



## 서 울 고 등 법 원

### 제 1 - 2 행 정 부

#### 판 결

사 건 2024누30030 재산세 및 종합부동산세 부과처분취소  
원고, 항소인 A 주식회사  
소송대리인 법무법인(유한) ○○  
담당변호사 유○○, 이○○  
피고, 피항소인 1. ○○시 ○○출장소장  
2. ○○세무서장  
제 1 심 판 결 서울행정법원 2023. 11. 24. 선고 2023구합56125 판결  
변 론 종 결 2024. 7. 12.  
판 결 선 고 2024. 8. 20.

#### 주 문

1. 원고의 항소를 모두 기각한다.
2. 항소비용은 원고가 부담한다.

#### 청구취지 및 항소취지

제1심판결을 취소한다. 피고 ○○시 ○○출장소장이 2021. 9. 6. 원고에 대하여 한



2021년 재산세 143,185,710원의 부과처분 중 부과세액 119,823,880원을 초과하는 부분 및 2021년 지방교육세 22,361,830원의 부과처분 중 부과세액 17,689,460원을 초과하는 부분을 각 취소한다. 피고 ○○세무서장이 2021. 11. 22. 원고에 대하여 한 2021년 종합부동산세 733,436,950원의 부과처분 중 부과세액 53,011,370원을 초과하는 부분 및 2021년 농어촌특별세 146,687,590원의 부과처분 중 부과세액 10,602,270원을 초과하는 부분을 각 취소한다.

## 이 유

### 1. 제1심판결의 인용

이 법원의 판결 이유 중 결론을 제외한 부분은 원고가 당심에서 추가하는 주장에 대하여 아래 제2항과 같은 판단을 추가하는 것 외에는 제1심판결 이유의 해당 부분과 같으므로, 행정소송법 제8조 제2항, 민사소송법 제420조 본문에 의하여 [별지]를 포함하여 이를 인용한다.

### 2. 추가 판단

#### 가. 원고의 주장

이 사건 별도합산규정은 아래와 같은 이유로 헌법에 위반되어 효력이 없다. 따라서 이 사건 별도합산규정을 근거로 이루어진 이 사건 처분은 위법하다.

1) 이 사건 별도합산규정의 모법인 지방세법 제106조 제1항 제2호 (가)목(이하 '모법 규정'이라고 한다)은 '일정한 건축물의 부속토지'를 별도합산과세 대상으로 정하였는데, 이는 정상적인 경제활동에 제공되는 건축물의 부속토지에 대하여는 별도합산과세를 통해 종합합산과세보다 낮은 누진세율이 적용되도록 하기 위함이다. 그런데 이 사



건 별도합산규정은 여전히 정상적인 경제활동에 제공되는 토지라도 개발사업의 시행자가 그 사실상 소유권을 보유하는지에 따라 별도합산과세 여부가 달라져 모법 규정의 취지에 어긋나는 결과를 초래하므로, 행정입법의 한계를 일탈한 것으로서 헌법상 법률유보원칙에 위배된다.

2) 이 사건 별도합산규정의 적용 대상인 토지는 '개발사업의 시행자가 소유하고 있는 토지'인데, 그 문언만으로는 '법률상 소유자'를 기준으로 할지 '사실상 소유자'를 기준으로 할지 명확하게 알 수 없으므로, 명확성 원칙에 위배된다.

3) 이 사건 별도합산규정은 개발사업시행자와 그로부터 토지를 매수하여 건축공사를 진행하려는 사업자(이하 '건축사업시행자'라 한다)가 동일한 재산세 과세대상인 토지에 대하여 부담하는 재산세를 합리적 이유 없이 차별취급하고 있고, 이러한 차별취급은 비례성에도 어긋나므로, 이 사건 별도합산규정은 평등의 원칙에 위배된다.

#### 나. 판단

##### 1) 법률유보원칙 위배 주장에 대한 판단

모법 규정은 별도합산과세대상이 되는 토지에 대하여 규정하고 있고, 그 위임을 받은 구 지방세법 시행령 제101조 제1항은 별도합산과세대상이 되는 토지의 범위를 규정하고 있으며, 이 사건 별도합산규정은 구 지방세법 시행령 제101조 제1항에 따라 별도합산과세대상이 되는 건축물 등의 범위를 규정하고 있다. 즉, 이 사건 별도합산규정은 별도합산과세대상이 되는 건축물 및 토지의 범위를 규정한 것으로, 구 지방세법이 위임한 범위 내에 있음이 명백하다. 또한, 별도합산과세 대상이 되는 토지의 범위는 관계 법령의 입법 취지와 개정 과정, 국민경제적 관점 등을 고려하여 결정되어야 할 사항으로서 입법위임의 재량이 비교적 넓다고 볼 것인데, 이 사건 별도합산규정은 개



발사업에 제공하는 토지의 소유자가 되었으나 건축공사를 착공하지 않는 건축사업시행자로 하여금 건축공사를 조속하게 착공하도록 유도하려는 정책적 목적에 있어 모법 규정의 취지에 부합한다고 볼 것이고, 모법 규정이 그 문언상 원고의 주장처럼 정상적인 경제활동에 제공되는 건축물의 부속토지라면 빠짐없이 별도합산과세의 대상으로 삼아야 하는 것이라고 해석할 수도 없으므로, 이 사건 별도합산규정이 위임입법의 한계를 일탈하여 법률유보원칙에 위배된다고 할 수 없다.

