

청량리 부지 매각 관련 세무검토

2024년 01월

I. 사실관계

- 서울주택도시공사(이하 “공사”)는 2004년 서울시 동대문구 청량리동 950 토지(이하 “쟁점 토지”)를 취득하였으며, 쟁점 토지는 취득 이후 자체개발 및 매각이 어려워 계속하여 나대지 상태로 보유 중에 있습니다.
- 공사는 쟁점 토지와 관련하여 ‘종합합산’ 대상으로 재산세를 납부하고 있습니다.
- 공사는 홍릉 일대 도시재생활성화 계획과 관련하여, 쟁점 토지를 서울특별시에 양도할 예정입니다.

II. 질의사항

- 서울시에 공사 소유의 쟁점 토지 매각 시 고려해야 할 세무 관련 사항.

III. 검토내용

1. 토지 등 양도소득에 대한 과세특례 여부 검토

1) 토지 지목에 대한 검토

- 법인세법 제55조의 2에 따르면 내국법인이 법에서 규정하는 ‘비사업용토지’를 양도하는 경우에는 ‘토지 등 양도소득에 대한 법인세’를 추가 납부할 것을

규정하고 있으며, 특정 토지가 법령에서 규정하는 기간 동안(기간기준) 법에서 규정하고 있는 토지에 해당(범위 기준)하는 경우 이를 ‘비사업용토지’로 판단하고 있습니다.

○ 법인세법 제55조의 2 제2항 제4호에 따르면 농지·임야 및 목장용지 외의 토지 중 아래에 해당하는 토지를 제외한 토지는 ‘비사업용토지’에 해당하며 농지·임야·목장용지 및 그 밖의 토지의 판정은 사실상의 현황에 의해 판단하도록 규정하고 있습니다.

가. 「지방세법」이나 관계 법률에 따라 재산세가 비과세되거나 면제되는 토지
나. 「지방세법」 제106조 제1항 제2호 및 제3호에 따른 재산세 별도합산과세대상 또는 분리과세대상이 되는 토지
다. 토지의 이용 상황, 관계 법률의 의무이행 여부 및 수입금액 등을 고려하여 법인의 업무와 직접 관련이 있다고 인정할 만한 상당한 이유가 있는 토지로서 대통령령으로 정하는 것

○ 쟁점 토지의 경우 귀 공사에서 확인해 주신 바에 따르면 종합합산대상으로 재산세가 과세된 바, 상기 제외대상 토지의 조건 중 가. 및 나. 항목에 해당하지 아니합니다. 또한, 쟁점 토지의 등기부 상 지목은 ‘대’에 해당하며, 실제 공사에 나대지 상태로 계속하여 보유 중인 토지에 해당하므로 상기 다.항목에도 해당하지 아니하여 법인세법 제55조의 2 제2항 제4호에 따른 비사업용토지에 해당하는 것으로 판단됩니다.

2) 기간 기준에 대한 검토

○ 법인세법 제55조의 2 및 동법 시행령 제92조의 3에 따르면, 비사업용토지

의 범위에 해당하는 토지의 소유기간이 5년 이상인 경우로서 아래의 기준을 모두 충족하는 토지는 ‘비사업용토지’로 규정하고 있습니다.

- 가. 양도일 직전 5년 중 2년을 초과하는 기간
- 나. 양도일 직전 3년 중 1년을 초과하는 기간
- 다. 토지의 소유기간의 100분의 40에 상당하는 기간을 초과하는 기간.

○ 쟁점 토지의 경우 귀 공사가 2004년 취득한 토지로 소유기간이 5년 이상에 해당하며 취득 이후 별도의 사용 목적 없이 현재까지 나대지로 보유중인 토지에 해당하는 바, 상기 3가지 기준을 모두 충족하므로 ‘비사업용토지’에 해당합니다.

