

서울중앙지방법원

제 24 형사부

판 결

사 건 2011고합1164 가. 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)

나. 조세범처벌법위반

피 고 인 1.가. 이00 (000000-0000000), 전 000 대표이사

주거 Singapore

등록기준지 서울

2.가. 이** (000000-0000000), 주식회사 ***** 회장

주거 서울

등록기준지 서울

3.가. 민00 (000000-0000000), 주식회사 ***** 대표이사

주거 서울

등록기준지 서울

4.나. 주식회사 *****

소재지 서울

대표이사 민00

검 사 정진우(기소), 이은강(공판)

변 호 인 변호사 백제흠, 김지현, 박재찬(피고인들을 위하여)

법무법인 바른 담당변호사 이성훈, 최문기(피고인 이**을 위하

여)

판 결 선 고 2012. 3. 30.

주 문

피고인들은 모두 무죄.

이 유

I. 이 사건 공소사실

피고인 이00은 조세회피지역인 말레이시아 라부안에 설립된 퍼00 계00 컴퍼니(이하 'PGC'라고 한다)의 최대주주(83%)이고, 호텔 등에 유료 티브이(Pay TV)와 인터넷 제공을 주된 사업으로 하는 000(싱가포르 소재, 이하 'MPL'이라고 한다)의 대표이사였던 사람이다.

피고인 이**은 서울 강남구 역삼동 소재 주식회사 ****(이하 '****'라고 한다)의 회장이면서 위 PGC의 대주주(17%)인 사람이다.

피고인 민00은 ****의 대표이사이고, 피고인 ****는 호텔 등에 유료 티브이(Pay TV)와 인터넷 제공을 주된 사업으로 하는 법인이다.

2007. 11.경 위 PGC가 ****의 주식 100%를 매입하여 ****와 PGC는 사실상 피고인 이00, 피고인 이**에 의해 운영되었다.

또한, PGC는 2007. 11.말 현재 위 MPL의 주식 48.75%를 소유하고 있었고, ****는 MPL의 주식 20.01%를 소유하고 있었다.

1. 피고인 이00, 피고인 이**, 피고인 민00의 공동범행

피고인 이00과 피고인 이**은 2007. 10. 23.경부터 일본 통신회사 엔00 도00(NTT Do0000)의 자회사인 도00 인터00(Do0000 inter-00000)와 위 MPL 지분 100%를 매각하는 협상을 해오던 중 2007. 12. 초경 위 매각대금이 MPL 주식 총액기준 미화 148,500,000달러(주당 5.737033달러)로 사실상 타결되자, 위 ****가 보유하고 있던 MPL 주식을 미리 조세회피지역에 있는 PGC로 저가에 양도하여 보유하다가 도00 인터00(Docomo inter-Touch)에 고가로 이전함으로써 ****가 MPL 주식 양도로 취득할 소득을 축소시키는 방법으로 국내에서 부담하여야 할 세금을 포탈할 것을 공모하였다.

피고인 이00과 피고인 이**은 2007. 12. 12. **** 대표이사인 피고인 민00에게 ****가 보유하고 있는 MPL 주식 5,179,561주를 주당 3.403270달러 총액 미화 17,627,444달러에 PGC에 양도하는 계약을 체결하도록 지시하고, 피고인 민00은 이에 응하여 주식양수도계약서를 작성하고 PGC로부터 계약금 명목으로 미화 300,000달러를 송금받았다.

피고인 이00, 피고인 이**은 2007. 12. 21. 도00 인터00(Do0000 inter-00000)와 위와 같이 ****로부터 양도받은 주식을 포함한 MPL 주식 100%를 주당 5.737033달러 총액 미화 148,500,000달러에 매각하는 계약서에 서명을 하고, 2008. 2. 1. 그 대금을 지급받았다.

그럼에도 피고인들은 2009. 3. 31. 관할 세무당국인 서초세무서에 ****에 대한 2008년도 결산신고를 함에 있어 위 주식매도대금을 실제가격인 주당 5.737033달러씩 총 미화 29,715,312달러가 아닌, 탈세를 위해 저가로 양도한 주당 3.403270달러 총액 미화 17,627,444달러로 매각하였다는 내용으로 법인세의 과세표준과 세액을 과소신고한 후 납부기한을 도과함으로써 사기 기타 부정한 행위로서 2008년도 법인세 2,857,254,333

원 상당을 포탈하였다.

2. 피고인 ****

피고인 ****는 피고인 회사의 대표이사인 민00이 피고인의 업무에 관하여 위 제1항 기재와 같은 위반행위를 하였다.

II. 전제사실

이 사건 기록에 의하면 다음과 같은 사실이 인정된다.

가. MPL 주식 소유 관계의 변동

2005. 4. 30. 이전 MPL의 주식은 PGC가 27.38%, 피고인 ****가 45.57%, Ge0000 Corporation이 3.98%, 기타 소수 주주가 23.07%를 각 보유하고 있었는데, 일본법인인 MP Technologies(이하 'MPT'라고 한다)는 2005. 4. 30. MPL의 주식 중 피고인 ****로부터 25.56%, PGC로부터 13.16%, Ge0000 Corporation으로부터 3.21%, 소수 주주부터 23.07% 등 MPL의 주식 합계 65%를 주당 미합중국통화 4.211달러(MPL 총가치 미합중국통화 1억 900만 달러 기준, 이하 미합중국통화를 '달러'라고 한다)에 취득하였다(이로써 MPL의 주식은 PGC가 14.22%, ****가 20.01%, MPT가 65%, Ge0000 Corporation이 0.77%를 보유하게 되었다).

