수신: 법무법인 ▽▽▽ 김○○ 변호사님(신◇◇의 대리인)

○○ ○○구 ○○대로 ○○○ ■■타워, 1층 (담당변호사 김○○, 최○○)

발신: 윤○○

○○ ○○구 ○○로 ○○○ (○○동, ◆◆타워 21층)

제목: 임료(지료) 증액 요청에 대한 답변

1. 들어가며

귀 법무법인의 무궁한 발전을 기원합니다. 귀 법무법인이 신◇◇을 대리하여 ○○○○. ○. ○○. 자로 발송한 내용증명(이하 '이 사건 내용증명')에 대하여, 이 사건 토지(아래 정의됨)의 대표위탁자이자 ○○○○. ○. ○○. 사업을 포괄적으로 양수한 ◆◆자산개발의 대표자인 발신인은 확정판결 및 관련 법리[1]에 근거하여 답변합니다.

이 사건 내용증명은, ① 이 사건 토지에 관한 관련 소송에서 2차례 감정[2]이 이루어진 이상 법인세법 시행령 제89조 제2항 제1호(감정가액 기준)가 우선 적용되어야 하고, 현행 제89조 제4항 제1호(공시지가 기준) 적용은 '부당행위계산'에 해당한다는 것, ② 현행 임료가 공유자의 사용수익권을 본질적으로 침해한다는 것입니다.

그러나 이하에서 상세히 밝히는 바와 같이, 이 사건 임대차계약 체결 당시의 구체적

[1] 자문변호사 및 자문세무사의 자문을 참고함.

[2] 신◇◇이 제기한 ○○고등법원 2019나2058330 호 사건에서 감정인 방○○이 ○○○○. ○○. ○○. 제출한 감정서(이하 '**이 사건 감정서**'라 함)와 신◎◎이 제기한 ○○중앙지방법원 2021 가합 527867 사건에서 감정인 한○○가 ○○○○. ○○. ○○. 제출한 감정서(편의상 '**한○○ 감정서**'로 표시함)를 의미함.

사실관계와 관련 대법원 판례의 취지에 비추어 보면, 발신인[3]이 법인세법 시행령 제89조 제4항 제1호에 따라 임료를 산정하여 신고·납부한 것은 적법합니다. 그럼에도 불구하고 수년 후 별도의 민사소송 과정에서 이루어진 소급 감정 결과를 근거로 이미 적법하게 이루어진 신고·납부 내용을 변경하는 것은 거래 당시를 기준으로 판단하도록 한 세법의 원칙에 반할 뿐만 아니라, 과세관계의 법적 안정성을 해치고 새로운 세무상 불확실성을 초래하게 되므로 허용될 수 없습니다.

또한 기존 사건[4]의 확정판결들은 이 사건 임대차계약의 체결 경위와 사업구조, 임료 산정의 배경 등을 종합적으로 검토한 결과, 이 사건 임대차계약에 따른 임료 책정이 합리적인 사업적 판단에 기초한 것임을 일관되게 확인하고 있습니다.

2. 법인세법 시행령 제89조 제4항 제1호 적용의 정당성

가. 이 사건 임대차 계약상 관련 규정과 법인세법시행령 제89조 제4항 제1호의 자산시가인 개별 공시지가[5] 적용 기준

○○○○. ○. ○○. 체결된 임대차계약 제7조 제1항의 임료는 소득세법 시행령 제98조 제4항에 따라 준용되는 법인세법 시행령 제89조 제4항 제1호에 의하여 산정된 것이고, 매년 임료를 변경하는 경우에도 동일한 기준을 따르도록 규정되어 있습니다(동조 제2항). 이에 발신인은 매년 개별공시지가 변동에 맞춰 임료 변경계약을 체결하여 왔으며, ○○○○. ○. ○○.자 토지임대차 변경계약서 제5조 제2항 역시 법인세법 시행령 제89조 제4항 제1호에 따른 임료 산정을 명시하고

[3] 발신인이 건축주 지위를 유지한 ○○○○. ○. ○○.까지는 소득세법시행령 제 98 조 제 3 항 및 제 4 항에 의해 법인세법시행령 제 89 조 제 1 항 내지 4 항이 준용됨.

[4] 기존 사건은 ① ○○중앙지방법원 2019 가합 501763, ② ○○고등법원 2019 나 2058330, ③ ○○중앙지방법원 2024 가합 57451, ④ ○○고등법원 2025 나 203722, ⑤ ○○중앙지방법원 2021 가합 576159, ⑥ ○○고등법원 2023 나 2041988 을 의미하며, 이 사건들은 모두 대법원에서 기각되어 확정되었습니다. 이하에서는 통틀어 '**기존 사건**' 또는 '**기존 사건 확정판결**'이라 합니다.

[5] 법인세법시행령 제 89 조 제 2 항 제 2 호, 상속세 및 증여세법 제 61 조 제 1 항 제 1 호에 의해 「부동산 가격공시에 관한 법률」에 따른 개별공시지가

있습니다(이하 위 최초 임대차계약 및 각 변경계약을 통틀어 "이 사건 임대차계약"이라 합니다).

그런데 조세심판원 결정에 의하면, 장기 임대차계약 체결 시 공시지가 변동에 맞춰 임료를 반드시 변경하는 규정을 두어야 하는 것은 아닙니다. 조세심판원 결정례[조심 2013서3114, 2013. 11. 12.]는, 2005년에 장기 임대차계약이 체결된 사안에서 과세관청이 2007년분 임료 신고누락액에 대한 적정 임료를 산정하면서 계약 체결 당시인 2005년 기준 공시지가가 아니라 과세대상연도인 2007년 기준 공시지가를 적용한 것은 잘못이라고 판단한 사안입니다. 즉, 장기 임대차계약에서 법인세법 시행령 제89조 제4항 제1호에 따라 적정 임료를 산정하는 경우 그 기준은 원칙적으로 임대차계약 체결 당시 고시되어 있던 개별공시지가로 보아야 하고, 과세관청이 계약 체결 이후 변동된 공시지가를 사후적으로 적용하여 이미 정하여진 임료를 재산정한 뒤 이를 근거로 부당행위계산 부인 처분을 하는 것은 허용되기 어렵다는 취지입니다.

이러한 법리에 비추어 보면, 이 사건에서도 발신인이 ○○○○. ○. ○○. 최초 임대차계약 체결 당시 고시되어 있던 공시지가를 기준으로 법인세법 시행령 제89조 제4항 제1호의 산식에 따라 임료를 산정하였다면, 원칙적으로 그 이후의 공시지가 변동분을 반드시 매년 반영하여야 한다고 볼 것은 아닙니다. 그럼에도 발신인은 이 사건 임대차계약 제7조 제2항에 따라 매년 임료 변경계약을 체결하면서 해당 시점의 공시지가 변동까지 반영하여 임료를 조정하여 왔고, ○○○○. ○. ○○.자 토지임대차 변경계약서 제5조 제2항에서도 동일한 산정방식을 다시 명시하였습니다.

결국 이 사건 임대차계약은 조세심판원 결정례가 전제한 "계약 체결 당시 공시지가 기준 원칙"에 반하지 않을 뿐 아니라, 그 원칙상 반드시 요구된다고 보기 어려운 매년의 공시지가 변동분까지 반영하여 임료를 산정하도록 한 것입니다. 이는 최초 계약 당시의 공시지가를 고정하여 적용하는 방식보다 임대인에게 유리한 방식으로 임료를 조정한 것이며, 동시에 세법상 정해진 객관적 산식을 계속 적용한 것입니다.

나. 이 사건 임대차계약 체결 당시의 사실관계 — 법인세법 시행령 제89조 제1항·제2항 제1호 적용이 불가능하였고, 거래에는 충분한 경제적 합리성이 존재하였습니다.

전술한 것처럼, 이 사건 임대차계약(최초 계약 및 그 이후 변경된 계약을 모두 포괄함) 상의 임료가 부당행위계산에 해당하는지 여부 및 시가 산정 방식의 적법성은 거래 당시를 기준으로 판단하여야 합니다(법인세법 제52조 제2항, 대법원 2004. 10. 28. 선고 2004두4772 판결, 조심 2013서3114 결정(2013. 11. 12.자) 참조).

