

대법원 2026. 4. 9. 선고 중요판결 요지

민 사

2023다307116 건물인도 (라) 파기환송(일부)

[상가건물 임차인이 임대차계약 기간만료 후 임차건물을 양수한 양수인을 상대로 임대차보증금 반환을 구할 수 있는지 여부가 문제된 사건]

◇대항력 있는 상가건물 임대차가 기간만료로 종료되었으나 임대차보증금이 반환되지 않은 상태에서 임차건물이 양도된 경우, 양수인이 임대인의 지위를 승계하여 임대차보증금 반환채무를 부담하는지(적극)◇

1. 상가건물 임대차에서 기간만료나 당사자의 합의 등으로 임대차가 종료된 경우에도 「상가건물 임대차보호법」(이하 ‘상가임대차법’이라고 한다) 제9조 제2항에 의하여 임차인은 보증금을 반환받을 때까지 임대차관계가 존속하는 것으로 의제된다. 이는 임대차기간이 끝난 후에도 상가건물의 임차인이 보증금을 반환받을 때까지는 임차인의 목적물에 대한 점유를 임대차기간이 끝나기 전과 마찬가지로 강하게 보호함으로써 임차인의 보증금반환채권을 실질적으로 보장하기 위한 것이다(대법원 2020. 7. 9. 선고 2016다244224, 244231 판결, 대법원 2023. 11. 9. 선고 2023다257600 판결 참조).

2. 상가임대차법 제3조는 ‘대항력 등’이라는 표제로 제1항에서 대항력의 요건을 정하고, 제2항에서 “임차건물의 양수인(그 밖에 임대할 권리를 승계한 자를 포함한다)은 임대인의 지위를 승계한 것으로 본다.”라고 정하고 있다. 이 조항은 임차인이 취득하는 대항력의 내용을 정한 것으로, 상가건물의 임차인이 제3자에 대한 대항력을 취득한 다음 임차건물의 양도 등으로 소유자가 변동된 경우에는 양수인 등 새로운 소유자가 임대인의 지위를 당연히 승계한다는 의미이다(대법원 2017. 3. 22. 선고 2016다218874 판결, 대법원 2021. 1. 28. 선고 2015다59801 판결 참조).

3. 대항력 있는 상가임대차에서 기간만료나 당사자의 합의 등으로 임대차가 종료된 경우에도 상가임대차법 제9조 제2항에 의하여 임차인은 보증금을 반환받을 때까지 임대차관계가 존속하는 것으로 의제되므로 그러한 상태에서 임차목적물인 부동산이 양도되는 경우에는 같은 법 제3조 제2항에 의하여 양수인에게 임대차가 종료된 상태에서의 임대인으로서의 지위가 당연히 승계된다. 이는 법률상 당연승계 규정으로 보아야 하므로, 상가건물이 양도된 경우에 그 양수인은 상가건물의 소유권과 결합하여 임대인의 임대차계약

상의 권리·의무 일체를 그대로 승계한다. 그 결과 양수인은 임대차보증금 반환채무를 면책적으로 인수하고, 양도인은 임대차관계에서 탈퇴하여 임차인에 대한 임대차보증금 반환채무를 면하게 된다.

☞ 정비구역 내에 위치한 상가건물에 관한 임대차가 기간만료로 종료되었으나 임대차보증금이 반환되지 않은 상태에서 주택재건축정비사업조합인 피고가 종전 소유자로부터 상가건물 소유권을 취득하자, 임차인인 원고가 피고에게 임대차보증금 반환 등을 청구한 사안임

☞ 원심은, 임대차계약이 기간만료로 종료된 후 임차건물의 소유권을 취득한 피고는 임대인 지위를 승계하지 않는다고 보아 원고의 피고에 대한 임대차보증금 반환청구는 이유 없다고 판단하였음

☞ 대법원은 위와 같은 법리를 실시하면서, 상가임대차법 제3조에 따라 대항력 있는 상가건물 임대차계약이 기간만료로 종료된 이후에도 임대차보증금이 반환되지 않아 상가임대차법 제9조 제2항에 따라 임대차관계가 존속되던 중 임차건물의 소유권을 취득한 피고는 임대인 지위를 승계하여 임대차보증금 반환채무를 면책적으로 인수한다고 보아, 이와 달리 판단한 이 부분 원심을 파기·환송함

2024다203099 손해배상(기) (라) 파기환송(일부)

[‘자본시장과 금융투자업에 관한 법률’에 따른 전문투자형 사모투자신탁의 투자자가 수익증권을 판매한 투자중개업자 및 그 직원을 상대로 계약의 취소를 이유로 한 부당이득반환청구, 손해배상청구 등을 한 사안]

◇1. 투자신탁 수익증권을 판매한, 「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」(이하 ‘자본시장법’)상 투자중개업자의 법적 지위(= 투자자가 체결한 투자신탁형 집합투자기구 투자에 관한 계약의 상대방 당사자), 2. 투자신탁형 집합투자기구 투자에 관한 계약이 착오 등을 이유로 취소된 경우, 투자자로부터 투자금을 수령했던 투자중개업자가 선의의 수익자로서 신탁업자에게 투자금을 지급하여 신탁원본이 납입되게 하였다면, 투자중개업자가 집합투자기구 투자에 관한 계약에 따라 받은 금전상 이익이 현존한다는 추정은 번복되는지 여부(원칙적 적극)◇

1. 투자신탁형 집합투자기구를 설정하는 집합투자업자는 특별한 사정이 없는 한 투자매매업자와 판매계약을 체결하거나 투자중개업자와 위탁판매계약을 체결하여야 한다. 집합투자업자와 위탁판매계약을 체결한 투자중개업자는 투자자에게 직접 투자신탁형 집합투자기구에 투자할 것을 권유하여 그 수익증권을 판매한다(자본시장법 제184조 제5항 참

조). 투자자가 투자신탁형 집합투자기구에 투자하기 위하여 지급한 돈은 투자중개업자를 거쳐서 집합투자업자와 신탁계약을 체결한 신탁업자에게 납입되고, 집합투자업자는 신탁원본이 전액 납입된 경우 신탁업자의 확인을 받아서 투자신탁의 수익증권을 발행하며, 투자자는 투자중개업자에 개설된 계좌에 입고되는 수익증권을 취득하게 되는데(자본시장법 제189조 제1항, 제3항 참조), 이를 통해 투자자와 집합투자기구의 관계자들 사이에 투자신탁에 따른 법률관계가 형성된다.

이와 같은 투자신탁형 집합투자기구에 투자권유와 계약 체결, 투자금 납입과 수익증권 판매 및 발행 과정 등을 종합하면, 투자중개업자는 투자자가 체결한 투자신탁형 집합투자기구 투자에 관한 계약에서 그 상대방 당사자로서 수익증권을 판매하고 투자자로부터 투자금을 수령하며 집합투자업자에 의해 발행되는 수익증권을 투자자가 취득하게 하는 역할을 한다.

2. 법률상 원인 없이 타인의 재산 또는 노무로 인하여 이익을 얻고 이로 인하여 타인에게 손해를 가한 경우 선의의 수익자는 받은 이익이 현존하는 한도에서 반환책임이 있고(민법 제748조 제1항), 부당이득 반환의무자가 악의의 수익자라는 점에 대하여는 이를 주장하는 측에서 증명책임을 진다. 수익자가 취득한 것이 금전상의 이득인 때에는 그 금전은 이를 취득한 자가 소비하였는지 여부를 불문하고 현존하는 것으로 추정되나, 수익자가 급부자의 지시나 급부자와의 합의에 따라 그 금전을 사용하거나 지출하는 등의 사정이 있다면 위 추정은 번복될 수 있다(대법원 2022. 10. 14. 선고 2018다244488 판결 등 참조).

투자신탁형 집합투자기구의 수익증권을 판매한 투자중개업자는 투자신탁의 수익자가 되려는 투자자로부터 수령한 투자금을 집합투자업자와 신탁계약을 체결한 신탁업자에게 지급하여 신탁원본이 납입되게 한다. 신탁업자는 집합투자업자의 운용지시에 따라 투자신탁재산이 된 투자자의 투자금으로 투자대상자산을 취득하고 처분하는 등으로 투자신탁 재산에 대한 관리·처분권을 행사한다. 따라서 투자자가 체결한 투자신탁형 집합투자기구 투자에 관한 계약이 착오 등에 따라 체결된 것이라는 이유로 취소된 경우 투자자로부터 투자금을 수령했던 투자중개업자가 선의의 수익자로서 신탁업자에게 투자금을 지급하여 투자신탁의 신탁원본이 납입되게 하였다면, 특별한 사정이 없는 한 수익자인 투자중개업자가 급부자인 투자자와의 합의에 따라 투자금을 지출한 것으로 볼 수 있으므로, 투자중개업자가 집합투자기구 투자에 관한 계약에 따라 받은 금전상 이익이 현존한다는 추정은 번복된다.

☞ 투자중개업자인 피고 A은행(이하 '피고 은행')의 직원인 피고 B의 투자권유에 따라 사모사채 등에 투자하는 펀드 등에 채투자하는 자본시장법상 전문투자형 사모투자신탁의

수익증권을 취득한 개인투자자인 원고가, 주위적으로는 피고 은행을 상대로 사기 또는 착오를 이유로 한 부당이득반환청구를, 예비적으로는 피고 은행과 피고 B를 상대로 자본시장법 위반 등으로 인한 손해배상청구를 한 사안임

☞ 원심은, 원고가 피고 은행 측의 기망행위로 인하여 착오에 빠졌거나 피고 은행 측의 설명의무 위반에 따라 중요사항에 해당하는 이 사건 펀드의 위험성에 대해 제대로 알지 못한 채 착오에 빠져 이 사건 펀드 투자에 관한 계약을 체결하였다고 보아, 피고 은행에 대하여는 이 사건 펀드 투자에 관한 계약의 취소에 따른 부당이득반환으로 현존이익인 미상환 투자원금 잔액 및 이에 대한 지연손해금을 지급할 의무를 인정하였고, 피고 B에 대하여는 투자자보호의무 위반으로 인한 손해배상책임을 인정하였음

