가집행선고부 승소판결에 따라 지급받은 수용보상금의 익금 귀속시기 판단 방법(대법원 2024. 11. 20. 선고 2022두47629 판결)

1. 사실관계

가. 원고는 서울특별시를 상대로 원고 소유의 제1심판결 별지1 목록 순번 제1 내지 8항 기재 각 토지 및 지분에 대한 수용보상금 증액청구의 소를 제기하였다(서울행정법원 2009구합6605). 서울행정법원은 2010. 6. 18. 원고의 서울특별시에 대한 청구를 일부 인용하여 '서울특별시는 원고에게 8,603,174,760원 및 이에 대한 지연손해금을 지급하라.'는 가집행선고부 판결을 선고하였다(이하 '이 사건 가집행선고부 승소판결'이라고 한다).

나. 서울특별시는 2010. 7. 13. 이 사건 가집행선고부 승소판결에 따라 원고를 피공탁자로 하여 9,719,230,440원을 변제공탁하였고, 원고는 2010. 7. 19. 이의를 유보하고 위 공탁금을 수령하였다.

다. 이 사건 가집행선고부 승소판결에 대하여 원고와 서울특별시가 항소하였고(서울고등법원 2010누23790), 서울고등법원은 2012. 2. 3. 이 사건 가집행선고부 승소판결을 변경하여 '서울특별시는 원고에게 8,125,180,160원 및 이에 대한 지연손해금을 지급하라.'는 판결을 선고하였다(이하 '환송전 원심판결'이라고 한다).

라. 환송전 원심판결에 대하여 서울특별시가 상고하였고(대법원 2012두6773), 원고가 부대상고하였다. 대법원은 2014. 4. 24. 서울특별시의 상고를 일부 받아들여 제1심판결 별지1 목록 순번 제1, 8항 기재 각 토지 및 가지급물반환신청에 관한 서울특별시 패소

부분을 각 파기하여 환송하고, 원고의 부대상고와 서울특별시의 나머지 상고를 각 기각하는 판결을 선고하였다(이하 ‘선행 대법원판결’이라고 한다).

마. 서울고등법원은 2015. 2. 3. 선행 대법원판결의 취지에 따라 판결을 선고하였고(서울고등법원 2014누4285), 원고와 서울특별시가 상고하지 않아 위 판결은 2015. 2. 24. 그대로 확정되었다.

바. 원고는 위 소송에 따른 수용보상금 증액분 전액을 2015 사업연도의 익금에 산입하여 법인세를 신고·납부하였다.

사. 피고는 제1심판결 별지1 목록 순번 제2 내지 7항 기재 각 토지 및 지분에 대한 수용보상금 증액분(이하 ‘이 사건 수용보상금’이라고 한다)은 선행 대법원판결에 따라 2014. 4. 24. 원고의 익금으로 확정되었다고 보아 유형자산처분이익 1,336,035,616원을 익금에 산입하여, 2019. 7. 9. 원고에게 2014 사업연도 법인세 456,709,480원(가산세 포함)을 경정·고지하였다.

2. 쟁점

이 사건의 쟁점은 가집행선고부 승소판결에 따라 지급받은 수용보상금의 익금 귀속시기 판단 방법이다.

3. 원심 판결의 요지(서울고등법원 2022. 6. 17. 선고 2021누67932 판결)

가. 원고의 주장

1) 이 사건 제2 ~ 7 토지에 대한 수용보상금 증액금은 환송 후 2심 판결이 선고된 날이 속하는 사업연도인 2015 사업연도에 귀속되었다고 보거나, 가집행선고부 제1심 판결에 따라 그 대금 수령이 이루어진 2010 사업연도에 귀속되었다고 보아야 함에도, 그 귀속시기를 관련 대법원 판결의 선고일이 속하는 2014 사업연도로 보아 이루어진 이 사건 처분은 위법하다.

2) 설령, 그렇지 않더라도, 가산세 면제에 관한 정당한 사유가 존재하므로, 이 사건 처분 중 최소한 가산세 부분(162,781,647원)은 취소되어야 한다.

나. 판단

1) 수용보상금 증액금의 귀속시기

가) 관련 법리

(1) 법인세법 제40조 제1항은 손익의 귀속시기에 관하여 내국법인의 각 사업연도의 익금과 손금의 귀속사업연도는 그 익금과 손금이 확정된 날이 속하는 사업연도로 한다고 규정하고 있다. 한편 소득세의 과세대상 소득이 발생하였다고 하기 위해서는 소득이 현실적으로 실현되었을 것까지는 필요 없다고 하더라도 소득이 발생할 권리가 그 실현의 가능성에 있어 상당히 높은 정도로 성숙·확정되어야 하고, 소득이 발생할 권리가 성숙·확정되었는지 여부는 개개의 구체적인 권리의 성질과 내용 및 법률상·사실상의 여러 사항을 종합적으로 고려하여 결정하여야 한다(대법원 2000. 2. 25. 선고 98두9387 판결 등 참조).

