지중과는, 30%의 분리과세방식에서 15%의 추가과세방식으로 개정되었다.

1997년도 세제개정에서는, 초단기소유토지에 대한 토지중과의 적용기한이 2002년 3월 31일까지 연장되었다. 그리고, 1998년도 세제개정에서, 장기간의 지가하락, 토지거래 등 토지를 둘러싼 상황 및 당시의 침체된 경제정세를 감안하여, 토지유효이용의 촉진과 토지건설의 생활화를 위한 대책이 필요하다고 하여, 다음과 같이 개정되었다.

- a. 임시적 긴급 조치로서, 일반적인 토지중과 및 단기소유토지에 대한 토지중과는 1998년 1월 1일부터 2000년 12월 31일까지는 적용하지 않기로 한다.
- b. 투기적인 토지거래 억제가 목표인 초단기소유토지에 대한 토지중과는, 1997년 12월 31일을 기점으로 폐지한다.

게다가, 2001년도의 세제개정에서는 근래의 토지거래 상황을 감안하여 일반적인 토지중과 및 단기소유토지에 대한 토지중과의 적용정지기한이 2003년 12월 31일까지로 3년 더 연장 되었다. 그 후, 2004년도의 세제개정에서 2008년 12월 31일까지 5년 더 연장, 더욱이 2009년 세제개정에서 2013년 12월 31일까지 5년 더 연장되었다.

**토지중과의 과세관계 및 토지양도이익금액에 대한 특별세율**

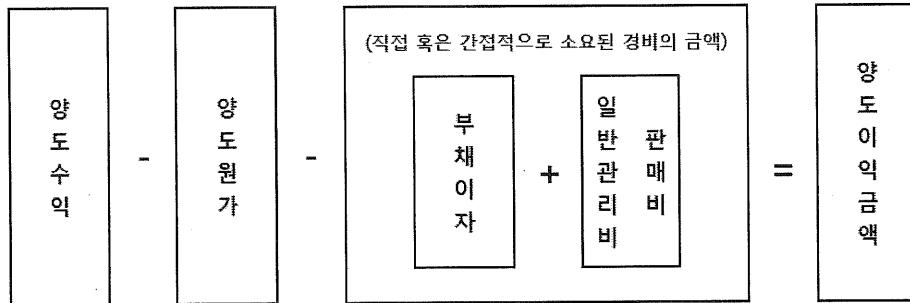
	1992.1.1 이후 양도	1996.1.1 이후 양도	1998.1.1 이후 양도	2013.12.31
장기소유토지의 양도 (일반적인 토지중과) (아래 이외의 양도)	10%추가 과세방식	5%추가 과세방식	적용정지	
단기소유토지의 양도 (단기소유토지증과) (소유기간 5년 이하)	20%추가 과세방식	10%추가 과세방식	적용정지	
초단기소유토지의 양도 (초단기소유토지증과) (소유기간 2년 이하)	30%추가 과세방식	15%추가 과세방식	제도폐지	

※ 소유기간은, 취득일의 다음날부터 양도한 해의 1월 1일까지의 기간이다.

## ②과세대상인 토지양도익의 계산

(조세특별조치법 62 의 3②二, 63②二, 조세특별조치법시행령 38 의 5④)

a. 각각의 토지양도익을 계산한다.



b. 상기 a에서 계산한 각각의 토지양도익을 각 그룹 별로 합산한다.

「일반토지의 양도」 그룹 토지 A 양도익 + 토지 B 양도익 = 합계양도익

「단기소유토지의 양도」 그룹 토지 C 양도익 + 토지 D 양도익 = 합계양도익

c. 상기 b에서 합산한 양도익에 대하여 특별세율을 과세하고, 통상의 법인세액에 가산한다.

토지의 양도가 여러 건일 경우, 손익통산은 각각의 거래 중 손실액이 발생할 때에는 동일사업연도의 범위 내에서 이를 같은 그룹 내의 타 양도이익금액과 통산하게 된다. 따라서, 일반토지의 양도손익과 단기소유토지의 양도손익은, 통산이 불가능하다. (조세특별조치법 관계통달 62 의 3(1)-2, 63(1)-2)

## ③토지중과대상의 범위(조세특별조치법 62 의 3②一)

과세대상이 되는 행위는, 토지 등(토지 및 토지 상의 권리)의 양도 외에, 임차권 설정, 일정 요건을 넘는 중개행위, 토지 유사 주식의 양도 등, 실질적으로 토지양도로 볼 수 있는 행위도 포함된다.

## 2. 개인의 토지양도 세법규정

### (1) 토지건물의 양도소득 구분

토지건물의 양도소득은 사업소득 및 급여소득과 같은 타소득과 구분하여, 특별 세율을 적용하여 세액을 계산하는 분리과세에 의해 세금이 부과된다. 분리과세가 적용되는 토지건물의 양도소득은, 토지 및 차지권(借地權)과 같은 토지상의 권리, 건물·건물부속설비 및 구축물, 토지양도에 관련한 특정 주식 또는 특정 신탁의 수익권의 양도에 의한 소득을 가리킨다.

(조세특별조치법 31①, 32①②)

## (2) 장기양도소득과 단기양도소득

양도자산의 소유기간에 따라 장기양도소득과 단기양도소득으로 구분되고, 과세의 내용도 달라진다. 토지건물의 양도소득은, 양도한 해의 1월 1일을 기준으로 소유기간(양도한 토지건물을 취득일 다음날부터 계속하여 소유하고 있던 기간)이 5년을 초과하는 것의 양도소득을 장기양도소득이라 하고, 양도한 해의 1월 1일을 기준으로 소유기간이 5년 이하인 것(양도한 해에 취득한 것도 포함)의 양도소득을 단기양도소득이라 한다(조세특별조치법 31①, 32①②). 또한, 특정 주식 또는 특정 신탁의 수익권의 양도소득은 토지건물의 양도소득에 준하여 과세되지만, 이 경우 양도소득은 항상 단기양도소득으로 처리된다(조세특별조치법 32②).

## (3) 양도소득의 계산

수입금액에서 필요경비를 뺀 금액이, 양도소득이다.

### ① 수입금액

양도소득의 수입금액은, 그 해의 자산양도에 의해 수입이 확정된 금액을 말한다.(소득세법 36①) 금전이외의 물건 또는 권리, 그 외의 경제적인 이익을 수입이라고 하는 경우는, 그 금전이외의 물건 또는 권리, 경제적인 이익 가액(價額)이 수입금액이다. (소득세법 36②) 단, 증여(법인에만 한함), 상속(한정승인[限定承認]에 한함), 유증(법인의 유증 및 개인의 포괄유증 안에서도 한정승인에 한함) 혹은 시가(時價)의 2분의 1 미만인 현저히 낮은 가액의 양도(법인만 해당)의 경우에는, 시가에 양도되었다고 간주하여 양도소득이 계산된다(소득세법 59①).

### ② 필요경비

양도소득의 필요경비란, 양도한 자산을 취득하기 위해 필요한 금액(취득비)과, 그 자산을 양도하기 위해 직접 소요된 비용(양도비용)의 합계액을 말한다.

#### a. 취득비

취득비란, 매각한 토지 및 건물을 사들였을 때 들어간 구입대금, 구입수수료 등의 자산취득에 필요한 금액에, 그 후에 지출한 개량비, 설치비를 더한 합계금액을 말한다(소득세법 38①). 또한, 건물의 취득비는, 소유기간 중의 감가상각비에 해당하는 금액을 차감하여 계산한다.

· 상속·유증·증여·시가의 2분의 1 미만인 저가양도에 의해 취득한 자산의 취득비  
증여·상속·유증에 의해 취득한 자산의 취득비는, 그 상속이 이루어진 시점에서  
시가(時價)로 취득한 것으로 간주하고, 또한 그 상속에 관하여 간주양도과세가  
부과되지 않은 경우는 피상속인이 그 자산을 소유한 기간을 포함하여 상속인이  
이어서 그 자산을 소유하고 있다고 간주하여, 각각 취득비를 계산한다.  
(소득세법 60)

또한, 개인으로부터 중여 또는 시가 2 분의 1 미만의 저가양도(양도대가[對價]가 그 자산의 취득비와 양도비용의 합계액에 미달하는 것에 한한다)에 의해 취득한 자산은, 중여자 또는 양도자가 그 자산을 소유하고 있던 기간을 포함하여 수증자(受贈者) 또는 양수자(讓受者)가 이어서 그 자산을 소유하고 있던 것으로 판단하고 취득비를 계산한다. 즉, 전 소유자의 취득비를 승계한다. 단, 이렇게 계산한 취득비가 수입금액의 5%보다 적을 경우에는, 그 수입금액의 5%에 상당하는 금액을 취득비로 한다.

교환 · 매환(買換 : 새로구입하여 바꿈)으로 취득한 자산의 취득비  
 교환 · 매환한 구(舊)자산의 양도소득에 대해서, 교환 · 매환의 과세특례를 적용받고 있는 경우에는, 이 교환 · 매환으로 취득한 신(新)자산 취득비의 계산방법은, 이하와 같다. 단, 교환 · 매환에 의해 자산을 취득한 후, 그 자산의 설비비용 및 개량비를 지출할 때에는, 그 설비비용 및 개량비도 가산되며, 또한 그 자산이 감가상각자산인 경우 상각비 상당액을 빼고 계산한다.

(소득세법시행령 168,  
 조세특별조치법 33 의 6,36 의 4,37 의 3,37 의 4,37 의 5③,④)

### 1) 일반의 교환 · 매환(특정 사업용자산의 매환 · 교환은 제외)의 경우

- a) 구(舊)자산의 양도가액이, 교환 · 매환으로 취득한 자산의 취득가액보다 높을 때  

$$\frac{(\text{구자산의 취득비} + \text{구자산의 양도비용}) \times (\text{실제로 들어간 신자산의 취득가액})}{\text{구자산의 양도가액}}$$
- b) 구자산의 양도가액이, 교환 · 매환으로 취득한 자산의 취득가액보다 낮을 때  

$$(\text{구자산의 취득비} + \text{구자산의 양도비용}) + (\text{실제로 들어간 신자산의 취득가액} - \text{구자산의 양도가액})$$

### 2) 수용에 의한 대가보상금으로 취득한 대체자산의 경우

- a) 수용에 의한 대가보상금의 금액에서 양도비용(양도비용을 충당하기 위한 보상금을 수취한 경우는, 그 보상금에서 충당금 비용을 제외한다)을 뺀 금액(순 보상금의 금액)이 대체자산의 취득가액보다 높을 때  

$$\frac{(\text{수용자산의 취득비}) \times (\text{실제로 들어간 대체자산의 취득가액})}{\text{순 보상금의 금액}}$$
- b) 순 보상금의 금액이 대체자산의 취득가액과 같을 때  

$$(\text{수용자산의 취득비})$$
- c) 순 보상금의 금액이 대체자산의 취득가액보다 낮을 때  

$$(\text{수용자산의 취득비}) + (\text{실제로 들어간 대체자산의 취득가액} - \text{순 보상금의 금액})$$

3) 거주용재산, \*기성시가지(既成市街地) 내의 토지를 매환 · 교환하는 경우  
(매환자산이 2 가지 이상일 때)

(매환자산이 한가지인 경우, 아래의 “ $\times$ 개 개의 자산가액(B)  $\div$  신자산의 가액합계(A)” (이하  $(B) \div (A)$ )를 생략하고 계산한다.)

\*기성시가지(既成市街地) : 이미 시가를 형성하여 주택이나 점포 등이 들어서 있는 시가지

a) 구자산의 양도가액 합계액이 매환 · 교환으로 취득한 자산의 취득가액 합계보다 높을 때

$\{(구자산의 취득비 합계 + 양도비용의 합계) \times (신자산의 취득가액 합계) \div (구자산의 양도가액 합계)\} \times (B) \div (A)$

b) 구자산의 양도가액 합계가 매환 · 교환으로 취득한 자산의 취득가액 합계와 같을 때

$(구자산의 취득비 합계 + 구자산의 양도비용 합계) \times (B) \div (A)$

c) 매환 · 교환으로 취득한 자산의 취득가액 합계가 구자산의 양도가액 합계보다 높을 때

$\{(구자산의 취득비 합계 + 양도비용의 합계) + (신자산의 취득가액 합계 - 구자산의 양도가액 합계)\} \times (B) \div (A)$

4) 특정 사업용자산을 매환 · 교환할 경우 (매환자산이 2 가지 이상일 경우)

(매환자산이 하나인 경우, 아래의  $(B) \div (A)$ 를 생략하고 계산한다.)

a) 구자산의 양도가액 합계가 매환 · 교환으로 취득한 자산의 취득가액 합계보다 높을 때

$\{(구자산의 취득비 합계 + 양도비용의 합계) \times (신자산의 취득가액 합계) \times 80\% \div (구자산의 양도가액 합계)$

$+ 신자산의 취득가액 합계 \times 20\%\} \times (B) \div (A)$

b) 구자산의 양도가액 합계가 매환 · 교환으로 취득한 자산의 취득가액 합계와 같을 때

$\{(구자산의 취득비 합계 + 구자산의 양도비용 합계) \times 80\% + (신자산의 취득가액 합계) \times 20\%\} \times (B) \div (A)$

c) 매환 · 교환으로 취득한 자산의 취득가액 합계가 구자산의 양도가액 합계보다 높을 때

$\{(구자산의 취득비 합계 + 양도비용 합계) \times 80\% + (신자산의 취득가액 합계) \times 20\% + (신자산의 취득가액 합계 - 구자산의 양도가액 합계)\} \times (B) \div (A)$

· 양도소득에 포함되는 차지권 등을 설정할 경우의 취득비  
차지권 및 지역권의 설정의 대가로 받은 권리금은, 양도소득이 되는데, 그 취득비는 다음과 같이 계산한다. (소득세법시행령 174). 단, 다음과 같이 계산한 금액이, 양도소득이 되는 권리금 등의 수입금액의 5%에 상당하는 액수보다 적을 때에는, 그 수입금액의 5%를 취득비로 한다.

### 1) 그 토지에 관해 최초로 차지권을 설정하는 경우

차지권을 설정한 토지의 취득비(A) × 차지권을 설정한 대가로 받은 금액(B) ÷ { (B) + 그 토지의 \*저지로서의 가액(C) }

\*저지(底地) : 차지권이 설정되어 있는 토지

### 2) 이중으로 차지권을 설정하는 경우

(차지권을 설정한 토지의 취득비(A) - 현 차지권에서 위의 1)에서 계산한 취득비) × (B) ÷ { (B) + (C) }

### 3) 새로 차지권을 설정하는 경우

차지권을 설정한 토지의 취득비(A) × (B) ÷ { (B) + (C) } - 최초로 설정한 차지권으로 1)에 의해 계산한 취득비의 금액

※ (B), (C)의 약호[略號]는 1)을 참조

· 일괄취득한 토지 · 건물을 양도한 경우의 취득가액 계산

과거에 일괄취득한 토지 · 건물을 양도한 경우의 취득가액 구분계산은, 통상적으로 다음의 3 가지 방식 중에 하나를 따른다.

1) 취득할 당시의 계약에서, 토지와 건물의 가액이 구분되어 있는 경우는, 그 가액대로 한다.

2) 계약 상의 건물가액이 명확하지 않아도, 건물에 부과된 소비세 등의 금액이 명확할 경우에는 그 소비세를 기준으로 건물의 취득가액을 산정한다.

3) 구입할 당시의 계약에서 토지와 건물의 가액이 구분되어 있지 않은 경우는, 구입가액의 총액을 각각 구입당시의 시가(時價)로 합리적으로 안분하여 계산한다. 이 경우, 건물의 표준 건축가액에 바닥면적을 곱하여 건물의 취득비를 계산한다. 또한, 중고 건물을 구입한 경우에는, 건축 당시부터 취득할 때까지의 경과 햇수에 따라 상각비를 공제한다.

### · 상속재산을 양도한 경우의 취득비 특례

상속 및 유증으로 재산을 취득한 사람이, 그 취득한 재산을 상속개시 다음날부터, 상속세 신고서 제출기한의 다음날 이후 3년이내에 양도한 경우에는, 그 양도한 자산의 취득비는, 일반적인 방법으로 계산한 취득비(양도수입금액의 5% 상당액의 개산취득비를 포함한다.)에, 상속 및 유증으로 취득한 재산에 대한 상속세액 중, 그 양도한 자산에 대응하는 금액을 가산할 수 있다. 가산하는 금액의 계산은, 아래와 같다.

### 1) 양도한 자산이 토지인 경우

(양도한 사람의 확정상속세액) × (그 사람이 상속으로 취득한 토지의 상속세 평가액의 합계) ÷ (확정상속세액의 계산 기준이 되는 사람의 상속세 과세가격(채무공제전)) - (기타 토지양도에 관해 이미 취득비에 가산된 금액)

토지에는, 상속개시 전에 3년 이내에 피상속인의 증여에 의해 취득한 토지로 상속세 과세재산에 추가할 수 있는 것과, 상속 시 정산과세 적용을 받은 증여재산으로 상속세 과세재산에 추가할 수 있는 것도 포함되지만, 물납(物納 : 조세 짜위를 물품으로 바침)한 토지 또는 물납신청증인 토지, 혹은 상속개시 시점에서 재고자산인 토지 및 잡소득의 원인인 토지는 대상이 아니다.

### 2) 1) 이외의 경우

(양도한 사람의 확정상속세액) × (양도한 자산의 상속세평가액) ÷ (확정상속세액의 계산 기준이 되는 사람의 상속세 과세가격 (채무공제전))

#### b. 양도비용

양도비용이란, 이하와 같이 자산을 양도하기 위해 직접 지출하는 비용을 말한다.  
(단, 취득비는 제외된다.)

A. 중개수수료

B. 운반비

C. 등기 혹은 등록에 필요한 비용

D. 세입자 등을 퇴거시키는데 드는 비용

E. 토지(차지권포함)를 양도하기 위해 그 토지의 건물 등을 철거하는 데 드는 비용

F. 이미 매매계약을 체결한 자산을 더 유리한 조건으로 양도하기 위해, 해당 계약을 해제하기 위해 지출하는 위약금

G. 기타 해당자산의 양도가액을 증가시키기 위해 양도 시에 지출한 비용

또한, 양도자산의 수선비, 고정자산세, 기타 그 자산을 유지 관리하는데 소요된 비용은 양도비용에 포함되지 않는다.

### ③ 양도소득의 금액

수입금액에서 필요경비를 뺀 금액이, 양도소득금액이다. 분리과세의 토지건물 단기양도소득금액의 계산 상 발생한 손실금액은, 분리과세의 토지건물 장기양도소득이 있는 경우에는 장기양도소득 금액에서 그 금액을 한도로 공제한다(조세특별조치법 31①). 또한, 분리과세의 토지건물 장기양도 소득금액 계산상에 발생한 손실금액은, 분리과세의 토지건물 단기양도소득이 있는 경우에 그 장기양도소득금액에서 그 금액을 한도로 공제한다.

(조세특별조치법 32①)

#### ④ 특별공제액

양도소득금액에서, 이하의 특별공제액을 공제 가능하다.

양도의 형태	특례적용조문	특별공제액
토지수용법에 의해 토지건물이 수용된 경우	조치법 33 조의 4	5,000 만엔
거주용재산을 양도한 경우	조치법 35 조	3,000 만엔
독립행정법인 도시재생기구 등이 시행하는 특정토지구획 정리사업을 위해 토지 등을 양도한 경우	조치법 34 조	2,000 만엔
특정주택지 조성사업을 위해 토지 등을 양도한 경우	조치법 34 조의 2	1,500 만엔
장기소유토지를 양도한 경우	조치법 35 조의 2	1,000 만엔
농지보유의 합리화를 위해 농지 등을 양도한 경우	조치법 34 조의 3	800 만엔

\* 조치법 = 조세특별조치법(租税特別措置法)

#### ⑤ 과세양도소득금액

③의 양소소득금액에서 ④의 특별공제액을 공제한 금액이, 분리과세의 토지건물 양도에서는 과세양도소득금액이고, 단기 및 장기로 구분하여(과세장기 양도소득금액에 관해서는, 일반분 · 특정분 · 경과분, 과세단기양도소득금액에 관해서는 일반분 · 경감분으로 나누어진다), 각각 정해져 있는 세율을 적용하여 분리과세의 토지건물 양도소득에 대한 소득세액을 계산한다.

##### a. 특별공제액을 공제하는 순서

신고대상기간중에 양도한 토지건물이 2 개 이상 있고, 각각 다른 특별공제액을 적용하는 경우에는, 다음과 같이 정해진 순서 및 한도에 따라서 계산한다.

1) 신고대상기간중의 양도소득금액을, 각기 다른 특별공제액을 적용하는 그룹으로 구분한다.

2) 수용교환 등의 5,000 만엔공제를 받는 그룹 안에서는, ① 분리단기(일반분 → 경감분) → ② 종합단기 → ③ 종합장기 → ④ 산림소득 → ⑤ 분리장기(일반분 → 특정분 → 경과분) 순으로 공제한다. 그 외에 특별공제의 적용을 받는 그룹 안에서, ① 분리단기(일반분 → 경과분) → ② 분리장기(일반분 → 특정분 → 경과분)의 순으로 공제한다.

3) 특별공제액의 합계가 5,000 만엔에 달할 때까지, 다음 표의 순서대로 각각 특별공제액을 공제한다. 따라서, 특별공제액의 합계가 5,000 만엔에 달하면 더 이상 공제할 수 없다. (조세특별조치법 36)

공제구분	소득구분	분리단기 양도소득	종합단기 양도소득	종합장기 양도소득	산림 소득	분리장기 양도소득
수용의 경우 5,000 만엔 공제	①	②	③	④	⑤	
거주용재산을 양도한 경우 3,000 만엔 공제	⑥					⑦
특정토지구획 정리사업의 경우 2,000 만엔 공제	⑧					⑨
특정주택지 조성사업의 경우 1,500 만엔 공제	⑩					⑪
특정 토지의 장기양도소득은 1,000 만엔 공제	—					⑫
농지보유의 합리화의 경우 800 만엔 공제	⑬					⑭

#### ⑥ 분리과세 양도소득 간의 손익 통산

분리과세의 토지건물양도는 장기양도에 해당하는 것과 단기양도에 해당하는 것이 있고, 어느 한 쪽에 손실이 발생할 경우에는 ③에서 기재한 대로 서로 손익을 통산하게 된다. 이 경우 분리과세의 토지건물의 장기양도소득 및 단기양도소득 중에서 경감세율이 적용되는 소득과 손실이 발생하는 경우, 그 외에 소득이 있는 경우 먼저 각각 소득을 구분하여 계산하고, 다음과 같이 상호간의 손익을 통산한다.

- 1) 분리 단기양도소득에 일반분과 경감분이 있는 경우, 어느 한쪽에 손실이 발생할 시에는 상호가 손익을 통산한다.
- 2) 분리 장기양도소득의 계산 상, 발생한 손실의 통산은 다음과 같이 한다.
  - a) 특정분 또는 경과분의 양도손실은, 일반분의 양도익에서 공제한다
  - b) a)에서 공제받지 못하는 손실 또는 일반분의 양도손실은,  
특정분→경과분의 양도익에서 순차적으로 공제한다.
- 3) 1)에서 공제받지 못하는 분리단기일반분(또는 경감분)의 양도손실은, 2)에 의한 통산 후의 분리장기양도익(일반분→특정분→경과분)에서 공제한다.
- 4) 2)에서 공제받지 못하는 분리장기일반분(또는 특정분, 경과분)의 양도손실은, 1)에 의한 통산후의 분리단기양도익(일반분→경감분)에서 공제한다.
- 5) 3)과 4)에서 공제받지 못하는 분리단기 양도손실 및 분리장기 양도손실((특정)거주용재산의 양도손실은 제외)은, 소득 계산상 없는 것으로 간주된다.

##### a. 특별공제액이 다른 양도그룹의 소득금액 구성

분리과세의 양도소득 손익통산은, 분리장기 · 단기 두 그룹을 단위로 행해진다. (경감세율이 적용되는 소득이 있는 경우, 결과적으로 ⑤그룹으로 분류된다) 따라서, 하나의 구분된 소득계산 상에 발생한 손실을 다른 구분에 속한 소득에서 공제할 때는, 그 구분에 속하는 양도소득이 어떠한 자산의 양도에 의한 소득인지는 상관없게 된다.

하지만, 같은 구분에 속하는 양도소득이 두가지 이상의 종류의 특별공제 적용대상이 되면, 통산 후에 남은 소득이 어떤 특별공제 대상이 되는 소득인지 정해두지 않으면 특별공제 후의 소득(과세단기·장기양도소득)을 계산할 수 없다. 이러한 경우, 납세자에게 유리하게 되어있는 쪽으로 계산하게 된다(타소득에 포함되는 소득의 계산상 발생한 손실은, 특별공제 적용을 받지 않는 양도자산의 양도익 및 특별공제액이 적은 양도자산의 양도익에서 먼저 공제된 것으로 한다). 즉, 단기양도소득의 손실을 장기양도소득에서 공제할 때 (또는 장기양도소득의 손실을 단기양도소득에서 공제할 때), 장기양도소득(또는 단기양도소득)에 각종 특별공제 적용이 있는 부분의 금액과 그 외 부분의 금액이 있을 경우, 그 손실금액은 다음 1~7의 금액 순으로 공제한다.

1. 2~7 이외의 부분의 금액
2. 농지보유 합리화를 위해 농지 등을 양도한 경우의 특별공제 적용 부분의 금액
3. 2009년·2010년에 취득한 토지의 장기양도소득 특별공제 적용 부분의 금액
4. 특정 주택지 조성사업으로 인해 토지 등을 양도한 경우의 특별공제 적용 부분의 금액
5. 특정 토지구획 정리사업으로 인해 토지 등을 양도한 경우의 특별공제 적용 부분의 금액
6. 거주용재산을 양도한 경우의 특별공제 적용 부분의 금액
7. 수용교환의 경우의 특별공제 적용 부분의 금액

예를 들어, 분리 장기양도소득에, 수용교환의 5,000 만엔 공제대상인 소득과, 거주용재산의 3,000 만엔 공제대상, 그리고 여타 특별공제 대상의 소득이 포함되어 있을 시에는 특별공제에 의한 부담경감조치를 보다 많이 적용하고자 하는 세법의 취지에 의해, 각각의 금액 범위 내에서, 먼저 수용교환의 5,000 만엔 공제대상이 되는 자산양도익부터, 다음으로 거주용재산의 3,000 만엔 공제, 특정 토지구획 정리사업의 2,000 만엔 공제, 특정 주택지 조성사업의 1,500 만엔 공제, 2009년·2010년에 취득한 토지의 1,000 만엔 공제, 농지보유 합리화의 800 만엔 공제대상이 되는 자산의 양도익 또는 기타 자산의 양도익 순으로, 통산 후의 양도익을 구성할 수 있다고 할 수 있다.

#### (4) 토지의 양도소득(분리과세)의 설례(設例)

##### ① 단기양도소득의 일반분 (조세특례조치법 32①)

(그 해의 1월 1일을 기준으로, 소유기간이 5년 이하인 토지건물의 양도)

(설례)

○○○○는, 자신의 단기소유토지를 이하의 내용과 같이 제3자에게 양도했다.

매매계약일 2011년 6월 25일

인도일 2011년 7월 25일

구입연월일 2008년 7월 20일

양도가액 60,000,000엔

취득비 55,000,000엔

양도비용 1,860,000엔 (중개수수료 · 인지대합계)

##### ② 장기양도소득의 일반분 (조세특례조치법 31①)

(그 해의 1월 1일을 기준으로, 소유기간이 5년 이상인 토지건물의 양도)

(설례)

○○○○는, 자신의 장기소유토지를 이하의 내용과 같이 제3자에게 양도했다.

매매계약일 2011년 6월 25일

인도일 2011년 7월 25일

구입연월일 1971년 7월 20일

양도가액 60,000,000엔

취득비 2,500,000엔

양도비용 1,860,000엔 (중개수수료 · 인지대합계)

##### ③ 경과분의 장기양도소득 (조세특례조치법 35,31의 3)

(그 해의 1월 1일을 기준으로, 소유기간이 10년 이상인 토지건물의 양도)

(설례)

○○○○는, 자신의 거주용건물을 철거하고 그 부지를 이하의 내용과 같이 제3자에게 양도했다.

건물철거일 2011년 3월 20일 (철거 후 다른 용도로 제공하지 않는다)

매매계약일 2011년 6월 25일

인도일 2011년 7월 25일

구입연월일 1971년 7월 20일

양도가액 60,000,000엔

취득비 2,500,000엔

양도비용 2,410,000엔 (건물철거비용 · 중개수수료 · 인지대합계)

## (5) 설례계산

### ① 설례계산

#### a. 토지의 취득비계산

취득비      개산      취득비  
55,000,000 엔 > 55,000,000 엔 × 5% (2,750,000 엔) ∴ 55,000,000 엔

#### b. 과세양도소득 금액계산 (일반분의 단기양도소득)

수입금액      취득비      양도비용  
60,000,000 엔 - (55,000,000 엔 + 1,860,000 엔) = 3,140,000 엔

#### c. 세액계산(분리단기)

3,140,000 엔 × 30% = 942,000 엔

### ② 설례계산

#### a. 토지의 취득비 계산

취득비      개산      취득비  
2,500,000 엔 < 60,000,000 엔 × 5% (3,000,000 엔) ∴ 3,000,000 엔

#### b. 과세양도소득 금액계산 (일반분의장기양도소득)

수입금액      취득비      양도비용  
60,000,000 엔 - (3,000,000 엔 + 1,860,000 엔) = 55,140,000 엔

#### c. 과세계산(분리장기)

55,140,000 엔 × 15% = 8,271,000 엔

### ③ 설례계산

#### a. 토지의 취득비 계산

취득비      개산      취득비  
2,500,000 엔 < 60,000,000 엔 × 5% (3,000,000 엔) ∴ 3,000,000 엔

#### b. 과세양도소득 금액계산 (경과분의장기양도소득)

수입금액      취득비      양도비용  
60,000,000 엔 - (3,000,000 엔 + 2,410,000 엔) = 54,590,000 엔

#### 거주용재산의 특별공제액

54,590,000 엔 - 30,000,000 엔 = 24,590,000 엔

#### c. 과세계산(거주용경과)

24,590,000 엔 × 10% = 2,459,000 엔

## (6) 토지건물의 양도소득 과세특례

### ① 장기양도소득과 단기양도소득

토지건물의 양도소득 과세특례는, 소유기간 및 양도의 상황에 의해, 다음 표와 같이 장기양도소득과 단기양도소득으로 분류된다. 또한, 양도자산의 소유기간은 양도한 해의 1월 1일을 기준으로 5년을 초과하였는가에 따라 판단한다.

자산의 종류	소유기간	양도소득의 구분	소득세율 / 주민세율
(토지등) 토지 토지상의 권리	5년초과(장기)	(1) 분리장기 일반자산  (2) 분리장기 일반자산	15% / 5%
(건물등) 건물 건물부속 설비 구축물	5년초과(단기)	(3) 분리장기 경과자산  (4) 분리단기 일반자산  (5) 분리단기 경과자산	10%/4%(2천만엔 이상) 15%/5%(2천만엔 미만) 10%/4%(6천만엔 이상) 15%/5%(6천만엔 미만) 30% / 9% 15% / 5%

#### a. 일반분리 장기양도자산 (조세특별조치법 31)

장기양도자산 중에서, 아래의 b 와 c 에 해당하지 않는 토지 또는 건물을 양도한 경우, 그 자산은 일반분리 장기양도자산이다.

#### b. 분리 장기특정자산 (조세특별조치법 31 의 2)

“우량주택지 조성을 위해 토지를 양도한 경우의 장기양도소득 세액계산특례”의 적용대상으로, 아래 c 에 적용되지 않는 토지 등을 양도한 경우는, 분리 장기특정자산이다.

#### c. 분리 장기경과자산 (조세특별조치법 31 의 3)

“거주용재산을 양도한 경우의 장기양도소득 과세특례” 적용이 있는 경우의 토지 또는 건물 양도는 분리 장기경과자산이다. 이 특례는, 양도한 해의 1월 1일을 기준으로 소유기간이 10년을 초과하여, 다음의 요건에 해당하는 거주용재산을 양도한 경우에, “거주용재산을 양도한 경우의 3,000 만엔 특별공제”를 공제한 후의 양도익에 적용된다.

#### ※ 거주용재산의 요건 (조세특별조치법 31-3②)

- ① 그 사람이 실제로 생활의 거점으로 하고 있는 가옥 및 그 부지
- ② 거주용으로 사용하지 않게 된 날 이후 3년을 경과하는 날에 속하는 해의 12월 31일까지 양도되는 가옥 및 그 부지
- ③ 재해에 의해 소실된 거주용 가옥의 경우, 재해가 발생한 날 이후 3년을 경과하는 날이 속하는 12월 31일까지 양도되는 가옥 및 그 부지

#### ※ 적용제외 (조세특별조치법 31-3①, 조세특별조치법 기재례 20의 3)

- ① 특별관계의 사람에게 양도 (조세특별조치법 31의 3-20) 배우자 및 직계혈족, 생계를 같이 하는 친족, 내연관계자 등에게 양도
- ② 거주용재산을 새로 구입(조세특별조치법 36의 2)하거나 교환(조세특별조치법 36의 5)특례를 받을 경우
- ③ 고정자산의 교환특례(소득세법 58), 우량주택지 조성을 위한 토지양도의 경우 장기양도소득의 과세특례(조세특별조치법 31의 2), 수용의 경우 과세특례(조세특별조치법 33~33의 3), 기타(조세특별조치법 37, 37의 4, 37의 5, 37의 6, 37의 7, 37의 9의 2, 37의 9의 3~5)특례를 적용받을 경우
- ④ 거주용재산을 양도한 해의 전년도 혹은 전전년도에 적용받은 경우

#### d. 일반분리 단기양도자산 (조세특별조치법 32)

장기양도자산 중, 아래의 e에 해당하지 않는 토지 또는 건물을 양도한 경우, 그 자산은 일반분리 단기양도자산이다.

#### e. 분리 단기경감자산 (조세특별조치법 32③)

단기양도자산 중, 국가 및 지방공공단체에 수용된 경우, 다음 요건에 해당하는 것은 분리 단기경감자산이다.

- 국가, 지방공공단체에 대한 양도
- 수용교환에 의한 양도
- 독립행정법인 도시계획구상, 토지개발공사 등에 대한 양도로, 택지(宅地) 및 주택의 공급, 토지의 선행취득을 위한 양도

#### ② 수용 등의 과세특례

수용당할 경우의 과세특례에는, 과세의 연장특례, 과세의 연장적용을 받지 않는 경우의 양도소득 특별공제(5,000만엔) 특례가 있다.

#### a. 토지, 가옥 등이 수용되어, 취득한 보상금으로 대체자산을 취득한 경우, 또는 보상금을 대신하여 수용된 자산과 동종의 자산을 무상으로 취득한 경우 (조세특별조치법 33, 33의 2, 33의 3)

1) 보상금을 받고, 수용된 해의 12 월 31 일까지 대체자산을 취득하거나, 수용일로부터 2년 내에 대체자산을 취득할 예정인 경우

a) 수용보상금의 금액이 대체자산의 취득가액과 같거나 적은 경우 양도는 없었던 것으로 한다.

b) 보상금의 금액이 대체자산의 취득가액보다 많은 경우

다음의 “수입금액”에서 “취득비”를 제외한 금액이 양도소득이다.

· 수입금액 = (보상금액 - 양도비용의초과액) - 대체자산취득가액

· 취득비 = 양도자산의취득비 × {(보상금액 - 양도비용의초과액)}

- 대체자산취득가액} ÷ (보상금액 - 양도비용의초과액)

※ 양도비용의 초과액 ... 양도비용의 금액에서 비용을 충당하기 위해 교부된 보상금을 공제한 금액

2) 수용된 자산과 동종의 자산을 취득한 경우

a) 동종의 자산만 취득한 경우

양도는 없었던 것으로 한다.

b) 보상금과 같이 동종의 자산을 취득한 경우

양도소득 = 보상금액 - {(양도자산의취득비+양도비용)} × {보상금액 ÷ (보상금액+취득자산의시가)}

c) \*환지처분(換地處分)으로 인해 자산을 취득한 경우

상기 a), b)에 준하여 처리한다.

\*환지처분(換地處分) : 토지개량사업 내지 토지구획정리 사업을 실시함에 있어서 종전의 토지에 관한 소유권 및 기타의 권리를 보유하는 자에게 종전의 토지를 대신하여 정연(整然)하게 구획된 토지를 할당하고, 종국적으로 이를 귀속시키는 처분.

b. 수용교환의 경우의 양도소득 특별공제 (조세특별조치법 33의 4)

수용에 의해 토지 및 건물을 양도한 경우, 다음의 요건에 적합하면 그 자산의 양도소득금액에서 5,000 만엔(5,000 만엔 미만의 경우에는 그 금액)이 공제된다.

#### ※ 요건

1) 그 해에 수용교환이 이루어진 것 모두, 수용에 의해 대체자산을 취득한 경우의 과세특례(조세특별조치법 33) 및 교환처분에 의해 자산을 취득한 경우의 과세특례(조세특별조치법 33의 2)의 적용을 받지 않음

2) 처음 매입 제의가 들어간 날로부터 6개월 이내에 양도한 것

3) 동일한 수용교환에 대해서, 그 양도가 2년 이상에 걸쳐 진행된 경우에는, 첫 해에 양도한 자산만 해당

4) 수용교환에 의해 자산을 양도한 자는, 공공사업의 시공자로부터 처음 매입 제의를 받은 자와 동일인이어야 한다

③ 거주용재산을 양도한 경우의 양도소득 특별공제 (조세특별조치법 35)  
개인이, 거주용으로 사용하는 가옥 또는 가옥과 그 토지를 양도한 경우, 다음의  
요건 중 하나라도 적합한 가옥 및 토지의 양도소득금액은 3,000 만엔이 공제된다.

#### a. 요건

- 1) 현재 자신이 거주하고 있는 가옥을 양도한 경우
- 2) 현재 자신이 거주하고 있는 가옥과 그 부지 및 차지권(借地權)을 양도한 경우
- 3) 자신이 거주하고 있던 가옥으로, 거주용으로 사용하지 않게 된 이후 3년을  
경과하는 해의 12월 31일까지 양도한 경우
- 4) 재해로 인해 거주용 가옥이 멸실(滅失)하여 그 부지를 양도한 경우,  
거주용으로 사용하지 않게 된 날 이후 3년을 경과하는 해의 12월 31일까지  
양도함
- 5) 거주용토지만 양도하는 경우, 다음 요건 중 하나라도 만족하는 경우
  - a) 그 토지양도의 계약이, 가옥을 철거한 날부터 1년 이내에 체결되었고, 또한 그  
가옥을 거주용으로 사용하지 않게 된 날 이후 3년을 경과하는 해의  
12월 31일까지 양도함
  - b) 가옥을 철거한 후 양도계약을 체결할 때까지, 대여하거나 기타 업무용으로  
사용하지 않은 토지

#### b. 적용제외

- 1) "특별한 관계의 사람" (분리 장기경과자산과 동일한 처리)
- 2) 전년도 혹은 전전년도에 거주용재산의 매환 또는 교환을 한 경우에, 특례  
(조세특별조치법 36의 2, 36의 5, 41의 5, 41의 5의 2)를 적용받은 양도
- 3) 수용교환의 경우 특별공제 및 매환 특례(소득세법 58, 조세특별조치법  
33~33의 4, 37, 37의 4, 37의 7, 37의 9의 2, 舊 37의 9의 3, 37의 9의 4) 적용을  
받은 양도
- 4) 2009년도와 2010년도에 토지선행취득을 한 경우의 특례(조세특별조치법  
37의 9의 5)를 받은 양도
- 5) 거주용재산을 양도한 해의 전년도 또는 전전년도에, 이미 특례적용을 받은  
경우

#### ④ 교환·매환의 특례(소득세법 58 조)

개인이 1년 이상 소유한 고정자산을, 타인이 1년 이상 소유한 같은 종류의  
고정자산과 교환하고, 교환에 의해 취득한 자산을 교환에 의해 양도한 자산의  
용도와 동일한 용도로 할 경우에는, 그 양도자산의 양도는 없던 것으로 간주한다.

