

## 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)·특정경제범죄가중처벌등에관

### 한법률위반(횡령)·조세범처벌법위반

[서울고등법원 2022. 12. 20. 2020노591]



#### 【전문】

【피 고 인】 피고인 1 외 1인

【항 소 인】 검사

【검 사】 강용묵(기소), 강종헌, 박소영(공판)

【변 호 인】 변호사 박순성 외 4인

【원심판결】 서울중앙지방법원 2020. 2. 19. 선고 2018고합705, 736(병합) 판결

#### 【주문】

】

원심판결 중 피고인 1의 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점에 대한 부분 및 피고인 2 회사에 대한 부분을 각 파기한다.

피고인 1을 징역 5년 및 벌금 50,000,000,000원에, 피고인 2 회사를 벌금 100,000,000원에 각 처한다.

피고인 1이 위 벌금을 납입하지 아니하는 경우 50,000,000원을 1일로 환산한 기간 위 피고인을 노역장에 유치한다.

피고인들에 대하여 위 각 벌금에 상당한 금액의 가납을 명한다.

원심판결 중 피고인 1에 대한 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점 및 조세범처벌법위반의 점에 대한 검사의 항소를 기각한다.

#### 【이유】

##### 】1. 이 사건 공소사실의 요지

가. 피고인 1

##### 1) 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)

[전제사실]

피고인 2 회사(이하 '피고인회사'라 한다)는 제주특별자치도 서귀포시 (지번 생략)에 있는 '○○ 호텔' 내에 위치한 '△△ 카지노' 사업 운영을 주 목적으로 설립된 회사로서, 2012. 7. 5.경 그 상호가 주식회사 (회사명 7 생략)에서 '피고인 회사'로 명칭이 변경되었으며, 현재 피고인이 실제 지배, 운영하는 회사이다.

피고인은 2012. 4. 27.경 △△ 카지노 사업권 보유자인 (회사명 7 생략)의 대주주인 공소외 2로부터 120억 원 상당에 달하는 (회사명 7 생략)의 주식 100%를 피고인이 실제 지배·경영하고 있는 주식회사 (회사명 8 생략) 명의로 취득하였다.

피고인은 2012. 6. 19. (회사명 8 생략)의 형식상 대표이사로 자신의 오랜 지인인 공소외 3을 임명하고, 같은 해 7. 5.경 (회사명 7 생략)의 상호를 현재의 명칭으로 변경하는 등 위 취득 직후부터 △△ 카지노를 사실상 운영하였다.

한편 홍콩특별행정구(이하 '홍콩'이라 한다)에 있는 (회사명 1 생략)은 2013년경부터 서귀포시 (지번 2 생략) 일대 대지에 총 사업비 약 2조 원 규모의 대규모 복합 리조트 개발 사업을 추진함에 있어, '제주▲▲공원 사업' 성공의 핵심요소로서 해당 지역 내의 카지노업 허가권 확보를 상정하고 이를 확보하기 위해 다각적인 노력을 기울이고 있었다.

위와 같은 상황에서 (회사명 1 생략)의 회장인 공소외 4는 2014. 1. 16.경 △△ 카지노 사업장을 방문하여 공소외 3을 통해 피고인에게 △△ 카지노 사업권 매수의향을 피력하였고, 이에 그 무렵부터 피고인과 공소외 4는 서울 송파구 잠실 롯데호텔, 제주 ○○ 호텔 등지에서 만나 △△ 카지노 사업권 양도에 관한 협상을 계속한 결과, (회사명 1 생략)에 △△ 카지노업 허가권 및 영업자산, 부속시설에 대한 임차권 등(이하 '이 사건 카지노 사업권'이라고 한다)을 한화 1,200억 원에 양도하기로 합의하였다.

[범죄사실]

피고인은 위와 같은 이 사건 카지노 사업권 양도합의에 따른 거래가 피고인회사와 (회사명 1 생략) 사이에서 양도대금 1,200억 원 상당에 이루어짐으로써 피고인회사가 그 양도대가로 한화 1,200억 원 상당을 직접 수령할 경우 그에 상응하는 거액의 법인세를 납부하여야 할 상황에 처하자 그 법인세를 포탈하기로 마음먹고, 이를 위하여 마치 피고인회사가 국내 유령회사를 설립하여 그에 이 사건 카지노 사업권을 헐값에 양도하는 것처럼 가장하는 한편, 위 국내 회사의 주식 전부를 조세피난처 국가인 영국령 버진아일랜드(British Virgin Island, 이하 'BVI'라고 한다) 등에 설립된 또 다른 유령회사들로 하여금 전전양수하게 하는 방식으로 이 사건 카지노 사업권의 처분권을 위 유령회사가 보유하게 한 다음, 그 해외 유령회사를 형식적인 이 사건 카지노 사업권의 양도인으로 하여 이 사건 카지노 사업권을 진정한 양수인인 (회사명 1 생략)에 한화 1,200억 원 상당에 양도하게 하는 방법으로, 우리나라 조세당국에 의한 법인세 부과를 곤란하게 함과 아울러 1,200억 원 상당의 양도대금 대부분을 국외로 유출함으로써 조세당국의 법인세 징수를 원천적으로 불가능하게 만들기로 마음먹었다.

피고인은 2014. 3. 3.경부터 같은 해 3. 8.경 사이에 홍콩에 있는 (회사명 1 생략)의 사무실을 직접 방문하여 공소외 4 회장과 (회사명 1 생략)의 사내변호사인 공소외 5 등에게 이 사건 카지노 사업권을 위와 같이 조세피난처에 설립된 다수의 해외 유령회사를 통해 양도하겠다는 의사를 표시하였고, (회사명 1 생략)의 공소외 4 회장은 이에 동의하였다.

피고인은 위와 같은 조세포탈의 범행을 실행하기 위해, 2014. 3. 7.경 조세피난처인 BVI에 설립된 유령회사인 (회사명 3 생략)을 인수한 후 피고인의 오랜 지인인 중화인민공화국(이하 '중국'이라고 한다)인 '공소외인'을 형식상 대표이사로 등록시키고, 같은 달 8일경 조세피난처인 홍콩에 설립된 유령회사인 (회사명 4 생략)을 인수한 후 공소외인을 (회사명 4 생략)의 형식상 대표이사로 등록시킨 다음, 같은 날 (회사명 3 생략)으로 하여금 (회사명 4 생략)의 주식 100%를 취득하게 하였다.

계속하여 피고인은 2014. 3. 21.경 조세피난처인 BVI에 있는 유령회사인 (회사명 2 생략)을 인수한 후 공소외인을 (회사명 2 생략)의 형식상 대표이사로 등록시킨 다음 그 무렵 (회사명 2 생략)으로 하여금 (회사명 3 생략)의 주식 100%를 취득하게 하여, 결과적으로 최상위 지배회사로 (회사명 2 생략), (회사명 2 생략)의 완전자회사인 (회사명 3 생략), (회사명 3 생략)의 완전자회사인 (회사명 4 생략)이라는 해외 유령회사들의 순차적 다단계 지배구조를 창출하였다.

그 후 피고인은 이 사건 카지노 사업권을 국내에서 형식상 양도함에 있어, 위 사업권을 양수받는 회사를 설립하기 위해 피고인이 오랫동안 알고 지낸 법무사 공소외 6을 통해 2014. 3. 27.경 (회사명 5 생략)(2016. 11. 23. 상호가 '□□코리아'로 변경되었다.

)을 설립하였고, 회사 설립에 필요한 (회사명 5 생략)의 자본금은 (회사명 4 생략)이 해외투자자로서 한화 1억 원을 (회사명 5 생략)에 대해 출자하도록 한 후, 피고인의 지인인 공소외 3을 (회사명 5 생략)의 형식상 대표이사로 등록시켰다

그 결과 피고인의 위와 같은 해외 유명회사 및 국내 회사 설립 행위로 인해 국내에서 형식상 이 사건 카지노 사업권을 넘겨받게 될 (회사명 5 생략)은 해외 유명회사인 (회사명 4 생략), (회사명 3 생략), (회사명 2 생략)의 순차적인 다단계 지배구조에 편입되었다.

피고인은 위와 같이 이 사건 카지노 사업권 양도대금을 해외 유명회사에 은닉, 유보시켜 국내 과세관청의 징수권 행사를 불가능하게 하는 거래구조를 완성한 후, 2014. 4. 2.경 (회사명 1 생략)의 공소외 4 회장은 (회사명 1 생략)의 자회사인 (회사명 6 생략) 명의로 피고인의 지시를 받는 (회사명 2 생략)의 형식상 대표이사인 공소외인과 사이에서, (회사명 6 생략)이 (회사명 2 생략)으로부터 (회사명 3 생략)의 주식 100%를 인수하고, 그 대가로 (회사명 6 생략)은 (회사명 2 생략)에 대하여 1,200억 원 상당의 (회사명 1 생략) 주권을 교부하기로 하는 내용의 계약(이하 '이 사건 주식 양도계약'이라 한다)을 체결하였다.

그리고 피고인은 자신의 직원이자 피고인회사의 형식상 대표자인 공소외 7과 (회사명 5 생략)의 형식상 대표이사인 공소외 3으로 하여금 2014. 6. 2.경 관할관청에 피고인회사가 이 사건 카지노 사업권을 (회사명 5 생략)에 한화 170억 원에 양도하였다고 거짓으로 신고하게 하였고, 같은 달 16일 (회사명 2 생략)은 이 사건 주식양도계약의 이행행위로서 (회사명 3 생략) 발행주식 100%를 (회사명 6 생략)에 양도하고, (회사명 1 생략)은 그 대가로 1,200억 원(약 876,912,408.76 홍콩달러, 1 홍콩달러 당 한화 137원으로 계산) 상당의 (회사명 1 생략) 주권 1,459,854,014주를 (회사명 2 생략)과 (회사명 3 생략)에 지급하여, 그 결과 (회사명 1 생략)은 위와 같은 순차적 다단계 지배구조를 통해 (회사명 5 생략)을 인수하였고, (회사명 5 생략)이 보유한 이 사건 카지노 사업권 역시 취득하게 되었다.

결국 피고인이 조세피난처에 있는 다수의 유명회사를 동원하여 복잡하고 순차적인 다단계 지배구조를 통해 이 사건 카지노 사업권을 (회사명 1 생략)에 양도하고 그 대가로 1,200억 원 상당을 해외 유명회사 앞으로 수령함으로써, 우리나라 국세청에 의한 이 사건 카지노 사업권 양도에 따라 피고인회사에 귀속된 이익에 대한 법인세 징수를 원천적으로 불가능하게 만들었다.

위와 같이 피고인은 2015. 3. 25.경 사실은 이 사건 카지노 사업권을 (회사명 1 생략)에 한화 1,200억 원에 양도하였음에도, 관할 세무서에 위 사업권을 170억 1,950만 원에 양도하였다는 내용으로 거짓 신고하여 피고인회사의 2014년도 귀속 법인세 22,330,699,679원을 포탈하였다.

이로써 피고인은 사기 그 밖의 부정한 행위로 피고인회사의 2014년도 귀속 법인세 22,330,699,679원을 포탈하였다.

## 2) 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)

피고인은 위 1)항과 같이 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권의 양도대가를 피고인이 실질적으로 소유·관리하는 (회사명 2 생략) 앞으로 수령한 후 피해자인 피고인회사에 반환하지 않기로 마음먹었다.

피고인은 2014. 6. 16.경 (회사명 1 생략)으로부터 이 사건 카지노 사업권의 양도대가 명목으로 한화 1,200억 원 상당의 (회사명 1 생략) 주권 1,459,854,014주를 교부받아 피고인회사를 위해 보관하면서, 그 중 1,304,358,597주 상당의 주권은 (회사명 2 생략) 앞으로, 나머지 155,495,417주 상당의 주권은 (회사명 3 생략) 앞으로 수령한 후 이를 피고인회사에 반환하지 아니한 채 그 무렵부터 위 주권을 현금화하여 국내에 반입한 후 피고인의 생활비, 사업비 등에 임의 사용하였다.

이로써 피고인은 피고인회사 소유의 한화 1,200억 원 상당의 재물을 업무상 횡령하였다.

### 3) 조세범처벌법위반

#### [전제사실]

피고인은 2000년경 마카오에 거주하는 카지노 정켓업자인 공소외 8을 사업상 알게 된 후 친분관계를 유지해 오다가, 2010. 10.경 서울 광진구 (지번 3 생략)에 있는 ◇◇ 카지노를 운영하는 법인인 주식회사 (회사명 9 생략)과 '정켓' 계약을 체결하여 정켓 사업을 영위하기로 마음먹고, ◇◇ 카지노에 유치할 중국인 고객들을 공소외 8을 통해 소개받기로 하였다.

피고인은 (회사명 9 생략)과 정켓 계약을 체결함에 있어 피고인 또는 피고인의 한국인 지인 명의로 위 계약을 체결할 경우 정켓 운영 수익금에 관한 종합소득세를 세무당국에 납부해야 하므로 이를 회피하기 위해 공소외 8을 통해 알게 된 필리핀 소재 (회사명 10 생략) 명의로 (회사명 9 생략)과 정켓 계약을 체결하기로 하고, 피고인의 지인이자 ◇◇ 카지노에서 30년 이상 근무를 하여 다수의 ◇◇ 카지노의 관계자들과 친분이 있는 공소외 3으로 하여금 2010. 11. 4.경 (회사명 9 생략)과 정켓 계약서를 작성하게 하였고, 공소외 3은 피고인의 지시에 따라 (회사명 10 생략)의 대표가 공소외 8인 것처럼 공소외 8의 영문 이름(생략)으로 위 계약서에 서명하여 형식상 (회사명 9 생략)과 (회사명 10 생략)이 정켓 계약을 체결한 것과 같은 외관이 창출되었다.

그러나 사실 (회사명 10 생략)은 카지노와 아무런 관련이 없는 회사이고, 위 정켓 계약서에 (회사명 10 생략)의 소재지로 기재된 곳에는 (회사명 10 생략)이 아닌 전혀 다른 회사가 소재하고 있는 등 그 실체가 불분명한 회사이며, 공소외 8은 (회사명 10 생략)과는 아무런 관계가 없음에도 불구하고 피고인은 오로지 ◇◇ 카지노에서의 정켓 사업의 주체가 피고인인 사실을 은닉하고 정켓사업 운영에 따른 세금을 포탈하기 위해 마치 (회사명 10 생략)의 대표가 공소외 8이고, 공소외 8이 (회사명 9 생략)과 정켓 계약을 체결한 것으로 위장하기 위해 위와 같이 공소외 3으로 하여금 정켓 계약서에 공소외 8의 서명을 하게 한 것이었다.

#### [범죄사실]

피고인은 2010. 11.경부터 (회사명 9 생략) 측과 (회사명 10 생략) 명의로 정켓 계약을 체결한 후 피고인의 직원인 공소외 7을 통해 중국 등 외국인 손님들의 접대, 카지노 게임에 필요한 칩 관리 및 정산업무 등 실무를 전담하게 하였다. 피고인의 지시를 받아 공소외 3이 체결한 (회사명 10 생략) 명의의 위 정켓 계약은 위와 같이 실체가 불분명한 필리핀 회사인 (회사명 10 생략) 명의로 체결된 위장계약에 불과한 것이었고, 계약 체결의 전 과정에서 실제 운영자인 피고인이 (회사명 9 생략) 측과 접촉한 사실이 전혀 없으며, 오로지 '바지사장'에 불과한 공소외 3이 피고인의 지시를 받아 계약 체결의 실무를 담당하면서 정켓 계약서에 (회사명 10 생략)의 대표로서 공소외 8의 서명을 하였지만, 공소외 8의 위임장 등 위 정켓 계약의 실제 당사자가 누구인지 파악할 수 있는 그 어떠한 자료도 (회사명 9 생략)에 제출하지 않아, 과세관청은 물론이고 (회사명 9 생략) 측에서조차 정켓의 실제 운영자를 판단할 수 없을 정도로 위 정켓 계약은 피고인이 정켓의 실제 운영자라는 사실을 철저히 은닉하기 위해 (회사명 10 생략) 명의로 위장된 계약에 불과하였다.

결국 피고인은 2012. 1. 1.부터 2012. 12. 31.까지 ◇◇ 카지노에 있는 피고인 운영의 정켓에서 발생한 수익금 733,806,063원을 위와 같은 위장계약을 통해 형식상 정켓 계약 체결 주체인 (회사명 10 생략)에 귀속시키고, 공소외

7 등 다수의 피고인의 직원들 명의의 중국 현지 은행 차명계좌에 정켓 수익금을 보관·은닉한 후 종합소득세 신고기한인 2013. 5. 31.까지 세무당국에 신고하지 않는 방법으로 조세의 징수를 불가능 또는 현저히 곤란하게 하여 피고인에 대한 종합소득세 253,996,303원을 포탈하였다.

이로써 피고인은 사기 기타 부정한 방법으로 피고인에 대한 2012년도 귀속 종합소득세 253,996,303원을 포탈하였다.

#### 나. 피고인회사

피고인회사는 피고인회사의 실질적 경영자인 피고인이 위 가.1)항과 같이 이 사건 카지노 사업권을 (회사명 1 생략)에 한화 1,200억 원 상당에 양도하였음에도 불구하고, 2015. 3. 25.경 국내 과세관청에 170억 1,950만 원에 양도하였다고 거짓으로 신고함은 물론 위 양도대금 1,200억 원 상당을 해외 유명법인 소유로 유보시켜 피고인회사에 대한 법인세 부과 및 징수를 불가능하게 하는 부정한 방법을 사용함으로써, 피고인회사의 2014년도 귀속 법인세 22,330,699,679원을 포탈하였다.

### 2. 원심 판단의 요지

#### 가. 피고인의 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점

원심은 아래와 같은 이유로 이 부분 공소사실을 무죄로 판단하였다.

- 1) 피고인은 피고인회사를 실질적으로 경영하였거나 적어도 피고인회사의 경영에 참여하여 상당한 역할을 수행하였으므로, 피고인이 피고인회사의 실질적 소유자인지 여부와 관계없이, 피고인은 피고인회사의 대표자 내지 대리인, 사용인, 기타의 종업원으로서 조세범처벌법 제3조 제1항에서 정한 조세포탈범의 주체에 해당한다.
  - 2) 그러나 아래와 같은 여러 사정에 비추어 보면, 피고인회사가 양도소득의 실질적 귀속자로서 1,200억 원 상당의 이 사건 카지노 사업권의 양도에 관하여 법인세 납세의무를 부담한다고 보기 어려우므로, 법인세 포탈에 의한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)죄는 성립하지 않는다.
- 가) 피고인회사가 (회사명 5 생략)에 이 사건 카지노 사업권을 약 180억 원에 양도한 후 (회사명 2 생략)이 이 사건 카지노 사업권을 보유한 (회사명 5 생략)을 다단계 지배구조를 통해 간접 지배하고 있는 (회사명 3 생략)의 발행주식 전체를 (회사명 1 생략)의 완전자회사인 (회사명 6 생략)에 1,200억 원 상당에 양도하기로 하는 거래가 이루어진 외관에서, 실질과세원칙에 따라 피고인회사에 대해 법인세 납세의무를 인정하기 위해서는, ① 피고인회사가 (회사명 1 생략)에 양도한 이 사건 카지노 사업권 양도대금이 1,200억 원에 이르는 점, 즉 고객리스트를 제외하고 피고인회사가 보유하였던 이 사건 카지노 사업권의 양도대금이 1,200억 원 상당에 달한다는 점, ② (회사명 2 생략)이 법인세 납세의무를 회피하기 위하여 만들어진 형식상 당사자에 불과하고 실질적 당사자는 피고인회사여서 이 사건 카지노 사업권 양도로 발생한 소득이 실질적으로 피고인회사에 귀속되었다는 점이 충분히 증명되어야 한다.
- 나) 그런데 수사기관에서 공소사실에 부합하는 진술을 한 공소외 4, 공소외 5의 진술은, ① 위 두 사람이 처음에 증인으로 원심 법정에 출석하겠다는 입장을 밝히다가 납득할 수 없는 이유로 출석하지 아니하였던 점, ② 공소외 4 등이 피고인을 피고인회사의 실질적 지배자로 신뢰하게 된 경위가 경험칙에 부합하지 않는 점, ③ 이 사건 주식양도계약의 거래구조로 (회사명 1 생략)이 얻는 이익에 대한 진술도 그대로 믿기 어려운 점, ④ 피고인과 협상을 하면서 만난 상황에 대한 진술에 일관성이 없는 점 등을 종합할 때 믿기 어렵다.

- 다) 이 사건 카지노 사업권만의 양도대가가 1,200억 원 상당이 아닌지 의심스러운 면이 있기는 하지만, 다음과 같은 사정, 즉 ① 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이의 이 사건 카지노 사업권 양도계약에 사용된 감정평가결과가 현저히

부당하다거나 불법적이라는 점에 대한 자료가 없는 점, ② 2012. 4.경 120억 원의 금액으로 거래되었던 이 사건 카지노 사업권이 2년 만에 10배에 달하는 1,200억 원에 거래되는 것은 경험칙에 반하는 점, ③ 제주특별자치도 내 카지노업 허가권의 시세를 알고 있던 사람들이 이 사건 카지노의 거래대금으로 1,200억 원은 다소 비싸다는 반응을 보였던 점, ④ 피고인의 주장과 같이 카지노 영업에서 고객리스트와 같은 정켓 영업권이 실제로 상당한 가치를 가지고 있는 것으로 보이고, 위와 같은 정켓 영업권이 이 사건 주식양도계약의 목적물에 포함되었을 가능성이 있는 점, ⑤ (회사명 1 생략)에서 이 사건 카지노 사업권을 1,200억 원 상당에 인수한 것이라고 한다면 공소외 4가 이후 개인적으로 합계 6억 3,600만 홍콩달러(약 945억 9,861만 원) 상당의 지출을 부담할 이유가 없어, 공소외 4와 피고인 측 사이에서 △△ 카지노 및 ☆☆ 카지노 거래와 관련하여 별도의 이면약정이 있었을 가능성을 배제할 수 없는 점, ⑥ (회사명 1 생략) 입장에서 시세보다 수배에 달하는 돈을 지불하고서라도 이 사건 카지노 사업권을 인수해야 할 특별한 사정이 있었다고 단정하기 어려운 점, ⑦ 이 사건 주식양도계약 체결 후 받은 법률 자문의 내용에 따라 변경된 내용의 계약이 추가로 체결되었다고 하더라도 그와 같은 사정만으로 추가 계약의 내용이 허위이거나 사후적으로 조세회피만을 위해 추가되었다고 단정하기 어려운 점 등을 고려할 때 검사가 제출한 증거들로는 고객리스트를 제외한 이 사건 카지노 사업권만의 양도대가가 1,200억 원 상당이라고 단정하기 부족하다.

라) 또한, (회사명 2 생략)이 오로지 대한민국의 조세를 회피하기 위해 만들어진 도관회사에 불과하여 이 사건 카지노 사업권 양도거래의 형식상 당사자에 해당한다고 볼 여지가 없는 것은 아니지만, 다음과 같은 사정, 즉 ① 피고인회사가 이 사건 카지노 사업권을 양도하고 그 대가로 1,200억 원 상당을 받은 것으로 볼 수 없는 점, ② (회사명 2 생략)은 이 사건 주식양도계약을 체결하여 지주회사(Holding Company)로서 역할을 수행하였으며, 이 사건 주식양도계약 관련 분쟁을 해결하기 위한 합의의 당사자로도 참여한 점, ③ 주식회사 (회사명 11 생략)은 (회사명 2 생략)으로부터 받은 자금으로 다수의 부동산을 매입하여 부동산 임대업 등을 영위하고 있는 점, ④ (회사명 2 생략), (회사명 3 생략)이 별도의 인적·물적 자본 없이 설립된 것이라고 하더라도, 제출된 증거만으로 특수목적회사의 독자적인 법인격을 부인할 수 없는 점, ⑤ 현행 조세 법령상 투자목적으로 설립된 특수목적회사에 대하여 별도의 인적·물적 자본이 없다는 이유로 그 실체를 부정하는 규정도 없는 점, ⑥ 법인의 법률행위의 효과는 여전히 법률상 독립된 실체로 인정되는 당해 법인에게 귀속하는 것이고 주주에게 귀속하는 것이라고 볼 수는 없는 점, ⑦ 피고인회사가 (회사명 1 생략)과의 거래에서 다단계 구조를 선택한 것은 동일한 목적을 달성하기 위한 여러 선택 가능한 대안 중 계약당사자가 의도하는 경제적 목적을 달성하기 위한 방안을 자유롭게 선택한 것으로 특별한 사정이 없는 한 존중되어야 하는 점, ⑧ (회사명 2 생략)이 이 사건 주식양도계약에 따른 양도소득의 귀속명의자로서 이를 지배·관리할 능력이 없었다거나 이 사건 카지노 사업권 관련 일련의 거래가 명의와 실질의 괴리가 있었다고 볼 정도에 이르렀다고 단정하기 어려운 점, ⑨ (회사명 2 생략)이나 (회사명 11 생략) 등이 그 자체의 독자적인 의사 또는 존재를 상실하고 피고인회사와 재산 및 업무, 대외적인 기업활동 등이 명확히 구분되지 않고 서로 혼용되어 있다는 등 피고인회사가 위 각 회사에 대해 자신의 사업 일부로서 자회사를 운영한다고 할 수 있을 정도로 완전한 지배력을 행사하였다거나 경제적 이익을 실질적으로 지배·관리하였다고 볼 자료가 없는 점, ⑩ 피고인회사가 이 사건 카지노 사업권 양도계약에 따른 양도대금 약 170억 원 외에 추가로 지급받은 돈에 관한 자료는 없는 점, ⑪ (회사명 1 생략) 주가 하락에 대한 보상을 위한 합의는 공소외 4, 공소외인, (회사명 2 생략), 피고인 사이에 이루어졌고, 피고인회사는 위 합의의 당사자로 참여하지 않았으며 위 합의에 따라 이전된 ☆☆ 카지노에 대해 어떠한 권리를 취득하지 못하였던 점, ⑫ 피고

인이 △△ 카지노나 그 소유 회사의 실질적 소유자라거나 또는 관련 정켓의 실질적 지배자라고 단정할 증거가 부족하고, 피고인이 (회사명 3 생략), (회사명 2 생략), (회사명 4 생략), (회사명 5 생략)을 실제 지배하는 자의 지위에 있었다고 볼 증거 역시 부족한 점, ⑬ (회사명 2 생략)이 당사자가 되어 체결한 이 사건 주식양도계약의 양도대금 1,200억 원 중 170억 원을 초과한 나머지가 어떠한 경로로 피고인회사의 이익으로 귀속되었는지, 향후 귀속될 가능성이 있는 것인지를 확인할 증거도 부족하고, 위 돈을 (회사명 11 생략)을 통해 국내로 반입한 것으로 단정할 수 없는 점 등을 고려할 때 검사가 제출한 증거들로는 (회사명 2 생략)이 오로지 법인세 납세의무를 회피하기 위해 만들어진 도관회사에 불과하여 이 사건 카지노 사업권 양도거래의 형식상 당사자에 해당한다거나 그 거래대금이 피고인회사에 귀속되었다고 단정하기에 부족하다.

나. 피고인의 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점

원심은, 피고인회사가 이 사건 카지노 사업권을 양도하고 그 대가로 1,200억 원 상당의 (회사명 1 생략) 주식 1,459,854,014주를 받았다고 보기 어려운 이상 피고인이 피고인회사를 위하여 위 양도대가를 보관하는 자에 해당한다고 볼 수 없음을 전제로, 피고인에 대한 위 양도대가 임의사용에 의한 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)죄 역시 성립하지 않는다고 판단하였다.

다.

피고인의 조세범처벌법위반의 점

원심은 아래와 같은 이유로 이 부분 공소사실 역시 무죄로 판단하였다.

- 1) 피고인이 (회사명 10 생략)을 통하여 (회사명 9 생략) 정켓을 운영하면서 그에 따른 수익을 지배·관리하였던 것이 아닌가 하는 의심이 들기는 한다.
  - 2) 그러나 다음과 같은 사정을 종합하여 보면, 검사가 제출한 증거만으로는 2012년 귀속 종합소득세 과세기간 동안 위 정켓의 수익이 피고인에게 실질적으로 귀속되었다고 단정하기 어렵다.
- 가) (회사명 10 생략)은 필리핀의 근거법령에 따라 적법하게 설립된 법인으로서 그 주주로 필리핀 법인이 등재되어 있다. 설령 (회사명 10 생략)이 별도의 인적·물적 자본 없이 설립된 법인이라고 하더라도, 우리나라의 사법(私法)상으로 인적·물적 자본 없이 설립된 법인도 원칙적으로 그 주주와는 별개의 독립된 법인격을 가진 것으로 인정되고, 법인격이 인정되는 이상 권리·의무 내지 법률행위의 주체가 될 수 있다.
- 나) 외국인 전용 카지노를 운영하는 (회사명 9 생략)은 외국 법인과만 카지노 이용고객을 모집·알선하는 정켓 계약을 체결할 수 있고, (회사명 10 생략)이 국내 조세회피 목적으로 설립·인수되었다고 볼 만한 자료가 없으며, 피고인이 직접 자신의 명의로나 차명으로 또는 다른 명목회사를 통해 (회사명 10 생략)의 지분 전부를 소유하고 있었다거나, 실질적으로 지배하였다고 볼 만한 자료도 없다.
- 다) 한국인인 피고인이 위 정켓을 통해 중국인 고객들을 다수 유치할 수 있는 능력이나 인적관계가 있었다고 볼 만한 자료가 없다.
- 라) 위 정켓 계약에 따른 보증금이 '▽▽회' 명의로 입금되었고, ◇◇ 카지노의 월별결산서 등 내부분서에 정켓의 소유자로 공소외 8이 운영하는 정켓의 이름인 '▽▽회'가 기재되어 있다.

마) 위 정켓은 중국 등의 고객으로부터 프론트머니를 해외계좌로 입금받기도 하였는데, 피고인이 위 각 해외계좌를 차명으로 사용하였다고 볼 만한 자료가 없고, 정켓의 운영수익이 위 계좌 등을 통해서거나 다른 경로를 통해 피고인에게 전달되었다고 볼 만한 증거가 부족하다.

바) 피고인이 주식회사 (회사명 12 생략)을 실질적으로 소유·운영하였다고 하더라도, 정켓의 보증금이 (회사명 12 생략)에 전달되었다는 사정만으로 정켓의 운영수익까지 피고인이 개인적으로 취득하였다고 단정하기 어렵다.

사) 피고인은 공소외 3에게 위 정켓이 공소외 8의 소유라고 이야기하였고, 공소외 8도 위 정켓을 자신이 직접 운영하였으며 그 수익도 본인의 소유라고 주장하고 있다.

◇◇ 카지노 소속 직원으로 정켓 계약 체결 업무를 담당한 공소외 9는 원심 법정에서 '공소외 3이 정켓의 실제 소유자라고 알고 있었고 피고인의 존재는 몰랐다.

'는 취지로 진술하였다.

라. 피고인회사

원심은 피고인에 대한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점이 인정되지 않는다는 점을 전제로 하여, 양벌규정에 의해 공소제기된 피고인회사에 대한 이 부분 조세범처벌법위반죄도 성립하지 않는다고 판단하였다.

### 3. 항소이유의 요지

가. 피고인의 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점 및 피고인회사의 조세범처벌법위반의 점에 관하여

- 1) 공소외 4, 공소외 5의 각 진술은 충분히 믿을 수 있는데도 원심은 근거 없이 그 신빙성을 배척하였다.
- 2) 공소외 4, 공소외 5의 각 진술을 비롯한 여러 증거들에 의하여 인정되는 거래의 경위와 그 내용, 거래 전후의 사정 등을 종합하여 보면, 피고인회사의 카지노 사업권 양도대금이 약 1,200억 원 상당에 이른다는 사실을 인정할 수 있다.
- 3) 또한 증거에 의하여 인정되는 거래 경위와 거래대금 지급 방식, 자금흐름 내역, (회사명 11 생략)의 임원과 주주 구성 등의 사정에 비추어 보면, 거래에 동원된 (회사명 2 생략) 등의 회사는 모두 형식적인 당사자에 불과하다는 사실이 확인된다.
- 4) 그런데도 이 부분 공소사실을 무죄로 본 원심판결에는 사실을 오인하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다.

나. 피고인의 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 관하여

위에서 본 바와 같이 피고인회사가 (회사명 1 생략)에 이 사건 카지노 사업권을 양도하고 그 대가로 1,200억 원 상당을 받기로 한 것으로 볼 수 있는데도, 원심이 이를 인정할 수 없음을 전제로 피고인이 그 양도대가를 보관하는 자의 지위에 있지 않다고 판단하여 이 부분 공소사실을 무죄로 판단한 데에는 사실오인의 잘못이 있다.

다.

피고인의 조세범처벌법위반의 점에 관하여

증거에 의하면 ◇◇ 카지노에서 (회사명 10 생략) 명의로 정켓 계약을 체결하여 사업을 영위한 실질적인 주체는 피고인이고, 그에 따른 수익 역시 피고인에게 귀속되었다고 충분히 인정할 수 있다.

그런데도 이 부분 공소사실을 무죄로 판단한 원심판결에는 사실을 오인하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다.

### 4. 피고인들의 주장 요지



가. 피고인의 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점 및 피고인회사의 조세범처벌법위반의 점에 관하여

1) 이 사건 주식양도계약의 목적물 및 가액에 관한 주장

가) 이 사건 주식양도계약은 ▽▽회[공소외 8이 카지노 고객 유치 등을 위하여 설립한 단체, 법인명: (법인명 생략)공사, 이하 '▽▽회'라고 한다]가 (회사명 1 생략)에 ① 이 사건 카지노 사업권(약 170억 원)과 ② ▽▽회의 VIP 고객명단 및 네트워크(약 1,030억 원)를 양도하는 것이다.

나) 이 사건 카지노 사업권의 객관적 가치는 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이의 양도계약 이전에 잠정적으로 180억 원으로 정해졌다가 감정평가를 통해 약 170억 원으로 결정되었다.

이러한 감정평가가 부당하다거나 허위라고 볼 근거가 전혀 없다.

다) (회사명 8 생략)은 2012. 4.경 피고인회사를 인수하였는데, 당시의 양도대금은 120억 원이었다.

△△ 카지노의 규모와 재정 상황, 2014년 전후로 제주특별자치도 내 카지노 영업권이 거래된 사례 등에 비추어 볼 때 2년 만에 그 가치가 1,200억 원으로 상승한다는 것은 경험칙에 반한다.

라) 공소외 8은 이 사건 주식양도계약 이후 정켓 영업을 중단하였으며, 이후 공소외 4는 (회사명 1 생략)에 ▽▽회로부터 받은 고객리스트와 ☆☆ 카지노를 1,200억 원에 매각하려고 하였다.

이러한 점에 비추어 보더라도, ▽▽회가 가진 VIP고객리스트를 비롯한 '정켓 영업권'은 상당한 가치를 가진 영업자산으로 이 사건 주식양도계약에서 1,000억 원 상당의 가치로 평가된 것을 알 수 있다.

마) 공소사실에 부합하는 듯한 공소외 4, 공소외 5의 진술은 '피고인회사나 (회사명 8 생략)의 대표자나 주주도 아닌 피고인을 피고인회사의 실질적인 소유자로 알았다'는 것으로 그 자체로 비합리적이고 객관적으로 확인된 사실과도 다르다.

공소외 4, 공소외 5는 정당한 이유 없이 원심 법정에도 출석하지 않았을 뿐만 아니라, 허위진술을 할 동기도 충분하다는 점에서 그 진술을 믿을 수 없다.

바) 당시 증인 공소외 10의 법정진술 역시 당시 ◎◎호텔 카지노의 소유자인 주식회사 (회사명 13 생략)의 기업가치평가 등 객관적인 자료에 반하거나, 사실에 반하는 내용이어서 믿기 어렵다.

또한 공소외 10은 배임 혐의를 받고 있어 (회사명 13 생략)의 재산상태에 관한 허위진술을 할 동기가 있다.

2) 이 사건 주식양도계약의 실제 당사자 및 이익 귀속 주체에 관한 주장

가) 이 사건 주식양도계약의 실제 당사자 및 이익 귀속 주체는 (회사명 2 생략)을 실질적으로 지배하는 공소외 8 또는 공소외 8이 운영하는 ▽▽회이다.

따라서 이를 통해 피고인회사에 어떠한 이익이 귀속되었다고 할 수 없다.

나) 이 사건 주식양도계약의 대가로 교부된 1,200억 원 상당의 주권이 피고인회사에 귀속되었다고 볼 수도 없고, 피고인회사가 이를 지배·관리할 수 있는 지위에 있지도 않았다.

다) 이 사건 주식양도계약의 당사자는 ▽▽회의 자회사인 (회사명 2 생략)임이 명백하고, 계약 이행 이후 (회사명 1 생략)의 주가 하락에 대한 보상 내용을 정한 2015. 5. 5.자 합의(이하 '이 사건 보상합의'라 한다)의 당사자 역시 ▽▽회이며, 위 보상합의에서 합의된 보상 또한 ▽▽회의 이익으로 귀속되었다.

라) 검사는 내국법인인 (회사명 11 생략)을 통해 이 사건 주식양도계약의 대가가 피고인회사에 귀속되었다고 주장하는 것으로 보이나, (회사명 2 생략)의 자금이 (회사명 11 생략)으로 이동한 시점에는 이미 공소외 8 등 중국 투자자 그룹이 (회사명 11 생략)을 운영하고 있었으므로 이를 두고 이 사건 주식양도계약으로 인한 이익이 피고인회사에 귀속되었다고 볼 수 없다.

3) 사기 기타 부정한 행위의 존부에 관한 주장

가) 조세범처벌법상의 '사기 기타 부정한 행위'에 해당하려면 과세권 행사를 불가능하게 하는 적극적 행위를 하였다는 사실이 인정되어야 하는데, 피고인이나 피고인회사는 그와 같은 행위를 한 사실이 없다.

나) 이 사건 주식양도계약에서 사용된 것과 같은 다단계 거래구조는 홍콩의 카지노 거래에서 일반적으로 사용되는 방식이고, 이 사건 거래구조는 홍콩 거래소에 2014. 4. 3.자로 이미 공시되었다.

다) 설령 검찰의 주장대로 (회사명 2 생략)과 (회사명 6 생략)간의 주식 매도대금을 피고인회사의 사업권 양도 대가로 볼 수 있다고 하더라도, 이에 대해서는 법인세법상 부당행위계산부인 규정에 의하여 세무조정금액을 산출하여 과세를 하면 되는 것이고, 이는 세무회계와 기업회계와의 차이로 인하여 생긴 금액에 해당하므로 사기 기타 부정한 행위로 인하여 생긴 소득으로는 볼 수 없다.

나. 피고인의 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 관하여

1) 이 사건 주식양도계약과 관련하여 (회사명 1 생략)의 자회사인 (회사명 6 생략)으로부터 (회사명 1 생략) 주식의 화체된 주권을 수령한 것은 (회사명 2 생략)과 (회사명 3 생략)이다.

피고인은 이 사건 주식양도계약과 관련하여 (회사명 1 생략)으로부터 주권을 교부받은 사실도, 피고인회사를 위해 보관한 사실도 없어 업무상 보관자의 지위가 인정될 수 없다.

2) 또한 피고인은 위 주권을 현금화하여 임의로 사용한 사실도 없다.

오히려 이 사건 주식양도계약의 당사자인 (회사명 2 생략) 등은 이후 (회사명 1 생략) 주가와 관련된 분쟁 과정에서 협상을 통해 (회사명 1 생략) 주권을 전부 되돌려 준 사실이 있을 뿐이다.

다.

피고인의 조세범처벌법위반의 점에 관하여

1) 피고인은 ◇◇ 카지노의 정켓을 실제로 운영한 적도 없으며, 정켓 운영에 따른 이익을 취한 바도 없다.

2) (회사명 9 생략)과 (회사명 9 생략)▽▽회 사이의 정켓 계약서에는 공소외 8이 서명을 하였고, 거래 과정에서 작성된 정산서에도 거래 상대방이 '▽▽회'로 기재되어 있다.

증거로 제출된 (회사명 9 생략)의 통장 사본(증거기록 제14권 제226면)의 기재에 의하면, ◇◇ 카지노의 정켓 개설을 위한 보증금 지급 역시 ▽▽회의 자금으로 이루어졌음을 알 수 있다.

3) 이 사건 공소사실은 피고인이 ◇◇ 카지노의 정켓 수익을 중국의 차명계좌에 은닉하였다는 것이나, 그러한 중국 계좌가 전혀 특정되지도 않았다.

4) 필리핀 법인인 (회사명 10 생략)의 명의로 정켓 계약을 한 것은 워커힐 ◇◇ 카지노에서 정켓 계약을 한 모든 업체에 해당하는 일반적 업무처리 방식으로, 이를 특별히 부정한 행위로 볼 수 없다.

따라서 사기 기타 부정한 행위도 인정되지 않는다.

5. 피고인의 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점에 관한 판단

가. 기초사실

원심 및 당심이 적법하게 채택하여 조사한 증거에 의하면 다음과 같은 사실을 인정할 수 있다.

1) 이 사건 거래의 배경

가) 피고인회사(당시 상호 (회사명 7 생략))는 2007. 11. 19.경 이 사건 카지노 사업권을 약 8,793,519,777원 상당에 양수하였다.

나) 피고인은 2012. 4. 20.경 △△ 카지노를 운영하는 법인인 피고인회사를 실질적으로 소유하던 공소외 2를 만나 피고인회사 매입을 위한 협상을 진행하였다.

그에 따라 2012. 4. 27.경 피고인회사의 이 사건 카지노 사업을 대금 120억 원에 (회사명 8 생략) 명의로 양수하는 영업양도계약이 체결되었고, 이후 (회사명 8 생략)은 피고인회사의 주식 100%를 취득하였다.

다) (회사명 1 생략)은 2013. 9.경 <<개발을 설립하고 총 사업비 약 2조 원을 투자하여 호텔, 콘도, 면세점, 테마파크, 카지노 등이 있는 대규모 복합 리조트(>>월드)를 개발하여 운영하는 프로젝트사업을 추진하였다.

라) (회사명 1 생략)의 회장 공소외 4는 2014. 1.경 △△ 카지노에 방문하여 이 사건 카지노 사업권 매도 의사를 타진하였다.

2) 이 사건 거래 관련 회사들의 설립 및 인수

가) 이 사건 카지노 사업권에 대한 매각 협상 결과 2014. 4.경 및 2014. 6.경 이 사건 주식양도계약과 자산양도계약이 체결되었는데, 각 계약과 관련된 회사들의 설립 및 주식인수 경위는 아래와 같다.

나) 공소외인은 2014. 3. 7.경 (회사명 3 생략)(2014. 1. 13. BVI에 설립된 법인)의 발행주식 전체를 취득하였다.

같은 날 공소외 8과 공소외인, 공소외 11 등이 (회사명 3 생략)의 이사로 선임되었다.

다) (회사명 3 생략)은 2014. 3. 8. (회사명 4 생략)(2014. 2. 13. 홍콩에서 설립된 법인)을 인수하여 발행주식 전체를 취득하였고, 같은 날 공소외인이 (회사명 4 생략)의 이사로 선임되었다.

라) 공소외인은 2014. 3. 21.경 (회사명 2 생략)(이 사건 카지노 사업권을 (회사명 1 생략) 측에 양도하기 위해 2014. 2. 5. BVI에 설립된 법인)의 발행주식 전체를 취득하였고, 같은 날 (회사명 2 생략)에 (회사명 3 생략)주식 전부를 양도하였다.

공소외 8, 공소외인은 같은 날 (회사명 2 생략)의 이사로 선임되었다.

마) (회사명 4 생략)은 2014. 3. 27. 경영컨설팅, 인수합병컨설팅 등을 목적으로 (회사명 5 생략)을 설립하였고, 이후 2014. 6. 27. 공소외 3이 (회사명 5 생략)의 대표이사, 공소외 4가 그 사내이사로 각 취임하였다.

바) (회사명 6 생략)은 2014. 3. 12. BVI에 설립된 법인으로, (회사명 1 생략)에서 그 지분 100%를 보유하고 있다.

사) 이 사건 거래 관련 회사들의 설립 및 인수 과정을 간략하게 표현하면 아래와 같다.

3) 이 사건 주식양도계약과 자산양도계약의 체결

가) 공소외인과 (회사명 1 생략)은 2014. 3.경 '피고인회사의 주식을 100% 소유하고 있는 (회사명 8 생략)의 구조를 개편 하여 (회사명 3 생략)이 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권을 간접적으로 소유하게 한 다음 (회사명 1 생략)이 (회사명 3 생략)의 주식을 인수함으로써 이 사건 카지노 사업권을 인수한다'는 내용의 양해각서 초안을 작성하였다(증거기록 제841면).

나) 그 후 위 양해각서 초안의 일방 당사자인 공소외인을 (회사명 2 생략)으로, 공소외인을 계약의 보증인으로 각 수정하는 등 내용이 일부 수정된 양해각서 수정안이 2014. 3. 21.자로 작성되었다(증거기록 제943면).

다) (회사명 2 생략)과 (회사명 6 생략) 사이에서 2014. 4. 2.경 공소외인을 보증인으로 하여 이 사건 주식양도계약이 체결되었는데, 주요 내용은 아래와 같다(증거기록 제168면, 국문번역본).

- (회사명 3 생략)은 (회사명 4 생략)의 발행주식 전체를 실질적으로 소유하여 그 결과 한국 자회사인 (회사명 5 생략)의 발행주식 전체를 법적으로 실질적으로 소유한다.

- 보증인은 (회사명 8 생략) 발행주식 99%를 소유한다.

(회사명 8 생략)은 결과적으로 피고인회사의 발행주식 전체를 소유하게 된다.

(회사명 8 생략) 및 그 자회사를 (회사명 8 생략) 그룹이라고 한다.

피고인회사는 주로 △△ 카지노 사업을 수행한다.

- (회사명 8 생략) 그룹은 현재 영업 중인 △△ 카지노 사업 및 기업자산(카지노)에 현재 부여된, 혹은 앞으로 부여될 모든 권리의 (회사명 5 생략)에 대한 양도를 포함하는 내부적 사업재편을 진행하고 있다.

이러한 재편이 끝나면 (회사명 3 생략)은 (회사명 5 생략)을 통하여 현재 영업 중인 △△ 카지노 사업 및 기업자산(카지노)에 대한 모든 권리, 소유권, 이익을 간접적으로 가지게 된다.

- 이 계약의 조항 및 조건에 따라 (회사명 3 생략) 발행주식 전체에 해당하는 판매대상 주식에 대하여 판매자는 이를 판매하고, 구매자는 이를 구매하는 데에 동의한다.

- 주식 양도 및 주주의 대출에 대한 대가는 한화로 1,200억 원(875,912,408.76 홍콩달러)이다.

이는 계약 완성 때 구매자나 판매자에게 (회사명 1 생략) 주권을 발행함으로써 행해진다.

라) (회사명 1 생략)은 2014. 4. 3. 홍콩증권거래소에 '완전자회사인 (회사명 6 생략)이 (회사명 2 생략)으로부터 이 사건 카지노 사업권을 보유한 (회사명 3 생략)의 발행주식 전체를 거래 종결 시 발행될 1,200억 원(약 875,912,409 홍콩 달러) 상당의 (회사명 1 생략) 주권과 교환하는 방식으로 양수함으로써 간접 지배하는 대한민국 완전자회사를 통해 △△ 카지노 사업에 참여한다.

'는 내용을 공시하였다(증거기록 제5071면).

마) ♡ ♡ 법률사무소의 공소외 12 변호사 등은 피고인의 자문 의뢰에 따라 이 사건 주식양도계약의 법률상 문제점에 관하여, 2014. 5. 12. '사업양도 관련 이슈들의 검토'라는 제목의 자문서를, 2014. 5. 14. '거래구조 관련 대안 검토 요지'라는 제목의 자문서를 작성하여 보냈는데, 그 주요 내용은 다음과 같다.

○ 사업양도 관련 이슈들의 검토(증거기록 제1081면) 1. 사실관계 피고인회사는 (회사명 5 생략)에 이 사건 카지노 사업권을 180억 원에 양도하고자 하고, 그 후 (회사명 2 생략)이 이 사건 카지노 사업권을 실질적으로 지배하는 (회사명 3 생략)의 발행주식 전체를 (회사명 1 생략)의 완전자회사에 양도하며, 그 대가로 1,200억 원 상당의 (회사명 1 생략) 발행주식을 수취할 예정이다.

2. 세무이슈 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권 매각이 세법상 특수관계인 간의 거래에 해당할 여지가 있고, 1,200억 원 상당이 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권에 대한 법인세법상의 시가로 간주될 위험이 있다.

3. 배임이슈 (회사명 5 생략)을 지배하고 있는 (회사명 2 생략)이 주식 매도대가로 1,200억 원을 수취하기로 한 상황에서, 피고인회사의 대표이사가 이 사건 카지노 사업권을 180억 원에 매도하는 것은 회사에 대한 신임관계를 저버리는 저가매도로 판단될 수 있다.

4. 결론 이러한 위험을 제거하기 위하여 피고인회사의 상위 회사((회사명 14 생략))에 대한 주식 이전의 방식을 채택하는 방안을 제안한다.

○ 거래구조 관련 대안 검토 요지(증거기록 제1091면) 대안1. 세무상, 형사상 및 민사상 문제점들이 발생할 가능성이 높은 피고인회사 명의의 영업허가권 및 영업자산을 이전하는 거래 대신, 피고인회사의 상위 회사인 (회사명 8 생략)에 대한 주식을 매수인에게 이전하고 (회사명 8 생략)의 주주에게 (회사명 1 생략)의 신주를 배정하는 방안. 대안2. 복수의 회계법인으로부터 이 사건 카지노 사업권의 객관적 가치에 대한 감정평가를 득하여 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이의 이 사건 카지노 사업권 매각의 공정성을 객관적으로 확보할 수 있는 방안을 강구하고, 나머지 금액은 영업노하우의 대가, 고객리스트의 제공, 협력관계의 유지에 대한 대가 등의 명목으로 구분하여 1,200억 원이 이 사건 카지노 사업권만의 양도대가를 의미한다고 볼 수 있는 내용을 수정하는 방안.

바) ♡ ♡ 법률사무소 측은 위 '거래구조 관련 대안 검토 요지'의 '대안2'를 반영하여 2014. 5. 27. (회사명 1 생략)의 사내 변호사인 공소외 5와 피고인에게 '① 계약완료 후 ○년 동안 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에게 카지노 사업 운영 및 경영에 대한 조언을 제공하여 카지노 사업 소유권의 전환을 지원하고, ② 계약완료 후 ○일 안에 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에 카지노에 입장할 수 있는 고객의 리스트를 제공해야 하며, 해당 리스트에서 제시된 고객이 ○일의 기간 동안 최소 ○의 수익(목표 수익)을 내지 못할 경우 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에게 목표 수익에서 실제 고객이 발생시킨 수익을 뺀 부족분만큼의 금액을 지급해야 하고, ③ (회사명 6 생략)이 (회사명 2 생략)에게 지불하는 매도 대가는 위 ①, ②항 등에 대한 대가를 포함한다.

'는 내용이 추가된 계약서 초안을 송부하였다(증거기록 제7215면).

사) 피고인회사는 2014. 6. 2. (회사명 5 생략)에 이 사건 카지노 사업권을 180억 원에 양도하는 내용의 자산양도계약을 체결하면서, 위 양도대금은 당사자들이 지명하는 2개의 감정평가법인에 의한 감정평가액의 산술평가를 반영하여 확정하고, 계약금 50억 원은 계약 당일 또는 당사자들이 합의하는 날에, 나머지 양도대금은 피고인회사와 이영 사이의 판결(서울고등법원 2013나55937호)이 확정되는 날 또는 그에 대한 대법원판결이 선고되는 날부터 3일 이내에 지급하기로 하였다(이하 '이 사건 자산양도계약'이라 하고, 이 사건 주식양도계약과 자산양도계약을 합하여 '이 사건

거래'라고 한다.

증거기록 제232면, 국문번역본).

아) (회사명 2 생략)은 ♀♀ 법률사무소에서 2014. 5. 27. 공소외 5와 피고인에게 송부한 위 계약서 초안을 일부 반영하여 2014. 6. 16. (회사명 6 생략)과 종전에 체결된 이 사건 주식양도계약의 내용을 일부 수정한 추가계약을 체결하였는데(이하 '이 사건 추가계약'이라 한다.

증거기록 제111면), ♀♀ 법률사무소의 수정 의견은 다음과 같이 반영되었다(증거기록 제122면).

- (1) 계약완료 후 3년 동안 카지노 사업을 매끄럽게 (회사명 6 생략)에 이전하기 위하여 (회사명 6 생략)이 이따금(from time to time) 카지노 사업의 관리 및 운영에 관한 조언을 구할 시 (회사명 2 생략)은 이러한 조언을 제공한다.
- (2) 계약완료 후 7일 안에 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에 카지노에 입장할 수 있는 VIP고객(High Rolling Customers)과 잠재 고객이 될 수 있는 고객 명단(이하 '고객리스트'라고 한다)을 제공하고, (회사명 6 생략)이 이 VIP 고객에게 마케팅할 수 있도록 돕는다.

4) 이 사건 주식양도계약 및 자산양도계약의 이행 경과

공소외 13은 2014. 5. 5. 인천공항을 통하여 입국하면서 4,000만 홍콩달러를 외화로 반입하였고, 2014. 5. 16. 위 돈을 (회사명 4 생략) 명의의 계좌에서 (회사명 5 생략) 명의의 계좌로 송금하였다(증거기록 제1198면).

가) (회사명 5 생략)은 2014. 5. 29.경 피고인회사에 카지노 사업권에 대한 선급금 명목으로 약 52억 원을 송금하였고, 피고인회사는 같은 날 위 돈으로 미래저축은행에 대한 채무를 변제하였다.

나) 피고인회사와 (회사명 5 생략)은 2014. 6. 2. 제주특별자치도지사에게 관광사업양수신고를 하였고, 그 무렵 위 신고가 수리되었다(증거기록 제4454면).

다) (회사명 2 생략)은 2014. 4. 2.경 이 사건 주식양도계약에 따른 양도대가로 (회사명 1 생략) 주식 1,459,854,014주(액면가 0.6 홍콩달러, 전체 가액 875,912,408.4 홍콩달러)를 취득한 다음 2014. 6. 16. 총 1,304,358,597주가 화체된 주권을 교부받았고, 같은 날 (회사명 3 생략)은 155,495,417주 상당의 (회사명 1 생략) 주권을 교부받았다(증거기록 제499면 이하, 제4379면 이하).

라) (회사명 3 생략)은 2014. 11. 25. (회사명 2 생략)에 (회사명 1 생략) 발행주식 155,495,417주 중 11,928,224주를 양도하고(증거기록 제511면), 2014. 12. 19. (회사명 5 생략)에 나머지 143,567,193주를 현물출자하였다(증거기록 제516면).

마) (회사명 5 생략)은 2015. 1. 29. 피고인회사에 이 사건 자산양도계약의 잔금 명목으로 위와 같이 현물출자 받은 11,801,223,298원 상당의 (회사명 1 생략) 발행주식 143,567,193주를 양도하였고, 피고인회사는 같은 날 (회사명 5 생략)에 '(회사명 1 생략)의 주식 143,567,193주를 양수함으로써 이 사건 자산양도계약에 따른 대금을 모두 지급받았다'는 취지의 영수증을 교부하였다(증거기록 제524면).

5) 추가 하락으로 인한 분쟁과 그에 따른 추가 합의

가) 한편, (회사명 2 생략)은 2014. 12.경 (회사명 1 생략) 발행주식 합계 554,358,597주를 처분하여 현금화하였는데(증거기록 제498면), 그 무렵 (회사명 1 생략)의 주가는 최초 취득 당시와 비교하면 절반 정도로 떨어진 상황이었다.

나) ♀♀ 법률사무소의 공소외 14 변호사는 2015. 1. 14. 17:31경 피고인과 공소외 7에게 '① 양수인((회사명 5 생략))이 (회사명 1 생략) 발행주식의 주가가 1주당 0.6 홍콩달러 이상을 유지할 것으로 설명·보장하였으나 현재 0.32 홍콩달

러까지 하락하여 손해를 입었다.

② 양수인과 양도인은 기존 정켓들이 양도 이후에도 이 사건 카지노에서 계속 영업할 수 있도록 약정하였으나 양수인은 기존 정켓들이 영업하는 것을 거절하였다.

'는 취지의 내용증명 초안을 보냈고, 공소외 15가 2015. 1. 14. 23:55경 공소외 7에게 위 초안에 '③ (회사명 21 생략)에서 △△ 카지노의 개장과 동시에 공소외 8에게 1억 홍콩달러 상당의 칩을 제공하기로 하였으나, 개장을 불과 4일 앞두고 이에 대한 언급이 없다.

'는 취지의 내용이 추가된 내용증명 수정본을 보냈다.

공소외 7은 2015. 1. 15. (회사명 5 생략)에 위 내용증명 수정본을 보냈다(증거기록 제529면 이하).

다) 이에 대해 (회사명 5 생략)은 2015. 1. 16. 피고인 회사에 '① (회사명 1 생략) 발행주식의 가치나 환율의 변동가능성에 관계없이 대상주식의 가치를 1주당 0.6 홍콩달러로 확정하기로 합의하였거나 1주당 가치를 보장한 바 없다.

② 기존 정켓들의 계속 영업을 보장한 바 없다.

③ 공소외 8에게 1억 홍콩달러 상당의 칩을 제공하기로 약정한 바 없다.

'는 취지의 내용증명을 보냈다.

라) 2014. 4. 2.경 1주당 약 0.72 홍콩달러(증가 기준)였던 (회사명 1 생략) 발행주식의 주가가 2014. 12.경 1주당 약 0.3 홍콩달러, 2015. 5. 5.경 1주당 약 0.16 홍콩달러까지 하락하자(증거기록 제1343면), 공소외 4와 공소외인, (회사명 2 생략), 피고인은 2015. 5. 5. '이 사건 주식양도계약과 관련하여 어떠한 문제 제기도 하지 않는다.

'는 것을 조건으로 '공소외 4가 ① (회사명 2 생략)이 (회사명 15 생략)에 (회사명 1 생략) 발행주식 905,495,417주를 5,000만 홍콩달러(약 72억 550만 원 상당)에 양도하는 거래를 주선하고, ② ☆☆ 카지노를 인수하는 양수대금 1억 홍콩달러(약 137억 9,700만 원 상당)를 대납하며, ③ 5억 3,600만 홍콩달러(약 808억 161만 원 상당)를 에스스로 방식으로 지급'하기로 하는 내용의 이 사건 보상합의를 체결하였다(증거기록 제411면).

마) (회사명 2 생략)은 2015. 5. 5. (회사명 15 생략)에 (회사명 1 생략) 발행주식 905,495,417주를 5,000만 홍콩달러에 양도하기로 하는 계약을 체결하였는데, 당시 (회사명 2 생략)이 (회사명 1 생략) 발행주식 761,928,224주를, 피고인회사가 (회사명 1 생략) 발행주식 143,567,193주를 보유하고 있었다(증거기록 제447면).

바) 피고인회사는 2015. 6. 11. (회사명 2 생략)이 (회사명 15 생략)에 피고인회사 소유의 (회사명 1 생략) 주식을 매각하고, (회사명 15 생략)이 그 매매대금을 (회사명 2 생략)에 전부 지급하는 데 동의한다는 내용의 확인서를 작성하여 주었고, (회사명 15 생략)은 2015. 6. 11. (회사명 2 생략)에 위 양도대금 5,000만 홍콩달러를 지급하였다(증거기록 제469, 470면).

사) 공소외 4는 2015. 6. 1.부터 2015. 12. 30.까지 5억 3,600만 홍콩달러(약 808억 161만 원 상당)를 에스스로 방식으로 홍콩 소재 로펌인 ♡♡ 명의의 계좌에 예치하였다.

#### 나. 쟁점

이상의 사실을 바탕으로 피고인에 대한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점 판단에 관련된 쟁점을 정리하면 다음과 같다.

- ① 이 사건 주식양도계약의 진정한 목적물과 그 거래가액
- ② 국제기본법의 실질과세원칙에 따른 피고인회사의 납세의무 인정 가능성
- ③ '사기 기타 부정한 행위' 인정 여부
- ④ 위 각 쟁점과 관련된 공소외 4, 공소외 5의 각 진술의 신빙성 인정 여부

아래에서는 먼저 공소외 4, 공소외 5 진술의 신빙성이 인정되는지에 대하여 먼저 살펴본 후 나머지 쟁점에 대하여 보기로 한다.

다.

공소외 4, 공소외 5 진술의 신빙성

#### 1) 관련 법리

수사기관이 원진술자의 진술을 기재한 조서는 원본 증거인 원진술자의 진술에 비하여 본질적으로 낮은 정도의 증명력을 가질 수밖에 없다는 한계를 지니는 것이고, 특히 원진술자의 법정 출석 및 반대신문이 이루어지지 못한 경우에는 그 진술이 기재된 조서는 법관의 올바른 심증 형성의 기초가 될 만한 진정한 증거가치를 가진 것으로 인정받을 수 없는 것이 원칙이라 할 것이다.

따라서 피고인이 공소사실 및 이를 뒷받침하는 수사기관이 원진술자의 진술을 기재한 조서 내용을 부인하였음에도 불구하고 원진술자의 법정 출석과 피고인에 의한 반대신문이 이루어지지 못하였다면 진정한 증거가치를 인정하기 어려우므로 이를 주된 증거로 하여 공소사실을 인정하는 것은 원칙적으로 허용될 수 없다 할 것이나, 다만 그 조서에 기재된 진술이 직접 경험한 사실을 구체적인 경위와 정황의 세세한 부분까지 정확하고 상세하게 묘사하고 있어 구태여 반대신문을 거치지 않더라도 진술의 정확한 취지를 명확히 인식할 수 있고 그 내용이 경험칙에 부합하는 등 신빙성에 의문이 없어 조서의 형식과 내용에 비추어 강한 증명력을 인정할 만한 특별한 사정이 있거나, 그 조서에 기재된 진술의 신빙성과 증명력을 뒷받침할 만한 다른 유력한 증거가 따로 존재하는 등의 예외적인 경우에는 그 증거가치를 인정할 수 있다(대법원 2006. 12. 8. 선고 2005도9730 판결, 대법원 2011. 9. 8. 선고 2008도5698 판결 참조).

#### 2) 판단

원심은 앞서 본 이유로 공소외 4, 공소외 5 진술의 신빙성을 인정하지 않았다.

그러나 이 사건 기록에 의하여 인정되는 아래와 같은 사정을 위 법리에 비추어 살펴보면, 공소외 4, 공소외 5의 진술은 직접 경험한 사실을 구체적인 경위와 정황의 세세한 부분까지 정확하고 상세하게 묘사하고 있어 구태여 반대신문을 거치지 않더라도 진술의 정확한 취지를 명확히 인식할 수 있거나, 대질신문을 실시하는 등 조서의 형식과 내용에 비추어 그 증명력을 인정할 만한 사정이 있고, 다른 유력한 증거에 의하여 조서에 기재된 진술의 신빙성과 증명력이 뒷받침되므로, 위 각 진술은 그 신빙성을 인정할 수 있다고 할 것이다.

가) 공소외 5에 대한 제2회 검찰조사(증거기록 제7151면)는 공소외 8과의 대질 방식으로 이루어졌다.

이 과정에서 공소외 5는 공소사실에 부합하는 취지의 진술을, 공소외 8은 피고인의 주장에 부합하는 취지의 진술을 하였는데, 이러한 과정을 거치면서 적어도 공소외 5에 대하여는 피고인의 변소내용에 기초한 질문 및 이에 대한 구체적이고 상세한 진술이 이루어져 반대신문에 준하는 절차가 있었던 것으로 볼 수 있다.



나) 피고인은, 서울지방국세청이 2017. 3.경 (회사명 1 생략)카지노(△△ 카지노) 및 (회사명 5 생략)에 대한 세무조사를 실시하였기 때문에 공소외 4와 공소외 5는 수사기관의 구조화된 신문에 부합하는 진술을 할 수밖에 없는 상황이었다는 점을 들어 공소외 4 등의 진술을 믿을 수 없다는 취지로도 주장하나, 세무조사를 받고 있다는 이유로 공소외 4 등이 적극적으로 조사에 협조하는 것을 넘어 피고인이나 피고인회사에 대한 허위진술을 할 동기가 발생하였다고 보기 어렵고, 수사기관이 그와 같은 허위진술을 유도하거나 지시하였다는 의심을 할 만한 특별한 정황이 인정되지도 않는다.

오히려 공소외 8은 2017. 6. 29.경 공소외 4에게 다음과 같은 내용의 문자메시지를 발송한 사실이 있다(증거기록 제 7365, 7399면).

양 회장, 한국 김 회장에게서 연락이 왔습니다.

김 회장이 말하기를, 국세청에서 김 회장을 조사하는데 자신에게 문제가 생기면 당신에게도 문제가 생기고, 우리 회사에 문제가 생기면 당신네 회사에도 문제가 생긴다.

그러니 우리와 같은 답을 원한다.

변거로운 일이 없기를 바라고 잘 생각해 보길 바란다고 합니다(수사 과정에서의 통역인에 의한 번역이다).양사장님, 방금 한국에서 김사장이 전화 왔는데 국세청에서 자기를 찾는대요. 자기한테 문제가 있으면 양사장님 쪽도 같은 문제가 있을 테니 같이 해결방안을 찾아 일이 더 커지지 않게 하고 싶답니다.

사람을 보내서 자세한 내용을 알아봐 주실 수 있을까요?(2021. 11. 11.자 번역문, 이 법원에서 실시한 번역이다)주10)

위 내용에 비추어 볼 때, 공소외 4에 대하여 특정한 내용의 진술을 권유한 것은 오히려 피고인 측일 수 있다는 의심이 들고, 공소외 4는 이미 위와 같은 요구를 받은 상태였음에도 검찰 조사를 받으면서 상당 부분 피고인 측과 다르게 자신의 의사에 따라 독자적인 진술을 하였다는 점에서, 이를 신빙할 수 있을 만한 정황이 있다고 볼 수 있다.

다) 뒤에서 보는 바와 같이 공소외 4와 공소외 5는 수사기관에서 이 사건 카지노 사업권이 이 사건 주식양도계약의 실제 목적물이며 그 가액이 1,200억 원이고, 피고인이나 공소외 8이 주장하는 고객리스트 등은 계약 목적물에 포함되지 않는다는 취지로 진술하였다.

이러한 진술은 이 사건 주식양도계약의 계약서 자체와 이후 홍콩 거래소에 공시된 자료(증거기록 제5071면), (회사명 1 생략)의 연차보고서(추가증거기록 제19면) 등 객관적 자료에 의하여 뒷받침된다.

라) 공소외 4는 검찰 조사에서 '피고인과 이 사건 카지노 사업권 인수에 대하여 교섭하는 도중에 ○○호텔 카지노(●● 카지노) 인수에 대한 협상도 진행하였는데, 당시 상대방은 800억 원을 거래가액으로 제시하였다'는 취지로 진술하였는데, 이후 이 법정에서 공소외 10 역시 ○○호텔 카지노의 양도가액으로 800억 원을 제시하였다고 진술하였다. 이는 공소외 5가 ○○호텔 측과 교섭 과정에서 주고받은 이메일의 내용과도 부합한다(증거기록 제7458면 이하).

마) 원심은 공소외 4가 특별한 신뢰관계도 없는 공소외 3의 말만 믿고서 피고인회사나 그 지배회사의 임원이나 주주가 아닌 피고인을 △△ 카지노의 실제 소유자라고 전적으로 신뢰하는 것은 경험칙에 어긋난다고 보았으나, 이 사건 거래 무렵 공소외 4는 한국 내에서 ○○호텔 카지노나 △△ 카지노를 인수하기 위한 준비를 하는 과정에서 한국의 대형 법무법인을 통해 실사를 진행하고 있었으며, 피고인이 실질적인 당사자가 되어 ○○호텔 카지노에 관하여 법적 분쟁을 진행하는 중이라는 사실까지도 파악하고 있었다.

공소외 4가 피고인이 피고인회사나 △△ 카지노의 실소유주라고 판단한 것은 이러한 실사 결과에 기반한 것으로 볼 여지도 있다.

이러한 점을 간과하고 공소외 4 진술의 단편적인 부분만을 골라 '공소외 4는 공소외 3의 말만 믿고 이 사건 거래의 상대방을 피고인으로 믿었다고 하는 것이어서 그 진술을 믿기 어렵다'고 본 원심의 판단은 받아들이기 어렵다.

바) 피고인은, ☆☆ 카지노를 130억 원에 인수한 공소외 4가 그로부터 몇 달 후 ☆☆ 카지노 사업권에 고객리스트를 더 하여 1,237억 원에 (회사명 1 생략)에 매각하려 하였던 점에 비추어 보면, 고객리스트의 가치가 거의 없다는 공소외 4 등의 진술은 믿을 수 없고, 공소외 4가 이 사건 주식양도계약의 계약 목적물로 고객리스트를 뚜렷하게 드러내지 않은 이유 역시 고객리스트를 개인적으로 활용하려는 의도가 있었기 때문이었던 것으로 보인다고 주장한다.

그러나 공소외 4가 매각하려고 하였던 ☆☆ 카지노 고객리스트가 이 사건 거래의 목적물이라고 주장되는 고객리스트와 동일한 것인지 확인할 수 있는 자료가 없고, 그 구체적인 내용과 적정 가치를 알 수도 없을 뿐만 아니라 공소외 4와 (회사명 1 생략) 사이의 거래가 실제로 이루어지지도 않았으므로, 위와 같은 정황만으로 공소외 4나 공소외 5의 진술을 믿을 수 없다고 보기는 어렵다.

사) 또한 공소외 4나 공소외 5가 피고인이나 공소외 3과 최초로 만나서 협상을 한 과정에 대한 진술이 다소 일관되지 않았다고 하더라도, 앞에서 본 바와 같이 이 사건과 관련된 핵심적인 사항에 대하여는 명확하게 진술하고 있고, 그 내용이 객관적인 증거나 다른 증인의 진술과도 일치하는 점 등을 고려할 때, 이러한 부분에 대한 사소한 불일치만으로 공소외 4와 공소외 5의 진술 대부분에 대한 신빙성이 부정된다고 할 수는 없다.

아) 피고인은, 이 사건 보상합의에 따라 공소외 4가 5억 3,600만 홍콩달러를 에스ক্র로 방식으로 예치한 마지막 날인 2015. 12. 30. 공소외 8 명의로 '대금을 완납받았다.

'는 취지의 영수증이 발급된 점(공판기록 제1959면)에 비추어 보더라도, 이 사건 거래의 실질적인 주요 당사자가 공소외 8이라는 점을 알 수 있으므로, 이와 배치되는 공소외 4, 공소외 5의 진술은 믿을 수 없다고도 주장한다.

그런데 공소외 8의 명의로 작성된 영수증의 주된 취지는 '공소외 8과 공소외 4 사이의 2014. 11. 1.자 약정에 따른 채무가 모두 정산되었다'는 내용인 것으로 보이는데, 두 사람 사이의 2014. 11. 1.자 약정(공판기록 제1960면 이하)이 이 사건 거래에 관한 것이라고 볼 자료도 충분하지 않을 뿐만 아니라, 위 2014. 11. 1.자 약정과 이 사건 보상합의 및 2015. 12. 30.자 영수증은 모두 이 사건 거래 이후에 이루어진 것이므로, 이러한 자료를 근거로 이 사건 거래 당시 피고인이 실질적인 당사자로서 행동하였다는 공소외 4, 공소외 5의 진술을 믿을 수 없다고 보기에는 부족하다.

자) 피고인은, 원심 증인 공소외 16의 진술('회사명 1 생략)이 순차적 다단계 지배구조를 이용하여 거래함으로써 공증, 개인정보보호 등 영역에서 사업상 편익을 얻을 수 있고, 향후 양도 시 세금관계에서 이익을 얻을 수 있다'는 내용)을 근거로 이 사건과 같은 다단계 거래구조가 (회사명 1 생략) 측이 제안한 것이고, 홍콩의 상장법인들이 통상적으로 채택하는 방식이어서, 이에 관하여 공소외 4, 공소외 5가 허위진술을 하는 것이라고 주장한다.

그러나 ① 공소외 16이 진술한 '회사명 1 생략)의 이익'은 구체적이고 확정적인 것이 아니라 가능성에 대한 의견을 제시한 것에 지나지 않는 점, ② 공소외 16도 공소외인으로부터 '(회사명 1 생략)이 이 사건 거래구조를 제안하였다'고 들었다는 취지일 뿐인 점, ③ 위 공소외 16의 진술 이외에 홍콩의 다른 대형 법인이 이러한 복잡한 다단계 거래구조를 일반적으로 사용한다는 것을 인정할 만한 자료가 제출되지 않은 점, ④ (회사명 1 생략)이 이와 같은 복잡한 거래구조를 제안한 것이라면, 어떠한 이유로 (회사명 2 생략) 측에서 다수의 페이퍼컴퍼니를 매입하거나 그 임원을 임명하는 절차 등을 모두 도맡아서 한 것인지에 대한 납득할 만한 설명이 없는 점 등에 비추어 볼 때, 피고인의 주장과

같은 이유로 공소외 4 등의 진술을 전체적으로 믿을 수 없다고 단정하기는 어렵다.

라. 이 사건 주식양도계약의 목적물 및 거래가액

원심 및 당심이 적법하게 채택하여 조사한 증거에 의하여 인정되는 다음과 같은 사정을 종합하여 보면, 이 사건 주식양도계약에서 (회사명 2 생략)이 (회사명 1 생략) 측((회사명 6 생략))에 매도하는 목적물인 (회사명 3 생략)의 주식은 사실상 '이 사건 카지노 사업권을 확보한 회사의 주식'이라는 의미임을 알 수 있어, 결국 이 사건 주식양도계약의 실질적 목적물은 '이 사건 카지노 사업권'이라고 인정할 수 있고, 또한 그 가액이 1,200억 원으로 결정되어 거래되었다는 사실 역시 인정할 수 있다.

이와 달리 피고인의 주장을 받아들여 고객리스트 등 이른바 '정켓 영업권'이 이 사건 거래의 목적물로 포함되었고, 정켓 영업권의 가치가 약 1,000억 원으로 평가되었다고 본 원심의 판단은 수긍할 수 없다.

#### 1) 공소외 5, 공소외 4의 진술 내용

공소외 5, 공소외 4는 '피고인으로부터 이 사건 카지노 사업권을 1,200억 원에 인수하기로 합의하였다.

이 사건 카지노 사업권과 별도로 고객리스트의 가치를 평가하고 가격협상을 한 것은 아니다.

피고인의 제안에 따라 고객리스트와 관련된 계약 사항이 추가되었는데, 고객리스트에 어떤 사항이 기재되는지에 대해서는 관심이 없었고, 추가 계약에 따라 어떤 서비스가 제공되는지에 관해서도 논의한 적 없다.

이 사건 거래의 구조는 피고인이 제안하였다.

'고 진술하였다(증거기록 제829, 1051, 4768면 이하). 위 각 진술은 아래에서 보는 계약의 내용과 전후 사정 등 객관적 정황에도 부합한다.

#### 2) 계약의 내용

가) 이 사건 거래와 관련하여 2014. 3.경 작성된 양해각서 초안(증거기록 제841면)과 수정안(증거기록 제943면)에는 (회사명 1 생략) 측이 (이 사건 카지노 사업에 관한 모든 권리를 간접적으로 보유하게 될 (회사명 3 생략)의 주식을 인수함으로써) 이 사건 카지노 사업을 인수하고자 한다("intends to acquire the Business")고 기재하고 있어, 그 실질적인 거래 목적물이 이 사건 카지노 사업권임을 명시하고 있다.

나) 2014. 4. 2.경 작성된 주식양도계약서(증거기록 제168면)에도 (회사명 3 생략)이 이 사건 카지노 사업에 대한 모든 권리를 간접적으로 보유하게 됨을 전제로 (회사명 3 생략)의 주식을 양도의 대상으로 정하면서, 주식 양도의 대가를 1,200억 원으로 정하고 있다는 점에서, 실질적인 거래 목적은 이 사건 카지노 사업권 인수에 있고, 그 대가를 1,200억 원으로 정하고 있음을 분명히 하고 있다.

반면 고객리스트 등 정켓의 영업권이 거래 대상에 포함되어 있음을 시사하는 내용은 전혀 찾아볼 수 없다.

다) 한편 이후 2014. 6. 16.자로 작성된 이 사건 추가계약서(증거기록 제11면)에는 위 주식양도계약서의 대가에 관한 조항과 (회사명 2 생략)의 의무에 관한 조항 등을 일부 수정하는 내용이 아래와 같이 추가되었다.

2014. 4. 2.자 계약 2014. 6. 16.자 추가 계약주식 양도 및 주주의 대출에 대한 대가는 한화로 1,200억 원(875,912,408.76 홍콩달러)이다.

주식 양도 및 주주의 대출, 추가계약에 따른 양도인의 약정에 대한 대가는 1,200억 원(약 875,912,408.76 홍콩 달러)이다.

(없음)(1) 계약완료 후 3년 동안 ... 양수인이 ... 카지노 사업의 관리 및 운영에 관한 조언을 구할 시 양도인은 이러한 조언을 제공한다.

(2) 계약완료 후 7일 안에 양도인은 양수인에게 카지노에 입장할 수 있는 VIP고객과 잠재 고객이 될 수 있는 고객 명단을 제공하고, 양수인이 이 VIP 고객에게 마케팅할 수 있도록 돕는다.

그러나 위 추가계약서에도 피고인 주장의 정켓 영업권에 관한 것으로 보이는 내용은 위 기재 내용 외에는 찾아보기 어렵다.

### 3) 거래의 전후 사정

가) 한편, 피고인은 위 추가계약서 작성 전에 ♡♡ 법률사무소에 이 사건 주식양도계약에 대한 자문을 구하였는데, 이에 대하여 ♡♡ 법률사무소에서 제안한 내용은 아래와 같다.

2014. 5. 14.자 '거래구조 관련 대안 검토 요지'(증거기록 제1091면)대안2. 복수의 회계법인으로부터 이 사건 카지노 사업권의 객관적 가치에 대한 감정평가를 득하여 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이의 이 사건 카지노 사업권 매각의 공정성을 객관적으로 확보할 수 있는 방안을 강구하고, 나머지 금액은 영업노하우의 대가, 고객리스트의 제공, 협력관계의 유지에 대한 대가 등의 명목으로 구분하여 1,200억 원이 이 사건 카지노 사업권만의 양도대가를 의미한다고 볼 수 있는 내용을 수정하는 방안.2014. 5. 27.자 추가계약서 초안(증거기록 제7215면)① 계약완료 후 ○년 동안 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에게 카지노 사업 운영 및 경영에 대한 조언을 제공함② 계약완료 후 ○일 안에 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에 카지노에 입장할 수 있는 고객의 리스트를 제공해야 하며, 해당 리스트에서 제시된 고객이 ○일의 기간 동안 최소 ○의 수익(목표 수익)을 내지 못할 경우 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에게 목표 수익에서 실제 고객이 발생시킨 수익을 뺀 부족분만큼의 금액을 지급해야 함③ (회사명 6 생략)이 (회사명 2 생략)에게 지불하는 매도 대가는 위 ①, ②항 등에 대한 대가를 포함함

나) 이와 같은 최초 주식양도계약서의 내용과 ♡♡ 법률사무소의 자문 내용, 그에 따른 추가계약의 내용 등을 살펴보면, 고객리스트를 비롯한 정켓 영업권에 대한 사항은 최초 주식양도계약 당시 전혀 언급되지 않았다가 위 법률자문에 따라 제안된 수정안의 내용 중 일부가 반영된 것으로 보일 뿐이다.

다) (회사명 1 생략)은 2014. 4. 3.경 이 사건 주식양도계약의 내용을 홍콩 증권거래소에 공시하였다.

그러나 (회사명 1 생략)은 이 사건 추가계약으로 계약의 내용이 변경된 이후에도 공시내용에 이를 전혀 반영하지 않았다(증거기록 제5071면 이하).

### 4) 피고인의 주장에 대한 판단

피고인은 '이 사건 거래 목적에 ▽▽회의 정켓 영업권이 포함되어 있고 그 가치가 1,000억 원에 이른다'고 주장하나, 아래와 같은 여러 사정을 종합하여 보면 피고인의 위와 같은 주장은 받아들이기 어렵다.

가) 피고인의 주장대로라면 고객리스트 등 정켓 영업권의 가치가 1,000억 원에 달한다는 것인데, 최초 계약서에는 그에 관한 사항이 전혀 드러나지 않다가 추가계약서에 비로소 일부 사항이 포함되었다는 것은 거래 규모에 비추어 매우 이례적이라 할 수 있다.

나) 더구나 이 사건 추가계약에서 추가된 사항 역시 ♡♡ 법률사무소에서 제안한 내용과 비교할 때 매우 추상적인 조항이 삽입된 것에 불과한데, 고객리스트 등의 거래 가치가 1,000억 원에 달한다면 제공될 고객리스트에 포함되어야 할 내용이 구체적으로 특정되는 것이 일반적이고, 또한 피고인의 주장에 따르면 단순히 고객리스트뿐만 아니라 고객과의 인적 네트워크 등을 포함한 정켓 영업권을 이전하기로 하였다는 것이므로, 이전 대상인 정켓 영업권의 구체적인 내용이 무엇인지, 인적 네트워크를 어떠한 방식으로 이전할 것인지 등에 대한 내용이 정해져야만 그 이행 여부를 확인할 수 있을 텐데, 이 사건 주식양도계약서 및 추가계약서에는 이러한 사항에 대해서 전혀 언급이 없다.

다) 특히 피고인의 주장에 따르면 위 고객리스트 등의 정켓 영업권은 ▽▽회 또는 공소외 8의 자산이라고 할 것인데, 어떠한 경위로 (회사명 2 생략)이 ▽▽회 또는 공소외 8로부터 정켓 영업권을 취득하여 이를 매도하게 되었는지를 인정할 자료도 없다.

라) 피고인은, 공소외 4가 ☆☆ 카지노 사업권에 고객리스트를 더하여 1,237억 원에 (회사명 1 생략)에 매각하려 하였던 점에 비추어 보더라도, 이 사건 거래에 따른 고객리스트 등의 가치가 1,000억 원에 달한다는 취지로 주장하나, 앞서 본 것처럼 위 고객리스트가 이 사건 거래의 목적물이라고 주장되는 고객리스트와 동일한 것인지 알 수 없고, 공소외 4는 (회사명 1 생략)의 회장인 데다가, 공소외 4와 (회사명 1 생략) 사이의 거래가 실제로 이루어지지도 않았던 이상 위와 같은 정황만으로 이 사건 고객리스트의 가치가 1,000억 원에 달한다고 인정하기는 어렵다.

마) (회사명 1 생략)은 이 사건 주식양도계약 등으로 (회사명 1 생략)의 카지노 인수가 본격화되기 이전에 이미 동남아시아의 카지노 운영 전문업체인 (회사명 21 생략)을 통하여 영업을 할 계획을 세우고 있었고 그러한 내용의 합작계약을 체결한 바 있으며(추가증거기록 제4권, 제1502면), 실제로 △△ 카지노를 인수한 뒤 1년간 (회사명 21 생략)을 통해 카지노를 운영하였다.

따라서 (회사명 1 생략) 측으로서는 1,000억 원에 이르는 거액의 대가를 지불하고 '정켓 영업권'을 매수할 동기가 있었다고 보기도 어렵다.

바) 한편, (회사명 1 생략)으로서는 당시 약 2조 원 규모의 제주▲▲공원 개발사업을 성공적으로 추진하기 위해서는 카지노 사업권을 반드시 확보해야 하는 상황이었는데, 그 무렵 제주특별자치도의 입장은 외국인전용 카지노업의 신규허가에 대해서 부정적이었다(공판기록 제9권, 2020. 11. 18.자 검찰 참고자료 1). 반면, 종전 카지노업의 변경과 관련해서는 2015. 6. 3. 제주특별자치도 카지노업 관리 및 감독에 관한 조례가 제정되면서 기존에 운영 중이던 카지노의 확장이전 등을 규제하는 규정이 마련되기는 했지만(제16조 제7항), 사실상 2018년경까지도 제주특별자치도 내에서의 기존 카지노업 허가권의 양수·양도는 별다른 규제를 받지 않고 이루어졌으므로(추가증거기록 제4권, 제1467면), (회사명 1 생략) 입장에서는 자금을 많이 들여서라도 기존 카지노 사업권을 양수할 필요가 있었다.

사) 이와 관련하여 피고인은 이 사건 카지노 사업권에 대한 감정평가결과와 이 사건 카지노 사업권의 종전 취득 가격에 비추어 보면, 이 사건 카지노 사업권의 가치가 1,200억 원에 달할 수는 없다고 주장한다.

그러나 이 사건 카지노 사업권에 대한 주식회사 제일감정평가법인과 주식회사 삼창감정평가법인의 각 감정평가는 시장가치의 산정을 위해 이루어진 것이 아니었고(증거기록 제265, 784면), 향후 카지노 사업에 영향을 줄 수 있는 주

요사항의 변동이 발생하거나, 경영환경의 변화에 따라 달라질 수 있음을 전제로 한 것으로(증거기록 제272, 307면), (회사명 1 생략) 측에서 이 사건 카지노 사업권을 인수하려 한다는 사정은 각 평가에 고려되지 않은 것으로 보인다. 게다가 위 각 감정평가는 이 사건 거래의 협상 과정에서 적정 가치를 산출하기 위하여 이루어진 것이라기보다는, 전체 매매대금을 1,200억 원으로 합의한 상태에서 ♡♡ 법률사무소로부터 '1,200억 원 전액이 이 사건 카지노 사업권 양도대가로 간주될 위험이 있으니, 복수 회계법인으로부터 카지노 사업권 감정평가를 받은 뒤 나머지 금액에 대하여는 영업노하우나 고객리스트 등 명목으로 구분하여 1,200억 원이 카지노 사업권의 대가로 해석될 여지를 없애라'는 제안을 받고 사후적으로 실시한 것이다.

이러한 사정들에 비추어 보면, 비록 위 각 감정평가 과정에서 불법이나 허위가 개입한 것으로 보이지 않는다고 하더라도, 그 감정평가결과를 근거로 이 사건 카지노 사업권의 거래 대가가 1,200억 원에 이를 수 없다고 단정하기는 어렵다.

비록 (회사명 8 생략)이 2012년경 피고인회사의 주식과 카지노 사업권을 120억 원에 취득한 사실이 인정되기는 하나, 위에서 본 것처럼 (회사명 1 생략)으로서는 큰 금액을 들여서라도 카지노 사업권을 취득할 필요가 있었고, 공소외 4, 공소외 5의 진술 취지도 그와 같은 점, 그 무렵 ○○○호텔의 ●● 카지노에 대한 매각 협상 과정에서도 매각대금으로 800억 원이 제시된 점, 2014년 당시 제주도의 관광산업 현황과 카지노 업계의 전망 등을 고려할 때, 이 사건 당사자들이 합의에 의하여 이 사건 카지노 사업권을 1,200억 원에 거래하는 것이 경험칙에 어긋날 정도의 불합리한 일이라고는 보이지 아니한다.

아) 이러한 여러 사정들을 종합하여 보면, 이 사건 주식양도계약의 목적물에 고객리스트 등이 포함되어 있고, 그에 대한 대가가 1,000억 원에 달한다는 취지의 피고인의 주장과 그에 부합하는 증거들은 모두 믿기 어렵다.

마. 실질과세원칙의 적용 여부

#### 1) 관련 법리

국세기본법 제14조 제1항에서 규정하는 실질과세의 원칙은 소득이나 수익, 재산, 거래 등의 과세대상에 관하여 그 귀속 명목과 달리 실질적으로 귀속되는 자가 따로 있는 경우에는 형식이나 외관을 이유로 그 귀속 명의자를 납세의무자로 삼을 것이 아니라 실질적으로 귀속되는 자를 납세의무자로 삼겠다는 것이므로, 재산의 귀속 명의자는 이를 지배·관리할 능력이 없고, 그 명의자에 대한 지배권 등을 통하여 실질적으로 이를 지배·관리하는 자가 따로 있으며, 그와 같은 명목과 실질의 괴리가 조세를 회피할 목적에서 비롯된 경우에는, 그 재산에 관한 소득은 그 재산을 실질적으로 지배·관리하는 자에게 귀속된 것으로 보아 그를 납세의무자로 삼아야 할 것이다(대법원 2012. 10. 25. 선고 2010두 25466 판결 등 참조).

#### 2) 사실관계

원심 및 당심이 적법하게 채택하여 조사한 증거에 의하면 다음과 같은 사실을 인정할 수 있다.

##### 가) 이 사건 거래의 구조

이 사건 거래는 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이의 자산양도계약 및 (회사명 2 생략)과 (회사명 6 생략) 사이의 주식양도계약내용으로 이루어졌다.

이 사건 자산양도계약은 피고인회사가 이 사건 카지노 사업권을 약 170억 원에 (회사명 5 생략)에 매도한 것이고, 이 사건 주식양도계약은 위 자산양도계약의 이행을 통해 이 사건 카지노 사업권을 보유하게 된 (회사명 5 생략)의 지배구

조 최상단에 있는 모회사 (회사명 2 생략)이 자회사인 (회사명 3 생략) 주식 100%를 (회사명 1 생략)의 자회사인 (회사명 6 생략)에 약 1,200억 원에 매도하여 결과적으로 (회사명 1 생략)이 이 사건 카지노 사업권을 취득하도록 한 것이라는 점은 앞에서 본 바와 같다.

이를 간략히 표현하면 아래와 같다.

나) (회사명 2 생략), (회사명 3 생략), (회사명 4 생략), (회사명 5 생략)의 실체

- (1) 이 사건 거래에 관여되어 있는 (회사명 2 생략), (회사명 3 생략), (회사명 4 생략), (회사명 5 생략)(이하 '(회사명 2 생략) 등'이라 한다)는 모두 이 사건 거래에 관한 협상이 진행 중이던 2014. 1.경부터 2014. 3.경 사이에 설립되었다.
- (2) 이 사건 주식양도계약에 관한 양해각서(증거기록 제841면)에는 '(회사명 3 생략)이 자회사인 (회사명 4 생략)과 장차 설립될 한국 법인((회사명 5 생략)을 의미한다)을 통해 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권을 간접적으로 소유하게 되는 방식으로 (회사명 8 생략) 그룹의 구조가 개편될 것'을 전제로 (회사명 1 생략)이 (회사명 3 생략)의 주식 전부를 인수한다는 내용이 기재되어 있다.
- (3) 이와 같은 (회사명 2 생략) 등의 설립 시기, 위 양해각서의 기재 내용을 통해 알 수 있는 위 각 법인의 설립 또는 인수 경위 등에 비추어 보면, (회사명 2 생략) 등은 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권을 (회사명 1 생략) 측에 이전하고자 하는 목적을 위하여 설립 또는 인수된 것으로 볼 수 있다.
- (4) 피고인은 수사기관에서 '(회사명 5 생략)이 이 사건 카지노 사업권을 양수하기 위해 피고인회사에 지급한 52억 원 상당은 (회사명 1 생략) 측에서 부담해야 하므로 이 사건 주식양도계약의 목적물에는 그 52억 원에 관한 (회사명 2 생략)의 채권도 포함되어 있다'는 취지로 진술하였고(증거기록 제8661면), 원심에서도 그와 비슷한 취지의 주장을 하였는데, 이처럼 (회사명 5 생략)이 부담한 자산양도계약의 대가를 (회사명 1 생략)이 최종 부담해야 한다고 진술한 점에 비추어 보더라도 (회사명 5 생략)이 이 사건 거래를 위하여 설립된 법인임을 확인할 수 있다.
- (5) 이 사건 거래 무렵 (회사명 2 생략)의 이사는 공소외 8과 공소외인이고 주주는 공소외인 1인이며, (회사명 3 생략)의 이사는 공소외 8, 공소외인, 공소외 11 등이고 주주는 공소외인에서 (회사명 2 생략)으로 변경되었다.  
그 무렵 (회사명 4 생략)의 이사는 공소외인이고 주주는 (회사명 3 생략)이며, (회사명 5 생략)의 대표이사는 공소외 3이고 주주는 (회사명 4 생략)이다.
- (6) 그런데 (회사명 2 생략), (회사명 3 생략), (회사명 4 생략)과 관련하여 이사회 결의 등 법인의 주요 의사결정 절차가 이루어진 자료가 없고, 위 각 법인들이 특별한 물적 시설을 갖추고 직원을 고용하였다거나 이 사건 거래와 관련된 활동 외에 어떠한 사업을 하였다는 기록도 확인할 수 없다.
- (7) 한편, (회사명 2 생략)은 이 사건 거래 이후 발생한 분쟁 해결을 위한 이 사건 보상합의에 따라, 피고인회사가 이 사건 카지노 사업권 양도 대가로 보유하게 된 (회사명 1 생략)의 발행주식을 포함하여 (회사명 2 생략) 자신이 가지고 있던 (회사명 1 생략)의 발행주식 전부를 (회사명 15 생략)에 양도하고 그 대가를 수령하는 한편, 피고인회사에는 그 주식에 대한 대가로 1 홍콩달러를 지급하였다(증거기록 제473면).

(8) (회사명 2 생략)은 2015. 4. 22.경부터 2016. 8. 18.경까지 위와 같이 수령한 주식 양도 대가와 종전부터 보유하고 있던 (회사명 1 생략) 발행주식의 처분 대금 중 상당 부분인 합계 2억680만 홍콩달러와 310만 싱가포르달러를 (회사명 11 생략)에 대여금 명목으로 교부한 다음 2016. 12.경 그중 60억 원을 (회사명 11 생략)의 신주인수대금으로 대용납입하였는데(증거기록 제5966면 이하), (회사명 11 생략)의 주주와 임원은 아래에서 보는 것처럼 피고인 또는 피고인 회사와 관련된 사람들이다.

다) (회사명 11 생략)의 지배 관계

(1) (회사명 11 생략)은 2009. 12. 22. 서비스업 등을 목적으로 설립되었다.

주주는 설립 당시 공소외 17 1인이었다가, 2011. 7. 26.에는 공소외 3, 2015. 4. 22.부터는 공소외 13으로 변경되었고, 2016. 7. 25.부터는 (회사명 2 생략)과 (회사명 16 생략)이 각 50%의 지분을 가지게 되었으며, 대표자는 설립 당시 공소외 17, 2011. 7. 26. 공소외 3, 2014. 7. 26. 공소외 18로 각 변경되었다가, 2015. 9. 15. 공소외 13, 2016. 7. 25. 공소외인으로 각 변경되었다(증거기록 제5948면 이하).

(2) 공소외 17은 피고인이 대표이사로 있던 (회사명 17 생략)의 직원으로 근무하던 자로서(증거기록 제19권 제229면) 현재 피고인회사의 대표자이고, 공소외 3은 피고인회사와 (회사명 5 생략), (회사명 8 생략)의 대표자였으며(증거기록 제8539면), 공소외 13은 피고인회사의 직원으로서(증거기록 제800면) 피고인의 통역 또는 비서로 주로 활동하였고(증거기록 제8399면), 공소외 18은 피고인 아버지의 직원으로 근무한 적이 있으며 그 아들인 공소외 19가 피고인회사의 직원으로 근무하였고(증거기록 제8863면), 공소외인은 피고인회사와 (회사명 2 생략), (회사명 3 생략), (회사명 4 생략)의 주주이거나 임원이다.

(3) (회사명 11 생략)은 2011. 10.경부터 2015. 10.경까지 (회사명 8 생략)과 같은 사무실에 주소를 두고 있었으며(증거기록 제8632면), (회사명 11 생략) 사무실에는 피고인회사, (회사명 8 생략)의 법인 인감이 모두 한꺼번에 보관되어 있었다(증거기록 제700면). 피고인회사의 직원으로 △△ 카지노, ☆☆ 카지노에서 근무하였던 공소외 20은 원심 법정에서 피고인에게 자신의 업무에 대해 일보 형식으로 보고하였다고 진술하였는데, 그때 작성한 일보의 수신지는 (회사명 11 생략) 사무실이었다(공판기록 제1503면).

(4) 한편 피고인의 의뢰에 따라 피고인회사와 관련된 여러 가지 업무를 처리하였던 법무사 겸 세무사인 공소외 6의 사무실에는 '(회사명 16 생략)'의 인장, '(회사명 2 생략) 대표이사 공소외인'의 인장, '▽▽회공소외 21'의 인장, '공소외 13'의 인장 등 이 사건과 관련된 법인의 인감이 다수 보관되어 있었다(증거기록 제8326면).

(5) 피고인은 2015년 이후에도 (회사명 11 생략) 명의로 부동산을 매수하는 등 (회사명 11 생략)의 업무에 관여한 것으로 보인다(증거기록 제6048, 6071면).

라) 피고인회사의 지배 관계

(1) 피고인회사(2007. 10. 19.경 '(회사명 18 생략)'이라는 상호로 설립되었다가 2007. 10. 30.경 '(회사명 7 생략)'이라는 상호로 변경, 2012. 7. 2.경 다시 현재 상호인 '피고인회사'로 변경되었다)는 ○○ 제주호텔에서 외국인전용 카지노인 △△ 카지노를 운영하던 회사이다.

본래 피고인회사를 실질적으로 운영하던 공소외 2가 2012. 4.경 피고인회사의 카지노 사업권을 (회사명 8 생략)에 양도하여 (회사명 8 생략)이 피고인회사의 주식을 모두 취득함에 따라 피고인회사는 (회사명 8 생략)의 자회사가 되었다.



2012. 5. 2. 공소외 3이 대표이사로 선임되었다가, 2014. 5. 21. 공소외 7, 2017. 7. 14. 공소외 17로 각 변경되었다.

(2) 한편 (회사명 8 생략)은 2011. 10. 28.경 (회사명 14 생략)에 의하여 설립되었는데, (회사명 14 생략)은 피고인에 의하여 설립된 법인이다(증거기록 제6831면). (회사명 8 생략)의 대표이사는 2012. 9. 12. 공소외 3, 2012. 10. 26. 공소외 22, 2014. 10. 28.경 공소외 7, 2017. 9. 11. 공소외인으로 변경되었고(증거기록 제6133면), 설립 당시 주주는 (회사명 14 생략)이었으나, 2012. 9.경 공소외인이 유상증자에 따른 신주를 인수하면서 98.04% 지분의 주주가 되었다.

(3) 그런데 당초 (회사명 8 생략)의 유상증자에 참여하여 신주를 취득하고자 한 것은 (회사명 14 생략)이었는데, 공소외인이 외화를 반입하는 과정에서 (회사명 14 생략)의 대표자임을 증명하는 서류를 가져오지 않아 개인 투자자 자격으로 증자대금을 납입할 수밖에 없는 상황이 되면서 피고인과 공소외인이 상의하여 공소외인 개인 명의로 주식대금을 납입함에 따라 공소외인이 (회사명 8 생략)의 대주주로 등재되었다(증거기록 제8392면).

(4) 피고인은 (회사명 8 생략)이 피고인회사의 카지노 사업권을 인수하는 거래를 주도하였고(증거기록 제4513면), 그 이후의 분쟁과 그 해결 과정에도 당사자로 적극 관여하였으며, (회사명 8 생략)의 세무, 법무 관련 문제를 포함한 주요 업무에 대해서도 직접 의사결정을 하였고(증거기록 제8390면), 공소외 22로 하여금 (회사명 8 생략)의 대표이사로 취임하도록 하기도 하였다.

(회사명 8 생략)의 차량 구매 관련 서류에는 회사의 실질적인 오너가 피고인으로 기재되어 있다(증거기록 제1324면).

(5) ●● 카지노, △△ 카지노, ☆☆ 카지노에서 근무한 공소외 20, 공소외 23, 공소외 7은 '●● 카지노, △△ 카지노, ☆☆ 카지노를 모두 피고인이 인수하여 운영한 것으로 안다.

피고인이 카지노 직원들에게 업무 관련 지시를 하거나 보고를 받았다.

(공소외 20) 피고인이 카지노의 실제 사장이라고 알고 있고 공소외 3은 대리사장 역할을 하는 것으로 알고 있었다.

피고인이 공소외 3에게 오더를 내리는 것을 본 적이 있다.

상여금도 피고인이 주었다.

(공소외 23) 피고인회사와 (회사명 8 생략)의 대표이사로 등재된 것을 나중에 피고인으로부터 들어서 알았다.

(공소외 7)라고 진술하였으며(공판기록 제806, 1496, 1500, 1537, 1542면), ●● 카지노 대표로 근무했던 공소외 15는 '피고인이 △△ 카지노 수익률 배분과 관련해 공소외 3을 질책하는 것을 보았다.

공소외 3은 피고인의 지시를 받는 사람이다(증거기록 제5171면).'라고 진술하였다.

(6) 공소외 8은 피고인회사의 실질 소유주가 자신이라고 주장하면서도, 피고인회사나 △△ 카지노를 공소외인이 관리하고 있고, 피고인은 그 운영에 관여하지 않는다고 하는 등(증거기록 제750면) 회사의 실제 운영형태에 관하여 제대로 알지 못하고 있는 것으로 보인다.

### 3) 구체적 판단

원심 및 당심이 적법하게 채택하여 조사한 증거에 의하여 인정되는 위와 같은 사실 및 이에 비추어 알 수 있는 다음과 같은 사정을 위 법리에 비추어 보면, 이 사건 주식양도계약의 대가로 (회사명 2 생략)이 수령한 1,200억 원 상당의 경제적 이익 중 피고인회사가 과세관청에 이 사건 카지노 사업권 양도 대가로 수령하였다고 신고한 약 170억 원을 제외한 나머지는 실질적으로 피고인회사에 귀속된 것이나 마찬가지라고 평가할 수 있다고 봄이 타당하다.

가) 앞서 본 것처럼 (회사명 2 생략) 등은 이 사건 거래 무렵 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권을 (회사명 1 생략) 측에 이전하기 위한 목적에서 설립된 법인으로서, 별도의 독립된 인적·물적 시설을 갖추고 있지 않아 그 명의의 재산을 지배·관리할 능력이 없었을 뿐만 아니라 실질적인 사업활동을 수행할 능력도 갖추지 못하여, 법인의 주요 의사결정 절차가 이루어진 적이 있다거나 당시 이 사건 거래와 관련된 활동 외에 어떠한 사업을 수행하였다는 기록이 없다.

나) (회사명 2 생략)이 이 사건 거래에 따라 취득한 거래대금 중 상당 부분은 (회사명 11 생략)으로 유입되었는데, (회사명 11 생략)은 피고인회사의 모회사인 (회사명 8 생략)과 같은 사무실에 주소를 두고 있었으며, 그 주주와 임원은 피고인 또는 피고인회사와 관련된 사람들이었다.

다) 한편, 피고인회사의 모회사인 (회사명 8 생략)을 설립한 (회사명 14 생략)의 주주는 피고인이고, 공소외인이 (회사명 8 생략)의 대주주가 된 경위에 비추어 보면, 여전히 (회사명 8 생략)의 실질적인 주주는 (회사명 14 생략)이라고 할 것이므로, 결국 피고인은 (회사명 14 생략)과 (회사명 8 생략)을 통하여 순차 피고인회사를 지배하고 있다고 보는 것이 타당하다[피고인은 서울행정법원 2016구합56301, 서울고등법원 2017누30223 판결에서 '제주 (회사명 18 생략) 카지노의 양수인은 (회사명 8 생략)으로서 당시 (회사명 8 생략)의 최대주주는 공소외인이었는데 피고인이 실질적으로 (회사명 8 생략)을 소유하고 있었다거나 제주 (회사명 18 생략) 카지노를 인수하였다고 볼 만한 사정을 찾기 어렵다.

고 인정된 점을 들어, (회사명 8 생략)의 실질적 지배자가 피고인이 아니라는 점이 확정판결로서 증명되었다고 주장하나, 형사재판에서 이와 관련된 다른 사건의 확정판결에서 인정된 사실은 특별한 사정이 없는 한 유력한 증거자료가 되지만, 해당 형사재판에서 제출된 다른 증거 내용에 비추어 관련 사건 확정판결의 사실판단을 그대로 채택하기 어렵다고 인정될 경우에는 이를 배척할 수 있으므로(대법원 2012. 6. 14. 선고 2011도15653 판결 등 참조), 위 확정판결의 사실인정에 이 법원이 구속된다고 할 수는 없다].

라) 실제로 피고인은 피고인회사의 카지노 사업권 인수와 그 처분을 주도하였고, 피고인회사의 인사권을 행사하고 업무에 관한 보고를 받았으며, 이 사건 주식매매계약의 협상 과정에서도 (회사명 2 생략)을 대표하였는데(증거기록 제 413면), 이는 피고인을 피고인회사의 실질적 소유자로 알았다는 공소외 4, 공소외 5의 진술과도 일치한다.

마) (회사명 2 생략)은 이 사건 보상합의에 근거하여 피고인회사가 이 사건 자산양도계약에 따라 취득한 (회사명 1 생략)의 발행 주식까지 모두 처분하고 그 대가를 직접 수령하였으면서도 피고인회사에게는 단지 1홍콩달러만 지급하였는데, 피고인회사와 (회사명 2 생략)의 이해관계가 동일하지 않다면 이러한 거래관계는 합리적으로 설명이 되지 않는다.

바) 이 사건과 같은 거래구조를 취할 경우 피고인회사는 이 사건 카지노 사업권을 1,200억 원에 곧바로 양도하는 경우와 비교할 때 거래의 조세 부담을 피하는 이익을 얻을 가능성이 크다.

그런데도 피고인은 (회사명 1 생략) 측에서 다단계 거래구조를 제안한 것이라고 주장할 뿐(이러한 주장은 앞서 본 바와 같이 그 신빙성을 인정할 수 있는 공소외 4, 공소외 5의 진술과도 배치된다), 피고인회사의 입장에서 위와 같은 거래구조를 택함으로써 얻을 수 있는 다른 이익에 대하여 합리적인 설명을 하지 않고 있다.

피고인은 아무런 채무를 부담하지 않는 깨끗한 카지노를 이전하여 달라는 (회사명 1 생략) 측의 요청에 따라 이 사건과 같은 거래구조를 취하게 된 것이라는 주장도 하고 있으나, 그러한 목적 달성을 위해서 굳이 여러 단계의 지배구조를 만들고 계약의 목적물을 자산과 주식 등으로 나눌 필요까지는 없었다고 할 것이어서 위와 같은 주장은 받아들이기 어렵다.

사) 이와 같은 (회사명 2 생략) 등의 실체와 능력, 이 사건 거래 대가의 흐름, (회사명 2 생략)과 (회사명 11 생략), (회사명 8 생략) 등 관련된 법인들 사이의 관계 및 피고인과의 관계, 이 사건 거래에서의 피고인의 역할, 피고인이 피고인회사와 (회사명 2 생략)의 실질적인 소유자라고 주장하는 공소외 8은 피고인회사나 (회사명 2 생략)의 운영 등에 대하여 잘 알지 못하는 것으로 보이는 점, 조세회피 목적이 아니라면 달리 피고인회사가 이 사건 거래구조와 같은 복잡한 구조를 택한 이유가 합리적으로 설명되지 않는 점 등을 종합하여 보면, 피고인은 피고인회사를 실질적으로 지배하는 지위에 있으면서 피고인회사의 자산인 이 사건 카지노 사업권을 처분하기 위하여, 형식적으로 (회사명 2 생략) 등의 법인을 만들고 마치 (회사명 2 생략) 소유 주식을 (회사명 1 생략) 측에 처분하는 것과 같은 거래 외관을 만든 다음 그에 따른 거래 대가가 (회사명 2 생략)에 귀속되도록 하였다고 할 것이다.

나아가 이러한 명의와 실질의 괴리는 오로지 (회사명 2 생략)을 거래 행위의 주체로 개입시켜 소득의 형식적 귀속자를 피고인회사로부터 (회사명 2 생략)으로 변경함으로써 국내 세법에 따라 과세되어야 할 소득을 (회사명 2 생략)에 귀속시켜 두려는 조세회피의 목적에서 비롯되었다고 볼 수 있으므로, 결국 이 사건 주식양도계약의 대가로 (회사명 2 생략)이 수령한 1,200억 원 상당의 경제적 이익 중 피고인회사가 과세관청에 △△ 카지노 사업권 양도 대가로 수령하였다고 신고한 약 170억 원을 제외한 나머지는 이를 실질적으로 지배·관리하는 피고인을 통하여 피고인회사에 귀속된 것과 같다고 평가할 수 있다(설령 피고인회사나 (회사명 2 생략)의 실질적인 지배·관리자가 피고인의 주장처럼 공소외 8 또는 ▽▽회라고 하더라도, (회사명 2 생략)이 취득한 이 사건 주식양도계약의 대가는 그 실질적인 지배·관리자를 매개로 하여 사실상 피고인회사에 귀속된 것과 마찬가지라고 평가할 수 있다).

