

대 법 원

제 3 부

판 결

사 건 2018두36592 원천징수법인세 환급거부처분 취소청구의 소
원고, 피상고인 에스알아이 인터내셔널 (SRI International)
소송대리인 법무법인 텍스로
담당변호사 권진숙 외 2인
피고, 상고인 동수원세무서장
소송대리인 법무법인(유한) 클라스
담당변호사 최승재
원 심 판 결 서울고등법원 2018. 2. 2. 선고 2017누56430 판결
판 결 선 고 2022. 2. 10.

주 문

원심판결을 파기하고, 사건을 서울고등법원에 환송한다.

이 유

상고이유(상고이유서 제출기간이 지난 다음 제출된 상고이유보충서들은 이를 보충하는 범위에서)를 판단한다.

1. 사안 개요

가. 원고는 미합중국(이하 '미국'이라 한다) 법률에 따라 설립된 미국법인으로 2014. 11. 30. 삼성전자 주식회사(이하 '삼성전자'라 한다)와 '원고가 개발한 소프트웨어 등의 제공대가로 삼성전자 등이 제조하는 무선기기당 일정액(이하 '이 사건 사용료'라 한다)을 지급받기로 하는 계약'을 체결하였다(이하 '이 사건 계약'이라 한다).

나. 삼성전자는 2015. 1. 12. 이 사건 계약에 따라 원고에게 이 사건 사용료를 지급하고, 2015. 2. 10. 피고에게 그에 따른 원천징수분 법인세를 납부하였다.

다. 원고는, 이 사건 사용료가 국외에서 등록되었으나 국내에는 등록되지 않은 특허권(이하 '국내 미등록 특허권'이라 한다)에 대한 사용대가로써 원천징수대상이 되는 국내원천소득이 아니라는 이유로, 2015. 9. 1. 피고에게 삼성전자가 납부한 원천징수분 법인세의 환급을 구하는 경정청구를 하였다. 그러나 피고는 2016. 3. 3. 원고의 경정청구를 거부하였다.

2. 국내 미등록 특허 사용료에 관한 규정

구 법인세법(2015. 12. 15. 법률 제13555호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제2조 제1항 제2호는 외국법인에 대하여 국내원천소득이 있는 경우에만 법인세 납세의무가 있다고 정하고, 제2조 제5항, 제98조 제1항은 외국법인에 대하여 제93조 제8호 등의 일정한 국내원천소득의 금액을 지급하는 자는 해당 법인세를 원천징수할 의무가 있다고 정한다.

그런데 구 법인세법 제93조는 "외국법인의 국내원천소득은 다음 각호와 같이 구분한다."라고 정하면서, 제8호에서 "다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 권리·자산 또는 정보(이하 이 호에서 '권리 등'이라 한다)를 국내에서 사용하거나 그 대가를 국내에서

지급하는 경우 그 대가 및 그 권리 등을 양도함으로써 발생하는 소득. 다만, 소득에 관한 이중과세 방지협약에서 사용지를 기준으로 하여 그 소득의 국내원천소득 해당 여부를 규정하고 있는 경우에는 국외에서 사용된 권리 등에 대한 대가는 국내 지급 여부에도 불구하고 국내원천소득으로 보지 아니한다. 이 경우 특허권, 실용신안권, 상표권, 디자인권 등 권리의 행사에 등록이 필요한 권리(이하 이 호에서 '특허권 등'이라 한다)는 해당 특허권 등이 국외에서 등록되었고 국내에서 제조·판매 등에 사용된 경우에는 국내 등록 여부에 관계없이 국내에서 사용된 것으로 본다."라고 정한다. 그리고 같은 호(가)목은 "학술 또는 예술상의 저작물(영화필름을 포함한다)의 저작권, 특허권, 상표권, 디자인, 모형, 도면, 비밀스러운 공식 또는 공정, 라디오·텔레비전방송용 필름 및 테이프, 그 밖에 이와 유사한 자산이나 권리"를, (나)목은 "산업상·영업상·과학상의 지식·경험에 관한 정보 또는 노하우"를 들고 있다.

한편 「대한민국과 미합중국 간의 소득에 관한 조세의 이중과세 회피와 탈세방지 및 국제무역과 투자의 증진을 위한 협약」(이하 '한미조세협약'이라 한다) 제14조 제4항은 "본 조에서 사용되는 '사용료'라 함은 다음의 것을 의미한다."라고 정하면서 제a호에서 '문학·예술·과학작품의 저작권 또는 영화필름·라디오 또는 텔레비전 방송용 필름 또는 테이프의 저작권, 특허, 의장, 신안, 도면, 비밀공정 또는 비밀공식, 상표 또는 기타 이와 유사한 재산 또는 권리, 지식, 경험, 기능, 선박 또는 항공기의 사용 또는 사용권에 대한 대가로서 받는 모든 종류의 지급금'을 정하고, 제6조는 "이 협약의 목적상 소득의 원천은 다음과 같이 취급된다."라고 정하면서 제3항에서 "제14조 제4항에 규정된 재산의 사용 또는 사용할 권리에 대하여 동 조항에 규정된 사용료는 어느 체약국 내의 동 재산의 사용 또는 사용할 권리에 대하여 지급되는 경우에만 동 체약국 내에

원천을 둔 소득으로 취급된다."라고 정한다.

