

2개 이상의 국외사업장을 가진 내국법인의 외국납부세액 공제한도를 정할 때, 어느 국가의 소득금액이 결손인 경우 국외원천소득의 계산 방법 (대법원 2026. 6. 25. 선고 2026두30340 판결)

I. 취지

2개 이상의 국외사업장을 가진 내국법인의 외국납부세액 공제한도를 정할 때, 어느 국가의 소득금액이 결손인 경우 국외원천소득은 그 결손금액을 총 소득금액에 대한 국가별 소득금액 비율에 따라 안분하여 국가별 소득금액에서 차감하는 방식으로 계산함.

II. 사안의 개요

원고는 미국, 중국 등 2개 이상의 국가에 국외사업장을 둔 내국법인임.

원고는 2018 사업연도 법인세액에서 공제할 외국법인세액을 계산하는 과정에서, 미국에서 발생한 결손금을 우리나라, 중국 등의 총 소득금액에 대한 국가별 소득금액비율에 따라 안분하여 국가별 국외원천소득에서 차감하고, 이와 같이 계산한 국외원천소득을 기준으로 국가별 외국납부세액 공제한도를 계산하였음.

원고는 외국납부세액 공제한도를 계산할 때 특정 국가에서 발생한 결손금은 다른 국가의 국외원천소득에서 차감하지 않는 방식으로 외국납부세액 공제한도를 계산하여야 한다는 이유로, 피고에게 2018 사업연도 법인세의 환급을 구하는 경정청구를 하였음.

피고는 당초의 계산이 타당하다는 이유로 원고의 경정청구를 거부하는 하였음.

III. 판결의 요지

1. 관련 규정

구 법인세법(2018. 12. 24. 법률 제16008호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제57조 제1항 제1호는, 내국법인의 각 사업연도의 과세표준에 국외원천소득이 포함되어 있고 그 국외원천소득에 대하여 대통령령으로 정하는 외국법인세액을 납부하였거나 납부할 것이 있는 경우, 해당 사업연도의 법인세액에 국외원천소득이 해당 사업연도의 과세표준에서 차지하는 비율을 곱하여 산출한 금액을 한도로 외국법인세액을 해당 사업연도의 법인세액에서 공제할 수 있도록 규정하고 있다.

구 법인세법 제57조 제7항의 위임에 따른 구 법인세법 시행령(2019. 2. 12. 대통령령 제

29529호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제94조 제7항은 '법 제57조 제1항 제1호의 규정에 의한 공제한도를 계산함에 있어서 국외사업장이 2 이상의 국가에 있는 경우에는 국가별로 구분하여 이를 계산한다'고 규정하고 있고, 같은 조 제15항 전문은 '법 제57조 제1항의 규정이 적용되는 국외원천소득은 국외에서 발생한 소득으로서 내국법인의 각 사업연도 소득의 계산에 관한 규정을 준용하여 산출한다'고 규정하고 있다.

2. 관련 법리

이들 관련 규정의 문언과 체계, 취지를 종합적으로 고려하면, 2개 이상의 국외사업장을 가진 내국법인의 외국납부세액 공제한도를 정할 때, 어느 국가의 소득금액이 결손인 경우 구 법인세법 제57조 제1항 제1호에 따른 '국외원천소득'은 그 결손금액을 총 소득금액에 대한 국가별 소득금액 비율에 따라 안분하여 국가별 소득금액에서 차감하는 방식으로 계산하여야 한다고 봄이 타당하다. 구체적인 이유는 다음과 같다.

- 이들 규정은 어느 국가의 소득금액이 결손일 때에 국외원천소득의 구체적인 계산방법에 대해서는 따로 정하고 있지 아니하다. 따라서 2개 이상의 국외사업장을 가진 내국법인의 외국납부세액 공제한도를 구 법인세법 제57조 제1항 제1호에 따라 정할 때 어느 외국의 소득금액이 결손인 경우의 '국외원천소득'은, 외국납부세액 공제제도 및 공제한도가 마련된 목적 및 취지를 토대로 체계조화적으로 그 결론을 도출함이 타당하다.
- 구 법인세법 제57조 제7항의 위임에 따라 국외사업장이 2 이상의 국가에 있는 경우에 관하여 정하고 있는 구 법인세법 시행령 제94조 제7항이 적용될 때에도, 위와 같이 우리나라가 국내원천소득에 대하여 전면적 과세권을 행사하면서 국외원천소득에 대하여는 보충적 과세권을 행사하고, 나아가 국제적 이중과세의 조정과 더불어 외국납부세액 공제로 인하여 국내원천소득에 대한 과세권이 잠식되지 않아야 한다는 이 제도의 기본 전제는 일관되게 유지·관철될 필요가 있다.
- 만일 내국법인의 어느 국외사업장에서 발생한 결손금이 다른 외국의 국외사업장에서 생긴 소득금액에서 전혀 차감되지 않는다고 보게 되면, 해당 결손금이 실질적으로 내국법인의 국내원천소득에서만 차감되고, 나아가 국내 법인세액 중 국내원천소득의 기여로 생긴 부분까지 외국납부세액 공제의 대상이 되는 셈이 되어, 국내원천소득에 대한 과세권이 잠식되는 결과를 낳는다. 따라서 구 법인세법 제57조 제1항 제1호의 입법목적이 저해되지 않도록 하기 위해서는, 국가별 소득이 국내 법인세액 산출에 기여한 정도에 비례하여 결손금을 안분하여 차감하는 방식을 취하는 것이 타당하고 또한 합리적이다.
- 결국 구 법인세법 제57조 제1항 제1호 중 '국외원천소득이 해당 사업연도의 과세표준에서 차지하는 비율'의 의미를 합목적적으로 해석하여 보면, 국외원천소득의 해당

사업연도의 과세표준에 대한 비중이 100%를 초과할 수는 없으므로, 내국법인의 어느 국외사업장에 결손금이 발생하여 위 비율의 분모에 해당하는 해당 사업연도의 과세표준이 줄어든다면, 그 분자에 해당하는 '국외원천소득' 역시 조정·감축될 것이 당연히 예정되어 있다고 볼 수 있다. 그러므로 국외사업장이 2 이상의 국가에 있고 어느 국가의 소득금액이 결손인 경우, 구 법인세법 제57조 제1항 제1호에 따른 '국외원천소득'을 계산할 때에 그 결손금액을 총 소득금액에 대한 국가별 소득금액 비율로 안분하여 국가별 소득금액에서 차감하여 계산하는 방식의 타당성을 인정할 수 있다.

IV. NOTE

대상판결은 2개 이상의 국외사업장을 가진 내국법인의 외국납부세액 공제한도를 정할 때 어느 국가의 소득금액이 결손인 경우에, 법인세법 제57조 제1항 제1호에 따른 '국외원천소득'은 그 결손금액을 총 소득금액에 대한 국가별 소득금액 비율에 따라 안분하여 국가별 소득금액에서 차감하는 방식으로 계산하여야 한다는 법리를 처음으로 밝히는 한편, 특정 국가에서 발생한 결손금은 다른 국가의 국외원천소득에서 차감하지 않는 방식으로 외국납부세액 공제한도를 계산하여야 한다는 원고의 청구를 배척하였습니다.