



**청구종종이 쟁점임야의 전체면적을
3년 이상 계속하여 고유목적사업에
직접 사용한 것으로 보아 당해 처분
수입을 법인세 과세소득에서
제외하여야 한다는
청구주장의 당부**

사 건 번 호	조심2019광3203 (2021.03.30)
세 목	법인
결 정 유 형	경정
제 목	청구종종이 쟁점임야의 전체면적을 3년 이상 계속하여 고유목적사업에 직접 사용한 것으로 보아 당해 처분 수입을 법인세 과세소득에서 제외하여야 한다는 청구주장의 당부
결 정 요 지	청구종종의 정관에 산소와 선산 및 위토 수호 관리, 시제의 제향 등을 목적사업으로 한다고 명시하고 있는 점, 쟁점임야② 전체면적을 임대 또는 다른 용도로 사용하지 아니하였고 양도당시 청구종종의 선산으로서 기능을 유지한 것으로 보이는 점 등에 비추어 쟁점임야②는 처분일 현재 3년 이상 계속하여 청구종종의 고유목적사업에 직접 사용한 것으로 보아 당해 처분 수입은 법인세 과세소득에서 제외함이 타당하다 하겠음
관 련 법 령	「법인세법」 제3조 / 「법인세법 시행령」 제2조
참 조 결 정	조심2015중2023 / 조심2014중4837 / 조심2015전0901 / 조심2017광0860
주 문	OOO세무서장이 OOO에게 한 2013사업연도 법인세 OOO원의 환급 경정청구 거부처분은 OOO의 처분으로 인한 수입을 과세소득에서 제외하여 그 과세표준 및 세액을 경정하고, 나머지 심판청구는 기각한다.


조세심판 결정례

1. 처분개요

- 가. 청구종종은 2008.11.14. 처분청으로부터 법인으로 보는 단체로 승인받은 비영리법인으로, 청구종종 소유의 000 외 9필지 토지(아래 〈표1〉 참조)가 000 지정 변경 및 개발 계획(국토해양부고시 제2008-830호, 2008.12.31.)에 의하여 000에 양도되었고, 청구종종은 000지방법원 000지원에 공탁을 거쳐 수용보상금 000원을 수령하였다.
- 나. 청구종종은 당해 토지의 총 양도차익 000원 중 000 소재 5필지 전·답 5,473㎡(〈표1〉의 ①~⑤번 토지)와 선조 묘지(봉분 3기)가 있는 000(〈표1〉의 ⑧번 토지, 이하 “쟁점임야②”라 한다) 중 측량에 의해 확정된 묘역 000에 해당하는 양도차익 000원에 대하여는 「법인세법」(2018.12.24. 개정되기 전의 것을 말하며, 이하 같음) 제3조 및 같은 법 시행령 제2조에 의하여 청구종종이 처분일 현재 3년 이상 계속하여 고유목적사업에 직접 사용한 고정자산의 처분이익으로 보아 법인세 과세소득에서 제외하고, 묘지가 없는 000 소재 임야 4필지 000(〈표1〉의 ⑥,⑦,⑨,⑩번 토지, 이하 “쟁점임야①”이라 하고, 쟁점임야②와 합하여 “쟁점임야”라 함)과 쟁점임야② 중 묘역면적 1,772㎡ 외 20,158㎡에 해당하는 양도차익 000원에 대하여는 수익사업에서 발생한 소득으로 보아 2013사업연도 법인세 000원을 신고·납부하였다.
- 〈표1〉 청구종종 법인세 신고시 양도차익 산정내역
(생략)
- 다. 이후 청구종종은 쟁점임야는 선산으로 묘역 뿐만 아니라 전체면적이 3년 이상 계속 고유목적사업에 직접 사용되었으므로 쟁점임야 중 당초 과세소득으로 신고하였던 면적 32,401㎡ [= 쟁점임야① 전체 12,243㎡ + 쟁점임야② 20,158㎡(21,930㎡ - 1,772㎡)]의 고정자산처분이익을 과세소득에서 제외하여 이미 신고·납부한 2013사업연도 법인세 000원을 환급하여 줄 것을 2019.3.28. 경정청구하였다.

