

부동산 기부채납의 법적 쟁점과 과세 문제*

Legal Issues and Taxation Problems on Real Estate Contributed Acceptance

이 상 신**

Lee, Sang Shin

目 次

- | | |
|-------------------|------------------|
| I. 서론 | 3) 기부채납 비율 과다 |
| 1. 연구의 배경 및 목적 | III. 기부채납의 과세 문제 |
| 2. 선행연구 고찰 | 1. 법인세 |
| II. 기부채납의 의의 및 현황 | 2. 부가가치세 |
| 1. 기부채납의 의의 | 3. 취득세 |
| 1) 각종 개발사업 관련성 | IV. 외국의 사례와 시사점 |
| 2) 기반시설 관련성 | 1. 미국 |
| 3) 공익단체를 상대방으로 함 | 2. 일본 |
| 4) 기부 및 승낙 | 3. 시사점 |
| 2. 현황과 문제점 | V. 요약 및 정책 제언 |
| 1) 법적 근거 미흡 | <abstract> |
| 2) 비효율 | <참고문헌> |

ABSTRACT

1. CONTENTS

(1) RESEARCH OBJECTIVES

This study set out to examine the current state of and problems with contributed acceptance, taxation issues according to contributed acceptance, and cases of contributed acceptance in other countries, thus finding important implications or improvement measures for the nation.

(2) RESEARCH METHOD

The study reviewed concerned literature home and abroad, conducted legal analysis

* "이 논문은 2014년도 서울시립대학교 연구년교수 연구비에 의하여 연구되었음(This work was supported by 2014 sabbatical year research grant of the University of Seoul)."

** 주 저 자 : 서울시립대학교 세무대학원 교수, 법학박사, sslee@uos.ac.kr

▷ 접수일(2016년 4월 2일), 수정일(1차 : 2016년 5월 12일), 게재확정일(2016년 5월 20일)

of contributed acceptance, and looked into the resulting taxation issues including corporate, value added, and acquisition taxes and the discussions about development charges in the U.S.A. and Japan.

(3) RESEARCH FINDINGS

The study thus found differences in the legal composition of contributed acceptance, which is usually for the establishment of infrastructure, between South Korea and the U.S.A. and Japan. Unlike South Korea, the U.S.A. and Japan judged whether contributed acceptance was legitimate or not according to considerable causal relations and principle of proportionality and had no value added tax issues. Based on those findings, the study proposed the following improvement measures for the nation.

2. RESULTS

First, there is a need to review a plan of running contributed acceptance as a development charge system like in the U.S.A. and Japan rather than a donation as in its current legal composition.

Second, contributed acceptance can be expropriation when demands for it are excessive, which calls for proper incentives. When there is a need for contributed acceptance, it should have relations with business and meet the principle of proportionality.

Third, Japan classifies the infrastructure attributed to contributed acceptance, treats it as the acquisition value of land or intangible asset, and thus repays it. Given that the Japanese case makes clear the tax management method, the South Korean taxation authorities also need to lay down clear guidelines.

Finally, if there is a need for contributed acceptance, it should meet the needs of areas and administrative agencies including cultural facilities and public offices in addition to roads and parks in order to make more efficient contributions to public good.

3. KEY WORDS

- Keywords: contributed acceptance, urban improvement project, infrastructure, land development burden, development charge
-

국문초록

각종 개발사업 시 이루어지는 기부채납에 대하여 법적 성질, 현황과 문제점, 과세문제 및 미국과 일본의 사례를 검토하였는데 다음과 같은 개선방안이 필요하다. 첫째 기부채납에 대해서 증여로 보는 법률구성을, 미국이나 일본과 같이 개발부담금 제도로 운영하는 것을 검토할 필요가 있다. 둘째 기부채납 요구가 과도한 경우에는 공용수용이 될 수 있으므로 적절한 인센티브를 제공하는 것이 필요하며, 기부채납이 필요한 경우에도 사업관련성이 있고 비례의 원칙에 부합하는 것이어야 한다. 셋째 기부채납 된 기반시설에 대해 유형화하여 토지의 취득가액 또는 무형자산으로 취급하여 상각하는 일본의 사례는 세무처리방법을 명시하고 있다는 점에서, 우리 과세관청에게도 명확한 지침이 요구된다. 넷째 기부채납이 필요한 것이라면 도로나 공원 등 이외에 문화시설이나 공공청사 등 지역별 또는 행정청의 수요에 맞는 기부채납이 이루어져 좀 더 효율적으로, 공공에 기여할 수 있는 기부채납이 되도록 하여야 한다.

핵심어 : 기부채납, 도시정비사업, 기반시설, 토지개발부담, 개발부담금

I. 序 論

1. 연구의 배경 및 목적

재건축이나 재개발 등 도시정비사업이 이루어지는 경우 흔히 기부채납이 이루어지고 있다. 기부채납은 사법상 증여의 성질을 갖는 것이 대법원 판례의 태도이지만¹⁾ ‘과연 이것이 무상성을 갖는 것인지’ 여부에 반론도 제기되고 있다. 국가나 지방자치단체는 기부채납을 통해 각종 도시정비사업 등의 시행에 따른 기반시설의 확보라는 긍정적 효과를 얻을 수 있지만, 사업시행자 측면에서는 부담이 될 뿐 아니라 기부채납 자체가 국·공유재산의 중요한 취득방법 중의 하나인데 좀 더 공공에 기여하는 방향으로 개선할 필요가 있다는 주장 등도 제기되고 있는 상황

이다.

특히 최근 주택건설사업 기반시설 기부채납 관련 운영기준에 관한 주택법 개정이 이루어지고, 기부채납의 과세거래 판단과 관련된 부가가치세법, 기부채납자의 취득세 비과세와 관련된 지방세법 등이 개정되는 등 입법적인 상황에 변화가 생겼다. 이러한 입법적 개선 등에도 불구하고, 부동산학에서의 논의는 거의 없고 도시계획과 관련되어 일부 이에 대한 논의가 일부 이루어지고 있으나,²⁾ 그 경우에도 기부채납과 관련된 법적인 쟁점의 일부만을 소개하거나 기부채납에 따른 과세 문제의 논의는 부족한 상황이다. 기부채납에 따르는 법적인 쟁점들을 종합적으로 논의한 연구는 보이지 않았고 특히 이에 관한 외국 사례는 거의 없다. 토지개발에 따른 기반시설의 소요경비 등을 미국에서는 어떻게 조달하는지,

1) 대법원 1996. 11. 8. 선고 92다4031 판결.

2) 도시재생 또는 도시정비사업과 관련된 내용이라든가 기부채납과 관련된 내용은 거의 없고 다른 문제들을 주로 다루었다. 예컨대 해외의 도시재생 사례를 소개한 장제일·오종열, “역사문화환경을 활용한 해외 도시재생 사례의 문헌적 고찰”, 부동산학보, 한국부동산학회, 2014.5, 제57집, pp.137-150 ; 택지개발사업 등을 통한 주거 문제에 대한 것으로서 김정열·김종진, “택지개발사업의 주민이주대책 개선방안 연구”, 부동산학보, 한국부동산학회, 2014.5, 제57집, pp.238-249 ; 서울시의 공공관리제도 평가에 관한 김진수·이정은, “도시 및 주거환경정비사업의 공공관리제도 개선방안 연구 : 서울특별시 정비사업 공공관리제도 실증분석을 중심으로”, 부동산학보, 한국부동산학회, 2015.8, 제62집, pp.35-47 ; 개발을 위한 국내 및 해외의 도시재생지역의 선정기준에 관한 김경천·김갑열·이재수, “도시재생 지역선정을 위한 평가지표 연구”, 부동산학보, 한국부동산학회, 2015.5, 제61집, pp.34-39.

