

대 법 원

제 1 부

판 결

사 건 2015두2710 소득금액변동통지취소
원고, 피상고인 디비에스은행
소송대리인 변호사 백제흠 외 1인
피고, 상고인 서울지방국세청장
소송대리인 정부법무공단(담당변호사 손호철 외 1인)
원 심 판 결 서울고등법원 2015. 6. 3. 선고 2013누17178 판결
판 결 선 고 2018. 2. 28.

주 문

원심판결을 파기하고, 사건을 서울고등법원에 환송한다.

이 유

상고이유를 판단한다.

1. 상고이유 제1점에 관하여

가. 구 「국제조세조정에 관한 법률」(2013. 1. 1. 법률 제11606호로 개정되기 전의 것, 이하 '구 국제조세조정법'이라고 한다) 제14조 제1항, 제2항, 구 「국제조세조정에 관한

법률 시행령」(2010. 12. 30. 대통령령 제22574호로 개정되기 전의 것, 이하 '구 국제조세조정법 시행령'이라고 한다) 제25조 제6항, 제26조, 구 법인세법(2010. 12. 20. 법률 제10423호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제93조 제2호(이하 위 각 조항들을 '이 사건 조항'이라고 한다)에 의하면, 금융업을 영위하는 내국법인(외국법인의 국내사업장을 포함한다)의 차입금 중 국외지배주주로부터 차입한 금액이 국외지배주주가 주식 등으로 출자한 출자지분의 6배를 초과하는 경우에는 그 초과분에 대한 지급이자 중 일정액은 내국법인의 손금에 산입하지 아니하고 법인세법 제67조에 따른 배당으로 처분된 것으로 보아 국외지배주주인 외국법인의 국내원천소득이 된다.

한편 「대한민국 정부와 싱가포르 정부 간의 소득에 대한 조세의 이중과세회피와 탈세방지를 위한 협약」(이하 '한·싱가포르 조세조약'이라고 한다)은 배당소득과 이자소득에 관하여 거주지국 및 원천지국 과세를 모두 허용하면서, 제10조 제4항에서 배당소득의 의미를, 제11조 제5항에서 이자소득의 의미를 각각 규정하고 있다. 그리고 구 국제조세조정법 제28조는 외국법인의 국내원천소득의 구분에 관하여 법인세법 제93조에도 불구하고 조세조약이 우선하여 적용된다고 규정하고 있다.

이러한 규정들의 내용과 체계 등을 종합하여 보면, 외국법인의 국내사업장을 포함한 내국법인이 국외지배주주로부터 금전을 차입한 경우 차입금 중 일정 한도 초과분에 대한 지급이자는 이 사건 조항에서 배당으로 보아 국외지배주주의 국내원천소득으로 규정하고 있으므로 원칙적으로 배당소득에 해당하나, 해당 초과분에 대한 지급이자가 조세조약상 배당소득으로서 원천지국의 과세권이 인정되는지는 우리나라가 그 국외지배주주인 외국법인이 거주자로 되어 있는 나라와 체결한 조세조약에 따라 판단하여야 하고, 이때 만일 그 조세조약상 배당소득이 아닌 이자소득 등 다른 소득에 해당한다면

그에 따라 원천지국의 과세권 유무나 적용되는 제한세율 등이 결정된다고 할 것이다.

나. 원심이 인용한 제1심판결 이유와 원심이 적법하게 채택한 증거들에 의하면 다음과 같은 사실을 알 수 있다.

(1) 원고는 싱가포르에 본점을 두고 국내에 지점(이하 '원고 지점'이라고 한다)을 개설하여 금융업을 영위하고 있다.

(2) 원고 지점은 2010 사업연도에 원고 본점으로부터의 차입금 중 원고 본점의 출자지분의 6배를 초과한 부분의 지급이자에 해당하는 7,684,517,875원(이하 '이 사건 금액'이라고 한다)에 대하여 손금불산입하고 '기타 사외유출'로 소득처분하였다.

(3) 피고는 2011. 7. 18. 이 사건 금액을 '배당'으로 소득처분하면서 원고에게 소득금액 변동통지를 하였다(이하 '이 사건 처분'이라고 한다).

다. 이러한 사실관계와 더불어 기록에 의하여 알 수 있는 사정을 앞서 본 법리에 비추어 살펴보면, 아래와 같이 판단된다.

(1) 한·싱가포르 조세조약은 제3조 제1항 바목에서 '법인'을 '법인격이 있는 실체 또는 조세 목적상 법인격이 있는 실체로 취급되는 기타 실체'로 규정하고 있고, 제5조 제2항 나목에서 고정사업장의 하나로 '지점'을 규정하고 있으며, 같은 조 제7항에서 '일방체약국의 거주자인 법인이 타방체약국의 거주자인 법인 또는 타방체약국에서(고정사업장을 통하거나 또는 다른 방법에 의하여) 사업을 영위하는 법인을 지배하거나 또는 그에 의하여 지배되고 있다는 사실만으로 어느 법인이 타 법인의 고정사업장으로 되지는 아니한다'라고 규정하는 등 법인과 지점을 명확히 구분하고 있으므로, 한·싱가포르 조세조약상 원고 지점을 '법인'으로 보기는 어렵다.

