

대 법 원

판 결

사 건 2011두5551 종합부동산세부과처분취소
원고, 상고인 디에스디삼호 주식회사
소송대리인 법무법인(유한) 바른
담당변호사 박재윤 외 1인
피고, 피상고인 천안세무서장
원 심 판 결 대전고등법원 2011. 1. 27. 선고 2010누1963 판결
판 결 선 고 2015. 4. 16.

주 문

상고를 기각한다.

상고비용은 원고가 부담한다.

이 유

상고이유를 판단한다.

1. 가. 구 종합부동산세법(2010. 3. 31. 법률 제10221호로 개정되기 전의 것) 제11조는 "토지에 대한 종합부동산세는 국내에 소재하는 토지에 대하여 지방세법 제182조 제1항 제1호의 규정에 의한 종합합산과세대상과 동법 제182조 제1항 제2호의 규정에 의한 별도합산과세대상으로 구분하여 과세한다."고 규정함으로써 분리과세대상 토지를

종합부동산세의 과세대상에서 제외하고 있다.

한편 구 지방세법(2008. 2. 29. 법률 제8864호로 개정되기 전의 것) 제182조 제1항 제3호 (라)목의 위임에 따른 구 지방세법 시행령(2007. 9. 28. 대통령령 제20299호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제132조 제4항 제8호는 '주택법에 의하여 주택건설사업자 등록을 한 주택건설사업자(주택법 제32조의 규정에 의한 주택조합 및 고용자인 사업주체와 도시 및 주거환경정비법 제7조 내지 제9조의 규정에 의한 사업시행자를 포함한다)가 주택을 건설하기 위하여 동법에 의한 사업계획의 승인을 받은 토지로서 주택건설사업에 공여되고 있는 토지'를 분리과세대상 토지의 하나로 들고 있다.

그런데 구 주택법(2007. 4. 20. 법률 제8383호로 개정되기 전의 것, 이하 '주택법'이라고 한다) 제16조 제1항은 '대통령령이 정하는 호수 이상의 주택건설사업을 시행하고자 하는 자는 사업계획승인신청서에 주택과 부대시설 및 복리시설의 배치도, 대지조성공사설계도서 등 대통령령이 정하는 서류를 첨부하여 시·도지사에게 제출하고 그 사업계획승인을 얻어야 한다. 다만 주택 외의 시설과 주택을 동일건축물로 건축하는 경우 등 대통령령이 정하는 경우에는 그러하지 아니하다'고 하면서, 구 주택법 시행령(2009. 4. 21. 대통령령 제21444호로 개정되기 전의 것, 이하 '주택법 시행령'이라고 한다) 제15조 제1항에서 주택법 제16조 제1항 본문에 따라 원칙적으로 사업계획승인 대상이 되는 경우를 '단독주택의 경우에는 20호, 공동주택의 경우에는 20세대 이상의 주택건설사업'으로 규정하고, 제15조 제2항 등에서 주택법 제16조 제1항 단서에 따라 예외적으로 사업계획승인 대상에서 제외되는 경우를 '국토의 계획 및 이용에 관한 법률에 의한 도시지역 중 상업지역(유통상업지역은 제외한다) 또는 준주거지역 안에서 300세대 미만의 주택과 주택 외의 시설을 동일건축물로 건축하는 경우로서 공동주택 1세

대당 주택의 규모가 297㎡ 이하이고 당해 건축물의 연면적에 대한 주택 연면적 합계의 비율이 90% 미만인 경우'로 규정하고 있다.

나. 구 지방세법 시행령 제132조 제4항 제8호의 괄호 안에 있는 규정은 '도시 및 주거환경정비법 제7조 내지 제9조에 의한 사업시행자'를 주택법에 의하여 주택건설사업자 등록을 한 주택건설사업자에 포함하도록 정하고 있을 뿐이고, 주택법에서 정한 사업계획의 승인과 도시 및 주거환경정비법에서 정한 사업시행인가는 그 승인·인가권자와 법적 성격 및 목적이 다르다. 이러한 점에 비추어 보면, 구 지방세법 시행령 제132조 제4항 제8호가 분리과세대상 토지의 한 요건으로 정한 '동법에 의한 사업계획의 승인'은 '주택법에 의한 사업계획의 승인'을 의미한다고 보아야 한다.

