

특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)·특정경제범죄가중처벌등
에관한법률위반(저축관련부당행위)·특정범죄가중처벌등에관한법률위
반(조세)(피고인1에대하여일부인정된죄명및피고인2외국회사에대한
죄명조세범처벌법위반)(주1)



[서울고등법원 2014. 2. 21. 2013노874]

【전문】

【피 고 인】

【항 소 인】 피고인들 및 검사

【검 사】 정유철, 정대정(기소), 김동주, 류광렬(공판)

【변 호 인】 법무법인 온 외 4인

【원심판결】 서울중앙지방법원 2013. 2. 12. 선고 2011고합1291, 1292(병합) 판결

【주문】

】

특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)·특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(저축관련부당행위)·특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)(피고인1에대하여일부인정된죄명및피고인2외국회사에대한죄명조세범처벌법위반)

[피고인 1]

원심판결 중 피고인 1에 대한 유죄부분과 공소기각부분을 각 파기한다.

피고인 1을 징역 8월에 처한다.

다만 이 판결확정일로부터 2년간 피고인 1에 대한 위 형의 집행을 유예한다.

피고인 1에 대한 이 사건 공소사실 중 2006년 귀속연도 및 2008년 귀속연도의 각 조세포탈로 인한 각 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점은 각 무죄.

피고인 1에 대한 이 사건 공소사실 중 윤활유, 페인트 매입관련 대금 횡령으로 인한 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 관한 공소를 기각한다.

원심판결 중 피고인 1에 대한 무죄부분에 관한 검사의 항소를 기각한다.

[피고인 2 외국회사]

원심판결 중 피고인 2 외국회사에 대한 유죄부분을 파기한다.

피고인 2 외국회사는 무죄.

【이유】

【1. 항소이유의 요지

가. 피고인 1

1) 사실오인 또는 법리오해

가) 종합소득세 포탈의 점에 관하여

피고인 1은 1990. 5. 일본으로 건너가 거주하며 해운사업을 영위하여 왔고, 2007년에는 일본 거주자로서 소득세 등을 납부하기도 한 반면, 국내에 체류한 것은 일시적인 것으로서 주요 사업을 관리하거나 주요 재산을 보유하고 있었던 것도 아니므로, 국내에서는 비거주자에 해당하여 소득세 납부의무를 부담하지 아니하고, 피고인 1은 ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩으로부터 실질적으로 소득을 얻은 바가 없어 실질과세원칙에 비추어 배당간주과세규정이 적용될 수 없으며, 조세포탈의 고의 없이 단지 절세 또는 조세위험을 회피하고자 한 행위를 하였을 뿐, '사기 기타 부정한 행위'를 한 사실이 없음에도, 이 부분 공소사실을 유죄로 인정한 원심판결에는 사실오인 또는 법리오해의 위법이 있다.

나) 법인세 포탈의 점에 관하여

피고인 2 외국회사(이하 '피고인 2 회사'라 한다)는 홍콩에서 설립되어 홍콩에 본사를 두고 영업을 하면서 홍콩법에 의하여 세금을 신고·납부하고 있는 외국법인으로서, 피고인 2 회사의 중요한 업무인 선단의 구성, 영업망 구축, 운송계약의 체결, 재무관리, 선하증권 발행, 회계감사 등에 관한 관리와 상업적 의사결정은 홍콩 또는 일본에서 이루어졌으므로, 피고인 2 회사의 실질적 관리장소는 국내에 있는 것으로 볼 수 없기 때문에, 국내에서 법인세 납부의무를 부담하지 않고, 피고인 2 회사가 내국법인임을 은폐하기 위한 사기 기타 부정한 행위를 한 바도 없으며, 조세포탈의 고의도 없었음에도, 이 부분 공소사실을 유죄로 인정한 원심판결에는 사실오인 또는 법리오해의 위법이 있다.

2) 양형부당

피고인 1에 대한 원심의 형(징역 4년 및 벌금 2,340억 원)이 너무 무거워 부당하다.

나. 피고인 2 회사

피고인 2 회사는 국내법인이 아니므로 그 대표자인 피고인 1이 피고인 2 회사의 업무에 관하여 국내의 법인세를 포탈한 것이 아님에도, 피고인 2 회사에 대한 이 사건 공소사실을 유죄로 인정한 원심판결에는 사실오인 또는 법리오해의 위법이 있다.

다.

검사

1) 사실오인 또는 법리오해

가) 각 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(저축관련부당행위)의 점에 관하여

선박보험에서는 보험대리점이 보험계약에 관여할 여지가 없는 점, 보험회사의 담당자들이 ○○그룹의 보험대리점 영업을 하고 있는 공소외 27과 보험의 내용에 관하여 협의한 사실이 없는 점 등에 비추어 보면, 피고인 1이 ○○그룹의 선박보험계약 체결과정에서 수수료 명목의 리베이트를 지급받은 것임에도, 이 부분 공소사실을 무죄로 판단한 원심판결에는 사실오인 또는 법리오해의 위법이 있다.

나) 각 선박 건조자금 횡령으로 인한 각 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 관하여

피고인 1은 조선회사들과 선박건조계약을 체결함에 있어 피해회사들을 사실상 지배하면서 피해회사들의 자금을 보관하는 지위에 있었고, 어드레스 커미션 명목으로 부풀린 금액을 조선회사로부터 돌려받아 비자금을 조성한 것은 피해회사들에 귀속된 자금을 횡령한 것이고, 이와 같은 비자금 조성은 그 조성 당시 이미 불법영득의사가 실현된 것으로서 횡령죄가 성립하는 것으로 보아야 함에도, 이 부분 공소사실을 무죄로 판단한 원심판결에는 사실오인 또는 법리오해의 위법이 있다.

다) 피고인 2 회사의 2006. 3. 31. 이전 소득금액에 대한 조세포탈로 인한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점에 관하여

검사는 2013. 2. 18. 항소장에는 피고인 1에 대한 항소의 범위를 '무죄 및 공소기각 부분'이라고 기재하였으나, 2013. 3. 22.자 항소이유서에서는 원심판결 중 피고인 1에 대한 무죄부분 가운데 피고인 2 회사의 2006. 3. 31. 이전 소득금액에 대한 조세포탈로 인한 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점에 관하여는 아무런 항소이유를 밝히지 않고 있다.

라) 각 윤희유, 페인트 매입관련 대금 횡령으로 인한 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 관하여 계약주체가 ○○상선인지, ○○쉬핑 재팬 등인지의 여부는 심판범위 특정 및 피고인의 방어권 행사에 아무런 지장이 없고, 피고인 1이 100% 지배하고 있는 법인에 귀속되어야 할 돈을 개인적으로 횡령한 이상 그 돈이 구체적으로 어느 법인에 귀속되어야 하는 돈인지 여부는 실질에 있어 아무런 차이가 없으므로, 이 부분에 관한 피해자가 특정되지 않았다는 이유로 이 부분 공소사실에 관하여 공소를 기각한 원심판결에는 사실오인 또는 법리오해의 위법이 있다.

2) 양형부당

피고인 1에 대한 원심의 형이 너무 가벼워 부당하다.

2. 직권판단

피고인들과 검사의 위 각 항소이유에 관하여 판단하기에 앞서 직권으로 살피건대, 검사는 이 법원에 이르러 피고인 1에 대한 윤희유, 페인트 매입관련 대금 횡령으로 인한 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 관한 공소사실 중 각 '○○상선' 부분을 각 '○○쉬핑 홍콩'으로 변경하는 내용의 공소장변경신청을 하였고, 이 법원은 이를 허가함으로써 원심판결 중 위 공소사실에 관한 공소기각 부분은 이 점에서 더 이상 유지될 수 없게 되었다.

3. 항소이유에 대한 판단

가. 피고인들의 사실오인 또는 법리오해 주장에 대한 판단

1) 피고인 1의 종합소득세 포탈에 대하여

가) 피고인 1의 납세의무 인정 여부

(1) 인정사실

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 아래와 같은 사실들이 인정된다.

(가) 피고인 1 및 가족의 생활관계

① 피고인 1은 1950. 6. 29. 한국에서 출생하여 학창시절을 보냈고, 1977년경 ☆☆자동차에 입사하여 자동차사업부에서 근무하였으며, 1980. 9.경 공소외 2(생년월일 생략)와 결혼한 후 1981. (이하 생략) 아들 공소외 3을, 1983. (이하 생략) 딸 공소외 4를 낳아 이들을 부양하며 생활하였다.

그러던 중 피고인 1은 1990년경 일본으로 건너가 해운사업을 준비하였고, 1993년경 일본 동경 신바시에 ○○해운(2004. 7. '○○쉬핑 재팬'으로 상호 변경, 이하 상호변경 전후를 불문하고 '○○쉬핑 재팬'이라 한다)을 설립하였는데, 그 후에도 한국과 일본을 오가며 사업을 확장하였다.

그리하여 피고인 1은 1995년경 부산에 ○○상선 주식회사(이하 법인의 명칭에서는 '주식회사'라는 표현을 생략한다)를 설립하고, 그 후 ○○항공여행사(2009년), ○○쉬핑 한국영업소(2004년), ▽▽해운(2004년)을 각 설립 또는 인수하여 2005. 12.경까지 대표이사 자격에서 위 회사들을 운영하였고, 그 후에도 사실상 대표로서 경영활동을 계속하고 있으며, 그 과정에서 일본뿐 아니라 한국에서도 연중 상당기간을 체류하였는바, 아래 표와 같이 이 사건 쟁점 과세기간인 2006년부터 2009년까지 매년 짧게는 100일 남짓, 길게는 200일 가까이 한국에 거주하였다.

<피고인 1과 처 공소외 2의 국가별 체류일수>

연 도 피고인 1 공소외 2 한국 일본 홍콩 한국 일본 홍콩 2004 150 200 6 287 78 0 2005 139 201 3 282 83 0 2006 135 192 2 217 76 0 2007 194 123 37 222 87 17 2008 104 161 100 157 132 77 2009 128 159 65 154 153 58

② 피고인 1은 결혼 후 가족과 함께 서울 방배동, 반포동, 잠실동 등에 주소를 두고 생활하다가 1992년경 서울 서초구 (주소 1 생략)에 있는 ○○빌라 302호(이하 '○○빌라'라 한다)의 소유권을 취득하여 전입하였고, 1992. 10. 27.부터 현재까지 ○○빌라에 주민등록상 주소를 두고 있다.

피고인 1은 2004년경 ○○쇼핑 한국영업소 명의로 서울 서초구 (주소 2 생략)에 있는 <<<<<< B동 3705호(이하 ' <<<<<< 주택'이라 한다)의 소유권을 취득하여 이주하였는데, 한국에 있을 경우에는 항상 위 ○○빌라 또는 <<<<<< 주택에 거주하였다.

위 ○○빌라와 <<<<<< 주택은 오로지 피고인 1의 가족을 위한 생활공간으로서, 생필품 및 가전집기들이 완비되어 있는 상태로 유지되고 있었고, 이들이 외국에 나가 있는 동안에도 다른 사람의 주거로 활용되지는 아니하였다 (○○빌라의 경우 피고인 1의 가족이 <<<<<< 주택으로 이사한 후 오랜 기간 비어 있었는데, 나중에는 동서인 공소외 5 부부가 거주하기도 하였다).

③ 공소외 2는 1994년경 피고인 1을 따라 공소외 3, 공소외 4와 함께 일본으로 건너갔으나, ○○그룹의 국내계열사인 ○○항공여행사, ○○상선, ○○쇼핑 한국영업소의 이사 등 임원직을 명의상으로 유지하는 것 이외에는 별도의 직업을 갖지 않은 채 피고인 1의 내조를 위하여, 또는 혈액암으로 투병중인 모친 공소외 6을 간호하기 위하여 한국과 일본을 종종 왕래하였는데, 공소외 2의 한국체류일수는 위 표와 같이 2004년부터 2007년까지는 매년 200일 이상이었으며, 2008년과 2009년에는 각각 150일 이상으로, 매년 여러 나라들 중 한국에서 가장 오랜 기간 거주하였다.

또한 공소외 2가 피고인 1과 동시에 한국에 체류하고 있던 기간은 2006년부터 2009년까지 각각 124일, 161일, 104일, 127일이다.

④ 공소외 3은 2004년경 일본에서 대학을 졸업한 후 2004. 5.경 한국으로 입국하여 2005. 11.경부터 2006. 11.경까지 공익근무요원으로 근무하고 신경정신과 관련 병원치료를 받다가 2007. 9.경 영국으로 유학을 떠났는데, 이 사건의 쟁점 과세기간인 2006년부터 2009년까지의 한국 체류일수는 각각 352일, 241일, 95일, 0일이다.

공소외 3은 피고인 1과의 사이가 좋지 않아 한국에 있는 동안 이모의 가족인 공소외 5, 공소외 7 부부와 함께 ○○빌라에서 생활하기도 하였으나, <<<<<< 주택에도 공소외 3의 방은 마련되어 있었고, 그 곳에는 공소외 3의 물건들도 일부 보관되어 있었다.

⑤ 공소외 4는 일본에서 초중학교를 마치고 1997년경 영국으로 유학을 떠나 그 곳에서 대학교까지 수료한 뒤 직장생활을 하고 있는데, 방학이나 휴가기간에는 종종 부모가 있는 한국으로 와서 시간을 보냈는데, 쟁점 과세기간인 2006년부터 2009년까지 한국 체류일수는 각각 12일, 42일, 38일, 70일이다.

한국에 머무르는 동안 공소외 4는 자신의 방과 물건들이 있는 <<<<<< 주택에 기거하였다.

(나) 주민등록지 등

① 피고인 1과 가족의 주민등록상 주소지는 서울 서초구 (주소 1 생략)○○빌라 302호(위 ○○빌라)로 되어 있다.

② 피고인 1은 1998. 12. 21. 주한 일본대사관에 재외국민으로 등록하였고, 2006. 4.경 일본에서의 외국인등록증을 갱신하지 아니하였다.

- ③ ○○취핑재팬 작성의 '2006년분 종합소득의 원천징수표(平成 18年分 総合所得の源泉徴収票)'에 의하면, 피고인 1은 2006. 3. 31. ○○취핑재팬에서 퇴직한 것으로 기재되어 있고, 일본 동경도 미나토구장의 2006. 4. 26.자 '특별구민세·도민세 특별징수세액의 변경 등 통지서(特別區民税・都民税 特別徴収税額の變更等通知書)'의 적요란에 의하면, 피고인 1은 '퇴직으로 인하여 변경되었다(退職により變更しました)'고 기재되어 있다.
- ④ 피고인 1의 처인 공소외 2는 일본에서의 외국인등록증을 갖고 있다.
- ⑤ 2007. 12. 13.자 피고인 2 회사의 연도별 법인신고서에 의하면, 피고인 1과 공소외 2의 주소는 ◎◎빌라로 기재되어 있다.
- ⑥ <<<<<< 주택의 입주자카드에 의하면, 피고인 1, 공소외 2, 공소외 3, 공소외 4가 입주자로 기재되어 있다.

(다) 국내 자산 보유 현황

피고인 1은 자신이나 가족들의 명의로, 또는 ♡♡Ltd.(이하 '♡♡Ltd.'라 한다),□□□□,●●●●●●등 법인의 명의로 <별지 2> '♡♡Ltd.인터내셔널인베스트먼트 명의 국내재산 보유내역' 기재 국내 부동산 및 국내기업의 주식 이외에도 ♡♡CC, ■■■■■■■■CC, 目目目目目CC 등 국내 골프장 회원권, 거제 ●●●● 호텔 건물 및 부지 등을 보유하고 있다.

(라) 국내에서의 직업활동 및 경제활동

- ① 피고인 1은 1990년경 공소외 8과 함께 부산에 ○○물산을 설립하여 공동대표이사직을 유지하면서 일본에서 중고자동차선을 확보하여 선주사업을 하던 중, 선박관리업무를 일본의 회사에 위탁하지 않고 직접 수행하기 위해 1995년경 부산에 ○○상선을 설립하고, 2005. 11.경까지는 대표이사로서, 그 이후부터는 '회장'의 직함을 가진 사실상의 대표로서 위 회사를 대표로서대표로서○○상선의 직원은 100여 명에 이르기도 하였다.

- ② 또한 피고인 1은 ☆☆자동차의 해외운송을 주목적으로 해상운송사업을 시작하되, 조세피난처에 회사를 세우고 국내의 회사에 업무를 위탁하는 방식을 구상하였다.

위와 같은 계획에 따라 2004년경 설립된 ▽▽해운은, 홍콩에 주사무소를 둔 피고인 2 회사의 대리점 형식으로 되어 있으나 사실상 ○○그룹 내 자동차해상운송사업의 중요 업무를 전반적으로 수행하고 있고, 40여 명의 한국인 직원들이 고용되어 있으며, ○○취핑 한국영업소와 함께 <<<<<< 주택 근처에 있는 ▲▲▲▲ ▲▲▲프라자 5층에 사무실을 두고 있다.

피고인 1은 위 사무실 내에 따로 구획되어 설치된 집무공간에서 업무에 관한 보고를 받거나 지시를 하기도 하였다.

- ③ 그 밖에도 피고인 1은 ♡♡Ltd.의 자금으로 2007. 7.경 ■■중공업 설립하고 ▶▶중공업을 인수하여 국내에서 선박부품제조업을 영위하고 있고, 2009년경에는 ○○그룹 소속 임직원들의 출입국 전담 목적으로 ○○항공여행사를 인수하였다.

- ④ 피고인 1은 ○○상선에 자신의 일정을 따로 관리하는 직원을 두고 있고, ▽▽해운 명의로 개설된 휴대전화를 사용하며, ○○상선 및 ▽▽해운의 명의로 자신의 전용차량을 보유하고 있다.

또한 ○○상선이나 ○○쉬핑에서 피고인 1 및 공소외 2의 항공료가 지급되기도 하였다.

⑤ 한편 공소외 2는 ○○상선이 설립된 1995. 3.경부터 2005. 12.경까지 위 회사의 이사를, 2004. 5.경부터 2007. 12.경까지는 ○○쉬핑 한국영업소 대표를 맡아 매월 급여를 수령하였고, 그 급여소득에 대한 세금을 납부하였다.

⑥ 피고인 1 및 공소외 2는 자신들의 명의로 국내 금융기관에 보통예금, 저축예금, 요구불예금, 정기적금, 외화예금 등 10여 개의 계좌를 개설하여 이용하고 있을 뿐만 아니라, 피고인 2 회사, ♀♀Ltd., ●●●●●, 여러 단선회사 등 피고인 1이 사실상 100% 지배하는 법인들 명의로도 국내 금융기관인 우리은행 및 수협에 10여 개의 계좌를 가지고 있다.

또한 피고인 1과 공소외 2는 국내에서 신용카드를 발급받아 사용 중이고, ○○그룹의 국내 계열사들로부터 월급을 받아 국내에서 공공요금 등의 생활비로 지출하거나 백화점에서 결제를 하는 등 소비활동을 하기도 하였다.

(마) 국내에서의 사회활동

피고인 1은 사업목적상 홍콩과 일본을 오갈 때 거의 대부분 한국을 경유하면서 짧게는 며칠, 길게는 1주일 이상씩 ○○빌라 또는 <<<<<< 주택에 거주하였는데, 한국에 머무르는 동안에는 ▽▽해운 사무실에 출근하여 업무를 보는 것과 별도로 지인들과 사교활동을 하였다.

예컨대, 피고인 1의 한국 체류기간 중 약 3분의 1은 휴일이었는데, 피고인 1은 위 기간에 종종 국내 조선소, 해운회사, 해운 브로커, 선박보험회사의 임원들 또는 해외 금융기관 및 거래처의 임원들과 만나 함께 골프를 하였다.

또한 ▽▽해운 내 집무실뿐 아니라 피고인 1의 자택에는 ☆☆자동차, ☆☆자동차, ★★중공업, ▼▼▼▼해양, ○○해운, ◆◆상선, ★★중공업 등의 자동차해상운송 관련 회사 임직원들의 명함이 보관되어 있다.

(바) 국내 병의원 등 이용

① 피고인 1은 2007. 7.경부터는 국내 계열사에서 급여를 지급받지 아니하였음에도 국민건강보험공단에 2007. 7.부터 2009. 3.까지 적게는 500만 원에서 많게는 1,000만 원씩 매달 급여를 지급받는 것으로 신고하였고, 2010. 6. 30.경부터는 지역세대주로서 건강보험자격을 유지하고 있다.

② 이로써 피고인 1은 쟁점 과세기간인 2006년경부터 2009년경까지 사이에 103회에 걸쳐 국내의 병의원이나 약국을 이용하면서 의료보험 혜택을 받았는데, 특히 당뇨 치료를 위하여 ◀◀의료원에, 허리질환 치료를 위하여 자신의 주치의가 있는 개인병원에 고정적으로 내원하였다.

③ 그리고 피고인 1의 가족들 또한 의료보험에 가입하여, 위 기간 동안 공소외 2는 153회, 공소외 3은 64회, 공소외 4는 63회에 걸쳐 수시로 그 혜택을 받았다.

(2) 거주자 인정 여부에 대한 판단

(가) 거주자·주소·거소에 관한 소득세법의 규정

거주자란 국내에 주소를 두거나 1년 이상의 거소를 둔 개인을 말한다[2006년 내지 2009년 종합소득세의 경우 소득세법(2009. 12. 31. 법률 제9897호로 개정되기 전의 것) 제1조 제1항 제1호, 2010년 종합소득세의 경우 위 법률로 개정된 소득세법 제1조의2 제1항 제1호].

주소는 국내에서 생계를 같이하는 가족 및 국내에 소재하는 자산의 유무 등 생활관계의 객관적 사실에 따라 판정한다 [소득세법 시행령(2006년 내지 2009년 종합소득세의 경우 2010. 2. 18. 대통령령 제22034호로 개정되기 전의 것, 2010년 종합소득세의 경우 위 대통령령으로 개정된 것, 이하 같다) 제2조 제1항, 이하 같다]. 국내에 거주하는 개인이 계속하여 1년 이상 국내에 거주할 것을 통상 필요로 하는 직업을 가진 경우, 국내에 생계를 같이하는 가족이 있고 그 직업 및 자산상태에 비추어 계속하여 1년 이상 국내에 거주할 것으로 인정되는 경우에는 국내에 주소를 가진 것으로 본다(소득세법 시행령 제2조 제3항). 나아가 국외에 거주 또는 근무하는 자가 계속하여 1년 이상 국외에 거주할 것을 통상 필요로 하는 직업을 가진 경우, 외국국적을 가졌거나 외국법령에 의하여 그 외국의 영주권을 얻은 자로서 국내에 생계를 같이하는 가족이 없고 그 직업 및 자산상태에 비추어 다시 입국하여 주로 국내에 거주하리라고 인정되지 아니하는 경우에는 국내에 주소가 없는 것으로 본다(소득세법 시행령 제2조 제4항).

거소란 주소지 외의 장소 중 상당기간에 걸쳐 거주하는 장소로서 주소와 같이 밀접한 일반적 생활관계가 형성되지 아니한 장소를 말한다(소득세법 시행령 제2조 제2항). 국내에서 거소를 둔 기간은 입국하는 날의 다음날부터 출국하는 날까지로 하나, 국내에 거소를 두고 있던 개인이 출국 후 다시 입국한 경우 생계를 같이하는 가족의 거주지나 자산소재지 등에 비추어 그 출국목적이 명백하게 일시적인 것으로 인정되는 때에는 그 출국한 기간도 국내에 거소를 둔 기간으로 본다(소득세법 시행령 제4조 제1항, 제2항). 나아가 국내에 거소를 둔 기간이 2과세기간에 걸쳐 1년 이상(183일 이상)인 경우에는 국내에 1년 이상 거소를 둔 것으로 본다(소득세법 시행령 제4조 제3항).

(나) 거주자 판단의 기준

위 규정의 내용 및 취지 등에 비추어, 거주자와 비거주자의 구분은 국내에 생계를 같이하는 가족의 유무, 국내의 직업 및 소득현황, 국내에 소재하는 자산, 국내의 경제 및 법률관계, 거주기간 등을 종합적으로 고려하여 판단하여야 한다.

나아가 소득세법은 개인의 거주자성을 판정할 경우 국내에서의 객관적 생활관계를 종합적으로 고려하도록 정하고 있을 뿐 타국에서의 생활관계는 비교판정요소로 들고 있지 않은 점, 양국의 거주자성이 모두 인정될 경우를 대비하여 국가간에는 조세조약 등을 통한 해결을 도모하고 있는 점 등을 고려할 때, 국내에서의 생활관계를 토대로 국내 거주자인지를 판정하여야 한다(대법원 1993. 5. 27. 선고 92누11695 판결 참조).

(다) 피고인 1이 거주자인지 여부에 대한 판단

원심과 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하여 인정되는 다음과 같은 사실들을 종합하면, 피고인 1이 이 사건 쟁점 과세기간동안 국내에 거주한 일수는 2007년을 제외하고 연중 2분의 1(183일)에 미치지 못하지만 적어도 3분의 1에 거의 육박하거나 이를 초과하는바, 한 개인이 국내를 생활의 근거지로 삼아 사회경제적 활동을 하기에 위 기간으로 부족하다고 볼 수는 없고, 위 인정사실에 의하면 실제로도 피고인 1은 ○○빌라 또는 ◁◁◁◁◁◁주택에 거주하면서 사업활동을 통해 부를 창출하고 복지혜택을 받거나 여가를 보내는 등 국내에 삶의 터전을 형성한 것으로 보인다.

따라서 피고인 1은 국내에 주소를 둔 개인에 해당하여 소득세법상의 '거주자'로서의 납세의무를 부담한다고 봄이 상당하다.

- ① 피고인 1은 1992년경 ○○빌라의 소유권을 취득하여 전입하였고, 2004년경 ○○취업 한국영업소 명의로 ◁◁◁◁◁◁주택의 소유권을 취득하여 이주하였으며, 피고인 1과 공소외 2는 한국에 있을 경우 ○○빌라 또는

◁◁◁◁◁ 주택에 거주하였고, ◎◎빌라와 ◁◁◁◁◁ 주택은 오로지 피고인 1의 가족을 위한 생활공간으로서 생필품 및 가전집기들이 완비되어 있는 상태로 유지되고 있었으며, 입국 후 대부분 ◁◁◁◁◁ 주택으로 귀가하였고, 주로 ◁◁◁◁◁ 근처 주유소에서 전용차의 주유가 이루어졌다.

