

## 법인세등부과처분취소

[서울행정법원 2006. 2. 16. 2002구합29395]



### 【전문】

【원 고】 주식회사 문화방송 (소송대리인 법무법인 율촌 담당변호사 소순무 외 2인)

【피 고】 영등포세무서장 (소송대리인 법무법인 케이씨엘 담당변호사 김규혁)

【변론종결】2005. 12. 8.

### 【주문】

】

1. 피고가,

가. 2001. 3. 27. 원고에 대하여 한 1995 사업연도 법인세 2,022,509,340원 및 농어촌특별세 74,226,910원의 각 부과처분 중 법인세 1,918,177,000원 및 농어촌특별세 72,132,910원을 각 초과하는 부분,

나, 2001. 7. 12. 원고에 대하여 한 1996년 제1기분 부가가치세 203,535,820원의 부과처분 중 134,795,130원을 초과하는 부분을

각 취소한다.

2. 원고의 나머지 청구를 기각한다.

3. 소송비용은 이를 4등분 하여 그 3은 원고의, 나머지는 피고의 각 부담으로 한다.

【청구취지】피고가 ① 2001. 3. 27. 원고에 대하여 한 1995 사업연도 법인세 2,022,509,340원 및 농어촌특별세 74,226,910원의 각 부과처분 중 법인세 1,584,489,606원 및 농어촌특별세 67,482,081원을 각 초과하는 부분과 ② 2001. 7. 12. 원고에 대하여 한 1996년 제1기분 부가가치세 203,535,820원의 부과처분과 원천세 98,841,460원의 징수고지처분을 각 취소한다.

### 【이유】

#### 】1. 처분의 경위

가. 피고는 아래와 같은 사항 등을 조사·결정하고 이를 근거로 과소납부 세액을 산출한 후에 신고 및 납부불성실가산세를 추가하여 2001. 3. 27. 원고에 대하여 1995 사업연도 법인세 2,438,330,210원 및 농어촌특별세 91,951,990원의 각 부과처분을, 2001. 7. 12. 1996년 제1기분 부가가치세 203,535,820원의 부과처분과 원천세 98,841,460원의 징수고지처분을 하였다.

#### (1) 외국납부세액에 대한 세액공제 배제

원고 본사가 미국 로스엔젤레스(L.A) 소재 현지 법인인 미주방송지사의 미국 내 원천소득을 계산함에 있어 원고 본사로 부터 제공받은 프로그램의 원가(원고 본사의 프로그램 매출원가율 62.96%를 적용하여 산출) 578,699,048원과 원고 본사에서 파견된 직원의 인건비 등 187,472,642원을 전혀 계상하지 않아 미국 내 원천소득을 과대계상함으로써 과다하게 법인세법상 외국납부세액공제를 받은 것으로 보고, 원고가 공제받은 외국납부세액 172,730,054원을 세액공제에서 배제하였다.

#### (2) 위성방송사업단 관련 인건비의 손금불산입

원고가 위성방송사업단의 운영과 관련하여 1995 사업연도에 지출한 위성방송사업단의 인건비 201,374,458원을 당기비용이 아닌 위성방송사업권의 취득원가로 보아 손금불산입하고 유보처분하였다.

(3) 협찬소품과 협찬금 등의 익금산입

원고가 특수관계인인 주식회사 MBC미술센터(이하 '미술센터'라고만 한다)에게 협찬품 가액 78,542,300원 및 소외 1 주식회사로부터 유치한 협찬금 5억 원 중 1995 사업연도 귀속분 16,666,666원, 장려금 10,000,000원을 각 지급함으로써 원고의 이익을 분여하여 조세의 부담을 부당하게 감소시킨 부당행위계산으로 보아, 위 협찬소품, 협찬금 및 장려금을 익금산입하였다.

(4) 시상품 등에 대하여 재화의 간주공급

원고가 1996년 제1기분 부가가치세 과세기간 중 방송출연자, 시·청취자 등에게 무상으로 제공한 프로그램 제작과 관련하여 유치한 협찬품과 임직원에게 무상으로 제공한 메달, 상패, 트로피 등 기념품 가액 합계 508,606,507원을 부가가치세법상 재화의 간주공급으로 보아 이에 대하여 부가가치세를 부과하였다.

(5) 프로그램 공급대가(로열티)의 저가수취에 대하여 정상적인 가액과의 차액을 과세표준에 산입

원고가 자회사인 주식회사 MBC프로덕션(이하 '프로덕션'이라고만 한다)에게 비디오테이프 제작하여 판매할 수 있도록 원고의 방송프로그램을 제공하고, 프로덕션으로부터 방송프로그램을 비디오테이프 등으로 제작하여 판매한 대금 총액 중 41.2%에 해당하는 641,397,944원을 로열티로 지급받았으나 이는 일반적인 로열티율 50%에 비하여 낮은 액수라고 보고, 일반적인 로열티율 50%로 계산한 로열티와의 차액인 131,714,769원 상당액을 부가가치세 과세표준에 산입하였다.

(6) 공통미술비의 매입세액 불공제

원고가 미술센터에게 공통미술용역에 대한 대가 493,200,630원을 지급하고 미술센터로부터 매입세금계산서를 수취하였으나, 미술센터가 원고의 프로그램을 외주제작하는 프로덕션에게 미술용역을 제공하고서도 프로덕션이 아닌 원고에게 위 매입세금계산서를 발행함으로써 매입세금계산서의 필요적 기재사항이 사실과 다르게 기재된 경우라고 보아, 위 세금계산서상의 매입세액 49,320,063원을 불공제하였다.

(7) 라디오방송 투고료에 대한 원천징수 누락

원고가 1996. 7. 1.부터 같은 해 9. 30.까지 라디오 방송의 청취자 등이 자신들의 사연을 적어서 보낸 글들을 선정하여 라디오 방송에서 소개한 후 그들에게 시상품 등 합계 401,127,121원 상당을 지급하였는데, 위 시상품 등을 소득세법상 기타소득 중 '상금'에 해당한다고 보고 원천징수의무를 다 하지 않아 누락된 원천징수 누락분에 대하여 원천세 부과처분을 하였다.

(8) 외국방송사 뉴스 수신대가의 원천징수 누락

원고가 1996. 7. 1.부터 같은 해 9. 30.까지 CNN, CBS 등 외국방송사와 뉴스수신계약을 체결하고 외국방송사로부터 뉴스 등을 수신한 후 그 대가로 합계 64,078,406원을 지급하였는데, 위 뉴스수신료를 소득세법상 기타소득 중 '사용료소득'으로 보고 원천징수의무를 다 하지 않아 누락된 원천징수 누락분에 대하여 원천세 부과처분을 하였다.

(9) 외국방송사 소유 방송장비 사용대가의 원천징수 누락

원고가 뉴스 등 프로그램 제작과 관련하여 영국, 프랑스 등 외국방송사 소유 방송용 장비를 해외에서 임차하여 사용하면서 1996. 7. 1.부터 같은 해 9. 30.까지 합계 50,085,048원을 국내에서 외국방송사로 송금하였는데, 위 방송장비 사용료는 소득세법상 기타소득 중 '사용료소득'에 해당한다고 보아 원천징수 누락분에 대하여 원천세 부과처분을 하였다.

나. 원고는 국세심판원에, 2001. 6. 25.에는 피고의 2001. 3. 27.자 위 법인세 및 농어촌특별세 부과처분에 대하여, 2001. 10. 9.에는 피고의 2001. 7. 12.자 위 부가가치세 부과처분과 원천세 징수고지처분에 대하여 각 심판청구를 하였고, 국세심판원은 2002. 6. 1. 피고의 2001. 3. 27.자 위 법인세 및 농어촌특별세 부과처분에 대하여는 '국외이전소득으로 익금에 산입한 766,171,690원과 자막광고대가로 받아 무상사용한 협찬소품의 임대료상당액 39,513,745원 합계 805,685,435원을 익금에서 제외'하여 그 과세표준과 세액을 경정하였으나, 피고의 2001. 7. 12.자 위 부가가치세 및 원천세 부과징수처분에 대하여는 심판청구를 기각하는 결정을 하였다.

(이하에서는 당초의 위 각 부과처분 중 감액경정으로 인하여 취소되고 남은 나머지 처분을 '이 사건 각 처분'이라 한다).

[인정 근거] 다툼 없는 사실, 갑 1, 2호증의 각 1, 2, 3, 갑 3, 4호증의 각 1, 2, 을 1호증의 1~8, 을 2호증의 1~5, 을 3호증의 1, 2, 3의 각 기재, 변론 전체의 취지

## 2. 이 사건 각 처분의 적법 여부

가. 이 사건 법인세, 농어촌특별세 부분에 관한 판단

### (1) 외국납부세액 공제배제 부분에 관하여

#### (가) 원고의 주장

피고는 미주방송지사의 국외원천소득에서 미주방송지사의 프로그램 구매원가와 원고 본사에서 파견된 직원의 인건비를 추가로 차감하여 미주방송지사의 국외원천소득을 재계산하여 외국납부세액 공제를 배제하였으나, 이는 아래에서 보는 바와 같은 이유로 원고의 국외원천소득을 부당하게 축소산정하여 외국납부세액 공제한도를 잘못 계산한 것이다.

① 원고와 원고의 미주방송지사는 본점과 지점의 관계에 있어 이들 간의 거래는 내부거래에 불과하므로, 미주방송지사가 원고 본사로부터 제공받은 방송프로그램의 구매원가를 그 판매소득에서 공제할 수 없다.

② 원고의 사업은 크게 '광고수익 사업', '네트프로 판매수익 사업' 및 기타의 '사업수익'의 세가지 정도로 구분되는데, 원고는 기업회계기준에 따라 위 각 사업활동에 따른 수입과 이에 대응하는 원가를 i) 광고수익과 이에 대응하는 원가인 방송제작비, ii) 네트프로판매수익과 이에 대응하는 원가인 네트프로 판매비, iii) 프로그램 비디오 판매 등 각 사업별 수익과 이에 대응하는 사업비로 각 구분하고, 위 각 사업들에 관련된 손익은 원고의 손익계산서 등에도 별도 구분표시 되어 있다.

원고가 기업회계기준에 의한 손익계산서를 작성함에 있어 사업성격에 따라 방송제작비를 광고수익에만 '수익·비용 대응 원칙'에 따라 대응시키고 방송된 후 비디오 판매 또는 로열티를 얻게 되는 수익에 원가로 대응시키지 않는 이유는 프로그램을 제작하는 목적이 광고수익이지 비디오테이프 판매가 아니기 때문이다.

프로그램 관련 제작비용은 광고수입 목적으로 제작하는 단계에서 이미 지출이 끝나버림으로써 장래의 거래에 관한 의사결정에 영향을 미칠 수 없는 원가(회계학상으로는 이른바 '매몰원가' 또는 'sunk cost'라고 한다)이다.

따라서 프로그램을 직접 제작하지 않고 원고에 의하여 제작된 방송프로그램이 수록된 비디오테이프를 판매하여 수익을 내는 미주방송지사의 매출원가를 계산하는 데 있어서 프로그램을 제작하는 원고의 평균 방송제작원가율을 적용할 수 없다.

(나) 관계 법령

[구 법인세법](1998. 12. 28. 법률 제5581호로 전문개정되기 전의 것)

제24조의3 (외국납부세액공제)

① 내국법인의 각 사업연도의 과세표준금액에 국외원천소득이 포함되어 있는 경우에 그 국외원천소득에 대하여 대통령이 정하는 외국법인세액을 납부하였거나 납부할 것이 있는 때에는 제16조제3호의 규정에 불구하고 다음 각 호의 방법 중 하나를 선택하여 적용받을 수 있다.

1. 제22조의 규정에 의하여 산출한 당해 사업연도의 법인세액에 국외원천소득이 당해 사업연도의 과세표준금액에서 차지하는 비율을 곱하여 산출한 금액을 한도(이하 이 조에서 "공제한도"라 한다)로 외국법인세액을 당해 사업연도의 법인세액에서 공제하는 방법
2. 국외원천소득에 대하여 납부하였거나 납부할 외국법인세액을 각 사업연도의 소득금액계산에 있어서 손금에 산입하는 방법

[한·미 조세조약](1979. 10. 20. 발효)

제 8 조

사 업 소 득

- (2) 일반채약국의 거주자가 타방채약국에 소재하는 고정사업장을 통하여 동 타방채약국내에서 산업상 또는 상업상의 활동에 종사하는 경우에는, 동 고정사업장이, 동일한 또는 유사한 조건하에서, 동일한 또는 유사한 활동에 종사하고, 또한 어느 고정사업장을 가진 거주자와 전적으로 독립해서 거래하는 독립적 사업체로 가정하는 경우에, 동 고정사업장에 귀속되는 산업상 또는 상업상의 이윤은 각 채약국내에서 동 고정사업장에 귀속된다.
- (3) 고정사업장의 산업상 또는 상업상의 이윤을 결정함에 있어서, 경영비와 일반관리비를 포함하여 합리적으로 그 이윤에 관련되는 경비는 고정사업장이 소재하는 채약국내에서 또는 다른 곳에서 발생하는가에 관계없이 비용공제가 허용된다.

