

判例 및 審査 決定事例

- 大法院 判例 -

1. 2000. 2. 8. 선고 98두11205 판결 [취득세부과처분취소]

- [1] 구 지방세법시행령 제84조의4 제4항 제9호 소정의 유예기간에 의하여 법인의 비업무용 토지 여부를 판정함에 있어서 사용불능기간을 위 유예기간에서 제외하여 유예기간을 연장할 수 있는지 여부(소극)
- [2] 구 지방세법시행령 제84조의4 제2항 소정의 법인의 비업무용 토지와 관련한 법인의 고유업무로서 '행정관청으로부터 인·허가를 받은 업무'의 판단 기준
- [3] 공유수면매립법에 의하여 매립한 토지로서 매립면허 취득시 인가받은 매립목적에 '상업시설확장'으로 되어 있는 경우, 매립지 자체의 매각은 인가받은 업무가 아니어서 법인의 고유업무에 직접 사용한 것으로 볼 수 없다고 한 사례

【판결요지】

[1] 구 지방세법시행령(1995. 12. 30. 대통령령 제14878호로 개정되기 전의 것) 제84조의4 제1항은 “법 제112조 제2항의 규정에 의한 법인의 비업무용 토지는 다음 각호의 1에 해당하는 토지를 말한다.”고 규정하면서, 같은 항 제1호 (마)목에서 (가)목 내지 (라)목에 해당하지 않는 일반적인 경우로서 법인이 토지를 취득한 날부터 1년 이내에 정당한 사유없이 그 법인의 고유업무에 직접 사용하지 아니하는 토

지를 들고 있으며, 같은 조 제4항은 “다음 각호의 1에 해당하는 토지는 제1항 내지 제3항의 규정에 불구하고 법인의 비업무용 토지로 보지 아니한다.”고 규정하면서, 같은 항 제9호에서 “공유수면매립법에 의하여 매립된 토지로서 공사준공인가일(공사준공인가일 전에 사용승낙이나 허가를 받은 경우에는 사용 승낙일 또는 허가일)부터 4년이 경과되지 아니한 토지”를 위 제4항 소정의 제외사유의 하나로 들고 있는바, 구 지방세법시행령 제84조의4 제1항에 우선하여 위 제4항 제9호 소정의 4년의 유예기간에 의하여 비업무용 토지인지의 여부를 판정함에 있어서 위 공사준공인가일 등 이후 위 유예기간 내에 토지를 사용할 수 없는 상태가 계속된다 하더라도 그 사용불능 기간을 판정 유예기간에서 제외하여 유예기간을 연장할 수는 없는 것이므로 그와 같은 사정에 불구하고 위 제4항 제9호가 정한 공사준공인가일 등으로부터 4년의 유예기간을 산정하여야 할 것이고, 다만 그 토지를 사용할 수 없게 된 사정은 토지를 고유업무에 직접 사용하지 아니한데에 대한 정당한 사유가 있는지 여부에 관한 판단에 참작될 수 있을 뿐이다.

[2] 구 지방세법시행령(1995. 12. 30. 대통령령 제14878호로 개정되기 전의 것) 제84조의4 제2항은 법인의 비업무용 토지와 관련한 법인의 고유업무로서 ‘법인등 기부상 목적사업으로 정하여진 업무’이외에 ‘행정관청으로부터 인·허가를 받은 업무’를 들고 있는바, 행정관청으로부터 인·허가를 받은 업무는 그 특수성에 비추어 법인의 목적사업과는 독립하여 인·허가의 내용만에 의하여 법인의 고유업무인지의 여부를 판단하여야 할 것이므로, 인·허가를 받은 업무가 아니면 설사 그것이 법인등기부상 목적사업이라 하더라도 이는 법인의 고유업무에 속하지 아니한다고 보아야 한다.

[3] 공유수면매립법에 의하여 매립한 토지로서 매립면허 취득시 인가받은 매립목적이 ‘상업시설확장’으로 되어 있는 경우, 매립지 자체의 매각은 인가받은 업무가 아니어서 법인의 고유업무에 직접 사용한 것으로 볼 수 없다고 한 사례.

【주 문】 상고를 기각한다. 상고비용은 원고의 부담으로 한다.

【이 유】 상고이유(상고이유서 제출기간 경과 후에 제출된 상고이유보충서 기재는 상고이유를 보충하는 한도 내에서)를 판단한다.

1. 제1점에 관하여

구 지방세법시행령 제84조의4 제2항은 법인의 비업무용 토지와 관련한 법인의 고유업무로서 ‘법인등기부상 목적사

업으로 정하여진 업무’ 이외에 ‘행정관청으로부터 인·허가를 받은 업무’를 들고 있는바, 행정관청으로부터 인·허가를 받은 업무는 그 특수성에 비추어 법인의 목적사업과는 독립하여 인·허가의 내

용만에 의하여 법인의 고유업무인지의 여부를 판단하여야 할 것이므로, 인·허가를 받은 업무가 아니면 설사 그것이 법인등기부상 목적사업이라 하더라도 법인의 고유업무에 속하지 아니한다고 보아야 할 것이다(대법원 1992. 11. 13. 선고 92누2226 판결, 1997. 10. 10 선고 96누11556 판결 참조).

