

대 법 원

제 1 부

판 결

사 건 2013두13655 증여세부과처분취소
원고, 상고인 원고 1 외 1인
원고들 소송대리인 변호사 조성권 외 3인
피고, 피상고인 서대문세무서장
소송대리인 법무법인(유한) 화우
담당변호사 임승순 외 3인
원 심 판 결 서울고등법원 2013. 6. 5. 선고 2012누21415 판결
판 결 선 고 2018. 10. 25.

주 문

원심판결을 파기한다.

제1심판결 중 가산세 부과처분 부분을 취소하고, 이 부분 소를 각하한다.

이 사건 중 가산세를 제외한 나머지 부과처분 부분을 서울고등법원에 환송한다.

이 유

가산세 부분에 관하여 직권으로 판단하고, 가산세를 제외한 나머지 부분에 대한 상

고이유를 판단한다.

1. 가산세 부분에 관한 직권판단

행정처분이 취소되면 그 처분은 효력을 상실하여 더 이상 존재하지 않으며, 존재하지 않은 행정처분을 대상으로 한 취소소송은 소의 이익이 없어 부적법하다(대법원 2011. 10. 13. 선고 2011두15343 판결 등 참조).

기록에 의하면, 피고는 2012. 12. 6.경 원고들에 대한 이 사건 부과처분 중 가산세에 관한 부분을 직권취소한 사실이 인정되므로, 결국 원고들의 이 부분 소는 이미 소멸하고 없는 처분에 대하여 취소를 구하는 것이 되어 그 소의 이익이 없어 부적법하다.

2. 상고이유 제2, 3점에 관한 판단

가. 구 상속세 및 증여세법(2007. 12. 31. 법률 제8828호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제45조의2 제1항의 명의신탁재산 증여의제규정은 권리의 이전이나 행사에 등기 등을 요하는 재산의 실제소유자와 명의자가 다른 경우에 적용되는 것이고, 이때 당사자들 사이에 명의신탁 설정에 관한 합의가 존재하여 해당 재산의 명의자가 실제소유자와 다르다는 점은 과세관청이 증명하여야 한다(대법원 2017. 5. 30. 선고 2017두31460 판결 참조). 한편 명의신탁이 조세회피 목적이 아닌 다른 이유에서 이루어졌음이 인정되고, 그 명의신탁에 부수하여 사소한 조세경감이 생기는 것에 불과한 경우에는 구 상속세 및 증여세법 제45조의2 제1항의 조세회피 목적이 있었다고 볼 수 없다(대법원 2006. 5. 12. 선고 2004두7733 판결, 대법원 2017. 6. 19. 선고 2016두51689 판결 등 참조).

나. 원심판결 이유와 기록에 의하면, 다음과 같은 사실을 알 수 있다.

(1) 원고 2는 내국법인인 주식회사 열림기술(이하 '열림기술'이라고 한다) 주식을 취

특하여 보유하기 위한 목적으로 1999. 9. 3.경 말레이시아 라부안에 Core Capital Corporation(이하 'C.C.C.'라고 한다)을 설립하였는데, C.C.C.의 주식 모두는 영국령 버진아일랜드(이하 'BVI'라고 한다)에 설립된 Golden Quarter Ltd.(이하 'Golden Quarter'라고 한다)가 보유하고, 당시 원고는 Golden Quarter의 주식 모두를 보유하고 있다.

(2) C.C.C.는 1999. 9. 21. 열림기술의 주주인 소외 1·소외 2·소외 3과 'C.C.C.가 위 주주들로부터 위 주주들이 보유한 주식 16만 주를 80억 원에 매수하는' 내용의 계약, 'C.C.C.가 열림기술이 발행하는 열림기술의 신주 24만 주를 120억 원에 인수하는' 내용의 계약을 체결하였다. 그 무렵 열림기술 이사회는 신주 24만 주를 120억 원에 발행하여 C.C.C.에 배정하기로 하였다.

