

대 법 원

제 1 부

판 결

사 건 2015두2611 법인세부과처분취소
원고, 상고인 1. 론스타펀드Ⅲ(U.S.) 엘.피.
2. 론스타펀드Ⅲ(버뮤다) 엘.피.
원고들 소송대리인 법무법인(유한) 율촌(담당변호사 윤세리 외 7인)
피고, 피상고인 역삼세무서장
원 심 판 결 서울고등법원 2015. 5. 27. 선고 2014누1712 판결
판 결 선 고 2016. 12. 15.

주 문

상고를 모두 기각한다.
상고비용은 원고들이 부담한다.

이 유

상고이유(상고이유서 제출기간이 경과한 후에 제출된 각 상고이유보충서의 기재는 상고이유를 보충하는 범위 내에서)를 판단한다.

1. 상고이유 제1점에 관하여

가. 구 국세기본법(2007. 12. 31. 법률 제8830호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제14조 제1항에서 규정하는 실질과세의 원칙은 소득이나 수익, 재산, 거래 등의 과세대상에 관하여 그 귀속 정의와 달리 실질적으로 귀속되는 자가 따로 있는 경우에는 형식이나 외관을 이유로 명의자를 납세의무자로 삼을 것이 아니라 실질적으로 귀속되는 자를 납세의무자로 삼겠다는 것이므로, 재산의 귀속 정의자는 이를 지배·관리할 능력이 없고, 그 명의자에 대한 지배권 등을 통하여 실질적으로 이를 지배·관리하는 자가 따로 있으며, 그와 같은 정의와 실질의 괴리가 조세를 회피할 목적에서 비롯된 경우에는, 그 재산에 관한 소득은 그 재산을 실질적으로 지배·관리하는 자에게 귀속된 것으로 보아 그를 납세의무자로 삼아야 한다(대법원 2012. 1. 19. 선고 2008두8499 전원합의체 판결 등 참조). 이러한 원칙은 법률과 같은 효력을 가지는 조세조약의 해석과 적용에서도 이를 배제하는 특별한 규정이 없는 한 그대로 적용된다고 할 것이다(대법원 2012. 4. 26. 선고 2010두11948 판결, 대법원 2012. 10. 25. 선고 2010두25466 판결 등 참조).

그리고 외국의 법인격 없는 사단·재단 기타 단체가 구 소득세법(2004. 12. 31. 법률 제7319호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제119조 또는 구 법인세법(2004. 12. 31. 법률 제7317호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제93조에 정한 국내원천소득을 얻어 이를 구성원인 개인들에게 분배하는 영리단체에 해당하는 경우, 구 법인세법상 외국법인으로 볼 수 있다면 그 단체를 납세의무자로 하여 국내원천소득에 대하여 법인세를 과세하여야 한다. 여기서 그 단체를 외국법인으로 볼 수 있는지 여부에 관하여는 구 법인세법에 외국법인의 구체적 요건에 관하여 본점 또는 주사무소의 소재지 외에 별다른 규정이 없는 이상 단체가 설립된 국가의 법령 내용과 단체의 실질에 비추어 우리나라

의 사법(私法)상 단체의 구성원으로부터 독립된 별개의 권리·의무의 귀속주체로 볼 수 있는지 여부에 따라 판단하여야 한다(대법원 2012. 1. 27. 선고 2010두5950 판결 등 참조).

나. 원심은 그 채택증거에 의하여 다음과 같은 사실을 인정하였다.

① 사모펀드인 론스타펀드는 1995년 활동을 시작한 이래 전세계적으로 700여 건, 한화 약 50조 원 규모의 투자활동을 하여 왔고, 한국에서도 1999년부터 투자활동을 하던 중 2000. 7.경 론스타펀드Ⅲ를 설정하였다. 론스타펀드Ⅲ는 미국 델라웨어주 법률에 의하여 설립된 유한파트너십으로서 미국 투자자들이 파트너로 투자한 원고 론스타펀드Ⅲ(U.S.) 엘.피.(이하 '원고 유에스 엘피'라 한다), 버뮤다국 법률에 의하여 설립된 유한파트너십으로서 미국 외 투자자들이 파트너로 투자한 원고 론스타펀드Ⅲ(버뮤다) 엘.피.(이하 '원고 버뮤다 엘피'라 한다), 버뮤다국 법률에 의하여 설립된 법인으로서 론스타펀드의 전세계 임직원들에게 투자 기회를 제공하기 위한 허드코 파트너스 코리아 엘티디(버뮤다) 등으로 구성되어 있다.

