본 판결서는 판결서 인터넷열람 사이트에서 열람·출력되었습니다. 본 판결서를 이용하여 사건관계인의 명예나 생활의 평온을 해하는 행위는 관련 법령에 따라 금지됩니다. 비실명처리일자 : 2023-02-17

의 정 부 지 방 법 원

제 1 행 정 부

판 결

사 건	2022구합10981 취득세등부과처분취소
원 고	A 주식회사
	소송대리인 법무법인 ○○○
	담당변호사 ○○○
피 고	○○시장
변 론 종 결	2022. 11. 1.
판 결 선 고	2023. 1. 31.

주 문

1. 원고의 청구를 기각한다.

2. 소송비용은 원고가 부담한다.

청 구 취 지

피고가 2020. 11. 23. 원고에게 한 취득세 14,862,390원, 지방교육세 1,368,200원, 농어촌특별세 648,090원(각 가산세 포함)의 부과처분(이하 '이 사건 처분'이라 한다)을 취소한다.[1)]

1) 이러한 취지로 선해하기로 한다.

본 판결서는 판결서 인터넷열람 사이트에서 열람·출력되었습니다. 본 판결서를 이용하여 사건관계인의 명예나 생활의 평온을 해하는 행위는 관련 법령에 따라 금지됩니다. 비실명처리일자 : 2023-02-17

이 유

1. 처분의 경과

가. 원고는 2018. 12. 24. 원고 대표이사의 형 B로부터 ○○시 C 임야 6,974㎡(이하 '제1토지'라 한다) 및 D 도로 766㎡ 중 1/3 지분(이하 '제2토지'라 한다)을 합계 9억 4천만 원에 매수하고(이하 '이 사건 매매'라 한다) 제1, 2토지에 대한 법인장부가격 9억 4천만 원을 과세표준으로 하여 취득세, 지방교육세, 농어촌특별세를 신고·납부하였다.

나. 피고는 이 사건 매매가 소득세법 제101조 제1항에 정한 부당행위계산 부인의 대상인 특수관계인과의 거래인 것으로 판단하고 제1, 2토지의 시가표준액 1,235,064,598원과 위 신고가액 9억 4천만 원의 차액을 과세표준으로 하여 산출한 취득세, 지방교육세, 농어촌특별세 및 각 가산세를 부과·고지하는 이 사건 처분을 하였다.

다. 원고는 이에 대하여 적법하게 조세심판청구 하였으나 기각결정이 이루어졌다.

【인정근거】 다툼 없는 사실, 갑 제1호증, 을 제1호증의 각 기재, 변론 전체의 취지

2. 주장과 판단

가. 원고 주장의 요지

1) 제1토지는 그 중 5,385㎡는 현황이 공장용지이지만(이하 '공장용지 부분'이라 한다) 나머지 1,589㎡는 현황이 임야이다(이하 '임야 부분'이라 한다). 이러한 경우 피고는 국세기본법 제14조 제2항에 정한 '실질과세 원칙'에 따라 공장용지 부분과 임야 부분을 구분하여 제1토지의 시가를 산정했어야 하고, 그 경우 부당행위계산 부인의 요건 중 '시가와 거래가액의 차액이 3억 원 이상 또는 시가의 5/100 이상'이라는 요건요소가 충족되지 않는다. 그럼에도 피고는 공장용지 부분과 임야 부분을 구분하지 않은 채 제1토지의 전체 면적에 대하여 개별공시지가를 곱하는 방식으로 시가표준액을 산정

본 판결서는 판결서 인터넷열람 사이트에서 열람·출력되었습니다. 본 판결서를 이용하여 사건관계인의 명예나 생활의 평온을 해하는 행위는 관련 법령에 따라 금지됩니다. 비실명처리일자 : 2023-02-17

하는 위법을 저지르며 이 사건 처분을 하였다(이하 '제1주장'이라 한다).

2) 피고는 제1토지 중 공장용지 부분에 대하여는 공장건축 허가를 하고 임야 부분에 대하여는 사방지를 지정·고시하였다. 이는 '앞으로 행정을 함에 있어 제1토지에 대하여는 그 현황에 따라 공장용지 부분과 임야 부분을 구분하여 달리 취급하겠다'는 피고의 '공적인 견해의 표명'이다. 원고는 이를 신뢰하고 공장용지 부분과 임야 부분을 구분하여 평가한 결과 매매대금을 9억 4천만 원으로 결정함으로써 이 사건 매매를 체결하기에 이르렀다. 그럼에도 피고는 위와 같은 '공적 견해표명'에 어긋나게도 공장용지 부분과 임야 부분을 구분함이 없이 제1토지 전체에 대한 개별공시지가로 취득가액을 산정하여 이 사건 처분을 하였으니 이 사건 처분은 신뢰보호원칙에 위반한 것이다(이하 '제2주장'이라 한다).

