

대 법 원

제 3 부

판 결

사 건 2018두62928 법인세부과처분취소 등

원고, 상고인 겸 피상고인

신용협동조합중앙회

소송대리인 변호사 정병문 외 3인

피고, 피상고인 겸 상고인

서대전세무서장

원 심 판 결 대전고등법원 2018. 10. 24. 선고 2017누12559 판결

판 결 선 고 2023. 4. 27.

주 문

원심판결 중 피고 패소 부분을 파기하고, 이 부분에 관한 제1심판결을 취소하며, 이 부분 소를 각하한다.

원심판결 중 원고 패소 부분을 파기하고, 이 부분 사건을 대전고등법원에 환송한다.

이 유

상고이유를 판단한다.

1. 사안의 개요

원심판결 이유와 기록에 의하면 다음 사실을 알 수 있다.

가. 원고는 2000. 4. 15. 금융감독위원회의 인가를 받아 신용협동조합중앙회공제규정을 제정하였고, 위 공제규정에 따라 2000 사업연도부터 2006 사업연도까지 계약자배당준비금으로 21,749,600,512원을 적립하였다.

나. 원고는 2007. 12. 28. 금융감독위원회의 인가를 받아 신용협동조합중앙회공제규정을 개정하였는데, 개정된 공제규정(이하 '이 사건 개정 공제규정'이라 한다)은 계약자배당준비금과 계약자이익배당준비금을 구분하여 규정하면서, 부칙에서 이 사건 개정 공제규정은 2007. 12. 28.부터 시행하되 위 시행일 이전의 계약자배당준비금은 계약자이익배당준비금으로 계상하도록 정하였다.

다. 원고는 위 부칙에 따라 2000 사업연도부터 2006 사업연도까지 적립한 계약자배당준비금 21,749,600,512원을 2007 사업연도 결산 시 환입하여 계약자이익배당준비금으로 적립하였고(이하 '제1적립금'이라 한다), 2007 및 2008 사업연도에 계약자이익배당준비금으로 13,647,923,341원(이하 '제2적립금'이라 한다)을 신규 적립하였다.

라. 원고는 계약자이익배당준비금으로 적립되어 있던 제1적립금과 제2적립금 합계 35,397,523,853원(이하 통칭할 때에는 '쟁점금액'이라 한다)을 2009 내지 2011 사업연도에 환입하여 계약자배당준비금으로 적립하면서 위 각 사업연도의 손금에 산입하였다.

마. 피고는 '제2적립금 중 2008 사업연도 계약자이익배당준비금 신규 적립액 5,922,137,696원'을 제외한 나머지 쟁점금액 29,475,386,157원은 2009 내지 2011 사업연도의 손금에 산입할 수 없다는 이유로, 2014. 9. 1. 원고에게 2009 내지 2011 사업연

도 각 법인세(가산세 포함, 이하 같다)를 경정·고지하였다(위 처분 중 원고가 취소를 구하는 부분을 '이 사건 부과처분'이라 한다).

바. 한편 원고는 2014. 9. 4. 징점금액 중 손금산입이 부인된 위 29,475,386,157원 상당을 2007 사업연도 법인세 과세표준에서 감액하여 달라는 취지의 경정청구를 하였으나, 피고는 2014. 12. 8. 이를 거부하였다(이하 '이 사건 경정거부처분'이라 한다).

사. 원고는 주위적으로 이 사건 부과처분의, 예비적으로 이 사건 경정거부처분의 각 취소를 구하는 이 사건 소를 제기하였다. 이에 대하여 제1심은 '제2적립금 중 2007 사업연도 계약자이익배당준비금 신규 적립액 7,725,785,645원'을 2009 사업연도의 손금산입 대상으로 보아 이 사건 부과처분 중 2009 사업연도 법인세 부분을 취소하고, 원고의 나머지 주위적 청구와 예비적 청구를 모두 기각하였다. 원심은 제1심판결에 대한 원고와 피고의 항소를 모두 기각하였다.

아. 피고는 이 사건 상고를 제기한 후인 2019. 1. 8. 원심판결의 취지에 따라 이 사건 부과처분 중 2009 사업연도 법인세 부분을 직권으로 취소하였다.

2. 이 사건 소 중 피고가 상고 제기 후 취소한 처분에 관한 부분에 대한 직권 판단
행정처분이 취소되면 그 처분은 효력을 상실하여 더 이상 존재하지 않으며, 존재하지 않는 행정처분을 대상으로 한 취소소송은 소의 이익이 없어 부적법하다(대법원 2012. 12. 13. 선고 2012두18202 판결 등 참조).

앞서 본 사실관계를 이러한 법리에 비추어 살펴보면, 피고는 이 사건 상고를 제기한 후에 원심판결의 취지에 따라 이 사건 부과처분 중 2009 사업연도 법인세 부분을 직권으로 취소하였으므로, 이 사건 소 중 위와 같이 취소된 처분에 관한 부분은 이미 그 효력이 소멸하여 없는 처분의 취소를 구하는 것으로서 소의 이익이 없어 부적법하게

되었다.

