

대 법 원

제 2 부

판 결

사 건 2017두48451 증여세부과처분취소
원고, 상고인 원고 1 외 1인
원고들 소송대리인 법무법인(유한) 태평양
담당변호사 곽태철 외 3인
피고, 피상고인 용산세무서장 외 1인
원 심 판 결 서울고등법원 2017. 5. 24. 선고 2016누70866 판결
판 결 선 고 2018. 2. 8.

주 문

상고를 모두 기각한다.
상고비용은 원고들이 부담한다.

이 유

상고이유를 판단한다.

1. 상고이유 제1점에 관하여

구 상속세 및 증여세법(2003. 12. 30. 법률 제7010호로 개정되기 전의 것, 이하 개

정 전후를 불문하고 '구 상증세법'이라고 한다) 제41조의2 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 '조세 회피의 목적 없이 타인의 명의로 재산의 등기 등을 한 경우에는 그러하지 아니하다'고 규정하는 한편, 같은 조 제2항 본문은 '타인의 명의로 재산의 등기 등을 한 경우에는 조세 회피 목적이 있는 것으로 추정한다'고 규정하고 있다. 구 상증세법은 2003. 12. 30. 법률 제7010호로 개정된 후에도 제45조의2에서 대체로 같은 내용을 규정하고 있다.

원심은 제1심판결 이유를 인용하여 그 판시와 같은 사실을 인정한 다음, 원고들이 제출한 증거만으로는 이 사건 주식의 명의신탁에 조세 회피의 목적이 없었다고 보기 어렵다는 등의 이유로, 원고들의 이 부분 주장을 배척하였다.

앞서 본 규정과 관련 법리에 비추어 기록을 살펴보면, 원심의 이러한 판단에 상고이유 주장과 같이 명의신탁재산 증여 의제의 조세 회피 목적에 관한 법리를 오해한 잘못이 없다.

2. 상고이유 제2점에 관하여

구 상증세법(2007. 12. 31. 법률 제8828호로 개정되기 전의 것) 제63조 제3항은 주식 가액의 보충적 평가방법에 관한 제1항 제1호 및 제2항의 규정을 적용할 때 대통령령이 정하는 최대주주 및 그와 특수관계에 있는 주주(이하 '최대주주 등'이라고 한다)의 주식에 대하여는 위 규정에 의하여 평가한 주식의 가액에 그 가액의 100분의 20(대통령령이 정하는 중소기업의 경우에는 100분의 10)을 가산하고, 최대주주 등이 해당

법인의 발행주식총수의 100분의 50을 초과하여 보유하는 경우에는 100분의 30(대통령령이 정하는 중소기업의 경우에는 100분의 15)을 가산하도록 규정하고 있다.

이러한 최대주주 할증평가는 지배주주가 소유하는 주식은 경영권과 관계가 있고 소액주주가 소유하는 주식에 비하여 양도성 등에 차이가 있어 거래현실상 일반적으로 그 가치가 높게 평가되는 점을 반영하자는 것이지, 현실적으로 경영권 이전의 결과가 발생하는지에 따라 그 주식의 평가가 달라진다는 취지를 규정한 것이 아니다(대법원 2003. 2. 11. 선고 2001두8292 판결 참조).

또한, 구 상증세법 제63조 제3항은 당초에는 최대주주 할증평가 예외사유를 규정하고 있지 않았는데, 1999. 12. 28. 법률 제6048호로 개정되면서 비로소 그 예외사유를 신설하여 '평가기준일이 속하는 사업연도 전 3년 이내의 사업연도부터 계속하여 법인세법 제14조 제2항의 규정에 의한 결손금이 있는 법인의 주식'을 할증평가 대상에서 제외하도록 하였다. 그 후 2002. 12. 18. 법률 제6780호로 다시 개정되면서 그 위임에 따른 구 상속세 및 증여세법 시행령(2002. 12. 30. 대통령령 제17828호로 개정된 것, 이하 개정 전후를 불문하고 '구 상증세법 시행령'이라고 한다) 제53조 제5항을 두어 예외사유를 확대하였고, 다만 그 부칙 제6조에서 위 제53조 제5항을 위 시행령 시행 후 최초로 증여세를 결정하는 분부터 적용하도록 하였다.