☞ 대법원은 위와 같은 법리를 실시하면서, 피고 은행이 피고 B의 투자권유 등을 통해 이 사건 펀드 투자에 관한 계약을 체결하면서 원고에게 고의적인 기망행위를 하였다고 보기 어렵고, 착오 취소로 인한 부당이득반환책임에 관하여는 설명 원고가 착오로 이 사건 펀드 투자에 관한 계약을 체결하였더라도 피고 은행의 현존이익 추정은 번복되므로, 피고 은행의 부당이득반환책임이 부정된다고 보아, 이와 달리 판단한 이 부분 원심을 파기·환송함(부당이득반환청구와 성질상 선택적 관계에 있는 자본시장법 위반 등으로 인한 손해배상청구 또한 파기 범위에 포함됨)

2024다324972 부당이득금 (카) 상고기각

[채무자와 물상보증인이 공유하는 부동산에 관한 근저당권자가 경매절차에서 채무자 지분에 관하여 근저당권자로서 우선배당을 받은 후 채무자 파산관재인이 부인권 행사로 경매절차에서 우선배당받은 돈을 반환받게 되자, 그 부동산의 물상보증인으로부터 잉여금반환청구권을 양도받아 이를 배당받은 사람을 상대로 잉여금 상당액의 부당이득반환을 구한 사건]

◇1. 「채무자 회생 및 파산에 관한 법률」(이하 '채무자회생법')상 부인권 행사의 효력 범위, 2. 채무자의 행위가 부인되어 상대방이 그가 받은 급부를 반환하거나 그 가액을 상환한 경우, 채무자회생법 제399조에 따라 채무자의 행위로 소멸한 상대방의 채권뿐만 아니라 그와 함께 소멸한 상대방의 제3자에 대한 인적, 물적 담보도 회복되는지 여부(적극), 3. 공동저당권의 목적물인 채무자 소유의 부동산과 물상보증인 소유의 부동산이 함께 경매되어 그 경매대가를 동시에 배당하는 경우, 각 부동산의 경매대가에 비례하여 채권의 분담을 정하도록 하는 민법 제368조 제1항이 적용되는지 여부(소극) 및 그 경우의 배당 방법◇

1. 「채무자 회생 및 파산에 관한 법률」(이하 ‘채무자회생법’이라 한다)에 따른 파산관재인 부인권은 파산채권자의 공동담보인 파산자의 일반재산을 파산재단에 원상회복시키기 위한 제도이다. 파산관재인이 부인권을 행사하는 경우 그 행사의 효과는 파산재단과 상대방 사이에서 상대적으로 발생하고, 다른 특별한 사정이 없는 한 제3자에 대하여는 그 행사의 효력이 미치지 않는다(대법원 2005. 12. 22. 선고 2003다55059 판결 등 참조). 부인권 행사에 상대적 효력만을 인정하는 것은 부인권 행사의 효과를 파산재단의 원상회복을 위해 필요한 범위에 그치게 하여 거래안전을 보호하기 위한 것이므로, 제3자의 범위를 부인의 대상이 될 행위에서 생긴 법률효과를 기초로 새로운 권리를 취득한 자 등만으로 한정할 것은 아니다(대법원 2025. 7. 17. 선고 2022다231717 판결 등 참조).

2. 회생절차에서의 부인권 행사에 관하여 채무자회생법 제109조 제1항은 “채무자의 행위가 부인된 경우 상대방이 그가 받은 급부를 반환하거나 그 가액을 상환한 때에는 상대방의 채권은 원상으로 회복된다.”라고 정하고 있다. 이 조항의 문언과 취지에 비추어 보면, 부인에 의해 회복되는 상대방의 채권은 부인된 행위의 직접 대상이 된 채권에 한정되지 않고 그 채권의 소멸로 인해 함께 소멸했던 보증채권이나 보험금채권 등 다른 채권도 포함될 수 있다(대법원 2022. 5. 13. 선고 2018다224781 판결 등 참조).

이러한 법리는 파산절차에서의 부인권 행사에 관하여 위 조문의 내용과 동일하게 규정된 채무자회생법 제399조에도 마찬가지로 적용된다. 따라서 파산관재인이 채무자의 행위를 부인하여 상대방이 받은 급부를 반환하거나 그 가액을 상환하면 채무자회생법 제399조에 따라 채무자의 행위로 소멸한 상대방의 채권뿐만 아니라 그와 함께 소멸한 상대방의 제3자에 대한 인적, 물적 담보도 원상으로 회복된다.

3. 배당받을 권리 있는 채권자가 자신이 배당받을 몫을 받지 못하고 그로 말미암아 권리 없는 다른 채권자가 그 몫을 배당받은 경우에는 배당이의 여부 또는 배당표의 확정 여부와 관계없이 배당받을 수 있었던 채권자가 배당금을 수령한 다른 채권자를 상대로 부당이득반환청구를 할 수 있다(대법원 2000. 10. 10. 선고 99다53230 판결, 대법원 2020. 10. 15. 선고 2017다216523 판결 등 참조).

4. 공동저당권이 설정되어 있는 수개의 부동산 중 일부는 채무자 소유이고 일부는 물상보증인 소유인 경우 위 각 부동산의 경매대가를 동시에 배당하는 때에는 민법 제368조 제1항은 적용되지 아니하고, 채무자 소유 부동산의 경매대가에서 공동저당권자에게 우선적으로 배당을 하고, 부족분이 있는 경우에 한하여 물상보증인 소유 부동산의 경매대가에서 추가로 배당을 하여야 한다(대법원 2010. 4. 15. 선고 2008다41475 판결, 대법원 2016. 3. 10. 선고 2014다231965 판결 등 참조).

☞ 원고는 채무자와 소외인이 공유하는 이 사건 아파트에 관하여 이 사건 근저당권을 설정받았고, 채무자에 대하여 파산선고가 있는 후 실시된 이 사건 경매절차에서 채무자 지분에 관하여 근저당권자로서 우선배당을 받았는데, 파산관재인의 부인권 행사로 위 배당금을 반환하게 되자, 물상보증인인 소외인으로부터 이 사건 경매절차의 잉여금 반환청구권을 양도받아 이를 배당받은 피고를 상대로 위 잉여금에서 원고가 파산절차에서 수령한 배당금을 뺀 나머지 금원을 부당이득으로 반환할 것을 구하는 이 사건 소를 제기하였음. 소송 계속 중 위 부당이득반환청구권을 양도받은 원고 승계참가인이 피고를 상대로 위 나머지 금원을 부당이득으로 반환할 것을 청구한 사안임

☞ 원심은, 채무자의 파산관재인이 부인권을 행사하여 원고가 이 사건 근저당권 중 채무자 지분에 관한 우선변제권을 소급하여 상실함으로써 채무자 지분의 경매대가에서 배당받을 수 없게 되었으므로, 원고는 근저당권자로서 피담보채권 잔액에 대하여 물상보증인 지분의 경매대가에서 우선하여 배당받을 수 있고, 물상보증인으로부터 잉여금 반환청구권을 양도받은 피고는 물상보증인 지분의 경매대가에서 그와 같이 배당되고 남은 금액만 잉여금으로 반환받을 수 있는데, 그럼에도 피고는 위와 같이 원고에게 배당되어야 할 배당금을 잉여금으로 배당받아 이를 수령하였으므로, 피고는 원고에게 위 잉여금 상당액에서 원고가 파산절차에서 수령한 배당금을 뺀 나머지 금원에 대하여 부당이득반환의무를 부담하고, 원고로부터 위 부당이득반환청구권을 양도받은 원고승계참가인은 피고에게 위 돈의 지급을 구할 수 있다고 판단하였음

☞ 대법원은 위와 같은 법리를 실시하면서, 파산관재인이 부인권을 행사함에 따른 효력은 파산재단과 상대방 사이에서만 상대적으로 발생하고 제3자인 물상보증인이나 피고에게는 미치지 않으므로, 파산관재인이 이 사건 아파트 중 채무자 지분에 관한 채무자의 근저당권 설정행위에 대하여 부인권을 행사하였더라도, 원고가 이 사건 경매절차에서 이 사건 아파트의 근저당권자로서 우선배당권에 기하여 피담보채권액 전부에 대한 배당금을 수령하여 피담보채권이 전부 소멸하였다는 법률관계에 아무런 영향을 미치지 않으나, 위와 같은 부인권 행사에 따라 원고가 파산관재인에게 이 사건 근저당권 중 채무자 지분에 관한 우선배당권에 기하여 수령하였던 배당금 상당액을 반환하면, 원고의 피담보채권 중 위 배당금 수령으로 소멸한 부분 및 원고의 피담보채권이 전부 소멸하였음을 전제로 함께 소멸한 물상보증인 지분에 관한 원고의 우선배당권은 채무자회생법 제399조에 따라 위 배당금 수령이 없었던 것과 같은 상태로 원상회복되므로, 이 사건 경매절차에서 원고의 피담보채권액 중 위 배당금 상당액 부분은 물상보증인 지분의 경매대가에서 배당되어야 하고, 물상보증인으로부터 잉여금 반환청구권을 양도받은 피고는 물상보증인 지분의

경매대가에서 위와 같이 원고에게 배당되고 남은 금액만 잉여금으로 배당받을 수 있으므로, 원고는 이 사건 경매절차에서 원고에게 배당되어야 할 돈을 지급받아 수령한 피고에게 부당이득반환을 구할 수 있고, 피고는 원고로부터 위 부당이득반환채권을 양도받은 원고승계참가인에게 위 돈 상당액을 지급할 의무가 있다고 보아, 원고의 청구를 인용한 원심을 수긍하여 상고를 기각함

2025다210218 구상금 (라) 상고기각

[국민건강보험공단이 가해자의 책임보험자에 대하여 구상금을 청구한 경우, 책임보험자가 피해자에게 지급한 책임보험금 중 건강보험 보험급여와 상호보완적 관계에 있지 아니하여 구상금에서 공제해야 하는 금액을 산정하는 방법이 문제된 사건]

◇1. 국민건강보험공단이 불법행위의 피해자에게 보험급여를 한 후 피해자의 가해자 또는 그 보험자에 대한 손해배상채권을 대위하는 경우, 대위의 범위 및 여기에서 국민건강보험공단의 보험급여 이후 가해자 또는 그 보험자가 손해배상 명목으로 피해자에게 지급한 돈을 공제할 수 있는지 여부(소극), 2. 국민건강보험공단이 불법행위 피해자에게 보험급여를 한 후 피해자를 대위하여 얻는 손해배상채권의 범위(= 건강보험 보험급여와 동일한 사유에 의한 손해배상채권) 및 책임보험과 관련하여 한도액이 있는 때에는 국민건강보험공단이 가해자의 보험자에게 손해배상채권을 대위 청구한 경우 보험자가 피해자에게 책임보험금으로 지급한 돈이 건강보험 보험급여와 상호보완적 관계에 있지 않다면 그 돈은 보험자가 국민건강보험공단에 지급할 책임보험금에서 공제되어야 하는지 여부(적극), 3. 이 경우 보험자가 피해자에게 지급한 책임보험금 중 어느 부분이 보험급여와 상호보완적 관계에 있지 않은지 특정하기 어려울 경우, 공제해야 할 금액을 산정하는 방법(= '피해자의 전체 손해액에서 보험급여와 상호보완적 관계에 있지 않은 손해가 차지하는 비율')◇