한편 PGC는 2007. 9. 14. MPT로부터 MPL 주식 45%를 매수하였는데, 그 중 35%는 주당 2.79444328달러에, 10%는 5.5342달러에 매수하였다(이를 가중평균하면 매매대금은 주당 3.40327달러가 된다). 이후 PGC는 2007. 9. 21. NIF SMBC VENTURES CO., LTD(이하 'NIF'라고 한다)에게 MPL 주식 10.47%를 주당 5.5342달러(총 14,999,978.69 달러)에 매도하였다(이로써 MPL의 주식은 PGC가 48.75%, 피고인 ****가 20.01%, MPT가 20%, NIF가 10.47%, Gemini Corporation이 0.77%를 보유하게 되었다).

피고인 ****는 2007. 12. 12. PGC에 당시 피고인 ****가 보유하고 있던 MPL의 주식 전부인 5,179,561주(20.01%, 이하 '이 사건 주식'이라고 한다)를 주당 3.40327달러(총 17,627,444달러, MPL 총가치 8,800만 달러 기준)에 매도(이로써 MPL의 주식은 PGC가 68.76%, MPT가 20%, NIF가 10.47%, Gemini Corporation이 0.77%를 보유하게 되었다. 이하 '이 사건 제1 주식양도'라고 한다)하였고, PGC는 2007. 12. 21. 도00 인터00에 이 사건 주식을 포함한 MPL 주식 100%를 1억 4,850만 달러(주당 5.737033달러)에 매도(이하 '이 사건 제2 주식양도'라고 한다)하였으며, 같은 날 NIF, MPT로부터 그들이 보유하는 MPL 주식을 매수하는 계약을 체결하였다.

나. 한편, PGC는 2000. 5. 2. 조세회피지역인 말레이시아 라부안에 설립된 법인으로 서, 2007. 11. 이후 PGC가 피고인 ****의 발행주식 100%를 소유하게 되어 피고인 ****는 PGC의 100% 자회사이고, PGC의 발행주식 중 83%는 피고인 이00이, 17%는 피고인 이**이 소유하고 있으며, 피고인 이**은 피고인 ****의 회장, 피고인 민00은 피고인 ****의 대표이사, 피고인 이00은 MPL의 대표이사였다. 또한 앞서 본 것과 같이 PGC는 이 사건 제1, 2 주식양도계약을 통하여 피고인 ****로부터 이 사건 주식을 주당 3.40327달러에 매수하여, 도00 인터00에 이 사건 주식을 포함한 MPL 주식 100%를 주당 5.737033달러에 매도하였는데, 만약 피고인 ****가 도00 인터00에게 이 사건 주식을 주당 5.737033달러에 곧장 매도하였을 경우 피고인 ****는 이 사건 주식양도로 인하여 2008년도 법인세 약 2,857,254,333원을 추가로 부담하게 된다.

Ⅲ. 피고인들의 납세의무의 존부에 관한 판단

구 조세법처벌법(2010. 1. 1. 법률 제9919호로 개정되기 전의 것, 이하 '구 조세법처벌법'이라고 한다) 제9조 제1항 소정의 조세포탈죄는 납세의무자가 국가에 대하여 지

고 있는 것으로 인정되는 일정액의 조세채무를 포탈한 것을 범죄로 보아 형벌을 과하는 것으로서, 조세포탈죄가 성립하기 위하여는 조세법률주의에 따라 세법이 정한 과세요건이 충족되어 조세채권이 성립하여야만 되는 것이므로, 세법이 납세의무자로 하여금 납세의무를 지도록 정한 과세요건이 구비되지 않는 한 조세채무가 성립하지 않음은 물론 조세포탈죄도 성립할 여지가 없는바(대법원 2005. 6. 10. 선고 2003도5631 판결 등 참조), 이 사건 공소사실과 같이 피고인 ****가 이 사건 주식을 도00 인터00에 주당 5.737033달러에 매도한 것으로 보아 법인세 납부의무를 부담하는지에 관하여 살펴본다.

1. 당사자들의 주장

가. 검사의 주장

검사는, 피고인 ****가 PGC의 100% 자회사이고 경영진도 피고인 이00, 이**으로 동일함바, 피고인 이00, 이**은 이 사건 제1 주식양도 이전인 2007. 12. 초순경 이미 도00 인터00과 사이에 피고인 ****, PGC 등이 소유한 MPL 주식 100%를 주당 5.737033달러에 매도하기로 합의한 상태였으나, 피고인 ****가 직접 위 가격에 이 사건 주식을 매도할 경우 부담하게 될 법인세를 회피하기 위하여 조세회피목적으로 설립된 PGC와 형식상의 저가매매계약을 체결하고, PGC가 이를 다시 도00 인터00에게 매도하는 우회양도의 형식으로 형식명의자에 불과한 PGC에게 이 사건 주식 양도로 인한 이익을 귀속시켰는바, 실질과세의 원칙에 따라 양도이익 전체가 원래의 매도법인인 피고인 ****에게 귀속되어야 하고, 현실적으로 PGC가 ****에게 양도이익을 이전하지 않았다고 하더라도 ****가 PGC의 100% 자회사인 이상 양도이익이 피고인 ****에게 귀속되므로, 피고인 ****는 2,857,254,333원 상당의 법인세 납부의무를 부담한다고 주장

한다1).

나. 피고인들의 주장

이에 대하여 피고인들은, 이 사건 제1 주식양도는 MPL의 일본 주식시장 상장(IPO, Initial Public Offering)을 위한 것으로서 정상가격으로 이루어진 유효한 거래이고, 실질과세의 원칙에 의하더라도 개별적이고 구체적인 부인규정이 마련되어 있지 않는 이상 위 거래의 효력을 함부로 부인할 수 없으며, 이 사건 제1 주식양도계약 당시 제2 주식양도계약이 체결될 것이 확정적이지도 않았으므로, 피고인 ****가 도00 인터00에게 이 사건 주식을 주당 5.737033달러에 매도한 것으로 볼 수 없어 법인세 납부의무를 부담하지 않는다고 주장한다.

