



다가구주택에 대한 지방세 과세 적용법리해설

전 동 훈

행정안전부 지방세운영과 서기관

I. 의의

주택은 그 용도가 주거용으로 사용할 수 있도록 구조된 건축물의 일종으로 구조 형태를 기준으로 여러 가구가 함께 거주할 수 있도록 건축된 경우에는 공동주택으로 분류하고 있으나 1개의 가구가 단독으로 주거생활을 영위할 수 있도록 구조된 경우에는 단독주택으로 통상적으로 구분하고 있지만 이는 주택법령에서 주택을 구분하는 기준으로 삼고 있다.

그리고 지방세법상 주택에 대하여는 다른 부동산과는 달리 취급하고 있으며 특히, 재산세 등에서는 일반 상가 등 부동산과는 달리 용도가 주거용으로 사용하는 경우에는 세율체계도 달리하고 있는 점이 차이가 있는 것이다. 그런데 일반적으로 주택의 유형에는 공동주택과 단독주택으로 구분하고 있으나 이는 주택법령상의 구분이고, 다가구 주택의 경우에는 여러 가구가 함께 거주할 수 있도록 건축되어 있음에도 불구하고 주택관련 법령에서는 단독주택으로 구분하여 규정하고 있다.

다가구주택을 공동주택이나 단독주택으로 구분함에 있어서 어떻게 구분하는지 여부에 대하여는 법령체계의 통일성을 도모하기 위하여 주택관련 법령에서 규정한 바대로 해석할 것인지 여부와 주택관련 법령에서 비록 다가구주택을 단독주택으로 분류를 하고 있음에도 지방세법은 세법의 일종으로 세법의 독자적인 개념을 정립하여 다가구주택에 대하여 과세상의 실질과세 원칙을 적용하여 과세문제를 해결할 수가 있는 것인가?

다가구주택의 경우 구조나 용도 등 실질에 있어서는 공동주택과 유사함으로 실질과세의 원칙을 적용할 경우에는 공동주택으로 보아 과세하여야 하는 문제가 발생하는 것이다. 그러하다면 지방세법상 다가구 주택을 과세 취급함에 있어서 단독주택으로 보아 과세 할 것인지 아니면 공동주택으로 보아 과세 할 것인지 여부가 쟁점 사항에 해당하는 것이다.

Ⅱ. 주택의 유형과 다가구주택의 범위

1. 주택의 유형 구분

주택법 제2조 제1호의 규정에서 “주택”이라 함은 세대의 세대원이 장기간 독립된 주거생활을 영위할 수 있는 구조로 된 건축물의 전부 또는 일부 및 그 부속토지를 말하며, 이를 단독주택과 공동주택으로 구분하고 있다. 그리고 “공동주택”이라 함은 건축물의 벽·복도·계단 그 밖의 설비 등의 전부 또는 일부를 공동으로 사용하는 각 세대가 하나의 건축물안에서 각각 독립된 주거생활을 영위할 수 있는 구조로 된 주택을 말하며, 그 종류와 범위는 건축법시행령 [별표1]에서 정하고 있다.

(1) 단독주택

건축법시행령상의 단독주택은 가정교육시설, 공동생활가정 및 재가(在家) 노인복지시설을 포함하고 있으며 그 범위는 다음과 같다.

가. 단독주택

나. 다중주택 : 다음의 요건을 모두 갖춘 주택을 말한다.

- 1) 학생 또는 직장인 등 여러 사람이 장기간 거주할 수 있는 구조로 되어 있을 것
- 2) 독립된 주거의 형태가 아닐 것
- 3) 연면적이 330제곱미터 이하이고 층수가 3층 이하일 것

다. 다가구주택 : 다음의 요건을 모두 갖춘 주택으로서 공동주택에 해당하지 아니하는 것을 말한다.

- 1) 주택으로 쓰는 층수(지하층은 제외한다)가 3개 층 이하일 것. 다만, 1층의 바닥면적 2분의 1 이상을 필로티 구조로 하여 주차장으로 사용하고 나머지 부분을 주택 외의 용도로 쓰는 경우에는 해당 층을 주택의 층수에서 제외한다.
- 2) 1개 동의 주택으로 쓰는 바닥면적(지하주차장 면적은 제외한다)의 합계가 660제곱미터 이하일 것
- 3) 19세대 이하가 거주할 수 있을 것

라. 공관(公館)

(2) 공동주택

공동주택(가정보육시설·공동생활가정 및 재가 노인복지시설을 포함한다). 다만, 다음의 가목이나 나목에서 층수를 산정할 때 1층 전부를 필로티 구조로 하여 주차장으로 사용하는 경우에는 필로티 부분을 층수에서 제외하고, 다목에서 층수를 산정할 때 1층의 바닥면적 2분의 1 이상을 필로티 구조로 하여 주차장으로 사용하고 나머지 부분을 주택 외의 용도로 쓰는 경우에는 해당 층을 주택의 층수에서 제외한다.

가. 아파트 : 주택으로 쓰는 층수가 5개 층 이상인 주택

나. 연립주택 : 주택으로 쓰는 1개 동의 바닥면적(지하주차장 면적은 제외한다) 합계가 660제곱미터를 초과하고, 층수가 4개 층 이하인 주택

다. 다세대주택 : 주택으로 쓰는 1개 동의 바닥면적(지하주차장 면적은 제외한다) 합계가 660제곱미터 이하이고, 층수가 4개 층 이하인 주택

라. 기숙사: 학교 또는 공장 등의 학생 또는 종업원 등을 위하여 쓰는 것으로서 공동취사 등을 할 수 있는 구조를 갖추되, 독립된 주거의 형태를 갖추지 아니한 것

2. 다가구주택의 범위와 변천경위

주택의 유형을 구분함에 있어서 건축법시행령 별표 1의 규정에 의한 다가구주택은 1세대가 독립하여 구분 사용할 수 있도록 구획된 부분을 1구의 주택으로 본다. 이 경우 그 부속토지는 건물 면적의 비율에 따라 각각 안분한 면적을 1구의 부속토지로 본다. 따라서 다가구주택의 경우에는 주택법상 단독주택으로 구분되나, 지방세법상 공동주택에 준하여 과세하여야 한다.

이는 1동의 단독주택에 출입문을 별도로 설치하는 등 2가구 이상이 독립된 생활을 할 수 있도록 건축된 주택을 말하기 때문에 다음과 같은 요건을 구비하고 있어 공동주택으로 보아 과세하여야 한다.

[다가구주택 판단요건]

① 침실

② 화장실

③ 부엌

④ 출입문

※ 거실은 제외

다가구주택은 1989~1990년 당시 급등하는 전월세가격의 안정을 위해 단독주택의 셋집을 제도권으로 흡수하기 위한 것으로 1990.2.28. 건설부 건축기준에 의하여 허가된 주택이다.

