문서번호	서울고등법원-2023-누-41903		
결정유형	국패	**세목**	상속증여세
생산일자	2023. 12. 15.	**귀속연도**	2019
제목	납세의무자가 의뢰한 감정가액이 없는 경우에도 과세관청이 감정을 의뢰하여 그 감정가액을 시가로 인정할 수 있는지 여부 등		
요지	① 상증세법 제60조 제1항, 같은 법 시행령 제49조 제1항 문언 및 관련 대법원 법리 등에 따라 기존 감정가액이 존재하지 않는 상황에서 과세관청이 적극적으로 감정을 의뢰하여 받은 감정가액 역시 시가로 인정할 수 있음 ② 이 사건 증여일부터 이 사건 가격산정기준일까지의 사이에 상당한 가격변동이 있어 보이므로 이 사건 감정가액은 증여일 당시 객관적인 교환가치를 적정히 반영하고 있지 못한바 이 사건 감정가액을 시가로 보기 어려움		
내용	판결 내용은 붙임과 같습니다.		
관련법령	상속세 및 증여세법 제60조 제2항		
상세내용			

주 문

1. 피고들의 항소를 모두 기각한다.
2. 항소비용은 피고들이 부담한다.

청구취지

1. 청구취지

피고들이 2020. 9. 2. 원고들에게 한 별지 1 기재 각 증여세 부과처분을 모두 취소한다.

2. 항소취지

제1심판결을 취소한다. 원고들의 청구를 모두 기각한다.

이 유

1. 처분의 경위

가. 성남시 수정구 **동 **68 대 456m2(이하 '이 사건 토지'라 한다) 및 위 지상 철근콘크리트조 스라브지붕 7층 근린생활시설 및 업무시설(이하 '이 사건 건물'이라 하고, 이 사건 토지와 통틀어 '이 사건 부동산'이라 한다)은 부부지간인 김*인이 1/3 지분, 김*선이 2/3 지분을 각 소유하고 있었는데, 김*인과 김*선은 2019. 7. 26. 이 사건 부동산에 관한 자신들의 위 각 지분을 아들인 원고 김*영, 김*철과 며느리인 원고 장**, 김*정에게 균등하게(김*인의 경우 1/2 지분씩, 김*선의 경우 1/6 지분씩) 각 증여하였다(이하 위 증여일을 '이 사건 증여일'이라 한다).

나. 원고들은 2019. 10. 23. 이 사건 부동산 가액을 구 상속세 및 증여세법(2020. 12. 22. 법률 제17654호로 개정되기 전의 것, 이하 '상증세법'이라 한다)제60조 제3항, 제61조에서 정한 보충적 평가방법에 따라 3,951,882,415원으로 평가하여 증여세를 신고·납부하였다.

다. 서울지방국세청장은 2020. 4.경 삼**감정평가법인 주식회사(이하 '삼**감정평가법인'이라 한다)와 주식회사 **양감정평가법인(이하 '**양감정평가법인'이라 한다)에 가격산정 기준일을 2019. 10. 27.로 정하여 이 사건 부동산에 관한 감정평가(이하 '이 사건 감정평가'라 한다)를 의뢰하였는데, 위 각 감정평가법인이 2020. 4. 27. 및 2020. 4. 28. 작성한 이 사건 감정평가 결과는 아래와 같다.

라. 피고는 이 사건 감정평가 결과에 따른 이 사건 부동산에 관한 감정가액 평균인 6,191,081,776원(이하 '이 사건 감정가액'이라 한다)을 이 사건 부동산의 시가로 보아 증여세 과세표준을 경정하여, 2020. 9. 2. 원고들에 대하여 별지 1 기재와 같이 각 증여세를 경정·고지하였다(이하 '이 사건 처분'이라 한다).

마. 원고들은 이 사건 처분에 불복하여 이의신청을 거쳐 2021. 2. 8. 조세심판원에 심판청구를 제기하였으나, 조세심판원은 2021. 7. 28. 원고들의 청구를 기각하였다.

2. 이 사건 처분의 적법 여부

가. 원고들 주장의 요지

1) 이 사건 증여세 신고 당시 이 사건 부동산에 관한 별도의 감정가격 등이 존재하지 않았으므로, 원고들이 상증세법상 보충적 평가방법에 따라 이 사건 부동산 가액을 평가하여 증여세를 신고·납부한 것은 적법하다.