비록 납세의무자가 경제활동을 함에 있어서는 동일한 경제적 목적을 달성하기 위하여서도 여러 가지의 법률관계 중 하나를 선택할 수 있고, 과세관청으로서는 특별한 사정이 없는 한 당사자들이 선택한 법률관계를 존중하여야 하지만(대법원 2001. 8. 21. 선고 2000두963 판결 참조), 외관상 드러난 거래방식이 종전부터 유효하게 성립해 있던 법률관계 중 하나를 선택한 것이 아니라 조세회피 목적을 이루기 위한 수단으로 새롭게 만들어낸 것에 불과한 경우에 대해서까지 그러하다고 볼 수는 없다.

#### 4) 소결론

그렇다면 이 사건 주식양도계약의 목적물인 이 사건 카지노 사업권의 양도로 발생한 1,200억 원 상당의 이익은 실질과 세원칙에 따라 피고인회사에 귀속되었다고 보아 피고인회사에 이에 대한 법인세 납세의무가 발생하였다고 보아야 한다.

바. 사기 기타 부정한 행위 성립 여부

##### 1) 관련 법리

조세범처벌법 제3조 제1항에서 정한 '사기나 그 밖의 부정한 행위'라 함은 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 위계 기타 부정한 적극적인 행위를 말하는 것이고(대법원 1998. 5. 8. 선고 97도2429 판결,

2003. 2. 14. 선고 2001도3797 판결 등 참조), 이러한 사기 그 밖의 부정한 행위로 조세를 포탈함으로써 성립하는 조세포탈범은 고의범이지 목적범은 아니므로 피고인에게 조세를 회피하거나 포탈할 목적까지 가질 것을 요하는 것이 아니며, 이러한 조세포탈죄에 있어서 범의가 있다고 함은 납세의무를 지는 사람이 자기의 행위가 사기 그 밖의 부정한 행위에 해당하는 것을 인식하고 그 행위로 인하여 조세포탈의 결과가 발생한다는 사실을 인식하면서 부정행위를 감행하거나 하려고 하는 것이다(대법원 2006. 6. 29. 선고 2004도817 판결).

명의를 위장하여 소득을 얻더라도 그것이 조세포탈과 관련이 없는 행위일 때에는 명의위장 사실만으로 '사기나 그 밖의 부정한 행위'에 해당한다고 할 수 없으나, 그것이 누진세율 회피, 수입의 분산, 감면특례의 적용, 세금 납부를 하지 아니할 무자격자의 명의사용 등과 같이 명의위장이 조세회피의 목적에서 비롯되고 나아가 여기에 허위 매매계약서의 작성과 대금의 허위지급, 허위의 양도소득세 신고, 허위의 등기·등록, 허위의 회계장부 작성·비치 등과 같은 적극적인 행위까지 부가된다면 이는 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 '사기 그 밖의 부정한 행위'에 해당한다(대법원 2013. 12. 12. 선고 2013두7667 판결 참조).

## 2) 구체적 판단

앞에서 인정한 사실 등을 통해 알 수 있는 아래의 사정을 위 법리에 비추어 보면, 피고인회사가 (회사명 1 생략)에 이 사건 카지노 사업권을 양도하면서 (회사명 2 생략) 등을 중간에 거치도록 하여 그 처분 소득의 대부분이 (회사명 2 생략)에 귀속되는 외관을 만들고 더 나아가 이 사건 거래 목적에 이 사건 카지노 사업권 외에 고객리스트 등이 추가로 포함되는 것처럼 계약서를 수정한 일련의 행위가 '사기나 그 밖의 부정한 행위'에 해당한다고 충분히 인정할 수 있다.

① 조세포탈을 위한 '사기 기타 부정한 행위'는 단순히 '조세를 회피하는 행위'와는 구별되는 것으로서, '조세를 회피하는 행위'라 함은 법형식의 선택가능성을 이용하여 현행법 형식에 따른 과세요건을 회피하거나 혹은 비과세요건을 확보 내지는 확대하여 경제적 이득을 획득하는 행위를 말하는 것이고, 이는 당사자가 조세를 납부할 것인지에 대한 의사를 결정하고 그와 같은 당사자의 선택에 따라 조세를 납부하지 않을 요건에 해당하는 행위를 실제로 행하거나 조세를 납부할 요건에 해당하는 행위를 실제로 행하지 않는 것을 말한다.

이 경우에도 실제로는 조세를 납부하지 않을 요건에 해당하는 행위를 하지 아니하였음에도 이를 한 것처럼 조작 또는 가장하거나 실제로는 조세를 납부할 요건에 해당하는 행위를 하였음에도 이를 하지 아니한 것처럼 조작 또는 가장하는 경우에는 단순한 조세회피행위를 넘어 사기 기타 부정한 행위에 해당할 여지가 있다고 할 것이다.

② 앞서 본 것처럼 (회사명 2 생략)이 이 사건 주식양도계약의 대가로 수령한 (회사명 1 생략) 주식은 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권에 대한 대가로서 그 실질이 피고인회사에 귀속되는 소득이라고 할 것임에도, 피고인은 BVI 소재 법인인 (회사명 2 생략), (회사명 3 생략) 및 홍콩 소재 법인인 (회사명 4 생략)을 거래 직전에 설립하거나 인수하여 국외법인이 거래의 매개가 되는 것처럼 보이는 거래구조를 작출하였다.

③ 피고인은 이러한 과정에서 단순히 세율이 낮은 국가에 소재한 법인을 거래에 개입시키는 형태로 거래구조를 짜는 것에 그치지 않고, 이 사건 카지노 사업권 거래를 자산 거래와 주식 거래로 나눈 다음 내국법인인 (회사명 5 생략)을 설립하여 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이에 저가(약 170억 원)의 카지노 사업권 거래가 존재하고 (회사명 2 생략)과 (회사명 6 생략) 사이에 고가(1,200억 원)의 주식 거래가 있으며 그 거래 목적에는 고객리스트도 포함되는 것과 같은 외관을 형성함으로써, 이 사건 카지노 사업권의 처분에 따라 피고인회사에 귀속되어야 할 약 1,030억 원의 소득을 적극적으로 은닉하는 결과를 가져왔다.

④ 즉 피고인회사에 귀속되어야 할 1,030억 원 상당의 (회사명 1 생략) 주식의 대외적으로 (회사명 2 생략)에 귀속됨으로써, 관할 과세관청으로서는 위 소득이 피고인회사에 귀속된다는 사실을 현실적으로 알기 어렵게 되었다.

피고인은 이 사건 주식양도계약의 내용이 홍콩 증권거래소에 공시되었고, △△ 카지노의 거래와 관련된 내용이 언론에 보도된 사실도 있으므로 이 사건 거래 구조나 소득을 은닉하였다고 볼 수 없다는 취지로 주장하나, 국내 과세관청으로서는 이미 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이의 이 사건 자산양도계약에 따른 소득이 신고된 상황에서 홍콩 증권거래소의 공시 내용이나 언론보도만으로 약 1,030억 원 상당의 소득이 피고인회사에 실질적으로 귀속된다는 사정을 알기는 어려웠을 것으로 보이므로, 피고인의 위와 같은 주장을 받아들이기는 어렵다.

특히 이 사건에서 피고인이 실질적으로 이 사건 카지노사업권을 (회사명 1 생략) 측에 1,200억 원에 양도하였으면서도 그에 대한 법인세 징수를 불가능하게 한 '사기나 그 밖의 부정한 행위'의 핵심적인 요소는, 피고인이 '이 사건 국내 영업양도계약과 해외 주식양도계약의 구조 및 내용'을 설계한 것에 그치는 것이 아니라, 위 1,200억 원의 양도대금 지급방법을 (회사명 1 생략) 주권으로 정한 후 (회사명 1 생략) 주권의 처분 대가를 중국적으로 (회사명 2 생략)이나 피고인 회사에 귀속시키지 않음으로써, 과세관청이 강제적인 수단을 동원하여 통장입출금내역 등 금융거래자료를 조사하더라도 위 처분 대가에 상당하는 1,200억 원의 행방이나 현금흐름을 알 수 없도록 하여 피고인 회사에 귀속된 이익에 대한 법인세 징수를 원천적으로 불가능하게 만들었다는 점에 있다는 점에서도 위와 같은 주장은 받아들일 수 없다.

⑤ 피고인은, 이 사건 거래는 법인세법상 부당행위계산부인 요건에 해당하지 않으므로 사기 기타 부정한 행위로 인하여 생긴 소득으로는 볼 수 없다고 주장한다.

그러나 과세관청으로서는 법인세법의 부당행위계산부인에 관한 규정뿐만 아니라, 실질과세의 원칙에 근거하여 곧바로 피고인회사에 법인세를 부과할 수도 있다고 할 것이고(단지 그 요건이 더욱 엄격하다는 점은 과세관청이 감수해야 할 부분이다), 이 사건 공소사실은 피고인회사가 부당행위계산부인 규정에 근거하여 법인세 납부의무를 부담하게 되었음을 전제로 하는 것이 아니므로, 위와 같은 피고인의 주장은 이유 없다.

⑥ 앞서 본 피고인과 피고인회사의 관계, 이 사건 거래 과정에서 (회사명 2 생략) 등을 설립한 동기 및 경위 등에 비추어 볼 때, 피고인이 (회사명 2 생략) 등을 설립하여 그 명의로 거래가 이루어지도록 함으로써 국내 과세관청으로 하여금 피고인회사의 소득을 인식하기 어렵게 한 것은 피고인회사에 대한 조세의 부과징수를 불능 또는 현저히 곤란하게 만든 것에 해당하고, 따라서 피고인은 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권 처분 소득에 관하여 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위를 하였다고 볼 수 있다.

#### 사. 소결론

그렇다면 피고인회사는 이 사건 주식양도계약을 통해 귀속되어야 할 소득 1,200억 원 가운데 관할 세무서에 신고한 17,019,500,000원을 제외한 나머지 102,980,500,000원의 소득에 대한 법인세를 납부할 의무가 있는데도, 피고인은 피고인회사의 실질적 운영자로서 앞서 본 바와 같이 사기 기타 부정한 행위로 피고인회사의 위 나머지 소득금액에 대한 납부세액 22,330,699,679원을 포탈한 사실이 인정된다.

이러한 점을 지적하는 검사의 항소는 이유 있다.

6. 피고인의 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 관한 판단

가. 이 부분 공소사실의 요지는 피고인이 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권 양도대가를 (회사명 2 생략) 앞으로 수령하여 피고인회사를 위해 업무상 보관하다가 국내에 반입하여 피고인의 생활비, 사업비 등으로 임의 사용함으로써 피고인회사 소유인 1,200억 원 상당의 재물을 업무상 횡령하였다는 것이다.

나. 업무상 횡령죄는 타인의 재물을 업무상 보관하는 자가 그 재물을 횡령하거나 그 반환을 거부하는 것을 내용으로 하는 범죄로서, 어떤 재물이 타인의 재물인가 여부는 민법, 상법, 기타의 민사실체법에 의하여 결정된다(대법원 2014. 2. 27. 선고 2011도48 판결 등 참조).

다.

그런데 원심 및 당심이 적법하게 채택하여 조사한 증거에 의하더라도, 이 사건 자산양도계약 및 주식양도계약이 적어도 사법상으로 그 효력이 없다고 볼 만한 사정을 찾아보기 어려워 피고인이 피고인회사를 위하여 위 주식을 업무상 보관하고 있다고 인정하기는 어렵고, 설령 검사의 주장을 '피고인이 이 사건 거래구조를 만들어 (회사명 2 생략)을 개입시킴으로써 피고인회사가 받았어야 할 대가를 대신 수령하게 한 행위 자체가 횡령에 해당한다'는 취지로 이해하더라도, 위 대가에 대한 피고인과 피고인회사 사이의 보관 위탁 관계를 인정할 수 없음은 마찬가지이다.

따라서 검사의 이 부분 항소이유 주장은 이유 없다.

7. 피고인의 조세범처벌법위반의 점에 관한 판단

가. 이 부분 공소사실의 요지는, 피고인이 ◇◇ 카지노에 대한 정켓 계약을 체결하고 이를 운영하였으면서도 2012. 1. 1.부터 2012. 12. 31.까지 정켓에서 발생한 수익금 733,806,063원을 은닉하고 세무당국에 신고하지 않는 방법으로 조세의 징수를 불가능 또는 현저히 곤란하게 하여 종합소득세를 포탈하였다는 것이다.

나. 원심은 앞서 본 이유로 이 부분 공소사실을 무죄로 판단하였다.

다.

원심이 적절하게 적시한 사실 및 사정에다가, 원심 및 이 법원이 적법하게 채택·조사한 증거들에 의하여 인정되는 아래와 같은 사실 및 사정까지 더하여 보면, 검사가 제출한 증거만으로는 2012년 귀속 종합소득세 과세기간 동안 (회사명 9 생략) 정켓의 수익이 피고인에게 실질적으로 귀속되었다고 단정하기 어렵다고 본 원심의 결론은 수긍할 만하고, 거기에 검사 주장과 같은 사실오인 등의 잘못은 없다.

1) ◇◇ 카지노 정켓 계약은 (회사명 10 생략) 명의로 체결되었고, 그 계약서에는 공소외 8의 서명이 기재되어 있으며, ◇◇ 카지노의 내부문서에는 정켓의 명칭이 '▽▽회'로 기재되어 있다.

2) 위 정켓 계약에 따른 보증금은 '▽▽회' 명의로 입금되었다.

원심 증인 공소외 7이 '위 돈은 피고인이 마카오 카지노에 보관해 놓은 돈의 일부이다.

'라고 진술하기는 하였지만, 위 증인은 '보증금을 지급하는 과정에 직접적으로 관여하지는 않았다.

보증금으로 들어온 돈이 증인이 관리하면서 해외로 송금한 돈이 아닐 수도 있다.

'라고 답변하기도 하였다.

위와 같은 진술만으로는 위 보증금이 피고인 소유임을 인정하기에 부족하고, 달리 이를 인정할 만한 증거가 없다.

3) 정켓 계약이 종료된 후 보증금 약 10억 원 상당은 (회사명 10 생략)(대표 공소외 8) 명의의 반환요청에 따라 수표로 반환되었고, 그 돈은 다시 공소외 8의 이름으로 (회사명 12 생략)에 송금되었으며(증거기록 제14권 제70면), 같은 날 공소외 8을 채권자로 하는 (회사명 12 생략) 명의의 차용증이 작성되었다(증거기록 제16권 제1174면). 설령 피고인이 (회사명 12 생략)을 실질적으로 소유·운영하였다고 보더라도, 정켓의 보증금 상당액이 (회사명 12 생략)에 전달되었다는 사정만으로 정켓의 운영수익을 피고인 개인이 취득하였다고 단정하기 어렵다.

4) 정켓의 운영수익과 관련하여, 공소외 7은 '정켓 수익을 중국에 있는 차명계좌 등을 통해 관리하다가 환치기를 통해 국내로 들여왔다.

'고 진술하였으나, 위 차명계좌 등의 내역이 구체적으로 확인된 바 없고, 국내로 반입된 수익금이 피고인 개인에게 귀속되었는지 다른 용도로 사용되었는지를 알 수 있는 자료도 없다.

## 8. 피고인회사에 관한 판단

원심은 피고인에 대한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점이 인정되지 않음을 전제로 하여, 양벌규정에 근거해 공소제기된 피고인회사에 대한 이 부분 조세범처벌법위반죄도 성립하지 않는다고 판단하였다.

그러나 앞에서 본 바와 같이 피고인에 대하여 피고인회사의 2014년 귀속 법인세에 대한 조세포탈을 인정할 수 있으므로, 피고인회사 역시 양벌규정에 의하여 조세범처벌법위반죄로 처벌되어야 한다.

이러한 점을 지적하는 검사의 이 부분 항소는 이유 있다.

## 9. 결론

그렇다면 원심판결 중 피고인에 대한 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점과 조세범처벌법위반의 점에 관한 검사의 항소는 이유 없으므로 형사소송법 제364조 제4항에 의하여 이를 기각하기로 하고, 원심판결 중 피고인에 대한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점에 대한 부분 및 피고인회사에 대한 부분에 관한 검사의 항소는 이유 있으므로 형사소송법 제364조 제6항에 의하여 원심판결 중 위 각 부분을 파기하고 다시 변론을 거쳐 아래와 같이 판결한다.

### 【이유】

#### 】1. 이 사건 공소사실의 요지

##### 가. 피고인 1

##### 1) 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)

##### [전제사실]

피고인 2 회사(이하 '피고인회사'라 한다)는 제주특별자치도 서귀포시 (지번 생략)에 있는 '○○ 호텔' 내에 위치한 '△△ 카지노' 사업 운영을 주 목적으로 설립된 회사로서, 2012. 7. 5.경 그 상호가 주식회사 (회사명 7 생략)에서 '피고인회사'로 명칭이 변경되었으며, 현재 피고인이 실제 지배, 운영하는 회사이다.

피고인은 2012. 4. 27.경 △△ 카지노 사업권 보유자인 (회사명 7 생략)의 대주주인 공소외 2로부터 120억 원 상당에 달하는 (회사명 7 생략)의 주식 100%를 피고인이 실제 지배·경영하고 있는 주식회사 (회사명 8 생략) 명의로 취득하였

다.

피고인은 2012. 6. 19. (회사명 8 생략)의 형식상 대표이사로 자신의 오랜 지인인 공소외 3을 임명하고, 같은 해 7. 5.경 (회사명 7 생략)의 상호를 현재의 명칭으로 변경하는 등 위 취득 직후부터 △△ 카지노를 사실상 운영하였다. 한편 홍콩특별행정구(이하 '홍콩'이라 한다)에 있는 (회사명 1 생략)은 2013년경부터 서귀포시 (지번 2 생략) 일대 대지에 총 사업비 약 2조 원 규모의 대규모 복합 리조트 개발 사업을 추진함에 있어, '제주▲▲공원 사업' 성공의 핵심요소로서 해당 지역 내의 카지노업 허가권 확보를 상정하고 이를 확보하기 위해 다각적인 노력을 기울이고 있었다.

위와 같은 상황에서 (회사명 1 생략)의 회장인 공소외 4는 2014. 1. 16.경 △△ 카지노 사업장을 방문하여 공소외 3을 통해 피고인에게 △△ 카지노 사업권 매수의향을 피력하였고, 이에 그 무렵부터 피고인과 공소외 4는 서울 송파구 잠실 롯데호텔, 제주 ○○ 호텔 등지에서 만나 △△ 카지노 사업권 양도에 관한 협상을 계속한 결과, (회사명 1 생략)에 △△ 카지노업 허가권 및 영업자산, 부속시설에 대한 임차권 등(이하 '이 사건 카지노 사업권'이라고 한다)을 한화 1,200억 원에 양도하기로 합의하였다.

#### [범죄사실]

피고인은 위와 같은 이 사건 카지노 사업권 양도합의에 따른 거래가 피고인회사와 (회사명 1 생략) 사이에서 양도대금 1,200억 원 상당에 이루어짐으로써 피고인회사가 그 양도대가로 한화 1,200억 원 상당을 직접 수령할 경우 그에 상응하는 거액의 법인세를 납부하여야 할 상황에 처하자 그 법인세를 포탈하기로 마음먹고, 이를 위하여 마치 피고인회사가 국내 유령회사를 설립하여 그에 이 사건 카지노 사업권을 헐값에 양도하는 것처럼 가장하는 한편, 위 국내 회사의 주식 전부를 조세피난처 국가인 영국령 버진아일랜드(British Virgin Island, 이하 'BVI'라고 한다) 등에 설립된 또 다른 유령회사들로 하여금 전전양수하게 하는 방식으로 이 사건 카지노 사업권의 처분권을 위 유령회사가 보유하게 한 다음, 그 해외 유령회사를 형식적인 이 사건 카지노 사업권의 양도인으로 하여 이 사건 카지노 사업권을 진정한 양수인인 (회사명 1 생략)에 한화 1,200억 원 상당에 양도하게 하는 방법으로, 우리나라 조세당국에 의한 법인세 부과를 곤란하게 함과 아울러 1,200억 원 상당의 양도대금 대부분을 국외로 유출함으로써 조세당국의 법인세 징수를 원천적으로 불가능하게 만들기로 마음먹었다.

피고인은 2014. 3. 3.경부터 같은 해 3. 8.경 사이에 홍콩에 있는 (회사명 1 생략)의 사무실을 직접 방문하여 공소외 4 회장과 (회사명 1 생략)의 사내변호사인 공소외 5 등에게 이 사건 카지노 사업권을 위와 같이 조세피난처에 설립된 다수의 해외 유령회사를 통해 양도하겠다는 의사를 표시하였고, (회사명 1 생략)의 공소외 4 회장은 이에 동의하였다.

피고인은 위와 같은 조세포탈의 범행을 실행하기 위해, 2014. 3. 7.경 조세피난처인 BVI에 설립된 유령회사인 (회사명 3 생략)을 인수한 후 피고인의 오랜 지인인 중화인민공화국(이하 '중국'이라고 한다)인 '공소외인'을 형식상 대표이사로 등록시키고, 같은 달 8일경 조세피난처인 홍콩에 설립된 유령회사인 (회사명 4 생략)을 인수한 후 공소외인을 (회사명 4 생략)의 형식상 대표이사로 등록시킨 다음, 같은 날 (회사명 3 생략)으로 하여금 (회사명 4 생략)의 주식 100%를 취득하게 하였다.

계속하여 피고인은 2014. 3. 21.경 조세피난처인 BVI에 있는 유령회사인 (회사명 2 생략)을 인수한 후 공소외인을 (회사명 2 생략)의 형식상 대표이사로 등록시킨 다음 그 무렵 (회사명 2 생략)으로 하여금 (회사명 3 생략)의 주식 100%를 취득하게 하여, 결과적으로 최상위 지배회사로 (회사명 2 생략), (회사명 2 생략)의 완전자회사인 (회사명 3 생략), (회사명 3 생략)의 완전자회사인 (회사명 4 생략)이라는 해외 유령회사들의 순차적 다단계 지배구조를 창출하



였다.

그 후 피고인은 이 사건 카지노 사업권을 국내에서 형식상 양도함에 있어, 위 사업권을 양수받는 회사를 설립하기 위해 피고인이 오랫동안 알고 지낸 법무사 공소외 6을 통해 2014. 3. 27.경 (회사명 5 생략)(2016. 11. 23. 상호가 '□□코리아'로 변경되었다.

)을 설립하였고, 회사 설립에 필요한 (회사명 5 생략)의 자본금은 (회사명 4 생략)이 해외투자자로서 한화 1억 원을 (회사명 5 생략)에 대해 출자하도록 한 후, 피고인의 지인인 공소외 3을 (회사명 5 생략)의 형식상 대표이사로 등록시켰다.

그 결과 피고인의 위와 같은 해외 유명회사 및 국내 회사 설립 행위로 인해 국내에서 형식상 이 사건 카지노 사업권을 넘겨받게 될 (회사명 5 생략)은 해외 유명회사인 (회사명 4 생략), (회사명 3 생략), (회사명 2 생략)의 순차적인 다단계 지배구조에 편입되었다.

피고인은 위와 같이 이 사건 카지노 사업권 양도대금을 해외 유명회사에 은닉, 유보시켜 국내 과세관청의 징수권 행사를 불가능하게 하는 거래구조를 완성한 후, 2014. 4. 2.경 (회사명 1 생략)의 공소외 4 회장은 (회사명 1 생략)의 자회사인 (회사명 6 생략) 명의로 피고인의 지시를 받는 (회사명 2 생략)의 형식상 대표이사인 공소외인과 사이에서, (회사명 6 생략)이 (회사명 2 생략)으로부터 (회사명 3 생략)의 주식 100%를 인수하고, 그 대가로 (회사명 6 생략)은 (회사명 2 생략)에 대하여 1,200억 원 상당의 (회사명 1 생략) 주권을 교부하기로 하는 내용의 계약(이하 '이 사건 주식 양도계약'이라 한다)을 체결하였다.

그리고 피고인은 자신의 직원이자 피고인회사의 형식상 대표자인 공소외 7과 (회사명 5 생략)의 형식상 대표이사인 공소외 3으로 하여금 2014. 6. 2.경 관할관청에 피고인회사가 이 사건 카지노 사업권을 (회사명 5 생략)에 한화 170억 원에 양도하였다고 거짓으로 신고하게 하였고, 같은 달 16일 (회사명 2 생략)은 이 사건 주식양도계약의 이행행위로서 (회사명 3 생략) 발행주식 100%를 (회사명 6 생략)에 양도하고, (회사명 1 생략)은 그 대가로 1,200억 원(약 876,912,408.76 홍콩달러, 1 홍콩달러 당 한화 137원으로 계산) 상당의 (회사명 1 생략) 주권 1,459,854,014주를 (회사명 2 생략)과 (회사명 3 생략)에 지급하여, 그 결과 (회사명 1 생략)은 위와 같은 순차적 다단계 지배구조를 통해 (회사명 5 생략)을 인수하였고, (회사명 5 생략)이 보유한 이 사건 카지노 사업권 역시 취득하게 되었다.

결국 피고인이 조세피난처에 있는 다수의 유명회사를 동원하여 복잡하고 순차적인 다단계 지배구조를 통해 이 사건 카지노 사업권을 (회사명 1 생략)에 양도하고 그 대가로 1,200억 원 상당을 해외 유명회사 앞으로 수령함으로써, 우리나라 국세청에 의한 이 사건 카지노 사업권 양도에 따라 피고인회사에 귀속된 이익에 대한 법인세 징수를 원천적으로 불가능하게 만들었다.

위와 같이 피고인은 2015. 3. 25.경 사실은 이 사건 카지노 사업권을 (회사명 1 생략)에 한화 1,200억 원에 양도하였음에도, 관할 세무서에 위 사업권을 170억 1,950만 원에 양도하였다는 내용으로 거짓 신고하여 피고인회사의 2014년도 귀속 법인세 22,330,699,679원을 포탈하였다.

이로써 피고인은 자기 그 밖의 부정한 행위로 피고인회사의 2014년도 귀속 법인세 22,330,699,679원을 포탈하였다.

## 2) 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)

피고인은 위 1)항과 같이 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권의 양도대가를 피고인이 실질적으로 소유·관리하는 (회사명 2 생략) 앞으로 수령한 후 피해자인 피고인회사에 반환하지 않기로 마음먹었다.

피고인은 2014. 6. 16.경 (회사명 1 생략)으로부터 이 사건 카지노 사업권의 양도대가 명목으로 한화 1,200억 원 상당의 (회사명 1 생략) 주권 1,459,854,014주를 교부받아 피고인회사를 위해 보관하면서, 그 중 1,304,358,597주 상당의 주권은 (회사명 2 생략) 앞으로, 나머지 155,495,417주 상당의 주권은 (회사명 3 생략) 앞으로 수령한 후 이를 피고인회사에 반환하지 아니한 채 그 무렵부터 위 주권을 현금화하여 국내에 반입한 후 피고인의 생활비, 사업비 등에 임의 사용하였다.

이로써 피고인은 피고인회사 소유의 한화 1,200억 원 상당의 재물을 업무상 횡령하였다.

### 3) 조세범처벌법위반

#### [전제사실]

피고인은 2000년경 마카오에 거주하는 카지노 정켓업자인 공소외 8을 사업상 알게 된 후 친분관계를 유지해 오다가, 2010. 10.경 서울 광진구 (지번 3 생략)에 있는 ◇◇ 카지노를 운영하는 법인인 주식회사 (회사명 9 생략)과 '정켓' 계약을 체결하여 정켓 사업을 영위하기로 마음먹고, ◇◇ 카지노에 유치할 중국인 고객들을 공소외 8을 통해 소개받기로 하였다.

피고인은 (회사명 9 생략)과 정켓 계약을 체결함에 있어 피고인 또는 피고인의 한국인 지인 명의로 위 계약을 체결할 경우 정켓 운영 수익금에 관한 종합소득세를 세무당국에 납부해야 하므로 이를 회피하기 위해 공소외 8을 통해 알게 된 필리핀 소재 (회사명 10 생략) 명의로 (회사명 9 생략)과 정켓 계약을 체결하기로 하고, 피고인의 지인이자 ◇◇ 카지노에서 30년 이상 근무를 하여 다수의 ◇◇ 카지노의 관계자들과 친분이 있는 공소외 3으로 하여금 2010. 11. 4.경 (회사명 9 생략)과 정켓 계약서를 작성하게 하였고, 공소외 3은 피고인의 지시에 따라 (회사명 10 생략)의 대표가 공소외 8인 것처럼 공소외 8의 영문 이름(생략)으로 위 계약서에 서명하여 형식상 (회사명 9 생략)과 (회사명 10 생략)이 정켓 계약을 체결한 것과 같은 외관이 창출되었다.

그러나 사실 (회사명 10 생략)은 카지노와 아무런 관련이 없는 회사이고, 위 정켓 계약서에 (회사명 10 생략)의 소재지로 기재된 곳에는 (회사명 10 생략)이 아닌 전혀 다른 회사가 소재하고 있는 등 그 실체가 불분명한 회사이며, 공소외 8은 (회사명 10 생략)과는 아무런 관계가 없음에도 불구하고 피고인은 오로지 ◇◇ 카지노에서의 정켓 사업의 주체가 피고인인 사실을 은닉하고 정켓사업 운영에 따른 세금을 포탈하기 위해 마치 (회사명 10 생략)의 대표가 공소외 8이고, 공소외 8이 (회사명 9 생략)과 정켓 계약을 체결한 것으로 위장하기 위해 위와 같이 공소외 3으로 하여금 정켓 계약서에 공소외 8의 서명을 하게 한 것이었다.

#### [범죄사실]

피고인은 2010. 11.경부터 (회사명 9 생략) 측과 (회사명 10 생략) 명의로 정켓 계약을 체결한 후 피고인의 직원인 공소외 7을 통해 중국 등 외국인 손님들의 접대, 카지노 게임에 필요한 칩 관리 및 정산업무 등 실무를 전담하게 하였다. 피고인의 지시를 받아 공소외 3이 체결한 (회사명 10 생략) 명의의 위 정켓 계약은 위와 같이 실체가 불분명한 필리핀 회사인 (회사명 10 생략) 명의로 체결된 위장계약에 불과한 것이었고, 계약 체결의 전 과정에서 실제 운영자인 피고인이 (회사명 9 생략) 측과 접촉한 사실이 전혀 없으며, 오로지 '바지사장'에 불과한 공소외 3이 피고인의 지시를 받아 계약 체결의 실무를 담당하면서 정켓 계약서에 (회사명 10 생략)의 대표로서 공소외 8의 서명을 하였지만, 공소

외 8의 위임장 등 위 정켓 계약의 실제 당사자가 누구인지 파악할 수 있는 그 어떠한 자료도 (회사명 9 생략)에 제출하지 않아, 과세관청은 물론이고 (회사명 9 생략) 측에서조차 정켓의 실제 운영자를 판단할 수 없을 정도로 위 정켓 계약은 피고인이 정켓의 실제 운영자라는 사실을 철저히 은닉하기 위해 (회사명 10 생략) 명의로 위장된 계약에 불과하였다.

결국 피고인은 2012. 1. 1.부터 2012. 12. 31.까지 ◇◇ 카지노에 있는 피고인 운영의 정켓에서 발생한 수익금 733,806,063원을 위와 같은 위장계약을 통해 형식상 정켓 계약 체결 주체인 (회사명 10 생략)에 귀속시키고, 공소외 7 등 다수의 피고인의 직원들 명의의 중국 현지 은행 차명계좌에 정켓 수익금을 보관·은닉한 후 종합소득세 신고기한인 2013. 5. 31.까지 세무당국에 신고하지 않는 방법으로 조세의 징수를 불가능 또는 현저히 곤란하게 하여 피고인에 대한 종합소득세 253,996,303원을 포탈하였다.

이로써 피고인은 사기 기타 부정한 방법으로 피고인에 대한 2012년도 귀속 종합소득세 253,996,303원을 포탈하였다.

#### 나. 피고인회사

피고인회사는 피고인회사의 실질적 경영자인 피고인이 위 가.1)항과 같이 이 사건 카지노 사업권을 (회사명 1 생략)에 한화 1,200억 원 상당에 양도하였음에도 불구하고, 2015. 3. 25.경 국내 과세관청에 170억 1,950만 원에 양도하였다고 거짓으로 신고함은 물론 위 양도대금 1,200억 원 상당을 해외 유명법인 소유로 유보시켜 피고인회사에 대한 법인세 부과 및 징수를 불가능하게 하는 부정한 방법을 사용함으로써, 피고인회사의 2014년도 귀속 법인세 22,330,699,679원을 포탈하였다.

### 2. 원심 판단의 요지

#### 가. 피고인의 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점

원심은 아래와 같은 이유로 이 부분 공소사실을 무죄로 판단하였다.

- 1) 피고인은 피고인회사를 실질적으로 경영하였거나 적어도 피고인회사의 경영에 참여하여 상당한 역할을 수행하였으므로, 피고인이 피고인회사의 실질적 소유자인지 여부와 관계없이, 피고인은 피고인회사의 대표자 내지 대리인, 사용인, 기타의 종업원으로서 조세범처벌법 제3조 제1항에서 정한 조세포탈범의 주체에 해당한다.
- 2) 그러나 아래와 같은 여러 사정에 비추어 보면, 피고인회사가 양도소득의 실질적 귀속자로서 1,200억 원 상당의 이 사건 카지노 사업권의 양도에 관하여 법인세 납세의무를 부담한다고 보기 어려우므로, 법인세 포탈에 의한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)죄는 성립하지 않는다.

가) 피고인회사가 (회사명 5 생략)에 이 사건 카지노 사업권을 약 180억 원에 양도한 후 (회사명 2 생략)이 이 사건 카지노 사업권을 보유한 (회사명 5 생략)을 다단계 지배구조를 통해 간접 지배하고 있는 (회사명 3 생략)의 발행주식 전체를 (회사명 1 생략)의 완전자회사인 (회사명 6 생략)에 1,200억 원 상당에 양도하기로 하는 거래가 이루어진 외관에서, 실질과세원칙에 따라 피고인회사에 대해 법인세 납세의무를 인정하기 위해서는, ① 피고인회사가 (회사명 1 생략)에 양도한 이 사건 카지노 사업권 양도대금이 1,200억 원에 이르는 점, 즉 고객리스트를 제외하고 피고인회사가 보유하였던 이 사건 카지노 사업권의 양도대금이 1,200억 원 상당에 달한다는 점, ② (회사명 2 생략)이 법인세 납세의무를 회피하기 위하여 만들어진 형식상 당사자에 불과하고 실질적 당사자는 피고인회사여서 이 사건 카지노 사업권 양도로 발생한 소득이 실질적으로 피고인회사에 귀속되었다는 점이 충분히 증명되어야 한다.

나) 그런데 수사기관에서 공소사실에 부합하는 진술을 한 공소외 4, 공소외 5의 진술은, ① 위 두 사람이 처음에 증인으로 원심 법정에 출석하겠다는 입장을 밝히다가 납득할 수 없는 이유로 출석하지 아니하였던 점, ② 공소외 4 등이 피고인을 피고인회사의 실질적 지배자로 신뢰하게 된 경위가 경험칙에 부합하지 않는 점, ③ 이 사건 주식양도계약의 거래구조로 (회사명 1 생략)이 얻는 이익에 대한 진술도 그대로 믿기 어려운 점, ④ 피고인과 협상을 하면서 만난 상황에 대한 진술에 일관성이 없는 점 등을 종합할 때 믿기 어렵다.

다) 이 사건 카지노 사업권만의 양도대가가 1,200억 원 상당이 아닌지 의심스러운 면이 있기는 하지만, 다음과 같은 사정, 즉 ① 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이의 이 사건 카지노 사업권 양도계약에 사용된 감정평가결과가 현저히 부당하다거나 불법적이라는 점에 대한 자료가 없는 점, ② 2012. 4.경 120억 원의 금액으로 거래되었던 이 사건 카지노 사업권이 2년 만에 10배에 달하는 1,200억 원에 거래되는 것은 경험칙에 반하는 점, ③ 제주특별자치도 내 카지노업 허가권의 시세를 알고 있던 사람들이 이 사건 카지노의 거래대금으로 1,200억 원은 다소 비싸다는 반응을 보였던 점, ④ 피고인의 주장과 같이 카지노 영업에서 고객리스트와 같은 정켓 영업권이 실제로 상당한 가치를 가지고 있는 것으로 보이고, 위와 같은 정켓 영업권이 이 사건 주식양도계약의 목적물에 포함되었을 가능성이 있는 점, ⑤ (회사명 1 생략)에서 이 사건 카지노 사업권을 1,200억 원 상당에 인수한 것이라고 한다면 공소외 4가 이후 개인적으로 합계 6억 3,600만 홍콩달러(약 945억 9,861만 원) 상당의 지출을 부담할 이유가 없어, 공소외 4와 피고인 측 사이에서 △△ 카지노 및 ☆☆ 카지노 거래와 관련하여 별도의 이면약정이 있었을 가능성을 배제할 수 없는 점, ⑥ (회사명 1 생략) 입장에서 시세보다 수배에 달하는 돈을 지불하고서라도 이 사건 카지노 사업권을 인수해야 할 특별한 사정이 있었다고 단정하기 어려운 점, ⑦ 이 사건 주식양도계약 체결 후 받은 법률 자문의 내용에 따라 변경된 내용의 계약이 추가로 체결되었다고 하더라도 그와 같은 사정만으로 추가 계약의 내용이 허위이거나 사후적으로 조세회피만을 위해 추가되었다고 단정하기 어려운 점 등을 고려할 때 검사가 제출한 증거들로는 고객리스트를 제외한 이 사건 카지노 사업권만의 양도대가가 1,200억 원 상당이라고 단정하기 부족하다.

라) 또한, (회사명 2 생략)이 오로지 대한민국의 조세를 회피하기 위해 만들어진 도관회사에 불과하여 이 사건 카지노 사업권 양도거래의 형식상 당사자에 해당한다고 볼 여지가 없는 것은 아니지만, 다음과 같은 사정, 즉 ① 피고인회사가 이 사건 카지노 사업권을 양도하고 그 대가로 1,200억 원 상당을 받은 것으로 볼 수 없는 점, ② (회사명 2 생략)은 이 사건 주식양도계약을 체결하여 지주회사(Holding Company)로서 역할을 수행하였으며, 이 사건 주식양도계약 관련 분쟁을 해결하기 위한 합의의 당사자로도 참여한 점, ③ 주식회사 (회사명 11 생략)은 (회사명 2 생략)으로부터 받은 자금으로 다수의 부동산을 매입하여 부동산 임대업 등을 영위하고 있는 점, ④ (회사명 2 생략), (회사명 3 생략)이 별도의 인적·물적 자본 없이 설립된 것이라고 하더라도, 제출된 증거만으로 특수목적회사의 독자적인 법인격을 부인할 수 없는 점, ⑤ 현행 조세 법령상 투자목적으로 설립된 특수목적회사에 대하여 별도의 인적·물적 자본이 없다는 이유로 그 실체를 부정하는 규정도 없는 점, ⑥ 법인의 법률행위의 효과는 여전히 법률상 독립된 실체로 인정되는 당해 법인에게 귀속하는 것이고 주주에게 귀속하는 것이라고 볼 수는 없는 점, ⑦ 피고인회사가 (회사명 1 생략)과의 거래에서 다단계 구조를 선택한 것은 동일한 목적을 달성하기 위한 여러 선택 가능한 대안 중 계약당사자가 의도하는 경제적 목적을 달성하기 위한 방안을 자유롭게 선택한 것으로 특별한 사정이 없는 한 존중되어야 하는 점, ⑧ (회사명 2 생략)이 이 사건 주식양도계약에 따른 양도소득의 귀속명의자로서 이를 지배·관리할 능력이 없

었다거나 이 사건 카지노 사업권 관련 일련의 거래가 명의와 실질의 괴리가 있었다고 볼 정도에 이르렀다고 단정하기 어려운 점, ⑨ (회사명 2 생략)이나 (회사명 11 생략) 등이 그 자체의 독자적인 의사 또는 존재를 상실하고 피고인 회사와 재산 및 업무, 대외적인 기업활동 등이 명확히 구분되지 않고 서로 혼용되어 있다는 등 피고인회사가 위 각 회사에 대해 자신의 사업 일부로서 자회사를 운영한다고 할 수 있을 정도로 완전한 지배력을 행사하였다거나 경제적 이익을 실질적으로 지배·관리하였다고 볼 자료가 없는 점, ⑩ 피고인회사가 이 사건 카지노 사업권 양도계약에 따른 양도대금 약 170억 원 외에 추가로 지급받은 돈에 관한 자료는 없는 점, ⑪ (회사명 1 생략) 주가 하락에 대한 보상을 위한 합의는 공소외 4, 공소외인, (회사명 2 생략), 피고인 사이에 이루어졌고, 피고인회사는 위 합의의 당사자로 참여하지 않았으며 위 합의에 따라 이전된 ☆☆ 카지노에 대해 어떠한 권리를 취득하지 못하였던 점, ⑫ 피고인이 △△ 카지노나 그 소유 회사의 실질적 소유자라거나 또는 관련 정켓의 실질적 지배자라고 단정할 증거가 부족하고, 피고인이 (회사명 3 생략), (회사명 2 생략), (회사명 4 생략), (회사명 5 생략)을 실제 지배하는 자의 지위에 있었다고 볼 증거 역시 부족한 점, ⑬ (회사명 2 생략)이 당사자가 되어 체결한 이 사건 주식양도계약의 양도대금 1,200억 원 중 170억 원을 초과한 나머지가 어떠한 경로로 피고인회사의 이익으로 귀속되었는지, 향후 귀속될 가능성이 있는 것인지를 확인할 증거도 부족하고, 위 돈을 (회사명 11 생략)을 통해 국내로 반입한 것으로 단정할 수 없는 점 등을 고려할 때 검사가 제출한 증거들로는 (회사명 2 생략)이 오로지 법인세 납세의무를 회피하기 위해 만들어진 도관회사에 불과하여 이 사건 카지노 사업권 양도거래의 형식상 당사자에 해당한다거나 그 거래대금이 피고인회사에 귀속되었다고 단정하기에 부족하다.

나. 피고인의 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점

원심은, 피고인회사가 이 사건 카지노 사업권을 양도하고 그 대가로 1,200억 원 상당의 (회사명 1 생략) 주식 1,459,854,014주를 받았다고 보기 어려운 이상 피고인이 피고인회사를 위하여 위 양도대가를 보관하는 자에 해당한다고 볼 수 없음을 전제로, 피고인에 대한 위 양도대가 임의사용에 의한 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)죄 역시 성립하지 않는다고 판단하였다.

다.

피고인의 조세범처벌법위반의 점

원심은 아래와 같은 이유로 이 부분 공소사실 역시 무죄로 판단하였다.

- 1) 피고인이 (회사명 10 생략)을 통하여 (회사명 9 생략) 정켓을 운영하면서 그에 따른 수익을 지배·관리하였던 것이 아닌가 하는 의심이 들기는 한다.
  - 2) 그러나 다음과 같은 사정을 종합하여 보면, 검사가 제출한 증거만으로는 2012년 귀속 종합소득세 과세기간 동안 위 정켓의 수익이 피고인에게 실질적으로 귀속되었다고 단정하기 어렵다.
- 가) (회사명 10 생략)은 필리핀의 근거법령에 따라 적법하게 설립된 법인으로서 그 주주로 필리핀 법인이 등재되어 있다. 설령 (회사명 10 생략)이 별도의 인적·물적 자본 없이 설립된 법인이라고 하더라도, 우리나라의 사법(私法)상으로 인적·물적 자본 없이 설립된 법인도 원칙적으로 그 주주와는 별개의 독립된 법인격을 가진 것으로 인정되고, 법인격이 인정되는 이상 권리·의무 내지 법률행위의 주체가 될 수 있다.
- 나) 외국인 전용 카지노를 운영하는 (회사명 9 생략)은 외국 법인과만 카지노 이용고객을 모집·알선하는 정켓 계약을 체결할 수 있고, (회사명 10 생략)이 국내 조세회피 목적으로 설립·인수되었다고 볼 만한 자료가 없으며, 피고인이 직

접 자신의 명의로나 차명으로 또는 다른 명목회사를 통해 (회사명 10 생략)의 지분 전부를 소유하고 있었다거나, 실질적으로 지배하였다고 볼 만한 자료도 없다.

다) 한국인인 피고인이 위 정켓을 통해 중국인 고객들을 다수 유치할 수 있는 능력이나 인적관계가 있었다고 볼 만한 자료가 없다.

라) 위 정켓 계약에 따른 보증금이 '▽▽회' 명의로 입금되었고, ◇◇ 카지노의 월별결산서 등 내부분서에 정켓의 소유자로 공소외 8이 운영하는 정켓의 이름인 '▽▽회'가 기재되어 있다.

마) 위 정켓은 중국 등의 고객으로부터 프론트머니를 해외계좌로 입금받기도 하였는데, 피고인이 위 각 해외계좌를 차명으로 사용하였다고 볼 만한 자료가 없고, 정켓의 운영수익이 위 계좌 등을 통해서거나 다른 경로를 통해 피고인에게 전달되었다고 볼 만한 증거가 부족하다.

바) 피고인이 주식회사 (회사명 12 생략)을 실질적으로 소유·운영하였다고 하더라도, 정켓의 보증금이 (회사명 12 생략)에 전달되었다는 사정만으로 정켓의 운영수익까지 피고인이 개인적으로 취득하였다고 단정하기 어렵다.

사) 피고인은 공소외 3에게 위 정켓이 공소외 8의 소유라고 이야기하였고, 공소외 8도 위 정켓을 자신이 직접 운영하였으며 그 수익도 본인의 소유라고 주장하고 있다.

◇◇ 카지노 소속 직원으로 정켓 계약 체결 업무를 담당한 공소외 9는 원심 법정에서 '공소외 3이 정켓의 실제 소유자라고 알고 있었고 피고인의 존재는 몰랐다.

'는 취지로 진술하였다.

라. 피고인회사

원심은 피고인에 대한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점이 인정되지 않는다는 점을 전제로 하여, 양벌규정에 의해 공소제기된 피고인회사에 대한 이 부분 조세범처벌법위반죄도 성립하지 않는다고 판단하였다.

### 3. 항소이유의 요지

가. 피고인의 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점 및 피고인회사의 조세범처벌법위반의 점에 관하여

- 1) 공소외 4, 공소외 5의 각 진술은 충분히 믿을 수 있는데도 원심은 근거 없이 그 신빙성을 배척하였다.
- 2) 공소외 4, 공소외 5의 각 진술을 비롯한 여러 증거들에 의하여 인정되는 거래의 경위와 그 내용, 거래 전후의 사정 등을 종합하여 보면, 피고인회사의 카지노 사업권 양도대금이 약 1,200억 원 상당에 이른다는 사실을 인정할 수 있다.
- 3) 또한 증거에 의하여 인정되는 거래 경위와 거래대금 지급 방식, 자금흐름 내역, (회사명 11 생략)의 임원과 주주 구성 등의 사정에 비추어 보면, 거래에 동원된 (회사명 2 생략) 등의 회사는 모두 형식적인 당사자에 불과하다는 사실이 확인된다.

- 4) 그런데도 이 부분 공소사실을 무죄로 본 원심판결에는 사실을 오인하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다.

나. 피고인의 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 관하여

위에서 본 바와 같이 피고인회사가 (회사명 1 생략)에 이 사건 카지노 사업권을 양도하고 그 대가로 1,200억 원 상당을 받기로 한 것으로 볼 수 있는데도, 원심이 이를 인정할 수 없음을 전제로 피고인이 그 양도대가를 보관하는 자의 지위에 있지 않다고 판단하여 이 부분 공소사실을 무죄로 판단한 데에는 사실오인의 잘못이 있다.

다.

피고인의 조세범처벌법위반의 점에 관하여

증거에 의하면 ◇◇ 카지노에서 (회사명 10 생략) 명의로 정켓 계약을 체결하여 사업을 영위한 실질적인 주체는 피고인이고, 그에 따른 수익 역시 피고인에게 귀속되었다고 충분히 인정할 수 있다.

그런데도 이 부분 공소사실을 무죄로 판단한 원심판결에는 사실을 오인하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다.

#### 4. 피고인들의 주장 요지

가. 피고인의 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점 및 피고인회사의 조세범처벌법위반의 점에 관하여

##### 1) 이 사건 주식양도계약의 목적물 및 가액에 관한 주장

가) 이 사건 주식양도계약은 ▽▽회[공소외 8이 카지노 고객 유치 등을 위하여 설립한 단체, 법인명: (법인명 생략)공사, 이하 '▽▽회'라고 한다]가 (회사명 1 생략)에 ① 이 사건 카지노 사업권(약 170억 원)과 ② ▽▽회의 VIP 고객명단 및 네트워크(약 1,030억 원)를 양도하는 것이다.

나) 이 사건 카지노 사업권의 객관적 가치는 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이의 양도계약 이전에 잠정적으로 180억 원으로 정해졌다가 감정평가를 통해 약 170억 원으로 결정되었다.

이러한 감정평가가 부당하다거나 허위라고 볼 근거가 전혀 없다.

다) (회사명 8 생략)은 2012. 4.경 피고인회사를 인수하였는데, 당시의 양도대금은 120억 원이었다.

△△ 카지노의 규모와 재정 상황, 2014년 전후로 제주특별자치도 내 카지노 영업권이 거래된 사례 등에 비추어 볼 때 2년 만에 그 가치가 1,200억 원으로 상승한다는 것은 경험칙에 반한다.

라) 공소외 8은 이 사건 주식양도계약 이후 정켓 영업을 중단하였으며, 이후 공소외 4는 (회사명 1 생략)에 ▽▽회로부터 받은 고객리스트와 ☆☆ 카지노를 1,200억 원에 매각하려고 하였다.

이러한 점에 비추어 보더라도, ▽▽회가 가진 VIP고객리스트를 비롯한 '정켓 영업권'은 상당한 가치를 가진 영업자산으로 이 사건 주식양도계약에서 1,000억 원 상당의 가치로 평가된 것을 알 수 있다.

마) 공소사실에 부합하는 듯한 공소외 4, 공소외 5의 진술은 '피고인회사나 (회사명 8 생략)의 대표자나 주주도 아닌 피고인을 피고인회사의 실질적인 소유자로 알았다'는 것으로 그 자체로 비합리적이고 객관적으로 확인된 사실과도 다르다.

공소외 4, 공소외 5는 정당한 이유 없이 원심 법정에도 출석하지 않았을 뿐만 아니라, 허위진술을 할 동기도 충분하다는 점에서 그 진술을 믿을 수 없다.

바) 당심 증인 공소외 10의 법정진술 역시 당시 ◎◎호텔 카지노의 소유자인 주식회사 (회사명 13 생략)의 기업가치평가 등 객관적인 자료에 반하거나, 사실에 반하는 내용이어서 믿기 어렵다.

또한 공소외 10은 배임 혐의를 받고 있어 (회사명 13 생략)의 재산상태에 관한 허위진술을 할 동기가 있다.

##### 2) 이 사건 주식양도계약의 실제 당사자 및 이익 귀속 주체에 관한 주장

가) 이 사건 주식양도계약의 실제 당사자 및 이익 귀속 주체는 (회사명 2 생략)을 실질적으로 지배하는 공소외 8 또는 공소외 8이 운영하는 ▽▽회이다.

따라서 이를 통해 피고인회사에 어떠한 이익이 귀속되었다고 할 수 없다.

나) 이 사건 주식양도계약의 대가로 교부된 1,200억 원 상당의 주권이 피고인회사에 귀속되었다고 볼 수도 없고, 피고인 회사가 이를 지배·관리할 수 있는 지위에 있지도 않았다.

다) 이 사건 주식양도계약의 당사자는 ▽▽회의 자회사인 (회사명 2 생략)임이 명백하고, 계약 이행 이후 (회사명 1 생략)의 주가 하락에 대한 보상 내용을 정한 2015. 5. 5.자 합의(이하 '이 사건 보상합의'라 한다)의 당사자 역시 ▽▽회이며, 위 보상합의에서 합의된 보상 또한 ▽▽회의 이익으로 귀속되었다.

라) 검사는 내국법인인 (회사명 11 생략)을 통해 이 사건 주식양도계약의 대가가 피고인회사에 귀속되었다고 주장하는 것으로 보이나, (회사명 2 생략)의 자금이 (회사명 11 생략)으로 이동한 시점에는 이미 공소외 8 등 중국 투자자 그룹이 (회사명 11 생략)을 운영하고 있었으므로 이를 두고 이 사건 주식양도계약으로 인한 이익이 피고인회사에 귀속되었다고 볼 수 없다.

### 3) 사기 기타 부정한 행위의 존부에 관한 주장

가) 조세범처벌법상의 '사기 기타 부정한 행위'에 해당하려면 과세권 행사를 불가능하게 하는 적극적 행위를 하였다는 사실이 인정되어야 하는데, 피고인이나 피고인회사는 그와 같은 행위를 한 사실이 없다.

나) 이 사건 주식양도계약에서 사용된 것과 같은 다단계 거래구조는 홍콩의 카지노 거래에서 일반적으로 사용되는 방식이고, 이 사건 거래구조는 홍콩 거래소에 2014. 4. 3.자로 이미 공시되었다.

다) 설령 검찰의 주장대로 (회사명 2 생략)과 (회사명 6 생략)간의 주식 매도대금을 피고인회사의 사업권 양도 대가로 볼 수 있다고 하더라도, 이에 대해서는 법인세법상 부당행위계산부인 규정에 의하여 세무조정금액을 산출하여 과세를 하면 되는 것이고, 이는 세무회계와 기업회계와의 차이로 인하여 생긴 금액에 해당하므로 사기 기타 부정한 행위로 인하여 생긴 소득으로는 볼 수 없다.

나. 피고인의 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 관하여

1) 이 사건 주식양도계약과 관련하여 (회사명 1 생략)의 자회사인 (회사명 6 생략)으로부터 (회사명 1 생략) 주식이 화체된 주권을 수령한 것은 (회사명 2 생략)과 (회사명 3 생략)이다.

피고인은 이 사건 주식양도계약과 관련하여 (회사명 1 생략)으로부터 주권을 교부받은 사실도, 피고인회사를 위해 보관한 사실도 없어 업무상 보관자의 지위가 인정될 수 없다.

2) 또한 피고인은 위 주권을 현금화하여 임의로 사용한 사실도 없다.

오히려 이 사건 주식양도계약의 당사자인 (회사명 2 생략) 등은 이후 (회사명 1 생략) 주가와 관련된 분쟁 과정에서 협상을 통해 (회사명 1 생략) 주권을 전부 되돌려 준 사실이 있을 뿐이다.

다.

피고인의 조세범처벌법위반의 점에 관하여



- 1) 피고인은 ◇◇ 카지노의 정켓을 실제로 운영한 적도 없으며, 정켓 운영에 따른 이익을 취한 바도 없다.
- 2) (회사명 9 생략)과 (회사명 9 생략)▽▽회 사이의 정켓 계약서에는 공소외 8이 서명을 하였고, 거래 과정에서 작성된 정산서에도 거래 상대방이 '▽▽회'로 기재되어 있다.  
증거로 제출된 (회사명 9 생략)의 통장 사본(증거기록 제14권 제226면)의 기재에 의하면, ◇◇ 카지노의 정켓 개설을 위한 보증금 지급 역시 ▽▽회의 자금으로 이루어졌음을 알 수 있다.

- 3) 이 사건 공소사실은 피고인이 ◇◇ 카지노의 정켓 수익을 중국의 차명계좌에 은닉하였다는 것이나, 그러한 중국 계좌가 전혀 특정되지도 않았다.

- 4) 필리핀 법인인 (회사명 10 생략)의 명의로 정켓 계약을 한 것은 워커힐 ◇◇ 카지노에서 정켓 계약을 한 모든 업체에 해당하는 일반적 업무처리 방식으로, 이를 특별히 부정한 행위로 볼 수 없다.  
따라서 사기 기타 부정한 행위도 인정되지 않는다.

#### 5. 피고인의 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점에 관한 판단

##### 가. 기초사실

원심 및 당심이 적법하게 채택하여 조사한 증거에 의하면 다음과 같은 사실을 인정할 수 있다.

##### 1) 이 사건 거래의 배경

- 가) 피고인회사(당시 상호 (회사명 7 생략))는 2007. 11. 19.경 이 사건 카지노 사업권을 약 8,793,519,777원 상당에 양수하였다.
- 나) 피고인은 2012. 4. 20.경 △△ 카지노를 운영하는 법인인 피고인회사를 실질적으로 소유하던 공소외 2를 만나 피고인회사 매입을 위한 협상을 진행하였다.  
그에 따라 2012. 4. 27.경 피고인회사의 이 사건 카지노 사업을 대금 120억 원에 (회사명 8 생략) 명의로 양수하는 영업양도계약이 체결되었고, 이후 (회사명 8 생략)은 피고인회사의 주식 100%를 취득하였다.
- 다) (회사명 1 생략)은 2013. 9.경 <△△개발을 설립하고 총 사업비 약 2조 원을 투자하여 호텔, 콘도, 면세점, 테마파크, 카지노 등이 있는 대규모 복합 리조트(>△월드)를 개발하여 운영하는 프로젝트사업을 추진하였다.

- 라) (회사명 1 생략)의 회장 공소외 4는 2014. 1.경 △△ 카지노에 방문하여 이 사건 카지노 사업권 매도 의사를 타진하였다.

##### 2) 이 사건 거래 관련 회사들의 설립 및 인수

- 가) 이 사건 카지노 사업권에 대한 매각 협상 결과 2014. 4.경 및 2014. 6.경 이 사건 주식양도계약과 자산양도계약이 체결되었는데, 각 계약과 관련된 회사들의 설립 및 주식인수 경위는 아래와 같다.  
  
나) 공소외인은 2014. 3. 7.경 (회사명 3 생략)(2014. 1. 13. BVI에 설립된 법인)의 발행주식 전체를 취득하였다.  
같은 날 공소외 8과 공소외인, 공소외 11 등이 (회사명 3 생략)의 이사로 선임되었다.
- 다) (회사명 3 생략)은 2014. 3. 8. (회사명 4 생략)(2014. 2. 13. 홍콩에서 설립된 법인)을 인수하여 발행주식 전체를 취득하였고, 같은 날 공소외인이 (회사명 4 생략)의 이사로 선임되었다.

라) 공소외인은 2014. 3. 21.경 (회사명 2 생략)(이 사건 카지노 사업권을 (회사명 1 생략) 측에 양도하기 위해 2014. 2. 5. BVI에 설립된 법인)의 발행주식 전체를 취득하였고, 같은 날 (회사명 2 생략)에 (회사명 3 생략)주식 전부를 양도하였다.

공소외 8, 공소외인은 같은 날 (회사명 2 생략)의 이사로 선임되었다.

마) (회사명 4 생략)은 2014. 3. 27. 경영컨설팅, 인수합병컨설팅 등을 목적으로 (회사명 5 생략)을 설립하였고, 이후 2014. 6. 27. 공소외 3이 (회사명 5 생략)의 대표이사로, 공소외 4가 그 사내이사로 각 취임하였다.

바) (회사명 6 생략)은 2014. 3. 12. BVI에 설립된 법인으로, (회사명 1 생략)에서 그 지분 100%를 보유하고 있다.

사) 이 사건 거래 관련 회사들의 설립 및 인수 과정을 간략하게 표현하면 아래와 같다.

3) 이 사건 주식양도계약과 자산양도계약의 체결

가) 공소외인과 (회사명 1 생략)은 2014. 3.경 '피고인회사의 주식을 100% 소유하고 있는 (회사명 8 생략)의 구조를 개편하여 (회사명 3 생략)이 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권을 간접적으로 소유하게 한 다음 (회사명 1 생략)이 (회사명 3 생략)의 주식을 인수함으로써 이 사건 카지노 사업권을 인수한다'는 내용의 양해각서 초안을 작성하였다(증거기록 제841면).

나) 그 후 위 양해각서 초안의 일방 당사자인 공소외인을 (회사명 2 생략)으로, 공소외인을 계약의 보증인으로 각 수정하는 등 내용이 일부 수정된 양해각서 수정안이 2014. 3. 21.자로 작성되었다(증거기록 제943면).

다) (회사명 2 생략)과 (회사명 6 생략) 사이에서 2014. 4. 2.경 공소외인을 보증인으로 하여 이 사건 주식양도계약이 체결되었는데, 주요 내용은 아래와 같다(증거기록 제168면, 국문번역본).

- (회사명 3 생략)은 (회사명 4 생략)의 발행주식 전체를 실질적으로 소유하여 그 결과 한국 자회사인 (회사명 5 생략)의 발행주식 전체를 법적으로 실질적으로 소유한다.

- 보증인은 (회사명 8 생략) 발행주식 99%를 소유한다.

(회사명 8 생략)은 결과적으로 피고인회사의 발행주식 전체를 소유하게 된다.

(회사명 8 생략) 및 그 자회사를 (회사명 8 생략) 그룹이라고 한다.

피고인회사는 주로 △△ 카지노 사업을 수행한다.

- (회사명 8 생략) 그룹은 현재 영업 중인 △△ 카지노 사업 및 기업자산(카지노)에 현재 부여된, 혹은 앞으로 부여될 모든 권리의 (회사명 5 생략)에 대한 양도를 포함하는 내부적 사업재편을 진행하고 있다.

이러한 재편이 끝나면 (회사명 3 생략)은 (회사명 5 생략)을 통하여 현재 영업 중인 △△ 카지노 사업 및 기업자산(카지노)에 대한 모든 권리, 소유권, 이익을 간접적으로 가지게 된다.

- 이 계약의 조항 및 조건에 따라 (회사명 3 생략) 발행주식 전체에 해당하는 판매대상 주식에 대하여 판매자는 이를 판매하고, 구매자는 이를 구매하는 데에 동의한다.

- 주식 양도 및 주주의 대출에 대한 대가는 한화로 1,200억 원(875,912,408.76 홍콩달러)이다.

이는 계약 완성 때 구매자나 판매자에게 (회사명 1 생략) 주권을 발행함으로써 행해진다.

라) (회사명 1 생략)은 2014. 4. 3. 홍콩증권거래소에 '완전자회사인 (회사명 6 생략)이 (회사명 2 생략)으로부터 이 사건 카지노 사업권을 보유한 (회사명 3 생략)의 발행주식 전체를 거래 종결 시 발행될 1,200억 원(약 875,912,409 홍콩

달러) 상당의 (회사명 1 생략) 주권과 교환하는 방식으로 양수함으로써 간접 지배하는 대한민국 완전자회사를 통해 △△ 카지노 사업에 참여한다.

'는 내용을 공시하였다(증거기록 제5071면).

마) ♡ ♡ 법률사무소의 공소외 12 변호사 등은 피고인의 자문 의뢰에 따라 이 사건 주식양도계약의 법률상 문제점에 관하여, 2014. 5. 12. '사업양도 관련 이슈들의 검토'라는 제목의 자문서를, 2014. 5. 14. '거래구조 관련 대안 검토 요지'라는 제목의 자문서를 작성하여 보냈는데, 그 주요 내용은 다음과 같다.

- 사업양도 관련 이슈들의 검토(증거기록 제1081면)1. 사실관계 피고인회사는 (회사명 5 생략)에 이 사건 카지노 사업권을 180억 원에 양도하고자 하고, 그 후 (회사명 2 생략)이 이 사건 카지노 사업권을 실질적으로 지배하는 (회사명 3 생략)의 발행주식 전체를 (회사명 1 생략)의 완전자회사에 양도하며, 그 대가로 1,200억 원 상당의 (회사명 1 생략) 발행주식을 수취할 예정이다.
- 2. 세무이슈 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권 매각이 세법상 특수관계인 간의 거래에 해당할 여지가 있고, 1,200억 원 상당이 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권에 대한 법인세법상의 시가로 간주될 위험이 있다.
- 3. 배임이슈 (회사명 5 생략)을 지배하고 있는 (회사명 2 생략)이 주식 매도대가로 1,200억 원을 수취하기로 한 상황에서, 피고인회사의 대표이사가 이 사건 카지노 사업권을 180억 원에 매도하는 것은 회사에 대한 신임관계를 저버리는 저가매도로 판단될 수 있다.
- 4. 결론 이러한 위험을 제거하기 위하여 피고인회사의 상위 회사((회사명 14 생략))에 대한 주식 이전의 방식을 채택하는 방안을 제안한다.
- 거래구조 관련 대안 검토 요지(증거기록 제1091면)대안1. 세무상, 형사상 및 민사상 문제점들이 발생할 가능성이 높은 피고인회사 명의의 영업허가권 및 영업자산을 이전하는 거래 대신, 피고인회사의 상위 회사인 (회사명 8 생략)에 대한 주식을 매수인에게 이전하고 (회사명 8 생략)의 주주에게 (회사명 1 생략)의 신주를 배정하는 방안.대안2. 복수의 회계법인으로부터 이 사건 카지노 사업권의 객관적 가치에 대한 감정평가를 득하여 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이의 이 사건 카지노 사업권 매각의 공정성을 객관적으로 확보할 수 있는 방안을 강구하고, 나머지 금액은 영업노하우의 대가, 고객리스트의 제공, 협력관계의 유지에 대한 대가 등의 명목으로 구분하여 1,200억 원이 이 사건 카지노 사업권만의 양도대가를 의미한다고 볼 수 있는 내용을 수정하는 방안.
- 바) ♡ ♡ 법률사무소 측은 위 '거래구조 관련 대안 검토 요지'의 '대안2'를 반영하여 2014. 5. 27. (회사명 1 생략)의 사내 변호사인 공소외 5와 피고인에게 '① 계약완료 후 ○년 동안 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에게 카지노 사업 운영 및 경영에 대한 조언을 제공하여 카지노 사업 소유권의 전환을 지원하고, ② 계약완료 후 ○일 안에 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에 카지노에 입장할 수 있는 고객의 리스트를 제공해야 하며, 해당 리스트에서 제시된 고객이 ○일의 기간 동안 최소 ○의 수익(목표 수익)을 내지 못할 경우 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에게 목표 수익에서 실제 고객이 발생시킨 수익을 뺀 부족분만큼의 금액을 지급해야 하고, ③ (회사명 6 생략)이 (회사명 2 생략)에게 지불하는 매도 대가는 위 ①, ②항 등에 대한 대가를 포함한다.
- '는 내용이 추가된 계약서 초안을 송부하였다(증거기록 제7215면).
- 사) 피고인회사는 2014. 6. 2. (회사명 5 생략)에 이 사건 카지노 사업권을 180억 원에 양도하는 내용의 자산양도계약을 체결하면서, 위 양도대금은 당사자들이 지명하는 2개의 감정평가법인에 의한 감정평가액의 산술평가를 반영하여

확정하고, 계약금 50억 원은 계약 당일 또는 당사자들이 합의하는 날에, 나머지 양도대금은 피고인회사와 이영 사이의 판결(서울고등법원 2013나55937호)이 확정되는 날 또는 그에 대한 대법원판결이 선고되는 날부터 3일 이내에 지급하기로 하였다(이하 '이 사건 자산양도계약'이라 하고, 이 사건 주식양도계약과 자산양도계약을 합하여 '이 사건 거래'라고 한다).

증거기록 제232면, 국문번역본).

아) (회사명 2 생략)은 ♀♀ 법률사무소에서 2014. 5. 27. 공소외 5와 피고인에게 송부한 위 계약서 초안을 일부 반영하여 2014. 6. 16. (회사명 6 생략)과 종전에 체결된 이 사건 주식양도계약의 내용을 일부 수정한 추가계약을 체결하였는데(이하 '이 사건 추가계약'이라 한다).

증거기록 제111면), ♀♀ 법률사무소의 수정 의견은 다음과 같이 반영되었다(증거기록 제122면).

(1) 계약완료 후 3년 동안 카지노 사업을 매끄럽게 (회사명 6 생략)에 이전하기 위하여 (회사명 6 생략)이 이따금(from time to time) 카지노 사업의 관리 및 운영에 관한 조언을 구할 시 (회사명 2 생략)은 이러한 조언을 제공한다.

(2) 계약완료 후 7일 안에 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에 카지노에 입장할 수 있는 VIP고객(High Rolling Customers)과 잠재 고객이 될 수 있는 고객 명단(이하 '고객리스트'라고 한다)을 제공하고, (회사명 6 생략)이 이 VIP 고객에게 마케팅할 수 있도록 돕는다.

4) 이 사건 주식양도계약 및 자산양도계약의 이행 경과

공소외 13은 2014. 5. 5. 인천공항을 통하여 입국하면서 4,000만 홍콩달러를 외화로 반입하였고, 2014. 5. 16. 위 돈을 (회사명 4 생략) 명의의 계좌에서 (회사명 5 생략) 명의의 계좌로 송금하였다(증거기록 제1198면).

가) (회사명 5 생략)은 2014. 5. 29.경 피고인회사에 카지노 사업권에 대한 선금금 명목으로 약 52억 원을 송금하였고, 피고인회사는 같은 날 위 돈으로 미래저축은행에 대한 채무를 변제하였다.

나) 피고인회사와 (회사명 5 생략)은 2014. 6. 2. 제주특별자치도지사에게 관광사업양수신고를 하였고, 그 무렵 위 신고가 수리되었다(증거기록 제4454면).

다) (회사명 2 생략)은 2014. 4. 2.경 이 사건 주식양도계약에 따른 양도대가로 (회사명 1 생략) 주식 1,459,854,014주(액면가 0.6 홍콩달러, 전체 가액 875,912,408.4 홍콩달러)를 취득한 다음 2014. 6. 16. 총 1,304,358,597주가 화체된 주권을 교부받았고, 같은 날 (회사명 3 생략)은 155,495,417주 상당의 (회사명 1 생략) 주권을 교부받았다(증거기록 제499면 이하, 제4379면 이하).

라) (회사명 3 생략)은 2014. 11. 25. (회사명 2 생략)에 (회사명 1 생략) 발행주식 155,495,417주 중 11,928,224주를 양도하고(증거기록 제511면), 2014. 12. 19. (회사명 5 생략)에 나머지 143,567,193주를 현물출자하였다(증거기록 제516면).

마) (회사명 5 생략)은 2015. 1. 29. 피고인회사에 이 사건 자산양도계약의 잔금 명목으로 위와 같이 현물출자 받은 11,801,223,298원 상당의 (회사명 1 생략) 발행주식 143,567,193주를 양도하였고, 피고인회사는 같은 날 (회사명 5 생략)에 '(회사명 1 생략)의 주식 143,567,193주를 양수함으로써 이 사건 자산양도계약에 따른 대금을 모두 지급받았다'는 취지의 영수증을 교부하였다(증거기록 제524면).

5) 추가 하락으로 인한 분쟁과 그에 따른 추가 합의

가) 한편, (회사명 2 생략)은 2014. 12.경 (회사명 1 생략) 발행주식 합계 554,358,597주를 처분하여 현금화하였는데(증거기록 제498면), 그 무렵 (회사명 1 생략)의 주가는 최초 취득 당시와 비교하면 절반 정도로 떨어진 상황이었다.

나) ♡♡ 법률사무소의 공소외 14 변호사는 2015. 1. 14. 17:31경 피고인과 공소외 7에게 '① 양수인((회사명 5 생략))이 (회사명 1 생략) 발행주식의 주가가 1주당 0.6 홍콩달러 이상을 유지할 것으로 설명·보장하였으나 현재 0.32 홍콩달러까지 하락하여 손해를 입었다.

② 양수인과 양도인은 기존 정క들이 양도 이후에도 이 사건 카지노에서 계속 영업할 수 있도록 약정하였으나 양수인은 기존 정క들이 영업하는 것을 거절하였다.

'는 취지의 내용증명 초안을 보냈고, 공소외 15가 2015. 1. 14. 23:55경 공소외 7에게 위 초안에 '③ (회사명 21 생략)에서 △△ 카지노의 개장과 동시에 공소외 8에게 1억 홍콩달러 상당의 칩을 제공하기로 하였으나, 개장을 불과 4일 앞두고 이에 대한 언급이 없다.

'는 취지의 내용이 추가된 내용증명 수정본을 보냈다.

공소외 7은 2015. 1. 15. (회사명 5 생략)에 위 내용증명 수정본을 보냈다(증거기록 제529면 이하).

다) 이에 대해 (회사명 5 생략)은 2015. 1. 16. 피고인 회사에 '① (회사명 1 생략) 발행주식의 가치나 환율의 변동가능성에 관계없이 대상주식의 가치를 1주당 0.6 홍콩달러로 확정하기로 합의하였거나 1주당 가치를 보장한 바 없다.

② 기존 정క들의 계속营业을 보장한 바 없다.

③ 공소외 8에게 1억 홍콩달러 상당의 칩을 제공하기로 약정한 바 없다.

'는 취지의 내용증명을 보냈다.

라) 2014. 4. 2.경 1주당 약 0.72 홍콩달러(종가 기준)였던 (회사명 1 생략) 발행주식의 주가가 2014. 12.경 1주당 약 0.3 홍콩달러, 2015. 5. 5.경 1주당 약 0.16 홍콩달러까지 하락하자(증거기록 제1343면), 공소외 4와 공소외인, (회사명 2 생략), 피고인은 2015. 5. 5. '이 사건 주식양도계약과 관련하여 어떠한 문제 제기도 하지 않는다.

'는 것을 조건으로 '공소외 4가 ① (회사명 2 생략)이 (회사명 15 생략)에 (회사명 1 생략) 발행주식 905,495,417주를 5,000만 홍콩달러(약 72억 550만 원 상당)에 양도하는 거래를 주선하고, ② ☆☆ 카지노를 인수하는 양수대금 1억 홍콩달러(약 137억 9,700만 원 상당)를 대납하며, ③ 5억 3,600만 홍콩달러(약 808억 161만 원 상당)를 에스스로 방식으로 지급'하기로 하는 내용의 이 사건 보상합의를 체결하였다(증거기록 제411면).

마) (회사명 2 생략)은 2015. 5. 5. (회사명 15 생략)에 (회사명 1 생략) 발행주식 905,495,417주를 5,000만 홍콩달러에 양도하기로 하는 계약을 체결하였는데, 당시 (회사명 2 생략)이 (회사명 1 생략) 발행주식 761,928,224주를, 피고인회사가 (회사명 1 생략) 발행주식 143,567,193주를 보유하고 있었다(증거기록 제447면).

바) 피고인회사는 2015. 6. 11. (회사명 2 생략)이 (회사명 15 생략)에 피고인회사 소유의 (회사명 1 생략) 주식을 매각하고, (회사명 15 생략)이 그 매매대금을 (회사명 2 생략)에 전부 지급하는 데 동의한다는 내용의 확인서를 작성하여 주었고, (회사명 15 생략)은 2015. 6. 11. (회사명 2 생략)에 위 양도대금 5,000만 홍콩달러를 지급하였다(증거기록 제469, 470면).

사) 공소외 4는 2015. 6. 1.부터 2015. 12. 30.까지 5억 3,600만 홍콩달러(약 808억 161만 원 상당)를 에스스로 방식으로 홍콩 소재 로펌인 ♡♡ 명의의 계좌에 예치하였다.

#### 나. 쟁점

이상의 사실을 바탕으로 피고인에 대한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점 판단에 관련된 쟁점을 정리하면 다음과 같다.

- ① 이 사건 주식양도계약의 진정한 목적물과 그 거래가액
- ② 국세기본법의 실질과세원칙에 따른 피고인회사의 납세의무 인정 가능성
- ③ '사기 기타 부정한 행위' 인정 여부
- ④ 위 각 쟁점과 관련된 공소외 4, 공소외 5의 각 진술의 신빙성 인정 여부

아래에서는 먼저 공소외 4, 공소외 5 진술의 신빙성이 인정되는지에 대하여 먼저 살펴본 후 나머지 쟁점에 대하여 보기로 한다.

다.

공소외 4, 공소외 5 진술의 신빙성

##### 1) 관련 법리

수사기관이 원진술자의 진술을 기재한 조서는 원본 증거인 원진술자의 진술에 비하여 본질적으로 낮은 정도의 증명력을 가질 수밖에 없다는 한계를 지니는 것이고, 특히 원진술자의 법정 출석 및 반대신문이 이루어지지 못한 경우에는 그 진술이 기재된 조서는 법관의 올바른 심증 형성의 기초가 될 만한 진정한 증거가치를 가진 것으로 인정받을 수 없는 것이 원칙이라 할 것이다.

따라서 피고인이 공소사실 및 이를 뒷받침하는 수사기관이 원진술자의 진술을 기재한 조서 내용을 부인하였음에도 불구하고 원진술자의 법정 출석과 피고인에 의한 반대신문이 이루어지지 못하였다면 진정한 증거가치를 인정하기 어려우므로 이를 주된 증거로 하여 공소사실을 인정하는 것은 원칙적으로 허용될 수 없다 할 것이나, 다만 그 조서에 기재된 진술이 직접 경험한 사실을 구체적인 경위와 정황의 세세한 부분까지 정확하고 상세하게 묘사하고 있어 구태여 반대신문을 거치지 않더라도 진술의 정확한 취지를 명확히 인식할 수 있고 그 내용이 경험칙에 부합하는 등 신빙성에 의문이 없어 조서의 형식과 내용에 비추어 강한 증명력을 인정할 만한 특별한 사정이 있거나, 그 조서에 기재된 진술의 신빙성과 증명력을 뒷받침할 만한 다른 유력한 증거가 따로 존재하는 등의 예외적인 경우에는 그 증거가치를 인정할 수 있다(대법원 2006. 12. 8. 선고 2005도9730 판결, 대법원 2011. 9. 8. 선고 2008도5698 판결 참조).

##### 2) 판단

원심은 앞서 본 이유로 공소외 4, 공소외 5 진술의 신빙성을 인정하지 않았다.

그러나 이 사건 기록에 의하여 인정되는 아래와 같은 사정을 위 법리에 비추어 살펴보면, 공소외 4, 공소외 5의 진술은 직접 경험한 사실을 구체적인 경위와 정황의 세세한 부분까지 정확하고 상세하게 묘사하고 있어 구태여 반대신문을 거치지 않더라도 진술의 정확한 취지를 명확히 인식할 수 있거나, 대질신문을 실시하는 등 조서의 형식과 내용에 비추어 그 증명력을 인정할 만한 사정이 있고, 다른 유력한 증거에 의하여 조서에 기재된 진술의 신빙성과 증명력이 뒷받침되므로, 위 각 진술은 그 신빙성을 인정할 수 있다고 할 것이다.

가) 공소외 5에 대한 제2회 검찰조사(증거기록 제7151면)는 공소외 8과의 대질 방식으로 이루어졌다.

이 과정에서 공소외 5는 공소사실에 부합하는 취지의 진술을, 공소외 8은 피고인의 주장에 부합하는 취지의 진술을 하였는데, 이러한 과정을 거치면서 적어도 공소외 5에 대하여는 피고인의 변소내용에 기초한 질문 및 이에 대한 구체적이고 상세한 진술이 이루어져 반대신문에 준하는 절차가 있었던 것으로 볼 수 있다.

나) 피고인은, 서울지방국세청이 2017. 3.경 (회사명 1 생략)카지노(△△ 카지노) 및 (회사명 5 생략)에 대한 세무조사를 실시하였기 때문에 공소외 4와 공소외 5는 수사기관의 구조화된 신문에 부합하는 진술을 할 수밖에 없는 상황이었다는 점을 들어 공소외 4 등의 진술을 믿을 수 없다는 취지로도 주장하나, 세무조사를 받고 있다는 이유로 공소외 4 등이 적극적으로 조사에 협조하는 것을 넘어 피고인이나 피고인회사에 대한 허위진술을 할 동기가 발생하였다고 보기 어렵고, 수사기관이 그와 같은 허위진술을 유도하거나 지시하였다는 의심을 할 만한 특별한 정황이 인정되지도 않는다.

오히려 공소외 8은 2017. 6. 29.경 공소외 4에게 다음과 같은 내용의 문자메시지를 발송한 사실이 있다(증거기록 제 7365, 7399면).

양 회장, 한국 김 회장에게서 연락이 왔습니다.

김 회장이 말하기를, 국세청에서 김 회장을 조사하는데 자신에게 문제가 생기면 당신에게도 문제가 생기고, 우리 회사에 문제가 생기면 당신네 회사에도 문제가 생긴다.

그러니 우리와 같은 답을 원한다.

번거로운 일이 없기를 바라고 잘 생각해 보길 바란다고 합니다(수사 과정에서의 통역인에 의한 번역이다).양사장님, 방금 한국에서 김사장이 전화 왔는데 국세청에서 자기를 찾는대요. 자기한테 문제가 있으면 양사장님 쪽도 같은 문제가 있을 테니 같이 해결방안을 찾아 일이 더 커지지 않게 하고 싶습니다.

사람을 보내서 자세한 내용을 알아봐 주실 수 있을까요?(2021. 11. 11.자 번역문, 이 법원에서 실시한 번역이다)주10)

위 내용에 비추어 볼 때, 공소외 4에 대하여 특정한 내용의 진술을 권유한 것은 오히려 피고인 측일 수 있다는 의심이 들고, 공소외 4는 이미 위와 같은 요구를 받은 상태였음에도 검찰 조사를 받으면서 상당 부분 피고인 측과 다르게 자신의 의사에 따라 독자적인 진술을 하였다는 점에서, 이를 신빙할 수 있을 만한 정황이 있다고 볼 수 있다.

다) 뒤에서 보는 바와 같이 공소외 4와 공소외 5는 수사기관에서 이 사건 카지노 사업권이 이 사건 주식양도계약의 실제 목적물이며 그 가액이 1,200억 원이고, 피고인이나 공소외 8이 주장하는 고객리스트 등은 계약 목적물에 포함되지 않는다는 취지로 진술하였다.

이러한 진술은 이 사건 주식양도계약의 계약서 자체와 이후 홍콩 거래소에 공시된 자료(증거기록 제5071면), (회사명 1 생략)의 연차보고서(추가증거기록 제19면) 등 객관적 자료에 의하여 뒷받침된다.

라) 공소외 4는 검찰 조사에서 '피고인과 이 사건 카지노 사업권 인수에 대하여 교섭하는 도중에 ○○호텔 카지노(●● 카지노) 인수에 대한 협상도 진행하였는데, 당시 상대방은 800억 원을 거래가액으로 제시하였다'는 취지로 진술하였는데, 이후 이 법정에서 공소외 10 역시 ○○호텔 카지노의 양도가액으로 800억 원을 제시하였다고 진술하였다.

이는 공소외 5가 ○○호텔 측과 교섭 과정에서 주고받은 이메일의 내용과도 부합한다(증거기록 제7458면 이하).

마) 원심은 공소외 4가 특별한 신뢰관계도 없는 공소외 3의 말만 믿고서 피고인회사나 그 지배회사의 임원이나 주주가 아닌 피고인을 △△ 카지노의 실제 소유자라고 전적으로 신뢰하는 것은 경험칙에 어긋난다고 보았으나, 이 사건 거

래 무렵 공소외 4는 한국 내에서 ◎◎호텔 카지노나 △△ 카지노를 인수하기 위한 준비를 하는 과정에서 한국의 대형 법무법인을 통해 실사를 진행하고 있었으며, 피고인이 실질적인 당사자가 되어 ◎◎호텔 카지노에 관하여 법적 분쟁을 진행하는 중이라는 사실까지도 파악하고 있었다.

공소외 4가 피고인이 피고인회사나 △△ 카지노의 실소유주라고 판단한 것은 이러한 실사 결과에 기반한 것으로 볼 여지도 있다.

이러한 점을 간과하고 공소외 4 진술의 단편적인 부분만을 골라 '공소외 4는 공소외 3의 말만 믿고 이 사건 거래의 상대방을 피고인으로 믿었다고 하는 것이어서 그 진술을 믿기 어렵다'고 본 원심의 판단은 받아들이기 어렵다.

바) 피고인은, ☆☆ 카지노를 130억 원에 인수한 공소외 4가 그로부터 몇 달 후 ☆☆ 카지노 사업권에 고객리스트를 더 하여 1,237억 원에 (회사명 1 생략)에 매각하려 하였던 점에 비추어 보면, 고객리스트의 가치가 거의 없다는 공소외 4 등의 진술은 믿을 수 없고, 공소외 4가 이 사건 주식양도계약의 계약 목적물로 고객리스트를 뚜렷하게 드러내지 않은 이유 역시 고객리스트를 개인적으로 활용하려는 의도가 있었기 때문이었던 것으로 보인다고 주장한다.

그러나 공소외 4가 매각하려고 하였던 ☆☆ 카지노 고객리스트가 이 사건 거래의 목적물이라고 주장되는 고객리스트와 동일한 것인지 확인할 수 있는 자료가 없고, 그 구체적인 내용과 적정 가치를 알 수도 없을 뿐만 아니라 공소외 4와 (회사명 1 생략) 사이의 거래가 실제로 이루어지지도 않았으므로, 위와 같은 정황만으로 공소외 4나 공소외 5의 진술을 믿을 수 없다고 보기는 어렵다.

사) 또한 공소외 4나 공소외 5가 피고인이나 공소외 3과 최초로 만나서 협상을 한 과정에 대한 진술이 다소 일관되지 않았다고 하더라도, 앞에서 본 바와 같이 이 사건과 관련된 핵심적인 사항에 대하여는 명확하게 진술하고 있고, 그 내용이 객관적인 증거나 다른 증인의 진술과도 일치하는 점 등을 고려할 때, 이러한 부분에 대한 사소한 불일치만으로 공소외 4와 공소외 5의 진술 대부분에 대한 신빙성이 부정된다고 할 수는 없다.

아) 피고인은, 이 사건 보상합의에 따라 공소외 4가 5억 3,600만 홍콩달러를 에스ক্র로 방식으로 예치한 마지막 날인 2015. 12. 30. 공소외 8 명의로 '대금을 완납받았다.

'는 취지의 영수증이 발급된 점(공판기록 제1959면)에 비추어 보더라도, 이 사건 거래의 실질적인 주요 당사자가 공소외 8이라는 점을 알 수 있으므로, 이와 배치되는 공소외 4, 공소외 5의 진술은 믿을 수 없다고도 주장한다.

그런데 공소외 8의 명의로 작성된 영수증의 주된 취지는 '공소외 8과 공소외 4 사이의 2014. 11. 1.자 약정에 따른 채무가 모두 정산되었다'는 내용인 것으로 보이는데, 두 사람 사이의 2014. 11. 1.자 약정(공판기록 제1960면 이하)이 이 사건 거래에 관한 것이라고 볼 자료도 충분하지 않을 뿐만 아니라, 위 2014. 11. 1.자 약정과 이 사건 보상합의 및 2015. 12. 30.자 영수증은 모두 이 사건 거래 이후에 이루어진 것이므로, 이러한 자료를 근거로 이 사건 거래 당시 피고인이 실질적인 당사자로서 행동하였다는 공소외 4, 공소외 5의 진술을 믿을 수 없다고 보기에는 부족하다.

자) 피고인은, 원심 증인 공소외 16의 진술('회사명 1 생략)이 순차적 다단계 지배구조를 이용하여 거래함으로써 공증, 개인정보보호 등 영역에서 사업상 편익을 얻을 수 있고, 향후 양도 시 세금관계에서 이익을 얻을 수 있다'는 내용)을 근거로 이 사건과 같은 다단계 거래구조가 (회사명 1 생략) 측이 제안한 것이고, 홍콩의 상장법인들이 통상적으로 채택하는 방식이어서, 이에 관하여 공소외 4, 공소외 5가 허위진술을 하는 것이라고 주장한다.

그러나 ① 공소외 16이 진술한 '(회사명 1 생략)의 이익'은 구체적이고 확정적인 것이 아니라 가능성에 대한 의견을 제시한 것에 지나지 않는 점, ② 공소외 16도 공소외인으로부터 '(회사명 1 생략)이 이 사건 거래구조를 제안하였다'고 들었다는 취지일 뿐인 점, ③ 위 공소외 16의 진술 이외에 홍콩의 다른 대형 법인이 이러한 복잡한 다단계 거래구조



를 일반적으로 사용한다는 것을 인정할 만한 자료가 제출되지 않은 점, ④ (회사명 1 생략)이 이와 같은 복잡한 거래 구조를 제안한 것이라면, 어떠한 이유로 (회사명 2 생략) 측에서 다수의 패이퍼컴퍼니를 매입하거나 그 임원을 임명하는 절차 등을 모두 도맡아서 한 것인지에 대한 납득할 만한 설명이 없는 점 등에 비추어 볼 때, 피고인의 주장과 같은 이유로 공소외 4 등의 진술을 전체적으로 믿을 수 없다고 단정하기는 어렵다.

라. 이 사건 주식양도계약의 목적물 및 거래가액

원심 및 당심이 적법하게 채택하여 조사한 증거에 의하여 인정되는 다음과 같은 사정을 종합하여 보면, 이 사건 주식양도계약에서 (회사명 2 생략)이 (회사명 1 생략) 측((회사명 6 생략))에 매도하는 목적물인 (회사명 3 생략)의 주식은 사실상 '이 사건 카지노 사업권을 확보한 회사의 주식'이라는 의미임을 알 수 있어, 결국 이 사건 주식양도계약의 실질적 목적물은 '이 사건 카지노 사업권'이라고 인정할 수 있고, 또한 그 가액이 1,200억 원으로 결정되어 거래되었다는 사실 역시 인정할 수 있다.

이와 달리 피고인의 주장을 받아들여 고객리스트 등 이른바 '정켓 영업권'이 이 사건 거래의 목적물로 포함되었고, 정켓 영업권의 가치가 약 1,000억 원으로 평가되었다고 본 원심의 판단은 수긍할 수 없다.

#### 1) 공소외 5, 공소외 4의 진술 내용

공소외 5, 공소외 4는 '피고인으로부터 이 사건 카지노 사업권을 1,200억 원에 인수하기로 합의하였다.

이 사건 카지노 사업권과 별도로 고객리스트의 가치를 평가하고 가격협상을 한 것은 아니다.

피고인의 제안에 따라 고객리스트와 관련된 계약 사항이 추가되었는데, 고객리스트에 어떤 사항이 기재되는지에 대해서는 관심이 없었고, 추가 계약에 따라 어떤 서비스가 제공되는지에 관해서도 논의한 적 없다.

이 사건 거래의 구조는 피고인이 제안하였다.

'고 진술하였다(증거기록 제829, 1051, 4768면 이하). 위 각 진술은 아래에서 보는 계약의 내용과 전후 사정 등 객관적 정황에도 부합한다.

#### 2) 계약의 내용

가) 이 사건 거래와 관련하여 2014. 3.경 작성된 양해각서 초안(증거기록 제841면)과 수정안(증거기록 제943면)에는 (회사명 1 생략) 측이 (이 사건 카지노 사업에 관한 모든 권리를 간접적으로 보유하게 될 (회사명 3 생략)의 주식을 인수함으로써) 이 사건 카지노 사업을 인수하고자 한다("intends to acquire the Business")고 기재하고 있어, 그 실질적인 거래 목적물이 이 사건 카지노 사업권임을 명시하고 있다.

나) 2014. 4. 2.경 작성된 주식양도계약서(증거기록 제168면)에도 (회사명 3 생략)이 이 사건 카지노 사업에 대한 모든 권리를 간접적으로 보유하게 됨을 전제로 (회사명 3 생략)의 주식을 양도의 대상으로 정하면서, 주식 양도의 대가를 1,200억 원으로 정하고 있다는 점에서, 실질적인 거래 목적은 이 사건 카지노 사업권 인수에 있고, 그 대가를 1,200억 원으로 정하고 있음을 분명히 하고 있다.

반면 고객리스트 등 정켓의 영업권이 거래 대상에 포함되어 있음을 시사하는 내용은 전혀 찾아볼 수 없다.

다) 한편 이후 2014. 6. 16.자로 작성된 이 사건 추가계약서(증거기록 제11면)에는 위 주식양도계약서의 대가에 관한 조항과 (회사명 2 생략)의 의무에 관한 조항 등을 일부 수정하는 내용이 아래와 같이 추가되었다.

2014. 4. 2.자 계약2014. 6. 16.자 추가 계약주식 양도 및 주주의 대출에 대한 대가는 한화로 1,200억 원(875,912,408.76 홍콩달러)이다.

주식 양도 및 주주의 대출, 추가계약에 따른 양도인의 약정에 대한 대가는 1,200억 원(약 875,912,408.76 홍콩 달러)이다. (없음)(1) 계약완료 후 3년 동안 ... 양수인이 ... 카지노 사업의 관리 및 운영에 관한 조언을 구할 시 양도인은 이러한 조언을 제공한다.

(2) 계약완료 후 7일 안에 양도인은 양수인에게 카지노에 입장할 수 있는 VIP고객과 잠재 고객이 될 수 있는 고객 명단을 제공하고, 양수인이 이 VIP 고객에게 마케팅할 수 있도록 돕는다.

그러나 위 추가계약서에도 피고인 주장의 정켓 영업권에 관한 것으로 보이는 내용은 위 기재 내용 외에는 찾아보기 어렵다.

### 3) 거래의 전후 사정

가) 한편, 피고인은 위 추가계약서 작성 전에 ♡♣ 법률사무소에 이 사건 주식양도계약에 대한 자문을 구하였는데, 이에 대하여 ♡♣ 법률사무소에서 제안한 내용은 아래와 같다.

2014. 5. 14.자 '거래구조 관련 대안 검토 요지'(증거기록 제1091면)대안2. 복수의 회계법인으로부터 이 사건 카지노 사업권의 객관적 가치에 대한 감정평가를 득하여 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이의 이 사건 카지노 사업권 매각의 공정성을 객관적으로 확보할 수 있는 방안을 강구하고, 나머지 금액은 영업노하우의 대가, 고객리스트의 제공, 협력관계의 유지에 대한 대가 등의 명목으로 구분하여 1,200억 원이 이 사건 카지노 사업권만의 양도대가를 의미한다고 볼 수 있는 내용을 수정하는 방안.2014. 5. 27.자 추가계약서 초안(증거기록 제7215면)① 계약완료 후 ○년 동안 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에게 카지노 사업 운영 및 경영에 대한 조언을 제공함② 계약완료 후 ○일 안에 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에 카지노에 입장할 수 있는 고객의 리스트를 제공해야 하며, 해당 리스트에서 제시된 고객이 ○일의 기간 동안 최소 ○의 수익(목표 수익)을 내지 못할 경우 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에게 목표 수익에서 실제 고객이 발생시킨 수익을 뺀 부족분만큼의 금액을 지급해야 함③ (회사명 6 생략)이 (회사명 2 생략)에게 지불하는 매도 대가는 위 ①, ②항 등에 대한 대가를 포함함

나) 이와 같은 최초 주식양도계약서의 내용과 ♡♣ 법률사무소의 자문 내용, 그에 따른 추가계약의 내용 등을 살펴보면, 고객리스트를 비롯한 정켓 영업권에 대한 사항은 최초 주식양도계약 당시 전혀 언급되지 않았다가 위 법률자문에 따라 제안된 수정안의 내용 중 일부가 반영된 것으로 보일 뿐이다.

다) (회사명 1 생략)은 2014. 4. 3.경 이 사건 주식양도계약의 내용을 홍콩 증권거래소에 공시하였다.

그러나 (회사명 1 생략)은 이 사건 추가계약으로 계약의 내용이 변경된 이후에도 공시내용에 이를 전혀 반영하지 않았다(증거기록 제5071면 이하).

### 4) 피고인의 주장에 대한 판단

피고인은 '이 사건 거래 목적에 ▽▽회의 정켓 영업권이 포함되어 있고 그 가치가 1,000억 원에 이른다'고 주장하나, 아래와 같은 여러 사정을 종합하여 보면 피고인의 위와 같은 주장은 받아들이기 어렵다.

가) 피고인의 주장대로라면 고객리스트 등 정켓 영업권의 가치가 1,000억 원에 달한다는 것인데, 최초 계약서에는 그에 관한 사항이 전혀 드러나지 않다가 추가계약서에 비로소 일부 사항이 포함되었다는 것은 거래 규모에 비추어 매우

이례적이라 할 수 있다.

나) 더구나 이 사건 추가계약에서 추가된 사항 역시 ♡♡ 법률사무소에서 제안한 내용과 비교할 때 매우 추상적인 조항이 삽입된 것에 불과한데, 고객리스트 등의 거래 가치가 1,000억 원에 달한다면 제공될 고객리스트에 포함되어야 할 내용이 구체적으로 특정되는 것이 일반적이고, 또한 피고인의 주장에 따르면 단순히 고객리스트뿐만 아니라 고객과의 인적 네트워크 등을 포함한 정켓 영업권을 이전하기로 하였다는 것이므로, 이전 대상인 정켓 영업권의 구체적인 내용이 무엇인지, 인적 네트워크를 어떠한 방식으로 이전할 것인지 등에 대한 내용이 정해져야만 그 이행 여부를 확인할 수 있을 텐데, 이 사건 주식양도계약서 및 추가계약서에는 이러한 사항에 대해서 전혀 언급이 없다.

다) 특히 피고인의 주장에 따르면 위 고객리스트 등의 정켓 영업권은 ▽▽회 또는 공소외 8의 자산이라고 할 것인데, 어떠한 경위로 (회사명 2 생략)이 ▽▽회 또는 공소외 8로부터 정켓 영업권을 취득하여 이를 매도하게 되었는지를 인정할 자료도 없다.

라) 피고인은, 공소외 4가 ☆☆ 카지노 사업권에 고객리스트를 더하여 1,237억 원에 (회사명 1 생략)에 매각하려 하였던 점에 비추어 보더라도, 이 사건 거래에 따른 고객리스트 등의 가치가 1,000억 원에 달한다는 취지로 주장하나, 앞서 본 것처럼 위 고객리스트가 이 사건 거래의 목적물이라고 주장되는 고객리스트와 동일한 것인지 알 수 없고, 공소외 4는 (회사명 1 생략)의 회장인 데다가, 공소외 4와 (회사명 1 생략) 사이의 거래가 실제로 이루어지지도 않았던 이상 위와 같은 정황만으로 이 사건 고객리스트의 가치가 1,000억 원에 달한다고 인정하기는 어렵다.

마) (회사명 1 생략)은 이 사건 주식양도계약 등으로 (회사명 1 생략)의 카지노 인수가 본격화되기 이전에 이미 동남아시아의 카지노 운영 전문업체인 (회사명 21 생략)을 통하여 영업을 할 계획을 세우고 있었고 그러한 내용의 합작계약을 체결한 바 있으며(추가증거기록 제4권, 제1502면), 실제로 △△ 카지노를 인수한 뒤 1년간 (회사명 21 생략)을 통해 카지노를 운영하였다.

따라서 (회사명 1 생략) 측으로서는 1,000억 원에 이르는 거액의 대가를 지불하고 '정켓 영업권'을 매수할 동기가 있었다고 보기도 어렵다.

바) 한편, (회사명 1 생략)으로서는 당시 약 2조 원 규모의 제주▲▲공원 개발사업을 성공적으로 추진하기 위해서는 카지노 사업권을 반드시 확보해야 하는 상황이었는데, 그 무렵 제주특별자치도의 입장은 외국인전용 카지노업의 신규허가에 대해서 부정적이었다(공판기록 제9권, 2020. 11. 18.자 검찰 참고자료 1). 반면, 종전 카지노업의 변경과 관련해서는 2015. 6. 3. 제주특별자치도 카지노업 관리 및 감독에 관한 조례가 제정되면서 기존에 운영 중이던 카지노의 확장이전 등을 규제하는 규정이 마련되기는 했지만(제16조 제7항), 사실상 2018년경까지도 제주특별자치도 내에서의 기존 카지노업 허가권의 양수·양도는 별다른 규제를 받지 않고 이루어졌으므로(추가증거기록 제4권, 제1467면), (회사명 1 생략) 입장에서는 자금을 많이 들여서라도 기존 카지노 사업권을 양수할 필요가 있었다.

사) 이와 관련하여 피고인은 이 사건 카지노 사업권에 대한 감정평가결과와 이 사건 카지노 사업권의 종전 취득 가격에 비추어 보면, 이 사건 카지노 사업권의 가치가 1,200억 원에 달할 수는 없다고 주장한다.

그러나 이 사건 카지노 사업권에 대한 주식회사 제일감정평가법인과 주식회사 삼창감정평가법인의 각 감정평가는 시장가치의 산정을 위해 이루어진 것이 아니었고(증거기록 제265, 784면), 향후 카지노 사업에 영향을 줄 수 있는 주요사항의 변동이 발생하거나, 경영환경의 변화에 따라 달라질 수 있음을 전제로 한 것으로(증거기록 제272, 307면), (회사명 1 생략) 측에서 이 사건 카지노 사업권을 인수하려 한다는 사정은 각 평가에 고려되지 않은 것으로 보인다. 게다가 위 각 감정평가는 이 사건 거래의 협상 과정에서 적정 가치를 산출하기 위하여 이루어진 것이라기보다는, 전체 매매대금을 1,200억 원으로 합의한 상태에서 ♡♡ 법률사무소로부터 '1,200억 원 전액이 이 사건 카지노 사업권 양도대가로 간주될 위험이 있으니, 복수 회계법인으로부터 카지노 사업권 감정평가를 받은 뒤 나머지 금액에 대하여는 영업노하우나 고객리스트 등 명목으로 구분하여 1,200억 원이 카지노 사업권의 대가로 해석될 여지를 없애라'는 제안을 받고 사후적으로 실시한 것이다.

이러한 사정들에 비추어 보면, 비록 위 각 감정평가 과정에서 불법이나 허위가 개입한 것으로 보이지 않는다고 하더라도, 그 감정평가결과를 근거로 이 사건 카지노 사업권의 거래 대가가 1,200억 원에 이를 수 없다고 단정하기는 어렵다.

비록 (회사명 8 생략)이 2012년경 피고인회사의 주식과 카지노 사업권을 120억 원에 취득한 사실이 인정되기는 하나, 위에서 본 것처럼 (회사명 1 생략)으로서는 큰 금액을 들여서라도 카지노 사업권을 취득할 필요가 있었고, 공소외 4, 공소외 5의 진술 취지도 그와 같은 점, 그 무렵 ○○○호텔의 ●● 카지노에 대한 매각 협상 과정에서도 매각대금으로 800억 원이 제시된 점, 2014년 당시 제주도의 관광산업 현황과 카지노 업계의 전망 등을 고려할 때, 이 사건 당사자들이 합의에 의하여 이 사건 카지노 사업권을 1,200억 원에 거래하는 것이 경험칙에 어긋날 정도의 불합리한 일이라고는 보이지 아니한다.

아) 이러한 여러 사정들을 종합하여 보면, 이 사건 주식양도계약의 목적물에 고객리스트 등이 포함되어 있고, 그에 대한 대가가 1,000억 원에 달한다는 취지의 피고인의 주장과 그에 부합하는 증거들은 모두 믿기 어렵다.

마. 실질과세원칙의 적용 여부

#### 1) 관련 법리

국세기본법 제14조 제1항에서 규정하는 실질과세의 원칙은 소득이나 수익, 재산, 거래 등의 과세대상에 관하여 그 귀속 명義와 달리 실질적으로 귀속되는 자가 따로 있는 경우에는 형식이나 외관을 이유로 그 귀속 명義자를 납세의무자로 삼을 것이 아니라 실질적으로 귀속되는 자를 납세의무자로 삼겠다는 것이므로, 재산의 귀속 명義자는 이를 지배·관리할 능력이 없고, 그 명義자에 대한 지배권 등을 통하여 실질적으로 이를 지배·관리하는 자가 따로 있으며, 그와 같은 명義와 실질의 괴리가 조세를 회피할 목적에서 비롯된 경우에는, 그 재산에 관한 소득은 그 재산을 실질적으로 지배·관리하는 자에게 귀속된 것으로 보아 그를 납세의무자로 삼아야 할 것이다(대법원 2012. 10. 25. 선고 2010두 25466 판결 등 참조).

#### 2) 사실관계

원심 및 당심이 적법하게 채택하여 조사한 증거에 의하면 다음과 같은 사실을 인정할 수 있다.

가) 이 사건 거래의 구조

이 사건 거래는 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이의 자산양도계약 및 (회사명 2 생략)과 (회사명 6 생략) 사이의 주식양도계약내용으로 이루어졌다.

이 사건 자산양도계약은 피고인회사가 이 사건 카지노 사업권을 약 170억 원에 (회사명 5 생략)에 매도한 것이고, 이 사건 주식양도계약은 위 자산양도계약의 이행을 통해 이 사건 카지노 사업권을 보유하게 된 (회사명 5 생략)의 지배구조 최상단에 있는 모회사 (회사명 2 생략)이 자회사인 (회사명 3 생략) 주식 100%를 (회사명 1 생략)의 자회사인 (회사명 6 생략)에 약 1,200억 원에 매도하여 결과적으로 (회사명 1 생략)이 이 사건 카지노 사업권을 취득하도록 한 것이라는 점은 앞에서 본 바와 같다.

이를 간략히 표현하면 아래와 같다.

나) (회사명 2 생략), (회사명 3 생략), (회사명 4 생략), (회사명 5 생략)의 실제

- (1) 이 사건 거래에 관여되어 있는 (회사명 2 생략), (회사명 3 생략), (회사명 4 생략), (회사명 5 생략)(이하 '(회사명 2 생략) 등'이라 한다)는 모두 이 사건 거래에 관한 협상이 진행 중이던 2014. 1.경부터 2014. 3.경 사이에 설립되었다.
- (2) 이 사건 주식양도계약에 관한 양해각서(증거기록 제841면)에는 '(회사명 3 생략)이 자회사인 (회사명 4 생략)과 장차 설립될 한국 법인((회사명 5 생략)을 의미한다)을 통해 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권을 간접적으로 소유하게 되는 방식으로 (회사명 8 생략) 그룹의 구조가 개편될 것'을 전제로 (회사명 1 생략)이 (회사명 3 생략)의 주식 전부를 인수한다는 내용이 기재되어 있다.
- (3) 이와 같은 (회사명 2 생략) 등의 설립 시기, 위 양해각서의 기재 내용을 통해 알 수 있는 위 각 법인의 설립 또는 인수 경위 등에 비추어 보면, (회사명 2 생략) 등은 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권을 (회사명 1 생략) 측에 이전하고자 하는 목적을 위하여 설립 또는 인수된 것으로 볼 수 있다.
- (4) 피고인은 수사기관에서 '(회사명 5 생략)이 이 사건 카지노 사업권을 양수하기 위해 피고인회사에 지급한 52억 원 상당은 (회사명 1 생략) 측에서 부담해야 하므로 이 사건 주식양도계약의 목적물에는 그 52억 원에 관한 (회사명 2 생략)의 채권도 포함되어 있다'는 취지로 진술하였고(증거기록 제8661면), 원심에서도 그와 비슷한 취지의 주장을 하였는데, 이처럼 (회사명 5 생략)이 부담한 자산양도계약의 대가를 (회사명 1 생략)이 최종 부담해야 한다고 진술한 점에 비추어 보더라도 (회사명 5 생략)이 이 사건 거래를 위하여 설립된 법인임을 확인할 수 있다.
- (5) 이 사건 거래 무렵 (회사명 2 생략)의 이사는 공소외 8과 공소외인이고 주주는 공소외인 1인이며, (회사명 3 생략)의 이사는 공소외 8, 공소외인, 공소외 11 등이고 주주는 공소외인에서 (회사명 2 생략)으로 변경되었다. 그 무렵 (회사명 4 생략)의 이사는 공소외인이고 주주는 (회사명 3 생략)이며, (회사명 5 생략)의 대표이사는 공소외 3이고 주주는 (회사명 4 생략)이다.
- (6) 그런데 (회사명 2 생략), (회사명 3 생략), (회사명 4 생략)과 관련하여 이사회 결의 등 법인의 주요 의사결정 절차가 이루어진 자료가 없고, 위 각 법인들이 특별한 물적 시설을 갖추고 직원을 고용하였다거나 이 사건 거래와 관련된 활동 외에 어떠한 사업을 하였다는 기록도 확인할 수 없다.

(7) 한편, (회사명 2 생략)은 이 사건 거래 이후 발생한 분쟁 해결을 위한 이 사건 보상합의에 따라, 피고인회사가 이 사건 카지노 사업권 양도 대가로 보유하게 된 (회사명 1 생략)의 발행주식을 포함하여 (회사명 2 생략) 자신이 가지고 있던 (회사명 1 생략)의 발행주식 전부를 (회사명 15 생략)에 양도하고 그 대가를 수령하는 한편, 피고인회사에는 그 주식에 대한 대가로 1 홍콩달러를 지급하였다(증거기록 제473면).

