조심2021지0920(20211108) 재산세 경정

재산세 과세기준일 현재 존치기간 이내의 철거일부터 6개월이 경과하지 아니한 쟁점가설건축물의 부속토지는 별도합산과세대상이라는 청구주장의 당부

결정요지

쟁점가설건축물의 경우 존치기간 연장신고를 통해 존치기간이 2021.8.31.로 연장되었고, 그 연장된 존치기간 내인 2020.3.27. 사실상 철거가 완료되었으므로, 「지방세법 시행령」제103조의2 후문에 따른 적용대상의 예외(「건축법」 등 관계 법령에 따른 허가 등을 받지 않은 건축물)에 해당한다고 보기도 어려우므로 쟁점토지를 종합합산과세대상으로 하여 재산세를 과세한 이 건 처분은 잘못이 있다고 판단됨

참조조문

지방세법 제106조

참조결정

조심2009구0119

주문

OOO구청장이 2020.9.11. 청구법인에게 한 토지분 재산세 OOO원, 지방교육세 OOO원 합계 OOO원의 부과처분은 OOO대 OOO㎡ 및 같은 동 OOO대 OOO㎡을 별도합산과세대상으로 구분하여 과세표준 및 세액을 경정한다.

이유

1. 처분개요

가. 청구법인은 2018년 9월 OOO대 OOO㎡, 같은 동 OOO대 OOO㎡(위 2필지를 이하 “쟁점토지”라 한다)를 OOO(이하 “임차인”이라 한다)에게 임대하였다.

나. 임차인은 2017.10.27. 쟁점토지 위에 존치기간을 2019.8.31.로 하여 견본주택을 짓기로 하는 가설건축물(이하 “쟁점가설건축물”이라 한다) 축조신고를 처분청에 하고, 쟁점가설건축물을 사용하다가 2019.8.27. 존치기간을 2021.8.31.로 2년 연장하는 신고를 한 후 연장된 존치기간 내인 2020.3.27. 쟁점가설건축물을 철거하였다.

다. 처분청은 2020년 재산세 과세기준일(6.1.) 현재 쟁점토지 및 같은 동 OOO토지가 나대지라는 사실을 확인한 후 3필지를 종합합산과세대상으로 구분하여 2020.9.11. 토지분 재산세 OOO원, 지방교육세 OOO원 합계 OOO원을 부과 고지하였다.

라. 청구법인은 이에 불복하여 2020.12.14. 심판청구를 제기하였다.

2. 청구법인 주장 및 처분청 의견

가. 청구법인 주장

쟁점가설건축물은 신고된 존치기간 내에 철거되었고, 2020년 재산세 과세기준일(6.1.)에 그 철거일부터 6개월이 경과되지 아니한 쟁점가설건축물의 부속토지인 쟁점토지는 「지방세법 시행령」 제103조의2에 따라 별도합산과세대상으로 재산세가 과세되어야 하는바, 이 건 처분은 부당하다.

(1) 존치기간이 경과한 가설건축물은 무허가건축물이지만, 쟁점가설건축물은 처분청이 인용한

행정안전부 질의회신(지방세운영과-4072, 2009.9.25.)의 경우와는 달리 연장된 존치기간 내에 있는 토지로, 「지방세법 시행령」 제103조의2에 따라 재산세 과세기준일 현재 쟁점가설건축물의 철거일(2020.3.27.)부터 6개월이 경과하지 않은 건축물의 부속토지로 보는 것이 타당하다.

(2) 처분청은 가설건축물이 일반건축물보다 낮은 수준의 「건축법」상 규제를 받고, 존치기간이 비교적 짧다는 사유를 들어 멸실된 쟁점가설건축물의 부속토지가 종합합산대상이라는 의견이다.

그러나 「지방세법」제6조 제4항에서 「건축법」제2조 제1항 제2호는 따른 건축물 등으로 규정하고 있고, 가설건축물도 「건축법」상 건축물에 해당하여 그 취득에 관하여 세율 2%로 취득세를 과세하고 있다.

한편 「지방세법」상 건축물의 정의 규정이나 지방세법 시행령 제103조의2에서 가설건축물을 제외한다는 명문의 규정이 없으므로 가설건축물도 「지방세법 시행령」제103조의2의 적용대상이라고 해석하여야 한다.

