

대 법 원

제 3 부

판 결

사 건 2024두54560 양도소득세경정거부처분취소  
원고, 피상고인 원고  
소송대리인 변호사 조희라  
피고, 상고인 안양세무서장  
원 심 판 결 수원고등법원 2024. 9. 4. 선고 2023누16680 판결  
판 결 선 고 2026. 3. 12.

주 문

상고를 기각한다.

상고비용은 피고가 부담한다.

이 유

상고이유를 판단한다.

1. 사안의 개요

원심이 인정한 사실관계는 다음과 같다.

가. 원고는 2019. 8. 11. 군포시 (주소 1 생략)(이하 '이 사건 종전 주택'이라 한다)을

취득한 후 2021. 4. 29. 군포시 (주소 2 생략)을 취득하였다가 2021. 9. 30. 이 사건 종전 주택을 5억 4,500만 원에 양도(이하 '이 사건 양도'라 한다)하였다.

나. 원고는 2021. 9. 24. 공동주택인 성남시 분당구 판교 ○○○ 분양권(이하 '이 사건 분양권'이라 한다) 청약에 당첨된 후 2021. 10. 1. 그에 관한 분양계약을 체결하였다.

다. 원고는 2021. 11. 25. 이 사건 양도에 관하여 1세대 3주택(2주택 및 1분양권)의 중과세율을 적용한 양도소득세 133,399,162원을 신고·납부하였다.

라. 원고는 2022. 2. 16. '이 사건 분양권의 보유 시기(始期)를 분양계약일로 보면 이 사건 종전주택 양도 당시 일시적 1세대 2주택 비과세 대상에 해당한다'는 이유로, 납부한 양도소득세 전액의 환급을 구하는 경정청구를 하였다. 이에 대해 피고는 2022. 4. 14. 이 사건 분양권의 보유 시기를 청약당첨일로 보아야 한다는 이유로 원고의 경정청구를 거부하였다(이하 '이 사건 처분'이라 한다).

## 2. '1세대가 보유한 주택 등 수의 합이 3 이상인 경우'에 해당하는지에 관한 판단

### 가. 관련 규정과 법리

구 소득세법(2021. 12. 8. 법률 제18578호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제104조 제7항 제4호는 조정대상지역에 있는 주택으로서 1세대가 주택과 조합원입주권 또는 분양권을 보유한 경우로서 그 수의 합이 3 이상인 경우, 해당 주택을 양도하면 제55조 제1항에 따른 세율에 100분의 30을 더한 세율을 적용한다고 규정하고 있다. 이는 투기 목적으로 다수의 주택이나 분양권을 소유하는 것을 억제하여 주택 가격의 안정과 주거 생활의 안정을 도모하려는 취지에서 양도소득세를 중과세하는 것이다.

이러한 규정의 문언 내용과 체계, 입법 취지 등에 비추어 살펴보면, 구 소득세법 제

104조 제7항 제4호의 '1세대가 보유한 주택 등 수의 합이 3 이상인 경우'에 해당하는지를 판단할 때, 분양권은 청약당첨일부터가 아니라 분양계약일부터 이를 보유한 것으로 보아야 한다. 구체적 이유는 다음과 같다.

1) 구 소득세법 제88조 제10호는 분양권이란 주택법 등 대통령령으로 정하는 법률에 따른 주택에 대한 '공급계약'을 통하여 주택을 공급받는 자로 선정된 지위라고 규정하고 있다. 이처럼 구 소득세법은 분양권이 공급계약을 통하여 얻는 지위임을 명시하고 있다.

2) 청약에 당첨된다고 하여 곧 해당 주택을 공급받는 자로 선정된 지위를 가지게 되는 것은 아니다. 청약에 당첨되더라도 계약체결 기간을 준수하지 못하였거나 당첨자가 임의로 계약을 포기하는 경우 등에는 당연히 해당 주택을 공급받는 자로 선정된 지위를 가질 수 없게 된다. 이 사건 분양권에 관한 입주자모집공고문 역시 미계약 세대가 발생할 수 있음을 전제로 하고 있다. 청약 당첨은 당첨자에게 해당 주택에 대한 분양계약을 체결할 수 있는 지위를 부여한 것에 불과할 뿐, 당첨자가 분양계약 체결 전에 해당 주택에 대한 분양권을 확정적으로 취득하였다고 보기 어렵다.

3) 구 지방세법 시행령(2024. 12. 31 대통령령 제35177호로 개정되기 전의 것) 제28조의4 제1항에서 취득세 중과 여부를 판단하기 위한 1세대의 주택 수 산정과 관련하여 '이 경우 조합원입주권 또는 주택분양권에 의하여 취득하는 주택의 경우에는 조합원입주권 또는 주택분양권의 취득일(분양사업자로부터 주택분양권을 취득하는 경우에는 분양계약일)을 기준으로 해당 주택의 취득 시의 세대별 주택 수를 산정한다'고 규정하여, 분양사업자로부터 주택분양권을 취득하는 경우 '분양계약일'에 그 주택분양권을 취득한 것으로 취급한다. 1세대 다주택자에 대한 취득세 중과와 양도소득세 중과는 그 세목과

적용 법령 등에서는 차이가 있으나, 1세대의 주택 수를 기준으로 종과 여부를 결정한다는 것에서는 동일하다. 이와 같은 지방세법령의 내용은 명시적 규정이 없는 구 소득세법 제104조 제7항 제4호의 해석에도 그대로 적용될 수 있다.

4) 한편 소득세법 기본통칙 98-162...2는 '부동산의 분양계약을 체결한 자가 해당 계약에 관한 모든 권리를 양도한 경우에는 그 권리에 대한 취득시기는 해당 부동산을 분양받을 수 있는 권리가 확정되는 날(아파트당첨권은 당첨일)이고 타인으로부터 그 권리를 인수받은 때에는 잔금청산일이 취득시기가 된다'고 규정하고 있기는 하다. 그러나 국세청의 기본통칙은 과세관청 내부에서 세법의 해석기준 및 집행기준을 시달한 행정규칙에 불과하고 법원이나 국민을 기속하는 효력이 있는 법규가 아니므로 기본통칙 그 자체가 과세처분의 적법한 근거가 될 수는 없다(대법원 1992. 12. 22. 선고 92누7580 판결, 대법원 2009. 4. 23. 선고 2007두10884 판결 등 참조).

#### 나. 구체적 판단

원심은 판시와 같은 이유로 원고가 '청약당첨일'이 아닌 '분양계약일'부터 이 사건 분양권을 보유하고 있다고 본 다음, 이와 달리 원고가 이 사건 분양권을 청약당첨일부터 보유하고 있음을 전제로 한 이 사건 처분은 위법하다고 판단하였다.

원심판결 이유를 앞서 본 법리와 기록에 비추어 살펴보면, 원심 판단에 상고이유 주장과 같이 구 소득세법 제104조 제7항 제4호에서 정한 '1세대가 보유한 주택 등 수의 합이 3 이상인 경우'의 해석과 관련한 분양권의 보유 시기 등에 관한 법리를 오해하는 등으로 판결에 영향을 미친 잘못이 없다.

### 3. 결론

상고를 기각하고 상고비용은 패소자가 부담하도록 하여, 관여 대법관의 일치된 의견

으로 주문과 같이 판결한다.

재판장      대법관      이흥구

                  대법관      오석준

주    심      대법관      노경필

                  대법관      이숙연