

Monthly Tax Newsletter

Issue 135 | September 2025

삼정회계법인 세무본부 TKC

Contents

법인세법

4

- [판례] 국내 미등록 특허권 사용료가 한미조세협약상 국내원천소득에 해당하는지 문제된 사건 (국승)
- [예규] 전환사채의 주식전환 시 발행가액과 시가와의 차액이 주식발행법인의 채무면제이익에 해당하는지 여부

조세특례제한법

7

- [판례] 구 조특법상 생산성향상시설 투자세액공제 대상 투자금인지 문제된 사건 (일부납세자승)
- [예규] 미환류소득 계산 시 “피합병법인으로부터 승계받은 이월결손금”에 대한 교차공제 금지 규정 적용 여부

국제조세조정에 관한 법률

10

- [예규] 해외지주회사의 자회사가 수동소득에 대하여 CFC적용될 경우 “해외지주회사특례” 적용 여부

소득세법

11

- [예규] 임원 등의 가족에 대한 종업원 할인혜택이 근로소득에 포함되는지 여부 및 가족이 소비하는 경우 비과세소득에 포함되는지 여부

부가가치세법

12

- [판례] 온라인 숙박예약 플랫폼에서 에누리액의 인정범위가 문제된 사건 (납세자승)
- [판례] 채무자의 파산으로 회수할 수 없는 채권에 대한 대손세액공제를 구하는 사건 (납세자승)
- [심판례] (합동)지방도시공사가 지방자치단체로부터 위탁받아 수행한 쟁점용역 관련 쟁점사업비가 부가가치세 과세대상에 해당하는지 여부 (취소)

국세기본법

20

- [판례] 세무조사결과의 통지기한을 준수하지 못한 중대한 하자가 존재하여 이 사건 처분은 위법함 (납세자승)
- [판례] 납세자에 대한 세무조사 과정 중에 거래상대방을 대상으로 이루어진 질문조사권의 행사가 별도로 거래상대방에 대한 세무조사에 해당하는지 여부에 관한 판단기준 (납세자승)

지방세법

24

- [판례] 취득세 경정처분 중 본세 부분이 취소되었을 때 과소신고 가산세 부분도 취소되어야 하는지 문제된 사건 (납세자승)

법인세법

[판례] 국내 미등록 특허권 사용료가 한미조세협약상 국내원천소득에 해당하는지 문제된 사건 (국승)

대법원 2025. 9. 18. 선고 2021두59908 전원합의체 판결

[사안] 원고는 2011. 6. 경 미국법인 A사(“소외 회사”)로부터 미국에서 특허침해소송을 제기당하였으며, 2013. 12. 23. 소외 회사와 미국에 등록된 40개의 특허권(“이 사건 특허권”)에 관하여 사용료를 지급하는 조건으로 소송을 종료하고 지역적 범위를 ‘전 세계’로 하는 라이선스를 받는 내용으로 특허권 라이선스 및 화해 계약(“이 사건 계약”)을 체결하였음. 원고는 2014사업연도에 소외 회사에 미화 160만 달러(“이 사건 사용료”)를 지급하고, 피고에게 그에 따른 원천징수분 법인세를 납부한 후 이 사건 사용료가 ‘국외에 등록되었으나 국내에 등록되지 아니한 특허권’(“국내 미등록 특허권”)에 대한 사용대가로서 원천징수대상이 되는 국내원천소득이 아니라는 이유로, 2015. 6. 9. 원천징수분 법인세의 환급을 경정청구를 하였으나 피고는 이를 거부함.

[판단] 한미조세협약은 구 법인세법 제93조(2015. 12. 15. 법률 제13555호로 개정되기 전의 것) 제8호에서 규정하는 ‘사용지를 기준으로 하여 사용료소득의 국내원천소득 해당 여부를 규정하고 있는 이중과세 방지협약’에 해당하는바, 한미조세협약에 따른 ‘사용지’를 확정하려면 먼저 ‘사용’의 의미를 명확히 할 필요가 있음. 그런데 한미조세협약은 ‘사용’의 의미를 별도로 정의하고 있지 않으므로 한미조세협약 제2조 제2항 전문에 따라 ‘사용’의 의미는 조세가 결정되는 체약국인 우리나라의 법에 따라 해석하여야 함. 이와 관련하여 구 법인세법 제93조 제8호 단서 후문은 국내 미등록 특허권이 국내 제조·판매 등에 사용된 경우에는 국내 등록 여부에 관계없이 국내에서 사용된 것으로 본다고 규정함. 여기서 ‘사용’은 독점적 효력을 가지는 특허권 자체를 사용하는 것이 아니라 그 특허권의 대상이 되는 제조방법·기술·정보 등(“특허기술”)을 사용한다는 의미로 보아야 함. 따라서 국내 미등록 특허권의 특허기술이 국내에서 사용되었다면 그 대가인 사용료소득은 국내원천소득에 해당함. 한편 앞서 본 대로 한미조세협약 제2조 제2항 전문은 협약에서 정의되지 아니한 용어는 조세가 결정되는 체약국의 법에 따른 의미를 가진다고 규정하면서도 한미조세협약의 문맥상 그 의미가 다르게 해석된다면 그 문맥에 따르도록 규정하고 있음. 대법원은 그동안 특허권 속지주의를 근거로, 한미조세협약 제6조 제3항, 제14조 제4항 제a호의 특허 ‘사용’은 특허권이 등록된 국가 내에서만 특허발명을 실시하는 형태로 이루어질 수 있을 뿐이어서 국내 미등록 특허권의 국내 사용이나 그 사용대가의 지급은 관념할 수 없으므로 구 법인세법 제93조 제8호 단서 후문은 한미조세협약의 문맥에 반한다고 판단하였으나, 특허 ‘사용’의 의미를 이와 같이 해석할 만한 한미조세협약의 문맥은 찾기 어려우므로 구 법인세법 제93조 제8호 단서 후문이 한미조세협약의 문맥에 반한다고 볼 수 없음. 그렇다면 국내 미등록 특허권 관련 사용료소득의 국내원천소득 판단은 한미조세협약 제2조 제2항 전문에 규정된 원칙으로 돌아가, 조세가 결정되는 체약국인 우리나라의 구 법인세법 제93조 제8호 단서 후문에 따라야 하고, 여기서 ‘사용’은 특허권 자체를 사용하는 것이 아니라 특허기술을 사용한다는 의미로 보는 것이 타당함.

[판단] 이와 달리 특허권 속지주의에 기초하여 한미조세협약 제6조 제3항, 제14조 제4항의 특허의 ‘사용 계속’의 의미를 ‘특허권의 효력이 미치는 국가 내에서의 실시’로 해석하면서 국내 미등록 특허권의 국내 사용을 관념할 수 없다고 본 대법원 1992. 5. 12. 선고 91누6887 판결 등은 이 판결의 견해와 배치되는 범위 내에서 모두 변경하기로 함.

앞서 본 법리에 비추어 살펴보면, 이 사건 사용료가 국내 미등록 특허권의 대상인 특허기술을 국내에서의 제조·판매 등에 사실상 사용하는 데에 대한 대가라면 이는 구 법인세법 제93조 제8호 단서 후문, 한미조세협약 제6조 제3항, 제14조 제4항에 따라 국내 사용에 대한 사용료로서 국내원천소득에 해당한다고 보아야 함.

[코멘트]

- 1심은 한미조세협약의 해석상 특허권이 등록된 국가 외에서는 특허권의 침해가 발생할 수 없어 이를 사용하거나 그 사용의 대가를 지급한다는 것을 관념할 수도 없으므로 미국법인이 국내 미등록 특허권과 관련하여 지급받는 소득은 그 사용의 대가가 될 수 없으므로 이를 국내원천소득으로 볼 수 없다는 종전 판례 등(대법원 91누6887 판결 등)에 따라 이 사건 사용료는 국내 미등록 특허권에 관한 것으로서 국내원천소득이라고 볼 수 없다고 판단하였고(수원지방법원 2020. 12. 24. 선고 2019구합72985 판결), 원심도 이를 수긍하였으나(수원고등법원 2021. 11. 5. 선고 2021누10237 판결), 대법판결은 이를 파기환송함.
- 다수의견에 대한 반대의견(3인)은 종전 판례가 ‘특허권 속지주의’라는 개념을 통해 한미조세협약상 ‘특허의 사용’의 의미를 해석한 것은 타당하고, 특허권은 법령에 의해 비로소 발생하는 권리로서 그 효력이나 사용의 방법·대양 역시 법령에 의하여 결정될 수밖에 없고, 이에 따라 특허권을 사용하는 것 자체는 해당 특허권이 등록된 국가 내에서만 상정할 수 있으므로 특허기술의 사용으로 보기 어렵다고 보았음.

[예규] 전환사채의 주식전환 시 발행가액과 시가와의 차액이 주식발행법인의 채무면제이익에 해당하는지 여부

기획재정부 법인세제과-437, 2025. 8. 27.

전환사채 발행법인이 특수관계인이 아닌 채권자 사이에서 실질적인 기존채무의 주식전환으로 볼 수 없는 일반적인 전환사채의 전환권 행사로 주식을 발행하는 경우 전환사채의 전환권 행사로 인한 채무면제이익이 발생하지 않는 것임.

