

행정자치부 심사결정례

- 행정자치부 지방세심사과 -

1. 2004. 4. 26. 제2004-91호

(취득세 등 부과처분 취소)

교회가 인근의 부동산을 취득하여 교회부설주차장으로 사용하는 경우가 고유목적 사업에 사용하는 부동산에 해당되는 지 여부

【판결요지】

교회의 경외부설주차장은 본래적인 종교목적에 필수불가결하게 부수되는 시설에 해당된다 할 것이고, 각종 종교 행사시 주차 공간이 협소하여 인근지역에 부설주차장의 설치를 목적으로 취득하였음을 알 수 있고, 실제적으로도 취득과 동시에 교회와 연접된 나대지와 함께 교회의 부설주차장으로 사용하고 있는 것이 입증되므로 취득세 등 비과세대상에 해당한다고 판단

가. 원처분의 요지

처분청은 청구인이 1998. 12. 17. ○○○○시 ○○○구 ○○○동 ○○○○-○번지 토지 380㎡(이하 “이 사건 토지”이라 한다)를 종교용 부동산으로 취득신고 하므로 취득세 등을 비과세 하였으나, 사실조사 후 교회의 경외주차장으로 사용하고 있어 취득일로부터 3년 이내에 정당한 사유 없이 그 사업에 사용하지 않는 것으로 보고, 이 사건 부동산의 취득가액(310,500,000원)을 과세표준으로 지방세법 제112조제1항 및 같은 법 제131조제1항제3호의 세율을 적용하여 산출한 취득세 7,452,000원, 등록세 11,178,000원, 농어촌특별세 683,100원, 지방교육세 2,049,300원, 합계 21,362,000원(가산세 포함)을 2003. 8. 11. 부과고지 하였다.

나. 청구의 취지 및 이유

청구인은 85.7월경에 설립된 종교단체로서 신도수가 587명이고 신도들의 보유차량이 120여대인데도 그 주차허가시설은 6대 밖에 되지 않아 집회 등 각종 교회 행사시 주차 공간이 매우 협소한 실정에 있어 이를 해소하고자 교회와 연결된 나대지(타인 토지)에 붙은 이 사건 토지를 취득하여 취득과 동시 연결된 나대지와 함께 교회 부설주차장으로 사용하므로 종교용 부동산인데도 유예기간 내 종교용에 사용하지 않는다고 하여 취득세 등을 추징한 처분은 부당하다고 주장하고 있다.

다. 우리부의 판단

이 사건 심사청구의 다툼은 교회가 인근의 부동산을 취득하여 교회부설주차장으로 사용하는 경우가 고유목적 사업에 사용하는 부동산에 해당되는 지 여부에 있다 하겠다.

먼저 관계법령의 규정을 살펴보면, 구 지방세법(2000.12.29. 법률 제6312호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제107조제1호 및 제127조제1항제1호에서 제사·종교·자선·학술·기에 기타 공익사업을 목적으로 하는 대통령령이 정하는 비영리사업자가 그 사업에 사용하기 위한 부동산의 취득과 등기에 대하여는 취득세와 등록세를 비과세 하지만, 취득일부터 3년 이내에 정당한 사유 없이 취득물건 전부 또는 일부를 그 사업에 사용하지 아니한 경우에는 그 부분에 대하여는 취득세와 등록세를 부과한다고 규정하고 있다.

다음으로 청구인의 경우를 살펴보면, 청구

인은 1985.7월경에 설립한 ○○○○○○○○소속 교회로서 ○○○○시 ○○구 ○○동 295번지의 교회로부터 한 필지 떨어져 있는 이 사건 토지를 1998.12.17. 취득하여 비과세처분을 받았으나, 처분청은 이 사건 토지를 취득일로부터 3년이 경과한 시점까지 고유업무에 사용하지 아니하고 교회의 부설주차장으로 사용하고 있다하여 비과세한 취득세 등을 추징하여 부과지한 사실을 제출된 관계 증빙자료에 의하여 알 수 있다.