### a. 적용요건

- 1) 양도자산과 취득자산이, 모두 동종의 고정자산(토지, 건물, 기계 및 장치, 선박 또는 광업권[礦業權])일 것.
- 2) 교환양도자산은 모두 각각의 소유자가 1년 이상 소유하고 있던 고정자산이고, 또한 교환의 상대방이 소유하고 있던 자산이 교환을 목적으로 취득한 것이 아니어야 함.
- 3) 취득자산을 교환양도자산의 양도직전의 용도와 동일한 양도로 사용할 것.  
※ 동일용도의 구분은, 대략 다음과 같다.

자산의 종류	구 분
토 지	주택, 논밭, 광천지, 지소(池沼), 산림, 목장 또는 들판, 그 외 기타
건 물	거주용, 점포 또는 사무소용, 공장용, 창고용, 그 외 기타
기계장치	내용(耐用) 연수(年數) 성령(省令) 별표(別表) 제2로 내세우는 설비종류의 구분
선 박	어선, 운송선, 작업선, 그 외 기타

- 4) 교환 시, 양도자산의 시가와 취득자산의 시가의 차액이, 시가가 높은 가액의 20% 상당의 금액을 초과하지 않을 것.

### b. 과세방법

- 1) 교환차액 등을 취득하지 않는 경우  
양도는 없던 일로 간주한다.
- 2) 교환차액을 취득한 경우 ... 취득기간에 따라, 장기 혹은 단기양도  
$$\text{양도소득} = \frac{\text{교환차액} - (\text{양도자산의 취득비} + \text{양도비용})}{\text{취득자산의 시가} - \text{교환차액}}$$

⑤ 특정 거주용재산의 매환(조세특별조치법 36의2) 및 교환(조세특별조치법 36의5) 특례  
1993년 4월 1일부터 2014년 12월 31일까지의 기간 동안, 양도한 해의 1월 1일부터 소유기간이 10년을 초과하는 거주용재산을 일정한 요건으로 양도하고, 그 양도한 해의 전년도 1월 1일부터 양도한 해의 12월 31일까지 대체할 거주용재산을 일정한 요건 하에 취득하여 거주용으로 사용하는 경우에 적용된다.

### a. 양도자산의 요건

- 1) 양도자가 현재 10년 이상 거주하고 있는 가옥
- 2) 거주용으로 사용하지 않게 된 가옥의 경우에는, 거주용으로 사용하지 않게 된 날부터 3년을 경과한 해의 12월 31일 안에 양도해야 함
- 3) 상기의 ① 또는 ②의 가옥 및 그 부지
- 4) 재해에 의해 거주용 가옥이 멸실(滅失)한 경우, 그 부지는 재해 발생으로부터 3년을 경과한 해의 12월 31일 안에 양도해야 함

### b. 매환자산의 요건

양도한 해의 전년도 1월 1일부터, 양도한 해의 12월 31일 안으로 취득하고, 또는 양도한 해의 이듬해에 취득할 예정이며, 또한 취득한 해의 다음해 12월 31일까지 거주용으로 사용하거나, 사용할 예정이며 다음 1), 2)의 요건을 충족하는 경우.

- 1) 한 채의 가옥의 바닥면적 중 거주용으로 사용하는 부분의 바닥면적이 50 m<sup>2</sup> 이상이고, 혹은 한 채의 가옥에서 독립부분을 구분, 공유하는 경우는 그 독립부분의 바닥면적 중 거주용으로 사용하는 부분이 50 m<sup>2</sup> 이상인 것.
- 2) 상기 ①의 가옥의 부지로, 그 면적이 500 m<sup>2</sup> 이하인 것.

### c. 적용제외

- 1) 양도에 대한 대가의 금액이 1.5 억엔(2011년 12월 31일 이전에 이루어진 양도에 대해서는 대가액이 2 억엔)을 초과하는 것
- 2) "특별한 관계의 사람"에게 양도
- 3) 양도자산의 양도에 대해 다음의 특례를 적용받은 경우

- a) 수용교환의 경우의 과세특례 (조세특별조치법 33~33의 4)
  - b) 특정 사업용자산의 매환(교환)의 특례 (조세특별조치법 37, 37의 4, 37의 7, 37의 9②, 37의 9④)
  - c) 2009년과 2010년도에 토지를 선행취득한 경우의 양도소득 과세특례 (조세특별조치법 37의 9⑤)
  - d) 양도한 해 또는 그 전년도, 전전년도에 거주용재산을 양도한 경우의 장기 양도소득 과세특례 (조세특별조치법 31의 3)를 적용받은 경우
  - e) 양도한 해 또는 그 전년도, 전전년도에 거주용재산의 3,000 만엔 특별공제 특례(조세특별조치법 35)를 받은 경우
  - f) 양도한 해 또는 그 전년도, 전전년도에 상속으로 취득한 거주용재산을 매환(교환)한 경우의 장기양도소득 과세특례(舊조세특별조치법 36의 2, 36의 5)를 적용받은 경우
  - g) 양도한 해 또는 그 전년도, 전전년도에 거주용재산을 매환한 경우, 양도손실의 손익통산 및 이월공제 특례(조세특별조치법 41의 5)를 적용받은 경우
  - h) 양도한 해 또는 그 전년도, 전전년도에 특정 거주용재산의 양도손실 손익통산 및 이월공제 특례(조세특별조치법 41의 5②)를 적용받은 경우
- 4) 중여, 교환, 출자, 대물변제(금전채무의 변제를 대신하는 것만 해당)에 의한 양도

#### d. 과세방법

- 1) 양도에 의한 수입금액보다 매환자산의 취득가액이 높은 경우에는, 양도는 없던 것으로 되고, 양도소득은 부과되지 않는다.
- 2) 양도에 의한 수입금액이 매환자산의 취득가액보다 높은 경우에는, 양도수입금액에서 필요경비를 뺀 금액이 장기양도소득의 금액이다.  
양도소득 = 양도수입금액 - 매환자산의 취득가액 - (양도자산의취득비+양도비용)  
$$\times \{(\text{양도가액}-\text{매환자산의취득가액}) \div \text{양도가액}\}$$

#### e. 경정청구와 수정신고

##### 1) 경정청구 (조세특별조치법 36 의 3②)

양도한 해의 이듬해 12 월 31 일까지 취득할 예정인 매환자산의 실제 취득가액이 과대(過大)해졌을 경우에는, 매환자산을 취득한 날부터 4 개월 이내에 경정청구를 하여, 소득세액을 환급받을 수 있다.

##### 2) 수정신고 (조세특별조치법 36 의 3①,②,③)

특정 거주용재산의 매환특례 적용을 받은 매환자산에 대해서, 다음과 같은 사유가 발생한 경우에는, 그 사유가 발생한 날부터 4 개월 이내에 수정신고를 하여, 불충분한 소득세를 납부해야 한다.

- a) 양도자산을 양도한 해에 취득한 매환자산을, 그 취득한 해의 이듬해 12 월 31 일까지 거주용으로 사용하지 않는 경우, 또는 사용하지 않게 된 경우.
- b) 양도자산을 양도한 해의 이듬해에 취득한 매환자산을, 그 취득한 해의 다음해 12 월 31 일까지 거주용으로 사용하지 않는 경우, 또는 사용하지 않게 된 경우.
- c) 양도한 해의 다음해 또는 그 다음해에 일체의 자산양도를 한 경우, 그 일체의 자산양도에 대한 대가액과 그 양도자산에 대한 대가액의 합계가 1.5 억엔을 초과한 경우.

#### ⑥ 사업용자산의 매환(교환) 특례 (조세특별조치법 37)

개인이 기성시가지(既成市街地 : 이미 시가를 형성하여 주택이나 점포 등이 들어서 있는 시가지 - 도쿄, 오사카, 나고야 등) 내에서, 기성시가지 외로 사업용자산을 매환한 경우나, 시가화구역 및 기성시가지 내에서 지역 외의 농지를 매환한 경우에는 특례가 적용된다. 이 경우, 매환자산의 취득가액보다 양도가액이 높은 경우는, 양도자산의 양도가액과 매환자산의 취득가액의 차액부분 및 매환자산의 취득가액의 20%에 상당하는 부분에 대해 세금이 부과된다. 또한, 양도가액보다 매환자산의 취득가액이 높은 경우는, 양도자산의 양도가액의 20%에 상당하는 부분에 대해 세금이 부과된다. 이 특례는 1970년 1월 1일부터 2014년 12월 31일까지 양도자산을 양도한 경우에만 해당한다.

#### a. 적용요건

- 1) 사업용토지, 건물, 구축물의 양도
  - 2) 양도한 해의 12 월 31 일까지 매환자산을 취득, 혹은 양도한 해의 이듬해 12 월 31 일까지 매환자산을 취득할 예정이고, 확정신고서에 이 특례를 적용하는 이유를 기재
  - 3) 취득일로부터 1년 이내에 사업용으로 사용할 예정인 경우
- ※ 이러한 자산을 교환한 경우도 동일한 규정에 따른다(조세특별조치법 37의 4).

#### b. 적용제외 (조세특별조치법 37①)

- 1) 수용에 의한 양도 특례(조세특별조치법 33~33의 3) 적용을 받는 양도
- 2) 중여, 교환(조세특별조치법 37의 4의 사업용자산의 교환은 제외), 출자, 대물변제(금전채무의 변제를 대신하는 것만 해당)에 의한 양도 또는 취득(정액양도도 일부양도로 취급)

이 사업용자산의 재구입 특례를 받은 경우는, 2,000 만엔의 특별공제(조세특별조치법 34 “특정토지구획사업을 위한 토지의 양도”), 1,500 만엔의 특별공제(조세특별조치법 34의 2 “특정주택지조성사업을 위한 토지의 양도”), 1,000 만엔의 특별공제(조세특별조치법 35의 2 “특정토지의 장기양도소득 특별공제”) 적용은 받을 수 없다. 또한, 매환자산의 토지면적이 양도자산 토지면적의 5 배를 초과한 경우에는, 그 초과부분은 매환자산에 해당하지 않는다(조세특별조치법 37②, 조세특별조치법시행령 25-15). 또한 시가화구역 외에 취득하는 농지용토지는 10 배까지 허용된다(조세특별조치법시행령 25-22).

#### c. 매환(買換 : 새로구입하여 바꿈)의 구분

- 1) 기성시가지(既成市街地)의 구역내에서 구역외로 이전을 촉진하여 토지를 매환
- 2) 유치구역 외에서 구역 내로 유치촉진을 하기 위한 토지 등의 매환
- 3) 기성시가지 내에서 토지를 유용하게 이용하기 위한 매환
- 4) 농업진흥지역의 농업지 구역 내의 토지를 유용하게 이용하기 위한 매환
- 5) 방재지구의 정비를 촉진하기 위한 매환
- 6) 소유기간이 10년을 초과하는 장기보유자산을 이용한 투자촉진을 위한 매환
- 7) 선박의 효율화를 위한 매환

#### d. 과세방법

- 1) 양도에 의한 수입금액이 매환자산(買換資產 : 새로 구입하는 자산)의 취득 가액보다 적은 경우 수입금액의 80%에 상당하는 금액이 과세의 연장이 되거나, 80%를 초과하는 부분의 금액은 양도된 것으로 처리한다.
- 2) 양도에 의한 수입금액이 매환자산의 취득가액보다 많은 경우  
매환자산 취득가액의 80%에 상당하는 금액을 초과하는 부분에 대해서, 양도된 것으로 처리한다.

#### e. 경정청구와 수정신고

- 1) 매환자산의 실제 취득가액이 예상 취득가액보다 높아진 경우나, 매환자산의 지역이 예상 승인지역과 달라져서 양도금액이 과대(過大)해졌을 때는, 매환자산의 취득일로부터 4개월 이내에 경정청구를 할 수 있다. (조세특별조치법 37의 2②一)
- 2) 매환자산의 취득일 이후, 1년 이내에 사업용으로 사용하지 않게 된 경우나, 매환자산의 취득가액이 예상보다 적어진 경우, 또는 매환자산의 지역이 예상 승인지역과 달라져서 양도금액이 과소(過少)해졌을 때는, 매환자산의 취득일로부터 4개월 이내에 수정신고서를 제출해야만 한다. (조세특별조치법 37의 2①②二)

#### ⑦ 2009년도와 2010년도에 토지를 선행취득한 경우의 양도소득 과세특례 (조세특별조치법 37의 9의 5①)

부동산소득, 사업소득, 산림소득과 같은 소득이 발생하는 사업을 하는 개인이, 2009년 1월 1일부터 2010년 12월 31일까지의 기간동안 국내에서 토지를 취득하고, 그 취득한 해의 12월 31일 이후 10년 이내에 그 자가 보유하는 다른 사업용 토지를 양도할 때는, 그 사업용토지의 양도이익금액 80%(토지의 취득이 2010년 1월 1일부터 2010년 12월 31일 사이일 경우에는 60%)에 상당하는 금액을 공제한 금액을 사업용토지 양도에 의한 양도소득 금액이라 한다.

#### ⑧ 기타 특례

그 외의 토지양도의 특례에는 다음과 같다.

①	특정토지구획 정리사업을 위한 양도 (조치법 34)	2,000 만엔의 특별공제
②	특정주택지 조성사업을 위한 양도 (조치법 34의 2)	1,500 만엔의 특별공제
③	농지보유의 합리화를 위한 농지의 양도 (조치법 34의 3)	800 만엔의 특별공제
④	특정토지의 양도 (조치법 35의 2)	1,000 만엔의 특별공제
⑤	중고층내화(耐火)건축물의 건설을 위한 구입 및 교환 (조치법 37의 5)	수입금액 중, 새로 구입한 자산의 취득가액을 초과하는 부분만 양도소득으로 계산
⑥	특정 교환분합에 의한 양도 (조치법 37의 6)	양도자산 중, 청산금(淸算金)에 상당하는 부분만 양도소득으로 계산
⑦	대규모 주택지역 조성사업의 시행구역 내에 있는 토지 등을 교환 (조치법 37의 7)	양도자산 중, 교환차액에 상당하는 부분만 양도소득으로 계산
⑧	인정사업용지 적정화계획의 사업용지 구역 내에 있는 토지 등을 교환 (조치법 37의 9의 2)	교환차액 또는 수입금액 중 교환취득가액을 초과하는 부분만 양도소득으로 계산
⑨	특정보통재산과 그 인접한 토지의 교환 (조치법 37의 9의 4)	교환차액에 상당하는 부분만 양도소득으로 계산
⑩	상속재산의 양도(조치법 39)	상속세액 중 소정의 금액을 취득비로 가산

\* 조치법 = 조세특별조치법(租稅特別措置法)

#### ⑨ 특별공제의 순서와 한도액

같은 해에, 각기 다른 2 가지 이상의 특별공제 자산을 양도한 경우엔 공제액의 한도를 합계 5,000 만엔으로 하고, 같은 해에 동일한 특별공제 자산을 2 가지 이상 양도한 경우의 공제액은, 각각 공제범위의 한도내로 한다. 또한, 각각의 공제 적용순서는 다음과 같다.

- a. 5,000 만엔 특별공제 (수용 등) (조세특별조치법 33 의 4)
- b. 3,000 만엔 특별공제 (거주용재산) (조세특별조치법 35)
- c. 2,000 만엔 특별공제 (조세특별조치법 34)
- d. 1,500 만엔 특별공제 (조세특별조치법 34 의 2)
- e. 1,000 만엔 특별공제 (조세특별조치법 35 의 2)
- f. 800 만엔 특별공제 (조세특별조치법 34 의 3)

#### ⑩ 거주용재산을 구입한 경우, 양도손실의 손익통산 및 이월공제

(조세특별조치법 41 의 5)

토지, 건물의 양도소득 계산 상에 발생한 손실의 금액은, 다른 소득과의 손익통산 및 청색신고(青色申告 : 복식부기 신고방법에 기초하여 장부를 기재하고, 그 기장으로부터 올바른 소득 및 소득세, 범인세를 계산하여 신고하는 것)의 경우에는 다음 연도로 이월하는 것은 인정되지 않지만, 이 특례의 대상인 “거주용재산을 매환하는 경우의 양도손실 손익통산 특례” 또는 “특정거주용재산의 양도손실의 손익통산 특례” 중 하나라도 적용을 받는 경우에는, 손익통산이 인정된다.

##### a. 거주용재산을 매환하는 경우의 양도손실 손익통산의 특례

개인이 1998년 1월 1일부터 2013년 12월 31일까지의 기간 동안, 양도한 해의 1월 1일을 기준으로 소유기간이 5년을 초과하는 거주용재산을 양도한 경우에, 그 양도한 해의 이듬해 12월 31일까지 매환자산을 취득하고, 그 취득한 해의 이듬해 12월 31일 안으로 거주용으로 사용하거나 그럴 계획에 있을 때, 또한 매환자산을 취득한 해의 연말을 기준으로 그 매환자산의 취득에 관련한 차입금잔액이 남아있는 경우에, 그 양도소득 금액의 계산상 발생한 양도손실에 관련한 것으로 일정한 방법으로 계산된 금액은 일정한 요건 하에 타소득과 손익통산이 가능하다.

##### b. 양도자산의 범위

소유기간이 5년을 초과하는 거주용재산으로, 이하와 같다.

- 1) 그 사람이 실제로 생활의 거점으로 하고 있는 한 채의 가옥 및 그 부지
- 2) 거주용으로 사용하지 않게 된 날 이후, 3년을 경과하는 해의 12월 31일까지 양도되는 가옥 및 그 부지
- 3) 재해로 인해 소실된 거주용가옥의 경우, 재해 이후 3년을 경과하는 해의 12월 31일까지 양도되는 가옥 및 그 부지

### c. 매환자산의 요건

- 1) 다음의 a) 또는 b)의 요건을 만족하는 한 채의 가옥 및 그 부지
  - a) 한 채의 가옥의 바닥면적 중, 거주용부분이  $50 m^2$  이상
  - b) 한 채의 가옥의 독립부분을 구분소유하고 있는 경우, 그 독립부분의 바닥면적 중 거주용부분이  $50 m^2$  이상
- 2) 적용한 해의 12 월 31 일을 기준으로, 매환자산의 취득에 관련한 주택차입금이 있다.
- 3) 양도한 해의 전년도 1 월 1 일부터 그 양도한 해의 12 월 31 일까지의 기간 동안, 매환자산을 취득 또는 취득할 예정이다.
- 4) 매환자산의 취득일로부터 취득한 해의 12 월 31 일까지 거주용으로 사용했거나 사용할 예정에 있다.

### d. 적용제외

- 1) 특별한 관계의 사람에게 양도 (조세특별조치법시행령 26 의 7③)
- 2) 증여, 출자에 의한 양도 (조세특별조치법시행령 26 의 7④)
- 3) 대물변제 [代物辨濟] (금전채무의 변제를 대신하는 것만 해당한다)에 의한 취득 (조세특별조치법시행령 26 의 7⑥)
- 4) 양도자산의 특정양도가 이루어진 연도를 기준으로, 이전 3 년간 발생한 기타 거주용재산의 양도손실 금액이, 이 손익통산의 특례(조세특별조치법 41 의 5①)를 적용받은 경우
- 5) 양도자산의 특정양도가 이루어진 해의 전년도, 혹은 전전년도의 거주용 재산의 양도손실금액에 대해서, 다음의 특례적용을 받은 경우
  - a) 거주용재산을 양도한 경우, 장기양도소득의 경감세율 특례 (조세특별조치법 31 의 3①)
  - b) 거주용재산의 양도소득 특별공제 (조세특별조치법 35①)
  - c) 특정 거주용재산을 매환하는 경우의 장기양도소득 과세특례 (조세특별조치법 36②)
  - d) 특정 거주용재산을 교환한 경우의 장기양도소득 과세특례 (조세특별조치법 36 의 5)
  - e) 상속으로 취득한 거주용재산을 재구입하는 경우의 장기양도소득 과세특례 (舊조세특별조치法 6 의 2)
  - f) 상속으로 취득한 거주용재산을 교환하는 경우의 장기양도소득 과세특례 (舊조세특별조치法 6 의 5)
  - g) 특정 거주용재산을 재구입하는 경우의 장기양도소득 과세특례 (舊조세특별조치법 6 의 6)
- 6) 양도자산의 특정양도가 이루어진 해, 또는 그 해의 이전 3 년 이내에 이루어진 자산양도에 대해서, 특정 거주용재산의 양도손실 손익통산의 특례(조세특별조치법 41 의 5 의 2①)를 적용받은 경우

### e. 거주용재산의 양도손실금액의 계산 (조세특별조치법 41 의 5⑦一)

손익통산의 대상인 거주용재산의 양도손실금액은, 특례 대상이 되는 양도자산의 양도소득금액의 계산 상 발생한 손실 금액 중, 양도한 해의 분리 장기양도소득금액의 계산상 발생한 손실 금액에 해당하는 금액이다.

f. 수정신고 (조세특별조치법 41의 5⑬⑭⑯)

손익통산특례의 적용을 받은 사람이, 다음 중 하나라도 해당되는 경우에는 양도한 해의 이듬해 12월 31일, 또는 매환자산(買換資產 : 새로 구입하는 자산)을 취득한 해의 이듬해 12월 31일부터 4개월 이내에 손익통산을 한 해의 소득세에 대해서, 수정신고서를 제출하고, 그 기간 내에 수정신고에 의한 추가 세액을 납부해야만 한다.

- 1) 양도자산을 양도한 해의 12월 31일까지 매환자산을 취득하지 않은 경우
- 2) 매환자산을 취득한 해의 12월 31일까지 매환자산에 관련된 주택차입금의 잔액이 없는 경우
- 3) 매환자산의 취득한 해의 12월 31일까지 그 매환자산을 거주용으로 하지 않는 경우

⑪ 특정거주용재산에 대한 양도손실의 양도통산 및 이월공제

(조세특별조치법 41의 5의 2)

개인이 2004년 1월 1일부터 2013년 12월 31일까지의 기간동안, 양도한 해의 1월 1일을 기준으로 소유기간이 5년을 초과하는 거주용재산을 양도한 경우에, 그 양도에 관한 계약을 체결한 날의 전날에 그 양도자산에 관한 일정의 주택차입금이 있으면, 그 양도소득 금액의 계산상 발생한 양도손실에 관련한 것으로 일정한 방법에 의해 계산된 금액은 일정한 요건 하에 타소득과 손익통산이 가능하다.

a. 양도자산의 범위 (조세특별조치법 41의 5의 2⑦四)

⑩의 “거주용재산을 재구입하는 경우, 양도손실의 손익통산 특례”와 같은 범위

b. 적용제외 (조세특별조치법 41의 5의 2)

- 1) 특별한 관계의 사람에게 양도 (조세특별조치법시행령 26의 7③)
- 2) 중여, 출자에 의한 양도 (조세특별조치법시행령 26의 7④)
- 3) 대물변제(금전채무의 변제를 대신하는 것만 해당)에 의한 취득(조세특별조치법시행령 26의 7⑥)
- 4) 양도자산의 특정양도를 한 해의 전년도 및 이전 3년 이내에 발생한 다른 거주용재산의 양도손실 금액에 대해서, 손익통산의 특례(조세특별조치법 41의 5①)를 적용받은 경우
- 5) 양도자산의 특정양도를 한 해의 전년도, 또는 전전년도에 거주용재산의 양도손실 금액에 대해서, 다음의 특례를 적용받은 경우
  - a) 거주용재산을 양도한 경우의 장기양도소득 경감세율 특례 (조세특별조치법 31의 3)
  - b) 거주용재산의 양도소득 특별공제 (조세특별조치법 35①)
  - c) 특정 거주용재산을 매환하는 경우의 장기양도소득 과세특례 (조세특별조치법 36②)
  - d) 특정 거주용재산을 교환한 경우의 장기양도소득 과세특례 (조세특별조치법 36의 5)
  - e) 상속에 의해 취득한 거주용재산을 매환한 경우의 장기양도소득 과세특례 (舊조세특별조치법 36의 2)

- f)상속에 의해 취득한 거주용재산을 교환한 경우의 장기양도소득 과세특례  
(舊조세특별조치법 36 의 5)
- g)특정 거주용재산을 매환 등을 하는 경우의 장기양도소득 과세특례  
(舊조세특별조치법 36 의 6)
- 6)양도자산의 특정양도를 한 해, 또는 이전 3 년 이내의 자산양도에 대해서,  
거주용재산의 매환 양도손실의 손익통산 특례(조세특별조치법 41 의 5①)적용을  
받은 경우

c.특정 거주용재산의 양도손실금액의 계산 (조세특별조치법 41 의 5 의 2⑦,  
조세특별조치법시행령 26 의 7 의 2⑥)

특정 거주용재산의 양도손실금액은, 양도금액의 계산상 발생한 손실금액 중,  
양도한 해의 장기양도소득 금액의 계산 상 발생하는 손실금액에 해당하는  
금액으로, 또한 그 양도계약을 한 전날을 기준으로 양도자산에 관련된  
주택차입금의 합계에서 그 양도자산의 양도대가액을 공제한 금액을 한도로 한다.

#### <참고문헌>

이시이 토시히코	“도해 소득세(2012년판)” 일반재단법인 오오쿠라재무협회
아오키 코우지	“도해 양도소득(2012년판)” 일반재단법인 오오쿠라재무협회
마키노 요시타카	“양도소득의 실무와 신고(2012년판)” 일반재단법인 오오쿠라재무협회

### 3. 토지양도에 관한 비교표

#### (1) 세금의 부과

	개인	법인
양도익에 대하여	<p>(1) 소득세</p> <p>① 원칙 양도소득</p> <p>② 부동산업자 사업소득 또는 잡소득(종합과세)</p> <p>(2) 주민세 원칙적으로, 상기 소득세에 따라 부과된다.</p> <p>(3) 사업세 부동산매매업의 경우, 사업소득에 대해 사업세도 부과된다.</p>	<p>(1) 법인세</p> <p>① 통상의 법인세 토지의 양도익을 포함한 각 사업연도의 소득에 대해 법인세가 부과된다.</p> <p>② 토지양도익에 대한 종과제도 토지의 소유기간에 따라, 별도 부과된다.</p> <p>a. 장기소유토지 = 양도이익금액 × 5%</p> <p>b. 단기소유토지 = 양도이익금액 × 10%</p> <p>※ 2013년 12월 31일까지는 정지기간</p> <p>(2) 법인주민세 각 사업연도의 법인세액을 기준으로 부과된다.</p> <p>(3) 법인사업세 각 사업연도의 소득금액을 기준으로 부과된다.</p> <p>(4) 지방법인 특별세 각 사업연도의 법인사업세를 기준으로 부과된다.</p>
특례조치	<p>① 세율경감</p> <p>② 특별공제</p> <p>③ 양도익의 연기</p>	<p>① 특별공제</p> <p>② 압축기장</p>
계약시	인지세	인지세
등기시	등록면허세	등록면허세

( 2 ) 양도의 범위

유상 양도	법률상의 양도	<p>&lt;개인·법인 공통사항&gt;</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>①매매 ②교환 ③경매 ④공매 ⑤수용</li> <li>⑥구입 ⑦매수 ⑧매입 ⑨환지처분</li> <li>⑩권리변환 ⑪대물변제 ⑫공유물의분할</li> <li>⑬단독소유지의 공유화</li> </ul> <p>&lt;개인 특이사항&gt;</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>⑭재산분여(分與)</li> <li>⑮대상분할채무의 이행</li> <li>⑯물납</li> </ul>	
	양도로 간주	<ul style="list-style-type: none"> <li>①부담부증여</li> <li>②차지권 및 지역권의 설정 중 일정한 것</li> <li>③자산의 소멸(가치의 멸소)에 따른 보상</li> </ul>	
무상·저가양도 (간주양도)		<ul style="list-style-type: none"> <li>①증여</li> <li>②상속(개인)</li> <li>③유증(개인)</li> <li>④저가양도</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>①증여</li> <li>②저가양도</li> </ul>

【平成23年分】

## 譲渡所得の内訳書

(確定申告書付表兼計算明細書)【土地・建物用】

名簿番号

提出枚のうちの

この「譲渡所得の内訳書」は、土地や建物の譲渡(売却)による譲渡所得金額の計算用として使用するものです。「譲渡所得の申告のしかた(記載例)」(国税庁ホームページ【www.nta.go.jp】からダウンロードできます。なお、税務署にも用意してあります。)を参考に、契約書や領収書などに基づいて記載してください。

## あなたの

現住所 (前住所)	大阪府大阪市××区××町×-×	フリガナ 氏名	○○○○ ○○○○ ○○ ○○
電話番号 (連絡先)	00 - 0000 - 0000	職業	会社員

※譲渡(売却)した年の1月1日以後に転居された方は、前住所も記載してください。

開 与 税 理 士 名

(電話 - - - )

## 記載上の注意事項

- この「譲渡所得の内訳書」は、一の契約ごとに1枚ずつ使用して記載し、「確定申告書」とともに提出してください。  
また、譲渡所得の特例の適用を受けるために必要な書類などは、この内訳書に添付して提出してください。
- 長期譲渡所得又は短期譲渡所得のそれぞれごとで、二つ以上の契約がある場合には、いずれか1枚の内訳書の譲渡所得金額の計算欄(3面の「4」各欄の上段)に、その合計額を二段書きで記載してください。
- 譲渡所得の計算に当たっては、適用を受ける特例により、記載する項目が異なります。
  - 交換・買換え(代替)の特例の適用を受けない場合  
……1面・2面・3面(4面の記載は必要ありません。)
  - 交換・買換え(代替)の特例の適用を受ける場合  
……1面・2面・3面(「4」を除く)・4面
- 土地建物等の譲渡による譲渡損失の金額については、一定の居住用財産の譲渡損失の金額を除き、他の所得と損益通算することはできません。
- 非業務用建物(居住用)の償却率は次のとおりです。

区分	木造	木骨 モルタル	(鉄骨) 鉄筋 コンクリート	金属造①	金属造②
償却率	0.031	0.034	0.015	0.036	0.025

(注)「金属造①」……軽量鉄骨造のうち骨格材の肉厚が3mm以下の建物  
 「金属造②」……軽量鉄骨造のうち骨格材の肉厚が3mm超4mm以下の建物

(平成23年分以降用)

## 1 謙渡(売却)された土地・建物について記載してください。

(1) どこの土地・建物を謙渡(売却)されましたか。

所在地	所在地番 大阪市△△区△△町△一△ (住居表示)
-----	--------------------------------

(2) どのような土地・建物をいつ謙渡(売却)されましたか。

土地	四宅地 <input type="checkbox"/> 田 <input checked="" type="checkbox"/> (英制) m <sup>2</sup> <input type="checkbox"/> 山林 <input type="checkbox"/> 畑 <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> 雜種地 <input type="checkbox"/> 借地権 <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> その他 ( ) <input type="checkbox"/> (公海等) m <sup>2</sup>	利 用 状 況 <input checked="" type="checkbox"/> 自己の居住用 <input type="checkbox"/> 自己の事業用 <input type="checkbox"/> 貸付用 <input type="checkbox"/> 未利用 <input type="checkbox"/> その他 ( )	売買契約日 平23年 6月 25日
建物	□居宅 <input type="checkbox"/> マンション <input type="checkbox"/> □店舗 <input type="checkbox"/> 事務所 <input type="checkbox"/> □その他 ( ) <input type="checkbox"/>	m <sup>2</sup>	引き渡した日 平23年 7月 25日

○ 次の欄は、謙渡(売却)された土地・建物が共有の場合に記載してください。

あなたの方分		共 有 者 の 住 所		共 有 者 の 持 分	
土 地	建 物	（住所）	（氏名）	土 地	建 物
—	—	（住所）	（氏名）	—	—
—	—	（住所）	（氏名）	—	—

(3) どなたに謙渡(売却)されましたか。

買主	住所 (所在地) 大阪市〇×区〇×町〇-×	① 謙渡価額 円 60,000,000		
主	氏名 (名稱) 株〇〇不動産	職業 (業種) 不動産業		

(4) いくらで謙渡(売却)されましたか。

【参考事項】		
代金の受領状況	1回目 平23年 6月25日 6,000,000円 2回目 平23年 7月25日 54,000,000円 3回目 年月日 未収金 円 円	① 謙渡価額 円 60,000,000
お売りになった理由	<input type="checkbox"/> 買主から頼まれたため <input checked="" type="checkbox"/> 他の資産を購入するため <input type="checkbox"/> 事業資金を捻出するため	

「相続税の取得費加算の特例」や「保証債務の特例」の適用を受ける場合の記載方法

- 「相続税の取得費加算の特例」の適用を受けるときは、「相続財産の取得費に加算される相続税の計算明細書」(国税庁ホームページ[www.nta.go.jp]からダウンロードできます。なお、税務署にも用意してあります。)で計算した金額を3面の「2」の「②取得費」欄の上段に「(国×××円)と二段書きで記載してください。
- 「保証債務の特例」の適用を受けるときは、「保証債務の履行のための資産の謙渡に関する計算明細書(確定申告書付表)」(国税庁ホームページ[www.nta.go.jp]からダウンロードできます。なお、税務署にも用意してあります。)で計算した金額を3面の「4」の「B必要経費」欄の上段に「(国×××円)と二段書きで記載してください。
- 4面を記載される方で、「相続税の取得費加算の特例」や「保証債務の特例」の適用を受ける場合には、税務署に記載方法をご確認ください。

## 2 講渡(売却)された土地・建物の購入(建築)代金などについて記載してください。

(1) 講渡(売却)された土地・建物は、どなたから、いつ、いくらで購入(建築)されましたか。

購入・建築価額の内訳	購入(建築)先・支払先 住所(所在地)	氏名(名称)	購入年月日 建築年月日	購入・建築代金 又は譲渡価額の5%
土地	概算取扱費控除 60,000千円×5%	株式会社不動産 実際取扱費2,500千円	昭和 7・20	3,000,000円
			・・	円
			・・	円
			小計	(イ) 3,000,000円
建物			・・	円
			・・	円
			・・	円
建物の構造	□木造 □木骨モルタル □(鉄骨)鉄筋 □金属造 □その他		小計	(ロ) 円

※ 土地や建物の取得の際に支払った仲介手数料や非業務用資産に係る登記費用などが含まれます。

(2) 建物の償却費相当額を計算します。

建物の購入・建築価額(ロ)	償却率	経過年数	償却費相当額(ハ)	(イ)+(ロ)-(ハ) 円
□標準	円×0.9×	×	= 円	3,000,000

※ 「譲渡所得の申告のしかた(記載例)」を参照してください。なお、建物の標準的な建築価額による建物の取得価額の計算をしたものは、「□標準」に囲して下さい。

※ 非業務用建物(居住用)の(ハ)の額は、(ロ)の価額の95%を限度とします(償却率は1面をご覧ください。)。

## 3 講渡(売却)するために支払った費用について記載してください。

費用の種類	支 払 先		支払年月日	支 払 金 額
	住 所(所在地)	氏 名(名 称)		
仲介手数料	大阪市○×区○×町	備○×不動産	23・7・25	1,800,000円
収入印紙代			23・7・25	60,000円
建物取扱費用	大阪市○×区○×町	備×建設	23・3・20	550,000円
			・・	円
※ 修繕費、固定資産税などは譲渡費用にはなりません。	(3)		譲渡費用	2,410,000円

## 4 講渡所得金額の計算をします。

区分	特例適用 条 文	A 収入金額 (①)	B 必要経費 (②+③)	C 差引金額 (A-B)	D 特別控除額	E 講渡所得金額 (C-D)
短期 (長期)	所・指 第35条 の3	円 60,000,000	円 5,410,000	円 54,590,000	円 30,000,000	円 24,590,000
短期 (長期)	所・指 の	円	円	円	円	円
短期 (長期)	所・指 の	円	円	円	円	円

※ ここで計算した内容(交換・買換え(代替)の特例の適用を受ける場合は、4面「6」で計算した内容)を「申告書第三表(分離課税用)」に記入します。

※ 稽査特別措置法第37条の9の5の特例の適用を受ける場合は、「平成21年及び平成22年に土地等の先行取得をした場合の譲渡所得の課税の特例に関する計算明細書」を併せて作成する必要があります。

整理欄

## II FTA발효 후의 세무사의 현황과 전망(부제1:한국)

### 1. 서론

#### (1) 개방경위

한-EU 양국은 2007년 5월 FTA 협상을 추진을 발표하였고, 동년 5월부터 협상을 진행하면서 지난 2009년 7월 13일 협정타결을 공식 선언하였으며, 지난 2011년 7월 1일부터 잠정 발효되었다. 이에 따라 현재 세무사법에서는 세무서비스시장 1단계 개방내용을 반영하여 이미 미국과 EU 국가들에게 적용되고 있고, 2단계 개방내용은 2016. 7. 2.부터 EU 회원국들에게 개방되도록 세무사법이 개정될 것으로 보인다. 이에 따라 앞으로 EU 회원국 및 미국소속 세무사(세무법인)들의 국내 세무서비스시장에 대한 개방범위가 더욱 확대되어 국내 세무서비스시장에 많은 영향을 미칠 것으로 보인다.

#### (2) 도입에 따른 한계

세무서비스는 납세의무의 성실한 이행과 세무행정의 원활한 수행에 이바지하는 준공공재적 성격을 가지고 있으며, 이러한 공공성을 가지는 세무서비스는 법률 및 회계서비스와 다른 고유한 독자성을 가지고 있다. 이에 불구하고 우리나라에서는 세무서비스에 대한 사회적 인식의 부족으로 세무서비스가 법률서비스 또는 회계서비스 분야의 하나로 치부되거나 그 독자성이 훼손되는 경향이 있었다. 특히 우리나라 세무사제도와 유사하게 세무사제도를 운영하는 국가가 일본, 독일, 오스트리아 등 일부 국가에 한정되어 있다는 점에서 세무사제도가 없는 국가와 협상하게 되면 세무서비스 분야의 특수성이 간과될 수 있고, 세무서비스를 법률 또는 회계서비스에 포함시키거나 그에 준하여 처리하는 정책적 오류도 있다.

이에 따라 현재 미국과 EU 회원국에게 개방하는 한국의 세무서비스의 양허내용과 미국 및 EU 회원국의 양허내용에는 많은 문제점과 한계가 있다. 뿐만 아니라 세무사법에서 외국세무자문사제도가 구체화되는 과정에서도 국제통상제도에 대한 이해의 부족과 입법정책의 혼란이 가중되었고, 현행 외국세무자문사 관련 입법내용에는 현재에도 많은 문제점과 입법미비사항이 노정(露呈)되고 있다. 공공성을 가지는 세무서비스에 대한 입법정책적 하자는 자칫 세무서비스의 독자성을 훼손하거나 현대 조세국가의 근간이 되는 “국가의 재정수입”과 “납세자의 권리(재산권)”을 침해할 우려가 있다는 점에서 빠른 시일내에 이를 보완할 필요성이 있다.

## 2. FTA 세무서비스 개방내용

### (1) 한·미 FTA

#### 1) 한국의 일반적 유보사항

전문직 서비스(professional service)란 “서비스를 공급하기 위하여 특별한 고등교육이나 동등한 수준의 훈련 또는 경험 또는 시험이 요구되고, 종사할 수 있는 권리가 당사국에 의하여 부여되거나 제한되는 서비스”를 말한다(제 12 장 국경간 서비스무역 제 12.13 조 정의). 이와 같이 전문직 서비스로 분류될 수 있는 직역은 대표적으로 변호사법·법무사법·공증인법에 의한 법률서비스, 공인노무사법에 의한 노무서비스, 변리사법에 의한 변리사 서비스, 공인회계사법에 의한 회계 및 감사서비스, 세무사법에 의한 세무서비스, 관세사법에 의한 통관서비스 등을 들 수 있으며, 이외에도 각종 전문자격사의 업무가 이에 속한다.

전문직 서비스에 관한 사항은 현재유보(부속서 1)와 미래유보(부속서 2)로 나누어지는데, 현재유보는 “유보안에 기술된 현재의 비합치 조치를 유지할 권한을 유보하나, 그러한 조치를 더욱 제한적으로 변경할 수는 없는 것”이며, 미래유보는 “당사국이 현행 비합치 조치를 유지하거나 강화할 수 있으며, 그 분야나 하부분야 혹은 활동에 대한 새로운 비합치 조치를 채택할 권한을 가지는” 유보를 의미한다.

