

대 법 원

제 2 부

판 결

사 건 2024두42963 종합소득세부과처분취소
원고, 피상고인 원고 1 외 2인
원고들 소송대리인 변호사 황동욱 외 1인
피고, 상고인 남동세무서
소송대리인 변호사 이재락
원 심 판 결 서울고등법원 2024. 5. 3. 선고 2023누56752 판결
판 결 선 고 2026. 2. 26.

주 문

상고를 모두 기각한다.
상고비용은 피고가 부담한다.

이 유

상고이유(상고이유서 제출기간이 지난 후에 제출된 서면의 기재는 상고이유를 보충하는 범위 내에서)를 판단한다.

1. 사안의 개요

원심판결 이유와 기록에 의하면 다음 사실을 알 수 있다.

가. 원고들은 2015년경부터 2017년경까지 '○○○'이라는 상호로 4개의 건물을 각 일괄 도급하여 건설하고, 그 무렵 위 건물들을 모두 분양하였다. 위 4개의 건물들 중 일부 호수는 공동주택이고 나머지 호수는 주거용 오피스텔(이하 '이 사건 오피스텔'이라 한다)인 형태로 지어졌다.

나. 원고들은 2015년부터 2017년까지 각 과세기간에 대한 종합소득세를 신고납부하면서, 위 공동주택 및 주거용 오피스텔 신축분양사업에 대한 추계소득금액을 계산함에 있어 일부 사업장에 대하여는 단순경비율을 적용한 반면, 이 사건 오피스텔 분양에 대하여는 국세청이 고시한 업종별 경비율 중 '주거용 건물 개발 및 공급업'(업종코드: 451102) 부분을 적용하였다.

다. 피고는 2019. 12. 2. 이 사건 오피스텔의 분양에 대하여 '비주거용 건물 개발 및 공급업'(업종코드: 703023)의 경비율을 적용해야 한다는 등의 이유로 원고들에 대하여 2015년부터 2017년까지 각 과세기간에 대한 종합소득세를 증액경정하였다(이하 '이 사건 처분'이라 한다).

2. 관련 규정 및 법리

가. 구 소득세법(2017. 12. 19. 법률 제15225호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제 19조 제1항은 '사업소득은 해당 과세기간에 발생한 다음 각 호의 소득으로 한다'고 규정하면서, 제6호에서 '건설업에서 발생하는 소득'을, 제12호에서 '부동산업 및 임대업에서 발생하는 소득'을 각 규정하고 있고, 제3항은 '제1항 각 호에 따른 사업의 범위에 관하여는 이 법에 특별한 규정이 있는 경우 외에는 통계법 제22조에 따라 통계청장이 고시하는 한국표준산업분류에 따른다'고 규정하고 있다.

한편 구 소득세법 제80조 제3항 단서, 구 소득세법 시행령(2018. 2. 13. 대통령령 제 28637호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제143조 및 제145조에 따르면, 과세표준을 계산할 때 일정한 요건 하에 기준경비율 또는 단순경비율에 따른 추계결정 방법에 따라 소득금액을 추계조사로 결정할 수 있는데, 이때의 기준경비율 또는 단순경비율은 국세청장이 규모와 업황에 있어서 평균적인 기업에 대하여 업종과 기업의 특성에 따라 조사한 평균적인 경비비율을 참작하여 기준경비율심의회회의 심의를 거쳐 결정한 경비율로 하고(구 소득세법 시행령 제145조 제1항), 국세청장은 당해 과세기간에 적용할 경비율 및 추계방법을 당해 과세기간에 대한 과세표준확정신고기간 개시 1개월 전까지 기준경비율심의회회의 심의를 거쳐 확정하고 이를 고시하여야 한다(제3항).

