

대 법 원

제 3 부

판 결

사 건 2018두37755 증여세 연대납세의무자 지정, 통지처분 등 취소
원고, 상고인 겸 피상고인

원고

소송대리인

피고, 피상고인 겸 상고인

별지 피고 명단 기재와 같다.

피고들의 소송대리인

원 심 판 결 서울고등법원 2018. 2. 6. 선고 2017누35334 판결

판 결 선 고 2022. 9. 15.

주 문

1. 원심판결의 원고 패소 부분 가운데 원심판결 별지5 기재 각 신고불성실가산세 중 일반무신고가산세를 초과하는 부분을 파기하고, 이 부분 사건을 서울고등법원에 환송한다.
2. 원고의 피고

대한

상고와 나머지 피고들에 대한 나머지 상고 및 피고들의 상고를 모두 기각한다.

3. 상고비용 중 원고와 피고

사이에 생긴 부분은 각자 부담한다.

이 유

상고이유를 판단한다.

1. 사안의 개요

원심판결 이유와 기록에 의하면 다음과 같은 사실을 알 수 있다.

가. 원고는 주식회사 ○○(이하 '○○'이라 한다) 및 그 계열사의 임직원과 친인척 등의 명의로 ○○ 등 주권상장법인의 주식을 보유하고 있다.

나. 피고들은 원고의 차명주식 보유가 조세를 회피할 목적에서 비롯되었다고 보고 「상속세 및 증여세법」의 '명의신탁재산의 증여의제 규정'에 따라 2013. 11. 1.부터

2014. 1. 2.까지 차명주주들(이하 '이 사건 명의수탁자'라 한다)에게 1998년 내지 2012년 귀속 증여세(신고·납부불성실가산세 포함, 이하 같다)를 부과하는 한편, 원고를 연대납세의무자로 지정하여 해당 증여세의 납부를 통지하였다(이하 원고에 대한 위 처분 중 이후 피고들의 경정으로 감액되고 남은 부분을 '이 사건 처분'이라 한다).

다. 피고 2013. 11. 1. 원고에게, 차명주식에서 발생한 배당소득에 대하여 2003년 내지 2012년 귀속 종합소득세를, 차명주식의 양도로 발생한 양도소득에 대하여 2003년 내지 2012년 귀속 양도소득세를 각각 부과하였다(이하 위 각 처분 중 이후 피고 성북세무서장의 경정으로 감액되고 남은 부분을 순차로 '이 사건 종합소득세 부과처분', '이 사건 양도소득세 부과처분'이라 한다).

2. 원고의 제1 상고이유 및 피고들의 제2 상고이유에 대하여

가. 구 「상속세 및 증여세법」(2015. 12. 15. 법률 제13557호로 개정되기 전의 것, 이하 '구 상증세법'이라 한다) 제45조의2 제1항 본문은 '권리의 이전이나 그 행사에 등기 등이 필요한 재산의 실제소유자와 명의자가 다른 경우에는 국세기본법 제14조에도 불구하고 그 명의자로 등기 등을 한 날에 그 재산의 가액을 명의자가 실제소유자로부터 증여받은 것으로 본다'고 규정하고 있다(위 법 이전의 과세기간 중 '명의신탁재산의 증여의제 규정'도 같은 취지이다. 이하 개정 전후를 구분하지 않고 '이 사건 규정'이라 통칭한다).

이 사건 규정에 따라 최초로 증여의제 대상이 되어 과세되었거나 과세될 수 있는 명의신탁 주식의 매도대금으로 취득하여 다시 동일인 명의로 명의개서된 주식에 대하여는 그것이 최초의 명의신탁 주식과 시기상 또는 성질상 단절되어 별개의 새로운 명의신탁 주식으로 인정되는 등의 특별한 사정이 없는 한 다시 이 사건 규정에 따라 증여

세가 과세될 수 없다(대법원 2017. 2. 21. 선고 2011두10232 판결 등 참조). 한편 명의신탁자가 기존 명의신탁 주식을 담보로 받은 대출금으로 새로운 주식을 취득하여 동일인 명의로 명의개서를 하였으나, 그 명의개서가 이루어지기 전에 기존 명의신탁 주식을 매도하여 그 매도대금으로 해당 대출금을 변제하였다면, 기존 명의신탁 주식의 매도대금으로 새로운 주식을 취득하여 다시 동일인 명의로 명의개서한 경우와 그 실질이 다르지 않으므로 이러한 경우에도 앞서 본 법리가 그대로 적용될 수 있다.

