

대 법 원

제 1 부

판 결

사 건 2020두53378 증여세부과처분취소
원고, 피상고인 원고
소송대리인 법무법인 태경
담당변호사 박주송 외 3인
피고, 상고인 잠실세무서장 외 2인
소송대리인 법무법인 위
담당변호사 호제훈 외 2인
원 심 판 결 서울고등법원 2020. 10. 16. 선고 2020누33833 판결
판 결 선 고 2023. 9. 21.

주 문

상고를 모두 기각한다.
상고비용은 피고들이 부담한다.

이 유

상고이유를 판단한다.

1. 사안의 개요

원심판결 이유와 기록에 따르면 다음 사실을 알 수 있다.

가. 주식회사 길진실업(이하 '길진실업'이라 한다)의 총 발행주식 46,000주의 실제 소유자인 소외 1은 본인 명의로 11,730주, 소외 2 명의로 11,250주, 소외 3 명의로 9,470주, 소외 4 명의로 9,050주, 소외 5 명의로 4,500주를 각 보유하고 있었다.

나. 원고는 1992. 5. 12. 소외 1과 위 46,000주 전부에 관하여 30억 원에 주식양수도 계약을 체결한 후 그중 19,550주에 대하여는 원고 또는 원고가 운영하는 회사 앞으로 명의개서를 마쳤으나, 나머지 소외 1, 소외 2, 소외 3(이하 '소외 1 등'이라 한다) 명의의 주식 26,450주(이하 '이 사건 주식'이라 한다)에 대하여는 2017. 3. 31.까지 원고 앞으로 명의개서를 하지 않은 채 소외 1 등의 명의를 그대로 유지하였다.

다. 피고들은, 이 사건 주식이 실제소유자와 명의자가 다른 경우에 해당하여 구 「상속세 및 증여세법」(2002. 12. 18. 법률 제6780호로 개정되고 2003. 12. 30. 법률 제7010호로 개정되기 전의 것, 이하 '구 상속세법'이라 한다) 제41조의2 제1항 본문 중 두 번째 괄호 부분(아래에서 보는 바와 같이 '명의개서해태 증여의제 규정'에 해당한다) 및 부칙 제9조에 따라 2003. 1. 1.을 원고의 이 사건 주식 취득일로 보고, 그 취득일이 속하는 연도의 다음 연도 말일인 2004. 12. 31.까지 원고 명의로 명의개서를 하지 않았다는 이유로, 명의수탁자인 소외 1 등에게 합계 1,418,813,770원(가산세 포함, 이하 같다)의 증여세를 각 부과·고지하는 한편, 원고를 연대납세의무자로 지정하여 2017. 10. 26. 및 2017. 11. 3. 같은 금액의 증여세를 각 부과·고지하였다(이하 원고에 대한 처분을 통틀어 '이 사건 처분'이라 한다).

2. 이 사건 주식 중 소외 1 명의 주식 관련 상고이유에 대하여

가. 구 상증세법 제41조의2 제1항 본문은 "권리의 이전이나 그 행사에 등기 등을 요하는 재산(토지와 건물을 제외한다. 이하 이 조에서 같다)에 있어서 실제소유자와 명의자가 다른 경우에는 국세기본법 제14조의 규정에 불구하고 그 명의자로 등기 등을 한 날(그 재산이 명의개서를 요하는 재산인 경우에는 소유권취득일이 속하는 연도의 다음 연도 말일의 다음날을 말한다)에 그 재산의 가액을 명의자가 실제소유자로부터 증여받은 것으로 본다."라고 규정하고 있다(현행 「상속세 및 증여세법」 제45조의2에 해당하는 것으로 이하 '이 사건 규정'이라 한다). 이는 재산의 명의신탁 등을 증여로 의제하여 증여세를 부과할 수 있도록 한 규정으로서 두 가지 경우를 적용 대상으로 하고 있다.

