

판 시 사 항

- [1] 국세환급금 총당의 법적 성격 / 국세환급금 총당으로 소멸할 대상인 조세채권이 존재하지 않거나 당연무효 또는 취소되는 경우, 납세의무자가 총당의 효력이 없음을 주장하여 민사소송으로 국세환급금의 반환을 청구할 수 있는지 여부(적극) 및 이와 같이 국세환급금 총당의 효력이 없는 경우 그 범위에서 되살아나는 권리(=당초 확정된 후 총당되었던 조세의 환급청구권) / 이러한 법리는 특별징수의무자 명의로 납부된 세액에 관한 환급금의 경우에도 동일하게 적용되는지 여부(적극)
- [2] 원천징수의무자가 원천납세의무자로부터 원천징수대상이 아닌 소득에 대하여 세액을 징수·납부하였거나 징수하여야 할 세액을 초과하여 징수·납부한 경우, 원천징수의무자 명의로 납부된 세액에 관한 환급청구권자(=원천징수의무자) 및 이러한 법리는 특별징수에 따른 조세의 법률관계에 대해서도 마찬가지로 적용되는지 여부(적극)
- [3] 甲은행 등 특별징수의무자들이 乙외국법인 등과 관련된 乙법인 등의 하위 중간 지주회사들에 배당금 등을 지급하면서 관련 지방세를 특별징수하여 납부하자, 과세관청이 위 원천소득의 실질귀속자는 乙법인 등이고 그들에게 국내 고정사업장 또는 국내사업장이 있다며 乙법인 등에 소득세할 또는 법인세할 주민세 부과처분을 하면서 위 특별징수 관련 환급금을 주민세 기납부세액으로 공제·충당 처리하였다가, 위 소득세할 주민세 부과처분을 직권 취소하는 대신 법인세분 지방소득세를 다시 부과하면서 위 특별징수세액 환급금을 지방소득세 기납부세액으로 재차 공제·충당 처리하였는데, 이후 乙법인 등은 국내에 고정사업장 등을 가지고 있다고 보기 어렵다는 이유로 확정판결에 의해 관련 법인세 부과처분이 취소되고 이에 따라 지방소득세 부과처분도 취소되자, 乙법인 등이 지방소득세 기납부세액으로 공제·충당 처리된 특별징수세액

환급금에 관한 권리가 자신들에게 있다며 지방자치단체를 상대로 부당이득반환을 구한 사안에서, 특별징수세액이 甲은행 등 특별징수의무자들 명의로 납부된 이상 그 환급금에 대한 권리는 甲은행 등에 있다고 보는 것이 타당한데도, 이와 달리 보아 乙법인 등의 청구를 일부 인용한 원심판단에 법리오해 등의 잘못이 있다고 한 사례

판 결 요 지

[1] 국세환급금의 총당은 납세의무자가 갖는 환급청구권의 존부나 범위 또는 소멸에 구체적이고 직접적인 영향을 미치는 처분이라기보다는 국가의 환급금 채무와 조세채권이 대등액에서 소멸되는 점에서 민법상 상계와 비슷하고, 소멸대상인 조세채권이 존재하지 아니하거나 당연무효 또는 취소되는 경우에는 그 총당의 효력이 없는 것으로서 이러한 사유가 있는 경우에 납세의무자로서는 총당의 효력이 없음을 주장하여 언제든지 민사소송으로 이미 결정된 국세환급금의 반환을 청구할 수 있다. 이와 같이 환급금 총당의 효력이 없는 경우 그 범위에서 되살아나는 권리는 총당의 대상이 되었던 조세의 환급청구권이 아니라 당초 확정된 후 총당되었던 조세의 환급청구권이다. 나아가 이러한 법리는 특별징수의무자 명의로 납부된 세액에 관한 환급금이 다른 조세채권에 총당 처리되었다가 해당 조세채권이 마찬가지로 존재하지 않거나 당연무효 또는 취소되는 경우에도 동일하게 적용된다.