가설건축물을 건축물로 보아 취득세를 부과하면서 「지방세법 시행령」제103조의2의 적용대상을 판정할 때만 가설건축물을 제외하는 것은 「지방세기본법」제20조 제1항에 따른 납세자의 재산권 부당침해 금지의 원칙, 조세법규에 대한 엄격해석의 원칙에 어긋난다.

(3) 처분청 의견은 행정안전부의 2009년 질의회신 “지방세운영과-4072, 2009.9.25.”에 근거를 두고 있으나, 2010년 질의회신 “지방세운영과-3498, 2010.8.10.”은 재산세 과세기준일 현재 견본주택이 사실상 멸실된 날부터 6개월이 지나지 않은 경우 그 부속토지는 별도합산과세대상으로 본다고 유권해석을 변경하였으므로 처분청 의견은 유효하지 않은 과거의 유권해석에 근거한 것이다.

위 유권해석의 변경은 「지방세법 시행령」제103조의2에서 규정한 간주기간의 기산점이 당초 “건물멸실등기를 한 날”에서 “건축물이 사실상 멸실된 날”로 개정된 것을 반영한 것으로 보인다.

나. 처분청 의견

아래의 내용을 볼 때, 가설건축물의 부속토지는 가설건축물이 존치하는 기간 동안만 별도합산과세대상으로 하고, 가설건축물이 멸실되는 경우 별도합산과세대상에서 제외하는 것이 타당하므로(행정안전부 지방세운영과-4072, 2009.9.25. 참조), 이 건 처분은 정당하다.

(1) 쟁점가설건축물은 「건축법」에 따른 축조신고의 대상에 불과할 뿐 허가나 신고의 대상이 아니고, 사용승인을 받아야 하는 건축물도 아니지만, 쟁점토지는 재산세 과세기준일 현재 쟁점가설건축물이 철거되어 나대지에 해당하므로 별도합산과세대상으로 볼 수 없다.

(2) 「지방세법 시행령」관련 규정에서 건축물이 멸실되어 ‘건물 멸실 등기를 한 날부터 6월이 경과하지 아니한 건축물’의 부속토지를 별도합산과세대상으로 분류하는 입법취지는 「건축법」등 관련 규정에 따라 정상적인 사용승인을 득하고 지어진 건물이 멸실되었더라도 일정기간(6개월) 동안은 건물을 다시 신축하기 위한 준비기간으로 보아 멸실일 현재 건물이 없지만, 예외적으로 건물이 존재하는 것으로 인정하여 별도 합산을 적용하는 등 납세자의 세부담을 완화해주는 특례규정이다.

(3) 가설건축물(견본주택)에 대하여 존치기간까지는 건축물분 재산세로 과세하고, 그 부속토지에 대하여 별도합산과세를 적용하였더라도 가설건축물은 일반건축물보다 낮은 수준의 「건축법」 규정을 적용받고, 존치기간(통상 1~3년)이 한시적이며, 신고한 존치기간이 경과하면 가설건축물이 비록 존치하더라도 무허가건축물이 된다.

(4) 「건축법」제20조 및 같은 법 시행령 제15조에서 가설건축물을 같은 법 제2조의 건축물과 구분하여 규정하면서 법적 규제를 건축물과 별도로 규율하고 있는바(대법원 2010.8.19.선고 2010두7291 판결), 일반건축물과 가설건축물을 달리 보아야 하고, 가설건축물은 존치기간이 경과할 경우에 철거하는 것을 전제로 축조된 것이므로, 그 존치기간 동안에만 별도합산과세대상으로 보는 것이 타당하다(조심 2009구119, 2010.4.20. 외 다수 같은 뜻임).

3. 심리 및 판단

가. 쟁점

재산세 과세기준일 현재 존치기간 이내의 철거일부터 6개월이 경과하지 아니한 쟁점가설건축물의 부속토지는 별도합산과세대상이라는 청구주장의 당부

나. 관련 법령 : <별지> 기재

다. 사실관계 및 판단

(1) 심리자료의 내용은 아래와 같다.

(가) 처분청이 2017.10.27. 임차인에게 발행한 가설건축물축조 신고필증에는 쟁점토지에서 임차인을 건축주로, 존치기간을 2019.8.31.로 하여 연면적 OOO㎡, 지상 2층 가설건축물의 축조신고가 된 내용이 나타난다.

