

대 법 원

제 3 부

판 결

사 건 2017두33008 법인세부과처분취소
원고, 상고인 씨제이이앤엠 주식회사
소송대리인 변호사 김의환 외 7인
피고, 피상고인 마포세무서장
소송대리인 법무법인 가온
담당변호사 강남규 외 7인
원 심 판 결 서울고등법원 2016. 12. 13. 선고 2016누55089 판결
판 결 선 고 2018. 11. 15.

주 문

원심판결을 파기하고, 사건을 서울고등법원에 환송한다.

이 유

상고이유를 판단한다.

1. 사안의 개요와 쟁점

가. 사안의 개요

(1) 원고는 2011. 5. 31. 영화제작사인 파라마운트사, 음악 채널 엠티비 등을 산하에 둔 글로벌 엔터테인먼트 콘텐츠 그룹인 바이어컴(Viacom) 그룹 소속의 헝가리국 소재 법인인 바이어컴 인터내셔널 헝가리 케이에프티(이하 'VIH'라고 한다)와 사이에 파라마운트 영화 등의 국내배포와 관련하여 사용허락 계약을 체결하고, 그 무렵부터 2013. 12.까지 VIH에게 합계 약 135억 원의 사용료(이하 '이 사건 사용료'라고 한다)를 지급하였다.

(2) 원고는 「대한민국 정부와 헝가리 인민공화국 정부 간의 소득에 대한 조세의 이중과세회피와 탈세방지를 위한 협약」 (이하 '한·헝가리 조세조약'이라고 한다) 제12조 제1항 규정에 따라 이 사건 사용료에 관하여 법인세 원천징수를 하지 않았다.

(3) 그런데 피고는 VIH가 조세회피를 목적으로 설립된 이른바 도관회사에 불과하고 이 사건 사용료 소득의 실질적인 수익적 소유자는 VIH의 네덜란드 모회사인 바이어컴 글로벌 네덜란드 비브이(이하 'VGN'이라고 한다)라고 보아, 2014. 5. 2. 및 2014. 7. 1. 한·헝가리 조세조약을 적용하지 않고 「대한민국 정부와 네덜란드왕국 간의 소득에 대한 조세의 이중과세회피와 탈세방지를 위한 협약」 (이하 '한·네덜란드 조세조약'이라고 한다)을 적용하여 원고에게 원천징수분 법인세 합계 약 23억 9,100만 원(가산세 포함)을 부과하였다(이하 '이 사건 처분'이라고 한다).

나. 쟁점

이 사건의 주된 쟁점은 이 사건 사용료에 관하여 한·헝가리 조세조약 제12조 제1항이 적용되는지 여부이다.

2. 상고이유 제1점에 관하여

가. (1) 한·헝가리 조세조약 제12조 제1항은 "일방체약국에서 발생하여 타방체약국

의 거주자에게 지급되는 사용료에 대하여는 동 거주자가 사용료의 수익적 소유자인 경우 동 타방채약국에서만 과세한다"고 규정한다. 이에 따라 우리 법인세법상 국내원천 소득에 해당하는 사용료 소득일지라도 헝가리의 수익적 소유자인 거주자에게 지급되는 경우에는 국내에서 과세될 수 없다. 위 조약 규정의 도입 연혁과 그 문맥 등을 종합할 때, 수익적 소유자는 당해 사용료 소득을 지급 받은 자가 타인에게 이를 다시 이전할 법적 또는 계약상의 의무 등이 없는 사용·수익권을 갖는 경우를 뜻한다. 이러한 수익적 소유자에 해당하는지는 해당 소득에 관련된 사업활동의 내용과 현황, 그 소득의 실제 사용과 운용 내역 등 제반 사정을 종합하여 판단하여야 한다.