주택법 제16조 제1항 본문에 따른 사업계획승인 대상인 주택건설사업과 거기에 해당하지 않는 주택건설사업은 그 규모나 대지의 용도지역 등에 차이가 있어 국민의 주거생활에 미치는 영향이 다르기 때문에 주택법 제16조 제1항 단서는 상업지역 등에서 일정한 규모 이하의 주택과 주택 외의 시설을 동일건축물로 건축하는 주택건설사업만을 사업계획승인 대상에서 제외한 것으로 보이는 점, 주택법상 사업계획승인 대상인 주택건설사업의 경우에는 부대시설 및 복리시설의 설치나 주택건설기준의 준수 등과 같은 각종 규율이 뒤따르나, 주택법상 사업계획승인 대상에서 제외되는 주택건설사업의 경우에는 그러한 규율을 받지 않는 점 등을 종합하여 보면, 구 지방세법 시행령 제132조 제4항 제8호는 주택건설사업에 공여되고 있는 토지 중 주택건설사업자가 국민 다수의 주거생활에 필요한 주택의 건설과 공급을 위하여 투기적 목적 없이 일시적으로 보유하는 토지로서 공익성이 클 뿐만 아니라 용도지역에 따라 일정한 규모 이상에 이른 경우에 주택법상 사업계획승인 대상으로 삼아 엄격한 규율을 받도록 한 정책적 결단을 반

영하여 그와 같은 규모 이상의 사업이 시행되는 토지에 대하여만 분리과세의 혜택을 부여하고자 한 것으로 보인다. 따라서 주택법상 사업계획승인 대상이 아닌 토지는 그것이 주택건설사업에 공여되고 있는 토지라고 하더라도 구 지방세법 시행령 제132조 제4항 제8호에서 정한 분리과세대상 토지에 포함되지 아니한다고 할 것이다.

한편 구 도시 및 주거환경정비법(2006. 9. 27. 법률 제8014호로 개정되기 전의 것, 이하 '도시정비법'이라고 한다) 제32조 제1항은 '사업시행자가 사업시행인가를 받은 때에는 다음 각 호의 인·허가 등이 있는 것으로 본다'고 규정하면서, 제1호에서 '주택법 제16조의 규정에 의한 사업계획의 승인'을 들고 있다. 그런데 도시정비법은 사업시행자가 도시정비법 제32조 제1항 각 호에 규정된 인·허가 등의 의제를 받고자 하는 경우에는 사업시행인가를 신청하는 때에 해당 법률이 정하는 관계 서류를 함께 제출하도록 함과 아울러(제32조 제3항), 사업시행인가권자인 시장·군수로 하여금 미리 관계 행정기관의 장과 협의하도록 규정하고 있다(제32조 제4항). 따라서 도시정비법에 의한 사업시행인가를 받았다고 하더라도 주택법상 사업계획승인 대상인 주택건설사업이 아니어서 관계 서류의 제출 및 관계 행정기관장과의 협의를 거치지 않은 경우에는 주택법상 사업계획승인을 받은 것으로 의제되지 않으므로, 그러한 주택건설사업에 공여되는 토지는 구 지방세법 시행령 제132조 제4항 제8호가 분리과세대상 토지의 한 요건으로 정한 '주택법에 의한 사업계획의 승인을 받은 토지'에 해당한다고 할 수 없다.

2. 원심은 제1심판결 이유를 인용하여, 주택건설사업자인 원고가 도시정비법에 따른 사업시행인가와 건축법에 따른 건축허가를 받았을 뿐 주택법에 따른 사업계획승인을 받지 않았고, 원고가 계획한 도시환경정비사업은 상업지역에 위치한 이 사건 토지 위에 공동주택 112세대와 주택 외의 시설을 동일건축물로 건설하려는 것으로서 그 주택

건설사업이 주택법상 사업계획승인 대상에서 제외되는 이상 도시정비법 제32조 제1항 제1호에 따라 주택법상 사업계획승인을 받은 것으로 의제될 수도 없어 이 사건 토지를 분리과세대상 토지로 볼 수 없다는 이유로, 피고가 2008. 5. 13. 원고에게 2006년도 종합합산과세대상 토지분 종합부동산세와 농어촌특별세를 부과한 이 사건 처분은 적법하다고 판단하였다.