대법원 판례(대법원 92누15994, 1993.8.24.)와 감사원 심사결정(감사원 심사 제147호, 1993.9.21.)이 다가구주택을 공동주택으로 보아야 한다고 판결·결정함에 따라 1993년말 지방세법시행령 제84조의 3 제1항 제2호(취득세 고급주택 관련 규정) 및 같은법 시행령 제142조 제1항(재산세 관련 규정)을 개정하여 1994.1.1.부터 다가구주택을 공동주택으로 과세하도록 하였고, 건물과표산출시에도 1995.1.1.부터 다가구주택에 대해서도 가구별로 공동주택에 해당하는 가산율을 적용하도록 하였다. 다가구주택이 건축법상(건축기준)으로 단독주택이지만 여러 가구가 거주하고 있는 다가구주택의 세부담을 고려하여 공동주택으로 간주하여 부과토록 하였다.

현재 다가구주택의 범위는 다음의 요건을 모두 갖춘 주택으로서 공동주택에 해당하지 아니하는 것을 말한다.

- 1) 주택으로 쓰는 층수(지하층은 제외한다)가 3개 층 이하일 것. 다만, 1층의 바닥면적 2분의 1 이상을 필로티 구조로 하여 주차장으로 사용하고 나머지 부분을 주택 외의 용도로 쓰는 경우에는 해당 층을 주택의 층수에서 제외한다.
- 2) 1개 동의 주택으로 쓰는 바닥면적(지하주차장 면적은 제외한다)의 합계가 660제곱미터 이하일 것
- 3) 19세대 이하가 거주할 수 있을 것

3. 지방세법상 다가구 주택관련 규정정리

(1) 취득세

다가구주택은 주택관련 법령에서는 단독주택으로 분류하고 있지만 지방세법시행령 제84조의 3 제3항 제4호의 규정에 의거 단독주택에 대한 고급주택의 중과세 제외대상으로 판단함에 있어서 다가구 주택을 공동주택으로 의제하여 중과세 대상여부를 판단하도록 규정하고 있다. 즉 1구의 공동주택(여러 가구가 한 건물에 거주할 수 있도록 건축된 다가구용주택을 포함하되, 이 경우 한 가구가 독립하여 거주할 수 있도록 구획된 부분을 각각 1구의 건물로 본다)의 연면적(공용면적을 제외한다)이 245제곱미터(복층형의 경우에는 274제곱미터로 하되, 1개 층의 면적이 245제곱미터를 초과하는 것을 제외한다)를 초과하는 공동주택과 그 부속토지에 대하여 고급주택으로 중과세 대상으로 규정하고 있지만 다가구용 단독주택에 대하여는 별도의 규정을 두고 중과세 적용 대상에서 제외하고 있는 것이다.

(2) 재산세

재산세의 경우 과표 및 세율 적용을 함에 있어서 주택을 구분하는 경우 지방세법 제140조에서는 「건축법 시행령」 별표 1의 규정에 의한 다가구주택은 1세대가 독립하여 구분 사용할 수 있도록 구획된 부분을 1구의 주택으로 본다. 이 경우 그 부속토지는 건물 면적의 비율에 따라 각각 안분한 면적을 1구의 부속토지로 본다라고 규정하고 있기 때문에 다가구 주택을 공동주택으로 의제하고 있는 것이다.

(3) 지방세법상 주택의 구분 실익

첫째, 다가구주택을 단독주택으로 보는 경우 1구의 건물 전체를 기준으로 고급주택을 판단하여야 하기 때문에 기본적으로 단독주택인 고급주택은 주택의 연면적이 331제곱미터이상이어야 함으로 다가구주택은 연면적이 660제곱미터이내 건축할 수 있도록 구조가 된 건물이기 때문에 당연히 331제곱미터를 초과할 수밖에 없는 구조이기 때문이다.

그러므로 다가구주택을 1구를 판단함에 있어서 1동 전체의 연면적으로 판단하는 경우에는 고급주택으로 중과세 적용대상으로 될 수 밖에 없는 것이다. 그러나 다가구 주택은 여러 가구가 거주할 수 있도록 구조가 된 건물이기 때문에 건물전체를 1구로 보아 중과세 대상인 고급주택으로 보는 것은 실질과세 원칙에도 위배되는 것이므로 각각의 구분하여 거주하는 공간을 기준으로 1구의 주택을 판단하도록 하여야 하기 때문에 공동주택으로 보아야 하는 것이다.

둘째, 재산세의 경우 다가구주택을 공동주택으로 구분하여 보는 실익은 다가구주택에 대하여 재산세 세율을 적용하는 경우 주택에 대한 세율은 누진세율이기 때문에 건물 전체를 1동으로 과세하는 경우 높은 단계의 누진세율을 적용받게 되어 세부담이 높아지게 되지만 다가구 주택을 공동주택으로 보는 경우에는 여러가구로 나누어져 과표는 낮은 단계의 세율이 적용하게 됨으로 세부담이 상대적으로 낮게 되는 실익이 있는 것이다.

Ⅲ. 차용개념과 고유개념의 적용과 한계

1. 차용개념과 과세요건 명확주의

지방세법상의 규정을 해석함에 있어서 어떻게 적용할 것인가 하는 것은 과세요건의 명확성 문제와 관련되는 경우가 있다. 이는 과세요건을 명확하게 한다는 것은 납세자측면에서 보면 법 적안정성과 예측가능성과 관련이 있는 것이다. 지방세법 이외에 다른 법령에서 사용되는 차용 개념은 그 법령에서 고정적으로 정의가 될 수 있으나 지방세법상에서는 달리 적용할 수가 있는 것인지 여부가 문제 되는 것이다.

이에 대하여 첫째, 세법상의 개념은 세법 이외의 법령에서 규정된 차용된 개념을 달리하여 독자성을 가진다고 볼 수가 있다는 견해이다. 세법상의 특별한 규정을 두고 있지 아니하더라도 개념은 상대적인 것이므로 세법의 목적에 부합되도록 하는 것이 공평과세의 원칙에 부합하는 경우라면 세법에서 독자적인 이론 체계하에 자주성을 가지고 해석되고 적용할 수가 있는 것이다. 이는 실질과세의 원칙에서 그 근거를 찾을 수가 있는 것이며 세법상 형식과 실질이 불일치되는 경우라면 그 실질에 따라 해석하는 것이 오히려 공평의 원칙에 부합하는 것이라면 차용 개념은 오히려 독자설에 의해 지배된다고 보아야 한다.

둘째, 조세법률주의는 단순히 입법정책상의 문제가 아니라 세법의 해석을 함에 있어서도 엄격해석을 하여야 하는 기본원칙에 해당하기 때문에 세법상 사용하는 용어는 엄격하게 해석되어야 하는 것이다. 이는 헌법을 정점으로 하여 존재하는 하나의 법체계하에서 동일한 용어는 동일한 의미와 내용을 갖고 해석되어야 일관성이 있고 납세자의 법적인정성과 예측가능성을 도모할 수가 있다고 보는 견해이다. 이는 세법상 실질주의의 원칙이나 경제적 의의를 고려하여 차용 개념과는 달리 해석 적용될 수가 있지만 타 법영역에서 달리 개념을 사용하고 있는 이상 그 개념대로 해석 정의되어야 하는 것이다.