(다) 인정사실

- 1) 원고는 미국 로스엔젤레스에 미주방송지사를 두어 국내에서 방송한 프로그램을 무상으로 공급하였고, 미주방송지사는 원고로부터 제공받은 방송프로그램에 대한 복사본을 제작하여 미주지역 대리점 또는 소비자에게 판매하였다.
- 2) 미주방송지사가 1995 사업연도에 원고 본사로부터 제공받은 방송프로그램을 비디오 등으로 제작하여 미국 내에서 판매한 총수입 1,080,894,002원(이 중 작가사용료를 제외한 판매수입은 932,182,745원임)에서 판매관리비 합계 504,107,086원을 공제한 576,786,916원을 국외원천소득으로 보고 미국 과세당국에 법인세 244,450,178원을 납부하였다.
- 3) 원고는 원고 본사의 국내원천소득 22,040,837,475원과 미주방송지사의 국외원천소득 576,786,916원을 합한 22,617,624,391원을 과세표준으로 하여 1995 사업연도 법인세 신고를 하면서, 법인세법에 의하여 산출된 법인세액

에 국외원천소득이 과세표준금액에서 차지하는 비율을 곱하여 얻은 172,730,054원(법인세액 6,773,287,317원 × 576,786,916원/22,617,624,391원)을 법인세액 신고액에서 공제하였다.

4) 피고는, 원고가 미주방송지사의 국외원천소득을 계산함에 있어 원고 본사의 방송프로그램 평균매출원가율 62.96%를 적용하여 산출한 프로그램 원가 578,699,048원(판매수익 932,182,745원 × 62.96%)과 원고 본사에서 파견된 직원의 인건비 등 187,472,642원(원고 본사의 국내원천소득을 계산함에 있어 손금산입되었다.

)을 계상하지 않아 국외원천소득을 과대계상하여 부당하게 법인세법상 외국납부세액공제를 받은 것으로 보고, 국외원천소득을 재계산한 결과 국외원천소득을 마이너스(-) 189,384,770원(1,080,894,002원 - 504,107,086원 - 578,699,048원 - 187,472,642원)으로 파악하여 원고의 1995 사업연도 외국납부세액 공제한도를 '0'으로 보고 원고가 공제한 외국납부세액 172,730,054원을 세액공제에서 배제하였다.

5) 원고는 1995 사업연도 기간 중 자회사인 프로덕션에게 방송 프로그램을 제공하면서 프로덕션으로부터 판매수익의 30%에 해당하는 로열티를 지급받기로 하고 프로그램의 해외 복제배포권을 부여하였고, 실제로 프로덕션으로부터 프로그램의 해외 복제배포로 인하여 발생한 판매수익의 30% 상당액을 로열티로 지급받았다.

[인정 근거] 다툼 없는 사실, 갑 3호증의 1, 2, 을 4호증의 1~6, 을 10호증의 1~12, 변론 전체의 취지

(라) 판단

1) 먼저, 피고가 원고 본사의 프로그램매출원가율을 적용하여 산출한 프로그램 원가를 공제하여 국외원천소득을 재계산한 것이 적법한지 살핀다.

프로그램을 제작하면서 소요되는 비용은 대부분 프로그램을 방송하는 사업연도에 지출하게 되어 그 사업연도에 비용으로 계상되게 된다.

방송프로그램을 제작하여 얻을 수 있는 수입은 그 프로그램을 방송하면서 얻는 광고수익 뿐 아니라 그 프로그램을 판매하여 얻는 수익 등이 있을 수 있다.

그런데 프로그램이 방송된 이후 얻게 되는 수입은 프로그램 흥행에 따른 의사결정에 따라 발생하게 되는 것이어서 일반 상품과는 달리 그에 대응하는 비용을 산출하는 것이 어렵다.

즉 일반 상품은 생산되는 과정에서 원가가 발생하게 되고 이것을 어느 시기에 판매하든지 그 원가를 비용으로 공제하여 소득을 계산하면 되지만, 방송 프로그램은 컴퓨터 소프트웨어와 같이 제작하는 과정에서 대부분의 비용이 지출되고 그 이후에 이를 복제하여 판매하는 데에는 그다지 많은 비용이 소요되지 않으므로 방송 이후에 판매되는 프로그램의 원가를 일반 상품과 같은 방식으로 계산하는 것은 곤란하다.

이 사건에 있어서 피고의 주장과 같이 원고 본사의 프로그램매출원가율을 적용하여 방송 프로그램의 원가를 계산한다면 향후에 판매되는 프로그램의 매출액에 따라 매출원가율이 변화하게 되고(가령 향후 판매된 매출액이 제작 당시 얻은 광고수익과 같은 액수로 된다면 원가율은 반으로 줄어들게 된다.

), 국외원천소득을 재계산함에 있어서 공제한 프로그램매출원가를 회계처리할 방법도 없는 것이다.

그렇다고 방송 프로그램을 제작하는 비용을 자본화하여 감가상각하는 방법도 없다.

따라서 원고가 미주방송지사에 제공한 방송 프로그램의 매출원가를 본사의 프로그램매출원가율을 적용하여 계산하는 것은 부당하다고 할 것이다.

그렇다고 하여 미주방송지사가 방송 프로그램을 판매하여 얻은 수입을 모두 미주방송지사에 귀속시키는 것도 부당하다.

위 수입이 모두 미주방송지사의 비용과 활동으로 인하여 발생하였다고 할 수 없기 때문이다.

따라서 위 수입 중 어느 정도를 미주방송지사에 귀속시킬 수 있는 것인가가 문제이다.

해외 고정사업장에 귀속될 이윤을 결정함에 있어서 적용되는 독립기업의 원칙이란, 해외 고정사업장이 동일한 또는 유사한 조건하에서 동일한 또는 유사한 활동에 종사하고 또한 본점과 전적으로 독립하여 거래를 하는 별개의 분리된 기업이라고 가정하는 경우에 지점이 취득할 것으로 기대되는 이윤이 지점에 귀속되는 것으로 보는 것을 뜻한다(한·미 조세조약 제8조 (2)항). 이는 법적으로나 경제적으로 볼 때 지점은 본점의 일부분이고 본점과 지점의 거래는 내부거래여서 양자간에는 독립성이 결여되어 자의적인 조작을 통하여 조세회피를 도모할 수 있으므로, 이러한 자의적인 조작을 배제함으로써 지점에 귀속될 합리적인 이윤을 결정하려는 것이다.

즉, 독립기업의 원칙에 의한 '고정사업장 귀속 이윤'은 당해 고정사업장이 그 본점과는 완전히 별개의 분리된 기업으로서 일반시장에서 형성된 가격(일반시장가격)이나 조건(공개시장조건)에 의하여 본점과 거래하였다면 고정사업장이 취득하였을 이윤을 말한다.

독립기업의 원칙에 따라 미주방송지사에 귀속될 이윤을 계산하여 보면, 미주방송지사는 원고 본사로부터 방송프로그램의 해외 복제배포권을 부여받는 대가로 로열티를 지급하기로 약정하였을 것이고, 1995 사업연도 기간 중 원고 본사가 방송프로그램의 해외 복제배포에 대한 로열티로 판매수익의 30%를 받았던 사실은 앞서 본 바와 같으므로 (30%의 로열티율이 적정한 수준이라는 점은 뒤에서 보는 바와 같다.

), 미주방송지사는 원고 본사에게 프로그램을 비디오로 제작하여 판매한 수익의 30%에 해당하는 279,654,823원(판매수익 932,182,745원 × 30%)을 로열티로 지급하였을 것이다.

따라서, 미주방송지사에 귀속될 이윤은 프로그램을 판매하여 얻은 수익 중 프로그램 사용료에 상당하는 279,654,823원 (판매수익의 30%)을 공제한 것이라고 할 것이다.

2) 다음으로, 피고가 미주방송지사의 인건비를 손금산입하여 국외원천소득을 재계산한 것이 적법한지 살핀다.

구 법인세법(1998. 12. 28. 법률 제5581호로 전문개정되기 전의 것, 이하 같다.

) 제24조의3 제1항은 외국납부 법인세액은 법인의 당해연도 법인세액 중 국외원천소득이 당해연도 과세표준금액에서 차지하는 비율을 곱하여 산출한 금액을 한도로 이를 공제하도록 규정하면서 국외원천소득금액의 결정방법에 대하여는 아무런 규정을 두고 있지 않으므로 위의 국외원천소득은 같은 법 제9조 제1항이 정하는 소득개념에 따라 외국지점의 당해연도 익금총액에서 그 손금총액을 공제하는 방법으로 계산하여야 할 것이고, 국내 본점의 당해연도 과세표준금액 계산상 손금에 산입한 경비는 그것이 외국지점에서 직접 지출된 경비는 아니지만 그 중 외국지점 영업에 관련된 부분은 실질적으로 당해 외국지점 영업을 위하여 지출되거나 또는 당해 외국지점 경영상의 필요에서 인정되는 손금에 해당하는 것이어서 이는 당해 외국지점의 손금으로 봄이 상당하며, 또 위와 같이 외국지점의 영업을 위하여 지출되거나 그 경영상의 필요에서 인정되는 손금상당액을 당해 외국지점의 국외원천소득금액 계산상 그 외국지점의 손금으로 인정하지 않는다면 당해 외국지점의 국외원천소득금액을 그 실질소득금액보다 많게 하여 외국납부 법인세공제한도액 계산에 있어서도 그 공제한도액을 부당하게 높이는 결과가 된다( 대법원 1987. 2. 24. 선고 86누219 판결 참조).

위에서 본 바와 같이 원고는 원고 본사에서 근무하던 직원을 미주방송지사에 파견하여 근무하게 한 후 그 임금 등의 인건비 187,472,642원을 원고 본사의 법인세 과세표준금액을 계산함에 있어 손금산입하였으나, 위 인건비는 미주방송지사의 운영을 위하여 지출된 경비로서 미주방송지사의 국외원천소득을 계산함에 있어 손금산입되어야 할 비용임에도 불구하고, 단지 원고가 미주방송지사를 대신하여 지급하였을 뿐이므로, 피고가 위 인건비 상당액을 손금산입하여 국외원천소득을 재계산한 부분은 정당하고, 이 부분에 관한 원고의 주장은 이유 없다.

3) 그렇다면, 미주방송지사의 국외원천소득은 109,659,451원(미주방송지사의 미국내 판매수입 1,080,894,002원 - 판매관리비 504,107,086원 - 프로그램 로열티 279,654,823원 - 인건비 187,472,642원)이고, 이를 기초로 한 외국납부세액 공제액은 32,847,020원(산출세액 7,756,909,858원 × 국외원천소득 109,659,451원/과세표준 25,896,366,194원)이다.

## (2) 위성방송사업단 관련 인건비 손금불산입 부분에 관하여

### (가) 원고의 주장

① 원고는 1995. 8.경 위성방송사업단을 구성하여 위성방송사업자 선정에 대비하였으나 위성방송사업자 선정에 관한 정부의 정책이 변경되어 원고가 위성방송사업자로 선정될 수 없게 되자, 1999. 12. 6. 위성방송사업단을 위성방송추진팀으로 축소개편하여 최소한의 조직으로 만들어 위성방송사업관련 여러 가지 동태를 조사하고, 앞으로 방송사업에 미칠 영향 등을 연구하는 업무만 수행하였다.

한편 2000. 9. 10. 방송위원회는 위성방송사업자로 한국디지털위성방송 컨소시엄을 선정하였고 한국디지털위성방송 컨소시엄은 소외 2 주식회사를 설립하여 2002. 3. 1. 위성방송을 개시한 사실이 있을 뿐 원고가 방송법상의 위성방송사업자로 선정된 적은 없다.

또한 원고의 자회사인 주식회사 엠비씨플러스는 2001. 3. 27. 스포츠채널의 방송채널사용사업자로 승인받은 후 2001. 4. 2. 유한회사 엠비씨스포츠에게 위 채널사업권을 양도하였고, 원고는 2001. 4. 2. 소외 3 그룹으로부터 드라마넷, 록티비, 엠넷에 대한 지분을 인수함으로써 원고가 직·간접적으로 이들 회사들의 최대주주가 되어 자연스럽게 드라마채널사용사업자와 게임채널사용사업자를 원고의 자회사로 두게 되었으나, 원고가 직접 방송채널사용사업자로 선정된 적이 없다.

가사 원고가 방송채널사용사업자로 선정되었다고 하더라도 이것은 위성방송사업자와는 전혀 다른 것이다.

② 피고는, 원고가 지출한 위성방송사업단 운영비용을 당기 비용으로 손금계상하여서는 안 되고, 이른바 건설 중인 자산으로 보아 건설이 종료되는 시점에서부터 기간 배분하여 감가상각의 방법으로 손금으로 계상하여야 한다고 주장하나, 기업회계기준에 의하면 '건설 중인 자산'은 유형자산과 관련된 것에 제한되고 위성방송사업권은 유형자산에 해당하지 않으므로, 위성방송사업권이 유형자산임을 전제로 한 위 주장도 이유 없다.

### (나) 관계 법령

[구 법인세법](1998. 12. 28. 법률 제5581호로 전문개정되기 전의 것)

제16조 (손금불산입) 다음 각 호에 계기하는 손비는 내국법인의 각사업연도의 소득금액계산상 이를 손금에 산입하지 아니한다.