[코멘트]

- 동일쟁점을 다룬 국세청 예규(서면-2025-법규법인-0797, 2025. 8. 28.)에 따르면, 사실관계는 아래와 같음.
 - ① 질의법인은 A법인이 C법인으로부터 D법인을 인수하기 위한 목적으로 설립한 특수목적법인이며, 해당 인수를 위해 A법인(전략적 투자자)과 B법인(재무적 투자자)이 컨소시엄을 구성하여 C법인과 주식매매계약을 체결함(C법인이 보유하고 있는 D법인 발행 보통주 및 신주인수권 인수).
 - ② B법인은 D법인 발행주식을 직접 취득하는 대신 질의법인이 발행한 전환사채를 인수하는 형태로 인수에 참여하였고, 별도의 PEF를 설립하여 질의법인과 전환사채 인수계약을 체결하였음.
 - ③ 이후 해당 PEF는 투자금액의 50%에 대하여 전환권을 행사하였고, 질의법인은 해당 PEF에 전환우선주를 교부함.
- 과거 기재부는 법인이 회사채 등 채무를 상환할 목적으로 채권자에게 채무금액에 해당하는 전환사채를 발행하고, 동 전환사채에 대하여는 출자전환의무약정을 체결함에 따라 당해 전환사채가 출자전환되는 경우, 이는 전환사채가 주식으로 전환되었으나 실질적으로 기존의 채무가 주식으로 출자전환 경우와 다를 바 없으므로 출자전환시 발행가액과 시가의 차액은 채무면제이익에 해당한다고 회신한 바 있으며(기획재정부 법인세제과-116, 2005. 2. 7.), 최근에는 전환사채의 주식전환 시 주식의 발행가액과 시가와의 차액은 채무면제이익에 해당한다고 회신한 바 있음(기획재정부 법인세제과-49, 2024. 1. 25.).
- 한편, 조세심판원은 채무의 출자전환은 전환사채 전환권 행사와는 그 성격이 전혀 다르다고 할 것 인바, 채무의 출자전환에 적용되는 법인세법 시행령 제72조(자산의 취득가액 등) 제2항 제4의 2호(‘채무의 출자전환에 따라 취득한 주식등’)를 전환사채 전환권 행사의 경우에까지 확대하여 적용하는 것은 타당하지 않다고 판단한 바 있음(조심 2013전3688, 2015. 3. 18.).

조세특례제한법

[판례] 구 조특법상 생산성향상시설 투자세액공제 대상 투자금인지 문제된 사건 (일부납세자승)

대법원 2025. 8. 14. 선고 2025두32946 판결

[사안] 원고는 한국전력공사로부터 분할·설립되어 원자력 및 수력발전소를 운영하고 있으며, 신고리 3호기 및 4호기, 신한울 1호기 및 2호기, 신월성 2호기, 청평수력발전소 3호기 발전설비 건설 등과 관련된 생산성향상시설 및 에너지절약시설 투자금액에 대하여 구 조세특례제한법(2017. 12. 19. 법률 제15227호로 개정되기 전의 것, “구 조특법”) 제24조 등에 따른 세액공제를 받지 못하였다는 등의 이유로, 2019. 7. 12. 피고에게 2014·2015 사업연도 법인세의 환급을 구하는 경정청구를 하였음. 피고는 2019. 12. 27. 원고의 경정청구 중 ① 공제대상 자산에 해당하지 않는 격납용기, 공기조화설비, 기타 전기계통, 변수감시계통, 냉난방설비, 공조설비 등 안전 및 폐기물 처리시설 부분, ② 신월성 2호기가 아닌 신월성 1호기의 취득원가에 해당하는 부분, ③ 신월성 2호기의 건설자금이자, 시운전비, 건설소비 등 부분에 해당하는 금액(③항에 해당하는 비용을 “이 사건 투자금액”)의 세액공제를 부인하여 그 환급을 거부(“이 사건 처분”)하고 나머지 부분은 받아들여 해당 세액을 원고에게 환급함.

[판단] 구 조특법 제24조 제1항(“이 사건 세액공제 조항”)에 따른 생산성향상시설 투자세액 공제제도는 내국인이 생산성향상시설에 투자하는 경우 투자금액의 일부를 세액공제함으로써 생산성향상시설에 대한 기업의 투자를 촉진하여 기업의 생산성 및 경쟁력을 제고하고자 하는데 그 취지가 있음. 이는 정책적 목적을 위하여 상당한 특혜를 주는 제도이므로 그 목적에 부합하는 범위에서 제한적으로 적용되어야 하므로 생산성향상시설의 취득에 직접적으로 대응하여 지출된 비용만을 세액공제 대상으로 삼아야 하고, 단지 취득 과정에 부수적으로 수반하여 지출된 비용이거나 취득에 간접적으로만 기여하는 비용은 이 사건 세액공제 조항에서의 투자금액에 포함되지 않는다고 보아야 함. 그리고 이 사건 세액공제 조항이 정한 투자세액공제 대상인 투자금액에 해당하는지 여부는 주장되는 지출이 생산성향상시설에 속하는 자산의 취득을 위한 의도에서 이루어진 것이었는지, 이러한 지출이 자산의 취득을 위해 필수적으로 요구됨에 따라 만일 그와 같은 지출이 없었더라면 생산성향상시설에 속하는 자산을 취득하는 것이 곤란하였는지, 해당 지출이 신뢰성과 정확성이 구비된 계약서, 회계자료 등의 기초자료를 토대로 다른 목적의 지출과 객관적으로 구분되고 그 구분 기준이 합리적인지 등을 종합적으로 고려하여 판단하여야 함.

원심은, 신월성 2호기는 자동화설비 및 마이크로프로세서 기반의 제어설비를 통하여 원자력 발전을 하도록 설계되어 있으므로, 신월성 2호기 중 발전시설인 원자로설비, 터빈발전기 등의 기계장치(“이 사건 자동화 시설”)는 이 사건 세액공제 조항이 정한 생산성향상시설에 해당한다고 전제하면서, 나아가 구 법인세법(2018. 12. 24. 법률 제16008호로 개정되기 전의 것) 제41조 제1항 제2호는 자산의 취득가액과 관련하여 ‘내국법인이 제작에 의하여 취득한 자산의 취득가액은 제작원가에 부대비용을 더한 금액’으로 규정하고 있기는 하나, 구 조특법은 특정분야에 대한 세제지원을

[판단] 통해 국가정책목적을 달성하고자 하는 법률로서 구 법인세법과는 입법 목적이 달라, 두 법률 중 어느 하나에서의 특정 용어가 다른 법률에서의 유사 개념과 동일한 의미라고 따로 명시되어 있지 아니한 이상, 서로 다른 기준과 목적에 따른 두 법률의 유사 개념을 일치되게 해석할 필요가 없다는 등 판시와 같은 이유로, 이 사건 세액공제 조항에 따라 세액공제 대상이 되는 투자금액은 생산성향상시설의 취득에 직접적으로 대응하여 지출된 비용에 한정된다는 취지로 판단하였음. 그런 다음, 원고가 지출한 건설자금이자 및 시운전비 가운데 이 사건 자동화 시설에 대응하는 각 해당 판시 부분은 이 사건 세액공제 조항 대상인 투자금액에 해당하지만, 나머지 부분과 그 밖의 이 사건 투자금액은 이 사건 세액공제 조항에서의 투자금액에 해당하지 않는다고 판단하였는바, 이러한 원심의 판단은 정당함.

[코멘트]

- 1심은 이 사건 자동화 시설 투자에 따른 건설자금이자가 특정되지 아니하였고, 이 사건 자동화 시설의 작동을 위한 시운전비인지 여부가 증명되었다고 보기 어려워 해당 금액을 투자세액공제 대상인 투자금액에 해당한다고 보지 아니하였으나(대구지방법원 2023. 10. 18. 선고 2022구합20992 판결), 원심은 투자금액 중 이 사건 자동화 시설에 대한 건설자금이자와 시운전비로 인정되는 금원은 투자세액공제 대상인 투자금액으로 인정하였고(대구고등법원 2025. 1. 10. 선고 2023누12751 판결), 대상판결도 원심을 수긍함.

[예규] 미환류소득 계산 시 “피합병법인으로부터 승계받은 이월결손금”에 대한 교차 공제 금지규정 적용 여부

기준-2025-법규법인-0070, 2025. 8. 4.

조세특례제한법 시행령(2022. 2. 15. 대통령령 제32413호로 개정되기 전의 것) 제100조의 32 제4항 제2호 라목에 따라 “합병법인이 승계한 피합병법인의 결손금”을 공제함에 있어 법인세법 제45조 제2항의 규정은 적용되지 아니하는 것임.

[코멘트]

- 2022. 2. 15. 조특령 개정 시 기업소득 환류여력 반영 및 납세편의 제고를 위하여 제100조의 32(투자·상생협력 촉진을 위한 과세특례) 제4항 제2호 라목(“쟁점규정”)을 개정하여 기업소득 차감 항목을 명확화하였고, 부칙 제1조에서 시행일을 공포한 날부터로 규정함. 개정전후 조문내용은 다음과 같음.

2022. 2. 15. 대통령령 제32413호로 개정되기 전의 것	2022. 2. 15. 대통령령 제32413호로 개정된 것
2. 다음 각 목에 따른 금액의 합계액 라. 법인세법 제13조 제1항 제1호에 따라 해당 사업연도에 공제한 결손금(합병법인 등의 경우에는 같은 법 제45조 및 제46조의 4에 따라 계산한 금액을 말한다).	2. 다음 각 목에 따른 금액의 합계액 라. 법인세법 제13조 제1항 제1호에 따라 해당 사업연도에 공제할 수 있는 결손금. 이 경우 같은 조 제1항 각 호 외의 부분 단서의 한도는 적용하지 않으며, 합병법인 등의 경우에는 같은 법 제45조 제1항·제2항과 제46조의 4 제1항에 따른 공제 제한 규정은 적용하지 않는다.

