

대 법 원

제 1 부

판 결

사 건	2021두51881 종합소득세부과처분 취소 등
원고, 피상고인	원고 회사 소송대리인 법무법인 케이원챔버 담당변호사 김경선 외 1인
피고, 상고인	반포세무서장 소송대리인 법무법인 남산 담당변호사 김남열 외 3인
환 송 판 결	대법원 2020. 9. 24. 선고 2016두38112 판결
원 심 판 결	서울고등법원 2021. 8. 27. 선고 2020누57686 판결
판 결 선 고	2024. 9. 12.

주 문

원심판결을 파기하고, 원고의 항소와 원심에서 교환적으로 변경된 원고의 청구를 모두 기각한다.

소송총비용 중 3/5은 원고가, 나머지는 피고가 각 부담한다.

이 유

상고이유(상고이유서 제출기간이 지난 다음 제출된 상고이유보충서 등의 기재는 상고이유를 보충하는 범위에서)를 판단한다.

1. 사안의 개요

가. 원고는 중화인민공화국 홍콩특별행정구(이하 '홍콩'이라 한다)의 법령에 따라 2006년경 홍콩에서 설립된 법인으로 우리나라 법인세법상 외국법인에 해당한다.

나. 피고는 2011. 4. 13. 소외인에게 2006~2010년 귀속 종합소득세 등을 부과·고지하였다.

다. 피고는 소외인의 재산으로 체납 국세를 징수하기에 부족하자, 소외인이 실제로는 원고의 지분 100%를 가진 과점주주임을 전제로 구 국세기본법(2014. 12. 23. 법률 제 12848호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제40조에 따라 2013. 4. 3. 원고를 소외인의 제2차 납세의무자로 지정하고, 원고의 순자산가액 89,798,479,944원을 한도로 원고에게 종합소득세 등 부과처분을 하였다.

라. 피고는, 원고에 대한 위 조세채권에 기하여 2013. 4. 23. 원고 소유의 서산시 (주소 생략) 소재 임야 및 서울 서대문구 소재 주택을 압류하고, 2015. 6. 22. 원고가 보유한 채권들을 압류하였다(이하 위 부과처분과 압류처분을 통틀어 '이 사건 각 처분'이라 한다).

마. 환송 전 원심은 이 사건 각 처분이 적법하다고 보았으나, 대법원은 환송판결에서 "소외인이 소유한 원고의 주식의 발행인이 외국법인이 발행한 주식으로서 해당 외국법인의 본점 또는 주사무소 소재지국에 있는 재산에 해당하여 국세징수법에 따른 압류 등 체납처분 절차가 제한된다는 사유는 '법률에 의하여 출자자의 소유주식 등의 양도가 제한된 경

우'라고 할 수 없으므로, 원고에게 소외인이 체납한 국세에 대하여 구 국세기본법 제40조 제1항 제2호(이하 '이 사건 조항'이라 한다)에 따른 제2차 납세의무가 있다고 볼 수 없다."라는 이유를 들어, 환송 전 원심판결을 파기환송하였다.

바. 환송 후 원심에서 피고는, 소외인이 소유한 원고의 주식의 양도가 정관에 의하여 양도가 제한된 경우'에 해당한다는 것으로 처분사유를 추가하였다.

2. 환송 후 원심의 판단

환송 후 원심(이하 '원심'이라고만 한다)은 환송판결의 기속력에 따라 원고의 주식이 '법률에 의하여 양도가 제한된 경우'로 볼 수 없다고 판단한 다음, 원고의 정관에 '회사 사원의 수를 50인으로 한정하고 주식에 대한 청약 공모가 금지되며 이사들은 주식 양도의 등록을 어떠한 사유도 제시하지 아니하고 거부할 수 있다'는 규정이 존재함을 인정하면서 아래와 같은 이유를 들어 원고의 주식이 '정관에 의하여 양도가 제한된 경우'에도 해당하지 않아 원고에게 소외인이 체납한 국세에 대하여 이 사건 조항에 따른 제2차 납세의무가 있다고 볼 수 없으므로, 이 사건 각 처분이 모두 위법하다는 취지로 판단하였다.

가. 이 사건 조항 중 '출자자의 소유주식 등이 법인의 정관에 의하여 양도가 제한된 경우'는 상법 제335조 제1항 단서에서 정하고 있는 정관상 주식양도 제한의 방법과 같이 주식거래에 대하여 법인의 이사회가 개입하여 그 허용 여부를 결정하는 등 양도 자체에 대한 승인 절차를 정관에서 규정하고 있는 경우를 의미한다.