(8) (회사명 2 생략)은 2015. 4. 22.경부터 2016. 8. 18.경까지 위와 같이 수령한 주식 양도 대가와 종전부터 보유하고 있던 (회사명 1 생략) 발행주식의 처분 대금 중 상당 부분인 합계 2억680만 홍콩달러와 310만 싱가포르달러를 (회사명 11 생략)에 대여금 명목으로 교부한 다음 2016. 12.경 그중 60억 원을 (회사명 11 생략)의 신주인수대금으로 대용납입하였는데(증거기록 제5966면 이하), (회사명 11 생략)의 주주와 임원은 아래에서 보는 것처럼 피고인 또는 피고인 회사와 관련된 사람들이다.

다) (회사명 11 생략)의 지배 관계

(1) (회사명 11 생략)은 2009. 12. 22. 서비스업 등을 목적으로 설립되었다.

주주는 설립 당시 공소외 17 1인이었다가, 2011. 7. 26.에는 공소외 3, 2015. 4. 22.부터는 공소외 13으로 변경되었고, 2016. 7. 25.부터는 (회사명 2 생략)과 (회사명 16 생략)이 각 50%의 지분을 가지게 되었으며, 대표자는 설립 당시 공소외 17, 2011. 7. 26. 공소외 3, 2014. 7. 26. 공소외 18로 각 변경되었다가, 2015. 9. 15. 공소외 13, 2016. 7. 25. 공소외인으로 각 변경되었다(증거기록 제5948면 이하).

(2) 공소외 17은 피고인이 대표이사로 있던 (회사명 17 생략)의 직원으로 근무하던 자로서(증거기록 제19권 제229면) 현재 피고인회사의 대표자이고, 공소외 3은 피고인회사와 (회사명 5 생략), (회사명 8 생략)의 대표자였으며(증거기록 제8539면), 공소외 13은 피고인회사의 직원으로서(증거기록 제800면) 피고인의 통역 또는 비서로 주로 활동하였고(증거기록 제8399면), 공소외 18은 피고인 아버지의 직원으로 근무한 적이 있으며 그 아들인 공소외 19가 피고인회사의 직원으로 근무하였고(증거기록 제8863면), 공소외인은 피고인회사와 (회사명 2 생략), (회사명 3 생략), (회사명 4 생략)의 주주이거나 임원이다.

(3) (회사명 11 생략)은 2011. 10.경부터 2015. 10.경까지 (회사명 8 생략)과 같은 사무실에 주소를 두고 있었으며(증거기록 제8632면), (회사명 11 생략) 사무실에는 피고인회사, (회사명 8 생략)의 법인 인감이 모두 한꺼번에 보관되어 있었다(증거기록 제700면). 피고인회사의 직원으로 △△ 카지노, ☆☆ 카지노에서 근무하였던 공소외 20은 원심 법정에서 피고인에게 자신의 업무에 대해 일보 형식으로 보고하였다고 진술하였는데, 그때 작성한 일보의 수신지는 (회사명 11 생략) 사무실이었다(공판기록 제1503면).

(4) 한편 피고인의 의뢰에 따라 피고인회사와 관련된 여러 가지 업무를 처리하였던 법무사 겸 세무사인 공소외 6의 사무실에는 '(회사명 16 생략)'의 인장, '(회사명 2 생략) 대표이사 공소외인'의 인장, '▽▽회공소외 21'의 인장, '공소외 13'의 인장 등 이 사건과 관련된 법인의 인감이 다수 보관되어 있었다(증거기록 제8326면).

(5) 피고인은 2015년 이후에도 (회사명 11 생략) 명의로 부동산을 매수하는 등 (회사명 11 생략)의 업무에 관여한 것으로 보인다(증거기록 제6048, 6071면).

라) 피고인회사의 지배 관계

(1) 피고인회사(2007. 10. 19.경 '(회사명 18 생략)'이라는 상호로 설립되었다가 2007. 10. 30.경 '(회사명 7 생략)'이라는 상호로 변경, 2012. 7. 2.경 다시 현재 상호인 '피고인회사'로 변경되었다)는 ○○ 제주호텔에서 외국인전용 카지노인 △△ 카지노를 운영하던 회사이다.

본래 피고인회사를 실질적으로 운영하던 공소외 2가 2012. 4.경 피고인회사의 카지노 사업권을 (회사명 8 생략)에 양도 하여 (회사명 8 생략)이 피고인회사의 주식을 모두 취득함에 따라 피고인회사는 (회사명 8 생략)의 자회사가 되었다. 2012. 5. 2. 공소외 3이 대표이사로 선임되었다가, 2014. 5. 21. 공소외 7, 2017. 7. 14. 공소외 17로 각 변경되었다.

(2) 한편 (회사명 8 생략)은 2011. 10. 28.경 (회사명 14 생략)에 의하여 설립되었는데, (회사명 14 생략)은 피고인에 의하여 설립된 법인이다(증거기록 제6831면). (회사명 8 생략)의 대표이사는 2012. 9. 12. 공소외 3, 2012. 10. 26. 공소외 22, 2014. 10. 28.경 공소외 7, 2017. 9. 11. 공소외인으로 변경되었고(증거기록 제6133면), 설립 당시 주주는 (회사명 14 생략)이었으나, 2012. 9.경 공소외인이 유상증자에 따른 신주를 인수하면서 98.04% 지분의 주주가 되었다.

(3) 그런데 당초 (회사명 8 생략)의 유상증자에 참여하여 신주를 취득하고자 한 것은 (회사명 14 생략)이었는데, 공소외인이 외화를 반입하는 과정에서 (회사명 14 생략)의 대표자임을 증명하는 서류를 가져오지 않아 개인 투자자 자격으로 증자대금을 납입할 수밖에 없는 상황이 되면서 피고인과 공소외인이 상의하여 공소외인 개인 명의로 주식대금을 납입함에 따라 공소외인이 (회사명 8 생략)의 대주주로 등재되었다(증거기록 제8392면).

(4) 피고인은 (회사명 8 생략)이 피고인회사의 카지노 사업권을 인수하는 거래를 주도하였고(증거기록 제4513면), 그 이후의 분쟁과 그 해결 과정에도 당사자로 적극 관여하였으며, (회사명 8 생략)의 세무, 법무 관련 문제를 포함한 주요 업무에 대해서도 직접 의사결정을 하였고(증거기록 제8390면), 공소외 22로 하여금 (회사명 8 생략)의 대표이사로 취임하도록 하기도 하였다.

(회사명 8 생략)의 차량 구매 관련 서류에는 회사의 실질적인 오너가 피고인으로 기재되어 있다(증거기록 제1324면).

(5) ●● 카지노, △△ 카지노, ☆☆ 카지노에서 근무한 공소외 20, 공소외 23, 공소외 7은 '●● 카지노, △△ 카지노, ☆☆ 카지노를 모두 피고인이 인수하여 운영한 것으로 안다.

피고인이 카지노 직원들에게 업무 관련 지시를 하거나 보고를 받았다.

(공소외 20) 피고인이 카지노의 실제 사장이라고 알고 있고 공소외 3은 대리사장 역할을 하는 것으로 알고 있었다.

피고인이 공소외 3에게 오더를 내리는 것을 본 적이 있다.

상여금도 피고인이 주었다.

(공소외 23) 피고인회사와 (회사명 8 생략)의 대표이사로 등재된 것을 나중에 피고인으로부터 들어서 알았다.

(공소외 7)라고 진술하였으며(공판기록 제806, 1496, 1500, 1537, 1542면), ●● 카지노 대표로 근무했던 공소외 15는 '피고인이 △△ 카지노 수익률 배분과 관련해 공소외 3을 질책하는 것을 보았다.

공소외 3은 피고인의 지시를 받는 사람이다(증거기록 제5171면).'라고 진술하였다.

(6) 공소외 8은 피고인회사의 실질 소유주가 자신이라고 주장하면서도, 피고인회사나 △△ 카지노를 공소외인이 관리하고 있고, 피고인은 그 운영에 관여하지 않는다고 하는 등(증거기록 제750면) 회사의 실제 운영형태에 관하여 제대로 알지 못하고 있는 것으로 보인다.

### 3) 구체적 판단

원심 및 당심이 적법하게 채택하여 조사한 증거에 의하여 인정되는 위와 같은 사실 및 이에 비추어 알 수 있는 다음과 같은 사정을 위 법리에 비추어 보면, 이 사건 주식양도계약의 대가로 (회사명 2 생략)이 수령한 1,200억 원 상당의 경제적 이익 중 피고인회사가 과세관청에 이 사건 카지노 사업권 양도 대가로 수령하였다고 신고한 약 170억 원을 제외한 나머지는 실질적으로 피고인회사에 귀속된 것이나 마찬가지라고 평가할 수 있다고 봄이 타당하다.

가) 앞서 본 것처럼 (회사명 2 생략) 등은 이 사건 거래 무렵 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권을 (회사명 1 생략) 측에 이전하기 위한 목적에서 설립된 법인으로서, 별도의 독립된 인적·물적 시설을 갖추고 있지 않아 그 명의의 재산을 지배·관리할 능력이 없었을 뿐만 아니라 실질적인 사업활동을 수행할 능력도 갖추지 못하여, 법인의 주요 의사결정 절차가 이루어진 적이 있다가거나 당시 이 사건 거래와 관련된 활동 외에 어떠한 사업을 수행하였다는 기록이 없다.

나) (회사명 2 생략)이 이 사건 거래에 따라 취득한 거래대금 중 상당 부분은 (회사명 11 생략)으로 유입되었는데, (회사명 11 생략)은 피고인회사의 모회사인 (회사명 8 생략)과 같은 사무실에 주소를 두고 있었으며, 그 주주와 임원은 피고인 또는 피고인회사와 관련된 사람들이었다.

다) 한편, 피고인회사의 모회사인 (회사명 8 생략)을 설립한 (회사명 14 생략)의 주주는 피고인이고, 공소외인이 (회사명 8 생략)의 대주주가 된 경위에 비추어 보면, 여전히 (회사명 8 생략)의 실질적인 주주는 (회사명 14 생략)이라고 할 것이므로, 결국 피고인은 (회사명 14 생략)과 (회사명 8 생략)을 통하여 순차 피고인회사를 지배하고 있다고 보는 것이 타당하다[피고인은 서울행정법원 2016구합56301, 서울고등법원 2017누30223 판결에서 '제주 (회사명 18 생략) 카지노의 양수인은 (회사명 8 생략)으로서 당시 (회사명 8 생략)의 최대주주는 공소외인이었는데 피고인이 실질적으로 (회사명 8 생략)을 소유하고 있었다거나 제주 (회사명 18 생략) 카지노를 인수하였다고 볼 만한 사정을 찾기 어렵다.

고 인정된 점을 들어, (회사명 8 생략)의 실질적 지배자가 피고인이 아니라는 점이 확정판결로서 증명되었다고 주장하나, 형사재판에서 이와 관련된 다른 사건의 확정판결에서 인정된 사실은 특별한 사정이 없는 한 유력한 증거자료가 되지만, 해당 형사재판에서 제출된 다른 증거 내용에 비추어 관련 사건 확정판결의 사실판단을 그대로 채택하기 어렵다고 인정될 경우에는 이를 배척할 수 있으므로(대법원 2012. 6. 14. 선고 2011도15653 판결 등 참조), 위 확정판결의 사실인정에 이 법원이 구속된다고 할 수는 없다].

라) 실제로 피고인은 피고인회사의 카지노 사업권 인수와 그 처분을 주도하였고, 피고인회사의 인사권을 행사하고 업무에 관한 보고를 받았으며, 이 사건 주식매매계약의 협상 과정에서도 (회사명 2 생략)을 대표하였는데(증거기록 제 413면), 이는 피고인을 피고인회사의 실질적 소유자로 알았다는 공소외 4, 공소외 5의 진술과도 일치한다.

마) (회사명 2 생략)은 이 사건 보상합의에 근거하여 피고인회사가 이 사건 자산양도계약에 따라 취득한 (회사명 1 생략)의 발행 주식까지 모두 처분하고 그 대가를 직접 수령하였으면서도 피고인회사에게는 단지 1 홍콩달러만 지급하였는데, 피고인회사와 (회사명 2 생략)의 이해관계가 동일하지 않다면 이러한 거래관계는 합리적으로 설명이 되지 않는다.



바) 이 사건과 같은 거래구조를 취할 경우 피고인회사는 이 사건 카지노 사업권을 1,200억 원에 곧바로 양도하는 경우와 비교할 때 거액의 조세 부담을 피하는 이익을 얻을 가능성이 크다.

그런데도 피고인은 (회사명 1 생략) 측에서 다단계 거래구조를 제안한 것이라고 주장할 뿐(이러한 주장은 앞서 본 바와 같이 그 신빙성을 인정할 수 있는 공소외 4, 공소외 5의 진술과도 배치된다), 피고인회사의 입장에서 위와 같은 거래구조를 택함으로써 얻을 수 있는 다른 이익에 대하여 합리적인 설명을 하지 않고 있다.

피고인은 아무런 채무를 부담하지 않는 깨끗한 카지노를 이전하여 달라는 (회사명 1 생략) 측의 요청에 따라 이 사건과 같은 거래구조를 취하게 된 것이라는 주장도 하고 있으나, 그러한 목적 달성을 위해서 굳이 여러 단계의 지배구조를 만들고 계약의 목적물을 자산과 주식 등으로 나눌 필요까지는 없었다고 할 것이어서 위와 같은 주장은 받아들이기 어렵다.

사) 이와 같은 (회사명 2 생략) 등의 실체와 능력, 이 사건 거래 대가의 흐름, (회사명 2 생략)과 (회사명 11 생략), (회사명 8 생략) 등 관련된 법인들 사이의 관계 및 피고인과의 관계, 이 사건 거래에서의 피고인의 역할, 피고인이 피고인회사와 (회사명 2 생략)의 실질적인 소유자라고 주장하는 공소외 8은 피고인회사나 (회사명 2 생략)의 운영 등에 대하여 잘 알지 못하는 것으로 보이는 점, 조세회피 목적이 아니라면 달리 피고인회사가 이 사건 거래구조와 같은 복잡한 구조를 택한 이유가 합리적으로 설명되지 않는 점 등을 종합하여 보면, 피고인은 피고인회사를 실질적으로 지배하는 지위에 있으면서 피고인회사의 자산인 이 사건 카지노 사업권을 처분하기 위하여, 형식적으로 (회사명 2 생략) 등의 법인을 만들고 마치 (회사명 2 생략) 소유 주식을 (회사명 1 생략) 측에 처분하는 것과 같은 거래 외관을 만든 다음 그에 따른 거래 대가가 (회사명 2 생략)에 귀속되도록 하였다고 할 것이다.

나아가 이러한 명의와 실질의 괴리는 오로지 (회사명 2 생략)을 거래 행위의 주체로 개입시켜 소득의 형식적 귀속자를 피고인회사로부터 (회사명 2 생략)으로 변경함으로써 국내 세법에 따라 과세되어야 할 소득을 (회사명 2 생략)에 귀속시켜 두려는 조세회피의 목적에서 비롯되었다고 볼 수 있으므로, 결국 이 사건 주식양도계약의 대가로 (회사명 2 생략)이 수령한 1,200억 원 상당의 경제적 이익 중 피고인회사가 과세관청에 △△ 카지노 사업권 양도 대가로 수령하였다고 신고한 약 170억 원을 제외한 나머지는 이를 실질적으로 지배·관리하는 피고인을 통하여 피고인회사에 귀속된 것과 같다고 평가할 수 있다(설령 피고인회사나 (회사명 2 생략)의 실질적인 지배·관리자가 피고인의 주장처럼 공소외 8 또는 ▽▽회라고 하더라도, (회사명 2 생략)이 취득한 이 사건 주식양도계약의 대가는 그 실질적인 지배·관리자를 매개로 하여 사실상 피고인회사에 귀속된 것과 마찬가지라고 평가할 수 있다).

비록 납세의무자가 경제활동을 함에 있어서는 동일한 경제적 목적을 달성하기 위하여서도 여러 가지의 법률관계 중 하나를 선택할 수 있고, 과세관청으로서는 특별한 사정이 없는 한 당사자들이 선택한 법률관계를 존중하여야 하지만(대법원 2001. 8. 21. 선고 2000두963 판결 참조), 외관상 드러난 거래방식이 종전부터 유효하게 성립해 있던 법률관계 중 하나를 선택한 것이 아니라 조세회피 목적을 이루기 위한 수단으로 새롭게 만들어낸 것에 불과한 경우에 대해서까지 그러하다고 볼 수는 없다.

#### 4) 소결론

그렇다면 이 사건 주식양도계약의 목적물인 이 사건 카지노 사업권의 양도로 발생한 1,200억 원 상당의 이익은 실질과세원칙에 따라 피고인회사에 귀속되었다고 보아 피고인회사에 이에 대한 법인세 납세의무가 발생하였다고 보아야 한다.

바. 사기 기타 부정한 행위 성립 여부

#### 1) 관련 법리

조세범처벌법 제3조 제1항에서 정한 '사기나 그 밖의 부정한 행위'라 함은 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 위계 기타 부정한 적극적인 행위를 말하는 것이고(대법원 1998. 5. 8. 선고 97도2429 판결, 2003. 2. 14. 선고 2001도3797 판결 등 참조), 이러한 사기 그 밖의 부정한 행위로 조세를 포탈함으로써 성립하는 조세포탈범은 고의범이지 목적범은 아니므로 피고인에게 조세를 회피하거나 포탈할 목적까지 가질 것을 요하는 것이 아니며, 이러한 조세포탈죄에 있어서 범의가 있다고 함은 납세의무를 지는 사람이 자기의 행위가 사기 그 밖의 부정한 행위에 해당하는 것을 인식하고 그 행위로 인하여 조세포탈의 결과가 발생한다는 사실을 인식하면서 부정행위를 감행하거나 하려고 하는 것이다(대법원 2006. 6. 29. 선고 2004도817 판결).

명의를 위장하여 소득을 얻더라도 그것이 조세포탈과 관련이 없는 행위일 때에는 명의위장 사실만으로 '사기나 그 밖의 부정한 행위'에 해당한다고 할 수 없으나, 그것이 누진세율 회피, 수입의 분산, 감면특례의 적용, 세금 납부를 하지 아니할 무자력자의 명의사용 등과 같이 명의위장이 조세회피의 목적에서 비롯되고 나아가 여기에 허위 매매계약서의 작성과 대금의 허위지급, 허위의 양도소득세 신고, 허위의 등기·등록, 허위의 회계장부 작성·비치 등과 같은 적극적인 행위까지 부가된다면 이는 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 '사기 그 밖의 부정한 행위'에 해당한다(대법원 2013. 12. 12. 선고 2013두7667 판결 참조).

#### 2) 구체적 판단

앞에서 인정한 사실 등을 통해 알 수 있는 아래의 사정을 위 법리에 비추어 보면, 피고인회사가 (회사명 1 생략)에 이 사건 카지노 사업권을 양도하면서 (회사명 2 생략) 등을 중간에 거치도록 하여 그 처분 소득의 대부분이 (회사명 2 생략)에 귀속되는 외관을 만들고 더 나아가 이 사건 거래 목적에 이 사건 카지노 사업권 외에 고객리스트 등이 추가로 포함되는 것처럼 계약서를 수정한 일련의 행위가 '사기나 그 밖의 부정한 행위'에 해당한다고 충분히 인정할 수 있다.

① 조세포탈을 위한 '사기 기타 부정한 행위'는 단순히 '조세를 회피하는 행위'와는 구별되는 것으로서, '조세를 회피하는 행위'라 함은 범형식의 선택가능성을 이용하여 현행법 형식에 따른 과세요건을 회피하거나 혹은 비과세요건을 확보 내지는 확대하여 경제적 이득을 획득하는 행위를 말하는 것이고, 이는 당사자가 조세를 납부할 것인지에 대한 의사를 결정하고 그와 같은 당사자의 선택에 따라 조세를 납부하지 않을 요건에 해당하는 행위를 실제로 행하거나 조세를 납부할 요건에 해당하는 행위를 실제로 행하지 않는 것을 말한다.

이 경우에도 실제로는 조세를 납부하지 않을 요건에 해당하는 행위를 하지 아니하였음에도 이를 한 것처럼 조작 또는 가장하거나 실제로는 조세를 납부할 요건에 해당하는 행위를 하였음에도 이를 하지 아니한 것처럼 조작 또는 가장하는 경우에는 단순한 조세회피행위를 넘어 사기 기타 부정한 행위에 해당할 여지가 있다고 할 것이다.

② 앞서 본 것처럼 (회사명 2 생략)이 이 사건 주식양도계약의 대가로 수령한 (회사명 1 생략) 주식은 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권에 대한 대가로서 그 실질이 피고인회사에 귀속되는 소득이라고 할 것임에도, 피고인은 BVI 소재 법인인 (회사명 2 생략), (회사명 3 생략) 및 홍콩 소재 법인인 (회사명 4 생략)을 거래 직전에 설립하거나 인수하

여 국외법인이 거래의 매개가 되는 것처럼 보이는 거래구조를 작출하였다.

- ③ 피고인은 이러한 과정에서 단순히 세율이 낮은 국가에 소재한 법인을 거래에 개입시키는 형태로 거래구조를 짜는 것에 그치지 않고, 이 사건 카지노 사업권 거래를 자산 거래와 주식 거래로 나눈 다음 내국법인인 (회사명 5 생략)을 설립하여 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이에 저가(약 170억 원)의 카지노 사업권 거래가 존재하고 (회사명 2 생략)과 (회사명 6 생략) 사이에 고가(1,200억 원)의 주식 거래가 있으며 그 거래 목적에는 고객리스트도 포함되는 것과 같은 외관을 형성함으로써, 이 사건 카지노 사업권의 처분에 따라 피고인회사에 귀속되어야 할 약 1,030억 원의 소득을 적극적으로 은닉하는 결과를 가져왔다.

- ④ 즉 피고인회사에 귀속되어야 할 1,030억 원 상당의 (회사명 1 생략) 주식이 대외적으로 (회사명 2 생략)에 귀속됨으로써, 관할 과세관청으로서 위 소득이 피고인회사에 귀속된다는 사실을 현실적으로 알기 어렵게 되었다.

피고인은 이 사건 주식양도계약의 내용이 홍콩 증권거래소에 공시되었고, △△ 카지노의 거래와 관련된 내용이 언론에 보도된 사실도 있으므로 이 사건 거래 구조나 소득을 은닉하였다고 볼 수 없다는 취지로 주장하나, 국내 과세관청으로서 이미 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이의 이 사건 자산양도계약에 따른 소득이 신고된 상황에서 홍콩 증권거래소의 공시 내용이나 언론보도만으로 약 1,030억 원 상당의 소득이 피고인회사에 실질적으로 귀속된다는 사정을 알기는 어려웠을 것으로 보이므로, 피고인의 위와 같은 주장을 받아들이기는 어렵다.

특히 이 사건에서 피고인이 실질적으로 이 사건 카지노사업권을 (회사명 1 생략) 측에 1,200억 원에 양도하였으면서도 그에 대한 법인세 징수를 불가능하게 한 '사기나 그 밖의 부정한 행위'의 핵심적인 요소는, 피고인이 '이 사건 국내 영업양도계약과 해외 주식양도계약의 구조 및 내용'을 설계한 것에 그치는 것이 아니라, 위 1,200억 원의 양도대금 지급방법을 (회사명 1 생략) 주권으로 정한 후 (회사명 1 생략) 주권의 처분 대가를 중국적으로 (회사명 2 생략)이나 피고인 회사에 귀속시키지 않음으로써, 과세관청이 강제적인 수단을 동원하여 통장입출금내역 등 금융거래자료를 조사하더라도 위 처분 대가에 상당하는 1,200억 원의 행방이나 현금흐름을 알 수 없도록 하여 피고인 회사에 귀속된 이익에 대한 법인세 징수를 원천적으로 불가능하게 만들었다는 점에 있다는 점에서도 위와 같은 주장은 받아들일 수 없다.

- ⑤ 피고인은, 이 사건 거래는 법인세법상 부당행위계산부인 요건에 해당하지 않으므로 사기 기타 부정한 행위로 인하여 생긴 소득으로는 볼 수 없다고 주장한다.

그러나 과세관청으로서 법인세법의 부당행위계산부인에 관한 규정뿐만 아니라, 실질과세의 원칙에 근거하여 곧바로 피고인회사에 법인세를 부과할 수도 있다고 할 것이고(단지 그 요건이 더욱 엄격하다는 점은 과세관청이 감수해야 할 부분이다), 이 사건 공소사실은 피고인회사가 부당행위계산부인 규정에 근거하여 법인세 납부의무를 부담하게 되었음을 전제로 하는 것이 아니므로, 위와 같은 피고인의 주장은 이유 없다.

- ⑥ 앞서 본 피고인과 피고인회사의 관계, 이 사건 거래 과정에서 (회사명 2 생략) 등을 설립한 동기 및 경위 등에 비추어 볼 때, 피고인이 (회사명 2 생략) 등을 설립하여 그 명의로 거래가 이루어지도록 함으로써 국내 과세관청으로 하여금 피고인회사의 소득을 인식하기 어렵게 한 것은 피고인회사에 대한 조세의 부과징수를 불능 또는 현저히 곤란하게 만든 것에 해당하고, 따라서 피고인은 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권 처분 소득에 관하여 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위를 하였다고 볼 수 있다.

사. 소결론

그렇다면 피고인회사는 이 사건 주식양도계약을 통해 귀속되어야 할 소득 1,200억 원 가운데 관할 세무서에 신고한 17,019,500,000원을 제외한 나머지 102,980,500,000원의 소득에 대한 법인세를 납부할 의무가 있는데도, 피고인은 피고인회사의 실질적 운영자로서 앞서 본 바와 같이 사기 기타 부정한 행위로 피고인회사의 위 나머지 소득금액에 대한 납부세액 22,330,699,679원을 포탈한 사실이 인정된다.

이러한 점을 지적하는 검사의 항소는 이유 있다.

6. 피고인의 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 관한 판단

가. 이 부분 공소사실의 요지는 피고인이 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권 양도대가를 (회사명 2 생략) 앞으로 수령하여 피고인회사를 위해 업무상 보관하다가 국내에 반입하여 피고인의 생활비, 사업비 등으로 임의 사용함으로써 피고인회사 소유인 1,200억 원 상당의 재물을 업무상 횡령하였다는 것이다.

나. 업무상 횡령죄는 타인의 재물을 업무상 보관하는 자가 그 재물을 횡령하거나 그 반환을 거부하는 것을 내용으로 하는 범죄로서, 어떤 재물이 타인의 재물인가 여부는 민법, 상법, 기타의 민사실체법에 의하여 결정된다(대법원 2014. 2. 27. 선고 2011도48 판결 등 참조).

다.

그런데 원심 및 당심이 적법하게 채택하여 조사한 증거에 의하더라도, 이 사건 자산양도계약 및 주식양도계약이 적어도 사법상으로 그 효력이 없다고 볼 만한 사정을 찾아보기 어려워 피고인이 피고인회사를 위하여 위 주식을 업무상 보관하고 있다고 인정하기는 어렵고, 설령 검사의 주장을 '피고인이 이 사건 거래구조를 만들어 (회사명 2 생략)을 개입시킴으로써 피고인회사가 받았어야 할 대가를 대신 수령하게 한 행위 자체가 횡령에 해당한다'는 취지로 이해하더라도, 위 대가에 대한 피고인과 피고인회사 사이의 보관 위탁 관계를 인정할 수 없음은 마찬가지이다.

따라서 검사의 이 부분 항소이유 주장은 이유 없다.

7. 피고인의 조세범처벌법위반의 점에 관한 판단

가. 이 부분 공소사실의 요지는, 피고인이 ◇◇ 카지노에 대한 정켓 계약을 체결하고 이를 운영하였으면서도 2012. 1. 1.부터 2012. 12. 31.까지 정켓에서 발생한 수익금 733,806,063원을 은닉하고 세무당국에 신고하지 않는 방법으로 조세의 징수를 불가능 또는 현저히 곤란하게 하여 종합소득세를 포탈하였다는 것이다.

나. 원심은 앞서 본 이유로 이 부분 공소사실을 무죄로 판단하였다.

다.

원심이 적절하게 적시한 사실 및 사정에다가, 원심 및 이 법원이 적법하게 채택·조사한 증거들에 의하여 인정되는 아래와 같은 사실 및 사정까지 더하여 보면, 검사가 제출한 증거만으로는 2012년 귀속 종합소득세 과세기간 동안 (회사명 9 생략) 정켓의 수익이 피고인에게 실질적으로 귀속되었다고 단정하기 어렵다고 본 원심의 결론은 수긍할 만하고, 거기에 검사 주장과 같은 사실오인 등의 잘못은 없다.

1) ◇◇ 카지노 정켓 계약은 (회사명 10 생략) 명의로 체결되었고, 그 계약서에는 공소외 8의 서명이 기재되어 있으며, ◇◇ 카지노의 내부문서에는 정켓의 명칭이 '▽▽회'로 기재되어 있다.

2) 위 정켓 계약에 따른 보증금은 '▽▽회' 명의로 입금되었다.

원심 증인 공소외 7이 '위 돈은 피고인이 마카오 카지노에 보관해 놓은 돈의 일부이다.

'라고 진술하기는 하였지만, 위 증인은 '보증금을 지급하는 과정에 직접적으로 관여하지는 않았다.

보증금으로 들어온 돈이 증인이 관리하면서 해외로 송금한 돈이 아닐 수도 있다.

'라고 답변하기도 하였다.

위와 같은 진술만으로는 위 보증금이 피고인 소유임을 인정하기에 부족하고, 달리 이를 인정할 만한 증거가 없다.

3) 정켓 계약이 종료된 후 보증금 약 10억 원 상당은 (회사명 10 생략)(대표 공소외 8) 명의의 반환요청에 따라 수표로 반환되었고, 그 돈은 다시 공소외 8의 이름으로 (회사명 12 생략)에 송금되었으며(증거기록 제14권 제70면), 같은 날 공소외 8을 채권자로 하는 (회사명 12 생략) 명의의 차용증이 작성되었다(증거기록 제16권 제1174면). 설령 피고인이 (회사명 12 생략)을 실질적으로 소유·운영하였다고 보더라도, 정켓의 보증금 상당액이 (회사명 12 생략)에 전달되었다는 사정만으로 정켓의 운영수익을 피고인 개인이 취득하였다고 단정하기 어렵다.

4) 정켓의 운영수익과 관련하여, 공소외 7은 '정켓 수익을 중국에 있는 차명계좌 등을 통해 관리하다가 환치기를 통해 국내로 들여왔다.

'고 진술하였으나, 위 차명계좌 등의 내역이 구체적으로 확인된 바 없고, 국내로 반입된 수익금이 피고인 개인에게 귀속되었는지 다른 용도로 사용되었는지를 알 수 있는 자료도 없다.

## 8. 피고인회사에 관한 판단

원심은 피고인에 대한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점이 인정되지 않음을 전제로 하여, 양벌규정에 근거해 공소제기된 피고인회사에 대한 이 부분 조세범처벌법위반죄도 성립하지 않는다고 판단하였다.

그러나 앞에서 본 바와 같이 피고인에 대하여 피고인회사의 2014년 귀속 법인세에 대한 조세포탈을 인정할 수 있으므로, 피고인회사 역시 양벌규정에 의하여 조세범처벌법위반죄로 처벌되어야 한다.

이러한 점을 지적하는 검사의 이 부분 항소는 이유 있다.

## 9. 결론

그렇다면 원심판결 중 피고인에 대한 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점과 조세범처벌법위반의 점에 관한 검사의 항소는 이유 없으므로 형사소송법 제364조 제4항에 의하여 이를 기각하기로 하고, 원심판결 중 피고인에 대한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점에 대한 부분 및 피고인회사에 대한 부분에 관한 검사의 항소는 이유 있으므로 형사소송법 제364조 제6항에 의하여 원심판결 중 위 각 부분을 파기하고 다시 변론을 거쳐 아래와 같이 판결한다.

## 【이유】

### 】1. 이 사건 공소사실의 요지

가. 피고인 1

#### 1) 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)

[전제사실]

피고인 2 회사(이하 '피고인회사'라 한다)는 제주특별자치도 서귀포시 (지번 생략)에 있는 '○○ 호텔' 내에 위치한 '△△ 카지노' 사업 운영을 주 목적으로 설립된 회사로서, 2012. 7. 5.경 그 상호가 주식회사 (회사명 7 생략)에서 '피고인 회사'로 명칭이 변경되었으며, 현재 피고인이 실제 지배, 운영하는 회사이다.

피고인은 2012. 4. 27.경 △△ 카지노 사업권 보유자인 (회사명 7 생략)의 대주주인 공소외 2로부터 120억 원 상당에 달하는 (회사명 7 생략)의 주식 100%를 피고인이 실제 지배·경영하고 있는 주식회사 (회사명 8 생략) 명의로 취득하였다.

피고인은 2012. 6. 19. (회사명 8 생략)의 형식상 대표이사로 자신의 오랜 지인인 공소외 3을 임명하고, 같은 해 7. 5.경 (회사명 7 생략)의 상호를 현재의 명칭으로 변경하는 등 위 취득 직후부터 △△ 카지노를 사실상 운영하였다.

한편 홍콩특별행정구(이하 '홍콩'이라 한다)에 있는 (회사명 1 생략)은 2013년경부터 서귀포시 (지번 2 생략) 일대 대지에 총 사업비 약 2조 원 규모의 대규모 복합 리조트 개발 사업을 추진함에 있어, '제주▲▲공원 사업' 성공의 핵심요소로서 해당 지역 내의 카지노업 허가권 확보를 상정하고 이를 확보하기 위해 다각적인 노력을 기울이고 있었다.

위와 같은 상황에서 (회사명 1 생략)의 회장인 공소외 4는 2014. 1. 16.경 △△ 카지노 사업장을 방문하여 공소외 3을 통해 피고인에게 △△ 카지노 사업권 매수의향을 피력하였고, 이에 그 무렵부터 피고인과 공소외 4는 서울 송파구 잠실 롯데호텔, 제주 ○○ 호텔 등지에서 만나 △△ 카지노 사업권 양도에 관한 협상을 계속한 결과, (회사명 1 생략)에 △△ 카지노업 허가권 및 영업자산, 부속시설에 대한 임차권 등(이하 '이 사건 카지노 사업권'이라고 한다)을 한화 1,200억 원에 양도하기로 합의하였다.

[범죄사실]

피고인은 위와 같은 이 사건 카지노 사업권 양도합의에 따른 거래가 피고인회사와 (회사명 1 생략) 사이에서 양도대금 1,200억 원 상당에 이루어짐으로써 피고인회사가 그 양도대가로 한화 1,200억 원 상당을 직접 수령할 경우 그에 상응하는 거액의 법인세를 납부하여야 할 상황에 처하자 그 법인세를 포탈하기로 마음먹고, 이를 위하여 마치 피고인회사가 국내 유령회사를 설립하여 그에 이 사건 카지노 사업권을 헐값에 양도하는 것처럼 가장하는 한편, 위 국내 회사의 주식 전부를 조세피난처 국가인 영국령 버진아일랜드(British Virgin Island, 이하 'BVI'라고 한다) 등에 설립된 또 다른 유령회사들로 하여금 전전양수하게 하는 방식으로 이 사건 카지노 사업권의 처분권을 위 유령회사가 보유하게 한 다음, 그 해외 유령회사를 형식적인 이 사건 카지노 사업권의 양도인으로 하여 이 사건 카지노 사업권을 진정한 양수인인 (회사명 1 생략)에 한화 1,200억 원 상당에 양도하게 하는 방법으로, 우리나라 조세당국에 의한 법인세 부과를 곤란하게 함과 아울러 1,200억 원 상당의 양도대금 대부분을 국외로 유출함으로써 조세당국의 법인세 징수를 원천적으로 불가능하게 만들기로 마음먹었다.

피고인은 2014. 3. 3.경부터 같은 해 3. 8.경 사이에 홍콩에 있는 (회사명 1 생략)의 사무실을 직접 방문하여 공소외 4 회장과 (회사명 1 생략)의 사내변호사인 공소외 5 등에게 이 사건 카지노 사업권을 위와 같이 조세피난처에 설립된 다수의 해외 유령회사를 통해 양도하겠다는 의사를 표시하였고, (회사명 1 생략)의 공소외 4 회장은 이에 동의하였다.

피고인은 위와 같은 조세포탈의 범행을 실행하기 위해, 2014. 3. 7.경 조세피난처인 BVI에 설립된 유령회사인 (회사명 3 생략)을 인수한 후 피고인의 오랜 지인인 중화인민공화국(이하 '중국'이라고 한다)인 '공소외인'을 형식상 대표이사로 등록시키고, 같은 달 8일경 조세피난처인 홍콩에 설립된 유령회사인 (회사명 4 생략)을 인수한 후 공소외인을 (회

사명 4 생략)의 형식상 대표이사로 등록시킨 다음, 같은 날 (회사명 3 생략)으로 하여금 (회사명 4 생략)의 주식 100%를 취득하게 하였다.

계속하여 피고인은 2014. 3. 21.경 조세피난처인 BVI에 있는 유령회사인 (회사명 2 생략)을 인수한 후 공소외인을 (회사명 2 생략)의 형식상 대표이사로 등록시킨 다음 그 무렵 (회사명 2 생략)으로 하여금 (회사명 3 생략)의 주식 100%를 취득하게 하여, 결과적으로 최상위 지배회사로 (회사명 2 생략), (회사명 2 생략)의 완전자회사인 (회사명 3 생략), (회사명 3 생략)의 완전자회사인 (회사명 4 생략)이라는 해외 유령회사들의 순차적 다단계 지배구조를 창출하였다.

그 후 피고인은 이 사건 카지노 사업권을 국내에서 형식상 양도함에 있어, 위 사업권을 양수받는 회사를 설립하기 위해 피고인이 오랫동안 알고 지낸 법무사 공소외 6을 통해 2014. 3. 27.경 (회사명 5 생략)(2016. 11. 23. 상호가 '□□코리아'로 변경되었다.

)을 설립하였고, 회사 설립에 필요한 (회사명 5 생략)의 자본금은 (회사명 4 생략)이 해외투자자로서 한화 1억 원을 (회사명 5 생략)에 대해 출자하도록 한 후, 피고인의 지인인 공소외 3을 (회사명 5 생략)의 형식상 대표이사로 등록시켰다.

그 결과 피고인의 위와 같은 해외 유령회사 및 국내 회사 설립 행위로 인해 국내에서 형식상 이 사건 카지노 사업권을 넘겨받게 될 (회사명 5 생략)은 해외 유령회사인 (회사명 4 생략), (회사명 3 생략), (회사명 2 생략)의 순차적인 다단계 지배구조에 편입되었다.

피고인은 위와 같이 이 사건 카지노 사업권 양도대금을 해외 유령회사에 은닉, 유보시켜 국내 과세관청의 징수권 행사를 불가능하게 하는 거래구조를 완성한 후, 2014. 4. 2.경 (회사명 1 생략)의 공소외 4 회장은 (회사명 1 생략)의 자회사인 (회사명 6 생략) 명의로 피고인의 지시를 받는 (회사명 2 생략)의 형식상 대표이사인 공소외인과 사이에서, (회사명 6 생략)이 (회사명 2 생략)으로부터 (회사명 3 생략)의 주식 100%를 인수하고, 그 대가로 (회사명 6 생략)은 (회사명 2 생략)에 대하여 1,200억 원 상당의 (회사명 1 생략) 주권을 교부하기로 하는 내용의 계약(이하 '이 사건 주식 양도계약'이라 한다)을 체결하였다.

그리고 피고인은 자신의 직원이자 피고인회사의 형식상 대표자인 공소외 7과 (회사명 5 생략)의 형식상 대표이사인 공소외 3으로 하여금 2014. 6. 2.경 관할관청에 피고인회사가 이 사건 카지노 사업권을 (회사명 5 생략)에 한화 170억 원에 양도하였다고 거짓으로 신고하게 하였고, 같은 달 16일 (회사명 2 생략)은 이 사건 주식양도계약의 이행행위로서 (회사명 3 생략) 발행주식 100%를 (회사명 6 생략)에 양도하고, (회사명 1 생략)은 그 대가로 1,200억 원(약 876,912,408.76 홍콩달러, 1 홍콩달러 당 한화 137원으로 계산) 상당의 (회사명 1 생략) 주권 1,459,854,014주를 (회사명 2 생략)과 (회사명 3 생략)에 지급하여, 그 결과 (회사명 1 생략)은 위와 같은 순차적 다단계 지배구조를 통해 (회사명 5 생략)을 인수하였고, (회사명 5 생략)이 보유한 이 사건 카지노 사업권 역시 취득하게 되었다.

결국 피고인이 조세피난처에 있는 다수의 유령회사를 동원하여 복잡하고 순차적인 다단계 지배구조를 통해 이 사건 카지노 사업권을 (회사명 1 생략)에 양도하고 그 대가로 1,200억 원 상당을 해외 유령회사 앞으로 수령함으로써, 우리나라 국세청에 의한 이 사건 카지노 사업권 양도에 따라 피고인회사에 귀속된 이익에 대한 법인세 징수를 원천적으로 불가능하게 만들었다.

위와 같이 피고인은 2015. 3. 25.경 사실은 이 사건 카지노 사업권을 (회사명 1 생략)에 한화 1,200억 원에 양도하였음에도, 관할 세무서에 위 사업권을 170억 1,950만 원에 양도하였다는 내용으로 거짓 신고하여 피고인회사의 2014년도 귀속 법인세 22,330,699,679원을 포탈하였다.

이로써 피고인은 자기 그 밖의 부정한 행위로 피고인회사의 2014년도 귀속 법인세 22,330,699,679원을 포탈하였다.

## 2) 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)

피고인은 위 1)항과 같이 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권의 양도대가를 피고인이 실질적으로 소유·관리하는 (회사명 2 생략) 앞으로 수령한 후 피해자인 피고인회사에 반환하지 않기로 마음먹었다.

피고인은 2014. 6. 16.경 (회사명 1 생략)으로부터 이 사건 카지노 사업권의 양도대가 명목으로 한화 1,200억 원 상당의 (회사명 1 생략) 주권 1,459,854,014주를 교부받아 피고인회사를 위해 보관하면서, 그 중 1,304,358,597주 상당의 주권은 (회사명 2 생략) 앞으로, 나머지 155,495,417주 상당의 주권은 (회사명 3 생략) 앞으로 수령한 후 이를 피고인회사에 반환하지 아니한 채 그 무렵부터 위 주권을 현금화하여 국내에 반입한 후 피고인의 생활비, 사업비 등에 임의 사용하였다.

이로써 피고인은 피고인회사 소유의 한화 1,200억 원 상당의 재물을 업무상 횡령하였다.

## 3) 조세범처벌법위반

### [전제사실]

피고인은 2000년경 마카오에 거주하는 카지노 정켓업자인 공소외 8을 사업상 알게 된 후 친분관계를 유지해 오다가, 2010. 10.경 서울 광진구 (지번 3 생략)에 있는 ◇◇ 카지노를 운영하는 법인인 주식회사 (회사명 9 생략)과 '정켓' 계약을 체결하여 정켓 사업을 영위하기로 마음먹고, ◇◇ 카지노에 유치할 중국인 고객들을 공소외 8을 통해 소개받기로 하였다.

피고인은 (회사명 9 생략)과 정켓 계약을 체결함에 있어 피고인 또는 피고인의 한국인 지인 명의로 위 계약을 체결할 경우 정켓 운영 수익금에 관한 종합소득세를 세무당국에 납부해야 하므로 이를 회피하기 위해 공소외 8을 통해 알게 된 필리핀 소재 (회사명 10 생략) 명의로 (회사명 9 생략)과 정켓 계약을 체결하기로 하고, 피고인의 지인이자 ◇◇ 카지노에서 30년 이상 근무를 하여 다수의 ◇◇ 카지노의 관계자들과 친분이 있는 공소외 3으로 하여금 2010. 11. 4.경 (회사명 9 생략)과 정켓 계약서를 작성하게 하였고, 공소외 3은 피고인의 지시에 따라 (회사명 10 생략)의 대표가 공소외 8인 것처럼 공소외 8의 영문 이름(생략)으로 위 계약서에 서명하여 형식상 (회사명 9 생략)과 (회사명 10 생략)이 정켓 계약을 체결한 것과 같은 외관이 창출되었다.

그러나 사실 (회사명 10 생략)은 카지노와 아무런 관련이 없는 회사이고, 위 정켓 계약서에 (회사명 10 생략)의 소재지로 기재된 곳에는 (회사명 10 생략)이 아닌 전혀 다른 회사가 소재하고 있는 등 그 실체가 불분명한 회사이며, 공소외 8은 (회사명 10 생략)과는 아무런 관계가 없음에도 불구하고 피고인은 오로지 ◇◇ 카지노에서의 정켓 사업의 주체가 피고인인 사실을 은닉하고 정켓사업 운영에 따른 세금을 포탈하기 위해 마치 (회사명 10 생략)의 대표가 공소외 8이고, 공소외 8이 (회사명 9 생략)과 정켓 계약을 체결한 것으로 위장하기 위해 위와 같이 공소외 3으로 하여금 정켓 계약서에 공소외 8의 서명을 하게 한 것이었다.



[범죄사실]

피고인은 2010. 11.경부터 (회사명 9 생략) 측과 (회사명 10 생략) 명의로 정켓 계약을 체결한 후 피고인의 직원인 공소 외 7을 통해 중국 등 외국인 손님들의 접대, 카지노 게임에 필요한 칩 관리 및 정산업무 등 실무를 전담하게 하였다. 피고인의 지시를 받아 공소외 3이 체결한 (회사명 10 생략) 명의의 위 정켓 계약은 위와 같이 실체가 불분명한 필리핀 회사인 (회사명 10 생략) 명의로 체결된 위장계약에 불과한 것이었고, 계약 체결의 전 과정에서 실제 운영자인 피고인이 (회사명 9 생략) 측과 접촉한 사실이 전혀 없으며, 오로지 '바지사장'에 불과한 공소외 3이 피고인의 지시를 받아 계약 체결의 실무를 담당하면서 정켓 계약서에 (회사명 10 생략)의 대표로서 공소외 8의 서명을 하였지만, 공소외 8의 위임장 등 위 정켓 계약의 실제 당사자가 누구인지 파악할 수 있는 그 어떠한 자료도 (회사명 9 생략)에 제출하지 않아, 과세관청은 물론이고 (회사명 9 생략) 측에서조차 정켓의 실제 운영자를 판단할 수 없을 정도로 위 정켓 계약은 피고인이 정켓의 실제 운영자라는 사실을 철저히 은닉하기 위해 (회사명 10 생략) 명의로 위장된 계약에 불과하였다.

결국 피고인은 2012. 1. 1.부터 2012. 12. 31.까지 ◇◇ 카지노에 있는 피고인 운영의 정켓에서 발생한 수익금 733,806,063원을 위와 같은 위장계약을 통해 형식상 정켓 계약 체결 주체인 (회사명 10 생략)에 귀속시키고, 공소외 7 등 다수의 피고인의 직원들 명의의 중국 현지 은행 차명계좌에 정켓 수익금을 보관·은닉한 후 종합소득세 신고기한인 2013. 5. 31.까지 세무당국에 신고하지 않는 방법으로 조세의 징수를 불가능 또는 현저히 곤란하게 하여 피고인에 대한 종합소득세 253,996,303원을 포탈하였다.

이로써 피고인은 사기 기타 부정한 방법으로 피고인에 대한 2012년도 귀속 종합소득세 253,996,303원을 포탈하였다.

나. 피고인회사

피고인회사는 피고인회사의 실질적 경영자인 피고인이 위 가.1)항과 같이 이 사건 카지노 사업권을 (회사명 1 생략)에 한화 1,200억 원 상당에 양도하였음에도 불구하고, 2015. 3. 25.경 국내 과세관청에 170억 1,950만 원에 양도하였다고 거짓으로 신고함은 물론 위 양도대금 1,200억 원 상당을 해외 유명법인 소유로 유보시켜 피고인회사에 대한 법인세 부과 및 징수를 불가능하게 하는 부정한 방법을 사용함으로써, 피고인회사의 2014년도 귀속 법인세 22,330,699,679원을 포탈하였다.

2. 원심 판단의 요지

가. 피고인의 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점

원심은 아래와 같은 이유로 이 부분 공소사실을 무죄로 판단하였다.

- 1) 피고인은 피고인회사를 실질적으로 경영하였거나 적어도 피고인회사의 경영에 참여하여 상당한 역할을 수행하였으므로, 피고인이 피고인회사의 실질적 소유자인지 여부와 관계없이, 피고인은 피고인회사의 대표자 내지 대리인, 사용인, 기타의 종업원으로서 조세범처벌법 제3조 제1항에서 정한 조세포탈범의 주체에 해당한다.
- 2) 그러나 아래와 같은 여러 사정에 비추어 보면, 피고인회사가 양도소득의 실질적 귀속자로서 1,200억 원 상당의 이 사건 카지노 사업권의 양도에 관하여 법인세 납세의무를 부담한다고 보기 어려우므로, 법인세 포탈에 의한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)죄는 성립하지 않는다.

가) 피고인회사가 (회사명 5 생략)에 이 사건 카지노 사업권을 약 180억 원에 양도한 후 (회사명 2 생략)이 이 사건 카지노 사업권을 보유한 (회사명 5 생략)을 다단계 지배구조를 통해 간접 지배하고 있는 (회사명 3 생략)의 발행주식 전

체를 (회사명 1 생략)의 완전자회사인 (회사명 6 생략)에 1,200억 원 상당에 양도하기로 하는 거래가 이루어진 외관에서, 실질과세원칙에 따라 피고인회사에 대해 법인세 납세의무를 인정하기 위해서는, ① 피고인회사가 (회사명 1 생략)에 양도한 이 사건 카지노 사업권 양도대금이 1,200억 원에 이르는 점, 즉 고객리스트를 제외하고 피고인회사가 보유하고 있던 이 사건 카지노 사업권의 양도대금이 1,200억 원 상당에 달한다는 점, ② (회사명 2 생략)이 법인세 납세의무를 회피하기 위하여 만들어진 형식상 당사자에 불과하고 실질적 당사자는 피고인회사여서 이 사건 카지노 사업권 양도로 발생한 소득이 실질적으로 피고인회사에 귀속되었다는 점이 충분히 증명되어야 한다.

나) 그런데 수사기관에서 공소사실에 부합하는 진술을 한 공소외 4, 공소외 5의 진술은, ① 위 두 사람이 처음에 증인으로 원심 법정에 출석하겠다는 입장을 밝히다가 납득할 수 없는 이유로 출석하지 아니하였던 점, ② 공소외 4 등이 피고인을 피고인회사의 실질적 지배자로 신뢰하게 된 경위가 경험칙에 부합하지 않는 점, ③ 이 사건 주식양도계약의 거래구조로 (회사명 1 생략)이 얻는 이익에 대한 진술도 그대로 믿기 어려운 점, ④ 피고인과 협상을 하면서 만난 상황에 대한 진술에 일관성이 없는 점 등을 종합할 때 믿기 어렵다.

다) 이 사건 카지노 사업권만의 양도대가가 1,200억 원 상당이 아닌지 의심스러운 면이 있기는 하지만, 다음과 같은 사정, 즉 ① 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이의 이 사건 카지노 사업권 양도계약에 사용된 감정평가결과가 현저히 부당하다거나 불법적이라는 점에 대한 자료가 없는 점, ② 2012. 4.경 120억 원의 금액으로 거래되었던 이 사건 카지노 사업권이 2년 만에 10배에 달하는 1,200억 원에 거래되는 것은 경험칙에 반하는 점, ③ 제주특별자치도 내 카지노업 허가권의 시세를 알고 있던 사람들이 이 사건 카지노의 거래대금으로 1,200억 원은 다소 비싸다는 반응을 보였던 점, ④ 피고인의 주장과 같이 카지노 영업에서 고객리스트와 같은 정켓 영업권이 실제로 상당한 가치를 가지고 있는 것으로 보이고, 위와 같은 정켓 영업권이 이 사건 주식양도계약의 목적물에 포함되었을 가능성이 있는 점, ⑤ (회사명 1 생략)에서 이 사건 카지노 사업권을 1,200억 원 상당에 인수한 것이라고 한다면 공소외 4가 이후 개인적으로 합계 6억 3,600만 홍콩달러(약 945억 9,861만 원) 상당의 지출을 부담할 이유가 없어, 공소외 4와 피고인 측 사이에서 △△ 카지노 및 ☆☆ 카지노 거래와 관련하여 별도의 이면약정이 있었을 가능성을 배제할 수 없는 점, ⑥ (회사명 1 생략) 입장에서 시세보다 수배에 달하는 돈을 지불하고서라도 이 사건 카지노 사업권을 인수해야 할 특별한 사정이 있었다고 단정하기 어려운 점, ⑦ 이 사건 주식양도계약 체결 후 받은 법률 자문의 내용에 따라 변경된 내용의 계약이 추가로 체결되었다고 하더라도 그와 같은 사정만으로 추가 계약의 내용이 허위이거나 사후적으로 조세회피만을 위해 추가되었다고 단정하기 어려운 점 등을 고려할 때 검사가 제출한 증거들로는 고객리스트를 제외한 이 사건 카지노 사업권만의 양도대가가 1,200억 원 상당이라고 단정하기 부족하다.

라) 또한, (회사명 2 생략)이 오로지 대한민국의 조세를 회피하기 위해 만들어진 도관회사에 불과하여 이 사건 카지노 사업권 양도거래의 형식상 당사자에 해당한다고 볼 여지가 없는 것은 아니지만, 다음과 같은 사정, 즉 ① 피고인회사가 이 사건 카지노 사업권을 양도하고 그 대가로 1,200억 원 상당을 받은 것으로 볼 수 없는 점, ② (회사명 2 생략)은 이 사건 주식양도계약을 체결하여 지주회사(Holding Company)로서 역할을 수행하였으며, 이 사건 주식양도계약 관련 분쟁을 해결하기 위한 합의의 당사자로도 참여한 점, ③ 주식회사 (회사명 11 생략)은 (회사명 2 생략)으로부터 받은 자금으로 다수의 부동산을 매입하여 부동산 임대업 등을 영위하고 있는 점, ④ (회사명 2 생략), (회사명 3 생략)이 별도의 인적·물적 자본 없이 설립된 것이라고 하더라도, 제출된 증거만으로 특수목적회사의 독자적인 법인

격을 부인할 수 없는 점, ⑤ 현행 조세 법령상 투자목적으로 설립된 특수목적회사에 대하여 별도의 인적·물적 자본이 없다는 이유로 그 실체를 부정하는 규정도 없는 점, ⑥ 법인의 법률행위의 효과는 여전히 법률상 독립된 실체로 인정되는 당해 법인에게 귀속하는 것이고 주주에게 귀속하는 것이라고 볼 수는 없는 점, ⑦ 피고인회사가 (회사명 1 생략)과의 거래에서 다단계 구조를 선택한 것은 동일한 목적을 달성하기 위한 여러 선택 가능한 대안 중 계약당사자가 의도하는 경제적 목적을 달성하기 위한 방안을 자유롭게 선택한 것으로 특별한 사정이 없는 한 존중되어야 하는 점, ⑧ (회사명 2 생략)이 이 사건 주식양도계약에 따른 양도소득의 귀속명의자로서 이를 지배·관리할 능력이 없었다거나 이 사건 카지노 사업권 관련 일련의 거래가 명의와 실질의 괴리가 있었다고 볼 정도에 이르렀다고 단정하기 어려운 점, ⑨ (회사명 2 생략)이나 (회사명 11 생략) 등이 그 자체의 독자적인 의사 또는 존재를 상실하고 피고인회사와 재산 및 업무, 대외적인 기업활동 등이 명확히 구분되지 않고 서로 혼용되어 있다는 등 피고인회사가 위 각 회사에 대해 자신의 사업 일부로서 자회사를 운영한다고 할 수 있을 정도로 완전한 지배력을 행사하였다거나 경제적 이익을 실질적으로 지배·관리하였다고 볼 자료가 없는 점, ⑩ 피고인회사가 이 사건 카지노 사업권 양도계약에 따른 양도대금 약 170억 원 외에 추가로 지급받은 돈에 관한 자료는 없는 점, ⑪ (회사명 1 생략) 주가 하락에 대한 보상을 위한 합의는 공소외 4, 공소외인, (회사명 2 생략), 피고인 사이에 이루어졌고, 피고인회사는 위 합의의 당사자로 참여하지 않았으며 위 합의에 따라 이전된 ☆☆ 카지노에 대해 어떠한 권리를 취득하지 못하였던 점, ⑫ 피고인이 △△ 카지노나 그 소유 회사의 실질적 소유자라거나 또는 관련 정켓의 실질적 지배자라고 단정할 증거가 부족하고, 피고인이 (회사명 3 생략), (회사명 2 생략), (회사명 4 생략), (회사명 5 생략)을 실제 지배하는 자의 지위에 있었다고 볼 증거 역시 부족한 점, ⑬ (회사명 2 생략)이 당사자가 되어 체결한 이 사건 주식양도계약의 양도대금 1,200억 원 중 170억 원을 초과한 나머지가 어떠한 경로로 피고인회사의 이익으로 귀속되었는지, 향후 귀속될 가능성이 있는 것인지를 확인할 증거도 부족하고, 위 돈을 (회사명 11 생략)을 통해 국내로 반입한 것으로 단정할 수 없는 점 등을 고려할 때 검사가 제출한 증거들로는 (회사명 2 생략)이 오로지 법인세 납세의무를 회피하기 위해 만들어진 도관회사에 불과하여 이 사건 카지노 사업권 양도거래의 형식상 당사자에 해당한다거나 그 거래대금이 피고인회사에 귀속되었다고 단정하기에 부족하다.

#### 나. 피고인의 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점

원심은, 피고인회사가 이 사건 카지노 사업권을 양도하고 그 대가로 1,200억 원 상당의 (회사명 1 생략) 주식 1,459,854,014주를 받았다고 보기 어려운 이상 피고인이 피고인회사를 위하여 위 양도대가를 보관하는 자에 해당한다고 볼 수 없음을 전제로, 피고인에 대한 위 양도대가 임의사용에 의한 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)죄 역시 성립하지 않는다고 판단하였다.

다.

#### 피고인의 조세범처벌법위반의 점

원심은 아래와 같은 이유로 이 부분 공소사실 역시 무죄로 판단하였다.

- 1) 피고인이 (회사명 10 생략)을 통하여 (회사명 9 생략) 정켓을 운영하면서 그에 따른 수익을 지배·관리하였던 것이 아닌가 하는 의심이 들기는 한다.
- 2) 그러나 다음과 같은 사정을 종합하여 보면, 검사가 제출한 증거만으로는 2012년 귀속 종합소득세 과세기간 동안 위 정켓의 수익이 피고인에게 실질적으로 귀속되었다고 단정하기 어렵다.

가) (회사명 10 생략)은 필리핀의 근거법령에 따라 적법하게 설립된 법인으로서 그 주주로 필리핀 법인이 등재되어 있다. 설령 (회사명 10 생략)이 별도의 인적·물적 자본 없이 설립된 법인이라고 하더라도, 우리나라의 사법(私法)상으로 인적·물적 자본 없이 설립된 법인도 원칙적으로 그 주주와는 별개의 독립된 법인격을 가진 것으로 인정되고, 법인격이 인정되는 이상 권리·의무 내지 법률행위의 주체가 될 수 있다.

나) 외국인 전용 카지노를 운영하는 (회사명 9 생략)은 외국 법인과만 카지노 이용고객을 모집·알선하는 정켓 계약을 체결할 수 있고, (회사명 10 생략)이 국내 조세회피 목적으로 설립·인수되었다고 볼 만한 자료가 없으며, 피고인이 직접 자신의 명의로나 차명으로 또는 다른 명목회사를 통해 (회사명 10 생략)의 지분 전부를 소유하고 있었다거나, 실질적으로 지배하였다고 볼 만한 자료도 없다.

다) 한국인인 피고인이 위 정켓을 통해 중국인 고객들을 다수 유치할 수 있는 능력이나 인적관계가 있었다고 볼 만한 자료가 없다.

라) 위 정켓 계약에 따른 보증금이 '▽▽회' 명의로 입금되었고, ◇◇ 카지노의 월별결산서 등 내부분서에 정켓의 소유자로 공소외 8이 운영하는 정켓의 이름인 '▽▽회'가 기재되어 있다.

마) 위 정켓은 중국 등의 고객으로부터 프론트머니를 해외계좌로 입금받기도 하였는데, 피고인이 위 각 해외계좌를 차명으로 사용하였다고 볼 만한 자료가 없고, 정켓의 운영수익이 위 계좌 등을 통해서거나 다른 경로를 통해 피고인에게 전달되었다고 볼 만한 증거가 부족하다.

바) 피고인이 주식회사 (회사명 12 생략)을 실질적으로 소유·운영하였다고 하더라도, 정켓의 보증금이 (회사명 12 생략)에 전달되었다는 사정만으로 정켓의 운영수익까지 피고인이 개인적으로 취득하였다고 단정하기 어렵다.

사) 피고인은 공소외 3에게 위 정켓이 공소외 8의 소유라고 이야기하였고, 공소외 8도 위 정켓을 자신이 직접 운영하였으며 그 수익도 본인의 소유라고 주장하고 있다.

◇◇ 카지노 소속 직원으로 정켓 계약 체결 업무를 담당한 공소외 9는 원심 법정에서 '공소외 3이 정켓의 실제 소유자라고 알고 있었고 피고인의 존재는 몰랐다.

'는 취지로 진술하였다.

라. 피고인회사

원심은 피고인에 대한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점이 인정되지 않는다는 점을 전제로 하여, 양벌규정에 의해 공소제기된 피고인회사에 대한 이 부분 조세범처벌법위반죄도 성립하지 않는다고 판단하였다.

### 3. 항소이유의 요지

가. 피고인의 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점 및 피고인회사의 조세범처벌법위반의 점에 관하여

- 1) 공소외 4, 공소외 5의 각 진술은 충분히 믿을 수 있는데도 원심은 근거 없이 그 신빙성을 배척하였다.
- 2) 공소외 4, 공소외 5의 각 진술을 비롯한 여러 증거들에 의하여 인정되는 거래의 경위와 그 내용, 거래 전후의 사정 등을 종합하여 보면, 피고인회사의 카지노 사업권 양도대금이 약 1,200억 원 상당에 이른다는 사실을 인정할 수 있다.
- 3) 또한 증거에 의하여 인정되는 거래 경위와 거래대금 지급 방식, 자금흐름 내역, (회사명 11 생략)의 임원과 주주 구성 등의 사정에 비추어 보면, 거래에 동원된 (회사명 2 생략) 등의 회사는 모두 형식적인 당사자에 불과하다는 사실이

확인된다.

4) 그런데도 이 부분 공소사실을 무죄로 본 원심판결에는 사실을 오인하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다.

나. 피고인의 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 관하여

위에서 본 바와 같이 피고인회사가 (회사명 1 생략)에 이 사건 카지노 사업권을 양도하고 그 대가로 1,200억 원 상당을 받기로 한 것으로 볼 수 있는데도, 원심이 이를 인정할 수 없음을 전제로 피고인이 그 양도대가를 보관하는 자의 지위에 있지 않다고 판단하여 이 부분 공소사실을 무죄로 판단한 데에는 사실오인의 잘못이 있다.

다.

피고인의 조세범처벌법위반의 점에 관하여

증거에 의하면 ◇◇ 카지노에서 (회사명 10 생략) 명의로 정켓 계약을 체결하여 사업을 영위한 실질적인 주체는 피고인이고, 그에 따른 수익 역시 피고인에게 귀속되었다고 충분히 인정할 수 있다.

그런데도 이 부분 공소사실을 무죄로 판단한 원심판결에는 사실을 오인하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다.

#### 4. 피고인들의 주장 요지

가. 피고인의 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점 및 피고인회사의 조세범처벌법위반의 점에 관하여

1) 이 사건 주식양도계약의 목적물 및 가액에 관한 주장

가) 이 사건 주식양도계약은 ∇∇회[공소외 8이 카지노 고객 유치 등을 위하여 설립한 단체, 법인명: (법인명 생략)공사, 이하 '∇∇회'라고 한다]가 (회사명 1 생략)에 ① 이 사건 카지노 사업권(약 170억 원)과 ② ∇∇회의 VIP 고객명단 및 네트워크(약 1,030억 원)를 양도하는 것이다.

나) 이 사건 카지노 사업권의 객관적 가치는 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이의 양도계약 이전에 잠정적으로 180억 원으로 정해졌다가 감정평가를 통해 약 170억 원으로 결정되었다.

이러한 감정평가가 부당하다거나 허위라고 볼 근거가 전혀 없다.

다) (회사명 8 생략)은 2012. 4.경 피고인회사를 인수하였는데, 당시의 양도대금은 120억 원이었다.

△△ 카지노의 규모와 재정 상황, 2014년 전후로 제주특별자치도 내 카지노 영업권이 거래된 사례 등에 비추어 볼 때 2년 만에 그 가치가 1,200억 원으로 상승한다는 것은 경험칙에 반한다.

라) 공소외 8은 이 사건 주식양도계약 이후 정켓 영업을 중단하였으며, 이후 공소외 4는 (회사명 1 생략)에 ∇∇회로부터 받은 고객리스트와 ☆☆ 카지노를 1,200억 원에 매각하려고 하였다.

이러한 점에 비추어 보더라도, ∇∇회가 가진 VIP고객리스트를 비롯한 '정켓 영업권'은 상당한 가치를 가진 영업자산으로 이 사건 주식양도계약에서 1,000억 원 상당의 가치로 평가된 것을 알 수 있다.

마) 공소사실에 부합하는 듯한 공소외 4, 공소외 5의 진술은 '피고인회사나 (회사명 8 생략)의 대표자나 주주도 아닌 피고인을 피고인회사의 실질적인 소유자로 알았다'는 것으로 그 자체로 비합리적이고 객관적으로 확인된 사실과도 다르다.

공소외 4, 공소외 5는 정당한 이유 없이 원심 법정에도 출석하지 않았을 뿐만 아니라, 허위진술을 할 동기도 충분하다는 점에서 그 진술을 믿을 수 없다.

바) 당심 증인 공소외 10의 법정진술 역시 당시 ◎◎호텔 카지노의 소유자인 주식회사 (회사명 13 생략)의 기업가치평가 등 객관적인 자료에 반하거나, 사실에 반하는 내용이어서 믿기 어렵다.

또한 공소외 10은 배임 혐의를 받고 있어 (회사명 13 생략)의 재산상태에 관한 허위진술을 할 동기가 있다.

2) 이 사건 주식양도계약의 실제 당사자 및 이익 귀속 주체에 관한 주장

가) 이 사건 주식양도계약의 실제 당사자 및 이익 귀속 주체는 (회사명 2 생략)을 실질적으로 지배하는 공소외 8 또는 공소외 8이 운영하는 ∇∇회이다.

따라서 이를 통해 피고인회사에 어떠한 이익이 귀속되었다고 할 수 없다.

나) 이 사건 주식양도계약의 대가로 교부된 1,200억 원 상당의 주권이 피고인회사에 귀속되었다고 볼 수도 없고, 피고인회사가 이를 지배·관리할 수 있는 지위에 있지도 않았다.

다) 이 사건 주식양도계약의 당사자는 ∇∇회의 자회사인 (회사명 2 생략)임이 명백하고, 계약 이행 이후 (회사명 1 생략)의 주가 하락에 대한 보상 내용을 정한 2015. 5. 5.자 합의(이하 '이 사건 보상합의'라 한다)의 당사자 역시 ∇∇회이며, 위 보상합의에서 합의된 보상 또한 ∇∇회의 이익으로 귀속되었다.

라) 검사는 내국법인인 (회사명 11 생략)을 통해 이 사건 주식양도계약의 대가가 피고인회사에 귀속되었다고 주장하는 것으로 보이나, (회사명 2 생략)의 자금이 (회사명 11 생략)으로 이동한 시점에는 이미 공소외 8 등 중국 투자자 그룹이 (회사명 11 생략)을 운영하고 있었으므로 이를 두고 이 사건 주식양도계약으로 인한 이익이 피고인회사에 귀속되었다고 볼 수 없다.

3) 사기 기타 부정한 행위의 존부에 관한 주장

가) 조세범처벌법상의 '사기 기타 부정한 행위'에 해당하려면 과세권 행사를 불가능하게 하는 적극적 행위를 하였다는 사실이 인정되어야 하는데, 피고인이나 피고인회사는 그와 같은 행위를 한 사실이 없다.

나) 이 사건 주식양도계약에서 사용된 것과 같은 단단계 거래구조는 홍콩의 카지노 거래에서 일반적으로 사용되는 방식이고, 이 사건 거래구조는 홍콩 거래소에 2014. 4. 3.자로 이미 공시되었다.

다) 설령 검찰의 주장대로 (회사명 2 생략)과 (회사명 6 생략)간의 주식 매도대금을 피고인회사의 사업권 양도 대가로 볼 수 있다고 하더라도, 이에 대해서는 법인세법상 부당행위계산부인 규정에 의하여 세무조정금액을 산출하여 과세를 하면 되는 것이고, 이는 세무회계와 기업회계와의 차이로 인하여 생긴 금액에 해당하므로 사기 기타 부정한 행위로 인하여 생긴 소득으로는 볼 수 없다.

나. 피고인의 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 관하여

1) 이 사건 주식양도계약과 관련하여 (회사명 1 생략)의 자회사인 (회사명 6 생략)으로부터 (회사명 1 생략) 주식의 화체된 주권을 수령한 것은 (회사명 2 생략)과 (회사명 3 생략)이다.

피고인은 이 사건 주식양도계약과 관련하여 (회사명 1 생략)으로부터 주권을 교부받은 사실도, 피고인회사를 위해 보관한 사실도 없어 업무상 보관자의 지위가 인정될 수 없다.

2) 또한 피고인은 위 주권을 현금화하여 임의로 사용한 사실도 없다.

오히려 이 사건 주식양도계약의 당사자인 (회사명 2 생략) 등은 이후 (회사명 1 생략) 주가와 관련된 분쟁 과정에서 협상을 통해 (회사명 1 생략) 주권을 전부 되돌려 준 사실이 있을 뿐이다.

다.

피고인의 조세범처벌법위반의 점에 관하여

1) 피고인은 ◇◇ 카지노의 정켓을 실제로 운영한 적도 없으며, 정켓 운영에 따른 이익을 취한 바도 없다.

2) (회사명 9 생략)과 (회사명 9 생략)▽▽회 사이의 정켓 계약서에는 공소외 8이 서명을 하였고, 거래 과정에서 작성된 정산서에도 거래 상대방이 '▽▽회'로 기재되어 있다.

증거로 제출된 (회사명 9 생략)의 통장 사본(증거기록 제14권 제226면)의 기재에 의하면, ◇◇ 카지노의 정켓 개설을 위한 보증금 지급 역시 ▽▽회의 자금으로 이루어졌음을 알 수 있다.

3) 이 사건 공소사실은 피고인이 ◇◇ 카지노의 정켓 수익을 중국의 차명계좌에 은닉하였다는 것이나, 그러한 중국 계좌가 전혀 특정되지도 않았다.

4) 필리핀 법인인 (회사명 10 생략)의 명의로 정켓 계약을 한 것은 워커힐 ◇◇ 카지노에서 정켓 계약을 한 모든 업체에 해당하는 일반적 업무처리 방식으로, 이를 특별히 부정한 행위로 볼 수 없다.

따라서 사기 기타 부정한 행위도 인정되지 않는다.

5. 피고인의 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점에 관한 판단

가. 기초사실

원심 및 당심이 적법하게 채택하여 조사한 증거에 의하면 다음과 같은 사실을 인정할 수 있다.

1) 이 사건 거래의 배경

가) 피고인회사(당시 상호 (회사명 7 생략))는 2007. 11. 19.경 이 사건 카지노 사업권을 약 8,793,519,777원 상당에 양수하였다.

나) 피고인은 2012. 4. 20.경 △△ 카지노를 운영하는 법인인 피고인회사를 실질적으로 소유하던 공소외 2를 만나 피고인회사 매입을 위한 협상을 진행하였다.

그에 따라 2012. 4. 27.경 피고인회사의 이 사건 카지노 사업을 대금 120억 원에 (회사명 8 생략) 명의로 양수하는 영업양도계약이 체결되었고, 이후 (회사명 8 생략)은 피고인회사의 주식 100%를 취득하였다.

다) (회사명 1 생략)은 2013. 9.경 ◁◁개발을 설립하고 총 사업비 약 2조 원을 투자하여 호텔, 콘도, 면세점, 테마파크, 카지노 등이 있는 대규모 복합 리조트(▷▷월드)를 개발하여 운영하는 프로젝트사업을 추진하였다.

라) (회사명 1 생략)의 회장 공소외 4는 2014. 1.경 △△ 카지노에 방문하여 이 사건 카지노 사업권 매도 의사를 타진하였다.

2) 이 사건 거래 관련 회사들의 설립 및 인수

가) 이 사건 카지노 사업권에 대한 매각 협상 결과 2014. 4.경 및 2014. 6.경 이 사건 주식양도계약과 자산양도계약이 체결되었는데, 각 계약과 관련된 회사들의 설립 및 주식인수 경위는 아래와 같다.

나) 공소외인은 2014. 3. 7.경 (회사명 3 생략)(2014. 1. 13. BVI에 설립된 법인)의 발행주식 전체를 취득하였다.

같은 날 공소외 8과 공소외인, 공소외 11 등이 (회사명 3 생략)의 이사로 선임되었다.

다) (회사명 3 생략)은 2014. 3. 8. (회사명 4 생략)(2014. 2. 13. 홍콩에서 설립된 법인)을 인수하여 발행주식 전체를 취득하였고, 같은 날 공소외인이 (회사명 4 생략)의 이사로 선임되었다.

라) 공소외인은 2014. 3. 21.경 (회사명 2 생략)(이 사건 카지노 사업권을 (회사명 1 생략) 측에 양도하기 위해 2014. 2. 5. BVI에 설립된 법인)의 발행주식 전체를 취득하였고, 같은 날 (회사명 2 생략)에 (회사명 3 생략)주식 전부를 양도하였다.

공소외 8, 공소외인은 같은 날 (회사명 2 생략)의 이사로 선임되었다.

마) (회사명 4 생략)은 2014. 3. 27. 경영컨설팅, 인수합병컨설팅 등을 목적으로 (회사명 5 생략)을 설립하였고, 이후 2014. 6. 27. 공소외 3이 (회사명 5 생략)의 대표이사로, 공소외 4가 그 사내이사로 각 취임하였다.

바) (회사명 6 생략)은 2014. 3. 12. BVI에 설립된 법인으로, (회사명 1 생략)에서 그 지분 100%를 보유하고 있다.

사) 이 사건 거래 관련 회사들의 설립 및 인수 과정을 간략하게 표현하면 아래와 같다.

### 3) 이 사건 주식양도계약과 자산양도계약의 체결

가) 공소외인과 (회사명 1 생략)은 2014. 3.경 '피고인회사의 주식을 100% 소유하고 있는 (회사명 8 생략)의 구조를 개편하여 (회사명 3 생략)이 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권을 간접적으로 소유하게 한 다음 (회사명 1 생략)이 (회사명 3 생략)의 주식을 인수함으로써 이 사건 카지노 사업권을 인수한다'는 내용의 양해각서 초안을 작성하였다(증거기록 제841면).

나) 그 후 위 양해각서 초안의 일방 당사자인 공소외인을 (회사명 2 생략)으로, 공소외인을 계약의 보증인으로 각 수정하는 등 내용이 일부 수정된 양해각서 수정안이 2014. 3. 21.자로 작성되었다(증거기록 제943면).

다) (회사명 2 생략)과 (회사명 6 생략) 사이에서 2014. 4. 2.경 공소외인을 보증인으로 하여 이 사건 주식양도계약이 체결되었는데, 주요 내용은 아래와 같다(증거기록 제168면, 국문번역본).

- (회사명 3 생략)은 (회사명 4 생략)의 발행주식 전체를 실질적으로 소유하여 그 결과 한국 자회사인 (회사명 5 생략)의 발행주식 전체를 법적으로 실질적으로 소유한다.

- 보증인은 (회사명 8 생략) 발행주식 99%를 소유한다.

(회사명 8 생략)은 결과적으로 피고인회사의 발행주식 전체를 소유하게 된다.

(회사명 8 생략) 및 그 자회사를 (회사명 8 생략) 그룹이라고 한다.

피고인회사는 주로 △△ 카지노 사업을 수행한다.

- (회사명 8 생략) 그룹은 현재 영업 중인 △△ 카지노 사업 및 기업자산(카지노)에 현재 부여된, 혹은 앞으로 부여될 모든 권리의 (회사명 5 생략)에 대한 양도를 포함하는 내부적 사업재편을 진행하고 있다.



이러한 재편이 끝나면 (회사명 3 생략)은 (회사명 5 생략)을 통하여 현재 영업 중인 △△ 카지노 사업 및 기업자산(카지노)에 대한 모든 권리, 소유권, 이익을 간접적으로 가지게 된다.

- 이 계약의 조항 및 조건에 따라 (회사명 3 생략) 발행주식 전체에 해당하는 판매대상 주식에 대하여 판매자는 이를 판매하고, 구매자는 이를 구매하는 데에 동의한다.

- 주식 양도 및 주주의 대출에 대한 대가는 한화로 1,200억 원(875,912,408.76 홍콩달러)이다.

이는 계약 완성 때 구매자나 판매자에게 (회사명 1 생략) 주권을 발행함으로써 행해진다.

라) (회사명 1 생략)은 2014. 4. 3. 홍콩증권거래소에 '완전자회사인 (회사명 6 생략)이 (회사명 2 생략)으로부터 이 사건 카지노 사업권을 보유한 (회사명 3 생략)의 발행주식 전체를 거래 종결 시 발행될 1,200억 원(약 875,912,409 홍콩달러) 상당의 (회사명 1 생략) 주권과 교환하는 방식으로 양수함으로써 간접 지배하는 대한민국 완전자회사를 통해 △△ 카지노 사업에 참여한다.

'는 내용을 공시하였다(증거기록 제5071면).

마) ♣♣ 법률사무소의 공소외 12 변호사 등은 피고인의 자문 의뢰에 따라 이 사건 주식양도계약의 법률상 문제점에 관하여, 2014. 5. 12. '사업양도 관련 이슈들의 검토'라는 제목의 자문서를, 2014. 5. 14. '거래구조 관련 대안 검토 요지'라는 제목의 자문서를 작성하여 보냈는데, 그 주요 내용은 다음과 같다.

○ 사업양도 관련 이슈들의 검토(증거기록 제1081면)1. 사실관계 피고인회사는 (회사명 5 생략)에 이 사건 카지노 사업권을 180억 원에 양도하고자 하고, 그 후 (회사명 2 생략)이 이 사건 카지노 사업권을 실질적으로 지배하는 (회사명 3 생략)의 발행주식 전체를 (회사명 1 생략)의 완전자회사에 양도하며, 그 대가로 1,200억 원 상당의 (회사명 1 생략) 발행주식을 수취할 예정이다.

2. 세무이슈 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권 매각이 세법상 특수관계인 간의 거래에 해당할 여지가 있고, 1,200억 원 상당이 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권에 대한 법인세법상의 시가로 간주될 위험이 있다.

3. 배임이슈 (회사명 5 생략)을 지배하고 있는 (회사명 2 생략)이 주식 매도대가로 1,200억 원을 수취하기로 한 상황에서, 피고인회사의 대표이사가 이 사건 카지노 사업권을 180억 원에 매도하는 것은 회사에 대한 신임관계를 저버리는 저가매도로 판단될 수 있다.

4. 결론 이러한 위험을 제거하기 위하여 피고인회사의 상위 회사((회사명 14 생략))에 대한 주식 이전의 방식을 채택하는 방안을 제안한다.

○ 거래구조 관련 대안 검토 요지(증거기록 제1091면)대안1. 세무상, 형사상 및 민사상 문제점들이 발생할 가능성이 높은 피고인회사 명의의 영업허가권 및 영업자산을 이전하는 거래 대신, 피고인회사의 상위 회사인 (회사명 8 생략)에 대한 주식을 매수인에게 이전하고 (회사명 8 생략)의 주주에게 (회사명 1 생략)의 신주를 배정하는 방안.대안2. 복수의 회계법인으로부터 이 사건 카지노 사업권의 객관적 가치에 대한 감정평가를 득하여 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이의 이 사건 카지노 사업권 매각의 공정성을 객관적으로 확보할 수 있는 방안을 강구하고, 나머지 금액은 영업노하우의 대가, 고객리스트의 제공, 협력관계의 유지에 대한 대가 등의 명목으로 구분하여 1,200억 원이 이 사건 카지노 사업권만의 양도대가를 의미한다고 볼 수 있는 내용을 수정하는 방안.

바) ♣♣ 법률사무소 측은 위 '거래구조 관련 대안 검토 요지'의 '대안2'를 반영하여 2014. 5. 27. (회사명 1 생략)의 사내 변호사인 공소외 5와 피고인에게 '① 계약완료 후 ○년 동안 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에게 카지노 사업 운

영 및 경영에 대한 조언을 제공하여 카지노 사업 소유권의 전환을 지원하고, ② 계약완료 후 ○일 안에 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에 카지노에 입장할 수 있는 고객의 리스트를 제공해야 하며, 해당 리스트에서 제시된 고객이 ○일의 기간 동안 최소 ○의 수익(목표 수익)을 내지 못할 경우 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에게 목표 수익에서 실제 고객이 발생시킨 수익을 뺀 부족분만큼의 금액을 지급해야 하고, ③ (회사명 6 생략)이 (회사명 2 생략)에게 지불하는 매도 대가는 위 ①, ②항 등에 대한 대가를 포함한다.

‘는 내용이 추가된 계약서 초안을 송부하였다(증거기록 제7215면).

사) 피고인회사는 2014. 6. 2. (회사명 5 생략)에 이 사건 카지노 사업권을 180억 원에 양도하는 내용의 자산양도계약을 체결하면서, 위 양도대금은 당사자들이 지명하는 2개의 감정평가법인에 의한 감정평가액의 산술평균을 반영하여 확정하고, 계약금 50억 원은 계약 당일 또는 당사자들이 합의하는 날에, 나머지 양도대금은 피고인회사와 이영 사이의 판결(서울고등법원 2013나55937호)이 확정되는 날 또는 그에 대한 대법원판결이 선고되는 날부터 3일 이내에 지급하기로 하였다(이하 ‘이 사건 자산양도계약’이라 하고, 이 사건 주식양도계약과 자산양도계약을 합하여 ‘이 사건 거래’라고 한다.

증거기록 제232면, 국문번역본).

아) (회사명 2 생략)은 ♣♣ 법률사무소에서 2014. 5. 27. 공소외 5와 피고인에게 송부한 위 계약서 초안을 일부 반영하여 2014. 6. 16. (회사명 6 생략)과 종전에 체결된 이 사건 주식양도계약의 내용을 일부 수정한 추가계약을 체결하였는데(이하 ‘이 사건 추가계약’이라 한다.

증거기록 제111면), ♣♣ 법률사무소의 수정 의견은 다음과 같이 반영되었다(증거기록 제122면).

- (1) 계약완료 후 3년 동안 카지노 사업을 매끄럽게 (회사명 6 생략)에 이전하기 위하여 (회사명 6 생략)이 이따금(from time to time) 카지노 사업의 관리 및 운영에 관한 조언을 구할 시 (회사명 2 생략)은 이러한 조언을 제공한다.
- (2) 계약완료 후 7일 안에 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에 카지노에 입장할 수 있는 VIP고객(High Rolling Customers)과 잠재 고객이 될 수 있는 고객 명단(이하 ‘고객리스트’라고 한다)을 제공하고, (회사명 6 생략)이 이 VIP 고객에게 마케팅할 수 있도록 돕는다.

4) 이 사건 주식양도계약 및 자산양도계약의 이행 경과

공소외 13은 2014. 5. 5. 인천공항을 통하여 입국하면서 4,000만 홍콩달러를 외화로 반입하였고, 2014. 5. 16. 위 돈을 (회사명 4 생략) 명의의 계좌에서 (회사명 5 생략) 명의의 계좌로 송금하였다(증거기록 제1198면).

가) (회사명 5 생략)은 2014. 5. 29.경 피고인회사에 카지노 사업권에 대한 선급금 명목으로 약 52억 원을 송금하였고, 피고인회사는 같은 날 위 돈으로 미래저축은행에 대한 채무를 변제하였다.

나) 피고인회사와 (회사명 5 생략)은 2014. 6. 2. 제주특별자치도지사에게 관광사업양수신고를 하였고, 그 무렵 위 신고가 수리되었다(증거기록 제4454면).

다) (회사명 2 생략)은 2014. 4. 2.경 이 사건 주식양도계약에 따른 양도대가로 (회사명 1 생략) 주식 1,459,854,014주(액면가 0.6 홍콩달러, 전체 가액 875,912,408.4 홍콩달러)를 취득한 다음 2014. 6. 16. 총 1,304,358,597주가 화체된 주권을 교부받았고, 같은 날 (회사명 3 생략)은 155,495,417주 상당의 (회사명 1 생략) 주권을 교부받았다(증거기록 제499면 이하, 제4379면 이하).

라) (회사명 3 생략)은 2014. 11. 25. (회사명 2 생략)에 (회사명 1 생략) 발행주식 155,495,417주 중 11,928,224주를 양도하고(증거기록 제511면), 2014. 12. 19. (회사명 5 생략)에 나머지 143,567,193주를 현물출자하였다(증거기록 제516면).

마) (회사명 5 생략)은 2015. 1. 29. 피고인회사에 이 사건 자산양도계약의 잔금 명목으로 위와 같이 현물출자 받은 11,801,223,298원 상당의 (회사명 1 생략) 발행주식 143,567,193주를 양도하였고, 피고인회사는 같은 날 (회사명 5 생략)에 '(회사명 1 생략)의 주식 143,567,193주를 양수함으로써 이 사건 자산양도계약에 따른 대금을 모두 지급받았다'는 취지의 영수증을 교부하였다(증거기록 제524면).

5) 추가 하락으로 인한 분쟁과 그에 따른 추가 합의

가) 한편, (회사명 2 생략)은 2014. 12.경 (회사명 1 생략) 발행주식 합계 554,358,597주를 처분하여 현금화하였는데(증거기록 제498면), 그 무렵 (회사명 1 생략)의 주가는 최초 취득 당시와 비교하면 절반 정도로 떨어진 상황이었다.

나) ♣♣ 법률사무소의 공소외 14 변호사는 2015. 1. 14. 17:31경 피고인과 공소외 7에게 '① 양수인((회사명 5 생략))이 (회사명 1 생략) 발행주식의 주가가 1주당 0.6 홍콩달러 이상을 유지할 것으로 설명·보장하였으나 현재 0.32 홍콩달러까지 하락하여 손해를 입었다.

② 양수인과 양도인은 기존 정క들이 양도 이후에도 이 사건 카지노에서 계속 영업할 수 있도록 약정하였으나 양수인은 기존 정క들이 영업하는 것을 거절하였다.

'는 취지의 내용증명 초안을 보냈고, 공소외 15가 2015. 1. 14. 23:55경 공소외 7에게 위 초안에 '③ (회사명 21 생략)에서 △△ 카지노의 개장과 동시에 공소외 8에게 1억 홍콩달러 상당의 칩을 제공하기로 하였으나, 개장을 불과 4일 앞두고 이에 대한 언급이 없다.

'는 취지의 내용이 추가된 내용증명 수정본을 보냈다.

공소외 7은 2015. 1. 15. (회사명 5 생략)에 위 내용증명 수정본을 보냈다(증거기록 제529면 이하).

다) 이에 대해 (회사명 5 생략)은 2015. 1. 16. 피고인 회사에 '① (회사명 1 생략) 발행주식의 가치나 환율의 변동가능성에 관계없이 대상주식의 가치를 1주당 0.6 홍콩달러로 확정하기로 합의하였거나 1주당 가치를 보장한 바 없다.

② 기존 정క들의 계속营业을 보장한 바 없다.

③ 공소외 8에게 1억 홍콩달러 상당의 칩을 제공하기로 약정한 바 없다.

'는 취지의 내용증명을 보냈다.

라) 2014. 4. 2.경 1주당 약 0.72 홍콩달러(증가 기준)였던 (회사명 1 생략) 발행주식의 주가가 2014. 12.경 1주당 약 0.3 홍콩달러, 2015. 5. 5.경 1주당 약 0.16 홍콩달러까지 하락하자(증거기록 제1343면), 공소외 4와 공소외인, (회사명 2 생략), 피고인은 2015. 5. 5. '이 사건 주식양도계약과 관련하여 어떠한 문제 제기도 하지 않는다.

'는 것을 조건으로 '공소외 4가 ① (회사명 2 생략)이 (회사명 15 생략)에 (회사명 1 생략) 발행주식 905,495,417주를 5,000만 홍콩달러(약 72억 550만 원 상당)에 양도하는 거래를 주선하고, ② ☆☆ 카지노를 인수하는 양수대금 1억 홍콩달러(약 137억 9,700만 원 상당)를 대납하며, ③ 5억 3,600만 홍콩달러(약 808억 161만 원 상당)를 에스프로 방식으로 지급'하기로 하는 내용의 이 사건 보상합의를 체결하였다(증거기록 제411면).

마) (회사명 2 생략)은 2015. 5. 5. (회사명 15 생략)에 (회사명 1 생략) 발행주식 905,495,417주를 5,000만 홍콩달러에 양도하기로 하는 계약을 체결하였는데, 당시 (회사명 2 생략)이 (회사명 1 생략) 발행주식 761,928,224주를, 피고인회

사가 (회사명 1 생략) 발행주식 143,567,193주를 보유하고 있었다(증거기록 제447면).

바) 피고인회사는 2015. 6. 11. (회사명 2 생략)이 (회사명 15 생략)에 피고인회사 소유의 (회사명 1 생략) 주식을 매각하고, (회사명 15 생략)이 그 매매대금을 (회사명 2 생략)에 전부 지급하는 데 동의한다는 내용의 확인서를 작성하여 주었고, (회사명 15 생략)은 2015. 6. 11. (회사명 2 생략)에 위 양도대금 5,000만 홍콩달러를 지급하였다(증거기록 제469, 470면).

사) 공소외 4는 2015. 6. 1.부터 2015. 12. 30.까지 5억 3,600만 홍콩달러(약 808억 161만 원 상당)를 에스크로 방식으로 홍콩 소재 로펌인 ♡♡ 명의의 계좌에 예치하였다.

## 나. 쟁점

이상의 사실을 바탕으로 피고인에 대한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점 판단에 관련된 쟁점을 정리하면 다음과 같다.

- ① 이 사건 주식양도계약의 진정한 목적물과 그 거래가액
- ② 국세기본법의 실질과세원칙에 따른 피고인회사의 납세의무 인정 가능성
- ③ '사기 기타 부정한 행위' 인정 여부
- ④ 위 각 쟁점과 관련된 공소외 4, 공소외 5의 각 진술의 신빙성 인정 여부

아래에서는 먼저 공소외 4, 공소외 5 진술의 신빙성이 인정되는지에 대하여 먼저 살펴본 후 나머지 쟁점에 대하여 보기로 한다.

다.

공소외 4, 공소외 5 진술의 신빙성

### 1) 관련 법리

수사기관이 원진술자의 진술을 기재한 조서는 원본 증거인 원진술자의 진술에 비하여 본질적으로 낮은 정도의 증명력을 가질 수밖에 없다는 한계를 지니는 것이고, 특히 원진술자의 법정 출석 및 반대신문이 이루어지지 못한 경우에는 그 진술이 기재된 조서는 법관의 올바른 심증 형성의 기초가 될 만한 진정한 증거가치를 가진 것으로 인정받을 수 없는 것이 원칙이라 할 것이다.

따라서 피고인이 공소사실 및 이를 뒷받침하는 수사기관이 원진술자의 진술을 기재한 조서 내용을 부인하였음에도 불구하고 원진술자의 법정 출석과 피고인에 의한 반대신문이 이루어지지 못하였다면 진정한 증거가치를 인정하기 어려우므로 이를 주된 증거로 하여 공소사실을 인정하는 것은 원칙적으로 허용될 수 없다 할 것이나, 다만 그 조서에 기재된 진술이 직접 경험한 사실을 구체적인 경위와 정황의 세세한 부분까지 정확하고 상세하게 묘사하고 있어 구태여 반대신문을 거치지 않더라도 진술의 정확한 취지를 명확히 인식할 수 있고 그 내용이 경험칙에 부합하는 등 신빙성에 의문이 없어 조서의 형식과 내용에 비추어 강한 증명력을 인정할 만한 특별한 사정이 있거나, 그 조서에 기재된 진술의 신빙성과 증명력을 뒷받침할 만한 다른 유력한 증거가 따로 존재하는 등의 예외적인 경우에는 그 증거가치를 인정할 수 있다(대법원 2006. 12. 8. 선고 2005도9730 판결, 대법원 2011. 9. 8. 선고 2008도5698 판결 참조).

### 2) 판단

원심은 앞서 본 이유로 공소외 4, 공소외 5 진술의 신빙성을 인정하지 않았다.

그러나 이 사건 기록에 의하여 인정되는 아래와 같은 사정을 위 법리에 비추어 살펴보면, 공소외 4, 공소외 5의 진술은 직접 경험한 사실을 구체적인 경위와 정황의 세세한 부분까지 정확하고 상세하게 묘사하고 있어 구태여 반대신문을 거치지 않더라도 진술의 정확한 취지를 명확히 인식할 수 있거나, 대질신문을 실시하는 등 조서의 형식과 내용에 비추어 그 증명력을 인정할 만한 사정이 있고, 다른 유력한 증거에 의하여 조서에 기재된 진술의 신빙성과 증명력이 뒷받침되므로, 위 각 진술은 그 신빙성을 인정할 수 있다고 할 것이다.

가) 공소외 5에 대한 제2회 검찰조사(증거기록 제7151면)는 공소외 8과의 대질 방식으로 이루어졌다.

이 과정에서 공소외 5는 공소사실에 부합하는 취지의 진술을, 공소외 8은 피고인의 주장에 부합하는 취지의 진술을 하였는데, 이러한 과정을 거치면서 적어도 공소외 5에 대하여는 피고인의 변소내용에 기초한 질문 및 이에 대한 구체적이고 상세한 진술이 이루어져 반대신문에 준하는 절차가 있었던 것으로 볼 수 있다.

나) 피고인은, 서울지방국세청이 2017. 3.경 (회사명 1 생략)카지노(△△ 카지노) 및 (회사명 5 생략)에 대한 세무조사를 실시하였기 때문에 공소외 4와 공소외 5는 수사기관의 구조화된 신문에 부합하는 진술을 할 수밖에 없는 상황이었다는 점을 들어 공소외 4 등의 진술을 믿을 수 없다는 취지로도 주장하나, 세무조사를 받고 있다는 이유로 공소외 4 등이 적극적으로 조사에 협조하는 것을 넘어 피고인이나 피고인회사에 대한 허위진술을 할 동기가 발생하였다고 보기 어렵고, 수사기관이 그와 같은 허위진술을 유도하거나 지시하였다는 의심을 할 만한 특별한 정황이 인정되지도 않는다.

오히려 공소외 8은 2017. 6. 29.경 공소외 4에게 다음과 같은 내용의 문자메시지를 발송한 사실이 있다(증거기록 제 7365, 7399면).

양 회장, 한국 김 회장에게서 연락이 왔습니다.

김 회장이 말하기를, 국세청에서 김 회장을 조사하는데 자신에게 문제가 생기면 당신에게도 문제가 생기고, 우리 회사에 문제가 생기면 당신네 회사에도 문제가 생긴다.

그러니 우리와 같은 답을 원한다.

변거로운 일이 없기를 바라고 잘 생각해 보길 바랍니다(수사 과정에서의 통역인에 의한 번역이다).양사장님, 방금 한국에서 김사장이 전화 왔는데 국세청에서 자기를 찾는대요. 자기한테 문제가 있으면 양사장님 쪽도 같은 문제가 있을 테니 같이 해결방안을 찾아 일이 더 커지지 않게 하고 싶습니다.

사람을 보내서 자세한 내용을 알아봐 주실 수 있을까요?(2021. 11. 11.자 번역문, 이 법원에서 실시한 번역이다)주10)

위 내용에 비추어 볼 때, 공소외 4에 대하여 특정한 내용의 진술을 권유한 것은 오히려 피고인 측일 수 있다는 의심이 들고, 공소외 4는 이미 위와 같은 요구를 받은 상태였음에도 검찰 조사를 받으면서 상당 부분 피고인 측과 다르게 자신의 의사에 따라 독자적인 진술을 하였다는 점에서, 이를 신빙할 수 있을 만한 정황이 있다고 볼 수 있다.

다) 뒤에서 보는 바와 같이 공소외 4와 공소외 5는 수사기관에서 이 사건 카지노 사업권이 이 사건 주식양도계약의 실제 목적물이며 그 가액이 1,200억 원이고, 피고인이나 공소외 8이 주장하는 고객리스트 등은 계약 목적물에 포함되지 않는다는 취지로 진술하였다.

이러한 진술은 이 사건 주식양도계약의 계약서 자체와 이후 홍콩 거래소에 공시된 자료(증거기록 제5071면), (회사명 1 생략)의 연차보고서(추가증거기록 제19면) 등 객관적 자료에 의하여 뒷받침된다.

라) 공소외 4는 검찰 조사에서 '피고인과 이 사건 카지노 사업권 인수에 대하여 교섭하는 도중에 ○○호텔 카지노(●● 카지노) 인수에 대한 협상도 진행하였는데, 당시 상대방은 800억 원을 거래가액으로 제시하였다'는 취지로 진술하였는데, 이후 이 법정에서 공소외 10 역시 ○○호텔 카지노의 양도가액으로 800억 원을 제시하였다고 진술하였다.

이는 공소외 5가 ○○호텔 측과 교섭 과정에서 주고받은 이메일의 내용과도 부합한다(증거기록 제7458면 이하).

마) 원심은 공소외 4가 특별한 신뢰관계도 없는 공소외 3의 말만 믿고서 피고인회사나 그 지배회사의 임원이나 주주가 아닌 피고인을 △△ 카지노의 실제 소유자라고 전적으로 신뢰하는 것은 경험칙에 어긋난다고 보았으나, 이 사건 거래 무렵 공소외 4는 한국 내에서 ○○호텔 카지노나 △△ 카지노를 인수하기 위한 준비를 하는 과정에서 한국의 대형 법무법인을 통해 실사를 진행하고 있었으며, 피고인이 실질적인 당사자가 되어 ○○호텔 카지노에 관하여 법적 분쟁을 진행하는 중이라는 사실까지도 파악하고 있었다.

공소외 4가 피고인이 피고인회사나 △△ 카지노의 실소유주라고 판단한 것은 이러한 실사 결과에 기반한 것으로 볼 여지도 있다.

이러한 점을 간과하고 공소외 4 진술의 단편적인 부분만을 골라 '공소외 4는 공소외 3의 말만 믿고 이 사건 거래의 상대방을 피고인으로 믿었다고 하는 것이어서 그 진술을 믿기 어렵다'고 본 원심의 판단은 받아들이기 어렵다.

바) 피고인은, ☆☆ 카지노를 130억 원에 인수한 공소외 4가 그로부터 몇 달 후 ☆☆ 카지노 사업권에 고객리스트를 더하여 1,237억 원에 (회사명 1 생략)에 매각하려 하였던 점에 비추어 보면, 고객리스트의 가치가 거의 없다는 공소외 4 등의 진술은 믿을 수 없고, 공소외 4가 이 사건 주식양도계약의 계약 목적물로 고객리스트를 뚜렷하게 드러내지 않은 이유 역시 고객리스트를 개인적으로 활용하려는 의도가 있었기 때문이었던 것으로 보인다고 주장한다.

그러나 공소외 4가 매각하려고 하였던 ☆☆ 카지노 고객리스트가 이 사건 거래의 목적물이라고 주장되는 고객리스트와 동일한 것인지 확인할 수 있는 자료가 없고, 그 구체적인 내용과 적정 가치를 알 수도 없을 뿐만 아니라 공소외 4와 (회사명 1 생략) 사이의 거래가 실제로 이루어지지도 않았으므로, 위와 같은 정황만으로 공소외 4나 공소외 5의 진술을 믿을 수 없다고 보기는 어렵다.

사) 또한 공소외 4나 공소외 5가 피고인이나 공소외 3과 최초로 만나서 협상을 한 과정에 대한 진술이 다소 일관되지 않았다고 하더라도, 앞에서 본 바와 같이 이 사건과 관련된 핵심적인 사항에 대하여는 명확하게 진술하고 있고, 그 내용이 객관적인 증거나 다른 증인의 진술과도 일치하는 점 등을 고려할 때, 이러한 부분에 대한 사소한 불일치만으로 공소외 4와 공소외 5의 진술 대부분에 대한 신빙성이 부정된다고 할 수는 없다.

아) 피고인은, 이 사건 보상합의에 따라 공소외 4가 5억 3,600만 홍콩달러를 에스ক্র로 방식으로 예치한 마지막 날인 2015. 12. 30. 공소외 8 명의로 '대금을 완납받았다.

'는 취지의 영수증이 발급된 점(공판기록 제1959면)에 비추어 보더라도, 이 사건 거래의 실질적인 주요 당사자가 공소외 8이라는 점을 알 수 있으므로, 이와 배치되는 공소외 4, 공소외 5의 진술은 믿을 수 없다고도 주장한다.

그런데 공소외 8의 명의로 작성된 영수증의 주된 취지는 '공소외 8과 공소외 4 사이의 2014. 11. 1.자 약정에 따른 채무가 모두 정산되었다'는 내용인 것으로 보이는데, 두 사람 사이의 2014. 11. 1.자 약정(공판기록 제1960면 이하)이 이 사건 거래에 관한 것이라고 볼 자료도 충분하지 않을 뿐만 아니라, 위 2014. 11. 1.자 약정과 이 사건 보상합의 및 2015. 12. 30.자 영수증은 모두 이 사건 거래 이후에 이루어진 것이므로, 이러한 자료를 근거로 이 사건 거래 당시

피고인이 실질적인 당사자로서 행동하였다는 공소외 4, 공소외 5의 진술을 믿을 수 없다고 보기에 부족하다.

자) 피고인은, 원심 증인 공소외 16의 진술('회사명 1 생략')이 순차적 다단계 지배구조를 이용하여 거래함으로써 공증, 개인정보보호 등 영역에서 사업상 편익을 얻을 수 있고, 향후 양도 시 세금관계에서 이익을 얻을 수 있다'는 내용)을 근거로 이 사건과 같은 다단계 거래구조가 (회사명 1 생략) 측이 제안한 것이고, 홍콩의 상장법인들이 통상적으로 채택하는 방식이어서, 이에 관하여 공소외 4, 공소외 5가 허위진술을 하는 것이라고 주장한다.

그러나 ① 공소외 16이 진술한 '회사명 1 생략'의 이익'은 구체적이고 확정적인 것이 아니라 가능성에 대한 의견을 제시한 것에 지나지 않는 점, ② 공소외 16도 공소외인으로부터 '회사명 1 생략'이 이 사건 거래구조를 제안하였다'고 들었다는 취지일 뿐인 점, ③ 위 공소외 16의 진술 이외에 홍콩의 다른 대형 법인이 이러한 복잡한 다단계 거래구조를 일반적으로 사용한다는 것을 인정할 만한 자료가 제출되지 않은 점, ④ (회사명 1 생략)이 이와 같은 복잡한 거래구조를 제안한 것이라면, 어떠한 이유로 (회사명 2 생략) 측에서 다수의 페이퍼컴퍼니를 매입하거나 그 임원을 임명하는 절차 등을 모두 도맡아서 한 것인지에 대한 납득할 만한 설명이 없는 점 등에 비추어 볼 때, 피고인의 주장과 같은 이유로 공소외 4 등의 진술을 전체적으로 믿을 수 없다고 단정하기는 어렵다.

라. 이 사건 주식양도계약의 목적물 및 거래가액

원심 및 당심이 적법하게 채택하여 조사한 증거에 의하여 인정되는 다음과 같은 사정을 종합하여 보면, 이 사건 주식양도계약에서 (회사명 2 생략)이 (회사명 1 생략) 측((회사명 6 생략))에 매도하는 목적물인 (회사명 3 생략)의 주식은 사실상 '이 사건 카지노 사업권을 확보한 회사의 주식'이라는 의미임을 알 수 있어, 결국 이 사건 주식양도계약의 실질적 목적물은 '이 사건 카지노 사업권'이라고 인정할 수 있고, 또한 그 가액이 1,200억 원으로 결정되어 거래되었다는 사실 역시 인정할 수 있다.

이와 달리 피고인의 주장을 받아들여 고객리스트 등 이른바 '정켓 영업권'이 이 사건 거래의 목적물로 포함되었고, 정켓 영업권의 가치가 약 1,000억 원으로 평가되었다고 본 원심의 판단은 수긍할 수 없다.

#### 1) 공소외 5, 공소외 4의 진술 내용

공소외 5, 공소외 4는 '피고인으로부터 이 사건 카지노 사업권을 1,200억 원에 인수하기로 합의하였다.

이 사건 카지노 사업권과 별도로 고객리스트의 가치를 평가하고 가격협상을 한 것은 아니다.

피고인의 제안에 따라 고객리스트와 관련된 계약 사항이 추가되었는데, 고객리스트에 어떤 사항이 기재되는지에 대해서는 관심이 없었고, 추가 계약에 따라 어떤 서비스가 제공되는지에 관해서도 논의한 적 없다.

이 사건 거래의 구조는 피고인이 제안하였다.

'고 진술하였다(증거기록 제829, 1051, 4768면 이하). 위 각 진술은 아래에서 보는 계약의 내용과 전후 사정 등 객관적 상황에도 부합한다.

#### 2) 계약의 내용

가) 이 사건 거래와 관련하여 2014. 3.경 작성된 양해각서 초안(증거기록 제841면)과 수정안(증거기록 제943면)에는 (회사명 1 생략) 측이 (이 사건 카지노 사업에 관한 모든 권리를 간접적으로 보유하게 될 (회사명 3 생략)의 주식을 인수함으로써) 이 사건 카지노 사업을 인수하고자 한다("intends to acquire the Business")고 기재하고 있어, 그 실질적인 거래 목적물이 이 사건 카지노 사업권임을 명시하고 있다.

나) 2014. 4. 2.경 작성된 주식양도계약서(증거기록 제168면)에도 (회사명 3 생략)이 이 사건 카지노 사업에 대한 모든 권리를 간접적으로 보유하게 됨을 전제로 (회사명 3 생략)의 주식을 양도의 대상으로 정하면서, 주식 양도의 대가를 1,200억 원으로 정하고 있다는 점에서, 실질적인 거래 목적은 이 사건 카지노 사업권 인수에 있고, 그 대가를 1,200억 원으로 정하고 있음을 분명히 하고 있다.

반면 고객리스트 등 정켓의 영업권이 거래 대상에 포함되어 있음을 시사하는 내용은 전혀 찾아볼 수 없다.

다) 한편 이후 2014. 6. 16.자로 작성된 이 사건 추가계약서(증거기록 제11면)에는 위 주식양도계약서의 대가에 관한 조항과 (회사명 2 생략)의 의무에 관한 조항 등을 일부 수정하는 내용이 아래와 같이 추가되었다.

2014. 4. 2.자 계약 2014. 6. 16.자 추가 계약주식 양도 및 주주의 대출에 대한 대가는 한화로 1,200억 원(875,912,408.76 홍콩달러)이다.

주식 양도 및 주주의 대출, 추가계약에 따른 양도인의 약정에 대한 대가는 1,200억 원(약 875,912,408.76 홍콩 달러)이다. (없음)(1) 계약완료 후 3년 동안 ... 양수인이 ... 카지노 사업의 관리 및 운영에 관한 조언을 구할 시 양도인은 이러한 조언을 제공한다.

(2) 계약완료 후 7일 안에 양도인은 양수인에게 카지노에 입장할 수 있는 VIP고객과 잠재 고객이 될 수 있는 고객 명단을 제공하고, 양수인이 이 VIP 고객에게 마케팅할 수 있도록 돕는다.

그러나 위 추가계약서에도 피고인 주장의 정켓 영업권에 관한 것으로 보이는 내용은 위 기재 내용 외에는 찾아보기 어렵다.