그리고 피고인 1이 국외에 있을 때는 공소외 7이나 공소외 9가 집안청소, 화초에 물주기 등을 위하여 ◁◁◁◁◁에 출입하였고, 공소외 3은 피고인 1과 사이가 좋지 않아 공소외 5, 공소외 7 부부와 ◎◎빌라에서 생활하기도 하였으나, ◁◁◁◁◁ 주택에도 자신의 방이 마련되어 있었고, 그 방에 자신의 물건들이 일부 보관되어 있었으며, 공소외 4는 영국에서 대학교를 마치고 직장생활을 하였는데, 방학이나 휴가기간에 한국에 머무르는 동안 자신의 방과 물건들이 있는 ◁◁◁◁◁ 주택에 기거하였다.

② 피고인 1은 사업목적상 홍콩과 일본을 오갈 때 대부분 한국을 경유하여 일시 체류하다가 다시 출국하였고, 2003년부터 2010년까지 매년 짧게는 100일 남짓, 길게는 200일 가까이 한국에 거주하였으며, 공소외 2는 1994년경 피고인 1을 따라 공소외 3, 공소외 4와 함께 일본으로 건너갔으나, 피고인 1의 내조나 혈액암으로 투병 중인 모친을 간호하기 위하여 한국과 일본을 종종 왕래하였고, 국내체류기간이 2003년부터 2007년까지 매년 200일 이상, 2008년부터 2010년까지 매년 150일 이상이었으며, 여러 나라들 중 한국에서 매년 가장 오랜기간 거주하였고, 피고인 1과 동시에 국내에 체류하고 있던 기간이 2006년부터 2009년까지 각각 124일, 161일, 104일, 127일이었으며, ○○상선이 설립된 1995. 3.경부터 2005. 12.경까지 ○○상선의 이사를, 2004. 5.경부터 2007. 12.경까지는 ○○쉬핑 한국영업소 대표를 맡아 급여를 수령하고, 급여에 대한 세금을 납부하였고, 2006년부터 2009년까지 153회의 국내 의료보험혜택을 받았다.

또한 공소외 3은 2004년경 일본에서 대학졸업 후 2004. 5.경 입국하여 2005. 11.경부터 2006. 11.경까지 공익근무요원으로 근무하고 신경정신과 관련 병원치료를 받다가 2007. 9.경 영국으로 유학을 떠났는데, 영국 유학기간 중인 2008년 국내 체류일수가 95일이었고, 공소외 4는 일본에서 초중학교를 마치고 1997년경 영국으로 유학을 떠나 그곳에서 대학교까지 수료한 뒤 직장생활을 하고 있는데, 방학이나 휴가기간에는 한국으로 와서 지내고 있고, 2006년부터 2009년까지 한국에서 지내는 동안 63회의 의료보험혜택을 받았으며, 국내 체류일수가 2004년 69일, 2005년 109일, 2009년 및 2010년 70일에 달하는 점 등을 고려할 때, 피고인 1은 이 사건 쟁점 과세기간 동안 국내의 동일한 생활공간에서 동일한 생활자금으로 생계를 같이한 가족이 있었던 것으로 보인다.

③ 피고인 1은 1995년경 부산에 ○○상선을 설립하고, 2005. 11.경까지는 대표이사로서, 그 이후부터는 회장의 직함을 가진 사실상의 대표로서 ○○상선을 운영하였고, ○○상선의 직원이 100명에 이르기도 하였으며, 2004년 설립한 ▽▽해운은 ○○그룹 내 자동차해상운송사업의 중요업무를 전반적으로 수행하고 있고, 2007. 7.경 ■■중공업을 설립하고 ►►중공업을 인수하여 국내에서 선박부품제조업을 영위하고 있는 외에도, 2009년경 ○○그룹 소속 임직원들의 출입국 전담 목적으로 ○○항공여행사를 인수한 점 등에 비추어 보면, 피고인 1은 ○○그룹의 국내 사업기반을 형성한 실질적 경영자라고 보인다.

④ 피고인 1은 ▽▽해운 내의 회의실에서 ▽▽해운 직원들을 상대로 ▽▽해운과 피고인 2 회사의 인력배치 및 운영방향, 다른 자동차해상운송회사와의 업무제휴 등에 대한 간담회나 회의를 개최하거나, 배선계획, 선박 투입일정 등 운항업무에 관한 구체적인 사항 및 국내 계열사의 전반적인 업무체계, 회계법인 자문일정 등에 관한 전반적인 지시를 하고, ▽▽해운의 임직원을 포함한 국내계열사의 임직원들을 소집하여 합동회의를 주재하여, 해외 거래처들과의 조

인식을 하였고, ▽▽해운 내에 따로 구획된 집무공간에서 구두로 혹은 서면결재로 국내외 계열사의 조직개편, 임직원의 승진에 관한 품의를 승인하거나, 인사업무에 대한 방향을 지시하는 등 그룹 운영의 전반적인 사항을 통제하고, 운항계획을 조정하는 등 세부적인 지시를 내리기도 한 점 등을 고려할 때, 국내에서 ○○그룹의 전체업무를 통제하고 사업상 중요한 결정을 내린 것으로 봄이 상당하다.

- ⑤ 피고인 1은 국내 체류기간 동안 국내 조선소, 해운회사, 해운 브로커, 선박보험회사의 임원들 또는 해외 금융기관 및 거래처의 임원들과 만나 골프를 하거나, 당뇨 및 허리질환치료를 위하여 병원에 고정적으로 내원하였고, 국내에 주된 거주지가 있었던 점 등을 고려할 때, ○○그룹의 실질적 경영자로서 국내 계열사 관리, 국내 거래처와의 관계 유지 및 자신의 건강관리를 위하여 주된 거주지가 있는 국내에서 경영활동을 수행할 필요가 있었던 것으로 보인다.
- ⑥ 피고인 1과 공소외 2는 2004년부터 2007년까지 ○○그룹의 국내 계열사에서 임원으로 근무한 대가로 급여를 수령하였고, 그 후 조세전문가에 조언에 따라 급여를 수령하지 않았지만, 피고인 1 및 가족은 2007년까지 자신들의 명의로, 2007년 이후에는 ♡♡Ltd.를 통하여 국내에 상당한 자산(○○그룹 국내계열사 주식, 부동산)을 보유하고 있고, 피고인 1은 자신의 명의로 골프회원권 2개, □□□□ 명의로 골프회원권을 보유하고 있으며, 피고인 1과 공소외 2는 자신들의 명의로 혹은 ♡♡Ltd.를 통하여 보유한 국내계열사 주식을 행사하여 ○○그룹 국내계열사에 대한 경영권을 행사하였고, 피고인 1은 자신의 명의로 보유한 골프회원권을 사용하여 국내 체류기간 동안 거래처와의 관계를 유지하고, 여가 및 사교활동을 하였다.
- ⑦ 피고인 1 및 가족은 국내 금융기관에 계좌를 개설하고 지속적으로 입·출금거래를 하였고, 피고인 1과 공소외 2는 국내에서 신용카드를 발급받아 사용하였으며, ○○그룹의 국내 계열사로부터 급여를 받아 소비활동을 하였고, 국민건강보험가입자의 자격을 유지하고 국내 의료기관만을 이용하였으며, 피고인 2 회사의 연간 법인신고서, 국내 계열사 주식양도계약서 및 명의신탁약정서, ○○취핑재팬의 근로소득세 원천징수표, 일본 지방자치단체장이 발부한 지방세 변경통지서에 피고인 1과 공소외 2의 주소가 ◎◎빌라로 기재되어 있다.

(3) 피고인 1의 주장에 대한 판단

(가) 과세당국조차 일본 거주자에 해당한다고 판단하였다는 주장

- ① 피고인 1은, 과세당국조차 피고인 1이 2005년 이전까지는 일본의 거주자였음을 공식적으로 확인하였는데, 그가 국내에서 재산을 취득하거나 직업을 보유하게 된 시점은 대부분 위 2005년 이전이고, 2006년을 전후하여 생활관계에 별다른 변동이 없었으므로, 그 후에도 계속 일본 거주자에 해당할 뿐이지 돌연 한국의 거주자로 전환되었다고 볼 수는 없다고 주장한다.
- ② 일본 과세당국은 2007년경 피고인 1 및 ○○취핑 재팬에 대하여 세무조사를 벌인 후 대상기간인 2006. 3. 이전까지의 기간에 대하여 피고인 1을 일본거주자로 판단하여 과세하였고, 우리 국세청이 피고인 1을 이 사건 공소사실과 같은 내용으로 검찰에 고발할 당시 작성·첨부한 '거주자보고서'에는 "2005년까지는 한일조세조약에 근거한 일본이 항구적 주거지 ... 일본 소득세법도 생활관계의 객관적 중심지를 기준으로 거주자를 판단 ... 피고인 1은 2004. 3.까지는 가족 단위로 일본에서 생활의 근거지를 형성하였고, 2004. 4.부터 2005년까지는 개인 단위로 일본에서 생활의 근거지를 형성한바, 2005년까지는 일본 거주자에 해당"이라고 기재되어 있다.
- ③ 그러나 ㉗ 위 보고서의 실질적 작성자인 공소외 10은 원심 법정에서 "조사 당시에 피고인 1이 2006년부터는 홍콩 거주자라고 이야기하였고, 조사대상기간이 2005년부터인데, 2006년부터 과세하였기 때문에 2006년 이전은 깊이 있게 보지 않은 것이 사실이다.

그런 와중에 ... 이전 자료를 검토하였는데 피고인 1은 태어나서부터 현재까지 한국에 주소가 있다 ... 지금은 피고인 1을 태어나서부터 현재까지 한국거주자로 본다"라는 내용으로 진술하고 있는 점, ㉔ 위 보고서는 일본의 소득세법에 의한 일본 거주자성 및 한일조세조약(정식 명칭은 '대한민국과 일본국 간의 소득에 대한 조세의 이중과세회피와 탈세방지를 위한 협약'이고, 이하 '한일조세조약'이라 한다)에 의한 항구적 주거지를 판단·적시하였을 뿐 우리나라 소득세법에 의한 국내 거주자성에 관하여 명시적으로 언급한 바가 없는 점 등을 종합할 때, 당시 국세청은 2005년 이전까지는 피고인 1이 한국의 거주자가 아니었다고 적극적으로 판단한 것이 아니라, 위 기간에 대하여 이미 일본의 과세권이 발동된 상황에서 한국 거주자성에 관한 구체적인 고려 없이 한일조세조약상의 '항구적 주거' 판단에 먼저 나아가, 일본의 과세권을 그대로 인정함에 그친 것으로 보인다.

④ 따라서 위 거주자보고서만으로는 과세당국이 피고인 1의 2005년 이전 국내 거주자 해당여부를 구체적으로 판단하여 비거주자로 명백하게 인정하였다고 보기 어렵고, 피고인 1이 2005년 이전 국내 비거주자였음을 전제로 한 피고인 1의 위 주장은 이유 없다.

(나) 체류일수에 비추어 일본 거주자에 해당한다는 주장

① 피고인 1은, 쟁점 과세기간에 피고인 1의 일본 체류일수가 국내 체류일수보다 많고(2007년 제외), 주요 사업을 일본에서 영위하여 왔다는 점 및 기타 일본 내에서의 제반 생활관계들을 근거로 제시하면서, 피고인 1은 우리나라보다 일본에서 더 밀접한 생활근거지를 형성하였으므로 일본 거주자에 해당한다고 주장한다.

② 그러나, 소득세법은 개인의 거주자성을 판정할 경우 국내에서의 객관적 생활관계를 종합적으로 고려하도록 정하고 있을 뿐 타국에서의 생활관계는 비교판정요소로 들고 있지 않는 점, 양국의 거주자성이 모두 인정될 경우를 대비하여 국가간에는 조세조약 등을 통한 해결을 도모하고 있는 점, 기타 거주자 판정기준의 존재의의 등에 비추어 볼 때, 우리나라의 거주자인지 여부를 판단함에 있어서 타국에서의 생활관계에 주목할 것은 아니고(대법원 1993. 5. 27. 선고 92누11695 판결 등 참조), 앞서 본 바와 같이 피고인 1의 국내 체류일수, 국내에서의 사업활동을 비롯한 객관적 생활관계는 단지 비거주자로서도 형성할 수 있는 지엽적인 수준에 불과한 것이 아니라 그가 국내에 주소를 두었다고 인정되기에 충분한 정도라고 인정되므로, 피고인 1의 위 주장도 이유 없다.

(다) 직업에 비추어 비거주자에 해당한다는 주장

① 피고인 1은, 직업이 사업인 사람에게는 사업적 이해관계지가 가장 중요한 생활관계지로 평가되어야 하고, 피고인 1은 "계속하여 1년 이상 국외에 거주할 것을 통상 필요로 하는 직업을 가진 때"에 해당하여 소득세법 시행령 제2조 제4항 제1호에 따라 국내에 주소가 없는 것으로 간주되므로, 비거주자로 인정되어야 한다는 취지로 주장한다.

② 위 시행령 규정에 따라 비거주자로 간주되는 경우라 하더라도 그 생활의 근거가 국내에 있는 것으로 인정될 경우 거주자로 보아야 함은 앞서 본 바와 같고, 한편 위 시행령 규정이 주소의 판정기준으로서 특별히 '직업'을 명시하고 있다 하더라도, 이는 다른 요소에 전적으로 우선하여 직업을 고려하여야 한다는 취지가 아니라 단지 그가 생계유지를 위하여 활동하는 장소가 어디인지 살펴봄으로써 생활의 근거지를 추단할 수 있다는 취지에서 주소판정의 보조적 지표를 예시한 것에 불과하며(같은 항 제2호에서 국적, 영주권, 가족, 직업, 자산상태 등의 다른 기준을 들고 있는 점에 비추어 보더라도 이는 명백하다), 피고인 1이 사업상 국외(일본)에 계속하여 1년 이상 거주할 것을 필요로 한다고 보이지도 아니하므로, 피고인 1의 위 주장 또한 이유 없다(국내 거주자 여부 판정시 일본에서의 사업활동과 우리나라

라에서의 사업활동을 비교할 것이 아님은 앞서 본 바와 같다).

(4) 한일조세조약에 의한 대한민국 거주자성에 관하여

(가) 한일조세조약의 적용대상인지의 여부

① 피고인 1은 일본 거주자라고 주장하고 있는바, 피고인 1이 우리나라의 거주자일 뿐만 아니라 일본법에 의한 일본의 거주자로도 인정될 경우에는 이중거주자가 되어, 한일조세조약에 따라 양국가에서의 생활관계를 비교하여 거주지국을 결정할 필요가 생긴다.

② 그런데 국내 거주자인 납세의무자가 동시에 외국의 거주자에도 해당하여 조세조약이 적용되어야 한다는 점에 관하여는 이를 주장하는 납세의무자에게 그 증명책임이 있는데(대법원 2008. 12. 11. 선고 2006두3965 판결 등 참조), 증거에 의하면 일본 과세당국이 2007년경 피고인 1 및 ○○쇼핑 재팬에 대한 세무조사를 실시하여 2006. 3. 이전까지 피고인 1은 일본의 거주자였다고 판정한 뒤 과세처분을 한 반면, 2006. 4. 이후의 기간에 관하여는 “피고인 1이 ㉓ 위 시점에 홍콩으로 떠났고, ㉔ 일본에서 더 이상 직업을 갖지 않았으며, ㉕ 외국인등록증을 갱신하지 않은 점” 등을 근거로 비거주자라고 판정한 뒤 과세권을 포기한 사실이 인정되는바, 그럼에도 불구하고 피고인 1이 위 2006. 4. 이후에도 일본 거주자에 동시에 해당한다고 적극적으로 인정하여 한일조세조약을 적용할 필요가 있다고 보기 부족하다.

③ 설령 피고인 1에 대하여 한일조세조약을 적용하여야 할 필요가 있다고 하더라도, 아래에서 보는 바와 같이 피고인 1은 대한민국 거주자에 해당하여 납세의무를 부담한다고 보아야 한다.

(나) 한일조세조약에 의한 거주자성 판단

① 한일조세조약 제4조의 규정

1. 이 협약의 목적상, ‘일방체약국의 거주자’라 함은 그 체약국의 법에 따라 주소·거소·본점 또는 주사무소의 소재지, 또는 이와 유사한 성질의 다른 기준에 따라 그 체약국에서 납세의무가 있는 인을 말한다.

그러나, 이 용어는 동 체약국의 원천으로부터 발생한 소득에 대하여만 동 체약국에서 납세의무가 있는 인은 포함하지 아니한다.

2. 이 조 제1항의 규정에 의하여 어느 개인이 양 체약국의 거주자가 되는 경우, 그의 지위는 다음과 같이 결정된다.

가. 그는 그가 이용할 수 있는 항구적 주거를 두고 있는 체약국의 거주자로 본다.

그가 양 체약국 안에 이용할 수 있는 항구적 주거를 가지고 있는 경우, 그는 그의 인적 및 경제적 관계가 더 밀접한 체약국(중대한 이해관계의 중심지)의 거주자로 본다.

나. 그의 중대한 이해관계의 중심지가 있는 체약국을 결정할 수 없거나 또는 어느 체약국 안에도 그가 이용할 수 있는 항구적 주거를 두고 있지 아니하는 경우, 그는 그가 일상적 거소를 두고 있는 체약국만의 거주자로 된다.

다.

그가 일상적인 거소를 양 체약국 안에 두고 있거나 또는 어느 체약국 안에도 일상적인 거소를 두고 있지 아니하는 경우, 그는 그가 국민인 체약국의 거주자로 본다.

라. 그가 양 체약국의 국민이거나 또는 양 체약국 중 어느 국가의 국민도 아닌 경우, 양 체약국의 권한 있는 당국은 상호합의에 의하여 문제를 해결한다.

3. 제1항의 규정으로 인하여 개인 외의 인이 양 체약국의 거주자로 되는 경우, 동 인은 그 본점 또는 주사무소가 소재하는 체약국만의 거주자로 본다.

② 한일조세조약에 의한 대한민국 거주자성 판단

㉞ 위 조약은 이중거주자의 거주지국 판정기준으로서 ㉠ 항구적 주거, ㉡ 중대한 이해관계의 중심지, ㉢ 일상적 거주, ㉣ 국적, ㉤ 상호합의를 순차로 고려하도록 정하고 있으나 위 각 기준에 관한 정의는 두고 있지 않다.

그런데 위 기준은 OECD 모델조약(Model Tax Convention on Income and on Capital, 이하 'OECD 모델조약'이라 한다) 제4조가 제시한 바에 따른 것으로, 위 조항에 대한 주석 12, 13문단에 따르면 첫 번째 기준인 '항구적 주거(permanent home)'는 "개인이 언제든지 계속적으로 사용할 수 있게 하기 위해 마련된 주거로서, 성질상 단기일 수 밖에 없는 체류(관광, 출장, 연수, 학교과정 참여 등)를 위한 경우가 아닌 것"으로 풀이될 수 있다.

㉡ 피고인 1이 한국과 일본의 이중거주자에 해당한다는 가정 하에, 한일조세조약에 따라 그의 거주지국을 판단하기 위해서는 피고인 1의 양국에서의 생활관계를 비교하여야 한다.

㉢ 그러므로 먼저 피고인 1의 한국 내 주거에 관하여 살피건대, 앞서 본 바와 같이 피고인 1은 사업을 위하여 일본으로 건너간 후에도 한국에 ○○빌라 및 <<<<<< 주택을 법률상 또는 사실상 소유하면서 생활용품을 갖추어 둔 채 언제든지 이용할 수 있는 상태로 유지하였고, 실제로 한국에 있는 기간에는 위 주거에 머무르면서 사업활동 및 여가 활동을 하였는바, 피고인 1은 국내에 언제든지 계속적으로 사용할 목적으로 항구적 주거를 형성하였다고 봄이 상당하다.

㉣ 다음으로 피고인 1의 일본 내 주거에 관하여 보건대, 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1이 1994년경 가족과 함께 일본으로 건너가 동경도 미나토구 아자부 소재 ♠♠♠맨션에서 거주하다가 2000. 3.경부터 동경도 미나토구 아자부 소재 ■■■■■맨션에 전입신고를 마치고 현재까지 이를 유지하고 있는 사실, 2007년을 제외하고는 2004년부터 2009년까지 일본 체류일수가 가장 많은 사실, 공소외 3은 초중고등학교 및 대학교를, 공소외 4는 초중학교를 일본에서 졸업한 사실, 피고인 1은 2004. 5.경 ○○쉬핑홍콩을 설립하고 선주사업을 대부분 이관하려 하였으나, ○○쉬핑재팬의 임직원들이 홍콩으로 이주하는 것을 원하지 아니하여 이관하지 못하였고, ○○쉬핑홍콩으로부터 ○○쉬핑재팬에 선주사업에 관한 권한이 포괄적으로 위탁하여 ○○쉬핑재팬의 실질적 경영자로서 선주사업을 총괄하고 있는 사실, 피고인 1은 1998. 12.경 대한민국 주 일본대사관에 재외국민으로 등록하고 2000. 3.경 일본 동경 미나토구 아자부 소재 주택에 전입신고를 한 이래 현재까지 위 주거를 유지하고 있는 사실은 인정된다.

㉤ 그러나 한편, 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, ㉠ 공소외 2는 2004년부터 2007년까지 모친의 병간호와 공소외 3의 뒷바라지를 위하여 국내에 체류하면서 일본 체류일수가 상당히 줄어들었고, 공소외

3은 2004. 5.경 국내에 입국한 후 2007년(26일)을 제외하고는 일본에 체류하지 않았으며, 2008년경 영국유학기간 중 일본에 전혀 머무르지 않았던 사실, ㉠ 공소외 4는 1997년부터 영국에서 유학생 및 직장생활을 하고 있는데, 영국 유학 중 가족방문 등의 목적으로 종종 한국으로 와서 체류한 반면 일본에는 거의 머무르지 않았던 사실, ㉡ 피고인 1은 일본과 홍콩을 오고갈 때 한국을 대부분 경유하여 한국에서 얼마간 머무르다 출국하였고, 2004. 5.경 설립한 ▽▽해운에 마련된 집무공간에서 ○○그룹 전체의 업무를 통제하고 중요한 결정을 내렸으며, 2007년부터 2010년까지 일본 체류일수가 183일에 미달하는 사실, ㉢ 피고인 1은 세무조사에서 "해운업은 주로 이메일, 통신으로도 얼마든지 사업할 수 있습니다.

장소와는 크게 상관없습니다.

미국 큰 해운회사들도 대부분 그렇게 하고 있습니다.

"고 진술하였던 사실, ㉣ 피고인 1은 일본에서 예금 외에는 자기 명의의 자산이 없고, 피고인 1 및 가족 명의로 개설된 일본 금융기관 계좌가 없으며, 일본 과세당국에 2005년까지 소득세를 신고납부하다가 2006년부터 일본 비거주자임을 전제로 소득세를 신고하지 않아 일본과세당국은 '피고인 1이 2006. 3.경까지 일본 거주자이다'고 판정하였던 사실, ㉤ 피고인 1은 2006. 3. 31. ○○취빙재판에서 퇴직하고, 2006. 4.경 일본에서의 외국인등록증을 갱신하지 아니하였던 사실, ㉥ 한편 피고인 1은 홍콩에서 ㉦명의로 구룡반도 소재 ㉧아파트의 소유권을 취득하여 위 아파트에 2억 원이 넘는 인테리어 공사를 한 뒤 주거지로 사용하였고, 피고인 1이 일본 영주권을 신청한 적이 없는 반면 2006. 6.경 홍콩 당국에 영주권을 신청하여 2006. 6. 29.부터 2011. 6. 29.까지 비영주권 소유 거주자로 인정받은 사실이 인정된다.

㉦ 위와 같이 피고인 1이 2004. 4.경 이후 일본에서 가족과 생계를 같이 한 것으로 보기는 어렵다고 보이는 점, 피고인 1이 선주사업을 운영하기 위하여 일본에 계속하여 1년 이상 거주할 것을 필요로 한다고 보기는 어려운 점, 피고인 1이 일본에서 별다른 자산을 보유하지 않았고, 2006. 3. 31. ○○취빙재판에서 퇴직하였으며, 2006. 4.경 일본에서의 외국인등록증을 갱신하지 아니하고, 2006년부터 일본 비거주자임을 전제로 소득세를 신고하지 않은 점 등에 비추어 보면, 비록 피고인 1이 2006. 4.경 이후에도 매년 상당기간 일본에 머무르면서 위 아자부 소재 주택에 거주하였다 하더라도, 이는 영속적으로 사용하기 위한 주거가 아니라 사업 목적상 일본에 체류할 경우를 대비하여 유지해 둔 비항구적 주거라고 봄이 상당하다.

㉧ 따라서, 설령 피고인 1이 한국과 일본의 이중거주자로 인정되어 한일조세조약을 적용한다 하더라도, 피고인 1은 여전히 한국 거주자로서의 납세의무를 부담한다.

(5) 홍콩 거주자성 판단의 요부

피고인 1은, 2006. 4.경 일본에서 홍콩으로 거주지를 옮기면서 스스로를 홍콩의 거주자로 생각하였다고 진술하고 있다. 그런데 피고인 1이 홍콩의 내국법에 의한 거주자로 인정된다 하더라도, 홍콩은 우리나라와 조세조약이 체결되지 아니하여 이중거주자에 대한 거주지국 판정기준이 부존재하므로 피고인 1은 양국의 이중거주자로 남게 될 뿐이고, 결국 그가 우리나라의 소득세법상 거주자로서 부담하는 납세의무에는 어떠한 영향도 미치지 아니한다. 따라서 피고인 1의 홍콩 거주자성 여부에 관하여는 더 나아가 판단할 필요가 없으므로, 이에 관하여는 판단하지 아니한다.

나) 피고인 1의 납세의무 성립범위

(1) 납세의무 성립범위의 판단 필요성

구 조세범처벌법(2010. 1. 1. 법률 제9919호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제9조 제1항 소정의 조세포탈죄는 납세의무자가 국가에 대하여 지고 있는 것으로 인정되는 일정액의 조세채무를 포탈한 것을 범죄로 보아 형벌을 과하는 것으로서, 조세포탈죄가 성립하기 위하여는 조세법률주의에 따라 세법이 정한 과세요건이 충족되어 조세채권이 성립하여야만 되는 것이므로, 세법이 납세의무자로 하여금 납세의무를 지도록 정한 과세요건이 구비되지 않는 한 조세채무가 성립하지 않음은 물론 조세포탈죄도 성립할 여지가 없는바(대법원 2005. 6. 10. 선고 2003도5631 판결 등 참조), 이하에서는 이 부분 공소사실에 적시된 각 소득에 관하여 납세의무가 성립하는지의 여부에 관하여 살피기로 한다.