한-미 FTA 협정문 제 24 장 부속서 I의 대한민국 주해 및 유보목록 중 ‘전문직 서비스-세무사’ 분야를 살펴보면 ‘국경간의 서비스무역’은 세무사법에 따라 자격을 취득한 세무사가 한국에 설립한 개인사무소, 세무조정반 또는 세무법인(유한회사)만이 세무조정서비스 및 세무대리서비스를 포함한 세무서비스를 공급할 수 있고, 대한민국 자격의 세무사가 아닌 자는 이러한 법적 실체에 대하여 투자할 수 없도록 하고 있다. 또한 세무조정반 또는 세무법인만이 세무조정서비스를 공급할 수 있도록 함으로써 현행 세무사법상 세무사자격이 없는 자는 내외국인을 상관하지 않고 이를 금지하고 있다.

## — 稅務調整班 설명 —

한편 동 협정문 제 24 장 부속서Ⅱ 대한민국 유보목록 중 ‘전문직서비스-외국세무사’ 제 1 항에 따르면 “대한민국은 다음을 포함하나 이에 한정되지 아니한 사항에 대하여는 어떠한 조치도 채택하거나 유지할 권리를 유보한다.”고 하면서 다음의 3 가지의 네거티브 리스트를 두고 있으나 이는 예시적인 것으로 원칙적으로 협정내에서 개방하기로 약정된 사항이 아닌 한 현재 또는 장래에 있어서 대한민국의 고유한 입법정책사항으로 유보된다.

- ①외국법에 따라 등록한 세무사 또는 세무법인의 대한민국 세무사 또는 공인회계 공인회계사 고용 제한
- ②외국 세무사의 대한민국 내 세무조정 또는 세무대리 서비스 제공 제한
- ③인증된 세무서비스를 제공하는 법적 실체의 이사회 의장을 포함한 고위 경영진 및 이사회에 대한 제한

## 2)한국의 개방사항

협정문에 따르면 제1항의 원칙적 유보사항에 불구하고 단계별로 개방하도록 하고 있다.

### ①협정 1단계 개방내용

1단계는 협정이 비준되어 발효되는 날 이전까지 개방하도록 하고 있다. 먼저 미합중국의 세무사 또는 세무법인은 ‘대한민국에 설립한 사무소를 통하여’ 미합중국의 세법 및 세제 또는 국제세법에 대한 세무컨설팅 서비스를 제공할 수 있도록 하고 있다(부속서Ⅱ 대한민국의 유보목록, 전문직 서비스-외국세무사, 제2항 ‘가’호). 따라서 미합중국 세무사 등이 서비스를 제공하고자 한다면 먼저 한국 내에 사무소를 설치(Local Presence)하여야 한다. 이는 전문자격사의 전문지식에 의한 서비스라는 점에서 서비스제공자의 책임문제와 결부되고, 세무서비스의 특성상 국내 소비자가 위치하는 현지에서 그 서비스가 안정적으로 제공되어야 한다는 점을 분명히 한 것이다.

한국은 미합중국 세무사가 대한민국 세무법인에 근무하는 것을 허용하도록 하고 있다. 다만 협정문 제1항은 제2항의 제한사항 외에는 추후 “어떠한 조치도 채택하거나 유지할 권리”를 한국에 유보하고 있으므로 한국은 세무법인 뿐만 아니라 세무사 개인사무소도 미합중국세무사를 고용할 수 있도록 입법정책을 정할 수 있다.

② 협정 2단계 개방내용 : 2단계는 협정발효일로부터 5년 이내에 개방하도록 하고 있다. 먼저 한국은 미합중국 세무사가 이 협정에 합치되는 일정한 요건 아래 대한민국 세무법인에 투자할 수 있도록 허용하여야 한다. 다만 그 투자대상인 대한민국 세무법인의 의결권 있는 주식 또는 출자지분은 전체에서 50%를 초과하여 한국 세무사가 보유하도록 하고 있어서 외국의 투자자본은 전체의 50% 미만이 된다. 그리고 미합중국 세무사(자연인) 1인은 전체 의결권 있는 주식 또는 출자지분의 10% 미만까지만 보유할 수 있다(부속서Ⅱ 대한민국의 유보목록, 전문직 서비스-외국세무사, 제2항 ‘나’호).

한국은 위 2단계 개방사항에 대한 약속을 이행하기 위하여 채택한 후속조치를 계속 유지하여야 할 의무를 가진다(부속서Ⅱ 대한민국의 유보목록, 전문직 서비스-외국세무사, 제3항). 여기서 “유보의 목적상 ‘미합중국 세무법인’이라 함은 미합중국 법에 따라 설립되고 그 본점 사무소가 미합중국에 있는 세무법인 또는 파트너십을 말한다.”고 정의하고 있다.

## (2) 한-EU FTA

한-미 FTA의 당사자는 대한민국과 연방국가인 미합중국을 당사자로 하는 반면 한-EU FTA는 대한민국과 “유럽연합조약 및 유럽연합의 기능에 관한 조약”에서 도출된 그들 각각의 권한 범위에서 유럽연합이나 그 회원국 또는 유럽연합 및 그 회원국(이하 “유럽연합 당사자”라 한다)을 당사자로 한다. 즉 한-미 FTA와 한-EU FTA는 하나는 그 당사자가 연방제 국가(Federation)이고 다른 하나는 국가연합체(Confederation)라는 점에서 차이가 있다.

협정문 기술의 형식에 있어서도 한-미 FTA는 현재유보와 미래유보를 ‘부속서 1’과 ‘부속서 2’로 나누어 기술하는 반면, 한-EU FTA는 ‘제7장 서비스 무역·설립 및 전자상거래’의 부속서 7-가-3(대한민국)에서 하나의 양허표내로 기술하였다. 그리고 한-미 FTA 협정문 제24장 부속서Ⅱ 대한민국 유보목록 중 ‘전문직 서비스-외국세무사’ 제1항의 “대한민국은 다음을 포함하나 이에 한정되지 아니한 사항에 대하여는 어떠한 조치도 채택하거나 유지할 권리로 유보”하면서 3가지의 네거티브 리스트를 예시적으로 둔 것을 한-EU FTA ‘부속서 7-가-4(대한민국)’의 각주 9)에 기술하는 방법을 채택하였다. 즉, 한-미 FTA는 유보리스트를 기초로 하는 방식이고, 한-EU FTA는 WTO/GATS식으로 양허표를 기초로 하는 방식이라는 점에서 차이가 있다. 이러한 양 협정문의 기술방식은 차이에도 불구하고 일반적 유보사항에 대한 내용과 효력은 결국 동일하다고 봐야 하지만, 문안 기술의 차이에 의해 당사자 국가의 양허내용을 가시적으로 부각시켰다는 점에 차이가 있다. 따라서 한-EU FTA와 한-미 FTA는 협정문의 기술방식의 차이가 있을 뿐 1단계 및 2단계 개방사항을 비롯한 기본적인 내용은 거의 동일하다.

### (3) 미국과 EU 회원국의 개방내용

#### 1) 미국의 세무서비스 개방내용과 우리측 개선 요구사항

미국은 전문직 서비스로 분류된 직역(관세사에 의한 통관서비스, 특허변호사, 특허대리인 등의 업무, 법률서비스, 회계 및 감사서비스 등)을 개방에서 제외하는 현재유보의 대상에 포함시킨 다음 (부속서 I 미합중국의 유보목록 및 부록 I -가), 이러한 전문직 서비스 가운데 외국법자문 서비스분야와 회계 및 감사서비스 분야에 대하여 일정한 제한을 가할 수 있는 미래유보의 대상에 포함시키고 있다(부속서 II 미합중국의 유보목록 및 부록 II -가).

#### 2) EU 회원국의 세무서비스 개방내용과 우리측 개선 요구사항

한-미 FTA와 같이 유보리스트를 기초로 하는 방식은 그 동안 미국이 자국의 모든 FTA 서비스협상에서 일관되게 적용하여 온 방식이다. 이는 자국의 법제상의 제반 조치들 가운데 내국민 대우나 시장접근 등에 대한 제한이 존재하는지를 새롭게 점검해야 할 뿐만 아니라 시장접근에 대한 제한조치를 별도로 기재하지 아니한 분야는 모두 개방 대상이 되는 방식이어서 상대적으로 서비스시장 개방에 적극적인 국가들이 선호하는 방식이다.

그러나 한-EU FTA에서와 같이 WTO/GATS 양허표 방식을 따르는 경우에는 당사국이 기존 GATS상 양허약속을 기초로 할 수 있어서 타방국가가 양허내용을 이해하는데 접근성이 용이할 뿐만 아니라 개방범위가 기재된 분야만이 대상이 되는 포지티브(positive)방식을 따르기 때문에 상대적으로 서비스시장 개방에 소극적인 국가들이 선호하게 된다(고준성 2012, 60).

그런데 한-EU FTA의 세무서비스 분야에 있어서 EU 회원국의 양허표는 기존의 WTO/GATS 양허내용을 적시하지 아니하고 단지 몇 개국만이 간헐적으로 유보조항을 예시하고 있을 뿐이어서 협정문이 WTO/GATS 양허표 방식에 따라 기술되어 있음에도 불구하고 EU 회원국이 한국에 대하여 어떠한 내용으로 세무서비스를 개방하고 있는 것인지 구체적이지 않다.

### 3. FTA 발표 후의 세무사의 현황과 전망

#### (1) 한국의 외국세무자문사 제도 도입

##### 1) 도입 경위

한-EU FTA 협정은 양국의 비준(동의)절차가 마무리되면 2011.7.1. 잠정 발효되도록 하고 있었던 바, 잠정 발효되기 전에 협정의 후속조치 차원에서 외국세무자문사제도를 세무사법 개정을 통해 도입하게 된 것이다.

본래 외국세무자문사제도 법인(세무사법개정안)은 한·미FTA 협정에 따른 후속조치로 지난 17대 국회에 이어 금번 18대 국회에 상정(2008.10.10)된 것이었으나, 세무서비스의 개방수준이 한-EU FTA와 동일하였으므로 한-EU FTA 비준안의 후속조치로 변경되어 외국세무자문사제도 도입의 세무사법개정안이 의결된 것이다.

## 2) 외국세무자문사 자격과 등록

외국세무자문사 자격을 취득할 수 있는 대상은 ① 해당 국가(원자격국)에서 세무전문가 자격을 취득하여야 하고(세무사법 제19조의2 제1호), ② 해당 국가(원자격국)는 한국과 자유무역협정(FTA)이나 조약 등을 체결한 당사국이어야 하며(세무사법 제19조의2 제6호), ③ 그 세무전문가 자격은 원자격국의 법령에 따라 취득되어 원자격국에서 등록되어야 할 뿐만 아니라(동법 시행령 제30조의3), ④ 그 원자격국의 법령에 규정되어 있는 외국세무전문가의 직무는 세무사법 제2조의 세무대리업무와 상응하는 직무범위를 가져야만 한다(동법 시행령 제30조의3)

또한 ⑤ 외국세무자문사의 자격승인을 신청하고자 하는 자는 해당 원자격국에서 3년 이상 세무전문가의 업무에 종사한 경력이 있어야만 하고(동법 제19조의3 제2항 제2호), ⑥ 세무사법 제4조에 규정된 결격사유(미성년자, 금치산자, 한정치산자, 파산선고를 받고 복권이 되지 아니한 자, 금고 이상의 실형을 받고 그 집행이 끝나지 않은 자 등)가 없어야 한다(동법 제19조의3 제2항 제3호). 다만, 제4조의 결격사유가 한국과 원자격국내의 결격사유로 공유되는 것인지의 여부에 대한 해석이 명확하지 않다. 따라서 공인회계사법 제40조 제1호의 규정과 같이 “원자격국의 법령에 따라 제4조의 결격사유에 해당하는 경우를 포함한다.”라는 내용을 관련규정에 삽입할 필요가 있다.

## 3) 외국법자문사의 업무 범위와 영업 방식

a)업무범위:미합중국 세무사(세무법인)가 국내에서 제공할 수 있는 세무서비스는 한·미 FTA협정에 따라 ‘미합중국 또는 국제 세법 및 세제에 대한 세무컨설팅 서비스’로 제한되고, EU 회원국 세무사(세무법인)가 국내에 제공할 수 있는 세무서비스는 한-EU FTA협정에 따라 ‘그들이 등록된 관할 지역의 세법 또는 국제세법 및 세제에 대한 세무컨설팅 서비스’로 그 내용이 동일하다.

따라서 세무사의 직무(법 제2조)인 ① 조세에 관한 신고·신청·청구(과세 전 적부 심사청구, 이의신청, 심사청구 및 심판청구를 포함한다) 등의 대리 (「개발이익환수에 관한 법률」에 따른 개발부담금에 대한 행정심판청구의 대리를 포함한다), ② 세무조정계산서와 그 밖의 세무관련서류의 작성, ③ 조세에 관한 신고를 위한 장부 작성의 대행, ④ 조세에 관한 상담 또는 자문, ⑤ 세무관서의 조사 또는 처분 등과 관련된 납세자 의견진술의 대리, ⑥ 「부동산 가격공시 및 감정평가에 관한 법률」에 따른 개별공시지가 및 단독주택가격·공동주택가격의 공시에 관한 이의신청의 대리, ⑦ 해당 세무사가 작성한 조세에 관한 신고서류의 확인(다만, 신고서류를 납세자가 직접 작성하였거나 신고서류를 작성한 세무사가 휴업하거나 폐업하여 이를 확인할 수 없으면 그 납세자의 세무조정이나 장부 작성의 대행 또는 자문 업무를 수행하고 있는 세무사가 확인할 수 있다), ⑧ 「소득세법」에 따른 성실신고에 관한 책임, ⑨ 그 밖에 제1호부터 제8호까지의 행위 또는 업무에 딸린 업무 등은 외국세무자문사가 수행할 수 없고, 다만 ④ ‘조세에 관한 상담 또는 자문’ 중에서 원자격국에 대한 세법 및 국제세법에 대한 상담 또는 자문만을 수행하게 된다(이하 ‘외국세무자문업무’라 한다). 한편 세무사의 직무는 ‘사실사무’와 ‘법률사무’로 나뉘어지는데 외국세무자문업무는 변호사법 제2조의 업무와 중복되는 ‘법률사무’에 해당된다.

이와 관련하여 세무사법 제19조의7에서는 외국세무자문사의 직무를 “원자격국의 조세법령과 조세제도에 관한 상담 또는 자문과 대통령령으로 정하는 국제조세에 관한 상담 또는 자문”으로 한정하고 있다. 다만 여기서 원자격국이라 함은 ‘한 국가내에서 지역적으로 한정된 자격을 부여하는 여러 개의 주·성(省)·자치구 등이 있는 경우에는 그 국가의 법률에 따라 자격이 통용되는 주·성·자치구 등의 전부’라 할 것이므로 자격취득국내에 주·성·자치구가 있는 경우에는 그 자격이 통용되는 주·성·자치구의 조세법령과 조세제도에 대한 상담 또는 자문을 수행할 수 있다.

따라서 외국세무자문사는 그 직무를 수행하면서 본인을 표시할 때에는 ‘원자격국’ 표시 다음에 ‘세무자문사’라고 하여야 하지만 그 원자격국이 주·성·자치구 등 한 국가 내에 한정된 지역인 경우에는 그 지역이 소속된 국가의 명칭 다음에 ‘세무자문사’라고 표시할 수 있다. 가령 미합중국 캘리포니아주의 법률에 따라 취득되는 세무사 자격이 있고, 이와 동일한 세무사 제도를 운영하는 다른 주에서 동 자격이 통용되고 있는 것으로 가정한다면, 그 자격의 표시는 ‘미합중국 캘리포니아주 세무자문사’가 되는 것이고, 동 외국세무자문사는 그 자격이 동일하게 통용되는 다른 주의 세법 등에 대한 외국세무자문업무도 수행할 수 있게 된다.

또한 소위 ‘세무컨설팅’ 또는 ‘세무자문’의 구체적인 내용이 무엇인지 명확하지 않지만 일반적으로 원자격국의 세법에 대한 자문과 더불어 이에 기초한 자문내용이 기재되는 서류의 작성까지를 의미하는 것으로 보인다. 그리고 원자격국의 법령에 따른 세무서비스(예를 들어 원자격국 과세관청에 대한 신고업무 등)를 국내에서 국내외의 납세자 등의 위임으로 수행할 수 있는 것인지에 대하여 문제된다. 세무사법에서는 해당 업무를 동법 제19조의7의 외국세무자문업무로 보지 않고 동법 제2조의 세무사직무로 이해되는 이상 동 업무를 위임하는 자가 국내인 또는 국외인이든, 한국의 과세관청 또는 원자격국의 과세관청이든 가리지 않고 동법 제6조에 따라 등록한 세무사만이 위 업무를 수행할 수 있다고 해석되기 때문이다.

### b) 업무수행 방식

세무사법에 따라 외국세무자문사의 자격을 승인 받은 자로서 외국세무자문업무를 수행하려면 기획재정부에 비치하는 외국세무자문사등록부에 등록해야 한다(제19조의5).

여기서의 ‘등록’이라 함은 등록부에 단순히 등재(registration)되었다는 사실상의 확인만을 의미하는 것이 아니라 등록을 통해 해당 외국의 세무전문자격사가 세무사법에 따라 외국세무자문사로서의 권리의무의 주체가 되었음을 의미하는 것이다. 따라서 등록의 필요성을 단순히 자격을 보유한 자와 그 자격을 통해 실제로 그 직무를 수행하고자 하는 자를 구분할 기준이 필요하고, 실제로 그 직무를 수행하는 자에 한하여 법령에 따르는 책임과 의무가 부여되도록 한다는 의미가 있다.

따라서 외국세무자문사로 등록된 자만이 외국세무자문업무를 수행할 수 있는 것이고, 등록되지 아니한 자는 법 제19조의11에 의해 표시하여야 하는 자격의 명칭을 사용하거나 표시·광고하여서는 아니된다(제20조,제19조의14).

한편 한-미 FTA 및 한-EU FTA에서도 국내에 외국세무자문업무를 수행할 수 있는 자는 ‘원자격국에서 법령에 따라 세무전문가의 자격을 취득하여야 하고 현재 그 업무를 수행하는 자로 등록된 자’로 해석되고 있다. 원자격국에서 등록되어 있더라도 나중에 그 등록이 취소되었거나 징계 등으로 그 직무수행이 정지된 자는 외국세무자문사의 자격승인을 받을 수 없으며(제19조의3 제2항 제3호), 자격승인을 받은 후 그러한 사유가 발생한 경우에는 외국세무자문사로 등록할 수 없고(제19조의5), 등록되었더라도 취소된다(제19조의6 제1항). 이 경우 외국세무자문사의 자격승인도 취소되는 것으로 보아야 한다. 자격승인 역시 원자격국에서의 등록이 유효하게 유지되고 있는 것을 전제로 하기 때문이다. 또한 제4조의 결격사유는 원자격국내에서도 적용되는 것으로 보아야 한다.

외국세무자문사로 등록된 자는 개인 외국세무자문사무소를 개설하거나 그 사무소에 고용될 수 있고, 법인 외국세무자문사무소에 소속되거나 고용될 수 있으며, 세무사법상의 세무법인에 고용되어 외국세무자문업무를 수행할 수도 있다(세무사법 제19조의8). 이는 한-미 FTA 및 한-EU FTA에서 회계서비스(CPC 862)와 세무서비스(CPC 863)는 개인의 형태와 법인의 형태 모두 허용하고 있기 때문이다.

#### 4) 외국세무자문사의 의무와 책임

외국세무자문사와 법인 외국세무자문사무소도 국가전문자격사제도의 전형적인 의무가 부여된다. 먼저 세무사법상의 세무사(세무법인)의 의무를 준용하여 성실의무(동법 제12조), 탈세상담의 금지(동법 제12조의2), 명의대여 등의 금지(동법 제12조의3), 사무직원의 감독책임(동법 제12조의4 제2항), 이중 사무소의 설치금지(동법 제13조 제1항), 장부작성(동법 제14조), 계쟁권리의 양수 금지(동법 제15조), 손해배상책임의 보장(동법 제16조의2), 법인외국세무자문 사무소의 자본금 충실의무(동법 제16조의4 제2항 제2호), 법인외국세무자문 사무소의 손해배상준비금(동법 제16조의 7), 법인 외국세무자문사무소의 해산시 손해배상준비금의 예치(동법 제16조의13 제3항), 세무사법령 및 회칙의 준수의무와 징계(동법 제17조), 회원가입의무(동법 제18조 제1항) 등을 외국세무자문사 및 법인 외국세무자문사무소의 의무로 하고 있다(법 제19조의14). 더불어 외국세무자문사 및 그 사무직원에 대한 비밀엄수 의무와 세무자문 사무소의 개업·휴업·폐업 및 그 사무소의 설치·이전·폐지에 대한 신고의무(제19조의12 제3항)를 규정하고 있다.

외국세무자문사의 업무가 특정 국가 또는 그 국가의 특정 지역의 세법 등에 대한 자문에 한정된다는 특수성이 고려되어 외국세무자문사무소의 원자격국 공시의무(제19조의11 제3항), 원자격국 외국세무자문사 자격의 취소 및 외국 세무법인 등록취소 또는 업무정지처분에 대한 신고의무가 있으며, 1년 180일 이상의 국내 체류의무(동법 제19조의12 제3항), 고용·동업 등의 금지(동법 제19조의13) 등이 적용된다.

외국세무자문사가 이러한 세무사법령상의 의무를 위반하게 되면 최하 200만원 이하의 벌금(동법 제22조)에서부터 최고 3년 이하의 징역이나 3천만원 이하의 벌금(동법 제23조)까지 처해질 수가 있고, 등록취소 등의 징계처분을 받을 수도 있다(제19조의14에 따른 제17조 준용). 형벌과 징계의 종류 등이 세무사와 동일하기 때문이다. 이를 달리 규정하고자 한다면 세무사법에 규정된 벌칙규정 체계 전반의 수정이 불가피하다. 그런데 외국세무자문사의 법령상 의무위반에 대한 형사 및 행정상의 책임(징계)은 다음과 같다.

#### a) 회원 가입의무

외국 세무사에 대한 관리 · 감독 및 등록, 징계 등에 대하여도 관련 법령의 신중한 입법정책이 요구된다. 현재 외국법자문사법의 경우에는 등록, 징계 및 기타 관리(업무의 개시 및 종료 신고)에 대하여 대한변호사협회에서 관리하면서 대한변호사협회의 윤리기준 등을 준수하도록 하고 있고(법 제28조), 일본의 '외국법사무변호사'는 자연스럽게 형성된 오랜 관행을 존중하여 일본변호사연합회의 특별회원으로 입회하도록 하여 동 협회의 회원으로서 의무를 준수하도록 하고 있다.

한편 이들에 대해 정부가 직접 관리 · 감독을 할 수 있는 행정력이 현실적으로 없다는 점에서 협회의 회원관리를 통한 간접적 행정관리 · 감독이 요망된다. 이를 위해서는 외국법자문법의 입법내용과 같이 외국세무자문사가 세무사회에 준회원으로 입회하도록 하고, 다만 그 의무와 권리를 준회원에 맞게 조정해 줄 필요가 있다. 그리고 전문자격사로서 직업윤리교육이 병행되도록 필요한 회칙 및 윤리규정의 준수의무를 두도록 할 필요가 있다.

한편 미국의 세무전문자격사로서 외국세무자문사로 등록할 수 있는 대상범위를 미국의 '등록대리인(Enrolled Agents)'으로 하더라도, 한국 국적을 가진 자 중에서도 이미 관련된 미합중국 자격을 취득한 자가 상당수에 이르고 있다는 점에서 관리 · 감독에 대한 정책적 고려가 필요하다. 자격취득만 했을 뿐 원자격국에서 실무수습 또는 세무실무의 경력이 전혀 없는 경우가 많기 때문이다.

#### b) 조세법처벌법에 따른 범죄 등에 대한 가중처벌

한편 세무사는 「조세법처벌법」에 규정된 범죄와 「형법」 중 공무원의 직무에 관한 죄를 교사(教唆)한 자는 그에 대하여 적용할 해당 조문의 형기(刑期) 또는 벌금의 3분의 1까지 가중하여 벌(제22조 제2항)하도록 하고 있으나 외국세무자문사에 대하여 준용되지 않고 있다(동법 제19조의14). 이에 대하여 ① 외국세무자문사 역시 제한된 범위의 직무이지만 실제로 세무서비스의 일부를 제공하고 있고, ② 세무사와 같이 성실의무(동법 제12조), 탈세상담의 금지(동법 제12조의2) 등을 준수해야 할 의무가 있는 자이며, ③ 2단계 개방이 이루어질 경우 국내 세무법인의 지분을 가지고 경영에 참여할 수 있는 지위를 가지는 만큼 ④ 이들에 대한 「조세법처벌법」 등의 범죄행위는 가중처벌되어야 할 사회적 보호법익이 존재한다. 국내 세무사와 차별하여 가중처벌 규정을 배제하는 것은 오히려 세무사(내국인)와의 차별문제가 발생할 수 있다.

### c) 외국세무자문사의 고용·동업행위 위반에 대한 처벌

외국세무자문사 및 법인 외국세무자문사무소는 세무사법 제6조에 따라 등록된 세무사를 고용하거나 동업하여서는 아니된다(세무사법 제19조의13). 외국세무자문사가 국내 세무사를 고용하거나 함께 동업하는 것을 허용하지 않도록 한-미 FTA 및 한-EU FTA에서 이를 유보한 것은 단지 “현지 전문자격사에 대한 고용과 동업이 전문서비스시장에 대한 완전 개방”이라는 통상 또는 경제학적 등식으로만 이해되는 것은 아니다(김웅희 2010, 392-393). 세무사의 직무는 ‘한국의 고유한 세무회계 및 세법에 대한 고도의 전문성’과 세무사법상 세무사의 책임과 의무’를 전제로 하여 그 직무의 공공성이 담보되는 것이므로 이러한 담보장치도 없이 외국의 세무관련 자격자에게 그 사업권한을 부여하는 것은 ‘세무사 아닌 자에 의한 세무사업의 영위’ 또는 ‘세무사를 수단으로 세무사 아닌 자의 명의대여’를 허용하는 결과가 될 수 있다. 따라서 이러한 제도적 장치는 납세자의 권리침해 또는 세무대리질서의 혼란을 방지하기 위해 불가피하다. 현행 세무사법에서는 법인 외국세무자문사무소에 한하여 등록취소의 행정적 제재를 가하도록 하고 있고, 외국세무자문사에 대하여는 징계를 할 수 있다 (제19조의14, 제17조)

### d) 1년 180일 이상의 국내 체류의무

외국세무자문사가 개인 외국세무자문사무소를 개설하여 업무를 수행하는 경우에는 1년 180일 이상 국내에 체류해야 한다(세무사법 제19조의12 제2항). 이와 유사한 입법례로는 외국법인자문사법 제29조, 공인회계사법 제40조의14가 있으며, 일본과 중국 등의 외국변호사제도에 이와 유사한 입법례가 있다. 일본의 경우에는 1986년 법률시장을 최초로 개방한 이후 20여년에 걸쳐 각종 제한을 완화·철폐해 왔지만, 체류의무 규정은 아직까지 보류하고 있다(2009.12 기준).

이러한 의무는 세무서비스시장 진입의 제한이라고 이해되기 보다는 ① 외국세무자문사로 하여금 국내 업무에 전념하도록 하고, ② 일정기간의 체류기간을 통해 업무수행의 안정성(책임)과 예측가능성을 두도록 하여 외국세무자문 서비스 소비자인 국내 납세자(기업)와 세무법인 등을 보호하도록 하며, ③ 국제조세 등 선진적인 노하우 등을 보유하고 있는 외국세무자문사가 한국에서 충분한 기간 상주하면서 활동하여야 국내 세무서비스 업계의 선진화·국제화에 기여할 수 있다고 보는 정책적 입장으로 이해된다. 또한 ④ 관련 업무가 전문자격사 개인의 전문성과 신뢰성에 크게 의존하고 있고 형식적으로 승인(인가)만 받은 후 자격명의만 활용(대여)되는 폐단의 가능성을 없애기 위한 것이기도 하다. 한편 개인 사무소를 개설한 외국세무자문사에게만 체류의무를 지도록 하는 것은 합리적인 차별로 보이지 않는다.

외국세무자문사는 스스로 사무소를 개설한 경우 보다 고용된 상태에서 국외로의 거주이전이 더욱 용이하기 때문이다.

이와 더불어 다음과 같이 국내 세제와 연관하여 필요한 조치로 이해된다. 외국세무자문사가 소득세법에 따라 각자의 소득에 대한 소득세를 납부할 의무를 지기 위해서는 거주자이거나 비거주자로서 국내원천소득이 있는 개인이어야 한다(소득세법 제2조 제1항). 전자의 거주자가 되기 위해서는 국내에 주소를 두거나 소득세법시행령 제2조 제3항 및 제5항에 따라 국내에 주소를 가지거나 국내에 주소가 있는 것으로 보는 사유가 발생되어야 하는데, ①외국세무자문사는 외국 국적 또는 외국의 영주권을 얻은 상태에 있는 자이고, ② 업무수행방식이 반드시 고정된 개인사무소를 개설하는 방식이 요구되지 않으며, ③ 개인사무소를 개설하더라도 그 사무소를 국내에 반드시 설치해야 할 근거가 명확하지 않고, ④ 외국세무자문사로 등록한 후에 휴업을 하고 (사무소가 없이) 관련 업무를 수행하는 경우에 대한 제재수단도 강구되어 있지 않으므로, ⑤ 주로 국내에 거주할 것이라고 예상하거나 인정하기 어렵다(소득세법시행령 제2조의2 제2항). 따라서 국내에서 등록된 외국세무자문사가 국내에 거소를 둔지 1년이 경과되지 않은 기간 동안은 스스로 거주자 요건을 충족하지 않는 이상 소득세법상의 거주자로 보기는 어렵다.

이와 같이 외국세무자문사의 외국세무자문서비스에 대한 과세의 근거를 마련함에 있어서 연간 180일에 대한 체류의무를 세무사법에 두는 것이 필요한지 살펴 볼 필요가 있다. 먼저 외국세무자문사법 및 세무사법의 외국세무자문사제도의 도입근거가 되는 한-미 FTA와 한-EU FTA의 체약상대국은 ① 법률·회계·세무 등의 전문서비스(전문적 인적용역)에 있어서 우월적인 경쟁력을 가지고 있는 선진국이고 ② 자유직업자는 자기가 거주하는 국가 이외의 지역에 사무실 등의 고정사업장을 갖고 있지 않거나 ③ 해외 진출하는 경우에도 되도록 거주이전의 자유를 구속하게 될 우려가 있는 고정사업장은 갖지 않으려는 경향이 있다는 점을 고려해야 한다. 특히 소득세법상의 '거주자'에 해당되지 않는 사정에 대한 위 ① ~ ⑤까지의 이유가 여기에서도 유효하다. 이러한 경우 외국세무자문사가 ① 고의 또는 탈법적으로 사무소를 두지 않거나 폐쇄한 후 업무를 수행하는 경우, ② 휴업 중에 업무를 수행하는 경우, ③ 세무법인 등에 일시적으로 고용된 상태에서 근로소득 외에 근로소득에 포함되지 않는 별도의 용역대금을 받고 출국하는 경우에는 국내 과세관청이 이들에 대해 과세할 근거를 가지지 못한다.

#### e) 세무법인에 대한 외국인 지분참여의 문제

사회가 점차 다문화·복잡화되고 경제규모가 대형화됨에 따라 세무법인의 규모가 확대되는 추세에 있는 것은 사실이나 대규모 기업을 대상으로 하는 회계법인이나 범무법인과는 달리 세무사의 세무서비스는 주로 중소기업 및 개인사업자를 대상으로 이루어지고 있다. 세무사의 직무는 공공성과 전문성으로 그 서비스의 질이 담보되는 인적 서비스이지 병원과 같이 대단위의 자본과 고가의 시설로 그 서비스의 질을 개선하거나 제고할 수 있는 것은 아니다. 세무법인을 설립하기 위하여 2억원의 자본금 규정을 요건(세무사법 제16조의6)으로 둔 것도 5인의 세무사만으로도 충분하게 이를 충족시킬 수 있도록 하자는 취지였다.

따라서 조세전문가의 독립성 및 전문성을 약화시키거나 세무사가 아닌 자에 의한 세무대리 등 자격사제도의 혼란을 감수하면서까지 외국인에 대한 지분투자 또는 경영참여를 허용할 필요는 없다. 외국의 세무서비스 관련 자격자 도는 법인들에 의한 지분참여를 허용하게 된다면 프랑스의 법률시장과 같이 영리목적의 외국자본에 의해 국내 세무대리시장이 훼손되는 제도로 단초가 될 수 있다.

또한 국내의 세무행정 및 조세제도에 대한 전문성이 미약한 외국 세무사의 투자허용은 외국자본에 의해 국가재정이 간섭되는 문제가 생길 뿐만 아니라, 국내 조세에 관한 비전문성에 의하여 “세무행정의 원활한 수행과 납세의무의 적정한 이행(법 제1조의2)”이라는 세무사 직무의 공공성도 훼손할 우려가 있다. 이에 대해 현행 제도(세무사법)에서 세무법인은 유한회사의 형태를 가지도록 하면서 그 출자 구성원이 되는 사원은 국내에서 세무사자격을 취득하여 등록한 세무사로 제한(법 제16조의5 제1항)하고 있는 바, 이는 여타 다른 자격사법(변호사법, 법무사법, 판세사법 등)에서도 일반화된 입법조치이다. 그런데 한-미 FTA 및 한-EU FTA 세무사서비스 2단계의 양허내용을 살펴 보면, 외국 세무사는 한국 세무법인의 의결권 있는 주식 또는 출자지분의 50% 미만으로 외국 세무사의 자본이 출자할 수 있고, 외국 자격사 1인은 전체 의결권 있는 주식 또는 출자지분의 10% 미만을 보유할 수 있도록 하고 있다. 이러한 개방내용은 한-EU FTA 협정이 발효일로부터 5년 이내가 되는 2016. 7. 2부터 EU 회원국을 대상으로 우선 적용될 예정에 있다. 따라서 외국 세무사 또는 외국 세무법인에게 국내 세무법인에 대한 출자를 허용할 경우에 나타나는 제 문제점을 검토할 필요가 있다.

회계서비스 업계에서는 한-미 FTA 이전에도 정부와 협의과정 중 단계적 허용을 고민하였던 사실을 찾아볼 수 있으나 세무서비스 업계에서는 이러한 협의가 사전에 없었고, FTA 협상과정에서도 회계서비스 및 법률서비스와 차별화된 공공성(국가의 조세수입 확보 및 납세자의 권리)을 충분히 고려하지 않은 것으로 보인다. 외국 세무사에게 출자를 허용한다는 것은 결국 세무사 아닌 자(사이비)에 의한 세무법인 출자를 허용하는 결과가 되어 비전문가에 의한 세무사업의 경영으로 조세전문가의 독립성과 전문성, 윤리성 등을 약화시킬 수 있고, 더욱이 세무법인은 회계법인과 달리 대부분 10명 미만의 최소 구성요건(5인 이상)만으로 운영하는 영세한 실정이므로 외국의 거대 자본에 의하여 세무법인이 구속되는 부작용이 우려된다.

## (2) 개방협상 및 법개정에 있어서 한국세무사회의 역할

- 1) 정부는 범정부 차원에서 FTA 등의 개방협상을 진행하게 되므로 세무서비스 분야와 같이 정부가 간과하기 쉬운 분야는 세무사회 차원에서 적절한 의견개진을 할 필요성이 있다.
- 2) 각국에서는 세무사제도가 없는 국가가 많고 세무서비스를 수행하는 자는 공인회계사 또는 그 밖에 특별한 자격이 없는 자가 수행하는 경우가 많으므로 세무서비스의 개방협상은 국가별로 차별되어야 한다.
- 3) 해당 국가의 세무전문가가 국가자격사인가 또는 자국의 세무사와 동일한 수준의 전문성을 가지고 있는가를 살펴 보아야 한다.
- 4) 외국의 세무사가 국내에 활동하게 될 경우에는 관리감독의 소홀로 납세자의 권리 또는 국가재정이라는 공익을 훼손하지 않도록 세무사회가 일정한 역할을 담당할 수 있도록 해야 한다.

## 4. 결론

세무서비스 시장을 개방하게 되면 서비스 수요자의 입장에서는 서비스 질이 향상되고 납세이행비용의 절감, 외국인 투자유치 확대, 공급자의 입장에서는 국내 세무서비스 업계의 경쟁력 강화, 세무사 임여인력의 고용확대 등 긍정적인 효과를 기대할 수 있다. 그러나 이러한 긍정적인 기대에 불구하고 시장개방으로 인해 나타나는 폐해 역시 고려하지 않을 수 없다. 실제로 독일, 프랑스, 싱가포르의 법률서비스 개방의 결과를 살펴보면(김형준, 2005, 87-89), 외국의 로펌과의 인수·합병으로 자국내 대형로펌이 대부분 해체되면서 소수의 유능한 변호사들만 영미계 회계법인에 고용되었을 뿐, 외자유치나 고용인력이 확대되는 효과는 크지 않았기 때문이다(고준성 2006, 39-43 ; 문재완 2002, 305 ; 한승철 2004).

한편, 조세제도는 그 국가의 고유한 조세행정, 민법, 토지공법, 기타 관련 관습법 등과 유기적인 연관관계를 가지는 법령체계로 구체화되는데, 해당 국가의 조세법체계 전반에 대한 이해가 없으면 세무서비스를 제공하기 어렵다. 세무서비스는 일반적으로 해당 국가 내에 소비되어지는 지역 기속적 특성(국적을 불문하고 그 소비자가 주재하는 해당 국가에서만 소비) 때문에 공급 또는 소비가 해외에서 이루어지는 국경 간 공급 및 해외 소비에 의한 공급방식은 지극히 제한적일 수밖에 없다. 세무서비스는 별도의 국제적 기준이 없고, 그 국가의 문화·경제·정치적 특성에 따라 전혀 다른 조세제도에 따라 운영되는 것이므로, 외국의 조세전문가가 국내에서 국내의 세법과 세무행정을 이해하여 그 전문성을 발휘하기에는 한계가 있다. 세무사와 같이 공공성이 강한 전문자격사의 직무까지 일괄적으로 개방하면서 외국인의 진입규제를 완화하는 것은 다음과 같은 문제점이 지적된다.

먼저 국내의 자격사 아닌 자(외국의 전문자격사 자격 소지자)에 의한 자격사법인의 구성 및 출자를 허용하게 되면, 지분참여자 또는 경영자는 자격사법에서 의무화된 전문성 및 윤리성, 징계, 형벌, 손해배상공제 등의 의무에서 자유롭다는 점에서 자격사법인에 대한 순수한 영리목적 경영을 가능하게 한다. 이 경우 전문자격사에게 강조되는 독립성과 전문성, 윤리성 등이 포기될 소지가 있다. 더구나 전문자격사의 직무수행은 국민의 재산을 비롯한 기본적 인권과 국가행정의 효율 및 운영 등에도 지대한 영향을 미친다는 점에서 그 직무는 오로지 전문성 및 기술성에 기초하여 수행되도록 인적·물적 구속으로부터 그 독립성을 유지하여야 한다.

이에 불구하고 한-미 및 한-EU FTA의 2단계 개방에서는 외국 자본이 국내 세무법인에 유입될 수 있도록 함으로써 비전문가에 의한 세무사업의 경영으로 조세전문가의 독립성과 전문성, 윤리성 등을 약화시키고, 세무사업무의 수행이 오로지 영리목적으로 변질될 우려가 있다. 또한 외국 자격자에 의한 세무법인의 실질적 경영은 납세자의 정보를 해외에 유출시키거나 불성실 세무대리에 의해 납세자의 권익을 침해하는 결과를 가져 올 수도 있다. 이러한 문제는 외국자격사가 투자한 세무법인이 국내 세무사를 고용하여 그 직무를 수행하도록 의무화하더라도 현실적인 제재장치가 충분하다고 볼 수 없다. 따라서 국내에서 활동하게 될 외국 세무사를 효과적으로 관리·감독하기 위하여 구체적인 자격요건, 거주요건, 등록절차, 징계, 벌칙 등에 대한 규정도 세심하게 정비하여야 한다. 시장개방 이후 자질이 미달되는 외국 세무사들이 유입되는 경우와 국내법의 허점을 노리고 편법적인 업무수행 또는 합작 운영이 나타날 문제에 대하여도 대비가 필요하다.