원심의 이러한 판단은 앞서 본 규정과 법리에 따른 것으로서, 거기에 상고이유로 주장하는 바와 같이 구 지방세법 시행령 제132조 제4항 제8호에서 정한 분리과세대상 토지의 범위나 도시정비법 제32조 제1항 제1호에서 정한 인·허가 의제의 적용범위 등에 관한 법리를 오해한 위법이 없다.

3. 그러므로 상고를 기각하고, 상고비용은 패소자가 부담하도록 하여 관여 법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

이 판결에는 대법관 민일영, 대법관 이상훈, 대법관 권순일의 반대의견이 있는 외에는 관여 법관들의 의견이 일치되었다.

4. 대법관 민일영, 대법관 이상훈, 대법관 권순일의 반대의견

가. 조세법률주의 원칙상 조세법규는 특별한 사정이 없는 한 법문대로 해석하여야 하고 합리적 이유 없이 확장해석하거나 유추해석하는 것은 허용되지 아니한다. 그러나 조세법규의 문언 자체에 의하더라도 그 의미가 분명하지 아니하거나 외견상 법규 상호 간에 배치되거나 충돌하는 것처럼 보이는 경우 법원으로서는 당연히 법규 상호 간의 조화로운 해석을 통하여 문제가 되고 있는 문언의 진정한 의미를 밝혀내야 한다. 이 경우 법관은 조세법률주의가 지향하는 법적 안정성 및 예측가능성을 해치지 아니하는 범위 내에서 입법 취지 및 목적 등을 고려한 법규의 합목적적 해석을 할 수 있음은 물

론이다(대법원 2008. 2. 15. 선고 2007두4438 판결 등 참조).

대법원 2008. 6. 26. 선고 2006두2626 판결은 판례가 바로 이러한 견해를 갖고 있음을 보여주는 좋은 예이다. 이 사건과 마찬가지로, 구 지방세법(2005. 1. 5. 법률 제7332호로 개정되기 전의 것) 제234조의15 제2항에 규정된 종합토지세의 종합합산과세표준에서 제외되는 분리과세대상 토지에 해당하는지 여부, 즉 구 지방세법 시행령(2003. 12. 30. 대통령령 제18194호로 개정되기 전의 것) 제194조의15 제4항 제5호에 규정된 '전기사업법에 의한 전기사업자가 전원개발에 관한 특례법에 의하여 산업자원부장관의 승인을 얻어 취득한 토지 중 발전시설 또는 송전·변전시설에 직접 사용하고 있는 토지'에 해당하는지 여부가 문제된 사건에서, 위 대법원 판결은 한국전력공사가 구 전원개발에 관한 특례법(2003. 12. 30. 법률 제7016호로 법률의 제명이 전원개발촉진법으로 개정되기 전의 것) 제5조 제1항에 의하여 주무장관의 승인을 얻지 아니하고 취득한 토지이더라도 공법인이 공익적인 목적을 수행하기 위하여 사용하거나 소유하고 있는 토지에 저율의 분리과세를 하도록 한 구 지방세법상 분리과세제도의 취지, 전원개발사업자로 하여금 전원개발사업 실시에 관한 각종 인·허가 등의 절차를 간소화하여 전원개발사업을 보다 효율적으로 추진할 수 있도록 하기 위하여 제정된 전원개발에 관한 특례법의 입법 취지 등에 비추어 볼 때, 주무장관의 승인을 얻어 취득한 토지와 위 토지를 달리 취급할 이유가 없으므로 위 토지는 분리과세대상 토지에 해당하는 것으로 보아야 한다고 판시하였다.

나. (1) 구 지방세법 시행령 제132조 제4항 제8호는 종합부동산세의 과세대상에서 제외되는 분리과세대상 토지로서 '주택법에 의하여 주택건설사업자 등록을 한 주택건설사업자(도시 및 주거환경정비법 제7조 내지 제9조의 규정에 의한 사업시행자를 포함

한다)가 주택을 건설하기 위하여 동법에 의한 사업계획의 승인을 받은 토지로서 주택 건설사업에 공여되고 있는 토지'를 들고 있다. 한편 주택법 시행령 제15조 제1항은 주택법상 시·도지사 등의 사업계획승인 대상이 되는 경우를 '단독주택의 경우에는 20호, 공동주택의 경우에는 20세대 이상의 주택건설사업'으로 규정하고 있다.

