

지방세에 있어서 입증책임 해설

전 동 훈

행정자치부 세정과 행정사무관

I. 의 의

지방세의 과세권을 행사함에 있어서 적법성에 대한 다툼이 있는 경우에는 법원 등은 일정한 법률관계의 존부를 조사하여 판단하게 된다. 이 때 어떤 사실의 존부가 명확히 증명되지 아니하면 어느 당사자 일방에게 불리한 판단을 하게 되는데, 불리한 판단을 당하는 당사자 일방은 자신에게 불리한 판단을 피하기 위하여 자신이 주장하는 사실의 존재를 적극적으로 증명하여야 하는데 이를 거증책임 또는 입증책임이라고 한다.

세법에 있어서 과세관청의 과세처분에 대하여 과세요건사실 존재의 입증책임은 원칙적으로 과세관청이 부담하게 된다. 그리고 입증책임에 앞서서 변론과정에서 자기의 주장을 주장하지 아니할 경우에는 당사자의 일방이 부담하는 불이익 또는 위험을 주장

책임이라 한다.

그리고 소송에서 어떤 사실의 존부(存否)에 관한 증명이 불가능한 경우 당사자 일방이 최종적으로 불이익을 받는 법률상의 지위 즉 입증책임(立證責任)이라고도 한다. 즉 권리·법률관계의 존부판단에 모든 증거자료를 동원해도 사실의 존부가 확정되지 아니한 경우, 어느 한 쪽의 당사자에게 불리한 상태에서 재판하지 않을 수 없게 된다. 이때 어느 당사자가 부담하지 않으면 안되는 불이익을 거증책임이라 하며 어느 당사자에게 불이익이 돌아갈 것인가를 주요 사실로 정하는 것을 거증책임의 분배라고 한다. 이 거증책임은 성질상 주장책임과 구별되며, 변론주의(辯論主義)에서뿐만 아니라 직권탐지주의(職權探知主義)에서도 필요하다. 거증책임의 분배는 그 사실의 성질상 일반적으로 결정되는 것이 아니고 실체법 각 법규의 해석이나 법규 상호간의 관계 등을 고려하여 정한다. 일반적으로 법률효과로서의 권

리의 발생·변경·소멸을 주장하는 당사자가 그 효과를 발생시키는 요건인 사실에 대하여 거증책임을 지며 상대방은 법률효과의 발생을 장애하는 사실에 대하여 거증책임이 있다.

1. 주장책임과 입증책임

주장책임은 현행 소송체계가 변론주의를 채택하고 있어서 당사자가 법률사실을 주장하지 아니하면 유리한 법률효과의 발생이 되지 아니하는 위험이나 불이익을 부담하게 되는 바 이 경우 주요 사실을 주장하지 아니함으로써 당사자의 일방이 부담하는 불이익이나 위험을 말하는 것이나 직권탐지주의의 입장에서는 법원 등이 판결의 기초가 되는 사실과 증거를 수집할 책임을 부담하는 것이기 때문에 주장책임의 문제는 발생되지 아니하는 것이다. 따라서 지방세의 소송에 있어서는 원칙적으로 납세자와 과세관청은 각각 자기에게 유리한 사실을 변론에서 주장하여야 하는 것이다.

이에 반하여 입증책임은 소송상의 일정한 사실의 존부에 관하여 증거가 없는 경우에는 일방의 당사자가 최종적으로 받는 불리한 법적인 판단을 받게 되는 것을 말한다. 이는 법률관계의 존부를 판단함에 있어서 필요한 사실에 관하여 소송과정에서 제출된 모든 자료에 가하여 법원등에서 판단할 수 없는 경우에는 법원은 재판을 거부할 수가 없기 때문에 이를 근거로 일방의 당사자에게 불이익을 부담하게 하는 것이다.

2. 입증책임을 일반 이론

입증책임은 주장책임을 대응되는 개념으로서 법률관계의 존부를 주장하는 만큼 이를 입증하여야 유리한 결정을 받을 수가 있으므로 입증책임을 범위는 주장책임을 범위나 대상이 그와 동일하다고 할 것이다.

그런데 지방세관련 쟁송과정에서 누구에게 그 입증책임을 물을 것인가?

즉, 어느 사실에 대하여 어느 당사자가 책임을 질 것인가에 대하여는 중요한 문제가 되는 만큼 입증책임을 중심적 문제가 되는 것이다. 특히 입증책임을 경우 소송의 성격에 따라 다소 차이가 발생되나 당사자 소송의 경우에는 민사소송과 거의 유사함으로써 행정소송에서 항고소송의 경우 입증책임에 문제가 발생하는 것이다.

따라서 입증책임을 분배문제는 소송에서 어떤 사실의 존부가 불명확할 경우 그 재판에서 불이익을 받을 당사자는 당해 사실에 관하여 입증책임을 부담하는 데 그 불이익을 어느 당사자에게 부담시킬 것인가에 대하여 객관적으로 정하는 것을 입증책임을 분배라고 하며 구체적으로 소송상에서 입증책임을 누구의 당사자에게 귀속시킬 것인가의 문제가 바로 입증책임을 분배문제인 것이다.

II. 입증책임 분배

1. 입증책임을 분배 기준

지방세 쟁송상에 있어서 구체적으로 입증

책임을 누구에게 귀속시킬 것인가의 문제가 바로 입증책임의 분배문제로서 이에 대하여는 분배기준은 다음과 같은 기준으로 분류된다.

첫째, 일반적으로 법률효과를 주장하는 자는 실체법상의 그 법률효과의 발생을 위하여 통상 필요로 하는 법률요건에 해당하는 사실인 법률발생요건 사실의 존재에 관하여 입증책임을 부담하고 그 사실을 소멸시키는 사실에 관하여 입증하여야 한다는 것을 법률요건에 따라야 하는 법률요건분류설이 있으며, 둘째, 적극적인 사실에 대하여는 이를 주장하는 자가 입증하게 하고 소극적인 사실에 대하여는 그 상대방으로 하여금 입증하게 하는 것으로서 이를 요증사실분류설이 있으나 적극적 사실과 소극적 사실의 구분 등에 문제가 있으므로 일반적으로 법률요건 분류설이 통설에 해당한다.

2. 취소소송상의 입증책임 분배

지방세관련 취소소송에 있어서의 입증책임문제에 대하여는 납세자입증책임으로 보는 견해, 법률요건에 따른 입증책임으로 보는 견해 및 공동 입증책임을 부담하여야 한다는 견해로 통상 구분하고 있다.

첫째, 취소소송에 있어서 납세자가 입증책임을 부담하여야 한다는 견해로서 원고부담설은 행정처분(과세처분 등)이 공정력을 추정받기 때문에 행정행위의 위법원인에 대하여는 원고인 납세자가 부담하여야 한다는 것이다. 이는 행정처분인 과세처분은 법률에 의거 행하여지고 과세관청의 구성원은 개

인에 비하여 전문적이기 때문에 과오가 적고 나아가 과세관청이 행정처분에 대하여 적법성의 추정이 부인되는 경우에는 행정처분의 집행이 불가능하게 된다는 점을 근거로 하고 있는 것이다.