2) 기존의 감정가액이 없는데도 불구하고 과세관청이 구 상속세 및 증여세법 시행령(2020. 2. 11. 대통령령 제303091호로 개정되기 전의 것, 이하 '상증세법 시행령'이라 한다) 제49조 제1항을 적용하여 직접 감정기관에 감정평가를 의뢰하여 감정가액을 생성하는 것은 조세법률주의에 위반되고 세무조사권을 남용한 것으로 위법하다.

3) 과세관청이 아무런 기준 없이 비주거용 부동산 중 일부에 대해서만 임의로 대상을 선정하여 감정평가를 실시한 후 그에 따라 과세토록 하는 것은 납세의무자들을 불리하게 차별하는 것으로서 조세평등주의에 반한다.

4) 이 사건 증여일 이후 9개월이 지난 시점에 생성된 이 사건 감정가액은 적절한 가치를 반영하지 못하고 있어 시가로 인정될 수도 없다.

나. 관계 법령

별지 2 기재와 같다.

다. 판단

1) 납세의무자가 의뢰한 감정가액이 없는 경우에도 과세관청이 감정을 의뢰하여 그 감정가액을 시가로 인정할 수 있는지 여부

가) 관련 규정 및 법리

(1) 상증세법 제60조 제1항 본문은 "상속세나 증여세가 부과되는 재산의 가액은 상속개시일 또는 증여일(이하 '평가기준일'이라 한다) 현재의 시가에 따른다."고 규정하고, 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 규정하고 있다.

상증세법 제60조 제2항의 위임에 따라 상증세법 시행령 제49조 제1항은 "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 이 항에서 '평가기간'이라 한다) 이내의 기간 중 매매·감정·수용·경매(「민사집행법」에 따른 경매를 말한다. 이하 이 항에

서 같다) 또는 공매(이하 이 조 및 제49조의2에서 '매매등'이라 한다)가 있는 경우에 다음 각 호의 어느 하나에 따라 확인되는 가액을 말한다."고 , 그 단서는 "평가기간에 해당하지 아니하는 기간으로서 평가기준일 전 2년 이내의 기간 중에 매매등이 있거나 평가기간이 경과한 후부터 제78조 제1항에 따른 기한(이하 '법정결정기한'이라 한다)까지의 기간 중에 매매등이 있는 경우에도 평가기준일부터 제2항 각 호의 어느 하나에 해당하는 날까지의 기간 중에 주식발행회사의 경영상태, 시간의 경과 및 주위 환경의 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 매매등의 가액을 다음 각 호의 어느 하나에 따라 확인되는 가액에 포함시킬 수 있다"라고 각 규정하고 있고, 제1항 제1호 본문에서 '해당 재산에 대한 매매사실이 있는 경우에는 그 거래가액'을, 제2호에서 '해당 재산에 대하여 둘 이상의 기획재정부령이 정하는 공신력 있는 감정기관이 평가한 감정가액이 있는 경우에는 그 감정가액의 평균액'을, 제3호에서 '해당 재산에 대하여 수용·경매 또는 공매사실이 있는 경우에는 그 보상가액·경매가액 또는 공매가액'을 각 들고 있다.

위와 같이 상증세법 제60조는 제1항에서 상속 또는 증여 재산의 평가에 있어서 시가주의 원칙을 선언하고 있고, 제2항에서 그 시가가 일반적이고 정상적인 거래에 의하여 형성된 것으로서 객관적인 교환가치를 적정하게 반영한 것이어야 함을 전제로 시가로 인정될 수 있는 대략적인 기준을 제시하면서 그 구체적인 범위를 대통령령으로 정하도록 위임하고 있으므로, 그 위임을 받은 상증세법 시행령 제49조 제1항 각 호에서 과세대상인 '당해 재산'에 대한 거래가액 등을 시가로 규정한 것은 상속 또는 증여재산의 시가로 볼 수 있는 대표적인 경우를 예상한 것으로 봄이 타당하다(대법원 2010. 1. 14.선고 2007두23200 판결 등 참조).