이에 대하여 청구인은 이 사건 토지는 교회부설 경외주차장이므로 종교용 부동산이라고 주장하므로 이를 살펴보면, 지방세법 제107조 및 같은 법시행령 제79조에 의하면 종교 및 제사를 목적으로 하는 단체의 비영리사업용 부동산은 취득세·등록세 등을 부과하지 않는다고 규정하고 있는 바, 여기서 종교용 부동산이라 함은 종교의식·종교교육 및 선교활동 등과 같이 교회의 고유업무에 사용되는 부동산이라고 해석될 수 있으나, 주차장의 경우는 도시내 자동차교통의 원활을 기하여 공중의 편의를 도모하고 도시기능의 유지 및 증진에 기여하기 위하여 주차장법 제19조에서 주차수요를 유발하는 시설물을 건축하고자 하는 자에게 부설주차장을 설치도록 하는 의무를 규정하고 있으며, 주차장법시행령 제7조에서는 시설물 또는 부지내 주차장 확보가 불가능한 경우에는 직선거리 300미터, 도보거리 600미터 내에 부설주차장을 설치할 수 있도록 한 점들을 볼 때, 교회의 경외부설주차장은 본래적인 종교목적에 필수불가결하게 부수되는 시설에 해당된다 할 것이고, 신도수가 587명

이고 신도들의 보유차량이 120여대인 청구인이 이 사건 토지를 집회 등 각종 종교 행사시 주차 공간이 협소하여 인근지역에 부설주차장의 설치를 목적으로 취득하였음을 알 수 있고, 실제적으로도 취득과 동시 교회와 연결된 나대지(타인 토지)와 함께 교회의 부설주차장으로 사용하고 있는 것이 입증되므로 이 사건 토지는 교회의 부속토지로서 취득세 등 비과세대상에 해당하는 것이라 하겠다.

따라서 청구인의 주장은 이유가 있다고 인정되므로 지방세법 제77조제1항의 규정에 의하여 주문과 같이 결정한다.

2. 2004. 6. 28. 제2004-160호 (종합토지세 등 부과처분 취소)

비과세대상 학교용지의 지하에 건물을 신축하여 수익사업에 제공하고 지상은 학교운동장으로 사용할 경우, 그 지하건물의 부속토지부분에 대한 종합토지세 부과처분이 적법한지 여부

【결정요지】

토지의 지상전체가 학교운동장 등으로 사용됨으로써 비과세용도로 사용되고 있는 이상, 토지의 지하 부분에 건축물을 신축하여 수익용도로 사용한다고 하더라도 지상의 사용이 유료로 사용되는 경우나 수익사업에 사용되는 경우라고 할 수 없

고, 단지 토지의 지하가 다른 목적으로 중첩적으로 사용되는 것일 뿐 비과세 용도로 직접 사용되지 아니하는 경우에 해당한다고는 볼 수 없다고 보아 종합토지세 등을 부과한 처분을 취소

가. 원처분의 요지

처분청은 사회복지법인인 청구인이 학교용지로 사용하고 있는 ○○○○시 ○○구 ○○동 ○○○-○번지내 일부면적(이하 ‘이 사건 토지’라 한다.) 지하에 2003. 4. 30. 아이스링크장 등 건물 9,480.82㎡을 신축에 의한 취득을 하고, 2003년 종합토지세 과세 기준일(6. 1) 현재 수익사업에 제공하고 있으므로, 이 사건 토지의 지상부분을 지방세법 제234조의 12 용도구분의 비과세 규정에 해당되지 않는 것으로 보아 학교 토지 총면적(11,662.3㎡)에서 전체건축물 면적(17,805.7㎡)중 아이스링크장 등 건축물 면적의 토지점유비율로 산출한 부속토지부분 6,209.85㎡을 과세대상으로 하여 종합토지세 11,043,860원, 도시계획세 4,214,620원, 지방교육세 2,208,770원, 농어촌특별세 693,590원, 합계 18,160,840원을 2003. 10. 10. 부과고지 하였다.

나. 청구의 취지 및 이유

청구인은 2003년 종합토지세 과세 기준일(6. 1) 현재 소유하고 있는 이 사건 토지의 지하에 신축한 건축물이 수익용 사업에 제공하고 있다고 하더라도 이 사건 토지 지상

부분이 비과세 용도인 학교운동장으로 사용하고 있으므로, 토지의 지상전체가 학교운동장으로 사용됨으로써 관련 법령상의 비과세 용도로 사용되고 있는 이상 위 토지의 지하가 다른 목적으로 중첩적으로 사용되는 것일 뿐 비과세 용도인 학교운동장에 직접 사용되지 아니하는 경우에 해당한다고 볼 수 없다는 1998. 12. 22. 대법원판례를 인용하면서 이 사건 토지는 지방세법 제234조의12에서 규정한 비과세 대상토지에 해당하므로 처분청이 종합토지세를 부과한 처분이 부당하다고 주장하고 있다.

