

# 지방세법상 사후관리에 따른 과세 해설

전 동 흔

행정자치부 지방세정팀 서기관

## 1. 의 의

### 1) 개요

지방세를 비과세·감면한 이후에 추징하는 사유가 발생하는 경우 어떻게 추징하여야 하는가 하는 문제는 지방세를 비과세·감면하더라도 사후관리를 하도록 하고 있는지 여부에 달려있다고 할 것이다.

국세의 경우에는 국가정책목적을 수행하기 위하여 감면을 하는 경우라고 하더라도 제대로 감면목적에 충실하게 사용되는 여부를 관리하도록 사후관리 규정을 두고 있는 것이다. 즉 국세기본법 제17조 제1항의 규정에서 정부는 국세를 감면한 경우에 그 감면의 취지를 성취시키거나 국가정책을 수행하기 위하여 필요하다고 인정하는 때에는 세법이 정하는 바에 의하여 감면한 세액에 상당하는 자금 또는 자산의 운용범위를 정할

수 있도록 하고 있으며 동조 제2항에서는 이와 같은 운용범위에 따르지 아니한 자금 또는 자산에 상당하는 감면세액은 세법이 정하는 바에 의하여 감면을 취소하고 징수할 수 있다라고 규정하고 있어 비과세·감면에 있어 사후관리에 관한 원칙적인 규정을 별도로 두고 있다.

지방세의 경우에는 비과세·감면에 관한 별도의 사후관리에 관한 원칙적인 규정을 직접적으로 두고 있지는 아니하지만 지방세법 제82조의 규정에 의거 지방세의 부과·징수에 관하여 이법 및 다른 법령에서 규정한 것을 제외하고는 국세기본법과 국세징수법을 준용하고 있으므로 간접적으로 사후관리에 관한 원칙적인 규정이 적용된다고 볼 수가 있다. 그러나 지방세에서는 비과세·감면에 관한 개별 규정에서 별도로 사후관리하는 규정을 두는 경우 즉, 비과세·감면 조건부 사후관리규정을 두는 경우에는 당초의 비과세·감면 취지에 맞지 아니하게 사용한

경우라면 기 비과세·감면한 지방세를 추징하여야 하지만 별도의 추징규정을 두고 있지 아니한 경우에는 추징하지 못하는 문제가 발생하게 된다.

또한 일반과세된 이후에 취득물건이 중과세 요건에 해당하게 된 경우에는 중과세로서 추징하게 되는 바, 지방세법상 중과세 대상에 해당하는 고급오락장용 부동산 등 사치성 재산, 대도시내 본점사업용 부동산에 대한 취득세 중과세, 대도시내 신설법인의 5년 이내에 등기하는 부동산에 대한 등록세 중과세, 대도시내 공장신증설에 대한 취득세와 등록세 중과세가 이에 해당한다.

## 2) 재산세의 사후관리

취득세나 등록세의 경우와 같이 별도의 사후관리규정을 두고 있어서 일정 유예기간 이내에 당초 감면 취지대로 사용하지 아니한 경우에는 추징을 하고 있으나 재산세와 같이 일정시점마다 감면여부를 판단하되, 일정 기간을 감면하도록 하는 경우 그 기간내에 직접사용하지 아니한 경우 기 감면한 재산세를 추징할 수가 있는 지 여부가 쟁점이다.

예를 들면 구 지방세법 제276조 제1항의 규정에서 산업단지 등에서 신축 또는 증축하는 부동산에 대하여 공장용 취득세와 등

록세를 감면하도록 하고 있으나 재산세는 당해 납세의무가 최초로 성립되는 날부터 각각 5년간 100분의 50을 경감(수도권정비계획법 제2조제1호의 규정에 의한 수도권외의 지역에 소재하는 산업단지의 경우에는 면제)한다. 다만, 그 취득일부터 3년내에 정당한 사유없이 공장용 건축물등의 용도에 직접 사용하지 아니하는 경우 또는 그 사용일부터 2년 이상 산업용 건축물등의 용도로 직접 사용하지 아니하고 매각(당해 산업단지관리기관·산업기술단지관리기관 또는 당해 산업단지관리기관·산업기술단지관리기관이 지정하는 자가 환매하는 경우를 제외한다)하거나 다른 용도로 사용하는 경우 그 해당 부분에 대하여는 면제된 취득세와 등록세를 추징한다라고 규정되어 있다. 이와 같은 경우 3년이 경과할 때 까지 사용하지 아니한 부동산에 대하여 재산세를 추징할 것인지 또는 일정기간(예: 1년간) 사용후 매각한 경우 기 감면한 재산세를 추징할 것인지 여부를 검토하면 다음과 같다.

취득세와 등록세는 정당한 사유없이 산업용 부동산으로 사용하지 아니한 경우에는 추징할 수가 있으나 재산세는 유예기간내에 사용하지 아니하였다고 하더라도 감면기간 중에는 사용여부에 관계없이 매년 과세기준일 현재 납세의무 성립여부를 판단하여야

취득	1년차	2년차	3년차	3년
-----	-----	-----	-----	-----
취득세 등 감면	재산세	재산세	재산세	↑
				미사용시 추징여부 판단

하기 때문에 감면기간중에는 재산세를 감면 하여야 한다. 재산세는 과세기준일 현재를 기준으로 감면여부를 판단하기 때문에 이 요건에 해당되어 감면된 경우라면 추후 추징하지 못한다. 그러나 재산세를 추징하는 단서 규정이 별도로 규정되어 있는 경우라면 기 감면한 부분에 대하여도 추징할 수가 있는 것이다.

[사례] 감면대상 기간중 미 사용시  
추징여부 판단

지방세법 제276조제1항에서 종합토지세의 경우 감면요건이 성립되어 감면한 이후에는 그 후 감면목적대로 사용하지 아니하는 경우에 이를 추징할 수 있는 추징규정을 두고 있지 아니하며, 청구인이 ○○군 관내에 소유하고 있는 쟁점토지의 경우 청구인이 이를 취득한 후 현재까지 전혀 공장으로 사용하기 위한 아무런 조치를 취하지 아니하고 있는 것은 사실이지만, 쟁점토지가 산업단지 내의 토지로서 공장용으로만 사용할 수 있도록 그 사용용도가 특정되어 있는 토지이고, ○○군수가 이러한 토지에 대하여 공장을 신축할 목적으로 취득한 토지라고 보아 계속하여 종합토지세 과세표준액의 100분의 50을 감면한 사실을 보면, 이 사건 토지는 공장 신축을 목적으로 취득한 토지에 해당된다고 보아야 할 것이고, ○○군수가 이러한 토지에 대하여 법률적인 근거없이 공장용으로 사용하고 있지 않는다는 사유로 감면한 종합토지세 등을 추징한 처분은 조세법률주의 원칙에 위배된다(행자부 심사 2004-313, 2004. 10. 27)

[사례] 비과세 대상 토지의 추징여부 판단  
지방세법상 종합토지세 과세기준일(2003. 6. 1.)이전에 취득하고 사실상 소유하고 있었으므로 청구인의 종합토지세 납세의무는 성립하였다고 할 것이고, 또한 청구인은 건축허가를 위해 건축계획심의신청서 제출일로부터 약 8개월이 경과한 후에 건축허가를 받으므로써 종합토지세 납세기준일에 건축을 착공하지 못하게 되어 종교목적에 직접 사용하지 못한 사실은 처분청의 귀책사유라고 할 것이므로 이 사건 토지에 대한 종합토지세 부과처분은 부당하다고 주장하고 있으나, 청구인은 종합토지세 과세기준일 현재(2003. 6. 1.) 건축 중인 경우도 아니고, 건축허가신청의 전 단계로서 건축계획 심의신청을 하여 심의 중이었으므로 이는 사업에 직접 사용될 건축물을 신축하기 위한 준비작업을 하고 있는 것에 불과하고 현실적으로 토지를 사업에 직접 사용하고 있다거나 건축물을 건축 중이었다고 볼 수는 없으며, 설령 토지를 목적사업에 직접 사용하지 못하게 된 것이 허가권자가 특별한 사유 없이 건축계획심의신청에 대한 결정을 보류하여 왔기 때문이라고 하더라도 현실적으로 사업에 직접 사용하지 아니한 이상 종합토지세 비과세 대상에 해당한다고 할 수는 없다고 할 것이므로(같은 취지 대법원 선고92누14809, 1993.6.8.) 처분청에서 이 사건 종합토지세 등을 부과한 처분은 잘못이 없다(행자부 심사 2004-281, 2004. 9. 23)

## 2. 비과세·감면 추정시의 과세 일반론

부동산을 당초 취득하거나 등기하는 경우에 당초의 과세처분을 비과세·감면한 후 이에 대한 추정요건에 해당된 경우에 당초 처분을 취소하고 추정하기 위하여 새로이 부과처분을 하는 것인지 아니면 당초처분의 변경을 가하는 경정처분으로 보아야 하는지가 쟁점이다.

현행 지방세법에서는 비과세·감면한 이후에 추정요건이 발생한 경우에는 당초의 비과세·감면처분을 취소하거나 변경을 가하여 추징을 하는 명문의 규정이 없이 추징할 수가 있다고 규정하고 있다.

