

한미조세협약에 따라 국내원천소득이 되는 특허사용료(royalty)의 산정에서의 실질과세원칙의 구현 -Microsoft-삼성 사건을 중심으로-

정차호*

최승재**

【목 차】

- | | |
|---|---------------------------------|
| I. 서론 | IV. 특허권 소진원칙에 따라 ‘중복
특허’의 제외 |
| II. 특허사용료 중 국내원천소득의
산정방식에 대한 대법원의 태도 | V. 무관특허, 중복특허를 제외하는
실무적 방법 |
| III. 사용되지 않은 ‘무관특허’의 제외 | VI. 결론 |

【국 문 요 약】

우리 기업이 미국 기업의 특허발명을 사용하며, 그 사용에 대해 사용료(royalty)를 지급하는 경우, 그 사용료가 국내원천소득인지 여부가 문제 된다. 그 쟁점에 대해 한미조세협약 제6조는 우리나라 내의 특허의 사용에 대한 사용료만 국내원천소득인 것으로 규정한다. 그 규정의 해석과 관련하여 대법원은 여러 사건에서 우리나라에 등록되지 않은 특허의 사용에 대한 사용료는 국내원천소득이 아닌 것으로 판단하여 왔다. 대상 Microsoft-삼성 사건에서도 하급심 법원이 같은 법리를 적용하여 Microsoft가 보유하는 전체특허 중 우리나라에 등록된 특허의 비율이 약 3%이므로 전체 사용료 중 약 3%만이 국내원천소득이라고 판단하

* 성균관대학교 법학전문대학원 교수(주저자).

** 세종대학교 법과대학 교수(교신저자).

였다. 이 글은 대상 사안에서 실질과세원칙을 구현하기 위해서 삼성에 의해 실제로 사용되지 않은 특허, 소위 ‘무관특허’를 산정에서 제외해야 하는 점 및 한국특허와 동일한 발명을 가진 ‘중복특허’도 제외해야 하는 점을 주장한다. 그리고, 삼성이 Microsoft가 보유하는 한국특허만을 사용하여도 대상 제품을 생산할 수 있다고 추정할 수 있고 Microsoft는 한국특허 외에 추가로 필요한 특허를 증명할 수 있을 것이다. 그러한 법리를 적용하게 하기 위해 대법원은 대상 사건을 파기, 환송하여 하급심 법원에서 한국특허 외에 추가로 필요한 특허의 수를 심리하게 하여야 한다.

I. 서론

한국법인이 미국법인의 특허발명을 사용하기 위해 사용계약을 체결하고 그 특허발명의 사용에 대해 지급하는 사용료(royalty)에 대한 법인원천세 과세에 대한 쟁점이 계속적으로 문제가 되고 있다.¹⁾ 한국특허청에 등록된 특허(한국특허)가 아닌 한국특허청에 등록되지 않은 특허(외국특허)에 대한 사용료에 대해 과세하는 것이 적절한지 여부에 대해서 논란이 있는 것이다. 대법원은 2014년 세미 컨닥터 판결에서 과세대상 사용료를 산정하는 방법을 제시한 바 있고,²⁾ 2018년 IV 판결에서 동일한 방법을 사용하였다.³⁾ 그 방법의 타당함에 대한 비판이 있으나, 이 글은 그 방법의 타당함에 대하여는 논하지 않는다. 이 글은 대법원이 채용한 그 방법에 따른 산정을 전제로 하면서, 그 산정에 허점(loophole)이 존재함을 지적하고, 그 허점을 채우는 새로운 산정방법을 제안하고자 한다.

대법원은 한국특허에 대한 사용료를 계산하기 위해 한국특허와 외국특허의 총 개수를 분모로 하고, 한국특허의 개수만을 분자로 하여 비율을

1) 본 논문의 심사과정에서 한 심사위원께서 “특허발명을 실시하기 위해 실시계약을 체결하고 그 ... 실시료(royalty)”와 같은 방식으로 ‘사용’을 ‘실시’로 변경해야 한다고 지적하였다. 특허법의 견지에서 맞는 지적이다. 저자도 처음에는 ‘실시’를 쓰다가 ... 세법분야에서 해당 쟁점에 대해 사용계약, 사용료라는 용어가 이미 허다하게 사용되어 온 이력, 즉 세법분야에서의 관행을 존중하여 ‘사용’이라는 용어로 쓰게 되었다.

2) 대법원 2014. 11. 27. 선고 2012두18356 판결(세미 컨닥터 판결).

3) 대법원 2018. 12. 27. 선고 2016두42883 판결(IV 판결).

구하고, 그 비율을 지급되는 사용료 총액에 곱하는 방식으로 법인원천세를 계산하여 왔다. 그 계산이 매우 단순하고 용이하다는 장점을 가지나, 그 지나친 단순함의 저면에는 허점이 존재한다. 이 글은 이러한 문제의 식 하에서 기존 (세미 컨닥터 및 IV) 대법원 판결의 법리에 따른 사용료 계산에 있어서 ‘사용된’ 특허 중 한국특허의 비율을 어떻게 산정하는 것이 더 타당한지에 대해 새로운 방법을 제시하고자 한다. 이하에서는 먼저 대법원이 특허사용료를 산정한 기존의 방식에 대해 간단히 요약한다.

II. 특허사용료 중 국내원천소득의 산정방식에 대한 대법원의 태도

1. 세미 컨닥터-삼성 사건(이하 ‘세미 컨닥터 사건’)⁴⁾

가. 사실관계

세미 컨닥터(원고)가 한국삼성 및 미국삼성(합쳐서 ‘한미삼성’)을 상대로 미국법원에 특허권 침해소송을 제기하였고, 한미삼성은 원고가 한미삼성의 특허권을 침해하였다는 이유로 미국법원에 맞소송을 제기하였으며, 화해계약을 통하여 양측은 다음과 같이 합의하였다.

- 양 당사자는 각자가 보유한 모든 특허에 대하여 교차실시허락을 한다(제3조).
- 삼성은 원고에게 14백만불(21,643,200,000원)을 지불한다(제4.1조).
- 삼성은 그 14백만불에서 한국과세당국에 납부할 원천징수세액을 공제하고 납부한다(제4.2조).
- 그 14백만불은 개별 국가에 분배되며, 분배되는 비율은 (원고의 해당 국가의 특허수 ÷ 원고의 전세계 특허수(894개))가 된다(제4.3조).

삼성이 원고에게 14백만불을 지급하면서 그 중 15%(210만불, 324,513,000원)를 원고의 법인세로 원천징수하여 납부하였다.

4) 세미 컨닥터-삼성 사건 1심 판결(수원지방법원 2012. 2. 9. 선고 2011구합3891 판결); 세미 컨닥터 항소심 판결(서울고등법원 2012. 7. 11. 선고 2012누8382 판결); 세미 컨닥터 상고심 판결(대법원 2014. 11. 27. 선고 2012두18356 판결).

나. 대법원의 판단

원고는 그 14백만불(약 216억원) 중 한국특허의 사용대가는 약 2억6천만원(259,610,400원)에 불과하며, 나머지 약 214억원(21,374,589,600원)은 우리나라에서의 원천징수세액이 아니라고 주장하였으며, 대법원은 그 주장을 인용하였다.⁵⁾ 즉, 약 216억원 중 1.2%(2.6÷216)만이 국내원천소득이 되는 것이다. 달리 말하면, 원고의 전세계 특허수 894개 중 1.2%인 11개만이 한국특허이고, 나머지 883개는 외국특허인 것이다.

2. 인텔렉추얼벤처스(IV)-삼성 사건(이하 'IV 사건')

가. 사실관계

삼성과 IV는 IV가 보유한 총 32,819개 특허권의 침해에 따른 손해배상 및 특허발명의 사용허락에 관한 계약을 체결하고 삼성이 사용료로 3억 7천만불을 지급하였다. 한편, 그 32,819개 특허 중 우리나라에 등록된 것은 1,902개로 전체의 약 5.7%에 달하였다.

나. 대법원의 판단⁶⁾

대법원은 위 세미 컨닥터 사건에서의 대법원 2012두18356 판결을 인용하면서 한미조세협약에 따라 한국특허의 사용료에 대하여만 국내원천소득이 된다는 판단을 반복하였다.⁷⁾ 즉, 사용료 3억 7천만불 중 5.7%만이 국내원천소득이 되는 것이다.

5) 대법원 2014. 11. 27. 선고 2012두18356 판결(“한미조세협약 제6조 제3항, 제14조 제4항은 특허권의 속지주의 원칙상 특허권자가 특허물건을 독점적으로 생산, 사용, 양도, 대여, 수입 또는 전시하는 등의 특허실시에 관한 권리는 특허권이 등록된 국가의 영역 내에서만 그 효력이 미친다고 보아 미국법인이 국내에 특허권을 등록하여 국내에서 특허실시권을 가지는 경우에 그 특허실시권의 사용대가로 지급받는 소득만을 국내원천소득으로 정하였을 뿐이고 (대법원 2007. 9. 7. 선고 2005두8641 판결 등 참조), 한미조세협약의 해석상 특허권이 등록된 국가 외에서는 특허권의 침해가 발생할 수 없어 이를 사용하거나 그 사용의 대가를 지급한다는 것을 관념할 수도 없다. 따라서 미국법인이 특허권을 국외에서 등록하였을 뿐 국내에는 등록하지 아니한 경우에는 미국법인이 그와 관련하여 지급받는 소득은 그 사용의 대가가 될 수 없으므로 이를 국내원천소득으로 볼 수 없다.”).

6) 대법원 2018. 12. 27. 선고 2016두42883 판결.

7) 대법원 2018. 12. 27. 선고 2016두42883 판결(“그런데 한미조세협약의 문맥과 그 문언의 통상적 의미를 고려할 때, 한미조세협약 제6조 제3항, 제14조 제4항은 특허권의 속지주의 원칙상 특허권자가 특허물건을 독점적으로 생산, 사용, 양도, 대여, 수입 또는 전시하는 등의

3. MS-삼성 사건(이하 ‘대상 MS 사건’)

가. 사건의 개요

2011. 7. 1. Microsoft(이하 ‘MS’)와 삼성 사이에 삼성이 안드로이드 기반 무선기기의 사업 등을 위하여 필요한 ‘MS특허’에 대한 사용을 허락하는 계약이 체결되었다. 해당 계약은 삼성이 전세계에서 대상 기기(삼성 제품)를 제조, 판매 등을 할 수 있도록 허락하는 것이다. 대상 ‘MS특허’는 MS의 또는 MS의 현재 또는 장래의 자회사들이 현재 또는 장래 소유 또는 통제하게 되는 모든 특허를 말하며, 아래 표는 그 전체 개수와 그 중 한국에 등록된 특허의 개수를 보여준다.

<MS 전세계 특허수와 한국특허수의 비교>

사업 연도	전체 특허수(A)	국내 등록 한국특허수(B)	한국특허의 비율(%) (=B ÷ A × 100)
2012	33,938	840	2.5
2013	41,613	1,222	2.9
2014	48,028	1,490	3.1
2015	54,675	1,733	3.2

2012년부터 2015년까지의 4년에 대한 사용료의 합은 약 4조 3,583억 원에 달하였으며, 삼성은 (한미조세협약 제14조 제1항에 따른 제한세율 15%를 적용한) 약 6,537억원이 법인세에 해당한다고 보아 원천 징수하여 피고(동수원 세무서장)에게 납부하였다.⁸⁾

특허실시에 관한 권리는 특허권이 등록된 국가의 영역 내에서만 그 효력이 미친다고 보아 미국법인이 국내에 특허권을 등록하여 국내에서 특허실시권을 가지는 경우에 그 특허실시권의 사용대가로 지급받는 소득만을 국내원천소득으로 정하였을 뿐이고(대법원 2007. 9. 7. 선고 2005두8641 판결 등 참조), 한미조세협약의 해석상 특허권이 등록된 국가 외에서는 특허권의 침해가 발생할 수 없어 이를 사용하거나 그 사용의 대가를 지급한다는 것을 관념할 수도 없다. 따라서 미국법인이 특허권을 국외에서 등록하였을 뿐 국내에는 등록하지 아니한 경우에는 미국법인이 그와 관련하여 지급받는 소득은 그 사용의 대가가 될 수 없으므로 이를 국내원천소득으로 볼 수 없다(대법원 2014. 11. 27. 선고 2012두18356 판결).”).

8) MS-삼성 사건(수원지방법원 2019. 1. 24. 선고 2017구합69411판결 1심 판결서), 3-4면.

