대 법 원

제 3 부

판 결

사 건	2024두39042 법인세 원천징수처분 등 취소
원고, 피상고인	○○제약 주식회사
	소송대리인 법무법인(유한) 율촌 담당변호사 김동수 외 3인
피고, 상고인	서초세무서장
	소송대리인 법무법인 에스엘파트너스 담당변호사 임영훈 외 1인
원 심 판 결	서울고등법원 2024. 2. 27. 선고 2023누57526 판결
판 결 선 고	2026. 11. 12.

주 문

상고를 기각한다.

상고비용은 피고가 부담한다.

이 유

상고이유(상고이유서 제출기간이 지난 후에 제출된 서면들의 기재는 상고이유를 보충하는 범위에서)를 판단한다.

1. 사안의 개요

원심판결 이유와 원심이 적법하게 채택하여 조사한 증거 등에 따르면, 다음 사실을 알 수 있다.

가. 미합중국 법인인 (외국기업명 1 생략)[(영문명 1 생략), 이하 '소외 1 회사'라 한다]는 비만치료제인 (제품명 1 생략)[(영문명 2 생략)]과 (제품명 2 생략)[(영문명 3 생략), 이하 통틀어 '이 사건 의약품'이라 한다)]의 특허권자이자 상표권자로서, 2013. 6. 25. 아일랜드 공화국에 (외국회사명 2 생략)[(영문명 4 생략), 이하 '소외 2 회사'라 한다]를 설립하고 2015. 8. 5. 소외 2 회사에 이 사건 의약품에 관한 미국 외 지역에 대한 판매권을 부여하였다.

나. 원고는 이 사건 의약품을 국내에서 독점적으로 판매·유통하기 위해 2015. 8. 5. 소외 2 회사와 이 사건 의약품의 대한민국 내 판매배급권에 관한 배급계약(Distributorship Agreement, 이하 '이 사건 배급계약'이라 한다)을 체결하였다.

다. 이 사건 배급계약의 주요 내용은, 소외 2 회사가 원고에게 이 사건 의약품의 대한민국 내 판매배급에 관한 독점적 권리를 부여하고(2.1항), 이 사건 의약품에 대한 규제기관의 허가를 신청·획득·유지하기 위해, 또는 이 사건 의약품을 마케팅, 판촉, 판매, 판매 청약 또는 수입하기 위해 필수적이거나 합리적으로 유용한 노하우를 무상으로 제공하며(4.3항, 1.41항), 원고는 국내 시장에서 이 사건 의약품을 마케팅, 판촉, 판매, 판매 청약, 수입 및 배급하는 목적에 한하여 이 사건 의약품과 소외 1 회사 관련 상표를 무상으로 사용할 수 있고(5.2항), 이 사건 의약품의 규제기관 허가 신청 및 유지, 마케팅, 판촉, 판매, 판매 청약, 배급 및 수입에 필수적인 범위에 한하여 이 사건 의약품 관련 정보를 특허 등록 여부와 관계없이 무상으로 이용할 수 있다는 것(9.1항) 등이다.

라. 원고는 이 사건 배급계약 및 2016. 1. 20. 체결된 이 사건 의약품의 공급계약(Supply Agreement)에 따라 소외 2 회사에 선급금(Upfront Payment), 연간 수수료(Annual Fees), 판매 목표 달성 지급금(Sales Milestone Payments), 공급대금(Supply Payments) 등을 지급할 의무가 있는데, 2015. 9. 4. 이 중 선급금 미화 700만 달러(이하 '이 사건 대가'라 한다)를 지급하면서 이를 「대한민국과 아일랜드간의 소득 및 양도소득에 대한 조세의 이중과세 회피와 탈세방지를 위한 협약」 제12조 제1항에 따라 대한민국에 과세권이 없는 사용료소득으로 보아 원천징수를 하지 않았다.

마. 피고는, 이 사건 대가의 수익적 소유자가 소외 1 회사이므로, 「대한민국과 미합중국간의 소득에 관한 조세의 이중과세 회피와 탈세방지 및 국제무역과 투자의 증진을 위한 협약」(이하 '한미조세협약'이라 한다)이 적용되고, 이 사건 대가는 한미조세협약 제14조 제1항의 사용료소득에 해당하여 15%의 제한세율이 적용된다고 보아, 원고에게 2015년 귀속 원천징수분 법인세(납부불성실가산세 포함)를 결정·고지하였다(이하 '이 사건 처분'이라 한다).