3) 제1토지의 현황과 이용내력 등을 고려하면 특수성이 인정되므로 이를 고려한 이 사건 매매는 경제적 합리성이 있는 것이어서 소득세법 제101조 제1항에 정한 부당행위계산에 해당하지 않는다(이하 '제3주장'이라 한다).

4) 제1토지에 대한 개별공시지가 자체가 공장용지 부분과 임야 부분에 관하여 별도의 표준지를 선정하여 면적별로 가중평균하는 방식으로 산정되지 아니한 결과 위법하므로 이에 따라 산정된 시가표준액에 근거한 이 사건 처분도 위법하다(이하 '제4주장'이라 한다).

나. 관련 법령

■ 구 지방세법(2019. 12. 31. 법률 제16855호로 개정되기 전의 것, 이하 '구 지방세법'이라고만 한다)

제4조(부동산 등의 시가표준액) ① 이 법에서 적용하는 토지 및 주택에 대한 시가표준액은 「부동산 가격공시에 관한 법률」에 따라 공시된 가액(價額)으로 한다. (후략)

본 판결서는 판결서 인터넷열람 사이트에서 열람·출력되었습니다. 본 판결서를 이용하여 사건관계인의 명예나 생활의 평온을 해하는 행위는 관련 법령에 따라 금지됩니다. 비실명처리일자 : 2023-02-17

제10조(과세표준) ① 취득세의 과세표준은 취득 당시의 가액으로 한다. (중략)

② 제1항에 따른 취득 당시의 가액은 취득자가 신고한 가액으로 한다. 다만, 신고 또는 신고가액의 표시가 없거나 그 신고가액이 제4조에서 정하는 시가표준액보다 적을 때에는 그 시가표준액으로 한다.

⑤ 다음 각 호의 취득(증여·기부, 그 밖의 무상취득 및 「소득세법」 제101조 제1항 또는 「법인세법」 제52조 제1항에 따른 거래로 인한 취득은 제외한다)에 대하여는 제2항 단서 및 제3항 후단에도 불구하고 사실상의 취득가격 또는 연부금액을 과세표준으로 한다.

3. 판결문·법인장부 중 대통령령으로 정하는 것에 따라 취득가격이 증명되는 취득

⑦ 제1항부터 제6항까지의 규정에 따른 취득세의 과세표준이 되는 가액, 가격 또는 연부금액의 범위 및 그 적용과 취득시기에 관하여는 대통령령으로 정한다.

■ 지방세법 시행령

제2조(토지 및 주택의 시가표준액) 「지방세법」(이하 "법"이라 한다) 제4조제1항 본문에 따른 토지 및 주택의 시가표준액은 「지방세기본법」 제34조에 따른 세목별 납세의무의 성립시기 당시에 「부동산 가격공시에 관한 법률」에 따라 공시된 개별공시지가, 개별주택가격 또는 공동주택가격으로 한다.

■ 소득세법

제101조(양도소득의 부당행위계산) ① 납세지 관할 세무서장 또는 지방국세청장은 양도소득이 있는 거주자의 행위 또는 계산이 그 거주자의 특수관계인과의 거래로 인하여 그 소득에 대한 조세 부담을 부당하게 감소시킨 것으로 인정되는 경우에는 그 거주자의 행위 또는 계산과 관계없이 해당 과세기간의 소득금액을 계산할 수 있다.

⑤ 제1항에 따른 특수관계인의 범위와 그 밖에 부당행위계산에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

■ 구 소득세법 시행령(2019. 2. 12. 대통령령 제29523호로 개정되기 전의 것, 이하 '구 소득세법 시행령'이라고만 한다)

제167조(양도소득의 부당행위 계산)

③ 법 제101조 제1항에서 "조세의 부담을 부당하게 감소시킨 것으로 인정되는 경우"란 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 때를 말한다. 다만, 시가와 거래가액의 차액이 3억 원 이상이거나 시가의 100분의 5에 상당하는 금액 이상인 경우로 한정한다.