② 론스타펀드Ⅲ는 각국의 세법 및 회사법상 각종 투자혜택과 한국이 체결한 조세조약 등을 검토하여 한국 내 부동산에 대하여 투자할 경우 양도소득세 등을 회피할 수 있는 방안을 모색하였는데, 그 구체적인 내용은 해외 특수목적회사를 이용한 최적의 투자구조를 설계하는 것이었다. 이에 따라 론스타펀드Ⅲ는 2000. 7. 20. 원고들이 공동으로 출자한 버뮤다국 회사인 LSF3 Korea Capital I, Ltd.를 설립하여 론스타펀드Ⅲ 단계에서 이루어지는 투자를 위한 상위 지주회사의 역할을 하도록 하였고, 이 회사는 2001. 6. 14. 하위 투자지주회사로서 벨기에 법인인 스타홀딩스 에스에이(Star Holdings S.A., 나중에 SCA로 변경되었다. 이하 'SH'라 한다)를 설립하였다.

③ SH는 설립 당시 등기이사로 소외 1, 소외 2, 소외 3 등이 선임되었는데 이들은 모두 벨기에 거주자가 아닌 론스타펀드의 관계자들이었다. SH는 설립 다음날인 2001. 6. 15.경 한국의 휴먼회사인 주식회사 씨엔제이트레이딩(이후 '주식회사 스타타워'로 명칭이 변경되었다. 이하 '스타타워'라 한다)의 주식 전부를 인수하고 그 대표이사로 소외 2를 선임하였는데, 인수대금 미화 245,000달러 중 242,850달러는 론스타펀드가 특수목적회사의 자산관리 및 수탁업무 등을 위하여 국내에 설립한 허드슨어드바이저코리아 주식회사(이하 'HAK'라 한다)의 소외 4의 요청에 따라 원고 유에스 엘피가 HAK의 계좌를 거쳐 SH 명의로 송금함으로써 지급되었다.

④ 원고 유에스 엘피는 2001. 6. 18. 현대산업개발 주식회사로부터 당시 신축 중이던 서울 강남구 (주소 생략) 토지상의 아이타워 빌딩(이하 '스타타워 빌딩'이라 한다)을 매수하였는데, 매매계약서에는 소외 3이 원고 유에스 엘피를 위하여 서명하는 한편 매수인 지위를 양도할 수 있도록 정하였으며, 이에 따라 스타타워가 원고 유에스 엘피로부터 매수인 지위를 양수하였다.

⑤ 원고 유에스 엘피가 스타타워 빌딩 매매계약을 체결한 다음날인 2001. 6. 19. HAK의 소외 4는 론스타펀드와 론스타펀드의 미국 내 자산관리회사인 허드슨어드바이저 등의 관계인에게 내부편당메모를 보내어, "스타타워가 2001. 6. 21. 스타타워 빌딩 매수권을 원고 유에스 엘피로부터 양수할 것이다. 그날 지급하기로 된 1차 중도금을 위하여 원고 유에스 엘피가 SH의 증자대금 명목으로 미화 39,759,615달러, 사채발행 조달자금 명목으로 119,278,846달러를 각각 스타타워 계좌에 송금자 명의를 SH로 하여 2001. 6. 20.까지 보내달라."고 요청하였다.