(2) 소득의 지급자와 수급자 사이에 채권의 존부 및 범위에 관하여 다툼이 있어 소송으

로 나아간 경우에, 그와 같은 분쟁이 경위 및 사안의 성질 등에 비추어 명백히 부당하다고 할 수 없는 경우라면, 소득이 발생할 권리가 확정되었다고 할 수 없고, 판결이 확정된 때에 그 권리가 확정된다고 보아야 할 것이다(대법원 1997. 4. 8. 선고 96누2200 판결 등 참조).

(3) 법인세법 시행령 제92조의2 제9항 전문은 “법인이 각 사업연도에 법 제55조의2를 적용받는 2 이상의 토지 등을 양도하는 경우에 토지 등 양도소득은 해당 사업연도에 양도한 자산별로 법 제55조의2 제6항에 따라 계산한 금액을 합산한 금액으로 한다.”고 규정하고 있다. 또한 과세관청에 대하여 법인세법령을 적용하는 데 있어 지침을 마련하기 위해 마련된 법인세법 기본통칙 40-71…9에서는 ‘토지 등 수용에 따른 손실보상금의 귀속시기’와 관련하여 “토지 등의 수용에 따른 손실보상금의 귀속시기는 동 보상금의 지급이 확정되거나 기업자(起業者)가 대금을 공탁한 날이 속하는 사업연도로 한다. 다만, 재결에 대한 이의신청 등으로 손실보상액이 조정된 경우 그 조정된 차액의 귀속시기는 조정액이 확정된 날이 속하는 사업연도로 한다.”고 정하고 있다. 그리고 법인세법 기본통칙 40-71…20에서는 ‘대법원 판결에 의하여 지급되는 손해배상금 등의 손익 귀속시기’와 관련하여 “법원의 판결에 의하여 지급하거나 지급받는 손해배상금 등은 법원의 판결이 확정된 날이 속하는 사업연도의 익금 또는 손금에 산입한다. 이 경우 ‘법원의 판결이 확정된 날’이라 함은 대법원 판결일자 또는 당해 판결에 대하여 상소를 제기하지 아니한 때에는 상소제기의 기한이 종료한 날의 다음날로 한다.”고 정하고 있다.

나) 이 사건 제2 ~ 7토지 수용보상금 증액금의 귀속시기

(1) 앞서 인정한 사실을 위와 같은 법리에 비추어 보면, 이 사건 각 토지는 양도한 자산별로 양도소득을 계산하여 해당 사업연도에 익금 산입하여야 하므로, 토지별로 수용

보상금의 조정차액의 확정 시기가 다른 경우 그 법인세 귀속시기도 달라지고, 각 토지에 관하여 그 조정액에 관한 판결이 확정되어 더 이상 다툼이 없게 되는 대법원 판결일자 또는 상소제기의 기한이 종료한 날의 다음날이 법인세 귀속시기가 된다. 그러므로 ① 이 사건 제2 ~ 7토지의 경우 상고기각 취지의 관련 대법원 판결의 선고에 따라 해당 수용보상금 증액금이 확정된 2014 사업연도에, ② 제1토지의 경우 관련 대법원 판결에 따른 환송 후 2심 판결의 확정에 따라 해당 수용보상금 증액금이 확정된 2015 사업연도에 각 증액금이 익금 산입되어야 한다.

(2) 한편 원고는, 대법원 2018. 5. 15. 선고 2017두41221 판결 등의 취지에 따라 수용재결에 따른 수용보상금 전체를 하나의 소송물로 보아야 하기 때문에, 환송 후 2심 판결이 확정된 때인 2015 사업연도에 이 사건 제2 ~ 7토지를 포함한 이 사건 각 토지에 관한 수용보상금이 모두 확정된 것이고, 이에 따라 이 사건 제2 ~ 7토지의 수용보상금 증액금도 2015 사업연도의 익금에 산입되어야 한다고 주장한다.