(2) 시가란 원칙적으로 정상적인 거래에 의하여 형성된 객관적 교환가치를 의미하지만 이는 객관적이고 합리적인 방법으로 평가된 가액도 포함되는 개념이므로(대법원 2007. 8. 23. 선고 2005두5574 판결 등 참조), 공신력 있는 감정기관의 감정가액도 시가로 볼 수 있고(대법원 2005. 9. 30. 선고 2004두2356 판결 등 참조), 그 가액이 소급감정에 의한 것이라 하여도 달라지지 아니한다(대법원 1997. 7. 22. 선고 96누18038 판결 등 참조).

(3) 헌법 제38조, 제59조의 조세법률주의는 납세의무자, 과세물건, 과세표준, 과세기간 등의 과세요건을 국민의 대표기관인 국회가 제정한 법률로 규정하도록 하여 국민의 재산권을 보장하고, 과세요건을 명확하게 규정하여 과세관청의 자의적인 해석과 집행을 배제함으로써 국민생활의 법적 안정성과 예측가능성을 보장함에 있는 것으로 그 핵심적인 내용은 과세요건 법정주의와 과세요건 명확주의다(헌법재판소 2013. 7. 25. 선고 2012헌바92 전원재판부 결정, 대법원 2021. 9. 9. 선고 2019두35695 전원합의체 판결 등 참조).

나) 판단

앞서 본 상증세법 제60조 제1항, 같은 법 시행령 제49조 제1항의 문언 및 관련 법리에 변론 전체의 취지를 더하여 인정되는 다음과 같은 사정들을 종합해 보면, 기존 감정가액이 존재하지 않는 상황에서 과세관청이 적극적으로 감정을 의뢰하여 받은 감정가액 역시 시가로 인정할 수 있다고 봄이 타당하다. 따라서 이와 다른 원고들의 이 부분 주장은 받아들이지 않는다.

(1) 증여세는 부과과세 방식의 조세로서, 납세의무자에게 과세표준 및 세액의 신고의무가 있더라도 이는 과세관청에 대한 협력의무에 불과하여 조세채무 확정의 효력이 없고, 과세관청이 과세표준과 세액을 결정하는 때에 조세채무가 확정되므로, 증여세 신고를 받은 과세관청으로서는 정당한 과세표준 및 세액을 조사·결정하여야 한다. 따라서 과세관청이 정당한 과세표준 및 세액을 조사·결정하기 위하여 감정을 의뢰하는 것은 이러한 부과과세 방식의 조세에서 과세관청의 정당한 권한에 속하는 사항이다.

(2) 앞서 본 바와 같이 상증세법 제60조 제2항 후단 및 상증세법 시행령 제49조 제1항은 상속·증여재산의 시가로 볼 수 있는 대표적인 경우를 예시한 것에 불과하므로, 감정가액 등이 위 각 규정의 내용에 형식적으로 부합하지는 않는다고 하더라도 그것이 '일반적이고 정상적인 거래에 의하여 형성되는 객관적 교환가치'를 적절하게 반영하고 있다고 인정되는 때에는 이를 증여재산의 '시가'로 인정할 수 있다.

(3) 한편 개별재산에 대하여 객관적인 교환가치를 정확히 측정한다는 것은 결코 쉽지는 않은 것이 현실인바, 상증세법 제60조 제2항 후단에서 '불특정 다수인 사이에 자유롭게 거래가 이루어지는 경우에 통상적으로 성립된다고 인정되는 가액'으로서 수용가격·공매가격 및 감정가격 등을 시가로 인정하고, 상증세법 시행령 제49조 제1항에서 평가기간 중 매매·수용·경매 또는 공매가 있는 경우 확인되는 가액은 물론 그 단서로서 평가기준일 전 2년 또는 평가기준일 경과 후부터 법정결정기한까지 매매·감정·수용·경매 또는 공매가 있는 경우에도 평가심의위원회를 거쳐 시가에 포함될 수 있도록 시가의 범위를 확장한 것은, 과세관청의 시가 산정상 어려움을 다소나마 해결하고 증여재산 평가의 합리화를 도모함과 동시에 납세의무자에게 예측가능성을 부여하기 위한 취지로 이해된다. 그와 같은 취지와 위 규정에서 문언상 감정을 의뢰할 수 있는 주체를 납세의무자로 명백히 제한하고 있지 않은 점, 상증세법 제60조 제3항은 제1,2항의 방법으로 시가를 '산정'하기 어려운 경우에는 상증세법 제61조부터 제65조까지에 규정된 방법으로 평가한 가액을 시가로 본다고 규정하고 있는데, '산정'의 의미에 비추어 볼 때 이는 매매사례가액, 수용가격이나 공매가격 등을 통해 분명한 시가를 발견할 수 없는 경우에는 구체적 사정에 맞추어 시가를 계산하여 정하되 그와 같은 산정조차 어려운 경우 보충적으로 법정평가방법에 따른 평가액을 재산의 가액으로 삼는다는 취지로 보이는 점, 이와 같은 취지에서 법원은 소급감정 등 사후적으로 산정한 가치를 증여 당

