

대 법 원

제 3 부

판 결

사 건 2019두52706 법인세경정거부처분취소
원고, 피상고인 마스터카드 인터내셔널 인코퍼레이티드
(Mastercard International Incorporated)
소송대리인 법무법인(유한) 광장
담당변호사 김경태 외 5인
피고, 상고인 중부세무서장 외 3인
소송대리인 법무법인 남산
담당변호사 이창 외 1인
원 심 판 결 서울고등법원 2019. 8. 21. 선고 2018누37498 판결
판 결 선 고 2022. 7. 28.

주 문

원심판결을 파기하고, 사건을 서울고등법원에 환송한다.

이 유

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

1. 사안 개요

원심판결 이유에 따르면 다음 사실을 알 수 있다.

가. 원고는 미합중국 법률에 따라 설립된 미합중국법인으로서, 법인세법 제94조에 따른 국내사업장을 가지고 있지 않다.

나. 원고는 대한민국에서 신용카드업을 영위하는 회원사들(이하 '회원사들'이라 한다)로부터 ① 마스터카드 소지자의 국내 거래금액 중 신용결제금액의 0.03%와 현금서비스금액의 0.01%에 해당하는 돈(Issuer Assessment, 이하 '발급사분담금'이라 한다)과 ② 마스터카드 소지자가 원고의 국제결제 네트워크 시스템(이하 '이 사건 시스템'이라 한다)을 이용한 국외 거래금액 중 신용결제금액과 현금서비스금액의 각 0.184%에 해당하는 돈(Daily Assessment Incoming, 이하 '발급사일일분담금'이라 한다)을 지급받아 왔다(이하 위 각 분담금을 '이 사건 분담금'이라 한다).

다. 회원사들은 이 사건 분담금이 구 법인세법(2010. 12. 30. 법률 제10423호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제93조 제9호 (가)목에서 국내원천소득으로 정한 상표권 사용의 대가에 해당함을 전제로, 이 사건 분담금에 대한 2008, 2009, 2010 사업연도 법인세(이하 '이 사건 법인세'라 한다)를 원천징수하여 피고들에게 납부하였다.

라. 원고는 이 사건 분담금이 사업소득에 해당하여 국내원천소득이 아니라는 이유로 피고들에게 이 사건 법인세의 환급을 구하는 경정청구를 하였다. 그러나 피고들은 이를 거부하였다(이하 '이 사건 처분'이라 한다).

2. 이 사건 분담금의 소득구분

가. 구 법인세법 제93조 제9호 (가)목은 상표권을 국내에서 사용하거나 그 대가를 국내에서 지급하는 경우의 당해 대가를 국내원천소득으로 정하면서 '소득에 관한 이중과

세방지협약에서 사용지를 기준으로 하여 당해 소득의 국내원천소득 해당 여부를 규정하고 있는 경우에는 국외에서 사용된 권리 등에 대한 대가는 국내 지급 여부에 불구하고 이를 국내원천소득으로 보지 아니한다.'고 정하고 있다. 한편 「대한민국과 미합중국간의 소득에 관한 조세의 이중과세 회피와 탈세방지 및 국제무역과 투자의 증진을 위한 협약」(이하 '한미조세협약'이라 한다) 제14조 제4항 제a호는 '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 사용료의 하나로 정하고, 제6조 제3항은 '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.'고 정하고 있다. 그리고 한미조세협약 제8조는 사업소득에 관하여 정하면서 제1항에서 '일방 체약국의 거주자의 산업상 또는 상업상의 이윤은 그 거주자가 타방 체약국에 소재하는 고정사업장을 통하여 동 타방 체약국 내에서 산업상 또는 상업상의 활동에 종사하지 아니하는 한 동 타방 체약국에 의한 조세로부터 면제된다.'고 정하고 있다.

나. 원심은 이 사건 분담금에 상표권 사용의 대가와 원고가 이 사건 시스템을 통해 회원사들이 발급한 마스터카드의 국외 사용이 가능하도록 제공하는 포괄적 역무의 대가가 모두 포함되어 있다고 판단하였다. 나아가 원심은 피고들이 제출한 증거만으로는 이 사건 분담금 중 원천징수대상인 상표권 사용의 대가와 원천징수대상이 아닌 포괄적 역무 제공의 대가를 구분할 수 없다는 이유로 이 사건 처분을 전부 취소하였다.

