주 문

심판청구를 기각한다

이 유

1. 처분개요

가. 청구인은 2016.8.30. OOO 외 1필지 소재 토지 135.09㎡ 및 건물 530.86㎡(공부상 지하1층~3층 주차장 및 근린생활시설 330.61㎡ 및 4~6층 다가구주택 200.25㎡, 이하 "쟁점부동산"이라 한다)을 OOO원에 양도하고,

쟁점부동산의 주택면적이 주택 외의 면적보다 넓다는 이유로 쟁점부동산 전체를 주택으로 보아 1세대 1주택 양도소득세 비과세대상(고가주택 기준 초과분 제외)으로 하여 양도소득세를 신고하였다.

나. OOO(이하 "감사청"이라 한다)은 양도소득세 비과세 변칙신고 혐의자에 대한 기획감사를 실시한 결과 쟁점부동산 중 4개층(3층~6층)이 주택에 사용되고 있어 쟁점부동산이 「소득세법 시행령」 제155조 제15항의 단서규정에 따른 다가구주택이 아니라 다세대주택에 해당하는 것으로 보아 청구인이 거주한 5층·6층의 주택만을 1세대 1주택으로 비과세하고 나머지는 과세하도록 처분청에 처분지시하였다.

다. 처분청은 이에 따라 쟁점부동산 중 5층·6층에 대해서만 1세대 1주택 비과세를 적용하여 2018.8.27. 청구인에게 2016년 귀속 양도소득세 OOO원을 경정·고지하였다.

라. 청구인은 이에 불복하여 2018.11.8. 이의신청을 거쳐 2019.3.7. 심판청구를 제기하였다.

2. 청구인 주장 및 처분청 의견

가. 청구인 주장

쟁점부동산 중 6층은 주방시설이 없어 독립된 주거생활을 할 수 없으므로 「주택법」상 주택에 해당하지 않는다.

(1) 「주택법」 제2조 제1호와 같은 법 시행령 제9조에서 주택을 '세대(世帶)의 구성원이 장기간 독립된 주거생활을 할 수 있는 구조로 된 건축물로서 세대별로 구분된 각각의 공간마다 별도의 욕실, 부엌과 현관을 설치할 것'으로 규정하고 있고, 국세청, 조세심판원 및 법원은 '독립된 주거생활을 할 수 있는 주택'이란 한 세대가 독립되어 거주가 가능할 수 있도록 침실, 거실, 욕실, 주방 및 가구 등 그 구조나 시설 등이 주거기능을 갖추고 있어서 인간의 생리적 욕구인 식사·배설·수면 등을 해결할 수 있는 공간과 시설로서 언제든지 주택으로 사용할 수 있는 상황이어야 한다고 해석하였다.

(2) 쟁점부동산 중 6층은 자녀들 공부방 용도로 증축되었다가 이후 화장실만 추가로 설치되었을 뿐, 1세대가 독립된 주거생활을 위한 주방·취사·수도시설 등이 전혀 갖춰져 있지 않고, 5층 내부에서 문을 열어줘야만 출입이 가능하여 실질적으로 독립된 주거생활을 할 수 있는 공간에 해당하지 않으며, 처분청 또한 쟁점부동산의 5층·6층 면적 전부를 비과세로 결정한 것은 6층을 별도의 독립된 주거생활이 가능한 주택으로 보지 않은 것으로 보이므로 쟁점부동산을 6층까지 포함하여 주택으로 쓰이는 층수가 4개층인 다세대주택으로 보아 이 건 양도소득세를 과세한 처분은 부당하다.

나. 처분청 의견

「건축법 시행령」[별표 1]에서 다가구주택이라 함은 '주택으로 쓰는 층수(지하층은 제외한다)가 3개 층 이하일 것. 다만, 1층의 전부 또는 일부를 필로티 구조로 하여 주차장으로 사용하고 나머지 부분을 주택 외의 용도로 쓰는 경우에는 해당 층을 주택의 층수에서 제

외한다'고 명시하고 있는바, 쟁점부동산 중 6층이 5층과 같이 1주택으로 사용되는 복층의 형태라 하여 6층을 주택으로 쓰는 층수에서 제외할 수 없고, 청구인은 건축물대장에 주택으로 등재된 4~6층 외에 허가 없이 3층을 용도변경하여 주택으로 사용였으므로 주택으로 사용된 층수가 4개층인 쟁점부동산을 다가구주택으로 보기는 어렵다 할 것이다.

