

대 법 원

제 1 부

판 결

사 건 2009두14613 재산세부과처분취소
원고, 피상고인 원고 재단법인
소송대리인 변호사 우재욱 외 2인
피고, 상고인 포천시장
원 심 판 결 서울고등법원 2009. 7. 14. 선고 2008누37277 판결
판 결 선 고 2010. 11. 25.

주 문

원심판결을 파기하고, 사건을 서울고등법원에 환송한다.

이 유

1. 상고이유 제1점에 대한 판단

가. 조세 법률에 있어서 과세요건과 이에 대한 예외적 규정인 비과세 내지 면세요건을 규정하는 것은 그것이 현저히 불합리하지 않는 한 입법자의 입법재량에 속하므로 (대법원 2001. 5. 29. 선고 99두7265 판결, 대법원 2004. 12. 9. 선고 2003두13076 판결 등 참조), 비과세 내지 면세의 대상 선정에 있어서 그 대상이 되는 경우와 그렇지

않은 경우 사이에 차별이 있다고 하더라도 그것이 성별·종교·사회적 신분 등에 의해 차별하는 것이거나 그밖에 현저히 불합리한 경우가 아닌 한 조세평등주의에 위배된다고 할 수 없다.

또한 어느 시행령의 규정이 모법의 위임범위를 벗어난 것인지 여부를 판단함에 있어서 중요한 기준 중 하나는 예측가능성인바, 이는 당해 시행령의 내용이 이미 모법에서 구체적으로 위임되어 있는 사항을 규정한 것으로서 누구라도 모법 자체로부터 그 위임된 내용의 대강을 예측할 수 있는 범위 내에 속한 것이어야 함을 의미하고, 이러한 예측가능성의 유무는 당해 특정조항 하나만을 가지고 판단할 것은 아니고 법률의 입법취지 등을 고려하여 관련 법조항 전체를 유기적·체계적으로 종합하여 판단하여야 한다(대법원 2008. 11. 27. 선고 2006두19570 판결 등 참조).

나. 지방세법 제186조는 용도구분에 의한 재산세 비과세에 관하여 "다음 각 호에 규정하는 재산(제112조 제2항의 규정에 의한 과세대상을 제외한다)에 대하여는 재산세를 부과하지 아니한다. 다만, 대통령령이 정하는 수익사업에 사용하는 경우와 당해 재산이 유료로 사용되는 경우의 그 재산 및 당해 재산의 일부가 그 목적에 직접 사용되지 아니하는 경우의 그 일부 재산에 대하여는 그러하지 아니하다."고 규정하면서 그 제4호에서 '대통령령이 정하는 도로·하천·제방·구거·유지·사적지 및 묘지'를 들고 있고, 지방세법 시행령 제137조 제1항 제7호는 위 '대통령령이 정하는 묘지'에 관하여 '분묘와 이에 접속된 부속시설물의 부지로 사용되는 토지로서 지적공부상 지목이 묘지인 토지'라고 규정하고 있다(이하 위 시행령 규정 중 '지적공부상 지목이 묘지인 토지'부분을 '이 사건 시행령 규정 부분'이라 한다).