그러나 대법원 2018. 5. 15. 선고 2017두41221 판결이 밝히고 있듯이, 이러한 수용보상금 증감 소송에서 법원의 심판범위는 하나의 재결 내에서 소송당사자가 구체적으로 불복신청을 한 보상항목들로 제한되기 때문에, 수용재결에 따른 수용보상금 전체의 금액이 하나의 시점에 확정될 수는 없다. 또한 상고심으로부터 사건의 환송을 받은 원심법원의 심판의 범위는 환송받은 부분에 국한되고(대법원 1970. 2. 24. 선고 69누59 판결 등 참조), 대법원이 원심판결 중 일부분만을 파기환송하고 나머지 부분에 대하여는 상고기각을 한 경우에 상고기각된 부분은 판결 선고와 동시에 확정되고 이에 대하여는 다시 심판할 수 없기 때문에(대법원 1969. 12. 30. 선고 69다295 판결 참조), 심급의 변동 과정에서 토지별로 그 증감액의 확정 시기가 달라질 수 있다. 이 사건에서도 환송 후 2심 판결이 밝힌 것처럼, 관련 대법원 판결에 따른 심판의 범위는 이 사건 제1, 8토지에 관한 부분 및 피고의 가지급물 반환신청 부분만이고, 이 사건 제2 ~7토지에 관한

부분은 관련 대법원 판결의 상고기각 판결 선고로 확정되어, 수용보상금 증감액의 확정 시기가 토지별로 달라졌다. 그러므로 이와 다른 전제에 선 원고의 위 주장은 이유 없다.

(3) 다시 원고는, 대법원 2019. 5. 16. 선고 2015다35270 판결 등의 취지상 가집행선고에 따라 수용보상금 판결금을 수령한 경우, 소득의 귀속시기는 그 수령 시점이 되어야 하므로, 이 사건 제2 ~ 7토지의 수용보상금 증액금도 원고가 가집행선고부 제1심 판결에 따라 서울특별시의 변제공탁금을 수령한 2010. 7. 19.이 속하는 2010 사업연도의 익금에 산입되어야 한다고 주장한다.

그러나 대법원 2019. 5. 16. 선고 2015다35270 판결이 원천징수와 관련 가집행선고부 승소판결에 의한 금전(기타소득) 수령을 과세대상 소득의 발생으로 보는 것은, 대법원 2011. 6. 24. 선고 2008두20871 판결이 언급하고 있는 것처럼, 상소심에서 판결이 취소되어 수령한 금전의 전부 또는 일부를 반환하는 경우가 발생하더라도, 국세기본법 제45조의2 제2항에 의하여 이자소득 등에 관하여 경정청구를 함으로써 구제를 받을 수 있음을 전제로 하기 때문이다. 그런데 소득은 그 종류나 성격에 따라 귀속시기나 소득액의 확정시점이 달라질 수 있다. 수용보상금의 경우, 그 성격이나 지급 방법, 다툼의 해결절차 등을 감안할 때, 재결에 따른 공탁시점에 소유권 이전을 통한 소득의 귀속이 확정되면서 일응의 소득이 실현되고, 수용보상금 증액청구 소송이 제기되면 추후 증액금이 확정된 때에 소득액이 확정되는 것으로 보아야 한다.

그러므로 이 사건에서 이 사건 제2 ~ 7토지에 관한 수용보상금은 재결에 따른 공탁시점에 소유권 이전을 통한 일응의 소득이 실현되었고, 이후 그에 관한 증액청구 소송이 관련 대법원 판결의 상고기각 판결 선고로 확정되면서 그 증액금의 수액이 확정되었다고 할 수 있다. 다만 원고가 가집행선고부 승소판결에 의한 증액금을 수령하였음을 이

유로 2010 사업연도에 해당 증액금을 익금 산입하여 관련 세금을 납부한 경우라면, 추후 증액금이 최종 확정된 때 수정신고 또는 경정청구 등을 통해 소득액의 확정이 이루어지게 될 것인데, 이 사건에서는 이러한 선행 사실관계가 존재하지 않는다. 결국, 이와 전제를 달리하는 원고의 이 부분 주장 역시 이유 없다.

다) 따라서 이 사건 제2 ~ 7토지에 관한 수용보상금 증액금이 2014 사업연도에 귀속된다고 보아 이루어진 이 사건 처분은 정당하다.

2) 가산세 면제에 관한 정당한 사유의 존부

가) 세법상 가산세는, 과세권의 행사 및 조세채권의 실현을 용이하게 하기 위하여 납세자가 정당한 사유 없이 법에 규정된 신고·납세 등 각종 의무를 위반한 경우 법이 정하는 바에 의하여 부과하는 행정상의 제재로서, 납세자의 고의·과실은 고려되지 아니하고, 법령의 부지·착오 등은 그 의무의 위반을 탓할 수 없는 정당한 사유에 해당하지 아니한다(대법원 2009. 4. 23. 선고 2007두3107 판결 등 참조). 그런데 단순한 법률의 부지나 오해의 범위를 넘어, 세법 해석상 의의(疑義)로 인한 견해의 대립이 있는 등으로 인해, 납세의무자가 그 의무를 알지 못하는 것이 무리가 아니었다고 할 수 있어서 그를 정당시할 수 있는 사정이 있을 때 또는 그 의무의 이행을 그 당사자에게 기대하는 것이 무리라고 하는 사정이 있을 때 등 그 의무를 게을리 한 점을 탓할 수 없는 정당한 사유가 있는 경우에는 이러한 제재를 과할 수 없다(대법원 1992. 10. 23. 선고 92누2936, 2943 판결, 대법원 2002. 8. 23. 선고 2002두66 판결 등 참조).

