

대 법 원

제 1 부

판 결

사 건 2020두56780 부가가치세부과처분취소

원고, 상고인 겸 피상고인

한국철도공사

소송대리인 법무법인(유한) 태평양

담당변호사 송우철 외 7인

피고, 피상고인 겸 상고인

대전세무서장

소송대리인 법무법인 텍스로

담당변호사 김홍철 외 2인

원 심 판 결 대전고등법원 2020. 11. 12. 선고 2019누12485 판결

판 결 선 고 2023. 12. 28.

주 문

원심판결을 파기하고, 사건을 대전고등법원에 환송한다.

이 유

상고이유를 판단한다.

1. 경북관광순환테마열차(이하 '경북관광열차'라 한다) 관련 상고이유에 대하여

가. 원고의 제1 상고이유에 관한 판단

1) 부가가치세법 제29조 제1항은 '재화 또는 용역의 공급에 대한 부가가치세의 과세표준은 해당 과세기간에 공급한 재화 또는 용역의 공급가액을 합한 금액으로 한다'고 규정하고 있고, 제5항 제4호는 '재화 또는 용역의 공급과 직접 관련되지 아니하는 국고보조금과 공공보조금은 공급가액에 포함하지 아니한다'고 규정하고 있다(2013. 6. 7. 법률 제11873호로 전부개정되기 전의 구 부가가치세법 제13조 제2항 제4호 및 2013. 6. 28. 대통령령 제24638호로 전부개정되기 전의 구 부가가치세법 시행령 제48조 제10항도 마찬가지이다).

2) 원심은, 경상북도가 2009년 11월 무렵 원고와 체결한 '경북관광순환테마열차 운행 협약'(이하 '이 사건 운행협약'이라 한다)에 따라 경북관광열차 내에서 도내 관광지를 홍보하고 특산품을 판매할 수 있는 공간과 기회를 제공받았고, 경북관광열차의 이용승객이 늘어날수록 경상북도의 관광수익도 증대될 가능성이 높았다는 등 그 판시와 같은 이유를 들어, 경상북도가 매월 원고에게 경북관광열차 전세운임 명목으로 지급한 금원(이하 '이 사건 전세운임'이라 한다)은 원고가 경상북도에 대한 열차 운행대행 용역 공급의 대가로 수령한 것으로서 '용역의 공급과 직접 관련되지 않는 공공보조금'에 해당하지 않으므로 원고의 부가가치세 과세표준에 포함되어야 한다고 판단하였다.

3) 그러나 원심판결 이유와 기록을 통해 알 수 있는 다음과 같은 사정들에 비추어 보면, 이 사건 전세운임은 부가가치세법 제29조 제5항 제4호에서 정한 '용역의 공

급과 직접 관련되지 아니하는 공공보조금'에 해당하므로 부가가치세 과세표준에 포함되지 않는다고 보아야 한다.

가) 경상북도는 원고가 경북관광열차 운행으로 인한 손실을 보지 않도록 일정 수익을 보장하는 차원에서, 경북관광열차 개조 전 좌석수를 기준으로 산정된 이 사건 전세운임을 매월 지급한 후에 그 금액을 한도로 원고가 승객들로부터 지급받은 운임의 40%에 해당하는 금액을 원고로부터 돌려받았다. 이 사건 운행협약 제5조는 이 사건 전세운임의 지급 목적이 '열차운행에 따른 변동비용 일부 보전'에 있음을 명시하고 있다. 위와 같은 금원의 지급 및 반환 구조, 운행협약의 내용과 함께 경북관광열차 운행 사업은 경상북도뿐만 아니라 교통편의 증진, 지역경제 활성화 등 경상북도 주민들의 이익에도 기여할 수 있는 사업인 점 등을 종합하여 보면, 이 사건 전세운임은 영업수지만으로는 기획하기 어려운 공공성 있는 사업의 진행을 위해 지방자치단체인 경상북도가 사업자인 원고에게 교부한 보조금에 해당한다고 볼 수 있다.

나) 경상북도는 경북관광열차의 운임 매출액에 비례하여 이 사건 전세운임을 돌려받게 되는데 그 매출액 규모에 따라 이 사건 전세운임 전부를 회수할 수도 있다. 만일 이 사건 전세운임이 경북관광열차 운행대행 용역의 공급대가라면, 경상북도가 원고로부터 공급받는 열차 운행대행 용역의 양에 비례하여 이 사건 전세운임 금액도 증가하여야 하나, 원고가 열차 운행대행 용역을 제공함에 따라 운임 매출액이 발생하면 오히려 경상북도가 실질적으로 부담하는 금액이 감소하게 되므로, 이러한 점에서도 이 사건 전세운임의 성격을 열차 운행대행 용역의 공급대가로 보기 어렵다.