2016. 6. 29. MS는 해당 사용료 약 4조 3,583억원 중 외국특허에 대한 것은 국내원천소득이 아니라는 이유로 경정청구를 하였다. 피고는 (부작위) 경정거부처분을 하였고 MS는 그 처분에 불복하여 2016. 10. 6. 조세심판원에 심판을 청구하였고, 조세심판원은 그 청구를 기각하는 결정을 하였다. 이에, MS가 수원지방법원에 소를 제기하였다.

나. 법원의 판단

1심법원은 대상 MS특허 중 한국특허의 사용료에 해당하는 부분만 (구 법인세법 제93조 제8호가 규정한) 국내원천소득에 해당하므로, 원천 징수·납부된 약 6,537억원 중 한국특허의 비율을 곱한 액수만이 국내원천소득에 해당하고 나머지는 국내원천소득이 아니라고 판단하였다.⁹⁾ 결국, 약 6,537억원 중 약 200억원만 과세대상이 되고, 나머지 약 6,337억원은 환급되어야 하는 것이다. 아래 표는 그 계산식을 보여준다.

<MS가 주장하는 방식에 의한 원천징수액 산정>

사업 연도	법인세 원천징수액(억원)	한국특허의 비율(%)	한국특허의 비율을 적용한 법인세 원천징수액(억원)
2012	172	2.5	4
2013	1,819	2.9	53
2014	2,443	3.1	76
2015	2,103	3.2	67
합계	6,537	-	200

피고는 특허의 ‘수’의 비율을 기준으로 산정할 것이 아니라 특허의 개별 ‘가치’의 비율을 기준으로 산정해야 한다고 주장하였으나, 법원은 전체 54,675개에 달하는 특허의 개별 가치를 평가하는 것이 현실적이지 않다고 보았다.¹⁰⁾

9) MS-삼성 사건 1심 판결서, 10면.

10) MS-삼성 사건 1심 판결서, 11면.

항소심을 담당한 수원고등법원은 1심판결의 내용을 (일부 수정한 후) 그대로 인용하였다. 상고심은 2021년 12월 현재 대법원에 계류 중이다. 이 글은 대법원의 판단에 도움을 주고자 작성되었다.

4. 소결

대법원은 한미조세협약을 해석함에 있어서 위와 같이 한국특허의 비율을 구해서 그 비율을 적용하는 계산방식을 취하고 있다. 이 글은 그러한 산정에 있어서 사용권자(삼성)가 실제로 사용하지 않은 특허(이하 ‘무관특허’)를 제외해야 하는 점 및 동일한 발명에 대해 두 개 이상의 특허가 존재하는 경우 그 중 하나만 산정하고 나머지 소위 ‘중복특허’를 제외해야 하는 점을 설명한다.

IV. 사용되지 않은 ‘무관(無關)특허’(unrelated patents)의 제외

1. 실질과세원칙(substance-over-form taxation principle)

“실질과세원칙은 조세회피행위를 규제하는 가장 중요한 이론적·법률적 근거의 하나”이다.¹¹⁾ 그래서 국세기본법 제14조 제2항도 그 원칙을 천명하고 있다.¹²⁾ 이러한 실질과세의 원칙은 우리 국내법에만 적용되는 것이 아니라,¹³⁾¹⁴⁾ 미국법에도 적용되며,¹⁵⁾¹⁶⁾ 조약에도 적용되는 일반적인

11) 최성근, “실질과세원칙에 관한 법리와 규정에 대한 분석 및 평가”, 조세법연구 제19권 제2호, 한국세법학회, 2013, 119면.

12) 국세기본법 제14조(실질과세) 제2항(“세법 중 과세표준의 계산에 관한 규정은 소득, 수익, 재산, 행위 또는 거래의 명칭이나 형식과 관계없이 그 실질 내용에 따라 적용한다.”).

13) 정승영, “실질과세의 원칙과 실질 판단에 대한 고찰”, 조세법연구 제19권 제1호, 한국세법학회, 2013, 12면(“실질과세의 원칙은 「국세기본법」 제14조 또는 개별 세법상의 실질과세의 원칙 조항이 등장하기 이전부터 인정되고 있던 세법의 기본 원칙이라는 점이 확인된다.”).

14) 대법원 2012. 1. 19. 선고 2008두8499 전원합의체 판결(“실질과세의 원칙은 헌법상의 기본이념인 평등의 원칙을 조세법률관계에 구현하기 위한 실천적 원리로서, 조세의 부담을 회피할 목적으로 과세요건사실에 관하여 실질과 괴리되는 비합리적인 형식이나 외관을 취하는 경우에 그 형식이나 외관에 불구하고 실질에 따라 담세력이 있는 곳에 과세함으로써 부당한 조세회피행위를 규제하고 과세의 형평을 제고하여 조세정의를 실현하고자 하는 데 주된 목적이 있다.”).

것이다. 대법원 2018. 11. 15. 선고 2017두33008 판결이 “실질과세의 원칙이 조세조약의 해석과 적용에 있어서도 이를 배제하는 특별한 규정이 없는 한 그대로 적용된다”고 설시하였다.¹⁷⁾ IV 사건에서도 법원은 실질과세원칙을 적용하기 위하여 IV아일랜드가 도관회사인지, 그래서 IV미국이 수익적 소유자(beneficiary owner)인지 여부를 판단한 바 있다.¹⁸⁾

대상 MS 사건에서도 실질과세원칙을 구현하기 위해 무관특허를 제외해야 할 것이다.¹⁹⁾ 사용계약에서 언급된 특허의 수(형식)와 관계없이 실제로 사용된 특허(유관특허)의 수(실질)에 따라 과세해야 하는 것이다. 사용료는 사용에 대한 대가이므로 사용되지 않은 무관특허에 대가를 지불할 필요가 없다는 점은 자명하다. 나아가, 비록 사용되었으나 존속기간이 만료된 특허의 사용에 대가를 지불할 필요도 없다.²⁰⁾²¹⁾

15) *Comm'r v. Court Holding Co.*, 324 U.S. 331, 334 (1945) (“The incident of taxation depends on the substance rather than form of the transaction.”).

16) 정승영, 앞의 논문, 22면(“미 연방 법원은 실질과세의 원칙에 대해서 다음과 같이 설명하며 실질과세의 원칙(Substance Over Form Doctrine)과 경제적 실질 판단 이론(Economic Substance Doctrine)을 구분하고 있다.③ 우선 실질과세의 원칙(Substance Over Form Doctrine)은 세법상의 기본 원칙(a fundamental tax principle)으로서 경제행위의 본질을 판단하고, 납세의무자가 선택한 경제행위의 형식을 넘어설 수 있는 논리를 내재하고 있는 원칙이지만 ...”).

17) 김동욱, “국내세법상 실질과세원칙과조세조약상 수익적 소유자 개념의 해석과 적용 - 대법원 2018. 11. 15. 선고 2017두33008 판결 등을 중심으로 -”, 조세학술논집 제35권 제2호, 한국국제조세협회, 2019, 264면.

18) 대법원 2018. 12. 27. 선고 2016두42883 판결(“명의와 실질의 괴리가 조세를 회피할 목적에서 비롯된 것인 경우에는, 그 재산에 관한 소득은 그 재산을 실질적으로 지배·관리하는 자에게 귀속된 것으로 보아 그를 납세의무자로 삼아야 하고, 이러한 원칙은 법률과 같은 효력을 가지는 조세조약의 해석과 적용에 있어서도 이를 배제하는 특별한 규정이 없는 한 그대로 적용된다(대법원 2012. 10. 25. 선고 2010두25466 판결 등 참조).”).

19) 국세기본법 제14조 제2항(“세법 중 과세표준의 계산에 관한 규정은 소득, 수익, 재산, 행위 또는 거래의 명칭이나 형식과 관계없이 그 실질 내용에 따라 적용한다.”).

20) Armand P. Boisselle, *Patent Misuse--Attempts to Collect Royalties on Expired Patents*, 15 W. Res. L. Rev. 562, 566-67 (1964).

21) Koren W. Wong-Ervin & Joshua D. Wright, *Intellectual Property and Standard Setting*, 17 *Federalist Soc' Rev.* 52, 57 (2016) (“In February 2015, China's National Development and Reform Commission imposed a \$975 million fine against Qualcomm based, in large part, on allegations that the company charged ‘excessive’ royalties on SEPs by charging for expired patents, requiring royalty-free grantbacks . . .”).

2. 실질과세원칙의 특허사용료 사건에의 적용

차명예금계좌를 개설하여 이자소득을 분산시키는 것이 실질과세원칙에 반하듯이,²²⁾ 무관특허를 포함하여 사용료의 근거를 분산시키는 것도 실질과세원칙에 반한다. 무관특허를 모두 포함한 형식 또는 외관에도 불구하고, 실제로 사용된 유관특허만을 기준으로 사용료를 산정하는 것이 실질과세원칙을 구현하는 것이 된다.²³⁾ “명義와 실질의 괴리”가 존재하는 경우 실질에 따라 과세하는 것이 타당하듯이,²⁴⁾ 계약에서 나열(명義)된 특허의 수와 실제로 사용되는 유관특허의 수 사이에 괴리가 존재하는 경우 유관특허의 수를 기준으로 하는 것이 타당하다.²⁵⁾²⁶⁾ 특허를 매개로 하는 사용계약의 “법적 안정성이 훼손되지 않는 범위 내에서 합목적적이고 탄력적으로 해석함으로써 조세법률주의의 형해화를 막고 실효성을 확보”하기 위해서는 실제로 사용되는 특허(유관특허)와 사용되지 않는 특허(무관특허)를 구분해야 할 것이다.²⁷⁾

22) 최성근, 앞의 논문, 122면(“누진세율의 적용을 받는 것을 회피하기 위하여 차명예금계좌를 개설하여 이자소득을 분산시키는 것은 과세물건에 대한 귀속의 형식과 실질을 달리하는 경우라고 할 것이고 ...”).

23) 대법원 2012. 1. 19. 선고 2008두8499 판결(“실질과세원칙은 헌법상의 기본이념인 평등의 원칙을 조세법률관계에 구현하기 위한 실천적 원리로서, 조세의 부담을 회피할 목적으로 과세요건사실에 관하여 실질과 괴리되는 비합리적인 형식이나 외관을 취하는 경우에 그 형식이나 외관에 불구하고 실질에 따라 담세력이 있는 곳에 과세함으로써 부당한 조세회피 행위를 규제하고 과세의 형평을 제고하여 조세정의를 실현하고자 하는 데 주된 목적이 있다.”)(밑줄 추가).

24) 이를 미국에서는 “substance over form doctrine”이라고 칭한다. Edward J. Schnee, *Substance-over-Form Doctrine: The Past, Present and Recommended Future*, 127 J. Tax'n 82 (2017).

25) 김동욱, 앞의 논문, 264면(“명義와 실질의 괴리가 조세를 회피할 목적에서 비롯된 경우(‘조세회피목적’ 요건)를 의미한다. 그러나 그러한 명義와 실질의 괴리가 없는 경우에는 소득의 귀속명의자에게 소득이 귀속된다.”).

26) 강성태, “국의등록 특허권 사용료 소득의 과세기준”, 조세학술논집 제31권 제1호, 한국국제조세협회, 2015, 47면(“특허권의 사용료는 특허권의 국제거래에서 발생된 소득이므로 이에 대한 과세기준은 특허권의 속지주의 법리가 중시하는 ‘형식적인 등록지’가 아니라 실질과세원칙을 전제로 하는 조세법상의 과세관할권 법리에 따라 ‘실제의 사용지’를 적용하는 것이 타당하기 때문이다.”).

27) 대법원 2012. 1. 19. 선고 2008두8499 판결(“조세법의 기본원리인 조세법률주의와 대립관계에 있는 것이 아니라 조세법규를 다양하게 변화하는 경제생활관계에 적용함에 있어 예측 가능성과 법적 안정성이 훼손되지 않는 범위 내에서 합목적적이고 탄력적으로 해석함으로써 조세

대법원 2017두33008 판결이 실질귀속자가 누구인지를 판단하여 실질과세원칙이 적용되도록 하였듯이,²⁸⁾ (실제로 사용되는) 유관특허가 무엇인지를 판단하여 실질과세원칙이 적용되도록 하고, 조세조약의 남용 또는 조세의 회피에 대한 시도에 대응하여야 할 것이다. 대법원 2017두33008 판결이 수익적 소유자의 판단에 있어서 해당 소득의 사용, 수익관계 등을 구체적으로 검토하였듯이,²⁹⁾ 해당 계약에 실제로 사용되는 유관특허를 구체적으로 검토해야 하는 것이다.

