

서울고등법원 2021. 8. 26 선고 2020나2041789 판결 [부당이득금반환 청구의 소]

재판경과

대법원 2021. 12. 16 선고 2021다277556 판결

서울고등법원 2021. 8. 26 선고 2020나2041789 판결

서울중앙지방법원 2020. 10. 16 선고 2019가합567435 판결

전문

원고, 피상소인 000

피고, 항소인 1. 서울특별시

대표자 시장 000

2. 서울특별시 강남구

한) 동인

담당변호사 최승호

3. 대한민국

제1심판결 서울중앙지방법원 2020. 10. 16. 선고 2019가합567435 판결

변론종결 2021. 5. 27.

판결선고 2021. 8. 26.

주 문

피고들의 항소를 모두 기각한다.

항소비용은 피고들이 부담한다.

청 구 취 지 및 항 소 취 지

청구취지

원고에게, 피고 서울특별시는 95,972,556원, 피고 서울특별시 강남구는 68,551,830원 및 각 이에 대하여 2014. 11. 15.부터 2015. 3. 5.까지는 연 2.9%, 그 다음날부터 2016. 3. 6.까지는 연 2.5%, 그 다음날부터 2017. 3. 14.까지는 연 1.8%, 그 다음날부터 2018. 3. 18.까지는 연 1.6%, 그 다음날부터 2019. 3. 19.까지는 연 1.8%, 그 다음날부터 2019. 10. 7.까지는 연 2.1%, 그 다음날부터 다 갚는 날까지는 연 12%의 각 비율로 계산한 돈을, 피고 대한민국은 395,922,978원 및 이에 대하여 2015. 2. 17.부터 2015. 3. 5.까지는 연 2.9%, 그 다음날부터 2016. 3. 6.까지는 연 2.5%, 그 다음날부터 2017. 3. 14.까지는 연 1.8%, 그 다음날부터 2018. 3. 18.는 연 1.6%, 그 다음날부터 2019. 3. 19.까지는 연 1.8%, 그 다음날부터 2019. 10. 2.까지는 연 2.1%, 그 다음날부터 다 갚는 날까지는 연 12%의 각 비율로 계산한 돈을 각 지급하라.

2. 항소취지

제1심판결을 취소한다. 원고의 피고들에 대한 청구를 모두 기각한다.

이 유

1. 기초사실

이 법원이 이 부분에 적을 이유는, 아래와 같이 고치는 외에는 제1심판결 이유 제1항 기재와 같으므로, 민사소송법 제420조 본문에 의하여 이를 그대로 인용한다.

○ 제1심판결 제3면 하단 제2행을 다음과 같이 고쳐 쓴다.

「4) 원고는 이 사건 부과처분에 따라 2014. 9. 30. 및 2014. 11. 14. 재산세 및 지방교육세를 분할하여 전액 납부하였고, 2014. 12. 15. 및 2015. 2. 16. 종합부동산세 및 농어촌특별세를 분할하여 전액 납부하였다.」

2. 당사자의 주장

가. 원고의 주장

이 사건 토지 중 이 사건 경감규정에 따른 재산세 경감비율 25/100에 해당하는 토지 부분(이하 '이 사건 쟁점토지'라 한다)은 구 지방세법(2015. 12. 29. 법률 제13636호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제106조 제1항 제1호 단서 (나)목 및 제2호 단서에 따라 종합합산과세 및 별도합산과세 대상에서 제외됨이 명백하므로 구 지방세법 제106조 제1항 제3호의 분리과세대상에 해당하는데, 서울특별시 강남구청장은 이 사건 쟁점토지를 별도합산과세대상으로 분류한 후 이 사건 토지에 관한 재산세 및 지방교육세를 산정하였다.

또한 종합부동산세법 제11조는 구 지방세법 제106조 제1항 제1, 2호에 따른 종합합산과세대상 토지와 별도합산과세대상 토지만을 종합부동산세의 과세대상으로 정하고 있는데, 삼성세무서장은 분리과세대상에 해당하는 이 사건 쟁점토지를 종합부동산세의 과세대상으로 포함시킨 후 이 사건 토지에 관한 종합부동산세 및 농어촌특별세를 산정하였다.