⑥ SH는 2001. 6. 20. 유상증자를 실시하여 상위 지주회사로부터 자본금 미화

39,760,000달러를 추가로 납입받았고, 2001. 6. 21. 스타타워 빌딩 매수자금을 마련하기 위한 스타타워의 유상증자에 참여하여 1인 주주로서 신주 전부를 인수하고 론스타펀드Ⅲ의 자금으로 신주인수대금 516억 8,750만 원을 납입하였는데, 실제로는 원고 유에스 엘피가 소외 4의 요청에 따라 벨기에를 거치지 않고 미국에서 직접 스타타워의 계좌로 송금자 명의를 SH로 하여 증자대금 명목으로 미화 39,613,549달러를, 송금인을 론스타펀드로 하여 사채인수대금 명목으로 118,840,912달러를 각각 송금한 것이었다. 스타타워는 위 증자대금과 3차례에 걸친 사채 발행대금 미화 약 189,910,000달러, 국내 금융기관으로부터 차입한 약 3,960억 원 등을 재원으로 하여, 2001. 6. 21.과 2001. 7. 9. 등 두 차례에 걸쳐 스타타워 빌딩의 매매대금 약 5,300억 원을 지급하고 공사비를 추가로 투입하여 2001. 8. 16.경 스타타워 빌딩을 완공하였다.

⑦ SH는 2002. 12. 5.경 스타타워 주식 48만 주를 주당 10만 원에 발행하는 유상증자를 실시하여 위 사채 및 차입금의 상환에 사용하였고, 상환된 원금과 이자 전액은 Lone Star International Finance Ltd.(아일랜드)를 거쳐 원고들에게 당초 투자지분만큼 배분되었다.

⑧ 벨기에는 주식양도차익을 비과세하고 배당소득을 과세하는 반면 룩셈부르크는 그 반대이고, 룩셈부르크 모회사가 벨기에 자회사를 12개월 이상 보유하면 벨기에 법인으로부터의 배당소득에 대한 과세를 면제받을 수 있다. HAK 사장 소외 5의 2002. 11. 26.자 수기메모 및 소외 3, 소외 1, 론스타펀드가 국내에 설립한 론스타어드바이저코리아 유한회사의 임원인 소외 6 등과의 회의내용을 기록한 2003. 1. 17.자 수기메모 등에는 "벨기에 회사를 벨기에에 그대로 유지하고 SH의 회사구조를 SA에서 SCA로 변경하면 양도소득세를 회피할 수 있음"이라는 내용을 비롯하여 SH의 회사구조 변경을 통한

스타타워 빌딩 관련 양도소득세 회피방안이 기재되어 있다.

⑨ 이에 론스타펀드Ⅲ는 장차 스타타워와 관련한 투자금을 회수할 때 세금을 회피하기 위한 방안의 하나로 SH의 구조를 벨기에 법상 SA(societe anonyme)에서 SCA(societe en commandite par actions)로 변경하기로 하고, 2003. 3. 5. 벨기에 법인인 Lone Star Capital Management SPRL(이하 'LSCM'이라 한다)을 설립하여 그 영속대표로 소외 1을 임명하고 LSCM으로 하여금 SH의 지분 일부를 매입하여 그 무한책임 주주(경영담당 주주)가 되게 함과 아울러 SH의 법정이사로 선임되게 하였다. 또한 2003. 2. 14.에는 룩셈부르크 회사인 Lone Star Capital Investment S.a.r.l.을 설립하여 SCA로 전환된 SH의 지분 대부분을 인수하도록 하여 그 유한책임주주가 되게 하였다.

⑩ 론스타펀드Ⅲ가 위와 같이 SH의 지배구조를 변경하는 등 스타타워 매각에 대비하여 투자수익의 극대화를 계획하던 중 2003. 6. 10. 미국 달라스에서 론스타펀드Ⅲ 자문위원회가 개최되었는데, 당시 론스타펀드의 임원인 소외 7은 투자자의 질문에 2004년 말경 스타타워 빌딩을 매각할 계획이라고 보고하였다. 소외 3이 2004. 7. 16. 소외 5에게 보낸 이메일에는 스타타워 빌딩의 매각가격은 9,400억 원 정도가 될 것이고, 세금으로 인한 누출이 발생하지 않도록 매수자를 설득하여 빌딩매각 방식이 아니라 스타타워의 주식을 거래하는 형식을 취하는 것이 중요하다는 내용이 기재되어 있다.