2. 실질과세의 원칙2)에 따라 피고인 ****가 이 사건 주식을 도00 인터00에게 주당 5.737033달러에 매도한 것으로 볼 수 있는지 여부

- 1) 한편 과세관청은 법인세법 제52조의 부당행위계산부인 조항에 따라 피고인 ****에게 법인세를 부과한 것으로 보이나, 이 사건에서 검사는 부당행위계산부인 조항이 아닌 실질과세의 원칙에 따라 피고인 ****에게 법인세 납부의무가 있다고 주장한다 (이는 "법인세법상 부당행위계산 부인으로 인한 세무조정금액은 특별한 사정이 없는 한 조세범처벌법상 사기 기타 부정한 행위로 인하여 생긴 소득금액에 해당하지 않는다"는 대법원 2006. 6. 29. 선고 2004도817 판결 때문인 것으로 보인다).
- 2) 실질과세의 원칙에 관한 규정은 다음과 같다.
 - 가) 국세기본법 (2007. 12. 31. 법률 제8830호로 개정되기 전의 것)
제14조 (실질과세)
 - ① 과세의 대상이 되는 소득·수익·재산·행위 또는 거래의 귀속이 명의일 뿐이고 사실상 귀속되는 자가 따로 있는 때에는 사실상 귀속되는 자를 납세의무자로 하여 세법을 적용한다.
 - ② 세법중 과세표준의 계산에 관한 규정은 소득·수익·재산·행위 또는 거래의 명칭이나 형식에 불구하고 그 실질내용에 따라 적용한다.
 - 나) 법인세법
제4조 (실질과세)
 - ① 자산(자산)이나 사업에서 생기는 수입의 전부 또는 일부가 법률상 귀속되는 법인과 사실상 귀속되는 법인이 서로 다른 경우에는 그 수입이 사실상 귀속되는 법인에 대하여 이 법을 적용한다.
 - ② 법인세의 과세소득이 되는 금액의 계산에 관한 규정은 소득·수익 등의 명칭이나 형식에도 불구하고 그 실질내용에 따라 적용한다.
 - 다) 국제조세조정에 관한 법률
제2조의2(국제거래에 관한 실질과세)
 - ① 국제거래에 있어서 과세의 대상이 되는 소득·수익·재산·행위 또는 거래의 귀속에 관하여 명의자와 사실상 귀속되는 자가 다른 경우에는 사실상 귀속되는 자를 납세의무자로 하여 조세조약을 적용한다.
 - ② 국제거래에 있어서 과세표준의 계산에 관한 규정은 소득·수익·재산·행위 또는 거래의 명칭이나 형식에 불구하고 그 실질내용에 따라 조세조약을 적용한다.
 - ③ 국제거래에 있어 제3자를 통한 간접적인 방법이나 2 이상의 행위 또는 거래를 거치는 방법에 의하여 조세조약 및 이 법의 혜택을 부당하게 받기 위한 것으로 인정되는 경우에는 그 경제적 실질에 따라 당사자가 직접 거래한 것으로 보거나 연속된 하나의 행위 또는 거래로 보아 조세조약 및 이 법을 적용한다.

가. 관련 판례

헌법은 조세법률주의를 채택하여 모든 국민은 법률이 정하는 바에 의하여 납세의 의무를 지고(제38조), 조세의 종목과 세율은 법률로 정한다(제59조)고 규정하고 있는바, 이러한 조세법률주의 원칙에 의해 과세요건 등은 국민의 대표기관인 국회가 제정한 법률로써 규정하여야 하고, 그 법률의 집행에 있어서도 이를 엄격하게 해석·적용하여야 하며, 비록 과세의 필요성이 있다 하여도 행정편의적인 확장해석이나 유추적용에 의해 이를 해결하는 것은 허용되지 않는다(대법원 2000. 3. 16. 선고 98두11731 전원합의체 판결 참조). 오늘날 대부분의 경제거래에 있어서 조세부담의 문제가 당사자의 중요한 의사결정 요소 중 하나인 점을 고려할 때, 이러한 조세법률주의가 확립되어 있지 않으면 사실상 법적 안정성과 예측가능성을 확보할 수 없어 개인의 재산권 등을 보장할 수 없기 때문이다.

따라서 납세의무자가 경제활동을 함에 있어서는 동일한 경제적 목적을 달성하기 위하여서도 여러 가지의 법률관계 중 하나를 선택할 수 있으므로 그것이 과중한 세금의 부담을 회피하기 위한 행위라고 하더라도, 과세관청으로서는 특별한 사정이 없는 한 당사자들이 선택한 법률관계를 존중하여야 할 것이고(대법원 2001. 8. 21. 선고 2000두963 판결 참조), 실질과세의 원칙에 의하여 납세의무자의 거래행위를 그 형식에도 불구하고 조세회피행위라고 하여 그 효력을 부인할 수 있으려면 조세법률주의 원칙상 법률에 개별적이고 구체적인 부인규정이 마련되어 있어야 한다(대법원 1991. 5. 14. 선고 90누3027 판결, 대법원 2009. 4. 9. 선고 2007두26629 판결, 대법원 2011. 4. 28. 선고 2010두3961 판결 등 참조).