시의 가액으로 인정하여 온 점 등을 고려하면, 기존의 감정가액이 존재하지 않는 경우에 과세관청이 실질과세를 위하여 감정을 의뢰하는 것 또한 상증세법 제60조 제1, 2항에서 정한 '시가'에 포함된다고 보이고, 위 규정에서 말하는 '평가기준일 현재의 시가'가 반드시 평가기준일 현재 존재하는 가액만을 의미한다고 볼 수 없다.

(4) 더구나 실질과세원칙을 고려하여 보더라도, 만약 매매사례 등이 존재하지 않는 비주택부동산 내지 토지 등에 관하여 납세의무자가 별도의 감정을 하지 않은 채 보충적 평가방법을 적용하여 증여세를 신고·납부하였는데 과세관청의 조사 결과 시가로 보기 어렵다고 볼 만한 상당한 이유가 있다면, 감정을 통하여 확인한 시가를 적용하여 증여재산가액을 산정할 수 있다고 보는 것이 오히려 조세공평뿐 아니라 상증세법 제60조 제1항의 시가주의 원칙 및 국세기본법 제14조의 실질과세 원칙에 부합하는 결과가 될 수 있다.

(5) 따라서 기존 감정가액이 존재하지 않는 상황에서 과세관청이 납세자의 상속·증여재산에 관하여 적극적으로 감정을 의뢰하였다는 이유만으로 조세법률주의에 위반된다거나 그 감정가액이 시가로 인정될 수 없다고 보기는 어렵고(이러한 측면에서 기존 감정가액이 존재하지 않는 상황에서 과세관청이 납세자의 상속·증여재산에 관하여 적극적으로 감정을 의뢰하였다는 이유로 이를 세무조사권의 남용이라고 보기는 어렵다), 그 감정가액이 상속 및 증여재산의 객관적인 교환가격을 공정하게 평가하고 있다면 시가로 인정할 수 있다고 봄이 타당하다. 만약 과세관청이 의뢰한 감정가액이 객관적인 교환가격을 반영하지 못하고 있다면 납세의무자 역시 불복절차에서 감정가액이 적정한 시가가 아님을 다툼으로써 권리를 구제받을 수 있으므로, 이와 같이 보는 것이 납세의무자의 재산권을 부당하게 침해한다고 볼 수도 없다.

2) 과세관청의 선별적 감정에 따른 과세처분이 조세등주의에 위배되는지 여부

가) 관련 법리

조세평등주의는 헌법 제11조 제1항에 의한 평등의 원칙 또는 차별금지의 원칙의 조세법적 표현이라고 할 수 있다. 그리하여 조세평등주의는 정의의 이념에 따라 '평등한 것은 평등하게', 그리고 '불평등한 것은 불평등하게' 취급함으로써 조세법의 입법과정이나 집행과정에서 조세정의를 실현하려는 원칙이라고 할 수 있다. 다만, 조세평등주의는 국민에 대하여 절대적인 평등을 보장하는 것이 아니라 합리적인 이유 없이 차별하는 것을 금지하는 취지이므로, 규율하고자 하는 대상의 본질적 차이에 상응하여 법적으로 차별하는 것은 그 차별이 합리성을 가지는 한 조세평등주의에 위반된다고 볼 수 없다[헌법재판소 2007. 1. 17. 선고 2005헌바75, 2006헌바7,8(병합) 결정 등 참조].

