

조세환급금청구의 소송형태에

따른 문제점 고찰

- 대법원 2013. 3. 21. 선고, 2011다95564 전원합의체
판결 평석 -

오정미*

김영순**

목 차

I. 서 론	1. 과오납금 반환청구의 소송형태
II. 대법판결의 사실관계 및 법원의 판단	2. 관할 위반시 처리
1. 사실관계	3. 이자계산의 문제
2. 1심 판결요지	IV. 부가가치세환급세액 양도에 따른 문제
(서울중앙지법 2010. 12. 15. 선고, 2010	1. 장래채권 양도의 유효성
가합78901)	2. 채권의 준점유자에 대한 변제주장 거부
3. 2심 및 대법원 판결요지	V. 결 론
III. 조세환급금청구의 소송형태에 따른 문제	

I. 서 론

대법원은 그동안 세금 혹은 부담금의 부과분배가 취소되었을 경우 과오납액의 반환에 관한 법률관계를 민사관계로 보아 민사소송절차에 따라야 한다고 판시해왔다. 그러나 최근 2013. 3. 21. 선고, 2011다95564 전원합의체 판결(이하 ‘대상 판결’이라고 한다)을 통하여 ‘국가에 대한 납세의무자의 부가가치세 환급세액 지급청구는 민사소송이 아니라 행정소송법 제3조 제2호에 규정된 당사자소송의 절차에 따라야 한다’고

* 주저자: 인하대학교 법학전문대학원 석사과정

** 교신저자: 인하대학교 법학전문대학원 조교수/변호사

판시함으로써 부가가치세법상 환급세액의 반환을 공법상 권리로 보고 행정소송법상 당사자소송에 의해야 한다고 판례를 변경하였다. 더 나아가 개별 세법에서 정한 환급세액도 당사자소송으로 볼 여지를 남겼다.

이 같은 판결은 그동안 제기되어 온 학계 등 전문가들의 의견을 판결로 수용하였다는 데에 의의가 있다. 그러나 과오납금과 환급세액을 모두 민사상 부당이득반환으로 본 1987. 9. 8. 선고, 85누565 대법원 판결의 내용 중 환급세액의 반환을 민사상 부당이득으로 본 부분만 변경하여, 과납금과 오납금의 법적성질에 대해서는 판례가 변경되지 않아 여전히 민사상 부당이득반환청구권으로 볼 수밖에 없어 아쉬움이 남는다.

한편, 대상판결에서 변경한 위 쟁점 이외에 환급세액 양도를 둘러싼 부분도 원심에서 쟁점이 되었었다. 이에 본 논문은 다음과 같이 대상판결에서 논의된 몇 가지 쟁점들을 살펴보고자 한다.

첫째, 이번에 대상 판결은 환급세액에 대한 부분만 변경한 것이다. 따라서 과오납금 반환청구에 대해서는 여전히 민사상 부당이득청구권인지, 공법상 부당이득청구권인지 논의가 분분한 상황이므로 이에 대해 살펴본다.

둘째, 환급세액에 대한 청구는 행정상 당사자소송이므로 행정법원에 제기해야 하는 반면, 과오납금에 대한 청구는 일반 민사법원에 제기해야 하므로 납세자의 혼란이 야기될 가능성이 있다. 이 경우 관할위반이 되면 원칙적으로 소를 각하하거나 이송을 하는데, 이송에 따라 수반되는 문제들을 어떻게 해결할 것인지에 대한 논의가 필요하다.

셋째, 조세환급가산금의 이율 적용시 민사상 법정이자인 5%를 적용해야 하는지, 국세기본법상 환급가산금 이율을 적용해야 하는지에 대하여 하급심 법원의 판결이 통일되어 있지 않아 이에 대한 정리가 필요하다.

마지막으로 환급채권의 양도를 둘러싸고 장래채권의 양도가능성, 양도방법, 국가의 이중변제 등의 문제가 발생할 수 있다.

아래에서는 대상판결의 내용을 정리한 후, 위 쟁점들을 순서대로 검토하기로 하겠다.

Ⅱ. 대상판결의 사실관계 및 법원의 판단

1. 사실관계

원고는 2009년 3월 11일 소외 회사를 위탁자로 하는 신축분양사업 시행을 위한 관리형 토지신탁계약 및 사업약정을 체결하면서 위 사업과 관련한 부가가치세환급채권을 소외 회사로부터 양수받기로 약정하였다. 이에 따라 원고는 소외 회사로부터 2009년 3월부터 2012년 1월까지 사이에 발생하는 소외 회사의 부가가치세환급채권을 양도받고 2009년 4월 15일 소외 회사를 대리하여 파주세무서장에게 위와 같은 내용의 채권양도통지를 하여 그 통지서가 그 무렵 파주세무서장에게 도달하였다. 피고는 2010년 1월경 소외 회사로부터 2009년 2기 부가가치세환급 확정 신고를 받아 2010년 2월 11일 소외 회사에게 812,490,750원을 환급하고, 2010년 4월경 소외 회사로부터 2010년 1기 부가가치세환급 예정신고를 받고 2010. 5. 7. 소외 회사에게 530,773,030원을 환급하였다.

원고는 소외 회사로부터 관련 부가가치세환급채권을 양수받기로 하고 이를 피고에게 통지하였다고 주장하였으나 피고는 채권양도의 목적이 된 부가가치세환급금은 과세기간이나 환급금 발생기간이 서로 다르고 국세환급금양도요구서 서식과 같이 구체적인 기간이나 금액을 특정하지 아니하였으므로 특정되지 않았다고 주장하였다. 이에 원고는 피고를 상대로 하여 서울중앙지방법원에 위 조세환급금은 피고의 부당이득금이므로 이를 반환하라는 민사소송을 제기하였다.

2. 1심 판결요지(서울중앙지법 2010. 12. 15. 선고, 2010가합78901)

1심은 조세환급금의 성질에 대하여 조세채무가 처음부터 존재하지 않거나 그 후 소멸하였음에도 불구하고 국가가 법률상 원인 없이 수령

하거나 보유하고 있는 부당이득에 해당하는 것으로서 일종의 민사상 부당이득반환청구권이라고 하였다.

또한 채권양도에 있어 사회통념상 양도 목적 채권을 다른 채권과 구별하여 그 동일성을 인식할 수 있을 정도이면 그 채권은 특정된 것으로 보아야 할 것이고, 채권양도 당시 양도 목적 채권의 채권액이 확정되어 있지 아니하였다 하더라도 채무의 이행기까지 이를 확정할 수 있는 기준이 설정되어 있다면 그 채권의 양도는 유효한 것으로 보아야 한다고 하였다.

따라서 1심 법원은 피고는 원고에게 환급세액 및 이에 대하여 소장부분 송달일인 2010년 8월 13일부터 판결 선고일인 2010년 12월 15일까지 민법이 정한 연 5%, 그다음 날부터 다 갚는 날까지 연 20%의 각 비율로 부당이득금을 반환해야 한다고 판결하였다.¹⁾

3. 2심 및 대법원 판결요지

2심(서울고등법원 2011. 9. 7. 선고, 2011나4102 판결) 법원은 이 사건은 민사소송이 아니라 당사자소송에 해당한다면서 본안 판단을 하지 않은 채 1심 판결을 취소하고 행정사건 관할법원인 의정부지방법원으로 이송하는 판결을 내렸다.

