본 판결문은 판결서 인터넷열람 사이트에서 열람 · 출력되었습니다
영리목적으로 이용하거나 무단 배포를 금합니다.게시일자 : 2020-02-11

대 구 지 방 법 원

제 2 행 정 부

판 결

사 건	2019구합23311 주민세부과처분취소
원 고	주식회사 A
	소송대리인 변호사 [redacted]
피 고	[redacted]시장
변 론 종 결	2019. 11. 7.
판 결 선 고	2019. 12. 12.

주 문

1. 원고의 청구를 기각한다.

2. 소송비용은 원고가 부담한다.

청 구 취 지

피고가 2018. 10. 8. 원고에 대하여 한 2013년부터 2017년까지의 귀속분 주민세(종업원분) 117,808,730원의 부과처분을 취소한다.

이 유

본 판결문은 판결서 인터넷열람 사이트에서 열람 · 출력되었습니다
영리목적으로 이용하거나 무단 배포를 금합니다.게시일자 : 2020-02-11

1. 처분의 경위

가. 원고는 건설산업기본법 제9조의 규정에 의한 건설업자로서 2001. 5. 14. 건설업 등록을 마친 후 실내건축공사업을 영위하는 전문건설업체이다.

나. 피고는 2018. 8.경 원고에 대한 지방세 세무조사를 실시하여, 원고의 각 건설현장의 일용근로자들은 지방세법령상 원고의 종업원에 해당하고 각 건설현장은 지방세법령상 독립적인 사업소로 볼 수 없다고 판단한 후, 2018. 9. 4. 원고에게 위 세무조사 결과에 따라 주민세(종업원분) 추징세액 117,885,360원을 부과할 예정임을 통보하였다.

다. 피고는 2018. 10. 8. 원고에게 2018. 10. 31.을 납기로 하여 2013년 내지 2017년 귀속분 주민세(종업원분) 117,808,730원을 부과하였다(이하 '이 사건 처분'이라 한다).

라. 원고는 이에 불복하여 2018. 12. 14. 조세심판원에 심판청구를 하였으나, 조세심판원은 2019. 4. 2. 위 심판청구를 기각하였다.

【인정 근거】 다툼 없는 사실, 갑 제1 내지 3호증, 을 제2호증(가지번호 있는 경우 가지번호 포함, 이하 같다)의 각 기재, 변론 전체의 취지

2. 이 사건 처분의 적법 여부

가. 원고의 주장

이 사건 처분은 아래와 같은 사유로 위법하므로 취소되어야 한다.

1) 원고의 각 건설현장에서 근무한 일용근로자들은 모두 원고로부터 재하도급을 받은 시공참여자들이 고용하였고 일용근로자신고만 원고가 대행한 것이므로 원고의 종업원에 해당하지 아니한다. 그러므로 원고는 종업원 수가 50인 이하이고 월평균 급여 총액이 135,000,000원 이하인 종업원분 주민세 면세사업자에 해당함에도 피고는 이를 간과하여 이 사건 처분을 하였다.

본 판결문은 판결서 인터넷열람 사이트에서 열람 · 출력되었습니다
영리목적으로 이용하거나 무단 배포를 금합니다.게시일자 : 2020-02-11

2) 시공참여자들이 고용한 일용근로자들이 원고의 종업원에 해당한다고 보더라도, 각 건설현장의 사업장은 각각 인적 · 물적 설비를 갖추어 원고와 독립한 사업소에 해당하고, 각 사업소는 지방세법령 등이 규정하고 있는 종업원분 주민세 면세 범위에 해당함에도 피고는 이를 간과하여 이 사건 처분을 하였다.

3) 피고는 지금까지 원고에게 종업원분 주민세를 부과하지 아니함으로써 각 건설현장의 일용근로자에 대한 종업원분 주민세를 과세하지 아니하겠다는 묵시적 의사표시를 하였으므로, 이 사건 처분은 신뢰보호의 원칙 또는 신의성실의 원칙에 위배된다.

4) 각 건설현장의 일용근로자의 실질적 사업주는 원고가 아닌 각 시공참여자들이므로, 이 사건 처분은 지방세기본법 제17조의 실질과세의 원칙에 위배된다.