다. 우리부의 판단

이 사건 심사청구의 다툼은 비과세대상 학교용지의 지하에 건물을 신축하여 수익사업에 제공하고 지상은 학교운동장으로 사용할 경우, 그 지하건물의 부속토지부분에 대한 종합토지세 부과처분이 적법한지 여부에 있다 하겠다.

먼저 관계법령의 규정을 살펴보면, 지방세법 제234조의12에서 다음 각호에 규정하는 토지(제112조제2항의규정에 의한 과세대상을 제외한다)에 대하여는 종합토지세를 부과하지 아니하나, 대통령령이 정하는 수익사업에 사용하는 경우와 당해 토지가 유료로 사용되는 경우의 그 토지 및 당해 토지의 일부가 그 목적에 직접 사용되지 아니하는 경우의 그 일부 토지에 대하여는 그러지 아니하다고 규정하면서 그 2호에서 제사·종교·자선·학술·기예 기타 공익사업을 목적으로 하는 대통령령이 정하는 비영리사업

자가 그 사업에 직접 사용하는 토지. 이 경우 그 사업에 직접 사용할 건축물을 건축 중인 경우와 건축허가 후 행정기관의 건축규제조치로 인하여 건축에 착공하지 못한 경우의 그 건축예정 건축물의 부속토지는 이를 그 사업에 직접 사용하고 있는 것으로 본다고 규정하고 있고, 같은 법시행령 제78조의2 및 제194조의6제1항에서 규정하고 있는 수익사업이라 함은 법인세법 제3조제2항의 규정에 의한 수익사업을 말한다고 규정하고 있으며, 지방세법 제104조제4호에서의 규정한 건축물이라 함은 건축법 제2조제1항제2호의 규정에 의한 건축물과 토지에 정착하거나 지하 또는 다른 구조물에 설치하는 레저시설, 저장시설, 도크시설, 급·배수시설, 에너지공급시설 그밖에 이와 유사한 시설로서 대통령령이 정하는 것을 말하고, 종합토지세의 분리 및 별도합산대상이 되는 건축물의 부속토지의 범위는 지방세법 제234조의15 및 제194조의14제1항에서 규정하고 있다.

다음으로 이 사건 토지의 경우를 살펴보면, 이 사건 토지는 방위표를 이 사건 토지의 중앙에 놓고 볼 때, 북동쪽에서 남서쪽으로 표고차 1.8미터 경사된 지형을 가지고 있어 지하 건축물을 신축하기 전에는 도로와 연결된 부분(동남향 부분)과 ○○아파트 단지와 연결된 부분(남서쪽 부분)에 약 1미터 내지 3미터 정도의 옹벽을 설치하여 운동장으로 사용하고 있었던 것으로, 지하건축물을 신축 후 그 지상에 일부는 토사 등을 포설하여 운동장 및 옥외주차장, 화단 및 도로로 사용하고, 일부는 위 운동장과

구분하여 30센티미터 정도의 높이에 콘크리트 앵크 시 구조의 바닥을 조성하고 그 사면에 철망을 둘러치고 장애인의 인라인스케이트장 시설 등으로 사용하고 있으며, 또 도로와 연결된 이 사건 토지의 동남쪽 부분을 도로면에 따라가 보면 지상의 운동장으로 사용된 부분 약 50미터까지는 벽돌구조로 1미터 내지 2미터 정도의 옹벽을, 콘크리트 운동시설 부분 약 60미터까지는 높이 약 3미터 정도의 지하 주차장 및 체육시설 출입구를, 그리고 ○○아파트 단지과 연결된 부분(이 사건 토지의 남서쪽 부분)은 높이 2미터 정도의 옹벽이 각각 설치되어 있고, 이 사건 토지의 지하 건축물은 건축물대장상 교육연구 및 복지시설로 되어 있지만 청구인이 2003.4.30.부터 현재까지 지하3층 3,660.75㎡는 주로 주차장으로, 지하 1,2층 5,820.07㎡는 빙상장과 헬스센터 등의 용도로 수익사업에 제공하여 처분청은 2003. 10. 10. 종합토지세를 부과한 처분이 제출된 관계증빙자료에서 알 수 있다.