- 질의법인은 ´20 사업연도의 미환류소득 산정 시, “피합병법인으로부터 승계받은 이월결손금”에 대해 법인세법 제45조 제2항*(교차공제 금지규정)이 적용되는지에 관하여 질의함.
* 법인세법 제45조(합병 시 이월결손금 등 공제 제한) 제2항: 제44조의 3 제2항에 따라 합병법인 이 승계한 피합병법인의 결손금은 피합병법인으로부터 승계받은 사업에서 발생한 소득금액의 범위에서 합병법인의 각 사업연도의 과세표준을 계산할 때 공제한다.
- 기재부는 미환류소득 계산 시 차감하는 합병법인이 피합병법인으로부터 승계받은 이월결손금의 의미를 “피합병법인으로부터 승계받은 사업에서 발생한 소득금액의 범위에서 해당 사업연도에 공제한 결손금”이 아닌, “피합병법인의 해당 사업연도 개시일 전 10년 이내에 개시한 사업연도에서 발생한 결손금(2020년 1월 1일 이후에 개시한 사업연도에서 발생한 결손금은 15년)으로서 그 후의 각 사업연도 과세표준 계산을 할 때 공제되지 아니한 금액”이라 해석한 바 있음.

국제조세조정에 관한 법률

[예규] 해외지주회사의 자회사가 수동소득에 대하여 CFC적용될 경우 “해외지주회사특례” 적용 여부

기획재정부 국제조세제도과-439, 2025. 8. 20.

해외지주회사의 자회사의 총수입금액 중 국제조세조정에 관한 법률 제29조 제2항에 따른 수동소득 비율이 5%를 초과하여 같은 법 제27조가 적용될 경우, 같은 법 제28조 제3호에 따른 해외지주회사의 유보소득 배당간주 적용 배제조건 판단 시 해당 자회사는 같은 법 시행령 제64조 제3항 제2호의 요건을 갖춘 것으로 보는 것임.

[코멘트]

- 국조법 제28조(특정외국법인의 유보소득 배당간주 적용의 배제) 제3호는 해외지주회사가 일정 요건을 모두 갖추어 자회사(대통령령으로 정하는 요건을 모두 갖춘 외국법인)의 주식을 보유하고 있는 경우 CFC적용을 배제하고 있는데, 국조령 제64조(특정외국법인의 유보소득 배당간주의 예외적 적용의 판정) 제3항은 자회사에 대한 적용 요건을 규정하면서 그 하나로 “법 27조의 적용을 받지 않을 것”을 그 요건으로 함. 한편, 국조법 제29조(특정외국법인의 유보소득 배당간주의 예외적 적용) 제1항 단서에서 “도매업을 하는 특정외국법인이 같은 국가등에 있는 특수관계가 없는 자에게 판매하는 경우로서 대통령령으로 정하는 요건을 갖춘 경우”에는 CFC적용을 배제하도록 규정하고 있고, 제2항은 CFC적용받지 아니하는 특정외국법인의 경우에도 수동소득이 총 수입금액의 5%를 초과하는 경우 해당 소득에 대하여 CFC적용한다고 규정함.
- 동일쟁점을 다룬 국세청 예규(사전-2024-법규국조-0535, 2025. 9. 12.)의 사실관계에 따르면, 질의법인은 A법인(해외지주회사)의 지분을 52% 보유하고 있는데, A법인의 자회사(지분율 100%)인 B법인이 국조법 제29조 제1항 단서에 따른 도매업 특례법인에 해당하나, 동조 제2항에 따라 상표권에 대한 로열티소득 등 수동소득에 대해 동법 제27조(특정외국법인의 유보소득 배당간주)가 적용되는 경우, A법인이 국조법 제28조 제3호에 따라 CFC적용이 배제되기 위하여 자회사인 B법인이 갖추어야 할 요건인 국조법 시행령 제64조 제3항 제2호에 따른 “법 제27조를 적용받지 않을 것”에 해당하는지에 관하여 질의함.

소득세법

[예규] 임원 등의 가족에 대한 종업원 할인혜택이 근로소득에 포함되는지 여부 및 가족이 소비하는 경우 비과세소득에 포함되는지 여부
 사전-2025-법규소득-0512, 2025. 8. 18.

임원 또는 종업원(“임원등”)의 가족이 소비할 목적으로 시가보다 낮은 가격으로 제공받거나 지원을 받아 구입한 재화의 할인금액은 소득세법 제20조 제1항 제6호에 따라 임원등의 근로소득에 포함되고, 구입한 재화를 임원 등의 가족이 소비하는 경우에는 소득세법 제12조 제3호 처목의 비과세를 적용받을 수 없는 것임.

[코멘트]

- 2024. 12. 31. 소득세법 개정 시 종업원 할인금액에 대한 비과세 기준 합리화를 위하여 제20조(근로소득) 제1항 제6호에 “사업자나 법인이 생산·공급하는 재화 또는 용역을 그 사업자나 법인(「독점규제 및 공정거래에 관한 법률」에 따른 계열회사를 포함한다)의 사업장에 종사하는 임원등에게 대통령령으로 정하는 바에 따라 시가보다 낮은 가격으로 제공하거나 구입할 수 있도록 지원함으로써 해당 임원등이 얻는 이익”을 신설하여 종업원등에 대한 할인금액을 근로소득으로 규정하고, 소득세법 제12조(비과세소득) 제3호 처목 및 소득세법 시행령(2025. 2. 28. 대통령령으로 개정된 것) 제17조의 5(임원등이 지급받은 할인금액의 비과세 범위) 제1항에 “제20조 제1항 제6호에 따른 소득 중 임원등 본인의 소비 목적으로 구입, 일정기간 동안 재판매 금지 및 공통 적용 기준에 따라 재화 또는 용역을 제공받는 등 요건을 모두 충족하는 경우 일정 한도(재화 또는 용역의 시가 합계의 20%와 연간 240만원 중 큰 금액)내에서 비과세소득으로 하도록 규정함.

부가가치세법

[판례] 온라인 숙박예약 플랫폼에서 에누리액의 인정범위가 문제된 사건 (납세자승)
대법원 2025. 9. 11. 선고 2023두34644 판결

[사안] 원고는 온라인 숙박예약 플랫폼(“이 사건 숙박예약 플랫폼”)을 운영하는 사업자로서, 모텔 등 숙박업소(“제휴점”)와 이용객 사이의 숙박계약을 중개하고, 제휴점으로부터 총 판매대금의 일정비율을 예약대행수수료(“이 사건 용역수수료”)로 지급받는 내용의 계약(“이 사건 이용계약”)을 체결하였음. 원고는 이 사건 숙박예약 플랫폼을 이용하는 이용객들에게 할인쿠폰 등을 발행하거나 포인트를 적립해 주고, 향후 이용객이 이 사건 숙박예약 플랫폼을 통하여 제휴점의 숙박상품을 예약하면서 이를 사용할 경우 제휴점으로부터 지급받아야 하는 이 사건 용역수수료에서 할인 상당액을 공제해주었고, 이와 같이 공제를 마친 뒤 일별 정산금액을 산정하여 4영업일 후에 제휴점에 송금하였음. 한편, 원고는 매월 말일에 제휴점에 1개월분 중개수수료에 대한 세금계산서를 발행하였고, 홈페이지를 통해 제휴점으로 하여금 객실 수, 숙박요금 등의 세부사항을 업로드하게 하고 나아가 예약 현황과 입금, 취소내역도 확인할 수 있게 함으로써 제휴점은 이 사건 숙박예약 플랫폼을 통해 원고와 사이에 이루어지는 정산금액을 직접 확인할 수 있었음. 원고는 당초 이 사건 용역수수료에서 공제된 할인 상당액을 부가가치세(“부가세”) 과세표준 신고 시 공급가액에 포함하여 신고하였다가, 2018. 11. 21. 피고에게 그 할인 상당액이 매출에누리에 해당한다고 주장하며 이를 2015년 1기~2018년 1기까지의 각 공급가액에서 차감하여 부가세를 감액해 달라는 경정청구를 하였음. 이에 피고는 정산기간 내의 총 판매대금이 아닌 각 개별 숙박계약 건별로 계산한 수수료를 한도로 하여 해당 수수료에서 공제된 할인액만을 매출에누리로 인정한 후 부가세를 감액경정하였고, 2018. 12. 24. 원고에게 환급가산금을 포함한 금원을 환급함. 원고는 2019. 2. 15. 각 개별 숙박계약 건별로 계산한 수수료를 초과하여 발생한 할인액(“이 사건 초과할인액”)도 매출에누리에 해당한다고 주장하면서 2016년 1기~2018년 1기까지 각 부가세를 감액해 달라는 경정청구를 하였으나, 피고는 이를 거부함(“이 사건 거부처분”).