첫째는 주식 등 부동산 이외 재산의 소유명의를 실제소유자가 아닌 사람 명의로 주주명부 등에 등재한 경우에 이를 증여로 의제하는 것이고(이 사건 규정 중 두 번째 괄호 부분을 뺀 본문 부분이 그 취지를 규정한 것이다. 이하 이 부분을 '명의신탁 증여의제 규정'이라 한다), 둘째는 해당 재산을 취득한 후 그 취득 연도의 다음 연도 말까지 명의개서 등을 하지 아니하고 종전 명의자 이름으로 남겨 둔 경우도 명의신탁을 한 것으로 보고 증여로 의제하는 것이다(이 사건 규정 중 두 번째 괄호 부분에 해당하는 것으로, 문언상으로는 증여한 것으로 의제되는 기준 일자를 정한 것처럼 되어 있지만, 실질은 재산취득일의 다음 연도 말일까지 명의개서를 하지 않으면 그 역시 증여로 의제한다는 취지를 규정한 것이다. 이하 이 경우의 증여의제 규정을 '명의개서해태 증여의제 규정'이라 한다)(대법원 2017. 1. 12. 선고 2014두43653 판결 참조).

명의신탁 증여의제 규정에 따르면 문언상 원칙적으로 명의신탁자와 명의수탁자 사이에 명의신탁 합의가 존재하고 명의수탁자 앞으로 등기 등을 하여야 과세요건이 성립한

다. 그런데 명의신탁관계의 성립에 명의수탁자 앞으로의 새로운 명의개서 행위가 반드시 필요한 것은 아니므로 명의신탁자가 명의수탁자 소유 주식을 취득하면서 명의수탁자와 사이에 명의신탁 합의를 하여 기존에 명의수탁자 앞으로 마친 명의개서를 유용하기로 한 경우 새로운 명의신탁관계가 성립하고(부동산 명의신탁에 관한 대법원 2010. 2. 11. 선고 2008다16899 판결 참조), 명의신탁자는 명의신탁관계가 성립한 때로부터 명의신탁 증여의제 규정 및 구 상증세법 제4조 제4항에 따른 증여세 과세 대상이 된다. 이 경우 해당 주식의 증여의제일은 위 명의신탁관계가 성립하는 명의신탁 합의일이 된다.

한편 명의개서해태 증여의제 규정은 명의신탁 증여의제 규정의 적용 요건인 명의신탁의 합의가 없더라도 명의를 넘겨가지 않는 경우 증여의제 대상이 되도록 한 예외적인 규정으로서, 주식을 취득한 자에게 일정기간 내에 명의개서를 할 의무를 부여하고 이를 해태하면 그 상대방을 명의수탁자와 마찬가지로 취급하여 과세상 불이익을 과하도록 한 것이다. 이와 같이 명의개서해태 증여의제 규정은 그 문언뿐만 아니라 관련 규정의 체계 및 입법취지 등에 비추어 그와 같이 명의개서를 해야 하는 특별한 의무가 부여되었다고 명확하게 인정되는 경우에 한하여 적용된다고 보아야 한다(위 대법원 2014두43653 판결 참조). 따라서 명의신탁 합의가 존재하는 등 명의신탁 증여의제 규정의 과세요건이 충족되어 증여세가 과세되었거나 과세될 수 있는 주식에 대하여는 그 이후에 명의개서해태 증여의제 규정의 과세요건이 별도로 충족된다 하더라도 명의신탁 증여의제 규정만 적용되어야 하고, 명의개서해태 증여의제 규정이 다시 적용될 여지는 없다고 보아야 한다.

