

대 법 원

제 3 부

판 결

사 건 2025두32321 취득세경정거부처분취소등  
원고, 피상고인 ○○○ 주식회사  
소송대리인 법무법인(유한) 광장 담당변호사 김경태 외 3인  
피고, 상고인 서울특별시 강남구청장  
소송대리인 변호사 김영진  
원 심 판 결 서울고등법원 2024. 12. 19. 선고 2023누54404 판결  
판 결 선 고 2026. 4. 30.

주 문

원심판결을 파기하고, 사건을 서울고등법원에 환송한다.

이 유

상고이유를 판단한다.

1. 사안의 개요

원심판결 이유와 원심이 적법하게 채택하여 조사한 증거 등에 따르면 다음 사실을 알 수 있다.

가. 원고는 등산화, 등산의류, 등산용품 등을 제조·판매하는 사업을 영위하는 법인이다.

나. 원고는 2015. 11. 19. 및 2016. 3. 11. 서울 강남구 △△동 소재 토지(이하 '이 사건 토지'라 한다)를 연부취득 하였고, 이에 따라 취득세(토지분), 지방교육세, 농어촌특별세를 신고·납부하였다.

다. 원고는 2019. 3. 25. 이 사건 토지에 지상 9층, 지하 1층, 총면적 38,931.27㎡, 전용면적 19,255.49㎡ 규모의 지식산업센터(이하 '이 사건 건물'이라 한다)를 신축한 후, 전용면적 중 9,427.71㎡(이하 '이 사건 본점 면적'이라 한다)를 원고의 본점 시설을 위한 용도로, 4,202.07㎡(이하 '이 사건 임대 면적'이라 한다)를 중소기업 임대 또는 임대 예정 용도로 각 사용하였다.

이 사건 건물의 집합건축물대장에는 이 사건 건물의 3층부터 9층까지의 용도가 "공장(도시형공장-지식산업센터)"으로 기재되어 있다.

라. 원고는 이 사건 건물 신축에 따른 취득세(건물분), 지방교육세, 농어촌특별세를 신고·납부하였다(이하 이 사건 토지의 취득세 등과 통틀어 '이 사건 취득세 등'이라 한다).

마. 원고는 2019. 10. 29. 피고에게 이 사건 본점 면적 및 임대 면적의 경우 제조업을 운영하기 위한 시설용으로 직접 또는 임대 사용하므로 지방세특례제한법 제58조의2에 따라 지방세를 감면하여야 한다는 등의 이유로 이 사건 취득세 등의 일부 환급을 구하는 경정청구를 하였다. 그러나 피고는 2019. 12. 24. 제조시설을 갖추지 않았다는 이유로 이 사건 본점 면적 및 임대 면적에 관한 경정청구 부분을 거부하였다(이하 '이 사건 경정거부처분'이라 한다).

바. 피고는 2020. 2. 20. 원고에게 이 사건 건물의 지방세특례제한법 제58조의2에 따른 지방세 감면 면적이 축소조정됨에 따라 이 사건 토지의 2017년 및 2018년 귀속 재산세, 지방교육세를 추징한다는 과세예고 통지를 하였고, 이에 따라 2020. 3. 4. 원고에게 2017년 및 2018년 귀속 각 재산세 및 지방교육세의 부과처분을 하였다(이하 '이 사건 재산세 등 부과처분'이라 한다).

사. 원고는 이 사건 경정거부처분 및 이 사건 재산세 등 부과처분에 불복하여 조세심판을 청구하였고, 조세심판원은 2022. 2. 21. 원고의 심판청구 중 이 사건 건물 2층 공실 부분에 관한 심판청구만 인용하고, 나머지 심판청구를 기각하는 결정을 하였다(이하 위 각 처분 중 조세심판청구가 기각됨에 따라 취소되지 않고 남은 부분을 '이 사건 각 처분'이라 한다).

