

# 2019 CORE 세법학 정오표

2019년 7월 22일 현재  
유은종 지음·상경사  
출간

이 정오표는 『2019 CORE(코어) 세법학』 제5판 1쇄에 적용되는 수정사항입니다.

면	행	증전의 내용	고칠 내용
67	오른쪽 상11	<2019.7.1.신설> (강제대손사유 추가)	• 「서민의 금융생활 지원에 관한 법률」에 따른 채무조정을 받아 같은 법 제75조의 신용회복지원 협약에 따라 면책으로 확정된 채권 <sup>1)</sup>
89	오른쪽 상9	및 기타자산의 양도로	및 사업용고정자산과 함께 양도하는 영업권, 특정 시설물이용권, 비상장 부동산주식의 양도로
	오른쪽 상10	(이 경우 부동산주식의 경우에는 해당	(이 경우 비상장 부동산주식이란 해당
	오른쪽 상 14 ~ 15	50% 이상인 법인의 주식으로서 비상장된 주식)	50% 이상인 법인의 주식(이하 '부동산주식'이라 함 <sup>2)</sup> )으로서 비상장된 주식을 말함)
138	왼쪽 하7~6	및 기타자산의 양도소득. 이 경우 부동산주식이란	및 사업용고정자산과 함께 양도하는 영업권, 특정 시설물이용권, 비상장 부동산주식의 양도소득. 이 경우 비상장 부동산주식이란
	왼쪽 하4	50% 이상인 법인의 주식으로서 상장되지 아니한 주식을 말함	50% 이상인 법인의 주식(이하 '부동산주식'이라 함)으로서 상장되지 아니한 주식을 말함
155	왼쪽 상11	상속세 법정결정기한부터 6개월의 기간 중	상속세 법정결정기한의 기간 중
170	오른쪽 상6	지배주주 등이 주식보유비율이	지배주주와 그 친족의 주식보유비율이
178	오른쪽 상13	① 3년 이내에	① 공익목적사업 외에 사용하거나 3년 이내에
225	왼쪽 하13	(19.5.6.까지는 234원/kg) <2019.5.7. 개정>	(2019년 5월 6일까지는 234원/kg으로 하고, 2019년 5월 7일부터 8월 31일까지는 256원/kg으로 함 <sup>3)</sup> )
	왼쪽 하4	(2019.6.30. 이전에	(2019.12.31. <sup>4)</sup> 이전에
252	왼쪽 하13	변경시점의 소유자를 납세의무자로 봄	관례나 조세심판원은 특별한 사정이 없는 한 변경시점의 소유자를 납세의무자로 봄
286	오른쪽 상8	7년 이내에 증자대금을	설립시 자본금으로 납입하는 방법, 7년 이내에 증자대금을
287	왼쪽 상8	(중소기업창업투자회사인 등을	(중소기업창업투자회사 등을
334	왼쪽 하2	무도유흥 주점업을	무도유흥 주점업을

1) **개정이유** : 신용회복위원회를 통한 채무조정의 실효성을 높이기 위해 손금산입이 가능한 대손금의 범위에 「서민의 금융생활 지원에 관한 법률」에 따른 채무조정을 받아 신용회복지원협약에 따라 면책으로 확정된 채권을 포함함. 2019.7.1.이후 면책으로 확정되는 채권부터 적용함

2) 조문상 부동산주식이란 내국법인의 주식 중 양도일이 속하는 사업연도 개시일 현재의 그 법인의 자산

# 2019 CORE 세법학 2차 정오표

2019년 8월 6일 현재  
유은종 지음·상경사  
출간

이 정오표는 『2019 CORE(코어) 세법학』 제5판 1쇄에 적용되는 수정사항입니다.

면	행	종전의 내용	고칠 내용
172	왼쪽 상7	× (특정법인의 산출세액 - < 부호가 잘못됨 >	- (특정법인의 산출세액 -

## ■ 2019년 개정사항

(1) 강제대손사유 추가 : 「서민의 금융생활 지원에 관한 법률」에 따른 채무조정을 받아 같은 법 제75조의 신용회복지원협약에 따라 면책으로 확정된 채권

[개정이유] 신용회복위원회를 통한 채무조정의 실효성을 높이기 위해 손금산입이 가능한 대손금(貸損金)의 범위에 「서민의 금융생활 지원에 관한 법률」에 따른 채무조정을 받아 신용회복지원협약에 따라 면책으로 확정된 채권을 포함하고, 투자회사와 자본확충목적회사가 아닌 금융회사 등에 만기 1개월 이내의 전자단기사채를 제외한 일정한 채권, 증권 등의 이자 등을 지급하는 자에게 원천징수의무를 부여하여 원천징수의무의 범위를 명확히 하려는 것임. 2019.7.1. 이후 면책으로 확정되는 채권부터 적용함

## (2) 개별소비세 자동차에 대한 탄력세율 연장

「개별소비세법」에 따르면 국민경제의 효율적 운용을 위해 경기 조절, 가격 안정, 수급 조절에 필요한 경우에는 100분의 30의 범위에서 개별소비세의 세율을 조정할 수 있으며, 이에 따라 2019년 1월 15일 부진한 소비심리 등에 대응하여 자동차에 대한 개별소비세율을 2019년 6월 30일까지 한시적으로 5퍼센트에서 3.5퍼센트로 30퍼센트 인하하기 위한 개정을 하였는바, 그 기간을 2019년 12월 31일까지 연장함으로써 조속한 경기 활성화를 유도하려는 것임.

## (3) 개별소비세 부탄에 대한 탄력세율

부탄 : 킬로그램당 275원. 다만, 2019년 5월 6일까지는 킬로그램당 234원으로 하고, 2019년 5월 7일부터 8월 31일까지는 킬로그램당 256원으로 한다.

[개정이유] 2019년 5월 6일까지 한시적으로 석유가스 중 부탄에 대한 개별소비세의 탄력세율을 킬로그램당 275원에서 234원으로 낮춘 것을 1차로 2019년 5월 7일에 킬로그램당 256원으로

총액 중 부동산 등의 가액의 합계액이 50% 이상인 법인의 주식을 말하는 것이므로 표현을 수정함

3) [개정이유] : 2019년 5월 6일까지 한시적으로 석유가스 중 부탄에 대한 개별소비세의 탄력세율을 킬로그램당 275원에서 234원으로 낮춘 것을 1차로 2019년 5월 7일에 킬로그램당 256원으로, 2차로 2019년 9월 1일에 킬로그램당 275원으로 단계적으로 조정함으로써, 유류세 환원에 따른 급격한 서민과 영세자영업자 등의 부담을 완화하려는 것임

4) [개정이유] : 「개별소비세법」에 따르면 국민경제의 효율적 운용을 위해 경기 조절, 가격 안정, 수급 조절에 필요한 경우에는 100분의 30의 범위에서 개별소비세의 세율을 조정할 수 있으며, 이에 따라 2019년 1월 15일 부진한 소비심리 등에 대응하여 자동차에 대한 개별소비세율을 2019년 6월 30일까지 한시적으로 5퍼센트에서 3.5퍼센트로 30퍼센트 인하하기 위한 개정을 하였는바, 그 기간을 2019년 12월 31일까지 연장함으로써 조속한 경기 활성화를 유도하려는 것임

로, 2차로 2019년 9월 1일에 킬로그램당 275원으로 단계적으로 조정함으로써, 유류세 환원에 따른 급격한 서민과 영세자영업자 등의 부담을 완화하려는 것임.

(4) 취득시기

개정 전	개정 후
<p>건축물을 건축 또는 개수하여 취득하는 경우에는 사용승인서를 내주는 날(사용승인서를 내주기 전에 임시사용승인을 받은 경우에는 그 임시사용승인일을 말하고, 사용승인서 또는 임시사용승인서를 받을 수 없는 건축물의 경우에는 사실상 사용이 가능한 날을 말한다)과 사실상의 사용일 중 빠른 날을 취득일로 본다. 다만, 「도시개발법」에 따른 도시개발사업이나 「도시 및 주거환경정비법」에 따른 정비사업(재개발사업 및 도시환경정비사업만 해당한다)으로 건축한 주택을 「도시개발법」 제40조에 따른 환지처분 또는 「도시 및 주거환경정비법」 제86조에 따른 소유권 이전으로 취득하는 경우에는 환지처분 공고일의 다음 날 또는 소유권 이전 고시일의 다음 날과 사실상의 사용일 중 빠른 날을 취득일로 본다.</p>	<p>건축물을 건축 또는 개수하여 취득하는 경우에는 사용승인서(「도시개발법」 제51조 제1항에 따른 준공검사 증명서, 「도시 및 주거환경정비법 시행령」 제74조에 따른 준공인가증 및 그 밖에 건축 관계 법령에 따른 사용승인서에 준하는 서류를 포함한다. 이하에서 같다)를 내주는 날(사용승인서를 내주기 전에 임시사용승인을 받은 경우에는 그 임시사용승인일을 말하고, 사용승인서 또는 임시사용승인서를 받을 수 없는 건축물의 경우에는 사실상 사용이 가능한 날을 말한다)과 사실상의 사용일 중 빠른 날을 취득일로 본다.</p>

[개정이유] 재개발사업 등으로 인한 건축물의 취득 시기 변경(지방세법 시행령 제20조제6항) 일반 건축물의 경우 취득 시기의 기준 시점을 사용승인서를 내주는 날로 정하고 있는바, 일반 건축물과 재개발사업 등으로 인한 건축물의 취득세 형평을 위하여 「도시개발법」에 따른 도시개발사업으로 건축한 건축물과 「도시 및 주거환경정비법」에 따른 정비사업으로 건축한 건축물의 취득 시기 기준 시점을 환지처분 공고일 또는 소유권 이전 고시일에서 준공검사 증명서 또는 준공인가증을 내주는 날 등으로 변경함.

■ 대법2017두69991, 2018.03.29 (수업시간에 배운 판례임)

구 국세기본법 제26조의2 제1항 제1호가 정한 ‘사기 기타 부정한 행위’라고 함은 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 위계 기타 부정한 적극적인 행위를 말하고, 다른 행위를 수반함이 없이 단순히 세법상의 신고를 하지 아니하거나 허위의 신고를 함에 그치는 것은 여기에 해당하지 않는다(대법원 2013. 12. 12. 선고 2013두7667 판결 참조). 또한 납세자가 명의를 위장하여 소득을 얻더라도, 명의를위장이 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 제26조의2 제1항 제1호에서 정한 ‘사기 기타 부정한 행위’에 해당한다고 볼 수 없다(대법원 2017. 4. 13. 선고 2015두44158 판결 참조).

원심판결 이유와 원심이 적법하게 채택한 증거에 의하면 다음과 같은 사실을 알 수 있다.

(1) 원고는 비상장법인 조양운수 주식회사 발행주식 중 일부를 1981년 내지 1994년경 소외 1, 소외 2, 소외 3에게 명의신탁하였다.

(2) 원고는 2008. 5. 2.경 위와 같이 명의신탁한 주식을 자신 명의로 보유하고 있던 주식과 함께 모두 소외 4에게 양도하였고, 같은 해 8. 29.경 자신을 포함한 각 주식 명의자들의 명의로 양도소득세를 신고하였다.