3. 원고의 제2, 3 상고이유에 대한 판단

가. 원심은 판시와 같은 이유로, 제1적립금은 당초 계약자배당준비금으로 적립된 2000 내지 2006 사업연도의 손금산입 대상에 해당하므로, 그 환입에 대한 익금산입 없이는 이를 이후 사업연도에 다시 계약자배당준비금으로 적립하면서 손금에 산입할 수 없어, 이 사건 부과처분 중 직권으로 취소되지 않은 부분은 적법하다고 판단하였다.

나. 그러나 이러한 원심의 판단은 다음과 같은 이유로 수긍할 수 없다.

1) 구 법인세법(2018. 12. 24. 법률 제16008호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제30조 제1항은 '보험사업을 경영하는 내국법인이 각 사업연도에 보험업법이나 그 밖의 법률에 따라 책임준비금과 비상위험준비금을 손금으로 계상한 경우에는 대통령령으로 정하는 바에 따라 계산한 금액의 범위에서 해당 사업연도의 소득금액을 계산할 때 이를 손금에 산입한다'고 규정하고, 구 법인세법 시행령(2012. 2. 2. 대통령령 제23589호로 개정되기 전의 것) 제57조 제1항은 '법 제30조 제1항에 따른 책임준비금은 다음 각 호의 금액을 합한 금액의 범위 안에서 해당 사업연도의 소득금액계산에 있어서 손금에 산입한다'고 규정하면서 제3호에서 '보험계약자에게 배당하기 위하여 적립한 배당준비금'을 책임준비금의 하나로 정하고 있다. 한편 구 신용협동조합법(2008. 2. 29. 법률 제8863호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제97조 제1항은 '원고가 공제사업을 영위하는 때에는 공제규정을 정하여 금융감독위원회의 인가를 받아야 한다'고 규정하고 있고, 같은 조 제2항은 '제1항의 공제규정에는 금융감독위원회가 정하는 바에 의하여 사업의 실시방법, 공제계약, 공제료등을 정하여야 한다'고 규정하고 있는바, 이 사건 개정 공제규정은 구 신용협동조합법 제97조에 따라 금융감독위원회의 인가를 받아 개정된 것으

로서 계약자배당준비금과 계약자이익배당준비금의 적립 기준을 각각 정하면서 계약자 이익배당준비금 적립액을 계약자배당준비금에 우선 사용하도록 정하고 있다.

2) 법인세는 기간과세로서 사업연도에 따라 과세단위가 구분되므로, 원고의 2009 사업연도부터 2011 사업연도까지의 법인세를 계산할 때 위 각 사업연도의 계약자배당준비금 적립액이 손금산입의 대상이 될 수 있는지 여부는 해당 사업연도의 소득금액 계산에 적용되는 법인세법령이 정한 손금산입의 요건을 갖추었는지를 기준으로 판단하여야 한다. 따라서 원고가 이 사건 개정 공제규정에 따라 계약자이익배당준비금으로 적립되어 있던 제1적립금을 2009 내지 2011 사업연도 결산 시 환입하여 계약자배당준비금으로 적립하면서 위 각 사업연도의 손금으로 계상한 이상, 제1적립금이 당초 계약자배당준비금으로 적립된 과거 사업연도의 손금산입 대상에 해당하는지 또는 그 환입액에 대한 익금산입이 필요한지 여부와 무관하게, 제1적립금은 구 법인세법 제30조 제1항에 따라 2009 내지 2011 사업연도의 소득금액을 계산할 때 손금산입의 대상이 된다고 봄이 타당하다.

3) 또한 기록에 따르면 원고는 2000 사업연도부터 2006 사업연도까지 계약자배당준비금을 적립한 시점과 이 사건 개정 공제규정 부칙에 따라 위 준비금을 계약자이익배당준비금으로 계상한 시점에 모두 관련 적립액을 해당 사업연도의 손금에 산입하지 않은 사실도 알 수 있으므로 설령 제1적립금이 2000 내지 2006 사업연도의 손금산입 대상에 해당한다 하더라도 그 환입액 역시 익금산입이 필요한 경우라고 보기 어렵다는 점도 아울러 지적해둔다.

다. 그런데도 원심은 원고의 2009 사업연도부터 2011 사업연도까지의 계약자배당준비금 적립액을 손금에 산입하기 위해서는 2000 사업연도부터 2006 사업연도까지 적립

한 계약자배당준비금의 환입에 따른 익금산입이 전제되어야 한다고 보아 이 사건 부과 처분 중 직권으로 취소되지 않은 부분이 적법하다고 판단하였다. 이러한 원심의 판단에는 법인세법상 기간과세 원칙에 관한 법리 등을 오해하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다. 이 점을 지적하는 상고이유 주장은 이유 있다.

4. 결론

그러므로 원심판결 중 피고 패소 부분을 파기하되, 이에 대하여는 대법원이 직접 재판하기에 충분하므로 자판하기로 하여 이 부분에 관한 제1심판결을 취소하고, 이 부분을 각하하며, 원고의 나머지 상고이유에 대한 판단을 생략한 채 원심판결 중 원고 패소 부분을 파기하고, 이 부분 사건을 다시 심리·판단하도록 원심법원에 환송하기로 하여, 관여 대법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

재판장	대법관	오석준
-----	-----	-----

	대법관	안철상
--	-----	-----

주 심	대법관	노정희
-----	-----	-----

	대법관	이흥구
--	-----	-----