○○ ○○구 ○○동 ○○○-○ 외 필지(이하 '이 사건 토지'라 함)의 지분권자들(신☆☆ 제외)은 ○○○○. ○. ○○. 주식회사 ●●●●●신탁과 사이에 을종 부동산관리신탁계약(이하 '이 사건 신탁'이라 함)을 체결하고 신탁등기를 마쳤으며, 발신인은 대표위탁자 및 임차인(건축주)의 지위에서 ○○○○. ○. ○○. 이 사건 임대차계약을 체결하였습니다.

그런데 계약 체결 당시 이 사건 토지는 기존 건물이 철거된 후 착공조차 이루어지지 않은 나대지 상태였습니다. 공유지분권자인 신◎◎은 ○○○○. ○. ○. 건물철거 및 공사금지가처분(○○중앙지방법원 2017카합81237)을 신청하여 ○○○○. ○○. ○○. 일부 인용결정을 받았습니다. 위 결정은 공유자 신◎◎의 동의 없이 공유물인 기존 건물을 철거하려는 발신인(채무자)의 행위가 민법 제264조의 공유물 처분·변경에 해당한다고 판단하여 기존건물 철거금지 가처분을 인용하였습니다. 법원은 다수지분권자라 하더라도 공유물의 기존 모습에 본질적 변화를 일으키는 처분·변경에 이르는 행위는 공유자 전원의 동의가 필요하다고 설시하였습니다. 이 결정은 ○○○○. ○. ○○. 임대차계약 체결 당시에도 여전히 효력을 유지하고 있었습니다.[6]

[6] 다만, ○○구청의 ○○○○. ○. ○○.자 공문에 따라 기존 건물은 철거되었고, 이후 신◎◎은 재차 공사금지가처분 신청을 한 것입니다.

다만, ○○구청의 ○○○○. ○. ○○.자 공문에 따라 기존 건물이 철거되자, 신◎◎은 또 다시 공사금지가처분 신청(○○중앙지방법원 2018카합20291호 사건)을 하였고, 항고심(○○고등법원 2018라20863호) 및 재항고심(대법원 2019마6144호)을 거쳐 ○○○○. ○. ○○.에야 비로소 확정되었습니다.

나아가 신◎◎이 이 사건 신탁등기의 원인무효를 다투는 본안 소송을 ○○○○. ○○. ○. 제기함으로써, 이 사건 임대차계약 체결 시점(○○○○. ○. ○○.) 당시 이 사건 토지를 신탁부동산으로 삼는 법률관계 전체의 유효성이 소송에서 정면으로 다투어지고 있었습니다. 이 사건은 항소심(○○고등법원 2019나2056792)을 거쳐 ○○○○. ○. ○○.경 확정되었습니다.

감정평가법인이 임료 감정을 수행하기 위해서는 평가 대상 부동산의 법적 지위와 이용 현황이 확정적이어야 하는데, 철거 및 공사금지 가처분 일부 인용 및 신탁계약 효력 다툼이 동시에 진행되던 이 시점에는 그 어떤 감정평가법인도 법적으로 유효한 임료 감정 결과를 제시할 수 없었을 것입니다.

이와 같은 상황에서 발신인은 가족의 오랜 숙원이던 대형 복합건축물 신축사업을 포기하지 않고 추진하기 위하여, 이 사건 토지가 아닌 별도의 개인 소유 부동산인 ○○ ○○구 ○○동 소재 ▲▲빌딩을 담보로 제공하여 약 440억 원 이상의 공사자금을 직접 조달하였고, 신축사업의 성공 여부에 따른 투자위험과 금융비용 부담을 전적으로 스스로 부담하기로 하였습니다. 이는 기존 사건 확정판결에서 일관되게 확인된 사실입니다.

이와 같이 이 사건 임대차계약은 단순한 토지 임대차가 아니라, 신탁계약에 기초한 대규모 개발사업을 수행하기 위한 사업구조의 일부로 체결된 것이었습니다. 따라서 그 경제적 의미와 합리성은 단순한 임료 수준만을 기준으로 평가할 수 없습니다.

실제로 대법원 2018. 7. 26. 선고 2016두40375 판결은 특수관계인[7] 사이의 거래라 하더라도 그 거래가 경제적 합리성을 결여하였는지는 거래가격만으로 판단할 것이 아니라, 거래의 경위, 거래 당시의 특별한 사정, 사업상 필요성, 선행 거래관계, 재무상태, 사업 계속 목적 등 제반 사정을 종합적으로 고려하여 판단하여야 한다고 판시하였습니다.

이 사건 역시 임대차계약 체결 당시 공사금지가처분과 신탁효력 분쟁으로 사업 자체의 존속 여부가 불확실한 상태였고, 발신인이 별도 개인재산을 담보로 거액의 자금을 조달하여 사업위험을 전적으로 부담하고 있었으므로, 이 사건 임대차계약은 조세부담을 줄이기 위하여 특수관계인 사이에서 임의로 임료를 낮춘 거래가 아니라, 감정평가가 불가능한 상황에서 법인세법시행령 제89조[8] 제4항 제1호를 적용하여 대규모 개발사업의 수행과 자금조달, 사업 계속이라는 독립된 경제적 목적 아래

---

[7] ○○○○. ○. ○○.이후 발신인이 대표이사이자 주요주주인 ◆◆자산개발이 신◇◇ 등과 임대차거래를 하고 있으므로, 법인세법 제 2 조 제 12 호 및 동시행령 제 2 조 제 8 항 제 2 호에 의해 특수관계에 있습니다(아래 법령 참조).

법인세법 제 2 조 12. "특수관계인"이란 법인과 경제적 연관관계 또는 경영지배관계 등 대통령령으로 정하는 관계에 있는 자를 말한다. 이 경우 본인도 그 특수관계인의 특수관계인으로 본다.
법인세법시행령 제 2 조 ⑧ 법 제 2 조제 12 호에서 "경제적 연관관계 또는 경영지배관계 등 대통령령으로 정하는 관계에 있는 자"란 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 관계에 있는 자를 말한다. <신설 2019. 2. 12., 2023. 2. 28., 2025. 2. 28.>
2. 제 50 조제 2 항에 따른 소액주주등이 아닌 주주 또는 출자자(이하 "비소액주주등"이라 한다)와 그 친족

[8] **제 89 조(시가의 범위 등)** ①법 제 52 조제 2 항을 적용할 때 해당 거래와 유사한 상황에서 해당 법인이 특수관계인 외의 불특정다수인과 계속적으로 거래한 가격 또는 특수관계인이 아닌 제 3 자간에 일반적으로 거래된 가격이 있는 경우에는 그 가격에 따른다.
②법 제 52 조제 2 항을 적용할 때 시가가 불분명한 경우에는 다음 각 호를 차례로 적용하여 계산한 금액에 따른다. .
1. 「감정평가 및 감정평가사에 관한 법률」에 따른 감정평가법인등이 감정한 가액이 있는 경우 그 가액(감정한 가액이 2 이상인 경우에는 그 감정한 가액의 평균액). 다만, 주식등 및 가상자산은 제외한다.
④제 88 조제 1 항제 6 호 및 제 7 호에 따른 자산(금전은 제외한다) 또는 용역을 제공할 때 제 1 항 및 제 2 항을 적용할 수 없는 경우에는 다음 각 호에 따라 계산한 금액을 시가로 한다.
1. 유형 또는 무형의 자산을 제공하거나 제공받는 경우에는 당해 자산시가의 100 분의 50 에 상당하는 금액에서 그 자산의 제공과 관련하여 받은 전세금 또는 보증금을 차감한 금액에 정기예금이자율을 곱하여 산출한 금액.

체결된 경제적으로 합리적인 거래라고 보아야 합니다.

이 사건 임대차계약 체결 당시에는 법인세법 시행령 제89조 제1항에서 예정한 거래사례를 확보하는 것 자체가 사실상 불가능하였습니다. 발신인은 특수관계인이 아닌 제3자와 이 사건 토지에 관한 임대차계약을 체결한 사실이 없고, 인근 지역에도 착공 전 나대지를 대상으로 한 유사 임대거래 사례가 존재하지 않았습니다. 실제로 ○○고등법원 2019나2058330 사건의 법원감정인 방○○은 ○○○○. ○○. ○○.자 감정서 3쪽(이하 '**이 사건 감정서**'라 함)에서 "인근지역에 유사 임대사례의 수집이 용이하지 않아 임대사례비교법의 적용을 배제하였다"고 명시하였고, ○○○○. ○○. ○○.자 한○○ 감정서 역시 임대사례비교법을 적용하지 못하였습니다.