(3) 피고는, 위와 같이 명의신탁된 주식에 대하여 지급된 2004년 및 2005년 각 배당금이 실질적으로 원고에게 귀속되었다는 이유로, 2015. 3. 9. 2004년 귀속 종합소득세 부과처분을, 같은 달 11일 2005년 귀속 종합소득세 부과처분을 하였다. 또한 피고는, 원고가 양도한 주식의 가액을 과소신고하였다는 이유로, 2015. 3. 17. 원고에게 2008년 귀속 양도소득세 부과처분을 하였다.

위와 같은 사실관계와 더불어 기록에 의하여 알 수 있는 다음과 같은 사정들을 앞에서 본 법리에 비추어 살펴보면, 원고의 주식 명의신탁 행위와 이에 뒤따르는 부수행위를 조세포탈의 목적에서 비롯된 부정한 적극적인 행위로 볼 수 없다.

(1) 원고가 주식 중 일부를 1981년경부터 1994년경까지 명의신탁하여 이를 유지하기는 하였지만, 명의신탁 당사자들의 구체적 소득 규모에 따른 종합소득세 세율 적용의 차이, 조양운수 주식회사의 재무상태와 실제 이루어진 배당내역, 비상장주식 양도소득에 대한 누진세율 적용 여부 등의 사정과 그러한 사정의 변동 및 그에 대한 예견 가능성을 비롯하여 조세포탈의 목적을 추단케 하는 사정에 관한 피고의 충분한 증거가 없는 이 사건에서, 단순히 명의신탁이 있었다는 점만을 들어 원고가 이처럼 오랜 기간에 걸쳐 누진세율의 회피 등과 같은 조세포탈의 목적을 일관되게 가지고 명의신탁하였다고 단정하기는 어렵다.

(2) 명의신탁된 주식에 대한 배당금에 관하여 명의수탁자들의 소득세가 징수·납부되었지만, 이는 기존 명의신탁 관계가 해소되지 않은 상황에서 조양운수 주식회사가 배당금을 지급하면서 그 명의자인 명의수탁자들로부터 그에 대한 소득세를 일률적으로 원천징수한 결과에 따른 것일 뿐으로서, 거기에 명의신탁 당사자들의 적극적인 행위가 개입되었다고 볼 만한 사정도 없다.

(3) 원고는 마찬가지로 기존 명의신탁 관계가 해소되지 않은 상태에서 명의수탁자들 명의로 된 주식을 일반적인 주식 양도방법으로 처분하였을 뿐이고, 그에 관한 양도소득세를 모두 신고하였다. 나아가 명의신탁으로 인해 결과적으로 양도소득 기본공제에 다소 차이가 생겼지만, 명의신탁으로 인해 양도소득세의 세율이 달라졌다는 등의 사정도 보이지 않는 이상, 이러한 사소한 세액의 차이만을 내세워 조세포탈의 목적에 따른 부정한 적극적 행위가 있다고 볼 수 없다.

따라서 위 각 종합소득세와 양도소득세의 부과척기기간은 구 국세기본법 제26조의2 제1항 제3호에 따라 5년으로 봄이 타당한데, 각 종합소득세 부과처분과 양도소득세 부과처분은 모두 당해 국세를 부과할 수 있는 날부터 5년의 기간이 경과한 후에야 이루어진 것이 역수상 명백하므로, 위 각 처분은 부과척기기간이 이미 경과한 후에 이루어진 것으로서 위법하다.

[평석5] 원고는 명의수탁자들 명의로 이 사건 주식에 대한 양도소득세를 납부하였으므로 해당 양도소득세 포탈의 결과는 발생하지 않았으며, 그 외에 확인된 다른 조세포탈의 결과도 없다. 또한 이 사건 주식의 명의신탁에 따라 원고의 종합소득세가 과소신고 또는 미신고된 부분 및 원고가 명의수탁자들 명의로 되어 있는 주식을 처분한 행위는 조세포탈을 위한 적극적인 행위라기보다는 기존 명의신탁 관계가 유지됨에 따라 부수적으로 행하여진 소극적인 행위에 불과한 것으로 평가하는 것이 합리적이다. 이와 같은 측면에서 대상판결의 타당성을 찾을 수 있다.

다만, 대상판결에서도 여지를 두고 있는 바와 같이, 만약 이 사건 명의신탁으로 인해 원고에 대한 종합소득세나 양도소득세의 적용 세율이 달라졌다는 등의 사정 및 그와 관련한 원고의 조세포탈의 목적을 추단할 수 있는 사정이 입증되었다면 대상판결의 결론이 달라졌을 가능성도 배제할 수는 없어 보인다.

■ 부산고법2017누20668(2018.1.12.)

[요약] 명의수탁자들의 명의로 개설된 계좌를 통하여 배당소득을 수령하고 명의수탁자들의 명의로 종합소득세를 신고·납부한 것만으로는 명의신탁과 이에 수반되는 통상의 행위에 불과하여 국세기본법상의 사기 기타 부정한 행위로 볼 수 없음

[판결요지]

이 사건 종합소득세 부과처분의 적법 여부

(1) 조세회피 목적의 유무

원고는 이 사건 명의신탁이 상법상 발기인 수 제한규정을 충족시키기 위하여 이루어진 것이라고 주장하나, 변론 전체의 취지를 종합하여 인정되는 다음과 같은 사정, 즉 주식회사 발기인 수를 제한하던 상법 제288조는 2001. 7. 24. 법률 제6488호로 개정되면서 주식회사 설립에 필요한 발기인 수에 제한을 두지 않게 되었고, 이 사건 명의신탁 중 옥DD에 대한 명의신탁은 □□□ 설립 이후에 이루어졌으며, 문EE에 대한 명의신탁은 주식회사 발기인 수 제한규정이 삭제된 이후에 이루어진 점 등에 비추어 보면 발기인 수 제한 때문에 이 사건 명의신탁이 이루어졌다는 원고의 주장은 그대로 믿기 어렵고, 원고가 제출한 증거들 및 당심 증인 남FF의 증언만으로는 조세회피 목적이 없었다는 원고 주장 사실을 인정하기에 부족하며, 발기인 수 제한규정이 삭제된 이후에도 명의신탁한 주식을 원고 명의로 환원하지 아니하고 장기간에 걸쳐 명의수탁자들 명의로 수차례 배당이 이루어졌으며, 명의수탁자들 명의로 배당이 이루어짐으로써 누진세율의 차이에 따라 회피한 조세가 상당한 액수 존재하는 점 등에 비추어, 이 사건 기업집단의 지배주주인 원고로서는 명의수탁자에 대한 배당소득의 발생과 이로 인한 원고의 누진세율 회피 등을 충분히 예견할 수 있었을 것으로 보인다.

결국 조세회피 목적이 아닌 다른 뚜렷한 목적에 의하여 이 사건 명의신탁이 이루어졌음을 인

5) 조세법연구 25-1 중 2018년 국세기본법 및 소득세법 판례회고, 한국세법학회, 세경사 출판, p247 ~ 248

정할 수 있는 객관적이고 납득할 만한 자료가 없고, 원고와 명의수탁자들의 관계 등에 비추어 보면, 원고가 과점주주로서의 세법상 불이익이나 누진세인 종합소득세의 부담을 경감시키려는 등의 조세회피 목적이 없었다고 단정하기 어렵고, 달리 볼 만한 증거가 없으므로 이에 반하는 원고의 주장은 이유 없다.

## (2) 부과제척기간

구 국세기본법(2011. 12. 31. 법률 제11124호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제26조의2 제1항 제1호에 의하면, 납세자가 '사기 그 밖의 부정한 행위'로 국세를 포탈하거나 환급·공제받은 경우에는 국세 부과 제척기간이 10년으로 연장된다. 여기에서 '사기 그 밖의 부정한 행위'란 조세포탈죄에서와 같은 의미로, 조세의 포탈을 가능하게 하는 행위로서 사회통념상 부정이라고 인정되는 행위, 즉 조세의 부과 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 위계 기타 부정한 적극적 행위를 말한다. 따라서 다른 행위를 수반함이 없이 단순히 세법상의 신고를 하지 아니하거나 허위의 신고를 함에 그치는 것은 이에 해당하지 않지만, 과세대상의 미신고나 과소신고와 아울러 수입이나 매출 등을 고의로 장부에 기재하지 않는 행위 등 적극적 은닉의도가 나타나는 사정이 덧붙여진 경우에는 조세의 부과 징수를 불능 또는 현저히 곤란하게 만든 것으로 인정할 수 있다(대법원 2012. 6. 14. 선고 2010도9871 판결 등 참조). 한편, 명의를 위장하여 소득을 얻더라도 그것이 조세포탈과 관련이 없는 행위인 때에는 명의 위장 사실만으로 구 국세기본법 제26조의2 제1항 제1호 소정의 '사기 그 밖의 부정한 행위'에 해당한다고 할 수 없다. 그러나 그것이 누진세율 회피, 수입의 분산, 감면특례의 적용, 세금 납부를 하지 아니할 무자력자의 명의사용 등과 같이 명의위장이 조세회피의 목적에서 비롯되고 나아가 여기에 허위 매매계약서의 작성과 대금의 허위지급, 허위의 양도소득세 신고, 허위의 등기·등록, 허위의 회계장부 작성·비치 등과 같은 적극적인 행위까지 부가된다면 이는 조세의 부과 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 '사기 기타 부정한 행위'에 해당한다(대법원 2013. 12. 12. 선고 2013두7667 판결 참조).

이 사건에서 보건대, 이 사건 명의신탁은 원고가 과점주주로서의 세법상 불이익이나 누진세인 종합소득세의 부담을 경감시키려는 등의 조세회피 목적이 없었다고 단정하기 어려움은 앞서 본 바와 같다.

그러나 이 사건 명의신탁과 관련된 원고의 행위는, 명의수탁자들의 명의로 개설된 계좌를 통하여 배당소득을 수령하고 명의수탁자들의 명의로 종합소득세를 신고·납부한 것으로 명의신탁과 이에 수반되는 통상의 행위 외에 허위 계약서의 작성과 대금의 허위지급 등과 같은 적극적인 행위까지 하였다는 등의 특별한 사정을 인정할 증거가 없다.

따라서 원고에 대한 이 사건 종합소득세 부과처분에 대하여 구 국세기본법 제26조의2 제1항 제1호 소정의 10년의 제척기간이 적용된다고 할 수 없고, 같은 항 제3호 소정의 5년의 제척기간이 적용된다고 할 것이다.