한편, 한-미 FTA와 한-EU FTA의 협정문에서는 미국과 EU 회원국측의 세무서비스 개방내용이 기재되어 있지 않아 한국 세무사가 이들 국가에 어떻게 진출하고 어떠한 업무를 할 수 있는 것인지의 여부조차 판단하기 어려운 실정에 있다. 이러한 상호주의의 불균형을 해소하기 위해서는 한국 정부가 FTA 상대국에 대하여 ① 한국 세무사에게 허용되는 세무서비스업무의 범위, ② 한국 세무사가 세무서비스를 제공할 수 있도록 조치한 내용이 무엇인지를 설명하도록 적극적으로 요청하여야 하고, 문제되는 사정은 상호주의적 차원에서라도 구체적인 개방내용을 정책적 차원에서 반영하여 줄 것을 호소해야 할 것이다. 이를 위하여 정부는 업계의 사정을 충분히 살피는 한편, 업계와의 유기적 협의체를 구성하여 지속적인 대화창구를 유지해야 한다.

### III 개인정보 보호에 관한 법률(부제 2:일본)

#### 1. 개인정보보호에 관한 법률의 배경

개인에 관한 정보의 수집 · 이용 등으로부터, 개인의 권리 및 이익이 침해당하는 것을 방지하고자 하는 생각이, 큰 틀을 이루고 있다.

#### 2. 보호법의

“자신의 정보유출을 통제 할 수 있는 권리”로서 프라이버시의 권리를 실현함과 동시에, 개인정보를 기술적 · 조직적으로 처리하여 보호하는 일 또한 목표의 일환이다. 즉, 프라이버시 보호와 안전(security) 확보가 보호 되어야 하는 법의이다.

#### 3. 대상사업자

“개인정보취급사업자”라고 하여, 개인정보보호에 관한 법률에서 정의하고 있다.(법 2③, 령 2) 과거 6 개월이 넘는 기간 동안, 5000 명 이상의 개인데이터를 취급하는 사업자가 대상이다.

#### 4. 개인정보

개인정보보호에 관한 법률에는, 보호가 필요한 정보를 “개인정보” “개인 데이터” “보유개인데이터” 와 같이 3 가지 개념으로 구분하고 있다.

##### (1) 개인정보

- ① 개인에 관한 정보만 해당한다. 법인에 관한 정보는 포함되지 않는다.
- ② 생존하는 사람의 정보로 한정한다.
- ③ 개인을 특정할 수 있는 것(개인식별성)이 필요하다.
- ④ 다른 정보와 대조하여 쉽게 식별할수 있는 경우도 개인정보에 해당한다.

##### (2) 개인정보

특정한 개인정보를 검색할 수 있도록 체계적으로 구성한 것을 “개인정보 데이터베이스” 등으로 정의한다.(법 2②) 그리고, “개인정보 데이터베이스”에 포함되는 개인정보를 “개인데이터”라고 한다.(법 2④) “개인정보 데이터베이스”에는, 주소관리소프트와 같은 전자 데이터베이스(컴퓨터처리정보) 뿐만 아니라, 종이 명부(名簿)와 같은 것 (매뉴얼처리정보)도 포함된다.

### (3) 보유개인데이터

6 개월 이상 계속 이용하는 개인데이터를 “보유개인데이터”라고 한다.(법 2⑤, 령 4) 보유개인데이터는, 본인의 요청에 의해서, 개시, 내용의 정정, 추가 또는 삭제, 이용정지, 소거 및 제 3 자에 대한 제공정지를 할 수 있다. 따라서, 개인데이터 중에서도 개시의무가 없는 것에 대해서는, 6 개월 이상 계속이용중인 데이터라 하여도 “보유개인데이터”로부터 제외된다. 그 외에, “보유개인데이터”에 해당하지 않는 예외사항들이 다음과 같이 정해져 있다. (령 3)

- ① 개인데이터의 존재가 알려지면, 본인 및 타인의 생명 · 신체의 위험이 있는 경우이거나, 재산에 위해(危害)가 미칠 가능성이 있는 경우 (아동학대 및 DV[Domestic Violence:가정폭력]에 관한 정보)
- ② 개인데이터의 존재가 알려지면, 위법 또는 불법행위를 조장 · 유발할 위험이 있는 경우(수상한사람 및 클레이머(claimer)정보, 폭력단 등의 반사회적세력에 관한 정보)
- ③ 개인데이터의 존재가 알려지면, 국가의 안전에 해를 끼치거나, 국제기관과의 신뢰관계를 그르치는 등 국제기관과의 교섭에 불이익을 가져올 수 있는 경우 (요인[要人]의 행동예정에 관한 정보 등)
- ④ 개인데이터의 존재가 알려지면, 범죄의 예방, 진압, 수사, 공공의 안전과 질서유지에 지장이 생길 가능성이 있는 경우 (범죄수익과 관계가 있을 것으로 의심되는 거래의 신고대상정보)

## 5.처벌

이 법률을 위반한 경우에는, 주무(主務)장관의 감독대상이 된다. 구체적으로는, 주무장관은 보고징수(법 32), 조언(법 33), 권고 및 명령(법 34)과 같은 권한을 행사할 수 있다. 사업자가 보고를 소홀히 하거나, 허위보고를 한 경우 30 만엔(약 430 만원) 이하의 벌금에 처하고(법 57), 명령을 위반한 경우에는 6 개월 이하의 징역 또는 30 만엔 이하의 벌금에 처한다(법 56).

## 6.세무사업무와 개인정보보호

개인정보보호에 관한 법률제정 이전부터, 세무사는 세무사업 상에 수비의무 [守秘義務 : 일정 직업에 종사하는 사람이, 법률의 규정에 따라 “업무상 알게 된 비밀을 엄수”해야 하는 법률 상의 의무]가 있다(세무사업 38). 수비의무위반에 대한 처벌적용에는, 주무장관의 권고, 명령 등이 필요치 않으며, 그 내용 또한 2 년 이하의 징역 또는 100 만엔(약 1400 만원) 이하의 벌금으로 개인정보보호에 관한 법률의 처벌보다 훨씬 그 강도가 세다. 개인정보보호에 관한 법률이 일반법이라면, 세무사업은 특별법에 해당한다. 특별법은 일반법보다 우선시 하므로, 세무사는 일반사업자보다 더욱 엄격한 정보관리가 촉구된다. 정보관리의 실제업무에 있어서, 세무사업상의 수비의무위반이 아닌 개인정보보호에 관한 법률이 적용될 가능성은 낮다고 볼 수 있다.

## IV 납세자 권리 현장(부제3:한국)

### 1. 제정 배경

도입 당시 미국, 프랑스, 영국, 캐나다, 뉴질랜드 선진 각국은 납세자 권리 보호를 위하여 납세자 권리 제정되어 있어 조세행정절차의 적정화 투명화를 통하여 납세자 권리보호에 주력하고 있다는 인식으로 납세자 권리현장 제정에 대한 검토가 시작되었다. 당시 한국의 세제 및 세정은 재정확보의 수단 위주로 활용됨으로써 납세자의 기본권을 상당히 침해해 온 것이 사실이었다.

이에 납세자 권리보호와 조세행정의 선진화, 민주화를 위해서는 [납세자 권리현장]의 제정이 필요하다는 인식이 널리 확산되었고, 아울러 행정처리상 재량권 남용의 소지를 줄이려면 적정절차를 명시적으로 규정한 [조세절차법]의 제정도 함께 검토되어야 한다는 지적이 제기되어 왔다.

납세자 권리현장이 단순히 과세당국의 시혜적인 선언에 그치지 않고 법적 구속력을 갖기 위해서는 국세기본법에 '납세자 권리'라는 새로운 章을 신설하고 이에 근거하여 국세청장이 납세자 권리현장을 제정·공포하는 방안이 적절한것으로 판단되어 공청회를 거쳐 제정되었다.

다음으로 조세절차법의 제정과 관련하여서는 행정절차법의 제정미비 등 주변여건을 감안하여 독자적인 절차법을 신설하기보다는 납세자 의무 위주의 현행 국세기본법을 대폭 개정하여 납세자의 권리와 의무를 함께 규정하고, 국세청의 내부통칙으로 되어 있는 과세적부심사 사무처리규정과 세무조사 운영준칙을 법제화하는 방안이 필요한 것으로 판단되었다.

### 2. 납세자의 권리 및 보적

#### (1) 납세자 권리현장의 제정 및 교부

국세청장은 이하에 규정한 사항과 그 밖의 납세자의 권리보호에 관한 사항을 포함하는 납세자 권리현장을 제정하여 고시하여야 한다(國基法 81의 2①). 그리고 세무공무원은 다음 중 어느 하나에 해당하는 경우에는 이러한 납세자 권리현장의 내용이 수록된 문서를 납세자에게 내주어야 한다(國基法 81의 2②).

- 1) 국세의 과세표준과 세액을 결정 또는 경정하기 위하여 질문하고 해당 장부, 서류 또는 그 밖의 물건 등을 검사·조사(「조세법 처벌절차법」에 따른 조세범죄조사를 포함한다. 이하 '세무조사'라 한다)하는 경우
- 2) 사업자등록증을 발급하는 경우
- 3) 그 밖에 대통령령으로 정하는 경우(현재 이에 관하여는 대통령령에 규정을 두고 있지 않다)

\* 개정사항 - 납세자 권리현장 교부대상 등의 세무조사 범위 확대  
납세자 권리현장 교부, 전문가의 조력을 받을 권리 및 조사결과 통지는 부과처분을 위한 실지조사뿐 아니라 모든 세무조사에 대하여 적용하도록 하였다. 이 규정은 2012년 1월 1일 이후 최초로 조사를 개시하는 분부터 적용한다.

## (2) 납세자 권리현장에 포함하여야 할 내용

### 1) 납세자의 성실성 추정

세무공무원은 납세자가 후술하는 수시선정에 따른 조사사유에 해당하는 경우를 제외하고는 납세자가 성실하며 납세자가 제출한 신고서 등이 진실한 것으로 추정하여야 한다(國基法 81 의 3). 따라서 과세당국은 납세자에 대한 구체적인 탈세제보 등이 있는 경우처럼 특별히 성실성 추정이 깨어지는 경우가 아니면 원칙적으로 세무조사를 할 수 없다는 것이다.

### 2) 세무조사권 남용금지

세무공무원은 적정하고 공평한 과세를 실현하기 위하여 필요한 최소한의 범위에서 세무조사를 하여야 하며, 다른 목적 등을 위하여 조사권을 남용해서는 안 된다(國基法 81 의 4①). 이것은 세무조사권의 한계에 관한 당연한 원칙이며, 최근에 특별히 명문화되었다.

그리고 세무공무원은 다음 중 어느 하나에 해당하는 경우가 아니면 같은 세목 및 같은 과세기간에 대하여 재조사를 할 수 없는데(國基法 81 의 4②), 國基令 63 의 2), 이것을 ‘중복조사의 금지’ 또는 ‘1회 조사의 원칙’이라고 한다.

- ① 조세탈루의 혐의를 인정할 만한 명백한 자료가 있는 경우
- ② 거래상대방에 대한 조사가 필요한 경우
- ③ 2개 이상의 사업연도와 관련하여 잘못이 있는 경우
- ④ 불복청구의 인용결정 중 필요한 처분의 결정에 따라 조사를 하는 경우
- ⑤ 부동산투기 등 경제질서 교란 등을 통한 탈세혐의가 있는 자에 대하여 일제조사를 하는 경우
- ⑥ 각종 과세자료의 처리를 위한 재조사나 국세환급금의 결정을 위한 확인조사 등을 하는 경우
- ⑦ 부과처분에 의한 실지조사를 하지 않고 재경정하는 경우

### 3) 세무조사 시 조력을 받을 권리

납세자는 세무조사를 받는 경우에 변호사, 공인회계사, 세무사로 하여금 조사에 참여하게 하거나 의견을 진술하게 할 수 있다(國基法 81 의 5, 國基令 63 의 3).

### 4) 세무조사 대상자 선정

① 정기선정에 의한 조사 : 세무공무원은 다음 중 어느 하나에 해당하는 경우에 정기적으로 신고의 적정성을 검증하기 위하여 대상을 선정, 즉 定期選定하여 세무조사를 할 수 있다. 이 경우 세무공무원은 객관적 기준에 따라 공정하게 그 대상을 선정하여야 한다(國基法 81 의 6①).

- a. 국세청장이 납세자의 신고 내용에 대하여 정기적으로 성실도를 분석한 결과 불성실 혐의가 있다 고 인정하는 경우
- b. 최근 4 과세기간(또는 4 사업연도) 이상 같은 세목의 세무조사를 받지 않은 납세자(장기미조사자)에 대하여 업종, 규모 등을 고려하여 신고내용이 적정한지를 검증할 필요가 있는 경우

c. 무작위추출방식으로 표본조사를 하려는 경우

그러나 세무공무원은 소규모 성실사업자에 대해서는 이러한 정기선정에 따른 세무조사를 하지 않을 수 있다. 다만, 객관적인 증거자료에 의하여 과소신고한 것이 명백한 경우에는 그렇지 않다(國基法 81 의 6④).

② 수시선정에 의한 조사 : 세무공무원은 정기선정에 의한 조사 외에 다음 중 어느 하나에 해당하는 경우에는 세무조사를 할 수 있다(國基法 81 의 6②).

a. 세법에서 정하는 신고, 성실신고확인서의 제출, 세금계산서 또는 계산서의 작성·교부·제출, 지급명 세서의 작성·제출 등의 납세협력의무를 이행하지 않은 경우

b. 무자료거래, 위장·가공거래 등 거래내용이 사실과 다른 혐의가 있는 경우

c. 납세자에 대한 구체적인 탈세제보가 있는 경우

d. 신고내용에 탈루나 오류의 혐의를 인정할 만한 명백한 자료가 있는 경우

③ 결정을 위한 조사 : 세무공무원은 과세관청의 조사결정에 따라 과세표준과 세액이 확정되는 세목의 경우 과세표준과 세액을 결정하기 위하여 세무조사를 할 수 있다(國基法 81 의 6③).

5) 세무조사의 사전통지와 연기신청

① 세무조사의 사전통지 : 세무공무원은 세무조사(「조세범 처벌절차법」에 따른 조세범칙조사는 제외)를 하는 경우에는 조사를 받을 납세자가 납세관리인을 정하여 관할세무서장에게 신고한 경우에는 납세관리인을 말한다)에게 조사를 시작하기 10 일 전에 조사대상 세목, 조사기간 및 조사 사유 등을 문서로 통지하여야 한다. 다만, 사전에 통지하면 증거인멸 등으로 조사목적을 달성할 수 없다고 인정되는 경우에는 그렇지 않다(國基法 81 의 7①, 國基令 63 의 5).

② 세무조사의 연기신청 : 이러한 사전통지를 받은 납세자가 다음 중 어느 하나에 해당하는 사유로 인하여 조사를 받기 곤란한 경우에는 관할세무관서의 장에게 조사를 연기해 줄 것을 신청할 수 있다(國基法 81 의 7②, 國基令 63 의 6).

a. 천재지변

b. 화재, 그 밖의 재해로 사업상 심각한 어려움이 있을 때

c. 납세자 또는 납세관리인의 질병·장기출장 등으로 세무조사가 곤란하다고 판단될 때

d. 권한 있는 기관에 장부, 증거서류가 압수되거나 영치되었을 때

e. 위 a~e에 준하는 사유가 있을 때

이러한 세무조사의 연기신청을 받은 세무공무원은 연기신청 승인 여부를 결정하고 그 결과를 조사 개시 전까지 통지하여야 한다(國基法 81 의 7③)

6) 세무조사 기간

① 개요 : 세무공무원은 조사대상 세목·업종·규모, 조사 난이도 등을 고려하여 세무조사기간이 최소한이 되도록 하여야 한다. 다만, 다음 중 어느 하나에 해당하는 경우에는 세무조사기간을 연장할 수 있다(國基法 81 의 8①, 國基令 63 의 8).

- a. 납세자가 장부·서류 등을 은닉하거나 제출을 지연하거나 거부하는 등 조사를 기피하는 행위가 명백한 경우
  - b. 거래처 조사 또는 거래처 현지확인 및 금융거래 현지확인이 필요한 경우
  - c. 세금탈루 협의가 포착되거나 조사 과정에서 조사유형이 「조세범 처벌절차법」에 따른 조세범칙조사로 전환되는 경우
  - d. 천재지변이나 노동쟁의로 조사가 중단되는 경우
  - e. 구체적인 세금탈루 협의가 여러 과세기간 또는 다른 세목까지 관련되는 것으로 확인되어 조사진행 중 인 세무조사의 범위가 확대되는 경우
  - f. 납세자보호관 또는 담당관(이하 '납세자보호관 등'이라 한다)이 세금탈루협의와 관련하여 추가적인 사실 확인이 필요하다고 인정하는 경우
  - g. 세금탈루협의에 대한 해명 등을 위하여 조사대상자가 세무조사 기간의 연장을 신청한 경우로서 납세자 보호관 등이 이를 인정하는 경우
- 한편 세무공무원은 세무조사 기간을 연장하는 경우에는 연장사유와 기간을 납세자에게 문서로 통지하여야 한다(國基法 81 의 8⑥).

### — 납세자보호관 (納稅者保護官) 설명 —

② 세무조사 기간의 제한 : 세무공무원은 세무조사 기간을 정할 경우 조사대상 과세기간 중 연간 수입금액 또는 양도가액이 가장 큰 과세기간의 연간 수입금액 또는 양도가액이 100 억원 미만인 납세자에 대한 세무조사 기간은 20 일 이내로 한다. 이처럼 기간을 정한 세무조사를 위의 사유로 연장하는 경우로서 최초로 연장하는 경우에는 관할 세무관서의 장의 승인을 받아야 하고, 2 회 이후 연장의 경우에는 관할 상급 세무관서의 승인을 받아 각각 20 일 이내에서 연장할 수 있다. 다만, 다음에 해당하는 사유가 있을 경우에는 세무조사 기간의 제한 및 세무조사 연장기간의 제한을 받지 않는다(國基法 81 의 8②,③, 國基令 63 의 9).

- a. 세금계산서에 대한 추적조사가 필요한 경우
- b. 무자료거래, 위장·가공거래 등 거래 내용이 사실과 다른 협의가 있어 실제 거래 내용에 대한 조사가 필요한 경우
- c. 국제조세조정에 관한 법률에 따른 국제거래를 이용하여 세금을 탈출하거나 국내 탈루소득을 해외로 변칙유출한 협의로 조사하는 경우
- d. 명의위장, 이중장부의 작성, 차명계좌의 이용, 현금거래의 누락 등의 방법을 통하여 세금을 탈루한 협의로 조사하는 경우
- e. 거짓계약서 작성, 미등기양도 등을 이용한 부동산 투기 등을 통하여 세금을 탈루한 협의로 조사하는 경우

f. 상속세·증여세 조사, 주식변동 조사, 범칙사건 조사 및 출자·거래관계에 있는 관련자에 대하여 동시조사를 하는 경우

③ 세무조사의 중지 : 세무공무원은 다음에 해당하는 사유로 세무조사를 진행하기 어려운 경우에는 세무조사를 중지할 수 있다. 이 경우 그 중지기간은 세무조사 기간 및 세무조사 연장기간에 산입하지 않는다. 이처럼 세무조사를 중지한 경우에는 그 중지사유가 소멸하게 되면 즉시 조사를 재개하여야 한다. 다만, 조세채권의 확보 등 긴급히 조사를 재개하여야 할 필요가 있는 경우에는 세무조사를 재개할 수 있다(國基法 81 의 8④,⑤, 國基令 63 의 10).

- a. 세무조사 연기신청 사유에 해당하는 사유가 있어 납세자가 조사중지를 신청한 경우
- b. 국외자료의 수집·제출 또는 상호합의절차 개시에 따라 외국 과세기관과의 협의가 필요한 경우
- c. 납세자가 장부·서류 등을 은닉하거나 그 제출을 지연 또는 거부하는 등으로 인하여 세무조사를 정상적으로 진행하기 어려운 경우
- d. 노동쟁의 등이 발생하여 세무조사를 정상적으로 진행하기 어려운 경우
- e. 납세자보호관 등이 세무조사의 일시중지를 요청하는 경우

한편 세무공무원은 이처럼 세무조사를 중지 또는 재개하는 경우에는 그 사유를 문서로 통지하여야 한다(國基法 81 의 8⑥)

#### 7) 세무조사 범위 확대의 제한

세무공무원은 구체적인 세금탈루 혐의가 여러 과세기간 또는 다른 세목까지 관련되는 것으로 확인되는 경우 등을 제외하고는 조사진행 중 세무조사의 범위를 확대할 수 없다. 이처럼 세무조사의 범위를 확대하는 경우에는 그 사유와 범위를 납세자에게 문서로 통지하여야 한다(國基法 81 의 9)

#### 8) 장부·서류 보관 금지

세무공무원은 세무조사의 목적으로 납세자의 장부 또는 서류 등을 세무관서에 임의로 보관할 수 없다. 다만, 납세자의 동의가 있는 경우에는 세무조사 기간동안 일시 보관할 수 있다.

만일 일시 보관하고 있는 장부 또는 서류 등에 대하여 납세자가 반환을 요청한 경우에는 조사에 지장이 없는 한 즉시 반환하여야 한다. 이 경우 세무공무원은 장부 또는 서류 등의 사본을 보관할 수 있고, 그 사본이 원본과 다름없다는 사실을 확인하는 납세자의 서명 또는 날인을 요구할 수 있다(國基法 81 의 10)

#### 9) 통합조사의 원칙

세무조사는 특정한 세목만을 조사할 필요가 있는 경우를 제외하고는 납세자의 사업과 관련하여 세법에 따라 신고·납부의무가 있는 세목을 통합하여 실시하는 것을 원칙으로 한다(國基法 81 의 11)

#### 10) 세무조사의 결과통지

세무공무원은 세무조사를 마쳤을 때에는 그 조사 결과를 서면으로 납세자에게 통지하여야 한다(國基法 81 의 12 단서, 國基令 63 의 7).

#### 11) 비밀유지

세무공무원은 납세자가 세법에서 정한 납세의무를 이행하기 위하여 제출한 자료나 국세의 부과·징수를 위하여 업무상 취득한 자료 등(이하 ‘과세정보’라 한다)을 타인에게 제공 또는 누설하거나 목적 외의 용도로 사용해서는 안 된다. 다만, 다음 중 어느 하나에 해당하는 경우에는 그 사용 목적에 맞는 범위에서 납세자의 과세정보를 제공할 수 있다(國基法 81 의 13①).

- ① 지방자치단체 등이 법률에서 정하는 조세의 부과·징수 등을 위하여 사용할 목적으로 과세정보를 요구 하는 경우
- ② 국가기관이 조세쟁송이나 조세범 訴追를 위하여 과세정보를 요구하는 경우
- ③ 법원의 제출명령 또는 법관이 발부한 영장에 의하여 과세정보를 요구하는 경우
- ④ 세무공무원 간에 국세의 부과·징수 또는 질문·검사에 필요한 과세정보를 요구하는 경우
- ⑤ 통계청장이 국가통계작성 목적으로 과세정보를 요구하는 경우
- ⑥ 다른 법률의 규정에 따라 과세정보를 요구하는 경우

세무공무원은 이러한 규정을 위반하여 과세정보의 제공을 요구받으면 그 요구를 거부하여야 한다((國基法 81 의 13③)).

#### \* 세부사항 - 비밀유지에 관한 그 밖의 사항

- a. 이러한 규정에 따라 과세정보를 알게 된 사람은 이를 타인에게 제공 또는 누설하거나 그 목적 외의 용도로 사용해서는 안 된다. 그리고 과세정보를 제공받아 알게 된 사람 중 공무원이 아닌 사람은 형법이나 그 밖의 법률에 따른 벌칙을 적용할 때에는 공무원으로 본다(國基法 81 의 13④,⑤).
- b. 위 본문의 ①,②,⑤ 또는 ⑥의 규정에 따라 과세정보의 제공을 요구하는 자는 문서로 해당 세무관서의 장에게 요구하여야 한다(國基法 81 의 13②)

#### 12) 정보제공

세무공무원은 납세자가 납세자의 권리 행사에 필요한 정보를 요구하면 신속하게 정보를 제공하여야 한다(國基法 81 의 14).

## 납세자 권리 헌장

국세기본법 제81조의2(납세자 권리 헌장의 제정 및 교부) 제1항의 규정에 의하여 납세자 권리 헌장을 다음과 같이 개정하여 고시합니다

2007년 3월 2일  
국 세 청 장

납세자의 권리와 헌법과 법률이 정하는 바에 의하여 존중되고 보장되어야 합니다.

이를 위하여 국세공무원은 납세자가 신성한 납세의무를 신의에 따라 성실하게 이행할 수 있도록 필요한 정보와 편익을 최대한 제공해야 하며, 납세자의 권리가 보호되고 실현될 수 있도록 최선을 다하여야 할 의무가 있습니다.

이 헌장은 납세자가 보장받을 수 있는 권리를 구체적으로 알려드리기 위해 제정된 것입니다.

1. 납세자는 기장·신고등 납세 협력 의무를 이행하지 않았거나 구체적인 조세 탈루 혐의 등이 없는 한 성실하며 납세자가 제출한 세무자료는 진실한 것으로 추정됩니다.
2. 납세자는 법령이 정하는 경우를 제외하고는 세무조사의 사전통지와 조사 결과의 통지를 받을 권리가 있고, 불가피한 사유가 있는 경우에는 조사의 연기를 신청하고 그 결과를 통지 받을 권리가 있습니다.
3. 납세자는 세무조사 시 조세전문가의 조력을 받을 권리가 있고, 법령이 정하는 특별한 사유가 없는 한 중복조사를 받지 않을 권리가 있습니다.
4. 납세자는 법령이 정하는 바에 따라 세무조사 기간이 연장되는 경우에, 그 사유와 기간을 문서로 통지 받을 권리가 있습니다.
5. 납세자는 자신의 과세정보에 대한 비밀을 보호받을 권리가 있습니다.
6. 납세자는 권리의 행사에 필요한 정보를 신속하게 제공받을 권리가 있습니다.
7. 납세자는 위법적인 또는 부당한 처분을 받거나 필요한 처분을 받지 못함으로써 권리 또는 이익을 침해 당한 경우에 적법하고 신속하게 구제받을 권리가 있습니다.
8. 납세자는 위법적인 또는 부당한 처분으로 권리 또는 이익을 침해당할 우려가 있는 경우에, 그처분을 받기 전에 적법하고 신속하게 구제받을 권리가 있습니다.
9. 납세자는 국세공무원으로부터 언제나 공정한 대우를 받을 권리가 있습니다.

## V 성년후견제도(부제 4:일본)

### 1. 성년후견제도의 취지

21 세기에 들어서, 일본은 소자고령화(少者高齡化 : 출생률이 감소한다는 뜻의 소자화와 고령인구의 비율이 증가하는 고령화를 합한 말)가 급속히 진전중이고, 그에 따라 정부가 선택한 방법은 국민의 자기책임을 바탕으로 한 국가사회의 확립이었다. 2000년 4월 1일부터, 정부는 사회복지정책에 세금을 들여 직접적으로 개입하기 시작했고, 국민과 정부가 각각 부담하는 개호보험(介護保險 : 개호[곁에서 돌보고 간호함]를 이유로 지급하는 보험)제도로 전환시켰다. 또한, 복지서비스의 제공은 원칙적으로 행정처분의 “조치”가 아닌, 이용자와 서비스제공자 간의 “계약”으로 바뀌었다. 이러한 “계약”을 원칙으로 하는 사회에서는, 국민이 평등하게 계약자로서 권리행사를 할 수 있도록, 판단능력이 불충분한 사람에 대한 보호가 필요불가결해진다. 금치산·준금치산과 같은 구(舊)제도에는, 전적으로 경제활동의 안정 및 재산보존만 촉구되었을뿐, 본인의 권리 및 이익보호의 관점은 드물었다. 그러나, 이와 같은 사회복지정책의 전환으로 인하여, 본인의 잔존능력을 위한 활동 및 자기결정권의 존중, 그리고 장애를 가진 사람과의 공생을 목표로 하는 \*노멀라이제이션(Normalization) 등 새로운 이념과의 조화를 기본으로 하여, 본인의 신상보호 및 재산관리의 달성을 목표로 하는 “성년후견제도”가 제정되었다.

#### (1) 구(舊)제도의 문제점

1898년 당시 일본 민법에 금치산·준금치산제도가 창설되어, 그 이후 약 100여년간 그 내용은 개정되는 일도 없이 이어져왔다. 하지만 당시부터 현재까지의 기간동안, 일본의 사회 및 경제는 그 규범 등에 격동적인 변혁이 일어남과 동시에, 개인의 권리의식 등에도 큰 변화가 생겼기 때문에, 구제도의 운용에 있어서, 아래와 같은 문제점이 드러나기 시작했다.

- ① 구제도의 입법목적이 재산의 보존 및 경제활동의 안전성확보에 있으므로, 본인의 자기결정권에 대한 존중의 이념이 희박하다.
- ② 구제도의 대상자는 본인의 심신상실 등의 상태에 따라 2 가지 유형으로만 구분되어, 그 적용범위가 좁고, 두 유형에 해당하지 않는 사람은 보호받을 제도조차 없었기 때문에, 사회제도로서 운용하기 힘든 점이 있다.
- ③ 심신상실의 유형이 호적에 기재되므로, 본인의 스스로에게 악영향을 끼칠 뿐 아니라 개인정보도 명백히 침해당하는 것이 실태다. 또한, 그 호칭의 차별감이 사회문제로 대두되었다.
- ④ 심신상실 등의 상태로 판정받기까지의 드는 시간과 비용이 상당하고, 그 이용정도는 필요대상자에 비해 극단적으로 적기 때문에 제도의 존재의의 자체가 의심되었다.

\*노멀라이제이션(Normalization) : 고령자나 장애인 등을 격리 대상으로 인식하지 않고 사회의 구성원으로서 일반인들과 더불어 살아야 한다는 관점의 이념

## (2) 개정법의 필요성

이와 같이 구제도의 각종 문제점이 부각되면서, 일본 사회, 경제의 현저한 변화와 함께 사회복지제도의 형태에 대해 큰 변화를 촉구하게 되었다. 첫번째로, 급속한 고령화진전과 함께 신체적보호를 필요로 하는 사람들이 급증했다. 추이에 따르면, 2015년에는 약 3,300만명에 가까운 고령자가, 개호 등의 생활지원을 필요로하게 될 것으로 예상된다. 두번째로, 나라가 사회복지정책을 “조치”에서 “계약”으로 전환하였기 때문에, 고령자 또는 지적장애인과 같은 판단능력이 불충분한 사람에 대한 보호의 필요성이 높아졌다. 한편, 핵가족화가 진행하여 가족구성원은 감소하고, 그에 따라 각 가정의 개호력(介護力:돌보고 간호할 수 있는 능력)은 현저히 저하하고 있는 상황이다.

이러한 문제점에 대해서, 지역사회에서 지원체계를 확립시키는 일이 강력히 촉구되었다. 세번째로, 국민의 권리의식과 인권에 대한 인식이 성숙해진 점이 있다. 말하자면, 자신의 삶의 방식을 스스로 결정하는 등 개인의 의식이 성숙해졌다고 할 수 있다. 더욱이, 사회적약자에 대한 학대문제 등이 일상적으로 보도되면서, 그러한 사람들을 옹호할 필요성이 시민사회에 깊숙히 파고들게 되었다. 네번째로, 외국 여러나라들 중에서도 특히 유럽과 미국의 성년후견제도의 영향을 들 수 있다. 약 30년 전의 프랑스 민법개정 이래로, 오스트리아, 독일도 법정후견제도가 순차적으로 개정되었다. 또한 영국에서는 지속적대리권수여법을 제정함으로서, 자기결정권의 존중이 법제화되었다. 이러한 세계정세가 당연히 일본의 제도개혁을 촉진하게 된 점은 간과할 수 없는 점이다.

## (3) 법개정과 그 이념

위와 같은 시대적배경으로부터, 구제도가 내포하고 있는 여러 문제의 해결을 도모하기 위해서, 민법 등의 개정이 검토되었고, 새로운 성년후견제도가 2000년 4월 1일부터 시작되었다. 이 법개정의 목적은, 본인의 신상보호 및 재산관리의 달성을 있다. 그리고 그 기본이념에는, 첫째는 본인의 잔존능력을 활용함으로서 자기결정권을 존중하는 것이고, 둘째는 장애를 가진 사람도 가족과, 그리고 지역에서 정상적인 생활을 할 수 있는 사회를 만들기 위한 노멀라이제이션(Normalization) 이념과의 조화가 있다. 따라서, 신(新)제도에서는 재산관리를 하는 경우에도, 본인의 신상을 배려해야 할 의무(민법 858)가 정해져 있고, 또 개인의 존엄 및 권리의 보호에 대해서도 구제도에서는 볼 수 없었던 의무가 정해져있는 점에서, 말하자면 인간존중 이념이 바탕에 있다고 할 수 있다.

#### (4) 성년후견제도의 개요

새로운 성년후견제도는, 이하의 세가지 개별제도로 구성되어 있다.

##### ① 법정후견제도

판단능력이 불충분한 사람에 대해서는, 이전부터 존재한 금치산·준금치산을 개정한 “후견”, “보좌”에 더하여, 신설된 경도(輕度)의 판단능력의 저하로 여겨지는 사람이 대상인 “보조”가 있다. 이와 같이 세가지 유형으로 나누어, 대상자의 범위를 넓혀 지원을 하는 제도다.

##### ② 임의후견제도

본인의 판단능력이 정상인 상태에서, 판단능력이 저하하였을 경우에 후견의 범위 또는 후견인을 계약에 의해 미리 정해둘 수 있는 제도이다. 법정후견제도가, 이미 본인의 판단능력이 떨어져 있을 경우에 적용되는 것에 반하여, 임의후견제도는 사전적인 조치를 스스로 정하는 것을 목적으로 한 새로운 제도라고 할 수 있다.

##### ③ 후견등기제도

구제도에서는, 금치산·준금치산의 선고사실이 직접 호적에 기재되었기 때문에, 개인정보 침해 및 차별감을 발생시키는 등 각종 문제가 발생하고 있었다. 그러나 거래의 안전성 확보에는 거래상대방의 법률행위능력의 확인이 요구되는 반면에, 개인정보의 보호도 충분이 지켜져야 할 필요가 있다. 후견등기제도는 이러한 문제의 해결을 도모하기 위하여 창설된 제도로서, 제도의 이용에 관한 정보를 “등기”하는 것을 의무화하고 한정된 사람 이외에는 그 정보를 입수하는 것을 불가능하게 하는 것이다.

### 2. 성년후견제도의 개요

#### (1) 법정후견제도

법정후견제도는, 종래의 금치산·준금치산제도를 각자의 다양한 판단능력 및 보호의 필요성 정도에 따라서, 유연하고 탄력적인 조치를 가능하게 하기 위해서, 보조·보좌·후견으로 새로이 바꾼 제도다. 피보조인(보조를 받는 사람), 피보좌인(보좌를 받는 사람), 피후견인(후견을 받는 사람)(이하 “성년피후견인”으로 지칭)을 지원하기 위해서, 가정재판소가 적절하다고 판단하는 사람을 보조인, 보좌인, 성년후견인(이하 “성년후견인”으로 지칭)으로 선임하고, 성년후견인에게 권한을 부여하는 것으로, 법정후견제도로 불린다. 더욱이, 필요하다고 생각되면, 성년후견인을 감독하기 위하여, 각기 감독인이 선임된다.

##### ① 보조

보조란, 비교적 가벼운 정신상의 장애가 있는 사람을 위한 제도다. 사리분별능력이 불충분한 사람을 대상으로, 종래의 제도에서는 보호대상에 포함되지 않았던 가벼운 정신적 장애를 가진 사람을 보호하기 위해 만들어진 새로운 제도라고 할 수 있다. 본인의 중요한 재산에 영향을 끼칠만한 행위에 대해서, 본인의 상황에 따라, 보조인에게 동의권 및 대리권을 부여해서 보호할 수 있게 한 것이다.

### a. 보조의 신청

보조의 수속은, 가정재판소에 “보조개시의 심판”을 신청하는 것부터 시작된다. 보조개시를 요청하기 위해서는, 본인, 배우자, 사촌이내의 친척, 후견인, 후견감독인, 보좌인, 보좌감독인 또는 검찰관(민법 15①), 임의후견수임자, 임의후견인, 임의후견감독인(임의후견계약에 관한 법률 10②)이 가정재판소에 신청해야 한다. 또한, 가족이나 가까운 친척이 없는 사람은 시정촌장(市町村長 : 시, 정, 촌의 수장, 시장, 구청장 등)이 신청권자가 된다 (노인복지법 32, 지적장애인복지법 27의 3, 정신보건 및 정신장애인복지법에 관한 법률 51의 11의 2). 단, 본인 이외의 사람의 신청에 의해 보조개시의 심판이 이루어질 경우, 본인의 동의가 필요하다(민법 15②). 가정재판소는 보조인을 선임하고, 당사자가 선택한 특정 법률행위에 대해, 보조인에게 대리권 또는 동의권(취소권)을 부여하고, 혹은 두 가지 모두를 부여한다. (민법 17①, 120 ①, 876의 9)

### b. 보조의 개시

#### · 동의권·취소권

가정재판소는, 본인(피보조인)의 행위에 관하여, 보조인에게는 민법 13조(보좌인의 동의가 필요한 행위 등)에서 규정하는 행위(이하 “중요한 행위”라 한다)중, 신청범위 내에서, 본인의 상황에 따라서 개별적으로 동의권을 부여한다(민법 17①). 단, 일상생활에 관련된 행위는 제외된다(민법 17①의 단서[但書]). 동의권부여의 심판이 내려지면, 그 특정한 법률행위를 본인이 보조인의 동의 또는 이것을 대신한 가정재판소의 허가를 받지 않고 행한 경우에, 본인 및 보조인은 이를 취하할 수 있다(민법 17④, 120①).

#### · 대리권

가정재판소는, 보조인에 대하여, 본인(피보조인)이 행하는 특정의 법률행위에 관한 대리권을 부여할 수 있다(민법 876의 9①). 단, 신청자가 본인이 아닐 경우, 본인의 동의가 필요하다(민법 15②, 민법 876의 9② · 876의 4②). 대리권이 부여된 법률행위는 “중요한 행위”的 범위내라는 제한은 없고(민법 876의 9①), 재산관리 및 신상보호(생활 또는 요양간호)에 관한 법률행위(예를들면, 개호계약, 시설입소계약, 의료계약의 체결 등)도 포함된다. 이 대리권이 부여되는 특정의 법률행위는, 신청범위 내에서 가정재판소가 본인의 상황에 맞게 개별적으로 결정하는 것으로 되어있다. 또한, 거주용부동산의 처분은 가정재판소의 허가가 필요하다(민법 876의 10, 859의 3)

#### · 부여의 추가 및 취소

보조개시의 심판 후에 대리권 또는 동의권의 추가 또는 범위의 확장이 필요해질 경우, 신청을 하면 추가적으로 그 부여의 심판을 청구할 수 있다(민법 17①, 876의 9①). 또한, 대리권 및 동의권의 전부 혹은 일부를 유지할 필요성이 발생할 경우에는 그 부여의 심판의 전부 또는 일부의 취하요청을 할 수 있다(민법 18②, 876의 9② · 876의 4③). 참고로 가정재판소는 모든 대리권·동의권부여의 심판을 취하할 때에는 직권으로 보조개시의 심판을 취하할 수 있다(민법 18③).