나. 명의개서 제도와 이사회 승인방식에 의한 정관상 주식양도 제한은 그 규정의 취지와 효력에 있어 구별된다.

다. 법인의 정관에서 '이사회가 주주명부의 등록을 거절할 수 있다'는 규정을 두고

있는 경우, 이를 주식양도 자체의 요건을 가중하는 주식양도 제한 규정과 동일한 것으로 해석하기 어렵다.

3. 대법원의 판단

가. 구 국세기본법 제40조 제1항은 "국세의 납부기간 만료일 현재 법인의 무한책임사원 또는 과점주주(이하 '출자자'라 한다)의 재산으로 그 출자자가 납부할 국세·가산금과 체납처분비에 충당하여도 부족한 경우에는 그 법인은 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에만 그 부족한 금액에 대하여 제2차 납세의무를 진다."라고 규정하면서, 제2호(이 사건 조항)에서 "법률 또는 그 법인의 정관에 의하여 출자자의 소유주식 또는 출자지분(이하 '주식 등'이라 한다)의 양도가 제한된 경우"를 규정하고 있다.

이 사건 조항에서 법인의 제2차 납세의무 성립요건 중 하나로 정한 '법인의 정관에 의하여 출자자의 주식 등의 양도가 제한된 경우'에 해당하는지 여부는, 구 국세기본법에서 '주식 등 양도의 제한'에 관하여 특별히 정하고 있지 않은 이상, 정관의 해석 및 효력 문제로서 해당 정관 규정의 내용과 객관적 의미를 합리적으로 해석하고, 민법·상법 그 밖의 실체법에 따라 그 법적 효력 등을 결정하여 판단하여야 한다. 이때 출자자의 주식 등이 외국법인이 발행한 것으로서 그 양도 제한에 관한 외국법인의 정관 규정의 해석 및 효력이 문제되는 등 외국적 요소가 있는 법률관계에 해당하는 경우에는 특별한 사정이 없는 한 구 국제사법(2016. 1. 19. 법률 제13759호로 개정되기 전의 것, 이하 같다)의 규정에 따라 정하여지는 준거법을 1차적인 기준으로 하여야 한다.

구 국제사법 제16조 본문은 "법인 또는 단체는 그 설립의 준거법에 의한다."라고 하여 법인의 준거법은 원칙적으로 설립 준거법을 기준으로 정하고 있다. 이 조항이 적용되는 사항을 제한하는 규정은 없는데, 그 적용 범위는 법인의 설립과 소멸, 조직과 내

부관계, 기관과 구성원의 권리와 의무, 행위능력 등 법인에 관한 문제 전반을 포함한다 (대법원 2018. 8. 1. 선고 2017다246739 판결 등 참조). 따라서 '법인의 정관에 의하여 주식 등의 양도가 제한된 경우'에 해당하는지와 같은 정관의 해석 및 효력 문제에 관하여도 특별한 사정이 없는 한 해당 법인의 설립 준거법에 따라야 한다. 한편 외국적 요소가 있는 법률관계에 관하여 적용될 외국 법규의 내용을 확정하고 그 의미를 해석하는 경우에는 그 외국법이 그 본국에서 현실로 해석·적용되고 있는 의미·내용대로 해석·적용하는 것이 원칙이며, 소송 과정에서 그 외국의 판례나 해석기준에 관한 자료가 제출되지 아니하여 그 내용의 확인이 불가능한 경우에만 일반적인 법해석 기준에 따라 법의 의미·내용을 확정할 수 있다(대법원 2016. 5. 12. 선고 2015다49811 판결 등 참조).

나. 원심판결 이유와 적법하게 채택된 증거에 따르면, 아래의 사정을 알 수 있다.

1) 원고는 홍콩에서 설립된 외국법인이고 소외인이 소유한 원고 주식도 원고의 본점 소재지인 홍콩에 있는 재산에 해당하는 등 원고의 주식양도 제한에 관한 외국법인의 정관 규정의 해석 및 효력 문제는 외국적 요소가 있는 법률관계에 해당한다.

2) 홍콩회사조례(Companies Ordinance) 제11조는 비공개회사(Private Company)에 대하여 '정관으로 ① 사원의 주식 양도권을 제한하고, ② 사원 수는 50인으로 한정하며, ③ 주식 또는 채무증서의 청약 공모는 금지한다'는 등의 요건을 갖춘 회사를 말한다고 정의하여 '정관상 주식양도 제한'을 비공개회사의 요건으로 명시하고 있고, 제134조 제2항은 '회사 구성원의 지분이나 기타 이익은 회사 정관에 따라 양도될 수 있다'고 규정하여 정관상 주식양도 제한의 방식을 특별히 제한하고 있지 않다.