[해당 고등법원 사건은 심리불속행사건으로 대법원(2018두6011, 2018.6.15.)에서 상고를 기각하였다]

■ 2019년 판례 등 추가 정리

■ 2017두38645, 2019.7.4. [외국법인에게 지급한 계약금이 위약금으로 몰취된 경우 법인세 원천징수의무 인정 여부 등 사건]

<납세고지서의 세율이 잘못 기재되었다고 하더라도 납세고지서에 기재된 문언 내용 등에 비추어 원천징수의무자 등 납세자가 세율이 명백히 잘못된 오기임을 알 수 있고 납세고지서에 기재된 다른 문언과 종합하여 정당한 세율에 따른 세액의 산출근거를 쉽게 알 수 있어 납세자의 불복 여부의 결정이나 불복신청에 지장을 초래하지 않을 정도라면 그에 관한 징수처분을 위법하다고 볼 수 있는지 여부(소극), 재산권에 관한 매매계약에 있어 매수인이 외국법인인 매도인에게 국내에서 계약금을 지급하였다가 매매계약에서 정한 채무를 불이행함으로써 계약금을 위약금으로 하는 내용의 약정에 따라 계약금이 몰취된 경우, 구 법인세법(2008. 12. 26. 법률 제9267호로 개정되기 전의 것, 이하 '구 법인세법'이라 한다) 제98조 제1항 제3호에 따라 외국법인의 국내원천소득인 위약금에 대한 법인세를 원천징수하여 납부할 의무가 있는지 여부(적극)>

[1] 납세고지서에 해당 본세의 과세표준과 세액의 산출근거 등이 제대로 기재되지 않았다면 특별한 사정이 없는 한 그 징수처분은 위법하다. 그러나 납세고지서의 세율이 잘못 기재되었다고 하더라도 납세고지서에 기재된 문언 내용 등에 비추어 원천징수의무자 등 납세자가 세율이 명백히 잘못된 오기임을 알 수 있고 납세고지서에 기재된 다른 문언과 종합하여 정당한 세율에 따른 세액의 산출근거를 쉽게 알 수 있어 납세자의 불복 여부의 결정이나 불복신청에 지장을 초래하지 않을 정도라면, 납세고지서의 세율이 잘못 기재되었다는 사정만으로 그에 관한 징수처분을 위법하다고 볼 것은 아니다.

[2] 재산권에 관한 매매계약에 있어 매수인이 외국법인인 매도인에게 국내에서 계약금을 지급하였다가 매매계약에서 정한 채무를 불이행함으로써 계약금을 위약금으로 하는 내용의 약정에 따라 계약금이 몰취된 경우, 매수인은 구 법인세법 제98조 제1항 제3호에 따라 외국법인의 국내원천소득인 위약금에 대한 법인세를 원천징수하여 납부할 의무가 있다고 보아야 한다.

☞ 납세고지서에 세율이 0.00%로 잘못 기재되었다고 하더라도 납세고지서상 기재된 과세표준과 산출세액, 기타 문언 등을 고려할 때 원고가 그 처분에 대한 불복 여부의 결정이나 불복신청에 지장을 받았을 것이라고 평가할 수 없으므로 그에 관한 법인세 본세 징수처분은 위법하다고 보기 어렵고, 내국법인이 외국법인에게 지급한 계약금이 추후 위약금으로 몰취된 경우에도 내국법인은 구 법인세법 제98조 제1항 제3호에 따라 외국법인의 국내원천기타소득에 대한 원천징수의무를 부담한다는 이유로, 이와 다른 취지의 원심판결을 전부 파기한 사례

위 각 규정의 문언, 원천징수제도의 취지와 목적 및 관련 규정의 체계 등을 종합하면, 재산권에 관한 매매계약에 있어 매수인이 외국법인인 매도인에게 국내에서 계약금을 지급하였다가 매매계약에서 정한 채무를 불이행함으로써 계약금을 위약금으로 하는 내용의 약정에 따라 계약금이 몰취된 경우, 매수인은 구 법인세법 제98조 제1항 제3호에 따라 외국법인의 국내원천소득인 위약금에 대한 법인세를 원천징수하여 납부할 의무가 있다고 보아야 한다. 그 이유는 다음과 같다.

1) 구 법인세법 제98조 제1항과 제93조 제11호 나목은 국내에서 지급하는 위약금 또는 배상금을 외국법인의 국내원천소득으로 보고 이를 법인세 원천징수대상으로 삼고 있을 뿐 그 지급방법에 대하여 아무런 제한을 두지 않고 있고, 위약금 또는 배상금을 지급하는 때에 법인세를 현실적으로 원천징수할 수 있는 경우로 원천징수대상 범위를 한정하고 있지

도 않다. 따라서 구 법인세법 제98조 제1항에 규정된 '지급'에는 외국법인에 대한 위약금 또는 배상금의 현실제공뿐만 아니라 국내에서 지급한 계약금이 위약금 또는 배상금으로 몰취된 경우 등도 포함된다고 봄이 타당하다.

2) 계약 당사자들은 위약금 또는 배상금의 지급방법에 관하여 사전에 자유로이 약정할 수 있고, 마찬가지로 일방 당사자가 상대방에 대하여 위약금 또는 배상금을 지급할 경우 발생할 수 있는 원천징수에 관하여도 사전에 자유로이 약정할 수 있다. 그럼에도 매도인인 외국법인에 지급된 계약금이 추후 위약금 또는 배상금으로 몰취된 경우 아무런 근거규정 없이 매수인에게 원천징수의무가 인정되지 않는다고 해석한다면 당사자들 간 약정에 따라 외국법인의 국내원천소득에 대한 법인세의 징수가 불가능해지는 불합리한 결과가 발생할 수 있다.

3) 계약금을 몰취당한 매수인으로서 당사자 간 조세 부담에 관한 약정 등 다른 특별한 사정이 없는 한 국가에 원천징수세액을 납부한 다음 외국법인에 대하여 위약금으로 몰취된 계약금 중 법인세 원천징수 부분에 대한 구상권을 행사할 수 있다(대법원 2008. 9. 18. 선고 2006다49789 전원합의체 판결, 대법원 2016. 6. 9. 선고 2014다82491 판결 참조).

■ 2016두49525, 2019.6.27.. [회사의 자기주식 취득이 자산거래인 주식양도에 해당하는지, 자본거래인 주식소각에 해당하는지 여부 및 주식소각으로 인한 의제배당소득의 귀속시기가 문제된 사건]

<1. 법인에 대한 주식매도가 자산거래인 주식양도에 해당하는지, 자본거래인 주식소각 또는 자본 환급에 해당하는지 여부, 2. 회사가 자기주식을 취득하고 약 1년 3개월이 지난 뒤 주주 총회결의를 거쳐 주식을 소각한 경우, 주식소각으로 인한 의제배당소득의 귀속시기가 자본감소에 관한 주총결의일인지, 주주가 주식양도대금을 미리 지급받은 날인지 여부>

[사실관계]

(1) 원고는 1973. 7. 16. 자본금 50,000,000원(액면가 5,000원, 총 발행주식수 10,000 주)으로 설립되어 섬유제품 제조업을 영위하다가, 2005. 11.부터 사업장 소재지(인천 0구 00동 000 공장용지 10,247.6㎡)를 임대하는 부동산 임대업으로 전환하였다.

(2) 원고는 설립 이래 35년간 주주 변동도 없고 배당도 하지 않다가, 2008. 5. 31. 00훈 주주의 사망으로 그 상속인인 00섭과 00숙이 00훈 주주가 보유하고 있던 원고 발행 주식 1,200주를 소유하게 되었다.

(3) 원고는 2010. 10. 15. 임시주주총회 결의를 거쳐(의사록에는 '원고의 형편에 의하여 회사 소유 토지 일부를 매각한다'는 내용이 기재되어 있다) 2010. 11. 15. 000엔 씨 주식회사(이하 '00'이라 한다, 위 주주들 중 한 명인 00섭이 대표이사이자 발행 주식 44.2%를 보유한 최대 주주이다)와 사이에 원고 소유의 위 공장용지 10,247.6㎡ 중 5,272㎡(이하 '이 사건 토지'라 한다)를 00에게 6,247,320,000원에 매도하기로 하는 부동산매매계약을 체결하고, 2011. 1. 12. 이 사건 토지를 위 공장용지에서 분할한 다음(이로써 이 사건 토지는 '인천 0구 00동 540-4 공장용지 5,272㎡'가 되었다) 그에 관하여 00앞으로 소유권이전등기를 마쳐주었다. 00은 같은 날 원고에게 매매대금 전액을 송금하였다.



(4) 원고의 주주인 00섭, 00숙, 00구, 00식, 00순(이하 '양도주주들'이라 한다)은 위 매매대금 송금일인 2011. 1. 12. 원고에 대하여 주식매수청구서를 제출하였고, 원고는 같은 날 임시주주총회 결의를 거쳐(의사록에는 '원고의 형편에 의하여 주주들의 주식을 양수한다'는 내용이 기재되어 있다) 양도주주들로부터 원고의 주식 합계 4,980주(전체주식의 49.8%, 이하 '이 사건 주식'이라 한다)를 5,695,128,000원(주당 1,143,600원)에 매수하고, 같은 날 양도주주들에게 매매대금을 송금하였다.

(5) 원고는 이 사건 주식의 취득 대가로 양도주주들에게 지급한 주당 1,143,600원이 상속세 및 증여세법(이하 '상증세법'이라 한다)상 보충적 평가액인 주당 945,278원보다 높다는 이유로 법인세법 제52조(부당행위계산의 부인) 적용에 따른 차액 상당액인 987,534,000원을 익금 산입하여 그에 대한 법인세 217,257,000원을 자진 신고·납부하였다. 또한 양도주주들은 이 사건 주식을 원고에게 양도한 후 양도소득세 553,296,000원을 신고·납부하였다.

(6) 원고는 2012. 4. 5. 임시주주총회를 개최하여 양도주주들로부터 취득한 이 사건 주식을 소각하기로 결의하고, 2012. 5. 10. 자본감소를登記하였다.

(7) 00지방국세청은 원고에 대한 세무조사를 실시하여 원고가 자기주식인 이 사건 주식을 취득한 것에 구 상법(2011. 4. 14. 법률 제10600호로 개정되기 전의 것, 이하 '구 상법'이라 한다) 제341조에 따른 자기주식 취득사유가 존재하지 아니하므로 결국 양도주주들에게 이 사건 주식 매매대금을 지급한 것은 감자대가를 선지급한 것이라는 이유로 위 매매대금 상당액을 업무무관가지급금으로 보고 이를 반영한 법인세 및 원천 징수의무자로서의 배당소득세를 과세하도록 피고에게 조사결과를 통지하였다.

(9) 피고는 이에 따라 원고에 대하여 2013. 6. 10. 법인세법 제52조를 적용하여 위 업무무관가지급금에 대한 인정이자 상당액을 익금 산입하여 2011 및 2012 사업연도 법인세 200,853,790원(2011 사업연도 법인세 67,653,270원 + 2012 사업연도 법인세 133,200,520원)을, 소득세법 제17조에 따라 원고주주들이 이 사건 주식을 취득한 가액과 원고에게 매도하면서 받은 매매대금의 차액만큼의 의제배당으로 인한 2012 사업연도 배당소득세 736,674,150원을 각 경정·고지하였다(이하 '이 사건 처분'이라 한다).

(10) 원고는 이 사건 처분에 불복하여 2013. 9. 17. 조세심판원에 심판청구를 하였으나 2014. 7. 7. 기각되었다.

#### [쟁점]

쟁점주식 소각(자본감소)과 관련하여 의제배당으로 보아 배당소득세를 과세하고, 쟁점주식 취득대금을 업무무관가지급금으로 보아 법인세를 과세한 처분의 당부

#### [조세심판원 견해]

(1) 청구법인이 2011.1.12. 공장용지 10,247.6㎡ 중 5,272㎡를 000에게 000에 매각하고, 같은 날 그 양도대금으로 000 등 청구법인의 주주 5인으로부터 자기주식 000에 취득한 사실이 심리자료에 의해 확인된다.