## 2. 관련 규정 및 쟁점

### 가. 관련 규정

구 지방세특례제한법(2020. 1. 15. 법률 제16865호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제58조의2 제1항(이하 '이 사건 법률조항'이라 한다)은 "「산업집적활성화 및 공장설립에 관한 법률」(이하 '산업집적법'이라 한다) 제28조의2에 따라 지식산업센터를 설립하는 자에 대해서는 산업집적법 제28조의5 제1항 제1호 및 제2호에 따른 시설용(이하 '사업시설용'이라 한다)으로 직접 사용하기 위하여 신축 또는 증축하여 취득하는 부동산과 사업시설용으로 분양 또는 임대하기 위하여 신축 또는 증축하여 취득하는 부동산에 대해 취득세의 100분의 35(지방세특례제한법이 2016. 12. 27. 법률 제14477호로 개정되기 전에는 100분의 50)를 경감하고(제1호 본문), 과세기준일 현재 사업시설용으로 직접 사용하거나 그 사업시설용으로 분양 또는 임대 업무에 직접 사용하는 부동산에

대해서는 재산세의 1,000분의 375를 경감한다(제2호)"고 규정하고 있다.

산업집적법 제28조의5 제1항 제1호는 '지식산업센터에 입주할 수 있는 시설은 제조업, 지식기반산업, 정보통신산업, 그 밖에 대통령령으로 정하는 사업을 운영하기 위한 시설로 한다'고 규정하고 있고, 여기에서의 '제조업'과 관련하여 산업집적법은 '공장'에 관한 제2조 제1호의 정의 규정 내에서 제조업의 범위를 대통령령에 위임하고 있다. 그 위임에 따라 구 「산업집적활성화 및 공장설립에 관한 법률 시행령」(2021. 9. 14. 대통령령 제31982호로 개정되기 전의 것, 이하 '구 산업집적법 시행령'이라 한다) 제2조 제1항은 "산업집적법 제2조 제1호에 따른 제조업의 범위는 통계법 제22조에 따라 통계청장이 고시하는 표준산업분류에 따른 제조업으로 한다"고 규정하고 있다(이하 위 표준산업분류를 '한국표준산업분류'라 한다). 한국표준산업분류(2017. 1. 13. 통계청고시 제2017-13호로 전부 개정된 것, 이하 같다) III. C. 3. (자)항에서는 '자기가 특정 제품을 직접 제조하지 않고, 다른 제조업체에 의뢰하여 그 제품을 제조하게 하고, 이를 인수하여 판매하는 경우에는 다음 4가지 조건이 모두 충족되면 제조업으로 분류한다'고 하면서, '1) 생산할 제품을 직접 기획(성능 및 기능 수준, 고안 및 디자인, 원재료 구성 설계, 견본 제작 등)하고, 2) 자기계정으로 구입한 원재료를 계약 사업체에 제공(원재료 명세서를 제공하고 그 비용을 자기계정으로 부담하는 경우 포함)하여, 3) 그 제품을 자기명의로 제조하게 하고, 4) 이를 인수하여 자기책임 아래 직접 시장에 판매하는 경우'를 들고 있다.

#### 나. 이 사건의 쟁점

1) 이 사건 법률조항은 '산업집적법 제28조의5 제1항 제1호 및 제2호에 따라 지식산업센터에 입주할 수 있는 사업시설용 부동산'을 취득세 및 재산세 경감 대상으로 규정

하고 있고, 산업집적법 제28조의5 제1항 제1호에서는 '제조업을 운영하기 위한 시설'을 지식산업센터 입주 대상 시설 중 하나로 규정하고 있다.

2) 산업집적법 제2조 제1호는 '공장이란 건축물 또는 공작물, 물품제조공정을 형성하는 기계·장치 등 제조시설과 그 부대시설을 갖추고 대통령령으로 정하는 제조업을 하기 위한 사업장으로 대통령령으로 정하는 것을 말한다'고 규정하고 있고, 그 제13호는 '지식산업센터란 동일 건축물에 제조업, 지식산업 및 정보통신산업을 영위하는 자와 지원시설이 복합적으로 입주할 수 있는 다층형 집합건축물로서 대통령령으로 정하는 것을 말한다'고 규정하고 있다. 산업집적법 시행령 제4조의6 제2호는 산업집적법 제2조 제13호가 대통령령에 위임한 요건 중 하나로 '공장, 지식산업의 사업장 또는 정보통신산업의 사업장이 6개 이상 입주할 수 있을 것'을 들고 있다.