또한 당시에는 법인세법 시행령 제89조 제2항 제1호의 감정가액 역시 존재하지 않았습니다. 이 사건 토지 및 임료에 관한 감정은 법원이 선임한 감정인에 의하여 ○○○○. ○○. ○○. 및 ○○○○. ○○. ○○. 비로소 이루어졌을 뿐, 계약 체결 당시에는 어떠한 감정평가법인의 감정가액도 존재하지 않았습니다.

결국 이 사건 임대차계약 체결 당시에는 법인세법 시행령 제89조 제1항의 거래사례에 의한 시가도 존재하지 않았고, 제2항 제1호의 감정가액도 존재하지 않았으므로, 발신인이 같은 조 제4항 제1호에 따라 공시지가를 기준으로 적정 임료를 산정한 것은 법문에 충실한 적법한 처리였습니다.

다. 방○○ 감정인의 이 사건 감정서 — 임대사례비교법 적용 불가를 감정인 스스로 인정하였습니다

귀 법무법인이 근거로 삼는 이 사건 감정서(3쪽)는 위와 같이 임대사례비교법을 적용할 수 없었던 점을 명시하고 있습니다.

아. 본건의 평가와 관련하여 인근지역에 유사 임대 사례의 수집이 용이치 않아 **임대사례비교법**[9]의 적용은 배제하였음.

감정평가에 관한 규칙 제22조는 임료 평가의 기본 방법으로 임대사례비교법을 정하고 있습니다. 감정인이 이를 적용할 수 없다고 스스로 밝힌 것은, 비교 가능한 임대차 거래 사례 자체가 시장에 형성되어 있지 않았음을 인정한 것입니다.

이는 대법원 2007두7505 판결이 상정한 '거래 실례가 없는 경우'에 해당함을 감정인 스스로 확인한 것이며, 동시에 계약 체결 당시 법인세법 시행령 제89조 제2항 제1호를 적용할 수 없는 상황이었음을 뒷받침합니다. 감정평가에 관한 규칙 제22조가 임료 산정의 기본 방법으로 정한 임대사례비교법조차 적용할 수 없다고 감정인 스스로 인정한 이상, 공시지가를 기준으로 시가를 산정하는 제89조 제4항 제1호의 적용은 세법상 당연한 귀결입니다. 후술하는 국세청 질의회신(제도46012-11939, 2001. 7. 5.)도 동일한 취지로 유권해석을 하고 있습니다.

또한 과세처분의 근거가 되는 감정과 민사소송에서의 증거조사를 위한 감정은 법적 성격이 본질적으로 다르므로(대법원 2026. 4. 30. 선고 2024두61780 판결 취지), 사인간 부당이득반환 소송에서 이루어진 법원감정을 근거로 제89조 제2항 제1호의 적용을 주장하는 것은 두 영역을 혼동한 것에 불과합니다. 이에 대해서도 뒤에서 자세히 진술합니다.

---

[9] 감정평가에 관한 규칙 **제 2 조(정의)** 이 규칙에서 사용하는 용어의 뜻은 다음 각 호와 같다. <개정 2014. 1. 2., 2016. 8. 31., 2022. 1. 21.>

8. "**임대사례비교법**"이란 대상물건과 가치형성요인이 같거나 비슷한 물건의 임대사례와 비교하여 대상물건의 현황에 맞게 사정보정, 시점수정, 가치형성요인 비교 등의 과정을 거쳐 대상물건의 임료(지료)를 산정하는 감정평가방법을 말한다.

제 22 조(임료(지료)의 감정평가) 감정평가법인등은 임대료를 감정평가할 때에 임대사례비교법을 적용해야 한다.

나아가 이 사건 감정서는 이 사건 임대차계약 체결 당시(○○○○. ○. ○○.)가 아닌, 이미 지하 8층·지상 20층 복합건축물(◆◆타워)이 완공을 앞둔 ○○○○. ○○. ○○.을 기준으로 작성되었습니다. 나대지 상태의 토지에 대한 임료와 대형 복합건물 부지에 대한 임료는 그 산정 구조가 근본적으로 달라, 이 감정서가 과세 목적의 계약 당시 적정 임료를 반영한다고 볼 수 없습니다. 이 점은 ○○고등법원 2020. 12. 17. 선고 2019누62132 판결(대법원 2021. 4. 29. 선고 2021두30877호 사건 상고기각으로 확정)에 의하여도 뒷받침됩니다. 위 판결의 핵심 취지는, 거래 당시 나대지 상태였던 토지에 대한 임료(지료)의 시가는 나대지 상태를 기준으로 감정하여야 하고, 건물이 완공된 이후에 소급하여 이루어진 감정가액(건부지 기준 감정가액)은 거래 당시의 시가로 볼 수 없다는 것입니다. 이미 건물이 들어선 건부지(建附地)는 나대지와 토지 이용 현황·수익 구조·기초가격이 근본적으로 달라, 건물 완공 후 시점을 기준으로 산정된 감정가액을 소급하여 계약 체결 당시의 시가로 원용하는 것은 허용되지 않는다는 법리를 확인한 것입니다.

이 사건 감정서(○○○○. ○○. ○○.)는 위 확정판결이 지적한 구조적 결함을 그대로 안고 있습니다. 이 사건 임대차계약이 체결된 ○○○○. ○. ○○. 당시 이 사건 토지는 기존 건물이 철거된 나대지 상태였음에도, 감정서는 계약 체결 시점이 아닌 지하 8층·지상 20층 복합건축물(◆◆타워)이 완공을 앞둔 ○○○○. ○○. ○○.을 기준으로, 건부지(建附地)로서의 토지 가격을 기초가격으로 삼아 적산법을 적용하였습니다. 나대지와 건부지의 기초가격은 현저히 차이가 있습니다. 이처럼 나대지 상태인 계약 체결 시점의 시가 산정에 건부지 기준 감정가액을 소급 적용하는 것은 위 ○○고등법원 2019누62132 판결이 명시한 법리에 정면으로 반합니다.

라. 대법원 2009. 9. 24. 선고 2007두7505 판결 — 인근 거래사례가 없는 경우 공시지가 기준 과세가 적법합니다

귀 법무법인은 기존 사건에서 법원 감정이 뒤늦게 2차례 이루어진 이상 법인세법

시행령 제89조 제2항 제1호(감정가액)가 우선 적용되어야 한다고 주장합니다. 그러나 대법원 2009. 9. 24. 선고 **2007두7505 판결**은 이와 다른 결론을 명확히 제시하고 있습니다.

위 판결의 사안은 이 사건과 구조가 동일합니다. 토지 소유자가 특수관계인에게 해당 토지를 낮은 지료로 사용하게 하였고, 과세관청이 '인근 유사토지에 대한 실제 임대사례가 없다'는 이유로 법인세법 시행령 제89조 제4항 제1호(공시지가의 50%에 정기예금이자율을 곱한 방식)를 적용하여 시가를 산정하고 부당행위계산 부인을 하였습니다. 이에 납세자는 인근에 거래사례가 존재한다고 다투었으나, 대법원은 제시된 토지들이 위치·이용현황 등에서 차이가 커서 유사한 거래사례로 볼 수 없다고 배척하면서, **인근 유사토지에 대한 실제 임대사례가 없는 이상 부가가치세법 시행령 제50조 제1항(2003. 1. 1.부터 시행)을 준용하여 법인세법 시행령 제89조 제4항 제1호에서 정한 방식인 '토지의 공시지가의 50%에 정기예금이자율을 곱하여 산출한 금액을 부동산임대용역의 시가로 삼을 수 있고**, 이를 기초로 한 과세처분이 적법하다고 판단하였습니다.

이 판결의 법리 구조는 다음과 같습니다. 특수관계인과의 거래에서 시가를 산정할 때, 시가는 원칙적으로 특수관계 없는 자와의 정상적 거래가격 또는 제3자 간 일반 거래가격에 의합니다. **그러나 그와 같은 거래의 실례가 없는 경우에는 부동산의 위치·주위환경·이용상황·인접 유사지역 내 적정거래가능가격 등을 참작하여 객관적이고 합리적인 방법으로 평가한 가액이 시가가 됩니다.** 대법원은 이 맥락에서 공시지가의 50%에 정기예금이자율을 곱하는 제89조 제4항 제1호 방식이 바로 그 '객관적이고 합리적인 방법으로 평가한 가액'에 해당한다고 확인한 것입니다.