따라서 「소득세법 시행령」제155조 제15항에 따라 독립하여 거주할 수 있도록 구획된 부분을 각각 하나의 주택으로 보아 1주택으로 사용한 5층과 6층의 양도차익을 비과세소득으로 하고 나머지에 대하여 이 건 양도소득세를 과세한 처분은 정당하다.

3. 심리 및 판단

가. 쟁점

쟁점부동산이 1세대 1주택 특례가 적용되는 다가구주택에 해당되는지 여부

나. 관련 법률

다. 사실관계 및 판단

(1) 청구인과 처분청이 제출한 심리자료에 의하면 다음의 사실들이 확인된다.

(가) 건축물관리대장에 등에 의하면, 쟁점부동산은 1995.10.4. 연면적 530.86㎡로 신축되었다가 이후 증축으로 6층 면적이 38.39㎡로 등재된 것으로 나타나고, 그 공부 및 실질 사용현황은 아래와 같은바, 3층(80.93㎡)의 경우 공부상 용도가 근린생활시설이나, OOO호(40.46㎡)와 OOO호(40.4㎡)로 구분되어 사실상 주택으로 사용되었다는 사실에 대하여는 청구인과 처분청 간에 다툼이 없다.

(나) 처분청 담당자가 2018.12.4. 쟁점부동산을 현장확인 후 작성한 조사보고서상의 주요내용은 아래와 같다.

(다) 쟁점부동산 중 6층에 대한 건축물현황도(도면) 및 현황사진 등에 의하면, 도면에 현관, 거실, 방2, 주방, 화장실이 표시되어 있고, 건물 내에 각 층을 이동하는 계단이 존재하며, 5층에서 6층으로 통하는 계단에는 문이 설치되어 있어 해당 문을 통해서만 6층으로 접근이 가능하며, 6층에는 거실, 방 및 화장실은 존재하나 씽크대 등 주방시설은 설치되어 있지 않은 것으로 확인된다.

(라) 서부수도사업소장의 쟁점부동산에 대한 상수도 공급내역 회신에 의하면 상수도업종(용도)을 지층~2층은 일반용(점포공용)으로, 3층~5층은 가정용(4가구 공용)으로 사용하고 있다고 회신(6층에 대해서는 언급 없음)하였으며, 전출입세대열람 결과 6층을 특정하여 전출입한 세대는 없는 것으로 확인된다.

(2) 이상의 사실관계 및 관련 법령 등을 종합하여 살펴본다.

「소득세법」 제89조 제1항 제3호 가목, 같은 법 시행령 제154조·제155조 및「건축법 시행령」별표1이 규정하는 1세대 1주택 비과세 대상인 다가구주택은 '3개 층 이하의 주택층수', '660㎡ 이하의 바닥면적' 및 '19세대 이하 거주'라는 3개 요건을 모두 충족하여야 하므로 주택으로 사용되는 층수가 3개층을 초과하면 다가구주택으로 볼 수 없다 할 것이다.

쟁점부동산의 건축물관리대장상 6층은 증축으로 인하여 연면적에 산입되어 있고 용도가 주택으로 기재되어 있어 '주택으로 사용되는 1개층'에 해당하는 점, 청구주장과 같이 1개층을 독립된 주거생활을 할 수 있는지를 기준으로 판단하더라도, 6층의 면적은 38㎡로 1세대가 거주할 수 있도록 임대해주고 있는 3층 각 호 면적과 유사하고, 도면상 1세대가 거주할 수 있는 방, 거실, 주방, 화장실로 구획되어 있어 주방시설만 설치하면 취사가 가능한 것이어서 언제든지 6층은 독립적인 세대가 주거공간으로 사용될 수 있으며, 6층을 접근하기 위하여 5층에 설치된 현관문 또한 영구적인 것이 아니어서 원상복구가 가능한 점 등에 비추어 쟁점부동산 중 6층은 주택으로 사용되는 1개층에 해당한다 할 것이다.

그렇다면, 쟁점부동산은 3층(공부상 근린생활시설이나 주택으로 사용하고 있는 것에 대하여 다툼 없음)부터 6층까지 4개층 모두가 주택으로 사용되고 있어 1세대 1주택 비과세 대상인 다가구주택의 요건을 충족하지 못한다 할 것이므로 쟁점부동산이 6층을 제외한 3개층만 주택으로 사용되어 다가구주택에 해당한다는 청구주장을 받아들이기 어렵다고 판단된다.