라. 처분청은 쟁점임야가 처분일 현재 어떠한 목적으로 사용된 적이 없고 단순히 청구종종이 선대로부터 물려받아 보유만 하고 있던 임야로서 「법인세법」에서 정한 처분일 현재 3년 이상 계속하여 법령 또는 정관에 규정된 고유목적사업에 직접 사용한 고정자산에 해당되지 않는다고 보아 2019.4.29. 청구종종의 경정청구를 거부(통지)하였다.

마. 청구종종은 이에 불복하여 2019.5.13. 이의신청을 거쳐 2019.8.6. 심판청구를 제기하였다.

2. 청구종종 주장 및 처분청 의견

가. 청구종종 주장

청구종종의 쟁점임야는 선산으로 전체면적이 처분일 현재 3년 이상 계속하여 고유 목적사업에 직접 사용된 토지이므로 쟁점임야의 처분으로 인한 수입은 「법인세법」 제3조 제3항제5호 및 같은 법 시행령 제2조제2항에 따라 전액 과세소득에서 제외되어야 한다.

(1) 청구종종의 정관 제5조 제1호에 'OOO 산소와 선산 및 위토 수호관리'가 목적사업으로 규정되어 있고, 청구종종은 고유목적사업으로 매년 별초와 시제를 모시고 있으며, 2014.10.9.까지는 OOO에서 시제를 모셨으나, OOO에서 시제를 모시고 있다.

청구종종은 매년 선산인 쟁점임야에 시설물이나 불법점유 묘지 등을 확인하여 총회에 보고하였고, 불법 점유한 사설묘지에 대하여는 묘의 이장 등을 촉구하는 통고서를 발송하였으며, 2006년에는 선산의 경계에 올타리(펜스)를 설치하고 경계를 명확히 하여 타인의 출입을 금지시켰으며, 2006년부터는 선산에 산재되어 있는 산업쓰레기 등의 정화사업을 실시하였다.


조세심판 결정례

(2) 청구종중의 쟁점임야는 선산으로 선조 분묘 3기가 존치되어 있었고, 양도시까지 수익을 목적으로 다른 용도로 사용한 적이 없으며, 지상권이나 근저당권을 설정한 사실이 없고 오직 조상분묘의 유지·보존에만 공하는 선산으로의 기능을 유지하고 있었다.

청구종중의 쟁점임야는 약 OOO 당시 조정으로부터 유공공신에게 하사한 묘지용 선산이고, 선산이라 함은 묘역과 주변임야를 포함하는 포괄적인 개념이다.

OOO 역시 전체면적에서 임야가 차지하는 면적이 절대적이지만 묘역과 임야를 통틀어 칭하며 묘역만을 별도의 칭호로 사용하지는 않는바, 처분청이 청구종중의 쟁점임야에 대하여 묘역만을 고유목적사업에 직접 사용하였다는 것은 억지이고, 선산과 위토를 수호 관리하는 것도 종중의 고유목적사업임은 분명하다.

(3) 조세심판원에서는 이러한 시대적 요구와 상황을 반영하여 양도 당시 종중의 분묘가 존재하고 선산의 기능을 하는 임야는 전체면적을 고유목적사업에 직접 사용하다가 처분한 고정자산으로 결정하고 있는바(조심 2015전901, 2015.6.30., 조심 2015중2023, 2015.7.15., 조심2014중4837, 2014.12.9. 등 다수), 쟁점임야는 청구종중의 선조 분묘가 존치된 선산으로 양도일 현재 3년 이상 계속하여 청구법인의 정관에서 정한 선조봉행(先祖奉享)의 목적에 직접 사용하다가 양도하였으므로 전체면적을 과세대상에서 제외함이 타당하다.

나. 처분청 의견

청구종중의 쟁점임야 중 당초 법인세 신고시 과세소득에서 제외한 선조 묘역 1,772m²만을 처분일 현재 3년 이상 계속하여 청구종중의 고유목적사업에 직접 사용된 고정자산으로 보아야 한다.