나. 관계 법령

별지 관계 법령 기재와 같다.

다. 판단

1) 각 건설현장의 일용근로자들이 원고의 종업원에 해당하는지 여부에 관한 판단

지방세법 제74조 제8호, 지방세법 시행령 제78조의2, 제78조의3 제1항, 제2항에 의하면, 주민세를 과세하는 경우의 '종업원'은 사업주의 급여 지급 여부와 상관없이 사업주 또는 그 위임을 받은 자와의 계약에 따라 해당 사업에 종사하는 사람을 말한다.

살피건대, 관계 법령의 규정과 취지, 갑 제4 내지 14호증의 각 기재에 변론 전체의 취지를 더하여 알 수 있는 다음과 같은 사정을 종합하면, 원고의 각 건설현장의 일용근로자들은 고용관계에 관하여 원고의 위임을 받은 시공참여자와의 계약에 따라 원고의 사업에 종사하는 사람으로서 지방세법에 따른 종업원에 해당한다고 봄이 상당하고, 이에 따라 산정한 종업원 수와 종업원의 급여총액에 비추어 이 사건 처분에 아

본 판결문은 판결서 인터넷열람 사이트에서 열람 · 출력되었습니다
영리목적으로 이용하거나 무단 배포를 금합니다.게시일자 : 2020-02-11

무런 위법이 없으므로, 원고의 이 부분 주장은 이유 없다.

① 원고는 일반건설업체로부터 아파트의 마루 및 도배 공사를 하도급 받아, 그 중 일부를 다시 시공참여계약을 통해 시공참여자에게 재하도급 하고, 시공참여자들로 하여금 일용근로자를 고용하여 공사를 시공하도록 하면서, 원고가 각 건설현장 별로 사업장 개설(개시) 신고를 하여 일용근로자내역을 신고해 왔는바, 위 일용근로자등은 원고의 위임을 받은 시공참여자와의 계약에 따라 원고의 사업에 종사하였다고 봄이 상당하다.

② 원고는 재하도급 금액을 산정함에 있어 공사면적 평당 공사단가를 적용하고, 공사단가에는 자재비, 시공비, 식대 등 일체의 비용이 포함되어 있으며, 하자를 보수할 책임도 시공참여자에게 있기 때문에 시공참여자들이 독자적인 사업주라고 주장하나, 지방세법 시행령 제78조의3 제1항에 의하면 사업주가 직접 종업원에게 급여를 지급하는지와 무관하게 종업원의 범위를 규정하고 있는바, 원고가 들고 있는 사정만으로는 각 건설현장의 일용근로자들이 원고의 종업원이 아니라고 할 수 없다.

③ 또한 지방세법 시행령 제78조의3 제1항, 제2항은 그 명칭·형식 또는 내용과 상관없이 사업주 또는 그 위임을 받은 자와 한 모든 고용계약이 종업원의 지위를 정하는 계약이 된다고 엄격하게 규정하고 있다. 이는 시공참여계약 등의 형식으로 종업원의 소속을 분산하고 지방세법 등의 납세의무를 잠탈하려는 시도를 방지하기 위한 것인바, 원고, 시공참여자, 일용근로자 사이에 어떠한 명칭과 형식으로 계약이 체결되었는지를 불문하고 원고가 하도급받은 건설현장에서 원고의 사업에 종사한 일용근로자들은 원고의 종업원이라고 보아야 한다.

④ 원고가 말하는 '시공참여자'는 구 건설산업기본법(2007. 5. 7. 법률 제8477호

본 판결문은 판결서 인터넷열람 사이트에서 열람 · 출력되었습니다
영리목적으로 이용하거나 무단 배포를 금합니다.게시일자 : 2020-02-11

로 개정되기 전의 것, 시행 2008. 1. 1., 이하 같다) 제2조 제13호에 규정되어 있다가 2007. 5. 7. 건설산업기본법 일부개정을 통해 폐지된 제도이다. 당시 국회 건설교통위원장이 제안한 건설산업기본법 일부개정법률안의 제안경위에 의하면, "십장 등이 시공참여자로서 건설공사의 일부를 건설업자와 도급계약을 체결하고 건설근로자를 고용하여 건설공사를 수행하는 시공참여자 제도가 다단계 하도급의 수단이 되고, 임금체불·사회보험료 미납 등으로 인한 건설근로자 처우 악화의 원인이 되고 있다."는 이유로 시공참여자 제도가 폐지된 것이다. 즉 원고는 건설산업기본법상 인정되지 아니하는 시공참여자 제도를 내세워 납세의 의무를 면할 수 없다.

