

[판례평석]명의신탁 주식 증여에 관한 증여세 가산세 부과처분의 적법 여부(1)

대법원 2019. 7. 25. 선고 2017두65159 판결

세정신문 기자 webmaster@taxtimes.co.kr

등록 2020.02.14 14:26:04



▲ 윤성민 변호사
(법률사무소 진영)

1. 들어가며

이 글에서 소개하는 대법원 2019. 7. 25. 선고 2017두65159 판결 및 하급심 판결(이를 모두 포함하여, 이하 '대상 판결'이라 한다)은, 명의신탁 주식 증여에 관한 증여세 가산세 부과처분의 적법 여부 등 여러 가지 쟁점에 대하여 판시하고 있다.

대상 판결에서는 2건의 주식 명의신탁과 관련한 증여가 문제되는데, 이를 각각 나눈 뒤 두 차례에 걸쳐, 대상 판결에서 다루어진 여러 쟁점들 중 특히 증여세 가산세 부과처분의 적법 여부와 관련하여, 해당 판시내용을 살펴보고 대상 판결의 의의에 대하여 고찰해 보고자 한다.

2. 사건의 개요

가. L의 명의신탁

주식회사 M(이하 'M'이라 한다)과 N 주식회사(이하 'N'이라 한다)의 대표이사인 L은 1983년경부터 1999년경까지 매제인 망 O에게 M 주식 총 758,980주를, 1986년경부터 1999년경까지 동생인 P에게 N 주식 총 1,359,493주를 각각 명의신탁하였다(이하에서는 N 주식 명의신탁과 관련한 내용만 기술한다).

나. N 주식 증여, 증여세 신고 및 납부 경위, 과세 경위

1) L은 2002. 9. 28. 원고들에게 P 명의로 보유하던 N 주식 300,000주를 원고들에게 각각 증여하였다. 원고들은 2002. 12. 26. 각 관할세무서장들에게 증여세 신고를 하면서(최대주주할증률 20%를 적용하여 1주당 가액을 산정하였다) 해당 세액을 현금으로 납부하였다. 이에 ○○세무서장은 2003. 12. 24. 원고 A, B, C, D, E, H, I의 증여세신고 및 납부를 시인하는 결정을, □□세무서장은 2003. 12. 19. 원고 J의 증여세신고 및 납부를 시인하는 결정을 하였다.

2) 각 관할세무서장들은 2004. 8. 23. N 주식의 1주당 순손익액이 과소평가되었다는 이유로 N 주식의 1주당 가액을 20,448원으로 평가하여 원고들에게 각 2002. 9. 28. 증여분 증여세 본세를 증액 결정(원고 F, G, K에게는 증액결정)·고지하고 이에 대한 납부불성실 가산세를 결정·고지하였다.

3) 각 관할세무서장들은 2005. 8. 4. N 주식의 1주당 가액을 24,456원으로 재평가하여 원고들에게 각 2002. 9. 28. 증여분 증여세 본세를 증액 결정·고지하고 이에 대한 납부불성실 가산세를 증액 결정·고지하였다.

4) 피고들은 "① N 주식의 증여자가 P가 아니라 L이므로 동일인 재차 증여가산을 적용하고(원고 A에 대하여), 증여재산 공제액을 다시 계산하며(원고 A, C, D, F, H에 대하여), N 주식의 1주당 가액을 26,066원으로 증액하여야 하고, ② 원고들이 증여자를 P로 하여 2002. 9. 28.자 N 주식 증여에 관한 증여세를 신고 및 납부한 것은 효력이 없다고 보아 신고세액공제를 부인하고, 증여세 산출세액 전액에 대한 일반무신고 가산세 및 납부불성실 가산세를 부과하여야 한다"는 이유로 원고들에게 각 2002. 9. 28. 증여분 증여세 본세를 경정(원고 C에 대하여 감액 결정, 나머지 원고들에 대하여 증액 결정)·고지하고 위 각 증여세 본세에 대한 납부불성실 가산세를 증액 결정·고지하고 위 각 증여세 본세에 대한 일반무신고 가산세를 결정·고지하였다.

3. 주요 쟁점 및 대상 판결의 요지

가. 주요 쟁점

N 주식 증여, 증여세 신고 및 납부와 관련하여, ① 원고들이 행한 신고가 무신고인지 과소신고인지 여부, ② 각 신고불성실 및 납부불성실 가산세 부과처분의 적법 여부가 문제된다.

나. 1심 판결(서울행정법원 2016. 12. 27. 선고 2015구합83313 판결)의 요지

1) 쟁점 ① 원고들이 행한 신고가 무신고인지 과소신고인지 여부

원고들이 증여세 신고기한 내인 2002. 12. 26. 증여자를 L이 아닌 P로 달리 기재하여 2002. 9. 28.자 N 주식 증여에 관한 증여세의 과세가액 및 과세표준을 신고한 것은 다음과 같은 이유로 유효한 과소신고에 해당한다고 보아야 하고, 가산세 부과대상이 되는 무신고로 평가할 수는 없다.