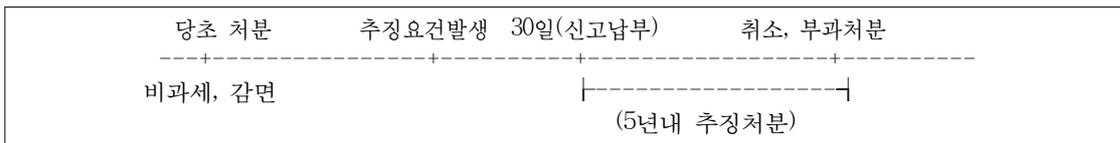
예를 들면 지방세법 제107조의 규정에 의거 비영리사업자등이 취득하는 부동산 등에 대하여는 취득세를 부과하지 아니한다. 다만, 대통령령이 정하는 수익사업에 사용하는 경우와 취득일부터 1년(제1호의 경우에는 3년) 이내에 정당한 사유없이 그 용도에 직접

사용하지 아니하는 경우 또는 그 사용일부 터 2년 이상 그 용도에 직접 사용하지 아니하고 매각하거나 다른 용도로 사용하는 경우 그 해당 부분에 대하여 취득세를 부과한 다라고 규정하고 있어서 당초 비과세한 처분을 취소하고 추징하는 것인지 아니면 당초 비과세한 처분을 변경하여 추징하는 처분을 하는 것인지 여부이다.

이에 대하여 살펴보면 비과세·감면한 당초의 처분에 대하여 취소를 하고 새로운 과세처분을 하는 견해로 볼 경우 당초의 비과세·감면처분을 취소하는 처분을 하고 새로운 과세처분을 하여야 한다는 견해(취소처분설)와 이에 반하여 당초비과세·감면처분에 대하여 변경을 가하는 경정처분으로 보는 경우라면 당초 비과세·감면처분이 존속하는 것을 전제로 하면서 변경을 하는 경정처분이라는 견해(경정처분설)로 구분할 수 있다.

### 1) 당초처분의 취소처분설

취소처분설은 당초의 비과세·감면한 처



분에 대하여 취소함으로써 당초 비과세·감면처분당시로 소급하여 비과세·감면한 효력을 소멸시키게 되므로 그 효력은 취소당시에는 존재하지 아니하게 된다. 따라서 당초의 처분에 존재하지 아니하게 되는 상태에서 새로이 부과처분을 하게 되는 과세처분에 해당된다.

따라서 당초처분이 소급하여 소멸하기 때문에 추정하는 처분은 당초 처분의 변경을 가하는 처분이 아니라 새로운 처분에 해당된다. 따라서 새로운 처분을 한 경우에는 종전처분과는 단절된 상태에서 행하는 처분으로서 그 추정사유 발생일로부터 5년이내에 추정할 수가 있는 것이지 당초 취득일로부터 5년이내에 추정하는 것은 아닌 것이다.

납세자의 입장에서라도 취소처분설에 따르면 불복을 하기 위해서는 취소처분을 상대로 불복청구를 하여야 하며 그 기산일도 취소처분이 있는 날로부터 기산하여 판단하여야 한다.

[판례] 감면처분에 대한 취소 추정처분

1. 과세관청이 당초 부과처분의 일부를 감액하는 내용의 경정결정을 한 경우 위 감액 경정처분은 당초의 과세처분에서 결정된 세액의 일부를 취소하는데 지나지 아니하여 당초처분이 감액된 범위내에서 존속하게 되는 결과가 되므로 항고소송의 대상이 되는 것은 경정처분이 아니라 당초처분중 경정결정에 의하여 취소되지 않고 남아 있는 부분이다.(대법원1987.4.28. 87누36 판결)

2. 과세표준과 세액을 감액하는 경정처분은 당초 부과처분과 별개 독립의 과세처분이 아니라 그 실질은 당초 부과처분의 변경

이고, 그에 의하여 세액의 일부 취소라는 납세자에게 유리한 효과를 가져오는 처분이므로 그 감액경정결정으로도 아직 취소되지 아니하고 남아 있는 부분이 위법하다 하여 다투는 경우, 항고소송 대상은 당초의 부과처분 중 경정결정에 의하여 취소되지 않고 남은 부분이고, 경정결정이 항고소송의 대상이 되는 것은 아니며, 이 경우 적법한 전심 절차를 거쳤는지 여부도 당초 처분을 기준으로 판단하여야 한다.(대법원 1998. 5. 26. 선고 98두3211 판결 )

3. 과세표준과 세액을 감액하는 경정처분은 당초 부과처분과 별개 독립의 과세처분이 아니라 그 실질은 당초 부과처분의 변경이고, 그에 의하여 세액의 일부취소라는 납세자에게 유리한 효과를 가져오는 처분이라 할 것이므로 그 경정결정으로도 아직 취소되지 않고 남아 있는 부분이 위법하다 하여 다투는 경우 항고소송의 대상은 당초의 부과처분 중 경정결정에 의하여 취소되지 않고 남은 부분이고, 경정결정이 항고소송의 대상이 되는 것은 아니다.

지방세 부과처분 일부변경에 대한 통보를 하고 지방세법시행규칙 제7조 소정의 취득세부과취소(변경)통지서의 교부와 함께 같은 시행규칙 제6조 소정의 납세고지서에 감액된 취득세액과 종전과 동일한 납기를 기재하여 재발급한 것은 이로써 과세관청이 당초 부과처분을 전부 취소하고 새로운 부과처분을 한 것이 아니라 감액경정처분에 따른 징수처분을 함과 아울러 납세자의 납세편의를 위한 것이라고 보아야 할 것이다. (대법원 1993.11.9. 선고 93누9989 판결 )

[판례] 당초처분의 증액처분시 흡수설

1. 과세표준과 세액을 증액하는 경정처분이 있는 경우 그 경정처분은 당초처분을 그대로 둔 채 당초처분에서의 과세표준과 세액을 초과하는 부분만을 추가 확정하려는 처분이 아니고, 재조사에 의하여 판명된 결과에 따라서 당초처분에서의 과세표준과 세액을 포함시켜 전체로서의 과세표준과 세액을 결정하는 것이므로, 증액경정처분이 되면 먼저 된 당초처분은 증액경정처분에 흡수되어 당연히 소멸하고 오직 경정처분만이 쟁송의 대상이 된다 할 것이나, 토지의 승계취득에 대한 취득세는 건축물의 취득 또는 지목변경에 의한 간주취득에 대한 취득세와는 과세대상 및 과세단위를 달리하는 것이므로, 제2차 처분으로써 건축물의 취득 또는 지목변경에 의한 간주취득 등에 관한 취득세 과세표준 및 세액을 증액하여 추징하였다 하더라도 제1차 처분 중 토지의 승계취득에 관한 취득세 과세표준 및 세액을 증액하지 아니한 이상, 제2차 처분이 제1차 처분 중 토지의 승계취득에 대한 취득세 부과처분 부분까지 포함하여 증액하는 경정처분이라고 할 수 없다 할 것이고, 따라서 제1차 처분 중 토지의 승계취득에 대한 취득세 부과처분 부분은 제2차 처분에 흡수, 소멸되는 것이 아니라 이 부분에 한해서 제2차 처분과는 별도로 독립한 처분으로 남게 된다.(대법원 1999. 9. 3. 선고 97누2245 판결)

2. 상속세의 부과결정 또는 경정결정의 고지가 납세고지서에 의하여 행하여지는 경우에는 납세고지서에 기재된 객관적인 의미대로 그 효력을 발생함이 원칙이라 할 것인바,

제1차 부과처분을 감액경정한 제2차 결정이 납세고지서에 의하여 통지된 바 없어 이에 따른 제2차 처분이 존재한다고 볼 수 없고 제3차 결정시에 제2차 결정을 전제로 총 과세표준과 세액을 증액 산정한 뒤 납세고지서에는 제2차 결정에 의한 과세표준 및 세액의 차액만을 기재하여 납세고지하였다면, 비록 과세관청의 내부적 의사는 위 금액을 제2차 결정의 세액에 추가하고자 함에 있었다고 하더라도 납세고지서에 기재된 객관적 의미는 존재하지 아니하는 제2차 처분에 납세고지서 기재 금액을 추가하려는 것이라기 보다 기존에 존재하던 제1차 처분에 이를 추가함에 있다고 봄이 상당하고, 따라서 제3차 처분은 제1차 처분의 과세표준 및 세액에 납세고지서 기재 금액을 합산하여 전체로서의 과세표준과 세액을 결정하는 증액경정처분에 해당한다고 할 것이므로 제1차 처분은 이에 흡수되어 소멸된다.(대법원 1999. 5. 28. 선고 97누16329 판결)

3. 과세처분의 증액경정의 경우는 당초의 과세처분은 경정처분의 일부로 흡수되어 독립된 존재 가치를 상실하여 소멸하므로, 당초의 과세처분을 취소하였다고 하여도 그 취소처분은 대상을 결여한 처분으로 아무런 효력이 없다.(대법원 1991.1.29. 선고 90다5122,90다카26072 판결)

[판례] 수시부과시의 부과처분 효력

가. 재산세와 같은 부과방식의 조세에 있어서는 과세관청이 조사확인한 과세표준과 세액을 부과결정(경정결정을 포함)한 때에 그 납세의무가 구체적으로 확정되지만 그

확정의 효력은 납세의무자에게 그 결정이 고지된 때에 발생하고, 그 결정의 고지가 납세고지서에 의하여 행하여지는 경우에는 납세고지서에 기재된 대로 그 효력을 발생한다.