(2) ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 배당가능 유보소득

(가) 배당간주규정의 적용에 관한 피고인 1의 주장요지

① ○○홀딩과 ○○탱커홀딩은 실질적으로 선주사업을 수행하고 있어 국제조세조정에 관한 법률(이하 '국조법'이라 한다) 제18조 제1항 본문에 해당하고, 선박의 '용선'은 '임대'와 달라 위 조항 단서 제2호에는 해당하지 않으므로, 결국 위 회사들에는 국조법의 배당간주 과세 규정(Controlled Foreign Corporation Rule, 이하 'CFC 규정'이라 한다)이 적용되지 않는다.

② ○○홀딩과 ○○탱커홀딩이 발행한 무기명주식에 대하여는 질권이 설정되어 있어 상법규정상 배당이 불가능할 뿐만 아니라, 금융계약상으로도 대출금 채무자인 단선회사가 얻은 소득은 금융기관의 승인 없이는 배당 및 그 밖의 처분을 할 수 없게 되어 있으므로, 배당이 가능함을 전제로 하는 CFC 규정이 적용될 수 없다.

③ ○○홀딩은 2008년부터, ○○탱커홀딩은 2007년부터 다음과 같이 적자가 발생하는 바람에 기존 회계연도의 수익마저 상쇄되어 잔존하는 소득이 없는바(○○홀딩과 ○○탱커홀딩은 선박소유의 위험 분산 차원에서 별도 법인으로 설립되었으나 경제적 실질은 동일하므로, 각 회사의 당기순손익은 합산해서 계산하여야 한다), 이와 같이 여러 사업연도에 걸친 손익의 변동으로 인해 실제 배당가능이익이 없거나 적음에도 불구하고 미실현소득에 과세를 하는 것은 실질과세의 원칙에 반한다.

(단위: 미화 1,000달러, 괄호는 적자를 의미함) 연도 2005 2006 2007 2008 2009 2010 합계 ○○홀딩 151,480 110,865 40,383 (125,647) (97,173) (5,064) 74,844 ○○탱커홀딩 21,687 15,051 (45,434) (7,071) (69,890) (169,629) (255,256)

(나) 관련규정의 검토

<국제조세조정에 관한 법률(2011. 12. 31. 법률 제11126호로 개정되기 전의 것)>

제17조 (특정외국법인의 유보소득의 배당간주)

① 법인의 부담세액이 실제발생소득의 100분의 15 이하인 국가 또는 지역에 본점 또는 주사무소를 둔 외국법인에 대하여 내국인이 출자한 경우에는 그 외국법인 중 내국인과 특수관계가 있는 법인(이하 "특정외국법인"이라 한다)의 각 사업연도 말 현재 배당 가능한 유보소득(留保所得) 중 내국인에게 귀속될 금액은 내국인이 배당받은 것으로 본다.

② 제1항을 적용받는 내국인의 범위는 특정외국법인의 각 사업연도 말 현재 발행주식의 총수 또는 출자금액의 100분의 20 이상을 직접 또는 간접으로 보유한 자로 한다.

이 경우 발행주식의 총수 또는 출자금액의 100분의 20을 판단할 때에는 「민법」 제779조에 따른 가족의 범위에 속하는 사람이 직접 보유하는 발행주식 또는 출자지분을 포함한다.

③ 특정외국법인의 각 사업연도 말 현재 실제 발생 소득이 대통령령으로 정하는 금액 이하인 경우에는 제1항을 적용하지 아니한다.

④ 제1항의 실제 발생 소득의 범위, 조세를 부과하지 아니하는 대상소득과 그 범위, 배당 가능 유보소득 및 배당으로 간주하는 금액의 산출 등 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

제18조 (적용 범위)

① 특정외국법인이 제17조 제1항의 국가 또는 지역에 사업을 위하여 필요한 사무소, 점포, 공장 등의 고정된 시설을 가지고 있고, 그 시설을 통하여 사업을 실질적으로 하고 있는 경우에는 제17조를 적용하지 아니한다.

다만, 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 특정외국법인의 경우에는 그러하지 아니하다.

1. 도매업, 금융 및 보험업, 부동산업, 임대업 및 대통령령으로 정하는 사업서비스업을 하는 특정외국법인으로서 대통령령으로 정하는 요건에 해당하는 법인
2. 주식, 출자지분 또는 채권의 보유, 지식재산권의 제공, 선박·항공기·장비의 임대, 투자신탁 또는 기금에 대한 투자를 주된 사업으로 하는 법인

② 과세당국은 외국법인의 사업의 실질적 관리 장소가 제17조 제1항의 국가 또는 지역에 있는 경우에는 사업의 실질적 관리 장소를 제17조 제1항의 본점이나 주사무소로 보아 제17조를 적용할 수 있다.

③ 제1항 제1호를 적용할 때 업종의 분류는 「통계법」 제22조에 따라 통계청장이 고시하는 한국표준산업분류에 따른다.

④ 제1항 제1호에 해당하는 도매업을 하는 특정외국법인이 같은 지역에 있는 특수관계가 없는 자에게 판매하는 경우로서 대통령령으로 정하는 요건을 충족하는 경우에는 제17조를 적용하지 아니한다.

〈소득세법〉

제17조 (배당소득)

① 배당소득은 해당 과세기간에 발생한 다음 각 호의 소득으로 한다.

1. 내지 6. 생략
7. 「국제조세조정에 관한 법률」 제17조에 따라 배당받은 것으로 간주된 금액
8. 내지 10. 생략

(다) 판단

① 국조법 제18조 제1항에 따라 CFC 규정의 적용이 배제되는지 여부

㉓ ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩은 조세피난처인 케이만에 설립된 페이퍼컴퍼니로, 비록 하위의 단선회사들을 통해 선박을 보유하고는 있으나 이를 실제로 운용할 인적, 물적 시설이 전혀 없어 ○○쉬핑홍콩에게 선주사업을 포괄적으로 위탁하였는바, 국조법 제18조 제1항 본문이 정한 경우에 해당한다고 볼 수 없다(위 조항 단서는 당해 법인이 위 조항 본문의 적용대상임을 전제로 하면서 그에 대하여 다시 예외를 규정한 것이므로, ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩이 위 조항 본문이 정한 경우에 해당하지 않는 한 단서의 적용 여부에 관하여는 더 나아가 판단할 필요가 없다).

㉔ 위와 같이 각 단선회사가 선박의 소유자이고, ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩은 단선회사의 지주회사로서 페이퍼컴퍼니 일 뿐 사업을 수행할 수 있는 고정된 시설도 없고, ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩은 실질적으로는 사업을 수행하지 않는 점 등에 비추어 보면, ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩이 고정된 시설을 통해 선주사업을 실질적으로 영위하고 있는 것으로 볼 수 없으므로, 국조법 제18조 제1항에 따라 ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩에 대하여 배당간주규정이 적용되지 않는다는 위 주장은 이유 없다.

② 법률상, 계약상 배당이 불가능하여 CFC 규정의 적용이 배제되는지 여부

국조법 시행령 제31조는 해당 특정외국법인의 거주지국에서 재무제표 작성시에 일반적으로 인정되는 회계원칙에 따라 산출한 처분전 이익잉여금을 기초로 잉여금조정, 공제 및 가산항목 반영 등의 과정을 거쳐 배당가능유보소득을 산출하도록 정하고 있을 뿐 실제로 배당이 가능할 것을 전제로 하고 있지 않다.

또한 CFC 규정은 조세피난처 등을 이용한 조세회피를 규제하는 것을 목적으로 하는데, 주식의 입질 또는 사적 합의에 따라 주주에게 배당이 불가능하게 되었다고 하여 간주배당과제가 불가능하다고 본다면, 주주가 스스로 저야 할 부담을 조세채권자, 즉 국가에 떠넘기는 것이 되어 부당할 뿐만 아니라 주주가 주식에 대한 질권설정 또는 배당금지 계약을 통해 얼마든지 과세를 피할 수 있어 위 법규정의 취지를 잠탈하는 결과가 된다.

따라서 주식의 입질 또는 배당금지 합의에 따라 배당이 불가능하므로 배당간주과세를 할 수 없다는 위 주장도 이유 없다.

③ 잔존소득이 없어 CFC 규정의 적용이 배제되는지 여부

㉓ 변호인이 제출한 증 제19, 20, 32, 33호증(각 가지번호 포함)의 기재에 의하면 피고인 1이 주장하는 것과 같이 ○○홀딩과 ○○탱커홀딩에 일부 손실이 발생한 사실은 인정된다.

㉔ 그러나, i) 소득세는 1. 1.부터 12. 31.까지를 과세기간으로 하여 매년 부과되고 그에 대한 포탈죄는 매년 신고·납부기한이 경과함으로써 기수에 이르는 것이므로 배당가능유보소득을 산출하거나 그에 대한 소득세 포탈죄의 성립여부를 판단할 경우 여러 해에 걸친 손익을 합산하여서는 아니 되고, 이익잉여금이 존재하지 않는 사업연도의 경우 이미 공소사실 자체에서 제외되어 있으므로, 각 사업연도별로 배당가능유보소득을 산출하여 그에 대한 포탈세액을 산정한 이 부분 공소사실이 실질과세의 원칙에 반한다고 볼 수 없다.

ii) 또한 ○○홀딩과 ○○탱커홀딩은 별도의 목적으로 설립되어 별도의 회계처리를 하는 각기 다른 법인이므로, 배당가능유보소득 산출시 위 각 회사의 손익을 합산할 이유가 없다.

따라서 실질소득이 잔존하지 않아 배당 자체가 불가능하므로 배당간주과세를 할 수 없다는 위 주장 역시 이유 없다.

(라) 소결

결국 ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 배당가능 유보소득 전체가 피고인 1에게 배당된 것으로 간주된다고 보이고, 국내 거주자인 피고인 1은 위 배당간주소득에 대한 소득세를 납부할 의무가 있다.

(3) 조선회사들로부터의 어드레스 커미션 소득 및 페인트, 윤활유 공급업체들로부터 수취한 리베이트 소득

(가) 관련법리

국세기본법(2006년 내지 2009년 수수료는 2010. 1. 1. 법률 제9911호로 개정되기 전의 것, 2010년 수수료는 위 법률로 개정된 것) 제14조 제1항에서 규정하는 실질과세의 원칙은 '소득이나 수익, 재산, 거래 등의 과세대상에 관하여 귀속 명의와 달리 실질적으로 귀속되는 자가 따로 있는 경우에는 형식이나 외관을 이유로 귀속 명의자를 납세의무자로 삼을 것이 아니라 실질적으로 귀속되는 자를 납세의무자로 삼겠다'는 것이므로, 재산의 귀속 명의자는 이를 지배·관리할 능력이 없고, 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 재산을 실질적으로 지배·관리하는 자에게 귀속된 것으로 보아 그를 납세의무자로 삼아야 한다(대법원 2012. 4. 26. 선고 2010두11948 판결 참조).

(나) 판단

① 조선소로부터의 어드레스 커미션 계약의 당사자는 ○○홀딩 또는 각 단선회사이고, 페인트 및 윤활유 공급업체들로부터 수취한 리베이트 계약의 상대방은 ○○쉬핑(홍콩, 재팬, 한국영업소), □□□□ 에이전시(▽▽▽ ▽▽▽▽▽ Agency S. A., 이하 '□□□□'라 한다) 등인 점, 피고인 1은 '□□□□에서 차용한 돈으로 일본국 개인소득세, 공소외 3의 영주권 취득비용을 지급하고, ●●●●● 명의로 홍콩 아파트를 지급하였고, 감사보고서에 이를 기재하였다'고 진술하기도 하였고, □□□□의 감사보고서의 수익계정인 매출액에 피고인 1에 대한 대여금이 포함된 것으로 보이는 점 등에 비추어 보면, 위와 같은 수수료 소득이 피고인 1에게 귀속되었다고 단정하기 어렵고, ② 공소외 11, 공소외 12, 공소외 13, 공소외 14, 공소외 9의 각 진술에 의하면, 선박이 완성되어 용선료를 받을 때까지 선주가 사용할 자금이 없는 경우 조선소로부터 받은 어드레스 커미션을 받아 선박건조감독비용이나 선용품 등의 구입비용을 지출하는 경우도 있다고 보이는바, 피고인 1이 □□□□의 돈의 일부를 선박건조 관련 비용 및 홍콩 사무실 매입에 사용하기도 하였던 점에 비추어 보면, 조선소, 윤활유 및 페인트 공급업체들로부터 지급받은 커미션 수입이 피고인 1의 개인용으로 지출되었다고 단정하기도 어렵다.

(다) 소결

따라서 조선회사들로부터의 어드레스 커미션 소득 및 페인트, 윤활유 공급업체들로부터 수취한 리베이트 소득에 대하여는 피고인 1이 납세의무를 부담하지 아니한다 할 것이므로, 이 부분에 관한 피고인 1의 항소이유 주장은 이유 있다.

(4) 중고선박 매매와 관련하여 취득한 리베이트 소득

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 2007년경부터 2009년경까지 사이에 ○○그룹 소유의 중고선박을 매각함에 있어, 선박매매중개업자인 공소외 1(대판:공소외인)이 운영하는 △△△△△△ 런던으로 하여금 선박매매를 중개하도록 해준 대가로 각 중개시마다 중개수수료의 50%에 해당하는 금액을 공소외 1(대판:공소외인)로부터 교부받기로 약정하고 그에 따라 2007년 438,376,400원, 2009년 102,140,800원을 △△△△△△ 런던 명의의 해외계좌로 수수하였던 사실을 인정할 수 있는바, 피고인 1이 공소외 1(대판:공소외인)과의 사이에 선

박매매 중개수수료 중 절반을 교부받기로 합의한 후 △△△△△△ 런던 계좌에 피고인 1의 몫을 계속 보관하였던 점, △△△△△△ 런던 계좌에 입금된 선박매매 중개수수료는 피고인 1의 △△△△△△ 도쿄 주식 취득, 피고인 1의 아들인 공소외 3의 영국 생활비, 과외비, 집세 등에 사용되었던 점, 피고인 1은 자신 명의의 계좌로 선박매매 중개수수료 중 자신의 몫을 송금받지 않고 △△△△△△ 런던 계좌에 그대로 두는 방법으로 소득을 은닉하였다고 보이는 점 등에 비추어 보면, △△△△△△ 런던 계좌에 입금된 선박매매 중개수수료 중 절반은 피고인 1에게 귀속되었다고 할 것이므로, 피고인 1은 이에 대한 납세의무가 있다.

(5) △△△△△△ 도쿄의 배당소득

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 공소외 1(대판:공소외인)은 2007. 5.경 피고인 1과의 합의하에 선박매매 중개수수료를 보관하고 있는 △△△△△△ 런던 계좌에서 △△△△△△ 도쿄 명의의 계좌로 500만 엔을 송금하여 △△△△△△ 도쿄의 주식 50%를 취득하였던 사실, 공소외 1(대판:공소외인)은 2009. 1. 21. △△△△△△ 도쿄로부터 159,120,879원의 배당금을 지급받아 ㉠㉠㉠㉠㉠㉠ 홍콩지점에 개설된 공소외 1(대판:공소외인) 명의의 계좌로 송금하여 관리하면서 피고인 1의 아들인 공소외 3의 생활비 등으로 사용하였던 사실을 인정할 수 있는바, 피고인 1이 공소외 1(대판:공소외인) 명의로 △△△△△△ 도쿄의 주식을 차명보유하였던 실질주주인 점, 공소외 1(대판:공소외인)이 △△△△△△ 도쿄로부터 배당받은 배당금을 피고인 1을 위하여 사용하였던 점 등에 비추어 보면, △△△△△△ 도쿄로부터 배당받은 위 소득은 피고인 1의 소득에 해당한다 할 것이므로, 피고인 1은 이에 대한 납세의무가 있다.

(6) 소결

결국 피고인 1은 ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 배당가능 유보소득, 중고선박 매매와 관련하여 취득한 리베이트 소득, △△△△△△ 도쿄의 배당소득에 대하여 납세의무를 부담하고, 조선회사들로부터의 어드레스 커미션 소득 및 페인트, 윤활유 공급업체들로부터 수취한 리베이트 소득에 대하여는 납세의무를 부담하지 아니한다.

다) 사기 기타 부정한 행위의 존재 여부

이하에서는 피고인 1의 소득에 대하여 납세의무가 있는 부분에 대하여 피고인 1이 사기 기타 부정한 행위로서 이를 포탈하였는지의 여부에 관하여 살피기로 한다.

(1) ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 배당가능 유보소득에 관하여

(가) 관련법리

구 조세범처벌법 제9조 제1항 소정의 '사기 기타 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 기타 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 기타 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).

(나) 구 조세범처벌법 제9조의2의 규정

다음 각호에 제기하는 소득금액은 사기 기타 부정한 행위로 인하여 생긴 소득금액으로 보지 아니한다.

1. 법에 의한 소득금액결정에 있어서 세무회계와 기업회계와의 차이로 인하여 생긴 금액
2. 법인세의 과세표준을 법인이 신고하거나 정부가 결정 또는 경정함에 있어서 그 법인의 주주·사원·사용인 기타 특수한 관계에 있는 자의 소득으로 처분된 금액

(다) 판단

① 위에서 살핀 바와 같이, '사기 기타 부정한 행위'라 함은 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 위계 기타 부정한 적극적인 행위를 말하는 것으로서, 조세포탈죄에 있어서 범의가 있다고 함은 납세의무를 지는 사람이 자기의 행위가 사기 기타 부정한 행위에 해당하는 것을 인식하고 그 행위로 인하여 조세포탈의 결과가 발생한다는 사실을 인식하면서 부정행위를 감행하거나 하려고 할 때를 말하는 것이다.

② 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.

③ 그런데, 구 조세범처벌법에서 '세무회계와 기업회계와의 차이로 인하여 생긴 금액'은 '사기 기타 부정한 행위로 인하여 생긴 소득금액'으로 보지 아니한다는 취지의 규정을 둔 이유는 적법한 기업회계를 믿고 이에 따라 행위한 자는 세법상의 간주규정에 의하여 후에 과세의 부과징수 대상이 되는 것은 별론으로 하더라도, 적어도 사기 기타 부정한 행위로써 세금을 포탈하려 하였다는 것으로는 인정하기 어렵다는 데에 있는 것으로 보이고, 이는 법인세의 영역에서뿐만 아니라 적법한 기업회계를 믿은 개인의 소득세 부분에 대하여도 같은 취지로 해석하여야 할 것으로 보인다.

그와 같은 취지에서 본다면, 피고인 1의 ○○홀딩, ○○탱커홀딩으로부터의 배당가능 유보소득은 구 조세범처벌법에서 정한 세무회계와 기업회계와의 차이로 인하여 생긴 금액에 해당하는 것이라고 보아야 하고, 그에 따라 피고인 1이 ○○홀딩, ○○탱커홀딩으로부터의 배당가능 유보소득에 대하여 이를 사기 기타 부정한 행위로써 포탈한 경우에는 해당하지 않는다고 보아야 한다.

④ 그리고 피고인 1은 ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 배당가능 유보소득에 대하여 이를 배당받은 것으로 간주한다는 내용의 국조법 규정에 따라 세무적으로 배당소득이 의제된 것으로서 피고인 1이 위 소득에 대하여 실제로 배당을 받은 것은 아니었던 점, ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 적법한 기업회계상으로도 피고인 1에게 배당을 하지 아니한 것으로 기재되었던 점, 국조법의 규정은 조세의 부과 및 징수에 관한 근거일 뿐 이 규정을 들어 곧바로 조세포탈의 형사책임을 묻는 근거로는 작용하기 어렵다고 보이는 점, 세무회계와 기업회계와의 차이로 인하여 생긴 금액을 사기 기타 부정한 행위로 인하여 생긴 소득금액으로 보지 아니한다는 취지의 구 조세범처벌법 제9조의2의 규정취지는 이 부분에 관하여는 조세포탈의 고의에 있어 그 인정에 더욱 신중을 기하여야 한다는 것이라고 보이는 점 등에 비추어 보면, 피고인 1의 ○○홀딩, ○○탱커홀딩으로부터의 배당가능 유보소득에 대한 조세포탈죄가 성립하려면, 단순히 국조법에서 피고인 1의 위 배당가능 유보소득에 대하여 이를 배당받는 것으로 간주된다는 점 외에 더 나아가 피고

인 1이 조세를 포탈하고자 적극적인 사기 기타 부정한 행위를 하였다는 점이 충분히 입증되어야 이 부분에 관한 조세포탈의 고의를 인정할 수 있을 것으로 보이는바, 이 부분에 관하여 검사가 제출한 증거들을 모두 모아보아도 이와 같은 점을 인정할 만한 증거는 없다.

(라) 소결

따라서 피고인 1이 ○○홀딩, ○○탱커홀딩으로부터의 배당가능 유보소득에 대하여 사기 기타 부정한 행위로 조세를 포탈하였다고 볼 만한 증거가 없고 달리 이를 인정할 만한 증거가 없으므로, 피고인 1의 이 부분에 관한 항소이유 주장은 이유 있다.

(2) 중고선박 매매와 관련하여 취득한 리베이트 소득 및 △△△△△△ 도쿄의 배당소득에 대하여

(가) 인정사실

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 2007. 4.경 선박 중개회사인 △△△△△△ 런던의 대표이사 공소외 1(대판:공소외인)과의 사이에, ○○그룹의 선박 매매 중개시 ○○그룹에서는 △△△△△△ 런던에게 선가의 1%를 중개수수료로 지급하되 그 절반인 0.5%를 피고인 1이 커미션으로 되돌려 받기로 하는 내용의 계약을 체결한 후, 공소외 1(대판:공소외인)로 하여금 위 커미션은 △△△△△△ 런던 〰〰〰〰 계좌에 보관·관리하게 하였던 사실, 피고인 1은 2007. 5.경 △△△△△△ 도쿄의 주식 50%를 공소외 1(대판:공소외인) 명의로 취득한 후, 공소외 1(대판:공소외인)로 하여금 위 신탁 지분에 대한 배당소득을 스탠다드차타드뱅크 홍콩지점에 개설된 공소외 1(대판:공소외인) 명의의 계좌로 지급받아 관리하게 하였던 사실, 공소외 1(대판:공소외인)은 위 돈을 수시로 피고인 1의 아들 공소외 3의 영국 생활비, 과외비, 집세, 피고인 1의 주식 취득대금, 자택 보일러 수리비 등으로 사용하였던 사실이 인정된다.

(나) 판단

① 관련법리

일반적으로 다른 사람 명의의 예금계좌를 빌려 사용하였다는 사실만으로 구체적 행위의 동기, 경위 등 정황을 떠나 어느 경우에도 적극적인 소득은닉 행위가 된다고 단정할 것은 아니지만, 여러 곳의 차명계좌에 분산입금 한다거나 순차 다른 차명계좌에의 입금을 반복하거나 단 1회의 예입이라도 그 명의자와의 특수한 관계 때문에 은닉의 효과가 현저해지는 등으로 적극적 은닉의도가 나타나는 사정이 덧붙여진 경우에는 조세의 부과징수를 불능 또는 현저히 곤란하게 만든 것으로 인정할 수 있다(대법원 1999. 4. 9. 선고 98도667 판결 등 참조).

② 사기 기타 부정한 행위에 해당하는지의 여부에 관한 판단

공소외 1(대판:공소외인)이 '회장님 USD 현금 흐름표' 등 피고인 1의 자금흐름에 관한 보고서를 작성하는 등으로 피고인 1의 자금을 관리하였던 점 등에 나타난 피고인 1과 공소외 1(대판:공소외인)의 관계, 피고인 1이 공소외 1(대판:공소외인)과의 사이에 커미션을 공소외 1(대판:공소외인) 명의의 계좌에 입금한 후 피고인 1이 지정하는 계좌에 송금하도록 하는 내용의 계약을 체결한 이유는 피고인 1의 위와 같은 소득이 노출되지 않도록 하기 위한 것으로 보이는 점 등 피고인 1이 공소외 1(대판:공소외인) 명의의 계좌를 이용하게 된 동기 및 경위 등에 비추어 보면, 위와 같이 피고인 1이 해외 법인의 대표이사인 공소외 1(대판:공소외인) 명의의 계좌에 자신의 소득을 입금하게 하고 자신의 목적을 위하여 그 계좌에서 지출하여 사용하게 함으로써 국내 과세관청으로 하여금 자신의 소득 발견을 어렵게 한 것은 피고인 1에 대한 조세의 부과징수를 불능 또는 현저히 곤란하게 만든 것에 해당한다 할 것이고, 따라서 피고인

(다) 공소장이 들고 있는 그 밖의 사기 기타 부정한 행위에 관하여

그러나 이와 같은 행위는 아래에서 살피는 바와 같이 조세를 포탈하기 위한 '사기 기타 부정한 행위'에 해당한다고는 보이지 아니한다.

㉔ 위와 같이 선박소유회사들이 선박의 소유권을 규제가 상대적으로 심하지 않은 국가에 특수목적회사를 설립하고 선박의 소유권을 위 특수목적회사에 귀속시키는 것은 각 국가의 해운산업에 관한 세무, 노동 등의 정책에 기한 규제를

회피하고 해상활동에서 생길 수 있는 위험을 사고선박 자체에 한정시키고자 하는 데에 주된 목적이 있다고 보이고, 이러한 행위가 위법한 것이라고 보기는 어려운 점, 피고인 1이 오로지 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위를 하기 위하여 이러한 행위를 하였다고 볼 만한 증거는 없는 점 등에 비추어 보면, 피고인 1이 조세를 포탈하기 위하여 위와 같이 단계적 출자구조 및 명의신탁을 하였다고 보기는 어려워 이를 들어 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 보기는 어렵다.