위 법리는 이 사건에 그대로 적용됩니다. 이 사건 임대차계약 체결 당시(○○○○. ○. ○○.) 이 사건 토지는 기존 건물이 철거된 나대지로서, ○○ ○○구 ○○동 일대에서 이와 같은 나대지를 대상으로 한 유사한 토지 임대차 거래사례가 전혀

형성되어 있지 않았습니다. 이 점은 귀 법무법인이 근거로 삼는 이 사건 감정서(◐◐◐ 감정평가사 사무소, ○○○○. ○○. ○○.) 자체가 "인근지역에 유사 임대 사례의 수집이 용이치 않아 임대사례비교법의 적용은 배제하였음"이라고 명시함으로써 스스로 확인하고 있습니다. 감정인이 임료 평가의 기본 방법인 임대사례비교법(감정평가에 관한 규칙 제22조)을 포기할 수밖에 없었다는 것은, 비교 가능한 거래사례 자체가 시장에 존재하지 않았음을 인정한 것입니다.

결국 대법원 2007두7505 판결의 법리에 따르면, 발신인이 특수관계인이외의 자와 이 사건 토지에 대한 임대차 거래를 한 사실이 없고, 인근에 유사한 거래사례가 없는 이 사건에서, 법인세법 시행령 제89조 제4항 제1호를 적용한 것은 **이 사건 토지의 시가를 산정하는 객관적이고 합리적인 방법**입니다. 따라서 이 방식에 따른 임료 산정은 부당행위계산에 해당하지 않으며, 귀 법무법인의 과세당국 신고 예고는 법리적 근거가 없습니다.

즉, ① 이 사건에서 발신인이 특수관계인이 아닌 자와 이 사건 토지에 대한 임대차 거래를 한 실례가 없는 점 ② 이 사건 토지 인근에 유사 나대지 임대 거래사례가 없었다는 점 ③ 계약 체결 당시 사전 감정서가 없었다는 점은 이미 확정된 사실이므로, 대법원 2007두7505 판결의 법리가 그대로 적용됩니다.

마. 국세청 질의회신 및 법령에 대한 문리해석— 거래 실례 없는 경우 제89조 제4항 제1호 적용이 명시됩니다

국세청은 질의회신(제도46012-11939, 2001. 7. 5.)에서 "법인이 부동산을 특수관계자에게 임대하고 받는 임료가 적정한지 여부를 판정함에 있어서 당해 부동산의 인근에서 거래 실례가 없는 경우에는 법인세법 시행령 제89조 제4항 제1호의 규정에 의하여 계산한 금액을 기준으로 하는 것"이라고 명시하였습니다. 이 사건 토지에 관한 임대 거래 실례가 없었음은 이 사건 감정서 자체가 인정하고

있으므로, 발신인이 제89조 제4항 제1호를 적용한 것은 국세청 유권해석에도 완전히 부합합니다.

법인세법 시행령 제89조의 조문 구조를 문리적으로 살펴보면, 제1항은 해당 거래와 유사한 상황에서 특수관계인 외의 불특정다수인과 계속적으로 거래한 가격 또는 특수관계인이 아닌 제3자 간에 일반적으로 거래된 가격이 있는 경우의 시가 산정 기준을, 제2항 제1호는 그러한 시가가 불분명한 경우 감정가액 등을 차례로 적용하도록 정하고 있으며, 제4항은 제1항 및 제2항 제1호를 적용할 수 없는 경우의 보충 규정으로서 자산시가의 50%에 정기예금이자율을 곱하는 방식을 규정하고 있습니다.

한편 감정평가에 관한 규칙 제22조는 임료 감정의 기본 방법으로 임대사례비교법을 정하고 있습니다. 임대사례비교법은 대상 물건과 유사한 임대사례를 비교 기준으로 삼는 것인바, 비교 가능한 임대사례 자체가 존재하지 않는다면 제2항 제1호의 감정가액 산정 자체가 그 방법론적 기반을 잃게 됩니다. 이 사건 감정서 및 한○○ 감정서가 스스로 임대사례비교법의 적용을 배제한 것은 바로 이러한 상황을 인정한 것입니다.

이 점은 민사소송상 감정과 과세 목적 감정의 법적 성격 차이와도 직결됩니다. 민사소송에서의 임료 감정은 법관의 심증 형성을 위한 증거조사의 일환으로서, 감정인이 임대사례비교법을 적용하지 못하는 경우 이를 보완하는 방법으로 적산법을 채택하는 것이 허용됩니다. 그러나 법인세법 시행령 제89조 제2항 제1호의 '감정평가법인이 감정한 가액'은 과세처분의 직접적 근거가 되는 감정으로서, 감정평가에 관한 규칙이 정한 적법한 절차와 방법에 따라 이루어져야 합니다. 임료 감정의 원칙적 방법인 임대사례비교법을 적용할 수 없는 상황에서 이루어진 감정은 과세처분의 근거가 되는 제2항 제1호의 적용 요건을 충족하는 감정가액으로 볼 수 없습니다.

결국 이 사건 토지에 특수관계인이 아닌 제3자 간의 유사한 임대 사례가 없어 제1항의 적용이 불가능하고, 감정평가의 원칙적 방법인 임대사례비교법조차 적용할 수 없어 제2항 제1호의 감정가액 방식도 과세 근거로 적용할 수 없는 이상(후술하는 조세심판원 결정 참조), 조문의 차례에 따라 제4항 제1호를 적용하는 것이 제89조의 문리해석에 가장 충실한 결론입니다. 이는 앞서 본 대법원 2007두7505 판결 및 국세청 질의회신의 취지와도 일치합니다.

바. 대전고등법원 2006. 3. 23. 선고 2005누171 판결 — 공시지가 기준으로 과세가 이루어진 경우 사후 소급 감정으로 변경할 수 없습니다.

대전고등법원 (행정)은, 과세관청이 법인세법 시행령 제89조 제4항 제1호(공시지가 기준)에 따라 시가를 산정하여 이미 과세처분을 하였거나 납세자가 이에 따라 신고 · 납부를 마친 경우, 사후에 이루어진 소급감정 결과를 내세워 그 과세 방식을 변경하거나 추가 과세를 부과할 수 없다고 판시하였습니다.

이 사건에서 발신인 및 임차인 ◆◆자산개발은 2018년 이래 법인세법 시행령 제89조 제4항 제1호에 따라 임료를 산정 · 지급하고 그에 따라 세무 처리를 하여 왔습니다. 이미 이루어진 과세 방식을 사후에 취득된 감정서를 근거로 소급하여 변경하는 것은 **조세법률주의 및 납세자의 신뢰보호 원칙**에 반하며, 위 대전고등법원 판시 취지에 정면으로 배치됩니다.

또한 발신인은 ○○○○. ○. ○○. 공시지가 변경을 반영하여 임료를 월 77,393,000원으로 조정하기도 하였고, 그 이후 매년 공시지가 변동에 맞춰 임료를 변경하고 있습니다. 과세 당국의 별다른 문제 제기 없이 지난 8년 동안 제89조 제4항 제1호 방식으로 신고·납부가 유지되어 온 상태임에도, 신◇◇이 이제 와서 법원에서의 소급감정을 근거로 동일 기간의 임료를 재산정하여 부당행위계산 부인을 주장하는 것은 허용될 수 없습니다.

사. 대법원 2024두61780 판결 — 법원 감정과 과세 근거 감정은 법적 성격이 다릅니다

귀 법무법인은 관련 소송에서 2차례 법원 감정이 이루어진 것을 근거로 제89조 제2항 제1호 적용을 주장합니다. 그러나 대법원 2026. 4. 30. 선고 **2024두61780 판결**은 이에 관하여 명확히 구별 기준을 제시하였습니다.

위 판결은 이 쟁점에 관하여 다음 세 가지 법리를 명시하였습니다. 첫째, 법원이 소송절차에서 실시하는 감정은 행정소송법 제8조 제2항에 의해 준용되는 민사소송법상 감정에 관한 규정에 근거한 것으로서, **"소송절차에서 상속 또는 증여재산의 가액에 관한 사실인정을 위한 증거조사"**에 해당하는 것으로, 과세처분 단계에서 시가 결정의 근거가 되는 감정과는 **"법적 성격과 기능을 달리"** 한다고 명시하였습니다. 구 상증세법 시행령 제49조 제1항은 과세관청의 과세처분 단계에서 적용되는 요건에 관한 규정일 뿐이고[10], 법원이 재판절차에서 증거조사의 일환으로 실시하는 감정까지 규율하는 규정이 아니며, 같은 항 단서의 법문에 따르더라도 법원은 그 수범자에 해당하지 않습니다. 따라서 법원감정에는 위 시행령이 정한 감정 시기 · 감정기관 수 등의 요건이 적용되지 않습니다.