나. 과세관청이 그 일정기간 동안의 과부족징수세액을 상계한 나머지를 부과할 의사로 당해연도 수시분으로 재산세 및 방위세를 부과고지하면서 그 납세고지서에 귀속연도별 과세표준, 세액 및 산출근거를 전혀 기재하지 아니하고 다만 그 일정기간의 과부족세액을 상계한 나머지 금액만을 기재하였다면, 과세관청이 일정기간 동안의 재산세 및 방위세에 대한 증액 또는 감액처분을 할 의사로 납세고지를 하였다 하더라도 과세관청의 이러한 의사를 알 수있는 아무런 기재가 없는 납세고지서에 의하여서는 과세관청의 의사대로 그 기간 동안의 재산세 및 방위세 부과처분에 대한 증액 또는 감액처분으로서의 효력이 발생한다고 볼 수 없고, 오히려 그 표시된 대로 수시분 재산세 및 방위세 부과처분으로서의 효력만이 발생한다고 보아야 한다.(대법원 1995.2.28. 선고 94누5052 판결)

## 2) 당초처분의 경정처분설

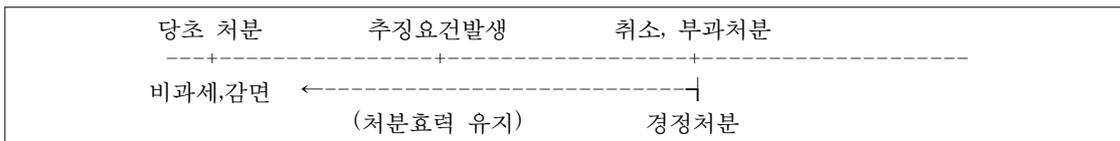
경정처분설은 당초의 비과세·감면한 처분에 대하여 취소하지 아니하고 당초 비과

세·감면처분의 효력이 유지되는 상태에서 당초처분을 변경하게 되므로 그 효력은 경정처분 당시에는 존재하게 된다. 따라서 당초의 처분에 존재하는 상태에서 새로이 부과처분을 하게 되는 것이 아니라 당초 과세처분의 변경을 가하게 되는 경정처분에 해당된다.

따라서 당초처분이 소급하지 아니하기 때문에 주장하는 처분은 당초 처분의 변경을 가하는 처분에 해당된다. 따라서 경정처분을 한 경우에는 종전처분과는 단절된 상태에서 행하는 처분이 아니므로 당초 처분은 경정처분에 흡수되어 버리게 되므로 경정처분으로부터 불복청구를 할 수가 있는 것이다. 납세자의 입장에서도 경정처분설에 따르면 불복을 하기 위해서는 경정처분을 상대로 불복청구를 하여야 하며 그 기산일도 취소처분이 있는 날로부터 기산하여 판단하여야 한다.

[관례] 감액 경정처분과 위법성의 범위

1. 지방세법 제71조 소정의 수정신고제도는 국세기본법상의 경정청구제도와 같이 납세자의 권리를 보호한다는 취지에서 신고납부 후의 후발적 사유를 원인으로 한 수정신고를 인정한다는 것이므로 위의 규정에 의한 수정신고 사유를 해석함에 있어서는 납세자의 권리보호 측면에서 과세요건 성립



후의 특별한 사정변경으로 신고납부사항을 변경할 수밖에 없는 사유가 있는 경우를 널리 포함함이 상당하다고 할 것이며, 한편 이와 같은 수정신고 중 감액수정신고의 경우 그 경정청구에 의하여 곧바로 당초의 신고로 인한 납세의무에 변동을 가져오는 것은 아니고, 과세관청이 이를 받아들여 과세표준 또는 납부세액을 감액결정하여야만 그로 인한 납세의무 확정 효력이 생기게 되는 것이어서, 만약 과세관청이 그 법정기한 내에 조사, 결정이나 통지를 하지 아니하는 경우에는 납세자로서는 이를 과세관청이 경정청구를 거부한 처분으로 보아 이에 대한 항고소송을 제기하여 그 거부처분을 취소받음으로써 비로소 납세의무를 확정지을 수 있게 된다.(대법원 2003. 6. 27. 선고 2001두10639 판결)

2. 부동산 취득 당시의 감면조례에 따라 등록세, 취득세 등을 신고납부한 후에 감면조례가 납세자에게 유리하게 개정되고 그 부칙에 의하여 감면조례가 소급 적용되어 결과적으로 등록세 등이 면제되는 경우도 신고납부 후의 특별한 사정변경으로 인하여 그 신고납부사항을 변경할 수밖에 없는 사유에 해당하여 지방세법 제71조 제1항 소정의 감액수정신고를 할 수 있고, 그 신고에 따른 세액 감면을 거부한 과세관청의 행위는 위법한 처분으로서 취소되어야 한다.(대법원 2003. 6. 27. 선고 2001두10639 판결)

그러나 지방세법상에서는 당초처분에 대한 경정처분설을 취하는 것이 아니라 취소처분설을 취하고 있는 입장으로서 그에 대한 근거는 지방세법 제82조 및 국세기본법

제17조제2항의 규정에 근거하여 당초 비과세 또는 감면한 처분을 취소하고 징수할 수 있다라고 규정을 준용하여 해석할 수 있으며 또한 취소 처분설을 취함으로써 비과세·감면 처분을 소급적으로 소멸시킴으로서 추정하는 처분은 새로운 처분에 해당하게 되는 것이다.

### 3. 사후관리 규정과 추정요건

지방세를 비과세·감면한 후 추정하기 위해서는 개별 비과세·감면 규정에서 당초의 비과세·감면 목적과 달리 사용하는 경우에는 이를 추정하도록 하고 있는 규정을 유보하고 있어야 가능하나, 그와 같은 추정 유보 규정을 두고 있지 아니한 경우에는 비록 비과세·감면 처분을 하였다 하더라도 추할 수가 없는 문제가 발생된다.

예를 들면 추정조건을 유보하는 규정이 있는 대인적 감면규정을 보면 지방세법 제261조에서 농업을 주업으로 하는 자로서 2년 이상 영농에 종사한 자, 후계농업경영인 또는 농업계열학교 또는 학과의 이수자 및 재학생("자경농민")이 대통령령이 정하는 기준에 따라 직접 경작할 목적으로 취득하는 농지(전·답·과수원 및 목장용지를 말함) 및 관계법령의 규정에 의하여 농지를 조성하기 위하여 취득하는 임야에 대하여는 취득세와 등록세의 100분의 50을 경감한다. 다만, 2년 이상 경작하지 아니하고 매각하거나 다른 용도로 사용하는 경우 또는 농지의 취득일부터 2년 내에 직접 경작하지 아니하

거나 임야의 취득일부터 2년내에 농지의 조성을 개시하지 아니하는 경우 그 해당 부분에 대하여는 경감된 취득세와 등록세를 추징한다라고 규정되어 있어서 비록 감면을 하였지만 추징요건에 해당되면 이를 추징하게 되는 것이다.

그러나 대물적인 감면 규정을 보게 되면 추징조건을 유보하지 아니한 규정이 대부분이다. 이 경우에는 추징 규정이 별도로 없기 때문에 추징을 할 수가 없게 되는 것이다. 예를 들면 지방세법 제262조의 규정에서 농업용(영농을 위한 농산물 등의 운반에 사용하는 경우를 포함한다)에 직접 사용하기 위한 자동경운기 등 농업기계화촉진법에 의한 농기계류에 대하여는 취득세와 자동차세를 면제한다라고 규정되어 있다. 이 경우에 농민들이 취득한 경운기를 농산물이외 물건을 운반하는데 사용하더라도 추징요건에 해당되지 아니하는 것이다. 언제든지 추징을 할 수가 있는 것이 아니라 취득당시의 목적에 비추어 추징여부를 판단하여야 하기 때문이다.

### 1) 사후관리 규정이 있는 경우의 추징요건

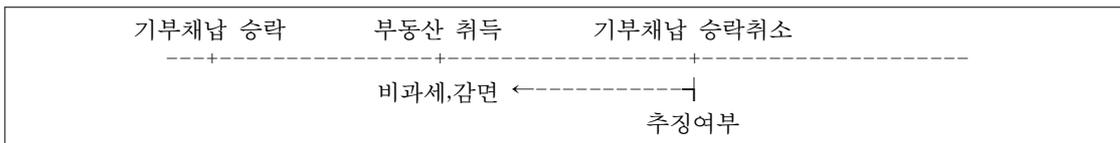
(1) 비과세·감면후 일반과세의 추징요건  
취득세 등을 비과세·감면후 추징하기 위해서는 추징하는 규정을 유보하고 있어야

한다. 그러나 추징규정을 유보하지 아니한 경우에는 추징을 할 수가 없게 되는 것이다.

그러나 지방세법 제106조제2항의 규정에서 국가등에 대한 비과세중 국가·지방자치단체 또는 지방자치단체조합에 귀속 또는 기부채납(사회기반시설에대한민간투자법 제4조제3호의 규정에 의한 방식으로 귀속되는 경우를 포함한다)을 조건으로 취득하는 부동산에 대하여는 취득세를 부과하지 아니한다고 규정하고 있다. 이 경우 기부채납을 승낙 받고 그 조건을 취득하였으나 기부채납이 성사되지 아니한 경우에는 다시 추징하여야 할 것인가 여부가 쟁점에 해당된다.

이와 같이 기부채납을 조건으로 취득하는 부동산에 대하여는 비과세를 하는 것이나 부동산 취득이후에 기부채납을 하지 못하는 사정이 발생된 경우, 예를 들면 기부채납승락을 한 국가 등이 당해 부동산의 용도지구 변경등에 따라 기부채납을 승인을 취소하는 경우에 추징을 할 수가 있을 것인가 여부를 살펴보면 다음과 같다.

취득세의 납세의무 성립은 취득일을 기준으로 판단하여야 하고 수시사유로 추징하는 경우에는 그 사유가 발생한 날이 이에 해당한다. 따라서 취득당시에는 기부채납을 조건으로 취득한 것이기 때문에 정당한 비과세 처분을 받게 되는 것이나 추후 기부채납을 조건이 성취되지 아니하는 경우에는 조건이



성취가 불가능하게 된 시점부터 그 효력이 소멸되는 것이므로 당초의 비과세 처분을 추징할 수가 없는 것이다.