② 대한민국 거주자가 아닌 것처럼 가장하였다는 점에 관하여

㉞ 국내에 일정한 거주지가 있음을 은폐하였다는 점에 관하여

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1이 2005. 10.경 장모인 공소외 6 명의로 <<<<<< 주택에 대한 임차계약을 체결한 후 실제로는 <<<<<< 주택에 거주하면서 생활하였음에도 ◎◎빌라에 주소를 두고 있었던 사실은 인정되나, 피고인 1이 대한민국 국적을 그대로 유지하고 있었을 뿐 아니라 주민등록을 유지하고 있었던 점에 비추어 보면, 피고인 1이 타인 명의로 임차계약을 체결하고 주민등록상 주소를 실제 주거지로 이전하지 않았다는 점만으로는 국내에 거주지가 있음을 은폐하여 조세를 포탈하기 위하여 위와 같은 행위를 하였다고 보기는 어렵다.

④ 국내 법인들의 지분이 없는 것처럼 가장하고 국내 부동산들의 보유사실을 은폐하였다는 점에 관하여

i) 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1이 2006. 9. 29. 자신과 가족들 명의로 보유하고 있던 ○○상선과 ▽▽해운의 지분 전체를 ♡♡Ltd.에게 이전하였던 사실, 그 후 ♡♡Ltd.가 2007. 7. ■■중공업을 설립함에 있어 100% 출자를 하였던 사실, 피고인 1은 2007. 12. 23.경 ◎◎빌라를 비롯하여 피고인 1과 가족들이 소유하고 있는 <별지 2> '♡♡Ltd.인터내셔널인베스트먼트 명의 국내재산 보유내역' 기재 부동산을 ♡♡Ltd.에게 양도하였던 사실은 인정된다.

그런데 공소외 10, 공소외 18의 원심 법정에서의 각 증언 등 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 자신과 가족들이 소유한 주식과 부동산을 ♡♡Ltd.에게 양도함에 있어서 회계법인의 평가를 거쳐 매각대금을 결정한 후 실제로 매각대금을 지급받았던 사실을 인정할 수 있는바, 이와 같이 피고인 1이 실제로 자신과 가족들의 주식과 부동산을 ♡♡Ltd.에 양도하기로 결정하고 대금을 지급받으면서 그 소유권을 이전한 이상, 이를 들어 국내 법인들의 지분이 없는 것처럼 가장하였다거나 국내 부동산들의 보유사실을 은폐하기 위한 사기 기타 부정한 행위라고 보기는 어렵다.

즉 피고인 1의 이와 같은 행위는 국내 법인들의 지분이 없는 것처럼 가장하거나 국내 부동산들의 보유사실을 은폐한 것이 아니라 국내 법인들의 지분을 없애거나 국내 부동산들의 보유사실 자체를 없애는 행위에 불과할 뿐이라 할 것이고, 이러한 점에서 보면 이와 같은 행위가 허위사실을 들어 일정한 사실을 가장하는 행위라고 볼 수는 없다 할 것이다.

ii) 한편 각 국내자산매각 관련 품의서, 한국 내 비거주자요건 검토 이메일, 각 ㉠㉠회계법인 보고서 등 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 2007년경 ㉠㉠회계법인과 사이에 자신이 한국 내에서 거주자로 인정되어 납세의무를 부담하게 될지의 여부와 이를 회피하기 위한 방법 등에 관하여 검토하는 내용의 용역계약을 체결하고 그 결과를 보고받았던 사실, ㉠㉠회계법인의 보고서에는 피고인 1과 그 가족들이 국내에 재산을 보유하는 경우 국내 세법 등 관련 규정에 의하여 국내 거주자로 인정될 가능성이 높다는 내용이 기재되어 있는 사실은 인정된다.

그런데 어떠한 경우에 납세의무가 성립하는지의 여부나 납세의무가 생기지 않도록 하기 위한 방법이 무엇인지 등에 관하여 검토하는 것 자체를 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 보기는 어려운 점, 피고인 1과 가족들이 국내 재산을 보유하지 않기로 결정하고 그와 같은 결정에 따라 실제로 ♡♡Ltd.에 재산을 양도하는 행위를 하였던 이상 이와 같은 행위를 재산양도를 가장한 행위에 해당한다고 보기는 어렵고, 이는 비록 피고인 1이 ♡♡Ltd.를 실제로 지배하고 있다 하더라도 달리 볼 수는 없다 할 것인 점 등에 비추어 보면, 피고인 1이 국내에서의 납세부담을 회피하기 위하여 이러한 행위를 하였다 하더라도, 이를 들어 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 볼 수는 없다.

㉔ 국내에는 직업과 소득이 없는 것처럼 가장하였다는 점에 관하여

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 2005. 11. 국내 법인의 대표이사직을 사임하였던 사실, 피고인 1과 배우자인 공소외 2는 ○○상선, ○○쉬핑 한국영업소로부터 받아오던 급여를 2007. 7. 이후부터 지급받지 않았던 사실이 인정되나, 피고인 1이 대표이사로 재직하는지의 여부는 피고인 1 자신의 선택에 따라 결정하는 것일 뿐인 점, 피고인 1 및 공소외 2가 실제로는 소득을 지급받으면서도 이를 지급받지 않는 것처럼 은닉하거나 가장한 것이 아니라 자신들의 선택에 따라 실제로 소득을 지급받지 않았던 점 등에 비추어 보면, 이를 들어 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 볼 수 없다.

라) 피고인 1의 종합소득세 포탈에 관한 항소이유 주장에 대한 결론

피고인 1의 ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 배당가능 유보소득, 조선회사들로부터의 어드레스 커미션 소득, 페인트, 유탄유 공급업체들로부터 수취한 리베이트 소득 부분에 대한 항소이유 주장은 이유 있는 반면, 중고선박 매매와 관련하여 취득한 리베이트 소득, △△△△△ 도쿄의 배당소득 부분에 대한 항소이유 주장은 이유 없다.

2) 피고인 1 및 피고인 2 회사의 법인세 포탈에 대하여

가) 법인세 납부의무의 인정 여부

(1) 인정사실

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 아래와 같은 사실들이 인정된다.

(가) 선주사업 및 자동차해상운송사업의 경위

① 피고인 1은 고려해운 및 ☆☆자동차 수출관리부 수송과에서 근무하다가 퇴직하고, 1990년경 일본으로 건너가 해운 사업을 준비하던 중, 1993. 4.경 일본 동경 신바시에 '○○쉬핑 재팬'을 설립하여 본격적으로 선주사업을 시작하였고, 1995. 4. 15. 부산에 ○○상선 주식회사(이하 '○○상선'이라 한다)을 설립하여 기본적인 선박관리업무를 자체적으로 수행하였다.

선주사업이 점차 확장되면서 보유 선박과 그에 따른 각 단선회사의 수가 증가하자, 이를 각 단선회사의 주식을 보유하여 통합적으로 관리하기 위하여 케이만 아일랜드(Cayman Island)에 지주회사로 2002. 3. 19. ○○탱커홀딩(CIDO Tanker Holding Co.)을, 2002. 5. 31. ○○홀딩(CIDO Holding Co.)을 각 설립하였다.

○○홀딩과 ○○탱커홀딩은 ○○쉬핑 재팬에 선박의 조달 및 용선, 관리, 처분 등 선주사업 전반에 관한 권한을 포괄적으로 위탁하였고, 피고인 1은 ○○홀딩, ○○탱커홀딩, ○○쉬핑 재팬 모두를 경영하면서 선주사업 전반을 총괄하였다.

② 피고인 1은 또한, ☆☆자동차에서 근무하면서 쌓은 경험을 바탕으로 국산 자동차를 해외로 수출하는 해상운송사업에 진출하고자, 2002. 3.경 파나마에 ☒☒☒☒를 설립하였다.

그런데 당시 국내의 유일한 자동차 운송회사이던 ◆◆상선은 2002년경 자동차 운송사업부를 유럽선사인 ☞☞☞에 매각하였고, ☞☞☞은 자동차해상운송사업을 위하여 국내에 ☞☞를 설립하였다.

☞☞는 ☆☆자동차의 해상운송권을 독점하면서도 보유 선박이 부족하여 ○○그룹에 업무제휴를 제안하기도 하였는바, 피고인 1은 자동차해상운송사업을 확장하기 위하여 2003. 12.경 바하마에 ☞☞☞☞ 바하마를 설립하였다.

그리고 향후에는 ☆☆자동차의 해상운송을 글로비스가 맡게 될 것으로 내정되어 있어, ☒☒☒☒ 및 ☞☞☞☞ 바하마는 글로비스와의 사이에 해상운송기본합의를 체결하고 수수료를 지급하면서 업무제휴를 추진하는 등 ☆☆자동차의 장기운송을 적극적으로 추진하였는데, 위 ☒☒☒☒와 ☞☞☞☞ 바하마는 모두 조세피난처에 설립된 완전한 페이퍼컴퍼니로, 국내 회사인 ○○○○해운에 운항업무 및 영업업무를 위탁하여 수행하였다.

(나) 사업구조형성과 재편성

① 피고인 1은 역외소득에 대한 과세가 없는 홍콩에 본부격의 회사를 세워 ○○그룹 수익구조의 양대축인 선주사업 부문(○○홀딩, ○○탱커홀딩)과 자동차해상운송사업 부문(☒☒☒☒, ☞☞☞☞ 바하마)의 각 업무를 위탁하되 각각의 업무는 또 다시 계열사에 재위탁하여 수행하기로 계획하였고, 이에 따라 2004. 5.경 홍콩에 ○○쉬핑 홍콩(대표이사 피고인 1)을 설립하였다.

그리고 ○○쉬핑 홍콩의 선주사업 업무는 기존의 ○○쉬핑 재팬에, 자동차해상운송업무는 2004. 6.경 서울 서초동에 새로 설립한 ▽▽해운에 각각 재위탁하였다.

② 그런데 ○○그룹의 사업이 유럽이나 중국 등 다른 나라로 점차 확장되고 규모가 확대되면서, 그룹 내부에서는 과세위험을 최소화하는 방향으로 ○○쉬핑 홍콩의 선주사업과 자동차해상운송사업을 분리하는 방법을 연구하였다.

또한, 미국 GM의 신차 운송업체 선정을 위한 입찰에 참가하거나 일본의 주요 해운선사인 +++, +++, ↓↑↓ 등으로부터 하도급을 받기 위하여 단순한 페이퍼컴퍼니가 아닌 실체를 갖춘 회사를 설립할 필요성이 대두되었다.

이에 ○○그룹은 선주사업과 자동차해상운송사업을 분리하여 자동차해상운송사업 부문에서 ○○쉬핑 홍콩의 개입을 배제하는 대신 신설법인으로 하여금 ☒☒☒☒ 및 ☞☞☞☞ 바하마로부터 업무를 위탁받아 이를 ▽▽해운에 재위탁하는 구조를 고안하기에 이르렀고, 결국 2005. 12.경 대중국사업 진출 및 세금절감 면에서 유리한 홍콩에 피고인 2 회사가 설립되었다.

③ ☒☒☒☒와 ☞☞☞☞ 바하마는 피고인 2 회사로 업무를 이관하고, 2006년 하반기 무렵 사실상 폐업하였다.

(다) ○○그룹의 통제조직

○○그룹 내부에는 2004년경 공소외 5(피고인 1의 동서로서 ○○그룹의 사실상 2인자 지위에 있다), 공소외 16, 공소외 17, 공소외 18을 중심으로 이른바 '기획관리팀'이 조직되었는데, 이들의 공식적인 소속은 ▽▽해운, ○○상선, ○○쉬핑 홍콩의 한국지점으로 서로 달랐으나, 피고인 1은 위와 같이 사업구조를 변경하는 등 ○○그룹 전체를 통제함에 있어서 위 기획관리팀의 보좌를 받았다.

즉, 기획관리팀은 국내외 계열사의 지배구조 및 경영구조의 진단·정비와 이에 필요한 법인 신설, 법인 간의 업무체계 확립, 인사·자금관리 등 관리업무, 과세위험 연구 및 대응책 마련 등 그룹 차원의 전반적인 관리를 수행하였는바, 그 과정에서 피고인 1은 기획관리팀에게 구체적인 지시를 하기도 하고, 기획관리팀으로부터 받은 각종 품의서에 결재를

하기도 하였다.

(라) ○○그룹의 지배구조

- ① ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩은 <별지 1> '○○그룹 지배구조'에서 보는 바와 같이 피고인 1이 100% 지배하고 있다.
- ② ○○쉬핑 홍콩의 주주는 당초 피고인 1으로 되어 있었는데, 기획관리팀은 위 회사가 선주사업과 자동차해상운송사업 모두를 관장하는 과정에서 발생한 집중적인 과세위험이 주주인 피고인 1 및 그가 지배하는 ○○그룹 전체에 확대될 위험이 있다고 진단하고, SPC를 신설하여 위 ○○쉬핑 홍콩의 주주로 내세우기로 하였다.
그리하여 피고인 1은 ○○쉬핑 홍콩의 주식 100%를 조세피난처인 바하마에 설립된 페이퍼컴퍼니인 헤라오아시스홀딩에게로 이전하고, 자신 및 처 공소외 2 명의로 보유하던 위 헤라오아시스홀딩의 주식 전부를 바하마 소재 법률회사 (law firm)인 썬썬썬 썬썬썬에 명의신탁하였다.
- ③ 한편, 위 ○○쉬핑 홍콩으로부터 선주사업과 자동차해상운송사업을 각각 위탁받아 수행하는 ○○상선 및 ▽▽해운의 각 지분은 피고인 1 및 그의 가족이 100% 보유하고 있었다.
그런데 기획관리팀은 자동차해상운송사업의 본부격 회사로서 피고인 2 회사의 신설을 추진하면서 그룹 전체의 지배구조에 관한 검토를 실시하여, 선주사업 부문과 자동차해상운송사업 부문의 각 상위회사(○○쉬핑 홍콩, 피고인 2 회사)와 하위회사(○○상선, ▽▽해운)의 주주를 이원화하는 방법으로 법인간의 연계성을 단절시킴으로써 과세위험의 확대 방지 및 소유·경영의 분리 외관을 도모할 필요가 있다고 진단하였고, 피고인 1은 2006. 9.경 자신 및 가족들 명의로 보유하던 ○○상선과 ▽▽해운의 주식 전부를 자신이 100% 지배하는 홍콩 소재 페이퍼컴퍼니인 썬썬Ltd.에 양도하였다.
- ④ 피고인 2 회사의 경우, 당초 기획관리팀은 ○○홀딩의 100% 출자로서 위 회사를 설립하는 방안을 구상하였으나, 피고인 1은 ○○홀딩 대신 신설 SPC를 주주로 하거나 변호사 이름만 드러나게끔 명의신탁하도록 지시하였고, 그 결과 피고인 2 회사의 주식은 처음부터 케이만 소재 신설 페이퍼컴퍼니인 썬썬썬이 100% 보유하게 되었다.

(마) ○○그룹의 업무구조

- ① 앞서 본 바와 같이, 선주사업 부문의 경우 ㉠ ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩은 단선회사 설립, 선박금융, 선원, 정비, 대선 등 선주로서의 업무를 ○○쉬핑 홍콩에 위탁하였고, ㉡ ○○쉬핑 홍콩은 경리 및 일부 대선영업을 수행하면서 선박금융 등 선박취득에 관한 업무는 ○○쉬핑 재팬에, 신개조 감독, 정비 등 선박관리 업무와 선원채용, 교육 등 선원관리 업무는 ○○상선에 각각 재위탁하였다(다만, 신개조 감독 업무는 당초 ○○상선에서 수행하다가 2008년경부터 ○○쉬핑 한국영업소가 수행하였다).
- ② 한편 자동차해상운송사업 부문의 경우, 피고인 2 회사는 주로 ○○홀딩이나 ○○탱커홀딩으로부터 선박을 용대선하여 조달하면서 선박 운용에 관한 각종 권한은 ▽▽해운에 포괄적으로 위임하였다.
피고인 2 회사와 ▽▽해운 사이에 체결된 2005. 12. 30.자 에이전트 계약에 따르면, ▽▽해운은 선박 관련 인력의 채용 및 관리, 선박의 운항 및 수리 관련 제반 업무, 선박보험 관련 분쟁해결, 선하증권 발행, 운임 수금 및 피고인 2 회사 계좌로의 재송금, 선박의 정비 등을 위한 조정, 선박 관련 물품 수취 등의 통상적인 업무를 수행하거나 이를 타 대리인에게 위임할 수 있을 뿐만 아니라, 피고인 2 회사의 영업 업무와 관련된 계약을 직접 수행할 수 있고, 피고인 2 회

사의 사전승인 하에 피고인 2 회사를 대신하여 그 어떠한 상대방과 그 어떠한 계약도 체결할 수 있으며, 피고인 2 회사의 자금을 편의에 따라 운용할 수도 있다.

- ③ 또한, 피고인 2 회사는 용선하여 확보한 선박을 직접 운용하지 아니하고 다른 해운회사에게 대선하는 용대선사업도 영위하였는데, ▽▽해운이 용선료 청구서(invoice)를 발행하여 발송하면 용선주들은 피고인 2 회사의 계좌로 직접 용선료를 입금하였다.

(바) 피고인 2 회사와 ▽▽해운의 사업수행 내용

① 설립의 목적 및 경위

- ㉞ ○○그룹은 당초 국산차의 해상운송사업을 영위하고자 하면서도 국내가 아닌 조세피난처에 ☒☒☒☒ 및 ☞☞☞☞ 바하마를 설립하고 포괄적 업무위탁계약을 통하여 국내회사에서 위 업무를 수행하도록 계획하였는데, 이와 관련하여 ○○그룹 내부의 기밀문건으로 보이는 '중고차수송선사 설립계획(2003. 4.)'에는 "국내에 선박회사 설립시 인허가 및 세금문제 등 복잡한 사안이 발생함. 따라서 ...(중략)... 국내 Agent를 설립하고 이를 통해 운영하는 것이 시간/비용절감 측면에서 원할함'이라고 기재되어 있다.

- ㉟ 또한 ▽▽해운은 피고인 2 회사가 설립되기 약 1년 6개월 전부터 이미 포괄적 업무위탁 관계에 의하여 위 회사들의 업무를 수행하여 왔고, 피고인 2 회사는 선주사업과 자동차해상운송사업의 분리 과정에서 그 후에 설립되었으며, 위 회사가 페이퍼컴퍼니인 ☞☞☞☞ 바하마로부터 이관받은 업무는 종전과 같은 포괄적 위탁계약에 의하여 ▽▽해운이 수행하였다.

② 임원현황

피고인 2 회사의 등기임원으로는 피고인 1(대표이사)과 그의 동서인 공소외 5(이사)가 있었는데, 공소외 5는 그 외에 ▽▽해운, ○○쉬핑 홍콩의 이사 및 ○○상선의 감사를 겸직하면서 경영·전략기획, 그룹 지배구조 관리, 법률·세무 검토, 인사업무 등을 총괄하는 ○○그룹 기획관리팀의 총 책임자를 맡고 있었고, 자신보다 직위가 높은 각 계열사 사장들이 아닌 피고인 1의 직접적인 지시에 따라 업무를 수행하였다.

그런데 공소외 5는 피고인 2 회사의 이사이면서도 위 회사의 자동차해상운송사업과 용대선사업에 실질적으로 관여하지는 아니하는 한편, 피고인 2 회사 및 ▽▽해운, ○○상선, ○○쉬핑 홍콩, ○○쉬핑 한국영업소, ○○항공여행사 등 국내외 계열회사의 한국인 임직원들에 대한 인사권을 행사하거나 통합적인 관리, 기획업무를 담당하였는데, 그가 홍콩에 머무른 기간은 2006년 20일, 2007년 136일, 2008년 228일, 2009년 93일이다.

한편 피고인 1은 피고인 2 회사의 사업을 총괄적으로 경영하였으나, 그의 홍콩 체류기간은 2006년 2일, 2007년 33일, 2008년 114일, 2009년 63일에 불과하다.

③ 직원현황

㉞ 피고인 2 회사

기획관리팀이 마련한 피고인 2 회사의 기본운영안(2005. 12. 20.자)에 따르면, 2006. 1. 1.자 업무개시일 기준으로 피고인 2 회사는 피고인 1과 공소외 5의 지휘 하에 영업팀, 운항팀, 안전품질팀, 관리팀으로 조직되어 있는데, 그 중 관리팀(회계·관리 담당)을 제외한 나머지 부서들의 구성은 구체적인 계획 없이 가안으로 남겨진 상태였다.

그리고 실제로도 2008. 2. 17.경까지 피고인 2 회사에는 ○○쉬핑 한국영업소에서 파견된 공소외 22 차장, ▽▽해운에서 파견된 공소외 19 대리 및 홍콩 현지의 경리직원 2명까지 총 4명의 직원만이 관리팀으로서 근무하였을 뿐, 영업이나 운항업무를 담당하는 직원이 없었다.

그러던 중 피고인 2 회사의 사업이 성장하면서 홍콩 과세당국의 주목을 받을 우려가 생기자, 2008. 2. 18.경에는 ▽▽해운의 영업팀 소속이던 공소외 35(팀장), 공소외 20, 공소외 24와 운항팀 소속이던 공소외 23이, 곧이어 2008. 7.경에는 ▽▽해운의 운항팀장이던 공소외 21이 피고인 2 회사로 파견되었고, 이로써 피고인 2 회사에는 관리·회계팀(공소외 22 부장, 공소외 19 과장) 이외에 추가로 영업팀(공소외 35 부장, 공소외 20 과장, 공소외 24과장과 운항팀(공소외 21 부장, 공소외 23 대리)이 구성되었다.

그러나 2008년 말경 미국발 금융위기로 회사의 사정이 어려워지자 피고인 2 회사에 있던 공소외 35, 공소외 21, 공소외 24, 공소외 23, 공소외 20은 2009. 3. 1.경 모두 한국으로 복귀하였고, 이로써 피고인 2 회사에는 다시 회계관리팀 직원들만 남게 되었음에도 불구하고 위 회사의 자동차해상운송사업은 폐지되지 않고 계속되었다.

㉔ ▽▽해운

이에 비하여 ▽▽해운은, 2005. 1. 1.을 기준으로 공소외 25 대표이사의 직접 지휘를 받는 영업1팀, 영업2팀, 운항팀 및 공소외 5 상무이사의 지휘를 받는 기획팀, 전산팀, 경리회계팀으로 구성되어 총 19명의 임직원이 체계적으로 업무를 분담하고 있었고, 특히 그 중에 ① 영업팀은 시장조사 및 경쟁선사 동향분석, 영업채산분석, 항차분석, 서비스계약, 스케줄 관리, 선하증권 발행, 운임청구, 커미션 청구 등의 업무를, ② 운항팀은 현장 선적감독, 적하계획, 화물감독, 선박 장비 및 도면 관리, 대리점 관리 및 평가, 선박 항차지시서 송부, 연료유 구매 및 공급, 항비 및 신용거래비용 처리, 선박 휴항 관리, 항만정보 수집 및 관리, 항만별 기본비용 데이터 수집, 항비 검토 및 송금요청, 분기별 정산 현황 보고, 월별 수지현황 보고 등의 업무를 각각 담당하였다.

그리고 피고인 2 회사가 설립되어 ▽▽해운과 에이전트 계약을 체결한 후인 2006. 1. 1.을 기준으로, ▽▽해운에는 임원으로 공소외 7 이사와 공소외 5 이사가 추가되고 영업지원팀과 안품팀이 신설되면서 임직원 수도 총 31명으로 증가하였는데, 영업1팀의 업무에 용/대선업무를 추가로 명시하고 영업지원팀에 PCC선대 이외의 영업/관리업무 및 영업계약서 관리업무, 항비정산 및 관리업무와 종래 영업팀이 담당하던 커미션 청구 업무를 분배한 것 이외에는 2005. 1. 1.자 업무분장과 거의 동일하며, 그 후에도 임직원의 수가 증감하거나 부서의 이름이 변동된 것 이외에는 ▽▽해운의 기본적인 조직구조와 업무분장에 거의 변동이 없다.

④ 에이전트 계약 및 업무처리의 내용

㉕ ▽▽해운은 계약의 형식상 피고인 2 회사의 에이전트로 되어 있으나, 피고인 2 회사가 위 에이전트에 대한 본인(Principal)의 지위에서 ▽▽해운의 업무를 지시 또는 관리감독 하였다는 정황은 보이지 않는다.

그리고 ▽▽해운은 피고인 2 회사로부터 계약체결과 자금운용 등에 관한 임의적인 권한을 포괄적으로 부여받았음에 반하여, 피고인 2 회사와 쉽익스프레스 사이의 표준 운송 에이전시 계약에 의하면 쉽익스프레스는 피고인 2 회사를 위하여 화물의 점검 및 예약, 서비스 홍보, 정보의 제공, 각종 보고 및 공지, 견적 제시, 협의 참석, 선하증권 기타 서류 발행 등의 보조적인 영업업무만 수행할 수 있을 뿐이다.

또한 운항업무는 오로지 ▽▽해운에만 위탁되었다.

- ㉔ ▽▽해운은 형식상 피고인 2 회사의 총괄대리점 중 하나에 불과하고, 피고인 2 회사의 다른 대리점들과의 사이에 별도로 계약을 체결한 사실이 없다.

그럼에도 불구하고 ▽▽해운은 피고인 2 회사의 해외 소재 총괄대리점을 상대로 영업활동을 하였고, 해외의 대리점들은 항만비용이나 에이전시비용을 ▽▽해운에 청구하였으며, ▽▽해운의 직원들은 출장을 통해 해외의 다른 대리점들과 업무협의를 하는 한편 위 해외 대리점 관계자들을 국내에서 접대하기도 하였다(특히 쉽스프레스는 당시 유럽에서의 사업 성장에 힘을 쏟던 피고인 1의 주도에 의하여 설립되었는데, ▽▽해운은 위 대리점의 설립단계에서부터 관여한 것으로 보인다).

- ㉕ 피고인 2 회사가 용선료, 병커링 비용, 대리점 수수료 등 비용을 지출할 필요가 있는 경우, ▽▽해운에서는 Remittance Summary(송금요약서)와 Application for Foreign Remittance(외화송금 신청서)를 작성한 다음 국내에 거주하는 ▽▽해운의 이사 공소외 7의 최종 서명을 받아 피고인 2 회사로 사본을 송부하되, 원본은 ▽▽해운에서 보관하였다.

또한 공소외 22는 피고인 2 회사의 법인카드 내역을 공소외 7에게 보고하기도 하였다.