둘째, 법률요건에 따른 입증책임을 부담하여야 한다는 법률요건 분류설의 견해에서는 행정행위의 공정력은 입증책임의 문제에는 직접 관계되지 아니하며 소송상 당사자의 지위는 대등한 것이므로 지방세 관련 취소소송에 있어서는 일반적인 원칙에 따라 입증책임을 분배하여야 한다는 견해를 의미하는 것이다. 이에 대한 주장근거는 행정행위의 적법성은 당연하지만 그것이 모든 법률행위를 함에 있어서 이를 충족하였다고 볼 수가 없는 것이며, 설사 행정행위의 과오가 적다고 하더라도 사실상의 적법성 추정일 뿐 법률상의 추정과는 달리 보아야 할 것이고 행정행위의 하자 또는 취소하여야 할 필요성에 대한 입증책임은 기존의 권리와 이익을 침해하는 처분을 한 행정청이 하여야 할 것이므로 입증책임의 문제는 행정처분의 공정력과 별개의 문제이다.

셋째, 행정소송에 있어서 입증책임의 분배는 민사소송과는 달리 행정소송의 경우 당사자의 공평, 입증차이 등으로 구체적인 사안에 따라 입증책임을 부담할 당사자를 정하여야 한다는 것이다.

그런데 조세소송에 있어서의 입증책임문제는 현행 행정소송법 제26조의 규정에서 법원은 필요하다고 인정할 때에는 직권으로 증거조사를 할 수 있고, 당사자가 주장하지 아니한 사실에 대하여도 판단할 수 있다라

고 규정한 것은 법원은 보충적으로 직권조사를 임의적으로 할 수가 있다는 규정일 뿐 직권탐지주의를 채택한 규정으로 볼 수가 없는 것이다. 따라서 입증책임의 문제는 현행 행정소송법상 변론주의를 채택하고 있는 이상 입증책임이 있는 것이며 누구에게 있는냐 하는 문제는 과세관청이 행한 행정처분(과세처분 등)에 대하여 위법주장은 당해 법령에서 요건 사실의 부존재 등을 하여야 하는 것이므로 취소소송에 있어서는 과세관청의 경우 과세행사에 적법성을 주장하여야 할 것이며 과세 거부 등에 대한 부분에서 납세자에게 있는 것이기 때문에 결국 각각 입증책임이 있게 되는 것이다.

3. 무효등 확인소송의 입증책임분배

과세처분의 무효문제에 대하여는 이의를 제기하는 경우 과세처분의 중대하고도 명백한 사실등을 이유로 무효의 원인을 원고가 주장하거나 입증하여야 하는 것이다. 그러나 무효등 확인소송은 항고소송의 일종으로서 다투어 지는 것은 처분등의 적법 여부인 점에서 취소소송과 동일하므로 무효등 확인소송에서도 과세처분 등의 적법성을 근거하는 요건사실에 대하여는 과세관청이 입증책임을 부담하여야 하는 것이다.

[판례] 입증책임의 소재

1. 행정처분의 당연무효를 주장하여 그 무효확인을 구하는 행정소송에 있어서는 원고에게 그 행정처분이 무효인 사유를 주장, 입증할 책임이 있다.

2. 과세관청이 국세징수법에 의한 참가압류처분을 한 후 같은 법 제86조의 규정에 의한 결손처분을 하여 납세의무자의 납세의무가 소멸하였다고 하여도 이와 같은 사유로 참가압류처분이 당연히 실효되거나 무효로 되는 것이 아니며 이는 압류처분이 있은 후 부과세액을 납부함으로써 납세의무가 소멸한 경우에도 그 압류처분이 당연무효로 되지 않는 것과 마찬가지로이다.(대법원 1992. 3. 10. 선고 91누6030)

[판례] 과세처분과 무효의 입증

1. 일반적으로 과세대상이 되는 법률관계나 사실관계(소득 또는 행위)가 전혀 없는 사람에게 한 과세처분은 그 하자가 중대하고도 명백하다고 할 것이지만, 과세대상이 되지 아니하는 어떤 법률관계나 사실관계에 대하여 이를 과세대상이 되는 것으로 오인할 만한 객관적인 사정이 있는 경우에 그것이 과세대상이 되는지의 여부가 그 사실관계를 정확히 조사하여야 비로소 밝혀질 수 있는 경우라면, 그 하자가 중대한 경우라도 외관상 명백하다고 할 수 없으므로 과세요건사실을 오인한 위법 과세처분을 당연무효라고 볼수 없다.

2. 비과세대상인 사도에 대한 종합토지세 등의 부과처분은 중대한 하자가 있는 것이나, 계쟁토지부분이 비과세대상인 사도에 해당하느지 여부에 관하여는 구체적으로 확인해 보아야만 판단할 수 있는 경우, 위 부과처분에 대한 하자가 외관상 명백하다고 볼수 없다고 하여 부과처분이 당연무효가 아니다.(대법원 2000다17339, 2001. 6. 29)

[판례] 과세처분과 무효의 입증

종합토지세부과당시 토지부분의 소유자로 등기되어 있었고, 토지와 연결한 토지들을 점유하고 있었던 사실을 알 수 있어 적어도 객관적 외형적으로는 원고를 토지의 종합토지세납세의무자인 사실상 소유자에 해당한다고 오인할 수 있는 사실관계가 존재하였다 할 것이고, 위 등기가 원인무효의 등기로서 말소되어야 할 것이었다 할지라도 그러한 점은 사실관계를 정확히 조사한 후에야 비로소 밝혀질 수 있는 것이므로 과세처분에 하자가 있다고 하더라도 그 하자가 외관상 명백하다고는 볼 수 없다고 할 것이고 부과처분당시 대한민국이 원고 등을 상대로 이 사건 토지의 소유권을 부인하는 소송을 제기하여 그 소유권의 귀속에 관한 소송이 오랫동안 진행중이었고(대법원에서 세번씩 파기환송판결이 있었다) 피고가 그러한 소송의 진행사실을 알고 있었다거나, 당시 소유권에 관한 소송에서 토지가 원고의 소유임을 주장하고 있었기 때문에 현실적으로 이 사건 부과처분에 관한 취소소송을 제기하는 것을 기대하기 어려웠다는 사정이 있다 하여 달리 볼 것은 아니라 할 것임(대법원 2000다24986, 2001. 7. 10)

Ⅲ. 입증책임의 전환

입증책임의 전환은 지방세관련 사실 및 법률관계의 존부에 대한 입증책임은 과세의 적법성에 대하여는 과세관청이 하여야 하는 것이고 과세제외 등에 대하여는 입증책임이

납세자에게 있는 것이다. 그런데 입증책임의 특별한 경우 일반원칙에 기하지 아니하고 입증책임의 분배가 정해지는 예외가 발생하게 되는 바 이 경우의 입증책임의 분배를 입증책임의 전환이라고 한다.

입증책임의 전환은 특별한 경우에 반대사실에 관하여 상대방에게 입증책임을 부담시키는 법규법상의 관계를 규정한 것이고 구체적인 소송과정에서 발생하는 것이 아닌 것이다.