[판례] 기부채납의 성립시기와

취득세 비과세 적용

국토이용계획변경운용지침 및 세부시행기준 내지 지방자치단체장의 국토이용계획변경결정이 있었다는 사정만으로 기부채납의 대상이 되는 공공시설용지의 위치나 면적이 특정되었다거나 또는 기부채납의 합의가 있었다고 인정하기 어렵고, 지방자치단체장이 주택건설사업계획에 대한 승인결정을 할 무렵에 기부채납의 대상이 되는 공공시설용지의 위치나 면적이 어느 정도 특정되고, 구체적으로 공공시설용지로 편입될 토지에 관하여 기부채납을 하도록 승인조건을 부과한 때에 비로소 기부채납에 대한 의사의 합치가 있었던 것으로 볼 수 있으므로, 그 사업 승인결정 이후에 취득하는 토지만이 지방세법 제106조 제2항 및 제126조 제2항 소정의 ‘국가 또는 지방자치단체에 기부채납을 조건으로 취득하는 부동산’으로 취득세 및 등록세의 비과세대상이 된다(대법원 2005. 5. 12. 선고 2003다43346 판결)

또한, 기부채납 승낙을 조건으로 임시사용승인을 받은 건축물에 대하여 취득세 등에

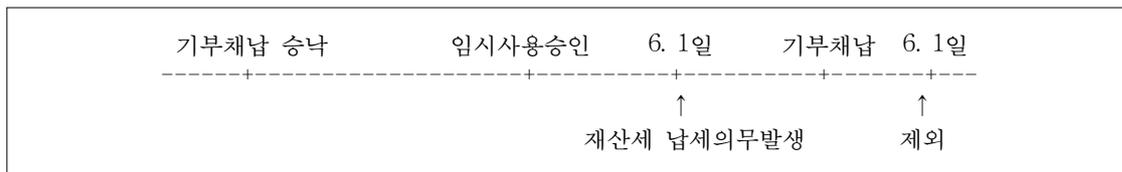
대하여 비과세를 받았으나 임시사용승인을 받은 이상 매년 6월 1일에 재산세 과세요건을 구비하게 됨으로 기부채납을 하기 전에는 재산세의 납세의무가 발생된다. 이는 기부채납을 약정하는 경우에 무상 취득으로서 취득하게 됨으로 기부채납 약정을 하기 이전에는 그 소유는 국가 등이 아니므로 재산세는 6. 1현재의 건축물 소유자에게 과세하여야 한다.

다만, 임시사용승인일 이후 국가 등에 기부채납을 하기 이전이라고 하더라도 국가 등이 당해 기부채납대상 건축물에 대한 사용료를 징수한다든지하여 사실상의 소유자로 확인되는 경우에는 지방세법 제183조의 규정에 의거 국가등을 사실상의 소유자로 보아 비과세하여야 한다.

(2) 비과세·감면후 중과세의 추징요건

지방세를 비과세·감면한 이후에 추징요건이 중과세 요건을 구비한 경우에는 추징을 할 수가 있으나 일반과세 요건이 없는 경우 중과세 추징을 할 수가 있는 것인가에 대하여 살펴보면 다음과 같다.

첫째, 비과세·감면한 후 중과세 요건을 구비하는 경우에는 일단 일반과세 요건을 구비하여야 가능하다. 이 경우 일반과세로 추징을 할 수 있는 요건에 해당된다면 그 물



건이 중과세 요건을 구비하는 경우에 중과세 추징이 가능하다고 할 것이다.

따라서 일반과세로서의 추징처분(①)이 가능하고 중과세 요건을 동시 충족하는 경우에는 중과세 처분(②)이 가능하게 되는 것이다. 그러므로 일반과세의 추징요건이 없음에도 중과세물건으로 그 요건을 구비하였다고 하더라도 중과세처분을 할 수가 없는 것이다

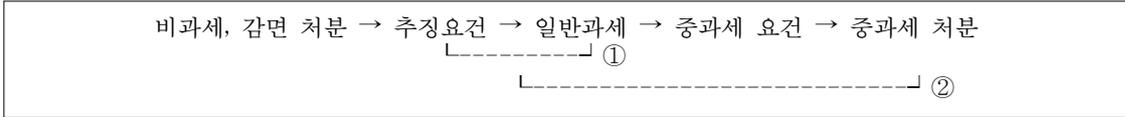
[판례] 비과세, 감면처분과  
중과세 처분 요건

1. 구 지방세법(1991. 12. 14. 법률 제4415호로 개정되기 전의 것) 제110조의3 제1항 본문은 그 소정의 이른바 공공법인이 그 고유의 업무에 직접 사용하기 위하여 취득하는 재산에 대하여는 취득세를 면제한다고 규정하면서 그 하나로 제10호에서 신용협동조합법에 의하여 설립된 신용협동조합·신용협동조합연합회 및 신용협동조합중앙회를 들고 있고, 위 제1항 단서에서는 취득일로부터 1년 이내에 정당한 사유 없이 취득재산을 그 고유의 업무에 직접 사용하지 아니하는 경우에는 면제된 취득세를 추징한다고 규정하고 있는바, 이 경우 직접 사용의 범위에 관하여는 아무런 규정을 둔 바 없으므로, 당해 공공법인의 사업목적과 취득목적은 고려하여 그 실제의 사용관계를 기준으로 객관적으로 판단하면 될 것이고, 취득세 중과

대상인 법인의 비업무용 토지의 범위를 규정하고 있는 구 지방세법시행령(1991. 12. 31. 대통령령 제13536호로 개정되기 전의 것) 제84조의4는 이에 적용될 여지가 없다

구 지방세법(1991. 12. 14. 법률 제4415호로 개정되기 전의 것) 제110조의3 제1항 단서에 따라 공공법인의 부동산 취득에 대하여 면제된 취득세를 추징하고 나아가 면제대상 주체가 법인이라서 다시 법인의 비업무용 토지에 해당된다 하여 중과세율에 의한 취득세를 추징하기 위하여는 먼저 면제된 취득세의 추징요건을 충족함을 전제로 하는 것으로서, 만약 면제된 취득세의 추징요건에 해당되지 아니하여 면제된 취득세를 추징할 수 없는 처지라면 나아가 법인의 비업무용 토지에 대한 취득세 중과규정인 같은 법 제112조 제2항, 제112조의3에 따른 추징도 할 수 없다.(대법원 1999. 10. 8. 선고 98두12949 판결 )

2. 과세표준과 세액을 증액하는 경정처분이 있는 경우 그 경정처분은 당초처분을 그대로 둔 채 당초처분에서의 과세표준과 세액을 초과하는 부분만을 추가 확정하려는 처분이 아니고, 재조사에 의하여 판명된 결과에 따라서 당초처분에서의 과세표준과 세액을 포함시켜 전체로서의 과세표준과 세액을 결정하는 것이므로, 증액경정처분이 되면 먼저 된 당초처분은 증액경정처분에 흡수되어 당연히 소멸하고 오직 경정처분만이 쟁



송의 대상이 된다 할 것이나, 토지의 승계취득에 대한 취득세는 건축물의 취득 또는 지목변경에 의한 간주취득에 대한 취득세와는 과세대상 및 과세단위를 달리하는 것이므로, 제2차 처분으로써 건축물의 취득 또는 지목변경에 의한 간주취득 등에 관한 취득세 과세표준 및 세액을 증액하여 추징하였다 하더라도 제1차 처분 중 토지의 승계취득에 관한 취득세 과세표준 및 세액을 증액하지 아니한 이상, 제2차 처분이 제1차 처분 중 토지의 승계취득에 대한 취득세 부과처분 부분까지 포함하여 증액하는 경정처분이라고 할 수 없다 할 것이고, 따라서 제1차 처분 중 토지의 승계취득에 대한 취득세 부과처분 부분은 제2차 처분에 흡수, 소멸되는 것이 아니라 이 부분에 한해서 제2차 처분과는 별도로 독립한 처분으로 남게 된다.(대법원 1999. 9. 3. 선고 97누2245 판결)

3. 면제된 취득세, 등록세의 추징에 관한 규정인 구 지방세법(1991.12.14.법률 제4415호로 개정되기 전의 것) 제110조의3 제1항 단서, 제128조의2 제1항 단서 소정의 “취득일(등록일)로부터 1년 이내에 정당한 사유 없이 취득재산을 고유업무에 직접 사용하지 아니하는 경우”라 함은 유예기간인 1년 이내에 정당한 사유 없이 고유업무에 직접 사용하지 아니하고 기간을 경과한 경우 뿐만 아니라 토지를 취득(등록)한 후 정당한 사유 없이 고유업무에 직접 사용하지 아니한 채 1년 이내에 매각처분하는 경우도 포함한다 할 것이나, 취득재산을 유예기간 내에 고유업무에 직접 사용하다가 매각한 경우라면, 사용이 일시적, 임시적, 형식적 사용으로 보

여지는 등 특별한 사정이 없는 한, 이에 해당된다고 할 수 없어 면제된 등록세, 취득세의 추징 대상이 되지 아니한다.

면제된 취득세를 추징하고 나아가 법인의 비업무용토지에 해당된다 하여 중과세율에 의한 취득세를 추징하기 위하여는 먼저 면제된 취득세의 추징요건의 충족을 전제로 하므로 면제된 취득세의 추징요건에 해당되지 아니하여 면제된 취득세를 추징할 수 없다면 나아가 법인의 비업무용토지에 대한 취득세 중과규정인 같은 법 제112조 제2항, 제112조의3에 따른 추징도 할 수 없다.(대법원 1993.3.23. 선고 92누8019 판결)

## 2) 사후관리 규정이 없는 경우의 추징문제

비과세·감면이후에 당해 비과세·감면규정에서는 별도의 추징하는 규정을 두고 있지 아니한 경우라면 추징을 할 수가 없는 것이다. 비과세·감면처분에 대하여 추징을 하지 아니하는 규정을 살펴보면 대인적 비과세·감면규정과 대물적 비과세·감면으로 구분된다.