4. 결론

이 건 심판청구는 심리결과 청구주장이 이유 없으므로 「국세기본법」제81조 및 제65조 제1항 제2호에 의하여 주문과 같이 결정한다.

<별지> 관련 법률

(1) 소득세법(2016.12.20. 법률 제14389호로 개정되기 전의 것)

제89조(비과세 양도소득) ① 다음 각 호의 소득에 대해서는 양도소득에 대한 소득세(이하 "양도소득세"라 한다)를 과세하지 아니한다.

3. 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 주택(가액이 대통령령으로 정하는 기준을 초과하는 고가주택은 제외한다)과 이에 딸린 토지로서 건물이 정착된 면적에 지역별로 대통령령으로 정하는 배율을 곱하여 산정한 면적 이내의 토지(이하 이 조에서 "주택부수토지"라 한다)의 양도로 발생하는 소득

가. 대통령령으로 정하는 1세대 1주택

나. 1세대가 1주택을 양도하기 전에 다른 주택을 대체취득하거나 상속, 동거봉양, 혼인 등으로 인하여 2주택 이상을 보유하는 경우로서 대통령령으로 정하는 주택

(2) 소득세법 시행령(2017.2.3. 대통령령 27829호로 개정되기 전의 것)

제154조(1세대1주택의 범위) ① 법 제89조 제1항 제3호 가목에서 "대통령령으로 정하는 1세대 1주택"이란 거주자 및 그 배우자가 그들과 동일한 주소 또는 거소에서 생계를 같이 하는 가족과 함께 구성하는 1세대(이하 "1세대"라 한다)가 양도일 현재 국내에 1주택을 보유하고 있는 경우로서 해당 주택의 보유기간이 2년(제8항 제2호에 해당하는 거주자의 주택인 경우는 3년) 이상인 것을 말한다. (단서 생략)

③ 법 제89조 제1항 제3호를 적용할 때 하나의 건물이 주택과 주택외의 부분으로 복합되어 있는 경우와 주택에 딸린 토지에 주택외의 건물이 있는 경우에는 그 전부를 주택으로 본다. 다만, 주택의 연면적이 주택 외의 부분의 연면적보다 적거나 같을 때에는 주택외의 부분은 주택으로 보지 아니한다.

④ 제3항 단서의 경우에 주택에 딸린 토지는 전체 토지면적에 주택의 연면적이 건물의 연면적에서 차지하는 비율을 곱하여 계산한다.

⑦ 법 제89조 제1항 제3호 각 목 외의 부분에서 "지역별로 대통령령으로 정하는 배율"이란 다음의 배율을 말한다.

1. 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」 제6조 제1호에 따른 도시지역 내의 토지 : 5배
2. 그 밖의 토지 : 10배

⑪ 법 제89조 제1항 제3호 나목에서 "대통령령으로 정하는 주택"이란 제155조에 따른 1세대1주택의 특례에 해당하여 이 조를 적용하는 주택을 말한다.

제155조(1세대1주택의 특례) ⑮ 제154조 제1항을 적용할 때 「건축법 시행령」 별표1 제1호 다목에 해당하는 다가구주택은 한 가구가 독립하여 거주할 수 있도록 구획된 부분을 각각 하나의 주택으로 본다. 다만, 해당 다가구주택을 구획된 부분별로 양도하지 아니하고 하나의 매매단위로 하여 양도하는 경우에는 그 전체를 하나의 주택으로 본다.

제156조(고가주택의 범위) ① 법 제89조 제1항 제3호 각 목 외의 부분에서 "가액이 대통령령으로 정하는 기준을 초과하는 고가주택"이란 주택 및 이에 딸린 토지의 양도당시의 실지거래가액의 합계액{1주택 및 이에 딸린 토지의 일부를 양도하거나 일부가 타인 소유인 경우에는 실지거래가액 합계액에 양도하는 부분(타인 소유부분을 포함한다)의 면적이

전체주택면적에서 차지하는 비율을 나누어 계산한 금액을 말한다}이 9억원을 초과하는 것을 말한다.