우리와 법제가 유사한 일본에서도 기부채납이 이루어지는지 여부 등을 확인하여 우리의 기부채납 운영에 시사점을 얻을 수 있지 않을까 생각하였다.

이 글의 초점은 바로 이러한 기부채납의 현황과 문제점, 기부채납에 따르는 과세 문제, 외국에서의 기부채납 사례 등을 검토하여 중요한 시사점 또는 개선방안을 얻고자 하는 데에 있다. 이를 위하여 먼저 우리나라의 기부채납의 법적 분석을 하고 그에 따른 법인세, 부가가치세, 취득세 등의 과세 문제를 살펴본다. 다음으로 문헌조사를 통한 미국과 일본에서의 논의 및 시사점을 살펴보고 개선방안을 정리하고자 한다.

2. 선행연구 고찰

본 연구와 관련이 있다고 생각되는 최근 5년간 연구 결과로는, 이종교(2011),³⁾ 안신재(2011),⁴⁾ 조기태·조덕근(2012),⁵⁾ 강우원(2013),⁶⁾ 조희정·강준모(2014),⁷⁾ 정하명(2014),⁸⁾ 한상훈(2015)⁹⁾ 등이 있다.

이종교(2011)는, 재산을 기부하는 대가로 그 사용수익권을 기부받는 형태의 기부채납에 대하여 문제되는 법인세, 부가가치세, 취득세 등의 과세문제를 논하였는데, 본 연구와 관련하여 의미있는 부분은 다음의 두 가지이다. 첫째 시설의 기부채납과 시설사용수익권의 제공은 실질적·경제적 대가관계에 있으므로 양자 모두 부가가치세 과세거래로서 부가가치세 등이 문제될 수 있다는 점, 둘째 국가나 지방자치단체가 사업

을 인허가하는 조건으로 특정 재산을 기부받는 경우에는 기부채납된 재산은 사업관련성이 있으므로 수익의 발생에 직접 관련된 필요경비 또는 자본적 지출로 처리된다는 점이다. 기부채납의 법적 성질을 사법상 부담부증여로 인정하는 것, 세법상으로는 무상이전이 아닌 사실상 대가있는 이전이라는 점을 인정하고 있다는 점에서 의미가 있다.

안신재(2011)는, 국유재산이나 공유재산의 취득방법으로 인정되는 기부채납의 유형을, 건축허가나 토지형질변경 등 행정행위의 부관으로 부과되는 전형적인 기부채납과 국가 등의 토지에 건축물을 축조하여 기부하고 그 목적물의 사용권을 취득하여 행정청의 반대급부가 있는 기부채납으로 2분한 후, 전자는 증여로 보는 판례의 입장과 달리 부담부증여로, 후자는 부담부증여로 보는 판례의 입장과 달리 도급계약으로 보아야 하며, 행정청의 반대급부가 있는 기부채납이 증가하면서 법적 분쟁이 많아지고 있으므로 기부채납의 특수성을 인정할 수 있는 법적인 근거를 확립할 입법조치가 필요함을 주장하였다.

조기태·조덕근(2012)은, 서울특별시에서는 주택재건축사업의 경우 기부채납 의무부담률을 최소 10% 이상으로 규정하고 있으나, 주택시장의 환경이 크게 변해 도시정비 사업을 통해 큰 수익을 창출하기보다는 오히려 그 사업에 소요되는 비용부담 및 수익성 문제로 토지소유자 등이 스스로 사업을 포기하는 실정이므로, 시민의 입장에서 기부채납제도 자체를 재검토하고 법적

3) 이종교, “기부채납과 과세문제 : BTO방식과 BTL방식을 중심으로”, 토지공법연구, 한국토지공법학회, 2011.5, 제53집, pp.296-303.

4) 안신재, “기부채납에 관한 민사법적 고찰”, 법학논총, 숭실대학교 법학연구소, 2011.7, 제26집, pp.53-59.

5) 조기태·조덕근, “기부채납제도의 운영 실태와 법적·정책적 제언 : 서울특별시 강동구와 강남구의 아파트 재건축사업을 중심으로”, 감정평가학논집, 한국감정평가학회, 2012.12, 제11권 제2호, pp.73-88.

6) 강우원, “기부채납 법리를 통해서 본 도시계획관련 법제 정비에 관한 연구”, 도시행정학보, 한국도시행정학회, 2013.9, 제26집 제3호, pp.200-213.

7) 조희정·강준모, “공공기여의 질적 제고를 위한 기부채납 효용성에 관한 연구”, 서울시 도시계획구역의 중심으로, 한국도시설계학회지, 한국도시설계학회, 2014.8, 제15권 제4호, pp.179-187.

8) 정하명, “미국에서의 토지개발영향비용과 수용”, 토지공법연구, 한국토지공법학회, 2014.8, 제66집, pp.34-39.

9) 한상훈, “도시정비에 있어서 도시기반시설의 무상귀속과 기부채납의 법적 쟁점에 관한 연구”, 법이론실무연구, 한국도시행정학회, 2015.4, 제3권 제1호, pp.60-71.

인 근거를 좀 더 명확히 하자고 주장하였다.

강우원(2013)은 법리 측면에서 기부채납에 대한 법적 근거가 불분명하고 기부채납에 따른 인센티브와의 연계성이 부족하므로 기부채납되는 토지 등의 성격을 원인자부담, 개발이익 환수, 순수 공공기여로 구분하여 인센티브 체제도 이를 고려하여 설정함으로써 법적 근거와 인센티브와의 연계성을 갖추어야 한다는 점, '국토의 계획 및 이용에 관한 법률'에 따른 기반시설과 공공시설, '도시 및 주거환경 정비법'에 따른 정비기반시설, '주택법'에 따른 간선시설, '도시개발법'에 의한 공공시설 등 기부채납 하는 기반시설 범위가 혼용되어 혼란을 주고 있으므로 이를 분명히 하고 일관성을 갖추어야 한다는 점, 무상귀속과 무상양도, 무상양여 등 기부채납과 유사하게 혼용되는 개념들이 일관성, 통일성 있게 사용되어야 한다는 점을 주장하였다. 이러한 주장은, 도시정비법 전체 체계간의 중복 적용과 규정간의 혼선의 문제 등을 지적하면서 도시기반시설의 기부채납과 관련한 행정청의 재량을 보다 구체화하고 가능한 범위에서 그 재량을 축소하여 과도한 기부채납으로 인하여 도시정비사업 본연의 사업목적에 부정적인 영향이 미치지 않도록 해야 한다는 한상훈(2015)의 분석과도 궤를 같이 한다.

조희정·강준모(2014)는, 서울특별시에서 2012년 이후부터 2012년까지 추진된 주택재개발/재건축의 정비사업구역, 뉴타운 및 균형발전 촉진지구, 지구단위계획구역, 도시환경정비구역 403개 소를 대상으로 하여 공공기여 실태 분석을 통해, 공공기여가 도로, 공원 등의 필수기반시설로 매우 편중화 되어 있음을 분석하고, 이는 실질적으로 공공기여 배분방안 등의 기부채납 계획기준이 부재함으로 인한 것이므로 그 개선을 위해서는 기반시설 양호지역과 부족지역으로 유형화 하여 그 지역여건에 따라 기부채납 등 공공기여 요소가 공급되도록 정량화할 수 있는 합리적인 기부채납 계획 기준이 정립되도록 해야 한다고 주장하였다.

