

대 법 원

제 1 부

판 결

사 건 2021두32088 증여세부과처분취소  
원고, 피상고인 원고 1 외 2인  
소송대리인 변호사 이재락  
피고, 상고인 잠실세무서장 외 2인  
원 심 판 결 서울고등법원 2020. 12. 17. 선고 2020누39770 판결  
판 결 선 고 2024. 3. 12.

주 문

상고를 모두 기각한다.

상고비용은 피고들이 부담한다.

원심판결의 주문 제1항 중 "2014년 5월"을 "2014년 6월"로 경정한다.

이 유

상고이유(상고이유서 제출기간이 지난 후에 제출된 상고이유보충서의 기재는 상고이유를 보충하는 범위 내에서)를 판단한다.

1. 사안의 개요

가. 소외 1 회사(이하 '이 사건 회사'라고 한다)는 2007. 6. 13. 설립되어 시멘트 포장지 제조업 등을 영위하는 회사이다.

나. 원고 1은 2007. 10. 15. 이 사건 회사의 주식 26,000주를 유상증자로 취득하고, 2009. 11. 30. 소외 2로부터 이 사건 회사의 주식 6,000주를 매매로 취득하였으며, 2010. 8. 31. 소외 3으로부터 이 사건 회사의 주식 6,000주를 매매로 취득하였다(이와 같이 원고 1이 취득한 각 주식을 통틀어 '이 사건 제1주식'이라고 한다).

다. 원고 2는 2007. 10. 15. 소외 4로부터 이 사건 회사의 주식 18,000주를 매매로 취득하고, 같은 날 이 사건 회사의 주식 26,000주를 유상증자로 취득하였다(이와 같이 원고 2가 취득한 각 주식을 통틀어 '이 사건 제2주식'이라고 한다).

라. 원고 3은 2014. 6. 10. 이 사건 회사의 주식 26,000주(이하 '이 사건 제3주식'이라고 하고, 이 사건 제1 내지 3주식을 통틀어 '이 사건 주식'이라고 한다)를 유상증자로 취득하였다.

마. 서울지방국세청장은 2017. 6. 14.부터 2017. 8. 18.까지 이 사건 회사의 주식변동과 관련한 증여부분조사(이하 '이 사건 세무조사'라고 한다)를 실시한 결과, 이 사건 회사의 실사주인 소외 4가 이 사건 제1, 2주식을 원고 1, 원고 2에게, 소외 4의 아들인 소외 5가 이 사건 제3주식을 원고 3에게 각 명의신탁한 것으로 보고 그 과세자료를 피고들에게 통보하였다.

바. 그에 따라 피고들은 원고들에게 구 「상속세 및 증여세법」(2015. 12. 15. 법률 제 13557호로 개정되기 전의 것, 이하 '구 상속세법'이라고 한다) 제45조의2 제1항 등에 따라 증여세(가산세 포함)를 부과하였다(이하 '이 사건 처분'이라고 한다).

## 2. 관련 규정 및 법리

가. 구 국세기본법(2017. 12. 19. 법률 제15220호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제 81조의6 제3항은 '세무공무원이 정기선정에 의한 조사 외에 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 세무조사를 할 수 있다'고 규정하면서, '무자료거래, 위장·가공거래 등 거래 내용이 사실과 다른 혐의가 있는 경우'(제2호), '신고 내용에 탈루나 오류의 혐의를 인정할 만한 명백한 자료가 있는 경우'(제4호) 등을 그와 같은 수시선정 사유로 들고 있다. 그런데 같은 조 제4항에서는 '세무공무원은 과세관청의 조사결정에 의하여 과세표준과 세액이 확정되는 세목의 경우 과세표준과 세액을 결정하기 위하여 세무조사를 할 수 있다'고 규정하고 있다.