나) 이 사건에서 원고는, 앞서 본 대법원 2018. 5. 15. 선고 2017두41221 판결이나 대법원 2019. 5. 16. 선고 2015다35270 판결 등의 법리에 따라 소득의 귀속시점에 대하여 달리 해석할 여지가 있었다는 등으로, 원고에게는 가산세의 면제에 관한 정당한 사유

가 있다고 주장한다. 그러나 다음과 같은 사정에 비추어 보면, 원고에게 관련 대법원 판결시점 기준 과세연도에 이 사건 제2 ~ 7토지에 관한 수용보상금 증액금을 익금 산입하여 법인세를 신고·납부할 것을 기대하는 것이 무리라거나 그 의무해태를 탓할 수 없는 정당한 사유가 있다고 보기 어렵다. 그러므로 피고의 가산세 부과처분은 정당하고, 이와 다른 전제에 선 원고의 이 부분 주장 또한 이유 없다.

(1) 앞서 본 바와 같이 수용보상금 증액금에 대하여는 법인세법 기본통칙에 따른 손익 귀속시기가 해석상 명확하게 정립되어 있었다.

(2) 판결의 확정시점 역시 관련 대법원 판결의 내용이나 환송 후 2심 판결의 내용상 달리 보기가 쉽지 않다.

(3) 원고는 2010 ~ 2014 사업연도에 외부 회계감사 및 외부 세무조정을 받고 있었으므로, 소송의 진행에 따라 수용보상금 증액금에 관하여 변동이 있을 때 적법하게 신고, 수정신고 또는 경정청구 등의 방법으로 소득의 귀속 관계를 적정하게 조정할 수 있었으나 그러한 조치를 취하지 않았다. 나아가 원고가 이에 관하여 국세청 등에 질의를 하는 방법 등으로 납세의무 위반을 회피하기 위한 진지한 노력을 다하였다고 볼 만한 객관적인 자료도 발견할 수 없다.

4. 대상 판결의 요지

가. 법인세법 제14조 제1항은 “내국법인의 각 사업연도의 소득은 그 사업연도에 속하는 익금의 총액에서 그 사업연도에 속하는 손금의 총액을 뺀 금액으로 한다.”라고 규정하고 있고, 제40조 제1항은 “내국법인의 각 사업연도의 익금과 손금의 귀속사업연도는 그 익금과 손금이 확정된 날이 속하는 사업연도로 한다.”라고 규정하고 있다.

나. 법인세법은 현실적으로 소득이 없더라도 그 원인이 되는 권리가 확정적으로 발생한 때에는 그 소득의 실현이 있는 것으로 보고 과세소득을 계산하는 권리확정주의를 채택하고 있는데, 그와 같은 권리확정주의에서 말하는 '확정'의 개념을 소득의 귀속시기에 관한 예외 없는 일반원칙으로 단정하여서는 아니 되고, 구체적인 사안에 관하여 소득에 대한 관리·지배와 발생소득의 객관화 정도, 납세자금의 확보시기 등까지도 함께 고려하여 그 소득의 실현가능성이 상당히 높은 정도로 성숙·확정되었는지 여부를 기준으로 귀속시기를 판단하여야 한다(대법원 2015. 9. 10. 선고 2010두1385 판결 등 참조).

한편, 수급자가 가집행선고부 승소판결에 의하여 지급자로부터 실제로 금전을 수령하였다면, 비록 아직 그 본안판결이 확정되지 않았더라도 특별한 사정이 없는 한 법인세법상 소득의 실현가능성은 상당히 높은 정도로 성숙·확정된다고 할 것이다(대법원 2019. 5. 16. 선고 2015다35270 판결 등 참조).