- (1) 조세법률주의의 원칙상 과세요건이나 비과세요건 또는 조세감면 요건을 막론하고 조세법규의 해석은 특별한 사정이 없는 한 법문대로 해석해야 할 것이고, 합리적인 이유 없이 확장해석하거나 유추해석하는 것은 허용되지 아니하며, 특히 감면요건 규정 가운데에 명백히 특혜규정이라고 볼 수 있는 것은 엄격하게 해석하는 것이 조세공평의 원칙에도 부합한다 할 것인바(대법원 2018.12.13. 선고 2018두55494 판결), 쟁점임야가 청구종중의 고유목적사업에 직접 사용된 것이라고 보기 위해서는 쟁점임야를 수단으로 하여 청구종중이 고유목적사업을 하였어야 하나, 쟁점임야는 청구종중의 고유목적사업인 '선산의 수호관리'의 대상일 뿐 청구종중은 이를 사용하여 OOO 산소와 선산의 수호관리를 한 사실이 없다.
- (2) 대법원은 「법인세법」 제3조제3항제5호 및 같은 법 시행령 제2조제2항은 비영리법인의 활동목적을 존중하여 예외적으로 비과세대상으로 삼겠다는 것으로서, 고정자산의 사용용도가 법령 또는 정관에서 정한 비영리법인의 고유목적사업 자체에 직접 사용되는 경우만이 해당되며, 간접 사용되는 경우와 사용되지 않고 보유만 하고 있는 경우는 과세제외 소득에 해당되지 않는다고 판시(대법원 2017.11.29. 선고 2017두57523 판결)하고 있다.
- 또한, OOO법원은 비영리법인인 종중의 고유목적사업에 직접 사용한 고정자산은 선조묘역의 관리, 제사봉행 등을 수행할 목적으로 설치된 시설물(선조묘 및 그 부속물, 제각 등) 및 그 시설물을 위하여 사용하는 부지로 한정되어야 한다고 판결(OOO법원 2018.11.26. 선고 2018누1478 판결, 조심2017광860 2017.5.30.)하였고 해당 판결은 2018.12.18. 그대로 확정되었다
- (3) 이 건의 경우 청구종중이 쟁점임야에서 조상승모를 위하여 설치한 분묘 등 시설물에 해당하는 묘역만이 고유목적사업에 직접 사용된 것으로 보아야 하고, 묘역 이외의 나머지 자연림 상태의 쟁점임야 면적에 대하여는 고유목적사업에 직접 사용된 것으로 볼 수 없다.


조세심판 결정례

따라서 청구종종의 쟁점임야 중 당초 과세가 제외되는 것으로 신고한 선조 묘 역 1,772㎡만이 고유목적사업에 직접 사용한 것에 해당되고, 그 외 면적의 임야는 처분일 현재 3년 이상 계속하여 청구종종의 고유목적사업에 직접 사용한 고정자산에 해당되지 아니한다고 봄이 타당하므로 청구종종의 경정청구를 거부한 처분은 정당하다.

3. 심리 및 판단

가. 쟁점

청구종종이 쟁점임야의 전체면적을 3년 이상 계속하여 고유목적사업에 직접 사용한 것으로 보아 당해 처분 수입을 법인세 과세소득에서 제외하여야 한다는 청구주장의 당부

나. 관련 법령

(1) 법인세법

제3조(과세소득의 범위) ① 법인세는 다음 각 호의 소득에 대하여 부과한다. 다만, 비영리내국법인과 외국법인에 대하여는 제1호 및 제3호의 소득에 대하여만 법인세를 부과한다.

1. 각 사업연도의 소득

2. 청산소득

3. 제55조의2 및 제95조의2에 따른 토지등 양도소득

4. 제56조에 따른 미환류소득

③ 비영리내국법인의 각 사업연도의 소득은 다음 각 호의 사업 또는 수입(이하 "수익사업"이라 한다)에서 생기는 소득으로 한다.