Ⅳ. 지방세법상 입증책임의 유형

1. 일반 기준

세법에 있어서 과세관청의 과세처분에 대하여 과세요건사실 존재의 입증책임은 원칙적으로 과세관청이 부담하게 되나 과세제외, 비과세의 과세요건 사실의 입증책임은 납세자에게 부담되는 것이다. 이는 주장책임과도 일치하는 것으로 과세관청이 정당한 부과처분이라는 사실을 주장하고 그에 상응한 증거 등을 입증하는 경우에 그 입증책임이 있는 것이나 납세자가 과세제외나 비과세 등의 요건에 해당한다는 사실은 납세자의 주장책임으로서 그에 상응한 입증책임이 부여되는 것이다.

[판례] 과점주주의 입증책임문제

제2차 납세의무자에 해당하는 과점주주인 여부는 과세처분을 한 이 사건 피고에게 입증책임이 있다.(대법원 1983. 11. 8. 선고 83

2. 과세권자 입증책임의 유형

① 납세고지서 등 서류의 송달에 대한 입증책임

지방세법 제51조제1항의 규정에서 납부 또는 납입의 고지, 독촉과 체납처분에 관한 서류는 명의인의 주소, 거소, 영업소 또는 사무소에 송달한다라고 규정하고 명의인이 상속재단의 재산관리인인 때에는 그 재산관리인의 주소, 거소, 영업소 또는 사무소에 송달한다라고 규정하고 있다. 또한 제51조의2제1항의 규정에서 제51조의 규정에 의한 서류의 송달은 교부 또는 등기우편에 의하되, 이 법에 의하여 과세기준일과 납기가 정하여져 매년 부과지하는 지방세로서 납세고지서 1매당 합계세액이 30만원 미만인 경우에는 당해 지방자치단체의 조례가 정하는 방법에 의하여 송달할 수 있다.

이와 같은 규정에서 요건사실관계를 살펴보면 납세의무자의 납세의무 확정은 납세고지서를 도달됨으로서 확정되는 것이기 때문에 이에 대한 입증책임은 정당한 과세사실을 입증하여야 하는 과세관청에게 송달에 대한 입증책임이 있는 것이며 이와 같은 송달되었다는 입증책임을 하지 못하는 경우에는 그 부과처분은 불이익이 되어 무효화되는 것이다.

[판례] 납세고지서의 송달 적법과 입증책임

납세고지서에 대한 공시송달이 적법한지 여부에 관한 입증책임은 원칙적으로 과세관

② 공시송달의 적법에 대한 입증책임

지방세법 제52조제1항의 규정에 의한 서류의 송달은 주소, 거소, 영업소 또는 사무소에서 서류수령을 거부하였을 때, 주소·거소 또는 영업소가 국외에 있고 그 송달이 곤란한 때, 주소, 거소, 영업소 또는 사무소가 불분명할 때, 주소·거소·영업소 또는 사무소에 등기우편으로 송달하였으나 수취인이 부재중인 것으로 확인되어 반송됨으로써 납부기한 내 송달이 곤란하다고 인정되는 경우에는 그 서류의 요지를 공고한 날부터 14일이 경과됨으로써 송달된 것으로 본다라고 규정하고 있는 바, 이 경우 송달 요건으로서 납세자에게 우선 납세고지서의 송달여부가 우선적으로 확인되어야 하나 서류수령사실의 거부, 송달곤란 사실, 사무소등의 불분명 사실 등을 입증하여야 하는 바, 이 경우 입증문제는 과세권자가 납세고지서를 송달하는 데 위와 같은 사유로 송달이 곤란하였다는 사실에 대하여 입증책임이 있는 것이다.

[판례] 공시송달 적법과 입증책임

1. 국세기본법 제11조 제1항 제10조 제3항에 의하면, 같은 법 제11조 제1항 제1호에서 규정한 주소 또는 영업소에서 서류의 수령을 거부한 때라 함은 송달을 받아야 할 자의 주소 또는 영업소에서 서류를 송달하려 하였으나 그 수령을 거부한 때를 가리킨다고 할 것이어서 그 이외의 장소에서 서류를

송달하여 하였으나 수령을 거부한 경우는 포함되지 아니한다(대법원 1996. 6. 28. 선고 96누3562)

2. 우편물이 등기취급의 방법으로 발송된 경우 반송되는 등 특별한 사정이 없는 한 그 무렵 수취인에게 배달되었다고 보아야 한다.(대법원 1992.12.11. 선고 92누13127 판결)

③ 과세자료근거에 대한 입증책임

과세관청은 과세를 하는 데 있어서 과세의 정당성을 입증하는 근거를 제공하여야 하는 것인바, 그에 대한 입증책임은 과세관청에 있는 것이다. 이는 과세관청에서는 과세의 정당성을 주장하여야 하고 그에 따르는 입증책임도 수반되기 때문이다.

[판례] 과세자료와 입증

토지 중 종합토지세비과세인 묘지로 사용되는 부분 가운데는 유료로 사용되는 부분과 무료로 사용되는 부분이 있고 그 중 부과대상이 되는 것은 유료로 사용되는 부분에 한하는 것인데 피고가 제출한 자료만으로는 토지 중 유료로 사용되는 묘지부분의 위치와 면적을 확인할 수 없고 이에 대한 입증도 하지 않고 있어 정당한 세액을 산출할 수 없으므로 부과처분 전체가 위법함. (대법원 1999. 7. 9. 99두783 판결)

3. 납세자 입증책임의 유형

① 비과세 감면관행의 입증

지방세법상의 비과세나 감면은 과세사실

이 존재하지만 장기간에 걸쳐서 과세하지 아니함으로서 형성된 사실이 비과세, 감면관행이 성립되었다고는 볼 수가 없으며 단지 신의칙 또는 비과세관행이 성립되었다고 하려면 장기간에 걸쳐 어떤 사항에 대하여 과세하지 아니하였다는 객관적인 사실이 존재할 뿐만 아니라, 과세관청 자신이 그 사항에 대하여 과세할 수 있음을 알면서 어떤 특별한 사정에 의하여 과세하지 않는다는 의사가 있고 이와 같은 의사가 대외적으로 명시적 또는 묵시적으로 표시될 것임을 요한다고 할 것이다. 따라서 단순히 과세누락 등에 해당하는 사실이 비과세나 감면의 관행이 되었다고 볼 수는 없는 것이며 비과세, 감면의 입증책임은 납세자가 이를 입증하여야 하는 것이다.

[판례] 비과세 관행의 입증책임

1. 국세기본법 제15조, 제18조 제3항의 규정이 정하는 신의칙 또는 비과세관행이 성립되었다고 하려면 장기간에 걸쳐 어떤 사항에 대하여 과세하지 아니하였다는 객관적인 사실이 존재할 뿐만 아니라, 과세관청 자신이 그 사항에 대하여 과세할 수 있음을 알면서 어떤 특별한 사정에 의하여 과세하지 않는다는 의사가 있고 이와 같은 의사가 대외적으로 명시적 또는 묵시적으로 표시될 것임을 요한다고 해석되며, 이는 납세자가 주장·입증하여야 한다.(대법원 1996. 4. 21. 94누6574 판결)