미국에서도 여러 특허의 사용을 허락하는 계약에 대한 우려가 존재한다. 예를 들어, 실제로는 하나의 특허를 대상으로 하면서도 그 특허가 무효되는 경우 등을 대비하여 여러 개의 특허를 포함시키는 수법이 동원될 수 있는 것이다.³⁰⁾

법률주의의 형해화를 막고 실효성을 확보한다는 점에서 조세법률주의와 상호보완적이고 불가분적인 관계에 있다.”).

- 28) 김동욱, 앞의 논문, 268면(“그렇다면 양도소득에 대한 조세조약 적용 여부 판단에 있어서도 대상판결이 제시한 수익적 소유자의 구체적 판단기준, 즉 해당 소득에 관한 사업활동의 내용과 현황, 그 소득의 실제 사용과 운용 내역 등 특정 소득에 관한 객관적 사실관계가 1차적인 고려 요소가 되어야 할 것으로 생각된다.”).
- 29) 김동욱, 위의 논문, 268면(“수익적 소유자 판단에 있어서는 특정 ‘소득’의 사용·수익관계 등 사실인정의 측면이 주된 고려요소가 되고 ...”).
- 30) Mark A. Lemley & Carl Shapiro, *Patent Holdup and Royalty Stacking*, 85 Tex. L. Rev. 1991, 2006 (2007) (“Even if running royalties are used, the patent holder can still mitigate this risk by signing licenses that are based in part on trade secrets or on a group of patents in its patent portfolio, and thus are protected from subsequent unfavorable patent rulings regarding any single patent.”).

3. 포괄적(package)³¹⁾³²⁾ 특허사용계약의 적법성 여부

(사용 여부와 무관하게) 여러 특허를 모두 묶어 포괄적으로 사용을 허락하는 실무가 존재하며,³³⁾³⁴⁾ 그 실무는 편의성이라는 측면에서 이해, 양해된다.³⁵⁾³⁶⁾ 즉, 예를 들어, 삼성과 MS가 사용계약을 체결함에 있어서, MS가 보유한 특허 중 어떤 것이 삼성제품의 생산 또는 사용에 필요한 것인지를 모두 가려내기가 쉽지 않을 것이다. 그런 경우에 양자가 합의하여 MS가 보유한 모든 특허를 사용계약의 대상으로 삼을 수 있는 것

-
- 31) 포괄적 라이선스를 “portfolio license”라고 칭하기도 한다: Koren W. Wong-Ervin, Evan Hicks & Ariel Slonim, *Tying and Bundling Involving Standard-Essential Patents*, 24 Geo. Mason L. Rev. 1091, 1106 (2017) (“This Part begins with common efficiencies and legitimate business justification for tying and bundling, it then sets forth economically-sound theories of harm, applying them to common portfolio licensing practices of SEP holders, namely in the SEP-intensive telecommunications sector.”).
- 32) 포괄적 라이선스를 가장 정확하게 표현하는 영어는 “whole-portfolio license”라고 생각된다. Marvin Blecker et al., *An Experience-Based Look at the Licensing Practices That Drive the Cellular Communications Industry: Whole Portfolio/whole Device Licensing*, 51 Les Nouvelles 231, 235 (2016) (“In most cases, the parties reach an amicable agreement for a whole-portfolio license, which necessarily includes a license to all of the patent holder’s SEPs and often to the patent holder’s whole-portfolio, including all of the patent holder’s SEPs and many, if not all, of its non-SEPs. As discussed below, in our experience this type of broad ‘freedom of action’ license to the patent holder’s entire portfolio is desired by both parties and is the most efficient, and most common, result.”).
- 33) 포괄적 사용계약이 자주 또는 적어도 드물지 않게 체결된다. Mark R. Patterson, *Leveraging Information About Patents: Settlements, Portfolios, and Holdups*, 50 Hous. L. Rev. 483, 504 (2012) (“It is often assumed that these large patent portfolios are routinely cross-licensed.”).
- 34) SKhynix, “SK하이닉스, 램버스와 포괄적 특허 라이선스 계약 체결”, 2013. 6. 12.자. <<https://news.skhynix.co.kr/802>>.
- 35) 공정거래위원회 전원회의 의결 제2015-316호(2015. 8. 24.), 9면(“특허기술 보유업체는 라이선스 계약 시 개별 특허기술별로 사용료를 책정하기보다는 전체 특허기술에 대해 사용료를 책정하는 경향이 있다. 예를 들어, 신청인[MS]은 ‘안드로이드 라이선싱 프로그램(Android Licensing Program)’이라는 이름으로 자신이 보유한 특허기술 포트폴리오 전체에 대해 특허료를 책정하여 라이선스 계약을 체결하고 있다.”).
- 36) Somnath Bhattacharyya, *U.S. Philips Corp. v. International Trade Commission: Seeking A Better Tie Between Antitrust Law and Package Licensing*, 40 Colum. J.L. & Soc. Probs. 267, 282 (2007) (“In their antitrust guidelines, the DOJ and the FTC have also recognized that package licenses may produce efficiency enhancements.”)

이다.³⁷⁾ 그러나 모든 특허를 사용계약의 대상으로 삼는 것이 현실적 편의를 이유로 양해된다는 점과³⁸⁾ 무관특허를 근거로 사용료를 받을 수 있다는 점은 엄격히 구분되어야 할 것이다. 무관특허를 근거로 사용료를 획득하는 행위는 특허권 남용이라는 이유로 특허법, 민법 및/또는 공정거래법 위반에 해당할 수 있다.³⁹⁾⁴⁰⁾ 그러므로, 법원은 해당 계약이 결과적으로 특허권 남용에 해당하지 않도록 실질과세원칙에 따라 해석해야 할 것이다. 무관특허를 산정에 포함시키는 법원의 해석은 결과적으로 특허권 남용을 묵인, 유도하는 해석이 된다.

MS가 보유한 특허기술 중 표준필수특허가 아니며, 삼성이 사용할 권리를 가진 (예를 들어 구글 등으로부터 사용허락을 받은) 다른 특허기술과 경합이 되는 특허기술에 대하여는 삼성이 삼성제품에 MS 특허기술을 적용할 것인지 여부를 자유롭게 선택할 수 있다. 만약, MS의 비필수특허까지 모두 적용하게 강요하는 계약이라면 그 계약은 특허권 남용 행위에 해당할 것이다.⁴¹⁾⁴²⁾ 강요는 특허권 남용과 연결된다.⁴³⁾ 이번 기회에 대

37) 불필요한 특허를 분류하는 비용이 효율을 저해한다. Mark R. Patterson, *supra*, at 504 (“It is also true, though, that the sheer number of patents in the portfolios makes evaluation of possible infringement very difficult. More important for competition purposes, the cost of assessing infringement potential is greater for larger portfolios.”).

38) 포괄적 사용계약이 ① 거래비용을 최소화 하는 점, ② 소송비용을 절약하게 하는 점, ③ 수입과 비용의 예상이 가능하게 하는 점에서 사용허락자 및 사용자 모두가 포괄적 사용계약을 선호한다는 설명: Marvin Blecker et al., *supra*, at 236-39.

39) 표준필수특허 외에 비필수특허를 계약에 포함시키는 행위의 불법성: David W. Van Etten, *Everyone in the Patent Pool: U.S. Philips Corp. v. International Trade Commission*, 22 Berkeley Tech. L.J. 241, 250 (2007) (“The ITC, alternatively, found patent misuse under the rule of reason standard because the anticompetitive effects of including non-essential patents in the package licenses outweighed the pro-competitive benefits.”).

40) 특허권 남용은 특허법에서는 특허권자의 공격에 대한 방어(항변)로 기능할 뿐이고, 공정거래법에서는 그 자체로 소의 원인(공격무기)이 된다. Craig J. Madson, *Patent Misuse in Franchise Agreements: A Ripple on the Waters of Franchise Law*, 20 Franchise L.J. 107 (2001) (“The public policy basis for patent misuse suggests that it should constitute an independent cause of action. However, whereas antitrust law may act as a sword in litigation, courts have recognized patent misuse only as a shield, i.e., an affirmative defense.”).

41) David W. Van Etten, *Everyone in the Patent Pool: U.S. Philips Corp. v. International Trade Commission*, 22 Berkeley Tech. L.J. 241, 250 (2007) (“The ITC, alternatively, found patent

법원이 특허를 매개로 하는 사용료 중 국내원천소득을 산정함에 있어서 실질과세원칙을 적용하기를 고대한다.

4. 무관(無關)특허(unrelated patents)의 제외

우리나라에 등록되지 않은 외국특허에 대한 사용료를 국내원천소득으로 보는 것이 한미조세협약에 반하듯이,⁴⁴⁾ 사용되지 않은 무관특허에 대하여 사용료를 지급하는 것은 민법, 특허법 및/또는 공정거래법에 반한다. MS가 보유한 전체 특허 중 삼성제품의 생산, 사용과 무관한 것은 산정에서 제외해야 한다. 삼성이 삼성제품을 생산, 사용하기 위하여 MS가 전 세계적으로 보유한 특허 54,675개를 모두 사용하지는 않을 것이라는 점은 상식에 해당한다. 삼성이 2020년 한 해에 미국특허상표청에서만 6,396개 특허를 등록하였는데,⁴⁵⁾ 그 모두가 삼성제품에 활용되지 못하는 데, MS가 보유하는 특허 모두가 삼성제품에 활용된다고 볼 수는 없다.

5. MS 사건에서의 사용계약에는 다수의 무관특허가 포함되어 있음

포괄적(package) 사용계약은 해당 특허들 중 일부가 사용되지 않음에도 불구하고 사용료를 결정하게 하는 것이다.⁴⁶⁾ 사용되지 않는 특허의 존재를 인정하면서 향후의 분쟁을 원천적으로 방지하기 위해 포괄적

misuse under the rule of reason standard because the anticompetitive effects of including non-essential patents in the package licenses outweighed the pro-competitive benefits.”).

42) Zenith Radio Corp. v. Hazeltine Research, Inc., 395 U.S. 100, 134-38 (1969).

43) Robert J. Hoerner, *Patent Misuse*, 53 Antitrust L.J. 641, 662 (1985) (“The rule is otherwise if coercion was not used to license the package.”).

44) 이준봉, 앞의 논문, 91면(“둘째, 국내에 등록되지 않은 특허에 대하여 지급되는 사용료는 한미조세협약 상 채약국 내 존재하는 재산에 대하여 지급된 것이 아니므로 국내원천소득에 해당되지 않는다.”).

45) USPTO, *Top Organizations 2020*, Part B.

<https://www.uspto.gov/web/offices/ac/ido/oeip/taf/topo_20.htm#PartB>.

46) Erik Verbraeken, *Drafting of Royalty Clauses: 30 Ways to Head for Windfall or Pitfall*, 46 *Les Nouvelles* 166, 178 (2011) (“In consideration for such multiple right licenses (aka package license), the licensor will often charge a royalty on all sales made by the licensee, regardless whether or not a particular type of technology is used, for as long as at least one (substantial) element of the technology package is being exploited.”).

사용계약이 활용된다.⁴⁷⁾ 그런 점에서 포괄적 사용계약은 무관특허를 포함함을 전제로 한다.

특허(발명)의 상업화율이 약 50%에 불과한 점도 무관특허의 존재를 인정하게 한다. 여러 자료에 따르면, 약 반 정도의 특허발명이 상업적으로 활용되지 않는다.⁴⁸⁾⁴⁹⁾ 특허등록 후 12년이 경과되는 시점에는 60% 이상의 특허에 대하여 등록유지료가 납부되지 않고, 해당 특허들은 포기된다고 한다.⁵⁰⁾ 해당 회사의 연구원이 그 회사를 위해 발명하고 특허를 확보한 것의 상업화율이 약 50%에 불과하므로, 삼성이 MS의 특허발명을 사용할 확률은 그보다 훨씬 낮을 것이다. MS 자신도 자신의 특허발명들 중 약 반만 사용하는데, 삼성이 MS의 특허발명을 사용하는 비율은 그보다 훨씬 낮을 것이 예상되는 것이다.