이에 대하여 청구인은 이 사건 토지의 지하에 신축한 건축물이 수익용 사업에 제공하고 있다고 하더라도 이 사건 토지 지상부분이 비과세 용도인 학교운동장으로 사용하고 있어 종합토지세를 부과한 처분이 부당하다고 주장하므로 이에 관하여 보면, 지방세법 제234조의2에서는 학술·자선 기타 공익사업을 목적으로 하는 대통령령이 정하는 비영리사업자가 그 사업에 직접 사용하는 토지에 대하여는 종합토지세를 비과세하나, 대통령령이 정하는 수익사업에 사용하는 경우와 당해 토지가 유료로 사용되는 경우

의 그 토지 및 당해 토지의 일부가 그 목적에 직접 사용되지 아니하는 경우의 그 일부 토지에 대하여는 부과한다고 규정하고 있는바, 지목은 토지에 관한 지표면의 형태 등의 주된 사용목적에 따라 토지의 종류를 구분표시 하는 것으로서 지하 건축물 설치 등의 수직적 경합이나 지표면상 2종이상의 용도로 사용하는 수평적 경합이 있을 경우는 일필일목의 원칙이나 주지목(사용목적)추종의 원칙, 등록선후의 원칙 등으로 하나의 지목을 정하여야 하는 데, 이 사건 토지는, 비록 지하에 건축물이 설치되어 있다하여도 공부상 지목은 학교용지로 되어 있고, 지표상 현황용도도 학교운동장 등으로 사용되고 있으므로 학교용지가 틀림없으며, 그 지표면 아래에 아이스링크장 등의 건축물은 공부상 지하 건축물로 되어 있고, 위 건축물의 일부분인 주차장 및 체육시설 출입구, 옹벽 등이 인접된 도로의 지표면과 수평을 이루고 있다고 하여도 하의 건축물이라 볼 수 있으므로 위 건축물은 단지 이 사건 토지의 지하에서만 사용되고 있다 할 수 있다. 이 상을 종합하여 볼 때, 이 사건 토지의 지상 전체가 학교운동장 등으로 사용됨으로써 비과세용도로 사용되고 있는 이상 이 사건 토지의 지하 부분에 건축물을 신축하여 수익 용도로 사용한다고 하더라도 이 사건 토지 지상의 사용이 유료로 사용되는 경우나 수익사업에 사용되는 경우라고 할 수 없고, 단지 이 사건 토지의 지하가 다른 목적으로 중첩적으로 사용되는 것일 뿐 비과세 용도로 직접 사용되지 아니하는 경우에 해당한다고는 볼 수 없으므로(같은 경우의 대법원

판례 1998. 12. 22. 선고 97누1563 판결) 처분청에서 이 사건 토지에 대한 종합토지세 등을 부과한 처분은 잘못이 있다고 하겠다.

따라서 청구인의 주장은 이유가 있다고 인정되므로 지방세법 제77조제1항의 규정에 의하여 주문과 같이 결정한다.

3. 2004. 6. 28. 제2004-165호 (취득세 등 부과처분 기각)

부동산을 취득하고 처분청에서 검인을 받은 다음 그 취득가액을 과세표준으로 하여 취득세 및 등록세를 신고하였다가 추후에 다시 동일 부동산에 대해 시가표준액을 상당으로 재계약서를 작성하여 취득세 등을 신고납부하였을 경우 후에 신고한 것을 취득세 등의 과세표준으로 할 수 있는 지 여부

【결정요지】

부동산거래계약 신고를 한 당사자가 계약을 체결하면서 신고당시에 계약예정금액을 착오로 기재하였거나 그 예정금액과 다르게 기재할 수 밖에 없었던 사유가 있거나, 거래신고일과 실제거래일 사이에 지가의 등락 등으로 가격을 새로이 정할 필요성이 생겨 그 예정금액과 다른 금액으로 계약을 체결하였다는 등의 특별한 사정이 없는 한 신고한 내용대로 계약이 체결된 것으로 추정된다 할 것이고 위와 같은 특별한 사정에 관하여는 이를 주장하는 자가 입증해야 한다고 보아 최초로 신고한 부동산취득가격을 과세표준으로 하여 취득세 등을 부과한 처분은 적법하다고 판단

