

『시설물』 과 지방세과세대상범위 해설

전 동 훈

행정자치부 세정담당관실 행정사무관

I. 의 의

1. 건축물과 시설물의 범위

지방세법상 건축물은 건축법 제2조제1항 제2호의 규정에 의한 건축물(이와 유사한 형태의 건축물을 포함한다)과 토지에 정착하거나 지하 또는 다른 구조물에 설치하는 레저시설, 저장시설, 도크시설, 접안시설, 도관시설, 급·배수시설, 에너지 공급시설 그 밖에 이와 유사한 시설(이에 부수되는 시설을 포함한다)로서 지방세법시행령 제75조의2규정에 열거를 하고 있다. 따라서 건축물의 범위는 "건축물"이라 함은 토지에 정착하는 공작물중 지붕과 기둥 또는 벽이 있는 것과 이에 부수되는 시설물, 지하 또는 고가의 공작물에 설치하는 사무소·공연장·점포·거고·창고 등을 말한다.

그리고 시설물의 범위는 토지에 정착하

거나 지하 또는 다른 구조물에 설치하는 레저시설 등을 의미하는 것이기 때문에 무수한 시설물 중에서는 지방세법에서 열거된 시설물만이 과세대상에 해당하는 것이지 이에 열거되지 아니한 시설물의 경우에는 과세대상에서 제외되는 것이다. 따라서 시설물의 과세요건을 살펴보면 다음과 같다.

- ① 토지에 정착할 것
- ② 지하 또는 다른 구조물에 설치될 것
- ③ 열거된 시설물에 한정

첫째, 시설물은 기본적으로 토지에 정착하거나 다른 구조물에 설치되어야 하는 바 건물본체와 별도로 토지상에 정착·설치하여야 하고 다른 구조물에 설치된 경우에 그 시설물을 과세대상으로 하는 것이므로 특별하게 그 위치적 범위를 제한하는 경우(예 : 유원지의 옥외오락시설의 경우 유원

건축물(지방세법)	지상정착물(민법)	구조물
건축물(이와 유사한 형태의 건축물 포함)과 토지에 정착하거나 지하 또는 다른 구조물에 설치하는 레저시설 등	부동산중 토지를 제외한 건물등 지상정착물(예: 독립, 반독립, 종속정착물로 구분)- 토지의 종속정착물은 토지에 해당함 ※ 입목도 지상정착물임	구조물은 건축물을 포함한 넓은 의미의 개념으로 건축물의 형성양식임(사용재료에 따라 목구조·철구조·콘크리트구조 등으로 구분)

지의 옥외오락시설과 유사한 오락시설로서 옥내 또는 옥상에 설치하여 사용하는 것을 포함한다)를 제외하고는 건물내부에 설치되는 경우에는 별개의 과세대상으로 볼 수는 없는 것이다. 이는 당해 건물의 일부분이 되어 건물의 종물이나 부합물에 해당되기 때문이다.

둘째, 지하 또는 다른 구조물에 설치되는 경우라 하면 지방세법상의 시설물중에서 지하에 설치되는 저유조 등이 이에 해당되며 여기서 『다른 구조물』에 설치되는 경우라고 하면 그 범위를 별도로 정의한 바가 없으나 구조물의 범위에 건축물을 포함할 것인가?

구조물은 건축물을 포함한 광의의 개념으로서 구조물에 설치되는 경우라면 건축물에 설치되는 시설물도 이에 포함하는 것으로 판단할 수가 있는 바, 건물내부에 설치되는 경우(예: 실내수영장과 같이 건물내부에 수조를 설치하는 경우) 건물과 별도로 과세대상으로 하여야 하는 문제가 발생된다. 이 경우 수조의 경우 건물내에 있는 건물의 부합물로서 건물에 포함되기 때문에 별개로 과세대상으로 할 수가 없는 것이며 별개의 과세대상으로 한다면 1개의 물건에 2개이상의 과세대상으로 보게되는

불합리한 문제가 발생하는 것이다. 따라서 수조 등의 경우에는 옥외저장시설에 한정하여 과세대상으로 보아야 하며 옥내에 설치되는 경우에는 과세대상으로 보아서는 아니된다. 그러나 옥외저장시설과 옥외유원지 오락시설을 제외하고는 나머지 시설물에 대하여는 옥내여부를 구분하는 별도의 규정이 없기 때문에 『다른 구조물에 설치하는』 표현을 건축물 옥상에 설치하는 것이라고 보아 과세대상에 포함하여야 할 것이다.

[사례] 실내오락시설에 대한 과세대상범위

지방세법시행령 제75조의 2 제2호에서는 유원지의 옥외오락시설과 유사한 오락시설로서 옥내에 설치하여 사용하는 오락시설에 대하여 취득세를 부과한다고 규정하고 있고, 이 건 교통교육장에 설치된 시설은 유원지의 옥외오락시설과는 다른 시물레이터형식의 전자오락시설로 어린이들에게 교통시설에 대한 인식을 고취시키기 위한 교육시설일 뿐 아니라 무료로 이용되고 있음을 확인할 수 있으므로 취득세의 과세대상인 건축물에 해당된다고 볼 수 없다 하겠고, 위 교통교육장의 비품비용은 이 건 취득세의 과세표준액에서 제외됨(행자부 심

사2001-8, 2001.1.30)

또한, 건물외부에 별개로 설치되는 것이라면 건물과 별도의 과세대상으로 판단할 수가 있으나 건물옥상에 설치되는 것이라면 건물의 부합물로서 건물의 구성부분으로 볼 것인지 아니면 별개의 시설물로서 과세대상으로 볼 것인가? 이에 대하여 옥상에 설치된 광고판, 네온사인, 냉각탑 등은 별개의 과세대상으로 볼 수 없고 건물취득과 함께 설치되는 경우라면 건물의 구성부분으로 보아 건물과세표준액에 포함된다고 보는 것이다. 그런데 과세대상으로서 열거된 시설물인 옥상에 설치되는 방송중계탑, 무선통신기지국용철탑 등을 기존 건축물의 옥상에 별도로 설치하는 것이라도 건물에 부착된 것이라면 기존 건축물의 부합물이나 중물에 해당되어 과세대상으로 볼 수가 없는 것이다. (민법 제256조참조)

셋째, 시설물의 경우 무수하게 많이 존재할 수가 있으나 지방세법상 과세대상에 해당하는 시설물의 범위를 열거하고 있기 때문에 이에 열거되지 아니하는 한 과세대상에 해당되지 아니하는 것이다.

[판례] 구조물의 범위

① 법인세할 주민세의 계산방법에 관한 구 지방세법시행령(1996. 12. 31. 대통령령 제15211호로 개정되기 전의 것) 제130조의 5 제2항의 '건축물'은 위 시행령 제75조의 2 제2호의 건축물뿐만 아니라 인위적으로 설치한 일체의 정착 구조물을 뜻한다.(대판 2000두1744, 2001. 12. 24.)

② 뱀장어 양식을 위한 구조물이 지방세

법시행령 제75조의2 제2호 소정의 "수조"에 해당한다(대판93누12343, 1994.1.11.)

③ 취득한 건물의 연건평이 합계 105평으로 100평을 초과하고 그 과세표준금액이 27,923,724원으로서 1,500만원을 초과하는 주거용 건물은 취득세의 중과세대상이 되는 지방세법 제112조 제2항, 동법시행령 제84조의3 제1항 제2호 (1)목 소정의 고급주택에 해당하고 위 건물의 지하실안에 설치되어 있는 물탱크, 기름탱크 등은 그것이 지하실안에 설치된 것이므로 건축법시행령 제101조 제1항 제3호 "라"목 소정의 구조물이라고 볼 수 없어 연건평에서 이를 공제할 수 없다.(대판85누732, 1987.2.10.)

④ 가건물이나 무허가건축물의 개념은 결국 지상정착물로서의 적격성의 유무를 기준으로 하여 결정되어야 할 것으로서 "가건물"이라 함은 정규건물로서의 구조나 형태 및 용도를 구비하지 못한 임시적인 구조물로서 그 해체가 용이한 상태의 것을 말하고, 무허가 건축물은 건축 행정상의 건축허가만 결여되었을 뿐 그 구조나 형태 및 용도와 견고성이 건축물로서의 조건을 갖춘 구조물을 의미한다.(대판82누520, 1984.7.24.)

⑤ 쇠파이프를 반원모양으로 구부려 양 끝을 땅에 박고 이를 지지대로 하여 비닐을 둘러싸운 뒤 다시 그 위에 차양막을 덮어놓은 지렁이양식용 비닐하우스는 토지에 정착하는 구조물이라 보기 어렵고, 구조면에 있어서도 지붕 및 기둥 또는 벽을 구비하고 있다고 보기도 어려워 건축법이 규제 대상으로 삼고 있는 건축물에 해당하지 아

니한다(대판90도2095, 1990.11.27.)

- 이 판례는 건축법상의 건물범위여부를 판단하는 판례로서 지방세법상의 건물의 범위와는 차이가 있음

⑥ 공장 울안에 공장건물과 인접하여 설치된 저유조가 그 설치된 장소에서 손쉽게 이동시킬 수 있는 구조물이 아니고 그 토지에 견고하게 부착시켜 그 상태로 계속 사용할 목적으로 축조된 것이며 거기에 저장하려고 하는 원유, 혼합유 등을 풍우 등 자연력으로부터 보호하기 위하여 둥그런 철근콘크리트 및 철판 벽면과 삿갓모양의 지붕을 갖추고 있는 경우, 그 저유조는 유류창고로서의 기능을 가진 독립된 건물로 보아야 한다(대판 90다카6160, 1990.7.27.)

[사례] 취득세 과세대상 범위

지방세법 제104조제4호의 규정에 의거 시설물을 설치한 경우라면 취득세 과세대상에 해당되며, 단순히 소방시설(소화전, 감지기, 경보시설 등) 증설공사를 하는 경우에는 과세대상에 해당되지 아니함(행자부 세정 13407-286, 2002. 3. 23)

[사례] 건물의 과세 대상범위 판단

지방세법 제104조제4호의 규정에 의거 건축법제2조제1항제2호의 규정에 의한 건축물(이와 유사한 형태의 건축물을 포함)에 대하여 지방세 과세대상으로 하는 것이므로 토지에 정착하는 공작물 중 지붕과 기둥 또는 벽이 있는 것은 물론이고 지상에 정착하지 아니하더라도 이와 유사한 형태의 건축물에 해당되는 한 해상구조물도 건축

물에 해당되어 과세대상으로 봄이 타당함(행자부 세정 13407-246, 2002. 3. 13)

2. 기능적 열거주의와 시설물의 관계

지방세 과세대상으로서의 시설물의 범위는 열거되어 있는 바 여기서 시설물은 명칭에 따라 과세대상인 시설물로 판단하는지 아니면 과세대상 물건인 시설물의 기능에 따라 과세대상을 판단하여야 하는 지가 관건이 된다.

