

대 법 원

제 3 부

판 결

사 건 2025두30615 상속세부과처분취소
원고, 피상고인 원고
소송대리인 법무법인 정
담당변호사 김기문 외 1인
피고, 상고인 김포세무서장
원 심 판 결 서울고등법원 2024. 11. 29. 선고 2024누50423 판결
판 결 선 고 2026. 5. 20.

주 문

상고를 기각한다.

상고비용은 피고가 부담한다.

이 유

상고이유를 판단한다.

1. 사안의 개요

원심판결 이유와 원심이 적법하게 채택하여 조사한 증거 등에 의하면, 다음과 같은 사실을 알 수 있다.

가. 망 소외인(이하 '피상속인'이라 한다)이 2019. 10. 13. 사망하여 상속이 개시되었고, 원고를 포함한 상속인들은 상속재산 중 김포시 통진읍 (주소 생략) 답 4,870㎡(이하 '이 사건 토지'라 한다)를 보충적 평가방법인 개별공시지가(상속개시 당시 1㎡당 311,200원)에 의해 평가하여 산정한 1,515,544,000원(= 4,870㎡×311,200원)을 상속재산 가액에 포함한 다음, 2020. 4. 30. 상속세 497,854,429원을 신고·납부하였다.

나. 이 사건 토지 중 각 2,435㎡(이 사건 토지 면적의 각 1/2에 해당하는 면적)에 관하여, 2020. 9. 24. 및 2021. 1. 15. 매매대금을 각 1,470,000,000원으로 정한 매매계약이 체결되었고, 2021. 2. 8. 각 해당 부분에 관하여 제3자인 매수인 앞으로 소유권이전등기가 마쳐졌다(이하 이 사건 토지 전부에 대한 매매대금 합계액인 2,940,000,000원을 '이 사건 매매가액'이라 한다).

다. 피상속인 사망으로 인한 상속세 조사 과정에서, 피고는 인천지방국세청장에게, 이 사건 매매가액을 「상속세 및 증여세법 시행령」(2020. 2. 11. 대통령령 제30391호로 개정되기 전의 것, 이하 '구 상증세법 시행령'이라 한다) 제49조 제1항 단서에 따른 이 사건 토지의 시가로 인정할 수 있는지에 관하여 심의를 신청하였다. 인천지방국세청 평가심의위원회는 구 상증세법 시행령 제49조 제1항 단서 및 제2항 제1호에 따라 상속개시일부터 매매계약일까지의 기간 중에 가격변동의 특별한 사정이 없다고 보아, 이 사건 매매가액을 상속개시일 당시 이 사건 토지의 시가로 봄이 타당하다고 결정하였다.

라. 그에 따라 피고는 이 사건 매매가액을 이 사건 토지의 시가로 인정하여 2022. 8. 8. 원고에게 피상속인 사망에 따른 상속세 449,338,820원(기납부세액 등을 공제한 금액, 가산세 15,594,090원 포함)을 결정·고지하였다.

마. 원고는 2022. 11. 2. 조세심판원에 위 2022. 8. 8. 자 처분이 위법하다는 이유로

심판청구를 하였다. 조세심판원은 2023. 6. 21. 이 사건 매매가액을 이 사건 토지의 시가로 인정한 것은 적법하나, 이 사건 토지 외의 상속재산 중 일부를 상속재산에 포함하여 상속세를 부과한 것은 위법하다고 판단한 다음, 원고의 심판청구를 일부 인용하였다. 그에 따라 피고는 2023. 7. 7. 상속세를 409,427,422원으로 감액하는 경정결정을 하였다(이와 같이 감액경정되고 남은 2022. 8. 8. 자 상속세 부과처분을 가리켜 '이 사건 처분'이라 한다).