[2] 원천징수 세제에서 원천징수의무자가 원천납세의무자로부터 원천징수대상이 아닌 소득에 대하여 세액을 징수·납부하였거나 징수하여야 할 세액을 초과하여 징수·납부하였다면, 이는 국가가 원천징수의무자로부터 납부받는 순간 아무런 법률상 원인이 없는 부당이득이 된다. 이때 원천징수의무자 명의로 납부된 그러한 세액에 관하여는 원천징수의무자가 그 환급청구권자가 되고, 원천납세의무자는 자신 명의로 납부된 세액에 관하여만 환급청구권자가 될 수 있을 뿐이다. 그리고

이러한 법리는 특별징수에 따른 조세의 법률관계에 대해서도 마찬가지로 적용된다.

[3] 甲은행 등 특별징수의무자들이 乙외국법인 등과 관련된 乙법인 등의 하위 중간 지주회사들에 배당금 등을 지급하면서 관련 지방세를 특별징수하여 납부하자, 과세관청이 위 원천소득의 실질귀속자는 乙법인 등이고 그들에게 국내 고정사업장 또는 국내사업장이 있다며 乙법인 등에 소득세할 또는 법인세할 주민세 부과처분을 하면서 위 특별징수 관련 환급금을 주민세 기납부세액으로 공제·충당 처리하였다가, 위 소득세할 주민세 부과처분을 직권 취소하는 대신 법인세분 지방소득세를 다시 부과하면서 위 특별징수세액 환급금을 지방소득세 기납부세액으로 재차 공제·충당 처리하였는데, 이후 乙법인 등은 국내에 고정사업장 등을 가지고 있다고 보기 어렵다는 이유로 확정판결에 의해 법인세 부과처분이 취소되고 이에 따라 지방소득세 부과처분도 취소되자, 乙법인 등이 지방소득세 기납부세액으로 공제·충당 처리된 특별징수세액 환급금에 관한 권리가 자신들에게 있다며 지방자치단체를 상대로 부당이득반환을 구한 사안에서, 특별징수세액이 甲은행 등 특별징수의무자들 명의로 납부된 이상 그 환급금에 대한 권리는 甲은행 등에 있다고 보는 것이 타당하고, 甲은행 등 특별징수의무자들 명의로 납부된 세액이 乙법인 등에 대한 지방소득세에 공제·충당된 적이 있다거나 지방소득세 부과처분이 법인세 부과처분을 취소하는 판결 이후에 취소되었다는 사정만으로 乙법인 등이 곧바로 지방자치단체에 특별징수세액 상당의 환급금 지급을 구할 수 있다고 단정하기 어려운데도, 이와 다른 전제에서 지방소득세 부과처분이 취소되더라도 甲은행 등 특별징수의무자들의 환급청구권이 되살아난다고 볼 수 없다는 이유로 특별징수세액 상당의 지급을 구하는 乙법인 등의 청구를 일부 인용한 원심판단에 법리오해 등의 잘못이 있다고 한 사례.

참 조 조 문

[1] 국세기본법 제51조, 국세기본법 시행령 제31조, 제33조, 민법 제492조, 제741조, 행정소송법 제2조, 구 지방세법(2010. 1. 1. 법률 제9924호로 개정되기 전의 것) 제179조의3(현행 제103조의13 및 제103조의29 참조) [2] 국세기본법 제51조, 국세기본법 시행령 제31조, 제33조, 민법 제741조, 구 지방세법(2010. 1. 1. 법률 제9924호로 개정되기 전의 것) 제179조의3(현행 제103조의13 및 제103조의29 참조) [3] 국세기본법 제51조, 국세기본법 시행령 제31조, 제33조, 민법 제492조, 제741조, 구 지방세법(2010. 1. 1. 법률 제9924호로 개정되기 전의 것) 제179조의3(현행 제103조의13 및 제103조의29 참조)

재판경과

대법원 2025. 4. 24 선고 2024다295852 판결

서울고등법원 2024. 9. 5 선고 2023나2033857 판결

서울중앙지방법원 2023. 6. 30 선고 2018가합504178 판결

참조판례

[1] 대법원 1994. 12. 2. 선고 92누14250 판결(공1995상, 513), 대법원 2004. 3. 25. 선고 2003다64435 판결(공2004상, 699) [2] 대법원 2002. 11. 8. 선고 2001두8780 판결(공2003상, 85), 대법원 2003. 3. 14. 선고 2002다68294 판결(공2003상, 987), 대법원 2010. 2. 25. 선고 2007두18284 판결(공2010상, 682), 대법원 2016. 7. 14. 선고 2014두45246 판결(공2016하, 1191)