12. 법인의 각 사업연도에 계상한 고정자산의 감가상각비(감가상각충당금을 포함한다)로서 대통령령이 정하는 바에 의하여 계산한 금액을 초과하는 부분의 금액

제17조 (손익의 귀속시기 및 취득가액의 계산)

- ② 내국법인이 매입·제작 등에 의하여 취득한 자산의 취득가액은 당해 자산의 매입가액이나 제작원가에 부대비용을 가산한 금액으로 한다.
- ④ 제1항의 규정에 의한 손익의 귀속사업연도와 제2항의 규정에 의한 취득가액의 계산 기타 자산·부채 등의 평가에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

[구 법인세법 시행령](1998. 12. 31. 대통령령 제15970호로 전문개정되기 전의 것)

제37조 (자산의 취득가액 등)

- ① 법 제17조 제2항 및 제4항의 규정에 의한 자산의 취득가액은 다음 각 호의 금액에 의한다.
2. 자기가 제조·생산 또는 건설 등에 의하여 취득한 자산은 원재료비·노무비·운임·하역비·보험료·수수료·공과금(취득세와 등록세를 포함한다)·설치비 기타 부대비용의 합계액

제48조 (상각액의 범위)

- ① 법 제16조 제12호와 제12조 제2항 제5호의 규정에 의한 감가상각비(이하 "상각액"이라 한다)의 계산은 법인이 고정 자산(토지를 제외한다.
- 이하 같다)의 상각액을 손금에 계상하였을 경우에 고정자산의 내용연수에 따른 상각비율에 의하여 계상한 액(이하 "상각범위액"이라 한다)을 한도로 하여 이를 소득계산상 손금으로 계산한다.

[구 기업회계기준](1998. 4. 전면개정되기 전의 것)

제20조(유형자산) 유형자산의 과목은 다음과 같다.

7. 건설 중인 자산 : 유형자산의 건설을 위한 재료비·노무비 및 경비로 하되, 건설을 위하여 지출한 도급금액 또는 취득한 기계 등을 포함한다.

(다) 인정사실

- 1) 원고의 이사회에서는 1995. 8. 18. 정부의 '선진방송 5개년 계획' 발표에 따라 위성방송사업에 참여하기로 하되, 위성 방송 전문채널의 장단점을 논의하여 스포츠 전문채널로 참여하고, 위성방송참여를 위해 '위성방송준비단(가칭)'을 같은 해 9. 초까지 구성하여 운영하기로 의결하였다.
- 2) 원고의 정책기획실 뉴미디어팀에서도 1995. 8. 18. 위성방송 채널선정과 향후 추진과제를 검토하면서 위성방송의 전문채널 중 스포츠채널이 사업성 측면에서 비교적 유리하다는 판단을 하였고, 위성방송사업을 같은 해 8.경부터 준



비하여 1996. 초로 예상되는 위성방송 사업허가를 획득한 후 1996. 12.경부터 시험방송을 실시하고, 1997. 1.경부터 본방송을 실시할 계획을 세움과 동시에 원고에게 위성방송 1채널을 배정하는 것이 확정적이어서 본격적으로 위성방송 실시 준비를 담당할 주체적 조직이 필요하나, 당시 뉴미디어팀은 위성방송의 사업 검토가 주업무로서 부단위 조직으로 위성방송준비를 추진하는 것은 역부족이라는 판단하에 1995. 9.경부터 시험방송 개시 전까지 '위성방송준비단(가칭)'을 구성하여 운영하고 시험방송이 시작되면 상설 조직으로 전환하여야 한다는 계획을 세웠다.

- 3) 원고의 정책기획실 뉴미디어팀에서는 총 14명(단장 1명, 총괄 1명, 기술 4명, 편성 및 프로그램 구입 4명, 위성방송 세무 운영 전략수립 4명)의 '위성방송준비단(가칭)'을 구성하여 위성방송 사업신청서 작성 및 제출, 위성방송 운영계획 수립 및 추진, 위성방송 시설 및 장비 설계, 발주, 설치, 프로그램 편성 정책과 시험방송, 본방송 편성안 수립, 위성방송 프로그램 제작 및 구매, 위성방송 관련 대외 협력업무 등을 담당하도록 계획을 세웠다.
- 4) 원고는 1995. 10.경 14명으로 구성된 위성방송사업단을 발족하여 위성방송사업단 구성원들에게 인건비로 합계 201,374,458원(1995. 10.~1995. 12.)을 지급하였고, 1996. 7. 23.경 위성방송에 소요되는 위성방송장비, 중계차, 제작 시설 등을 구입하였고(120억 원의 예산 중 79억 5천만 원을 제외한 잔액을 투자함), 1998. 10.경에는 '위성방송기획단'으로 명칭을 변경하였으며, 1999. 12.경에는 '위성방송추진팀'으로 축소개편하여 운영하였다.
- 5) 한편, 방송위원회는 2000. 9. 10. 한국디지털위성방송 컨소시엄을 위성방송사업자로 선정하였고, 한국디지털위성방송 컨소시엄은 소외 2 주식회사를 설립하여 2002. 3. 1. 위성방송을 개시한 사실이 있을 뿐 원고가 방송법상의 위성방송사업자로 선정된 적은 없다.
- 6) 또한 원고의 자회사인 주식회사 엠비씨플러스는 2001. 3. 27. 스포츠채널의 방송채널사용사업자로 승인받은 후 2001. 4. 2. 유한회사 엠비씨스포츠에게 위 채널사업권을 양도하였고, 원고는 2001. 4. 2. 소외 3 그룹으로부터 드라마넷, 룩티비, 엠넷에 대한 지분을 인수함으로써 원고가 직·간접적으로 이들 회사들의 최대주주가 되어 드라마채널 사용사업자와 게임채널사용사업자를 원고의 자회사로 두게 되었으나, 원고가 직접 방송채널사용사업자로 선정된 적은 없고, 방송채널사용사업권과 위성방송사업권은 별개의 사업권이다.

[인정 근거] 다툼 없는 사실, 갑 3호증의 1, 2, 갑 5~8호증, 을 5호증의 1~6의 각 기재, 변론 전체의 취지

(라) 판단

1) 원고의 위 (가) ①항 주장에 관한 판단

실현된 이익과 그 수익에 관련된 원가·비용 및 손실을 기간적 또는 대상적으로 대조하여 계산·표시하는 것을 '수익비용대응의 원칙'이라 하는데, 이는 수익과 비용을 그 발생원천에 따라 분류하고 각 수익항목과 이에 관련되는 비용항목을 대응표시하는 것을 말한다.

따라서 어느 회계연도에 있어서의 지출의 효과가 그 회계연도 이후에까지 미치는 일정한 경우에는 비용을 자산화하여 수개 사업연도에 걸쳐 이연상각하는 방법으로 수익과 비용을 대응시킨다.

그러나 수익비용대응의 원칙은 기본적으로 비용을 수익에 종속시키고 있기 때문에 비용만 있고 수익이 없는 경우에는 이 원칙이 적용될 여지가 없게 되므로, 이와 같은 경우에는 다른 사업연도에 귀속시킬 특별한 이유가 없는 한

확정된 연도의 비용으로 보는 수밖에 없다.

이 사건에 관하여 보건대, 원고가 뉴미디어팀의 검토 및 이사회의 의결을 거쳐 1995. 10.경 위성방송사업단을 발족시켜 위성방송사업권을 획득하기 위한 법적 절차의 진행과 위성방송사업권을 획득한 후 위성방송의 시험방송과 본방송을 실시하기 위한 물적, 인적 토대를 마련하는 업무 등을 담당하게 하였고, 실제로 위성방송사업단은 원고가 편성한 다액의 예산으로 위성방송에 소요되는 장비를 구입하는 등의 업무 등을 수행한 이래 1998. 10.경에는 '위성방송기획단'으로 명칭을 변경하여 활동하였고, 1999. 12.경에는 '위성방송추진팀'으로 축소개편되어 운영되었으나, 발족 당시 목표로 하였던 위성방송사업권을 획득하지 못한 점은 앞서 본 바와 같은바, 원고가 1995 사업연도에 위성방송사업단의 구성원들에게 지급한 인건비는 위성방송사업권이라는 자산을 획득하기 위하여 지출된 비용이므로 구 법인세법 제17조 제2항, 같은 법 시행령 제37조 제1항 제2호 소정의 '자산의 취득가액'에 포함되어야 하고, 이후 위 자산을 취득하게 되면 그 전체 취득가액을 수개 사업연도에 걸쳐 이연상각하는 방법으로 수익과 비용을 대응시켜야 할 것이다.

1995년 당시 원고가 취득하려던 위성방송사업권은 불확정적이기는 하나 재산적 가치가 있고 취득 후 상당기간 수익을 발생시킬 수 있는 자산이므로 이를 취득하기 위하여 소요된 비용은 일단 그 자산의 취득가액으로 계상하여야 하고, 나중에 그 사업권의 취득이 무산되었다고 하여 그 이전 사업연도에 지출한 인건비를 자산화하지 아니한 것이 소급하여 정당화되는 것은 아니다.

따라서 원고의 이 부분 주장은 이유 없다.

## 2) 원고의 위 (가) ②항 주장에 관한 판단

피고는 위 인건비를 위성방송사업권의 취득원가로 보아 1995 사업연도 법인세 과세표준에 손금불산입하였을 뿐, 위 인건비를 소위 '건설 중인 자산'에 포함시켜 건설이 종료되는 시점에서부터 기간 배분하여 감가상각의 방법으로 손금 계상하여야 한다고 주장하지 않았으므로 원고의 이 부분 주장도 이유 없다.

(물론 인건비를 위성방송사업권의 취득원가로 보게 되면 위성방송사업권을 취득한 경우에는 취득 이후 각 사업연도에 일정한 금액의 범위 내에서 고정자산의 감가상각비로 손금산입할 수 있게 되나, 이 사건과 같이 위성방송사업권의 획득이 불가능하게 된 경우에는 그 획득이 불가능하게 된 사업연도에 비용으로 손금산입하면 된다.

)

## (3) 협찬소품 및 협찬금 등의 익금산입 부분에 관하여

### (가) 원고의 주장

#### 1) 협찬소품 및 협찬금 부분

① 원고의 협찬고지 방송을 협찬광고로 볼 수 없어 제공받은 협찬품의 가액이나 협찬금은 광고수입으로 볼 수 없을 뿐 아니라, ② 가사 협찬고지 방송이 협찬광고에 해당한다고 하더라도 협찬소품의 존재로 인하여, 미술센터로서는 원고에게 청구할 용역대금이 감액되고 원고로서는 미술센터에 지급할 용역대금이 줄어들게 됨으로써, 감액되는 용역대금과 원고가 제공한 협찬품의 자막광고 사이에는 대가관계를 형성하게 되어 원고가 미술센터에게 협찬품의 자막광고를 무상으로 공여한 것으로 볼 수 없다.

③ 설령 원고의 협찬광고 제공이 부당행위계산부인의 대상이 된다고 하더라도 협찬광고의 가치를 협찬물품의 가치로 계산할 수 없고, 협찬광고 자막이 TV에 떠 있는 동안의 전파료 상당이 되어야 한다.

## 2) 장려금 지급 부분

원고가 비록 당초에는 장려금 지급의 기준을 협찬품의 가액이 8억 원 이상인 경우로 정하였다고 하더라도, 미술센터의 모집실적 등 여러 가지 사정을 고려하여 장려금을 지급하는 것이 적절하다고 판단되면 비록 8억 원에 미달한다고 하더라도 장려금을 지급할 수 있는 것이므로, 원고가 미술센터에게 장려금으로 1천만 원을 지급한 것은 정당하다.

### (나) 관계 법령

[구 법인세법](1998. 12. 28. 법률 제5581호로 전문개정되기 전의 것)

#### 제9조 (각사업연도의 소득)

- ① 내국법인의 각사업연도의 소득은 그 사업연도에 속하거나 속하게 될 익금의 총액에서 그 사업연도에 속하거나 속하게 될 손금의 총액을 공제한 금액으로 한다.
- ② 제1항에서 "익금"이라 함은 자본 또는 출자의 납입 및 이 법에서 규정하는 것을 제외하고 그 법인의 순자산을 증가시키는 거래로 인하여 발생하는 수익의 금액을 말한다.

제20조 (부당행위계산의 부인) 정부는 대통령령이 정하는 바에 의하여 내국법인의 행위 또는 소득금액의 계산이 대통령령이 정하는 특수관계 있는 자와의 거래에 있어서 그 법인의 소득에 대한 조세의 부담을 부당히 감소시킨 것으로 인정되는 경우에는 그 법인의 행위 또는 소득금액의 계산에 불구하고 그 법인의 각 사업연도의 소득금액을 계산할 수 있다.

[구 법인세법 시행령](1998. 12. 31. 대통령령 제15970호로 전문개정되기 전의 것)

#### 제46조 (법인의 부당한 행위 또는 계산)

- ① 법 제20조에서 "특수 관계 있는 자"라 함은 다음 각 호의 관계에 있는 자를 말한다.
  1. 출자자(소액주주를 제외한다.  
이하 같다)와 그 친족.
  3. 출자자 또는 제1호 및 제2호에 계기하는 자가 총발행주식 또는 총출자지분의 100분의 30이상을 출자하고 있는 다른 법인.
- ② 법 제20조에서 "조세의 부담을 부당히 감소시킨 것으로 인정되는 경우"라 함은 다음 각 호의 1에 해당하는 경우를 말한다.
  9. 기타 출자자 등에게 법인의 이익을 분여하였다고 인정되는 것이 있을 때.  
(다) 협찬소품 부분에 관한 판단

#### 1) 인정사실

가) 미술센터는 원고와 사이에 매년 초 미술용역공급계약을 체결한 다음, 원고의 프로그램 중 드라마, 본사 스튜디오에서 제작되는 예능, 교양프로그램, 의정부스튜디오에서 제작되는 프로그램에 세트디자인 등의 미술용역을 제공

하고 그 대가로 미술비를 지급받았으며, 미술센터가 제작하여 프로그램 제작에 사용된 세트의 소유권은 미술센터가 보유하고 있다.

미술센터가 미술용역을 제공하는 프로그램 중에는 원고가 자체 제작하는 프로그램과 프로덕션이 원고의 의뢰에 따라 제작하는 프로그램이 포함되어 있다.