정하명(2014)은, 미국에서도 1930년 대

이래 개발사업에 대한 재원마련을 위해 지방자치단체에 도로나 공원부지 등을 기부채납 하는 토지개발부담금, 대체비용부담금, 토지개발영향비용 등이 이용되어 왔으나 2013년 연방대법원 판결은 '관계당국이 개발사업을 허가하면서 토지개발영향비용의 한 형태로 토지개발에 따른 저감비용을 부과하는 경우에도, 개발허가의 조건으로 토지개발부담금을 부과하는 경우와 마찬가지로 상당인과관계와 개략적 비례의 원칙이 적용된다.'는 것을 명확화 함으로써 수용의 법리를 확대하는 해석을 하였는데, 이러한 미국의 변화는 개발이익의 환수제도로 많이 활용되는 각종 부담금이나 기부채납 등을 별개로 운영하는 우리에게 '서로 분리하여 다른 법리를 적용할 것이 아니고 소유자 등의 입장에서는 동일 또는 유사한 법리라는 점을 고려하여 동일한 법리의 적용이 필요하다'고 주장하였다.

선행연구들은 대개 기부채납의 법적 근거와 성질, 기부채납의 현황이나 효용성 등을 법리적 측면보다는 도시계획의 측면에 초점을 두었을 뿐 아니라 최근의 개정상황이 반영되어 있지 않고 또 과세문제에 대해서는 거의 논하지 않았으므로, 외국의 사례와 과세문제를 같이 분석하는 본 연구는 선행연구와 차별성이 있다.

II. 기부채납의 의의 및 현황

1. 기부채납의 의의

「국유재산법」 제2조 2호는, "기부채납이란 국가 외의 자가 제5조 제1항 각 호에 해당하는 재산의 소유권을 무상으로 국가에 이전하여 국가가 이를 취득하는 것을 말한다."고 정의하고, 동법 제5조 1호에서는 부동산과 그 종물, 지상권, 지역권, 전세권 등의 권리를 열거하고 있다. 지방자치단체에 대하여도 「공유재산및물품관리법」 제2조 3호 및 제4조 제1항에 같은 방식으로 규정되어 있다.

이러한 규정들은 기부채납을 명시적으로 정의하고 있으나, 기부채납이 어떤 경우에 어떤 기준으로 이루어지는지 여부 등이 불완전하기 때문에, 국유재산 또는 공유재산을 기부채납으로 취득할 수 있다는 정도의 의미만 있을 뿐 기부채납에 대한 정의를 명확하게 설명하지 못하고 있다.¹⁰⁾ 그래서 기부채납의 개념이나 법적 성질 등에 대해서 다툼이 있고, 과다한 부담이 되거나 효율성이 부족하다는 비판도 제기되고 있는 실정이다. 기부채납 개념에 대해 좀 더 분석하는 것이 필요한데, 각종 토지개발사업과 관련하여 도로 등 기반시설들을 국가나 지방자치단체에 대하여 기부하는 것이 기부채납이라고 정의하여, 분석하고자 한다. 이하에서 살펴본다.

1) 각종 개발사업 관련성

기부채납을 하게 되는 동기는 토지개발사업과 관련이 있다. 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」 제57조 제4항은, '특별시장·광역시장·특별자치시장·특별자치도지사·시장 또는 군수는 개발행위허가를 하는 경우에는 대통령령으로 정하는 바에 따라 그 개발행위에 따른 기반시설¹¹⁾의 설치 또는 그에 필요한 용지의 확보, 위해 방지, 환경오염 방지, 경관, 조경 등에 관한 조치를 할 것을 조건으로 개발행위허가를 할 수 있다.'고 규정하고, 동법 시행령 제54조 제2항은 '특별시장·광역시장·특별자치시장·특별자치도지사·시장 또는 군수는 법 제57조 제4항에 따라 개발행위허가에 조건을 붙이려는 때에는 미리 개발행위허가를 신청한 자의 의견을 들어야 한다.'고 규정하고 있다. 이것은 개발행위 허가의 조건으로 기반시설의 설치 등의 조치를 요구할 수 있다는 것인데, 그 '조치' 속에 기부채납에 관한 내용이 포섭되는 것으로 해석한다.¹²⁾

도시기능의 회복을 위해 「도시및주거환경

정비법」에 따라 과밀억제권역에서 시행하는 주택재건축사업 및 주택재개발사업 또는 시·도 조례로 정하는 지역에서 시행하는 주택재건축사업 및 주택재개발사업을 시행하는 사업시행자는 소형임대주택을 건설하는 경우 법정상한용적율까지 건축할 수 있는데(제30조의3 제1항), 그에 따라 건설한 소형주택은 국토교통부장관, 시·도지사, 시장, 군수, 구청장 또는 주택공사 등에 공급하여야 하며, 이때 부속토지는 국토교통부장관 등에게 기부채납한 것으로 본다(동조 제3항). 이것은 도시의 낙후된 지역에 대한 주거환경의 개선, 기반시설의 확충 및 도시기능의 회복을 위한 「도시재정비 촉진을 위한 특별법」 제31조 제1항 및 3항에도 '임대주택의 공급을 조건으로 증가된 용적율을 적용받을 수 있으며, 이 경우 그 부속토지는 기부채납 한 것으로 본다.'는 규정이 있다. 또한 주거환경의 정비에 관하여 「도시 및 주거환경정비법」에서 정하지 아니한 사항에 대하여는 「주택법」을 적용하는데(동법 제6조 제2항), 주택건설사업 등에 의해 공급되는 임대주택의 경우에도 증가된 용적율의 적용 및 그 부속토지의 기부채납에 관련된 규정이 있다(제38조의6 제3항).

다만, 「주택법」에는 2015.12.29. 기반시설의 기부채납에 관한 규정이 신설되어 2016.6.30.부터 시행하게 되었다. 그 내용은, 주택건설사업계획을 승인할 때 사업주체가 제출하는 사업계획에 해당 주택건설사업 또는 대지 조성사업과 직접적으로 관련이 없거나 과도한 기반시설의 기부채납을 요구하여서는 아니 된다(제16조의3 제1항), 국토교통부장관은 기부채납 등과 관련하여 주택건설사업의 기반시설 기부채납 부담의 원칙 및 수준에 관한 사항, 주택건설사업의 기반시설의 설치기준 등에 관한 사항이 포함된 운영기준을 작성하여 고시할 수 있다

10) 조기태·조덕근, 전계 논문, pp.77-78.

11) 도로·철도·항만·공항·주차장 등 교통시설, 광장·공원·녹지 등 공간시설, 유통업무설비, 수도·전기·가스공급설비, 방송·통신시설, 공동구 등 유통·공급시설, 학교·운동장·공공청사·문화시설 및 공공필요성이 인정되는 체육시설 등 공공·문화체육시설 등을 말한다(동법 제2조 6호).

12) 강우원, 전계 논문, p.201.

(동조 제2항), 사업계획승인권자는 제2항에 따른 운영기준의 범위에서 지역여건 또는 사업의 특성 등을 고려하여 자체 실정에 맞는 별도의 기준을 마련하여 운영할 수 있으며, 이 경우 사전에 국토교통부장관에게 보고하여야 한다(동조 제3항) 등이다. 이것은 기반시설의 기부채납 운영기준에 대한 법적 근거가 되는 것이지만, '직접적으로' 관련이 없는 경우와 '과도한 경우'가 어떤 의미인지 여전히 명확하지 않다.

어쨌든 다양한 법률에서 기부채납이라는 용어가 사용되고 있는데, 그 공통점을 찾는다면 '개발사업'과 관련하여 행해진다는 것을 알 수 있다.

