

# 대법원 2022. 10. 27 선고 2020 두 47397 판결 [제한세율 적용을 위한 경정청구에 대한 거부처분 취소]

재판경과

대법원 2022. 10. 27 선고 2020 두 47397 판결

서울고등법원 2020. 7. 17 선고 2019 누 52944 판결

---

전 문

원고, 상고인 ○○○○ 펀드

소송대리인

담당변호사

피고, 피상고인

원 심 판 결 서울고등법원 2020. 7. 17. 선고 2019 누 52944 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 제 14386 호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제 98 조의 6 제 2 항, 구 법인세법 시행령(2014. 2. 21. 대통령령 제 25194 호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제 138 조의 7 제 2 항, 제 3 항 단서가 정한 국외공모집합투자기구에 해당한다.

나. 원고의 수탁은행인 주식회사 A 은행(이하 'A 은행'이라고 한다)은 2013. 4. 12.부터 2013. 4. 15.까지 원고에게 국내 보유 주식에 대한 배당소득을 지급하면서 구 법인세법 제 98 조 제 1 항 제 3 호가 정한 세율(20%)에 따른 법인세를 원천징수하여 그 무렵 피고에게 납부하였다.

다. 원고는 2014. 5. 27. 피고에게 구 법인세법 제 98 조의 6 제 2 항에 따른 국외투자기구 신고서를 제출하면서, 위 소득에 대한 법인세에 관하여는 「대한민국과 미합중국 간의 소득에 관한 조세의 이중과세회피와 탈세방지 및 국제무역과 투자의 증진에 관한 협약」에서 정한 제한세율(15%)이 적용되어야 한다는 이유로, 같은 조 제 4 항에 따라 A 은행이 납부한 원천징수분 법인세의 일부 환급을 구하는 취지의 경정청구를 하였으나, 피고는 2016. 10. 18. 이를 거부하였다.

## 2. 원고에게 구 법인세법 제 98 조의 6 제 4 항에 따른 경정청구권이 있는지 여부(제 1 내지 제 3 상고이유)

가. 구 법인세법 제 98 조의 6 은 제 1 항에서 “제 93 조에 따른 국내원천소득을 실질적으로 귀속받는 외국법인(이하 이 조에서 '실질귀속자'라고 한다)이 조세조약에

다른 제한세율을 적용받으려는 경우에는 대통령령으로 정하는 바에 따라 제한세율 적용신청서를 제 98 조 제 1 항에 따른 원천징수의무자에게 제출하여야 한다.”라고 규정하고, 제 4 항에서 '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, 국외투자기구도 구 법인세법 제 98 조의 6 제 1 항에서 정한 '국내원천소득을 실질적으로 귀속받는 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 제 98 조의 6 제 1 항은 '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 투자대상자산을 취득, 처분 또는 그 밖의 방법으로 운용하고 그 결과를 투자자에게 배분하여 귀속시키는 투자행위를 하는 기구로서 국외에서 설립된 것'을 말하는데(구 법인세법 시행령 제 138 조의 7 제 2 항), 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 제 1 조 제 3 호, 구 법인세법 시행령 제 1 조 제 2 항 참조).

다) 국외투자기구가 해당 국내원천소득과 관련하여 법적 또는 경제적 위험을 부담하고 그 소득을 처분할 수 있는 권리를 가지는 등 그 소득에 대한 소유권을 실질적으로 보유하고 있는 경우에는 해당 국내원천소득이 국외투자기구에 실질적으로 귀속된다고 볼 수 있다(구 법인세법 시행령 제 138 조의 5 제 2 항 제 1 호, 제 138 조의 7 제 1 항 참조).

2) 구 법인세법 제 98 조의 6 제 2 항 및 제 3 항의 내용 등에 비추어 보면, 위 각 규정이 국외투자기구나 실질귀속자를 구별하고 있다고 하여 국외투자기구는 이 사건 규정에 따른 경정청구권이 인정되지 않는다고 볼 수 없다.

가) 구 법인세법 제 98 조의 6 은 제 2 항에서 '제 1 항을 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 제 98 조의 6 제 3 항은 '원천징수의무자는 실질귀속자 또는 국외투자기구로부터 제한세율 적용신청서 또는 국외투자기구 신고서를 제출받지 못하거나 제출된 서류를 통해서 실질귀속자를 파악할 수 없는 등의 사유에 해당하는 경우에는 제한세율을 적용하지 아니하고 제 98 조 제 1 항 각 호의 금액을 원천징수하여야 한다'고 규정하고 있다. 위 규정은 구 법인세법 제 98 조의 6 제 1 항 및 제 2 항에 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 제 98 조의 6 제 2 항 및 제 3 항이 국외투자기구나 실질귀속자를 구별하고 있다고 하여 국외투자기구는 이 사건 규정이 정한 실질귀속자에 해당할 수

없다고 볼 수는 없다. 위 각 규정이 국외투자기구에는 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 제 98 조의 6 제 1 항에서 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

대법관

대법관

주심 대법관