한편 구 상증세법 제84조에서는 '세무에 종사하는 공무원은 상속세나 증여세에 관한 조사 및 그 직무 수행에 필요한 경우에는 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 자에게 질문하거나 관련 장부·서류 또는 그 밖의 물건을 조사하거나 그 제출을 명할 수 있다'고 규정하면서 각 호에서 질문·조사권 행사의 상대방으로 '납세의무자 또는 납세의무가 있다고 인정되는 자'(제1호), '피상속인 또는 제1호의 자와 재산을 주고받은 관계이거나 재산을 주고받을 권리가 있다고 인정되는 자'(제2호), '같은 법 제82조에 규정된 지급명세서 등을 제출할 의무가 있는 자'(제3호)를 들고 있다.

나. 헌법 제12조 제1항에서 규정하고 있는 적법절차의 원칙은 형사소송절차에 국한되지 아니하고 모든 국가작용 전반에 대하여 적용된다(헌법재판소 1992. 12. 24. 선고 92헌가8 결정, 헌법재판소 1998. 5. 28. 선고 96헌바4 결정 등 참조). 세무조사는 국가의 과세권을 실현하기 위한 행정조사의 일종으로서 과세자료의 수집 또는 신고내용의 정확성 검증 등을 위하여 필요불가결하며, 종국적으로는 조세의 탈루를 막고 납세자의 성실한 신고를 담보하는 중요한 기능을 수행한다. 이러한 세무공무원의 세무조사권의

행사에서 적법절차의 원칙은 마땅히 준수되어야 한다(대법원 2014. 6. 26. 선고 2012두 911 판결 참조).

그런데 개별 세법상 질문·조사권이 규정되어 있는 이외에 국세기본법은 세무조사와 관련한 별다른 규정을 두지 아니하였다가, 1996. 12. 30. 법률 제5189호로 개정되면서 납세자의 권익 향상과 세정의 선진화를 위하여 '납세자의 권리'에 관한 제7장의2를 신설하여 재조사의 금지 규정(제81조의3)과 납세자의 성실성 추정 등 규정(제81조의5)을 처음으로 도입하였다. 나아가 2002. 12. 18. 법률 제6782호로 개정된 국세기본법은 세무조사의 공정성과 객관성을 확보하고, 세무조사가 과세목적 이외에 다른 목적으로 이용되거나 자의적인 세무조사권 발동으로 오·남용된다는 시비를 차단하고자 제81조의3 제1항에서 "세무공무원은 적정하고 공평한 과세의 실현을 위하여 필요한 최소한의 범위 안에서 세무조사를 행하여야 하며, 다른 목적 등을 위하여 조사권을 남용하여서는 아니 된다."는 규정을 신설하는 한편, 제81조의5 제2항에서 일정한 사유가 있는 경우에 우선적으로 세무조사대상으로 선정할 수 있도록 함과 아울러, 제81조의5 제4항에서 과세관청의 조사결정에 의하여 과세표준과 세액이 확정되는 세목의 경우에는 과세표준과 세액을 결정하기 위한 세무조사를 할 수 있도록 하는 등의 규정을 마련하였다. 이후 2006. 12. 30. 법률 제8139호로 개정된 국세기본법에서 종전의 제81조의3이 제81조의4로 이동하고 제81조의5가 제81조의6으로 이동하는 등의 변화를 거쳐 앞서 본 구 국세기본법 제81조의6 제3항 및 제4항의 규정에 이르게 되었다.

다. 이와 같이 세무조사대상의 선정 등에 관한 구 국세기본법 제81조의6이 도입된 배경과 취지, 구 국세기본법 제81조의6이 포함된 제7장의2에 관한 구 국세기본법과 개별 세법의 관계 등을 종합하여 보면, 증여세와 같은 부과과세방식의 세목의 경우에는 구

국세기본법 제81조의6 제3항 각 호에서 정한 세무조사대상 선정사유가 존재하지 아니 하더라도 같은 조 제4항에 의하여 세무조사대상으로 선정하는 것이 가능하기는 하나, 그와 같은 세무조사의 상대방이 되려면 앞서 본 구 상증세법 제84조와 같은 개별 세법 에서 정한 질문·조사권 행사의 상대방에는 해당하여야 할 것이다.

나아가 관련 규정의 문언 및 체계 등에 비추어 보면, 구 상증세법 제84조 제1호에서 정한 '납세의무자'는 객관적으로 보아 상속세 또는 증여세의 과세요건이 충족되어 납세 의무가 성립한 사람을 말하고, '납세의무가 있다고 인정되는 자'는 위와 같은 '납세의무 자'에 해당한다고 합리적으로 추정되는 사람을 말한다.

