

대 법 원

제 2 부

판 결

사 건 2017두38645 법인세부과처분 취소
원고, 피상고인 주식회사 강호디오알
소송대리인 법무법인(유한) 영진
담당변호사 곽원곤 외 1인
피고, 상고인 서초세무서장
소송대리인 법무법인 엘케이비엔파트너스
담당변호사 문준필 외 1인
원 심 판 결 서울고등법원 2017. 2. 15. 선고 2016누51568 판결
판 결 선 고 2019. 7. 4.

주 문

원심판결을 파기하고, 사건을 서울고등법원에 환송한다.

이 유

상고이유(상고이유서 제출기간이 지난 후에 제출된 상고이유보충서의 기재는 상고이유를 보충하는 범위 내에서)를 판단한다.

1. 사안의 개요

가. 주식회사 강호에이엠씨(이하 '강호에이엠씨'라 한다)는 2008. 6. 24. 외국법인 CDL HOTEL LIMITED(본점 소재지는 말레이시아 라부안, 이하 'CDL'이라 한다)와 CDL이 보유한 씨디엘호텔코리아 주식회사의 지분 100%에 대한 매매계약을 체결(이하 '이 사건 제1계약'이라 한다)하고, 같은 날 CDL에 계약금 580억 원을 지급하였다.

나. 강호에이엠씨는 2008. 9. 29. CDL과 당초 매매대금을 감액하고, 매매대금 정산완료일을 같은 해 11. 28.까지로 변경하는 내용의 계약(이하 '이 사건 제2계약'이라 한다)을 체결하고, 같은 해 10. 24. 및 같은 달 31. CDL에 계약금 10억 원을 나누어 지급하였다.

다. 원고는 2008. 11. 26. 이 사건 제2계약의 당사자 지위를 승계하였으나, 매매대금 정산완료일인 같은 달 28.까지 CDL에 나머지 매매대금을 지급하지 못하였다.

라. 한편 이 사건 제1계약서에는 계약금은 반환이 불가능하다는 취지의 규정이 있었고, 이 사건 제2계약서에는 매수인의 채무불이행시 계약금은 위약벌(Penalty)로 몰취한다(Forfeit)는 취지의 규정이 있었다.

마. 피고는 이 사건 제1, 2계약에 따라 CDL에 최종적으로 귀속된 각 계약금 합계 590억 원이 CDL의 국내원천소득 중 '계약의 해약으로 국내에서 지급하는 위약금'에 해당함에도 불구하고 원고가 CDL로부터 법인세를 원천징수하여 납부하지 아니하였다는 이유로 2013. 2. 13. 원고에 대하여 2009 사업연도 법인세 129억 8,000만 원(가산세 11억 8,000만 원 포함)을 경정·고지하는 처분을 하였다. 그 후 피고는 위 법인세의 귀속연도가 잘못되었다는 이유로 위 처분을 취소하고, 2013. 5. 1. 2008 사업연도 법인세 129억 8,000만 원(가산세 11억 8,000만 원 포함)을 경정·고지하는 처분을 하였다가,

2013. 8. 1. 위 590억 원에 대한 원천징수세율이 25%임에도 당초 20%로 잘못 적용하여 세액을 산정하였다는 이유로 다시 법인세 32억 4,500만 원(가산세 2억 9,500만 원 포함)을 증액하는 내용의 증액경정처분을 하였다(이하 위와 같이 증액경정한 처분, 즉 피고가 2013. 8. 1. 원고에 대하여 한 2008 사업연도 법인세 147억 5,000만 원의 징수 처분 및 가산세 14억 7,500만 원의 부과처분을 합하여 '이 사건 처분'이라 한다).

2. 상고이유 제1점에 관하여

가. 국세징수법 제9조 제1항은 “세무서장은 국세를 징수하려면 납세자에게 그 국세의 과세기간, 세목, 세액 및 그 산출 근거, 납부기한과 납부장소를 적은 납세고지서를 발급하여야 한다.”라고 규정하고 있다. 따라서 납세고지서에 해당 본세의 과세표준과 세액의 산출근거 등이 제대로 기재되지 않았다면 특별한 사정이 없는 한 그 징수처분은 위법하다(대법원 2012. 10. 18. 선고 2010두12347 전원합의체 판결, 대법원 2014. 7. 24. 선고 2014두3891 판결 참조).

그러나 납세고지서의 세율이 잘못 기재되었다고 하더라도 납세고지서에 기재된 문언 내용 등에 비추어 원천징수의무자 등 납세자가 세율이 명백히 잘못된 오기임을 알 수 있고 납세고지서에 기재된 다른 문언과 종합하여 정당한 세율에 따른 세액의 산출근거를 쉽게 알 수 있어 납세자의 불복 여부의 결정이나 불복신청에 지장을 초래하지 않을 정도라면, 납세고지서의 세율이 잘못 기재되었다는 사정만으로 그에 관한 징수처분을 위법하다고 볼 것은 아니다.