2. 판단

가. 관련 규정 및 법리

1) 「상속세 및 증여세법」(2020. 12. 22. 법률 제17654호로 개정되기 전의 것, 이하 '구 상속세법'이라 한다) 제60조 제1항 본문은 "상속세나 증여세가 부과되는 재산의 가액은 상속개시일 또는 증여일(이하 '평가기준일'이라 한다) 현재의 시가에 따른다."고 규정하여 상속 또는 증여재산의 평가에서 시가주의 원칙을 선언하고 있다. 그 제2항은 "제1항에 따른 시가는 불특정 다수인 사이에 자유롭게 거래가 이루어지는 경우에 통상적으로 성립된다고 인정되는 가액으로 하고 수용가격·공매가격 및 감정가격 등 대통령령으로 정하는 바에 따라 시가로 인정되는 것을 포함한다."고 규정하여, 시가가 일반적이고 정상적인 거래에 의하여 형성된 것으로서 객관적인 교환가치를 적정하게 반영한 것이어야 함을 전제로, 그 구체적인 범위를 대통령령으로 위임하고 있다. 그리고 구 상속세법 제60조 제3항은, "제1항을 적용할 때 시가를 산정하기 어려운 경우에는 해당 재산의 종류, 규모, 거래 상황 등을 고려하여 제61조부터 제65조까지에 규정된 방법으로 평가한 가액을 시가로 본다."고 규정하여, 시가를 산정하기 어려운 경우 이른바 보충적 평가방법에 의하여 상속 또는 증여재산의 가액을 산정하도록 규정하고 있다.

구 상증세법 제60조 제2항의 위임을 받은 구 상증세법 시행령 제49조 제1항 본문은 "법 제60조 제2항에서 '수용가격·공매가격 및 감정가격 등 대통령령으로 정하는 바에 따라 시가로 인정되는 것'이란 평가기준일 전후 6개월(증여재산의 경우에는 평가기준일 전 6개월부터 평가기준일 후 3개월까지로 한다. 이하 '평가기간'이라 한다) 이내의 기간 중 매매·감정·수용·경매 또는 공매(이하 '매매 등'이라 한다)가 있는 경우에 다음 각 호의 어느 하나에 따라 확인되는 가액을 말한다."고 규정하고, 같은 항 각 호는 '해당 재산에 대한 매매사실이 있는 경우에는 그 거래가액'(제1호 본문), '해당 재산에 대하여 둘 이상의 기획재정부령이 정하는 공신력 있는 감정기관이 평가한 감정가액이 있는 경우에는 그 감정가액의 평균액'(제2호 본문), '해당 재산에 대하여 수용·경매 또는 공매사실이 있는 경우에는 그 보상가액·경매가액 또는 공매가액'(제3호 본문)을 들고 있다. 나아가, 이러한 인정 시가와 관련하여 구 상증세법 시행령 제49조 제1항 단서는, "평가기간에 해당하지 아니하는 기간으로서 평가기준일 전 2년 이내의 기간 중에 매매 등이 있거나 평가기간이 경과한 후부터 제78조 제1항에 따른 기한까지의 기간 중에 매매 등이 있는 경우에도 평가기준일부터 제2항 각 호의 어느 하나에 해당하는 날까지의 기간 중에 주식발행회사의 경영상태, 시간의 경과 및 주위환경의 변화 등을 고려하여 가격변동의 특별한 사정이 없다고 보아 상속세 또는 증여세 납부의무가 있는 자, 지방국세청장 또는 관할세무서장이 신청하는 때에는 제49조의2 제1항에 따른 평가심의위원회의 심의를 거쳐 해당 매매 등의 가액을 제49조 제1항 각 호의 어느 하나에 따라 확인되는 가액에 포함시킬 수 있다."고 규정하고, 제49조 제2항 제1호는 '제1항 제1호의 경우에는 매매계약일'이라고 규정하고 있다.

2) 구 상증세법 시행령 제49조 제1항 단서에서는 가격변동의 특별한 사정 유무를 판

단하기 위한 고려 요소 중 하나로 '시간의 경과'를 명시적으로 들고 있다. 뿐만 아니라, 상속 또는 증여재산의 가액을 객관적 교환가치에 부합하도록 산정하기 위해 '평가기간에 해당하지 아니하는 기간' 중에 이루어진 매매 등 가액일지라도 소정의 요건하에 이를 시가로 인정할 수 있도록 한 구 상증세법 시행령 제49조 제1항 단서의 입법 취지 등을 고려하면, 시간의 경과에 따른 일반적인 가격변동이 가격변동의 특별한 사정 여부를 판단함에 있어 고려 대상에서 배제된다고 볼 수 없다.