시설물의 명칭을 달리 명명할 수도 있으므로 기본적으로 과세대상을 판단함에 있어서는 과세대상인 시설물의 명칭보다는 기능에 의거 판단하여야 할 것이다. 따라서 이를 판단함에 있어서는 『기능적 열거주의』에 의거 과세대상을 판단하여야 하는 것이다. 예를 들면 LNG탱크라고 하더라도 기능적인 측면에서 보면 저장조의 일종이므로 과세대상을 저장조로 하여 과세대상으로 보아야지 이를 과세대상에 명칭에 해당되지 아니한다고 이를 과세대상에서 제외하여서는 아니되는 것이다. 또한 행정자치부에서 지방자치단체에 통보하는 기타물건의 시가표준액조정자료에 열거된 시설물의 경우 예시적인 표현에 지나지 아니하기 때문에 이에 열거되지 아니하였거나 명시되지 아니하였다고 하더라도 그에 구속을 받을 필요는 없는 것이다.

[판례] 기타물건의 시가표준액표와 과세대상의 판단범위

지방세법시행령 제75조의2 제2호에서 과

세목별	취득세	등록세	재산세	공동시설세	도시계획세
과세범위	영 제75조의2에 열거된 시설물	시설물중 등기되는 부분에 한함	영 제75조의2에 열거된 시설물중 주택에 부착된 부분은 제외	-영 제75조의2에 열거된 시설물 -저유장 등은 중과세	-재산세와 동일 -도시계획지역 내

세대상으로 규정한 급, 배수시설이란 구조, 형태, 용도, 기능 등을 전체적으로 고려하여 급수와 배수기능을 발휘하는 시설이면 족하고, 구내무부고시 과세시가표준액표에서 정한 급배수시설의 정의는 예시적 규정에 지나지 아니함(대판 89누5638, 1990. 7. 13)

3. 시설물과 지방세 세목별 과세대상의 비교

지방세법상 시설물 자체를 바로 과세대상으로 하는 경우와 이를 과세기준으로 활용하는 경우로 나누어 볼 수가 있다.

(1) 시설물을 바로 과세대상으로 하는 경우

지방세법상 시설물을 바로 과세대상으로 하는 경우는 거래과세에서는 취득세와 등록세가 있으며 보유과세로서는 재산세, 공동시설세, 도시계획세가 있는바 그 범위는 세목별로 다소 차이가 있다.

(2) 과세기준으로 활용하는 경우

시설물을 지방세 과세대상으로 활용하는 것 이외에 과세기준으로 활용하는 경우에는 시설물의 바닥면적이나 수평투영면적에 대하여 과세기준으로 활용하는 것이므로 이에 대하여는 재산세와 사업소세 및 종합토지세의 분리과세기준면적산정을 위하여 판단하는 것이다.

II. 지방세법상의 시설물의 범위

1. 종류

지방세법상 과세대상이 되는 시설물의 종류는 지방세법시행령제75조의2에서 그 범위를 열거하고 있다.

이중에는 첫째, 시설물이 원칙적으로 土地에 정착하거나 地下 또는 다른 構造物에 설치하는 시설물을 의미하는 것이나 유원

세목별	주민세	사업소세	종합토지세
적용범위	법인세할주민세의 안분기준으로 활용(예: 사업장 건축물의 면적을 기준으로 안분시 적용)	재산할사업소세의 과세기준으로 시설물의 바닥면적과 수평투영면적으로 활용	공장용부속토지 등 분리과세산정하는 기준으로 지상정착물의 시설물바닥면적으로 하는 바 기준면적을 산정함

지의 옥외오락시설의 경우에는 건물내에 있거나 건물외부에 있더라도 위치하여 사용되는 것을 포함하고 있다.

둘째, 시설물은 그 본체와 부수시설로 구분되는 것이나 저장시설의 경우에는 부수시설을 포함하고 있는 바 그 부수시설이 기계장치인 경우에는 저장시설이 기계장치의 일부분에 해당되어 과세대상이 아니고 볼수가 있으나 다른 기계장치와 일련의 시스템으로서 유기적인 관련을 가지고 일시적인 저장기능을 수행하고 있는 것이라도 기계장치로 보는 것이 아니라 과세대상에 해당되는 것이다.

2. 2002년도부터 추가로 과세되는 신규과세물건

금년부터 시설물로서 취득세등 지방세 과세대상물건으로 추가된 물건은 『열수송관, 송전철탑(전압 20만볼트 미만을 송전하

는 것과 주민들의 요구로 전기사업법 제72조의 규정에 의하여 이전·설치하는 것을 제외한다), 방송중계탑(방송법 제54조제1항제5호의 규정에 의하여 국가가 필요로 하는 대외방송과 사회교육방송중계탑을 제외한다), 무선통신기지국용철탑』으로 4종이 추가되었는 바, 이에 대한 범위를 살펴보면 다음과 같다.

(1) 송전철탑

송전철탑에 대하여 과세대상범위는 「전력공급을 위한 전력선을 지탱하기 위하여 지상에 설치된 구조물로서 형태·명칭여부에 불구하고 20만볼트이상의 전압을 송전하기 위한 시설물」로서 현재 2회선·4회선 식과 345kv와 765kv로 구분된다. 그러나, ① 전압 20만볼트 미만을 송전하는 경우와 ② 주민들의 요구로 전기사업법제72조의 규정에 의하여 이전·설치하는 것은 과세대상에서 제외한다.

1. 레저시설 : 풀장, 스케이트장, 전망대, 옥외스탠드, 유원지의 옥외오락시설(유원지의 옥외오락시설과 유사한 오락시설로서 옥내 또는 옥상에 설치하여 사용하는 것을 포함한다)
2. 저장시설 : 수조, 저유조, 싸이로, 저장조 등의 옥외저장시설(다른 시설과 유기적인 관련을 가지고 일시적으로 저장기능을 하는 시설을 포함한다)
3. 도크시설 및 접안시설 : 도크, 조선대
4. 도관시설(연결시설을 포함한다) : 송유관, 가스관, 열수송관
5. 급·배수시설 : 송수관(연결시설을 포함한다), 급·배수시설, 복개설비
6. 에너지 공급시설 : 주유시설, 가스충전시설, 송전철탑(전압 20만볼트 미만을 송전하는 것과 주민들의 요구로 전기사업법 제72조의 규정에 의하여 이전·설치하는 것을 제외한다)
7. 기타 시설 : 잔교, 기계식 또는 철골조립식 주차장, 방송중계탑(방송법 제54조제1항제5호의 규정에 의하여 국가가 필요로 하는 대외방송과 사회교육방송중계탑을 제외한다), 무선통신기지국용철탑

(2) 열수송관 (연결시설을 포함)

열수송관은 열을 수송하기 위하여 지하 또는 지상에 설치된 관을 말하며 그 연결시설을 포함하는 바, 이는 가스관 등의 도관시설과 유사하며 납세의무자도 주로 지역난방공사 등의 열수송 도관시설을 취득·소유하는 자가 이에 해당되는 것이다. 그런데 열수송관에 대하여 「기계장치의 일종」이기 때문에 지방세법시행령 제75조의2에 규정되었다고 하더라도 시설물이 아님으로 과세대상이 아니라는 다음의 감사원 심사결정례가 있으나 이를 급배수시설과는 달리 열수송관으로 과세되는 경우에는 새로운 과세대상으로 추가한 것으로 보아야 한다.

[사례] 열수송관에 대한 감사원 심사결정 ('96. 1. 20)

지역난방공사의 열수송관은 생산된 열을 공급 또는 회수배관내의 도체를 통하여 수용가에게 순환적으로 공급하는 열생산시설 및 이에 부속 또는 부착된 시설은 생산설비를 구성하는 것이며, 열공급배관시설은 열생산 및 공급시설비와 더불어 지역난방시설을 구성하면서 그 배관내에 있는 지역난방수라는 도체를 외부에 배출하지 아니하고 열생산설비인 열교환기로부터 공급받은 열을 수용가의 열교환기까지 전달하는 과정을 반복함으로써 수용가의 냉수를 온수 및 급탕수로 변환시키는 기능을 하는 시설로써 열생산, 공급설비를 구성하는 부속 또는 부착시설에 해당되는 것이다.

[사례] 열수송관의 과세 범위 판단

열병합발전소의 증기분배를 위한 증기(스팀)관은 송수관의 일종으로 급배수시설로 과세하여 오던 것을 1996. 12. 31 지방세법시행령을 개정하면서 송유관과의 과세형평성 차원에서 지역난방용 도관시설인 증기(스팀)관을 송수관으로 명칭을 변경하여 가스관과 함께 과세대상으로 추가하였으며 송수관은 집단에너지사업법상의 열수송시설(열수송관과 그 연결시설)로서 물, 증기 기타 열매체를 수송 또는 분배하는 기기 및 그 부속기기로서 열수송관, 순환펌프, 기타 열의 수송 또는 분배하는 기기 및 그 부속기기로서 열수송관, 순환펌프, 기타 열의 수송 또는 분배와 관련 있는 설비로 보아 과세하였던 것을 2000. 12. 29 이를 다시 송수관과 열수송관으로 분리한 다음 송수관에 대한 과세기산을 1년 유예한 것으로서 취득세 과세대상으로 창설한 것이 아니라 할 것이고 이 스팀관이 생산과 난방을 겸용하여 대부분의 스팀을 제품생산에 사용하고 있다고 하더라도 지방세법령에서 과세대상인 건축물에 해당하는 것이다.(행자부 심사 제2002- 121호 2002. 3. 25)

또한, 건축물에 부속된 급배수시설과 관계에 있어서 열수송관은 급배수시설과 중복되는 측면이 있을 뿐만 아니라 과세대상이 아닌 생산시설의 일종으로 볼수가 있으므로 과세범위는 건축물의 부속시설이 아닌 열수송관으로 한정하고 생산시설과의 명확한 구분이 필요하다.

현행	개선
방송중계탑	방송중계탑(방송법 제54조제1항 제5호의 규정에 의한 방송중계탑은 제외한다)

(3) 방송중계탑

방송중계탑이라 함은 방송법 제9조의 규정에 의하여 허가를 받은 방송사업자가 유·무선 방송전파를 송·수신하기 위하여 지상에 설치한 철탑 등 구조물을 말하는 바, 그 용도는 상업방송, 교육방송, 대북방송 등 다양하다. 과세대상의 범위도 중계탑과 그 방송중계시설물 중에서 「중계탑」 부분만 과세표준으로 하고 있으나, 방송중계탑 중에서 대북방송 등 공익방송을 주로 하는 방송중계탑에 대하여는 과세대상에서 제외하는 문제에 대하여 공익방송을 하는 방송중계탑인 과세대상에서 제외할 경우 MBC·SBS 방송국등 상업방송을 병용하는 경우 까지 과세대상에서 제외되는 결과가 초래됨으로 대북방송 등 공익방송을 전담하는 방송중계탑에 한하여 과세대상에서 제외하는 것이다.