나) 원고는 자체 제작하는 프로그램 및 프로덕션에게 제작을 의뢰하는 프로그램에 관한 미술비를 공통미술비와 개별미술비로 구분하고, 매년 초 전년도 방송프로그램에 관한 장르별 1회 방송분의 미술비 소요액을 기준으로 당해 연도에 적용될 미술비의 원가와 이윤을 정하는 방식으로 장르별 1회 방송분의 표준미술비를 산정하고 여기에 방송회수를 곱하여 당해 연도에 적용할 미술비를 결정한 다음 미술센터와 프로덕션에 통보하여 왔고, 미술센터는 원고의 결정에 따라 원고가 자체 제작하는 프로그램에 관한 미술비는 원고로부터, 프로덕션이 제작하는 프로그램에 관한 미술비는 프로덕션 또는 원고로부터 지급받아 왔다.

다) 미술센터는 원고에게 공급할 세트 등을 제작함에 있어 협찬사들과 사이에 협찬계약을 체결하면서 협찬품 광고를 방송하는 것을 조건으로 협찬품을 제공받아 사용하였고, 제공된 협찬품의 소유권은 미술센터가 보유하고 있다.

라) 협찬사들은 미술센터와 협찬계약을 체결하기 전에 먼저 원고와 협찬 자막광고에 대하여 협의하였는바, 원고는 협찬사들과 협의된 내용에 따라 프로그램 방송시 자막으로 '00협찬 : 00회사'라는 형식으로 협찬사가 프로그램 제작을 위하여 어떠한 물품을 제공하여 주었다는 내용의 자막광고를 방송하였다.

다만, 제공된 협찬품의 소유권은 미술센터가 보유하고 있다.

마) 원고는 1995 사업연도에 '별', '아파트', '숙희', '사랑과 결혼', '사춘기' 등의 프로그램 방송시 ◇◇자동차, ☆☆전자, ∇∇∇, ◎◎전자 등의 협찬사들이 프로그램 제작을 위하여 오토바이, TV, 냉장고 등의 물품을 제공하여 주었다는 내용의 자막광고를 방송하였고, 미술센터가 위 협찬사들로부터 협찬받은 협찬품들의 가액은 78,542,300원이었다.

[인정 근거] 다툼 없는 사실, 갑 3, 17호증의 각 1, 2, 을 6호증의 각 기재, 변론 전체의 취지

## 2) 판단

### 가) 협찬고지 방송이 협찬광고에 해당하는지 여부

협찬품 고지방송이 시청취자 등에게 당해 상품 또는 협찬업체의 지명도와 신뢰도를 제고하여 구매욕구를 유발시키는 등의 광고효과가 있음을 부인할 수 없고, 협찬업체로서도 그에 따른 광고효과를 기대하고 그 반대급부로 협찬품을 제공한다고 보아야 할 것이어서, 원고의 협찬품 고지방송은 광고용역의 유상공급에 해당한다고 할 것이므로( 대법원 1997. 10. 10. 선고 96누3463 판결 참조), 협찬고지 방송이 협찬광고가 아니라는 원고의 주장은 이유 없다.

### 나) 부당행위계산부인의 대상

부당행위계산부인의 대상이 되는 거래행위가 무엇인지 보건대, 원고는 자신의 협찬품 자막광고를 부당행위계산부인의 대상이 되는 거래행위로 보고 그 위법성을 다투고 있으나, 앞서 본 바와 같이 협찬사들은 협찬품을 미술센터에게 제공하기 전에 원고와 사이에 협찬품 자막광고에 관하여 협의를 거치고, 미술센터는 협찬사들로부터 협찬품 자막광고를 제공을 조건으로 협찬품을 지급받는 점, 원고는 협찬사들을 위하여 협찬 자막광고를 함으로써 직접 협찬사들에게 협찬광고용역을 제공한 점 등을 종합하여 보면, 이 사건 거래는 미술센터가 협찬광고와 관련하여 원고와 협찬사들 사이를 중개하는 업무를 수행하고, 원고는 직접 협찬사들에게 협찬광고용역을 제공하고 협찬사들로부터

그에 대한 대가로 협찬품을 제공받아 이를 미술센터에 지급한 것으로 보아야 할 것이다.

따라서, 이 사건 부당행위계산부인의 대상이 되는 거래행위는, 원고가 미술센터에게 협찬품 자막광고권을 무상으로 양도한 것임을 전제로 한 원고의 '협찬품 자막광고 행위'가 아니라 원고가 미술센터에게 '협찬품을 제공한 행위'가 된다.

다) 협찬품 제공이 부당하게 이익을 분여한 것인지 여부

앞서 본 바와 같이 원고는 미술센터에게 협찬품을 제공하여 미술센터로 하여금 프로그램 세트 제작 등의 미술용역비를 절감하게 함으로써, 1996 사업연도에 미술센터에게 지급할 미술용역비를 그만큼 절감할 수 있게 되는 점, 미술센터는 협찬사들을 통하여 제공받은 협찬품들을 특정한 프로그램의 세트 제작 등에 사용한 후 다른 프로그램의 세트 제작 등의 용도로 사용할 수도 있는 점, 미술센터가 원고와 미술용역계약을 체결하여 제작한 세트도 그 소유권을 미술센터가 보유하게 되는 점 등을 종합하여 보면, 원고가 다음 해에 지급하게 될 미술용역비가 협찬품 가액만큼 정확하게 대응하여 증감한다고 할 수는 없으나, 협찬품의 가액과 원고가 절약하게 되는 미술센터에 대한 미술용역비의 감액분은 서로 실질적·경제적 대가관계에 있다고 보여 지고, 이는 미술센터가 협찬품의 소유권을 취득하였다고 하여 달라지지 않는다.

따라서, 원고가 미술센터에게 협찬품을 지급하여 미술센터에게 부당하게 원고의 이익을 분여한 것임을 전제로 협찬품 가액 상당을 익금산입한 것은 위법하므로, 원고의 이 부분 주장은 이유 있다.

(라) 협찬금 부분에 관한 판단

#### 1) 인정사실

가) 원고는 1995년경 미술센터와 사이에 '700년 전의 약속'(이하 '이 사건 특집방송'이라 한다) 프로그램 제작에 사용될 선박 복원과 관련하여, ① 미술센터는 선박을 중국 내에서 복원제작하여 위 특집방송제작에 필요한 기간 원고에게 임대하고, 원고가 위 특집방송 프로그램을 제작할 수 있도록 한국·중국·일본에서 제반행사를 자신의 비용과 책임으로 주관·운영하며, 원고는 이에 대한 전과정을 프로그램으로 제작하여 방송하고, ② 원고는 미술센터가 유치한 광고주에 대하여 이 사건 특집방송시 미술센터의 요청에 따라 협찬광고를 게재하되, 협찬광고 내용은 본방송 예고협찬 20회, 생방송 예고협찬 20회, 본방송 협찬 자막처리 3회로 하고, ③ 복원된 선박의 소유권은 이 사건 특집방송 제작 종료 후 미술센터에 귀속하기로 약정하였다.

나) 미술센터는 1995년경 소외 1 주식회사와 사이에 이 사건 특집방송의 협찬광고와 관련하여, ① 계약기간은 체결일로부터 1995. 12. 31.까지, 협찬광고료는 5억 원으로 하고, ② 협찬광고는 원고의 텔레비전 주요 프로그램 중 소외 1 주식회사가 지정하는 드라마에 소외 1 주식회사의 협찬 자막을 6개월간 삽입하여 방송하고, 이 사건 특집방송의 생방송, 본방송 및 예고방송시 협찬자막을 30회에 걸쳐 고지방송하며, 프로그램 제작 후 실물 복원된 목선은 소외 1 주식회사의 협찬사실을 병기하여 미술센터의 책임 하에 박물관 등의 공익기관에 기증하여 영구보존하고, ③ 협찬광고물은 1995. 10. 1.부터 같은 달 31.까지 운영(광고물의 게재장소 및 규격도 약정하였다)하기로 약정하였다.

다) 원고는 이후 소외 1 주식회사의 협찬고지 자막방송을 30회에 걸쳐 방송하였다.

라) 피고는, 원고의 소외 1 주식회사에 대한 협찬 자막광고방송을 부당행위계산부인하여 1995 사업연도에 16,666,666원(5억 원/30회)을 익금산입하였다.

[인정 근거] 다툼 없는 사실, 갑 9, 10호증, 을 7호증의 1, 2의 각 기재, 변론 전체의 취지

2) 판단

가) 협찬고지 방송이 협찬광고에 해당하는지 여부

협찬고지 방송이 시청취자 등에게 당해 협찬업체의 지명도와 신뢰도를 제고하여 구매욕구를 유발시키는 등의 광고효과가 있음을 부인할 수 없고, 협찬업체로서도 그에 따른 광고효과를 기대하고 그 반대급부로 협찬금을 제공한다고 보아야 할 것이어서, 원고의 협찬고지 방송은 광고용역의 유상공급에 해당한다고 할 것이므로( 대법원 1997. 10. 10. 선고 96누3463 판결 참조), 협찬고지 방송이 협찬광고가 아니라는 원고의 주장은 이유 없다.

나) 부당행위계산부인의 대상

부당행위계산부인의 대상이 되는 거래행위가 무엇인지 보건대, 원고는 자신의 협찬 자막광고를 부당행위계산부인의 대상이 되는 거래행위로 보고 그 위법성을 다투고 있으나, 앞서 본 바와 같이 미술센터는 원고로부터 미술센터가 유치한 협찬사에 대한 협찬광고를 약 43회 가량 게재해 주겠다는 약속을 받은 후, 소외 1 주식회사와 사이에 소외 1 주식회사로부터 협찬금을 받고 원고의 텔레비전 주요 프로그램에 소외 1 주식회사의 협찬광고를 심기로 약정하였으며, 원고는 방송 프로그램에 소외 1 주식회사의 협찬광고를 게재하였고, 소외 1 주식회사는 이에 대한 대가로 이 사건 협찬금을 지급하였는바, 이는 원고가 미술센터를 매개로 하여 소외 1 주식회사와 사이에 협찬광고를 제공하고 그 대가로 협찬금을 받아 이를 미술센터에 지급한 것으로 볼 것이므로, 이 사건 부당행위계산부인의 대상이 되는 거래행위는, 원고가 미술센터에게 협찬 자막광고권을 무상으로 양도한 것임을 전제로 한 원고의 협찬 자막광고 행위가 아니라 원고가 미술센터에게 협찬금을 제공한 행위가 된다.

다) 협찬금 지급 행위가 부당하게 이익을 분여한 것으로 볼 수 있는지 여부

앞서 본 바와 같이 원고는 당초 이 사건 특집방송을 제작함에 있어 미술센터가 선박제작에 필요한 비용을 협찬 받으면 그에 대하여 협찬광고를 방송하되 별도로 선박제작에 소요되는 용역비를 지급하지 않기로 약정한 것이므로, 위 협찬금과 선박제작에 따른 용역비는 서로 실질적·경제적 대가관계를 이루는 것이지 경제적 합리성이 없다고는 볼 수 없어, 원고가 소외 1 주식회사를 통하여 협찬금을 지급한 행위가 사회통념상 비정상적인 거래로서 조세의 부담을 회피하기 위하여 이익을 분여한 것이라고 보기 어렵다.

(만약 원고가 소외 1 주식회사와 직접 협찬광고계약을 체결하고 그 대가로 소외 1 주식회사로부터 5억 원을 지급받으면, 소외 1 주식회사가 지급한 5억 원은 광고용역에 대한 수익으로서 익금에 산입되고, 그 후 원고가 위 5억 원을 선박복원을 위한 용역비로 미술센터에 지급하게 되면 손금산입되므로 이 부분에 대하여 원고가 납부할 법인세는 없다고 할 것이므로, 조세부담에 있어서는 차이가 없다.

)

따라서, 원고가 미술센터에게 협찬금을 지급하여 미술센터에게 부당하게 원고의 이익을 분여한 것임을 전제로 협찬금을 익금산입한 것은 위법하므로, 원고의 이 부분 주장도 이유 있다.

(마) 장려금 부분에 관한 판단

갑 3호증의 1, 2, 을 6호증의 각 기재와 변론 전체의 취지를 종합하면, 원고는 애초에 미술센터와 사이에 협찬품의 가액이 8억 원 이상인 경우 장려금을 지급하기로 약정하였으나, 1995 사업연도 중에 협찬품의 가액이 8억 원에 미달함에도 미술센터에게 장려금 1천만 원을 지급한 사실을 인정할 수 있으므로, 특별한 사정이 없는 한 원고의 장려금 지급행위는 건전한 사회통념이나 상관행에 비추어 경제적 합리성을 결여하였다고 할 것이어서 위 장려금 지급행위는 부당하게 원고의 이익을 분여한 행위에 해당한다.

이에 대하여 원고는 애초의 약정과는 달리 원고가 미술센터에게 위 장려금을 지급하게 된 데에는 여러 가지 사정이 있었다고 주장하나, 특별한 사정에 관한 입증이 없는 이 사건에 있어서 원고의 위 주장은 이유 없다.

#### (4) 정당한 세액

따라서, 원고가 1995 사업연도에 납부하여야 할 정당한 법인세액에 관하여 보건대, 피고가 그 공제를 배제한 외국납부 세액 172,730,054원 중 32,847,020원을 법인세액에서 공제하고, 부당행위계산 부인한 협찬품 가액 78,542,300원과 1995 사업연도분에 해당하는 협찬금 16,666,666원을 손금산입하면, 결국 1995 사업연도 법인세의 정당한 세액은 1,918,177,000원(원미만은 버림, 이하 같다.