원심이 확정한 바에 의하면, 이 사건 제1토지는 원고가 공유수면매립법에 의하여 매립한 토지로서 매립면허 취득시 인가받은 매립목적이 ‘상업시설확장’으로 되어 있다는 것이므로, 그 매립목적만에 의하여 고유목적에 사용하였는지 여부를 판단하여야 하고 위 매립면허만으로 비업무용 부동산에서 제외되는 것은 이나라 할 것인바, 원심이 판시와 같은 사정을 종합하여 위 매립목적인 상업시설확장이란 매립지에 상업시설을 건축하는 것을 의미하므로 단순히 상업시설용지를 조성하여 공급하는 의미의 매립지 자체의 매각 등은 포함되지 않는다고 보고, 원고가 이 사건 제1토지를 매각한 것이 원고, 법인의 고유업무에 직접 사용한 것이라고 볼 수 없다고 판단한 것은 정당하고 거기에 비업무용 토지 판정을 위한 고유업무에 관한 법리오해, 심리미진 또는 채증법칙 위배로 인한 사

실오인의 위법이 있다고 할 수 없다. 나아가 매립목적인 ‘상업시설확장’에 매립지 자체의 매각 등이 포함된다고 하더라도 기록에 의하면 원고가 이 사건 제1토지를 매각한 것은 1996. 2. 29. 이므로 준공인가일인 1991. 12. 27.부터 4년의 유예기간 내에 고유목적에 사용하지 아니한 것이 되는데, 기록상 그 유예기간이 경과하도록 제1토지를 매각하지 못한 데에 정당한 사유가 있다고 볼 만한 사정도 찾아 볼 수 없다.

이 점에 관한 상고이유의 주장도 받아들이지 아니한다.

그러므로 상고를 기각하고, 상고비용은 패소자의 부담으로 하기로 하여 관여 대법관의 의견이 일치되어 주문과 같이 판결한다.

2. 제2점에 관하여

기록과 대조하여 살펴보니, 원심의 사실인정은 정당하고, 거기에 채증법칙을 위배한 사실오인 등의 위법이 없다. 이 점을 지적하는 상고이유의 주장은 받아들일 수 없다.

구 지방세법시행령(1994. 12. 31. 대통령령 제14481호로 개정된 후 1995. 12. 30. 대통령령 제14878호로 개정되

기 전의 것, 이하 같다) 제84조의4 제1항은 “법 제112조 제2항의 규정에 의한 법인의 비업무용 토지는 다음 각호의 1에 해당하는 토지를 말한다.”고 규정하면서, 같은 항 제1호 (마)목에서 (가)목 내지 (라)목에 해당하지 않는 일반적인 경우로서 법인이 토지를 취득한 날부터 1년 이내에 정당한 사유없이 그 법인의 고유업무에 직접 사용하지 아니하는 토지를 들고 있으며, 같은 조 제4항은 “다음 각호의 1에 해당하는 토지는 제1항 내지 제3항의 규정에 불구하고 법인의 비업무용 토지로 보지 아니한다.”고 규정하면서, 같은 항 제9호에서 “공유수면 매립법에 의하여 매립된 토지로서 공사준공인가일(공사준공인가일 전에 사용승낙이나 허가를 받은 경우에는 사용승낙일 또는 허가일)부터 4년이 경과되지 아니한 토지”를 위 제4항 소정의 제외사유의 하나로 들고 있는바, 구 지방세법 시행령 제84조의4 제1항에 우선하여 위 제4항 제9호 소정의 4년의 유예기간에 의하여 비업무용 토지인 여부를 판정함에 있어서 위 공사준공인가일 등 이후 위 유예기간 내에 토지를 사용할 수 없는 상태가 계속된다 하더라도 그 사용불능 기간을 판정유예기간에서 제외하여 유예기간을 연장할 수는 없는 것이므로

그와 같은 사정에 불구하고 위 제4항 제9호가 정한 공사준공인가일 등으로부터 4년의 유예기간을 산정하여야 할 것이고 (대법원 1999. 7. 9. 선고 97누11843 판결 참조), 다만 그 토지를 사용할 수 없게 된 사정은 토지를 고유업무에 직접 사용하지 아니한 데에 대한 정당한 사유가 있는지 여부에 관한 판단에 참작될 수 있을 뿐이라 할 것이다.

따라서 이 사건 제1, 2토지에 관하여 건축이 금지된 1991. 8. 14.부터 1992. 7. 13.까지의 기간 및 원심 판시와 같은 소유권분쟁으로 건축을 할 수 없었다고 주장하는 1993. 3. 22.부터 1995. 7. 6.까지의 기간은 구 지방세법시행령 제84조의4 제4항 제9호 소정의 4년의 유예기간에서 제외되지 아니한다고 판단하여 관계 법령에 의한 건축의 금지 등으로 토지를 사용할 수 없었던 기간을 위 4년의 유예기간에서 제외하여야 한다는 취지의 원고 주장을 배척한 원심의 조치는 위와 같은 법리에 따른 것으로서 정당하고 거기에 상고이유에서 주장하는 바와 같은 비업무용 토지 판정을 위한 유예기간에 관한 법리오해나 이유모순의 위법이 있다고 할 수 없다(원고는 이 사건 제1, 2 토지가 구 지방세법시행령 제84조의4 제4항 제6호 소정의 사용금

지 토지에 해당된다는 취지의 주장을 하고 있으나, 이는 위 유예기간에서 제외되어야 한다는 주장을 뒷받침하는 한 논거에 불과하다고 보일 뿐만 아니라 이를 독립된 상고이유로 본다 하더라도 위 규정에 의한 유예기간이 위 제9호 소정의 4년의 유예기간보다 짧아 위 주장은 판결 결과에 아무런 영향이 없다).