(2) 한편 국세기본법 제14조 제1항에서 규정하는 실질과세의 원칙은 법률과 같은 효력을 가지는 조세조약의 해석과 적용에 있어서도 이를 배제하는 특별한 규정이 없는 한 그대로 적용된다(대법원 2012. 4. 26. 선고 2010두11948 판결 등 참조). 그러므로 사용료 소득의 수익적 소유자에 해당한다고 할지라도 국세기본법상 실질과세의 원칙에 따라 조약 남용으로 인정되는 경우에는 그 적용을 부인할 수 있다. 즉, 재산의 귀속명의자는 재산을 지배·관리할 능력이 없고 그 명의자에 대한 지배권 등을 통하여 실질적으로 이를 지배·관리하는 자가 따로 있으며 그와 같은 명의와 실질의 괴리가 조세를 회피할 목적에서 비롯된 경우에는 그 명의에 따른 조세조약 적용을 부인하고 그 재산에 관한 소득은 그 재산을 실질적으로 지배·관리하는 자에게 귀속된 것으로 보아 과세한다. 그러나 그러한 명의와 실질의 괴리가 없는 경우에는 소득의 귀속명의자에게 소득이 귀속된다(대법원 2016. 7. 14. 선고 2015두2451 판결 등 참조).

나. 원심판결 이유와 기록에 의하면, 아래와 같은 사정을 알 수 있다.

(1) 바이어컴 그룹은 VIH가 설립되기 십여 년 전부터 헝가리에서 방송채널 등 사

업을 영위하였다. 2010년경 그룹 구조조정을 단행하면서 헝가리의 저임금 우수 인력, 상대적으로 저렴한 임차료, 헝가리 정부의 투자 인센티브 등을 고려함과 아울러 국내 방송채널사업자가 해외방송채널 및 해외 배포 사업을 함께 영위하는 것을 금지하는 헝가리 방송법 규정에 따라 VIH를 별도로 설립하였다. 이후 VIH는 영화(파라마운트사 제작)배급 사업부문, 글로벌 경영 서비스(GBS) 사업부문, 중부·동유럽 미디어 네트워크(VIMN-CEE) 사업부문 등 관련 사업을 활발히 영위하였다.

(2) VIH는 영화배급 사업부문에서 우리나라뿐만 아니라 헝가리, 일본, 이탈리아, 이스라엘, 스페인 등에서 파라마운트 영화를 배급하고 사용료를 받는 사업활동을 하였고, 헝가리 법률에 따라 정상적으로 법인세를 납부하고 재무제표에 대한 외부 회계감사를 받았다. 바이어컴 그룹의 전 세계 유효세율은 약 30~32% 수준이다.

(3) VIH의 순매출액은 2011년 약 2,148억 원, 2012년 약 4,402억 원, 2013년 약 3,035억 원에 달하고, 부다페스트의 사무실에서는 영화배급 사업부문에 19명의 직원을 고용하여 3년간 약 66억 원의 인건비를 지출하였다.

(4) VIH는 별도의 영화 배급 사업부문을 두고 인력 채용, 사무실 마련 및 공간 확장, 새로운 배포권 허여 계약 체결, 채무관리 시스템의 도입 등 업무를 수행하였고, 그 주요 의사결정은 헝가리 내에서 이사회 개최 등을 통해 이루어졌다. VIH의 경영진은 VGN과 무관하고 인적 구성에 중복도 없다.

(5) VIH와 VGN 간의 라이선스 계약의 체결에 관하여도 VIH 이사회에서 상세히 논의하였다. 원고와 VIH 간의 계약서 문안도 VIH의 법무팀에서 검토하는 등 계약 체결 업무(계약서 송부, 확인, 계약 체결 등)부터 원고에 대한 영화 배포 관련 업무(구체적인 영화 내용, 화질, 음질, 자막 등 주문 형식의 협의)와 사용료 수령·관리 업무에 이르

기까지 모두 VIH의 임직원이 직접 수행하였다.

(6) VIH는 2011~2013년 순매출 합계 약 9,224억 원 중에서 약 2,335억 원을 인건비와 매출원가(광고비, 인쇄비, 영업비용, 기타 계약비용) 등 사업활동에 소요되는 비용으로 사용하였고, 주주에 대한 배당금은 약 3,887억 원으로 전체의 약 42% 정도이며, 남은 자금을 계열회사(Viacom Overseas Holdings CV)에 대여하여 정상적인 이자{BOBOR (Budapest Interbank Offered Rate) + 0.625%}를 수령하였다.

