대 법 원

제 3 부

판 결

사 건	2017두59727 법인세경정거부처분취소
원고, 상고인	엘지이노텍 주식회사
	소송대리인 법무법인 정안 외 5인
피고, 피상고인	남대문세무서장
	소송대리인 법무법인(유한) 한결 담당변호사 김용현 외 3인
원 심 판 결	서울고등법원 2017. 8. 18. 선고 2016누62711 판결
판 결 선 고	2018. 3. 13.

주 문

원심판결을 파기하고, 사건을 서울고등법원에 환송한다.

이 유

상고이유(상고이유서 제출기간이 지난 다음에 제출된 상고이유보충서들은 상고이유를 보충하는 범위에서)를 판단한다.

1. 구 법인세법(2010. 12. 30. 법률 제10423호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제57조 제1항 제1호는 내국법인의 각 사업연도의 과세표준에 국외원천소득이 포함되어 있

는 경우 그 국외원천소득에 대하여 납부하였거나 납부할 외국법인세액이 있는 때에는 공제한도의 범위 내에서 외국법인세액을 당해 사업연도의 법인세액에서 공제하는 방법을 선택할 수 있도록 정하고 있다. 그리고 제57조 제3항은 내국법인이 조세조약의 상대국에서 당해 국외원천소득에 대하여 법인세를 감면받은 세액 상당액은 당해 조세조약이 정하는 범위 안에서 위와 같은 세액공제의 대상이 되는 외국법인세액으로 보도록 하는 간주외국납부세액 공제를 정하고 있다.

이러한 간주외국납부세액 공제에 관해서는 개별 조약에서 정하고 있다. 1994년 체결된 「대한민국 정부와 중화인민공화국 정부 간의 소득에 대한 조세의 이중과세회피와 탈세방지를 위한 협정」(이하 '한·중 조세조약'이라 한다)은 제23조 제3항에서 이와 같은 규정을 두었는데, 2006년 체결된 「대한민국 정부와 중화인민공화국 정부 간의 소득에 대한 조세의 이중과세회피와 탈세방지를 위한 협정의 제2의정서」(이하 '제2의정서'라 한다)제5조 제1항(이하 '이 사건 조항'이라 한다)이 이를 대체하였다. 이 사건 조항은 전문에서 '한·중 조세조약 제23조 제1항(제2의정서 제4조로 대체되었다) (가)목에서 언급하고 있는 일방 체약당사국에서 납부하는 조세는 조세경감, 면제 또는 경제발전 촉진을 위한 그 밖의 조세유인조치 관련 법률규정이 없었더라면 납부하였어야 할 조세를 포함하는 것으로 간주한다.'고 정하고, 후문에서 '이 항의 목적상 제10조 제2항 등의 경우에는 세액은 배당 등 총액의 10%인 것으로 간주한다.'(이하 '이 사건 조항 후문'이라 한다)고 정하면서, 그 적용시한을 2005. 1. 1. 이후 10년으로 한정하고 있다.

이와 같이 이 사건 조항 후문은 한·중 조세조약 제10조 제2항 등의 경우에는 세액공제의 대상인 외국납부세액을 배당 등 총액의 10%로 간주하는 방식을 채택하여 조세조약 자체에서 체약당사국에서 납부한 것으로 간주되는 세액을 일률적으로 정하고 있

다. 즉, 한·중 조세조약 제10조 제2항 (가)목은 '배당의 수익적 소유자가 배당을 지급하는 회사의 자본 25% 이상을 직접 소유하는 회사(조합은 제외)인 경우'에는 이중과세를 최소화하고 국제투자를 촉진할 필요성이 일반적인 경우보다 크다고 보아 일반적인 경우에 적용되는 제한세율인 총배당액의 10%보다 낮은 5%의 한도 내에서만 배당소득에 대한 원천지국 과세를 인정하고 있는데, 이 사건 조항 후문은 그와 같은 경우에 실질적으로 투자유치의 효과를 거둘 수 있도록 일률적으로 10%의 세율이 적용되는 것으로 간주하여 외국납부세액을 산정하도록 하고 있다.