그리고 원고가 이 사건 제1, 2토지를 원고의 고유업무에 직접 사용하지 못한

데 대한 정당한 사유가 있다는 상고이유의 주장은 앞서 이미 배척한 유예기간의 연장을 뒷받침하는 것에 불과한 것으로서 독립한 상고이유의 주장으로 보이지 아니할 뿐만 아니라, 원심이 그 판시와 같은 사정을 종합하여 이 사건 제1, 2토지를 고유업무에 직접 사용하지 못한 데 대한 정당한 사유가 인정될 수 없다고 한 판단은 옳다고 보여지므로 이를 받아 들일 수 없다.

2. 2000.3.16. 선고 98두11731 전원합의체 판결 [취득세 등 부과 처분 취소]

[1] 조세법률주의의 의미

[2] 법인의 설립 등으로 인하여 최초로 과점주주가 된 자가 다른 주주로부터 법인의 주식을 취득하는 경우 그 취득일에 과점주주 소유의 주식 전부를 취득한 것으로 보아 취득세를 부과하도록 규정한 구 지방세법시행령 제78조 제1항의 효력(무효)

【판결요지】

[1] 헌법 제38조는 ‘모든 국민은 법률이 정하는 바에 의하여 납세의 의무를 진다’고 규정하고, 제59조는 ‘조세의 종목과 세율은 법률로 정한다’고 규정함으로써 조세법률주의를 채택하고 있는바, 이러한 조세법률주의 원칙은 과세요건 등은 국민의 대표기관인 국회가 제정한 법률로써 규정하여야 하고, 그 법률의 집행에 있어서도 이를 엄격하게 해석·적용하여야 하며 행정편의적인 확장해석이나 유추적용은 허용되지 않음을 의미하므로, 법률의 위임이 없이 명령 또는 규칙 등의 행정입법으로 과세요건 등에 관한 사항을 규정하거나 법률에 규정된 내용을 함부로 유추, 확장하는 내용의 해석규정을 마련하는 것은 조세법률주의 원칙에 위배된다.

[2] 구 지방세법(1997. 8. 30. 법률 제5406호로 개정되기 전의 것) 제105조 제6항 본문은 “법인의 주식을 주주로부터 취득함으로써 제22조 제2호의 규정에 의한 과점주주가 된 때에는 그 과점주주는 당해 법인의 부동산 등을 취득한 것으로 본다”라고 규정함으로써 간주취득이 인정되는 경우를 주주로부터의 주식취득에 의하여 과점주주가 된 때로 한정하고 있음에 반하여, 1993. 12. 31. 대통령령 제14061호로 신설되고 1997. 10. 1. 대통령령 제15489호로 개정되기 전의 지방세법시행령 제78조 제1항은 법인의 설립 등으로 인하여 최초로 과점주주가 된 자가 주주로부터 법인의 주식을 취득하는 경우에는 그 취득일에 과점주주가 된 자가 주주로부터 법인의 주식을 취득하는 경우에는 그 취득일에 과점주주가 소유하고 있는 법인의 주식을 모두 취득한 것으로 보아 같은 법 제111조 제4항의 규정에 의하여 취득세를 부과한다고 규정함으로써 법인의 설립 등으로 인한 과점주주로서 그가 이미 소유하고 있던 주식분에 대하여도 사후에 소급하여 취득세를 부과하는 셈이 되어 지방세법 규정보다 취득세 과세대상의 범위를 확장하고 있으나, 이와 같이 같은법시행령에서 과세대상을 확장하는 것은 구 지방세법 규정과 부합하지 아니할 뿐만 아니라 그 확장의 위임규정도 같은 법에서 찾아볼 수 없고, 다만 같은 법 제66조에서 이 법 시행에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다고 규정하고 있으나, 이는 법률의 시행에 필요한 집행명령을 발할 수 있음을 규정한 것에 지나지 아니하여, 위와 같이 과세대상 물건의 취득으로 간주되는 주식의 취득과 같은 과세요건에 관한 법규의 제정까지도 포괄적으로 대통령령에 위임한 규정이라고는 볼 수 없으므로 위 지방세법시행령 제78조 제1항은 무효라 할 것이다.

【주 문】 원심판결을 파기하고, 사건을 부산고등법원에 환송한다.

【이 유】 상고이유를 판단한다.

1. 제1점에 관하여

기록에 비추어 살펴보면 원심이, 소외 회사 설립 당시 발행된 주식 전부의 실질주주는 원고이고 나머지 주주들은 명의상의 주주에 불과하여 과점주주 중의 1인인 김선희가 과점주주 아닌 이충행의 주식 500주를 양도받았다고 하더라도

과점주주의 주식 비율을 실질적으로 증가시키는 주주로부터의 주식 취득에 해당하지 않는다는 원고의 주장을 배척함에 거친 증거의 취사판단은 정당한 것으로 수긍할 수 있고, 거기에 상고이유에서 지적하는 바와 같은 채증법칙 위배로 인한 사실오인 등의 위법이 없다. 이 점에 관한 상고이유는 받아들일 수 없다.