⑪ SH는 2004. 12. 17. 스타타워 주식 전부(이하 '이 사건 주식'이라 한다)를 싱가포르 법인에게 잠정적인 대금 합계 3,387억 원으로 정하여 양도한 후 2004. 12. 28. 전액을 SH의 원화 계좌로 수령하고, 같은 날 이를 미화로 환전하여 SH의 해외 계좌에 송금하였으며, 싱가포르 법인과 매매계약에서 정한 정산조건인 스타타워 재무제표의 확정에 따라 2005. 2. 24. 추가정산금 12,391,149,508원을 SH의 원화 계좌로 수령하고 같은 날

미화로 환전하여 SH의 해외 계좌에 송금하였는데, 이를 통하여 얻은 양도차익은 245,066,185,237원이다. 2004. 12. 29.경 HAK의 소외 8, 소외 9 등과 SH의 상위 지주 회사의 소외 10 등 론스타펀드 관계인 간의 매각대금 관련 이메일에는 이 사건 주식 양도대금의 대부분이 SH의 상위 지주회사를 거쳐 곧 펀드 실체(fund entities)로 이동할 것이라는 취지가 기재되어 있다.

⑫ 소외 1은 이 사건 주식 양도와 관련한 SH의 계좌개설 등 국내에서의 실무 업무의 대부분을 HAK의 관계자이자 론스타어드바이저코리아의 대표이며 동시에 원고 유에스엘피의 무한책임사원 Lone Star Partners III, LP의 유한책임사원인 소외 3, 소외 5, 소외 11에게 위임하여 처리하였고, HAK는 스타타워의 자산관리와 일반 업무처리를 담당하였으며, 이 사건 주식의 처분과 관련한 의사결정과 이후 협상 등은 주로 론스타펀드와 그 자회사 임원들이 수행하였다.

⑬ 이 사건 주식 양도와 관련한 성공보수는 론스타펀드 본사의 임원들과 소외 3 등이 수취하였을 뿐 SH 및 그 상위 지주회사의 대표자인 소외 1과 다른 이사들은 따로 받은 바 없었다. 이 사건 주식 양도 당시에 SH는 이 사건 주식의 취득과 양도 외에 다른 사업활동을 한 것이 없었고 2003년에 1명의 고용직원이 근무한 것이 전부이며, 그 상위 지주회사도 4명의 고용직원이 근무하였을 뿐이다.

⑭ SH는 스타타워 빌딩에 대한 투자 목적으로 설립된 투자지주회사로서 그 투자가 종료되면 곧바로 청산하게 되어 있었고, 투자로 얻은 소득은 청산과 함께 투자자에게 청산분배금으로 나누어주도록 되어 있었는데, 이사회 결의를 거쳐 2004. 12. 29. 이 사건 주식의 양도대금 중 약 2억 유로를 상위 지주회사 중 하나인 Lone Star Global Holdings, Ltd에게 연 6%의 이율로 대여하고, 나머지는 차입금을 변제하거나 현금으로

보유하다가 2005. 3. 31. 투자목적 달성을 이유로 청산되었다.

다. 원심은, 실질과세의 원칙은 조세조약의 규정을 해석·적용하는 기준으로 삼을 수 있으므로 「대한민국과 벨지움국 간의 소득에 대한 조세의 이중과세회피 및 탈세방지를 위한 협약」(이하 '한·벨 조세조약'이라 한다)을 해석할 때에도 마찬가지로 적용된다고 전제한 다음, 앞서 본 사실관계를 토대로 하여 보면 ① 벨기에 법인인 SH와 그 상위 지주회사들은 모두 론스타펀드Ⅲ가 지배하면서 국내에서의 조세 회피를 위하여 설계된 최적의 투자지배구조 형성에 이용된 법인들이고, 론스타펀드Ⅲ의 투자에 대한 지주회사로서의 형식적인 역할 외에 별개의 사업목적이나 활동이 있었다고 볼 수 없으며, 이 사건 주식의 인수와 양도에 관하여도 독립적인 경제적 이익이 없었던 점, ② 스타타워의 인수와 증자대금, 스타타워 빌딩의 매수대금 등은 실질적으로 론스타펀드Ⅲ의 자금이고, 이 사건 주식의 인수부터 스타타워 빌딩의 매수와 이후 이 사건 주식의 양도에 이르기까지 전 과정을 사실상 론스타펀드Ⅲ의 임원이나 그 지배관리 하에 있던 국내 자산관리회사의 임원 등이 주도적으로 담당한 반면, SH는 형식상 주체가 되는 데 그쳤던 점, ③ 이 사건 주식의 양도가 이루어진 후 그 투자수익을 포함한 양도대금 역시 단시간 내에 론스타펀드Ⅲ에 의하여 청산되고 론스타펀드Ⅲ의 개별 투자자들에게 분배된 점 등을 종합하여 보면, SH는 펀드의 투자자금과 투자자산의 효율적인 관리·운용을 위한 것이라기보다 오로지 한·벨 조세조약을 적용받아 국내에서 양도소득세를 회피하기 위한 목적에서 비롯된 도관회사에 불과하다고 볼 것이므로, SH가 이 사건 주식의 실질적인 양도인이나 이로 인한 양도소득의 실질적인 귀속자에 해당한다고 볼 수 없어 한·벨 조세조약 제13조에 따라 국내에서의 과세가 면제될 수 없다고 판단하였다.