3) 이처럼 산업집적법 및 그 시행령은 '공장'을 제조업을 하기 위한 사업장 및 지식산업센터에 입주할 수 있는 사업장으로 규정하면서도, 지식산업센터 입주 대상 시설로 정한 '제조업을 운영하기 위한 시설'과 '공장'의 관계에 대해서는 명확하게 규정하고 있지 않다. 그런데 이 사건 본점 면적을 직접 사용한 원고 및 이 사건 임대 면적을 원고로부터 임차한 업체들은 모두 의류 등 제품을 직접 제조하지 않고, 다른 제조업체에 의뢰하여 제조하게 한 뒤 이를 인수하여 판매하는 방식으로 사업을 영위하는 법인으로, 이러한 사업 자체는 한국표준산업분류상 제조업으로 분류될 수 있으나, 이 사건 본점 면적 및 임대 면적에 직접 제품을 제조할 수 있는 시설을 갖추고 있는지는 분명하지 않다. 그 결과 이 사건 본점 면적 및 임대 면적이 이 사건 법률조항의 '제조업을 운영하기 위한 시설'의 용도로 사용되어 취득세 및 재산세가 경감되기 위해서는 이 사건 본점 면적 및 임대 면적에 설치된 원고 등의 시설이 한국표준산업분류에 따른 제조업

을 영위하기 위한 것이면 충분한지, 아니면 제조시설을 갖춘 '공장'에 해당할 것까지 요구되는지가 문제된다.

### 3. 원심의 판단

원심은 아래와 같은 이유 등을 들어, 이 사건 법률조항이 취득세 등 경감의 요건으로 제조업과 관련하여 지식산업센터 내의 공장일 것, 즉 물품제조공정을 형성하는 기계·장치 등의 제조시설을 구비할 것까지 요구한다고 볼 수 없어, 이 사건 본점 면적 및 임대 면적이 제조시설을 갖추지 못하였더라도 이 사건 법률조항에 따른 취득세 및 재산세 경감 대상에 해당하고, 이와 다른 전제에서 이루어진 이 사건 각 처분은 위법하다고 판단하였다.

가. 이 사건 법률조항 및 산업집적법 제28조의5 제1항 제1호의 문언에 따르면, 이 사건 법률조항에 따라 취득세 등을 경감받기 위한 요건으로 '제조업을 운영하기 위한 시설로 사용하거나 임대하는 것'을 넘어 '이 사건 건물에 공장으로서의 제조시설을 갖추고 있어야 한다'는 것은 요구되지 않는다.

나. 산업집적법 시행령 제2조 제1항에 의하면 제조업의 범위는 한국표준산업분류에 의해 정해지는데, 한국표준산업분류 III. C. 3. (자)항은 직접 제조뿐만 아니라 제조시설 없이 간접(아웃소싱) 방식으로 제품을 제조하는 경우도 제조업의 범위에 포섭하는 것을 예정하고 있다. 그런데 피고의 주장과 같이 지식산업센터 내의 공장일 것, 즉 제조시설이 구비되어야 한다는 요건이 충족되어야만 경감 대상이 된다고 제한하여 해석하게 되면 간접 제조 방식의 경우도 제조업의 범위에 포함하고 있는 위 산업집적법 시행령의 내용과 모순이 발생한다.

다. 산업집적법 제2조 제1호에 의하면 공장은 제조업을 하기 위한 사업장인 반면, 이

사건 법률조항을 보면 제조업 이외에 제조시설이 필수적으로 필요하지 아니한 지식기반산업, 정보통신산업, 벤처기업을 지식산업센터에 입주하여 영위하는 경우에도 취득세 등을 면제하는 것으로 규정하고 있으므로, 제조업의 경우 지식산업센터에 입주하게 된다고 하여 반드시 제조시설 등을 갖춘 공장에 해당하여야 한다고 해석할 수는 없다. 산업집적법 제2조 제13호가 2010. 4. 12. 법률 제10252호로 개정되면서 기존 '아파트형공장'을 '지식산업센터'로 명칭변경하고, 제조업 외에 지식기반산업 및 정보통신산업 등을 영위하는 자와 기업지원시설이 복합적으로 입주하는 건축물로 재정의한 것은 위와 같은 해석을 분명히 한 것으로 볼 수 있다.