이처럼 공제세율을 간주함으로써 특별한 조세혜택을 부여하는 방식은 한·중 조세조약 체약국의 의사에 따라 그 적용대상과 시한이 명확히 한정되어 있는 만큼, 원천지국의 국내법률에서 거주지국 투자회사가 받는 배당소득에 대한 세율이 변경되었다고 하여 그에 따라 이 사건 조항 후문의 의미가 달라진다고 보기 어렵다.

위에서 본 간주외국납부세액 공제에 관한 규정의 체계와 내용 등에 비추어 보면, 한·중 조세조약 제10조 제2항 (가)목에 의하여 원천지국에서 5%의 제한세율로 배당소득에 대한 조세를 납부하였더라도, 이 사건 조항 후문에 따라 원천지국에 납부한 것으로 간주되는 세액은 총배당액의 10%로 보는 것이 타당하다.

2. 원심이 인용한 제1심판결 이유에 따르면 다음의 사실을 알 수 있다.

가. 중국에 설립된 이 사건 자회사의 지분 100%를 직접 소유하고 있는 원고는 2010 사업연도에 이 사건 자회사로부터 2008년 이후 잉여금을 재원으로 한 이 사건 배당금을 수령한 다음 한·중 조세조약 제10조 제2항 (가)목에서 정한 5%의 제한세율에 따라 계산한 세액을 중국에 납부하고, 그 세액을 구 법인세법 제57조 제1항 제1호에서 정한 외국법인세액(이하 '직접외국납부세액'이라 한다)으로 공제하여 법인세를 신고·납부하

였다.

나. 원고는 2014. 3. 26. 피고에게 이 사건 배당금에 대하여 이 사건 조항 후문에서 정한 세율 10%에서 직접외국납부세율 5%를 뺀 간주외국납부세율 5%를 적용하면 외국납부세액 공제액이 증가한다고 보아 2010 사업연도 법인세 신고와 관련하여 추가적으로 간주외국납부세액 공제액 2,706,059,530원(이하 '이 사건 세액'이라 한다)을 적용하여 세액을 경정해 달라고 청구하였다.

다. 피고는 2014. 4. 3. 원고에게 '중국 국내법률이 2008년 이후 한·중 조세조약 제10조 제2항 (가)목에서 정한 5%의 제한세율보다 더 낮은 조세감면조치를 시행하지 않아 이 사건 배당금에 대하여 위 5%의 제한세율을 적용하여 과세된 경우 동 조약에 따른 간주외국납부세액 공제를 적용할 수 없다'는 이유로 원고의 경정청구를 거부하는 이 사건 처분을 하였다.

3. 이러한 사실관계를 위에서 본 규정과 법리에 비추어 살펴보면, 이 사건 조항 후문에 따라 원고가 원천지국인 중국에 납부한 것으로 간주되는 10%에 의한 세액과 직접외국납부세액의 차액인 이 사건 세액은 구 법인세법 제57조 제3항에서 정한 세액공제 대상에 해당한다고 보아야 한다.

4. 그런데도 원심은 이 사건 조항 후문이 한·중 조세조약상 제한세율을 넘는 혜택을 주는 원천지국의 세법상 감면규정이 따로 존재하는 경우에만 적용될 수 있다는 전제에서, 이 사건 세액을 외국납부세액 공제 대상으로 볼 수 없다고 한 이 사건 처분이 적법하다고 판단하였다. 원심의 판단에는 이 사건 조항 후문의 해석에 관한 법리를 오해하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다. 이를 지적하는 상고이유 주장은 정당하다.

5. 원고의 상고는 이유 있으므로 원심판결을 파기하고, 사건을 다시 심리·판단하도

록 원심법원에 환송하기로 하여, 대법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

재판장 대법관 김창석

대법관 조희대

주 심 대법관 김재형

대법관 민유숙