대법원도 “부가가치세법령의 내용, 형식 및 입법취지 등에 비추어 보면, 납세의무자에 대한 국가의 부가가치세 환급세액 지급의무는 그 납세의무자로부터 어느 과세기간에 과다하게 거래징수된 세액 상당을 국가가 실제로 납부 받았는지 여부와 관계없이 부가가치세법령의 규정에 의하여 직접 발생하는 것으로서 그 법적 성질은 정의와 공평의 관념에서 수익자와 손실자 사이의 재산상태 조정을 위하여 인정되는 부당이

1) 원고는 환급세액에 대해 납부일로부터 소장부분 송달일까지 연 5%, 그다음 날부터 다 갚는 날까지 연 20%의 비율에 의한 금전 지급을 청구하였다.

득반환의무가 아니라 부가가치세법령에 의하여 그 존부나 범위가 구체적으로 확정되고 조세정책적 관점에서 특별히 인정되는 공법상 의무라고 봄이 타당하다”고 판시하였다.

따라서 “납세의무자에 대한 국가의 부가가치세 환급세액 지급의무에 대응하는 국가에 대한 납세의무자의 부가가치세 환급세액 지급청구는 민사소송이 아니라 행정소송법 제3조 제2호에 규정된 당사자소송의 절차에 따라야 한다”라고 판시하며 의정부지법으로 이송판결한 원심판결이 정당하다고 인정하며, 종래의 판례를 폐기하고 변경²⁾하였다.

Ⅲ. 조세환급금청구의 소송형태에 따른 문제

1. 과오납금 반환청구의 소송형태

1.1 조세환급금의 의의 및 종류

국세기본법 제51조 제1항에서는 ‘잘못 납부한 금액, 초과하여 납부한 금액 또는 환급세액을 국세환급금으로 결정하여야 한다’라고 규정하고 있고, 지방세기본법 제76조에서도 과오납된 지방자치단체의 징수금에 관한 환급규정을 두고 있다. 이렇듯 조세환급금은 오납금과 과납금,

2) 부가가치세 환급세액의 지급청구가 행정소송이 아닌 민사소송의 대상이라고 한 대법원 1996. 4. 12. 선고, 94다34005 판결; 대법원 1996. 9. 6. 선고, 95다4063 판결; 대법원 1997. 10. 10. 선고, 97다26432 판결; 대법원 2001. 10. 26. 선고, 2000두7520 판결 등과 국세조세환급금의 환급에 관한 국세기본법 제51조 제1항의 해석과 관련하여 개별 세법에서 정한 환급세액의 반환도 일률적으로 부당이득반환이라고 함으로써 결과적으로 부가가치세 환급세액의 반환도 부당이득반환이라고 본 대법원 1987. 9. 8. 선고, 85누565 판결; 대법원 1988. 11. 8. 선고, 87누479 판결 등을 비롯한 같은 취지의 판결들은 이 판결의 견해에 배치되는 범위 내에서 이를 모두 변경하였다.

환급세액으로 구분할 수 있다. 오납금은 납부 또는 징수의 기초가 된 신고 또는 부과처분이 부존재하거나 당연무효임에도 불구하고 납부 또는 징수된 세액을 말한다. 과납금은 신고 또는 부과처분이 당연무효는 아니나 그 후 취소 또는 경정됨으로써 그 전부 또는 일부가 감소된 세액을 말한다.³⁾ 반면, 환급세액은 적법하게 납부 또는 징수되었으나 각 개별 세법에서 환급하기로 정한 세액을 말한다.⁴⁾ 과오납금이나 환급세액은 어느 것이나 실체법상 국가 또는 지방자치단체가 보유하여야 할 정당한 이유가 없기 때문에 반환하여야 할 이득으로서 공법상의 부당이득에 해당한다.⁵⁾ 이에 관하여 조세법에 별도의 정함이 있다든가 혹은 다른 해석을 할 합리적인 이유가 없는 한 민법의 부당이득에 관한 규정이나 법리가 적용⁶⁾되는 것으로 보았으며 오납금, 과납금의 경우 민사소송을 제기하여 구제받을 수 있다는 것이 현재 판례의 입장이다.⁷⁾

1.2 과오납금과 환급세액 소송형태 구별의 불합리성

과오납금이나 환급세액은 국가 등 과세권자가 납세자의 납부한 세액을 보유할 근거가 없어져서 이를 납세자에게 환급해야 한다는 점에서는 같지만, 과오납금은 법률상 원인 없이 재산이 이전된 경우에 그 조정을 도모하려는 것으로 민법상 부당이득제도와 유사한 성격을 갖고 그 환급에 관하여 관련 법령에 근거가 없어도 조세법률주의와 부당이득의 법리

3) 율촌 조세판례연구회, 조세판례연구III(세경사, 2013), 108쪽.

4) 각 개별세법에서 규정하고 있는 환급세액으로는 부가가치세 환급세액(부가가치세법 제59조), 소득세 환급세액(소득세법 제85조 제4항), 법인세 환급세액(법인세법 제71조 제4항), 결손금소급공제에 의한 소득세와 법인세의 환급세액(소득세법 제85조의2 제2항, 법인세법 제72조 제2항) 등이 있다.

5) 임승순, 조세법(박영사, 2011), 148쪽.

6) 임승순, 위의 책, 148쪽.

7) 오납금은 곧바로 민사소송을 제기할 수 있으나, 과납금은 취소소송에서 승소하였음에도 불구하고 관할세무서장이 다른 이유를 들어 이를 이행하지 않는 경우 민사소송을 제기하여 구제받을 수 있다(율촌 조세판례연구회, 앞의 책, 109쪽).

에 따라 환급이 이루어질 수 있다. 반면, 환급세액은 원천징수한 세액이 정당한 세액을 초과하는 경우와 같이 부당이득의 성질을 가지는 것이 있는가 하면 결손금 소급공제와 같이 부당이득과 무관한 것이 있는 등 각 개별 세법별로 요건, 효과, 내용 등을 달리 정하고 있어 그 법적 성질을 통일적으로 파악하기 어려운 특징이 있다.⁸⁾

대상판결은 부가가치세 환급세액이 부당이득이 아니라 특별한 공법상 의무라고 인정하면서 공법상 당사자소송에 의해야 한다고 하였다. 그러나 과납금이나 오납금의 법적성질에 대해서는 판례가 변경되지 않아 여전히 민사소송에 의해야 하는 것으로 보인다. 그러나 이에 대해 의문이다.