본 판결서는 판결서 인터넷열람 사이트에서 열람·출력되었습니다. 본 판결서를 이용하여 사건관계인의 명예나 생활의 평온을 해하는 행위는 관련 법령에 따라 금지됩니다. 비실명처리일자 : 2023-02-17

1. 특수관계인으로부터 시가보다 높은 가격으로 자산을 매입하거나 특수관계인에게 시가보다 낮은 가격으로 자산을 양도한 때

⑥ 개인과 법인 간에 재산을 양수 또는 양도하는 경우로서 그 대가가 「법인세법 시행령」 제89조의 규정에 의한 가액에 해당되어 당해 법인의 거래에 대하여 「법인세법」 제52조의 규정이 적용되지 아니하는 경우에는 법 제101조제1항의 규정을 적용하지 아니한다. 다만, 거짓 그 밖의 부정한 방법으로 양도소득세를 감소시킨 것으로 인정되는 경우에는 그러하지 아니하다.

■ 법인세법

제52조(부당행위계산의 부인) ① 납세지 관할 세무서장 또는 관할지방국세청장은 내국법인의 행위 또는 소득금액의 계산이 특수관계인과의 거래로 인하여 그 법인의 소득에 대한 조세의 부담을 부당하게 감소시킨 것으로 인정되는 경우에는 그 법인의 행위 또는 소득금액의 계산(이하 "부당행위계산"이라 한다)과 관계없이 그 법인의 각 사업연도의 소득금액을 계산한다.

② 제1항을 적용할 때에는 건전한 사회 통념 및 상거래 관행과 특수관계인이 아닌 자 간의 정상적인 거래에서 적용되거나 적용될 것으로 판단되는 가격(요율·이자율·임대료 및 교환 비율과 그 밖에 이에 준하는 것을 포함하며, 이하 "시가"라 한다)을 기준으로 한다.

④ 제1항부터 제3항까지의 규정을 적용할 때 부당행위계산의 유형 및 시가의 산정 등에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

■ 구 법인세법 시행령(2021. 2. 17. 대통령령 제31443호로 개정되기 전의 것, 이하 '구 법인세법 시행령'이라고만 한다)

제88조(부당행위계산의 유형 등) ① 법 제52조 제1항에서 "조세의 부담을 부당하게 감소시킨 것으로 인정되는 경우"란 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우를 말한다.

1. 자산을 시가보다 높은 가액으로 매입 또는 현물출자받았거나 그 자산을 과대상각한 경우

② 제1항의 규정은 그 행위당시를 기준으로 하여 당해 법인과 특수관계인 간의 거래(특수관계인 외의 자를 통하여 이루어진 거래를 포함한다)에 대하여 이를 적용한다. (중략)

③ 제1항 제1호(중략)는 시가와 거래가액의 차액이 3억 원 이상이거나 시가의 100분의 5에 상당하는 금액 이상인 경우에 한하여 적용한다.

제89조(시가의 범위 등) ① 법 제52조 제2항을 적용할 때 해당 거래와 유사한 상황에서 해당 법인이 특수

본 판결서는 판결서 인터넷열람 사이트에서 열람·출력되었습니다. 본 판결서를 이용하여 사건관계인의 명예나 생활의 평온을 해하는 행위는 관련 법령에 따라 금지됩니다. 비실명처리일자 : 2023-02-17

관계인 외의 불특정다수인과 계속적으로 거래한 가격 또는 특수관계인이 아닌 제3자간에 일반적으로 거래된 가격이 있는 경우에는 그 가격(중략)에 따른다.

② 법 제52조 제2항을 적용할 때 시가가 불분명한 경우에는 다음 각 호를 차례로 적용하여 계산한 금액에 따른다.

1. 「감정평가 및 감정평가사에 관한 법률」에 따른 감정평가업자가 감정한 가액이 있는 경우 그 가액(감정한 가액이 2 이상인 경우에는 그 감정한 가액의 평균액). 다만, 주식 등은 제외한다.
2. 「상속세 및 증여세법」 제38조·제39조·제39조의2·제39조의3, 제61조부터 제66조까지의 규정 및 「조세특례제한법」 제101조를 준용하여 평가한 가액. (후략)

■ 지방세기본법

제17조(실질과세) ① 과세의 대상이 되는 소득·수익·재산·행위 또는 거래가 서류상 귀속되는 자는 명의(名義)만 있을 뿐 사실상 귀속되는 자가 따로 있을 때에는 사실상 귀속되는 자를 납세의무자로 하여 이 법 또는 지방세관계법을 적용한다.

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.