)이 되고, 1995 사업연도 농어촌특별세의 정당한 세액은 72,132,910원이 된다.

나. 이 사건 부가가치세 부분에 관한 판단

#### (1) 시상품의 간주공급에 관하여

##### (가) 원고의 주장

원고가 방송출연자들에게 협찬받은 시상품을 무상으로 제공한 것은 부가가치세법상 '사업자가 자기의 고객이나 불특정다수인에게 재화를 증여하는 것'에 해당하지 않고, 또한 원고가 임직원에게 기념품을 제공한 것은 '사업과 직접 관계없이 개인적인 목적으로 재화를 사용 소비'하였다고 볼 수 없으므로, 재화의 공급으로 간주되는 '사업상 증여'나 '개인적 공급'에 해당한다고 볼 수 없다.

##### (나) 관계 법령

[부가가치세법]

#### 제6조 (재화의 공급)

③ 사업자가 자기의 사업과 관련하여 생산하거나 취득한 재화를 자기나 그 사용인의 개인적인 목적 또는 기타의 목적으로 사용·소비하거나 자기의 고객이나 불특정다수인에게 증여하는 경우에 대통령령이 정하는 것은 재화의 공급으로 본다.

[구 부가가치세법 시행령](2001. 12. 31. 대통령령 제17460호로 개정되기 전의 것)

#### 제16조 (개인적 공급 및 사업상 증여의 범위)

① 법 제6조 제3항의 규정에 의하여 재화의 공급으로 보는 것은 사업과 직접 관계 없이 개인적인 목적 또는 기타의 목적을 위하여 사업자가 재화를 사용·소비하거나 사용인 또는 기타의 자가 재화를 사용·소비하는 것으로서 사업자가 그 대가를 받지 아니하거나 현저히 낮은 대가를 받는 것으로 한다.

- ② 법 제6조 제3항의 규정에 의하여 사업자가 자기의 고객이나 불특정다수인에게 재화를 증여하는 경우에 과세되는 재화의 공급으로 보는 것은 증여되는 재화의 대가가 주된 거래인 재화공급의 대가에 포함되지 아니하는 것으로 한다. 다만, 사업을 위하여 대가를 받지 아니하고 다른 사업자에게 인도 또는 양도하는 견본품과 법 제17조 제2항의 규정에 의하여 매입세액이 공제되지 아니하는 것은 과세되는 재화의 공급으로 보지 아니한다.

(다) 인정사실

- 1) 원고는 1996. 1. 1.부터 같은 해 6. 30.까지 원고의 방송프로그램 출연자들에게 협찬사로부터 받은 전자제품, 컬러TV 등 협찬품을 지급하였고, 원고의 임직원들에게 매입세금계산서를 수취하고 매입세액을 공제받은 메달, 상패, 트로피 등 기념품을 지급하였는데, 위 협찬품과 기념품의 가액은 합계 859,919,171원 상당이었다.
- 2) 원고는 1996년 제1기분 부가가치세 과세기간 중 방송프로그램 출연자들에게 지급한 위 협찬품 및 임직원들에게 지급한 위 기념품 가액 859,919,171원 중 398,198,914원을 부가가치세 과세표준으로 신고하고, 나머지 508,606,207원에 대하여는 부가가치세 과세표준으로 신고하지 않았다.
- 3) 이에 피고는 미신고된 위 508,606,207원도 재화의 공급에 해당된다고 보고 이를 부가가치세 과세표준에 포함하여 부가가치세액을 경정하였다.

[인정 근거] 다툼 없는 사실, 갑 4호증의 1, 2, 을 8호증의 1, 2, 을 9호증의 1, 2, 3의 각 기재, 변론 전체의 취지

(라) 판단

부가가치세법 제6조 제3항에 규정된 '공급의제' 제도는 사업자가 사업과 관련하여 매입한 재화라고 하여 매입세액 공제를 받으면서 한편으로는 그 재화를 최종소비자의 지위에서 자기 자신이 사용·소비하거나 면세사업에 전용하는 경우 또는 자기의 사용인에게 사업과 직접 관계 없이 대가를 받지 않고 소비시키거나 고객 또는 불특정 다수인에게 무상으로 증여하는 경우에는 일반 소비자가 소비하는 경우와 달리 부가가치세를 부담함이 없이 과세대상인 재화를 소비하는 결과가 되고, 이렇게 되면 소비행위에 부담시키고자 하는 부가가치세의 취지가 무산되고 과세공평을 저해하게 되므로 이를 모두 공급으로 의제함으로써 재화의 소비가 어느 단계에서나 부가가치세의 부담을 지도록 입법적으로 고려한 것이다.

이 사건에 관하여 보건대, 방송프로그램의 출연자들은 대부분 평소 원고와 거래관계에 있는 연예인들이나 출연을 신청한 시청자들 중에서 선발되므로 이들은 부가가치세법 제6조 제3항 소정의 '자기의 고객'에 해당하고, 이들에게 협찬품을 지급하는 행위는 부가가치세법상 재화의 공급에 해당한다.

또한, 기념품은 그 재화의 성질상 사업자가 사업과 관련하여 그 사용인들에게 지급할 이유가 없는 것인데, 원고가 이를 원고의 사업과 관련하여 지급하였다는 점에 관하여 아무런 입증이 없는 이 사건에 있어서, 원고가 그 임직원들에게 위 기념품을 지급한 행위는 위 같은 조항 소정의 '자기의 개인적인 목적으로 재화를 사용·소비한 경우'에 해당한다고 할 것이다.

따라서, 위 협찬품과 기념품의 미신고 가액을 부가가치세의 과세표준에 포함시켜 부가가치세액을 경정한 피고의 처분은 정당하고, 이에 어긋나는 원고의 주장은 이유 없다.



(2) 프로그램 공급에 대한 대가(로열티) 저가수취

(가) 원고의 주장

프로덕션은 원고로부터 공급받은 방송 프로그램을 추가로 편집, 더빙 등의 가공작업을 거쳐서 비디오로 제작·판매하였는바, 피고가 시가로 본 소외 4 주식회사, 소외 5 주식회사와의 거래가액은 영화, 비디오 등의 완제품만을 단순 판매대행하는 거래로서 원고와 프로덕션 사이의 거래와는 서로 거래조건이 상이하여 비교가능성이 없고 1회성의 단발성 거래에 그친 것이어서 이를 정상적으로 형성된 일반적인 가격으로 본 것은 위법하다.

또한, 원고와 프로덕션은, 프로덕션이 원고의 방송 프로그램 저작권을 활용하여 시청자 판매, 국내 복제배포권, 케이블TV 방송권, 해외 복제배포권, 해외 방송권 등의 형태로 영업을 하고 각각의 거래형태에 따라 수익과 비용의 차이가 발생하게 되므로 그 각 거래형태 별로 로열티율을 달리 정하게 된 것임에도, 거래형태에 관계 없이 일률적으로 매출액의 일정 비율을 사용료로 수취하여야 한다는 전제하에 한 이 사건 처분은 위법하다.

나아가, 소외 4 주식회사와의 거래는 원고 방송국에서 방영하여 높은 시청률을 기록하였던 '그대 그리고 나'라는 프로그램을 대상으로 하는 것이고, 원고와 프로덕션 사이에 거래된 프로그램들은 시청률과는 관계 없는 것들로서 비교 대상으로 삼기에 적합하지 않다.

그리고 프로덕션 소외 5 주식회사와의 거래는 로열티율을 매출액 기준이 아니라 순이익을 기준을 하였으므로 이 사안과 비교 대상이 될 수 없다.

(나) 관계 법령

[구 부가가치세법](1999. 12. 28. 법률 제6049호로 개정되기 전의 것)

제13조 (과세표준)

① 재화 또는 용역의 공급에 대한 부가가치세의 과세표준은 다음 각 호의 가액의 합계액(이하 "공급가액"이라 한다)으로 한다.

다만, 부가가치세는 포함하지 아니한다.

3. 부당하게 낮은 대가를 받거나 대가를 받지 아니하는 경우에는 자기가 공급한 재화 또는 용역의 시가

[구 부가가치세법 시행령](1998. 12. 31. 대통령령 제15973호로 개정되기 전의 것)

제50조 (시가의 기준)

① 법 제13조 제1항 각 호에 규정하는 시가는 사업자와 특수관계 있는 자(소득세법 시행령 제98조 제1항 각 호 또는 법인세법시행령 제46조 제1항 각 호에 규정된 자를 말한다.

이하 같다)와의 자와의 정상적인 거래에 있어서 형성되는 가격으로 한다.

제52조 (부당대가 및 에누리 등의 범위)

① 법 제13조 제1항 제3호에 규정하는 부당하게 낮은 대가는 사업자가 그와 특수관계 있는 자와의 거래에 있어서 재화와 용역의 공급가액에 대한 조세의 부담을 부당하게 감소시킬 것으로 인정되는 시가보다 현저하게 낮은 대가로 한다.

(다) 인정사실

- 1) 프로덕션은 원고의 방송프로그램에 대하여 일정율의 프로그램 사용료(로열티, 이하 '로열티'라 한다)를 지급하고 아래와 같은 방법으로 영업을 하였다.
  - ① 국내 시청자를 대상으로 하는 프로그램 비디오 판매 : 시청자의 개별 주문에 따라 개별 프로그램을 가정용 비디오테이프로 제작하여 1개당 24,000원에 판매하는 것으로서 개별 프로그램을 가정용 비디오테이프로 복사하여 택배 등으로 발송하는 과정을 거쳐야 하므로, 실제 프로덕션에게 이익이 거의 남지 않는다.
  - ② 국내 복제배포권 : 프로덕션이 원고의 의뢰로 제작한 기획 프로그램을 세트물(결국 비디오테이프로 말한다)로 제작하여 수요자에게 직접 판매하는 형태의 영업이다.
  - ③ 케이블TV 방송권 : 각 개별 지역 내에서 케이블TV 방송을 하는 방송채널사업자가 케이블TV를 통하여 원고의 방송프로그램을 방영할 수 있도록 방송권을 판매하는 것으로서, 프로덕션은 방송용 마스터테이프를 제작하여 해당 방송채널사업자에 제공하고 이를 방송할 권리를 부여한다.
  - ④ 해외 복제배포권 : i) 하나는, 순수히 해외 배급업자들에게 원고의 방송프로그램을 비디오, DVD, CD 등으로 제작하여 판매할 수 있는 권리를 양도하는 거래로서, 이 경우 프로덕션은 기준 마스터테이프에 해외 방송에 적합하도록 각종 편집 작업을 하고 필요한 경우 대본도 번역하여 제공하게 된다.  
ii) 다른 하나는, 해외 교민들이 국내 프로그램을 해외에서 비디오를 통하여 시청할 수 있도록 하기 위하여 배급업체에게 프로그램을 담은 비디오테이프로 제작하여 판매하는 형태의 영업으로서, 이 경우 프로덕션은 방송용 마스터테이프를 가정용 VHS 테이프로 변환하여 해외 총판 또는 해외 대리점에 판매하면, 해외 대리점에서 이를 직접 대량으로 복제하여 개별 비디오 대리점 등에 배급하는 과정을 거치게 된다.
  - ⑤ 해외 방송권 : 해외 방송사에 마스터테이프를 제공하고 이를 방송할 수 있는 권리를 부여한다.
- 2) 원고가 1995. 1. 13. 프로덕션에 대하여, '원고는 프로덕션과 수익배분의 균형을 유지하고, 판매범위를 명확히 하며, 프로그램 판매절차를 보완하여 상호 협조체제를 유지하는 것을 기본방침으로 하면서, 로열티율은 국내의 시청자판매는 5%로 유지하고, 국내 복제배포권, 케이블TV 방송권 등은 30%에서 50%로 상향조정하며, 해외 복제배포권, 해외 방송권은 30%에서 50%로 상향조정하는 것'을 내용으로 하는 'MBC프로그램 로열티 및 판매절차 조정 통보'를 하였다.
- 3) 원고와 프로덕션 사이에 로열티율에 관한 재조정이 이루어져, 국내 복제배포권과 케이블TV 방송권의 로열티율은 기존의 30%에서 50%로 상향조정되었으나, 국내의 시청자판매는 5%, 해외 복제배포권, 해외 방송권은 각 30%로 기존의 로열티율 그대로 유지되었다.
- 4) 프로덕션은 1997. 11. 17. 소외 4 주식회사와 사이에 소외 4 주식회사가 소유하는 프로그램 '그대 그리고 나'(이 프로그램은 원고 방송국에서 1997. 10.경부터 방영되었다)에 대하여 프로덕션이 해외 교민을 상대로 홈비디오 제작공급계약을 체결함에 있어, ① 소외 4 주식회사는 프로덕션에 위 프로그램(50분 분량의 50회분)을 공급하고, ② 계약기간은 1997. 11. 17.부터 1998. 11. 16.까지로 하며, ③ 프로덕션은 소외 4 주식회사로부터 공급받은 프로그램을 일본, 호주 등의 한국교민을 상대로 홈비디오 시장에서 판매하며, ④ 공급가격은 1회당 미화 389 달러로 총 계약금은 미화 19,450 달러로 하고, 프로덕션은 프로그램을 판매하면서 발생한 매출액의 60%인 미화 11,670 달러를 지불하

기로 약정하였다.