2. 법해석의 통일성과 차용개념

법이란 사회현상을 담아내는 것이므로 법문언에 사용되는 용어 역시 사회일반인이 사용하는 언어를 사용하는 것은 타당하다. 뿐만 아니라 법의 통일성을 위하여 각각의 법령에서 사용되고 있는 동일한 용어들은 동일하게 해석되는 것이 명료하다. 그러나 특정 법령에서 사용되는 용어가 일반적인 사회언어 또는 타법령에서 사용되고 있는 용어의 의미와 다르게 사용될 때에는 입법기술상 특정 법령에서 당해 용어에 관한 정의를 별도로 하기도 한다.

조세법령 역시 타 법령에서 사용되고 있는 용어나 법적 개념을 차용하여 사용할 수 있다. 이런 경우 조세법의 특수한 목적 및 입법취지에 따라 그 개념이 다르게 해석되어야 할 경우에는 법령 내에 별도의 용어정의를 하는 것이 일반적이다.

조세의 성격상 조세법령에는 납세자의 사회생활 또는 경제생활과 관련한 법적 개념을 많이 사용하고 있다. 예를 들면 ‘매매’ ‘공동주택’ 등과 같은 것들이다. 이들 용어 중에는 사회일반인이 일반적으로 인식하고 있는 수준의 의미 또는 일반적으로 통용되는 법적 개념 등과 동일하게 해석되어져도 무방한 것들도 있고, 경우에 따라서는 조세법이 추구하는 목적을 실현하기 위해 당해 개념이 조세법상 특수하게 해석되어져야 하는 경우도 있다.¹⁾

따라서 조세법령에서 당해 용어의 정의를 별도로 하는 것이 일반적이다. 그런데 조세법령이 특정 개념에 관하여 별도의 정의를 하지 않고 있으나, 조세목적상 당해 개념을 특수하게 해석할 필요가 있는 경우에는 당해 개념을 어떻게 해석해야하는 것인가?

이에 대하여 차용된 민법개념의 용어가 조세법의 해석에 의하여 변용될 수 있는가라는 문제이며, 또한 민법개념의 용어의 의미에 관하여는 다툼이 없을 경우 구체적 사실의 적용에 있어서 다른 사실이 포섭될 수 있는가 즉, 조세법과 다른 관련법령에서는 사실의 인정에 있어 판단을 달리하는가라는 문제이다.

3. 실질과세원칙과 고유개념

조세법은 경제발전과 경제적 환경변화에 민감하게 변해가기 때문에 민사상 법률관계로부터 조세의 결론을 모두 도출해 낸다는 것은 불가능하다는 것을 전제하고, 조세법이 민사법으로부터

1) 차용개념의 해석과 적용에 관한 연구, 이 논문은 2001년 한국학술진흥재단 “신진교수 연구과제 지원사업”에 의하여 조성된 것임. 조세법과 사법과의 관련성에 관하여는, 첫째 세법이 대상으로 하는 사실을 민법의 법형식에 의하여 다루는 경우(민법상의 개념을 차용한 경우) 민법과 해석을 같이 해야하는가 또는 독립하여 해석하여야 할 것인가라는 문제와, 둘째 당사자가 선택한 민사상 법률관계의 形成이 세법에서 借用한 민법상의 법률관계형성에 그대로 적용되는가 또는 아닌가라는 문제가 제기될 수 있다.

터 유리되는 경우에는 조세법의 특별규정에 대한 개별적 검토가 있어야 한다. 조세법에 대한 개별적 검토의 이유를 조세법의 미성숙에서 찾고 있다. 조세법의 주요원칙은 현실의 체험을 통하여 형성되는 것이고 또한 이를 통하여 법적 확실성이 축적되는 것이다. 결국 조세법적 사물은 사물 그 자체에서 출발하여야 하며, 조세법은 민법이나 다른 법적인 기초에 결부된 것에 지나지 않는 것이다.

독립설의 이론에 의하면 조세법과 다른 법령은 그 영역의 기초가 재산법이며 많은 면에서 동일한 생활관계와 생활개념을 전제로 하기 때문에 입법자는 통상의 경우 사법으로부터 인식된 것과 같은 개념용어를 사용하지만, 조세법에서 사용하고 있는 다른 법령의 개념은 원칙적으로 다른 법령에서 규정된 개념으로만 이해되는 것은 아니며, 오히려 조세법의 목적이나 취지가 순수 개념의 내용에만 과세하려는 경우 그 개념의 적용이 조세법의 목적에 합치하는 경우를 제외하고는 조세법상 다른 법령에서 사용하고 있는 개념을 직접 적용할 수 없다.

이와 같은 경우 다가구 단독주택이라고 주택관련 법령상에서 정의하고 있음에도 지방세법상 실질과세의 원칙을 적용하여 공동주택으로 볼수가 있는 것인가?

지방세법상의 공동주택은 공동주택에 대한 다른 개념정의가 없는 경우에는 원칙상 실질과세의 원칙에 의거 부과징수 되어야 할 것이다. 이는 국세기본법 第14조 제1항의 규정에 의거 과세의 대상이 되는 소득·수익·재산·행위 또는 거래의 귀속이 명의일 뿐이고 사실상 귀속되는 자가 따로 있는 때에는 사실상 귀속되는 자를 납세의무자로 하여 세법을 적용하고 제2항의 규정에서는 세법중 과세표준의 계산에 관한 규정은 소득·수익·재산·행위 또는 거래의 명칭이나 형식에 불구하고 그 실질내용에 따라 적용한다라고 규정하고 있는 이상 당해 건축물의 실질적인 구조와 사용 방법 등을 고려하여 주택의 유형을 분류하여야 할 것이므로 반드시 주택법령 등에 규정되어 있다고 하여 그 개념을 그대로 차용하여서는 아니되는 것이다.

만약 주택관련법령에서 다가구주택이 단독주택으로 분류되어 있다고 하더라도 실질상 공동주택과 동일한 구조를 갖추고 있고 사용형태도 공동주택과 동일한 방법으로 사용하고 있다면 공동주택과 동일함에도 단독주택으로 보는 것은 실질과세의 원칙에도 위배된다고 할 것이다. 그러므로 주거용 공동주택은 세법 고유의 개념으로서 반드시 건축법이나 주택법의 규정에 구속되어 판단되어야 할 것은 아니고 어디까지나 세법의 독자적인 입장에서 그 입법취지에 비추어 판단되어야 하고 고급주택에 대하여 취득세를 증과하는 입법취지는 사치성 고급주택의 신축이나 취득을 억제하고 아울러 건축물의 부지로 과다한 토지를 공여하는 것을 억제하여 부족한 택지의 공급을 늘리며 나아가 건전한 주택문화를 정착시킴으로써 국민생활의 건전화를 기하는 데에 있다 할 것이므로, 대지 및 건물의 벽, 복도, 계단 기타 설비 등의 전부 또는 일부를 공동으로 사용하는 각 세대가 하나의 건축물 안에서 각각 독립된 주거생활을 영위할 수 있는

구조로 된 주택으로서 사회관념상 독립한 거래의 객체가 될 정도가 되어 그 실질에 있어 공동주택에 해당한다면, 비록 단독주택으로 건축허가를 받아 건축물관리대장상 단독주택으로 등재되었다거나 건축주 한 사람 앞으로 소유권보존등기가 경료되었다 하더라도 공동주택으로 보는 것이 타당하다고 할 것이다.