그런 다음 원심은, ① 원고들은 미국 등지의 투자자들로부터 모집된 자금으로 SH를 통하여 이 사건 주식을 취득하여 보유하다가 양도하는 등의 고유한 사업활동을 하면서 이 사건 주식 매입자금의 실질적인 공급처 역할을 하였던 점, ② 원고들은 2000. 7.경 설정된 이후 그 실체를 유지하면서 SH를 비롯한 다수의 투자지주회사를 설립하여 주식 등을 취득·양도하게 하는 등 다수의 투자거래를 수행하여 온 점, ③ 원고들은 무한책임사원과 유한책임사원으로 구성된 단체로서 고유한 투자목적を 가지고 자금을 운용하면서 구성원들과는 별개의 재산을 보유하고 있어, 구성원의 개성이 강하게 드러나는 인적 결합체라기보다는 구성원과 별개로 권리·의무의 주체가 될 수 있는 독자적 존재로서의 성격을 갖고 있는 점 등을 종합하여 보면, 원고들은 구 법인세법상 외국법인에 해당한다고 봄이 타당하므로, 원고들에 대한 개별 투자자들이 아니라 원고들 자체가 이 사건 주식 양도소득의 실질적인 귀속자로서 법인세 납세의무자에 해당한다고 판단하였다.

라. 앞서 본 법리에 비추어 기록을 살펴보면 원심의 이러한 판단은 정당하고, 거기에 상고이유 주장과 같이 납세의무자 적격 등에 관한 법리를 오해하거나 논리와 경험의 법칙에 반하여 자유심증주의의 한계를 벗어난 잘못이 없다. 상고이유에서 들고 있는 대법원판례들은 사안이 달라 이 사건에 원용하기 적절하지 아니하다.

2. 상고이유 제2, 3점에 관하여

가. 대한민국과 미합중국간의 소득에 관한 조세의 이중과세 회피와 탈세방지 및 국제 무역과 투자의 증진을 위한 협약(이하 '한·미 조세조약'이라 한다) 제27조는 개별적 과세처분에 관한 상호합의뿐만 아니라 '조약의 적용에 관하여 발생하는 곤란 또는 의문'을 해결하기 위한 일반적 상호합의절차를 규정하고 있고, 일반적 상호합의의 대상

중 하나로 '특정 소득항목의 원천을 동일하게 결정하는 것'을 들고 있으며[제2항 씨(C)호], 권한 있는 당국이 그러한 합의에 도달하는 경우 그 합의에 따라 양 체약국이 그 소득에 대하여 과세하며 또한 조세의 환불 또는 세액의 공제를 허용한다고 규정하고 있다(제4항). 그리고 제6조 제9항은 소득별 원천을 규정한 제1항 내지 제8항이 적용되지 아니하는 항목의 소득원천에 관하여 일방 체약국 법이 타방 체약국 법과 상이하거나 또는 어느 체약국 법에 의하여 용이하게 결정될 수 없을 경우에 이중과세를 회피하거나 기타 조약상 목적을 촉진하기 위하여 양 체약국의 권한 있는 당국이 조약 목적상 공동의 원천을 확정할 수 있다고 규정하고 있다.