3. 국내 미등록 특허권에 대한 사용료가 국내원천소득에 해당하는지 여부(상고이유 제3점)

가. 구 법인세법 제93조 제8호 단서 후문은 외국법인이 특허권 등을 국외에서 등록하였을 뿐 국내에서 등록하지 않은 경우라도 그 특허권 등이 국내에서 제조·판매 등에 사용된 때에는 그 사용의 대가로 지급받는 소득을 국내원천소득으로 보도록 정한다. 그러나 구 「국제조세조정에 관한 법률」(2018. 12. 31. 법률 제16099호로 개정되기 전의 것) 제28조는 "비거주자 또는 외국법인의 국내원천소득의 구분에 관하여는 소득세법 제119조 및 법인세법 제93조에도 불구하고 조세조약이 우선하여 적용된다."라고 정한다. 따라서 국외에서 등록되었을 뿐 국내에는 등록되지 않은 미국법인의 특허권 등이 국내에서 제조·판매 등에 사용된 경우 미국법인이 그 사용의 대가로 지급받는 소득을 국내원천소득으로 볼 것인지는 한미조세협약에 따라 판단해야 한다.

이 문제에 대한 한미조세협약에 관한 판례는 다음과 같다. 한미조세조약의 문맥과 그 문언의 통상적 의미를 고려할 때, 한미조세협약 제6조 제3항, 제14조 제4항은 특허권의 속지주의 원칙상 특허권자가 특허물건을 독점적으로 생산, 사용, 양도, 대여, 수입하거나 전시하는 등의 특허실시에 관한 권리는 특허권이 등록된 국가의 영역에서만 그 효력이 미친다고 보아 미국법인이 국내에 특허권을 등록하여 국내에서 특허실시권을 가지는 경우에 특허실시권의 사용대가로 지급받는 소득만을 국내원천소득으로 정하였을 뿐이고(대법원 2007. 9. 7. 선고 2005두8641 판결 등 참조), 특허권이 등록된 국가 외에서는 특허권의 침해가 발생할 수 없어 이를 사용하거나 그 사용의 대가를 지급한다는 것을 상정할 수 없다. 따라서 미국법인이 특허권을 국외에서 등록하였을 뿐 국내

에는 등록하지 않은 경우에는 미국법인이 그와 관련하여 지급받는 소득은 그 사용의 대가가 될 수 없으므로 이를 국내원천소득으로 볼 수 없다(대법원 2014. 11. 27. 선고 2012두18356 판결, 대법원 2018. 12. 27. 선고 2016두42883 판결 참조).

나. 원심이 같은 취지에서 국내 미등록 특허권에 대한 사용료가 원천징수대상이 되는 국내원천소득에 해당하지 않는다고 판단한 것은 정당하다. 상고이유 주장과 같이 한미조세협약의 해석에 관한 대법원 2014. 11. 27. 선고 2012두18356 판결을 변경할 만한 뚜렷한 근거를 찾기 어렵다.

4. 국내 미등록 특허권 이외의 무형자산에 대한 사용료가 국내원천소득에 해당하는지 여부(상고이유 제2점)

가. 원심은 이 사건 계약상 사용료 지급대상인 무형자산에는 미국에서 특허출원 상태에 있는 발명, 미국에서 가출원된 발명, 그 밖에 법적 상태가 명확하지 않은 기술 등이 포함되어 있다는 전제에서 이러한 무형자산에 대한 사용료도 국내 미등록 특허권에 대한 사용료와 달리 볼 이유가 없으므로 원천징수대상이 되는 국내원천소득에 해당하지 않는다고 판단하였다.

나. 그러나 원심의 이러한 판단은 다음과 같은 이유로 받아들일 수 없다.

구 법인세법 제93조 제8호 (나)목은 산업상·상업상·과학상의 지식·경험에 관한 정보 또는 노하우를 국내에서 사용하는 대가를 국내원천소득으로 정한다. 이는 지식재산권의 대상이 될 수 있는지 여부와 관계없이 발명, 기술, 제조방법, 경영방법 등에 관한 비공개 정보를 사용하는 대가를 말한다(대법원 2007. 9. 7. 선고 2005두8641 판결 참조). 그리고 한미조세협약 제6조 제3항, 제14조 제4항 제a호에 따르면 저작권, 비밀공정, 비밀공식 또는 기타 이와 유사한 재산이나 권리, 지식, 경험, 기능 등의 사용 또

는 사용할 권리에 대한 사용료가 어느 체약국 내의 동 재산의 사용 또는 사용할 권리에 대하여 지급되는 경우 동 체약국 내에 원천을 둔 소득으로 취급된다.

따라서 삼성전자 등이 이 사건 계약상 사용료 지급대상에 포함된 무형자산 중 발명, 기술 등에 관한 비공개 정보를 국내에서 무선기기를 제조하는 데 사용하고 원고에게 그 대가를 지급하였다면, 그와 관련한 원고의 사용료소득은 원천징수대상이 되는 국내 원천소득에 해당한다고 보아야 한다.

다. 그런데도 원심은 그러한 무형자산에 대한 사용료소득도 원천징수대상이 되는 국내원천소득에 해당하지 않는다고 판단하였다. 원심판결에는 국내원천소득에 관한 법리를 오해하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다. 이를 지적하는 상고이유 주장은 정당하다.

5. 결론

나머지 상고이유에 대한 판단을 생략한 채 원심판결을 파기하고 사건을 다시 심리·판단하도록 원심법원에 환송하기로 하여, 대법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

재판장 대법관 노정희

주 심 대법관 김재형

 대법관 안철상

대법관 이흥구