

## 법인세등및부가가치세부과처분취소

[대법원 2001. 11. 27. 99두10131]



### 【판시사항】

- [1] 구 부가가치세법시행령 제35조 제2호 (다)목, (라)목 소정의 인적용역의 공급에 대하여 부가가치세가 면제되기 위한 요건
- [2] 빌딩전산화시스템의 구축과 관련한 인적용역의 공급이 부가가치세 면제 대상에 해당하지 않는다고 한 사례
- [3] 과세관청의 행위에 대하여 신의성실의 원칙이 적용되기 위한 요건
- [4] 부당행위계산 부인에 관한 구 법인세법 제20조의 규정 취지 및 판단 기준
- [5] 합작투자회사에 대한 영업권의 양도가 합작투자계약상의 출자비율에 따른 납입의무를 이행한 것으로서 구 법인세법시행령 제46조 제2항 제4호 소정의 저가양도 또는 같은 항 제9호 소정의 기타 이익의 분여 등의 부당행위계산에 해당하지 않는다고 본 사례

### 【판결요지】

- [1] 구 부가가치세법시행령(1995. 12. 30. 대통령령 제14863호로 개정되기 전의 것) 제35조는 부가가치세법 제12조 제1항 제13호에 규정하는 인적용역은 독립된 사업(수개의 사업을 겸영하는 사업자가 과세사업에 필수적으로 부수되지 아니하는 용역을 독립적으로 공급하는 경우를 포함한다)으로 공급하는 다음 각 호에 계기하는 용역으로 한다고 규정하고, 제2호에서 개인·법인 또는 법인격 없는 사단·재단 기타 단체가 독립된 자격으로 용역을 공급하고 대가를 받는 다음에 계기하는 인적용역을 들면서, (다)목은 기술사업(技術士業)·건축사업·도선사업·설계제도사업·측량사업 또는 이와 유사한 업을 영위하는 자가 공급하는 용역을, (라)목은 학술연구용역·기술연구용역과 전자계산조직을 이용한 시스템분석 및 프로그램개발용역을 들고 있는바, 위 각 목 소정의 인적용역은 이를 독립된 사업으로 영위하면서 과세사업에 부수되지 아니하는 당해 인적용역을 공급하는 경우라야 부가가치세가 면제된다.
- [2] 빌딩전산화시스템의 구축을 위한 재화를 공급하는 한편, 그에 부수하여 인적용역을 공급하였다면 그 인적용역의 공급은 빌딩전산화시스템의 구축과 관련한 부가가치세 과세대상인 재화의 공급에 부수되는 것에 불과하므로, 구 부가가치세법시행령(1995. 12. 30. 대통령령 제14863호로 개정되기 전의 것) 제35조 제2호 (다)목 소정의 기술사업 또는 같은 호 (라)목 소정의 프로그램개발용역을 독립된 사업으로 영위하면서 과세사업에 부수되지 아니하는 당해 용역을 공급하는 경우에 해당한다고 할 수 없어 부가가치세가 면제되지 않는다고 한 사례.
- [3] 일반적으로 조세법률관계에서 과세관청의 행위에 신의성실의 원칙이 적용되려면, 과세관청이 납세자에게 신뢰의 대상이 되는 공적인 견해표명을 하여야 하고, 납세자가 과세관청의 견해표명이 정당하다고 신뢰한 데 대하여 납세자에게 귀책사유가 없어야 하며, 납세자가 그 견해 표명을 신뢰하고 이에 따라 무엇인가 행위를 하여야 하고, 과세관청이 위 견해표명에 반하는 처분을 함으로써 납세자의 이익이 침해되는 결과가 초래되어야 한다.
- [4] 부당행위계산이라 함은 납세자가 정상적인 경제인의 합리적 거래형식에 의하지 아니하고 우회행위, 다단계행위 그 밖의 이상한 거래형식을 취함으로써 통상의 합리적 거래형식을 취할 때 생기는 조세의 부담을 경감 내지 배제시키는 행위계산을 말하고, 구 법인세법(1998. 12. 28. 법률 제5581호로 전문 개정되기 전의 것) 제20조에서 부당행위계산 부인 규정을 둔 취지는 법인과 특수관계자와의 거래가 구 법인세법시행령(1998. 12. 31. 대통령령 제

15970호로 전문 개정되기 전의 것) 제46조 제2항 각 호에 열거된 제반 거래형태를 빙자하여 남용함으로써 경제적 합리성을 무시하였다고 인정되어 조세법적 측면에서 부당한 것이라고 보일 때 과세권자가 객관적으로 타당하다고 인정되는 소득이 있었던 것으로 의제하여 과세함으로써 과세의 공평을 기하고 조세회피행위를 방지하고자 하는 것이며, 경제적 합리성의 유무는 거래행위의 제반 사정을 구체적으로 고려하여 그 거래행위가 건전한 사회 통념이나 상관행에 비추어 경제적 합리성이 결여된 비정상적인 것인지 여부에 따라 판단하여야 한다.