② 제1항의 규정을 적용함에 있어서 제154조 제3항 본문의 규정에 의하여 주택으로 보는 부분(이에 부수되는 토지를 포함한다)에 해당하는 실지거래가액을 포함한다.

③ 제155조 제15항의 규정에 의하여 단독주택으로 보는 다가구주택의 경우에는 그 전체를 하나의 주택으로 보아 제1항의 규정을 적용한다.

(3) 건축법

제2조(정의) ② 건축물의 용도는 다음과 같이 구분하되, 각 용도에 속하는 건축물의 세부용도는 대통령령으로 정한다.

1. 단독주택
2. 공동주택
3. 제1종 근린생활시설
4. 제2종 근린생활시설

(4) 건축법 시행령

제3조의5(용도별 건축물의 종류) 법 제2조 제2항 각 호의 용도에 속하는 건축물의 종류는 별표 1과 같다.

건축법 시행령 [별표 1]

용도별 건축물의 종류(제3조의5 관련)

1. 단독주택[단독주택의 형태를 갖춘 가정어린이집·공동생활가정·지역아동센터 및 노인복지시설(노인복지주택은 제외한다)을 포함한다]

가. 단독주택

나. 다중주택: 다음의 요건을 모두 갖춘 주택을 말한다.

1) 학생 또는 직장인 등 여러 사람이 장기간 거주할 수 있는 구조로 되어 있는 것
2) 독립된 주거의 형태를 갖추지 아니한 것(각 실별로 욕실은 설치할 수 있으나, 취사시설은 설치하지 아니한 것을 말한다. 이하 같다)
3) 1개 동의 주택으로 쓰이는 바닥면적의 합계가 330제곱미터 이하이고 주택으로 쓰는 층수(지하층은 제외한다)가 3개 층 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 전부 또는 일부를 필로티 구조로 하여 주차장으로 사용하고 나머지 부분을 주택 외의 용도로 쓰는 경우에는 해당 층을 주택의 층수에서 제외한다.
2) 1개 동의 주택으로 쓰이는 바닥면적(부설 주차장 면적은 제외한다. 이하 같다)의 합계가 660제곱미터 이하일 것
3) 19세대(대지 내 동별 세대수를 합한 세대를 말한다) 이하가 거주할 수 있을 것

2. 공동주택[공동주택의 형태를 갖춘 가정어린이집·공동생활가정·지역아동센터·노인복지시설(노인복지주택은 제외한다) 및 「주택법 시행령」 제10조 제1항 제1호에 따른 원룸형 주택을 포함한다]. 다만, 가목이나 나목에서 층수를 산정할 때 1층 전부를 필로티 구조로 하여 주차장으로 사용하는 경우에는 필로티 부분을 층수에서 제외하고, 다목에서 층수를 산정할 때 1층의 전부 또는 일부를 필로티 구조로 하여 주차장으로 사용하고 나머지 부분을 주택 외의 용도로 쓰는 경우에는 해당 층을 주택의 층수에서 제외하며, 가목부터 라목까지의 규정에서 층수를 산정할 때 지하층을 주택의 층수에서 제외한다.

가. 아파트 : 주택으로 쓰는 층수가 5개 층 이상인 주택

나. 연립주택 : 주택으로 쓰는 1개 동의 바닥면적(2개 이상의 동을 지하주차장으로 연결하는 경우에는 각각의 동으로 본다) 합계가 660제곱미터를 초과하고, 층수가 4개 층 이하인 주택

다. 다세대주택 : 주택으로 쓰는 1개 동의 바닥면적 합계가 660제곱미터 이하이

고, 층수가 4개 층 이하인 주택(2개 이상의 동을 지하주차장으로 연결하는 경우에는 각각의 동으로 본다)

라. 기숙사 : 학교 또는 공장 등의 학생 또는 종업원 등을 위하여 쓰는 것으로서 1개 동의 공동취사시설 이용 세대 수가 전체의 50퍼센트 이상인 것(「교육기본법」 제27조 제2항에 따른 학생복지주택을 포함한다)

(5) 주택법

제2조(정의) 이 법에서 사용하는 용어의 뜻은 다음과 같다.

1. "주택"이란 세대(世帶)의 구성원이 장기간 독립된 주거생활을 할 수 있는 구조로 된 건축물의 전부 또는 일부 및 그 부속토지를 말하며, 단독주택과 공동주택으로 구분한다.