방송법제54조제1항 제5호: 국가가 필요로 하는 대외방송(중계전선 및 이해증진과 문화·경제교류 등을 목적으로 하는 방송)과 사회교육방송(외국에 거주하는 한민족을 대상으로 민족의 동질성을 증진할 목적으로 하는 방송)의 실시

[사례] 방송중계탑의 취득세 과세대상 범위
지방세법시행령 제75조의2제7호에서 방송중계탑(방송법 제54조 제1항 제5호의

규정에 의하여 국가가 필요로 하는 대외방송과 사회교육방송중계탑은 제외)을 지방세(취득세, 재산세등) 과세대상으로 규정하고 있는바, TVR이 과세대상인 방송중계탑이 아닌 방송중계탑의 보조시설물에 해당되는 경우라면 지방세(취득세·재산세등) 과세대상에 해당되지 아니함(행자부 세정 13407- 162, 2002. 2. 14)

(4) 무선통신기지국용철탑

무선통신기지국시설물이라 함은 이동무선통신 및 무선호출사업을 영위하는 사업자 등이 전파를 무선으로 송수신 하기 위하여 설치한 안테나·디지털모듈 등 송수신 시설을 포함한 시설물을 말하는 바, 전파법 제25조제1항 단서규정에 의하여 준공검사가 배제되는 것은 제외하고 있으나 전파법 제25조제1항 단서의 규정에 의거 과세대상에서 제외되는 무선국중에서 「전파법 제22조제1항의 규정에 의하여 재허가를 받은 무선국」에 대하여도 과세대상에서 제외됨으로 무선통신기지국시설물중에서 무선국 개설허가 유효기간 5년이내 범위내에서 허가를 받고 그이후에는 재허가를 받는 경우 과세대상에서 제외한다면 신규사업자에 대하여만 과세하게 되어 과세불형평을 초래되고 또한, 무선통신기지국시설물은 법령상 용어가 아니며, 「안테나·디지털모듈 등 송

기계장치	시설물
동력으로 움직여서 일정한 일을 하게 만든 도구로써 일정한 장소에 고정된 것과 그 기계의 작동에 필수적인 부대설비를 의미함	지방세법시행령 제75조의2에 열거된시설물에 한정됨

수신장비」를 포함한 시스템의 일종으로 송전철탑, 방송중계탑과 같이 외형이 「고정된 시설」이 아니라 수시로 변동되는 송수신장비(채털카드·랙)가 주요 구성부분이 되어 재산세 등 과세표준을 결정하는데도 어려움이 있고 또한, 무선통신기계장비 등 이동무선기지국에 한하여 과세한다면 유사한 통신시설인 한국통신전화국 교환시설 등에 대하여 과세하지 아니하는 것과 과세형평성 문제가 야기된다. 따라서 무선통신기지국시설물중 채허가를 받는 무선기지국은 과세대상으로 포함하되, 과세대상의 과세요건명확주의에 근거하여 범위를「무선통신기지국용철탑」으로 한정하여 과세토록 한 것이다. 여기서 무선통신기지국용 철탑이라 함은 무선이동통신 및 무선폭출 사업을 영위하는 사업자 등이 전파를 무선으로 송수신하기 위하여 설치한 철탑 등 구조물을 말하며 그 구분은 철탑형이 있으나 전주형, 폴형 등은 과세대상에서 제외하는 것으로 구분된다.

Ⅲ. 시설물과 기계장치의 비교

1) 의의

시설물에 대한 과세대상을 구분함에 있어서 근본적으로 기계장치와의 구분이 관

건이 되는 경우가 많이 발생하게 된다. 이는 기계장치의 경우에는 과세대상에서 제외되기 때문이며 시설물에 해당되는 경우에는 과세대상으로 그에 대한 구분에 관건에 해당된다. 이에 대하여 기계장치의 대한 지방세법상의 정의규정을 두고 있지 아니하나 판례에서는 『기계장치를 동력으로 움직여서 일정한 일을 하게 만든 도구로써 일정한 장소에 고정된 것과 그 기계의 작동에 필수적인 부대설비』로 보고 있으며 이에 부수되어 그와 유기적인 관련을 가지는 시설물의 경우라면 기계장치의 일부분에 해당되어 과세대상으로 볼 수가 없다. 그러나 시설물중 저유조의 경우 그와 같은 기계장치와 유기적인 관련을 가지고 있다고 하더라도 과세대상에 해당되는 것이다.

2. 저장시설과 기계장치의 구분

저장조 등 옥외저장시설의 경우 공장의 기계설비와 같이 함께 일체가 되어 가동되는 경우와 같이 공장의 생산설비 중 저장기능을 갖고 있는 탱크류가 옥외저장시설에 해당되는 지 여부를 판단함에 있어서는 비교적 다른 생산설비들로부터 독립하여 있고 장시간 저장기능을 가지고 있는 탱크류는 이를 옥외저장시설로 볼 수가 있다 할 것이나 특정물품을 제조하거나 가공하기

위한 설비중의 일부에 해당하는 탱크류로서 일반적으로 그것이 다른 생산설비와 유기적인 관련을 가지고 있고 또 다른 생산설비와 일체가 되어 있으며 생산과정상 저장기능을 수행하고 있는데 그치는 경우에는 이는 생산설비로 일부분으로서 재산세 과세객체로서의 옥외저장시설과는 구별되는 것으로 보아 기계장치의 일부이므로 과세대상에서 제외되기 때문에 비록, 기계장치 등과 유기적인 관련을 가지고 일시적인 저장기능을 하는 구조물이라고 하더라도 지방세 과세대상으로 포함하는 것이며 이때 저장의 형태는 일시저장, 장기저장을 불문한다.

[판례] 다른 시설과 함께 부착된 저장시설의 과세대상의 판단

옥외저장시설이라 함은 건물과 관계없이 독립적으로 특정물질을 저장하기 위하여 축조된 시설물을 뜻한다고 할 것이다. 그런데 이 사건 LNG탱크와 같이 공장의 생산설비 중 저장기능을 갖고 있는 탱크류가 옥외저장시설에 해당되는 지 여부를 판단함에 있어서는 비교적 다른 생산설비들로부터 독립하여 있고 장시간 저장기능을 가지고 있는 탱크류는 이를 옥외저장시설로 볼수가 있다 할 것이나 특정물품을 제조하거나 가공하기 위한 설비중의 일부에 해당하는 탱크류로서 일반적으로 그것이 다른 생산설비와 유기적인 관련을 가지고 있고 또 다른 생산설비와 일체가 되어 있으며 생산과정상 저장기능을 수행하고 있는데 그치는 경우에는 이는 생산설비로 일부분

으로서 재산세 과세객체로서의 옥외저장시설과는 구별되는 것으로 보아야 한다. 따라서 생산설비중 저장기능을 갖고 있는 탱크류가 재산세의 과세객체가 되는 옥외저장시설에 해당되는 지 여부는 구조면에서 다른 생산설비와의 관계, 기능면에서 단순히 저장기능이 주된 것인지, 아니면 생산과정의 일부로서 일시적인 저장기능을 수행하거나 그 이상의 기능을 수행하는 지 여부 등을 구체적, 개별적으로 검토 결정하여야 한다.(대판99두5023 99.6.11, 대판98두18664 99. 2. 26, 고법97구35957 98. 10. 24, 고법98구7819 99.2. 25참조)

- 이사례는 2000년부터 생산시설과 유기적인 관련을 가지고 있더라도 과세대상으로 전환됨

[사례] 취수로의 수조에 해당여부 판단

수조라 함은 건물과 관계없이 독립적으로 물을 저장하기 위하여 축조된 시설을 말하는 것으로 이 건 구조물은 바닥면과 양벽면 전체가 옹벽과 콘크리트구조로 연결된 하나의 큰 통으로 설계되어 있고, 이 건 구조물내의 수위를 일정하게 유지토록 하여 해수가 안정적으로 취수관로를 통해 발전기에 들어가는 구조로 되어 있기 때문에 규모가 큰 해수저장시설에 해당된다고 하겠으므로 처분청이 이 건 건축물을 수조로 보아 재산세 및 사업소세를 부과한 처분은 적법하다 하겠다(같은 취지의 행정자치부 심사결정 1999. 3. 31, 제99-212호)(지방세심사2001-97, 2001.2. 27)

[사례] 원자력발전소 온배수양식장의 과

세대상여부 판단

온배수양식장은 원자력발전소가동시 불가피하게 배출되는 온배수가 인근바다의 수산자원 등 생태계에 미치는 영향이나 안전성을 검증하기 위한 필수불가결한 시설로 보아야 할 것이므로 이는 발전소용건축물로 이용되고 있는 것으로 보아야 함(행자부 심사제2002-7호, 2002. 1. 28)

[사례] 시설물의 등록세 과세표준의 포함 범위

민법 제100조의 규정에 의하여 물건의 소유자가 그 물건의 상용에 공하기 위하여 자기소유의 다른 물건을 이에 부속하게 한 때에는 그 부속물은 종물에 해당되고 종물은 주물의 처분에 따르는 것이므로, 주유소의 주유기와 지하탱크, 가스충전소의 충전기와 가스저장탱크가 건물의 부합물 내지 종물에 해당되는 경우에는 별도로 등기가 되지 아니하더라도 건물의 등록세 과세표준 산정에 포함되고, 건물의 부합물 내지 종물에 해당되지 아니하는 경우에는 등록세 과세표준에 산입되지 아니함(행자부 세정13407-56, 2002. 1. 17)

[판례] 구 지방세법시행령 제130조의5 제2항 소정의 '구축물'의 의미와 재산할 사업소세 부과대상인 기계장치 및 저장시설의 의미

1. 법인세할 주민세의 계산방법에 관한 구 지방세법시행령(1996. 12. 31. 대통령령 제15211호로 개정되기 전의 것) 제130조의5 제2항의 '구축물'은 위 시행령 제75조의2

제2호의 구축물뿐만 아니라 인위적으로 설치한 일체의 정착 구조물을 뜻한다.

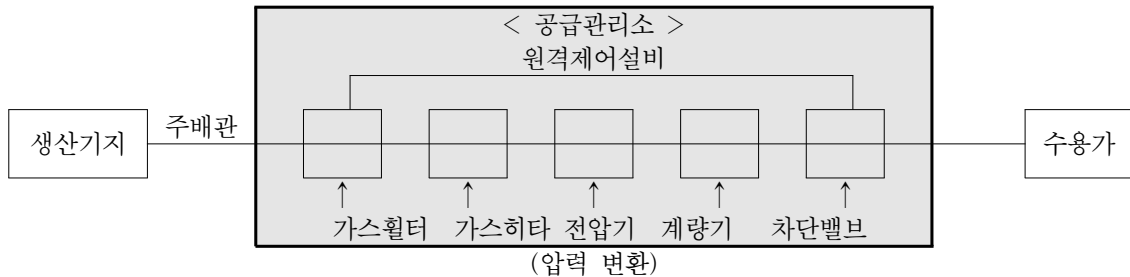
2. 재산할 사업소세의 과세표준이 되는 사업소 연면적의 산정대상에 포함되는 사업소용 건축물의 범위에 관한 구 지방세법시행령(1996. 12. 31. 대통령령 제15211호로 개정되기 전의 것) 제202조 제1항 제2호의 시설물 중 '저장시설'은 그 규정에 명시적으로 열거된 수조, 저유조, 싸이로, 저장조에 한정되고, '기계장치'는 동력으로 움직여서 일정한 일을 하게 만든 도구로써 일정한 장소에 고정된 것과 그 기계의 작동에 필수적인 부대설비를 뜻한다.(대판 2000두1744, 2001. 12. 24.)