(3) C.C.C.는 1999. 9. 29.경 미화 1,675만 달러를 한미은행 역삼역지점에서 원화 203억 2,277만 5천 원으로 환전한 후 위 매매대금과 인수대금 상당액을 정해진 계좌에 입금하였다. 위 자금은 원고 2가 홍콩에서 Gundo Hong Kong Ltd., Gundo International Ltd.를 운영하며 얻은 소득으로 조달한 것이었다. C.C.C.는 위 신주 24만 주의 주주로 자신이 표시된 주식인수증을 교부받았고, 주식등변동상황명세표에 위와 같이 매수 또는 인수한 주식의 주주로 기재되었다. 이로써 C.C.C.는 열림기술 발행 주식의 약 49.26%를 보유한 최대주주가 되었다. C.C.C.가 취득한 위 주식은 무상증자·무상감자·액면분할되고, 일부 주식이 양도되어 2007년 5월 기준으로 430만 주가 되었으며, C.C.C.의 지분율은 약 44.13%가 되었다.

(4) 열림기술은 2007년경 그 발행 주식을 코스닥 시장에 상장하기 위하여 대우증권을 주관 증권회사로 선정하여 준비하였고, 대우증권은 2007년 9월경 그에 대한 검토 결과를 제시하였는데, 그 내용은 '열림기술의 최대주주인 C.C.C.가 외국계 명목회사

(Paper Company)여서 상장심사 과정에서 경영의 안전성 및 경영의 독립성 등 질적 심사항목에서 문제되므로, 명목회사에 의한 지배구조를 변경하여야 한다'는 것이었다.

(5) 2007년 12월 무렵 C.C.C.의 주식 모두는 Golden Quarter가, Golden Quarter의 주식 모두는 BVI에 설립된 New Ocean Limited(이하 'New Ocean'이라고 한다)가 각 보유하고 있었고, New Ocean의 주식 모두는 원고와 명의주주약정(Nominee shareholder agreement)을 체결한 명의주주가 보유하고 있었다. 이처럼 지주회사 지배구조의 실질적인 최종 1인 주주로서 C.C.C. 발행 주식 모두를 지배·관리하면서 C.C.C.를 실질적으로 운영하던 원고 2는, 원고 1과 2007. 12. 21. 합의서를 작성하였다.

(6) 위 합의서 중 '주식양수도 계약의 내용'에는 '양도인 : C.C.C.', '양수인 : 원고 1', '양도대상주식 : 열림기술 보통주 300만 주'라는 내용이 기재되어 있고, 그 아래 '확인사항'에는 '1. 상기의 주식 매매계약서상의 주식 양수도 거래는 주식의 실제 양수도 거래가 아니라 양수인의 명의를 양도인에게 대여하는 거래이다. 2. 동 계약서상의 양도인인 C.C.C.의 실제 소유주는 원고 2이다.'라는 내용이 기재되어 있다. C.C.C.는 2007. 12. 21.경 열림기술 주식 300만 주에 관하여 원고 1 명의로 명의개서를 마쳤다.

(7) 열림기술은 2008. 4. 3.경 싱가포르 거주자인 원고 1에게 3억 원의 배당금을 지급하면서 「대한민국 정부와 싱가포르 공화국 정부 간의 소득에 대한 조세의 이중과세회피와 탈세방지를 위한 협약」에 따라 지급액의 15%인 4,500만 원을 원천징수하여 납부하였다.

(8) 피고는, '명목회사인 C.C.C. 명의의 위 열림기술 주식 300만 주의 실제 권리자는 원고 2이고, 원고 2가 조세회피 목적으로 위 주식을 원고 1에게 명의신탁하였다'는 이유로 구 상속세 및 증여세법 제45조의2 제1항을 적용하여, 2010. 8. 10. 원고 1에게

2007. 12. 21. 증여분 증여세 11,687,104,000원(가산세 포함)을 부과하고, 원고 2를 구 상속세 및 증여세법 제4조 제5항의 연대납세의무자로 보아 원고 2에게 같은 액수의 증여세를 부과하였다.

다. 위 인정사실을 바탕으로 기록에 의하여 알 수 있는 다음과 같은 사정을 고려하면, 1999년 9월경 원고 2가 아니라 C.C.C.가 열림기술 주식을 취득하여 소유하였고, 2007. 12. 21.경 C.C.C.를 실질적으로 운영하는 원고 2가 C.C.C.를 대표하여 C.C.C.가 보유한 열림기술 주식을 원고 1에게 명의신탁한 것으로 볼 수 있으므로, 2007. 12. 21. 경 원고 2가 아니라 C.C.C.가 열림기술 주식을 원고 1에게 명의신탁하였다고 봄이 타당하다.