가. 원처분의 요지

처분청은 청구인이 ○○○○시 ○○구 ○○동 ○○○-○○번지 ○○○○○아파트 ○○○동 ○○○호 토지 22.1㎡, 건축물 110.91㎡(이하 “이 사건 부동산”이라 한다)를 2003. 12. 23.에 잔금을 지급하고 취득한 후 같은 날 처분청으로부터 검인을 받은 부동산매매계약서상의 매매대금인 118,000,000원을 과세표준으로 산출한 취득세 2,360,000원, 등록세 3,540,000원, 지방교육세 708,000원 합계 6,608,000원을 2003. 12. 23. 신고하였으나 취득세 등을 납부하지 아니한 채, 매매대금을 46,000,000원으로 하고, 잔금지급일은 2004. 1. 10.로 하여 새로이 작성한 매매계약서를 2004. 1. 12.자로 검인을 받은 후 시가표준액 48,991,959원을 과세표준으로 하여 산출한 취득세 979,830원, 등록세 1,469,750원, 지방교육세 293,950원, 합계 2,743,530원을 같은 날 신고 및 납부한 후 2004. 1. 13. 소유권이전등기를 하였으므로, 청구인이 2003. 12. 23.에 신고한 정당한 과세표준액 118,000,000원에서 취득세 등을 실제로 신고 및 납부한 과세표준액 48,991,959원과의 차액 69,008,041원에 대한 취득세 1,659,190원, 등록세 2,519,680원, 지방교육세 462,520원, 합계 4,641,390원(가산세 포함)을 2003. 3. 2. 부과고지한 후 가산세 부분에 오류가 발견되어 기부과한 세액중에서 신고불성실가산세를 제외하고 납부불성실가산세만 가산한 취득세 1,400,030원, 등록세 2,100,050원, 지방교육세 420,000원 합계 3,920,080원으로 경정결정한 후 2004. 3. 25.

부과 고지하였다.

나. 청구의 취지 및 이유

청구인은 2003.12.23. 신고시 제출한 부동산매매계약서는 계약금만 지급을 하고 중도금과 잔금을 지불하지 아니한 상태에서 취득세 등 신고자인 청구인이 매도자와 협의도 없이 중도금과 잔금지급일을 인감이 아닌 서명으로 변경작성한 계약서로서 문서의 효력을 가지지 못하는 것임에도, 청구인이 2004.1.12. 정당하게 취득세 등을 신고한 것을 인정하지 아니하고 추가로 납부고지서를 발행하였으므로 청구인에게 추가로 발급된 취득세 및 등록세 등 납부고지서는 무효가 되는 것이라고 주장하고 있다.

다. 우리부의 판단

이 사건 심사청구의 다툼은 부동산을 취득하고 처분청에서 검인을 받은 다음 그 취득가액을 과세표준으로 하여 취득세 및 등록세를 신고하였다가 추후에 다시 동일 부동산에 대해 시가표준액을 상당으로 재계약서를 작성하여 취득세 등을 신고납부하였을 경우 후에 신고한 것을 취득세 등의 과세표준으로 할 수 있는 지 여부에 관한 것이라 하겠다.

먼저 관계법령을 보면, 지방세법 제111조 제1항 및 제2항에서 취득세의 과세표준은 취득 당시의 가액으로 하고 취득당시의 가액은 취득자가 신고한 가액에 의하되, 신고 또는 신고가액의 표시가 없거나 그 신고가

액이 시가표준액에 미달하는 때에는 그 시가표준액에 의하며, 지방세법 제130조제1항에서 부동산·선박·항공기·자동차 및 건설기계에 관한 등록세의 과세표준은 등기·등록 당시의 가액으로 한다라고 규정하고 있고, 동조 제2항에서 제1항의 규정에 의한 과세표준은 조례가 정하는 바에 의하여 등기·등록자의 신고에 의한다라고 하고 다만, 신고가 없거나 신고가액이 지방세법 제111조제2항 각호의 규정에 의한 시가표준액에 미달하는 경우에는 시가표준액을 과세표준으로 한다라고 규정하고 있다.