[사례] 시멘트저장조의 생산설비에 해당 여부 판단

시멘트저장조와 폐수처리시설은 생산설비이므로 취득세 과세대상이 아니라는 주장에 대하여 보면, 이 건 시멘트저장조의 경우 시멘트를 저장, 레미콘 차량에 공급하는 시설로서 그 자체가 취득세 과세대상에서 제외될 수 있는 기계장치가 아니라 독립된 저장조로서 사용되고 있으므로, 이러한 저장조가 레미콘 제조에 공여되는 설비에 해당된다고 하여 이를 과세대상에서 제외할 수는 없는 것이라 하겠다. (행자부 지방세심사2000-170, 2000.3.29)

3. 도관시설과 기계장치의 구분

도관시설에는 송유관, 가스관, 열수송관이 있으며 그와 연계된 연결시설을 포함하



여 과세대상으로 하고 있다. 이 경우 연결 시설의 범위를 어디까지 보는 것인가?

예를 들면 가스생산기지에서 제조된 천연가스를 가스공급관리소에서 불순물제거 등 공정을 통하여 가스사용자에게 공급하고 있는 바, 가스공급관리소내 소재하는 가스관과 관련된 시설(냉각방지시설, 불순물 제거시설, 공급측정시설, 원격제어시설, 가스방출방지시설 등)이 가스관의 범위에 해당되는지 여부를 판단하여 보면 (제1견해)는 가스관과 관련된 시설을 모두 가스관으로 과세대상이라는 견해와 (제2견해)는 가스관과 관련된 시설의 범위는 가스관시설을 유지하기 위한 필수불가결한 시설에 한정하여 그 연결시설로 보아야 함으로 연결 시설 범위를 구분하여 판단하여야 한다는 것이다.

(1) 가스관과 연결시설의 범위

통상 가스관이라 함은 도시가스사업법 시행규칙 제2조에서 『본관·공급관 및 내관』으로 구분하고 있으며 본관은 도시가스제조사업소(액화천연가스의 인수기지 포함)의 부지경계에서 정압기까지에 이르는 배관이고 공급관은 정압기에서 가스사용자

가 구분하여 소유하거나 점유하는 건축물의 외벽에 설치하는 차단밸브까지에 이르는 배관과 정압기에서 가스사용자가 소유하거나 점유하고 있는 토지의 경계에까지에 이르는 배관 및 정압기에서 일반도시가스사업자의 가스공급시설이나 대량수요자의 가스사용시설까지에 이르는 배관을 말하며 내관은 가스사용자가 소유하거나 점유하고 있는 토지의 경계 (공동주택등으로서 가스사용자가 구분하여 소유하거나 점유하는 건축물의 외벽에 계량기가 설치된 경우에는 그 계량기의 전달밸브·계량기가 건축물의 내부에 설치된 경우에는 건축물의 외벽)에서 연소기까지에 이르는 배관으로 구성되어 있다.

이 경우 가스관과 연결시설의 범위를 살펴보면 대판99두5023('99. 6. 11)에서 액화천연가스탱크가 지방세법시행령 제75조의2 제2호의 “옥외저장시설” 해당여부의 판단에 있어 「액화천연가스탱크는 탱크의 구조와 기능에서 생산설비와 독립되어 단순한 저장기능만을 주로 수행하는 저장시설이 아닌 천연가스제조를 위한 일련의 가스생산설비의 중요한 부분으로서 다른 생산설비와 유기적인 관련을 가진 생산과정의

일부로서 일시저장하는 기능은 물론, 보냉과 압력유지 등 생산공정의 일부 기능까지 하고 있으므로 “옥외저장시설”에 해당되지 않는다」고 판결하고 있어서 가스관이라 함은 도시가스사업법시행규칙 제2조에서 규정한 본관·공급관 및 내관을 뜻하며, 연결시설이라 함은 가스사고의 확산 방지 및 가스관 교체시 가스를 차단하는 역할을 하기 위하여 맨홀에 설치된 가스차단밸브등이 이에 해당되는 것으로 보아야 한다.

(2) 공장과 생산설비의 범위

공장의 범위는 [별표3]에 규정된 업종에 해당하는 공장으로서 생산설비를 갖춘 건축물의 연면적이 500제곱미터 이상의 것을 말하는 바, [별표3] 공장의 종류, 24. 「전기, 가스 및 증기업」에서 가스제조 및 공급업은 공장의 범위에 포함토록 규정하고 있으며, 생산설비의 범위에는 명확한 규정은 없으나, 공장내에 있는 물품(원료·반제품·제품)을 제조·가공·수선이나 인쇄 등의 목적에 사용할 수 있는 설비를 의미하는 것이다(구 지방세법시행규칙 제47조제1호 참조).

따라서 가스공급관리소도 [별표3]의 공장의 범위에 포함되나, 이는 가스등을 제조·가공·수선 등을 하는 생산설비인 기계장치를 구비하고 있어야 하는 바, 가스의 제조·가공(액체→기체)하는 부분은 1차생산기지에서 이루어지고 가스공급관리소에서는 불순물제거, 가압장치에 의거 수용가에게 가스를 송출하기 때문에 1차생산기지에서 보낸 가스를 「불순물제거, 가압하는 과정」을 거칠 경우에 가공이나 수선에 해당되는

지 여부가 기계장치인 생산설비의 여부를 판단하는 기준이 될 것이고 가공은 민법 제259조제1항에 따라 「타인의 물건에 노력을 가하여 새로운 물건을 만들어 내는 것」을 말하며, 수선은 「낡거나 허름한 것을 고치는 것(국어사전)」을 의미하며 이 경우 가스관을 통하여 가스의 불순물을 제거하거나 가압하는 과정을 거칠 경우 가스의 상태를 개선하는 것으로서 수선의 일종에 해당되어 그 설비는 생산설비로 보아야 함으로 단순한 가스공급측정설비인 계량설비, 가스차단밸브 및 방산설비는 가스관의 연결시설에 해당됨으로 과세대상으로 보아야 하나, 가스휠터시설·가스히터시설·전압기 및 원격제어설비는 기계장치의 일종으로 보아야 할 것이다.

(3) 가스관과 기계장치와의 관계

가스관의 경우 가스(LPG·LNG)를 운반하기 위하여 지하나 지상 또는 고가 및 다리에 설치된 도시가스사업법에 의한 본관과 공급관을 뜻하므로 생산기지에서 1차제조된 천연가스를 주배관을 통하여 전국으로 가스를 안정적으로 공급하기 위한 불순물제거시설(가스휠터), 고압가스를 일정공급압력으로 감압시 온도하강에 따른 냉각방지시설(가스히터), 가스누설 경보판넬·무정전전원공급장치 등의 원격제어시설, 고압으로 수송된 가스를 일정공급압력으로 감압시키기 위한 정압기 등이 설치된 가스공급관리소내의 시설물은 기계장치의 일종으로 구분하여야 할 것이다. 비록 지방세법시행령 제75조의2 제4호의 규정에 의한 도

관시설은 그 연결시설을 모두 포함하고 있으므로 가스관과 연계되는 기계장치 등 모든 시설은 과세대상으로 보고 있으나 가스관의 연결시설 범위에 가스관의 역할을 하기 위한 필수불가결한 설비만을 과세대상으로 가스의 가공·수선에 해당하는 부분은 제외하여야 함으로 즉, 다른 생산설비와 유기적인 관련을 가지고 생산과정의 일부로서 기능을 하는 경우에는 생산설비로 보아야 함으로(대판99두5023 참조) 생산설비로서의 기능하는 가스불순물제거시설·냉각방지시설·원격제어시설은 가스관으로 볼 수 없으나, 가스차단시설·계량시설은 가스관의 연결시설로서 과세대상에 해당하는 것으로 보아야 할 것이다.

[사례] 가스관의 과세범위

1. 지방세법시행령 제75조의2제4호에서 취득세 과세대상인 도관시설(연결시설 포함)이라 함은 송수관·가스관·열수송관으로 규정하고 있으므로, 취득세 과세대상인 가스관의 범위를 가스관과 가스관의 역할을 하기 위한 필수불가결한 연결시설만으로 한정하고 가스의 가공·수선에 필요한 설비는 과세대상에서 제외하며 다른 생산설비와 유기적인 관련을 가지고 생산과정의 일부로서 기능을 하는 경우는 생산설비에 해당되므로(대판99두5023 참조) 생산설비로서의 기능역할을 하는 가스불순물제거시설·냉각방지시설·원격제어시설등은 가스관으로 볼 수 없으나 가스차단시설·계량시설은 가스관의 연결시설로 보아 과세대상에 해당함(행자부 세정13407-62, 2002.

1. 17)

2. 폐유저장소·유수분리기·반응기·응집기·가압부상장치·여과장치와 기타 약품주입탱크 및 폐유이송펌프로 구성된 공해방지용시설은 구 지방세법시행령 제75조의2에서 취득세 과세대상으로 규정하고 있는 수조 또는 송수관, 급·배수시설 등 건축물에 해당되는 것이 아니라 기계장치로 봄이 타당(행심 제2001-5호, 2001. 1. 30)

3. 「액화천연가스탱크는 탱크의 구조와 기능에서 생산설비와 독립되어 단순한 저장기능만을 주로 수행하는 저장시설이 아닌 천연가스제조를 위한 일련의 가스생산설비의 중요한 부분으로서 다른 생산설비와 유기적인 관련을 가진 생산과정의 일부로서 일시저장하는 기능은 물론, 보냉과 압력유지 등 생산공정의 일부 기능까지 하고 있으므로 지방세법시행령 제75조의2 제2호의 옥외저장시설에 해당되지 않음(대판99두5023호, '99. 6. 11)

4. 급배수시설과 기계장치의 구분

급·배수시설의 범위는 『송수관(연결시설을 포함한다), 급·배수시설, 복개설비』으로 규정하고 있으며 “구조·형태·용도·기능 등을 전체적으로 고려하여 급수와 배수기능을 발휘하는 시설”을 말하는 것이다. 이 경우 송수관은 연결시설을 포함하기 때문에 송수를 위한 배수 펌프시설 등도 이에 해당하는 것이며 급·배수시설은 급수와 배수기능을 수행하는 관련시설을 모두 포함하는 것이다.

그러나 급배수시설과 기계장치가 연결된 경우에는 그 연결시설이 기계장치로서 그 기계장치와 유기적인 관련을 가지고 전체적으로 생산시설에 해당되는 것이라면 기계장치의 일부분 또는 부합물로서 과세대상으로 볼 수가 없는 것이다.