### 3) 거래의 전후 사정

가) 한편, 피고인은 위 추가계약서 작성 전에 ♡♡ 법률사무소에 이 사건 주식양도계약에 대한 자문을 구하였는데, 이에 대하여 ♡♡ 법률사무소에서 제안한 내용은 아래와 같다.

2014. 5. 14.자 '거래구조 관련 대안 검토 요지'(증거기록 제1091면)대안2. 복수의 회계법인으로부터 이 사건 카지노 사업권의 객관적 가치에 대한 감정평가를 득하여 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이의 이 사건 카지노 사업권 매각의 공정성을 객관적으로 확보할 수 있는 방안을 강구하고, 나머지 금액은 영업노하우의 대가, 고객리스트의 제공, 협력관계의 유지에 대한 대가 등의 명목으로 구분하여 1,200억 원이 이 사건 카지노 사업권만의 양도대가를 의미한다고 볼 수 있는 내용을 수정하는 방안. 2014. 5. 27.자 추가계약서 초안(증거기록 제7215면)① 계약완료 후 ○년 동안 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에게 카지노 사업 운영 및 경영에 대한 조언을 제공함② 계약완료 후 ○일 안에 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에 카지노에 입장할 수 있는 고객의 리스트를 제공해야 하며, 해당 리스트에서 제시된 고객이 ○일의 기간 동안 최소 ○의 수익(목표 수익)을 내지 못할 경우 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에게 목표 수익에서 실제 고객이 발생시킨 수익을 뺀 부족분만큼의 금액을 지급해야 함③ (회사명 6 생략)이 (회사명 2 생략)에게 지불하는 매도 대가는 위 ①, ②항 등에 대한 대가를 포함함

나) 이와 같은 최초 주식양도계약서의 내용과 ♡♡ 법률사무소의 자문 내용, 그에 따른 추가계약의 내용 등을 살펴보면, 고객리스트를 비롯한 정켓 영업권에 대한 사항은 최초 주식양도계약 당시 전혀 언급되지 않았다가 위 법률자문에 따라 제안된 수정안의 내용 중 일부가 반영된 것으로 보일 뿐이다.



다) (회사명 1 생략)은 2014. 4. 3.경 이 사건 주식양도계약의 내용을 홍콩 증권거래소에 공시하였다.

그러나 (회사명 1 생략)은 이 사건 추가계약으로 계약의 내용이 변경된 이후에도 공시내용에 이를 전혀 반영하지 않았다(증거기록 제5071면 이하).

4) 피고인의 주장에 대한 판단

피고인은 '이 사건 거래 목적에 ▽▽회의 정켓 영업권이 포함되어 있고 그 가치가 1,000억 원에 이른다'고 주장하나, 아래와 같은 여러 사정을 종합하여 보면 피고인의 위와 같은 주장은 받아들이기 어렵다.

가) 피고인의 주장대로라면 고객리스트 등 정켓 영업권의 가치가 1,000억 원에 달한다는 것인데, 최초 계약서에는 그에 관한 사항이 전혀 드러나지 않다가 추가계약서에 비로소 일부 사항이 포함되었다는 것은 거래 규모에 비추어 매우 이례적이라 할 수 있다.

나) 더구나 이 사건 추가계약에서 추가된 사항 역시 ♡♡ 법률사무소에서 제안한 내용과 비교할 때 매우 추상적인 조항이 삽입된 것에 불과한데, 고객리스트 등의 거래 가치가 1,000억 원에 달한다면 제공될 고객리스트에 포함되어야 할 내용이 구체적으로 특정되는 것이 일반적이고, 또한 피고인의 주장에 따르면 단순히 고객리스트뿐만 아니라 고객과의 인적 네트워크 등을 포함한 정켓 영업권을 이전하기로 하였다는 것이므로, 이전 대상인 정켓 영업권의 구체적인 내용이 무엇인지, 인적 네트워크를 어떠한 방식으로 이전할 것인지 등에 대한 내용이 정해져야만 그 이행 여부를 확인할 수 있을 텐데, 이 사건 주식양도계약서 및 추가계약서에는 이러한 사항에 대해서 전혀 언급이 없다.

다) 특히 피고인의 주장에 따르면 위 고객리스트 등의 정켓 영업권은 ▽▽회 또는 공소외 8의 자산이라고 할 것인데, 어떠한 경위로 (회사명 2 생략)이 ▽▽회 또는 공소외 8로부터 정켓 영업권을 취득하여 이를 매도하게 되었는지를 인정할 자료도 없다.

라) 피고인은, 공소외 4가 ☆☆ 카지노 사업권에 고객리스트를 더하여 1,237억 원에 (회사명 1 생략)에 매각하려 하였던 점에 비추어 보더라도, 이 사건 거래에 따른 고객리스트 등의 가치가 1,000억 원에 달한다는 취지로 주장하나, 앞서 본 것처럼 위 고객리스트가 이 사건 거래의 목적물이라고 주장되는 고객리스트와 동일한 것인지 알 수 없고, 공소외 4는 (회사명 1 생략)의 회장인 데다가, 공소외 4와 (회사명 1 생략) 사이의 거래가 실제로 이루어지지도 않았던 이상 위와 같은 정황만으로 이 사건 고객리스트의 가치가 1,000억 원에 달한다고 인정하기는 어렵다.

마) (회사명 1 생략)은 이 사건 주식양도계약 등으로 (회사명 1 생략)의 카지노 인수가 본격화되기 이전에 이미 동남아시아의 카지노 운영 전문업체인 (회사명 21 생략)을 통하여 영업을 할 계획을 세우고 있었고 그러한 내용의 합작계약을 체결한 바 있으며(추가증거기록 제4권, 제1502면), 실제로 △△ 카지노를 인수한 뒤 1년간 (회사명 21 생략)을 통해 카지노를 운영하였다.

따라서 (회사명 1 생략) 측으로서는 1,000억 원에 이르는 거액의 대가를 지불하고 '정켓 영업권'을 매수할 동기가 있었다고 보기도 어렵다.

바) 한편, (회사명 1 생략)으로서는 당시 약 2조 원 규모의 제주▲▲공원 개발사업을 성공적으로 추진하기 위해서는 카지노 사업권을 반드시 확보해야 하는 상황이었는데, 그 무렵 제주특별자치도의 입장은 외국인전용 카지노업의 신규허

가에 대해서 부정적이었다(공판기록 제9권, 2020. 11. 18.자 검찰 참고자료 1). 반면, 종전 카지노업의 변경과 관련해서는 2015. 6. 3. 제주특별자치도 카지노업 관리 및 감독에 관한 조례가 제정되면서 기존에 운영 중이던 카지노의 확장이전 등을 규제하는 규정이 마련되기는 했지만(제16조 제7항), 사실상 2018년경까지도 제주특별자치도 내에서의 기존 카지노업 허가권의 양수·양도는 별다른 규제를 받지 않고 이루어졌으므로(추가증거기록 제4권, 제1467면), (회사명 1 생략) 입장에서는 자금을 많이 들여서라도 기존 카지노 사업권을 양수할 필요가 있었다.

사) 이와 관련하여 피고인은 이 사건 카지노 사업권에 대한 감정평가결과와 이 사건 카지노 사업권의 종전 취득 가격에 비추어 보면, 이 사건 카지노 사업권의 가치가 1,200억 원에 달할 수는 없다고 주장한다.

그러나 이 사건 카지노 사업권에 대한 주식회사 제일감정평가법인과 주식회사 삼창감정평가법인의 각 감정평가는 시장가치의 산정을 위해 이루어진 것이 아니었고(증거기록 제265, 784면), 향후 카지노 사업에 영향을 줄 수 있는 주요사항의 변동이 발생하거나, 경영환경의 변화에 따라 달라질 수 있음을 전제로 한 것으로(증거기록 제272, 307면), (회사명 1 생략) 측에서 이 사건 카지노 사업권을 인수하려 한다는 사정은 각 평가에 고려되지 않은 것으로 보인다. 게다가 위 각 감정평가는 이 사건 거래의 협상 과정에서 적정 가치를 산출하기 위하여 이루어진 것이라기보다는, 전체 매매대금을 1,200억 원으로 합의한 상태에서 ♀♂ 법률사무소로부터 '1,200억 원 전액이 이 사건 카지노 사업권 양도대가로 간주될 위험이 있으니, 복수 회계법인으로부터 카지노 사업권 감정평가를 받은 뒤 나머지 금액에 대하여는 영업노하우나 고객리스트 등 명목으로 구분하여 1,200억 원이 카지노 사업권의 대가로 해석될 여지를 없애라'는 제안을 받고 사후적으로 실시한 것이다.

이러한 사정들에 비추어 보면, 비록 위 각 감정평가 과정에서 불법이나 허위가 개입한 것으로 보이지 않는다고 하더라도, 그 감정평가결과를 근거로 이 사건 카지노 사업권의 거래 대가가 1,200억 원에 이를 수 없다고 단정하기는 어렵다.

비록 (회사명 8 생략)이 2012년경 피고인회사의 주식과 카지노 사업권을 120억 원에 취득한 사실이 인정되기는 하나, 위에서 본 것처럼 (회사명 1 생략)으로서는 큰 금액을 들여서라도 카지노 사업권을 취득할 필요가 있었고, 공소외 4, 공소외 5의 진술 취지도 그와 같은 점, 그 무렵 ◎◎호텔의 ●● 카지노에 대한 매각 협상 과정에서도 매각대금으로 800억 원이 제시된 점, 2014년 당시 제주도의 관광산업 현황과 카지노 업계의 전망 등을 고려할 때, 이 사건 당사자들이 합의에 의하여 이 사건 카지노 사업권을 1,200억 원에 거래하는 것이 경험칙에 어긋날 정도의 불합리한 일이라고는 보이지 아니한다.

아) 이러한 여러 사정들을 종합하여 보면, 이 사건 주식양도계약의 목적물에 고객리스트 등이 포함되어 있고, 그에 대한 대가가 1,000억 원에 달한다는 취지의 피고인의 주장과 그에 부합하는 증거들은 모두 믿기 어렵다.

마. 실질과세원칙의 적용 여부

#### 1) 관련 법리

국세기본법 제14조 제1항에서 규정하는 실질과세의 원칙은 소득이나 수익, 재산, 거래 등의 과세대상에 관하여 그 귀속 명목과 달리 실질적으로 귀속되는 자가 따로 있는 경우에는 형식이나 외관을 이유로 그 귀속 명의자를 납세의무자로 삼을 것이 아니라 실질적으로 귀속되는 자를 납세의무자로 삼겠다는 것이므로, 재산의 귀속 명의자는 이를 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 경우에는, 그 재산에 관한 소득은 그 재산을 실질적으로 지배·관리하는 자에게 귀속된 것으로 보아 그를 납세의무자로 삼아야 할 것이다(대법원 2012. 10. 25. 선고 2010두 25466 판결 등 참조).

## 2) 사실관계

원심 및 당심이 적법하게 채택하여 조사한 증거에 의하면 다음과 같은 사실을 인정할 수 있다.

### 가) 이 사건 거래의 구조

이 사건 거래는 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이의 자산양도계약 및 (회사명 2 생략)과 (회사명 6 생략) 사이의 주식양도계약내용으로 이루어졌다.

이 사건 자산양도계약은 피고인회사가 이 사건 카지노 사업권을 약 170억 원에 (회사명 5 생략)에 매도한 것이고, 이 사건 주식양도계약은 위 자산양도계약의 이행을 통해 이 사건 카지노 사업권을 보유하게 된 (회사명 5 생략)의 지배구조 최상단에 있는 모회사 (회사명 2 생략)이 자회사인 (회사명 3 생략) 주식 100%를 (회사명 1 생략)의 자회사인 (회사명 6 생략)에 약 1,200억 원에 매도하여 결과적으로 (회사명 1 생략)이 이 사건 카지노 사업권을 취득하도록 한 것이라는 점은 앞에서 본 바와 같다.

이를 간략히 표현하면 아래와 같다.

### 나) (회사명 2 생략), (회사명 3 생략), (회사명 4 생략), (회사명 5 생략)의 실체

- (1) 이 사건 거래에 관여되어 있는 (회사명 2 생략), (회사명 3 생략), (회사명 4 생략), (회사명 5 생략)(이하 '(회사명 2 생략) 등'이라 한다)는 모두 이 사건 거래에 관한 협상이 진행 중이던 2014. 1.경부터 2014. 3.경 사이에 설립되었다.
- (2) 이 사건 주식양도계약에 관한 양해각서(증거기록 제841면)에는 '(회사명 3 생략)이 자회사인 (회사명 4 생략)과 장차 설립될 한국 법인((회사명 5 생략)을 의미한다)을 통해 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권을 간접적으로 소유하게 되는 방식으로 (회사명 8 생략) 그룹의 구조가 개편될 것'을 전제로 (회사명 1 생략)이 (회사명 3 생략)의 주식 전부를 인수한다는 내용이 기재되어 있다.
- (3) 이와 같은 (회사명 2 생략) 등의 설립 시기, 위 양해각서의 기재 내용을 통해 알 수 있는 위 각 법인의 설립 또는 인수 경위 등에 비추어 보면, (회사명 2 생략) 등은 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권을 (회사명 1 생략) 측에 이전하고자 하는 목적을 위하여 설립 또는 인수된 것으로 볼 수 있다.
- (4) 피고인은 수사기관에서 '(회사명 5 생략)이 이 사건 카지노 사업권을 양수하기 위해 피고인회사에 지급한 52억 원 상당은 (회사명 1 생략) 측에서 부담해야 하므로 이 사건 주식양도계약의 목적물에는 그 52억 원에 관한 (회사명 2 생략)의 채권도 포함되어 있다'는 취지로 진술하였고(증거기록 제8661면), 원심에서도 그와 비슷한 취지의 주장을 하였는데, 이처럼 (회사명 5 생략)이 부담한 자산양도계약의 대가를 (회사명 1 생략)이 최종 부담해야 한다고 진술한 점에 비추어 보더라도 (회사명 5 생략)이 이 사건 거래를 위하여 설립된 법인임을 확인할 수 있다.
- (5) 이 사건 거래 무렵 (회사명 2 생략)의 이사는 공소외 8과 공소외인이고 주주는 공소외인 1인이며, (회사명 3 생략)의 이사는 공소외 8, 공소외인, 공소외 11 등이고 주주는 공소외인에서 (회사명 2 생략)으로 변경되었다.

그 무렵 (회사명 4 생략)의 이사는 공소외인이고 주주는 (회사명 3 생략)이며, (회사명 5 생략)의 대표이사는 공소외 3이고 주주는 (회사명 4 생략)이다.

(6) 그런데 (회사명 2 생략), (회사명 3 생략), (회사명 4 생략)과 관련하여 이사회 결의 등 법인의 주요 의사결정 절차가 이루어진 자료가 없고, 위 각 법인들이 특별한 물적 시설을 갖추고 직원을 고용하였다거나 이 사건 거래와 관련된 활동 외에 어떠한 사업을 하였다는 기록도 확인할 수 없다.

(7) 한편, (회사명 2 생략)은 이 사건 거래 이후 발생한 분쟁 해결을 위한 이 사건 보상합의에 따라, 피고인회사가 이 사건 카지노 사업권 양도 대가로 보유하게 된 (회사명 1 생략)의 발행주식을 포함하여 (회사명 2 생략) 자신이 가지고 있던 (회사명 1 생략)의 발행주식 전부를 (회사명 15 생략)에 양도하고 그 대가를 수령하는 한편, 피고인회사에는 그 주식에 대한 대가로 1 홍콩달러를 지급하였다(증거기록 제473면).

(8) (회사명 2 생략)은 2015. 4. 22.경부터 2016. 8. 18.경까지 위와 같이 수령한 주식 양도 대가와 종전부터 보유하고 있던 (회사명 1 생략) 발행주식의 처분 대금 중 상당 부분인 합계 2억680만 홍콩달러와 310만 싱가포르달러를 (회사명 11 생략)에 대여금 명목으로 교부한 다음 2016. 12.경 그중 60억 원을 (회사명 11 생략)의 신주인수대금으로 대용납입하였는데(증거기록 제5966면 이하), (회사명 11 생략)의 주주와 임원은 아래에서 보는 것처럼 피고인 또는 피고인 회사와 관련된 사람들이다.

다) (회사명 11 생략)의 지배 관계

(1) (회사명 11 생략)은 2009. 12. 22. 서비스업 등을 목적으로 설립되었다.

주주는 설립 당시 공소외 17 1인이었다가, 2011. 7. 26.에는 공소외 3, 2015. 4. 22.부터는 공소외 13으로 변경되었고, 2016. 7. 25.부터는 (회사명 2 생략)과 (회사명 16 생략)이 각 50%의 지분을 가지게 되었으며, 대표자는 설립 당시 공소외 17, 2011. 7. 26. 공소외 3, 2014. 7. 26. 공소외 18로 각 변경되었다가, 2015. 9. 15. 공소외 13, 2016. 7. 25. 공소외인으로 각 변경되었다(증거기록 제5948면 이하).

(2) 공소외 17은 피고인이 대표이사로 있던 (회사명 17 생략)의 직원으로 근무하던 자로서(증거기록 제19권 제229면) 현재 피고인회사의 대표자이고, 공소외 3은 피고인회사와 (회사명 5 생략), (회사명 8 생략)의 대표자였으며(증거기록 제8539면), 공소외 13은 피고인회사의 직원으로서(증거기록 제800면) 피고인의 통역 또는 비서로 주로 활동하였고(증거기록 제8399면), 공소외 18은 피고인 아버지의 직원으로 근무한 적이 있으며 그 아들인 공소외 19가 피고인회사의 직원으로 근무하였고(증거기록 제8863면), 공소외인은 피고인회사와 (회사명 2 생략), (회사명 3 생략), (회사명 4 생략)의 주주이거나 임원이다.

(3) (회사명 11 생략)은 2011. 10.경부터 2015. 10.경까지 (회사명 8 생략)과 같은 사무실에 주소를 두고 있었으며(증거기록 제8632면), (회사명 11 생략) 사무실에는 피고인회사, (회사명 8 생략)의 법인 인감이 모두 한꺼번에 보관되어 있었다(증거기록 제700면). 피고인회사의 직원으로 △△ 카지노, ☆☆ 카지노에서 근무하였던 공소외 20은 원심 법정에서 피고인에게 자신의 업무에 대해 일보 형식으로 보고하였다고 진술하였는데, 그때 작성한 일보의 수신지는 (회사명 11 생략) 사무실이었다(공판기록 제1503면).

(4) 한편 피고인의 의뢰에 따라 피고인회사와 관련된 여러 가지 업무를 처리하였던 법무사 겸 세무사인 공소외 6의 사무실에는 '(회사명 16 생략)'의 인장, '(회사명 2 생략) 대표이사 공소외인'의 인장, '▽▽회공소외 21'의 인장, '공소외 13'의 인장 등 이 사건과 관련된 법인의 인감이 다수 보관되어 있었다(증거기록 제8326면).

(5) 피고인은 2015년 이후에도 (회사명 11 생략) 명의로 부동산을 매수하는 등 (회사명 11 생략)의 업무에 관여한 것으로 보인다(증거기록 제6048, 6071면).

라) 피고인회사의 지배 관계

(1) 피고인회사(2007. 10. 19.경 '(회사명 18 생략)'이라는 상호로 설립되었다가 2007. 10. 30.경 '(회사명 7 생략)'이라는 상호로 변경, 2012. 7. 2.경 다시 현재 상호인 '피고인회사'로 변경되었다)는 ○○ 제주호텔에서 외국인전용 카지노인 △△ 카지노를 운영하던 회사이다.

본래 피고인회사를 실질적으로 운영하던 공소외 2가 2012. 4.경 피고인회사의 카지노 사업권을 (회사명 8 생략)에 양도하여 (회사명 8 생략)이 피고인회사의 주식을 모두 취득함에 따라 피고인회사는 (회사명 8 생략)의 자회사가 되었다. 2012. 5. 2. 공소외 3이 대표이사로 선임되었다가, 2014. 5. 21. 공소외 7, 2017. 7. 14. 공소외 17로 각 변경되었다.

(2) 한편 (회사명 8 생략)은 2011. 10. 28.경 (회사명 14 생략)에 의하여 설립되었는데, (회사명 14 생략)은 피고인에 의하여 설립된 법인이다(증거기록 제6831면). (회사명 8 생략)의 대표이사는 2012. 9. 12. 공소외 3, 2012. 10. 26. 공소외 22, 2014. 10. 28.경 공소외 7, 2017. 9. 11. 공소외인으로 변경되었고(증거기록 제6133면), 설립 당시 주주는 (회사명 14 생략)이었으나, 2012. 9.경 공소외인이 유상증자에 따른 신주를 인수하면서 98.04% 지분의 주주가 되었다.

(3) 그런데 당초 (회사명 8 생략)의 유상증자에 참여하여 신주를 취득하고자 한 것은 (회사명 14 생략)이었는데, 공소외인이 외화를 반입하는 과정에서 (회사명 14 생략)의 대표자임을 증명하는 서류를 가져오지 않아 개인 투자자 자격으로 증자대금을 납입할 수밖에 없는 상황이 되면서 피고인과 공소외인이 상의하여 공소외인 개인 명의로 주식대금을 납입함에 따라 공소외인이 (회사명 8 생략)의 대주주로 등재되었다(증거기록 제8392면).

(4) 피고인은 (회사명 8 생략)이 피고인회사의 카지노 사업권을 인수하는 거래를 주도하였고(증거기록 제4513면), 그 이후의 분쟁과 그 해결 과정에도 당사자로 적극 관여하였으며, (회사명 8 생략)의 세무, 법무 관련 문제를 포함한 주요 업무에 대해서도 직접 의사결정을 하였고(증거기록 제8390면), 공소외 22로 하여금 (회사명 8 생략)의 대표이사로 취임하도록 하기도 하였다.

(회사명 8 생략)의 차량 구매 관련 서류에는 회사의 실질적인 오너가 피고인으로 기재되어 있다(증거기록 제1324면).

(5) ●● 카지노, △△ 카지노, ☆☆ 카지노에서 근무한 공소외 20, 공소외 23, 공소외 7은 '●● 카지노, △△ 카지노, ☆☆ 카지노를 모두 피고인이 인수하여 운영한 것으로 안다.

피고인이 카지노 직원들에게 업무 관련 지시를 하거나 보고를 받았다.

(공소외 20) 피고인이 카지노의 실제 사장이라고 알고 있고 공소외 3은 대리사장 역할을 하는 것으로 알고 있었다.

피고인이 공소외 3에게 오더를 내리는 것을 본 적이 있다.

상여금도 피고인이 주었다.

(공소외 23) 피고인회사와 (회사명 8 생략)의 대표이사로 등재된 것을 나중에 피고인으로부터 들어서 알았다.

(공소외 7)'라고 진술하였으며(공판기록 제806, 1496, 1500, 1537, 1542면), ●● 카지노 대표로 근무했던 공소외 15는 '피고인이 △△ 카지노 수익률 배분과 관련해 공소외 3을 질책하는 것을 보았다.

공소외 3은 피고인의 지시를 받는 사람이다(증거기록 제5171면).'라고 진술하였다.

(6) 공소외 8은 피고인회사의 실질 소유주가 자신이라고 주장하면서도, 피고인회사나 △△ 카지노를 공소외인이 관리하고 있고, 피고인은 그 운영에 관여하지 않는다고 하는 등(증거기록 제750면) 회사의 실제 운영형태에 관하여 제대로 알지 못하고 있는 것으로 보인다.

### 3) 구체적 판단

원심 및 당심이 적법하게 채택하여 조사한 증거에 의하여 인정되는 위와 같은 사실 및 이에 비추어 알 수 있는 다음과 같은 사정을 위 법리에 비추어 보면, 이 사건 주식양도계약의 대가로 (회사명 2 생략)이 수령한 1,200억 원 상당의 경제적 이익 중 피고인회사가 과세관청에 이 사건 카지노 사업권 양도 대가로 수령하였다고 신고한 약 170억 원을 제외한 나머지는 실질적으로 피고인회사에 귀속된 것이나 마찬가지라고 평가할 수 있다고 봄이 타당하다.

가) 앞서 본 것처럼 (회사명 2 생략) 등은 이 사건 거래 무렵 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권을 (회사명 1 생략) 측에 이전하기 위한 목적에서 설립된 법인으로서, 별도의 독립된 인적·물적 시설을 갖추고 있지 않아 그 명의의 재산을 지배·관리할 능력이 없었을 뿐만 아니라 실질적인 사업활동을 수행할 능력도 갖추지 못하여, 법인의 주요 의사결정 절차가 이루어진 적이 있다가거나 당시 이 사건 거래와 관련된 활동 외에 어떠한 사업을 수행하였다는 기록이 없다.

나) (회사명 2 생략)이 이 사건 거래에 따라 취득한 거래대금 중 상당 부분은 (회사명 11 생략)으로 유입되었는데, (회사명 11 생략)은 피고인회사의 모회사인 (회사명 8 생략)과 같은 사무실에 주소를 두고 있었으며, 그 주주와 임원은 피고인 또는 피고인회사와 관련된 사람들이었다.

다) 한편, 피고인회사의 모회사인 (회사명 8 생략)을 설립한 (회사명 14 생략)의 주주는 피고인이고, 공소외인이 (회사명 8 생략)의 대주주가 된 경위에 비추어 보면, 여전히 (회사명 8 생략)의 실질적인 주주는 (회사명 14 생략)이라고 할 것이므로, 결국 피고인은 (회사명 14 생략)과 (회사명 8 생략)을 통하여 순차 피고인회사를 지배하고 있다고 보는 것이 타당하다[피고인은 서울행정법원 2016구합56301, 서울고등법원 2017누30223 판결에서 '제주 (회사명 18 생략) 카지노의 양수인은 (회사명 8 생략)으로서 당시 (회사명 8 생략)의 최대주주는 공소외인이었는데 피고인이 실질적으로 (회사명 8 생략)을 소유하고 있었다거나 제주 (회사명 18 생략) 카지노를 인수하였다고 볼 만한 사정을 찾기 어렵다.

'고 인정된 점을 들어, (회사명 8 생략)의 실질적 지배자가 피고인이 아니라는 점이 확정판결로서 증명되었다고 주장하나, 형사재판에서 이와 관련된 다른 사건의 확정판결에서 인정된 사실은 특별한 사정이 없는 한 유력한 증거자료가 되지만, 해당 형사재판에서 제출된 다른 증거 내용에 비추어 관련 사건 확정판결의 사실판단을 그대로 채택하기 어렵다고 인정될 경우에는 이를 배척할 수 있으므로(대법원 2012. 6. 14. 선고 2011도15653 판결 등 참조), 위 확정판결의 사실인정에 이 법원이 구속된다고 할 수는 없다].

- 라) 실제로 피고인은 피고인회사의 카지노 사업권 인수와 그 처분을 주도하였고, 피고인회사의 인사권을 행사하고 업무에 관한 보고를 받았으며, 이 사건 주식매매계약의 협상 과정에서도 (회사명 2 생략)을 대표하였는데(증거기록 제 413면), 이는 피고인을 피고인회사의 실질적 소유자로 알았다는 공소외 4, 공소외 5의 진술과도 일치한다.
- 마) (회사명 2 생략)은 이 사건 보상합의에 근거하여 피고인회사가 이 사건 자산양도계약에 따라 취득한 (회사명 1 생략)의 발행 주식까지 모두 처분하고 그 대가를 직접 수령하였으면서도 피고인회사에게는 단지 1홍콩달러만 지급하였는데, 피고인회사와 (회사명 2 생략)의 이해관계가 동일하지 않다면 이러한 거래관계는 합리적으로 설명이 되지 않는다.
- 바) 이 사건과 같은 거래구조를 취할 경우 피고인회사는 이 사건 카지노 사업권을 1,200억 원에 곧바로 양도하는 경우와 비교할 때 거액의 조세 부담을 피하는 이익을 얻을 가능성이 크다.
- 그런데도 피고인은 (회사명 1 생략) 측에서 다단계 거래구조를 제안한 것이라고 주장할 뿐(이러한 주장은 앞서 본 바와 같이 그 신빙성을 인정할 수 있는 공소외 4, 공소외 5의 진술과도 배치된다), 피고인회사의 입장에서 위와 같은 거래구조를 택함으로써 얻을 수 있는 다른 이익에 대하여 합리적인 설명을 하지 않고 있다.
- 피고인은 아무런 채무를 부담하지 않는 깨끗한 카지노를 이전하여 달라는 (회사명 1 생략) 측의 요청에 따라 이 사건과 같은 거래구조를 취하게 된 것이라는 주장도 하고 있으나, 그러한 목적 달성을 위해서 굳이 여러 단계의 지배구조를 만들고 계약의 목적물을 자산과 주식 등으로 나눌 필요까지는 없었다고 할 것이어서 위와 같은 주장은 받아들이기 어렵다.
- 사) 이와 같은 (회사명 2 생략) 등의 실체와 능력, 이 사건 거래 대가의 흐름, (회사명 2 생략)과 (회사명 11 생략), (회사명 8 생략) 등 관련된 법인들 사이의 관계 및 피고인과의 관계, 이 사건 거래에서의 피고인의 역할, 피고인이 피고인회사와 (회사명 2 생략)의 실질적인 소유자라고 주장하는 공소외 8은 피고인회사나 (회사명 2 생략)의 운영 등에 대하여 잘 알지 못하는 것으로 보이는 점, 조세회피 목적이 아니라면 달리 피고인회사가 이 사건 거래구조와 같은 복잡한 구조를 택한 이유가 합리적으로 설명되지 않는 점 등을 종합하여 보면, 피고인은 피고인회사를 실질적으로 지배하는 지위에 있으면서 피고인회사의 자산인 이 사건 카지노 사업권을 처분하기 위하여, 형식적으로 (회사명 2 생략) 등의 법인을 만들고 마치 (회사명 2 생략) 소유 주식을 (회사명 1 생략) 측에 처분하는 것과 같은 거래 외관을 만든 다음 그에 따른 거래 대가가 (회사명 2 생략)에 귀속되도록 하였다고 할 것이다.
- 나아가 이러한 명의와 실질의 괴리는 오로지 (회사명 2 생략)을 거래 행위의 주체로 개입시켜 소득의 형식적 귀속자를 피고인회사로부터 (회사명 2 생략)으로 변경함으로써 국내 세법에 따라 과세되어야 할 소득을 (회사명 2 생략)에 귀속시켜 두려는 조세회피의 목적에서 비롯되었다고 볼 수 있으므로, 결국 이 사건 주식양도계약의 대가로 (회사명 2 생략)이 수령한 1,200억 원 상당의 경제적 이익 중 피고인회사가 과세관청에 △△ 카지노 사업권 양도 대가로 수령하였다고 신고한 약 170억 원을 제외한 나머지는 이를 실질적으로 지배·관리하는 피고인을 통하여 피고인회사에 귀속된 것과 같다고 평가할 수 있다(설령 피고인회사나 (회사명 2 생략)의 실질적인 지배·관리자가 피고인의 주장처럼 공소외 8 또는 ▽▽회라고 하더라도, (회사명 2 생략)이 취득한 이 사건 주식양도계약의 대가는 그 실질적인 지배·관리자를 매개로 하여 사실상 피고인회사에 귀속된 것과 마찬가지라고 평가할 수 있다).

비록 납세의무자가 경제활동을 함에 있어서는 동일한 경제적 목적을 달성하기 위하여서도 여러 가지의 법률관계 중 하나를 선택할 수 있고, 과세관청으로서 특별한 사정이 없는 한 당사자들이 선택한 법률관계를 존중하여야 하지만 (대법원 2001. 8. 21. 선고 2000두963 판결 참조), 외관상 드러난 거래방식이 종전부터 유효하게 성립해 있던 법률관계 중 하나를 선택한 것이 아니라 조세회피 목적을 이루기 위한 수단으로 새롭게 만들어낸 것에 불과한 경우에 대해서까지 그러하다고 볼 수는 없다.

#### 4) 소결론

그렇다면 이 사건 주식양도계약의 목적물인 이 사건 카지노 사업권의 양도로 발생한 1,200억 원 상당의 이익은 실질과세원칙에 따라 피고인회사에 귀속되었다고 보아 피고인회사에 이에 대한 법인세 납세의무가 발생하였다고 보아야 한다.

바. 사기 기타 부정한 행위 성립 여부

##### 1) 관련 법리

조세범처벌법 제3조 제1항에서 정한 '사기나 그 밖의 부정한 행위'라 함은 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 위계 기타 부정한 적극적인 행위를 말하는 것이고(대법원 1998. 5. 8. 선고 97도2429 판결, 2003. 2. 14. 선고 2001도3797 판결 등 참조), 이러한 사기 그 밖의 부정한 행위로 조세를 포탈함으로써 성립하는 조세포탈범은 고의범이지 목적범은 아니므로 피고인에게 조세를 회피하거나 포탈할 목적까지 가질 것을 요하는 것이 아니며, 이러한 조세포탈죄에 있어서 범의가 있다고 함은 납세의무를 지는 사람이 자기의 행위가 사기 그 밖의 부정한 행위에 해당하는 것을 인식하고 그 행위로 인하여 조세포탈의 결과가 발생한다는 사실을 인식하면서 부정행위를 감행하거나 하려고 하는 것이다(대법원 2006. 6. 29. 선고 2004도817 판결).

명의를 위장하여 소득을 얻더라도 그것이 조세포탈과 관련이 없는 행위일 때에는 명의위장 사실만으로 '사기나 그 밖의 부정한 행위'에 해당한다고 할 수 없으나, 그것이 누진세율 회피, 수입의 분산, 감면특례의 적용, 세금 납부를 하지 아니할 무자력자의 명의사용 등과 같이 명의위장이 조세회피의 목적에서 비롯되고 나아가 여기에 허위 매매계약서의 작성과 대금의 허위지급, 허위의 양도소득세 신고, 허위의 등기·등록, 허위의 회계장부 작성·비치 등과 같은 적극적인 행위까지 부가된다면 이는 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 '사기 그 밖의 부정한 행위'에 해당한다(대법원 2013. 12. 12. 선고 2013두7667 판결 참조).

##### 2) 구체적 판단

앞에서 인정한 사실 등을 통해 알 수 있는 아래의 사정을 위 법리에 비추어 보면, 피고인회사가 (회사명 1 생략)에 이 사건 카지노 사업권을 양도하면서 (회사명 2 생략) 등을 중간에 거치도록 하여 그 처분 소득의 대부분이 (회사명 2 생략)에 귀속되는 외관을 만들고 더 나아가 이 사건 거래 목적에 이 사건 카지노 사업권 외에 고객리스트 등이 추가로 포함되는 것처럼 계약서를 수정한 일련의 행위가 '사기나 그 밖의 부정한 행위'에 해당한다고 충분히 인정할 수 있다.

① 조세포탈을 위한 '사기 기타 부정한 행위'는 단순히 '조세를 회피하는 행위'와는 구별되는 것으로서, '조세를 회피하는 행위'라 함은 법형식의 선택가능성을 이용하여 현행법 형식에 따른 과세요건을 회피하거나 혹은 비과세요건을 확보 내지는 확대하여 경제적 이득을 획득하는 행위를 말하는 것이고, 이는 당사자가 조세를 납부할 것인지에 대한 의사를 결정하고 그와 같은 당사자의 선택에 따라 조세를 납부하지 않을 요건에 해당하는 행위를 실제로 행하거



나 조세를 납부할 요건에 해당하는 행위를 실제로 행하지 않는 것을 말한다.

이 경우에도 실제로는 조세를 납부하지 않을 요건에 해당하는 행위를 하지 아니하였음에도 이를 한 것처럼 조작 또는 가장하거나 실제로는 조세를 납부할 요건에 해당하는 행위를 하였음에도 이를 하지 아니한 것처럼 조작 또는 가장하는 경우에는 단순한 조세회피행위를 넘어 사기 기타 부정한 행위에 해당할 여지가 있다고 할 것이다.

- ② 앞서 본 것처럼 (회사명 2 생략)이 이 사건 주식양도계약의 대가로 수령한 (회사명 1 생략) 주식은 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권에 대한 대가로서 그 실질이 피고인회사에 귀속되는 소득이라고 할 것임에도, 피고인은 BVI 소재 법인인 (회사명 2 생략), (회사명 3 생략) 및 홍콩 소재 법인인 (회사명 4 생략)을 거래 직전에 설립하거나 인수하여 국외법인이 거래의 매개가 되는 것처럼 보이는 거래구조를 작출하였다.
- ③ 피고인은 이러한 과정에서 단순히 세율이 낮은 국가에 소재한 법인을 거래에 개입시키는 형태로 거래구조를 짜는 것에 그치지 않고, 이 사건 카지노 사업권 거래를 자산 거래와 주식 거래로 나눈 다음 내국법인인 (회사명 5 생략)을 설립하여 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이에 저가(약 170억 원)의 카지노 사업권 거래가 존재하고 (회사명 2 생략)과 (회사명 6 생략) 사이에 고가(1,200억 원)의 주식 거래가 있으며 그 거래 목적에는 고객리스트도 포함되는 것과 같은 외관을 형성함으로써, 이 사건 카지노 사업권의 처분에 따라 피고인회사에 귀속되어야 할 약 1,030억 원의 소득을 적극적으로 은닉하는 결과를 가져왔다.
- ④ 즉 피고인회사에 귀속되어야 할 1,030억 원 상당의 (회사명 1 생략) 주식이 대외적으로 (회사명 2 생략)에 귀속됨으로써, 관할 과세관청으로서는 위 소득이 피고인회사에 귀속된다는 사실을 현실적으로 알기 어렵게 되었다.

피고인은 이 사건 주식양도계약의 내용이 홍콩 증권거래소에 공시되었고, △△ 카지노의 거래와 관련된 내용이 언론에 보도된 사실도 있으므로 이 사건 거래 구조나 소득을 은닉하였다고 볼 수 없다는 취지로 주장하나, 국내 과세관청으로서는 이미 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이의 이 사건 자산양도계약에 따른 소득이 신고된 상황에서 홍콩 증권거래소의 공시 내용이나 언론보도만으로 약 1,030억 원 상당의 소득이 피고인회사에 실질적으로 귀속된다는 사정을 알기는 어려웠을 것으로 보이므로, 피고인의 위와 같은 주장을 받아들이기는 어렵다.

특히 이 사건에서 피고인이 실질적으로 이 사건 카지노사업권을 (회사명 1 생략) 측에 1,200억 원에 양도하였으면서도 그에 대한 법인세 징수를 불가능하게 한 '사기나 그 밖의 부정한 행위'의 핵심적인 요소는, 피고인이 '이 사건 국내 영업양도계약과 해외 주식양도계약의 구조 및 내용'을 설계한 것에 그치는 것이 아니라, 위 1,200억 원의 양도대금 지급방법을 (회사명 1 생략) 주권으로 정한 후 (회사명 1 생략) 주권의 처분 대가를 중국적으로 (회사명 2 생략)이나 피고인 회사에 귀속시키지 않음으로써, 과세관청이 강제적인 수단을 동원하여 통장입출금내역 등 금융거래자료를 조사하더라도 위 처분 대가에 상당하는 1,200억 원의 행방이나 현금흐름을 알 수 없도록 하여 피고인 회사에 귀속된 이익에 대한 법인세 징수를 원천적으로 불가능하게 만들었다는 점에 있다는 점에서도 위와 같은 주장은 받아들일 수 없다.

- ⑤ 피고인은, 이 사건 거래는 법인세법상 부당행위계산부인 요건에 해당하지 않으므로 사기 기타 부정한 행위로 인하여 생긴 소득으로는 볼 수 없다고 주장한다.

그러나 과세관청으로서는 법인세법의 부당행위계산부인에 관한 규정뿐만 아니라, 실질과세의 원칙에 근거하여 곧바로 피고인회사에 법인세를 부과할 수도 있다고 할 것이고(단지 그 요건이 더욱 엄격하다는 점은 과세관청이 감수해야 할 부분이다), 이 사건 공소사실은 피고인회사가 부당행위계산부인 규정에 근거하여 법인세 납부의무를 부담

하게 되었음을 전제로 하는 것이 아니므로, 위와 같은 피고인의 주장은 이유 없다.

- ⑥ 앞서 본 피고인과 피고인회사의 관계, 이 사건 거래 과정에서 (회사명 2 생략) 등을 설립한 동기 및 경위 등에 비추어 볼 때, 피고인이 (회사명 2 생략) 등을 설립하여 그 명의로 거래가 이루어지도록 함으로써 국내 과세관청으로 하여금 피고인회사의 소득을 인식하기 어렵게 한 것은 피고인회사에 대한 조세의 부과징수를 불능 또는 현저히 곤란하게 만든 것에 해당하고, 따라서 피고인은 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권 처분 소득에 관하여 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위를 하였다고 볼 수 있다.

#### 사. 소결론

그렇다면 피고인회사는 이 사건 주식양도계약을 통해 귀속되어야 할 소득 1,200억 원 가운데 관할 세무서에 신고한 17,019,500,000원을 제외한 나머지 102,980,500,000원의 소득에 대한 법인세를 납부할 의무가 있는데도, 피고인은 피고인회사의 실질적 운영자로서 앞서 본 바와 같이 사기 기타 부정한 행위로 피고인회사의 위 나머지 소득금액에 대한 납부세액 22,330,699,679원을 포탈한 사실이 인정된다.

이러한 점을 지적하는 검사의 항소는 이유 있다.

#### 6. 피고인의 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 관한 판단

가. 이 부분 공소사실의 요지는 피고인이 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권 양도대가를 (회사명 2 생략) 앞으로 수령하여 피고인회사를 위해 업무상 보관하다가 국내에 반입하여 피고인의 생활비, 사업비 등으로 임의 사용함으로써 피고인회사 소유인 1,200억 원 상당의 재물을 업무상 횡령하였다는 것이다.

나. 업무상 횡령죄는 타인의 재물을 업무상 보관하는 자가 그 재물을 횡령하거나 그 반환을 거부하는 것을 내용으로 하는 범죄로서, 어떤 재물이 타인의 재물인가 여부는 민법, 상법, 기타의 민사실체법에 의하여 결정된다(대법원 2014. 2. 27. 선고 2011도48 판결 등 참조).

다.

그런데 원심 및 당심이 적법하게 채택하여 조사한 증거에 의하더라도, 이 사건 자산양도계약 및 주식양도계약이 적어도 사법상으로 그 효력이 없다고 볼 만한 사정을 찾아보기 어려워 피고인이 피고인회사를 위하여 위 주식을 업무상 보관하고 있다고 인정하기는 어렵고, 설령 검사의 주장을 '피고인이 이 사건 거래구조를 만들어 (회사명 2 생략)을 개입시킴으로써 피고인회사가 받았어야 할 대가를 대신 수령하게 한 행위 자체가 횡령에 해당한다'는 취지로 이해하더라도, 위 대가에 대한 피고인과 피고인회사 사이의 보관 위탁 관계를 인정할 수 없음은 마찬가지이다.

따라서 검사의 이 부분 항소이유 주장은 이유 없다.

#### 7. 피고인의 조세범처벌법위반의 점에 관한 판단

가. 이 부분 공소사실의 요지는, 피고인이 ◇◇ 카지노에 대한 정켓 계약을 체결하고 이를 운영하였으면서도 2012. 1. 1.부터 2012. 12. 31.까지 정켓에서 발생한 수익금 733,806,063원을 은닉하고 세무당국에 신고하지 않는 방법으로 조세의 징수를 불가능 또는 현저히 곤란하게 하여 종합소득세를 포탈하였다는 것이다.

나. 원심은 앞서 본 이유로 이 부분 공소사실을 무죄로 판단하였다.

다.

원심이 적절하게 적시한 사실 및 사정에다가, 원심 및 이 법원이 적법하게 채택·조사한 증거들에 의하여 인정되는 아래와 같은 사실 및 사정까지 더하여 보면, 검사가 제출한 증거만으로는 2012년 귀속 종합소득세 과세기간 동안 (회사명 9 생략) 정켓의 수익이 피고인에게 실질적으로 귀속되었다고 단정하기 어렵다고 본 원심의 결론은 수긍할 만하고, 거기에 검사 주장과 같은 사실오인 등의 잘못은 없다.

- 1) ◇◇ 카지노 정켓 계약은 (회사명 10 생략) 명의로 체결되었고, 그 계약서에는 공소외 8의 서명이 기재되어 있으며, ◇◇ 카지노의 내부문서에는 정켓의 명칭이 '▽▽회'로 기재되어 있다.
- 2) 위 정켓 계약에 따른 보증금은 '▽▽회' 명의로 입금되었다.

원심 증인 공소외 7이 '위 돈은 피고인이 마카오 카지노에 보관해 놓은 돈의 일부이다.

'라고 진술하기는 하였지만, 위 증인은 '보증금을 지급하는 과정에 직접적으로 관여하지는 않았다.

보증금으로 들어온 돈이 증인이 관리하면서 해외로 송금한 돈이 아닐 수도 있다.

'라고 답변하기도 하였다.

위와 같은 진술만으로는 위 보증금이 피고인 소유임을 인정하기에 부족하고, 달리 이를 인정할 만한 증거가 없다.

- 3) 정켓 계약이 종료된 후 보증금 약 10억 원 상당은 (회사명 10 생략)(대표 공소외 8) 명의의 반환요청에 따라 수표로 반환되었고, 그 돈은 다시 공소외 8의 이름으로 (회사명 12 생략)에 송금되었으며(증거기록 제14권 제70면), 같은 날 공소외 8을 채권자로 하는 (회사명 12 생략) 명의의 차용증이 작성되었다(증거기록 제16권 제1174면). 설령 피고인이 (회사명 12 생략)을 실질적으로 소유·운영하였다고 보더라도, 정켓의 보증금 상당액이 (회사명 12 생략)에 전달되었다는 사정만으로 정켓의 운영수익을 피고인 개인이 취득하였다고 단정하기 어렵다.

- 4) 정켓의 운영수익과 관련하여, 공소외 7은 '정켓 수익을 중국에 있는 차명계좌 등을 통해 관리하다가 환치기를 통해 국내로 들여왔다.

'고 진술하였으나, 위 차명계좌 등의 내역이 구체적으로 확인된 바 없고, 국내로 반입된 수익금이 피고인 개인에게 귀속되었는지 다른 용도로 사용되었는지를 알 수 있는 자료도 없다.

## 8. 피고인회사에 관한 판단

원심은 피고인에 대한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점이 인정되지 않음을 전제로 하여, 양벌규정에 근거해 공소제기된 피고인회사에 대한 이 부분 조세범처벌법위반죄도 성립하지 않는다고 판단하였다.

그러나 앞에서 본 바와 같이 피고인에 대하여 피고인회사의 2014년 귀속 법인세에 대한 조세포탈을 인정할 수 있으므로, 피고인회사 역시 양벌규정에 의하여 조세범처벌법위반죄로 처벌되어야 한다.

이러한 점을 지적하는 검사의 이 부분 항소는 이유 있다.

## 9. 결론

그렇다면 원심판결 중 피고인에 대한 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점과 조세범처벌법위반의 점에 관한 검사의 항소는 이유 없으므로 형사소송법 제364조 제4항에 의하여 이를 기각하기로 하고, 원심판결 중 피고인

에 대한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점에 대한 부분 및 피고인회사에 대한 부분에 관한 검사의 항소는 이유 있으므로 형사소송법 제364조 제6항에 의하여 원심판결 중 위 각 부분을 파기하고 다시 변론을 거쳐 아래와 같이 판결한다.

【이유】

】1. 이 사건 공소사실의 요지

가. 피고인 1

1) 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)

[전제사실]

피고인 2 회사(이하 '피고인회사'라 한다)는 제주특별자치도 서귀포시 (지번 생략)에 있는 '○○ 호텔' 내에 위치한 '△△ 카지노' 사업 운영을 주 목적으로 설립된 회사로서, 2012. 7. 5.경 그 상호가 주식회사 (회사명 7 생략)에서 '피고인 회사'로 명칭이 변경되었으며, 현재 피고인이 실제 지배, 운영하는 회사이다.

피고인은 2012. 4. 27.경 △△ 카지노 사업권 보유자인 (회사명 7 생략)의 대주주인 공소외 2로부터 120억 원 상당에 달하는 (회사명 7 생략)의 주식 100%를 피고인이 실제 지배·경영하고 있는 주식회사 (회사명 8 생략) 명의로 취득하였다.

피고인은 2012. 6. 19. (회사명 8 생략)의 형식상 대표이사로 자신의 오랜 지인인 공소외 3을 임명하고, 같은 해 7. 5.경 (회사명 7 생략)의 상호를 현재의 명칭으로 변경하는 등 위 취득 직후부터 △△ 카지노를 사실상 운영하였다.

한편 홍콩특별행정구(이하 '홍콩'이라 한다)에 있는 (회사명 1 생략)은 2013년경부터 서귀포시 (지번 2 생략) 일대 대지에 총 사업비 약 2조 원 규모의 대규모 복합 리조트 개발 사업을 추진함에 있어, '제주▲▲공원 사업' 성공의 핵심요소로서 해당 지역 내의 카지노업 허가권 확보를 상정하고 이를 확보하기 위해 다각적인 노력을 기울이고 있었다.

위와 같은 상황에서 (회사명 1 생략)의 회장인 공소외 4는 2014. 1. 16.경 △△ 카지노 사업장을 방문하여 공소외 3을 통해 피고인에게 △△ 카지노 사업권 매수의향을 피력하였고, 이에 그 무렵부터 피고인과 공소외 4는 서울 송파구 잠실 롯데호텔, 제주 ○○ 호텔 등지에서 만나 △△ 카지노 사업권 양도에 관한 협상을 계속한 결과, (회사명 1 생략)에 △△ 카지노업 허가권 및 영업자산, 부속시설에 대한 임차권 등(이하 '이 사건 카지노 사업권'이라고 한다)을 한화 1,200억 원에 양도하기로 합의하였다.

[범죄사실]

피고인은 위와 같은 이 사건 카지노 사업권 양도합의에 따른 거래가 피고인회사와 (회사명 1 생략) 사이에서 양도대금 1,200억 원 상당에 이루어짐으로써 피고인회사가 그 양도대가로 한화 1,200억 원 상당을 직접 수령할 경우 그에 상응하는 거액의 법인세를 납부하여야 할 상황에 처하자 그 법인세를 포탈하기로 마음먹고, 이를 위하여 마치 피고인회사가 국내 유령회사를 설립하여 그에 이 사건 카지노 사업권을 헐값에 양도하는 것처럼 가장하는 한편, 위 국내 회사의 주식 전부를 조세피난처 국가인 영국령 버진아일랜드(British Virgin Island, 이하 'BVI'라고 한다) 등에 설립된 또 다른 유령회사들로 하여금 전전양수하게 하는 방식으로 이 사건 카지노 사업권의 처분권을 위 유령회사가 보유하게 한 다음, 그 해외 유령회사를 형식적인 이 사건 카지노 사업권의 양도인으로 하여 이 사건 카지노 사업권을 진정한 양수인인 (회사명 1 생략)에 한화 1,200억 원 상당에 양도하게 하는 방법으로, 우리나라 조세당국에 의한 법인세 부과를 곤란하게 함과 아울러 1,200억 원 상당의 양도대금 대부분을 국외로 유출함으로써 조세당국의 법인세 징

수를 원천적으로 불가능하게 만들기로 마음먹었다.

피고인은 2014. 3. 3.경부터 같은 해 3. 8.경 사이에 홍콩에 있는 (회사명 1 생략)의 사무실을 직접 방문하여 공소외 4 회장과 (회사명 1 생략)의 사내변호사인 공소외 5 등에게 이 사건 카지노 사업권을 위와 같이 조세피난처에 설립된 다수의 해외 유명회사를 통해 양도하겠다는 의사를 표시하였고, (회사명 1 생략)의 공소외 4 회장은 이에 동의하였다. 피고인은 위와 같은 조세포탈의 범행을 실행하기 위해, 2014. 3. 7.경 조세피난처인 BVI에 설립된 유명회사인 (회사명 3 생략)을 인수한 후 피고인의 오랜 지인인 중화인민공화국(이하 '중국'이라고 한다)인 '공소외인'을 형식상 대표이사로 등록시키고, 같은 달 8일경 조세피난처인 홍콩에 설립된 유명회사인 (회사명 4 생략)을 인수한 후 공소외인을 (회사명 4 생략)의 형식상 대표이사로 등록시킨 다음, 같은 날 (회사명 3 생략)으로 하여금 (회사명 4 생략)의 주식 100%를 취득하게 하였다.

계속하여 피고인은 2014. 3. 21.경 조세피난처인 BVI에 있는 유명회사인 (회사명 2 생략)을 인수한 후 공소외인을 (회사명 2 생략)의 형식상 대표이사로 등록시킨 다음 그 무렵 (회사명 2 생략)으로 하여금 (회사명 3 생략)의 주식 100%를 취득하게 하여, 결과적으로 최상위 지배회사로 (회사명 2 생략), (회사명 2 생략)의 완전자회사인 (회사명 3 생략), (회사명 3 생략)의 완전자회사인 (회사명 4 생략)이라는 해외 유명회사들의 순차적 다단계 지배구조를 창출하였다.

그 후 피고인은 이 사건 카지노 사업권을 국내에서 형식상 양도함에 있어, 위 사업권을 양수받는 회사를 설립하기 위해 피고인이 오랫동안 알고 지낸 법무사 공소외 6을 통해 2014. 3. 27.경 (회사명 5 생략)(2016. 11. 23. 상호가 '□□코리아'로 변경되었다.

)을 설립하였고, 회사 설립에 필요한 (회사명 5 생략)의 자본금은 (회사명 4 생략)이 해외투자자로서 한화 1억 원을 (회사명 5 생략)에 대해 출자하도록 한 후, 피고인의 지인인 공소외 3을 (회사명 5 생략)의 형식상 대표이사로 등록시켰다.

그 결과 피고인의 위와 같은 해외 유명회사 및 국내 회사 설립 행위로 인해 국내에서 형식상 이 사건 카지노 사업권을 넘겨받게 될 (회사명 5 생략)은 해외 유명회사인 (회사명 4 생략), (회사명 3 생략), (회사명 2 생략)의 순차적인 다단계 지배구조에 편입되었다.

피고인은 위와 같이 이 사건 카지노 사업권 양도대금을 해외 유명회사에 은닉, 유보시켜 국내 과세관청의 징수권 행사를 불가능하게 하는 거래구조를 완성한 후, 2014. 4. 2.경 (회사명 1 생략)의 공소외 4 회장은 (회사명 1 생략)의 자회사인 (회사명 6 생략) 명의로 피고인의 지시를 받는 (회사명 2 생략)의 형식상 대표이사인 공소외인과 사이에서, (회사명 6 생략)이 (회사명 2 생략)으로부터 (회사명 3 생략)의 주식 100%를 인수하고, 그 대가로 (회사명 6 생략)은 (회사명 2 생략)에 대하여 1,200억 원 상당의 (회사명 1 생략) 주권을 교부하기로 하는 내용의 계약(이하 '이 사건 주식 양도계약'이라 한다)을 체결하였다.

그리고 피고인은 자신의 직원이자 피고인회사의 형식상 대표자인 공소외 7과 (회사명 5 생략)의 형식상 대표이사인 공소외 3으로 하여금 2014. 6. 2.경 관할관청에 피고인회사가 이 사건 카지노 사업권을 (회사명 5 생략)에 한화 170억 원에 양도하였다고 거짓으로 신고하게 하였고, 같은 달 16일 (회사명 2 생략)은 이 사건 주식양도계약의 이행행위로서 (회사명 3 생략) 발행주식 100%를 (회사명 6 생략)에 양도하고, (회사명 1 생략)은 그 대가로 1,200억 원(약 876,912,408.76 홍콩달러, 1 홍콩달러 당 한화 137원으로 계산) 상당의 (회사명 1 생략) 주권 1,459,854,014주를 (회

사명 2 생략)과 (회사명 3 생략)에 지급하여, 그 결과 (회사명 1 생략)은 위와 같은 순차적 다단계 지배구조를 통해 (회사명 5 생략)을 인수하였고, (회사명 5 생략)이 보유한 이 사건 카지노 사업권 역시 취득하게 되었다.

결국 피고인이 조세피난처에 있는 다수의 유령회사를 동원하여 복잡하고 순차적인 다단계 지배구조를 통해 이 사건 카지노 사업권을 (회사명 1 생략)에 양도하고 그 대가로 1,200억 원 상당을 해외 유령회사 앞으로 수령함으로써, 우리나라 국세청에 의한 이 사건 카지노 사업권 양도에 따라 피고인회사에 귀속된 이익에 대한 법인세 징수를 원천적으로 불가능하게 만들었다.

위와 같이 피고인은 2015. 3. 25.경 사실은 이 사건 카지노 사업권을 (회사명 1 생략)에 한화 1,200억 원에 양도하였음에도, 관할 세무서에 위 사업권을 170억 1,950만 원에 양도하였다는 내용으로 거짓 신고하여 피고인회사의 2014년도 귀속 법인세 22,330,699,679원을 포탈하였다.

이로써 피고인은 사기 그 밖의 부정한 행위로 피고인회사의 2014년도 귀속 법인세 22,330,699,679원을 포탈하였다.

## 2) 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)

피고인은 위 1)항과 같이 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권의 양도대가를 피고인이 실질적으로 소유·관리하는 (회사명 2 생략) 앞으로 수령한 후 피해자인 피고인회사에 반환하지 않기로 마음먹었다.

피고인은 2014. 6. 16.경 (회사명 1 생략)으로부터 이 사건 카지노 사업권의 양도대가 명목으로 한화 1,200억 원 상당의 (회사명 1 생략) 주권 1,459,854,014주를 교부받아 피고인회사를 위해 보관하면서, 그 중 1,304,358,597주 상당의 주권은 (회사명 2 생략) 앞으로, 나머지 155,495,417주 상당의 주권은 (회사명 3 생략) 앞으로 수령한 후 이를 피고인회사에 반환하지 아니한 채 그 무렵부터 위 주권을 현금화하여 국내에 반입한 후 피고인의 생활비, 사업비 등에 임의 사용하였다.

이로써 피고인은 피고인회사 소유의 한화 1,200억 원 상당의 재물을 업무상 횡령하였다.

## 3) 조세범처벌법위반

### [전제사실]

피고인은 2000년경 마카오에 거주하는 카지노 정켓업자인 공소외 8을 사업상 알게 된 후 친분관계를 유지해 오다가, 2010. 10.경 서울 광진구 (지번 3 생략)에 있는 ◇◇ 카지노를 운영하는 법인인 주식회사 (회사명 9 생략)과 '정켓' 계약을 체결하여 정켓 사업을 영위하기로 마음먹고, ◇◇ 카지노에 유치할 중국인 고객들을 공소외 8을 통해 소개받기로 하였다.

피고인은 (회사명 9 생략)과 정켓 계약을 체결함에 있어 피고인 또는 피고인의 한국인 지인 명의로 위 계약을 체결할 경우 정켓 운영 수익금에 관한 종합소득세를 세무당국에 납부해야 하므로 이를 회피하기 위해 공소외 8을 통해 알게 된 필리핀 소재 (회사명 10 생략) 명의로 (회사명 9 생략)과 정켓 계약을 체결하기로 하고, 피고인의 지인이자 ◇◇ 카지노에서 30년 이상 근무를 하여 다수의 ◇◇ 카지노의 관계자들과 친분이 있는 공소외 3으로 하여금 2010. 11. 4.경 (회사명 9 생략)과 정켓 계약서를 작성하게 하였고, 공소외 3은 피고인의 지시에 따라 (회사명 10 생략)의 대표가 공소외 8인 것처럼 공소외 8의 영문 이름(생략)으로 위 계약서에 서명하여 형식상 (회사명 9 생략)과 (회사명 10 생략)이 정켓 계약을 체결한 것과 같은 외관이 창출되었다.

그러나 사실 (회사명 10 생략)은 카지노와 아무런 관련이 없는 회사이고, 위 정켓 계약서에 (회사명 10 생략)의 소재지로 기재된 곳에는 (회사명 10 생략)이 아닌 전혀 다른 회사가 소재하고 있는 등 그 실체가 불분명한 회사이며, 공소외 8은 (회사명 10 생략)과는 아무런 관계가 없음에도 불구하고 피고인은 오로지 ◇◇ 카지노에서의 정켓 사업의 주체가 피고인인 사실을 은닉하고 정켓사업 운영에 따른 세금을 포탈하기 위해 마치 (회사명 10 생략)의 대표가 공소외 8이고, 공소외 8이 (회사명 9 생략)과 정켓 계약을 체결한 것으로 위장하기 위해 위와 같이 공소외 3으로 하여금 정켓 계약서에 공소외 8의 서명을 하게 한 것이었다.

[범죄사실]

피고인은 2010. 11.경부터 (회사명 9 생략) 측과 (회사명 10 생략) 명의로 정켓 계약을 체결한 후 피고인의 직원인 공소외 7을 통해 중국 등 외국인 손님들의 접대, 카지노 게임에 필요한 칩 관리 및 정산업무 등 실무를 전담하게 하였다. 피고인의 지시를 받아 공소외 3이 체결한 (회사명 10 생략) 명의의 위 정켓 계약은 위와 같이 실체가 불분명한 필리핀 회사인 (회사명 10 생략) 명의로 체결된 위장계약에 불과한 것이었고, 계약 체결의 전 과정에서 실제 운영자인 피고인이 (회사명 9 생략) 측과 접촉한 사실이 전혀 없으며, 오로지 '바지사장'에 불과한 공소외 3이 피고인의 지시를 받아 계약 체결의 실무를 담당하면서 정켓 계약서에 (회사명 10 생략)의 대표로서 공소외 8의 서명을 하였지만, 공소외 8의 위임장 등 위 정켓 계약의 실제 당사자가 누구인지 파악할 수 있는 그 어떠한 자료도 (회사명 9 생략)에 제출하지 않아, 과세관청은 물론이고 (회사명 9 생략) 측에서조차 정켓의 실제 운영자를 판단할 수 없을 정도로 위 정켓 계약은 피고인이 정켓의 실제 운영자라는 사실을 철저히 은닉하기 위해 (회사명 10 생략) 명의로 위장된 계약에 불과하였다.

결국 피고인은 2012. 1. 1.부터 2012. 12. 31.까지 ◇◇ 카지노에 있는 피고인 운영의 정켓에서 발생한 수익금 733,806,063원을 위와 같은 위장계약을 통해 형식상 정켓 계약 체결 주체인 (회사명 10 생략)에 귀속시키고, 공소외 7 등 다수의 피고인의 직원들 명의의 중국 현지 은행 차명계좌에 정켓 수익금을 보관·은닉한 후 종합소득세 신고기한인 2013. 5. 31.까지 세무당국에 신고하지 않는 방법으로 조세의 징수를 불가능 또는 현저히 곤란하게 하여 피고인에 대한 종합소득세 253,996,303원을 포탈하였다.

이로써 피고인은 사기 기타 부정한 방법으로 피고인에 대한 2012년도 귀속 종합소득세 253,996,303원을 포탈하였다.

나. 피고인회사

피고인회사는 피고인회사의 실질적 경영자인 피고인이 위 가.1)항과 같이 이 사건 카지노 사업권을 (회사명 1 생략)에 한화 1,200억 원 상당에 양도하였음에도 불구하고, 2015. 3. 25.경 국내 과세관청에 170억 1,950만 원에 양도하였다고 거짓으로 신고함은 물론 위 양도대금 1,200억 원 상당을 해외 유명법인 소유로 유보시켜 피고인회사에 대한 법인세 부과 및 징수를 불가능하게 하는 부정한 방법을 사용함으로써, 피고인회사의 2014년도 귀속 법인세 22,330,699,679원을 포탈하였다.

2. 원심 판단의 요지

가. 피고인의 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점

원심은 아래와 같은 이유로 이 부분 공소사실을 무죄로 판단하였다.

- 1) 피고인은 피고인회사를 실질적으로 경영하였거나 적어도 피고인회사의 경영에 참여하여 상당한 역할을 수행하였으므로, 피고인이 피고인회사의 실질적 소유자인지 여부와 관계없이, 피고인은 피고인회사의 대표자 내지 대리인, 사

용인, 기타의 종업원으로서 조세범처벌법 제3조 제1항에서 정한 조세포탈범의 주체에 해당한다.

2) 그러나 아래와 같은 여러 사정에 비추어 보면, 피고인회사가 양도소득의 실질적 귀속자로서 1,200억 원 상당의 이 사건 카지노 사업권의 양도에 관하여 법인세 납세의무를 부담한다고 보기 어려우므로, 법인세 포탈에 의한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)죄는 성립하지 않는다.

가) 피고인회사가 (회사명 5 생략)에 이 사건 카지노 사업권을 약 180억 원에 양도한 후 (회사명 2 생략)이 이 사건 카지노 사업권을 보유한 (회사명 5 생략)을 다단계 지배구조를 통해 간접 지배하고 있는 (회사명 3 생략)의 발행주식 전체를 (회사명 1 생략)의 완전자회사인 (회사명 6 생략)에 1,200억 원 상당에 양도하기로 하는 거래가 이루어진 외관에서, 실질과세원칙에 따라 피고인회사에 대해 법인세 납세의무를 인정하기 위해서는, ① 피고인회사가 (회사명 1 생략)에 양도한 이 사건 카지노 사업권 양도대금이 1,200억 원에 이르는 점, 즉 고객리스트를 제외하고 피고인회사가 보유하였던 이 사건 카지노 사업권의 양도대금이 1,200억 원 상당에 달한다는 점, ② (회사명 2 생략)이 법인세 납세의무를 회피하기 위하여 만들어진 형식상 당사자에 불과하고 실질적 당사자는 피고인회사여서 이 사건 카지노 사업권 양도로 발생한 소득이 실질적으로 피고인회사에 귀속되었다는 점이 충분히 증명되어야 한다.

나) 그런데 수사기관에서 공소사실에 부합하는 진술을 한 공소외 4, 공소외 5의 진술은, ① 위 두 사람이 처음에 증인으로 원심 법정에 출석하겠다는 입장을 밝히다가 납득할 수 없는 이유로 출석하지 아니하였던 점, ② 공소외 4 등이 피고인을 피고인회사의 실질적 지배자로 신뢰하게 된 경위가 경험칙에 부합하지 않는 점, ③ 이 사건 주식양도계약의 거래구조로 (회사명 1 생략)이 얻는 이익에 대한 진술도 그대로 믿기 어려운 점, ④ 피고인과 협상을 하면서 만난 상황에 대한 진술에 일관성이 없는 점 등을 종합할 때 믿기 어렵다.

다) 이 사건 카지노 사업권만의 양도대가가 1,200억 원 상당이 아닌지 의심스러운 면이 있기는 하지만, 다음과 같은 사정, 즉 ① 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이의 이 사건 카지노 사업권 양도계약에 사용된 감정평가결과가 현저히 부당하다거나 불법적이라는 점에 대한 자료가 없는 점, ② 2012. 4.경 120억 원의 금액으로 거래되었던 이 사건 카지노 사업권이 2년 만에 10배에 달하는 1,200억 원에 거래되는 것은 경험칙에 반하는 점, ③ 제주특별자치도 내 카지노업 허가권의 시세를 알고 있던 사람들이 이 사건 카지노의 거래대금으로 1,200억 원은 다소 비싸다는 반응을 보였던 점, ④ 피고인의 주장과 같이 카지노 영업에서 고객리스트와 같은 정켓 영업권이 실제로 상당한 가치를 가지고 있는 것으로 보이고, 위와 같은 정켓 영업권이 이 사건 주식양도계약의 목적물에 포함되었을 가능성이 있는 점, ⑤ (회사명 1 생략)에서 이 사건 카지노 사업권을 1,200억 원 상당에 인수한 것이라고 한다면 공소외 4가 이후 개인적으로 합계 6억 3,600만 홍콩달러(약 945억 9,861만 원) 상당의 지출을 부담할 이유가 없어, 공소외 4와 피고인 측 사이에서 △△ 카지노 및 ☆☆ 카지노 거래와 관련하여 별도의 이면약정이 있었을 가능성을 배제할 수 없는 점, ⑥ (회사명 1 생략) 입장에서 시세보다 수배에 달하는 돈을 지불하고서라도 이 사건 카지노 사업권을 인수해야 할 특별한 사정이 있었다고 단정하기 어려운 점, ⑦ 이 사건 주식양도계약 체결 후 받은 법률 자문의 내용에 따라 변경된 내용의 계약이 추가로 체결되었다고 하더라도 그와 같은 사정만으로 추가 계약의 내용이 허위이거나 사후적으로 조세회피만을 위해 추가되었다고 단정하기 어려운 점 등을 고려할 때 검사가 제출한 증거들로는 고객리스트를 제외한 이 사건 카지노 사업권만의 양도대가가 1,200억 원 상당이라고 단정하기 부족하다.



라) 또한, (회사명 2 생략)이 오로지 대한민국의 조세를 회피하기 위해 만들어진 도관회사에 불과하여 이 사건 카지노 사업권 양도거래의 형식상 당사자에 해당한다고 볼 여지가 없는 것은 아니지만, 다음과 같은 사정, 즉 ① 피고인회사가 이 사건 카지노 사업권을 양도하고 그 대가로 1,200억 원 상당을 받은 것으로 볼 수 없는 점, ② (회사명 2 생략)은 이 사건 주식양도계약을 체결하여 지주회사(Holding Company)로서 역할을 수행하였으며, 이 사건 주식양도계약 관련 분쟁을 해결하기 위한 합의의 당사자로도 참여한 점, ③ 주식회사 (회사명 11 생략)은 (회사명 2 생략)으로부터 받은 자금으로 다수의 부동산을 매입하여 부동산 임대업 등을 영위하고 있는 점, ④ (회사명 2 생략), (회사명 3 생략)이 별도의 인적·물적 자본 없이 설립된 것이라고 하더라도, 제출된 증거만으로 특수목적회사의 독자적인 법인격을 부인할 수 없는 점, ⑤ 현행 조세 법령상 투자목적으로 설립된 특수목적회사에 대하여 별도의 인적·물적 자본이 없다는 이유로 그 실체를 부정하는 규정도 없는 점, ⑥ 법인의 법률행위의 효과는 여전히 법률상 독립된 실체로 인정되는 당해 법인에게 귀속하는 것이고 주주에게 귀속하는 것이라고 볼 수는 없는 점, ⑦ 피고인회사가 (회사명 1 생략)과의 거래에서 단단계 구조를 선택한 것은 동일한 목적을 달성하기 위한 여러 선택 가능한 대안 중 계약당사자가 의도하는 경제적 목적을 달성하기 위한 방안을 자유롭게 선택한 것으로 특별한 사정이 없는 한 존중되어야 하는 점, ⑧ (회사명 2 생략)이 이 사건 주식양도계약에 따른 양도소득의 귀속명의자로서 이를 지배·관리할 능력이 없었다거나 이 사건 카지노 사업권 관련 일련의 거래가 명의와 실질의 괴리가 있었다고 볼 정도에 이르렀다고 단정하기 어려운 점, ⑨ (회사명 2 생략)이나 (회사명 11 생략) 등이 그 자체의 독자적인 의사 또는 존재를 상실하고 피고인회사와 재산 및 업무, 대외적인 기업활동 등이 명확히 구분되지 않고 서로 혼용되어 있다는 등 피고인회사가 위 각 회사에 대해 자신의 사업 일부로서 자회사를 운영한다고 할 수 있을 정도로 완전한 지배력을 행사하였다거나 경제적 이익을 실질적으로 지배·관리하였다고 볼 자료가 없는 점, ⑩ 피고인회사가 이 사건 카지노 사업권 양도계약에 따른 양도대금 약 170억 원 외에 추가로 지급받은 돈에 관한 자료는 없는 점, ⑪ (회사명 1 생략) 주가 하락에 대한 보상을 위한 합의는 공소외 4, 공소외인, (회사명 2 생략), 피고인 사이에 이루어졌고, 피고인회사는 위 합의의 당사자로 참여하지 않았으며 위 합의에 따라 이전된 ☆☆ 카지노에 대해 어떠한 권리를 취득하지 못하였던 점, ⑫ 피고인이 △△ 카지노나 그 소유 회사의 실질적 소유자라거나 또는 관련 정켓의 실질적 지배자라고 단정할 증거가 부족하고, 피고인이 (회사명 3 생략), (회사명 2 생략), (회사명 4 생략), (회사명 5 생략)을 실제 지배하는 자의 지위에 있었다고 볼 증거 역시 부족한 점, ⑬ (회사명 2 생략)이 당사자가 되어 체결한 이 사건 주식양도계약의 양도대금 1,200억 원 중 170억 원을 초과한 나머지가 어떠한 경로로 피고인회사의 이익으로 귀속되었는지, 향후 귀속될 가능성이 있는 것인지를 확인할 증거도 부족하고, 위 돈을 (회사명 11 생략)을 통해 국내로 반입한 것으로 단정할 수 없는 점 등을 고려할 때 검사가 제출한 증거들로는 (회사명 2 생략)이 오로지 법인세 납세의무를 회피하기 위해 만들어진 도관회사에 불과하여 이 사건 카지노 사업권 양도거래의 형식상 당사자에 해당한다거나 그 거래대금이 피고인회사에 귀속되었다고 단정하기에 부족하다.

나. 피고인의 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점

원심은, 피고인회사가 이 사건 카지노 사업권을 양도하고 그 대가로 1,200억 원 상당의 (회사명 1 생략) 주식 1,459,854,014주를 받았다고 보기 어려운 이상 피고인이 피고인회사를 위하여 위 양도대가를 보관하는 자에 해당한다고 볼 수 없음을 전제로, 피고인에 대한 위 양도대가 임의사용에 의한 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)죄 역시 성립하지 않는다고 판단하였다.

다.

피고인의 조세범처벌법위반의 점

원심은 아래와 같은 이유로 이 부분 공소사실 역시 무죄로 판단하였다.

1) 피고인이 (회사명 10 생략)을 통하여 (회사명 9 생략) 정켓을 운영하면서 그에 따른 수익을 지배·관리하였던 것이 아닌가 하는 의심이 들기는 한다.

2) 그러나 다음과 같은 사정을 종합하여 보면, 검사가 제출한 증거만으로는 2012년 귀속 종합소득세 과세기간 동안 위 정켓의 수익이 피고인에게 실질적으로 귀속되었다고 단정하기 어렵다.

가) (회사명 10 생략)은 필리핀의 근거법령에 따라 적법하게 설립된 법인으로서 그 주주로 필리핀 법인이 등재되어 있다. 설령 (회사명 10 생략)이 별도의 인적·물적 자본 없이 설립된 법인이라고 하더라도, 우리나라의 사법(私法)상으로 인적·물적 자본 없이 설립된 법인도 원칙적으로 그 주주와는 별개의 독립된 법인격을 가진 것으로 인정되고, 법인격이 인정되는 이상 권리·의무 내지 법률행위의 주체가 될 수 있다.

나) 외국인 전용 카지노를 운영하는 (회사명 9 생략)은 외국 법인과만 카지노 이용고객을 모집·알선하는 정켓 계약을 체결할 수 있고, (회사명 10 생략)이 국내 조세회피 목적으로 설립·인수되었다고 볼 만한 자료가 없으며, 피고인이 직접 자신의 명의로나 차명으로 또는 다른 명목회사를 통해 (회사명 10 생략)의 지분 전부를 소유하고 있었다거나, 실질적으로 지배하였다고 볼 만한 자료도 없다.

다) 한국인인 피고인이 위 정켓을 통해 중국인 고객들을 다수 유치할 수 있는 능력이나 인적관계가 있었다고 볼 만한 자료가 없다.

라) 위 정켓 계약에 따른 보증금이 '▽▽회' 명의로 입금되었고, ◇◇ 카지노의 월별결산서 등 내부분서에 정켓의 소유자로 공소외 8이 운영하는 정켓의 이름인 '▽▽회'가 기재되어 있다.

마) 위 정켓은 중국 등의 고객으로부터 프론트머니를 해외계좌로 입금받기도 하였는데, 피고인이 위 각 해외계좌를 차명으로 사용하였다고 볼 만한 자료가 없고, 정켓의 운영수익이 위 계좌 등을 통해서거나 다른 경로를 통해 피고인에게 전달되었다고 볼 만한 증거가 부족하다.

바) 피고인이 주식회사 (회사명 12 생략)을 실질적으로 소유·운영하였다고 하더라도, 정켓의 보증금이 (회사명 12 생략)에 전달되었다는 사정만으로 정켓의 운영수익까지 피고인이 개인적으로 취득하였다고 단정하기 어렵다.

사) 피고인은 공소외 3에게 위 정켓이 공소외 8의 소유라고 이야기하였고, 공소외 8도 위 정켓을 자신이 직접 운영하였으며 그 수익도 본인의 소유라고 주장하고 있다.

◇◇ 카지노 소속 직원으로 정켓 계약 체결 업무를 담당한 공소외 9는 원심 법정에서 '공소외 3이 정켓의 실제 소유자라고 알고 있었고 피고인의 존재는 몰랐다.

'는 취지로 진술하였다.

라. 피고인회사

원심은 피고인에 대한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점이 인정되지 않는다는 점을 전제로 하여, 양벌규정에 의해 공소제기된 피고인회사에 대한 이 부분 조세범처벌법위반죄도 성립하지 않는다고 판단하였다.

### 3. 항소이유의 요지

가. 피고인의 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점 및 피고인회사의 조세범처벌법위반의 점에 관하여

- 1) 공소외 4, 공소외 5의 각 진술은 충분히 믿을 수 있는데도 원심은 근거 없이 그 신빙성을 배척하였다.
- 2) 공소외 4, 공소외 5의 각 진술을 비롯한 여러 증거들에 의하여 인정되는 거래의 경위와 그 내용, 거래 전후의 사정 등을 종합하여 보면, 피고인회사의 카지노 사업권 양도대금이 약 1,200억 원 상당에 이른다는 사실을 인정할 수 있다.
- 3) 또한 증거에 의하여 인정되는 거래 경위와 거래대금 지급 방식, 자금흐름 내역, (회사명 11 생략)의 임원과 주주 구성 등의 사정에 비추어 보면, 거래에 동원된 (회사명 2 생략) 등의 회사는 모두 형식적인 당사자에 불과하다는 사실이 확인된다.
- 4) 그런데도 이 부분 공소사실을 무죄로 본 원심판결에는 사실을 오인하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다.

나. 피고인의 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 관하여

위에서 본 바와 같이 피고인회사가 (회사명 1 생략)에 이 사건 카지노 사업권을 양도하고 그 대가로 1,200억 원 상당을 받기로 한 것으로 볼 수 있는데도, 원심이 이를 인정할 수 없음을 전제로 피고인이 그 양도대가를 보관하는 자의 지위에 있지 않다고 판단하여 이 부분 공소사실을 무죄로 판단한 데에는 사실오인의 잘못이 있다.

다.

피고인의 조세범처벌법위반의 점에 관하여

증거에 의하면 ◇◇ 카지노에서 (회사명 10 생략) 명의로 정켓 계약을 체결하여 사업을 영위한 실질적인 주체는 피고인이고, 그에 따른 수익 역시 피고인에게 귀속되었다고 충분히 인정할 수 있다.

그런데도 이 부분 공소사실을 무죄로 판단한 원심판결에는 사실을 오인하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다.

### 4. 피고인들의 주장 요지

가. 피고인의 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점 및 피고인회사의 조세범처벌법위반의 점에 관하여

- 1) 이 사건 주식양도계약의 목적물 및 가액에 관한 주장

가) 이 사건 주식양도계약은 ▽▽회[공소외 8이 카지노 고객 유치 등을 위하여 설립한 단체, 법인명: (법인명 생략)공사, 이하 '▽▽회'라고 한다]가 (회사명 1 생략)에 ① 이 사건 카지노 사업권(약 170억 원)과 ② ▽▽회의 VIP 고객명단 및 네트워크(약 1,030억 원)를 양도하는 것이다.

나) 이 사건 카지노 사업권의 객관적 가치는 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이의 양도계약 이전에 잠정적으로 180억 원으로 정해졌다가 감정평가를 통해 약 170억 원으로 결정되었다.

이러한 감정평가가 부당하다거나 허위라고 볼 근거가 전혀 없다.

다) (회사명 8 생략)은 2012. 4.경 피고인회사를 인수하였는데, 당시의 양도대금은 120억 원이었다.

△△ 카지노의 규모와 재정 상황, 2014년 전후로 제주특별자치도 내 카지노 영업권이 거래된 사례 등에 비추어 볼 때 2년 만에 그 가치가 1,200억 원으로 상승한다는 것은 경험칙에 반한다.

라) 공소외 8은 이 사건 주식양도계약 이후 정켓 영업을 중단하였으며, 이후 공소외 4는 (회사명 1 생략)에 ▽▽회로부터 받은 고객리스트와 ☆☆ 카지노를 1,200억 원에 매각하려고 하였다.

이러한 점에 비추어 보더라도, ▽▽회가 가진 VIP고객리스트를 비롯한 '정켓 영업권'은 상당한 가치를 가진 영업자산으로 이 사건 주식양도계약에서 1,000억 원 상당의 가치로 평가된 것을 알 수 있다.

마) 공소사실에 부합하는 듯한 공소외 4, 공소외 5의 진술은 '피고인회사나 (회사명 8 생략)의 대표자나 주주도 아닌 피고인을 피고인회사의 실질적인 소유자로 알았다'는 것으로 그 자체로 비합리적이고 객관적으로 확인된 사실과도 다르다.

공소외 4, 공소외 5는 정당한 이유 없이 원심 법정에도 출석하지 않았을 뿐만 아니라, 허위진술을 할 동기도 충분하다는 점에서 그 진술을 믿을 수 없다.

바) 당심 증인 공소외 10의 법정진술 역시 당시 ◎◎호텔 카지노의 소유자인 주식회사 (회사명 13 생략)의 기업가치평가 등 객관적인 자료에 반하거나, 사실에 반하는 내용이어서 믿기 어렵다.

또한 공소외 10은 배임 혐의를 받고 있어 (회사명 13 생략)의 재산상태에 관한 허위진술을 할 동기가 있다.

2) 이 사건 주식양도계약의 실제 당사자 및 이익 귀속 주체에 관한 주장

가) 이 사건 주식양도계약의 실제 당사자 및 이익 귀속 주체는 (회사명 2 생략)을 실질적으로 지배하는 공소외 8 또는 공소외 8이 운영하는 ▽▽회이다.

따라서 이를 통해 피고인회사에 어떠한 이익이 귀속되었다고 할 수 없다.

나) 이 사건 주식양도계약의 대가로 교부된 1,200억 원 상당의 주권이 피고인회사에 귀속되었다고 볼 수도 없고, 피고인회사가 이를 지배·관리할 수 있는 지위에 있지도 않았다.

다) 이 사건 주식양도계약의 당사자는 ▽▽회의 자회사인 (회사명 2 생략)임이 명백하고, 계약 이행 이후 (회사명 1 생략)의 주가 하락에 대한 보상 내용을 정한 2015. 5. 5.자 합의(이하 '이 사건 보상합의'라 한다)의 당사자 역시 ▽▽회이며, 위 보상합의에서 합의된 보상 또한 ▽▽회의 이익으로 귀속되었다.

라) 검사는 내국법인인 (회사명 11 생략)을 통해 이 사건 주식양도계약의 대가가 피고인회사에 귀속되었다고 주장하는 것으로 보이나, (회사명 2 생략)의 자금이 (회사명 11 생략)으로 이동한 시점에는 이미 공소외 8 등 중국 투자자 그룹이 (회사명 11 생략)을 운영하고 있었으므로 이를 두고 이 사건 주식양도계약으로 인한 이익이 피고인회사에 귀속되었다고 볼 수 없다.

3) 사기 기타 부정한 행위의 존부에 관한 주장

가) 조세범처벌법상의 '사기 기타 부정한 행위'에 해당하려면 과세권 행사를 불가능하게 하는 적극적 행위를 하였다는 사실이 인정되어야 하는데, 피고인이나 피고인회사는 그와 같은 행위를 한 사실이 없다.

나) 이 사건 주식양도계약에서 사용된 것과 같은 다단계 거래구조는 홍콩의 카지노 거래에서 일반적으로 사용되는 방식이고, 이 사건 거래구조는 홍콩 거래소에 2014. 4. 3.자로 이미 공시되었다.

다) 설령 검찰의 주장대로 (회사명 2 생략)과 (회사명 6 생략)간의 주식 매도대금을 피고인회사의 사업권 양도 대가로 볼 수 있다고 하더라도, 이에 대해서는 법인세법상 부당행위계산부인 규정에 의하여 세무조정금액을 산출하여 과세를 하면 되는 것이고, 이는 세무회계와 기업회계와의 차이로 인하여 생긴 금액에 해당하므로 사기 기타 부정한 행위로 인하여 생긴 소득으로는 볼 수 없다.

나. 피고인의 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 관하여

1) 이 사건 주식양도계약과 관련하여 (회사명 1 생략)의 자회사인 (회사명 6 생략)으로부터 (회사명 1 생략) 주식의 화채된 주권을 수령한 것은 (회사명 2 생략)과 (회사명 3 생략)이다.

피고인은 이 사건 주식양도계약과 관련하여 (회사명 1 생략)으로부터 주권을 교부받은 사실도, 피고인회사를 위해 보관한 사실도 없어 업무상 보관자의 지위가 인정될 수 없다.

2) 또한 피고인은 위 주권을 현금화하여 임의로 사용한 사실도 없다.

오히려 이 사건 주식양도계약의 당사자인 (회사명 2 생략) 등은 이후 (회사명 1 생략) 주가와 관련된 분쟁 과정에서 협상을 통해 (회사명 1 생략) 주권을 전부 되돌려 준 사실이 있을 뿐이다.

다.

피고인의 조세범처벌법위반의 점에 관하여

1) 피고인은 ◇◇ 카지노의 정켓을 실제로 운영한 적도 없으며, 정켓 운영에 따른 이익을 취한 바도 없다.

2) (회사명 9 생략)과 (회사명 9 생략)▽▽회 사이의 정켓 계약서에는 공소외 8이 서명을 하였고, 거래 과정에서 작성된 정산서에도 거래 상대방이 '▽▽회'로 기재되어 있다.

증거로 제출된 (회사명 9 생략)의 통장 사본(증거기록 제14권 제226면)의 기재에 의하면, ◇◇ 카지노의 정켓 개설을 위한 보증금 지급 역시 ▽▽회의 자금으로 이루어졌음을 알 수 있다.

3) 이 사건 공소사실은 피고인이 ◇◇ 카지노의 정켓 수익을 중국의 차명계좌에 은닉하였다는 것이나, 그러한 중국 계좌가 전혀 특정되지도 않았다.

4) 필리핀 법인인 (회사명 10 생략)의 명의로 정켓 계약을 한 것은 위커힐 ◇◇ 카지노에서 정켓 계약을 한 모든 업체에 해당하는 일반적 업무처리 방식으로, 이를 특별히 부정한 행위로 볼 수 없다.

따라서 사기 기타 부정한 행위도 인정되지 않는다.

5. 피고인의 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점에 관한 판단

가. 기초사실

원심 및 당심이 적법하게 채택하여 조사한 증거에 의하면 다음과 같은 사실을 인정할 수 있다.

1) 이 사건 거래의 배경

가) 피고인회사(당시 상호 (회사명 7 생략))는 2007. 11. 19.경 이 사건 카지노 사업권을 약 8,793,519,777원 상당에 양수하였다.

나) 피고인은 2012. 4. 20.경 △△ 카지노를 운영하는 법인인 피고인회사를 실질적으로 소유하던 공소외 2를 만나 피고인회사 매입을 위한 협상을 진행하였다.

그에 따라 2012. 4. 27.경 피고인회사의 이 사건 카지노 사업을 대금 120억 원에 (회사명 8 생략) 명의로 양수하는 영업양도계약이 체결되었고, 이후 (회사명 8 생략)은 피고인회사의 주식 100%를 취득하였다.

다) (회사명 1 생략)은 2013. 9.경 <<개발을 설립하고 총 사업비 약 2조 원을 투자하여 호텔, 콘도, 면세점, 테마파크, 카지노 등이 있는 대규모 복합 리조트(>>월드)를 개발하여 운영하는 프로젝트사업을 추진하였다.

라) (회사명 1 생략)의 회장 공소외 4는 2014. 1.경 △△ 카지노에 방문하여 이 사건 카지노 사업권 매도 의사를 타진하였다.

## 2) 이 사건 거래 관련 회사들의 설립 및 인수

가) 이 사건 카지노 사업권에 대한 매각 협상 결과 2014. 4.경 및 2014. 6.경 이 사건 주식양도계약과 자산양도계약이 체결되었는데, 각 계약과 관련된 회사들의 설립 및 주식인수 경위는 아래와 같다.

나) 공소외인은 2014. 3. 7.경 (회사명 3 생략)(2014. 1. 13. BVI에 설립된 법인)의 발행주식 전체를 취득하였다.

같은 날 공소외 8과 공소외인, 공소외 11 등이 (회사명 3 생략)의 이사로 선임되었다.

다) (회사명 3 생략)은 2014. 3. 8. (회사명 4 생략)(2014. 2. 13. 홍콩에서 설립된 법인)을 인수하여 발행주식 전체를 취득하였고, 같은 날 공소외인이 (회사명 4 생략)의 이사로 선임되었다.

라) 공소외인은 2014. 3. 21.경 (회사명 2 생략)(이 사건 카지노 사업권을 (회사명 1 생략) 측에 양도하기 위해 2014. 2. 5. BVI에 설립된 법인)의 발행주식 전체를 취득하였고, 같은 날 (회사명 2 생략)에 (회사명 3 생략)주식 전부를 양도하였다.

공소외 8, 공소외인은 같은 날 (회사명 2 생략)의 이사로 선임되었다.

마) (회사명 4 생략)은 2014. 3. 27. 경영컨설팅, 인수합병컨설팅 등을 목적으로 (회사명 5 생략)을 설립하였고, 이후 2014. 6. 27. 공소외 3이 (회사명 5 생략)의 대표이사로, 공소외 4가 그 사내이사로 각 취임하였다.

바) (회사명 6 생략)은 2014. 3. 12. BVI에 설립된 법인으로, (회사명 1 생략)에서 그 지분 100%를 보유하고 있다.

사) 이 사건 거래 관련 회사들의 설립 및 인수 과정을 간략하게 표현하면 아래와 같다.

## 3) 이 사건 주식양도계약과 자산양도계약의 체결

가) 공소외인과 (회사명 1 생략)은 2014. 3.경 '피고인회사의 주식을 100% 소유하고 있는 (회사명 8 생략)의 구조를 개편하여 (회사명 3 생략)이 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권을 간접적으로 소유하게 한 다음 (회사명 1 생략)이 (회사명 3 생략)의 주식을 인수함으로써 이 사건 카지노 사업권을 인수한다'는 내용의 양해각서 초안을 작성하였다(증거기록 제841면).

나) 그 후 위 양해각서 초안의 일방 당사자인 공소외인을 (회사명 2 생략)으로, 공소외인을 계약의 보증인으로 각 수정하는 등 내용이 일부 수정된 양해각서 수정안이 2014. 3. 21.자로 작성되었다(증거기록 제943면).

다) (회사명 2 생략)과 (회사명 6 생략) 사이에서 2014. 4. 2.경 공소외인을 보증인으로 하여 이 사건 주식양도계약이 체결되었는데, 주요 내용은 아래와 같다(증거기록 제168면, 국문번역본).

- (회사명 3 생략)은 (회사명 4 생략)의 발행주식 전체를 실질적으로 소유하여 그 결과 한국 자회사인 (회사명 5 생략)의 발행주식 전체를 법적으로 실질적으로 소유한다.

- 보증인은 (회사명 8 생략) 발행주식 99%를 소유한다.

(회사명 8 생략)은 결과적으로 피고인회사의 발행주식 전체를 소유하게 된다.

(회사명 8 생략) 및 그 자회사를 (회사명 8 생략) 그룹이라고 한다.

피고인회사는 주로 △△ 카지노 사업을 수행한다.

- (회사명 8 생략) 그룹은 현재 영업 중인 △△ 카지노 사업 및 기업자산(카지노)에 현재 부여된, 혹은 앞으로 부여될 모든 권리의 (회사명 5 생략)에 대한 양도를 포함하는 내부적 사업재편을 진행하고 있다.

이러한 재편이 끝나면 (회사명 3 생략)은 (회사명 5 생략)을 통하여 현재 영업 중인 △△ 카지노 사업 및 기업자산(카지노)에 대한 모든 권리, 소유권, 이익을 간접적으로 가지게 된다.

- 이 계약의 조항 및 조건에 따라 (회사명 3 생략) 발행주식 전체에 해당하는 판매대상 주식에 대하여 판매자는 이를 판매하고, 구매자는 이를 구매하는 데에 동의한다.

- 주식 양도 및 주주의 대출에 대한 대가는 한화로 1,200억 원(875,912,408.76 홍콩달러)이다.

이는 계약 완성 때 구매자나 판매자에게 (회사명 1 생략) 주권을 발행함으로써 행해진다.

라) (회사명 1 생략)은 2014. 4. 3. 홍콩증권거래소에 '완전자회사인 (회사명 6 생략)이 (회사명 2 생략)으로부터 이 사건 카지노 사업권을 보유한 (회사명 3 생략)의 발행주식 전체를 거래 종결 시 발행될 1,200억 원(약 875,912,409 홍콩 달러) 상당의 (회사명 1 생략) 주권과 교환하는 방식으로 양수함으로써 간접 지배하는 대한민국 완전자회사를 통해 △△ 카지노 사업에 참여한다.

'는 내용을 공시하였다(증거기록 제5071면).

마) ♡♣ 법률사무소의 공소외 12 변호사 등은 피고인의 자문 의뢰에 따라 이 사건 주식양도계약의 법률상 문제점에 관하여, 2014. 5. 12. '사업양도 관련 이슈들의 검토'라는 제목의 자문서를, 2014. 5. 14. '거래구조 관련 대안 검토 요지'라는 제목의 자문서를 작성하여 보냈는데, 그 주요 내용은 다음과 같다.

○ 사업양도 관련 이슈들의 검토(증거기록 제1081면) 1. 사실관계 피고인회사는 (회사명 5 생략)에 이 사건 카지노 사업권을 180억 원에 양도하고자 하고, 그 후 (회사명 2 생략)이 이 사건 카지노 사업권을 실질적으로 지배하는 (회사명 3 생략)의 발행주식 전체를 (회사명 1 생략)의 완전자회사에 양도하며, 그 대가로 1,200억 원 상당의 (회사명 1 생략) 발행주식을 수취할 예정이다.

2. 세무이슈 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권 매각이 세법상 특수관계인 간의 거래에 해당할 여지가 있고, 1,200억 원 상당이 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권에 대한 법인세법상의 시가로 간주될 위험이 있다.

3. 배임이슈 (회사명 5 생략)을 지배하고 있는 (회사명 2 생략)이 주식 매도대가로 1,200억 원을 수취하기로 한 상황에서, 피고인회사의 대표이사가 이 사건 카지노 사업권을 180억 원에 매도하는 것은 회사에 대한 신임관계를 저버리는 저가매도로 판단될 수 있다.

4. 결론 이러한 위험을 제거하기 위하여 피고인회사의 상위 회사((회사명 14 생략))에 대한 주식 이전의 방식을 채택하는 방안을 제안한다.

○ 거래구조 관련 대안 검토 요지(증거기록 제1091면)대안1. 세무상, 형사상 및 민사상 문제점들이 발생할 가능성이 높은 피고인회사 명의의 영업허가권 및 영업자산을 이전하는 거래 대신, 피고인회사의 상위 회사인 (회사명 8 생략)에 대한 주식을 매수인에게 이전하고 (회사명 8 생략)의 주주에게 (회사명 1 생략)의 신주를 배정하는 방안.대안2. 복수의 회계법인으로부터 이 사건 카지노 사업권의 객관적 가치에 대한 감정평가를 득하여 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이의 이 사건 카지노 사업권 매각의 공정성을 객관적으로 확보할 수 있는 방안을 강구하고, 나머지 금액은 영업노하우의 대가, 고객리스트의 제공, 협력관계의 유지에 대한 대가 등의 명목으로 구분하여 1,200억 원이 이 사건 카지노 사업권만의 양도대가를 의미한다고 볼 수 있는 내용을 수정하는 방안.

바) ♡♡ 법률사무소 측은 위 '거래구조 관련 대안 검토 요지'의 '대안2'를 반영하여 2014. 5. 27. (회사명 1 생략)의 사내 변호사인 공소외 5와 피고인에게 '① 계약완료 후 ○년 동안 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에게 카지노 사업 운영 및 경영에 대한 조언을 제공하여 카지노 사업 소유권의 전환을 지원하고, ② 계약완료 후 ○일 안에 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에 카지노에 입장할 수 있는 고객의 리스트를 제공해야 하며, 해당 리스트에서 제시된 고객이 ○일의 기간 동안 최소 ○의 수익(목표 수익)을 내지 못할 경우 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에게 목표 수익에서 실제 고객이 발생시킨 수익을 뺀 부족분만큼의 금액을 지급해야 하고, ③ (회사명 6 생략)이 (회사명 2 생략)에게 지불하는 매도 대가는 위 ①, ②항 등에 대한 대가를 포함한다.

'는 내용이 추가된 계약서 초안을 송부하였다(증거기록 제7215면).

사) 피고인회사는 2014. 6. 2. (회사명 5 생략)에 이 사건 카지노 사업권을 180억 원에 양도하는 내용의 자산양도계약을 체결하면서, 위 양도대금은 당사자들이 지명하는 2개의 감정평가법인에 의한 감정평가액의 산술평균을 반영하여 확정하고, 계약금 50억 원은 계약 당일 또는 당사자들이 합의하는 날에, 나머지 양도대금은 피고인회사와 이영 사이의 판결(서울고등법원 2013나55937호)이 확정되는 날 또는 그에 대한 대법원판결이 선고되는 날부터 3일 이내에 지급하기로 하였다(이하 '이 사건 자산양도계약'이라 하고, 이 사건 주식양도계약과 자산양도계약을 합하여 '이 사건 거래'라고 한다.

증거기록 제232면, 국문번역본).

아) (회사명 2 생략)은 ♡♡ 법률사무소에서 2014. 5. 27. 공소외 5와 피고인에게 송부한 위 계약서 초안을 일부 반영하여 2014. 6. 16. (회사명 6 생략)과 종전에 체결된 이 사건 주식양도계약의 내용을 일부 수정한 추가계약을 체결하였는데(이하 '이 사건 추가계약'이라 한다.

증거기록 제111면), ♡♡ 법률사무소의 수정 의견은 다음과 같이 반영되었다(증거기록 제122면).

- (1) 계약완료 후 3년 동안 카지노 사업을 매끄럽게 (회사명 6 생략)에 이전하기 위하여 (회사명 6 생략)이 이따금(from time to time) 카지노 사업의 관리 및 운영에 관한 조언을 구할 시 (회사명 2 생략)은 이러한 조언을 제공한다.
- (2) 계약완료 후 7일 안에 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에 카지노에 입장할 수 있는 VIP고객(High Rolling Customers)과 잠재 고객이 될 수 있는 고객 명단(이하 '고객리스트'라고 한다)을 제공하고, (회사명 6 생략)이 이 VIP 고객에게 마케팅할 수 있도록 돕는다.

4) 이 사건 주식양도계약 및 자산양도계약의 이행 경과



공소외 13은 2014. 5. 5. 인천공항을 통하여 입국하면서 4,000만 홍콩달러를 외화로 반입하였고, 2014. 5. 16. 위 돈을 (회사명 4 생략) 명의의 계좌에서 (회사명 5 생략) 명의의 계좌로 송금하였다(증거기록 제1198면).

가) (회사명 5 생략)은 2014. 5. 29.경 피고인회사에 카지노 사업권에 대한 선급금 명목으로 약 52억 원을 송금하였고, 피고인회사는 같은 날 위 돈으로 미래저축은행에 대한 채무를 변제하였다.

나) 피고인회사와 (회사명 5 생략)은 2014. 6. 2. 제주특별자치도지사에게 관광사업양수신고를 하였고, 그 무렵 위 신고가 수리되었다(증거기록 제4454면).

다) (회사명 2 생략)은 2014. 4. 2.경 이 사건 주식양도계약에 따른 양도대가로 (회사명 1 생략) 주식 1,459,854,014주(액면가 0.6 홍콩달러, 전체 가액 875,912,408.4 홍콩달러)를 취득한 다음 2014. 6. 16. 총 1,304,358,597주가 화체된 주권을 교부받았고, 같은 날 (회사명 3 생략)은 155,495,417주 상당의 (회사명 1 생략) 주권을 교부받았다(증거기록 제499면 이하, 제4379면 이하).

라) (회사명 3 생략)은 2014. 11. 25. (회사명 2 생략)에 (회사명 1 생략) 발행주식 155,495,417주 중 11,928,224주를 양도하고(증거기록 제511면), 2014. 12. 19. (회사명 5 생략)에 나머지 143,567,193주를 현물출자하였다(증거기록 제516면).

마) (회사명 5 생략)은 2015. 1. 29. 피고인회사에 이 사건 자산양도계약의 잔금 명목으로 위와 같이 현물출자 받은 11,801,223,298원 상당의 (회사명 1 생략) 발행주식 143,567,193주를 양도하였고, 피고인회사는 같은 날 (회사명 5 생략)에 '(회사명 1 생략)의 주식 143,567,193주를 양수함으로써 이 사건 자산양도계약에 따른 대금을 모두 지급받았다'는 취지의 영수증을 교부하였다(증거기록 제524면).

#### 5) 주가 하락으로 인한 분쟁과 그에 따른 추가 합의

가) 한편, (회사명 2 생략)은 2014. 12.경 (회사명 1 생략) 발행주식 합계 554,358,597주를 처분하여 현금화하였는데(증거기록 제498면), 그 무렵 (회사명 1 생략)의 주가는 최초 취득 당시와 비교하면 절반 정도로 떨어진 상황이었다.

나) ♡ 법률사무소의 공소외 14 변호사는 2015. 1. 14. 17:31경 피고인과 공소외 7에게 '① 양수인((회사명 5 생략))이 (회사명 1 생략) 발행주식의 주가가 1주당 0.6 홍콩달러 이상을 유지할 것으로 설명·보장하였으나 현재 0.32 홍콩달러까지 하락하여 손해를 입었다.

② 양수인과 양도인은 기존 정క들이 양도 이후에도 이 사건 카지노에서 계속 영업할 수 있도록 약정하였으나 양수인은 기존 정క들이 영업하는 것을 거절하였다.

'는 취지의 내용증명 초안을 보냈고, 공소외 15가 2015. 1. 14. 23:55경 공소외 7에게 위 초안에 '③ (회사명 21 생략)에서 △△ 카지노의 개장과 동시에 공소외 8에게 1억 홍콩달러 상당의 칩을 제공하기로 하였으나, 개장을 불과 4일 앞두고 이에 대한 언급이 없다.

'는 취지의 내용이 추가된 내용증명 수정본을 보냈다.

공소외 7은 2015. 1. 15. (회사명 5 생략)에 위 내용증명 수정본을 보냈다(증거기록 제529면 이하).

다) 이에 대해 (회사명 5 생략)은 2015. 1. 16. 피고인 회사에 '① (회사명 1 생략) 발행주식의 가치나 환율의 변동가능성에 관계없이 대상주식의 가치를 1주당 0.6 홍콩달러로 확정하기로 합의하였거나 1주당 가치를 보장한 바 없다.

② 기존 정క들의 계속营业을 보장한 바 없다.

③ 공소외 8에게 1억 홍콩달러 상당의 칩을 제공하기로 약정한 바 없다.

‘는 취지의 내용증명을 보냈다.

라) 2014. 4. 2.경 1주당 약 0.72 홍콩달러(증가 기준)였던 (회사명 1 생략) 발행주식의 주가가 2014. 12.경 1주당 약 0.3 홍콩달러, 2015. 5. 5.경 1주당 약 0.16 홍콩달러까지 하락하자(증거기록 제1343면), 공소외 4와 공소외인, (회사명 2 생략), 피고인은 2015. 5. 5. ‘이 사건 주식양도계약과 관련하여 어떠한 문제 제기도 하지 않는다.

‘는 것을 조건으로 ‘공소외 4가 ① (회사명 2 생략)이 (회사명 15 생략)에 (회사명 1 생략) 발행주식 905,495,417주를 5,000만 홍콩달러(약 72억 550만 원 상당)에 양도하는 거래를 주선하고, ② ☆☆ 카지노를 인수하는 양수대금 1억 홍콩달러(약 137억 9,700만 원 상당)를 대납하며, ③ 5억 3,600만 홍콩달러(약 808억 161만 원 상당)를 에스스로 방식으로 지급’하기로 하는 내용의 이 사건 보상합의를 체결하였다(증거기록 제411면).

마) (회사명 2 생략)은 2015. 5. 5. (회사명 15 생략)에 (회사명 1 생략) 발행주식 905,495,417주를 5,000만 홍콩달러에 양도하기로 하는 계약을 체결하였는데, 당시 (회사명 2 생략)이 (회사명 1 생략) 발행주식 761,928,224주를, 피고인회사가 (회사명 1 생략) 발행주식 143,567,193주를 보유하고 있었다(증거기록 제447면).

바) 피고인회사는 2015. 6. 11. (회사명 2 생략)이 (회사명 15 생략)에 피고인회사 소유의 (회사명 1 생략) 주식을 매각하고, (회사명 15 생략)이 그 매매대금을 (회사명 2 생략)에 전부 지급하는 데 동의한다는 내용의 확인서를 작성하여 주었고, (회사명 15 생략)은 2015. 6. 11. (회사명 2 생략)에 위 양도대금 5,000만 홍콩달러를 지급하였다(증거기록 제469, 470면).

사) 공소외 4는 2015. 6. 1.부터 2015. 12. 30.까지 5억 3,600만 홍콩달러(약 808억 161만 원 상당)를 에스스로 방식으로 홍콩 소재 로펌인 ♡♡ 명의의 계좌에 예치하였다.

#### 나. 쟁점

이상의 사실을 바탕으로 피고인에 대한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점 판단에 관련된 쟁점을 정리하면 다음과 같다.

- ① 이 사건 주식양도계약의 진정한 목적물과 그 거래가액
- ② 국제기본법의 실질과세원칙에 따른 피고인회사의 납세의무 인정 가능성
- ③ ‘사기 기타 부정한 행위’ 인정 여부

④ 위 각 쟁점과 관련된 공소외 4, 공소외 5의 각 진술의 신빙성 인정 여부

아래에서는 먼저 공소외 4, 공소외 5 진술의 신빙성이 인정되는지에 대하여 먼저 살펴본 후 나머지 쟁점에 대하여 보기로 한다.

다.

공소외 4, 공소외 5 진술의 신빙성

#### 1) 관련 법리

수사기관이 원진술자의 진술을 기재한 조서는 원본 증거인 원진술자의 진술에 비하여 본질적으로 낮은 정도의 증명력을 가질 수밖에 없다는 한계를 지니는 것이고, 특히 원진술자의 법정 출석 및 반대신문이 이루어지지 못한 경우에는 그 진술이 기재된 조서는 법관의 올바른 심증 형성의 기초가 될 만한 진정한 증거가치를 가진 것으로 인정받

을 수 없는 것이 원칙이라 할 것이다.

따라서 피고인이 공소사실 및 이를 뒷받침하는 수사기관이 원진술자의 진술을 기재한 조서 내용을 부인하였음에도 불구하고 원진술자의 법정 출석과 피고인에 의한 반대신문이 이루어지지 못하였다면 진정한 증거가치를 인정하기 어려우므로 이를 주된 증거로 하여 공소사실을 인정하는 것은 원칙적으로 허용될 수 없다 할 것이나, 다만 그 조서에 기재된 진술이 직접 경험한 사실을 구체적인 경위와 정황의 세세한 부분까지 정확하고 상세하게 묘사하고 있어 구태여 반대신문을 거치지 않더라도 진술의 정확한 취지를 명확히 인식할 수 있고 그 내용이 경험칙에 부합하는 등 신빙성에 의문이 없어 조서의 형식과 내용에 비추어 강한 증명력을 인정할 만한 특별한 사정이 있거나, 그 조서에 기재된 진술의 신빙성과 증명력을 뒷받침할 만한 다른 유력한 증거가 따로 존재하는 등의 예외적인 경우에는 그 증거가치를 인정할 수 있다(대법원 2006. 12. 8. 선고 2005도9730 판결, 대법원 2011. 9. 8. 선고 2008도5698 판결 참조).

## 2) 판단

원심은 앞서 본 이유로 공소외 4, 공소외 5 진술의 신빙성을 인정하지 않았다.