대인적 비과세·감면중에서 사후관리 규정을 두고 있지 아니하는 경우는 주로 국가정책적 목적 등으로 추후 사후관리를 요하지 아니하는 경우에 주로 이에 해당하는 바 조세특례제한법 제119조, 제120조 규정등에서 주로 발견할 수가 있다. 대물적 비과세·감면중에는 대부분 사후관리규정을 두고 있지 아니하는 경우가 대부분이다. 이는 대물적 비과세·감면은 당해 물건에 대하여

비과세·감면하기 때문에 취득자로 하여금 비과세·감면취지대로 사용하게 할 수가 없을 뿐만 아니라 그 물건 자체의 용도로만 사용할 수 밖에 없기 때문이다.

[사례] 현물출자시 취득세 등 추정요건 조세특례제한법 제119조 및 동법 제38조의 규정에 의거 현물출자의 요건을 충족하여 취득세 등을 면제받은 후 신설법인의 지분을 양도하더라도 취득세 등의 추정요건이 없으므로 추정되지 아니함(행자부 세정13407-869, 2002. 9. 14)

#### 4. 지방세 사후관리 규정의 유형

##### 1) 유예기간내 사용실적 여부기준

###### (1) 유예기간의 장단

비과세·감면이후 추정규정을 두는 경우 통상적으로 고유업무에 직접사용하기 위하여 준비를 하기 위한 유예기간을 두게 된다. 이 경우 사용하기 위한 유예기간은 취득세와 등록세는 1년 내지 4년 정도의 기간을 두고 있으며 재산세는 5년 정도 감면기간을 두고 있다.

또한 유예기간내에 직접 사용하는 경우라면 취득세와 등록세를 비과세·감면받은 경우 당해 목적사업에 직접 제공되는 것을 의미하며 이를 위하여 건축공사에 착공하는 경우에는 당해 사업에 직접사용하지는 아니하지만 유예기간내에 직접 사용하지 못하는 정당한 사유가 있는 것으로 판단하게 됨으로 사실상 추정을 하지 못하는 것이다. 그리고 재산세의 경우에는 건축중인 경우 지방세법시행령 제230조의 규정에 의거 토지에 대한 재산세의 감면규정을 적용함에 있어 직접사용의 범위에는 당해 법인의 고유업무에 사용할 건축물을 건축중인 경우를 포함한다라는 규정에 의거 직접사용으로 의제하고 있다.

따라서 취득세 등을 감면한 이후에 직접적으로 의무사용기간이 규정되어 있는 경우에는 건설공사에 착공하여 건축중인 경우에는 직접 사용의 범위에는 포함되지 아니함으로 건축이 완료된 이후에 사실상로 목적사업을 개시하여 사용하는 날부터 기산하여 의무 사용기간을 판단하여야 한다.

[판례] 건축공사와 정당한 사유 판단

1. 구 지방세법시행령(1994. 12. 31. 대통령령 제14481호로 개정되기 전의 것) 제84

[감면 추정 유예기간 유형 예시]

취득세·등록세의 유예기간				재산세유예기간
1년	2년	3년	4년	5년
비영리 사업자 취득 부동산	자경농민의 농지	산업단지내 산업용 부동산 등	기업부설연구소용 부동산	산업용 부동산

조의4 제1항은 법인이 토지를 취득한 후 유예기간 내에 정당한 사유 없이 그 법인의 고유업무에 직접 사용하지 아니하는 토지를 취득세 증과대상인 법인의 비업무용 토지로 규정하고 있는바, 법인이 고유업무에 사용하기 위한 건축 등의 공사를 하였다고 하더라도 그것만으로는 고유업무에 직접 사용하기 위한 준비단계에 불과하고 당해 토지를 현실적으로 고유업무에 직접 사용하였다고 볼 수 없다.(대법원 2000.10. 24. 선고 99두9315 판결 )

2. 구 지방세법시행령(1996. 12. 31. 대통령령 제15211호로 개정되기 전의 것) 제84조의4 제1항 제1호에 의하면, '건축공사에 착공한 때에는 고유업무에 직접 사용하는 것으로 보되 정당한 사유 없이 공사를 중단한 기간을 합한 기간이 1년을 초과하는 경우에는 그러하지 아니하다'고 규정하고 있고, 같은 항 제3호에 의하면, '유예기간 내에 고유업무에 직접 사용하는 토지로서 취득한 날부터 5년이 경과하기 전에 정당한 사유 없이 고유업무에 직접 사용하지 아니한 기간의 합계가 1년을 초과하는 토지를 비업무용 토지로 보되, 다만 당해 법인의 고유업무에 직접 사용한 날을 합한 기간이 2년을 초과하는 토지는 그러하지 아니하다'고 규정하고 있으나, 그와 같은 규정이 없었던 1994. 12. 31. 대통령령 제14481호로 개정되기 전의 구 지방세법시행령 하에서는, 고유업무에 직접 사용하기 위한 건축 등의 공사를 하였다고 하더라도 그것만으로는 고유업무에 직접 사용하기 위한 준비단계에 불과하여 당해 토지를 현실적으로 고유업무에

직접 사용하였다고 볼 수 없다.(대법원 1999. 11. 26. 선고 98두6012 판결 )

그리고 감면 추정 유예기간이 없는 경우에는 고유목적에 직접사용하지 아니 함으로서 추정되는 등 다른 요건으로 추정 여부를 판단하여야 한다.

#### (2) 특정 용도 사용시 추정 기준

당해 부동산에 대하여 비과세·감면을 하더라도 취득자가 목적사업에 직접 사용을 하더라도 수익사업용으로 사용하는 경우, 임대 등 다른 용도로 사용하는 경우나 사치성 재산으로 사용하는 경우에는 추정을 하게 된다.

#### (가) 수익사업으로 사용하는 경우 추정

수익사업이라 함은 지방세법시행령 제78조의2 의 규정에 의거 제1항에서는 법 제107조 본문 단서에서 "대통령령이 정하는 수익사업"이라 함은 법인세법 제3조제2항의 규정에 의한 수익사업을 말하며 제2항에서는 제1항의 규정에 불구하고 다음 각호의 1에 해당하는 사업은 수익사업으로 보지 아니한다라고 규정하고 있다.

1. 고등교육법 제4조의 규정에 의하여 설립된 의과대학등의 부속병원이 경영하는 의료업
2. 사회복지사업법에 의하여 설립된 사회복지법인이 경영하는 의료업

그리고 법인세법상의 수익사업의 범위중 제외되는 부분에 광범위하게 규정되어 있어

서 법인세법제3조 제2항에서는 비영리내국 법인의 각 사업연도의 소득은 다음 각호의 사업 또는 수입(“수익사업”이라 한다)에서 생기는 소득으로 한다 라고 규정되어 있다.

1. 제조업, 건설업, 도·소매 및 소비자용품 수리업, 부동산·임대 및 사업서비스업 등 수익이 발생하는 사업으로서 대통령령이 정하는 것
2. 소득세법 제16조제1항 각호의 규정에 의한 이자·할인액 및 이익
3. 소득세법 제17조제1항 각호의 규정에 의한 배당 또는 분배금
4. 주식·신주인수권 또는 출자지분의 양도로 인하여 생기는 수입
5. 고정자산(고유목적사업에 직접 사용하는 고정자산으로서 대통령령이 정하는 것을 제외한다)의 처분으로 인하여 생기는 수입
6. 제1호 내지 제5호외에 대가를 얻는 계속적 행위로 인하여 생기는 수입으로서 대통령령이 정하는 것

그러나 수익이 발생하더라도 다음의 경우에는 수익의 범위에서 제외되어 있어서 이들 수익이 있는 비영리법인이 수익사업을 영위하더라도 비과세 제외하여서는 안된다.

1. 축산업(축산관련서비스업을 포함한다)·조경 및 관련서비스업외의 농업
2. 사업서비스업중 연구 및 개발업(계약 등에 의하여 그 대가를 받고 연구 및 개발 용역을 제공하는 사업을 제외한다)
- 2의2. 비영리내국법인이 외국에서 영위하는 선급검사용역에 대하여 당해 외국이 법인세를 부과하지 아니하는 경우로서 당해 외국에 본점 또는 주사무소가 있는

비영리외국법인이 국내에서 영위하는 선급검사용역

3. 교육서비스업중 「초·중등교육법」 및 「고등교육법」에 의한 학교와 「평생교육법」에 의한 원격대학을 경영하는 사업
4. 보건 및 사회복지사업중 「사회복지사업법」에 의한 사회복지사업
5. 연금 및 공제업중 다음 각목의 사업
  - 가. 「국민연금법」에 의한 국민연금사업
  - 나. 특별법에 의하거나 정부로부터 인가 또는 허가를 받아 설립된 단체가 영위하는 사업(기금조성 및 급여사업에 한한다)
6. 비생명보험업중 「국민건강보험법」에 의한 의료보험사업과 「산업재해보상보험법」에 의한 산업재해보상보험사업
7. 주무관청에 등록된 종교단체가 공급하는 용역중 「부가가치세법」 제12조제1항제16호의 규정에 의하여 부가가치세가 면제되는 용역을 공급하는 사업
8. 금융 및 보험 관련 서비스업중 다음 각목의 사업
  - 가. 「예금자보호법」에 의한 예금보험기금 및 예금보험기금채권상환기금을 통한 예금보험 및 이와 관련된 자금 지원·채무정리 등 예금보험제도를 운영하는 사업
  - 나. 「농업협동조합의 구조개선에 관한 법률」 및 「수산업협동조합법」에 의한 상호금융예금자보호기금을 통한 예금보험 및 자금지원 등 예금보험제도를 운영하는 사업
  - 다. 「새마을금고법」에 의한 예금자보호준비금을 통한 예금보험 및 자금지원 등 예금보험제도를 운영하는 사업
  - 라. 「금융기관부실자산 등의 효율적 처리 및 한국자산관리공사의 설립에 관한 법률」에 의한 부실채권정리기금을 통한 부실채권 인수 및 정리와 관련된 사업

- 다. 「신용협동조합법」에 의한 신용협동조합예금자보호기금을 통한 예금보험 및 자금지원 등 예금보험제도를 운영하는 사업
- 바. 「산림조합법」에 의한 상호금융예금자보호기금을 통한 예금보험 및 자금지원 등 예금보험제도를 운영하는 사업
- 9. 「대한적십자사 조직법」에 의한 대한적십자사가 행하는 혈액사업
- 10. 기타 제1호 내지 제7호와 유사한 사업으로서 재정경제부령이 정하는 사업

예를 들면 고등교육법에 의하여 학교를 경영하면서 사업을 영위하는 경우 그 사업으로부터 발생하는 수익의 경우에는 수익의 범위에서 제외된다.