2. 제2점에 관하여

헌법 제38조는 ‘모든 국민은 법률이 정하는 바에 의하여 납세의 의무를 진다’고 규정하고, 제59조는 ‘조세의 종목과 세율은 법률로 정한다’고 규정함으로써 조세법률주의를 채택하고 있는바, 이러한 조세법률주의 원칙은 과세요건 등은 국민의 대표기관인 국회가 제정한 법률로써 규정하여야 하고, 그 법률의 집행에 있어서도 이를 엄격하게 해석·적용하여야 하며, 행정편의적인 확장해석이 나 유추적용은 허용되지 않음을 의미한다. 그러므로 법률의 위임이 없이 명령 또는 규칙 등의 행정입법으로 과세요건 등에 관한 사항을 규정하거나 법률에 규정된 내용을 합부로 유추, 확장하는 내용의 해석규정을 마련하는 것은 조세법률주의 원칙에 위배된다(대법원 1987. 9. 22. 선고 86누694 전원합의체 판결 참조).

구 지방세법(1997. 8. 30. 법률 제 5406호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제105조 제6항 본문은 “법인의 주식을 주주로부터 취득함으로써 제22조 제2호의 규정에 의한 과점주주가 된 때에는 그 과점주주는 당해 법인의 부동산 등을 취득한 것으로 본다.”라고 규정함으로써

간주취득이 인정되는 경우를 주주로부터의 주식취득에 의하여 과점주주가 된 때로 한정하고 있음에 반하여, 1993. 12. 31. 대통령령 제14061호로 신설되고 1997. 10. 1. 대통령령 제15489호로 개정되기 전의 지방세법시행령 제78조 제1항은 법인의 설립 등으로 인하여 최초로 과점주주가 된 자가 주주로부터 법인의 주식을 취득하는 경우에는 그 취득일에 과점주주가 소유하고 있는 법인의 주식을 모두 취득한 것으로 보아 법 제111조 제4항의 규정에 의하여 취득세를 부과한다고 규정함으로써 법인의 설립 등으로 인한 과점주주로서 그가 이미 소유하고 있던 주식분에 대하여도 사후에 소급하여 취득세를 부과하는 셈이 되어 지방세법 규정보다 취득세 과세대상의 범위를 확장하고 있다.

그러나 이와 같이 지방세법시행령에서 과세대상을 확장하는 것은 위 지방세법 규정과 부합하지 아니할 뿐만 아니라 그 확장의 위임규정도 지방세법에서 찾아볼 수 없고, 다만 지방세법 제63조에 서 이 법 시행에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다고 규정하고 있으나, 이는 법률의 시행에 필요한 집행명령을 발할 수 있음을 규정한 것에 지나지 아니하여, 위와 같이 과세대상 물건

의 취득으로 간주되는 주식의 취득과 같은 과세요건에 관한 법규의 제정까지도 포괄적으로 대통령령에 위임한 규정이라고는 볼 수 없다. 그렇다면 위 지방세법시행령 제78조 제1항은 무효라 할 것이다.

그럼에도 불구하고 원심은 이와 견해를 달리하여 위 시행령 규정을 무효가 아니라고 하여 그 규정에 따라 행한 피고의 이 사건 과세처분이 위법하다고 할

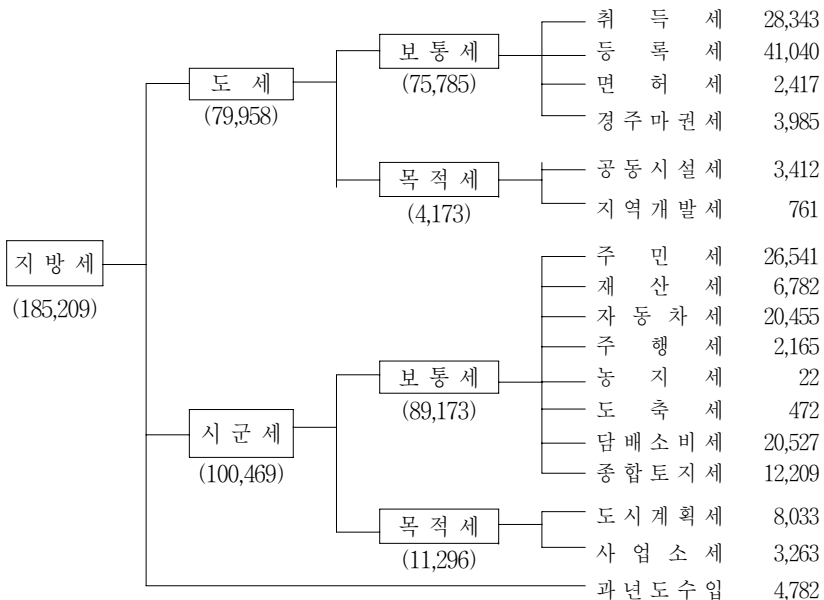
수 없다고 판단하고 말았으니, 원심판결에는 상고이유에서 지적하는 바와 같은 법리오해의 위법이 있고, 따라서 이 점을 지적하는 상고이유는 이유 있다.