나. 원심판결 이유와 기록에 의하면, ① 이 사건 위약금과 관련하여 피고가 원고에게 발송하였던 2013. 2. 13.자, 2013. 5. 1.자 및 2013. 8. 1.자 각 납세고지서에는 법인세 본세와 관련하여 세액산출근거에 과세표준과 산출세액은 모두 기재되어 있으나, 세율

은 '0.00%'로만 기재되어 있는 사실, ② 이후 원천징수세율 오류를 시정한 2013. 8. 1. 자 납세고지서(이하 '이 사건 납세고지서'라 한다)에도 세율은 여전히 '0.00%'로 기재되어 있으나, 다만 "① 과세표준 '59,000,000,000'에 ② 세율 '0.00%'를 적용하면, ③ 산출세액은 '14,750,000,000'입니다."라고 기재하고, 같은 면에 위치한 '고지에 대한 안내말씀'란에서 당초 처분은 20%의 세율을 적용하였으나 이는 과소적용한 것이므로 (증액) 경정한다는 취지를 명시한 사실을 인정할 수 있다.

다. 이러한 사실관계를 앞서 본 규정과 법리에 비추어 살펴보면, 이 사건 납세고지서에 세율이 0.00%로 잘못 기재되어 있기는 하나, 원천징수의무자인 원고로서는 특정한 액수로 기재된 과세표준과 산출세액에 비추어 이러한 세율이 명백히 잘못된 오기임을 알 수 있었다. 또한 이 사건 납세고지서에 2013. 5. 1.자 납세고지서 적용된 세율 20%가 과소 적용된 것으로서 이를 증액한다는 내용이 명시되어 있을 뿐 아니라 산출세액 147억 5,000만 원이 과세표준 590억 원에 세율을 적용하여 산출된 것이라는 문언까지 명시되어 있어 이 사건 납세고지서에 기재된 과세표준과 산출세액에 따라 정당한 세율 25%(= 147억 5,000만 원 ÷ 590억 원)를 산출할 수 있으므로, 원고는 이 사건 납세고지서 적용된 세율이 20%보다 높은 25%라는 것도 쉽게 알 수 있었다. 따라서 이 사건 처분에 관한 납세고지서에 세율이 잘못 기재되었다고 하더라도 그러한 사정만으로 원고가 그 처분에 대한 불복 여부의 결정이나 불복신청에 지장을 받았을 것이라고 평가할 수 없으므로, 그에 관한 법인세 본세 징수처분을 위법하다고 보기 어렵다.

라. 그런데도 원심은 이와 달리 이 사건 처분에 관한 납세고지서에는 법인세 본세에 관하여 세율의 기재를 누락하여 국세징수법 제9조 제1항에서 정한 세액의 산출근거를 제대로 기재하지 아니한 하자가 있고, 위와 같은 법인세 본세에 관한 납세고지서의 흠

결이 보완되거나 하자가 치유되었다는 사정도 없으므로, 이 사건 처분 중 법인세 본세의 징수처분은 위법하다고 판단하였다. 이러한 원심의 판단에는 납세고지서의 하자에 관한 법리를 오해하여 판결에 영향을 미친 위법이 있다. 이를 지적하는 상고이유 주장은 이유 있다.

3. 상고이유 제2 내지 5점에 관하여

가. 구 법인세법(2008. 12. 26. 법률 제9267호로 개정되기 전의 것, 이하 '구 법인세법'이라 한다) 제93조 제11호 나목은 '국내에서 지급하는 위약금 또는 배상금으로서 대통령령이 정하는 소득'을 외국법인의 국내원천소득 중 하나로 규정하고, 그 위임에 따른 구 법인세법 시행령(2010. 12. 30. 대통령령 제22577호로 개정되기 전의 것, 이하 '구 법인세법 시행령'이라 한다) 제132조 제10항은 법 제93조 제11호 나목에서 말하는 '대통령령이 정하는 소득'이란 '재산권에 관한 계약의 위약 또는 해약으로 인하여 지급받는 손해배상으로서 그 명목여하에 불구하고 본래의 계약내용이 되는 지급자체에 대한 손해를 넘어 배상받는 금전 또는 기타 물품의 가액을 말한다'고 규정하고 있다. 한편 구 법인세법 제98조 제1항은 외국법인에 대하여 제93조 제11호 등의 일정한 국내원천소득의 금액을 지급하는 자에게 해당 법인세를 원천징수할 의무가 있는 것으로 규정하고, 제98조 제1항 제3호는 제93조 제11호의 규정에 따른 외국법인의 국내원천소득에 대한 원천징수세율을 25%로 정하고 있다.