전 문

【원고, 피상고인 겸 상고인】 ○○○코리아리미티드(△△△ Korea, Ltd) 외 8인

(소송대리인 법무법인(유한) 을촌 담당변호사 강석훈 외 5인)

【피고, 상고인】 서울특별시 강남구

(소송대리인 법무법인 케이씨엘 담당변호사 박경홍 외 2인)

【피고, 상고인 겸 피상고인】 서울특별시

(소송대리인 변호사 신영무 외 14인)

【원심판결】 서울고법 2024. 9. 5. 선고 2023나2033857 판결

주 문

원심판결 중 피고 서울특별시의 패소 부분과 피고 서울특별시 강남구에 대한 부분을 모두 파기하고,
이 부분 사건을 서울고등법원에 환송한다. 원고들의 상고를 모두 기각한다.

이 유

상고이유(제출기간이 지난 서면은 이를 보충하는 범위 내에서)를 판단한다.

1. 사안의 개요와 쟁점

가. 주식회사 □□□ 등 이 사건 특별징수의무자들은 2004년부터 2007년까지 원고들과 관련된 원고들의 하위 중간 지주회사들에 배당금 등을 지급하면서 관련 지방세를 특별징수하여 납부하였다(이하 위 각 특별징수를 '이 사건 특별징수'라 한다).

나. 2008년 과세관청은, 위 원천소득의 실질귀속자는 중간 지주회사들이 아니라 그 상위투자자인 원고들이고 원고들에게 국내 고정사업장 또는 국내사업장(이하 '고정사업장'이라고만 한다)이 있다고 보아 원고들에게 소득세할 또는 법인세할 주민세 부과처분을 하였는데, 당시 이 사건 특별징수와 관련된 환급금은 위 주민세 기납부세액으로 공제·충당 처리되었다. 그런데 2012년 위 소득세할 주민세 부과처분이 직권취소되는 대신, 법인세분 지방소득세가 다시 부과되면서 위 특별징수세액 환급금은 지방소득세 기납부세액으로 재차 공제·충당 처리되었다(이하 원고들에 대한 주민세 또는 지방소득세 부과처분을 모두 '이 사건 지방소득세 부과처분'이라 한다).

다. 그러다가 대법원 2017. 10. 12. 선고 2014두3044, 3051(병합) 판결(이하 '이 사건 취소 판결'이라 한다)에 따라 원고들이 국내에 고정사업장을 가지고 있다고 보기 어렵다는 이유로 원고들에 대한 관련 법인세 부과처분이 취소되자, 그 무렵 이 사건 지방소득세 부과처분도 직권취소되었다. 이후 일부 원고들 명의로 납부된 지방소득세 고지세액은 환급이 이루어졌으나, 지방소득세 기납부세액으로 공제충당 처리된 특별징수세액 환급금 상당액은 원고들에게 환급되지 않았다. 이에 원고들은 그 미지급 환급금에 대한 권리가 자신들에게 있음을 전제로 이를 부당이득반환으로 구하는 이 사건 소를 제기하였고(이하 이 사건 특별징수에 따라 납부된 세액 중 이 사건에서 환급이 문제 되는 특별징수세액을 모두 '이 사건 특별징수세액'이라 한다), 피고들은 이 사건 특별징수세액 환급청구권이 특별징수의무자들에게 있다는 등의 이유로 그 반환을 거부하고 있다.

라. 이 사건의 주된 쟁점은, 납세의무자인 원고들을 상대로 한 이 사건 지방소득세 부과처분이 취소된 경우, 지방소득세 기납부세액으로 공제·충당 처리된 이 사건 특별징수세액 상당에 대한 환급청구권이

납세의무자인 원고들과 이 사건 특별징수의무자들 중 누구에게 있는지이다.