(1) C.C.C.와 그 상위 지주회사는 적법하게 설립된 법인으로 법인격을 가진다. 원고 2가 지주회사 지배구조의 최종 1인 주주로서 명목회사인 C.C.C.를 지배·관리하고 있다는 사정만으로는, C.C.C.의 법인격이나 이를 전제로 한 사법상 효과 및 법률관계를 부인하여 C.C.C.가 아니라 그 최종 지배주주인 원고 2가 열림기술 주식을 취득하였다고 볼 수 없다.

(2) 원고 2는 열림기술 주식에 투자하기 위하여 이를 취득·보유·처분하려는 등의 목적으로 C.C.C.를 설립하였고, C.C.C.는 자신의 명의로 주식매매계약 및 주식인수계약을 체결하고 그 자금을 지급함으로써 설립 당시부터 예정된 목적대로 열림기술 주식을 취득하였다. 따라서 C.C.C.는 대외적으로는 물론 지주회사 지배구조의 최종 1인 주주인 원고 2와의 관계에서도 소유권을 취득하였다고 볼 수 있고, 이와 달리 원고 2가 C.C.C.와의 관계에서 소유권을 유보하고 있었다고 보기 어렵다. 한편 원고 2가 세무조사 과정에서, 'C.C.C.를 설립하여 위 회사를 통해 열림기술 주식을 취득하는 방법으로

투자하였는데, 이처럼 명목회사로 투자하는 것이 일반적이라고 생각하였고, 그 취득자금을 자신이 조달하였다'는 내용 등의 진술을 하였다는 사정만으로 원고 2와 C.C.C. 사이에 명의신탁 약정이 있었다고 단정하기 어렵고, 달리 원고 2와 C.C.C. 사이에 명의신탁 관계가 있었다거나 그러한 관계를 설정하는 합의가 있었다고 볼 만한 증거가 없다.

(3) 2007. 12. 21.경 열림기술 주식을 원고 1에게 명의신탁할 당시까지도 이러한 법률관계는 계속 유지되었고, 그러한 전제에서 원고 2는 자신이 C.C.C.의 실질적 1인 주주임을 밝히고 C.C.C.의 실제 운영자의 지위에서 C.C.C.를 대표하여 원고 1과 명의신탁약정에 관한 합의를 하였으며, 그 합의서에 '양수인 원고 1의 명의를 양도인 C.C.C.에게 대여하는 거래'라는 것을 명시하였다.

(4) 합의서의 내용 중에는 '주식의 소유에 따른 의결권의 행사 및 향후 처분과 그에 따른 경제적 수익은 원고 2에게 귀속된다'는 내용의 기재가 있기는 하지만, 그 합의 내용 바로 윗부분에는 '주식양수도 계약서상의 양도인인 C.C.C.의 실제 주주 원고 2와 동 주식양수도 계약서상의 양수인인 원고 1은 다음과 같이 합의한다.'는 기재가 있어, 위 기재 내용은 모두 명의신탁자인 C.C.C.의 지배주주로서 행사하는 권리와 그에 대응하는 의무에 관한 것으로 볼 수 있다.

라. 나아가 앞서 본 사실을 바탕으로 기록에 의하여 알 수 있는 다음과 같은 사정을 종합하면, C.C.C.가 2007. 12. 21.경 원고 1에게 열림기술 주식을 명의신탁한 것은, 열림기술이 코스닥 시장 상장심사를 통과할 수 있도록 하기 위한 뚜렷한 이유에서 이루어졌다고 인정할 수 있고, 그 명의신탁에 부수하여 사소한 조세경감이 생긴 것에 불과하다고 봄이 타당하다.

(1) 투자목적으로 열림기술 주식을 보유한 C.C.C.의 입장에서 열림기술이 추진한 코스닥 시장 상장은 투자이익을 확대하기 위한 기회라고 할 수 있는데, 열림기술이 코스닥 시장 상장을 추진하는 과정에서 2007년 9월경 '명목회사인 C.C.C.가 대주주라는 사정이 상장심사 과정에 장애가 된다'는 상장주관 증권회사의 검토 결과가 제시되자, 오랜 기간 열림기술 주식을 자신의 명의로 보유해 온 C.C.C.가 2007. 12. 21.경 그 주식을 명의신탁한 것이다. 결국 이러한 명의신탁은 C.C.C.의 투자이익 확대를 도모하는 직접적인 수단으로서, 열림기술이 코스닥 시장 상장심사를 통과할 수 있도록 하기 위한 뚜렷한 이유에서 상장주관 증권회사의 적극적인 자문 결과에 따라 이루어졌다고 추단할 수 있다.