이와 같은 산정방식에 의하여 이루어진 이 사건 부과처분은 그 하자가 중대하고도 명백하여 당연무효이므로, 원고가 이 사건 부과처분에 따라 납부한 재산세 등의 귀속주체인 피고들은 원고에게, 원고가 이미 납부한 세액에서 관련 법령에 따라 정당하게 산정된 세액을 제외한 나머지 금액과 이에 대한 지방세 및 국세 환급가산금과 지연손해금 등을 지급할 의무가 있다.

나. 피고들의 주장

① 구 지방세법 제106조 제1항 제1호 단서 (나)목 및 제2호 단서는 종합토지세를 경감할 때

경감비율만큼 종합토지세 과세표준에서 차감하던 방식을 새로 개편된 재산세와 종합부동산세에도 동일하게 적용하기 위한 목적으로, 구 지방세법[2005. 1. 5. 법률 제7332호로 개정되기 전의 것, 이하 '2005년 개정 전 지방세법'이라 한다] 제234조의15의 규정형식을 그대로 답습한 점, ② 구 지방세법 제106조 제1항 제3호는 분리과세대상을 한정적으로 열거하고 있을 뿐이어서 이 사건 쟁점토지가 분리과세대상에 해당한다고 단정하기 어려웠던 점, ③ 이 사건 쟁점토지를 분리과세대상으로 보게 되면, 이 사건 쟁점토지는 합산과세대상의 과세표준에서 제외될 뿐 아니라, 분리과세 시의 낮은 세율을 적용받게 되고, 종합부동산세의 과세대상에도 해당하지 않게 되어 공평과세의 원칙에 반하는 점, ④ 위와 같은 이유로 '재산세가 경감되는 토지의 경감비율에 해당하는 토지'를 과세대상에서 제외하거나 합산과세대상으로 포함하고 과세표준 액수를 감축하는 방식의 실무례가 정립되어 있었고, 원고도 불복기간 내에 이 사건 부과처분에 대하여 다투지 않았었던 점 등을 종합하면, 구 지방세법 제106조 제1항 제1호 단서 (나)목 및 제2호 단서는 '재산세가 경감되는 토지의 경감비율에 해당하는 토지'를 과세대상에서 제외하거나 합산과세대상으로 포함시키되, 과세표준을 그 경감비율만큼 감축하기 위한 규정으로 해석될 여지가 있었다.

그렇다면 이 사건 부과처분의 위법이 중대·명백하다고 볼 수 없으므로, 원고의 청구는 모두 기각되어야 한다.

다. 피고 서울특별시의 주장

특별시분 재산세는 실질적으로 피고 서울특별시에 귀속되지 않고, 피고 서울특별시는 원고로부터 지급받은 특별시분 재산세 전액을 지방세기본법 제10조에 따라 25개 자치구에 교부하였으므로, 특별시분 재산세의 귀속주체는 피고 서울특별시가 아니라 25개 자치구이다. 그러므로 특별시분 재산세 부과로 인해 이득을 얻은바 없는 피고 서울특별시에 대한 부당이득 반환청구는 기각되어야 한다.

3. 판단

가. 이 사건 부과처분의 위법성

이 법원이 이 부분에 적을 이유는 제1심판결 해당 부분(제4면 제10행부터 제5면 제20행까지) 기재와 같으므로, 민사소송법 제420조 본문에 의하여 이를 그대로 인용한다.

나. 이 사건 부과처분의 당연무효 여부

1) 관련 법리

과세처분이 당연무효라고 하기 위해서는 그 처분에 위법사유가 있다는 것만으로는 부족하고 그 하자가 법규의 중요한 부분을 위반한 중대한 것으로서 객관적으로 명백한 것이어야 하며, 하자가 중대하고 명백한지를 판별할 때에는 과세처분의 근거가 되는 법규의 목적·의미·기능 등을 목적론적으로 고찰함과 동시에 구체적 사안 자체의 특수성에 관하여도 합리적으로 고찰하여야 한다. 그리고 어느 법률관계나 사실관계에 대하여 어느 법령의 규정을 적용하여 과세처분을 한 경우에 그 법률관계나 사실관계에 대하여는 그 법령의 규정을 적용할 수 없다는 법리가 명백히 밝혀져서 해석에 다툼의 여지가 없음에도 과세관청이 그 법령의 규정을 적용하여 과세처분을 하였다면 그 하자는 중대하고도 명백하다고 할 것이나, 그 법률관계나 사실관계에 대하여 그 법령의 규정을 적용할 수 없다는 법리가 명백히 밝혀지지 아니하여 해석에 다툼의 여지가 있는 때에는 과세관청이 이를 잘못 해석하여 과세처분을 하였더라도 이는 과세요건사실을 오인한 것에 불과하여 그 하자가 명백하다고 할 수 없다(대법원 2018. 7. 19. 선고 2017다242409 전원합의체 판결 참조). 한편, 과세관청이 법령 규정의 문언상 과세처분 요건의 의미가 분명함에도 합리적인 근거 없이 그 의미를 잘못 해석한 결과, 과세처분 요건이 충족되지 아니한 상태에서 해당 처분을 한 경우에는 법리가 명백히 밝혀지지 아니하여 그 해석에 다툼의 여지가 있다고 볼 수 없다(대법원 2014. 5. 16. 선고 2011두27094 판결 참조).