## 보조의 종료

본인의 판단능력 회복에 따라 보조개시의 원인이 사라졌을 때에는, 가정재판소는 본인, 배우자, 사촌이내의 친척, 보조인, 보조감독인 또는 검찰관의 요청에 따라 보조개시의 심판이 취하되어야만 한다(민법 18①). 또한, 판단능력의 감퇴로 인한 후견개시 혹은 보좌개시의 심판으로 이행할 때에는, 심판의 중복을 회피하기 위해서 가정재판소는 직권으로 보조개시를 취하할 수 있다(민법 19①).

## ② 보좌

보좌란, 정신적장애로 인해 사리를 분별하는 능력이 현저히 떨어지는 사람, 즉 정신적장애(인지증, 지적장애, 정신장애 등)로 인해 판단능력이 불충분한 사람이 대상인 제도다. 일정의 “중요한행위”에 대해서는, 지원자(보조인)의 동의가 필요한 것은, 본인이 불이익을 받는 것을 방지하고자 함이다. 또한, 필요에 따라서 대리권을 부여할 수도 있다.

### a. 보좌의 신청

“보좌”가 필요한 상태가 발생할 경우, 본인, 배우자, 사촌이내의 친척, 후견인, 후견감독인, 보조인, 보조감독인 혹은 검찰관(민법 11), 임의후견수임자, 임의후견인, 임의후견감독인(임의후견계약에 관한 법률 10②), 가족·친척이 없는 사람은 시정촌장(市町村長 : 시,정,촌의 수장. 시장, 구청장 등)이 신청권자가 된다(노인복지법 32, 지적장애인복지법 27 의 3, 정신보건 및 정신장애자 복지에 관한 법률 51 의 11 의 2). 그리고 본인 외에 타인이 보좌신청을 할 경우, 본인의 동의는 필요치 않다. 또한, 보좌의 신청을 해야 감정(본인의 판단능력의 판정)이 이루어진다(가사심판규칙 30 의 2·24). 가정재판소가 본인을 위한 보조인을 선임하고 (민법 12 의 2, 876 의 2①), 이어하여 “중요한행위”를 행할 시에는 보조인의 동의가 필요해진다(민법 13①). 상기의 행위 외에도, 동의권부여의 심판을 거쳐서 보조인에게 동의권을 부여할 수도 있다 (민법 13②). 특정한 법률행위에 대해서는, 당사자가 선택한 행위에 대한 대리권을 보조인에게 부여 가능하다(민법 876 의 4①②).

### b. 보좌의 개시

#### · 동의권·취소권

본인(피보조인)이 “중요한행위”를 행할 때에는 보조인의 동의가 필요하다(민법 13①). 단, 일상생활에 관련한 행위는 제외된다(민법 13 단서[但書]).

“중요한 행위”에는 다음과 같은 사항을 규정하고 있다.

- 1) 원본(元本:원금·밀천·자금)의 영수, 이용
- 2) 금전의 차입, 보증
- 3) 부동산 등 기타 중요한 재산의 매매
- 4) 소송행위

- 5) 중여, 화해, 중재계약
- 6) 상속의 승인 · 방기(放棄), 유산분할
- 7) 중여 · 유증(遺贈)의 거절, 부담부증여(負擔附贈與) · 유증의 수탁
- 8) 신축, 개축, 증축, 대수선(大修繕)
- 9) 장기의 임대차계약

이와 같은 “중요한행위”에 관하여, 본인이 보좌인의 동의 혹은 가정재판소의 허가 없이 행한 행위에 대해서는, 본인이나 보좌인이 취하하는 것이 가능하다(민법 14④, 120①). 또한, 가정재판소는 필요하다고 생각될 때에는 보좌개시 심판의 신청권자, 보좌인, 보좌감독인 등의 신청을 거쳐, “중요한행위” 이외의 행동에 대해서도 보좌인의 동의가 필요하다는 심판을 거쳐서, 보좌인에게 동의권을 부여 가능하다(민법 13②). 이 심판은, 보좌개시의 심판과 동시에 하는 것도, 후에 추가적으로 할 수도 있다(민법 13②).

#### · 대리권

가정재판소는, 보좌인에게 특정의 법률행위에 대한 대리권을 부여할 수 있다(대리권부여의심판) (민법 876 의 4①). 이 대리권을 부여하기 위해서는, 본인의 동의가 필요하다(민법 876 의 4②). 대리권을 부여받은 법률행위는 “중요한행위”의 범위내여만 하는 제한은 없고, 혼인 및 유언과 같은 본인만 할 수 있는 행위(일신전속적행위)를 제외한 어떠한 법률행위라도 부여받을 수 있다. 특정의 법률행위는 신청범위내에서, 가정재판소가 본인(피보좌인)의 상황을 판단하여 개별적으로 결정한다. 단, 거주용부동산의 처분은 가정재판소의 허가가 필요하다(민법 876 의 5②, 859 의 3)

#### · 보좌의 종료

본인의 판단능력의 회복정도에 따라 보좌개시의 원인이 사라졌을 때에는, 가정재판소는, 본인, 배우자, 사촌이내의 친척, 보좌인, 보좌감독인 등의 청구에 의해 보좌개시의 심판을 취하해야만 한다(민법 14①). 그리고 판단능력의 감퇴 또는 회복여부에 따라 후견개시 혹은 보조개시의 심판으로 이행할 때에는, 심판의 중복을 회피하기 위해서 가정재판소는 직권으로 보좌개시의 심판을 취소하도록 되어있다(민법 19)

#### ③후견

후견은, 정신적인 장애로 인해 사리분별능력에 결함이 있는 사람, 즉 정신적장애(인지증, 지적장애, 정신장애 등)로 인해 판단능력이 아예 없거나, 거의 없다고 볼 수 있는 상태의 사람이 대상이다. 이러한 사람은, 자기자신의 행동의미나 결과를 이해할 수 없기 때문에, 단독으로 계약 등을 한 경우 불이익을 받을 위험이 있기 때문에, 후견인이 대신 계약을 하고, 본인을 보호하는 제도이다.

### a. 후견의 신청

심판개시의 수속 신청은, 본인, 배우자, 사촌이내의 친척, 미성년후견인, 미성년후견감독인, 보좌인, 보좌감독인, 보조인, 보조감독인 혹은 검찰관(민법 7), 임의후견수임자, 임의후견인, 임의후견감독인(임의후견계약에 관한 법률 10②), 가족이 없는 사람은 시정촌장(市町村長 : 시,정,촌의 수장, 시장, 구청장 등)이 신청권자가 된다(노인복지법 32, 지적장애인 복지법 27 의 3, 정신보건 및 정신장애인 복지에 관한 법률 51 의 11 의 2). 그리하여, 후견 신청을 해야만 감정(피후견인의 판단능력에 대한 판정)이 이루어진다.(가사심판 규칙 24)

### b. 후견의 개시

가정재판소는, 후견개시의 심판에서 본인(성년피후견인)을 위해 성년후견인을 선임한다(민법 8, 843①). 성년후견과 미성년후견의 구별을 명확히 하기 위해, “피후견인”을 “성년피후견인”과 “미성년피후견인”으로 구별한다(민법 794). 또한, “후견인”을 “성년후견인”과 “미성년후견인”으로, “후견감독인”을 “성년후견 감독인”과 “미성년후견감독인”으로 구별하고 있다(민법 10). 성년후견인은, 광범위한 대리권과 취소권을 부여받는다(민법 859①, 9).

#### · 대리권

성년후견인에게는, 본인(성년피후견인)의 재산에 관한 법률행위에 있어서 포괄적인 대리권이 부여된다 (민법 859①). 단, 거주용부동산의 처분은 가정재판소의 허가가 있어야 한다(민법 859 의 3).

#### · 취소권

본인이 행한 법률행위는, 취소할 수 있다(민법 9). 취소권자는, 본인과 성년후견인으로 되어있다(민법 120). 단, 자기결정을 존중하는 관점에서, 일용품의 구입 및 그 외의 일상생활에 관한 행위는, 취소권의 대상에서 제외된다 (민법 9 의 단서[但書]).

#### · 후견의 종료

본인의 판단능력 회복정도에 따라 후견개시의 원인이 사라졌을 때에는, 가정재판소는 본인, 배우자, 사촌이내의 친척, 후견인, 후견감독인 등의 요청에 의해 후견개시 심판을 취소해야만 한다(민법 10). 또한, 판단능력의 회복으로 보좌개시 혹은 보조개시의 심판으로 이행할 때에는, 심판의 중복을 회피하기 위해서 가정재판소는 직권으로 후견개시 심판을 취소하도록 되어있다. (민법 19 ②)

#### ④ 성년후견인 등의 책무

성년후견인은 본인(피후견인)의 재산에 관한 법률행위에 있어서 광범위한 대리권, 동의권, 취소권을 부여받고 그 직무를 행한다. 성년후견인은 그 권한을 본인을 위해 적절히 행사해야만 한다. 그 직무를 행함에 있어서 본인의 의사를 존중하고(의사존중의무), 본인의 심신상태 및 생활상황을 배려해야 한다(신상배려의무)고 정해져 있다(민법 858, 876의 5①, 876의 10①).

#### ⑤ 성년후견감독인

법정후견제도는, 가정재판소가 필요하다고 판단했을 때, 성년후견인의 직무를 감독하는 사람을 선임할 수 있도록 규정하고 있다. 또한, 감독인은 개인, 법인 모두 가능하다. 성년후견인은 폭넓은 권한을 부여받기 때문에, 그 권한의 남용에 대해 충분히 염려해야만 한다. 가정재판소는 성년후견인을 지도·감독하지만, 본인(피후견인)의 재산이 거액이거나 좀 더 심도 깊은 감독이 필요한 경우, 혹은 성년후견인에게 조언이 필요한 경우에는 성년후견감독인을 선임(민법 849의 2)하여 보다 안전성을 보장한다. 마찬가지로, 보좌인·보조인도 대리권을 가질 수 있기 때문에, 그 권한을 남용하여 본인에게 피해가 갈 우려가 있으므로 보좌, 보조에도 감독인제도를 도입하였다(민법 876의 3, 876의 8). 그 직무내용은, 성년후견감독인과 다름없다(민법 876의 3②, 876의 8②).

##### · 성년후견감독인의 직무

성년후견감독인(성년후견감독인, 보좌감독인, 보조감독인 포함)의 직무는 다음과 같다(민법 851).

- (a) 성년후견인의 사무를 감독한다.
- (b) 성년후견인이 사망 등으로 인해 부재일 경우, 지체 없이 후임자의 선임을 가정재판소에 요청한다.
- (c) 급박한 사정이 있는 경우, 성년후견인을 대신하여 필요한 일처리를 한다.
- (d) 성년후견인과 본인(피후견인)의 이익이 상반될 경우, 본인을 대신한다.  
(보좌감독인 및 보조감독인은, 보좌·보조인을 대표하는 자와 본인과의 이익이 상반하는 행위에 대해서, 본인의 행동에 동의한다).

##### · 성년후견감독인의 권한

상기(上記)직무 외에도, 성년후견감독인은 언제든 성년후견인의 사무에 관한 보고서 등을 요청하고, 그 업무상황과 본인(피후견인)의 재산상태를 조사할 수 있다. 또한, 본인의 재산관리, 그 외에 후견인의 업무 등에 필요한 조치를 명령할 것을 가정재판소에 요청할 수 있다. 더욱이, 감독의 과정에서 부정행위가 발견된 경우에는 성년후견을 해임하도록 가정재판소에 요청할 수 있다.

#### ⑥보수

성년후견인 및 성년후견감독인은 적절한 금액의 보수를 받을 수 있다. 이 경우, 가정재판소의 보수부여의 심판이 필요하다 (민법 862, 852, 876 의 ②, 876 의 3②, 876 의 10①, 876 의 8②). 또한, 후견사무를 함께 있어서 필요한 비용은, 본인(피후견인)의 재산에서 지급하는 것으로 하고, 대신 지불한 금액은 본인에게 청구할 수 있다 (민법 861②).

#### ⑦불복신청

가정재판소가 내린 결론에 불복이 있으면, 고등재판소에 불복 신청(즉시항고)을 할 수 있다. 법정후견의 개시를 인정한 심판에 대해서는 신청권자가, 신청을 각하(却下)한 심판에 대해서는 신청인이 각각 즉시항고를 할 수 있다 (2주이내).

#### ⑧심판전의 보전처분(保全處分)

심판수속은 보통, 보조는 1~2 개월, 보좌·후견은 감정(鑑定) 등의 절차 때문에 2~3 개월 정도의 시간이 걸린다. 또한, 즉시항고가 있을 경우, 그 심리기간도 더해진다. 그 기간동안 본인은 재산이 상실되거나, 본인에게 불리한 계약을 하여 손해를 입을 가능성이 있다. 이러한 우려가 있을 경우엔 “심판전의 보전처분”을 요청할 수 있다. 즉, 법정후견개시 등의 심판이 신청되었을 경우에, 본인의 재산관리 및 본인의 보호가 필요하다고 생각되면 가정재판소는 신청인으로부터 신청 또는 직권으로 “재산관리인”을 선임하고, 혹은 본인의 재산관리, 본인의 보호에 관한 사항을 지시하는 보전처분을 발령할 수 있다. 더하여, 본인의 재산보호를 위해서 특히 필요하다고 생각될 때에는 가정재판소는 “재산관리인”的 후견, 보좌, 보조를 받을 것을 명령하는 보전처분(후견명령 · 보좌명령 · 보조명령)을 할 수 있다 (가사심판규칙 23①②, 30①②, 30 의 8①②). 이 보전처분이 내려지면, 법정후견개시의 신청 내용의 결정이 나올 때까지 임시로 “후견”, “보좌”, “보조”에 규정하는 동의권 · 취소권이 인정된다 (단, 보조명령은 동의권부여 신청을 했을 경우에만).

### (2) 임의후견제도

임의후견제도는, 2000년도에 개정하여 새로 신설된 제도다. 본인의 판단능력이 정상일 때에, 판단능력이 저하되었을 때를 대비해 임의후견인 또는 지원범위 등을 공정증서를 통해 계약을 체결하고, 실제로 판단능력이 저하되었을 때, 가정재판소가 임의후견감독인을 선임하면 계약이 유효해진다.

#### ①임의후견제도의 특징

임의후견제도의 특징은 “자기결정권의 존중”이 존재하고, 위임자 본인, 대리인 및 거래상대방, 그 누구라도 제도에 대한 신뢰성이 확보되는 기능이 있다.

#### a. 자기결정권의 존중

인지증(認知症)의 발병이나 위험한 수술에 대비하여, 자기자신의 의사로, 신뢰할 수 있는 가족이나 전문가를 후견인으로 하여 지원의 범위(본인의 생활, 요양보호, 재산의 관리 등의 사무·대리권의 범위)를 정하고, 법무성(법무부)령으로 정해진 양식에 따라 공정증서를 작성, 그 계약내용(임의후견계약)을 등기해야 한다. 등기하면, 임의후견감독인의 선임도 가정재판소에 청구할 수 있다.

#### b. 신뢰성의 확보

임의후견계약은, 임의후견감독인의 선임이 효력발생의 조건이고, 가정재판소가 임의후견감독인으로부터 정기보고를 받는 일 등, 필요에 따라서 동 감독인에 보고를 요하고, 혹은 조사를 명령하는 등 체크시스템이 구비되어 있다. 또, 임의후견계약을 등기함으로서, 거래처상대나 본인의 판단능력의 유무를 확인할 수 있다.

### ② 임의후견계약의 체결

#### a. 공정증서의 작성

임의후견계약은 법무성령으로 정하는 양식의 공정증서에 의해 작성해야만 한다.  
(임의후견계약에 관한 법률 3)

(a) 원칙적으로, 본인이 직접 공증인에게 임의후견계약을 위임해야 한다. 이렇게 하여 위임자의 판단능력이 확인된다.

(b) 임의후견계약은 등기되기 때문에, 그 전단계에서 임의후견인의 대리권의 범위 등을 명확하게 할 필요가 있다.

#### b. 계약의 내용

(a) 임의후견감독인의 선임을 효력발생의 조건으로 한다(임의후견계약에 관한 법률 2).

(b) 절대적 기재사항으로서, 본인에게 후견이 필요해진 상황이 닥친 경우에, 구체적인 위임사무와 대리권의 범위를 정한다(임의후견계약에 관한 법률 2)

(c) 대리권의 대상이 되는 위임사무의 내용은 본인의 자유재량이 기본이지만, 법무성령의 대리권목록을 참고하여 작성한다. 또한, 위임사무는 법률행위를 대상으로 하고, 개호노동과 같은 사실행위는 포함되지 않는다.

(d) 지적장애인·정신장애인의 “부모의 사후”(부모의 노후·사후)의 보호를 위해서 임의후견계약을 활용할 경우, 친권자가 미성년의 아이를 대신하여 체결할 수도 있다. 부모가 자기자신을 본인으로 하고 임의후견계약을 체결하면 개개인의 사안에 따라서 다음의 계약을 적절히 적용한다.

- 1) 유언집행자와 유산의 관리방법을 지정하는 유언
  - 2) 부모의 사후에 재산관리를 수탁인에게 위탁하는 신탁
  - 3) 부모의 사후에 자녀의 개호 등 사실행위를 제 3 자에게 위탁하는 준위임(準委任)계약
- 이에 의해, “부모의 사후”에 있어서 자녀의 보호 및 재산관리에 대해서 미리 정해두는 것이 가능해진다.

### c. 기타 유의점

임의후견계약은 민법상의 위임의 일종으로, 보수가 정해지지 않으면 보수를 청구하는 것은 불가능하다(민법 648①). 지불시기, 방법 등을 정해둘 필요가 있다. 임의후견인이 사무처리에 들어간 비용과 본인부담분을 확인하면서, 그 정산방법을 미리 정해두는게 분쟁 발생을 미연에 방지할 수 있다. 임의후견인은 임의후견감독인의 선임 및 법정후견의 신청이 가능하나, 당초의 계약에 본인에게 적극적인 의무로서 규정할 수 있다. 임의후견제도는, 법정후견제도와는 달리 중요사항에 대해서 임의후견감독인 또는 가정재판소의 동의를 필요로 하지 않으나, 임의후견인이 행하는 중요사항에는 임의후견감독인의 동의가 필요한 특약이 있다. 대리권의 남용을 자제하고, 본인 또는 친척의 불안을 불식시키고, 상대 거래처에게도 주의를 환기시키는 데에 유용한 방책이라 할 수 있다.

### ③ 임의후견계약의 개시 - 임의후견감독인의 선임

계약체결 이후, 본인이 “사리분별능력이 불충분한 상태”가 되었을 때, 가정재판소는 신청권자의 청구에 의해 임의후견감독인을 선임하고(임의후견계약에 관한 법률 4①), 임의후견인에 의한 임의후견계약이 개시된다.

#### a. 임의후견감독인 선임의 수속

본인의 주소지의 관할 가정재판소에, 보통은 서면으로 심판의 요청을 한다. 신청 가능한 사람은, 본인 외에 배우자, 사촌 이내의 친척 또는 임의후견수임인으로, 검찰관 및 시정총장은 신청권이 없다. 또한, 본인 이외의 사람이 신청하여 임의후견감독인을 선임할 경우에는 본인의 동의가 필요하고, 본인의 판단능력 저하가 현저하여 의사표시가 불가능 할 경우에는 본인의 동의가 불필요해진다. 필요한 첨부서류는 다음과 같다.

- (a) 신청인의 호적등본
- (b) 임의후견계약 공정증서의 사본·임의후견계약의 등기사항증명서
- (c) 본인의 호적등본·호적부표·법정후견의 등기사항증명서(또는 등기되어 있지 않은 것의 증명서)·진단서(성년후견용진단서)
- (d) 임의후견감독인의 후보자(후보가 있는 경우)의 호적등본·주민표(주민증)·신분증명서·등기사항 증명서(또는 등기되어 있지 않은 것의 증명서)

또한, 신청할 때에는 다음과 같이 비용이 발생한다.

(a)신청수수료 … 1 건 800 엔(수입인지)

(b)우편수수료 … 실비

(c)등기수수료 … 1,400 엔(수입인지)

#### b. 임의후견감독인 선임의 기준과 유의점

임의후견감독인의 선임에 있어서, 성년후견인선임과 동일하게 본인의 심신상태 및 생활, 재산상황, 감독인이 될 사람의 직업, 경력 및 본인과의 이해관계의 유무 등 모든 사정이 고려된다(임의후견계약에 관한 법률 7④, 민법 843④). 단, 1)본인이 미성년자일 경우, 2)이미 “후견”, “보좌” 또는 “보조”가 시작되었고, 그것을 계속하는 것이 본인의 이익을 위해서도 필요하다고 인정될 때, 3)임의후견수임인이 성년후견인의 결격사유인 파산자, 혹은 눈에 보일 정도의 불량한 행실, 그 외에 임의후견인의 임무에 적절치 않은 사유가 있는 사람에 해당하는 경우에는, 임의후견감독인은 선임되지 않는다(임의후견계약에 관한 법률 4 단서[但書]). 또한, 임의후견수임인 혹은 임의후견인의 배우자, 직계혈족 및 형제자매는, 임의후견감독인이 될 수 없다(임의후견계약에 관한 법률 5). 단, 임의후견감독인의 인원수에는 제한이 없고, 법인도 선임될 수 있다(임의후견계약에 관한 법률 4④, 7④, 민법 859 의 2).

#### ④ 임의후견인의 직무내용 (권한과 의무)

##### a. 임의후견인의 직무내용

임의후견수임자는, 임의후견감독인이 선임되어야만 임의후견계약의 효력이 발생하고, 비로소 임의후견인이 된다. 임의후견인은, 임의후견계약에 의해 수임한 후견사무(이하 “사무”라 한다.)를 실행하게 된다. 주요 사무의 내용은, “신상보호”와 “재산관리”로 크게 나눠지지만, 구체적내용은 각각의 계약에 따라 달라진다.

##### b. 임의후견인의 의무

임의후견인의 의무는 다음과 같고, 특약으로 면제 또는 경감은 불가능하다.

(a)신상보호 : 임의후견인은, 임의후견인의 사무를 행하는데 있어서, 본인의 의사를 존중하고, 또한 그 심신의 상태 및 생활상황을 배려해야만 한다

(임의후견계약에 관한 법률 6).

(b)재산관리 : 가장 주의하여 직무를 행해야 하는 의무가 있다

(임의후견계약에 관한 법률 7④, 민법 644 ‘선량한 관리자의 주의의무’)

#### ⑤ 임의후견감독인의 역할

##### a. 임의후견감독인의 직무

임의후견감독인의 직무는, 다음과 같다(임의후견계약에 관한 법률 7①).

(a)임의후견인의 사무를 감독, 대리권행사에 대한 체크, 검증, 확인 등을 한다.

- (b) 임의후견인의 사무에 관하여, 가정재판소에 정기적으로 보고한다. 구체적인 보고의 시기·내용은 가정재판소가 지시한다.
- (c) 급박한 사정이 있는 경우, 임의후견인의 대리권 범위 내에서 필요한 일처리를 한다.
- (d) 임의후견인 또는 그 대표하는 사람과 본인(피후견인)의 이익이 상반될 때, 본인을 대표한다.
- (e) 임의후견계약이 종료(임의후견인의 해임 이외의 사유에 의한 종료)한 경우, 종료의 등기를 신청한다.

#### b. 임의후견감독인의 권한

- 임의후견감독인은 상기직무 외에도, 다음의 권한이 부여된다.
- (a) 임의후견감독인은 항상 임의후견인에게 사무를 보고하도록 요청할 수 있고, 임의후견인의 사무 혹은 본인의 재산상황을 스스로 조사할 수 있다(임의후견계약에 관한 법률 7②).
  - (b) 임의후견감독인은, 임의후견인이 부정한 행위, 불량한 행실, 그 외 임무에 적절치 못한 사유 등이 있다고 판단하면 가정재판소에 임의후견인의 해임을 청구할 수 있다(임의후견계약에 관한 법률 8).

#### ⑥ 가정재판소의 역할

가정재판소는, 임의후견인을 직접 감독하지는 않는다. 어디까지나, 임의후견감독인으로부터, 임의후견인의 사무에 대해서 정기적으로 보고받음으로서, 간접적으로 임의후견인을 감독하게 된다. 또한, 가정재판소는 필요에 따라 임의후견감독인에게 임의후견인의 사무에 관한 보고를 요청할 수 있고, 임의후견인의 사무 또는 본인(피후견인)의 재산상황의 조사를 명하고, 그 외에 임의후견감독인의 직무에 대해서 필요한 처분을 명령할 수 있다(임의후견계약에 관한 법률 7③). 상기의 보고결과에 따라, 임의후견인의 부정한 행위, 불량한 행실, 그 외 임무에 적절치 못한 사유등이 있다고 판단하면, 가정재판소는 임의후견감독인, 본인, 친척(사촌이내) 혹은 검찰관의 청구에 의해서 임의후견인을 해임할 수 있다(임의후견계약에 관한 법률 8).

#### ⑦ 임의후견의 종료

임의후견계약은, 이하의 사유가 발생하면 종료한다.

##### a. 해제

- (a) 임의후견감독인 선임 전에는, 항상 공증인의 인증을 받은 서면에 의해 임의후견계약을 해제할 수 있다.(임의후견계약에 관한 법률 9①).
- (b) 임의후견감독인 선임 후에는, 정당한 이유가 있을 때에만 가정재판소의 허가를 받아 임의후견계약을 해제할 수 있다.(임의후견계약에 관한 법률 9②).

#### b. 임의후견인의 해임

임의후견인이 부정한 행위, 불량한 행실, 그 외 임무에 적절치 못한 사유등이 있을 시, 가정재판소는 임의후견감독인, 본인, 친척(사촌이내) 또는 검찰관의 청구에 의해서 임의후견인을 해임할 수 있다(임의후견계약에 관한 법률 8). 이렇게 임의후견인이 해임되면, 임의후견계약은 자동적으로 종료한다.

#### c. 임의후견종료의 등기

임의후견인은, 그 부여받은 대리권의 범위 내에서 제 3 자와 계약을 맺을 경우가 있다. 그 대리권의 소멸을 모른 채로 계약 등을 행한 경우에는, 제 3 자가 예상치 못하게 손해를 입을 가능성이 있다. 따라서, 선의의 제 3 자에게 대항요건으로, 임의후견의 종료는 등기하지 않으면 안되도록 되어있다.(임의후견계약에 관한 법률 11)

#### d. 민법상의 위임의 종료원인

임의후견계약은 위임계약의 일종으로, 민법이 정하는 위임의 종료원인의 발생에 의해서도 계약이 종료된다. 그 종료원인은 이하와 같다.

- (a) 위임자의 사망·파산
- (b) 수임자의 사망·파산
- (c) 수임자에게 후견개시의 심판이 내려졌을 경우

### ⑧ 임의후견인 및 임의후견감독인의 보수 및 비용

임의후견계약은, 민법상의 위임계약의 일종으로, 임의후견인과 임의후견감독인의 보수 및 비용에 대해서는, 임의후견계약에 있어서 특약이 없는 한, 민법의 위임규정에 준한다.

#### a. 임의후견인의 보수

민법상, 수임자가 보수를 받으려면 그 취지의 특약이 필요하다고 규정하고 있다(민법 648①). 즉, 이 규정은 수임자의 보수는 원칙적으로 무보수인 것을 의미하고, 임의후견계약을 체결할 때에 보수액을 정해두지 않으면, 임의후견인은 무보수로 사무를 보지 않으면 안된다. 또한, 민법상 보수는 특약이 없는 한 후불로 정해져 있다(민법 648②). 그러나, 특약에 의해 월액 또는 연액을 결정하고, 착수금을 정하는 것도 가능하다.

#### b. 임의후견인의 비용

임의후견인의 직무수행에 필요한 비용에 관해서는, 임의후견계약의 유상·무상에 상관없이, 특약이 없는 한 다음과 같이 민법의 일반원칙을 따른다.

- (a) 본인은, 임의후견인의 청구가 있으면, 사무처리에 필요한 비용을 지불해야만 한다(민법 649).

(b) 임의후견인이 사무처리에 필요한 비용을 대신 지불한 경우, 본인에게 지출일 이후의 이자를 포함해서 그 비용을 돌려받을 수 있다(민법 650①).

(c) 임의후견인은, 본인(피후견인)을 위해서 자신의 명의로 부채를 지게 된 경우, 본인에게 그 부채의 변제 또는 담보의 제공을 요구할 수 있다(민법 650②).

#### c. 임의후견감독인의 보수

임의후견감독인의 보수에 대해서는, 후견감독인에 관한 민법 852 조의 규정에 따라, 민법의 후견인의 보수·비용 및 사임·해임의 수속에 관한 규정이 준용되고 있고(임의후견계약에 관한 법률 7④), 후견감독인과 동일한 규칙에 따르게 되며, 가정재판소의 심판에 의해 임의후견인과 본인의 자력(資力) 및 기타 사정에 의해 적당한 금액을 정하게 된다.

#### d. 임의후견감독인의 비용

임의후견감독인의 직무수행에 필요한 비용에 대해서는, 임의후견인과 마찬가지로 본인에게 청구할 수 있다.

### (3) 성년후견등기제도

성년후견등기제도는, 종래의 금치산선언·준금치산선언의 호적기재를 대신한 새로운 공시방법으로, “후견등기 등에 관한 법률”(1999년 법률 152호)를 바탕으로 창설된 제도다. 후견에 관한 정보를 “등기”라는 방법으로 관리·증명하며, 이 등기정보의 개시를 요청할 수 있는 사람을 한정함으로써 거래의 안정성 확보 및 본인의 개인정보 보호를 추구한다.

#### ① 성년후견등기제도의 개요

성년후견등기제도는, 법정후견(보조, 보좌, 후견) 및 임의후견에 관한 내용을 공시하기 위한 등기제도로, 등기사무는 법무대신(법무부장관)이 지정한 법무국 또는 지방법무국에서 전자정보처리조직에 의해 처리된다(후견등기에 관한 법률 2, 4, 5). 등기는 위탁 또는 신청에 의해, 법정후견 혹은 임의후견계약의 내용을 후견등기파일에 기록하여 행해진다(후견등기에 관한 법률 4, 5). 등기정보의 개시는, 후견등기파일(후견등기에 관한 법률 4, 5) 또는 폐쇄등기파일(후견등기에 관한 법률 9)에 기록된 사항(기록이 없을 시엔 그 취지)을 증명한 등기사항증명서 또는 폐쇄등기사항증명서를 교부하여 이루어진다.

#### ② 등기의 종류

성년후견등기에는 다음과 같이 3 가지 유형이 있다.

(a) 법정후견(보조·보좌·후견)에 관한 “후견의 등기”(후견등기에 관한 법률 4①).

- (b) 임의후견에 관한 “임의후견계약의 등기”(후견등기에 관한 법률 5)  
(c) 법정후견개시의 심판전의 보전처분에 관한 “후견명령에 관한 등기”  
(후견등기에 관한 법률 4②)

또한, 상기의 각 유형에는, 각각 다음과 같은 3 종류의 등기가 있다.

- 1) 법정후견개시의 심판, 임의후견계약의 체결 또는 후견명령의 심판이 내려질 경우의 등기
- 2) 등기해야만 하는 사항에 변경사항이 있을 경우의 “변경등기”(후견등기에 관한 법률 7)
- 3) 법정후견·임의후견이 종료되거나 보전처분(후견명령 심판 등)이 실효했을 경우의 “종료의 등기”

### ③ 성년후견제도의 등기수속

등기는, 원칙적으로 재판소의 서기관 또는 공증인의 위탁(가사심판법 15의 2, 공증인법 57의 3①)에 의해 행해지고, 신청에 의해 행해지는 등기는 변경 또는 종료의 등기만 해당된다(후견등기에 관한 법률 7, 8, 부칙 2①②). 이 변경의 등기 또는 종료의 등기의 신청은, 본인의 친척 등 이해관계인도 가능하다(후견등기에 관한 법률 7②, 8③).

#### · 법정후견등기의 경우(후견등기에 관한 법률 4)

법정후견에 관하여, 등기되는 주요사항은 이하와 같다.

(a) ‘보조’, ‘보좌’, ‘후견’의 구별, 개시의 심판을 내린 재판소, 그 심판의 표시 및 확정연월일

(b) 성년피후견인의 성명, 생년월일, 주소, 본적(외국인의 경우 국적)

(c) 성년후견인의 성명, 주소(법인의 경우 그 명칭·상호, 주 사무소·본점)

(d) 성년후견감독인의 성명·주소(법인의 경우 그 명칭·상호, 주 사무소·본점)

(e) 보좌인·보조인의 동의권의 범위

단, ‘중요한행위’는 법률상 당연히 ‘보좌’의 전부에 적용되기 때문에, 등기되지 않는다

(f) 보좌인·보조인에게 대리권이 부여될 시에는, 그 대리권의 범위

(g) 가정재판소가 여러명의 성년후견인들, 성년후견감독인들에게, 권한을 공동으로 행사하도록 할 것인지, 아니면 그 권한을 배분할 경우엔 그 결정사항

(h) 후견이 종료될 때에는, 그 원인 및 연월일

#### · 임의후견제도의 등기 (후견등기에 관한 법률 5)

임의후견제도에서, 등기되는 주요 사항은 이하와 같다.

(a) 임의후견계약의 공정증서를 작성한 공증인의 성명, 소속, 증서번호, 작성연월일

(b) 임의후견계약 위임자의 성명, 생년월일, 주소, 본적(외국인의 경우 국적)

(c) 임의후견인의 성명, 주소(법인의 경우 그 명칭·상호, 주 사무소·본점)

(d) 임의후견인의 대리권의 범위

(e) 임의후견계약에서, 여러 명의 임의후견인이 대리권을 공동으로 행사할 것을 정할 때에는, 그 결정

(f) 임의후견감독인의 성명, 주소 (법인의 경우 그 명칭·상호, 주 사무소·본점)

(g) 가정재판소가 여러 명의 임의후견감독인에게, 권한을 공동으로 행사할 것, 혹은 그 권한을 구분하기로 결정했을 때에는 그 결정

(h) 임의후견계약이 종료할 시, 그 종료의 원인 및 연월일

#### ④ 후견등기파일과 폐쇄등기파일

성년후견제도의 등기파일은, 다음의 두 종류가 있다.

a. 후견등기부 파일 (후견등기에 관한 법률 6)

앞서 말한 등기사항이 기재되며, 등기기록을 특정하기 위해서 등기번호가 매겨진다.

(a) 법정후견의 등기는, 법정후견개시의 심판

(b) 임의후견의 등기는, 체결된 임의후견계약

(c) 후견등기에 관한 법률 4 조 2 항의 심판전의 보전처분 등기는, 보전처분(후견명령에 관한 심판)

상기의 등기가 변경 또는 종료될 시, 그 기록이 순차적으로 등기된다.

#### b. 폐쇄등기파일 (후견등기에 관한 법률 9)

종료가 등기되었을 경우에는, 후견등기파일의 등기기록을 폐쇄하고, 폐쇄등기파일을 기록한다. 이것은, 종료 후, 본인의 행위능력에 관해 판단이 필요하거나 성년후견인의 권한에 관해 분쟁이 있을 경우, 등기의 정보가 필요하기 때문이다.

#### ⑤ 등기사항의 증명

등기정보의 개사는, 성년후견제도의 등기파일에 기록되어 있는 사항을 증명하는 등기사항증명서와 폐쇄사항증명서를 교부하는 것으로 실시된다. 이 증명서의 교부청구권자는 다음의 사람이다.

(a) 등기기록에 기재되어 있는 사람 (본인, 성년후견인, 성년후견감독인, 임의후견수임자, 임의후견인, 임의후견감독인 등) (후견등기에 관한 법률 10①③)

(b) 등기기록에 기록되지 않은 사람

1) 본인의 가족(배우자·사촌이내의 친척), 미성년후견인 (후견등기에 관한 법률 10①)

2) 국가 또는 지방공공단체의 직원(직무상 필요한 경우에 한함) (후견등기에 관한 법률 10⑤)

이와 같이, 등기사항증명서의 교부를 청구할 수 있는 사람을 일정하게 한정하고 있는 것은, 사람의 판단능력이라는 개인정보의 성질이 강한 정보가 아무나 자유롭게 접근 가능한 것은 적절치 않다는 것과, 한편으로 원활한 거래활동을 위해서는, 등기의 내용이 거래 상대방에게 증명되어 거래의 안전성을 확보할 수 있다는 양방의 조화를 도모하기 위해서다. 또한, 거래의 상대방은 등기사항증명서의 교부를 청구할 수는 없지만, 상대방에 대해서 등기사항증명서의 제시를 요구하여, 성년후견의 유무, 성년후견인의 여부 확인 및 권한의 범위등을 확인할 수 있다.

#### ⑥수수료

수수료는, 아래와 같은 비용이 필요하다.

(a)법정후견개시의 심판에 기초하여 등기 및 임의후견계약체결의 등기수수료 ...  
1 건당 2,600 엔

(b)등기사항증명서 및 폐쇄등기사항증명서의 교부에 필요한 수수료  
(창구 또는 우편으로 교부 청구) ... 1 통 550 엔  
(온라인에서 교부 청구) 종이 청구서 ... 1 통 380 엔  
전자 증명서 ... 1 통 320 엔

(c)등기되어 있지 않다는 것의 증명서(후견등기파일에 기록이 없다는 것의 증명)의 교부에 필요한 수수료

(창구 또는 우편으로 교부 청구) ... 1 통 300 엔  
(온라인에서 교부 청구) 종이 청구서 ... 1 통 300 엔  
전자 증명서 ... 1 통 240 엔

### 3.세무사의 직능(職能)과 성년후견제도

#### (1)세무사와 성년후견제도

세무사제도에는, 세무사법 1 조에 “세무사의 사명”이 규정되어있다. 그 사명을 달성하기 위해서는 고결한 윤리관과 고도의 전문성이 요구되고 있지만, 동시에 그 직능(職能 : 직업의 고유한 기능, 역할)이 사회공헌으로 이어지기를 촉망받기도 한다. 한편, 성년후견제도는, 본인의 잔존능력의 활용 및 자기결정권의 존중, 그리고 장애인과 공생을 목표로 하는 노멀라이제이션과 같은 새로운 이념과의 조화를 기본으로 하면서, 사회전체가 고령자의 보호에 힘쓰는 것을 촉구한다.

이러한 성년후견제도는, 소자고령(少者高齡)사회가 가속도적으로 진행하는 이 나라에서, 앞으로 국민생활을 지탱하는 중요한 사회적 기반으로 자리잡고 있다. 성년후견인의 업무는, 대리권·동의권·취소권 등의 3 가지 권리행사에 입각하고 있으며, 그 업무에 따라서 행사권한은 달라진다. 또한, 임의후견인에은 계약한 범위의 내에서의 대리권행사를 전제하고있다. 이러한 권리행사내용은 광범위하게 관여되고 있고, 사회·경제의 다양성 때문에 그 운용에는 고도의 전문적지식과 적확(的確)한 판단, 그리고 높은 윤리성이 요구된다. 그리하여, 성년후견인 및 임의후견인을 종래와 같이 본인의 혈연자에게만 맡기는 것이, 성년후견제도가 유효하게 기능하지 못하는 원인인 것도 있기 때문에 각 분야에서 절높은 전문가에 대한 기대치가 높아지는 것이다. 위에서 서술한 것처럼, 세무사는 공공적역할을 책임지고 있고, 업무의 수행에는 고도의 전문성과 객관적 판단이 필요하며, 고결한 윤리관이 요구된다. 세무사법에 근거해, 이러한 자질의 보유를 제도적으로 의무화된 세무사가, 성년후견제도에 참가하는 것은 본제도의 목적에도 이바지하고, 보다 절높은 제도운용에 일조한다고 할 수 있다.