47) U.S. Philips Corp. v. Int'l Trade Comm'n, 424 F.3d 1179, 1198 (Fed. Cir. 2005) (“As noted, package license agreements in which the royalty was based on the number of units produced, not the number of patents used to produce them, can resolve in advance all potential patent disputes between the licensor and the licensee, whereas licensing patent rights on a patent-by-patent basis can result in continuing disputes over whether the licensee's technology infringes certain ancillary patents owned by the licensor that are not part of the group elected by the licensee.”).

48) Ted Sichelman, *Commercializing Patents*, 62 Stan. L. Rev. 341, 362 (2010) (“As an empirical matter, it appears that less, probably much less, than half of all patented product inventions are commercialized. In addition to several surveys reporting roughly 50% commercialization rates ...”).

49) Peter Lee, *Transcending the Tacit Dimension: Patents, Relationships, and Organizational Integration in Technology Transfer*, 100 Cal. L. Rev. 1503, 1572 (2012) (“See Roger L. Beck, Competition for Patent Monopolies, 3 Res. L. & Econ. 91, 98 (1981) (finding a patent commercialization rate of about 50 to 60 percent); Eugen Mattes et al., *Surveying Inventors Listed on Patents to Investigate Determinants of Innovation*, 69 Scientometrics 475, 483 (2006) (surveying several studies and concluding that the “range for granted patents becoming innovations is somewhere between 43 percent and 54 percent”); Robert P. Morgan et al., *Patenting and Invention Activity of U.S. Scientists and Engineers in the Academic Sector: Comparisons with Industry*, 26 J. Tech. Transfer 173, 178 & tbl.2 (2001) (reporting a 48.9 percent rate for private-sector commercialization of patented inventions).”).

50) Kimberly A. Moore, *Worthless Patents*, 20 Berkeley Tech. L.J. 1521, 1530-36 (2005).

6. 무관특허를 제외하는 하나의 방법

무관특허를 제외하는 작업이 비현실적이지도 않다. 개별 특허마다 부여된 특허기술분류번호(IPC, international patent classification)를 통해 삼성제품의 생산, 사용과 무관한 기술분야에 속하는 특허를 어렵지 않게 분류할 수 있는 것이다.⁵¹⁾ 숙련된 전문가 3-5명이 약 2주 정도 작업하면 분류할 수 있을 것으로 예상된다. 그러나, 무관특허를 제외하는 더 좋은 방법도 있는데, 그에 대해서는 후술한다.

7. 한국특허에서도 무관특허를 제외

무관특허는 MS가 전 세계적으로 보유한 특허의 수 54,675개에서 당연히 제외되어야 하지만, 한국특허의 수 1,733개에서도 제외되어야 한다. MS가 한국에서 권리를 확보한 특허 중에서도 삼성제품의 생산, 사용과 무관한 것이 다수 포함되어 있을 것이다.

8. 무관특허 끼워팔기의 공정거래법 위반

무관한 상품(unrelated goods)을 끼워파는 행위(tying)가 반경쟁적 효과를 유발할 수 있듯이,⁵²⁾ 무관특허의 끼워팔기도 특허권 남용 및/또는

51) 에너지 기술분야의 기술경향을 IPC를 통해 파악한다는 설명: Carey C. Jordan et al., *2013 Nanotechnology Patent Literature Review: Graphitic Carbon-Based Nanotechnology and Energy Applications Are on the Rise*, 11 Nanotechnology L. & Bus. 111, 123 (2014) (“To further investigate the trends in the Energy sector, we identified and assigned International Patent Classification classes for specific areas of the Energy sector: Petroleum Exploration, Photovoltaics, Wind Power, Energy Storage and Energy Transmission.”).

52) Dimitri Giotakos, *Ge/honeywell: A Theoretic Bundle Assessing Conglomerate Mergers Across the Atlantic*, 23 U. Pa. J. Int'l Econ. L. 469, 488 (2002) (“Both in the case of complementary goods and unrelated goods, Whinston stressed that tying may be a strategic instrument in order to deter competitors from entering or staying in the tied goods market as it forces the incumbent to compete fiercely in the tied goods market.”); Samantha Brand, *Four Thousand Words on Finnegans Wake: The Misuse of Copyright Doctrine and the Controversy Surrounding the Estate of James Joyce*, 25 Cardozo Arts & Ent. L.J. 1229, 1232 (2008) (“Patent misuse may be invoked as a defense to patent infringement where the holder of a patent has leveraged that government-granted monopoly to require other parties to buy products or enter licenses unrelated to the

공정거래법 위반에 해당할 수 있다.⁵³⁾ 나아가, 무관특허에 대해 사용료를 받는 행위도 특허권 남용 및/또는 공정거래법 위반에 해당할 수 있다.⁵⁴⁾ 물론, 모든 끼워팔기가 반경쟁적 효과를 유발하는 것은 아니다.⁵⁵⁾⁵⁶⁾ 강요된(mandatory) 포괄적 사용계약은 공정거래법 위반에 해당할 수 있으나,⁵⁷⁾ 자발적(voluntary) 포괄적 사용계약은 항상 그런 것은 아니다.⁵⁸⁾ 그러나, 포괄적 사용계약에는 반경쟁적 효과를 초래할 위험이 내재되어 있다고 보아야 한다.⁵⁹⁾

patent itself.”).

- 53) Michael Chapin, *Sharing the Interoperability Ball on the Software Patent Playground*, 14 B.U. J. Sci. & Tech. L. 220, 236-37 (2008) (“METI lists several conditions that would constitute patent abuse under its first proposal - tying practices by requiring a license for another patent, mandating that related patents acquired after licensing to be assigned over, and merely acting to impede interoperability.”).
- 54) Gavin Clarkson & Joshua Newberg, *Blunt Machetes in the Patent Thicket: Modern Lessons from the History of Patent Pool Litigation in the United States Between 1900 and 1970*, 22 J. Tech. L. & Pol’y 1, 38 (2018) (“Other patent-related activities that were enjoined included limiting the number of licenses under a particular patent, designating licensees, receiving royalties from unrelated patents, and requiring defendants to exchange future patents.”).
- 55) Robert A. Levy, *Microsoft and the Browser Wars*, 31 Conn. L. Rev. 1321, 1348-49 (1999) (“Most economists recognize not only that tying arrangements are not anti-competitive but that they have pro-competitive effects as well, even when not intended that way. First, if the tying and tied products are functionally related, there may be cost savings through economies of joint production or distribution.”).
- 56) 정차호·이지은, “비특허제품에 실시료를 부과하는 ‘전체판매 실시료’(total-sales royalty) 규정의 특허권 남용 여부-대법원 2014. 11. 14. 선고 2012다42666(본소) 및 2012다42673(반소) 판결을 중심으로-”, 인권과정의 제460호, 대한변호사회, 2016.
- 57) Willard K. Tom & Joshua A. Newberg, *Antitrust and Intellectual Property: From Separate Spheres to Unified Field*, 66 Antitrust L.J. 167, 181 (1997) (“Mandatory package licensing likewise was ‘an unlawful extension of the patent grant.’”).
- 58) Michael A. Lavine, *Ripples in the Patent Pool: The Impact and Implications of the Evolving Essentiality Analysis*, 4 N.Y.U. J.L. & Bus. 605, 631 (2008) (“In short, the Court essentially stated that packaging ‘essential’ patents with ‘non-essential’ patents is therefore not per se anticompetitive.”) (citing U.S. Philips Corp. v. Int’l Trade Comm’n, 424 F.3d 1179, 1190 (Fed. Cir. 2005)).
- 59) 필수특허와 비필수특허를 모두 함께 실시허락하는 소위 포괄적 사용계약(package license)이 친경쟁적(pro-competitive) 효과를 가질 수 있음을 인정하면서도 반경쟁적(anti-competitive)

9. 무관특허를 제외하여야 하는 특허정책적 이유

무관특허를 끼워서 사용계약을 체결하는 것이 특허권자에게 또 다른 혜택을 제공한다. 첫째, 일부 특허가 무효되거나 존속기간이 만료되는 경우에도 전체적으로 큰 문제가 없도록 보이게 한다.⁶⁰⁾ 무효된 특허, 만료된 특허, 사용되지 않는 특허에 대해 사용료를 받을 수 없음에도 불구하고⁶¹⁾ 그런 점이 쉽게 노출되지 않는 것이다.⁶²⁾ 둘째, 직무발명보상금의 액수가 여러 특허(발명자)에게 분산되도록 하여 어느 발명자도 고액의 보상금을 받지 못하게 하여 (前)종업원에 의한 직무발명보상금 청구의 소송을 억제하는 효과를 거둔다. 셋째, 표준필수특허의 FRAND 제한을 회피하기 위해 포괄적 사용계약이 악용될 수 있다.⁶³⁾ 즉, 표준필수특허만을 사용허락 하는 경우, 비차별적 사용료율이, 예를 들어, 2%가 되어야 하나, 포괄적 사용계약을 통해 사용료율을(royalty rate) 2% 이상으로 올릴 수 있게 되는 것이다. 넷째, MS 사건의 하급심 판결이 보여주듯

손해를 초래할 수 있음을 지적하는 글: Somnath Bhattacharyya, *supra*.

- 60) 특허풀(pool)에 관해 논하면서, 해당 거래가 반독점법을 위반하지 않기 위해서는 대상 특허가 모두 사용권자에 의해 사용되어야 하는 점 및 대상 특허가 모두 유효하고 집행 가능해야 하는 점이 전제가 되어야 한다고 설명하는 글: Steven C. Carlson, *Patent Pools and the Antitrust Dilemma*, 16 Yale J. on Reg. 359, 389 (1999) (“The consumer will not be harmed under this arrangement so long as three conditions are met regarding the nature of the pool: (1) that all the patents in the pool are mutually blocking; (2) that all the patents contained in the package are essential for every prospective licensee; and (3) that all the patents are valid and enforceable. However, if these conditions are not met, then consumer harm may result from the requirement to purchase all the pool's patents in a bundle.”).
- 61) 이호영, “퀄컴 사건의 의미와 시사점”, 경쟁법연구 제36호, 한국경쟁법학회, 2017, 118면 (“공정위는 퀄컴사가 국내 휴대폰 제조사들과 CDMA 및 WCDMA 기술 라이선스 계약을 체결하거나 이를 수정하면서, 특허권이 소멸하거나 효력이 없게 된 이후에도 종전 로열티의 일정 부분을 계속 지급하도록 한 행위를 불공정거래행위의 유형 중 거래상 지위의 남용(법 제23조 제1항 제4호)에 해당한다고 하였다.”).
- 62) Mark R. Patterson, *supra*, at 511 (“A patentee may be justified in demanding that costs it incurs in licensing and changing the licensing terms be paid by the licensee, but it is not justified in insisting upon continued licensing of an invalid or non-infringed patent.”).
- 63) 표준필수특허에 부과되는 FRAND 조건에 대해서는 다음 글 참고: 권영관, “표준필수특허(SEPs)의 FRAND 실시료 산정 기준에 관한 연구”, 지식재산연구 제11권 제2호, 한국지식재산연구원, 2016.

이 세금을 절약할 수 있게 한다. 이러한 이유로 특허권자는 무관특허를 끼워서 사용계약을 체결하는 장점을 향유하고자 한다. 그러한 계약에서 특허권 남용 등이 발생하지 않도록 하기 위해서는 (포괄적 사용계약을 원천적으로 부정할 수는 없더라도) 포괄적 사용계약에서의 실질을 파악해서 그 실질에 따라 과세해야 하는 것이다.

10. 삼성이 대한민국에서 특허발명을 사용하는 점

사용허락(license)은 사용권자(licensee)가 특허발명을 자유롭게 사용할 수 있도록 하며,⁶⁴⁾ 사용권자를 소송으로부터 자유롭게 하며,⁶⁵⁾ 침해로부터 자유롭게 하는 것이다.⁶⁶⁾⁶⁷⁾⁶⁸⁾ 본디, 라이선스(license)라는 용어의 어원이 자유(freedom)이기도 하다.⁶⁹⁾ 삼성이 대한민국에서 삼성제품

64) Amy L. Landers, *The Antipatent: A Proposal for Startup Immunity*, 93 Neb. L. Rev. 950, 977 (2015) (“Such patents could be used to defend against a charge of patent infringement, or in trade for a cross-license to obtain freedom to operate.”).

65) Colleen V. Chien, *Protecting Domestic Industries at the ITC*, 28 Santa Clara Computer & High Tech. L.J. 169, 189 (2011) (“So, too, does licensing that includes not only freedom from suit, but supports the adoption and incorporation of the technology through, for example, know-how, support, and servicing of licensed technology.”).