(나) 처분청이 2019.8.27. 임차인에게 발행한 공문(가설건축물 존치기간 연장신고필증 교부 알림)에는 쟁점가설건축물의 존치기간이 2021.8.31.로 연장된 것으로 나타난다.

(다) 임차인이 2020.11.25. 처분청의 건축과 보낸 문서에는 쟁점가설건축물의 철거를 완료하였다는 내용이 나타나고, 3월 27자 견본주택 철거 후의 사진이 첨부되어 있으며, 쟁점가설건축물의 실제 철거일이 2020.3.27.이라는 점에 관하여는 처분청도 이견이 없다.

(2) 이상의 사실관계 및 관련 법령 등을 종합하여 본다.

(가) 처분청은 가설건축물의 부속토지는 가설건축물이 존치하는 기간 동안만 별도합산과세대상으로 하고, 가설건축물이 멸실되는 경우 별도합산과세대상에서 제외하는 것이 타당하다는 의견을 제시하였다.

(나) 살피건대, 아래의 내용을 종합하여 보면, 쟁점가설건축물은 신고된 존치기간 이내에 철거되었으나, 재산세 과세기준일 현재 멸실된 날로부터 6개월이 경과되지 아니한바, 그 부속토지인 쟁점토지를「지방세법 시행령」제103조의2 전문에 따라 재산세 별도합산과세대상으로 보는 것이 타당하다 할 것이므로, 쟁점토지를 종합합산과세대상으로 하여 재산세를 과세한 이 건 처분은 잘못이 있다고 판단된다.

1) 재산세 과세대상인 건축물에 대하여「지방세법」104조 제2호 및 같은 법 제6조 제4호에서「건축법」제2조 제1항 제2호에 따른 건축물(이와 유사한 형태의 건축물을 포함한다)로,「건축법」제2조 제1항에서 “건축물”이란 토지에 정착(定着)하는 공작물 중 지붕과 기둥 또는 벽이 있는 것과 이에 딸린 시설물 등을 말한다라고 각각 규정하고 있는바, 토지에 정착하고 있는 공작물로서 지붕과 기둥 또는 벽이 있는 쟁점가설건축물은 재산세 과세대상인 건축물에 해당한다 할 것이고, 그 부속토지의 재산세 과세대상의 구분에 관하여「지방세법」제106조 및 같은 법 시행령 제103조의2가 적용된다고 봄이 타당하다.

2)「지방세법」제106조 제1항 제2호 다목에서 철거 멸실된 건축물 등의 부속토지로서 대통령령으로 정하는 부속토지를 별도합산과세대상으로 규정하면서, 같은 법 시행령 제103조의2 후문에서「건축법」등 관계 법령에 따른 허가 등을 받아야 하는 건축물로서 허가 등을 받지 않은 경우와 사용승인을 받아야 하는 건축물로서 사용승인을 받지 않은 경우만을 그 전문의 적용대상에서 제외하고 있을 뿐 가설건축물을 별도로 제외하는 규정을 두고 있지 아니하다.

3) 쟁점가설건축물의 경우 존치기간 연장신고를 통해 존치기간이 2021.8.31.로 연장되었고, 그 연장된 존치기간 내인 2020.3.27. 사실상 철거가 완료되었으므로,「지방세법 시행령」제103조의2 후문에 따른 적용대상의 예외(「건축법」등 관계 법령에 따른 허가 등을 받지 않은 건축물)에 해당한다고 보기도 어렵다.

4. 결론

이 건 심판청구는 심리결과 청구주장이 이유 있으므로「지방세기본법」제96조 제6항과「국세기본법」제81조 및 제65조 제1항 제3호에 의하여 주문과 같이 결정한다.

〈별지〉 관련 법령

(1) 지방세법

제6조(정의) 취득세에서 사용하는 용어의 뜻은 다음 각 호와 같다.
4. “건축물”이란 「건축법」 제2조 제1항 제2호에 따른 건축물(이와 유사한 형태의 건축물을 포함한다)과 토지에 정착하거나 지하 또는 다른 구조물에 설치하는 레저시설, 저장시설, 도크(dock)시설, 접안시설, 도관시설, 급수 · 배수시설, 에너지 공급시설 및 그 밖에 이와 유사한 시설(이에 딸린 시설을 포함한다)로서 대통령령으로 정하는 것을 말한다.

