

대상 판결: 대법원 2023. 8. 18. 선고 2019다200126 판결 (부당이득금)

제목: 부가가치세 면세대상임에도 쌍방의 착오로 부가가치세 과세대상으로 잘못 알고 부가가치세액을 지급한 경우 부당이득의 반환 범위

## 1. 사실관계

가. 지방자치단체인 원고는 관할구역 내에서 배출되는 생활폐기물을 처리하기 위하여 입찰절차를 거쳐 사업장폐기물에 대한 폐기물 중간처리업 허가를 받은 피고들과 사이에 각 생활폐기물 위탁처리 용역계약을 체결하였고(이하 ‘이 사건 용역’ 및 ‘이 사건 각 용역계약’ 이라 한다), 그 용역계약에 따라 피고들에게 용역대금과 부가가치세를 지급하였다.

나. 원고는 2013. 7.경 내부감사 과정에서 이 사건 용역의 공급이 부가가치세 면세대상임을 인지하게 되었고, 국세청에 질의하여 2013. 12. 19. 국세청장으로부터 이 사건 용역의 공급이 면세대상이라는 회신을 받았다.

다. 이에 원고는 2013. 11. 21.경 피고들에게 원고가 기지급한 부가가치세 상당액의 반환을 요구하였다.

라. 피고들은 과세관청에 부가가치세 경정청구를 하여 환급받은 부가가치세 환급액을 원고에게 반환하였다. 그런데 위 환급액은 원고가 지급한 용역대금에 대한 부가가치세 매출세액에서 위 용역의 공급과 관련된 피고들의 매입세액이 공제된 금액 상당이었다.

마. 이 사건에서 원고는 피고들이 매입세액으로 공제한 부가가치세액 상당액을 부당이

득으로 반환청구하고 있다.

## 2. 쟁점

이 사건의 쟁점은 부가가치세 면세대상임에도 쌍방의 공통된 착오로 부가가치세 과세 대상으로 잘못 알고 부가가치세액을 지급한 경우 부당이득의 반환 범위이다.

## 3. 원심 판결의 요지(서울남부지방법원 2018. 11. 22. 선고 2017나65782 판결)

원고와 피고들은 이 사건 용역의 공급이 부가가치세 과세대상이라고 착각하고 원고가 부가가치세를 부담하는 내용의 이 사건 각 용역계약을 체결하였다. 만일 원고와 피고들이 위와 같이 공통으로 착오에 빠져 있지 않았다면 원고가 부가가치세를 부담하는 내용의 약정은 체결하지 않았을 것으로 보는 것이 당사자의 진정한 의사에 부합하므로, 이 사건 각 용역계약에서 부가가치세 약정 부분은 제외하는 것으로 수정하여 해석하는 것이 타당하다. 따라서 원고가 피고들에게 부가가치세 명목으로 지급한 금원은 법률상 원인 없이 수수된 것이므로, 피고들은 특별한 사정이 없는 한 원고에게 미반환 부가가치세 상당액을 부당이득금으로 반환할 의무가 있다.

## 4. 대상 판결의 요지

가. 사업자가 재화 또는 용역을 공급하는 경우에는 부가가치세 상당액을 그 공급을 받는 자로부터 징수하여야 한다고 규정하고 있는 구 부가가치세법(2013. 6. 7. 법률 제 11873호로 전부 개정되기 전의 것) 제15조는 사업자로부터 징수하는 부가가치세 상당액을 공급을 받는 자에게 차례로 전가시킴으로써 궁극적으로 최종소비자에게 이를 부담시키겠다는 취지를 선언한 것에 불과한 것이어서 사업자가 위 규정을 근거로 공급을

