

대 법 원

제 3 부

판 결

사 건 2016두35212 법인세부과처분취소
원고, 피상고인 데카임모빌리언인베스트먼트 게엠베하
(Deka Immobilien Investment GmbH)
소송대리인 변호사 백제흠 외 2인
피고, 상고인 중부세무서장
원 심 판 결 서울고등법원 2016. 1. 29. 선고 2015누42918 판결
판 결 선 고 2019. 12. 24.

주 문

상고를 기각한다.

상고비용은 피고가 부담한다.

이 유

상고이유(상고이유서 제출기간이 지난 후에 제출된 각 상고이유보충서 등의 기재는 상고이유를 보충하는 범위 내에서)를 판단한다.

1. 대한민국과 독일연방공화국 간의 소득과 자본에 대한 조세의 이중과세회피와 탈

세방지를 위한 협정(이하 '한·독 조세조약'이라 한다) 제4조는 제1항 본문에서 "이 협정의 목적상 '일방체약국의 거주자'라 함은 주소, 거소, 본점이나 주사무소의 소재지 또는 이와 유사한 성질의 다른 기준에 의하여 그 국가의 법에 따라 그 국가 안에서 납세의무가 있는 인을 말한다."라고 규정하고 있다. 한·독 조세조약 제10조 제2항 (가)목은 수령인이 상대방 국가의 거주자인 수익적 소유자로서, 배당을 지급하는 법인의 지분 25% 이상을 직접 소유하는 법인인 경우에는 배당에 대한 원천지국 과세가 총 배당액의 5%를 초과할 수 없도록 규정하고 있다. 이에 따라 대한민국 법인이 독일의 거주자로서 수익적 소유자인 법인주주에게 배당금을 지급하는 경우에는 위 지분 조건 등을 충족하면 그 배당소득에 대한 대한민국의 원천징수 법인세는 법인세법 규정에 불구하고 최대 5% 세율로 제한된다. 위 조약 규정의 도입 연혁과 그 문맥 등을 종합할 때, 수익적 소유자는 해당 배당을 지급받은 자가 타인에게 이를 다시 이전할 법적 또는 계약상의 의무 등이 없는 사용·수익권을 가지는 경우를 뜻한다. 이러한 수익적 소유자에 해당하는지는 해당 소득에 관련된 사업활동의 내용과 현황, 그 소득의 실제 사용과 운용 내역 등 여러 사정을 종합하여 판단하여야 한다.

2. 원심판결 이유와 원심이 적법하게 채택한 증거에 의하면 다음의 사실을 알 수 있다.

(1) 원고는 1966년 11월경 집합투자기구에 관한 독일 투자법(Investmentgesetz)에 따라 투자펀드를 설정하고 운용할 목적으로 설립된 독일 유한회사이다. (펀드 국문 명칭 생략)(펀드 영문 명칭 생략, 이하 '○○펀드'라고 한다)은 2002년경 원고가 독일 투자법에 따라 설정한 상장·공모형 투자펀드로서 전 세계 부동산에 투자하여 얻은 수익을 일반투자자들에게 배당하는 펀드(Sondervermögen)이다. 명동리얼에스테이트 주식회

사(이하 '명동리얼'이라 한다)는 1999. 10. 11. 설립되어 서울 중구 명동에 위치한 명동 △△△빌딩(이하 '이 사건 건물'이라 한다)을 소유하면서 부동산임대업을 하는 대한민국 법인이다.

(2) 원고는 ○○펀드의 투자자금으로 명동리얼의 발행주식 100%(이하 '이 사건 주식'이라 한다)를 취득하였다. 명동리얼은 2008년 9월부터 2012년 6월까지 이 사건 건물의 임대 등으로 발생한 소득 합계 약 250억 원을 원고에게 배당금(이하 '이 사건 배당 소득'이라 한다)으로 지급하면서 한·독 조세조약 제10조 제2항 (가)목의 5% 제한세율을 적용하여 원천징수한 법인세를 피고에게 납부한 후, 그 나머지 금액을 원고가 ○○펀드를 위하여 개설한 ○○뱅크(□□Bank) 계좌(이하 '이 사건 계좌'라고 한다)로 송금하였다.