(2) 청구법인은 2011.1.12. 임시주주총회를 개최하여 쟁점주식을 자기주식으로 취득하기로 만장일치로 의결하고, 같은 날 해당 주주로부터 주식매수청구서를 제출받았으며 거래대금을 지급한 사실이 임시주주총회의사록, 주식매수청구서, 주식 양수도계약서, 우체국 입금확인증 등에 의해 확인된다.

(3) 위의 사실관계 및 관련 법령 등을 종합하여 쟁점에 대하여 살펴본다.

(가) 주식의 양수도가 자산거래인지 또는 자본거래인 주식의 소각 내지 자본의 환급에 해당하는가는 법률행위 해석의 문제로서 그 거래의 내용과 당사자의 의사를 기초로 하여 판단하여야 할 것이지만, 실질과세의 원칙상 단순히 당해 계약서의 내용이나 형식에만 의존할 것이 아니라, 당사자의 의사와 계약체결의 경위, 대금의 결정방법, 거래의 경과 등 거래의 전체과정을 실질적으로 파악하여 판단하여야 할 것(대법원 2001두6227, 2002.12.26. 같은 뜻)인바,

이 건의 경우 청구법인의 공장용지 매각과정 및 특수관계가 있는 거래상대방, 그리고 쟁점주식을 자기주식으로 취득하기 위한 임시주주총회 개최일 및 그 거래대금 지급일 등을 종합하여 보면, 청구법인은 공장용지 매각자금으로 쟁점주식을 소유한 주주 5인의 주식을 취득하여 2012.5.10. 동 주식을 소각함으로써 해당 주주에게 출자액을 초과하는 000이 지급하였으므로 이는 주식소각에 의한 자본감소절차에 해당하는 것으로서 주주에 대한 자본의 환급에 해당한다 하겠다. 따라서 처분청이 의제배당으로 보아 배당소득세를 과세한 처분이 부당하다는 청구주장은 받아들이기 어렵다고 판단된다.

(나) 다음으로 쟁점주식 취득대금 지급이 업무무관가지급금에 해당하는지 여부를 살펴보면, 청구법인은 2011.1.12. 공장용지를 000에 특수관계인에게 매각하고, 같은 날 주주 5인으로부터 자기주식 000에 취득한 후 당일 그 대금을 모두 지급한 사실이 확인되는바, 청구법인이 제시하는 증빙으로는 이와 같은 쟁점주식 취득이 「상법」제341조 각호의 자기주식 취득요건을 충족한 것으로 인정하기 어려워 보이므로 결국 쟁점주식 취득은 「상법」상 무효라 할 것인 점, 「상법」제342조는 소각을 목적으로 자기주식을 취득하면 지체 없이 주식실효의 절차를 밟아야 한다고 규정하고 있는바, 청구법인은 2011.1.12. 취득한 쟁점주식을 1년 3개월이 지난 2012.4.5.에 감자결의를 하여 주식 실효 절차를 지연한 점 등에 비추어 청구법인이 주주들에게 쟁점주식 취득대금으로 지급한 000에 대하여 처분청이 그 지급일부터 감자절차의 완료일까지의 기간에 이를 업무무관가지급금(인정이자 익금산입)으로 보아 법인세를 과세한 처분은 달리 잘못이 없다고 판단된다.

[1심, 2심 견해]

(1) 주식의 매도가 자산거래인 주식의 양도에 해당하는가 또는 자본거래인 주식의 소각 내지 자본의 환급에 해당하는가는 법률행위 해석의 문제로서 그 거래의 내용과 당사자의 의사를 기초로 하여 판단하여야 할 것이지만, 실질과세의 원칙상 당해 계약서의 내용이나 형식과 아울러 당사자의 의사와 계약체결의 경위, 대금의 결정방법, 거래의 경과 등 거래의 전체과정을 실질적으로 파악하여 판단하여야 한다(대법원 2013. 5. 9. 선고 2012두27091 판결 등 참조).

이 사건에 관하여 보건대, 앞서 인정한 사실에 변론 전체의 취지를 더하여 알 수 있는 다음 사정들에 비추어 보면, 이 사건 주식의 거래는 주식소각방법에 의한 자본감소절차의 일환으로 이루어진 것이라 봄이 상당하다.

④ 이 사건 토지의 매매대금 지급과 이 사건 주식의 취득 및 매매대금 지급이 모두 같은 날 급박하게 이루어졌음에도 당시 원고는 이 사건 주식을 어떻게 처분할 것 인지에 관하여 아무런 대책을 가지고 있지 않았던 것으로 보이는바, 부동산 임대업을 영위하던 원고가 그 사업의 원천이 되는 토지의 절반 가까이를 양도하여 마련한 돈을 가지고 곧바로 구 상법상 취득이 제한되어 있는 자기주식을 취득하면서 그 처분을 위한 어떠한 대책도 세우지 않은 점, 이 사건 토지의 매수인이 다름 아니라 양도주주들 중 한 명인 00섭이 대표이사이자 최대주주로 있는 00이었던 점 등에 비추어 볼 때 과연 이 사건 주식 거래가 단순한 자산거래에 불과하였는지 의심스럽다.

② 갑 제6 내지 8호증의 각 기재 및 증인 00태의 증언만으로는 소규모 비상장 회사로서 주주들이 모두 대표이사의 친인척들로 구성되었고 설립 이래 한 번도 주주 변동이 이루어지지 않았던 원고가 전체 주식의 49.8%나 되는 이 사건 주식을 취득한 이후 1년 3개월여 기간 동안 그 처분을 위하여 상당한 노력을 하였다고 보기에 부족하고, 달리 그러한 점을 인정할 증거가 없다.

③ 원고와 양도주주들 사이의 주식매매계약서, 이 사건 주식 취득을 위한 임시 주주총회 의사록 등에 이 사건 주식의 향후 처리(소각 등)에 관한 내용이 기재되어 있지는 않고, 원고가 이 사건 주식을 취득하고 주식을 소각하기까지의 기간이 1년 3개월로 장기이나, 그러한 사정들만으로 원고에게 이 사건 주식을 취득할 당시 주식 소각 내지 자본 환급의 목적 없었다고 단정할 수 없다.

④ 실제로 이 사건 주식이 소각됨으로써 그만큼 자본 감소가 발생하였다. 따라서 출자금 환급으로 인하여 양도주주들에게 발생한 양도차익을 배당소득으로 의제하여 원고에게 원천징수분배당소득세를 고지하고 그 환급금 상당액을 업무무관가지급금으로 보아 그에 대한 인정이자 상당액을 익금 산입하여 법인세를 고지한 이 사건 처분에는 아무런 위법이 없다.

(2) 한편, 소득세법 시행령 제46조 제4호에 의하면, 의제배당으로 인한 배당소득의 수입시기는 주식의 소각, 자본의 감소 또는 자본에의 전입을 결정한 날로 보는바, 이 사건에서 원고가 이 사건 주식의 소각을 결정한 날이 2012. 4. 5.인 사실은 앞서 본 바와 같으므로, 2012. 4. 5. 이 배당소득의 수입시기로서 소득의 실현시기가 된다. 따라서 위 소득의 실현시기가 속한 2012 사업연도에 의제배당으로 인한 소득세를 과세하고, 위 소득의 실현 이전에 지급된 주식대금을 선급금(업무무관가지급금)에 불과하다고 보아 그에 대한 인정이자 상당액을 익금 산입하여 법인세를 과세한 이 사건 처분에 아무런 위법이 없다.

원고는 이 사건 주식거래 및 매매대금 지급일인 2011. 1. 12.에 실질적으로 주식 소각 내지 감자가 결정된 것이므로 의제배당소득의 귀속시기를 위 2011. 1. 12.로 보아야 한다고 주장하나, 앞서 본 바와 같이 이 사건 주식에 관한 원고와 양도주주들 사이의 거래를 자본거래라고 판단하는 이상 단순히 주식거래 형식을 취하여 매매대금을 지급받은 것에 불과한 날을 실질적인 주식 소각 내지 감자 결정일로 볼 수는 없다. 원고는 실제로는 자기주식을 매수하여 소각할 목적이었으면서도 형식적으로는 양도 주주들의 주식매수청구권에 응하여 주식을 매수하는 것처럼 하기 위하여 2011. 1. 12. 임시주주총회 결의를 거쳐 양도주주들로부터 원고의 주식합계 4,980주(전체의 49.8%)를 5,695,128,000원에 매수하고 같은 날 양도주주들에게 매수대금 전액을 송금하였다.

그리고 본래 목적했던 주식소각에 관한 결의는 2012. 4. 5. 임시주주총회를 통하여 하였다. 위와 같은 원고의 주식소각 과정은 주주총회 또는 이사회 결의, 주식양수 및 소각 절차를 순차 거치게 되는 통상적인 자기주식의 취득 및 주식소각의 절차와는 다른 것이나, 그렇다고 하여 위와 같은 사정이 배당소득의 수입시기를 주주총회 결의일로 간주하고 있는 소득세법 시행령 규정의 적용을 배제할 합리적인 사유는 되지 못하고, 그렇게 볼 만한 규정도 없다. 원고의 위 주장은 이유 없다.

#### [대법원의 견해]

[1] 주식의 매도가 자산거래인 주식 양도에 해당하는지 또는 자본거래인 주식소각이나 자본 환급에 해당하는지는 법률행위 해석의 문제로서 거래의 내용과 당사자의 의사를 기초로 판단

해야 하지만, 실질과세의 원칙상 단순히 계약서의 내용이나 형식에만 의존할 것이 아니라, 당사자의 의사와 계약체결의 경위, 대금의 결정방법, 거래의 경과 등 거래의 전체 과정을 실질적으로 파악하여 판단해야 한다(대법원 2013. 5. 9. 선고 2012두27091 판결 등 참조).

[2] 소득세법 제17조 제2항 제1호는 제1항 제3호에 따른 의제배당의 하나로 “주식의 소각이나 자본의 감소로 인하여 주주가 취득하는 금전, 그 밖의 재산의 가액 또는 퇴사·탈퇴나 출자의 감소로 인하여 사원이나 출자자가 취득하는 금전, 그 밖의 재산의 가액이 주주·사원이나 출자자가 그 주식 또는 출자를 취득하기 위하여 사용한 금액을 초과하는 금액”을 정하고 있고, 제39조 제6항의 위임에 따라 배당소득의 수입시기를 정하고 있는 소득세법 시행령 제46조 제4호는 소득세법 제17조 제2항 제1호에서 정한 의제배당소득의 수입시기를 “주식의 소각, 자본의 감소 또는 자본에의 전입을 결정한 날(이사회 결의에 의하는 경우에는 상법 제461조 제3항의 규정에 의하여 정한 날을 말한다)이나 퇴사 또는 탈퇴한 날”로 정하고 있다.