[사례] 배수로의 과세대상여부판단

지방세법 제104조 제1호 및 동법시행령 제75조의 2 제2호의 규정에 열거된 건축물이 취득세 과세대상이므로 귀문의 회이송용 배관, 지하수 수질검사정, 배수로시설 등이 위법상의 급·배수시설에 해당되는지 여부는 과세권자가 면밀히 사실조사후 판단할 사항임.(행자부 세정13407-21, 2001. 1. 8)

[사례] 지하수 채취시설의 급배수 대상여부 판단

지방세법상 취득세 과세대상인 되는 건축물의 일종으로 급·배수시설을 열거하고 있고, 급·배수시설이라 함은 급수 및 배수의 기능을 수행하는 일체의 시설로 보아야 할 것으로 청구인이 설치한 지하수 채취시설의 경우 목욕탕을 운영하기 위한 급수를 목적으로 설치한 시설로서 건축물에 해당되기 때문에 이를 취득하기 위한 일체의 비용이 취득세 과세표준에 포함된다. 또한 조경공사비를 이 건 토지상에 조경공사를 하는 데 투입된 비용이라기 보다는, 종전 지목이 임야 및 농지 등이던 이 건 토지상에 건축물을 건축하기 위한 지목변경과 건축공사에 투입된 비용으로 보는 것이 타당

하다(지방세심사2000-59, 2000.1.26)

[사례] 배수시설의 등록세과세표준의 범위

지방세법시행령 제82조의3 제1항의 규정에 의하여 등록세의 과세표준은 과세대상 물건의 취득시기를 기준으로 그 이전에 당해 물건을 취득하기 위하여 거래 상대방 또는 제3자에게 지급하였거나 지급하여야 할 일체의 비용으로, 건설공사와 관련하여 직접 또는 간접으로 발생한 재료비, 노무비, 외주비 등은 물론, 당해 건설공사와 관련하여 지급한 귀 공사 직원의 인건비, 경비도 등록세 과세표준에 산입되고 민법 제100조의 규정에 의하여 물건의 소유자가 그 물건의 상용에 공하기 위하여 자기소유의 다른 물건을 이에 부속하게 한 때에는 그 부속물은 종물에 해당되고, 종물은 주물의 처분에 따르는 것으로서 건물의 급·배수를 위한 옥외설비배관과 각 건물에 부속된 건축물 등에 대한 가액은 건물의 등록세 과세표준에 산입됨(행자부 세정13430-65, 2002. 1. 17)

- 건물과 건물을 연결하는 배관시설의 경우 등록세 보존등기시에 포함되는지 여부를 판단하면 건물의 종물이기 때문에 과세표준에 산입하여야 함

[판례] 급배수시설의 판단기준

지방세법시행령 제75조의2 제2호에서 과세대상으로 규정한 급, 배수시설이란 구조, 형태, 용도, 기능 등을 전체적으로 고려하여 급수와 배수기능을 발휘하는 시설이면 족하고, 구내무부고시 과세시가표준액표에

서 정한 급배수시설의 정의는 예시적 규정에 지나지 아니하므로, 스프링쿨러와 그 배관시설이 골프장으로서의 효용을 증대시키기 위하여 골프장내의 잔디생육에 필요한 적절한 수분공급을 목적으로 한 시설이며, 태양열집열판은 클럽하우스내의 목욕탕 등에 온수공급을 하기 위하여 주건물인 위 클럽하우스에 부속 또는 부착설치된 시설로서 지방세법시행령 제76조 제1항 제3호 소정의 "난방용 보일러, 욕탕용 보일러"시설의 일부에 해당한다면 이는 모두 건물과 건축물의 특수한 부대설비로서 취득세의 과세대상이 된다.(대판 89누5638, 1990. 7. 13)

[사례] 여수로와 시설물의 범위

여수로는 댐과 독립된 기능을 가지는 별개의 시설물이 아니라 본래의 효용을 다하게 하는 댐의 일부에 해당하는 것이라 하겠으며 댐건설및주변지역지원등에관한법률 제2조제1호에서도 댐의 범위에 댐의 본체와 함께 여수로 보조댐 기타 당해 댐과 일체가 되어 그 효용을 다하게 하는 시설 또는 공작물을 포함한다라고 규정하고 있는 것을 보면 취득세 과세대상으로 규정하고 있는 급배수시설이라기 보다는 댐의 일부로 보는 것이 타당하고 지방세법 제104조 제4호 및 같은법시행령 제75조의2 규정에서 댐과 댐의 일부로 볼수 있는 여수로를 과세대상으로 열거하고 있지 아니한 이상 여수로를 과세대상으로 부과한 것은 부당함(행자부 심사 제2002-120호, 2002. 3. 25)

[사례] 급배수시설과 기계장치의 구분

구지방세법시행령 제75조의2 제2호에서 과세대상으로 규정한 급배수시설이란 “구조·형태·용도·기능 등을 전체적으로 고려하여 급수와 배수기능을 발휘하는 시설”을 말하는 것으로서 생산된 열을 공급 및 회수배관내의 도체를 통하여 수용가에게 순환적으로 공급하는 열생산시설 및 이에 부속 또는 부착된 시설은 생산설비를 구성하는 것으로서 지방세법 제104조의 건축물의 특수한 부대설비로도 볼 수 없음(감사원 심사제98-4호, 1998. 1. 18)

5. 폐기물처리시설과 시설물과의 비교

지방세 과세대상으로서 수조, 저유조, 저장시설 등이 있으나 폐기물처리시설에 대하여는 비록 저장기능을 함에도 과세대상으로 보아야 하는 것인가?

폐수처리시설은 각기 다른 형태와 기능을 지닌 시설들이 유기적으로 결합된 복합시설이므로 지방세법상에 열거된 과세대상인 급배수시설로서 볼 수가 없으며 기계장치의 일종이라고 할 것이다.

[사례] 옥외오물처리시설의 과세대상여부 판단

폐유저장조, 유수분리기, 반응기, 응집기, 가압부상장치, 여과장치와 기타 약품주입탱크 및 폐유 이송펌프로 구성된 공해방지용 시설로서, 구지방세법시행령 제75조의2에서 취득세 과세대상으로 규정하고 있는 수조 또는 송수관, 급·배수시설 등 건축물에 해

당되는 것이 아니라 기계장치로 봄이 타당하고, 그렇지 않으면 옥외 오물처리시설로 보아야 할 것인데, 옥외 오물처리시설의 경우는 1977. 12. 31까지 시행된 구지방세법 시행규칙 제40조의 3 제5호에서는 건물의 특수한 부대설비로 규정하고 있었으나, 1977. 11. 24 구내무부령 제243호로 관련규정 개정시 “건물의 특수한 부대시설의 범위”에서 삭제하였으므로 취득세 과세대상에서 제외함(지방세심사2001-5, 2001.1.30)

[사례] 폐수처리시설의 범위와 과세대상 판단

폐수처리시설은 저유소 내의 시설물배치도와 현장사진 등 관계자료를 종합해 보면, 저유소내 건축물이나 유류탱크에 부착되거나 부속되어 있는 것이 아니라 폐유저장조, 유수분리기, 반응기, 응집기, 가압부상장치, 여과장치와 기타 약품주입탱크 및 폐유 이송펌프로 구성된 공해방지용시설로서, 구지방세법시행령 제75조의2에서 취득세 과세대상으로 규정하고 있는 수조 또는 송수관, 급·배수시설 등 건축물에 해당되는 것이 아니라 기계장치로 봄이 타당하고, 그렇지 않으면 옥외 오물처리시설로 보아야 할 것인데, 옥외 오물처리시설의 경우는 1977. 12. 31까지 시행된 구지방세법시행규칙 제40조의 3 제5호에서는 건물의 특수한 부대설비로 규정하고 있었으나, 1977. 11. 24 구내무부령 제243호로 관련규정 개정시 “건물의 특수한 부대시설의 범위”에서 삭제하였으므로 취득세 과세대상에서 제외

함이 마땅하다 할 것임에도, 처분청이 이 건 폐수처리시설을 취득세 과세대상으로 보아 취득세 등을 부과 고지한 처분은 잘못이 있는 것이라 하겠다.(행자부 지방세심사2001-5, 2001.1.30)

[사례] 폐수처리시설의 범위와 과세대상 판단

폐수처리시설의 경우 레미콘 생산을 위한 골재세척과정에서 발생한 폐수를 침전, 압축하여 침전물은 폐기물로서 처리하고 물은 다시 골재세척용으로 재활용하는 설비로서, 건축물인 급·배수시설 등에 해당되지 않는 생산설비와 급·배수시설등이 결합된 시설에 해당된다 하겠으므로, 그 중 취득세 과세대상으로 볼 수 없는 생산설비에 해당하는 침전물 압축설비, 전기설비 등은 과세대상에서 제외하고, 그 이외에 저장조에 해당하는 약품저장탱크, 슬러지침전조 및 급·배수시설로 볼 수 있는 배관설비 등은 과세대상에 포함함이 타당하다 할 것이므로, 처분청이 이 건 폐수처리시설 모두를 취득세 과세대상으로 보아 취득세 등을 부과고지한 처분은 잘못이라 하겠다.(행자부 지방세심사2000-170, 2000.3.29)

[사례] 폐수처리시설의 범위와 과세대상 판단

오폐수 처리장중 오수관은 급배수시설에 해당되어 건축물로 보아야 할 것이나, 오수정화조는 건축물의 범위에 열거되어있지 아니할 뿐만 아니라 건축물의 일종인 수조로도 볼 수 없어 건축물에 해당되지 아니

한다(같은 취지의 내무부 유권해석 1993. 12. 9 도세13421-1072)(내무부 지방세심사98-158, 1998. 3.25)

[사례] 폐수처리시설의 범위와 과세대상 판단

폐수처리시설 중 폐수배출시설은 지방세법시행령 제75조의 2에 규정한 급배수시설로서 건축물에 해당되어 과세대상이 되는 것이나, 폐수를 집수·정화시키는 정화조는 수조가 아니므로 과세대상이 아님.(내무부 도세13421-1072, 1993.12.9)

[사례] 폐수처리시설의 범위와 과세대상 판단

정화조 및 조경시설은 지방세법 시행령 제75조의 2에서 정한 건축물에 해당되지 않으나 정화조 설치비가 건축물의 취득 전에 공사비에 포함되었다면 과세대상이 되고, 지목변경을 수반한 조경공사비는 과세대상이 되며, 폐수처리시설 중 폐수배출시설은 지방세법 시행령 제75조의 2에서 정한 급배수시설로서 건축물에 해당되므로 과세대상이 되나 폐수를 집수, 정화시키기 위한 탱크시설은 동 규정에서 정한 수조에 해당되지 않아 과세대상이 아님.(내무부 도세22670-1363, 1990.5.4)