(3) 피고는 이 사건 배당소득의 수익적 소유자가 ○○펀드임을 전제로 ○○펀드가 한·독 조세조약 제10조 제2항 (가)목의 5% 제한세율 요건을 갖추지 못하였다는 이유로 같은 항 (나)목의 15% 제한세율을 적용하여 명동리얼에게 2008 내지 2010 사업연도와 2012 사업연도 원천징수 법인세를 고지하는 각 징수처분(이하 '이 사건 징수처분'이라 한다)을 하였다. 또한 피고는 구 국세기본법(2013. 5. 28. 법률 제11845호로 개정되기 전의 것) 제39조 제2호에 따라 원고가 이 사건 주식에 관한 권리를 실질적으로 행사하는 자에 해당한다고 보아, 원고를 명동리얼의 제2차 납세의무자로 지정하면서 원고에게 2008 내지 2010 사업연도와 2012 사업연도 원천징수 법인세를 납부하라는 통지(이하 '이 사건 부과처분'이라 한다)를 하였다.

(4) 원고는 이 사건 주식과 이 사건 배당소득을 포함하여 펀드에 속하는 재산을 자신의 명의로 소유할 수 없는 ○○펀드를 대신하여 그 투자자산을 원고의 명의로 소

유하였고, ○○펀드에 귀속된 투자자산을 처분하거나 그로부터 발생하는 권리를 보유·행사하였으며, 명동리얼의 100% 주주로서 이 사건 건물의 임대에 관한 경영상 의사결정을 하였고, ○○방크를 수탁은행으로 지정하여 ○○펀드를 위한 이 사건 계좌를 개설하였는데, 이와 같은 원고의 권한과 업무는 독일 투자법에 따른 것이었다. 명동리얼은 그 100% 주주인 원고의 의사결정에 따라 이 사건 배당소득을 이 사건 계좌로 송금하였다.

(5) 원고는 이 사건 배당소득을 ○○펀드의 소득에 포함시켜 독일 과세당국에 세무신고를 하였고, ○○펀드는 이 사건 배당소득에 대하여 법인세와 영업세를 면제받았는데, 이는 독일 투자세법(Investmentsteuergesetz)에 따른 것이었다.

3. 위와 같은 사실관계를 앞서 본 법리에 따라 살펴본다.

(1) 앞서 본 원고의 설립 목적과 사업 연혁, ○○펀드의 투자자와 투자대상, 이 사건 계좌의 개설 경위, 원고의 ○○펀드에 관한 업무수행 내역, 그에 따른 명동리얼의 이 사건 배당소득 지급 등을 비롯한 여러 사정들과 원고 및 ○○펀드에 관한 독일 법령 등을 종합적으로 고려하면, 독일 거주자인 원고는 ○○펀드와 함께 하나의 집합투자기구로 기능하였고, 이 사건 배당소득을 ○○펀드의 일반투자자 등 타인에게 이전할 법적 또는 계약상의 의무를 부담하지 않은 채 수익적 소유자로서 그에 대한 사용·수익권을 향유하고 있었다고 보아야 한다. 따라서 이와 같은 경위로 원고에게 지급된 이 사건 배당소득은 이 사건 주식을 직접 보유한 수익적 소유자인 독일 법인에게 지급된 것이어서 한·독 조세조약 제10조 제2항 (가)목의 5% 제한세율이 적용되어야 한다. 결국 이 사건 배당소득에 대하여 한·독 조세조약 제10조 제2항 (나)목의 15% 제한세율이 적용됨을 전제로 한 이 사건 부과처분은 위법하다.

(2) 원심은 그 채택 증거를 종합하여, ○○펀드는 독일의 법에 따라 법인격이 부여된 단체가 아니고 그 명의로 재산을 소유할 수도 없으며 의사결정기구와 업무집행기구를 갖추고 있지도 않아서 대한민국의 사법(私法)상 단체의 구성원으로부터 독립된 별개의 권리·의무의 귀속주체에 해당한다고 볼 수 없어 결국 법인세법상 납세의무가 있는 외국법인에 해당하지 않으므로, ○○펀드가 외국법인에 해당함을 전제로 한 이 사건 부과처분은 위법하다고 판단하였다.

(3) 원심의 이 부분에 관한 이유 설시가 적절하지는 않지만, 이 사건 부과처분이 위법하다는 이유로 이를 취소한 원심의 결론은 정당하다. 거기에 이 사건 징수처분과 이 사건 부과처분의 흠의 승계, 외국법인의 판단 기준, 한독 조세조약 제10조 제2항(가)목의 수익적 소유자 또는 직접 보유 등에 관한 법리를 오해하여 판결에 영향을 미친 잘못이 없다.

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

재판장 대법관 민유숙

주 심 대법관 조희대

 대법관 김재형

대법관 이동원