[판단] 이 사건 숙박예약 플랫폼을 통한 거래구조는 제휴점과 이용객 사이의 숙박계약과 원고와 제휴점 사이의 이 사건 이용계약이라는 두 가지 법률관계에 따라 형성되었고, 이 두 가지 법률관계는 경제적 이해관계가 중첩되는 최소한의 영역을 제외하면 특별한 사정이 없는 한 서로 견련관계에 있지 아니하고 각 계약당사자의 자율적인 의사에 따라 독립적으로 규율되는 것으로 보아야 함(대법원 2016. 6. 23. 선고 2014두298, 304, 311 판결 참조). 즉, 플랫폼사업자인 원고와 제휴점은 이 사건 숙박예약 플랫폼을 기반으로 제휴점과 이용객 사이의 숙박계약과 구별되는 계약을 독립적으로 체결하였고, 그 계약에서 플랫폼 이용에 대한 수수료를 어떻게 산정할 것인지는 기본적으로 계약자유의 원칙에 따라 이들 사이의 약정에 맡겨졌으며, 제휴점과 이용객의 개별 숙박계약에서 발생한 초과할인금을 가지고 플랫폼사업자인 원고와 제휴점 사이에 어떤 거래를 대상으로 어떻게 정산할 것인지도 원고와 제휴점의 자율적인 의사에 따라 정해졌음. 원고와 제휴점 사이에 체결된 이 사건 이용계약의 내용과 이 사건 용역수수료의 정산이 실제 이루어진 방식 등을 살펴보면, 이 사건 이용계약의 이행 과정에서 원고는 할인쿠폰 등을 이용객에게 발행하여 프로모션을 시행할 수 있고 이로 인해 숙박상품의 판매가격이 인하될 경우 그에 상응하는 금액을 제휴점이 원고에게 지급할

[판단] 이 사건 용역수수료에서 차감하기로 하는 데에 쌍방이 명시적 또는 묵시적으로 합의한 것으로 볼 수 있음. 이에 따라 원고와 제휴점 사이에는 할인액의 발생 근거, 적용 사유, 공제 액수 등 용역제공의 조건에 대해서까지 사전적 합의가 구체적으로 성립하였다고 할 것임. 또한, 이 사건 이용계약에서는 원고가 제휴점에 공급하는 이 사건 용역의 대가를 '총 판매대금'의 일정비율로 산정하도록 약정한 바, 그 약정의 내용과 실제로 초과할인액이 계산된 내역 등을 종합하여 보면, 여기서 말하는 '총 판매대금'은 '합의된 정산기간 동안의 대실, 숙박 등 모든 판매대금을 합한 금액'을 의미함. 그러므로 해당 정산기간 동안 총 판매대금을 기준으로 계산한 이 사건 용역수수료에서 같은 기간 동안의 숙박상품 할인액을 일괄 공제한 다음 그 잔액을 정산·지급하기로 원고와 제휴점 사이에 의사 합의가 있었고, 그에 따라 이 사건 용역수수료에서 할인 상당액이 직접 차감되었다고 볼 수 있는 이상 이 사건 초과할인금은 해당 정산기간 동안 총 수수료의 한도 내에서 에누리액에 해당한다고 보아야 함.

더 나아가, 원고와 제휴점이 체결한 이 사건 이용계약은 제휴점과 이용객이 체결한 숙박계약과 구별되는 별개의 독립된 계약이며, 이 사건 용역의 내용을 살펴보다라도 그 계약의 실질은 제휴점과 이용객 사이의 숙박상품거래를 단순히 중개하는 것에 그치지 않음. 즉, 원고는 이 사건 숙박예약 플랫폼이라는 온라인 거래공간과 회원 사이의 신뢰, 안전 등을 확보하는 지원서비스와 함께 제휴점의 숙박상품에 관한 예약대행 서비스를 제공하면서 그 대가로 이 사건 용역수수료를 지급받기로 제휴점과 약정하였으며, 이 사건 숙박예약 플랫폼을 관리하면서 청약, 승낙, 예약, 대금수수 등 숙박예약에 필요한 거의 모든 업무를 제휴점으로부터 포괄적으로 위임받아 처리하였고, 구체적인 숙박일자, 금액 등 숙박계약의 모든 조건이 확정된 상태에서 이 사건 숙박예약 플랫폼에서 예약이 이루어졌음. 숙박대금 역시 원고가 이용자로부터 직접 수취하여 수수료를 공제한 후 제휴점에 정산·지급하였음. 특히 원고는 이 사건 이용계약에 따라 플랫폼 시스템을 구축하고 유지·관리함으로써 제휴점의 상품이 플랫폼에 노출되어 고객과 개별적으로 숙박계약을 체결할 수 있도록 기회를 제공하였음. 이와 같이 원고는 이 사건 용역을 공급하는 과정에서 제휴점에 다양한 서비스를 제공하였는바, 이 사건 용역수수료는 원고와 제휴점 사이의 별도 합의에 따라 정해졌고, 마찬가지로 이 사건 용역수수료 할인의 이익 역시 애당초 이용객과 제휴점 간 숙박상품거래의 대가 중 일부를 구성하는 것이 아니라 원고와 제휴점 사이에 별도로 이루어진 이 사건 용역에 관한 거래의 대가와 관련된 것이었음. 위와 같은 사정들을 고려하면, 원고가 제휴점에 제공한 이 사건 용역의 단위가 각 숙박계약의 중개행위에 그친다고 보기 어려움. 사업자가 고객에게 재화를 공급하는 1차 거래를 하면서 매출액의 일정비율에 해당하는 점수를 적립해 주고, 향후 그 고객에게 다시 재화를 공급하는 2차 거래를 하면서 그 적립된 점수 상당의 가액을 공제하고 나머지 금액만 현금 등으로 결제할 수 있도록 한 경우, 2차 거래에서 그 적립된 점수 상당만큼 감액된 가액은 결국 사업자와 고객 사이에서 미리 정해진 공급대가의 결제 조건에 따라 공급가액을 직접 공제·차감한 것으로서 에누리액에 해당는바(대법원 2016. 8. 26. 선고 2015두58959 판결 참조), 여러 거래를 통산하여 공급조건을 정한 다음 그에 따라 공급가액에서 일정 금액을 공제하는 경우도 마찬가지임. 따라서 이 사건 용역이 개별 숙박계약의 중개행위마다 그 단위가 나누어질 수 있다고 하더라도, 원고가 이 사건 숙박예약 플랫폼을 기반으로 제휴점과 이용객 사이의 숙박계약과 구별되는 독립된 계약에 따라 제휴

[판단] 점에 이 사건 용역을 공급하였고, 나아가 원고와 제휴점 사이에 정산기간 범위에서 개별 숙박계약 계속 중개 건별 수수료와 할인액을 모두 통산하여 정산·공제하기로 합의가 이루어져 여러 거래를 통산하여 공급조건이 정해진 것으로 볼 수 있는 이상, 이 사건 용역수수료에서 실제로 공제된 할인 상당액은 해당 정산기간 동안의 총 수수료를 상한으로 하여 통상의 공급가액에서 직접 공제·차감되어야 할 에누리액에 해당한다고 보아야 함.

[코멘트]

- 1심은 각 숙박계약의 중개에 관하여 발생한 중개수수료가 각각 별개의 거래로서 별도의 공급가액을 구성하므로, 해당 공급가액에서 공급조건에 따라 직접 깎아줄 수 있는 금액은 그 공급가액을 한도로 하는바, 해당 공급가액을 초과하여 할인해 준 초과할인액은 원고가 용역을 제공하고 그 공급대가를 할인하여 주면서 오히려 적정한 공급가액보다 많은 비용을 지출한 것으로서, 홈페이지 이용자를 늘려 매출을 증대시키기 위해 추가로 지출한 비용에 해당하므로 공급가액에서 차감되는 매출에누리가 아니라 판매부대비용의 성격을 띤다고 봄이 상당하다고 판단하였고(서울행정법원 2022. 1. 18. 선고 2020구합81465 판결), 원심도 이를 수긍하였으나(서울고등법원 2023. 1. 10. 선고 2022누35628 판결), 대법판결은 원심을 파기환송함.

[판례] 채무자의 파산으로 회수할 수 없는 채권에 대한 대손세액공제를 구하는 사건 (납세자승)