5) 또한 프로덕션은 1998. 6.경 소외 5 주식회사와 사이에 소외 5 주식회사가 제작한 '돈이 보이는 일본 히트사업'이라는 비디오 영상물의 위탁판매계약을 체결함에 있어, ① 계약기간은 12개월을 기준으로 하고, ② 프로덕션은 위 프로그램을 텔레비전 광고를 이용한 통신판매를 위주로 판매하며, ③ 이익은 판매개수 5,800개까지는 프로덕션이 순이익(판매가격에 배송비, 상품제작비, 유통비, 일반관리비, 부가가치세를 차감한 금액)의 40%를 분배받고, 5,800개를 초과하는 경우에는 50%를 분배받기로 약정하였다.

6) 피고는, 원고가 프로덕션에게 원고의 방송프로그램을 사용할 수 있는 권리를 부여하고 프로덕션으로부터 지급받은 로열티 641,397,944원이 프로덕션의 총 판매액의 41.2%에 해당하나, 이는 일반적인 로열티율 50%에 비하여 낮은 액수라고 보고, 프로덕션의 총 판매액 중 로열티율 50%에 해당하는 금액과의 차액인 131,714,769원 상당액을 부가가치세 과세표준에 산입하였다.

[인정 근거] 다툼 없는 사실, 갑 4호증의 1, 2, 갑 12~16호증, 을 10호증의 1~12의 각 기재, 변론 전체의 취지

(라) 판단

앞서 본 바와 같이 피고는 원고와 프로덕션 사이의 프로그램 사용권의 개별적인 거래형태를 고려하지 않고 일률적으로 로열티율 50%를 적용하여 계산한 금액을 기준으로 부당행위계산부인을 하였으나, ① 원고와 프로덕션 사이에, 프로덕션이 원고의 방송프로그램 저작권을 활용하여 국내 시청자 판매, 국내 복제배포, 케이블TV 방송권 부여, 해외 복제배포, 해외 방송권 부여 등의 영업을 하면서 각 거래형태에 따라 비용이 달라져 일정한 수익을 보장받도록 하기 위하여 일률적인 로열티율을 정하지 않고 각 거래형태에 따라 로열티율을 달리 정하고 있는 점, ② 프로덕션과 소외 4 주식회사 사이에 이루어진 프로그램의 교민상대 홈비디오 제작공급계약은 원고와 프로덕션 사이의 해외 복제배포권 부분과 유사하다고 할 것이나, 프로덕션과 소외 4 주식회사 사이의 위 계약은 1997. 11.경 체결되었고 인기 절정의 한 개 프로그램에 대한 한시적 계약이었음에 반하여, 원고와 프로덕션 사이에 정해진 해외 복제배포권과 관련한 로열티율은 1995 사업연도에 적용되었고 원고의 모든 방송프로그램을 대상으로 하는 것이어서 그 거래시기와 적용대상이 상이한 점, ③ 프로덕션과 소외 5 주식회사 사이의 비디오 영상물 위탁판매계약과 관련한 로열티율은 판매액을 기준으로 하는 것이 아니라 순이익을 기준으로 적용되었던 점, ④ 프로덕션이 국내 시청자를 대상으로 프로그램 비디오 판매를 하는 경우 시청자들로부터 개별적으로 주문을 받아 비디오 테이프에 프로그램을 복사하여 개별적으로 발송하여야 하므로 많은 비용이 소요되어 로열티율 5%를 적용하더라도 프로덕션에 수익성이 거의 없었던 점, ⑤ 프로덕션의 국내 복제배포권과 케이블TV 방송권의 로열티율은 50%로서 피고가 일반적인 로열티율의 기준으로 삼은 50%와 같을 뿐 아니라 특수관계자 이외의 자 사이에 일반적인 거래가 없어 원고와 프로덕션 사이에 정한 위 50%의 로열티율이 적정한 가액인지 알 수 없고, 프로덕션의 해외 방송권의 로열티율 30%도 다른 일반적인 거래가 없어 적정한 가액인지 알 수 없는 점 등을 종합하여 보면, 피고가 프로덕션의 원고 방송 프로그램에 대한 로열티율을 거래형태와 관계 없이 일률적으로 50%로 정하여 이를 기준으로 하여 부당행위계산부인한 것은 위법하고, 이를 지적하는 원고의 주장은 이유 있다.

(3) 공통미술비 매입세액불공제 부분에 관하여

(가) 원고의 주장

원고는 프로덕션으로부터는 프로그램 제작에 관한 용역을 공급받고 개별미술비(변동비)를 지급하고, 미술센터로부터는 공통미술에 관한 용역을 공급받고 공통미술비(고정비)를 지급하는 거래방식을 선택하였고, 이는 동일한 경제적 목적을 달성하기 위하여선택 가능한 여러 법률관계 중 하나일 뿐이므로, 원고가 미술센터로부터 수취한 매입세금계산서를 사실과 다른 세금계산서라 할 수 없다.

(나) 관계 법령

[구 부가가치세법](1998. 12. 28. 법률 제5585호로 개정되기 전의 것)

제17조 (납부세액)

② 다음 각 호의 매입세액은 매출세액에서 공제하지 아니한다.

1의2. 제16조 제1항 및 제3항의 규정에 의한 세금계산서를 교부받지 아니한 경우 또는 교부받은 세금계산서에 제16조 제1항 제1호 내지 제4호의 규정에 의한 기재사항(이하 "필요적 기재사항"이라 한다)의 전부 또는 일부가 기재되지 아니하였거나 사실과 다르게 기재된 경우의 매입세액. 다만, 대통령령이 정하는 경우의 매입세액은 제외한다.

(다) 인정사실

- 1) 프로덕션과 미술센터는 원래 원고에 소속된 부서였으나 외주제작조항의 신설 및 경영합리화를 위한 구조조정과정에서 별개의 법인으로 독립하였는데, 프로덕션은 1991. 1. 10. 방송프로그램 제작 및 판매사업을 목적으로, 미술센터는 1992. 7. 2. 방송, 영화, 공연예술 등과 관련된 미술용품(소품 등)의 제공사업을 목적으로 각 설립되었다.
- 2) 원고는 프로그램을 외주 제작하는 경우 대부분 프로덕션에 그 제작을 의뢰하여 왔는데, 프로덕션은 원고로부터 프로그램 제작을 의뢰받으면 예상되는 출연자의 등급, 필요한 스태프 종류 및 인원수, 조명의 내용 및 수량 등을 정함과 아울러 이에 필요한 비용을 산출하고 여기에 자신에게 귀속될 제작관리비조의 이윤을 가산한 견적서를 작성하여 원고와 협의를 통해 적절한 제작비용을 결정하고(다만, 제작비용 중 미술센터로부터 제공받는 미술용역에 대한 미술비는 원고가 결정·통보한다.  
, 프로덕션은 출연자, 스태프 기타 장비를 섭외하고 원고의 스튜디오를 이용하는 스튜디오촬영 또는 야외촬영 등의 방법으로 프로그램을 제작하여 원고에 제공한다(구체적인 제작과정은 원고와 프로덕션 및 미술센터의 관계자가 협의하여 결정한다).
- 3) 미술센터는 원고와 매년 미술용역공급계약을 체결한 다음, 원고의 프로그램 중 드라마, 본사의 스튜디오에서 제작되는 예능, 교양프로그램, 의정부스튜디오에서 제작되는 프로그램에 세트디자인 등의 미술용역을 제공하고 그 대가로 미술비를 지급 받아 왔는데, 미술센터가 미술용역을 제공하는 프로그램 중에는 원고가 자체 제작하는 프로그램과 프로덕션이 원고의 의뢰에 따라 제작하는 프로그램이 포함되어 있다.  
한편, 원고는 모든 프로그램에 대하여 미술센터 직원을 본사건물에 상주시키면서 미술용역을 제공하도록 하고 있다.

4) 원고는 자체 제작하는 프로그램 및 프로덕션에게 제작을 의뢰하는 프로그램에 관한 미술비를 공통미술비와 개별미술비로 구분하고, 매년 초에 전년도 방송프로그램에 관한 장르별 1회 방송분의 미술비 소요액을 기준으로 당해 연도에 적용될 미술비의 원가와 이윤을 정하는 방식으로 장르별 1회 방송분의 표준미술비를 산정하고 여기에 방송회수를 곱하여 당해 연도에 적용할 미술비를 결정한 다음 프로덕션과 미술센터에 통보하여 왔고, 미술센터는 원고의 결정에 따라 원고가 자체 제작하는 프로그램에 관한 미술비는 원고로부터, 프로덕션이 제작하는 프로그램에 관한 미술비는 뒤에서 보는 바와 같이 프로덕션 또는 원고로부터 수령하여 왔다.

한편, 미술비 중 개별미술비는 특정 프로그램을 위하여 제작하는 세트장비비, 특정 프로그램에 사용하기 위한 소도구, 장식품, 의상, 장신구의 구입 또는 임차비용, 특정 프로그램을 위한 특수효과비용 등을 포함하는 개념이고, 공통미술비는 특정 프로그램을 위하여 소요되는 비용이 아니라 미술센터가 고용한 세트디자이너, 목수, 소도구 준비자, 보조인력, 분장사, 미용사, 기타 직원에 대한 급여 및 상여, 퇴직급여충당금, 시간외 수당, 연차 수당, 고정용역비와 임시용역비, 연수생의 연수비 등 인건비와 국내출장비, 운반비, 차량유지비, 복리후생비, 공과금 등의 경비, 원고 본사 건물 내에 있는 6개의 스튜디오 중 미술센터가 관리를 맡고 있는 4개 스튜디오의 유지, 관리를 위하여 지출되는 경비를 포함하는 개념이다.

5) 원고와 프로덕션은 프로덕션이 제작하는 프로그램 중 미술센터의 미술용역에 대하여, 1996년에는 원고가 미술비 중 개별미술비(이윤 포함, 이하 공통미술비의 경우도 같다)는 TV제작국을 통하여, 공통미술비는 영상미술국을 통하여 프로덕션에게 각 지급하면, 프로덕션은 원고로부터 수령한 미술비 금액과 동일한 금액을 미술센터에 지급하였다.

6) 미술센터는 프로덕션이 제작한 프로그램과 관련하여 프로덕션으로부터 수령한 미술비 중 공통미술비에 대하여는 원고를 공급받는 자로 하는 세금계산서를, 개별미술비에 대하여는 프로덕션을 공급받는 자로 하는 세금계산서를 각 발행·교부하였다.

[인정 근거] 다툼 없는 사실, 갑 4호증의 1, 2, 갑 17호증의 1, 2, 3, 을 11호증의 1~4의 각 기재, 변론 전체의 취지  
(라) 판단

납세의무자가 경제활동을 함에 있어서 동일한 경제적 목적을 달성하기 위하여 여러 가지 법률관계 중 하나를 선택할 수 있고 과세관청으로서는 특별한 사정이 없는 한 당사자들이 선택한 법률관계를 존중하여야 할 것이므로, 납세자가 목적달성의 효율성, 거래의 편의 등을 고려하여 어떤 법률관계나 거래방식을 선택한 경우 그 법률관계나 거래방식이 조세부담을 회피하기 위한 가장행위에 해당한다거나 관계법령이 정하고 있는 부당행위계산부인의 대상이 되는 등 특별한 사정이 없는 한 납세자가 선택한 법률관계를 존중하여야 할 것이다.

앞서 본 바와 같이 프로덕션과 미술센터는 원래 원고에 소속된 부서였으나 외주제작조항의 신설 및 경영합리화를 위한 구조조정과정에서 별개의 법인으로 독립하였고, 원고는 자체적으로 또는 프로덕션을 통하여 제작·방송하는 모든 프로그램의 미술용역을 미술센터로 하여금 제공하도록 하고 있는바, 미술용역에 대한 미술비 중 개별미술비는 특정프로그램의 제작에 따라 발생하는 비용인데 반하여, 공통미술비는 원고가 미술센터의 미술용역공급을 전제로 프로그램을 방송하는 이상 프로그램을 자체 제작하는지, 외주 제작하는지 여부에 관계없이 고정적으로 발생하는 비용으로서 특정프로그램과 관련짓기 어렵고, 원고가 방송하는 프로그램 전체 내지는 원고 자신을 위하여 미술센터가 지출하는 경비를 보전하는 성격을 가진 점, 원고도 위와 같이 공통미술비와 개별미술비의 성격이 서로 다르다는 사정 때문에 서로 구분하여 공통미술비는 영상미술국을 통하여, 개별미술비는 TV제작국을 통하여 지급한 점, 프로덕션은 원고로부터 미술비 전액을 수령하여 그와 동일한 금액을 미술센터에 지급하였으므로 원고가 직접 미술센터에

미술비를 지급하는 경우와 경제적인 측면에서 차이가 없을 뿐 아니라 조세부담에는 아무런 차이가 없으므로 조세 부담을 회피하기 위하여 위와 같은 거래방식을 선택하였다고 볼 수 없는 점 등을 종합해 보면, 적어도 공통미술비에 관하여는 미술센터가 원고에게 세금계산서를 발행하는 것이 거래의 경제적 실질에 부합할 뿐만 아니라 이는 조세 부담을 회피하기 위해서가 아니라 거래의 편의를 위한 당사자의 합의에 따른 것으로서 존중되어야 할 것이므로, 공통미술비에 관하여 원고를 공급받는 자로 하여 발행한 세금계산서가 사실과 다른 세금계산서라고 단정할 수 없다.

따라서 원고의 주장은 이유 있다.

#### (4) 정당한 세액

따라서, 원고가 납부하여야 할 정당한 1996년 제1기분 부가가치세액에 관하여 보건대, 피고가 부가가치세 과세표준에 포함시킨 프로그램 공급대가(로열티)의 저가수취에 대하여 정상적인 가액과의 차액인 131,714,769원을 부가가치세 과세표준에서 공제하고, 사실과 다른 매입세금계산서라는 이유로 매입세액 불공제한 공통미술비의 매입세액 49,320,063원을 공제하면, 결국 1996년 제1기분 부가가치세의 정당한 세액은 134,795,130원이 된다.