국민건강보험공단이 불법행위로 인한 피해자에게 보험급여를 한 후 피해자의 가해자 또는 그 보험자에 대한 손해배상채권을 대위하는 경우, 피해자의 과실 등을 고려하여 산정된 손해배상채권의 범위 내에서 보험급여액 중 가해자의 책임비율에 해당하는 금액에 관하여 피해자의 가해자 또는 그 보험자에 대한 손해배상채권을 대위할 수 있고, 여기에서 국민건강보험공단의 보험급여 이후 가해자 또는 그 보험자가 손해배상 명목으로 피해자에게 지급한 돈을 공제할 수는 없다. 다만 국민건강보험공단이 피해자를 대위하여 얻는 손해배상채권은 피해자의 전체 손해배상채권 중 건강보험 보험급여와 동일한 사유에 의한 손해배상채권, 즉 보험급여와 손해배상이 상호보완적 관계에 있어 보험급여의 실지로

가해자에 대한 손해배상채권이 전보되어 소멸될 수 있는 경우에 한정되므로, 책임보험과 관련하여 그 한도액이 있는 때에는 국민건강보험공단이 가해자의 보험자에게 손해배상채권을 대위 청구한 경우 그 보험자가 피해자에게 책임보험금으로 지급한 돈이 건강보험 보험급여와 상호보완적 관계에 있지 않다면 이는 보험자가 국민건강보험공단에 지급할 책임보험금에서 공제되어야 한다(대법원 2024. 7. 11. 선고 2021다305437 판결 등 참조).

따라서 보험자가 피해자에게 책임보험금으로 지급한 돈에 보험급여와 상호보완적 관계에 있지 않은 손해가 포함되어 있음을 주장한 경우에는 그 주장과 같은 손해의 발생 여부와 그 배상액의 범위를 심리·판단하여 이를 국민건강보험공단의 구상금에서 공제하여야 한다(대법원 2022. 2. 10. 선고 2021다261117 판결 등 참조). 그런데 관련 증거를 살펴 보더라도 지급된 책임보험금 중 어느 부분이 보험급여와 상호보완적 관계에 있지 않은지 특정하기 어렵다면, 국민건강보험공단의 구상금에서 공제할 금액은 책임보험금 중 '피해자의 전체 손해액에서 보험급여와 상호보완적 관계에 있지 않은 손해가 차지하는 비율'로 산정하는 것이 가장 합리적이다.

☞ 원고(국민건강보험공단)는 이 사건 화재로 인하여 상해를 입은 피해자들의 요양급여비용 중 공단부담금을 요양기관에 지급하였고, 가해자의 보험자인 피고는 피해자들에게 책임보험 한도액만큼 합의금을 지급하였는데, 이후 원고가 피고를 상대로 공단부담금에 관하여 구상금을 구한 사안임

☞ 원심은, 피해자들의 손해배상금 중 비급여대상 치료비, 향후 치료비, 기타비용, 일실수입과 휴업손해, 위자료는 건강보험 보험급여와 상호보완적 관계에 있다고 할 수 없다고 전제한 다음, 피고가 지급한 책임보험금 중 '총 손해액에서 상호보완적 관계가 없는 항목별 손해액이 차지하는 비율'에 해당하는 금액을 공제하는 방식으로 원고의 구상권 범위를 산정하였음

☞ 대법원은 위와 같은 법리를 실시하면서, 피고가 책임보험금 한도액을 합의금으로 지급하면서 세부 항목을 밝히지 않아 그중 상호보완적 관계에 있지 않은 부분을 특정하기 어려운 이상 원심의 판단을 수긍할 수 있다고 보아, 원심을 수긍하여 상고를 기각함

2025다211106 구상금 (타) 상고기각

[음주운전 교통사고에서 음주운전을 한 공동불법행위자 중 1인을 피보험자로 하는 자동차종합보험회사인 원고가 사망한 피해자의 상속인들에게 손해를 전부 배상한 후 다른 공동불법행위자를 피보험자로 하는 자동차종합보험회사인 피고를 상대로 공동면책에 따른 구상권을 행사하여 과실비율 상당액의 지급을 구하자, 이에 대하여 피고

가 공동불법행위자 중 1인이 원고에 대하여 부담하는 사고부담금의 공제를 주장하는 사건]

◇1. 공동불법행위자 중 1인의 보험자가 피해자에게 손해배상금을 보험금으로 모두 지급함으로써 공동불법행위자들의 보험자들이 공동면책된 경우, 그 손해배상금을 지급한 보험자가 다른 공동불법행위자들의 보험자들이 부담하여야 할 부분에 대하여 직접 구상권을 행사할 수 있는지 여부(적극), 2. 구 「자동차손해배상 보장법」(2021. 7. 27. 법률 제 18347호로 개정되기 전의 것, 이하 '구 자동차손해배법') 제29조 제1항, 구 자동차손해배법 시행규칙(2022. 1. 14. 국토교통부령 제938호로 개정되기 전의 것) 제10조 및 그와 같은 내용의 약관에 따른 사고부담금의 의의 및 성질, 3. 구 자동차손해배법 제29조 제1항 각 호의 사유로 인해 피보험자가 자신의 보험자인 보험회사에 지급해야 하는 '사고부담금'과 관련하여, 다른 공동불법행위자의 보험자가 피보험자의 보험회사에 그에 관한 권리를 주장하거나 정산을 요구할 수 있는지 여부(소극)◇

공동불법행위에서 공동불법행위자들과 각각 보험계약을 체결한 보험자들은 그 공동불법행위의 피해자에 대한 관계에서 상법 제724조 제2항에 따른 손해배상채무를 각각 직접 부담하는 것이므로, 공동불법행위자 중의 1인과 보험계약을 체결한 보험자가 피해자에게 손해배상금을 보험금으로 모두 지급함으로써 공동불법행위자들의 보험자들이 공동면책되었다면, 그 손해배상금을 지급한 보험자는 다른 공동불법행위자들의 보험자들이 부담하여야 할 부분에 대하여 직접 구상권을 행사할 수 있다(대법원 2024. 9. 27. 선고 2024다 249729 판결 등 참조).

구 「자동차손해배상 보장법」(2021. 7. 27. 법률 제18347호로 개정되기 전의 것, 이하 '구 자동차손해배법'이라 한다) 제29조 제1항은 도로교통법 제44조 제1항을 위반하여 술에 취한 상태에서 자동차를 운행하다가 일으킨 사고 등 각 호에서 정한 사유(이하 '각 호 사유'라고 한다)로 다른 사람이 사망 또는 부상하거나 다른 사람의 재물이 멸실되거나 훼손되어 보험회사 등이 피해자에게 보험금 등을 지급한 경우에는 보험회사 등은 법률상 손해배상 책임이 있는 자에게 국토교통부령으로 정하는 금액을 구상할 수 있다고 규정하고 있고, 이때 '국토교통부령으로 정하는 금액'이란 보험회사 등이 피해자에게 실제로 지급한 보험금 또는 공제금의 총액을 의미한다[구 자동차손해배법 시행규칙(2022. 1. 14. 국토교통부령 제938호로 개정되기 전의 것, 이하 '구 자동차손해배법 시행규칙'이라 한다) 제10조]. 이는 보험회사와 자동차보유자 사이에서 피보험자가 보험기간 중 자동차 운행으로 인한 사고로 인해 제3자에게 배상할 책임을 보상하기로 하는 책임보험계약이 체결되었음에도 불구하고, 각 호 사유로 규정된 무면허운전, 음주운전 등에 대한 예방효과 등을 감안하여 각

호 사유로 발생한 사고의 경우에는 보험회사가 법률상 손해배상책임이 있는 자에게 일정한 금액의 사고부담금을 구상할 수 있도록 하는 일종의 자기부담금 제도를 도입한 것으로, 이에 따라 보험회사 등은 구 자동차손해배법 제29조 제1항과 같은 내용의 약관 조항을 마련하여 피보험자가 음주운전 사고를 일으키는 등 각 호 사유로 인하여 보험금을 지급한 경우, 피보험자에게 사고부담금의 지급을 청구하고 있다(대법원 2013. 3. 14. 선고 2012다90603 판결 참조).

이러한 '사고부담금'은 음주운전, 무면허운전 등으로 인한 사고, 즉 각 호 사유로 보험회사가 피해자에게 보험금을 지급한 때에 가해자로서 법률상 손해배상책임이 있는 피보험자에게 청구하는 돈으로, 보험회사가 자기차량손해를 입은 피보험자에게 보험금을 지급할 때에 보험계약에 따라 공제할 수 있는 '자기부담금'과는 구별된다. '사고부담금'과 '자기부담금' 모두 보험계약을 체결한 피보험자가 보험회사에 지급할 의무가 있는 돈이라는 점에서는 동일하지만, 전자의 경우 사고 피해자는 보험금 한도 내에서 손해액 전부를 지급받고 가해자 측인 피보험자가 일정액의 '사고부담금'을 보험회사에게 지급하는 구조인 반면, 후자의 경우 피해자에 해당하는 피보험자가 보험회사로부터 손해액에서 '자기부담금'을 공제한 나머지 액수만을 보험금으로 지급받게 된다.

따라서 자기차량에 발생한 손해 중 '자기부담금'만큼을 지급받지 못한 피해자인 피보험자가 상대방 보험자에게 자기부담금 액수 상당액 중 상대방 과실비율만큼을 손해라고 주장하며 청구할 수 있음은(대법원 2026. 1. 29. 선고 2022다287284 판결 참조) 별론으로 하고, 각 호 사유의 사고를 일으킨 피보험자가 자신의 보험자인 보험회사에 지급해야 하는 '사고부담금'과 관련하여, 공동불법행위자의 보험자가 피보험자의 보험회사에 어떠한 권리를 주장하거나 정산을 요구할 여지는 없고, 이와 같이 보더라도 피보험자의 보험회사가 공동불법행위자의 보험자에 대하여 부당한 이득을 취하게 되는 것도 아니다.