그러나 이 사건 기록에 의하여 인정되는 아래와 같은 사정을 위 법리에 비추어 살펴보면, 공소외 4, 공소외 5의 진술은 직접 경험한 사실을 구체적인 경위와 정황의 세세한 부분까지 정확하고 상세하게 묘사하고 있어 구태여 반대신문을 거치지 않더라도 진술의 정확한 취지를 명확히 인식할 수 있거나, 대질신문을 실시하는 등 조서의 형식과 내용에 비추어 그 증명력을 인정할 만한 사정이 있고, 다른 유력한 증거에 의하여 조서에 기재된 진술의 신빙성과 증명력이 뒷받침되므로, 위 각 진술은 그 신빙성을 인정할 수 있다고 할 것이다.

가) 공소외 5에 대한 제2회 검찰조사(증거기록 제7151면)는 공소외 8과의 대질 방식으로 이루어졌다.

이 과정에서 공소외 5는 공소사실에 부합하는 취지의 진술을, 공소외 8은 피고인의 주장에 부합하는 취지의 진술을 하였는데, 이러한 과정을 거치면서 적어도 공소외 5에 대하여는 피고인의 변소내용에 기초한 질문 및 이에 대한 구체적이고 상세한 진술이 이루어져 반대신문에 준하는 절차가 있었던 것으로 볼 수 있다.

나) 피고인은, 서울지방국세청이 2017. 3.경 (회사명 1 생략)카지노(△△ 카지노) 및 (회사명 5 생략)에 대한 세무조사를 실시하였기 때문에 공소외 4와 공소외 5는 수사기관의 구조화된 신문에 부합하는 진술을 할 수밖에 없는 상황이었다는 점을 들어 공소외 4 등의 진술을 믿을 수 없다는 취지로도 주장하나, 세무조사를 받고 있다는 이유로 공소외 4 등이 적극적으로 조사에 협조하는 것을 넘어 피고인이나 피고인회사에 대한 허위진술을 할 동기가 발생하였다고 보기 어렵고, 수사기관이 그와 같은 허위진술을 유도하거나 지시하였다는 의심을 할 만한 특별한 정황이 인정되지도 않는다.

오히려 공소외 8은 2017. 6. 29.경 공소외 4에게 다음과 같은 내용의 문자메시지를 발송한 사실이 있다(증거기록 제 7365, 7399면).

양 회장, 한국 김 회장에게서 연락이 왔습니다.

김 회장이 말하기를, 국세청에서 김 회장을 조사하는데 자신에게 문제가 생기면 당신에게도 문제가 생기고, 우리 회사에 문제가 생기면 당신네 회사에도 문제가 생긴다.

그러니 우리와 같은 답을 원한다.

변거로운 일이 없기를 바라고 잘 생각해 보길 바란다고 합니다(수사 과정에서의 통역인에 의한 번역이다).양사장님, 방금 한국에서 김사장이 전화 왔는데 국세청에서 자기를 찾는대요. 자기한테 문제가 있으면 양사장님 쪽도 같은 문제가 있을 테니 같이 해결방안을 찾아 일이 더 커지지 않게 하고 싶답니다.

사람을 보내서 자세한 내용을 알아봐 주실 수 있을까요?(2021. 11. 11.자 번역문, 이 법원에서 실시한 번역이다)주10)

위 내용에 비추어 볼 때, 공소외 4에 대하여 특정한 내용의 진술을 권유한 것은 오히려 피고인 측일 수 있다는 의심이 들고, 공소외 4는 이미 위와 같은 요구를 받은 상태였음에도 검찰 조사를 받으면서 상당 부분 피고인 측과 다르게 자신의 의사에 따라 독자적인 진술을 하였다는 점에서, 이를 신빙할 수 있을 만한 정황이 있다고 볼 수 있다.

다) 뒤에서 보는 바와 같이 공소외 4와 공소외 5는 수사기관에서 이 사건 카지노 사업권이 이 사건 주식양도계약의 실제 목적물이며 그 가액이 1,200억 원이고, 피고인이나 공소외 8이 주장하는 고객리스트 등은 계약 목적물에 포함되지 않는다는 취지로 진술하였다.

이러한 진술은 이 사건 주식양도계약의 계약서 자체와 이후 홍콩 거래소에 공시된 자료(증거기록 제5071면), (회사명 1 생략)의 연차보고서(추가증거기록 제19면) 등 객관적 자료에 의하여 뒷받침된다.

라) 공소외 4는 검찰 조사에서 '피고인과 이 사건 카지노 사업권 인수에 대하여 교섭하는 도중에 ○○호텔 카지노(●● 카지노) 인수에 대한 협상도 진행하였는데, 당시 상대방은 800억 원을 거래가액으로 제시하였다'는 취지로 진술하였는데, 이후 이 법정에서 공소외 10 역시 ○○호텔 카지노의 양도가액으로 800억 원을 제시하였다고 진술하였다.

이는 공소외 5가 ○○호텔 측과 교섭 과정에서 주고받은 이메일의 내용과도 부합한다(증거기록 제7458면 이하).

마) 원심은 공소외 4가 특별한 신뢰관계도 없는 공소외 3의 말만 믿고서 피고인회사나 그 지배회사의 임원이나 주주가 아닌 피고인을 △△ 카지노의 실제 소유자라고 전적으로 신뢰하는 것은 경험칙에 어긋난다고 보았으나, 이 사건 거래 무렵 공소외 4는 한국 내에서 ○○호텔 카지노나 △△ 카지노를 인수하기 위한 준비를 하는 과정에서 한국의 대형 법무법인을 통해 실사를 진행하고 있었으며, 피고인이 실질적인 당사자가 되어 ○○호텔 카지노에 관하여 법적 분쟁을 진행하는 중이라는 사실까지도 파악하고 있었다.

공소외 4가 피고인이 피고인회사나 △△ 카지노의 실소유주라고 판단한 것은 이러한 실사 결과에 기반한 것으로 볼 여지도 있다.

이러한 점을 간과하고 공소외 4 진술의 단편적인 부분만을 골라 '공소외 4는 공소외 3의 말만 믿고 이 사건 거래의 상대방을 피고인으로 믿었다고 하는 것이어서 그 진술을 믿기 어렵다'고 본 원심의 판단은 받아들이기 어렵다.

바) 피고인은, ☆☆ 카지노를 130억 원에 인수한 공소외 4가 그로부터 몇 달 후 ☆☆ 카지노 사업권에 고객리스트를 더하여 1,237억 원에 (회사명 1 생략)에 매각하려 하였던 점에 비추어 보면, 고객리스트의 가치가 거의 없다는 공소외 4 등의 진술은 믿을 수 없고, 공소외 4가 이 사건 주식양도계약의 계약 목적물로 고객리스트를 뚜렷하게 드러내지 않은 이유 역시 고객리스트를 개인적으로 활용하려는 의도가 있었기 때문이었던 것으로 보인다고 주장한다.

그러나 공소외 4가 매각하려고 하였던 ☆☆ 카지노 고객리스트가 이 사건 거래의 목적물이라고 주장되는 고객리스트와 동일한 것인지 확인할 수 있는 자료가 없고, 그 구체적인 내용과 적정 가치를 알 수도 없을 뿐만 아니라 공소외 4와 (회사명 1 생략) 사이의 거래가 실제로 이루어지지 않았으므로, 위와 같은 정황만으로 공소외 4나 공소외 5의 진술을 믿을 수 없다고 보기는 어렵다.

사) 또한 공소외 4나 공소외 5가 피고인이나 공소외 3과 최초에 만나서 협상을 한 과정에 대한 진술이 다소 일관되지 않았다고 하더라도, 앞에서 본 바와 같이 이 사건과 관련된 핵심적인 사항에 대하여는 명확하게 진술하고 있고, 그 내용이 객관적인 증거나 다른 증인의 진술과도 일치하는 점 등을 고려할 때, 이러한 부분에 대한 사소한 불일치만으로 공소외 4와 공소외 5의 진술 대부분에 대한 신빙성이 부정된다고 할 수는 없다.

아) 피고인은, 이 사건 보상합의에 따라 공소외 4가 5억 3,600만 홍콩달러를 에스ক্র로 방식으로 예치한 마지막 날인 2015. 12. 30. 공소외 8 명의로 '대금을 완납받았다.

'는 취지의 영수증이 발급된 점(공판기록 제1959면)에 비추어 보더라도, 이 사건 거래의 실질적인 주요 당사자가 공소외 8이라는 점을 알 수 있으므로, 이와 배치되는 공소외 4, 공소외 5의 진술은 믿을 수 없다고도 주장한다.

그런데 공소외 8의 명의로 작성된 영수증의 주된 취지는 '공소외 8과 공소외 4 사이의 2014. 11. 1.자 약정에 따른 채무가 모두 정산되었다'는 내용인 것으로 보이는데, 두 사람 사이의 2014. 11. 1.자 약정(공판기록 제1960면 이하)이 이 사건 거래에 관한 것이라고 볼 자료도 충분하지 않을 뿐만 아니라, 위 2014. 11. 1.자 약정과 이 사건 보상합의 및 2015. 12. 30.자 영수증은 모두 이 사건 거래 이후에 이루어진 것이므로, 이러한 자료를 근거로 이 사건 거래 당시 피고인이 실질적인 당사자로서 행동하였다는 공소외 4, 공소외 5의 진술을 믿을 수 없다고 보기에는 부족하다.

자) 피고인은, 원심 증인 공소외 16의 진술('회사명 1 생략)이 순차적 다단계 지배구조를 이용하여 거래함으로써 공증, 개인정보보호 등 영역에서 사업상 편익을 얻을 수 있고, 향후 양도 시 세금관계에서 이익을 얻을 수 있다'는 내용)을 근거로 이 사건과 같은 다단계 거래구조가 (회사명 1 생략) 측이 제안한 것이고, 홍콩의 상장법인들이 통상적으로 채택하는 방식이어서, 이에 관하여 공소외 4, 공소외 5가 허위진술을 하는 것이라고 주장한다.

그러나 ① 공소외 16이 진술한 '(회사명 1 생략)의 이익'은 구체적이고 확정적인 것이 아니라 가능성에 대한 의견을 제시한 것에 지나지 않는 점, ② 공소외 16도 공소외인으로부터 '(회사명 1 생략)이 이 사건 거래구조를 제안하였다'고 들었다는 취지일 뿐인 점, ③ 위 공소외 16의 진술 이외에 홍콩의 다른 대형 법인이 이러한 복잡한 다단계 거래구조를 일반적으로 사용한다는 것을 인정할 만한 자료가 제출되지 않은 점, ④ (회사명 1 생략)이 이와 같은 복잡한 거래구조를 제안한 것이라면, 어떠한 이유로 (회사명 2 생략) 측에서 다수의 페이퍼컴퍼니를 매입하거나 그 임원을 임명하는 절차 등을 모두 도맡아서 한 것인지에 대한 납득할 만한 설명이 없는 점 등에 비추어 볼 때, 피고인의 주장과 같은 이유로 공소외 4 등의 진술을 전체적으로 믿을 수 없다고 단정하기는 어렵다.

라. 이 사건 주식양도계약의 목적물 및 거래가액

원심 및 당심이 적법하게 채택하여 조사한 증거에 의하여 인정되는 다음과 같은 사정을 종합하여 보면, 이 사건 주식양도계약에서 (회사명 2 생략)이 (회사명 1 생략) 측((회사명 6 생략))에 매도하는 목적물인 (회사명 3 생략)의 주식은 사실상 '이 사건 카지노 사업권을 확보한 회사의 주식'이라는 의미임을 알 수 있어, 결국 이 사건 주식양도계약의 실질적 목적물은 '이 사건 카지노 사업권'이라고 인정할 수 있고, 또한 그 가액이 1,200억 원으로 결정되어 거래되었다는 사실 역시 인정할 수 있다.

이와 달리 피고인의 주장을 받아들여 고객리스트 등 이른바 '정켓 영업권'이 이 사건 거래의 목적물로 포함되었고, 정켓 영업권의 가치가 약 1,000억 원으로 평가되었다고 본 원심의 판단은 수긍할 수 없다.

1) 공소외 5, 공소외 4의 진술 내용

공소외 5, 공소외 4는 '피고인으로부터 이 사건 카지노 사업권을 1,200억 원에 인수하기로 합의하였다.

이 사건 카지노 사업권과 별도로 고객리스트의 가치를 평가하고 가격협상을 한 것은 아니다.

피고인의 제안에 따라 고객리스트와 관련된 계약 사항이 추가되었는데, 고객리스트에 어떤 사항이 기재되는지에 대해서는 관심이 없었고, 추가 계약에 따라 어떤 서비스가 제공되는지에 관해서도 논의한 적 없다.

이 사건 거래의 구조는 피고인이 제안하였다.

‘고 진술하였다(증거기록 제829, 1051, 4768면 이하). 위 각 진술은 아래에서 보는 계약의 내용과 전후 사정 등 객관적 상황에도 부합한다.

## 2) 계약의 내용

가) 이 사건 거래와 관련하여 2014. 3.경 작성된 양해각서 초안(증거기록 제841면)과 수정안(증거기록 제943면)에는 (회사명 1 생략) 측이 (이 사건 카지노 사업에 관한 모든 권리를 간접적으로 보유하게 될 (회사명 3 생략)의 주식을 인수함으로써) 이 사건 카지노 사업을 인수하고자 한다("intends to acquire the Business")고 기재하고 있어, 그 실질적인 거래 목적이 이 사건 카지노 사업권임을 명시하고 있다.

나) 2014. 4. 2.경 작성된 주식양도계약서(증거기록 제168면)에도 (회사명 3 생략)이 이 사건 카지노 사업에 대한 모든 권리를 간접적으로 보유하게 됨을 전제로 (회사명 3 생략)의 주식을 양도의 대상으로 정하면서, 주식 양도의 대가를 1,200억 원으로 정하고 있다는 점에서, 실질적인 거래 목적은 이 사건 카지노 사업권 인수에 있고, 그 대가를 1,200억 원으로 정하고 있음을 분명히 하고 있다.

반면 고객리스트 등 정켓의 영업권이 거래 대상에 포함되어 있음을 시사하는 내용은 전혀 찾아볼 수 없다.

다) 한편 이후 2014. 6. 16.자로 작성된 이 사건 추가계약서(증거기록 제11면)에는 위 주식양도계약서의 대가에 관한 조항과 (회사명 2 생략)의 의무에 관한 조항 등을 일부 수정하는 내용이 아래와 같이 추가되었다.

2014. 4. 2.자 계약 2014. 6. 16.자 추가 계약주식 양도 및 주주의 대출에 대한 대가는 한화로 1,200억 원(875,912,408.76 홍콩달러)이다.

주식 양도 및 주주의 대출, 추가계약에 따른 양도인의 약정에 대한 대가는 1,200억 원(약 875,912,408.76 홍콩 달러)이다. (없음)(1) 계약완료 후 3년 동안 ... 양수인이 ... 카지노 사업의 관리 및 운영에 관한 조언을 구할 시 양도인은 이러한 조언을 제공한다.

(2) 계약완료 후 7일 안에 양도인은 양수인에게 카지노에 입장할 수 있는 VIP고객과 잠재 고객이 될 수 있는 고객 명단을 제공하고, 양수인이 이 VIP 고객에게 마케팅할 수 있도록 돕는다.

그러나 위 추가계약서에도 피고인 주장의 정켓 영업권에 관한 것으로 보이는 내용은 위 기재 내용 외에는 찾아보기 어렵다.

## 3) 거래의 전후 사정

가) 한편, 피고인은 위 추가계약서 작성 전에 ♡♡ 법률사무소에 이 사건 주식양도계약에 대한 자문을 구하였는데, 이에 대하여 ♡♡ 법률사무소에서 제안한 내용은 아래와 같다.

2014. 5. 14.자 ‘거래구조 관련 대안 검토 요지’(증거기록 제1091면)대안2. 복수의 회계법인으로부터 이 사건 카지노 사업권의 객관적 가치에 대한 감정평가를 득하여 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이의 이 사건 카지노 사업권 매각의

공정성을 객관적으로 확보할 수 있는 방안을 강구하고, 나머지 금액은 영업노하우의 대가, 고객리스트의 제공, 협력 관계의 유지에 대한 대가 등의 명목으로 구분하여 1,200억 원이 이 사건 카지노 사업권만의 양도대가를 의미한다고 볼 수 있는 내용을 수정하는 방안. 2014. 5. 27.자 추가계약서 초안(증거기록 제7215면)① 계약완료 후 ○년 동안 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에게 카지노 사업 운영 및 경영에 대한 조언을 제공함② 계약완료 후 ○일 안에 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에 카지노에 입장할 수 있는 고객의 리스트를 제공해야 하며, 해당 리스트에서 제시된 고객이 ○일의 기간 동안 최소 ○의 수익(목표 수익)을 내지 못할 경우 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에게 목표 수익에서 실제 고객이 발생시킨 수익을 뺀 부족분만큼의 금액을 지급해야 함③ (회사명 6 생략)이 (회사명 2 생략)에게 지불하는 매도 대가는 위 ①, ②항 등에 대한 대가를 포함함

나) 이와 같은 최초 주식양도계약서의 내용과 ♡♡ 법률사무소의 자문 내용, 그에 따른 추가계약의 내용 등을 살펴보면, 고객리스트를 비롯한 정켓 영업권에 대한 사항은 최초 주식양도계약 당시 전혀 언급되지 않았다가 위 법률자문에 따라 제안된 수정안의 내용 중 일부가 반영된 것으로 보일 뿐이다.

다) (회사명 1 생략)은 2014. 4. 3.경 이 사건 주식양도계약의 내용을 홍콩 증권거래소에 공시하였다.

그러나 (회사명 1 생략)은 이 사건 추가계약으로 계약의 내용이 변경된 이후에도 공시내용에 이를 전혀 반영하지 않았다(증거기록 제5071면 이하).

#### 4) 피고인의 주장에 대한 판단

피고인은 '이 사건 거래 목적에 ▽▽회의 정켓 영업권이 포함되어 있고 그 가치가 1,000억 원에 이른다고 주장하나, 아래와 같은 여러 사정을 종합하여 보면 피고인의 위와 같은 주장은 받아들이기 어렵다.

가) 피고인의 주장대로라면 고객리스트 등 정켓 영업권의 가치가 1,000억 원에 달한다는 것인데, 최초 계약서에는 그에 관한 사항이 전혀 드러나지 않다가 추가계약서에 비로소 일부 사항이 포함되었다는 것은 거래 규모에 비추어 매우 이례적이라 할 수 있다.

나) 더구나 이 사건 추가계약에서 추가된 사항 역시 ♡♡ 법률사무소에서 제안한 내용과 비교할 때 매우 추상적인 조항이 삽입된 것에 불과한데, 고객리스트 등의 거래 가치가 1,000억 원에 달한다면 제공될 고객리스트에 포함되어야 할 내용이 구체적으로 특정되는 것이 일반적이고, 또한 피고인의 주장에 따르면 단순히 고객리스트뿐만 아니라 고객과의 인적 네트워크 등을 포함한 정켓 영업권을 이전하기로 하였다는 것이므로, 이전 대상인 정켓 영업권의 구체적인 내용이 무엇인지, 인적 네트워크를 어떠한 방식으로 이전할 것인지 등에 대한 내용이 정해져야만 그 이행 여부를 확인할 수 있을 텐데, 이 사건 주식양도계약서 및 추가계약서에는 이러한 사항에 대해서 전혀 언급이 없다.

다) 특히 피고인의 주장에 따르면 위 고객리스트 등의 정켓 영업권은 ▽▽회 또는 공소외 8의 자산이라고 할 것인데, 어떠한 경위로 (회사명 2 생략)이 ▽▽회 또는 공소외 8로부터 정켓 영업권을 취득하여 이를 매도하게 되었는지를 인정할 자료도 없다.

라) 피고인은, 공소외 4가 ☆☆ 카지노 사업권에 고객리스트를 더하여 1,237억 원에 (회사명 1 생략)에 매각하려 하였던 점에 비추어 보더라도, 이 사건 거래에 따른 고객리스트 등의 가치가 1,000억 원에 달한다는 취지로 주장하나, 앞서 본 것처럼 위 고객리스트가 이 사건 거래의 목적물이라고 주장되는 고객리스트와 동일한 것인지 알 수 없고, 공소외

4는 (회사명 1 생략)의 회장인 데다가, 공소외 4와 (회사명 1 생략) 사이의 거래가 실제로 이루어지지도 않았던 이상 위와 같은 정황만으로 이 사건 고객리스트의 가치가 1,000억 원에 달한다고 인정하기는 어렵다.

마) (회사명 1 생략)은 이 사건 주식양도계약 등으로 (회사명 1 생략)의 카지노 인수가 본격화되기 이전에 이미 동남아시아의 카지노 운영 전문업체인 (회사명 21 생략)을 통하여 영업을 할 계획을 세우고 있었고 그러한 내용의 합작계약을 체결한 바 있으며(추가증거기록 제4권, 제1502면), 실제로 △△ 카지노를 인수한 뒤 1년간 (회사명 21 생략)을 통해 카지노를 운영하였다.

따라서 (회사명 1 생략) 측으로서는 1,000억 원에 이르는 거액의 대가를 지불하고 '정켓 영업권'을 매수할 동기가 있었다고 보기도 어렵다.

바) 한편, (회사명 1 생략)으로서는 당시 약 2조 원 규모의 제주▲▲공원 개발사업을 성공적으로 추진하기 위해서는 카지노 사업권을 반드시 확보해야 하는 상황이었는데, 그 무렵 제주특별자치도의 입장은 외국인전용 카지노업의 신규허가에 대해서 부정적이었다(공판기록 제9권, 2020. 11. 18.자 검찰 참고자료 1). 반면, 종전 카지노업의 변경과 관련해서는 2015. 6. 3. 제주특별자치도 카지노업 관리 및 감독에 관한 조례가 제정되면서 기존에 운영 중이던 카지노의 확장 이전 등을 규제하는 규정이 마련되기는 했지만(제16조 제7항), 사실상 2018년경까지도 제주특별자치도 내에서의 기존 카지노업 허가권의 양수·양도는 별다른 규제를 받지 않고 이루어졌으므로(추가증거기록 제4권, 제1467면), (회사명 1 생략) 입장에서는 자금을 많이 들여서라도 기존 카지노 사업권을 양수할 필요가 있었다.

사) 이와 관련하여 피고인은 이 사건 카지노 사업권에 대한 감정평가결과와 이 사건 카지노 사업권의 종전 취득 가격에 비추어 보면, 이 사건 카지노 사업권의 가치가 1,200억 원에 달할 수는 없다고 주장한다.

그러나 이 사건 카지노 사업권에 대한 주식회사 제일감정평가법인과 주식회사 삼창감정평가법인의 각 감정평가는 시장가치의 산정을 위해 이루어진 것이 아니었고(증거기록 제265, 784면), 향후 카지노 사업에 영향을 줄 수 있는 주요사항의 변동이 발생하거나, 경영환경의 변화에 따라 달라질 수 있음을 전제로 한 것으로(증거기록 제272, 307면), (회사명 1 생략) 측에서 이 사건 카지노 사업권을 인수하려 한다는 사정은 각 평가에 고려되지 않은 것으로 보인다. 게다가 위 각 감정평가는 이 사건 거래의 협상 과정에서 적정 가치를 산출하기 위하여 이루어진 것이라기보다는, 전체 매매대금을 1,200억 원으로 합의한 상태에서 ♡♡ 법률사무소로부터 '1,200억 원 전액이 이 사건 카지노 사업권 양도대가로 간주될 위험이 있으니, 복수 회계법인으로부터 카지노 사업권 감정평가를 받은 뒤 나머지 금액에 대하여는 영업노하우나 고객리스트 등 명목으로 구분하여 1,200억 원이 카지노 사업권의 대가로 해석될 여지를 없애라'는 제안을 받고 사후적으로 실시한 것이다.

이러한 사정들에 비추어 보면, 비록 위 각 감정평가 과정에서 불법이나 허위가 개입한 것으로 보이지 않는다고 하더라도, 그 감정평가결과를 근거로 이 사건 카지노 사업권의 거래 대가가 1,200억 원에 이를 수 없다고 단정하기는 어렵다.

비록 (회사명 8 생략)이 2012년경 피고인회사의 주식과 카지노 사업권을 120억 원에 취득한 사실이 인정되기는 하나, 위에서 본 것처럼 (회사명 1 생략)으로서는 큰 금액을 들여서라도 카지노 사업권을 취득할 필요가 있었고, 공소외 4, 공소외 5의 진술 취지도 그와 같은 점, 그 무렵 ◎◎호텔의 ●● 카지노에 대한 매각 협상 과정에서도 매각대금으로



800억 원이 제시된 점, 2014년 당시 제주도의 관광산업 현황과 카지노 업계의 전망 등을 고려할 때, 이 사건 당사자들이 합의에 의하여 이 사건 카지노 사업권을 1,200억 원에 거래하는 것이 경험칙에 어긋날 정도의 불합리한 일이라고는 보이지 아니한다.

아) 이러한 여러 사정들을 종합하여 보면, 이 사건 주식양도계약의 목적물에 고객리스트 등이 포함되어 있고, 그에 대한 대가가 1,000억 원에 달한다는 취지의 피고인의 주장과 그에 부합하는 증거들은 모두 믿기 어렵다.

마. 실질과세원칙의 적용 여부

#### 1) 관련 법리

국세기본법 제14조 제1항에서 규정하는 실질과세의 원칙은 소득이나 수익, 재산, 거래 등의 과세대상에 관하여 그 귀속 명義와 달리 실질적으로 귀속되는 자가 따로 있는 경우에는 형식이나 외관을 이유로 그 귀속 명의자를 납세의무자로 삼을 것이 아니라 실질적으로 귀속되는 자를 납세의무자로 삼겠다는 것이므로, 재산의 귀속 명의자는 이를 지배·관리할 능력이 없고, 그 명의자에 대한 지배권 등을 통하여 실질적으로 이를 지배·관리하는 자가 따로 있으며, 그와 같은 명義와 실질의 괴리가 조세를 회피할 목적에서 비롯된 경우에는, 그 재산에 관한 소득은 그 재산을 실질적으로 지배·관리하는 자에게 귀속된 것으로 보아 그를 납세의무자로 삼아야 할 것이다(대법원 2012. 10. 25. 선고 2010두 25466 판결 등 참조).

#### 2) 사실관계

원심 및 당심이 적법하게 채택하여 조사한 증거에 의하면 다음과 같은 사실을 인정할 수 있다.

가) 이 사건 거래의 구조

이 사건 거래는 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이의 자산양도계약 및 (회사명 2 생략)과 (회사명 6 생략) 사이의 주식양도계약내용으로 이루어졌다.

이 사건 자산양도계약은 피고인회사가 이 사건 카지노 사업권을 약 170억 원에 (회사명 5 생략)에 매도한 것이고, 이 사건 주식양도계약은 위 자산양도계약의 이행을 통해 이 사건 카지노 사업권을 보유하게 된 (회사명 5 생략)의 지배구조 최상단에 있는 모회사 (회사명 2 생략)이 자회사인 (회사명 3 생략) 주식 100%를 (회사명 1 생략)의 자회사인 (회사명 6 생략)에 약 1,200억 원에 매도하여 결과적으로 (회사명 1 생략)이 이 사건 카지노 사업권을 취득하도록 한 것이라는 점은 앞에서 본 바와 같다.

이를 간략히 표현하면 아래와 같다.

나) (회사명 2 생략), (회사명 3 생략), (회사명 4 생략), (회사명 5 생략)의 실체

(1) 이 사건 거래에 관여되어 있는 (회사명 2 생략), (회사명 3 생략), (회사명 4 생략), (회사명 5 생략)(이하 '회사명 2 생략' 등'이라 한다)는 모두 이 사건 거래에 관한 협상이 진행 중이던 2014. 1.경부터 2014. 3.경 사이에 설립되었다.

(2) 이 사건 주식양도계약에 관한 양해각서(증거기록 제841면)에는 '(회사명 3 생략)이 자회사인 (회사명 4 생략)과 장차 설립될 한국 법인((회사명 5 생략)을 의미한다)을 통해 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권을 간접적으로 소유하게 되는 방식으로 (회사명 8 생략) 그룹의 구조가 개편될 것'을 전제로 (회사명 1 생략)이 (회사명 3 생략)의 주식 전부를 인수한다는 내용이 기재되어 있다.

- (3) 이와 같은 (회사명 2 생략) 등의 설립 시기, 위 양해각서의 기재 내용을 통해 알 수 있는 위 각 법인의 설립 또는 인수 경위 등에 비추어 보면, (회사명 2 생략) 등은 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권을 (회사명 1 생략) 측에 이전하고자 하는 목적을 위하여 설립 또는 인수된 것으로 볼 수 있다.
- (4) 피고인은 수사기관에서 '(회사명 5 생략)이 이 사건 카지노 사업권을 양수하기 위해 피고인회사에 지급한 52억 원 상당은 (회사명 1 생략) 측에서 부담해야 하므로 이 사건 주식양도계약의 목적물에는 그 52억 원에 관한 (회사명 2 생략)의 채권도 포함되어 있다'는 취지로 진술하였고(증거기록 제8661면), 원심에서도 그와 비슷한 취지의 주장을 하였는데, 이처럼 (회사명 5 생략)이 부담한 자산양도계약의 대가를 (회사명 1 생략)이 최종 부담해야 한다고 진술한 점에 비추어 보더라도 (회사명 5 생략)이 이 사건 거래를 위하여 설립된 법인임을 확인할 수 있다.
- (5) 이 사건 거래 무렵 (회사명 2 생략)의 이사는 공소외 8과 공소외인이고 주주는 공소외인 1인이며, (회사명 3 생략)의 이사는 공소외 8, 공소외인, 공소외 11 등이고 주주는 공소외인에서 (회사명 2 생략)으로 변경되었다. 그 무렵 (회사명 4 생략)의 이사는 공소외인이고 주주는 (회사명 3 생략)이며, (회사명 5 생략)의 대표이사는 공소외 3이고 주주는 (회사명 4 생략)이다.
- (6) 그런데 (회사명 2 생략), (회사명 3 생략), (회사명 4 생략)과 관련하여 이사회 결의 등 법인의 주요 의사결정 절차가 이루어진 자료가 없고, 위 각 법인들이 특별한 물적 시설을 갖추고 직원을 고용하였다거나 이 사건 거래와 관련된 활동 외에 어떠한 사업을 하였다는 기록도 확인할 수 없다.
- (7) 한편, (회사명 2 생략)은 이 사건 거래 이후 발생한 분쟁 해결을 위한 이 사건 보상합의에 따라, 피고인회사가 이 사건 카지노 사업권 양도 대가로 보유하게 된 (회사명 1 생략)의 발행주식을 포함하여 (회사명 2 생략) 자신이 가지고 있던 (회사명 1 생략)의 발행주식 전부를 (회사명 15 생략)에 양도하고 그 대가를 수령하는 한편, 피고인회사에는 그 주식에 대한 대가로 1 홍콩달러를 지급하였다(증거기록 제473면).
- (8) (회사명 2 생략)은 2015. 4. 22.경부터 2016. 8. 18.경까지 위와 같이 수령한 주식 양도 대가와 종전부터 보유하고 있던 (회사명 1 생략) 발행주식의 처분 대금 중 상당 부분인 합계 2억680만 홍콩달러와 310만 싱가포르달러를 (회사명 11 생략)에 대여금 명목으로 교부한 다음 2016. 12.경 그중 60억 원을 (회사명 11 생략)의 신주인수대금으로 대용납입하였는데(증거기록 제5966면 이하), (회사명 11 생략)의 주주와 임원은 아래에서 보는 것처럼 피고인 또는 피고인 회사와 관련된 사람들이다.
- 다) (회사명 11 생략)의 지배 관계
- (1) (회사명 11 생략)은 2009. 12. 22. 서비스업 등을 목적으로 설립되었다.
- 주주는 설립 당시 공소외 17 1인이었다가, 2011. 7. 26.에는 공소외 3, 2015. 4. 22.부터는 공소외 13으로 변경되었고, 2016. 7. 25.부터는 (회사명 2 생략)과 (회사명 16 생략)이 각 50%의 지분을 가지게 되었으며, 대표자는 설립 당시 공소외 17, 2011. 7. 26. 공소외 3, 2014. 7. 26. 공소외 18로 각 변경되었다가, 2015. 9. 15. 공소외 13, 2016. 7. 25. 공소외인으로 각 변경되었다(증거기록 제5948면 이하).

(2) 공소외 17은 피고인이 대표이사로 있던 (회사명 17 생략)의 직원으로 근무하던 자로서(증거기록 제19권 제229면) 현재 피고인회사의 대표자이고, 공소외 3은 피고인회사와 (회사명 5 생략), (회사명 8 생략)의 대표자였으며(증거기록 제8539면), 공소외 13은 피고인회사의 직원으로서(증거기록 제800면) 피고인의 통역 또는 비서로 주로 활동하였고(증거기록 제8399면), 공소외 18은 피고인 아버지의 직원으로 근무한 적이 있으며 그 아들인 공소외 19가 피고인회사의 직원으로 근무하였고(증거기록 제8863면), 공소외인은 피고인회사와 (회사명 2 생략), (회사명 3 생략), (회사명 4 생략)의 주주이거나 임원이다.

(3) (회사명 11 생략)은 2011. 10.경부터 2015. 10.경까지 (회사명 8 생략)과 같은 사무실에 주소를 두고 있었으며(증거기록 제8632면), (회사명 11 생략) 사무실에는 피고인회사, (회사명 8 생략)의 법인 인감이 모두 한꺼번에 보관되어 있었다(증거기록 제700면). 피고인회사의 직원으로 △△ 카지노, ☆☆ 카지노에서 근무하였던 공소외 20은 원심 법정에서 피고인에게 자신의 업무에 대해 일보 형식으로 보고하였다고 진술하였는데, 그때 작성한 일보의 수신지는 (회사명 11 생략) 사무실이었다(공판기록 제1503면).

(4) 한편 피고인의 의뢰에 따라 피고인회사와 관련된 여러 가지 업무를 처리하였던 법무사 겸 세무사인 공소외 6의 사무실에는 '(회사명 16 생략)'의 인장, '(회사명 2 생략) 대표이사 공소외인'의 인장, '▽▽회공소외 21'의 인장, '공소외 13'의 인장 등 이 사건과 관련된 법인의 인감이 다수 보관되어 있었다(증거기록 제8326면).

(5) 피고인은 2015년 이후에도 (회사명 11 생략) 명의로 부동산을 매수하는 등 (회사명 11 생략)의 업무에 관여한 것으로 보인다(증거기록 제6048, 6071면).

#### 라) 피고인회사의 지배 관계

(1) 피고인회사(2007. 10. 19.경 '(회사명 18 생략)'이라는 상호로 설립되었다가 2007. 10. 30.경 '(회사명 7 생략)'이라는 상호로 변경, 2012. 7. 2.경 다시 현재 상호인 '피고인회사'로 변경되었다)는 ○○ 제주호텔에서 외국인전용 카지노인 △△ 카지노를 운영하던 회사이다.

본래 피고인회사를 실질적으로 운영하던 공소외 2가 2012. 4.경 피고인회사의 카지노 사업권을 (회사명 8 생략)에 양도하여 (회사명 8 생략)이 피고인회사의 주식을 모두 취득함에 따라 피고인회사는 (회사명 8 생략)의 자회사가 되었다. 2012. 5. 2. 공소외 3이 대표이사로 선임되었다가, 2014. 5. 21. 공소외 7, 2017. 7. 14. 공소외 17로 각 변경되었다.

(2) 한편 (회사명 8 생략)은 2011. 10. 28.경 (회사명 14 생략)에 의하여 설립되었는데, (회사명 14 생략)은 피고인에 의하여 설립된 법인이다(증거기록 제6831면). (회사명 8 생략)의 대표이사는 2012. 9. 12. 공소외 3, 2012. 10. 26. 공소외 22, 2014. 10. 28.경 공소외 7, 2017. 9. 11. 공소외인으로 변경되었고(증거기록 제6133면), 설립 당시 주주는 (회사명 14 생략)이었으나, 2012. 9.경 공소외인이 유상증자에 따른 신주를 인수하면서 98.04% 지분의 주주가 되었다.

(3) 그런데 당초 (회사명 8 생략)의 유상증자에 참여하여 신주를 취득하고자 한 것은 (회사명 14 생략)이었는데, 공소외인이 외화를 반입하는 과정에서 (회사명 14 생략)의 대표자임을 증명하는 서류를 가져오지 않아 개인 투자자 자격으로 증자대금을 납입할 수밖에 없는 상황이 되면서 피고인과 공소외인이 상의하여 공소외인 개인 명의로 주식대금을 납입함에 따라 공소외인이 (회사명 8 생략)의 대주주로 등재되었다(증거기록 제8392면).

(4) 피고인은 (회사명 8 생략)이 피고인회사의 카지노 사업권을 인수하는 거래를 주도하였고(증거기록 제4513면), 그 이후의 분쟁과 그 해결 과정에도 당사자로 적극 관여하였으며, (회사명 8 생략)의 세무, 법무 관련 문제를 포함한 주요 업무에 대해서도 직접 의사결정을 하였고(증거기록 제8390면), 공소외 22로 하여금 (회사명 8 생략)의 대표이사로 취임하도록 하기도 하였다.

(회사명 8 생략)의 차량 구매 관련 서류에는 회사의 실질적인 오너가 피고인으로 기재되어 있다(증거기록 제1324면).

(5) ●● 카지노, △△ 카지노, ☆☆ 카지노에서 근무한 공소외 20, 공소외 23, 공소외 7은 '●● 카지노, △△ 카지노, ☆☆ 카지노를 모두 피고인이 인수하여 운영한 것으로 안다.

피고인이 카지노 직원들에게 업무 관련 지시를 하거나 보고를 받았다.

(공소외 20) 피고인이 카지노의 실제 사장이라고 알고 있고 공소외 3은 대리사장 역할을 하는 것으로 알고 있었다.

피고인이 공소외 3에게 오더를 내리는 것을 본 적이 있다.

상여금도 피고인이 주었다.

(공소외 23) 피고인회사와 (회사명 8 생략)의 대표이사로 등재된 것을 나중에 피고인으로부터 들어서 알았다.

(공소외 7)라고 진술하였으며(공판기록 제806, 1496, 1500, 1537, 1542면), ●● 카지노 대표로 근무했던 공소외 15는 '피고인이 △△ 카지노 수익률 배분과 관련해 공소외 3을 질책하는 것을 보았다.

공소외 3은 피고인의 지시를 받는 사람이다(증거기록 제5171면).'라고 진술하였다.

(6) 공소외 8은 피고인회사의 실질 소유주가 자신이라고 주장하면서도, 피고인회사나 △△ 카지노를 공소외인이 관리하고 있고, 피고인은 그 운영에 관여하지 않는다고 하는 등(증거기록 제750면) 회사의 실제 운영형태에 관하여 제대로 알지 못하고 있는 것으로 보인다.

### 3) 구체적 판단

원심 및 당심이 적법하게 채택하여 조사한 증거에 의하여 인정되는 위와 같은 사실 및 이에 비추어 알 수 있는 다음과 같은 사정을 위 법리에 비추어 보면, 이 사건 주식양도계약의 대가로 (회사명 2 생략)이 수령한 1,200억 원 상당의 경제적 이익 중 피고인회사가 과세관청에 이 사건 카지노 사업권 양도 대가로 수령하였다고 신고한 약 170억 원을 제외한 나머지는 실질적으로 피고인회사에 귀속된 것이나 마찬가지라고 평가할 수 있다고 봄이 타당하다.

가) 앞서 본 것처럼 (회사명 2 생략) 등은 이 사건 거래 무렵 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권을 (회사명 1 생략) 측에 이전하기 위한 목적에서 설립된 법인으로서, 별도의 독립된 인적·물적 시설을 갖추고 있지 않아 그 명의의 재산을 지배·관리할 능력이 없었을 뿐만 아니라 실질적인 사업활동을 수행할 능력도 갖추지 못하여, 법인의 주요 의사결정 절차가 이루어진 적이 있거나 당시 이 사건 거래와 관련된 활동 외에 어떠한 사업을 수행하였다는 기록이 없다.

나) (회사명 2 생략)이 이 사건 거래에 따라 취득한 거래대금 중 상당 부분은 (회사명 11 생략)으로 유입되었는데, (회사명 11 생략)은 피고인회사의 모회사인 (회사명 8 생략)과 같은 사무실에 주소를 두고 있었으며, 그 주주와 임원은 피고인 또는 피고인회사와 관련된 사람들이었다.

다) 한편, 피고인회사의 모회사인 (회사명 8 생략)을 설립한 (회사명 14 생략)의 주주는 피고인이고, 공소외인이 (회사명 8 생략)의 대주주가 된 경위에 비추어 보면, 여전히 (회사명 8 생략)의 실질적인 주주는 (회사명 14 생략)이라고 할 것이므로, 결국 피고인은 (회사명 14 생략)과 (회사명 8 생략)을 통하여 순차 피고인회사를 지배하고 있다고 보는 것이 타당하다[피고인은 서울행정법원 2016구합56301, 서울고등법원 2017누30223 판결에서 '제주 (회사명 18 생략) 카지노의 양수인은 (회사명 8 생략)으로서 당시 (회사명 8 생략)의 최대주주는 공소외인이었는데 피고인이 실질적으로 (회사명 8 생략)을 소유하고 있었다거나 제주 (회사명 18 생략) 카지노를 인수하였다고 볼 만한 사정을 찾기 어렵다.

고 인정된 점을 들어, (회사명 8 생략)의 실질적 지배자가 피고인이 아니라는 점이 확정판결로서 증명되었다고 주장하나, 형사재판에서 이와 관련된 다른 사건의 확정판결에서 인정된 사실은 특별한 사정이 없는 한 유력한 증거자료가 되지만, 해당 형사재판에서 제출된 다른 증거 내용에 비추어 관련 사건 확정판결의 사실판단을 그대로 채택하기 어렵다고 인정될 경우에는 이를 배척할 수 있으므로(대법원 2012. 6. 14. 선고 2011도15653 판결 등 참조), 위 확정판결의 사실인정에 이 법원이 구속된다고 할 수는 없다].

라) 실제로 피고인은 피고인회사의 카지노 사업권 인수와 그 처분을 주도하였고, 피고인회사의 인사권을 행사하고 업무에 관한 보고를 받았으며, 이 사건 주식매매계약의 협상 과정에서도 (회사명 2 생략)을 대표하였는데(증거기록 제 413면), 이는 피고인을 피고인회사의 실질적 소유자로 알았다는 공소외 4, 공소외 5의 진술과도 일치한다.

마) (회사명 2 생략)은 이 사건 보상합의에 근거하여 피고인회사가 이 사건 자산양도계약에 따라 취득한 (회사명 1 생략)의 발행 주식까지 모두 처분하고 그 대가를 직접 수령하였으면서도 피고인회사에게는 단지 1홍콩달러만 지급하였는데, 피고인회사와 (회사명 2 생략)의 이해관계가 동일하지 않다면 이러한 거래관계는 합리적으로 설명이 되지 않는다.

바) 이 사건과 같은 거래구조를 취할 경우 피고인회사는 이 사건 카지노 사업권을 1,200억 원에 곧바로 양도하는 경우와 비교할 때 거액의 조세 부담을 피하는 이익을 얻을 가능성이 크다.

그런데도 피고인은 (회사명 1 생략) 측에서 다단계 거래구조를 제안한 것이라고 주장할 뿐(이러한 주장은 앞서 본 바와 같이 그 신빙성을 인정할 수 있는 공소외 4, 공소외 5의 진술과도 배치된다), 피고인회사의 입장에서 위와 같은 거래구조를 택함으로써 얻을 수 있는 다른 이익에 대하여 합리적인 설명을 하지 않고 있다.

피고인은 아무런 채무를 부담하지 않는 깨끗한 카지노를 이전하여 달라는 (회사명 1 생략) 측의 요청에 따라 이 사건과 같은 거래구조를 취하게 된 것이라는 주장도 하고 있으나, 그러한 목적 달성을 위해서 굳이 여러 단계의 지배구조를 만들고 계약의 목적물을 자산과 주식 등으로 나눌 필요까지는 없었다고 할 것이어서 위와 같은 주장은 받아들이기 어렵다.

사) 이와 같은 (회사명 2 생략) 등의 실체와 능력, 이 사건 거래 대가의 흐름, (회사명 2 생략)과 (회사명 11 생략), (회사명 8 생략) 등 관련된 법인들 사이의 관계 및 피고인과의 관계, 이 사건 거래에서의 피고인의 역할, 피고인이 피고인회사와 (회사명 2 생략)의 실질적인 소유자라고 주장하는 공소외 8은 피고인회사나 (회사명 2 생략)의 운영 등에 대하여 잘 알지 못하는 것으로 보이는 점, 조세회피 목적이 아니라면 달리 피고인회사가 이 사건 거래구조와 같은 복잡한 구조를 택한 이유가 합리적으로 설명되지 않는 점 등을 종합하여 보면, 피고인은 피고인회사를 실질적으로 지배

하는 지위에 있으면서 피고인회사의 자산인 이 사건 카지노 사업권을 처분하기 위하여, 형식적으로 (회사명 2 생략) 등의 법인을 만들고 마치 (회사명 2 생략) 소유 주식을 (회사명 1 생략) 측에 처분하는 것과 같은 거래 외관을 만든 다음 그에 따른 거래 대가가 (회사명 2 생략)에 귀속되도록 하였다고 할 것이다.

나아가 이러한 명의와 실질의 괴리는 오로지 (회사명 2 생략)을 거래 행위의 주체로 개입시켜 소득의 형식적 귀속자를 피고인회사로부터 (회사명 2 생략)으로 변경함으로써 국내 세법에 따라 과세되어야 할 소득을 (회사명 2 생략)에 귀속시켜 두려는 조세회피의 목적에서 비롯되었다고 볼 수 있으므로, 결국 이 사건 주식양도계약의 대가로 (회사명 2 생략)이 수령한 1,200억 원 상당의 경제적 이익 중 피고인회사가 과세관청에 △△ 카지노 사업권 양도 대가로 수령하였다고 신고한 약 170억 원을 제외한 나머지는 이를 실질적으로 지배·관리하는 피고인을 통하여 피고인회사에 귀속된 것과 같다고 평가할 수 있다(설령 피고인회사나 (회사명 2 생략)의 실질적인 지배·관리자가 피고인의 주장처럼 공소외 8 또는 ▽▽회라고 하더라도, (회사명 2 생략)이 취득한 이 사건 주식양도계약의 대가는 그 실질적인 지배·관리자를 매개로 하여 사실상 피고인회사에 귀속된 것과 마찬가지라고 평가할 수 있다).

비록 납세의무자가 경제활동을 함에 있어서는 동일한 경제적 목적을 달성하기 위하여서도 여러 가지의 법률관계 중 하나를 선택할 수 있고, 과세관청으로서는 특별한 사정이 없는 한 당사자들이 선택한 법률관계를 존중하여야 하지만(대법원 2001. 8. 21. 선고 2000두963 판결 참조), 외관상 드러난 거래방식이 종전부터 유효하게 성립해 있던 법률관계 중 하나를 선택한 것이 아니라 조세회피 목적을 이루기 위한 수단으로 새롭게 만들어낸 것에 불과한 경우에 대해서까지 그러하다고 볼 수는 없다.

#### 4) 소결론

그렇다면 이 사건 주식양도계약의 목적물인 이 사건 카지노 사업권의 양도로 발생한 1,200억 원 상당의 이익은 실질과 세원칙에 따라 피고인회사에 귀속되었다고 보아 피고인회사에 이에 대한 법인세 납세의무가 발생하였다고 보아야 한다.

바. 사기 기타 부정한 행위 성립 여부

##### 1) 관련 법리

조세범처벌법 제3조 제1항에서 정한 '사기나 그 밖의 부정한 행위'라 함은 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 위계 기타 부정한 적극적인 행위를 말하는 것이고(대법원 1998. 5. 8. 선고 97도2429 판결, 2003. 2. 14. 선고 2001도3797 판결 등 참조), 이러한 사기 그 밖의 부정한 행위로 조세를 포탈함으로써 성립하는 조세포탈범은 고의범이지 목적범은 아니므로 피고인에게 조세를 회피하거나 포탈할 목적까지 가질 것을 요하는 것이 아니며, 이러한 조세포탈죄에 있어서 범의가 있다고 함은 납세의무를 지는 사람이 자기의 행위가 사기 그 밖의 부정한 행위에 해당하는 것을 인식하고 그 행위로 인하여 조세포탈의 결과가 발생한다는 사실을 인식하면서 부정행위를 감행하거나 하려고 하는 것이다(대법원 2006. 6. 29. 선고 2004도817 판결).

명의를 위장하여 소득을 얻더라도 그것이 조세포탈과 관련이 없는 행위일 때에는 명의위장 사실만으로 '사기나 그 밖의 부정한 행위'에 해당한다고 할 수 없으나, 그것이 누진세율 회피, 수입의 분산, 감면특례의 적용, 세금 납부를 하지 아니할 무자력자의 명의사용 등과 같이 명의위장이 조세회피의 목적에서 비롯되고 나아가 여기에 허위 매매계약서의 작성과 대금의 허위지급, 허위의 양도소득세 신고, 허위의 등기·등록, 허위의 회계장부 작성·비치 등과 같은 적극적인 행위까지 부가된다면 이는 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 '사기 그 밖의 부정

한 행위'에 해당한다(대법원 2013. 12. 12. 선고 2013두7667 판결 참조).

## 2) 구체적 판단

앞에서 인정한 사실 등을 통해 알 수 있는 아래의 사정을 위 법리에 비추어 보면, 피고인회사가 (회사명 1 생략)에 이 사건 카지노 사업권을 양도하면서 (회사명 2 생략) 등을 중간에 거치도록 하여 그 처분 소득의 대부분이 (회사명 2 생략)에 귀속되는 외관을 만들고 더 나아가 이 사건 거래 목적에 이 사건 카지노 사업권 외에 고객리스트 등이 추가로 포함되는 것처럼 계약서를 수정한 일련의 행위가 '사기나 그 밖의 부정한 행위'에 해당한다고 충분히 인정할 수 있다.

① 조세포탈을 위한 '사기 기타 부정한 행위'는 단순히 '조세를 회피하는 행위'와는 구별되는 것으로서, '조세를 회피하는 행위'라 함은 법형식의 선택가능성을 이용하여 현행법 형식에 따른 과세요건을 회피하거나 혹은 비과세요건을 확보 내지는 확대하여 경제적 이득을 획득하는 행위를 말하는 것이고, 이는 당사자가 조세를 납부할 것인지에 대한 의사를 결정하고 그와 같은 당사자의 선택에 따라 조세를 납부하지 않을 요건에 해당하는 행위를 실제로 행하거나 조세를 납부할 요건에 해당하는 행위를 실제로 행하지 않는 것을 말한다.

이 경우에도 실제로는 조세를 납부하지 않을 요건에 해당하는 행위를 하지 아니하였음에도 이를 한 것처럼 조작 또는 가장하거나 실제로는 조세를 납부할 요건에 해당하는 행위를 하였음에도 이를 하지 아니한 것처럼 조작 또는 가장하는 경우에는 단순한 조세회피행위를 넘어 사기 기타 부정한 행위에 해당할 여지가 있다고 할 것이다.

② 앞서 본 것처럼 (회사명 2 생략)이 이 사건 주식양도계약의 대가로 수령한 (회사명 1 생략) 주식은 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권에 대한 대가로서 그 실질이 피고인회사에 귀속되는 소득이라고 할 것임에도, 피고인은 BVI 소재 법인인 (회사명 2 생략), (회사명 3 생략) 및 홍콩 소재 법인인 (회사명 4 생략)을 거래 직전에 설립하거나 인수하여 국외법인이 거래의 매개가 되는 것처럼 보이는 거래구조를 작출하였다.

③ 피고인은 이러한 과정에서 단순히 세율이 낮은 국가에 소재한 법인을 거래에 개입시키는 형태로 거래구조를 짜는 것에 그치지 않고, 이 사건 카지노 사업권 거래를 자산 거래와 주식 거래로 나눈 다음 내국법인인 (회사명 5 생략)을 설립하여 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이에 저가(약 170억 원)의 카지노 사업권 거래가 존재하고 (회사명 2 생략)과 (회사명 6 생략) 사이에 고가(1,200억 원)의 주식 거래가 있으며 그 거래 목적에는 고객리스트도 포함되는 것과 같은 외관을 형성함으로써, 이 사건 카지노 사업권의 처분에 따라 피고인회사에 귀속되어야 할 약 1,030억 원의 소득을 적극적으로 은닉하는 결과를 가져왔다.

④ 즉 피고인회사에 귀속되어야 할 1,030억 원 상당의 (회사명 1 생략) 주식이 대외적으로 (회사명 2 생략)에 귀속됨으로써, 관할 과세관청으로서 위 소득이 피고인회사에 귀속된다는 사실을 현실적으로 알기 어렵게 되었다.

피고인은 이 사건 주식양도계약의 내용이 홍콩 증권거래소에 공시되었고, △△ 카지노의 거래와 관련된 내용이 언론에 보도된 사실도 있으므로 이 사건 거래 구조나 소득을 은닉하였다고 볼 수 없다는 취지로 주장하나, 국내 과세관청으로서 이미 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이의 이 사건 자산양도계약에 따른 소득이 신고된 상황에서 홍콩 증권거래소의 공시 내용이나 언론보도만으로 약 1,030억 원 상당의 소득이 피고인회사에 실질적으로 귀속된다는 사정을 알기는 어려웠을 것으로 보이므로, 피고인의 위와 같은 주장을 받아들이기는 어렵다.

특히 이 사건에서 피고인이 실질적으로 이 사건 카지노사업권을 (회사명 1 생략) 측에 1,200억 원에 양도하였으면서도 그에 대한 법인세 징수를 불가능하게 한 '사기나 그 밖의 부정한 행위'의 핵심적인 요소는, 피고인이 '이 사건 국내

영업양도계약과 해외 주식양도계약의 구조 및 내용'을 설계한 것에 그치는 것이 아니라, 위 1,200억 원의 양도대금 지급방법을 (회사명 1 생략) 주권으로 정한 후 (회사명 1 생략) 주권의 처분 대가를 중국적으로 (회사명 2 생략)이나 피고인 회사에 귀속시키지 않음으로써, 과세관청이 강제적인 수단을 동원하여 통장입출금내역 등 금융거래자료를 조사하더라도 위 처분 대가에 상당하는 1,200억 원의 행방이나 현금흐름을 알 수 없도록 하여 피고인 회사에 귀속된 이익에 대한 법인세 징수를 원천적으로 불가능하게 만들었다는 점에 있다는 점에서도 위와 같은 주장은 받아들일 수 없다.

⑤ 피고인은, 이 사건 거래는 법인세법상 부당행위계산부인 요건에 해당하지 않으므로 사기 기타 부정한 행위로 인하여 생긴 소득으로는 볼 수 없다고 주장한다.

그러나 과세관청으로서 법인세법의 부당행위계산부인에 관한 규정뿐만 아니라, 실질과세의 원칙에 근거하여 곧바로 피고인회사에 법인세를 부과할 수도 있다고 할 것이고(단지 그 요건이 더욱 엄격하다는 점은 과세관청이 감수해야 할 부분이다), 이 사건 공소사실은 피고인회사가 부당행위계산부인 규정에 근거하여 법인세 납부의무를 부담하게 되었음을 전제로 하는 것이 아니므로, 위와 같은 피고인의 주장은 이유 없다.

⑥ 앞서 본 피고인과 피고인회사의 관계, 이 사건 거래 과정에서 (회사명 2 생략) 등을 설립한 동기 및 경위 등에 비추어 볼 때, 피고인이 (회사명 2 생략) 등을 설립하여 그 명의로 거래가 이루어지도록 함으로써 국내 과세관청으로 하여금 피고인회사의 소득을 인식하기 어렵게 한 것은 피고인회사에 대한 조세의 부과징수를 불능 또는 현저히 곤란하게 만든 것에 해당하고, 따라서 피고인은 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권 처분 소득에 관하여 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위를 하였다고 볼 수 있다.

#### 사. 소결론

그렇다면 피고인회사는 이 사건 주식양도계약을 통해 귀속되어야 할 소득 1,200억 원 가운데 관할 세무서에 신고한 17,019,500,000원을 제외한 나머지 102,980,500,000원의 소득에 대한 법인세를 납부할 의무가 있는데도, 피고인은 피고인회사의 실질적 운영자로서 앞서 본 바와 같이 사기 기타 부정한 행위로 피고인회사의 위 나머지 소득금액에 대한 납부세액 22,330,699,679원을 포탈한 사실이 인정된다.

이러한 점을 지적하는 검사의 항소는 이유 있다.

#### 6. 피고인의 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 관한 판단

가. 이 부분 공소사실의 요지는 피고인이 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권 양도대가를 (회사명 2 생략) 앞으로 수령하여 피고인회사를 위해 업무상 보관하다가 국내에 반입하여 피고인의 생활비, 사업비 등으로 임의 사용함으로써 피고인회사 소유인 1,200억 원 상당의 재물을 업무상 횡령하였다는 것이다.

나. 업무상 횡령죄는 타인의 재물을 업무상 보관하는 자가 그 재물을 횡령하거나 그 반환을 거부하는 것을 내용으로 하는 범죄로서, 어떤 재물이 타인의 재물인가 여부는 민법, 상법, 기타의 민사실체법에 의하여 결정된다(대법원 2014. 2. 27. 선고 2011도48 판결 등 참조).



다.

그런데 원심 및 당심이 적법하게 채택하여 조사한 증거에 의하더라도, 이 사건 자산양도계약 및 주식양도계약이 적어도 사법상으로 그 효력이 없다고 볼 만한 사정을 찾아보기 어려워 피고인이 피고인회사를 위하여 위 주식을 업무상 보관하고 있다고 인정하기는 어렵고, 설령 검사의 주장을 '피고인이 이 사건 거래구조를 만들어 (회사명 2 생략)을 개입시킴으로써 피고인회사가 받았어야 할 대가를 대신 수령하게 한 행위 자체가 횡령에 해당한다'는 취지로 이해하더라도, 위 대가에 대한 피고인과 피고인회사 사이의 보관 위탁 관계를 인정할 수 없음은 마찬가지이다.

따라서 검사의 이 부분 항소이유 주장은 이유 없다.

#### 7. 피고인의 조세범처벌법위반의 점에 관한 판단

가. 이 부분 공소사실의 요지는, 피고인이 ◇◇ 카지노에 대한 정켓 계약을 체결하고 이를 운영하였으면서도 2012. 1. 1.부터 2012. 12. 31.까지 정켓에서 발생한 수익금 733,806,063원을 은닉하고 세무당국에 신고하지 않는 방법으로 조세의 징수를 불가능 또는 현저히 곤란하게 하여 종합소득세를 포탈하였다는 것이다.

나. 원심은 앞서 본 이유로 이 부분 공소사실을 무죄로 판단하였다.

다.

원심이 적절하게 적시한 사실 및 사정에다가, 원심 및 이 법원이 적법하게 채택·조사한 증거들에 의하여 인정되는 아래와 같은 사실 및 사정까지 더하여 보면, 검사가 제출한 증거만으로는 2012년 귀속 종합소득세 과세기간 동안 (회사명 9 생략) 정켓의 수익이 피고인에게 실질적으로 귀속되었다고 단정하기 어렵다고 본 원심의 결론은 수긍할 만하고, 거기에 검사 주장과 같은 사실오인 등의 잘못은 없다.

1) ◇◇ 카지노 정켓 계약은 (회사명 10 생략) 명의로 체결되었고, 그 계약서에는 공소외 8의 서명이 기재되어 있으며, ◇◇ 카지노의 내부분서에는 정켓의 명칭이 '▽▽회'로 기재되어 있다.

2) 위 정켓 계약에 따른 보증금은 '▽▽회' 명의로 입금되었다.

원심 증인 공소외 7이 '위 돈은 피고인이 마카오 카지노에 보관해 놓은 돈의 일부이다.

'라고 진술하기는 하였지만, 위 증인은 '보증금을 지급하는 과정에 직접적으로 관여하지는 않았다.

보증금으로 들어온 돈이 증인이 관리하면서 해외로 송금한 돈이 아닐 수도 있다.

'라고 답변하기도 하였다.

위와 같은 진술만으로는 위 보증금이 피고인 소유임을 인정하기에 부족하고, 달리 이를 인정할 만한 증거가 없다.

3) 정켓 계약이 종료된 후 보증금 약 10억 원 상당은 (회사명 10 생략)(대표 공소외 8) 명의의 반환요청에 따라 수표로 반환되었고, 그 돈은 다시 공소외 8의 이름으로 (회사명 12 생략)에 송금되었으며(증거기록 제14권 제70면), 같은 날 공소외 8을 채권자로 하는 (회사명 12 생략) 명의의 차용증이 작성되었다(증거기록 제16권 제1174면). 설령 피고인이 (회사명 12 생략)을 실질적으로 소유·운영하였다고 보더라도, 정켓의 보증금 상당액이 (회사명 12 생략)에 전달되었다는 사정만으로 정켓의 운영수익을 피고인 개인이 취득하였다고 단정하기 어렵다.

4) 정켓의 운영수익과 관련하여, 공소외 7은 '정켓 수익을 중국에 있는 차명계좌 등을 통해 관리하다가 환치기를 통해 국내로 들여왔다.

‘고 진술하였으나, 위 차명계좌 등의 내역이 구체적으로 확인된 바 없고, 국내로 반입된 수익금이 피고인 개인에게 귀속되었는지 다른 용도로 사용되었는지를 알 수 있는 자료도 없다.

#### 8. 피고인회사에 관한 판단

원심은 피고인에 대한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점이 인정되지 않음을 전제로 하여, 양벌규정에 근거해 공소제기된 피고인회사에 대한 이 부분 조세범처벌법위반죄도 성립하지 않는다고 판단하였다.

그러나 앞에서 본 바와 같이 피고인에 대하여 피고인회사의 2014년 귀속 법인세에 대한 조세포탈을 인정할 수 있으므로, 피고인회사 역시 양벌규정에 의하여 조세범처벌법위반죄로 처벌되어야 한다.

이러한 점을 지적하는 검사의 이 부분 항소는 이유 있다.

#### 9. 결론

그렇다면 원심판결 중 피고인에 대한 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점과 조세범처벌법위반의 점에 관한 검사의 항소는 이유 없으므로 형사소송법 제364조 제4항에 의하여 이를 기각하기로 하고, 원심판결 중 피고인에 대한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점에 대한 부분 및 피고인회사에 대한 부분에 관한 검사의 항소는 이유 있으므로 형사소송법 제364조 제6항에 의하여 원심판결 중 위 각 부분을 파기하고 다시 변론을 거쳐 아래와 같이 판결한다.

#### 【이유】

##### 】1. 이 사건 공소사실의 요지

가. 피고인 1

##### 1) 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)

[전제사실]

피고인 2 회사(이하 ‘피고인회사’라 한다)는 제주특별자치도 서귀포시 (지번 생략)에 있는 ‘○○ 호텔’ 내에 위치한 ‘△△ 카지노’ 사업 운영을 주 목적으로 설립된 회사로서, 2012. 7. 5.경 그 상호가 주식회사 (회사명 7 생략)에서 ‘피고인 회사’로 명칭이 변경되었으며, 현재 피고인이 실제 지배, 운영하는 회사이다.

피고인은 2012. 4. 27.경 △△ 카지노 사업권 보유자인 (회사명 7 생략)의 대주주인 공소외 2로부터 120억 원 상당에 달하는 (회사명 7 생략)의 주식 100%를 피고인이 실제 지배·경영하고 있는 주식회사 (회사명 8 생략) 명의로 취득하였다.

피고인은 2012. 6. 19. (회사명 8 생략)의 형식상 대표이사로 자신의 오랜 지인인 공소외 3을 임명하고, 같은 해 7. 5.경 (회사명 7 생략)의 상호를 현재의 명칭으로 변경하는 등 위 취득 직후부터 △△ 카지노를 사실상 운영하였다.

한편 홍콩특별행정구(이하 ‘홍콩’이라 한다)에 있는 (회사명 1 생략)은 2013년경부터 서귀포시 (지번 2 생략) 일대 대지에 총 사업비 약 2조 원 규모의 대규모 복합 리조트 개발 사업을 추진함에 있어, ‘제주▲▲공원 사업’ 성공의 핵심요소로서 해당 지역 내의 카지노업 허가권 확보를 상정하고 이를 확보하기 위해 다각적인 노력을 기울이고 있었다.

위와 같은 상황에서 (회사명 1 생략)의 회장인 공소외 4는 2014. 1. 16.경 △△ 카지노 사업장을 방문하여 공소외 3을 통해 피고인에게 △△ 카지노 사업권 매수의향을 피력하였고, 이에 그 무렵부터 피고인과 공소외 4는 서울 송파구 잠실 롯데호텔, 제주 ○○ 호텔 등지에서 만나 △△ 카지노 사업권 양도에 관한 협상을 계속한 결과, (회사명 1 생략

)에 △△ 카지노업 허가권 및 영업자산, 부속시설에 대한 임차권 등(이하 '이 사건 카지노 사업권'이라고 한다)을 한화 1,200억 원에 양도하기로 합의하였다.

[범죄사실]

피고인은 위와 같은 이 사건 카지노 사업권 양도합의에 따른 거래가 피고인회사와 (회사명 1 생략) 사이에서 양도대금 1,200억 원 상당에 이루어짐으로써 피고인회사가 그 양도대가로 한화 1,200억 원 상당을 직접 수령할 경우 그에 상응하는 거액의 법인세를 납부하여야 할 상황에 처하자 그 법인세를 포탈하기로 마음먹고, 이를 위하여 마치 피고인회사가 국내 유령회사를 설립하여 그에 이 사건 카지노 사업권을 헐값에 양도하는 것처럼 가장하는 한편, 위 국내회사의 주식 전부를 조세피난처 국가인 영국령 버진아일랜드(British Virgin Island, 이하 'BVI'라고 한다) 등에 설립된 또 다른 유령회사들로 하여금 전전양수하게 하는 방식으로 이 사건 카지노 사업권의 처분권을 위 유령회사가 보유하게 한 다음, 그 해외 유령회사를 형식적인 이 사건 카지노 사업권의 양도인으로 하여 이 사건 카지노 사업권을 진정한 양수인인 (회사명 1 생략)에 한화 1,200억 원 상당에 양도하게 하는 방법으로, 우리나라 조세당국에 의한 법인세 부과를 곤란하게 함과 아울러 1,200억 원 상당의 양도대금 대부분을 국외로 유출함으로써 조세당국의 법인세 징수를 원천적으로 불가능하게 만들기로 마음먹었다.

피고인은 2014. 3. 3.경부터 같은 해 3. 8.경 사이에 홍콩에 있는 (회사명 1 생략)의 사무실을 직접 방문하여 공소외 4 회장과 (회사명 1 생략)의 사내변호사인 공소외 5 등에게 이 사건 카지노 사업권을 위와 같이 조세피난처에 설립된 다수의 해외 유령회사를 통해 양도하겠다는 의사를 표시하였고, (회사명 1 생략)의 공소외 4 회장은 이에 동의하였다.

피고인은 위와 같은 조세포탈의 범행을 실행하기 위해, 2014. 3. 7.경 조세피난처인 BVI에 설립된 유령회사인 (회사명 3 생략)을 인수한 후 피고인의 오랜 지인인 중화인민공화국(이하 '중국'이라고 한다)인 '공소외인'을 형식상 대표이사로 등록시키고, 같은 달 8일경 조세피난처인 홍콩에 설립된 유령회사인 (회사명 4 생략)을 인수한 후 공소외인을 (회사명 4 생략)의 형식상 대표이사로 등록시킨 다음, 같은 날 (회사명 3 생략)으로 하여금 (회사명 4 생략)의 주식 100%를 취득하게 하였다.

계속하여 피고인은 2014. 3. 21.경 조세피난처인 BVI에 있는 유령회사인 (회사명 2 생략)을 인수한 후 공소외인을 (회사명 2 생략)의 형식상 대표이사로 등록시킨 다음 그 무렵 (회사명 2 생략)으로 하여금 (회사명 3 생략)의 주식 100%를 취득하게 하여, 결과적으로 최상위 지배회사로 (회사명 2 생략), (회사명 2 생략)의 완전자회사인 (회사명 3 생략), (회사명 3 생략)의 완전자회사인 (회사명 4 생략)이라는 해외 유령회사들의 순차적 다단계 지배구조를 창출하였다.

그 후 피고인은 이 사건 카지노 사업권을 국내에서 형식상 양도함에 있어, 위 사업권을 양수받는 회사를 설립하기 위해 피고인이 오랫동안 알고 지낸 법무사 공소외 6을 통해 2014. 3. 27.경 (회사명 5 생략)(2016. 11. 23. 상호가 '□□코리아'로 변경되었다.

)을 설립하였고, 회사 설립에 필요한 (회사명 5 생략)의 자본금은 (회사명 4 생략)이 해외투자자로서 한화 1억 원을 (회사명 5 생략)에 대해 출자하도록 한 후, 피고인의 지인인 공소외 3을 (회사명 5 생략)의 형식상 대표이사로 등록시켰다.

그 결과 피고인의 위와 같은 해외 유령회사 및 국내 회사 설립 행위로 인해 국내에서 형식상 이 사건 카지노 사업권을 넘겨받게 될 (회사명 5 생략)은 해외 유령회사인 (회사명 4 생략), (회사명 3 생략), (회사명 2 생략)의 순차적인 다단계 지배구조에 편입되었다.

피고인은 위와 같이 이 사건 카지노 사업권 양도대금을 해외 유명회사에 은닉, 유보시켜 국내 과세관청의 징수권 행사를 불가능하게 하는 거래구조를 완성한 후, 2014. 4. 2.경 (회사명 1 생략)의 공소외 4 회장은 (회사명 1 생략)의 자회사인 (회사명 6 생략) 명의로 피고인의 지시를 받는 (회사명 2 생략)의 형식상 대표이사인 공소외인과 사이에서, (회사명 6 생략)이 (회사명 2 생략)으로부터 (회사명 3 생략)의 주식 100%를 인수하고, 그 대가로 (회사명 6 생략)은 (회사명 2 생략)에 대하여 1,200억 원 상당의 (회사명 1 생략) 주권을 교부하기로 하는 내용의 계약(이하 '이 사건 주식 양도계약'이라 한다)을 체결하였다.

그리고 피고인은 자신의 직원이자 피고인회사의 형식상 대표자인 공소외 7과 (회사명 5 생략)의 형식상 대표이사인 공소외 3으로 하여금 2014. 6. 2.경 관할관청에 피고인회사가 이 사건 카지노 사업권을 (회사명 5 생략)에 한화 170억 원에 양도하였다고 거짓으로 신고하게 하였고, 같은 달 16일 (회사명 2 생략)은 이 사건 주식양도계약의 이행행위로서 (회사명 3 생략) 발행주식 100%를 (회사명 6 생략)에 양도하고, (회사명 1 생략)은 그 대가로 1,200억 원(약 876,912,408.76 홍콩달러, 1 홍콩달러 당 한화 137원으로 계산) 상당의 (회사명 1 생략) 주권 1,459,854,014주를 (회사명 2 생략)과 (회사명 3 생략)에 지급하여, 그 결과 (회사명 1 생략)은 위와 같은 순차적 다단계 지배구조를 통해 (회사명 5 생략)을 인수하였고, (회사명 5 생략)이 보유한 이 사건 카지노 사업권 역시 취득하게 되었다.

결국 피고인이 조세피난처에 있는 다수의 유명회사를 동원하여 복잡하고 순차적인 다단계 지배구조를 통해 이 사건 카지노 사업권을 (회사명 1 생략)에 양도하고 그 대가로 1,200억 원 상당을 해외 유명회사 앞으로 수령함으로써, 우리나라 국세청에 의한 이 사건 카지노 사업권 양도에 따라 피고인회사에 귀속된 이익에 대한 법인세 징수를 원천적으로 불가능하게 만들었다.

위와 같이 피고인은 2015. 3. 25.경 사실은 이 사건 카지노 사업권을 (회사명 1 생략)에 한화 1,200억 원에 양도하였음에도, 관할 세무서에 위 사업권을 170억 1,950만 원에 양도하였다는 내용으로 거짓 신고하여 피고인회사의 2014년도 귀속 법인세 22,330,699,679원을 포탈하였다.

이로써 피고인은 사기 그 밖의 부정한 행위로 피고인회사의 2014년도 귀속 법인세 22,330,699,679원을 포탈하였다.

## 2) 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)

피고인은 위 1)항과 같이 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권의 양도대가를 피고인이 실질적으로 소유·관리하는 (회사명 2 생략) 앞으로 수령한 후 피해자인 피고인회사에 반환하지 않기로 마음먹었다.

피고인은 2014. 6. 16.경 (회사명 1 생략)으로부터 이 사건 카지노 사업권의 양도대가 명목으로 한화 1,200억 원 상당의 (회사명 1 생략) 주권 1,459,854,014주를 교부받아 피고인회사를 위해 보관하면서, 그 중 1,304,358,597주 상당의 주권은 (회사명 2 생략) 앞으로, 나머지 155,495,417주 상당의 주권은 (회사명 3 생략) 앞으로 수령한 후 이를 피고인회사에 반환하지 아니한 채 그 무렵부터 위 주권을 현금화하여 국내에 반입한 후 피고인의 생활비, 사업비 등에 임의 사용하였다.

이로써 피고인은 피고인회사 소유의 한화 1,200억 원 상당의 재물을 업무상 횡령하였다.

## 3) 조세범처벌법위반

[전제사실]

피고인은 2000년경 마카오에 거주하는 카지노 정켓업자인 공소외 8을 사업상 알게 된 후 친분관계를 유지해 오다가, 2010. 10.경 서울 광진구 (지번 3 생략)에 있는 ◇◇ 카지노를 운영하는 법인인 주식회사 (회사명 9 생략)과 '정켓' 계약을 체결하여 정켓 사업을 영위하기로 마음먹고, ◇◇ 카지노에 유치할 중국인 고객들을 공소외 8을 통해 소개받기로 하였다.

피고인은 (회사명 9 생략)과 정켓 계약을 체결함에 있어 피고인 또는 피고인의 한국인 지인 명의로 위 계약을 체결할 경우 정켓 운영 수익금에 관한 종합소득세를 세무당국에 납부해야 하므로 이를 회피하기 위해 공소외 8을 통해 알게 된 필리핀 소재 (회사명 10 생략) 명의로 (회사명 9 생략)과 정켓 계약을 체결하기로 하고, 피고인의 지인이자 ◇◇ 카지노에서 30년 이상 근무를 하여 다수의 ◇◇ 카지노의 관계자들과 친분이 있는 공소외 3으로 하여금 2010. 11. 4.경 (회사명 9 생략)과 정켓 계약서를 작성하게 하였고, 공소외 3은 피고인의 지시에 따라 (회사명 10 생략)의 대표가 공소외 8인 것처럼 공소외 8의 영문 이름(생략)으로 위 계약서에 서명하여 형식상 (회사명 9 생략)과 (회사명 10 생략)이 정켓 계약을 체결한 것과 같은 외관이 창출되었다.

그러나 사실 (회사명 10 생략)은 카지노와 아무런 관련이 없는 회사이고, 위 정켓 계약서에 (회사명 10 생략)의 소재지로 기재된 곳에는 (회사명 10 생략)이 아닌 전혀 다른 회사가 소재하고 있는 등 그 실체가 불분명한 회사이며, 공소외 8은 (회사명 10 생략)과는 아무런 관계가 없음에도 불구하고 피고인은 오로지 ◇◇ 카지노에서의 정켓 사업의 주체가 피고인인 사실을 은닉하고 정켓사업 운영에 따른 세금을 포탈하기 위해 마치 (회사명 10 생략)의 대표가 공소외 8이고, 공소외 8이 (회사명 9 생략)과 정켓 계약을 체결한 것으로 위장하기 위해 위와 같이 공소외 3으로 하여금 정켓 계약서에 공소외 8의 서명을 하게 한 것이었다.

[범죄사실]

피고인은 2010. 11.경부터 (회사명 9 생략) 측과 (회사명 10 생략) 명의로 정켓 계약을 체결한 후 피고인의 직원인 공소외 7을 통해 중국 등 외국인 손님들의 접대, 카지노 게임에 필요한 칩 관리 및 정산업무 등 실무를 전담하게 하였다. 피고인의 지시를 받아 공소외 3이 체결한 (회사명 10 생략) 명의의 위 정켓 계약은 위와 같이 실체가 불분명한 필리핀 회사인 (회사명 10 생략) 명의로 체결된 위장계약에 불과한 것이었고, 계약 체결의 전 과정에서 실제 운영자인 피고인이 (회사명 9 생략) 측과 접촉한 사실이 전혀 없으며, 오로지 '바지사장'에 불과한 공소외 3이 피고인의 지시를 받아 계약 체결의 실무를 담당하면서 정켓 계약서에 (회사명 10 생략)의 대표로서 공소외 8의 서명을 하였지만, 공소외 8의 위임장 등 위 정켓 계약의 실제 당사자가 누구인지 파악할 수 있는 그 어떠한 자료도 (회사명 9 생략)에 제출하지 않아, 과세관청은 물론이고 (회사명 9 생략) 측에서조차 정켓의 실제 운영자를 판단할 수 없을 정도로 위 정켓 계약은 피고인이 정켓의 실제 운영자라는 사실을 철저히 은닉하기 위해 (회사명 10 생략) 명의로 위장된 계약에 불과하였다.

결국 피고인은 2012. 1. 1.부터 2012. 12. 31.까지 ◇◇ 카지노에 있는 피고인 운영의 정켓에서 발생한 수익금 733,806,063원을 위와 같은 위장계약을 통해 형식상 정켓 계약 체결 주체인 (회사명 10 생략)에 귀속시키고, 공소외 7 등 다수의 피고인의 직원들 명의의 중국 현지 은행 차명계좌에 정켓 수익금을 보관·은닉한 후 종합소득세 신고기한인 2013. 5. 31.까지 세무당국에 신고하지 않는 방법으로 조세의 징수를 불가능 또는 현저히 곤란하게 하여 피고인에 대한 종합소득세 253,996,303원을 포탈하였다.

이로써 피고인은 사기 기타 부정한 방법으로 피고인에 대한 2012년도 귀속 종합소득세 253,996,303원을 포탈하였다.

#### 나. 피고인회사

피고인회사는 피고인회사의 실질적 경영자인 피고인이 위 가.1)항과 같이 이 사건 카지노 사업권을 (회사명 1 생략)에 한화 1,200억 원 상당에 양도하였음에도 불구하고, 2015. 3. 25.경 국내 과세관청에 170억 1,950만 원에 양도하였다고 거짓으로 신고함은 물론 위 양도대금 1,200억 원 상당을 해외 유명법인 소유로 유보시켜 피고인회사에 대한 법인세 부과 및 징수를 불가능하게 하는 부정한 방법을 사용함으로써, 피고인회사의 2014년도 귀속 법인세 22,330,699,679원을 포탈하였다.

### 2. 원심 판단의 요지

#### 가. 피고인의 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점

원심은 아래와 같은 이유로 이 부분 공소사실을 무죄로 판단하였다.

- 1) 피고인은 피고인회사를 실질적으로 경영하였거나 적어도 피고인회사의 경영에 참여하여 상당한 역할을 수행하였으므로, 피고인이 피고인회사의 실질적 소유자인지 여부와 관계없이, 피고인은 피고인회사의 대표자 내지 대리인, 사용인, 기타의 종업원으로서 조세범처벌법 제3조 제1항에서 정한 조세포탈범의 주체에 해당한다.
- 2) 그러나 아래와 같은 여러 사정에 비추어 보면, 피고인회사가 양도소득의 실질적 귀속자로서 1,200억 원 상당의 이 사건 카지노 사업권의 양도에 관하여 법인세 납세의무를 부담한다고 보기 어려우므로, 법인세 포탈에 의한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)죄는 성립하지 않는다.

가) 피고인회사가 (회사명 5 생략)에 이 사건 카지노 사업권을 약 180억 원에 양도한 후 (회사명 2 생략)이 이 사건 카지노 사업권을 보유한 (회사명 5 생략)을 다단계 지배구조를 통해 간접 지배하고 있는 (회사명 3 생략)의 발행주식 전체를 (회사명 1 생략)의 완전자회사인 (회사명 6 생략)에 1,200억 원 상당에 양도하기로 하는 거래가 이루어진 외관에서, 실질과세원칙에 따라 피고인회사에 대해 법인세 납세의무를 인정하기 위해서는, ① 피고인회사가 (회사명 1 생략)에 양도한 이 사건 카지노 사업권 양도대금이 1,200억 원에 이르는 점, 즉 고객리스트를 제외하고 피고인회사가 보유하고 있던 이 사건 카지노 사업권의 양도대금이 1,200억 원 상당에 달한다는 점, ② (회사명 2 생략)이 법인세 납세의무를 회피하기 위하여 만들어진 형식상 당사자에 불과하고 실질적 당사자는 피고인회사여서 이 사건 카지노 사업권 양도로 발생한 소득이 실질적으로 피고인회사에 귀속되었다는 점이 충분히 증명되어야 한다.

나) 그런데 수사기관에서 공소사실에 부합하는 진술을 한 공소외 4, 공소외 5의 진술은, ① 위 두 사람이 처음에 증인으로 원심 법정에 출석하겠다는 입장을 밝히다가 납득할 수 없는 이유로 출석하지 아니하였던 점, ② 공소외 4 등이 피고인을 피고인회사의 실질적 지배자로 신뢰하게 된 경위가 경험칙에 부합하지 않는 점, ③ 이 사건 주식양도계약의 거래구조로 (회사명 1 생략)이 얻는 이익에 대한 진술도 그대로 믿기 어려운 점, ④ 피고인과 협상을 하면서 만난 상황에 대한 진술에 일관성이 없는 점 등을 종합할 때 믿기 어렵다.

다) 이 사건 카지노 사업권만의 양도대가가 1,200억 원 상당이 아닌지 의심스러운 면이 있기는 하지만, 다음과 같은 사정, 즉 ① 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이의 이 사건 카지노 사업권 양도계약에 사용된 감정평가결과가 현저히 부당하다거나 불법적이라는 점에 대한 자료가 없는 점, ② 2012. 4.경 120억 원의 금액으로 거래되었던 이 사건 카지노 사업권이 2년 만에 10배에 달하는 1,200억 원에 거래되는 것은 경험칙에 반하는 점, ③ 제주특별자치도 내 카지노업 허가권의 시세를 알고 있던 사람들이 이 사건 카지노의 거래대금으로 1,200억 원은 다소 비싸다는 반응을

보였던 점, ④ 피고인의 주장과 같이 카지노 영업에서 고객리스트와 같은 정켓 영업권이 실제로 상당한 가치를 가지고 있는 것으로 보이고, 위와 같은 정켓 영업권이 이 사건 주식양도계약의 목적물에 포함되었을 가능성이 있는 점, ⑤ (회사명 1 생략)에서 이 사건 카지노 사업권을 1,200억 원 상당에 인수한 것이라고 한다면 공소외 4가 이후 개인적으로 합계 6억 3,600만 홍콩달러(약 945억 9,861만 원) 상당의 지출을 부담할 이유가 없어, 공소외 4와 피고인 측 사이에서 △△ 카지노 및 ☆☆ 카지노 거래와 관련하여 별도의 이면약정이 있었을 가능성을 배제할 수 없는 점, ⑥ (회사명 1 생략) 입장에서 시세보다 수배에 달하는 돈을 지불하고서라도 이 사건 카지노 사업권을 인수해야 할 특별한 사정이 있었다고 단정하기 어려운 점, ⑦ 이 사건 주식양도계약 체결 후 받은 법률 자문의 내용에 따라 변경된 내용의 계약이 추가로 체결되었다고 하더라도 그와 같은 사정만으로 추가 계약의 내용이 허위이거나 사후적으로 조세회피만을 위해 추가되었다고 단정하기 어려운 점 등을 고려할 때 검사가 제출한 증거들로는 고객리스트를 제외한 이 사건 카지노 사업권만의 양도대가가 1,200억 원 상당이라고 단정하기 부족하다.

라) 또한, (회사명 2 생략)이 오로지 대한민국의 조세를 회피하기 위해 만들어진 도관회사에 불과하여 이 사건 카지노 사업권 양도거래의 형식상 당사자에 해당한다고 볼 여지가 없는 것은 아니지만, 다음과 같은 사정, 즉 ① 피고인회사가 이 사건 카지노 사업권을 양도하고 그 대가로 1,200억 원 상당을 받은 것으로 볼 수 없는 점, ② (회사명 2 생략)은 이 사건 주식양도계약을 체결하여 지주회사(Holding Company)로서 역할을 수행하였으며, 이 사건 주식양도계약 관련 분쟁을 해결하기 위한 합의의 당사자로도 참여한 점, ③ 주식회사 (회사명 11 생략)은 (회사명 2 생략)으로부터 받은 자금으로 다수의 부동산을 매입하여 부동산 임대업 등을 영위하고 있는 점, ④ (회사명 2 생략), (회사명 3 생략)이 별도의 인적·물적 자본 없이 설립된 것이라고 하더라도, 제출된 증거만으로 특수목적회사의 독자적인 법인격을 부인할 수 없는 점, ⑤ 현행 조세 법령상 투자목적으로 설립된 특수목적회사에 대하여 별도의 인적·물적 자본이 없다는 이유로 그 실체를 부정하는 규정도 없는 점, ⑥ 법인의 법률행위의 효과는 여전히 법률상 독립된 실체로 인정되는 당해 법인에게 귀속하는 것이고 주주에게 귀속하는 것이라고 볼 수는 없는 점, ⑦ 피고인회사가 (회사명 1 생략)과의 거래에서 다단계 구조를 선택한 것은 동일한 목적을 달성하기 위한 여러 선택 가능한 대안 중 계약당사자가 의도하는 경제적 목적을 달성하기 위한 방안을 자유롭게 선택한 것으로 특별한 사정이 없는 한 존중되어야 하는 점, ⑧ (회사명 2 생략)이 이 사건 주식양도계약에 따른 양도소득의 귀속명의자로서 이를 지배·관리할 능력이 없었다거나 이 사건 카지노 사업권 관련 일련의 거래가 명의와 실질의 괴리가 있었다고 볼 정도에 이르렀다고 단정하기 어려운 점, ⑨ (회사명 2 생략)이나 (회사명 11 생략) 등이 그 자체의 독자적인 의사 또는 존재를 상실하고 피고인회사와 재산 및 업무, 대외적인 기업활동 등이 명확히 구분되지 않고 서로 혼용되어 있다는 등 피고인회사가 위 각 회사에 대해 자신의 사업 일부로서 자회사를 운영한다고 할 수 있을 정도로 완전한 지배력을 행사하였다거나 경제적 이익을 실질적으로 지배·관리하였다고 볼 자료가 없는 점, ⑩ 피고인회사가 이 사건 카지노 사업권 양도계약에 따른 양도대금 약 170억 원 외에 추가로 지급받은 돈에 관한 자료는 없는 점, ⑪ (회사명 1 생략) 주가 하락에 대한 보상을 위한 합의는 공소외 4, 공소외인, (회사명 2 생략), 피고인 사이에 이루어졌고, 피고인회사는 위 합의의 당사자로 참여하지 않았으며 위 합의에 따라 이전된 ☆☆ 카지노에 대해 어떠한 권리를 취득하지 못하였던 점, ⑫ 피고인이 △△ 카지노나 그 소유 회사의 실질적 소유자라거나 또는 관련 정켓의 실질적 지배자라고 단정할 증거가 부족하고, 피고인이 (회사명 3 생략), (회사명 2 생략), (회사명 4 생략), (회사명 5 생략)을 실제 지배하는 자의 지위에 있었다고 볼 증거 역시 부족한 점, ⑬ (회사명 2 생략)이 당사자가 되어 체결한 이 사건 주식양도계약의 양도대금

1,200억 원 중 170억 원을 초과한 나머지가 어떠한 경로로 피고인회사의 이익으로 귀속되었는지, 향후 귀속될 가능성이 있는 것인지를 확인할 증거도 부족하고, 위 돈을 (회사명 11 생략)을 통해 국내로 반입한 것으로 단정할 수 없는 점 등을 고려할 때 검사가 제출한 증거들로는 (회사명 2 생략)이 오로지 법인세 납세의무를 회피하기 위해 만들어진 도관회사에 불과하여 이 사건 카지노 사업권 양도거래의 형식상 당사자에 해당한다거나 그 거래대금이 피고인회사에 귀속되었다고 단정하기에 부족하다.

나. 피고인의 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점

원심은, 피고인회사가 이 사건 카지노 사업권을 양도하고 그 대가로 1,200억 원 상당의 (회사명 1 생략) 주식 1,459,854,014주를 받았다고 보기 어려운 이상 피고인이 피고인회사를 위하여 위 양도대가를 보관하는 자에 해당한다고 볼 수 없음을 전제로, 피고인에 대한 위 양도대가 임의사용에 의한 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)죄 역시 성립하지 않는다고 판단하였다.

다.

피고인의 조세범처벌법위반의 점

원심은 아래와 같은 이유로 이 부분 공소사실 역시 무죄로 판단하였다.

1) 피고인이 (회사명 10 생략)을 통하여 (회사명 9 생략) 정켓을 운영하면서 그에 따른 수익을 지배·관리하였던 것이 아닌가 하는 의심이 들기는 한다.

2) 그러나 다음과 같은 사정을 종합하여 보면, 검사가 제출한 증거만으로는 2012년 귀속 종합소득세 과세기간 동안 위 정켓의 수익이 피고인에게 실질적으로 귀속되었다고 단정하기 어렵다.

가) (회사명 10 생략)은 필리핀의 근거법령에 따라 적법하게 설립된 법인으로서 그 주주로 필리핀 법인이 등재되어 있다. 설립 (회사명 10 생략)이 별도의 인적·물적 자본 없이 설립된 법인이라고 하더라도, 우리나라의 사법(私法)상으로 인적·물적 자본 없이 설립된 법인도 원칙적으로 그 주주와는 별개의 독립된 법인격을 가진 것으로 인정되고, 법인격이 인정되는 이상 권리·의무 내지 법률행위의 주체가 될 수 있다.

나) 외국인 전용 카지노를 운영하는 (회사명 9 생략)은 외국 법인과만 카지노 이용고객을 모집·알선하는 정켓 계약을 체결할 수 있고, (회사명 10 생략)이 국내 조세회피 목적으로 설립·인수되었다고 볼 만한 자료가 없으며, 피고인이 직접 자신의 명의로나 차명으로 또는 다른 명목회사를 통해 (회사명 10 생략)의 지분 전부를 소유하고 있었다거나, 실질적으로 지배하였다고 볼 만한 자료도 없다.

다) 한국인인 피고인이 위 정켓을 통해 중국인 고객들을 다수 유치할 수 있는 능력이나 인적관계가 있었다고 볼 만한 자료가 없다.

라) 위 정켓 계약에 따른 보증금이 '▽▽회' 명의로 입금되었고, ◇◇ 카지노의 월별결산서 등 내부분서에 정켓의 소유자로 공소외 8이 운영하는 정켓의 이름인 '▽▽회'가 기재되어 있다.

마) 위 정켓은 중국 등의 고객으로부터 프론트머니를 해외계좌로 입금받기도 하였는데, 피고인이 위 각 해외계좌를 차명으로 사용하였다고 볼 만한 자료가 없고, 정켓의 운영수익이 위 계좌 등을 통해서거나 다른 경로를 통해 피고인에게 전달되었다고 볼 만한 증거가 부족하다.



바) 피고인이 주식회사 (회사명 12 생략)을 실질적으로 소유·운영하였다고 하더라도, 정켓의 보증금이 (회사명 12 생략)에 전달되었다는 사정만으로 정켓의 운영수익까지 피고인이 개인적으로 취득하였다고 단정하기 어렵다.

사) 피고인은 공소외 3에게 위 정켓이 공소외 8의 소유라고 이야기하였고, 공소외 8도 위 정켓을 자신이 직접 운영하였으며 그 수익도 본인의 소유라고 주장하고 있다.

◇◇ 카지노 소속 직원으로 정켓 계약 체결 업무를 담당한 공소외 9는 원심 법정에서 '공소외 3이 정켓의 실제 소유자라고 알고 있었고 피고인의 존재는 몰랐다.

'는 취지로 진술하였다.

라. 피고인회사

원심은 피고인에 대한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점이 인정되지 않는다는 점을 전제로 하여, 양벌규정에 의해 공소제기된 피고인회사에 대한 이 부분 조세범처벌법위반죄도 성립하지 않는다고 판단하였다.

### 3. 항소이유의 요지

가. 피고인의 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점 및 피고인회사의 조세범처벌법위반의 점에 관하여

- 1) 공소외 4, 공소외 5의 각 진술은 충분히 믿을 수 있는데도 원심은 근거 없이 그 신빙성을 배척하였다.
- 2) 공소외 4, 공소외 5의 각 진술을 비롯한 여러 증거들에 의하여 인정되는 거래의 경위와 그 내용, 거래 전후의 사정 등을 종합하여 보면, 피고인회사의 카지노 사업권 양도대금이 약 1,200억 원 상당에 이른다는 사실을 인정할 수 있다.
- 3) 또한 증거에 의하여 인정되는 거래 경위와 거래대금 지급 방식, 자금흐름 내역, (회사명 11 생략)의 임원과 주주 구성 등의 사정에 비추어 보면, 거래에 동원된 (회사명 2 생략) 등의 회사는 모두 형식적인 당사자에 불과하다는 사실이 확인된다.
- 4) 그런데도 이 부분 공소사실을 무죄로 본 원심판결에는 사실을 오인하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다.

나. 피고인의 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 관하여

위에서 본 바와 같이 피고인회사가 (회사명 1 생략)에 이 사건 카지노 사업권을 양도하고 그 대가로 1,200억 원 상당을 받기로 한 것으로 볼 수 있는데도, 원심이 이를 인정할 수 없음을 전제로 피고인이 그 양도대가를 보관하는 자의 지위에 있지 않다고 판단하여 이 부분 공소사실을 무죄로 판단한 데에는 사실오인의 잘못이 있다.

다.

피고인의 조세범처벌법위반의 점에 관하여

증거에 의하면 ◇◇ 카지노에서 (회사명 10 생략) 명의로 정켓 계약을 체결하여 사업을 영위한 실질적인 주체는 피고인이고, 그에 따른 수익 역시 피고인에게 귀속되었다고 충분히 인정할 수 있다.

그런데도 이 부분 공소사실을 무죄로 판단한 원심판결에는 사실을 오인하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다.

### 4. 피고인들의 주장 요지

가. 피고인의 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점 및 피고인회사의 조세범처벌법위반의 점에 관하여

- 1) 이 사건 주식양도계약의 목적물 및 가액에 관한 주장

가) 이 사건 주식양도계약은 ▽▽회[공소외 8이 카지노 고객 유치 등을 위하여 설립한 단체, 법인명: (법인명 생략)공사, 이하 '▽▽회'라고 한다]가 (회사명 1 생략)에 ① 이 사건 카지노 사업권(약 170억 원)과 ② ▽▽회의 VIP 고객명단

및 네트워크(약 1,030억 원)를 양도하는 것이다.

나) 이 사건 카지노 사업권의 객관적 가치는 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이의 양도계약 이전에 잠정적으로 180억 원으로 정해졌다가 감정평가를 통해 약 170억 원으로 결정되었다.

이러한 감정평가가 부당하다거나 허위라고 볼 근거가 전혀 없다.

다) (회사명 8 생략)은 2012. 4.경 피고인회사를 인수하였는데, 당시의 양도대금은 120억 원이었다.

△△ 카지노의 규모와 재정 상황, 2014년 전후로 제주특별자치도 내 카지노 영업권이 거래된 사례 등에 비추어 볼 때 2년 만에 그 가치가 1,200억 원으로 상승한다는 것은 경험칙에 반한다.

라) 공소외 8은 이 사건 주식양도계약 이후 정켓 영업을 중단하였으며, 이후 공소외 4는 (회사명 1 생략)에 ▽▽회로부터 받은 고객리스트와 ☆☆ 카지노를 1,200억 원에 매각하려고 하였다.

이러한 점에 비추어 보더라도, ▽▽회가 가진 VIP고객리스트를 비롯한 '정켓 영업권'은 상당한 가치를 가진 영업자산으로 이 사건 주식양도계약에서 1,000억 원 상당의 가치로 평가된 것을 알 수 있다.

마) 공소사실에 부합하는 듯한 공소외 4, 공소외 5의 진술은 '피고인회사나 (회사명 8 생략)의 대표자나 주주도 아닌 피고인을 피고인회사의 실질적인 소유자로 알았다'는 것으로 그 자체로 비합리적이고 객관적으로 확인된 사실과도 다르다.

공소외 4, 공소외 5는 정당한 이유 없이 원심 법정에도 출석하지 않았을 뿐만 아니라, 허위진술을 할 동기도 충분하다는 점에서 그 진술을 믿을 수 없다.

바) 당심 증인 공소외 10의 법정진술 역시 당시 ◎◎호텔 카지노의 소유자인 주식회사 (회사명 13 생략)의 기업가치평가 등 객관적인 자료에 반하거나, 사실에 반하는 내용이어서 믿기 어렵다.

또한 공소외 10은 배임 혐의를 받고 있어 (회사명 13 생략)의 재산상태에 관한 허위진술을 할 동기가 있다.

2) 이 사건 주식양도계약의 실제 당사자 및 이익 귀속 주체에 관한 주장

가) 이 사건 주식양도계약의 실제 당사자 및 이익 귀속 주체는 (회사명 2 생략)을 실질적으로 지배하는 공소외 8 또는 공소외 8이 운영하는 ▽▽회이다.

따라서 이를 통해 피고인회사에 어떠한 이익이 귀속되었다고 할 수 없다.

나) 이 사건 주식양도계약의 대가로 교부된 1,200억 원 상당의 주권이 피고인회사에 귀속되었다고 볼 수도 없고, 피고인회사가 이를 지배·관리할 수 있는 지위에 있지도 않았다.

다) 이 사건 주식양도계약의 당사자는 ▽▽회의 자회사인 (회사명 2 생략)임이 명백하고, 계약 이행 이후 (회사명 1 생략)의 주가 하락에 대한 보상 내용을 정한 2015. 5. 5.자 합의(이하 '이 사건 보상합의'라 한다)의 당사자 역시 ▽▽회이며, 위 보상합의에서 합의된 보상 또한 ▽▽회의 이익으로 귀속되었다.

라) 검사는 내국법인인 (회사명 11 생략)을 통해 이 사건 주식양도계약의 대가가 피고인회사에 귀속되었다고 주장하는 것으로 보이나, (회사명 2 생략)의 자금이 (회사명 11 생략)으로 이동한 시점에는 이미 공소외 8 등 중국 투자자 그

룹이 (회사명 11 생략)을 운영하고 있었으므로 이를 두고 이 사건 주식양도계약으로 인한 이익이 피고인회사에 귀속되었다고 볼 수 없다.

3) 사기 기타 부정한 행위의 존부에 관한 주장

가) 조세범처벌법상의 '사기 기타 부정한 행위'에 해당하려면 과세권 행사를 불가능하게 하는 적극적 행위를 하였다는 사실이 인정되어야 하는데, 피고인이나 피고인회사는 그와 같은 행위를 한 사실이 없다.

나) 이 사건 주식양도계약에서 사용된 것과 같은 다단계 거래구조는 홍콩의 카지노 거래에서 일반적으로 사용되는 방식이고, 이 사건 거래구조는 홍콩 거래소에 2014. 4. 3.자로 이미 공시되었다.

다) 설령 검찰의 주장대로 (회사명 2 생략)과 (회사명 6 생략)간의 주식 매도대금을 피고인회사의 사업권 양도 대가로 볼 수 있다고 하더라도, 이에 대해서는 법인세법상 부당행위계산부인 규정에 의하여 세무조정금액을 산출하여 과세를 하면 되는 것이고, 이는 세무회계와 기업회계와의 차이로 인하여 생긴 금액에 해당하므로 사기 기타 부정한 행위로 인하여 생긴 소득으로는 볼 수 없다.

나. 피고인의 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 관하여

1) 이 사건 주식양도계약과 관련하여 (회사명 1 생략)의 자회사인 (회사명 6 생략)으로부터 (회사명 1 생략) 주식이 화체된 주권을 수령한 것은 (회사명 2 생략)과 (회사명 3 생략)이다.

피고인은 이 사건 주식양도계약과 관련하여 (회사명 1 생략)으로부터 주권을 교부받은 사실도, 피고인회사를 위해 보관한 사실도 없어 업무상 보관자의 지위가 인정될 수 없다.

2) 또한 피고인은 위 주권을 현금화하여 임의로 사용한 사실도 없다.

오히려 이 사건 주식양도계약의 당사자인 (회사명 2 생략) 등은 이후 (회사명 1 생략) 주가와 관련된 분쟁 과정에서 협상을 통해 (회사명 1 생략) 주권을 전부 되돌려 준 사실이 있을 뿐이다.

다.

피고인의 조세범처벌법위반의 점에 관하여

1) 피고인은 ◇◇ 카지노의 정켓을 실제로 운영한 적도 없으며, 정켓 운영에 따른 이익을 취한 바도 없다.

2) (회사명 9 생략)과 (회사명 9 생략)▽▽회 사이의 정켓 계약서에는 공소외 8이 서명을 하였고, 거래 과정에서 작성된 정산서에도 거래 상대방이 '▽▽회'로 기재되어 있다.

증거로 제출된 (회사명 9 생략)의 통장 사본(증거기록 제14권 제226면)의 기재에 의하면, ◇◇ 카지노의 정켓 개설을 위한 보증금 지급 역시 ▽▽회의 자금으로 이루어졌음을 알 수 있다.

3) 이 사건 공소사실은 피고인이 ◇◇ 카지노의 정켓 수익을 중국의 차명계좌에 은닉하였다는 것이나, 그러한 중국 계좌가 전혀 특정되지도 않았다.

4) 필리핀 법인인 (회사명 10 생략)의 명의로 정켓 계약을 한 것은 워커힐 ◇◇ 카지노에서 정켓 계약을 한 모든 업체에 해당하는 일반적 업무처리 방식으로, 이를 특별히 부정한 행위로 볼 수 없다.

따라서 사기 기타 부정한 행위도 인정되지 않는다.

5. 피고인의 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점에 관한 판단

가. 기초사실

원심 및 당심이 적법하게 채택하여 조사한 증거에 의하면 다음과 같은 사실을 인정할 수 있다.

1) 이 사건 거래의 배경

가) 피고인회사(당시 상호 (회사명 7 생략))는 2007. 11. 19.경 이 사건 카지노 사업권을 약 8,793,519,777원 상당에 양수하였다.

나) 피고인은 2012. 4. 20.경 △△ 카지노를 운영하는 법인인 피고인회사를 실질적으로 소유하던 공소외 2를 만나 피고인회사 매입을 위한 협상을 진행하였다.

그에 따라 2012. 4. 27.경 피고인회사의 이 사건 카지노 사업을 대금 120억 원에 (회사명 8 생략) 명의로 양수하는 영업양도계약이 체결되었고, 이후 (회사명 8 생략)은 피고인회사의 주식 100%를 취득하였다.

다) (회사명 1 생략)은 2013. 9.경 <<개발을 설립하고 총 사업비 약 2조 원을 투자하여 호텔, 콘도, 면세점, 테마파크, 카지노 등이 있는 대규모 복합 리조트(>>월드)를 개발하여 운영하는 프로젝트사업을 추진하였다.

라) (회사명 1 생략)의 회장 공소외 4는 2014. 1.경 △△ 카지노에 방문하여 이 사건 카지노 사업권 매도 의사를 타진하였다.

2) 이 사건 거래 관련 회사들의 설립 및 인수

가) 이 사건 카지노 사업권에 대한 매각 협상 결과 2014. 4.경 및 2014. 6.경 이 사건 주식양도계약과 자산양도계약이 체결되었는데, 각 계약과 관련된 회사들의 설립 및 주식인수 경위는 아래와 같다.

나) 공소외인은 2014. 3. 7.경 (회사명 3 생략)(2014. 1. 13. BVI에 설립된 법인)의 발행주식 전체를 취득하였다.

같은 날 공소외 8과 공소외인, 공소외 11 등이 (회사명 3 생략)의 이사로 선임되었다.

다) (회사명 3 생략)은 2014. 3. 8. (회사명 4 생략)(2014. 2. 13. 홍콩에서 설립된 법인)을 인수하여 발행주식 전체를 취득하였고, 같은 날 공소외인이 (회사명 4 생략)의 이사로 선임되었다.

라) 공소외인은 2014. 3. 21.경 (회사명 2 생략)(이 사건 카지노 사업권을 (회사명 1 생략) 측에 양도하기 위해 2014. 2. 5. BVI에 설립된 법인)의 발행주식 전체를 취득하였고, 같은 날 (회사명 2 생략)에 (회사명 3 생략)주식 전부를 양도하였다.

공소외 8, 공소외인은 같은 날 (회사명 2 생략)의 이사로 선임되었다.

마) (회사명 4 생략)은 2014. 3. 27. 경영컨설팅, 인수합병컨설팅 등을 목적으로 (회사명 5 생략)을 설립하였고, 이후 2014. 6. 27. 공소외 3이 (회사명 5 생략)의 대표이사로, 공소외 4가 그 사내이사로 각 취임하였다.

바) (회사명 6 생략)은 2014. 3. 12. BVI에 설립된 법인으로, (회사명 1 생략)에서 그 지분 100%를 보유하고 있다.

사) 이 사건 거래 관련 회사들의 설립 및 인수 과정을 간략하게 표현하면 아래와 같다.

3) 이 사건 주식양도계약과 자산양도계약의 체결

가) 공소외인과 (회사명 1 생략)은 2014. 3.경 '피고인회사의 주식을 100% 소유하고 있는 (회사명 8 생략)의 구조를 개편 하여 (회사명 3 생략)이 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권을 간접적으로 소유하게 한 다음 (회사명 1 생략)이 (회사명 3 생략)의 주식을 인수함으로써 이 사건 카지노 사업권을 인수한다'는 내용의 양해각서 초안을 작성하였다(증거기록 제841면).

나) 그 후 위 양해각서 초안의 일방 당사자인 공소외인을 (회사명 2 생략)으로, 공소외인을 계약의 보증인으로 각 수정하는 등 내용이 일부 수정된 양해각서 수정안이 2014. 3. 21.자로 작성되었다(증거기록 제943면).

다) (회사명 2 생략)과 (회사명 6 생략) 사이에서 2014. 4. 2.경 공소외인을 보증인으로 하여 이 사건 주식양도계약이 체결되었는데, 주요 내용은 아래와 같다(증거기록 제168면, 국문번역본).

- (회사명 3 생략)은 (회사명 4 생략)의 발행주식 전체를 실질적으로 소유하여 그 결과 한국 자회사인 (회사명 5 생략)의 발행주식 전체를 법적으로 실질적으로 소유한다.

- 보증인은 (회사명 8 생략) 발행주식 99%를 소유한다.

(회사명 8 생략)은 결과적으로 피고인회사의 발행주식 전체를 소유하게 된다.

(회사명 8 생략) 및 그 자회사를 (회사명 8 생략) 그룹이라고 한다.

피고인회사는 주로 △△ 카지노 사업을 수행한다.

- (회사명 8 생략) 그룹은 현재 영업 중인 △△ 카지노 사업 및 기업자산(카지노)에 현재 부여된, 혹은 앞으로 부여될 모든 권리의 (회사명 5 생략)에 대한 양도를 포함하는 내부적 사업재편을 진행하고 있다.

이러한 재편이 끝나면 (회사명 3 생략)은 (회사명 5 생략)을 통하여 현재 영업 중인 △△ 카지노 사업 및 기업자산(카지노)에 대한 모든 권리, 소유권, 이익을 간접적으로 가지게 된다.

- 이 계약의 조항 및 조건에 따라 (회사명 3 생략) 발행주식 전체에 해당하는 판매대상 주식에 대하여 판매자는 이를 판매하고, 구매자는 이를 구매하는 데에 동의한다.

- 주식 양도 및 주주의 대출에 대한 대가는 한화로 1,200억 원(875,912,408.76 홍콩달러)이다.

이는 계약 완성 때 구매자나 판매자에게 (회사명 1 생략) 주권을 발행함으로써 행해진다.

라) (회사명 1 생략)은 2014. 4. 3. 홍콩증권거래소에 '완전자회사인 (회사명 6 생략)이 (회사명 2 생략)으로부터 이 사건 카지노 사업권을 보유한 (회사명 3 생략)의 발행주식 전체를 거래 종결 시 발행될 1,200억 원(약 875,912,409 홍콩 달러) 상당의 (회사명 1 생략) 주권과 교환하는 방식으로 양수함으로써 간접 지배하는 대한민국 완전자회사를 통해 △△ 카지노 사업에 참여한다.