3) 원고의 정관 제2조는 '원고는 비공개회사로서 주식 양도권은 제한된다. 사원의 수

는 50인으로 한정되고, 주식 또는 채무증서의 청약 공모가 금지된다'고 규정하고, 제3조는 '이사들은 주식양도의 등록을 어떠한 사유도 제시하지 아니하고 거부할 수 있다. 이사들은 주주총회 개최 전 일정 기간 양도등록을 정지시킬 수 있다. 일정액의 수수료가 납부되고 양도인의 양도권 입증을 위하여 이사들이 합리적으로 요구할 수 있는 증거자료가 양도증서에 수반되는 경우를 제외하고 이사들은 양도증서의 등록을 거부할 수 있다'고 규정하여 앞서 본 홍콩회사조례의 비공개회사 요건에 부합하는 내용으로 '정관상 주식양도 제한'을 명시하고 있다.

4) 특히 원고의 정관 제3조에 규정된 '이사들이 주식양도의 등록을 거부할 수 있다'는 내용은 홍콩기업등록국(Companies Registry)에서 제정한 비공개 유한회사(Private Company Limited by Shares)의 표준정관에 따른 통상적인 주식양도 제한방식에 해당한다.

다. 이러한 사정을 앞서 본 관련 규정과 법리에 비추어 살펴보면, 원심의 판단은 아래와 같은 이유에서 수긍하기 어렵다.

1) 원심은 원고의 정관을 해석하면서 우리나라 상법이 그 준거법이 된다는 전제에서 상법을 적용하여 판단하였으나, 원고 정관의 해석 및 효력 문제는 특별한 사정이 없는 한 구 국제사법 제16조 본문에 따라 원고의 설립 준거법인 홍콩법에 의하여 확정하여야 한다.

2) 원고의 정관에서는 이사들에게 실체적·절차적 사유에 기하여 주식양도의 등록을 거부할 수 있는 권한을 폭넓게 부여하고 있는데, 이는 홍콩회사조례상 적법·유효한 방식으로서 비공개회사의 정관상 주식양도 제한방식으로 홍콩에서 통용되고 있는 것으로 보인다.

3) 결국 원고의 주식은 '정관에 의하여 양도가 제한된 경우'로서 이 사건 조항의 요

건을 모두 충족한다.

라. 그런데도 이와 달리 원심은 판시와 같이 원고의 주식에 이 사건 조항의 요건을 충족하였다고 볼 수 없다는 이유를 들어, 이 사건 각 처분이 위법하다고 판단하였다. 이러한 원심판단에는 이 사건 조항의 '정관에 의하여 양도가 제한된 경우'의 해석, 외국법인의 정관 해석에 적용될 준거법 등에 관한 법리를 오해하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다. 이를 지적하는 피고의 상고이유 주장은 이유 있다.

4. 결론

이 사건 각 처분이 위법하지 않다는 피고의 나머지 상고이유에 관한 판단을 생략한 채 원심판결을 파기하되, 이 사건은 대법원이 직접 재판하기에 충분하므로, 행정소송법 제8조 제2항, 민사소송법 제437조에 따라 다음과 같이 재판하기로 한다.

앞서 본 바와 같이 원고는 이 사건 조항에 따라 과점주주인 소외인이 체납한 국세에 대한 제2차 납세의무를 부담한다. 구 국세기본법 제40조 제2항, 국세기본법 시행령 제21조 등 관련 규정과 원심이 적법하게 확정된 사실관계에 따르면, 원고의 제2차 납세의무 한도액은 2011. 4. 30. 기준으로 「상속세 및 증여세법」상 보충적 평가방법에 따라 산정한 원고의 순자산가액 89,798,479,944원이 된다. 이를 한도로 부과한 이 사건 각 처분은 적법하여 그 취소를 구하는 원고의 청구는 이유 없어 이를 기각하여야 하는데, 제1심판결 일부는 이와 결론을 같이하여 정당하므로, 이 부분에 해당하는 원고의 항소는 이유 없어 이를 기각하고, 원심에서 교환적으로 변경된 원고의 청구도 이유 없어 이를 기각하며, 소송총비용 중 3/5은 원고가, 나머지는 피고가 각 부담하도록 하여, 관여 대법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

재판장 대법관 노경필

 대법관 노태악

주 심 대법관 서경환

 대법관 신숙희