66) Peter C. Grindley & David J. Teece, *Managing Intellectual Capital: Licensing and Cross-Licensing in Semiconductors and Electronics*, 39 Cal. Mgmt. Rev. 8, 9 (1997) (“The portfolio approach reduces transactions costs and allows licensees freedom to design and manufacture without infringement.”) (recited from Elyse Dorsey, *Building Patent Portfolios to Facilitate Cross-Licensing Agreements: Implications for Merger Efficiency Analysis*, 15 Colum. Sci. & Tech. L. Rev. 125, 163 (2013)).

67) Tara Feld, *States Hold the Sword to Force "Patent Trolls" Back Under Their Bridges*, 2016 U. Ill. L. Rev. 1123, 1126 (2016) (“A license provides the licensee with freedom from the threat of suit for infringement by the patentee.”).

68) Thomas B. Foley, *Show Me the Money!: Third-Party Copyright Infringement Liability Reaches Investors & Lenders*, 38 Sw. L. Rev. 89, 127 (2008) (“A license will virtually assure freedom from liability for copyright infringement.”).

69) Mark D. Janis, *A Tale of the Apocryphal Axe: Repair, Reconstruction, and the Implied License in Intellectual Property Law*, 58 Md. L. Rev. 423, 527 (1999) (“Charles E. Clark, *Licenses in Real Property Law*, 21 Colum. L. Rev. 757, 758 (1921) (noting that the word ‘license’ has its root in the Latin licentia, meaning freedom or liberty, and that this origin explains the core of the current concept—permission or consent).”).

에 어떤 기술을 어떻게 적용할 것인지에 대하여 설계하고, MS의 특허발명을 포함하는 여러 기술을 총합하여 전체 소프트웨어 및 설계도를 완성하면, 그 전체 소프트웨어 및 설계도에 따라 전세계 여러 곳의 공장에서 삼성제품의 실제 생산이 이루어진다.⁷⁰⁾ 삼성이 대한민국에서 전체 소프트웨어 및 설계도를 완성하는 행위는 MS 특허권의 직접침해⁷¹⁾ 또는 적어도 간접침해에 해당할 것이나, 사용허락으로 인해 침해로부터 자유로운 것이다. 그래서 삼성은 대한민국 내에서 MS의 특허발명을 자유롭게 적용하여 전체 소프트웨어 및 설계도를 완성하고, 다른 국가에서의 생산은 그 허용된 행위의 연장선 상에서 이루어지는 후속 행위에 불과하므로 역시 특허권 침해로부터 자유로운 것이다.⁷²⁾

삼성은 사용계약에 따라 대한민국 내에서 MS특허의 발명을 적용하는 것이 가능하다. 또, MS+ 노키아의 기업결합에 대한 공정거래위원회 의결에 따라 MS는 표준특허는 물론이고 비표준특허에 대하여도 삼성에게 사용허락을 하여야 하며,⁷³⁾ 그 허락에 따라 삼성은 대한민국 내에서 삼성제품을 생산, 사용, 판매하는 것이 가능하다.⁷⁴⁾ 그런데, 국내원천소득을

70) 2021년 현재 베트남, 인도, 대한민국, 브라질, 인도네시아, 대만에서 생산된다. 중국에서는 2019년 중반부터 생산을 중단하였다고 한다.

<<https://www.makeuseof.com/where-are-samsung-phones-made/>>.

71) 독일에서는 특허물건의 ‘생산’의 의미를 폭넓게 해석하여 완성품에 이르지 않은 경우에도 발명적 개념(inventive thought)을 구현하는 행위를 ‘생산’으로 보는 법리가 정립되어 있다. 이러한 법리는 우리나라도 적용할 가치가 있는 것이라고 생각되며, 그러한 법리에 따르면 구성품이 일부 결여되어 있는 경우에도 직접침해가 성립할 가능성이 있다. Maximilian Haedicke & Henrik Timan, *Patent Law: A Handbok*, Beck/Hart, 2014, pp. 739-40; Toshiko Takenak et al., *Patent Enforcement in the US, Germany and Japan*, Oxford, 2015, p. 96-97; 茶園成樹, “外国におけるノックダウン生産のための部品の供給と特許権侵害: 炉内ヒータ事件判決をめぐって”, 『Law & technology』 61, 民事法研究会, 2013, 31頁.

72) 아래에서 설명되는 특허권 소진 법리를 참고.

73) 공정거래위원회 전원회의 의결 제2015-316호(2015. 8. 24.), 23면(“신청인은 기존의 안드로이드, EAS, RDP 및 exFAT 특허 라이선스 프로그램(또는 신청인이 장래에 제공할 수 있는 위 프로그램들의 모든 버전)에 따른 라이선스로서 스마트폰 및 태블릿의 대한민국 내 제조, 사용 또는 판매를 위한 non-SEP의 비독점적 라이선스(이하 ‘본 건 라이선스’라 한다)를 대한민국에 본사를 두고 있는 스마트폰 또는 태블릿 제조사에게 계속하여 제공함.”).

74) 공정거래위원회 전원회의 의결 제2015-316호(2015. 8. 24.), 22면(“신청인은 대한민국에 본사를 두고 있는 스마트폰 또는 태블릿 제조사가 생산한 스마트폰 또는 태블릿에 대하여 위와 같은 SEP을 침해하였다는 이유로 판매금지명령 또는 수입금지명령을 청구하지 않음.”).

산정함에 있어서는 (한미조세협약에 따라) 사용된 전체특허 중 한국특허의 비율을 따져야 하는 것이다. 삼성이 (MS 외 다른 자의 특허 및) MS의 대한민국에 등록된 특허만을 적용하여 전체 소프트웨어 및 설계를 완성하였다면, 삼성이 MS에 지불하는 사용료 전부가 국내원천소득이 될 것이다. 만약 MS의 한국특허와 외국특허가 반반 적용되었다면 그 사용료의 반이 국내원천소득이 되어야 한다. 그 비율이 실제로 얼마인지에 대하여는 본 사건의 환송심에서 사실심 법원이 따져보아야 할 것이다.

V. 특허권 소진원칙에 따라 ‘중복특허’의 제외

1. 특허권 소진 법리

가. 특허권 국내소진

특허권자의 허락 하에 배포된 물건에 대하여는 특허권이 소진된다는 원칙을 ‘특허권 소진의 원칙’이라고 칭한다.⁷⁵⁾⁷⁶⁾ 특허권자는 생산자, 유통자, 판매자, 사용자 모두를 피고로 삼아서 침해소송을 제기할 수도 있고, 그 중 1명을 선택하여 침해소송을 제기할 수도 있다.⁷⁷⁾⁷⁸⁾ 생산자가

75) 정차호, “재제조 특허권 침해 여부: 수리 대 재생산”, *홍익법학* 제15권 제1호, 홍익대학교 법학연구소, 2014, 841면(“특허권의 소진(消盡, exhaustion)이란 특허제품의 승인되고 (authorized) 조건없는(unconditional) 판매 또는 배포를 통하여 해당 제품의 소유권이 제3자에게 넘어간 경우, 해당 제품의 통상의 사용과 관련하여 그 제품과 관련된 특허권이 소진된다는 이론이다. 이를 특허권의 소진이론(exhaustion doctrine)이라고 부르고 또 최초 판매의 원칙(first sales doctrine)이라고도 부른다.”).

76) Yee Wah Chin, *Inexhaustible Patents on Self-Replicating Technologies*, 3 *Landslide* 12, 13 (2011) (“In *Quanta Computer, Inc. v. LG Electronics, Inc.*, the Supreme Court reaffirmed the principle that the authorized sale of a patented item exhausts the patent as to that item.”); Robert J. Hoerner, *Patent Misuse*, 53 *Antitrust L.J.* 641, 644 (1985) (“We know, because Don Turner told us—and he was quite correct—that the first authorized sale of a patented product exhausts the patent.”).

77) Bernard Chao, *The Case for Contribution in Patent Law*, 80 *U. Cin. L. Rev.* 97, 100 (2011) (“Patentees now generally choose to sue manufacturers of multi-component products.”).

78) *Harvard Law Review*, *The Enforcement of Rights Against Patent Infringers*, 72 *Harv. L. Rev.* 328, 332 (1958) (“By suing an infringing manufacturer's customers, a patentee may be able to choose a more convenient or favorable forum than if he had sued the

특허권자의 사용허락 하에 특허물건을 생산한 경우, 그 허락 하에 생산된 물건에 대하여는 (적어도 국내에서는) 특허권이 소진되고 후속 유통, 판매, 사용 등이 침해행위에 해당하지 않게 된다.⁷⁹⁾⁸⁰⁾ 그런 점에서 사용권자는 생산에 대하여만 사용허락을 구하면 되고, 후속되는 유통, 판매, 사용 등에 대하여는 사용허락을 추가로 구할 필요가 없다. 개별행위마다 별도의 사용허락을 구하지 않아도 되게 하는 것이 소진원칙의 가장 중요한 목적이다.⁸¹⁾

나. 특허권 국제소진

국내에서 생산된 물건을 미국, 유럽 등에 수출하여 그곳에서 판매하는 경우에 그 판매가 미국, 유럽 등의 특허권을 침해하는지 여부에 대하여는 국가별로 다른 법리를 가지고 있다. 미국에서는 특허권 국제소진을 인정하고, 유럽에서는 EU 내의 행위에 대해서는 인정하되 EU 밖에서의 행위에 대하여는 인정하지 않는다.⁸²⁾⁸³⁾ 우리나라에서는 대법원이 상표권

manufacturer.”). 본 논문에 대한 저자가 명시되어 있지도 알려져 있지도 않다.

79) 박태일, “특허소진에 관한 연구 - 국내의 사례의 유형별 검토를 중심으로-”, 정보법학 제13권 제3호, 한국정보법학회, 2009, 33면(“비록 명문의 규정은 없으나 원권리자로부터 일단 적법하게 당해 특허권에 관한 제품을 양도받은 후에, 이를 다시 양도하거나 사용하는 행위가 특허권의 침해를 구성하지 않는다는 점은 이의없이 받아들여지고 있다. 이를 특허권에서의 권리소진의 원칙(Exhaustion Doctrine, First Sale Doctrine)이라 한다.”).

80) *Impression Products, Inc. v. Lexmark International, Inc.*, 44 No. 8 PREVIEW 327 (“The patent exhaustion doctrine, often referred to as the first sale doctrine, holds that the authorized first sale of a patented item ‘exhausts’ the patent owner’s right as to the subsequent use and resale of that item.”).

81) 박태일, 위의 논문, 38면(“특허소진론에서, 권리자로부터 적법하게 유통된 특허제품에 대해서는 특허권의 효력이 미치지 않는다고 하는 근거는 크게 적극적 근거와 소극적 근거로 나누어 볼 수 있다. 적극적 근거는 특허제품이 전전 유통할 때에 양도 시마다 특허권자의 승낙을 얻어야 한다면 특허제품의 유통이 현저히 방해될 수 있다는 점(유통과정 및 전득자의 보호)이고, 소극적 근거는 권리자가 특허제품을 판매할 때에 이미 권리자에게 특허발명의 대가를 배타적으로 취득할 기회가 주어지는 것이어서 이중이득의 기회를 줄 필요가 없다고 하는 점(권리자 이중 보호의 불필요)이다.”)(인용: 吉田廣志, “特許製品の使用済み品を再利用したりサイクル製品について國內消盡等の成立を認めこれを輸入する行為に對して特許權に基づく差止請求權等を行使することはできないとされた事例”, 判例時報 (第1909號), 判例時報社(2006), 186頁.).

82) National Economic Research Associates, *The Economic Consequences of the Choice of*

국제소진을 인정한 사례가 있으나,⁸⁴⁾ 특허권 국제소진에 대하여는 판시한 바가 없는 것으로 관측된다.⁸⁵⁾ 따라서, 특허권 국제소진에 대하여는 법이 아직 정립되지 않은 상황이다.⁸⁶⁾

2. 국제소진이론의 MS 사건에의 적용

우리나라, 유럽 등에서 특허권의 국제소진을 인정하는지 여부가 대상사안에서는 중요하지 않다. 소진이론이 특허권자의 이중이익(double recovery)을 방지하기 위한 것이므로,⁸⁷⁾⁸⁸⁾ 사용료를 받은 또는 받을 제품에 대해 특허권자가 침해를 주장할 여지는 없다고 보아야 한다. 사용료기초(royalty base)를 전세계에서 판매하는 모든 제품을 포함하는 경우에는 특허권자가 국제소진이 인정되지 않는다고 주장할 여지는 없다. 국제소진을 인정하지 않는 가장 중요한 이유가 국가 간 가격차이인데,⁸⁹⁾

Regime in the Area of Trademarks, (Feb. 8, 1999).