[5] 합작투자회사에 대한 영업권의 양도가 합작투자계약상의 출자비율에 따른 납입의무를 이행한 것으로서 구 법인세법시행령(1998. 12. 31. 대통령령 제15970호로 전문 개정되기 전의 것) 제46조 제2항 제4호 소정의 저가양도 또는 같은 항 제9호 소정의 기타 이익의 분여 등의 부당행위계산에 해당하지 않는다고 본 사례

### 【참조조문】

- [1] 구 부가가치세법(1998. 12. 28. 법률 제5585호로 개정되기 전의 것) 제12조 제1항 제13호, 구 부가가치세법시행령 (1995. 12. 30. 대통령령 제14863호로 개정되기 전의 것) 제35조 제2호 (다)목(현행 삭제), (라)목
- [2] 구 부가가치세법(1998. 12. 28. 법률 제5585호로 개정되기 전의 것) 제12조 제1항 제13호, 구 부가가치세법시행령 (1995. 12. 30. 대통령령 제14863호로 개정되기 전의 것) 제35조 제2호 (다)목(현행 삭제), (라)목
- [3] 국세기본법 제15조
- [4] 구 법인세법(1998. 12. 28. 법률 제5581호로 전문 개정되기 전의 것) 제20조(현행 제52조 참조), 구 법인세법시행령 (1998. 12. 31. 대통령령 제15970호로 개정되기 전의 것) 제46조 제2항(현행 제88조 제1항 참조)
- [5] 구 법인세법(1998. 12. 28. 법률 제5581호로 전문 개정되기 전의 것) 제20조(현행 제52조 참조), 구 법인세법시행령 (1998. 12. 31. 대통령령 제15970호로 개정되기 전의 것) 제46조 제2항 제4호(현행 제88조 제1항 제1호, 제3호 참조), 제9호(현행 제88조 제1항 제9호 참조)

### 【참조판례】

- [1]
- [2]
- [3] 대법원 2000. 8. 18. 선고 98두2713 판결(공2000하, 2022) / [1] 대법원 1993. 7. 27. 선고 92누9715 판결(공1993하, 2446), 대법원 1996. 11. 22. 선고 95누1071 판결(공1997상, 122) /
- [3] 대법원 1995. 6. 16. 선고 94누12159 판결(공1995하, 2640), 대법원 1995. 11. 14. 선고 95누10181 판결(공1996상, 98), 대법원 1997. 7. 11. 선고 96누17486 판결(공1997하, 2546) /
- [4] 대법원 1987. 10. 13. 선고 87누357 판결(공1987, 1728), 대법원 1988. 2. 9. 선고 87누925 판결(공1988, 534), 대법원 1989. 4. 11. 선고 88누8630 판결(공1989, 772), 대법원 1990. 5. 11. 선고 89누8095 판결(공1990, 1292), 대법원 1990. 7. 24. 선고 89누4772 판결(공1990, 1810), 대법원 1996. 7. 26. 선고 95누8751 판결(공1996하, 2711), 대법원 1997. 5. 28. 선고 95누18697 판결(공1997하, 1920), 대법원 1998. 7. 24. 선고 97누19229 판결(공1998하, 2259), 대법원 2000. 11. 14. 선고 2000두5494 판결(공2001상, 60)

【전문】

【원고,상고인겸피상고인】 포스데이타 주식회사 (소송대리인 서정 법무법인 담당변호사 전익수 외 3인)

【피고,피상고인겸상고인】 송파세무서장 (소송대리인 변호사 이영준)

【원심판결】 서울고법 1999. 8. 19. 선고 98누5721 판결

【주문】

상고를 모두 기각한다. 상고비용은 각자의 부담으로 한다.

【이유】

1. 원고의 상고이유를 본다.

