

대 법 원

제 1 부

판 결

사 건 2015두50290 증여세부과처분취소
원고, 피상고인 원고 1 외 1인
원고들 소송대리인 법무법인(유한) 율촌
담당변호사 소순무 외 3인
피고, 상고인 서광주세무서장
원 심 판 결 광주고등법원 2015. 7. 16. 선고 2015누5183 판결
판 결 선 고 2017. 7. 18.

주 문

원심판결 중 원고 2에 대한 피고 패소부분을 파기하고, 이 부분 사건을 광주고등법원에 환송한다.

원고 1에 대한 상고를 기각한다.

상고비용 중 원고 1과 피고 사이에 생긴 부분은 피고가 부담한다.

이 유

상고이유(상고이유서 제출기간이 경과한 후에 제출된 상고보충이유서의 기재는 상고이

유를 보충하는 범위 내에서)를 판단한다.

1. 원고 2에 대한 상고이유에 대하여

가. 구 상속세 및 증여세법(2010. 1. 1. 법률 제9916호로 개정되기 전의 것, 이하 '구 상속세법'이라고 한다) 제45조의2 제1항 본문은 '권리의 이전이나 그 행사에 등기 등을 요하는 재산(토지와 건물을 제외한다)에 있어서 실제소유자와 명의자가 다른 경우에는 국세기본법 제14조의 규정에 불구하고 그 명의자로 등기 등을 한 날에 그 재산의 가액을 명의자가 실제소유자로부터 증여받은 것으로 본다'고 규정하고 있고, 제4조 제5항은 그러한 경우에는 일반적인 증여와 달리 수증자에 대한 조세채권의 확보가 곤란하지 아니하여도 증여자가 수증자와 연대하여 납부할 의무를 진다고 규정하고 있다.

한편 구 국세기본법(2007. 12. 31. 법률 제8830호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제25조의2는 '이 법 또는 세법에 의하여 국세·가산금과 체납처분비를 연대하여 납부할 의무에 관하여는 민법 제413조 내지 제416조, 제419조, 제421조, 제423조 및 제425조 내지 제427조의 규정을 준용한다'고 규정하고 있고, 위와 같이 준용되는 민법 제423조 등은 이행청구(제416조), 채무면제(제419조), 소멸시효의 완성(제421조) 이외에는 어느 연대채무자에 관한 사항이 다른 연대채무자에게 효력이 없다고 규정하고 있으며, 구 국세기본법 제3조에서는 개별 세법이 연대납세의무에 대한 특례규정을 두고 있지 아니한 경우에는 국세기본법이 우선하여 적용된다고 규정하고 있다.

일반적으로 증여세의 납세의무자는 해당 재산을 양수한 수증자이고, 증여자의 증여세 납부의무는 주된 채무인 수증자의 납세의무에 대한 종된 채무이다. 따라서 증여자의 연대납세의무는 주된 납세의무자인 수증자의 납세의무가 확정된 뒤의 연대납부책임으로 보아야 한다(대법원 1992. 2. 25. 선고 91누12813 판결, 대법원 1994. 9. 13. 선고

94누3698 판결 등 참조). 반면 구 상증세법 제45조의2 제1항이 규정하는 명의신탁재산 증여의제는 조세회피목적의 명의신탁행위를 방지하기 위하여 실질과세원칙의 예외로서 실제소유자로부터 명의자에게 해당 재산이 증여된 것으로 의제하여 증여세를 과세하도록 하는 제도이므로 일반적인 증여세 및 그에 따른 연대납세의무와는 그 성격을 달리 한다. 이러한 취지에서 구 상증세법은 명의신탁재산 증여의제 규정의 목적과 효과를 부정하는 결과가 초래되는 경우를 방지하고자 2002. 12. 18. 법률 제6780호로 개정되면서부터 일반적인 증여세와 달리 수증자에 대한 조세채권의 확보가 곤란하지 아니하여도 명의신탁자가 증여세 연대납세의무를 부담하도록 하였고, 제4조 제1항 단서에 후단을 신설하여 명의신탁재산 증여의제에 따른 증여세에 있어서는 명의자인 영리법인이 면제받더라도 실제소유자가 해당 증여세를 납부할 의무가 있다는 규정을 두고 있다. 또한 구 상증세법은 명의신탁자가 증여세 연대납세의무를 부담하는 경우에 대하여 구 국세기본법 제25조의2의 특례규정을 두고 있지 않을 뿐만 아니라 관련 규정의 해석에 의하더라도 위 규정의 적용이 배제된다고 볼 수 없다.