다.

이 사건 원천세 징수고지처분 부분에 관한 판단

#### (1) 라디오 방송 투고료에 대한 원천징수 부분

##### (가) 원고의 주장

- i) 청취자들이 라디오 방송에 투고한 수기(手記) 중 우수한 내용을 보낸 사람들에 대하여 교부한 시상품은 '투고의 대가'로서 지급하는 것이므로, 시상품은 '문예창작소득' 중 원고료(原稿料)에 해당하는 것이지 소득세법상 기타소득 중 '상금'에 해당한다고 할 수 없는바, 투고료가 원고료에 해당하는 한 투고료로 지급받은 시상품 가액에서 75%의 필요경비를 공제하고 나면 원천징수세액이 1건당 '1천 원' 미만에 해당되어 원천징수의무가 없다.

더구나, 원고는 청취자들이 투고한 수기를 저작권법상 저작물로 보고 투고자에게 저작권을 인정하고 있다는 점에서 보더라도 시상품은 문예에 속하는 창작품에 관한 원작자들의 창작의 대가로서 얻은 소득이므로 소득세법상 일시적인 문예창작소득에 포함된다.

- ii) 또한, 국세청과 재경부에서도 사진 또는 수기를 공모하여 우수한 자에게 지급하는 상금은 소득세법상 상금이 아닌 일시적인 문예창작소득에 해당하므로, 주최자가 공모 우수자에게 상금을 지급하는 때에는 그 지급액의 75%에 상당하는 금액을 필요경비로 보아 나머지 금액에 대하여 소득세를 원천징수하는 것이 타당하다는 견해를 밝히고 있어서, 이 사건 과세처분은 피고의 과세관행에도 반한다.

##### (나) 관계 법령

[구 소득세법](2000. 12. 29. 법률 제6292호로 개정되기 전의 것)

#### 제21조 (기타소득)

- ① 기타소득은 이자소득·배당소득·부동산임대소득·사업소득·근로소득·일시재산소득·퇴직소득·양도소득 및 산림소득 외의 소득으로 다음 각 호에 규정하는 것으로 한다.

1. 상금·현상금·포상금·보노금 또는 이에 준하는 금품

20. 제1호 내지 제19호 외의 소득으로서 대통령령이 정하는 것

[구 소득세법 시행령](2000. 12. 29. 대통령령 제17032호로 개정되기 전의 것)

제42조 (문예창작소득 등)

① 법 제21조 제1항 제20호에서 "대통령령이 정하는 것"이라 함은 다음 각 호의 1에 해당하는 것을 말한다.

1. 일시적인 문예창작소득

② 제1항 제1호의 규정에 의한 일시적인 문예창작소득은 문예·학술·미술·음악 또는 사진에 속하는 창작품에 대하여 원작자로서 받는 소득으로서 다음 각 호의 1에 해당하는 것으로 한다.

이 경우 창작품에는 정기간행물의등록등에관한법률에 의한 정기간행물에 게재하는 삽화 및 만화와 우리나라의 창작품 또는 고전을 외국어로 번역하거나 국역하는 것을 포함한다.

1. 원고료

[저작권법]

제2조 (정의) 이 법에서 사용하는 용어의 정의는 다음과 같다.

1. 저작물 : 문학·학술 또는 예술의 범위에 속하는 창작물을 말한다

제4조 (저작물의 예시 등)

① 이 법에서 말하는 저작물을 예시하면 다음과 같다.

1. 소설·시·논문·강연·연술·각본 그 밖의 어문저작물

(다) 인정사실

1) 원고는 라디오 방송을 하면서 일반 청취자에게 일부 우수한 수기에 대하여는 일정한 물품이 제공될 것이라는 사실을 고지한 다음, 우편 혹은 원고의 인터넷 게시판(원고의 인터넷 회원으로 등록하여야 한다) 등을 통하여 실제 투고된 사연들 중 방송에 적합한 것을 선별하여 방송하고 선정된 투고자들에 대하여는 그 선정순위에 따라 가전제품(드럼 세탁기, 김치냉장고 등), 상품권 등을 제공하였다.

투고자들의 수기는 A4 용지 3장 분량 정도에 해당한다.

2) 원고는 1999. 8. 31. MBC예술단과 사이에 원고가 제작한 '지금은 라디오 시대 - 웃음이 묻어나는 편지'의 도서출판계약 체결함에 있어 도서의 제작, 출판 및 배포와 관련하여 발생하는 저작권 등 제반문제는 MBC예술단의 책임과 비용으로 처리하기로 약정하였다.

3) 원고의 인터넷 사용자에게 대한 'iMBC.com 서비스 이용약관' 제17조(게시물의 저작권)에 의하면, '① 게시물에 대한 권리와 책임은 게시자에게 있으며 원고는 게시자의 동의 없이 이를 서비스 내 게재 이외에 영리적 목적으로 사용할 수 없고, 다만 비영리적인 경우에는 그러하지 아니하며, 회사는 서비스 내의 게재권을 가지고, ② 회원은 서비스를 이용하여 얻은 정보를 가공, 판매하는 행위 등 서비스에 게재된 자료를 상업적으로 사용할 수 없는 것'으로 규정하고 있다.

[인정 근거] 다툼 없는 사실, 갑 4호증의 1, 2, 갑 18호증의 1~4, 갑 19호증의 1, 2, 3, 갑 20호증, 갑 21호증의 1, 2, 을 12호증의 1~5의 각 기재, 변론 전체의 취지

(라) 판단

- 1) 소득세법상 모든 소득은 법령의 해석에 의하여 어느 하나의 소득으로 특정하여야 하므로, 복수의 소득유형에 경합적으로 해당한다고 하여 중복하여 과세소득에 포함시킬 수 없는바( 대법원 1988. 1. 19. 선고 87누102 판결 등 참조), 마찬가지로 어떤 소득이 소득세법상 기타소득 중 '상금'에 해당하는 경우에는 기타소득 중 '일시적인 문예창작소득'에 해당하지 않는다고 보아야 하고, 그 반대의 경우도 마찬가지이다.

그런데, 이 사건에 있어서와 같이 원고가 청취자들에게 지급한 투고료가 '상금'과 '일시적인 문예창작소득' 중 어느 소득에 해당하는 것으로 구분지을 것인지 불분명한 경우에는 결국 '사회통념'에 따라 결정되어야 한다.

( 대법원 1999. 9. 12. 선고 97누17674 판결 참조)

- 2) 이 사건으로 돌아와 먼저, 이 사건 시상품이 '원고료'에 해당하는지 보건대, 앞서 본 바와 같이 원고는 수많은 투고자들의 수기들 중에서 청취자들의 흥미를 끌 만한 극소수의 수기만을 선정하여 미리 고지한 시상품을 제공하였을 뿐, 대부분의 나머지 투고자들의 수기들에 대하여는 아무런 대가를 지급하지 않은 점, 투고자들은 A4 용지 3장 분량의 신변잡기에 관한 이야기를 담은 수기를 인터넷상에 게재하고 드럼세탁기, 김치냉장고 등을 시상품으로 제공받았는 바, 직업상 글을 쓰고 소정의 원고료를 지급받는 방송작가 등의 원고료와 비교하여 보아도 시상품의 가액이 고액인 점, 투고자들이 원고에게 수기를 제출하고 원고로부터 제공받은 시상품들의 종류가 다양(도서상품권에서부터 드럼세탁기에 이르기까지)할 뿐 아니라 시상품들의 가액도 차이가 많이 나는 점, '상금'의 사전적인 의미는 '상으로 주는 돈, 즉 훌륭한 일이나 잘한 일을 기리기 위하여 표적으로서 주는 돈'으로서 상금 수여의 대상이 되는 행위·결과물과 상금 사이에 경제적인 의미의 대가관계가 성립하지 않는 반면, '원고료'의 사전적인 의미는 '원고를 집필한 데 대한 보수'로서 원고와 지급되는 금품 사이에 대가관계가 성립하는 점 등을 종합하여 보면, 이 사건 시상품은 원고의 라디오 방송프로그램에 흥미로운 소재를 제공한 것을 기리기 위한 표적으로서 소재 제공자인 투고자들에게 제공되었으므로 원고료가 아니라 상금에 해당하는 것으로 보는 것이 사회통념에 부합한다.

(원고는 이 사건 시상품을 제공받은 투고자들의 수기에 대하여 저작권이 인정되는 것으로 보아 위 시상품이 원고료에 해당한다고 주장하나, 신춘문예 등 각종 예술 또는 학술대회에서 상위에 수상된 작가들이 상금을 수령함에도 불구하고 그 저작권은 여전히 작가에게 귀속되는 점, 이 사건 시상의 대상인 수기가 고가의 시상품을 원고료로 지급하고도 그 저작권을 저자에게 유보시킬 만큼의 분량과 내용이라고 보기 어려운 점 등에 비추어 보면, 위와 같은 사정만으로 이 사건 시상품이 원고료에 해당한다고 단정할 수 없다.

)

다음으로, 비관세관행이 성립하였는지 살피건대, 일반적으로 조세 법률관계에서 과세관청의 행위에 대하여 신의성실의 원칙이 적용되기 위하여는 과세관청이 납세자에게 신뢰의 대상이 되는 공적인 견해표명을 하여야 하고, 또한 국세기본법 제18조 제3항에서 말하는 비과세관행이 성립하려면 상당한 기간에 걸쳐 과세를 하지 아니한 객관적 사실이 존재할 뿐만 아니라 과세관청 자신이 그 사항에 관하여 과세할 수 있음을 알면서도 어떤 특별한 사정 때문에 과세하지 않는다는 의사가 있어야 하며 위와 같은 공적 견해나 의사는 명시적 또는 묵시적으로 표시되어야 하지만, 묵시적 표시가 있다고 하기 위하여는 단순한 과세 누락과는 달리 과세관청이 상당기간 불과세 상태에 대하여 과세하지 않겠다는 의사표시를 한 것으로 볼 수 있는 사정이 있어야 하고, 이 경우 특히 과세관청의 의사표시가 일반론적인 견해표명에 불과한 경우에는 위 원칙의 적용을 부정하여야 하는바( 대법원 2001. 4. 24. 선고 2000두5203 판결 등



참조), 국세청과 재경부가 그 질의회신문에서 사진 또는 수기를 공모하여 우수한 자에게 지급하는 상금을 소득세법상 상금이 아닌 일시적인 문예창작소득에 해당한다는 의사를 표명하였다는 사정만으로, 과세관청이 이 사건과 동일한 사안에 대하여 과세할 수 있음을 알면서도 어떤 특별한 사정 때문에 과세하지 않겠다는 의사를 표명하였다고 볼 수 없고, 가사 그러한 의사표명이 있었다고 하더라도 이는 일반론적인 견해표명에 불과하다고 할 것이어서, 이 사건 시상품을 상금이 아닌 일시적인 문예창작소득에 해당하는 것으로 과세하는 관행이 성립하였다고 볼 수 없다.

따라서 원고의 위 각 주장은 모두 이유 없다.

(2) 외국방송사 뉴스 수신대가의 원천징수 부분에 관하여

(가) 원고의 주장

- i) 외국방송사는 외신뉴스를 수집, 정리, 송신하는 업무를 주된 사업으로 하고 있으므로 외국방송사의 뉴스수신료는 외신뉴스에 대한 저작권의 사용료가 아니라, 외국방송사가 화면을 제작하여 송출하여 주는 용역을 제공받는 것에 대한 대가로서의 성격을 가지고, 그 대가 또한 월 미화 12,500~13,000달러 수준으로서 저작권의 대가로 보기에는 미미한 수준이다.

저작권법 제25조 규정에 따르면 공표된 저작물은 보도의 목적으로 정당한 범위 안에서 공정한 관행에 합치되게 인용할 수 있고, 미국의 법제 하에서도 마찬가지이다.

이 사건에서 원고가 외국방송사로부터 제공받는 화면을 방영한 것은 보도목적에 따른 것이고, 대개 1분 이내의 짧은 시간 동안에 원고가 직접 제작하거나 다른 경로로 입수한 화면과 함께 내보내는 것이 보통이고, 출처도 명백히 밝히고 있으므로 같은 법 제25조 소정의 정당한 범위 내의 사용에 해당한다.

그럼에도 원고가 외국방송사에게 외신뉴스 수신 대가를 지급한 것은 화면을 제작하여 송출하여 주는 용역을 제공받는 것에 대한 대가로서 지급한 것이다.

- ii) 통신사들이 언론사에 기사를 제공하면서 기사에 대한 저작료를 받는 것이 아니라 기사를 제공하는 용역을 수행하는 데 대하여 용역료를 받는 것으로 처리하는 것이 과세관행이다.

(나) 관계 법령

[구 법인세법](1996. 12. 30. 법률 제5192호로 개정되기 전의 것)

제55조 (국내원천소득)

- ① 제53조에서 "국내원천소득"이라 함은 다음 각 호에 규정하는 소득을 말한다.

9. 다음 각 목의 1에 해당하는 자산·정보 또는 권리를 국내에서 사용하거나 그 대가를 국내에서 지급하는 경우의 당해 대가 및 그 자산·정보 또는 권리의 양도로 인하여 발생하는 소득

- (가) 학술 또는 예술상의 저작물(영화필름을 포함한다)의 저작권·특허권·상표권·의장·모형·도면이나 비밀의 공식 또는 공정·라디오·텔레비전 방송용 필름 및 테이프 기타 이와 유사한 자산이나 권리

(나) 산업상·상업상 또는 과학상의 지식·경험 또는 숙련에 관한 정보

(다) 산업상·상업상 또는 과학상의 기계·설비·장치 기타 대통령령이 정하는 용구

[구 저작권법](2000. 1. 12. 법률 제6134호로 개정되기 전의 것)

제2조 (정의) 이 법에서 사용하는 용어의 정의는 다음과 같다.