2) 판단

살피건대, 앞서 든 증거들과 변론 전체의 취지를 종합하여 인정할 수 있는 다음과 같은 사정을 종합하면 이 사건 부과처분에는 중대하고 명백한 하자가 존재하므로 이 사건 부과처분은 무효라고

봄이 타당하다. 따라서 피고들은 원고에게 원고가 이미 납부한 세액에서 관련 법령에 따라 정당하게 산정된 세액을 제외한 나머지 금액을 부당이득으로 반환하여야 한다.

가) 구 지방세법 제106조 제1항 제1호 단서 (나)목 및 제2호 단서는 '지방세법 또는 다른 법령에 따라 재산세가 경감되는 토지의 경감비율에 해당하는 토지'를 종합합산과세대상이나

별도합산과세대상으로 보지 아니한다고 명확히 규정하고 있고, 구 지방세법 제106조 제1항은 재산세 과세대상인 토지를 종합합산과세대상, 별도합산과세대상, 분리과세대상으로 구분하고 있다. 따라서 '재산세가 경감되는 토지의 경감비율에 해당하는 토지'가 분리과세대상에 해당함은 위 규정의 문언상 명백하고 이는 사실관계를 정확히 조사하여야만 과세대상이 되는지가 밝혀질 수 있는 경우(대법원 1995. 11. 21. 선고 94다44248 판결 참조)에 해당하지 아니한다.

나) 구 지방세법 제106조 제1항은 2005년 개정 전 지방세법 제234조의15의 규정형식을 기반으로 개정된 것으로 종합토지세의 이원화에 따라 '과세표준'을 구분하는 종전의 규정과 달리 '과세대상'을 구분하도록 한 것으로 보인다. 비록 2005년 개정 전 지방세법 제234조의15 제2항 단서, 제3항 단서는 제2항 제1호 및 제2호에 열거된 토지의 가액을 종합합산과세표준 또는 별도합산과세표준에 합산하지 아니한다고 규정하고 있기는 하나, 2005년 개정 전 지방세법 제234조의15 제2항 단서, 제3항 단서가 '과세표준'에 관하여 규정하고 있는 것과 달리, 구 지방세법 제106조 제1항 제1호 단서 (나)목, 제2호 단서는 '과세대상'에 관한 규정임이 분명하고, 과세요건을 충족시키기 위한 물적 요소인 '과세대상'과 과세대상에 대한 구체적인 세액을 산정하기 위한 기초인 '과세표준'은 명백히 구분된다. 구 지방세법 제106조 제1항의 명문 규정에 따라 이 사건 쟁점토지가 분리과세대상에 해당하는 점은 앞서 본 바와 같으므로, 2005년 개정 전 지방세법 제234조의15를 근거로 이 사건 쟁점토지를 과세대상에서 제외해야 한다고 판단하거나, 합산과세대상에 해당하고 과세표준에서 25/100을 감경하여야 한다고 해석하는 것은 구 지방세법 제106조 제1항 제1호 단서 (나)목, 제2호 단서 문언의 객관적인 범위를 넘어서는 해석으로서 허용되어선 안 되며, 이는 이 사건 부과처분 당시에도 분명하였다고 보인다.