나. 원심은 그 판시와 같은 이유로 다음과 같이 판단하였다. 원고는 차명 증권계좌를 통해 ○○ 등의 주식에 관하여 거래를 하면서 기존 명의신탁 주식을 담보로 받은 대출금으로 새로운 주식을 취득하여 동일인 명의로 명의개서를 하였다. 그러한 경우에도 기존 명의신탁과는 별개의 새로운 명의신탁이 있는 것이므로 이 사건 규정에 따라 증여세가 부과되어야 하지만, 새로운 주식에 관한 명의개서가 이루어지기 전에 기존 명의신탁 주식을 매도하여 그 매도대금으로 해당 대출금을 변제한 경우에는 다시 증여세를 부과할 수 없다.

원심판결 이유를 앞에서 본 규정과 법리에 비추어 살펴보면, 원심의 이러한 판단은 정당하고, 거기에 원고와 피고들의 각 상고이유 주장과 같이 이 사건 규정의 적용범위에 관한 법리를 오해하는 등의 잘못이 없다.

3. 원고의 나머지 상고이유에 대하여

가. 제2 상고이유

1) 구 국세기본법(2013. 6. 7. 법률 제11873호로 개정되기 전의 것) 제47조의2 제1항은 '납세의무자가 법정신고기한까지 세법에 따른 국세의 과세표준 신고를 하지 아니한 경우에는 산출세액 등의 100분의 20에 상당하는 금액을 가산세로 한다'고 규정하고,

제2항은 '제1항에도 불구하고 부정행위로 법정신고기한까지 세법에 따른 국세의 과세 표준 신고를 하지 아니한 경우에는 산출세액 등의 100분의 40에 상당하는 금액을 가산세로 한다'(이하 '부당무신고가산세'라 한다)고 규정하고 있다(2011. 12. 31. 법률 제 11124호로 개정되기 전의 구 국세기본법 제47조의2 제2항도 같은 취지이다. 이하 위 각 국세기본법을 구분하지 않고 '구 국세기본법'이라 통칭한다).

2) 원심은 다음과 같이 판단하였다. 원고는 향후의 세무조사 가능성 등을 고려하여 명의수탁자의 등급을 분류하여 다수의 차명 증권계좌를 사용하고, 여러 회사의 주식을 차명으로 보유하거나 차명주식의 양도에 따른 양도소득세 신고를 누락하는 등 부정행위를 하였으므로 이 사건 처분 중 부당무신고가산세 부분은 적법하다.

3) 그러나 원심의 이 부분 판단은 그대로 수긍하기 어렵다.

이 사건 규정에 따른 증여세의 납세의무자는 명의수탁자이고, 명의신탁자는 명의수탁자와 연대하여 해당 증여세를 납부할 의무를 부담할 뿐이다(이 사건 규정 및 구 상증세법 제4조 제1항, 제5항). 따라서 이 사건 규정에 따른 증여세의 과세가액 및 과세 표준을 신고할 의무는 납세의무자인 명의수탁자에게 있다(구 상증세법 제68조 제1항). 그리고 부당무신고가산세는 '납세의무자'가 부정행위로 법정신고기한까지 세법에 따른 국세의 과세표준 신고를 하지 아니한 경우에 부과된다(구 국세기본법 제47조의2 제1항, 제2항). 이러한 사정을 종합적으로 고려하면, 명의수탁자에게 이 사건 규정에 따른 증여세에 관한 부당무신고가산세를 부과하거나 명의신탁자에게 이에 대한 연대납세의무를 부담시키기 위해서는 그 무신고와 관련하여 본래의 증여세 납세의무자인 명의수탁자가 부정행위를 하였다고 평가할 수 있어야 한다.

따라서 원심으로서는 이 사건 명의수탁자가 이 사건 규정에 따른 증여세의 무신고와

관련하여 부정행위를 하였다고 평가할 수 있는지를 심리하여 이 사건 처분 중 부당무신고가산세 부분의 적법 여부를 판단하였어야 한다.

그런데도 원심은 이에 관하여 아무런 심리를 하지 아니한 채 명의신탁자인 원고의 행위만을 이유로 이 사건 처분 중 부당무신고가산세 부분이 적법하다고 판단하였다. 원심의 이러한 판단에는 이 사건 규정에 따른 증여세에 대한 부당무신고가산세에 관한 법리를 오해한 나머지 필요한 심리를 다하지 않아 판결에 영향을 미친 잘못이 있다.