그러므로 나머지 상고이유에 관한 판단을 생략한 채 원심판결을 파기하고, 사건을 다시 심리·판단케 하기 위하여 원심법원에 환송하기로 하여 관여 대법관들의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

● 지방세제관련 시사정보 ●

◆ 2000 세목별 세수 규모

(단위: 억원)



자료: 행정자치부, 「지방재정세제현황」 (2000. 3월 현재)

- 편집실 -

判例 및 審査 決定事例

- 行政自治部 決定事例 -

1. 2000.6.27. 제2000-511호 [취득세 등 부과처분 취소]

- 사원교육시설 등을 신축하기 위하여 취득한 토지를 유예기간내에 건축공사에 착공하지 못한 정당한 사유가 있는지 여부
- 골프장 지목변경에 대한 취득세 과세표준 산정시 개업비를 포함한 것이 적법한지 여부

【결정요지】

사원교육시설 등을 신축하기 위하여 토지를 농지 등을 취득한 후, 일부 토지는 농지전용허가만 받았고, 일부 토지는 건축허가만 받은 채, 유예기간이 경과하도록 건축공사에 착공하지 아니한 채 방치하고 있다면 “유예기간내에 고유업무에 직접 사용하지 못한 정당한 사유가 있다고 볼 수 없지만, 개업비의 경우 골프장 건설공사와는 별도로 회원권 분양 등을 위하여 소요된 비용으로서, 그 내역도 급여, 상여금, 복리후생비 등으로 이러한 비용은 골프장 지목변경에 소요된 비용이라기보다는 법인의 일상적인 경상 경비에 속하는 것이라고 할 것으로서, 구체적으로 개업비중 골

프장 건설에 소요되었음이 명백히 입증되지 않는 개업비를 골프장 조성비용으로 보아 취득세 과세표준에 포함한 것은 잘못이라고 하겠으므로 경정 결정

가. 원처분의 요지

처분청은 청구인이 1999. 3. 9 경기도 포천군 신북면 고일리 산 59번지 일원의 토지상에 회원제 골프장을 조성한 후 취득세 등을 신고납부하였으나, 세무조사 결과 차량운반구 등 일부 취득세 과세대상 물건의 취득비용을 신고납부하지 않았으며, 골프장 조성공사비의 일부를 누락하였으므로, 그 신고누락 및 과소신고한 취득비용(일반과세분 6,398,683,014원, 중과세분 10,477,348,042원)에 지방세법 제112조제1항 및 제2항의 세율을 적용하여 산출한 취득세 828,549,450원, 농어촌특별세 75,764,980원, 합계 904,514,430원(가산세 포함)을 추징하는 한편, 호텔 등을 신축할 목적으로 1996. 10. 22.부터 같은해 12. 31. 사이에 취득한 경기도 포천군 신북면 삼성당리 228번지의 10필지 토지 26,606㎡(이하 “이건 토지”라 한다)를 유예기간 1년 이내에 고유업무에 직접 사용하지 않았으므로 법인의 비업무용 토지로 보아 그 취득가액(1,733,361,280원)에서 구지방

세법(1998. 12. 31. 법률 제5615호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제112조제2항의 중과세율을 적용하여 산출한 세액에서 이미 납부한 세액을 차감한 취득세 270,404,340원, 농어촌특별세 24,787,040원, 합계 295,191,380원(가산세 포함)을 1999. 8. 12. 부과고지하였다.

나. 청구의 취지 및 이유

청구인은 이건 부과처분의 경정을 구하면서 그 이유로,

첫째, 비업무용 토지로 보아 중과세한 이건 토지의 경우 호텔 및 연수원을 건설하기 위한 절차를 시행중에 있으나, 농지전용허가를 받지 못해 건축공사가 지연된 것이므로 비업무용 토지에서 제외되어야 할 뿐만 아니라, 이건 토지에 있는 지상건축물을 종업원 숙소와 사무실 및 창고로 사용하고 있으므로 그 부속토지에 해당되는 부분만이라도 비업무용 토지에서 제외되어야 할 것이며,

둘째, 골프장을 건설하면서 취득가액을 과소신고하였다고 보아 추징한 비용

중 개업비의 경우 청구인은 기업회계기준에 따라 개업비를 장부에 계상하고, 그중 일부는 골프장 조성과 관련된 비용으로 보아 이를 취득세 과세표준에 포함하여 신고납부하였는데, 처분청이 아무런 합리적인 기준도 없이 개업비의 대부분을 골프장 건설비용으로 보아 취득세를 중과세한 처분은 부당하다고 주장하고 있다.

다. 우리부의 판단

이건 심사청구는 취득세 과세표준이 적법한지 여부와 취득한 토지를 유예기간내에 사용하지 못한 정당한 사유가 있는 경우에 해당하는지 여부에 관한 다툼이라 하겠다.

먼저 관계법령을 보면, 지방세법 제111조제5항 본문 및 제3호, 지방세법시행령 제82조의3제1항에서 법인장부 등에 의하여 취득가격이 입증되는 취득의 경우에는 사실상의 취득가격을 과세표준으로 하는 것이며, 취득가격은 과세대상 물건의 취득시기를 기준으로 그 이전에 당해 물건을 취득하기 위하여 거래 상대방 또는 제3자에게 지급하였거나 지급하여야 할 일체의 비용을 포함하도록 규정하고 있고, 구 지방세법 제112조제2

항, 구 지방세법시행령(1998. 7. 16. 대통령령 제15835호로 개정되기 전의 것) 제84조의4제1항제1호에서 법인이 토지를 취득한 날로부터 1년내에 정당한 사유없이 당해 법인의 고유업무에 직접 사용하지 아니하는 토지는 법인의 비업무용 토지로 보아 취득세를 중과세하도록 규정하고 있다.