다. 원심판결 이유를 관련 규정, 법리와 기록에 비추어 살펴보면, 원심판단 중 이 사건 분담금에 상표권 사용의 대가와 포괄적 역무 제공의 대가가 모두 포함되어 있다고 본 부분은 정당하다. 그러나 원심판단 중 이 사건 분담금에 포함된 상표권 사용의 대가와 포괄적 역무 제공의 대가를 구분할 수 없다는 부분은 그대로 받아들일 수 없다. 원심판결 이유와 기록에 의하여 알 수 있는 다음과 같은 사정 등에 비추어 보면, 이 사건 분담금 중 발급사분담금은 상표권 사용의 대가로, 발급사일일분담금은 포괄적 역무 제공의 대가로 볼 여지가 충분하다.

(1) 원고와 회원사들이 체결한 회원자격협약이나 라이선스계약 등에는 이 사건 분담금이 구체적으로 어떠한 용역에 대한 대가로 지급되는지에 관하여 정해지지 않았다. 그러나 원고가 회원사들에 제공하는 용역의 내용과 그 대가의 지급 체계, 이 사건 분담금의 발생 요건 등을 분석하면 이 사건 분담금의 법적 성격을 파악할 수 있다.

(2) 발급사분담금은 마스터카드 소지자의 국내 거래금액을 기준으로 산정하여 분기별로 지급되지만, 발급사일일분담금은 국외 거래금액을 기준으로 산정하여 매일 지급된다. 이처럼 발급사분담금과 발급사일일분담금은 그 금액의 산정과 지급 방식 등에서 확연하게 구분된다.

(3) 회원사들은 원고의 상표를 부착하여 마스터카드를 발급하거나 가입신청서에 원고의 상표를 표시하는 등의 방법으로 국내에서 참가인의 상표권을 사용한다. 이처럼 상표권의 사용이 국내에서 이루어지므로 그 대가는 국내 거래금액을 기준으로 산정되는 발급사분담금과 밀접한 관련이 있다. 한편 원고의 상표가 부착된 마스터카드를 국내에서 사용하는 경우 회원사들이 자체적으로 구축한 전자결제 네트워크 시스템만 이용될 뿐 원고의 이 사건 시스템은 전혀 이용되지 않는다. 따라서 국내 거래금액을 기

준으로 산정되는 발급사분담금이 원고가 이 사건 시스템을 통해 제공하는 포괄적 역무의 대가에 해당한다고 보기는 어렵다.

(4) 원고는 이 사건 시스템을 통해 회원사들이 발급한 마스터카드의 소지자가 이를 국외에서 사용할 수 있도록 관련 서비스를 제공한다. 발급사일일분담금은 이 사건 시스템을 이용한 마스터카드의 국외 거래금액을 기준으로 산정되고 원고가 이 사건 시스템을 통해 제공하는 포괄적 역무와 관련하여 발생한 것이므로, 원고가 회원사들에게 제공한 포괄적 역무의 대가로 볼 수 있다.

(5) 회원사들이 국내에서 원고의 상표권을 사용하는 것과는 달리 마스터카드의 소지자가 이를 국외에서 사용하는 과정에서 회원사들이 원고의 상표권을 사용한다고 보기 어렵다.

(6) 발급사분담금과 발급사일일분담금은 각각 독립된 소득을 구성한다고 평가할 수 있으므로 소득의 성격도 별개로 파악하는 것이 자연스럽다. 이와 달리 그 일부는 사용료소득으로 나머지는 사업소득으로 구분하는 것은 합리적이지 않다.

라. 그런데도 원심은 이 사건 분담금에 포함된 상표권 사용의 대가와 포괄적 역무 제공의 대가를 구분할 수 없다고 판단하였다. 원심판결에는 이 사건 분담금의 소득구분에 관한 법리를 오해하여 필요한 심리를 다하지 않아 판결에 영향을 미친 잘못이 있다. 이를 지적하는 상고이유 주장은 정당하다.

3. 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