

대 법 원

제 2 부

판 결

사 건 2023두37865 부가가치세등부과처분취소
원고, 피상고인 주식회사 ○○○
소송대리인 법무법인(유한) 율촌
담당변호사 곽태훈 외 3인
피고, 상고인 역삼세무서장
원 심 판 결 서울고등법원 2023. 2. 14. 선고 2022누47942 판결
판 결 선 고 2025. 3. 27.

주 문

원심판결을 파기하고, 사건을 서울고등법원에 환송한다.

이 유

상고이유를 판단한다.

1. 원심은 제1심판결 이유를 인용하고 일부를 수정·추가하여, 원고가 분양대행업이 아닌 토지매매업을 영위하면서 토지 등 양도소득을 직접 취득하였음을 전제로 이루어진 이 사건 각 처분이 모두 위법하다고 판단하였다. 즉, 소외인 등이 농지인 이 사건

토지를 매수하면서 원고가 조달한 대출금 등으로 매매대금을 지급하였고, 이를 분양하고 받은 매매대금 역시 원고로 하여금 수령하게 한 다음 분양수수료를 정산한 나머지만을 수령하였으며, 원고의 분양대행수수료율이 분양가격의 약 65%에 이르는 반면 소외인 등이 취득한 이익은 매도차익의 약 6%에 불과한 점에서 이 사건 분양대행약정이 진실한 것이 의심이 들기는 하지만, 이 사건 분양대행약정이 법률행위로서 효력이 없는 가장행위에 해당한다거나 이 사건 각 세금계산서가 가공거래에 의한 허위의 세금계산서라고 단정하기 어렵다는 것이다.

2. 그러나 원심의 판단은 수긍하기 어렵다.

가. 국세기본법 제14조 제3항은 "제3자를 통한 간접적인 방법이나 둘 이상의 행위 또는 거래를 거치는 방법으로 이 법 또는 세법의 혜택을 부당하게 받기 위한 것으로 인정되는 경우에는 그 경제적 실질 내용에 따라 당사자가 직접 거래를 한 것으로 보거나 연속된 하나의 행위 또는 거래를 한 것으로 보아 이 법 또는 세법을 적용한다."라고 규정하고 있다. 위 규정의 취지는 과세대상이 되는 행위 또는 거래를 우회하거나 변형하여 여러 단계의 거래를 거침으로써 부당하게 조세를 감소시키는 조세회피행위에 대처하기 위하여 그와 같은 여러 단계의 거래 형식을 부인하고 실질에 따라 과세대상인 하나의 행위 또는 거래로 보아 과세할 수 있도록 한 것으로서, 실질과세원칙의 적용 태양 중 하나를 규정하여 조세공평을 도모하고자 한 것이다(대법원 2017. 12. 22. 선고 2017두57516 판결 등 참조). 이러한 실질과세원칙은 사법(私法)상 효력이 인정되지 않는 가장행위에 해당하는 경우에만 적용될 수 있는 것은 아니고 그러한 정도에는 이르지 못하지만 실질과 괴리되는 비합리적인 형식이나 외관을 취하였다고 볼 만한 조세회피행위의 경우에도 적용될 수 있다. 위 규정을 적용하여 거래 등의 실질에 따라

과세하기 위해서는 납세의무자가 선택한 행위 또는 거래의 형식이나 과정이 처음부터 조세회피의 목적을 이루기 위한 수단에 불과하여 그 실질이 직접 거래를 하거나 연속된 하나의 행위 또는 거래를 한 것과 동일하게 평가될 수 있어야 한다. 그리고 이는 당사자가 그와 같은 형식을 취한 목적, 제3자를 개입시키거나 단계별 과정을 거친 경위, 그와 같은 방식을 취한 데에 조세 부담의 경감 외에 사업상의 필요 등 다른 합리적 이유가 있는지 여부, 각각의 행위 또는 거래 사이의 시간적 간격 및 그와 같은 형식을 취한 데 따른 손실과 위험부담의 가능성 등 여러 사정을 종합하여 판단하여야 한다(대법원 2022. 8. 25. 선고 2017두41313 판결 등 참조). 다만 납세의무자가 위와 같은 행위 또는 거래의 형식을 취한 데에 사업상의 필요가 인정되더라도 그것이 강행법규나 사회질서에 반하는 불법적인 목적에서 비롯된 경우에 해당한다면, 이에 대하여 조세회피목적 부인하는 것은 강행법규의 입법 취지, 과세형평 등에 비추어 현저히 불합리하므로, 그러한 사업상의 필요만으로 조세 부담의 경감 외에 다른 합리적 이유가 있다고 보아 조세회피목적을 쉽사리 부인할 것은 아니다.