2. 피고 서울특별시의 상고이유에 대하여

가. 관련 법리

1)국세환급금의 총당은 납세의무자가 갖는 환급청구권의 존부나 범위 또는 소멸에 구체적이고 직접적인 영향을 미치는 처분이라기보다는 국가의 환급금 채무와 조세채권이 대등액에서 소멸되는 점에서 민법상 상계와 비슷하고, 소멸대상인 조세채권이 존재하지 아니하거나 당연무효 또는 취소되는 경우에는 그 총당의 효력이 없는 것으로서 이러한 사유가 있는 경우에 납세의무자로서는 총당의 효력이 없음을 주장하여 언제든지 민사소송으로 이미 결정된 국세환급금의 반환을 청구할 수 있다(대법원 1994. 12. 2. 선고 92누14250 판결 등 참조). 이와 같이 환급금 총당의 효력이 없는 경우 그 범위에서 되살아나는 권리는 총당의 대상이 되었던 조세의 환급청구권이 아니라 당초 확정된 후 총당되었던 조세의 환급청구권이다(대법원 2004. 3. 25. 선고 2003다64435 판결 참조). 나아가 이러한 법리는 특별징수의무자 명의로 납부된 세액에 관한 환급금이 다른 조세채권에 총당 처리되었다가 해당 조세채권이 마찬가지로 존재하지 않거나 당연무효 또는 취소되는 경우에도 동일하게 적용된다.

2)원천징수 세제에서 원천징수의무자가 원천납세의무자로부터 원천징수대상이 아닌 소득에 대하여 세액을 징수·납부하였거나 징수하여야 할 세액을 초과하여 징수·납부하였다면, 이는 국가가 원천징수의무자로부터 납부받는 순간 아무런 법률상 원인이 없는 부당이득이 된다(대법원 2002. 11. 8. 선고 2001두8780 판결, 대법원 2003. 3. 14. 선고 2002다68294 판결 및 대법원 2010. 2. 25. 선고 2007두18284 판결 등 참조). 이때 원천징수의무자 명의로 납부된 그러한 세액에 관하여는 원천징수의무자가 그 환급청구권자가 되고, 원천납세의무자는 자신 명의로 납부된 세액에 관하여만 환급청구권자가 될 수 있을 뿐이다(대법원 2003. 3. 14. 선고 2002다68294 판결, 대법원 2016. 7. 14. 선고 2014두45246 판결 등 참조). 그리고 이러한 법리는 특별징수에 따른 조세의 법률관계에

대해서도 마찬가지로 적용된다.

나. 원심의 판단

원심은 아래와 같은 이유로 원고들이 피고 서울특별시에 대하여 이 사건 특별징수세액 상당의 지방소득세 환급청구권이 있다고 본 제1심판결을 그대로 유지하였다.

1) 이 사건 특별징수세액 환급금이 이 사건 지방소득세 부과처분에 따른 지방소득세에 공제·충당됨으로써 원고들이 실질적으로 지방소득세를 납부한 것으로 처리된 이상, 지방소득세 과세와 양립할 수 없는 이 사건 특별징수에 따른 조세 납부의 효력은 종국적·확정적으로 소멸하였다.

2) 그 후 이 사건 지방소득세 부과처분이 취소되었더라도 이 사건 특별징수에 따른 조세납부와 관련된 법률관계가 되살아난다고 볼 수 없고, 원고들이 실질적으로 납부한 지방소득세액에 대한 환급청구의 문제만 남게 된다.

다. 대법원의 판단

그러나 원심의 위와 같은 판단은 다음과 같은 이유로 받아들일 수 없다.

1) 앞서 본 법리에 따르면, 이 사건 지방소득세 부과처분이 취소된 이상 이 사건 특별징수세액 환급금을 지방소득세 기납부세액으로 공제충당 처리한 효력이 소멸하게 되었고, 이에 따라 공제·충당 처리된 이 사건 특별징수세액에 관한 환급청구권은 특별한 사정이 없는 한 납부 명의자인 이 사건 특별징수의무자들에게 속한다고 보아야 한다.