한편, 실질과세의 원칙은 헌법상의 기본이념인 평등의 원칙을 조세법률관계에 구현

하기 위한 실천적 원리로서, 조세의 부담을 회피할 목적으로 과세요건사실에 관하여 실질과 괴리되는 비합리적인 형식이나 외관을 취하는 경우에 그 형식이나 외관에 불구하고 실질에 따라 담세력이 있는 곳에 과세함으로써 부당한 조세회피행위를 규제하고 과세의 형평을 제고하여 조세정의를 실현하고자 하는 데 주된 목적이 있다. 이는 조세법의 기본원리인 조세법률주의와 대립관계에 있는 것이 아니라 조세법규를 다양하게 변화하는 경제생활관계에 적용함에 있어 예측가능성과 법적 안정성이 훼손되지 않는 범위 내에서 합목적적이고 탄력적으로 해석함으로써 조세법률주의의 형해화를 막고 그 실효성을 확보한다는 점에서 조세법률주의와 상호보완적이고 불가분적인 관계에 있다고 할 것이다. 물론 실질과세의 원칙을 지나치게 확장하여 적용하게 되면 조세법률주의가 형해화되고 과세권이 남용될 수 있다는 부작용이 생길 수 있다. 그러므로 당사자가 선택한 법률관계의 효력을 부인하기 위해서는 원칙적으로 별도의 개별규정이 필요하고, 다만 형식적인 귀속 명의자는 소득이나 수익, 재산, 거래 등의 과세대상을 지배·관리할 능력이 없고 그 명의자에 대한 지배권 등을 통하여 실질적으로 이를 지배·관리하는 자가 따로 있으며, 그와 같은 명의와 실질의 괴리가 조세를 회피할 목적에서 비롯된 경우 등의 예외적 사정이 증명되는 경우에는 그 과세대상을 실질적으로 이를 지배·관리하는 자에게 귀속된 것으로 보아 그를 납세의무자로 삼아야 할 것이고, 이러한 예외적인 경우에 해당하는지 여부는 과세대상의 귀속 경위와 목적, 출처, 그 관리와 처분과정, 귀속명의자의 능력과 그에 대한 지배관계 등 제반 사정을 종합적으로 고려하여 판단하여야 할 것이다(대법원 2012. 1. 19. 선고 2008두8499 전원합의체 판결 참조).

나. 판단

1) 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 각 증거와 증인 신경식, 정진수의 각 증언에 의하여 인정되는 이 사건 공소사실에 부합하는 주요 사정들은 다음과 같다.

가) 피고인 이00은 2007. 11. 11. MPT의 대표이사인 마스오 요시모토(Masuo Yoshimoto)에게 이메일[제목 : RE : NTT Docomo Deal(CONFIDENTIAL)]을 보내, "엔00 도00이 MPL의 전체가치 1억 5,000만 달러를 기준으로 하여 2007. 11. 23.까지 주식양수계약에 관한 협상을 완료하고 2007. 11. 30. 이사회 승인을 얻은 후 2007. 12. 3. 계약을 체결할 것"이라는 꽤 구체적인 일정과 제안을 하였다(This time Docomo is proposing quite a concrete schedule and offer. 1. US\$ 150 Mil equity valuation on fully diluted base. 3. Negotiation for DA will be completed by Nov 23. 4. Docomo board approval on Nov 30. 5. DA to be signed by Dec 3.)"고 알렸으며, 2007. 12. 3.경 피고인 이**, 이00, 자문변호사인 Kristen Edmonds 사이에서 도00 인티00과의 주식양도계약서 초안 검토가 이루어지고 있었고, 피고인 이00이 2007. 12. 7. 마스오 요시모토(Masuo Yoshimoto)에게 이메일(제목 : Re : Next Monday)을 보내, "도00 인티00과의 거래는 최종적으로 1억 4,850만 달러를 기준으로 할 것(the Valuation of Docomo deal will be about US\$ 148.5 Mil.)"을 제안하는 등 2007. 11.경부터 피고인 이00, 이** 등과 도00 인티00 사이에서 MPL의 전체가치를 약 1억 5,000만 달러로 한 MPL 주식 양도에 관한 구체적인 협상이 진행되고 있었다.

나) NIF는 2007. 9. 21. PGC로부터 MPL 주식 10.47%를 주당 5.5342달러(총 14,999,978.69달러)에 매수하였는데, 위 계약은 2009. 6. 30.부터 1년 이내에 MPL의 일본 주식시장 상장이 이루어지지 않을 경우 NIF의 선택에 따라 당초 취득가격 이상으로 MPL 주식을 환매할 수 있도록 하는 등 MPL의 일본 주식시장 상장을 위한 투자의 성

격을 가지고 있었다. 한편 PGC가 이 사건 제2 주식양도계약에 따라 도00 인터00에 MPL 주식 100%를 매도하기 위하여는 NIF로부터 위 주식을 재매수하여야 하였기 때문에 피고인 이00은 NIF가 MPL 주식을 매수한 때로부터 3개월 정도 지난 2007. 12. 10. 경부터 NIF에게 MPL 주식을 재매수할 의사를 밝혔고, NIF는 2007. 12. 12. PGC에게 NIF 소유의 MPL 주식을 매수가격의 112.5%에 재매도하는데 동의하였다. 이에 피고인 이00은 2007. 12. 13. Maginet Japan의 Ali Borquilla, 정진수에게 이메일(제목 : NIF Agreement Draft)을 보내, "도00 인터00과 PGC간의 주식매매계약서에 서명하기 전에 우리는 NIF와 협약서를 체결해야 합니다. PGC와 NIF는 도00 인터00과의 계약이 종결 될 경우 PGC가 NIF에게 주어야 할 보상에 관한 협의를 마쳤습니다. 그래서 다음과 같은 초안을 마련해야 합니다. 우리는 이번 주말까지 계약서 초안을 보내야 합니다 (Before PG signs SPA with IT, PG need to sign following agreement with NIF. PG and NIF just completed negotiation with respect to PG's compensation to NIF in case inter-touch deal is closed. So, prepare draft below. We need to send draft to NIF by this week)."라고 하는 등 피고인 이00, 이**은 2007. 12. 10.부터 같은 달 13. 경까지 도00 인터00에게 MPL 주식 100%를 매도하기 위하여 MPL 주식 10.47%를 보유하고 있는 NIF로부터 이를 재매수하기 위한 구체적인 협의를 하였다.