2. 관련 규정 및 법리

가. 한미조세협약은 소득을 이자, 배당, 사용료 등 종류별로 구분한 다음 각 소득별로 원천지국과 거주지국 사이에 과세권을 조정하는 조항을 두고 있다. 한미조세협약 제14조는, 제1항에서 사용료소득에 대하여 원천지국이 부과하는 세율은 그 사용료 총액의 15%를 초과해서는 아니된다고 규정하고, 제4항에서 "본 조에서 사용되는 '사용료'라 함은 다음의 것을 의미한다."라고 규정하면서, 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 또

는 권리・지식・경험・기능(기술)・선박 또는 항공기의 사용 또는 사용권에 대한 대가로서 받는 모든 종류의 지급금'을 규정한다.

나. 이러한 한미조세협약의 내용과 체계 등에 비추어 보면, 당사자 간의 약정에 따라 부여되는 특정 지역・시장에서의 상품이나 용역에 대한 독점판매권은 한미조세협약 제14조 제4항 제a호에서 '사용 또는 사용권'의 대상으로 들고 있는 재산이나 권리 등에 해당하지 않으므로, 그 대가는 특별한 사정이 없는 한 한미조세협약에서의 사용료로 볼 수 없다. 이는 독점판매권의 부여와 함께 해당 상품 등의 독점판매를 위해 필요한 범위에서 관련 특허권이나 상표권 등 지식재산권의 사용 허락, 노하우의 이전 등이 부수적으로 이루어졌다고 하더라도 마찬가지이다.

3. 판단

가. 원심은, 한미조세협약이 적용되어야 한다는 피고 주장에 의하더라도, 이 사건 대가는 아래와 같은 이유로 사업소득에 해당할 뿐 한미조세협약상 사용료소득에 해당한다고 볼 수 없어, 사용료소득임을 전제로 한 이 사건 처분은 위법하다고 판단하였다.

1) 원고가 이 사건 배급계약을 체결한 주된 목적은 이 사건 의약품의 국내 독점판매권을 획득하기 위함이었고, 이 사건 대가의 지급 역시 그러한 목적을 위한 것이었으며, 원고의 이 사건 의약품 정보 등에 대한 접근은 판매 등을 위해 필요한 범위에서 부수적으로만 이루어졌다. 원고가 위와 같은 범위를 넘어 이 사건 의약품 정보를 반복적으로 사용하였다는 사정을 찾을 수 없다.

2) 원고는 이 사건 의약품을 대용량으로 수입한 후 국내에서 소분 및 포장작업을 거쳐 판매하였는데, 약사법에 따라 제조품목허가가 필요하여 그 허가를 받았을 뿐, 소외 2 회사의 지식재산권을 이용하여 국내에서 따로 이 사건 의약품을 제조・생산한 것은

아니다.

3) OECD 모델 조세협약 제12조 제2항은 "이 조문에서 사용되는 '사용료'라 함은 영화필름을 포함한 문학, 예술 또는 학술작품의 저작권, 특허권, 상표권, 의장이나 신안, 도면, 비밀공식이나 비밀공정의 사용 및 사용권, 또는 산업적, 상업적 및 학술적 경험에 관한 정보의 대가로서 받는 모든 종류의 지급금을 의미한다."라고 규정하여 사용료의 개념을 한미조세협약과 유사하게 정의하고 있다. 그런데 위 조항의 주석에서는 독점판매권에 대한 대가가 사용료소득이 아닌 사업소득에 해당한다고 설명하고 있다.

나. 원심판결 이유를 앞서 본 이 사건 배급계약과 한미조세협약의 각 내용 및 관련 법리와 기록에 비추어 살펴보면, 이러한 원심의 판단에 상고이유 주장과 같이 한미조세협약에 따른 소득구분, 증명책임, 실질과세의 원칙 등에 관한 법리를 오해하는 등의 잘못이 없다.

4. 결론

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

재판장 대법관 오석준

대법관 엄상필

주 심 대법관 이숙연