다음으로 청구인의 경우를 보면, 청구인은 ○○○○시 ○○○구 ○○○동 ○○○-○○번지 ○○○○○아파트 ○○○동 ○○○호 토지 22.1㎡, 건축물 110.91㎡를 2003.12.23.에 취득한 후 같은 날 처분청으로부터 검인을 받은 부동산매매계약서상의 매매대금인 118,000,000원을 과세표준으로 취득세 및 등록세 등을 2003. 12. 23. 신고하였으나 취득세 등을 납부하지 아니한 채, 매매대금을 46,000,000원으로 새로이 작성한 매매계약서를 2004. 1. 12.자로 검인을 받은 후 시가표준액 48,991,959원을 과세표준으로 하여 산출한 취득세 979,830원, 등록세 1,469,750원, 지방교육세 293,950원, 합계 2,743,530원을 같은 날 신고납부한 후 2004. 1. 13. 소유권이전등기를 하였고, 처분청에서는 청구인이 2003. 12. 23.에 신고한 정당한 과세표준액 118,000,000원에서 취득세 등을 실제로 신고납부한 과세표준액 48,991,959원과의 차액 69,008,041원에 대한 취득세 1,659,190원, 등록세 2,519,680원, 지방교육세 462,520원, 합

계 4,641,390원(가산세 포함)을 2003. 3. 2. 부과한 후 가산세 부분에 오류가 발견되어 기부과한 세액중에서 신고불성실가산세를 제외하고 납부불성실가산세만 가산한 취득세 1,400,030원, 등록세 2,100,050원, 지방교육세 420,000원 합계 3,920,080원으로 경정결정한 후 2004. 3. 25. 부과고지 하였음이 제출된 관계 증빙자료에서 알 수 있다.

이에 대하여 청구인은 2003. 12. 23. 신고시 제출한 부동산매매계약서는 계약금만 지급을 하고 중도금과 잔금을 지불하지 아니한 상태에서 취득세 등 신고자인 청구인이 매도자와 협의도 없이 중도금과 잔금지급일을 인감이 아닌 서명으로 변경작성한 계약서로서 문서의 효력을 가지지 못하는 것임에도, 청구인이 2004. 1. 12. 정당하게 취득세 등을 신고한 것을 인정하지 아니하고 추가로 납부고지서를 발행하였으므로 청구인에게 추가로 발급된 취득세 및 등록세 등 납부고지서는 무효가 되는 것이라고 주장하고 있으나, 이 사건 부동산에 대하여 청구인은 2003. 12. 23. 처분청으로부터 매매계약서에 대한 검인을 받을 때 취득가격을 118,000,000원으로 기재하여 취득세 및 등록세를 신고하였으나 취득세 등을 납부하지 아니한 채 취득가격을 46,000,000원으로 기재하고 시가표준액 48,991,959원을 과세표준으로 하여 취득세 및 등록세 등을 신고납부한 것에 대하여 청구인이 2003. 12. 23.에 신고한 계약서가 무효 또는 취소된 사실이냐, 종전 소유자와 재계약을 한 사실이 없었을 뿐 아니라 1개월 사이에 지가가 급락한 사정을 알 수 있는 아무런 증빙자료를

찾아볼 수 없으며, 부동산거래계약 신고를 한 당사자가 계약을 체결하면서 신고당시에 계약예정금액을 착오로 기재하였거나 그 예정금액과 다르게 기재할 수밖에 없었던 사유가 있거나, 거래신고일과 실제거래일 사이에 지가의 등락 등으로 가격을 새로이 정할 필요성이 생겨 그 예정금액과 다른 금액으로 계약을 체결하였다는 등의 특별한 사정이 없는 한 신고한 내용대로 계약이 체결된 것으로 추정된다 할 것이고 위와 같은 특별한 사정에 관하여는 이를 주장하는 자가 입증해야 하는 것(대법원판례 89누7092, 1990. 11. 13)이므로, 처분청이 청구인에게 이 사건 부동산에 대한 취득세 및 등록세의 과세표준을 2003. 12. 23. 신고한 부동산취득가격 118,000,000원으로 하고 2004. 01. 12. 신고 및 납부한 과세표준 48,991,959원과의 차액 69,008,041원을 과세표준으로 하여 취득세와 등록세 등을 부과고지한 처분은 적법하다고 하겠다.

따라서 청구인의 주장은 이유가 없다고 인정되므로 지방세법 제77조제1항의 규정에 의거 주문과 같이 결정한다.