다) 한편 이 사건 제1 주식양도계약의 계약금은 30만 달러로서 양도대금 17,627,444달러와 비교하여 비교적 소액이고, 잔금지급일은 2008. 1. 31.로서 PGC는 도00 인터00로부터 이 사건 제2 주식양도계약에 따른 대금을 지급받아 피고인 ****에게 잔금을 지급하였으며, 피고인 민00이 2007. 12. 12. 피고인 이00에 보낸 이메일에서 "직원들에게 이 사건 제1 주식양도계약을 알릴 필요가 없다(No need to tell

employees why this is being done)."고 하였다.

2) 그러나 앞서 든 각 증거에 의하여 인정되는 다음과 같은 사실들을 종합하면, 위 1)항에서 인정된 사실만으로는 실질과세의 원칙에 의하여 이 사건 주식양도로 인한 피고인 ****의 법인세 납부의무를 인정하기에 부족하고, 달리 이를 인정할 증거가 없다.

가) MPL의 일본 주식시장 상장(IPO) 및 MPL 주식의 매각의 병행추진

(1) 피고인 이00, 이**은 2005.경부터 MPL의 일본 주식시장 상장(IPO)과 MPL의 매각을 병행하여 추진하여 오면서, 2006. 7.경에는 IPO 주관사로 Mitsubish UFJ Securities(이하 'MUFJ'라고 한다)를 선정하고 IPO를 추진하여 왔다.

(2) MUFJ는 피고인 ****가 MPL과 동종 영업을 하고 있고, 피고인 ****의 대주주인 주식회사 자이링크가 한국의 상장 법인으로서 영업실적이 저조한 점이 MPL의 일본 주식시장 상장에 장애물이 될 수 있으므로, 피고인 **** 소유의 이 사건 주식을 PGC에게 처분할 것을 지속적으로 권고하였다(한편 MUFJ는, MPT의 MPL 주식 보유량도 20% 이하로 낮출 것을 요구하였는데, 이에 따라 MPT는 2007. 9.경 PGC에게 MPL 주식 45%를 매도하였다).

(3) 이에 피고인 이00은 2007. 7. 28. MUFJ의 하나다 아쓰요시(Hanada Atsuyoshi)에게 이메일[제목 : MagiNet Status(CONFIDENTIAL)]을 보내, "2007. 12.까지 주식회사 자이링크가 MPL의 일본 주식시장 상장과 상관이 없도록 하기 위하여 MPL의 주주명단에서 피고인 ****을 뺄 것[Magilink : 0% (We will remove Magilink from MPL shareholder so that Xilink not involved in Japan IPO)]"이라고 하는 등 피고인들은 2007. 말경까지 MPL의 일본 주식시장 상장을 위하여 피고인 **** 소유의 이 사건 주식을 처분하기로 하였다.

(4) 도00 인터00의 대표이사인 찰스리드(Charles Reed) 역시 검찰에서 "두 번째 협상을 시작한 시점이 2007. 10.경인데, 그 사이에 MPL의 대주주가 MPT에서 PGC로 변경되었던 것으로 알고 있고, MPL이 일본 주식시장 상장을 위해 노력을 한다는 이야기를 들었습니다."고 진술하였다.

(5) MPL의 IPO 진행 실무를 담당하는 Ryuzo Nakazumi는 2007. 11. 22. IPO의 원활한 추진을 위하여 IPO 경험이 있는 경력자를 추가로 채용할 것을 피고인 이00에게 건의하였고, Maginet Japan의 Jun Yamazaki는 2007. 11. 27. 피고인 이00에게 MPL의 IPO를 위하여 2008. 상반기에 진행하여야 할 사항을 정리하여 보고하였다. 또한 MUFJ는 2007. 12. 11.에도 MPL의 IPO를 위한 회의를 개최하였고, 특히 이 사건 제1 주식양도계약이 체결된 이후인 2007. 12. 17.에도 IPO를 위한 일정(초안)을 작성하여 MPL의 재무담당이사(CFO) 정진수 등 IPO 관계자들에게 송부하였다.

이러한 사실들에 비추어 보면, 이 사건 제1, 2 주식양도계약 당시 피고인들은 MPL 주식의 매각뿐만 아니라, MPL의 일본 주식시장 상장도 병행하여 추진하고 있었으며, 이 사건 제1 주식양도계약은 MPL의 IPO를 위한 일련의 절차였던 것으로 보인다.

나) 도00 인터00과의 MPL 주식 양도계약의 미확정

(1) 2007. 5.경 도00 인터00의 모회사인 엔00 도00은 MPL 주식 100%를 매수하고자 하여 2007. 5. 및 같은 해 7.경 2차례에 걸쳐 MPL의 실사를 하고, 계약서 초안도 2~3차례 작성하는 등 거래성사 직전단계까지 갔으나, 일부 조건이 맞지 않아 이 사건 제2 주식양도계약의 체결일로부터 불과 3~4개월 전인 2007. 8.경 위 계약이 결렬된 적이 있고, 2006.~2007.경 Baring Private Equity Asia Limited, Perry Capital 등 여러

회사들이 MPL의 매수 의사를 밝힌바 있으나 실제로 계약이 체결된 적이 없다.