이에 따른 2017년 귀속 경비율 고시 및 국세청이 발간한 「2017년 귀속 기준경비율 단순경비율」 책자에서는, 대분류 '건설업'(F)에 관하여 '소득세법 시행령 제143조 제4항에 따른 주거용 건물 개발 및 공급업(구입한 주거용 건물을 재판매하는 경우는 제외)은 건설업으로 분류한다'고 규정하면서, 위 대분류에 속하는 '업종코드: 451101, 업종명: 건설 / 주거용 건물건설업'에 관하여 적용범위 및 기준을 '주거용 건물을 건설하는 산업활동(건축 시공사)'으로, '업종코드: 451102, 업종명: 건설 / 주거용 건물개발공급업(토지보유 5년미만)'에 관하여는 적용범위 및 기준을 '직접 건설활동을 수행하지 않고 전체 건물 건설공사를 일괄 도급하여 주거용 건물을 건설하고 이를 판매(건축 시행사)'하는 것으로, '업종코드: 451105, 업종명: 건설 / 주택신축판매'에 관하여는 적용범위 및 기준을 '주거용 건물을 건설하여 분양(판매)'하는 것으로 각 규정하고 있다. 한편 대분류 '부동산업 및 임대업'(L)에 관하여도 '주거용 건물 개발 및 공급업(구입한 주거용 건물을 재판매하는 경우는 제외)은 소득세법 시행령 제143조 제4항에 따라 건설업으로

분류한다'고 규정한 반면, 대분류에 속하는 '업종코드: 703021, 업종명: 비주거용 건물 신축판매(토지보유 5년미만)' 및 '업종코드: 703023, 업종명: 비주거용 건물개발공급(토지보유 5년미만)'에 관하여는 '비주거용 건물'을 대상으로 하는 것임을 명시하고 있다.

나. 2017년 귀속 경비율에 관한 책자 중 총칙 '3. 일반적 적용례'의 (마)항은 '기준 경비율 및 단순경비율의 업종분류에 관한 해석은 이 기준경비율 및 단순경비율 또는 각 세법령(기본통칙 포함)에 특별한 규정이 있지 아니한 경우에는 한국표준산업분류(2017. 1. 13. 통계청 고시 제2017-13호로 개정되기 전의 것, 이하 '제9차 한국표준산업분류'라 한다)에 따른다'고 규정하고 있다.

제9차 한국표준산업분류 중 이 사건과 관련된 항목인 대분류 '부동산업 및 임대업'(L), 중분류 '부동산업'(68), 소분류 '부동산 임대 및 공급업'(681), 세분류 '부동산 개발 및 공급업'(6812)에는 세세분류로 '주거용 건물 개발 및 공급업'(68121)과 '비주거용 건물 개발 및 공급업'(68122)을 따로 두고 있다. 이 중 전자의 세세분류에 관한 설명에는 '직접 건설활동을 수행하지 않고 전체 건물 건설공사를 일괄 도급하여 주거용 건물을 건설하고, 이를 분양·판매하는 산업활동을 말한다'고 되어 있다. 후자의 세세분류에 관한 설명에는 '직접 건설활동을 수행하지 않고 전체 건물 건설공사를 일괄 도급하여 비주거용 건물을 건설하고, 이를 분양·판매하는 산업활동을 말한다'고 되어 있고, 그 색인어로는 오피스텔개발분양(비주거용, 건설업체제외) 등이 포함되어 있다.

다. 위와 같은 관계 법령 및 제9차 한국표준산업분류의 규정에 비추어 보면, 2017년 귀속 경비율 고시의 '주거용 건물개발공급업(토지보유 5년미만)'(업종코드: 451102)에서 말하는 '주거용 건물'은 신축 및 공급이 이루어질 당시부터 건축물의 구조 등이 주거에 적합하여 실제 주거용으로 사용될 수 있는 오피스텔까지 포함하는 용어로 이해

될 뿐, 건축법에 따른 건축물대장 등이나 부동산등기법에 따른 등기부에 용도가 주택으로 기재된 주택법 제2조 제1호 소정의 주택으로만 한정된다고 볼 수 없다. 구체적인 이유는 다음과 같다.

