

대 법 원

제 3 부

판 결

사 건 2013두19615 부가가치세경정거부처분취소  
원고, 상고인 주식회사 케이티  
성남시 분당구 불정로 90(정자동)  
대표이사 이석채  
소송대리인 법무법인(유한) 태평양 외 1인  
피고, 피상고인 송파세무서장 외 12인  
피고들 소송대리인 변호사 김수형 외 5인  
원 심 판 결 서울고등법원 2013. 9. 4. 선고 2012누31030 판결  
판 결 선 고 2015. 12. 23.

주 문

원심판결을 파기하고, 사건을 서울고등법원에 환송한다.

이 유

상고이유(상고이유서 제출기간이 경과한 후에 제출된 상고이유보충서들의 기재는 상고이유를 보충하는 범위 내에서)를 판단한다.

1. 구 부가가치세법(2013. 6. 7. 법률 제11873호로 전부 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제13조 제1항은 "재화 또는 용역의 공급에 대한 부가가치세의 과세표준은 다음 각 호의 가액을 합한 금액(이하 '공급가액'이라 한다)으로 한다."고 규정하면서, 그 각 호에서 '금전으로 대가를 받는 경우, 그 대가'(제1호), '금전 외의 대가를 받는 경우, 자가 공급한 재화 또는 용역의 시가'(제2호) 등을 들고 있다. 그리고 구 부가가치세법 시행령(2013. 6. 28. 대통령령 제24638호로 전부 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제48조 제1항은 "구 부가가치세법 제13조 제1항에 규정하는 과세표준에는 거래상대자로부터 받은 대금·요금·수수료 기타 명목 여하에 불구하고 대가관계에 있는 모든 금전적 가치 있는 것을 포함한다."고 규정하고 있다.

한편 구 부가가치세법 제13조 제2항 각 호는 '과세표준에 포함하지 아니하는 금액'을 규정하고 있는데, 그중의 하나로 같은 항 제1호는 '에누리액'을 들고 있다. 그리고 구 부가가치세법 시행령 제52조 제2항은 "법 제13조 제2항 제1호에 규정하는 에누리액은 재화 또는 용역의 공급에 있어서 그 품질·수량 및 인도·공급대가의 결제 기타 공급 조건에 따라 그 재화 또는 용역의 공급 당시의 통상의 공급가액에서 일정액을 직접 공제하는 금액으로 한다."고 규정하고 있다.

이와 같이 재화나 용역의 공급과 관련하여 그 품질·수량이나 인도·공급대가의 결제 등의 공급조건이 원인이 되어 통상의 공급가액에서 직접 공제·차감되는 에누리액은, 그 발생시기가 재화나 용역의 공급시기 전으로 한정되지 아니하고 그 공제·차감의 방법에도 특별한 제한이 없다(대법원 2003. 4. 25. 선고 2001두6586, 6593, 6609, 6616, 6623, 6630, 6647, 6654, 6661 판결 참조). 따라서 공급자가 재화나 용역의 공급시 통상의 공급가액에서 일정액을 공제·차감한 나머지 가액만을 받는 방법뿐만 아니

라, 공급가액을 전부 받은 후 그중 일정액을 반환하거나 또는 이와 유사한 방법에 의하여 발생할 수 있다.

그리고 당사자 사이에 계약을 둘러싸고 의사표시의 해석이 문제되는 경우에는 그 의사표시의 내용, 그러한 의사표시가 이루어진 동기와 경위, 그 의사표시에 의하여 달성하려는 목적, 당사자의 진정한 의사 등을 종합적으로 고찰하여 논리와 경험칙에 따라 합리적으로 해석하여야 한다(대법원 2005. 5. 27. 선고 2004다60065 판결, 대법원 2007. 9. 20. 선고 2006다15816 판결 등 참조).

2. 원심판결 이유 및 원심이 적법하게 채택한 증거에 의하면, 아래와 같은 사실을 알 수 있다.

가. 원고는 이동통신용역의 가입자(이하 '가입자'라 한다)에게 이동통신용역을 제공하고 이동통신 단말장치(이하 '단말기'라 한다)를 판매하는 이동통신사업자로서, 이동통신용역과 관련된 업무를 대행하는 대리점 사업자(이하 '대리점'이라 한다)에게 단말기를 판매하면서 그 출고가액 전액을 공급가액으로 하여 부가가치세를 신고·납부하였다.

나. 그런데 2006. 3. 24. 법률 제7916호로 개정된 전기통신사업법 제36조의4 제1항에 의하여 이동통신용역의 이용기간이 연속하여 18개월 이상인 이용자에 대한 단말기의 할인 판매, 현금지급, 가입비의 보조 등의 방법에 의한 단말기 구입비용의 지원이 허용되자, 원고는 아래와 같은 방식에 의하여 일정한 기간 동안 이동통신용역을 이용하기로 약정한 가입자에게 단말기 구입 보조금(이하 '이 사건 보조금'이라 한다)을 지원하고, 이러한 가입자에게 공급된 단말기에 대해서는 대리점으로부터 그 단말기의 출고가액에서 이 사건 보조금을 제외한 나머지 금액만을 대금으로 받았다.