라. 산업집적을 활성화하고 산업단지를 체계적으로 관리하기 위한 산업집적법의 입법 목적과 이를 달성하기 위하여 취득세 등의 감면혜택을 부여하는 이 사건 법률조항의 입법 취지 등을 고려하면, 피고 주장과 같이 제조업의 경우에만 제조시설 등을 갖추어야 감면혜택을 줄 수 있다고 볼 입법 배경이나 합리적인 목적을 찾기 어렵다.

#### 4. 대법원의 판단

원심의 판단은 그대로 받아들이기 어렵다. 그 이유는 다음과 같다.

##### 가. 관련 법리

1) 조세법률주의의 원칙상 과세요건이거나 비과세요건 또는 조세감면요건을 막론하고 조세법규의 해석은 특별한 사정이 없는 한 법문대로 해석할 것이고, 합리적 이유 없이 확장해석하거나 유추해석하는 것은 허용되지 아니하고, 특히 감면요건 규정 가운데 명백히 특혜규정이라고 볼 수 있는 것은 엄격하게 해석하는 것이 조세공평의 원칙에도 부합한다(대법원 2004. 5. 28. 선고 2003두7392 판결 등 참조). 이때 조세법규의 의미는 조세감면요건을 정한 해당 법률조항뿐만 아니라 그 조항이 인용하는 다른

법률과 그 시행령의 관련 조항 전체를 고려하여 체계조화적으로 해석하여야 한다.

2) 이 사건 법률조항의 취지 및 문언, 산업집적법의 입법 목적과 정의 규정, 산업집적법 및 그 시행령 규정 전체의 체계조화적 해석 등 아래에서 살피는 사정에 비추어 보면, 이 사건 법률조항이 취득세 및 재산세의 경감 대상으로 규정한 산업집적법 제28조의5 제1항 제1호에 따른 '제조업을 운영하기 위한 시설'은 물품제조공정을 형성하는 기계·장치 등의 제조시설까지 갖춘 '공장'을 의미한다고 해석함이 타당하다.

가) 이 사건 법률조항은 그 본문에서 "산업집적법 제28조의2에 따라 '지식산업센터'를 설립하는 자'에 대해서는 다음 각 호에서 정하는 바에 따라 2019. 12. 31.까지 지방세를 경감한다"고 규정하고 있는바, 이로써 취득세 및 재산세의 경감 대상에 해당하기 위해서는 '지식산업센터'를 설립하는 자'라는 요건이 선결적으로 충족되어야 한다. 그런데 구 지방세특례제한법에는 '지식산업센터'에 관하여 별도의 정의규정이 마련되어 있지 아니한바, 산업집적법상의 정의규정(제2조 제13호)에 따르면 '지식산업센터'란 '동일 건축물에 제조업, 지식산업 및 정보통신산업을 영위하는 자와 지원시설이 복합적으로 입주할 수 있는 다층형 집합건축물로서 대통령령으로 정하는 것'을 의미하고, 위 규정의 위임에 따른 산업집적법 시행령 제4조의6 제2호는 '법 제2조 제13호에서 대통령령으로 정하는 것'이란 공장, 지식산업의 사업장 또는 정보통신산업의 사업장이 6개 이상 입주할 수 있는 건축물을 말한다'고 정하고 있다. 위 규정들을 순차적으로 해석하면, 지식산업 및 정보통신산업의 경우와 달리 지식산업센터에 입주할 수 있는 제조업의 사업장은 산업집적법 시행령 제4조의6 제2호에 명시된 '공장'에 대응하는 것으로서 이로부터 제조업과 관련하여 지식산업센터에 입주가 가능하기 위해서는 그 사업장이 공장에 해당하여야 한다는 점이 자연스럽게 도출된다.