83) Laserdisken, 2006 E.C.R. I-8089, p. 24 (“It follows from the clear wording of Article 4(2) of Directive 2001/29, in conjunction with the twenty-eighth recital in the preamble to that directive, that provision does not leave it open to the Member States to provide for a rule of exhaustion other than the Community-wide exhaustion rule.”).

84) 대법원 2002. 9. 24. 선고 99다42322 판결.

85) 하급심 판결이 특허권 국제소진을 부정한 사례: 서울지방법원 동부지원 1981. 7. 30. 선고 81가합466 판결.

86) 송재섭, “지식재산권 라이선스와 권리소진의 원칙”, 지식재산연구 제12권 제3호, 한국지식재산연구원, 2017, 40면(“예컨대 우리나라의 경우 상표법 영역에서는 대법원 판례상 원칙적으로 병행수입이 인정되고 있으나, 특허법과 저작권법 영역에서는 병행수입 허용 여부가 명확하지 않은 상황이다.”).

87) 박현경, “미국특허소진에 관한 연구 - CAFC의 *Lexmark* 판결을 중심으로-”, 원광법학 제33권 제1호, 원광대학교 법학연구소, 2017, 84면(“다음으로 이중이득방지설 내지는 보상설로서 특허권자가 합법적으로 특허제품을 거래하였다면 그 제품에 대한 대가를 보상받은 것이므로 이후의 권리행사는 특허권자에게 이중의 이득을 취하게 하는 것으로 부당하므로, 특허권은 소진된다고 보는 설이다.”).

88) Samuel F. Ernst, *Why Patent Exhaustion Should Liberate Products (and Not Just People)*, 93 Denv. L. Rev. 899, 916-917 (2016) (“The Policy Against Double Recovery Supports Exhaustion Adhering in the Patented Device . . . Hence, the policy against double recovery has been consistently articulated by the Supreme Court as a policy that animates patent exhaustion.”).

89) 계승균, “국제소진이론”, 저스티스 제72호, 한국법학원, 2003, 275면(“이러한 국제권리소진은

MS 사건의 경우 사용료가 이미 정해져 있으므로 가격차이로 인한 MS의 손해를 인정하기 어렵다. 그러므로 MS가 어떤 국가 또는 지역에서 특허권이 국제소진이 발생하지 않았다고 주장하는 상황은 상식적이지 않다. 더불어, 2015년 공정거래위원회 의결에 따라서 MS는 삼성을 상대로 침해소송을 제기할 수도 없다.⁹⁰⁾

3. 중복특허의 제외

무관특허를 제외하고 남은 유관특허 중에서도 추가적인 제외가 필요하다. 동일한 발명에 대해 여러 국가에서 특허를 등록받기도 하는데, 한국에 등록된 한국특허에 대해서만 사용허가를 받으면 그 외 다른 나라에서 등록된 외국특허에 대해 추가로 사용허가를 받을 필요가 없다. 한국특허의 사용허가에 근거하여 만들어진 제품에 대하여는 전세계적으로 특허권이 소진되기 때문이다.⁹¹⁾⁹²⁾ 특허권이 소진된 제품이 한국 외에서 판매되더라도 그 판매는 침해행위에 해당하지 않고, (또 위에서 설명된 바와 같이 그 제품에 대해서도 사용료를 받게 되는 MS가 침해를 주장할 수도 없고) 그러므로 그 판매를 위하여 사용료를 추가로(이중으로) 지급할 필요도 없다. 이를 혹자는 침해가 발생할 수 없는 경우 사용료 지급도 관념할 수 없다고 표현한 바 있다.⁹³⁾ 삼성제품이 미국에 수출되는 경우 미국에서 판매되는 그 제품이 미국 특허권을 침해하는지 여부는 미국법원

이미 지적재산과 관련된 제품들이 무역의 형태로 이루어 질 경우에 나타날 가능성이 있다. 병행무역을 야기시키는 조건들은 각 국의 소비자들의 구매력, 환율차이, 각국 정부의 관세, 규제방법, 운송비 등 여러 가지 등이 있을 수 있지만, 가장 중요한 조건은 국가간의 가격 차이라고 할 수 있다.”).

- 90) 공정거래위원회 전원회의 의결 제2015-316호(2015. 8. 24.), 17면(“신청인은 대한민국에 본사를 두고 있는 스마트폰 또는 태블릿 제조사가 생산한 스마트폰 또는 태블릿에 대하여 표준특허를 침해하였다는 이유로 판매금지명령 또는 수입금지명령을 청구하지 않는다.”).
- 91) 이 글은 특허권 국제소진을 인정함을 전제로 논한다. 조만간 우리 대법원이 특허권 국제소진을 정식으로 인정하기를 고대하고, 예상된다.
- 92) 특허권 국제소진에 조심스러운 부정론을 제기한 사례: 박태일, “특허소진에 관한 연구 - 국내의 사례의 유형별 검토를 중심으로 -”, 정보법학 제13권 제3호, 한국정보법학회, 2009, 49면.
- 93) 이준봉, 앞의 논문, 98면(“특허권이 등록된 국가 외에서는 특허권의 침해가 발생할 수 없어 이를 사용하거나 사용의 대가를 지급한다는 것을 관념할 수도 없다.”).

이 미국법을 적용하여 판단할 것이다. 미국연방대법원이 먼저 *Kirtsaeng* 사건에서 저작권에 대하여 국제소진을 인정한 후,⁹⁴⁾⁹⁵⁾ *Lexmark* 사건에서 특허권에 대하여도 국제소진을 인정하여 적어도 미국에서는 아무런 문제가 없다.⁹⁶⁾⁹⁷⁾

대한민국특허청에 등록된 한국특허에 대하여 사용료를 지급하는 상황에서 ① 그 한국특허의 패밀리 외국특허(이를 이 글은 ‘중복특허’(redundant patent or family patent)라 칭함)에 대하여 추가로 사용료를 지급할 필요도 없고, ② 그 한국특허의 패밀리 외국특허와 나누어 사용료를 지급할 필요도 없다. 필요하지 않음에도 불구하고 그러한 지급을 요구하는 것은 특허권 남용 및/또는 공정거래법 위반에 해당할 것이다. 그러한 지급을 요구하는 것이 특허권 남용 및/또는 공정거래법 위반에 해당하는지 여부는 우리나라 법에 따라 판단되어야 한다.⁹⁸⁾

94) *Kirtsaeng v. John Wiley & Sons, Inc.*, 568 U.S. 519 (2013).

95) Dustin M. Knight, *Lost in Translation: How Practical Considerations in Kirtsaeng Demand International Exhaustion in Patent Law*, 50 U. Rich. L. Rev. 1333, 1334 (2016) (“The Supreme Court resolved this issue within the copyright context in *Kirtsaeng v. John Wiley & Sons, Inc.*, and did so differently than the Federal Circuit in *Jazz Photo Corp.* The Court adopted an ‘international exhaustion’ theory: the doctrine of exhaustion will apply whenever the U.S. copyright owner sells or authorizes the first sale of a good, regardless of whether the good was manufactured or originally sold in the United States or abroad.”).

96) *Impression Prods., Inc. v. Lexmark Int'l, Inc.* 137 S. Ct. 1523 (2017).

97) Linda Szabados, *Impression Prods., Inc. v. Lexmark Int'l, Inc.* 137 S. Ct. 1523 (2017), 22 U.S.F. Intell. Prop. & Tech. L.J. 31, 32 (2017) (“The Supreme Court reversed the Federal Circuit’s judgment, finding that Lexmark exhausted its patents both in the United States and abroad when it sold the toner cartridges to purchasers.”).

98) 이준봉, 앞의 논문, 92면(“다섯째, 한미조세협약 상 ‘사용 또는 사용권’은 불법적인 사용과 합법적인 사용 모두를 포함하기 위한 것이고 그 불법성 여부 역시 국내법에 의하여 판단되어야 한다.”).

사례 1: 5개 국가(KS+ US+ CN+ IN+ VN)의 특허 동일한 발명에 대한 한국특허, 미국특허, 브라질특허, 인도특허, 베트남특허에 대해 사용이 허락된 경우	
현행 방식	필자 방식
○ 전체 사용료의 1/5에 대해 과세 - 5개 특허가 모두 사용되는 상황을 전제로 함	○ 전체 사용료의 1/1에 대해 과세 - 한국특허만 사용되는 상황을 전제로 함 - 한국특허가 사용된 후에는 동일한 발명에 대한 나머지 특허에 대한 사용허락은 필요하지 않음(특허소진의 원칙) - 즉 5개 특허가 아니라 한국특허의 사용만 허락되는 경우와 5개 특허 모두의 사용이 허락되는 경우가 다르지 않음. 즉 아래 사례 1-1의 경우와 다르지 않음.

사례 1-1: 한국(KS)의 특허 한국특허에 대해서만 사용이 허락된 경우	
현행 방식	필자 방식
○ 전체 사용료의 1/1에 대해 과세	○ 전체 사용료의 1/1에 대해 과세

〈패밀리지수 4를 적용하는 경우의 한국특허의 비율〉

사업 연도	전체 특허개수에서 패밀리특허의 수를 제외한 개수	국내 등록 특허개수	한국특허의 비율(%)
2012	$33,938 - (840 \times 4) = 30,578$	840	2.7
2013	$41,613 - (1,222 \times 4) = 36,725$	1,222	3.3
2014	$48,028 - (1,490 \times 4) = 42,068$	1,490	3.5
2015	$54,675 - (1,733 \times 4) = 47,743$	1,733	3.6

VI. 무관특허, 중복특허를 제외하는 실무적 방법

1. 필자가 주장하는 수식

<지금까지 대법원이 적용한 수식>

○ 국내원천소득 = 사용료 × 한국특허비율

$$\text{한국특허비율} = \frac{\text{한국특허수}}{\text{전체특허수}} = \frac{\text{한국특허수}}{\text{한국특허수} + \text{외국특허수}}$$

위 말상자에서 지금까지 대법원이 적용한 수식을 표현하였다. 그것에서의 “전체특허”는 (계약서에 따르면) “당사자 또는 당사자의 현재 또는 장래의 자회사들이 현재 소유 또는 통제하고 있거나 장래에 소유 또는 통제하게 될 모든 특허”를 말한다.⁹⁹⁾

<필자가 주장하는 수식>

○ 실질과세원칙을 구현하는 한국특허비율 =

$$\frac{(\text{한국특허수} - \text{무관특허수})}{(\text{한국특허수} - \text{무관특허수}) + (\text{외국특허수} - \text{무관특허수} - \text{중복특허수})}$$

위 말상자에서의 수식이 필자가 주장하는 무관특허 및 중복특허를 제외하는 방식이다. 외국특허수에서는 중복특허수를 뺀에 반해, 한국특허수에서 중복특허수를 뺄 필요가 없을 것이다. 동일한 발명에 대하여 대한민국특허청에 2개 이상의 특허를 획득하지 못한다. (출원인 실수와 심사관 실수가 동시에 발생하는) 천 번 또는 만 번 중 1번 정도 발생하는 희귀한 실수일 수는 있으나 일반적으로는 발생할 수 없다고 보아야 한다.

99) MS-삼성 사건 1심 판결서, 3면.

2. 납세의무자의 증명책임

과세당국이 과세액 증명책임을 일반적으로 부담하나, 상황에 따라 그 증명책임을 납세의무자에게 전환될 수 있다.¹⁰⁰⁾ 해당 사항의 증명이 납세의무자에게 유리하면서 관련 사실관계가 납세의무자의 지배영역 안에 있는 경우 납세의무자에게 증명하도록 할 수 있다.¹⁰¹⁾ 그래서, 예를 들어, 과세당국이 추계조사의 방법으로 필요경비를 먼저 증명하면, 그보다 많은 필요경비를 주장하는 납세의무자가 필요경비를 증명하여야 한다.¹⁰²⁾

같은 원리로, MS의 특허 중 삼성제품에 적용된 한국특허와 중복특허가 아닌 외국특허(이하 ‘비중복외국특허’)가 존재한다는 점을 증명하면

100) 대법원 2006. 4. 14. 선고 2005두16406 판결(과세처분에 관한 일반적인 증명책임을 과세관청이 부담하는 것이 원칙이고, 필요경비에 대해서도 그러하나, 납세의무자가 신고한 비용 중 일부가 허위라는 점이 상당한 정도로 증명된 경우에는 그러한 비용이 실제로 지출되었음에 대하여 납세의무자가 증명하여야 한다는 원칙을 실시).

