

대 법 원

제 3 부

판 결

사 건 2021두32248 경정거부처분취소
원고, 피상고인 한화솔루션 주식회사
소송대리인 법무법인(유한) 율촌
담당변호사 강석훈 외 3인
피고, 상고인 남대문세무서장
소송대리인 변호사 감병욱
원 심 판 결 서울고등법원 2020. 12. 18. 선고 2019누53770 판결
판 결 선 고 2024. 2. 8.

주 문

원심판결을 파기하고, 사건을 서울고등법원에 환송한다.

이 유

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

1. 사안의 개요

원심판결 이유와 기록에 따르면 다음과 같은 사실을 알 수 있다.

가. 내국법인인 원고는 2009년경부터 중국법인인 한화케미칼 유한공사(이하 '이 사건 중국법인'이라 한다)가 우리나라 또는 중국의 금융기관으로부터 대출을 받는 것에 지급보증을 제공하고 그 대가로 지급보증수수료를 수취하여 왔다.

나. 이 사건 중국법인은 2014. 12. 19. 원고에게 위 지급보증에 따른 지급보증수수료 1,067,100,422원(이하 '이 사건 지급보증수수료'라 한다)을 지급하면서, 위 지급보증수수료가 「대한민국 정부와 중화인민공화국 정부 간의 소득에 대한 조세의 이중과세회피와 탈세방지를 위한 협정」(이하 '한·중 조세조약'이라 한다) 제11조 제2항의 '이자소득'에 해당한다고 보고, 10%의 제한세율을 적용하여 계산한 세액 106,710,042원(이하 '이 사건 원천징수세액'이라 한다)을 원천징수하여 중국 과세당국에 납부하였다.

다. 원고는 당초 2014 사업연도의 법인세를 신고·납부할 때에는 이 사건 원천징수세액을 외국납부세액으로 공제하지 아니하였다가, 2015. 12. 14. 피고에게 이 사건 원천징수세액이 외국납부세액으로 공제되어야 한다고 주장하면서 2014 사업연도 법인세 106,710,042원의 환급을 구하는 경정청구를 하였다. 그러나 피고는 2016. 1. 8. 이 사건 지급보증수수료가 한·중 조세조약 제22조의 '기타소득'으로서 거주지국인 우리나라에만 과세권이 있어 외국납부세액공제 대상에 해당하지 않는다는 이유로 경정청구를 거부하였다(이하 '이 사건 처분'이라 한다).

2. 원심의 판단

원심은 판시와 같은 이유로, 구 법인세법(2014. 12. 23. 법률 제12850호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제57조 제1항 제1호에 따른 외국납부세액공제를 허용할 것인지 여부는 외국정부의 과세 및 그에 따른 세액의 납부가 합리성이 있는지에 따라 결정하

는 것이 타당한데, 이 사건 지급보증수수료가 한·중 조세조약상 '이자소득'에 해당한다는 전제에서 이 사건 원천징수세액이 원천징수된 것이 합리성을 결여하였다고 보기 어려우므로, 원고는 이 사건 원천징수세액을 우리나라에 납부할 법인세에서 공제받을 수 있다고 봄이 타당하고, 이와 다른 전제에서 이루어진 이 사건 처분은 위법하다고 판단하였다.

3. 대법원의 판단

가. 한·중 조세조약 제11조는 이자소득에 대한 과세권의 배분을 정하면서 제1항에서 '일방체약국에서 발생하여 타방체약국의 거주자에게 지급되는 이자에 대하여는 동 타방체약국에서 과세할 수 있다'고 규정하고, 같은 조 제2항에서 '그러한 이자에 대하여는 이자가 발생하는 체약국에서도 동 국의 법에 따라 과세할 수 있다. 단, 수취인이 동 이자의 수익적 소유자인 경우 그렇게 부과되는 조세는 이자 총액의 10퍼센트를 초과하지 아니 한다'고 규정하고 있다. 반면 한·중 조세조약 제22조 제1항에서는 기타소득에 대한 과세권의 배분을 정하면서 '같은 조약의 전기 각 조에서 취급되지 아니한 일방체약국 거주자의 소득 항목에 대하여는 동 일방체약국에서만 과세한다'고 규정하고 있다. 한편 한·중 조세조약은 제23조 제1항에서 우리나라 거주자의 이중과세 회피 방법에 관한 규정을 두고 있었는데, 2006년에 체결된 「대한민국 정부와 중화인민공화국 정부 간의 소득에 대한 조세의 이중과세회피와 탈세방지를 위한 협정의 제2의정서」 제4조가 이를 대체하였고, 같은 조 제1항 가목은 '우리나라 외의 국가에서 납부하는 조세에 대하여 우리나라의 조세로부터 세액공제의 허용에 관한 우리나라 세법의 규정에 따를 것을 조건으로, 중국 내에서의 원천소득에 관하여, 직접적이든 공제에 의하여서든 중국의 법과 협정에 따라 납부하는 중국조세는 동 소득에 관하여 납부하는 우리나라

조세로부터 세액공제를 허용한다'고 규정하고 있다.