가. 상고이유 제1점 중 (가) 내지 (라)의 점 및 상고이유 제2점에 대한 판단

구 부가가치세법시행령(1995. 12. 30. 대통령령 제14863호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제35조는 부가가치세법 제12조 제1항 제13호에 규정하는 인적용역은 독립된 사업(수개의 사업을 경영하는 사업자가 과세사업에 필수적으로 부수되지 아니하는 용역을 독립적으로 공급하는 경우를 포함한다)으로 공급하는 다음 각 호에 계기하는 용역으로 한다고 규정하고, 제2호에서 개인·법인 또는 법인격 없는 사단·재단 기타 단체가 독립된 자격으로 용역을 공급하고 대가를 받는 다음에 계기하는 인적용역을 들면서, (다)목은 기술사업(技術士業)·건축사업·도선사업·설계제도사업·측량사업 또는 이와 유사한 업을 영위하는 자가 공급하는 용역을, (라)목은 학술연구용역·기술연구용역과 전자계산조직을 이용한 시스템분석 및 프로그램개발용역을 들고 있는바, 위 각 목 소정의 인적용역은 이를 독립된 사업으로 영위하면서 과세사업에 부수되지 아니하는 당해 인적용역을 공급하는 경우라야 부가가치세가 면제되는 것이다(대법원 1993. 7. 27. 선고 92누9715 판결, 2000. 8. 18. 선고 98두2713 판결 등 참조).

원심판결 이유에 의하면 원심은 그 채택 증거에 의하여, 원고가 소외 포항종합제철 주식회사에 대하여 서울경영정보센터의 빌딩전산화시스템(Intelligent Building System) 구축을 위한 근거리통신망시스템·정보자료센터시스템·사무자동화시스템·서비스시스템 등에 소요되는 재화를 11,983,930,368원에 공급하는 한편, 그에 부수하여 원고 소속의 직원들을 위 현장에 파견하여 종합관리인원파견용역, 통합배선기술용역, 컨설팅용역을 합계 881,486,634원에 공급하고, 소외 이행전기공업 주식회사에 하도급하여 제공받은 결과를 추가적 개발이나 변경 없이 그대로 포항종합제철 주식회사에 납품하는 방법으로 전파장애조사용역을 65,000,000원에 공급한 사실을 인정한 다음, 위 각 용역의 공급은 위 빌딩전산화시스템 구축과 관련한 부가가치세 과세대상인 재화의 공급에 부수되는 공급에 불과하므로, 부가가치세법시행령 제35조 제2호 (다)목 소정의 기술사업 또는 같은 호 (라)목 소정의 프로그램개발용역을 독립된 사업으로 영위하면서 과세사업에 부수되지 아니하는 당해 용역을 공급하는 경우에 해당한다고 할 수 없어 부가가치세가 면제되지 아니한다고 판단하였는바, 기록 및 앞서 본 법리에 비추어 살펴보면, 원심의 위와 같은 인정 및 판단은 정당하고, 거기에 상고이유의 주장과 같은 채증법칙 위배, 판단유탈, 부가가치세 면제대상인 인적용역의 공급에 관한 법리오해 등의 위법이 있다고 할 수 없다.

나. 상고이유 제1점 중 (마)의 점에 대한 판단

일반적으로 조세법률관계에서 과세관청의 행위에 신의성실의 원칙이 적용되려면, 과세관청이 납세자에게 신뢰의 대상이 되는 공적인 견해표명을 하여야 하고, 납세자가 과세관청의 견해표명이 정당하다고 신뢰한 데 대하여 납세자에게 귀책사유가 없어야 하며, 납세자가 그 견해 표명을 신뢰하고 이에 따라 무엇인가 행위를 하여야 하고, 과세관청

이 위 견해표명에 반하는 처분을 함으로써 납세자의 이익이 침해되는 결과가 초래되어야 한다(대법원 1995. 6. 16. 선고 94누12159 판결, 2000. 8. 18. 선고 98두2713 판결 등 참조).

원심판결 이유에 의하면 원심은, 국세청장이 1996. 4. 30. 원고의 질의에 대하여 회신한 것은 기술사업 용역의 부가가치세 면제에 관한 법규의 일반적 해석을 표명한 것일 뿐 이 사건 용역이 부가가치세 면제대상이라는 공적인 견해를 표명한 것이라고 할 수 없으므로, 이 사건 부가가치세과세처분이 신의성실의 원칙에 위배된다고 할 수 없다고 판단하였는바, 기록 및 앞서 본 법리에 비추어 살펴보면 원심의 위와 같은 인정 및 판단은 정당하고, 거기에 상고이유의 주장과 같은 신의성실의 원칙에 관한 법리오해 등의 위법이 있다고 할 수 없다.