받는 자로부터 부가가치세 상당액을 직접 징수할 사법상의 권리는 없는 것이지만, 거래당사자 사이에 부가가치세를 부담하기로 하는 약정이 따로 있는 경우에는 사업자는 그 약정에 기하여 공급을 받는 자에게 부가가치세 상당액의 지급을 직접 청구할 수 있다(대법원 1999. 11. 12. 선고 99다33984 판결 등 참조). 계약당사자 쌍방이 계약의 전제나 기초가 되는 사항에 관하여 같은 내용으로 착오가 있고 이로 인하여 그에 관한 구체적 약정을 하지 아니하였다면, 당사자가 그러한 착오가 없을 때에 약정하였을 것으로 보이는 내용으로 당사자의 의사를 보충하여 계약을 해석할 수 있다. 여기서 보충되는 당사자의 의사는 당사자의 실제 의사 또는 주관적 의사가 아니라 계약의 목적, 거래관행, 적용법규, 신의칙 등에 비추어 객관적으로 추인되는 정당한 이익조정 의사를 말한다(대법원 2006. 11. 23. 선고 2005다13288 판결 등 참조).

나. 아래의 사정들을 위 법리에 비추어 살펴보면, 원고와 피고들이 이 사건 각 용역계약 체결 당시 이 사건 용역의 공급이 부가가치세 면세대상이라는 사정을 알았다면 원고가 피고들에게 부가가치세를 제외하고 기존 용역대금에 상당한 금액만을 지급하기로 약정하였을 것으로 보기 어렵다.

1) 이 사건 용역의 공급은 부가가치세 면세대상임에도, 원고와 피고들은 이를 부가가치세 과세대상이라고 착오하여 이 사건 각 용역계약을 체결하였다. 그로 인하여 이 사건 용역의 공급이 부가가치세 면세대상일 경우, 피고들이 공제받지 못하는 매입세액을 용역대금에 어떻게 반영할 것인지에 대하여 구체적 약정을 하지 않았다.

2) 일반적인 과세사업의 경우, 사업자는 용역을 공급받는 자로부터 매출에 관한 부가가치세를 수령한 다음 자신이 부담하였던 매입세액을 공제한 차액만을 국가에 납부함으로써 실질적으로 매입세액을 부담하지 않는다. 반면 면세사업의 경우, 부가가치세법 제39조 제1항 제7호가 면세사업에 관련된 매입세액은 매출세액에서 공제하지 않는다고

규정하고 있으므로, 사업자는 용역을 공급받는 자로부터 매출에 관한 부가가치세를 수령하지 못함에도 매입에 관한 부가가치세를 부담하게 되어 그만큼 원가가 증가하게 된다.

3) 이 사건 각 용역계약은 지방자치단체가 당사자인 계약으로서, 다른 법률에 특별한 규정이 있는 경우 외에는 「지방자치단체를 당사자로 하는 계약에 관한 법률」(2013. 8. 6. 법률 제12000호로 개정되기 전의 것, 이하 ‘구 지방계약법’이라고 한다)이 적용된다(제4조). 한편 지방자치단체의 장 또는 계약담당자는 입찰 또는 수의계약 등에 부칠 사항에 대하여 해당 규격서 및 설계서 등에 따라 예정가격을 작성하여야 하는데(구 지방계약법 제11조 제1항 본문), 예정가격의 결정기준에 관한 구 「지방자치단체를 당사자로 하는 계약에 관한 법률 시행령」(2011. 9. 15. 대통령령 제23134호로 개정되기 전의 것) 제10조, 그 위임에 따른 구 「지방자치단체를 당사자로 하는 계약에 관한 법률 시행규칙」(2011. 12. 26. 행정안전부령 제266호로 개정되기 전의 것) 제11조는 예정가격에 부가가치세법에 따른 부가가치세 등을 포함시켜야 하고(제1항), 원가계산에 의한 가격을 기준으로 예정가격을 결정하는 경우 해당 계약목적물의 공급가액에 부가가치세율을 곱하여 산출한 부가가치세를 가산하되(제2항), 부가가치세가 면제되는 재화 또는 용역을 공급하는 자와 계약을 체결할 때에는 해당 계약대상자가 부담할 비목별 원재료의 부가가치세 매입세액 해당액을 예정가격에 합산한다고 규정하고 있다(제3항).