1) '주거용 건물'은 그 용어 자체로 주거를 위해 사용되는 건축물을 두루 일컫는 것이라고 이해되고, 이와 달리 주택법상의 주택만을 좁게 한정하여 지칭한다고 볼 수 없다. 2017년 귀속 경비율 고시에서의 '주거용 건물'이 주택법상의 주택과 동일한 의미를 갖는다고 본다면, 위 고시 자체에서 '주택'과 '주거용 건물'이라는 용어가 각기 구별되어 사용되고 있는 것을 설명할 길이 없다.

2) '주거용 건물'의 의미를 주택법상의 주택과는 달리 파악하여야 함은, 2017년 귀속 경비율에 관한 책자에서 인용하는 제9차 한국표준산업분류를 보더라도 그러하다.

한국표준산업분류는 생산단위가 주로 수행하는 산업활동을 그 유사성에 따라 체계적으로 유형화한 것으로서, 이를 적용할 때는 산출물(생산된 재화 또는 제공된 서비스)뿐만 아니라 투입물과 생산공정 등을 함께 고려하여 각 생산단위의 산업활동을 가장 정확하게 설명하고 있는 항목에 분류해야 하는 것이 원칙이다(대법원 2013. 1. 16. 선고 2011두12856 판결 참조). 비록 한국표준산업분류에 '주거용 건물'에 관하여 명시적인 정의가 마련되어 있지는 않지만, '단독 및 다세대 주택, 아파트 등의 주거용 건물'이라는 표현에 '주거용 건물'이 주택법상 주택보다 광의의 개념이라는 점이 전제되어 있다 [주거용 건물 건설업(4111)]. 반면, '주거용 건물' 중에서도 '주택'만을 따로 지칭하고자 할 경우 '주거용 주택'이라는 표현이 별도로 쓰이고 있다[단독 및 연립주택 건설업(4111)]. 특히 '주거용 건물 임대업'(68111)의 색인어로 '오피스텔임대(주거용)'가 포함되어 있기까지 하다. 이와 같은 규정 등에 비추어 볼 때 한국표준산업분류상의 '주거용

건물'은 생산활동 및 생산물의 객관적·경제적 실질을 주된 근거로 하는 용어라고 봄이 타당하고, 이와 달리 주택법상의 주택에 전적으로 의존하는 개념이거나 건축물대장 등 공부상 기재에 그 해당 여부가 달려 있다고 보기 어렵다.

나아가 한국표준산업분류에는 '비주거용 건물 임대업'(68112)의 예시로서 '오피스텔 임대(비주거용)'가 제시되어 있고, '비주거용 건물 개발 공급업'(68122)의 색인어에는 '오피스텔개발분양(비주거용, 건설업체제외)'이 제시되어 있는데, 이를 보더라도 비주거용 오피스텔만이 비주거용 건물에 포함된다는 점이 도출 가능할 뿐, 주거용 오피스텔이 비주거용 건물에 해당한다는 해석의 논리적 근거를 찾을 수 없다.

3) 사회적·법적 제도와 환경 변화에 비추어 보더라도 주거용 오피스텔은 업무용으로 건설·이용되는 업무시설에 해당한다고 볼 수 없고 주거용으로 건축·분양되어 실제 이용되고 있으므로, 2017년 귀속 경비율 고시의 적용 국면에 있어 '주거용 건물'로서의 지위를 갖춘 것으로 평가할 수 있다.