- ㉖ ▽▽해운의 영업팀은 피고인 2 회사의 국내영업뿐 아니라 전세계 거래처들을 상대로 한 영업내용까지도 ▽▽해운의 실적으로 집계하였고, 이러한 실적을 매주 집계하여 주간보고서(Weekly Report)를 작성한 뒤 대표이사 공소외 25의 결재를 받아 비치하였다.

- ㉗ ▽▽해운의 영업팀, 운항팀, 기획팀 직원들은 홍콩, 일본, 중국, 유럽을 포함한 세계각지로 해외출장을 다니며 업무를 수행하였는데, 위 직원들이 작성한 출장보고서 등 관련서류의 출장목적란에는 "영업 및 제반 마케팅 관련 협의", "선적작업 감독 및 업무협의" 등 에이전트로서 수행할 수 있는 통상의 업무내용뿐 아니라 "피고인 2 회사 통합선사 시스템 개발 관련 업무 협의", "Sinotrans, KRCN과의 합작법인설립 관련 협의", "Russia항 영업개발 관련, 유럽 아프리카항 영업확대를 위한 협의", "태국 대리점 관련 대리점 방문", "Atlas Shipping(일본 중고차)과의 업무협의(E.Africa biz)" 등 피고인 2 회사의 해외사업과 관련된 업무내용도 기재되어 있다.

- ㉘ 한편 피고인 2 회사의 용대선사업과 관련하여, ▽▽해운의 직원들은 국내에서 해외 선사 임직원들을 접대하였음은 물론 직접 해외로 출장하여 해외의 선주회사 및 브로커 등과 업무를 협의하기도 하고, 대선일정을 계획하거나 대선 거래명세표를 작성하여 브로커를 통해 용선주에게 전달하기도 하였으며, 용대선계약 검토결과서 및 선박용대선계약관리대장을 작성·보관하면서 피고인 2 회사의 대선현황을 따로 관리하기도 하였다.

(사) 피고인 1의 사업수행 내용

▽▽해운의 사무실 내에는 한쪽을 벽으로 막아서 만든 별도의 집무공간이 존재하고, 그 안에는 ○○그룹의 국내법인 및 ○○쉬핑 한국영업소의 주요 임직원 연락망이 기재되어 있는 전화기 및 컴퓨터가 놓여 있었고, 피고인 1은 한국에 올 경우 위 집무실로 출근하였으며, 전담 운전기사가 ○○상선 명의의 승용차로 피고인 1의 출퇴근을 보좌하였고, ▽▽해운 내의 위 별실에 따로 풋말이 부착되지는 아니하였으나 직원들은 위 공간을 통상 '회장실'이라고 지칭하였다.

(2) 법인세 납부의무의 인정여부에 대한 판단

(가) 구 법인세법의 관련 규정의 검토

① 구 법인세법(2013. 1. 1. 법률 제11607호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제1조 제1호, 제3호의 규정은 아래와 같다.

제1조 (정의)

이 법에서 사용하는 용어의 뜻은 다음과 같다.

1. '내국법인'이란 국내에 본점이나 주사무소 또는 사업의 실질적 관리장소를 둔 법인을 말한다.

3. '외국법인'이란 외국에 본점 또는 주사무소를 둔 법인(국내에 사업의 실질적 관리장소가 소재하지 아니하는 경우에만 한한다)을 말한다.

② 구 법인세법 제1조의 규정에 의하면 외국에 본점 또는 주사무소를 둔 법인이라 할지라도 국내에 실질적 관리장소가 소재하는 경우에는 내국법인으로 간주되는바, 국내에서 사업의 실질적 관리가 이루어지는 경우에도 외국에 본점 또는 주사무소를 두어 외국법인으로 취급됨에 따라 조세를 회피하는 행위가 가능하므로 이를 개선하고, 법인의 거주지 결정기준으로 '관리장소'를 적용하는 외국 대부분 국가들의 입법례와 조세조약을 체결할 때 동 관리기준을 채택하는 국제관행과 상충하는 문제점을 해결하기 위하여 '실질적 관리장소'란 개념을 도입하였는데, '실질적 관리장소'란 법인의 업무수행에 필요한 중요한 관리와 상업적 의사결정이 이루어지는 장소를 말하는 것으로서, ① 이사회나 이와 동일한 조직의 모임이 통상적으로 개최되는 장소, ② 최고경영자 및 기타 임원이 통상적으로 활동을 수행하는 장소, ③ 법인의 고위수준의 일상적 관리가 수행되는 장소, ④ 당해 법인이 외국에 설립된 경위와 조세 회피 의도 등 설립 목적, ⑤ 사업 활동이 실제로 수행되는 장소, ⑥ 회계기록이 보관되는 장소 등을 고려하여 그 실질에 따라 종합적으로 판단하여야 할 것이다.

(나) 피고인 2 회사의 실질적 관리장소에 대한 판단

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하여 인정되는 다음과 같은 사정들, 즉 ① 피고인 2 회사의 이사회가 홍콩에서 개최되지 아니하였고, 의사결정권자인 피고인 1은 국내 거주자인 점, ② 피고인 1은 ▽▽해운을 통하여 피고인 2 회사의 자동차해상운송사업에 관하여 업무보고를 받거나 업무지시를 하는 등 통상적인 활동을 한 점, ③ 자금 관리, 대리점 관리, 선복 관리 및 인사 업무 등 고위수준의 일상적 관리도 ▽▽해운에서 이루어진 점, ④ 피고인 2 회사는 홍콩에 조세회피 목적으로 설립된 점, ⑤ 피고인 1이 한국을 중심으로 일본, 중국 및 유럽 등 세계 각지에서 사업을 수행한 점 등을 고려할 때, 피고인 2 회사의 실무는 사실상 ▽▽해운이 대부분 수행하되, 피고인 2 회사의 운영에 관한 중요한 관리와 사업상 핵심적인 의사결정은 대표이사인 피고인 1에 의하여 이루어진 것으로 보이고, 그 장소는 피고인 1의 위 행위를 보좌할 인력과 기반이 존재하는 곳, 즉 피고인 2 회사로부터 포괄적으로 업무를 위탁받아 수행하는 ▽▽해운이 설립된 곳이자 사실상 피고인 1의 1인 지배 하에 있는 ○○그룹 전체의 운영을 통제하는 기획관리팀이 있는 국내라고 인정되는바, 피고인 2 회사는 국내에서 자동차해상운송사업에 관한 중요한 관리와 상업적인 의사결정이 이루어지고 있는 법인으로서 실질적 관리장소를 국내에 둔 내국법인이라고 보이고, 따라서 피고인 2 회사는 원천지를 불문한 모든 소득에 대하여 법인세를 납부할 의무가 있다.

나) 법인세 납부의무의 성립범위

(1) 2006. 3. 31. 이전 소득

(가) 구 법인세법 제1조 제1호는 종래 내국법인을 '국내에 본점 또는 주사무소를 둔 법인'으로 정의하였다가, 2005. 12. 31. 법률 제7873호로 개정되면서 내국법인의 정의에 "국내에 사업의 실질적 관리장소를 둔 법인"을 추가함으로써 내국법인의 인정 범위를 확대하였다.

(나) 그런데 위 구 법인세법 부칙 제1조는 "이 법은 2006년 1월 1일부터 시행한다.

"고, 제2조는 "이 법은 이 법 시행 후 최초로 개시하는 사업연도분부터 적용한다.

"고 각 규정하고 있는바, 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 2 회사의 회계연도는 매년 4. 1.부터 다음 해 3. 31.까지인 사실이 인정되므로, 피고인 2 회사를 내국법인으로 보아 법인세를 과세할 수 있는 시기(始期)는 2006. 4. 1.이 된다.

(다) 따라서 2006. 1. 1.부터 2006. 3. 31.까지의 기간에 대하여는 피고인 2 회사에게 법인세 납부의무가 성립하지 아니한다.

(2) 2006. 4. 1. 이후 소득

위와 같이 피고인 2 회사가 내국법인에 해당하므로, 피고인 2 회사는 이 부분 공소사실 기재 법인세 중 2006. 4. 1. 이후 2009. 3. 31.까지의 사업소득에 대한 법인세를 납부할 의무가 있다.

다) 사기 기타 부정한 행위의 존재 여부

(1) 조세포탈에 있어서의 '사기 기타 부정한 행위'의 의미

(가) 조세포탈의 의미

① 구 조세범 처벌법(2010. 1. 1. 법률 제9919호로 전부 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제9조 제1항에 규정된 조세포탈죄에서 '사기 기타 부정한 행위'라 함은, 조세의 포탈을 가능하게 하는 행위로서 사회통념상 부정이라고 인정되는 행위, 즉 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 위계 기타 부정한 적극적 행위를 말한다.

따라서 다른 행위를 수반함이 없이 단순히 세법상의 신고를 하지 아니하거나 허위의 신고를 함에 그치는 것은 이에 해당하지 않지만, 과세대상의 미신고나 과소신고와 아울러 수입이나 매출 등을 고의로 장부에 기재하지 않는 행위 등 적극적 은닉의도가 나타나는 사정이 덧붙여진 경우에는 조세의 부과와 징수를 불능 또는 현저히 곤란하게 만든 것으로 인정할 수 있다 할 것이다(대법원 2003. 2. 14. 선고 2001도3797 판결, 대법원 2012. 3. 15. 2011도13605 판결 등 참조). 즉 '조세의 포탈(탈세)'은 세법의 명문규정에 반하는 행위로서, 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하기 위하여 사기 기타 부정한 행위로써 조세부과의 적극적 요건이 없는 것처럼 허위로 가장하거나 조세부과의 소극적 요건이 있는 것처럼 허위로 가장하는 행위를 말한다.

② 이에 비하여 '절세'란 조세법규가 예정한 바에 따라 합법적인 수단으로 조세부담을 경감시키는 것을 말하고, '조세의 회피행위'란 납세자가 경제인의 합리적인 거래형식에 의하지 않고 우회행위, 다단계행위 기타 비정상적인 거래형식을 취함으로써 통상적인 행위형식에 의한 것과 같은 경제적 목적을 달성하면서도 조세의 부담을 경감 또는 배제시키는 행위를 말하는 것으로서, 경우에 따라서는 새로운 사실관계나 법률관계의 창설 내지 형성이 수반될 수도 있다.

③ 그런데, 실질과세의 원칙은 형식이나 외관에 불구하고 실질에 따라 담세력이 있는 곳에 과세함으로써 부당한 조세회피행위를 규제하고 과세의 형평을 제고하여 조세정의를 실현하고자 하는 데 주된 목적이 있는바, 과세의 대상이 되는 소득·수익·재산·행위 또는 거래의 귀속이 그 명목과 달리 사실상 귀속되는 자가 따로 있는 때에는 과세대상의 귀속 경위와 목적, 출처, 그 관리와 처분과정, 귀속명의자의 능력과 그에 대한 지배관계 등 제반 사정을 종합적으로 고려하여 실질과세의 원칙에 의하여 소득 등이 사실상 귀속되는 자를 납세의무자로 할 수 있는 것이다.

④ 따라서, 조세의 부담을 회피할 목적으로 과세요건사실에 관하여 실질과 괴리되는 비합리적인 형식이나 외관을 취하는 경우에는 실질과세의 원칙에 따라 위와 같이 새로이 창설 또는 형성된 사실관계나 법률관계가 부인되고 실질에 맞는 사실관계나 법률관계에 따른 과세처분의 대상이 될 수 있는 것이기는 하지만, 그러한 비합리적인 형식이나 외관을 취하였다고 하여 곧바로 사기 기타 부정한 행위에 의한 조세포탈을 한 것이라고 보기는 어렵다.

⑤ 이와 같이 절세행위는 조세부과처분이나 형사처벌의 대상이 되지 않고, 조세의 회피는 형사처벌의 대상은 되지 않지만 조세부과처분의 대상이 되는지의 문제를 발생시키는 반면, 사기 기타 부정한 행위에 의한 조세의 포탈은 조세부과처분뿐만 아니라 형사처벌의 대상이 된다는 점에서 서로 구별이 된다.

(나) 조세포탈의 고의

위와 같은 점에서 본다면, 형사처벌의 대상이 되는 조세포탈에 있어서의 고의란 단순히 조세의 부담을 감소 또는 배제하려는 의사를 말하는 것이 아니라, 조세의 부담을 부당하게 감소 또는 배제하기 위하여 조세의 부과징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 할 정도의 위계 기타 부정한 적극적 행위를 하려는 의사, 즉 허위사실을 통한 적극적인 기망의 의사를 요한다고 할 것이다.

(2) 이 부분 공소사실에 관한 판단

(가) 사기 기타 부정한 행위에 관한 공소사실의 내용

이 부분에 관하여 공소사실이 들고 있는 사기 기타 부정한 행위는, ① 역외소득에 대한 과세를 하지 않는 홍콩에 피고인 2 회사를 설립하고, <별지 1> '○○그룹 지배구조'와 같은 페이퍼컴퍼니를 이용한 다단계 출자구조 및 주식의 명의신탁을 통해 피고인 1이 사실상 피고인 2 회사와 △△해운의 지분을 100% 보유한 주주라는 사실을 은폐함으로써 피고인 2 회사와 △△해운의 연결고리를 차단하였다는 점, ② 피고인 1이 대한민국 거주자가 아닌 것처럼 가장하여 과세당국의 추적을 피하였다는 점, ③ △△해운이 실제 피고인 2 회사의 자동차운송사업의 주요 업무를 전반적으로 수행하고 있음에도 형식상 에이전트 계약 체결을 통해 △△해운이 마치 피고인 2 회사의 단순한 에이전트에 불과한 것처럼 가장하였다는 점, ④ △△해운 소속 영업팀 및 운항팀 소속 직원들 중 일부를 형식상 피고인 2 회사로 파견하여 마치 피고인 2 회사에서 실질적인 영업 및 운항업무가 수행되는 것처럼 가장하였다는 점이다.

이하에서는 이러한 각 행위가 조세를 포탈하기 위한 '사기 기타 부정한 행위'에 해당하는지의 여부에 관하여 살피기로 한다.

(나) 단계적 출자구조 및 명의신탁을 통해 주주인 사실을 은폐하였다는 점에 관하여

위 소득세 부분에서 살핀 바와 같이, 선박소유회사들이 선박의 소유권을 규제가 상대적으로 심하지 않은 국가에 특수목적회사를 설립하고 선박의 소유권을 위 특수목적회사에 귀속시키는 각 국가의 세무, 노동, 해운정책 등에 기한 규제를 회피하고 해상활동에서 생길 수 있는 위험을 사고 선박 자체에 한정시키고자 하는 데에 주된 목적이 있다고 보이고, 이러한 행위가 위법한 것이라고 보기는 어려운 점, 피고인 1이 오로지 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위를 하기 위하여 이러한 행위를 하였다고 볼 만한 증거는 없는 점 등에 비추어 보면, 피고인 1이 조세를 포탈

하기 위하여 위와 같이 단계적 출자구조 및 명의신탁을 하였다고 보기는 어려워 이를 들어 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 보기는 어렵다.

(다) 피고인 1이 대한민국 거주자가 아닌 것처럼 가장하였다는 점

위 소득세 부분에서 살핀 바와 같이, 피고인 1이 타인 명의로 임차계약을 체결하고 주민등록상 주소를 실제 주거지로 이전하지 않았다는 점만으로는 국내에 거주지가 있음을 은폐하여 조세를 포탈하기 위하여 위와 같은 행위를 하였다고 보기는 어렵고, 피고인 1이 실제로 자신과 가족들의 주식과 부동산을 ♡♡Ltd.에 양도하기로 결정하고 대금을 지급받으면서 그 소유권을 이전한 이상, 이를 들어 국내 법인들의 지분이 없는 것처럼 가장하였다거나 국내 부동산들의 보유사실을 은폐하기 위한 사기 기타 부정한 행위라고 보기도 어려우며, 어떠한 경우에 납세의무가 성립하는지의 여부나 납세의무가 생기지 않도록 하기 위한 방법이 무엇인지 등에 관하여 검토한 후 피고인 1과 가족들이 국내 재산을 보유하지 않기로 결정하고 그와 같은 결정에 따라 실제로 ♡♡Ltd.에 재산을 양도한 행위가 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 보기 어렵고, 피고인 1 및 공소외 2가 실제로는 소득을 지급받으면서도 이를 지급받지 않는 것처럼 은닉하거나 가장한 것이 아니라 자신들의 선택에 따라 실제로 소득을 지급받지 않았던 것을 들어 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 볼 수도 없다.

(라) ▽▽해운이 피고인 2 회사의 에이전트인 것처럼 가장하였다는 점

① 피고인 2 회사는 주로 ○○홀딩이나 ○○탱커홀딩으로부터 선박을 용대선하여 조달하면서 선박 운용에 관한 각종 권한을 ▽▽해운에 포괄적으로 위임하였고, ▽▽해운은 선박 관련 인력의 채용 및 관리, 선박의 운항 및 수리 관련 제반 업무, 선박보험 관련 분쟁해결, 선하증권 발행, 운임 수금 및 피고인 2 회사 계좌로의 재송금, 선박의 정비 등을 위한 조정, 선박 관련 물품 수취 등의 통상적인 업무를 수행하거나 이를 타 대리인에게 위임할 수 있을 뿐만 아니라, 피고인 2 회사의 영업 업무와 관련된 계약을 직접 수행할 수 있고, 피고인 2 회사의 사전승인 하에 피고인 2 회사를 대신하여 그 어떠한 상대방과 그 어떠한 계약도 체결할 수 있으며, 피고인 2 회사의 자금을 편의에 따라 운용할 수도 있는 사실이 인정되는바, 이러한 사실에 기하면 피고인 2 회사의 실질적 관리장소가 국내에 있어 내국법인에 해당함은 앞서 살핀 바와 같다.

② 그런데, 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, ㉗ 피고인 1은 사업이 유럽이나 중국 등 다른 나라로 점차 확장되고 규모가 확대되면서, 과세위험을 최소화하는 방향으로 ○○쉬핑 홍콩의 선주사업과 자동차 해상운송사업을 분리하고 단순한 페이퍼컴퍼니가 아닌 실체를 갖춘 회사를 설립할 필요성이 대두되자, 선주사업과 자동차해상운송사업을 분리하여 자동차해상운송사업의 사업 부문에서는 ○○쉬핑 홍콩의 개입을 배제하는 대신 신설법인으로 하여금 ㉘ ㉙ 및 ㉚ 바하마로부터 업무를 위탁받아 이를 ▽▽해운에 재위탁하는 구조를 고안하기에 이르렀고, 결국 2005. 12.경 대중국사업 진출 및 세금절감 면에서 유리한 홍콩에 피고인 2 회사가 설립하였던 사실, ㉜ 피고인 2 회사는 홍콩의 관련 법률에 따라 설립된 회사로서 설립 이후 계속하여 운송 관련 매출을 발생시켜 왔고 이에 따라 홍콩의 회계법인에서 회계감사를 받고 홍콩의 관련 법률에 따른 조세를 납부하였던 사실이 인정된다.

③ 위와 같이 ㉗ 피고인 2 회사는 홍콩에서 실체를 갖고 활동하는 법인으로서 비록 그 실질적 관리장소가 국내에 있는 내국법인이라 하더라도 단순히 거래명의만을 가장하기 위한 형식상의 법인은 아닌 것으로 보이는 점, ㉜ 피고인 1은 사업의 확장 및 사업구조의 재편을 고려함과 함께 조세의 부담을 회피하기 위하여 피고인 2 회사의 설립과 ▽▽해운과의 에이전트 계약이라는 새로운 사실관계 및 법률관계를 형성하였는바, 이와 같은 사실관계 및 법률관계

자체는 진실에 부합하는 것으로서 이를 들어 피고인 1이 허위의 사실 또는 법률관계를 가장한 것이라고 보기는 어려운 점, ㉔ 피고인 1이 조세의 부담을 경감하기 위하여 피고인 2 회사를 설립하고 ▽▽해운과의 에이전트 계약을 통한 거래행위를 하였다고 하더라도, 나아가 피고인 1이 허위의 사실을 들어 적극적인 기망행위를 하기 위한 고의가 있다고 볼 만한 증거가 없는 이상, 위와 같은 점만으로는 곧바로 피고인 1이 사기 기타 부정한 행위로 조세를 포탈하기 위하여 이와 같은 행위를 하였다고 보기는 어려운 점 등을 종합하면, 피고인 2 회사가 ▽▽해운과 에이전트 계약을 맺고 그 권한을 포괄적으로 위임하였다는 점만으로는 이를 들어 조세포탈을 위한 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 보기는 어렵다.

(마) 피고인 2 회사에서 실질적인 영업 및 운항업무가 수행되는 것처럼 가장하였다는 점

- ① 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 실제로 공소외 22, 공소외 19, 공소외 35, 공소외 20, 공소외 24, 공소외 23, 공소외 21 등으로 하여금 피고인 2 회사에서 근무하도록 하였던 사실이 인정되고, 피고인 2 회사는 실제로 매출을 발생시키고 홍콩의 회계법인에서 회계감사를 받고 홍콩의 관련 법률에 따른 조세를 납부하였던 사실은 앞서 살핀 바와 같다.
- ② 피고인 1이 피고인 2 회사를 설립한 것은 사업의 확장 및 사업구조의 재편을 고려함과 함께 조세의 부담을 회피하기 위한 것이었던바, 비록 피고인 2 회사의 실질적 관리장소가 국내라고 인정되어 내국법인이라 할지라도 피고인 2 회사의 존재 자체가 부인된다고는 볼 수 없는 점, 피고인 1이 피고인 2 회사가 존재하지 아니함에도 허위로 그 존재를 가장하였다거나 ▽▽해운과 피고인 2 회사의 위임계약이 없음에도 이러한 계약이 있는 것처럼 허위로 가장하였다는 등의 적극적인 위계행위가 존재한다고 볼 만한 증거는 없는 점 등에 비추어 보면, 피고인 1이 국내에서의 조세부담을 회피하기 위하여 피고인 2 회사를 설립하고 ▽▽해운과의 에이전트 계약을 통한 거래행위를 하되 피고인 2 회사를 국내에서 실질적으로 관리하였다는 점만으로는 조세포탈을 위한 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 보기는 어렵다.

(바) 소결

따라서 피고인 1이 피고인 2 회사의 대표자로서 사기 기타 부정한 행위로서 피고인 2 회사의 법인세를 포탈하였다는 점과 피고인 2 회사가 그 대표자인 피고인 1의 업무에 관하여 법인세를 포탈하였다는 점에 관하여는 검사가 이 부분에 관하여 제출한 증거들만으로는 이를 인정하기 부족하고 달리 이를 인정할 증거가 없다.

라) 피고인 1과 피고인 2 회사의 법인세 포탈에 관한 항소이유 주장에 대한 결론

결국 피고인 1과 피고인 2 회사의 법인세 포탈에 관한 항소이유 주장은 이유 있다.

나. 검사의 사실오인 또는 법리오해 주장에 대한 판단

1) 각 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(저축관련부당행위)의 점에 대하여

가) 인정사실

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들을 종합하면, 피고인 1은 공소외 5가 불법적으로 보험계약과 관련하여 리베이트를 수취하여 온 것을 알게 된 후 리베이트를 없애고 보험료를 절감하는 방법을 모색하다가, 2010. 8.경 각 보험사들에게 앞으로는 보험대리점을 통하지 않고 직할 영업체제로 전환하겠다는 뜻을 표명하였던 사실, 그런데 그로부터 약 3개월 만에 피고인 1은 자신의 오랜 지인인 공소외 27을 보험대리점으로 지정하도록 지시하였고, 위 지시를 받은 공소외 17은 2010. 12.경 삼성화재에 '내부사정에 따라 ㄱㄱㄱㄱ대리점(사업자 공소외 27)을 대

리점으로 지정한다'는 내용의 공문을 보내고, 현대해상, LIG화재, 동부화재 측 담당직원들에게는 '공소외 27이 해 달라는 대로 해 주라'고 이야기를 하였던 사실, 한편 공소외 27은 2010. 9. 초순경 ○○그룹의 선박 약 160척에 대한 선박보험과 관련하여 현대해상과 동부화재에는 'ㄴㄴㄴ(사업자 공소외 28)'를, LIG화재에는 'ㄷㄷㄷ대리점(사업자 공소외 29)'을 각각 보험대리점으로 지정하였고, 2010. 12. 3.경 삼성화재에는 'ㄹㄹㄹ대리점(사업자 공소외 27)'을 보험대리점으로 지정한다고 통보하여, 위 보험대리점에 대한 수수료 명목으로 ○○그룹이 납입하는 선박보험료의 5%를 달라고 요구하였던 사실을 인정할 수 있다.

나) 판단

- (1) 보험료를 금융기관에 납입하는 자는 금융기관 임·직원으로부터 법령 또는 약관 기타 이에 준하는 금융기관의 규정에 의하여 정하여진 이자, 복금, 보험금, 배당금, 보수 외에 명목 여하를 불문하고 금품 기타 이익을 수수하거나 제3자에게 이를 공여하게 하여서는 아니 되고, 이는 부당한 거래로써 보험제도의 공공·사회성을 훼손하는 것을 방지하기 위한 취지라고 해석된다.

따라서 보험대리점이 정당하게 그 용역을 수행하고 통상의 수수료를 지급받는 행위는 이에 해당하지 않는다고 할 것이다.

- (2) 그런데 원심 증인 공소외 30, 공소외 31, 공소외 32, 공소외 33의 각 증언 등 원심 및 이 법원이 채택하여 조사한 증거들을 종합하면, 선박보험에서도 사안에 따라 보험료율, 자기부담금, 참여 보험사의 지분율 등을 정할 때 보험대리점이 개입할 수 있지만, 금융감독원의 관련 규정상 보험대리점의 유무로써 보험료율에 차이를 둘 수 없고, 이 경우 보험대리점이 보험계약자를 유인하여 오기도 하지만 반대로 보험계약자(피보험자)가 일방적으로 보험회사에 보험대리점을 지정하여 주기도 하는 사실이 인정되고, 공소외 27은 원심 법정에서 '자신은 재보험사와의 협상에 재보험브로커를 참여시켜 경쟁을 유발하는 등의 방법으로 ○○그룹의 보험료 인하에 기여하였다'는 취지로 진술하였으며, LIG화재의 담당직원 공소외 33은 '공소외 27은 2011년에 선박보험 계약을 갱신하면서 기존 주간사인 삼성화재와 LIG화재 사이에 주간사 지위를 놓고 보험료율 등 선박보험 조건을 경쟁하도록 유도한 사실이 있다'는 취지로 진술하였고, 삼성화재의 담당직원 공소외 30도 '공소외 27이 보험대리점으로서 지분율 결정, 갱신시 요율작업 등을 하였고, 두 곳을 경쟁시켜 요율인하 효과를 보았다'는 취지로 진술하였던 점 등에 비추어 보면, 이 부분 공소사실에 관하여 검사가 제출한 증거들만으로는 공소외 27이 보험대리점으로서의 역할을 하지 않았음에도 보험대리점 수수료를 가장한 리베이트를 수취하였다고 보기는 어렵고, 달리 이를 인정할 증거가 없다.