다. 앞서 본 사실관계를 이러한 관련 규정 및 법리에 비추어 살펴보면, 원고가 이 사건 가집행선고부 승소판결에 따라 서울특별시로부터 2010. 7. 19. 이 사건 수용보상금을 수령한 이상 그 소득의 실현가능성이 상당히 높은 정도로 성숙·확정되었다고 볼 수 있으므로, 이 사건 수용보상금은 2010 사업연도의 익금에 산입하여야 한다. 원심이 인용한 제1심판결이 들고 있는 대법원 1997. 4. 8. 선고 96누2200 판결은 이 사건과는 사안을 달리하여 이 사건에 원용하기에 적절하지 아니하다. 그런데도 원심은 그 판시와 같은 이유만으로 이 사건 수용보상금이 상고기각 취지의 선행 대법원판결이 선고된 2014 사업연도의 익금에 산입되어야 한다고 판단하였다. 이러한 원심의 판단에는 익금의 귀속시기와 권리확정주의 등에 관한 법리를 오해하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다.

5. 대상 판결에 대하여

가. 가집행선고(假執行宣告)와 가지급물 반환신청

가집행선고라 함은 미확정의 종국판결에 판결이 확정된 경우와 마찬가지로 미리 집행력을 주는 형성적 재판을 말한다. 판결의 확정 전에 미리 집행할 수 있어서 승소자로 하여금 신속하게 권리를 실행할 수 있도록 해 주고, 패소자가 강제집행의 지연을 노려 상소를 남용하는 것을 억제하는 효과가 있다.

재산권의 청구에 관한 판결은 가집행의 선고를 붙이지 아니할 상당한 이유가 없는 한 직권으로 담보를 제공하거나, 제공하지 아니하고 가집행을 할 수 있다는 것을 선고하여야 하고, 법원은 직권으로 또는 당사자의 신청에 따라 채권전액을 담보로 제공하고 가집행을 면제받을 수 있다는 것을 선고할 수 있으며, 가집행의 선고나 면제는 판결주문에 기재하여야 한다(민사소송법 제213조). 한편, 가집행의 선고는 그 선고 또는 본안판결을 바꾸는 판결의 선고로 바뀌는 한도에서 그 효력을 잃고, 본안판결을 바꾸는 경우에는 법원은 피고의 신청에 따라 그 판결에서 가집행의 선고에 따라 지급한 물건을 돌려 줄 것(가지급물 반환)과, 가집행으로 말미암은 손해 또는 그 면제를 받기 위하여 입은 손해를 배상할 것을 원고에게 명하여야 한다(민사소송법 제215조).

가집행선고부 판결에 기한 집행의 효력은 확정적인 것이 아니고 후일 본안판결 또는 가집행선고가 취소·변경될 것을 해제조건으로 하는 것이다. 즉, 가집행선고에 의하여 집행을 하였다고 하더라도 후일 본안판결의 일부 또는 전부가 실효되면 이전의 가집행선고부 판결에 기하여는 집행을 할 수 없는 것으로 확정이 되는 것이다. 따라서 가집행선고 이후에 본안판결 또는 가집행선고가 취소·변경되면, 가집행선고에 기하여 이미 지급받은 것은 법률상 원인이 없는 것이 되므로 부당이득으로서 이를 반환하여야

한다. 위와 같은 가지급물 반환신청은 가집행에 의하여 집행을 당한 채무자로 하여금 별도의 소를 제기하는 비용, 시간 등을 절약하고 본안의 심리 절차를 이용하여 신청의 심리를 받을 수 있는 간이한 길을 터놓은 제도로서 그 성질은 본안판결의 취소·변경을 조건으로 하는 예비적 반소에 해당한다(대법원 2011. 8. 25. 선고 2011다25145 판결).

나. 소득세법상 소득의 귀속시기 판단기준

소득세법상 소득의 귀속시기를 정하는 원칙인 권리확정주의는 소득의 원인이 되는 어떤 거래로 인한 권리의 확정시기와 소득의 실현시기와의 사이에 시간적 간격이 있는 경우에는 과세상 소득이 실현된 때가 아닌 권리가 발생한 때를 기준으로 하여 그 때 소득이 있는 것으로 보고 당해연도의 소득을 산정하는 방식으로, 실질적으로는 불확실한 소득에 대하여 장래 그것이 실현될 것을 전제로 하여 미리 과세하는 것을 허용하는 것으로 납세자의 자의에 의하여 과세연도의 소득이 좌우되는 것을 방지하고자 하는 데 그 의의가 있는 것이며, 이와 같은 과세대상 소득이 발생하였다고 하기 위하여는 소득이 현실적으로 실현되었을 것까지는 필요 없다고 하더라도 소득이 발생할 권리가 그 실현의 가능성에 있어 상당히 높은 정도로 성숙, 확정되어야 하고, 따라서 그 권리가 이런 정도에 이르지 아니하고 단지 성립한 것에 불과한 단계로서는 소득의 발생이 있다고 할 수 없으며, 여기서 소득이 발생할 권리가 성숙, 확정되었는지 여부는 일률적으로 말할 수 없고 개개의 구체적인 권리의 성질과 내용 및 법률상·사실상의 여러 사항을 종합적으로 고려하여 결정하여야 한다(대법원 2003. 12. 26. 선고 2001두7176 판결, 대법원 2011. 4. 28. 선고 2010두27622 판결 등 참조).