정부는 1~2인 가구 증가로 소형주택 수요가 급증하자 2006년경 도심지의 중·소형 주택공급확대를 위해 부동산안정대책을 수립하였고, 그 일환으로 전용면적 50㎡ 이하의 소형 오피스텔에 한해 바닥 난방을 허용하였으며, 그 이후 전용면적 85㎡ 이하의 소형 오피스텔에 바닥 난방 설비를 기본으로 방, 주방, 화장실, 욕실, 소형 베란다(세탁실·다용도실) 등 주거에 필요한 공간 및 설비를 갖춰 주거용 오피스텔로 분양할 수 있도록 하였다. 2010. 4. 5. 법률 제10237호로 개정된 주택법 제2조 제1의2호는 준주택(주택 외의 건축물과 그 부속토지로서 주거시설로 이용가능한 시설) 개념을 도입함으로써 종래 건축법상 업무시설의 한 종류로만 구분하고 있던 오피스텔 중 주거용 오피스텔을 준주택으로 규율하여 오늘날에 이르고 있다(현행 주택법 제2조 제4호, 주택법

시행령 제4조 제4호). 2011년경 정부의 소형 전·월세 주택 공급확대정책에 따라 구 임대주택법이 2012. 1. 26. 법률 제11242호로 개정되어 주택법에 따른 준주택 중 일정 요건을 갖춘 주거용 오피스텔도 임대주택으로서 임대사업자 등록이 허용되었고, 이는 현행 「민간임대주택에 관한 특별법」 하에서도 마찬가지이다.

이처럼 소형주택에 대한 수요 내지 국민의 주거안정이라는 목적을 달성하기 위하여 상업지역 내지 준주거지역에서의 주거용 오피스텔 건축이 지속적으로 확대되어 왔고, 주택법의 분양절차와 각종 대출규제 등으로 주택을 공급받지 못한 실수요자들을 위해 주택의 대체재로서 주거용 오피스텔을 공급하는 방향으로 정부 시책이 변화하여 온 점 등을 종합적으로 고려하면, 비록 주거용 오피스텔이 건축물대장 등의 공부상 용도가 업무시설로 기재되고, 건축기준이나 제한 등의 측면에서 주택법상의 주택과 일부 다른 사항이 남아 있더라도, 2017년 귀속 경비율 고시를 적용할 때에 주거용 오피스텔이 '주거용 건물'로서의 성격을 지닌다는 점을 부정할 수 없다.

4) 따라서 애초부터 오피스텔이 주거용으로 건축·분양되고 실제 그와 같이 이용되는 이상, 신축 당시 건축물대장 등 공부상 용도가 업무시설로 기재되어 있다는 이유만으로 이를 비주거용 건물에 해당한다거나, 해당 오피스텔이 주거용으로 사용되는 것을 공급 이후에 생긴 우연적·사후적 사정에 불과하다고 볼 수 없다.

3. 판단

원심은, 국세청이 고시한 업종별 경비율 중 '주거용 건물 개발 및 공급업'에 규정한 '주거용 건물'을 피고 주장과 같이 본래부터 주거의 용도로 사용될 목적으로 신축된 것으로서 공부상 용도도 그러한 것, 곧 주택법상의 주택으로 축소·해석하게 되면 이는 문언의 범위를 넘어서는 것이어서 허용되지 아니할 뿐만 아니라, '주택 개발 및 공급

업'을 여러 주거용 건물 개발 및 공급업의 하나로 분류하는 한국표준산업분류의 내용
과도 상반된다는 점 등의 이유로 이 사건 오피스텔은 '주거용 건물'로 분류되어야 한다
고 보고, 이와 달리 피고가 이 사건 오피스텔의 신축·분양을 '비주거용 건물 개발 및
공급업'으로 보아 해당 경비율을 적용하여 사업소득을 추계함으로써 행한 이 사건 처
분은 업종별 경비율을 잘못 적용한 위법이 있어 취소되어야 한다고 판단하였다.

원심판결 이유를 앞서 본 관련 규정과 법리 및 기록에 비추어 살펴보면, 원심의 이
러한 판단은 정당하다. 원심의 판단에 상고이유 주장과 같이 추계과세와 경비율 등에
관한 법리를 오해한 잘못이 없다.

4. 결론

그러므로 상고를 모두 기각하고 상고비용은 패소자가 부담하기로 하여, 관여 대법관
의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

재판장 대법관 권영준

주 심 대법관 천대엽

 대법관 오경미

 대법관 엄상필