증여세 납세의무자의 신고는 협력의무 이행에 그치고, 그러한 신고 내용에 탈루 또는 오류가 있는지를 조사할 책임은 과세관청에 있는데, 납세의무자가 증여자를 달리 신고한 경우 동일인 재차 증여재산 가산(구 상증세법 제47조 제2항 참조), 증여재산공제(구 상증세법 제53조 제1항 참조) 등에 영향을 미쳐 비록 과세관청으로 하여금 정당한 과세표준 및 증여세액을 파악하는 데에 곤란을 겪게끔 하지만, 납세의무자가 증여자 외의 다른 사항을 충실히 신고하였다면 이를 두고

협력의무를 전혀 이행하지 않았다거나 그와 유사하게 볼 수 있을 정도로 협력의무의 이행을 게을리 하였다고 보기 힘들다.

수증자가 명의수탁자를 증여자로 하여 증여세 과세가액 및 과세표준을 신고하였다고 하더라도 이러한 신고를 '실제 증여자인 명의신탁자의 수증자에 대한 증여 사실'과 동일한 증여세 과세원인사실의 범위를 벗어난 사항을 신고한 것으로 볼 수 없고, 따라서 명의수탁자를 증여자로 한 증여세 과세가액 및 과세표준 신고가 '실제 증여자인 명의신탁자의 수증자에 대한 증여 사실'을 원인으로 한 증여세 부과처분에 대한 증여세 신고로서 효력이 없다고 보기는 어렵다.

신고사항의 일부인 '증여자'의 내용에 오류가 있다는 이유만으로 원고들의 N 주식 증여에 관한 증여세 신고를 무효로 보기는 어렵다.

2) 쟁점 ② 각 신고불성실 및 납부불성실 가산세 부과처분의 적법 여부

증여세는 납세자가 구 상증세법 제68조의 규정에 의하여 신고서를 제출하지 아니한 경우에 해당하지 아니하면 증여세의 과세표준과 세액에 대한 신고기한 또는 신고서 제출기한의 다음 날부터 10년이 만료된 날 후에는 부과할 수 없다. 또한, 과세관청은 증여세에 대한 가산세도 증여세 본세의 제척기간과 동일한 기간이 지나면 부과할 수 없다. 한편, 구 상증세법 제68조 제1항에 따르면, 증여세납세의무가 있는 자는 증여받은 날부터 3월 이내에 증여세의 과세가액 및 과세표준을 납세지 관할세무서장에게 신고하여야 한다.

증여세 납세의무자인 원고들은 앞서 본 바와 같이 2002. 9. 28.자 N 주식 증여에 관하여 증여세의 과세가액 및 과세표준을 과소신고한 것에 불과하므로, 2002. 9. 28.자 N 주식 증여에 관한 증여세 신고불성실 가산세의 부과제척기간은 신고기한의 다음 날인 2002. 12. 29.부터 10년간이다. 피고들은 위 2002. 12. 29.부터 10년이 경과하였음이 역수상 명백한 2013. 11. 1. 또는 2013. 11. 4.에 이르러서야 원고들에게 2002. 9. 28.자 N 주식 증여에 관한 각 증여세 신고불성실 가산세 부과처분을 하였으므로, 위 각 처분은 부과제척기간이 경과한 후에 이루어진 것으로서 당연 무효이다.

또한, 앞서 본 N 주식 증여에 관한 각 증여세 신고불성실 가산세와 마찬가지로 N 주식 증여에 관한 각 증여세 납부불성실 가산세의 부과제척기간도 신고기한의 다음 날인 2002. 12. 29.부터 10년간이다. 피고들은 위 2002. 12. 29.부터 10년이 경과하였음이 역수상 명백한 2013. 11. 1. 또는 2013. 11. 4.에 이르러서야 원고들에게 2002. 9. 28.자 N 주식 증여에 관하여 증액경정처분인 각 증여세 납부불성실 가산세 부과처분을 하였으므로, 부과제척기간 경과 후에 이루어진 위 각 처분으로 인해 증액된 각 세액 부분은 당연 무효이다.

한편, 증액경정처분이 제척기간 도과 후에 이루어진 경우 쟁송의 대상이 된 증액경정처분 중 증액된 부분만이 무효로 되고 제척기간 도과 전에 있었던 당초 처분에서 확정된 세액 부분은 유효

한 것이므로(대법원 2004. 2. 13. 선고 2002두9971 판결 등 참조), 원고들은 부과제척기간 도과 전인 2005. 8. 4. 이루어진 2002. 9. 28.자 N 주식 증여에 관한 각 증여세 납부불성실 가산세 부과처분에 의하여 이미 확정된 납부불성실 가산세액 부분에 대하여 다시 위법 여부를 다툴 수 없다.