### 3. 제2 상고이유에 관하여

가. 이 부분 상고이유는 이 사건 세무조사의 근거 규정이 구 국세기본법 제81조의6 제4항이라는 취지인데, 이는 상고심에서 처음 하는 새로운 주장이어서 적법한 상고이 유가 되지 못한다.

나. 나아가, 증여세에 관한 이 사건 세무조사가 구 국세기본법 제81조의6 제4항에 의하여 이루어진 것이라고 하더라도, 그러한 이 사건 세무조사가 적법하기 위해서는 앞서 본 바와 같이 원고들이 구 상증세법 제84조에 따른 질문·조사권 행사의 상대방에 해당하였어야 한다.

그런데 피고들이 주장하는 바와 같이 이 사건 세무조사 이전에 알 수 있었다는 사정, 즉 소외 4가 소외 6 회사 사주의 주식을 차명으로 보유하고 있었다는 점, 소외 4가 소 외 6 회사 퇴사 직후 이 사건 회사의 대표이사로 취임하였다는 점, 이 사건 회사와 소 외 6 회사의 업종이 동일하고 이 사건 회사의 매출의 상당 부분을 소외 6 회사에 의존 하여 왔다는 점, 소외 4가 이 사건 회사의 대표이사로 취임할 당시 4.25%의 주식만을

보유하고 있었다는 점 등만으로는 객관적으로 보아 원고들이 이 사건 주식을 명의신탁 받은 것이어서 증여세 납세의무가 성립하였다고 합리적으로 추정할 수 있었다고 보기는 어렵다. 결국 원고들이 구 상증세법 제84조 제1호에 따른 질문·조사권 행사의 상대방에 해당하였다고 볼 수 없고, 같은 조의 다른 호에서 정한 상대방에도 해당하지 아니하였던 것으로 보인다.

따라서 이 사건 세무조사가 위법하고 그에 터 잡아 이루어진 이 사건 처분도 위법하다고 본 원심의 결론은 타당하고, 이러한 원심의 판단에 상고이유 주장과 같은 잘못은 없다.

#### 4. 제1 상고이유에 관하여

원심이 원고들의 증여세 신고가 없었음에도 원고들을 세무조사대상으로 선정하기 위해서는 구 국세기본법 제81조의6 제3항 제4호의 요건을 갖추어야 한다고 실시한 부분은 부적절하다고 할 것이나, 앞서 본 바와 같이 원고들이 구 상증세법 제84조에 따른 질문·조사권 행사의 상대방에 해당하였다고 볼 수 없어 이 사건 세무조사는 위법하고 그에 터 잡아 이루어진 이 사건 처분도 위법하다고 할 것인바, 이 부분 상고이유의 당부는 판결에 영향이 없다.

#### 5. 제3, 4 상고이유에 관하여

이 부분 상고이유의 요지는, 이 사건 세무조사가 과세에 필요한 범위 내에서 실시된 것으로서 다른 목적을 위하여 이루어진 것이 아니고 조사기간도 준수하였으며, 이 사건 회사에 대한 세무조사의 적법 여부가 이 사건 세무조사의 적법 여부에 영향을 미치지 아니한다는 것이다.

그러나 원심은 이 사건 세무조사에 대하여 세무조사대상 선정사유가 존재하지 않음

에도 세무조사권을 남용하여 이루어졌음을 이유로 위법하다고 판단한 것이므로, 피고들의 주장은 원심의 판단을 오해한 데 지나지 아니하여 이유 없다.

6. 제5 상고이유에 관하여

이 부분 상고이유는 원심이 판단하지 아니한 사항에 관한 것으로서 적법한 상고이유가 되지 못한다.

7. 결론

상고를 모두 기각하고 상고비용은 패소자들이 부담하도록 하되, 원심판결의 주문에 명백한 오기가 있으므로 이를 경정하기로 하여, 관여 대법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

재판장            대법관            김선수

                  대법관            노태악

주    심            대법관            오경미

                  대법관            서경환