## 2) 명확성 원칙 위배 주장에 대한 판단

조세의 부과요건과 징수절차에 관한 법령 내용이 지나치게 추상적이고 불명확하면 부과관청의 자의적인 해석과 집행을 초래할 염려가 있으므로 그러한 법령의 규정은 일의적이고 명확해야 할 것이나, 법령의 규정은 일반성, 추상성을 가지는 것이어서 법관의 법보충작용으로서의 해석을 통하여 그 의미가 구체화·명확화될 수 있으므로, 조세나 부담금에 관한 규정이 관련 법령의 입법 취지와 전체적 체계 및 내용 등에 비추어 그 의미가 분명해질 수 있다면 이러한 경우에도 명확성을 결여하였다고 하여 위헌이라고 할 수는 없다(대법원 2007. 10. 26. 선고 2007두9884 판결 등 참조).

지방세기본법 제17조 제1항은 과세의 대상이 되는 소득·수익·재산·행위 또는 거래의 귀속이 명의일 뿐이고 사실상 귀속되는 자가 따로 있을 때에는 사실상 귀속되는 자를 납세의무자로 하여 이 법 또는 지방세관계법을 적용한다고 규정하고 있고, 지방세법 제107조 제1항 본문은 재산세 과세기준일 현재 재산을 사실상 소유하고 있는 자를 재산세 납세의무자로 규정하고 있으며, 모법 규정은 '과세기준일 현재 납세의무자가 소유하고 있는 토지'를 과세대상으로 삼고 있다. 이와 같은 관련 규정들을 종합하여 볼 때, 이 사건 별도합산규정에서 규정하고 있는 '개발사업의 시행자가 소유하는 토지'가



공부상 소유자로 등재되어 있는지에 관계없이 개발사업의 시행자가 실질적인 소유권을 갖는 토지를 의미한다는 것을 합리적으로 파악할 수 있다고 볼 것이다.

따라서, 이 사건 별도합산규정이 명확성 원칙에 위배된다고 할 수 없다.

### 3) 평등의 원칙 위배 주장에 대한 판단

헌법상 평등원칙은 본질적으로 같은 것을 자의적으로 다르게 취급함을 금지하는 것으로서, 일체의 차별적 대우를 부정하는 절대적 평등을 뜻하는 것이 아니라 입법을 하고 법을 적용할 때에 합리적인 근거가 없는 차별을 하여서는 아니 된다는 상대적 평등을 뜻하므로, 합리적 근거가 있는 차별 또는 불평등은 평등의 원칙에 반하지 않는 것인바(대법원 2018. 10. 25. 선고 2018두44302 판결 등 참조), 별도합산과세대상이 되는 토지의 범위는 관계 법령의 입법 취지와 국민경제적 관점 등을 고려하여 행정입법 재량이 비교적 넓게 인정되는 영역이라 할 것이므로, 법령의 내용이 객관적으로 인정되는 합리적인 근거를 가지지 못하여 현저히 자의적일 경우에만 헌법에 위반된다고 할 수 있다.

이 사건 별도합산규정은 별도합산과세대상인 건축물의 부속토지의 범위를 설정하면서 건축물의 조속한 착공을 유도하는 정책적 고려를 가미한 것인데, 이 경우 토지 조성공사를 하는 개발사업시행자와 원고와 같은 건축사업시행자를 달리 규율할 수밖에 없는 것이고, 토지조성공사가 사실상 준공된 토지를 분양받아 대금을 완납한 건축사업시행자가 이 사건 별도합산규정에 따라 건축허가 또는 건축신고 후 공사에 착수한 경우에 해당 부속토지를 별도합산과세대상에 포함시키는 것이 합리적인 근거 없이 현저히 자의적인 규정이라고 볼 수는 없다. 개발사업시행자로부터 토지를 분양받았으나 토지조성공사가 완료되지 않아 공사에 착수하지 못하는 건축사업시행자라면 대금 완납을



미루어 조세부담을 회피할 수도 있는 것이고, 대금을 완납했음에도 불구하고 토지조성 공사가 지연되었다면 이 사건 매매계약에 따라 이로 인한 손해를 배상받을 수도 있다는 점 등을 아울러 고려해 보면, 이러한 경우까지 이 사건 별도합산규정의 적용대상에 포함시키지 않았다고 하여 앞서와 달리 볼 바 아니다.

따라서, 이 부분 원고의 주장도 이유 없다.

### 3. 결론

그렇다면 원고의 이 사건 청구는 이유 없으므로 이를 모두 기각할 것인바, 제1심판결은 이와 결론이 같아 정당하다. 이에 대한 원고의 항소는 이유 없으므로 이를 모두 기각한다.

재판장      판사      김○○

판사      이○○

판사      심○○