5. 고정자산(고유목적사업에 직접 사용하는 고정자산으로서 대통령령으로 정하는 것은 제외한다)의 처분으로 인하여 생기는 수입

(2) 법인세법 시행령

제2조(수익사업의 범위) ② 법 제3조제3항제5호에서 "대통령령으로 정하는 것"이란 해당 고정자산의 처분일 현재 3년 이상 계속하여 법령 또는 정관에 규정된 고유목적사업(제1항에 따른 수익사업은 제외한다)에 직접 사용한 것을 말한다. 이경우 해당 고정자산의 유지·관리 등을 위한 관람료·입장료수입 등 부수수익이 있는 경우에도 이를 고유목적사업에 직접 사용한 고정자산으로 본다.

다. 사실관계 및 판단

(1) 심리자료 등에 나타나는 쟁점임야의 내역은 다음과 같다.

(가) 쟁점임야의 지적도는 다음과 같다.

(생략)

(나) 청구종중의 쟁점임야②($21,930\text{m}^2$)에는 선조 분묘 3기가 존치되어 있고, 청구 종중은 2013.12.11. 대한지적공사 OOO에 묘역부분의 측량을 의뢰하여 임 야면적 $21,930\text{m}^2$ 중 $1,772\text{m}^2$ 를 묘역의 면적으로 확정하였으며, 2015년 청구 종중의 쟁점임야가 촬영된 항공사진OOO에는 위 쟁점임야②의 지적도에서 나타나는 표지위치에 3기의 분묘가 있는 것으로 나타난다.

(다) 청구종중의 쟁점임야①과 쟁점임야②에서 선조묘 3기가 있던 묘역부분 $1,772\text{m}^2$ 을 제외한 부분에는 양도당시 청구종중의 선조묘 및 조상승모와 관련된 시설물 이 없었고, 이에 대하여는 청구종중과 처분청 간 다툼이 없다.

(라) 청구종중의 쟁점임야는 <표2>와 같이 OOO로 분할되었고, 같은 동 OOO에 소유권이 이전되었으며, 같은 동 OOO으로 분할되었고, 같은 동 OOO에 소유권이 이전되었으며, 같은 동 OOO 같은 동 OOO 분할되었고, 쟁점임야에 서 2009.4.20. 토지개발사업이 시행된 것이 해당 임야대장에 의하여 확인되며,



OOO에 쟁점임야가 양도되었고, 청구종중의 쟁점임야는 구거를 사이에 두고 서로 인접하고 있다.

〈표2〉 청구종중 소유 임야분할 및 수용내역
(생략)

(2) 청구종중의 정관은 2002.10.3. 제정되어 2010.10.3. 개정되었고, 동 정관의 내용 (일부 발췌)은 아래와 같다.
(생략)

(3) 처분청은 청구종중의 2013사업연도 법인세에 대하여 2014.7.7.부터 2014.8.5.까지 세무조사를 하였으며, 세무조사결과 추가 납부할 세액이나 지적된 사항은 없었던 것으로 나타난다.

(4) 청구종중이 이의신청시 종중총회와 관련하여 작성한 보고서 및 종중선산의 관리와 관련하여 제출한 자료의 (일부)내용은 아래와 같고, 청구종중은 2006년부터 2008년 까지 매년 OOO를 개최하여 의결하였음이 종중업무보고 관련 서류 등에서 나타난다.

(가) 청구종중이 2006.10.3. 종중업무보고시 정관에 규정된 사업과 관련하여 작성된 (일부)내용은 아래와 같다.
(생략)

(나) 청구종중의 종중업무보고서(2006.10.3.)를 보면, 청구종중은 선산의 관리를 위하여 2015.12.29.부터 2016.7.1.까지 경계선 설치, 진입로 차단공사 및 종중선산의 울타리 설치공사에 OOO원을 지출하였고, 1차(2006.5.22.)와 2차(2006.8.21.)에 걸쳐 OOO의 묘소잔디보수 및 묘역정화를 실시하였으며, 선산 관리와 경계선 설치공사 관련 식대 등으로 OOO원을 지출하였다.

