

대 법 원

제 1 부

판 결

사 건 2021두46940 법인세부과처분취소  
원고, 상고인 중국은행 주식회사  
소송대리인 법무법인(유한) 태평양 외 3인  
피고, 피상고인 종로세무서장  
소송대리인 법무법인 가온 외 1인  
원 심 판 결 서울고등법원 2021. 6. 24. 선고 2020누43519 판결  
판 결 선 고 2024. 1. 25.

주 문

상고를 기각한다.

상고비용은 원고가 부담한다.

이 유

상고이유(상고이유서 제출기간이 지난 다음 제출된 상고이유보충서 등은 상고이유를 보충하는 범위에서)를 판단한다.

1. 사안의 개요

원심판결 이유와 기록에 의하면 다음과 같은 사실을 알 수 있다.

가. 원고는 본점 소재지가 중화인민공화국(이하 '중국'이라 한다)인 외국법인으로서 서울 소재 국내사업장(이하 '원고 서울지점'이라 한다)을 두고 국내에서도 금융업을 영위하고 있다.

나. 원고 서울지점은 2011 사업연도부터 2015 사업연도까지 국내에서 조달한 자금을 원고의 중국 내 지점에 예금하거나 중국 내 사업자에 대여하고, 그에 따른 이자(이하 '이 사건 소득'이라 하고, 위 중국 내 지점 및 사업자를 '이 사건 중국거주자들'이라 한다)를 얻었다.

다. 원고 서울지점은 이 사건 소득을 위 각 사업연도의 법인세 과세표준에 포함하여 해당 사업연도의 법인세를 신고·납부하면서, 이 사건 중국거주자들이 원고 서울지점에 지급할 이자 중 10% 상당액(이하 '이 사건 원천징수세액'이라 한다)을 원천징수하여 중국 과세당국에 납부하였다는 이유로, 이 사건 원천징수세액을 구 법인세법(2015. 12. 15. 법률 제13555호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제97조 제1항에서 준용하는 구 법인세법 제57조 제1항 제1호에 따른 외국납부세액으로 공제하여 법인세를 신고하였다.

라. 피고는, 이 사건 원천징수세액이 제3국이 아닌 원고의 거주지국인 중국에 납부된 세액이므로 구 법인세법에 따른 외국납부세액공제가 배제되어야 함을 전제로, 2017. 3. 23. 및 2017. 6. 15. 원고에게 2011 사업연도 내지 2015 사업연도의 법인세(가산세 포함)를 부과하였다(이하 '이 사건 처분'이라 한다).

2. 거주지국에 납부한 세액의 외국납부세액공제 대상 해당 여부에 관하여(제1 상고 이유)

가. 구 법인세법 제57조 제1항 제1호는 내국법인의 각 사업연도의 과세표준에 국외 원천소득이 포함되어 있는 경우 그 국외원천소득에 대하여 납부하였거나 납부할 외국 법인세액이 있는 때에는 공제한도의 범위 내에서 외국법인세액을 해당 사업연도의 법인세액에서 공제할 수 있도록 정하고 있다. 그리고 구 법인세법 제97조 제1항은 국내 사업장을 가진 외국법인의 각 사업연도의 소득에 대한 법인세의 신고·납부 등에 대하여 제57조 제1항의 규정을 준용하도록 하고 있다.