판례 다가구주택의 공동주택 판단

[다수의견] 단독주택으로 건축허가를 받았고 준공검사필증과 건축물관리대장에 다가구용 단독주택으로 등재되어 있는 건물이 설계 및 건축 단계에서부터 6세대가 살 수 있도록 물리적으로 구획되어 있고, 각 세대단위마다 독립하여 방실과 생활시설이 설치되어 있어서 각각 독립된 주거생활을 영위할 수 있도록 되어 있으며, 대지, 벽, 계단, 복도 기타 설비 등은 6세대가 공동으로 사용하도록 되어 있다면, 그 실질에 비추어 이를 다세대주택과 유사한 공동주택으로 보지 아니할 수 없다.

[별개의견] 다가구용 단독주택은 하나의 건축물 자체가 한 덩어리의 주택으로서 이를 한 사람이 소유하거나 한 사람에게 양도되는 경우에는 1호의 단독주택이므로 국민주택 규모에 해당하는지 여부는 이 하나의 건축물을 기준으로 하여 판단할 것이고, 이것이 공동주택인 다세대주택으로 용도변경되는 경우야야 독립하여 소유와 거래의 대상이 되는 구분된 각 세대를 기준으로 국민주택 규모에 해당하는지 여부를 판단할 수 있다.(대법원 1993.8.24. 선고 93누7075 전원합의체 판결)

판례 다가구주택의 공동주택 여부 판단

구 지방세법시행령 (1991.12.31. 대통령령 제13536호로 개정되기 전의 것) 제84조의3 제1항 제2호 제(4)목 소정의 주거용 공동주택은 세법 고유의 개념으로서 반드시 건축법이나 주택건설촉진법의 규정에 구속되어 판단되어야 할 것은 아니고 어디까지나 세법의 독자적인 입장에서 그 입법취지에 비추어 판단되어야 하고 고급주택에 대하여 취득세를 중과하는 입법취지는 사치성 고급주택의 신축이나 취득을 억제하고 아울러 건축물의 부지로 과다한 토지를 공여하는 것을 억제하여 부족한 택지의 공급을 늘리며 나아가 건전한 주택문화를 정착시킴으로써 국민생활의 건전화를 기하는 데에 있다 할 것이므로, 대지 및 건물의 벽, 복도, 계단 기타 설비 등의 전부 또는 일부를 공동으로 사용하는 각 세대가 하나의 건축물 안에서 각각 독립된 주거생활을 영위할 수 있는 구조로 된 주택으로서 사회관념상 독립한 거래의 객체가 될 정도가 되어 그 실질에 있어 공동주택에 해당한다면, 비록 단독주택으로 건축허가를 받아 건축물관리대장상 단독주택으로 등재되었다거나 건축주 한 사람 앞으로 소유권보존등기가 경료되었다 하더라도 공동주택으로 봄이 상당하다.(대법원 1993.8.24. 선고 92누15994 전원합의체 판결)

4. 적용과 한계

법치국가원칙에 따라 법해석을 중시하고 그를 위하여 입법자는 개념을 정의함에 있어 가능한 일의적 의미를 부여하여야 하는 바, 과세요건이 민법의 형식과 세법상 개념에 결부되어 있는 경우에는 원칙적으로 조세법개념은 사법개념과의 동일성에서 출발하여야 한다. 그러나 조세법의 개념은 경제적 관점을 고려한 목적적 해석이 되어야 한다는 독립설의 주장에 대해 목적해석이란 모든 경우에 경제목적에 따른 해석만을 가리키는 것이 아니고 법적 안정성 및 법적 단일성의 의미에서 다양하게 이해되어야 한다고 할 것이다.

역시 법적 개념의 형성은 입법자의 고유 권한이며 따라서 명문의 규정이 없을 경우에 차용개념의 독자적 해석은 거래를 불명확하게 할 우려가 있으므로 허용될 수 없다고 할 것이나 양설 모두 일응 타당성이 있어 어떠한 견해가 타당하다는 결론을 단정하기는 어렵다. 그러나 분명한 사실은 양설 모두 입법자의 고유 개념 형성권에 대해서는 부정하지 아니하지만 이는 결국 사법 등 주택관련법상의 개념을 조세법이 독자적으로 정의하는 것은 실질과세의 원칙상 타당한 것으로 볼 수가 있다.

조세법상 차용개념의 독자적 해석가능성의 문제를 실질과세의 원칙과 결부시켜 논의할 수가 있다. 다시 말해서 조세법상 법적 개념의 독립적 해석의 인정여부는 실질과세의 원칙에 있어서 ‘실질’의 의미를 어떻게 이해하느냐에 따라 달라질 수 있다는 논거이다. 실질과세의 원칙은 조세법의 해석 및 적용을 모두 포괄하는 원칙이 아니라 법의 적용원칙에 불과하나, 조세법률주의의 이념에 충실하기 위해서는 조세법의 해석은 오로지 엄격해석의 원칙에 의해서만 해석되어야 하기 때문이다.

만약 엄격해석의 원칙을 충실히 적용하면 차용개념의 독자적 해석가능성의 문제는 처음부터 발생하지 않는다는 비판이 제기될 수 있다. 그러므로 고유개념을 사용하여 해석하는 경우에는 독자설에 의하여 해석될 수가 있는 것이다. ‘독자적 해석가능성’이란 조세법상 독자적 개념형성권을 의미한다. 조세법이 ‘공동주택’에 대하여 독자적 개념을 형성하지 않았다면 우리는 주택관련법상 공동주택의 의미를 그대로 반영하여 조세법을 해석할 수밖에 없다. 그러나 조세법은 주택관련법령으로부터 자유롭게 조세법의 목적에 부합하는 ‘공동주택’의 의미를 독립적으로 형성할 수 있다는 것이다. 조세법이 ‘공동주택’의 의미를 자주적으로 형성하고자 할 때는 주택관련법의 개념에 지배당하지 않는다는 것이다.

IV. 지방세법상 다가구 주택의 과세문제

1. 주택의 유형 구분 필요성

지방세법상 주택의 분류형태에 따라서 과세방식을 구분하고 있으므로 다가구 주택이 단독주택인지 공동주택인지 취급여부에 따라 과세문제가 달리 정하여 지는 것이다.

주택유형을 분류하는 문제는 과세방식이 차이가 있기 때문이다. 즉 주택은 1구를 기준으로 과세하기 때문에 1구의 범위가 공동주택과 단독주택의 경우 각각 1구의 범위가 달라지게 되는 것이다.

단독주택은 1올타리를 기준으로 1구의 범위를 판단하게 되고 공동주택은 1구의 범위를 1세대가 거주하는 공간을 1구로 판단하기 때문이다. 따라서 1구를 기준으로 과세적용단위가 되기 때문에 다가구용 단독주택을 실질에 불구하고 단독주택으로 보게 되면 건물의 연면적이 331제곱미터를 초과하게 되어 고급주택으로 보게 됨으로 취득세 중과세 대상에 되는 문제가 발생하게 되는 것이다.

