

대 법 원

제 1 부

판 결

사 건 2020두47397 제한세율 적용을 위한 경정청구에 대한 거부처분 취소  
원고, 상고인 ○○○○ 펀드  
소송대리인 법무법인 서정  
담당변호사 이흥복 외 4인  
피고, 피상고인 종로세무서장  
원 심 판 결 서울고등법원 2020. 7. 17. 선고 2019누52944 판결  
판 결 선 고 2022. 10. 27.

주 문

원심판결을 파기하고, 사건을 서울고등법원에 환송한다.

이 유

상고이유를 판단한다.

1. 사안의 개요

원심판결 이유와 기록에 의하면 다음과 같은 사실을 알 수 있다.

가. 원고는 미합중국 법령에 따라 설립된 국외투자기구로 구 법인세법(2016. 12. 20.

법률 제14386호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제98조의6 제2항, 구 법인세법 시행령(2014. 2. 21. 대통령령 제25194호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제138조의7 제2항, 제3항 단서가 정한 국외공모집합투자기구에 해당한다.

나. 원고의 수탁은행인 주식회사 한국스탠다드차타드은행(이하 'SC은행'이라고 한다)은 2013. 4. 12.부터 2013. 4. 15.까지 원고에게 국내 보유 주식에 대한 배당소득을 지급하면서 구 법인세법 제98조 제1항 제3호가 정한 세율(20%)에 따른 법인세를 원천징수하여 그 무렵 피고에게 납부하였다.

다. 원고는 2014. 5. 27. 피고에게 구 법인세법 제98조의6 제2항에 따른 국외투자기구 신고서를 제출하면서, 위 소득에 대한 법인세에 관하여는 「대한민국과 미합중국간의 소득에 관한 조세의 이중과세회피와 탈세방지 및 국제무역과 투자의 증진에 관한 협약」에서 정한 제한세율(15%)이 적용되어야 한다는 이유로, 같은 조 제4항에 따라 SC은행이 납부한 원천징수분 법인세의 일부 환급을 구하는 취지의 경정청구를 하였으나, 피고는 2016. 10. 18. 이를 거부하였다.

2. 원고에게 구 법인세법 제98조의6 제4항에 따른 경정청구권이 있는지 여부(제1 내지 제3 상고이유)

가. 구 법인세법 제98조의6은 제1항에서 "제93조에 따른 국내원천소득을 실질적으로 귀속받는 외국법인(이하 이 조에서 '실질귀속자'라고 한다)이 조세조약에 따른 제한세율을 적용받으려는 경우에는 대통령령으로 정하는 바에 따라 제한세율 적용신청서를 제98조 제1항에 따른 원천징수의무자에게 제출하여야 한다."라고 규정하고, 제4항에서 '제한세율을 적용받지 못한 실질귀속자가 제한세율을 적용받으려는 경우에는 실질귀속자 또는 원천징수의무자가 일정한 기한 내에 원천징수의무자의 납세지 관할세무서장에게

경정을 청구할 수 있다'고 규정하고 있다(이하 '이 사건 규정'이라고 한다).

나. 위 각 규정의 내용과 입법 취지 및 관련 규정과의 관계 등에 비추어 보면, 국외 투자기구도 구 법인세법 제98조의6 제1항에서 정한 '국내원천소득을 실질적으로 귀속 받는 외국법인'에 해당하면 이 사건 규정에 따라 조세조약에 따른 제한세율을 적용받기 위한 경정청구를 할 수 있다고 보아야 한다. 그 구체적인 이유는 다음과 같다.

1) 구 법인세법 제98조의6 제1항은 '국내원천소득을 실질적으로 귀속받는 외국법인'을 같은 조에서 '실질귀속자'로 부르기로 하였고, 이 사건 규정은 '실질귀속자'에 대하여 조세조약에 따른 제한세율을 적용받기 위한 경정청구권을 부여하고 있다. 따라서 '국내원천소득을 실질적으로 귀속받는 외국법인'은 이 사건 규정에 따른 경정청구를 할 수 있다. 그런데 아래와 같은 사정에 비추어 보면 국외투자기구도 일정한 경우에는 '국내원천소득을 실질적으로 귀속받는 외국법인'에 해당할 수 있다.

