

대 법 원

제 1 부

판 결

사 건 2018두36004 증여세부과처분취소

원고, 피상고인 겸 상고인

원고

소송대리인 법무법인 유석 외 1인

피고, 상고인 겸 피상고인

남양주세무서장

원 심 판 결 부산고등법원 2018. 1. 12. 선고 2017누20651 판결

판 결 선 고 2018. 12. 13.

주 문

원심판결 중 피고 패소 부분을 파기하고, 이 부분에 관한 제1심판결을 취소하며, 이 부분 소를 각하한다.

원심판결 중 2010. 12. 2.자 증여분 증여세의 가산세 부분을 파기하고, 이 부분 사건을 부산고등법원에 환송한다.

원고의 나머지 상고를 기각한다.

## 이 유

상고이유를 판단한다.

1. 원심판결 이유와 기록에 의하면 다음과 같은 사실을 알 수 있다.

가. 스타코 주식회사, 스타인텍 주식회사, 스마코이앤지 주식회사(이하 위 회사들을 지칭할 때 '주식회사'를 생략한다)는 독점규제 및 공정거래에 관한 법률에 의한 기업집단에 속하는 비상장법인(이하 '이 사건 기업집단'이라고 한다)이고, 소외 1은 스타코의 대표이사이자 2010년경 스타코의 지분 52.59%, 스타인텍의 지분 31.52%를 각 보유하면서 이 사건 기업집단을 사실상 지배하는 지배주주이며, 원고는 소외 1의 배우자인 소외 2의 아들이다.

나. 원고는 2010. 12. 2. 소외 1로부터 스타인텍의 발행주식 5,975주(발행주식총수의 31.52%, 이하 '이 사건 제1주식'이라고 한다)를 매매 형식으로 취득하였고, 2011. 9. 2. 소외 2로부터 스마코이앤지의 발행주식 2,000주(발행주식총수의 40%, 이하 '이 사건 제2주식'이라고 한다)를 매매 형식으로 취득하였다.

다. 소외 1은 이 사건 제1주식을 양도하는 과정에서 원고에게 그 명의로 신규 통장을 개설하도록 한 다음 그 통장이 개설된 날에 현금으로 주식양수대금을 입금하였다가 이후 그러한 주식양수금액을 자신의 통장으로 이체하였고, 그 외관에 따라 주식양수도 계약서를 작성하여 주식 양도소득세 및 증권거래세 신고시 그 사본을 첨부하여 제출하였다.

라. 피고는 '이 사건 제1, 2주식의 양도는 조세회피 목적으로 명의신탁을 한 것에 해당한다'고 보아 구 상속세 및 증여세법(2011. 12. 31. 법률 제11130호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제45조의2 제1항에 따라 2015. 10. 6. 원고에게 2010. 12. 2.자 증여분

증여세 870,669,560원(부당무신고가산세 183,928,080원 포함), 2011. 9. 2.자 증여분 증여세 159,138,500원(부당무신고가산세 35,160,960원 포함)을 각 결정·고지하는 이 사건 처분을 하였다.

마. 한편 피고는 2018. 3. 12. 이 사건 처분 중 2011. 9. 2.자 증여분 증여세의 가산세에서 통상의 무신고가산세율(20%)을 적용하여 계산한 세액을 초과하는 18,037,568원을 직권으로 취소하였다.

## 2. 원고의 상고이유에 대한 판단

### 가. 상고이유 제1, 2점에 대하여

원심은 그 판시와 같은 이유를 들어, 이 사건 제1주식의 양도에 따른 증여세 조사가 국세기본법 제81조의4 제2항을 위배하여 이루어진 위법한 재조사에 해당한다고 볼 수 없고, 이 사건 제1, 2주식 양도와 관련하여 원고가 세무조사 대상자로 선정된 것에 어떠한 위법이 있다고 볼 수 없으며, 원고에게 세무조사 사전통지를 하지 아니하였다고 볼 수도 없다고 판단하였다.

관련 법리와 기록에 비추어 살펴보면, 원심의 위와 같은 판단에 상고이유 주장과 같이 국세기본법상 허용되는 세무조사에 관한 법리 등을 오해한 잘못이나 판단을 누락한 잘못이 없다.