또한 지방세법 제269조 제1항의 규정에서 「대한주택공사법」에 의하여 설립된 대한주택공사가 임대를 목적으로 취득하여 소유하는 대통령령이 정하는 소규모주택용 부동산에 대하여는 취득세와 등록세를 면제하고, 재산세의 100분의 50을 경감한다고 규정하면서 지방세법시행령 제223조 제1항에서는 법 제269조제1항에서 “대통령령이 정하는 소규모 주택용 부동산”이라 함은 1구당 건축면적(전용면적을 말한다)이 60제곱미터이하의 공동주택(당해 공동주택의 입주자가 공동으로 사용하는 부대시설 및 공공용에 사용하는 토지와 영구임대주택단지안의 복리시설중 임대수익금 전액을 임대주택관리비로 충당하는 시설을 포함한다) 및 그 부속토지(관계법령의 규정에 의하여 국가 또는 지방자치단체에 무상으로 귀속될 공공시설용지를 포함한다)를 말한다라고 규정하고 있다.

대한주택공사가 다가구 주택을 취득하는 경우에 감면 대상으로 볼 수가 있는 것인가? 아니면 다가구 주택은 공동주택의 범위에서 제외되기 때문에 감면대상에서 제외될 것인가하는 문제가 발생되는 것이다. 따라서 다가구 주택을 지방세법상 실질에 따라 과세하는 경우에는 공동주택으로 보아 감면 대상으로 볼수가 있으나 주택법령상의 개념으로 보게 되는 경우에는 감면대상에서 제외되는 것이라 할 것이다.

이와 같이 다가구 주택을 고급주택으로 보는 문제나 감면 대상으로 분류하는 문제는 그 기본 전제가 당해 다가구 주택을 실질에 따라 과세할 것인지 아니면 실질에 불구하고 다른 법령에서 규정한 바 대로 과세할 것인지에 대하여는 별개 사항인 것이다.

2. 고급주택 취득세 중과세와 다가구 주택

지방세법상 고급주택으로 중과세 과세하는 것은 단독주택의 경우에는 건물기준(331제곱미터), 대지기준(662제곱미터) 및 부대시설기준으로 각각 구분하여 중과세 요건에 해당하는 경우라면 중과세하게 되는 것이다.

따라서 지방세법시행령 제84조의3 제1항의 규정에서 “법 제112조제2항제3호에 따라 고급주택으로 보는 “주거용 건축물 또는 그 부속토지의 면적과 가액이 대통령령이 정하는 기준을 초과하거나 당해 건축물에 67제곱미터이상의 풀장 등 대통령령이 정하는 부대시설을 설치한 주거용 건축물과 그 부속토지”라 함은 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 것을 말한다. 다만, 제1호·제2호 및 제4호에 따른 주택은 법 제111조제2항제1호에 따른 시가표준액이 6억원을 초과하는 경우로 한정한다.”라고 규정하고 있으며 세부적으로 고급주택의 범위에 대하여는 다음과 같다.

1. 1구의 건물의 연면적(주차장면적을 제외한다)이 331제곱미터를 초과하는 것으로서 그 건물의 가액이 9,000만원을 초과하는 주거용 건물과 그 부속토지
2. 1구의 건물의 대지면적이 662제곱미터를 초과하는 것으로서 그 건물의 가액이 9,000만원을 초과하는 주거용 건물과 그 부속토지
3. 1구의 건물에 엘리베이터(적재하중 200킬로그램 이하의 소형엘리베이터를 제외한다)·에스컬레이터 또는 67제곱미터이상의 풀장중 1개이상의 시설이 설치된 주거용 건물(공동주택을 제외한다)과 그 부속토지
4. 1구의 공동주택(여러 가구가 한 건물에 거주할 수 있도록 건축된 다가구주택을 포함하되, 이 경우 한 가구가 독립하여 거주할 수 있도록 구획된 부분을 각각 1구의 건물로 본다)의 연면적(공용면적을 제외한다)이 245제곱미터(복층형의 경우에는 274제곱미터로 하되, 1개 층의 면적이 245제곱미터를 초과하는 것을 제외한다)를 초과하는 공동주택과 그 부속토지

여기서 지방세법시행령 제84조의3 제1항 제1호의 규정을 적용하게 되면 1구의 건물의 연면적(주차장면적을 제외한다)이 331제곱미터를 초과하는 것으로서 그 건물의 가액이 9,000만원을 초과하는 주거용 건물과 그 부속토지는 단독주택으로서 다가구주택의 경우에는 1구의 연면적이 331제곱미터 초과 661제곱미터이내에 여러 가구가 거주할 목적으로 건축되도록 한 것이므로 당연히 고급주택으로 중과세하게 되는 것이다.

그러나 지방세법시행령 제84조의3 제1항 제4호의 규정을 적용하게 되면 1구의 공동주택(여

러 가구가 한 건물에 거주할 수 있도록 건축된 다가구용주택을 포함하되, 이 경우 한 가구가 독립하여 거주할 수 있도록 구획된 부분을 각각 1구의 건물로 본다)의 연면적(공용면적을 제외한다)이 245제곱미터를 초과하는 공동주택과 그 부속토지를 중과세 대상인 고급주택으로 보게 됨으로 다가구 주택은 공동주택으로 보게 되어 고급주택의 범위에서 제외되는 결과를 초래하게 된다.

따라서 다가구주택의 경우에는 중과세 대상인 고급주택여부를 판단함에 있어서 별도로 고급주택의 범위에 여러 가구가 한 건물에 거주할 수 있도록 건축된 다가구용주택을 포함하되, 이 경우 한 가구가 독립하여 거주할 수 있도록 구획된 부분을 각각 1구의 건물로 본다 라는 규정이 있어서 다가구 주택은 고급주택으로 보지 아니한다.

3. 재산세와 다가구 주택의 과세

재산세 과세대상인 주택을 구분함에 있어서 지방세법시행령 제140조 「건축법 시행령」 별표 1의 규정에 의한 다가구주택은 1세대가 독립하여 구분 사용할 수 있도록 구획된 부분을 1구의 주택으로 본다. 이 경우 그 부속토지는 건물 면적의 비율에 따라 각각 안분한 면적을 1구의 부속토지로 본다라고 규정하고 있다.

따라서 재산세를 과세함에 있어서 주택을 구분할 경우에는 1세대가 독립하여 구분 사용할 수 있도록 구획된 부분을 1구의 주택으로 보게 됨으로 결국 다가구 주택은 공동주택으로 보아 과세하게 되는 것이다.