그리고 권리확정주의에서 '확정'의 개념은 소득의 귀속시기에 관한 예외 없는 일반원칙으로 단정하여서는 아니되고, 구체적인 사안에 관하여 소득에 대한 관리·지배와 발

생소득의 객관화 정도, 납세자금의 확보시기 등까지도 함께 고려하여 그 소득의 실현 가능성이 상당히 높은 정도로 성숙·확정되었는지 여부를 기준으로 귀속시기를 판단하여야 한다는 것이 판례의 입장이다(대법원 1997. 6. 13. 선고 96누19154 판결, 대법원 2002. 7. 9. 선고 2001두809 판결 등 참조).

다. 채권의 존부나 범위에 관하여 다툼이 있는 경우 채권의 귀속시기

대법원은 '원고가 1987년도에 퇴사하였다 하더라도 그 채권의 존부 및 범위에 관하여 다툼이 있었고, 그리하여 소송으로 나아가 판결로서 그 채권의 범위가 확정되었으며, 기록에 나타난 분쟁의 경위, 성질 등에 비추어 볼 때 사안의 성질상 원고에게 귀책시킬 수 있는 부당한 분쟁이라고도 보이지 아니한 이상 위 채권의 확정은 위 판결이 확정된 때로 봄이 상당하고, 따라서 위 배당소득의 귀속년도는 판결확정일이 속하는 1989년도로 보아야 할 것'이라고 판시하였고(대법원 1993. 6. 22. 선고 91누8180 판결), 변호사가 다수의 당사자(어촌계 회원)들로부터 한국수자원공사를 상대로 하는 관행어업권침해로 인한 손해배상청구 소송사건을 위임받으면서 그 소송사건을 '제1심 판결 확정시까지' 수임하여 대리하되 인지대, 감정비 등 제반 소송비용은 변호사가 부담하고, 변호사 보수에 관하여는 판결 승소금액의 10%를 착수금으로, 20%를 성공사례금으로 지급받기로 약정한 후, 위 소송사건의 전 심급(대법원 환송 전 및 환송 후 모두 포함)을 통하여 소송대리를 수행하면서 소송사무를 처리해 오고 있는 경우, 위 수임약정은 위 소송사건에 대한 판결이 확정됨으로써 사건이 종국적으로 완결된 때에 변호사의 인적 용역의 제공이 완료되어 그 변호사 보수금 소득이 실현되는 내용이라고 해석함이 상당하고, 아직 위 소송사건이 법원에 계속중에 있어 이에 대한 판결이 확정되지 아니한 이상, 변호사의 인적 용역의 제공이 완료되었다고 할 수 없다고 판시하였다(대법원 2002. 7. 9. 선고 2001두809 판결).

한편, 과세대상 소득이 발생하였다고 하기 위해서는 소득이 현실적으로 실현되었을 것까지는 필요 없다고 하더라도 소득이 발생할 권리가 그 실현의 가능성에 있어 상당히 높은 정도로 성숙·확정되어야 하고, 따라서 그 권리가 이런 정도에 이르지 아니하고 단지 성립한 것에 불과한 단계로서는 소득의 발생이 있다고 할 수 없으며, 소득이 발생할 권리가 성숙·확정되었는지 여부는 개개의 구체적인 권리의 성질이나 내용 및 법률상·사실상의 여러 사항을 종합적으로 고려하여 결정하여야 하고, 특히 소득의 지급자와 수급자 사이에 채권의 존부 및 범위에 관하여 다툼이 있어 소송으로 나아간 경우에 그와 같은 분쟁이 경위 및 사안의 성질 등에 비추어 명백히 부당하다고 할 수 없는 경우라면 소득이 발생할 권리가 확정되었다고 할 수 없고, 판결이 확정된 때에 그 권리가 확정된다고 보아야 할 것이다(대법원 1997. 4. 8. 선고 96누2200 판결, 대법원 2018. 9. 13. 선고 2017두56575 판결 등 참조).

이와 같이 대법원은 채권의 존부와 범위에 관하여 당사자간에 다툼이 있고, 소송을 통하여 금액이 확정된 경우, 그 소송이 부당하게 제기된 소송이 아니라면 그 소득의 귀속시기를 판결이 확정된 날이 속하는 사업연도로 보고 있다.