조세환급청구권이 사권(私權)인지 공권(公權)인지는 조세환급의 법적성격에서 파악되어야 한다. 조세환급청구권이 발생하는 법률관계는 기본적으로 과세처분이 무효이거나, 과세처분에 하자가 있어 취소되었거나, 환급세액 발생 요건이 충족되어서 야기된 것이고, 결국 납세자가 납부한 세액에 대하여 과세주체인 국가나 지방자치단체에게 이를 징수할 조세채권이 인정되지 않아 이미 납부한 세액을 반환하여야 할 의무가 발생하게 된 관계인 것이다.⁹⁾

또한 공법상 부당이득반환청구권 자체도 공권으로 보아야 하기 때문에 이론상 공법상 법률관계로 보아야 할 뿐만 아니라, 사인간의 소송이 아닌 국가 기타 행정주체를 당사자로 하는 소송은 그 전제가 되는 법률관계가 공법관계인 경우에는 이를 행정소송으로 하는 것이 전문성, 절차상 편의, 소송경제 등을 고려할 때 더 바람직하다고 할 수 있다.¹⁰⁾ 같은 환급금반환청구를 어떤 경우는 행정소송으로 하고 어떤 경우는

8) 이종교, “부가가치세 환급세액에 대한 구제방법”, 법조 제62권 10호(법조협회, 2013), 109쪽.

9) 이윤정, “당사자소송과 민사소송의 구별”, 강원법학 제39권(강원대학교 법학연구소, 2013), 49쪽.

10) 안철상, “행정소송과 민사소송의 관계”, 법조 제57권 제1호(법조협회, 2008), 338쪽.

민사소송으로 해야 한다면 소송실무상 혼란을 가중시킬 우려가 있기 때문이다.

법무부가 2013년 3월 20일 입법예고한 행정소송법 개정안 제3조 제2호 당사자소송의 정의를 살펴보면 “행정상 손실보상·손해배상·부당 이득반환이나 그 밖의 공법상 원인으로 발생하는 법률관계에 관한 소송으로서 그 법률관계의 한쪽 당사자를 피고로 하는 소송”이라고 규정하여 당사자 소송의 범위를 확대하고 있다. 이에 따르면 부가가치세 환급세액 청구소송 외에 오납액 및 과납액 반환청구소송도 공법상 당사자소송에 해당하게 된다. 위 개정안은 당사자소송의 실효성을 확보하고 이를 활성화하기 위한 것이다. 따라서 과오납금 청구소송을 공법상 당사자소송으로 보는 것이 이러한 입법 정책에도 부합할 것이다.

2. 관할 위반시 처리

지금까지 판례는 과오납금과 환급세액의 법적성질을 모두 민사상 부당이득반환청구권으로 보았기 때문에 환급금을 청구하기 위해서는 민사법원에 부당이득반환청구소송을 제기하여야 하고 환급거부결정에 대해 취소소송을 제기하면 부적법한 소송으로 취급되어 각하되었다.¹¹⁾ 그러나 대상판결은 부가가치세법상 환급세액을 공법상 권리라고 판례를 변경하면서 행정법원으로 이송하라는 판결을 하였다.

판례가 변경되었지만 여전히 과오납금에 대해서는 민사소송을 제기해야 한다. 이에 따라 같은 환급금반환청구임에도 환급세액은 행정소송으로, 과오납금은 민사소송으로 해야 하기 때문에 납세자들의 혼란이 야기될 가능성이 높다. 예를 들어 납세자가 행정법원에 당사자소송으로 과오납금환급청구를 하였는데 법원이 이를 민사사건으로 민사법원이

11) 김영순, “최근 조세사건에 관한 대법원 판결에 대한 소고”, 법학연구 제16권 제2호 (인하대학교 법학연구소, 2013), 322쪽.

관할법원이라고 판단할 경우와 반대로 결손금소급공제에 의해 환급세액이 발생한 경우 이의 반환을 민사법원에 제기한 경우 어떻게 처리할 것인가의 문제가 발생할 수 있다.

우리 법제에서는 공·사법 구분을 전제로 행정소송, 민사소송으로 구별하고 있고 행정사건의 처리를 위한 행정법원이 설치되어 있으므로 행정소송은 행정법원에, 민사사건은 민사법원에 각각 제기하여야 한다. 이에 따라 소송형식 혹은 소송대상 선택을 잘못된 경우에는 원칙적으로 부적합한 소로서 각하판결을 받게 된다. 그러나 일반 국민들 입장에서 이를 정확히 구별하는 것은 어려운 문제이고, 각하판결을 받게 되는 경우 다시 소를 제기하게 하는 것은 소송경제상 매우 불합리하다. 뿐만 아니라 항고소송 등을 제기해야 할 경우에는 제소기간의 제한이나 행정심판전치주의에 따라 제소 기회를 박탈당할 수 있다.

관할위반시 처리하는 방법으로는 소변경설, 각하설, 이송설이 있다. 이 중 민사소송과 당사자소송 중 선택을 잘못된 경우에는 소변경의 문제는 발생하지 않고, 이송의 문제만 발생한다.¹²⁾ 민사소송과 당사자소송은 피고 및 청구취지가 동일하기 때문이다.¹³⁾ 이 경우는 이른바

12) 당사자소송과 민사소송은 실무상 취급에 있어서 상당한 차이가 있다. 예컨대 당사자소송과 항고소송은 서로 소변경이 가능하지만(행정소송법 제42조에 의한 제21조의 준용), 민사소송과 항고소송은 서로간의 소변경이 허용되지 않는다. 당사자소송에는 관련 민사소송청구를 병합할 수 있지만(행정소송법 44조 2항에 의한 제10조의 준용), 민사소송에는 관련 당사자소송을 병합할 수 없다. 당사자소송에는 행정청이 참가할 수 있으나(행정소송법 44조 1항에 의한 제17조의 준용), 민사소송에는 행정청은 소송의 주체가 될 수 없으므로 참가도 할 수 없다. 당사자소송에는 직권주의가 일정부분 적용되지만(행정소송법 44조 1항에 의한 제26조의 준용), 민사소송에는 변론주의가 적용된다. 그 외에도 당사자소송의 판결은 기속력이 행정청에도 미치지만, 민사소송에서는 당사자에게만 미친다(민사소송법 제218조)(강수경, “당사자소송: 소송 형태를 중심으로”, 원광법학 제26권 제4호(원광대학교 법학연구소, 2010), 481쪽).

13) 민사소송과 당사자소송은 양자 모두 당사자의 대등한 존재를 전제로 하고, 공권력 행사 자체를 다투는 것이 아니라는 점에서 동일하다(임영호, “공법상 급전급부청구권과 관련된 소송형식”, 법조 제59권 제3호(법조협회, 2010), 258쪽). 당사자소송은 행정주체가 사인을 피고로 제기할 수 있고, 행정주체 상호간 소송, 행정주체와

구제절차를 혼동한 경우인데, 행정사건을 민사사건으로 잘못 알고 행정 법원이 아닌 민사법원에 소 제기한 경우에는 그 법원에도 동시에 관할권이 있으면 심리할 수 있고, 그렇지 않으면 관할법원으로 이송한다.¹⁴⁾¹⁵⁾ 소송요건 흠결이 이송으로 해결되어 소가 적법하게 되는 것이다. 판례도 행정소송과 민사소송 사이에 소 제기를 잘못된 경우 행정소송으로 제기되었더라도 어차피 부적법하게 되는 경우가 아닌 이상 관할법원으로 이송하여야 한다고 판시함으로써 이송설을 취하고 있다.¹⁶⁾

따라서 본 대상 판결의 사안처럼 행정사건을 민사법원에 제기한 경우 소 각하가 아닌 이송으로 소송의 흠결을 치유하는 것이 바람직할 것이다. 항소가 이유 있을 때에는 항소법원은 판결로써 원판결을 취소할 수 있다. 특히 전속관할위반을 이유로 원판결을 취소하는 때에는 원심으로 환송하지 않고, 직접 관할 제1심법원으로 이송하여야 한다.¹⁷⁾

그런데 만약 본 사안에서 대법원 판결이 없었다면 본 사안은 여전히 민사소송의 대상이기 때문에 의정부지방법원은 고등법원에 다시 이송할 수 있다. 즉, 당사자소송인지 민사소송인지 불분명한 사건의 경우

사인간 소송도 가능하다.