산업집적법 제28조의2 제1항은 '지식산업센터의 설립승인, 인·허가등의 의제, 설립 등의 승인에 대한 특례, 처리기준의 공시등, 설립등의 승인취소, 건축허가, 사용승인, 제조시설설치승인, 제조시설설치승인의 취소 및 협의에 관하여는 제13조, 제13조의2부터 제13조의5까지, 제14조, 제14조의2부터 제14조의4까지 및 제18조를 준용한다'고 규정하여, 공장의 설립승인 등에 관한 규정 및 제조시설설치승인에 관한 규정들을 준용하고 있는바, 이 점 역시 산업집적법상 지식산업센터에 입주할 수 있는 제조업의 사업장이 같은 법에서의 '공장'에 대응하는 개념임을 뒷받침한다.

나) 나아가 산업집적법 제2조 제1호는 '공장'을 '제조시설 등을 갖추고 대통령령으로 정하는 제조업을 하기 위한 사업장으로서 대통령령으로 정하는 것'으로 정의하고 있고, 그 위임에 따른 산업집적법 시행령 제2조 제2항, 산업집적법 시행규칙 제2조 제1호는 '제조업을 하기 위하여 필요한 제조시설 및 시험생산시설, 제조시설의 관리·지원 등을 위해 해당 공장부지 안에 설치하는 부대시설 등'이 공장의 범위에 포함된다고 하면서 '사무실, 창고 등'을 부대시설로서 규정하고 있다. 이러한 '공장'의 정의와 범위에 따르면, 산업집적법 제28조의5 제1항 제1호의 '제조업을 운영하기 위한 시설'은 제조업을 하기 위한 사업장인 '공장'에 해당함을 당연한 전제로 한 것으로서, 산업집적법 제2조 제1호의 범문에 따라 제조시설이 갖추어질 것이 '제조업을 운영하기 위한 시설'이 되기 위한 필수적인 요건이라고 보아야 한다. 마찬가지로 '공장'의 정의 내에 규정된 '제조업' 역시 공장 및 그 제조시설을 전제로 하는 개념으로 이해하여야 하며, 이 사건 법률조항이 취득세 및 재산세 경감 대상으로 규정한 '제조업을 운영하기 위한 시설'도 앞서 본 '공장'의 요건 중 하나인 제조시설의 설치가 전제된다고 보아야 한다.

다) 산업집적법 시행령 제36조의4 제5항은 '법 제28조의5 제1항 제1호에 따라 제조

업을 하기 위한 시설을 설치할 때 해당 지식산업센터가 산업단지 또는 공업지역이 아닌 지역에 위치한 경우에는 도시형공장의 시설에 한정하여 이를 설치할 수 있다'고 규정하고 있고, 그 제6항은 "시장·군수 또는 구청장이나 관리기관은 지식산업센터에서 제조업을 하는 입주기업의 부대시설 중 사무실 또는 창고를 그 지식산업센터 건축물 내의 별도 구역에 설치하게 할 수 있다."라고 규정하고 있다. 위 규정들도 마찬가지로 지식산업센터 입주 대상인 '제조업을 하기 위한 시설'이 제조시설까지 갖춘 '공장'임을 전제로 하는 것으로 보아야 자연스럽게 이해될 수 있다. 궁극적으로 산업집적법령이 규율하는 지식산업센터 제도는 도시형 첨단 제조업을 육성하는 한편 고부가가치 산업의 집적을 위한 고층·복합 산업공간의 조성을 목적으로 도입된 것으로, 그 취지에 부합하게 공해 유발 정도가 크지 않은 제조시설을 갖춘 공장의 입주를 허용하는 정도를 뛰어넘어, 제조시설을 전혀 갖추지 않은 제조업체가 입주하거나 제조시설과 분리된 사무실 등의 부대시설만 입주하는 것까지 예정하였다고 볼 수 없다.

라) 입법자는 세법의 제·개정에서 있어 여러 가지 정책적 요소를 고려하여 정할 수 있는 입법형성의 재량을 가지고 있는바, 제조시설을 갖추지 아니한 제조업체에 대해 세제혜택을 부여하지 않더라도, 산업용지를 효율적으로 활용하고 산업의 집적을 활성화하기 위해 고부가가치 업종의 집적시설에 한정하여 특별히 세제 혜택을 부여하고자 하는 이 사건 법률조항의 취지에 반드시 배치된다고 볼 수 없고, 산업집적법 시행령 제2조 제1항에서 제조업의 범위를 한국표준산업분류에 따르도록 한 것과는 모순·저촉되지 않는다. 나아가 제조업의 경우와 달리 제조시설을 애초에 필요로 하지 않는 지식기반산업과 정보통신산업 관련 시설에 대해 지식산업센터 입주를 허용하고 지방세 경감의 혜택을 부여한다고 해서, 제조시설을 갖추지 아니한 제조업체에 대해서까지 동일