그런데, ① 지방세법 제186조 제4호가 '대통령령이 정하는 묘지'라고만 규정하여 재

산세 비과세대상이 되는 묘지의 범위 설정을 전적으로 대통령령에 위임하고 있으므로 그 위임을 받은 시행령에서 비과세의 실질적 요건인 현황 외에 형식적 요건으로 지적공부상의 지목이 묘지일 것을 요구하는 것을 충분히 예상할 수 있는 점, ② 이 사건 시행령 규정 부분은 현황이 묘지임을 전제로 지적공부상 지목도 묘지인 토지를 재산세 비과세대상으로 하고 있으므로 실질과세의 원칙에 반한다고 할 수 없는 점, ③ 장사 등에 관한 법률은 국가와 지방자치단체에 묘지 증가에 따른 국토 훼손을 방지할 책무를 부과하고 있고(제4조, 제5조) 사설묘지의 설치에는 원칙적으로 특별자치도지사·시장·군수·구청장의 허가를 받도록 하고 있으며(제14조) 적법하게 설치된 묘지 외의 구역에서는 시체나 유골을 매장할 수 없도록 하고 있는바(제7조), 위와 같은 소정의 절차를 거치지 아니한 채 위법하게 설치된 묘지에 대해서까지 현황이 묘지라는 이유만으로 재산세 비과세혜택이 부여된다면 묘지 증가에 따른 국토 훼손 방지라는 국가 및 지방자치단체의 책무에 반하는 결과가 되므로 위법하게 설치된 묘지를 비과세대상에서 제외할 필요가 있고, 한편 측량·수로조사 및 지적에 관한 법률은 적법하게 설치된 묘지에 대해서만 지적공부상의 지목을 묘지로 변경할 수 있도록 하고 있으므로(제81조, 같은 법 시행령 제67조, 같은 법 시행규칙 제84조) 현황이 묘지인 토지 중 지적공부상 지목이 묘지인 토지에 대해서만 재산세 비과세혜택을 부여함으로써 위법하게 설치된 묘지에 대해서까지 비과세혜택이 부여되는 것을 방지할 수 있는 점, ④ 지방세법 시행령 제137조 제1항 제1호는 재산세 비과세대상이 되는 도로를 '일반인의 자유로운 통행에 공여할 목적으로 개설한 사도'로 제한하고 있고 제3호와 제6호는 각각 '특정인이 전용하는 제방'과 '소유자가 사용·수익하는 사적지'를 비과세대상에서 제외하고 있는바, 도로·제방·사적지로 사용되는 토지는 그것이 개인적인 용도로 사용되는 경우에는 재

산세 비과세대상에서 아예 제외되는 반면, 묘지로 사용되는 토지는 개인적인 용도로 사용되는 것임에도 불구하고 지적공부상 지목이 묘지라는 요건을 갖추면 비과세대상에 해당하게 되므로 이 사건 시행령 규정 부분이 묘지에 대해서만 지적공부상 지목 요건을 요구하였다고 하여 묘지로 사용되는 토지의 소유자를 불이익하게 차별하는 것이라고 할 수는 없는 점, ⑤ 공익에 기여하는 도로·하천·제방 등의 경우와 달리 개인적인 용도에 사용되는 묘지의 재산세 비과세 여부를 판단하기 위해 과세관청으로 하여금 전국의 모든 토지에 분묘가 설치되어 있는지 여부 및 그 분묘가 적법하게 설치된 것인지 여부를 일일이 확인하도록 하는 것보다는 묘지로 사용되는 토지의 소유자로 하여금 스스로 지목변경의 절차를 밟아 재산세 비과세혜택을 받도록 하는 것이 보다 합리적인 방법인 점 등을 종합하여 보면, 이 사건 시행령 규정 부분이 조세평등주의에 반하거나 모법의 위임범위를 벗어난 무효의 규정이라고 할 수 없다.

다. 이와 달리 원심은 이 사건 시행령 규정 부분이 합리적 근거 없이 묘지로 사용되는 토지의 소유자를 차별하는 것이라는 등의 이유로 모법의 명문규정에 반하고 그 위임범위를 벗어났으며 실질과세의 원칙에도 반하여 무효라고 판단한 다음, 이 사건 처분 중 현황이 묘지이나 지적공부상 지목은 묘지가 아닌 이 사건 토지에 대하여 재산세를 부과한 부분은 위법하다고 판단하였는바, 원심의 위와 같은 판단에는 조세평등주의 및 위임입법의 한계 등에 관한 법리를 오해하여 판결에 영향을 미친 위법이 있고, 이 점을 지적하는 피고의 상고이유의 주장은 이유 있다.

2. 결론

그러므로 나머지 상고이유에 대한 판단을 생략한 채 원심판결을 파기하고, 사건을 다시 심리·판단하게 하기 위하여 원심법원에 환송하기로 하여 관여 법관의 일치된 의

견으로 주문과 같이 판결한다.

재판장 대법관 민일영 _____

주 심 대법관 이홍훈 _____

 대법관 김능환 _____

 대법관 이인복 _____