14) 행정소송법 제7조

15) 이시윤, 민사소송법(박영사, 2013), 116쪽.

16) “행정소송법 제7조는 원고의 고의 또는 중대한 과실 없이 행정소송이 심급을 달리하는 법원에 잘못 제기된 경우에 민사소송법 제34조제1항을 적용하여 이를 관할 법원에 이송하도록 규정하고 있을 뿐 아니라, 관할 위반의 소를 부적법하다고 하여 각하하는 것보다 관할 법원에 이송하는 것이 당사자의 권리구제나 소송경제의 측면에서 바람직하므로, 원고가 고의 또는 중대한 과실 없이 행정소송으로 제기하여야 할 사건을 민사소송으로 잘못 제기한 경우, 수소법원으로서의 그 행정소송에 대한 관할을 가지고 있지 아니하다면 당해 소송이 이미 행정소송으로서의 전심절차 및 제소기간을 도과하였거나 행정소송의 대상이 되는 처분 등이 존재하지도 아니한 상태에 있는 등 행정소송으로서의 소송요건을 결하고 있음이 명백하여 행정소송으로 제기되었더라도 어차피 부적법하게 되는 경우가 아닌 이상 이를 부적법한 소라고 하여 각하할 것이 아니라 관할 법원에 이송하여야 한다”(대법원 1997. 5. 30. 선고, 95다28960 판결; 대법원 2008. 7. 24. 선고, 2007다25261 판결 등).

17) 민사소송법 제419조

항소심에서 이송판결을 내릴 경우, 1심법원은 다시 관할위반을 이유로 재이송하는 등 이송이 반복되는 문제가 발생할 수 있는 것이다. 이는 이송판결의 기속력을 인정함으로써 해결할 수 있다.

원칙적으로 이송결정이 확정되면 이송을 받은 법원은 이에 기속된다.¹⁸⁾ 따라서 이송 받은 법원은 잘못된 이송이라도 이송한 법원으로 재이송하거나 다른 법원으로 넘기는 전송을 할 수 없다.¹⁹⁾ 이러한 기속력은 관할에 관한 조사의 반복을 피하자는 취지인 것으로, 그렇지 않으면 본안에 관한 심리 지연을 초래하게 되고 당사자가 곤혹스럽게 되기 때문이다.²⁰⁾ 즉, 본 사안에서 대법원의 판결이 없다 하더라도 의정부지방법원은 서울고등법원으로 재이송할 수 없다 할 것이다. 같은 예로 과오납금청구를 행정사건으로 보고 행정법원으로 이송할 경우 이송 받은 후에는 재이송을 할 수 없고 본안 판단을 할 수밖에 없다.

이에 대해 전속관할에 관한 규정을 위반하여 이송한 경우에는 구속력이 없다는 반대설도 있으나 법문이 전속관할의 경우를 배제하고 있지 않을 뿐 아니라, 이송의 반복에 의한 소송지연을 피해야 할 공익적 요건은 전속관할이라도 예외일 수 없기 때문에 구속력을 인정할 수 있다.²¹⁾

3. 이자계산의 문제

환급금을 지급할 때에는 국세기본법 제52조에 따라 법정기산일 이후 충당하는 날 또는 지급결정을 하는 날까지의 기간과 금융기간의 예금이 자율 등을 참작하여 대통령령이 정하는 비율에 따라 계산한 금액을 환급가산금으로 지급하여야 한다. 이자율은 시중은행의 1년 만기 정기 예금에 관한 평균적인 수신금리를 감안하여 기획재정부령이 정하는

18) 민사소송법 제38조 제1항

19) 민사소송법 제38조 제2항

20) 이시윤, 앞의 책, 121쪽.

21) 위의 각주와 동일면.

이자율로 한다. 한편, 국세환급가산금 이자율 변동 추이를 살펴보면 2001년 연 5.84%의 높은 이자율에서 점차 4% 대를 유지하다 2004년에는 3.65%까지 낮아졌다. 그 후 다시 2007년 연 5.0%로 상승하다가 다시 약 3% 후반~4% 초반으로 낮아졌고, 현재는 국세기본법시행규칙 제19조의3에 따라 연 1천분의 34의 이율(연 3.4%)이 적용되고 있다.

환급가산금은 납세자가 국세를 체납한 경우에 가산되는 체납가산금이나 납부불성실가산세와 형평을 유지하기 위하여 마련된 것이다. 이는 일종의 금융비용의 성격이기 때문에, 우리 판례는 환급가산금은 부당이득에 대한 법정이자로서의 성질을 가진다고 본다. 그리고 이러한 세법상의 규정은 부당이득의 반환범위에 관한 민법 제748조에 대하여 그 특칙으로서의 성질을 가진다고 본다.

그런데 종래의 판례는 환급금청구를 민사상 부당이득반환청구로 보고 있기 때문에, 부당이득반환청구의 법리에 의하면 법정이자와 별도로 지연손해금 청구권이 발생한다. 즉, 민사상 부당이득반환의무는 기한의 정함이 없는 채무이기 때문에 수익자는 이행청구를 받은 때부터 이행지체의 책임이 있고 지연손해금을 지급할 의무가 있다. 따라서 이행청구를 한 때부터는 법정이자와 별도로 지연손해금이 발생하고, 양 청구권은 청구권의 경합의 관계에 있게 된다.

이러한 법리에 따라 대법원은 “납세자가 조세환급금에 대하여 이행청구를 한 이후에는 법정이자의 성질을 가지는 환급가산금청구권 및 이행지체로 인한 지연손해금청구권이 경합적으로 발생하고, 납세자는 자신의 선택에 좇아 그 중 하나의 청구권을 행사할 수 있다”고 보고 있다.²²⁾ 이에 따르면 원고(납세자)로서는 납부일 다음날부터 환급금지급청구일까지는 국세기본법상 환급가산금 이자율을, 그 다음날부터 소장부분 송달일까지는 연 5%의 이자율을, 그 다음날부터 다 갚는날까지는 연 20%의 이자율 비율에 따라 청구하는 것이 가장 유리할 것이다.

22) 대법원 2009. 9. 10. 선고, 2009다11808 판결.