원심은 제1심 판결 이유를 인용하여 다음과 같이 판단하고 있다. 의제배당소득은 일반적인 주식 양도소득과는 달리 소득세법 시행령 제46조 제4호에서 정한 주식의 소각 등 결정일에 그 수입시기가 도래한다. 이 사건에서도 원고가 이 사건 주식의 소각을 결정한 날인 2012. 4. 5.이 양도주주들의 배당소득 수입시기로서 소득의 실현시기가 된다. 따라서 피고가 원고에게, 위 소득의 수입시기를 2012년으로 보아 의제배당으로 인한 배당소득세를 원천징수할 것을 고지하고, 위 소득의 실현 이전에 지급된 주식대금을 선급금(업무무관가지급금)에 불과하다고 보아 그에 대한 인정이자 상당액을 익금 산입하여 법인세를 과세한 이 사건 처분에 아무런 위법이 없다.

원심판결 이유를 앞서 본 규정과 관련 법리에 비추어 살펴보면, 원심의 위와 같은 판단에 상고이유 주장과 같이 의제배당소득의 귀속시기에 관한 법리를 오해한 잘못이 없다.

☞ ① 부동산 임대업을 영위하던 원고가 사업의 원천이 되는 토지의 절반 가까이를 양도하여 마련한 돈으로 구 상법(2011. 4. 14. 법률 제10600호로 개정되기 전의 것)상 취득이 제한되어 있는 자기주식을 같은 날 취득하면서 그 처분을 위한 어떠한 대책도 세우지 않았고, 원고가 매도한 위 토지의 매수인이 양도주주들 중 한 명인 甲이 대표이사이자 최대주주로 있는 乙 주식회사였던 점 등에 비추어 볼 때 이 사건 주식 거래가 단순한 자산거래에 불과하였는지 의심스러운 점, ② 소규모 비상장 회사로서 주주들이 모두 대표이사의 친인척들로 구성되었고 설립 이래 한 번도 주주 변동이 이루어지지 않았던 원고가 전체 주식의 49.8%나 되는 이 사건 주식을 취득한 다음 1년 3개월 동안 그 처분을 위하여 상당한 노력을 하였다고 볼 만한 증거가 없는 점, ③ 원고와 양도주주들 사이의 주식매매계약서, 이 사건 주식 취득을 위한 임시주주총회 의사록 등에 이 사건 주식의 향후 처리에 관한 내용이 기재되어 있지 않고, 원고가 이 사건 주식을 취득하고 주식을 소각하기까지 기간이 1년 3개월로 장기이나, 그러한 사정들만으로 원고에게 이 사건 주식을 취득할 당시 주식소각 또는 자본 환급의 목적이 없었다고 단정할 수 없는 점, ④ 실제로 이 사건 주식이 소각됨으로써 그만큼 자본 감소가 발생한 점 등을 이유로, 이 사건 주식 거래가 주식소각방법에 의한 자본감소절차의 일환으로 이루어진 것이라고 본 원심 판단을 수긍하고, 피고가 이 사건 주식의 소각을 결정한 주총결의일인 2012. 4. 5.을 배당소득의 수입시기로 보아 의제배당으로 인한 배당소득세를 원천징수할 것을 고지하고, 위 소득의 실현 이전에 지급된 주식대금을 선급금(업무무관가지급금)에 불과하다고 보아 그에 대한 인정이자 상당액을 익금 산입하여 법인세를 과세한 이 사건 처분에 아무런 위법이 없다고 판단한 원심을 수긍하여 상고기각한 사례

- 2016두50792, 2019.6.13.. [현행 상속세 및 증여세법에서는 개정되어 명의신탁재산 증여의 제의 경우 합산배제증여재산에 해당함] / 해당 판례는 참고 목적이며, 개정 이전의 사안에 대한 것이므로 현행 상증세법이 적용되지 아니함

[쟁점] 명의신탁 증여의제에 의한 증여세 과세시 합산과세배제 여부

상증세법 제47조 제2항이 10년 이내의 종전 증여재산과 관련하여 합산과세를 규정하고 있는 취지는, 원래 증여세는 개개의 증여행위마다 별개의 과세요건을 구성하는 것이어서 그 시기를 달리하는 복수의 증여가 있을 경우 부과처분도 따로 하여야 하나, 동일인으로부터 받은 복수의 증여에 대하여는 이를 합산과세함으로써 누진세율을 피해 수 개의 부동산 등을 한 번에 증여하지 아니하고 나누어 증여하는 행위를 방지하기 위한 것이다.

이러한 10년 이내 재차증여 가산규정의 입법취지와 체계 및 개정 연혁 등을 종합적으로 고려하면, 10년 이내 재차 동일인의 명의신탁이 있어 증여로 의제되는 경우에도 재차증여 가산규정인 개정 상증세법 제47조 제2항이 적용된다고 해석함이 타당하다.

한편 2018. 12. 31. 법률 제16102호로 개정된 현행 상증세법은 제45조의2에 따른 명의신탁 증여의제의 경우 증여세 납세의무자를 명의자에서 실제 소유자로 변경하면서(제4조의2 제2항), 제45조의2의 규정에 따른 명의신탁재산을 수증자의 증여세과세가액에서 제외되는 합산배제증여재산으로 규정하고 있다(제47조 제1항). 그러나 이는 증여로 의제되는 명의신탁재산에 대한 증여세 납세의무자가 변경됨에 따른 창설적 규정에 해당하여 이와 같은 명시적인 규정이 없었던 개정 상증세법의 해석에 고려할 수는 없다.

☞ 甲이 원고에게 명의신탁한 비상장주식에 관하여 명의신탁 증여의제에 따른 증여세를 부과하는 경우에 개정 상증세법의 해석상 과세표준 산정시 재차증여 가산규정이 적용되는지 여부가 문제된 사안에서, 명의신탁 증여의제 제도의 취지 등에 비추어 개정 상증세법 제55조 제1항의 규정을 명의신탁 증여의제의 경우 재차증여 가산규정의 적용을 배제하겠다는 취지로 해석할 수는 없으므로 명의신탁 증여의제의 경우에도 재차증여 가산규정이 적용된다고 한 사례

- 대법원 2016두54213, 2019.5.30.

#### [사실관계]

(1) 원고는 스위치 부품 등 전자집적회로 제조업을 영위하는 비상장법인으로, 2009. 9. 25. 코스닥 상장법인인 주식회사 A(이하 '소외 회사'라 한다)의 주주 박\*\*, 최\*\*, 정\*\*으로부터 소외 회사의 주식 47만 주를 71억 원(1주당 15,106원)에 취득하면서, 박\*\* 등과 사이에 경영권을 원고가 갖기로 하는 경영권양수도계약(이하 '이 사건 1차 양수도계약'이라 한다)을 체결하였다. 당시 박\*\*는 1,500,000주 중 340,000주를 양도하여 1,160,000주를 보유하게 되었고, 그 무렵 최대주주였다.

(2) 이후 소외 회사는 2009. 12. 23. 및 같은 해 12. 29. 1, 2차 일반공모 유상증자를 하였는데, 원고의 임원이었던 소외 1, 소외 2, 소외 3(이하 '이 사건 이사들'이라 한다)은 위 유상증자에 참여하여 합계 357,929주를 취득하였다.

(3) 원고 및 이 사건 이사들은 2010. 3. 24. 소외 4와 사이에 원고가 보유하는 소외 회사의 주식 491,671주 및 이 사건 이사들이 보유하는 소외 회사의 주식 중 1/3인 114,829주 합계 606,500주를 소외 4에게 111억 원(1주당 18,391원)에 양도하고, 원고의 경영권도 소외 4에게 양도하기로 하는 계약(이하 '이 사건 2차 양수도계약'이라 한다)을 체결하였다.

(5) 피고 중부지방국세청장은 2013. 6. 3. 원고에 대하여, 이 사건 2차 양수도계약 당시 소외 회사 주식의 시가는 2,300원이었는데, 이 사건 이사들은 위 주식을 1주당 18,391원에 양도하였는바, 원고가 이 사건 2차 양수도계약으로 특수관계인인 이 사건 이사들에게 원고가 받아야 할 경영권 프리미엄에 상당하는 이익을 분여하고 원고는 그 만큼 자신이 보유하고 있던 소외 회사 주식 및 경영권의 거래대가를 적게 수취한 것으로 보아 구 법인세법 제52조 및 같은 법 시행령 제88조 제1항의 부당행위계산부인 규정을 적용하여 이 사건 이사들에게 2010년 상여 1,837,493,658원의 소득처분을 함으로써 원고에게 그에 따른 소득금액 변동통지를 하였다.

(6) 또한 피고 남인천세무서장은 2013. 6. 5. 원고에 대하여 위 (4)와 같은 취지로 원고가 이 사건 이사들에게 분여한 이익을 익금산입하여 원고의 2010 사업연도 법인세 및 가산세 690,698,240원을 증액하는 처분을 하였다(이하 위 소득금액 변동통지와 법인세 등 부과처분을 합하여 '이 사건 각 처분'이라 한다).

#### [쟁점]

특수관계 없는 자와의 거래를 통하여 특수관계인에게 이익을 분여한 것으로 보아 부당행위계산부인을 할 수 있는지 여부

#### [판결요지]

구 법인세법(2010. 12. 30. 법률 제10423호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제52조에 정한 부당행위계산 부인이란, 법인이 특수관계에 있는 자와 거래할 때 정상적인 경제인의 합리적인 방법에 의하지 아니하고 구 법인세법 시행령(2010. 6. 8. 대통령령 제22184호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제88조 제1항 각 호에 열거된 여러 거래형태를 빙자하여 남용함으로써 조세부담을 부당하게 회피하거나 경감시켰다고 하는 경우에 과세권자가 이를 부인하고 법령에 정하는 방법에 의하여 객관적이고 타당하다고 보이는 소득이 있는 것으로 의제하는 제도이다. 이는 경제인의 입장에서 볼 때 부자연스럽고 불합리한 행위계산을 함으로써 경제적 합리성을 무시하였다고 인정되는 경우에 한하여 적용되고, 경제적 합리성의 유무에 대한 판단은 거래행위의 여러 사정을 구체적으로 고려하여 과연 그 거래행위가 건전한 사회통념이나 상관행에 비추어 경제적 합리성을 결한 비정상적인 것인지의 여부에 따라 판단하되, 비특수관계자 간의 거래가격, 거래 당시의 특별한 사정 등도 고려하여야 한다(대법원 2018. 10. 25. 선고 2016두39573 판결 등 참조).

위 시행령 제88조 제1항이 조세의 부담을 부당하게 감소시키는 것으로 인정되는 경우에 관하여 제1호 내지 제7호, 제7호의2, 제8호 및 제8호의2에서는 개별적·구체적인 행위유형을 규정하고, 그 제9호에서는 '그 밖에 제1호 내지 제7호, 제7호의2, 제8호 및 제8호의2에 준하는 행위 또는 계산 및 그 외에 법인의 이익을 분여하였다고 인정되는 경우'라고 하여 개괄적인 행위유형을 규정하고 있으므로, 제9호의 의미는 제1호 내지 제7호, 제7호의2, 제8호 및 제8호의2에서 정한 거래행위 이외에 이에 준하는 행위로서 특수관계자에게 이익분여가 인정되는 경우를 의미한다(대법원 2006. 11. 10. 선고 2006두125 판결 등 참조).