다) 소결

따라서 이 부분에 관한 검사의 항소이유 주장은 이유 없다.

- 2) 각 선박 건조자금 횡령으로 인한 각 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 대하여

이 부분에 관한 검사의 기소취지는 피고인 1이 선가를 부풀린 후 그 부풀려진 대금을 소위 어드레스 커미션이라는 명목 하에 별도로 송금받음으로써 □□□□ 또는 ○○홀딩의 계좌에 비자금을 조성한 행위가 횡령행위에 해당한다는 것이므로, 피고인 1이 이 부분 공소사실의 피해자로 적시된 ○○홀딩 및 각 단선회사들을 위하여 자금을 보관하고 있었다는 점이 인정되어야 할 것이다.

그런데 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면 ① 각 단선회사가 조선소와의 사이에 신조계약을 체결하고, 그에 대한 부속약정의 형식으로 ○○홀딩과 조선소 사이에 커미션 계약(Commission Agreement)을 체결한 사실, ② 위 커미션 계약에 따르면 조선소는 단선회사와 선박신조계약을 체결하게 된 대가로 ○○홀딩에게

커미션을 지급하되, ○○홀딩이 지정하는 계좌로 위 돈을 송금하기로 되어 있는 사실, ③ 그 후 ○○홀딩이 커미션 송금요청서(debit note)에 수취계좌로서 □□□□(2008. 11. 이후에는 ○○홀딩) 명의의 계좌 정보를 기재하여 조선소에 보내면, 조선소는 위 □□□□(또는 ○○홀딩) 계좌로 직접 커미션을 송금한 사실이 인정되는바, 조선소로부터 위 돈을 지급받기도 전에 피고인 1이 ○○홀딩 및 각 단선회사를 위하여 위 돈을 보관하고 있었다거나 그들 사이에 위 돈에 대한 어떠한 위탁관계가 성립되어 있었다고 보기는 어렵다.

따라서, 이 부분에 관한 검사의 항소이유 주장도 이유 없다.

3) 피고인 2 회사의 2006. 3. 31. 이전 소득금액에 대한 조세포탈로 인한 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점에 대하여

위에서 살핀 바와 같이, 검사는 피고인 1에 대한 항소이유서에서 이 부분에 관하여 아무런 항소이유를 밝히지 않고 있는바, 위와 같은 항소장의 기재만으로는 이 부분에 관한 적법한 항소가 있다고 보기 어렵고, 직권으로 살펴봐도 이 부분에 대한 원심판단은 정당하다고 보이므로, 검사의 이 부분에 관한 항소도 이유 없다.

4) 각 율활유, 페인트 매입관련 대금 횡령으로 인한 각 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 대하여
검사는 이 부분 공소장에서 율활유 및 페인트를 공급받은 주체를 '○○쇼핑 홍콩'으로 기재하였는바, 그 취지는 위
와 같이 부풀려진 커미션 상당액이 본래 ○○쇼핑 홍콩에 귀속되어야 할 돈이라는 취지인 것으로 보이지만, 구체적
으로 피해자가 누구인지에 관하여는 원심부터 이 법원에 이르기까지 명확하게 적시하고 있지는 않고 있다.

피고인 1은 이 사건 공소사실에 관한 피해자가 누구인지를 특정하여 자신의 방어권을 보장하기 위하여 원심부터 이 부분 공소장의 윤희유 공급업체인 ♫, ♪, ♫, ♫, ♫, ♫, ♫과 페인트 공급업체인 ⇒⇒⇒, √√, ∧∧요턴의 각 계약당사자를 특정하여 줄 것을 요청하였는데, 검사가 이 법원에서 신청한 ♫, ∩∩∩주식회사, ⇒⇒⇒, √√, ∧∧요턴, UUU에 대한 각 사실조회결과에 의하면, 페인트 및 윤희유 공급업체들은 각 거래상대방을 ○○쉬핑, ○○쉬핑 홍콩, ○○쉬핑 코리아, ○○쉬핑 재팬 또는 □□□□라고 밝히고 있고, 그 중 UUU는 ○○그룹과 거래가 없었다고 밝히고 있다.

위와 같은 점에 비추어 보면, 이 부분 공소장의 기재만으로는 과연 피해자가 누구인지에 관하여 명확하게 적시되어 있지 않았다고 할 것이고, 이 법원에서의 위 각 사실조회결과에 의하더라도 이 부분 공소사실의 피해자를 '○○취핑 홍콩'만으로 특정하기도 어렵다고 할 것이다.

따라서 이 법원에서의 검사의 공소장변경에도 불구하고 이 부분 공소사실은 횡령행위의 피해자가 특정되지 아니 하였으므로, 여전히 공소제기의 절차가 법률의 규정에 위반하여 무효인 경우에 해당한다.

4. 결론

그렇다면 피고인 1과 피고인 2 회사의 이 사건 각 항소는 이유 있으므로 형사소송법 제364조 제6항에 의하여 원심판결 중 피고인 1과 피고인 2 회사에 대한 각 유죄부분을 각 파기하고 변론을 거쳐 다시 다음과 같이 판결하고, 원심판결 중 피고인 1에 대한 공소기각 부분은 위에서 살핀 직권파기 사유가 있으므로 형사소송법 제364조 제2항에 의하여 이 부분을 파기하고 변론을 거쳐 다시 다음과 같이 판결하며, 원심판결 중 피고인 1에 대한 무죄부분에 관한 검사의 항소는 이유 없으므로 형사소송법 제364조 제4항에 의하여 이를 기각하기로 하여 주문과 같이 판결한다.

【이유】

】1. 항소이유의 요지

가. 피고인 1

1) 사실오인 또는 법리오해

가) 종합소득세 포탈의 점에 관하여

피고인 1은 1990. 5. 일본으로 건너가 거주하며 해운사업을 영위하여 왔고, 2007년에는 일본 거주자로서 소득세 등을 납부하기도 한 반면, 국내에 체류한 것은 일시적인 것으로서 주요 사업을 관리하거나 주요 재산을 보유하고 있었던 것도 아니므로, 국내에서는 비거주자에 해당하여 소득세 납부의무를 부담하지 아니하고, 피고인 1은 ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩으로부터 실질적으로 소득을 얻은 바가 없어 실질과세원칙에 비추어 배당간주과세규정이 적용될 수 없으며, 조세포탈의 고의 없이 단지 절세 또는 조세위험을 회피하고자 한 행위를 하였을 뿐, '사기 기타 부정한 행위'를 한 사실이 없음에도, 이 부분 공소사실을 유죄로 인정한 원심판결에는 사실오인 또는 법리오해의 위법이 있다.

나) 법인세 포탈의 점에 관하여

피고인 2 외국회사(이하 '피고인 2 회사'라 한다)는 홍콩에서 설립되어 홍콩에 본사를 두고 영업을 하면서 홍콩법에 의하여 세금을 신고·납부하고 있는 외국법인으로서, 피고인 2 회사의 중요한 업무인 선단의 구성, 영업망 구축, 운송계약의 체결, 재무관리, 선하증권 발행, 회계감사 등에 관한 관리와 상업적 의사결정은 홍콩 또는 일본에서 이루어졌으므로, 피고인 2 회사의 실질적 관리장소는 국내에 있는 것으로 볼 수 없기 때문에, 국내에서 법인세 납부의무를 부담하지 않고, 피고인 2 회사가 내국법인임을 은폐하기 위한 사기 기타 부정한 행위를 한 바도 없으며, 조세포탈의 고의도 없었음에도, 이 부분 공소사실을 유죄로 인정한 원심판결에는 사실오인 또는 법리오해의 위법이 있다.

2) 양형부당

피고인 1에 대한 원심의 형(징역 4년 및 벌금 2,340억 원)이 너무 무거워 부당하다.

나. 피고인 2 회사

피고인 2 회사는 국내법인이 아니므로 그 대표자인 피고인 1이 피고인 2 회사의 업무에 관하여 국내의 법인세를 포탈한 것이 아님에도, 피고인 2 회사에 대한 이 사건 공소사실을 유죄로 인정한 원심판결에는 사실오인 또는 법리오해의 위법이 있다.

다.

검사

1) 사실오인 또는 법리오해

가) 각 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(저축관련부당행위)의 점에 관하여

선박보험에서는 보험대리점이 보험계약에 관여할 여지가 없는 점, 보험회사의 담당자들이 ○○그룹의 보험대리점 영업을 하고 있는 공소외 27과 보험의 내용에 관하여 협의한 사실이 없는 점 등에 비추어 보면, 피고인 1이 ○○그룹의 선박보험계약 체결과정에서 수수료 명목의 리베이트를 지급받은 것임에도, 이 부분 공소사실을 무죄로 판단한 원심판결에는 사실오인 또는 법리오해의 위법이 있다.

나) 각 선박 건조자금 횡령으로 인한 각 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 관하여

피고인 1은 조선회사들과 선박건조계약을 체결함에 있어 피해회사들을 사실상 지배하면서 피해회사들의 자금을 보관하는 지위에 있었고, 어드레스 커미션 명목으로 부풀린 금액을 조선회사로부터 돌려받아 비자금을 조성한 것은 피해

회사들에 귀속된 자금을 횡령한 것이고, 이와 같은 비자금 조성은 그 조성 당시 이미 불법영득의사가 실현된 것으로서 횡령죄가 성립하는 것으로 보아야 함에도, 이 부분 공소사실을 무죄로 판단한 원심판결에는 사실오인 또는 법리오해의 위법이 있다.

다) 피고인 2 회사의 2006. 3. 31. 이전 소득금액에 대한 조세포탈로 인한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점에 관하여

검사는 2013. 2. 18. 항소장에는 피고인 1에 대한 항소의 범위를 '무죄 및 공소기각 부분'이라고 기재하였으나, 2013. 3. 22.자 항소이유서에서는 원심판결 중 피고인 1에 대한 무죄부분 가운데 피고인 2 회사의 2006. 3. 31. 이전 소득금액에 대한 조세포탈로 인한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점에 관하여는 아무런 항소이유를 밝히지 않고 있다.

라) 각 윤희유, 페인트 매입관련 대금 횡령으로 인한 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 관하여 계약주체가 ○○상선인지, ○○쉬핑 재팬 등인지의 여부는 심판범위 특정 및 피고인의 방어권 행사에 아무런 지장이 없고, 피고인 1이 100% 지배하고 있는 법인에 귀속되어야 할 돈을 개인적으로 횡령한 이상 그 돈이 구체적으로 어느 법인에 귀속되어야 하는 것인지 여부는 실질에 있어 아무런 차이가 없으므로, 이 부분에 관한 피해자가 특정되지 않았다는 이유로 이 부분 공소사실에 관하여 공소를 기각한 원심판결에는 사실오인 또는 법리오해의 위법이 있다.

2) 양형부당

피고인 1에 대한 원심의 형이 너무 가벼워 부당하다.

2. 직권판단

피고인들과 검사의 위 각 항소이유에 관하여 판단하기에 앞서 직권으로 살피건대, 검사는 이 법원에 이르러 피고인 1에 대한 윤희유, 페인트 매입관련 대금 횡령으로 인한 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 관한 공소사실 중 각 '○○상선' 부분을 각 '○○쉬핑 홍콩'으로 변경하는 내용의 공소장변경신청을 하였고, 이 법원은 이를 허가함으로써 원심판결 중 위 공소사실에 관한 공소기각 부분은 이 점에서 더 이상 유지될 수 없게 되었다.

3. 항소이유에 대한 판단

가. 피고인들의 사실오인 또는 법리오해 주장에 대한 판단

1) 피고인 1의 종합소득세 포탈에 대하여

가) 피고인 1의 납세의무 인정 여부

(1) 인정사실

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 아래와 같은 사실들이 인정된다.

(가) 피고인 1 및 가족의 생활관계

① 피고인 1은 1950. 6. 29. 한국에서 출생하여 학창시절을 보냈고, 1977년경 ☆☆자동차에 입사하여 자동차사업부에서 근무하였으며, 1980. 9.경 공소외 2(생년월일 생략)와 결혼한 후 1981. (이하 생략) 아들 공소외 3을, 1983. (이하 생략) 딸 공소외 4를 낳아 이들을 부양하며 생활하였다.

그러던 중 피고인 1은 1990년경 일본으로 건너가 해운사업을 준비하였고, 1993년경 일본 동경 신바시에 ○○해운(2004. 7. '○○쉬핑 재팬'으로 상호 변경, 이하 상호변경 전후를 불문하고 '○○쉬핑 재팬'이라 한다)을 설립하였는데, 그 후에도 한국과 일본을 오가며 사업을 확장하였다.

그리하여 피고인 1은 1995년경 부산에 ○○상선 주식회사(이하 법인의 명칭에서는 '주식회사'라는 표현을 생략한다)를 설립하고, 그 후 ○○항공여행사(2009년), ○○쉬핑 한국영업소(2004년), ▽▽해운(2004년)을 각 설립 또는 인수하여 2005. 12.경까지 대표이사 자격에서 위 회사들을 운영하였고, 그 후에도 사실상 대표로서 경영활동을 계속하고 있으며, 그 과정에서 일본뿐 아니라 한국에서도 연중 상당기간을 체류하였는바, 아래 표와 같이 이 사건 쟁점 과세기간인 2006년부터 2009년까지 매년 짧게는 100일 남짓, 길게는 200일 가까이 한국에 거주하였다.

〈피고인 1과 처 공소외 2의 국가별 체류일수〉

연 도 피고인 1 공소외 2 한국 일본 홍콩 한국 일본 홍콩 2004 150 200 6 287 78 0 2005 139 201 3 282 83 0 2006 135 192 2 217 76 0 2007 194 123 37 222 87 17 2008 104 161 100 157 132 77 2009 128 159 65 154 153 58

② 피고인 1은 결혼 후 가족과 함께 서울 방배동, 반포동, 잠실동 등에 주소를 두고 생활하다가 1992년경 서울 서초구 (주소 1 생략)에 있는 ◎◎빌라 302호(이하 '◎◎빌라'라 한다)의 소유권을 취득하여 전입하였고, 1992. 10. 27.부터 현재까지 ◎◎빌라에 주민등록상 주소를 두고 있다.

피고인 1은 2004년경 ○○쉬핑 한국영업소 명의로 서울 서초구 (주소 2 생략)에 있는 <<<<<< B동 3705호(이하 ' <<<<<< 주택'이라 한다)의 소유권을 취득하여 이주하였는데, 한국에 있을 경우에는 항상 위 ◎◎빌라 또는 <<<<<< 주택에 거주하였다.

위 ◎◎빌라와 <<<<<< 주택은 오로지 피고인 1의 가족을 위한 생활공간으로서, 생필품 및 가전집기들이 완비되어 있는 상태로 유지되고 있었고, 이들이 외국에 나가 있는 동안에도 다른 사람의 주거로 활용되지는 아니하였다 (◎◎빌라의 경우 피고인 1의 가족이 <<<<<< 주택으로 이사한 후 오랜 기간 비어 있었는데, 나중에는 동서인 공소외 5 부부가 거주하기도 하였다).

③ 공소외 2는 1994년경 피고인 1을 따라 공소외 3, 공소외 4와 함께 일본으로 건너갔으나, ○○그룹의 국내계열사인 ○○항공여행사, ○○상선, ○○쉬핑 한국영업소의 이사 등 임원직을 명의상으로 유지하는 것 이외에는 별도의 직업을 갖지 않은 채 피고인 1의 내조를 위하여, 또는 혈액암으로 투병중인 모친 공소외 6을 간호하기 위하여 한국과 일본을 종종 왕래하였는바, 공소외 2의 한국체류일수는 위 표와 같이 2004년부터 2007년까지는 매년 200일 이상이었고, 2008년과 2009년에는 각각 150일 이상으로, 매년 여러 나라들 중 한국에서 가장 오랜 기간 거주하였다.

또한 공소외 2가 피고인 1과 동시에 한국에 체류하고 있던 기간은 2006년부터 2009년까지 각각 124일, 161일, 104일, 127일이다.

④ 공소외 3은 2004년경 일본에서 대학을 졸업한 후 2004. 5.경 한국으로 입국하여 2005. 11.경부터 2006. 11.경까지 공익근무요원으로 근무하고 신경정신과 관련 병원치료를 받다가 2007. 9.경 영국으로 유학을 떠났는데, 이 사건의 쟁점 과세기간인 2006년부터 2009년까지의 한국 체류일수는 각각 352일, 241일, 95일, 0일이다.

공소외 3은 피고인 1과의 사이가 좋지 않아 한국에 있는 동안 이모의 가족인 공소외 5, 공소외 7 부부와 함께 ◎◎빌라에서 생활하기도 하였으나, <<<<<< 주택에도 공소외 3의 방은 마련되어 있었고, 그 곳에는 공소외 3의 물건들도 일부 보관되어 있었다.

⑤ 공소외 4는 일본에서 초등학교를 마치고 1997년경 영국으로 유학을 떠나 그 곳에서 대학교까지 수료한 뒤 직장생활을 하고 있는데, 방학이나 휴가기간에는 종종 부모가 있는 한국으로 와서 시간을 보냈는바, 쟁점 과세기간인 2006년부터 2009년까지 한국 체류일수는 각각 12일, 42일, 38일, 70일이다.

한국에 머무르는 동안 공소외 4는 자신의 방과 물건들이 있는 ◁◁◁◁◁ 주택에 기거하였다.

(나) 주민등록지 등

- ① 피고인 1과 가족의 주민등록상 주소지는 서울 서초구 (주소 1 생략)○○○빌라 302호(위 ○○○빌라)로 되어 있다.
- ② 피고인 1은 1998. 12. 21. 주한 일본대사관에 재외국민으로 등록하였고, 2006. 4.경 일본에서의 외국인등록증을 갱신하지 아니하였다.
- ③ ○○취핑재팬 작성의 '2006년분 종합소득의 원천징수표(平成 18年分 綜合所得の源泉徴収票)'에 의하면, 피고인 1은 2006. 3. 31. ○○취핑재팬에서 퇴직한 것으로 기재되어 있고, 일본 동경도 미나토구장의 2006. 4. 26.자 '특별구민세·도민세 특별징수세액의 변경 등 통지서(特別區民税・都民税 特別徴収税額の變更等通知書)'의 적요란에 의하면, 피고인 1은 '퇴직으로 인하여 변경되었다(退職により變更しました)'고 기재되어 있다.
- ④ 피고인 1의 처인 공소외 2는 일본에서의 외국인등록증을 갖고 있다.
- ⑤ 2007. 12. 13.자 피고인 2 회사의 연도별 법인신고서에 의하면, 피고인 1과 공소외 2의 주소는 ○○○빌라로 기재되어 있다.
- ⑥ ◁◁◁◁◁ 주택의 입주자카드에 의하면, 피고인 1, 공소외 2, 공소외 3, 공소외 4가 입주자로 기재되어 있다.

(다) 국내 자산 보유 현황

피고인 1은 자신이나 가족들의 병의로, 또는 ♡♡Ltd.(이하 '♡♡Ltd.'라 한다),□□□□,●●●●●●등 법인의 명의로 <별지 2> '♡♡Ltd.인터내셔널인베스트먼트 명의 국내재산 보유내역' 기재 국내 부동산 및 국내기업의 주식 이외에도 ♡♡CC, ■■■■■■CC, □□□□□□CC 등 국내 골프장 회원권, 거제 ●●●●● 호텔 건물 및 부지 등을 보유하고 있다.

(라) 국내에서의 직업활동 및 경제활동

- ① 피고인 1은 1990년경 공소외 8과 함께 부산에 ○○물산을 설립하여 공동대표이사직을 유지하면서 일본에서 중고자동차선을 확보하여 선주사업을 하던 중, 선박관리업무를 일본의 회사에 위탁하지 않고 직접 수행하기 위해 1995년경 부산에 ○○상선을 설립하고, 2005. 11.경까지는 대표이사로서, 그 이후부터는 ‘회장’의 직함을 가진 사실상의 대표로서 위 회사를 대표로서 대표로서 ○○상선의 직원은 100여 명에 이르기도 하였다.

- ② 또한 피고인 1은 ☆☆자동차의 해외운송을 주목적으로 해상운송사업을 시작하되, 조세피난처에 회사를 세우고 국내의 회사에 업무를 위탁하는 방식을 구상하였다.

위와 같은 계획에 따라 2004년경 설립된 ▽▽해운은, 홍콩에 주사무소를 둔 피고인 2 회사의 대리점 형식으로 되어 있으나 사실상 ○○그룹 내 자동차해상운송사업의 중요 업무를 전반적으로 수행하고 있고, 40여 명의 한국인 직원들이 고용되어 있으며, ○○쇼핑 한국영업소와 함께 ◁◁◁◁◁ 주택 근처에 있는 ▲▲▲▲ ▲▲▲프라자 5층에 사무실을 두고 있다.

피고인 1은 위 사무실 내에 따로 구획되어 설치된 집무공간에서 업무에 관한 보고를 받거나 지시를 하기도 하였다.

③ 그 밖에도 피고인 1은 ♡♡Ltd.의 자금으로 2007. 7.경 ■■■중공업을 설립하고 ▶▶중공업을 인수하여 국내에서 선박부품제조업을 영위하고 있고, 2009년경에는 ○○그룹 소속 임직원들의 출입국 전담 목적으로 ○○항공여행사를 인수하였다.

④ 피고인 1은 ○○상선에 자신의 일정을 따로 관리하는 직원을 두고 있고, ▽▽해운 명의로 개설된 휴대전화를 사용하며, ○○상선 및 ▽▽해운의 명의로 자신의 전용차량을 보유하고 있다.

또한 ○○상선이나 ○○쉬핑에서 피고인 1 및 공소외 2의 항공료가 지급되기도 하였다.

⑤ 한편 공소외 2는 ○○상선이 설립된 1995. 3.경부터 2005. 12.경까지 위 회사의 이사를, 2004. 5.경부터 2007. 12.경까지는 ○○쉬핑 한국영업소 대표를 맡아 매월 급여를 수령하였고, 그 급여소득에 대한 세금을 납부하였다.

⑥ 피고인 1 및 공소외 2는 자신들의 명의로 국내 금융기관에 보통예금, 저축예금, 요구불예금, 정기적금, 외화예금 등 10여 개의 계좌를 개설하여 이용하고 있을 뿐만 아니라, 피고인 2 회사, ♡♡Ltd., ●●●●●, 여러 단선회사 등 피고인 1이 사실상 100% 지배하는 법인들 명의로도 국내 금융기관인 우리은행 및 수협에 10여 개의 계좌를 가지고 있다.

또한 피고인 1과 공소외 2는 국내에서 신용카드를 발급받아 사용 중이고, ○○그룹의 국내 계열사들로부터 월급을 받아 국내에서 공공요금 등의 생활비로 지출하거나 백화점에서 결제를 하는 등 소비활동을 하기도 하였다.

(마) 국내에서의 사회활동

피고인 1은 사업목적상 홍콩과 일본을 오갈 때 거의 대부분 한국을 경유하면서 짧게는 며칠, 길게는 1주일 이상씩 ◎◎빌라 또는 <<<<<< 주택에 거주하였는데, 한국에 머무르는 동안에는 ▽▽해운 사무실에 출근하여 업무를 보는 것과 별도로 지인들과 사교활동을 하였다.

예컨대, 피고인 1의 한국 체류기간 중 약 3분의 1은 휴일이었는데, 피고인 1은 위 기간에 종종 국내 조선소, 해운회사, 해운 브로커, 선박보험회사의 임원들 또는 해외 금융기관 및 거래처의 임원들과 만나 함께 골프를 하였다.

또한 ▽▽해운 내 집무실뿐 아니라 피고인 1의 자택에는 ☆☆자동차, ☆☆자동차, ★★중공업, ▼▼▼▼해양, ○○해운, ◆◆상선, ★★중공업 등의 자동차해상운송 관련 회사 임직원들의 명함이 보관되어 있다.

(바) 국내 병원 등 이용

① 피고인 1은 2007. 7.경부터는 국내 계열사에서 급여를 지급받지 아니하였음에도 국민건강보험공단에 2007. 7.부터 2009. 3.까지 적게는 500만 원에서 많게는 1,000만 원씩 매달 급여를 지급받는 것으로 신고하였고, 2010. 6. 30.경부터는 지역세대주로서 건강보험자격을 유지하고 있다.

② 이로써 피고인 1은 쟁점 과세기간인 2006년경부터 2009년경까지 사이에 103회에 걸쳐 국내의 병원이나 약국을 이용하면서 의료보험 혜택을 받았는데, 특히 당뇨 치료를 위하여 ◀◀의료원에, 허리질환 치료를 위하여 자신의 주치의가 있는 개인병원에 고정적으로 내원하였다.

③ 그리고 피고인 1의 가족들 또한 의료보험에 가입하여, 위 기간 동안 공소외 2는 153회, 공소외 3은 64회, 공소외 4는 63회에 걸쳐 수시로 그 혜택을 받았다.

(2) 거주자 인정 여부에 대한 판단

(가) 거주자·주소·거소에 관한 소득세법의 규정

거주자란 국내에 주소를 두거나 1년 이상의 거소를 둔 개인을 말한다[2006년 내지 2009년 종합소득세의 경우 소득세법(2009. 12. 31. 법률 제9897호로 개정되기 전의 것) 제1조 제1항 제1호, 2010년 종합소득세의 경우 위 법률로 개정된 소득세법 제1조의2 제1항 제1호].