또한, 청구종중은 선산묘지의 잡초를 제거하기 위하여 선산관리인에게 위임하여 작업자 7명을 동원하였고, 선산에 사설묘를 설치한 묘지 관계자 2인에게 묘지 이장을 촉구하는 내용을 담은 통고서를 송달하였다.

- (다) 2007년 및 2008년 종종업무보고서에는 OOO 일대 지역의 선산과 제위토 수용 문제, 선산 관리시 잡초제거·묘지관리 및 사설묘지와 관련한 비용, 종종시제와 관련한 경비, 산지기 사례금, OOO 묘역정화 관리를 위해 청구종중이 경비 등을 지출한 내역 등이 나타난다.
- (라) 청구종중은 정관 제5조(사업)과 관련하여 이의신청시 2006년 종종선산의 경계 선확정, 철조망 설치, 진입로 통제공사 및 선산에 산재된 쓰레기수거와 관련하여 종종에서 보관중이던 사진 13매 사본을 제출하였다.
- (마) 청구종중은 이의신청시 쟁점임야를 종종의 고유목적사업에 사용하였음을 주장 하며 선조묘 및 종종원들의 시제현장을 담은 사진 4매를 제출하였다.
- (5) 청구종중은 2013년 사업연도 종종소유 토지의 수용과 관련하여 국세청에 2013.12.24. 세법해석사전답변 신청을 하였고, 20014.3.6. 아래와 같이 답변을 받았다.



「국세기본법」 제13조에 따라 법인으로 보는 단체로 승인받은 종종이 법인으로 승인받기 전에 취득하여, 처분일 현재 3년 이상 계속하여 정관에 규정된 고유목적사업에 직접 사용하던 부동산의 수용으로 발생하는 수입은 「법인 세법 시행령」 제2조제2항에 따라 수익사업에 해당되지 않는 것으로 귀 세법 해석 사전답변 신청의 경우가 이에 해당하는지는 해당 부동산의 사용용도·기간·면적 등 사용현황, 임대차 여부 등 제반사항을 고려하여 사실판단하시기 바랍니다.

(6) 이상의 사실관계 및 관련 법령 등을 종합하여 살피건대, 법인으로 보는 종종이 분묘가 소재한 종종의 임야를 양도한 경우 해당 부동산을 고유목적사업에 직접 사용하였는지 여부는 부동산의 용도·면적 등 사용현황, 임대차 여부 등의 제반 사항을 고려하여 판단하여야 할 것인바, 청구종종의 정관에 OOO의 산소와 선산 및 위토 수호 관리, 시제의 제향 등을 목적사업으로 한다고 명시하고 있는 점, 항공사진 등에서 쟁점임야②에 선조의 분묘 3기가 존치되어 있었고, 동 묘역에서 청구종종의 시제를 봉행한 것으로 보이는 점, 쟁점임야② 전체면적을 임대 또는 다른 용도로 사용하지 아니하였고 양도당시 청구종종의 선산으로서 기능을 유지한 것으로 보이는 점 등에 비추어 쟁점임야②의 20,158㎡(총 면적 21,930㎡-이미 인정한 묘역 1,772㎡)는 처분일 현재 3년 이상 계속하여 청구종종의 고유목적사업에 직접 사용한 것으로 보아 당해 처분 수입은 법인세 과세소득에서 제외함이 타당하다 하겠다.

다만, 쟁점임야①은 일부 면적이 쟁점임야②에서 분할되었으나, 구거를 사이에 두고 분리되어 있고 그 안에 선조의 분묘가 존치되어 있지도 아니한 것으로 나타나므로 청구종종의 고유목적사업에 직접 사용하였다고 보기는 어려운 것으로 판단된다.

4. 결론

이 건 심판청구는 심리결과 청구주장이 일부 이유 있으므로 「국세기본법」 제81조, 제65조제1항제2호 및 제3호에 의하여 주문과 같이 결정한다.