대법원 2025. 9. 11. 선고 2024두60435 판결

[사안] 원고는 토목사업, 주택건설사업 등을 영위하는 회사로, 2007. 11. 23. A사 등과 서울 마포구 일대에 도시환경정비사업으로서 복합시설 건축사업(“이 사건 사업”)을 추진하기로 하는 약정을 체결하였으며, 이에 따르면 A사 등은 사업시행자로서의 업무를 담당하고, 원고는 시공자로서 건설공사 및 책임준공, 개발사업대출(Project Financing) 연대보증 또는 채무인수 등을 담당하기로 하였음. 그 후 이 사건 사업에 관하여 사업시행자 지위에 있는 B사는 2013. 7. 19. 대여자들과 대출한도 3,000억 원, 만기일 2016. 10. 20.로 하는 대출계약을 체결하였고, 원고는 책임준공의무를 이행하지 않는 경우 B사의 대출원리금 상환채무를 확정적·중첩적으로 인수하기로 약정하였음(“선행대출”). 한편 원고는 2013. 9. 9. B사로부터 이 사건 사업을 위한 건축물 신축공사를 도급받는 계약을 체결하였고, 위 도급계약에 따라 2013. 10. 경 공사를 시작하여 2016. 7. 14. 사용승인을 받았는데, B사로부터 공사대금 1,030억 원(“이 사건 공사대금”)을 전혀 지급받지 못하였음. B사는 선행대출 상환을 위해 C사 등으로부터 365억 원을 추가 대출을 받았고, 원고는 위 대출원리금 채무를 인수하였음(“추가대출약정”). 추가대출 약정에서는 추가대출금의 집행순서를 대출원리금 상환이 이루어진 후에 원고의 대여금, 공사비 순으로 변제가 이루어지도록 하였음. 추가대출 약정 일 다음날, B사는 원고로부터 선행대출 상환 목적 및 운영자금 사용목적으로 총 490억 원(“이 사건 대여금”)을 대여받았음. B사는 추가대출 약정 및 이 사건 대여금, 분양수입으로 선행대출금 중 잔금 900억 원을 상환한 뒤에, 이 사건 건축물 분양을 통해 추가대출금 365억 원을 상환하고, 2018. 4. 경부터 2020. 2. 경까지 5차례에 걸쳐 원고에게 484억 원을 지급하였으며, 원고는 위 돈을 이 사건 대여금 채권의 변제에 충당하였음. B사는 분양수입금액(총 3,502억 원)으로 대출 원리금(3,931억 원) 상환이 어렵다는 등의 이유로 2021. 4. 19. 서울회생법원에서 2021하합 100056호로 파산선고를 받았음. 위 파산절차에서 확인된 B사의 청산가치는 1억 3,200만 원에 불과하였고, 원고는 당시까지의 이 사건 공사대금 1,030억 원, 이 사건 대여금 중 잔금 6억 원을 변제받지 못하는 등 원고가 보유한 파산채권의 합계는 약 1,113억 원이었음. 원고는 이 사건 공사대금 1,030억 원을 법인세법상 2021사업연도의 대손금으로서 손금산입하였고, 피고는 원고에 대한 세무조사에서 이 부분을 특별히 문제삼지 않았는데, 다만 원고는 2021. 8. 9. 피고에게 채무자인 B사의 파산으로 말미암아 이 사건 공사대금 채권 전부를 회수할 수 없게 되었음을 들어 ‘이 사건 공사대금 채권은 채무자의 파산을 사유로 회수할 수 없는 채권으로서 부가가치세법 제45조에서 정한 대손세액 공제대상에 해당하므로 2021년 1기 부가가치세 77억 원을 환급하여 달라’는 경정청구를 하였음. 그러나 피고는 같은 해 12. 17. 채무자인 B사가 파산절차에 들어가기 이전에 원고가 B사로부터 상환받은 이 사건 대여금 상당액을 이 사건 공사대금 채권의 변제에 충당하지 아니한 점을 문제 삼아 ‘B사가 상환한 484억 원은 이 사건 공사대금의 일부 변제에 충당된 것으로 보아야 한다’는 이유로, 위와 같은 일부 변제충당 이후에 잔존하였을 공사대금에 관한 부가가치세 43.5억 원만 대손세액 공제대상으로 인정하고, 원고가 환급을 구한 나머지 33.7억 원에 대한 경정청구는 거부하였음(위와 같이 경정청구가 거부된 부분을 “이 사건 처분”).

[판단] 부가가치세법령은 상당 기간 대손세액 공제사유를 법인세법 등의 대손금 인정 사유와는 별도로 규정하고 있다가, 2006. 2. 9. 대통령령 제19330호로 개정된 부가가치세법 시행령 제63조의 2 제1항에서 “법 제17조의 2 제1항에서 ‘파산·강제집행 기타 대통령령이 정하는 사유’라 함은 소득세법 시행령 제55조 제2항 및 법인세법 시행령 제62조 제1항의 규정에 따라 대손금으로 인정되는 사유를 말한다.”라고 규정하게 되었음. 그 개정 이유는 재화 또는 용역을 공급받은 자의 파산 등으로 인하여 그 외상매출금 등을 회수하지 못하는 경우에 매출세액에서 차감하여 주는 대손세액 공제의 범위를 확대하여 법인세법 및 소득세법상 대손금의 인정범위와 일치시킴으로써 영세한 자영업 사업자의 자금부담을 완화할 수 있도록 하여 영세자영업자의 경영여건 개선을 지원하기 위한 것이었음. 위와 같이 대손세액의 공제범위를 정하는 방식은 그 후로도 유지되었고, 이에 따라 현행 부가가치세법 제45조 제1항 및 부가가치세법 시행령 제87조 제1항 제1호는 대손세액 공제를 할 수 있는 개별적인 사유에 관하여 법인세법 시행령 제19조의 2 제1항이 규정하는 대손금의 손금산입 사유를 그대로 인용하고 있음. 이러한 입법 형식 및 부가가치세법령의 개정 이유를 감안할 때, 부가가치세법상 대손세액 공제사유와 법인세법상 대손금 손금산입 사유는 동일하므로, 법인세법 시행령 제19조의 2 제1항에 따라 법인세법상 대손금으로 손금산입이 인정될 사유에 해당하는 경우에는, 부가가치세법 제45조 제1항 및 부가가치세법 시행령 제87조 제1항 제1호의 각 규정에 따라 부가가치세법상 대손세액 공제 요건 역시 충족된다고 보아야 하고, 양자의 요건을 각기 다르게 취급하는 것은 조세법률주의의 엄격해석 원칙에 반함. 나아가 법인세법 시행령 제19조의 2 제1항은, “법인세법 제19조의 2 제1항에서 ‘채무자의 파산 등 대통령령으로 정하는 사유로 회수할 수 없는 채권’이란 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 것을 말한다”고 규정하면서 제1호부터 제13호까지의 사유를 열거하고 있는데, 그중 제8호는 “채무자의 파산, 강제집행, 형의 집행, 사업의 폐지, 사망, 실종 또는 행방불명으로 회수할 수 없는 채권”을 들고 있음. 여기서 ‘채무자의 파산으로 인하여 회수할 수 없는 채권’이라 함은, 손금에 산입하는 사업연도에 채무자의 파산으로 인하여 그 채권 전부의 회수불능 사실이 객관적으로 확정된 채권을 의미하는 것으로, 일단 위 규정에 정하여진 요건사실이 충족되는 한 그에 따라 일률적으로 대손금의 손금 산입 여부가 결정되는 것이 원칙이고, 납세의무자가 해당 채권의 회수를 임의로 포기한 것이라는 등의 특별한 사정이 없는 한 구체적인 사안에서 채권의 회수불능 사실이 객관적으로 확정되기 이전에 이를 회수할 가능성이 있었다는 사유만으로 그 적용이 부정된다고 할 수는 없음.

앞서 본 사실관계와 위와 같은 관련 규정 및 법리에 비추어 보면, B사에 대하여 2021. 4. 19. 파산선고가 이루어졌는바, 이러한 파산절차를 거친 이후에도 미변제된 상태로 남은 원고의 이 사건 공사대금 채권은 이로써 회수가 불가능함이 객관적으로 확정되었다고 보는 것이 타당하고, 이는 B사에 대한 파산선고 이전에, 원고가 B사의 분양수입을 재원으로 이 사건 대여금 채권을 먼저 변제충당하기로 하는 약정을 체결한 바 있고, 실제로 이 사건 공사대금 채권보다 이 사건 대여금 채권의 변제에 우선 충당이 이루어졌다고 하더라도, 마찬가지라고 보아야 하는 점, 원고와 B사 사이의 변제충당에 관한 합의를 이 사건 공사대금 채권의 회수 포기로 볼 만한 사정이나 증거도 발견할 수 없고, 막연히 B사에 대한 파산선고 이전에 원고가 이 사건 공사대금을 회수할 수 있었다는 가능성만으로 이 사건 공사대금 채권이 ‘채무자의 파산으로 인하여 회수할 수 없는 채권’에 해당하지

[판단] 않는다고 할 수 없는 점, 법인세법상 대손금으로 손금산입이 인정될 사유에 해당하는 경우에는 부
계속가가치세법상 대손세액 공제 요건 역시 충족된다고 보아야 할 것인바, 피고는 법인세법상 대손금
 으로 처리된 이 사건 공사대금에 관하여 손금을 부인한 바 없는 점, 채무자가 동일한 채권자에 대
 하여 여러 개의 채무를 부담하는 경우에 변제로서 제공한 급부가 그 전부를 소멸하게 하는 데 부족
 한 때에 그 변제를 어느 채무에 채울 것인지의 변제충당 국면에서, 채권자와 채무자는 계약자유의
 원칙에 의하여 제공된 급부를 어느 채무에 어떤 방법으로 충당할 것인지를 자유로이 정할 수 있으
 므로(대법원 2010. 10. 28. 선고 2010다55187 판결 참조), 이와 같은 변제충당에 관한 합의로
 인하여 직접적으로 사법상 영향을 받는 이해관계인들에 대하여 신의칙에 반하는 결과를 초래한다
 는 등의 특별한 사정이 없는 한, 이 사건 공사대금 채권에 먼저 충당하지 않고 원고가 가진 별도의
 이 사건 대여금 채권에 충당하기로 하는 원고와 B사 간 약정의 사법상 효력이 쉽게 부정되어서는
 아니 됨은 물론이고, 이 사건 대여금 채권보다 이 사건 공사대금 채권에 마땅히 먼저 충당하였어야
 한다는 등의 당위성을 일방적으로 내세워 과세관청이 이 사건 공사대금 채권과 관련하여 대손세액
 의 공제 여부 및 그 범위를 임의로 선별하는 것 역시 허용되어서는 아니 된다는 점 등을 종합하여
 볼 때, 파산 이전에 원고가 B사로부터 받은 금원을 이 사건 공사대금 채권이 아닌 이 사건 대여금
 채권의 변제에 충당하였다는 사정만으로, 원고가 이 사건 공사대금 채권을 임의로 포기한 것으로
 보아 부가가치세법 제45조에 따른 대손세액 공제가 허용되지 않는다고 볼 수 없음.