그러나 실제 하급심 판결에서는 이자율 부분의 판단이 구구하게 나고 있는 실정이다.²³⁾ 예를 들어 서울고법 2008. 5. 1. 선고 2007나85098 판결의 경우 원고의 청구에 따라 제1심판결 선고일까지는 국세기본법상 환급가산금 이자율을 그 다음날부터는 연 20%의 지연손해금을 인정하기도 하였다. 그런데 과오납금 납부일부터 지연손해금 책임이 있다고 인정한 경우, 납부 다음날이 아닌 부과처분 취소소송 제기일부터 국세 환급가산금 이자율을 인정한 경우, 원고가 소장부분 송달일까지는 국세 환급가산금 이자율을, 그다음 날부터는 연 20%의 지연손해금의 지급을 구했음에도 제1심판결 선고일까지 국세환급가산금 이자율로 인정한 경우 등 판단이 엇갈리고 있다. 하급심은 대체로 조세환급가산금이 이자율의 판단에 있어 원고의 선택에 따라 국세기본법상의 환급가산금 이자율 또는 민법·소송촉진등에 관한 특례법(이하 ‘소촉법’이라고 한다)의 지연손해금률을 적용하여 인정하고 있다.

위와 같이 판결마다 이자율이 다르게 판단되는 이유는 민사소송법의 처분권주의 및 변론주의원칙, 소촉법 제3조 제1항 및 소송촉진등에관한 특례법제3조제1항본문의법정이율에관한 규정에서 유래하는 것이라고 할 수 있다.

민사소송법상 처분권주의 및 변론주의 법원은 원칙상 당사자가 청구한 것보다 더 많은 청구를 인용해 줄 수 없고, 당사자가 주장하지 않은 사실까지 직권으로 판단할 수 없다. 따라서 만약 원고가 5%나 20%를 청구할 수 있음에도 이를 청구하지 않고 3.4%이 낮은 이율로 청구했다면 낮은 이자율로 인용해 줄 수밖에 없다.

또한 소촉법 제3조 제1항 및 시행령은 소송지연을 방지하기 위하여 금전채무의 전부 또는 일부의 이행을 명하는 판결(심판을 포함한다. 이하 같다)을 선고할 경우, 금전채무 불이행으로 인한 손해배상액 산정

23) 자세한 논의는 이승한, “세법상 조세환급금 가산금과 민법상의 법정이자 및 지연손해금과의 관계”, 대법원판례해설 제81호(2010).

의 기준이 되는 법정이율은 그 금전채무의 이행을 구하는 소장 또는 이에 준하는 서면이 채무자에게 송달된 날의 다음 날부터는 연 20%의 법정이율을 청구할 수 있도록 규정하고 있다. 다만, 제2항에서는 채무자에게 그 이행의무가 있음을 선언하는 사실심 판결이 선고되기 전까지 채무자가 그 이행의무의 존재 여부나 범위에 관하여 항쟁(抗爭)하는 것이 타당하다고 인정되는 경우에는 그 타당한 범위에서 제1항을 적용하지 아니한다고 하여 예외를 인정하고 있다. 판례는 여기서 ‘채무자가 그 이행의무의 존부나 범위에 관하여 항쟁함이 상당하다고 인정하는 때’라고 한 부분은 이행의무의 존부나 범위에 관하여 항쟁하는 채무자의 주장에 상당한 근거가 있는 때라고 풀이되고, 항쟁함이 상당한가 아니한가의 문제는 당해 사건에 관한 법원의 사실인정과 그 평가에 관한 것으로 보고 있다.²⁴⁾

대상판결은 부가가치세 환급세액의 법적성질을 공법상 청구권으로 본다고 견해를 변경하였다. 기존의 판례는 환급금청구권을 모두 민사상 부당이득반환청구권으로 보고 있었기 때문에 민사법리가 여과없이 적용되었다. 그러나 대상판결 이후에는 최소한 환급세액청구권에 대해서 만이라도 기존의 이자율에 대한 판례의 태도를 재검토해 보아야 한다. 더 나아가 과납금이나 오납금 반환청구권도 공법상 청구권으로 보는 것이 타당하다는 입장에서는 환급금반환청구권 전체에 대해서 기존의 판례를 재검토할 필요가 있다.

국고금관리법 제15조 제2항에 따르면 과오납된 수입금을 반환하여야 하는 경우에는 대통령령으로 정하는 바에 따라 이자를 지급하여야 한다. 이자는 국세기본법시행령 제43조의3 제2항에 따라 계산하기 때문에 환급가산금 이자율과 동일하다. 여기서 국고금이란 법령 또는 계약 등에 따라 국가의 세입으로 납입되거나 기금에 납입된 모든 현금 및 현금과 같은 가치를 가지는 것으로서(국고금관리법 제2조 제1호), 국가

24) 대법원 2013. 4. 26. 선고, 2011다50509 판결.

에 대한 공법상 청구권이라고 할수 있다.²⁵⁾ 이 규정의 입법취지는 기존에는 과오납된 수입금을 반환할 때 개별법상 이자 지급 규정이 있으면 이를 계산하여 반환하고, 그렇지 않으면 반환하지 않거나 민사상 이자율을 계산하는 등 혼란이 있었기 때문에 일반적인 규정으로서 통일하기 위한 것이었다. 따라서 위 규정은 공법상 반환청구권의 일반적 규정이고 다른 법률에 과오납된 수입금에 대한 이자의 지급에 관하여 특별한 규정이 있는 경우에는 그 법률에서 정하는 바에 따르면 된다(같은 조 단서).

따라서 국세기본법상 환급가산금은 국세기본법의 규정에 따르면 될 것이다. 앞에서 언급한 대법원 2009다11808 판례에 따르면 환급가산금 이자율은 민사상 법정이자율의 특칙으로써 환급가산금 이자율이 우선적으로 적용되어야 할 것이다.²⁶⁾

다만, 이행청구를 한 날부터 이행지체로 인한 지연이자와 법정이자 가 경합적으로 발생한다는 판례에 입장에 대해서는 법정이자, 즉 환급가산금 이자율에 따른 이자만 발생하도록 보는 것이 타당하다. 위 국고금관리법 시행령 제17조의2는 환급가산금의 기산일과 만료일을 정하면서 만료일을 ‘과오납금을 반환하는 날까지의 기간’으로 하고 있다. 반면 국세기본법 제52조는 ‘충당결정을 하는 날 또는 지급결정을 하는 날까지’라고 하고 있어, 실제로 반환하는 날까지의 이자율에 대해서는 침묵하고 있다. 따라서 지급결정을 하는 날부터 과오납금을 실제로 반환하는 날까지는 일반규정인 국고금관리법 시행령에 근거하여 환급가산금 이자율을 적용할 수 있을 것이다.

이렇게 환급가산금 이자율에 대해서는 국세기본법의 규정만 적용된다고 보게 되면 소송상 지급청구를 한 납세자는 5%의 법정이자를 청구

25) 물론 현재의 판례에 따르면 이중에는 민사상청구권도 있을 수 있다.

26) 대법원 1994. 12. 9. 선고, 93다27604 판결에서도 국세환급금청구에 대한 시효에 관하여 예산회계법 소정의 시효기간을 적용할 수 있는지 여부에 대해 예산회계법보다는 특별법인 국세기본법 시효가 적용된다고 판시한 바 있다.