둘째, 법관은 다른 모든 증거와 종합하여 감정 결과가 시가로 인정하기에 충분한 객관성과 정확성을 담보하고 있는지 여부를 자유로운 심증에 따라 판단할 수 있으므로, 법원감정 결과가 곧바로 과세처분의 근거가 되는 것이 아닙니다.

셋째, **과세관청이 부과처분 단계에서 법령이 예정한 감정절차를 거치지 않고 처분을 하였다가 소송 단계에 이르러 법원감정을 신청한 경우**, 그것이 시행령 제49조 제1항

[10] 위 판결은 상증세법 시행령 사안에 관한 것이나, 법인세법 시행령 제 89 조 제 2 항 제 1 호의 '감정평가법인이 감정한 가액' 역시 과세처분 단계에서의 시가 결정 근거가 되는 감정을 의미한다는 점에서 법리 구조가 동일하므로, 위 판결의 법리는 이 사건에 그대로 유추 적용됩니다.

단서의 절차적 통제 취지를 잠탈·형해화할 우려가 있거나, 과세관청에 유리한 자료를 모색적으로 새롭게 확보하기 위한 목적에서 이루어진 때에는, 담당 법관은 그 감정신청이 납세자에게 소송절차 진행 결과 예기치 못한 불이익을 야기하는 것은 아닌지를 보다 면밀하고 신중하게 심리하여 채부를 결정할 필요가 있다고 판시하였습니다.

이 사건에 대입하면, 이 사건 관련 기존 소송(○○고등법원 2019나2058330)은 신◇◇이 발신인을 상대로 제기한 부당이득반환 사인간(私人間) 소송으로서, 법원이 명한 감정은 '부당이득액 산정'을 위한 소송상 증거조사에 불과합니다. 이는 법인세법 제52조 제1항[11]의 '시가' 결정 근거가 되는 감정이 아닙니다. 따라서 귀 법무법인이 위 소송 감정을 근거로 법인세법 시행령 제89조 제2항 제1호가 적용되어야 한다고 주장하는 것은, 대법원 2024두61780 판결이 명확히 경계를 그은 두 영역을 혼동하는 것입니다. 나아가 과세관청이 처분 단계에서 감정을 이행하지 않은 채 소송에 임하면서 뒤늦게 법원감정을 활용하는 방식에 대하여도, 위 대법원 판결은 납세자에 대한 불이익 여부를 면밀히 심리해야 한다고 경고하고 있습니다.

아. 대법원 2024두54348 판결 — 과세를 위한 소급감정의 한계

또한 대법원 2026. 5. 8. 선고 2024두54348 판결은, 소급감정가액이 시가로 인정되기 위해서는 **"평가기준일부터 가격산정기준일은 물론 감정가액평가서 작성일까지의 기간 전반에 걸쳐 <u>가격변동의 특별한 사정이 없을 것</u>"**을 요구하고, 그 증명책임은 과세관청에 있다고 명시하였습니다.

위 판결은 '가격변동의 특별한 사정' 유무의 판단 요소로, ① 토지의 분할·합병,

[11] **제 52 조(부당행위계산의 부인)** ① 납세지 관할 세무서장 또는 관할지방국세청장은 내국법인의 행위 또는 소득금액의 계산이 특수관계인과의 거래로 인하여 그 법인의 소득에 대한 조세의 부담을 부당하게 감소시킨 것으로 인정되는 경우에는 그 법인의 행위 또는 소득금액의 계산(이하 "부당행위계산"이라 한다)과 관계없이 그 법인의 각 사업연도의 소득금액을 계산한다.

지목 또는 형질의 변경, 기존 건축물의 철거 또는 멸실, **건축물의 신축 · 개축 · 증축 등 대상 부동산의 법적 · 물리적 상태 또는 이용 상황의 변화**, ② 용도지역 · 지구 변경, 공법상 제한의 설정 · 해제 등 규제 환경의 변화, ③ 평가기준일과 가격산정기준일 · 감정서 작성일 사이의 시간적 간격, ④ 공시가격의 누적된 변동폭과 지역 평균 지가변동률 등 일반적인 가격 지표와의 괴리 정도를 종합적으로 고려하여야 한다고 판시하였습니다.

이 사건에서 이 사건 감정서의 평가기준일(○○○○. ○. ○○)과 감정서 작성일(○○○○. ○○. ○○.) 사이에는 지하 8층 · 지상 20층 규모 복합건축물의 신축이라는 **대상 부동산의 법적 · 물리적 상태의 근본적 변경**이 있었습니다. 나대지와 대형 복합건물 부지는 그 임료 산정 구조가 근본적으로 다르므로, 위 대법원 2024두54348 판결이 제시한 판단 요소 중 ①에 해당하는 가장 전형적인 '가격변동의 특별한 사정'이 존재합니다. 이 기간 동안 '가격변동의 특별한 사정이 없었음'을 증명하는 것은 사실상 불가능합니다.

자. 40년 장기계약의 기이행 — 계약 체결 후 8년이 경과한 시점에서의 소급적 과세기준 변경은 국세기본법 제18조 제1항과 제3항에 의해 허용되지 않습니다

이 사건 임대차계약은 법인세법 시행령 제89조 제4항 제1호에 기한 적정 임료를 기준으로 ○○○○. ○. ○○. 체결되어 ○○○○. ○. ○○.까지 40년간 효력을 갖는 장기계약으로서, 계약 체결 후 현재까지 약 8년 이상이 경과하였습니다. 이 기간 동안 임대인인 윤○○ 외 9인과 임차인인 ◆◆자산개발은 제89조 제4항 제1호 방식에 따라 일관되게 임료를 지급·수령하고 관할 세무서에 신고·납부하여 왔습니다. 이를 기초로 한 세무처리가 수년간 과세당국의 별다른 이의 없이 유지되어 온 것입니다.

이러한 상황에서 이제 와서 8년 전 계약 체결 당시 적용된 과세기준을 소급하여 다른 기준으로 변경하려 하는 것은 다음의 세 가지 근거에서 허용되지 않습니다.

첫째, 이 사건 임대차계약은 기존 사건 확정판결에서 일관되게 유효한 것으로 확인되었고, 그 임료 수준 또한 임대인에게 반드시 불리하다거나 임차인의 이익만을 위한 것이라고 단정할 수 없다는 판단이 확정되었습니다. 기존 사건 확정판결이 임료 산정 방식의 정당성을 인정한 상황에서, 그 산정 방식이 부당행위계산에 해당한다고 주장하는 것은 기존 사건의 판결 취지를 부인하는 것입니다.

둘째, 법인세법 제52조 제2항[12]이 요구하는 '거래 당시'를 기준으로 부당행위계산 해당 여부를 판단하는 이상, 계약 체결 당시 유일하게 적용 가능하였던 제89조 제4항 제1호 방식의 정당성은 사후적 사정의 변화(건물 완공 후 감정 실시 등)로 소급하여 부정될 수 없습니다.

셋째, 발신인 및 임차인 ◆◆자산개발은 2018년 이래 법인세법 시행령 제89조 제4항 제1호 방식에 따라 임료를 산정하고 관할 세무서에 신고·납부하여 왔으며, 과세당국은 8년이 넘은 기간 동안 이에 대하여 아무런 이의를 제기하지 않았습니다. 국세기본법 제18조 제3항[13]은 세법의 해석이나 국세행정의 관행이 일반적으로 납세자에게 받아들여진 후에는 새로운 해석이나 관행에 의하여 **소급하여 과세할 수 없다**고 명시하고 있습니다. 대법원 2010. 4. 15. 선고 2007두19294 판결도 동일한

---

[12] **제 52 조(부당행위계산의 부인)**

② 제 1 항을 적용할 때에는 건전한 사회 통념 및 상거래 관행과 특수관계인이 아닌 자 간의 정상적인 거래에서 적용되거나 적용될 것으로 판단되는 가격(요율 · 이자율 · 임료(지료) 및 교환 비율과 그 밖에 이에 준하는 것을 포함하며, 이하 "시가"라 한다)을 기준으로 한다.