다음으로 청구인의 주장은 차례로 살펴보면,

첫째, 비업무용토지로 보아 중과세한 토지에 대하여 건축공사를 위한 절차를 진행하고 있으나 농지전용허가의 지연으로 유예기간 내에 건축을 하지 못하였으므로 정당한 사유가 있을 뿐만 아니라, 일부 토지의 경우에는 그 지상건축물을 기숙사 등으로 사용하였으므로 비업무용 토지에 해당되지 않는다고 주장하고 있는데 대하여 보면, 청구인은 1996. 10. 19.에 이건 토지중 460-2번지의 1필지를, 같은 해 12. 16에 228번지의 7필지를, 같은 해 12. 30.에 460-1번지를 각각 취득하였으며, 이건 토지의 취득 당시 지상 건축물현황을 보면 461-2번지 토지상에 축사 및 창고용 건축물 572.11㎡, 460-1번지상에 동물관련시설 및 창고 등 270.1㎡, 470-6번지 토지상에 축사 793.6㎡, 460-2번지상에 근린생활시

설 및 숙박시설 1,173.92㎡가 있었고, 청구인은 이건 토지중 228번지의 8필지 토지상에 사원교육시설 및 향토자료실을 건축할 목적으로 1996. 12. 5. 농지전용허가만 받았으며, 같은해 12. 23.에 460-1번지에 대해 농지전용 용도변경승인을 받고서, 1997. 12. 9. 건축허가를 받았으나 건축공사에 착공하지는 않고 있으며, 이건 토지중 460-2번지상에 숙박시설 및 근린생활시설을 신축하기 위해 1997. 9. 6. 건축허가를 받았고, 1998. 9. 3. 기존 건축물의 멸실신고를 하였으나 건축공사에 착공하지는 않고 있음을 제출된 관계 증빙자료에서 알 수 있는바, 이와 같이 건축을 위한 행정절차만 일부 이행한 채 유예기간이 경과하도록 방치하고 있음을 볼 때 이건 토지를 유예기간 내에 고유업무에 직접 사용하지 못한 정당한 사유가 있다고 인정하기는 어렵다 하겠으며, 또한 이건 토지상의 기존의 건축물을 고유업무에 사용하였다고 주장하는 부분도 460-2번지상의 근린생활시설 및 숙박시설을 제외한 나머지 건축물은 대부분 동물관련시설 및 축사 등으로서 이를 창고로 사용하였다는 주장을 입증할 만한 아무런 증빙자료도 없으며, 460-2번지상의 근린생활시설 및 숙박시설의 경우에도 건축물의 외

관은 양호한 상태이지만 그 내부구조가 종업원 숙소 등으로 사용하기 부적합한 상태이며, 취득 당시에는 골프장을 조성 중에 있었으므로 상주하는 종업원이 거의 없어 종업원 숙소를 확보할 필요성이 있었다고 보기 어려운 점과, 취득일로부터 1년 11개월이 경과할 무렵 건축물 멸실신고를 한 사실을 볼 때, 460-2번지상의 건축물을 종업원 숙소를 사용하였다는 주장도 인정하기 어렵다 하겠으므로 이건 토지에 대하여 비임무용 토지로 보아 중과세한 처분이 부당하다는 청구인의 주장은 모두 이유가 없다 하겠다.

둘째, 개업비를 합리적인 기준없이 골프장 건설비용에 안분한 것이 부당하다는 주장에 대하여 보면, 청구인의 법인장부상 개업비 총액은 12,822,358,018원이었으며, 그 중 2,220,086,863원을 골프장 취득비용으로 보아 건설가계정에 대체하였으나, 처분청은 또다시 7,369,563,826원이 골프장 취득비용에 해당된다고 보아 취득세 과세표준에 포함하였지만, 청구인은 골프장 건설사업은 1995. 10. 9 (주)대우와 공사도급계약(도급금액 615억원)을 체결하였고, 공사도급액을 포함하여 골프장 조성과 관련하여 소요된 비용은 모두 건설가계정에 계상하여 1998년말까지 총 98,853,815,

112원이 계상되어 있으며, 개업비는 골프장 건설공사와는 별도로 청구인이 추진한 회원권 분양, 자금, 회계관리 등을 위하여 소요된 비용으로서, 그 내역을 보면 임원 급여, 급료, 상여금, 잡급, 복리후생비, 여비교통비, 통신비 등으로서 골프장으로 지목변경하는데 소요된 비용이 아니라 법인의 일상적인 경상 경비에 속하는 것으로 봄이 타당하다 할 것인데, 처분청은 이러한 개업비를 서울사무소와 관련하여 발생한 비용과 골프

장 소재지의 본점에서 발생된 비용으로 구분하고, 골프장 조성에 소요된 비용인지 여부를 구체적으로 판단하지 아니한 채 본점에 대하여 안분한 개업비 총액을 골프장 조성비용으로 추정하여 이를 취득세 과세표준에 포함한 것은 잘못이라 하겠다.

따라서 청구인의 주장은 일부 이유가 있다고 인정되므로 지방세법 제77조제1항의 규정에 의하여 주문과 같이 결정한다.