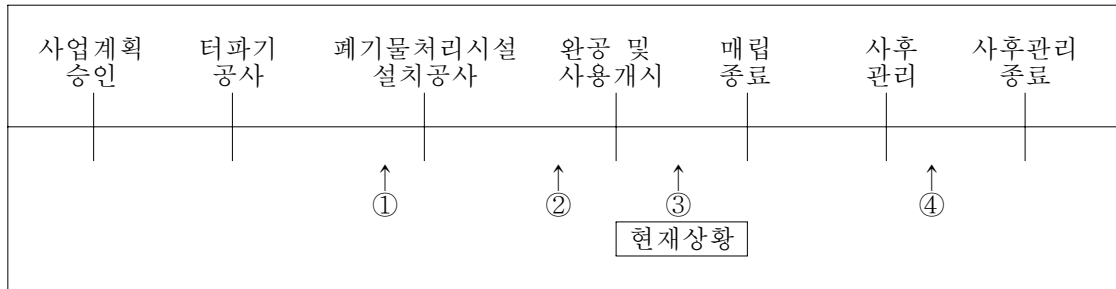
[사례] 폐수처리시설의 범위와 과세대상 판단

폐수처리시설은 각기 다른 형태와 기능을 지닌 시설들이 유기적으로 결합된 복합 시설이므로 확일적으로 과세대상여부를 판

단할 수 없는 것인바, 이는 폐수처리시설을 구성하고 있는 각종 개별시설들이 지방세법 시행령 제75조의 2 및 제76조의 규정에 해당되는지의 여부를 판단하여 결정(예:전기설·펌프실 등은 건물, 정화된 물을 배수하는 시설은 급배수시설)하여야 하며 다만, 폐수의 집수·정화를 위한 탱크시설은 과세대상인 수조에 해당되지 아니함. (구 내무부 세정22670-445, 1986.1.16) 동지: 세정22670-3608 (1986. 3. 28)

또한, 폐기물최종시설(매립장)은 폐기물관리법 시설기준에 따라 터파기 기초공사·시설공사(옹벽 및 제방 등, 침출수·가스처리시설 등)를 하는 바, 폐기물처리 중인 현재 시점에서 폐기물최종시설 설치비용을 지목변경에 소요된 비용으로 보는지 여부를 검토하면 (제1견해)와 같이 보게되면 지목변경에 소요된 비용에 포함되는 것임(아래 ②시점)이며 임야 등에서 매립장으로 지목변경이 된 경우 지목변경에 소요된 일체의 비용에 폐기물시설 설치비용이 포함되어야 한다. (제2견해)와 같이 보게되면 지목변경에 소요된 비용으로 볼 수 없음(아래 ③시점)이며 폐기물처리시설(침출수처리·가스배제시설, 침출수이송관로 등)은 별도의 구조물이므로 지목변경 비용에 포함되지 아니한다는 것이다.

이에 대하여 지목변경의 시기는 지방세법시행령 제73조제8항에서 토지의 지목변경에 따른 취득은 토지의 지목이 사실상 변경된 날에 취득한 것으로 본다. 다만, 사실상으로 변경된 날을 알 수 없는 경우에는 공부상 지목 변경일을 그 취득일로



보며 지적법시행령 제22조제1항에서 토지의 이동에 따르는 지적공부정리를 그 이동 사유가 완성되기 이전에는 할 수 없다. 이 경우 이동사유가 토지의 형질변경을 수반하는 때에는 형질변경의 원인이 되는 공사 등이 준공된 때에 그 사유가 완성된 것으로 본다라고 규정하고 있다.

< 업무흐름 >

폐기물처리 사업계획서 제출(법 제26조①)→관계기관 사업승인(법 제26조②)→폐기물처리시설 설치공사(법 제30조①)→설치검사 및 적합 판정(법 제30조의2①)→폐기물처리 개시신고(법 제30조④)→폐기물처리 영업실시→폐기물처리시설 사용종료→사후관리 실시(법 제47조②)→사후관리 종료

따라서 폐기물처리시설의 설치에 폐기물관리법 제39조제1항 규정에 의거 폐기물처리시설을 설치할 수 있으며, 그 설치기준은 **【별표7】**에 규정하고 있는 바, 폐기물처리시설은 구조물로서 사용검사를 지방환경관서의 장으로부터 받는 것이므로 이는 토지와는 별개의 구조물로서 지방세법령상의 과세대상인 시설물(지방세법시행령 제75조의2 참조)은 아니라고 볼 수 있고(행자부

지방세 심사 제2001-5, 2001. 1. 30), 상기 폐기물처리시설물 설치공사 과정을 살펴볼 때, 그 시설공사를 하기 위하여 임야상태의 토지를 취득 후 터파기 공사를 하고 침출수 유출방지 등을 위하여 지반보강공사 및 침출수 유출방지 등 폐기물처리시설을 설치하고 있는 바, 그때를 사실상 지목변경이 된 것인지 여부를 검토하면, 사실상 임야에서 다른 지목이 변경된 것으로 볼 수 있으나, 폐기물관리법령에 의한 폐기물처리시설을 설치 후 계속 폐기물을 매립하여야 하기 때문에 실제 공사는 폐기물처리시설을 한 후 계속 매립하고 매립 종료 후에 복토를 하고 사후관리절차로 진행하는 것이다. 따라서 폐기물처리시설을 설치한 시점에서 별도의 「구조물」로서 설치한 그 시점에서는 지방세 과세대상물건이 아니므로 취득세를 과세할 수 없고, 지목변경이 된 시점에 지목변경에 소요된 일체의 비용을 과세표준으로 하여 취득세를 과세하는 것이므로 지방세법시행령 제73조제8항의 규정에 의거 토지의 지목변경은 사실상 변경된 날에 취득한 것으로 보고 있으나, 사실상 변경된 날을 알 수 없는 경우에는 공부상 지목 변경일을 그 취득일로 하고 있으며, 지

적법시행령 제22조제1항 후단의 규정에 의거 토지의 이동사유가 토지의 형질변경을 수반하는 때에는 형질변경의 원인이 되는 공사 등이 준공된 때에 그 사유가 완성된 것으로 하고 있어 「③시점」에서 토지의 형질변경의 원인이 되는 공사가 완료된 시기로 보고 있다. 토지의 지목변경에 따른 공부정리를 「폐기물처리시설 공사가 완료된 시점」이 아니고, 그 매립 공사가 완료된 시점인 사용종료 시점에서 지적공부 정리를 하고 있는 점을 살펴볼 때, 지목변경 시점은 폐기물처리시설 설치 후 「폐기물 매립사용 종료시점」으로 볼 수 있는 것이다. 그러므로 폐기물매립사업자가 임야를 형질변경한후 폐기물 매립을 위한 터파기 공사, 침출수유출방지시설 등을 하고 폐기물을 계속 매립하고 있는 경우 지목변경에 따른 취득세 과세시점은 지적법시행령 제22조제1항의 규정에 의거 폐기물처리시설 설치후 「폐기물 매립사용 종료시점」으로 봄이 타당할 것이다.

6. 레저시설(옥외오락시설)과 수입 기계장치의 비교

레저시설중 유원지의 옥외오락시설의 경우 유원지의 옥외오락시설과 유사한 오락 시설로서 옥내 또는 옥상에 설치하여 사용하는 것을 포함하여 과세대상으로 하고 있다. 따라서 옥외오락시설로서 과세대상이 되기 위해서는 유원지내에 설치되어야 하는 것이므로 위치가 유원지가 아닌 경우에는 과세대상에 해당되지 아니하는 것이다.

[사례] 유원지 옥외오락시설의 범위

스키장은 체육시설의 설치이용에 관한 법률에 의하여 등록을 하여야 하는 체육시설업으로서, 그 이용자의 체력증진에 주목적이 있는 체육시설에 해당된다고 보아야 할 것이므로, 일반적으로 유람이나 오락을 위한 설비를 갖추어 놓은 곳인 유원지라고 보기는 어렵다 하겠고, 처분청이 인용한 대법원판례(1997. 9. 26, 97누 300)는 공부상 지목이 공원으로 되어 있는 토지중 일부에 도시공원법에 의한 공원을 조성하여 그 지상에 옥외오락시설을 설치한 경우로서, 이 건의 경우와 같이 체육시설인 스키장을 설치한 경우와는 다르다 하겠으므로, 처분청이 이러한 체육시설인 스키장의 이용객들이 슬로프를 오를 수 있도록 설치한 리프트시설은 유원지내의 옥외오락시설이 아니다.(행자부 심사2000-112, 2000. 2. 23)

또한, 옥외오락시설중에는 기계장치와 유사한 기종이 있기 때문에 구분에 따라 과세대상으로 되기도 하고 제외되기도 하는 것이다. 예를 들면 옥외오락시설중 바이킹이라는 옥외오락시설을 유원지에 설치하는 경우에 비로소 과세대상에 해당되는 것이나 외국에서 수입하여 오는 경우에는 기계장치의 일종이다. 따라서 유원지 옥외오락시설이 기계장치의 역할을 동시에 하지만 부동산이 시설물에 해당되기 위해서는 유원지에서 설치되어 옥외오락시설로 그 기능을 수행하여야 하는 것이다. 그런데 이와 같은 유원지 옥외오락시설(예: 바이킹)이 기계장치인지 아니면 시설물로 보는 지 여부에 따라 과세대상판단과 재산할사업소세

과세기준과의 차이가 있는 것이다. 왜냐하면 재산할 사업소세에 과세기준은 저장시설과 기계장치이므로 그 옥외오락시설(예: 바이킹)을 취득세나 재산세 과세대상으로서 시설물로 보게되면 재산할 사업소세는 시설물이 아니므로 과세대상에 해당되지 아니하나 만약, 기계장치로 보게되면 재산할 사업소세는 과세할 수가 있으나 취득세, 재산세를 과세할 수가 없는 결과가 발생하는 것이다. 따라서 1개의 과세물건을 지방세 과세대상물건으로 판단함에 있어서 확실히 판단하여야 하는 만큼 세목별로 이를 달리 해석할 수는 없는 것이다.

[사례] 사업소세 재산할의 범위 판단

동력장치를 부착하고 특정장소에 고착되어 특정한 작업(업무)을 수행하는 등 위 규정 소정의 기계장치에 해당하는 경우라면 사업소세 과세대상으로 봄이 타당한 것임(행자부 세정13407-110, 2002. 1. 30)

7. 잔교와 교량과의 구분

잔교는 배를 접안(接岸)시키기 위해 물가에 만들어진 계선시설로서 선창이나 부두에서 선박을 접근시켜 화물이나 승객이 오르내리기 편하도록 물위에 설치한 구조

물 등을 말한다. 보통 육지에서 거의 직각으로 뻗어 나오고 그 양측에 배를 가로붙이지만, 강줄기 등에서는 육안(陸岸)에서 떨어진 수심이 적당한 곳에 육안과 나란히 만들어 그 가장 먼 쪽에 배를 대는 경우도 있다. 전자를 제방형 잔교, 후자를 도형(島形) 잔교라 한다. 구조는 각부(脚部) 위에 빔을 걸고 바닥을 붙인 것이다. 가벼운 구조이므로 지반이 연약한 곳에도 만들 수 있고, 내진설계(耐震設計)도 하기 쉽다.

그러나, 다리 또는 교량은 하천·호소(湖沼)·해협·만(灣)·운하·저지 또는 다른 교통로나 건축물 위를 건너갈 수 있도록 만든 고가구조물을 말한다. 일반적인 교량으로서 다리는 잔교와는 달리 과세대상에 해당되지 아니하며 교량은 계곡사이의 위를 건널 수가 있도록 만든 고가의 구조물은 과세대상인 잔교와는 달리 과세대상에서 제외되는 것이다.