또한 구 법인세법 제57조 제1항 제1호는 내국법인의 각 사업연도의 과세표준에 국외원천소득이 포함되어 있는 경우 그 국외원천소득에 대하여 납부하였거나 납부할 외국법인세액이 있는 때에는 공제한도의 범위 내에서 외국법인세액을 해당 사업연도의 법인세액에서 공제할 수 있도록 정하고 있다.

이러한 관련 규정들의 문언 및 체계 등에 따르면 우리나라 거주자의 이중과세 조정과 관련하여, 한·중 조세조약에서는 거주지국인 우리나라의 제한 없는 과세권을 전제로 하여 원천지국인 중국의 과세권을 일정한 범위로 제한하되 그러한 범위 내에서 이루어진 중국의 과세권 행사에 따라 중국에 납부하는 세액에 대하여 우리나라가 우리나라 세법의 규정에 따른 세액공제를 허용한다는 내용 등을 정하고 있다. 나아가 거주지국인 우리나라는 구 법인세법 제57조 제1항 제1호에서 외국납부세액공제 제도를 두는 등으로 원천지국인 중국의 과세권을 존중하는 방법을 취하고 있다. 그러므로 내국법인의 국외원천소득에 대한 구 법인세법 제57조 제1항 제1호에 따른 외국납부세액공제는 한·중 조세조약상 그 소득에 대하여 원천지국인 중국의 과세권이 인정되는 범위에서 중국에 납부하였거나 납부할 세액을 대상으로 하는 것이고, 이와 달리 그 소득에 대하여 원천지국인 중국의 과세권이 인정되는 범위를 초과하여 중국에 납부한 세액이 있더라도 이를 구 법인세법 제57조 제1항 제1호에 따른 외국납부세액공제 대상으로 볼 수는 없다.

한편 한·중 조세조약 제11조 제4항은 "이 조에서 사용되는 '이자'라 함은 저당 여부와 채무자의 이윤에 대한 참가권의 수반 여부에 관계없이 모든 종류의 채권으로부터 발생하는 소득과 특히 정부채권, 공채 또는 회사채로부터 발생하는 소득 및 그러한 채

권에 부수되는 프리미엄과 장려금을 말한다."라고 규정하고 있다[한·중 조세조약 제29조는 위 조약의 해석상에 상위가 있을 경우에 한국어본이나 중국어본보다 영어본이 우선한다고 정하고 있는바, 제11조 제4항의 영어본은 다음과 같다. The term "interest" as used in this Article means income from debt-claims of every kind, whether or not secured by mortgage and whether or not carrying a right to participate in the debtor's profits, and in particular, income from government securities and income from bonds or debentures, including premiums and prizes attaching to such securities, bonds or debentures]. 위 조약 규정의 문언과 그 문맥 등을 종합하면, 어떠한 소득을 한·중 조세조약에서 정한 '이자'라고 보기 위해서는 그 소득은 수취인이 자금을 제공한 것에 대한 대가에 해당하여야 한다.

나. 이 사건 지급보증수수료는 원고가 제공한 지급보증의 대가일 뿐이고 원고 자신이 자금을 제공한 것에 대한 대가는 아니므로 한·중 조세조약 제11조에서 규정하고 있는 '이자'에 해당하지 아니한다고 봄이 타당하다. 이러한 경우 이 사건 지급보증수수료가 그 외의 다른 조항에서 취급하고 있는 소득 항목에도 속하지 아니하는 한 결국 한·중 조세조약 제22조 제1항에 따라 거주지국인 우리나라에만 과세권이 있으므로, 중국에 납부한 이 사건 원천징수세액은 구 법인세법 제57조 제1항 제1호에 따른 외국납부세액공제 대상에 해당하지 않는다.

그런데도 원심은 이 사건 원천징수세액이 원천징수된 것이 합리성을 결여하였다고 보기 어렵다는 이유만으로 이 사건 원천징수세액이 구 법인세법 제57조 제1항 제1호에 따른 외국납부세액공제 대상에 해당한다고 판단하였다. 이러한 원심의 판단에는 외국납부세액공제 등에 관한 법리를 오해하고 필요한 심리를 다하지 아니하여 판결에 영

향을 미친 잘못이 있다. 이를 지적하는 피고의 상고이유 주장은 이유 있다.

4. 결론

그러므로 원심판결을 파기하고 사건을 다시 심리·판단하도록 원심법원에 환송하기로 하여, 관여 대법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

재판장 대법관 오석준

 대법관 노정희

주 심 대법관 이흥구