### 나. 상고이유 제3점에 대하여

구 상속세 및 증여세법 제45조의2 제1항 본문은 '권리의 이전이나 그 행사에 등기 등을 요하는 재산에 있어서 실제 소유자와 명의자가 다른 경우에는 국세기본법 제14조의 규정에 불구하고 그 명의자로 등기 등을 한 날에 그 재산의 가액을 명의자가 실제 소유자로부터 증여받은 것으로 본다'고 규정하면서, 그 단서 제1호에서 '조세회피의 목

적 없이 타인의 명의로 재산의 등기 등을 한 경우에는 그러하지 아니하다'고 규정하는 한편, 같은 조 제2항 본문은 '타인의 명의로 재산의 등기 등을 한 경우 조세회피의 목적이 있는 것으로 추정한다'고 규정하고 있다.

원심은 그 판시와 같은 이유를 들어, 이 사건 제1, 2주식의 명의신탁에 있어 조세회피의 목적이 없었다고 인정될 정도로 조세회피와 상관없는 뚜렷한 목적이 있었다거나 그 명의신탁 당시나 장래에 회피할 조세가 없었다는 점에 관하여 증거가 부족하다고 판단하였다.

앞서 본 규정과 관련 법리에 비추어 기록을 살펴보면, 원심의 이러한 판단에 상고이유 주장과 같이 사실인정을 함에 있어 필요한 심리를 다하지 아니한 채 논리와 경험의 법칙을 위반하여 자유심증주의의 한계를 벗어난 잘못이 있거나, 명의신탁 증여의제의 조세회피 목적에 관한 법리를 오해한 잘못이 있다고 할 수 없다.

#### 다. 상고이유 제4점에 대하여

1) 구 국세기본법(2011. 12. 31. 법률 제11124호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제47조의2 제2항 제1호는 납세자가 부당한 방법으로 무신고한 과세표준이 있는 경우에는 과세표준 중 부당한 방법으로 무신고한 과세표준에 상당하는 금액이 과세표준에서 차지하는 비율을 산출세액에 곱하여 계산한 금액의 100분의 40에 상당한 금액을 부당무신고가산세액을 납부할 세액에 가산하거나 환급받을 세액에서 공제하도록 규정하고 있다.

그리고 구 국세기본법 제47조의2 제2항은 부당무신고가산세의 요건인 '부당한 방법'의 의미를 '납세자가 국세의 과세표준 또는 세액 계산의 기초가 되는 사실의 전부 또는 일부를 은폐하거나 가장한 것에 기초하여 국세의 과세표준 또는 세액의 신고의무를

위반하는 것으로서 대통령령이 정하는 방법'으로 정의하고 있고, 그 위임에 따른 구 국세기본법 시행령(2012. 2. 2. 대통령령 제23592호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제27조 제2항 제6호는 '부당한 방법' 중의 하나로 '그 밖에 국세를 포탈하거나 환급·공제받기 위한 사기, 그 밖의 부정한 행위'를 들고 있다.

위 규정들의 입법 취지는 국세의 과세표준이나 세액 계산의 기초가 되는 사실의 발견을 곤란하게 하거나 허위의 사실을 작출하는 등의 부정한 행위가 있는 경우에 과세관청으로서 과세요건사실을 발견하고 부과권을 행사하기 어려우므로 부정한 방법으로 과세표준 또는 세액의 신고의무를 위반한 납세자를 무겁게 제재하는 데 있다. 따라서 구 국세기본법 시행령 제27조 제2항 제6호가 부당한 방법의 하나로 들고 있는 '사기, 그 밖의 부정한 행위'라고 함은 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 위계 기타 부정한 적극적인 행위를 말하고, 적극적 은닉의도가 나타나는 사정이 덧붙여지지 않은 채 단순히 세법상의 신고를 하지 아니하거나 허위의 신고를 함에 그치는 것은 여기에 해당하지 않는다. 또한 납세자가 명의를 위장하여 소득을 얻더라도, 명의위장이 조세포탈의 목적에서 비롯되고 나아가 여기에 허위 계약서의 작성과 대금의 허위지급, 과세관청에 대한 허위의 조세 신고, 허위의 등기·등록, 허위의 회계장부 작성·비치 등과 같은 적극적인 행위까지 부가되는 등의 특별한 사정이 없는 한, 명의위장 사실만으로 구 국세기본법 시행령 제27조 제2항 제6호에서 정한 '사기, 그 밖의 부정한 행위'에 해당한다고 볼 수 없다(대법원 2017. 4. 13. 선고 2015두44158 판결 참조).