'는 내용을 공시하였다(증거기록 제5071면).

마) ♣♣ 법률사무소의 공소외 12 변호사 등은 피고인의 자문 의뢰에 따라 이 사건 주식양도계약의 법률상 문제점에 관하여, 2014. 5. 12. '사업양도 관련 이슈들의 검토'라는 제목의 자문서를, 2014. 5. 14. '거래구조 관련 대안 검토 요지'라는 제목의 자문서를 작성하여 보냈는데, 그 주요 내용은 다음과 같다.

○ 사업양도 관련 이슈들의 검토(증거기록 제1081면)1. 사실관계 피고인회사는 (회사명 5 생략)에 이 사건 카지노 사업권을 180억 원에 양도하고자 하고, 그 후 (회사명 2 생략)이 이 사건 카지노 사업권을 실질적으로 지배하는 (회사명 3 생략)의 발행주식 전체를 (회사명 1 생략)의 완전자회사에 양도하며, 그 대가로 1,200억 원 상당의 (회사명 1 생략)

발행주식을 수취할 예정이다.

2. 세무이슈 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권 매각이 세법상 특수관계인 간의 거래에 해당할 여지가 있고, 1,200억 원 상당이 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권에 대한 법인세법상의 시가로 간주될 위험이 있다.
3. 배임이슈 (회사명 5 생략)을 지배하고 있는 (회사명 2 생략)이 주식 매도대가로 1,200억 원을 수취하기로 한 상황에서, 피고인회사의 대표이사가 이 사건 카지노 사업권을 180억 원에 매도하는 것은 회사에 대한 신임관계를 저버리는 저가매도로 판단될 수 있다.
4. 결론 이러한 위험을 제거하기 위하여 피고인회사의 상위 회사((회사명 14 생략))에 대한 주식 이전의 방식을 채택하는 방안을 제안한다.

○ 거래구조 관련 대안 검토 요지(증거기록 제1091면)대안1. 세무상, 형사상 및 민사상 문제점들이 발생할 가능성이 높은 피고인회사 명의의 영업허가권 및 영업자산을 이전하는 거래 대신, 피고인회사의 상위 회사인 (회사명 8 생략)에 대한 주식을 매수인에게 이전하고 (회사명 8 생략)의 주주에게 (회사명 1 생략)의 신주를 배정하는 방안.대안2. 복수의 회계법인으로부터 이 사건 카지노 사업권의 객관적 가치에 대한 감정평가를 득하여 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이의 이 사건 카지노 사업권 매각의 공정성을 객관적으로 확보할 수 있는 방안을 강구하고, 나머지 금액은 영업노하우의 대가, 고객리스트의 제공, 협력관계의 유지에 대한 대가 등의 명목으로 구분하여 1,200억 원이 이 사건 카지노 사업권만의 양도대가를 의미한다고 볼 수 있는 내용을 수정하는 방안.

바) ♡ ♡ 법률사무소 측은 위 '거래구조 관련 대안 검토 요지'의 '대안2'를 반영하여 2014. 5. 27. (회사명 1 생략)의 사내 변호사인 공소외 5와 피고인에게 '① 계약완료 후 ○년 동안 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에게 카지노 사업 운영 및 경영에 대한 조언을 제공하여 카지노 사업 소유권의 전환을 지원하고, ② 계약완료 후 ○일 안에 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에 카지노에 입장할 수 있는 고객의 리스트를 제공해야 하며, 해당 리스트에서 제시된 고객이 ○일의 기간 동안 최소 ○의 수익(목표 수익)을 내지 못할 경우 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에게 목표 수익에서 실제 고객이 발생시킨 수익을 뺀 부족분만큼의 금액을 지급해야 하고, ③ (회사명 6 생략)이 (회사명 2 생략)에게 지불하는 매도 대가는 위 ①, ②항 등에 대한 대가를 포함한다.

'는 내용이 추가된 계약서 초안을 송부하였다(증거기록 제7215면).

사) 피고인회사는 2014. 6. 2. (회사명 5 생략)에 이 사건 카지노 사업권을 180억 원에 양도하는 내용의 자산양도계약을 체결하면서, 위 양도대금은 당사자들이 지명하는 2개의 감정평가법인에 의한 감정평가액의 산술평균을 반영하여 확정하고, 계약금 50억 원은 계약 당일 또는 당사자들이 합의하는 날에, 나머지 양도대금은 피고인회사와 이영 사이의 판결(서울고등법원 2013나55937호)이 확정되는 날 또는 그에 대한 대법원판결이 선고되는 날부터 3일 이내에 지급하기로 하였다(이하 '이 사건 자산양도계약'이라 하고, 이 사건 주식양도계약과 자산양도계약을 합하여 '이 사건 거래'라고 한다.

증거기록 제232면, 국문번역본).

아) (회사명 2 생략)은 ♡ ♡ 법률사무소에서 2014. 5. 27. 공소외 5와 피고인에게 송부한 위 계약서 초안을 일부 반영하여 2014. 6. 16. (회사명 6 생략)과 종전에 체결된 이 사건 주식양도계약의 내용을 일부 수정한 추가계약을 체결하였는데(이하 '이 사건 추가계약'이라 한다.

증거기록 제111면), ♡ ♡ 법률사무소의 수정 의견은 다음과 같이 반영되었다(증거기록 제122면).

- (1) 계약완료 후 3년 동안 카지노 사업을 매끄럽게 (회사명 6 생략)에 이전하기 위하여 (회사명 6 생략)이 이따금(from time to time) 카지노 사업의 관리 및 운영에 관한 조언을 구할 시 (회사명 2 생략)은 이러한 조언을 제공한다.
- (2) 계약완료 후 7일 안에 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에 카지노에 입장할 수 있는 VIP고객(High Rolling Customers)과 잠재 고객이 될 수 있는 고객 명단(이하 '고객리스트'라고 한다)을 제공하고, (회사명 6 생략)이 이 VIP 고객에게 마케팅할 수 있도록 돕는다.

#### 4) 이 사건 주식양도계약 및 자산양도계약의 이행 경과

공소외 13은 2014. 5. 5. 인천공항을 통하여 입국하면서 4,000만 홍콩달러를 외화로 반입하였고, 2014. 5. 16. 위 돈을 (회사명 4 생략) 명의의 계좌에서 (회사명 5 생략) 명의의 계좌로 송금하였다(증거기록 제1198면).

가) (회사명 5 생략)은 2014. 5. 29.경 피고인회사에 카지노 사업권에 대한 선급금 명목으로 약 52억 원을 송금하였고, 피고인회사는 같은 날 위 돈으로 미래저축은행에 대한 채무를 변제하였다.

나) 피고인회사와 (회사명 5 생략)은 2014. 6. 2. 제주특별자치도지사에게 관광사업양수신고를 하였고, 그 무렵 위 신고가 수리되었다(증거기록 제4454면).

다) (회사명 2 생략)은 2014. 4. 2.경 이 사건 주식양도계약에 따른 양도대가로 (회사명 1 생략) 주식 1,459,854,014주(액면가 0.6 홍콩달러, 전체 가액 875,912,408.4 홍콩달러)를 취득한 다음 2014. 6. 16. 총 1,304,358,597주가 화체된 주권을 교부받았고, 같은 날 (회사명 3 생략)은 155,495,417주 상당의 (회사명 1 생략) 주권을 교부받았다(증거기록 제499면 이하, 제4379면 이하).

라) (회사명 3 생략)은 2014. 11. 25. (회사명 2 생략)에 (회사명 1 생략) 발행주식 155,495,417주 중 11,928,224주를 양도하고(증거기록 제511면), 2014. 12. 19. (회사명 5 생략)에 나머지 143,567,193주를 현물출자하였다(증거기록 제516면).

마) (회사명 5 생략)은 2015. 1. 29. 피고인회사에 이 사건 자산양도계약의 잔금 명목으로 위와 같이 현물출자 받은 11,801,223,298원 상당의 (회사명 1 생략) 발행주식 143,567,193주를 양도하였고, 피고인회사는 같은 날 (회사명 5 생략)에 '(회사명 1 생략)의 주식 143,567,193주를 양수함으로써 이 사건 자산양도계약에 따른 대금을 모두 지급받았다'는 취지의 영수증을 교부하였다(증거기록 제524면).

#### 5) 주가 하락으로 인한 분쟁과 그에 따른 추가 합의

가) 한편, (회사명 2 생략)은 2014. 12.경 (회사명 1 생략) 발행주식 합계 554,358,597주를 처분하여 현금화하였는데(증거기록 제498면), 그 무렵 (회사명 1 생략)의 주가는 최초 취득 당시와 비교하면 절반 정도로 떨어진 상황이었다.

나) ♡ ♡ 법률사무소의 공소외 14 변호사는 2015. 1. 14. 17:31경 피고인과 공소외 7에게 '① 양수인((회사명 5 생략))이 (회사명 1 생략) 발행주식의 주가가 1주당 0.6 홍콩달러 이상을 유지할 것으로 설명·보장하였으나 현재 0.32 홍콩달러까지 하락하여 손해를 입었다.

② 양수인과 양도인은 기존 정క들이 양도 이후에도 이 사건 카지노에서 계속 영업할 수 있도록 약정하였으나 양수인은 기존 정క들이 영업하는 것을 거절하였다.

'는 취지의 내용증명 초안을 보냈고, 공소외 15가 2015. 1. 14. 23:55경 공소외 7에게 위 초안에 '③ (회사명 21 생략)에서 △△ 카지노의 개장과 동시에 공소외 8에게 1억 홍콩달러 상당의 칩을 제공하기로 하였으나, 개장을 불과 4일 앞두고 이에 대한 언급이 없다.

‘는 취지의 내용이 추가된 내용증명 수정본을 보냈다.

공소외 7은 2015. 1. 15. (회사명 5 생략)에 위 내용증명 수정본을 보냈다(증거기록 제529면 이하).

다) 이에 대해 (회사명 5 생략)은 2015. 1. 16. 피고인 회사에 ‘① (회사명 1 생략) 발행주식의 가치나 환율의 변동가능성에 관계없이 대상주식의 가치를 1주당 0.6 홍콩달러로 확정하기로 합의하였거나 1주당 가치를 보장한 바 없다.

② 기존 정켓들의 계속 영업을 보장한 바 없다.

③ 공소외 8에게 1억 홍콩달러 상당의 칩을 제공하기로 약정한 바 없다.

‘는 취지의 내용증명을 보냈다.

라) 2014. 4. 2.경 1주당 약 0.72 홍콩달러(증가 기준)였던 (회사명 1 생략) 발행주식의 주가가 2014. 12.경 1주당 약 0.3 홍콩달러, 2015. 5. 5.경 1주당 약 0.16 홍콩달러까지 하락하자(증거기록 제1343면), 공소외 4와 공소외인, (회사명 2 생략), 피고인은 2015. 5. 5. ‘이 사건 주식양도계약과 관련하여 어떠한 문제 제기도 하지 않는다.

‘는 것을 조건으로 ‘공소외 4가 ① (회사명 2 생략)이 (회사명 15 생략)에 (회사명 1 생략) 발행주식 905,495,417주를 5,000만 홍콩달러(약 72억 550만 원 상당)에 양도하는 거래를 주선하고, ② ☆☆ 카지노를 인수하는 양수대금 1억 홍콩달러(약 137억 9,700만 원 상당)를 대납하며, ③ 5억 3,600만 홍콩달러(약 808억 161만 원 상당)를 에스스로 방식으로 지급’하기로 하는 내용의 이 사건 보상합의를 체결하였다(증거기록 제411면).

마) (회사명 2 생략)은 2015. 5. 5. (회사명 15 생략)에 (회사명 1 생략) 발행주식 905,495,417주를 5,000만 홍콩달러에 양도하기로 하는 계약을 체결하였는데, 당시 (회사명 2 생략)이 (회사명 1 생략) 발행주식 761,928,224주를, 피고인회사가 (회사명 1 생략) 발행주식 143,567,193주를 보유하고 있었다(증거기록 제447면).

바) 피고인회사는 2015. 6. 11. (회사명 2 생략)이 (회사명 15 생략)에 피고인회사 소유의 (회사명 1 생략) 주식을 매각하고, (회사명 15 생략)이 그 매매대금을 (회사명 2 생략)에 전부 지급하는 데 동의한다는 내용의 확인서를 작성하여 주었고, (회사명 15 생략)은 2015. 6. 11. (회사명 2 생략)에 위 양도대금 5,000만 홍콩달러를 지급하였다(증거기록 제469, 470면).

사) 공소외 4는 2015. 6. 1.부터 2015. 12. 30.까지 5억 3,600만 홍콩달러(약 808억 161만 원 상당)를 에스스로 방식으로 홍콩 소재 로펌인 ♡♡ 명의의 계좌에 예치하였다.

#### 나. 쟁점

이상의 사실을 바탕으로 피고인에 대한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점 판단에 관련된 쟁점을 정리하면 다음과 같다.

① 이 사건 주식양도계약의 진정한 목적물과 그 거래가액

② 국세기본법의 실질과세원칙에 따른 피고인회사의 납세의무 인정 가능성

③ ‘사기 기타 부정한 행위’ 인정 여부

④ 위 각 쟁점과 관련된 공소외 4, 공소외 5의 각 진술의 신빙성 인정 여부

아래에서는 먼저 공소외 4, 공소외 5 진술의 신빙성이 인정되는지에 대하여 먼저 살펴본 후 나머지 쟁점에 대하여 보기로 한다.



다.

#### 공소외 4, 공소외 5 진술의 신빙성

##### 1) 관련 법리

수사기관이 원진술자의 진술을 기재한 조서는 원본 증거인 원진술자의 진술에 비하여 본질적으로 낮은 정도의 증명력을 가질 수밖에 없다는 한계를 지니는 것이고, 특히 원진술자의 법정 출석 및 반대신문이 이루어지지 못한 경우에는 그 진술이 기재된 조서는 법관의 올바른 심증 형성의 기초가 될 만한 진정한 증거가치를 가진 것으로 인정받을 수 없는 것이 원칙이라 할 것이다.

따라서 피고인이 공소사실 및 이를 뒷받침하는 수사기관이 원진술자의 진술을 기재한 조서 내용을 부인하였음에도 불구하고 원진술자의 법정 출석과 피고인에 의한 반대신문이 이루어지지 못하였다면 진정한 증거가치를 인정하기 어려우므로 이를 주된 증거로 하여 공소사실을 인정하는 것은 원칙적으로 허용될 수 없다 할 것이나, 다만 그 조서에 기재된 진술이 직접 경험한 사실을 구체적인 경위와 정황의 세세한 부분까지 정확하고 상세하게 묘사하고 있어 구태여 반대신문을 거치지 않더라도 진술의 정확한 취지를 명확히 인식할 수 있고 그 내용이 경험칙에 부합하는 등 신빙성에 의문이 없어 조서의 형식과 내용에 비추어 강한 증명력을 인정할 만한 특별한 사정이 있거나, 그 조서에 기재된 진술의 신빙성과 증명력을 뒷받침할 만한 다른 유력한 증거가 따로 존재하는 등의 예외적인 경우에는 그 증거가치를 인정할 수 있다(대법원 2006. 12. 8. 선고 2005도9730 판결, 대법원 2011. 9. 8. 선고 2008도5698 판결 참조).

##### 2) 판단

원심은 앞서 본 이유로 공소외 4, 공소외 5 진술의 신빙성을 인정하지 않았다.

그러나 이 사건 기록에 의하여 인정되는 아래와 같은 사정을 위 법리에 비추어 살펴보면, 공소외 4, 공소외 5의 진술은 직접 경험한 사실을 구체적인 경위와 정황의 세세한 부분까지 정확하고 상세하게 묘사하고 있어 구태여 반대신문을 거치지 않더라도 진술의 정확한 취지를 명확히 인식할 수 있거나, 대질신문을 실시하는 등 조서의 형식과 내용에 비추어 그 증명력을 인정할 만한 사정이 있고, 다른 유력한 증거에 의하여 조서에 기재된 진술의 신빙성과 증명력이 뒷받침되므로, 위 각 진술은 그 신빙성을 인정할 수 있다고 할 것이다.

가) 공소외 5에 대한 제2회 검찰조사(증거기록 제7151면)는 공소외 8과의 대질 방식으로 이루어졌다.

이 과정에서 공소외 5는 공소사실에 부합하는 취지의 진술을, 공소외 8은 피고인의 주장에 부합하는 취지의 진술을 하였는데, 이러한 과정을 거치면서 적어도 공소외 5에 대하여는 피고인의 변소내용에 기초한 질문 및 이에 대한 구체적이고 상세한 진술이 이루어져 반대신문에 준하는 절차가 있었던 것으로 볼 수 있다.

나) 피고인은, 서울지방국세청이 2017. 3.경 (회사명 1 생략)카지노(△△ 카지노) 및 (회사명 5 생략)에 대한 세무조사를 실시하였기 때문에 공소외 4와 공소외 5는 수사기관의 구조화된 신문에 부합하는 진술을 할 수밖에 없는 상황이었다는 점을 들어 공소외 4 등의 진술을 믿을 수 없다는 취지로도 주장하나, 세무조사를 받고 있다는 이유로 공소외 4 등이 적극적으로 조사에 협조하는 것을 넘어 피고인이나 피고인회사에 대한 허위진술을 할 동기가 발생하였다고 보기 어렵고, 수사기관이 그와 같은 허위진술을 유도하거나 지시하였다는 의심을 할 만한 특별한 정황이 인정되지도 않는다.

오히려 공소외 8은 2017. 6. 29.경 공소외 4에게 다음과 같은 내용의 문자메시지를 발송한 사실이 있다(증거기록 제 7365, 7399면).

양 회장, 한국 김 회장에게서 연락이 왔습니다.

김 회장이 말하기를, 국세청에서 김 회장을 조사하는데 자신에게 문제가 생기면 당신에게도 문제가 생기고, 우리 회사에 문제가 생기면 당신네 회사에도 문제가 생긴다.

그러니 우리와 같은 답을 원한다.

변거로운 일이 없기를 바라고 잘 생각해 보길 바란다고 합니다(수사 과정에서의 통역인에 의한 번역이다).양사장님, 방금 한국에서 김사장이 전화 왔는데 국세청에서 자기를 찾는대요. 자기한테 문제가 있으면 양사장님 쪽도 같은 문제가 있을 테니 같이 해결방안을 찾아 일이 더 커지지 않게 하고 싶답니다.

사람을 보내서 자세한 내용을 알아봐 주실 수 있을까요?(2021. 11. 11.자 번역문, 이 법원에서 실시한 번역이다)주10)

위 내용에 비추어 볼 때, 공소외 4에 대하여 특정한 내용의 진술을 권유한 것은 오히려 피고인 측일 수 있다는 의심이 들고, 공소외 4는 이미 위와 같은 요구를 받은 상태였음에도 검찰 조사를 받으면서 상당 부분 피고인 측과 다르게 자신의 의사에 따라 독자적인 진술을 하였다는 점에서, 이를 신빙할 수 있을 만한 정황이 있다고 볼 수 있다.

다) 뒤에서 보는 바와 같이 공소외 4와 공소외 5는 수사기관에서 이 사건 카지노 사업권이 이 사건 주식양도계약의 실제 목적물이며 그 가액이 1,200억 원이고, 피고인이나 공소외 8이 주장하는 고객리스트 등은 계약 목적물에 포함되지 않는다는 취지로 진술하였다.

이러한 진술은 이 사건 주식양도계약의 계약서 자체와 이후 홍콩 거래소에 공시된 자료(증거기록 제5071면), (회사명 1 생략)의 연차보고서(추가증거기록 제19면) 등 객관적 자료에 의하여 뒷받침된다.

라) 공소외 4는 검찰 조사에서 '피고인과 이 사건 카지노 사업권 인수에 대하여 교섭하는 도중에 ○○호텔 카지노(●● 카지노) 인수에 대한 협상도 진행하였는데, 당시 상대방은 800억 원을 거래가액으로 제시하였다'는 취지로 진술하였는데, 이후 이 법정에서 공소외 10 역시 ○○호텔 카지노의 양도가액으로 800억 원을 제시하였다고 진술하였다.

이는 공소외 5가 ○○호텔 측과 교섭 과정에서 주고받은 이메일의 내용과도 부합한다(증거기록 제7458면 이하).

마) 원심은 공소외 4가 특별한 신뢰관계도 없는 공소외 3의 말만 믿고서 피고인회사나 그 지배회사의 임원이나 주주가 아닌 피고인을 △△ 카지노의 실제 소유자라고 전적으로 신뢰하는 것은 경험칙에 어긋난다고 보았으나, 이 사건 거래 무렵 공소외 4는 한국 내에서 ○○호텔 카지노나 △△ 카지노를 인수하기 위한 준비를 하는 과정에서 한국의 대형 법무법인을 통해 실사를 진행하고 있었으며, 피고인이 실질적인 당사자가 되어 ○○호텔 카지노에 관하여 법적 분쟁을 진행하는 중이라는 사실까지도 파악하고 있었다.

공소외 4가 피고인이 피고인회사나 △△ 카지노의 실소유주라고 판단한 것은 이러한 실사 결과에 기반한 것으로 볼 여지도 있다.

이러한 점을 간과하고 공소외 4 진술의 단편적인 부분만을 골라 '공소외 4는 공소외 3의 말만 믿고 이 사건 거래의 상대방을 피고인으로 믿었다고 하는 것이어서 그 진술을 믿기 어렵다'고 본 원심의 판단은 받아들이기 어렵다.

바) 피고인은, ☆☆ 카지노를 130억 원에 인수한 공소외 4가 그로부터 몇 달 후 ☆☆ 카지노 사업권에 고객리스트를 더 하여 1,237억 원에 (회사명 1 생략)에 매각하려 하였던 점에 비추어 보면, 고객리스트의 가치가 거의 없다는 공소외 4 등의 진술은 믿을 수 없고, 공소외 4가 이 사건 주식양도계약의 계약 목적물로 고객리스트를 뚜렷하게 드러내지

않은 이유 역시 고객리스트를 개인적으로 활용하려는 의도가 있었기 때문이었던 것으로 보인다고 주장한다.

그러나 공소외 4가 매각하려고 하였던 ☆☆ 카지노 고객리스트가 이 사건 거래의 목적물이라고 주장되는 고객리스트와 동일한 것인지 확인할 수 있는 자료가 없고, 그 구체적인 내용과 적정 가치를 알 수도 없을 뿐만 아니라 공소외 4와 (회사명 1 생략) 사이의 거래가 실제로 이루어지지도 않았으므로, 위와 같은 정황만으로 공소외 4나 공소외 5의 진술을 믿을 수 없다고 보기는 어렵다.

사) 또한 공소외 4나 공소외 5가 피고인이나 공소외 3과 최초로 만나서 협상을 한 과정에 대한 진술이 다소 일관되지 않았다고 하더라도, 앞에서 본 바와 같이 이 사건과 관련된 핵심적인 사항에 대하여는 명확하게 진술하고 있고, 그 내용이 객관적인 증거나 다른 증인의 진술과도 일치하는 점 등을 고려할 때, 이러한 부분에 대한 사소한 불일치만으로 공소외 4와 공소외 5의 진술 대부분에 대한 신빙성이 부정된다고 할 수는 없다.

아) 피고인은, 이 사건 보상합의에 따라 공소외 4가 5억 3,600만 홍콩달러를 에스ক্র로 방식으로 예치한 마지막 날인 2015. 12. 30. 공소외 8 명의로 '대금을 완납받았다.

'는 취지의 영수증이 발급된 점(공판기록 제1959면)에 비추어 보더라도, 이 사건 거래의 실질적인 주요 당사자가 공소외 8이라는 점을 알 수 있으므로, 이와 배치되는 공소외 4, 공소외 5의 진술은 믿을 수 없다고도 주장한다.

그런데 공소외 8의 명의로 작성된 영수증의 주된 취지는 '공소외 8과 공소외 4 사이의 2014. 11. 1.자 약정에 따른 채무가 모두 정산되었다'는 내용인 것으로 보이는데, 두 사람 사이의 2014. 11. 1.자 약정(공판기록 제1960면 이하)이 이 사건 거래에 관한 것이라고 볼 자료도 충분하지 않을 뿐만 아니라, 위 2014. 11. 1.자 약정과 이 사건 보상합의 및 2015. 12. 30.자 영수증은 모두 이 사건 거래 이후에 이루어진 것이므로, 이러한 자료를 근거로 이 사건 거래 당시 피고인이 실질적인 당사자로서 행동하였다는 공소외 4, 공소외 5의 진술을 믿을 수 없다고 보기에는 부족하다.

자) 피고인은, 원심 증인 공소외 16의 진술('회사명 1 생략)이 순차적 다단계 지배구조를 이용하여 거래함으로써 공증, 개인정보보호 등 영역에서 사업상 편익을 얻을 수 있고, 향후 양도 시 세금관계에서 이익을 얻을 수 있다'는 내용)을 근거로 이 사건과 같은 다단계 거래구조가 (회사명 1 생략) 측이 제안한 것이고, 홍콩의 상장법인들이 통상적으로 채택하는 방식이어서, 이에 관하여 공소외 4, 공소외 5가 허위진술을 하는 것이라고 주장한다.

그러나 ① 공소외 16이 진술한 '회사명 1 생략)의 이익'은 구체적이고 확정적인 것이 아니라 가능성에 대한 의견을 제시한 것에 지나지 않는 점, ② 공소외 16도 공소외인으로부터 '회사명 1 생략)이 이 사건 거래구조를 제안하였다'고 들었다는 취지일 뿐인 점, ③ 위 공소외 16의 진술 이외에 홍콩의 다른 대형 법인이 이러한 복잡한 다단계 거래구조를 일반적으로 사용한다는 것을 인정할 만한 자료가 제출되지 않은 점, ④ (회사명 1 생략)이 이와 같은 복잡한 거래구조를 제안한 것이라면, 어떠한 이유로 (회사명 2 생략) 측에서 다수의 페이퍼컴퍼니를 매입하거나 그 임원을 임명하는 절차 등을 모두 도맡아서 한 것인지에 대한 납득할 만한 설명이 없는 점 등에 비추어 볼 때, 피고인의 주장과 같은 이유로 공소외 4 등의 진술을 전체적으로 믿을 수 없다고 단정하기는 어렵다.

라. 이 사건 주식양도계약의 목적물 및 거래가액

원심 및 당심이 적법하게 채택하여 조사한 증거에 의하여 인정되는 다음과 같은 사정을 종합하여 보면, 이 사건 주식양도계약에서 (회사명 2 생략)이 (회사명 1 생략) 측((회사명 6 생략))에 매도하는 목적물인 (회사명 3 생략)의 주식은 사실상 '이 사건 카지노 사업권을 확보한 회사의 주식'이라는 의미임을 알 수 있어, 결국 이 사건 주식양도계약의 실질적 목적물은 '이 사건 카지노 사업권'이라고 인정할 수 있고, 또한 그 가액이 1,200억 원으로 결정되어 거래되었다는 사실 역시 인정할 수 있다.

이와 달리 피고인의 주장을 받아들여 고객리스트 등 이른바 '정켓 영업권'이 이 사건 거래의 목적물로 포함되었고, 정켓 영업권의 가치가 약 1,000억 원으로 평가되었다고 본 원심의 판단은 수긍할 수 없다.

### 1) 공소외 5, 공소외 4의 진술 내용

공소외 5, 공소외 4는 '피고인으로부터 이 사건 카지노 사업권을 1,200억 원에 인수하기로 합의하였다.

이 사건 카지노 사업권과 별도로 고객리스트의 가치를 평가하고 가격협상을 한 것은 아니다.

피고인의 제안에 따라 고객리스트와 관련된 계약 사항이 추가되었는데, 고객리스트에 어떤 사항이 기재되는지에 대해서는 관심이 없었고, 추가 계약에 따라 어떤 서비스가 제공되는지에 관해서도 논의한 적 없다.

이 사건 거래의 구조는 피고인이 제안하였다.

'고 진술하였다(증거기록 제829, 1051, 4768면 이하). 위 각 진술은 아래에서 보는 계약의 내용과 전후 사정 등 객관적 상황에도 부합한다.

### 2) 계약의 내용

가) 이 사건 거래와 관련하여 2014. 3.경 작성된 양해각서 초안(증거기록 제841면)과 수정안(증거기록 제943면)에는 (회사명 1 생략) 측이 (이 사건 카지노 사업에 관한 모든 권리를 간접적으로 보유하게 될 (회사명 3 생략)의 주식을 인수함으로써) 이 사건 카지노 사업을 인수하고자 한다("intends to acquire the Business")고 기재하고 있어, 그 실질적인 거래 목적물이 이 사건 카지노 사업권임을 명시하고 있다.

나) 2014. 4. 2.경 작성된 주식양도계약서(증거기록 제168면)에도 (회사명 3 생략)이 이 사건 카지노 사업에 대한 모든 권리를 간접적으로 보유하게 됨을 전제로 (회사명 3 생략)의 주식을 양도의 대상으로 정하면서, 주식 양도의 대가를 1,200억 원으로 정하고 있다는 점에서, 실질적인 거래 목적은 이 사건 카지노 사업권 인수에 있고, 그 대가를 1,200억 원으로 정하고 있음을 분명히 하고 있다.

반면 고객리스트 등 정켓의 영업권이 거래 대상에 포함되어 있음을 시사하는 내용은 전혀 찾아볼 수 없다.

다) 한편 이후 2014. 6. 16.자로 작성된 이 사건 추가계약서(증거기록 제11면)에는 위 주식양도계약서의 대가에 관한 조항과 (회사명 2 생략)의 의무에 관한 조항 등을 일부 수정하는 내용이 아래와 같이 추가되었다.

2014. 4. 2.자 계약 2014. 6. 16.자 추가 계약주식 양도 및 주주의 대출에 대한 대가는 한화로 1,200억 원(875,912,408.76 홍콩달러)이다.

주식 양도 및 주주의 대출, 추가계약에 따른 양도인의 약정에 대한 대가는 1,200억 원(약 875,912,408.76 홍콩 달러)이다. (없음)(1) 계약완료 후 3년 동안 ... 양수인이 ... 카지노 사업의 관리 및 운영에 관한 조언을 구할 시 양도인은 이러한 조언을 제공한다.

(2) 계약완료 후 7일 안에 양도인은 양수인에게 카지노에 입장할 수 있는 VIP고객과 잠재 고객이 될 수 있는 고객 명단을 제공하고, 양수인이 이 VIP 고객에게 마케팅할 수 있도록 돕는다.

그러나 위 추가계약서에도 피고인 주장의 정켓 영업권에 관한 것으로 보이는 내용은 위 기재 내용 외에는 찾아보기 어렵다.

### 3) 거래의 전후 사정

가) 한편, 피고인은 위 추가계약서 작성 전에 ♡♡ 법률사무소에 이 사건 주식양도계약에 대한 자문을 구하였는데, 이에 대하여 ♡♡ 법률사무소에서 제안한 내용은 아래와 같다.

2014. 5. 14.자 '거래구조 관련 대안 검토 요지'(증거기록 제1091면)대안2. 복수의 회계법인으로부터 이 사건 카지노 사업권의 객관적 가치에 대한 감정평가를 득하여 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이의 이 사건 카지노 사업권 매각의 공정성을 객관적으로 확보할 수 있는 방안을 강구하고, 나머지 금액은 영업노하우의 대가, 고객리스트의 제공, 협력관계의 유지에 대한 대가 등의 명목으로 구분하여 1,200억 원이 이 사건 카지노 사업권만의 양도대가를 의미한다고 볼 수 있는 내용을 수정하는 방안. 2014. 5. 27.자 추가계약서 초안(증거기록 제7215면)① 계약완료 후 ○년 동안 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에게 카지노 사업 운영 및 경영에 대한 조언을 제공함② 계약완료 후 ○일 안에 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에 카지노에 입장할 수 있는 고객의 리스트를 제공해야 하며, 해당 리스트에서 제시된 고객이 ○일의 기간 동안 최소 ○의 수익(목표 수익)을 내지 못할 경우 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에게 목표 수익에서 실제 고객이 발생시킨 수익을 뺀 부족분만큼의 금액을 지급해야 함③ (회사명 6 생략)이 (회사명 2 생략)에게 지불하는 매도 대가는 위 ①, ②항 등에 대한 대가를 포함함  
나) 이와 같은 최초 주식양도계약서의 내용과 ♡♡ 법률사무소의 자문 내용, 그에 따른 추가계약의 내용 등을 살펴보면, 고객리스트를 비롯한 정켓 영업권에 대한 사항은 최초 주식양도계약 당시 전혀 언급되지 않았다가 위 법률자문에 따라 제안된 수정안의 내용 중 일부가 반영된 것으로 보일 뿐이다.

다) (회사명 1 생략)은 2014. 4. 3.경 이 사건 주식양도계약의 내용을 홍콩 증권거래소에 공시하였다.

그러나 (회사명 1 생략)은 이 사건 추가계약으로 계약의 내용이 변경된 이후에도 공시내용에 이를 전혀 반영하지 않았다(증거기록 제5071면 이하).

#### 4) 피고인의 주장에 대한 판단

피고인은 '이 사건 거래 목적에 ▽▽회의 정켓 영업권이 포함되어 있고 그 가치가 1,000억 원에 이른다'고 주장하나, 아래와 같은 여러 사정을 종합하여 보면 피고인의 위와 같은 주장은 받아들이기 어렵다.

가) 피고인의 주장대로라면 고객리스트 등 정켓 영업권의 가치가 1,000억 원에 달한다는 것인데, 최초 계약서에는 그에 관한 사항이 전혀 드러나지 않다가 추가계약서에 비로소 일부 사항이 포함되었다는 것은 거래 규모에 비추어 매우 이례적이라 할 수 있다.

나) 더구나 이 사건 추가계약에서 추가된 사항 역시 ♡♡ 법률사무소에서 제안한 내용과 비교할 때 매우 추상적인 조항이 삽입된 것에 불과한데, 고객리스트 등의 거래 가치가 1,000억 원에 달한다면 제공될 고객리스트에 포함되어야 할 내용이 구체적으로 특정되는 것이 일반적이고, 또한 피고인의 주장에 따르면 단순히 고객리스트뿐만 아니라 고객과의 인적 네트워크 등을 포함한 정켓 영업권을 이전하기로 하였다는 것이므로, 이전 대상인 정켓 영업권의 구체적인 내용이 무엇인지, 인적 네트워크를 어떠한 방식으로 이전할 것인지 등에 대한 내용이 정해져야만 그 이행 여부를 확인할 수 있을 텐데, 이 사건 주식양도계약서 및 추가계약서에는 이러한 사항에 대해서 전혀 언급이 없다.

다) 특히 피고인의 주장에 따르면 위 고객센터 등의 정켓 영업권은 ∇∇회 또는 공소외 8의 자산이라고 할 것인데, 어떠한 경위로 (회사명 2 생략)이 ∇∇회 또는 공소외 8로부터 정켓 영업권을 취득하여 이를 매도하게 되었는지를 인정할 자료도 없다.

라) 피고인은, 공소외 4가 ☆☆ 카지노 사업권에 고객센터를 더하여 1,237억 원에 (회사명 1 생략)에 매각하려 하였던 점에 비추어 보더라도, 이 사건 거래에 따른 고객센터 등의 가치가 1,000억 원에 달한다는 취지로 주장하나, 앞서 본 것처럼 위 고객센터가 이 사건 거래의 목적물이라고 주장되는 고객센터와 동일한 것인지 알 수 없고, 공소외 4는 (회사명 1 생략)의 회장인 데다가, 공소외 4와 (회사명 1 생략) 사이의 거래가 실제로 이루어지지도 않았던 이상 위와 같은 정황만으로 이 사건 고객센터의 가치가 1,000억 원에 달한다고 인정하기는 어렵다.

마) (회사명 1 생략)은 이 사건 주식양도계약 등으로 (회사명 1 생략)의 카지노 인수가 본격화되기 이전에 이미 동남아시아의 카지노 운영 전문업체인 (회사명 21 생략)을 통하여 영업을 할 계획을 세우고 있었고 그러한 내용의 합작계약을 체결한 바 있으며(추가증거기록 제4권, 제1502면), 실제로 △△ 카지노를 인수한 뒤 1년간 (회사명 21 생략)을 통해 카지노를 운영하였다.

따라서 (회사명 1 생략) 측으로서는 1,000억 원에 이르는 거액의 대가를 지불하고 '정켓 영업권'을 매수할 동기가 있었다고 보기도 어렵다.

바) 한편, (회사명 1 생략)으로서는 당시 약 2조 원 규모의 제주▲▲공원 개발사업을 성공적으로 추진하기 위해서는 카지노 사업권을 반드시 확보해야 하는 상황이었는데, 그 무렵 제주특별자치도의 입장은 외국인전용 카지노업의 신규허가에 대해서 부정적이었다(공판기록 제9권, 2020. 11. 18.자 검찰 참고자료 1). 반면, 종전 카지노업의 변경과 관련해서는 2015. 6. 3. 제주특별자치도 카지노업 관리 및 감독에 관한 조례가 제정되면서 기존에 운영 중이던 카지노의 확장 이전 등을 규제하는 규정이 마련되기는 했지만(제16조 제7항), 사실상 2018년경까지도 제주특별자치도 내에서의 기존 카지노업 허가권의 양수·양도는 별다른 규제를 받지 않고 이루어졌으므로(추가증거기록 제4권, 제1467면), (회사명 1 생략) 입장에서는 자금을 많이 들여서라도 기존 카지노 사업권을 양수할 필요가 있었다.

사) 이와 관련하여 피고인은 이 사건 카지노 사업권에 대한 감정평가결과와 이 사건 카지노 사업권의 종전 취득 가격에 비추어 보면, 이 사건 카지노 사업권의 가치가 1,200억 원에 달할 수는 없다고 주장한다.

그러나 이 사건 카지노 사업권에 대한 주식회사 제일감정평가법인과 주식회사 삼창감정평가법인의 각 감정평가는 시장가치의 산정을 위해 이루어진 것이 아니었고(증거기록 제265, 784면), 향후 카지노 사업에 영향을 줄 수 있는 주요사항의 변동이 발생하거나, 경영환경의 변화에 따라 달라질 수 있음을 전제로 한 것으로(증거기록 제272, 307면), (회사명 1 생략) 측에서 이 사건 카지노 사업권을 인수하려 한다는 사정은 각 평가에 고려되지 않은 것으로 보인다. 게다가 위 각 감정평가는 이 사건 거래의 협상 과정에서 적정 가치를 산출하기 위하여 이루어진 것이라기보다는, 전체 매매대금을 1,200억 원으로 합의한 상태에서 ♡♡ 법률사무소로부터 '1,200억 원 전액이 이 사건 카지노 사업권 양도대가로 간주될 위험이 있으니, 복수 회계법인으로부터 카지노 사업권 감정평가를 받은 뒤 나머지 금액에 대하여는 영업노하우나 고객센터 등 명목으로 구분하여 1,200억 원이 카지노 사업권의 대가로 해석될 여지를 없애라'는 제안을 받고 사후적으로 실시한 것이다.

이러한 사정들에 비추어 보면, 비록 위 각 감정평가 과정에서 불법이나 허위가 개입한 것으로 보이지 않는다고 하더라도, 그 감정평가결과를 근거로 이 사건 카지노 사업권의 거래 대가가 1,200억 원에 이를 수 없다고 단정하기는 어렵다.

비록 (회사명 8 생략)이 2012년경 피고인회사의 주식과 카지노 사업권을 120억 원에 취득한 사실이 인정되기는 하나, 위에서 본 것처럼 (회사명 1 생략)으로서는 큰 금액을 들여서라도 카지노 사업권을 취득할 필요가 있었고, 공소외 4, 공소외 5의 진술 취지도 그와 같은 점, 그 무렵 ○○호텔의 ●● 카지노에 대한 매각 협상 과정에서도 매각대금으로 800억 원이 제시된 점, 2014년 당시 제주도의 관광산업 현황과 카지노 업계의 전망 등을 고려할 때, 이 사건 당사자들이 합의에 의하여 이 사건 카지노 사업권을 1,200억 원에 거래하는 것이 경험칙에 어긋날 정도의 불합리한 일이라고는 보이지 아니한다.

아) 이러한 여러 사정들을 종합하여 보면, 이 사건 주식양도계약의 목적물에 고객리스트 등이 포함되어 있고, 그에 대한 대가가 1,000억 원에 달한다는 취지의 피고인의 주장과 그에 부합하는 증거들은 모두 믿기 어렵다.

마. 실질과세원칙의 적용 여부

#### 1) 관련 법리

국세기본법 제14조 제1항에서 규정하는 실질과세의 원칙은 소득이나 수익, 재산, 거래 등의 과세대상에 관하여 그 귀속 명목과 달리 실질적으로 귀속되는 자가 따로 있는 경우에는 형식이나 외관을 이유로 그 귀속 명의자를 납세의무자로 삼을 것이 아니라 실질적으로 귀속되는 자를 납세의무자로 삼겠다는 것이므로, 재산의 귀속 명의자는 이를 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 경우에는, 그 재산에 관한 소득은 그 재산을 실질적으로 지배·관리하는 자에게 귀속된 것으로 보아 그를 납세의무자로 삼아야 할 것이다(대법원 2012. 10. 25. 선고 2010두 25466 판결 등 참조).

#### 2) 사실관계

원심 및 당심이 적법하게 채택하여 조사한 증거에 의하면 다음과 같은 사실을 인정할 수 있다.

##### 가) 이 사건 거래의 구조

이 사건 거래는 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이의 자산양도계약 및 (회사명 2 생략)과 (회사명 6 생략) 사이의 주식 양도계약내용으로 이루어졌다.

이 사건 자산양도계약은 피고인회사가 이 사건 카지노 사업권을 약 170억 원에 (회사명 5 생략)에 매도한 것이고, 이 사건 주식양도계약은 위 자산양도계약의 이행을 통해 이 사건 카지노 사업권을 보유하게 된 (회사명 5 생략)의 지배구조 최상단에 있는 모회사 (회사명 2 생략)이 자회사인 (회사명 3 생략) 주식 100%를 (회사명 1 생략)의 자회사인 (회사명 6 생략)에 약 1,200억 원에 매도하여 결과적으로 (회사명 1 생략)이 이 사건 카지노 사업권을 취득하도록 한 것이라는 점은 앞에서 본 바와 같다.

이를 간략히 표현하면 아래와 같다.

나) (회사명 2 생략), (회사명 3 생략), (회사명 4 생략), (회사명 5 생략)의 실체

(1) 이 사건 거래에 관여되어 있는 (회사명 2 생략), (회사명 3 생략), (회사명 4 생략), (회사명 5 생략)(이하 '(회사명 2 생략) 등'이라 한다)는 모두 이 사건 거래에 관한 협상이 진행 중이던 2014. 1.경부터 2014. 3.경 사이에 설립되었다.

- (2) 이 사건 주식양도계약에 관한 양해각서(증거기록 제841면)에는 '(회사명 3 생략)이 자회사인 (회사명 4 생략)과 장차 설립될 한국 법인((회사명 5 생략)을 의미한다)을 통해 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권을 간접적으로 소유하게 되는 방식으로 (회사명 8 생략) 그룹의 구조가 개편될 것'을 전제로 (회사명 1 생략)이 (회사명 3 생략)의 주식 전부를 인수한다는 내용이 기재되어 있다.
- (3) 이와 같은 (회사명 2 생략) 등의 설립 시기, 위 양해각서의 기재 내용을 통해 알 수 있는 위 각 법인의 설립 또는 인수 경위 등에 비추어 보면, (회사명 2 생략) 등은 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권을 (회사명 1 생략) 측에 이전하고자 하는 목적을 위하여 설립 또는 인수된 것으로 볼 수 있다.
- (4) 피고인은 수사기관에서 '(회사명 5 생략)이 이 사건 카지노 사업권을 양수하기 위해 피고인회사에 지급한 52억 원 상당은 (회사명 1 생략) 측에서 부담해야 하므로 이 사건 주식양도계약의 목적물에는 그 52억 원에 관한 (회사명 2 생략)의 채권도 포함되어 있다'는 취지로 진술하였고(증거기록 제8661면), 원심에서도 그와 비슷한 취지의 주장을 하였는데, 이처럼 (회사명 5 생략)이 부담한 자산양도계약의 대가를 (회사명 1 생략)이 최종 부담해야 한다고 진술한 점에 비추어 보더라도 (회사명 5 생략)이 이 사건 거래를 위하여 설립된 법인임을 확인할 수 있다.
- (5) 이 사건 거래 무렵 (회사명 2 생략)의 이사는 공소외 8과 공소외인이고 주주는 공소외인 1인이며, (회사명 3 생략)의 이사는 공소외 8, 공소외인, 공소외 11 등이고 주주는 공소외인에서 (회사명 2 생략)으로 변경되었다. 그 무렵 (회사명 4 생략)의 이사는 공소외인이고 주주는 (회사명 3 생략)이며, (회사명 5 생략)의 대표이사는 공소외 3이고 주주는 (회사명 4 생략)이다.
- (6) 그런데 (회사명 2 생략), (회사명 3 생략), (회사명 4 생략)과 관련하여 이사회 결의 등 법인의 주요 의사결정 절차가 이루어진 자료가 없고, 위 각 법인들이 특별한 물적 시설을 갖추고 직원을 고용하였다거나 이 사건 거래와 관련된 활동 외에 어떠한 사업을 하였다는 기록도 확인할 수 없다.
- (7) 한편, (회사명 2 생략)은 이 사건 거래 이후 발생한 분쟁 해결을 위한 이 사건 보상합의에 따라, 피고인회사가 이 사건 카지노 사업권 양도 대가로 보유하게 된 (회사명 1 생략)의 발행주식을 포함하여 (회사명 2 생략) 자신이 가지고 있던 (회사명 1 생략)의 발행주식 전부를 (회사명 15 생략)에 양도하고 그 대가를 수령하는 한편, 피고인회사에는 그 주식에 대한 대가로 1 홍콩달러를 지급하였다(증거기록 제473면).
- (8) (회사명 2 생략)은 2015. 4. 22.경부터 2016. 8. 18.경까지 위와 같이 수령한 주식 양도 대가와 종전부터 보유하고 있던 (회사명 1 생략) 발행주식의 처분 대금 중 상당 부분인 합계 2억680만 홍콩달러와 310만 싱가포르달러를 (회사명 11 생략)에 대여금 명목으로 교부한 다음 2016. 12.경 그중 60억 원을 (회사명 11 생략)의 신주인수대금으로 대용납입하였는데(증거기록 제5966면 이하), (회사명 11 생략)의 주주와 임원은 아래에서 보는 것처럼 피고인 또는 피고인 회사와 관련된 사람들이다.
- 다) (회사명 11 생략)의 지배 관계



(1) (회사명 11 생략)은 2009. 12. 22. 서비스업 등을 목적으로 설립되었다.

주주는 설립 당시 공소외 17 1인이었다가, 2011. 7. 26.에는 공소외 3, 2015. 4. 22.부터는 공소외 13으로 변경되었고, 2016. 7. 25.부터는 (회사명 2 생략)과 (회사명 16 생략)이 각 50%의 지분을 가지게 되었으며, 대표자는 설립 당시 공소외 17, 2011. 7. 26. 공소외 3, 2014. 7. 26. 공소외 18로 각 변경되었다가, 2015. 9. 15. 공소외 13, 2016. 7. 25. 공소외인으로 각 변경되었다(증거기록 제5948면 이하).

(2) 공소외 17은 피고인이 대표이사로 있던 (회사명 17 생략)의 직원으로 근무하던 자로서(증거기록 제19권 제229면) 현재 피고인회사의 대표자이고, 공소외 3은 피고인회사와 (회사명 5 생략), (회사명 8 생략)의 대표자였으며(증거기록 제8539면), 공소외 13은 피고인회사의 직원으로서(증거기록 제800면) 피고인의 통역 또는 비서로 주로 활동하였고(증거기록 제8399면), 공소외 18은 피고인 아버지의 직원으로 근무한 적이 있으며 그 아들인 공소외 19가 피고인회사의 직원으로 근무하였고(증거기록 제8863면), 공소외인은 피고인회사와 (회사명 2 생략), (회사명 3 생략), (회사명 4 생략)의 주주이거나 임원이다.

(3) (회사명 11 생략)은 2011. 10.경부터 2015. 10.경까지 (회사명 8 생략)과 같은 사무실에 주소를 두고 있었으며(증거기록 제8632면), (회사명 11 생략) 사무실에는 피고인회사, (회사명 8 생략)의 법인 인감이 모두 한꺼번에 보관되어 있었다(증거기록 제700면). 피고인회사의 직원으로 △△ 카지노, ☆☆ 카지노에서 근무하였던 공소외 20은 원심 법정에서 피고인에게 자신의 업무에 대해 일보 형식으로 보고하였다고 진술하였는데, 그때 작성한 일보의 수신지는 (회사명 11 생략) 사무실이었다(공판기록 제1503면).

(4) 한편 피고인의 의뢰에 따라 피고인회사와 관련된 여러 가지 업무를 처리하였던 법무사 겸 세무사인 공소외 6의 사무실에는 '(회사명 16 생략)'의 인장, '(회사명 2 생략) 대표이사 공소외인'의 인장, '▽▽회공소외 21'의 인장, '공소외 13'의 인장 등 이 사건과 관련된 법인의 인감이 다수 보관되어 있었다(증거기록 제8326면).

(5) 피고인은 2015년 이후에도 (회사명 11 생략) 명의로 부동산을 매수하는 등 (회사명 11 생략)의 업무에 관여한 것으로 보인다(증거기록 제6048, 6071면).

라) 피고인회사의 지배 관계

(1) 피고인회사(2007. 10. 19.경 '(회사명 18 생략)'이라는 상호로 설립되었다가 2007. 10. 30.경 '(회사명 7 생략)'이라는 상호로 변경, 2012. 7. 2.경 다시 현재 상호인 '피고인회사'로 변경되었다)는 ○○ 제주호텔에서 외국인전용 카지노인 △△ 카지노를 운영하던 회사이다.

본래 피고인회사를 실질적으로 운영하던 공소외 2가 2012. 4.경 피고인회사의 카지노 사업권을 (회사명 8 생략)에 양도하여 (회사명 8 생략)이 피고인회사의 주식을 모두 취득함에 따라 피고인회사는 (회사명 8 생략)의 자회사가 되었다. 2012. 5. 2. 공소외 3이 대표이사로 선임되었다가, 2014. 5. 21. 공소외 7, 2017. 7. 14. 공소외 17로 각 변경되었다.

(2) 한편 (회사명 8 생략)은 2011. 10. 28.경 (회사명 14 생략)에 의하여 설립되었는데, (회사명 14 생략)은 피고인에 의하여 설립된 법인이다(증거기록 제6831면). (회사명 8 생략)의 대표이사는 2012. 9. 12. 공소외 3, 2012. 10. 26. 공소외 22, 2014. 10. 28.경 공소외 7, 2017. 9. 11. 공소외인으로 변경되었고(증거기록 제6133면), 설립 당시 주주는 (회사명 14 생략)이었으나, 2012. 9.경 공소외인이 유상증자에 따른 신주를 인수하면서 98.04% 지분의 주주가 되었다.

(3) 그런데 당초 (회사명 8 생략)의 유상증자에 참여하여 신주를 취득하고자 한 것은 (회사명 14 생략)이었는데, 공소외인이 외화를 반입하는 과정에서 (회사명 14 생략)의 대표자임을 증명하는 서류를 가져오지 않아 개인 투자자 자격으로 증자대금을 납입할 수밖에 없는 상황이 되면서 피고인과 공소외인이 상의하여 공소외인 개인 명의로 주식대금을 납입함에 따라 공소외인이 (회사명 8 생략)의 대주주로 등재되었다(증거기록 제8392면).

(4) 피고인은 (회사명 8 생략)이 피고인회사의 카지노 사업권을 인수하는 거래를 주도하였고(증거기록 제4513면), 그 이후의 분쟁과 그 해결 과정에도 당사자로 적극 관여하였으며, (회사명 8 생략)의 세무, 법무 관련 문제를 포함한 주요 업무에 대해서도 직접 의사결정을 하였고(증거기록 제8390면), 공소외 22로 하여금 (회사명 8 생략)의 대표이사로 취임하도록 하기도 하였다.

(회사명 8 생략)의 차량 구매 관련 서류에는 회사의 실질적인 오너가 피고인으로 기재되어 있다(증거기록 제1324면).

(5) ●● 카지노, △△ 카지노, ☆☆ 카지노에서 근무한 공소외 20, 공소외 23, 공소외 7은 '●● 카지노, △△ 카지노, ☆☆ 카지노를 모두 피고인이 인수하여 운영한 것으로 안다.

피고인이 카지노 직원들에게 업무 관련 지시를 하거나 보고를 받았다.

(공소외 20) 피고인이 카지노의 실제 사장이라고 알고 있고 공소외 3은 대리사장 역할을 하는 것으로 알고 있었다.

피고인이 공소외 3에게 오더를 내리는 것을 본 적이 있다.

상여금도 피고인이 주었다.

(공소외 23) 피고인회사와 (회사명 8 생략)의 대표이사로 등재된 것을 나중에 피고인으로부터 들어서 알았다.

(공소외 7)라고 진술하였으며(공판기록 제806, 1496, 1500, 1537, 1542면), ●● 카지노 대표로 근무했던 공소외 15는 '피고인이 △△ 카지노 수익률 배분과 관련해 공소외 3을 질책하는 것을 보았다.

공소외 3은 피고인의 지시를 받는 사람이다(증거기록 제5171면).'라고 진술하였다.

(6) 공소외 8은 피고인회사의 실질 소유주가 자신이라고 주장하면서도, 피고인회사나 △△ 카지노를 공소외인이 관리하고 있고, 피고인은 그 운영에 관여하지 않는다고 하는 등(증거기록 제750면) 회사의 실제 운영형태에 관하여 제대로 알지 못하고 있는 것으로 보인다.

### 3) 구체적 판단

원심 및 당심이 적법하게 채택하여 조사한 증거에 의하여 인정되는 위와 같은 사실 및 이에 비추어 알 수 있는 다음과 같은 사정을 위 법리에 비추어 보면, 이 사건 주식양도계약의 대가로 (회사명 2 생략)이 수령한 1,200억 원 상당의 경제적 이익 중 피고인회사가 과세관청에 이 사건 카지노 사업권 양도 대가로 수령하였다고 신고한 약 170억 원을 제외한 나머지는 실질적으로 피고인회사에 귀속된 것이나 마찬가지라고 평가할 수 있다고 봄이 타당하다.

가) 앞서 본 것처럼 (회사명 2 생략) 등은 이 사건 거래 무렵 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권을 (회사명 1 생략) 측에 이전하기 위한 목적에서 설립된 법인으로서, 별도의 독립된 인적·물적 시설을 갖추고 있지 않아 그 명의의 재산을 지배·관리할 능력이 없었을 뿐만 아니라 실질적인 사업활동을 수행할 능력도 갖추지 못하여, 법인의 주요 의사결정 절차가 이루어진 적이 있다거나 당시 이 사건 거래와 관련된 활동 외에 어떠한 사업을 수행하였다는 기록이 없다.

나) (회사명 2 생략)이 이 사건 거래에 따라 취득한 거래대금 중 상당 부분은 (회사명 11 생략)으로 유입되었는데, (회사명 11 생략)은 피고인회사의 모회사인 (회사명 8 생략)과 같은 사무실에 주소를 두고 있었으며, 그 주주와 임원은 피고인 또는 피고인회사와 관련된 사람들이었다.

다) 한편, 피고인회사의 모회사인 (회사명 8 생략)을 설립한 (회사명 14 생략)의 주주는 피고인이고, 공소외인이 (회사명 8 생략)의 대주주가 된 경위에 비추어 보면, 여전히 (회사명 8 생략)의 실질적인 주주는 (회사명 14 생략)이라고 할 것이므로, 결국 피고인은 (회사명 14 생략)과 (회사명 8 생략)을 통하여 순차 피고인회사를 지배하고 있다고 보는 것이 타당하다[피고인은 서울행정법원 2016구합56301, 서울고등법원 2017누30223 판결에서 '제주 (회사명 18 생략) 카지노의 양수인은 (회사명 8 생략)으로서 당시 (회사명 8 생략)의 최대주주는 공소외인이었는데 피고인이 실질적으로 (회사명 8 생략)을 소유하고 있었다거나 제주 (회사명 18 생략) 카지노를 인수하였다고 볼 만한 사정을 찾기 어렵다.

고 인정된 점을 들어, (회사명 8 생략)의 실질적 지배자가 피고인이 아니라는 점이 확정판결로서 증명되었다고 주장하나, 형사재판에서 이와 관련된 다른 사건의 확정판결에서 인정된 사실은 특별한 사정이 없는 한 유력한 증거자료가 되지만, 해당 형사재판에서 제출된 다른 증거 내용에 비추어 관련 사건 확정판결의 사실판단을 그대로 채택하기 어렵다고 인정될 경우에는 이를 배척할 수 있으므로(대법원 2012. 6. 14. 선고 2011도15653 판결 등 참조), 위 확정판결의 사실인정에 이 법원이 구속된다고 할 수는 없다].

라) 실제로 피고인은 피고인회사의 카지노 사업권 인수와 그 처분을 주도하였고, 피고인회사의 인사권을 행사하고 업무에 관한 보고를 받았으며, 이 사건 주식매매계약의 협상 과정에서도 (회사명 2 생략)을 대표하였는데(증거기록 제 413면), 이는 피고인을 피고인회사의 실질적 소유자로 알았다는 공소외 4, 공소외 5의 진술과도 일치한다.

마) (회사명 2 생략)은 이 사건 보상합의에 근거하여 피고인회사가 이 사건 자산양도계약에 따라 취득한 (회사명 1 생략)의 발행 주식까지 모두 처분하고 그 대가를 직접 수령하였으면서도 피고인회사에게는 단지 1홍콩달러만 지급하였는데, 피고인회사와 (회사명 2 생략)의 이해관계가 동일하지 않다면 이러한 거래관계는 합리적으로 설명이 되지 않는다.

바) 이 사건과 같은 거래구조를 취할 경우 피고인회사는 이 사건 카지노 사업권을 1,200억 원에 곧바로 양도하는 경우와 비교할 때 거액의 조세 부담을 피하는 이익을 얻을 가능성이 크다.

그런데도 피고인은 (회사명 1 생략) 측에서 다단계 거래구조를 제안한 것이라고 주장할 뿐(이러한 주장은 앞서 본 바와 같이 그 신빙성을 인정할 수 있는 공소외 4, 공소외 5의 진술과도 배치된다), 피고인회사의 입장에서 위와 같은 거래구조를 택함으로써 얻을 수 있는 다른 이익에 대하여 합리적인 설명을 하지 않고 있다.

피고인은 아무런 채무를 부담하지 않는 깨끗한 카지노를 이전하여 달라는 (회사명 1 생략) 측의 요청에 따라 이 사건과 같은 거래구조를 취하게 된 것이라는 주장도 하고 있으나, 그러한 목적 달성을 위해서 굳이 여러 단계의 지배구조를 만들고 계약의 목적물을 자산과 주식 등으로 나눌 필요까지는 없었다고 할 것이어서 위와 같은 주장은 받아들이기 어렵다.

사) 이와 같은 (회사명 2 생략) 등의 실체와 능력, 이 사건 거래 대가의 흐름, (회사명 2 생략)과 (회사명 11 생략), (회사명 8 생략) 등 관련된 법인들 사이의 관계 및 피고인과의 관계, 이 사건 거래에서의 피고인의 역할, 피고인이 피고인회사와 (회사명 2 생략)의 실질적인 소유자라고 주장하는 공소외 8은 피고인회사나 (회사명 2 생략)의 운영 등에 대하여 잘 알지 못하는 것으로 보이는 점, 조세회피 목적이 아니라면 달리 피고인회사가 이 사건 거래구조와 같은 복잡한 구조를 택한 이유가 합리적으로 설명되지 않는 점 등을 종합하여 보면, 피고인은 피고인회사를 실질적으로 지배하는 지위에 있으면서 피고인회사의 자산인 이 사건 카지노 사업권을 처분하기 위하여, 형식적으로 (회사명 2 생략) 등의 법인을 만들고 마치 (회사명 2 생략) 소유 주식을 (회사명 1 생략) 측에 처분하는 것과 같은 거래 외관을 만든 다음 그에 따른 거래 대가가 (회사명 2 생략)에 귀속되도록 하였다고 할 것이다.

나아가 이러한 명의와 실질의 괴리는 오로지 (회사명 2 생략)을 거래 행위의 주체로 개입시켜 소득의 형식적 귀속자를 피고인회사로부터 (회사명 2 생략)으로 변경함으로써 국내 세법에 따라 과세되어야 할 소득을 (회사명 2 생략)에 귀속시켜 두려는 조세회피의 목적에서 비롯되었다고 볼 수 있으므로, 결국 이 사건 주식양도계약의 대가로 (회사명 2 생략)이 수령한 1,200억 원 상당의 경제적 이익 중 피고인회사가 과세관청에 △△ 카지노 사업권 양도 대가로 수령하였다고 신고한 약 170억 원을 제외한 나머지는 이를 실질적으로 지배·관리하는 피고인을 통하여 피고인회사에 귀속된 것과 같다고 평가할 수 있다(설령 피고인회사나 (회사명 2 생략)의 실질적인 지배·관리자가 피고인의 주장처럼 공소외 8 또는 ▽▽회라고 하더라도, (회사명 2 생략)이 취득한 이 사건 주식양도계약의 대가는 그 실질적인 지배·관리를 매개로 하여 사실상 피고인회사에 귀속된 것과 마찬가지라고 평가할 수 있다).

비록 납세의무자가 경제활동을 함에 있어서는 동일한 경제적 목적을 달성하기 위하여서도 여러 가지의 법률관계 중 하나를 선택할 수 있고, 과세관청으로서는 특별한 사정이 없는 한 당사자들이 선택한 법률관계를 존중하여야 하지만(대법원 2001. 8. 21. 선고 2000두963 판결 참조), 외관상 드러난 거래방식이 종전부터 유효하게 성립해 있던 법률관계 중 하나를 선택한 것이 아니라 조세회피 목적을 이루기 위한 수단으로 새롭게 만들어낸 것에 불과한 경우에 대해서까지 그러하다고 볼 수는 없다.

#### 4) 소결론

그렇다면 이 사건 주식양도계약의 목적물인 이 사건 카지노 사업권의 양도로 발생한 1,200억 원 상당의 이익은 실질과 세원칙에 따라 피고인회사에 귀속되었다고 보아 피고인회사에 이에 대한 법인세 납세의무가 발생하였다고 보아야 한다.

바. 사기 기타 부정한 행위 성립 여부

##### 1) 관련 법리

조세범처벌법 제3조 제1항에서 정한 '사기나 그 밖의 부정한 행위'라 함은 조세의 부과 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 위계 기타 부정한 적극적인 행위를 말하는 것이고(대법원 1998. 5. 8. 선고 97도2429 판결, 2003. 2. 14. 선고 2001도3797 판결 등 참조), 이러한 사기 그 밖의 부정한 행위로 조세를 포탈함으로써 성립하는 조세포탈범은 고의범이지 목적범은 아니므로 피고인에게 조세를 회피하거나 포탈할 목적까지 가질 것을 요하는 것이 아니며, 이러한 조세포탈죄에 있어서 범의가 있다고 함은 납세의무를 지는 사람이 자기의 행위가 사기 그 밖의 부정한 행위에 해당하는 것을 인식하고 그 행위로 인하여 조세포탈의 결과가 발생한다는 사실을 인식하면서 부정행위

를 감행하거나 하려고 하는 것이다(대법원 2006. 6. 29. 선고 2004도817 판결).

명의를 위장하여 소득을 얻더라도 그것이 조세포탈과 관련이 없는 행위일 때에는 명의위장 사실만으로 '사기나 그 밖의 부정한 행위'에 해당한다고 할 수 없으나, 그것이 누진세율 회피, 수입의 분산, 감면특례의 적용, 세금 납부를 하지 아니할 무자력자의 명의사용 등과 같이 명의위장이 조세회피의 목적에서 비롯되고 나아가 여기에 허위 매매계약서의 작성과 대금의 허위지급, 허위의 양도소득세 신고, 허위의 등기·등록, 허위의 회계장부 작성·비치 등과 같은 적극적인 행위까지 부가된다면 이는 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 '사기나 그 밖의 부정한 행위'에 해당한다(대법원 2013. 12. 12. 선고 2013두7667 판결 참조).

## 2) 구체적 판단

앞에서 인정한 사실 등을 통해 알 수 있는 아래의 사정을 위 법리에 비추어 보면, 피고인회사가 (회사명 1 생략)에 이 사건 카지노 사업권을 양도하면서 (회사명 2 생략) 등을 중간에 거치도록 하여 그 처분 소득의 대부분이 (회사명 2 생략)에 귀속되는 외관을 만들고 더 나아가 이 사건 거래 목적에 이 사건 카지노 사업권 외에 고객리스트 등이 추가로 포함되는 것처럼 계약서를 수정한 일련의 행위가 '사기나 그 밖의 부정한 행위'에 해당한다고 충분히 인정할 수 있다.

① 조세포탈을 위한 '사기 기타 부정한 행위'는 단순히 '조세를 회피하는 행위'와는 구별되는 것으로서, '조세를 회피하는 행위'라 함은 법형식의 선택가능성을 이용하여 현행법 형식에 따른 과세요건을 회피하거나 혹은 비과세요건을 확보 내지는 확대하여 경제적 이득을 획득하는 행위를 말하는 것이고, 이는 당사자가 조세를 납부할 것인지에 대한 의사를 결정하고 그와 같은 당사자의 선택에 따라 조세를 납부하지 않을 요건에 해당하는 행위를 실제로 행하거나 조세를 납부할 요건에 해당하는 행위를 실제로 행하지 않는 것을 말한다.

이 경우에도 실제로는 조세를 납부하지 않을 요건에 해당하는 행위를 하지 아니하였음에도 이를 한 것처럼 조작 또는 가장하거나 실제로는 조세를 납부할 요건에 해당하는 행위를 하였음에도 이를 하지 아니한 것처럼 조작 또는 가장하는 경우에는 단순한 조세회피행위를 넘어 사기 기타 부정한 행위에 해당할 여지가 있다고 할 것이다.

② 앞서 본 것처럼 (회사명 2 생략)이 이 사건 주식양도계약의 대가로 수령한 (회사명 1 생략) 주식은 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권에 대한 대가로서 그 실질이 피고인회사에 귀속되는 소득이라고 할 것임에도, 피고인은 BVI 소재 법인인 (회사명 2 생략), (회사명 3 생략) 및 홍콩 소재 법인인 (회사명 4 생략)을 거래 직전에 설립하거나 인수하여 국외법인이 거래의 매개가 되는 것처럼 보이는 거래구조를 작출하였다.

③ 피고인은 이러한 과정에서 단순히 세율이 낮은 국가에 소재한 법인을 거래에 개입시키는 형태로 거래구조를 짜는 것에 그치지 않고, 이 사건 카지노 사업권 거래를 자산 거래와 주식 거래로 나눈 다음 내국법인인 (회사명 5 생략)을 설립하여 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이에 저가(약 170억 원)의 카지노 사업권 거래가 존재하고 (회사명 2 생략)과 (회사명 6 생략) 사이에 고가(1,200억 원)의 주식 거래가 있으며 그 거래 목적에는 고객리스트도 포함되는 것과 같은 외관을 형성함으로써, 이 사건 카지노 사업권의 처분에 따라 피고인회사에 귀속되어야 할 약 1,030억 원의 소득을 적극적으로 은닉하는 결과를 가져왔다.

④ 즉 피고인회사에 귀속되어야 할 1,030억 원 상당의 (회사명 1 생략) 주식이 대외적으로 (회사명 2 생략)에 귀속됨으로써, 관할 과세관청으로서 위 소득이 피고인회사에 귀속된다는 사실을 현실적으로 알기 어렵게 되었다.

피고인은 이 사건 주식양도계약의 내용이 홍콩 증권거래소에 공시되었고, △△ 카지노의 거래와 관련된 내용이 언론에 보도된 사실도 있으므로 이 사건 거래 구조나 소득을 은닉하였다고 볼 수 없다는 취지로 주장하나, 국내 과세관청으

로서는 이미 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이의 이 사건 자산양도계약에 따른 소득이 신고된 상황에서 홍콩 증권거래소의 공시 내용이나 언론보도만으로 약 1,030억 원 상당의 소득이 피고인회사에 실질적으로 귀속된다는 사정을 알기는 어려웠을 것으로 보이므로, 피고인의 위와 같은 주장을 받아들이기는 어렵다.

특히 이 사건에서 피고인이 실질적으로 이 사건 카지노사업권을 (회사명 1 생략) 측에 1,200억 원에 양도하였으면서도 그에 대한 법인세 징수를 불가능하게 한 '사기나 그 밖의 부정한 행위'의 핵심적인 요소는, 피고인이 '이 사건 국내 영업양도계약과 해외 주식양도계약의 구조 및 내용'을 설계한 것에 그치는 것이 아니라, 위 1,200억 원의 양도대금 지급방법을 (회사명 1 생략) 주권으로 정한 후 (회사명 1 생략) 주권의 처분 대가를 중국적으로 (회사명 2 생략)이나 피고인 회사에 귀속시키지 않음으로써, 과세관청이 강제적인 수단을 동원하여 통장입출금내역 등 금융거래자료를 조사하더라도 위 처분 대가에 상당하는 1,200억 원의 행방이나 현금흐름을 알 수 없도록 하여 피고인 회사에 귀속된 이익에 대한 법인세 징수를 원천적으로 불가능하게 만들었다는 점에 있다는 점에서도 위와 같은 주장은 받아들일 수 없다.

⑤ 피고인은, 이 사건 거래는 법인세법상 부당행위계산부인 요건에 해당하지 않으므로 사기 기타 부정한 행위로 인하여 생긴 소득으로는 볼 수 없다고 주장한다.

그러나 과세관청으로서는 법인세법의 부당행위계산부인에 관한 규정뿐만 아니라, 실질과세의 원칙에 근거하여 곧바로 피고인회사에 법인세를 부과할 수도 있다고 할 것이고(단지 그 요건이 더욱 엄격하다는 점은 과세관청이 감수해야 할 부분이다), 이 사건 공소사실은 피고인회사가 부당행위계산부인 규정에 근거하여 법인세 납부의무를 부담하게 되었음을 전제로 하는 것이 아니므로, 위와 같은 피고인의 주장은 이유 없다.

⑥ 앞서 본 피고인과 피고인회사의 관계, 이 사건 거래 과정에서 (회사명 2 생략) 등을 설립한 동기 및 경위 등에 비추어 볼 때, 피고인이 (회사명 2 생략) 등을 설립하여 그 명의로 거래가 이루어지도록 함으로써 국내 과세관청으로 하여금 피고인회사의 소득을 인식하기 어렵게 한 것은 피고인회사에 대한 조세의 부과징수를 불능 또는 현저히 곤란하게 만든 것에 해당하고, 따라서 피고인은 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권 처분 소득에 관하여 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위를 하였다고 볼 수 있다.

#### 사. 소결론

그렇다면 피고인회사는 이 사건 주식양도계약을 통해 귀속되어야 할 소득 1,200억 원 가운데 관할 세무서에 신고한 17,019,500,000원을 제외한 나머지 102,980,500,000원의 소득에 대한 법인세를 납부할 의무가 있는데도, 피고인은 피고인회사의 실질적 운영자로서 앞서 본 바와 같이 사기 기타 부정한 행위로 피고인회사의 위 나머지 소득금액에 대한 납부세액 22,330,699,679원을 포탈한 사실이 인정된다.

이러한 점을 지적하는 검사의 항소는 이유 있다.

#### 6. 피고인의 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 관한 판단

가. 이 부분 공소사실의 요지는 피고인이 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권 양도대가를 (회사명 2 생략) 앞으로 수령하여 피고인회사를 위해 업무상 보관하다가 국내에 반입하여 피고인의 생활비, 사업비 등으로 임의 사용함으로써

피고인회사 소유인 1,200억 원 상당의 재물을 업무상 횡령하였다는 것이다.

나. 업무상 횡령죄는 타인의 재물을 업무상 보관하는 자가 그 재물을 횡령하거나 그 반환을 거부하는 것을 내용으로 하는 범죄로서, 어떤 재물이 타인의 재물인가 여부는 민법, 상법, 기타의 민사실체법에 의하여 결정된다(대법원 2014. 2. 27. 선고 2011도48 판결 등 참조).

다.

그런데 원심 및 당심이 적법하게 채택하여 조사한 증거에 의하더라도, 이 사건 자산양도계약 및 주식양도계약이 적어도 사법상으로 그 효력이 없다고 볼 만한 사정을 찾아보기 어려워 피고인이 피고인회사를 위하여 위 주식을 업무상 보관하고 있다고 인정하기는 어렵고, 설령 검사의 주장을 '피고인이 이 사건 거래구조를 만들어 (회사명 2 생략)을 개입시킴으로써 피고인회사가 받았어야 할 대가를 대신 수령하게 한 행위 자체가 횡령에 해당한다'는 취지로 이해하더라도, 위 대가에 대한 피고인과 피고인회사 사이의 보관 위탁 관계를 인정할 수 없음은 마찬가지이다.

따라서 검사의 이 부분 항소이유 주장은 이유 없다.

#### 7. 피고인의 조세범처벌법위반의 점에 관한 판단

가. 이 부분 공소사실의 요지는, 피고인이 ◇◇ 카지노에 대한 정켓 계약을 체결하고 이를 운영하였으면서도 2012. 1. 1.부터 2012. 12. 31.까지 정켓에서 발생한 수익금 733,806,063원을 은닉하고 세무당국에 신고하지 않는 방법으로 조세의 징수를 불가능 또는 현저히 곤란하게 하여 종합소득세를 포탈하였다는 것이다.

나. 원심은 앞서 본 이유로 이 부분 공소사실을 무죄로 판단하였다.

다.

원심이 적절하게 적시한 사실 및 사정에다가, 원심 및 이 법원이 적법하게 채택·조사한 증거들에 의하여 인정되는 아래와 같은 사실 및 사정까지 더하여 보면, 검사가 제출한 증거만으로는 2012년 귀속 종합소득세 과세기간 동안 (회사명 9 생략) 정켓의 수익이 피고인에게 실질적으로 귀속되었다고 단정하기 어렵다고 본 원심의 결론은 수긍할 만하고, 거기에 검사 주장과 같은 사실오인 등의 잘못은 없다.

1) ◇◇ 카지노 정켓 계약은 (회사명 10 생략) 명의로 체결되었고, 그 계약서에는 공소외 8의 서명이 기재되어 있으며, ◇◇ 카지노의 내부문서에는 정켓의 명칭이 '▽▽회'로 기재되어 있다.

2) 위 정켓 계약에 따른 보증금은 '▽▽회' 명의로 입금되었다.

원심 증인 공소외 7이 '위 돈은 피고인이 마카오 카지노에 보관해 놓은 돈의 일부이다.

'라고 진술하기는 하였지만, 위 증인은 '보증금을 지급하는 과정에 직접적으로 관여하지는 않았다.

보증금으로 들어온 돈이 증인이 관리하면서 해외로 송금한 돈이 아닐 수도 있다.

'라고 답변하기도 하였다.

위와 같은 진술만으로는 위 보증금이 피고인 소유임을 인정하기에 부족하고, 달리 이를 인정할 만한 증거가 없다.

3) 정켓 계약이 종료된 후 보증금 약 10억 원 상당은 (회사명 10 생략)(대표 공소외 8) 명의의 반환요청에 따라 수표로 반환되었고, 그 돈은 다시 공소외 8의 이름으로 (회사명 12 생략)에 송금되었으며(증거기록 제14권 제70면), 같은 날 공소외 8을 채권자로 하는 (회사명 12 생략) 명의의 차용증이 작성되었다(증거기록 제16권 제1174면). 설령 피고인이 (회사명 12 생략)을 실질적으로 소유·운영하였다고 보더라도, 정켓의 보증금 상당액이 (회사명 12 생략)에 전달되

었다는 사정만으로 정켓의 운영수익을 피고인 개인이 취득하였다고 단정하기 어렵다.

4) 정켓의 운영수익과 관련하여, 공소외 7은 '정켓 수익을 중국에 있는 차명계좌 등을 통해 관리하다가 환치기를 통해 국내로 들여왔다.

'고 진술하였으나, 위 차명계좌 등의 내역이 구체적으로 확인된 바 없고, 국내로 반입된 수익금이 피고인 개인에게 귀속되었는지 다른 용도로 사용되었는지를 알 수 있는 자료도 없다.

## 8. 피고인회사에 관한 판단

원심은 피고인에 대한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점이 인정되지 않음을 전제로 하여, 양벌규정에 근거해 공소제기된 피고인회사에 대한 이 부분 조세범처벌법위반죄도 성립하지 않는다고 판단하였다.

그러나 앞에서 본 바와 같이 피고인에 대하여 피고인회사의 2014년 귀속 법인세에 대한 조세포탈을 인정할 수 있으므로, 피고인회사 역시 양벌규정에 의하여 조세범처벌법위반죄로 처벌되어야 한다.

이러한 점을 지적하는 검사의 이 부분 항소는 이유 있다.

## 9. 결론

그렇다면 원심판결 중 피고인에 대한 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점과 조세범처벌법위반의 점에 관한 검사의 항소는 이유 없으므로 형사소송법 제364조 제4항에 의하여 이를 기각하기로 하고, 원심판결 중 피고인에 대한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점에 대한 부분 및 피고인회사에 대한 부분에 관한 검사의 항소는 이유 있으므로 형사소송법 제364조 제6항에 의하여 원심판결 중 위 각 부분을 파기하고 다시 변론을 거쳐 아래와 같이 판결한다.

## 【이유】

### 】1. 이 사건 공소사실의 요지

#### 가. 피고인 1

#### 1) 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)

##### [전제사실]

피고인 2 회사(이하 '피고인회사'라 한다)는 제주특별자치도 서귀포시 (지번 생략)에 있는 '○○ 호텔' 내에 위치한 '△△ 카지노' 사업 운영을 주 목적으로 설립된 회사로서, 2012. 7. 5.경 그 상호가 주식회사 (회사명 7 생략)에서 '피고인 회사'로 명칭이 변경되었으며, 현재 피고인이 실제 지배, 운영하는 회사이다.

피고인은 2012. 4. 27.경 △△ 카지노 사업권 보유자인 (회사명 7 생략)의 대주주인 공소외 2로부터 120억 원 상당에 달하는 (회사명 7 생략)의 주식 100%를 피고인이 실제 지배·경영하고 있는 주식회사 (회사명 8 생략) 명의로 취득하였다.

피고인은 2012. 6. 19. (회사명 8 생략)의 형식상 대표이사로 자신의 오랜 지인인 공소외 3을 임명하고, 같은 해 7. 5.경 (회사명 7 생략)의 상호를 현재의 명칭으로 변경하는 등 위 취득 직후부터 △△ 카지노를 사실상 운영하였다.

한편 홍콩특별행정구(이하 '홍콩'이라 한다)에 있는 (회사명 1 생략)은 2013년경부터 서귀포시 (지번 2 생략) 일대 대지에 총 사업비 약 2조 원 규모의 대규모 복합 리조트 개발 사업을 추진함에 있어, '제주▲▲공원 사업' 성공의 핵심요소로서 해당 지역 내의 카지노업 허가권 확보를 상정하고 이를 확보하기 위해 다각적인 노력을 기울이고 있었다.



위와 같은 상황에서 (회사명 1 생략)의 회장인 공소외 4는 2014. 1. 16.경 △△ 카지노 사업장을 방문하여 공소외 3을 통해 피고인에게 △△ 카지노 사업권 매수의향을 피력하였고, 이에 그 무렵부터 피고인과 공소외 4는 서울 송파구 잠실 롯데호텔, 제주 ○○ 호텔 등지에서 만나 △△ 카지노 사업권 양도에 관한 협상을 계속한 결과, (회사명 1 생략)에 △△ 카지노업 허가권 및 영업자산, 부속시설에 대한 임차권 등(이하 '이 사건 카지노 사업권'이라고 한다)을 한화 1,200억 원에 양도하기로 합의하였다.

[범죄사실]

피고인은 위와 같은 이 사건 카지노 사업권 양도합의에 따른 거래가 피고인회사와 (회사명 1 생략) 사이에서 양도대금 1,200억 원 상당에 이루어짐으로써 피고인회사가 그 양도대가로 한화 1,200억 원 상당을 직접 수령할 경우 그에 상응하는 거액의 법인세를 납부하여야 할 상황에 처하자 그 법인세를 포탈하기로 마음먹고, 이를 위하여 마치 피고인회사가 국내 유령회사를 설립하여 그에 이 사건 카지노 사업권을 헐값에 양도하는 것처럼 가장하는 한편, 위 국내 회사의 주식 전부를 조세피난처 국가인 영국령 버진아일랜드(British Virgin Island, 이하 'BVI'라고 한다) 등에 설립된 또 다른 유령회사들로 하여금 전전양수하게 하는 방식으로 이 사건 카지노 사업권의 처분권을 위 유령회사가 보유하게 한 다음, 그 해외 유령회사를 형식적인 이 사건 카지노 사업권의 양도인으로 하여 이 사건 카지노 사업권을 진정한 양수인인 (회사명 1 생략)에 한화 1,200억 원 상당에 양도하게 하는 방법으로, 우리나라 조세당국에 의한 법인세 부과를 곤란하게 함과 아울러 1,200억 원 상당의 양도대금 대부분을 국외로 유출함으로써 조세당국의 법인세 징수를 원천적으로 불가능하게 만들기로 마음먹었다.

피고인은 2014. 3. 3.경부터 같은 해 3. 8.경 사이에 홍콩에 있는 (회사명 1 생략)의 사무실을 직접 방문하여 공소외 4 회장과 (회사명 1 생략)의 사내변호사인 공소외 5 등에게 이 사건 카지노 사업권을 위와 같이 조세피난처에 설립된 다수의 해외 유령회사를 통해 양도하겠다는 의사를 표시하였고, (회사명 1 생략)의 공소외 4 회장은 이에 동의하였다.

피고인은 위와 같은 조세포탈의 범행을 실행하기 위해, 2014. 3. 7.경 조세피난처인 BVI에 설립된 유령회사인 (회사명 3 생략)을 인수한 후 피고인의 오랜 지인인 중화인민공화국(이하 '중국'이라고 한다)인 '공소외인'을 형식상 대표이사로 등록시키고, 같은 달 8일경 조세피난처인 홍콩에 설립된 유령회사인 (회사명 4 생략)을 인수한 후 공소외인을 (회사명 4 생략)의 형식상 대표이사로 등록시킨 다음, 같은 날 (회사명 3 생략)으로 하여금 (회사명 4 생략)의 주식 100%를 취득하게 하였다.

계속하여 피고인은 2014. 3. 21.경 조세피난처인 BVI에 있는 유령회사인 (회사명 2 생략)을 인수한 후 공소외인을 (회사명 2 생략)의 형식상 대표이사로 등록시킨 다음 그 무렵 (회사명 2 생략)으로 하여금 (회사명 3 생략)의 주식 100%를 취득하게 하여, 결과적으로 최상위 지배회사로 (회사명 2 생략), (회사명 2 생략)의 완전자회사인 (회사명 3 생략), (회사명 3 생략)의 완전자회사인 (회사명 4 생략)이라는 해외 유령회사들의 순차적 다단계 지배구조를 창출하였다.

그 후 피고인은 이 사건 카지노 사업권을 국내에서 형식상 양도함에 있어, 위 사업권을 양수받는 회사를 설립하기 위해 피고인이 오랫동안 알고 지낸 법무사 공소외 6을 통해 2014. 3. 27.경 (회사명 5 생략)(2016. 11. 23. 상호가 '□□코리아'로 변경되었다.

)을 설립하였고, 회사 설립에 필요한 (회사명 5 생략)의 자본금은 (회사명 4 생략)이 해외투자자로서 한화 1억 원을 (회사명 5 생략)에 대해 출자하도록 한 후, 피고인의 지인인 공소외 3을 (회사명 5 생략)의 형식상 대표이사로 등록시켰다

그 결과 피고인의 위와 같은 해외 유명회사 및 국내 회사 설립 행위로 인해 국내에서 형식상 이 사건 카지노 사업권을 넘겨받게 될 (회사명 5 생략)은 해외 유명회사인 (회사명 4 생략), (회사명 3 생략), (회사명 2 생략)의 순차적인 다단계 지배구조에 편입되었다.

피고인은 위와 같이 이 사건 카지노 사업권 양도대금을 해외 유명회사에 은닉, 유보시켜 국내 과세관청의 징수권 행사를 불가능하게 하는 거래구조를 완성한 후, 2014. 4. 2.경 (회사명 1 생략)의 공소외 4 회장은 (회사명 1 생략)의 자회사인 (회사명 6 생략) 명의로 피고인의 지시를 받는 (회사명 2 생략)의 형식상 대표이사인 공소외인과 사이에서, (회사명 6 생략)이 (회사명 2 생략)으로부터 (회사명 3 생략)의 주식 100%를 인수하고, 그 대가로 (회사명 6 생략)은 (회사명 2 생략)에 대하여 1,200억 원 상당의 (회사명 1 생략) 주권을 교부하기로 하는 내용의 계약(이하 '이 사건 주식 양도계약'이라 한다)을 체결하였다.

그리고 피고인은 자신의 직원이자 피고인회사의 형식상 대표자인 공소외 7과 (회사명 5 생략)의 형식상 대표이사인 공소외 3으로 하여금 2014. 6. 2.경 관할관청에 피고인회사가 이 사건 카지노 사업권을 (회사명 5 생략)에 한화 170억 원에 양도하였다고 거짓으로 신고하게 하였고, 같은 달 16일 (회사명 2 생략)은 이 사건 주식양도계약의 이행행위로서 (회사명 3 생략) 발행주식 100%를 (회사명 6 생략)에 양도하고, (회사명 1 생략)은 그 대가로 1,200억 원(약 876,912,408.76 홍콩달러, 1 홍콩달러 당 한화 137원으로 계산) 상당의 (회사명 1 생략) 주권 1,459,854,014주를 (회사명 2 생략)과 (회사명 3 생략)에 지급하여, 그 결과 (회사명 1 생략)은 위와 같은 순차적 다단계 지배구조를 통해 (회사명 5 생략)을 인수하였고, (회사명 5 생략)이 보유한 이 사건 카지노 사업권 역시 취득하게 되었다.

결국 피고인이 조세피난처에 있는 다수의 유명회사를 동원하여 복잡하고 순차적인 다단계 지배구조를 통해 이 사건 카지노 사업권을 (회사명 1 생략)에 양도하고 그 대가로 1,200억 원 상당을 해외 유명회사 앞으로 수령함으로써, 우리나라 국세청에 의한 이 사건 카지노 사업권 양도에 따라 피고인회사에 귀속된 이익에 대한 법인세 징수를 원천적으로 불가능하게 만들었다.

위와 같이 피고인은 2015. 3. 25.경 사실은 이 사건 카지노 사업권을 (회사명 1 생략)에 한화 1,200억 원에 양도하였음에도, 관할 세무서에 위 사업권을 170억 1,950만 원에 양도하였다는 내용으로 거짓 신고하여 피고인회사의 2014년도 귀속 법인세 22,330,699,679원을 포탈하였다.

이로써 피고인은 사기 그 밖의 부정한 행위로 피고인회사의 2014년도 귀속 법인세 22,330,699,679원을 포탈하였다.

## 2) 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)

피고인은 위 1)항과 같이 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권의 양도대가를 피고인이 실질적으로 소유·관리하는 (회사명 2 생략) 앞으로 수령한 후 피해자인 피고인회사에 반환하지 않기로 마음먹었다.

피고인은 2014. 6. 16.경 (회사명 1 생략)으로부터 이 사건 카지노 사업권의 양도대가 명목으로 한화 1,200억 원 상당의 (회사명 1 생략) 주권 1,459,854,014주를 교부받아 피고인회사를 위해 보관하면서, 그 중 1,304,358,597주 상당의 주권은 (회사명 2 생략) 앞으로, 나머지 155,495,417주 상당의 주권은 (회사명 3 생략) 앞으로 수령한 후 이를 피고인회사에 반환하지 아니한 채 그 무렵부터 위 주권을 현금화하여 국내에 반입한 후 피고인의 생활비, 사업비 등에 임의 사용하였다.

이로써 피고인은 피고인회사 소유의 한화 1,200억 원 상당의 재물을 업무상 횡령하였다.

### 3) 조세범처벌법위반

#### [전제사실]

피고인은 2000년경 마카오에 거주하는 카지노 정켓업자인 공소외 8을 사업상 알게 된 후 친분관계를 유지해 오다가, 2010. 10.경 서울 광진구 (지번 3 생략)에 있는 ◇◇ 카지노를 운영하는 법인인 주식회사 (회사명 9 생략)과 '정켓' 계약을 체결하여 정켓 사업을 영위하기로 마음먹고, ◇◇ 카지노에 유치할 중국인 고객들을 공소외 8을 통해 소개받기로 하였다.

피고인은 (회사명 9 생략)과 정켓 계약을 체결함에 있어 피고인 또는 피고인의 한국인 지인 명의로 위 계약을 체결할 경우 정켓 운영 수익금에 관한 종합소득세를 세무당국에 납부해야 하므로 이를 회피하기 위해 공소외 8을 통해 알게 된 필리핀 소재 (회사명 10 생략) 명의로 (회사명 9 생략)과 정켓 계약을 체결하기로 하고, 피고인의 지인이자 ◇◇ 카지노에서 30년 이상 근무를 하여 다수의 ◇◇ 카지노의 관계자들과 친분이 있는 공소외 3으로 하여금 2010. 11. 4.경 (회사명 9 생략)과 정켓 계약서를 작성하게 하였고, 공소외 3은 피고인의 지시에 따라 (회사명 10 생략)의 대표가 공소외 8인 것처럼 공소외 8의 영문 이름(생략)으로 위 계약서에 서명하여 형식상 (회사명 9 생략)과 (회사명 10 생략)이 정켓 계약을 체결한 것과 같은 외관이 창출되었다.

그러나 사실 (회사명 10 생략)은 카지노와 아무런 관련이 없는 회사이고, 위 정켓 계약서에 (회사명 10 생략)의 소재지로 기재된 곳에는 (회사명 10 생략)이 아닌 전혀 다른 회사가 소재하고 있는 등 그 실체가 불분명한 회사이며, 공소외 8은 (회사명 10 생략)과는 아무런 관계가 없음에도 불구하고 피고인은 오로지 ◇◇ 카지노에서의 정켓 사업의 주체가 피고인인 사실을 은닉하고 정켓사업 운영에 따른 세금을 포탈하기 위해 마치 (회사명 10 생략)의 대표가 공소외 8이고, 공소외 8이 (회사명 9 생략)과 정켓 계약을 체결한 것으로 위장하기 위해 위와 같이 공소외 3으로 하여금 정켓 계약서에 공소외 8의 서명을 하게 한 것이었다.

#### [범죄사실]

피고인은 2010. 11.경부터 (회사명 9 생략) 측과 (회사명 10 생략) 명의로 정켓 계약을 체결한 후 피고인의 직원인 공소외 7을 통해 중국 등 외국인 손님들의 접대, 카지노 게임에 필요한 칩 관리 및 정산업무 등 실무를 전담하게 하였다. 피고인의 지시를 받아 공소외 3이 체결한 (회사명 10 생략) 명의의 위 정켓 계약은 위와 같이 실체가 불분명한 필리핀 회사인 (회사명 10 생략) 명의로 체결된 위장계약에 불과한 것이었고, 계약 체결의 전 과정에서 실제 운영자인 피고인이 (회사명 9 생략) 측과 접촉한 사실이 전혀 없으며, 오로지 '바지사장'에 불과한 공소외 3이 피고인의 지시를 받아 계약 체결의 실무를 담당하면서 정켓 계약서에 (회사명 10 생략)의 대표로서 공소외 8의 서명을 하였지만, 공소외 8의 위임장 등 위 정켓 계약의 실제 당사자가 누구인지 파악할 수 있는 그 어떠한 자료도 (회사명 9 생략)에 제출하지 않아, 과세관청은 물론이고 (회사명 9 생략) 측에서조차 정켓의 실제 운영자를 판단할 수 없을 정도로 위 정켓 계약은 피고인이 정켓의 실제 운영자라는 사실을 철저히 은닉하기 위해 (회사명 10 생략) 명의로 위장된 계약에 불과하였다.

결국 피고인은 2012. 1. 1.부터 2012. 12. 31.까지 ◇◇ 카지노에 있는 피고인 운영의 정켓에서 발생한 수익금 733,806,063원을 위와 같은 위장계약을 통해 형식상 정켓 계약 체결 주체인 (회사명 10 생략)에 귀속시키고, 공소외

7 등 다수의 피고인의 직원들 명의의 중국 현지 은행 차명계좌에 정켓 수익금을 보관·은닉한 후 종합소득세 신고기한인 2013. 5. 31.까지 세무당국에 신고하지 않는 방법으로 조세의 징수를 불가능 또는 현저히 곤란하게 하여 피고인에 대한 종합소득세 253,996,303원을 포탈하였다.

이로써 피고인은 사기 기타 부정한 방법으로 피고인에 대한 2012년도 귀속 종합소득세 253,996,303원을 포탈하였다.

#### 나. 피고인회사

피고인회사는 피고인회사의 실질적 경영자인 피고인이 위 가.1)항과 같이 이 사건 카지노 사업권을 (회사명 1 생략)에 한화 1,200억 원 상당에 양도하였음에도 불구하고, 2015. 3. 25.경 국내 과세관청에 170억 1,950만 원에 양도하였다고 거짓으로 신고함은 물론 위 양도대금 1,200억 원 상당을 해외 유명법인 소유로 유보시켜 피고인회사에 대한 법인세 부과 및 징수를 불가능하게 하는 부정한 방법을 사용함으로써, 피고인회사의 2014년도 귀속 법인세 22,330,699,679원을 포탈하였다.

### 2. 원심 판단의 요지

#### 가. 피고인의 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점

원심은 아래와 같은 이유로 이 부분 공소사실을 무죄로 판단하였다.

- 1) 피고인은 피고인회사를 실질적으로 경영하였거나 적어도 피고인회사의 경영에 참여하여 상당한 역할을 수행하였으므로, 피고인이 피고인회사의 실질적 소유자인지 여부와 관계없이, 피고인은 피고인회사의 대표자 내지 대리인, 사용인, 기타의 종업원으로서 조세범처벌법 제3조 제1항에서 정한 조세포탈범의 주체에 해당한다.
  - 2) 그러나 아래와 같은 여러 사정에 비추어 보면, 피고인회사가 양도소득의 실질적 귀속자로서 1,200억 원 상당의 이 사건 카지노 사업권의 양도에 관하여 법인세 납세의무를 부담한다고 보기 어려우므로, 법인세 포탈에 의한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)죄는 성립하지 않는다.
- 가) 피고인회사가 (회사명 5 생략)에 이 사건 카지노 사업권을 약 180억 원에 양도한 후 (회사명 2 생략)이 이 사건 카지노 사업권을 보유한 (회사명 5 생략)을 다단계 지배구조를 통해 간접 지배하고 있는 (회사명 3 생략)의 발행주식 전체를 (회사명 1 생략)의 완전자회사인 (회사명 6 생략)에 1,200억 원 상당에 양도하기로 하는 거래가 이루어진 외관에서, 실질과세원칙에 따라 피고인회사에 대해 법인세 납세의무를 인정하기 위해서는, ① 피고인회사가 (회사명 1 생략)에 양도한 이 사건 카지노 사업권 양도대금이 1,200억 원에 이르는 점, 즉 고객리스트를 제외하고 피고인회사가 보유하였던 이 사건 카지노 사업권의 양도대금이 1,200억 원 상당에 달한다는 점, ② (회사명 2 생략)이 법인세 납세의무를 회피하기 위하여 만들어진 형식상 당사자에 불과하고 실질적 당사자는 피고인회사여서 이 사건 카지노 사업권 양도로 발생한 소득이 실질적으로 피고인회사에 귀속되었다는 점이 충분히 증명되어야 한다.
- 나) 그런데 수사기관에서 공소사실에 부합하는 진술을 한 공소외 4, 공소외 5의 진술은, ① 위 두 사람이 처음에 증인으로 원심 법정에 출석하겠다는 입장을 밝히다가 납득할 수 없는 이유로 출석하지 아니하였던 점, ② 공소외 4 등이 피고인을 피고인회사의 실질적 지배자로 신뢰하게 된 경위가 경험칙에 부합하지 않는 점, ③ 이 사건 주식양도계약의 거래구조로 (회사명 1 생략)이 얻는 이익에 대한 진술도 그대로 믿기 어려운 점, ④ 피고인과 협상을 하면서 만난 상황에 대한 진술에 일관성이 없는 점 등을 종합할 때 믿기 어렵다.

- 다) 이 사건 카지노 사업권만의 양도대가가 1,200억 원 상당이 아닌지 의심스러운 면이 있기는 하지만, 다음과 같은 사정, 즉 ① 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이의 이 사건 카지노 사업권 양도계약에 사용된 감정평가결과가 현저히

부당하다거나 불법적이라는 점에 대한 자료가 없는 점, ② 2012. 4.경 120억 원의 금액으로 거래되었던 이 사건 카지노 사업권이 2년 만에 10배에 달하는 1,200억 원에 거래되는 것은 경험칙에 반하는 점, ③ 제주특별자치도 내 카지노업 허가권의 시세를 알고 있던 사람들이 이 사건 카지노의 거래대금으로 1,200억 원은 다소 비싸다는 반응을 보였던 점, ④ 피고인의 주장과 같이 카지노 영업에서 고객리스트와 같은 정켓 영업권이 실제로 상당한 가치를 가지고 있는 것으로 보이고, 위와 같은 정켓 영업권이 이 사건 주식양도계약의 목적물에 포함되었을 가능성이 있는 점, ⑤ (회사명 1 생략)에서 이 사건 카지노 사업권을 1,200억 원 상당에 인수한 것이라고 한다면 공소외 4가 이후 개인적으로 합계 6억 3,600만 홍콩달러(약 945억 9,861만 원) 상당의 지출을 부담할 이유가 없어, 공소외 4와 피고인 측 사이에서 △△ 카지노 및 ☆☆ 카지노 거래와 관련하여 별도의 이면약정이 있었을 가능성을 배제할 수 없는 점, ⑥ (회사명 1 생략) 입장에서 시세보다 수배에 달하는 돈을 지불하고서라도 이 사건 카지노 사업권을 인수해야 할 특별한 사정이 있었다고 단정하기 어려운 점, ⑦ 이 사건 주식양도계약 체결 후 받은 법률 자문의 내용에 따라 변경된 내용의 계약이 추가로 체결되었다고 하더라도 그와 같은 사정만으로 추가 계약의 내용이 허위이거나 사후적으로 조세회피만을 위해 추가되었다고 단정하기 어려운 점 등을 고려할 때 검사가 제출한 증거들로는 고객리스트를 제외한 이 사건 카지노 사업권만의 양도대가가 1,200억 원 상당이라고 단정하기 부족하다.

라) 또한, (회사명 2 생략)이 오로지 대한민국의 조세를 회피하기 위해 만들어진 도관회사에 불과하여 이 사건 카지노 사업권 양도거래의 형식상 당사자에 해당한다고 볼 여지가 없는 것은 아니지만, 다음과 같은 사정, 즉 ① 피고인회사가 이 사건 카지노 사업권을 양도하고 그 대가로 1,200억 원 상당을 받은 것으로 볼 수 없는 점, ② (회사명 2 생략)은 이 사건 주식양도계약을 체결하여 지주회사(Holding Company)로서 역할을 수행하였으며, 이 사건 주식양도계약 관련 분쟁을 해결하기 위한 합의의 당사자로도 참여한 점, ③ 주식회사 (회사명 11 생략)은 (회사명 2 생략)으로부터 받은 자금으로 다수의 부동산을 매입하여 부동산 임대업 등을 영위하고 있는 점, ④ (회사명 2 생략), (회사명 3 생략)이 별도의 인적·물적 자본 없이 설립된 것이라고 하더라도, 제출된 증거만으로 특수목적회사의 독자적인 법인격을 부인할 수 없는 점, ⑤ 현행 조세 법령상 투자목적으로 설립된 특수목적회사에 대하여 별도의 인적·물적 자본이 없다는 이유로 그 실체를 부정하는 규정도 없는 점, ⑥ 법인의 법률행위의 효과는 여전히 법률상 독립된 실체로 인정되는 당해 법인에게 귀속하는 것이고 주주에게 귀속하는 것이라고 볼 수는 없는 점, ⑦ 피고인회사가 (회사명 1 생략)과의 거래에서 다단계 구조를 선택한 것은 동일한 목적을 달성하기 위한 여러 선택 가능한 대안 중 계약당사자가 의도하는 경제적 목적을 달성하기 위한 방안을 자유롭게 선택한 것으로 특별한 사정이 없는 한 존중되어야 하는 점, ⑧ (회사명 2 생략)이 이 사건 주식양도계약에 따른 양도소득의 귀속명의자로서 이를 지배·관리할 능력이 없었다거나 이 사건 카지노 사업권 관련 일련의 거래가 명의와 실질의 괴리가 있었다고 볼 정도에 이르렀다고 단정하기 어려운 점, ⑨ (회사명 2 생략)이나 (회사명 11 생략) 등이 그 자체의 독자적인 의사 또는 존재를 상실하고 피고인회사와 재산 및 업무, 대외적인 기업활동 등이 명확히 구분되지 않고 서로 혼용되어 있다는 등 피고인회사가 위 각 회사에 대해 자신의 사업 일부로서 자회사를 운영한다고 할 수 있을 정도로 완전한 지배력을 행사하였다거나 경제적 이익을 실질적으로 지배·관리하였다고 볼 자료가 없는 점, ⑩ 피고인회사가 이 사건 카지노 사업권 양도계약에 따른 양도대금 약 170억 원 외에 추가로 지급받은 돈에 관한 자료는 없는 점, ⑪ (회사명 1 생략) 주가 하락에 대한 보상을 위한 합의는 공소외 4, 공소외인, (회사명 2 생략), 피고인 사이에 이루어졌고, 피고인회사는 위 합의의 당사자로 참여하지 않았으며 위 합의에 따라 이전된 ☆☆ 카지노에 대해 어떠한 권리를 취득하지 못하였던 점, ⑫ 피고

인이 △△ 카지노나 그 소유 회사의 실질적 소유자라거나 또는 관련 정켓의 실질적 지배자라고 단정할 증거가 부족하고, 피고인이 (회사명 3 생략), (회사명 2 생략), (회사명 4 생략), (회사명 5 생략)을 실제 지배하는 자의 지위에 있었다고 볼 증거 역시 부족한 점, ⑬ (회사명 2 생략)이 당사자가 되어 체결한 이 사건 주식양도계약의 양도대금 1,200억 원 중 170억 원을 초과한 나머지가 어떠한 경로로 피고인회사의 이익으로 귀속되었는지, 향후 귀속될 가능성이 있는 것인지를 확인할 증거도 부족하고, 위 돈을 (회사명 11 생략)을 통해 국내로 반입한 것으로 단정할 수 없는 점 등을 고려할 때 검사가 제출한 증거들로는 (회사명 2 생략)이 오로지 법인세 납세의무를 회피하기 위해 만들어진 도관회사에 불과하여 이 사건 카지노 사업권 양도거래의 형식상 당사자에 해당한다거나 그 거래대금이 피고인회사에 귀속되었다고 단정하기에 부족하다.

나. 피고인의 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점

원심은, 피고인회사가 이 사건 카지노 사업권을 양도하고 그 대가로 1,200억 원 상당의 (회사명 1 생략) 주식 1,459,854,014주를 받았다고 보기 어려운 이상 피고인이 피고인회사를 위하여 위 양도대가를 보관하는 자에 해당한다고 볼 수 없음을 전제로, 피고인에 대한 위 양도대가 임의사용에 의한 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)죄 역시 성립하지 않는다고 판단하였다.

다.

피고인의 조세범처벌법위반의 점

원심은 아래와 같은 이유로 이 부분 공소사실 역시 무죄로 판단하였다.

1) 피고인이 (회사명 10 생략)을 통하여 (회사명 9 생략) 정켓을 운영하면서 그에 따른 수익을 지배·관리하였던 것이 아닌가 하는 의심이 들기는 한다.

2) 그러나 다음과 같은 사정을 종합하여 보면, 검사가 제출한 증거만으로는 2012년 귀속 종합소득세 과세기간 동안 위 정켓의 수익이 피고인에게 실질적으로 귀속되었다고 단정하기 어렵다.

가) (회사명 10 생략)은 필리핀의 근거법령에 따라 적법하게 설립된 법인으로서 그 주주로 필리핀 법인이 등재되어 있다. 설령 (회사명 10 생략)이 별도의 인적·물적 자본 없이 설립된 법인이라고 하더라도, 우리나라의 사법(私法)상으로 인적·물적 자본 없이 설립된 법인도 원칙적으로 그 주주와는 별개의 독립된 법인격을 가진 것으로 인정되고, 법인격이 인정되는 이상 권리·의무 내지 법률행위의 주체가 될 수 있다.

나) 외국인 전용 카지노를 운영하는 (회사명 9 생략)은 외국 법인과만 카지노 이용고객을 모집·알선하는 정켓 계약을 체결할 수 있고, (회사명 10 생략)이 국내 조세회피 목적으로 설립·인수되었다고 볼 만한 자료가 없으며, 피고인이 직접 자신의 명의로나 차명으로 또는 다른 명목회사를 통해 (회사명 10 생략)의 지분 전부를 소유하고 있었다거나, 실질적으로 지배하였다고 볼 만한 자료도 없다.

다) 한국인인 피고인이 위 정켓을 통해 중국인 고객들을 다수 유치할 수 있는 능력이나 인적관계가 있었다고 볼 만한 자료가 없다.

라) 위 정켓 계약에 따른 보증금이 '▽▽회' 명의로 입금되었고, ◇◇ 카지노의 월별결산서 등 내부분서에 정켓의 소유자로 공소외 8이 운영하는 정켓의 이름인 '▽▽회'가 기재되어 있다.

마) 위 정켓은 중국 등의 고객으로부터 프론트머니를 해외계좌로 입금받기도 하였는데, 피고인이 위 각 해외계좌를 차명으로 사용하였다고 볼 만한 자료가 없고, 정켓의 운영수익이 위 계좌 등을 통해서거나 다른 경로를 통해 피고인에게 전달되었다고 볼 만한 증거가 부족하다.

바) 피고인이 주식회사 (회사명 12 생략)을 실질적으로 소유·운영하였다고 하더라도, 정켓의 보증금이 (회사명 12 생략)에 전달되었다는 사정만으로 정켓의 운영수익까지 피고인이 개인적으로 취득하였다고 단정하기 어렵다.

사) 피고인은 공소외 3에게 위 정켓이 공소외 8의 소유라고 이야기하였고, 공소외 8도 위 정켓을 자신이 직접 운영하였으며 그 수익도 본인의 소유라고 주장하고 있다.

◇◇ 카지노 소속 직원으로 정켓 계약 체결 업무를 담당한 공소외 9는 원심 법정에서 '공소외 3이 정켓의 실제 소유자라고 알고 있었고 피고인의 존재는 몰랐다.

'는 취지로 진술하였다.

라. 피고인회사

원심은 피고인에 대한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점이 인정되지 않는다는 점을 전제로 하여, 양벌규정에 의해 공소제기된 피고인회사에 대한 이 부분 조세범처벌법위반죄도 성립하지 않는다고 판단하였다.

### 3. 항소이유의 요지

가. 피고인의 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점 및 피고인회사의 조세범처벌법위반의 점에 관하여

- 1) 공소외 4, 공소외 5의 각 진술은 충분히 믿을 수 있는데도 원심은 근거 없이 그 신빙성을 배척하였다.
- 2) 공소외 4, 공소외 5의 각 진술을 비롯한 여러 증거들에 의하여 인정되는 거래의 경위와 그 내용, 거래 전후의 사정 등을 종합하여 보면, 피고인회사의 카지노 사업권 양도대금이 약 1,200억 원 상당에 이른다는 사실을 인정할 수 있다.
- 3) 또한 증거에 의하여 인정되는 거래 경위와 거래대금 지급 방식, 자금흐름 내역, (회사명 11 생략)의 임원과 주주 구성 등의 사정에 비추어 보면, 거래에 동원된 (회사명 2 생략) 등의 회사는 모두 형식적인 당사자에 불과하다는 사실이 확인된다.
- 4) 그런데도 이 부분 공소사실을 무죄로 본 원심판결에는 사실을 오인하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다.

