

대 법 원

제 1 부

판 결

사 건 2016두30644 증여세부과처분취소  
원고, 상고인 원고 1 외 7인  
원고들 소송대리인 법무법인(유한) 율촌 외 1인  
피고, 피상고인 동수원세무서장 외 5인  
피고들 소송대리인 정부법무공단 외 2인  
원 심 판 결 서울고등법원 2015. 11. 27. 선고 2015누38872 판결  
판 결 선 고 2019. 1. 31.

주 문

원심판결을 파기하고, 사건을 서울고등법원에 환송한다.

이 유

상고이유를 판단한다.

1. 구 상속세 및 증여세법(2007. 12. 31. 법률 제8828호로 개정되기 전의 것, 이하 '구 상속세법'이라고 한다) 제45조의2 제1항(이하 '이 사건 법률조항'이라고 한다)은 "권리의 이전이나 그 행사에登記 등을 요하는 재산에 있어서 실제소유자와 명의자가 다른

경우에는 국세기본법 제14조의 규정에도 불구하고 그 명의자로登記 등을 한 날에 그 재산의 가액을 명의자가 실제소유자로부터 증여받은 것으로 본다. 다만, 다음 각 호의 1에 해당하는 경우에는 그러하지 아니하다."라고 규정하면서, 제1호에서 '조세회피의 목적 없이 타인의 명의로 재산의登記 등을 하거나 소유권을 취득한 실제소유자 명의로 명의개서를 하지 아니한 경우'를 들고 있다.

흡수합병이 이루어짐에 따라 소멸회사의 합병구주를 명의신탁 받았던 사람이 존속회사가 발행하는 합병신주를 배정·교부받아 그 앞으로 명의개서를 마친 경우, 합병구주와는 별도의 새로운 재산인 합병신주에 대하여 명의신탁자와 명의수탁자 사이에 합병구주에 대한 종전의 명의신탁관계와는 다른 새로운 명의신탁관계가 형성되기는 한다.

그런데 ① 이 사건 법률조항은 조세회피목적의 명의신탁행위를 방지하기 위하여 실질과세원칙의 예외로서 실제소유자로부터 명의자에게 해당 재산이 증여된 것으로 의제하여 증여세를 과세하도록 허용하는 규정이므로, 조세회피행위를 방지하기 위하여 필요하고도 적절한 범위 내에서만 적용되어야 한다. ② 증여의제 대상이 되어 과세되었거나 과세될 수 있는 최초의 명의신탁 주식인 합병구주에 상응하여 명의수탁자에게 합병신주가 배정되어 명의개서가 이루어진 경우에 그와 같은 합병신주에 대하여 제한 없이 이 사건 법률조항을 적용하여 별도로 증여세를 과세하는 것은 증여세의 부과와 관련하여 최초의 명의신탁 주식에 대한 증여의제의 효과를 부정하는 모순을 초래할 수 있어 부당하다. ③ 더구나 흡수합병에 따라 존속회사는 소멸회사의 권리의무를 승계하게 되고, 이때 소멸회사의 주주는 통상 합병구주의 가치에 상응하는 합병신주를 배정·교부받게 되므로, 합병 전·후로 보유한 주식의 경제적 가치에 실질적인 변동이 있다고 보기 어려운 사정도 감안하여야 한다. ④ 또한 최초로 명의신탁된 합병구주와 이

후 합병으로 인해 취득한 합병신주에 대하여 각각 이 사건 법률조항을 적용하게 되면 애초에 주식이나 그 인수자금이 수탁자에게 증여된 경우에 비하여 지나치게 많은 증여 세액이 부과될 수 있어서 형평에도 어긋난다.

이와 같은 사정들을 고려할 때, 최초로 증여의제 대상이 되어 과세되었거나 과세될 수 있는 합병구주의 명의수탁자에게 흡수합병에 따라 배정된 합병신주에 대해서는 특별한 사정이 없는 한 다시 이 사건 법률조항을 적용하여 증여세를 과세할 수 없다.

2. 원심판결의 이유와 기록에 의하면 다음과 같은 사실을 알 수 있다.

가. 디에스디부림 주식회사는 2007. 12. 20. 디에스디삼호 주식회사를 흡수합병하였다. 소외인으로부터 피합병회사의 주식을 명의신탁 받았던 원고들은 위 합병에 따라 합병 구주에 상응하는 합병신주를 배정받아 주주명부에 원고들 명의로 등재를 마쳤다.

나. 원고 1, 원고 2, 원고 3은 2008. 12. 29. 합병신주 합계 30,000주에 관하여 명의신탁을 해지하고 소외인 명의로 실명전환을 하면서, 명의신탁 받았던 합병구주 합계 75,000주에 대하여 명의신탁에 따른 증여세를 신고·납부하였다.

다. 서울지방국세청장의 법인제세 통합조사결과에 따라, 피고 역삼세무서장 등은 2010. 4.경 원고 원고 4, 원고 5, 원고 6, 원고 7, 원고 8이 합병구주 합계 182,143주를 소외인으로부터 명의신탁 받았다고 보아 증여세를 부과하였고, 위 원고들은 그에 따른 증여세를 납부하면서 2010. 12. 31. 합병신주 합계 72,857주를 소외인 명의로 실명전환하였다.

라. 서울지방국세청장의 증여세 조사결과에 따라, 피고들은 2013. 11.경 합병구주의 대가로 교부받은 합병신주 역시 소외인으로부터 명의신탁 받았다고 보아, 이 사건 법률조항을 적용하여 원고들에게 증여세(가산세 포함)를 부과하는 이 사건 처분을 하였다.

3. 이러한 사실관계를 앞서 본 법리 등에 비추어 보면, 원고들 명의로 인수한 합병구주는 소외인이 원고들 앞으로 최초로 명의신탁한 주식이므로 이 사건 법률조항을 적용하여 증여로 의제하여 과세할 수 있다. 그러나 원고들은 흡수합병에 따라 최초 증여의제 대상이 되는 합병구주에 상응하는 합병신주를 배정받아 그들 앞으로 명의개서를 마친 것에 불과하므로, 이에 대하여 이 사건 법률조항을 다시 적용하여 과세할 수 없다.

그런데도 원심은 이와 달리 원고들의 합병신주에 대하여 이 사건 법률조항을 다시 적용하여 과세할 수 있다는 잘못된 전제에서 이 사건 처분이 적법하다고 판단하였다. 이러한 원심판단에는 이 사건 법률조항의 적용범위에 관한 법리를 오해하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다. 이 점을 지적하는 상고이유 주장은 이유 있다.

4. 그러므로 나머지 상고이유에 관한 판단을 생략한 채 원심판결을 파기하고, 사건을 다시 심리·판단하게 하기 위하여 원심법원에 환송하기로 하여, 관여 대법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

재판장            대법관            김선수

                  대법관            권순일

주    심            대법관            이기택

                  대법관            박정화