(7) 이후에도 VIH는 사업활동을 계속 확장하여 루마니아와 이스라엘 등의 방송·영화 관련 사업에도 투자하는 등 활발한 사업활동을 영위하고 있고, 2016년 1월 기준 VIH의 임직원은 영화배급 부문 26명, GBS 부문 102명, VIMN-CEE 부문 80명 등이다.

다. 위와 같은 사실관계를 앞서 본 법리에 비추어 본다.

(1) 먼저 VIH가 한·헝가리 조세조약 제12조 제1항에서 정하는 사용료 소득의 수익적 소유자에 해당하는지 살펴본다.

위에서 본 VIH의 설립 경위, 사업활동 내역과 현황, 원고와의 계약 체결과 관련 업무 수행 내역, 그에 따른 사용료의 수령, 관련 비용 지출과 자금 운용 내역을 비롯한 사용·수익 관계 등 제반 사정들을 종합할 때, VIH는 이 사건 사용료 소득을 VGN 등 타인에게 이전할 법적 또는 계약상의 의무를 부담한 바 없이 그에 대한 사용·수익권을 향유하고 있었다고 보이므로, 한·헝가리 조세조약의 거주자로서 위 조약 제12조 제1항에서 말하는 사용료 소득의 수익적 소유자에 해당한다고 볼 여지가 충분하다.

(2) 다음으로 국세기본법의 실질과세원칙에 따라 이 사건 사용료 소득에 관하여 한·헝가리 조세조약의 적용을 부인할 수 있는지에 대하여 본다.

위에서 본 바이어컴 그룹의 헝가리 내 사업 연혁, VIH의 각 사업부문 구성과 장

기간의 활발한 사업활동, 인적·물적 설비, 배포권과 사용료 소득의 지배·관리·처분 내역 등을 종합하여 보면, VIH는 헝가리에서 뚜렷한 사업목적으로 정상적으로 미디어 관련 사업을 영위하는 상당한 규모의 충분한 실체를 갖춘 법인으로서, 다른 보유 재산과 마찬가지로 그 명의의 배포권과 그에 따른 사용료 소득을 실질적으로 지배·관리하였다고 봄이 타당하다. VIH가 네덜란드의 100% 모회사인 VGN에 배당가능이익 중 상당 부분을 배당하였다거나, VIH가 설립 시 VGN으로부터 양도받은 영화 배포권의 상대방 국가들이 모두 헝가리와 조세조약 체결국으로서 사용료 소득에 대해 원천지국에서 과세되지 않는다는 등의 사정만으로는 VIH가 배포권을 지배·관리할 능력이 없다거나 배포권과 이 사건 사용료 소득의 명의와 실질 간에 괴리가 있다고 볼 수 없다.

이처럼 소득의 귀속에 명의를 실질 사이에 괴리가 없어 원고가 지급한 이 사건 사용료가 계약 명의로 VIH에 실질적으로 귀속된다고 보는 이상, 국세기본법 제14조 제1항의 실질과세 원칙에 의하더라도 이 사건 사용료 소득에 대하여 한·헝가리 조세조약 적용을 부인할 수 없다.

라. 그런데도 원심은 판시와 같이 조세절감의 측면 등만을 들어 이 사건 사용료 소득의 실질귀속자가 VGN이라고 보아 이 사건 처분이 적법하다고 판단하고 말했다. 이러한 원심의 판단에는 한·헝가리 조세조약 제12조 제1항의 수익적 소유자의 의미, 국세기본법 제14조의 실질과세원칙과 그에 따른 실질귀속자의 판단 등에 관한 법리를 오해하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다. 이 점을 지적하는 취지의 상고이유 주장은 이유 있다.

3. 결론

그러므로 나머지 상고이유에 대한 판단을 생략한 채 원심판결을 파기하고, 사건을

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

재판장 대법관 조희대

 대법관 김재형

주 심 대법관 민유숙

 대법관 이동원