한편 구 법인세법 제52조, 구 법인세법 시행령 제88조 제2항 본문에 의하면 위 시행령 제88조 제1항의 규정은 당해 법인과 특수관계자 간의 거래에 적용되는데, 여기에는 특수관계자 외의 자를 통하여 이루어진 거래가 포함된다.

원심(고등법원)은 그 판시와 같은 이유를 들어 원고 회사와 원고 회사의 이사들인 소외 1, 소외 2, 소외 3(이하 '이 사건 이사들'이라 한다)은 원고 회사가 보유한 코스닥 상장법인 주식

회사 ○○(이하 ‘○○’라고만 한다) 발행 주식 전부 및 ○○에 대한 경영권과 이 사건 이사가 보유한 ○○ 발행 주식 중 약 1/3에 해당하는 주식을 하나의 계약으로 일괄하여 111억 원에 소외 4에게 매도하고 위 돈을 지급받아 각자가 양도한 주식수의 비율대로 이를 나누어 가졌는데, 이 사건 이사들은 위 돈 중 경영권 프리미엄에 해당하는 부분을 분배받을 만한 경제적이고 합리적인 이유가 없으므로, 이 사건 이사들이 받은 돈 중 그들이 양도한 주식의 한국거래소 종가를 넘는 부분은 원고 회사가 특수관계자인 이 사건 이사들에게 원고 회사가 받아야 할 경영권 프리미엄 중 일부를 분여한 것이고, 위와 같은 행위는 구 법인세법 제52조, 구 법인세법 시행령 제88조 제1항 제9호가 정한 부당행위계산 부인의 대상이 된다고 판단하였다. 앞서 본 법리와 기록에 비추어 살펴보면, 원심의 위와 같은 판단에 상고이유 주장과 같이 법인세법상 부당행위계산 부인 규정에서 말하는 시가, 경제적 합리성, 거래 등에 관한 법리를 오해하거나 판단을 누락한 잘못이 없다.

■ 가산세 : 대법원2018두34848, 2019.5.16..

[사실관계]

- (1) 소외인은 ○○○○치과네트워크 소속 각 치과병원의 실질적 소유자이고, 원고는 소외인과의 약정에 따라 그중 △△○○○○치과병원(이하 ‘이 사건 병원’이라 한다)의 원장으로서 월 매출액의 약 20%를 대가로 받기로 하고 근로를 제공한 근로자이다.
- (2) 원고는 자신의 이름으로 이 사건 병원의 사업자등록을 마친 후, 사업소득에 대한 종합소득세 명목으로 피고(과세관청)에게, 2011. 5. 31. 2010년 귀속 종합소득세 255,759,660원, 2012. 7. 2. 2011년 귀속 종합소득세 260,227,350원을 각 신고·납부하면서(이하 통칭하여 ‘원고의 기납부세액’이라 한다), 위 각 연도별 종합소득 과세표준확정신고 및 납부계산서(이하 ‘이 사건 신고서’라고 한다)를 제출하였다.
- (3) 서울지방국세청은 소외인에 대한 세무조사를 실시하여 이 사건 병원을 포함한 ○○○○치과네트워크 소속 각 치과병원의 매출누락금액을 반영한 소득금액을 실제사업자인 소외인의 사업소득으로 경정하면서 원고를 포함한 명의사업자에 대한 부외급여를 필요경비로 공제하는 한편, 원고를 포함한 명의사업자들의 근로소득자료를 피고를 포함한 관할세무서에 통보하였다.
- (4) 이에 따라 피고는 근로소득에 대한 종합소득세 명목으로 2016. 1. 11. 원고에게 2010년 귀속 종합소득세 313,746,970원(무신고가산세 36,844,222원, 납부불성실가산세 92,681,642원 포함), 2011년 귀속 종합소득세 272,348,870원(무신고가산세 34,108,179원, 납부불성실가산세 67,699,799원 포함)을 각 경정·고지하는 이 사건 처분을 하였다(이하 이 사건 처분 중 무신고가산세 부분을 통칭하여 ‘이 사건 무신고가산세 부과처분’, 납부불성실가산세 부분을 통칭하여 ‘이 사건 납부불성실가산세 부과처분’이라 한다).
- (5) 한편 피고는 소외인이 실제사업자라는 이유로 원고가 신고한 2010년, 2011년 귀속 사업소득을 모두 부인하고, 원고의 기납부세액을 소외인의 기납부세액으로 보아 소외인의 체납세액에 충당하였다.

[판결요지]

(1) 무신고가산세

1) 구 소득세법(2012. 1. 1. 법률 제11146호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제4조 제1항은 거주자의 소득을 종합소득, 퇴직소득, 양도소득으로 구분하면서, 그중 종합소득을 ‘이자소득·

배당소득·사업소득·근로소득·연금소득·기타소득을 합산한 소득'(제1호)으로 규정하고 있다. 당해 연도의 종합소득금액이 있는 거주자는 그 종합소득 과세표준을 다음 연도 5. 1.부터 5. 31.까지 소정의 방식에 따라 납세지 관할 세무서장에게 신고하여야 한다(구 소득세법 제70조 제1항).

한편 구 국세기본법(2011. 12. 31. 법률 제11124호로 개정되기 전의 것) 제47조의2 제1항은 납세자가 법정신고기한 내에 세법에 따른 과세표준신고서를 제출하지 않은 경우 무신고가산세를 부과하도록 규정하고 있다.

2) 이와 같은 관련 규정의 체계 및 문언 내용에 비추어 보면, 종합소득금액이 있는 거주자가 법정신고기한 내에 종합소득 과세표준을 관할 세무서장에게 신고한 경우에는 설령 종합소득의 구분과 금액을 잘못 신고하였다고 하더라도 이를 무신고로 볼 수는 없으므로, 그러한 거주자에 대하여 종합소득 과세표준에 대한 신고가 없었음을 전제로 하는 무신고가산세를 부과할 수는 없다고 봄이 타당하다.

3) 앞서 본 사실관계를 위와 같은 법리에 비추어 볼 때, 원고가 이 사건 병원에서 근로자로 근무하면서 근로소득을 얻었음에도 자신이 직접 이 사건 병원을 운영하여 사업소득을 얻은 것처럼 법정신고기한 내에 이 사건 신고서를 제출하였더라도, 이는 자신이 얻은 근로소득을 사업소득에 포함하여 종합소득 과세표준을 신고한 것으로 볼 수 있으므로, 원고가 종합소득 과세표준을 무신고하였음을 전제로 한 이 사건 무신고가산세 부과처분은 위법하다. 또한 이러한 하자는 과세처분의 근거가 되는 법규의 목적·의미·기능 등을 목적론적으로 고찰해 볼 때 중대하고 객관적으로도 명백하다고 할 것이므로, 이 사건 무신고가산세 부과처분은 당연무효라고 봄이 상당하다.

4) 그런데도 원심은 이와 달리 그 판시와 같은 이유만으로 이 사건 신고서의 제출을 원고의 근로소득에 관한 종합소득 과세표준의 적법한 신고로 볼 수 없으므로 이를 무신고로 보아야 한다는 잘못된 전제에서 이 사건 무신고가산세 부과처분이 적법하다고 판단하였다. 이러한 원심판단에는 무신고가산세에 대한 법리 등을 오해하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다. 이를 지적하는 상고이유 주장은 이유 있다.

## (2) 납부불성실가산세

원심은, 납부불성실가산세는 납세의무자로 하여금 성실하게 세액을 납부하도록 유도하여 그 납부의무의 이행을 확보함과 아울러 신고납부기한까지 미납부한 금액에 대하여 금융혜택을 받은 것으로 보아 그 납부의무 위반에 대하여 가하는 행정상의 제재로서, 실제사업자가 사업명의자 명의로 직접 납부행위를 하였거나 그 납부자금을 부담하였다고 하더라도 납부의 법률효과는 과세처분의 상대방인 사업명의자에게 귀속될 뿐이고, 실제사업자와 과세관청의 법률관계에서 실제사업자가 세액을 납부한 효과가 발생한다고 할 수 없다(대법원 2015. 8. 27. 선고 2013다212639 판결)는 법리를 전제한 다음, 원고의 기납부세액 납부의 법률효과는 원고에게 귀속되고 실제사업자인 소외인이 원고 명의로 직접 납부행위를 하였다고 하여 달리 볼 수 없으며, 원고의 기납부세액이 원고의 체납세액을 초과하는 이상, 원고가 납부의무를 해태함으로써 얻은 금융이익이 있다고 볼 수 없다는 등의 사정을 들어, 피고가 원고에게 원고의 체납세액에 대한 납부불성실가산세를 부과한 것은 납부의무 없는 자에 대한 처분으로 그 하자가 중대하고 객관적으로 명백하여 당연무효로 봄이 타당하다고 판단하였다.

원심판결 이유를 관련 법리와 기록에 비추어 살펴보면, 원심의 위와 같은 판단은 정당하고, 거기에 상고이유 주장과 같이 과세처분의 당연무효에 관한 법리를 오해하는 등의 잘못이 없다.



■ 대법원 2017두37871, 2017.5.26..

(원심 요지) 자신의 자금으로 제3자 배정방식의 유상신주를 취득한 경우에는 상장이익증여 규정(법 제41조의3) 또는 증여세 완전포괄주의 규정(법 제2조)로 과세할 수 없음.

[고등법원의 견해 : 서울고법2016누61220]

법 제41조의3 제1항 및 제6항에 의하면 최대주주 등과 특수관계에 있는 자가 ㉠ 최대주주 등으로부터 증여받거나 취득한 주식에 기초하여 법인으로부터 취득한 신주 또는 ㉡ 최대주주 등으로부터 증여받은 재산으로 법인으로부터 취득한 신주 또는 ㉢ 최대주주 등으로부터 증여받은 재산으로 취득한 주식에 기초하여 법인으로부터 취득한 신주를 그 적용대상으로 삼고 있는 바, 이 사건 주식은 최대주주 등과 특수관계에 있는 원고가 자신의 자금으로 법인으로부터 제3자 배정 방식의 유상증자를 통해 취득한 신주 및 그에 기초하여 다시 자신의 자금으로 법인으로부터 주주 배정 방식의 유상증자를 통해 취득한 신주로서 위 ㉠, ㉡, ㉢ 중 어느 것에도 해당하지 않으므로, 법 제41조의3 제1항의 과세요건을 충족할 수 없다. 또한, 법 제41조의3은 최대주주 등과 특수관계에 있는 자가 최대주주 등으로부터 주식 등의 상장에 따른 이익을 증여받은 유형의 거래·행위를 규율하면서 신주의 취득 중 최대주주 등으로부터 이익을 증여받은 것으로 평가할 수 있는 위 ㉠, ㉡, ㉢에 해당하는 신주의 취득만을 그 적용대상으로 한정함으로써, 위 ㉠, ㉡, ㉢ 중 어느 것에도 해당하지 않는 이 사건 주식과 같은 신주의 취득에 대하여는 과세하지 않도록 하는 한계를 설정한 것으로 볼 것이므로, 이 사건 주식의 상장에 따른 이익에 대하여는 이를 증여세 과세대상으로 하는 별도의 규정이 있는 등의 특별한 사정이 없는 한 법 제2조 제3항 및 제4항에 근거하여서도 과세할 수 없다고 봄이 상당하다.