3) 소결

○ 기 검토한 바와 같이, 쟁점 토지의 경우 ‘비사업용토지’에 해당하므로 **쟁점 토지를 양도하는 경우** 귀 공사는 법인세법 제55조의 2 제1항에 제3호에 따라 쟁점 토지의 양도로 인한 **양도소득에 100분의 10을 곱하여 산술한 세액을 양도일이 속하는 사업연도의 법인세액에 추가하여 납부**해야 합니다.

2. 법인세법 상 부당행위계산 부인 적용 여부 검토

○ 법인세법 제52조 제1항은, 내국법인의 행위 또는 소득금액의 계산이 특수관계인과의 거래로 인하여 그 법인의 소득에 대한 조세의 부담을 부당하게 감소시킨 것으로 인정되는 경우에는 그 법인의 행위 또는 소득금액의 계산(이하 “부당행위계산”이라 한다)과 관계없이 그 법인의 각 사업연도 소득금액을 계산한다고 규정하고 있으며, 동법 시행령 제88조 제1항에서는 자산을 시가보다 낮은 가액으로 양도한 경우를 부당행위계산의 유형으로 규정하고 있습니다.

- 또한, 법인세법 제52조 제2항에서는 동법 동조 제1항을 적용함에 있어서는 건전한 사회 통념 및 상거래 관행과 특수관계인이 아닌 자 간의 정상적인 거래에서 적용되거나 적용될 것으로 판단 되는 가격(이하 “시가”)을 기준으로 하도록 정하고 있으며, ① 해당 거래와 유사한 상황에서 해당 법인이 특수관계인 외의 불특정다수인과 계속적으로 거래한 가격 또는 특수관계인이 아닌 제3자간에 일반적으로 거래된 가격이 있는 경우에는 그 가격, ② 「감정평가 및 감정평가사에 관한 법률」에 따른 감정평가법인등이 감정한 가액이 있는 경우 그 가액, ③ 「상속세 및 증여세법」의 규정을 준용하여 평가한 가액을 순차적으로 적용하여 시가를 산정합니다.

- 귀 공사의 100% 주주는 서울특별시로, 귀 공사와 서울특별시의 경우 세법상 특수관계가 성립합니다. 이에 따라, 쟁점 토지를 양도하는 경우의 양도가액 이 상기 세법상 시가에 해당하는 금액이 아닌 경우 부당행위계산 부인적용 대상이 될 수 있습니다.

IV. 관련법령 등

법인세법 제55조의 2 【토지등 양도소득에 대한 과세특례】

- ① 내국법인이 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 토지, 건물(건물에 부속된 시설물과 구축물을 포함한다), 주택을 취득하기 위한 권리로서 「소득세법」 제88조 제9호에 따른 조합원입주권 및 같은 조 제10호에 따른 분양권(이하 이 조 및 제95조의 2에서 “토지등”이라 한다)을 양도한 경우에는 해당 각 호에 따라 계산한 세액을 토지등 양도소득에 대한 법인세로 하여 제13조에 따른 과세표준에 제55조에 따른 세율을 적용하여 계산한 법인세액에 추가하여 납부하여야 한다.

이 경우 하나의 자산이 다음 각 호의 규정 중 둘 이상에 해당할 때에는 그 중 가장 높은 세액을 적용한다. (2020. 8. 18. 개정)

3. 비사업용 토지를 양도한 경우에는 토지등의 양도소득에 100분의 10(미등기 토지등의 양도소득에 대하여는 100분의 40)을 곱하여 산출한 세액 (2014. 1. 1. 개정)

② 제1항 제3호에서 “비사업용 토지”란 토지를 소유하는 기간 중 대통령령으로 정하는 기간 동안 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 토지를 말한다. (2010. 12. 30. 개정)

4. 농지, 임야 및 목장용지 외의 토지 중 다음 각 목을 제외한 토지 (2010. 12. 30. 개정)

가. 「지방세법」이나 관계 법률에 따라 재산세가 비과세되거나 면제되는 토지 (2010. 12. 30. 개정)