다. 대법원 판결의 요지

1) 피고들의 상고이유 제1점에 관하여

원심은 제1심판결 이유를 인용하여 ① L이 2002. 9. 28. 원고들에게 동생인 P 명의로 보유하던 N 주식 300,000주를 각각 증여한 사실, ② 원고들은 2002. 12. 26. 각 관할세무서장들에게 증여자를 P로 증여세 신고를 하면서 N 주식 1주당 18,456원으로 산출한 세액을 현금으로 납부한 사실, ③ 이후 관할세무서장들은 원고들에게, 2004. 8. 23. 및 2005. 8. 4. 각 N 주식의 1주당 가액을 재평가하여 증여세 본세 및 납부불성실 가산세를 각 증액 경정·고지하였다가, 2013. 11. 1. 및 같은 달 4. 동일인 재차 증여 가산과 N 주식 재평가 및 증여재산 공제액 재계산 등으로 인한 증여세 본세와 원고들이 증여자를 P로 하여 2002. 9. 28.자 증여분 증여세를 신고 및 납부한 것은 효력이 없다고 보아 그 산출세액 전액에 대한 일반무신고 가산세 및 납부불성실 가산세를 각각 경정·고지한 사실 등을 인정하였다.

그런 다음 원심은 그 판시와 같은 이유로 원고들이 법정신고기한 내에 N 주식 증여분 증여세의 과세가액 및 과세표준을 신고한 이상 이를 무신고로 볼 수 없으므로, 피고들의 원고들에 대한 2013. 11. 1.자 및 2013. 11. 4.자 각 증여세 신고불성실 가산세 부과처분과 납부불성실 가산세 부과처분(2005. 8. 4.자 증여세 납부불성실 가산세액을 초과하는 부분)은 부과제척기간이 경과한 후에 이루어진 것으로서 무효 확인의 의미로 취소되어야 한다고 판단하였다.

관련 법리에 비추어 기록을 살펴보면, 원심의 이러한 판단은 정당하고, 거기에 상고이유 주장과 같이 증여세에 있어 무신고에 관한 법리를 오해한 잘못이 없다.

2) 피고들의 상고이유 제3점에 관하여

이 부분 상고이유는, 원고들이 사기 기타 부정한 행위로 증여세를 과소신고하여 납부하였으므로 적어도 납부불성실 가산세에 관하여는 장기의 부과제척기간이 적용되어야 하는데, 원심판결에는 이 점을 지적하는 피고들의 주장에 대한 판단을 누락하고 필요한 심리를 다하지 아니한 잘못이 있다는 취지이다.

관계 규정 및 관련 법리에 따라 기록을 살펴보면, 원고들이 사기 기타 부정한 행위로 증여세를 과소신고하였다고 보기 어려우므로, 원심이 이 부분 판단을 누락하고 필요한 심리를 다하지 아니

하였다고 하더라도 이는 판결결과에 영향을 미칠 수 없는 것으로서 원심판결을 파기할 사유가 될 수 없다.

4. 대상 판결의 의의

증여세는 부과납세 방식의 국세이므로 납세의무자의 신고는 증여세의 과세표준과 세액을 확정하지 않고, 납세자가 신고한 내용을 조사하여 정당한 세액을 부과·징수할 책임은 결국 과세관청에게 있다.

원고들이 증여세 신고 시에 증여자를 달리 신고하였다고 하나 증여자 외의 사항을 충실히 신고하였다면, 이러한 신고가 동일인 재차 증여재산 가산(구 상증세법 제47조 제2항 참조), 증여재산 공제(구 상증세법 제53조 제1항 참조) 등에 영향을 미친 결과로 인해 원고들의 과세표준 및 증여세액이 달라지는 결과가 된다고 하더라도, 결국 과세관청이 신고 내용 중 증여자를 바로 잡아 정당한 세액을 부과·징수하여야 하고, 납세의무자의 위와 같은 신고를 무신고와 동일하게 취급할 수는 없다.

또한 납세의무자가 명의수탁자를 증여자로 하여 증여세 신고를 하였다고 하더라도, 이러한 신고 내용이 실제 명의신탁자로부터 증여자에게 이루어진 증여 사실과 기본적 사실관계가 동일하지 아니하다고 보기에 어렵다. 그리고 신고 내용 중 증여자에 오류가 있다는 사정 역시 원고들의 신고를 무효로 하기에는 충분하지 않다.

이렇듯 원고들의 신고는 무신고가 아닌 과소신고로 보아야 하고(동일인 재차 증여재산 가산 등이 적용되지 않아, 결국 과세표준과 세액을 과소신고한 것이 된다), 그렇다면 원고들 증여세에 대한 부과제척기간은 10년이 된다. 가산세에 대한 부과제척기간의 적용 역시 본세와 마찬가지로, 원고들에 대한 각 증여세 신고불성실 및 납부불성실 가산세 부과처분은 부과제척기간 도과를 이유로 무효임이 명백해 보인다.

다만, 증액경정처분이 제척기간 도과 후에 이루어진 경우 쟁송의 대상이 된 증액경정처분 중 증액된 부분만이 무효로 되고 제척기간 도과 전에 있었던 당초 처분에서 확정된 세액 부분은 유효하다는 대법원의 태도를 고려하여 취소의 범위를 정하여야 할 것이다.

위와 같은 사정을 모두 고려한 원심 및 대법원 판결의 판시 내용은 이유 및 결론에서 모두 정당하다.

※외부기고는 본지의 편집방향과 다를 수 있습니다.