## (2)세무사의 직능과 성년후견제도

성년후견인 및 임의후견인(이하 “각 지원자”라고 칭함)의 업무는 재산관리와 신상보호, 성년후견감독인 및 임의후견감독인의 업무는 각 지원자의 사무행위를 체크, 확인, 조사, 검증 등의 감독사무와 각 지원자의 사무를 지도하는 일이다. 먼저, 재산관리 업무는 본인의 재산목록을 작성하고 확인하는 일부터 시작하여, 본인에게 귀속되는 경제적가치를 가진 모든 재산의 규모를 파악하고, 그 실재성의 확인이 중요해진다. 다음으로, 그 재산들의 증감에 영향을 끼칠만한 행위에 대해서, 각 지원자가 가능한 범위 내에서 대리, 동의, 취소의 각 권리를 행사하고, 그 경과와 결과를 기록, 계산, 증빙을 보존한다. 그러한 것들을 일정기간마다 집약하여, 필요한 사항에 대해서 정기적으로 혹은 수시로 가정재판소에 보고하게 된다. 감독인은, 사무에 관한 검증, 확인을 감독함과 동시에 필요에 따라서 직접 본인의 재산상황을 조사하고, 가정재판소에 필요한 보고를 한다. 이러한 업무 내용은, 상대방의 사업자여부에 따라 달라지는 점은 있지만, 확실히 세무사의 일상적업무의 한가지 형태로 볼 수 있다. 말하자면, 대차대조표(재산목록)의 확인부터 각종 “거래”를 파악하고, 그 처리의 적법성을 검증하며, 더욱이 일정기간의 거래를 집계, 분류, 기록하고 보고를 하는 업무는 세무사의 기본업무라 할 수 있다. 특히 재산관리업무는 세무사의 업무 중에서도 그 전문성을 유감없이 발휘할 수 있는 것이다. 우리 세무사의 업무와 친화성(親和性)이 높다고 할 수 있겠다.

한편, 신상보호의 업무는, 사회생활을 하는 사람을 보조하는 행위(재산관리는 제외)로서 인식되어, 세무사업무와는 이질적인 측면이 있지만, 개인의 생활에 시점을 둔 업무로, 특수한 기능이나 고도의 의학지식을 요구하는 일은 아니다.

그러나, 개호보험제도 및 민간의 지역사회서비스, 복지서비스의 내용이나 이러한 서비스를 제공받을 경우에, 계약수속 등에 관한 정확한 지식 및 정보수집이 필요해진다. 상기의 서비스 제공에 대해서는, 서비스제공사업자의 정보공개의 추진에 따라, 보다 많은 정보를 얻을 수 있고, 그러한 활용에 의해 업무의 유용성이 높아진다고 할 수 있다. 또한, 그 외에 신상보호업무에 대해서는 세무사에게도 미지의 분야가 많고, 앞으로 이 분야에 관한 연구 및 관련사업과의 연계를 감안하여, 세무사회의 일을 진척시킬 필요가 있다.

### (3) 앞으로의 과제와 방안

#### ① 본제도에 대한 기본적인 생각

일본의 고령자(65 세 이상) 수가 총인구에서 차지하는 비율은, 2011 년 10 월 시점으로 23.3%로, 이미 초고령사회(21% 이상)에 접어들었다. 이러한 상황에서 일본세무사회연합회 및 세무사회는, 성년후견제도가 앞으로 일본사회에, 또 국민 한 사람 한 사람에게도 중요한 문제로 대두될 것이고, 제도의 충실·발전에는 세무사의 업무가 중요한 역할을 할 것으로 예상했다. 세무사가 본제도의 한 부분을 책임지는 일은, 세무사의 공공적사명을, 성년후견이라는 사회공헌으로 구체화하는 것이기 때문에, 일본세무사회연합회 및 세무사회는 본제도에 관여하는 세무사를 지원하고, 조직으로서도 본 제도에 힘쓰고 있다.

#### ② 일본세무사회연합회 성년후견지원센터의 설치경위(배경)

일본세무사회연합회에서는, 지금까지 공익활동대책부에서 성년후견제도를 소장(所掌)하고, 여러 시책을 실행해왔지만, 한층 더 심도있게 업무를 추진하기 위해서는 지금까지의 대처로는 부족하다는 점은 일찍이 지적되었다.. 성년후견제도에 대해서는, 그 전문적인 지식, 경험의 축적에 상당한 노력이 필요한 반면, 현재 2 년을 주기로 하는 일본세무사회연합회의 임원임기는, 단기간에 임원의 교체가 이루어지기 때문에 실질적으로 유효한 활동을 지속하기는 어렵다는 문제가 있다. 더욱이, 행정기관과의 협력과정에서도, 성년후견에 관한 전문적지식과 경험을 보유한 임원을 적절히 배치할 필요가 있기 때문에, 이런 문제를 해결하기 위해서는 성년후견제도에 관해 전문으로 담당할 조직의 창설이 필요했다. 또한, 사법서사(법무사)회가 사단법인 성년후견센터 “Legal Support(현재는 공익사단법인)”, 변호사회가 “오아시스”, “신뢰”와 같은 성년후견을 전문으로 담당하는 조직을 설립하여 전국규모로 운영하고 있는 것에 비해, 일본세무사회연합회는 한참 뒤쳐져 있는 것을 부정할 수 없다. 그 결과, 일반적으로 성년후견제도에 대한 세무사회의 역할은 대체로 인식되지 않는 상황에 이르렀다. 위와 같은 사회상황을 배경으로, 일본세무사회연합회는, 2002 년 4 월, 당시의 공익적업무대책특별위원회가 성년후견제도에 관한 장기적 전망으로 세운 시책으로 “일본세무사회연합회 성년후견지원센터(가칭)”의 구축을 보고했다.

또, 2009년 6월에는 공익활동대책부가 공익활동전반을 지원하는 조직을 일본세무사회연합회의 외부에 설립하는 내용인 “일본세무사회연합회 공익활동지원센터(가칭)의 설립에 관해서”를 보고했으나 여기서도 계속 검토하는 방향으로 지시가 내려진 후, 실현되지는 못했다. 그러나, 고령화의 속도가 빨라지고, 가정재판소의 성년후견 신청수가 급격하게 증가하는 현상을 감안하여, 세무사회의 조직적 지원체제의 구축이 급선무라고 판단했다. 2010년 12월, 다시금 일본세무사회연합회의 분담기관으로 “일본세무사회연합회 성년후견지원센터”的 설치를 보고하고, 2011년 1월 상임이사회에서 기관결정이 내려졌다. 이후, 2011년 7월 일본세무사회연합회 정기총회가 끝나고 성년후견제도에 특화된 특별위원회에서 “일본세무사회연합회 성년후견지원 센터”가 설치되어, 대외적으로 큰 일보를 내딛었다.

### ③현재의 대처

일본세무사회연합회 및 세무사회는 본제도에 관여하는 세무사를 지원하고, 아래와 같은 시책을 행하고 있다.

#### a. 일본세무사회연합회, 세무사회의 지원조직 설치

일본세무사회연합회는, 앞서 말한 것처럼 2011년 7월 28일에 분담기관(특별위원회)으로 “일본세무사회연합회 성년후견지원센터”를 설치했다. 일본세무사회연합회 성년후견지원센터는, 각 지역의 세무사회의 성년후견 지원센터를 지원하면서, 타 지원기관과의 네트워크를 구축하고, 성년후견제도를 필요로 하는 국민들이 안심하고 생활할 수 있는 환경을 정비하고자 한다. 상설의 상담원을 두고, 소속세무사회 회원, 성년후견제도 이용자 및 이용희망자의 상담을 비롯, 아래와 같은 사업을 시행하고 있다.

(a)법정후견인의 지원

(b)임의후견인의 지원

(c)상담사업

(d)연수회 실시

(e)각종단체와의 연락협의회 실시

(f)성년후견제도의 보급·정착에 관한 시책 실시

(g)기타 공익활동대책부가 필요하다고 판단한 사업

#### b.연수에 관한 시책

성년후견사무에 종사하는 세무사를 대상으로, 목적에 따라 다음과 같은 연수를 실시하고 있다.

(a)성년후견제도 보급연수 (각 세무사회 및 지부 등에서 실시하는 연수)

세무사회는, 세무사가 성년후견제도를 광범하게 이해하는 것을 목적으로, “성년후견제도보급연수”를 실시하고 있다. 이 연수는, 30분정도의 DVD 연수를 주로 하고, 지부 등에서 연계하여 실시하는 것도 가능하다.

(b) 성년후견인 양성연수 (각 세무사회가 실시하는 연수)

세무사회는, 세무사가 성년후견인, 임의후견인, 성년후견감독인 및 임의후견감독인으로 선임되었을 경우 또는 그 사무에 종사할 때에, 지장없이 그 임무를 수행할 수 있는 인재육성을 목적으로, “성년후견인 양성연수”를 실시하고 있다. 이 연수는, 18 시간의 연수과정으로 구성되어 있고, 모든 과목을 이수한 사람은 “성년후견인양성 연수이수자 명부”에 등재된다. 이 명부는, 등재자의 연수단위의 취득상황에 따라 2년마다 갱신하고 있다.

(c) 성년후견지도자 양성연수 (일본세무사회연합회가 실시하는 연수)

일본세무사회연합회는, 후견인 양성연수 이수자 및 성년후견 사무경험자를 대상으로, 세무사회의 “성년후견 지원센터” 및 기타 지원기관에서 세무사회원 및 국민으로부터의 상담에 대응하는 사람, 또한 세무사회에서 실시하는 후견인 양성연수의 강사 및 연수보조를 책임지는 사람을 양성하는 것을 목적으로 “성년후견지도자 양성연수”를 실시하고 있다. 이 연수는, 8 시간의 연수과정으로 구성되어 있고, 연수이수자는 “성년후견 지도자 양성연수 이수자명부”에 등재되어, 세무사회의 성년후견상담원 혹은 연수강사로서 활동한다.

(d) 가정재판소에 대한 명부제출과 협의

세무사회는, 성년후견인 양성연수의 이수자를 대상으로 “성년후견인 추천자명부”를 작성, 이 명부를 가정재판소에 제출한다. 또한, 명부의 등록자 수에 대해서는, 일본세무사회연합회에 보고하고 있다. 그 외에 지역에 따라 조금씩 차이는 있으나, 일부 세무사회에서도 가정재판소와의 협의 하에 성년후견제도의 추진을 도모하고 있다.

(e) 성년후견 배상책임보험의 정비

일본세무사회연합회에서는, 세무사가 안심하고 성년후견사무를 수행할 수 있도록, 또한 피후견인의 불안을 불식시키고 보호하는 것을 목적으로, 2004년부터 성년후견 배상책임보험을 정비했다. 이 보험은, 세무사회가 가정재판소에 제출하는 “성년후견인 추천자명부”에 등재된 사람을가입대상자로 하며, 가정재판소에 의해 세무사가 성년후견인, 후견감독인, 임의후견감독인으로 선임되었을 경우의 각 업무수행, 그리고 세무사가 임의후견인에 취임했을 경우의 업무수행 등에서 기인하여 “과실에 의한 경제손해” “피후견인에 대한 신체배상 및 재물배상” “피후견인에 대한 인격권침해”에 관한 법률상의 배상책임을 지게 되었을 때 대응하기 위한 보험이다. 또한, 추천자명부의 등재자에 해당하지 않는 회원도, 세무사회가 실시하는 “성년후견인 양성연수”를 수강하는 것을 조건으로 세무사회가 승인한 경우에는 가입할 수 있게 되어있다.

#### ④ 앞으로의 과제와 대응

일본세무사회연합회 및 세무사회는 성년후견제도에 관하여 이러한 방안을 추진해왔지만, 성년후견제도에 종사하는 세무사회원을 지원하고, 한층 더 심도있게 제도의 보급을 추진하기 위해서는 현재의 방안으로는 아직 부족하다. 성년후견의 업무를 주체적으로 담당하는 것은 세무사 개인이다. 그리고 세무사 개인의 능력으로는 일정의 한계가 있다는 것은 말할 것도 없다. 그러나, 그 능력에 대한 사회적 평가는 세무사 개개인에 멈추지 않고, 세무사업계 전체의 평가에도 영향을 미치게 된다. 또한, 앞으로의 초고령사회에서 성년후견제도의 역할을 감안하면, 세무사에 대한 국민의 신뢰를 얻기 위해서도, 이 문제에 대해 세무사회의 조직적인 움직임과 대응이 필요하다.

##### a. 일본세무사회연합회의 과제와 방안

일본세무사회연합회에서는, 성년후견지원센터를 설치하고, 본격적으로 성년후견제도에 적극적으로 임하는 체제를 정비했지만, 성년후견활동의 현장에서는 종사하는 세무사의 봉사활동과 같은 참여로 지원되는 측면이 많고, 개개인의 세무사에게 맡기는 것 만으로는 활동을 계속하는데 한계가 온다. 일본세무사회연합회는, 앞으로의 과제로서 성년후견기금(가칭)의 정비와, 종사하는 세무사를 다방면에서 지원하는 것을 검토할 필요가 있다. 또한, 그렇게 하기 위해서는 종사중인 회원의 정보를 파악하는 일이 급선무다.

##### b. 세무사회의 과제와 방안

각 세무사회도, 성년후견에 종사하는 회원을 지원하기 위해서 “성년후견 지원센터”를 설치하기 시작했다. 각 지역의 실정, 특수성을 감안하여 조속히 “성년후견지원센터”의 지원조직을 전국적으로 설치하는 일이 과제다. 또한, 성년후견제도는 행정·사법기관과의 연락조정 및 각종단체와의 연계가 중요하기 때문에, 이러한 단체의 지방조직과 협력관계를 구축하고 연락관계를 유지하여, 협력해서 임하는 것이 바람직하다.

#### <참고문헌>

“세무사를 위한 성년후견 가이드북 –재산관리를 중심으로–”  
일본세무사회연합회 성년후견지원센터

# 요약발표문

## 토지양도에 대한 양국의 세법 비교

(부제1 한국) FTA발효 후의 세무사의 현황과 전망

(부제2 일본) 개인정보 보호에 관한 법률

(부제3 한국) 납세자 권리 현장

(부제4 일본) 성년후견제도

일시 : 2012 / 10 / 17 (수)

장소 : 부산지방세무사회 회관

# 요 약 문 목 차

## I 토지양도에 대한 양국의 세법 비교 (공동의제)

(한국)

1. 토지양도의 개요 / 217
2. 토지양도의 법인세법 규정 / 217
3. 토지양도의 소득세법 규정 / 219
4. 부동산 거래 정책 / 229

(일본)

1. 법인의 토지양도 세법규정 / 233
2. 개인의 토지양도 세법규정 / 239
3. 일본측 질문사항 (토지양도) / 249

## II FTA발효 후의 세무사의 현황과 전망 (부제1 - 한국)

1. 서론 / 251
2. FTA 세무서비스 개방내용 / 251
3. FTA 발표 후의 세무사의 현황과 전망 / 255
4. 결론 / 259

## III 개인정보 보호에 관한 법률 (부제2 - 일본)

1. 개인정보보호에 관한 법률의 배경 / 263
2. 보호법의 / 263
3. 개인정보 / 263
4. 대상사업자 / 263
5. 개인정보 취급 사업자의 의무 / 265
6. 처벌 / 265
7. 세무사 업무와 개인정보 보호 / 265
8. 한국측 질문사항 (개인정보) / 267

## IV 납세자 권리 헌장 (부제3 - 한국)

1. 제정 배경 / 269
2. 납세자의 권리 및 보칙 / 269
3. 납세자 권리 헌장 / 277
4. 일본측 질문사항 (납세자권리헌장) / 279

## V 성년후견제도 (부제4 - 일본)

1. 성년후견제도의 취지 / 281
2. 성년후견제도의 개요 / 281
3. 세무사의 직능(職能)과 성년후견제도 / 285
4. 한국측 질문사항 (성년후견제도) / 289

# I 토지양도에 대한 양국의 세법 비교(공동의제:한국)

## 1 토지양도의 개요

토지란 『측량·수도 조사 및 지적에 관한 법률』 지적법에 의하여 지적 공부에 등록하여야 할 지목에 해당하는 것을 말한다. 동법 제5조에서는 토지를 주된 사용목적 또는 용도에 따라 28가지(전,답,과수원...)로 세분하고 있다. 지목의 적용은 지적 공부상의 지목과 관계없이 사실상의 지목에 의하고, 사실상의 지목이 불분명한 경우에는 지적 공부상의 지목에 의한다.

아래에서 각 세법에서 규정하고 있는 토지의 양도에 대한 과세 방법과 중과 규정을 살펴보자 한다.

## 2 토지양도의 법인세법 규정

### (1) 개요

법인의 부동산투기 방지를 위하여 지가급등지역 등에 소재하는 부동산, 주택, 비사업용 토지를 양도하는 경우에는 각사업연도소득에 대한 법인세에 토지 등 양도소득에 대한 법인세를 추가하여 과세한다.

### (2) 토지의 양도소득에 대한 과세특례

#### ① 납세의무자

지가 급등 지역으로서 기획재정부령이 정하는 지역에 소재하는 토지 및 건물의 양도소득, 일정한 주택 또는 비사업용토지의 양도소득이 발생한 내국법인 및 외국법인이 납세 의무자가 된다. 따라서 비영리법인뿐만 아니라 외국법인까지도 납세의무자에 해당된다.

#### ② 과세특례 대상 양도소득 및 세율

##### a. 투기지정 지역 안의 부동산 양도소득

2009년 5월21일 법인세법의 개정으로 [소득세법] 제104조 2 제2항에 따른 지정 지역 안의 부동산과 그 부수토지, 동 법에서 규정한 지정지역 안의 비사업용 토지, 그 밖의 부동산가격의 안정을 위하여 필요한 경우에 법인세법시행령으로 정하는 부동산을 2009년3월16일부터 2012년12월31일까지 양도하는 경우에는 그 양도소득에 100분의 10을 곱하여 산출한 세액을 과세한다.[법률55의2①] 2012년 12월31일까지는 소득세법상 투기지정 지역 안에서 주택이나 비사업용 토지를 양도하는 경우에 토지 등 양도소득에 대한 과세가 적용되는 것이다. 그러나 2012년 10월 현재소득세법상 투기지정지역은 모두 해제 되었다.

##### b. 주택 양도소득

법인이 일정한 주택(그 부수토지를 포함한다)을 양도한 경우에는 토지 등의 양도소득에 30%(미등기 토지 등의 양도소득에 대하여는 40%)을 곱하여 산출 세액을 과세하는 제도가 2003년 말에 도입되어 2004년1월1일부터 적용되었지만, 2009년3월16일부터 2012년12월31일까지 적용을 유보하고 있다. [법률55의2⑧]

### c. 법인의 비사업용 토지 양도소득

법인이 비사업용 토지를 양도하는 경우에는 토지 등의 양도소득에 30%(미등기토지 등의 양도소득에 대하여 40%)을 곱하여 산출한 세액을 과세하는 제도를 2005년 12월 31일에 신설하였으며, 당해 규정은 2007년 1월 1일 이후 최초로 양도하는 분부터 적용하였지만, 2009년 3월 16일부터 2012년 12월 31일까지 적용을 유보하고 있다[법률55의2⑧]

## 3 토지양도의 소득세법 규정

### (1) 양도의 개념과 범위

#### ① 양도의 개념

‘양도’란 자산에 대한 등기 또는 등록과 관계없이 매도, 교환, 법인에 대한 현물출자 등으로 인하여 그 자산이 유상으로 사실상 이전되는 것을 말한다. (所法88전단)

#### ② 양도로 보지 않는 경우

- 환지처분 또는 체비지에의 충당: 도시개발법이나 그 밖의 법률에 따른 환지처분(換地處分)으로 지목 또는 지번이 변경되거나 체비지(替費地)로 충당되는 경우에는 양도로 보지 않는다(所法88②).
- 양도담보: 양도담보는 양도로 보지 않는다. 양도담보는 비록 소유권이전의 형식을 띠고 있기는 하지만, 그 실질이 채권담보에 지나지 않기 때문이다.

### (2) 비과세 양도소득

다음의 양도소득에 대해서는 소득세로 과세하지 않는다.(所法89①)

#### ①파산선고에 의한 처분으로 발생하는 소득

#### ②1세대 1주택의 양도로 발생하는 소득

#### ③농지의 교환 또는 분합(分合)으로 발생하는 소득

## 3. 취득·양도시기와 기준시가

### (1) 취득·양도시기

#### ①유상취득·양도의 경우

원칙은 대금 청산일이며, 대금 청산일이 불분명한 경우 등기부, 등록부, 명부 등에 기재된 등기접수일 또는 명의 개설일을 취득 및 양도시기로 한다.

#### ②그 밖의 경우

상속 또는 증여에 의하여 취득한 자산은 그 상속이 개시된 날 또는 증여를 받은 날을 취득 및 양도시기로 한다.

### (2) 기준시가

일반지역은 개별공시지가로 하고, 지정지역은 개별공시지가에 일정배율을 곱하여 계산한 가액으로 한다.

#### 4. 양도소득과 세표준의 계산

##### (1) 양도가액과 취득가액의 산정

양도소득세가 과세되는 자산의 양도가액 또는 취득가액은 그 자산의 양도 또는 취득 당시의 실지거래가액에 따른다.(所法96①.97①(가)).

다만, 장부, 매매계약서, 영수증 그 밖의 증명서류에 의하여 그 자산의 양도 당시 또는 취득 당시의 실지거래가액을 인정 또는 확인할 수 없는 경우에는 매매사례가액, 감정가액, 환산가액, 기준시가의 추계방법을 순차로 적용하여 양도가액 또는 취득가액을 산정할 수 있다(所法114⑦, 所令176의2②, ③)

##### (2) 양도차익의 계산

총 수익 금액 (= 양도가액)
- 필요경비 (= 취득가액 + 기타의 필요경비)
= 양도차익 (양도자산별로 계산한다)

##### (3) 장기보유특별공제와 양도소득기본공제

###### ① 장기보유특별공제

누진세율구조하에서는 장기간 축적된 보유이익이 양도시점에 한꺼번에 실현됨으로 인해 과도하게 높은 세율을 적용받는 현상(이른바 '결집효과')이 발생한다. 이러한 결집 효과를 완화하기 위하여 장기보유특별공제를 설정한 것이다. 장기보유특별공제는 토지 및 건물로서 보유기간이 3년 이상인 것에 대해서 적용한다.(비사업용 토지 및 미등기양도자산은 제외)

###### ② 양도소득기본공제

양도소득이 있는 거주자에 대해서는 다음 각 호의 소득별로 해당 과세기간의 양도소득금액에서 각각 연 250만원을 공제한다.(所法103①)

<제1호> 토지, 건물, 부동산에 관한 권리 및 기타자산의 양도소득금액

(미등기 양도자산의 양도소득금액은 제외)

<제2호> 주식 및 출자지분의 양도소득금액

#### 5. 양도소득세액의 계산

##### (1) 양도소득세율

양도소득세의 세율은 보유기간이 2년이상인 것은 기본세율(6%~38%), 보유기간이 1년이상 2년미만인 것은 40%세율, 보유기간이 1년미만인 것은 50%세율을 적용한다.

## (2) 비사업용토지의 양도

### ① 개요

비사업용토지 관련 규정은 동일한 자산에 대해 소유목적 및 이용현황에 따라 실지거래가액 과세, 고율의 세율 적용, 장기보유특별공제 배제 등 중과세 규정의 적용여부가 결정된다. 비사업용토지의 판단은 토지 이용상황의 적합성(사용기준), 토지 이용지역 적합성(지역기준), 토지 이용면적의 적정성(면적기준) 및 토지 사용기간의 적정성(기간기준)을 기준으로 판정되며, 현재는 부동산경기 활성화를 위해 중과규정을 완화하여 2012년 말까지 기본세율(투지지역은 10%가산)을 적용하며, 장기보유특별공제는 배제 된다.

### ② 비사업용토지 대상(소법 104의3 ①)

- a. 논,밭,과수원(이하 ‘농지’라 한다)으로서 다음 중 어느 하나에 해당하는 것
  - 1) 소유자가 농지 소재지에 거주하지 않거나 자기가 경작하지 않는 일정한 농지
  - 2) 특별시, 광역시 중 국토의계획 및 이용에관한법률에 따른 도시지역에 있는 일정한 농지
- b. 임야 (임야 소재지에 거주하는 자가 소유한 일정한 임야는 제외한다)
- c. 목장용지로서 축산업을 경영하지 않는 자가 소유하는 일정한 토지
- d. 농지,임야 및 목장용지 외의 토지 다음 중 어느 하나를 제외한 토지
  - 1) 지방세법 또는 관계 법률에 따라 재산세가 비과세되거나 면제되는 토지
  - 2) 지방세법에 따른 재산세 별도합산과세대상 또는 분리과세대상이 되는 토지
  - 3) 토지의 이용현황, 관계 법률의 의무 이행 및 수입금액 등을 고려하여 거주 또는 사업과 직접 관련이 있다고 인정할 만한 상당한 이유가 있는 토지
- e. 지방세법에 따른 주택부수토지 중 주택이 정착된 면적에 10배(도시지역 안의 토지는 5배)를 곱하여 산정한 면적을 초과한 토지
- f. 주거용 건축물로서 상시거주용으로 사용하지 않고 휴양, 피서, 위락 등의 용도로 사용하는 건축물과 그 부속토지

### ③ 비사업용 토지의 기간기준(소령 168의6)

‘비사업용 토지’란 다음 중 어느 하나에 해당하는 기간 동안 위의 대상토지에 해당하는 토지를 말한다.

토지의 소유기간	비사업용 토지의 기간기준
1) 5년 이상인 경우	다음중 어느 하나의 모두에 해당하는 기간 <ul style="list-style-type: none"><li>① 양도일 직전 5년 중 2년을 초과하는 기간</li><li>② 양도일 직전 3년 중 1년을 초과하는 기간</li><li>③ 토지의 소유기간의 20%에 상당하는 기간을 초과하는 기간</li></ul>
2) 3년 이상 5년 미만인 경우	다음 중 어느 하나의 모두에 해당하는 기간 <ul style="list-style-type: none"><li>① 토지의 소유기간에서 3년을 차감한 기간을 초과하는 기간</li><li>② 양도일 직전 3년 중 1년을 초과하는 기간</li><li>③ 토지의 소유기간의 20%에 상당하는 기간을 초과하는 기간</li></ul>

3) 3년 미만인 경우	<p>다음 중 어느 하나의 모두에 해당하는 기간.          다만 소유기간이 2년 미만인 경우에는 ①을 적용하지 않는다.</p> <p>① 토지의 소유기간에서 2년을 차감한 기간을 초과하는 기간          ② 토지의 소유기간의 20%에 상당하는 기간을 초과하는 기간</p>
--------------	---

### (3) 부동산과다보유 주식의 양도

#### ① 개요

자산의 주된 구성이 부동산으로 되어 있는 부동산과다보유법인의 주식에 대한 양도소득은 기타자산에 해당되며, 부동산과 같이 기본세율(6~38%)을 적용하고 있으며, 비사업용 토지 과다소유법인의 주식은 중과(60%)세율을 적용하였으나 한시적으로 세율을 인하하여 기본세율을 적용하고 있다.

#### ② 부동산과다보유 주식의 종류

a. 특정주식(A) : 다음의 요건을 모두 충족하는 법인의 주주 1인 및 기타주주(주주 또는 출자자 1인과 그 특수관계인을 말한다)가 그 법인의 주식의 합계액의 50% 이상을 주주 1인과 기타주주 외의 자에게 양도하는 경우에 해당 주식을 말한다.(소법94①(4)(다), 소령158①(1))

- 부동산비율 : 해당 법인의 자산총액 중 토지·건물 및 부동산에 관한 권리의 합계액이 50% 이상인 법인
- 지분비율 : 해당 법인의 주식 합계액 중 주주 1인과 기타주주가 소유하고 있는 주식합계액이 50% 이상인 법인

b. 특정주식(B) : 다음의 요건을 모두 충족한 법인의 주식을 말한다.(소법94①(4)(다), 소령158①(5), 소칙76②)

- 부동산비율 : 해당 법인의 자산총액 중 토지·건물 및 부동산에 관한 권리 가액의 합계액이 80% 이상인 법인
- 업종기준 : 골프장, 스키장, 휴양콘도미니엄 또는 전문휴양시설을 건설 또는 취득하여 직접 경영하거나 분양 또는 임대하는 사업을 영위하는 법인

c. 비사업용 토지 과다소유법인의 주식 : 특정주식(A)•(B)에 해당하는 주식 등으로서 해당 법인의 자산총액 중 비사업용 토지의 가액이 차지하는 비율이 50% 이상인 법인의 주식 등을 말한다.(소령 167의7)

## 6. 양도소득세의 감면

### (1) 개요

현행 소득세법은 양도소득세에 관한 감면규정을 두고 있지 않으나, 조세특례제한법은 몇가지 감면규정을 두고 있는데 그 대표적인 것은 다음과 같다.

### (2) 농지에 대한 감면제도

#### ① 자경농지에 대한 양도소득세 등의 감면(조특법 §69)

##### a. 감면개요

농지소재지에 거주하는 거주자가 취득일부터 양도일 사이에 8년 이상 계속하여 직접 경작한 토지를 양도하는 때에는 양도일 현재 농지인 경우 양도소득세의 100%를 감면한다.

##### b. 감면요건

- 거주요건: 농지가 소재하는 시·군·구안의 지역이나 그 지역과 연접한 시군구안의 지역에서 거주하거나 농지소재지로부터 직선거리 20km이내에 거주할 것
- 경작요건: 취득일로부터 양도일 사이에 8년 이상 농지를 직접 경작한 자
- 농지요건 : 양도 당시 농지일 것
- 자경의 개념 : 농작물의 경작 또는 다년성 식물의 재배에 상시 종사해야 하거나, 농작업의 2분의 1이상을 자기의 노동력에 의하여 경작 또는 재배해야 하며, 농지의 자경사실은 이를 주장하는 자가 입증할 책임이 있다.
- 감면 적용이 배제되는 농지

양도일 현재 특별시·광역시(광역시에 있는 군을 제외한다) 또는 시에 있는 농지 중 『국토의 계획 및 이용에 관한 법률』에 의한 주거지역, 상업지역 및 공업지역 안에 있는 농지로서 이들 지역에 편입된 날부터 3년이 지난 농지

『도시개발법』 또는 그 밖의 법률에 따라 환지처분 이전에 농지 외의 토지로 환지예정지를 지정하는 경우에는 그 환지예정지 지정일부터 3년이 지난 농지.

##### c. 감면세액

- 당해 농지의 양도로 발생한 양도소득세의 100%를 감면하고 농어촌특별세가 비과세 된다.

- 다만, 당해 농지가 국토의 계획 및 이용에 관한 법률에 의한 주거지역·상업지역 및 공업지역에 편입되거나 도시개발법 등에 의하여 환지 처분전에 농지 외의 토지로 환지예정지 지정을 받은 경우에는 주거지역 등에 편입되거나 환지예정지 지정을 받은 날까지 발생한 소득에 대하여만 감면한다.

##### d. 감면한도

자경농지 감면은 1년간 다른 감면을 포함하여 2억원을 한도로 감면하며 5년간 대토감면과 현금등 수용감면, 만기채권등 수용감면, 축사용지감면을 포함하여 3억원을 초과할 수 없다.

### (3) 축사용지 등에 대한 양도소득세 감면

축산에 사용하는 축사와 이에 딸린 축사용지에 소재하는 거주자가 8년 이상 직접 축산에 사용한 축사용지(1명당 990제곱미터를 한도로 한다)를 폐업을 위하여 2014년 12월 31일까지 양도함에 따라 발생하는 소득에 대하여는 양도소득세의 100분의 100에 상당하는 세액을 감면한다.

#### (4) 기타감면

① 공익사업용토지 등에 대한 양도소득세 등의 감면(조특법 §77)

공익사업용토지 등을 2012.12.31까지 양도하면서 양도대금을 토지수용법 등의 규정에 의해 현금으로 지급받는 경우 양도소득세의 20%를 감면함.(채권보상은 25%, 3년만기 특약체결 채권은 40%, 5년만기 특약체결 채권은 50%)

② 대토보상에 대한 양도소득세 과세 이연(조특법 §77조의 2)

2007.10.17 이후 2012.12.31 까지 공익사업의 시행자에게 양도함으로써 발생하는 양도차익으로 토지 등의 양도대금을 해당 공익사업의 시행으로 조성한 토지로 보상받는 분에 대하여는 양도소득세 과세를 이연함

### 8. 양도소득세의 납세절차

(1) 양도소득과세표준 예정신고와 납부

양도소득세 과세대상자산을 양도한 거주자는 양도소득과세표준을 토지의 양도일이 속하는 달의 말일로부터 2개월 이내에 납세지 관할세무서장에게 신고, 납부하여야 하며, 양도차익이 없거나 결손금이 발생한 경우에도 이러한 신고는 하여야 한다.(所法105①,③)

(2) 양도소득과세표준 확정신고와 납부

해당 과세기간의 양도소득금액이 있는 거주자는 그 양도소득과세표준을 그 과세기간의 다음연도 5월 1일부터 5월 31일까지 납세지 관할세무서장에게 신고하여야 한다. 이러한 규정은 해당 과세기간의 과세표준이 없거나 결손금액이 있는 경우에도 적용한다(所法110①,②)

한편 예정신고를 한 자는 위의 규정에 불구하고 해당 소득에 대한 확정신고를 하지 않아도 무방하다.

### 9. 부동산 거래 정책

(1) 세제개편을 통한 부동산시장의 안정화 정책

토지 등 부동산의 거래는 조세정책적 목적과 국가경제의 파급효과가 크므로, 입법 당시의 경제상황과 밀접한 관계가 있다. 부동산 정책의 핵심은 부동산시장의 안정을 달성하는 것이다. 여기에 세제 개편을 통한 안정이 중요한 부분을 차지한다. 토지투기와 지가가 급등하는 경우 비사업용토지의 중과, 다주택 보유자의 중과 등으로 그 소유자가 얻은 불로소득을 조세로 환수함으로써, 조세부담의 형평과 지가의 안정 및 토지의 효율적 이용을 기한다. 한편 부동산거래의 실종은 부동산거래와 관련된 조세수입이 현저한 감소로 지방재정이 취약해졌고, 실수요자의 토지 취득까지 봉쇄되거나 중과세에 상당하는 세금을 매수자가 부담하는 경우 취득원가의 상승으로 정상적인 토지거래까지 실종되었다. 결국 부동산거래의 실종은 유휴자금이 산업자금으로 전환될 기회를 차단하고 부동산소유자들의 유동성을 확보할 수 없어 경제전반에 심각한 문제를 가져오는 부작용이 발생하는 경우 부동산거래의 활성화를 위해 각종 세제를 완화하여 부동산시장의 안정을 도모하고 있다.

## (2) 토지양도의 중과와 완화

과거에는 비사업용토지의 양도에 대하여 중과(60%)의 단일 세율을 적용하고 장기보유에 따른 특별공제를 혜용하지 않았으나, 현재에는 지속된 경기 침체로 인한 거래 동결을 야기하는 비사업용토지의 양도에 있어서 중과제도를 폐지하여 기본 세율(6% ~ 38%)로 과세하고, 장기보유 특별공제(최대30%)를 적용하고 있는 바, 현행세법에 남아있는 토지양도의 중과규정은 투기지역 내에서 비사업용토지를 양도하는 경우 10%의 추가과세가 적용되는 정도이다.(2013년 1.1일 이후 양도하는 분부터 적용). 이는 중과제도를 정상과세로 전환되며, 부동산 투기에 대해서는 투기지역 지정으로 대응하고자 하는 취지가 담겨 있다.

## (3) 기타법률규정

### ① 토지거래허가제

투기억제를 위해 건설교통부 장관이 특정 지역을 국토이용관리법상 거래규제지역으로 지정하는 제도, 투기가 나타나거나 우려되는 지역을 대상으로 하며 각 지역에서 일정 면적 이상의 토지를 거래하려면 계약 전에 시도지사의 허가를 받아야 한다. 단, 도시계획구역의 경우 주거지역은 180m<sup>2</sup>, 상업지역은 200m<sup>2</sup> 도시계획구역 이외 지역의 경우 500m<sup>2</sup>, 농지는 1000m<sup>2</sup>, 임야는 2000m<sup>2</sup> 이하의 토지를 거래하는 경우는 토지거래계약허가를 받지 않아도 된다. 허가를 받고자 하는 자는 그 허가신청서에 계약내용과 그 토지의 이용계획 등을 기재하여 시장·군수 또는 구청장에게 제출하여야 한다. 시장·군수 또는 구청장은 그 허가신청서를 받은 날부터 15일 이내에 허가 또는 불허가의 처분을 하여 그 신청인에게 허가증을 교부하거나 불허가처분사유를 서면으로 통지한다. 허가대상에는 소유권 이전 뿐만 아니라 지상권·전세권·임차권 등의 설정도 포함된다.

### ② 토지거래신고제

일정 평수 이상의 토지거래를 할 때는 반드시 관계기관에 신고를 해야 한다는 법으로 부동산 투기 억제법이다.

## I 토지양도에 관한 양국의 세법비교(공동의제:일본)

### 1. 법인의 토지양도 세법규정

#### (1) 토지양도의 개요

법인의 토지양도는, 1973년 당시의 지가(地價)상승이 법인기업의 투기에서 기인한다고 하여, 법인의 토지투기 억제를 목표로 한 토지중과제도가 창설되었다. 이하에 상세히 기재된 것처럼, 그 이후 여러번 개정되어 1996년도의 개정에서 1996년 1월 1일 이후의 양도에 대해서는 소유기간이 5년을 초과한 것(장기소유토지)은 5%, 소유기간 5년이내(단기소유토지)는 10%, 소유기간 2년이내(초단기소유토지)는 15%를 기준의 법인세에 추가적으로 부과하는 것으로 개정되었다. 더욱이, 장기적인 지가 하락에 침체된 경제 정세를 감안하여, 토지의 유효적인 이용을 촉진하고, 토지거래를 활성화하기 위해 과감한 대책을 세울 필요가 있었다. 1998년도의 개정으로, 장기소유토지, 단기소유토지에 대한 토지중과(重課)는 적용정지, 초단기소유토지에 대한 토지중과는 폐지하기로 하였다.

그 후의 개정으로, 장기소유토지, 단기소유토지는 2013년 12월 31일까지 적용정지가 연장되었다. 따라서, 현재 법인세법의 토지양도 세법규정은, 토지의 양도익(讓渡益), 양도손실은 사업의 영업손실에서 차감 계산되고, 남은 이익에 대하여 법인세, 주민세, 사업세를 부과한다. 또한, 특별공제·과세의 연장조치에 관해서는, 개인과 동일한 제도가 있다.

#### (2) 법인세법 규정

##### ① 토지양도에 의한 수익의 계상 시기

토지양도에 의한 수익의 계상시기는, 별도의 규정이 없는 한 양도한 날로 되어 있지만, 양도에 관한 계약효력발생일에 수익 계상을 하는 것도 인정된다(법인세기본통달 2-1-14).

##### ② 토지의 취득가액

법인이 토지를 취득할 시, 그 토지의 취득가액이 장부에 기장되기 때문에, 개인처럼 취득가액이 불분명한 경우는 없다. 따라서, 개인은 인정되는 취득가액을 양도수입의 5%로 계산 가능한 방법은 법인은 적용되지 않는다.

③ 토지를 양도한 경우의 양도익에 대한 세금부담 경감에 관한 특례제도  
토지를 양도한 경우에 법인의 양도익은, 세금부담의 경감에 관한 특례제도가 이하와 같이 인정되어 있다.