구 지방세법 시행령 규정이 주택법 시행령에 정한 주택건설사업에 공여되고 있는 토지를 분리과세대상 토지로 규정하고 있는 기본적인 취지는 국민 다수의 주거생활에 필요한 주택의 건설과 공급을 촉진하기 위하여 투기적 목적 없이 일시적으로 보유하는 토지에 대하여 정책적으로 조세혜택을 부여하고자 함에 있다고 보는 것은 다수의견이 지적하는 바와 같다. 그럼에도 불구하고 다수의견은, 첫째로 상업지역 안에서 300세대 미만의 주택과 주택 외의 시설을 동일건축물로 건축하는 경우에는 주택법상 원칙적으로 시·도지사 등의 사업계획승인 대상이 되는 '20세대 이상의 공동주택 건설사업'에 해당하더라도 주택법 제16조 제1항 단서에 의하여 사업계획승인 대상에서 제외된다는 이유로, 둘째로 도시정비법에 의하여 도시환경정비사업의 사업시행자가 사업시행인가를 받은 때에는 주택법상 사업계획승인을 받은 것으로 의제된다고 규정하고 있더라도 주택법상 사업계획승인 대상인 주택건설사업이 아니어서 관계 서류의 제출 및 관계 행정기관장과의 협의를 거치지 아니한 경우에는 주택법상 사업계획승인을 받은 것으로 의제되지 않는다는 이유를 들어, 결국 이 사건 토지는 분리과세대상 토지에 해당하지 아니한다고 보고 있다. 이러한 해석론이 과연 조세법규의 해석에 관한 지금까지의 판례와 부합하는지 여부가 바로 이 사건의 쟁점이다.

(2) 주택법 제16조 제1항 단서가 상업지역 등에서 일정한 규모 이하의 300세대 미만인 주택과 주택 외의 시설을 동일건축물로 건축하는 경우에 주택법상 사업계획승인 대

상에서 제외하고 있는 취지는, 그 용도지역이나 건축물의 특성 등을 감안할 때 건축에 관한 행정절차를 간소화하여 주택건설사업자로 하여금 신속히 주택을 공급하게 함으로써 국민의 주거생활 안정을 도모하고자 하는 데 있다. 건축에 관한 행정절차의 간소화를 위하여 주택법상 사업계획승인 대상에서 제외하였음에도 구 지방세법 시행령 제132조 제4항 제8호의 해석, 즉 분리과세의 혜택 문제에서는 바로 이러한 사유로 분리과세 대상 토지에 해당할 수 없다고 본다면 오히려 주택법상 사업계획승인을 면제하지 아니하였을 때보다 세제상 불리한 취급을 받는 불합리한 결과가 생긴다. 만약 주택건설사업자가 20세대 이상 주택과 주택 외의 시설을 동일건축물로 건설함으로써 해당 토지를 주택건설사업에 제공하는 경우에 이를 종합합산과세대상 또는 별도합산과세대상으로 본다면, 주택건설사업자에 대한 추가적인 조세부담은 고스란히 그 주택을 공급받는 대다수의 수요자에게 전가될 것인데, 이러한 결과는 구 지방세법 시행령 제132조 제4항 제8호가 주택건설사업에 공여되고 있는 토지를 분리과세대상 토지로 규정하고 있는 취지에 배치된다.

한편 주택법상 사업계획승인 대상인 주택건설사업의 경우에는 그렇지 아니한 주택건설사업에 비하여 보다 엄격한 행정규제를 받고 있기는 하다. 그러나 이러한 행정규제는 건축행정의 필요에 의한 것일 뿐이므로 분리과세대상 토지인지는 행정규제의 많고 적음을 고려하여 판단할 것이 아니라 세제혜택을 부여하는 취지에 부합하는지에 따라 판단하여야 한다. 주택법상 사업계획승인 대상에서 제외되어 있는 경우에도 주택공급의 촉진이라는 주택정책 목표의 달성에 기여한다는 점에서는 주택법상 사업계획승인 대상인 경우와 별다른 차이가 없으므로, 이에 대하여 분리과세의 혜택을 부여하는 것이 분리과세제도의 취지와 목적에 부합한다.