하는 반면 소송을 하지 않은 납세자는 3.4%의 환급가산금 이자율밖에 청구할 수 없는 불합리를 해결할 수 있고, 하급심 법원도 이자율을 통일적으로 판단할 수 있게 된다.

소장부분 송달 다음날부터 소촉법상 연 20%의 지연이자가 발생하도록 하는 것은 소송의 지연을 방지하기 위해서 그대로 인정해야 하는 부분이다. 다만, 채무자가 항쟁함에 상당한 이유가 있는 경우에는 판결 선고일부터 연 20%의 지연이자가 발생하도록 연기하고 있는데, 이 부분에 대해서는 신중한 검토가 필요하다. 물론 사실판단의 문제이기 때문에 개별 사안마다 달라질 수 있는 여지가 있지만, 환급세액 등 개별법상 환급금이 발생하는 경우나 판결 등에 의해 과세처분이 취소되어 환급금이 발생하는 것이 명백한 경우에는 국가가 항쟁함에 상당한 이유가 없다고 할 것이다.

대상판결 사안에서 원고는 이 사건 환급세액 및 이에 대하여 소장부분 송달일까지 연 5%, 갚는 날까지 연 20%의 비율에 의한 금전 지급을 구하고 있다. 이에 대해 1심 법원은 원고의 청구에 따라 소장부분 송달일 다음날부터 판결선고일까지 민법이 정한 연 5%, 그 다음날부터 다 갚는 날까지 소촉법에 따라 연 20%의 각 비율에 의한 지연손해금을 지급할 의무가 있다고 인정하였다. 그러나 위에서 논의한 바에 따르면 이 사건 소장부분 송달일까지는 연 3.4%의 환급가산금 이자율을, 그 다음날부터 다 갚는날까지는 연 20%의 이자율로 계산한 금액을 가산하는 것이 타당할 것이다.

Ⅳ. 부가가치세환급세액 양도에 따른 문제

사안의 경우 원고는 2009년 4월 15일 소외회사를 대리하여 피고에게 채권양도 통지를 하였다. 양도할 부가가치세환급금은 2009년 3월부터

2012년 1월까지 발생할 부가가치세환급금채권 전부로서 발생기간으로만 특정하였다. 이후 피고는 2010년 3월 24일 부가가치세환급금 확정신고에 대한 경정청구분(2008년 2기, 2009년 1기, 2009년 2기)을 경정결정하고, 2010년 1월경 2009년 2기 부가가치세 확정신고, 2010년 4월경 2010년 1기 부가가치세환급 예정신고를 받고 소외 회사에 환급하였다.

이에 피고는 첫째, 원고의 채권양도통지서가 국세기본법 시행규칙 제19조에서 정한 국세환급금양도요구서가 아니고 둘째, 채권양도의 목적이 된 부가가치세환급금은 국세환급금양도요구서 서식과 같이 구체적인 기간이나 금액을 특정하지 않았으므로 특정되지 않았다고 주장하였다. 그러나 1심법원은 양도요구서 서식은 내부적 절차에 불과하기 때문에 위 서식에 따르지 않더라도 양도요구 효력은 발생한다고 보았으며, 채권이 확정되지 않은 상태에서도 장래에 확정할 수 있는 기준이 설정되어 있다면 양도가 가능하다고 판시하여 본 사안의 경우와 같이 발생기간만으로도 채권을 특정할 수 있다고 하였다.

이렇게 될 경우 피고는 소외 회사에 지급한 부가가치세환급금을 원고에게 다시 또 지급해야 하는 이중변제의 문제가 발생하게 된다. 따라서 채권 발생기간으로만 특정된 장래채권 양도의 유효성 및 국가의 이중변제시 해결할 수 있는 방안에 대한 검토가 필요하다.

1. 장래채권 양도의 유효성

환급채권은 재산권의 일종이므로 양도할 수 있다. 국세기본법 제53조도 “납세자는 국세환급금에 관한 권리를 타인에게 양도할 수 있다”고 규정하여 조세환급채권의 양도성을 인정하고 있다.

그런데 조세환급채권은 지명채권의 일종이므로 지명채권의 양도가 유효하려면 양도의 목적인 채권이 존재하여야 하고, 특정된 것이어야 한다. 따라서 ‘장래채권’의 경우 특정 여부에 따라 양도성이 문제되기도

한다. 이에 대해 판례는 “양도 당시 기본적 채권관계가 어느 정도 확정되어 있어 그 권리의 특징이 가능하고, 가까운 장래에 발생할 것임이 상당한 정도로 기대되는 경우에” 양도할 수 있으며,²⁷⁾ “채권양도에 있어 사회통념상 양도 목적 채권을 다른 채권과 구별하여 동일성을 인식할 수 있을 정도이면 그 채권은 특정된 것으로 보아야 할 것이고, 채권양도 당시 양도 목적 채권의 채권액이 확정되지 아니하였다 하더라도 채무의 이행기까지 이를 확정할 수 있는 기준이 설정되어 있다면 그 채권의 양도는 유효한 것으로 보아야 한다”²⁸⁾ 고 기준을 제시하고 있다. 장래채권 양도의 유효성을 판단하는 기준으로 ‘가까운 장래에 발생할 것’이라는 기준이 지나치게 모호하다는 문제가 제기될 수 있지만,²⁹⁾ 한도액과 발생시기를 정하여 이를 특정할 수 있다면 채권양도를 유효하다고 볼 수 있다.³⁰⁾

따라서 본 사안처럼 납부와 환급의 기본적 채권관계가 확정되어 있고³¹⁾ 환급세액 발생시기 등 권리가 특정되어 있으며,³²⁾ 환급금이 장래에 발생할 개연성이 충분할 경우 채권액을 발생기간으로만 정하더라도 채권은 특정된다 할 수 있다. 또한 납세자는 조세환급채권 중 일부를 양도할 수 있으며, 이 경우 국가는 조세환급채권의 귀속에 따라 양도일까지의 환급가산금은 양도인에게, 양도일 다음날부터 지급일까지의 환급가산금은 양수인에게 각 충당하거나 환급해야 한다.³³⁾

27) 대법원 1996. 7. 30. 선고, 95다7932 판결.

28) 대법원 1997. 7. 25. 선고, 95다21624 판결.

29) 배성호, “장래채권 양도의 효력”, 동아법학 제48호(동아대학교 법학연구소, 2010), 553쪽.

30) 김재형, “근저당권부채권의 유동화에 관한 법적 문제 -주택저당채권유동화회사법을 중심으로”, 서울대학교 법학 제43권 제1호(서울대학교 법학연구소, 2002), 184쪽.

31) 부가세환급세액은 과세기간 동안 매출세액에서 매입세액을 뺀 금액이 마이너스가 나오면 당연히 발생한다. 매출부가세액은 이미 징수한 상태이며, 매입부가세액은 이미 징수당한 상태이다.

32) 소외 회사는 양도할 부가가치세환급금의 범위를 과세기간이 언제인지 여부와 상관 없이 2009. 3.부터 2012. 1.까지 발생기간으로만 특정하였다.