2) 기반시설 관련성

기부채납이 행해지는 동기는 개발이익 환수, 기반시설의 확보, 순수한 공공기여 등 다양한데,¹³⁾ 주된 목적은 기반시설의 확보 및 개발이익 환수에 있다. 개발사업이 시행되는 경우 사업시행자는 그에 따른 기반시설 건설 후 국가 또는 지방자치단체에 귀속하도록 하는 규정¹⁴⁾을 두고 있는데, 이것은 기반시설의 확보가 중요한 정책 목적임을 나타내는 것이며, 법령마다 공공시설, 기반시설, 정비기반시설 등 다양한 용어로 사용되고 있다.¹⁵⁾

다만, 용도가 폐지된 종전 기반시설의 무상양도가 행정청의 재량사항이어서 실제로 잘 이루어지지 않기 때문에, 사업시행자로서는 기부채납을 통해 무상사용권을 확보함과 동시에 용

적물이나 건폐율 등에서 혜택을 보려고 하여 기부채납을 더 선호하는 경향이 있다.¹⁶⁾ 즉 행정청도 현실적으로는 기부채납을 통해 기반시설을 확보하는 경우가 많다는 뜻이다. 도시기반시설의 설치비용 부담에 관한 규정들은,¹⁷⁾ 그 원인자 또는 수익자부담에 관한 것이므로 개발이익 환수와 관련이 있다.

순수한 공공기여로 행해지는 경우는, 임대주택을 건설하여 기부채납 하는 경우이다. 이 경우에는 그 보상으로 용적률의 상향 등 보상을 받기도 한다(도시및주거환경정비법 제30조의3 제3항). 이러한 보상은 순수공공기여를 위한 경우에만 부여되어야 하는데, 실무에서는 기부채납의 성격에 대한 고민 없이 기부채납만 하면 일정한 보상을 지급하는 경우가 있는 등 원칙 없이 이루어지고 있어서 문제라는 지적이 있고,¹⁸⁾ 기부채납을 개발이익의 환수 수단으로 또는 지방자치단체의 재원 확보나 기반시설의 효율적 유지·관리 등 소극적으로 바라보지 말고, 공공기여의 확대를 통한 공공성 제고를 위해 기부채납을 적극적으로 활용하자는 주장¹⁹⁾도 제기되고 있다.

3) 공익단체를 상대방으로 함

기부채납은 국가나 지방자치단체를 상대방으로 하여 행해지는 것이 일반적이지만, 학교 등 민간공익단체에 대해서도 행해질 수 있다.²⁰⁾ 학교시설도 사회기반시설로 인정되어(사회기반시

13) 한상훈, 전계 논문, p.65.

14) 예를 들어 정비사업의 시행으로 새로 설치한 정비기반시설에 대해 국가 또는 지방자치단체에 무상으로 귀속하고, 용도가 폐지되는 국가 또는 지방자치단체의 정비기반시설은 그 비용 범위 내에서 무상으로 양도된다(도시및주거환경정비법 제65조 제2항). 이와 같은 취지의 규정들이 「국토의계획및이용에관한법률」 제65조, 「주택법」 제30조, 「도시개발법」 제66조 등에도 있다. 이러한 정비기반시설은 정비구역 안에 위치하는 것에 한정되며, 행정청이 관리처분계획에 대한 인가처분을 하면서 기부채납과 같은 조건을 붙이는 것은 그 하자가 중대하고 명백하여 인가조건은 무효라고 한다(대법원 2012. 8. 30. 선고 2010두24951 판결).

15) 조희정·강준모, 전계 논문, p.177.

16) 한상훈, 전계 논문, p.64.

17) 예를 들어 사업시행자의 비용부담을 규정하는 도시개발법 제54조, 도시개발구역 밖의 도시기반시설 설치비용에 관한 제58조 등. '우리나라 도시정비사업들은 토지소유자들이 조합을 결성하여 사업을 진행하고, 전면 철거의 개발형식을 적용하고 있으며 정비사업 이후 기반시설 수요가 종전보다 크게 증가하므로 도시기반시설 재원조달 방안은 수익자부담원칙이 타당하다'는 견해로는 한상훈, 전계 논문, p.56.

18) 한상훈, 전계 논문, p.65.

19) 조희정·강준모, 전계 논문, pp.178-179.

설에 대한 민간투자법 제2조), 사업자가 사회기반시설을 기부한 대가로 시설사용수익권을 부여받아 그 시설을 운영하는 방식(BTO방식)이나 그 시설을 기부 받는 자에게 임대하는 방식(BTL방식) 또는 시설 완공 후 일정 기간 사용수익 한 후 기간만료 시 기부채납 하는 방식(BOT방식)을 인정하기 때문이다(동법 제4조).

실제로 교육부장관이 추천한자 또는 한국사학진흥재단법에 의한 특수목적법인이 학교 등에 기숙사 등을 건설하여 시설관리운영권에 따라 제공하는 용역에 대해서 부가가치세를 면제하는 규정을 두고 있다(조세특례제한법 제106조 8호, 8의2호). 이와 같은 세제 혜택은 공익성이 있는 경우에 부여하는 것이므로, 민간단체이더라도 공익성이 있는 기관에 대한 경우에만 기부채납을 인정할 수 있다.

4) 기부 및 승낙

기부채납은 개발사업 시행자 등이 국가나 지방자치단체 또는 학교 등 공익단체에 대해 행하는 기부행위와 상대방의 승낙인 채납으로 성립한다. 이러한 기부채납은 대개 두 가지 유형으로 분류된다.²¹⁾ 국가 또는 지방자치단체가 사업을 인허가하는 조건으로 특정 재산을 기부채납 받는 경우와, 국가 또는 지방자치단체 등이 시설을 기부채납 받으면서 기부자에게 시설사용수익권 내지 시설관리운영권을 제공하는 경우로 분류하는 것이다.

사업의 인허가 조건으로 기부채납 하는 경우, 인허가 등 수익적 행정행위의 효력발생요건

인 부관의 부담으로 명한 의무의 이행으로서 기부를 하게 되고, 행정청이 이에 채납(採納)이라는 승낙을 함으로써 성립한다고 보아, 사법상 증여의 성질을 갖는다고 보는 것이 대법원 판례이지만,²²⁾ 행정청은 기부채납자가 요구하는 행정행위를 해야 할 의무를 부담하게 되므로 대가가 없다고 볼 수 없고 다만 기부목적물은 공공의 이익을 위한 기반시설이 되므로 무상성을 인정하여 부담부증여로 볼 수 있다는 견해도 있다.²³⁾ 그러나 세법상 사업관련성을 인정할 수 있기 때문에 순수한 기부금과는 구별되는데,²⁴⁾ 사업관련성이 인정되더라도 사법상 증여의 성질이 부인되는 것은 아니다. 인허가의 조건과 기부채납 사이에 상관관계가 있다는 점을 고려한다면 부담부증여로 볼 여지가 있지만, 무조건적으로 행해져야 하므로 증여로 보는 것이 타당하다. 기부금도 일정한 범위 내에서는 손금 즉 비용으로 인정되기 때문에(법인세법 제24조), 기부채납 한 재산에 대해서 수익의 발생에 직접 관련된 필요 경비 또는 재산의 가치를 증가시키기 위한 자본적 지출로 처리하게 된다.²⁵⁾

국가 등이 시설을 기부채납 받으면서 기부자에게 시설사용수익권을 제공하는 경우는 행정청의 반대급부가 있는 것으로 볼 수 있어 부담부증여계약으로 보는 것이 대법원판례의 태도이지만, 도급으로 보아야 한다는 견해도 있다.²⁶⁾ 다만 세법상으로는 법적 성질과 관계없이 시설사용수익권 제공의 대가로 기부채납을 받은 것 즉 임대료를 선불로 받은 것과 경제적 실질이 동일하다고 보아 부가가치세 과세거래로 볼 수 있다.

20) 이종교, 전계 논문, p.292.

21) 강우원, 전계 논문, p.202 등 선행연구 대부분이 그러하다.

22) 국유재산이나 공유재산의 기부에 조건을 붙이지 못하도록 하는 국유재산법 제9조와 공유재산 및 물품관리법 제7조를 근거로 하여, 기부채납은 무조건으로 행해져야 하므로 조건 없는 증여로서의 성질을 인정하여야 하 기 때문이다(안신재, 전계 논문, p.6).

23) 안신재, 전계 논문, p.7.