2. 과세대상이 된 토지가 비과세 혹은 면제대상이라는 점은 이를 주장하는 납세의 무자에게 입증책임이 있는 것이며, 과세 대

상토지에 대한 과세구분이 잘못되었다는 주장에 관하여서는, 과세관청은 그 과세구분의 구체적인 근거를 제시하지는 못하였으나 종합토지세를 부과한 전국의 관할 시, 군으로부터 송부되어 온 종합토지세 과세내역서, 징수부, 수납부 등을 제출하고 있는 바, 여기에는 각 개별토지의 소재지, 공부 및 현황 지목, 등급, 면적, 과세표준, 과세구분이 기재되어 있고 이는 관할 공무원의 조사 혹은 이의신청을 거쳐 확정되는 과세자료에 의하여 뒷받침되는 것이어서 쉽사리 그 증명력을 배척할 수 없다고 봄이 종합토지세의 부과징수구조에 비추어 합당하므로, 납세의무자로 하여금 과세구분의 위법이 있는 토지를 구체적으로 지적할 것을 석명하고 과세관청에 대하여 과세구분 근거에 대한 보충자료를 제출하게 하는 등으로 그에 대한 당부를 심리하여 정당세액의 범위를 가려야 한다.(대법원 1996. 4. 26, 94누12708 판결)

[판례] 면제분 취득세 등 추정처분에 대한 입증책임

감면요건의 미비를 이유로 부과처분을 하였다는 증거가 없고 부동산취득 후 당초 면제받은 취지에 합당한 사용을 하지 아니하였음을 이유로 부과처분을 한 사실이 인정되는 한 면제된 취득세 등 추정처분은 정당함(대법원 2000두5012, 2001. 12. 14.)

[판례] 감면분에 대한 추정처분의 입증

피고가 감면요건의 미비를 이유로 이 사건 부과처분을 하였다고 인정할 증거가 없

고, 오히려 원고가 이 사건 부동산을 취득한 후 당초 면제받은 취지에 합당한 사용을 하지 아니하였음을 이유로 피고가 이 사건 부과처분을 한 사실을 인정할 수 있을 뿐이라고 한 것은 정당하고, 거기에 상고이유에서 주장하는 바와 같은 부과처분에 대한 법리 오해 등의 위법이 없다(대법원 2000두5012, 2001. 12. 14)

[판례] 입증책임의 소재

국세기본법 제18조 제3항이 규정하고 있는 일반적으로 납세자에게 받아들여진 세법의 해석 또는 국세행정의 관행이란 비록 잘못된 해석 또는 관행이라도 특정납세자가 아닌 불특정한 일반납세자에게 정당한 것으로 이의 없이 받아들여져 납세자가 그와 같은 해석 또는 관행을 신뢰하는 것이 무리가 아니라고 인정될 정도에 이른 것을 말하고, 그러한 해석 또는 관행의 존재에 대한 입증책임은 그 주장자인 납세자에게 있다고 할 것이며, 한편, 소급과세금지원칙이라 함은 조세법령의 제정 또는 개정이나 과세관청의 법령에 대한 해석 또는 처리지침 등의 변경이 있는 경우, 그 효력 발생 전에 종결한 과세요건사실에 대하여 당해 법령을 적용할 수 없다는 것에 불과하다.(대법원 2003. 9. 5. 선고 2001두403)

② 과점주주의 특수관계나 명의상의 과점주주의 입증

지방세법 제22조의 규정에 의거 법인(주식을 한국증권거래소에 상장한 법인을 제외한다) 의 재산으로 그 법인에게 부과되거나

그 법인이 납부 또는 납입할 지방자치단체의 징수금에 충당하여도 부족한 경우에는 그 지방자치단체의 징수금의 과세기준일 또는 납세의무성립일(이에 관한 규정이 없는 세목에 있어서는 납기개시일) 현재 과점주주에 해당하는 자는 그 부족액에 대하여 제2차납세의무를 진다. 다만, 제2호의 규정에 의한 과점주주의 경우에는 그 부족액을 그 법인의 발행주식총수(의결권이 없는 주식을 제외한다) 또는 출자총액으로 나눈 금액에 과점주주의 소유주식수(의결권이 없는 주식을 제외한다) 또는 출자액(과점주주의 경우에는 당해 과점주주가 실질적으로 권리를 행사하는 주식수 또는 출자액)을 곱하여 산출한 금액을 한도로 한다.

여기서 과점주주(주주 또는 유한책임사원 1인과 그와 대통령령이 정하는 친족 기타 특수관계에 있는 자들의 소유주식의 합계 또는 출자액의 합계가 당해 법인의 발행주식총수 또는 출자총액의 100분의 51 이상인 자들을 말한다. 이하 같다)중 당해 법인의 발행주식총수 또는 출자총액의 100분의 51 이상의 주식 또는 출자지분에 관한 권리를 실질적으로 행사하는 자, 명예회장·회장·사장·부사장·전무·상무·이사 기타 그 명칭에 불구하고 법인의 경영을 사실상 지배하는 자 및 위의 자의 배우자(사실상 혼인 관계에 있는 자를 포함한다) 및 그와 생계를 같이 하는 직계존비속에 해당하는 자를 과점주주의 범위에 포함하고 있는 것이다. 이 경우 첫째, 권리를 실질적으로 행사하는 자 여부와 둘째, 법인의 경영을 사실상 지배하는 자 셋째, 그와 생계를 같이 하는 직계존

비속에 해당하는 자에 해당여부는 과세관청에서 입증하여 과세하는 것이기 때문에 이에 대한 입증책임은 과세관청에서 하여야 한다. 그러나 당해 주식의 명의도용 등 허위 등의 사유로 취득한 경우로서 그에 대한 입증책임은 납세자가 반증을 제시함으로써 입증책임이 있다고 할 것이다.

[판례] 과점주주의 입증

1. 구 국세기본법(1993. 12. 31. 법률 제 4672호로 개정되기 전의 것) 제39조 제2호 및 같은법시행령(1993. 12. 31. 대통령령 제 14076호로 개정되기 전의 것) 제20조가 법인의 발행주식 총액의 100분의 51 이상을 소유하는 주주집단의 일원을 과점주주라고 하여서 그에 대하여 제2차 납세의무를 지우는 것은, 그 소유주식 수에 따라 주주총회에서의 의결권의 행사 등을 통하여 회사경영을 사실상 지배할 가능성이 있는 지위에 있다고 보기 때문이므로, 같은 법조 소정의 과점주주에 해당하는지 여부는 회사정리절차 중이라는 등의 특단의 사정이 없는 한 진실로 과반수 주식의 소유집단의 일원인지에 의하여 판단하여야 하고, 구체적으로 회사경영에 관여한 사실이 없다고 하더라도 그로써 과점주주가 아니라고 판단할 수 없다.

2. 주식의 소유사실은 과세관청이 주주명부나 주식이동상황명세표, 법인등기부등본 등 자료에 의하여 이를 입증하면 되고, 다만 위 자료에 비추어 일견 주주로 보이는 경우에도 실은 주주명의를 도용당하였거나 실질 소유주의 명의를 아닌 차명으로 등재되었다

는 등의 사정이 있는 경우에는 단지 그 명의만으로 주주에 해당한다고 볼 수는 없으나 이는 주주가 아님을 주장하는 그 명의자가 입증하여야 한다.(대법원 1995. 12. 22, 95누13203 판결)

[판례] 과점주주의 입증책임문제

1. 제2차 납세의무자에 해당하는 과점주주인 여부는 과세처분을 한 이 사건 피고에게 입증책임이 있다.