주소는 국내에서 생계를 같이하는 가족 및 국내에 소재하는 자산의 유무 등 생활관계의 객관적 사실에 따라 판정한다 [소득세법 시행령(2006년 내지 2009년 종합소득세의 경우 2010. 2. 18. 대통령령 제22034호로 개정되기 전의 것, 2010년 종합소득세의 경우 위 대통령령으로 개정된 것, 이하 같다) 제2조 제1항, 이하 같다]. 국내에 거주하는 개인이 계속하여 1년 이상 국내에 거주할 것을 통상 필요로 하는 직업을 가진 경우, 국내에 생계를 같이하는 가족이 있고 그 직업 및 자산상태에 비추어 계속하여 1년 이상 국내에 거주할 것으로 인정되는 경우에는 국내에 주소를 가진 것으로 본다(소득세법 시행령 제2조 제3항). 나아가 국외에 거주 또는 근무하는 자가 계속하여 1년 이상 국외에 거주할 것을 통상 필요로 하는 직업을 가진 경우, 외국국적을 가졌거나 외국법령에 의하여 그 외국의 영주권을 얻은 자로서 국내에 생계를 같이하는 가족이 없고 그 직업 및 자산상태에 비추어 다시 입국하여 주로 국내에 거주하리라고 인정되지 아니하는 경우에는 국내에 주소가 없는 것으로 본다(소득세법 시행령 제2조 제4항).

거소란 주소지 외의 장소 중 상당기간에 걸쳐 거주하는 장소로서 주소와 같이 밀접한 일반적 생활관계가 형성되지 아니한 장소를 말한다(소득세법 시행령 제2조 제2항). 국내에서 거소를 둔 기간은 입국하는 날의 다음날부터 출국하는 날까지로 하나, 국내에 거소를 두고 있던 개인이 출국 후 다시 입국한 경우 생계를 같이하는 가족의 거주지나 자산 소재지 등에 비추어 그 출국목적이 명백하게 일시적인 것으로 인정되는 때에는 그 출국한 기간도 국내에 거소를 둔 기간으로 본다(소득세법 시행령 제4조 제1항, 제2항). 나아가 국내에 거소를 둔 기간이 2과세기간에 걸쳐 1년 이상(183일 이상)인 경우에는 국내에 1년 이상 거소를 둔 것으로 본다(소득세법 시행령 제4조 제3항).

(나) 거주자 판단의 기준

위 규정의 내용 및 취지 등에 비추어, 거주자와 비거주자의 구분은 국내에 생계를 같이하는 가족의 유무, 국내의 직업 및 소득현황, 국내에 소재하는 자산, 국내의 경제 및 법률관계, 거주기간 등을 종합적으로 고려하여 판단하여야 한다.

나아가 소득세법은 개인의 거주자성을 판정할 경우 국내에서의 객관적 생활관계를 종합적으로 고려하도록 정하고 있을 뿐 타국에서의 생활관계는 비교판정요소로 들고 있지 않은 점, 양국의 거주자성이 모두 인정될 경우를 대비하여 국가간에는 조세조약 등을 통한 해결을 도모하고 있는 점 등을 고려할 때, 국내에서의 생활관계를 토대로 국내 거주자인지를 판정하여야 한다(대법원 1993. 5. 27. 선고 92누11695 판결 참조).

(다) 피고인 1이 거주자인지 여부에 대한 판단

원심과 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하여 인정되는 다음과 같은 사정들을 종합하면, 피고인 1이 이 사건 쟁점 과세기간동안 국내에 거주한 일수는 2007년을 제외하고 연중 2분의 1(183일)에 미치지 못하지만 적어도 3분의 1에 거의 육박하거나 이를 초과하는바, 한 개인이 국내를 생활의 근거지로 삼아 사회경제적 활동을 하기

에 위 기간으로 부족하다고 볼 수는 없고, 위 인정사실에 의하면 실제로도 피고인 1은 ○○빌라 또는 <<<<<< 주택에 거주하면서 사업활동을 통해 부를 창출하고 복지혜택을 받거나 여가를 보내는 등 국내에 삶의 터전을 형성한 것으로 보인다.

따라서 피고인 1은 국내에 주소를 둔 개인에 해당하여 소득세법상의 '거주자'로서의 납세의무를 부담한다고 봄이 상당하다.

- ① 피고인 1은 1992년경 ○○빌라의 소유권을 취득하여 전입하였고, 2004년경 ○○쇼핑 한국영업소 명의로 <<<<<< 주택의 소유권을 취득하여 이주하였으며, 피고인 1과 공소외 2는 한국에 있을 경우 ○○빌라 또는 <<<<<< 주택에 거주하였고, ○○빌라와 <<<<<< 주택은 오로지 피고인 1의 가족을 위한 생활공간으로서 생필품 및 가전집기들이 완비되어 있는 상태로 유지되고 있었으며, 입국 후 대부분 <<<<<< 주택으로 귀가하였고, 주로 <<<<<< 근처 주유소에서 전용차의 주유가 이루어졌다.

그리고 피고인 1이 국외에 있을 때는 공소외 7이나 공소외 9가 집안청소, 화초에 물주기 등을 위하여 <<<<<<에 출입하였고, 공소외 3은 피고인 1과 사이가 좋지 않아 공소외 5, 공소외 7 부부와 ○○빌라에서 생활하기도 하였으나, <<<<<< 주택에도 자신의 방이 마련되어 있었고, 그 방에 자신의 물건들이 일부 보관되어 있었으며, 공소외 4는 영국에서 대학교를 마치고 직장생활을 하였는데, 방학이나 휴가기간에 한국에 머무르는 동안 자신의 방과 물건들이 있는 <<<<<< 주택에 기거하였다.

- ② 피고인 1은 사업목적상 홍콩과 일본을 오갈 때 대부분 한국을 경유하여 일시 체류하다가 다시 출국하였고, 2003년부터 2010년까지 매년 짧게는 100일 남짓, 길게는 200일 가까이 한국에 거주하였으며, 공소외 2는 1994년경 피고인 1을 따라 공소외 3, 공소외 4와 함께 일본으로 건너갔으나, 피고인 1의 내조나 혈액암으로 투병 중인 모친을 간호하기 위하여 한국과 일본을 종종 왕래하였고, 국내체류기간이 2003년부터 2007년까지 매년 200일 이상, 2008년부터 2010년까지 매년 150일 이상이었으며, 여러 나라들 중 한국에서 매년 가장 오랜기간 거주하였고, 피고인 1과 동시에 국내에 체류하고 있던 기간이 2006년부터 2009년까지 각각 124일, 161일, 104일, 127일이었으며, ○○상선이 설립된 1995. 3.경부터 2005. 12.경까지 ○○상선의 이사를, 2004. 5.경부터 2007. 12.경까지는 ○○쇼핑 한국영업소 대표를 맡아 급여를 수령하고, 급여에 대한 세금을 납부하였고, 2006년부터 2009년까지 153회의 국내 의료보험혜택을 받았다.

또한 공소외 3은 2004년경 일본에서 대학졸업 후 2004. 5.경 입국하여 2005. 11.경부터 2006. 11.경까지 공익근무요원으로 근무하고 신경정신과 관련 병원치료를 받다가 2007. 9.경 영국으로 유학을 떠났는데, 영국 유학기간 중인 2008년 국내 체류일수가 95일이었고, 공소외 4는 일본에서 초중학교를 마치고 1997년경 영국으로 유학을 떠나 그곳에서 대학교까지 수료한 뒤 직장생활을 하고 있는데, 방학이나 휴가기간에는 한국으로 와서 지내고 있고, 2006년부터 2009년까지 한국에서 지내는 동안 63회의 의료보험혜택을 받았으며, 국내 체류일수가 2004년 69일, 2005년 109일, 2009년 및 2010년 70일에 달하는 점 등을 고려할 때, 피고인 1은 이 사건 쟁점 과세기간 동안 국내의 동일한 생활공간에서 동일한 생활자금으로 생계를 같이한 가족이 있었던 것으로 보인다.

- ③ 피고인 1은 1995년경 부산에 ○○상선을 설립하고, 2005. 11.경까지는 대표이사로서, 그 이후부터는 회장의 직함을 가진 사실상의 대표로서 ○○상선을 운영하였고, ○○상선의 직원이 100명에 이르기도 하였으며, 2004년 설립한 ▽▽해운은 ○○그룹 내 자동차해상운송사업의 중요업무를 전반적으로 수행하고 있고, 2007. 7.경 ■■중공업을 설

립하고 ▶▶중공업을 인수하여 국내에서 선박부품제조업을 영위하고 있는 외에도, 2009년경 ○○그룹 소속 임직원들의 출입국 전담 목적으로 ○○항공여행사를 인수한 점 등에 비추어 보면, 피고인 1은 ○○그룹의 국내 사업기반을 형성한 실질적 경영자라고 보인다.

- ④ 피고인 1은 ▽▽해운 내의 회의실에서 ▽▽해운 직원들을 상대로 ▽▽해운과 피고인 2 회사의 인력배치 및 운영방향, 다른 자동차해상운송회사와의 업무제휴 등에 대한 간담회나 회의를 개최하거나, 배선계획, 선박 투입일정 등 운항업무에 관한 구체적인 사항 및 국내 계열사의 전반적인 업무체계, 회계법인 자문일정 등에 관한 전반적인 지시를 하고, ▽▽해운의 임직원을 포함한 국내계열사의 임직원들을 소집하여 합동회의를 주재하여, 해외 거래처들과의 조인식을 하였고, ▽▽해운 내에 따로 구획된 집무공간에서 구두로 혹은 서면결재로 국내외 계열사의 조직개편, 임직원의 승진에 관한 품의를 승인하거나, 인사업무에 대한 방향을 지시하는 등 그룹 운영의 전반적인 사항을 통제하고, 운항계획을 조정하는 등 세부적인 지시를 내리기도 한 점 등을 고려할 때, 국내에서 ○○그룹의 전체업무를 통제하고 사업상 중요한 결정을 내린 것으로 봄이 상당하다.
- ⑤ 피고인 1은 국내 체류기간 동안 국내 조선소, 해운회사, 해운 브로커, 선박보험회사의 임원들 또는 해외 금융기관 및 거래처의 임원들과 만나 골프를 하거나, 당뇨 및 허리질환치료를 위하여 병원에 고정적으로 내원하였고, 국내에 주된 거주지가 있었던 점 등을 고려할 때, ○○그룹의 실질적 경영자로서 국내 계열사 관리, 국내 거래처와의 관계 유지 및 자신의 건강관리를 위하여 주된 거주지가 있는 국내에서 경영활동을 수행할 필요가 있었던 것으로 보인다.
- ⑥ 피고인 1과 공소외 2는 2004년부터 2007년까지 ○○그룹의 국내 계열사에서 임원으로 근무한 대가로 급여를 수령하였고, 그 후 조세전문가에 조언에 따라 급여를 수령하지 않았지만, 피고인 1 및 가족은 2007년까지 자신들의 명의로, 2007년 이후에는 ♡♡Ltd.를 통하여 국내에 상당한 자산(○○그룹 국내계열사 주식, 부동산)을 보유하고 있고, 피고인 1은 자신의 명의로 골프회원권 2개, □□□□ 명의로 골프회원권을 보유하고 있으며, 피고인 1과 공소외 2는 자신들의 명의로 혹은 ♡♡Ltd.를 통하여 보유한 국내계열사 주식을 행사하여 ○○그룹 국내계열사에 대한 경영권을 행사하였고, 피고인 1은 자신의 명의로 보유한 골프회원권을 사용하여 국내 체류기간 동안 거래처와의 관계를 유지하고, 여가 및 사교활동을 하였다.
- ⑦ 피고인 1 및 가족은 국내 금융기관에 계좌를 개설하고 지속적으로 입·출금거래를 하였고, 피고인 1과 공소외 2는 국내에서 신용카드를 발급받아 사용하였으며, ○○그룹의 국내 계열사로부터 급여를 받아 소비활동을 하였고, 국민건강보험가입자의 자격을 유지하고 국내 의료기관만을 이용하였으며, 피고인 2 회사의 연간 법인신고서, 국내 계열사 주식양도계약서 및 명의신탁약정서, ○○취핑재판의 근로소득세 원천징수표, 일본 지방자치단체장이 발부한 지방세 변경통지서에 피고인 1과 공소외 2의 주소가 ◎◎빌라로 기재되어 있다.

(3) 피고인 1의 주장에 대한 판단

(가) 과세당국조차 일본 거주자에 해당한다고 판단하였다는 주장

- ① 피고인 1은, 과세당국조차 피고인 1이 2005년 이전까지는 일본의 거주자였음을 공식적으로 확인하였는데, 그가 국내에서 재산을 취득하거나 직업을 보유하게 된 시점은 대부분 위 2005년 이전이고, 2006년을 전후하여 생활관계에 별다른 변동이 없었으므로, 그 후에도 계속 일본 거주자에 해당할 뿐이지 돌연 한국의 거주자로 전환되었다고 볼 수는 없다고 주장한다.
- ② 일본 과세당국은 2007년경 피고인 1 및 ○○취핑 재판에 대하여 세무조사를 벌인 후 대상기간인 2006. 3. 이전까지의 기간에 대하여 피고인 1을 일본거주자로 판단하여 과세하였고, 우리 국세청이 피고인 1을 이 사건 공소사실과

같은 내용으로 검찰에 고발할 당시 작성·첨부한 '거주자보고서'에는 "2005년까지는 한일조세조약에 근거한 일본이 항구적 주거지 ... 일본 소득세법도 생활관계의 객관적 중심지를 기준으로 거주자를 판단 ... 피고인 1은 2004. 3.까지는 가족 단위로 일본에서 생활의 근거지를 형성하였고, 2004. 4.부터 2005년까지는 개인 단위로 일본에서 생활의 근거지를 형성한바, 2005년까지는 일본 거주자에 해당"이라고 기재되어 있다.

- ③ 그러나 ㉗ 위 보고서의 실질적 작성자인 공소외 10은 원심 법정에서 "조사 당시에 피고인 1이 2006년부터는 홍콩 거주자라고 이야기하였고, 조사대상기간이 2005년부터인데, 2006년부터 과세하였기 때문에 2006년 이전은 깊이 있게 보지 않은 것이 사실이다.

그런 와중에 ... 이전 자료를 검토하였는데 피고인 1은 태어나서부터 현재까지 한국에 주소가 있다 ... 지금은 피고인 1을 태어나서부터 현재까지 한국거주자로 본다"라는 내용으로 진술하고 있는 점, ㉘ 위 보고서는 일본의 소득세법에 의한 일본 거주자성 및 한일조세조약(정식 명칭은 '대한민국과 일본국 간의 소득에 대한 조세의 이중과세회피와 탈세방지를 위한 협약'이고, 이하 '한일조세조약'이라 한다)에 의한 항구적 주거지를 판단·적시하였을 뿐 우리나라 소득세법에 의한 국내 거주자성에 관하여 명시적으로 언급한 바가 없는 점 등을 종합할 때, 당시 국세청은 2005년 이전까지는 피고인 1이 한국의 거주자가 아니었다고 적극적으로 판단한 것이 아니라, 위 기간에 대하여 이미 일본의 과세권이 발동된 상황에서 한국 거주자성에 관한 구체적인 고려 없이 한일조세조약상의 '항구적 주거' 판단에 먼저 나아가, 일본의 과세권을 그대로 인정함에 그친 것으로 보인다.

- ④ 따라서 위 거주자보고서만으로는 과세당국이 피고인 1의 2005년 이전 국내 거주자 해당여부를 구체적으로 판단하여 비거주자로 명백하게 인정하였다고 보기 어렵고, 피고인 1이 2005년 이전 국내 비거주자였음을 전제로 한 피고인 1의 위 주장은 이유 없다.

(나) 체류일수에 비추어 일본 거주자에 해당한다는 주장

- ① 피고인 1은, 쟁점 과세기간에 피고인 1의 일본 체류일수가 국내 체류일수보다 많고(2007년 제외), 주요 사업을 일본에서 영위하여 왔다는 점 및 기타 일본 내에서의 제반 생활관계들을 근거로 제시하면서, 피고인 1은 우리나라보다 일본에서 더 밀접한 생활근거지를 형성하였으므로 일본 거주자에 해당한다고 주장한다.

- ② 그러나, 소득세법은 개인의 거주자성을 판정할 경우 국내에서의 객관적 생활관계를 종합적으로 고려하도록 정하고 있을 뿐 타국에서의 생활관계는 비교판정요소로 들고 있지 않는 점, 양국의 거주자성이 모두 인정될 경우를 대비하여 국가간에는 조세조약 등을 통한 해결을 도모하고 있는 점, 기타 거주자 판정기준의 존재의 등에 비추어 볼 때, 우리나라의 거주자인지 여부를 판단함에 있어서 타국에서의 생활관계에 주목할 것은 아니고(대법원 1993. 5. 27. 선고 92누11695 판결 등 참조), 앞서 본 바와 같이 피고인 1의 국내 체류일수, 국내에서의 사업활동을 비롯한 객관적 생활관계는 단지 비거주자로서도 형성할 수 있는 지엽적인 수준에 불과한 것이 아니라 그가 국내에 주소를 두었다고 인정되기에 충분한 정도라고 인정되므로, 피고인 1의 위 주장도 이유 없다.

(다) 직업에 비추어 비거주자에 해당한다는 주장

- ① 피고인 1은, 직업이 사업인 사람에게는 사업적 이해관계지가 가장 중요한 생활관계지로 평가되어야 하고, 피고인 1은 "계속하여 1년 이상 국외에 거주할 것을 통상 필요로 하는 직업을 가진 때"에 해당하여 소득세법 시행령 제2조 제4항 제1호에 따라 국내에 주소가 없는 것으로 간주되므로, 비거주자로 인정되어야 한다는 취지로 주장한다.

② 위 시행령 규정에 따라 비거주자로 간주되는 경우라 하더라도 그 생활의 근거가 국내에 있는 것으로 인정될 경우 거주자로 보아야 함은 앞서 본 바와 같고, 한편 위 시행령 규정이 주소의 판정기준으로서 특별히 '직업'을 명시하고 있다 하더라도, 이는 다른 요소에 전적으로 우선하여 직업을 고려하여야 한다는 취지가 아니라 단지 그가 생계유지를 위하여 활동하는 장소가 어디인지 살펴봄으로써 생활의 근거지를 추단할 수 있다는 취지에서 주소판정의 보조적 지표를 예시한 것에 불과하며(같은 항 제2호에서 국적, 영주권, 가족, 직업, 자산상태 등의 다른 기준을 들고 있는 점에 비추어 보더라도 이는 명백하다), 피고인 1이 사업상 국외(일본)에 계속하여 1년 이상 거주할 것을 필요로 한다고 보이지도 아니하므로, 피고인 1의 위 주장 또한 이유 없다(국내 거주자 여부 판정시 일본에서의 사업활동과 우리나라에서의 사업활동을 비교할 것이 아님은 앞서 본 바와 같다).

(4) 한일조세조약에 의한 대한민국 거주자성에 관하여

(가) 한일조세조약의 적용대상인지의 여부

① 피고인 1은 일본 거주자라고 주장하고 있는바, 피고인 1이 우리나라의 거주자일 뿐만 아니라 일본법에 의한 일본의 거주자로도 인정될 경우에는 이중거주자가 되어, 한일조세조약에 따라 양국가에서의 생활관계를 비교하여 거주지국을 결정할 필요가 생긴다.

② 그런데 국내 거주자인 납세의무자가 동시에 외국의 거주자에도 해당하여 조세조약이 적용되어야 한다는 점에 관하여는 이를 주장하는 납세의무자에게 그 증명책임이 있는데(대법원 2008. 12. 11. 선고 2006두3965 판결 등 참조), 증거에 의하면 일본 과세당국이 2007년경 피고인 1 및 ○○취빙 재판에 대한 세무조사를 실시하여 2006. 3. 이전까지 피고인 1은 일본의 거주자였다고 판정한 뒤 과세처분을 한 반면, 2006. 4. 이후의 기간에 관하여는 "피고인 1이 ㉮ 위 시점에 홍콩으로 떠났고, ㉮ 일본에서 더 이상 직업을 갖지 않았으며, ㉮ 외국인등록증을 갱신하지 않은 점" 등을 근거로 비거주자라고 판정한 뒤 과세권을 포기한 사실이 인정되는바, 그럼에도 불구하고 피고인 1이 위 2006. 4. 이후에도 일본 거주자에 동시에 해당한다고 적극적으로 인정하여 한일조세조약을 적용할 필요가 있다고 보기 부족하다.

③ 설령 피고인 1에 대하여 한일조세조약을 적용하여야 할 필요가 있다고 하더라도, 아래에서 보는 바와 같이 피고인 1은 대한민국 거주자에 해당하여 납세의무를 부담한다고 보아야 한다.

(나) 한일조세조약에 의한 거주자성 판단

① 한일조세조약 제4조의 규정

1. 이 협약의 목적상, '일방체약국의 거주자'라 함은 그 체약국의 법에 따라 주소·거소·본점 또는 주사무소의 소재지, 또는 이와 유사한 성질의 다른 기준에 따라 그 체약국에서 납세의무가 있는 인을 말한다.

그러나, 이 용어는 동 체약국의 원천으로부터 발생한 소득에 대하여만 동 체약국에서 납세의무가 있는 인은 포함하지 아니한다.

2. 이 조 제1항의 규정에 의하여 어느 개인이 양 체약국의 거주자가 되는 경우, 그의 지위는 다음과 같이 결정된다.

가. 그는 그가 이용할 수 있는 항구적 주거를 두고 있는 체약국의 거주자로 본다.

그가 양 체약국 안에 이용할 수 있는 항구적 주거를 가지고 있는 경우, 그는 그의 인적 및 경제적 관계가 더 밀접한 체약국(중대한 이해관계의 중심지)의 거주자로 본다.

나. 그의 중대한 이해관계의 중심지가 있는 체약국을 결정할 수 없거나 또는 어느 체약국 안에도 그가 이용할 수 있는 항구적 주거를 두고 있지 아니하는 경우, 그는 그가 일상적 거소를 두고 있는 체약국만의 거주자로 된다.

다.

그가 일상적인 거소를 양 체약국 안에 두고 있거나 또는 어느 체약국 안에도 일상적인 거소를 두고 있지 아니하는 경우, 그는 그가 국민인 체약국의 거주자로 본다.

라. 그가 양 체약국의 국민이거나 또는 양 체약국 중 어느 국가의 국민도 아닌 경우, 양 체약국의 권한 있는 당국은 상호합의에 의하여 문제를 해결한다.

3. 제1항의 규정으로 인하여 개인 외의 인이 양 체약국의 거주자로 되는 경우, 동 인은 그 본점 또는 주사무소가 소재하는 체약국만의 거주자로 본다.

② 한일조세조약에 의한 대한민국 거주자성 판단

㉗ 위 조약은 이중거주자의 거주지국 판정기준으로서 ㉖ 항구적 주거, ㉘ 중대한 이해관계의 중심지, ㉙ 일상적 거소, ㉚ 국적, ㉛ 상호합의를 순차로 고려하도록 정하고 있으나 위 각 기준에 관한 정의는 두고 있지 않다.

그런데 위 기준은 OECD 모델조약(Model Tax Convention on Income and on Capital, 이하 'OECD 모델조약'이라 한다)

제4조가 제시한 바에 따른 것으로, 위 조항에 대한 주석 12, 13문단에 따르면 첫 번째 기준인 '항구적 주거(permanent home)'는 "개인이 언제든지 계속적으로 사용할 수 있게 하기 위해 마련된 주거로서, 성질상 단기일 수밖에 없는 체류(관광, 출장, 연수, 학교과정 참여 등)를 위한 경우가 아닌 것"으로 풀이될 수 있다.

㉜ 피고인 1이 한국과 일본의 이중거주자에 해당한다는 가정 하에, 한일조세조약에 따라 그의 거주지국을 판단하기 위해서는 피고인 1의 양국에서의 생활관계를 비교하여야 한다.

㉝ 그러므로 먼저 피고인 1의 한국 내 주거에 관하여 살피건대, 앞서 본 바와 같이 피고인 1은 사업을 위하여 일본으로 건너간 후에도 한국에 ○○빌라 및 △△△△△△ 주택을 법률상 또는 사실상 소유하면서 생활용품을 갖추어 둔 채 언제든지 이용할 수 있는 상태로 유지하였고, 실제로 한국에 있는 기간에는 위 주거에 머무르면서 사업활동 및 여가 활동을 하였는바, 피고인 1은 국내에 언제든지 계속적으로 사용할 목적으로 항구적 주거를 형성하였다고 봄이 상당하다.

㉞ 다음으로 피고인 1의 일본 내 주거에 관하여 보건대, 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1이 1994년경 가족과 함께 일본으로 건너가 동경도 미나토구 아자부 소재 ♠♠♠♠맨션에서 거주하다가 2000. 3.경부터 동경도 미나토구 아자부 소재 ■■■■■맨션에 전입신고를 마치고 현재까지 이를 유지하고 있는 사실, 2007년을 제외하고는 2004년부터 2009년까지 일본 체류일수가 가장 많은 사실, 공소외 3은 초중고등학교 및 대학교를, 공소외 4는 초중학교를 일본에서 졸업한 사실, 피고인 1은 2004. 5.경 ○○쇼핑공을 설립하고 선주사업

을 대부분 이관하려 하였으나, ○○쉬핑재팬의 임직원들이 홍콩으로 이주하는 것을 원하지 아니하여 이관하지 못하였고, ○○쉬핑홍콩으로부터 ○○쉬핑재팬에 선주사업에 관한 권한이 포괄적으로 위탁하여 ○○쉬핑재팬의 실질적 경영자로서 선주사업을 총괄하고 있는 사실, 피고인 1은 1998. 12.경 대한민국 주 일본대사관에 재외국민으로 등록하고 2000. 3.경 일본 동경 미나토구 아자부 소재 주택에 전입신고를 한 이래 현재까지 위 주거를 유지하고 있는 사실은 인정된다.

㉠ 그러나 한편, 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, ㉠ 공소외 2는 2004년부터 2007년까지 모친의 병간호와 공소외 3의 뒷바라지를 위하여 국내에 체류하면서 일본 체류일수가 상당히 줄어들었고, 공소외 3은 2004. 5.경 국내에 입국한 후 2007년(26일)을 제외하고는 일본에 체류하지 않았으며, 2008년경 영국유학기간 중 일본에 전혀 머무르지 않았던 사실, ㉡ 공소외 4는 1997년부터 영국에서 유학생 및 직장생활을 하고 있는데, 영국 유학 중 가족방문 등의 목적으로 종종 한국으로 와서 체류한 반면 일본에는 거의 머무르지 않았던 사실, ㉢ 피고인 1은 일본과 홍콩을 오고갈 때 한국을 대부분 경유하여 한국에서 얼마간 머무르다 출국하였고, 2004. 5.경 설립한 ▽▽해운에 마련된 집무공간에서 ○○그룹 전체의 업무를 통제하고 중요한 결정을 내렸으며, 2007년부터 2010년까지 일본 체류일수가 183일에 미달하는 사실, ㉣ 피고인 1은 세무조사에서 "해운업은 주로 이메일, 통신으로도 얼마든지 사업할 수 있습니다.