나. 제3 상고이유

1) 구 상증세법 제63조 제3항은 주식 가액의 보충적 평가방법에 관한 같은 조 제1항 제1호 및 제2항의 규정을 적용할 때 대통령령으로 정하는 최대주주 및 그의 대통령령으로 정하는 특수관계인에 해당하는 주주(이하 '최대주주 등'이라 한다)의 주식에 대해서는 위 각 규정에 따라 평가한 가액에 일정한 가액을 가산하되, 대통령령이 정하는 주식은 할증평가 대상에서 제외한다는 취지로 규정하고 있다. 그 위임에 따른 구 「상속세 및 증여세법 시행령」(2015. 2. 3. 대통령령 제26069호로 개정되기 전의 것, 이하 '구 상증세법 시행령'이라 한다) 제53조 제6항 제6호는 할증평가 제외사유의 하나로 '최대주주 등이 보유하고 있는 주식을 최대주주 등 외의 자가 일정한 기간 이내에 상속 또는 증여받은 경우로서 상속 또는 증여로 인하여 최대주주 등에 해당되지 아니하는 경우'를 들고 있다.

2) 원심은 그 판시와 같은 이유로 다음과 같이 판단하였다. 구 상증세법 제63조 제3항에 따른 최대주주 등 주식의 할증평가는 이 사건 규정에 따른 증여세의 과세표준을 산정할 때에도 적용될 수 있다. 그리고 구 상증세법 시행령 제53조 제6항 제6호가 정한 할증평가 제외사유는 이를 주장하는 납세의무자 측에서 증명하여야 하는데, 원고는

그 사유의 존재를 증명하지 못하였을 뿐만 아니라 오히려 그 사유가 존재하지 않는 것으로 보인다.

원심판결 이유를 앞에서 본 규정과 관련 법리에 비추어 살펴보면, 원심의 이러한 판단은 정당하고, 거기에 상고이유 주장과 같이 최대주주 등 주식의 할증평가의 적용범위에 관한 법리를 오해하는 등의 잘못이 없다.

다. 제4 상고이유

1) 판결서의 이유에는 주문이 정당하다는 것을 인정할 수 있을 정도로 당사자의 주장, 그 밖의 공격·방어방법에 관한 판단을 표시하면 되고 당사자의 모든 주장이나 공격·방어방법에 관하여 판단할 필요가 없다(행정소송법 제8조 제2항, 민사소송법 제208조). 따라서 법원의 판결에 당사자가 주장한 사항에 대한 구체적·직접적인 판단이 표시되어 있지 아니하더라도 판결 이유의 전반적인 취지에 비추어 그 주장을 인용하거나 배척하였음을 알 수 있는 정도라면 판단누락이라고 할 수 없고, 설령 실제로 판단을 하지 아니하였더라도 그 주장이 배척될 경우임이 분명한 때에는 판결 결과에 영향이 없어 판단누락의 위법이 있다고 할 수 없다(대법원 2013. 3. 28. 선고 2010두20805 판결 등 참조).

2) 원심은 개별 명의수탁자 명의로 배당소득에 대한 소득세가 신고·납부된 경우에는 명의신탁자에게 종합소득세에 대한 가산세가 부과될 수 없다거나, 명의수탁자가 대주주인 경우에는 명의신탁자의 양도소득세 과세표준 무신고에 관한 부정행위를 인정할 수 없다는 원고의 주장을 배척하였다. 원심의 이러한 판단에는 이 사건 종합소득세 및 양도소득세 부과처분 중 부당무신고가산세 부분과 5년의 부과제척기간을 경과한 부분은 위법하다는 원고의 주장을 배척하는 취지도 포함되어 있다. 설령 원심이 그에 관하

여 판단하지 않았다고 보더라도, 원심판결 이유와 기록에 의하여 알 수 있는 차명주주와 차명계좌의 수, 거래횟수, 차명계좌의 관리방법 및 자금의 사용처 등에 비추어 보면, 원고의 주장이 배척될 수밖에 없음이 분명하므로 그러한 사정이 판결 결과에 영향을 미쳤다고 할 수 없다. 따라서 원심의 판단에 상고이유 주장과 같이 이 사건 종합소득세 및 양도소득세 부과처분 관련 부정행위의 존재 여부에 관한 판단을 누락하는 등의 잘못이 없다.

라. 제5 상고이유

원심은 그 판시와 같이 개별 명의수탁자의 명의로 배당소득에 대한 소득세가 신고·납부되었더라도 이를 그 배당소득에 대한 납세의무자인 원고의 적법한 신고·납부로 볼 수 없다는 이유로 원고에게 가산세를 부과할 수 있고, 원고의 종합소득세 과세표준 무신고에 관한 부정행위도 인정할 수 있다고 판단하였다.

원심판결 이유를 관련 규정과 법리에 비추어 살펴보면, 원심의 이러한 판단은 정당하고, 거기에 상고이유 주장과 같이 가산세에 관한 법리 등을 오해한 잘못이 없다.