사례 기숙사에 대한 재산세의 과세대상의 판단 기준

1. 지방세법시행령 제131조제2항 및 동법 시행규칙 제72조제7호의 규정에 의하여 공장 경계구역 안에 설치된 기숙사와 「산업집적활성화 및 공장설립에 관한 법률」 제33조의 규정에 의한 산업단지관리기본계획에 의하여 공장 경계구역 밖에 설치된 종업원의 주거용 건축물은 공장용 건축물로 보아 재산세를 과세하고 있고, 공장 경계구역 밖에 설치된 기숙사용 사원아파트 또는 단독주택은 주택으로 보아 재산세를 과세하고 있으나, 공장 경계구역 밖에 설치된 기숙사로서 사원아파트 또는 단독주택을 제외한 나머지 기숙사에 대해서는 지방세법시행령 제143조의 규정에 의하여 공부상에는 기숙사(건축물)로 등재되어 있다 하더라도 사실상 주택으로 사용하는 경우에 대하여는 기숙사를 주택으로 보아 재산세를 과세하는 것이 타당할 것임.
2. 지방세법 제180조제3호, 주택법 제2조제1호 및 제2호, 주택법시행령 제2조제1항, 건축법시행령 별표1 및 지방세법시행령 제140조의 규정을 종합하여 볼 때 기숙사는 주택법상으로

공동주택에는 해당되지 않으나, 단독주택 중 다가구주택에는 해당될 수 있으며, 다가구주택의 경우 세대의 세대원이 장기간 독립된 주거생활을 영위할 수 있는 구조로 된 건축물 및 부속토지로서 1세대가 독립하여 구분 사용할 수 있도록 구획된 부분을 1구의 주택으로 보는 것이므로, 기숙사의 형태가 침실, 부엌, 화장실, 출입문이 각각 설치되어 있어 독립된 주거생활을 영위할 수 있는 경우 구획된 부분을 1구의 주택으로 보아 재산세를 과세하는 것이며, 기숙사의 형태가 침실, 부엌, 화장실, 출입문이 각각 설치되어 있지 않다면 건축물로 재산세를 과세하는 것임.

3. 공장 경계구역 밖에 설치된 기숙사 중 사원아파트 또는 단독주택을 제외한 나머지 기숙사에서 침실, 부엌, 화장실, 출입문이 각각 설치되어 있지 않은 경우 다가구 주택으로 볼 수 없는데도 기숙사를 건축물로 보지 아니하고 주택으로 보아 '05년~'07년분 재산세를 부과하였다면 이에 대한 이의신청은 지방세법 제73조제1항에서 당해연도 재산세 부과처분의 통지를 받은 날로부터 90일 이내에 하도록 규정하고 있으므로 이의신청 기간이 경과된 것임(행안부 시군세-764, 2008.5.13)

4. 감면대상 공동주택범위와 다가구주택

지방세법관련 규정상 감면대상인 공동주택에 대하여는 공동주택의 범위에 대하여 별도 규정을 두어 그 범위를 명시하고 있는 경우도 있으나 그 명시되어 있지 아니한 규정이 있는 경우도 있다. 이 경우 공동주택의 범위에 대하여 다가구 주택이 이에 포함되는지 여부 문제는 실질에 따라 감면 적용을 하여야 하는 지 아니면 다른 법령에 규정된 내용에 따라 형식적으로 보아 과세하는 것인지 여부가 쟁점 사항이다.

그러면 공동주택의 범위에 대하여 명시적으로 규정을 두고 있는 입법사례를 보면 다음과 같다.(시도세 감면조례)

제16조(주택에 대한 감면) ①주택건설사업자(「부가가치세법」 제5조의 규정에 의하여 건설업 또는 부동산매매업으로 사업자등록증을 당해 건축물의 사용승인서 교부일 이전에 교부 받거나 같은법 시행령 제8조의 규정에 의한 고유번호를 부여받은 자를 말한다. 이하 이 장에서 같다) 또는 「주택법」 제9조제1항제6호의 규정에 의한 고용자가 분양할 목적으로 건축한 전용면적 60제곱미터 이하인 5세대 이상의 공동주택(아파트·연립주택·다세대주택을 말하며, 당해 공동주택의 부대시설 및 복리시설을 포함하되 분양 또는 임대하는 복리시설을 제외한다. 이하 이 조에서 같다)과 당해 공동주택을 건축 후 미분양 등의 사유로 제18조의 규정에 의한 임대용으로 전환하는 경우에 그 공동주택에 대하여는 취득세와 등록세를 면제한다. 다만, 당해 공동주택의 사용승인서 교부일부터 2월 이내에 보존등기를 하지 아니하는 경우에는 면제된 취득세와 등록세를 추징한다.

사례) 하도급에 대한 감면 적용

강원도세 감면조례 제15조에서 「건설산업기본법」에 의하여 등록된 건설업자 및 「전기공사사업법」에 의한 전기공사사업자, 「소방시설공사사업법」에 의한 소방시설공사사업자(이하 이조에서 “하도급업자”라 한다)가 주택건설사업자의 부도 등 이와 유사한 부득이한 사유로 주택건설공사의 하도급대금을 주택으로 대물변제 받아 하도급업자의 명의로 이전등기하는 경우 당해 주택에 대하여는 취득세와 등록세를 면제한다고 규정하는 한편, 건설산업기본법 제2조 제8호에서 “도급”이라 함은 원도급·하도급·위탁 기타 명칭의 여하에 불구하고 건설공사를 완성할 것을 약정하고, 상대방이 그 일의 결과에 대하여 대가를 지급할 것을 약정하는 계약을 말한다고 규정하고 있고, 동조 제9호에서 “하도급”이라 함은 도급받은 건설공사의 전부 또는 일부를 도급하기 위하여 수급인이 제3자와 체결하는 계약을 말한다고 규정하고 있으며, 동조 제10호에서 “수급인”이라 함은 발주자로부터 건설공사를 도급받은 건설업자를 말하며, 하도급관계에 있어서 하도급하는 건설업자를 포함한다고 규정하고 있어 “갑”과 “을”이 아파트재건축사업 공사계약을 체결하여 “을”이 “갑”으로부터 받을 공사대금채권 중 일부를 변제받기 위하여 “갑”이 소유하는 아파트 178세대에 대한 소유권을 이전하기로 하여 대물변제계약을 체결한 경우라면, “갑”과 “을”은 원도급자와 수급자의 관계인바, “을”이 대물변제계약에 의해 취득하는 공동주택은 원도급계약에 따른 공사대금으로서 하도급대금을 주택으로 대물변제받는 경우에 해당하지 아니하므로 강원도세 감면조례 제15조의 규정에 의한 감면대상이 아니라고 판단되며, 동 조례의 적용은 주택건설공사의 하도급대금을 주택건설사업자의 부도 등의 사유로 부득이하게 주택으로 대물변제 받는 경우에 한해 적용되어야 할 것임(행안부 지방세운영-36, 2008.5.20)

사례) 주택재건축정비조합의 임대공급용 주택의 감면 적용 판단

주택재건축정비사업조합이 과밀억제권역에서 주택재건축사업 시행으로 증가되는 용적률 중 100분의 25이하의 범위 안에서 「도시및주거환경정비법」 제30조의2의 규정에 따라 시·도지사 또는 주택공사 등에게 의무적으로 공급하는 재건축임대주택의 경우라면, 이는 과밀억제권역에서 주택재건축사업 시행으로 관련규정에 따라 의무적으로 공급하는 임대주택으로써 경기도세 감면조례 제16조에서 규정하고 있는 「임대주택법」 제2조제4호의 규정에 의한 임대사업자가 임대할 목적으로 건축하는 공동주택에도 해당되지 아니하고, 또한 같은조례 제14조에서 규정하는 주택건설사업자 등이 미분양 등의 사유로 임대용으로 전환하는 경우에도 해당되지 아니하므로 취·등록세 감면대상으로 보기에 는 무리가 있음(행안부 지방세운영-1864, 2008.10.20)