101) 대법원 1992. 7. 28. 선고 91누10909 판결(“그런데 과세처분의 적법성에 대한 입증책임은 과세관청에게 있으므로 과세소득확정의 기초가 되는 필요경비도 원칙적으로 과세관청이 그 입증책임을 부담하나, 필요경비의 공제는 납세의무자에게 유리한 것일 뿐 아니라 필요경비의 기초가 되는 사실관계는 대부분 납세의무자의 지배영역 안에 있는 것이어서 과세관청으로서 그 입증이 곤란한 경우가 있으므로, 그 입증의 곤란이나 당사자 사이의 형평을 고려하여 납세의무자로 하여금 입증케 하는 것이 합리적인 경우에는 입증의 필요를 납세의무자에게 돌려야 할 것인바, 이 사건에서와 같이 국제청 1981.11.18. 고시 제81-37호의 일괄 배부방식에 따라 국내지점관련 필요경비를 산정하는 기초가 되는 관련점 경비명세와 전세계 관련점 수입금명세와 같은 사항은 과세관청인 피고로서는 조사하기 어렵고 원고에게는 입증하기 용이한 것들이므로 원고에게 그 입증의 필요가 있다고 보는 것이 타당하다. 다만 경험칙상 필요경비의 발생이 명백한 이 사건 소득과 같은 경우에 있어서는 납세의무자의 입증이 없거나 불충실하다 하여 필요경비를 영으로 보는 것은 경험칙에 반하는 것이므로, 과세관청이 실지조사가 불가능한 경우에 시행하는 추계조사의 방법에 의하여 산정이 가능한 범위 내에서는 피고가 그 금액을 입증하여야 하고 납세의무자가 이보다 많은 필요경비를 주장하는 경우에 납세의무자에게 그 입증의 필요가 돌아간다고 볼 것인바 ...”).

102) 대법원 2007. 10. 26. 선고 2006두16137 판결(“필요경비는 납세의무자에게 유리한 것일 뿐 아니라 필요경비를 발생시키는 사실관계의 대부분은 납세의무자가 지배하는 영역 안에 있는 것이어서 과세관청으로서 그 입증이 곤란한 경우가 있으므로, 그 입증의 곤란이나 당사자 사이의 형평 등을 고려하여 납세의무자로 하여금 입증케 하는 것이 합리적인 경우에는 납세의무자에게 입증의 필요성을 인정하는 것이 공평의 관념에 부합한다(대법원 2004. 9. 23. 선고 2002두1588 판결 등 참조).”).

할수록 MS에게 더 유리하므로 그 점에 대해 MS에게 증명하게 할 수 있다. 달리 말하면, 납세의무자인 MS가 전체 특허 중 비중복외국특허의 개수를 특정하여 전체 사용료 중 그에 해당하는 몫을 특정할 증명책임을 부담한다.¹⁰³⁾ 만약, 그 특정이 합리적인 것으로 인정되지 않는 경우에는 사용료 소득 전체가 우리나라의 원천소득으로 인정되는 것이다.¹⁰⁴⁾

대상 MS 사안에서 사용료의 15%인 전부가 먼저 원천징수되었고, 그 후 MS가 보유한 전체특허의 수와 한국특허의 수를 MS가 증명하였다. 대상 MS 사안에서 MS가 전체특허개수와 한국특허개수를 이미 증명하였듯이, 필자의 이론에 따른 산정을 위해 필요한 비중복외국특허의 수도 MS가 증명하여야 한다.

사업연도	전체 특허개수(A)	국내등록 특허개수(B)	한국특허의 비율(%) (=B÷A×100)
2012	33,938	840	2.5
2013	41,613	1,222	2.9
2014	48,028	1,490	3.1
2015	54,675	1,733	3.2

3. 무관특허와 소진특허에 대한 증명방법

증명책임을 납세의무자에게 전환하는 법리에 따르면, ① 먼저, 삼성이 MS의 한국특허만을 사용하여도 삼성제품을 생산, 사용함에 아무런 무리가 없다고 추정한 후, ② 납세의무자인 MS에게 한국특허가 아니면 또

103) 김석환, “사용료 소득의 원천지 판단기준”, 저스티스 제140호, 한국법학원, 2014, 406면 (“무형자산이 다수의 국가에서 사용되는 대가로서 사용료를 지급받는 경우 사용지 기준은 발생한 사용료 소득을 실제 사용된 국가들에 안분하여야 한다. 이와 같은 상황에서 분배나 할당에 관한 당사자들 간의 약정이 없는 경우 합리적인 안분에 관한 증명책임은 납세의무자에게 지우고 있다.”)(Rohmer v. Commr, 5 T.C. 183 (1945) 인용).

104) 김석환, 위의 논문, 406면(“따라서 만일 계약에서 구체적인 안분방법이 없거나 실제 할당된 비율이 해당 실시권으로부터 발생한 사용료에 합리적으로 배분된 것으로 판단되지 않는 경우에는 그 사용료 소득은 원칙적으로 미국원천으로 간주된다.”)(Blessing, op. cit., A-48 인용).

한국특허의 중복특허도 아니면서 삼성제품에 적용된 비중복외국특허의 수를 제시, 증명하도록 요구할 수 있다.¹⁰⁵⁾ MS가 보유하는 한국특허의 수가 1천개를 초과하니, 삼성이 그것들만 사용하여도 삼성제품을 생산, 사용함에 아무런 문제가 없다고 추정할 수 있다. MS가 비중복외국특허 중 삼성제품에 사용된 특허의 수를 제시하는 경우, 과세당국은 삼성에 그 MS리스트가 타당한지를 물을 것이다. 1천개를 초과하는 MS의 한국특허만 사용하여도 삼성이 삼성제품을 생산, 사용하는데 문제가 없을 것이며, 설혹 비중복외국특허 중 삼성제품에 사용된 것이 존재하여도 그 수가 많지 않을 것이므로 국내원천소득의 산정에 큰 영향을 미치지 않을 것이다.

IV 사건에서 대상이 된 IV한국특허의 수가 1,902개에 달하였다.¹⁰⁶⁾ 삼성이 구글, 퀄컴, 노키아 등에게도 거액의 사용료를 지불한다는 점은 잘 알려져 있다. 즉 삼성은 그들이 보유하는 한국특허도 사용할 수 있는 것이다. 삼성이 그들 및 MS가 보유하는 한국특허만을 사용하여도 삼성제품을 충분히 생산, 사용할 수 있다고 볼 수 있다.

VII. 결론

미국법인과 한국법인 사이에 미국법인이 보유하는 모든 특허에 대한 사용계약을 체결하고 그 계약에 따라 사용료를 지급하는 경우, 지금까지 우리 대법원은 한미조세협약의 관련 규정을 적용함에 있어서 모든 특허 중 한국특허에 대한 사용료만이 국내원천소득에 해당한다고 판시하여 왔다. 사용허락자(licensor)가 보유하는 ‘모든’ 특허를 대상으로 하는 소위 포괄적(package) 사용계약이 실무적인 편리를 이유로 자주 활용된다. 이 글은

105) 정승영, 앞의 논문, 29면(“현재 우리나라의 경우, 이러한 점을 고려하여 원칙적으로 과세요건에 대한 입증책임은 과세관청에 있지만, 일정 정도 입증된 과세요건 내용과 상반되는 주장에 대한 입증책임은 납세의무자에게 부담시키는 현실적 입증책임 분담 구조를 판례를 통해 창설하고 있다.”).

106) 서울고등법원 2016. 5. 24. 선고 2015누47043 판결, 9면(“따라서 이 사건 사용료 중 국내에 등록된 특허권 1,902개의 사용료에 해당하는 위 9,167,846,471원은 구 법인세법 제93조 제9호의 외국법인의 국내원천소득에 해당하고, 나머지 사용료는 국내원천소득에 해당하지 않으므로 ...”).

그러한 포괄적 사용계약이 그 자체로 불법이거나 권리남용이라고 주장하지는 않으나, 조세를 회피하는 수단으로 악용되는 면을 차단할 필요가 있다고 주장한다.

이 글은 그러한 차단을 위하여 한국법인 사용권자(licensee)가 실제로 사용하지 않는 특허, 즉 ‘무관특허’를 산정에서 제외해야 한다고 주장한다. 특허 사용계약에서 나열(명의)된 특허의 수가 아니라 실제로 사용된 특허의 수를 기준으로 산정하는 것이 ‘실질과세원칙’을 구현하는 방법이다. 사용료는 사용된 것에 대한 대가이다.

무관특허의 수를 제외하는 것이 현실적으로 쉽지만은 않으므로, 한국법인 사용권자가 (사용허락자가 보유하는 전체특허 중) 한국특허만을 사용하여도 대상 제품을 생산할 수 있다고 추정할 수 있을 것이다. 2015년 기준 MS가 보유한 한국특허의 수가 1,733개에 달하였는데, 삼성이 그것들만 사용하여도 대상 제품을 생산, 사용하는데 아무런 문제가 없었을 것이다. 사실 그 1,733개 중 삼성이 실제로 사용한 것은 불과 수십 개에 불과하였을 것이다.

대법원은 대상 MS 사건에서 MS의 한국특허만을 사용하여도 삼성이 삼성제품을 생산, 사용하는데 문제가 없다고 추정될 수 있으며 MS가 보유한 비중복외국특허 중 삼성제품에 적용된 것들이 별도로 존재하는지 여부를 MS가 증명할 수 있다는 법리를 실시한 후, MS에게 그러한 증명의 기회를 부여하기 위해 사건을 하급심(사실심) 법원으로 환송해야 한다.

대상 사용료의 전부 또는 대부분이 국내원천소득으로 인정되어 그것의 15%가 우리 과세당국에 법인세로 납부되면, MS가 그 액수에 상응하는 액수를 사용료로 새롭게 부가할 것이라는 우려가 존재하나, 2015년 공정거래위원회의 의결에 따라, 그러한 부가는 적어도 이론적으로는 가능하지 않다.¹⁰⁷⁾ 다만, MS가 그러한 부가를 시도할 현실적 가능성은 충분히 존재하므로 경쟁당국의 감시가 필요할 것이다.

107) 공정거래위원회 전원회의 의결 제2015-316호(2015. 8. 24.), 23면(“신청인은 본 건 라이선스를 (i) 본 건 기업결합일 이전의 신청인의 기준에 따른 사용료율, 또는 현재 신청인의 실시권자인 경우 해당 실시권자와의 현행 계약에서 정한 사용료율을 초과하지 않는 사용료율로, 또한 (ii) 비가격(non-pricing) 조건의 경우 본 건 기업결합일 이전 신청인의 라이선스 프로그램에 따른 일반적 조건, 또는 현재 신청인의 실시권자인 경우 해당 실시권자와 체결한 계약에 따른 조건과 실질적으로 유사한 조건으로, 계속하여 제공함.”).

(논문투고일: 2021.11.29., 심사개시일: 2021.12.1., 게재확정일: 2021.12.13.)