다. 이 사건 매매에 따른 취득세의 과세표준

1) 취득세의 과세표준은 '취득 당시의 가액'(이하 '취득가액'이라고만 한다)으로 한다(구 지방세법 제10조 제1항 제1문). 이러한 취득가액은 '취득자가 신고한 가액'(이하 '신고가액'이라고만 한다)으로 한다(구 지방세법 제10조 제2항 제1문).[2] 그러나 신고가액이 구 지방세법 제4조에 정한 시가표준액보다 적을 때에는 그 '시가표준액'을 취득가액으로 본다(구 지방세법 제10조 제2항 제2문 제2경우).[3] 그러나 법인장부에 따라 취득가격이 증명되는 취득에 대해서는 '사실상의 취득가액'을 취득가액으로 본다(구 지방세법 제10조 제5항 중 괄호 부분을 제외한 나머지 부분과 제3호).[4] 그러나 소득세법

2) 이를 '원칙'이라고 할 수 있다.
3) 이를 '예외'라고 할 수 있다.

본 판결서는 판결서 인터넷열람 사이트에서 열람·출력되었습니다. 본 판결서를 이용하여 사건관계인의 명예나 생활의 평온을 해하는 행위는 관련 법령에 따라 금지됩니다. 비실명처리일자 : 2023-02-17

제101조 제1항(이하 '이 사건 피준용조항'이라 한다)에 따른 거래(이하 '부당행위'라고만 한다)로 인한 취득에 대해서는 그러하지 않다(구 지방세법 제10조 제5항 제1문 중 괄호 부분, 즉 '시가표준액'을 취득가액으로 본다는 취지이다).[5]

2) 위 "소득세법 제101조 제1항"이라는 규정 부분은 '취득세에 관하여' 이 사건 피준용조항을 '준용하라'는 취지이다. 이 사건 피준용조항은 양도소득세에 관한 부당행위의 부인을 규율하고 있으므로 이를 취득세에 준용하기 위해서는 문언을 적절히 변경함으로써 취득세에 합당하게 할 필요가 있다.

가) 따라서 취득세에 관한 부당행위는 우선 '납세의무자와 특수관계인 사이의 거래'여야 비로소 인정된다(소득세법 제101조 제1항). 이 사건 매매의 매도인인 B이 이에 따른 취득세 납세의무자인 원고의 특수관계인에 해당함은 원고도 다투지 않는다.

나) 또한 취득세에 관한 부당행위는 '취득세의 부담을 부당하게 감소시킨' 경우에만 인정된다(소득세법 제101조 제1항). 소득세법 제101조 제5항에 따라 부당행위에 해당하는 구체적인 거래유형으로 열거된 "특수관계인으로부터 시가보다 높은 가격으로 자산을 매입"(구 소득세법 시행령 제167조 제3항 제1호)은 그 본질이 과세표준을 부당하게 줄이는 것에 있으므로 토지에 관한 취득세의 경우에는 위 "시가보다 높은 가격으로"를 "시가보다 낮은 가액으로"로 고쳐 읽어야 합당하다. 다만, 매수가액과 시가의 차이가 3억 원 이상이거나 시가의 5% 상당 금액 이상인 경우에 한하여 부당행위로 인정된다(구 소득세법 시행령 제167조 제3항 제2문). 여기에서 "시가"는 거래대상이 토지인 경우 상속세 및 증여세법 제61조 제1항 제1호 제1문에 따라 그 토지의 개별공시지가가 된다(구 소득세법 시행령 제167조 제5항). 그런데 이러한 규정에 따라 산정한 제1,

4) 이를 '예외에 대한 예외'라고 할 수 있다.
5) 이를 '예외에 대한 예외에 대한 예외'라고 할 수 있다.

본 판결서는 판결서 인터넷열람 사이트에서 열람·출력되었습니다. 본 판결서를 이용하여 사건관계인의 명예나 생활의 평온을 해하는 행위는 관련 법령에 따라 금지됩니다. 비실명처리일자 : 2023-02-17

2토지의 이 사건 매매 당시의 시가인 그 개별공시지가 합계 1,235,064,598원과 앞서 살펴본 신고가액 9억 4천만 원의 차액인 295,064,598원은 시가(= 개별공시지가)의 5%를 초과한 약 24%이다. 따라서 이 사건 매매는 이 사건 피준용조항에 정한 부당행위에 해당한다.

3) 따라서 이 사건 매매로 인한 제1, 2토지에 관한 취득세의 과세표준인 취득가액은 시가표준액이 된다. 이는 구 지방세법 제4조 제1항 제1문, 지방세법 시행령 제2조에 따라 제1, 2토지의 개별공시지가이다. 이러한 전제에서 한 이 사건 처분은 적법하다.