판례) 공동주택에 대한 감면적용

아파트의 건축주는 00종합건설이라 할 것인바, 채권단 회사가 00종합건설의 채권단이 설립한 회사이며 부도로 인해 채권단 회사가 위 아파트를 양수받게 된 사정이 있다 하더라도 이로써 채권단 회사를 위 아파트의 건축주와 동일하게 볼 수는 없는 것이며, 달리 채권단 회사가 위

아파트 건축주의 지위를 승계하였다고 볼 아무런 증거가 없다. 따라서 원고들이 채권단 회사로부터 이 사건 아파트 해당세대를 취득한 것은 ‘건축주로부터 최초로 분양받은 경우’로 볼 수 없으므로, 감면조례 제14조 제1항 제1호에 정해진 취득세등 면제요건에 해당하지 아니한다. (서울고등법원 2004누13938, 2005.5.13)

그러나 공동주택의 범위에 대하여 명시적으로 규정을 두고 있지 아니하는 입법사례를 보면 다음과 같다.(지방세법 시행령)

제223조 (소규모주택의 범위등) ①법 제269조제1항에서 “대통령령이 정하는 소규모 주택용 부동산”이라 함은 1구당 건축면적(전용면적을 말한다)이 60제곱미터이하의 공동주택(당해 공동주택의 입주자가 공동으로 사용하는 부대시설 및 공공용에 사용하는 토지와 영구임대주택단지안의 복리시설중 임대수익금 전액을 임대주택 관리비로 총당하는 시설을 포함한다) 및 그 부속토지(관계법령의 규정에 의하여 국가 또는 지방자치단체에 무상으로 귀속될 공공시설용지를 포함한다)를 말한다.

제223조의2 (회원용 공동주택의 범위) 법 제273조제5항에서 “대통령령이 정하는 회원용 공동주택”이라 함은 전용면적 85제곱미터이하의 회원용 공동주택을 말한다.

사례) 등록세 추정 대상 판단

서울특별시세감면조례 제16조 제1항의 규정에 의하여 취득세와 등록세를 감면받았으나, 도시 및 주거환경정비법 제54조의 규정에 의한 이전고시가 이행되지 않아 당해 공동주택의 건축물관리대장을 작성할 수 없는 사유로 사용승인서 교부일부터 2월 이내에 보존등기를 하지 못한 경우라면, 도시 및 주거환경정비 등기처리규칙 제5조에서 법 제54조 제2항의 규정에 의한 이전고시를 한 때에는 지체없이 그 사실을 관할 등기소에 통지하고 소유권보존등기를 신청하여야 한다고 규정하고 있는 점, 건설교통부(현 국토해양부)에서 도시 및 주거환경 정비법에 따라 정비사업에 관한 사업시행인가를 받고 공사를 완료한 건축물을 건축물대장에 신규작성시 도시 및 주거환경정비법 제54조에 의한 “이전고시일”을 기준으로 작성하도록 하고 있는 점, 부동산 등기법에 의한 소유권보존등기시 건축물대장이 작성되어야 등기신청이 가능한 점 등 일련의 사항을 종합적으로 감안해 볼 때, 도시 및 주거환경정비법 제54조의 규정에 의한 이전고시가 이행되지 않은 경우에는 당해 공동주택에 대한 건축물대장을 작성할 수 없다 할 것이고, 그에 따른 소유권보존등기 신청을 할 수 없다 할 것이므로, 주거환경정비법의 규정에 의한 공동주택 건축의 경우에는 사용승인서 교부가 되었다 하더라도 “이전고시일”을 “사용승인서 교부일”로 간주하여 추정에서 제외하여야 할 것임(행안부 도세-389, 2008.4.10)

- 서울특별시세감면조례 제16조 제1항 단서 규정된 “공동주택의 사용승인서 교부일부터 2월 이내에 보존등기를 하지 아니하는 경우에 해당되는지 여부

상기 입법사례와 같이 공동주택의 범위에 대하여 별도의 입법규정을 두고 있는 경우에는 그 입법규정에 따라 해석할 수가 있으므로 공동주택의 범위를 시도세 감면조례의 규정과 같이 아파트, 연립주택, 다세대 주택에 한정하여 공동주택으로 볼수가 있는 것이다.

그러나 지방세법시행령 제223조나 제223조의2의 규정에서와 같이 공동주택으로만 표시된 경우 공동주택의 범위에 다가구 주택이 이에 포함되는지 여부에 대하여는 명문의 규정상 별도 없기 때문에 해석의 여지가 있는 것이다. 이 경우 다가구 주택을 공동주택으로 볼 수가 있는지 여부가 쟁점사항에 해당하나 우리의 법체계가 헌법을 정점으로 하는 하나의 통일된 체계를 이루고 있다는 점을 고려하면 건축법 등 다른 법령에서 차용한 법적 개념들은 그 다른 법령의 의미하는 것과 동일하게 해석하는 것이 원칙이라고 할 것이나 위와 같은 해석이 과세의 형평과 입법취지에 다른 당해 조항의 합목적성에 비추어 불합리한 결과를 초래한다면 그 다른 법령의 규정에 구속되어 판단해야할 것이 아니고 어디까지나 세법의 독자적인 입장에서 그 입법취지에 비추어 세법의 고유의 개념으로 판단할 수가 있는 것이다.

따라서 공동주택의 범위에 다가구 주택이 이에 포함되는지 여부에 대하여는 실질적으로 여러 가구가 거주할 수 있도록 구조된 주택이라면 명칭 여하에 불구하고 실질에 따라 판단하는 경우라면 공동주택으로 포함할 수가 있는 것이다.

판례 다가구 주택의 공동주택 판단

우리의 법체계가 헌법을 정점으로 하는 하나의 통일된 체계를 이루고 있다는 점을 고려하면 건축법 등 다른 법령에서 차용한 법적 개념들은 그 다른 법령의 의미하는 것과 동일하게 해석하는 것이 원칙이라고 할 것이나 위와 같은 해석이 과세의 형평과 입법취지에 다른 당해 조항의 합목적성에 비추어 불합리한 결과를 초래한다면 그 다른 법령의 규정에 구속되어 판단해야할 것이 아니고 어디까지나 세법의 독자적인 입장에서 그 입법취지에 비추어 세법의 고유의 개념으로 판단하여야 하는바, (대법원 1993.8.24, 선고 92누15994 전원합의체 판결 참조), 앞서 살펴본 바와 같은 제반 사정에 비추어 볼 때, 취득세, 등록세 면제대상이 되는 지방세법 제269조 제1항 및 같은법 시행령 제223조 제1항 소정의 '1구당 건축면적이 60제곱미터이하의 공동주택'에는 '여러 가구가 한 건물에 거주할 수 있도록 건축된 다가구용 주택중 1구당 건축면적 60제곱미터 이하의 주택'이 포함된다고 봄이 상당하다(대판 2008두 12672, 2008.10.23)