부동산을 과다 보유하고 있는 회사의 주식이 양도됨에 따라 발생하는 소득(이하 '부동산 주식 양도소득'이라 한다)의 경우 외형상으로는 주식의 양도소득에 해당함이 분명하지만 그 실질은 부동산 자체가 양도됨으로써 발생하는 소득과 다를 바 없다고 볼 여지가 있는데, 한·미 조세조약 제15조는 부동산 소득의 경우 부동산이 소재하는 체약국에 의하여 과세될 수 있다고 규정한 반면 제16조는 타방 체약국에 소재하는 부동산의 매각 등에 의하여 발생하는 소득이거나 타방 체약국 내의 고정사업장과 실질적으로 관련되는 소득 등이 아닌 한 자본적 자산의 매각 등으로부터 발생하는 소득은 거주지에서만 과세되고 타방 체약국에 의한 과세로부터 면제된다고 규정하고 있으면서도, 소득별 원천에 관한 제6조는 부동산 주식 양도소득에 관하여 따로 규정하고 있지 않다. 한편 조세조약과 국내법 사이의 우열관계를 신법우선의 원칙에 따르도록 하고 있는 미국은 한·미 조세조약의 체결 이후에 국내법으로 미국 소재 부동산을 과다보유한 법인의 주식 양도소득에 대하여 미국 원천소득으로 과세하도록 하였고, 한국 역시 한국 소재 부동산을 과다보유한 법인의 주식 양도소득에 대하여 국내원천소득으로 보

아 과세하는 규정을 두고 있다. 이러한 경우 한국과 미국 사이에 한국 소재 부동산을 과다보유한 법인 주식의 양도소득에 대한 한국의 과세권 행사에 관하여 상호합의절차가 개시되어 한국 원천소득으로 합의하였다면, 이와 같은 합의는 한·미 조세조약 제 27조 제2항 씨(C)호가 예정한 조약의 적용, 특히 특정 소득항목의 원천을 동일하게 결정하는 데 관하여 발생하는 곤란 또는 의문을 해결하기 위한 상호합의에 해당하여 유효하다고 볼 것이므로 한국은 그에 따라 한국 소재 부동산을 과다보유한 법인 주식의 양도소득에 대하여 과세할 수 있고, 이 경우 국내에서 따로 조약 개정에 준하는 절차를 밟지 않았다고 하여 그 효력을 부인할 것이 아니다.

나. 원심은 그 채택증거에 의하여 판시와 같은 사실을 인정한 다음, 한국 재정경제부가 1997. 4. 21. 미국 국세청에 제안하여 수차례 협의를 거친 후, 양국이 1999. 6. 23. '한·미 조세조약 제6조 제9항과 제27조 제2항 씨(C)호의 목적상 이중과세 방지를 위하여 한국 소재 부동산을 과다보유한 법인의 주식 양도소득의 원천이 부동산 소재지국에 있다'고 합의하여 2001. 4. 6. 공표한 이 사건 쟁점합의는 부동산 주식 양도소득에 관하여 부동산 소재지국이 그 과세권을 행사한다는 점이 내포된 것으로서, 한·미 조세조약 제27조 등이 이미 예정한 상호합의절차를 거친 것에 불과할 뿐 기존 조약 내용의 범위와 한계를 벗어나 이를 실질적으로 변경하는 조약 개정이라고 볼 수 없다고 판단하였다.

다. 앞서 본 법리와 원심판결 이유 및 기록에 의하여 알 수 있는 이 사건 쟁점합의의 전·후 진행경과 및 내용 등 여러 사정들에 비추어 살펴보면 원심의 이러한 판단은 정당하고, 거기에 상고이유 주장과 같이 조세법률주의나 한·미 조세조약의 해석·적용에 관한 법리를 오해하거나 논리와 경험의 법칙에 반하여 자유심증주의의 한계를 벗어

난 잘못이 없다.