4) 원고는 이 사건 용역이 부가가치세 과세대상임을 전제로 용역예정금액의 추정가격과 부가가치세를 별도로 명시하여 각 용역전자입찰공고를 하였다. 이에 따라 피고들은 이 사건 용역과 관련된 매입세액을 공제받을 수 있다는 계산 하에 각 입찰에 참가하였고 원고와 이 사건 각 용역계약을 체결한 것으로 보인다.

다. 그럼에도 원심은 피고들이 원고에 대하여 원고가 지급한 부가가치세 전액 상당의

부당이득반환의무를 부담한다고 판단하였다. 이러한 원심판결은 부당이득반환범위 및 부가가치세법상 세액 납부, 법률행위 보충적 해석 등에 관한 법리를 오해하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다.

## 5. 대상 판결에 대하여

### 가. 부가가치세와 부당이득 관련 법리

#### (1) 재화 또는 용역의 공급자가 공급받는 자에게 부가가치세액을 청구할 권리가 있는지

대법원은 거래징수에 관한 현행 부가가치세법 제31조의 법적 성격과 관련하여, ‘사업자가 재화 또는 용역을 공급하는 때에는 부가가치세 상당액을 그 공급을 받는 자로부터 징수하여야 한다고 규정하고 있는 구 부가가치세법 제15조<sup>1)</sup>는 사업자로부터 징수하는 부가가치세 상당액을 공급을 받는 자에게 차례로 전가시킴으로써 궁극적으로 최종 소비자에게 이를 부담시키겠다는 취지를 선언한 것에 불과한 것이어서 사업자가 위 규정을 근거로 공급을 받는 자로부터 부가가치세 상당액을 직접 징수할 사법상의 권리는 없는 것이지만, 거래당사자 사이에 부가가치세를 부담하기로 하는 약정이 따로 있는 경우에는 사업자는 그 약정에 기하여 공급을 받는 자에게 부가가치세 상당액의 지급을 직접 청구할 수 있는 것이고, 부가가치세의 부담에 관한 위와 같은 약정은 반드시 재화 또는 용역의 공급 당시에 있어야 하는 것은 아니고 공급 후에 한 경우에도 유효하며, 또한 반드시 명시적이어야 하는 것은 아니고 묵시적인 형태로 이루어질 수 있다.’라고 판시<sup>2)</sup>하여 일관되게 훈시규정설을 취하고 있다.<sup>3)</sup>

1) 2022. 12. 31. 법률 제19194호로 개정된 현행 부가가치세법 제31조.

2) 대법원 2004. 2. 13. 선고 2003다49153 판결, 대법원 2002. 11. 22. 선고 2002다38828 판결, 대법원 1999. 11. 12. 선고 99다33984 판결, 대법원 1997. 4. 25. 선고 96다40677 판결 등 다수.

3) 헌법재판소 2000. 3. 30. 선고 98헌바7 결정도 대법원과 동일한 입장을 취하여 부가가치세를 사실상 누가 부담하며 어떻게 전가할 것인가 하는 문제는 사적 자치가 허용되는 영역이므로 거래당사자의 약정 또는 거래관행 등에 의하여 그 부담이 결정될

이러한 법리에 따라 대법원은 공사도급계약에 있어서 약정공사대금에 부가가치세가 포함되어 있는지 여부와 관련하여, ‘공사도급계약을 체결하면서 그 공사대금과 별도로 도급인이 수급인에게 부가가치세를 추가 지급하기로 약정한 바 없다면, 특별한 사정이 없는 한 약정공사대금에는 부가가치세가 포함된 것으로 보아야 한다.’ 라고 판시하였고(대법원 2000. 2. 22. 선고 99다62821 판결), ‘공사도급계약을 체결하면서 공사대금과 별도로 도급인이 수급인에게 부가가치세를 지급하기로 약정한 경우, 수급인은 그 약정에 따라 도급인에게 부가가치세 상당의 금액의 지급을 청구할 수 있다.’ 라고 판시하였다(대법원 1997. 3. 28. 선고 96다48930 판결).