■ 물적분할 : 대법원 2018.6.28., 2016두40986, 고용승계요건 추가 전 사건임

[사실관계]

(1) 원고는 2008. 5. 1. 인천공장의 화학제품제조 사업부문과 도시개발 사업부문을 기존의 다른 사업부문에서 물적 분할(이하 '이 사건 분할'이라고 한다)하여 주식회사 OO(이하 '분할신설법인'이라고 한다)를 설립하고 2008. 5. 6. 분할등기를 마쳤다.

(2) 원고는 이 사건 분할이 법령상 과세이연 요건을 충족하였다고 보아, 2008 사업연도 법인세 신고를 하면서 분할로 인한 자산양도차익 약 7,485억 원 상당액을 주식의 압축기장충당금으로 계상하여 손금에 산입하였다.

(3) 피고 남대문세무서장은, 이 사건 분할이 법령상 과세이연 요건을 충족하지 못하고 폐석회 처리공사 비용을 자본적 지출로 처리해야 한다고 보아, 2013. 8. 22. 원고에게 2008 사업연도 법인세 약 3,000억 원(가산세 포함)을 경정 고지한 후 2013. 11. 11. 추가로 약 6억 4,400만 원(가산세 포함)을 증액경정 고지하였다.

[쟁점]

물적 분할의 과세이연 요건을 충족하였는지 여부

[판결요지]

(1) 분할법인이 물적 분할에 의하여 분할신설법인의 주식을 취득하는 경우로서 일정한 법령상

요건을 충족한 때에는 분할법인의 자산양도차익 상당액을 주식의 압축기장충당금으로 계상하여 손금산입하고 해당 주식의 처분 시까지 법인세 과세를 이연한다.

(2) 위와 같은 물적 분할에 대한 과세이연 규정은 1998. 12. 28. 법인세법 전부개정으로 합병·분할 등 기업조직재편 세제를 도입할 때 마련된 것으로서, 회사가 기존 사업의 일부를 별도의 완전 자회사로 분리하는 조직형태의 변화가 있었으나 지분관계를 비롯하여 기업의 실질적인 이해관계에 변동이 없는 때에는 이를 과세의 계기로 삼지 않음으로써 회사분할을 통한 기업구조조정을 지원하기 위한 취지이다. 아래에서 보는 구 법인세법령의 개별 요건들은 이러한 실질적 동일성 기준을 구체화한 것이다.

(3) 물적 분할은 분리하여 사업이 가능한 독립된 사업부문을 분할하는 것으로서, 분할하는 사업부문의 자산 및 부채가 포괄적으로 승계되고, 분할신설법인이 분할등기일이 속하는 사업연도의 종료일까지 승계받은 사업을 계속 영위하며, 분할법인이 받은 분할대가의 전액이 분할신설법인의 주식인 경우 위 과세이연 규정이 적용된다.

여기서 ‘분리하여 사업 가능한 독립된 사업부문’이라는 요건(구 법인세법 시행령 제82조 제3항 제1호)은 기능적 관점에서 분할 이후 기존의 사업활동을 독립하여 영위할 수 있는 사업부문이 분할되어야 함을 뜻한다. 독립된 사업활동이 불가능한 개별 자산만을 이전하여 사실상 양도차익을 실현한 것에 불과한 경우와 구별하기 위함이다. 독립적으로 사업이 가능하다면 단일 사업부문의 일부를 분할하는 것도 가능하다.

‘분할하는 사업부문의 자산 및 부채가 포괄적으로 승계될 것’이라는 요건(구 법인세법 시행령 제82조 제3항 제2호)은 위 독립된 사업부문 요건을 보완하는 것으로서, 해당 사업활동에 필요한 자산·부채가 분할신설법인에 한꺼번에 이전되어야 함을 뜻한다. 다른 사업부문에 공동으로 사용되는 자산·부채 등과 같이 분할하기 어려운 것은 승계되지 않더라도 기업의 실질적 동일성을 해치지 않는다.

‘승계받은 사업을 계속 영위할 것’이라는 요건(구 법인세법 제46조 제1항 제3호)은 분할 전후 사업의 실질적 동일성이 유지되도록 하는 것으로서, 분할등기일이 속하는 사업연도 종료일 전에 승계한 고정자산가액의 2분의 1 이상을 처분하거나 승계한 사업에 직접 사용하지 아니한 경우에는 사업의 폐지와 다름없다고 본다(구 법인세법 시행령 제83조 제4항, 제80조 제3항). 처분 또는 직접 사용 여부는 입법 취지와 해당 사업내용을 고려하여 실제의 사용관계를 기준으로 객관적으로 판단하여야 한다.

‘분할대가 전액이 주식’이어야 한다는 요건(구 법인세법 제47조 제1항 괄호 안, 제46조 제1항 제2호)은 분할법인이 분할되는 사업부문의 자산·부채를 분할신설법인으로 이전하는 대가로 분할신설법인 주식만을 취득하여야 한다는 것으로서, 지분관계의 계속성을 정한 것이다.

(2) 앞서 본 법리에 비추어 원심 판시의 사실관계를 살펴보면, 이 사건 분할은 아래에서 보듯이 조직형태의 변화가 있을 뿐 기업의 실질적인 동일성은 계속 유지되어 구 법인세법령에 정한 과세이연 요건을 모두 충족한 것으로 봄이 타당하다.

■ 대법원 2015두52296, 2017.12.13..

[제목] 2자간 명의신탁 부동산 상속에 따른 취득세 납세의무가 성립되는지

[요약] 피상속인의 2자간 명의신탁약정은 무효이고, 그에 터 잡은 명의신탁등기 역시 무효이므로 상속인들에게 취득세 납세의무는 성립되지 않음

<처분의 경위>

가. 원고의 배우자인 ○○○은 서울 00구 00동 111-7 대 1,166㎡(이하 '이 사건 토지'라 한다)에 교회 본당을 둔 대한예수교장로회 경기노회 소속 ◆◆◆교회(이하 '◆◆◆교회'라 한다)의 당회장 겸 담임목사로 재직하다가 2006. 1. 23. 사임한 후 2013. 1. 12. 사망하였는데, 그때까지 이 사건 토지는 ○○○ 앞으로 소유권이전등기가 마쳐져 있었다.

나. 한편, ○○○은 1982. 6. 1. 이 사건 토지 위에 신축된 유치원 건물에 관하여 그 앞으로 소유권보존등기를 마쳤다(이하 이 사건 토지와 위 건물을 통틀어 '이 사건 부동산'이라 한다).

다. 피고는 ○○○의 사망으로 이 사건 부동산에 관하여 상속이 개시되었음에도 원고가 취득세를 신고·납부하지 않자 2014. 3. 10. 원고에게 이 사건 부동산의 시가표준액 2,276,003,900원을 과세표준으로 하여 취득세 80,718,010원(가산세 16,989,910원 포함), 농어촌특별세 4,855,160원(가산세 303,160원 포함), 지방교육세 3,884,130원(가산세 242,530원 포함) 합계 89,457,300원을 결정·고지하였다(이하 이 사건 부과처분이라 한다)라. 원고는 이에 불복하여 2014. 5. 14. 이의신청을 제기하였으나, 2014. 7. 22. 기각 결정을 받았다.

[판시내용]

1. ○○○이 이 사건 토지의 완전한 소유권을 취득하였고 원고를 비롯한 상속인들이 이 사건 토지의 소유권을 상속하였다고 인정한 다음, ○○○이나 원고가 이 사건 토지를 사용·수익하지 못하였더라도, ○○○의 사망으로 원고를 비롯한 상속인들이 이 사건 토지의 소유권을 상속한 이상 원고에게 이 사건 토지에 관한 취득세 등의 납세의무가 성립하므로, 이 사건 토지에 관한 취득세 등을 원고에게 부과한 것은 정당하고 실질과세원칙에 위배되지 아니한다는 취지로 판단하였다.

원심판결 이유를 원심 판시 관련 법리와 적법하게 채택된 증거들에 비추어 살펴보면, 원심의 위와 같은 판단에 상고이유 주장과 같이 실질과세원칙에 관한 법리를 오해한 잘못이 없다.

2. 위 유치원 건물의 소유권자인 ◆◆◆교회가 ○○○에게 위 유치원 건물에 관한 소유권보존등기 명의를 신탁하였다고 전제한 다음, 부동산 실권리자명의 등기에 관한 법률에 따라 위 소유권보존등기는 무효로서 원고를 비롯한 상속인들은 그 말소등기의무를 승계한 것에 불과하고 상속등기를 마치지도 아니하였으므로, 원고가 ○○○의 상속인이더라도 위 유치원 건물에 관한 취득세를 납부할 의무가 없다는 취지로 판단하였다.

원심판결 이유를 위 법률에 관한 법리와 적법하게 채택된 증거들에 비추어 살펴보면, 이러한 원심의 판단에 상고이유 주장과 같이 명의신탁자의 취득세 납세의무에 관한 법리를 오해한 잘못이 없다.

## 고등법원

### (1) 유치원 건물 부분

위 인정 사실에 의하면, ◇◇◇교회가 ○○○에게 유치원건물에 관한 등기 명의를 신탁한 것인데, 이는 2자간 일반적인 명의신탁으로서 부동산 실권리자명의 등기에 관한 법률(이하 '부동산실명법'이라 한다)의 시행으로 말미암아 ◇◇◇교회와 ○○○ 사이에 성립한 명의신탁약정은 무효이고, 그 명의신탁약정에 터 잡아 유치원건물에 관하여 ○○○ 앞으로 마쳐진 소유권보존등기 역시 무효이다. 따라서 원고를 비롯한 ○○○의 상속인들이 ○○○의 사망으로 이러한 명의신탁관계상의 수탁자 지위를 포괄승계하였다고 할지라도, 이는 단지 ○○○이 ◇◇◇교회에 대하여 부담하는, 유치원건물에 관한 소유권보존등기의 말소등기의무를 승계한 것에 불과할 뿐 그 건물의 소유권을 승계취득한 것이 아님은 물론 건물에 관하여 상속등기를 마치지 않은 이상 유치원건물을 제3자에게 유효하게 처분할 수도 없어 구 지방세법(2014. 1. 1. 법률 제12153호로 개정되기 전의 것) 제7조 제1항에서 정한 부동산취득에 해당한다고 보기 어렵다.

### (2) 이 사건 토지

○○○이 이 사건 토지를 취득한 경위에 비추어 보면, ○○○이 이 사건 토지로 합병되기 전의 각 필지를 매수할 당시 매도인들이 그 실질적인 매수인이 ○○○이 아니라 ◇◇◇교회라는 사실을 알았다고 보기 어려우므로 일단 ○○○과 ◇◇◇교회 사이에 계약명의신탁관계가 성립한 것으로 보인다. 따라서 부동산실명법의 시행으로 ○○○은 이 사건 토지의 완전한 소유권을 취득하였고, ○○○의 사망으로 원고를 비롯한 상속인들이 이 사건 토지의 소유권을 상속함과 아울러 계약명의신탁상의 수탁자 지위를 승계하였다. 한편 ◇◇◇교회가 ○○○을 상대로 이 사건 부동산에 관하여 부당이득반환청구를 원인으로 한 소유권이전등기절차의 이행을 구하는 소송을 제기한 적이 있고, 망인이 사망한 후에 다시 그 상속인인 원고 등을 상대로 동일한 소송을 제기하여 '상속인들은 ◇◇◇교회에 이 사건 부동산 중 자신들의 지분에 관하여 부당이득반환을 원인으로 한 소유권이전등기절차를 이행한다.'라는 내용의 화해권고결정을 받고 그 결정이 확정되었다고 하더라도 원고를 비롯한 상속인들이 이 사건 토지의 소유권을 상속으로 취득한 데에 아무런 방해가 되지 아니한다.