4. 2004. 6. 28. 제2004-170호

(종합토지세 등 부과처분 경정)

법인이 소유하고 있는 목장용지 토지를 임대하여 임차인이 축산용으로 사용하고 있는 경우에 이를 종합합산과세대상으로 보아 종합토지세를 부과한 처분이 적법한지 여부

【결정요지】

지방세법령에서 전·답·과수원 및 공장·농장용지 등을 분리과세 대상으로 하여 경과세하고 있는 취지는 직접 생산 활동에 제공되는 토지를 우대하여 이를 장려하는 것이라고 할 것이며, 지방세법 시행령 제194조의15에서 종합토지세 분리과세대상이 되는 목장용지를 “개인 또는 법인이 축산용으로 사용하는 … (중간생략) … 목장용지”로 규정하고 있어 개인 또는 법인이 목장용지로서의 분리과세요건을 모두 갖추고 축산용으로 사용하면 분리과세대상이 되는 것이지 반드시 자기의 소유 목장용지일 것을 분리과세 요건으로 규정한 것은 아니라고 보아 종합합산을 분리과세로 결정

가. 원처분의 요지

처분청은 청구인이 ○○○군 ○○리 ○○-○○번지 외 69필지 토지 9,156,120㎡(이하 “이 사건 토지”라고 한다)를 청구의 (주) ○○○○ ○○목장(이하 “△△목장”이라 한다)에게 임대하여 목장용지로 사용하게 하고 있으므로 종합합산과세표준에 의한 세율을 적용하여 종합토지세 208,494,680원, 지방교육세 41,698,930원, 농어촌특별세 30,688,150원, 합계 208,881,760원을 2003. 10. 6.에 부과고지하였다.

나. 청구의 취지 및 이유

청구인은 장학사업, 학술연구사업, 문화사

업, 복지사업 등을 주된 목적사업으로 하는 비영리 공익법인으로서 목적사업의 경비조달을 위하여 청구인이 소유하고 있는 이 사건 토지를 목장용지로 임대하였고, 임차인인 청구의 ○○목장은 현재까지 이 사건 토지를 축산용으로만 사용하고 있는바, 지방세법 제234조의15제2항제3호 및 동법시행령 제194조의15제1항제3호는 목장용지에 대하여 분리과세대상으로 규정하면서 토지의 용도에 대해서만 규정할 뿐이고 토지 소유자의 직접사용 여부에 대해서는 규정하고 있지 아니하며 이러한 분리과세대상 규정이 공장용지·전·답·과수원 및 목장용지 등 생산 활동에 제공되는 토지를 우대하여 이를 장려하려는 입법취지로 판단할 수 있고, 구 지방세법시행령(2000. 12. 29. 대통령령 제17052호로 개정되기 전의 것) 제193조의15는 축산용 토지 및 건물의 기준을 적용하여 계산한 토지면적의 범위에 소유하는 토지로 규정되어 있고, 동법시행령 제84조의4제1항제4호나목의 “축산용을 목적사업으로 하는 법인이 축산업에 사용할 목적으로 취득한 토지로서…”라고 규정하고 있었으나 개정 후 동 시행령 제84조의4의 규정이 삭제되어 토지의 소유관계를 삭제하고 그 이용관계만을 기준으로 판정하도록 한 것으로 볼 수 있으며, 지방세법 제234조의15제2항제3호에서 대통령령으로 위임한 것은 “토지가액”뿐이므로 시행령의 규정을 목장용지의 사용주체에 관하여 위임한 것으로 해석하는 것은 실질적 과세요건을 확장하는 것으로써 위임의 범위를 벗어난 것이고, 만약 처분청의 해석대로라면 골프장·별장 등 사치성 재산

의 경우 임대하여 사용한다면 분리과세대상 토지로서 중과할 수 없다는 해석을 해야하는 불합리한 결과가 도출되므로 분리과세대상 여부의 판단은 이용주체의 문제가 아니라 사실상 이용현황에 따라 이용자가 누구인지에 관계없이 경감 또는 중과된 세율을 적용해야 할 것이라고 주장하고 있다.

다. 우리부의 판단

이 사건 심사청구의 다툼은 법인이 소유하고 있는 목장용지 토지를 임대하여 임차인이 축산용으로 사용하고 있는 경우에 이를 분리과세대상으로 부과할 것인지 종합합산과세대상으로 부과할 것인지가 쟁점이라고 하겠다.