나. 피고인의 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 관하여

위에서 본 바와 같이 피고인회사가 (회사명 1 생략)에 이 사건 카지노 사업권을 양도하고 그 대가로 1,200억 원 상당을 받기로 한 것으로 볼 수 있는데도, 원심이 이를 인정할 수 없음을 전제로 피고인이 그 양도대가를 보관하는 자의 지위에 있지 않다고 판단하여 이 부분 공소사실을 무죄로 판단한 데에는 사실오인의 잘못이 있다.

다.

피고인의 조세범처벌법위반의 점에 관하여

증거에 의하면 ◇◇ 카지노에서 (회사명 10 생략) 명의로 정켓 계약을 체결하여 사업을 영위한 실질적인 주체는 피고인이고, 그에 따른 수익 역시 피고인에게 귀속되었다고 충분히 인정할 수 있다.

그런데도 이 부분 공소사실을 무죄로 판단한 원심판결에는 사실을 오인하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다.

### 4. 피고인들의 주장 요지

가. 피고인의 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점 및 피고인회사의 조세범처벌법위반의 점에 관하여

1) 이 사건 주식양도계약의 목적물 및 가액에 관한 주장

가) 이 사건 주식양도계약은 ▽▽회[공소외 8이 카지노 고객 유치 등을 위하여 설립한 단체, 법인명: (법인명 생략)공사, 이하 '▽▽회'라고 한다]가 (회사명 1 생략)에 ① 이 사건 카지노 사업권(약 170억 원)과 ② ▽▽회의 VIP 고객명단 및 네트워크(약 1,030억 원)를 양도하는 것이다.

나) 이 사건 카지노 사업권의 객관적 가치는 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이의 양도계약 이전에 잠정적으로 180억 원으로 정해졌다가 감정평가를 통해 약 170억 원으로 결정되었다.

이러한 감정평가가 부당하다거나 허위라고 볼 근거가 전혀 없다.

다) (회사명 8 생략)은 2012. 4.경 피고인회사를 인수하였는데, 당시의 양도대금은 120억 원이었다.

△△ 카지노의 규모와 재정 상황, 2014년 전후로 제주특별자치도 내 카지노 영업권이 거래된 사례 등에 비추어 볼 때 2년 만에 그 가치가 1,200억 원으로 상승한다는 것은 경험칙에 반한다.

라) 공소외 8은 이 사건 주식양도계약 이후 정켓 영업을 중단하였으며, 이후 공소외 4는 (회사명 1 생략)에 ▽▽회로부터 받은 고객리스트와 ☆☆ 카지노를 1,200억 원에 매각하려고 하였다.

이러한 점에 비추어 보더라도, ▽▽회가 가진 VIP고객리스트를 비롯한 '정켓 영업권'은 상당한 가치를 가진 영업자산으로 이 사건 주식양도계약에서 1,000억 원 상당의 가치로 평가된 것을 알 수 있다.

마) 공소사실에 부합하는 듯한 공소외 4, 공소외 5의 진술은 '피고인회사나 (회사명 8 생략)의 대표자나 주주도 아닌 피고인을 피고인회사의 실질적인 소유자로 알았다'는 것으로 그 자체로 비합리적이고 객관적으로 확인된 사실과도 다르다.

공소외 4, 공소외 5는 정당한 이유 없이 원심 법정에도 출석하지 않았을 뿐만 아니라, 허위진술을 할 동기도 충분하다는 점에서 그 진술을 믿을 수 없다.

바) 당심 증인 공소외 10의 법정진술 역시 당시 ◎◎호텔 카지노의 소유자인 주식회사 (회사명 13 생략)의 기업가치평가 등 객관적인 자료에 반하거나, 사실에 반하는 내용이어서 믿기 어렵다.

또한 공소외 10은 배임 혐의를 받고 있어 (회사명 13 생략)의 재산상태에 관한 허위진술을 할 동기가 있다.

2) 이 사건 주식양도계약의 실제 당사자 및 이익 귀속 주체에 관한 주장

가) 이 사건 주식양도계약의 실제 당사자 및 이익 귀속 주체는 (회사명 2 생략)을 실질적으로 지배하는 공소외 8 또는 공소외 8이 운영하는 ▽▽회이다.

따라서 이를 통해 피고인회사에 어떠한 이익이 귀속되었다고 할 수 없다.

나) 이 사건 주식양도계약의 대가로 교부된 1,200억 원 상당의 주권이 피고인회사에 귀속되었다고 볼 수도 없고, 피고인회사가 이를 지배·관리할 수 있는 지위에 있지도 않았다.



다) 이 사건 주식양도계약의 당사자는 ▽▽회의 자회사인 (회사명 2 생략)임이 명백하고, 계약 이행 이후 (회사명 1 생략)의 주가 하락에 대한 보상 내용을 정한 2015. 5. 5.자 합의(이하 '이 사건 보상합의'라 한다)의 당사자 역시 ▽▽회이며, 위 보상합의에서 합의된 보상 또한 ▽▽회의 이익으로 귀속되었다.

라) 검사는 내국법인인 (회사명 11 생략)을 통해 이 사건 주식양도계약의 대가가 피고인회사에 귀속되었다고 주장하는 것으로 보이나, (회사명 2 생략)의 자금이 (회사명 11 생략)으로 이동한 시점에는 이미 공소외 8 등 중국 투자자 그룹이 (회사명 11 생략)을 운영하고 있었으므로 이를 두고 이 사건 주식양도계약으로 인한 이익이 피고인회사에 귀속되었다고 볼 수 없다.

3) 사기 기타 부정한 행위의 존부에 관한 주장

가) 조세범처벌법상의 '사기 기타 부정한 행위'에 해당하려면 과세권 행사를 불가능하게 하는 적극적 행위를 하였다는 사실이 인정되어야 하는데, 피고인이나 피고인회사는 그와 같은 행위를 한 사실이 없다.

나) 이 사건 주식양도계약에서 사용된 것과 같은 다단계 거래구조는 홍콩의 카지노 거래에서 일반적으로 사용되는 방식이고, 이 사건 거래구조는 홍콩 거래소에 2014. 4. 3.자로 이미 공시되었다.

다) 설령 검찰의 주장대로 (회사명 2 생략)과 (회사명 6 생략)간의 주식 매도대금을 피고인회사의 사업권 양도 대가로 볼 수 있다고 하더라도, 이에 대해서는 법인세법상 부당행위계산부인 규정에 의하여 세무조정금액을 산출하여 과세를 하면 되는 것이고, 이는 세무회계와 기업회계와의 차이로 인하여 생긴 금액에 해당하므로 사기 기타 부정한 행위로 인하여 생긴 소득으로는 볼 수 없다.

나. 피고인의 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 관하여

1) 이 사건 주식양도계약과 관련하여 (회사명 1 생략)의 자회사인 (회사명 6 생략)으로부터 (회사명 1 생략) 주식의 화체된 주권을 수령한 것은 (회사명 2 생략)과 (회사명 3 생략)이다.

피고인은 이 사건 주식양도계약과 관련하여 (회사명 1 생략)으로부터 주권을 교부받은 사실도, 피고인회사를 위해 보관한 사실도 없어 업무상 보관자의 지위가 인정될 수 없다.

2) 또한 피고인은 위 주권을 현금화하여 임의로 사용한 사실도 없다.

오히려 이 사건 주식양도계약의 당사자인 (회사명 2 생략) 등은 이후 (회사명 1 생략) 주가와 관련된 분쟁 과정에서 협상을 통해 (회사명 1 생략) 주권을 전부 되돌려 준 사실이 있을 뿐이다.

다.

피고인의 조세범처벌법위반의 점에 관하여

1) 피고인은 ◇◇ 카지노의 정켓을 실제로 운영한 적도 없으며, 정켓 운영에 따른 이익을 취한 바도 없다.

2) (회사명 9 생략)과 (회사명 9 생략)▽▽회 사이의 정켓 계약서에는 공소외 8이 서명을 하였고, 거래 과정에서 작성된 정산서에도 거래 상대방이 '▽▽회'로 기재되어 있다.

증거로 제출된 (회사명 9 생략)의 통장 사본(증거기록 제14권 제226면)의 기재에 의하면, ◇◇ 카지노의 정켓 개설을 위한 보증금 지급 역시 ▽▽회의 자금으로 이루어졌음을 알 수 있다.

3) 이 사건 공소사실은 피고인이 ◇◇ 카지노의 정켓 수익을 중국의 차명계좌에 은닉하였다는 것이나, 그러한 중국 계좌가 전혀 특정되지도 않았다.

4) 필리핀 법인인 (회사명 10 생략)의 명의로 정켓 계약을 한 것은 워커힐 ◇◇ 카지노에서 정켓 계약을 한 모든 업체에 해당하는 일반적 업무처리 방식으로, 이를 특별히 부정한 행위로 볼 수 없다.

따라서 사기 기타 부정한 행위도 인정되지 않는다.

5. 피고인의 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점에 관한 판단

가. 기초사실

원심 및 당심이 적법하게 채택하여 조사한 증거에 의하면 다음과 같은 사실을 인정할 수 있다.

1) 이 사건 거래의 배경

가) 피고인회사(당시 상호 (회사명 7 생략))는 2007. 11. 19.경 이 사건 카지노 사업권을 약 8,793,519,777원 상당에 양수하였다.

나) 피고인은 2012. 4. 20.경 △△ 카지노를 운영하는 법인인 피고인회사를 실질적으로 소유하던 공소외 2를 만나 피고인회사 매입을 위한 협상을 진행하였다.

그에 따라 2012. 4. 27.경 피고인회사의 이 사건 카지노 사업을 대금 120억 원에 (회사명 8 생략) 명의로 양수하는 영업양도계약이 체결되었고, 이후 (회사명 8 생략)은 피고인회사의 주식 100%를 취득하였다.

다) (회사명 1 생략)은 2013. 9.경 <<개발을 설립하고 총 사업비 약 2조 원을 투자하여 호텔, 콘도, 면세점, 테마파크, 카지노 등이 있는 대규모 복합 리조트(>>월드)를 개발하여 운영하는 프로젝트사업을 추진하였다.

라) (회사명 1 생략)의 회장 공소외 4는 2014. 1.경 △△ 카지노에 방문하여 이 사건 카지노 사업권 매도 의사를 타진하였다.

2) 이 사건 거래 관련 회사들의 설립 및 인수

가) 이 사건 카지노 사업권에 대한 매각 협상 결과 2014. 4.경 및 2014. 6.경 이 사건 주식양도계약과 자산양도계약이 체결되었는데, 각 계약과 관련된 회사들의 설립 및 주식인수 경위는 아래와 같다.

나) 공소외인은 2014. 3. 7.경 (회사명 3 생략)(2014. 1. 13. BVI에 설립된 법인)의 발행주식 전체를 취득하였다.

같은 날 공소외 8과 공소외인, 공소외 11 등이 (회사명 3 생략)의 이사로 선임되었다.

다) (회사명 3 생략)은 2014. 3. 8. (회사명 4 생략)(2014. 2. 13. 홍콩에서 설립된 법인)을 인수하여 발행주식 전체를 취득하였고, 같은 날 공소외인이 (회사명 4 생략)의 이사로 선임되었다.

라) 공소외인은 2014. 3. 21.경 (회사명 2 생략)(이 사건 카지노 사업권을 (회사명 1 생략) 측에 양도하기 위해 2014. 2. 5. BVI에 설립된 법인)의 발행주식 전체를 취득하였고, 같은 날 (회사명 2 생략)에 (회사명 3 생략)주식 전부를 양도하였다.

공소외 8, 공소외인은 같은 날 (회사명 2 생략)의 이사로 선임되었다.

마) (회사명 4 생략)은 2014. 3. 27. 경영컨설팅, 인수합병컨설팅 등을 목적으로 (회사명 5 생략)을 설립하였고, 이후 2014. 6. 27. 공소외 3이 (회사명 5 생략)의 대표이사, 공소외 4가 그 사내이사로 각 취임하였다.

바) (회사명 6 생략)은 2014. 3. 12. BVI에 설립된 법인으로, (회사명 1 생략)에서 그 지분 100%를 보유하고 있다.

사) 이 사건 거래 관련 회사들의 설립 및 인수 과정을 간략하게 표현하면 아래와 같다.

3) 이 사건 주식양도계약과 자산양도계약의 체결

가) 공소외인과 (회사명 1 생략)은 2014. 3.경 '피고인회사의 주식을 100% 소유하고 있는 (회사명 8 생략)의 구조를 개편 하여 (회사명 3 생략)이 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권을 간접적으로 소유하게 한 다음 (회사명 1 생략)이 (회사명 3 생략)의 주식을 인수함으로써 이 사건 카지노 사업권을 인수한다'는 내용의 양해각서 초안을 작성하였다(증거기록 제841면).

나) 그 후 위 양해각서 초안의 일방 당사자인 공소외인을 (회사명 2 생략)으로, 공소외인을 계약의 보증인으로 각 수정하는 등 내용이 일부 수정된 양해각서 수정안이 2014. 3. 21.자로 작성되었다(증거기록 제943면).

다) (회사명 2 생략)과 (회사명 6 생략) 사이에서 2014. 4. 2.경 공소외인을 보증인으로 하여 이 사건 주식양도계약이 체결되었는데, 주요 내용은 아래와 같다(증거기록 제168면, 국문번역본).

- (회사명 3 생략)은 (회사명 4 생략)의 발행주식 전체를 실질적으로 소유하여 그 결과 한국 자회사인 (회사명 5 생략)의 발행주식 전체를 법적으로 실질적으로 소유한다.

- 보증인은 (회사명 8 생략) 발행주식 99%를 소유한다.

(회사명 8 생략)은 결과적으로 피고인회사의 발행주식 전체를 소유하게 된다.

(회사명 8 생략) 및 그 자회사를 (회사명 8 생략) 그룹이라고 한다.

피고인회사는 주로 △△ 카지노 사업을 수행한다.

- (회사명 8 생략) 그룹은 현재 영업 중인 △△ 카지노 사업 및 기업자산(카지노)에 현재 부여된, 혹은 앞으로 부여될 모든 권리의 (회사명 5 생략)에 대한 양도를 포함하는 내부적 사업재편을 진행하고 있다.

이러한 재편이 끝나면 (회사명 3 생략)은 (회사명 5 생략)을 통하여 현재 영업 중인 △△ 카지노 사업 및 기업자산(카지노)에 대한 모든 권리, 소유권, 이익을 간접적으로 가지게 된다.

- 이 계약의 조항 및 조건에 따라 (회사명 3 생략) 발행주식 전체에 해당하는 판매대상 주식에 대하여 판매자는 이를 판매하고, 구매자는 이를 구매하는 데에 동의한다.

- 주식 양도 및 주주의 대출에 대한 대가는 한화로 1,200억 원(875,912,408.76 홍콩달러)이다.

이는 계약 완성 때 구매자나 판매자에게 (회사명 1 생략) 주권을 발행함으로써 행해진다.

라) (회사명 1 생략)은 2014. 4. 3. 홍콩증권거래소에 '완전자회사인 (회사명 6 생략)이 (회사명 2 생략)으로부터 이 사건 카지노 사업권을 보유한 (회사명 3 생략)의 발행주식 전체를 거래 종결 시 발행될 1,200억 원(약 875,912,409 홍콩달러) 상당의 (회사명 1 생략) 주권과 교환하는 방식으로 양수함으로써 간접 지배하는 대한민국 완전자회사를 통해 △△ 카지노 사업에 참여한다.

'는 내용을 공시하였다(증거기록 제5071면).

마) ♡♡ 법률사무소의 공소외 12 변호사 등은 피고인의 자문 의뢰에 따라 이 사건 주식양도계약의 법률상 문제점에 관하여, 2014. 5. 12. '사업양도 관련 이슈들의 검토'라는 제목의 자문서를, 2014. 5. 14. '거래구조 관련 대안 검토 요지'라는 제목의 자문서를 작성하여 보냈는데, 그 주요 내용은 다음과 같다.

- 사업양도 관련 이슈들의 검토(증거기록 제1081면)1. 사실관계 피고인회사는 (회사명 5 생략)에 이 사건 카지노 사업권을 180억 원에 양도하고자 하고, 그 후 (회사명 2 생략)이 이 사건 카지노 사업권을 실질적으로 지배하는 (회사명 3 생략)의 발행주식 전체를 (회사명 1 생략)의 완전자회사에 양도하며, 그 대가로 1,200억 원 상당의 (회사명 1 생략) 발행주식을 수취할 예정이다.
- 2. 세무이슈 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권 매각이 세법상 특수관계인 간의 거래에 해당할 여지가 있고, 1,200억 원 상당이 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권에 대한 법인세법상의 시가로 간주될 위험이 있다.
- 3. 배임이슈 (회사명 5 생략)을 지배하고 있는 (회사명 2 생략)이 주식 매도대가로 1,200억 원을 수취하기로 한 상황에서, 피고인회사의 대표이사가 이 사건 카지노 사업권을 180억 원에 매도하는 것은 회사에 대한 신임관계를 저버리는 저가매도로 판단될 수 있다.
- 4. 결론 이러한 위험을 제거하기 위하여 피고인회사의 상위 회사((회사명 14 생략))에 대한 주식 이전의 방식을 채택하는 방안을 제안한다.

○ 거래구조 관련 대안 검토 요지(증거기록 제1091면)대안1. 세무상, 형사상 및 민사상 문제점들이 발생할 가능성이 높은 피고인회사 명의의 영업허가권 및 영업자산을 이전하는 거래 대신, 피고인회사의 상위 회사인 (회사명 8 생략)에 대한 주식을 매수인에게 이전하고 (회사명 8 생략)의 주주에게 (회사명 1 생략)의 신주를 배정하는 방안.대안2. 복수의 회계법인으로부터 이 사건 카지노 사업권의 객관적 가치에 대한 감정평가를 득하여 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이의 이 사건 카지노 사업권 매각의 공정성을 객관적으로 확보할 수 있는 방안을 강구하고, 나머지 금액은 영업노하우의 대가, 고객리스트의 제공, 협력관계의 유지에 대한 대가 등의 명목으로 구분하여 1,200억 원이 이 사건 카지노 사업권만의 양도대가를 의미한다고 볼 수 있는 내용을 수정하는 방안.

바) ♡♡ 법률사무소 측은 위 '거래구조 관련 대안 검토 요지'의 '대안2'를 반영하여 2014. 5. 27. (회사명 1 생략)의 사내 변호사인 공소외 5와 피고인에게 '① 계약완료 후 ○년 동안 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에게 카지노 사업 운영 및 경영에 대한 조언을 제공하여 카지노 사업 소유권의 전환을 지원하고, ② 계약완료 후 ○일 안에 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에 카지노에 입장할 수 있는 고객의 리스트를 제공해야 하며, 해당 리스트에서 제시된 고객이 ○일의 기간 동안 최소 ○의 수익(목표 수익)을 내지 못할 경우 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에게 목표 수익에서 실제 고객이 발생시킨 수익을 뺀 부족분만큼의 금액을 지급해야 하고, ③ (회사명 6 생략)이 (회사명 2 생략)에게 지불하는 매도 대가는 위 ①, ②항 등에 대한 대가를 포함한다.

'는 내용이 추가된 계약서 초안을 송부하였다(증거기록 제7215면).

사) 피고인회사는 2014. 6. 2. (회사명 5 생략)에 이 사건 카지노 사업권을 180억 원에 양도하는 내용의 자산양도계약을 체결하면서, 위 양도대금은 당사자들이 지명하는 2개의 감정평가법인에 의한 감정평가액의 산술평가를 반영하여 확정하고, 계약금 50억 원은 계약 당일 또는 당사자들이 합의하는 날에, 나머지 양도대금은 피고인회사와 이영 사이의 판결(서울고등법원 2013나55937호)이 확정되는 날 또는 그에 대한 대법원판결이 선고되는 날부터 3일 이내에 지급하기로 하였다(이하 '이 사건 자산양도계약'이라 하고, 이 사건 주식양도계약과 자산양도계약을 합하여 '이 사건

거래'라고 한다.

증거기록 제232면, 국문번역본).

아) (회사명 2 생략)은 ♀♀ 법률사무소에서 2014. 5. 27. 공소외 5와 피고인에게 송부한 위 계약서 초안을 일부 반영하여 2014. 6. 16. (회사명 6 생략)과 종전에 체결된 이 사건 주식양도계약의 내용을 일부 수정한 추가계약을 체결하였는데(이하 '이 사건 추가계약'이라 한다.

증거기록 제111면), ♀♀ 법률사무소의 수정 의견은 다음과 같이 반영되었다(증거기록 제122면).

- (1) 계약완료 후 3년 동안 카지노 사업을 매끄럽게 (회사명 6 생략)에 이전하기 위하여 (회사명 6 생략)이 이따금(from time to time) 카지노 사업의 관리 및 운영에 관한 조언을 구할 시 (회사명 2 생략)은 이러한 조언을 제공한다.
- (2) 계약완료 후 7일 안에 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에 카지노에 입장할 수 있는 VIP고객(High Rolling Customers)과 잠재 고객이 될 수 있는 고객 명단(이하 '고객리스트'라고 한다)을 제공하고, (회사명 6 생략)이 이 VIP 고객에게 마케팅할 수 있도록 돕는다.

#### 4) 이 사건 주식양도계약 및 자산양도계약의 이행 경과

공소외 13은 2014. 5. 5. 인천공항을 통하여 입국하면서 4,000만 홍콩달러를 외화로 반입하였고, 2014. 5. 16. 위 돈을 (회사명 4 생략) 명의의 계좌에서 (회사명 5 생략) 명의의 계좌로 송금하였다(증거기록 제1198면).

가) (회사명 5 생략)은 2014. 5. 29.경 피고인회사에 카지노 사업권에 대한 선급금 명목으로 약 52억 원을 송금하였고, 피고인회사는 같은 날 위 돈으로 미래저축은행에 대한 채무를 변제하였다.

나) 피고인회사와 (회사명 5 생략)은 2014. 6. 2. 제주특별자치도지사에게 관광사업양수신고를 하였고, 그 무렵 위 신고가 수리되었다(증거기록 제4454면).

다) (회사명 2 생략)은 2014. 4. 2.경 이 사건 주식양도계약에 따른 양도대가로 (회사명 1 생략) 주식 1,459,854,014주(액면가 0.6 홍콩달러, 전체 가액 875,912,408.4 홍콩달러)를 취득한 다음 2014. 6. 16. 총 1,304,358,597주가 화체된 주권을 교부받았고, 같은 날 (회사명 3 생략)은 155,495,417주 상당의 (회사명 1 생략) 주권을 교부받았다(증거기록 제499면 이하, 제4379면 이하).

라) (회사명 3 생략)은 2014. 11. 25. (회사명 2 생략)에 (회사명 1 생략) 발행주식 155,495,417주 중 11,928,224주를 양도하고(증거기록 제511면), 2014. 12. 19. (회사명 5 생략)에 나머지 143,567,193주를 현물출자하였다(증거기록 제516면).

마) (회사명 5 생략)은 2015. 1. 29. 피고인회사에 이 사건 자산양도계약의 잔금 명목으로 위와 같이 현물출자 받은 11,801,223,298원 상당의 (회사명 1 생략) 발행주식 143,567,193주를 양도하였고, 피고인회사는 같은 날 (회사명 5 생략)에 '(회사명 1 생략)의 주식 143,567,193주를 양수함으로써 이 사건 자산양도계약에 따른 대금을 모두 지급받았다'는 취지의 영수증을 교부하였다(증거기록 제524면).

#### 5) 추가 하락으로 인한 분쟁과 그에 따른 추가 합의

가) 한편, (회사명 2 생략)은 2014. 12.경 (회사명 1 생략) 발행주식 합계 554,358,597주를 처분하여 현금화하였는데(증거기록 제498면), 그 무렵 (회사명 1 생략)의 주가는 최초 취득 당시와 비교하면 절반 정도로 떨어진 상황이었다.

나) ♀♀ 법률사무소의 공소외 14 변호사는 2015. 1. 14. 17:31경 피고인과 공소외 7에게 '① 양수인((회사명 5 생략))이 (회사명 1 생략) 발행주식의 주가가 1주당 0.6 홍콩달러 이상을 유지할 것으로 설명·보장하였으나 현재 0.32 홍콩달

러까지 하락하여 손해를 입었다.

② 양수인과 양도인은 기존 정켓들이 양도 이후에도 이 사건 카지노에서 계속 영업할 수 있도록 약정하였으나 양수인은 기존 정켓들이 영업하는 것을 거절하였다.

'는 취지의 내용증명 초안을 보냈고, 공소외 15가 2015. 1. 14. 23:55경 공소외 7에게 위 초안에 '③ (회사명 21 생략)에서 △△ 카지노의 개장과 동시에 공소외 8에게 1억 홍콩달러 상당의 칩을 제공하기로 하였으나, 개장을 불과 4일 앞두고 이에 대한 언급이 없다.

'는 취지의 내용이 추가된 내용증명 수정본을 보냈다.

공소외 7은 2015. 1. 15. (회사명 5 생략)에 위 내용증명 수정본을 보냈다(증거기록 제529면 이하).

다) 이에 대해 (회사명 5 생략)은 2015. 1. 16. 피고인 회사에 '① (회사명 1 생략) 발행주식의 가치나 환율의 변동가능성에 관계없이 대상주식의 가치를 1주당 0.6 홍콩달러로 확정하기로 합의하였거나 1주당 가치를 보장한 바 없다.

② 기존 정켓들의 계속营业을 보장한 바 없다.

③ 공소외 8에게 1억 홍콩달러 상당의 칩을 제공하기로 약정한 바 없다.

'는 취지의 내용증명을 보냈다.

라) 2014. 4. 2.경 1주당 약 0.72 홍콩달러(증가 기준)였던 (회사명 1 생략) 발행주식의 주가가 2014. 12.경 1주당 약 0.3 홍콩달러, 2015. 5. 5.경 1주당 약 0.16 홍콩달러까지 하락하자(증거기록 제1343면), 공소외 4와 공소외인, (회사명 2 생략), 피고인은 2015. 5. 5. '이 사건 주식양도계약과 관련하여 어떠한 문제 제기도 하지 않는다.

'는 것을 조건으로 '공소외 4가 ① (회사명 2 생략)이 (회사명 15 생략)에 (회사명 1 생략) 발행주식 905,495,417주를 5,000만 홍콩달러(약 72억 550만 원 상당)에 양도하는 거래를 주선하고, ② ☆☆ 카지노를 인수하는 양수대금 1억 홍콩달러(약 137억 9,700만 원 상당)를 대납하며, ③ 5억 3,600만 홍콩달러(약 808억 161만 원 상당)를 에스스로 방식으로 지급'하기로 하는 내용의 이 사건 보상합의를 체결하였다(증거기록 제411면).

마) (회사명 2 생략)은 2015. 5. 5. (회사명 15 생략)에 (회사명 1 생략) 발행주식 905,495,417주를 5,000만 홍콩달러에 양도하기로 하는 계약을 체결하였는데, 당시 (회사명 2 생략)이 (회사명 1 생략) 발행주식 761,928,224주를, 피고인회사가 (회사명 1 생략) 발행주식 143,567,193주를 보유하고 있었다(증거기록 제447면).

바) 피고인회사는 2015. 6. 11. (회사명 2 생략)이 (회사명 15 생략)에 피고인회사 소유의 (회사명 1 생략) 주식을 매각하고, (회사명 15 생략)이 그 매매대금을 (회사명 2 생략)에 전부 지급하는 데 동의한다는 내용의 확인서를 작성하여 주었고, (회사명 15 생략)은 2015. 6. 11. (회사명 2 생략)에 위 양도대금 5,000만 홍콩달러를 지급하였다(증거기록 제469, 470면).

사) 공소외 4는 2015. 6. 1.부터 2015. 12. 30.까지 5억 3,600만 홍콩달러(약 808억 161만 원 상당)를 에스스로 방식으로 홍콩 소재 로펌인 ♡♡ 명의의 계좌에 예치하였다.

#### 나. 쟁점

이상의 사실을 바탕으로 피고인에 대한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점 판단에 관련된 쟁점을 정리하면 다음과 같다.

- ① 이 사건 주식양도계약의 진정한 목적물과 그 거래가액
- ② 국제기본법의 실질과세원칙에 따른 피고인회사의 납세의무 인정 가능성
- ③ '사기 기타 부정한 행위' 인정 여부
- ④ 위 각 쟁점과 관련된 공소외 4, 공소외 5의 각 진술의 신빙성 인정 여부

아래에서는 먼저 공소외 4, 공소외 5 진술의 신빙성이 인정되는지에 대하여 먼저 살펴본 후 나머지 쟁점에 대하여 보기로 한다.

다.

공소외 4, 공소외 5 진술의 신빙성

#### 1) 관련 법리

수사기관이 원진술자의 진술을 기재한 조서는 원본 증거인 원진술자의 진술에 비하여 본질적으로 낮은 정도의 증명력을 가질 수밖에 없다는 한계를 지니는 것이고, 특히 원진술자의 법정 출석 및 반대신문이 이루어지지 못한 경우에는 그 진술이 기재된 조서는 법관의 올바른 심증 형성의 기초가 될 만한 진정한 증거가치를 가진 것으로 인정받을 수 없는 것이 원칙이라 할 것이다.

따라서 피고인이 공소사실 및 이를 뒷받침하는 수사기관이 원진술자의 진술을 기재한 조서 내용을 부인하였음에도 불구하고 원진술자의 법정 출석과 피고인에 의한 반대신문이 이루어지지 못하였다면 진정한 증거가치를 인정하기 어려우므로 이를 주된 증거로 하여 공소사실을 인정하는 것은 원칙적으로 허용될 수 없다 할 것이나, 다만 그 조서에 기재된 진술이 직접 경험한 사실을 구체적인 경위와 정황의 세세한 부분까지 정확하고 상세하게 묘사하고 있어 구태여 반대신문을 거치지 않더라도 진술의 정확한 취지를 명확히 인식할 수 있고 그 내용이 경험칙에 부합하는 등 신빙성에 의문이 없어 조서의 형식과 내용에 비추어 강한 증명력을 인정할 만한 특별한 사정이 있거나, 그 조서에 기재된 진술의 신빙성과 증명력을 뒷받침할 만한 다른 유력한 증거가 따로 존재하는 등의 예외적인 경우에는 그 증거가치를 인정할 수 있다(대법원 2006. 12. 8. 선고 2005도9730 판결, 대법원 2011. 9. 8. 선고 2008도5698 판결 참조).

#### 2) 판단

원심은 앞서 본 이유로 공소외 4, 공소외 5 진술의 신빙성을 인정하지 않았다.

그러나 이 사건 기록에 의하여 인정되는 아래와 같은 사정을 위 법리에 비추어 살펴보면, 공소외 4, 공소외 5의 진술은 직접 경험한 사실을 구체적인 경위와 정황의 세세한 부분까지 정확하고 상세하게 묘사하고 있어 구태여 반대신문을 거치지 않더라도 진술의 정확한 취지를 명확히 인식할 수 있거나, 대질신문을 실시하는 등 조서의 형식과 내용에 비추어 그 증명력을 인정할 만한 사정이 있고, 다른 유력한 증거에 의하여 조서에 기재된 진술의 신빙성과 증명력이 뒷받침되므로, 위 각 진술은 그 신빙성을 인정할 수 있다고 할 것이다.

가) 공소외 5에 대한 제2회 검찰조사(증거기록 제7151면)는 공소외 8과의 대질 방식으로 이루어졌다.

이 과정에서 공소외 5는 공소사실에 부합하는 취지의 진술을, 공소외 8은 피고인의 주장에 부합하는 취지의 진술을 하였는데, 이러한 과정을 거치면서 적어도 공소외 5에 대하여는 피고인의 변소내용에 기초한 질문 및 이에 대한 구체적이고 상세한 진술이 이루어져 반대신문에 준하는 절차가 있었던 것으로 볼 수 있다.

나) 피고인은, 서울지방국세청이 2017. 3.경 (회사명 1 생략)카지노(△△ 카지노) 및 (회사명 5 생략)에 대한 세무조사를 실시하였기 때문에 공소외 4와 공소외 5는 수사기관의 구조화된 신문에 부합하는 진술을 할 수밖에 없는 상황이었다는 점을 들어 공소외 4 등의 진술을 믿을 수 없다는 취지로도 주장하나, 세무조사를 받고 있다는 이유로 공소외 4 등이 적극적으로 조사에 협조하는 것을 넘어 피고인이나 피고인회사에 대한 허위진술을 할 동기가 발생하였다고 보기 어렵고, 수사기관이 그와 같은 허위진술을 유도하거나 지시하였다는 의심을 할 만한 특별한 정황이 인정되지도 않는다.

오히려 공소외 8은 2017. 6. 29.경 공소외 4에게 다음과 같은 내용의 문자메시지를 발송한 사실이 있다(증거기록 제 7365, 7399면).

양 회장, 한국 김 회장에게서 연락이 왔습니다.

김 회장이 말하기를, 국세청에서 김 회장을 조사하는데 자신에게 문제가 생기면 당신에게도 문제가 생기고, 우리 회사에 문제가 생기면 당신네 회사에도 문제가 생긴다.

그러니 우리와 같은 답을 원한다.

변거로운 일이 없기를 바라고 잘 생각해 보길 바란다고 합니다(수사 과정에서의 통역인에 의한 번역이다).양사장님, 방금 한국에서 김사장이 전화 왔는데 국세청에서 자기를 찾는대요. 자기한테 문제가 있으면 양사장님 쪽도 같은 문제가 있을 테니 같이 해결방안을 찾아 일이 더 커지지 않게 하고 싶답니다.

사람을 보내서 자세한 내용을 알아봐 주실 수 있을까요?(2021. 11. 11.자 번역문, 이 법원에서 실시한 번역이다)주10)

위 내용에 비추어 볼 때, 공소외 4에 대하여 특정한 내용의 진술을 권유한 것은 오히려 피고인 측일 수 있다는 의심이 들고, 공소외 4는 이미 위와 같은 요구를 받은 상태였음에도 검찰 조사를 받으면서 상당 부분 피고인 측과 다르게 자신의 의사에 따라 독자적인 진술을 하였다는 점에서, 이를 신빙할 수 있을 만한 정황이 있다고 볼 수 있다.

다) 뒤에서 보는 바와 같이 공소외 4와 공소외 5는 수사기관에서 이 사건 카지노 사업권이 이 사건 주식양도계약의 실제 목적물이며 그 가액이 1,200억 원이고, 피고인이나 공소외 8이 주장하는 고객리스트 등은 계약 목적물에 포함되지 않는다는 취지로 진술하였다.

이러한 진술은 이 사건 주식양도계약의 계약서 자체와 이후 홍콩 거래소에 공시된 자료(증거기록 제5071면), (회사명 1 생략)의 연차보고서(추가증거기록 제19면) 등 객관적 자료에 의하여 뒷받침된다.

라) 공소외 4는 검찰 조사에서 '피고인과 이 사건 카지노 사업권 인수에 대하여 교섭하는 도중에 ○○호텔 카지노(●● 카지노) 인수에 대한 협상도 진행하였는데, 당시 상대방은 800억 원을 거래가액으로 제시하였다'는 취지로 진술하였는데, 이후 이 법정에서 공소외 10 역시 ○○호텔 카지노의 양도가액으로 800억 원을 제시하였다고 진술하였다.

이는 공소외 5가 ○○호텔 측과 교섭 과정에서 주고받은 이메일의 내용과도 부합한다(증거기록 제7458면 이하).

마) 원심은 공소외 4가 특별한 신뢰관계도 없는 공소외 3의 말만 믿고서 피고인회사나 그 지배회사의 임원이나 주주가 아닌 피고인을 △△ 카지노의 실제 소유자라고 전적으로 신뢰하는 것은 경험칙에 어긋난다고 보았으나, 이 사건 거래 무렵 공소외 4는 한국 내에서 ○○호텔 카지노나 △△ 카지노를 인수하기 위한 준비를 하는 과정에서 한국의 대형 법무법인을 통해 실사를 진행하고 있었으며, 피고인이 실질적인 당사자가 되어 ○○호텔 카지노에 관하여 법적 분쟁을 진행하는 중이라는 사실까지도 파악하고 있었다.



공소외 4가 피고인이 피고인회사나 △△ 카지노의 실소유주라고 판단한 것은 이러한 실사 결과에 기반한 것으로 볼 여지도 있다.

이러한 점을 간과하고 공소외 4 진술의 단편적인 부분만을 골라 '공소외 4는 공소외 3의 말만 믿고 이 사건 거래의 상대방을 피고인으로 믿었다고 하는 것이어서 그 진술을 믿기 어렵다'고 본 원심의 판단은 받아들이기 어렵다.

바) 피고인은, ☆☆ 카지노를 130억 원에 인수한 공소외 4가 그로부터 몇 달 후 ☆☆ 카지노 사업권에 고객리스트를 더 하여 1,237억 원에 (회사명 1 생략)에 매각하려 하였던 점에 비추어 보면, 고객리스트의 가치가 거의 없다는 공소외 4 등의 진술은 믿을 수 없고, 공소외 4가 이 사건 주식양도계약의 계약 목적물로 고객리스트를 뚜렷하게 드러내지 않은 이유 역시 고객리스트를 개인적으로 활용하려는 의도가 있었기 때문이었던 것으로 보인다고 주장한다.

그러나 공소외 4가 매각하려고 하였던 ☆☆ 카지노 고객리스트가 이 사건 거래의 목적물이라고 주장되는 고객리스트와 동일한 것인지 확인할 수 있는 자료가 없고, 그 구체적인 내용과 적정 가치를 알 수도 없을 뿐만 아니라 공소외 4와 (회사명 1 생략) 사이의 거래가 실제로 이루어지지도 않았으므로, 위와 같은 정황만으로 공소외 4나 공소외 5의 진술을 믿을 수 없다고 보기는 어렵다.

사) 또한 공소외 4나 공소외 5가 피고인이나 공소외 3과 최초로 만나서 협상을 한 과정에 대한 진술이 다소 일관되지 않았다고 하더라도, 앞에서 본 바와 같이 이 사건과 관련된 핵심적인 사항에 대하여는 명확하게 진술하고 있고, 그 내용이 객관적인 증거나 다른 증인의 진술과도 일치하는 점 등을 고려할 때, 이러한 부분에 대한 사소한 불일치만으로 공소외 4와 공소외 5의 진술 대부분에 대한 신빙성이 부정된다고 할 수는 없다.

아) 피고인은, 이 사건 보상합의에 따라 공소외 4가 5억 3,600만 홍콩달러를 에스ক্র로 방식으로 예치한 마지막 날인 2015. 12. 30. 공소외 8 명의로 '대금을 완납받았다.

'는 취지의 영수증이 발급된 점(공판기록 제1959면)에 비추어 보더라도, 이 사건 거래의 실질적인 주요 당사자가 공소외 8이라는 점을 알 수 있으므로, 이와 배치되는 공소외 4, 공소외 5의 진술은 믿을 수 없다고도 주장한다.

그런데 공소외 8의 명의로 작성된 영수증의 주된 취지는 '공소외 8과 공소외 4 사이의 2014. 11. 1.자 약정에 따른 채무가 모두 정산되었다'는 내용인 것으로 보이는데, 두 사람 사이의 2014. 11. 1.자 약정(공판기록 제1960면 이하)이 이 사건 거래에 관한 것이라고 볼 자료도 충분하지 않을 뿐만 아니라, 위 2014. 11. 1.자 약정과 이 사건 보상합의 및 2015. 12. 30.자 영수증은 모두 이 사건 거래 이후에 이루어진 것이므로, 이러한 자료를 근거로 이 사건 거래 당시 피고인이 실질적인 당사자로서 행동하였다는 공소외 4, 공소외 5의 진술을 믿을 수 없다고 보기에는 부족하다.

자) 피고인은, 원심 증인 공소외 16의 진술('회사명 1 생략)이 순차적 다단계 지배구조를 이용하여 거래함으로써 공증, 개인정보보호 등 영역에서 사업상 편익을 얻을 수 있고, 향후 양도 시 세금관계에서 이익을 얻을 수 있다'는 내용)을 근거로 이 사건과 같은 다단계 거래구조가 (회사명 1 생략) 측이 제안한 것이고, 홍콩의 상장법인들이 통상적으로 채택하는 방식이어서, 이에 관하여 공소외 4, 공소외 5가 허위진술을 하는 것이라고 주장한다.

그러나 ① 공소외 16이 진술한 '회사명 1 생략)의 이익'은 구체적이고 확정적인 것이 아니라 가능성에 대한 의견을 제시한 것에 지나지 않는 점, ② 공소외 16도 공소외인으로부터 '(회사명 1 생략)이 이 사건 거래구조를 제안하였다'고 들었다는 취지일 뿐인 점, ③ 위 공소외 16의 진술 이외에 홍콩의 다른 대형 법인이 이러한 복잡한 다단계 거래구조를 일반적으로 사용한다는 것을 인정할 만한 자료가 제출되지 않은 점, ④ (회사명 1 생략)이 이와 같은 복잡한 거래구조를 제안한 것이라면, 어떠한 이유로 (회사명 2 생략) 측에서 다수의 페이퍼컴퍼니를 매입하거나 그 임원을 임명하는 절차 등을 모두 도맡아서 한 것인지에 대한 납득할 만한 설명이 없는 점 등에 비추어 볼 때, 피고인의 주장과

같은 이유로 공소외 4 등의 진술을 전체적으로 믿을 수 없다고 단정하기는 어렵다.

라. 이 사건 주식양도계약의 목적물 및 거래가액

원심 및 당심이 적법하게 채택하여 조사한 증거에 의하여 인정되는 다음과 같은 사정을 종합하여 보면, 이 사건 주식양도계약에서 (회사명 2 생략)이 (회사명 1 생략) 측((회사명 6 생략))에 매도하는 목적물인 (회사명 3 생략)의 주식은 사실상 '이 사건 카지노 사업권을 확보한 회사의 주식'이라는 의미임을 알 수 있어, 결국 이 사건 주식양도계약의 실질적 목적물은 '이 사건 카지노 사업권'이라고 인정할 수 있고, 또한 그 가액이 1,200억 원으로 결정되어 거래되었다는 사실 역시 인정할 수 있다.

이와 달리 피고인의 주장을 받아들여 고객리스트 등 이른바 '정켓 영업권'이 이 사건 거래의 목적물로 포함되었고, 정켓 영업권의 가치가 약 1,000억 원으로 평가되었다고 본 원심의 판단은 수긍할 수 없다.

#### 1) 공소외 5, 공소외 4의 진술 내용

공소외 5, 공소외 4는 '피고인으로부터 이 사건 카지노 사업권을 1,200억 원에 인수하기로 합의하였다.

이 사건 카지노 사업권과 별도로 고객리스트의 가치를 평가하고 가격협상을 한 것은 아니다.

피고인의 제안에 따라 고객리스트와 관련된 계약 사항이 추가되었는데, 고객리스트에 어떤 사항이 기재되는지에 대해서는 관심이 없었고, 추가 계약에 따라 어떤 서비스가 제공되는지에 관해서도 논의한 적 없다.

이 사건 거래의 구조는 피고인이 제안하였다.

'고 진술하였다(증거기록 제829, 1051, 4768면 이하). 위 각 진술은 아래에서 보는 계약의 내용과 전후 사정 등 객관적 정황에도 부합한다.

#### 2) 계약의 내용

가) 이 사건 거래와 관련하여 2014. 3.경 작성된 양해각서 초안(증거기록 제841면)과 수정안(증거기록 제943면)에는 (회사명 1 생략) 측이 (이 사건 카지노 사업에 관한 모든 권리를 간접적으로 보유하게 될 (회사명 3 생략)의 주식을 인수함으로써) 이 사건 카지노 사업을 인수하고자 한다("intends to acquire the Business")고 기재하고 있어, 그 실질적인 거래 목적물이 이 사건 카지노 사업권임을 명시하고 있다.

나) 2014. 4. 2.경 작성된 주식양도계약서(증거기록 제168면)에도 (회사명 3 생략)이 이 사건 카지노 사업에 대한 모든 권리를 간접적으로 보유하게 됨을 전제로 (회사명 3 생략)의 주식을 양도의 대상으로 정하면서, 주식 양도의 대가를 1,200억 원으로 정하고 있다는 점에서, 실질적인 거래 목적은 이 사건 카지노 사업권 인수에 있고, 그 대가를 1,200억 원으로 정하고 있음을 분명히 하고 있다.

반면 고객리스트 등 정켓의 영업권이 거래 대상에 포함되어 있음을 시사하는 내용은 전혀 찾아볼 수 없다.

다) 한편 이후 2014. 6. 16.자로 작성된 이 사건 추가계약서(증거기록 제11면)에는 위 주식양도계약서의 대가에 관한 조항과 (회사명 2 생략)의 의무에 관한 조항 등을 일부 수정하는 내용이 아래와 같이 추가되었다.

2014. 4. 2.자 계약 2014. 6. 16.자 추가 계약주식 양도 및 주주의 대출에 대한 대가는 한화로 1,200억 원(875,912,408.76 홍콩달러)이다.

주식 양도 및 주주의 대출, 추가계약에 따른 양도인의 약정에 대한 대가는 1,200억 원(약 875,912,408.76 홍콩 달러)이다.

(없음)(1) 계약완료 후 3년 동안 ... 양수인이 ... 카지노 사업의 관리 및 운영에 관한 조언을 구할 시 양도인은 이러한 조언을 제공한다.

(2) 계약완료 후 7일 안에 양도인은 양수인에게 카지노에 입장할 수 있는 VIP고객과 잠재 고객이 될 수 있는 고객 명단을 제공하고, 양수인이 이 VIP 고객에게 마케팅할 수 있도록 돕는다.

그러나 위 추가계약서에도 피고인 주장의 정켓 영업권에 관한 것으로 보이는 내용은 위 기재 내용 외에는 찾아보기 어렵다.

### 3) 거래의 전후 사정

가) 한편, 피고인은 위 추가계약서 작성 전에 ♡♡ 법률사무소에 이 사건 주식양도계약에 대한 자문을 구하였는데, 이에 대하여 ♡♡ 법률사무소에서 제안한 내용은 아래와 같다.

2014. 5. 14.자 '거래구조 관련 대안 검토 요지'(증거기록 제1091면)대안2. 복수의 회계법인으로부터 이 사건 카지노 사업권의 객관적 가치에 대한 감정평가를 득하여 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이의 이 사건 카지노 사업권 매각의 공정성을 객관적으로 확보할 수 있는 방안을 강구하고, 나머지 금액은 영업노하우의 대가, 고객리스트의 제공, 협력관계의 유지에 대한 대가 등의 명목으로 구분하여 1,200억 원이 이 사건 카지노 사업권만의 양도대가를 의미한다고 볼 수 있는 내용을 수정하는 방안.2014. 5. 27.자 추가계약서 초안(증거기록 제7215면)① 계약완료 후 ○년 동안 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에게 카지노 사업 운영 및 경영에 대한 조언을 제공함② 계약완료 후 ○일 안에 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에 카지노에 입장할 수 있는 고객의 리스트를 제공해야 하며, 해당 리스트에서 제시된 고객이 ○일의 기간 동안 최소 ○의 수익(목표 수익)을 내지 못할 경우 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에게 목표 수익에서 실제 고객이 발생시킨 수익을 뺀 부족분만큼의 금액을 지급해야 함③ (회사명 6 생략)이 (회사명 2 생략)에게 지불하는 매도 대가는 위 ①, ②항 등에 대한 대가를 포함함

나) 이와 같은 최초 주식양도계약서의 내용과 ♡♡ 법률사무소의 자문 내용, 그에 따른 추가계약의 내용 등을 살펴보면, 고객리스트를 비롯한 정켓 영업권에 대한 사항은 최초 주식양도계약 당시 전혀 언급되지 않았다가 위 법률자문에 따라 제안된 수정안의 내용 중 일부가 반영된 것으로 보일 뿐이다.

다) (회사명 1 생략)은 2014. 4. 3.경 이 사건 주식양도계약의 내용을 홍콩 증권거래소에 공시하였다.

그러나 (회사명 1 생략)은 이 사건 추가계약으로 계약의 내용이 변경된 이후에도 공시내용에 이를 전혀 반영하지 않았다(증거기록 제5071면 이하).

### 4) 피고인의 주장에 대한 판단

피고인은 '이 사건 거래 목적에 ▽▽회의 정켓 영업권이 포함되어 있고 그 가치가 1,000억 원에 이른다'고 주장하나, 아래와 같은 여러 사정을 종합하여 보면 피고인의 위와 같은 주장은 받아들이기 어렵다.

가) 피고인의 주장대로라면 고객리스트 등 정켓 영업권의 가치가 1,000억 원에 달한다는 것인데, 최초 계약서에는 그에 관한 사항이 전혀 드러나지 않다가 추가계약서에 비로소 일부 사항이 포함되었다는 것은 거래 규모에 비추어 매우 이례적이라 할 수 있다.

나) 더구나 이 사건 추가계약에서 추가된 사항 역시 ♡♡ 법률사무소에서 제안한 내용과 비교할 때 매우 추상적인 조항이 삽입된 것에 불과한데, 고객리스트 등의 거래 가치가 1,000억 원에 달한다면 제공될 고객리스트에 포함되어야 할 내용이 구체적으로 특정되는 것이 일반적이고, 또한 피고인의 주장에 따르면 단순히 고객리스트뿐만 아니라 고객과의 인적 네트워크 등을 포함한 정켓 영업권을 이전하기로 하였다는 것이므로, 이전 대상인 정켓 영업권의 구체적인 내용이 무엇인지, 인적 네트워크를 어떠한 방식으로 이전할 것인지 등에 대한 내용이 정해져야만 그 이행 여부를 확인할 수 있을 텐데, 이 사건 주식양도계약서 및 추가계약서에는 이러한 사항에 대해서 전혀 언급이 없다.

다) 특히 피고인의 주장에 따르면 위 고객리스트 등의 정켓 영업권은 ▽▽회 또는 공소외 8의 자산이라고 할 것인데, 어떠한 경위로 (회사명 2 생략)이 ▽▽회 또는 공소외 8로부터 정켓 영업권을 취득하여 이를 매도하게 되었는지를 인정할 자료도 없다.

라) 피고인은, 공소외 4가 ☆☆ 카지노 사업권에 고객리스트를 더하여 1,237억 원에 (회사명 1 생략)에 매각하려 하였던 점에 비추어 보더라도, 이 사건 거래에 따른 고객리스트 등의 가치가 1,000억 원에 달한다는 취지로 주장하나, 앞서 본 것처럼 위 고객리스트가 이 사건 거래의 목적물이라고 주장되는 고객리스트와 동일한 것인지 알 수 없고, 공소외 4는 (회사명 1 생략)의 회장인 데다가, 공소외 4와 (회사명 1 생략) 사이의 거래가 실제로 이루어지지도 않았던 이상 위와 같은 정황만으로 이 사건 고객리스트의 가치가 1,000억 원에 달한다고 인정하기는 어렵다.

마) (회사명 1 생략)은 이 사건 주식양도계약 등으로 (회사명 1 생략)의 카지노 인수가 본격화되기 이전에 이미 동남아시아의 카지노 운영 전문업체인 (회사명 21 생략)을 통하여 영업을 할 계획을 세우고 있었고 그러한 내용의 합작계약을 체결한 바 있으며(추가증거기록 제4권, 제1502면), 실제로 △△ 카지노를 인수한 뒤 1년간 (회사명 21 생략)을 통해 카지노를 운영하였다.

따라서 (회사명 1 생략) 측으로서는 1,000억 원에 이르는 거액의 대가를 지불하고 '정켓 영업권'을 매수할 동기가 있었다고 보기도 어렵다.

바) 한편, (회사명 1 생략)으로서는 당시 약 2조 원 규모의 제주▲▲공원 개발사업을 성공적으로 추진하기 위해서는 카지노 사업권을 반드시 확보해야 하는 상황이었는데, 그 무렵 제주특별자치도의 입장은 외국인전용 카지노업의 신규허가에 대해서 부정적이었다(공판기록 제9권, 2020. 11. 18.자 검찰 참고자료 1). 반면, 종전 카지노업의 변경과 관련해서는 2015. 6. 3. 제주특별자치도 카지노업 관리 및 감독에 관한 조례가 제정되면서 기존에 운영 중이던 카지노의 확장이전 등을 규제하는 규정이 마련되기는 했지만(제16조 제7항), 사실상 2018년경까지도 제주특별자치도 내에서의 기존 카지노업 허가권의 양수·양도는 별다른 규제를 받지 않고 이루어졌으므로(추가증거기록 제4권, 제1467면), (회사명 1 생략) 입장에서는 자금을 많이 들여서라도 기존 카지노 사업권을 양수할 필요가 있었다.

사) 이와 관련하여 피고인은 이 사건 카지노 사업권에 대한 감정평가결과와 이 사건 카지노 사업권의 종전 취득 가격에 비추어 보면, 이 사건 카지노 사업권의 가치가 1,200억 원에 달할 수는 없다고 주장한다.

그러나 이 사건 카지노 사업권에 대한 주식회사 제일감정평가법인과 주식회사 삼창감정평가법인의 각 감정평가는 시장가치의 산정을 위해 이루어진 것이 아니었고(증거기록 제265, 784면), 향후 카지노 사업에 영향을 줄 수 있는 주

요사항의 변동이 발생하거나, 경영환경의 변화에 따라 달라질 수 있음을 전제로 한 것으로(증거기록 제272, 307면), (회사명 1 생략) 측에서 이 사건 카지노 사업권을 인수하려 한다는 사정은 각 평가에 고려되지 않은 것으로 보인다. 게다가 위 각 감정평가는 이 사건 거래의 협상 과정에서 적정 가치를 산출하기 위하여 이루어진 것이라기보다는, 전체 매매대금을 1,200억 원으로 합의한 상태에서 ♡♡ 법률사무소로부터 '1,200억 원 전액이 이 사건 카지노 사업권 양도대가로 간주될 위험이 있으니, 복수 회계법인으로부터 카지노 사업권 감정평가를 받은 뒤 나머지 금액에 대하여는 영업노하우나 고객리스트 등 명목으로 구분하여 1,200억 원이 카지노 사업권의 대가로 해석될 여지를 없애라'는 제안을 받고 사후적으로 실시한 것이다.

이러한 사정들에 비추어 보면, 비록 위 각 감정평가 과정에서 불법이나 허위가 개입한 것으로 보이지 않는다고 하더라도, 그 감정평가결과를 근거로 이 사건 카지노 사업권의 거래 대가가 1,200억 원에 이를 수 없다고 단정하기는 어렵다.

비록 (회사명 8 생략)이 2012년경 피고인회사의 주식과 카지노 사업권을 120억 원에 취득한 사실이 인정되기는 하나, 위에서 본 것처럼 (회사명 1 생략)으로서는 큰 금액을 들여서라도 카지노 사업권을 취득할 필요가 있었고, 공소외 4, 공소외 5의 진술 취지도 그와 같은 점, 그 무렵 ○○○호텔의 ●● 카지노에 대한 매각 협상 과정에서도 매각대금으로 800억 원이 제시된 점, 2014년 당시 제주도의 관광산업 현황과 카지노 업계의 전망 등을 고려할 때, 이 사건 당사자들이 합의에 의하여 이 사건 카지노 사업권을 1,200억 원에 거래하는 것이 경험칙에 어긋날 정도의 불합리한 일이라고는 보이지 아니한다.

아) 이러한 여러 사정들을 종합하여 보면, 이 사건 주식양도계약의 목적물에 고객리스트 등이 포함되어 있고, 그에 대한 대가가 1,000억 원에 달한다는 취지의 피고인의 주장과 그에 부합하는 증거들은 모두 믿기 어렵다.

마. 실질과세원칙의 적용 여부

#### 1) 관련 법리

국세기본법 제14조 제1항에서 규정하는 실질과세의 원칙은 소득이나 수익, 재산, 거래 등의 과세대상에 관하여 그 귀속 명義와 달리 실질적으로 귀속되는 자가 따로 있는 경우에는 형식이나 외관을 이유로 그 귀속 명義자를 납세의무자로 삼을 것이 아니라 실질적으로 귀속되는 자를 납세의무자로 삼겠다는 것이므로, 재산의 귀속 명義자는 이를 지배·관리할 능력이 없고, 그 명義자에 대한 지배권 등을 통하여 실질적으로 이를 지배·관리하는 자가 따로 있으며, 그와 같은 명義와 실질의 괴리가 조세를 회피할 목적에서 비롯된 경우에는, 그 재산에 관한 소득은 그 재산을 실질적으로 지배·관리하는 자에게 귀속된 것으로 보아 그를 납세의무자로 삼아야 할 것이다(대법원 2012. 10. 25. 선고 2010두 25466 판결 등 참조).

#### 2) 사실관계

원심 및 당심이 적법하게 채택하여 조사한 증거에 의하면 다음과 같은 사실을 인정할 수 있다.

##### 가) 이 사건 거래의 구조

이 사건 거래는 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이의 자산양도계약 및 (회사명 2 생략)과 (회사명 6 생략) 사이의 주식양도계약내용으로 이루어졌다.

이 사건 자산양도계약은 피고인회사가 이 사건 카지노 사업권을 약 170억 원에 (회사명 5 생략)에 매도한 것이고, 이 사건 주식양도계약은 위 자산양도계약의 이행을 통해 이 사건 카지노 사업권을 보유하게 된 (회사명 5 생략)의 지배구

조 최상단에 있는 모회사 (회사명 2 생략)이 자회사인 (회사명 3 생략) 주식 100%를 (회사명 1 생략)의 자회사인 (회사명 6 생략)에 약 1,200억 원에 매도하여 결과적으로 (회사명 1 생략)이 이 사건 카지노 사업권을 취득하도록 한 것이라는 점은 앞에서 본 바와 같다.

이를 간략히 표현하면 아래와 같다.

나) (회사명 2 생략), (회사명 3 생략), (회사명 4 생략), (회사명 5 생략)의 실체

- (1) 이 사건 거래에 관여되어 있는 (회사명 2 생략), (회사명 3 생략), (회사명 4 생략), (회사명 5 생략)(이하 '(회사명 2 생략) 등'이라 한다)는 모두 이 사건 거래에 관한 협상이 진행 중이던 2014. 1.경부터 2014. 3.경 사이에 설립되었다.
- (2) 이 사건 주식양도계약에 관한 양해각서(증거기록 제841면)에는 '(회사명 3 생략)이 자회사인 (회사명 4 생략)과 장차 설립될 한국 법인((회사명 5 생략)을 의미한다)을 통해 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권을 간접적으로 소유하게 되는 방식으로 (회사명 8 생략) 그룹의 구조가 개편될 것'을 전제로 (회사명 1 생략)이 (회사명 3 생략)의 주식 전부를 인수한다는 내용이 기재되어 있다.
- (3) 이와 같은 (회사명 2 생략) 등의 설립 시기, 위 양해각서의 기재 내용을 통해 알 수 있는 위 각 법인의 설립 또는 인수 경위 등에 비추어 보면, (회사명 2 생략) 등은 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권을 (회사명 1 생략) 측에 이전하고자 하는 목적을 위하여 설립 또는 인수된 것으로 볼 수 있다.
- (4) 피고인은 수사기관에서 '(회사명 5 생략)이 이 사건 카지노 사업권을 양수하기 위해 피고인회사에 지급한 52억 원 상당은 (회사명 1 생략) 측에서 부담해야 하므로 이 사건 주식양도계약의 목적물에는 그 52억 원에 관한 (회사명 2 생략)의 채권도 포함되어 있다'는 취지로 진술하였고(증거기록 제8661면), 원심에서도 그와 비슷한 취지의 주장을 하였는데, 이처럼 (회사명 5 생략)이 부담한 자산양도계약의 대가를 (회사명 1 생략)이 최종 부담해야 한다고 진술한 점에 비추어 보더라도 (회사명 5 생략)이 이 사건 거래를 위하여 설립된 법인임을 확인할 수 있다.
- (5) 이 사건 거래 무렵 (회사명 2 생략)의 이사는 공소외 8과 공소외인이고 주주는 공소외인 1인이며, (회사명 3 생략)의 이사는 공소외 8, 공소외인, 공소외 11 등이고 주주는 공소외인에서 (회사명 2 생략)으로 변경되었다.  
그 무렵 (회사명 4 생략)의 이사는 공소외인이고 주주는 (회사명 3 생략)이며, (회사명 5 생략)의 대표이사는 공소외 3이고 주주는 (회사명 4 생략)이다.
- (6) 그런데 (회사명 2 생략), (회사명 3 생략), (회사명 4 생략)과 관련하여 이사회 결의 등 법인의 주요 의사결정 절차가 이루어진 자료가 없고, 위 각 법인들이 특별한 물적 시설을 갖추고 직원을 고용하였다거나 이 사건 거래와 관련된 활동 외에 어떠한 사업을 하였다는 기록도 확인할 수 없다.
- (7) 한편, (회사명 2 생략)은 이 사건 거래 이후 발생한 분쟁 해결을 위한 이 사건 보상합의에 따라, 피고인회사가 이 사건 카지노 사업권 양도 대가로 보유하게 된 (회사명 1 생략)의 발행주식을 포함하여 (회사명 2 생략) 자신이 가지고 있던 (회사명 1 생략)의 발행주식 전부를 (회사명 15 생략)에 양도하고 그 대가를 수령하는 한편, 피고인회사에는 그 주식에 대한 대가로 1 홍콩달러를 지급하였다(증거기록 제473면).

(8) (회사명 2 생략)은 2015. 4. 22.경부터 2016. 8. 18.경까지 위와 같이 수령한 주식 양도 대가와 종전부터 보유하고 있던 (회사명 1 생략) 발행주식의 처분 대금 중 상당 부분인 합계 2억680만 홍콩달러와 310만 싱가포르달러를 (회사명 11 생략)에 대여금 명목으로 교부한 다음 2016. 12.경 그중 60억 원을 (회사명 11 생략)의 신주인수대금으로 대용납입하였는데(증거기록 제5966면 이하), (회사명 11 생략)의 주주와 임원은 아래에서 보는 것처럼 피고인 또는 피고인 회사와 관련된 사람들이다.

다) (회사명 11 생략)의 지배 관계

(1) (회사명 11 생략)은 2009. 12. 22. 서비스업 등을 목적으로 설립되었다.

주주는 설립 당시 공소외 17 1인이었다가, 2011. 7. 26.에는 공소외 3, 2015. 4. 22.부터는 공소외 13으로 변경되었고, 2016. 7. 25.부터는 (회사명 2 생략)과 (회사명 16 생략)이 각 50%의 지분을 가지게 되었으며, 대표자는 설립 당시 공소외 17, 2011. 7. 26. 공소외 3, 2014. 7. 26. 공소외 18로 각 변경되었다가, 2015. 9. 15. 공소외 13, 2016. 7. 25. 공소외인으로 각 변경되었다(증거기록 제5948면 이하).

(2) 공소외 17은 피고인이 대표이사로 있던 (회사명 17 생략)의 직원으로 근무하던 자로서(증거기록 제19권 제229면) 현재 피고인회사의 대표자이고, 공소외 3은 피고인회사와 (회사명 5 생략), (회사명 8 생략)의 대표자였으며(증거기록 제8539면), 공소외 13은 피고인회사의 직원으로서(증거기록 제800면) 피고인의 통역 또는 비서로 주로 활동하였고(증거기록 제8399면), 공소외 18은 피고인 아버지의 직원으로 근무한 적이 있으며 그 아들인 공소외 19가 피고인회사의 직원으로 근무하였고(증거기록 제8863면), 공소외인은 피고인회사와 (회사명 2 생략), (회사명 3 생략), (회사명 4 생략)의 주주이거나 임원이다.

(3) (회사명 11 생략)은 2011. 10.경부터 2015. 10.경까지 (회사명 8 생략)과 같은 사무실에 주소를 두고 있었으며(증거기록 제8632면), (회사명 11 생략) 사무실에는 피고인회사, (회사명 8 생략)의 법인 인감이 모두 한꺼번에 보관되어 있었다(증거기록 제700면). 피고인회사의 직원으로 △△ 카지노, ☆☆ 카지노에서 근무하였던 공소외 20은 원심 법정에서 피고인에게 자신의 업무에 대해 일보 형식으로 보고하였다고 진술하였는데, 그때 작성한 일보의 수신지는 (회사명 11 생략) 사무실이었다(공판기록 제1503면).

(4) 한편 피고인의 의뢰에 따라 피고인회사와 관련된 여러 가지 업무를 처리하였던 법무사 겸 세무사인 공소외 6의 사무실에는 '(회사명 16 생략)'의 인장, '(회사명 2 생략) 대표이사 공소외인'의 인장, '▽▽회공소외 21'의 인장, '공소외 13'의 인장 등 이 사건과 관련된 법인의 인감이 다수 보관되어 있었다(증거기록 제8326면).

(5) 피고인은 2015년 이후에도 (회사명 11 생략) 명의로 부동산을 매수하는 등 (회사명 11 생략)의 업무에 관여한 것으로 보인다(증거기록 제6048, 6071면).

라) 피고인회사의 지배 관계

(1) 피고인회사(2007. 10. 19.경 '(회사명 18 생략)'이라는 상호로 설립되었다가 2007. 10. 30.경 '(회사명 7 생략)'이라는 상호로 변경, 2012. 7. 2.경 다시 현재 상호인 '피고인회사'로 변경되었다)는 ○○ 제주호텔에서 외국인전용 카지노인 △△ 카지노를 운영하던 회사이다.

본래 피고인회사를 실질적으로 운영하던 공소외 2가 2012. 4.경 피고인회사의 카지노 사업권을 (회사명 8 생략)에 양도하여 (회사명 8 생략)이 피고인회사의 주식을 모두 취득함에 따라 피고인회사는 (회사명 8 생략)의 자회사가 되었다.

2012. 5. 2. 공소외 3이 대표이사로 선임되었다가, 2014. 5. 21. 공소외 7, 2017. 7. 14. 공소외 17로 각 변경되었다.

(2) 한편 (회사명 8 생략)은 2011. 10. 28.경 (회사명 14 생략)에 의하여 설립되었는데, (회사명 14 생략)은 피고인에 의하여 설립된 법인이다(증거기록 제6831면). (회사명 8 생략)의 대표이사는 2012. 9. 12. 공소외 3, 2012. 10. 26. 공소외 22, 2014. 10. 28.경 공소외 7, 2017. 9. 11. 공소외인으로 변경되었고(증거기록 제6133면), 설립 당시 주주는 (회사명 14 생략)이었으나, 2012. 9.경 공소외인이 유상증자에 따른 신주를 인수하면서 98.04% 지분의 주주가 되었다.

(3) 그런데 당초 (회사명 8 생략)의 유상증자에 참여하여 신주를 취득하고자 한 것은 (회사명 14 생략)이었는데, 공소외인이 외화를 반입하는 과정에서 (회사명 14 생략)의 대표자임을 증명하는 서류를 가져오지 않아 개인 투자자 자격으로 증자대금을 납입할 수밖에 없는 상황이 되면서 피고인과 공소외인이 상의하여 공소외인 개인 명의로 주식대금을 납입함에 따라 공소외인이 (회사명 8 생략)의 대주주로 등재되었다(증거기록 제8392면).

(4) 피고인은 (회사명 8 생략)이 피고인회사의 카지노 사업권을 인수하는 거래를 주도하였고(증거기록 제4513면), 그 이후의 분쟁과 그 해결 과정에도 당사자로 적극 관여하였으며, (회사명 8 생략)의 세무, 법무 관련 문제를 포함한 주요 업무에 대해서도 직접 의사결정을 하였고(증거기록 제8390면), 공소외 22로 하여금 (회사명 8 생략)의 대표이사로 취임하도록 하기도 하였다.

(회사명 8 생략)의 차량 구매 관련 서류에는 회사의 실질적인 오너가 피고인으로 기재되어 있다(증거기록 제1324면).

(5) ●● 카지노, △△ 카지노, ☆☆ 카지노에서 근무한 공소외 20, 공소외 23, 공소외 7은 '●● 카지노, △△ 카지노, ☆☆ 카지노를 모두 피고인이 인수하여 운영한 것으로 안다.

피고인이 카지노 직원들에게 업무 관련 지시를 하거나 보고를 받았다.

(공소외 20) 피고인이 카지노의 실제 사장이라고 알고 있고 공소외 3은 대리사장 역할을 하는 것으로 알고 있었다.

피고인이 공소외 3에게 오더를 내리는 것을 본 적이 있다.

상여금도 피고인이 주었다.

(공소외 23) 피고인회사와 (회사명 8 생략)의 대표이사로 등재된 것을 나중에 피고인으로부터 들어서 알았다.

(공소외 7)라고 진술하였으며(공판기록 제806, 1496, 1500, 1537, 1542면), ●● 카지노 대표로 근무했던 공소외 15는 '피고인이 △△ 카지노 수익률 배분과 관련해 공소외 3을 질책하는 것을 보았다.

공소외 3은 피고인의 지시를 받는 사람이다(증거기록 제5171면).'라고 진술하였다.

(6) 공소외 8은 피고인회사의 실질 소유주가 자신이라고 주장하면서도, 피고인회사나 △△ 카지노를 공소외인이 관리하고 있고, 피고인은 그 운영에 관여하지 않는다고 하는 등(증거기록 제750면) 회사의 실제 운영형태에 관하여 제대로 알지 못하고 있는 것으로 보인다.

### 3) 구체적 판단

원심 및 당심이 적법하게 채택하여 조사한 증거에 의하여 인정되는 위와 같은 사실 및 이에 비추어 알 수 있는 다음과 같은 사정을 위 법리에 비추어 보면, 이 사건 주식양도계약의 대가로 (회사명 2 생략)이 수령한 1,200억 원 상당의 경제적 이익 중 피고인회사가 과세관청에 이 사건 카지노 사업권 양도 대가로 수령하였다고 신고한 약 170억 원을 제외한 나머지는 실질적으로 피고인회사에 귀속된 것이나 마찬가지라고 평가할 수 있다고 봄이 타당하다.



가) 앞서 본 것처럼 (회사명 2 생략) 등은 이 사건 거래 무렵 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권을 (회사명 1 생략) 측에 이전하기 위한 목적에서 설립된 법인으로서, 별도의 독립된 인적·물적 시설을 갖추고 있지 않아 그 명의의 재산을 지배·관리할 능력이 없었을 뿐만 아니라 실질적인 사업활동을 수행할 능력도 갖추지 못하여, 법인의 주요 의사결정 절차가 이루어진 적이 있다거나 당시 이 사건 거래와 관련된 활동 외에 어떠한 사업을 수행하였다는 기록이 없다.

나) (회사명 2 생략)이 이 사건 거래에 따라 취득한 거래대금 중 상당 부분은 (회사명 11 생략)으로 유입되었는데, (회사명 11 생략)은 피고인회사의 모회사인 (회사명 8 생략)과 같은 사무실에 주소를 두고 있었으며, 그 주주와 임원은 피고인 또는 피고인회사와 관련된 사람들이었다.

다) 한편, 피고인회사의 모회사인 (회사명 8 생략)을 설립한 (회사명 14 생략)의 주주는 피고인이고, 공소외인이 (회사명 8 생략)의 대주주가 된 경위에 비추어 보면, 여전히 (회사명 8 생략)의 실질적인 주주는 (회사명 14 생략)이라고 할 것이므로, 결국 피고인은 (회사명 14 생략)과 (회사명 8 생략)을 통하여 순차 피고인회사를 지배하고 있다고 보는 것이 타당하다[피고인은 서울행정법원 2016구합56301, 서울고등법원 2017누30223 판결에서 '제주 (회사명 18 생략) 카지노의 양수인은 (회사명 8 생략)으로서 당시 (회사명 8 생략)의 최대주주는 공소외인이었는데 피고인이 실질적으로 (회사명 8 생략)을 소유하고 있었다거나 제주 (회사명 18 생략) 카지노를 인수하였다고 볼 만한 사정을 찾기 어렵다.

고 인정된 점을 들어, (회사명 8 생략)의 실질적 지배자가 피고인이 아니라는 점이 확정판결로서 증명되었다고 주장하나, 형사재판에서 이와 관련된 다른 사건의 확정판결에서 인정된 사실은 특별한 사정이 없는 한 유력한 증거자료가 되지만, 해당 형사재판에서 제출된 다른 증거 내용에 비추어 관련 사건 확정판결의 사실판단을 그대로 채택하기 어렵다고 인정될 경우에는 이를 배척할 수 있으므로(대법원 2012. 6. 14. 선고 2011도15653 판결 등 참조), 위 확정판결의 사실인정에 이 법원이 구속된다고 할 수는 없다].

라) 실제로 피고인은 피고인회사의 카지노 사업권 인수와 그 처분을 주도하였고, 피고인회사의 인사권을 행사하고 업무에 관한 보고를 받았으며, 이 사건 주식매매계약의 협상 과정에서도 (회사명 2 생략)을 대표하였는데(증거기록 제 413면), 이는 피고인을 피고인회사의 실질적 소유자로 알았다는 공소외 4, 공소외 5의 진술과도 일치한다.

마) (회사명 2 생략)은 이 사건 보상합의에 근거하여 피고인회사가 이 사건 자산양도계약에 따라 취득한 (회사명 1 생략)의 발행 주식까지 모두 처분하고 그 대가를 직접 수령하였으면서도 피고인회사에게는 단지 1홍콩달러만 지급하였는데, 피고인회사와 (회사명 2 생략)의 이해관계가 동일하지 않다면 이러한 거래관계는 합리적으로 설명이 되지 않는다.

바) 이 사건과 같은 거래구조를 취할 경우 피고인회사는 이 사건 카지노 사업권을 1,200억 원에 곧바로 양도하는 경우와 비교할 때 거래의 조세 부담을 피하는 이익을 얻을 가능성이 크다.

그런데도 피고인은 (회사명 1 생략) 측에서 다단계 거래구조를 제안한 것이라고 주장할 뿐(이러한 주장은 앞서 본 바와 같이 그 신빙성을 인정할 수 있는 공소외 4, 공소외 5의 진술과도 배치된다), 피고인회사의 입장에서 위와 같은 거래구조를 택함으로써 얻을 수 있는 다른 이익에 대하여 합리적인 설명을 하지 않고 있다.

피고인은 아무런 채무를 부담하지 않는 깨끗한 카지노를 이전하여 달라는 (회사명 1 생략) 측의 요청에 따라 이 사건과 같은 거래구조를 취하게 된 것이라는 주장도 하고 있으나, 그러한 목적 달성을 위해서 굳이 여러 단계의 지배구조를 만들고 계약의 목적물을 자산과 주식 등으로 나눌 필요까지는 없었다고 할 것이어서 위와 같은 주장은 받아들이기 어렵다.

사) 이와 같은 (회사명 2 생략) 등의 실체와 능력, 이 사건 거래 대가의 흐름, (회사명 2 생략)과 (회사명 11 생략), (회사명 8 생략) 등 관련된 법인들 사이의 관계 및 피고인과의 관계, 이 사건 거래에서의 피고인의 역할, 피고인이 피고인회사와 (회사명 2 생략)의 실질적인 소유자라고 주장하는 공소외 8은 피고인회사나 (회사명 2 생략)의 운영 등에 대하여 잘 알지 못하는 것으로 보이는 점, 조세회피 목적이 아니라면 달리 피고인회사가 이 사건 거래구조와 같은 복잡한 구조를 택한 이유가 합리적으로 설명되지 않는 점 등을 종합하여 보면, 피고인은 피고인회사를 실질적으로 지배하는 지위에 있으면서 피고인회사의 자산인 이 사건 카지노 사업권을 처분하기 위하여, 형식적으로 (회사명 2 생략) 등의 법인을 만들고 마치 (회사명 2 생략) 소유 주식을 (회사명 1 생략) 측에 처분하는 것과 같은 거래 외관을 만든 다음 그에 따른 거래 대가가 (회사명 2 생략)에 귀속되도록 하였다고 할 것이다.

나아가 이러한 명의와 실질의 괴리는 오로지 (회사명 2 생략)을 거래 행위의 주체로 개입시켜 소득의 형식적 귀속자를 피고인회사로부터 (회사명 2 생략)으로 변경함으로써 국내 세법에 따라 과세되어야 할 소득을 (회사명 2 생략)에 귀속시켜 두려는 조세회피의 목적에서 비롯되었다고 볼 수 있으므로, 결국 이 사건 주식양도계약의 대가로 (회사명 2 생략)이 수령한 1,200억 원 상당의 경제적 이익 중 피고인회사가 과세관청에 △△ 카지노 사업권 양도 대가로 수령하였다고 신고한 약 170억 원을 제외한 나머지는 이를 실질적으로 지배·관리하는 피고인을 통하여 피고인회사에 귀속된 것과 같다고 평가할 수 있다(설령 피고인회사나 (회사명 2 생략)의 실질적인 지배·관리자가 피고인의 주장처럼 공소외 8 또는 ▽▽회라고 하더라도, (회사명 2 생략)이 취득한 이 사건 주식양도계약의 대가는 그 실질적인 지배·관리자를 매개로 하여 사실상 피고인회사에 귀속된 것과 마찬가지라고 평가할 수 있다).

비록 납세의무자가 경제활동을 함에 있어서는 동일한 경제적 목적을 달성하기 위하여서도 여러 가지의 법률관계 중 하나를 선택할 수 있고, 과세관청으로서는 특별한 사정이 없는 한 당사자들이 선택한 법률관계를 존중하여야 하지만(대법원 2001. 8. 21. 선고 2000두963 판결 참조), 외관상 드러난 거래방식이 종전부터 유효하게 성립해 있던 법률관계 중 하나를 선택한 것이 아니라 조세회피 목적을 이루기 위한 수단으로 새롭게 만들어낸 것에 불과한 경우에 대해서까지 그러하다고 볼 수는 없다.

#### 4) 소결론

그렇다면 이 사건 주식양도계약의 목적물인 이 사건 카지노 사업권의 양도로 발생한 1,200억 원 상당의 이익은 실질과 세원칙에 따라 피고인회사에 귀속되었다고 보아 피고인회사에 이에 대한 법인세 납세의무가 발생하였다고 보아야 한다.

바. 사기 기타 부정한 행위 성립 여부

##### 1) 관련 법리

조세범처벌법 제3조 제1항에서 정한 '사기나 그 밖의 부정한 행위'라 함은 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 위계 기타 부정한 적극적인 행위를 말하는 것이고(대법원 1998. 5. 8. 선고 97도2429 판결,

2003. 2. 14. 선고 2001도3797 판결 등 참조), 이러한 사기 그 밖의 부정한 행위로 조세를 포탈함으로써 성립하는 조세포탈범은 고의범이지 목적범은 아니므로 피고인에게 조세를 회피하거나 포탈할 목적까지 가질 것을 요하는 것이 아니며, 이러한 조세포탈죄에 있어서 범의가 있다고 함은 납세의무를 지는 사람이 자기의 행위가 사기 그 밖의 부정한 행위에 해당하는 것을 인식하고 그 행위로 인하여 조세포탈의 결과가 발생한다는 사실을 인식하면서 부정행위를 감행하거나 하려고 하는 것이다(대법원 2006. 6. 29. 선고 2004도817 판결).

명의를 위장하여 소득을 얻더라도 그것이 조세포탈과 관련이 없는 행위일 때에는 명의위장 사실만으로 '사기나 그 밖의 부정한 행위'에 해당한다고 할 수 없으나, 그것이 누진세율 회피, 수입의 분산, 감면특례의 적용, 세금 납부를 하지 아니할 무자격자의 명의사용 등과 같이 명의위장이 조세회피의 목적에서 비롯되고 나아가 여기에 허위 매매계약서의 작성과 대금의 허위지급, 허위의 양도소득세 신고, 허위의 등기·등록, 허위의 회계장부 작성·비치 등과 같은 적극적인 행위까지 부가된다면 이는 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 '사기 그 밖의 부정한 행위'에 해당한다(대법원 2013. 12. 12. 선고 2013두7667 판결 참조).

## 2) 구체적 판단

앞에서 인정한 사실 등을 통해 알 수 있는 아래의 사정을 위 법리에 비추어 보면, 피고인회사가 (회사명 1 생략)에 이 사건 카지노 사업권을 양도하면서 (회사명 2 생략) 등을 중간에 거치도록 하여 그 처분 소득의 대부분이 (회사명 2 생략)에 귀속되는 외관을 만들고 더 나아가 이 사건 거래 목적에 이 사건 카지노 사업권 외에 고객리스트 등이 추가로 포함되는 것처럼 계약서를 수정한 일련의 행위가 '사기나 그 밖의 부정한 행위'에 해당한다고 충분히 인정할 수 있다.

① 조세포탈을 위한 '사기 기타 부정한 행위'는 단순히 '조세를 회피하는 행위'와는 구별되는 것으로서, '조세를 회피하는 행위'라 함은 법형식의 선택가능성을 이용하여 현행법 형식에 따른 과세요건을 회피하거나 혹은 비과세요건을 확보 내지는 확대하여 경제적 이득을 획득하는 행위를 말하는 것이고, 이는 당사자가 조세를 납부할 것인지에 대한 의사를 결정하고 그와 같은 당사자의 선택에 따라 조세를 납부하지 않을 요건에 해당하는 행위를 실제로 행하거나 조세를 납부할 요건에 해당하는 행위를 실제로 행하지 않는 것을 말한다.

이 경우에도 실제로는 조세를 납부하지 않을 요건에 해당하는 행위를 하지 아니하였음에도 이를 한 것처럼 조작 또는 가장하거나 실제로는 조세를 납부할 요건에 해당하는 행위를 하였음에도 이를 하지 아니한 것처럼 조작 또는 가장하는 경우에는 단순한 조세회피행위를 넘어 사기 기타 부정한 행위에 해당할 여지가 있다고 할 것이다.

② 앞서 본 것처럼 (회사명 2 생략)이 이 사건 주식양도계약의 대가로 수령한 (회사명 1 생략) 주식은 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권에 대한 대가로서 그 실질이 피고인회사에 귀속되는 소득이라고 할 것임에도, 피고인은 BVI 소재 법인인 (회사명 2 생략), (회사명 3 생략) 및 홍콩 소재 법인인 (회사명 4 생략)을 거래 직전에 설립하거나 인수하여 국외법인이 거래의 매개가 되는 것처럼 보이는 거래구조를 작출하였다.

③ 피고인은 이러한 과정에서 단순히 세율이 낮은 국가에 소재한 법인을 거래에 개입시키는 형태로 거래구조를 짜는 것에 그치지 않고, 이 사건 카지노 사업권 거래를 자산 거래와 주식 거래로 나눈 다음 내국법인인 (회사명 5 생략)을 설립하여 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이에 저가(약 170억 원)의 카지노 사업권 거래가 존재하고 (회사명 2 생략)과 (회사명 6 생략) 사이에 고가(1,200억 원)의 주식 거래가 있으며 그 거래 목적에는 고객리스트도 포함되는 것과 같은 외관을 형성함으로써, 이 사건 카지노 사업권의 처분에 따라 피고인회사에 귀속되어야 할 약 1,030억 원의 소득을 적극적으로 은닉하는 결과를 가져왔다.

④ 즉 피고인회사에 귀속되어야 할 1,030억 원 상당의 (회사명 1 생략) 주식의 대외적으로 (회사명 2 생략)에 귀속됨으로써, 관할 과세관청으로서는 위 소득이 피고인회사에 귀속된다는 사실을 현실적으로 알기 어렵게 되었다.

피고인은 이 사건 주식양도계약의 내용이 홍콩 증권거래소에 공시되었고, △△ 카지노의 거래와 관련된 내용이 언론에 보도된 사실도 있으므로 이 사건 거래 구조나 소득을 은닉하였다고 볼 수 없다는 취지로 주장하나, 국내 과세관청으로서는 이미 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이의 이 사건 자산양도계약에 따른 소득이 신고된 상황에서 홍콩 증권거래소의 공시 내용이나 언론보도만으로 약 1,030억 원 상당의 소득이 피고인회사에 실질적으로 귀속된다는 사정을 알기는 어려웠을 것으로 보이므로, 피고인의 위와 같은 주장을 받아들이기는 어렵다.

특히 이 사건에서 피고인이 실질적으로 이 사건 카지노사업권을 (회사명 1 생략) 측에 1,200억 원에 양도하였으면서도 그에 대한 법인세 징수를 불가능하게 한 '사기나 그 밖의 부정한 행위'의 핵심적인 요소는, 피고인이 '이 사건 국내 영업양도계약과 해외 주식양도계약의 구조 및 내용'을 설계한 것에 그치는 것이 아니라, 위 1,200억 원의 양도대금 지급방법을 (회사명 1 생략) 주권으로 정한 후 (회사명 1 생략) 주권의 처분 대가를 중국적으로 (회사명 2 생략)이나 피고인 회사에 귀속시키지 않음으로써, 과세관청이 강제적인 수단을 동원하여 통장입출금내역 등 금융거래자료를 조사하더라도 위 처분 대가에 상당하는 1,200억 원의 행방이나 현금흐름을 알 수 없도록 하여 피고인 회사에 귀속된 이익에 대한 법인세 징수를 원천적으로 불가능하게 만들었다는 점에 있다는 점에서도 위와 같은 주장은 받아들일 수 없다.

⑤ 피고인은, 이 사건 거래는 법인세법상 부당행위계산부인 요건에 해당하지 않으므로 사기 기타 부정한 행위로 인하여 생긴 소득으로는 볼 수 없다고 주장한다.

그러나 과세관청으로서는 법인세법의 부당행위계산부인에 관한 규정뿐만 아니라, 실질과세의 원칙에 근거하여 곧바로 피고인회사에 법인세를 부과할 수도 있다고 할 것이고(단지 그 요건이 더욱 엄격하다는 점은 과세관청이 감수해야 할 부분이다), 이 사건 공소사실은 피고인회사가 부당행위계산부인 규정에 근거하여 법인세 납부의무를 부담하게 되었음을 전제로 하는 것이 아니므로, 위와 같은 피고인의 주장은 이유 없다.

⑥ 앞서 본 피고인과 피고인회사의 관계, 이 사건 거래 과정에서 (회사명 2 생략) 등을 설립한 동기 및 경위 등에 비추어 볼 때, 피고인이 (회사명 2 생략) 등을 설립하여 그 명의로 거래가 이루어지도록 함으로써 국내 과세관청으로 하여금 피고인회사의 소득을 인식하기 어렵게 한 것은 피고인회사에 대한 조세의 부과징수를 불능 또는 현저히 곤란하게 만든 것에 해당하고, 따라서 피고인은 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권 처분 소득에 관하여 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위를 하였다고 볼 수 있다.

#### 사. 소결론

그렇다면 피고인회사는 이 사건 주식양도계약을 통해 귀속되어야 할 소득 1,200억 원 가운데 관할 세무서에 신고한 17,019,500,000원을 제외한 나머지 102,980,500,000원의 소득에 대한 법인세를 납부할 의무가 있는데도, 피고인은 피고인회사의 실질적 운영자로서 앞서 본 바와 같이 사기 기타 부정한 행위로 피고인회사의 위 나머지 소득금액에 대한 납부세액 22,330,699,679원을 포탈한 사실이 인정된다.

이러한 점을 지적하는 검사의 항소는 이유 있다.

6. 피고인의 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 관한 판단

가. 이 부분 공소사실의 요지는 피고인이 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권 양도대가를 (회사명 2 생략) 앞으로 수령하여 피고인회사를 위해 업무상 보관하다가 국내에 반입하여 피고인의 생활비, 사업비 등으로 임의 사용함으로써 피고인회사 소유인 1,200억 원 상당의 재물을 업무상 횡령하였다는 것이다.

나. 업무상 횡령죄는 타인의 재물을 업무상 보관하는 자가 그 재물을 횡령하거나 그 반환을 거부하는 것을 내용으로 하는 범죄로서, 어떤 재물이 타인의 재물인가 여부는 민법, 상법, 기타의 민사실체법에 의하여 결정된다(대법원 2014. 2. 27. 선고 2011도48 판결 등 참조).

다.

그런데 원심 및 당심이 적법하게 채택하여 조사한 증거에 의하더라도, 이 사건 자산양도계약 및 주식양도계약이 적어도 사법상으로 그 효력이 없다고 볼 만한 사정을 찾아보기 어려워 피고인이 피고인회사를 위하여 위 주식을 업무상 보관하고 있다고 인정하기는 어렵고, 설령 검사의 주장을 '피고인이 이 사건 거래구조를 만들어 (회사명 2 생략)을 개입시킴으로써 피고인회사가 받았어야 할 대가를 대신 수령하게 한 행위 자체가 횡령에 해당한다'는 취지로 이해하더라도, 위 대가에 대한 피고인과 피고인회사 사이의 보관 위탁 관계를 인정할 수 없음은 마찬가지이다.

따라서 검사의 이 부분 항소이유 주장은 이유 없다.

7. 피고인의 조세범처벌법위반의 점에 관한 판단

가. 이 부분 공소사실의 요지는, 피고인이 ◇◇ 카지노에 대한 정켓 계약을 체결하고 이를 운영하였으면서도 2012. 1. 1.부터 2012. 12. 31.까지 정켓에서 발생한 수익금 733,806,063원을 은닉하고 세무당국에 신고하지 않는 방법으로 조세의 징수를 불가능 또는 현저히 곤란하게 하여 종합소득세를 포탈하였다는 것이다.

나. 원심은 앞서 본 이유로 이 부분 공소사실을 무죄로 판단하였다.

다.

원심이 적절하게 적시한 사실 및 사정에다가, 원심 및 이 법원이 적법하게 채택·조사한 증거들에 의하여 인정되는 아래와 같은 사실 및 사정까지 더하여 보면, 검사가 제출한 증거만으로는 2012년 귀속 종합소득세 과세기간 동안 (회사명 9 생략) 정켓의 수익이 피고인에게 실질적으로 귀속되었다고 단정하기 어렵다고 본 원심의 결론은 수긍할 만하고, 거기에 검사 주장과 같은 사실오인 등의 잘못은 없다.

1) ◇◇ 카지노 정켓 계약은 (회사명 10 생략) 명의로 체결되었고, 그 계약서에는 공소외 8의 서명이 기재되어 있으며, ◇◇ 카지노의 내부문서에는 정켓의 명칭이 '▽▽회'로 기재되어 있다.

2) 위 정켓 계약에 따른 보증금은 '▽▽회' 명의로 입금되었다.

원심 증인 공소외 7이 '위 돈은 피고인이 마카오 카지노에 보관해 놓은 돈의 일부이다.

'라고 진술하기는 하였지만, 위 증인은 '보증금을 지급하는 과정에 직접적으로 관여하지는 않았다.

보증금으로 들어온 돈이 증인이 관리하면서 해외로 송금한 돈이 아닐 수도 있다.

'라고 답변하기도 하였다.

위와 같은 진술만으로는 위 보증금이 피고인 소유임을 인정하기에 부족하고, 달리 이를 인정할 만한 증거가 없다.

3) 정켓 계약이 종료된 후 보증금 약 10억 원 상당은 (회사명 10 생략)(대표 공소외 8) 명의의 반환요청에 따라 수표로 반환되었고, 그 돈은 다시 공소외 8의 이름으로 (회사명 12 생략)에 송금되었으며(증거기록 제14권 제70면), 같은 날 공소외 8을 채권자로 하는 (회사명 12 생략) 명의의 차용증이 작성되었다(증거기록 제16권 제1174면). 설령 피고인이 (회사명 12 생략)을 실질적으로 소유·운영하였다고 보더라도, 정켓의 보증금 상당액이 (회사명 12 생략)에 전달되었다는 사정만으로 정켓의 운영수익을 피고인 개인이 취득하였다고 단정하기 어렵다.

4) 정켓의 운영수익과 관련하여, 공소외 7은 '정켓 수익을 중국에 있는 차명계좌 등을 통해 관리하다가 환치기를 통해 국내로 들여왔다.

'고 진술하였으나, 위 차명계좌 등의 내역이 구체적으로 확인된 바 없고, 국내로 반입된 수익금이 피고인 개인에게 귀속되었는지 다른 용도로 사용되었는지를 알 수 있는 자료도 없다.

## 8. 피고인회사에 관한 판단

원심은 피고인에 대한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점이 인정되지 않음을 전제로 하여, 양벌규정에 근거해 공소제기된 피고인회사에 대한 이 부분 조세범처벌법위반죄도 성립하지 않는다고 판단하였다.

그러나 앞에서 본 바와 같이 피고인에 대하여 피고인회사의 2014년 귀속 법인세에 대한 조세포탈을 인정할 수 있으므로, 피고인회사 역시 양벌규정에 의하여 조세범처벌법위반죄로 처벌되어야 한다.

이러한 점을 지적하는 검사의 이 부분 항소는 이유 있다.

## 9. 결론

그렇다면 원심판결 중 피고인에 대한 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점과 조세범처벌법위반의 점에 관한 검사의 항소는 이유 없으므로 형사소송법 제364조 제4항에 의하여 이를 기각하기로 하고, 원심판결 중 피고인에 대한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점에 대한 부분 및 피고인회사에 대한 부분에 관한 검사의 항소는 이유 있으므로 형사소송법 제364조 제6항에 의하여 원심판결 중 위 각 부분을 파기하고 다시 변론을 거쳐 아래와 같이 판결한다.

## 【이유】

### 】1. 이 사건 공소사실의 요지

#### 가. 피고인 1

#### 1) 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)

##### [전제사실]

피고인 2 회사(이하 '피고인회사'라 한다)는 제주특별자치도 서귀포시 (지번 생략)에 있는 '○○ 호텔' 내에 위치한 '△△ 카지노' 사업 운영을 주 목적으로 설립된 회사로서, 2012. 7. 5.경 그 상호가 주식회사 (회사명 7 생략)에서 '피고인회사'로 명칭이 변경되었으며, 현재 피고인이 실제 지배, 운영하는 회사이다.

피고인은 2012. 4. 27.경 △△ 카지노 사업권 보유자인 (회사명 7 생략)의 대주주인 공소외 2로부터 120억 원 상당에 달하는 (회사명 7 생략)의 주식 100%를 피고인이 실제 지배·경영하고 있는 주식회사 (회사명 8 생략) 명의로 취득하였

다.

피고인은 2012. 6. 19. (회사명 8 생략)의 형식상 대표이사로 자신의 오랜 지인인 공소외 3을 임명하고, 같은 해 7. 5.경 (회사명 7 생략)의 상호를 현재의 명칭으로 변경하는 등 위 취득 직후부터 △△ 카지노를 사실상 운영하였다. 한편 홍콩특별행정구(이하 '홍콩'이라 한다)에 있는 (회사명 1 생략)은 2013년경부터 서귀포시 (지번 2 생략) 일대 대지에 총 사업비 약 2조 원 규모의 대규모 복합 리조트 개발 사업을 추진함에 있어, '제주▲▲공원 사업' 성공의 핵심요소로서 해당 지역 내의 카지노업 허가권 확보를 상정하고 이를 확보하기 위해 다각적인 노력을 기울이고 있었다.

위와 같은 상황에서 (회사명 1 생략)의 회장인 공소외 4는 2014. 1. 16.경 △△ 카지노 사업장을 방문하여 공소외 3을 통해 피고인에게 △△ 카지노 사업권 매수의향을 피력하였고, 이에 그 무렵부터 피고인과 공소외 4는 서울 송파구 잠실 롯데호텔, 제주 ○○ 호텔 등지에서 만나 △△ 카지노 사업권 양도에 관한 협상을 계속한 결과, (회사명 1 생략)에 △△ 카지노업 허가권 및 영업자산, 부속시설에 대한 임차권 등(이하 '이 사건 카지노 사업권'이라고 한다)을 한화 1,200억 원에 양도하기로 합의하였다.

#### [범죄사실]

피고인은 위와 같은 이 사건 카지노 사업권 양도합의에 따른 거래가 피고인회사와 (회사명 1 생략) 사이에서 양도대금 1,200억 원 상당에 이루어짐으로써 피고인회사가 그 양도대가로 한화 1,200억 원 상당을 직접 수령할 경우 그에 상응하는 거액의 법인세를 납부하여야 할 상황에 처하자 그 법인세를 포탈하기로 마음먹고, 이를 위하여 마치 피고인회사가 국내 유령회사를 설립하여 그에 이 사건 카지노 사업권을 헐값에 양도하는 것처럼 가장하는 한편, 위 국내 회사의 주식 전부를 조세피난처 국가인 영국령 버진아일랜드(British Virgin Island, 이하 'BVI'라고 한다) 등에 설립된 또 다른 유령회사들로 하여금 전전양수하게 하는 방식으로 이 사건 카지노 사업권의 처분권을 위 유령회사가 보유하게 한 다음, 그 해외 유령회사를 형식적인 이 사건 카지노 사업권의 양도인으로 하여 이 사건 카지노 사업권을 진정한 양수인인 (회사명 1 생략)에 한화 1,200억 원 상당에 양도하게 하는 방법으로, 우리나라 조세당국에 의한 법인세 부과를 곤란하게 함과 아울러 1,200억 원 상당의 양도대금 대부분을 국외로 유출함으로써 조세당국의 법인세 징수를 원천적으로 불가능하게 만들기로 마음먹었다.

피고인은 2014. 3. 3.경부터 같은 해 3. 8.경 사이에 홍콩에 있는 (회사명 1 생략)의 사무실을 직접 방문하여 공소외 4 회장과 (회사명 1 생략)의 사내변호사인 공소외 5 등에게 이 사건 카지노 사업권을 위와 같이 조세피난처에 설립된 다수의 해외 유령회사를 통해 양도하겠다는 의사를 표시하였고, (회사명 1 생략)의 공소외 4 회장은 이에 동의하였다.

피고인은 위와 같은 조세포탈의 범행을 실행하기 위해, 2014. 3. 7.경 조세피난처인 BVI에 설립된 유령회사인 (회사명 3 생략)을 인수한 후 피고인의 오랜 지인인 중화인민공화국(이하 '중국'이라고 한다)인 '공소외인'을 형식상 대표이사로 등록시키고, 같은 달 8일경 조세피난처인 홍콩에 설립된 유령회사인 (회사명 4 생략)을 인수한 후 공소외인을 (회사명 4 생략)의 형식상 대표이사로 등록시킨 다음, 같은 날 (회사명 3 생략)으로 하여금 (회사명 4 생략)의 주식 100%를 취득하게 하였다.

계속하여 피고인은 2014. 3. 21.경 조세피난처인 BVI에 있는 유령회사인 (회사명 2 생략)을 인수한 후 공소외인을 (회사명 2 생략)의 형식상 대표이사로 등록시킨 다음 그 무렵 (회사명 2 생략)으로 하여금 (회사명 3 생략)의 주식 100%를 취득하게 하여, 결과적으로 최상위 지배회사로 (회사명 2 생략), (회사명 2 생략)의 완전자회사인 (회사명 3 생략), (회사명 3 생략)의 완전자회사인 (회사명 4 생략)이라는 해외 유령회사들의 순차적 다단계 지배구조를 창출하

였다.

그 후 피고인은 이 사건 카지노 사업권을 국내에서 형식상 양도함에 있어, 위 사업권을 양수받는 회사를 설립하기 위해 피고인이 오랫동안 알고 지낸 법무사 공소외 6을 통해 2014. 3. 27.경 (회사명 5 생략)(2016. 11. 23. 상호가 '□□코리아'로 변경되었다.

)을 설립하였고, 회사 설립에 필요한 (회사명 5 생략)의 자본금은 (회사명 4 생략)이 해외투자자로서 한화 1억 원을 (회사명 5 생략)에 대해 출자하도록 한 후, 피고인의 지인인 공소외 3을 (회사명 5 생략)의 형식상 대표이사로 등록시켰다.

그 결과 피고인의 위와 같은 해외 유명회사 및 국내 회사 설립 행위로 인해 국내에서 형식상 이 사건 카지노 사업권을 넘겨받게 될 (회사명 5 생략)은 해외 유명회사인 (회사명 4 생략), (회사명 3 생략), (회사명 2 생략)의 순차적인 다단계 지배구조에 편입되었다.

피고인은 위와 같이 이 사건 카지노 사업권 양도대금을 해외 유명회사에 은닉, 유보시켜 국내 과세관청의 징수권 행사를 불가능하게 하는 거래구조를 완성한 후, 2014. 4. 2.경 (회사명 1 생략)의 공소외 4 회장은 (회사명 1 생략)의 자회사인 (회사명 6 생략) 명의로 피고인의 지시를 받는 (회사명 2 생략)의 형식상 대표이사인 공소외인과 사이에서, (회사명 6 생략)이 (회사명 2 생략)으로부터 (회사명 3 생략)의 주식 100%를 인수하고, 그 대가로 (회사명 6 생략)은 (회사명 2 생략)에 대하여 1,200억 원 상당의 (회사명 1 생략) 주권을 교부하기로 하는 내용의 계약(이하 '이 사건 주식 양도계약'이라 한다)을 체결하였다.

그리고 피고인은 자신의 직원이자 피고인회사의 형식상 대표자인 공소외 7과 (회사명 5 생략)의 형식상 대표이사인 공소외 3으로 하여금 2014. 6. 2.경 관할관청에 피고인회사가 이 사건 카지노 사업권을 (회사명 5 생략)에 한화 170억 원에 양도하였다고 거짓으로 신고하게 하였고, 같은 달 16일 (회사명 2 생략)은 이 사건 주식양도계약의 이행행위로서 (회사명 3 생략) 발행주식 100%를 (회사명 6 생략)에 양도하고, (회사명 1 생략)은 그 대가로 1,200억 원(약 876,912,408.76 홍콩달러, 1 홍콩달러 당 한화 137원으로 계산) 상당의 (회사명 1 생략) 주권 1,459,854,014주를 (회사명 2 생략)과 (회사명 3 생략)에 지급하여, 그 결과 (회사명 1 생략)은 위와 같은 순차적 다단계 지배구조를 통해 (회사명 5 생략)을 인수하였고, (회사명 5 생략)이 보유한 이 사건 카지노 사업권 역시 취득하게 되었다.

결국 피고인이 조세피난처에 있는 다수의 유명회사를 동원하여 복잡하고 순차적인 다단계 지배구조를 통해 이 사건 카지노 사업권을 (회사명 1 생략)에 양도하고 그 대가로 1,200억 원 상당을 해외 유명회사 앞으로 수령함으로써, 우리나라 국세청에 의한 이 사건 카지노 사업권 양도에 따라 피고인회사에 귀속된 이익에 대한 법인세 징수를 원천적으로 불가능하게 만들었다.

위와 같이 피고인은 2015. 3. 25.경 사실은 이 사건 카지노 사업권을 (회사명 1 생략)에 한화 1,200억 원에 양도하였음에도, 관할 세무서에 위 사업권을 170억 1,950만 원에 양도하였다는 내용으로 거짓 신고하여 피고인회사의 2014년도 귀속 법인세 22,330,699,679원을 포탈하였다.

이로써 피고인은 사기 그 밖의 부정한 행위로 피고인회사의 2014년도 귀속 법인세 22,330,699,679원을 포탈하였다.

## 2) 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)



피고인은 위 1)항과 같이 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권의 양도대가를 피고인이 실질적으로 소유·관리하는 (회사명 2 생략) 앞으로 수령한 후 피해자인 피고인회사에 반환하지 않기로 마음먹었다.

피고인은 2014. 6. 16.경 (회사명 1 생략)으로부터 이 사건 카지노 사업권의 양도대가 명목으로 한화 1,200억 원 상당의 (회사명 1 생략) 주권 1,459,854,014주를 교부받아 피고인회사를 위해 보관하면서, 그 중 1,304,358,597주 상당의 주권은 (회사명 2 생략) 앞으로, 나머지 155,495,417주 상당의 주권은 (회사명 3 생략) 앞으로 수령한 후 이를 피고인회사에 반환하지 아니한 채 그 무렵부터 위 주권을 현금화하여 국내에 반입한 후 피고인의 생활비, 사업비 등에 임의 사용하였다.

이로써 피고인은 피고인회사 소유의 한화 1,200억 원 상당의 재물을 업무상 횡령하였다.

### 3) 조세범처벌법위반

#### [전제사실]

피고인은 2000년경 마카오에 거주하는 카지노 정켓업자인 공소외 8을 사업상 알게 된 후 친분관계를 유지해 오다가, 2010. 10.경 서울 광진구 (지번 3 생략)에 있는 ◇◇ 카지노를 운영하는 법인인 주식회사 (회사명 9 생략)과 '정켓' 계약을 체결하여 정켓 사업을 영위하기로 마음먹고, ◇◇ 카지노에 유치할 중국인 고객들을 공소외 8을 통해 소개받기로 하였다.

피고인은 (회사명 9 생략)과 정켓 계약을 체결함에 있어 피고인 또는 피고인의 한국인 지인 명의로 위 계약을 체결할 경우 정켓 운영 수익금에 관한 종합소득세를 세무당국에 납부해야 하므로 이를 회피하기 위해 공소외 8을 통해 알게 된 필리핀 소재 (회사명 10 생략) 명의로 (회사명 9 생략)과 정켓 계약을 체결하기로 하고, 피고인의 지인이자 ◇◇ 카지노에서 30년 이상 근무를 하여 다수의 ◇◇ 카지노의 관계자들과 친분이 있는 공소외 3으로 하여금 2010. 11. 4.경 (회사명 9 생략)과 정켓 계약서를 작성하게 하였고, 공소외 3은 피고인의 지시에 따라 (회사명 10 생략)의 대표가 공소외 8인 것처럼 공소외 8의 영문 이름(생략)으로 위 계약서에 서명하여 형식상 (회사명 9 생략)과 (회사명 10 생략)이 정켓 계약을 체결한 것과 같은 외관이 창출되었다.

그러나 사실 (회사명 10 생략)은 카지노와 아무런 관련이 없는 회사이고, 위 정켓 계약서에 (회사명 10 생략)의 소재지로 기재된 곳에는 (회사명 10 생략)이 아닌 전혀 다른 회사가 소재하고 있는 등 그 실체가 불분명한 회사이며, 공소외 8은 (회사명 10 생략)과는 아무런 관계가 없음에도 불구하고 피고인은 오로지 ◇◇ 카지노에서의 정켓 사업의 주체가 피고인인 사실을 은닉하고 정켓사업 운영에 따른 세금을 포탈하기 위해 마치 (회사명 10 생략)의 대표가 공소외 8이고, 공소외 8이 (회사명 9 생략)과 정켓 계약을 체결한 것으로 위장하기 위해 위와 같이 공소외 3으로 하여금 정켓 계약서에 공소외 8의 서명을 하게 한 것이었다.

#### [범죄사실]

피고인은 2010. 11.경부터 (회사명 9 생략) 측과 (회사명 10 생략) 명의로 정켓 계약을 체결한 후 피고인의 직원인 공소외 7을 통해 중국 등 외국인 손님들의 접대, 카지노 게임에 필요한 칩 관리 및 정산업무 등 실무를 전담하게 하였다. 피고인의 지시를 받아 공소외 3이 체결한 (회사명 10 생략) 명의의 위 정켓 계약은 위와 같이 실체가 불분명한 필리핀 회사인 (회사명 10 생략) 명의로 체결된 위장계약에 불과한 것이었고, 계약 체결의 전 과정에서 실제 운영자인 피고인이 (회사명 9 생략) 측과 접촉한 사실이 전혀 없으며, 오로지 '바지사장'에 불과한 공소외 3이 피고인의 지시를 받아 계약 체결의 실무를 담당하면서 정켓 계약서에 (회사명 10 생략)의 대표로서 공소외 8의 서명을 하였지만, 공소

외 8의 위임장 등 위 정켓 계약의 실제 당사자가 누구인지 파악할 수 있는 그 어떠한 자료도 (회사명 9 생략)에 제출하지 않아, 과세관청은 물론이고 (회사명 9 생략) 측에서조차 정켓의 실제 운영자를 판단할 수 없을 정도로 위 정켓 계약은 피고인이 정켓의 실제 운영자라는 사실을 철저히 은닉하기 위해 (회사명 10 생략) 명의로 위장된 계약에 불과하였다.

결국 피고인은 2012. 1. 1.부터 2012. 12. 31.까지 ◇◇ 카지노에 있는 피고인 운영의 정켓에서 발생한 수익금 733,806,063원을 위와 같은 위장계약을 통해 형식상 정켓 계약 체결 주체인 (회사명 10 생략)에 귀속시키고, 공소외 7 등 다수의 피고인의 직원들 명의의 중국 현지 은행 차명계좌에 정켓 수익금을 보관·은닉한 후 종합소득세 신고기한인 2013. 5. 31.까지 세무당국에 신고하지 않는 방법으로 조세의 징수를 불가능 또는 현저히 곤란하게 하여 피고인에 대한 종합소득세 253,996,303원을 포탈하였다.

이로써 피고인은 사기 기타 부정한 방법으로 피고인에 대한 2012년도 귀속 종합소득세 253,996,303원을 포탈하였다.