(2) 그런데 한·싱가포르 조세조약 제10조 제4항은 배당을 '주식으로부터 생기는 소득

과 분배를 하는 법인이 거주자로 되어 있는 체약국의 세법에 의하여 주식에서 발생하는 소득과 동일하게 취급되는 다른 소득'으로 규정함으로써 법인이 아닌 지점 소재지국의 세법에 의한 배당소득은 상정하지 않고 있고, 또한 싱가포르의 세법에 지점이 법인에 지급한 이자를 주식에서 발생하는 소득과 동일하게 취급하는 규정이 있다고 볼 아무런 자료가 없다. 따라서 이 사건 금액은 한·싱가포르 조세조약에서 규정하는 '배당소득'에 해당하지 않는다.

(3) 한편 한·싱가포르 조세조약 제11조 제5항은 이자를 '담보의 유무와 이윤에 대한 참가권의 수반 여부에 관계없이 정부 증권, 채권 또는 사채와 모든 종류의 다른 채권으로부터 발생하는 소득 및 소득이 발생하는 국가의 세법에 따라 금전의 대부에서 발생하는 소득과 동일하게 취급되는 다른 소득'으로 규정하고 있고, 이 사건 금액은 차입금에 대한 지급이자로서 채권으로부터 발생하는 소득에 해당하므로 한·싱가포르 조세조약에서 규정하는 '이자소득'으로 볼 수 있다.

(4) 결국, 이 사건 금액은 이 사건 조항에 의하여 국내 세법상 배당으로 간주되는 이상 국내원천 배당소득에 해당하고, 그 결과 구 조세특례제한법(2011. 12. 31. 법률 제 11133호로 개정되기 전의 것) 제21조 제1항에 의하여 법인세가 면제되는 국제금융거래에 따른 이자소득에는 해당하지 않는 것이나, 다만 국내 세법보다 우선하는 한·싱가포르 조세조약상으로는 배당소득이 아닌 이자소득에 해당하여 이를 전제로 제한세율 등이 정해질 것이므로, 원심으로서는 이러한 사정들을 종합하여 이 사건 처분의 적법 여부 등을 판단하였어야 했다.

라. 그럼에도 원심은 위와 같은 사정을 구체적으로 살펴보지 아니한 채 그 판시와 같은 이유만으로 이 사건 금액이 한·싱가포르 조세조약상 배당소득에 해당하지 않는 이

상 이 사건 처분이 위법하다고 판단하였다. 이러한 원심의 판단에는 과소자본세제의 적용효과 및 조세조약의 소득구분 등에 관한 법리를 오해하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다. 이 점을 지적하는 취지의 상고이유 주장은 이유 있다.

2. 상고이유 제2점에 관하여

가. 구 법인세법 제98조 제1항 제3호는 외국법인에 대하여 제93조 제2호의 규정에 따른 국내원천소득을 지급하는 자는 그 지급하는 때에 해당 법인세를 원천징수할 의무가 있다고 규정하고 있고, 구 법인세법 시행령(2012. 2. 2. 대통령령 제23589호로 개정되기 전의 것) 제137조 제1항은 배당소득의 지급시기에 관하여 소득세법 시행령 제191조(제4호는 제외한다) 및 제192조를 준용하도록 규정하고 있다. 그런데 구 소득세법 시행령이 2010. 12. 30. 대통령령 제22580호로 개정되면서 '소득처분에 의한 배당소득은 소득금액변동통지서를 받은 날에 지급한 것으로 본다'라고 규정하고 있던 제192조 제2항은 삭제되었고, 2010. 12. 27. 법률 제10408호로 개정된 소득세법은 이를 대체하여 같은 내용의 제131조 제2항 제1호를 두었다.

한편 앞서 본 바와 같이 이 사건 조항은 내국법인의 차입금 중 국외지배주주로부터 차입한 금액이 국외지배주주가 주식 등으로 출자한 출자지분에 대한 일정 비율을 초과하는 경우 그 초과분에 대한 지급이자 중 일정액을 법인세법 제67조에 따른 배당으로 처분된 것으로 간주하고 있으므로, 이러한 경우에는 원천징수의무자인 내국법인이 소득금액변동통지서를 받은 날에 비로소 원천징수의무가 성립한다고 볼 수 없다.

나. 원심판결 이유와 기록에 의하면, 원고 지점이 2010 사업연도에 원고 본점으로부터 차입한 금원이 원고 본점의 출자지분의 6배를 초과한 사실 등을 알 수 있고, 이러한 사실관계를 앞서 본 법리에 비추어 살펴보면, 원고 본점에 지급한 이자 중 이 사건 금

액은 배당으로 처분된 것으로 간주됨으로써 구 법인세법 제98조에 따른 원천징수의무는 이미 성립하였다고 할 것이다. 따라서 소득처분에 의한 배당소득의 지급시기에 관한 일반적인 규정인 구 소득세법 시행령 제192조 제2항이 2010. 12. 30. 삭제되었다고 하더라도 이 사건 금액에 대한 원천징수의무의 성립에는 아무런 영향을 미치지 못한다고 보아야 한다.

다. 그럼에도 원심은 이와 달리 그 판시와 같은 이유만으로 배당소득의 지급시기를 확정할 수 없으므로 이 사건 금액에 대한 원천징수의무가 성립하지 않는다고 판단하였다. 이러한 원심의 판단에는 배당간주 소득의 지급시기에 관한 법리를 오해하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다. 이 점을 지적하는 취지의 상고이유 주장 역시 이유 있다.

3. 결론

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

재판장 대법관 김 신

 대법관 박상욱

주 심 대법관 이기택

 대법관 박정화