라. 가집행선고부 판결에 따른 가집행시 원천징수의무자의 납부의무 성립과 세액의 확정시기

대법원 2019. 5. 16. 선고 2015다35270 판결은 ‘가. 소득세법은 현실적으로 소득이 없더라도 그 원인이 되는 권리가 확정적으로 발생한 때에는 그 소득의 실현이 있는 것으로 보고 과세소득을 계산하는 권리확정주의를 채택하고 있는데, 그와 같은 권리확정주의에서 말하는 ‘확정’의 개념을 소득의 귀속시기에 관한 예외 없는 일반원칙으로 단정하여서는 아니 되고, 구체적인 사안에 관하여 소득에 대한 관리·지배와 발생소득의 객관화 정도, 납세자금의 확보시기 등까지도 함께 고려하여 그 소득의 실현가능성이

상당히 높은 정도로 성숙·확정되었는지 여부를 기준으로 귀속시기를 판단하여야 한다(대법원 2015. 9. 10. 선고 2010두1385 판결 등 참조). 나아가 구 국세기본법 제21조 제2항 제1호에 의하여 원천징수하는 소득세에 대한 징수의무자의 납부의무는 원칙적으로 소득금액을 지급하는 때에 성립하면서 그 세액이 확정되고, 이에 대응하는 수급자의 수인의무의 성립시기도 이와 같다(대법원 2014. 10. 27. 선고 2013다36347 판결 참조). 한편 수급자가 가집행선고부 승소판결에 의하여 지급자로부터 실제로 지연손해금에 상당하는 금전을 수령하였다면, 비록 아직 그 본안판결이 확정되지 않았더라도 특별한 사정이 없는 한 소득세법상 기타소득의 실현가능성은 상당히 높은 정도로 성숙 · 확정된다고 할 것이다. 따라서 가집행선고부 승소판결에 따른 지연손해금의 현실적인 지급은 원천징수의무가 발생하는 소득금액의 지급에 해당하고, 지급자가 그 가집행선고부 승소판결에 따라 지연손해금을 실제로 지급하면서 공제한 원천징수세액도 가지급물에 포함된다고 보아야 한다. 다. 앞서 본 이 사건 사실관계를 위와 같은 법리에 비추어 살펴보면, 가지급물의 반환범위는 피고가 이 사건 가집행선고부 승소판결에 따라 이 사건 지연손해금을 원고에게 지급하면서 공제한 이 사건 원천징수세액을 가지급물에 포함시켜 계산하여야 하고, 결국 원고가 가지급물로 피고에게 반환할 금전은 환송 후 원심이 인정한 41,240,598원이 아니라 피고가 구하는 49,985,477원과 이에 대한 지연손해금이 된다. 그리고 환송 후 원심이 들고 있는 대법원 1988. 9. 27. 선고 87누407 판결과 대법원 1992. 5. 26. 선고 91다38075 판결은 이 사건과는 사안을 달리하여 이 사건에 원용하기에 적절하지 아니하다. 그런데도 환송 후 원심은 이 사건 원천징수세액으로 공제되는 금액이 가지급물에서 제외된다고 판단하여 피고의 가지급물반환신청 중 일부를 배척하고 말았으니, 이러한 환송 후 원심의 판단에는 소득의 귀속시기와 권리확정주의 등에 관한 법리를 오해하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다.’ 라고 판시하였다.

위 2015다35270 판결은 당사자간에 채권의 존부와 범위에 관하여 다툼이 있는 경우 가집행선고부 판결에 따라 가집행한 채권의 귀속시기와 원천징수시기를 판결 확정시가

아니라, 가집행에 따라 현실적으로 금전을 지급한 때라고 하였다.

위 2015다35270 판결은 채권의 존부나 범위에 관하여 분쟁이 있어 판결로 확정된 경우에는 그 판결이 확정된 날이 속하는 사업연도를 소득의 귀속시기로 보아야 한다는 기존 판례(대법원 1997. 4. 8. 선고 96누2200 판결, 대법원 2018. 9. 13. 선고 2017두56575 판결 등 참조)에 부합하지 않는다는 점에서 문제가 있다. 위 가.항에서 본 바와 같이 가집행선고부 판결에 기한 집행의 효력은 확정적인 것이 아니라, 본안판결 또는 가집행선고가 취소·변경될 것을 해제조건으로 하는 잠정적인 것이라는 점에서 가집행선고부 판결에 따른 가집행의 경우에도 채권의 귀속시기는 기존 판례와 마찬가지로 판결이 확정된 때라고 해석하는 것이 논리적으로 일관성이 있고, 가집행선고부 판결의 성격에도 부합한다(대법원 1988. 9. 27. 선고 87누407 판결).