다) 원고로부터 경북관광열차 운행 용역을 직접 공급받은 상대방은 경상북도가 아닌 철도이용자이고, 이 사건 전세운임은 원고가 별도로 체결한 이 사건 운행협약

에 따라 경상북도로부터 지급받은 것이므로 용역의 공급 그 자체에 대한 반대급부로서의 대가가 아닌 재정상의 원조를 목적으로 교부된 운영자금에 해당한다.

라) 이 사건 운행협약 중에 원고가 경상북도 관광 홍보활동을 위해 노력할 의무를 부담한다는 내용이 포함되어 있기는 하나, 이는 공공보조금을 교부받는 보조사업자가 보조사업과 관련하여 부수적으로 부담하는 의무에 불과할 뿐이어서, 그러한 정도의 의무 부담을 근거로 이 사건 전세운임을 관광홍보 용역의 대가라고 볼 수도 없다.

4) 그런데도 원심은 이 사건 전세운임이 '용역의 공급과 직접 관련되지 아니하는 공공보조금'에 해당하지 않아 부가가치세 과세표준에 포함되어야 한다고 판단하였다. 이러한 원심의 판단에는 부가가치세 과세표준에서 제외되는 공공보조금에 관한 법리를 오해하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다.

#### 나. 피고의 제1 상고이유에 관한 판단

이 부분 상고이유 주장은, 원심이 '원고가 경북관광열차 승객들 중 단체상품을 구매한 승객들에게는 부가가치세 과세 대상인 관광용역을 공급하였다'고 판단하였음을 전제로 하는데, 원심은 이와 달리 원고가 경북관광열차 승객 전체에게 부가가치세 면세 대상인 여객운송 용역을 공급한 것으로 판단하였을 뿐이다. 원심 판단의 취지를 오해한 이 부분 상고이유 주장은 더 나아가 살필 필요 없이 이유 없다.

#### 다. 피고의 제2 상고이유에 관한 판단

원심은, 경북관광열차가 별도 노선을 편성한 것이 아니라 기존 무궁화호 일반열차 노선을 이용하여 지역 주민들을 포함한 불특정 다수의 승객을 각자가 원하는 목적지로 운송하고 그들로부터 일반열차와 동일하게 책정된 요금을 받아 온 점 등 그 판시와 같은 이유를 들어, 원고가 경북관광열차 승객들에게 공급한 용역이 부가가치세 면세 대

상인 여객운송 용역에 해당한다고 판단하였다.

원심판결 이유를 관련 법리와 기록에 비추어 살펴보면, 이러한 원심의 판단에 상고 이유 주장과 같이 면세 대상 여객운송 용역에 관한 법리를 오해하는 등의 잘못이 없다.

## 2. 레일크루즈 해랑열차(이하 '해랑열차'라 한다) 관련 상고이유에 대하여

### 가. 피고의 제3, 4 상고이유에 관한 판단

1) 부가가치세법 제10조 제7항 본문은 '위탁매매에 의한 매매를 할 때에는 위탁자가 직접 재화를 공급하거나 공급받은 것으로 본다'고 규정하고 있다(2013. 6. 7. 법률 제11873호로 전부개정되기 전의 구 부가가치세법 제6조 제5항 본문도 마찬가지이다). 이는 그 취지에 비추어 볼 때 준위탁매매인에 의한 용역 공급의 경우에도 유추적용된다(대법원 2006. 9. 22. 선고 2004두12117 판결 참조).

위탁매매란 자기 명의로써 타인의 계산으로 물품을 매수 또는 매도하고 보수를 받는 것으로서 명의와 계산의 분리를 본질로 한다. 그리고 어떠한 계약이 일반의 매매 계약인지 위탁매매계약인지는 계약의 명칭 또는 형식적인 문언을 떠나 그 실질을 중시하여 판단하여야 한다. 이는 자기 명의로써 그러나 타인의 계산으로 매매 아닌 행위를 영업으로 하는 이른바 준위탁매매에 있어서도 마찬가지이다(대법원 2011. 7. 14. 선고 2011다31645 판결 참조).