[사례] 학교기업이 취득하는 부동산에 대한 취득세 비과세 적용

법인세법 제3조제2항 규정에 의한 수익사업에 사용하는 경우에는 취득세 등을 부과한다고 한 후, 동법시행령 제2조제3항 및 그 제3호에서 「교육서비스업 중 초·중등교육법 및 고등교육법에 의한 학교와 평생교육법에 의한 원격대학을 경영하는 사업」은 수익사업에서 제외하도록 하고 있고, 산업교육진흥및산학협력촉진에관한법률 제36조제1항에서 산업교육기관(산업교육을 실시하는 학교)은 학생 및 교원의 현장실습과 연구에 활용하고, 산업체 등으로의 기술이전 등을 촉진하기 위하여 학생·교원 등 학교구성원의 의견을 들어 특정학과 또는 교육과정과 연계하여 직접 물품의 제조·가공·수선·판매, 용역의 제공 등을 행하는 부서를 들

수 있다고 규정하고 있으며 고등교육법에 의한 학교를 경영하는 자가 산업교육진흥및산학협력촉진에관한법률 제36조제1항 규정에 의거 설치한 학교기업에 직접사용하기 위하여 취득하는 부동산 이라면 지방세법 제107조제1호 및 동법시행령 제79조제1항제2호 규정에 의한 비영리사업자에 해당되어 취득세 등의 비과세 대상이 되는 것이 타당함(행자부 세정-855, 2005. 5.24)

- 학교기업이 취득하는 부동산은 법인세법상 수익사업에서 제외하고 있음

(나) 임대 등 다른 용도로 사용하는 경우 추정

비과세 감면부동산을 취득후 직접사용하지 아니하고 임대 등으로 사용하는 경우에는 목적사업에 직접사용하는 경우에 해당되지 아니하므로 추정을 하게 된다. 그러나 예외적으로 장학법인등이 감면받은 부동산에 대하여 임대를 허용하는 경우에는 그러하지 아니하다.

[지침] 장학법인의 임대용 부동산 감면적용요령(행자부 세정-1130, 2005. 3.16)

1. 감면요건의 적용

○ 장학법인의 임대용부동산 취득·등기 시점에서는 임대수익금이 없을 뿐만 아니라 장학금 지출도 없어 감면요건을 충족시키기 어렵고,

○ 과세기준일 현재 임대를 하지 못하고 공실상태이거나 임대를 개시하였다하더라도 장학금을 과세기준일 이후에 지출하는 경우에는 감면대상에 해당되지 아니하는 문제가

발생되나

○ 지방세법 제288조제5항의 취지는 장학법인이 장학금을 지급하기 위하여 운용하는 임대용부동산에 대하여 조세지원을 위한 것이므로

⇒ 장학법인이 장학금을 지급할 목적으로 취득하는 임대용 부동산의 취득등록세 감면신청시 취득등록세를 감면하고 과세기준일 현재 임대용 부동산으로 사용하는 경우 재산세 등 감면

2. 경감기준에 미달할 경우 사후 관리

○ 장학법인이 다수의 사업소득이 있을 경우 수익원은 나타나지만 장학금은 일괄 지출됨으로 인해 당해 부동산 임대수익금중 100분의 70이상의 장학금 지급액의 명확한 기준과 임대수익금의 범위 설정이 현실적으로 곤란하므로

⇒“임대수익금중 100분의 70이상”의 적용은 상속세및증여세법에 의거 운용소득을 기준으로 취득일 해당 사업년도 종료일부터 1년 이내에 100분의 70이상을 장학금으로 지급하는 경우 「임대용부동산」에 대하여 감면적용하고,

▪임대수익금(상속세및증여세법에 의한 운용소득) 발생사업년도 종료일부터 1년 이내에 지출한 장학금이 임대수익금의 70%에 미달할 경우 1년 종료시점부터 30일 이내에 경감된 취득등록세를 신고납부할 수 있도록 운영하며 재산세는 수시분으로 부과

[사례] 임대와 직접 사용 판단

구지방세법 제290조 제2항 제9호에서 신용협동조합법에 의하여 설립된 신용협동조

합이 고유업무에 직접 사용하기 위하여 취득하는 부동산에 대하여는 취득세와 등록세를 면제하되, 취득일부터 1년 이내에 정당한 사유 없이 당해 부동산을 고유업무에 직접 사용하지 아니하는 경우에는 면제된 취득세와 등록세를 추정하도록 규정하고 있다. 청구인이 임대하고 있는 이 건 쟁점건축물 및 이 건 토지는 임대업이 청구인의 고유업무에는 해당되나 청구인이 직접 사용하는 부동산으로는 볼 수 없다 하겠으므로 취득세 등의 추정대상이 된다 하겠다. 그러므로 처분청이 이 건 쟁점건축물 및 이 건 토지에 대하여 일반 세율로 취득세 등을 추정 고지한 처분은 적법하다 하겠다.(행자부 심사 99-185, 1999. 3. 31)

(다) 사치성 재산으로 사용하는 경우 추정 지방세법 제291조의 규정에서 감면규정을 적용함에 있어 제112조제2항 각호에 규정된 부동산 등은 감면대상에서 제외하고 있으며, 제107조 단서의 규정에서 사치성 재산으로 사용하는 경우에는 비과세 대상에서 제외되고 있는 것이다. 따라서 비과세 감면 대상 부동산이라고 하더라도 목적사업이 아닌 사치성 재산으로 사용하는 경우에는 추정대상에 해당하며 취득당시에 사치성 재산으로 사용되는 부동산을 취득하는 경우라면 비과세 대상에서 제외되는 것이다.

2) 고유목적에 사용기준

고유업무의 범위는 관련 법령에서 개별적으로 규정하는 업무와 法人登記簿에 목적사

업으로 정하여진 업무를 말하고 있기 때문에 법인등기부상의 정관목적사업을 목적사업으로 하고 있어 그 범위를 명확히 판단할 수가 있다. 따라서 회원의 후생복지를 위한 사업이라고 하더라도 정관목적에 규정되어 있으면 그 자체가 목적사업에 해당되는 것이나 목적사업에 임대업이 등재되어 있는 경우에는 비록 법인등기부상 정관목적사업이라고 하더라도 임대용으로 사용하고 있으면 감면대상에서는 제외되는 것이다.

법인의 고유업무에 구성원의 후생복리를 사업 목적으로 하는 경우에는 그 후생복리사업의 범위를 어디까지 인정하여야 하는가에 대한 판단으로서 조합의 경우 조합의 구성원인 조합원의 후생복리 목적으로 예식장업, 목욕탕업, 주유소업 등을 영위하는 경우 이를 인정하는 데는 조합원의 후생복리를 위하여 사용되어지는 부동산인지 여부를 판단하여야 하는 것이고 불특정 다수인이 이용하는 경우라면 이에 해당되지 아니한다고 보아야 할 것이다. 그러면 이와 같은 판단기준은 수익금과 이용자 등을 고려하여 주로 사용되고 있는 지 여부로서 판단하여야 할 것이다.

[사례] 후생목적사업과 목적사업의 범위  
‘신협’이 운영하는 목욕탕이 조합원과 비조합원의 이용요금 및 이용실태, 유사 목욕탕의 요금으로 보아 ‘영리목적’ 이어서 고유목적사업용이 아니므로, 당해 부동산은 취득세 등 면제 안됨(감심2000-64, 2000. 5. 2)

[사례] 후생복리사업과 직접사용 판단

구지방세법 제290조 제2항에서 신용협동조합 등 공공법인이 사무실 등 그 고유업무에 「직접」 사용하기 위하여 취득하는 부동산에 대하여는 취득세와 등록세를 면제하는 것이나, 신용협동조합이 운영하는 예식장사업은 일반적으로 불특정 다수인을 상대로 영리를 목적으로 운영하는 수익사업으로서 지방세법 제290조 제2항에 의한 고유업무에 「직접」 사용하는 것으로 볼 수 없다고 사료됨. (행자부 세정 13407-1214, 2000. 10. 18)

- 후생복리사업에 사용여부의 판단은 불특정 다수인을 상대로 하는 경우라면 목적사업에 직접 사용한 것으로 볼 수가 없는 것임.

[사례] 구성원의 후생복리사업의 범위 판단  
축산업협동조합이 예식장으로 사용하는 부동산으로서 이용객 대부분이 준조합원이고 조합의 구역 안에 거주하는 개인까지 준조합원으로 규정하고 있어 사실상 일반인이 자유로이 이용하고 있다고 볼 수 있으며 이용요금도 인근예식장의 것과 별다른 차이가 없는 점을 볼 때 고유업무에 직접사용하는 부동산으로 볼 수 없고 감면대상으로 보는 경우 일반인이 운영하는 예식장과 조세의 형평성 측면에서 어긋나므로 취득세 등을 추징한 처분은 잘못이 없음.(행심2000-623, 2000.8.29.)