제9조(비과세) ⑤ 임시흥행장, 공사현장사무소 등(제13조 제5항에 따른 과세대상은 제외한다) 임시건축물의 취득에 대하여는 취득세를 부과하지 아니한다. 다만, 존속기간이 1년을 초과하는 경우에는 취득세를 부과한다.

제104조(정의) 재산세에서 사용하는 용어의 뜻은 다음과 같다.
1. "토지"란 「공간정보의 구축 및 관리 등에 관한 법률」에 따라 지적공부의 등록대상이 되는 토지와 그 밖에 사용되고 있는 사실상의 토지를 말한다.
2. “건축물”이란 제6조 제4호에 따른 건축물을 말한다.

제106조(과세대상의 구분 등) ① 토지에 대한 재산세 과세대상은 다음 각 호에 따라 종합합산과세대상, 별도합산과세대상 및 분리과세대상으로 구분한다.
1. 종합합산과세대상: 과세기준일 현재 납세의무자가 소유하고 있는 토지 중 별도합산과세대상 또는 분리과세대상이 되는 토지를 제외한 토지. 다만, 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 토지는 종합합산과세대상으로 보지 아니한다.
가. 이 법 또는 관계 법령에 따라 재산세가 비과세되거나 면제되는 토지
나. 이 법 또는 다른 법령에 따라 재산세가 경감되는 토지의 경감비율에 해당하는 토지
2. 별도합산과세대상: 과세기준일 현재 납세의무자가 소유하고 있는 토지 중 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 토지. 다만, 제1호가목 및 나목에 따른 토지는 별도합산과세대상으로 보지 아니한다.
가. 공장용 건축물의 부속토지 등 대통령령으로 정하는 건축물의 부속토지
나. 차고용 토지, 보세창고용 토지, 시험 · 연구 · 검사용 토지, 물류단지시설용 토지 등 공지상태(空地狀態)나 해당 토지의 이용에 필요한 시설 등을 설치하여 업무 또는 경제활동에 활용되는 토지로서 대통령령으로 정하는 토지
다. 철거 · 멸실된 건축물 또는 주택의 부속토지로서 대통령령으로 정하는 부속토지

(2) 지방세법 시행령

제101조(별도합산과세대상 토지의 범위) ① 법 제106조 제1항 제2호 가목에서 "공장용 건축물의 부속토지 등 대통령령으로 정하는 건축물의 부속토지"란 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 건축물의 부속토지를 말한다. 다만, 「건축법」 등 관계 법령에 따라 허가 등을 받아야 할 건축물로서 허가 등을 받지 아니한 건축물 또는 사용승인을 받아야 할 건축물로서 사용승인(임시사용승인을 포함한다)을 받지 아니하고 사용 중인 건축물의 부속토지는 제외한다.

제103조의2(철거 · 멸실된 건축물 또는 주택의 범위) 법 제106조 제1항 제2호 다목에서 “대통령령으로 정하는 부속토지”란 과세기준일 현재 건축물 또는 주택이 사실상 철거 · 멸실된 날(사실상 철거 · 멸실된 날을 알 수 없는 경우에는 공부상 철거 · 멸실된 날을 말한다)부터 6개월이 지나지 아니한 건축물 또는 주택의 부속토지를 말한다. 이 경우 「건축법」 등 관계 법령에 따라 허가 등을 받아야 하는 건축물 또는 주택으로서 허가 등을 받지 않은 건축물 또는 주택이거나 사용승인을 받아야 하는 건축물 또는 주택으로서 사용승인(임시사용승인을 포함한다)을 받지 않은 경우는 제외한다.

(3) 건축법

제2조(정의) ① 이 법에서 사용하는 용어의 뜻은 다음과 같다.

2. “건축물”이란 토지에 정착(定着)하는 공작물 중 지붕과 기둥 또는 벽이 있는 것과 이에 딸린 시설물, 지하나 고가(高架)의 공작물에 설치하는 사무소 · 공연장 · 점포 · 차고 · 창고, 그 밖에 대통령령으로 정하는 것을 말한다.