2. 채권의 준점유자에 대한 변제주장 가부

원심판결에서 피고는 환급세액 양수인인 원고에게 부가가치세환급금 및 이에 대한 지연손해금을 지급하라고 하였다. 결국 피고 입장에서 이중변제를 할 수밖에 없는 상황이다. 이때 피고가 소외 회사에게 환급금을 지급한 것을 채권의 준점유자에 대한 변제로 주장할 수 있는지 검토할 필요가 있다.

민법 제470조에 의하면 채권의 준점유자에 대한 변제는 변제자가 선의·무과실인 경우에 한하여 효력이 있다. 채권의 준점유자가 될 수 있는지에 대하여 판례는 “채권자임을 사칭하는 자가 한 행위가 변제자의 입장에서 볼 때에 사회일반의 거래관념상 진실한 채권을 가진 자라고 믿을 만한 외관을 구비하였다면 채권의 준점유자에 속한다”고 판시하여³⁴⁾ 외관설의 입장을 취하고 있다. 외관설에 따르면 사안의 경우 소외 회사는 부가가치세 신고·납세의무자로서 신고·납부하였고, 환급세액이 발생하였으므로 환급채권의 준점유자로서 외관을 갖추 수 없다. 그런데 피고가 자신의 변제가 유효하였다는 것을 주장하려면 그러한 외관을 신뢰하고 변제한 데에 선의·무과실이 있어야 한다. 즉 변제자가 준점유자에게 적극적으로 변제수령의 권한이 있다고 믿어야 하며, 그렇게 믿는 데에 과실이 없어야 한다.

채권양도의 경우 이중변제에 관한 판례를 살펴보면, 채권양도의 통지나 승낙이 확정일자 있는 증서에 의한 것인가의 여부는 어디까지나 제3자에 대한 대항요건에 불과하므로 확정일자 있는 증서에 의하지 아니하였더라도 채무자가 일단 채권양도의 통지를 받고 그 양수인에게 변제할 것을 승낙하였다면, 그 후에 채권이 이중양도 되어 채무자가 다시 위 채권의 양도통지를 받고 그 이중양수인에게 변제를 하였다고

33) 국세기본법 기본통칙 53-0-1

34) 대법원 1963. 10. 10. 선고, 63다384 판결.

하더라도, 채무자는 1차 양수인에게 채무를 변제할 의무가 있다고 판시하고 있다.³⁵⁾ 따라서 이 경우 원고의 채권양도 통지가 확정일자 있는 증서에 의하건 의하지 않았건 피고의 무과실은 인정되기 어려울 것이다.

이와 같이 피고가 채권의 준점유자에 대한 주장을 하기 위해서는 피고의 선의·무과실을 입증해야 하는데, 문제는 원고가 국세기본법 시행규칙 제19조에 의한 환급금양도요구서 서식을 따르지 않았다는 피고의 주장이 선의·무과실로 인정될 수 있는지이다. 국세기본법 시행규칙 제19조는 국세환급금 등의 양도요구는 국세환급금 양도요구서에 따르도록 명시하고 있다. 그러나 판례는 “양도요구서 서식은 행정편의를 도모하기 위한 행정기관 내부양식에 불과하므로 대외적·일반적 구속력을 가지지 아니하여 납세자가 서식에 따르지 않았다고 하더라도 양도 요구의 효력이 없는 것은 아니다”라고 판시한 바 있다.³⁶⁾ 따라서 대법원 판례에 따르지 않고, 행정규칙에 따라 적용한 행위가 공무원의 과실에 해당하는지 살펴보아야 한다. 이러한 행위가 공무원의 재량 일탈·남용에 해당할 경우에는 과실이 인정되어 채권의 준점유자에 대한 변제를 주장할 수 없기 때문이다.

이를 위해서 국가배상법상 공무원의 과실에 대한 판례를 참조해 볼 수 있다. 대법원은 행정청이 관계 법령 해석이 확립되기 전에 한 업무처리가 판결 확정 후 위법하게 된 경우 공무원의 과실 여부에 대하여 “처분 당시 그와 같은 처리 방법 이상의 것을 성실한 평균적 공무원에게 기대하기 어려웠던 경우라면 공무원의 과실로 인한 것이라고 할 수 없다”고 보았다.³⁷⁾

35) 대법원 1971. 12. 28. 선고, 71다2048 판결.

36) 대법원 1987. 9. 22. 선고, 87누674 판결. 대상판결의 1심판결도 국세환급금양도요구서 서식은 행정기관 내부 양식에 불과하므로 대외적·일반적 구속력을 갖지 않는다고 하였다.

37) 대법원 1999. 9. 17. 선고, 96다53413 판결; 대법원 2001. 3. 13. 선고, 2000다20731 판결 등.

반면 법령해석을 그르쳐 위법한 행정처분을 한 행위에 대해서는 “법령에 대한 해석이 복잡, 미묘하여 워낙 어렵고, 이에 대한 학설, 판례조차 귀일되어 있지 않는 등의 특별한 사정이 없는 한, 일반적으로 공무원이 관계 법규를 알지 못하거나 필요한 지식을 갖추지 못하고 법규의 해석을 그르쳐 행정처분을 하였다면 그가 법률전문가가 아닌 행정직 공무원이라고 하여 과실이 없다고는 할 수 없다”고 하며 관련 법규에 대한 필요한 지식을 갖추지 못한 것은 공무원의 과실에 해당한다고 보고 있다.³⁸⁾ 그러나 법령해석이 아주 어려워서 그에 반하는 행정처분을 한 경우에는 과실이 없다고 보았다.³⁹⁾

이렇듯 공무원의 과실 판단에 대해 확립된 기준은 없지만 위 판례들을 중심으로 정리해 본다면 업무와 관련하여 판례나 학설이 통일되지 않았을 때는 공무원의 과실로 보기 어려울 것이다. 반면, 확립된 판례나 학설이 있다면 이에 따라야 할 것이고 이를 알지 못했거나 이에 반하여 처분하였다면 과실이 있다고 보아야 할 것이다.

본 사안을 위와 같은 기준으로 생각해 본다면 환급금을 양도할 때는 국세기본법 시행규칙상 별표24의2에 따른 환급금양도요구서라는 서식을 사용하여야 한다. 그러나 원고와 소외회사는 이에 따르지 않았기 때문에 일응 피고에게 과실이 없다고 할 수 있다. 한편, 환급금양도요구서는 내부적 서식에 불과하다는 것이 대법원 판결의 입장이다. 그러므로 행정규칙은 대외적·일반적 구속력을 가지지 않는다는 대법원 판결이 명확히 있음에도 이것을 간과하고 처분하였다면 피고는 필요한 지식을 갖추지 못한 과실이 있다 할 것이다. 따라서 소외 회사에 대한 변제는 채권의 준점유자에 대한 변제로 인정받을 수 없다.

38) 담당 공무원이 건폐율 산정에 관한 규정 내용을 잘못 알아 건축허가취소로 인하여 폐기물처리사업이 무산됨에 따라 원고가 입은 손해를 배상할 책임이 있다고 판단한 사례이다(대법원 2001. 2. 9. 선고, 98다52988 판결).