가) 국외투자기구는 '투자권유를 하여 모은 금전 등을 재산적 가치가 있는 투자대상 자산을 취득, 처분 또는 그 밖의 방법으로 운용하고 그 결과를 투자자에게 배분하여 귀속시키는 투자행위를 하는 기구로서 국외에서 설립된 것'을 말하는데(구 법인세법 시행령 제138조의7 제2항), 법적 형태나 투자금의 모집 방식 등에 따라 그 종류가 다양하다.

나) 국외투자기구도 설립된 국가의 법에 따라 법인격이 부여되거나 구성원과 독립하여 직접 권리·의무의 주체가 되는 경우 등에는 법인세법상 외국법인에 해당할 수 있다(구 법인세법 제1조 제3호, 구 법인세법 시행령 제1조 제2항 참조).

다) 국외투자기구가 해당 국내원천소득과 관련하여 법적 또는 경제적 위험을 부담하고 그 소득을 처분할 수 있는 권리를 가지는 등 그 소득에 대한 소유권을 실질적으로

보유하는 경우에는 해당 국내원천소득이 국외투자기구에 실질적으로 귀속된다고 볼 수 있다(구 법인세법 시행령 제138조의5 제2항 제1호, 제138조의7 제1항 참조).

2) 구 법인세법 제98조의6 제2항 및 제3항의 내용 등에 비추어 보면, 위 각 규정이 국외투자기구와 실질귀속자를 구별하고 있다고 하여 국외투자기구에는 이 사건 규정에 따른 경정청구권이 인정되지 않는다고 볼 수 없다.

가) 구 법인세법 제98조의6은 제2항에서 '제1항을 적용할 때 해당 국내원천소득이 국외투자기구를 통하여 지급되는 경우에는 그 국외투자기구가 실질귀속자로부터 제한세율 적용신청서를 제출받아 그 명세가 포함된 국외투자기구 신고서를 원천징수의무자에게 제출하여야 한다'고 규정하고 있다. 이는 실질귀속자가 해당 국내원천소득을 국외투자기구를 통하여 지급받는 경우에 국외투자기구가 아니라 실질귀속자가 조세조약에 따른 제한세율을 적용받기 위한 절차를 정한 규정일 뿐이다.

나) 구 법인세법 제98조의6 제3항은 '원천징수의무자는 실질귀속자 또는 국외투자기구로부터 제한세율 적용신청서 또는 국외투자기구 신고서를 제출받지 못하거나 제출된 서류를 통해서도 실질귀속자를 파악할 수 없는 등의 사유에 해당하는 경우에는 제한세율을 적용하지 아니하고 제98조 제1항 각 호의 금액을 원천징수하여야 한다'고 규정하고 있다. 위 규정은 구 법인세법 제98조의6 제1항 및 제2항에 따라 제한세율 적용신청서를 실질귀속자가 제출하여야 하는 경우도 있고 국외투자기구가 제출하여야 하는 경우도 있음을 전제로, 실질귀속자 또는 국외투자기구가 그러한 서류 등을 제출하지 않은 경우 등에는 조세조약에 따른 제한세율을 적용받을 수 없다는 것을 정하고 있을 뿐이다.

다) 따라서 구 법인세법 제98조의6 제2항 및 제3항이 국외투자기구와 실질귀속자를

구별하고 있다고 하여 국외투자기구는 이 사건 규정이 정한 실질귀속자에 해당할 수 없다고 볼 수는 없다. 위 각 규정이 국외투자기구에 이 사건 규정에 따른 경정청구권을 부여하지 않으려는 취지라고 볼 근거도 없다.

다. 그런데도 원심은, 국외투자기구는 이 사건 규정에서 정한 실질귀속자에 해당할 수 없다는 잘못된 전제에서, 원고가 구 법인세법 제98조의6 제1항에서 정한 '국내원천소득을 실질적으로 귀속받는 외국법인'에 해당하는지를 제대로 심리하지 아니한 채, 원고에게는 이 사건 규정에 따른 경정청구권이 없다고 보고 이 사건 소를 부적법하다고 판단하였다. 원심의 이러한 판단에는 이 사건 규정에서 정한 실질귀속자의 의미 등에 관한 법리를 오해하여 필요한 심리를 다하지 않아 판결에 영향을 미친 잘못이 있다. 이를 지적하는 상고이유 주장은 이유 있다.

### 3. 결론

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

재판장            대법관            김선수

                  대법관            박정화

                  대법관            노태약

주 심      대법관      오경미