## 2. 피고의 상고이유를 본다.

부당행위계산이라 함은 납세자가 정상적인 경제인의 합리적 거래형식에 의하지 아니하고 우회행위, 다단계행위, 그 밖의 이상한 거래형식을 취함으로써 통상의 합리적 거래형식을 취할 때 생기는 조세의 부담을 경감 내지 배제시키는 행위계산을 말하고, 구 법인세법(1998. 12. 28. 법률 제5581호로 전문 개정되기 전의 것) 제20조에서 부당행위계산 부인규정을 둔 취지는 법인과 특수관계자와의 거래가 구 법인세법시행령(1998. 12. 31. 대통령령 제15970호로 전문 개정되기 전의 것, 이하 '시행령'이라고 한다) 제46조 제2항 각 호에 열거된 제반 거래형태를 빙자하여 남용함으로써 경제적 합리성을 무시하였다고 인정되어 조세법적 측면에서 부당한 것이라고 보일 때 과세권자가 객관적으로 타당하다고 인정되는 소득이 있었던 것으로 의제하여 과세함으로써 과세의 공평을 기하고 조세회피행위를 방지하고자 하는 것이며, 경제적 합리성의 유무는 거래행위의 제반 사정을 구체적으로 고려하여 그 거래행위가 건전한 사회통념이나 상관행에 비추어 경제적 합리성이 결여된 비정상적인 것인지 여부에 따라 판단하여야 한다(대법원 1989. 4. 11. 선고 88누8630 판결, 1990. 5. 11. 선고 89누8095 판결 등 참조).

원심판결 이유에 의하면 원심은, 원고가 1993. 10. 26. 호주의 텔스트라 홀딩스 피티와이 회사(Telstra Holdings PTY Limited, 이하 '텔스트라'라고 한다)와 합작으로 국내에 통신사업체 에이텔 주식회사(이하 '에이텔'이라고 한다)를 설립하기로 하여, 에이텔의 발행주식 총수(1주당 10,000원씩 120만 주)의 51%는 원고가, 49%는 텔스트라가 인수하되, 텔스트라는 인수 주식의 액면가 외에 원고가 에이텔에 양도하게 될 사업 관련 영업권(goodwill)을 고려하여 20억 원의 주식발행초과금(premium)을 납부하고, 원고는 에이텔에 이 사건 전기통신사업 전부(전기통신, 사업면허, 기기, 기계, 하드웨어, 소프트웨어, 고객명단, 고객과의 계약, 정보제공자 등 포함) 및 이에 관련되는 사업을 독립된 외부 감사인의 검증을 거쳐 한국에서 일반적으로 적용되는 회계원칙에 따라 작성된 원고의 회계장부에 기재된 1993. 12. 31. 현재의 장부가격으로 양도하기로 하는 내용의 합작투자계약을 체결한 사실, 그 후 에이텔의 발행주식 112만 주 중 51%를 원고가, 49%를 텔스트라가 인수하여 각 인수가액을 납부함으로써 1993. 12. 27. 자본금 112억 원의 에이텔이 설립되었고, 텔스트라가 주식발행초과금으로 납부한 20억 원은 에이텔의 자본잉여금으로 계상되었으며, 1994. 3. 30. 에이텔의 자본금이 120억 원으로 증자된 사실, 에이텔 설립 직후인 1993년 12월 하순경 원고는 에이텔과 사이에 이 사건 전기통신사업에 관한 면허, 자산(장비·기구·소프트웨어), 판매·IP 계약사항 및 영업에 관련된 사항을 1993. 12. 31. 24:00를 기준으로 하여 포괄적으로 에이텔에 양도하되 양도 자산의 가액은 1993. 12. 31. 현재의 원고의 장부가액을 기초로 하여 에이텔의 외부 회계감사인이 한국기업회계준칙에 따라 확인한 금액으로 한다는 내용의 사업양수도 기본협약을 체결하고, 에이텔의 외부 회계 감사인의 확인을 받아 1994. 3. 11. 양도 자산의 가액을 5,837,962,956원으로 확정된 후 그 무렵 에이텔로부터 위 금액을 지급받았으나, 영업권의 양도대가는 장부가액에 반영되어 있지 아니한 관계로 이를 별도로 지급받지 아니한 사실, 피고는 에이텔에 양도된 위 영업권의 시가를