먼저 관계법령을 보면, 지방세법 제234조의15제2항에서 “종합합산과세표준은 과세기 준일 현재 납세의무자가 소유하고 있는 전국의 모든 토지 중 별도합산 또는 분리과세의 대상이 되는 건축물의 부속토지로서 대통령령이 정하는 건축물의 부속토지를 제외한 토지의 가액을 합한 금액으로 한다. 다만, 다음 각호에 해당하는 토지의 가액은 이를 합산하지 아니한다”라고 규정하면서 제3호에서 “공장용지·전·답·과수원 및 목장용지로서 대통령령이 정하는 토지의 가액”으로 정하고 있다. 그리고 이와 관련한 지방세법시행령 제194조의15제1항제3호에서 법 제234조의15제2항제3호에서 규정한 목장용지를 “개인 또는 법인이 축산용으로 사용하는 도시지역 안의 개발제한구역 및 녹지지역과 도시지역 밖의 목장용지로서 과세기

준일이 속하는 해의 직전연도를 기준으로 다음에서 정하는 축산용 토지 및 건축물의 기준을 적용하여 계산한 토지면적의 범위 안에서 소유하는 토지”로 규정하고 있다.

다음으로 청구인의 경우를 보면, 2003. 2. 28에 청구 외 △△목장과 임대차 계약을 체결하였으며 △△목장은 이 사건 토지를 임차하여 현재까지 축산용으로 사용하고 있음은 제출된 관계서류에서 알 수 있고, 처분청은 이에 대하여 종합토지세는 사실상 소유하고 있는 자가 납부할 의무가 있고 지방세법의 규정은 소유자가 사용하는 경우만을 분리과세해야 하는 것이므로 법인소유의 토지를 타인에게 임대하여 임차인이 축산용으로 사용하는 경우에는 종합합산과세대상으로 보아 종합토지세 등을 부과지 하였다.

이에 대하여 청구인은 이 사건 관련 지방세법령의 규정은 소유자가 직접 사용하는 것으로 해석될 수 없으며 이러한 해석에 기초하여 처분청이 이 사건 토지에 대하여 종합합산으로 종합토지세를 부과한 처분은 잘못이라고 주장하므로 이에 대하여 살펴보면, 종합토지세는 세제를 통하여 토지의 과다보유억제와 토지의 수급을 원활히 하며 건전한 국민생활의 기간을 구축하여 지가안정과 토지소유의 저변확대를 도모하기 위한 것이고, 분리과세제도는 정책적 고려에 따라 중과세 또는 경과세의 필요가 있는 토지에 대하여 예외적으로 별도의 기준에 의하여 분리과세 함으로써 종합합산과세에서 오는 불합리를 보완하고자 하는 데에 그 취지가 있다고 할 것이고, 지방세법령에서 전·답·과수원 및 공장·농장용지 등을 분리과세 대

상으로 하여 경과세하고 있는 취지는 직접 생산활동에 제공되는 토지를 우대하여 이를 장려하는 것이라고 할 것이며, 지방세법시행령 제194조의15에서 종합토지세 분리과세대상이 되는 목장용지를 “개인 또는 법인이 축산용으로 사용하는 … (중간생략) … 목장용지”로 규정하고 있어 개인 또는 법인이 목장용지로서의 분리과세요건을 모두 갖추고 축산용으로 사용하면 분리과세대상이 되는 것이지 반드시 자기의 소유 목장용지일 것을 분리과세 요건으로 규정한 것은 아니라고 보는 것이 타당하다고 할 것이다. 또한 종합토지세는 보유하는 토지에 담세력을 인정하여 과세하는 수익세적 성격을 지닌 재산세로서 당해 토지를 보유하는 동안 매년 독립적으로 과세기준일 현재의 토지의 현황이나 이용상황에 따라 구분되는 것이므로 이 사건 토지의 경우 토지대장은 물론 사실상 현황이 목장용지임이 분명하고 그

이외의 목장용지로서의 분리과세 요건도 모두 충족하고 있는 이상, 비록 이 사건 토지의 소유주인 청구인이 타인에게 임대하여 그 임차인이 축산용으로 사용하고 있다 하더라도 분리과세대상에 해당한다고 보아야 할 것이고, 분리과세대상이 되는 토지의 기준면적에 대하여 청구인이 과세연도의 직전년도 연중 최고 가축두수를 기준으로 하여 산정한 5,653,402㎡를 분리과세 대상 토지면적이라고 주장하고 있고, 이에 대하여 처분청에서도 별다른 이의를 제기하지 않고 있으므로 이를 기준으로 하여 계산한 5,653,402㎡는 분리과세 대상으로, 나머지 3,502,718㎡는 종합합산 과세대상으로 산출한 세액으로 경정하는 것이 타당하다고 하겠다.

따라서 청구인의 주장은 이유가 있다고 인정되므로 지방세법 제77조제1항의 규정에 의거 주문과 같이 결정한다. 🍌