나. 원심은, 원고와 소외 1 사이에 1992. 5. 12. 이 사건 주식 중 소외 1 명의 주

식에 대한 명의신탁 합의가 있었다고 인정한 다음 그 판시와 같은 이유로 위 주식에 대하여는 명의신탁 증여의제 규정에 의하여만 증여세를 부과할 수 있고, 명의개서해태 증여의제 규정이 중복하여 적용될 수 없으므로, 이 사건 처분 중 소외 1 명의 주식 관련 부분은 명의신탁 합의일부터 15년의 부과제척기간이 경과한 후에 이루어진 것이어서 위법하다고 판단하였다.

다. 원심판결 이유를 앞에서 본 관련 규정과 법리에 비추어 살펴보면, 원심의 이러한 판단은 옳고, 상고이유 주장과 같이 이 사건 규정의 증여세 과세요건 등에 관한 법리를 오해한 잘못이 없다.

3. 이 사건 주식 중 소외 2, 소외 3 명의 주식 관련 상고이유에 대하여

가. 주식 명의신탁의 경우, 명의신탁자와 명의수탁자 사이에 기존의 명의신탁 합의를 종료하기로 하고 제3자와 명의수탁자 사이에 새로운 명의신탁 합의를 함으로써 애초의 명의신탁 주식에 관하여 제3자와 명의수탁자 사이에 명의신탁관계가 성립할 수 있고(부동산 명의신탁에 관한 대법원 2010. 3. 11. 선고 2009두18622 판결 참조), 이 경우 위 주식은 제3자와 명의수탁자 사이에 성립한 명의신탁관계에 따른 별개의 새로운 명의신탁 주식으로 인정된다. 따라서 제3자는 새로운 명의신탁관계가 성립한 때로부터 명의신탁자로서 명의신탁 증여의제 규정 및 구 상증세법 제4조 제4항에 따른 증여세 과세 대상이 된다.

나. 원심판결 이유와 기록에 따르면, 이 사건 주식 중 소외 2, 소외 3 명의의 주식에 대하여 늦어도 1995. 5. 31. 무렵까지는 소외 1과 소외 2, 소외 3 사이의 기존 명의신탁 합의를 종료하기로 하고 원고와 소외 2, 소외 3 사이에 새로운 명의신탁 합의를 한 사실을 알 수 있다. 그렇다면 그 무렵부터 원고와 소외 2, 소외 3 사이에 위 주식에

관한 새로운 명의신탁관계가 성립되었다고 봄이 상당하고, 나아가 위 주식에 대하여 명의신탁 증여의제 규정이 적용되어 증여세가 과세되었거나 과세될 수 있는 이상, 앞에서 본 이 사건 주식 중 소외 1 명의 주식과 마찬가지로 명의개서해태 증여의제 규정이 다시 적용될 수는 없다. 따라서 이 사건 처분 중 소외 2, 소외 3 명의 주식 관련 부분은 명의신탁 합의일부터 15년의 부과제척기간이 경과한 후에 이루어진 것이어서 위법하다.

다. 원심판결 이유를 앞에서 본 관련 규정과 법리에 비추어 살펴보면, 원심의 이유 설시에 일부 부적절해 보이는 부분이 있으나, 이 사건 처분 중 소외 2, 소외 3 명의 주식 관련 부분에 대한 처분이 위법하다는 원심의 결론은 정당하고, 위와 같은 잘못된 판결에 영향을 미치지 않는다. 덧붙여 원심은 '3자간 명의신탁'이라는 개념을 사용하고 있으나, 이 사건에서는 앞서 인정한 사실관계에 비추어 명의신탁자의 변경으로 종전 명의신탁관계가 종료하고 새로운 양자간 명의신탁관계가 성립하는 것으로 보아야 하고, 일반 부동산 등기에서처럼 3자간 명의신탁관계가 성립한다고 볼 수는 없으므로(대법원 2010. 3. 11. 선고 2009두18622 판결 참조), 원심이 실시한 위 표현은 적절하지 않다는 점을 지적하여 둔다.

4. 결론

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

재판장 대법관 서경환

 대법관 김선수

주 심 대법관 노태악

 대법관 오경미