[사례] 채권보전용 부동산과 목적사업에 사용 판단

새마을금고가 채권보전목적으로 취득한 토지가 신용사업 등 그 자체에 직접 사용을 위한 것이 아니고, 매각하여 미회수채권 충



있는 경우로서 정당한 사유에 해당하기 때문에 비과세 또는 감면을 하는 것이고 사실상의 고유업무에 직접공여되는 시점부터 사용개시시점으로 판단하여야 하는 것이다.

## 5. 비과세·감면 추징과 부과징수

### 1) 비과세·감면과 신청주의

납세자가 지방세 감면을 신청하는 경우 납세자가 신청하는 감면규정에 의거 감면여부를 판단하여야 하나 잘못 감면신청을 하거나 추징하는 경우라도 납세자에게 유리한 규정을 적용하여 감면을 하여야 하는 것이다. 또한, 감면신청을 하지 아니하더라도 관련 규정상 감면요건을 구비하고 있는 이상 직권으로 감면을 하여야 하는 것이다. 이는 지방세법 제292조 (감면신청)의 규정에 의거 이 장의 규정에 의하여 지방세의 감면을 받고자 하는 자는 대통령령이 정하는 바에 따라 지방세 감면신청을 하여야 하나, 시장·군수가 감면대상임을 알 수 있을 때에는 이를 직권으로 감면할 수 있다라는 규정에 근거하는 것이다.

따라서 과세면제를 받고자 하는 자는 그 사실을 증명할 수 있는 서류를 갖추어 관할 관청에 신청하여야 한다고 규정하고 있더라도 위의 면제신청에 관한 규정은 면제처리의 편의를 위한 사무처리절차를 규정한 것에 불과한 것일 뿐 그 신청이 면제의 요건이라고 볼 수는 없는 것이다.

특히, 신고납부방식의 세금이 아닌 부과징

수 세목인 재산세는 납세자의 신청으로 감면을 하는 것이 아니고 과세권자의 직권으로 비과세, 감면처분을 하여야 하는 것이므로 신청에 의거 비과세, 감면을 할 수가 없다. 따라서 위법부과 등으로 과오납금이 발생한 때에는 직권에 의거 취소되어야 한다.

#### [판례] 감면신청주의 요건

조례에서 과세면제를 받고자 하는 자는 그 사실을 증명할 수 있는 서류를 갖추어 관할관청에 신청하여야 한다고 규정하고 있더라도 위의 면제신청에 관한 규정은 면제처리의 편의를 위한 사무처리절차를 규정한 것에 불과한 것일 뿐 그 신청이 면제의 요건이라고 볼 수는 없다.(대법원 2003. 6. 27. 선고 2001두10639 판결)

#### [사례] 지방세 감면규정 적용

지방세법 제294조에 의하여 동일한 과세 대상에 적용할 감면규정이 2 이상이 중복되는 경우에는 그중 감면율이 높은 조항을 선택하여 감면신청을 할 수 있으므로 납세자가 착오로 감면율이 낮은 조항을 선택하여 감면신청을 하였다 하더라도 납세자에게 유리한 규정으로 변경하여 감면신청을 할 수 있다. (행자부 세정13407-192, 2000. 2. 15.)

#### [사례] 감면신청과 지방세 감면판단

지방세법 제292조 및 동법시행령 제231조 규정에 의하여 지방세의 감면을 받고자 하는 자는 감면대상 부동산을 취득한 날부터 30일 이내에 지방세감면신청을 관할 시장·군수에게 제출하여야 하는 것이나 동 신청

기간이 경과하였다 하더라도 동법 동조 단서규정에 의하여 시장·군수가 감면 대상임을 알 수 있을 때에는 이를 직권으로 감면할 수 있음.(행자부 세정 13407-118 99. 1. 27)

[사례] 지방도로에 대한 종합토지세  
비과세 적용

구지방세법제234조의12(2005.1.5 법률 제 7332호로 개정되기 전) 및 같은법시행령 제 194조의7 제1호(2005.1.5 대통령령 제18669호로 개정되기전)에서 「도로법」에 의한 도로와 기타 일반인의 자유로운 통행에 공할 목적으로 개설한 사도에 대하여는 종합토지세를 부과하지 아니하도록 규정하고 있으므로 귀 법인 토지중 일부가 지방도로 사용되고 있음에도 종합토지세를 납부하였다면 지방세법 제30조의 5 제2항의 규정에 의거 과오납금 환부청구일 현재 납부일부부터 기산하여 5년이 경과하지 않은 종합토지세 과오납금에 대하여는 환부가 가능하다고 판단됨(행자부 세정-912, 2005. 5.27).

**2) 비과세와 감면규정의 중복적용**

지방세의 비과세 규정과 감면규정이 중복 적용을 받을 경우 비과세나 감면을 하는 방법은 어떻게 하는 것인가를 검토하면 우선 지방세법제294조 (중복감면의 배제)에서 『동일한 과세대상에 대하여 지방세를 감면함에 있어 2이상의 감면규정이 적용되는 경우에는 그중 감면율이 높은 것 하나만을 적용한다.』라고 규정하고 있어 지방세가 감면되는 규정이 지방세법과 감면조례, 조세특례

제한법 등에 의거 감면을 받는 경우라도 중복감면을 할 수가 없으나, 비과세와 감면규정이 중복되는 경우에는 비과세만 하고 감면을 배제하는 규정이 없기 때문에 비과세하고 감면을 모두 할 수가 있는 것이다. 이때 적용순서는 비과세규정을 먼저 적용하고 감면규정을 나중에 적용하여야 하는 것이다.

[예시] 취득세 납부세액이 500만원이나, 납세자는 토지수용등으로 대체취득에 기인한 보상금범위인 비과세 세액 300만원이 있고, 자경농민의 농지취득으로 취득세를 50% 감면을 받는 경우의 비과세와 감면규정의 적용방법?

- ① 납부세액 500만원 - 비과세세액 300만원  
= 납부할 세액 200만원
- ② 감면세액은 비과세받은 후 납부할 세액 200만원의 50%이므로 실제 납부세액은 100만원에 해당되는 것이다.

[사례] 지방세 감면

지방세법 제294조에서 동일한 과세대상에 대하여 지방세를 감면함에 있어 2이상의 감면규정이 적용되는 경우에는 그 중 감면율이 높은 것 하나만을 적용하도록 규정되어 있으나 지방세법 제109조 규정의 비과세 요건과 동법 제261조 규정의 감면요건 모두 해당될 경우에는 비과세 규정과 감면규정을 각각 적용하는 것이므로 지방세법시행령 제 79조의3 규정의 보상가액 범위내에서는 취득세·등록세를 비과세하고, 나머지 차액에 대하여는 50% 경감함.(행자부 세정 13407-자312, 1998. 5. 15)

지방세법 제294조의 규정에 의거 동일한 과세대상에 적용할 감면규정이 2 이상이 중복되는 경우에는 그중 감면율이 높은 것 하나만을 적용하는 것이기 때문에 납세자에게 유리한 규정을 적용하여야 한다. 만약 2개 이상의 감면규정에 의거 동일한 감면율에 의거 감면을 받는 경우 감면받는 본세에는 그 감면세액이 동일하기 때문에 실익이 없으나 감면세액에 의거 납세하여야 하는 부가세인 농어촌특별세를 납부하는 경우 이 경우에도 마찬가지로 유리한 규정을 적용하여야 하는 것이다. 예를 들면 구 시도의 지방세 감면조례에 의거 금융부채상환용부동산에 대한 감면규정과 사업양수도로 인한 감면규정이 중복하여 적용하는 경우로서 면제규정이 중복 적용되었으나 중복적용되는 규정에 의거 부과되는 농어촌특별세는 어떤 규정(금융부채상환용부동산에 대한 감면)은 비과세되고, 어떤 규정(사업양수도에 따른 감면)은 과세되는 규정이 있을 경우 농어촌특별세가 비과세되는 규정(금융부채상환용부동산에 대한 감면)을 적용하여야 하는 것이다.

그러나, 중복감면을 판단하는 경우에도 개별물건별로 판단하는 것이기 때문에 감면요건의 성립요건이 서로 상이하는 경우에는 이를 각각 감면규정을 적용하여야 하는 것이고 이는 중복감면이라고는 할 수가 없는 것이다. 중복감면은 동일 사실에 대하여 감면하는 규정이 2개 이상의 규정이 적용되는 경우에는 그 중 1개의 감면 규정을 적용하는 것이기 때문에 1개의 감면규정을 적용하

여야 하는 것이지 감면요건이 각각 상이한 경우라면 이를 각각 달리 적용하여야 하는 것이다.

예를 들면, 현행 지방세법 제270조 (국가유공자등에 대한 감면) 제1항규정에서 『국가유공자등예우및지원에관한법률에 의한 대부금으로 취득하는 부동산(대부금을 초과하는 부분을 제외한다)에 대하여는 취득세와 등록세를 면제하며, 동법에 의한 대부를 받기 위하여 제공하는 담보물에 대한 저당권 설정등기에 대하여는 등록세를 면제한다.』라고 규정하고 시도세 감면조례중 국가유공자에 대한 감면규정은 85제곱미터 이내의 공동주택을 대부금으로 취득하는 경우 감면하도록 규정하고 있는 바, 지방세법은 대부금범위를 초과하면 초과부분은 감면이 되지 아니하나 대부금으로 공동주택을 취득하는 경우 비록 대부금 초과부분이 있더라도 감면이 되는 것이다. 따라서 이 경우 감면은 감면조례를 적용하여 감면하라는 것이다.