☞ 음주운전 교통사고에 관하여 음주운전을 한 공동불법행위자 중 1인의 자동차종합보험회사인 원고가 사망한 피해자의 상속인들에게 손해를 전부 배상한 후 다른 공동불법행위자의 자동차종합보험회사인 피고에 대하여 공동면책에 따른 구상권을 행사하자, 피고가, 위 공동불법행위자 중 1인이 원고에 대하여 음주운전에 의한 사망을 이유로 부담하는 사고부담금의 공제를 주장하는 사안임

☞ 원심은, 원고의 피보험자인 공동불법행위자 중 1인과 피고의 피보험자인 다른 공동불법행위자 사이의 내부적 책임분담비율이 50:50으로 인정되고 원고가 피고에게 그 비율에 상응하는 금액의 구상금 지급을 구할 수 있다면서, 원고의 피보험자가 원고에 대하여 부담하는 사고부담금의 공제 내지 상계에 관한 피고의 주장에 대하여는 원고의 피고에 대

한 구상금 채권과 원고의 피보험자가 원고에 대하여 부담하는 사고부담금 채권 사이에 상당인과관계를 인정할 수 없고, 사고부담금 채권이 원고의 보험금 지급의무에 대응하는 것으로 볼 수 없으며, 보험자인 원고를 피해자나 피고에 대한 관계에서 가해적 결과를 야기한 사람이라거나 그와 동일한 지위에 있는 사람으로 보아 손익상계를 적용할 수 없을 뿐만 아니라 사고부담금 채권의 보유 또는 사고부담금의 실제 납입으로 인하여 원고와 피고 사이에서 실질적 부담비율이 각 피보험자 사이의 내부적 책임분담비율과 부합하지 않게 되더라도 불합리하다거나 형평에 맞지 않는 결과라고 단정할 수 없다고 판단하였음

☞ 대법원은 위와 같은 법리를 실시하면서, 원고는 원고 차량과 피고 차량의 공동불법행위로 손해를 입은 피해자에게 손해배상금액 상당의 보험금을 지급하였으므로, 피고 차량의 보험자인 피고에 대하여 피고 차량의 과실비율에 해당하는 부분을 구상할 수 있고, 원고의 청구에 따라 피고가 지급의무를 부담하는 구상금은 피고 차량의 과실과 관련되었을 뿐이고 원고 차량의 과실에 해당하는 각 호 사유와는 무관하므로, 피고가 원고에게 지급할 구상금에서 원고가 원고 차량 운전자로부터 지급받았거나 또는 지급받을 사고부담금 상당액을 공제할 것은 아니며 이는 피고가 공제를 주장하는 사고부담금이 자기부담금의 일종이라 하더라도 달라지지 않는다고 보아, 원심을 수긍하여 상고를 기각함

특 별

2022두66002 경정거부처분취소 청구의 소 (카) 파기환송

[국내 미등록 특허권 및 특허신청 단계에 있는 발명에 대한 권리의 양도대가가 한미 조세협약상 국내원천소득에 해당하는지가 문제된 사건]

◇1. 국내 미등록 특허권 및 특허신청 단계에 있는 발명에 대한 권리의 양도대가가 「대한민국과 미합중국 간의 소득에 관한 조세의 이중과세 회피와 탈세방지 및 국제무역과 투자의 증진을 위한 협약」(이하 ‘한미조세협약’) 제14조 제4항 제b호의 사용료소득에 해당하는지 여부(소극), 2. 한미조세협약 제16조 제1항의 ‘자본적 자산’에 사업에 사용되는 특허가 포함되는지 여부(소극)◇

1. 한미조세협약 제14조 제4항은 “본 조에서 사용되는 ‘사용료’라 함은 다음의 것을 의미한다.”라고 규정하면서, 제a호에서 ‘문학·예술·과학작품의 저작권 또는 영화필름·라디오 또는 텔레비전 방송용 필름 또는 테이프의 저작권·특허·의장·신안·도면·비밀공정 또는 비밀공식·상표 또는 기타 이와 유사한 재산 또는 권리·지식·경험·기능(기

술)·선박 또는 항공기(임대인이 선박 또는 항공기의 국제운수상의 운행에 종사하지 아니하는 자인 경우에 한함)의 사용 또는 사용권에 대한 대가로서 받는 모든 종류의 지급금’을, 제b호에서 ‘그러한 재산 또는 권리(선박 또는 항공기는 제외됨)의 매각·교환 또는 기타 처분에서 발생한 소득 중에서 동 매각·교환 또는 기타의 유상처분으로 취득된 금액이 그러한 재산 또는 권리의 생산성·사용 또는 처분에 상응하는 부분’을 각 들고 있다.

조약은 전문·부속서를 포함하는 조약문의 문맥 및 조약의 대상과 목적에 비추어 그 조약의 문언에 부여되는 통상적인 의미에 따라 성실하게 해석되어야 한다(대법원 2018. 10. 30. 선고 2013다61381 전원합의체 판결, 대법원 2025. 9. 18. 선고 2021두59908 전원합의체 판결 등 참조). 한미조세협약의 문언과 체계, 취지 등에 의하면, 한미조세협약 제14조 제4항 제b호에서 말하는 ‘생산성·사용 또는 처분에 상응하는 부분’의 통상적인 의미는, 같은 항 제a호에서 열거한 특허 등 재산 등을 매각·교환 또는 기타 유상처분함으로써 얻은 소득 중에서도 특별히 ‘그 재산 등의 사용으로 양수인에게 발생할 매출액의 일정 비율’과 같이 장래 일정한 불확정적인 조건의 성취를 전제로 지급을 약정한 ‘조건부 변동대가’만을 가리킨다. 구체적인 이유는 다음과 같다.

1) 한미조세협약 제14조 제4항 제b호는 그 문언 그대로 ‘매각·교환 또는 기타의 유상 처분에서 발생한 소득’ 전부를 사용료로 취급하겠다는 것이 아니라, 이 중 ‘그러한 재산 또는 권리의 생산성·사용 또는 처분에 상응하는 부분’만을 사용료로 취급하겠다는 취지이다. 이는 영문본의 ‘contingent on(…에 의존하는, 좌우되는) the productivity, use, or disposition of such property or rights’라는 표현에도 잘 드러나 있다. 한미조세협약 제14조 제4항 제a호에 열거된 재산 등의 양도대가 전부가 제b호의 사용료에 해당한다는 주장은 이러한 문언에 배치된다.

2) 한미조세협약 제14조 제4항이 사용료소득으로 제a호에서 ‘특허 등 무형자산의 사용 또는 사용권에 대한 대가로서 받는 모든 종류의 지급금’을 규정한 외에 제b호를 별도로 마련한 것은, 외형상으로는 사용의 대상이 되는 무형자산 자체의 양도대가지라든 실질적으로 그 자산의 사용대가와 동일한 성격의 금원 부분 즉, 양도 후 해당 재산 등의 장래 생산성·사용 또는 처분에 상응하는 부분에 한하여는 사용대가와 동일하게 취급하기 위함이다.

3) 한미조세협약 제6조는 소득의 원천 판정 기준을 열거하고 있는데, 그중 제3항은 사용료소득의 원천 판정 기준을, 제7항은 제14조 제4항 제b호에 의한 사용료로 규정된 이득을 제외하고 ‘무형 또는 유형의 개인재산(personal property) 매매로부터 얻은 소득’의

원천 판정 기준을 각 정하고 있다. 비록 우리나라 법에는 ‘개인재산’이라는 개념이 별도로 마련되어 있지 않지만, 미국법에서는 위 용어가 부동산을 제외한 모든 재산을 가리키는 의미로 쓰이는 것으로 보인다. 그런데 만일 한미조세협약 제14조 제4항 제a호에 열거된 재산 등의 양도대가 전부 제b호의 사용료에 해당한다고 보게 되면, 위 재산 등의 매매로 인한 소득은 전부 사용료소득으로 취급되어 제6조 제3항에 따라 원천이 결정될 것인데, 이러한 결론은 ‘무형 또는 유형의 개인재산 매매로부터 얻는 소득’의 원천 판정 기준에 관하여 제6조 제7항이 별도로 마련된 협약의 체계와 부합하지 않는다.

2. 한미조세협약 제16조 제1항은 “일방 계약국의 거주자는, 타방 계약국에 소재하는 부동산의 매각 등으로부터 발생하는 소득 등에 해당되지 아니하는 한, 자본적 자산의 매각·교환 또는 기타의 처분으로부터 발생하는 소득에 대하여 타방 계약국에 의한 과세로부터 면제된다.”라고 규정하고, 제2조 제2항 전문은 “이 협약에서 사용되나 이 협약에서 정의되지 아니한 기타의 용어는, 달리 문맥에 따르지 아니하는 한, 그 조제가 결정되는 계약국의 법에 따라 내포하는 의미를 가진다.”라고 규정하고 있다.

한미조세협약 제16조 제1항에 따르면 미국 거주자는 자본적 자산의 매각으로부터 발생하는 소득에 대하여 원칙적으로 우리나라에 의한 과세로부터 면제된다. 그런데 여기서 말하는 ‘자본적 자산’에 관하여 한미조세협약은 별도로 정의하고 있지 않다. 한미조세협약 제2조 제2항 전문에 따르면, 이처럼 협약에서 정의되지 않은 용어는 달리 문맥에 따르지 아니하는 한 그 조제가 결정되는 우리나라의 법에 따라 해석하여야 하는데, 우리나라 법 어디에서도 ‘자본적 자산’(영문본상 capital asset)이라는 개념을 찾을 수 없다. 그렇다면 결국 이러한 ‘자본적 자산’의 의미는 한미조세협약의 ‘문맥’(context)에 따라 파악하는 수밖에 없다.

한미조세협약의 ‘문맥’은 기본적으로 조약 체결 당시 쌍방 계약국이 인식한 바와 그 의도에 따라 결정되어야 할 것인바, 이를 파악하기 위해서는 경우에 따라 조약 체결 당시 계약상대국 법률의 내용을 살펴야 할 필요도 있다. 특히 이 사건에서 문제가 되는 한미조세협약 제16조 제1항의 ‘자본적 자산’이라는 개념이 계약상대국인 미국법에서만 쓰이는 용어인 점을 감안하면, 한미조세협약에서의 ‘자본적 자산’의 의미를 파악하기 위해 부득이 조약 체결 당시 해당 용어의 미국 세법상 일반적 의미를 참고하지 않을 수 없다.