다) 지방세법은 2019. 12. 3. '구 지방세법 제106조 제1항 제1호 단서 각 목 및 제2호 단서의 입법취지는 종합토지세를 경감할 때 경감비율만큼 종합토지세 과세표준에서 차감하던 방식을 새로

개편된 재산세와 종합부동산세에도 동일하게 적용하기 위함이었으나, 그 의미가 명확히 표현되지 않았다'는 이유로, 제106조 제1항 제1호 단서 각 목 및 제2호 단서를 삭제하고, 세율 적용에 관하여 규정하고 있는 제113조 제1항 단서로 '다만, 이 법 또는 관계 법령에 따라 재산세를 경감할 때에는 다음 각 호의 과세표준에서 경감대상 토지의 과세표준액에 경감비율(비과세 또는 면제의 경우에는 이를 100분의 100으로 본다)을 곱한 금액을 공제하여 세율을 적용한다'는 규정을 추가하는 내용으로 개정되었다(법률 제16663호). 그러나 입법취지를 고려하여 합목적적으로 법률을 해석하더라도 이는 법문언상 가능한 범위 내에서 이루어져야 하는 것이며, 이 사건 부과처분 당시 구 지방세법 제106조 제1항 제1호 단서 (나)목 및 제2호 단서는 그 문언상 '재산세가 경감되는 토지의 경감비율에 해당하는 토지'가 분리과세대상에 해당하는 것으로 명백히 해석되므로, 해당 조항이 '재산세가 경감되는 토지의 경감비율에 해당하는 토지'를 합산과세대상으로 포함시키되 그 과세표준만을 경감비율만큼 감축하기 위한 규정으로 해석될 여지가 있었다고 보기 어렵다.

라) 과세관청이 그 동안 대부분의 재산세 과세처분에서 '재산세가 경감되는 토지의 경감비율에 해당하는 토지'를 분리과세대상으로 분류하지 아니하였고, 이 사건 부과처분 당시까지는 구 지방세법 제106조 제1항의 해석에 관한 법원의 판단을 받은 적이 없더라도, 이는 과세관청이 법령 규정의 문언상 과세처분 요건의 의미가 분명함에도 합리적인 근거 없이 그 의미를 잘못 해석한 것에 불과하다. 또한 하자의 명백성은 처분의 하자가 객관적으로 분명한지 여부에 따라 판단하는 것이지 납세자가 처분 당시 하자를 알았는지 또는 처분에 대하여 불복기간 내에 불복하였는지에 따라 판단하는 것이 아니므로, '재산세가 경감되는 토지의 경감비율에 해당하는 토지'를 합산과세대상으로 포함하는 실무례가 정립되어 있었다거나, 원고가 불복기간 내에 이 사건 부과처분에 대하여 다투지 않았다는 이유만으로, 구 지방세법 제106조 제1항 제1호 단서 및 제2호 단서에 관한 해석에 다툼의 여지가 있었다고 인정할 수도 없다.

마) 그렇다면 이 사건 쟁점토지를 종합합산과세대상 내지 별도합산과세대상으로 분류하여 내려진 이 사건 토지에 관한 재산세 부과처분은 그 위법이 중대·명백하고, 이 사건 쟁점토지가 종합부동산세의 과세대상인 종합합산과세대상 내지 별도합산과세대상에 해당함을 전제로 내려진 이 사건 토지에 관한 종합부동산세 부과처분 역시 그 위법이 중대·명백하다. 또한 지방교육세는 재산세를

과세표준으로 하여 산출되고, 농어촌특별세는 종합부동산세를 과세표준으로 하여 산출되므로, 위와 같이 재산세 및 종합부동산세 부과처분에 관한 위법이 중대·명백한 이상, 지방교육세 및 농어촌특별세 부과처분에 관한 위법도 중대·명백하다.

다. 과오납 부당이득금의 귀속주체

이 법원이 이 부분에 적을 이유는 제1심판결 해당부분(제8면 제4행부터 제13행까지) 기재와 같으므로, 민사소송법 제420조 본문에 의하여 이를 그대로 인용한다.

라. 부당이득반환의 범위

피고들이 원고에게 반환하여야 할 부당이득액, 즉 원고가 이미 납부한 세액에서 관련 법령에 따라 이 사건 쟁점토지를 분리과세대상으로 보아 정당하게 산정된 세액을 제외한 나머지 금액의 계산내역이 별지2 기재와 같은 사실은 원고와 피고 강남구, 피고 대한민국 사이에 다툼이 없다.