24) 예를 들어 법인세법상 기부금은 특수관계가 없는 자에게 법인의 사업과 직접 관계없이 무상으로 지출하는 재산적 증여의 가격과, 특수관계가 없는 자에게 정당한 이유없이 자산을 정상가격보다 낮은 가격으로 양도하거나 높은 가격으로 매입함으로써 그 차액 중 실질적으로 증여한 것으로 인정되는 금액을 말한다(이태로·한만수, 조세법강의(신정10판), 박영사, 2014, pp.467-468).

25) 이종교, 전계 논문, p.294.

26) 기부채납자가 목적물의 건축을 완료하여 행정청에 그 목적물의 소유권을 이전할 것을 약정하고 행정청은 그에 대하여 그 목적물의 사용권으로 그 보수를 지급할 것을 약정함으로써 성립하는 계약이라고 해석한다(안신재, 전계 논문, p.58).

이때 완성된 건물의 소유권이 기부자에게 일단 귀속된 후 상대방에게 이전되는 경우에는 부가가치세법상 재화의 공급에 해당하지만, 건축물의 완성과 동시에 상대방에게 귀속되는 경우에는 용역의 공급으로 보는데, 그 구별은 당사자 사이의 약정 등 구체적인 사정을 확인해야 한다.²⁷⁾ 기부채납을 조건으로 건물을 신축하여 그 준공과 동시에 이를 국가에 기부채납 한 경우 기부자 명의로 소유권보존등기를 한 후 국가 앞으로 소유권이전등기를 해야 한다는 것이 등기 실무인데,²⁸⁾ 이는 재화의 공급으로 보는 것을 전제로 하는 것이다.

시설사용수익권을 제공하는 경우 그 기간이 장기간인 경우가 많을 것인데, 이러한 기부채납의 약정을 등기할 수 있을지 문제된다. 등기실무례는 그러한 약정을 등기할 수 있다는 별도의 규정이 없는 한 허용되지 않는다고 한다.²⁹⁾

2. 현황과 문제점

1) 법적 근거 미흡

기부채납에 대해서는 법적 근거가 미흡하다는 주장이 계속하여 제기되었다. 즉 어떠한 경우에 이루어질 수 있는 것인지, 행정청의 재량이 아닌 재량적 기속행위 또는 기속행위에 의할 때도 인정할 것인지,³⁰⁾ 관리하기 곤란하거나 필요하지 아니한 기부채납의 구체적 사례, 기부채납에 대한 보상으로 주어지는 인센티브에 대한 근

거와 기준 등에 대하여 법적인 보완이 필요하다는 것이다.³¹⁾

다행하게도 2016년 1월 「주택법」 개정 에 따라, 주택사업 시 과도한 기부채납 요구를 합리적으로 제한하기 위해 기부채납 부담의 원칙 및 수준, 기반시설의 설치기준 등에 관한 운영기준이 입법예고 되었다. 위 기준안은 기반시설 기부채납은 주택건설사업을 시행함에 있어 공공성을 확보하고 원활한 주택건설사업을 저해하지 아니하는 적정한 수준에서 이루어지도록 하고, 그 부담수준의 시기를 명확히 하며, 기부채납에 대한 보상으로 추가로 부여받는 완화용적률을 보장하게 하는 등의 원칙을 선언하고 있다. 그리하여 기반시설 기부채납 부담수준을 주택건설사업은 해당 사업부지면적의 8%로 하고, 기반시설은 부지제공을 원칙으로 하되 주택사업에 필수적인 도로·공원·녹지·주차장은 부지 및 시설을 함께 기부채납 할 수 있으며, 광장이나 공공의 청사, 교육·문화시설 등을 설치하여 기부채납한 경우 설치비용에 상응하는 가액의 부지제공으로 인정하고, 승인권자는 각종 심의과정 중 완화용적률이 감축되지 않게 하되, 줄어든 경우 기반시설 기부채납 수준 조정 등 손실을 보전하도록 하였다.³²⁾

또한 「국토의계획및이용에관한법률」에 근거하여 국토교통부에서는 2013년 10월 이래 '기반시설 기부채납 운영기준'을 제정하여 도시·군관리계획의 수립 또는 개발행위를 허가하

27) 대법원 판례는 공원시설을 완성하여 기부채납하고 관리위탁을 받은 경우에는 재화의 공급으로 보았으나, 무상운영권의 취득을 대가로 고속도로 휴게소를 신축하여 한국도로공사에 공급한 경우, 건설업자가 주차장시설을 시공하여 지방자치단체에 기부채납하고 무상사용권을 얻은 경우에는 용역의 공급으로 보았다(이종교, 전계 논문, p.297).

28) 등기선례 1-294호(86. 12. 26. 등기 제631호)

29) 시유지를 민간사업자에게 대부하고 민간사업자는 그 시유지에 시설물을 건축하여 50년간 사용한 후 시에 기부채납하기로 하는 약정을 하였더라도 법률에 그러한 사항을 등기할 수 있다는 특별한 규정이 없는 한 건물등기부에 그 약정을 등기할 수 없다(등기선례 7-253호, 2004.7.16. 부등 3402-340 질의회답).

30) 서울특별시를 비롯한 지방자치단체에서는 공익을 위한다는 이유로 각종 도시정비사업에서 기부채납을 의무화 하고 있는 실정이고 특히 아파트재건축사업의 경우는 10% 이상 기부채납 할 것을 규정하고 이를 각 사업체(조합)에서 의무적으로 이행한다는 조건 하에 사업을 허가하고 있다(조기태·조덕근, 전계 논문, p84). 건축허가를 하면서 일정 토지를 기부채납 하도록 하는 내용의 허가조건은 부관을 붙일 수 없는 기속행위 내지 재량적 기속행위인 건축허가에 붙인 부담이거나 또는 법령상 아무런 근거가 없는 부관이어서 무효이다(대법원 1995. 6. 13. 선고 94다56883 판결). 따라서 재량적 기속행위에 대해 기부채납 조건을 붙이는 내용의 규정이 필요하게 된다.

31) 강우원, 전계 논문, pp.213-214 ; 한상훈, 전계 논문, pp.67-68.

32) http://www.molit.go.kr/USR/law/m_46/dtl.jsp?r_id=4452(최종접속일자 2016.3.30).

는 과정에서 기부채납이 적정한 수준으로 이루어지도록 하고 있다. 예컨대 도시·군계획시설 결정의 경우 대상 토지면적을 기준으로 기부채납의 총부담을 10~20% 수준에서 협의를 통하여, 개발행위허가 시에는 대상 부지 토지 면적을 통하여 5% 내에서 협의를 통하여 결정하는 것으로 규정하고 있다. 따라서 이제 기부채납의 법적인 근거가 미흡하다는 주장은 거의 사라질 것으로 보인다. 다만 그 부담수준의 적정성 여부, 「국유재산법」 등의 기부채납 관련 규정의 정비 등은 여전히 필요하다.

2) 비효율

기부채납의 결정 및 이행절차 등이 비효율적으로 이루어지고 있다는 것은, 기부채납이 기반시설 등의 수요에 부합하여 이루어지지 않고 있다는 의미이다. 그래서 도시정비사업을 허가하는 과정에서 결정되는 사업장별 기부채납의 하한선을 정하는 것은 행정권의 남용이라거나, 도시정비사업 환경의 변화에 따라 재건축이나 재개발에 따른 수익이 보장되지 않는 상황이 되었는데도 현재와 같은 기부채납제도 운용을 고집하는 것은 시대변화를 감지하지 못한 처사라는 주장도 제기되고 있다.³³⁾ 서울시의 도시계획구역을 중심으로 한 실태 분석 결과, 기부채납 비율 중 도로, 공원, 녹지 비율이 86.4%를 차지하였는데, 특히 정비사업의 경우 93.5%, 그 중 주택재개발사업의 경우 95%에 달해, 비율채우기 식의 기부채납 또는 인허가 관청의 요구에 의한 관행적 기부채납이 이루어지고 있다는 지적

역시 그러하다.³⁴⁾

3) 기부채납 비율 과다

기부채납은 사업시행자에게 적절한 범위에서 행해지는 것이 바람직하다. 도시정비 사업시행자는 기부채납 요구가 과도한 경우 이를 전부 분양원가에 반영하거나, 또는 수익성 악화로 그 사업추진을 중단하는 등³⁵⁾ 행정청이 의도하지 않은 결과를 초래할 수 있기 때문이다.