### a. 토지중과의 적용제외

- 우량주택지 공급에 의한 일반토지중과의 적용제외 (조세특별조치법 62의 3④, 63③)
- 확정우량주택지 등, 예정지 공급에 의한 일반토지중과의 적용제외 (조세특별조치법 62의 3⑤)

### b. 특별공제의 특례

- 수용(收用)의 경우 5,000 만엔의 특별공제 (조세특별조치법 65의 2)
- 특정 토지구획 정리사업에 의한 양도는 2,000 만엔 특별공제 (조세특별조치법 65의 3)
- 특정주택지 조성사업에 의한 양도는 1,500 만엔 특별공제 (조세특별조치법 65의 4)
- 농지보유 합리화에 의한 농지의 양도는 800 만엔 특별공제 (조세특별조치법 65의 5)
- 특정 토지의 장기양도소득은 1,000 만엔 특별공제  
(조세특별조치법 65의 5의 2)

### c. 과세의 연장 특례 (압축기장)

- 고정자산을 교환한 경우의 과세특례 (법인세법 50)
  - 수용의 경우 과세특례 (조세특별조치법 64~65)
  - 특정 사업용 자산의 재구입, 교환한 경우의 과세특례 (조세특별조치법 65의 7)
  - 특정의 교환분합에 의해 토지를 취득한 경우의 과세특례 (조세특별조치법 65의 10)
  - 대규모의 주택지 조성사업의 시공구역 내의 토지의 교환 등의 경우의 과세특례 (조세특별조치법 65의 11)
  - 인정사업용지 적정화계획의 사업용지 구역 내의 토지 교환 등의 경우에 과세특례  
(조세특별조치법 65의 13)
  - 특정보통재산과 그 인접한 토지의 교환의 경우 과세특례 (조세특별조치법 66)
  - 2009년과 2010년에 토지를 선행(先行)취득한 경우 과세특례  
(조세특별조치법 66의 2)
- 법인의 양도익에 대하여 특별공제의 특례를 적용할 때, 2 가지 이상의 특별공제 특례를 받을 경우, 양도한 연도의 1년 간의 특별공제 총액은 5,000 만엔이 누적한도액이다.

#### ④ 법인소유의 부동산 중여 및 소액양도, 간주양도의 과세

법인세의 소득계산에 대해서, 자산의 판매에 의한 수익뿐만 아니라, 자산의 무상 양도의 수익도 수익금에 포함시킨다.

### <법인간에 이전하는 경우>

케이스	과세관계	
	양도인 측	양수인 측
a.증여의 경우 (법인세법 22②, 37⑦)	증여한 자산의 시가 상당액이 기부금으로 처리된다.	증여를 받은 자산의 시가 상당액이 수익금으로 처리된다.
b.저가양도의 경우 (법인세법 22②, 37⑧)	양도한 자산의 시가 상당액과 양도가액의 차액이 기부금으로 처리된다.	양도받은 자산의 시가 상당액과 양수가액과의 차액이 수증익(受贈益)으로 처리된다.

### <법인에서 개인으로 이전하는 경우>

개인과 법인의 관계	과세관계	
	양도인 (법인)	양수인 (개인)
a.개인이 그 법인의 임원인 경우	시가 상당액과 양도가액과의 차액이, 그 임원에 대한 상여로 처리된다. (법인세기본통달 9-2-9(2))	시가 상당액과 양도가액의 차액이, 급여소득으로 처리된다. (소득세법 28)
b.개인이 그 법인 임원이 아닌 경우	시가 상당액과 양도가액과의 차액이, 기부금으로 처리된다. (법인세법 37⑧)	시가 상당액과 양도가액과의 차액이, 일시소득으로 처리된다. (소득세기본통달 34-1(5))

### (3) 토지양도의 중과규정

#### ① 토지중과제도란

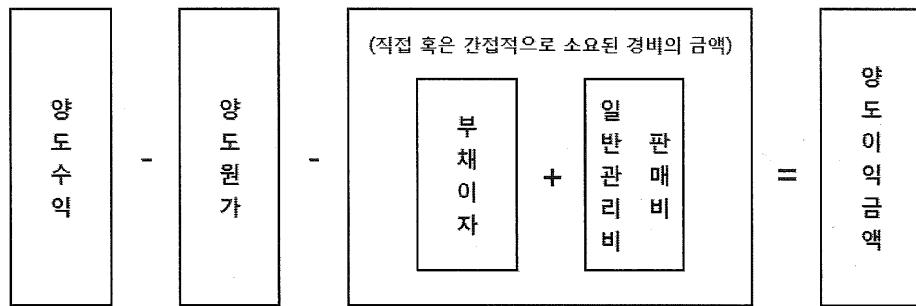
토지중과제도란, 법인이 동일사업연도 내에 양도한 토지의 양도수익에 대해서 그 토지의 소유기간에 따라 “일반토지의 양도” 또는 “단기소유토지” 등의 그룹으로 구분하여, 통상의 법인세 외에 각각의 특별세율에 의한 법인세가 부과되는 제도다. 이 토지의 양도수익에 관련하여 특별세율이 부과되는 것은, 법인세의 납세의무가 있는 모든 법인이다. 토지양도수익만 전체의 이익에서 분리하여 특별과세를 부과하기 때문에, 결손법인이라 하여도 토지의 양도수익이 있을 경우 과세 대상이다.

현재는, 근래의 토지거래 상황을 감안하여 일반적인 토지중과 및 단기소유토지에 대한 토지중과의 적용기간이 2013년 12월 31일까지 정지된 상태다.

#### ② 과세대상인 토지양도의 계산

(조세특별조치법 62의 3②二, 조세특별조치법시행령 38의 5④)

a. 각각의 토지양도익을 계산한다.



b. 상기 a에서 계산한 각각의 토지양도익을 각 그룹 별로 합산한다.

「일반토지의 양도」 그룹 토지 A 양도익 + 토지 B 양도익 = 합계양도익

「단기소유토지의 양도」 그룹 토지 C 양도익 + 토지 D 양도익 = 합계양도익

c. 상기 b에서 합산한 양도익에 대하여 특별세율을 과세하고, 통상의 범인세액에 가산한다.

토지의 양도가 여러 건일 경우, 손익통산은 각각의 거래 중 손실액이 발생할 때에는 동일사업연도의 범위 내에서 이를 같은 그룹 내의 타 양도이익금액과 통산하게 된다. 따라서, 일반토지의 양도손익과 단기소유토지의 양도손익은, 통산이 불가능하다. (조세특별조치법 관계통달 62의 3(1)-2, 63(1)-2)

### ③ 토지중과대상의 범위(조세특별조치법 62의 3②一)

과세대상이 되는 행위는, 토지 등(토지 및 토지 상의 권리)의 양도 외에, 임차권 설정, 일정 요건을 넘는 중개행위, 토지 유사 주식의 양도 등, 실질적으로 토지양도로 볼 수 있는 행위도 포함된다.

## 2. 개인의 토지양도 세법규정

### (1) 토지건물의 양도소득 구분

토지건물의 양도소득은 사업소득 및 급여소득과 같은 타소득과 구분하여, 특별 세율을 적용하여 세액을 계산하는 분리과세에 의해 세금이 부과된다. 분리과세가 적용되는 토지건물의 양도소득은, 토지 및 차지권(借地權)과 같은 토지상의 권리, 건물·건물부속설비 및 구축물, 토지양도에 관련한 특정 주식 또는 특정 신탁의 수익권의 양도에 의한 소득을 가리킨다. (조세특별조치법 31①, 32①②)

## (2) 장기양도소득과 단기양도소득

양도자산의 소유기간에 따라 장기양도소득과 단기양도소득으로 구분되고, 과세의 내용도 달라진다. 토지건물의 양도소득은, 양도한 해의 1월 1일을 기준으로 소유기간(양도한 토지건물을 취득일 다음날부터 계속하여 소유하고 있던 기간)이 5년을 초과하는 것의 양도소득을 장기양도소득이라 하고, 양도한 해의 1월 1일을 기준으로 소유기간이 5년 이하인 것(양도한 해에 취득한 것도 포함)의 양도소득을 단기양도소득이라 한다(조세특별조치법 31①, 32①②). 또한, 특정 주식 또는 특정 신탁의 수익권의 양도소득은 토지건물의 양도소득에 준하여 과세되지만, 이 경우 양도소득은 항상 단기양도소득으로 처리된다.(조세특별 조치법 32②)

## (3) 양도소득의 계산

수입금액에서 필요경비를 뺀 금액이, 양도소득이다.

### ① 수입금액

양도소득의 수입금액은, 그 해의 자산양도에 의해 수입이 확정된 금액을 말한다.(소득세법 36①) 금전이외의 물건 또는 권리, 그 외의 경제적인 이익을 수입이라고 하는 경우는, 그 금전이외의 물건 또는 권리, 경제적인 이익 가액(價額)이 수입금액이다. (소득세법 36②)

### ② 필요경비

양도소득의 필요경비란, 양도한 자산을 취득하기 위해 필요한 금액(취득비)과, 그 자산을 양도하기 위해 직접 소요된 비용(양도비용)의 합계액을 말한다.

#### a. 취득비

취득비란, 매각한 토지 및 건물을 사들였을 때 들어간 구입대금, 구입수수료 등의 자산취득에 필요한 금액에, 그 후에 지출한 개량비, 설치비를 더한 합계금액을 말한다(소득세법 38①). 또한, 건물의 취득비는, 소유기간 중의 감가상각비에 해당하는 금액을 차감하여 계산한다.

#### b. 양도비용

양도비용이란, 이하와 같이 자산을 양도하기 위해 직접 지출하는 비용을 말한다.  
(단, 취득비는 제외된다.)

A. 중개수수료

B. 운반비

C. 등기 혹은 등록에 필요한 비용

D. 세입자 등을 퇴거시키는데 드는 비용

E. 토지(차지권포함)를 양도하기 위해 그 토지의 건물 등을 철거하는 데 드는 비용

F. 이미 매매계약을 체결한 자산을 더 유리한 조건으로 양도하기 위해, 해당 계약을 해제하기 위해 지출하는 위약금

G. 기타 해당자산의 양도가액을 증가시키기 위해 양도 시에 지출한 비용

### ③ 양도소득의 금액

수입금액에서 필요경비를 뺀 금액이, 양도소득금액이다. 분리과세의 토지건물 단기양도소득금액의 계산 상 발생한 손실금액은, 분리과세의 토지건물 장기양도소득이 있는 경우에는 장기양도소득 금액에서 그 금액을 한도로 공제한다(조세특별조치법 31①). 또한, 분리과세의 토지건물 장기양도 소득금액 계산상에 발생한 손실금액은, 분리과세의 토지건물 단기양도소득이 있는 경우에 그 장기양도소득금액에서 그 금액을 한도로 공제한다. (조세특별조치법 32①)

### ④ 특별공제액

양도소득금액에서, 이하의 특별공제액을 공제 가능하다.

양도의 형태	특례적용조문	특별공제액
토지수용법에 의해 토지건물이 수용된 경우	조치법 33 조의 4	5,000 만엔
거주용재산을 양도한 경우	조치법 35 조	3,000 만엔
독립행정법인 도시재생기구 등이 시행하는 특정토지구획 정리사업을 위해 토지 등을 양도한 경우	조치법 34 조	2,000 만엔
특정주택지 조성사업을 위해 토지 등을 양도한 경우	조치법 34 조의 2	1,500 만엔
장기소유토지를 양도한 경우	조치법 35 조의 2	1,000 만엔
농지보유의 합리화를 위해 농지 등을 양도한 경우	조치법 34 조의 3	800 만엔

\* 조치법 = 조세특별조치법(租稅特別措置法)

### ⑤ 과세양도소득금액

③의 양소소득금액에서 ④의 특별공제액을 공제한 금액이, 분리과세의 토지건물 양도에서는 과세양도소득금액이고, 단기 및 장기로 구분하여(과세장기 양도소득금액에 관해서는, 일반분 · 특정분 · 경과분, 과세단기양도소득금액에 관해서는 일반분 · 경감분으로 나누어진다), 각각 정해져있는 세율을 적용하여 분리과세의 토지건물 양도소득에 대한 소득세액을 계산한다.

### ⑥ 분리과세 양도소득 간의 손익 통산

분리과세의 토지건물양도는 장기양도에 해당하는 것과 단기양도에 해당하는 것이 있고, 어느 한 쪽에 손실이 발생할 경우에는 ③에서 기재한 대로 서로 손익을 통산하게 된다.

#### (4) 토지의 양도소득(분리과세)의 설례(設例)

본서(本書)를 참조해 주십시오.

#### (5) 설례계산

본서(本書)를 참조해 주십시오

#### (6) 토지건물의 양도소득 과세특례

토지건물의 양도소득 과세특례는, 다음과 같은 특례가 설정되어 있다.

먼저, 장기양도소득과 단기양도소득은 각 구분에 따라, 각기 다른 세율에 의해 세금이 부과된다. 일반 장기양도소득(조세특별조치법 31)의 경우는 소득세율 15%(주민세율 5%), 우량주택지 조성을 위한 분리장기 특정자산의 양도(조세특별조치법 31 의 2)의 경우 2 천만엔 이하의 소득은 세율 10%(주민세율 4%), 2 천만엔을 초과하는 소득은 세율 15%(주민세율 5%), ‘거주용 재산의 장기양도소득 과세특례’(조세특별조치법 35) 적용이 있는 경우의 분리장기 경과자산의 양도(조세특별조치법 31 의 3)는 6 천만엔 이하의 소득은 세율 10%(주민세율 4%), 6 천만엔을 초과하는 소득은 세율 15%(주민세율 5%)다. 한편, 일반 단기양도소득(조세특별조치법 32)에 대해서는 세율 30%(주민세율 9%)가 부과된다. 국가 및 지방공공단체에 의해 수용된 경우의 분리단기 경감자산의 양도(조세특별조치법 32③)에 대해서는 소득세율 15%(주민세율 5%)가 부과된다.

토지수용법 등의 규정에 의해 토지 가옥이 수용된 경우, 수용 등의 과세특례(조세특별조치법 33,33 의 2,33 의 3)가 있다. 수용에 의해 수취한 보상금액보다 대체자산의 취득가액이 높거나, 보상금을 받지 않고 동종의 자산만 취득한 경우에는 그러한 양도는 없었던 것으로 처리된다. 또, 보상금액이 대체자산의 취득가액보다 높거나, 동종의 자산과 별도로 보상금을 수취한 경우에는 과세가 경감된다. 그리고, 과세의 경감을 받지 않는 경우로 일정 요건을 만족하면, 양도소득 금액에서 5,000 만엔의 특별공제를 받을 수 있다.

개인이 일정 거주용 가옥을 양도한 경우는, 거주용재산의 양도소득 특별공제(조세특별조치법 35)로서, 양도소득 금액에서 3,000 만엔이 공제된다. 또한, 개인이 1년 이상 소유하고 있던 고정자산을, 타인이 1년 이상 소유하고 있던 동종의 고정자산과 교환하고, 교환 직전과 동일한 용도로 사용하는 경우는 교환·매환의 특례(소득세법 58)에 의해 그 양도자산의 양도는 없었던 것으로 간주된다.

1993년 4월 1일부터 2013년 12월 31일까지의 기간동안, 소유기간이 10년을 초과하는 거주용가옥을 일정 요건 하에 양도하고, 그를 대신할 거주용가옥을 일정 요건 하에 취득하여 거주하는 경우에는 특정 거주용재산의 매환(조세특별조치법 36의2) 및 교환(조세특별조치법 36의5) 특례가 적용된다. 이 특례는, 양도에 의한 수입금액보다 매환자산의 취득가액이 높은 경우, 양도는 없었던 것으로 된다. 반대로 양도에 의한 수입금액이 매환자산의 취득가액보다 큰 경우는, 양도수입금액에서 필요경비를 뺀 금액이 장기양도소득 금액이 된다.

사업용 자산의 매환(교환) 특례(조세특별조치법 37)는, 2014년 12월 31일까지 도쿄·오사카·나고야 등의 기성시가지(既成市街地) 내에서 기성시가지 외로 사업용 자산을 매환한 경우나, 시가화구역 내에서 구역 외로 농지를 매환한 경우에 적용된다. 이 특례는, 매환자산의 취득가액보다 양도가액이 높은 경우에는 그 차액부분과 매환자산의 취득가액의 20%에 상당하는 부분에 대하여 세금이 부과된다. 또, 양도가액보다 매환자산의 취득가액이 높은 경우는, 양도자산의 양도가액 20%에 상당하는 부분에 대하여 세금이 부과된다.

부동산업을 하는 개인사업자가, 2009년 혹은 2010년에 국내의 토지를 취득하고, 취득한 해의 이듬해부터 10년 이내에 다른 사업용 토지를 양도한 경우, 그 사업용 토지의 양도이익금액의 80%(2010년에 취득한 경우는 60%)에 상당하는 금액을 사업용 토지의 양도에 의한 양도소득금액으로 할 수 있다. (조세특별조치법 37의9의5①)

그 외에도, 본문 중에 기재된 각종 특별공제 및 양도소득 경감 특례가 있다.

또, 분리과세의 토지·건물양도에 의한 손실은, 종합과세 소득과 손익통산을 하거나 이월공제는 보통 불가능하지만, 다음 거주용 재산을 매환하는 경우 양도손실의 손익통산 및 이월공제(조세특별조치법 41의5), 특정 거주용 재산의 양도손실 손익통산 및 이월공제(조세특별조치법 41의5의2) 특례 요건을 만족하는 경우는 타소득과 손익통산을 하거나, 이월공제가 가능하다.

1998년 1월 1일부터 2013년 12월 31일까지의 기간 동안, 소유기간이 5년을 초과하는 거주용 재산을 양도하고, 그 양도한 해의 이듬해 12월 31일까지 매환자산을 취득, 또한 취득한 해의 12월 31일까지 매환자산의 주택차입금을 보유하고 있고 취득한 해의 이듬해 12월 31일까지 거주용으로 사용하고 있거나 사용할 예정인 경우에는 그 양도자산의 일정한 양도손실 금액은 타소득과 손익통산, 이월공제가 가능하다.

한편, 2004년 1월 1일부터 2013년 12월 31일까지의 기간동안 소유기간이 5년을 초과하는 거주용 재산을 양도한 경우로, 그 양도계약의 전날을 기준으로 양도자산에 관련된 일정의 주택차입금을 보유하고 있는 경우에 그 특정 거주용재산의 양도에 관련된 일정의 양도손실금액은 타소득과 손익통산을 하거나 이월공제를 할 수 있다.

### 3. 일본측 질문사항

#### (1) 농지를 양도하는 경우의 문제에 대해서

토지양도에 관련하여, 농지를 양도하는 경우의 문제가 있습니다만, 이것은 FTA 혹은 TPP에 관련된 시책에 의한 것입니까?

(답변)

그렇지 않습니다. 자경농지 등에 대한 양도소득세 감면은 육농정책의 일환으로 농지의 양도에 따른 조세부담을 경감시켜 주기 위한 것으로서, 특히 외지인의 농지투기를 방지하고 8년이상 자경한 농민의 조세부담을 덜어주어 농업·농촌을 활성화시키는데 그 목적이 있습니다.

#### (2) 전세권에 대해서

전세권의 평균 이율은 7% 정도로 사료됩니다만, 최근의 자산운용이율의 하락으로 인해 종래와 같은 운용은 힘들어지는 추세라고 생각됩니다. 현재, 자금을 임대인에게 위탁하고 거주하는 사람의 권리보호는 어떠하다고 생각하십니까. 전세권에 변화가 있습니까?

(답변)

임차인의 권리를 보호하기 위해 현재 시행되고 있는 사항은 크게 두 가지로 볼 수 있습니다.

첫번째는 임차된 건물이 경매 등이 되는 경우 최우선변제를 받는 소액임차보증금제도가 있습니다. 수도권의 경우는 약 이천만원 한도로 우선변제를 받습니다.

두번째는 전세권등기를 하거나 관할세무서 등에 확정일자(전입일자)를 받는 것입니다. 임차인이 전입된 사실을 객관적으로 확인할 수 있기 때문에 차후 관련법의 보호를 받게 됩니다.

## II FTA발효 후의 세무사의 현황과 전망(부제1:한국)

### 1. 서론

한-EU 양국은 2007년 5월 FTA 협상을 추진을 발표하였고, 동년 5월부터 협상을 진행하면서 지난 2009년 7월 13일 협정타결을 공식 선언하였으며, 지난 2011년 7월 1일부터 잠정 발효되었다. 이에 따라 현재 세무사법에서는 세무서비스시장 1단계 개방내용을 반영하여 이미 미국과 EU 국가들에게 적용되고 있고, 2단계 개방내용은 2016. 7. 2.부터 EU 회원국들에게 개방되도록 세무사법이 개정될 것으로 보인다. 이에 따라 앞으로 EU 회원국 및 미국소속 세무사(세무법인)들의

국내 세무서비스시장에 대한 개방범위가 더욱 확대되어 국내 세무서비스시장에 많은 영향을 미칠 것으로 보인다.

### 2. FTA 세무서비스 개방내용

#### (1) 한•미 FTA

##### 1) 한국의 일반적 유보사항

전문직 서비스(professional service)란 “서비스를 공급하기 위하여 특별한 고등교육이나 동등한 수준의 훈련 또는 경험 또는 시험이 요구되고, 종사할 수 있는 권리가 당사국에 의하여 부여되거나 제한되는 서비스”를 말한다(제 12 장 국경간 서비스무역 제 12.13 조 정의). 이와 같이 전문직 서비스로 분류될 수 있는 직역은 대표적으로 변호사법·법무사법·공증인법에 의한 법률서비스, 공인노무사법에 의한 노무서비스, 변리사법에 의한 변리사 서비스, 공인회계사법에 의한 회계 및 감사서비스, 세무사법에 의한 세무서비스, 관세사법에 의한 통관서비스 등을 들 수 있으며, 이외에도 각종 전문자격사의 업무가 이에 속한다.

전문직 서비스에 관한 사항은 현재유보(부속서 1)와 미래유보(부속서 2)로 나누어지는데, 현재유보는 “유보안에 기술된 현재의 비합치 조치를 유지할 권한을 유보하나, 그러한 조치를 더욱 제한적으로 변경할 수는 없는 것”이며, 미래유보는 “당사국이 현행 비합치 조치를 유지하거나 강화할 수 있으며, 그분야나 하부분야 혹은 활동에 대한 새로운 비합치 조치를 채택할 권한을 가지는” 유보를 의미한다.

##### 2) 한국의 개방사항

협정문에 따르면 제1항의 원칙적 유보사항에 불구하고 단계별로 개방하도록 하고 있다.

## ① 협정 1단계 개방내용

1단계는 협정이 비준되어 발효되는 날 이전까지 개방하도록 하고 있다. 먼저 미합중국의 세무사 또는 세무법인은 ‘대한민국에 설립한 사무소를 통하여’ 미합중국의 세법 및 세제 또는 국제세법에 대한 세무컨설팅 서비스를 제공할 수 있도록 하고 있다(부속서Ⅱ 대한민국의 유보목록, 전문직 서비스-외국세무사, 제2항 ‘가’호). 따라서 미합중국 세무사 등이 서비스를 제공하고자 한다면 먼저 한국 내에 사무소를 설치(Local Presence)하여야 한다. 이는 전문자격사의 전문지식에 의한 서비스라는 점에서 서비스제공자의 책임문제와 결부되고, 세무서비스의 특성상 국내 소비자가 위치하는 현지에서 그 서비스가 안정적으로 제공되어야 한다는 점을 분명히 한 것이다.

한국은 미합중국 세무사가 대한민국 세무법인에 근무하는 것을 허용하도록 하고 있다. 다만 협정문 제1항은 제2항의 제한사항외에는 추후 “어떠한 조치도 채택하거나 유지할 권리”를 한국에 유보하고 있으므로 한국은 세무법인 뿐만 아니라 세무사 개인사무소도 미합중국세무사를 고용할 수 있도록 입법정책을 정할 수 있다.

## ② 협정 2단계 개방내용

2단계는 협정발효일로부터 5년 이내에 개방하도록 하고 있다. 먼저 한국은 미합중국 세무사가 이 협정에 합치되는 일정한 요건 아래 대한민국 세무법인에 투자할 수 있도록 허용하여야 한다. 다만 그 투자대상인 대한민국 세무법인의 의결권 있는 주식 또는 출자지분은 전체에서 50%를 초과하여 한국 세무사가 보유하도록 하고 있어서 외국의 투자자본은 전체의 50% 미만이 된다. 그리고 미합중국 세무사(자연인) 1인은 전체 의결권 있는 주식 또는 출자지분의 10% 미만까지만 보유할 수 있다(부속서Ⅱ 대한민국의 유보목록, 전문직 서비스-외국세무사, 제2항 ‘나’호).

한국은 위 2단계 개방사항에 대한 약속을 이행하기 위하여 채택한 후속조치를 계속 유지하여야 할 의무를 가진다(부속서Ⅱ 대한민국의 유보목록, 전문직 서비스-외국세무사, 제3항). 여기서 “유보의 목적상 ‘미합중국 세무법인’이라 함은 미합중국 법에 따라 설립되고 그 본점 사무소가 미합중국에 있는 세무법인 또는 파트너십을 말한다.”고 정의하고 있다.

## (2) 한-EU FTA

한-미 FTA의 당사자는 대한민국과 연방국가인 미합중국을 당사자로 하는 반면 한-EU FTA는 대한민국과 “유럽연합조약 및 유럽연합의 기능에 관한 조약에서 도출된 그들 각각의 권한 범위에서 유럽연합이나 그 회원국 또는 유럽연합 및 그 회원국(이하 “유럽연합 당사자”라 한다)을 당사자로 한다. 즉 한-미 FTA와 한-EU FTA는 하나는 그 당사자가 연방제 국가(Federation)이고 다른 하나는 국가연합체(Confederation)라는 점에서 차이가 있다.

협정문 기술의 형식에 있어서도 한-미 FTA는 현재유보와 미래유보를 ‘부속서 1’과 ‘부속서 2’로 나누어 기술하는 반면, 한-EU FTA는 ‘제7장 서비스 무역·설립 및 전자상거래’의 부속서 7-가-3(대한민국)’에서 하나의 양허표내로 기술하였다. 그리고 한-미 FTA 협정문 제24장 부속서Ⅱ 대한민국 유보목록 중 ‘전문직 서비스-외국세무사’ 제1항의 “대한민국은 다음을 포함하나 이에 한정되지 아니한 사항에 대하여는 어떠한 조치도 채택하거나 유지할 권리를 유보”하면서 3가지의 네거티브 리스트를 예시적으로 둔 것을 한-EU FTA ‘부속서 7-가-4(대한민국)’의 각주 9)에 기술하는 방법을 채택하였다. 즉, 한-미 FTA는 유보리스트를 기초로 하는 방식이고, 한-EU FTA는 WTO/GATS식으로 양허표를 기초로 하는 방식이라는 점에서 차이가 있다. 이러한 양 협정문의 기술방식은 차이에도 불구하고 일반적 유보사항에 대한 내용과 효력은 결국 동일하다고 봐야 하지만, 문안 기술의 차이에 의해 당사자 국가의 양허내용을 가시적으로 부각시켰다는 점에 차이가 있다. 따라서 한-EU FTA와 한-미 FTA는 협정문의 기술방식의 차이가 있을 뿐 1단계 및 2단계 개방사항을 비롯한 기본적인 내용은 거의 동일하다.

### 3. FTA 발표 후의 세무사의 현황과 전망

#### (1) 한국의 외국세무자문사 제도 도입

##### 1) 도입 경위

한-EU FTA 협정은 양국의 비준(동의)절차가 마무리되면 2011.7.1. 잠정 발효되도록 하고 있었던 바, 잠정 발효되기 전에 협정의 후속조치 차원에서 외국세무자문사제도를 세무사법 개정을 통해 도입하게 된 것이다.

본래 외국세무자문사제도 법안(세무사법개정안)은 한·미FTA 협정에 따른 후속조치로 지난 17대 국회에 이어 금번 18대 국회에 상정(2008.10.10.)된 것이었으나, 세무서비스의 개방수준이 한-EU FTA와 동일하였으므로 한-EU FTA 비준안의 후속조치로 변경되어 외국세무자문사제도 도입의 세무사법개정안이 의결된 것이다.

##### 2) 외국세무자문사제도의 주요내용(세무사법)

① 원자격국의 세무전문가로서 원자격국의 조세법령과 조세제도에 관한 상담 등의 업무를 수행하려는 사람은 기획재정부장관으로부터 외국세무자문사의 자격승인을 받은 후 외국세무자문사로 등록하도록 하고,

② 외국세무법인이 법인 외국세무자문사무소를 개설하여 원자격국의 조세법령과 조세제도에 관한 상담 등의 업무를 수행하려면 기획재정부장관에게 등록하여야 한다.

### 3) 외국세무자문사의 업무내용 범위

- ① 외국세무자문사는 납세자 등의 위임을 받아 다음의 업무를 수행한다.  
(세무사법 제 19조의 7)
- a) 원자격국의 조세법령과 조세제도에 관한 상담 또는 자문
  - b) 대통령령으로 정하는 국제조세에 관한 상담 또는 자문

② “대통령령으로 정하는 국제조세에 관한 상담 또는 자문”이란 「국제조세조정에 관한 법률」 제2조 제1항 제1호에 따른 국제거래로 인하여 발생하는 조세와 관련된 사항에 관한 상담 또는 자문으로서 다음의 하나에 해당하는 것을 말한다.

- a) 이중과세를 방지하기 위하여 체결하는 조세조약에 관한 상담 또는 자문
- b) 원자격국과 관련된 조세회피 및 탈세를 규제하기 위한 이전가격세제, 과소자문세제, 조세피난처세제, 조세조약을 이용한 조세회피 방지세제 및 이와 관련된 국가간 조세행정 협조에 관한 상담 또는 자문
- c) 국가간 조세정보 교환협정에 따른 협조에 관한 상담 또는 자문

### (2) 개방협상 및 법개정에 있어서 한국세무사회의 역할

- 1) 정부는 범정부 차원에서 FTA 등의 개방협상을 진행하게 되므로 세무서비스 분야와 같이 정부가 간과하기 쉬운 분야는 세무사회 차원에서 적절한 의견개진을 할 필요성이 있다.
- 2) 각국에서는 세무사제도가 없는 국가가 많고 세무서비스를 수행하는 자는 공인회계사 또는 그 밖에 특별한 자격이 없는 자가 수행하는 경우가 많으므로 세무서비스의 개방협상은 국가별로 차별되어야 한다.
- 3) 해당 국가의 세무전문가가 국가자격사인가 또는 자국의 세무사와 동일한 수준의 전문성을 가지고 있는가를 살펴 보아야 한다.
- 4) 외국의 세무사가 국내에 활동하게 될 경우에는 관리감독의 소홀로 납세자의 권리 또는 국가재정이라는 공익을 훼손하지 않도록 세무사회가 일정한 역할을 담당할 수 있도록 해야 한다.

#### 4. 결론

세무서비스 시장을 개방하게 되면 서비스 수요자의 입장에서는 서비스 질이 향상되고 납세이행비용의 절감, 외국인 투자유치 확대, 공급자의 입장에서는 국내 세무서비스 업계의 경쟁력 강화, 세무사 임여인력의 고용확대 등 긍정적인 효과를 기대할 수 있다. 그러나 이러한 긍정적인 기대에 불구하고 시장개방으로 인해 나타나는 폐해 역시 고려하지 않을 수 없다. 실제로 독일, 프랑스, 싱가포르의 법률서비스 개방의 결과를 살펴보면(김형준, 2005, 87-89), 외국의 로펌과의 인수·합병으로 자국 내 대형 로펌이 대부분 해체되면서 소수의 유능한 변호사들만 영미계 회계법인에 고용되었을 뿐, 외자유치나 고용인력이 확대되는 효과는 크지 않았기 때문이다(고준성 2006, 39-43 ; 문재완 2002, 305 ; 한승철 2004).

또한, 조세제도는 그 국가의 고유한 조세행정, 민법, 토지공법, 기타 관련 관습법 등과 유기적인 연관관계를 가지는 법령체계로 구체화되는데, 해당 국가의 조세법체계 전반에 대한 이해가 없으면 세무서비스를 제공하기 어렵다. 세무서비스는 일반적으로 해당 국가 내에 소비되어지는 지역 기속적 특성(국적을 불문하고 그 소비자가 주재하는 해당 국가에서만 소비) 때문에 공급 또는 소비가 해외에서 이루어지는 국경 간 공급 및 해외 소비에 의한 공급방식은 지극히 제한적일 수밖에 없다. 세무서비스는 별도의 국제적 기준이 없고, 그 국가의 문화·경제·정치적 특성에 따라 전혀 다른 조세제도에 따라 운영되는 것이므로, 외국의 조세전문가가 국내에서 국내의 세법과 세무행정을 이해하여 그 전문성을 발휘하기에는 한계가 있다.

세무사와 같이 공공성이 강한 전문자격사의 직무까지 일괄적으로 개방하면서 외국인의 진입규제를 완화하는 것은 다음과 같은 문제점이 지적된다. 먼저 국내의 자격사 아닌 자(외국의 전문자격사 자격 소지자)에 의한 자격사법인의 구성 및 출자를 허용하게 되면, 지분참여자 또는 경영자는 자격사법에서 의무화된 전문성 및 윤리성, 징계, 협별, 손해배상공제 등의 의무에서 자유롭다는 점에서 자격사법인에 대한 순수한 영리목적 경영을 가능하게 한다. 이 경우 전문 자격사에게 강조되는 독립성과 전문성, 윤리성 등이 포기될 소지가 있다. 더구나 전문자격사의 직무수행은 국민의 재산을 비롯한 기본적 인권과 국가행정의 효율 및 운영 등에도 지대한 영향을 미친다는 점에서 그 직무는 오로지 전문성 및 기술성에 기초하여 수행되도록 인적·물적 구속으로부터 그 독립성을 유지하여야 한다.

이에 불구하고 한-미 및 한-EU FTA의 2단계 개방에서는 외국 자본이 국내 세무법인에 유입될 수 있도록 함으로써 비전문가에 의한 세무사업의 경영으로 조세전문가의 독립성과 전문성, 윤리성 등을 약화시키고, 세무사업의 수행이 오로지 영리목적으로 변질될 우려가 있다. 또한 외국 자격자에 의한 세무법인의 실질적 경영은 납세자의 정보를 해외에 유출시키거나 불성실 세무대리에 의해 납세자의 권익을 침해하는 결과를 가져 올 수도 있다. 이러한 문제는 외국 자격사가 투자한 세무법인이 국내 세무사를 고용하여 그 직무를 수행하도록 의무화하더라도 현실적인 제재장치가 충분하다고 볼 수 없다.

따라서 국내에서 활동하게 될 외국 세무사를 효과적으로 관리·감독하기 위하여 구체적인 자격요건, 거주요건, 등록절차, 징계, 벌칙 등에 대한 규정도 세심하게 정비하여야 한다. 시장개방 이후 자질이 미달되는 외국 세무사들이 유입되는 경우와 국내법의 혜점을 노리고 편법적인 업무수행 또는 합작 운영이 나타날 문제에 대하여도 대비가 필요하다.

한편, 한-미 FTA와 한-EU FTA의 협정문에서는 미국과 EU 회원국측의 세무서비스 개방내용이 기재되어 있지 않아 한국 세무사가 이들 국가에 어떻게 진출하고 어떠한 업무를 할 수 있는 것인지의 여부조차 판단하기 어려운 실정에 있다. 이러한 상호주의의 불균형을 해소하기 위해서는 한국 정부가 FTA 상대국에 대하여 ① 한국 세무사에게 혜용되는 세무서비스업무의 범위, ② 한국 세무사가 세무서비스를 제공할 수 있도록 조치한 내용이 무엇인지를 설명하도록 적극적으로 요청하여야 하고, 문제되는 사정은 상호주의적 차원에서라도 구체적인 개방내용을 정책적 차원에서 반영하여 줄 것을 호소해야 할 것이다. 이를 위하여 정부는 업계의 사정을 충분히 살피는 한편, 업계와의 유기적 협의체를 구성하여 지속적인 대화창구를 유지해야 한다.

### 【참고로 한 자료】

김웅희 교수 저, “세무서비스시장 개방과 외국세무자문사제도에 대한 연구”

### III 개인정보 보호에 관한 법률(부제2:일본)

#### 1. 개인정보보호에 관한 법률의 배경

개인에 관한 정보의 수집·이용 등으로부터, 개인의 권리 및 이익이 침해당하는 것을 방지하고자 하는 것이, 이 법률의 목적이다.

#### 2. 보호법의

프라이버시 보호와 안전(security) 확보가 보호 되어야 하는 법의이다.

#### 3. 개인정보

개인정보보호에 관한 법률에는, 보호가 필요한 정보를 “개인정보” “개인 데이터” “보유개인데이터”와 같이 3 가지 개념으로 구분하고 있다.

##### (1) 개인정보

살아있는 개인에 관한 정보만 해당한다. 개인을 특정할 수 있는 것(개인식별성)이 필요하다.

##### (2) 개인정보

특정한 개인정보를 검색할 수 있도록 체계적으로 구성한 것을 ‘개인정보 데이터베이스’ 등으로 정의한다. ‘개인정보 데이터베이스’에는 주소관리소프트와 같은 전자 데이터베이스(컴퓨터처리정보) 뿐만 아니라, 종이 명부(名簿)와 같은 것(매뉴얼처리정보)도 포함된다.

##### (3) 보유개인데이터

6개월 이상 계속 이용하는 개인정보를 말한다.

#### 4. 대상사업자

민간사업자 중, ‘개인정보 데이터베이스를 사업용으로 사용하고 있는 자’로 정의되어, 동법(同法)에서는 ‘개인정보취급사업자’라고 한다.

단, 과거 6개월 이내에 단 한 번도 5,000명 이상의 개인정보를 취급한 적이 없는 사업자는 의무 대상에서 제외된다.

## 5. 개인정보 취급사업자의 의무

개인정보취급사업자에게는 다음의 의무가 주어진다.

(1) 개인정보 이용목적의 특정, 이용목적에 의한 제한

(2) 적정한 취득, 취득 시 이용목적의 통지

(3) 개인데이터 내용의 정확성 확보

(4) 안전관리조치

개인데이터의 유출 및 멸실(滅失)을 방지하기 위해서, 적절하게 필요한 안전관리조치를 구축하지 않으면 안된다.

(5) 종업원·위탁처의 감독

(6) 제3자에게 제공하는 것을 제한

(7) 이용목적의 통지, 개시(開示), 정정, 이용정지

(8) 항의의 처리

본인의 항의가 있을 경우에, 적절하고 신속한 처리에 임해야 한다.

## 6. 처벌

이 법률을 위반한 경우에는, 주무(主務)장관의 감독대상이 된다. 구체적으로는, 주무장관은 보고징수(법 32), 조언(법 33), 권고 및 명령(법 34)과 같은 권한을 행사할 수 있다. 사업자가 보고를 소홀히 하거나, 허위보고를 한 경우 30 만엔(약 430 만원) 이하의 벌금에 처하고(법 57), 명령을 위반한 경우에는 6 개월 이하의 징역 또는 30 만엔 이하의 벌금에 처한다(법 56).

## 7. 세무사업무와 개인정보보호

개인정보보호에 관한 법률제정 이전부터, 세무사는 세무사법 상에 수비의무 [守秘義務 : 일정 직업에 종사하는 사람이, 법률의 규정에 따라 “업무상 알게 된 비밀을 염수”해야 하는 법률 상의 의무]가 있다(세무사법 38).

수비의무위반에 대한 처벌적용에는, 주무장관의 권고, 명령 등이 필요치 않으며, 그 내용 또한 2년 이하의 징역 또는 100 만엔(약 1400 만원) 이하의 벌금으로 개인정보보호에 관한 법률의 처벌보다 훨씬 그 강도가 세다. 개인정보보호에 관한 법률이 일반법이라면, 세무사법은 특별법에 해당한다. 특별법은 일반법보다 우선시 하므로, 세무사는 일반사업자보다 더욱 엄격한 정보관리가 촉구된다. 정보관리의 실제업무에 있어서, 세무사법상의 수비의무위반이 아닌 개인정보보호에 관한 법률이 적용될 가능성은 낮다고 볼 수 있다.

## 8. 한국측 질문사항

(1) 세무사 사무소에 있어서, 개인정보보호에 관한 법률의 주요 위반 및 처벌사례는 어떠한 것이 있습니까?

(답변) 해당 위반 및 처벌사례에 대해서는, 딱히 파악된 것이 없습니다.