## ■ 주권 발행 전에 주식을 양도한 경우 과점주주 취득세 납세의무성립일을 언제로 보아야 하는지 : 2013.3.14. 2011두24842

[판결 요지] 원심은 채택 증거에 의하여, ① 원고, 김00, 이00 및 0육0이 2005. 5. 3.경 설립된 주식회사 00000(이하 '00000'라 한다)의 총 발행주식 100,000주 중 25,000주씩을 소유하고 있었던 사실(각 주식 보유비율 25%), ② 원고는 2006. 6. 15. 0육0로부터 주권이 발행되지 않은 00000의 발행주식 25,000주(이하 '이 사건 주식'이라 한다)를 대금 24억 원에 양수하기로 약정한 다음(이하 '이 사건 약정'이라 한다), 2006. 11. 30. 14:18경 0육0에게 13억 원을 송금함으로써 그 대금을 모두 지급한 사실, ③ 피고는 2009. 7. 10. 원고가 2006. 6. 29. 김00로부터 00000의 발행주식 25,000주를 양수하여 총 발행주식의 50%를 소유한 상태에서 이 사건 주식대금의 완납일인 2006. 11. 30. 0육0로부터 이 사건 주식을 취득함으로써 총 발행주식의 75%를 소유하는 과점주주가 되었다고 보아 구 지방세법(2006. 12. 30. 법률 제8147호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제105조 제6항을 적용하여 원고에게 2006. 11. 30. 당시

00000 소유 부동산의 장부가액 합계 22,625,495,720원(= 2006. 11. 29.까지 취득한 부동산의 장부가액 합계 8,157,833,820원 + 2006. 11. 30. 취득한 부동산의 장부가액 합계 14,467,661,900원) 중 원고의 주식 보유비율에 해당하는 16,969,121,790원(= 22,625,495,720원 × 0.75)을 과세표준으로 하여 산출한 간주취득세 500,724,830원(가산세 포함) 등을 부과하는 이 사건 처분을 한 사실 등을 인정하였다.

원심은 이러한 사실관계를 토대로 하여, 주식의 취득시기는 일반적으로 명의개서가 이루어진 때로 보아야 하지만, 명의개서가 이루어지지 아니한 이 사건의 경우에는 원고가 0육0에게 이 사건 약정에 따른 주식대금을 모두 지급한 때인 '2006. 11. 30. 14:18경'으로 보아야 하므로 00000이 그 전에 취득하여 보유하고 있던 부동산의 장부가액 합계 12,465,368,120원(= 2006. 11. 29.까지 취득한 부동산의 장부가액 합계 8,157,833,820원 + 2006. 11. 30. 취득한 부동산의 장부가액 합계 4,307,534,300원)만을 기준으로 원고에 대한 간주취득세 등의 과세표준을 산정하여야 한다는 이유로, 이 사건 처분 중 00000이 2006. 11. 30. 14:18경이 지난 후에 취득한 부동산의 장부가액도 포함하여 과세표준을 산정한 부분은 위법하다고 판단하였다.

2. 그러나 원심의 판단 중 이 사건 주식의 취득시기를 주식대금을 모두 지급한 때로 본 부분은 다음과 같은 이유로 수긍하기 어렵다.

구 지방세법 제22조 제2호에서 말하는 '주주'나 '소유'의 개념에 대하여 구 지방세법이 별도의 정의 규정을 두고 있지 않은 이상 민사법과 동일하게 해석하는 것이 법적 안정성이나 조세 법률주의가 요구하는 엄격해석의 원칙에 부합하는 점, 주식은 취득세의 과세대상물건이 아닐 뿐만 아니라, 구 지방세법 제22조 제2호는 출자자의 제2차 납세의무에 관하여 규정하면서 그 이하의 조항에서 말하는 과점주주의 개념을 일률적으로 정의하고 있어서 위 규정에서 말하는 '주주'가 되는 시기나 주식의 '소유' 여부를 결정할 때도 취득세에서의 취득시기에 관한 규정이 그대로 적용된다고 보기는 어려운 점 등을 종합하면, 이들 규정에서 말하는 '주주'나 '과점주주'가 되는 시기는 특별한 사정이 없는 한 사법상 주식 취득의 효력이 발생한 날을 의미한다고 할 것이다.

그런데 상법 제335조 제3항 소정의 주권발행 전에 한 주식의 양도는 회사성립 후 또는 신주의 납입기일 후 6월이 경과한 때에는 회사에 대하여 효력이 있는 것으로서, 이 경우 주식의 양도는 지명채권의 양도에 관한 일반원칙에 따라 당사자의 의사표시만으로 효력이 발생하는 것이고, 상법 제337조 제1항에 규정된 주주명부상의 명의개서는 주식의 양수인이 회사에 대한 관계에서 주주의 권리를 행사하기 위한 대항요건에 지나지 아니하므로, 주권발행 전 주식을 양수한 사람은 특별한 사정이 없는 한 양도인의 협력을 받을 필요 없이 단독으로 자신이 주식을 양수한 사실을 증명함으로써 회사에 대하여 그 명의개서를 청구할 수 있다. 따라서 주권발행 전 주식을 양수한 사람은 주주명부상의 명의개서가 없어도 회사에 대하여 자신이 적법하게 주식을 양수한 자로서 주주권자임을 주장할 수 있다. 그리고 주권발행 전의 주식의 양도행위는 그 원인행위인 매매·증여 등 채권계약과 외형상 하나의 행위로 합체되어 행하여질 수 있고, 당사자가 특히 주식양도의 효과의 발생을 유보한 경우가 아니라면 통상 원인행위와 함께 행하여진다고 봄이 상당하다(대법원 1995. 5. 23. 선고 94다36421 판결, 대법원 2000. 3. 23. 선고 99다60993 판결 등 참조).

나. 이러한 법리에 비추어 보면, 주권발행 전에 이루어진 이 사건 주식의 양도는 당사자의 의사표시만으로 효력이 발생하는 것이므로, 원심으로서는 이 사건 약정 당시 원고와 0육0이 이

사건 약정의 체결과 동시에 이 사건 주식을 양도하기로 하였는지, 아니면 주식양도의 효력 발생을 주식대금의 완납 시까지 유보하였는지 등을 심리하여 원고가 이 사건 주식을 취득한 때가 언제인지를 판단하여야 했다.

다. 그럼에도 원심은 이 점에 관하여 나아가 심리하지 아니한 채 그 판시와 같은 이유만으로 원고가 주식대금을 모두 지급한 때에 이 사건 주식을 취득하였다고 전제한 다음, 원고가 0육0에게 주식대금을 모두 지급한 때인 '2006. 11. 30. 14:18경'에 이 사건 주식을 취득하여 00000의 과점주주가 되었다고 판단하였으니, 이러한 원심의 판단에는 과점주주가 되는 시기에 관한 법리를 오해하여 필요한 심리를 다하지 아니함으로써 판결에 영향을 미친 위법이 있다. 이 점을 지적하는 원고의 상고이유 주장은 이유 있다.

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

## ■ 공익법인<sup>6)</sup>

### 1. 출연재산을 직접 공익목적사업 등에 사용 : 공익목적 외에 사용하거나 3년 이내 미사용 하는 경우 증여세 부과

출연받은 재산을 직접 공익목적사업 등(직접 공익목적사업에 충당하기 위하여 수익용 또는 수익사업용으로 운용하는 경우 포함) 외에 사용하거나 출연받은 날부터 3년 이내에 직접 공익목적사업 등에 사용하지 아니하는 경우에는 공익목적사업 등 외에 사용하였거나 미사용된 재산가액을 증여 가액으로 하여 공익법인에게 증여세가 과세됩니다.

### 2. 출연재산 매각대금을 직접 공익목적사업에 사용

#### 가. 개요

매각대금이란 '출연받은 재산의 매각으로 증가한 재산을 포함한 총매각대금에서 자산매각에 딸 부담하는 국세·지방세를 차감한 것'을 말합니다.

직접 공익목적사업에 사용한 실적에는 매각대금으로 직접 공익목적사업용, 수익용 또는 수익사업용 재산(운용기간이 6개월 미만인 재산은 제외)을 취득하는 경우를 포함합니다. 다만, '19. 2. 12. 이후 공시대상기업집단 소속 공익법인 등이 출연받은 재산의 매각대금으로 해당 기업집단에 속하는 법인의 의결권 있는 주식 등을 취득한 경우는 실적에서 제외됩니다.

#### 나. 매각대금을 공익목적사업에 사용하지 아니한 경우

공익목적사업에 사용하지 아니한 경우란 출연재산을 매각하고 그 매각 대금을 공익목적사업 외에 사용하거나 매각한 날이 속하는 과세기간 또는 사업연도의 종료일부터 3년 이내에 매각대금 중 직접 공익목적사업에 사용한 실적이 매각대금의 90%에 미달하는 경우를 말하는 것입니다.

6) 2019년 공익법인 세무안내(국세청 분야별 해설책자) 중 공익법인이 지켜야 할 일 p112 ~ 131 에서 발췌한 것임

따라서 출연재산 매각대금을 공익목적사업 외에 사용하거나 매각한 날이 속하는 과세기간 또는 사업연도의 종료일부터 3년 이내에 매각대금의 90%에 미달하는 경우 공익법인에게 증여세가 부과됩니다.

다. 사용 기준금액에 미달하게 사용하는 경우

출연재산을 매각한 날이 속하는 과세기간 또는 사업연도의 종료일부터 1년 이내에 매각대금의 30%, 2년 이내에 60% 이상을 직접공익목적사업에 사용하지 아니한 경우에는 각 비율에 미달하게 사용한 금액의 10%에 상당하는 금액을 가산세로 부과합니다.

### 3. 출연재산 운용소득을 직접 공익목적에 사용

(1) 운용소득을 직접 공익목적사업 외에 사용한 경우

수익용 또는 수익사업용으로 운용하는 출연재산의 운용소득을 직접 공익 목적사업 외에 사용한 경우에는 공익목적사업 외에 사용한 금액이 운용소득에서 차지하는 비율을 곱하여 계산한 금액을 증여가액으로 하여 공익법인에게 증여세가 과세됩니다.

(2) 운용소득을 사용기준금액에 미달하게 사용하는 경우 가산세 부과

운용소득 중 사용기준금액(70%)에 미달하게 사용하는 경우에는 미달하게 사용한 운용소득의 100분의 10에 상당하는 금액을 공익법인 등이 납부할 세액에 가산하여 부과합니다.