[13] **제 18 조(세법 해석의 기준 및 소급과세의 금지)** ① 세법을 해석 · 적용할 때에는 과세의 형평(衡平)과 해당 조항의 합목적성에 비추어 납세자의 재산권이 부당하게 침해되지 아니하도록 하여야 한다. <개정 2010. 1. 1.>

② 국세를 납부할 의무(세법에 징수의무자가 따로 규정되어 있는 국세의 경우에는 이를 징수하여 납부할 의무. 이하 같다)가 성립한 소득, 수익, 재산, 행위 또는 거래에 대해서는 그 성립 후의 새로운 세법에 따라 소급하여 과세하지 아니한다. <개정 2010. 1. 1.>

③ 세법의 해석이나 국세행정의 관행이 일반적으로 납세자에게 받아들여진 후에는 그 해석이나 관행에 의한 행위 또는 계산은 정당한 것으로 보며, 새로운 해석이나 관행에 의하여 소급하여 과세되지 아니한다.

취지로 판시하고 있습니다.

과세당국이 위 국세청 질의회신에 명시된 유권해석에 따라, 지난 8년간 법인세법시행령 제89조 제4항 제1호 방식의 적용을 수용하여 온 이상, 이는 납세자에게 일반적으로 받아들여진 국세행정의 관행에 해당하고, 이제 와서 동일 기간의 임료 산정 방식을 소급하여 부당행위계산으로 재단하는 것은 위 조항이 금지하는 소급과세에 해당합니다. 나아가 발신인은 그 신뢰 위에 40년 장기계약의 이행 구조 전체를 구축하여 왔으므로, 이 시점에서의 소급적 과세기준 변경은 납세자의 재산권을 부당하게 침해하지 아니하도록 규정한 같은 조 제1항의 취지에도 반합니다.

특히, 이 사건 임대차계약에 관한 기존 사건 확정판결들은 단순히 사인간 민사분쟁을 해결한 것에 그치지 않습니다. 복수의 고등법원은 임료 수준의 상당성, 대리권 남용 부존재, 임대차계약의 법적 유효성에 관한 사실인정과 법적 평가를 확정하였는바, 이 판단들은 세법상 '부당행위계산' 해당 여부를 판단함에 있어서도 중요한 선행 사실관계의 확정으로서 기능합니다. 법원이 이 사건 임료가 임대인에게 반드시 불리하다고 단정할 수 없다고 확정한 이상, 과세당국이 동일한 임료를 근거 없이 '경제적으로 합리적이지 않은 거래'로 재단하여 부당행위계산 부인을 하는 것은 확정판결의 사실인정에 반하는 처분이 됩니다. 특히 위 국세청 유권해석을 스스로 뒤집는 것이 되어 국세기본법 제18조 제3항에 명확히 반합니다.

차. 공시지가 기준 임료를 적산법 소급감정으로 대체하는 것에 대법원과 조세심판원은 일관되게 부정적 — 대법원 2007. 7. 12. 선고 2006두19327 판결 및 조심 2021-중-1910 결정

귀 법무법인은 이 사건 감정서가 적산법에 따라 산정된 공신력 있는 감정가액이므로 시가로 인정되어야 한다고 주장합니다. 그러나 대법원 2007. 7. 12. 선고

2006두19327 판결은, 적산법에 의한 임료 감정에서 기대이율 산정 시 국공채이율·은행 장기대출금리·일반시중금리·정상적인 부동산거래이윤율 등을 구체적으로 참작하여야 하고, 이에 관한 합리적 설명이 결여된 기대이율에 기초한 감정가액은 “경험칙에 어긋나거나 적산법의 기본원칙에 반”하는 것으로서 채증법칙 위반에 해당한다고 명시하였습니다.

이 사건 감정서가 채택한 기대이율 4.77%(2018년 기준)는 당시 법인세법 시행규칙 소정 정기예금이자율 1.6%의 약 3배에 달하는 것으로, 그 산출에 관하여 감정서는 “각종 금리, 매장용부동산의 소득수익율, 이윤율, 대부료율 등을 참작하고 지가변동동향과 임료와의 관계 등을 고려하고 필요제경비를 반영하여 결정”하였다고만 기재할 뿐, 4.77%에 이르는 구체적인 산출 과정을 제시하지 않고 있습니다. 특히 감정서가 참작 자료로 제시한 국토교통부 오피스·매장용빌딩 투자수익률 보고서의 소득수익률(2018년 기준 ○○로 오피스 4.47%, 중대형상가 3.34%)은 건물이 포함된 복합부동산 전체의 수익률이지 순수 토지만의 기대이율이 아닙니다. 건물 포함 부동산의 소득수익률을 토지만의 기대이율과 동일시하는 것은 위 대법원 판결이 지적한 방법론적 오류에 해당합니다.

나아가 감정서 스스로 제시한 2018년 2월 기준 주요금리(국고채 3년 2.27%, 10년 2.77%, 회사채 AA- 2.82%)와 도출된 4.77% 사이의 현저한 괴리에 대하여도 합리적인 설명이 없는바, 이는 대법원 2006두19327 판결이 명시적으로 채증법칙 위반으로 판시한 “합리적 설명의 결여”에 해당합니다.

또한 조세심판원은 조심 2021중1910 결정(2021. 9. 16.)에서, 특수관계인 간 토지 임대차에 관하여 과세관청이 법인세법 시행령 제89조 제4항 제1호에 따라 공시지가를 기준으로 적정 임대료를 산정한 처분에 대하여 납세자가 사후적으로 의뢰한 적산법에 의한 소급감정 가액을 근거로 그 취소를 구한 사안에서 심판청구를 기각하였습니다.

심판원은 우선 세무조사 과정에서 조세불복을 목적으로 의뢰된 소급감정 가액은 객관성과 신빙성을 엄격하게 검토하여야 하며, 이를 쉽게 인정할 경우 과세관계의 법적 안정성을 해칠 우려가 있다고 보았습니다. 나아가 해당 감정은 「감정평가에 관한 규칙」 제22조에 따른 임료 평가의 원칙적·기본적 방법인 임대사례비교법이 아니라 적산법에 의하여 산정되었는데, **적산법은 기초가격, 기대수익률, 필요경비, 공실률 등 여러 요소에 대한 감정인의 판단과 가정에 따라 결과가 크게 달라질 수 있어 평가자의 주관적 가치판단이 개입될 여지가 크고**, 동일한 대상에 대하여도 전제조건의 설정에 따라 상이한 감정결과가 도출될 수 있는 평가방법이라고 보았습니다. 따라서 심판원은 **적산법에 의한 소급감정 가액은 객관적인 시장거래가격을 직접 반영하는 임대사례비교법에 비하여 신뢰성이 낮고 임의성이 개입될 가능성이 크므로, 이를 특수관계인 간 거래의 시가를 판단하는 결정적 기준으로 삼기 어렵다고 판단하였습니다**.

이에 따라 조세심판원은 소급감정(적산법) 가액을 배척하고 제89조 제4항 제1호에 따라 계산한 금액을 임료의 시가로 봄이 타당하다고 결정하였습니다. 이 결정의 사안과 이 사건은 과세 방향이 반대이나(상기 결정은 과다지급 사안, 이 사건은 저가수취 주장 사안), 임대사례비교법을 적용할 수 없는 상황에서 이루어진 적산법 기반 소급감정을 특수관계인 간 거래시가의 근거로 삼을 수 없다는 취지의 법리는 이 사건에 그대로 적용됩니다.

카. 대법원 2005. 9. 28. 선고 2004다15430 판결 — 적산법 적용 시 나대지 기대이익을 기초가격에 반영한 경우, 기대이율에 이중 산입하는 것은 허용되지 않습니다

설령 적산법에 의한 임료 산정 자체를 전제하더라도 그 산정 방식에는 엄격한 법리적 한계가 있습니다. 대법원 2005. 9. 28. 선고 2004다15430 판결은, 적산법으로 지료(地料)를 산정할 때 기대이율의 산정 방법에 관하여 다음과 같이 판시하였습니다.

적산법에 의한 지료 산정은 '기초가격(토지가격[14]) × 기대이율 + 필요제경비'의 구조로 이루어집니다. 위 판결에 따르면, **기초가격 산정 시 나대지인지 또는 건부지(建附地)인지의 이용현황에 따른 자산가치 변동에 대한 기대이익을 이미 반영하였다면, 그 기대이익을 기대이율 산정에 다시 가산하는 것은 이중 계상에 해당하여 허용되지 않습니다.** 즉, 기초가격에서 나대지의 개발 기대이익(신축 후 가치 상승분 등)을 반영하여 높게 평가한 후, 기대이율 산정에서도 그 기대이익을 별도로 가산하면 동일한 요소가 이중으로 임료에 반영되어 임료를 과도하게 산출하게 된다는 것입니다.