제20조(가설건축물) ① 도시 · 군계획시설 및 도시 · 군계획시설예정지에서 가설건축물을 건축하려는 자는 특별자치시장 · 특별자치도지사 또는 시장 · 군수 · 구청장의 허가를 받아야 한다.
② 특별자치시장 · 특별자치도지사 또는 시장 · 군수 · 구청장은 해당 가설건축물의 건축이 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우가 아니면 제1항에 따른 허가를 하여야 한다.
1. 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」제64조에 위배되는 경우
2. 4층 이상인 경우
3. 구조, 존치기간, 설치목적 및 다른 시설 설치 필요성 등에 관하여 대통령령으로 정하는 기준의 범위에서 조례로 정하는 바에 따르지 아니한 경우
4. 그 밖에 이 법 또는 다른 법령에 따른 제한규정을 위반하는 경우
③ 제1항에도 불구하고 재해복구, 흥행, 전람회, 공사용 가설건축물 등 대통령령으로 정하는 용도의 가설건축물을 축조하려는 자는 대통령령으로 정하는 존치 기간, 설치 기준 및 절차에 따라 특별자치시장 · 특별자치도지사 또는 시장 · 군수 · 구청장에게 신고한 후 착공하여야 한다.
④ 제3항에 따른 신고에 관하여는 제14조 제3항 및 제4항을 준용한다.
⑤ 제1항과 제3항에 따른 가설건축물을 건축하거나 축조할 때에는 대통령령으로 정하는 바에 따라 제25조, 제38조부터 제42조까지, 제44조부터 제50조까지, 제50조의2, 제51조부터 제64조까지, 제67조, 제68조와 「녹색건축물 조성 지원법」 제15조 및 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」 제76조 중 일부 규정을 적용하지 아니한다.
⑥ 특별자치시장 · 특별자치도지사 또는 시장 · 군수 · 구청장은 제1항부터 제3항까지의 규정에 따라 가설건축물의 건축을 허가하거나 축조신고를 받은 경우 국토교통부령으로 정하는 바에 따라 가설건축물대장에 이를 기재하여 관리하여야 한다.

(4) 건축법 시행령

제15조(가설건축물) ① 법 제20조 제2항 제3호에서 "대통령령으로 정하는 기준"이란 다음 각 호의 기준을 말한다.
1. 철근콘크리트조 또는 철골철근콘크리트조가 아닐 것
2. 존치기간은 3년 이내일 것. 다만, 도시 · 군계획사업이 시행될 때까지 그 기간을 연장할 수 있다.
3. 전기 · 수도 · 가스 등 새로운 간선 공급설비의 설치를 필요로 하지 아니할 것
4. 공동주택 · 판매시설 · 운수시설 등으로서 분양을 목적으로 건축하는 건축물이 아닐 것
② 제1항에 따른 가설건축물에 대하여는 법 제38조를 적용하지 아니한다.
③ 제1항에 따른 가설건축물 중 시장의 공지 또는 도로에 설치하는 차양시설에 대하여는 법 제46조 및 법 제55조를 적용하지 아니한다.
④ 제1항에 따른 가설건축물을 도시 · 군계획 예정 도로에 건축하는 경우에는 법 제45조부터 제47조를 적용하지 아니한다.
⑤ 법 제20조 제3항에서 "재해복구, 흥행, 전람회, 공사용 가설건축물 등 대통령령으로 정하는 용도의 가설건축물"이란 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 것을 말한다.
4. 전시를 위한 견본주택이나 그 밖에 이와 비슷한 것

제15조의2(가설건축물의 존치기간 연장) ① 특별자치시장 · 특별자치도지사 또는 시장 · 군수 · 구청장은 법 제20조에 따른 가설건축물의 존치기간 만료일 30일 전까지 해당 가설건축물의 건축주에게 다음 각 호의 사항을 알려야 한다.
1. 존치기간 만료일
2. 존치기간 연장 가능 여부
3. 제15조의3에 따라 존치기간이 연장될 수 있다는 사실(같은 조 제1호 각 목의 어느 하나에 해당하는 가설건축물에 한정한다)
② 존치기간을 연장하려는 가설건축물의 건축주는 다음 각 호의 구분에 따라 특별자치시장 · 특별자치도지사 또는 시장 · 군수 · 구청장에게 허가를 신청하거나 신고하여야 한다.
1. 허가 대상 가설건축물 : 존치기간 만료일 14일 전까지 허가 신청
2. 신고 대상 가설건축물 : 존치기간 만료일 7일 전까지 신고
③ 제2항에 따른 존치기간 연장허가신청 또는 존치기간 연장신고에 관하여는 제15조 제8항 본문 및 같은 조 제9항을 준용한다. 이 경우 "건축허가"는 "존치기간 연장허가"로, "축조신고"는 "존치기간 연장신고"로 본다.