① 원고와 대리점은 원고가 대리점에 공급하는 단말기를 포함한 물품의 공급가격에

대하여 원고가 정한 출고가격을 기준으로 하되, 시장여건 등에 따라 공급가격을 상호 협의하여 변경할 수 있도록 약정하였다(위탁대리점계약서 제21조).

② 원고는 가입자가 일정 기간 이동통신용역을 이용하는 것을 조건으로 개통이력이 없는 새로운 단말기를 대상으로 하여 보조금을 지원하되(이동전화서비스 이용약관 제 34조, 제35조), 그 보조금은 약관보조금 지급표, 쇼킹스폰서 신청서 등을 통하여 단말기 가격을 할인하는 방식으로 제공하였다.

③ 이에 따라 원고가 제조사로부터 단말기를 납품받아 대리점에 출고가격으로 판매하지만, 대리점은 원고가 사전에 대리점에 공시한 보조금 지원 요건을 갖춘 가입자에 대하여는 위 매입 가격에서 보조금을 공제하여 감액된 가격으로 단말기를 판매하고 그 대금을 받았으며, 대리점이 그 가입자로부터 받는 대금액수만을 원고에게 지급하면 원고에 대한 위 매입 대금이 모두 결제된 것으로 처리되었다.

3. 이러한 사실관계를 앞에서 본 규정과 법리에 비추어 살펴보면, 다음과 같이 판단된다.

가. 원고는 보조금 지원 요건을 갖춘 가입자에게 보조금을 지원하되 그 보조금의 용도를 단말기의 대가를 결제하는 것으로 제한함으로써 실질적으로 가입자에게 대리점으로부터 보조금 상당액을 할인받을 수 있는 권리를 부여하였고, 가입자도 보조금 상당액을 감액한 나머지 가액을 대리점에 지급하고 단말기를 공급받았으며, 대리점 역시 그 보조금 상당액만큼 감액된 대금을 원고에게 지급하여 원고에 대한 단말기 매입 대금을 모두 결제하였으므로, 원고와 대리점 사이에 대리점이 보조금 지원 요건을 갖춘 가입자에게 보조금 상당액만큼 할인 판매하는 것을 조건으로 하여 단말기의 공급가액에서 보조금 상당액을 감액하여 결제하기로 하는 약정이 있었다고 볼 수 있고, 결국

그 보조금 상당액은 원고의 대리점에 대한 단말기 공급가액에서 직접 공제되는 가액에 해당한다고 볼 수 있다.

나. 그리고 이 사건 보조금이 이동통신용역의 공급거래에서 수익을 얻기 위한 목적에서 지원되었더라도, 이동통신용역을 일정한 기간 동안 공급받을 것을 조건으로 하여 단말기의 공급가액에서 직접 공제된 이상, 특별한 사정이 없는 한 단말기의 공급과 관련된 에누리액에 해당한다고 할 것이다.

다. 또한 이 사건 보조금이 공제된 금액에 의한 단말기 대금의 결제는 원고의 대리점에 대한 단말기 공급 시부터 예정되어 있었던 사정에 비추어 보면, 비록 원고가 이 사건 보조금을 판매장려금 등으로 계상하고 단말기의 공급가액의 감소에 따른 수정세금계산서를 발급하지 않았으며 마치 대리점이 가입자로부터 보조금채권을 승계취득하여 원고의 대리점에 대한 단말기 대금채권과 상계하는 형식으로 정산을 하였더라도, 이러한 회계 및 세무처리는 이 사건 보조금을 에누리액으로 보지 않던 당시 과세행정을 고려한 부득이한 조치로 볼 수 있으며, 그로 인하여 이 사건 보조금의 성격이 달라진다고 하기도 어렵다.

4. 그럼에도 이와 달리 원심은, 원고와 대리점 사이에 보조금 지원 요건을 갖춘 가입자에게 단말기를 보조금 액수만큼 할인 판매하기로 하는 약정이 있다고 보기 어렵다고 잘못 인정하고, 그 전제에서 이 사건 보조금이 원고와 가입자 사이의 이동통신용역 공급거래와 관련되어 있다거나 이 사건 대리점이 가입자로부터 승계한 보조금채권과 원고의 대리점에 대한 단말기 대금채권을 상계하는 형식으로 정산된 것으로 보인다는 등과 같이 위 인정 사실들과 어긋나는 판시와 같은 이유로, 이 사건 보조금이 원고의 단말기 공급가액에 대한 에누리액에 해당하지 아니한다고 단정하여 그 공급가액에 포함

된다고 판단하고 말았다.

따라서 원심의 판단에는 부가가치세법에서 정한 에누리액의 요건과 판단기준 및 의사표시의 해석에 관한 법리 등을 오해하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다. 이를 지적하는 상고이유 주장은 이유 있다.

5. 그러므로 원심판결을 파기하고, 사건을 다시 심리·판단하게 하기 위하여 원심법원에 환송하기로 하여 관여 대법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

재판장            대법관            김 신

주 심            대법관            김용덕

                  대법관            박보영

                  대법관            권순일