(2) C.C.C.가 보유하고 있던 열림기술 주식이 열림기술 발행 총 주식에서 차지하는 비율을 고려하면, 과점주주에 대한 간주취득세 및 제2차 납세의무에 대한 조세회피 목적을 찾아보기 어렵다.

(3) C.C.C.가 열림기술 주식을 취득한 1999년 9월경부터 2007. 12. 21.경 명의신탁 당시까지 열림기술이 배당을 실시하였다는 사정이 보이지 않고, 명의신탁 후인 2008. 4. 3.경 열림기술이 한 차례 배당을 실시하였으나, 그 배당을 명의신탁 없이 C.C.C. 자신의 명의로 받았을 경우의 원천징수 세액과 명의수탁자인 원고 1 명의로 받아 원천징수된 세액의 차이가 명의신탁 주식의 수량이나 가액, 기존에 자신 명의로 보유한 기간, 그밖에 조세회피 목적이 아닌 명의신탁의 뚜렷한 이유가 충분히 증명되고 있는 점, 배당이 추가로 이루어졌다고 볼 사정이 없는 점 등 제반 사정에 비추어 큰 의미를 가진다고 볼 수 없어, 그러한 정도의 원천징수세액을 회피하기 위하여 명의신탁을 하였다고 보기는 어렵다.

(4) 그밖에 원심판결은 열림기술과 관련한 법인세 추징의 단서가 발각될 우려와 같은 가정적 상황을 이유 중 하나로 들고 있으나, 열림기술은 명의신탁의 대상이 되는 주식을 발행한 주체에 불과하여 명의신탁과 별다른 직접적인 관련성이 있다고 보기 어려우므로, 이를 이유로 명의신탁의 조세회피 목적을 인정하기 어렵다.

마. 그런데도 원심은, 1999년 9월경 원고 2가 C.C.C.에게 열림기술 주식을 명의신탁하였다가 2007. 12. 21.경 그 명의신탁 관계를 해소하고 이를 원고 1에게 명의신탁하였다거나, 1999년 9월경부터 원고 2가 명목회사에 불과한 C.C.C.를 통해 열림기술 주식을 보유하다가 2007. 12. 21.경 이를 원고 1에게 명의신탁하였다고 판단하였다. 나아가 원심은, 이러한 전제에서 명의신탁자인 원고 2가 자신의 명의로 열림기술 주식을 명의개서하였더라도 코스닥 상장심사기준을 충족할 수 있었다는 등의 이유로, 원고 2가 원고 1에게 명의신탁한 행위는 상장심사기준을 충족하는 것이 그 주된 목적이었다고 보기 어렵고, 오히려 배당소득에 대한 종합소득세를 회피하고 외국인투자기업에 대한 조세감면 추징을 회피하려는 등의 조세회피 목적이 인정된다고 판단하여, 명의신탁에 조세회피 목적이 없고 연대납세의무자의 지정도 잘못되었다는 원고들의 주장을 모두 배척하였다. 이러한 원심의 판단에는 명의신탁 관계 및 조세회피 목적 등에 관한 법리를 오해한 위법이 있다. 이 점을 지적하는 상고이유 주장은 이유 있다.

3. 결론

나머지 상고이유에 관한 판단을 생략하고 원심판결을 파기하되, 이 사건 중 피고가 직권취소한 가산세 부과처분 부분은 대법원이 직접 재판하기에 충분하므로 자판하기로 하여, 제1심판결 중 가산세 부과처분 부분을 취소하고, 이 부분 소를 각하하며, 이 사건 중 가산세를 제외한 나머지 부과처분 부분을 다시 심리·판단하게 하기 위하여 원심

법원에 환송하기로 하여, 관여 대법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

재판장 대법관 이기택

주 심 대법관 권순일

 대법관 박정화