한 세제혜택을 부여해야 한다고 볼 수도 없다. 오히려, 이 사건 법률조항에 따른 지방세 경감 대상이 되기 위해 제조시설까지 굳이 갖출 필요가 없다고 보게 되면 지방세 경감을 받을 수 있는 제조업체의 범위가 지나치게 확장되거나 불명확해짐으로써 지식산업센터의 관리나 지방세 과세 등에 있어 상당한 어려움이 초래되는 등 본래의 제도 취지에 반하는 결과가 야기될 수 있다.

마) 산업집적법이 2010. 4. 12. 법률 제10252호로 개정되면서 제2조 제13호 '아파트형공장'의 명칭이 '지식산업센터'로 변경되고, 그 용어의 뜻도 여러 '공장'이 입주할 수 있는 건축물에서 '제조업, 지식산업 및 정보통신산업 등'이 복합적으로 입주할 수 있는 건축물로 바뀌었다. 그러나 이는 당시 아파트형공장에 정보통신산업 등 첨단산업의 입주가 증가하는 현실을 반영하여 기존 아파트형공장을 제조업 외에 지식산업 및 정보통신산업 등을 영위하는 자와 기업지원시설도 복합적으로 입주하는 건축물로 재정의하고자 하는 취지에서 이루어진 것에 불과하고, 위 개정 전후로 '공장'의 개념과 지식산업센터의 입주 대상은 실질적으로 변경된 바가 없다. 그러므로 위 개정으로부터 기존에 아파트형공장에 입주할 수 있는 시설의 하나로 정하고 있던 '제조업을 운영하기 위한 시설'의 범위를 '공장'과 달리하려는 입법자의 의사를 추단하기는 어렵다. 법해석에서 입법자의 의도는 법 문언에 표현된 객관적인 의미나 내용으로부터 추단하여야 하고 법 문언에 표현되어 있지 않은 주관적인 의사에 기초하여서는 아니 되기 때문이다.

#### 나. 판단

이 사건의 사실관계를 앞서 본 법리에 비추어 살펴본다. 이 사건 법률조항이 취득세 및 재산세의 경감 대상으로 규정한 산업집적법 제28조의5 제1항 제1호에 따른 '제조업을 운영하기 위한 시설'은 제조시설까지 갖춘 '공장'을 의미하므로, 이 사건 본점 면적

및 임대 면적에 물품제조공정을 형성하는 기계·장치 등의 제조시설이 각 과세 기준 시점 당시 실제로 갖추어지지 아니하였다면, 이 사건 본점 면적 및 임대 면적에 대해서는 이 사건 법률조항이 적용된다고 볼 수 없어, 같은 취지에서 이루어진 이 사건 각 처분은 적법하다고 보아야 한다. 따라서 원심은 이 사건 각 처분이 이 사건 법률조항 등을 위반한 것인지를 판단하기에 앞서 이 사건 본점 면적 및 임대 면적에 각 과세 기준 시점 당시 제조시설이 실제 갖추어졌는지를 추가로 심리·판단하였어야 한다.

그런데도 원심은 이 사건 법률조항이 취득세 및 재산세의 경감 요건으로, 해당 부동산이 지식산업센터 내에서 제조업 관련 사업시설용으로 쓰이는 것을 넘어, 제조시설을 갖춘 '공장'에 해당할 것까지 요구하는 것은 아니라는 잘못된 전제에서 이 사건 처분이 위법하다고 판단하였다. 이러한 원심의 판단에는 이 사건 법률조항 및 산업집적법령의 요건 등에 관한 법리를 오해한 나머지 필요한 심리를 다하지 아니하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다. 이를 지적하는 피고의 상고이유 주장은 이유 있다.

## 5. 결론

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

재판장            대법관            오석준

                      대법관            이흥구

대법관 노경필

주 심 대법관 이숙연