(2) 피고인 이00은 검찰 제1회 피의자신문에서 "이 사건 제2 주식양도계약이 체결될 경우 대략의 가격은 예상되었으나, 위 계약이 실제로 체결될지에 대해서는 전혀 알지 못했습니다. NIF와의 협상건은 도00 인터00과의 계약이 체결될 경우를 전제로 하여 NIF에게 받을 금액을 NIF의 원금에 이자를 추가하여 사전에 확정하려고 하였던 것 뿐입니다. 2007. 11. 30.까지도 이사회 승인이 안 되는 상황이었습니다. 도코모가 1차 거래를 포함하여 계속 약속을 지키지 않는 회사라서 더 이상 믿을 수 없었습니다. 여러 변수가 많았다는 점을 말씀드리고 싶습니다. 한편, 도00 인터00과 자문회사인 노무라 증권은 2007. 11. 7.경 2007. 11. 말까지 이사회 승인을 얻어 늦어도 같은 해 12. 3.까지는 계약을 체결하겠다고 하였으나, 2007. 11. 13.경 싱가포르의 미디어개발청에서 MPL과 도00 인터00의 합병승인에 최소 30일에서 최장 180일이 걸릴 수 있다는 비관적인 정보를 들었습니다. 이러한 정황으로 미루어 2007. 11. 말경 도00 인터00과의 계약 체결 가능성을 매우 불투명하게 보게 되었습니다."라고 진술하고 있다.

(3) 앞서 보았듯이 도00 인터00은 2007. 11. 30. 이사회 승인을 얻은 후 2007. 12. 3. 이 사건 제2 주식양도계약을 체결하겠다는 일정을 제시하였음에도 불구하고, 도00 인터00 이사회 승인은 2007. 12. 19., 엔00 도00 이사회 승인은 같은 달 21.경에야 이루어져, 이 사건 제2 주식양도계약이 2007. 12. 21.에서야 체결되었다.

(4) 한편 도00 인터00은 모회사인 엔00 도00로부터 자금을 지원받지 않으면 독자적으로 이 사건 제2 주식양도대금을 지급할 자력이 없어 엔00 도00 이사회 승인이 반드시 필요하였는데, 도00 인터00 이사회 승인을 받는다고 하더라도 엔00 도00 이사회 승인이 불확실하였다.

(5) 이 사건 제2 주식양도계약은 소수 지분 전부의 양도에 대한 책임, MPL 및 자회사의 우발채무에 대한 보증, MPL의 임원들에게 부여된 스톡옵션 등의 정리 책임, 경업금지의무 등 수십 개의 조건들이 정해진 기일까지 충족되어야 종결되는 것이었으며, 이러한 사유로 도00 인터00은 이 사건 제2 주식양도계약을 체결할 당시 PGC에게 계약금도 지급하지 않았다. 도00 인터00의 대표이사인 찰스 리드(Charles Reed) 역시 "2007. 12. 19.까지 100개가 넘는 거래조건 및 약정사항에 관한 협상이 진행되고 있었으므로, 이 사건 제2 주식양도계약이 체결되리라고 할 수 없는 상황이었으며, 이러한 거래조건들은 거래 당사자 간에 면제되지 않거나 특정기일까지 충족되지 않는 경우에는 위 계약을 무효로 만들 수도 있었고, 2008. 1. 30.이 되어서야 엔00 도00이 일부 충족되지 않은 거래조건들을 면제하기로 하였으며, 또한 이러한 거래조건들의 면제는 도00 인터00 및 엔00 도00 이사회회의 동의를 있어야 하기 때문에 이 단계에서도 거래는 무산될 수 있다."고 하고 있고, 실제로 2008. 1. 29.자 보충합의(Supplement Deed)를 통하여 그때까지 이루어지지 않은 PGC의 의무가 면제되어 이 사건 제2 주식양도계약이 종료되어 PGC는 2008. 1. 31. 양도대금을 지급받았다.

(6) 특히 NIF로부터 NIF 소유의 MPL 주식 10.47%를 재매수하는 계약은 이 사건 제1 주식양도계약 체결 후인 2007. 12. 21.에서야 실제로 체결되었고, NIF와 사이의 위 계약은 이 사건 제2 주식양도계약이 2008. 3. 31.까지 종결되지 않을 경우 자동적으로 파기되는 것이었으며, 이 경우 PGC는 어떠한 불이익도 부담하지 않기로 하였고(3.3. Termination if not satisfied. The Vendor acknowledges that if Closing does not occur by 31 March 2008, then this agreement will automatically terminated. 3.4. No penalty. In event of termination pursuant to clause 3.3, the Vendor agrees that

there will be no liability or other penalty to the Purchaser pursuant to this Agreement or the Investment Agreement.), PGC는 같은 날 MPT로부터도 당시 MPT가 보유하고 있던 MPL 주식 20%를 주당 5.438707달러에 매수하였는데, 위 계약 역시 이 사건 제2 주식양도계약이 2008. 3. 31.까지 종결되지 않을 경우 자동적으로 파기되는 것으로서, PGC가 이 사건 제2 주식양도계약에 따라 도00 인터00에게 MPL 주식 100%를 이전하여 주기 위하여 NIF, MPT로부터 MPL 주식을 재매수하는 위 계약들은 모두 이 사건 제2 주식양도계약이 성공적으로 종료되지 않을 수도 있다는 사실을 전제로 하고 있다.

위와 같이 이 사건 제2 주식양도계약은 많은 전제조건이 있는 계약으로서 엔00 도00 이사회의 승인이 불확실하였고, 불과 3~4개월 전에도 엔00 도00과의 계약이 거래성사 직전에 결렬된 바 있으며, 도00 인터00이 처음 제시한 일정에 따라 계약 체결이 진행되지 않는 등 이 사건 제1 주식양도계약 당시 제2 주식양도계약이 확정적으로 예정되어 있었다고 보기 어렵다.

다) 이 사건 주식의 양도로 인한 양도차익의 귀속 주체

한편 이 사건 주식의 양도차익이 피고인 ****에게 실제로 귀속되었다고 볼만한 증거도 없을 뿐만 아니라, 특히 피고인 ****는 PGC의 자회사인바, 특별한 사정이 없는 한 자회사가 모회사를 통하여 이 사건 주식의 양도이익을 실질적으로 지배·관리하였다고 보기도 어렵다(이 사건 제1, 2 주식양도계약 당시 PGC는 피고인 **** 외에도 주식회사 자이링크의 주식 약 40%를 보유하고 있었다).