나. 「지방세법」 제106조 제1항 제2호 및 제3호에 따른 재산세 별도합산과세대상 또는 분리과세대상이 되는 토지 (2010. 12. 30. 개정)

다. 토지의 이용상황, 관계 법률의 의무이행 여부 및 수입금액 등을 고려하여 법인의 업무와 직접 관련이 있다고 인정할 만한 상당한 이유가 있는 토지로서 대통령령으로 정하는 것 (2010. 12. 30. 개정)

법인세법 시행령 제92조의 3 【비사업용 토지의 기간기준】

법 제55조의 2 제2항 각 호 외의 부분에서 “대통령령으로 정하는 기간”이란 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 기간을 말한다. (2011. 6. 3. 개정)

1. 토지의 소유기간이 5년 이상인 경우에는 다음 각 목의 모두에 해당하는 기간 (2005. 12. 31. 신설)

가. 양도일 직전 5년 중 2년을 초과하는 기간 (2005. 12. 31. 신설)

나. 양도일 직전 3년 중 1년을 초과하는 기간 (2005. 12. 31. 신설)

다. 토지의 소유기간의 100분의 40에 상당하는 기간을 초과하는 기간. 이 경우 기간의 계산은 일수로 한다. (2015. 2. 3. 개정)

법인세법 시행령 제92조의 4 【토지지목의 판정】

법 제55조의 2 제2항의 규정을 적용함에 있어서 농지·임야·목장용지 및 그 밖의 토지의 판정은 이 영에 특별한 규정이 있는 경우를 제외하고는 사실상의 현황에 의한다. 다만, 사실상의 현황이 분명하지 아니한 경우에는 공부상의 등재현황에 의한다. (2005. 12. 31. 신설)

법인세법 시행령 제92조의 8 【사업에 사용되는 그 밖의 토지의 범위】

① 법 제55조의 2 제2항 제4호 다목에서 “대통령령으로 정하는 것”이란 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 토지를 말한다. (2011. 6. 3. 개정)

1. 운동장·경기장 등 체육시설용 토지로서 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 것 (2005. 12. 31. 신설)

가. 선수전용 체육시설용 토지 (2005. 12. 31. 신설)

(1) 「국민체육진흥법」에 따라 직장운동경기부를 설치한 법인이 선수전용으로 계속하여 제공하고 있는 체육시설용 토지로서 기획재정부령이 정하는 선수전용체육시설의 기준면적 이내의 토지. 다만, 직장운동경기부가 기획재정부령이 정하는 선수·지도자 등에 관한 요건에 해당하지 아니하는 경우에는 그러하지 아니하다. (2008. 2. 29. 직제개정 ; 기획재정부와 그 소속기관 직제 부칙)

(2) 운동경기업을 영위하는 법인이 선수훈련에 직접 사용하는 체육시설로서 기획재

정부령이 정하는 기준면적 이내의 토지 (2008. 2. 29. 직제개정 ; 기획재정부와 그 소속기관 직제 부칙)

나. 종업원 체육시설용 토지 (2005. 12. 31. 신설)

종업원의 복지후생을 위하여 설치한 체육시설용 토지 중 기획재정부령이 정하는 종업원 체육시설의 기준면적 이내의 토지. 다만, 기획재정부령이 정하는 종업원 체육시설의 기준에 적합하지 아니하는 경우에는 그러하지 아니하다. (2008. 2. 29. 직제개정 ; 기획재정부와 그 소속기관 직제 부칙)

다. 「체육시설의 설치·이용에 관한 법률」에 따른 체육시설업을 영위하는 법인이 동법의 규정에 따른 적합한 시설 및 설비를 갖추고 당해 사업에 직접 사용하는 토지 (2005. 12. 31. 신설)

라. 경기장운영업을 영위하는 법인이 당해 사업에 직접 사용하는 토지 (2005. 12. 31. 신설)