한편 구 상증세법 시행령이 2016. 2. 5. 대통령령 제26960호로 개정되면서 '주식 등의 실제 소유자와 명의자가 다른 경우로서 법 제45조의2에 따라 해당 주식 등을 명의자가 실제 소유자로부터 증여받은 것으로 보는 경우', 즉 명의신탁재산 증여 의제의 경우가 최대주주 할증평가 예외사유로 추가되었으나(제53조 제6항 제8호), 그 부칙 제7조에서 위 개정 규정을 위 시행령 시행 이후 평가하는 분부터 적용하도록 하고 있다.

이러한 최대주주 할증평가 관련 규정의 입법취지와 체계 및 개정 연혁 등을 종합적으로 고려하면, 명의신탁재산 증여 의제의 경우 그 제재로서의 성격을 감안하더라도 2016. 2. 5. 개정된 구 상증세법 시행령의 시행 전에 해당 주식의 가액을 평가하였다면, 그전의 법령에 따라 최대주주 할증가액이 가산된다고 보아야 한다.

원심이 같은 취지에서, 피고들이 이 사건 주식의 가액을 평가하면서 최대주주 할증률을 적용한 것에 어떠한 잘못도 없다고 판단한 것은 앞서 본 법리에 기초한 것으로서 정당하고, 거기에 상고이유 주장과 같이 최대주주 할증평가 규정의 적용 범위에 관한 법리를 오해한 잘못이 있다고 할 수 없다.

3. 상고이유 제3점에 관하여

구 상증세법(2007. 12. 31. 법률 제8828호로 개정되기 전의 것) 제63조 제3항은 앞서 본 바와 같이 최대주주 할증평가에 관하여 규정하면서, 그 두 번째 괄호 부분에서 '평가기준일이 속하는 사업연도 전 3년 이내의 사업연도부터 계속하여 법인세법 제14조 제2항의 규정에 의한 결손금이 있는 법인의 주식 등 대통령령이 정하는 주식'을 할증평가 대상에서 제외하고 있다. 그 위임에 따른 구 상증세법 시행령(2010. 2. 18. 대통령령 제22042호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제53조 제5항 제6호는 대통령령이 정하는 주식의 하나로 '최대주주 등이 보유하고 있는 주식을 최대주주 등 외의 자가 법 제47조 제2항에서 규정하고 있는 기간 이내에 증여받은 경우로서 증여로 인하여 최대주주 등에 해당되지 아니하는 경우의 해당 주식'을 들고 있다.

원심은, 원고들이 이 사건 회사의 법인등기부상 이사로 등재되어 있었던 이상 임원으로서 구 상증세법 시행령 제53조 제3항, 제19조 제2항 제2호에서 정한 사용인에 해당하므로 이 사건 회사의 최대주주인 소외인과 특수관계에 있고, 회사와 고용계약을

체결하여 실제 업무를 수행하지 않았다거나 대가를 받은 적이 없다 하여 달리 볼 수 없을 뿐만 아니라, 그러한 경우에도 특수관계인으로서 규율할 필요성은 존재한다는 이유를 들어, 이 사건 주식의 명의신탁이 구 상증세법 시행령 제53조 제5항 제6호에서 정한 최대주주 할증평가 예외사유에 해당한다는 취지의 원고들 주장을 배척하였다.

앞서 본 규정과 관련 법리에 비추어 기록을 살펴보면, 원심의 이러한 판단에 상고 이유 주장과 같이 구 상증세법 시행령 제19조 제2항 제2호에서 정한 사용인에 관한 법리를 오해한 잘못이 없다.

4. 결론

그러므로 상고를 모두 기각하고, 상고비용은 패소자들이 부담하도록 하여, 관여 대법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

재판장	대법관	고영한
-----	-----	-----

	대법관	권순일
--	-----	-----

주 심	대법관	조재연
-----	-----	-----