2) 이 사건 지방소득세 부과처분이 이루어지는 과정에서 이 사건 특별징수세액 환급금이 원고들에 대한 지방소득세에 공제·충당 처리되었다고 하더라도, 이 사건 지방소득세 부과처분은 이 사건 특별징수 과정에서 기준이 되었던 중간 지주회사들을 납세의무자로 삼았던 것이 아니라 그

상위투자자인 원고들이 실질귀속자로서 납세의무자에 해당함을 전제로 한 것이다. 위와 같은 공제·충당 처리는 원고들에게 애당초 속하지 않는 특별징수세액 환급청구권을 가지고 원고들의 지방소득세 징수가 이루어진 것처럼 임의로 처리된 것에 불과하므로, 원고들에 대한 지방소득세 기납부세액으로 공제충당된 효력은 처음부터 발생하지 않았다고 볼 소지가 크다.

나아가 원고들이 위 공제·충당 처리 당시 이 사건 특별징수의무자들로부터 이 사건 특별징수세액에 관한 환급청구권을 유효하게 이전받았고 이로써 자신들에 대한 지방소득세를 실제 납부한 것으로 평가할 수 있다는 전제가 충족되지 않는 이상, 이 사건 원천징수에 따른 조세 납부의 효력은 앞서 본 공제·충당 처리로 인해 종국적·확정적으로 소멸하였다고 단정할 수 없다.

3) 결국 이 사건 특별징수세액이 이 사건 특별징수의무자들 명의로 납부된 이상, 그 환급금에 대한 권리는 이 사건 특별징수의무자들에게 있다고 보는 것이 타당하다. 이와 달리 이 사건 특별징수의무자들 명의로 납부된 세액이 원고들에 대한 지방소득세에 공제·충당된 적이 있거나 이 사건 지방소득세 부과처분이 이 사건 취소판결 이후로 취소되었다는 사정만으로, 원고들이 곧바로 피고들에게 이 사건 특별징수세액 상당의 환급금 지급을 구할 수 있다고 단정하기 어렵다.

4) 그런데도 원심은 이와 다른 전제에서 이 사건 지방소득세 부과처분이 취소되더라도 이 사건 특별징수의무자들의 환급청구권이 되살아난다고 볼 수 없다는 이유로, 이 사건 특별징수세액 상당의 지급을 구하는 원고들의 피고 서울특별시에 대한 청구를 일부 인용하였다. 이러한 원심판단에는 지방세 환급청구권의 성격 및 그 권리자 등에 관한 법리를 오해하는 등으로 필요한 심리를 다하지 아니하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다. 이를 지적하는 피고 서울특별시의 상고이유 주장은 이유 있다.

3. 원고들의 상고이유에 대하여

원고들의 상고이유는 '원심판결에 부당이득반환청구의 상대방, 지연손해금 기산일, 「소송촉진 등에 관한 특례법」 제3조의 해석에 관한 법리오해 등의 잘못이 있다.'는 취지로서 모두 환급청구권이

원고들에게 있음을 전제로 하는 주장들로, 더 나아가 살필 필요 없이 모두 받아들일 수 없다.

4. 파기의 범위

원심판결 중 피고 서울특별시의 패소 부분은 앞에서 본 파기사유가 있으므로, 그 전부가 파기되어야 한다. 또한 주관적예비적 공동소송은 동일한 법률관계에 관하여 모든 공동소송인이 서로 간의 다툼을 하나의 소송절차로 한꺼번에 모순 없이 해결하는 소송형태로서 모든 공동소송인에 관한 청구에 관하여 하나의 종국판결을 내려야만 하는 것이므로, 원심판결 중 피고 서울특별시의 패소 부분에 파기사유가 있는 이상 원심판결 중 피고 강남구에 대한 부분까지 파기할 수밖에 없다(대법원 2022. 11. 17. 선고 2022다261299 판결 등 참조).

5. 결론

나머지 상고이유에 대한 판단을 생략한 채, 원심판결 중 피고 서울특별시의 패소 부분과 피고 서울특별시 강남구에 대한 부분을 모두 파기하고, 이 부분 사건을 다시 심리·판단하도록 원심법원에 환송하며, 원고들의 상고를 모두 기각하기로 하여 관여 대법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

대법관 신숙희(재판장) 노태악(주심) 서경환 노경필