[코멘트]

- 1심은 법인세법상 대손금 손금산입 사유와 부가가치세법상 대손세액 공제사유는 서로 동일하지 않
 음을 전제로 원고가 B사로부터 지급받은 484억 원을 공사대금 채권에 우선하여 대여금 채권의 변
 제에 충당함으로써 공사대금 채권의 회수를 원고 스스로 포기한 것에 해당하여 원고가 위 공사대금
 채권을 회수할 가능성 및 그 채권의 회수 불능이라는 결과를 회피할 수 있는 가능성이 없었다고 볼
 수 없다는 등의 이유로 대손세액 공제 인정되지 아니한다고 보았고(서울행정법원 2024. 1. 18. 선
 고 2022구합88859 판결), 원심도 이를 수긍하였으나(서울고등법원 2024. 10. 10. 선고 2024누
 34537 판결), 대법원은 원심을 파기환송함.

[심판례] (합동)지방도시공사가 지방자치단체로부터 위탁받아 수행한 쟁점용역 관련 쟁점사업비가 부가가치세 과세대상에 해당하는지 여부 (취소)

조심 2024중4134, 2025. 7. 10.

[사안] 청구법인은 「지방공기업법」 제49조에 근거하여 2007년 10월 설립된 후 택지개발, 주택건설 및 산업단지조성 등의 자체 사업을 영위하고 있는 한편, 경기도 평택시장과 공영주차장 및 캠핑장 운영 등에 관한 위·수탁 관리계약을 체결하여 대행용역(“쟁점사업” 또는 “쟁점용역”) 등을 제공하고 있고, 쟁점사업에 대하여 2019~2023년 기간 동안 평택시장으로부터 위탁수수료 및 쟁점사업비를 지급받은 후, 위탁수수료 부분에 대해서만 부가가치세 과세대상으로 신고하였음. 처분청은 청구법인이 평택시장으로부터 지급받은 쟁점사업비가 부가가치세 과세대상인 것으로 보아, 2024. 5. 3. 청구법인에게 2019년 제1기~2023년 제1기 부가가치세를 경정·고지하였음.

[판단] 부가가치세법 제26조 제1항 제19호에서 국가 및 지방자치단체 또는 지방자치단체조합이 공급하는 재화 또는 용역의 공급에 대해서 면세대상으로 규정하고 있고, 조특법 제106조 제1항 제6호는 정부업무를 대행하는 단체가 공급하는 재화 또는 용역으로서 대통령령으로 정하는 것을 부가가치세 면세대상으로 규정하고 있으며, 같은 법 시행령 제106조 제8항은 정부업무대행단체가 그 고유의 목적사업으로서 기획재정부령이 정하는 사업을 위하여 공급하는 재화 또는 용역을, 같은 법 시행규칙 [별표10]에서는 정부업무대행 단체가 「지방공기업법」 제71조 제1항 및 제76조 제2항의 규정에 의하여 국가 또는 지방자치단체의 사업을 대행하는 경우 그 사업에 대하여 부가가치세를 면세한다고 규정하고 있음. 다만, 조특법 시행령 제106조 제8항의 본문 외 단서 조항(“쟁점단서 조항”)에서는 부가가치세가 과세되는 사업(숙박업, 주차장운영업 등)을 규정하고 있음. 처분청은 정부업무대행단체가 쟁점단서 조항의 사업(정부업무)을 대행하는 경우에는 부가가치세가 면제되지 아니하고, 청구법인은 자기의 계산과 책임으로 쟁점사업에 관한 용역을 제공하였으므로 이 건 부가가치세를 부과한 처분이 적법하다는 의견이나, 쟁점사업과 관련한 계약 등에 따르면, 청구법인은 「지방공기업법」 제49조에 근거하여 설립된 법인으로서 경기도 평택시와 「지방공기업법」 제71조 및 같은 법 시행령 제63조 등에 따라 지방자치단체의 사업인 쟁점사업을 대행하기 위하여 이 건 위·수탁 관리계약 등을 체결한 것으로 나타나는 점, 정부업무대행단체가 쟁점단서 조항의 사업을 직접 영위하는 경우에는 부가가치세가 면제되지 아니하는 것이나, 지방자치단체와 「지방공기업법」 제71조 제1항, 제76조 제2항 및 같은 법 시행령 제63조 등의 규정에 의하여 지방자치단체의 시설(자산) 등에 대한 위탁계약을 체결하고, 국가·지방자치단체의 사업을 대행하는 용역(사업 지원 서비스업 등)을 제공한 경우에는 쟁점단서 조항의 사업에 해당하는 것으로 보기 어려운 점, 2017. 2. 7. 조특법 시행령 개정 시 정부업무대행단체에 지방공사가 추가된 이유는 지방공사에게 지방공단과 동일한 혜택을 부여하기 위한 것으로 나타나는데, 그간 지방공단이 지방자치단체의 업무를 대행하면서 수령한 사업비에 대하여 부가가치세를 면제했던 점을 고려하면(청구법인은 그간 지방공단의 정부업무 대행사업비의 경우 부가가치세가 면제되어 왔다고 주장하고 있고, 처분청은 이에 대한 반증을 제시한 바 없다), 지방공사에 대해서도 지방공단과 동일하게 쟁점사업비에 대해 부가가치세를 면세하는 것이 합리적으로 보이는 점 등에 비추어, 처분청이 쟁점사업비를 부가가치세 과세대상으로 보아 이 건 부가가치세를 부과한 처분은 잘못이 있는 것으로 판단됨.

[코멘트]

- 기재부는 조특령 제106조(부가가치세 면제 등) 제7항 제22호의 2에 해당하는 지방공사가 지방자치단체와 부동산임대업, 기타 운동시설 운영업, 주차장운영업 또는 자동차건인업에 관하여 체결한 위·수탁 계약에 따라 사업대행 용역을 제공하고 그 대가로 받은 사업비는 같은 조 제8항과 조특칙 제48조(부가가치세의 면제 등) 제2항 및 별표10에 따라 부가가치세가 면제되는 것이라고 해석한 바 있음(기획재정부 부가가치세제과-671, 2024. 12. 9.).  대상심판례는 위 기재부 예규(다만, 비공개인 것으로 보임)와 동일한 입장을 취한 것임.

국세기본법

[판례] 세무조사결과와 통지기한을 준수하지 못한 중대한 하자가 존재하여 이 사건 처분은 위법함 (납세자승)

대법원 2025. 4. 3. 선고 2024두66839 판결(심리불속행)

[사안] 원고는 2005. 3. 2. 부친으로부터 이 사건 관련 토지를 생전에 증여받고 위 토지에 관한 소유권이 전등기를 마쳤으며, 2006. 11. 9. 단독주택 및 근린생활시설 건물(“이 사건 건물”)을 신축하고 위 건물에 관한 소유권보존등기를 마쳤음. 원고는 2014. 1. 1. 부친의 사망 이후 협의분할에 의한 상속을 원인으로 2014. 6. 27. 이 사건 관련 토지 지상의 빌라 건물 3개동에 관한 소유권 이전등기를 마쳤음. 부친의 주소지 관할 세무서장은 2014. 10. 10. 원고의 부친이 사망함에 따라 ‘상속세 과세표준과 세액을 결정하기 위한 조사’를 이유로 세무조사 사전통지(조사대상기간: 2004. 1. 1. 부터 2014. 7. 31.까지, 조사기간: 2014. 10. 30.부터 2015. 2. 5.까지)를 한 후 조사를 실시하였고(“이 사건 선행 세무조사”), 원고에게 2015. 1. 9. 신고누락한 상속재산 및 사전증여에 대한 예상고지세액의 세무조사 결과를 통지하였음. 피고는 2018. 9. 13. 원고에 대하여 ‘부동산 신축 관련 건설자금 수증여부 확인을 위한 조사’를 이유로 세무조사 사전통지(조사대상 과세기간: 2006. 1. 1.부터 2006. 12. 31.까지, 조사기간: 2018. 10. 31.부터 2018. 12. 14.까지)를 한 다음 조사를 실시하였고(“이 사건 세무조사”), 이 사건 건물 및 조경 공사 관련한 공사대금을 부친이 대납한 것으로 확인되어 증여세 결정한다는 내용의 세무조사 결과를 통지하였으며, 위 통지서는 2019. 1. 14. 원고에게 도달하였음.