- 다가구 주택은 건축법상 단독주택에 해당하나, 실질이 공동주택에 해당하고, 비록 건축법 등에서 단독주택으로 보고 있다고 하더라도 차용개념을 사용하지 아니하고 세법에서 정한 독자적인 개념으로 다가구 주택은 공동주택으로 해석되어야 함

사례 대한주택공사의 감면 적용

「지방세법」 제269조제1항 및 같은법시행령 제223조제1항에서 대한주택공사가 임대를 목적으로

로 취득하여 소유하는 전용면적 60제곱미터 이하의 공동주택 및 그 부속토지에 대하여는 취득세와 등록세를 면제한다고 하면서, 당해 공동주택의 입주자가 공동으로 사용하는 부대시설을 포함한다고 규정하고 있어서 대한주택공사가 임대용으로 사용하고 있는 전용면적 60제곱미터 이하 공동주택에 설치되어 있는 승강기를 교체하는 경우라면 위 규정에 의한 취득세 면제대상이라 할 것이나, 전용면적 60제곱미터 초과 공동주택의 승강기를 교체하는 경우라면 취득세 면제대상으로 볼 수는 없는 것임(행자부 세정-106, 2008. 1. 9)

5. 다가구 주택에 대한 개별주택가격산정과 과표적용

지방세법 제187조제1항의 규정에서 재산세 과세표준을 산정하고 적용하는 경우에는 토지·건축물·주택에 대한 재산세의 과세표준은 제111조제2항의 규정에 의한 시가표준액으로 한다. 또한 지방세법 제111조제2항제1호에서는 「부동산가격공시 및 감정평가에 관한법률」에 의하여 가격이 공시되는 토지 및 주택에 대하여는 동법에 의하여 공시된 가액. 다만, 개별공시지가 또는 개별주택가격이 공시 되지 아니한 경우에는 시장·군수가 동법의 규정에 의하여 국토해양부장관이 제공한 토지가격비준표 또는 주택가격비준표를 사용하여 산정한 가액으로 하고, 공동주택가격이 공시되지 아니한 경우에는 대통령령이 정하는 기준에 따라 시장·군수가 산정한 가액으로 한다라고 규정하고 있다.

또한 지방세법 제189조제2항에서는 주택에 대한 재산세는 주택별로 제188조제1항제3호의 세율을 적용한다. 이 경우 주택별로 구분하는 기준 등에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다고 규정하며 동법시행령 제140조(주택의 구분)에서는 건축법시행령 별표1의 규정에 의한 다가구주택은 1세대가 독립하여 구분할 수 있도록 구획된 부분을 1구의 주택으로 본다, 이 경우 그 부속토지는 건물 면적의 비율에 따라 각각 안분한 면적을 1구의 부속토지로 본다라고 규정하고 있는바, 이 경우 다가구주택은 침실, 부엌, 출입문의 독립되어 있어야 1구의 주택으로 볼 수가 있다.

부동산 가격 공시 및 감정평가에 관한 법률 제2조에서는 이 법에서 사용하는 용어의 정의에서 주택이라 함은 「주택법」 제2조제1호의 규정에 의한 주택을 말하며 제3호에서 공동주택이라 함은 「주택법」 제2조제호의 규정에 의한 주택을 말하며 아파트, 연립주택, 다세대주택으로 구분하며 제4호에서 단독주택이라 함은 공동주택을 제외한 주택을 말한다고 규정하고 있다.

부동산 가격 공시 및 감정평가에 관한 법률 제16조에서는 단독주택가격의 공시에 관한 규정을 두고 있는바, 여기서 국토해양부 장관은 용도지역, 건물구조 등이 일반적으로 유사하다고 인정되는 일단의 단독주택중에서 선정한 표준주택을 선정하여 적정가격을 조사, 평가하고 시장·군수 또는 구청장은 관할구역내 개별주택가격을 결정·공시한다고 규정하고 있다.

동법 제17조의 규정에서 공동주택가격의 공시와 관련한 규정을 두고 있는바, 국토해양부장관은 매년 공동주택가격을 조사·산정하여야 하나 국세청장이 국토해양부장관과 협의하여 고시하는 공동주택(아파트, 165㎡이상의 연립주택)은 국세청장이 일괄 산정·고시하되, 동법시행령 제31조의 규정에서는 국토해양부장관은 법 제16조의 규정에 의한 개별주택가격이 조사·산정지침을 정하여 시장·군수 또는 구청장에게 통보하여야 하며, 시장, 군수 또는 구청장은 그 지침에 따라 개별주택가격을 조사, 산정하여야 한 다라고 규정하고 있는 것이다.

그러나 다가구 주택을 단독주택으로 보아 과세하는 경우 전체건물을 기준으로 가격을 산정하여야 하나 공동주택으로 볼 경우에는 공동주택산정방식에 따라 산정하여야 하는바, 주택가격 산정방식을 현재 개별주택가격 산정방식에서 공동주택산정 방식으로 바뀌어야 하는지 여부가 쟁점사항이다.

첫째, 「지방세법」 제187조제1항에서 주택에 대한 재산세 과세표준은 동법 제111조제2항의 규정에 의한 취득세 과세표준을 사용하며 동법 제111조제2항의 규정에 의하면 「부동산가격공시 및 감정평가에 관한 법률」에 의하면 공시된 가액을 다만, 개별주택가격이 공시되지 않은 경우에는 주택가격비준표를 사용하여 산정한 가액으로 한다고 규정하고 있다.

그러나 다가구주택은 주택법상 공동주택에 해당되지 않으므로 「부동산 가격 공시 및 감정평가에 관한 법률」에 의해서 공동주택가격 대상에 해당되지 않고 개별주택가격대상에 해당되므로 개별가격주택가격으로 산정되나 재산세 과세표준에서 공동주택과 단독주택의 산정방식을 별도로 규정하지 않고 「부동산가격공시 및 감정평가에 관한 법률」에 의하여 공시된 가액으로 규정되어 있으므로 공시된 개별주택가격을 사용하는 것은 타당하다고 볼수는 있다.

다만, 「지방세법시행령」 제140조에서 다가구주택은 1세대가 독립하여 구분 사용할 수 있도록 구획된 부분을 1구의 주택으로 보며 그 부속토지는 건물 면적의 비율에 따라 각각 안분한 면적을 1구의 부속토지로 보아 부속토지의 면적을 산정하도록 규정하고 있으므로 그 산정된 전체 주택공시가격에 그 독립된 1구의 시가표준액(토지+건물)비율을 안분한 금액을 독립된 1구의 주택 과세표준으로 하도록 운영하는 것이 타당하다.

둘째, 다가구 주택으로 공동주택에는 포함되지는 아니하지만 다가구주택의 경우는 독립하여 구분 사용할 수 있도록 구획된 1구마다 주택분 재산세를 별도 과세하고 있었으며 공동주택으로 의제한다고 하더라도 독립된 1구마다 공동주택가격으로 주택분 재산세를 과세하기 위해서는 「지방세법시행령」 제140조에 의한 다가구주택의 과세표준 산정관련 규정을 별도 마련하여야 할 것이다. ☹