(2) 개인정보보호에 관한 법률에 대비하여, 세무사 사무소의 고객정보관리의 실태를 알려 주십시오. (고객정보운영 매뉴얼, 직책별 정보관리 권한의 역할과 의무의 구분, 세무대리 시의 기존고객 거래처의 정보관리 등)

(답변) 세무사 사무소에서는, 거래처의 임원·종업원의 사생활에 관련된 개인정보, 회계·재무정보 등 기업 및 개인의 중요한 기밀을 취급합니다. 이러한 고객정보의 철저한 관리는, 개인정보 보호에 관한 법률 시행에 관계없이, 종래부터 세무사에게는 더 엄격한 “비밀을 지킬 의무”라 하여 세무사법에 “정당한 이유 없이 세무사 업무로 인해 알게 된 비밀을 밖으로 유출하거나 도용하여선 안된다.”(제 38 조)고 규정되어 있다. 또한, 세무사 업무 상의 의무 중에서도 가장 중요시되는 것으로, 개인정보에 대한 대응은 향후에도 계속 중요한 과제 중 하나일 것이다. 때문에, 세무사 회원들에게는 사용인들을 잘 지도하고 정보관리에 관한 점검목록을 작성, 준수하도록 요청하고 있다.

지난 번, 당회(堂會)에서는 세무사의 업무 및 사무소 운영의 개선과 진보에 이바지하기 위해, 그 실태를 조사·분석하고 회원의 지표 참고에 도움되고자 업무에 관한 앙케이트 조사를 실시했다. 사무소 거래처의 개인정보에 대한 적정한 관리와 조치 상황에 대해, 다음과 같이 대답을 얻을 수 있었다.

【질문】 귀 사무소(법인)에서는, 보관서류 및 의뢰인의 개인정보를 적정하게 관리하기 위해서, 어떠한 일을 하고 있습니까? (복수응답 가능)

(응답자 수 : 3,670 명)

응답사항 (선택방식)	응답자 수	응답률 (%)
① 보관문서의 목록 작성	324 명	9%
② 보관확인증을 발행	382 명	10%
③ 파쇄기 재단을 철저하게 함	2,355 명	64%
④ 문서폐기업자를 이용	808 명	22%
⑤ 컴퓨터 바이러스 대책	2,276 명	62%
⑥ 자료·데이터의 *지출(持出) 금지	808 명	22%
⑦ 개인정보 취급의 내부규정 제정	119 명	3%
⑧ 기밀보유의 계약 체결, 기밀보호 서약서	156 명	4%
⑨ 그 외 기타	360 명	10%
【무응답】	174 명	5%

\*지출(持出) : 밖으로 가지고 나감

\*응답률은 “응답자수 ÷ 답변총계”에 의해 산출함 (소수점 이하는 반올림)

## IV 납세자 권리 헌장(부제3:한국)

### 1. 제정 배경

납세자 권리보호와 조세행정의 선진화, 민주화를 위해 납세자권리헌장이 단순히 과세 당국의 시혜적인 선언에 그치지 않고 법적 구속력을 갖기 위해 국세기본법에 '납세자권리'라는 새로운 章을 신설하고 이에 근거하여 국세청장이 납세자권리헌장을 제정·공포하였다.

### 2. 납세자의 권리 및 보적

#### (1) 납세자권리헌장의 제정 및 교부

국세청장은 이하에 규정한 사항과 그 밖의 납세자의 권리보호에 관한 사항을 포함하는 납세자권리헌장을 제정하여 고시하여야 한다(國基法 81의 2①). 그리고 세무공무원은 다음 중 어느 하나에 해당하는 경우에는 이러한 납세자권리헌장의 내용이 수록된 문서를 납세자에게 내주어야 한다(國基法 81의 2②).

- 1) 국세의 과세표준과 세액을 결정 또는 경정하기 위하여 질문하고 해당 장부, 서류 또는 그 밖의 물건 등을 검사·조사(「조세범 처벌절차법」에 따른 조세범칙조사를 포함한다. 이하 '세무조사'라 한다)하는 경우
- 2) 사업자등록증을 발급하는 경우
- 3) 그 밖에 대통령령으로 정하는 경우(현재 이에 관하여는 대통령령에 규정을 두고 있지 않다)

#### (2) 납세자권리헌장에 포함하여야 할 내용

##### 1) 납세자의 성실성 추정

세무공무원은 납세자가 후술하는 수시선정에 따른 조사사유에 해당하는 경우를 제외하고는 납세자가 성실하며 납세자가 제출한 신고서 등이 진실한 것으로 추정하여야 한다(國基法 81의 3)..

##### 2) 세무조사권 남용금지

세무공무원은 적정하고 공평한 과세를 실현하기 위하여 필요한 최소한의 범위에서 세무조사를 하여야 하며, 다른 목적 등을 위하여 조사권을 남용해서는 안 된다(國基法 81의 4①).

그리고 세무공무원은 조세탈루의 혐의를 인정할 만한 명백한 자료가 있는 경우와 같은 7 가지 경우가 아니면 같은 세목 및 같은 과세기간에 대하여 재조사를 할 수 없는데(國基法 81의 4②, 國基令 63의 2), 이것을 '중복조사의 금지' 또는 '1회 조사의 원칙'이라고 한다.

### 3) 세무조사시 조력을 받을 권리

납세자는 세무조사를 받는 경우에 변호사, 공인회계사, 세무사로 하여금 조사에 참여하게 하거나 의견을 진술하게 할 수 있다(國基法 81 의 5, 國基令 63 의 3).

### 4) 세무조사 대상자 선정

① 정기선정에 의한 조사 : 세무공무원은 국세청장이 납세자의 신고 내용에 대하여 정기적으로 성실도를 분석한 결과 불성실 혐의가 있다고 인정하는 경우와 같은 3 가지 경우에 정기적으로 신고의 적정성을 검증하기 위하여 대상을 선정, 즉 定期選定하여 세무조사를 할 수 있다. 이 경우 세무공무원은 객관적 기준에 따라 공정하게 그 대상을 선정하여야 한다(國基法 81 의 6①).

그러나 세무공무원은 소규모 성실사업자에 대해서는 이러한 정기선정에 따른 세무조사를 하지 않을 수 있다. 다만, 객관적인 증거자료에 의하여 과소신고한 것이 명백한 경우에는 그렇지 않다(國基法 81 의 6④).

② 수시선정에 의한 조사 : 세무공무원은 납세자에 대한 구체적인 탈세제보가 있는 경우와 같은 4 가지 경우에는 세무조사를 할 수 있다(國基法 81 의 6②).

③ 결정을 위한 조사 : 세무공무원은 과세관청의 조사결정에 따라 과세표준과 세액이 확정되는 세목의 경우 과세표준과 세액을 결정하기 위하여 세무조사를 할 수 있다(國基法 81 의 6③).

### 5) 세무조사의 사전통지와 연기신청

① 세무조사의 사전통지 : 세무공무원은 세무조사(「조세범 처벌절차법」에 따른 조세범칙조사는 제외)를 하는 경우에는 조사를 받을 납세자(납세자가 납세관리인을 정하여 관할세무서장에게 신고한 경우에는 납세관리인을 말한다)에게 조사를 시작하기 10 일 전에 조사대상 세목, 조사기간 및 조사 사유 등을 문서로 통지하여야 한다. 다만, 사전에 통지하면 증거인멸 등으로 조사목적을 달성할 수 없다고 인정되는 경우에는 그렇지 않다(國基法 81 의 7①, 國基令 63 의 5).

② 세무조사의 연기신청 : 이러한 사전통지를 받은 납세자가 천재지변과 같은 5 가지 사유로 인하여 조사를 받기 곤란한 경우에는 관할세무관서의 장에게 조사를 연기해 줄 것을 신청할 수 있다(國基法 81 의 7②, 國基令 63 의 6).

이러한 세무조사의 연기신청을 받은 세무공무원은 연기신청 승인 여부를 결정하고 그 결과를 조사 개시 전까지 통지하여야 한다(國基法 81 의 7③)

## 6) 세무조사 기간

① 개요 : 세무공무원은 조사대상 세목·업종·규모, 조사 난이도 등을 고려하여 세무조사기간이 최소한이 되도록 하여야 한다. 다만, 납세자가 장부·서류 등을 은닉하거나 제출을 지연하거나 거부하는 등 조사를 기피하는 행위가 명백한 경우와 같은 7 가지의 경우에는 세무조사기간을 연장할 수 있다(國基法 81 의 8①, 國基令 63 의 8).

한편 세무공무원은 세무조사 기간을 연장하는 경우에는 연장사유와 기간을 납세자에게 문서로 통지하여야 한다(國基法 81 의 8⑥).

② 세무조사 기간의 제한 : 세무공무원은 세무조사 기간을 정할 경우 조사대상 과세기간 중 연간 수입금액 또는 양도가액이 가장 큰 과세기간의 연간 수입금액 또는 양도가액이 100 억원 미만인 납세자에 대한 세무조사 기간은 20 일 이내로 한다. 이처럼 기간을 정한 세무조사를 위의 사유로 연장하는 경우로서 최초로 연장하는 경우에는 관할 세무관서의 장의 승인을 받아야 하고, 2 회 이후 연장의 경우에는 관할 상급 세무관서의 승인을 받아 각각 20 일 이내에서 연장할 수 있다. 다만, 세금계산서에 대한 추적조사가 필요한 경우와 같은 6 가지의 경우에는 세무조사 기간의 제한 및 세무조사 연장기간의 제한을 받지 않는다(國基法 81 의 8②,③, 國基令 63 의 9).

③ 세무조사의 중지 : 세무공무원은 세무조사 연기신청 사유에 해당하는 사유가 있어 납세자가 조사중지를 신청한 경우와 같이 5 가지에 해당하는 사유로 세무조사를 진행하기 어려운 경우에는 세무조사를 중지할 수 있다. 이 경우 그 중지기간은 세무조사 기간 및 세무조사 연장기간에 산입하지 않는다. 이처럼 세무조사를 중지한 경우에는 그 중지사유가 소멸하게 되면 즉시 조사를 재개하여야 한다. 다만, 조세채권의 확보 등 긴급히 조사를 재개하여야 할 필요가 있는 경우에는 세무조사를 재개할 수 있다(國基法 81 의 8④,⑤, 國基令 63 의 10).

한편 세무공무원은 이처럼 세무조사를 중지 또는 재개하는 경우에는 그 사유를 문서로 통지하여야 한다(國基法 81 의 8⑥)

## 7) 세무조사 범위 확대의 제한

세무공무원은 구체적인 세금탈루 혐의가 여러 과세기간 또는 다른 세목까지 관련되는 것으로 확인되는 경우 등을 제외하고는 조사진행 중 세무조사의 범위를 확대할 수 없다. 이처럼 세무조사의 범위를 확대하는 경우에는 그 사유와 범위를 납세자에게 문서로 통지하여야 한다(國基法 81 의 9)

#### 8) 장부·서류 보관 금지

세무공무원은 세무조사의 목적으로 납세자의 장부 또는 서류 등을 세무관서에 임의로 보관할 수 없다. 다만, 납세자의 동의가 있는 경우에는 세무조사 기간동안 일시 보관할 수 있다. 만일 일시 보관하고 있는 장부 또는 서류 등에 대하여 납세자가 반환을 요청한 경우에는 조사에 지장이 없는 한 즉시 반환하여야 한다. 이 경우 세무공무원은 장부 또는 서류 등의 사본을 보관할 수 있고, 그 사본이 원본과 다름없다는 사실을 확인하는 납세자의 서명 또는 날인을 요구할 수 있다(國基法 81 의 10)

#### 9) 통합조사의 원칙

세무조사는 특정한 세목만을 조사할 필요가 있는 경우를 제외하고는 납세자의 사업과 관련하여 세법에 따라 신고·납부의무가 있는 세목을 통합하여 실시하는 것을 원칙으로 한다(國基法 81 의 11)

#### 10) 세무조사의 결과통지

세무공무원은 세무조사를 마쳤을 때에는 그 조사 결과를 서면으로 납세자에게 통지하여야 한다(國基法 81 의 12 단서, 國基令 63 의 7).

#### 11) 비밀유지

세무공무원은 납세자가 세법에서 정한 납세의무를 이행하기 위하여 제출한 자료나 국세의 부과·징수를 위하여 업무상 취득한 자료 등(이하 ‘과세정보’라 한다)을 타인에게 제공 또는 누설하거나 목적 외의 용도로 사용해서는 안 된다. 다만, 지방자치단체 등이 법률에서 정하는 조세의 부과·징수 등을 위하여 사용할 목적으로 과세정보를 요구 하는 경우와 같은 6 가지 경우에는 그 사용 목적에 맞는 범위에서 납세자의 과세정보를 제공할 수 있다(國基法 81 의 13①).

세무공무원은 이러한 규정을 위반하여 과세정보의 제공을 요구받으면 그 요구를 거부하여야 한다((國基法 81 의 13③)).

##### \* 세부사항 - 비밀유지에 관한 그 밖의 사항

a. 이러한 규정에 따라 과세정보를 알게 된 사람은 이를 타인에게 제공 또는 누설하거나 그 목적 외의 용도로 사용해서는 안 된다. 그리고 과세정보를 제공받아 알게 된 사람 중 공무원이 아닌 사람은 형법이나 그 밖의 법률에 따른 벌칙을 적용할 때에는 공무원으로 본다(國基法 81 의 13④,⑤).

b. 위 본문의 ①,②,⑤ 또는 ⑥의 규정에 따라 과세정보의 제공을 요구하는 자는 문서로 해당 세무관서의 장에게 요구하여야 한다(國基法 81 의 13②)

#### 12) 정보제공

세무공무원은 납세자가 납세자의 권리 행사에 필요한 정보를 요구하면 신속하게 정보를 제공하여야 한다(國基法 81 의 14).

### 3. 납세자 권리 헌장

국세기본법 제81조의2(납세자 권리 헌장의 제정 및 교부) 제1항의 규정에 의하여 납세자 권리 헌장을 다음과 같이 개정하여 고시합니다

2007년 3월 2일  
국 세 청 장

납세자의 권리은 헌법과 법률이 정하는 바에 의하여 존중되고 보장되어야 합니다.

이를 위하여 국세공무원은 납세자가 신성한 납세의무를 신의에 따라 성실하게 이행할 수 있도록 필요한 정보와 편익을 최대한 제공해야 하며, 납세자의 권리가 보호되고 실현될 수 있도록 최선을 다하여야 할 의무가 있습니다.

이 헌장은 납세자가 보장받을 수 있는 권리를 구체적으로 알려드리기 위해 제정된 것입니다.

1. 납세자는 기장·신고등 납세협력 의무를 이행하지 않았거나 구체적인 조세 탈루 혐의 등이 없는 한 성실하며 납세자가 제출한 세무자료는 진실한 것으로 추정됩니다.
2. 납세자는 법령이 정하는 경우를 제외하고는 세무조사의 사전통지와 조사결과의 통지를 받을 권리가 있고, 불가피한 사유가 있는 경우에는 조사의 연기를 신청하고 그 결과를 통지 받을 권리가 있습니다.
3. 납세자는 세무조사 시 조세전문가의 조력을 받을 권리가 있고, 법령이 정하는 특별한 사유가 없는 한 중복조사를 받지 않을 권리가 있습니다.
4. 납세자는 법령이 정하는 바에 따라 세무조사 기간이 연장되는 경우에, 그 사유와 기간을 문서로 통지 받을 권리가 있습니다.
5. 납세자는 자신의 과세정보에 대한 비밀을 보호받을 권리가 있습니다.
6. 납세자는 권리의 행사에 필요한 정보를 신속하게 제공받을 권리가 있습니다.
7. 납세자는 위법적인 또는 부당한 처분을 받거나 필요한 처분을 받지 못함으로써 권리 또는 이익을 침해 당한 경우에 적법하고 신속하게 구제받을 권리가 있습니다.
8. 납세자는 위법적인 또는 부당한 처분으로 권리 또는 이익을 침해당할 우려가 있는 경우에, 그처분을 받기 전에 적법하고 신속하게 구제받을 권리가 있습니다.
9. 납세자는 국세공무원으로부터 언제나 공정한 대우를 받을 권리가 있습니다.

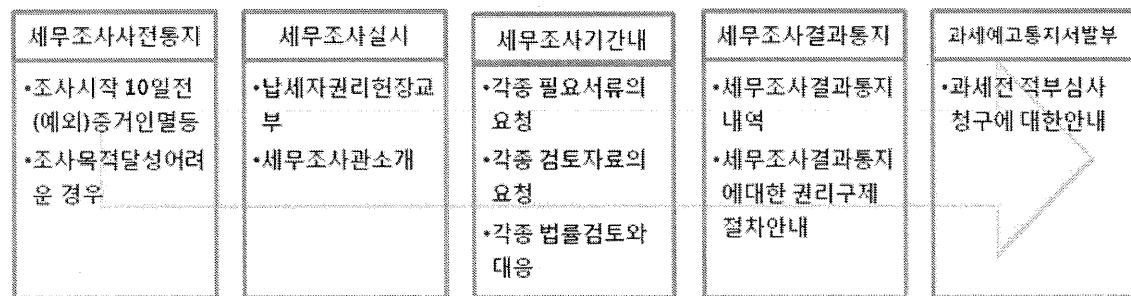
#### 4. 일본측 질문사항

##### 1. 한국의 세무조사 흐름에 대해서

세무사의 측면에서 본 일반적인 세무조사의 흐름을 알려주십시오. (최근의 사례를 참고하여, 조사의 사전통지부터 수정신고까지의 과정을 간단한 차트로 설명해 주십시오.)

(답변)

세무사의 측면에서 본 일반적인 세무조사의 흐름은 납세자권리현장에 포함되어 있는 내용과 동일하며 간단한 차트로 설명하면 다음과 같습니다.



##### 2. 납세자보호관의 사무에 대해서

납세자보호관은 국세청장으로부터 독립적으로 활동하고, 세무조사중지(조사계획철회, 조사반철수), 조사반교대, 조사반에 대한 징계요구권 등 강력한 권한을 가지고 있다고 인터넷정보에 기재되어 있는데, 실제로 납세자보호관은 그러한 일을 하는 것입니까. 어느 정도로 납세자의 입장이 되어, 활동하는지 알려주십시오.

(답변)

납세자보호관은 조세, 법률, 회계분야의 전문지식과 경험을 갖춘 사람으로서 학력, 경력 등을 고려하여 국세청장이 정하는 기준에 해당하는 사람으로 한다.(국기령 63의 15 ①, ④)

납세자보호관은 국세청에 개방형 공무원으로 채용되며 납세자보호관제도(옴부즈만 제도)는 그 동안 국세청 훈령(제 1799 호, 납세자보호 사무처리 규정)으로 운영되었으나 제도의 실효성을 높이기 위하여 2010년부터 국세기본법에 근거 규정을 마련하였으며, 질의 하신 바와 같이 독립적으로 활동하도록 되어 있으나 대부분의 사무가 관할 세무서 또는 관할 지방국세청 납세자보호담당관에게 위임이 되어 있는 상황입니다.

## V 성년후견제도(부제 4:일본)

### 1. 성년후견제도의 취지

2000년 4월 1일부터 시작된 새로운 성년후견제도의 목적은, 본인(피후견인)의 신상보호 및 재산관리의 달성이이다. 그 기본이념에는, 첫째는 본인의 잔존능력을 활용함으로서 자기결정권을 존중하는 것이고, 둘째는 장애를 가진 사람도 가족과, 그리고 지역에서 정상적인 생활을 할 수 있는 사회를 만들기 위한 노멀라이제이션(Normalization) 이념과의 조화가 있다. 따라서, 신(新)제도에서는 재산관리를 하는 경우에도, 본인의 신상을 배려해야 할 의무가 정해져 있고, 또 개인의 존엄 및 권리의 보호에 대해서도 구제도에서는 볼 수 없었던 의무가 정해져 있는 점에서, 말하자면 인간존중 이념이 바탕에 있다고 할 수 있다.

\*노멀라이제이션(Normalization) : 고령자나 장애인 등을 격리 대상으로 인식하지 않고 사회의 구성원으로서 일반인들과 더불어 살아야 한다는 관점의 이념

### 2. 성년후견제도의 개요

성년후견제도는, 법정후견제도, 임의후견제도, 후견등기제도의 3 가지 제도로 구성되어 있다.

#### (1) 법정후견제도

법정후견제도는, 종래의 금치산 · 준금치산제도를 각자의 다양한 판단능력 및 보호의 필요성 정도에 따라서, 유연하고 탄력적인 조치를 가능하게 하기 위해서, 보조 · 보좌 · 후견으로 새로이 바꾼 제도다. 보조 · 보좌 · 후견제도는, 피보조인, 피보좌인, 피후견인을 지원하기 위해서, 가정재판소가 적절하다고 판단하는 사람을 보조인, 보좌인, 성년후견인(성년후견인으로 지칭)으로 선임하고, 성년후견인에게 권한을 부여한다. 더욱이, 필요하다고 생각되면, 성년후견인을 감독하기 위하여, 각기 감독인이 선임된다.

##### ①보조

보조란, 비교적 가벼운 정신상의 장애로 인해 사리분별능력이 불충분한 사람이 대상인 제도다. 본인의 중요한 재산에 영향을 끼칠만한 행위에 대해서, 본인의 상황에 따라 보조인에게 동의권 및 대리권을 부여해서 보호할 수 있게 한 것이다.

##### ②보좌

보좌란, 정신적장애로 인해 사리를 분별하는 능력이 현저히 떨어지는 사람이 대상인 제도다. 일정의 '중요한행위'에 대해, 보좌인의 동의가 필요한 것은, 본인이 불이익을 당하는 것을 방지하고자 함이다. 또한, 필요에 따라서 대리권을 부여할 수도 있다.

### ③ 후견

후견은, 정신적인 장애로 인해 사리분별능력에 결함이 있는 사람이 대상인 제도다. 이와 같은 사람은, 자신의 행동의 의미나 결과를 이해할 수 없기 때문에, 단독으로 계약 등을 한 경우 불이익을 당할 위험이 있으므로 후견인이 대신 계약을 하고, 본인을 보호하는 제도이다.

#### (2) 임의후견제도

임의후견제도는, 2000년도에 개정하여 새로 신설된 제도다. 본인의 판단능력이 정상일 때에, 판단능력이 저하되었을 때를 대비해 임의후견인 또는 지원범위 등을 공정증서를 통해 계약을 체결하고, 실제로 판단능력이 저하되었을 때, 가정재판소가 임의후견감독인을 선임하면 계약이 유효해진다. 임의후견제도의 특징은 ‘자기결정권의 존중’이 존재하고, 위임자 본인, 대리인 및 거래상대방, 그 누구라도 제도에 대한 신뢰성이 확보되는 기능이 있다.

##### ① 임의후견계약

임의후견계약은 법무성령으로 정하는 양식의 공정증서에 의해 작성해야만 한다. 계약체결 후, 본인이 ‘사리분별능력이 불충분한 상태’가 되었을 때, 가정재판소는 신청권자의 청구에 의해 임의후견감독인을 선임하고, 임의후견인에 의한 임의후견계약이 개시된다.

##### ② 임의후견인 등의 직무내용

임의후견인은, 임의후견계약으로 수임한 후견사무를 보게 된다. 주요 사무의 내용은, ‘신상보호’와 ‘재산관리’로 크게 나눠지지만, 구체적내용은 각각의 계약에 따라 달라진다. 또한, 임의후견인감독인의 직무는 임의후견인의 사무감독 및 가정재판소에 대한 정기보고 등이 있다.

가정재판소는, 임의후견감독인으로부터 임의후견인의 사무에 대해서 정기적으로 보고받음으로서, 간접적으로 임의후견인을 감독하게 된다.

또한, 가정재판소는 필요에 따라 임의후견감독인에게 임의후견인의 사무에 관한 보고를 요청할 수 있고, 임의후견인의 사무 또는 본인(피후견인)의 재산상황의 조사를 명하고, 그 외에 임의후견감독인의 직무에 대해서 필요한 처분을 명령할 수 있다.

##### ③ 임의후견인 및 임의후견감독인의 보수 및 비용

임의후견계약은, 민법상의 위임계약의 일종으로, 임의후견인의 보수는 임의후견계약을 체결할 때 보수액을 정해두지 않으면 무보수가 된다. 또한, 임의후견인의 비용, 임의후견감독인의 보수 및 비용에 대해서는, 임의후견계약에 있어서 특약이 없는 한, 민법의 위임규정에 준한다.

### (3) 성년후견 등기제도

성년후견 등기제도는, 종래의 금치산선언·준금치산선언의 호적기재를 대신한 새로운 공시방법으로, “후견등기 등에 관한 법률”을 바탕으로 창설된 제도다. 후견에 관한 정보를 “등기”라는 방법으로 관리·증명 하며, 이 등기정보의 개시를 요청할 수 있는 사람을 한정함으로써 거래의 안정성 확보 및 본인의 개인정보 보호를 추구한다.

## 3. 세무사의 직능과 성년후견제도

### (1) 세무사와 성년후견제도

성년후견인의 업무는, 대리권·동의권·취소권 등의 3 가지 권리행사에 입각하고 있으며, 그 업무에 따라서 행사권한은 달라진다. 또한, 임의후견인에는 계약한 범위의 내에서의 대리권행사를 전제하고 있다.

이러한 권리행사내용은 광범위하게 관여되고 있고, 사회·경제의 다양성 때문에 그 운용에는 고도의 전문적지식과 적확(的確)한 판단, 그리고 높은 윤리성이 요구된다. 그리하여, 성년후견인 및 임의후견인을 종래와 같이 본인의 혈연자에게만 맡기는 것이, 성년후견제도가 유효하게 기능하지 못하는 원인인 것도 있기 때문에 각 분야에서 질높은 전문가에 대한 기대치가 높아지는 것이다.

세무사는 공공적역할을 책임지고 있고, 업무의 수행에는 고도의 전문성과 객관적 판단이 필요하며, 고결한 윤리관이 요구된다.

세무사법에 근거해, 이러한 자질의 보유를 제도적으로 의무화된 세무사가, 성년후견제도에 참가하는 것은 본제도의 목적에도 이바지하고, 보다 질높은 제도운용에 일조한다고 할 수 있다.

### (2) 앞으로의 과제와 방안

#### ① 본제도에 대한 기본적인 생각

세무사회는, 성년후견제도가 앞으로 일본사회에, 또 국민 한 사람 한 사람에게도 중요한 문제로 대두될 것이고, 제도의 충실·발전에는 세무사의 업무가 중요한 역할을 할 것으로 예상했다. 세무사가 본제도의 한 부분을 책임지는 일은, 세무사의 공공적사명을, 성년후견이라는 사회공헌으로 구체화하는 것이기 때문에, 일본세무사회연합회 및 세무사회는 본제도에 관여하는 세무사를 지원하고, 조직으로서도 본 제도에 힘쓰고 있다.

#### ② 현재의 대처

일본세무사회연합회는, 2011년 7월에 성년후견제도에 특화된 특별위원회에서 ‘일본세무사회연합회 성년후견지원 센터’를 설치하여, 각 지역의 세무사회와 함께 본제도에 참여하는 세무사를 지원하기 위해서, 이하와 같은 시책을 시행하고 있다.

#### a. 지원조직의 설치

각 지역의 세무사회에 ‘성년후견 지원센터’를 개설하고, 상설의 상담원을 두어 소속 세무사회의 회원, 성년후견제도 이용자 및 이용희망자로부터 상담을 받고 아래의 사업을 시행한다.

- (a) 법정후견인의 지원
- (b) 임의후견인의 지원
- (c) 상담사업
- (d) 연수회 실시
- (e) 각종단체와의 연락협의회 실시
- (f) 성년후견제도의 보급·정착에 관한 시책 실시
- (g) 기타 공익활동대책부가 필요하다고 판단한 사업

#### b. 연수에 관한 시책

성년후견사무에 종사하는 세무사를 대상으로, 목적에 따라 다음과 같은 연수를 실시하고 있다.

- (a) 성년후견제도 보급연수
- (b) 성년후견인 양성연수
- (c) 성년후견지도자 양성연수

#### c. 가정재판소에 대한 명부제출과 연락협의

세무사회는, 성년후견인 양성연수의 이수자를 대상으로 ‘성년후견인 추천자명부’를 작성, 이 명부를 가정재판소에 제출한다.

#### d. 성년후견 배상책임보험의 정비

일본세무사회연합회에서는, 세무사가 안심하고 성년후견사무를 수행할 수 있도록, 또한 피후견인의 불안을 불식시키고 보호하는 것을 목적으로, 2004년부터 성년후견 배상책임보험을 정비했다.

마지막으로 성년후견제도는, 행정·사법기관과의 연락조정 및 각종단체와의 연계가 중요하다. 이러한 단체의 지방조직과 협력관계를 구축하고 연락관계를 유지하여, 협력해서 임하는 것이 바람직하다.

#### 4. 한국측 질문사항

(1) 성년후견제도에 관련된 활동을 하는 세무사의 현황과 보수(報酬)에 대해 알려 주십시오.

(답변)

일본의 성년후견제도는, 2000년 4월 1일에 시작되어, 그 후 10년 이상 시간이 흘렀다.

총무성(總務省) 통계국이 발표한 인구추이에 따르면, 2012년 4월 1일 현재, 65세 이상 인구(확정 수치)는 3,023 만명(23.7%), 2012년 9월 1일 현재의 65세 이상 인구(개산 수치)는 3,069 만명(24.1%)으로, 65세 이상의 고령자는 인구, 비율 모두 과거 최고치를 기록하고 있다.

이러한 상황과 함께, 최고재판소의 홈페이지에 게재되어 있는 “성년후견관계사건의 현황”을 참고로, 과거 10년간에 일어난 사건의 신청건수 추이를 정리하면 (자료 1)과 같고, 성년후견제도의 이용이 꾸준히 늘어나고 있음을 알 수 있다.

성년후견인과 본인의 관계는, 당초 성년후견인으로 취임하는 사람은 가족이 90% 이상이었으나 현재는 55% 정도까지 감소하여, 반대로 가족 이외의 사람(제 3 자 후견인) 증가하고 있다. 또, 그 영향 때문인지 세무사의 역할도 점점 중요해지고 있다.

세무사가 성년후견인으로 취임하기 위해서는, 의뢰인이 세무사를 성년후견인 후보자로 하여 후견개시 신청을 하는 경우와, 지역 가정재판소가 세무사회에 성년후견인 후보자 추천을 의뢰하여 세무사회가 후보자를 선정, 추천하는 경우가 있다. 또, 가정재판소는 세무사회에 성년후견감독인 후보자 추천을 의뢰하기도 한다.

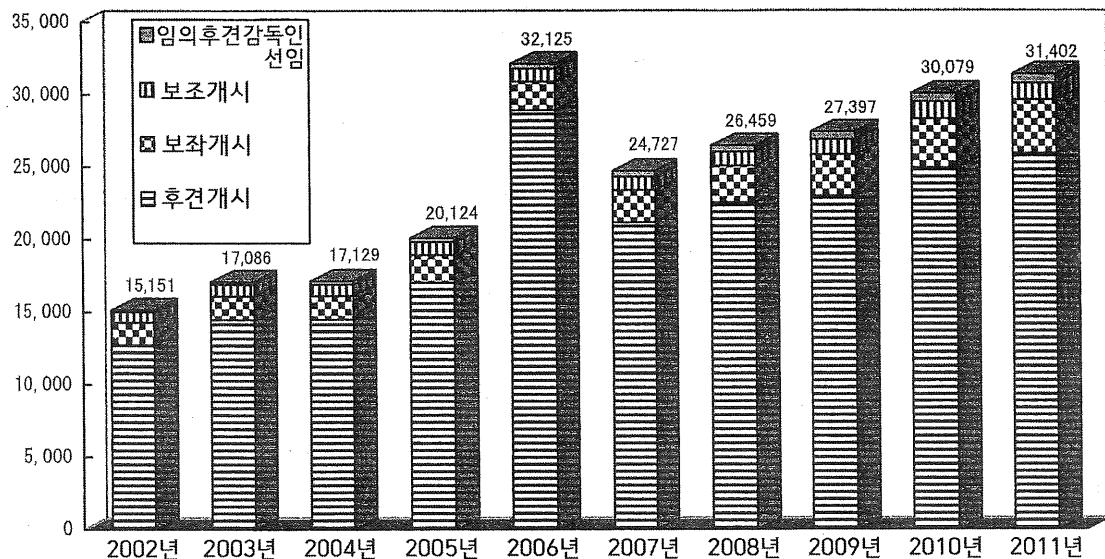
또한, 긴키 세무사회의 가정재판소에 대한 성년후견인의 연도별 추천실적은 (자료 2)에 나타나 있다. (여기서 성년후견인은, ‘성년후견인, 보좌인, 보조인, 임의후견감독인, 보좌감독인, 보조감독인, 임의후견감독인’을 포함한다.)

다음으로 보수에 관해서는, 법정후견의 경우 가정재판소 홈페이지에 ‘성년후견인 보수표준’(자료 3)이 공개되어 있어, 대체적으로 해당하는 기준에 맞추어서 지급되고 있다.

임의후견의 경우, 본인과 임의후견 수임자가 체결한 임의후견계약에서 결정한 금액이다.

(자료 1)

### 과거 10년간 신청건수의 추이



\* 각 연도의 건수는, 2002년도와 2003년도는, 그 해의 4월1일부터 이듬해 3월31일까지,  
2004년부터는 1월부터 12월까지 신청된 건수의 합계다.

(자료 2)

### 긴기 세리사회에의 가정재판소에 대한 성년후견인의 연도별 추천 실적

年	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
件数	6 건	4 건	12 건	26 건	10 건	16 건	26 건	16 건

(자료 3)

### 성년후견인 보수 표준 - 나라(奈良) 가정재판소 후견과

#### 1) 보수의 성질

가정재판소는, 후견인 및 피후견인의 자력(資力) 및 기타 사정에 의해  
피후견인의 재산에서 상당하는 보수를 후견인에게 지급할 수 있다고  
되어있다(민법 862 조). 성년후견감독인, 보좌인, 보좌감독인, 보조인, 보조감독인  
및 임의후견감독인도 동일하다(민법, 임의후견계약에 관한 법률). 성년후견인에  
대한 보수 부여는 가사심판사항으로, 법으로 정해져 있지는 않다. 가사심판관이  
대상기간중, 후견의 사무내용(재산관리 및 신상보호), 성년후견인이 관리하는  
피견인의 재산내용을 종합적으로 고려하여 각 사안의 적정, 타당한 금액을  
산정하고 심파하고 있다. 성년후견인이 선임된 경우, 현재의 표준적은 보수는  
다음과 같다. 보수액의 산정은, 이하의 기본보수 및 부가보수를 기본으로  
하고 있다.

## 2) 기본보수

### ① 성년후견인

성년후견인이 일반적인 후견사무를 보는 경우의 보수(이것을 '기본보수'라 한다.)의 금액은, 월액 2 만엔(약 28 만원)이다. 단, 관리재산금액(예금액 및 유가증권 등의 유동자산의 합계액)이 고액일 경우엔, 재산관리업무가 복잡하고, 곤란해지는 일이 많기 때문에 기본보수액을 이하와 같이 한다.

관리재산금액이 1,000 만엔 초과 5,000 만엔 이하의 경우

기본보수액 월액 3 만엔 ~ 4 만엔

관리재산금액이 5,000 만엔을 초과하는 경우

기본보수액 월액 5 만엔 ~ 6 만엔

또한, 계속적인 재산관리권이 부여된 보좌인, 보조인도 동일하다.

### ② 성년후견감독인

성년후견감독인이, 일반적인 후견감독사무를 보는 경우의 보수(기본보수)의 금액은, 관리재산금액이 5,000 만엔 이하인 경우엔 월액 5,000 엔~15,000 엔(약 7 만원~21 만원), 관리재산금액이 5,000 만엔을 초과하는 경우에는 월액 20,000 엔~25,000 엔(약 28 만원~35 만원)이다. 또한, 보좌감독인, 보조감독인, 임의후견감독인도 이와 같다.

## 3) 기본보수액의 수정

수익부동산이 다수 있어 그 관리가 복잡한 사안, 친족간에 의견이 대립하여 그 조정이 필요한 사안, 피후견인의 신상보호가 곤란한 사안, 성년후견인이 부정을 저지르고 후임 성년후견인이 그 대응을 하는 사안과 같은 경우에는, 상기 기본보수액의 50% 범위 내에서 가산한 금액을 기본보수액으로 하기도 한다.

## 4) 부가보수는, 다음 3 가지 종류로 나눌 수 있다

### ① 소송 등, 특별한 행위에 의해 피후견인의 재산을 증가시킨 경우

경제적 이익금액에 따라 부가보수액을 결정하는데, 사안의 내용에 따라 30% 범위 내에서 증감하는 경우가 있다.

### ② 특별 후견사무를 행한 경우

후견개시가 시작된 시점에서 재산조사를 한 경우, 종료 시에 인계사무를 한 경우, 시설입소계약을 한 경우에는 사무내용에 따라 각각 5 만엔(약 70 만원) 이내, 10 만엔 이내, 20 만엔 이내에서 부가보수를 결정한다.

### ③ (2)의 부가보수를 중액하는 특단의 사정이 있는 경우

10 만엔에서 30 만엔 범위 내에서 부가보수액을 결정한다.

## 5) 복수성년후견인 등

성년후견인이 복수인 경우에는, 상기 2에서 4의 보수액을, 그 담당한 사무 내용에 따라 적절한 비율로 안분한다.

(2) 세무사가 성년후견인으로서, 실버세대(고령세대)를 위해 제공할 수 있는 서비스의 종류와 영역에 대해 설명해 주십시오.

(답변)

성년후견인의 직무(서비스)에는 재산관리와 신상보호가 있습니다.

재산관리의 경우, 각 지원자의 직무(서비스)는 본인(피후견인)의 재산목록을 작성하고 확인하는 일부터, 본인에게 귀속되는 경제적 가치를 지닌 모든 재산에 대해 일정 기간을 기준으로 그 가액을 파악하고, 또한 그 실재성(實在性)을 확인하는 것도 중요하다. 다음으로, 이러한 재산의 증감에 영향을 미치는 행위에 대해 각 지원자가 할 수 있는 범위 내에서 대리, 동의, 취소의 각 권리를 행사하고, 경과 및 결과를 기록, 계산하여 증빙을 보존한다. 이것을 일정 기간마다 집약하여 필요한 사항에 대해서는 정기적 혹은 수시로 가정재산소에 보고한다.

이 직무(서비스)의 내용은, 상대방의 사업자 여부에 따라 달라지는 점은 있으나, 그 내용은 세무사 업무의 일환이라 할 수 있다.

따라서, 재산관리는 세무사가 그 전문성을 유감없이 발휘할 수 있는, 성년후견인으로서의 서비스 영역이다.

한편, 신상보호는 사회생활을 하는 사람을 보조하는 행위(재산관리를 제외하고)로 인식되는 직무(서비스)로, 세무사 업무와는 약간 이질적인 측면이 있는 영역이다.

제공하는 직무(서비스)의 영역은, 명확하게 정해져 있지는 않고 논의되고 있는 단계이긴 하나, 직무(서비스)의 종류는 다음과 같은 것들을 들 수 있다.

(1) 신상보호업무 상의 법률행위

- ① 병원 검진, 의료 · 입퇴원에 관한 계약, 비용지불
- ② 본인의 거주학보에 관한 계약, 비용이불
- ③ 복지시설의 입퇴소 등에 관한 계약, 비용의 지불
- ④ 조세공과 · 공공요금에 관해 필요한 수속, 계약, 비용의 지불
- ⑤ 사회보장지급(보조금지급)에 관해 필요한 신청, 수속
- ⑥ 보건 · 복지 · 개호(介護:곁에서 간호하고 돌봄)서비스에 관해 필요한 신청, 계약, 수속
- ⑦ 교육 · 재활(rehabilitation) · 취업 · 여가생활 · 문화활동 등 사회참가에 관한 계약, 비용의 지불
- ⑧ ①에서 ⑦까지의 활동에 관련된 수속 상의 이의제기, 소송행위

(2) 신상보호업무 상의 법률행위에 부수적으로 필요한 사실행위

- ① 본인의 상황에 따라 정기 · 부정기적으로 방문하여 본인의 심신상태, 생활상황, 사회참가에 대한 희망파악 및 의사확인
- ② 본인의 거주학보를 위한 정보수집 및 본인의 의사확인
- ③ 복지시설을 결정하기 위한 정보수집 및 본인의 의사확인
- ④ 보건 · 복지 · 개호서비스 내용에 대한 감시 · 감독행위
- ⑤ 기타 계약의 이행에 대한 감시 · 추적조사
- ⑥ 본인을 둘러싼 지원 관계자와의 상황확인 · 연락 · 조정