나) 구체적 판단

을 제5호증의 기재에 변론 전체의 취지를 더하여 인정되는 다음과 같은 사정들을 종합해 보면, 기존 매매등이 존재하지 않는 경우에 과세관청이 선별하여 감정을 의뢰하였다 하더라도 그 자체로 조세법률주의 및 조세평등주의에 위배된다고 보기는 어렵다. 따라서 원고들의 이 부분 주장도 받아들이지 않는다.

(1) 아파트·오피스텔 등의 주거용 부동산은 면적·위치·용도 등이 유사한 물건이 많으므로 그 유사매매사례가액 등을 상속재산의 시가로 인정할 수 있는 경우가 많은 반면(상증세법 시행령 제49조 제4항 참조), 비주거용 부동산은 개별적 특성이 강하여 비교대상이 될 만한 물건을 찾기 어렵고, 거래 자체가 빈번하지 않아 유사매매사례가액 등을 확인하기 어렵다. 따라서 대부분의 납세의무자들은 공시가격으로 비주거용 부동산을 평가하여 상속·증여세를 신고하고 있는데, 특히 비주거용 부동산은 공시가격 현실화율 역시 현저하게 낮아 그 객관적 교환가격이 제대로 반영디지 못하는 문제가 있었던 것이 사실이다.

(2) 국세청은 2020. 1. 31. '상속·증여세 과세형평성 제고를 위한 꼬마빌딩 등 감정평가사업 시행 안내'에 대한 보도자료를 발표하였는데, 비주거용 부동산 및 지목의 종류가 대지 등으로 지상에 건축물이 없는 토지(나대지) 중 보충적 평가방법에 따라 신고하여 시가와의 차이가 크고 고가의 부동산을 중심으로 감정평가를 실시할 계획이고, 2019. 2. 12. 이후 상속 및 증여받은 부동산 중 법정결정기한 이내의 물건을 대상으로 실시할 예정인 점을 밝혔다. 또한 위 보도자료의 질의응답 항목 중 '고가의 비주거용 부동산이 모두 감정평가 대상이 되는지?'라는 질의 부분에서 고가의 비주거용 부동산 전체가 감정평가 대상이 되는 것은 아니고, 상속·증여된 비주거용 부동산으로서 시가와 신고가액의 차이가 큰 경우 등 과세형평성이 현저히 떨어지는 물건을 대상으로 한다는 내용도 밝혔다. 즉 국세청은 위 보도자료를 통하여 과세관청이 감정을 시행할 대상과 기준을 가능한 범위에서 밝혔던 것으로 보이고, 그 선정 기준이 현저히 자의적이라고 보이지도 않는다.

(3) 즉 담세력에 따른 실질과세의 원칙 등에 비추어 볼 때 시가를 확인하기 어려운 토지 등 비주거용 부동산 중 공시가격과 시가의 차이가 지나치게 큰 것으로 보이는 일부 고가의 상속·증여 부동산을 대상으로 과세관청이 감정을 실시하여 시가를 확인하는 것이 합리적인 이유 없는 차별이라고 보기는 어려우며, 그와 같이 이루어진 감정이라 하더라도 그 자체에 하자가 없고 객관적인 교환가치에도 부합한다면 담세력을 초과하는 과세가 이루어진다고 보기도 어렵다. 따라서 과세관청이 고가의 비주거용 부동산에 관하여만 일부 감정을 실시하였다고 하여 이것이 곧바로 조세평등주의에 위배된다고 볼 수는 없다.

3) 이 사건 감정가액이 이 사건 부동산의 객관적인 교환가치를 적정하게 반영하고

있는지 여부

가) 관련 규정 및 법리

(1) 상증세법 시행령 제49조 제1항 단서는 평가기간에 해당하지 아니하는 기간으로서 평가기간이 경과한 후부터 제78조 제1항에 따른 법정결정기한까지 있었던 감정 등에 대하여 '가격변동의 특별한 사정이 없는 경우'에 한하여 이를 시가로 볼 수 있도록 규정하고 있다.