2. 주주명단에 반드시 주주의 실지주소를 기재하거나 변경된 주소를 신고하여 변경기재하여야 한다는 근거는 없으므로 주주에 대한 조회가 송달불능으로 회송되었다 하여도 그들 주주가 주식을 취득하지 않을 것이라고 단정할 수 없고, 주주명부상 주주가 주식취득사실을 부인한다 하여도 주식을 타인 명의로 매수할 수 있으므로 주주명부가 허위내용을 기재한 것이라고도 볼 수 없고 비송사건절차법 제252조 의 규정에 비추어 보면 등기부상 증자에 관한 등기가 경료되어 있는 이상 그 내용의 진정성은 추정되고 주식발행대장, 의사록을 제시하지 않았다고 하여 위장증자라고 단정할 수 없다.(대법원 1983. 11. 8. 선고 83누503)

③ 취득가액의 허위작성사실 입증

지방세법 제111조제1항의 규정에서 취득세의 과세표준은 취득당시의 가액으로 한다. 다만, 년부로 취득하는 경우에는 년부금액으로 하나 제5항의 규정에서 국가·지방자치단체 및 지방자치단체조합으로부터의 취득, 외국으로부터의 수입에 의한 취득, 판결문·

법인장부중 대통령령이 정하는 것에 의하여 취득가격이 입증되는 취득 및 공매방법에 의한 취득에 해당하는 취득(증여·기부 기타 무상취득을 제외한다)에 대하여는 사실상의 취득가격 또는 년부금액에 의한다라고 규정하고 있으므로 이 경우 사실상의 취득가액에 대한 판단은 과세관청이 이를 토대로 과세시 입증하여야 하나 검인계약서의 내용도 적시된 대로 판단할 수가 있으나 허위로 작성되었다는 사실에 대하여는 과세관청이 아닌 납세자가 입증책임이 있는 것이다.

[판례] 검인계약서의 입증책임과 추정력

1. 매매당사자들이 작성하여 시장, 군수 등의 검인을 받은 검인계약서는 특별한 사정이 없는 한 당사자 사이의 매매계약 내용대로 작성되었다고 추정되고, 그 계약서가 실제와 달리 작성되었다는 점은 주장자가 입증하여야 한다.

2. 실지거래가액에 관한 증빙서류로서 검인매매계약서와 계약상대방의 인감증명서 등을 제출하였다면 취득과 양도 사이의 거래가액 상승률이 실제의 시가상승률보다 현저히 낮다거나 세무서가 계약상대방으로부터 매매가액에 관한 확인을 받을 수 없었다는 사유만으로 증빙서류에 의하여 취득 및 양도 당시의 실지거래가액을 확인할 수 있는 경우가 아니라고 단정할 수 없다.(대법원 1993. 4. 9. 선고 93누2353)

④ 종합토지세의 과세구분과 입증책임

지방세법상 제234조의22 제1항의 규정에

의거 시장·군수는 관할구역안의 종합토지세 과세대상 토지를 조사하여 매년 과세기 준일부터 15일간의 기간을 정하여 이를 공람하여야 하고 공람한 종합토지세 과세대상 토지에 대하여 이의가 있는 자는 불복의 사유를 갖추어 공람기간이 종료된 날부터 10일이내에 토지의 소재지를 관할하는 시장·군수에게 이의신청을 할 수 있으며 이의신청을 받은 시장·군수는 이의신청을 받은 날부터 15일이내에 이를 심의하여 결정하고 이를 신청인에게 통지하도록 하고 있다. 공람이 경과된 이후에 과세처분상의 과세구분에 대하여 납세자가 과세 대상토지에 대한 과세구분이 잘못되었다는 주장에 관하여서는, 과세관청은 그 과세구분의 구체적인 근거를 제시하지는 못하더라도, 종합토지세를 부과한 전국의 관할 시, 군으로부터 송부되어 온 종합토지세 과세내역서, 징수부, 수납부 등을 제출하고 있고 여기에는 각 개별토지의 소재지, 공부 및 현황 지목, 등급, 면적, 과세표준, 과세구분이 기재되어 있고 이는 관할 공무원의 조사 혹은 이의신청을 거쳐 확정되는 과세자료에 의하여 뒷받침되는 것이어서 쉽사리 그 증명력을 배척할 수 없다고 봄이 종합토지세의 부과징수구조에 비추어 합당할 것이다. 따라서 납세의무자로 하여금 과세구분의 위법이 있는 토지를 구체적으로 지적할 것을 석명하고 과세관청에 대하여 과세구분 근거에 대한 보충자료를 제출하게 하는 등으로 그에 대한 당부를 심리하여 정당세액의 범위를 가려야 한다라고 본다.

[판례] 종합토지세 과세구분과 입증책임

1. 지방세법 제1조 제1항 제5호, 제25조 제1항, 지방세법시행령 제8조의 각 규정에 의하면, 지방세의 납세고지는 납부할 지방세의 연도와 세목, 그 부과에 근거가 되는 법률 및 당해 지방자치단체의 조례의 규정, 납세의무자의 주소, 성명, 과세표준액, 세율, 세액, 납기, 납부장소, 납기한까지 미납한 경우 취해질 조치 및 부과의 위법 또는 착오에 대한 구제방법 등을 기재한 납세고지서에 의하도록 되어 있는바, 위 규정들은 헌법이 규정하는 조세법률주의의 대원칙에 따라 과세관청으로 하여금 자의를 배제하고 신중하고도 합리적인 처분을 행하게 함으로써 조세행정의 공정성을 기함과 동시에 납세의무자에게 부과처분의 내용을 상세하게 알려서 불복 여부의 결정 및 그 불복신청에 편의를 주려는 데 그 입법취지가 있는 만큼, 납세고지서에는 납세의무자가 부과처분의 내용을 상세하게 알 수 있도록 과세대상재산을 특정하고 그에 대한 과세표준액, 적용할 세율 등의 세액의 산출근거를 구체적으로 기재하여야 하고 위 규정들은 강행규정으로서 위법령이 요구하는 사항 중 일부를 누락시킨 하자가 있는 경우 그 부과처분은 위법하다.

2. 종합토지세 부과징수절차의 특성과 현재의 종합토지세 납세고지서 양식에 의하더라도 토지소유자로서는 각 과세관청에서 고지되는 납세고지서를 종합하여 보면 과세대상이 된 그 전국 소유 토지의 명세와 면적 및 과세구분을 알아 볼 수 있다는 점을 고려하여 보면, 과세관청이 납세고지서에 기재한 사항 즉 전국 및 관내의 각 과세물건의 건수

와 총면적, 전국의 종합, 별도 과세표준액 및 관내의 종합, 별도, 분리 과세표준액, 관내 토지의 개별적 소재지의 지번과 면적, 과세구분 표시, 관내 토지를 제외한 전국 토지에 대한 각 과세관청별 시, 군과 건수, 그리고 이면의 과세구분에 따른 세율, 부과 근거 법령의 기재로써 별다른 사정이 없는 한 지방세법이 요구하는 세액의 산출근거의 기재요건을 충족한 것으로 보아야 한다. 또한 관내의 분리과세 대상토지에 대하여는 그것이 동일세율이 적용되는 것인 한 이를 각 필지별로 구분 기재하지 아니하였다고 위법하다고 할 수 없는바, 이 사건에서 납세고지서상의 분리과세대상토지가 그 지번으로 보아 모두 지목이 임야임을 알 수 있고, 과세표준액과 세액을 비교하여 보아 세율 1000분의 1이 적용된 것임을 용이하게 알 수 있으므로(다만 근소한 산출세액이 일치하지 아니한 것은 필지별 세액합산에 의한 결과이다), 이러한 사유는 세액의 산출근거를 제대로 기재하지 아니하였다고 볼 근거가 되지 못한다.