(2) 낙찰대금에 부동산의 낙찰에 대한 부가가치세가 포함되어 있지 아니한 경우 경락인이 매입세액 공제를 받을 수 있는지

대법원은, ‘구 민사소송법 제615조, 제631조, 제728조의 각 규정에 의하면, 경매법원이 부동산을 경매에 붙이고자 할 때에는 반드시 감정인에게 이를 평가하게 하고 그 평가액을 참작하여 최저경매가격을 정하여야 하며, 이와 같이 결정된 최저경매가격은 경매 부동산의 매수대금 최저액을 결정하는 기준이 되는 것이므로, 경락대금에 그 부동산의 경락에 대한 부가가치세가 포함되어 있는지 여부는 그 평가서 등의 내용을 살펴보면 바로 알 수 있는 것인바, 그 결과 낙찰대금에 그 부동산의 낙찰에 대한 부가가치세가 포함되어 있지 아니한 경우에는 낙찰인이 거래징수를 당하는 매입세액 자체가 없으므로 낙찰인이 낙찰대금에 부가가치세가 포함되어 있다는 전제 아래 경매 부동산의 소유자로부터 세금계산서를 받아 제출하였다고 하더라도 부가가치세의 원리상 이를 매입세액으로 공제할 여지가 없는 것이고, 이러한 법리는 경매 부동산의 소유자가 부가가치세법상의 사업자인 경우에 그 경매와 관련하여 부가가치세를 납부할 의무를 부담하게 된다고 하여 달리 볼 것은 아니다(대법원 1996. 5. 10. 선고 95누9136 판결, 2002. 5.

---

사항이지, 국가와 납세의무자와의 권리의무관계를 규율하는 조세법에 따라 결정되는 사항은 아니라고 판시하였다.

14. 선고 2002두1328 판결, 대법원 2004. 2. 13. 2003다49153 판결 등 참조.)’ 라고 판시하였다.

(3) 채무자가 경락인을 상대로 부가가치세 상당액을 부당이득으로 반환청구할 수 있는지 여부

대법원은, ‘피고(경락인)가 경매절차 외에서 임의로 부가가치세의 거래징수에 응하여 그 부가가치세 상당액을 원고(채무자)에게 별도로 지급하지 않는 한, 원고가 그 부가가치세를 신고납부하였다고 하더라도 그 매입세액을 공제받을 수는 없는바, 그럼에도 불구하고 피고가 원고가 신고납부한 부가가치세액 상당을 매입세액으로 공제받은 것은 일응 법률상 원인 없이 이익을 얻은 것이라고 할 수는 있다. 그러나 부가가치세법 제2조 제1항은 사업상 독립적으로 재화 및 용역을 공급하는 자(사업자)를 부가가치세 납세의무자로 하고 있으므로, 사업자가 공급을 받는 자로부터 실제로 부가가치세 상당액을 거래징수를 하였는지의 여부나 거래징수를 하지 못한 데 대한 책임의 유무 및 징수가능성 등을 따져 부가가치세 납세의무의 유무를 가릴 것은 아니라 할 것이고, 따라서 부동산 경매에 있어서 경매실시기관인 법원이 경락인으로부터 부가가치세를 거래징수하지 아니하였다 하여 그 소유자에게 부가가치세 납세의무가 없다고 할 수 없으므로(대법원 1991. 7. 12. 선고 90누6873 판결, 1998. 2. 27. 선고 97누7547 판결 등 참조), 원고가 부가가치세를 납부한 것은 국가에 대한 납세의무라는 원고의 법률상 의무를 이행한 데 따른 것이다. 위와 같이 피고가 원고가 신고납부한 부가가치세 상당액을 매입세액으로 공제받은 것은 과세관청이 그 낙찰대금에 이 사건 건물의 낙찰에 대한 부가가치세가 포함되어 있는지 여부 및 낙찰인인 피고가 거래징수를 당한 매입세액이 있었는지 여부에 대한 판단을 그르쳐 그 매입세액 공제를 받아들인 데에 기인하는 것이지, 원고가 그 부가가치세를 신고납부하였기 때문은 아니며(원고가 피고의 요구에 의해 세금계산서를 교부한 사실까지 합쳐보아도 마찬가지이다), 더욱이 피고가 매입세액 공제