마. 제6 상고이유

원심은 개별 명의수탁자의 배당소득이 연간 4,000만 원을 초과하는 경우에도 원고가 자신의 명의로 주식을 보유하는 경우에 비하여 종합소득세를 적게 부담하게 된다는 등 그 판시와 같은 이유로, 원고의 종합소득세 과세표준 무신고에 관한 부정행위를 인정할 수 있다고 판단하였다.

원심판결 이유를 관련 규정과 법리에 비추어 살펴보면, 원심의 이러한 판단은 정당하고, 거기에 상고이유 주장과 같이 부정행위 인정 여부에 관한 법리 등을 오해한 잘못이 없다.

바. 제7 상고이유

원심은 원고가 계획적으로 명의신탁 사실을 은닉하였다는 등 그 판시와 같은 이유로, 원고의 양도소득세 과세표준 무신고에 관한 부정행위를 인정할 수 있고 상장주식 양도에 따른 양도소득세 과세대상인 대주주에 해당하는 일부 명의수탁자에 대하여 차명주식 양도에 따른 양도소득세가 부과되었다는 사정만으로 달리 볼 수 없다고 판단하였다.

원심판결 이유를 관련 규정과 법리에 비추어 살펴보면, 원심의 이러한 판단은 정당하고, 거기에 상고이유 주장과 같이 부정행위 인정 여부에 관한 법리를 오해한 잘못이 없다.

사. 제8 상고이유

원심은 다음과 같이 판단하였다. 소득세법령은 이 사건 규정에 따라 증여세가 부과된 경우에 해당 증여재산가액 등을 양도차익 산정 시 필요경비에 포함하도록 규정하고 있지 않다. 이 사건 규정에 따라 명의신탁이 증여로 의제되어 증여세가 부과되더라도 실제로 증여가 있는 것도 아니다. 따라서 차명주식의 양도에 따른 양도차익을 계산할 때 명의신탁 당시의 주식 가액 전부를 필요경비로 공제할 수 없다.

원심판결 이유를 관련 규정과 법리에 비추어 살펴보면, 원심의 이러한 판단은 정당하고, 거기에 상고이유 주장과 같이 증여재산가액의 필요경비 산입 여부에 관한 법리를 오해한 잘못이 없다.

4. 피고들의 나머지 상고이유에 대하여

가. 제1 상고이유

이 부분 상고이유 주장은 원심의 판단과는 달리 공소외 1, 공소외 2 명의의 일부 주

식과 공소외 3 명의의 주식 역시 원고의 차명주식이라는 취지이다. 이는 사실심인 원심의 전권사항에 속하는 증거의 취사선택과 사실인정을 탓하는 것에 불과하여 적법한 상고이유로 볼 수 없다. 나아가 살펴보더라도 원심의 판단에 상고이유 주장과 같이 논리와 경험의 법칙을 위반하여 자유심증주의의 한계를 벗어나는 등의 잘못이 없다.

나. 제4 상고이유

원심은 그 판시와 같은 이유로 다음과 같이 판단하였다. 원고가 대주주의 상장주식 양도에 따른 양도소득세 과세가 처음 시행된 1999. 1. 1. 전에 차명으로 취득한 주식에 대해서는 이를 실명으로 전환하지 아니한 채 양도하였다는 사정만으로 양도소득세 과세표준 무신고에 관한 부정행위를 하였다고 인정하기 어렵다. 1999. 1. 1. 전에 차명으로 취득한 주식에 대한 주식배당으로 배정받은 무상주를 양도한 경우에도 마찬가지이다.

원심판결 이유를 관련 규정과 법리에 비추어 살펴보면, 원심의 이러한 판단은 정당하고, 거기에 상고이유 주장과 같이 부당무신고가산세의 요건인 부정행위에 관한 법리를 오해한 잘못이 없다.

5. 결론

그러므로 피고들의 나머지 상고이유에 대한 판단을 생략한 채 원심판결의 원고 패소 부분 가운데 원심판결 별지5 기재 각 신고불성실가산세 중 일반무신고가산세를 초과하는 부분을 파기하고, 이 부분 사건을 다시 심리·판단하게 하기 위하여 원심법원에 환송한다. 원고의 피고

대한

상고와 나머지 피고들에 대한 나머지 상고 및 피고들의 상고를 모두 기각하고, 상고비용 중 원고와 피고

사이에

생긴 부분은 패소자들이 각자 부담하도록 하여, 관여 대법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

재판장 대법관

 대법관

주 심 대법관

별지

피고 명단

1.

2.

3.

4.

5.

6.

7.

8.

9.

10.

11.

12.

13.

14.

15.

16.

17.

18.

19.

20.

21.

22.

23.

24.

25.

26.

27.

28.

29.

30.

31.

32.

33.

34.

35.

36.

37.

38.

39.

40.

41.

42.

43.

44.

45.

46.

47.

48.