⑤ 원고 스스로도 시공참여자들은 사업자등록을 하지 아니하여 매입세금계산서 수취가 불가능할 뿐만 아니라, 사업장 관리(사업 개시) 번호를 부여받을 수 없기 때문에, 원고가 각 건설현장에서 사업장 개설(개시) 신고를 하여 사업장 관리(사업 개시) 번호를 부여받은 후 현장근로자들의 일용근로자내역을 자신의 소속으로 신고해 왔다는 사실을 자인하고 있는바, 지방세법의 산정에 있어서만 원고에게 유리하게 종업원의 범위를 제한할 수 없다.

⑥ 원고가 주장의 근거로 제시한 대법원 2010. 10. 28. 선고 2010두8027 판결은 시공참여자 제도를 인정하는 구 건설산업기본법이 시행되고 있던 2007년 귀속분 지방세에 관한 사안으로서 이 사건과는 사안을 달리하므로, 각 건설현장의 일용근로자들이 원고의 종업원이 아니라고 볼 만한 자료가 될 수 없다.

2) 각 건설현장의 사업장이 독립된 사업소에 해당하는지 여부에 관한 판단

지방세법 제74조 제4호에 의하면, '사업소'란 인적 및 물적 설비를 갖추고 계속하여 사업 또는 사무가 이루어지는 장소를 말한다.

본 판결문은 판결서 인터넷열람 사이트에서 열람 · 출력되었습니다
영리목적으로 이용하거나 무단 배포를 금합니다.게시일자 : 2020-02-11

살피건대, 앞서 든 증거들에 변론 전체의 취지를 더하여 알 수 있는 여러 사정, 즉 ① 원고의 각 건설현장은 아파트 건설공사 중 마루시공 등을 시공참여자들과 일용근로자들이 시공하고 있는 장소로서 특별한 물적 설비를 갖추고 있지 아니한 점, ② 시공참여자가 자율적으로 사무처리, 일용근로자들의 휴게 등을 위한 공간을 마련하고 있다고 하더라도 이를 독립적인 사업소라고 보기 어려운 점, ③ 인적·물적 설비를 갖추고 있다고 보더라도 이는 각 건설현장의 공사기간 중에 일시적으로 설치되는 것으로서 계속성을 갖추었다고 볼 수 없는 점, ④ 건강보험, 고용보험, 국민연금 등에 각 건설현장이 별도의 사업장으로 가입되어 있었다는 사정은 지방세법상 사업소에 해당하는지 여부를 결정함에 영향을 미치지 못하는 점 등을 종합하면, 원고의 각 건설현장을 각각 독립된 사업소에 해당한다고 인정할 수 없다.

그러므로 원고의 이 부분 주장도 이유 없다.

3) 신뢰보호의 원칙 또는 신의성실의 원칙 위배 여부에 관한 판단

일반적으로 조세법률관계에 있어서 과세관청의 행위에 대하여 신의성실의 원칙 내지 신뢰보호의 원칙이 적용되기 위한 요건으로는, 첫째 과세관청이 납세자에게 신뢰의 대상이 되는 공적인 견해 표명을 하여야 하고, 둘째 과세관청의 견해 표명이 정당하다고 신뢰한 데 대하여 납세자에게 귀책사유가 없어야 하며, 셋째 납세자가 그 견해 표명을 신뢰하고 이에 따라 무엇인가 행위를 하여야 하고, 넷째 과세관청이 위 견해표명에 반하는 처분을 함으로써 납세자의 이익이 침해되는 결과가 초래되어야 한다(대법원 2006. 5. 26. 선고 2003다18401 판결 등 참조).