2) 이러한 법리에 따라 앞서 본 사실관계와 더불어 기록에 의하여 알 수 있는 다음과 같은 사정 등을 살펴보면, 원고가 이 사건 제1주식의 명의신탁과 관련하여 조세포

탈의 목적에서 비롯된 적극적인 부정행위를 하였다고 보기 어려우므로, 이 사건 처분 중 이 사건 제1주식의 명의신탁 관련 부당무신고가산세 부과처분은 위법하다.

가) 소외 1은 이 사건 제1주식을 원고에게 명의신탁하면서 주식의 매매가 있었던 것과 같은 외관을 형성하여 그 형식에 따른 주식양수도계약서와 계좌거래내역 등을 토대로 과세관청에 양도소득세 등을 신고하였는데, 이는 주식의 명의신탁에 통상 뒤따르는 부수행위로 보인다.

나) 이 사건 제1주식의 명의신탁은 위 주식의 실제 소유자인 소외 1이 그 명의자를 원고로 하여 두는 방법을 통하여 재산의 객관적인 귀속 자체에 혼선을 초래함으로써 실제소유자인 소외 1에 대하여 조세채무를 확정하는 것을 방해하는 등과 같은 조세회피 목적에서 이루어진 것이므로, 앞서 본 바와 같이 구 상속세 및 증여세법 제45조의2 제1항에 의하여 명의신탁 증여의제의 대상이 된다.

다) 반면 이러한 명의신탁을 통하여 원고는 실제의 소유관계에도 불구하고 그 명의로 이 사건 제1주식을 보유하는 외관을 형성함으로써, 대외적으로 주식보유를 매개로 한 여러 가지 납세의무 등을 부담하게 되어 오히려 자신의 조세부담이 늘어날 처지에 있게 되므로, 명의신탁자인 소외 1이 명의를 위장하여 소득을 얻는 경우와는 분명한 차이가 있다.

라) 자신의 명의를 빌려준 원고는 부수행위 등을 수반한 명의신탁이 인정되면 거기에 증여의 실질이 없음에도 실제소유자로부터 재산을 증여받은 것으로 의제되어 명의수탁자로서 증여세를 부담하는 것인 만큼, 명의신탁의 결과로 증여세를 부담할 따름인 원고가 이를 포탈할 목적으로 부수행위 등을 동반하여 과세요건사실인 명의신탁과 같은 부정한 적극적인 행위를 하였다고 보기는 어렵고, 이와 달리 해석할 경우 명

의수탁자에 대한 과도한 제재로 보인다.

3) 그럼에도 원심은 그 판시와 같은 이유만으로, 이 사건 처분 중 이 사건 제1주식 명의신탁 관련 부당무신고가산세 부과처분이 적법하다고 판단하였다. 이러한 원심 판단에는 구 국세기본법 제47조의2 제2항 제1호의 부당무신고가산세에 관한 법리를 오해하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있고, 이 점을 지적하는 원고의 이 부분 상고이유 주장은 이유 있다.

### 3. 피고의 상고이유에 대하여

행정처분이 취소되면 그 처분은 효력을 상실하여 더 이상 존재하지 않으며, 존재하지 않은 행정처분을 대상으로 한 취소소송은 소의 이익이 없어 부적법하다(대법원 2012. 12. 13. 선고 2012두18202 판결 등 참조).

앞서 본 바와 같이, 피고는 이 사건 상고를 제기한 후에 원심판결의 취지에 따라 이 사건 처분 중 원심에서 패소한 부분에 관한 처분을 직권으로 취소하였으므로, 이 사건 소 중 원심판결의 피고 패소 부분은 이미 소멸하고 없는 처분의 취소를 구하는 것으로서 소의 이익이 없어 부적법하게 되었다.

### 4. 결론

그러므로 원심판결 중 피고 패소 부분을 파기하되, 이에 대하여는 대법원이 직접 재판하기에 충분하므로 재판하기로 하여 이 부분에 관한 제1심판결을 취소하고, 이 부분 소를 각하하며, 원심판결 중 2010. 12. 2.자 증여분 증여세의 가산세 부분을 파기하고, 이 부분 사건을 다시 심리·판단하게 하기 위하여 원심법원에 환송하며, 원고의 나머지 상고를 기각하기로 하여, 관여 대법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

재판장      대법관      이기택

              대법관      권순일

              대법관      박정화

주 심      대법관      김선수