3. 과세대상이 된 토지가 비과세 혹은 면제대상이라는 점은 이를 주장하는 납세의무자에게 입증책임이 있는 것이며, 과세 대상토지에 대한 과세구분이 잘못되었다는 주장에 관하여서는, 과세관청은 그 과세구분의 구체적인 근거를 제시하지는 못하였으나 종합토지세를 부과한 전국의 관할 시, 군으로부터 송부되어 온 종합토지세 과세내역서, 징수부, 수납부 등을 제출하고 있는바, 여기에는 각 개별토지의 소재지, 공부 및 현황지목, 등급, 면적, 과세표준, 과세구분이 기재

되어 있고 이는 관할 공무원의 조사 혹은 이의신청을 거쳐 확정되는 과세자료에 의하여 뒷받침되는 것이어서 쉽사리 그 증명력을 배척할 수 없다고 봄이 종합토지세의 부과 징수구조에 비추어 합당하므로, 납세의무자로 하여금 과세구분의 위법이 있는 토지를 구체적으로 지적할 것을 석명하고 과세관청에 대하여 과세구분 근거에 대한 보충자료를 제출하게 하는 등으로 그에 대한 당부를 심리하여 정당세액의 범위를 가려야 한다. (대법원 1996. 4. 26, 94누12708 판결)

⑤ 사실상의 취득가액의 입증

지방세법 제111조 제5항의 규정에서 다음에 계기하는 취득(증여·기부 기타 무상취득을 제외한다)에 대하여는 사실상의 취득가격 또는 년부금액에 의한다라고 규정하면서 제3호에서는 판결문·법인장부중 대통령이 정하는 것에 의하여 취득가격이 입증되는 취득의 경우 사실상의 취득가액을 과세표준으로 과세하는 것이므로 이에 대한 입증문제는 납세자가 하여야 하는 가 아니면 과세권자가 장부상의 취득가액이 정당한가액으로 보아 과세표준으로 삼는 것인가에 대하여는 우선 과세권자가 법인장부가액으로 과세하는 것은 법률상의 요건사실을 근거로 과세하기 때문에 이에 대한 법인장부상의 허위여부를 판단하기 위해서는 그에 대한 입증책임은 납세자에게 있는 것이다.

[판례] 장부상의 가액과 사실상의 취득가액의 입증력

원고가 피고에게 등록세와 교육세를 납부

하면서 신고한 이 사건 토지의 가액에는 이 사건 공장영업권의 가액이 포함된 것이고, 원고의 법인장부에 기재된 이 사건 토지와 건물의 취득가액이 사실상의 취득가액이라고 인정할 수 있다. 그렇다면 원고의 법인장부에 의하여 이 사건 토지와 건물의 사실상의 취득가액이 입증되었다고 볼 수 있음에도 불구하고, 원심이, 원고의 장부 기재내용에 신빙성이 없다 하여 이 사건 토지와 건물의 사실상의 취득가액이 입증되었다고 볼 수 없다고 판단한 것은 채증법칙을 위배하여 판결에 영향을 미친 잘못을 저지른 것이고, 이를 지적하는 상고이유는 이유가 있다.(대법원2002두1571, 2002. 7. 23)

⑥ 개별공시지가의 부당결정에 대한 입증
종합토지세의 과세표준이 되는 개별공시지가의 산정에 있어서 당해 토지의 개별토지가격이 인근토지의 개별토지가격 등에 비추어 현저하게 부당하다는 점에 대하여는 과세기관인 시군구가 이를 입증하는 책임이 있는 것이 아니라 이를 다투는 자에게 그 입증책임이 필요하다. 왜냐하면 인근지역과의 불형평 문제는 용도지역, 지목, 이용상황, 지형 및 지세, 주위환경 등을 고려하여 불형평 문제를 고려하여야 하기 때문이다.

[판례] 개별공시지가의 부당성에 대한 입증책임

1. 표준지로 선정된 토지의 공시지가에 대하여 불복하기 위하여는 지가공시및토지등
의평가에관한법률제8조 제1항 소정의 이의
절차를 거쳐 처분청을 상대로 그 공시지가

결정의 취소를 구하는 행정소송을 제기하여야 하는 것이지, 그러한 절차를 밟지 아니한 채 개별토지가격결정을 다투는 소송에서 그 개별토지가격 산정의 기초가 된 표준지 공시지가의 위법성을 다투는 것은 없다.

2. 당해 토지와 용도지역, 지목, 이용상황, 지형 및 지세, 주위환경 등이 유사하여 표준지선정기준에 적합한 표준지를 비교표준지로 선정한 이상 종전의 비교표준지를 바꾼 것만으로는 비교표준지 선정에 있어 어떠한 위법이 있다고 할 수 없다.

3. 당해 토지의 개별토지가격이 인근토지의 개별토지가격 등에 비추어 현저하게 부당하다는 점에 대하여는 이를 다투는 자에게 그 입증의 필요가 있다(대법원 1995. 3. 28, 94누12920판결)

⑦ 사실상의 소유자에 대한 입증

사실상의 취득가액은 사실상의 취득가액으로 누가 입증책임이 있는가에 대하여 상당히 납세자와 과세관청과의 논란이 있다. 사실상의 소유자에 대하여는 누가 진정한 취득자인가에 대하여 취득세나 보유과세의 납세자를 판단함에 있어서 중요한 쟁점이 되는 것이다. 부동산 소유자를 판단함에 있어서 과세관청에서는 등기부 등 관련 공부 등을 활용하여 입증하지만 진정한 소유자인지 여부에 대하여는 납세자와는 차이가 있게 된다. 따라서 사실상의 소유자에 대한 입증문제는 과세관청이 입증책임이 있는 것이 아니라 납세자가 진정한 소유자에 대한 입증책임이 있는 것이다.

[판례] 입증책임의 소재

종합소득세의 과세대상이 된 토지가 비과세 혹은 면제대상이라는 점에 관한 입증책임은 이를 주장하는 납세의무자에게 있다 할 것이나(대법원 1996. 4. 26. 선고, 94누12708 판결 참조), 그것이 지방세법(1997. 8. 30. 법률 제5406호로 개정되기 전의 것) 제234조의 12 단서의 규정에 의하여 비과세에서 제외된다는 점은 과세관청에게 그 입증책임이 있고, 한편, 과세처분 취소소송에 있어 처분의 적법 여부는 정당한 세액을 초과하느냐의 여부에 따라 판단되는 것으로서, 당사자는 사실심변론종결시까지 객관적인 과세표준과 세액을 뒷받침하는 주장과 자료를 제출할 수 있고, 이러한 자료에 의하여 적법하게 부과될 정당한 세액이 산출되는 때에는 그 정당한 세액을 초과하는 부분만 취소하여야 하나, 그렇지 아니한 경우에는 과세처분 전부를 취소할 수밖에 없다(대법원 1995. 4. 28. 선고, 94누13527 판결 참조).