나. 위 각 규정의 문언, 원천징수제도의 취지와 목적 및 관련 규정의 체계 등을 종합하면, 재산권에 관한 매매계약에 있어 매수인이 외국법인인 매도인에게 국내에서 계약금을 지급하였다가 매매계약에서 정한 채무를 불이행함으로써 계약금을 위약금으로 하는 내용의 약정에 따라 계약금이 몰취된 경우, 매수인은 구 법인세법 제98조 제1항 제

3호에 따라 외국법인의 국내원천소득인 위약금에 대한 법인세를 원천징수하여 납부할 의무가 있다고 보아야 한다. 그 이유는 다음과 같다.

1) 구 법인세법 제98조 제1항과 제93조 제11호 나목은 국내에서 지급하는 위약금 또는 배상금을 외국법인의 국내원천소득으로 보고 이를 법인세 원천징수대상으로 삼고 있을 뿐 그 지급방법에 대하여 아무런 제한을 두지 않고 있고, 위약금 또는 배상금을 지급하는 때에 법인세를 현실적으로 원천징수할 수 있는 경우로 원천징수대상 범위를 한정하고 있지 않다. 따라서 구 법인세법 제98조 제1항에 규정된 '지급'에는 외국법인에 대한 위약금 또는 배상금의 현실제공뿐만 아니라 국내에서 지급한 계약금이 위약금 또는 배상금으로 몰취된 경우 등도 포함된다고 봄이 타당하다.

2) 계약 당사자들은 위약금 또는 배상금의 지급방법에 관하여 사전에 자유로이 약정할 수 있고, 마찬가지로 일방 당사자가 상대방에 대하여 위약금 또는 배상금을 지급할 경우 발생할 수 있는 원천징수에 관하여도 사전에 자유로이 약정할 수 있다. 그럼에도 매도인인 외국법인에 지급된 계약금이 추후 위약금 또는 배상금으로 몰취된 경우 아무런 근거규정 없이 매수인에게 원천징수의무가 인정되지 않는다고 해석한다면 당사자간 약정에 따라 외국법인의 국내원천소득에 대한 법인세의 징수가 불가능해지는 불합리한 결과가 발생할 수 있다.

3) 계약금을 몰취당한 매수인으로서 당사자 간 조세 부담에 관한 약정 등 다른 특별한 사정이 없는 한 국가에 원천징수세액을 납부한 다음 외국법인에 대하여 위약금으로 몰취된 계약금 중 법인세 원천징수 부분에 대한 구상권을 행사할 수 있다(대법원 2008. 9. 18. 선고 2006다49789 전원합의체 판결, 대법원 2016. 6. 9. 선고 2014다82491 판결 참조).

4) 한편 구 소득세법(2009. 12. 31. 법률 제9897호로 일부 개정되기 전의 것) 제127조 제1항 제5호 나목의 규정만으로 구 소득세법이 비거주자에게 지급된 계약금이 위약금으로 몰취된 경우 거주자의 원천징수의무를 면제하고 있다고 보기 어려울 뿐 아니라, 위 규정은 그와 같은 규정이 없는 구 법인세법이 적용되는 이 사건에 참고할 것이 아니다.

다. 앞서 본 사실관계를 이러한 법리에 비추어 살펴보면, 강호에이엠씨로부터 이 사건 제1, 2계약에 따른 매수인 지위를 승계한 원고는 이 사건 제2계약에서 정한 매매대금 정산완료일인 2008. 11. 28.까지 나머지 매매대금을 지급하지 못하여 약정에 따라 계약금 590억 원이 위약금으로 몰취되었으므로, 외국법인인 CDL에 최종적으로 귀속된 위 계약금의 25%에 해당하는 금원을 원천징수하여 납부할 의무가 있다.

라. 그런데도 원심은 이와 달리 매매계약이 매수인의 채무불이행으로 해제되는 경우에 매수인이 외국법인에 지급한 계약금을 위약금 또는 배상금으로 몰취한다는 특약에 따라 계약금이 위약금 또는 배상금으로 대체되는 경우 매수인은 그 금원에 대한 법인세 원천징수의무를 부담하지 않는다고 보아 이 사건 처분이 위법하다고 판단하였다. 이러한 원심의 판단에는 원천징수의무의 성립·확정시기에 관한 법리 등을 오해하여 판결에 영향을 미친 위법이 있다. 이를 지적하는 상고이유 주장은 이유 있다.

4. 결론

그러므로 원심판결을 파기하고, 사건을 다시 심리·판단하도록 원심법원에 환송하기로 하여, 관여 대법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

재판장 대법관 노정희

주 심 대법관 박상옥

 대법관 안철상

 대법관 김상환