[판단] 국세기본법 제81조의 12 제1항은 “세무공무원은 세무조사를 마쳤을 때에는 그 조사를 마친 날부터 20일(제11조 제1항 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 40일) 이내에 세무조사 내용, 결정 또는 경정할 과세표준, 세액 및 산출근거, 그 밖에 대통령령으로 정하는 사항이 포함된 조사결과를 납세자에게 설명하고, 이를 서면으로 통지하여야 한다.”고 규정하고 있음. 여기서 ‘그 밖에 대통령령으로 정하는 사항’에 대하여는, 구 국세기본법 시행령(2021. 2. 17. 대통령령 제31452호로 개정되기 전의 것, “구 국기령”) 제63조의 13 제1항에서 “세무조사 대상 세목 및 과세기간, 과세표준 및 세액을 결정 또는 경정하는 경우 그 사유, 관할세무서장이 해당 국세의 과세표준과 세액을 결정 또는 경정하여 통지하기 전까지 수정신고가 가능하다는 사실, 과세전적부심사를 청구할 수 있다는 사실”을 규정하고 있으며, 같은 조 제2항은 제4호에서 “납세자가 세무조사결과통지서 수령을 거부하거나 회피하는 경우”에는 세무조사결과를 통지하지 않아도 된다고 규정하고 있음. 이와 같이 세무조사 절차에서의 납세자 권익을 보호하기 위하여 세무조사결과와 통지기한과 통지의 예외사유를 명시적으로 특정하여 규율하고 있는 위 규정들의 내용 및 그 입법취지에다가, 세무조사가 납세자의 재산권이나 생활에 미치는 막대한 영향, 과세관청이 우회적으로 세무조사의 기간을 연장하는 경우에 발생할 수 있는 각종 부작용, 납세자의 절차적 권리 침해를 효율적으로 방지하기 위한 통제방법 등을 종합적으로 고려하여 보면, 과세관청이 사전에 납세자의 동의를 구하거나 설명하는 등의 절차를 거치지 않은 채 세무조사결과와 통지기한 이후에 그 조사결과를 통지한 경우에는 이를 용인할 만한 사유가 있다는 등의 특별한 사정이 없는 한, 납세자의 절차적 권리를 침해한 것으로서 과세처분의 효력을 부정하는 방법으로 통제할 수밖에 없는 중대한 절차적 하자가

[판단] 존재하는 경우에 해당하므로, 그 과세처분은 위법하다고 봄이 타당함. 특히 국세기본법 제81조의 계속 12가 2019. 12. 31. 법률 제16841호로 개정되면서, “외국과세기관과의 협의가 진행 중이거나 세법의 해석 또는 사실관계 확정을 위하여 기획재정부장관 또는 국세청장에 대한 질의 절차가 진행 중인 경우에 해당하는 사유로 세무조사결과를 기한 내에 납세자에게 통지할 수 없는 부분이 있는 경우에는, 납세자가 동의하는 경우에 한정하여 조사결과를 통지할 수 없는 부분을 제외한 조사결과를 납세자에게 설명하고 이를 서면으로 통지할 수 있다.”는 조항이 신설되었고(제2항, 제3항), 구 국기령 제63조의 13 제1항이 2021. 2. 17. 대통령령 제31452호로 개정되면서, 세무공무원이 세무조사를 마친 후 납세자에게 설명하고 통지해야 할 사항으로, 과세표준 및 세액을 결정 또는 경정하는 경우 그 사유와 관련하여 “근거 법령 및 조항, 과세표준 및 세액 계산의 기초가 되는 구체적 사실관계 등을 포함한다.”는 내용과 “가산세의 종류, 금액 및 그 산출근거” 등의 조항이 추가되었음(제2호, 제2호의 2). 이는 세무조사에 근거한 과세처분을 하기 위해서는 그 기초가 되는 구체적 사실관계 등이 특정되어 있어야 하고, 이러한 사실관계 등을 납세자에게 설명하고 통지할 수 없는 객관적 사정이 있는 경우에는 납세자에게 그러한 사정을 적극적으로 알려 납세자의 동의를 구해야 한다는 당연한 법리를 확인한 것으로, 위와 같은 국세기본법 등의 개정 취지에 비추어 보더라도, 세무공무원이 세무조사결과의 통지기한을 준수할 수 없었던 객관적 사정에 관한 구체적인 주장이나 증거가 없는 한, 그러한 통지 절차의 하자는 납세자의 절차적 권리를 침해한 것으로 봄이 상당함.

[코멘트]

- 1심은 원고는 이 사건 세무조사 과정에서 탈세 제보 자료를 제시받아 이 사건 처분의 주요 내용을 파악하고 있었던 것으로 보이고 그에 따라 이의신청을 거쳐 조세심판청구를 하였으므로, 세무조사 결과가 늦게 통지됨으로써 원고의 권리구제 절차에 어떠한 지장이 생겼다고 보이지 않으므로, 그러한 절차상 하자가 이 사건 처분 자체의 적법성에 영향을 미칠 만큼 중대한 것이라 보기 어렵다고 판단한바 있으나(서울행정법원 2023. 10. 12. 선고 2022구합56500 판결), 원심은 1심판결을 취소하였음(서울고등법원 2024. 11. 14. 선고 2023누64999 판결).
- 대법원은 구 국기법(2017. 12. 19. 법률 제15520호로 개정되기 전의 것) 제81조의 12(세무조사의 결과 통지)는 세무공무원이 세무조사를 마쳤을 때에는 그 조사 결과를 서면으로 납세자에게 통지해야 한다고만 규정하고 있을 뿐이고, 세무조사 결과 통지 기간에 대하여는 별도로 규정하고 있지 않는 점, 하위법령에 별도로 위임규정을 두고 있지도 않는 점, 세무조사 결과 통지 기간은 구 국기법 체제에서는 국세청 훈령인 조사사무처리규정에만 규정된 훈시규정에 불과한 점 등에 비추어 볼 때 세무조사 결과 통지 기간을 준수하지 않은 것은 중대한 절차상 하자가 될 수 없다고 판단한바 있음(대법원 2023. 11. 9. 선고 2020두51181 판결). 2017. 12. 19. 국기법 개정 시 세무조사 투명성 제고 및 납세자 권익보호를 강화하기 위하여 세무조사 결과 설명 의무, 결과 통지기한 및 통지내용에 관한 규정을 신설하였으며(국기법 제81조의 12), 대법원 2020두51181 판결은 해당 신설 규정이 적용되기 전 사안임.

[판례] 납세자에 대한 세무조사 과정 중에 거래상대방을 대상으로 이루어진 질문조사권의 행사가 별도로 거래상대방에 대한 세무조사에 해당하는지 여부에 관한 판단 기준 (납세자승)

대법원 2025. 8. 28. 선고 2024두63830 판결

[사안] 원고는 2013. 5.경부터 2020. 7.경까지 주택신축판매업을 영위하는 A사에서 임원(부사장)으로 근무하였음. 조사청은 2019. 2. 19.부터 같은 해 7. 2.까지 A사의 대표이사 甲에 대한 개인통합 세무조사를 실시한 결과, 甲의 개인사업장이 2014. 1. 15.부터 2017. 9. 1.까지의 기간 동안 충북 진천군 일대에 공동주택을 건설하는 사업과 관련하여 지출하였다는 건설징수수수료 등이 甲의 개인사업장이 아니라 A사 및 관계사를 위하여 지출된 것으로 보고, 필요경비 불산입 등 관련 경정을 하면서 그 중 2014~2017년 귀속분(그 중 2014년 귀속분을 “이 사건 금원”)을 원고에게 귀속된 기타소득(사례금)으로 보아 피고에게 과세통보를 하였고, 이에 피고는 2020. 4. 8. 원고에게 2014년 귀속 종합소득세를 경정·고지함(“이 사건 처분”).

[판단] 세법은 세무공무원에게 납세자 또는 그 납세자와 거래가 있다고 인정되는 자 등에게 필요에 따라 질문을 하고, 관계서류, 장부 그 밖의 물건을 조사하거나 그 제출을 명할 수 있는 권한을 부여하고 있음(소득세법 제170조, 법인세법 제122조, 부가가치세법 제74조 등). 과세표준과 세액을 결정·경정하기 위한 목적으로 질문조사권을 행사하여 과세요건 사실을 조사·확인하고, 과세에 필요한 직접·간접의 자료를 수집하는 일련의 행위가 세무조사임(국세기본법 제2조 제21호). 과세처분을 위해 과세관청이 질문조사권을 행사하는 경우, 납세자 또는 그 납세자와 거래가 있다고 인정되는 자 등은 세무공무원의 과세자료 수집을 위한 질문에 대답하고 검사를 수인하여야 할 법적의무를 부담하게 되며, 이로써 단순한 사실관계의 확인이나 통상적으로 이에 수반되는 간단한 질문조사에 그치는 정도의 수준을 넘어 납세자의 영업의 자유 및 사생활의 자유 등에 영향을 미치는 경우에는 납세자에 대한 세무조사에 해당한다고 보아야 함(대법원 2017. 3. 16. 선고 2014두8360 판결 등 참조). 나아가 납세자에 대한 세무조사과정에서, 납세자와 거래가 있다고 인정되는 자(“거래상대방”)에게 세무공무원의 질문에 대답하거나 수인할 의무가 있다고 하더라도, 이는 원칙적으로 납세자에 대한 세무조사에 그칠 뿐, 거래상대방에 대한 세무조사에 이르는 것은 아님. 다만 질문조사권 행사 시 거래상대방에 대한 과세요건 사실에 대해서까지 수인의무를 부담시킴으로써, 거래상대방이 누리는 영업의 자유 등이 침해될 염려가 있는 때에는, 단지 최초의 납세자에 대한 세무조사에 그치는 것이 아니라, 별도로 거래상대방에 대한 세무조사에도 해당한다고 보아야 함. 이와 같이 납세자에 대한 세무조사 과정 중에 거래상대방을 대상으로 이루어진 질문조사권의 행사가 별도로 거래상대방에 대한 세무조사에 해당하는지 여부는, 조사의 목적과 실시 경위, 질문조사의 대상과 방법 및 내용, 조사를 통하여 획득한 자료, 조사행위의 규모와 기간 등을 종합적으로 고려하여 구체적 사안에서 개별적으로 판단하되, 질문조사권의 행사가 이루어진 절차의 형식이나 명칭에 구애될 것이 아니라, 해당 세무조사 과정에서 거래상대방에 대해서까지 과세처분을 하고자 하는 과세관청의 의도가 구체화되어 나타났는지, 거래상대방이 부담한 수인의무가 납세자의 과세요건 사실을 확인하기 위하여 객관적으로 필요한 범위를 초과할 정도로까지 확대되었는지, 거래상대방의 영업의 자유 등 권리 침해를 방지하기 위해 세무조사 과정에서 각종 절차적 권리를 보장하여 줄 필요성이 있는지 등의 요소를 바탕으로 그 실질에 따라 판단하여야 함.