2,081,632,653원(출자지분이 49%인 텔스트라가 납부한 주식발행초과금 20억 원을 원고의 출자지분 51%에 상당하는 금액으로 환산한 가액)으로 보고, 원고가 에이텔에 위 영업권을 양도하고도 그 대가를 지급받지 아니한 것이 시행령 제46조 제2항 제4호 또는 제9호 소정의 부당행위계산에 해당한다는 이유로 이를 부인하고 위 가액을 1993 사업연도의 익금에 산입하여 이 사건 법인세 부과처분을 한 사실을 인정한 다음, 그 판시와 같은 이유로, 원고가 위 영업권을 에이텔에 양도함에 있어서 취한 행위계산이 시행령 제46조 제2항(원심판결이 이를 제46조 제1항이라고 기재한 것은 단순한 오키이다) 제4호 소정의 저가양도나 제9호 소정의 기타 이익의 분여에 해당한다고 할 수 없으므로, 이 사건 법인세 부과처분이 위법하다고 판단하였다.

기록에 비추어 살펴보면, 원심의 위와 같은 사실인정은 정당하고, 거기에 상고이유의 주장과 같은 채증법칙 위배에 의한 사실오인의 위법이 없다.

나아가 앞서 본 법리 및 위 사실관계에 의하면, 원고는 텔스트라와 사이에 51% 대 49%의 비율로 출자하여 에이텔을 설립하고 원고의 RSC 사업 이외에 전기통신사업 전부를 장부가액으로 에이텔에 양도하기로 하는 합작투자계약을 체결하면서, 원고가 장부가액에 반영되지 아니한 영업권을 사실상 에이텔에 추가 출자하는 것으로 인정하여 텔스트라로 하여금 그의 출자지분 49%에 따른 주식발행초과금으로 20억 원을 에이텔에 추가 납입하도록 약정한 것이라 할 것인바, 원고는 아무런 대가 없이 위 영업권을 에이텔에 양도한 것이 아니라, 텔스트라의 주식발행초과금 20억 원 납입에 상응하여, 원고의 출자지분 51%에 상당하는 주식발행초과금 2,081,632,653원의 납입에 갈음하여 위 영업권을 에이텔에 양도함으로써 위 합작투자계약상의 출자비율에 따른 납입의무를 이행한 것이라고 할 것이므로, 위와 같은 거래행위가 건전한 사회통념이나 상관행에 비추어 경제적 합리성이 결여된 비정상적인 것이라고 할 수 없고, 따라서 원고의 위 영업권 양도에 따른 행위계산이 원고가 위 영업권을 에이텔에 양도하면서 에이텔로부터 그 양도 대가를 지급받지 아니하였다는 점만을 들어 시행령 제46조 제2항 제4호 소정의 저가양도에 해당한다고 할 수 없을 뿐만 아니라, 원고가 영업권 양도의 대가로 주식발행초과금 2,081,632,653원의 납입을 면한 이익을 원고의 출자자 등에게 분여한 것으로 볼 수도 없어 시행령 제46조 제2항 제9호 소정의 기타 이익의 분여에도 해당한다고 할 수 없다.

원심판결의 이유설시에 다소 부적절한 점이 없지 않으나, 원고의 위 영업권 양도에 따른 행위계산이 시행령 제46조 제2항 제4호 또는 제9호 소정의 부당행위계산에 해당하지 아니한다고 판단한 결론은 정당하고, 거기에 상고이유의 주장과 같은 시행령 제46조 제2항 제4호 또는 제9호의 부당행위계산 부인대상에 관한 법리오해, 이유모순, 심리미진 등의 위법이 있다고 할 수 없다(원고가 자신의 출자지분 51%에 상당하는 주식발행초과금 2,081,632,653원의 납입에 갈음하여 위 영업권을 에이텔에 양도함으로써 위 합작투자계약상의 출자비율에 따른 납입의무를 이행한 것이라고 판단되는 이상, 위 영업권의 존재에 관한 상고이유의 주장 및 영업권의 시가를 2,081,632,653원으로 보아야 한다는 상고이유의 주장은 판결 결과에 아무런 영향이 없다).

그 외의 상고이유의 주장은, 원심판결의 단순한 오키를 지적하는 것에 불과하여 적법한 상고이유가 되지 못한다.

피고의 상고이유는 모두 받아들이지 아니한다.

3. 그러므로 상고를 모두 기각하고, 상고비용은 각자의 부담으로 하기로 하여 관여 대법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

대법관 서성(재판장) 이용우 배기원(주심) 박재윤