라는 이익을 얻은 것이 원고의 부가가치세 신고납부라는 재산 출연행위로 인한 것도 아니므로(원고가 피고의 요구에 의해 세금계산서를 교부한 것을 재산 등 출연행위로 볼 수도 없다), 피고가 법률상 원인 없이 원고의 재산으로 인하여 이익을 얻고 이로 인하여 원고에게 손해를 가하였다고 할 수는 없다.’ 고 판시하였다(대법원 2004. 2. 13. 선고 2003다49153 판결).

(4) 임대차계약 종료 후 계속점유로 인한 차임 상당 부당이득에 대한 부가가치세 상당액도 임차인이 부담하는지

대법원은, ‘임차인이 계약종료 후에도 건물을 계속 사용하고 있고 임대인도 보증금을 반환하지 않은 채 거기에서 향후 임료 상당액을 공제하는 관계라면 부가가치세의 과세 대상인 용역의 공급에 해당하므로, 차임에 대한 부가가치세 상당액을 임차인이 부담하기로 하는 약정이 있었다면, 특별한 사정이 없는 한 임대차계약 종료 후의 계속점유를 원인으로 지급되는 차임 상당 부당이득에 대한 부가가치세 상당액도 임차인이 부담하여야 한다(대법원 2002. 11. 22. 선고 2002다38828 판결 등 참조).’ 라고 판시하였다(대법원 2021. 5. 13. 선고 2020다255429 판결).

(5) 국가나 지방자치단체 사무의 위탁에 따른 부가가치세 납세의무자

대법원은, ‘국가나 지방자치단체가 어느 단체에게 시설의 관리 등을 위탁하여 이를 사용·수익하게 하고, 그 단체가 자신의 명의로 계산으로 제3자에게 재화 또는 용역을 공급하는 경우에는 국가나 지방자치단체가 아니라 거래당사자인 위 단체가 부가가치세 납세의무를 부담하는 것이다(대법원 2017. 7. 11. 선고 2015두48754 판결 등 참조). 따라서 시설의 관리 등을 위탁받은 단체가 재화 또는 용역을 공급하고 부가가치세를 납부한 것은 자신이 거래당사자로서 부담하는 부가가치세법에 따른 조세채무를 이행한

것에 불과하므로, 그와 같은 사정만으로 위탁자인 국가나 지방자치단체가 법률상 원인 없이 채무를 면하는 등의 이익을 얻어 부당이득을 하였다고 볼 수 없다.’ 라고 판시하였다(대법원 2019. 1. 17. 선고 2016두60287 판결).

(6) 공사업자가 재건축조합과 체결한 공사도급계약에 따라 국민주택 규모를 초과하는 조합주택을 신축하는 건설용역을 공급한 경우, 공사업자, 재건축조합, 조합원 사이의 부가가치세의 부담 관계

대법원은, ‘공사업자가 재건축조합과의 사이에 체결한 공사도급계약에 따라 국민주택 규모를 초과하는 조합주택을 신축하는 건설용역을 공급한 경우 그 공사업자는 부가가치세 납부의무를 부담하는 것이므로 그 용역을 공급받는자인 재건축조합으로부터 부가가치세를 징수할 수 있다 할 것이고, 다만 그 부가가치세를 최종적으로 누가 부담할 것인가는 공사업자, 재건축조합, 조합원 사이의 약정에 의하여 정하여질 수 있는 문제로서, 재건축조합이 조합주택을 조합원에게 분양할 경우 주택의 규모와 관계없이 이를 부가가치세 과세대상이 되는 재화의 공급으로 보지 아니한다고 하여 달리 볼 것이 아니고, 이와 같이 거래당사자 사이에 부가가치세를 부담하기로 하는 약정이 따로 있는 경우에는 사업자는 그 약정에 기하여 공급을 받는 자에게 부가가치세 상당액의 지급을 직접 청구할 수 있다 할 것이다(대법원 1999. 11. 12. 선고 99다33984 판결, 대법원 2002. 6. 28. 선고 2000다21079 판결 등 참조). 나아가 약정에 따라 부가가치세를 부담하게 된 재건축조합이 이를 내부적으로 조합원들에게 어떻게 분담시킬지를 정하는 것은 조합 내부의 문제로서, 이로 인하여 시공회사가 재건축조합으로부터 약정에 따른 부가가치세를 수령할 권리가 어떠한 영향을 받는 것도 아니라 할 것이다. … 재건축조합이 공사업자와 공사도급계약을 체결하면서 건설용역에 대한 부가가치세를 재건축조합이 부담하기로 약정하고, 이를 조합원들 전부에게 분담시켜 구 조세감면규제법(1998. 12. 28. 법률 제5584호 조세특례제한법으로 전문 개정되기 전의 것)상 부가가치세 납부