#### 나. 피고인회사

피고인회사는 피고인회사의 실질적 경영자인 피고인이 위 가.1)항과 같이 이 사건 카지노 사업권을 (회사명 1 생략)에 한화 1,200억 원 상당에 양도하였음에도 불구하고, 2015. 3. 25.경 국내 과세관청에 170억 1,950만 원에 양도하였다고 거짓으로 신고함은 물론 위 양도대금 1,200억 원 상당을 해외 유명법인 소유로 유보시켜 피고인회사에 대한 법인세 부과 및 징수를 불가능하게 하는 부정한 방법을 사용함으로써, 피고인회사의 2014년도 귀속 법인세 22,330,699,679원을 포탈하였다.

### 2. 원심 판단의 요지

#### 가. 피고인의 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점

원심은 아래와 같은 이유로 이 부분 공소사실을 무죄로 판단하였다.

- 1) 피고인은 피고인회사를 실질적으로 경영하였거나 적어도 피고인회사의 경영에 참여하여 상당한 역할을 수행하였으므로, 피고인이 피고인회사의 실질적 소유자인지 여부와 관계없이, 피고인은 피고인회사의 대표자 내지 대리인, 사용인, 기타의 종업원으로서 조세범처벌법 제3조 제1항에서 정한 조세포탈범의 주체에 해당한다.
- 2) 그러나 아래와 같은 여러 사정에 비추어 보면, 피고인회사가 양도소득의 실질적 귀속자로서 1,200억 원 상당의 이 사건 카지노 사업권의 양도에 관하여 법인세 납세의무를 부담한다고 보기 어려우므로, 법인세 포탈에 의한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)죄는 성립하지 않는다.

가) 피고인회사가 (회사명 5 생략)에 이 사건 카지노 사업권을 약 180억 원에 양도한 후 (회사명 2 생략)이 이 사건 카지노 사업권을 보유한 (회사명 5 생략)을 다단계 지배구조를 통해 간접 지배하고 있는 (회사명 3 생략)의 발행주식 전체를 (회사명 1 생략)의 완전자회사인 (회사명 6 생략)에 1,200억 원 상당에 양도하기로 하는 거래가 이루어진 외관에서, 실질과세원칙에 따라 피고인회사에 대해 법인세 납세의무를 인정하기 위해서는, ① 피고인회사가 (회사명 1 생략)에 양도한 이 사건 카지노 사업권 양도대금이 1,200억 원에 이르는 점, 즉 고객리스트를 제외하고 피고인회사가 보유하였던 이 사건 카지노 사업권의 양도대금이 1,200억 원 상당에 달한다는 점, ② (회사명 2 생략)이 법인세 납세의무를 회피하기 위하여 만들어진 형식상 당사자에 불과하고 실질적 당사자는 피고인회사여서 이 사건 카지노 사업권 양도로 발생한 소득이 실질적으로 피고인회사에 귀속되었다는 점이 충분히 증명되어야 한다.

나) 그런데 수사기관에서 공소사실에 부합하는 진술을 한 공소외 4, 공소외 5의 진술은, ① 위 두 사람이 처음에 증인으로 원심 법정에 출석하겠다는 입장을 밝히다가 납득할 수 없는 이유로 출석하지 아니하였던 점, ② 공소외 4 등이 피고인을 피고인회사의 실질적 지배자로 신뢰하게 된 경위가 경험칙에 부합하지 않는 점, ③ 이 사건 주식양도계약의 거래구조로 (회사명 1 생략)이 얻는 이익에 대한 진술도 그대로 믿기 어려운 점, ④ 피고인과 협상을 하면서 만난 상황에 대한 진술에 일관성이 없는 점 등을 종합할 때 믿기 어렵다.

다) 이 사건 카지노 사업권만의 양도대가가 1,200억 원 상당이 아닌지 의심스러운 면이 있기는 하지만, 다음과 같은 사정, 즉 ① 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이의 이 사건 카지노 사업권 양도계약에 사용된 감정평가결과가 현저히 부당하다거나 불법적이라는 점에 대한 자료가 없는 점, ② 2012. 4.경 120억 원의 금액으로 거래되었던 이 사건 카지노 사업권이 2년 만에 10배에 달하는 1,200억 원에 거래되는 것은 경험칙에 반하는 점, ③ 제주특별자치도 내 카지노업 허가권의 시세를 알고 있던 사람들이 이 사건 카지노의 거래대금으로 1,200억 원은 다소 비싸다는 반응을 보였던 점, ④ 피고인의 주장과 같이 카지노 영업에서 고객리스트와 같은 정켓 영업권이 실제로 상당한 가치를 가지고 있는 것으로 보이고, 위와 같은 정켓 영업권이 이 사건 주식양도계약의 목적물에 포함되었을 가능성이 있는 점, ⑤ (회사명 1 생략)에서 이 사건 카지노 사업권을 1,200억 원 상당에 인수한 것이라고 한다면 공소외 4가 이후 개인적으로 합계 6억 3,600만 홍콩달러(약 945억 9,861만 원) 상당의 지출을 부담할 이유가 없어, 공소외 4와 피고인 측 사이에서 △△ 카지노 및 ☆☆ 카지노 거래와 관련하여 별도의 이면약정이 있었을 가능성을 배제할 수 없는 점, ⑥ (회사명 1 생략) 입장에서 시세보다 수배에 달하는 돈을 지불하고서라도 이 사건 카지노 사업권을 인수해야 할 특별한 사정이 있었다고 단정하기 어려운 점, ⑦ 이 사건 주식양도계약 체결 후 받은 법률 자문의 내용에 따라 변경된 내용의 계약이 추가로 체결되었다고 하더라도 그와 같은 사정만으로 추가 계약의 내용이 허위이거나 사후적으로 조세회피만을 위해 추가되었다고 단정하기 어려운 점 등을 고려할 때 검사가 제출한 증거들로는 고객리스트를 제외한 이 사건 카지노 사업권만의 양도대가가 1,200억 원 상당이라고 단정하기 부족하다.

라) 또한, (회사명 2 생략)이 오로지 대한민국의 조세를 회피하기 위해 만들어진 도관회사에 불과하여 이 사건 카지노 사업권 양도거래의 형식상 당사자에 해당한다고 볼 여지가 없는 것은 아니지만, 다음과 같은 사정, 즉 ① 피고인회사가 이 사건 카지노 사업권을 양도하고 그 대가로 1,200억 원 상당을 받은 것으로 볼 수 없는 점, ② (회사명 2 생략)은 이 사건 주식양도계약을 체결하여 지주회사(Holding Company)로서 역할을 수행하였으며, 이 사건 주식양도계약 관련 분쟁을 해결하기 위한 합의의 당사자로도 참여한 점, ③ 주식회사 (회사명 11 생략)은 (회사명 2 생략)으로부터 받은 자금으로 다수의 부동산을 매입하여 부동산 임대업 등을 영위하고 있는 점, ④ (회사명 2 생략), (회사명 3 생략)이 별도의 인적·물적 자본 없이 설립된 것이라고 하더라도, 제출된 증거만으로 특수목적회사의 독자적인 법인격을 부인할 수 없는 점, ⑤ 현행 조세 법령상 투자목적으로 설립된 특수목적회사에 대하여 별도의 인적·물적 자본이 없다는 이유로 그 실체를 부정하는 규정도 없는 점, ⑥ 법인의 법률행위의 효과는 여전히 법률상 독립된 실체로 인정되는 당해 법인에게 귀속하는 것이고 주주에게 귀속하는 것이라고 볼 수는 없는 점, ⑦ 피고인회사가 (회사명 1 생략)과의 거래에서 단단계 구조를 선택한 것은 동일한 목적을 달성하기 위한 여러 선택 가능한 대안 중 계약당사자가 의도하는 경제적 목적을 달성하기 위한 방안을 자유롭게 선택한 것으로 특별한 사정이 없는 한 존중되어야 하는 점, ⑧ (회사명 2 생략)이 이 사건 주식양도계약에 따른 양도소득의 귀속명의자로서 이를 지배·관리할 능력이 없

었다거나 이 사건 카지노 사업권 관련 일련의 거래가 명의와 실질의 괴리가 있었다고 볼 정도에 이르렀다고 단정하기 어려운 점, ⑨ (회사명 2 생략)이나 (회사명 11 생략) 등이 그 자체의 독자적인 의사 또는 존재를 상실하고 피고인 회사와 재산 및 업무, 대외적인 기업활동 등이 명확히 구분되지 않고 서로 혼용되어 있다는 등 피고인회사가 위 각 회사에 대해 자신의 사업 일부로서 자회사를 운영한다고 할 수 있을 정도로 완전한 지배력을 행사하였다거나 경제적 이익을 실질적으로 지배·관리하였다고 볼 자료가 없는 점, ⑩ 피고인회사가 이 사건 카지노 사업권 양도계약에 따른 양도대금 약 170억 원 외에 추가로 지급받은 돈에 관한 자료는 없는 점, ⑪ (회사명 1 생략) 주가 하락에 대한 보상을 위한 합의는 공소외 4, 공소외인, (회사명 2 생략), 피고인 사이에 이루어졌고, 피고인회사는 위 합의의 당사자로 참여하지 않았으며 위 합의에 따라 이전된 ☆☆ 카지노에 대해 어떠한 권리를 취득하지 못하였던 점, ⑫ 피고인이 △△ 카지노나 그 소유 회사의 실질적 소유자라거나 또는 관련 정켓의 실질적 지배자라고 단정할 증거가 부족하고, 피고인이 (회사명 3 생략), (회사명 2 생략), (회사명 4 생략), (회사명 5 생략)을 실제 지배하는 자의 지위에 있었다고 볼 증거 역시 부족한 점, ⑬ (회사명 2 생략)이 당사자가 되어 체결한 이 사건 주식양도계약의 양도대금 1,200억 원 중 170억 원을 초과한 나머지가 어떠한 경로로 피고인회사의 이익으로 귀속되었는지, 향후 귀속될 가능성이 있는 것인지를 확인할 증거도 부족하고, 위 돈을 (회사명 11 생략)을 통해 국내로 반입한 것으로 단정할 수 없는 점 등을 고려할 때 검사가 제출한 증거들로는 (회사명 2 생략)이 오로지 법인세 납세의무를 회피하기 위해 만들어진 도관회사에 불과하여 이 사건 카지노 사업권 양도거래의 형식상 당사자에 해당한다거나 그 거래대금이 피고인회사에 귀속되었다고 단정하기에 부족하다.

#### 나. 피고인의 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점

원심은, 피고인회사가 이 사건 카지노 사업권을 양도하고 그 대가로 1,200억 원 상당의 (회사명 1 생략) 주식 1,459,854,014주를 받았다고 보기 어려운 이상 피고인이 피고인회사를 위하여 위 양도대가를 보관하는 자에 해당한다고 볼 수 없음을 전제로, 피고인에 대한 위 양도대가 임의사용에 의한 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)죄 역시 성립하지 않는다고 판단하였다.

다.

#### 피고인의 조세범처벌법위반의 점

원심은 아래와 같은 이유로 이 부분 공소사실 역시 무죄로 판단하였다.

- 1) 피고인이 (회사명 10 생략)을 통하여 (회사명 9 생략) 정켓을 운영하면서 그에 따른 수익을 지배·관리하였던 것이 아닌가 하는 의심이 들기는 한다.
  - 2) 그러나 다음과 같은 사정을 종합하여 보면, 검사가 제출한 증거만으로는 2012년 귀속 종합소득세 과세기간 동안 위 정켓의 수익이 피고인에게 실질적으로 귀속되었다고 단정하기 어렵다.
- 가) (회사명 10 생략)은 필리핀의 근거법령에 따라 적법하게 설립된 법인으로서 그 주주로 필리핀 법인이 등재되어 있다. 설령 (회사명 10 생략)이 별도의 인적·물적 자본 없이 설립된 법인이라고 하더라도, 우리나라의 사법(私法)상으로 인적·물적 자본 없이 설립된 법인도 원칙적으로 그 주주와는 별개의 독립된 법인격을 가진 것으로 인정되고, 법인격이 인정되는 이상 권리·의무 내지 법률행위의 주체가 될 수 있다.
- 나) 외국인 전용 카지노를 운영하는 (회사명 9 생략)은 외국 법인과만 카지노 이용고객을 모집·알선하는 정켓 계약을 체결할 수 있고, (회사명 10 생략)이 국내 조세회피 목적으로 설립·인수되었다고 볼 만한 자료가 없으며, 피고인이 직

접 자신의 명의로나 차명으로 또는 다른 명목회사를 통해 (회사명 10 생략)의 지분 전부를 소유하고 있었다거나, 실질적으로 지배하였다고 볼 만한 자료도 없다.

다) 한국인인 피고인이 위 정켓을 통해 중국인 고객들을 다수 유치할 수 있는 능력이나 인적관계가 있었다고 볼 만한 자료가 없다.

라) 위 정켓 계약에 따른 보증금이 '▽▽회' 명의로 입금되었고, ◇◇ 카지노의 월별결산서 등 내부분서에 정켓의 소유자로 공소외 8이 운영하는 정켓의 이름인 '▽▽회'가 기재되어 있다.

마) 위 정켓은 중국 등의 고객으로부터 프론트머니를 해외계좌로 입금받기도 하였는데, 피고인이 위 각 해외계좌를 차명으로 사용하였다고 볼 만한 자료가 없고, 정켓의 운영수익이 위 계좌 등을 통해서거나 다른 경로를 통해 피고인에게 전달되었다고 볼 만한 증거가 부족하다.

바) 피고인이 주식회사 (회사명 12 생략)을 실질적으로 소유·운영하였다고 하더라도, 정켓의 보증금이 (회사명 12 생략)에 전달되었다는 사정만으로 정켓의 운영수익까지 피고인이 개인적으로 취득하였다고 단정하기 어렵다.

사) 피고인은 공소외 3에게 위 정켓이 공소외 8의 소유라고 이야기하였고, 공소외 8도 위 정켓을 자신이 직접 운영하였으며 그 수익도 본인의 소유라고 주장하고 있다.

◇◇ 카지노 소속 직원으로 정켓 계약 체결 업무를 담당한 공소외 9는 원심 법정에서 '공소외 3이 정켓의 실제 소유자라고 알고 있었고 피고인의 존재는 몰랐다.

'는 취지로 진술하였다.

라. 피고인회사

원심은 피고인에 대한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점이 인정되지 않는다는 점을 전제로 하여, 양벌규정에 의해 공소제기된 피고인회사에 대한 이 부분 조세범처벌법위반죄도 성립하지 않는다고 판단하였다.

### 3. 항소이유의 요지

가. 피고인의 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점 및 피고인회사의 조세범처벌법위반의 점에 관하여

- 1) 공소외 4, 공소외 5의 각 진술은 충분히 믿을 수 있는데도 원심은 근거 없이 그 신빙성을 배척하였다.
- 2) 공소외 4, 공소외 5의 각 진술을 비롯한 여러 증거들에 의하여 인정되는 거래의 경위와 그 내용, 거래 전후의 사정 등을 종합하여 보면, 피고인회사의 카지노 사업권 양도대금이 약 1,200억 원 상당에 이른다는 사실을 인정할 수 있다.
- 3) 또한 증거에 의하여 인정되는 거래 경위와 거래대금 지급 방식, 자금흐름 내역, (회사명 11 생략)의 임원과 주주 구성 등의 사정에 비추어 보면, 거래에 동원된 (회사명 2 생략) 등의 회사는 모두 형식적인 당사자에 불과하다는 사실이 확인된다.
- 4) 그런데도 이 부분 공소사실을 무죄로 본 원심판결에는 사실을 오인하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다.

나. 피고인의 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 관하여

위에서 본 바와 같이 피고인회사가 (회사명 1 생략)에 이 사건 카지노 사업권을 양도하고 그 대가로 1,200억 원 상당을 받기로 한 것으로 볼 수 있는데도, 원심이 이를 인정할 수 없음을 전제로 피고인이 그 양도대가를 보관하는 자의 지위에 있지 않다고 판단하여 이 부분 공소사실을 무죄로 판단한 데에는 사실오인의 잘못이 있다.

다.

피고인의 조세범처벌법위반의 점에 관하여

증거에 의하면 ◇◇ 카지노에서 (회사명 10 생략) 명의로 정켓 계약을 체결하여 사업을 영위한 실질적인 주체는 피고인이고, 그에 따른 수익 역시 피고인에게 귀속되었다고 충분히 인정할 수 있다.

그런데도 이 부분 공소사실을 무죄로 판단한 원심판결에는 사실을 오인하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다.

#### 4. 피고인들의 주장 요지

가. 피고인의 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점 및 피고인회사의 조세범처벌법위반의 점에 관하여

##### 1) 이 사건 주식양도계약의 목적물 및 가액에 관한 주장

가) 이 사건 주식양도계약은 ▽▽회[공소외 8이 카지노 고객 유치 등을 위하여 설립한 단체, 법인명: (법인명 생략)공사, 이하 '▽▽회'라고 한다]가 (회사명 1 생략)에 ① 이 사건 카지노 사업권(약 170억 원)과 ② ▽▽회의 VIP 고객명단 및 네트워크(약 1,030억 원)를 양도하는 것이다.

나) 이 사건 카지노 사업권의 객관적 가치는 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이의 양도계약 이전에 잠정적으로 180억 원으로 정해졌다가 감정평가를 통해 약 170억 원으로 결정되었다.

이러한 감정평가가 부당하다거나 허위라고 볼 근거가 전혀 없다.

다) (회사명 8 생략)은 2012. 4.경 피고인회사를 인수하였는데, 당시의 양도대금은 120억 원이었다.

△△ 카지노의 규모와 재정 상황, 2014년 전후로 제주특별자치도 내 카지노 영업권이 거래된 사례 등에 비추어 볼 때 2년 만에 그 가치가 1,200억 원으로 상승한다는 것은 경험칙에 반한다.

라) 공소외 8은 이 사건 주식양도계약 이후 정켓 영업을 중단하였으며, 이후 공소외 4는 (회사명 1 생략)에 ▽▽회로부터 받은 고객리스트와 ☆☆ 카지노를 1,200억 원에 매각하려고 하였다.

이러한 점에 비추어 보더라도, ▽▽회가 가진 VIP고객리스트를 비롯한 '정켓 영업권'은 상당한 가치를 가진 영업자산으로 이 사건 주식양도계약에서 1,000억 원 상당의 가치로 평가된 것을 알 수 있다.

마) 공소사실에 부합하는 듯한 공소외 4, 공소외 5의 진술은 '피고인회사나 (회사명 8 생략)의 대표자나 주주도 아닌 피고인을 피고인회사의 실질적인 소유자로 알았다'는 것으로 그 자체로 비합리적이고 객관적으로 확인된 사실과도 다르다.

공소외 4, 공소외 5는 정당한 이유 없이 원심 법정에도 출석하지 않았을 뿐만 아니라, 허위진술을 할 동기도 충분하다는 점에서 그 진술을 믿을 수 없다.

바) 당심 증인 공소외 10의 법정진술 역시 당시 ◎◎호텔 카지노의 소유자인 주식회사 (회사명 13 생략)의 기업가치평가 등 객관적인 자료에 반하거나, 사실에 반하는 내용이어서 믿기 어렵다.

또한 공소외 10은 배임 혐의를 받고 있어 (회사명 13 생략)의 재산상태에 관한 허위진술을 할 동기가 있다.

##### 2) 이 사건 주식양도계약의 실제 당사자 및 이익 귀속 주체에 관한 주장

가) 이 사건 주식양도계약의 실제 당사자 및 이익 귀속 주체는 (회사명 2 생략)을 실질적으로 지배하는 공소외 8 또는 공소외 8이 운영하는 ▽▽회이다.

따라서 이를 통해 피고인회사에 어떠한 이익이 귀속되었다고 할 수 없다.

나) 이 사건 주식양도계약의 대가로 교부된 1,200억 원 상당의 주권이 피고인회사에 귀속되었다고 볼 수도 없고, 피고인 회사가 이를 지배·관리할 수 있는 지위에 있지도 않았다.

다) 이 사건 주식양도계약의 당사자는 ∇∇회의 자회사인 (회사명 2 생략)임이 명백하고, 계약 이행 이후 (회사명 1 생략)의 주가 하락에 대한 보상 내용을 정한 2015. 5. 5.자 합의(이하 '이 사건 보상합의'라 한다)의 당사자 역시 ∇∇회이며, 위 보상합의에서 합의된 보상 또한 ∇∇회의 이익으로 귀속되었다.

라) 검사는 내국법인인 (회사명 11 생략)을 통해 이 사건 주식양도계약의 대가가 피고인회사에 귀속되었다고 주장하는 것으로 보이나, (회사명 2 생략)의 자금이 (회사명 11 생략)으로 이동한 시점에는 이미 공소외 8 등 중국 투자자 그룹이 (회사명 11 생략)을 운영하고 있었으므로 이를 두고 이 사건 주식양도계약으로 인한 이익이 피고인회사에 귀속되었다고 볼 수 없다.

### 3) 사기 기타 부정한 행위의 존부에 관한 주장

가) 조세범처벌법상의 '사기 기타 부정한 행위'에 해당하려면 과세권 행사를 불가능하게 하는 적극적 행위를 하였다는 사실이 인정되어야 하는데, 피고인이나 피고인회사는 그와 같은 행위를 한 사실이 없다.

나) 이 사건 주식양도계약에서 사용된 것과 같은 다단계 거래구조는 홍콩의 카지노 거래에서 일반적으로 사용되는 방식이고, 이 사건 거래구조는 홍콩 거래소에 2014. 4. 3.자로 이미 공시되었다.

다) 설령 검찰의 주장대로 (회사명 2 생략)과 (회사명 6 생략)간의 주식 매도대금을 피고인회사의 사업권 양도 대가로 볼 수 있다고 하더라도, 이에 대해서는 법인세법상 부당행위계산부인 규정에 의하여 세무조정금액을 산출하여 과세를 하면 되는 것이고, 이는 세무회계와 기업회계와의 차이로 인하여 생긴 금액에 해당하므로 사기 기타 부정한 행위로 인하여 생긴 소득으로는 볼 수 없다.

나. 피고인의 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 관하여

1) 이 사건 주식양도계약과 관련하여 (회사명 1 생략)의 자회사인 (회사명 6 생략)으로부터 (회사명 1 생략) 주식이 화체된 주권을 수령한 것은 (회사명 2 생략)과 (회사명 3 생략)이다.

피고인은 이 사건 주식양도계약과 관련하여 (회사명 1 생략)으로부터 주권을 교부받은 사실도, 피고인회사를 위해 보관한 사실도 없어 업무상 보관자의 지위가 인정될 수 없다.

2) 또한 피고인은 위 주권을 현금화하여 임의로 사용한 사실도 없다.

오히려 이 사건 주식양도계약의 당사자인 (회사명 2 생략) 등은 이후 (회사명 1 생략) 주가와 관련된 분쟁 과정에서 협상을 통해 (회사명 1 생략) 주권을 전부 되돌려 준 사실이 있을 뿐이다.

다.

피고인의 조세범처벌법위반의 점에 관하여

- 1) 피고인은 ◇◇ 카지노의 정켓을 실제로 운영한 적도 없으며, 정켓 운영에 따른 이익을 취한 바도 없다.
- 2) (회사명 9 생략)과 (회사명 9 생략)▽▽회 사이의 정켓 계약서에는 공소외 8이 서명을 하였고, 거래 과정에서 작성된 정산서에도 거래 상대방이 '▽▽회'로 기재되어 있다.  
증거로 제출된 (회사명 9 생략)의 통장 사본(증거기록 제14권 제226면)의 기재에 의하면, ◇◇ 카지노의 정켓 개설을 위한 보증금 지급 역시 ▽▽회의 자금으로 이루어졌음을 알 수 있다.

- 3) 이 사건 공소사실은 피고인이 ◇◇ 카지노의 정켓 수익을 중국의 차명계좌에 은닉하였다는 것이나, 그러한 중국 계좌가 전혀 특정되지도 않았다.

- 4) 필리핀 법인인 (회사명 10 생략)의 명의로 정켓 계약을 한 것은 워커힐 ◇◇ 카지노에서 정켓 계약을 한 모든 업체에 해당하는 일반적 업무처리 방식으로, 이를 특별히 부정한 행위로 볼 수 없다.  
따라서 사기 기타 부정한 행위도 인정되지 않는다.

#### 5. 피고인의 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점에 관한 판단

##### 가. 기초사실

원심 및 당심이 적법하게 채택하여 조사한 증거에 의하면 다음과 같은 사실을 인정할 수 있다.

##### 1) 이 사건 거래의 배경

- 가) 피고인회사(당시 상호 (회사명 7 생략))는 2007. 11. 19.경 이 사건 카지노 사업권을 약 8,793,519,777원 상당에 양수하였다.
- 나) 피고인은 2012. 4. 20.경 △△ 카지노를 운영하는 법인인 피고인회사를 실질적으로 소유하던 공소외 2를 만나 피고인회사 매입을 위한 협상을 진행하였다.  
그에 따라 2012. 4. 27.경 피고인회사의 이 사건 카지노 사업을 대금 120억 원에 (회사명 8 생략) 명의로 양수하는 영업양도계약이 체결되었고, 이후 (회사명 8 생략)은 피고인회사의 주식 100%를 취득하였다.
- 다) (회사명 1 생략)은 2013. 9.경 <△△개발을 설립하고 총 사업비 약 2조 원을 투자하여 호텔, 콘도, 면세점, 테마파크, 카지노 등이 있는 대규모 복합 리조트(>△월드)를 개발하여 운영하는 프로젝트사업을 추진하였다.

- 라) (회사명 1 생략)의 회장 공소외 4는 2014. 1.경 △△ 카지노에 방문하여 이 사건 카지노 사업권 매도 의사를 타진하였다.

##### 2) 이 사건 거래 관련 회사들의 설립 및 인수

- 가) 이 사건 카지노 사업권에 대한 매각 협상 결과 2014. 4.경 및 2014. 6.경 이 사건 주식양도계약과 자산양도계약이 체결되었는데, 각 계약과 관련된 회사들의 설립 및 주식인수 경위는 아래와 같다.  
  
나) 공소외인은 2014. 3. 7.경 (회사명 3 생략)(2014. 1. 13. BVI에 설립된 법인)의 발행주식 전체를 취득하였다.  
같은 날 공소외 8과 공소외인, 공소외 11 등이 (회사명 3 생략)의 이사로 선임되었다.
- 다) (회사명 3 생략)은 2014. 3. 8. (회사명 4 생략)(2014. 2. 13. 홍콩에서 설립된 법인)을 인수하여 발행주식 전체를 취득하였고, 같은 날 공소외인이 (회사명 4 생략)의 이사로 선임되었다.



라) 공소외인은 2014. 3. 21.경 (회사명 2 생략)(이 사건 카지노 사업권을 (회사명 1 생략) 측에 양도하기 위해 2014. 2. 5. BVI에 설립된 법인)의 발행주식 전체를 취득하였고, 같은 날 (회사명 2 생략)에 (회사명 3 생략)주식 전부를 양도하였다.

공소외 8, 공소외인은 같은 날 (회사명 2 생략)의 이사로 선임되었다.

마) (회사명 4 생략)은 2014. 3. 27. 경영컨설팅, 인수합병컨설팅 등을 목적으로 (회사명 5 생략)을 설립하였고, 이후 2014. 6. 27. 공소외 3이 (회사명 5 생략)의 대표이사로, 공소외 4가 그 사내이사로 각 취임하였다.

바) (회사명 6 생략)은 2014. 3. 12. BVI에 설립된 법인으로, (회사명 1 생략)에서 그 지분 100%를 보유하고 있다.

사) 이 사건 거래 관련 회사들의 설립 및 인수 과정을 간략하게 표현하면 아래와 같다.

3) 이 사건 주식양도계약과 자산양도계약의 체결

가) 공소외인과 (회사명 1 생략)은 2014. 3.경 '피고인회사의 주식을 100% 소유하고 있는 (회사명 8 생략)의 구조를 개편하여 (회사명 3 생략)이 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권을 간접적으로 소유하게 한 다음 (회사명 1 생략)이 (회사명 3 생략)의 주식을 인수함으로써 이 사건 카지노 사업권을 인수한다'는 내용의 양해각서 초안을 작성하였다(증거기록 제841면).

나) 그 후 위 양해각서 초안의 일방 당사자인 공소외인을 (회사명 2 생략)으로, 공소외인을 계약의 보증인으로 각 수정하는 등 내용이 일부 수정된 양해각서 수정안이 2014. 3. 21.자로 작성되었다(증거기록 제943면).

다) (회사명 2 생략)과 (회사명 6 생략) 사이에서 2014. 4. 2.경 공소외인을 보증인으로 하여 이 사건 주식양도계약이 체결되었는데, 주요 내용은 아래와 같다(증거기록 제168면, 국문번역본).

- (회사명 3 생략)은 (회사명 4 생략)의 발행주식 전체를 실질적으로 소유하여 그 결과 한국 자회사인 (회사명 5 생략)의 발행주식 전체를 법적으로 실질적으로 소유한다.

- 보증인은 (회사명 8 생략) 발행주식 99%를 소유한다.

(회사명 8 생략)은 결과적으로 피고인회사의 발행주식 전체를 소유하게 된다.

(회사명 8 생략) 및 그 자회사를 (회사명 8 생략) 그룹이라고 한다.

피고인회사는 주로 △△ 카지노 사업을 수행한다.

- (회사명 8 생략) 그룹은 현재 영업 중인 △△ 카지노 사업 및 기업자산(카지노)에 현재 부여된, 혹은 앞으로 부여될 모든 권리의 (회사명 5 생략)에 대한 양도를 포함하는 내부적 사업재편을 진행하고 있다.

이러한 재편이 끝나면 (회사명 3 생략)은 (회사명 5 생략)을 통하여 현재 영업 중인 △△ 카지노 사업 및 기업자산(카지노)에 대한 모든 권리, 소유권, 이익을 간접적으로 가지게 된다.

- 이 계약의 조항 및 조건에 따라 (회사명 3 생략) 발행주식 전체에 해당하는 판매대상 주식에 대하여 판매자는 이를 판매하고, 구매자는 이를 구매하는 데에 동의한다.

- 주식 양도 및 주주의 대출에 대한 대가는 한화로 1,200억 원(875,912,408.76 홍콩달러)이다.

이는 계약 완성 때 구매자나 판매자에게 (회사명 1 생략) 주권을 발행함으로써 행해진다.

라) (회사명 1 생략)은 2014. 4. 3. 홍콩증권거래소에 '완전자회사인 (회사명 6 생략)이 (회사명 2 생략)으로부터 이 사건 카지노 사업권을 보유한 (회사명 3 생략)의 발행주식 전체를 거래 종결 시 발행될 1,200억 원(약 875,912,409 홍콩

달러) 상당의 (회사명 1 생략) 주권과 교환하는 방식으로 양수함으로써 간접 지배하는 대한민국 완전자회사를 통해 △△ 카지노 사업에 참여한다.

'는 내용을 공시하였다(증거기록 제5071면).

마) ♡ ♡ 법률사무소의 공소외 12 변호사 등은 피고인의 자문 의뢰에 따라 이 사건 주식양도계약의 법률상 문제점에 관하여, 2014. 5. 12. '사업양도 관련 이슈들의 검토'라는 제목의 자문서를, 2014. 5. 14. '거래구조 관련 대안 검토 요지'라는 제목의 자문서를 작성하여 보냈는데, 그 주요 내용은 다음과 같다.

○ 사업양도 관련 이슈들의 검토(증거기록 제1081면) 1. 사실관계 피고인회사는 (회사명 5 생략)에 이 사건 카지노 사업권을 180억 원에 양도하고자 하고, 그 후 (회사명 2 생략)이 이 사건 카지노 사업권을 실질적으로 지배하는 (회사명 3 생략)의 발행주식 전체를 (회사명 1 생략)의 완전자회사에 양도하며, 그 대가로 1,200억 원 상당의 (회사명 1 생략) 발행주식을 수취할 예정이다.

2. 세무이슈 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권 매각이 세법상 특수관계인 간의 거래에 해당할 여지가 있고, 1,200억 원 상당이 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권에 대한 법인세법상의 시가로 간주될 위험이 있다.

3. 배임이슈 (회사명 5 생략)을 지배하고 있는 (회사명 2 생략)이 주식 매도대가로 1,200억 원을 수취하기로 한 상황에서, 피고인회사의 대표이사가 이 사건 카지노 사업권을 180억 원에 매도하는 것은 회사에 대한 신임관계를 저버리는 저가매도로 판단될 수 있다.

4. 결론 이러한 위험을 제거하기 위하여 피고인회사의 상위 회사((회사명 14 생략))에 대한 주식 이전의 방식을 채택하는 방안을 제안한다.

○ 거래구조 관련 대안 검토 요지(증거기록 제1091면) 대안1. 세무상, 형사상 및 민사상 문제점들이 발생할 가능성이 높은 피고인회사 명의의 영업허가권 및 영업자산을 이전하는 거래 대신, 피고인회사의 상위 회사인 (회사명 8 생략)에 대한 주식을 매수인에게 이전하고 (회사명 8 생략)의 주주에게 (회사명 1 생략)의 신주를 배정하는 방안. 대안2. 복수의 회계법인으로부터 이 사건 카지노 사업권의 객관적 가치에 대한 감정평가를 득하여 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이의 이 사건 카지노 사업권 매각의 공정성을 객관적으로 확보할 수 있는 방안을 강구하고, 나머지 금액은 영업노하우의 대가, 고객리스트의 제공, 협력관계의 유지에 대한 대가 등의 명목으로 구분하여 1,200억 원이 이 사건 카지노 사업권만의 양도대가를 의미한다고 볼 수 있는 내용을 수정하는 방안.

바) ♡ ♡ 법률사무소 측은 위 '거래구조 관련 대안 검토 요지'의 '대안2'를 반영하여 2014. 5. 27. (회사명 1 생략)의 사내 변호사인 공소외 5와 피고인에게 '① 계약완료 후 ○년 동안 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에게 카지노 사업 운영 및 경영에 대한 조언을 제공하여 카지노 사업 소유권의 전환을 지원하고, ② 계약완료 후 ○일 안에 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에 카지노에 입장할 수 있는 고객의 리스트를 제공해야 하며, 해당 리스트에서 제시된 고객이 ○일의 기간 동안 최소 ○의 수익(목표 수익)을 내지 못할 경우 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에게 목표 수익에서 실제 고객이 발생시킨 수익을 뺀 부족분만큼의 금액을 지급해야 하고, ③ (회사명 6 생략)이 (회사명 2 생략)에게 지불하는 매도 대가는 위 ①, ②항 등에 대한 대가를 포함한다.

'는 내용이 추가된 계약서 초안을 송부하였다(증거기록 제7215면).

사) 피고인회사는 2014. 6. 2. (회사명 5 생략)에 이 사건 카지노 사업권을 180억 원에 양도하는 내용의 자산양도계약을 체결하면서, 위 양도대금은 당사자들이 지명하는 2개의 감정평가법인에 의한 감정평가액의 산술평균을 반영하여

확정하고, 계약금 50억 원은 계약 당일 또는 당사자들이 합의하는 날에, 나머지 양도대금은 피고인회사와 이영 사이의 판결(서울고등법원 2013나55937호)이 확정되는 날 또는 그에 대한 대법원판결이 선고되는 날부터 3일 이내에 지급하기로 하였다(이하 '이 사건 자산양도계약'이라 하고, 이 사건 주식양도계약과 자산양도계약을 합하여 '이 사건 거래'라고 한다).

증거기록 제232면, 국문번역본).

아) (회사명 2 생략)은 ♀♂ 법률사무소에서 2014. 5. 27. 공소외 5와 피고인에게 송부한 위 계약서 초안을 일부 반영하여 2014. 6. 16. (회사명 6 생략)과 종전에 체결된 이 사건 주식양도계약의 내용을 일부 수정한 추가계약을 체결하였는데(이하 '이 사건 추가계약'이라 한다).

증거기록 제111면), ♀♂ 법률사무소의 수정 의견은 다음과 같이 반영되었다(증거기록 제122면).

(1) 계약완료 후 3년 동안 카지노 사업을 매끄럽게 (회사명 6 생략)에 이전하기 위하여 (회사명 6 생략)이 이따금(from time to time) 카지노 사업의 관리 및 운영에 관한 조언을 구할 시 (회사명 2 생략)은 이러한 조언을 제공한다.

(2) 계약완료 후 7일 안에 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에 카지노에 입장할 수 있는 VIP고객(High Rolling Customers)과 잠재 고객이 될 수 있는 고객 명단(이하 '고객리스트'라고 한다)을 제공하고, (회사명 6 생략)이 이 VIP 고객에게 마케팅할 수 있도록 돕는다.

4) 이 사건 주식양도계약 및 자산양도계약의 이행 경과

공소외 13은 2014. 5. 5. 인천공항을 통하여 입국하면서 4,000만 홍콩달러를 외화로 반입하였고, 2014. 5. 16. 위 돈을 (회사명 4 생략) 명의의 계좌에서 (회사명 5 생략) 명의의 계좌로 송금하였다(증거기록 제1198면).

가) (회사명 5 생략)은 2014. 5. 29.경 피고인회사에 카지노 사업권에 대한 선금금 명목으로 약 52억 원을 송금하였고, 피고인회사는 같은 날 위 돈으로 미래저축은행에 대한 채무를 변제하였다.

나) 피고인회사와 (회사명 5 생략)은 2014. 6. 2. 제주특별자치도지사에게 관광사업양수신고를 하였고, 그 무렵 위 신고가 수리되었다(증거기록 제4454면).

다) (회사명 2 생략)은 2014. 4. 2.경 이 사건 주식양도계약에 따른 양도대가로 (회사명 1 생략) 주식 1,459,854,014주(액면가 0.6 홍콩달러, 전체 가액 875,912,408.4 홍콩달러)를 취득한 다음 2014. 6. 16. 총 1,304,358,597주가 화체된 주권을 교부받았고, 같은 날 (회사명 3 생략)은 155,495,417주 상당의 (회사명 1 생략) 주권을 교부받았다(증거기록 제499면 이하, 제4379면 이하).

라) (회사명 3 생략)은 2014. 11. 25. (회사명 2 생략)에 (회사명 1 생략) 발행주식 155,495,417주 중 11,928,224주를 양도하고(증거기록 제511면), 2014. 12. 19. (회사명 5 생략)에 나머지 143,567,193주를 현물출자하였다(증거기록 제516면).

마) (회사명 5 생략)은 2015. 1. 29. 피고인회사에 이 사건 자산양도계약의 잔금 명목으로 위와 같이 현물출자 받은 11,801,223,298원 상당의 (회사명 1 생략) 발행주식 143,567,193주를 양도하였고, 피고인회사는 같은 날 (회사명 5 생략)에 '(회사명 1 생략)의 주식 143,567,193주를 양수함으로써 이 사건 자산양도계약에 따른 대금을 모두 지급받았다'는 취지의 영수증을 교부하였다(증거기록 제524면).

5) 추가 하락으로 인한 분쟁과 그에 따른 추가 합의

가) 한편, (회사명 2 생략)은 2014. 12.경 (회사명 1 생략) 발행주식 합계 554,358,597주를 처분하여 현금화하였는데(증거기록 제498면), 그 무렵 (회사명 1 생략)의 주가는 최초 취득 당시와 비교하면 절반 정도로 떨어진 상황이었다.

나) ♡♡ 법률사무소의 공소외 14 변호사는 2015. 1. 14. 17:31경 피고인과 공소외 7에게 '① 양수인((회사명 5 생략))이 (회사명 1 생략) 발행주식의 주가가 1주당 0.6 홍콩달러 이상을 유지할 것으로 설명·보장하였으나 현재 0.32 홍콩달러까지 하락하여 손해를 입었다.

② 양수인과 양도인은 기존 정క들이 양도 이후에도 이 사건 카지노에서 계속 영업할 수 있도록 약정하였으나 양수인은 기존 정క들이 영업하는 것을 거절하였다.

'는 취지의 내용증명 초안을 보냈고, 공소외 15가 2015. 1. 14. 23:55경 공소외 7에게 위 초안에 '③ (회사명 21 생략)에서 △△ 카지노의 개장과 동시에 공소외 8에게 1억 홍콩달러 상당의 칩을 제공하기로 하였으나, 개장을 불과 4일 앞두고 이에 대한 언급이 없다.

'는 취지의 내용이 추가된 내용증명 수정본을 보냈다.

공소외 7은 2015. 1. 15. (회사명 5 생략)에 위 내용증명 수정본을 보냈다(증거기록 제529면 이하).

다) 이에 대해 (회사명 5 생략)은 2015. 1. 16. 피고인 회사에 '① (회사명 1 생략) 발행주식의 가치나 환율의 변동가능성에 관계없이 대상주식의 가치를 1주당 0.6 홍콩달러로 확정하기로 합의하였거나 1주당 가치를 보장한 바 없다.

② 기존 정క들의 계속营业을 보장한 바 없다.

③ 공소외 8에게 1억 홍콩달러 상당의 칩을 제공하기로 약정한 바 없다.

'는 취지의 내용증명을 보냈다.

라) 2014. 4. 2.경 1주당 약 0.72 홍콩달러(종가 기준)였던 (회사명 1 생략) 발행주식의 주가가 2014. 12.경 1주당 약 0.3 홍콩달러, 2015. 5. 5.경 1주당 약 0.16 홍콩달러까지 하락하자(증거기록 제1343면), 공소외 4와 공소외인, (회사명 2 생략), 피고인은 2015. 5. 5. '이 사건 주식양도계약과 관련하여 어떠한 문제 제기도 하지 않는다.

'는 것을 조건으로 '공소외 4가 ① (회사명 2 생략)이 (회사명 15 생략)에 (회사명 1 생략) 발행주식 905,495,417주를 5,000만 홍콩달러(약 72억 550만 원 상당)에 양도하는 거래를 주선하고, ② ☆☆ 카지노를 인수하는 양수대금 1억 홍콩달러(약 137억 9,700만 원 상당)를 대납하며, ③ 5억 3,600만 홍콩달러(약 808억 161만 원 상당)를 에스스로 방식으로 지급'하기로 하는 내용의 이 사건 보상합의를 체결하였다(증거기록 제411면).

마) (회사명 2 생략)은 2015. 5. 5. (회사명 15 생략)에 (회사명 1 생략) 발행주식 905,495,417주를 5,000만 홍콩달러에 양도하기로 하는 계약을 체결하였는데, 당시 (회사명 2 생략)이 (회사명 1 생략) 발행주식 761,928,224주를, 피고인회사가 (회사명 1 생략) 발행주식 143,567,193주를 보유하고 있었다(증거기록 제447면).

바) 피고인회사는 2015. 6. 11. (회사명 2 생략)이 (회사명 15 생략)에 피고인회사 소유의 (회사명 1 생략) 주식을 매각하고, (회사명 15 생략)이 그 매매대금을 (회사명 2 생략)에 전부 지급하는 데 동의한다는 내용의 확인서를 작성하여 주었고, (회사명 15 생략)은 2015. 6. 11. (회사명 2 생략)에 위 양도대금 5,000만 홍콩달러를 지급하였다(증거기록 제469, 470면).

사) 공소외 4는 2015. 6. 1.부터 2015. 12. 30.까지 5억 3,600만 홍콩달러(약 808억 161만 원 상당)를 에스스로 방식으로 홍콩 소재 로펌인 ♡♡ 명의의 계좌에 예치하였다.

#### 나. 쟁점

이상의 사실을 바탕으로 피고인에 대한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점 판단에 관련된 쟁점을 정리하면 다음과 같다.

- ① 이 사건 주식양도계약의 진정한 목적물과 그 거래가액
- ② 국세기본법의 실질과세원칙에 따른 피고인회사의 납세의무 인정 가능성
- ③ '사기 기타 부정한 행위' 인정 여부
- ④ 위 각 쟁점과 관련된 공소외 4, 공소외 5의 각 진술의 신빙성 인정 여부

아래에서는 먼저 공소외 4, 공소외 5 진술의 신빙성이 인정되는지에 대하여 먼저 살펴본 후 나머지 쟁점에 대하여 보기로 한다.

다.

공소외 4, 공소외 5 진술의 신빙성

##### 1) 관련 법리

수사기관이 원진술자의 진술을 기재한 조서는 원본 증거인 원진술자의 진술에 비하여 본질적으로 낮은 정도의 증명력을 가질 수밖에 없다는 한계를 지니는 것이고, 특히 원진술자의 법정 출석 및 반대신문이 이루어지지 못한 경우에는 그 진술이 기재된 조서는 법관의 올바른 심증 형성의 기초가 될 만한 진정한 증거가치를 가진 것으로 인정받을 수 없는 것이 원칙이라 할 것이다.

따라서 피고인이 공소사실 및 이를 뒷받침하는 수사기관이 원진술자의 진술을 기재한 조서 내용을 부인하였음에도 불구하고 원진술자의 법정 출석과 피고인에 의한 반대신문이 이루어지지 못하였다면 진정한 증거가치를 인정하기 어려우므로 이를 주된 증거로 하여 공소사실을 인정하는 것은 원칙적으로 허용될 수 없다 할 것이나, 다만 그 조서에 기재된 진술이 직접 경험한 사실을 구체적인 경위와 정황의 세세한 부분까지 정확하고 상세하게 묘사하고 있어 구태여 반대신문을 거치지 않더라도 진술의 정확한 취지를 명확히 인식할 수 있고 그 내용이 경험칙에 부합하는 등 신빙성에 의문이 없어 조서의 형식과 내용에 비추어 강한 증명력을 인정할 만한 특별한 사정이 있거나, 그 조서에 기재된 진술의 신빙성과 증명력을 뒷받침할 만한 다른 유력한 증거가 따로 존재하는 등의 예외적인 경우에는 그 증거가치를 인정할 수 있다(대법원 2006. 12. 8. 선고 2005도9730 판결, 대법원 2011. 9. 8. 선고 2008도5698 판결 참조).

##### 2) 판단

원심은 앞서 본 이유로 공소외 4, 공소외 5 진술의 신빙성을 인정하지 않았다.

그러나 이 사건 기록에 의하여 인정되는 아래와 같은 사정을 위 법리에 비추어 살펴보면, 공소외 4, 공소외 5의 진술은 직접 경험한 사실을 구체적인 경위와 정황의 세세한 부분까지 정확하고 상세하게 묘사하고 있어 구태여 반대신문을 거치지 않더라도 진술의 정확한 취지를 명확히 인식할 수 있거나, 대질신문을 실시하는 등 조서의 형식과 내용에 비추어 그 증명력을 인정할 만한 사정이 있고, 다른 유력한 증거에 의하여 조서에 기재된 진술의 신빙성과 증명력이 뒷받침되므로, 위 각 진술은 그 신빙성을 인정할 수 있다고 할 것이다.

가) 공소외 5에 대한 제2회 검찰조사(증거기록 제7151면)는 공소외 8과의 대질 방식으로 이루어졌다.

이 과정에서 공소외 5는 공소사실에 부합하는 취지의 진술을, 공소외 8은 피고인의 주장에 부합하는 취지의 진술을 하였는데, 이러한 과정을 거치면서 적어도 공소외 5에 대하여는 피고인의 변소내용에 기초한 질문 및 이에 대한 구체적이고 상세한 진술이 이루어져 반대신문에 준하는 절차가 있었던 것으로 볼 수 있다.

나) 피고인은, 서울지방국세청이 2017. 3.경 (회사명 1 생략)카지노(△△ 카지노) 및 (회사명 5 생략)에 대한 세무조사를 실시하였기 때문에 공소외 4와 공소외 5는 수사기관의 구조화된 신문에 부합하는 진술을 할 수밖에 없는 상황이었다는 점을 들어 공소외 4 등의 진술을 믿을 수 없다는 취지로도 주장하나, 세무조사를 받고 있다는 이유로 공소외 4 등이 적극적으로 조사에 협조하는 것을 넘어 피고인이나 피고인회사에 대한 허위진술을 할 동기가 발생하였다고 보기 어렵고, 수사기관이 그와 같은 허위진술을 유도하거나 지시하였다는 의심을 할 만한 특별한 정황이 인정되지도 않는다.

오히려 공소외 8은 2017. 6. 29.경 공소외 4에게 다음과 같은 내용의 문자메시지를 발송한 사실이 있다(증거기록 제 7365, 7399면).

양 회장, 한국 김 회장에게서 연락이 왔습니다.

김 회장이 말하기를, 국세청에서 김 회장을 조사하는데 자신에게 문제가 생기면 당신에게도 문제가 생기고, 우리 회사에 문제가 생기면 당신네 회사에도 문제가 생긴다.

그러니 우리와 같은 답을 원한다.

번거로운 일이 없기를 바라고 잘 생각해 보길 바란다고 합니다(수사 과정에서의 통역인에 의한 번역이다).양사장님, 방금 한국에서 김사장이 전화 왔는데 국세청에서 자기를 찾는대요. 자기한테 문제가 있으면 양사장님 쪽도 같은 문제가 있을 테니 같이 해결방안을 찾아 일이 더 커지지 않게 하고 싶습니다.

사람을 보내서 자세한 내용을 알아봐 주실 수 있을까요?(2021. 11. 11.자 번역문, 이 법원에서 실시한 번역이다)주10)

위 내용에 비추어 볼 때, 공소외 4에 대하여 특정한 내용의 진술을 권유한 것은 오히려 피고인 측일 수 있다는 의심이 들고, 공소외 4는 이미 위와 같은 요구를 받은 상태였음에도 검찰 조사를 받으면서 상당 부분 피고인 측과 다르게 자신의 의사에 따라 독자적인 진술을 하였다는 점에서, 이를 신빙할 수 있을 만한 정황이 있다고 볼 수 있다.

다) 뒤에서 보는 바와 같이 공소외 4와 공소외 5는 수사기관에서 이 사건 카지노 사업권이 이 사건 주식양도계약의 실제 목적물이며 그 가액이 1,200억 원이고, 피고인이나 공소외 8이 주장하는 고객리스트 등은 계약 목적물에 포함되지 않는다는 취지로 진술하였다.

이러한 진술은 이 사건 주식양도계약의 계약서 자체와 이후 홍콩 거래소에 공시된 자료(증거기록 제5071면), (회사명 1 생략)의 연차보고서(추가증거기록 제19면) 등 객관적 자료에 의하여 뒷받침된다.

라) 공소외 4는 검찰 조사에서 '피고인과 이 사건 카지노 사업권 인수에 대하여 교섭하는 도중에 ◎◎호텔 카지노(●● 카지노) 인수에 대한 협상도 진행하였는데, 당시 상대방은 800억 원을 거래가액으로 제시하였다'는 취지로 진술하였는데, 이후 이 법정에서 공소외 10 역시 ◎◎호텔 카지노의 양도가액으로 800억 원을 제시하였다고 진술하였다.

이는 공소외 5가 ◎◎호텔 측과 교섭 과정에서 주고받은 이메일의 내용과도 부합한다(증거기록 제7458면 이하).

마) 원심은 공소외 4가 특별한 신뢰관계도 없는 공소외 3의 말만 믿고서 피고인회사나 그 지배회사의 임원이나 주주가 아닌 피고인을 △△ 카지노의 실제 소유자라고 전적으로 신뢰하는 것은 경험칙에 어긋난다고 보았으나, 이 사건 거

래 무렵 공소외 4는 한국 내에서 ◎◎호텔 카지노나 △△ 카지노를 인수하기 위한 준비를 하는 과정에서 한국의 대형 법무법인을 통해 실사를 진행하고 있었으며, 피고인이 실질적인 당사자가 되어 ◎◎호텔 카지노에 관하여 법적 분쟁을 진행하는 중이라는 사실까지도 파악하고 있었다.

공소외 4가 피고인이 피고인회사나 △△ 카지노의 실소유주라고 판단한 것은 이러한 실사 결과에 기반한 것으로 볼 여지도 있다.

이러한 점을 간과하고 공소외 4 진술의 단편적인 부분만을 골라 '공소외 4는 공소외 3의 말만 믿고 이 사건 거래의 상대방을 피고인으로 믿었다고 하는 것이어서 그 진술을 믿기 어렵다'고 본 원심의 판단은 받아들이기 어렵다.

바) 피고인은, ☆☆ 카지노를 130억 원에 인수한 공소외 4가 그로부터 몇 달 후 ☆☆ 카지노 사업권에 고객리스트를 더 하여 1,237억 원에 (회사명 1 생략)에 매각하려 하였던 점에 비추어 보면, 고객리스트의 가치가 거의 없다는 공소외 4 등의 진술은 믿을 수 없고, 공소외 4가 이 사건 주식양도계약의 계약 목적물로 고객리스트를 뚜렷하게 드러내지 않은 이유 역시 고객리스트를 개인적으로 활용하려는 의도가 있었기 때문이었던 것으로 보인다고 주장한다.

그러나 공소외 4가 매각하려고 하였던 ☆☆ 카지노 고객리스트가 이 사건 거래의 목적물이라고 주장되는 고객리스트와 동일한 것인지 확인할 수 있는 자료가 없고, 그 구체적인 내용과 적정 가치를 알 수도 없을 뿐만 아니라 공소외 4와 (회사명 1 생략) 사이의 거래가 실제로 이루어지지도 않았으므로, 위와 같은 정황만으로 공소외 4나 공소외 5의 진술을 믿을 수 없다고 보기는 어렵다.

사) 또한 공소외 4나 공소외 5가 피고인이나 공소외 3과 최초로 만나서 협상을 한 과정에 대한 진술이 다소 일관되지 않았다고 하더라도, 앞에서 본 바와 같이 이 사건과 관련된 핵심적인 사항에 대하여는 명확하게 진술하고 있고, 그 내용이 객관적인 증거나 다른 증인의 진술과도 일치하는 점 등을 고려할 때, 이러한 부분에 대한 사소한 불일치만으로 공소외 4와 공소외 5의 진술 대부분에 대한 신빙성이 부정된다고 할 수는 없다.

아) 피고인은, 이 사건 보상합의에 따라 공소외 4가 5억 3,600만 홍콩달러를 에스ক্র로 방식으로 예치한 마지막 날인 2015. 12. 30. 공소외 8 명의로 '대금을 완납받았다.

'는 취지의 영수증이 발급된 점(공판기록 제1959면)에 비추어 보더라도, 이 사건 거래의 실질적인 주요 당사자가 공소외 8이라는 점을 알 수 있으므로, 이와 배치되는 공소외 4, 공소외 5의 진술은 믿을 수 없다고도 주장한다.

그런데 공소외 8의 명의로 작성된 영수증의 주된 취지는 '공소외 8과 공소외 4 사이의 2014. 11. 1.자 약정에 따른 채무가 모두 정산되었다'는 내용인 것으로 보이는데, 두 사람 사이의 2014. 11. 1.자 약정(공판기록 제1960면 이하)이 이 사건 거래에 관한 것이라고 볼 자료도 충분하지 않을 뿐만 아니라, 위 2014. 11. 1.자 약정과 이 사건 보상합의 및 2015. 12. 30.자 영수증은 모두 이 사건 거래 이후에 이루어진 것이므로, 이러한 자료를 근거로 이 사건 거래 당시 피고인이 실질적인 당사자로서 행동하였다는 공소외 4, 공소외 5의 진술을 믿을 수 없다고 보기에는 부족하다.

자) 피고인은, 원심 증인 공소외 16의 진술('회사명 1 생략)이 순차적 다단계 지배구조를 이용하여 거래함으로써 공증, 개인정보보호 등 영역에서 사업상 편익을 얻을 수 있고, 향후 양도 시 세금관계에서 이익을 얻을 수 있다'는 내용)을 근거로 이 사건과 같은 다단계 거래구조가 (회사명 1 생략) 측이 제안한 것이고, 홍콩의 상장법인들이 통상적으로 채택하는 방식이어서, 이에 관하여 공소외 4, 공소외 5가 허위진술을 하는 것이라고 주장한다.

그러나 ① 공소외 16이 진술한 '(회사명 1 생략)의 이익'은 구체적이고 확정적인 것이 아니라 가능성에 대한 의견을 제시한 것에 지나지 않는 점, ② 공소외 16도 공소외인으로부터 '(회사명 1 생략)이 이 사건 거래구조를 제안하였다'고 들었다는 취지일 뿐인 점, ③ 위 공소외 16의 진술 이외에 홍콩의 다른 대형 법인이 이러한 복잡한 다단계 거래구조

를 일반적으로 사용한다는 것을 인정할 만한 자료가 제출되지 않은 점, ④ (회사명 1 생략)이 이와 같은 복잡한 거래 구조를 제안한 것이라면, 어떠한 이유로 (회사명 2 생략) 측에서 다수의 패이퍼컴퍼니를 매입하거나 그 임원을 임명하는 절차 등을 모두 도맡아서 한 것인지에 대한 납득할 만한 설명이 없는 점 등에 비추어 볼 때, 피고인의 주장과 같은 이유로 공소외 4 등의 진술을 전체적으로 믿을 수 없다고 단정하기는 어렵다.

라. 이 사건 주식양도계약의 목적물 및 거래가액

원심 및 당심이 적법하게 채택하여 조사한 증거에 의하여 인정되는 다음과 같은 사정을 종합하여 보면, 이 사건 주식양도계약에서 (회사명 2 생략)이 (회사명 1 생략) 측((회사명 6 생략))에 매도하는 목적물인 (회사명 3 생략)의 주식은 사실상 '이 사건 카지노 사업권을 확보한 회사의 주식'이라는 의미임을 알 수 있어, 결국 이 사건 주식양도계약의 실질적 목적물은 '이 사건 카지노 사업권'이라고 인정할 수 있고, 또한 그 가액이 1,200억 원으로 결정되어 거래되었다는 사실 역시 인정할 수 있다.

이와 달리 피고인의 주장을 받아들여 고객리스트 등 이른바 '정켓 영업권'이 이 사건 거래의 목적물로 포함되었고, 정켓 영업권의 가치가 약 1,000억 원으로 평가되었다고 본 원심의 판단은 수긍할 수 없다.

#### 1) 공소외 5, 공소외 4의 진술 내용

공소외 5, 공소외 4는 '피고인으로부터 이 사건 카지노 사업권을 1,200억 원에 인수하기로 합의하였다.

이 사건 카지노 사업권과 별도로 고객리스트의 가치를 평가하고 가격협상을 한 것은 아니다.

피고인의 제안에 따라 고객리스트와 관련된 계약 사항이 추가되었는데, 고객리스트에 어떤 사항이 기재되는지에 대해서는 관심이 없었고, 추가 계약에 따라 어떤 서비스가 제공되는지에 관해서도 논의한 적 없다.

이 사건 거래의 구조는 피고인이 제안하였다.

'고 진술하였다(증거기록 제829, 1051, 4768면 이하). 위 각 진술은 아래에서 보는 계약의 내용과 전후 사정 등 객관적 정황에도 부합한다.

#### 2) 계약의 내용

가) 이 사건 거래와 관련하여 2014. 3.경 작성된 양해각서 초안(증거기록 제841면)과 수정안(증거기록 제943면)에는 (회사명 1 생략) 측이 (이 사건 카지노 사업에 관한 모든 권리를 간접적으로 보유하게 될 (회사명 3 생략)의 주식을 인수함으로써) 이 사건 카지노 사업을 인수하고자 한다("intends to acquire the Business")고 기재하고 있어, 그 실질적인 거래 목적물이 이 사건 카지노 사업권임을 명시하고 있다.

나) 2014. 4. 2.경 작성된 주식양도계약서(증거기록 제168면)에도 (회사명 3 생략)이 이 사건 카지노 사업에 대한 모든 권리를 간접적으로 보유하게 됨을 전제로 (회사명 3 생략)의 주식을 양도의 대상으로 정하면서, 주식 양도의 대가를 1,200억 원으로 정하고 있다는 점에서, 실질적인 거래 목적은 이 사건 카지노 사업권 인수에 있고, 그 대가를 1,200억 원으로 정하고 있음을 분명히 하고 있다.

반면 고객리스트 등 정켓의 영업권이 거래 대상에 포함되어 있음을 시사하는 내용은 전혀 찾아볼 수 없다.

다) 한편 이후 2014. 6. 16.자로 작성된 이 사건 추가계약서(증거기록 제11면)에는 위 주식양도계약서의 대가에 관한 조항과 (회사명 2 생략)의 의무에 관한 조항 등을 일부 수정하는 내용이 아래와 같이 추가되었다.



2014. 4. 2.자 계약2014. 6. 16.자 추가 계약주식 양도 및 주주의 대출에 대한 대가는 한화로 1,200억 원(875,912,408.76 홍콩달러)이다.

주식 양도 및 주주의 대출, 추가계약에 따른 양도인의 약정에 대한 대가는 1,200억 원(약 875,912,408.76 홍콩 달러)이다. (없음)(1) 계약완료 후 3년 동안 ... 양수인이 ... 카지노 사업의 관리 및 운영에 관한 조언을 구할 시 양도인은 이러한 조언을 제공한다.

(2) 계약완료 후 7일 안에 양도인은 양수인에게 카지노에 입장할 수 있는 VIP고객과 잠재 고객이 될 수 있는 고객 명단을 제공하고, 양수인이 이 VIP 고객에게 마케팅할 수 있도록 돕는다.

그러나 위 추가계약서에도 피고인 주장의 정켓 영업권에 관한 것으로 보이는 내용은 위 기재 내용 외에는 찾아보기 어렵다.

### 3) 거래의 전후 사정

가) 한편, 피고인은 위 추가계약서 작성 전에 ♡♣ 법률사무소에 이 사건 주식양도계약에 대한 자문을 구하였는데, 이에 대하여 ♡♣ 법률사무소에서 제안한 내용은 아래와 같다.

2014. 5. 14.자 '거래구조 관련 대안 검토 요지'(증거기록 제1091면)대안2. 복수의 회계법인으로부터 이 사건 카지노 사업권의 객관적 가치에 대한 감정평가를 득하여 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이의 이 사건 카지노 사업권 매각의 공정성을 객관적으로 확보할 수 있는 방안을 강구하고, 나머지 금액은 영업노하우의 대가, 고객리스트의 제공, 협력관계의 유지에 대한 대가 등의 명목으로 구분하여 1,200억 원이 이 사건 카지노 사업권만의 양도대가를 의미한다고 볼 수 있는 내용을 수정하는 방안.2014. 5. 27.자 추가계약서 초안(증거기록 제7215면)① 계약완료 후 ○년 동안 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에게 카지노 사업 운영 및 경영에 대한 조언을 제공함② 계약완료 후 ○일 안에 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에 카지노에 입장할 수 있는 고객의 리스트를 제공해야 하며, 해당 리스트에서 제시된 고객이 ○일의 기간 동안 최소 ○의 수익(목표 수익)을 내지 못할 경우 (회사명 2 생략)은 (회사명 6 생략)에게 목표 수익에서 실제 고객이 발생시킨 수익을 뺀 부족분만큼의 금액을 지급해야 함③ (회사명 6 생략)이 (회사명 2 생략)에게 지불하는 매도 대가는 위 ①, ②항 등에 대한 대가를 포함함

나) 이와 같은 최초 주식양도계약서의 내용과 ♡♣ 법률사무소의 자문 내용, 그에 따른 추가계약의 내용 등을 살펴보면, 고객리스트를 비롯한 정켓 영업권에 대한 사항은 최초 주식양도계약 당시 전혀 언급되지 않았다가 위 법률자문에 따라 제안된 수정안의 내용 중 일부가 반영된 것으로 보일 뿐이다.

다) (회사명 1 생략)은 2014. 4. 3.경 이 사건 주식양도계약의 내용을 홍콩 증권거래소에 공시하였다.

그러나 (회사명 1 생략)은 이 사건 추가계약으로 계약의 내용이 변경된 이후에도 공시내용에 이를 전혀 반영하지 않았다(증거기록 제5071면 이하).

### 4) 피고인의 주장에 대한 판단

피고인은 '이 사건 거래 목적에 ▽▽회의 정켓 영업권이 포함되어 있고 그 가치가 1,000억 원에 이른다'고 주장하나, 아래와 같은 여러 사정을 종합하여 보면 피고인의 위와 같은 주장은 받아들이기 어렵다.

가) 피고인의 주장대로라면 고객리스트 등 정켓 영업권의 가치가 1,000억 원에 달한다는 것인데, 최초 계약서에는 그에 관한 사항이 전혀 드러나지 않다가 추가계약서에 비로소 일부 사항이 포함되었다는 것은 거래 규모에 비추어 매우

이례적이라 할 수 있다.

나) 더구나 이 사건 추가계약에서 추가된 사항 역시 ♡♡ 법률사무소에서 제안한 내용과 비교할 때 매우 추상적인 조항이 삽입된 것에 불과한데, 고객리스트 등의 거래 가치가 1,000억 원에 달한다면 제공될 고객리스트에 포함되어야 할 내용이 구체적으로 특정되는 것이 일반적이고, 또한 피고인의 주장에 따르면 단순히 고객리스트뿐만 아니라 고객과의 인적 네트워크 등을 포함한 정켓 영업권을 이전하기로 하였다는 것이므로, 이전 대상인 정켓 영업권의 구체적인 내용이 무엇인지, 인적 네트워크를 어떠한 방식으로 이전할 것인지 등에 대한 내용이 정해져야만 그 이행 여부를 확인할 수 있을 텐데, 이 사건 주식양도계약서 및 추가계약서에는 이러한 사항에 대해서 전혀 언급이 없다.

다) 특히 피고인의 주장에 따르면 위 고객리스트 등의 정켓 영업권은 ▽▽회 또는 공소외 8의 자산이라고 할 것인데, 어떠한 경위로 (회사명 2 생략)이 ▽▽회 또는 공소외 8로부터 정켓 영업권을 취득하여 이를 매도하게 되었는지를 인정할 자료도 없다.

라) 피고인은, 공소외 4가 ☆☆ 카지노 사업권에 고객리스트를 더하여 1,237억 원에 (회사명 1 생략)에 매각하려 하였던 점에 비추어 보더라도, 이 사건 거래에 따른 고객리스트 등의 가치가 1,000억 원에 달한다는 취지로 주장하나, 앞서 본 것처럼 위 고객리스트가 이 사건 거래의 목적물이라고 주장되는 고객리스트와 동일한 것인지 알 수 없고, 공소외 4는 (회사명 1 생략)의 회장인 데다가, 공소외 4와 (회사명 1 생략) 사이의 거래가 실제로 이루어지지도 않았던 이상 위와 같은 정황만으로 이 사건 고객리스트의 가치가 1,000억 원에 달한다고 인정하기는 어렵다.

마) (회사명 1 생략)은 이 사건 주식양도계약 등으로 (회사명 1 생략)의 카지노 인수가 본격화되기 이전에 이미 동남아시아의 카지노 운영 전문업체인 (회사명 21 생략)을 통하여 영업을 할 계획을 세우고 있었고 그러한 내용의 합작계약을 체결한 바 있으며(추가증거기록 제4권, 제1502면), 실제로 △△ 카지노를 인수한 뒤 1년간 (회사명 21 생략)을 통해 카지노를 운영하였다.

따라서 (회사명 1 생략) 측으로서는 1,000억 원에 이르는 거액의 대가를 지불하고 '정켓 영업권'을 매수할 동기가 있었다고 보기도 어렵다.

바) 한편, (회사명 1 생략)으로서는 당시 약 2조 원 규모의 제주▲▲공원 개발사업을 성공적으로 추진하기 위해서는 카지노 사업권을 반드시 확보해야 하는 상황이었는데, 그 무렵 제주특별자치도의 입장은 외국인전용 카지노업의 신규허가에 대해서 부정적이었다(공판기록 제9권, 2020. 11. 18.자 검찰 참고자료 1). 반면, 종전 카지노업의 변경과 관련해서는 2015. 6. 3. 제주특별자치도 카지노업 관리 및 감독에 관한 조례가 제정되면서 기존에 운영 중이던 카지노의 확장이전 등을 규제하는 규정이 마련되기는 했지만(제16조 제7항), 사실상 2018년경까지도 제주특별자치도 내에서의 기존 카지노업 허가권의 양수·양도는 별다른 규제를 받지 않고 이루어졌으므로(추가증거기록 제4권, 제1467면), (회사명 1 생략) 입장에서는 자금을 많이 들여서라도 기존 카지노 사업권을 양수할 필요가 있었다.

사) 이와 관련하여 피고인은 이 사건 카지노 사업권에 대한 감정평가결과와 이 사건 카지노 사업권의 종전 취득 가격에 비추어 보면, 이 사건 카지노 사업권의 가치가 1,200억 원에 달할 수는 없다고 주장한다.

그러나 이 사건 카지노 사업권에 대한 주식회사 제일감정평가법인과 주식회사 삼창감정평가법인의 각 감정평가는 시장가치의 산정을 위해 이루어진 것이 아니었고(증거기록 제265, 784면), 향후 카지노 사업에 영향을 줄 수 있는 주요사항의 변동이 발생하거나, 경영환경의 변화에 따라 달라질 수 있음을 전제로 한 것으로(증거기록 제272, 307면), (회사명 1 생략) 측에서 이 사건 카지노 사업권을 인수하려 한다는 사정은 각 평가에 고려되지 않은 것으로 보인다. 게다가 위 각 감정평가는 이 사건 거래의 협상 과정에서 적정 가치를 산출하기 위하여 이루어진 것이라기보다는, 전체 매매대금을 1,200억 원으로 합의한 상태에서 ♡♡ 법률사무소로부터 '1,200억 원 전액이 이 사건 카지노 사업권 양도대가로 간주될 위험이 있으니, 복수 회계법인으로부터 카지노 사업권 감정평가를 받은 뒤 나머지 금액에 대하여는 영업노하우나 고객리스트 등 명목으로 구분하여 1,200억 원이 카지노 사업권의 대가로 해석될 여지를 없애라'는 제안을 받고 사후적으로 실시한 것이다.

이러한 사정들에 비추어 보면, 비록 위 각 감정평가 과정에서 불법이나 허위가 개입한 것으로 보이지 않는다고 하더라도, 그 감정평가결과를 근거로 이 사건 카지노 사업권의 거래 대가가 1,200억 원에 이를 수 없다고 단정하기는 어렵다.

비록 (회사명 8 생략)이 2012년경 피고인회사의 주식과 카지노 사업권을 120억 원에 취득한 사실이 인정되기는 하나, 위에서 본 것처럼 (회사명 1 생략)으로서는 큰 금액을 들여서라도 카지노 사업권을 취득할 필요가 있었고, 공소외 4, 공소외 5의 진술 취지도 그와 같은 점, 그 무렵 ○○○호텔의 ●● 카지노에 대한 매각 협상 과정에서도 매각대금으로 800억 원이 제시된 점, 2014년 당시 제주도의 관광산업 현황과 카지노 업계의 전망 등을 고려할 때, 이 사건 당사자들이 합의에 의하여 이 사건 카지노 사업권을 1,200억 원에 거래하는 것이 경험칙에 어긋날 정도의 불합리한 일이라고는 보이지 아니한다.

아) 이러한 여러 사정들을 종합하여 보면, 이 사건 주식양도계약의 목적물에 고객리스트 등이 포함되어 있고, 그에 대한 대가가 1,000억 원에 달한다는 취지의 피고인의 주장과 그에 부합하는 증거들은 모두 믿기 어렵다.

마. 실질과세원칙의 적용 여부

#### 1) 관련 법리

국세기본법 제14조 제1항에서 규정하는 실질과세의 원칙은 소득이나 수익, 재산, 거래 등의 과세대상에 관하여 그 귀속 명義와 달리 실질적으로 귀속되는 자가 따로 있는 경우에는 형식이나 외관을 이유로 그 귀속 명義자를 납세의무자로 삼을 것이 아니라 실질적으로 귀속되는 자를 납세의무자로 삼겠다는 것이므로, 재산의 귀속 명義자는 이를 지배·관리할 능력이 없고, 그 명義자에 대한 지배권 등을 통하여 실질적으로 이를 지배·관리하는 자가 따로 있으며, 그와 같은 명義와 실질의 괴리가 조세를 회피할 목적에서 비롯된 경우에는, 그 재산에 관한 소득은 그 재산을 실질적으로 지배·관리하는 자에게 귀속된 것으로 보아 그를 납세의무자로 삼아야 할 것이다(대법원 2012. 10. 25. 선고 2010두 25466 판결 등 참조).

#### 2) 사실관계

원심 및 당심이 적법하게 채택하여 조사한 증거에 의하면 다음과 같은 사실을 인정할 수 있다.

가) 이 사건 거래의 구조

이 사건 거래는 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이의 자산양도계약 및 (회사명 2 생략)과 (회사명 6 생략) 사이의 주식양도계약내용으로 이루어졌다.

이 사건 자산양도계약은 피고인회사가 이 사건 카지노 사업권을 약 170억 원에 (회사명 5 생략)에 매도한 것이고, 이 사건 주식양도계약은 위 자산양도계약의 이행을 통해 이 사건 카지노 사업권을 보유하게 된 (회사명 5 생략)의 지배구조 최상단에 있는 모회사 (회사명 2 생략)이 자회사인 (회사명 3 생략) 주식 100%를 (회사명 1 생략)의 자회사인 (회사명 6 생략)에 약 1,200억 원에 매도하여 결과적으로 (회사명 1 생략)이 이 사건 카지노 사업권을 취득하도록 한 것이라는 점은 앞에서 본 바와 같다.

이를 간략히 표현하면 아래와 같다.

나) (회사명 2 생략), (회사명 3 생략), (회사명 4 생략), (회사명 5 생략)의 실제

- (1) 이 사건 거래에 관여되어 있는 (회사명 2 생략), (회사명 3 생략), (회사명 4 생략), (회사명 5 생략)(이하 '(회사명 2 생략) 등'이라 한다)는 모두 이 사건 거래에 관한 협상이 진행 중이던 2014. 1.경부터 2014. 3.경 사이에 설립되었다.
- (2) 이 사건 주식양도계약에 관한 양해각서(증거기록 제841면)에는 '(회사명 3 생략)이 자회사인 (회사명 4 생략)과 장차 설립될 한국 법인((회사명 5 생략)을 의미한다)을 통해 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권을 간접적으로 소유하게 되는 방식으로 (회사명 8 생략) 그룹의 구조가 개편될 것'을 전제로 (회사명 1 생략)이 (회사명 3 생략)의 주식 전부를 인수한다는 내용이 기재되어 있다.
- (3) 이와 같은 (회사명 2 생략) 등의 설립 시기, 위 양해각서의 기재 내용을 통해 알 수 있는 위 각 법인의 설립 또는 인수 경위 등에 비추어 보면, (회사명 2 생략) 등은 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권을 (회사명 1 생략) 측에 이전하고자 하는 목적을 위하여 설립 또는 인수된 것으로 볼 수 있다.
- (4) 피고인은 수사기관에서 '(회사명 5 생략)이 이 사건 카지노 사업권을 양수하기 위해 피고인회사에 지급한 52억 원 상당은 (회사명 1 생략) 측에서 부담해야 하므로 이 사건 주식양도계약의 목적물에는 그 52억 원에 관한 (회사명 2 생략)의 채권도 포함되어 있다'는 취지로 진술하였고(증거기록 제8661면), 원심에서도 그와 비슷한 취지의 주장을 하였는데, 이처럼 (회사명 5 생략)이 부담한 자산양도계약의 대가를 (회사명 1 생략)이 최종 부담해야 한다고 진술한 점에 비추어 보더라도 (회사명 5 생략)이 이 사건 거래를 위하여 설립된 법인임을 확인할 수 있다.
- (5) 이 사건 거래 무렵 (회사명 2 생략)의 이사는 공소외 8과 공소외인이고 주주는 공소외인 1인이며, (회사명 3 생략)의 이사는 공소외 8, 공소외인, 공소외 11 등이고 주주는 공소외인에서 (회사명 2 생략)으로 변경되었다. 그 무렵 (회사명 4 생략)의 이사는 공소외인이고 주주는 (회사명 3 생략)이며, (회사명 5 생략)의 대표이사는 공소외 3이고 주주는 (회사명 4 생략)이다.
- (6) 그런데 (회사명 2 생략), (회사명 3 생략), (회사명 4 생략)과 관련하여 이사회 결의 등 법인의 주요 의사결정 절차가 이루어진 자료가 없고, 위 각 법인들이 특별한 물적 시설을 갖추고 직원을 고용하였다거나 이 사건 거래와 관련된 활동 외에 어떠한 사업을 하였다는 기록도 확인할 수 없다.

(7) 한편, (회사명 2 생략)은 이 사건 거래 이후 발생한 분쟁 해결을 위한 이 사건 보상합의에 따라, 피고인회사가 이 사건 카지노 사업권 양도 대가로 보유하게 된 (회사명 1 생략)의 발행주식을 포함하여 (회사명 2 생략) 자신이 가지고 있던 (회사명 1 생략)의 발행주식 전부를 (회사명 15 생략)에 양도하고 그 대가를 수령하는 한편, 피고인회사에는 그 주식에 대한 대가로 1 홍콩달러를 지급하였다(증거기록 제473면).

(8) (회사명 2 생략)은 2015. 4. 22.경부터 2016. 8. 18.경까지 위와 같이 수령한 주식 양도 대가와 종전부터 보유하고 있던 (회사명 1 생략) 발행주식의 처분 대금 중 상당 부분인 합계 2억680만 홍콩달러와 310만 싱가포르달러를 (회사명 11 생략)에 대여금 명목으로 교부한 다음 2016. 12.경 그중 60억 원을 (회사명 11 생략)의 신주인수대금으로 대용납입하였는데(증거기록 제5966면 이하), (회사명 11 생략)의 주주와 임원은 아래에서 보는 것처럼 피고인 또는 피고인 회사와 관련된 사람들이다.

다) (회사명 11 생략)의 지배 관계

(1) (회사명 11 생략)은 2009. 12. 22. 서비스업 등을 목적으로 설립되었다.

주주는 설립 당시 공소외 17 1인이었다가, 2011. 7. 26.에는 공소외 3, 2015. 4. 22.부터는 공소외 13으로 변경되었고, 2016. 7. 25.부터는 (회사명 2 생략)과 (회사명 16 생략)이 각 50%의 지분을 가지게 되었으며, 대표자는 설립 당시 공소외 17, 2011. 7. 26. 공소외 3, 2014. 7. 26. 공소외 18로 각 변경되었다가, 2015. 9. 15. 공소외 13, 2016. 7. 25. 공소외인으로 각 변경되었다(증거기록 제5948면 이하).

(2) 공소외 17은 피고인이 대표이사로 있던 (회사명 17 생략)의 직원으로 근무하던 자로서(증거기록 제19권 제229면) 현재 피고인회사의 대표자이고, 공소외 3은 피고인회사와 (회사명 5 생략), (회사명 8 생략)의 대표자였으며(증거기록 제8539면), 공소외 13은 피고인회사의 직원으로서(증거기록 제800면) 피고인의 통역 또는 비서로 주로 활동하였고(증거기록 제8399면), 공소외 18은 피고인 아버지의 직원으로 근무한 적이 있으며 그 아들인 공소외 19가 피고인회사의 직원으로 근무하였고(증거기록 제8863면), 공소외인은 피고인회사와 (회사명 2 생략), (회사명 3 생략), (회사명 4 생략)의 주주이거나 임원이다.

(3) (회사명 11 생략)은 2011. 10.경부터 2015. 10.경까지 (회사명 8 생략)과 같은 사무실에 주소를 두고 있었으며(증거기록 제8632면), (회사명 11 생략) 사무실에는 피고인회사, (회사명 8 생략)의 법인 인감이 모두 한꺼번에 보관되어 있었다(증거기록 제700면). 피고인회사의 직원으로 △△ 카지노, ☆☆ 카지노에서 근무하였던 공소외 20은 원심 법정에서 피고인에게 자신의 업무에 대해 일보 형식으로 보고하였다고 진술하였는데, 그때 작성한 일보의 수신지는 (회사명 11 생략) 사무실이었다(공판기록 제1503면).

(4) 한편 피고인의 의뢰에 따라 피고인회사와 관련된 여러 가지 업무를 처리하였던 법무사 겸 세무사인 공소외 6의 사무실에는 '(회사명 16 생략)'의 인장, '(회사명 2 생략) 대표이사 공소외인'의 인장, '▽▽회공소외 21'의 인장, '공소외 13'의 인장 등 이 사건과 관련된 법인의 인감이 다수 보관되어 있었다(증거기록 제8326면).

(5) 피고인은 2015년 이후에도 (회사명 11 생략) 명의로 부동산을 매수하는 등 (회사명 11 생략)의 업무에 관여한 것으로 보인다(증거기록 제6048, 6071면).

라) 피고인회사의 지배 관계

(1) 피고인회사(2007. 10. 19.경 '(회사명 18 생략)'이라는 상호로 설립되었다가 2007. 10. 30.경 '(회사명 7 생략)'이라는 상호로 변경, 2012. 7. 2.경 다시 현재 상호인 '피고인회사'로 변경되었다)는 ○○ 제주호텔에서 외국인전용 카지노인 △△ 카지노를 운영하던 회사이다.

본래 피고인회사를 실질적으로 운영하던 공소외 2가 2012. 4.경 피고인회사의 카지노 사업권을 (회사명 8 생략)에 양도 하여 (회사명 8 생략)이 피고인회사의 주식을 모두 취득함에 따라 피고인회사는 (회사명 8 생략)의 자회사가 되었다. 2012. 5. 2. 공소외 3이 대표이사로 선임되었다가, 2014. 5. 21. 공소외 7, 2017. 7. 14. 공소외 17로 각 변경되었다.

(2) 한편 (회사명 8 생략)은 2011. 10. 28.경 (회사명 14 생략)에 의하여 설립되었는데, (회사명 14 생략)은 피고인에 의하여 설립된 법인이다(증거기록 제6831면). (회사명 8 생략)의 대표이사는 2012. 9. 12. 공소외 3, 2012. 10. 26. 공소외 22, 2014. 10. 28.경 공소외 7, 2017. 9. 11. 공소외인으로 변경되었고(증거기록 제6133면), 설립 당시 주주는 (회사명 14 생략)이었으나, 2012. 9.경 공소외인이 유상증자에 따른 신주를 인수하면서 98.04% 지분의 주주가 되었다.

(3) 그런데 당초 (회사명 8 생략)의 유상증자에 참여하여 신주를 취득하고자 한 것은 (회사명 14 생략)이었는데, 공소외인이 외화를 반입하는 과정에서 (회사명 14 생략)의 대표자임을 증명하는 서류를 가져오지 않아 개인 투자자 자격으로 증자대금을 납입할 수밖에 없는 상황이 되면서 피고인과 공소외인이 상의하여 공소외인 개인 명의로 주식대금을 납입함에 따라 공소외인이 (회사명 8 생략)의 대주주로 등재되었다(증거기록 제8392면).

(4) 피고인은 (회사명 8 생략)이 피고인회사의 카지노 사업권을 인수하는 거래를 주도하였고(증거기록 제4513면), 그 이후의 분쟁과 그 해결 과정에도 당사자로 적극 관여하였으며, (회사명 8 생략)의 세무, 법무 관련 문제를 포함한 주요 업무에 대해서도 직접 의사결정을 하였고(증거기록 제8390면), 공소외 22로 하여금 (회사명 8 생략)의 대표이사로 취임하도록 하기도 하였다.

(회사명 8 생략)의 차량 구매 관련 서류에는 회사의 실질적인 오너가 피고인으로 기재되어 있다(증거기록 제1324면).

(5) ●● 카지노, △△ 카지노, ☆☆ 카지노에서 근무한 공소외 20, 공소외 23, 공소외 7은 '●● 카지노, △△ 카지노, ☆☆ 카지노를 모두 피고인이 인수하여 운영한 것으로 안다.

피고인이 카지노 직원들에게 업무 관련 지시를 하거나 보고를 받았다.

(공소외 20) 피고인이 카지노의 실제 사장이라고 알고 있고 공소외 3은 대리사장 역할을 하는 것으로 알고 있었다.

피고인이 공소외 3에게 오더를 내리는 것을 본 적이 있다.

상여금도 피고인이 주었다.

(공소외 23) 피고인회사와 (회사명 8 생략)의 대표이사로 등재된 것을 나중에 피고인으로부터 들어서 알았다.

(공소외 7)라고 진술하였으며(공판기록 제806, 1496, 1500, 1537, 1542면), ●● 카지노 대표로 근무했던 공소외 15는 '피고인이 △△ 카지노 수익률 배분과 관련해 공소외 3을 질책하는 것을 보았다.

공소외 3은 피고인의 지시를 받는 사람이다(증거기록 제5171면).'라고 진술하였다.

(6) 공소외 8은 피고인회사의 실질 소유주가 자신이라고 주장하면서도, 피고인회사나 △△ 카지노를 공소외인이 관리하고 있고, 피고인은 그 운영에 관여하지 않는다고 하는 등(증거기록 제750면) 회사의 실제 운영형태에 관하여 제대로 알지 못하고 있는 것으로 보인다.

### 3) 구체적 판단

원심 및 당심이 적법하게 채택하여 조사한 증거에 의하여 인정되는 위와 같은 사실 및 이에 비추어 알 수 있는 다음과 같은 사정을 위 법리에 비추어 보면, 이 사건 주식양도계약의 대가로 (회사명 2 생략)이 수령한 1,200억 원 상당의 경제적 이익 중 피고인회사가 과세관청에 이 사건 카지노 사업권 양도 대가로 수령하였다고 신고한 약 170억 원을 제외한 나머지는 실질적으로 피고인회사에 귀속된 것이나 마찬가지라고 평가할 수 있다고 봄이 타당하다.

가) 앞서 본 것처럼 (회사명 2 생략) 등은 이 사건 거래 무렵 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권을 (회사명 1 생략) 측에 이전하기 위한 목적에서 설립된 법인으로서, 별도의 독립된 인적·물적 시설을 갖추고 있지 않아 그 명의의 재산을 지배·관리할 능력이 없었을 뿐만 아니라 실질적인 사업활동을 수행할 능력도 갖추지 못하여, 법인의 주요 의사결정 절차가 이루어진 적이 있다가나 당시 이 사건 거래와 관련된 활동 외에 어떠한 사업을 수행하였다는 기록이 없다.

나) (회사명 2 생략)이 이 사건 거래에 따라 취득한 거래대금 중 상당 부분은 (회사명 11 생략)으로 유입되었는데, (회사명 11 생략)은 피고인회사의 모회사인 (회사명 8 생략)과 같은 사무실에 주소를 두고 있었으며, 그 주주와 임원은 피고인 또는 피고인회사와 관련된 사람들이었다.

다) 한편, 피고인회사의 모회사인 (회사명 8 생략)을 설립한 (회사명 14 생략)의 주주는 피고인이고, 공소외인이 (회사명 8 생략)의 대주주가 된 경위에 비추어 보면, 여전히 (회사명 8 생략)의 실질적인 주주는 (회사명 14 생략)이라고 할 것이므로, 결국 피고인은 (회사명 14 생략)과 (회사명 8 생략)을 통하여 순차 피고인회사를 지배하고 있다고 보는 것이 타당하다[피고인은 서울행정법원 2016구합56301, 서울고등법원 2017누30223 판결에서 '제주 (회사명 18 생략) 카지노의 양수인은 (회사명 8 생략)으로서 당시 (회사명 8 생략)의 최대주주는 공소외인이었는데 피고인이 실질적으로 (회사명 8 생략)을 소유하고 있었다거나 제주 (회사명 18 생략) 카지노를 인수하였다고 볼 만한 사정을 찾기 어렵다.

고 인정된 점을 들어, (회사명 8 생략)의 실질적 지배자가 피고인이 아니라는 점이 확정판결로서 증명되었다고 주장하나, 형사재판에서 이와 관련된 다른 사건의 확정판결에서 인정된 사실은 특별한 사정이 없는 한 유력한 증거자료가 되지만, 해당 형사재판에서 제출된 다른 증거 내용에 비추어 관련 사건 확정판결의 사실판단을 그대로 채택하기 어렵다고 인정될 경우에는 이를 배척할 수 있으므로(대법원 2012. 6. 14. 선고 2011도15653 판결 등 참조), 위 확정판결의 사실인정에 이 법원이 구속된다고 할 수는 없다].

라) 실제로 피고인은 피고인회사의 카지노 사업권 인수와 그 처분을 주도하였고, 피고인회사의 인사권을 행사하고 업무에 관한 보고를 받았으며, 이 사건 주식매매계약의 협상 과정에서도 (회사명 2 생략)을 대표하였는데(증거기록 제 413면), 이는 피고인을 피고인회사의 실질적 소유자로 알았다는 공소외 4, 공소외 5의 진술과도 일치한다.

마) (회사명 2 생략)은 이 사건 보상합의에 근거하여 피고인회사가 이 사건 자산양도계약에 따라 취득한 (회사명 1 생략)의 발행 주식까지 모두 처분하고 그 대가를 직접 수령하였으면서도 피고인회사에게는 단지 1 홍콩달러만 지급하였는데, 피고인회사와 (회사명 2 생략)의 이해관계가 동일하지 않다면 이러한 거래관계는 합리적으로 설명이 되지 않는다.

바) 이 사건과 같은 거래구조를 취할 경우 피고인회사는 이 사건 카지노 사업권을 1,200억 원에 곧바로 양도하는 경우와 비교할 때 거액의 조세 부담을 피하는 이익을 얻을 가능성이 크다.

그런데도 피고인은 (회사명 1 생략) 측에서 다단계 거래구조를 제안한 것이라고 주장할 뿐(이러한 주장은 앞서 본 바와 같이 그 신빙성을 인정할 수 있는 공소외 4, 공소외 5의 진술과도 배치된다), 피고인회사의 입장에서 위와 같은 거래구조를 택함으로써 얻을 수 있는 다른 이익에 대하여 합리적인 설명을 하지 않고 있다.

피고인은 아무런 채무를 부담하지 않는 깨끗한 카지노를 이전하여 달라는 (회사명 1 생략) 측의 요청에 따라 이 사건과 같은 거래구조를 취하게 된 것이라는 주장도 하고 있으나, 그러한 목적 달성을 위해서 굳이 여러 단계의 지배구조를 만들고 계약의 목적물을 자산과 주식 등으로 나눌 필요까지는 없었다고 할 것이어서 위와 같은 주장은 받아들이기 어렵다.

사) 이와 같은 (회사명 2 생략) 등의 실체와 능력, 이 사건 거래 대가의 흐름, (회사명 2 생략)과 (회사명 11 생략), (회사명 8 생략) 등 관련된 법인들 사이의 관계 및 피고인과의 관계, 이 사건 거래에서의 피고인의 역할, 피고인이 피고인회사와 (회사명 2 생략)의 실질적인 소유자라고 주장하는 공소외 8은 피고인회사나 (회사명 2 생략)의 운영 등에 대하여 잘 알지 못하는 것으로 보이는 점, 조세회피 목적이 아니라면 달리 피고인회사가 이 사건 거래구조와 같은 복잡한 구조를 택한 이유가 합리적으로 설명되지 않는 점 등을 종합하여 보면, 피고인은 피고인회사를 실질적으로 지배하는 지위에 있으면서 피고인회사의 자산인 이 사건 카지노 사업권을 처분하기 위하여, 형식적으로 (회사명 2 생략) 등의 법인을 만들고 마치 (회사명 2 생략) 소유 주식을 (회사명 1 생략) 측에 처분하는 것과 같은 거래 외관을 만든 다음 그에 따른 거래 대가가 (회사명 2 생략)에 귀속되도록 하였다고 할 것이다.

나아가 이러한 명의와 실질의 괴리는 오로지 (회사명 2 생략)을 거래 행위의 주체로 개입시켜 소득의 형식적 귀속자를 피고인회사로부터 (회사명 2 생략)으로 변경함으로써 국내 세법에 따라 과세되어야 할 소득을 (회사명 2 생략)에 귀속시켜 두려는 조세회피의 목적에서 비롯되었다고 볼 수 있으므로, 결국 이 사건 주식양도계약의 대가로 (회사명 2 생략)이 수령한 1,200억 원 상당의 경제적 이익 중 피고인회사가 과세관청에 △△ 카지노 사업권 양도 대가로 수령하였다고 신고한 약 170억 원을 제외한 나머지는 이를 실질적으로 지배·관리하는 피고인을 통하여 피고인회사에 귀속된 것과 같다고 평가할 수 있다(설령 피고인회사나 (회사명 2 생략)의 실질적인 지배·관리자가 피고인의 주장처럼 공소외 8 또는 ▽▽회라고 하더라도, (회사명 2 생략)이 취득한 이 사건 주식양도계약의 대가는 그 실질적인 지배·관리자를 매개로 하여 사실상 피고인회사에 귀속된 것과 마찬가지라고 평가할 수 있다).

비록 납세의무자가 경제활동을 함에 있어서는 동일한 경제적 목적을 달성하기 위하여서도 여러 가지의 법률관계 중 하나를 선택할 수 있고, 과세관청으로서는 특별한 사정이 없는 한 당사자들이 선택한 법률관계를 존중하여야 하지만(대법원 2001. 8. 21. 선고 2000두963 판결 참조), 외관상 드러난 거래방식이 종전부터 유효하게 성립해 있던 법률관계 중 하나를 선택한 것이 아니라 조세회피 목적을 이루기 위한 수단으로 새롭게 만들어낸 것에 불과한 경우에 대해서까지 그러하다고 볼 수는 없다.

#### 4) 소결론



그렇다면 이 사건 주식양도계약의 목적물인 이 사건 카지노 사업권의 양도로 발생한 1,200억 원 상당의 이익은 실질과세원칙에 따라 피고인회사에 귀속되었다고 보아 피고인회사에 이에 대한 법인세 납세의무가 발생하였다고 보아야 한다.

바. 사기 기타 부정한 행위 성립 여부

#### 1) 관련 법리

조세범처벌법 제3조 제1항에서 정한 '사기나 그 밖의 부정한 행위'라 함은 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 위계 기타 부정한 적극적인 행위를 말하는 것이고(대법원 1998. 5. 8. 선고 97도2429 판결, 2003. 2. 14. 선고 2001도3797 판결 등 참조), 이러한 사기 그 밖의 부정한 행위로 조세를 포탈함으로써 성립하는 조세포탈범은 고의범이지 목적범은 아니므로 피고인에게 조세를 회피하거나 포탈할 목적까지 가질 것을 요하는 것이 아니며, 이러한 조세포탈죄에 있어서 범의가 있다고 함은 납세의무를 지는 사람이 자기의 행위가 사기 그 밖의 부정한 행위에 해당하는 것을 인식하고 그 행위로 인하여 조세포탈의 결과가 발생한다는 사실을 인식하면서 부정행위를 감행하거나 하려고 하는 것이다(대법원 2006. 6. 29. 선고 2004도817 판결).

명의를 위장하여 소득을 얻더라도 그것이 조세포탈과 관련이 없는 행위일 때에는 명의위장 사실만으로 '사기나 그 밖의 부정한 행위'에 해당한다고 할 수 없으나, 그것이 누진세율 회피, 수입의 분산, 감면특례의 적용, 세금 납부를 하지 아니할 무자력자의 명의사용 등과 같이 명의위장이 조세회피의 목적에서 비롯되고 나아가 여기에 허위 매매계약서의 작성과 대금의 허위지급, 허위의 양도소득세 신고, 허위의 등기·등록, 허위의 회계장부 작성·비치 등과 같은 적극적인 행위까지 부가된다면 이는 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 '사기 그 밖의 부정한 행위'에 해당한다(대법원 2013. 12. 12. 선고 2013두7667 판결 참조).

#### 2) 구체적 판단

앞에서 인정한 사실 등을 통해 알 수 있는 아래의 사정을 위 법리에 비추어 보면, 피고인회사가 (회사명 1 생략)에 이 사건 카지노 사업권을 양도하면서 (회사명 2 생략) 등을 중간에 거치도록 하여 그 처분 소득의 대부분이 (회사명 2 생략)에 귀속되는 외관을 만들고 더 나아가 이 사건 거래 목적에 이 사건 카지노 사업권 외에 고객리스트 등이 추가로 포함되는 것처럼 계약서를 수정한 일련의 행위가 '사기나 그 밖의 부정한 행위'에 해당한다고 충분히 인정할 수 있다.

① 조세포탈을 위한 '사기 기타 부정한 행위'는 단순히 '조세를 회피하는 행위'와는 구별되는 것으로서, '조세를 회피하는 행위'라 함은 법형식의 선택가능성을 이용하여 현행법 형식에 따른 과세요건을 회피하거나 혹은 비과세요건을 확보 내지는 확대하여 경제적 이득을 획득하는 행위를 말하는 것이고, 이는 당사자가 조세를 납부할 것인지에 대한 의사를 결정하고 그와 같은 당사자의 선택에 따라 조세를 납부하지 않을 요건에 해당하는 행위를 실제로 행하거나 조세를 납부할 요건에 해당하는 행위를 실제로 행하지 않는 것을 말한다.

이 경우에도 실제로는 조세를 납부하지 않을 요건에 해당하는 행위를 하지 아니하였음에도 이를 한 것처럼 조작 또는 가장하거나 실제로는 조세를 납부할 요건에 해당하는 행위를 하였음에도 이를 하지 아니한 것처럼 조작 또는 가장하는 경우에는 단순한 조세회피행위를 넘어 사기 기타 부정한 행위에 해당할 여지가 있다고 할 것이다.

② 앞서 본 것처럼 (회사명 2 생략)이 이 사건 주식양도계약의 대가로 수령한 (회사명 1 생략) 주식은 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권에 대한 대가로서 그 실질이 피고인회사에 귀속되는 소득이라고 할 것임에도, 피고인은 BVI 소재 법인인 (회사명 2 생략), (회사명 3 생략) 및 홍콩 소재 법인인 (회사명 4 생략)을 거래 직전에 설립하거나 인수하

여 국외법인이 거래의 매개가 되는 것처럼 보이는 거래구조를 작출하였다.

- ③ 피고인은 이러한 과정에서 단순히 세율이 낮은 국가에 소재한 법인을 거래에 개입시키는 형태로 거래구조를 짜는 것에 그치지 않고, 이 사건 카지노 사업권 거래를 자산 거래와 주식 거래로 나눈 다음 내국법인인 (회사명 5 생략)을 설립하여 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이에 저가(약 170억 원)의 카지노 사업권 거래가 존재하고 (회사명 2 생략)과 (회사명 6 생략) 사이에 고가(1,200억 원)의 주식 거래가 있으며 그 거래 목적에는 고객리스트도 포함되는 것과 같은 외관을 형성함으로써, 이 사건 카지노 사업권의 처분에 따라 피고인회사에 귀속되어야 할 약 1,030억 원의 소득을 적극적으로 은닉하는 결과를 가져왔다.

- ④ 즉 피고인회사에 귀속되어야 할 1,030억 원 상당의 (회사명 1 생략) 주식의 대외적으로 (회사명 2 생략)에 귀속됨으로써, 관할 과세관청으로서 위 소득이 피고인회사에 귀속된다는 사실을 현실적으로 알기 어렵게 되었다.

피고인은 이 사건 주식양도계약의 내용이 홍콩 증권거래소에 공시되었고, △△ 카지노의 거래와 관련된 내용이 언론에 보도된 사실도 있으므로 이 사건 거래 구조나 소득을 은닉하였다고 볼 수 없다는 취지로 주장하나, 국내 과세관청으로서 이미 피고인회사와 (회사명 5 생략) 사이의 이 사건 자산양도계약에 따른 소득이 신고된 상황에서 홍콩 증권거래소의 공시 내용이나 언론보도만으로 약 1,030억 원 상당의 소득이 피고인회사에 실질적으로 귀속된다는 사정을 알기는 어려웠을 것으로 보이므로, 피고인의 위와 같은 주장을 받아들이기는 어렵다.

특히 이 사건에서 피고인이 실질적으로 이 사건 카지노사업권을 (회사명 1 생략) 측에 1,200억 원에 양도하였으면서도 그에 대한 법인세 징수를 불가능하게 한 '사기나 그 밖의 부정한 행위'의 핵심적인 요소는, 피고인이 '이 사건 국내 영업양도계약과 해외 주식양도계약의 구조 및 내용'을 설계한 것에 그치는 것이 아니라, 위 1,200억 원의 양도대금 지급방법을 (회사명 1 생략) 주권으로 정한 후 (회사명 1 생략) 주권의 처분 대가를 중국적으로 (회사명 2 생략)이나 피고인 회사에 귀속시키지 않음으로써, 과세관청이 강제적인 수단을 동원하여 통장입출금내역 등 금융거래자료를 조사하더라도 위 처분 대가에 상당하는 1,200억 원의 행방이나 현금흐름을 알 수 없도록 하여 피고인 회사에 귀속된 이익에 대한 법인세 징수를 원천적으로 불가능하게 만들었다는 점에 있다는 점에서도 위와 같은 주장은 받아들일 수 없다.

- ⑤ 피고인은, 이 사건 거래는 법인세법상 부당행위계산부인 요건에 해당하지 않으므로 사기 기타 부정한 행위로 인하여 생긴 소득으로는 볼 수 없다고 주장한다.

그러나 과세관청으로서 법인세법의 부당행위계산부인에 관한 규정뿐만 아니라, 실질과세의 원칙에 근거하여 곧바로 피고인회사에 법인세를 부과할 수도 있다고 할 것이고(단지 그 요건이 더욱 엄격하다는 점은 과세관청이 감수해야 할 부분이다), 이 사건 공소사실은 피고인회사가 부당행위계산부인 규정에 근거하여 법인세 납부의무를 부담하게 되었음을 전제로 하는 것이 아니므로, 위와 같은 피고인의 주장은 이유 없다.

- ⑥ 앞서 본 피고인과 피고인회사의 관계, 이 사건 거래 과정에서 (회사명 2 생략) 등을 설립한 동기 및 경위 등에 비추어 볼 때, 피고인이 (회사명 2 생략) 등을 설립하여 그 명의로 거래가 이루어지도록 함으로써 국내 과세관청으로 하여금 피고인회사의 소득을 인식하기 어렵게 한 것은 피고인회사에 대한 조세의 부과징수를 불능 또는 현저히 곤란하게 만든 것에 해당하고, 따라서 피고인은 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권 처분 소득에 관하여 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위를 하였다고 볼 수 있다.

사. 소결론

그렇다면 피고인회사는 이 사건 주식양도계약을 통해 귀속되어야 할 소득 1,200억 원 가운데 관할 세무서에 신고한 17,019,500,000원을 제외한 나머지 102,980,500,000원의 소득에 대한 법인세를 납부할 의무가 있는데도, 피고인은 피고인회사의 실질적 운영자로서 앞서 본 바와 같이 사기 기타 부정한 행위로 피고인회사의 위 나머지 소득금액에 대한 납부세액 22,330,699,679원을 포탈한 사실이 인정된다.

이러한 점을 지적하는 검사의 항소는 이유 있다.

6. 피고인의 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 관한 판단

가. 이 부분 공소사실의 요지는 피고인이 피고인회사의 이 사건 카지노 사업권 양도대가를 (회사명 2 생략) 앞으로 수령하여 피고인회사를 위해 업무상 보관하다가 국내에 반입하여 피고인의 생활비, 사업비 등으로 임의 사용함으로써 피고인회사 소유인 1,200억 원 상당의 재물을 업무상 횡령하였다는 것이다.

나. 업무상 횡령죄는 타인의 재물을 업무상 보관하는 자가 그 재물을 횡령하거나 그 반환을 거부하는 것을 내용으로 하는 범죄로서, 어떤 재물이 타인의 재물인가 여부는 민법, 상법, 기타의 민사실체법에 의하여 결정된다(대법원 2014. 2. 27. 선고 2011도48 판결 등 참조).

다.

그런데 원심 및 당심이 적법하게 채택하여 조사한 증거에 의하더라도, 이 사건 자산양도계약 및 주식양도계약이 적어도 사법상으로 그 효력이 없다고 볼 만한 사정을 찾아보기 어려워 피고인이 피고인회사를 위하여 위 주식을 업무상 보관하고 있다고 인정하기는 어렵고, 설령 검사의 주장을 '피고인이 이 사건 거래구조를 만들어 (회사명 2 생략)을 개입시킴으로써 피고인회사가 받았어야 할 대가를 대신 수령하게 한 행위 자체가 횡령에 해당한다'는 취지로 이해하더라도, 위 대가에 대한 피고인과 피고인회사 사이의 보관 위탁 관계를 인정할 수 없음은 마찬가지이다.

따라서 검사의 이 부분 항소이유 주장은 이유 없다.

7. 피고인의 조세범처벌법위반의 점에 관한 판단

가. 이 부분 공소사실의 요지는, 피고인이 ◇◇ 카지노에 대한 정켓 계약을 체결하고 이를 운영하였으면서도 2012. 1. 1.부터 2012. 12. 31.까지 정켓에서 발생한 수익금 733,806,063원을 은닉하고 세무당국에 신고하지 않는 방법으로 조세의 징수를 불가능 또는 현저히 곤란하게 하여 종합소득세를 포탈하였다는 것이다.

나. 원심은 앞서 본 이유로 이 부분 공소사실을 무죄로 판단하였다.

다.

원심이 적절하게 적시한 사실 및 사정에다가, 원심 및 이 법원이 적법하게 채택·조사한 증거들에 의하여 인정되는 아래와 같은 사실 및 사정까지 더하여 보면, 검사가 제출한 증거만으로는 2012년 귀속 종합소득세 과세기간 동안 (회사명 9 생략) 정켓의 수익이 피고인에게 실질적으로 귀속되었다고 단정하기 어렵다고 본 원심의 결론은 수긍할 만하고, 거기에 검사 주장과 같은 사실오인 등의 잘못은 없다.

1) ◇◇ 카지노 정켓 계약은 (회사명 10 생략) 명의로 체결되었고, 그 계약서에는 공소외 8의 서명이 기재되어 있으며, ◇◇ 카지노의 내부문서에는 정켓의 명칭이 '▽▽회'로 기재되어 있다.

2) 위 정켓 계약에 따른 보증금은 '▽▽회' 명의로 입금되었다.

원심 증인 공소외 7이 '위 돈은 피고인이 마카오 카지노에 보관해 놓은 돈의 일부이다.

'라고 진술하기는 하였지만, 위 증인은 '보증금을 지급하는 과정에 직접적으로 관여하지는 않았다.

보증금으로 들어온 돈이 증인이 관리하면서 해외로 송금한 돈이 아닐 수도 있다.

'라고 답변하기도 하였다.

위와 같은 진술만으로는 위 보증금이 피고인 소유임을 인정하기에 부족하고, 달리 이를 인정할 만한 증거가 없다.

3) 정켓 계약이 종료된 후 보증금 약 10억 원 상당은 (회사명 10 생략)(대표 공소외 8) 명의의 반환요청에 따라 수표로 반환되었고, 그 돈은 다시 공소외 8의 이름으로 (회사명 12 생략)에 송금되었으며(증거기록 제14권 제70면), 같은 날 공소외 8을 채권자로 하는 (회사명 12 생략) 명의의 차용증이 작성되었다(증거기록 제16권 제1174면). 설령 피고인이 (회사명 12 생략)을 실질적으로 소유·운영하였다고 보더라도, 정켓의 보증금 상당액이 (회사명 12 생략)에 전달되었다는 사정만으로 정켓의 운영수익을 피고인 개인이 취득하였다고 단정하기 어렵다.

4) 정켓의 운영수익과 관련하여, 공소외 7은 '정켓 수익을 중국에 있는 차명계좌 등을 통해 관리하다가 환치기를 통해 국내로 들여왔다.

'고 진술하였으나, 위 차명계좌 등의 내역이 구체적으로 확인된 바 없고, 국내로 반입된 수익금이 피고인 개인에게 귀속되었는지 다른 용도로 사용되었는지를 알 수 있는 자료도 없다.

## 8. 피고인회사에 관한 판단

원심은 피고인에 대한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점이 인정되지 않음을 전제로 하여, 양벌규정에 근거해 공소제기된 피고인회사에 대한 이 부분 조세범처벌법위반죄도 성립하지 않는다고 판단하였다.

그러나 앞에서 본 바와 같이 피고인에 대하여 피고인회사의 2014년 귀속 법인세에 대한 조세포탈을 인정할 수 있으므로, 피고인회사 역시 양벌규정에 의하여 조세범처벌법위반죄로 처벌되어야 한다.

이러한 점을 지적하는 검사의 이 부분 항소는 이유 있다.

## 9. 결론

그렇다면 원심판결 중 피고인에 대한 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점과 조세범처벌법위반의 점에 관한 검사의 항소는 이유 없으므로 형사소송법 제364조 제4항에 의하여 이를 기각하기로 하고, 원심판결 중 피고인에 대한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점에 대한 부분 및 피고인회사에 대한 부분에 관한 검사의 항소는 이유 있으므로 형사소송법 제364조 제6항에 의하여 원심판결 중 위 각 부분을 파기하고 다시 변론을 거쳐 아래와 같이 판결한다.