2) 원심판결 이유와 기록을 위 법리에 따라 살펴보면, 코레일관광개발 주식회사(이하 '코레일관광개발'이라 한다)는 자기 명의로 그러나 원고의 계산으로 해랑열차를 이용한 여행상품(이하 '해랑상품'이라 한다) 관련 용역의 제공을 영업으로 하는 준위탁매매인에 해당하고, 부가가치세법 제10조 제7항 본문의 유추적용에 따라 해랑상품 관

런 영역은 위탁자인 원고가 해랑상품 이용 고객에게 직접 공급한 것으로 보아, 원고가 해랑상품 판매대금 전부에 대하여 부가가치세 납세의무를 부담한다고 봄이 상당하다. 구체적인 이유는 다음과 같다.

가) 원고와 코레일관광개발이 해랑열차 사업을 위해 2008. 10. 27. 체결한 '레일크루즈 해랑 위탁운영 협약'(이하 '이 사건 위탁운영협약'이라 한다)은 명칭에서도 알 수 있듯이 원고가 코레일관광개발에 해랑상품의 판매·운영을 위탁하는 내용의 계약이고, 그에 따르면 원고는 열차 운행의 횟수나 편성 등에 관여할 수 있는 등 해랑열차 판매·운영에 관하여 광범위한 권한을 가지며, 특히 코레일관광개발은 원고의 사전 승인 없이 해랑상품의 가격조정을 할 수 없다고 정하여 가격결정 권한도 원고에게 있음이 분명하다.

나) 코레일관광개발은 매월 원고에게 전월의 판매실적, 비용지출내역 등을 상세히 정리하여 제출할 의무를 부담하였고, 해랑열차 관련 지적재산권 등 일체의 권리 또한 코레일관광개발이 아닌 원고에게 귀속되었다.

다) 코레일관광개발은 고객으로부터 지급받은 해랑상품 판매대금에서, ① 코레일관광개발 몫인 판매·운영수수료, ② 현지 행사업체 등에 지급하여야 할 행사비용, ③ 비품구입비, 세탁비 등 운영비용을 각 공제한 나머지(해랑상품 수익)를 매월 정산하여 원고에게 지급하였다. 이 중 코레일관광개발에 귀속되는 판매·운영수수료는 해랑상품 총 매출액의 일정 비율에 해당하는 금액으로서 통상 위탁매매인이 실적에 따라 위탁자로부터 받는 수수료 개념의 금원이라고 할 수 있다.

라) 위와 같은 협약의 내용이나 정산 구조 등에 비추어, 해랑열차 사업의 손익과 위험은 모두 원고에게 귀속되고, 코레일관광개발은 단지 위탁운영에 대한 대가로

원고로부터 수수료를 수취하는 준위탁매매인에 불과하다고 보인다.

3) 그런데도 원심은 그 판시와 같은 이유로, 해랑열차 사업에 관한 원고와 코레일관광개발의 관계를 준위탁매매로 볼 수 없고, 해랑상품 관련 용역 중 해랑열차 운행 부분의 공급주체는 원고이며, 해랑상품 운영 부분의 공급주체는 코레일관광개발이라는 잘못된 전제에서, 원고는 해랑상품 판매대금 전부가 아니라 코레일관광개발로부터 지급받은 정산금인 '해랑상품 수익'에 대해서만 부가가치세 납세의무를 부담한다고 판단하였다. 이러한 원심의 판단에는 준위탁매매의 성립요건 등에 관한 법리를 오해하여 필요한 심리를 다하지 않음으로써 판결에 영향을 미친 잘못이 있다.

#### 나. 원고의 제2, 3 상고이유에 관한 판단

이 부분 상고이유 주장은, 해랑상품 관련 용역 중 해랑열차 운행 부분의 공급주체가 원고임을 전제로 원고가 공급한 용역이 부가가치세 면세 대상인 여객운송 용역에 해당한다는 취지이다. 그러나 앞에서 본 바와 같이 해랑상품 관련 용역 일체의 공급주체를 코레일관광개발이 아니라 원고로 보아 원심판결을 파기하는 이상 이와 다른 전제에 선 이 부분 상고이유 주장은 더 나아가 살필 필요 없이 이유 없다.

### 3. 결론

그러므로 피고의 나머지 상고이유에 관한 판단을 생략한 채 원심판결을 파기하고 사건을 다시 심리·판단하도록 원심법원에 환송하기로 하여, 관여 대법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

재판장      대법관      서경환

              대법관      김선수

주    심      대법관      노태악

              대법관      오경미