2. 주차장용 토지로서 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 것 (2005. 12. 31. 신설)

가. 「주차장법」에 따른 부설주차장(주택의 부설주차장을 제외한다. 이하 이 목에서 같다)으로서 동법에 따른 부설주차장 설치기준면적 이내의 토지. 다만, 제6호의 규정에 따른 휴양시설업용 토지 안의 부설주차장용 토지에 대하여는 제6호에서 정하는 바에 의한다. (2005. 12. 31. 신설)

나. 「지방세법 시행령」 제101조 제3항 제1호에 따른 사업자 외의 법인으로서 업무용자동차(승용자동차·이륜자동차 및 종업원의 통근용 승합자동차를 제외한다)를 필수적으로 보유하여야 하는 사업에 제공되는 업무용자동차의 주차장용 토지. 다만, 소유하는 업무용자동차의 차종별 대수에 「여객자동차 운수사업법」 또는 「화물자동차 운수사업법」에 규정된 차종별 대당 최저보유차고면적기준을 곱하여 계산한 면적을 합한 면적(이하 “최저차고기준면적”이라 한다)에 1.5를 곱하여 계산한 면적

이내의 토지에 한한다. (2010. 9. 20. 개정 ; 지방세법 시행령 부칙)

다. 주차장운영업용 토지 (2008. 2. 29. 직제개정 ; 기획재정부와 그 소속기관 직제 부칙)

주차장운영업을 주업으로 하는 법인이 소유하고, 「주차장법」에 따른 노외주차장으로 사용하는 토지로서 토지의 가액에 대한 1년간의 수입금액의 비율이 기획재정부령이 정하는 율 이상인 토지

3. 「사회기반시설에 대한 민간투자법」에 따라 지정된 사업시행자가 동법에서 규정하는 민간투자사업의 시행으로 조성한 토지 및 그 밖의 법률에 의하여 사업시행자가 조성하는 토지로서 기획재정부령이 정하는 토지. 다만, 토지의 조성이 완료된 날부터 2년이 경과한 토지를 제외한다. (2008. 2. 29. 직제개정 ; 기획재정부와 그 소속기관 직제 부칙)

4. 「청소년활동진흥법」에 따른 청소년수련시설용 토지로서 동법에 따른 시설·설비 기준을 갖춘 토지. 다만, 기획재정부령이 정하는 기준면적을 초과하는 토지를 제외한다. (2008. 2. 29. 직제개정 ; 기획재정부와 그 소속기관 직제 부칙)

5. 종업원 등의 예비군훈련을 실시하기 위하여 소유하는 토지로서 다음 각 목의 요건을 모두 갖춘 토지 (2005. 12. 31. 신설)

가. 지목이 대지 또는 공장용지가 아닐 것 (2005. 12. 31. 신설)

나. 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」에 따른 도시지역의 주거지역·상업지역 및 공업지역 안에 소재하지 아니할 것 (2005. 12. 31. 신설)

다. 기획재정부령이 정하는 시설기준을 갖추고 기획재정부령이 정하는 기준면적 이내일 것 (2008. 2. 29. 직제개정 ; 기획재정부와 그 소속기관 직제 부칙)

라. 수임 군부대의 장으로부터 예비군훈련의 실시를 위임받은 자가 소유할 것 (2005. 12. 31. 신설)

6. 「관광진흥법」에 따른 전문휴양업·종합휴양업 등 기획재정부령이 정하는 휴양시

설업용 토지로서 기획재정부령이 정하는 기준면적 이내의 토지 (2008. 2. 29. 직제 개정 ; 기획재정부와 그 소속기관 직제 부칙)

7. 하치장용 등의 토지 (2005. 12. 31. 신설)

물품의 보관·관리를 위하여 별도로 설치·사용되는 하치장·야적장·적치장 등 (「건축법」에 따른 건축허가를 받거나 신고를 하여야 하는 건축물로서 허가 또는 신고없이 건축한 창고용 건축물의 부속토지를 포함한다)으로서 당해 사업연도중 물품의 보관·관리에 사용된 최대면적의 100분의 120 이내의 토지