피고 서울특별시는 과오납 재산세를 계산함에 있어서 면적, 개별공시지가, 가액비율, 과세표준, 세율 및 감면 전 산출세액에 대해서는 다툼이 없으나, 지방세특례제한법 제54조 제2항에서는 재산세가 경감되는 토지를 “과세기준일 현재 관광진흥법 제3조 제1항 제2호 가목에 따른 호텔업에 직접 사용하는 토지(지방세법 제106조 제1항 제2호가 적용되는 경우로 한정한다)”고 정하고 있는데, 이 사건 쟁점토지가 분리과세대상에 해당한다고 해석하는 경우에는 이 사건 쟁점토지는 '구 지방세법 제106조 제1항 제2호가 적용되는 경우'에 해당하지 않게 되므로, 이 사건 쟁점토지는 감면대상 토지에 해당하지 않고, 정당세액을 산정함에 있어 이 사건 쟁점토지 부분에는 감면율을 적용하지 않아야 한다고 주장한다. 그러나 위와 같이 해석할 경우 지방세특례제한법 제54조 제2항에 따라 감면대상이 되는 토지는 구 지방세법 제106조 제1항에 의해 다시 지방세특례제한법 제54조 제2항의 적용대상에서 배제되어야 하는 이른바 '순환논리'에 빠지게 되고, 결국 지방세특례제한법 제54조 제2항을 적용하여 감면할 수 있는 경우가 존재하지 않게 되므로, 이러한 해석은 조세법률주의에 반하는 것이며 그 자체로 법률의 적용을 불가능하게 하는 해석이므로 타당하지 않다. 해당 법령의 구조와 입법취지 및 타 법령의 규정형식을 고려하여 볼 때, 지방세특례제한법 제54조 제2항의

“지방세법 제106조 제1항 제2호가 적용되는 경우”는 해당 토지가 구 지방세법에 의해 별도합산과세대상으로 분류되는 경우로 한정하는 것이 아니라 해당 토지가 구 지방세법 제106조 제1항 제2호 각목에 해당하는 토지로 분류되는 경우를 의미하는 것으로 해석하는 것이 합당하므로, 이 사건 쟁점토지 부분에 대해서도 감면율이 적용되어야 한다. 피고 서울특별시의 이 부분 주장은 이유 없다.

결국, 피고들이 원고에게 반환하여야 할 부당이득액의 계산내역은 별지2 기재와 같다. 따라서 원고에게, 피고 서울특별시는 95,972,556원, 피고 강남구는 68,551,830원 및 각 이에 대하여 지방세기본법 및 같은 법 시행령, 국세기본법 시행령 및 국세기본법 시행규칙에서 정하는 환급가산금(최종 납부일 다음날인 2014. 11. 15.부터 2015. 3. 5.까지는 연 2.9%, 그 다음날부터 2016. 3. 6.까지는 연 2.5%, 그 다음날부터 2017. 3. 14.까지는 연 1.8%, 그 다음날부터 2018. 3. 18.까지는 연 1.6%, 그 다음날부터 2019. 3. 19.까지는 연 1.8%, 그 다음날부터 이 사건 소장 부분 송달일인 2019. 10. 7.까지는 연 2.1%) 및 각 이 사건 소장 부분 송달 다음날인 2019. 10. 8.부터 다 갚는 날까지는 소송촉진 등에 관한 특레법이 정한 연 12%의 각 비율로 계산한 지연손해금을, 피고 대한민국은 395,922,978원 및 이에 대하여 국세기본법 및 같은 법 시행령, 같은 법 시행규칙에서 정하는 환급가산금(최종 납부일 다음날인 2015. 2. 17.부터 2015. 3. 5.까지는 연 2.9%, 그 다음날부터 2016. 3. 6.까지는 연 2.5%, 그 다음날부터 2017. 3. 14.까지는 연 1.8%, 그 다음날부터 2018. 3. 18.까지는 연 1.6%, 그 다음날부터 2019. 3. 19.까지는 연 1.8%, 그 다음날부터 이 사건 소장 부분 송달일인 2019. 10. 2.까지는 연 2.1%) 및 이 사건 소장 부분 송달 다음날인 2019. 10. 3.부터 다 갚는 날까지는 소송촉진 등에 관한 특레법이 정한 연 12%의 각 비율로 계산한 지연손해금을 지급할 의무가 있다.

4. 결 론

그렇다면, 원고의 피고들에 대한 이 사건 청구는 이유 있으므로, 이를 모두 인용하여야 한다. 제1심판결은 이와 결론을 같이 하여 정당하므로, 피고들의 항소를 모두 기각하기로 하여 주문과 같이 판결한다.

재판장 판사 설범식 판사 이준영 판사 박원철

별지