[사례] 잔교의 범위

① 기타물건시가표준액조정자료에서 잔교는 선창이나 부두에서 선박을 접근시켜 화물이나 승객이 오르내리기 편하도록 물위에 설치한 구조물과 절벽과 절벽사이의 계곡을 가로질러 걸쳐놓은 구조물이라고 정의하고 있으며 이 중 특수잔교로 석탄운

잔교	교량(다리)
배를 접안(接岸)시키기 위해 물가에 만들어진 계선시설로서 선창이나 부두에서 선박을 접근시켜 화물이나 승객이 오르내리기 편하도록 물위에 설치한 구조물	하천·호소(湖沼)·해협·만(灣)·운하·저지 또는 다른 교통로나 건축물 위를 건너갈 수 있도록 만든 고가구조물

반응시설구조물을 포함하도록 하고 있다. 그러므로 이 건 연료하역시설은 선박을 접근시켜 연료 등의 하역을 위하여 바다위에 설치한 구조물로서 지방세법시행령 제75조의 2 제2호에서 규정하고 있는 취득세 과세대상인 잔교에 해당된다(행자부 심사 99-303, 1999.4.28)

② 취득세 과세대상이 되는 잔교는 지방세법상 고유한 개념으로서 물위에 설치한 구조물로서 선박을 접근시켜 화물 등의 선적과 하역에 편의성을 도모하기 위하여 설치한 일체의 구조물이 포함된다고 보아야 할 것으로, 이 건 돌핀의 경우에도 해상에 설치되어 선박을 해상에 고정시켜 유동을 방지하고 시멘트의 하역을 위한 기계장치를 갖추고 있으며, 이 건 돌핀과 싸이로를 연결하여 시멘트를 운송하는 시설로써 설치된 이 건 운반장치중 벨트론베이어 시설도 경제적 이용에서 이 건 돌핀과 일체를 이루는 시설로서 시멘트 하역의 편의성을 도모하기 위한 시설이므로 지방세법상 취득세 과세대상이 되는 잔교에 해당한다고 보는 것이 타당하다(행자부 심사98-341, 1998.7.29)

③ 지방세법 제104조 제4호 및 같은법시행령 제75조의 2에서 건축물과 토지에 정착하거나 지하 또는 다른 구조물에 설치하는 레저시설, 저장시설, 도크시설 및 접안시설 등을 취득세과세대상으로 열거하고 그 열거한 시설물의 범위에서 이 사건과 닮은 passenger boarding bridge를 한국기계연구원과 한국항공진흥협회에서 탑승교로 용어정의를 하고 있다 하더라

도 지방세법령에서 취득세과세대상으로 규정하고 있는 시설물의 범위 중 잔교 이외에는 유사한 종류가 열거되어 있지 않은 이상, 이 사건 탑승교는 별도의 규정을 신설하지 않는 한 취득세과세대상으로 볼 수 없다(행자부 심사제2002-8호, 2002. 1. 28)

IV. 시설물의 취득시기와 사실상의 사용일 및 준공검사일과의 관계

1. 시설물의 취득시기 판단

지방세법시행령 제73조 제4항의 규정에 의거 건축허가를 받아 건축하는 건축물에 있어서는 사용승인서 교부일(사용승인서 교부일이전에 사실상 사용하거나 임시사용승인을 받은 경우에는 그 사실상의 사용일 또는 임시사용승인일)을 취득일로 보고, 건축허가를 받지 아니하고 건축하는 건축물에 있어서는 그 사실상의 사용일을 취득일로 보는 것이므로 시설물의 경우 건축법에 의한 건축허가가 필요없는 것이기 때문에 그 사실상의 사용일이 취득일에 해당되는 것이다.

예를 들면 저유조인 석유비축기지에 대하여 취득시기는 지방세법시행령 제73조제4항의 규정에 의거 사실상의 사용일을 취득시기로 보고 있으나 사실상의 사용일에 대하여 (제1설)은 공사비를 정산하여 법인장부에 등재한 『사실상의 공사완료일』을 취득시기로 보는 것이며 (제2설)은 관계기

관으로부터 준공인가를 받은 후 『사용승인서교부일』을 취득시기로 보는 것이다. 따라서 건축허가를 받지 아니하고 건축하는 건축물에 있어서는 그 사실상의 사용일을 취득일로 보는 것이므로 그 사실상의 사용일은 실제 그 시설물을 사용하는 날을 의미하는 것이며, 저유조 공사가 완료되었다고 하더라도 사용개시를 하지 아니하는 경우에는 취득시기를 규정하고 있는 지방세법시행령 제73조제4항의 규정에 의거 판단할 때에 취득시기라고 볼 수가 없는 것이다.

그러므로 사실상 사용일의 판단은 실제로 그 시설물을 사용하는 날을 의미함으로써 (제2설)과 같이 관계기관으로부터 준공인가를 받은 후 『사용승인서교부일』을 취득시기로 보거나 실제사용일과의 빠른날을 의미하는 것이다.

[사례] 저유조의 신축시 취득시기

저유조에 대한 취득의 시기는 지방세법시행령 제73조 제4항 규정에 의하여 사실상의 사용일과 허가관청의 완공검사 합격통지일 중 빠른날이 됨.(행자부 세정13407-1330, 2000.11.18)

- 저장탱크에 대한 취득의 시기가 건축법상 공작물에 대한 신고만 하고 별도의 준공검사가 없이 소방서의 위험물설치허가 및 완공검사만 행정기관에서 받고, 내부적으로 시공업체가 공사가 완료되면 자체적으로 일정한 기한내에 소유자에게 준공계를 제출하도록 되어 있을 경우 취득의 시기가 행정기관(소방서)에서 완공검사일이

되는 건지 아니면 시공업체가 행정기관의 완공검사일 이후 작성한 준공일이 취득일이 되는 것임

[사례] 변전시설의 취득시기 판단

변전소는 지하 4층, 지상 1층으로 건축되어 전체용도가 변전소이고 지하 4개 층은 층별 면적이 1,013.14㎡ 내지 1,119.36㎡의 규모인데 비해 지상 1층은 88.71㎡로 지하층진입을 위한 시설로서 청구인은 1998. 6. 26부터 6. 28까지 시험가압을 거쳐 1998. 6. 30부터 수용가에게 전력을 공급해오면서 1998. 7. 1부터 근무인력 3명(○○○, ×××, □□□)의 주야간 근무조를 편성하여 관리하다가 1999. 1월에는 근무인력을 ○○변전소, △△변전소 등 인근의 다른 변전소와 같이 6명으로 편성하여 운영하고 있는 사실과 토건공사, 소화설비공사, 전기설비공사, 조경공사 등 주요시설에 대하여 1998. 12. 12부터 12. 29까지 자체 준공검사를 완료한 사실이 제출된 회의록, 준공검사보고서, 근무조편성표 등에서 입증되고 있는 점을 종합해 볼 때, 이 건 변전소는 비록 1999. 10. 20에 사용승인을 받았다 하더라도, 변전소의 주요시설물에 대한 자체 준공검사를 완료한 1998. 12. 31을 취득일로 보는 것이 타당하다(행자부 지방세심사2000-171, 2000.3.29)

[사례] 수조의 취득시기판단

지방세법 제104조 제4호 및 같은법시행령 제75조의 2 제2호에서 “수조”와 “급배수시설”을 다같이 취득세 과세대상으로

규정하고 있기 때문에 발전소용 냉각수 관련 구조물 중 해수를 취수하여 저장하는 시설인 이 건 구조물은 기계장치에 직접 물을 공급하는 시설과는 달리 그에 필요한 일정수량의 물을 보관하는 “수조”에 해당되므로 취득세의 과세대상에는 해당된다 하겠으나, 부수적으로 주장한 취득시기 문제는 지방세법시행령 제73조 제4항에서 “건축허가를 받지 않고 건축하는 건축물에 있어서는 그 사실상의 사용일을 취득일”로 보도록 하고 있으므로, 이 건 시설물을 그 기능에 적합하게 사용하는 시기, 즉 적정수위의 물을 저장한 후 터빈을 돌리는 시기를 이 건 시설물의 취득시기로 보아야 할 것으로, 그 이전에 행한 취득세 과세처분은 잘못이라 하겠다.(행자부 지방세심사99-100, 1999.2.27)

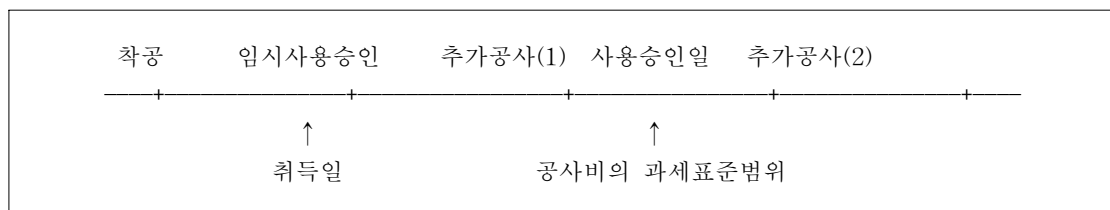
2. 건축물의 임시사용승인일 이후 추가공사비 과세표준 범위

건축물의 취득일을 기준으로 그 이전에 거래 상대방이나 제3자에게 지급하였거나 지급하여야 할 비용이 취득세 과세표준에 해당되는 것이므로 건축을 하는 경우에는 임시사용승인일이나 사실상의 사용일중 빠른 날이 취득일에 해당되는 것이다. 따라서

임시사용승인을 받는 건물의 경우 그 이후 준공시까지 계속하여 추가 공사를 진행하는 경우 추가 공사비를 포함할 것인가?

이에 대하여 (제1설)은 임시사용승인일 이후에 소요되는 추가 공사비는 과세표준에 포함되지 아니한다는 견해와 (제2설)은 이를 포함하여야 한다는 견해가 있으나 (제1설)의 견해는 당해 건물을 취득한 이상 그 후 추가 공사를 하였다고 하더라도 임시사용승인일 이전에 추가공사를 하기 위한 공사도급계약을 체결하는 등의 원인행위가 없거나 그 추가 공사가 지방세법상 개수에 해당되지 아니한다면 그 추가공사비는 취득세 과세표준에 해당되지 아니하는 것이다. (제2설)의 견해는 당해 건물을 완성하는 데 소요되는 추가공사비이므로 비록 임시사용승인일에 취득이 되었다고 하더라도 추가공사비를 과세표준에 포함하여야 한다는 것이다.

이에 대하여 검토하여 보면 당해 건축물이 임시사용승인일에 취득이 이루어지고 임시사용승인일까지 당해 건축물을 취득하기 위하여 지급하였거나 지급하여야 할 일체의 비용을 과세표준으로 하여야 함으로 그 이후에 추가 공사를 한다고 하더라도 그 추가공사의 원인행위가 임시사용승인일 이전에 이루어진 경우에는 그 추가공사비



는 비용에 포함되지만 임시사용승인일이후에 추가공사의 원인행위를 한 것이라면 그 추가공사가 지방세법령상의 개수에 해당되지 아니한다면 납세의무가 없는 것이다. 만약 이를 과세표준에 포함되어야 한다면 당해 건물의 취득시기를 임시사용승인일에 1번 취득되었고 또다시 사용승인서교부일에 취득이 이루어졌다고 보아야 함으로 1개의 물건에 2회의 취득이 이루어지는 불합리한 모순을 초래하게 되는 것이다.