10. 영상저작물 : 연속적인 영상(음의 수반여부는 가리지 아니한다)이 수록된 창작물로서 그 영상을 기계 또는 전자장치에 의하여 재생하여 볼 수 있거나 보고 들을 수 있는 것을 말한다.

제7조 (보호받지 못하는 저작물 등) 다음 각 호의 1에 해당하는 것은 이 법에 의한 보호를 받지 못한다.

5. 사실의 전달에 불과한 시사보도

제24조 (시사보도를 위한 이용) 방송·영화·신문 그 밖의 방법에 의하여 시사보도를 하는 경우에 있어서 그 과정에서 보이거나 들리는 저작물은 보도를 위한 정당한 범위 안에서 복제·배포·공연 또는 방송할 수 있다.

제25조 (공표된 저작물의 인용) 공표된 저작물은 보도·비평·교육·연구 등을 위하여는 정당한 범위 안에서 공정한 관행에 합치되게 이를 인용할 수 있다.

(다) 인정사실

1) 원고가 외국방송사인 Tuner International Inc.(이하 'TII'라 한다)과 체결한 방송권계약(BROADCAST LICENSE AGREEMENT)에 의하면, ① TII는 원고에게 한국에서의 비독점 방송권(non-exclusive license)을 1995. 5.부터 1997. 4. 30.까지 부여하고, ② 월 방송권료는 계약 1차 연도에는 미화 12,500달러, 2차 연도에는 미화 13,333달러로 하며, ③ 뉴스는 TII가 지정한 위성을 통하여 송출하고, 원고는 서비스의 수신, 배급, 재현에 필요한 건설, 장비, 통신서비스, 암호해독과 기타 비용을 지불하고, ④ 서비스는 편집해서는 안 되고 서비스의 속성, 정확성 또는 편집에 관한 기술적인 변형을 시키는 방법으로 원고가 달리 사용해서는 안 된다고 약정하였다.

2) 원고는 1996. 7. 1.부터 같은 해 9. 30.까지 사이에 CNN, CBS, RTV 등 외국방송사로부터 외신뉴스를 수신하여 외신뉴스 화면을 그대로 원고 방송국의 뉴스시간에 방영하면서 앵커나 기자의 육성 부분을 한국어로 번역하여 낭독하게 하였다.

[인정 근거] 다툼 없는 사실, 갑 4, 22호증의 각 1, 2, 을 13호증의 1, 2, 3의 각 기재, 변론 전체의 취지

(라) 판단

i) 앞서 본 바와 같이 원고가 TII와 약정한 방송권계약의 내용과 TII에 화면사용의 대가로 지급한 금액이 월 미화 12,500~13,333달러 정도로서 단순히 제작한 뉴스화면을 송출하는 대가로서 지급하는 금액으로서는 높은 수준이라는 점, 원고는 TII가 제공한 서비스를 편집해서는 안 되고 수신한 대로 사용하여야 하는 점 등을 종합하여 보면, 원고가 TII에게 지급한 금액은 TII가 자신이 제작한 뉴스화면을 송출하여 주는 용역의 대가라기보다는, 원고가 TII의 뉴스를 창작물로서 원형 그대로 사용하는 대가라고 할 것이므로, 원고가 TII에 지급한 외신뉴스 수신대가는 외신뉴스 저

작권의 사용료에 해당한다고 할 것이다.

이에 대하여 원고는 이 사건 외신뉴스의 보도가 저작권법 제25조에 해당하므로 저작권 사용료를 지급할 필요가 없는 것이라고 주장하므로 살피건대, 공표된 저작물을 보도 등을 위해서 정당한 범위 내에서 공정한 관행에 합치되게 인용할 수 있도록 규정하고 있는 저작권법 제25조의 취지는 원래 저작물의 인용은 타인의 저작물을 복제하는 것과 다름없어 저작재산권의 침해가 될 것이지만, 새로운 문화발전을 기하기 위하여 필요불가결한 것이므로 공익과의 조화라는 관점에서 자유로운 이용을 허용하는 것이다.

따라서 같은 조항 소정의 보도를 위한 인용은 타인의 사상이나 감정을 표현한 저작물을 보도의 목적을 위하여 그대로 끌어다 사용하는 것을 의미하고, 저작에 소요되는 시간과 노력을 절약하기 위해서나, 자신의 저작물을 아름답게 꾸며서 독자의 호기심을 자극하기 위한 목적 혹은 자신의 저작물의 상품가치를 높이려는 목적으로 타인의 저작물을 인용하는 것은 그 대상이 아니라고 할 것인데, 원고가 T1의 뉴스화면을 송출 받아 그대로 방송하는 것은 자신이 스스로 취재하여 방송하는 노력과 비용을 절약하고, 보도의 신뢰성과 시장성을 높이기 위한 목적을 가진 것으로 보아야 하므로 '보도를 위한 인용'에 해당한다고 보기 어렵다.

더구나, 원고가 자신의 방송국을 통하여 외신뉴스를 그대로 방송(언어만 한국어로 번역하여)함으로써 원저작물에 대한 시장수요를 대체할 수 있는 정도에까지 이르렀다고 할 것이므로, 원고의 외신뉴스 보도행위는 보도 목적에 필요한 '정당한 범위 내'에서 '공정한 관행'에 합치되게 이를 인용한 것으로 볼 수도 없다( 대법원 2004. 5. 13. 선고 2004도 1075 판결 등 참조).

따라서, 원고의 이 사건 외신뉴스 수신대가는 외신뉴스 저작권의 사용료에 해당한다고 할 것이므로, 이 부분 원고의 주장은 이유 없다.

ii) 저작권법 제7조에 의하면 '사실의 전달에 불과한 시사보도'는 저작물로서 보호받지 못하므로, 통신사들이 언론사에 제공하는 기사 중 단순히 사실의 전달에 불과한 보도의 경우에는 저작물로서 보호되지 못하고, 통신사들이 언론사로부터 수령하는 대가 역시 기사제공에 대한 용역의 대가에 해당하는 것이지만, 원고가 송출 받은 해외방송사의 뉴스화면은 취재대상 기사의 선별, 화면의 촬영 및 편집, 인터뷰의 대상과 내용의 선정, 뉴스의 편집에 이르기까지 방송관계자의 사상과 감정이 표현된 창작물로서 통신사들의 단순한 사실의 전달과는 그 성격을 달리 한다고 할 것이어서 이 부분에 관한 원고의 주장도 이유 없다.

### (3) 외국방송사 소유 방송장비 사용대가의 원천징수 부분

#### (가) 원고의 주장

i) 외국방송사들이 스스로의 인력과 장비를 이용하여 원고에게 원고의 특파원 등으로부터 전송을 의뢰받은 화면을 전송하여 주는 용역을 제공하였는바, 이는 용역을 공급하는 자가 스스로 방송장비를 사용하는 경우로서 장비 사용료가 발생할 수 없다.

가사 외국방송사들이 원고에게 제공하는 용역에 장비 임대차 용역이 일부 포함되어 있다고 하더라도, 이는 외국방송사가 제공하는 용역의 극히 일부분을 차지할 뿐이므로, 피고로서는 원고가 외국방송사에 지급한 금원 중 방송장비의 이용대가에 해당하는 부분과 그 이외의 부분, 예를 들면 실제로 화면을 전송하는 인력들에 대한 대가 부분 등

을 구분하여 전자만을 사용료 소득으로 보아 과세하여야 한다.

ii) 원고가 지급한 방송장비 사용료는 외국방송사의 방송장비를 해외에서 사용한 것이어서 그 소득의 가득과정이 전부 외국에서 이루어졌으므로 국내원천소득으로 볼 수 없다.

iii) 한편, 과세관청은 스스로 예규를 통하여 해외에서 임차 사용한 방송장비 사용 대가인 사용료 소득을 국내원천 소득이 아닌 것으로 보아 과세하지 않았고, 실제로 바르셀로나 올림픽을 비롯한 많은 올림픽, 체육대회 기타 해외 이벤트를 취재하는 과정에서 방송장비 임차료를 사용료 소득으로 보아 과세한 사례가 전혀 없다.

따라서 이 사건 과세처분은 종래 과세관청의 해석과는 정반대의 해석으로서 새로운 해석 또는 관행에 의하여 소급하여 과세하지 아니한다는 국세기본법 제18조 제3항의 규정을 위반하였다.

#### (나) 관계 법령

[구 법인세법](1996. 12. 30. 법률 제5192호로 개정되기 전의 것)

제55조 (국내원천소득)

① 제53조에서 "국내원천소득"이라 함은 다음 각 호에 규정하는 소득을 말한다.

9. 다음 각 목의 1에 해당하는 자산·정보 또는 권리를 국내에서 사용하거나 그 대가를 국내에서 지급하는 경우의 당해 대가 및 그 자산·정보 또는 권리의 양도로 인하여 발생하는 소득

(다) 산업상·상업상 또는 과학상의 기계·설비·장치 기타 대통령령이 정하는 용구

[국세기본법]

제18조 (세법해석의 기준, 소급과세의 금지)

③ 세법의 해석 또는 국세행정의 관행이 일반적으로 납세자에게 받아들여진 후에는 그 해석 또는 관행에 의한 행위 또는 계산은 정당한 것으로 보며, 새로운 해석 또는 관행에 의하여 소급하여 과세되지 아니한다.

(다) 판단

i) 갑 4호증의 1, 2, 을 13호증의 3의 각 기재와 변론 전체의 취지를 종합하면, 원고가 1996. 7. 1.부터 같은 해 9. 30.까지 스위스, 영국, 일본, 중국, 프랑스, 터키 등 8개국(미국은 제외)에서 방송시설 및 장비를 사용하고 그 대가를 지급한 사실을 인정할 수 있는바, 그렇다면 설령 원고가 외국방송사의 장비를 사용함에 있어 현지 인력으로부터 다소간의 도움을 받았다 하더라도 그 실질은 외국방송사의 장비를 사용하는 데 대한 대가라고 할 것이다.

따라서 외국방송사의 인력에 의하여 화면이 전송되었다는 사정만으로 위 대가가 방송장비의 사용료가 아니라거나 위 대가 속에 외국방송사 인력의 인건비 상당액이 포함되어 있다고 할 수 없으므로 이어 어긋나는 원고의 주장은 이유 없다.

ii) 구 법인세법(1996. 12. 30. 법률 제5192호로 개정되기 전의 것) 제55조 제1항 제9호 (다)목은 산업상·상업상 또는 과학상의 기계·설비·장치 등을 사용한 대가를 국내에서 지급하는 경우에도 당해 대가를 국내원천소득으로 분류하고 있는바, 원고가 외국방송사의 시설과 장비를 사용하고 그 대가를 국내에서 송금한 이 사건에 있어서 위 대가는 국내원천소득에 해당하므로, 이에 어긋나는 원고의 주장도 이유 없다.

iii) 국세기본법 제18조 제3항에서 말하는 비과세관행이 성립하려면 상당한 기간에 걸쳐 과세를 하지 아니한 객관적 사실이 존재할 뿐만 아니라 과세관청 자신이 그 사항에 관하여 과세할 수 있음을 알면서도 어떤 특별한 사정 때문에 과세하지 않는다는 의사가 있어야 하며 위와 같은 공적 견해나 의사는 명시적 또는 묵시적으로 표시되어야 하지만, 묵시적 표시가 있다고 하기 위하여는 단순한 과세 누락과는 달리 과세관청이 상당기간 불과세 상태에 대하여 과세하지 않겠다는 의사표시를 한 것으로 볼 수 있는 사정이 있어야 하고, 이 경우 특히 과세관청의 의사표시가 일반론적인 견해표명에 불과한 경우에는 위 원칙의 적용을 부정하여야 하는바( 대법원 2001. 4. 24. 선고 2000두5203 판결 등 참조), 국세청이 그 질의회신문(국조46017-28, 1993. 3. 31.)에서 외국방송사의 시설, 설비 등을 임차사용한 대가가 국내원천소득에 해당하지 않는다는 의견을 표명하였다는 사정만으로, 과세관청 자신이 과세할 수 있음을 알면서도 어떤 특별한 사정 때문에 과세하지 않는다는 의사가 있었다고 볼 수 없고, 가사 그러한 의사표명이 있었다고 하더라도 이는 일반론적인 견해표명에 불과할 뿐이고 당해 국가와의 조세조약 등 구체적인 사정에 따라 그 결론을 달리할 수 있는 것이어서, 이 사건 외국방송사 장비의 사용대가가 국내원천소득에 해당되지 않음을 전제로 비과세하는 관행이 성립되었다고 할 수 없으므로, 이 부분 원고의 주장도 이유 없다.

#### 라. 소결론

따라서, 이 사건 각 처분 중, 법인세 1,918,177,000원 및 농어촌특별세 72,132,910원, 부가가치세 134,795,130원을 각 초과하는 부분에 대한 부과처분은 위법하다.

### 3. 결 론

그렇다면, 원고의 이 사건 청구는 위 인정범위 내에서 이유 있어 이를 인용하고, 나머지 청구는 이유 없으므로 이를 기각하기로 하여 주문과 같이 판결한다.

[별지 생략]

판사 신동승(재판장) 김정중 마옥현