2. 2000.6.27. 제2000-520호(취득세 등 부과처분 취소)

- 주택건설용 토지를 취득하여 건축공사를 하다가 매매계약을 체결하여 매각한 경우 정당한 사유가 있는지 여부
- 매매계약을 체결하고 계약금만 수령한 채 소유권 이전등기를 하였다가 매매계약을 해지하고 소유권 이전등기를 말소한 경우 다시 취득세 납세의무가 성립하는지 여부

【결정요지】

- 주택건설용 토지를 취득한 후 유예기간내에 건축공사에 착공하였으나, 문화재 발견으로 인한 공사지연과, 그 후 화의개시결정으로 인하여 계속하여 공사하기를 포기하고 이를 매각하였던 일련의 사유를 보면 정당한 사유가 있는 경우에 해당된다고 보아야 할 것이므로 비업무용 토지로 보아 취득세를 중과세할 수 없고,
- 매매계약을 체결하고 계약금만 수령한 상태에서 소유권 이전등기를 하였다가 매수인의 화의개시신청으로 인하여 매매계약을 소급적으로 실효시키는 합의해제 약정에 기초하여 소유권 이전등기를 말소하는 원상회복 조치의 결과로 그

소유권을 취득한 것은 지방세법 제104조제8호 소정의 취득세 과세대상이 되는 부동산 취득에 해당되지 않는다 하겠으므로 취소로 결정

가. 원처분의 요지

처분청은 청구인이 1992. 7. 13.부터 1998. 7. 20. 사이에 주택건설을 목적으로 대구광역시 북구 팔달동 132-18번지의 17필지 토지 29,689㎡(이하 “이건 전체 토지”라 한다)를 취득하면서, 그 취득하는 도중에 주택건설사업계획 승인을 받아 1996. 6. 16. 건축공사에 착공하여 건축을 하다가 1999. 12. 24. 이건 토지에 대해 매매계약을 체결하여 매각하였으므로, 이건 토지중 취득일로부터 5년이 경과되지 아니한 팔달동 132-18번지의 9필지 토지 11,811㎡(이하 “이건 토지”라 한다)를 법인의 비업무용 토지로 보아 그 취득가액(6,232,392,000원)에 지방세법 제112조제2항의 중과세율을 적용하여 산출한 세액에서 이미 납부한 세액을 차감한 취득세 598,309,630원, 농어촌특별세 54,845,050원, 합계 653,154,680원(가산세 포함)과 청구인이 이건 토지를 매각하였다가 매매계약 합의해제를 원인으로 소유권 이전등기를 말소하였으므로 이건 토지를 다시 취

득하였다고 보아 그 취득가액(7,897,274,000원)에 지방세법 제112조제1항의 세율을 적용하여 산출한 취득세 189,534,570원, 농어촌특별세 17,373,990원, 합계 206,908,560원(가산세 포함)을 2000. 3. 10. 부과고지하였다.

나. 청구의 취지 및 이유

청구인은 이건 부과처분의 취소를 구하면서 그 이유로,

첫째, 청구인은 이건 전체 토지를 취득하여 유예기간 내에 주택건설 공사에 착공하였으나 문화재 발견으로 인하여 공사가 중단되었고, 그후 문화재 발굴이 완료된 때에 다시 공사를 재개하였으나, 그때에는 IMF 사태로 인하여 아파트의 분양이 어려워지게 됨에 따라 1998. 9. 10. 부도가 발생하였고, 이에 따라 회사 정리절차 개시신청 및 회사재산보전처분 신청을 하여 같은 해 9. 21. 회사재산보전처분결정을, 1999. 1. 21.에 회사정리절차 개시결정을 각각 받고, 이에 따라 청구인은 회사갱생자금으로 사용할

목적으로 대구지방법원으로부터 처분허가를 받아 아파트건축사업시행권에 대하여 1999. 9. 6. (주)동서개발과 양도양수계약을, 같은 해 12. 24. 이건 전체토지에 대한 매매계약을 각각 체결하고 계약금만 수령한 상태에서 소유권 이전등기를 하였으나, 매수자인 (주)동서개발이 매매계약 체결일부터 3일이 경과한 1999. 12. 27. 대구지방법원에 화의신청 및 재산보전처분 신청을 함에 따라 매매계약을 해지하기로 하고 대구지방법원의 중재에 따라 매매계약을 해지하고 소유권 이전등기를 말소한 후 계약금은 반환하였던 것으로, 이와 같이 주택건설용토지를 취득하여 건축공사를 하다가 자금사정으로 인한 같은 주택건설용토지를 취득하여 건축공사를 하다가 자금사정으로 인한 경영의 정상화를 위해 매각한 것은 정당한 사유가 있는 경우에 해당되므로 처분청이 이건 토지를 비업무용 토지로 보아 취득세 등을 중과세한 처분은 부당하며,

둘째, 청구인이 이건 전체토지에 대하여 매매계약을 체결하고 소유권 이전등기를 하였다가 매매계약을 해지하고 원상회복의 방법으로 소유권 이전등기를 말소한 것은 지방세법 제104조제8호에서 규정하고 있는 취득에 해당되지 않

는다고 보아야 할 것인데도, 처분청이 이건 전체토지를 다시 취득한 것으로 보아 취득세 등을 부과지한 처분은 부당하다고 주장하고 있다.

다. 우리부의 판단

이건 심사청구는 주택건설용 토지를 취득하여 유예기간 내에 건축공사에 착공하였다가 2년이 경과하기 전에 매각한 데에 정당한 사유가 있는지 여부와 매매계약을 체결하고 소유권 이전등기를 하였다가 소유권 이전등기를 말소한 경우 취득세 납세의무가 성립되었는지 여부에 관한 다툼이라 하겠다.