▶ 정차호 · 최승재

한미조세협약, 국내원천소득, 사용료, 실질과세원칙,
무관특허, 중복특허

【참 고 문 헌】

I. 국내문헌

1. 논문

- 강성태, “국외등록 특허권 사용료 소득의 과세기준”, 조세학술논집 제31권 제1호, 한국국제조세협회, 2015.
- 계승균, “창작환경 변화와 저작물이용허락제도에 관한 저작권법상의 몇 가지 문제점”, 정보법학 제13권 제2호, 한국정보법학회, 2009.
- 계승균, “국제소진이론”, 저스티스 제72호, 한국법학원, 2003.
- 고영수, “공유특허권의 실시와 실시허락”, 지식재산연구 제1권 제1호, 한국지식재산연구원, 2006.
- 권영관, “표준필수특허(SEPs)의 FRAND 실시료 산정 기준에 관한 연구”, 지식재산연구 제11권 제2호, 한국지식재산연구원, 2016.
- 권형기·고용준, “한미조세협약상 특허권 사용료의 해석과 조약 개정에 관한 논의”, 조세학술논집 제35권 제2호, 한국국제조세협회, 2019.
- 김동욱, “국내세법상 실질과세원칙과조세조약상 수익적 소유자 개념의 해석과 적용 - 대법원 2018. 11. 15. 선고 2017두33008 판결 등을 중심으로 -”, 조세학술논집 제35권 제2호, 한국국제조세협회, 2019.
- 김석환, “사용료 소득의 원천지 판단기준”, 저스티스 제140호, 한국법학원, 2014.
- 박중수, “국내 미등록 특허에 대한 사용료의 과세 상 취급에 관한 소고”, 조세학술논집 제30집 제2호, 한국국제조세협회, 2014.
- 박태일, “특허소진에 관한 연구 - 국내외 사례의 유형별 검토를 중심으로 -”, 정보법학 제13권 제3호, 한국정보법학회, 2009.
- 박현경, “미국특허소진에 관한 연구 - CAFC의 Lexmark 판결을 중심으로-”, 원광법학 제33권 제1호, 원광대학교 법학연구소, 2017.
- 손천우, “상표권의 이전과 사용권자의 부정사용에 의한 상표등록취소제도에 대한 고찰”, 사법 제1권 제54호, 사법발전재단, 2020.
- 송제섭, “지식재산권 라이선스와 권리소진의 원칙”, 지식재산연구 제12권 제3호, 한국지식재산연구원, 2017.

- 오윤, “조세조약 해석상 국내세법의 지위”, 조세학술논문집 제32집 제2호, 한국국제조세협회, 2016.
- 유철형, “국내 미등록 특허와 국내원천소득인 사용료 - 관련 대법원 판결을 중심으로 -”, 조세학술논문집 제32권 제3호, 한국국제조세협회, 2016.
- 이준봉, “국내 미등록 특허 사용료와 국내원천소득 - 한미조세협약의 해석을 중심으로 -”, 조세학술논문집 제33집 제3호, 한국국제조세협회, 2017.
- 이호영, “퀄컴 사건의 의미와 시사점”, 경쟁법연구 제36호, 한국경쟁법학회, 2017.
- 정승영, “실질과세의 원칙과 실질 판단에 대한 고찰”, 조세법연구 제19권 제1호, 한국세법학회, 2013.
- 정차호, “재제조 특허권 침해 여부: 수리 대 재생산”, 홍익법학 제15권 제1호, 홍익대학교 법학연구소, 2014.
- 정차호·이지은, “비특허제품에 실시료를 부과하는 ‘전체판매 실시료’(total-sales royalty) 규정의 특허권 남용 여부-대법원 2014. 11. 14. 선고 2012다42666(본소) 및 2012다42673(반소) 판결을 중심으로-”, 인권과정의 제460호, 대한변호사회, 2016.
- 최성근, “실질과세원칙에 관한 법리와 규정에 대한 분석 및 평가”, 조세법연구 제19권 제2호, 한국세법학회, 2013.

2. 기타자료

- 공정거래위원회 전원회의 의결 제2015-316호(2015. 8. 24.).
- SKhynix, “SK하이닉스, 램버스와 포괄적 특허 라이선스 계약 체결”, 2013. 6. 12.자. <<https://news.skhynix.co.kr/802>>.

II. 외국문헌

- Amy L. Landers, *The Antipatent: A Proposal for Startup Immunity*, 93 Neb. L. Rev. 950 (2015).
- Blaine Bassett, *Patent Litigation Delays After the “Raging Bull” Decision: How Deep into IP Law Will the Supreme Court’s*

- Knockout Punch to Copyright Laches Resonate?*, 27 NO. 5 Intell. Prop. & Tech. L.J. 22 (2015).
- Bruce H. White et al., *Licensed Trademarks: "Use" of A Trademark Postpetition and Administrative Expense Claims*, Am. Bankr. Inst. J., December/January 2009.
- Colleen V. Chien, *Protecting Domestic Industries at the ITC*, 28 Santa Clara Computer & High Tech. L.J. 169 (2011).
- Craig J. Madson, *Patent Misuse in Franchise Agreements: A Ripple on the Waters of Franchise Law*, 20 Franchise L.J. 107 (2001).
- David W. Van Etten, *Everyone in the Patent Pool: U.S. Philips Corp. v. International Trade Commission*, 22 Berkeley Tech. L.J. 241 (2007).
- Dimitri Giotakos, *Ge/honeywell: A Theoretic Bundle Assessing Conglomerate Mergers Across the Atlantic*, 23 U. Pa. J. Int'l Econ. L. 469 (2002).
- Don Robert Spellmann, *United States Tax Rules for Nonresident Authors, Artists, Musicians, and Other Creative Professionals*, 27 Vand. J. Transnat'l L. 219 (1994).
- Dustin M. Knight, *Lost in Translation: How Practical Considerations in Kirtsang Demand International Exhaustion in Patent Law*, 50 U. Rich. L. Rev. 1333 (2016).
- Edward J. Schnee, *Substance-over-Form Doctrine: The Past, Present and Recommended Future*, 127 J. Tax'n 82 (2017).
- Erik Verbraeken, *Drafting of Royalty Clauses: 30 Ways to Head for Windfall or Pitfall*, 46 Les Nouvelles 166 (2011).
- Eugen Mattes et al., *Surveying Inventors Listed on Patents to Investigate Determinants of Innovation*, 69 Scientometrics 475 (2006).
- Gavin Clarkson & Joshua Newberg, *Blunt Machetes in the Patent Thicket: Modern Lessons from the History of Patent Pool*

- Litigation in the United States Between 1900 and 1970*, 22 J. Tech. L. & Pol'y 1 (2018).
- Kimberly A. Moore, *Worthless Patents*, 20 Berkeley Tech. L.J. 1521 (2005).
- Koren W. Wong-Ervin, Evan Hicks & Ariel Slonim, *Tying and Bundling Involving Standard-Essential Patents*, 24 Geo. Mason L. Rev. 1091 (2017).
- Krystyna Szczepanowska-Kozłowska, *Creation of Technical Conditions for Use or Infringement – The Meanders of the Warehouse Keeper’s Liability in Light of CJEU Judgment C-567/18 Coty Germany*, IIC (2021) 52:265.
- Linda Szabados, *Impression Prods., Inc. v. Lexmark Int’l, Inc.* 137 S. Ct. 1523 (2017), 22 U.S.F. Intell. Prop. & Tech. L.J. 31 (2017).
- M. Brent Byars, *Bouchat v. Bon-Ton Department Stores, Inc.: Claim Preclusion, Copyright Law, and Massive Infringements*, 21 Harv. J.L. & Tech. 609 (2008).
- Mark A. Lemley & Carl Shapiro, *Patent Holdup and Royalty Stacking*, 85 Tex. L. Rev. 1991 (2007).
- Mark D. Janis, *A Tale of the Apocryphal Axe: Repair, Reconstruction, and the Implied License in Intellectual Property Law*, 58 Md. L. Rev. 423 (1999).
- Mark R. Patterson, *Leveraging Information About Patents: Settlements, Portfolios, and Holdups*, 50 Hous. L. Rev. 483 (2012).
- Marvin Blecker et al., *An Experience-Based Look at the Licensing Practices That Drive the Cellular Communications Industry: Whole Portfolio/whole Device Licensing*, 51 Les Nouvelles 231 (2016).
- Maximilian Haedicke & Henrik Timan, *Patent Law: A Handbok*, Beck/Hart, 2014.
- Michael A. Lavine, *Ripples in the Patent Pool: The Impact and*

- Implications of the Evolving Essentiality Analysis*, 4 N.Y.U. J.L. & Bus. 605 (2008).
- Michael Chapin, *Sharing the Interoperability Ball on the Software Patent Playground*, 14 B.U. J. Sci. & Tech. L. 220 (2008).
- National Economic Research Associates, *The Economic Consequences of the Choice of Regime in the Area of Trademarks*, (Feb. 8, 1999).
- Peter C. Grindley & David J. Teece, *Managing Intellectual Capital: Licensing and Cross-Licensing in Semiconductors and Electronics*, 39 Cal. Mgmt. Rev. 8 (1997).
- Peter Lee, *Transcending the Tacit Dimension: Patents, Relationships, and Organizational Integration in Technology Transfer*, 100 Cal. L. Rev. 1503 (2012).
- Peter Thea, *Statutory Damages for the Multiple Infringement of A Copyrighted Work: A Doctrine Whose Time Has Come, Again*, 6 Cardozo Arts & Ent. L.J. 463 (1988).
- Robert A. Levy, *Microsoft and the Browser Wars*, 31 Conn. L. Rev. 1321 (1999).
- Robert J. Hoerner, *Patent Misuse*, 53 Antitrust L.J. 641 (1985).
- Robert P. Morgan et al., *Patenting and Invention Activity of U.S. Scientists and Engineers in the Academic Sector: Comparisons with Industry*, 26 J. Tech. Transfer 173 (2001).
- Samantha Brand, *Four Thousand Words on Finnegans Wake: The Misuse of Copyright Doctrine and the Controversy Surrounding the Estate of James Joyce*, 25 Cardozo Arts & Ent. L.J. 1229 (2008).
- Samuel F. Ernst, *Why Patent Exhaustion Should Liberate Products (and Not Just People)*, 93 Denv. L. Rev. 899 (2016).
- Somnath Bhattacharyya, *U.S. Philips Corp. v. International Trade Commission: Seeking A Better Tie Between Antitrust Law*

and Package Licensing, 40 Colum. J.L. & Soc. Probs. 267 (2007).

Stanley F. Birch, *Copyright Fair Use: A Constitutional Imperative: The 36th Annual Donald C. Brace Lecture*, 54 J. Copyright Soc'y U.S.A. 139 (2007).

Steven C. Carlson, *Patent Pools and the Antitrust Dilemma*, 16 Yale J. on Reg. 359 (1999).

Taorui Guan, *Evidence-Based Patent Damages*, 28 J. Intell. Prop. L. 1 (2020).

Tara Feld, *States Hold the Sword to Force "Patent Trolls" Back Under Their Bridges*, 2016 U. Ill. L. Rev. 1123 (2016).

Ted Sichelman, *Commercializing Patents*, 62 Stan. L. Rev. 341 (2010).

Thomas B. Foley, *Show Me the Money!: Third-Party Copyright Infringement Liability Reaches Investors & Lenders*, 38 Sw. L. Rev. 89 (2008).

Toshiko Takenak et al., *Patent Enforcement in the US, Germany and Japan*, Oxford, 2015.

Willard K. Tom & Joshua A. Newberg, *Antitrust and Intellectual Property: From Separate Spheres to Unified Field*, 66 Antitrust L.J. 167 (1997).

Yee Wah Chin, *Inexhaustible Patents on Self-Replicating Technologies*, 3 Landslide 12 (2011).

Abstract

Realization of the Substance-over-form
Taxation Principle in Calculating Patent Royalty,
Which is Domestic Source Income under the
Korea-U.S. Tax Treaty: Focusing on the
Microsoft-Samsung Case

Chaho JUNG*

Sung Jai CHOI**

In a case where a Korean company pays royalty to an American company for use of a patented invention, an issue could be raised whether the royalty is domestic source income or not. On the issue, Article 6 of the Korea-U.S. Tax Treaty prescribes that only the royalty for use of Korean patents is domestic source income. Regarding interpretation of the provision, the Korean Supreme Court, in many cases, has consistently decided that the royalty for use of non-Korean patents is not domestic source income. In the *Microsoft-Samsung* case at issue, lower courts applied the same jurisprudence and found that rate of Korean patents among all Microsoft patents is about 3%, therefore about 3% of all royalty is domestic source income. This paper, to apply the substance-over-form taxation principle, argues that (1) “unrelated patents” (not actually used by Samsung) shall be excluded in such calculation and (2) “redundant patents” (non-Korean patents having the same invention as to Korean patents) shall also be excluded in such calculation. In

* Professor of Law, Law School of Sungkyunkwan University.

** Professor of Law, Law School of Sejoing University.

addition, it could be presumed that Samsung can manufacture the products at issue by using only Microsoft's Korean patents and Microsoft can prove that Microsoft's non-Korean patents are also necessary for the manufacture. To make a lower court apply this jurisprudence, the Supreme Court should reverse the lower court judgment and remit the case to the lower court, which may examine number of additionally necessary non-Korean patents.



▶ **Chaho JUNG • Sung Jai CHOI**

Royalty, Domestic Source Income, Korea-U.S. Tax Treaty,
Substance-over-form Taxation Principle, Unrelated Patent,
Redundant Patent