이러한 규정들의 내용과 체계, 구 상증세법 제4조의 개정연혁과 입법취지 등을 종합적으로 고려하여 보면, 명의신탁재산 증여의제의 과세요건을 충족하여 명의신탁자의 증여세 연대납세의무가 성립한 이상, 비록 과세처분에 의하여 그러한 납세의무가 확정되기 전이라고 하더라도 민법 제416조, 제419조, 제421조에 해당하는 경우 이외에는 명의수탁자에 관한 사항이 명의신탁자의 증여세 연대납세의무에 영향을 미치지 않는다고 할 것이고, 명의수탁자가 사망하여 그 상속인이 명의수탁자의 증여세 납세의무를 상속재산의 한도에서 승계하였다고 하더라도 달리 볼 것은 아니다.

나. 원심은 증거에 의하여 다음과 같은 사실을 인정하였다.

1) 원고 2는 망 소외인(이하 '망인'이라고 한다)에게 2006. 9. 28. 주식회사 에이스 디지텍 발행 주식 100,000주, 2007. 12. 14. 같은 주식 62,000주 합계 162,000주(이하 '이 사건 주식'이라고 한다)를 명의신탁하였는데, 망인이 2010. 5. 28. 사망함에 따라 원고 1이 망인의 재산을 단독으로 상속하였다.

2) 피고는 원고 1이 상속으로 이 사건 주식의 명의신탁에 따른 구 상증세법 제45조의2에 의한 망인의 증여세 납세의무를 승계한 것으로 보아, 2012. 7. 6. 원고 1에게 2006년도 증여세 752,437,880원 및 2007년도 증여세 800,235,050원을 결정·고지하면서, 원고 1이 상속받은 재산가액은 740,348,142원이라고 통지하였다.

3) 또한 피고는 원고 2가 명의신탁자로서 원고 1과 연대하여 위 증여세를 납부할 의무가 있다고 보아, 2012. 7. 9. 원고 2에게 연대납세의무 지정통지 및 2006년도 증여세 752,437,880원과 2007년도 증여세 800,235,050원의 납세고지를 하였다.

다. 이러한 사실관계를 앞서 본 법리에 비추어 살펴보면, 망인이 사망하여 그 상속인인 원고 1이 구 국세기본법 제24조 제1항에 따라 망인의 증여세 납세의무를 상속재산인 740,348,142원의 한도에서 승계하였다고 하더라도 이 사건 주식의 명의신탁으로 인한 원고 2의 증여세 연대납세의무에는 아무런 영향이 없다.

그런데도 원심은 명의신탁재산 증여의제에 따른 명의신탁자의 연대납세의무는 주된 납세의무자인 명의수탁자의 납세의무가 과세처분으로 확정된 뒤의 연대납부책임이라고 잘못 전제한 후, 원고 1의 증여세 납세의무가 상속재산인 740,348,142원을 한도로 확정되었으므로 원고 2가 부담하는 연대납세의무도 이를 초과할 수 없고, 따라서 원고 2에 대한 2006년도 증여세 752,437,880원 중 740,348,142원을 초과하는 부분과 2007년도 증여세 800,235,050원의 부과처분은 각 위법하다고 판단하였다. 이러한 원심의 판

단에는 명의신탁재산 증여의제에 따른 명의신탁자의 증여세 연대납세의무에 관한 법리를 오해하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다. 이 점을 지적하는 상고이유 주장은 이유 있다.

2. 원고 1에 대한 상고이유에 대하여

원심은 그 판시와 같은 이유로, 피고는 원고 1에게 상속재산을 한도로 하여서만 증여세를 결정·고지할 수 있으므로, 원고 1에 대한 2006년도 증여세 752,437,880원의 부과처분 중 740,348,142원을 초과하는 부분과 2007년도 증여세 800,235,050원의 부과처분은 위법하다고 판단하였다.

관련 법리와 기록에 비추어 살펴보면, 원심의 위와 같은 판단에 상고이유 주장과 같이 상속으로 인한 납세의무의 승계, 납세고지에 관한 법리를 오해한 잘못이 없다.

3. 결론

그러므로 원심판결 중 원고 2에 대한 피고 패소부분을 파기하고, 이 부분 사건을 다시 심리·판단하도록 원심법원에 환송하며, 원고 1에 대한 상고를 기각하고, 상고비용 중 원고 1과 피고 사이에 생긴 부분은 피고가 부담하도록 하여, 관여 대법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

재판장 대법관 이기택

 대법관 김용덕

주 심 대법관 김 신

 대법관 김소영