1976년 한미조세협약 체결 당시 미국 내국세법(Internal Revenue Code) 제1221조는 ‘자본적 자산의 정의’(capital asset defined)라는 제목 아래 ‘자본적 자산이란 납세자가 보유한 다음의 것을 제외한 모든 재산을 의미한다’고 정하면서, 자본적 자산의 개념에서 제외되는 재산으로 ‘재고자산 또는 납세자가 주로 판매할 목적으로 보유하는 재산 등(제1호),

사업 또는 영업에 사용되는 재산으로서 제167조에 의한 감가상각의 대상이 되는 재산 등(제2호), 납세자가 창작한 저작권, 문학·음악·미술 창작물 등(제3호), 재고자산 등 판매로 인해 취득한 매출채권 등(제4호), 미국이나 그 하위 행정 구역 등이 발행한 채무증서(제5호)’를 열거하고 있다. 이에 따르면, 한미조세협약 제16조 제1항에서 말하는 ‘자본적 자산’이란 조약 체결 당시의 미국 내국세법 제1221조 각 호에 열거된 재산을 제외한 납세자의 모든 재산을 가리킨다고 이해할 수 있다.

그리고 1976년 한미조세협약 체결 당시 미국 내국세법 제167조는 감가상각(depreciation)이라는 제목 아래 제a항에서 ‘(1) 사업 또는 영업에 사용되거나 (2) 수익 창출을 위해 보유되는 재산의 소모(exhaustion), 마모(wear), 파손(tear) 또는 진부화(obsolescence)에 관하여 합리적인 감가상각 공제를 허용한다’고 규정하고 있다. 이에 따르면 특허(출원 중 발명 포함)는 위 제167조에 의한 감가상각의 대상에 해당한다고 볼 수 있다. 미국 내국세법 제1235조는 일부 특허의 이전을 자본적 자산의 매각 등으로 간주하도록 규정하고 있으나, 이러한 간주는 양도차익, 양도차손 계산을 위한 특별규정에 불과하고 한미조세협약상 소득구분에 관하여 제16조 제1항이 규율하는 본래적 의미의 자본적 자산과는 달라 참고의 대상이 될 수 없다.

따라서 사업에 사용되는 특허의 경우에는 한미조세협약 체결 당시의 미국 내국세법 제1221조 제2호를 참고로 하였을 때, 한미조세협약 제16조 제1항이 규정하는 ‘자본적 자산’의 범위에서 일반적으로 제외된다고 봄이 타당하다.

☞ 미국 법인인 원고로부터 특허권 및 출원 중 발명에 대한 권리(이하 ‘이 사건 특허 등’)를 양도받은 내국법인이 원고에게 그 양도대가(이하 ‘이 사건 소득’)를 지급하면서 한미조세협약 제14조 제1항에 따른 제한세율 15%를 적용하여 법인세를 원천징수·납부하였는데, 원고는 피고에게 이 사건 소득이 국내원천소득에 해당하지 않으므로 이를 환급해 달라는 경정청구를 하였으나, 피고가 이를 거부하자 그 경정거부처분의 취소를 청구한 사안임

☞ 원심은, 이 사건 소득이 한미조세협약 제14조 제4항 제b호의 사용료소득이 아니며, 이 사건 특허 등이 한미조세협약 제16조 제1항의 자본적 자산에 해당한다는 전제에서, 그 매각으로 인한 이 사건 소득은 국내원천소득이 아니라고 판단하였음

☞ 대법원은 위와 같은 법리를 실시하면서, 이 사건 소득은 한미조세협약 제14조 제4항 제b호의 사용료소득이 아니지만, 이 사건 특허 등은 원고가 사업에 사용하는 재산으로서 감가상각 공제가 허용되는 재산이라 할 수 있으므로, 한미조세협약 체결 당시의 문맥에 따르면 한미조세협약 제16조 제1항의 자본적 자산에 해당한다고 볼 수 없다고 보아, 이

2023두54761 원천징수법인세환급거부처분취소 (가) 파기환송

[국내 미등록 특허권 및 노하우에 대한 권리의 양도대가가 한미조세협약상 국내원천 소득에 해당하는지가 문제된 사건]

◇1. 국내 미등록 특허권 및 노하우에 대한 권리의 양도대가가 「대한민국과 미합중국 간의 소득에 관한 조세의 이중과세 회피와 탈세방지 및 국제무역과 투자의 증진을 위한 협약」(이하 ‘한미조세협약’) 제14조 제4항 제b호의 사용료소득에 해당하는지 여부(소극), 2. 한미조세협약 제16조 제1항을 비롯한 개별조항이 제6조 제9항에 비해 우선 적용되는지 여부(소극), 3. 한미조세협약 제16조 제1항의 ‘자본적 자산’에 사업에 사용되는 노하우가 포함되는지 여부(소극)◇

1. 한미조세협약 제14조 제4항은 “본 조에서 사용되는 ‘사용료’라 함은 다음의 것을 의미한다.”라고 규정하면서, 제a호에서 ‘문학·예술·과학작품의 저작권 또는 영화필름·라디오 또는 텔레비전 방송용 필름 또는 테이프의 저작권·특허·의장·신안·도면·비밀공정 또는 비밀공식·상표 또는 기타 이와 유사한 재산 또는 권리·지식·경험·기능(기술)·선박 또는 항공기(임대인이 선박 또는 항공기의 국제운수상의 운행에 종사하지 아니하는 자인 경우에 한함)의 사용 또는 사용권에 대한 대가로서 받는 모든 종류의 지급금’을, 제b호에서 ‘그러한 재산 또는 권리(선박 또는 항공기는 제외됨)의 매각·교환 또는 기타의 처분에서 발생한 소득 중에서 동 매각·교환 또는 기타의 유사처분으로 취득된 금액이 그러한 재산 또는 권리의 생산성·사용 또는 처분에 상응하는 부분’을 각 들고 있다.

조약은 전문·부속서를 포함하는 조약문의 문맥 및 조약의 대상과 목적에 비추어 그 조약의 문언에 부여되는 통상적인 의미에 따라 성실하게 해석되어야 한다(대법원 2018. 10. 30. 선고 2013다61381 전원합의체 판결, 대법원 2025. 9. 18. 선고 2021두59908 전원합의체 판결 참조). 한미조세협약의 문언과 체계, 취지 등에 의하면, 한미조세협약 제14조 제4항 제b호에서 말하는 ‘생산성·사용 또는 처분에 상응하는 부분’의 통상적인 의미는, 같은 항 제a호에서 열거한 특허, 기능(기술) 등의 재산 등을 매각·교환 또는 기타 유사 처분함으로써 얻는 소득 중에서도 특별히 ‘그 재산 등의 사용으로 양수인에게 발생할 매출액의 일정비율’ 등과 같이 장래 일정한 불확정적인 조건의 성취를 전제로 지급을 약정한 ‘조건부 변동대가’만을 가리킨다. 구체적인 이유는 다음과 같다.

1) 한미조세협약 제14조 제4항 제b호는 그 문언 그대로 ‘매각·교환 또는 기타의 유사

처분에서 발생한 소득’ 전부를 사용료로 취급하겠다는 것이 아니라, 그중 ‘그러한 재산 또는 권리의 생산성·사용 또는 처분에 상응하는 부분’만을 사용료로 취급하겠다는 취지이다. 이는 영문본의 ‘contingent on(…에 의존하는, 좌우되는) the productivity, use, or disposition of such property or rights’라는 표현에도 잘 드러나 있다. 한미조세협약 제14조 제4항 제a호에 열거된 재산 등의 양도대가 전부가 제b호의 사용료에 해당한다는 주장은 이러한 문언에 배치된다.

2) 한미조세협약 제14조 제4항이 사용료소득으로 제a호에서 ‘특허, 기능(기술) 등 무형자산의 사용 또는 사용권에 대한 대가로서 받는 모든 종류의 지급금’을 규정한 외에 제b호를 별도로 마련한 것은, 외형상으로는 무형자산 자체의 양도대가일지라도 실질적으로 그 자산의 사용대가와 동일한 성격의 금원 부분 즉, 양도 후 해당 재산 등의 장래 생산성·사용 또는 처분에 상응하는 부분에 한하여는 사용대가와 동일하게 취급하기 위함이다.

3) 한미조세협약 제6조는 소득의 원천 판정 기준을 열거하고 있는데, 그중 제3항은 사용료소득의 원천 판정 기준을, 제7항은 ‘제14조 제4항 제b호에 의한 사용료로 규정된 이득을 제외하고’ 무형 또는 유형의 개인재산(personal property) 매매로부터 얻는 소득의 원천 판정 기준을 각 정하고 있다. 비록 우리나라 법에는 ‘개인재산’이라는 개념이 별도로 마련되어 있지 않지만, 미국법에서는 위 용어가 부동산을 제외한 모든 재산을 가리키는 의미로 쓰이는 것으로 보인다. 그런데 만일 한미조세협약 제14조 제4항 제a호에 열거된 재산 등의 양도대가 전부가 제b호의 사용료에 해당한다고 보게 되면, 위 재산 등의 매매로 인한 소득은 전부 사용료소득으로 취급되어 제6조 제3항에 따라 원천이 결정될 것인데, 이러한 결론은 ‘무형 또는 유형의 개인재산 매매로부터 얻는 소득’의 원천 판정 기준에 관하여 제6조 제7항이 별도로 마련된 협약의 체계와 부합하지 않는다.

2. 한미조세협약 제6조는 소득의 원천에 관한 일반조항으로서 제1항부터 제8항까지의 소득유형별로 각각의 소득원천 판정 기준을 정하는 한편, 제9항에서는 ‘제1항부터 제8항까지의 조문이 적용되지 아니하는 항목의 소득원천은 각 계약국의 법에 따라 그 계약국에 의하여 결정된다’고 규정하고 있다. 한편 한미조세협약은 제8조부터 제26조까지 각 소득유형별로 해당 소득유형의 정의나 과·면세, 제한세율 등에 관한 상세한 개별조항을 두고 있는데, 그중 제16조 제1항은 일방 계약국의 거주자는 부동산의 매각 등 각 호에서 열거한 예외에 해당하지 않는 한 자본적 자산의 매각·교환 또는 기타의 처분으로부터 발생하는 소득에 대하여 타방 계약국에 의한 과세로부터 면제된다고 규정하고 있다. 이러한 한미조세협약의 내용과 체계 등에 비추어 보면, 한미조세협약 제16조 제1항을 비롯한 개

별조항이 적용될 경우 제6조 제9항은 같은 조 제1항부터 제8항까지의 조문과의 관계에서와 마찬가지로 적용되지 않는다고 보아야 한다.