한편 이 사건 쟁점합의는 부동산을 과다보유한 법인의 주식을 50% 이상 양도하는 경우에만 적용되는 것인데, 원고 유에스 엘피는 이 사건 주식 양도 당시에 그 소유주식을 2명의 양수인에게 각각 50% 미만씩 양도하였으므로 이 사건 쟁점합의가 적용될 수 없다는 취지의 상고이유 주장은, 상고심에 이르러 비로소 주장된 것으로서 적법한 상고이유가 될 수 없다.

3. 상고이유 제4점에 관하여

외국법인의 국내원천소득에 관하여 정하고 있는 구 법인세법 제93조는 제7호에서 "소득세법 제94조의 규정에 의한 양도소득(동조 제1항 제3호의 규정에 의한 소득을 제외한다)으로서 대통령령이 정하는 소득. 다만, 그 소득을 발생하게 하는 자산이 국내에 있는 경우에 한한다."라고 규정하고 있다(이하 '이 사건 조항'이라 한다).

이 사건 조항의 문언과 체계에 의하면, 이는 외국법인의 국내원천소득 중 부동산 양도소득과 실질적으로 동일한 부동산 주식 양도소득과 관련하여 소득세법과의 통일적인 개념 정립과 입법기술상의 편의 등을 위하여 구 소득세법 제94조 제1항 제4호 다.목을 인용하면서도, 그 규정에서 정하고 있는 '주식 등을 발행한 법인의 주주의 구성, 부동산의 보유현황 또는 사업의 종류 등을 고려하여 대통령령이 정하는 자산' 중 '대통령령이 정하는 자산' 부분은 구 소득세법 시행령을 따르는 대신에 구 법인세법 시행령에서 독자적으로 정하도록 위임하여 고유의 입법목적과 사정변경 등을 탄력적으로 반영하도록 한 것으로서, 양도소득 과세대상이 되는 자산의 범위를 정할 때 '주식 등을 발행한 법인의 주주의 구성, 부동산의 보유현황 또는 사업의 종류 등'을 감안하도록 기준을 제시하여 대통령령에 구체적·개별적으로 위임한 것이다. 비거주자의 국내원천소득 중

부동산 주식 양도소득과 관련한 구 소득세법 제119조 제9호도 이와 동일한 입법형식을 취하고 있다. 이에 더하여 이 사건 조항의 입법 배경과 취지 등을 함께 고려하여 보면, 이 사건 조항의 위임에 따라 대통령령에 규정될 자산의 양도는 실질적으로 부동산의 양도와 마찬가지로 거래가 될 것임을 충분히 예측할 수 있고, 이로 인하여 행정부의 자의적인 행정입법의 여지를 주고 있다고 보기 어렵다. 따라서 이 사건 조항은 헌법상 조세법률주의나 포괄위임금지 원칙에 위배된다고 할 수 없다.

같은 취지의 원심 판단은 정당하고, 거기에 상고이유 주장과 같이 이 사건 조항의 위헌성에 관한 법리를 오해한 잘못이 없다.

4. 상고이유 제5, 6점에 관하여

가. 당사자가 변론종결 후 주장·증명을 제출하기 위하여 변론재개신청을 한 경우 당사자의 변론재개신청을 받아들일지 여부는 원칙적으로 법원의 재량에 속한다. 다만 변론재개신청을 한 당사자가 변론종결 전에 그에게 책임을 지우기 어려운 사정으로 주장·증명을 제출할 기회를 제대로 갖지 못하였고, 그 주장·증명의 대상이 판결의 결과를 좌우할 수 있는 관건적 요증사실에 해당하는 경우 등과 같이, 당사자에게 변론을 재개하여 그 주장·증명을 제출할 기회를 주지 않은 채 패소의 판결을 하는 것이 행정소송법 제8조 제2항에서 준용하도록 규정하고 있는 민사소송법이 추구하는 절차적 정의에 반하는 경우에는 법원은 변론을 재개하고 심리를 속행할 의무가 있다. 또한 법원이 사실상 또는 법률상 사항에 관한 석명의무나 지적의무 등을 위반한 채 변론을 종결하였는데 당사자가 그에 관한 주장·증명을 제출하기 위하여 변론재개신청을 한 경우 등과 같이 사건의 적정하고 공정한 해결에 영향을 미칠 수 있는 소송절차상의 위법이 드러난 경우에는, 사건을 적정하고 공정하게 심리·판단할 책무가 있는 법원으로서는

그와 같은 소송절차상의 위법을 치유하고 그 책무를 다하기 위하여 변론을 재개하고 심리를 속행할 의무가 있다(대법원 2010. 10. 28. 선고 2010다20532 판결 등 참조).