(2) 증여재산의 평가방법과 관련하여 증여 당시의 '시가'라 함은 원칙적으로 정상적인 거래에 의하여 형성된 객관적인 교환가격을 말한다 할 것인바, 위 매매가액을 증여 당시의 시가라고 할 수 있기 위하여는 객관적으로 보아 그 매매가액이 일반적이고도 정상적인 교환가치를 적정하게 반영하고 있다고 볼 사정이 있어야 하고, 또한 증여 당시와 위 매매일 사이에 그 가격의 변동이 없어야 한다고 할 것이며, 이러한 가격변동이 없었다는 점은 과세관청이 주장·증명하여야 한다(대법원 1988. 6. 28. 선고 88누582 판결, 대법원 1998. 7. 10. 선고 97누10765 판결, 대법원 2012. 4. 26. 선고 2011두30038 판결 등 참조).

나) 구체적 판단

그런데 앞서 든 증거들, 갑 제6 내지 9호증, 을 제6 내지 8호증의 각 기재에 변론 전체의 취지를 더하여 인정되는 다음과 같은 사정들을 종합해 보면, 이 사건 감정가액은 증여 당시 이 사건 부동산의 객관적인 교환가치를 제대로 반영하고 있다고 보기 어렵고, 상증세법 시행령 제49조 제1항 단서가 적용되기 위한 가격변동의 특별한 사정이 없는 경우에 해당된다고도 보기 어려워 이 사건 부동산의 시가로 볼 수 없다. 따라서 이와 다른 전제에서 한 이 사건 부과처분은 위법하다.

(1) 상증세법 시행령 제49조 제1항 단서에서 평가기간이 경과한 후부터 제78조 제1항에 따른 법정결정기한까지 있었던 감정 등의 가액을 시가로 보기 위하여 필요한 요건인 '가격변동의 특별한 사정'이 없을 것과 관련하여, 형질변경, 도시계획변경, 토지의 분할·합병, 멸실·훼손, 용도변경 등 객관적 사유가 있는 경우에만 '가격변동의 특별한 사정'이 있는 것으로 한정하여 해석할 것인지 문제된다.

(2) 그런데 앞서 본 바와 같이 증여재산의 평가방법과 관련하여 증여 당시의 '시가'라 함은 원칙적으로 정상적인 거래에 의하여 형성된 객관적인 교환가격을 의미하는데, 이와 관련하여 판례는 매매 등의 거래가격을 시가로 인정함에 있어 거래일과 시가산정일 사이에 가격변동이 없어야 한다는 입장을 취하고 있는 점, 상증세법 시행령 제49조 제1항 단서의 '가격변동의 특별한 사정'을 좁게 인정하면 제1항 본문에서 매매 등 거래가격의 시가 인정 기간을 원칙적으로 평가기준일 전후 6개월로 제한하여 규정하는

몰각시키게 되는 점, 상증세법 시행령 제49조 제1항 단서 규정 자체에서 '시간의 경과'를 '가격변동의 특별한 사정'의 고려요소 중 하나로 정하고 있으므로 그 문언 자체에서 보더라도 시간 경과에 따른 가격변동을 포함하여 일반적인 가격변동이 없을 것을 이미 적용요건으로 예정하고 있는 것으로 보이는 점 등을 종합하면 일반적인 가격변동 역시 '가격변동의 특별한 사정'에 해당하는 것으로 해석함이 타당해 보인다(따라서 조문의 문언에 비추어 볼 때 상증세법 시행령 제49조 제1항 단서에서 정한 '가격변동의 특별한 사정'은 통상적으로 가격변동을 일으킬 만한 모든 사정을 의미하는 것이 아니라 이례적으로 가격변동을 일으킬만한 사정을 의미하는 것으로 좁게 해석하여야 하므로, 일반적인 지가변동률은 '가격변동의 특별한 사정'으로 보기 어렵다는 피고들의 주장은 받아들이지 아니한다). 따라서 상증세법 시행령 제49조 제1항 단서에서 말하는 '가격변동의 특별한 사정'은 증여일부터 가격산정기준일까지의 기간 중에 객관적인 교환가격의 변동이 있다고 인정될 수 있는 모든 사정을 의미하는 것으로 이해된다.