의무가 면제되는 조합원들도 그 부담분을 납부하게 된 경우에, 공사업자로서는 각 세대별로는 초과징수한 부가가치세가 있다고 하더라도 수령하여 징수하여야 할 부가가치세 총액으로 볼 때 초과수령분이 없다면 부당이득하였다고 볼 수 없다. ... 재건축조합의 이사회가 정한 재건축 비용의 분담에 관한 사항이 사전에 조합원들에게 그 내용을 고지하지 아니한 채 일방적으로 수립한 것으로서 그 승인을 위한 조합원총회에서 특별다수의 정족수에 의한 결의를 취득하지 못하였고, 나아가 그 내용 또한 법령상 부가가치세 납세의무가 면제된 국민주택 규모의 조합원들에게도 동일하게 부가가치세를 분담하게 하는 등 형평에 반하는 것이라면, 그러한 비용분담 사항은 효력이 인정될 수 없다.’ 라고 판시하였다(대법원 2006. 7. 4. 선고 2004다7408 판결).

#### 나. 대상 판결의 의의

대상 판결은 재화나 용역을 공급하는 자와 공급받는 자 사이의 부가가치세 부담과 관련하여, 부가가치세법 제31조의 거래징수 규정의 법적 성격, 거래당사자 사이의 약정에 따라 부가가치세 상당액을 직접 청구할 수 있고 그 약정은 명시적 또는 묵시적으로 가능하다는 법리와 법률행위 보충적 해석에 관한 법리에 따라 결론을 내렸다. 그 결과 대상 판결은 해당 용역의 공급이 부가가치세 면세대상임에도 쌍방의 공통된 착오로 부가가치세 과세대상으로 잘못 알고 용역을 공급받는 자가 공급한 자에게 부가가치세액을 지급한 경우 입찰 또는 수의계약시 부가가치세 매입세액 상당액을 예정가격에 합산한다는 등의 관련 규정이 있다면, 용역을 공급한 자는 공급받는 자에게 해당 용역의 공급과 관련한 매입세액 상당액을 청구할 권리가 있다고 해석하였다. 즉, 대상 판결은, 이 사건 용역의 공급이 부가가치세 면세대상일 경우 피고들은 원고로부터 매출부가가치세 상당액을 지급받지 못하면서 이 사건 용역과 관련된 매입세액을 공제받지 못하여 그 불공제 매입세액 상당액을 자신들이 부담하게 되는데, 이 사건 각 용역계약의 근거 규정과 원고의 입찰공고 내용 등을 종합하면, 원고와 피고들은 이 사건 용역이 면세용

역임을 알고 이 사건 각 용역계약을 체결하였다면, 원고는 피고들이 불공제 받게 되는 매입세액 상당액을 피고에게 지급하는 내용으로 이 사건 각 용역계약을 체결하였을 것(즉, 불공제 매입세액 상당액을 용역대금에 반영하였을 것)이라고 판단하였다. 대상 판결은 실무상 종종 발생하는 거래당사자 사이의 부가가치세 부담에 관한 문제를 해결하는 일응의 기준을 제시한 판결로서 큰 의미가 있다.