3. 한미조세협약 제16조 제1항은 '일방 계약국의 거주자는, 타방 계약국에 소재하는 부동산의 매각 등으로부터 발생하는 소득 등에 해당되지 아니하는 한, 자본적 자산의 매각·교환 또는 기타의 처분으로부터 발생하는 소득에 대하여 타방 계약국에 의한 과세로부터 면제된다'고 규정하고, 제2조 제2항 전문은 "이 협약에서 사용되거나 이 협약에서 정의되지 아니한 기타의 용어는, 달리 문맥에 따르지 아니하는 한, 그 조세가 결정되는 계약국의 법에 따라 내포하는 의미를 가진다."라고 규정하고 있다.

한미조세협약 제16조 제1항에 따르면 미국 거주자는 자본적 자산의 매각으로부터 발생하는 소득에 대하여 원칙적으로 우리나라에 의한 과세로부터 면제된다. 그런데 여기서 말하는 '자본적 자산'에 관하여 한미조세협약은 별도로 정의하고 있지 않다. 한미조세협약 제2조 제2항 전문에 따르면, 이처럼 협약에서 정의되지 않은 용어는 달리 문맥에 따르지 아니하는 한 그 조세가 결정되는 우리나라의 법에 따라 해석하여야 하는데, 우리나라 법 어디에서도 '자본적 자산'(영문본상 capital asset)이라는 개념을 찾을 수 없다. 그렇다면 결국 이러한 '자본적 자산'의 의미는 한미조세협약의 '문맥'(context)에 따라 파악하는 수밖에 없다.

한미조세협약의 '문맥'은 기본적으로 조약 체결 당시 쌍방 계약국이 인식한 바와 그 의도에 따라 결정되어야 할 것인바, 이를 파악하기 위해서는 경우에 따라 조약 체결 당시 계약상대국 법률의 내용을 살펴야 할 필요도 있다. 특히 이 사건에서 문제가 되는 한미조세협약 제16조 제1항의 '자본적 자산'이라는 개념이 미국법에서만 쓰이는 용어인 점을 감안하면, 한미조세협약에서의 '자본적 자산'의 의미를 파악하기 위해 부득이 조약 체결 당시 해당 용어의 미국 세법상 일반적 의미를 참고하지 않을 수 없다.

1976년 한미조세협약 체결 당시 미국 내국세법(Internal Revenue Code) 제1221조는 '자본적 자산의 정의'(capital asset defined)라는 제목 아래 '자본적 자산이란 납세자가 보유한 다음의 것을 제외한 모든 재산을 의미한다'고 정하면서, 자본적 자산의 개념에서 제외되는 재산으로 '채고자산 또는 납세자가 주로 판매할 목적으로 보유하는 재산 등(제1호), 사업 또는 영업에 사용되는 재산으로서 제167조에 의한 감가상각의 대상이 되는 재산 등(제2호), 납세자가 창작한 저작권, 문학·음악·미술 창작물 등(제3호), 채고자산 등 판매로 인해 취득한 매출채권 등(제4호), 미국이나 그 하위 행정 구역 등이 발행한 채무증서(제5호)'를 열거하고 있다. 이에 따르면, 한미조세협약 제16조 제1항에서 말하는 '자본적 자산'이란 조약 체결 당시의 미국 내국세법 제1221조 각 호에 열거된 재산을 제외한 납

세자의 모든 재산을 가리킨다고 이해할 수 있다.

그리고 1976년 한미조세협약 체결 당시 미국 내국세법 제167조는 감가상각(depreciation)이라는 제목 아래 제a항에서 '(1) 사업 또는 영업에 사용되거나 (2) 수익 창출을 위해 보유되는 재산의 소모(exhaustion), 마모(wear), 파손(tear) 또는 진부화(obsolescence)에 관하여 합리적인 감가상각 공제를 허용한다'고 규정하고 있다. 여기에 어느 무형자산이 대중의 취향이나 기타 사회경제적 요인으로 인해 효용을 상실하리라는 점과 그 시점이 언제인지가 합리적으로 증명되는 한 유형자산과 마찬가지로 감가상각의 대상으로 볼 수 있다는 취지의 미국 판례 태도를 보태어 보면, 기술 등 노하우는 미국 내국세법 제1221조 제2호에서 정한 감가상각의 대상에 해당한다고 볼 수 있다.

따라서 사업에 사용되는 노하우의 경우에는 한미조세협약 체결 당시의 미국 내국세법 제1221조 제2호를 참고로 하였을 때, 한미조세협약 제16조 제1항이 규정하는 '자본적 자산'의 범위에서 일반적으로 제외된다고 봄이 타당하다.

☞ 미국 법인인 원고로부터 노하우 등(이하 '이 사건 노하우')을 이전받은 내국법인이 원고에게 그 대가로 기술료(이하 '이 사건 소득')를 지급하면서 한미조세협약 제14조 제1항에 따른 제한세율 15%를 적용하여 법인세를 원천징수·납부하였는데, 원고는 피고에게 이 사건 소득이 국내원천소득에 해당하지 않으므로 이를 환급해 달라는 경정청구를 하였으나, 피고가 이를 거부하자 그 경정거부처분의 취소를 청구한 사안임

☞ 원심은, 이 사건 소득이 한미조세협약 제14조 제4항 제b호의 사용료소득이 아니고, 한미조세협약 제6조 제9항이 제16조 등 한미조세협약의 나머지 개별조항에 우선 적용된다고 볼 수 없으며, 이 사건 노하우 등이 한미조세협약 제16조 제1항의 자본적 자산에 해당한다는 전제에서, 그 매각으로 인한 이 사건 소득은 국내원천소득이 아니라고 판단하였음

☞ 대법원은 위와 같은 법리를 실시하면서, 이 사건 소득은 한미조세협약 제14조 제4항 제b호의 사용료소득이 아니며, 한미조세협약 제6조 제9항이 제16조 등 한미조세협약의 나머지 개별조항에 우선 적용되지 않으나, 이 사건 노하우 등은 원고가 사업에 사용하는 재산으로서 감가상각 공제가 허용되는 재산이라 할 수 있으므로, 한미조세협약 체결 당시의 문맥에 따르면, 한미조세협약 제16조 제1항의 자본적 자산에 해당한다고 볼 수 없다고 보아 이와 달리 판단한 원심을 파기·환송함

2024두65607 법인세경정거부처분취소 (카) 파기환송

[국내 미등록 특허권의 양도대가가 한미조세협약상 국내원천소득에 해당하는지가 문

제된 사건]

◇1. 투과과세단체가 「대한민국과 미합중국 간의 소득에 관한 조세의 이중과세 회피와 탈세방지 및 국제무역과 투자의 증진을 위한 협약」(이하 '한미조세협약') 제3조 제1항 제b호에 따른 '미국의 거주자'에 해당하기 위한 요건, 2. 국내 미등록 특허권의 양도대가가 한미조세협약 제14조 제4항 제b호의 사용료소득에 해당하는지 여부(소극), 3. 한미조세협약 제16조 제1항의 '자본적 자산'에 사업에 사용되는 특허가 포함되는지 여부(소극)◇

1. 한미조세협약 제3조 제1항 제b호는 “‘미국의 거주자’라 함은 다음의 것을 의미한다.”라고 규정하면서, (i)목에서 ‘미국법인’을, (ii)목에서 ‘미국의 조세 목적상 미국에 거주하는 기타의 인(법인 또는 미국의 법에 따라 법인으로 취급되는 단체를 제외함), 다만 조합원 또는 수탁자로서 행동하는 인의 경우에, 그러한 인에 의하여 발생하는 소득은 거주자의 소득으로서 미국의 조세에 따라야 하는 범위에 한한다’를 들고 있다. 그리고 한미조세협약 제2조 제1항 제e호 (ii)목은 “‘미국법인’ 또는 ‘미국의 법인’이라 함은 미국 또는 미국의 거주 또는 콜롬비아 특별구의 법에 따라 설립되거나 또는 조직되는 법인, 또는 미국의 조세 목적상 미국법인으로 취급되는 법인격을 갖는 단체를 의미한다.”라고 규정하고 있다.

한미조세협약 제3조 제1항 제b호 (ii)목 단서는 위와 같은 문언과 체계상 미국 세법에 따라 조합과 같이 미국법인에 이르지 아니하는 단체의 활동으로 얻은 소득에 관하여 단체가 아니라 그 구성원이 납세의무를 부담하는 이른바 ‘투과과세단체’(Fiscally Transparent Entity)의 경우, 원칙적으로 한미조세협약의 적용을 받을 수 있는 미국의 거주자가 될 수 없으나, 그 구성원이 미국에서 납세의무를 지는 경우 예외적으로 그 단체에 조세협약의 혜택을 부여하려는 특별규정으로 이해할 수 있다. 그리고 유한책임회사 등 조합의 형식을 취하지 아니한 단체도 미국 세법상 투과과세단체로서 취급이 같은 이상 위 단서 규정의 적용대상에 해당한다. 그러므로 위 단서가 규정한 ‘미국의 조세 목적상 미국에 거주하는 기타의 인’ 중 ‘조합원으로서 행동하는 인’이란 미국 세법상 조합원 등의 구성원으로 이루어진 단체의 활동으로 얻은 소득에 대하여 그 구성원이 미국에서 납세의무를 부담하는 단체를 뜻한다고 보아야 한다. 나아가 ‘그러한 인에 의하여 발생하는 소득은 거주자의 소득으로서 미국의 조세에 따라야 하는 범위에 한한다’는 의미는 그러한 단체의 소득에 대하여 그 구성원이 미국에서 납세의무를 부담하는 범위에서 그 단체를 한미조세협약상 미국의 거주자로 취급한다는 뜻으로 해석함이 옳다.

따라서 우리나라의 사법(私法)상 외국법인에 해당하는 미국의 어떠한 단체가, 우리나라에서 소득을 얻었음에도 미국에서 납세의무를 부담하지 않는 경우, 그 구성원이 미국에서

납세의무를 부담하는 범위에서만 한미조세협약상 미국의 거주자에 해당하여 조세협약을 적용받을 수 있고, 그 단체가 원천지국인 우리나라에서 얻은 소득 중 그 구성원이 미국의 거주자로 취급되지 아니하는 범위에 대하여는 한미조세협약을 적용할 수 없다(대법원 2014. 6. 26. 선고 2012두11836 판결 등 참조).