연구결과에 따르면 2002년부터 2012년까지 서울에서 시행된 각종 개발사업구역의 공공기여 비율은 평균 22.8%이며, 주택재개발·주택재건축 사업은 18.5%, 뉴타운 사업은 28.7%라고 한다.³⁶⁾ 이는 높은 수치로서 기부채납 비율이 과다하다는 지적이 계속 제기되었고,³⁷⁾ 행정청은 기부채납에 대해 용적을 완화 등의 조치를 취해주었다. 실제로 서울시에서는 2011년 10월 이래 ‘공공시설등 기부채납 용적률 인센티브 운영 기준’을 마련하여 시행하고 있는데,³⁸⁾ ‘공공시설 등 기부채납’의 개념을 ‘토지주가 사업 토지가 포함된 지구단위계획 구역 내에서 공공시설등을 공공에 설치·제공하고 용적률을 완화 받는 것’이라고 서술하고 있다.

다만 용적률 완화에도 불구하고 서울시 강동구와 강남구의 아파트재건축사업의 실제 사례에서는 실질적으로 지상층의 연면적이 크게 감소함으로써 오히려 불이익이 되고 있다는 연구결과도 있어서,³⁹⁾ 적정한 기부채납 비율을 결정하는 것이 어렵다는 것을 보여준다.⁴⁰⁾

33) 조기태·조덕근, 전계 논문, pp.86-87.

34) 조희정·강준모, 전계 논문, pp.180-187.

35) 한상훈, 전계 논문, p.70.

36) 조희정·강준모, 전계 논문, pp.176-178.

37) 강현철·서순탁, “도시정비사업 활성화를 위한 참여형 PFV 도입방안”, 부동산학보, 한국부동산학회, 2013.12, p.91.

38) 2016. 1. 8.자 국토교통부(주택정비과) 보도자료에 의하면, 서울시의 3종일반주거지역의 경우 기준용적률 210%에서 개발가능용적률 250%로 상향하는 경우 대지면적의 약 13% 기부채납이 필요하다고 한다.

39) 조기태·조덕근, 전계 논문, pp.82-84.

40) 정비사업으로 인해 불량주거지역에 정비기반이 확보되었다면 정책적 효과가 있는 것인데 재개발 19%, 재건축 18.3%, 재정비촉진사업 35.1%로서 정책성고가 있으나, 설치비용이 주민부담으로 전가되어 문제라는 지적으로, 이진경, “도시정비시스템 평가 연구 : 총괄평가를 중심으로”, 부동산학보, 한국부동산학회, 2014.2, 제56집, p.76.

Ⅲ. 기부채납의 과세 문제

1. 법인세

도시정비조합 등은 법인이므로(도시및주거환경정비법 제18조 제1항), 사업시행자가 기반시설을 국가나 지방자치단체에 기부채납 하는 경우 법정기부금으로 손금에 산입할 수 있다(법인세법 제24조). 다만 사업자가 기반시설을 신축하여 국가나 지방자치단체 또는 학교 등 공익법인에 기부한 후 일정 기간 시설사용수익권을 취득하는 경우에는 그 가액을 사용수익기간에 따라 균등하게 안분한 금액을 손금에 산입한다(법인세법시행령 제26조). 예컨대 20억 원 상당 시설물을 기부채납 하면서 20년의 사용수익권을 받은 경우, 무형고정자산을 취득한 것으로 보아⁴¹⁾ 매년 1억 원씩 손금에 산입하는 것이다.

2. 부가가치세

기부채납이 행해지는 경우 부가가치세의 쟁점은 크게 두 가지인데, 첫째 대가가 있는 공급이 되는지, 즉 사업자가 부가가치세 납세의무자가 되는지 여부, 둘째 그러한 경우 재화의 공급에 해당하는 것인지 아니면 용역의 공급에 해당하는 것인지 여부이다. 첫째 문제에 대해서는, 국가 등에 기부채납의 조건으로 해당 재화에 대하여 일정기간의 무상사용권을 취득하는 행위는 '금전 이외의 대가'를 받은 것이어서 무상공급이

라 할 수 없다는 것이 판례의 일관된 입장이므로 부가가치세 납세의무가 있다.⁴²⁾ 재화의 공급에 대해서는 유상·무상을 불문하고 부가가치세 과세거래로 보지만(부가가치세법 제9조), 용역의 공급은 유상인 경우에만 과세거래로 보기 때문이다(동법 제12조 제2항).

재화의 공급인지 또는 용역의 공급인지 여부는 부가가치세의 과세표준 결정이나 법인세법상 손금처리 방법 등에 차이가 발생하게 되는데, 기부채납은 재화의 공급에 해당하는 것이 일반적이지만, 「국토의이용및관리관한법률」 등 법규 및 당사자 간의 약정에 따라 소유권이 원시적으로 국가에 귀속되는 경우에는 용역의 공급에 해당한다.⁴³⁾ 다만 용역의 공급을 재화의 공급으로 보아 부가가치세 과세처분을 한 경우에도 부과처분을 취소할 위법사유가 되는 것은 아니라고 한 대법원판결이 있다.⁴⁴⁾

3. 취득세

지방세법 제9조 제2항⁴⁵⁾은 기부채납 부동산의 취득세 비과세에 대하여 규정하고 있는데, 국가나 지방자치단체는 부동산 취득에 대하여 원래 납세의무를 부담하지 않기 때문에, 이 조항은 기부채납을 할 목적으로 부동산을 취득한 후 개발사업 후 국가 등에 기부채납 하는 경우를 전제로 하는 것이다.⁴⁶⁾ 따라서 취득 이후에 기부채납을 하려는 경우에는 비과세대상이 되지 않

41) 이종교, 전제 논문, p.299.

42) 이태로·한만수, 전제서, pp.890-891. 특히 BTO 방식과 BTL 방식에 대한 부가가치세 중복과세 문제 등에 대해서는 이종교, 전제 논문, pp.303-309 참조.

43) 이태로·한만수, 전제서, pp.860-861.

44) 대법원 1990. 2. 27. 선고 89누1797 판결.

45) 제9조(비과세)②국가, 지방자치단체 또는 지방자치단체조합(이하 이 항에서 "국가등"이라 한다)에 귀속 또는 기부채납(「사회기반시설에 대한 민간투자법」 제4조 제3호에 따른 방식으로 귀속되는 경우를 포함한다. 이하 이 항에서 "귀속등"이라 한다)을 조건으로 취득하는 부동산 및 「사회기반시설에 대한 민간투자법」 제2조 제1호 각 목에 해당하는 사회기반시설에 대해서는 취득세를 부과하지 아니한다. 다만, 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우 그 해당 부분에 대해서는 취득세를 부과한다. <개정 2010.12.27., 2015.7.24., 2015.12.29.>

1. 국가등에 귀속등의 조건을 이행하지 아니하고 타인에게 매각·증여하거나 귀속등을 이행하지 아니하는 것으로 조건이 변경된 경우
2. 국가등에 귀속등의 반대급부로 국가등이 소유하고 있는 부동산 및 사회기반시설을 무상으로 양여받거나 기부채납 대상물의 무상사용권을 제공받는 경우

46) 김태호, 지방세(이론과 실무), 세경사, 2015, p.520.