39) 대법원 1973. 10. 10. 선고, 72다2583 판결.

그렇다면 피고는 소외 회사에게 지급한 부가가치세환급금을 부당이득으로 주장하여 소외 회사에게 부당이득반환청구권을 행사하여 이중 변제에 대한 문제를 해결할 수 있을 것이다. 민법 제741조는 부당이득의 내용으로서 법률상 원인 없이 타인의 재산 또는 노무로 인하여 이익을 얻고 이로 인하여 타인에게 손해를 가한 경우에 수익자가 그 이익의 반환, 즉 부당이득반환채무를 지는 것으로 정하고 있다. 이는 법률상 원인 없는 이득이 생겼다는 사실 자체에 기해 부당이득반환 의무가 발생하는 것이다.⁴⁰⁾

소외 회사에게 환급된 조세환급금은 채권양도 통지에 의해 원고가 받아야 하는 것이기 때문에 소외 회사는 환급된 세액을 보유할 아무런 법률상 원인이 없는 것이어서 결국 소외 회사는 부당이득을 취하고 있는 셈이다. 민법 제748조는 부당이득반환 범위에 대하여 수익자가 선의인 경우 현존이익에 한하며(동조 제1항), 악의인 경우에는 받은 이익과 그 이자를 반환하고 손해가 있으면 이를 배상하여야 한다고 명시하고 있다(동조 제2항). 여기서 ‘악의’라 함은 자신의 이익 보유가 법률상 원인 없는 것임을 인식하는 것을 말한다.⁴¹⁾ 따라서 피고는 악의의 수익자인 소외 회사에게 부가가치세환급금과 환급금을 받은 날부터의 법정이자를 청구할 수 있을 것이다.

V. 결 론

본 논문은 부가가치세 환급세액의 성질에 대한 판례 변경을 환영하면서도 대상 판결의 아쉬운 점과 판례가 변경된 후에도 여전히 제기될 수 있는 문제점들에 대해 논의해보았다.

40) 김준호, 민법강의(법문사, 2012), 1739쪽.

41) 대법원 2010. 1. 28. 선고, 2009다24187 판결.

먼저 판례는 환급세액은 공법상 당사자 소송의 대상이라고 판시하였지만 과오납금에 대해서는 여전히 민사소송의 대상이라는 입장이다. 그러나 점차 당사자 소송의 범위를 확대하고 있기 때문에 과오납금 반환청구소송도 공법상 당사자소송의 대상이 될 수 있을 것이다. 그렇기 때문에 행정소송과 민사소송으로 구별하는 것은 소송상 혼란을 가중시킬 우려가 있어 그 구별실익이 크지 않다고 생각한다. 이러한 소송 혼란은 관할위반 문제가 발생할 여지가 크다. 이 경우 소 각하가 아닌 이송으로 소송의 흠결을 치유하는 것이 바람직할 것이다.

또한 환급세액 가산금의 이자율은 민사상 법정이자율이 아닌, 특칙인 국세환급가산금 이율을 적용하며, 과오납금 역시 국세환급가산금 이율을 적용하는 것이 소송상 혼란을 줄이고, 법적성질 측면에서도 타당하다고 본다.

마지막으로 부가가치세환급세액 양도에 따른 문제로 피고의 이중변제 문제가 발생할 수 있고, 그에 대한 항변으로 채권의 준점유자에 대한 변제를 주장할 수 있다. 만약 무과실이 인정된다면 피고는 채권의 준점유자에 대한 변제를 주장할 수 있지만, 무과실이 인정되지 않는 경우 위 변제를 주장할 수 없게 된다. 대상판결의 사안에서는 무과실이 인정되지 않아 피고는 소외 회사에게 지급한 부가가치세환급금을 부당이득으로 보아 소외회사에게 부당이득반환청구권을 행사하여 이중변제에 대한 문제를 해결할 수 있을 것이다.

(투고일 2013년 12월 31일, 심사(의뢰)일 2014년 1월 16일, 게재확정일 2014년 2월 21일)

주제어 : 당사자소송, 조세환급, 과오납금, 이자율, 국세환급가산금

참고문헌

1. 단행본

- 김준호, 민법강의 제18판, 법문사, 2012.
울촌 조세판례연구회, 조세판례연구III, 세경사, 2013.
이시윤, 민사소송법 제7판, 박영사, 2013.
임승순, 조세법, 박영사, 2011.
金子 宏, 租稅法, 弘文堂, 2010.

2. 논문

- 강수경, “당사자소송: 소송형태를 중심으로”, 원광법학 제26권 제4호, 원광대학교 법학연구소, 2010, 471-498쪽.
김영순, “최근 조세사건에 관한 대법원 판결에 대한 소고”, 법학연구 제16권 제2호, 인하대학교 법학연구소, 2013, 311-338쪽.
김재형, “근저당권부채권의 유동화에 관한 법적 문제 -주택저당채권 유동화회사법을 중심으로”, 서울대학교 법학 제43권 제1호, 서울대학교 법학연구소, 2002, 180-215쪽.
임영호, “공법상 금전급부청구권과 관련된 소송형식”, 법조 제59권 제3호, 법조연구, 2010, 246-291쪽.
배성호, “장래채권 양도의 효력, 동아법학 제48호, 동아대학교 법학연구소, 2010, 549-576쪽.
안철상, “행정소송과 민사소송의 관계”, 법조 제57권 제1호, 법조협회, 2008, 319-365쪽.
이승한, “세법상 조세환급금 가산금과 민법상의 법정이자 및 지연손해금과의 관계”, 대법원판례해설 제81호, 2010, 235-245쪽.

이윤정, “당사자소송과 민사소송의 구별”, 강원법학 제39권, 강원대학교 법학연구소, 2013, 37-66쪽.

이중교, “부가가치세 환급세액에 대한 구제방법”, 법조 제62권 제10호, 법조협회, 2013, 107-144쪽.

南 博方, “租税の不当利得”, 註釋民法(18): 債權, 有斐閣, 1976.

芝池義一, “過誤納金の還付請求權”, ジュリスト 租税判例百選 제2판, 1983.

加藤雅信, “過誤納金の 還付請求權”, ジュリスト 租税判例百選 제4판, 2005.

[Abstract]

A Study on the Type of Litigation on Tax Refund Request

Jung-Mi Oh*

Young-Soon Kim**

Recently, in a case for return tax request of value added taxes, the Supreme Court has rendered a judgment to recognize that the case is for a party sit as an administrative suit, changing the preexisting position of recognizing the legal relations for private laws and handling the case as a civil suit (Rendered on March 21, 2013, 2011Da95564, the supreme court decision).

The supreme court made a decision in the particular case that litigation on refunded tax amounted should be dealt with ‘party proceeding’ while the litigation for refund of taxes overpaid or erroneous paid should be dealt with ‘civil action.’

This article deals with the meaning of the changing position of Supreme Court in the above case, as well as the issues on violation of jurisdiction, calculation of interest and transferring return tax of value added taxes.

Key Words : party proceeding, tax refund, incorrectly paid tax, interest rate, additional payment on refund of national taxes

* Inha University Law School J.D candidate

** Inha University Law School Assistant Professor, Lawyer