위 2015다35270 판결은 기존 판례에 따른 대법원 1988. 9. 27. 선고 87누407 판결과 대법원 1992. 5. 26. 선고 91다38075 판결이 사안을 달리하여 해당 사건에 원용하기에 적절하지 아니하다고 하였으나 의문이다. 먼저 위 91다38075 판결은 소득의 지급자와 수급자 사이에 채권의 존부 및 범위에 관하여 다툼이 있어 소송으로 나아간 경우에 그와 같은 분쟁이 경위 및 사안의 성질 등에 비추어 명백히 부당하다고 할 수 없는 경우라면 소득이 발생할 권리가 확정되었다고 할 수 없고, 판결이 확정된 때에 그 권리가 확정된다는 기존 판례의 입장을 확인한 판결이다.
또한 대법원 1988. 9. 27. 선고 87누407 판결은 퇴직임원이 퇴직기관을 상대로 퇴직금 청구소송을 제기하여 1심에서 가집행선고부 승소판결을 받았는데, 패소한 피고가 항소심 진행 중 가집행에 따라 1심에서 지급을 명한 금액을 전액 지급하면서 원천징수를 하지 않자, 과세관청이 이를 원천징수의무대상으로 보아 징수처분을 한 사안에서, ‘가집행선고부의 수급자 승소판결이 선고되어 지급자가 불복상소한 후에 지급된 금원은 그것이 전적으로 임의변제라고 인정할 만한 특별한 사정이 없는 한 구 민사소송법 제

201조 제2항의 “가집행선고로 인한 지급물”에 해당한다고 해석해야 할 것이므로 그 금원 지급은 확정적인 것이 아니고, 상소심에서 그 가집행선고 또는 본안판결이 취소되는 것을 해제조건으로 하는 잠정적인 것에 지나지 아니하므로 이를 원천징수의무가 발생하는 소득금액의 지급이라 할 수 없는 것’이라고 판시하여 가집행에 따른 지급시 원천징수의무를 부정하였다. 즉, 가집행선고부 판결에 따라 금원을 지급하는 것은 잠정적인 것이어서 원천징수의무의 대상이 되는 소득금액의 지급에 해당되지 않는다는 것이다.

위 87누407 판결의 사안은 위 2015다35270 판결과 마찬가지로 가집행에 따라 금원을 지급한 사안이다. 채권의 존부나 범위에 관하여 다툼이 있어 소송을 통하여 금액이 확정된 경우에는 그 분쟁이 부당하다고 볼 수 없는 한 채권의 확정시기(귀속시기)는 판결이 확정된 때라는 일관된 판례의 입장(위 다.항), 위 2015다35270 판결의 경우 1심에서는 원고가 승소하였으나 2심에서는 1심 판결이 취소되고 피고가 승소하였고, 상고심에서 다시 원고 승소로 확정된 사건으로 최종 소송결과를 예측하기도 어려웠다는 점을 고려하면, 1심의 가집행선고부 판결에 따른 가집행으로 금원이 실제 지급되었다고 하여 그 지급시 채권이 확정되었다고 하기는 어렵다. 이런 점에서 위 2015다35270 판결이 위 87누407 판결을 배척한 것은 문제가 있다. 또한 위 2015다35270 판결은 동일한 쟁점에 관하여 위 87누407 판결과 반대되는 결론을 내린 것인데, 동일 쟁점에 대하여 서로 상반되는 판결을 전원합의체 판결에 의하여 통일하지 아니하고 그대로 병존하게 한 것도 문제이다.

마. 대상 판결의 의의

대상 판결은 수급자가 가집행선고부 승소판결에 의하여 지급자로부터 실제로 금전을 수령하였다면, 비록 본안판결이 확정되지 않았더라도 특별한 사정이 없는 한 법인세법

상 소득의 실현가능성은 상당히 높은 정도로 성숙·확정되었다고 함으로써 가집행선고부 승소판결에 따라 지급받은 금전의 익금 귀속시기를 가집행에 따라 실제로 금전을 수령한 때로 봄으로써 대법원 2019. 5. 16. 선고 2015다35270 판결의 법리를 다시 한번 확인해 준 데에 의미가 있다.

그러나 위 2015다35270 판결은 위 라.항에서 본 바와 같이 문제가 있고, 위 2015다35270 판결과 동일한 취지의 대상 판결에도 동일한 문제가 있다. 다만, 대상 판결이나 위 2015다35270 판결이 변경되지 않는 한 실무적으로는 대상 판결에 따라야 세무상 불이익을 받지 않을 것이다. 즉, 가집행선고부 승소판결에 따라 지급받은 금전의 익금 귀속시기는 가집행에 따라 실제 금전을 지급받은 때로 보아 세무처리를 해야 할 것이다.