[사례] 취득세과세표준의 범위

지방세법시행령 제82조의3 제1항의 규정에 의거 취득세 과세대상이 되는 취득가액은 당해 물건의 취득시기를 기준으로 그 이전에 당해 물건을 취득하기 위하여 거래 상대방 또는 제3자에게 지급하였거나 지급하여야 할 일체의 비용을 말하는 것이므로 귀문의 경우 당해 건축물 취득시기(준공일 등)를 기준으로 당해 건물의 취득을 위하여 거래 상대방 또는 제3자에게 지급하였거나 지급하여야 할 일체의 비용이 취득세 과세표준에 포함되는 것이며, 임시사용승인일까지 당해 건물을 취득하기 위하여 지급하였거나 지급하여야 할 일체의 비용을 과세표준으로 하여 취득세를 신고납부한 경우라면 그 이후의 준공시까지의 공사비는 당해 공사비를 장부에 기장한 날로부터 60일이내에 수정신고납부하여야 함(행자부세정13407-399, 2002. 4. 30)

[사례] 공사분담금의 과세표준에 포함여부 판단

공급시설로부터 건물까지 인입하는데 소요된 급수공사설비료, 지역난방공사비분담금, 전기공사분담금을 법인장부상에 건물의 취득비용으로 계상하였다 하더라도 이에 대한 시설물을 취득한 것이 아니라 단지 공사비를 부담한 것에 불과한 이상, 취득의 대상이 아닌 물건이나 권리에 관한 것이라면 과세대상물건을 취득하기 위하여 당해 물건의 취득시기 이전에 그 지급원인이 발생 또는 확정된 것이라도 이를 이 사건 건축물의 취득가격에 포함된다고 보아 취득세 과세표준으로 삼을 수는 없다(같은 취지의 대법원 판결 95누 4155, 1996. 1. 26)할 것이다.(지방세심사2001-252, 2001. 5. 28)

[지침] 건축물 신축취득시 취득세 과세범위(행자부세정13407-399, 2002. 4. 30)

1. 취득세 과세표준이 되는 취득가격의 범위

과세대상물건의 취득시기를 기준으로 그 이전에 당해물건을 취득하기 위하여 거래 상대방 또는 제3자에게 지급하였거나 지급하여야 할 일체의 비용 말하는 것임(지방세법시행령 제82조의3 제1항)

따라서 건축물을 신축하는 경우 취득일[사용승인서교부일(건물준공일)]까지 당해 건축물을 취득하기 위하여 소요된 일체의 비용이 취득세 과세표준이 되는 것임

2. 건축물 신축시 과세표준

(1) 건축물을 신축하여 임시사용승인을 받아 사용하는 경우

당해 건축물은 임시사용승인서 교부일에 취득이 이루어지고 임시사용승인일까지 당해 건축물을 취득하기 위하여 지급하였거나 지급하여야 할 일체의 비용을 과세표준으로 하여 30일 이내에 취득세를 신고납부하여야 함

(2) 건축물 임시사용승인서 교부일이후 준공일까지 소요된 건축비의 경우

임시사용승인서 교부일 이전에 지급하기로 한 공사비 등의 확정된 비용은 당초 취득세를 신고납부할 때에 당해 건축물의 과세표준에 포함하여 신고납부하여야 하고 임시사용승인서교부일 이전에 공사비 등이 확정되지 아니한 비용은 당해 공사비를 정산하여 장부에 기재한 날로부터 60일 이내에 수정신고 납부 대상임

(3) 건축물 준공이후 개수를 한 경우

지방세법시행령 제76조의 규정에 의한 시설물을 설치하거나 수선하는 경우와 건축법에 의한 대수선에 해당하는 경우에는

개수에 해당되며 개수에 소요된 비용을 과세표준으로하여 개수후 30일 이내에 취득세를 신고납부하여야 함

3. 기존 건축물에 난방용보일러 등 시설물을 설치하는 경우 과세표준

V. 개수와 취득세 과세범위

1. 개수의 범위

지방세법상의 개수는 건축법제2조제1항제10호에 의한 대수선과 지방세법시행령 제76조의 규정에 의한 부수시설물을 설치하거나 수선하는 경우를 의미하는 것으로 부수시설물의 범위는 다음과 같다.

1. 승강기(엘리베이터·에스컬레이터 그 밖의 승강시설)
2. 20킬로와트 이상의 발전시설
3. 난방용보일러·욕탕용보일러

구 분	취득세 납세의무	과세표준
①시설물 본체만을 설치·교체·수선하는 경우(예:보일러 본체만을 설치하는 경우)	○지방세법상 개수에 해당되므로 취득세 납세의무가 있음	○시설물 설치·교체·수선 전체비용
②시설물과 그에 부착된 시설을 같이 설치·교체·수선하는 경우(예:보일러와 배관시설을 설치하는 경우)	○지방세법상 개수에 해당되므로 취득세 납세의무가 있음	○시설물 및 부착된시설 설치·교체·수선에 필요한 전체비용
③시설물 본체는 교체하지 아니하고 부착물만 교체하는 경우(예:배관시설만을 설치하는 경우)	○개수에 해당되지 아니하므로 취득세 납세의무가 없음	

4. 7천560킬로칼로리급 이상의 에어컨(중양조절식에 한한다)
5. 부착된 금고
6. 교환시설
7. 건물의 냉·난방, 급·배수, 방화, 방범 등의 자동관리를 위하여 설치하는 인텔리전트 빌딩시스템 시설
8. 구내의 변전·배전시설

그런데 종전에는 건물의 특수한 부대설비에 대하여 별도의 과세대상으로 규정하였으나 현재는 이와 같은 부수시설물을 건물과는 별개의 지방세법상 과세대상으로 보지 아니하는 것이다. 이 경우 부수시설물에 대하여 취득세를 과세하는 것은 당해 건물의 경제적인 효용가치가 증대된 것이므로 그 가치를 과세하기 위하여 취득의제한 것으로 보아 과세하는 것이다. 따라서 부수시설물을 설치하는 경우 취득세는 개수인 경우에 한하여 과세대상으로 하고 있으며 재산세의 경우에는 과세대상에서 제외되는 것이다.

건축물 준공이후 개수를 한 경우 지방세법시행령 제76조의 규정에 의한 시설물을 설치하거나 수선하는 경우와 건축법에 의한 대수선에 해당하는 경우에는 개수에 해당되는 경우에는 당해 시설물의 개수에 소요된 비용을 과세표준으로 하여 개수후 30일 이내에 취득세를 신고납부하여야 한다. 예를 들면 기존 건축물에 난방용보일러 등 시설물을 설치하는 경우 과세표준등을 살펴보면 다음과 같다.

① 시설물 본체만을 설치·교체·수선하는 경우(예:보일러 본체만을 설치하는 경우)

이 경우에는 보일러시설을 새로이 설치한 것이기 때문에 지방세법상의 개수에 해당되어 취득세 납세의무가 있으며 부수시설물 설치·교체·수선에 따른 전체비용이 과세표준에 해당되는 것이다.

② 시설물과 그에 부착된 시설을 같이 설치·교체·수선하는 경우(예:보일러와 배관시설을 설치하는 경우)

보일러시설과 배관시설은 주물과 종물관계로서 보일러시설공사를 함께한 경우에는 지방세법상 개수에 해당되므로 취득세 납세의무가 있으며 부수시설물 및 부착된 시설의 설치·교체·수선에 필요한 전체비용이 과세표준에 해당되는 것이다.

③ 시설물 본체는 교체하지 아니하고 부착물만 교체하는 경우(예:배관시설만을 설치하는 경우)

보일러시설의 교체없이 부착된 시설만을 교체 수선, 설치하는 경우에는 개수에 해당되지 아니하므로 취득세 납세의무가 없는 것이다.

[사례] 난방용 보일러교체의 과세대상여부 판단

취득세과세대상인 난방용보일러는 보일러 기계자체와 난방용 배관설비 등이 결합한 것을 말하며 난방용보일러의 시가표준액에는 보일러본체 및 난방용 배관설비 등을 그대로 둔 채 보일러 본체 등을 교체한 것은 건축물인 난방용보일러를 개수한 것으로 보아야 할 것이고 난방용보일러를 취

득하였다 하여 시가표준액에 의하여 취득세를 부과한 것은 난방용배관설비에 대하여 2중으로 취득세를 부과하는 것이므로 난방용보일러 전체를 새로이 취득한 것으로 보아 취득세를 부과하는 것은 잘못임(감사원심사2001-142, 2001. 12. 11)

- 난방용보일러를 교체한 것은 그 자체가 과세대상인 개수에 해당되나 과표를 적용할 경우에는 보일러부분에 대하여만 과세표준을 분리하여 적용하여야 하는 것이다

[사례] 조형물과 곤도라의 과세대상여부 판단

호텔공원에 설치된 조형물, 철재조각품과 건물 옥상에 설치한 곤도라는 과세대상인 구축물이나 기계장비에 해당되지 아니하는 것으로서, 그 취득가액(173,014,588원)은 이 건 부동산의 과세표준에서 제외함이 타당하다 할 것이고, 건물의 내부 또는 외부에 부착설치된 대형유리보호시설, 수처리시스템, 냉동기, 조명조절센서 및 순간온수탱비기 등은 급배수, 냉난방, 조명시설 등으로 보아야 함은 물론, 이 건 건축물의 효용가치를 증대시키는 건물의 부합물 또는 종물에 해당하는 것으로서, 그 취득가액(439,007,097원)은 이 건 부동산의 과세표준에 포함됨(지방세심사2001-61, 2001.2. 27)

[사례] 항온항습기의 과세대상 판단

취득세 과세대상인 「건축물과 건축물에 부수되는 시설물」이라 함은 지방세법 제104조 제4호 및 같은법시행령 제75조의 2 각호에서 열거하고 있는 시설물과 같은법시행령 제76조 각호에 열거된 시설물을 뜻함. 따라서 귀문의 시설물 중 항온항습기가 7,560kcal 이상의 에어컨(중앙조절식에 한함)인 경우라면 과세대상에 해당되며 그외의 시설물은 과세대상으로 보기 어렵다(행자부 세정13407-272, 2001.8.30)

[사례] 냉난방 겸용시설의 과세대상 판단

냉·난방시설은 동일배관을 사용함은 물론 1대의 기계로 여름철에는 냉방기로, 겨울철에는 난방기로 변환하여 사용하는 시설임을 확인할 수 있고, 따라서 이를 난방용 보일러와 에어컨으로 구분하여 각각 재산세를 부과하는 것은 무리가 있다 하겠으며, 실제 과세표준액을 적용함에 있어서도 난방용 보일러의 종류에 냉·난방겸용시설을 포함하여 별도의 과세표준액을 적용하고 있음에도 이에 대하여 다시 에어컨으로 과세하는 것은 이중과세에 해당되어 부당하다 할 것이다.(행자부 지방세심사2000-929, 2000.12.26) 