나. 원심판결 이유를 위와 같은 법리에 비추어 살펴본다.

1) 부동산 매매업, 분양대행업 등을 목적으로 설립된 법인인 원고는 소외인 등 개인들이 원고 등의 자금 부담으로 매수한 고양시 소재 농지들인 이 사건 토지에 관하여 이 사건 분양대행약정을 체결한 후 불특정 다수인에게 이를 지분별로 분할매각한 다음, 그 양도차익의 대부분을 분양대행수수료 명목으로 취득하였다.

2) 이와 같은 이 사건 토지의 매수자금 조달 경위 및 매도 등 거래의 전 과정, 이 사건 분양대행약정의 체결 경위와 목적 및 내용, 원고가 수행한 사업의 구체적 내용과 방식, 원고가 취한 분양대행수수료의 규모, 소외인 등이 취한 경제적 이익의 정도 등에

비추어, 원고가 얻은 분양대행수수료의 실질은 사실상 토지매매업을 영위하면서 얻은 이 사건 토지의 양도차익으로서 원고가 그 실질적 귀속주체에 해당한다고 볼 여지가 충분하다.

3) 원고가 농지인 이 사건 토지의 소유권을 취득하여 매도하는 것이 불가능하지 않는데도, 원고는 소외인 등과 이 사건 분양대행약정을 체결하고, 이를 바탕으로 소외인 등과 수분양자 사이의 분양계약체결을 주도하는 등의 비합리적인 우회거래를 통하여 법인세법 제55조의2에 따른 비사업용 토지의 양도소득에 관한 법인세 등을 회피하였다. 비록 원고가 위와 같은 우회거래 방식을 취한 데에 사업상의 필요 등 다른 이유가 인정된다고 하더라도 그것이 농지법 위반의 불법적인 사업목적에서 비롯되었다고 볼 여지가 있는 이상, 곧바로 조세회피목적이 없었다고 단정할 것은 아니다.

4) 사정이 위와 같다면, 이 사건 분양대행약정, 이 사건 토지 매매 등 일련의 행위 또는 거래의 형식이나 과정은 처음부터 원고의 조세회피목적을 이루기 위한 수단에 불과하여 그 경제적 실질이 원고가 직접 이 사건 토지를 취득하여 양도한 것과 동일하다고 평가할 수 있어 국세기본법 제14조 제3항의 요건을 모두 충족한다고 볼 여지가 크다. 원심으로서 이 사건 분양대행약정 등이 가장행위에 해당하지 않더라도 실질과세 원칙을 적용하여 거래를 재구성할 수 있는지 여부에 대하여 더 나아가 심리·판단하였어야 했다.

다. 그런데도 원심은 이와 달리 이 사건 분양대행약정 등이 법률행위로서 효력이 전혀 없는 가장행위에 해당한다고 단정하기 어렵다는 등의 이유만으로 이 사건 각 처분이 위법하다고 판단하였다. 이러한 원심의 판단에는 논리와 경험의 법칙을 위반하여 자유심증주의의 한계를 벗어나거나 국세기본법 제14조 제3항의 요건 충족 여부에 관한

필요한 심리를 다하지 않음으로써 판결에 영향을 미친 잘못이 있다. 이를 지적하는 피고의 상고이유 주장은 이유 있다.

3. 그러므로 나머지 상고이유에 대한 판단을 생략한 채 원심판결을 파기하고, 사건을 다시 심리·판단하도록 원심법원에 환송하기로 하여, 관여 대법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

재판장	대법관	권영준
-----	-----	-----

주 심	대법관	오경미
-----	-----	-----

	대법관	박영재
--	-----	-----