다. 원고의 주장에 대한 판단

1) 제1주장

원고가 내세우는 지방세기본법 제17조에 정한 '실질과세의 원칙'은 그 문언에 비추어 '과세의 대상에 관하여 형식과 실질이 불일치하는 경우 실질을 기초로 조세 관련 법령을 적용해야 한다'는 원칙으로 이해된다. 그러므로 이는 '형식을 기초로 한 법적용'과 '실질을 기초로 한 법적용'이 모두 가능하여 이들 중 하나를 선택할 수 있는 경우에 비로소 적용될 수 있는 것으로 보아야 마땅하다. 따라서 법률이 일의적으로 규정되어 있어 위와 같은 법적용 상 선택의 여지가 없는 경우에는 실질과세의 원칙은 적용될 수가 없다. 앞서 살펴본 제1, 2토지의 취득가액의 산정은 관련 규정이 '(단순히) 개별공시지가에 의하도록' 규정하고 있고, 개별공시지가는 토지의 필지를 최소 단위로 하여 정해지는 것이므로, '(단순히) 개별공시지가에 의한다'는 규정은 그 자체가 '어느 한 필지를 구성하는 부분의 각 현황에 따라 구분하여 그 필지의 취득가액을 산정하지 말고 그 필지 전체를 한 단위로 하여 취득가액을 산정해야 한다'는 취지이다. 이를 오해한 제1주장은 이유 없다.

본 판결서는 판결서 인터넷열람 사이트에서 열람·출력되었습니다. 본 판결서를 이용하여 사건관계인의 명예나 생활의 평온을 해하는 행위는 관련 법령에 따라 금지됩니다. 비실명처리일자 : 2023-02-17

2) 제2주장

원고의 주장과 같이 피고가 제1토지 중 공장용지에 대하여는 공장건축 허가를 하고 임야에 대하여는 사방지를 지정·고시하였다고 하더라도 이는 해당 행정작용에 관한 법령을 적용하여 집행한 결과일 뿐이다. 따라서 피고의 위와 같은 조치에 '앞으로 행정을 함에 있어 제1토지에 대하여는 그 현황에 따라 공장용지 부분과 임야 부분을 구분하여 달리 취급하겠다'는 설명가치가 있다고 보는 것은 너무도 무리이다. 이와 다른 전제에 서 있는 제2주장은 이유 없다.

3) 제3주장

관련 법령 중 부당행위의 의미를 구체화한 부분의 규정내용을 종합하면, 이는 이 사건과 같이 '신고가액이 시가표준액의 5% 이상으로 과소한' 경우에는 특별한 사정이 없는 이상 그 자체로 경제적 합리성을 결여한 거래, 즉 부당행위인 것으로 보고 있다고 판단된다. 여기에서 원고는 '특별한 사정이 있었다'라고 주장은 하지만, 정작 원고가 내세우는 사정 자체가 위와 같은 과소 가액을 정당화할 만한 특별한 사정이 되지 못하는 것으로 평가되고 달리 이를 인정할 증거도 없다. 제3주장은 이유 없다.

4) 제4주장

선행처분과 후행처분이 서로 합하여 1개의 법률효과를 완성하는 때에는 선행처분에 하자가 있으면 그 하자는 후행처분에 승계되나 선행처분과 후행처분이 서로 독립하여 별개의 법률효과를 발생시키는 경우에는 그렇지 아니하여 일단 선행처분에 불가쟁력이 발생하면 그것이 당연무효인 경우 외에는 선행처분의 하자로 후행처분의 효력을 다툴 수 없음이 원칙이다(대법원 2017. 7. 18. 선고 2016두49938 판결).[6] 그런데 위

6) 이 판결의 취지를 인용한 것이지 그 문언을 그대로 전재한 것은 아니다.

본 판결서는 판결서 인터넷열람 사이트에서 열람·출력되었습니다. 본 판결서를 이용하여 사건관계인의 명예나 생활의 평온을 해하는 행위는 관련 법령에 따라 금지됩니다. 비실명처리일자 : 2023-02-17

개별공시지가 결정과 이에 기초한 이 사건 처분이 서로 독립·별개의 법률효과를 발생시키는 것임은 자명하고, 원고가 주장하는 위 사정에 의하더라도 위 개별공시지가 결정이 당연무효이기는커녕 위법하지조차 않은 것으로 보인다. 이와 다른 전제에 서 있는 제4주장은 이유 없다.

3. 결론

원고의 청구는 이유 없으므로 이를 기각하기로 하여 주문과 같이 판결한다.

재판장 판사 ○○○

판사 ○○○

판사 ○○○