(3) 한편 이 사건 토지의 개별공시지가가 이 사건 증여일을 전후한 2019년부터 2021년까지의 기간 동안 지속적으로 상승한 점[2019년 5,363,000원, 2020년 5,520,000원(2.92% 상승), 2021년 5,989,000원(8.4% 상승)], 국토교통부가 2019~2020년 동안 부동산 공시지가를 현실화하기 위하여 노력해 온 것에 비추어 위 공시지가 상승은 실제 가격의 상승을 반영한 것으로 보이는 점, 이 사건 증여일(2019. 7. 26.)과 이 사건 감정가액의 가격산정 기준일(2019. 10. 27.)이 약 3개월이나 떨어져 있는 점 등을 고려하면, 이 사건 증여일인 2019. 7. 29.과 이 사건 감정가액의 가격산정기준일인 2019. 10. 27. 사이의 기간 중에는 상당한 정도의 가격변동이 있었다고 보일 뿐이고, 달리 위 기간 중 가격변동의 특별한 사정이 없었다고 인정할만한 자료를 찾기 어려우며, 이에 관한 피고들의 충분한 증명도 없다(평가심의위원회의 심의는 상증세법 시행령 제49조 제1항 단서에 따라 시가를 인정하기 위한 하나의 요건일 뿐, 그러한 심의가 있다 하여 앞서 본 것과 같은 감정기준일 지정의 위법성이 치유되거나 가격변동의 특별한 사정이 없다는 점에 관한 증명이 이루어졌다고 볼 수 없다).

(4) 한편 피고들의 신청에 따라 이 법원이 이 사건 감정평가를 수행한 **일감정평가법인과 **양감정평가법인에 대하여 사실조회를 한 결과 위 2개의 감정평가법인은 2019. 7. 26.을 기준으로 시점수정을 한 이 사건 토지의 가액이 4,879,200,000원(=1,219,800,000원 x 4, **일감정평가법인), 4,788,000,000원(=1,197,000,000원 x 4, **양감정평가법인)이라고 회신을 하였다. 이에 대하여 피고들은 위 사실조회 결과에 비추어 보면 이 사건 감정가액이 이 사건 토지의 객관적인 교환가치를 적정하게 반영하고 있다는 취지로 주장하나, 위와 같이 **일감정평가법인과 **양감정평가법인이 이 사건 증여일 무렵인 2019. 7. 26.을 기준으로 시점수정을 한 이 사건 토지의 가액은 4,879,200,000원, 4,788,000,000원으로서 이 사건 감정평가에서 나온 감정가액인 4,970,400,000원, 4,879,200,000원과는 상당한 차이가 있다. 또한 위와 같은 시점수정은 2019. 7. 27.부터 2019. 10. 27.까지의 기간의 지가변동율만을 제외하여 산정한 것

으로 보이는데, 지가변동률은 부동산 거래신고 등에 관한 법률 제19조 및 그 위임에 따른 같은 법 시행령 제17조에 따라 국토교통부 장관의 의뢰를 받은 한국부동산원이 매월 조사대상 표본지를 기준으로 산정한 기준시점과 비교시점의 지가지수 비율로서 일반적인 지가수준의 변동을 측정하는 하나의 지표로서 감정평가의 고려요소 중 하나일 뿐이지 특정지역이나 개별토지의 가격수준 및 가격변동을 측정하는 것이 아니므로, 토지의 형상, 위치 등 지역적 요인이 크게 작용하는 개별 토지의 지가변동을 정확하게 반영한다고 볼 수 없는바, 앞서 본 바와 같은 이 사건 증여일인 2019. 7. 26.과 이 사건 감정가액의 가격산정기준일인 2019. 10. 27. 사이의 기간 중에 발생한 상당한 정도의 가격변동을 모두 반영하였다고 보기 어려우므로, 위 사실조회 회신에서 밝힌 감정가액의 평균액을 이 사건 부동산의 2019. 7. 26. 당시의 시가라고 보기도 어렵다.

3. 결론

그렇다면 원고들의 청구는 이유 있으므로 이를 모두 인용하여야 한다. 제1심판결은 이와 결론을 같이 하여 정당하므로 피고들의 항소는 이유 없어 모두 기각한다.