는다.⁴⁷⁾

취득의 유형에는 제한이 없으므로 기부채납 조건으로 건축물을 신축하는 것 외에도 도로로 기부채납하기 위한 토지의 승계취득, 기부채납 조건의 지목변경 등이 포함된다.⁴⁸⁾ 국유재산법에서 기부채납의 개념을 순수한 무상취득에만 한정된 것은 아니므로 기부자가 당해 시설에 대한 무상사용권을 취득한 경우라도 취득세가 비과세된다는 것이 종전 판결이었으나,⁴⁹⁾ 2015년 지방세법 개정시 무상사용권을 받는 부분에 대해서는 취득세를 과세하는 것으로 변경되었다(동조 2항 2호).

취득세는 신고납부의 방법으로 징수하는 것이므로(지방세법 제18조), 이러한 취득세의 비과세를 적용받으려면 취득일 이전에 기부채납의 승낙서를 구비하여야 하며, 이와 같은 조건을 구비하지 못하면 비과세 대상에서 제외된다.⁵⁰⁾

IV. 외국의 사례와 시사점

1. 미국

미국은 1930년 대 이래로 개발부담제를 적용하여, 개발사업을 허가하면서 지방자치단체에 도로나 공원부지 등을 기부채납 하는 토지개발부담(exaction)이나 토지개발영향비용(impact fee)

등의 제도가 이용되었다.⁵¹⁾

토지개발부담(exaction)이란 지방정부가 토지개발자에게 과하는 부담으로서 그 형태는 토지개발영향비용에서 보는 바와 같이 현금부담일 수도 있고, 공용건물이나 토지의 기부와 같은 형태를 가질 수도 있다.⁵²⁾ 토지개발영향비용(impact fee)은 1947년 일리노이주 Hinsdale에서 새로운 상수도 공급시설에 필요한 재원을 마련하기 위하여 매 하수관마다 50달러의 비용을 부담시킨 것이 최초인데, 개발비용에 따른 공공시설의 제공비용을 전부 또는 일부 부담하는 것을 의미한다.⁵³⁾ 예를 들어 플로리다주 오렌지 카운티의 경우 개발사업의 형태에 따라 교통시설, 법적 부담이 강제되는 호텔, 공장 등, 학교, 화재예방시설, 공원 및 유흥시설 등으로 분류하여 토지개발영향비용을 계산하는 방법을 안내하고 있다.⁵⁴⁾ 이러한 개발부담제는 주정부의 권한으로 정당화 되어 28개의 주정부에는 이에 대한 구체적 법률을 가지고 있다.⁵⁵⁾

개발부담제에 대해서는 그 요구가 과도한 경우, 미국 연방헌법상 공용수용조항에 위반하여 정당한 보상이 없는 수용에 해당하는지 여부에 대한하여 다툼이 생기고 있다. 해변가 토지에 주택을 건설하려고 해변개발허가를 신청하였는데, 공용지역권 허용을 조건으로 해변개발허가를 한 사례에서, 연방대법원은 공용통행지역권과 해변개발 사이에는 상당한 인과관계가 없으므로 수용에 해당한다고 판단하였다.⁵⁶⁾ 이 판결에 대해서

47) 대법원 2005. 5. 12. 선고 2003다43346 판결.

48) 이종교, 전제 논문, p.303.

49) 대법원 2006. 1. 26. 선고 2005두14998 판결.

50) 이종교, 전제 논문, p.303.

51) 정하명, 전제 논문, p.32.

52) https://www.law.ufl.edu/_pdf/academics/centers-clinics/clinics/conservation/resources/exactions.pdf(최종접속일자 2016. 3. 30).

53) https://en.wikipedia.org/wiki/Impact_fee(최종접속일자 2016. 3. 30.).

54) http://apps.ocfl.net/eBuilding/ImpactFee/ImpactFeeCalc/impact_calc.asp(최종접속일자 2016. 3. 30). 이러한 개발부담금 제도는 연방정부의 보조금이 삭감되면서 그 재원조달 방법으로 세금의 신설이나 재산세 증세 등이 어렵기 때문으로 생각된다.

55) 정하명, 전제 논문, pp.32-33.

56) Nollan v. California Coastal Commission, 483 U.S. 825,842(1987)

는 개발사업에 있어서 부담을 과하는 지방정부의 권한을 제한하려 한 점에서 중요하다는 평가를 내리고 있다.⁵⁷⁾ 이후 토지개발부담은 개발영향과 관련하여 비례의 원칙에 부합하는 부담이어야 한다거나,⁵⁸⁾ 개발부담(exaction)과 마찬가지로 ‘금전으로 납부하는 개발영향비용의 부과에 있어서도 상당한 인과관계(nexus)와 비례의 원칙이 적용된다.’⁵⁹⁾는 것이 연방대법원의 태도이다.⁶⁰⁾

과세 상으로는 개발영향비용 등 개발부담금은 기부로 처리하지 않고 사업과 관련된 지출로 처리하는 것 같다. 따라서 예컨대 건물을 신축하면서 지출한 개발영향비용은 자본적 지출에 해당하므로 그 법정기간 동안 상각해야 한다는 것이 미국 국세청의 해석이다.⁶¹⁾

2. 일본

일본의 경우에도 기부채납의 문제로 논의하지 않고 미국처럼 개발부담금의 문제로 다루고 있는데, 행정청의 지도요강 등에 의해 개발허가를 하면서 부담금을 부과하는 형식이다. 행정청의 지도요강은 법규범으로서 인정되는 것이 아니고 행정청의 내부지침으로서 국민에 대해 효력을 미치는 것은 아니라고 보는 것이 통설인데, 예컨대 고베시의 경우 도로, 공원, 상하수도, 소방방재, 공익시설용지 등으로 분류하여 개발부담금제도를 소개하고 있다.⁶²⁾

따라서 지도요강에 의한 개발부담금이 과도한 경우에는 권한 남용에 해당하여 위법한 공권

력의 행사가 될 수 있는데, 이에 관한 유명한 판례가 있다. 3층 건물 임대 맨션의 건축을 계획하고 건축허가를 신청한 사람에게 약 1억 6천만 원(=1,523만엔)의 교육시설부담금을 기부요청하였으나, 후에 그 기부는 협박에 의한 것으로서 의사표시의 취소를 주장하면서 부담금 상당액의 반환을 청구한 사례이다.⁶³⁾ 최고재판소는 기부금을 요구하는 것 자체만으로 위법하다고 할 수는 없으나, 이 사례의 경우 선택의 여지가 없을만큼 구체적인 액수를 명하고 있고 납부하지 않는 경우의 급수조치 제한이라는 제재를 하겠다고 한 점 등에 비추어 ‘임의적으로 기부금의 납부를 요구해야 할 행정지도의 한계를 넘은 것으로서 위법한 공권력의 행사’라고 판시하였다.

과세관계에 대하여 일본 국세청은 아래와 같이 유형을 분류하여 세무처리 함을 밝히고 있다.⁶⁴⁾ 즉 택지개발에 따라 지출하는 개발부담금은, ① 단지 내의 도로, 공원이나 녹지, 공도와와 설치 도로, 하수로를 포함한 빗물 조정연못 등에 부과되는 부담금 등은 직접 토지의 효용을 형성한다고 인정되는 시설에 대한 것이므로, 그 토지의 취득가격에 산입한다. ② 상하수도나 공업용수도의 부담금 등과 같이 그 시설 자체가 독립한 효용을 형성하여, 법인의 편익에 직접 기여한다고 인정되는 경우에는 각각의 시설의 성질에 따라 무형 감가상각 자산의 취득가격 또는 이연자산으로 한다. ③ 단지의 주변 등에 설치되는 이른바 완충 녹지, 문교 복지 시설, 환경위생 시설, 소방 시설등 주로 단지의 주변 등의 주민과의 관계를 조정하기 위해서 정비되는 시설의 부담금

57) Kelly · Harbison · Belz, *The American Constitution*(7ed.), 1991, volume II, p.748.