이 사건의 경우 과세관청인 피고가 납세자에게 신뢰의 대상이 되는 특별한 공적인 견해 표명을 한 사실을 인정할 수 없을 뿐만 아니라, 상당기간의 불과세 상태에 대

본 판결문은 판결서 인터넷열람 사이트에서 열람 · 출력되었습니다
영리목적으로 이용하거나 무단 배포를 금합니다.게시일자 : 2020-02-11

하여 과세하지 않겠다는 묵시적 의사표시를 한 것으로 볼 수 있는 특별한 사정을 찾아볼 수도 없고, 원고 역시 이에 관한 아무런 객관적인 증거를 제출하지 못하고 있는바, 피고가 그 동안 원고에 대하여 주민세 종업원분을 과세하지 아니한 것은 단순한 과세누락에 해당한다고 볼 수밖에 없다.

따라서 원고의 이 부분 주장도 이유 없다.

4) 실질과세의 원칙 위배 여부에 관한 판단

실질과세의 원칙은 헌법상의 기본이념인 평등의 원칙을 조세법률관계에 구현하기 위한 실천적 원리로서, 조세의 부담을 회피할 목적으로 과세요건사실에 관하여 실질과 괴리되는 비합리적인 형식이나 외관을 취하는 경우에 그 형식이나 외관에 불구하고 실질에 따라 담세력이 있는 곳에 과세함으로써 부당한 조세회피행위를 규제하고 과세의 형평을 제고하여 조세정의를 실현하고자 하는 데 주된 목적이 있다. 이는 조세법의 기본원리인 조세법률주의와 대립관계에 있는 것이 아니라 조세법규를 다양하게 변화하는 경제생활관계에 적용함에 있어 예측가능성과 법적 안정성이 훼손되지 않는 범위 내에서 합목적적이고 탄력적으로 해석함으로써 조세법률주의의 형해화를 막고 실효성을 확보한다는 점에서 조세법률주의와 상호보완적이고 불가분적인 관계에 있다고 할 것이다. 나아가 실질과세의 원칙 중 실질귀속자 과세의 원칙은 소득이나 수익, 재산, 거래 등의 과세대상에 관하여 귀속 명의와 달리 실질적으로 귀속되는 자가 따로 있는 경우에는 형식이나 외관을 이유로 귀속 명의자를 납세의무자로 삼을 것이 아니라 실질적으로 귀속되는 자를 납세의무자로 삼겠다는 것이다.

살피건대, 원고와 시공참여계약을 체결한 시공참여자들은 원고가 하도급받은 마루공사 등을 재하도급받아 실제 시공업무를 담당한 자들에 불과하고, 원고의 소득이나

본 판결문은 판결서 인터넷열람 사이트에서 열람 · 출력되었습니다
영리목적으로 이용하거나 무단 배포를 금합니다.게시일자 : 2020-02-11

수익, 재산, 거래 등이 실질적으로 귀속되는 자 또는 원고의 주식 명의자에 대한 지배권 등을 통하여 원고를 실질적으로 지배·관리하는 자로서 실질과세의 원칙에 따라 납세의무를 지는 자에 해당한다고 볼 수 없는바, 실질과세의 원칙은 이 사건에 적용될 여지가 없다.

한편, 원고의 주장을 각 건설현장의 일용근로자들이 각 시공참여자 소속이고 원고의 종업원이 아니라는 취지로 보면, 이는 위 1)항 '각 건설현장의 일용근로자들이 원고의 종업원에 해당하는지 여부에 관한 판단' 부분에서 살핀 주장을 강조하는 것에 불과하고, 앞서 본 바와 같이 원고가 건설산업기본법에서 인정되지 않는 시공참여자 제도를 이용한다고 해서 원고의 지방세 납세의무를 감면해줄 수 없다.

따라서 원고의 이 부분 주장도 받아들일 수 없다.

3. 결론

그렇다면 원고의 청구는 이유 없으므로 이를 기각하기로 하여 주문과 같이 판결한다.