원심은 그의 판시와 같은 사실을 인정한 다음, 이 사건 토지 중 비과세인 묘지로 사용되는 부분 가운데에는 유료로 사용되는 부분과 무료로 사용되는 부분이 있고 그 중 종합소득세의 부과대상이 되는 부분은 유료로 사용되는 부분에 한정된다고 할 것인데, 피고가 제출한 자료만으로는 이 사건 토지 중 유료로 사용되는 묘지부분의 위치와 면적을 확인할 수가 없고, 이 점에 대하여 피고는 묘지로 사용되고 있는 토지전체가 유료로 사용되고 있다고 일관되게 주장할 뿐 유료부분의 구분에 관한 더 이상의 입증을

하지 않고 있으므로 결국 정당한 종합소득세액을 산출할 수가 없어 이 사건 부과처분 중 종합소득세부분 및 종합소득세의 확정을 전제로 하는 교육세, 농어촌특별세부분은 전부 위법하다고 판단하였다. 기록과 위에서 본 법리에 비추어 살펴보니, 원심의 이러한 인정 및 판단은 정당하고 거기에 입증책임에 관한 법리오해 또는 심리미진 등 상고이유로 주장하는 바와 같은 위법은 없다.

그리고, 지방세법이 종합토지세에 관하여 납세의무자의 협력의무조항 및 사전구제절차제도를 마련하고 있는 것은(제234조의 21, 제234조의 22 등 참조) 종합합산, 별도합산의 경우 어느 한 토지에 대한 위법이 전국적인 영향을 미치는 종합토지세의 부과징수절차의 특성상 사후적인 구제절차의 어려움을 보완하기 위한 것이므로, 위와 같은 규정이 있다고 하여 비과세 제외사유의 존재에 관한 입증책임의 소재를 달리 볼 것은 아니다.(대법원99두783 1999. 7. 9)

[판례] 사실상의 소유자의 입증책임

아파트건축 및 분양회사가 건축공정 약 90% 상태에서 도산하여 그 공사가 중단되자 수분양자들이 공사비를 분담하여 마무리 공사를 하였으나 미준공상태로 있고 수분양자들은 잔대금도 청산하지 아니한 채 아파트에 입주한 경우, 아파트건축 및 분양회사가 공사를 중단할 당시의 공정도에 비추어 위 아파트는 건축주인 위 회사가 원시취득한 위 회사의 소유라 할 것이고, 다만 그 이후 과세기준일 이전에 분양대금의 정산결과 수분양자들의 잔금지급의무가 소멸하였음이

입증된다면 수분양자들은 지방세법 제182조 제1항 단서의 “사실상 소유자”가 될 수 있을 것이나, 위 회사가 도산하여 그 존재가 유명무실하게 되었다거나 수분양자들이 위 아파트에 입주하여 점유·사용하면서 권리자 행세를 하고 있다 하여 곧 같은법 제182조 제2항 소정의 “소유권의 귀속이 분명하지 아니하여 소유권자를 알 수 없는 경우”에 해당한다고 할 수 없다.(대법원 99두 5580, 2001. 2. 9)

V. 지방세법상 입증력 범위

1. 매매계약이 해제된 사실의 입증서류와 입증력

지방세법시행령 제73조제1항제2호의 규정에서 법 제111조제5항 각호의 1에 해당하지 아니하는 유상승계취득의 경우에는 그 계약상의 잔금지급일(계약상 잔금지급일이 명시되지 아니한 경우에는 계약일부터 30일이 경과되는 날)에 취득한 것으로 보나, 취득후 30일 이내에 민법 제543조 내지 제546조의 규정에 의한 원인으로 계약이 해제된 사실이 화해조서·인낙조서·공정증서 등에 의하여 입증되는 경우에는 취득한 것으로 보지 아니한다라고 규정하고 있으며 동조 제2항의 규정에서는 무상승계취득의 경우에는 그 계약일(상속으로 인한 취득의 경우에는 상속개시일)에 취득한 것으로 본다. 다만, 권리의 이전이나 그 행사에 등기·등록을 요하는 재산의 경우에는 등기·등록을 하지

아니하고 30일 이내에 계약이 해제된 사실이 화해조서·인낙조서·공정증서 등에 의하여 입증되는 경우에는 취득한 것으로 보지 아니한다라고 규정하고 있는 것이다. 여기서 계약이 해제된 사실이 화해조서·인낙조서·공정증서 등에 의하여 입증되는 경우에는 취득으로 보지 아니하는 것이므로 그 입증력에 있어서 화해조서 등 법령에 규정된 증서이외에 어느 범위까지 이를 입증력을 구비한 것으로 볼 수가 있는 것인가?

이에 대하여 지방세법령에서는 공정증서, 화해조서, 인낙조서에 대하여는 명시적으로 규정하고 있으나 그 외의 문서에 대하여는 별도의 규정을 하고 있지 아니하여 이론이 제기되고 있는 실정이다. 그중 대표적인 경우가 검인계약서의 취하에 해당한다. 즉, 검인계약서에 대하여는 관련 공무원이 작성한 것이라 하더라도 입증이 되지 아니한다는 측면에서 인정하지 아니한 사례가 있으나 검인계약서는 관계공무원이 작성된 사실에 대하여는 입증이 되지 아니하더라도 관공서에서 입증이 된 이상 30일 내에 계약해제사실이 입증되면 사실상 취득이 되지 아닌 것이 됨으로 취득세 납세의무가 발생되지 아니하게 되는 것이다. 그러면 검인계약서의 해약사실이 있는 경우 어떻게 입증하여야 할 것인가에 대하여는 시장·군수는 계약해약사실을 접수함으로서 30일 이내에 접수하였다는 사실을 입증하기 때문에 계약의 진위 여부등에 관계없이 취득세의 납세 의무가 발생되지 아니하게 되는 것이다.

그러나 사서증서의 경우에는 비록 공증인이 인증을 하더라도 그 작성의 내용에 대하

여는 계약당사자인 작성자에 의하여 작성되었다는 사실을 공증인에 의하여 확인되었을 뿐 그 자체가 30일 이내에 계약이 해제되었다는 사실을 입증하는 입증력에 있어서 검인계약서에 비하여 입증력이 뒤지게 된다고 할 것이다. 따라서 사서증서의 경우에는 사실상 계약이 해제되었다는 사실을 입증하는 서류로서는 볼 수가 없다 할 것이다.

2. 사실상 취득가액의 입증력

신고하는 세목에 대하여 과세관청의 입장에서 입증책임이 완화된다고 볼 수가 있는바 이는 납세자가 관련 장부 등을 가지고 사실상의 취득가액을 입증하여야 하기 때문에 사실상의 취득가액을 입증하는 범위에 대하여는 지방세법 제111조 제5항의 규정은 제도적으로 그 신빙성이 상당정도 보장되어 있는 객관적 자료에 의하여 사실상의 취득가액이 추정될 수 있고 그 확인이 용이한 경우라고 볼 수 있는 것이다. 따라서 화해, 인낙 등의 경우에는 재판상의 분쟁을 종료할 것을 약정하고 합의하는 것이기 때문에 진정한 취득가액에 대한 입증력에 있어서는 법인장부 등과는 입증력에 있어서 뒤지게 되는 것이다.