3) 기타 검사 주장의 사실들에 관하여

가) 앞서 든 각 증거들에 의하면, 피고인 민00이 이 사건 제1 주식양도계약이 체

결되고 약 3개월이 지난 2008. 3. 19. 이 사건 제1 주식양도와 관련하여 PGC가 피고인 ****에게 보내는 Offer Letter(주식매수의향서)를 작성하여 피고인 이**에게 이메일(제목 : PG Proposal)로 발송한 사실은 인정되나, 위 Offer Letter(주식매수의향서)는 피고인들에 대한 세무조사가 시작되기 훨씬 전에 작성된 것으로서, 피고인들이 사후적으로 있을지도 모를 세무조사에 대비하여 위 Offer Letter를 작성하였다고 보기는 어렵고, 또한 피고인들이 주고 받은 수많은 이메일에 세무조사를 염두에 둔 문구가 전혀 없다.

나) 또한 이 사건 제2 주식양도계약서에 따르면 피고인 ****가 여전히 MPL의 주식 5,179,561주를 보유하고 있는 것으로 기재되어 있는 사실이 인정되나, 이 사건 제2 주식양도계약 당시 PGC가 피고인 ****에게 이 사건 제1 주식양도계약에 따른 잔금을 지급하지 않아 명의개서가 이루어지지 않은 상태였고, 이 사건 제2 주식양도계약서에도 "피고인 ****가 PGC에게 MPL 주식 5,179,561주를 양도하는 계약을 체결하였으며, 매각과 이전은 본 계약 종결 이전에 완료될 것(The Magilink Share Transfer. On December 12, 2007, Seller and transferred to Seller 5,179,561 ordinary shares in the Company, subject to the terms and conditions in said agreement. The sale and transfer will be completed prior to Closing)"이라고 명시되어 있다.

다) PGC가 국내조세회피 목적으로 설립된 법인이라는 주장에 관하여

오늘날 여러 가지 이유에서 조세회피지역 소재 법인이 설립되고 있는바, 조세회피지역에 설립된 법인과 거래를 하였다는 사정만으로 국내 조세회피 목적이 있다고 단정할 수 없으며, 이에 더하여 국내 조세회피를 위한 적극적 은닉의도가 나타나는 등의 특별한 사정이 추가로 증명될 경우에 실질과세의 원칙에 따라 이 사건 주식에 관한 거

래를 우회양도로 보아 피고인 *****에게 법인세 납부의무가 있다고 할 것인데, 이 사건의 경우 PGC가 조세회피지역인 말레이시아 라부안에 설립된 법인으로서 인적·물적 조직이 없으며, PGC의 소득에 관하여는 국제조세조정에 관한 법률 제17조³⁾ 내국인과 특수관계가 있는 법인의 내국인 주주에 대한 배당간주 조항 등에 의하여 개인에게 소득세를 부과하는 것 외에는 원칙적으로 과세할 방법이 없는 사실, 피고인 이00은 2000. 4.경 김앤장 법률사무소 소속 변호사로부터 말레이시아 라부안에 투자회사를 설립할 경우 조세법적인 장점이 있다는 조언을 받고 이에 따라 PGC를 설립한 사실, 위 자문서에는 국내 투자자 및 그 특수관계인의 의결권이 50%를 초과하는 경우 한국 세법에 따라 라부안에 설립된 투자회사가 도관회사로 처리될 수 있다고 기재되어 있는 사실은 인정된다. 그러나 PGC의 주식 83%를 보유하고 있는 피고인 이00은 2000.경부터 2007.경까지는 국내 거주자에 해당하지 아니하여 국내 소득세 납부의무를 부담하지 않았던 것으로 보이는 점, 피고인 이00이 2000.경 미합중국 소재 법인 명의로 Maginet Corporation(Maginet Corporation은 2004.경 MPL이 설립되면서 MPL에게 영업양도를 하고, 그 후 청산된 것으로 보인다)을 인수하는 과정에서 주로 미합중국 내 세금 부담을 경감하기 위하여 PGC를 설립한 것으로 보이는 점 등을 고려하면, 검사가 제출한 증거들만으로는 PGC가 국내 조세회피를 위하여 설립되었다고 인정하기 어렵다.

다. 소결

따라서 위에서 살펴본 것과 같이 이 사건 제1 주식양도계약은 MPL의 IPO를 위한

3) 제17조(특정외국법인의 유보소득의 배당간주)

- ① 법인의 부담세액이 실제발생소득의 100분의 15 이하인 국가 또는 지역에 본점 또는 주사무소를 둔 외국법인에 대하여 내국인이 출자한 경우에는 그 외국법인 중 내국인과 특수관계가 있는 법인(이하 "특정외국법인"이라 한다)의 각 사업연도 말 현재 배당 가능한 유보소득(留保所得) 중 내국인에게 귀속될 금액은 내국인이 배당받은 것으로 본다.
- ② 제1항을 적용받는 내국인의 범위는 특정외국법인의 각 사업연도 말 현재 발행주식의 총수 또는 출자총액의 100분의 10 이상을 직접 또는 간접으로 보유한 자로 한다. 이 경우 발행주식의 총수 또는 출자총액의 100분의 10을 판단할 때에는 「민법」 제779조에 따른 가족의 범위에 속하는 사람이 직접 보유하는 발행주식 또는 출자지분을 포함한다.