2. 한미조세협약 제14조 제4항은 “본 조에서 사용되는 ‘사용료’라 함은 다음의 것을 의미한다.”라고 규정하면서, 제a호에서 ‘문학·예술·과학작품의 저작권 또는 영화필름·라디오 또는 텔레비전 방송용 필름 또는 테이프의 저작권·특허·의장·신안·도면·비밀공정 또는 비밀공식·상표 또는 기타 이와 유사한 재산 또는 권리·지식·경험·기능(기술)·선박 또는 항공기(임대인이 선박 또는 항공기의 국제운수상의 운행에 종사하지 아니하는 자인 경우에 한함)의 사용 또는 사용권에 대한 대가로서 받는 모든 종류의 지급금’을, 제b호에서 ‘그러한 재산 또는 권리(선박 또는 항공기는 제외됨)의 매각·교환 또는 기타의 처분에서 발생한 소득 중에서 동 매각·교환 또는 기타의 유상처분으로 취득된 금액이 그러한 재산 또는 권리의 생산성·사용 또는 처분에 상응하는 부분’을 각 들고 있다.

조약은 전문·부속서를 포함하는 조약문의 문맥 및 조약의 대상과 목적에 비추어 그 조약의 문언에 부여되는 통상적인 의미에 따라 성실하게 해석되어야 한다(대법원 2018. 10. 30. 선고 2013다61381 전원합의체 판결, 대법원 2025. 9. 18. 선고 2021두59908 전원합의체 판결 등 참조). 한미조세협약의 문언과 체계, 취지 등에 의하면, 한미조세협약 제14조 제4항 제b호에서 말하는 ‘생산성·사용 또는 처분에 상응하는 부분’의 통상적인 의미는, 같은 항 제a호에서 열거한 특허 등 재산 등을 매각·교환 또는 기타의 유상처분함으로써 얻은 소득 중에서도 특별히 ‘그 재산 등의 사용으로 양수인에게 발생할 매출액의 일정 비율’과 같이 장래 일정한 불확정적인 조건의 성취를 전제로 지급을 약정한 ‘조건부 변동대가’만을 가리킨다. 구체적인 이유는 다음과 같다.

가) 한미조세협약 제14조 제4항 제b호는 그 문언 그대로 ‘매각·교환 또는 기타의 유상처분에서 발생한 소득’ 전부를 사용료로 취급하겠다는 것이 아니라, 이 중 ‘그러한 재산 또는 권리의 생산성·사용 또는 처분에 상응하는 부분’만을 사용료로 취급하겠다는 취지이다. 이는 영문본의 ‘contingent on(…에 의존하는, 좌우되는) the productivity, use, or disposition of such property or rights’라는 표현에도 잘 드러나 있다. 한미조세협약 제14조 제4항 제a호에 열거된 재산 등의 양도대가 전부가 제b호의 사용료에 해당한다는 주장은 이러한 문언에 배치된다.

나) 한미조세협약 제14조 제4항이 사용료소득으로 제a호에서 ‘특허 등 무형자산의 사용

또는 사용권에 대한 대가로서 받는 모든 종류의 지급금'을 규정한 외에 제b호를 별도로 마련한 것은, 외형상으로는 사용의 대상이 되는 무형자산 자체의 양도대가일지라도 실질적으로 그 자산의 사용대가와 동일한 성격의 금원 부분 즉, 양도 후 해당 재산 등의 장래 생산성·사용 또는 처분에 상응하는 부분에 한하여는 사용대가와 동일하게 취급하기 위함이다.

다) 한미조세협약 제6조는 소득의 원천 판정 기준을 열거하고 있는데, 그중 제3항은 사용료소득의 원천 판정 기준을, 제7항은 '제14조 제4항 제b호에 의한 사용료로 규정된 이득을 제외하고' 무형 또는 유형의 개인재산(personal property) 매매로부터 얻는 소득의 원천 판정 기준을 각 정하고 있다. 비록 우리나라 법에는 '개인재산'이라는 개념이 별도로 마련되어 있지 않지만, 미국법에서는 위 용어가 부동산을 제외한 모든 재산을 가리키는 의미로 쓰이는 것으로 보인다. 만일 한미조세협약 제14조 제4항 제a호에 열거된 재산 등의 양도대가 전부가 제b호의 사용료에 해당한다고 보게 되면, 위 재산 등의 매매로 인한 소득은 전부 사용료소득으로 취급되어 제6조 제3항에 따라 원천이 결정될 것인바, 이러한 결론은 '무형 또는 유형의 개인재산 매매로부터 얻는 소득'의 원천 판정 기준에 관하여 제6조 제7항이 별도로 마련된 협약의 체계와 부합하지 않는다.

3. 한미조세협약 제16조 제1항은 '일방 계약국의 거주자는, 타방 계약국에 소재하는 부동산의 매각 등으로부터 발생하는 소득 등에 해당되지 아니하는 한, 자본적 자산의 매각·교환 또는 기타의 처분으로부터 발생하는 소득에 대하여 타방 계약국에 의한 과세로부터 면제된다'고 규정하고, 제2조 제2항 전문은 "이 협약에서 사용되나 이 협약에서 정의되지 아니한 기타의 용어는, 달리 문맥에 따르지 아니하는 한, 그 조세가 결정되는 계약국의 법에 따라 내포하는 의미를 가진다."라고 규정하고 있다.

한미조세협약 제16조 제1항에 따르면 미국 거주자는 자본적 자산의 매각으로부터 발생하는 소득에 대하여 원칙적으로 우리나라에 의한 과세로부터 면제된다. 그런데 여기서 말하는 '자본적 자산'에 관하여 한미조세협약은 별도로 정의하고 있지 않다. 한미조세협약 제2조 제2항 전문에 따르면, 이처럼 협약에서 정의되지 않은 용어는 달리 문맥에 따르지 아니하는 한 그 조세가 결정되는 우리나라의 법에 따라 해석하여야 하는데, 우리나라 법 어디에서도 '자본적 자산'(영문본상 capital asset)이라는 개념을 찾을 수 없다. 그렇다면 결국 이러한 '자본적 자산'의 의미는 한미조세협약의 '문맥'(context)에 따라 파악하는 수밖에 없다.

한미조세협약의 '문맥'은 기본적으로 조약 체결 당시 쌍방 계약국이 인식한 바와 그 의도에 따라 결정되어야 할 것인바, 이를 파악하기 위해서는 경우에 따라 조약 체결 당시

계약상대국 법률의 내용을 살펴야 할 필요도 있다. 특히 이 사건에서 문제가 되는 한미조세협약 제16조 제1항의 '자본적 자산'이라는 개념이 계약상대국인 미국법에서만 쓰이는 용어인 점을 감안하면, 한미조세협약에서의 '자본적 자산'의 의미를 파악하기 위해 부득이 조약 체결 당시 해당 용어의 미국 세법상 일반적 의미를 참고하지 않을 수 없다.

1976년 한미조세협약 체결 당시 미국 내국세법(Internal Revenue Code) 제1221조는 '자본적 자산의 정의'(capital asset defined)라는 제목 아래 '자본적 자산이란 납세자가 보유한 다음의 것을 제외한 모든 재산을 의미한다'고 정하면서, 자본적 자산의 개념에서 제외되는 재산으로 '재고자산 또는 납세자가 주로 판매할 목적으로 보유하는 재산 등(제1호), 사업 또는 영업에 사용되는 재산으로서 제167조에 의한 감가상각의 대상이 되는 재산 등(제2호), 납세자가 창작한 저작권, 문학·음악·미술 창작물 등(제3호), 재고자산 등 판매로 인해 취득한 매출채권 등(제4호), 미국이나 그 하위 행정 구역 등이 발행한 채무증서(제5호)'를 열거하고 있다. 이에 따르면, 한미조세협약 제16조 제1항에서 말하는 '자본적 자산'이란 조약 체결 당시의 미국 내국세법 제1221조 각 호에 열거된 재산을 제외한 납세자의 모든 재산을 가리킨다고 이해할 수 있다.

1976년 한미조세협약 체결 당시 미국 내국세법 제167조는 감가상각(depreciation)이라는 제목 아래 제a항에서 '(1) 사업 또는 영업에 사용되거나 (2) 수익 창출을 위해 보유되는 재산의 소모(exhaustion), 마모(wear), 파손(tear) 또는 진부화(obsolescence)에 관하여 합리적인 감가상각 공제를 허용한다'고 규정하고 있는바, 이에 따르면 특허는 위 제167조에 의한 감가상각의 대상에 해당한다고 볼 수 있다. 미국 내국세법 제1235조는 일부 특허의 이전을 자본적 자산의 매각 등으로 간주하도록 규정하고 있으나, 이러한 간주는 양도차익, 양도차손 계산을 위한 특별규정에 불과하고 한미조세협약상 소득구분에 관하여 제16조 제1항이 규율하는 본래적 의미의 자본적 자산과는 달라 참고의 대상이 될 수 없다.

따라서 사업에 사용되는 특허일 경우에는 한미조세협약 체결 당시의 미국 내국세법 제1221조 제2호를 참고로 하였을 때, 한미조세협약 제16조 제1항이 규정하는 '자본적 자산'의 범위에서 일반적으로 제외된다고 봄이 타당하다.