[판단] 사실관계를 앞서 본 법리에 비추어 살펴보면, 원고에 대한 조사청 소속 세무공무원의 질문조사권 **계속** 행사는 애당초 甲에 대한 세무조사의 일환으로 이루어진 것이기는 하나, 세무조사가 진행되는 도 중 세무공무원은 원고를 대상으로 이 사건 금원을 원고가 어디에 사용하였는지, 이 사건 금원에 대해 원고가 종합소득세 신고를 누락한 경위가 무엇인지, 종합소득세를 회피할 목적이 있었는지 등에 대해서까지 질문조사권을 행사함으로써, 이 사건 금원과 관련하여 원고를 대상으로 과세처분을 하겠다는 의도가 구체적으로 드러나게 되었음. 나아가 원고가 부담한 수인의무는 甲에 대한 과세 요건 사실을 확인하기 위한 수준을 훨씬 초과할 정도로까지 확대되었을 뿐 아니라, 원고가 누리는 영업의 자유 및 사생활의 자유 등이 침해될 가능성 또한 증가하여 세무조사 과정에서의 각종 절차적 권리를 원고에게 보장받게 할 필요성이 甲에 못지 않게 커졌다고 볼 수 있음. 이에 따라 세무조사 과정에서의 절차적 권리가 원고에게 별도로 보장되었어야 하고, 원고가 이 사건 처분이 있는 뒤 사후적 구제절차를 밟을 수 있었다는 등 원심이 제시한 사정만으로 원고가 위와 같은 절차적 권리를 제대로 보장받지 못한 것이 이 사건 처분을 위법하게 만드는 사유가 아니라고 단정할 수 없음.

[코멘트]

- 1심은 원고에 대하여 국세기본법 제7장의 2(납세자의 권리) 각 규정이 적용되는 세무조사가 이루어졌다고 보기 어렵다고 판단하였고(서울행정법원 2023. 7. 14. 선고 2021구합59502 판결), 원심은 설령 세무조사에 해당하더라도 원고에게 사전통지와 결과통지를 하지 않은 절차상 하자로 인해 이 사건 처분이 위법해진다고 보기 어렵고 원고가 이 사건 처분 이후 조세심판청구 및 이 사건 소 제기 등의 불복절차를 통하여 사후 구제절차를 충분히 거친 점을 고려하면 원고의 방어권이 침해되었다고 볼 수 없다고 판단하였으나(서울고등법원 2024. 10. 30. 선고 2023누53142 판결), 대상판결은 이를 파기환송함.

지방세법

[판례] 취득세 경정처분 중 본세 부분이 취소되었을 때 과소신고 가산세 부분도 취소되어야 하는지 문제된 사건 (납세자승)

대법원 2025. 8. 14. 선고 2025두33285 판결

[사안] 원고는 2016. 4. 22. 본점을 「산업집적활성화 및 공장설립에 관한 법률」(“산업집적법”)의 적용을 받는 산업단지 내에 있는 서울 구로구에서 수도권정비계획법 제6조, 구 수도권정비계획법 시행령(2018. 2. 9. 대통령령 제28628호로 개정되기 전의 것) 제9조, [별표 1]에 규정된 과밀억제권역(서울특별시 등)에 있는 서울 강동구로 이전하였음. 원고는 2017. 9. 28. 서울 강서구의 토지 및 그 지상 건물 등(“이 사건 부동산”)을 취득한 후 구 지방세법(2018. 12. 31. 법률 제16194호로 개정되기 전의 것) 제11조 제1항 제7호 나목에 규정된 표준세율(1,000분의 40)을 적용하여 취득세를 산출한 뒤 해당 취득세 등을 신고·납부하였음. 원고는 2017. 11. 23. 피고에게 이 사건 부동산 취득에 관한 취득세 과세표준을 수정신고하면서 지방세특례제한법 제58조의 2에 따른 지방세 감면 신청을 하였고, 피고는 원고에게 취득세의 100분의 50을 경감한다고 통지하여 취득세 등(수정신고에 관한 가산세 추가분 포함)을 납부함. 피고는 원고가 본점을 구 지방세법 제13조 제2항 제1호에 규정된 대도시 밖에서 대도시로 전입한 이후 5년 이내에 이 사건 부동산을 취득함으로써 구 지방세법 제13조 제2항 제1호, 구 지방세법 시행령(2017. 12. 29. 대통령령 제28524호로 개정되기 전의 것) 제27조 제3항의 요건을 충족하였다고 보아, 이 사건 부동산의 취득에 관하여 구 지방세법 제13조 제2항 제1호 본문에 규정된 세율(1,000분의 80)을 적용하여 취득세를 산출하고 해당 세액에서 원고가 기존에 납부한 세액을 공제하여 2020. 3. 9. 원고에게 취득세 등을 경정·고지하였음(“이 사건 취득세 경정처분”).

[판단] 가산세는 세법에서 규정하는 의무의 성실한 이행을 확보하기 위하여 세법에 따라 산출한 본세액에 가산하여 징수하는 독립된 조세임. 그 중 특히 무신고·과소신고·납부불성실가산세 등은 가산세 부과에 근거가 되는 법률 규정에서 본세의 세액이 유효하게 확정되어 있을 것을 전제로 납세의무자가 법정기한까지 과세표준과 세액을 제대로 신고하거나 납부하지 않을 것을 요건으로 하는 것으로서, 신고·납부할 본세의 납세의무가 인정되지 아니하는 경우 이를 따로 부과할 수 없음(대법원 2019. 2. 14. 선고 2015두52616 판결 등 참조). 따라서 본세가 소송 등에 의하여 취소되었다면 이러한 유형의 가산세 역시 처분의 기초를 상실하여 위법하게 된다고 보아야 함. 이 사건에서 원고가 취소를 구하는 취득세에 관한 과소신고 가산세는 무신고·납부불성실 가산세와 마찬가지로 본세의 세액이 유효하게 확정되어 있을 것을 전제로 하는 것으로서 성질상 처분의 기초가 되는 본세가 소송 등에 의해 취소된 이상, 이 사건 취득세 경정처분 중 과소신고 가산세 부분 역시 적법하게 유지된다고 볼 수 없음.

[코멘트]

- 1심은 이 사건 취득세 경정처분에는 납세고지서의 필요적 기재사항(과세대상 재산, 산출근거)을 누락한 하자가 있다고 봄이 타당한 점 등에 비추어, 이 사건 취득세 경정처분 중 본세에 관한 부분 및 납부불성실 가산세 부분에는 절차적 하자가 있어 위법하므로 취소되어야 하나, 이 사건 취득세 경정처분 중 과소신고 가산세 부과처분의 경우 절차적 하자가 있다고 볼만한 사정이 없다고 판단하였고(서울행정법원 2024. 5. 31. 선고 2023구합51151 판결), 원심도 해당 과소신고 가산세 부과처분 부분의 흠결은 원고에게 보낸 과세예고통지서 등에 의하여 보완되거나 하자가 치유된 것으로 보아 1심판결을 유지하였으나(서울고등법원 2025. 2. 14. 선고 2024누47953판결), 대법판결은 이를 파기자판함.

삼정회계법인 세무본부

Tax Knowledge Center

Key Contacts

이재호

부대표(센터장)

T. 02.2112.0520

E. jlee315@kr.kpmg.com

이윤영

상무

T. 02.2112.7037

E. yoonyounglee@kr.kpmg.com

오혜주

S.Manager

T. 02.2112.0954

E. hoh7@kr.kpmg.com

주미현

S.Manager

T. 02.2112.4602

E. mihyunjoo@kr.kpmg.com

우진욱

S.Manager

T. 02.2112.7802

E. jwoo6@kr.kpmg.com

박재현

Manager

T. 02-2112-6596

E. jpark99@kr.kpmg.com

주정연

Manager

T. 02-2112-7038

E. jungyeonjoo@kr.kpmg.com

김솔

Staff

T. 02.2112.7906

E. solkim@kr.kpmg.com

본 자료는 일반적인 내용을 다루고 있으며, 어떤 기업이나 개인의 특정 문제에 대한 해답을 제공하는 것은 아닙니다. 본 자료의 내용과 관련하여 의사 결정이 필요한 경우에는 반드시 당 법인의 전문가와 상담하여 주시기 바랍니다.



home.kpmg/kr

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavour to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act on such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

© 2025 KPMG Samjong Accounting Corp., a Korea Limited Liability Company and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

The KPMG name and logo are trademarks used under license by the independent member firms of the KPMG global organization.