8. 골재채취장용 토지 (2005. 12. 31. 신설)

「골재채취법」에 따라 시장·군수 또는 구청장(자치구의 구청장에 한한다)으로부터 골재채취의 허가를 받은 법인이 허가받은 바에 따라 골재채취에 사용하는 토지 (2005. 12. 31. 신설)

9. 「폐기물관리법」에 따라 허가를 받아 폐기물처리업을 영위하는 법인이 당해 사업에 사용하는 토지

10. 광천지[鑛泉地(청량음료제조업·온천장업 등에 사용되는 토지로서 지하에서 온수·약수 등이 용출되는 용출구 및 그 유지를 위한 부지를 말한다)]로서 토지의 가액에 대한 1년간의 수입금액의 비율이 기획재정부령이 정하는 율 이상인 토지 (2008. 2. 29. 직제개정 ; 기획재정부와 그 소속기관 직제 부칙)

11. 「공간정보의 구축 및 관리 등에 관한 법률」에 따른 양어장 또는 지소(池沼)용 토지(내수면양식업·낙시터운영업 등에 사용되는 댐·저수지·소류지(小溜池) 및 자연적으로 형성된 호소와 이들의 유지를 위한 부지를 말한다)로서 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 토지 (2015. 6. 1. 개정 ; 측량·수로조사 및 지적에 관한 법률 시행령 부칙)

가. 「양식산업발전법」에 따라 허가를 받은 육상해수양식어업 또는 「수산종자산업육성법」에 따라 허가를 받은 수산종자생산업에 사용되는 토지 (2023. 1. 10. 개정 ;

수산업법 시행령 부칙)

나. 「내수면어업법」에 따라 시장·군수 또는 구청장(자치구의 구청장을 말하며, 서울특별시의 한강의 경우에는 한강관리에 관한 업무를 관장하는 기관의 장을 말한다. 이하 이 목에서 같다)으로부터 면허 또는 허가를 받거나 시장·군수 또는 구청장에게 신고한 자가 당해 면허어업·허가어업 및 신고어업에 사용하는 토지 (2005. 12. 31. 신설)

다. 가목 및 나목 외의 토지로서 토지의 가액에 대한 1년간의 수입금액의 비율이 기획재정부령이 정하는 율 이상인 토지 (2008. 2. 29. 직제개정 ; 기획재정부와 그 소속기관 직제 부칙)

12. 블록·석물·토관제조업용 토지, 화훼판매시설업용 토지, 조경작물식재업용 토지, 자동차정비·중장비정비·중장비운전 또는 농업에 관한 과정을 교습하는 학원용 토지 그 밖에 이와 유사한 토지로서 기획재정부령이 정하는 토지의 경우에는 토지의 가액에 대한 1년간의 수입금액의 비율이 기획재정부령이 정하는 율 이상인 토지 (2008. 2. 29. 직제개정 ; 기획재정부와 그 소속기관 직제 부칙)

13. 그 밖에 제1호부터 제12호까지에서 규정한 토지와 유사한 토지 중 토지의 이용상황 및 관계 법령의 이행여부 등을 고려하여 사업과 직접 관련이 있다고 인정할 만한 토지로서 기획재정부령으로 정하는 토지 (2021. 1. 5. 개정 ; 어려운 법령 용어 정비를 위한 473개 법령의 일부개정에 관한 대통령령)

법인세법 제52조 【부당행위계산의 부인】

① 납세지 관할 세무서장 또는 관할지방국세청장은 내국법인의 행위 또는 소득금액의 계산이 특수관계인과의 거래로 인하여 그 법인의 소득에 대한 조세의 부담을 부당하게 감소시킨 것으로 인정되는 경우에는 그 법인의 행위 또는 소득금액의 계산(이하 “부당행위계산”이라 한다)과 관계없이 그 법인의 각 사업연도의 소득금액