그리고 주택법상 사업계획승인 대상에서 제외되어 있는 경우이더라도 그 주택공급에 관하여는 주택법 제38조 제1항에 따라 일정한 주택법상 규제가 이루어지고 있으며, 공동주택 관리에 관하여도 2007. 4. 20. 법률 제8383호로 개정된 주택법 제42조, 제43조 제1항에 따라 주택법상 규제가 적용되게 되었다. 이와 같이 주택법상 사업계획승인 대상이 아닌 주택건설사업의 경우에도 공익의 견지에서 그에 상응하는 행정규제를 받고 있는 만큼, 분리과세의 혜택을 부여할 때 주택법상 사업계획의 승인절차를 거쳐야 하는지 아니면 그러한 승인절차를 거치지 아니하여도 되는지에 따라 달리 취급하는 것은 합리적이라고 할 수 없다.

(3) 도시정비법 제32조 제1항 제1호에 의하면, 도시환경정비사업의 사업시행자가 사업시행인가를 받은 때에는 주택법상 사업계획의 승인이 있는 것으로 의제되므로, 도시환경정비사업으로서 주택건설사업에 공여되고 있는 토지는 분리과세대상 토지에 해당한다고 해석하여야 한다.

구 지방세법 시행령 제132조 제4항 제8호는 주택건설사업에 공여되고 있는 토지로서 주택건설사업자가 주택법상 사업계획의 승인을 받은 토지 또는 도시정비법상 사업시행자가 사업시행인가를 받음으로써 주택법에 의한 사업계획의 승인이 있는 것으로 보는 토지를 분리과세대상 토지로 규정하고 있을 뿐, 문언상 어디에도 주택법이나 그 시행령에 의하여 사업계획승인의 대상이 되는 토지는 여기에 해당하고 그 대상에서 제외되는 토지는 여기에 해당하지 아니한다고 규정하고 있지 아니하다. 그리고 주택법상 사업계획승인은 주택의 건설에 필요한 사항이므로 사업계획승인의 대상에서 제외되어 그 승인을 받을 필요가 없다면 당연히 그에 대한 심사도 요구되지 않는다. 그런데도 도시환경정비사업의 사업시행자가 관계서류를 제출하여 사업시행인가권자인 시장·군

수가 관계 행정기관장과 협의를 거친 경우에만 주택법상 사업계획승인이 의제되어 분리과세의 혜택을 부여받을 수 있다고 보아야 하는지는 의문이다. 상업지역 등에서 일정한 규모 이하의 300세대 미만인 주택과 주택 외의 시설을 동일건축물로 건축하는 경우를 주택법상 사업계획승인 대상에서 제외한 주택법 제16조 제1항 단서의 취지는 건축에 관한 행정절차를 간소화하고자 한 것이므로 도시정비법상 사업시행자가 사업시행인가를 받음으로써 주택법에 의한 사업계획의 승인이 있는 것으로 보는 경우에도 주택법상 사업계획승인 대상인 경우와 마찬가지로 취급하는 것이 타당하다.

다. 이 사건 토지에 관한 도시환경정비사업은 주택법 제16조 제1항 단서에 따라 사업계획승인의 대상에서 제외되어 있지만 주택건설사업자인 원고가 도시정비법에 따른 사업시행인가를 받은 이상 주택건설사업에 공여되는 이 사건 토지 중 주택부분의 부속토지는 분리과세대상 토지에 해당한다고 보아야 한다. 따라서 이 부분 토지는 종합부동산세의 과세대상이 될 수 없고, 이 사건 토지 전부에 관하여 종합부동산세 등을 부과한 이 사건 처분은 위법하다.

이상과 같은 이유로 다수의견에 찬성할 수 없음을 밝혀 둔다.

재판장 대법원장 양승태

 대법관 민일영

대법관 이인복

대법관 이상훈

대법관 김용덕

대법관 박보영

대법관 고영한

대법관 김창석

대법관 김 신

대법관 김소영

대법관 조희대

주 심 대법관 권순일