한편 「대한민국 정부와 중화인민공화국 정부 간의 소득에 대한 조세의 이중과세회피와 탈세방지를 위한 협정」(이하 '한·중 조세조약'이라 한다)은 제11조에서 이자소득에 대한 과세권의 배분을 정하고 있으나, 이 사건 소득과 같이 '일방체약국에서 발생하여 일방체약국의 거주자에게 지급되는 이자'에 해당하는 소득에 관하여는 따로 규정하고 있지 아니하다. 다만 한·중 조세조약 제22조 제2항에서는 '같은 조약의 전기 각 조에서 취급되지 아니한 일방체약국 거주자의 소득 항목'과 관련하여, '일방체약국의 거주자인 소득의 수취인이 타방체약국에 소재하는 고정사업장을 통하여 동 타방체약국에서 사업을 경영하고, 소득의 지급원인이 되는 권리 또는 재산이 그러한 고정사업장과 실질적으로 관련되는 경우'에 제7조 등의 규정을 적용하도록 하고 있다. 그런데 한·중 조세조약 제7조 제1항에서는 '일방체약국의 기업이 타방체약국에 소재하는 고정사업장을 통하여 동 타방체약국에서 사업을 경영하는 경우'에 그 고정사업장에 귀속되는 이윤에 대하여 위 타방체약국에서 과세할 수 있음을 규정하고 있다. 또한 한·중 조세조약 제23조 제2항에서는 '중국 거주자가 우리나라로부터 소득을 취득할 경우'에 그 소득에 대하여 우리나라의 법과 한·중 조세조약의 제규정에 따라 납부하는 세액에 대한 세액공제 등의 이중과세 조정에 관하여 규정하고 있다. 이러한 한·중 조세조약 규정

들의 문언 및 체계 등에 의하면, 원고의 거주지국인 중국에서 발생하여 우리나라 소재 고정사업장에 귀속된 이 사건 소득에 대하여는 우리나라가 먼저 과세권을 행사할 수 있고, 이중과세의 조정은 그 후에 거주지국인 중국이 원고에 대한 과세를 하면서 우리나라에 납부한 세액에 대하여 세액공제를 하는 등의 방법으로 이루어지게 된다. 나아가 이와 같은 한·중 조세조약 규정들에 따른 결과를 같은 조약 제24조 제2항의 무차별원칙 위반으로 볼 수도 없다.

그런데 구 법인세법 제97조 제1항에서 같은 법 제57조 제1항을 준용하는 취지는 기본적으로 국내사업장이 있는 외국법인에게도 내국법인과 동일하게 제3국에서 납부한 세액에 대하여 외국납부세액공제 등을 허용함에 있는바, 이러한 취지와 관련 규정들의 문언 및 체계 등에 비추어 보면, 이 사건 소득과 같이 외국법인의 거주지국에서 발생하여 우리나라에 소재한 위 외국법인의 고정사업장에 귀속된 소득으로서 거주지국과 체결한 조세조약의 해석상 그 소득에 대하여 우리나라가 먼저 과세권을 행사할 수 있고, 그에 따른 이중과세 조정은 거주지국에서 이루어지게 되는 경우에는, 그 소득에 대하여 거주지국에 납부한 세액이 있더라도 그 세액이 구 법인세법 제97조 제1항, 제57조 제1항 제1호에 따른 외국납부세액공제 대상에 해당한다고 볼 수는 없다.

나. 원심은 판시와 같은 이유로, 이 사건 소득에 대하여는 한·중 조세조약에 따라 고정사업장 소재지국인 우리나라가 먼저 과세권을 행사할 수 있고, 거주지국인 중국이 이중과세를 회피할 의무를 부담한다고 해석함이 타당하며, 구 법인세법 제97조 제1항, 제57조 제1항 제1호에 따른 외국납부세액공제는 허용되지 아니한다고 판단하였다. 원심판결 이유를 관련 법리와 기록에 비추어 살펴보면, 원심의 판단에 상고이유 주장과 같이 외국납부세액공제 대상에 관한 법리를 오해하는 등의 잘못이 없다.

3. 이 사건 소득의 원천징수가 적법한 것인지 여부에 관하여(제2 상고이유)

이 부분 상고이유 주장은, 설령 거주지국인 중국에서 발생하여 국내사업장에 귀속된 소득과 관련하여 중국에 납부한 세액이 구 법인세법에 따른 외국납부세액공제의 대상에 포함된다고 보더라도 이 사건 원천징수세액의 납부는 적법하다고 보기 어려워 여전히 외국납부세액공제가 허용될 수 없다는 원심의 가정적·부가적 판단을 탓하는 취지이므로, 그 당부가 판결 결과에 영향을 미칠 수 없어 더 나아가 판단할 필요 없이 받아들일 수 없다.

4. 결론

상고를 기각하고 상고비용은 패소자가 부담하도록 하여, 관여 대법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

재판장            대법관            노태악

                  대법관            오경미

주    심            대법관            서경환