재판장 판사 [redacted]

판사 [redacted]

판사 [redacted]

본 판결문은 판결서 인터넷열람 사이트에서 열람 · 출력되었습니다
영리목적으로 이용하거나 무단 배포를 금합니다.게시일자 : 2020-02-11

관계 법령

▣ 지방세법

제74조(정의)

주민세에서 사용하는 용어의 뜻은 다음 각 호와 같다.

3. "종업원분"이란 종업원의 급여총액을 과세표준으로 하여 부과하는 주민세를 말한다.
4. "사업소"란 인적 및 물적 설비를 갖추고 계속하여 사업 또는 사무가 이루어지는 장소를 말한다.
5. "사업주"란 지방자치단체에 사업소를 둔 자를 말한다.
7. "종업원의 급여총액"이란 사업소의 종업원에게 지급하는 봉급, 임금, 상여금 및 이에 준하는 성질을 가지는 급여로서 대통령령으로 정하는 것을 말한다.
8. "종업원"이란 사업소에 근무하거나 사업소로부터 급여를 지급받는 임직원, 그 밖의 종사자로서 대통령령으로 정하는 사람을 말한다.

제75조(납세의무자)

① 균등분의 납세의무자는 지방자치단체에 주소(외국인의 경우에는 「출입국관리법」에 따른 체류지를 말한다. 이하 이 장에서 같다)를 둔 개인(「주민등록법」에 따른 세대원 및 이에 준하는 개인으로서 대통령령으로 정하는 개인은 제외한다)과 지방자치단체에 사업소를 둔 법인(법인세의 과세대상이 되는 법인격 없는 사단·재단 및 단체를 포함한다. 이하 이 장에서 같다) 및 지방자치단체에 대통령령으로 정하는 일정한 규모 이상의 사업소를 둔 개인(이하 "사업소를 둔 개인"이라 한다)으로 한다.

② 재산분의 납세의무자는 매년 7월 1일 현재의 사업주(매년 7월 1일 현재 1년 이상 계속하여 휴업하고 있는 자는 제외한다)로 한다. 다만, 사업소용 건축물의 소유자와 사업주가 다른 경우에는 대통령령으로 정하는 바에 따라 건축물의 소유자에게 제2차 납세의무를 지울 수 있다.

③ 종업원분의 납세의무자는 종업원에게 급여를 지급하는 사업주로 한다.

제76조(납세지)

③ 종업원분은 급여를 지급한 날(월 2회 이상 급여를 지급하는 경우에는 마지막으로 급여를 지급한 날을 말한다) 현재의 사업소 소재지(사업소를 폐업하는 경우에는 폐업하는 날 현재의 사업소 소재지를 말한다)를 관할하는 지방자치단체에서 사업소별로 각각 부과한다.

본 판결문은 판결서 인터넷열람 사이트에서 열람 · 출력되었습니다
영리목적으로 이용하거나 무단 배포를 금합니다.게시일자 : 2020-02-11

제84조의2(과세표준)

종업원분의 과세표준은 종업원에게 지급한 그 달의 급여 총액으로 한다.

제84조의3(세율)

① 종업원분의 표준세율은 종업원 급여총액의 1천분의 5로 한다.

② 지방자치단체의 장은 조례로 정하는 바에 따라 종업원분의 세율을 제1항에 따른 표준세율의 100분의 50의 범위에서 가감할 수 있다.

제84조의4(면세점)

① 「지방세기본법」 제34조에 따른 납세의무 성립일이 속하는 달부터 최근 1년간 해당 사업소 종업원 급여총액의 월평균금액이 대통령령으로 정하는 금액에 50을 곱한 금액 이하인 경우에는 종업원분을 부과하지 아니한다.

② 제1항에 따른 종업원 급여총액의 월평균금액 산정방법 등 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

▣ 지방세법 시행령

제78조의2(종업원의 급여총액 범위)

법 제74조제7호에서 "대통령령으로 정하는 것"이란 사업주가 그 종업원에게 지급하는 급여로서 「소득세법」 제20조제1항에 따른 근로소득에 해당하는 급여의 총액을 말한다. 다만, 「소득세법」 제12조제3호에 따른 비과세 대상 급여는 제외한다.