이 사건 감정서가 채택한 적산법 방식에서 기초가격으로 삼은 것은 이미 지하 8층·지상 20층 복합건축물이 완공 단계에 이른 건부지(建附地)로서의 토지 가격입니다. 이 경우 기초가격에는 나대지 상태와 비교한 개발 완료에 따른 가치 상승분이 이미 포함되어 있습니다. 만일 감정서가 기대이율 산정에서 그 개발 기대이익 또는 완공 후 수익 가능성을 추가로 가산하였다면, 이는 대법원 2004다15430 판결이 금지하는 이중 반영에 해당합니다.

기존 사건의 확정판결들은 감정서의 효력 자체에 대해서는 명시적으로 판단하지 않았는데, 이는 임대차계약의 유·무효가 직접 쟁점이었던 사건의 성격상 감정서의 적산법 적용 적정성은 판단 대상이 아니었기 때문입니다.

그러나 대법원 2004다15430 판결의 법리에 비추어 보면, 이미 건부지로서의 가치 상승분이 반영된 기초가격을 사용하면서 기대이율에 개발이익 요소를 중복 가산하는 것은 임료 산정에 관한 경험칙에 반하는 방법론적 오류에 해당합니다. 이 사건 감정서는 기초가격 산정 단계에서 이미 ○○로 ○○역 인근이라는 입지적 우월성,

[14] 이 사건 감정서는 감정평가에관한규칙 **제 14 조** 제 1 항, "감정평가법인등은 법 제 3 조제 1 항 본문에 따라 토지를 감정평가할 때에는 공시지가기준법을 적용해야 한다"는 규정에 따라 **공시지가기준법**에 따라 토지가격을 산정하고 있습니다.

일반상업지역으로서의 수익성 등을 반영하였음을 명시하고 있습니다. 그럼에도 기대이율 단계에서 그와 동일한 요인들을 재차 고려하여 2018년 기준 개별필지 4.77%라는 수치를 도출하였는데, 이는 당시 법인세법 시행규칙(기획재정부령 제671호, 2018. 3. 21., 일부개정되기 전의 규칙)상 제6조의 정기예금이자율 1.6%의 약 3배에 달하는 것으로 합리적 근거가 없습니다. 기초가격에 이미 반영된 지역적·입지적 요인을 기대이율에 중복 반영한 것은 대법원 2004다15430 판결이 명시적으로 금지한 것입니다.

타. 결국, 제89조 제4항 제1호 적용의 근거는 다중적으로 뒷받침됩니다

이를 종합하면, 법인세법 시행령 제89조 제4항 제1호 적용은 다음의 다중 근거로 정당화됩니다. 특히 조세심판원 결정(조심 2013서3114)에 의하면 임대차기간 동안 매년 공시지가 변동에 맞춰 임료를 변경해야 할 법령상의 의무가 있는 것이 아님에도 발신인은 매년 공시지가 변동을 임료에 반영하였으므로 과세 당국도 부정하기 어려운 합리적인 조치라 할 것입니다.

① **[대법원 2007두7505 판결]** 인근 유사 거래사례 없고 사전 감정서 없는 경우 공시지가 기준 방식이 "객관적이고 합리적인 방법"으로 정당함

② **[○○○○. ○○. ○○.자 법원 감정서 자체의 인정]** 이 사건 감정서가 임대사례비교법을 포기 — 비교 가능한 거래사례 부존재를 스스로 확인

③ **[기존 사건 판결의 사실인정]** 나대지 상태에서 임차인이 440억 원 조달 · 신축하는 구조 — 신◎◎의 가처분 결정 등으로 사전 감정이 현실적으로 불가능한 상황

④ **[대전고등법원 판례]** 공시지가 기준으로 이미 과세된 경우 사후 소급감정으로 변경 불가

⑤ **[대법원 2004다15430 판결]** 적산법 적용 시 기대이익을 기초가격에 반영한 경우, 기대이율에 중복 산입 불가 — 이 사건 감정서가 동일 요소를 이중 계상한 것이라면 그 자체로 위법

⑥ **[대법원 2024두61780 판결]** 법원감정은 소송상 증거조사일 뿐 과세처분 단계의 시가 결정 근거 감정과 법적 성격 상이 — 소송 감정을 제89조 제2항 제1호 과세를 위한 감정가액으로 원용 불가, 과세관청의 처분 단계 감정 미이행 후 소송 단계에서의 법원감정 신청 시 납세자 불이익 여부 면밀 심리 의무

⑦ **[대법원 2024두54348 판결]** 소급감정가액이 시가로 인정되려면 <u>평가기준일부터 '감정서 작성일' 까지</u> 전 기간에 걸쳐 가격변동 특별사정 없을 것 요건 충족 필요(증명책임: 과세관청) — 나대지에서 대형 복합건물 신축이라는 전형적 특별사정 존재, 이 사건 감정서의 요건 충족 불가; ○○고등법원 2020. 12. 17. 선고 2019누62132 판결(대법원 2021. 4. 29. 선고 2021두30877 판결 확정)도 같은 취지에서, 나대지 상태의 거래 당시를 기준으로 과세하여야 하며 건물 완공 후 이루어진 건부지 기준 소급감정가액을 거래 당시의 시가로 원용할 수 없다는 법리를 확인

⑧ **[국세청 질의회신]** 거래실례 없는 경우 제89조 제4항 제1호 적용이 적절

⑨ **[기존 사건 확정판결]** 임료 수준의 정당성 및 대리권 남용 부존재 확인

⑩ **[대법원 2006두19327 판결 및 조심 2021-중-1910 결정]** 적산법 기대이율 산정에 관한 합리적 근거 결여 시 감정가액 배척(대법원 2006두19327 및 2004다15430); 임대사례비교법 적용 불가 상황에서 이루어진 적산법 소급감정가액의 특수관계인 거래시가 부적격 확인(조심 2021-중-1910) — 이 사건 감정서는 건물 포함 복합부동산의 소득수익률(오피스·상가)을 참작하여 기대이율 4.77%를 도출하였으나 구체적 산출 과정을 제시하지 않았고, 감정서 스스로 제시한

2018년 주요금리(국고채 10년 2.77%)와의 현저한 괴리에 대한 합리적 설명이 없어 대법원 2006두19327 판결이 명시한 채증법칙 위반에 해당

귀 법무법인이 예고한 과세당국 신고는 위 법리에 비추어 법률적 근거가 부족합니다.

3. 신탁계약의 대외적 구속력과 대표위탁자의 정당한 권한

가. 포괄적 위임 권한의 명시적 규정

이 사건 신탁계약 특약 제6조 제1항은 윤○○을 대표위탁자로 지정하면서, 다른 위탁자들은 신탁계약의 체결로써 대표위탁자에게 신탁계약상 위탁자의 각종 권한을 위임하는 데 이의 없이 동의한다고 규정하고 있습니다. 같은 조 제3항은 대표위탁자가 다른 위탁자의 동의 없이 독자적으로 권한을 행사할 수 있음을 명시하고 있으며, 제9항은 대표위탁자의 의사를 우선한다고 정하고 있습니다.

나. 사법부의 거듭된 확인

○○고등법원은 ○○○○. ○. ○○. 선고 2019나2058330 판결(확정)에서 "이 사건 신탁계약 특약의 구조에 비추어 위탁자들이 윤○○에게 이 사건 사업에 관한 권한을 포괄적으로 위임하였다"고 판시하였고, ○○○○. ○. ○○. 선고 2025나203722 판결(확정)에서도 "원고(신◇◇)의 소유권 행사 제한이 윤○○의 대리권 남용을 인정할 직접적인 근거가 될 수는 없다"고 명시적으로 판시하였습니다.

4. 신◇◇의 반복 제소 경과와 확정판결의 기판력

가. 개관

신◇◇은 이 사건 토지를 둘러싼 동일한 법률관계에 관하여 수 차례에 걸쳐 소송을 제기하였으나 일관되게 패소하였습니다. 확정판결의 내용을 요약합니다.