☞ 미국법에 따라 설립된 LLC(Limited Liability Company)인 원고들로부터 특허권(이하 '이 사건 특허')을 양도받은 내국법인이 원고들에게 그 양도대가(이하 '이 사건 소득')를 지급하면서 이 사건 소득이 한미조세협약 제14조 제4항의 사용료소득에 해당한다고 보아 그에 대응한 법인세를 원천징수·납부하였는데, 원고들은 피고에게 이 사건 소득이 한미조세협약 제16조에 따라 국내 과세권이 미치지 않는 자본적 자산의 양도소득에 해당하거나, 실령 사용료소득이라 하더라도 국내 미등록 특허에 대한 사용대가로서 국내원천소득

에 해당하지 않는다는 이유로 이를 환급해 달라는 경정청구를 하였으나, 피고가 이를 거부하자, 원고들이 그 경정거부처분의 취소를 청구한 사안임

☞ 원심은, 원고들이 한미조세협약상 '미국의 거주자'에 해당하므로 이 사건 소득에 대하여 한미조세협약을 적용할 수 있고, 이 사건 소득은 한미조세협약 제14조 제4항 제b호의 사용료소득이 아니며, 이 사건 특허가 한미조세협약 제16조 제1항의 자본적 자산에 해당한다는 전제에서, 그 매각으로 인한 이 사건 소득은 국내원천소득이 아니라고 판단하였음

☞ 대법원은 위와 같은 법리를 실시하면서, 원고들의 구성원 전부가 미국에서 포괄적 납세의무를 부담함을 전제하여 이 사건 소득 전부에 대하여 한미조세협약을 적용할 수 있다고 단정할 수는 없고, 이 사건 특허는 원고들이 사업에 사용하는 재산으로서 감가상각 공제가 허용되는 재산이라 할 수 있으므로, 한미조세협약 체결 당시의 문맥에 따르면, 한미조세협약 제16조 제1항의 자본적 자산에 해당한다고 볼 수 없다고 보아, 이와 달리 판단한 원심을 파기·환송함

2025두35293 취득세등부과처분취소 (라) 파기환송(일부)

[국가 소유 부지를 임차하여 그 지상에 물류센터를 신축한 원고가, 그 건축물이 취득세 감면 대상인 '물류시설용 부동산'에 해당함을 전제로 취득세를 신고·납부하였으나, 피고는 해당 건축물이 취득세 감면규정인 구 지방세특례제한법 제71조 제2항 및 같은 법 시행령 제33조 제2항이 정한 요건을 갖추지 못하였다고 보아, 취득세 본세뿐 아니라 과소신고가산세 등을 추가로 부과한 사건]

◇취득세의 납세의무자가 과세표준에 세율을 곱한 산출세액을 정당하게 신고하였으나, 감면세액에 관한 판단을 그르쳐 최종적으로 납부하여야 할 세액을 잘못 신고한 경우, 취득세의 과소신고가산세를 부과할 수 있는지 여부(적극)◇

1. 2010. 3. 31. 법률 제10221호로 전부 개정되기 전의 지방세법 제120조 제1항은 '취득세 과세물건을 취득한 자는 그 취득한 날부터 30일 이내에 그 과세표준에 제112조의 규정에 의한 세율을 적용하여 산출한 세액을 대통령이 정하는 바에 의하여 신고하고 납부하여야 한다.'라고 규정하였고, 그 제121조 제1항 제1호는 취득세 납세의무자가 '제120조의 규정에 의하여 신고하지 아니하였거나 신고한 세액이 산출세액에 미달하는 때에는 그 산출세액 또는 부족세액의 100분의 20에 상당하는 신고불성실가산세'를 부과하도록 규정하였다.

대법원은 위 규정들이 적용되는 사안에서 2010. 3. 31. 자 개정 전의 구 지방세법 제121

조 제1항 본문은 취득세 신고불성실가산세의 산정기초가 되는 '산출세액'을 '제111조 및 제112조의 규정에 의하여 산출한 세액'으로 정하고 있을 뿐 당시의 구 지방세법상 제261조 이하에서 별도로 정하고 있는 감면세액을 별도로 고려하도록 정하고 있지 아니한 점 등을 고려하여, 취득세의 납세의무자가 그 과세표준에 세율을 곱한 '산출세액'을 정당하게 신고한 이상 감면세액에 관한 판단을 그르쳐 최종적으로 납부하여야 할 세액을 잘못 신고하였다고 하더라도 취득세의 신고불성실가산세를 부과할 수 없다고 판단하였다(대법원 2015. 5. 28. 선고 2014두12505 판결 참조).

2. 그런데 지방세법이 2010. 3. 31. 법률 제10221호로 전부 개정되면서 취득세의 신고 및 납부에 관한 조문은 종전의 제120조에서 제20조로 이동하였고, 부족세액의 추징 및 가산세에 관한 조문도 종전의 제121조에서 제21조로 이동하였다. 개정 이후의 제21조 제1항 제1호는 '취득세 납세의무자가 제20조에 따른 신고의무를 다하지 아니한 경우에는 과세표준에 세율을 적용하여 산출한 세액 또는 그 부족세액에 지방세기본법 제53조부터 제55조까지의 규정에 따라 산출한 가산세를 합한 금액을 세액으로 하여 보통징수의 방법으로 징수한다.'라고 규정함으로써 종전 제121조와 달리 지방세기본법의 해당 조문을 인용하는 방식을 채택하였다. 이와 같이 부족세액의 징수 및 가산세와 관련하여 지방세기본법의 조문을 인용하는 방식은, 2010. 3. 31. 자 개정 이후로 지방세법이 여러 차례 개정되면서도 그대로 유지되어 현행 지방세법에까지 이르고 있다.

3. 한편 지방세법이 위와 같이 전부 개정된 시점과 같은 날인 2010. 3. 31. 법률 제10219호로 제정된 지방세기본법 제53조는, 지방자치단체의 장은 '이 법 또는 지방세관계법에 따른 신고 의무를 이행하지 아니하였거나 신고한 세액이 산출세액보다 적을 때에는 지방세법에서 정한 비율에 따른 가산세'를 '신고불성실가산세'로 부과할 수 있다고 규정하였다.

그 후 지방세기본법이 2013. 1. 1. 법률 제11616호로 개정되면서 제53조의3이 신설되어, 그 제1항에서 '납세의무자가 법정신고기한까지 산출세액을 신고한 경우로서 신고하여야 할 산출세액보다 적게 신고한 경우에는 과소신고분(신고하여야 할 금액에 미달한 금액을 말한다) 세액의 100분의 10에 상당하는 금액을 가산세로 부과한다.'라고 규정하면서 해당 가산세를 종전의 '신고불성실가산세'에서 '과소신고가산세'로 별도로 명명하게 되었고, 2014. 1. 1. 법률 제12152호로 지방세기본법이 다시 개정되면서 제53조의3 제1항 중 '과소신고분'에 관한 괄호 부분이 '신고하여야 할 산출세액에 미달한 금액을 말한다'로 개정되었다.

그러다가 2015. 12. 29. 법률 제13635호로 지방세기본법이 개정되면서 그 제53조의3 제1

향은 '납세의무자가 법정신고기한까지 과세표준 신고를 한 경우로서 신고하여야 할 납부세액보다 적게 신고(이하 "과소신고"라 한다)한 경우에는 과소신고분(신고하여야 할 납부세액에 미달한 금액을 말한다) 세액의 100분의 10에 상당하는 금액을 가산세로 부과한다.'라고 규정하게 되었다. 이로써 위 개정 전까지 과소신고가산세의 산정기초가 '산출세액'이었던 것과 달리, 개정 이후로는 '납부세액'이 과소신고가산세를 산정하기 위한 기초라는 점이 명시되었다. 이는 종전까지는 지방세를 납부할 의무가 없는 전액 감면대상자라 하더라도 지방세법에 따른 산출세액을 신고하지 아니하거나 과소신고한 경우에는 무신고가산세 또는 과소신고가산세가 부과되었으나, 개정 후에는 신고의무를 불이행하더라도 납부할 세액이 없다면 신고불성실 가산세가 부과되지 아니하도록 하기 위한 취지에 따른 것이었다.

4. 그 후 지방세기본법이 2016. 12. 27. 법률 제14474호로 전부 개정되면서 종전 제53조의3 조문이 제54조로 이동하였으나, 이와 같이 '납부세액'을 과소신고가산세의 산정기초로 삼도록 하는 제54조의 기본 내용은 지방세기본법이 여러 차례 개정된 뒤에도 그대로 유지되었다.

5. 위와 같은 개정 경과 및 변경된 법조문의 내용 및 체계 등을 종합하면, 2015. 12. 29. 자 지방세기본법 개정 이후부터는 종전의 '신고불성실가산세'에 대응되는 '과소신고가산세'의 산정기초가 과세표준에 세율을 곱한 '산출세액'에서 '납부세액'으로 달라졌고 이로써 취득세의 납세의무자가 '산출세액' 자체는 정당하게 신고하였을지라도 감면세액 등을 잘못 적용하여 신고하여야 할 정당한 납부세액보다 적게 신고하였다면, 취득세의 과소신고가산세를 부과할 요건을 충족한다고 보아야 한다.

☞ 원고는 국가 소유 부지를 임차하여 그 지상에 물류센터를 신축한 후(이하 '이 사건 건축물'이라 함), 물류단지 내 취득하는 물류사업용 부동산에 관한 감면규정인 구 지방세특례제한법(2023. 3. 14. 법률 제19232호로 개정되기 전의 것) 제71조 제2항, 구 지방세특례제한법 시행령(2025. 12. 31. 법률 제36044호로 개정되기 전의 것) 제33조 제2항을 적용하여 이 사건 건축물에 대한 취득세의 100분의 50을 감면받는 내용으로 취득세를 신고·납부하였는데, 피고는 이 사건 건축물이 위 감면규정이 정한 요건을 갖추지 못하였다고 보아, 취득세 본세 및 과소신고가산세, 납부지연가산세 등을 부과함. 이와 관련하여, 취득세의 납세의무자가 과세표준에 세율을 곱한 산출세액을 정당하게 신고하였다면, 감면세액에 관한 판단을 그르쳐 최종적으로 납부하여야 할 세액을 잘못 신고하였더라도 취득세의 과소신고가산세를 부과할 수 없는지가 쟁점이 된 사안

☞ 원심은, 원고가 애초에 이 사건 건축물의 부지를 물류단지 사업시행자로부터 '임차'하

였을 뿐 '취득'한 것이 아니어서, 이 사건 건축물은 취득세 감면대상인 '물류시설용 부동산'으로 볼 수 없다고 판단한 다음, 산출세액 자체를 과세관청에 정당하게 신고한 이상 설령 감면세액에 관한 판단을 그르쳐 최종적으로 납부할 세액을 잘못 신고하였더라도 취득세의 과소신고가산세를 부과할 수는 없다고 보아, 이 사건 처분 중 취득세의 과소신고가산세 부과처분 부분은 위법하다고 판단하였음

☞ 대법원은 위와 같은 법리를 실시하면서, 이 사건 건축물이 위 취득세 감면규정의 적용 대상이 아니라고 본 원심의 판단 부분은 수긍하였으나, 위와 같은 법리를 실시하면서, 원고는 적용될 수 없는 감면세액을 산출세액에서 잘못 차감함으로써 납부할 정당세액에 미달하게 취득세 신고를 하였고, 이로써 과소신고가산세를 부과할 사유가 충족되었다고 보아야 한다고 보아, 이 사건 처분 중 과소신고가산세 부과처분 부분에 관한 원심을 파기·환송함