제78조의3(종업원의 범위)

① 법 제74조제8호에서 "대통령령으로 정하는 사람"이란 제78조의2에 따른 급여의 지급 여부와 상관없이 사업주 또는 그 위임을 받은 자와의 계약에 따라 해당 사업에 종사하는 사람을 말한다. 다만, 국외근무자는 제외한다.

② 제1항에 따른 계약은 그 명칭·형식 또는 내용과 상관없이 사업주 또는 그 위임을 받은 자와 한 모든 고용계약으로 하고, 현역 복무 등의 사유로 해당 사업소에 일정 기간 사실상 근무하지 아니하더라도 급여를 지급하는 경우에는 종업원으로 본다.

제85조의2(종업원 급여총액의 월평균금액 산정기준 등)

① 법 제84조의4제1항에 따른 종업원 급여총액의 월평균금액은 「지방세기본법」 제34조에 따른 납세의무 성립일이 속하는 달을 포함하여 최근 12개월간(사업기간이 12개월 미만인 경우에는 납세의무성립일이 속하는 달부터 개업일이 속하는 달까지의 기간을 말한다) 해당 사업소의 종업원에게 지급한 급여총액을 해당 개월 수로 나눈 금액을 기준으로 한다. 이 경우 개업 또는 휴·폐업 등으로 영업한 날이 15일 미만인 달의 급여총액과 그 개월 수는 종업원 급여총액의 월평균금액 산정에서 제외한다.

본 판결문은 판결서 인터넷열람 사이트에서 열람 · 출력되었습니다
영리목적으로 이용하거나 무단 배포를 금합니다.게시일자 : 2020-02-11

② 법 제84조의4제1항에서 "대통령령으로 정하는 금액"이란 270만원을 말한다.

▣ 구 지방세법(2015. 12. 29. 법률 제13636호로 개정되기 전의 것)

제84조의4(면세점)

① 해당 사업소의 종업원 수가 50명 이하인 경우에는 종업원분을 부과하지 아니한다.

② 제1항에 따른 면세점 적용기준은 대통령령으로 정한다.

▣ 구 지방세법 시행령(2015. 12. 29. 법률 제13636호로 개정되기 전의 것)

제85조의2(면세점의 적용기준)

법 제84조의4제1항에 따른 종업원분의 면세점 적용은 종업원의 월 통상인원을 기준으로 한다. 이 경우 월 통상인원의 산정방법은 행정자치부령으로 정한다.

▣ 건설산업기본법

제9조(건설업의 등록등)

① 건설업을 영위하려는 자는 건설교통부장관에게 대통령령이 정하는 업종별로 등록을 하여야 한다. 다만, 대통령령이 정하는 경미한 건설공사를 업으로 하려는 경우에는 그러하지 아니하다.

② 제1항에 따라 건설업의 등록을 하려는 자는 건설교통부령이 정하는 바에 따라 건설교통부장관에게 등록을 신청하여야 한다.

▣ 구 건설산업기본법(2007. 5. 7. 법률 제8477호로 개정되기 전의 것, 시행 2008. 1. 1.)

제2조(정의)

이 법에서 사용하는 용어의 정의는 다음과 같다.

13. "시공참여자"라 함은 전문건설업자의 관리책임하에 성과급·도급·위탁 기타 명칭 여하에 불구하고 전문건설업자와 약정하고 공사의 시공에 참여하는 자로서 건설교통부령이 정하는 자를 말한다.

▣ 지방세기본법

제17조(실질과세)

① 과세의 대상이 되는 소득·수익·재산·행위 또는 거래가 서류상 귀속되는 자는 명의만 있을 뿐 사실상 귀속되는 자가 따로 있을 때에는 사실상 귀속되는 자를 납세의무자로 하여 이 법 또는 지방세관계법을 적용한다.

본 판결문은 판결서 인터넷열람 사이트에서 열람 · 출력되었습니다
영리목적으로 이용하거나 무단 배포를 금합니다.게시일자 : 2020-02-11

② 이 법 또는 지방세관계법 중 과세표준 또는 세액의 계산에 관한 규정은 소득·수익·재산·행위 또는 거래의 명칭이나 형식에 관계없이 그 실질내용에 따라 적용한다. 끝.