먼저 관계법령을 보면, 지방세법 제104조제8호에서 “취득이란 매매, 교환, 상속, 증여, 기부, 법인에 대한 현물출자, 건축, 공유수면의 매립, 간척에 의한 토지의 조성 등과 기타 이와 유사한 취득으로서 원시취득, 승계취득 또는 유상무상을 불문한 일체의 취득”이라고 정의하고 있고, 지방세법 제112조제2항, 같은 법시행령 제84조의4제1항제2호에서는 법인이 토지를 취득한 후 목적사업에 직접 사용한 날을 합한 기간이 2년을 초과하지 아니한 토지로서 취득일부터 5년내에 정당한 사유없이 매각한 토지를 법인

의 비업무용 토지로 보아 취득세를 중과 세하도록 규정하고 있다.

다음으로 청구인의 주장을 차례로 살펴보면,

첫째, 이건 토지를 매각한 정당한 사유가 있다는 주장에 대하여 보면, 청구인은 이건 전체토지를 취득하여 최초 토지취득일로부터 4년 이내인 1996. 1. 16. 주택건설공사에 착공하였으나, 문화재 발굴로 인하여 1997. 8. 23.까지 공사가 중단되었으며, 그 후 다시 공사를 재개하였으나 1998. 9. 1 회사정리절차 개시신청이 되고, 1999. 1. 21. 회사정리절차 개시결정이 됨으로 인하여 다시 공사가 중단된 상태에서, 1999. 9. 6. (주)동서개발과 1999. 9월경 사업권 양도양수계약을 체결하고, 같은 해 12. 24. 이건 전체토지에 대한 매매계약을 체결하였으나 매수자인 (주)동서개발도 1999. 12. 27에 화의신청이 되어 불가피하게 2000. 1. 3. 계약금과 해약환급금 전액을 반환하고 매매계약을 해지하였음을 알 수 있는바, 예기치 못하였던 문화재 발굴로 인한 공사지역과 회사정리절차 개시결정으로 계속하여 공사하기를 포기하고 매각하고자 하였으나, 매수법인의 화의신청으로 매매계약을 해지하게 된 일련의 사유는 정당한 사유가 있는 경우에

해당된다고 보는 것이 타당하다 할 것이므로, 처분청이 전체 주택건설용 토지중 이건 토지를 법인의 비업무용 토지로 보아 취득세 등을 중과세한 처분은 잘못이라 하겠으며,

둘째, 청구인이 이건 전체토지에 대해 계약금만 수령한 상태에서 소유권 이전등기를 하였다가 그 소유권 이전등기를 말소한 경우 취득세 납세의무가 있는지 여부에 대하여 보면, 취득세 납세의무가 성립되는 취득이 되기 위해서는 원칙적으로 당해 부동산에 대한 매매대금을 지불하고 소유권자로서의 지위를 취득한 경우이어야 할 것인데, 청구인은 앞에서 살펴본 바와 같이 회사정리절차 개시결정으로 이건 전체토지를 매각하기 위하여 매매계약을 체결하고, 계약금만 수령한 상태에서 소유권 이전등기를 해주었다가 이를 말소한 사실이 법인장부 등에 의하여 입증되며, 대법원판결(1993. 9. 14. 93누 11319 및 1986. 3. 25. 85누 1008)에서도 소유권 이전등기의 원인이었던 양도계약을 소급적으로 실효시키는 합의해제 약정에 기초하여 소유권 이전등기를 말소하는 원상회복 조치의 결과로 그 소유권을 취득한 것은 지방세법 제104조제8호 소정의 취득세 과세대상이 되는 부동산 취득에 해당되지 아니한

다는 취지로 판결하고 있는 점을 종합해 보면, 청구인이 매매계약을 체결하고 계약금만 수령한 상태에서 소유권 이전 등기를 해주었다가 매매계약 체결일로부터 10일이 되는 날에 계약을 합의해지고, 계약금을 반환한 것을 이전 토지를 매각하였다가 다시 취득한 것으로 보아

취득세 등을 부과고지한 처분은 잘못이라 하겠다.

따라서 청구인의 주장은 이유가 있다고 인정되므로 지방세법 제77조제1항의 규정에 의하여 주문과 같이 결정한다.



♣ 지방세제관련 시사정보 ♣

☞ 종합토지세 부과절차

- 납 기 : 10. 16 ~ 10. 31(과세기준일 6. 1)
- 종합토지세액 = 과세표준(개별공시지가×적용비율×면적)×세율
- 부과절차

적용율 기준시달 ⇒ 적용율 결정고시 ⇒ 과세기준일 ⇒
 행정자치부장관, 5월중 시장·군수·구청장 5. 31까지 6. 1

부 과 수 준 ⇒ 고 지 서 발 부 ⇒ 부 과 정 수
 시군구, 시도, 10. 1. ~ 10. 10 10. 16. ~ 10. 31
 행정자치부 7~9월

※ 개별공시지가는 매년 6. 30 시장·군수·구청장이 결정고시하므로 과세 기준일인 6. 1 현재로는 당해연도에 고시한 공시지가가 없어 전년도 공시지가를 사용함(시행령 제194조의16②)

- 편집실 -

자료 : 행정자치부, 「지방재정세제현황」(2000. 3월 현재)