[판례] 사실상의 취득가액 입증력 범위

국가 또는 지방자치단체 등으로부터의 취득, 외국으로부터의 수입에 의한 취득, 판결문·법인장부 중 대통령령이 정하는 것에 의하여 취득가격이 입증되는 취득, 공매방법에 의한 취득 등의 경우는 모두 특별한 사정

이 없는 한 제도적으로 그 신빙성이 상당정도 보장되어 있는 객관적 자료에 의하여 사실상의 취득가액이 추정될 수 있고 그 확인이 용이한 경우라고 볼 수 있음에 반하여, 재판상 화해는 당사자가 권리관계의 주장을 서로 양보하여 분쟁을 종료시키기로 합의하는 데에 그 본질이 있는 것이고 실제에 있어서도 소송당사자의 약속에 의한 분쟁해결을 법원이 받아들인 것에 불과하므로 이를 객관적 자료에 의하여 사실상의 취득가격이 인정되는 경우라고 보기 어렵다. 따라서 이 사건 법률조항이 객관적 자료에 의하여 사실상의 취득가격이 인정된다고 보아 취득자의 신고 유무 등에 관계없이 그 사실상의 취득가격을 취득세의 과세표준으로 하는 사유 중 하나로 재판상 화해의 경우를 규정하지 아니한 것은 합리적인 이유가 있는 것으로 헌법상 조세평등주의에 반하지 아니한다(헌재 2002헌바86, 2003. 4. 24)

3. 법인장부상의 가액과 입증력

지방세법 제111조 제5항제3호의 규정에 의하여 법인장부중 법인이 작성한 원장, 보조장, 출납전표, 결산서에 의하여 취득가액이 입증되는 취득의 경우에는 사실상의 취득가액으로 입증력이 발생하는 것이나, 과연 법인장부상에 기재되었다는 사실로 모두 사실상의 취득가액으로 볼 수가 있는 것인가?

이에 대하여 법인장부 중 원장, 보조장, 출납전표, 결산서에 의하여 취득가액이 입증되는 경우에 한정하여 사실상의 취득가액으

로 입증되기 때문에 법인장부상에 기장되었다는 사실만으로는 진정한 사실상의 취득가액으로 볼수가 없는 것이다. 예를 들면 법인이 합병, 기부 등의 원인으로 무상으로 취득의 경우에는 법인은 사실상 대금을 지급하고 취득하는 것이 아니기 때문에 법인장부상에 기장하는 가액은 사실상의 취득가액이 아니라 임의적으로 평가하여 기장하는 가액에 해당하는 것이므로 입증력에서는 뒤지게 되는 것이다. 따라서 무상으로 취득하는 경우에는 비록 법인장부상에 기재되어 있어도 사실상의 취득가액으로 삼을 수가 없는 것이다.

[판례] 합병으로 인한 취득과 사실상 취득가액의 입증력

법인의 합병으로 인하여 취득한 토지가 법인의 비업무용 토지로 되어 그 합병으로 인한 취득이 취득세종과대상인 취득에 해당한다고 하더라도, 이때의 취득은 무상취득으로 봄이 상당하므로, 구지방세법(1997. 8. 30. 법률 제5406호로 개정되기 전의 것) 제111조 제5항 제3호의 규정에 따라 합병당시 법인장부에 기재된 당해 토지의 가격을 사실상의 취득가액으로 보아 취득세의 과세표준으로 삼을 수는 없다.(대법원 98두19193, 2000. 10. 13)

4. 정당한 사유와 입증력

정당한 사유에 관한 지방세법령상 규정은 별도로 정의하고 있지는 아니하다. 따라서 구체적인 사안에 따라 정당한 사유로 인정

되기도 하고 어떤 경우에는 인정되지 아니하기도 한다. 이는 정당한 사유로 인정받기 위한 입증력에 차이가 있는 것이다. 예를 들면 주택건설사업자가 인근지역 주민의 반대라는 동일한 사유로서 어떤 경우에는 정당한 사유로 인정되는가 하면 어떤 경우에는 인정을 받지 못하는 사례가 있다. 이는 입증력에 차이가 있기 때문에 정당한 사유에 대한 판단은 종국적으로 주장하는 자의 입증책임에 있어서 어느 정도로 입증되어야 하는가와 관련이 있는 것이다.

[판례] 정당한 사유의 입증력

정당한 사유라 함은 법령에 의한 금지·제한 등 그 법인이 마음대로 할 수 없는 외부적인 사유는 물론, 고유업무에 사용하기 위한 정상적인 노력을 다하였음에도 시간적인 여유가 없어 그 유예기간을 넘긴 내부적인 사유도 포함하고, 정당한 사유의 유무를 판단함에 있어서는 종과세의 입법취지를 충분히 고려하면서 그 해당법인이 영리법인인지 아니면 비영리법인인지 여부, 토지의 취득목적에 비추어 고유목적에 사용하는 데 걸리는 준비기간의 길고 짧음, 고유목적에 사용할 수 없는 법령상, 사실상의 장애사유 및 장애정도, 당해 법인이 토지를 고유업무에 사용하기 위한 진지한 노력을 다하였는지 여부 등을 아울러 참작하여 구체적인 사안에 따라 개별적으로 판단하여야 할 것이다(대법원 1993. 2. 26. 92누8750 판결).

5. 입증력과 입증허용기간

과세관청이나 납세자가 유리한 주장을 하는 새로운 사실이나 법률의 규정을 발견한 때에는 주장이나 입증책임이 무한정 인정되는 것이 아니라 과세처분이후 과세처분당시의 처분이 동일성을 유지하는 한도 내에서 법원의 사실심 종결시까지 입증책임이 허용되기 때문에 입증의 허용기간은 과세처분 이후 사실심변론종결시까지 이에 해당하는 것이다.

[판례] 주장과 입증책임의 허용기간

과세관청은 과세처분 이후는 물론 소송도중이라도 사실심변론종결시까지 처분의 동일성이 유지되는 범위 내에서 처분사유를 추가·변경할 수 있는 것인바(대법원 2000. 2. 11. 선고, 98두342 판결 참조), 기록에 따르니, 피고가 원심에 이르러서는 “원고가

○○건설에게 이 사건 토지를 임대한 것은 토지의 일시적 사용으로 그 고유업무에 사용한 것으로 볼 수 없다.”는 주장을 하였음을 알 수 있는바(피고의 1999. 12. 14.자 항소이유서의 기재, 기록 제252쪽), 그 주장속에는 원고가 이 사건 토지를 임대함으로써 이 사건 토지는 시행령 제84조의 4 제3항 제1호 (가)목 소정의 비업무용토지에도 해당한다는 주장이 포함되어 이를 처분사유로 추가하였다고 볼 수 있고, 이는 처분의 동일성이 유지되는 범위 내에서의 처분사유의 추가·변경으로서 허용된다고 할 것이다. 원심이 이를 전제로 하여, 이 사건 토지가 시행령 제84조의 4 제3항 제1호 (가)목 소정의 비업무용토지에 해당하는지에 관하여 심리·판단한 것은 정당하고, 거기에 행정소송에 있어서의 주장·입증책임 및 변론주의에 관한 법리오해 등의 위법사유가 없다.(대법원 2000두5616, 2001. 10. 30) 