#### [사례] 조세특례제한법에 의한 추징사유의 판단

조세특례제한법 제119조 제1항 제4호 및 제120조 제1항 제3호 규정에 의하여 동법 제32조 현물출자 방식의 법인전환으로 사업용재산이 양도되는 경우라면 서울특별시세 감면조례 제19조 제1항 단서규정의 취득세·등록세 추징사유에 해당되지 않음.(행자부 세정13407-639, 2000. 5. 19)

- 사업양수도로 조세특례제한법에 의한 감면을 받은 경우에는 비록 시도세감면조례에 의한 추징사유에 해당되더라도 추징할

수가 없는 것이다

[사례] 지방세 감면과 중복감면판단

지방세법 제294조에 의하여 동일한 과세 대상에 적용할 감면규정이 2 이상이 중복되는 경우에는 그중 감면율이 높은 것 하나만을 적용하는 것이며, 동일한 사업장에 대한 지방세 감면여부는 사업장 전체를 감면요건에 해당되는 여부를 판단해야 하는 것이므로 1999년 12월 31일 이전 계약이 체결된 경우로서 금융기관에 담보물권이 설정된 부동산으로서 1997. 6. 30 이전에 성립한 금융부채 상환을 위하여 당해 금융기관에 동의를 얻어 매각한 부동산에 대하여는 경상남도세감면조례 제28조(기업의 금융부채 상환에 따른 매입부동산에 대한 감면) 규정에 의하여 취득세·등록세가 면제되며, 나머지 담보물권이 설정되지 아니한 부동산의 경우 당해 사업과 관련한 권리의무를 다른 기업에 포괄적으로 양도하는 부동산에 해당된다면 경상남도세감면조례 제29조(기업간 사업양수로 인한 양수재산에 대한 감면)의 규정을 적용하여 감면여부를 판단해야 함.(행자부 세정13407- 91, 2000. 1. 22.)

**3) 농어촌특별세의 추정**

- (1) 중복 감면근거규정과 농어촌특별세의 비과세

농어촌특별세의 과세근거는 지방세법등에서 감면되는 경우에 농어촌특별세를 과세하는 것이므로 농어촌특별세의 과세근거인 모법인 지방세법에서는 감면을 받고 농어촌특별세는 과세되는 경우와 별도의 비과세 규정이 있는 경우 선택적으로 적용을 할 수가 있는 것인가가 쟁점이다.

예를 들면 천연가스자동차에 대하여는 조특법상 취득세 감면대상이나 농어촌특별세는 과세대상이며, 자동차에 대한 취득세분 농어촌특별세 비과세인 경우 농어촌특별세가 비과세되는 지 아니면 감면을 받았기 때문에 과세대상에 해당하는지 여부를 검토하면 농어촌특별세는 별도의 세금이고 농어촌특별세법에 의거 개별적으로 판단하여야 하므로 비록 취득세를 감면받아 농어촌특별세 과세요건이 발생되었다고 하더라도 농어촌특별세의 비과세 규정에 의거 비과세되어야 한다.

[사례] 중복 감면과 농어촌특별세의 비과세 적용

지방세법 제294조에서 동일한 과세대상에 대하여 지방세를 감면함에 있어 감면규정이 중복 적용되는 경우에는 그 중 감면율이 높은 것 하나만을 적용한다고 규정하고 있으므로 산업단지내에서 최초로 설립한 창업 중소기업이 창업일부터 2년 이내에 취득등기하는 사업용재산에 대하여는 조세특례제한

취득세등 감면 처분 → 농어촌특별세 과세 요건구비 ⇒ 적용제외  
 → 농어촌특별세 비과세 요건구비 ⇒ 적용

법 제119조제3항 및 제120조제3항에서 취득세와 등록세 및 농어촌특별세를 면제하도록 하고 있으나, 지방세법 제276조제1항(산업단지 등에 대한 감면)규정에 의거 취득세와 등록세만 면제받고 농어촌특별세는 면제받지 못하였다면 지방세법 제294조 규정에 의거 농어촌특별세 면제신청을 할 수 있음(행자부 세정-1725, 2005. 7.19)

-선택적으로 비과세 적용을 받을 수가 있으므로 농어촌특별세의 비과세 적용은 달리 적용 됨

### (2) 농어촌특별세의 중과세 추정문제

농어촌특별세의 과세는 감면세액을 근거로 과세되는 것이므로 감면대상인 세액은 지방세중 중과세 세액인 경우 농어촌특별세는 중과세액으로 하여야 하는 지 아니면 일반 감면세액으로 하여야 하는 지 여부가 쟁점이다.

예를 들면 감면대상 학술연구재단이 대도시내에서 취득하는 부동산에 대하여 감면을 하였으며 감면당시에는 납부세액이 발생되지 아니함으로써 중과세 세액이 없으나 농어촌특별세는 중과세 납부세액을 기준으로 과세되어야 하는 것이므로 중과세를 기준으로 농어촌특별세도 중과세되는 결과를 초래하게 되는 것이다.

#### [사례] 중과세액 감면시 농어촌특별세의 과세표준 적용

지방세법 제138조 제1항의 규정에 의거 대도시내에서의 법인의 설립과 그 설립이후의 부동산등기에 대한 세율은 같은 법 제

131조 및 제137조에 규정한 당해 세율의 100분의 300으로 하도록 되어 있으므로 조세특례제한법 제119조 제1항 제17호에 의거 감면받은 등록세는 중과세액이 되는 것이며 농어촌특별세법 제5조의 규정에서 농어촌특별세의 과세표준은 감면받은 등록세의 감면세액으로 규정하고 있어 등록세 중과세액이 과세표준이 되는 것임(행자부 세정 13407-516, 2000. 4. 18)

### (3) 해석 변경과 적용시기

농어촌특별세를 비과세받은 이후 해석을 변경하여 추정하고자 하는 경우 적용시점은 해석을 변경한 이후의 과세요건이 발생하는 부분부터 적용하여야 하는 것이며, 종전까지 소급하여 과세하여서는 아니되는 것이다. 이는 국세기본법 제18조 (세법해석의 기준, 소급과세의 금지) 제3항에 의거 『세법의 해석 또는 국세행정의 관행이 일반적으로 납세자에게 받아들여진 후에는 그 해석 또는 관행에 의한 행위 또는 계산은 정당한 것으로 보며, 새로운 해석 또는 관행에 의하여 소급하여 과세되지 아니한다』 라는 규정에 근거하여 지방세법령의 해석을 변경하였다고 하더라도 이를 근거로 소급 과세하여서는 아니되는 것이다.

[사례] 채권보전용 부동산에 대한 감면판단  
지방세법 제290조 제2항의 규정에 의한 농업협동조합의 목적사업을 해석함에 있어서 채권보전용으로 부동산을 취득하는 경우 이를 신용사업과 관련된 부대업무로 보아 취득세·등록세를 감면하는 것으로 운영하

던 것을, 1998. 1. 30 행정자치부(구 내무부) 심사결정(내심 제98-14호)에서 채권보전용은 당해법인의 고유업무에 직접 사용하는 것으로 볼 수 없다는 결정에 따라 해석기준이 변경되었기 때문에, 이 같은 새로운 해석은 국세기본법 제18조 제3항의 규정에 의하여 1998. 1. 30 이후 납세의무가 성립되는 것부터 적용하여야 할 것(행정자치부 세정 13430-434, 1999. 4. 13)인데도, 1995. 5. 17에 취득하고 1995. 8. 18 처분청이 감면 대상으로 결정한 이 건에 대하여서까지 새로운 해석을 적용하여 감면된 세액을 추징한 처분 또한 잘못이라 하겠다.(행자부 심사 99-576, 1999.9.29)

- ‘농협’ 이 채권보전용으로 취득한 부동산의 경우 신용사업관련 부대업무로 보아 취득등록세 감면됐으나, 해석기준 변경으로 1998. 1. 30 이후 납세의무 성립분부터 감면대상에서 제외함

[사례] 농어촌 특별세의 해석변경과  
납세의무 판단

₩변경해석에 대한 적용시기는 지방자치단체로 변경지침을 통보한 날인 2004.12.17 이후 취득분에 대해서만 적용되고, 변경해석전에 농어촌특별세를 신고납부한 경우에는 변경해석(2004.12.17)이전에 과오납 환부신청한 건에 대해서만 환급가능하며, “국가지방자치단체 또는 대한주택공사와 한국토지공사가 국민주택을 건축하기 위해 취득하거나 개발·공급하는 토지”에는 이들 기관으로부터 개발·공급된 토지를 취득하는 경우

도 포함된다고 할 수 있으므로 대구광역시가 개발·공급하는 토지를 취득한 경우라면 농어촌특별세가 비과세됨(행자부 세정-1039, 2005. 6.4)

[사례] 주택건설용 토지에 대한

농어촌특별세 비과세 적용 범위

농어촌특별세법 제4조제9호에서 대통령령이 정하는 서민주택에 대한 취득세 및 등록세의 감면에 대해서는 농어촌특별세를 부과하지 아니한다고 규정하고 있고, 동법시행령 제4항에서 감면대상이 되는 부동산을 “~주거용 건물과 이에 부수되는 토지(국가지방자치단체 또는 대한주택공사법에 의하여 설립된 대한주택공사와 한국토지공사법에 의하여 설립된 한국토지공사가 동 주택을 건설하기 위하여 취득하거나 개발·공급하는 토지를 포함한다)로서~”라고 규정하고 있으므로 국가 등이 개발·공급하는 토지에는 국가 등으로부터 개발조성한 토지를 취득하는 경우도 포함한다 할 것이므로 귀문의 토지가 포항시로부터 개발·공급한 토지를 취득한 경우라면 농어촌특별세가 비과세되는 것이 타당함.(행자부 세정-1990, 2005. 7.29) 