나. 확정판결 1 — 임대차계약 무효확인 등(포괄적 위임 확인)

1심 각하(○○중앙지방법원 ○○○○. ○○. ○○. 선고 2019가합501763 판결) 후, 항소심에서 약 63억 원의 부당이득반환 청구로 변경하였으나 "이 사건 임대차계약의 체결은 원고 신◇◇이 피고(발신인)에게 포괄적으로 위임하였던 권한 범위 내에 있다"는 이유로 전부 기각(○○고등법원 ○○○○. ○. ○○. 선고 2019나2058330 판결, 대법원 ○○○○. ○○. ○○. 선고 2021다275307 판결 확정).

다. 확정판결 2 — 부당이득금(대리권 남용 주장 전면 기각)

1심(○○중앙지방법원 ○○○○. ○. ○○. 선고 2021가합576159 판결) 및 항소심(○○고등법원 ○○○○. ○○. ○○. 선고 2023나2041988 판결) 모두 원고 청구 전부 기각. 항소심은 이 사건 감정결과를 직접 검토한 후에도 "이 사건 임대차계약상 월 임료가 반드시 임대인에게 불리하다거나 임차인의 이익만을 위한 것이라고 단정할 수 없다"고 명시하였습니다.

라. 확정판결 3 — 신탁계약 말소등기 등(신탁기간 연장 적법성 확인)

1심(○○중앙지방법원 ○○○○. ○○. ○○. 선고 2024가합57451 판결) 및 항소심(○○고등법원 ○○○○. ○. ○○. 선고 2025나203722 판결) 모두 원고 청구를 기각하였고, 항소심은 "원고(신◇◇)의 소유권 행사 제한이 윤○○의 대리권 남용을 인정할 직접적인 근거가 될 수는 없다"고 판시하였습니다.

마. 소결

기존 사건 확정판결은 모두 ① 이 사건 임대차계약의 법적 유효성, ② 대표위탁자 권한의 적법성, ③ 임료 수준의 정당성, ④ 신탁계약 연장의 적법성을 일관되게 확인하고 있습니다. 동일한 분쟁 대상에 관하여 확정된 판결의 판단을 다시 문제 삼는

것은 확정판결의 기판력(민사소송법 제216조) 및 신의성실 원칙에 반합니다.

5. 민법상 공유자 사용수익권 침해 주장에 대한 반박

귀 법무법인은 민법 제263조, 제265조를 근거로 현행 임료가 공유자의 사용수익권을 본질적으로 침해한다고 주장합니다. 그러나 다음의 이유로 이 주장은 타당하지 않습니다.

첫째, 이 사건 토지는 신탁등기가 경료된 신탁부동산으로서 신탁법 및 이 사건 신탁계약 특약이 우선 적용됩니다. 특약 제6조 제9항, 제25조 제2항에 따라 대표위탁자 윤○○의 권한 행사에 이의 없이 동의하였으므로, 신◇◇은 신탁계약의 구속으로부터 일탈할 수 없습니다. 신◇◇ 본인이 이 사건 신탁계약 체결을 앞장서서 주도하였음은 주지의 사실입니다.

둘째, ○○고등법원 2025나203722 판결은 "이 사건 변경계약으로 인하여 원고의 이 사건 지분에 관한 소유권 행사가 일부 제한되는 것은 원고가 스스로 체결한 이 사건 신탁계약 및 지상권설정계약에도 불구하고 그 지상권 설정에 협조하지 아니하였기 때문"이라고 판시하였습니다. 이러한 소유권 제한은 신◇◇ 스스로 초래한 것입니다.

셋째, 이 사건 임대차계약 및 부지관리규약에 따라 신◇◇을 포함한 모든 지분권자에게 지분 비율에 따른 임료가 정기적으로 지급되고 있습니다. '사용수익권 박탈'은 사실과 다릅니다.

마지막으로 발신인은 부지관리규약 제정(○○○○. ○. ○○.) 및 ○○○○. ○. ○○.자 변경임대차계약 성안 당시 신◇◇을 포함한 모든 지분권자에게 개별 연락하여 의사를 확인하였습니다. 그런데 신◇◇ 본인이 스스로 기권을 선택하였습니다. 절차적 권리를 박탈당하였다는 취지의 주장은 전적으로 사실과

다릅니다.

6. 결론 — 발신인의 입장 및 향후 대응

이 사건 임대차계약은 이 사건 신탁계약의 대외적 구속력과 여러 건의 일관된 확정판결에 의거한 적법 · 유효한 법률행위입니다.

귀 법무법인이 예고한 ① 과세당국 신고, ② 손해배상 청구, ③ 부당이득반환 청구는 모두 기존 사건 확정판결에서 인정된 사실관계에 저촉되거나, 대법원 2007두7505 판결을 비롯한 확립된 법리에 어긋나는 것입니다.

발신인은, 위 조세심판원 결정 사례처럼, 인근 유사 임대 사례가 전무하여 계약 당시 법령의 순차 적용 원칙에 따라 공시지가 기준 보충적 산식(제89조 제4항 제1호)을 적용하여 지난 8년간 성실히 세무 신고를 이행해 왔습니다. 그럼에도 이제 와서 적산법 소급 감정가액을 근거로 이미 확립된 과세기준을 부인하라는 신◇◇의 주장은, 적산법 소급감정의 임의성을 경계하고 법정 보충적 산식의 법적 안정성을 우선시하는 조세심판원의 일관된 태도에도 정면으로 위배되는 것입니다. 따라서 발신인은 신◇◇의 요구에 응할 수 없습니다.

다만 발신인은 지분권자 간의 화합과 합리적인 자산 관리를 위하여, 신◇◇이 민법 및 부지관리규약 제8조에 따라 지분권자협의회 개최를 명시적으로 요청한다면 이를 긍정적으로 검토할 용의가 있음을 밝힙니다. **공유지분권자간 대화의 장은 언제든지 열려 있습니다.**

만일 신◇◇이 이 사건 임대차계약상 임료가 낮아 세무상 문제가 있다고 판단한다면, 우선 세무전문가와 직접 상담하여 **본인에게 발생할 수 있는 소득세, 부가가치세 및 기타 세무상 부담을 확인해야 할 것입니다.** 저가 임대가 실제로 문제된다면 그 세무상 효과가 법인이나 다른 이해관계인에게만 귀속되는 것은 아니며, 신◇◇ 본인에게도

상당한 세 부담이 발생할 수 있기 때문입니다.

끝으로, 발신인은 귀 법무법인에 대하여 한 가지 정중한 요청을 드리고자 합니다.

신◇◇은 발신인으로부터 이 사건 토지 지분을 포함한 상당한 규모의 자산을 사전 증여받은 바 있습니다. 그럼에도 불구하고 여러 건의 확정판결로 거듭 법적 근거가 없음이 확인된 주장을 반복하여 발신인을 상대로 소송과 행정적 공세를 이어가는 것은, 부모와 자식 사이의 도리에 비추어 보더라도 납득하기 어려운 처사입니다.

더욱이 신◇◇과 신◎◎은 7년이 넘는 기간 동안 발신인을 상대로 크고 작은 소송을 이어왔습니다. 이처럼 오랜 기간 분쟁을 주도해 온 당사자들이 이제 와서 발신인이 세법 소정의 증여 목적으로 임료를 부당하게 산정하였다고 주장하는 것은 그 자체로 앞뒤가 맞지 않습니다. 신탁계약 체결을 앞장서서 주도하고 대표위탁자에게 포괄적 권한을 부여하도록 요구한 것이 다름 아닌 신◇◇ 본인이었음을 상기하면 더욱 그러합니다. 이로 인한 법적·경제적 비용과 가족 관계의 훼손은 결국 신◇◇ 본인에게도 돌아올 것입니다.

귀 법무법인께서는 의뢰인인 신◇◇에게 근거 없는 법적 분쟁을 지속하는 대신 **대화와 협의를 통한 합리적 해결의 길을 모색하도록** 조언하여 주시기를 정중히 요청드립니다[15].

만일 신◇◇이 자신이 처한 사정을 솔직히 털어놓고 도움을 구한다면, 발신인은 가능한 범위 안에서 이를 진지하게 검토할 용의가 있습니다. 부모로서의 마음은 언제나 열려 있습니다.

2026년 6월 일

[15] 수원지방법원 성남지원 ○○○○. ○. ○○.자 2022 고정 329 사건 등을 참고하셔서 가족간 형사문제가 재발되지 않게 해주시길 바랍니다.

발신인　윤○○　(인)