을 계산한다. (2018. 12. 24. 개정)

② 제1항을 적용할 때에는 건전한 사회 통념 및 상거래 관행과 특수관계인이 아닌 자 간의 정상적인 거래에서 적용되거나 적용될 것으로 판단되는 가격(요율·이자율·임대료 및 교환 비율과 그 밖에 이에 준하는 것을 포함하며, 이하 “시가”라 한다)을 기준으로 한다. (2018. 12. 24. 개정)

법인세법 시행령 제88조 【부당행위계산의 유형 등】

① 법 제52조 제1항에서 “조세의 부담을 부당하게 감소시킨 것으로 인정되는 경우”란 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우를 말한다. (2011. 6. 3. 개정)

3. 자산을 무상 또는 시가보다 낮은 가액으로 양도 또는 현물출자한 경우. 다만, 제19조 제19호의 2 각 목 외의 부분에 해당하는 주식매수선택권등의 행사 또는 지급에 따라 주식을 양도하는 경우는 제외한다. (2018. 2. 13. 단서개정)

법인세법 시행령 제89조 【시가의 범위 등】

① 법 제52조 제2항을 적용할 때 해당 거래와 유사한 상황에서 해당 법인이 특수관계인 외의 불특정다수인과 계속적으로 거래한 가격 또는 특수관계인이 아닌 제3자간에 일반적으로 거래된 가격이 있는 경우에는 그 가격에 따른다. 다만, 주권상장법인이 발행한 주식을 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 방법으로 거래한 경우 해당 주식의 시가는 그 거래일의 「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」 제8조의 2 제2항에 따른 거래소(이하 “거래소”라 한다) 최종시세가액(거래소 휴장 중에 거래한 경우에는 그 거래일의 직전 최종시세가액)으로 하며, 기획재정부령으로 정하는 바에 따라 사실상 경영권의 이전이 수반되는 경우(해당 주식이 「상속세 및 증여세법 시행령」 제53조 제8항 각 호의 어느 하나에 해당하는 주식인 경우는 제외한다)에는 그 가액의 100분의 20을 가산한다. (2023. 2. 28. 단서개정)

1. 「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」 제8조의 2 제4항 제1호에 따른 증권시장
외에서 거래하는 방법 (2021. 2. 17. 신설)

2. 대량매매 등 기획재정부령으로 정하는 방법 (2021. 2. 17. 신설)

② 법 제52조 제2항을 적용할 때 시가가 불분명한 경우에는 다음 각 호를 차례로
적용하여 계산한 금액에 따른다. (2016. 2. 12. 개정)

1. 「감정평가 및 감정평가사에 관한 법률」에 따른 감정평가법인등이 감정한 가액이
있는 경우 그 가액(감정한 가액이 2 이상인 경우에는 그 감정한 가액의 평균액).
다만, 주식등 및 가상자산은 제외한다. (2021. 2. 17. 개정)

2. 「상속세 및 증여세법」 제38조·제39조·제39조의 2·제39조의 3, 제61조부터
제66조까지의 규정을 준용하여 평가한 가액. 이 경우 「상속세 및 증여세법」 제63
조 제1항 제1호 나목 및 같은 법 시행령 제54조에 따라 비상장주식을 평가할 때
해당 비상장주식을 발행한 법인이 보유한 주식(주권상장법인이 발행한 주식으로 한
정한다)의 평가금액은 평가기준일의 거래소 최종시세가액으로 하며, 「상속세 및 증
여세법」 제63조 제2항 제1호·제2호 및 같은 법 시행령 제57조 제1항·제2항을
준용할 때 “직전 6개월(증여세가 부과되는 주식등의 경우에는 3개월로 한다)”은 각
각 “직전 6개월”로 본다. (2021. 2. 17. 개정)