나. 이 부분 상고이유의 요지는 먼저, 이 사건 주식 양도소득 중 2005. 2. 24.에 추가로 수령한 이 사건 정산금 12,391,149,508원의 귀속시기는 권리의무확정주의 원칙상 2004 사업연도가 아닌 2005 사업연도로 보아야 하는데도, 원심은 이에 관하여 원고들에게 제대로 주장·증명 기회를 부여하지 아니한 채 변론재개신청을 거부하고 필요한 심리를 다하지 아니함으로써 원고들의 항소를 기각하는 판결을 선고하였다는 것이다.

기록에 의하면, ① 원고들은 이 사건 제1심부터 원심에 이르기까지 위와 같은 주장·증명을 제출하지 않고 있다가 원심 변론종결 후에야 비로소 그 주장·증명을 제출하기 위하여 변론재개신청을 한 사실, ② 이에 원심은 변론을 재개하지 않으면서도, 구 법인세법 제40조의 위임에 따른 구 법인세법 시행령(2007. 2. 28. 대통령령 제19891호로 개정되기 전의 것) 제68조 제1항 제3호에 의하면 상품 등 외의 자산의 양도의 경우 '그 대금을 청산한 날. 다만, 대금을 청산하기 전에 소유권 등의 이전등기(등록을 포함한다)를 하거나 당해 자산을 인도하거나 상대방이 당해 자산을 사용수익하는 경우에는 그 이전등기일(등록일을 포함한다)·인도일 또는 사용수익일 중 빠른 날'이 속하는 사업연도를 익금의 귀속사업연도로 하도록 규정하고 있는데, 이 사건 주식에 관하여 양도계약이 체결된 후 2004. 12. 28. 대금 전액이 SH 명의의 원화 계좌에 입금되고 같은 날 이 사건 주식 전부에 관하여 명의개서가 이루어졌으므로, 스타타워의 재무제표 확정에 따라 2005. 2. 24. 이 사건 정산금이 추가로 수수되었더라도 이 사건 주식 양도대금의 익금 귀속연도는 명의개서가 이루어진 2004 사업연도라고 부가적으로 판단한 사실 등을 알 수 있다.

이러한 사실관계를 앞서 본 법리에 비추어 살펴보면, 원고들이 원심 변론종결 전에 그에게 책임을 지우기 어려운 사정으로 위 주장을 할 기회를 제대로 얻지 못하였다고 볼 수 없고, 원심이 변론을 재개하지 아니한 채 위와 같은 부가적인 판단을 하면서 항소기각 판결을 선고한 것이 행정소송법과 민사소송법이 추구하는 절차적 정의에 반하는 경우에 해당한다고 할 수 없을 뿐만 아니라, 원심이 석명 의무를 위반하였다고 볼 수도 없다. 따라서 원심판결에 필요한 심리를 다하지 아니하거나 변론재개의무에 관한 법리를 오해하는 등의 잘못이 있다는 취지의 상고이유 주장은 받아들일 수 없다.

다. 다음으로 원심이 이 사건 정산금의 귀속시기에 관한 법리를 오해한 잘못이 있다는 취지의 상고이유 주장은 상고심에 이르러 비로소 내세우는 새로운 주장으로서 적법한 상고이유가 될 수 없다. 나아가 관련 법리에 비추어 기록을 살펴보더라도, 원심판결에 상고이유 주장과 같이 이 사건 정산금의 익금 귀속시기에 관한 법리를 오해하여 필요한 심리를 다하지 아니한 잘못이 없다.

5. 결론

그러므로 상고를 모두 기각하고 상고비용은 패소자들이 부담하기로 하여, 관여 대법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

재판장 대법관 김 신

 대법관 김용덕

대법관 김소영

주 심 대법관 이기택