나아가 부동산 매매거래가액에 대하여 구 상증세법 시행령 제49조 제1항 단서를 적용하는 경우, 평가기준일과 매매계약일 사이에 가격변동의 특별한 사정이 없는지 여부는, 해당 매매거래가액이 평가기준일 당시의 객관적인 교환가치를 적정하게 반영한 가격으로 평가될 수 있는지를 중심으로 판단하여야 한다. 이 경우 토지의 분할·합병, 지목 또는 형질의 변경, 기존 건축물의 철거 또는 멸실, 건축물의 신축·개축·증축 등과 같은 대상 부동산의 법적·물리적 상태 또는 이용 상황의 변화, 용도지역·지구 변경, 공법상 제한의 설정·해제 등과 같은 규제 환경의 변화, 가격 형성의 기초가 되는 지역 환경의 변화 등을 비롯하여 평가기준일과 매매계약일 사이의 시간적 간격, 해당 기간 동안 개별공시지가 등 공시가격의 누적된 변동폭, 공시가격의 변동과 부동산의 실제 가치 변동의 부합성, 주변 토지 용도의 점진적 개선 정도, 대상 부동산이 속한 지역 또는 그 인근 부동산의 매매 등 가액 변동폭 등과 아울러 평가기준일 당시 대상 부동산이 속한 시장 상황에 비추어 볼 때, 평가기준일 시점에 실제 해당 매매거래가액에 따른 거래가 성립될 것으로 기대하기에 현저히 곤란한 사정이 있는지, 해당 매매거래가액을 평가기준일 당시의 시가로 인정할 경우 다른 동종·유사 자산의 가액과 현저한 불균형이 발생하는지 등을 종합적으로 고려하여 판단하여야 한다.

이처럼 시간의 경과에 따른 일반적 가격변동 관련 사정들을 포함한 여러 사정들을 종합적으로 고려하였을 때, 평가기준일과 매매계약일 사이의 기간에 상속 또는 증여재산의 가액에 유의미한 변동이 발생하였다고 인정된다면, 해당 매매거래가액은 평가기준일 당시의 객관적인 교환가치를 적정하게 반영한 것으로 볼 수 없으므로, 이를 인정 시가로 삼을 수 없다.

3) 한편 평가기준일과 매매계약일 사이의 기간에 가격변동의 특별한 사정이 없었다는 점에 관하여는 과세관청이 이를 주장·증명하여야 한다.

나. 구체적 판단

원심은, 시간 경과에 따른 가격변동을 비롯한 일반적인 가격변동 역시, 구 상속세법 시행령 제49조 제1항 단서에서의 '가격변동의 특별한 사정 유무'를 판단하는 데 고려 요소가 될 수 있다고 전제한 다음, 이 사건 매매가액이 상속개시 당시의 시가에 해당한다고 보기 위해서는, 상속개시일과 매매계약일 사이에 가격변동의 특별한 사정이 없었다는 점에 대해 과세관청의 증명이 필요한데, 피고가 제출한 증거들만으로는 이를 인정할 수 없고, 달리 이 사건 매매가액이 상속개시일 당시 이 사건 토지의 객관적인 교환가치를 적정하게 반영한 것으로 볼 수 없으므로, 이 사건 매매가액을 기초로 이루어진 이 사건 처분은 위법하다는 취지로 판단하였다.

원심판결 이유를 앞서 본 관련 규정 및 법리에 비추어 살펴보면, 이러한 원심의 판단에 상고이유 주장과 같이 구 상속세법 시행령 제49조 제1항 단서에 관한 법리를 오해하여 판결에 영향을 미친 잘못이 없다.

3. 결론

상고를 기각하고 상고비용은 패소자가 부담하도록 하여, 관여 대법관의 일치된 의견

으로 주문과 같이 판결한다.

재판장 대법관 이숙연

 대법관 이흥구

주 심 대법관 오석준

 대법관 노경필