일련의 과정으로 보이는 점, 이 사건 제1 주식양도계약 체결 당시 제2 주식양도계약이 확정되지 않았던 것으로 보이는 점, 이 사건 제2 주식양도로 인한 양도차익을 피고인 ****가 실질적으로 지배하고 있다고 볼만한 증거가 없는 점, PGC가 국내조세회피 목적으로 설립되었다고 보기 어려운 점 및 앞서 살펴본 판례의 법리를 종합하여 보면, 검사가 제출한 증거만으로는 이 사건 주식과 관련한 일련의 거래가 피고인 ****의 법인세 납부의무를 회피할 목적에서 비롯된 우회양도라거나, PGC가 형식명의자에 불과하여 피고인 ****가 PGC를 통하여 이 사건 주식의 양도이익을 실질적으로 지배하고 있다고 인정하기에 부족하므로, 법인세법상 부당행위계산부인조항 또는 국제조세조정에 관한 법률상 이전가격과세제도에 따른 피고인 ****의 조세납부의무는 별론으로 하고, 실질과세의 원칙에 따라 피고인 ****가 도00 인터00에게 이 사건 주식을 주당 5.737033달러에 매도한 것으로 인정하여 피고인 ****에게 법인세 납부의무가 있다고 보기 어렵고, 달리 이를 인정할 증거가 없다.

IV. 사기 기타 부정한 행위에 해당하는지 여부

가사, 실질과세의 원칙에 따라 피고인 ****가 이 사건 주식을 도00 인터00에게 주당 5.737033달러에 매도한 것으로 보아 법인세 납부의무를 부담한다고 하더라도, 피고인 ****가 '사기 기타 부정한 행위'로써 조세를 포탈한 경우에만 특정범죄 가중처벌 등에 관한 법률위반(조세)죄 또는 조세범처벌법위반죄가 성립하므로, 이에 관하여 살펴본다.

1. 당사자들의 주장

가. 검사의 주장

검사는 이 사건 주식에 관한 거래의 실질은 피고인 ****가 자신 소유의 MPL 주식

을 주당 5.737033달러에 매도하여 29,715,312달러의 소득을 얻는 것임에도, 적극적으로 형식명의자에 불과한 PGC를 중간에 개입시켜 주식이 전전양도된 것처럼 가장한 후 피고인 ****가 PGC에 위 주식을 주당 3.403327달러에 매도하여 17,627,444달러의 소득을 얻은 것처럼 신고한 것은 '사전소득은닉행위가 수반된 허위신고'로서 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 주장한다.

나. 피고인들의 주장

이에 대하여 피고인들은, 이 사건 주식에 관한 거래사항을 있는 그대로 회계처리하고 세무신고를 하는 등 과세관청의 조세추적을 현저히 곤란하게 한 사실이 없으며, 조세회피지역에 법인을 설립한 것만으로 구 조세범처벌법 제9조의 '사기 기타 부정한 행위'라고 볼 수 없다고 주장한다.

2. 판단

구 조세범처벌법 제9조가 규정하는 조세포탈죄에 있어서의 '사기 기타 부정한 행위'라고 함은 조세의 포탈을 가능하게 하는 행위로서 사회통념상 부정이라고 인정되는 행위, 즉 조세의 부과징수를 불능 또는 현저히 곤란하게 하는 위계 기타 부정한 적극적인 행위를 말하는 것으로서, 어떤 다른 행위를 수반함이 없이 단순한 세법상의 신고를 하지 아니하거나 허위의 신고를 함에 그치는 것은 이에 해당하지 않는다 할 것이나(대법원 2003. 2. 14. 선고 2001도3797 판결 등 참조), 과세대상의 미신고나 과소신고와 아울러 장부상의 허위기장 행위, 수표 등 지급수단의 교환반복 행위, 여러 개의 차명계좌를 반복적으로 이용하는 행위 등 적극적 은닉의도가 나타나는 사정이 덧붙여진 경우에는 조세의 부과징수를 불능 또는 현저히 곤란하게 만든 것으로 인정할 수 있다(대법원 2007. 8. 23. 선고 2006도5041 판결 등 참조).

이 사건의 경우, ① 피고인 ****는 2009. 3. 31. 관할 세무서인 서초세무서에 2008년도 결산신고를 함에 있어 이 사건 제1 주식양도계약 내용대로 PGC에게 이 사건 주식을 주당 3.40327달러, 총액 17,627,444달러로 매각하였다는 내용으로 법인세의 과세표준과 세액신고를 한 것으로 보이고, 주식회사 하나은행 외국환은행장에게도 외국환거래규정에 따라 이 사건 제1 주식양도계약을 통하여 피고인 **** 소유의 MPL 주식을 PGC에게 모두 양도하여 해외직접투자사업을 청산하였음을 신고하면서 이 사건 제1 주식양도계약서 및 송금증을 제출하였으며, 피고인 ****는 2008년도 재무제표에 대한 감사보고서에 이 사건 제1 주식양도계약을 기재하여 이를 공시하였고, 과세당국은 피고인들이 제출한 서류에 따라 이 사건 제1 주식양도계약이 저가양도라고 판단하여 피고인 ****에게 법인세 부과처분을 하는 등 피고인들은 이 사건 제1, 2 주식양도계약에 관한 내용을 모두 공개한 점, ② 조세회피지역에 소재한 법인과 거래를 하였다는 사정만으로 '사기 기타 부정한 행위'를 하였다고 보기는 어려우며, 또한 앞서 보았듯이 이 사건 제1 주식양도계약에 국내 조세를 회피할 목적이 있다고 단정하기 어려운 점 등을 종합하여 보면, 검사가 제출한 증거들만으로는 피고인들이 적극적 은닉의도 아래 조세의 부과징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 할 정도의 위계 기타 부정한 적극적 행위로서 조세를 포탈하였다고 보기 어렵고, 달리 이를 인정할 증거가 없다.

V. 결 론

따라서 이 사건 공소사실은 범죄사실의 증명이 없는 때에 해당하므로, 형사소송법 제325조 후단에 의하여 피고인들에게 모두 무죄를 선고한다.

이상의 이유로 주문과 같이 판결한다.

재판장 판사 염기창 _____

 판사 남기정 _____

 판사 최운영 _____