58) *Dolan v. City of Tigard*, 512 U.S. 374, 394-95(1994)

59) *Koontz v. St. Johns River Water Management District*, 568 U.S. (2013)

60) 이러한 미국 판례의 동향에 대해서는 정하명, 전제 논문, pp.34-39.

61) <https://www.irs.gov/pub/irs-drop/rr-02-9.pdf>

62) <http://www.city.kobe.lg.jp/business/regulation/construction/enterprise/development/sidouyoukou.html>(최종접속일자 2016. 3. 30).

63) 日 最高裁判所 平成 5년 2월 18일 판결(行政判例百選 II 112 事件).

64) <https://www.nta.go.jp/taxanswer/hojin/5463.htm> : No.5463 宅地開發等に際して支出する開發負担金等

등은, 이연자산으로 하여 그 상각 기간은 8년으로 한다.

한편 일본의 소비세법은 대가를 받는 자산의 양도, 용역의 제공에 대해서만 소비세의 과세 대상으로 하고 있으므로,⁶⁵⁾ 무상의 양도에도 부가가치세를 과세하는 우리와 차이가 있다.

3. 시사점

기반시설의 확보를 위하여 통상 행해지는 기부채납에 대한 법적 구성이 미국과 일본 그리고 우리나라는 서로 다르다는 점을 알 수 있었다. 미국에서는 행정청의 허가과 부담간에 상당한 인과관계를 요구하고 또 비례의 원칙을 요구한다는 점이, 이를 벗어난 경우에는 보상이 요구되는 수용에 해당하는 것으로 취급되는 것도 흥미롭다.

일본에서도 개발부담금으로 다루어지고 있으나 행정규칙인 지도요강에 따라 임의적으로 행해지면 적법하다는 것이 최고재판소의 입장이며, 무상의 자산인도나 용역의 공급에 대해서는 소비세를 부과하지 않고 부담금으로 다루기 때문에 법인세와 관련해서만 문제된다는 점을 알 수 있었다. 우리나라는 기부채납을 사법상 증여로 보고, 무상의 재화이전에 대해서도 부가가치세를 과세하고 있어서 특히 부가가치세가 문제되었는데, 일본은 부가가치세가 문제되지 않는 점 등은 기부채납의 법적 성질 등에 대해서도 시사하는 바가 크다.

V. 요약 및 정책 제언

각종 도시개발사업에 부수하여 문제되는 기부채납에 대하여 법적 쟁점 및 과세문제에 대하여 살펴보았다. 기부채납의 법적 근거가 되는 「주택법」의 개정 및 기부채납 운영기준 등의 제정, 부가가치세법 및 지방세법의 개정 등 입법적 변화에 따라 기부채납의 현황 및 문제점들을 새로이 검토해야 하는 상황이 되었기 때문이다. 타당한 결론을 얻기 위하여 미국과 일본의 개발 부담금 제도에 대하여도 검토한 후 다음과 같은 개선방안을 제시한다.

첫째 기부채납에 대해서 증여로 보는 법률 구성을, 미국이나 일본과 같이 개발부담금 제도로 운영하는 것을 검토할 필요가 있다.

둘째 기부채납 요구가 과도한 경우에는 공용수용이 될 수 있으므로 적절한 인센티브를 제공하는 것이 필요하며, 기부채납이 필요한 경우에도 사업관련성이 있고 비례의 원칙에 부합하는 것이어야 한다.

셋째 기부채납 된 기반시설에 대해 유형화하여 토지의 취득가액 또는 무형자산으로 취급하여 상각하는 일본의 사례는 세무처리방법을 명시하고 있다는 점에서, 우리 과세관청에게도 명확한 지침이 요구된다.

넷째 기부채납이 필요한 것이라면 도로나 공원 등 이외에 문화시설이나 공공청사 등 지역별 또는 행정청의 수요에 맞는 기부채납이 이루어져 좀 더 효율적으로, 공공에 기여할 수 있는 기부채납이 되도록 하여야 한다.

參考文獻

- 강우원, “기부채납 법리를 통해서 본 도시계획관련 법제 정비에 관한 연구”, 도시행정학보, 한국도시행정학회, 2013.9, 제26집 제3호.
강현철 · 서순탁, “도시정비사업 활성화를 위한 참여형 PFV 도입방안”, 부동산학보, 한국부동산학회, 2013.12.

65) <https://www.nta.go.jp/taxanswer/shohi/6117.htm> : No.6117 課税の対象となる取引

- 김경천·김갑열·이재수, “도시재생 지역선정을 위한 평가지표 연구”, 부동산학보, 한국부동산학회, 2015.5, 제61집.
- 김정열·김종진, “택지개발사업의 주민이주대책 개선방안 연구”, 부동산학보, 한국부동산학회, 2014.5, 제57집.
- 김진수·이정은, “도시 및 주거환경정비사업의 공공관리제도 개선방안 연구 : 서울특별시 정비사업 공공관리제도 실증분석을 중심으로”, 부동산학보, 한국부동산학회, 2015.8, 제62집.
- 안신재, “기부채납에 관한 민사법적 고찰”, 법학논총, 숭실대학교 법학연구소, 2011.7, 제26집.
- 이중교, “기부채납과 과세문제 : BTO방식과 BTL방식을 중심으로”, 토지공법연구, 한국토지공법학회, 2011.5, 제53집.
- 이진경, “도시정비시스템 평가 연구 : 총괄평가를 중심으로”, 부동산학보, 한국부동산학회, 2014.2, 제56집.
- 장재일·오종열, “역사문화환경을 활용한 해외 도시재생 사례의 문헌적 고찰”, 부동산학보, 한국부동산학회, 2014.5, 제57집.
- 정하명, “미국에서의 토지개발영향비용과 수용”, 토지공법연구, 한국토지공법학회, 2014.8, 제66집.
- 조기태·조덕근, “기부채납제도의 운영 실태와 법적·정책적 제언 : 서울특별시 강동구와 강남구의 아파트 재건축사업을 중심으로”, 감정평가학논집, 한국감정평가학회, 2012.12, 제11권 제2호.
- 조희정·강준모, “공공기여의 질적 제고를 위한 기부채납 효용성에 관한 연구 - 서울시 도시계획구역을 중심으로”, 한국도시설계학회지, 한국도시설계학회, 2014.8, 제15권 제4호.
- 한상훈, “도시정비에 있어서 도시기반시설의 무상귀속과 기부채납의 법적 쟁점에 관한 연구”, 법이론실무연구, 한국도시행정학회, 2015.4, 제3권 제1호.
- 김태호, 지방세(이론과 실무), 세경사, 2015.
- 이태로·한만수, 조세법강의(신정10판), 박영사, 2014.
- 정하중, 행정법개론(제5판), 법문사, 2011.
- Kelly·Harbison·Belz, *The American Constitution*(7ed.), 1991, volumeⅡ.
- 국토교통부 홈페이지 http://www.molit.go.kr/USR/law/m_46/dtl.jsp?r_id=4452
- 미국연방국세청 홈페이지 <https://www.irs.gov/pub/irs-drop/rr-02-9.pdf>
- 오렌지카운티 http://apps.ocfl.net/eBuilding/ImpactFee/ImpactFeeCalc/impact_calc.asp
- 위키디피아 https://en.wikipedia.org/wiki/Impact_fee
- 일본 고베시 홈페이지 <http://www.city.kobe.lg.jp>
- 일본 국세청 홈페이지 <https://www.nta.go.jp/taxanswer/hojin/5463.htm>
<https://www.nta.go.jp/taxanswer/shohi/6117.htm>