장소와는 크게 상관없습니다.

미국 큰 해운회사들도 대부분 그렇게 하고 있습니다.

"고 진술하였던 사실, ㉤ 피고인 1은 일본에서 예금 외에는 자기 명의의 자산이 없고, 피고인 1 및 가족 명의로 개설된 일본 금융기관 계좌가 없으며, 일본 과세당국에 2005년까지 소득세를 신고납부하다가 2006년부터 일본 비거주자임을 전제로 소득세를 신고하지 않아 일본과세당국은 '피고인 1이 2006. 3.경까지 일본 거주자이다'고 판정하였던 사실, ㉥ 피고인 1은 2006. 3. 31. ○○쉬핑재팬에서 퇴직하고, 2006. 4.경 일본에서의 외국인등록증을 갱신하지 아니하였던 사실, ㉦ 한편 피고인 1은 홍콩에서 ㉦㉦㉦㉦ 명의의 구룡반도 소재 ㉦㉦㉦㉦ 아파트의 소유권을 취득하여 위 아파트에 2억 원이 넘는 인테리어 공사를 한 뒤 주거지로 사용하였고, 피고인 1이 일본 영주권을 신청한 적이 없는 반면 2006. 6.경 홍콩 당국에 영주권을 신청하여 2006. 6. 29.부터 2011. 6. 29.까지 비영주권 소유 거주자로 인정받은 사실이 인정된다.

㉧ 위와 같이 피고인 1이 2004. 4.경 이후 일본에서 가족과 생계를 같이 한 것으로 보기는 어렵다고 보이는 점, 피고인 1이 선주사업을 운영하기 위하여 일본에 계속하여 1년 이상 거주할 것을 필요로 한다고 보기는 어려운 점, 피고인 1이 일본에서 별다른 자산을 보유하지 않았고, 2006. 3. 31. ○○쉬핑재팬에서 퇴직하였으며, 2006. 4.경 일본에서의 외국인등록증을 갱신하지 아니하고, 2006년부터 일본 비거주자임을 전제로 소득세를 신고하지 않은 점 등에 비추어 보면, 비록 피고인 1이 2006. 4.경 이후에도 매년 상당기간 일본에 머무르면서 위 아자부 소재 주택에 거주하였다 하더라도, 이는 영속적으로 사용하기 위한 주거가 아니라 사업 목적상 일본에 체류할 경우를 대비하여 유지해 둔 비항구적 주거라고 봄이 상당하다.

㉨ 따라서, 설령 피고인 1이 한국과 일본의 이중거주자로 인정되어 한일조세조약을 적용한다 하더라도, 피고인 1은 여전히 한국 거주자로서의 납세의무를 부담한다.

(5) 홍콩 거주자성 판단의 요부

피고인 1은, 2006. 4경 일본에서 홍콩으로 거주지를 옮기면서 스스로를 홍콩의 거주자로 생각하였다고 진술하고 있다. 그런데 피고인 1이 홍콩의 내국법에 의한 거주자로 인정된다 하더라도, 홍콩은 우리나라와 조세조약이 체결되지 아니하여 이중거주자에 대한 거주지국 판정기준이 부존재하므로 피고인 1은 양국의 이중거주자로 남게 될 뿐이고, 결국 그가 우리나라의 소득세법상 거주자로서 부담하는 납세의무에는 어떠한 영향도 미치지 아니한다. 따라서 피고인 1의 홍콩 거주자성 여부에 관하여는 더 나아가 판단할 필요가 없으므로, 이에 관하여는 판단하지 아니한다.

나) 피고인 1의 납세의무 성립범위

(1) 납세의무 성립범위의 판단 필요성

구 조세범처벌법(2010. 1. 1. 법률 제9919호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제9조 제1항 소정의 조세포탈죄는 납세의무자가 국가에 대하여 지고 있는 것으로 인정되는 일정액의 조세채무를 포탈한 것을 범죄로 보아 형벌을 과하는 것으로서, 조세포탈죄가 성립하기 위하여는 조세법률주의에 따라 세법이 정한 과세요건이 충족되어 조세채권이 성립하여야만 되는 것이므로, 세법이 납세의무자로 하여금 납세의무를 지도록 정한 과세요건이 구비되지 않는 한 조세채무가 성립하지 않음은 물론 조세포탈죄도 성립할 여지가 없는바(대법원 2005. 6. 10. 선고 2003도5631 판결 등 참조), 이하에서는 이 부분 공소사실에 적시된 각 소득에 관하여 납세의무가 성립하는지의 여부에 관하여 살피기로 한다.

(2) ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 배당가능 유보소득

(가) 배당간주규정의 적용에 관한 피고인 1의 주장요지

① ○○홀딩과 ○○탱커홀딩은 실질적으로 선주사업을 수행하고 있어 국제조세조정에 관한 법률(이하 '국조법'이라 한다) 제18조 제1항 본문에 해당하고, 선박의 '용선'은 '임대'와 달라 위 조항 단서 제2호에는 해당하지 않으므로, 결국 위 회사들에는 국조법의 배당간주 과세 규정(Controlled Foreign Corporation Rule, 이하 'CFC 규정'이라 한다)이 적용되지 않는다.

② ○○홀딩과 ○○탱커홀딩이 발행한 무기명주식에 대하여는 질권이 설정되어 있어 상법규정상 배당이 불가능할 뿐만 아니라, 금융계약상으로도 대출금 채무자인 단선회사가 얻은 소득은 금융기관의 승인 없이는 배당 및 그 밖의 처분을 할 수 없게 되어 있으므로, 배당이 가능함을 전제로 하는 CFC 규정이 적용될 수 없다.

③ ○○홀딩은 2008년부터, ○○탱커홀딩은 2007년부터 다음과 같이 적자가 발생하는 바람에 기존 회계연도의 수익마저 상쇄되어 잔존하는 소득이 없는바(○○홀딩과 ○○탱커홀딩은 선박소유의 위험 분산 차원에서 별도 법인으로 설립되었으나 경제적 실질은 동일하므로, 각 회사의 당기순손익은 합산해서 계산하여야 한다), 이와 같이 여러 사업연도에 걸친 손익의 변동으로 인해 실제 배당가능이익이 없거나 적음에도 불구하고 미실현소득에 과세를 하는 것은 실질과세의 원칙에 반한다.

(단위: 미화 1,000달러, 괄호는 적자를 의미함) 연도 2005 2006 2007 2008 2009 2010 합계 ○○홀딩 151,480 110,865
40,383 (125,647) (97,173) (5,064) 74,844 ○○탱커홀딩 21,687 15,051 (45,434) (7,071) (69,890) (169,629) (255,256)

(나) 관련규정의 검토

<국제조세조정에 관한 법률(2011. 12. 31. 법률 제11126호로 개정되기 전의 것)>

제17조 (특정외국법인의 유보소득의 배당간주)

- ① 법인의 부담세액이 실제발생소득의 100분의 15 이하인 국가 또는 지역에 본점 또는 주사무소를 둔 외국법인에 대하여 내국인이 출자한 경우에는 그 외국법인 중 내국인과 특수관계가 있는 법인(이하 "특정외국법인"이라 한다)의 각 사업연도 말 현재 배당 가능한 유보소득(留保所得) 중 내국인에게 귀속될 금액은 내국인이 배당받은 것으로 본다.
- ② 제1항을 적용받는 내국인의 범위는 특정외국법인의 각 사업연도 말 현재 발행주식의 총수 또는 출자금액의 100분의 20 이상을 직접 또는 간접으로 보유한 자로 한다.
이 경우 발행주식의 총수 또는 출자금액의 100분의 20을 판단할 때에는 「민법」 제779조에 따른 가족의 범위에 속하는 사람이 직접 보유하는 발행주식 또는 출자지분을 포함한다.
- ③ 특정외국법인의 각 사업연도 말 현재 실제 발생 소득이 대통령령으로 정하는 금액 이하인 경우에는 제1항을 적용하지 아니한다.
- ④ 제1항의 실제 발생 소득의 범위, 조세를 부과하지 아니하는 대상소득과 그 범위, 배당 가능 유보소득 및 배당으로 간주하는 금액의 산출 등 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

제18조 (적용 범위)

- ① 특정외국법인이 제17조 제1항의 국가 또는 지역에 사업을 위하여 필요한 사무소, 점포, 공장 등의 고정된 시설을 가지고 있고, 그 시설을 통하여 사업을 실질적으로 하고 있는 경우에는 제17조를 적용하지 아니한다.
다만, 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 특정외국법인의 경우에는 그러하지 아니하다.
 1. 도매업, 금융 및 보험업, 부동산업, 임대업 및 대통령령으로 정하는 사업서비스업을 하는 특정외국법인으로서 대통령령으로 정하는 요건에 해당하는 법인
 2. 주식, 출자지분 또는 채권의 보유, 지식재산권의 제공, 선박·항공기·장비의 임대, 투자신탁 또는 기금에 대한 투자를 주된 사업으로 하는 법인
- ② 과세당국은 외국법인의 사업의 실질적 관리 장소가 제17조 제1항의 국가 또는 지역에 있는 경우에는 사업의 실질적 관리 장소를 제17조 제1항의 본점이나 주사무소로 보아 제17조를 적용할 수 있다.
- ③ 제1항 제1호를 적용할 때 업종의 분류는 「통계법」 제22조에 따라 통계청장이 고시하는 한국표준산업분류에 따른다.
- ④ 제1항 제1호에 해당하는 도매업을 하는 특정외국법인이 같은 지역에 있는 특수관계가 없는 자에게 판매하는 경우로서 대통령령으로 정하는 요건을 충족하는 경우에는 제17조를 적용하지 아니한다.

〈소득세법〉

제17조 (배당소득)

① 배당소득은 해당 과세기간에 발생한 다음 각 호의 소득으로 한다.

1. 내지 6. 생략

7. 「국제조세조정에 관한 법률」 제17조에 따라 배당받은 것으로 간주된 금액

8. 내지 10. 생략

(다) 판단

① 국조법 제18조 제1항에 따라 CFC 규정의 적용이 배제되는지 여부

㉠ ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩은 조세피난처인 케이만에 설립된 페이퍼컴퍼니로, 비록 하위의 단선회사들을 통해 선박을 보유하고는 있으나 이를 실제로 운용할 인적, 물적 시설이 전혀 없어 ○○쉬핑홍콩에게 선주사업을 포괄적으로 위탁하였는바, 국조법 제18조 제1항 본문이 정한 경우에 해당한다고 볼 수 없다(위 조항 단서는 당해 법인이 위 조항 본문의 적용대상임을 전제로 하면서 그에 대하여 다시 예외를 규정한 것이므로, ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩이 위 조항 본문이 정한 경우에 해당하지 않는 한 단서의 적용 여부에 관하여는 더 나아가 판단할 필요가 없다).

㉡ 위와 같이 각 단선회사가 선박의 소유자이고, ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩은 단선회사의 지주회사로서 페이퍼컴퍼니 일 뿐 사업을 수행할 수 있는 고정된 시설도 없고, ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩은 실질적으로는 사업을 수행하지 않는 점 등에 비추어 보면, ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩이 고정된 시설을 통해 선주사업을 실질적으로 영위하고 있는 것으로 볼 수 없으므로, 국조법 제18조 제1항에 따라 ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩에 대하여 배당간주규정이 적용되지 않는다는 위 주장은 이유 없다.

② 법률상, 계약상 배당이 불가능하여 CFC 규정의 적용이 배제되는지 여부

국조법 시행령 제31조는 해당 특정외국법인의 거주지국에서 재무제표 작성시에 일반적으로 인정되는 회계원칙에 따라 산출한 처분전 이익잉여금을 기초로 잉여금조정, 공제 및 가산항목 반영 등의 과정을 거쳐 배당가능유보소득을 산출하도록 정하고 있을 뿐 실제로 배당이 가능할 것을 전제로 하고 있지 않다.

또한 CFC 규정은 조세피난처 등을 이용한 조세회피를 규제하는 것을 목적으로 하는데, 주식의 입질 또는 사적 합의에 따라 주주에게 배당이 불가능하게 되었다고 하여 간주배당과세가 불가능하다고 본다면, 주주가 스스로 저야 할 부담을 조세채권자, 즉 국가에 떠넘기는 것이 되어 부당할 뿐만 아니라 주주가 주식에 대한 질권설정 또는 배당금지 계약을 통해 얼마든지 과세를 피할 수 있어 위 법규정의 취지를 잠탈하는 결과가 된다.

따라서 주식의 입질 또는 배당금지 합의에 따라 배당이 불가능하므로 배당간주과세를 할 수 없다는 위 주장도 이유 없다.

③ 잔존소득이 없어 CFC 규정의 적용이 배제되는지 여부

㉢ 변호인이 제출한 증 제19, 20, 32, 33호증(각 가지번호 포함)의 기재에 의하면 피고인 1이 주장하는 것과 같이 ○○홀딩과 ○○탱커홀딩에 일부 손실이 발생한 사실은 인정된다.

㉣ 그러나, i) 소득세는 1. 1.부터 12. 31.까지를 과세기간으로 하여 매년 부과되고 그에 대한 포탈죄는 매년 신고·납부기한이 경과함으로써 기수에 이르는 것이므로 배당가능유보소득을 산출하거나 그에 대한 소득세 포탈죄의 성립여부

를 판단할 경우 여러 해에 걸친 손익을 합산하여서는 아니 되고, 이익잉여금이 존재하지 않는 사업연도의 경우 이미 공소사실 자체에서 제외되어 있으므로, 각 사업연도별로 배당가능유보소득을 산출하여 그에 대한 포탈세액을 산정한 이 부분 공소사실이 실질과세의 원칙에 반한다고 볼 수 없다.

ii) 또한 ○○홀딩과 ○○탱커홀딩은 별도의 목적으로 설립되어 별도의 회계처리를 하는 각기 다른 법인이므로, 배당가능유보소득 산출시 위 각 회사의 손익을 합산할 이유가 없다.

따라서 실질소득이 잔존하지 않아 배당 자체가 불가능하므로 배당간주과세를 할 수 없다는 위 주장 역시 이유 없다.

(라) 소결

결국 ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 배당가능 유보소득 전체가 피고인 1에게 배당된 것으로 간주된다고 보이고, 국내 거주자인 피고인 1은 위 배당간주소득에 대한 소득세를 납부할 의무가 있다.

(3) 조선회사들로부터의 어드레스 커미션 소득 및 페인트, 윤활유 공급업체들로부터 수취한 리베이트 소득

(가) 관련법리

국세기본법(2006년 내지 2009년 수수료는 2010. 1. 1. 법률 제9911호로 개정되기 전의 것, 2010년 수수료는 위 법률로 개정된 것) 제14조 제1항에서 규정하는 실질과세의 원칙은 '소득이나 수익, 재산, 거래 등의 과세대상에 관하여 귀속 명목과 달리 실질적으로 귀속되는 자가 따로 있는 경우에는 형식이나 외관을 이유로 귀속 명의자를 납세의무자로 삼을 것이 아니라 실질적으로 귀속되는 자를 납세의무자로 삼겠다'는 것이므로, 재산의 귀속 명의자는 이를 지배·관리할 능력이 없고, 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 재산을 실질적으로 지배·관리하는 자에게 귀속된 것으로 보아 그를 납세의무자로 삼아야 한다(대법원 2012. 4. 26. 선고 2010두11948 판결 참조).

(나) 판단

① 조선소로부터의 어드레스 커미션 계약의 당사자는 ○○홀딩 또는 각 단선회사이고, 페인트 및 윤활유 공급업체들로부터 수취한 리베이트 계약의 상대방은 ○○쉬핑(홍콩, 재팬, 한국영업소), □□□□ 에이전시(▽▽▽ ▽▽▽▽▽ Agency S. A., 이하 '□□□□'라 한다) 등인 점, 피고인 1은 '□□□□에서 차용한 돈으로 일본국 개인소득세, 공소외 3의 영주권 취득비용을 지급하고, ●●●●● 명의로 홍콩 아파트를 지급하였고, 감사보고서에 이를 기재하였다'고 진술하기도 하였고, □□□□의 감사보고서의 수익계정인 매출액에 피고인 1에 대한 대여금이 포함된 것으로 보이는 점 등에 비추어 보면, 위와 같은 수수료 소득이 피고인 1에게 귀속되었다고 단정하기 어렵고, ② 공소외 11, 공소외 12, 공소외 13, 공소외 14, 공소외 9의 각 진술에 의하면, 선박이 완성되어 용선료를 받을 때까지 선주가 사용할 자금이 없는 경우 조선소로부터 받은 어드레스 커미션을 받아 선박건조감독비용이나 선용품 등의 구입비용을 지출하는 경우도 있다고 보이는바, 피고인 1이 □□□□의 돈의 일부를 선박건조 관련 비용 및 홍콩 사무실 매입에 사용하기도 하였던 점에 비추어 보면, 조선소, 윤활유 및 페인트 공급업체들로부터 지급받은 커미션 수입이 피고인 1의 개인용으로 지출되었다고 단정하기도 어렵다.

(다) 소결

따라서 조선회사들로부터의 어드레스 커미션 소득 및 페인트, 윤활유 공급업체들로부터 수취한 리베이트 소득에 대하여는 피고인 1이 납세의무를 부담하지 아니한다 할 것이므로, 이 부분에 관한 피고인 1의 항소이유 주장은 이유 있다.

다.

(4) 중고선박 매매와 관련하여 취득한 리베이트 소득

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 2007년경부터 2009년경까지 사이에 ○○그룹 소유의 중고선박을 매각함에 있어, 선박매매중개업자인 공소외 1(대판:공소외인)이 운영하는 △△△△△△ 런던으로 하여금 선박매매를 중개하도록 해준 대가로 각 중개시마다 중개수수료의 50%에 해당하는 금액을 공소외 1(대판:공소외인)로부터 교부받기로 약정하고 그에 따라 2007년 438,376,400원, 2009년 102,140,800원을 △△△△△△ 런던 명의의 해외계좌로 수수하였던 사실을 인정할 수 있는바, 피고인 1이 공소외 1(대판:공소외인)과의 사이에 선박매매 중개수수료 중 절반을 교부받기로 합의한 후 △△△△△△ 런던 계좌에 피고인 1의 몫을 계속 보관하였던 점, △△△△△△ 런던 계좌에 입금된 선박매매 중개수수료는 피고인 1의 △△△△△△ 도쿄 주식 취득, 피고인 1의 아들인 공소외 3의 영국 생활비, 과외비, 집세 등에 사용되었던 점, 피고인 1은 자신 명의의 계좌로 선박매매 중개수수료 중 자신의 몫을 송금받지 않고 △△△△△△ 런던 계좌에 그대로 두는 방법으로 소득을 은닉하였다고 보이는 점 등에 비추어 보면, △△△△△△ 런던 계좌에 입금된 선박매매 중개수수료 중 절반은 피고인 1에게 귀속되었다고 할 것이므로, 피고인 1은 이에 대한 납세의무가 있다.

(5) △△△△△△ 도쿄의 배당소득

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 공소외 1(대판:공소외인)은 2007. 5.경 피고인 1과의 합의하에 선박매매 중개수수료를 보관하고 있는 △△△△△△ 런던 계좌에서 △△△△△△ 도쿄 명의의 계좌로 500만 엔을 송금하여 △△△△△△ 도쿄의 주식 50%를 취득하였던 사실, 공소외 1(대판:공소외인)은 2009. 1. 21. △△△△△△ 도쿄로부터 159,120,879원의 배당금을 지급받아 ㉠㉠㉠㉠㉠㉠ 홍콩지점에 개설된 공소외 1(대판:공소외인) 명의의 계좌로 송금하여 관리하면서 피고인 1의 아들인 공소외 3의 생활비 등으로 사용하였던 사실을 인정할 수 있는바, 피고인 1이 공소외 1(대판:공소외인) 명의로 △△△△△△ 도쿄의 주식을 차명보유하였던 실질주주인 점, 공소외 1(대판:공소외인)이 △△△△△△ 도쿄로부터 배당받은 배당금을 피고인 1을 위하여 사용하였던 점 등에 비추어 보면, △△△△△△ 도쿄로부터 배당받은 위 소득은 피고인 1의 소득에 해당한다 할 것이므로, 피고인 1은 이에 대한 납세의무가 있다.

(6) 소결

결국 피고인 1은 ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 배당가능 유보소득, 중고선박 매매와 관련하여 취득한 리베이트 소득, △△△△△△ 도쿄의 배당소득에 대하여 납세의무를 부담하고, 조선회사들로부터의 어드레스 커미션 소득 및 페인트, 윤활유 공급업체들로부터 수취한 리베이트 소득에 대하여는 납세의무를 부담하지 아니한다.

다) 사기 기타 부정한 행위의 존재 여부

이하에서는 피고인 1의 소득에 대하여 납세의무가 있는 부분에 대하여 피고인 1이 사기 기타 부정한 행위로서 이를 포탈하였는지의 여부에 관하여 살피기로 한다.

(1) ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 배당가능 유보소득에 관하여

(가) 관련법리

구 조세범처벌법 제9조 제1항 소정의 '사기 기타 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 기타 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 기타 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).

(나) 구 조세범처벌법 제9조의2의 규정

다음 각호에 게기하는 소득금액은 사기 기타 부정한 행위로 인하여 생긴 소득금액으로 보지 아니한다.

1. 법에 의한 소득금액결정에 있어서 세무회계와 기업회계와의 차이로 인하여 생긴 금액
2. 법인세의 과세표준을 법인이 신고하거나 정부가 결정 또는 경정함에 있어서 그 법인의 주주·사원·사용인 기타 특수한 관계에 있는 자의 소득으로 처분된 금액

(다) 판단

① 위에서 살핀 바와 같이, '사기 기타 부정한 행위'라 함은 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 위계 기타 부정한 적극적인 행위를 말하는 것으로서, 조세포탈죄에 있어서 범의가 있다고 함은 납세의무를 지는 사람이 자기의 행위가 사기 기타 부정한 행위에 해당하는 것을 인식하고 그 행위로 인하여 조세포탈의 결과가 발생한다는 사실을 인식하면서 부정행위를 감행하거나 하려고 할 때를 말하는 것이다.

② 조세포탈을 위한 '사기 기타 부정한 행위'는 단순히 '조세를 회피하는 행위'와는 구별되는 것으로서, '조세를 회피하는 행위'라 함은 법정형식의 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.

③ 그런데, 구 조세범처벌법에서 '세무회계와 기업회계와의 차이로 인하여 생긴 금액'은 '사기 기타 부정한 행위로 인하여 생긴 소득금액'으로 보지 아니한다는 취지의 규정을 둔 이유는 적법한 기업회계를 믿고 이에 따라 행위한 자는 세법상의 간주규정에 의하여 후에 과세의 부과징수 대상이 되는 것은 별론으로 하더라도, 적어도 사기 기타 부정한 행위로써 세금을 포탈하려 하였다는 것으로는 인정하기 어렵다는 데에 있는 것으로 보이고, 이는 법인세의 영역에서뿐만 아니라 적법한 기업회계를 믿은 개인의 소득세 부분에도 대하여도 같은 취지로 해석하여야 할 것으로 보인다.

그와 같은 취지에서 본다면, 피고인 1의 ○○홀딩, ○○탱커홀딩으로부터의 배당가능 유보소득은 구 조세범처벌법에서 정한 세무회계와 기업회계와의 차이로 인하여 생긴 금액에 해당하는 것이라고 보아야 하고, 그에 따라 피고인 1이 ○○홀딩, ○○탱커홀딩으로부터의 배당가능 유보소득에 대하여 이를 사기 기타 부정한 행위로써 포탈한 경우에는 해당하지 않는다고 보아야 한다.

④ 그리고 피고인 1은 ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 배당가능 유보소득에 대하여 이를 배당받은 것으로 간주한다는 내용의 국조법 규정에 따라 세무적으로 배당소득이 의제된 것으로서 피고인 1이 위 소득에 대하여 실제로 배당을 받은 것은 아니었던 점, ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 적법한 기업회계상으로도 피고인 1에게 배당을 하지 아니한 것으로

기재되었던 점, 국조법의 규정은 조세의 부과 및 징수에 관한 근거일 뿐 이 규정을 들어 곧바로 조세포탈의 형사책임의 묻는 근거로는 작용하기 어렵다고 보이는 점, 세무회계와 기업회계와의 차이로 인하여 생긴 금액을 사기 기타 부정한 행위로 인하여 생긴 소득금액으로 보지 아니한다는 취지의 구 조세범처벌법 제9조의2의 규정취지는 이 부분에 관하여는 조세포탈의 고의에 있어 그 인정에 더욱 신중을 기하여야 한다는 것이라고 보이는 점 등에 비추어 보면, 피고인 1의 ○○홀딩, ○○탱커홀딩으로부터의 배당가능 유보소득에 대한 조세포탈죄가 성립하려면, 단순히 국조법에서 피고인 1의 위 배당가능 유보소득에 대하여 이를 배당받는 것으로 간주된다는 점 외에 더 나아가 피고인 1이 조세를 포탈하고자 적극적인 사기 기타 부정한 행위를 하였다는 점이 충분히 입증되어야 이 부분에 관한 조세포탈의 고의를 인정할 수 있을 것으로 보이는바, 이 부분에 관하여 검사가 제출한 증거들을 모두 모아보아도 이와 같은 점을 인정할 만한 증거는 없다.

(라) 소결

따라서 피고인 1이 ○○홀딩, ○○탱커홀딩으로부터의 배당가능 유보소득에 대하여 사기 기타 부정한 행위로 조세를 포탈하였다고 볼 만한 증거가 없고 달리 이를 인정할 만한 증거가 없으므로, 피고인 1의 이 부분에 관한 항소이유 주장은 이유 있다.

(2) 중고선박 매매와 관련하여 취득한 리베이트 소득 및 △△△△△△ 도쿄의 배당소득에 관하여

(가) 인정사실

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 2007. 4.경 선박 중개회사인 △△△△△△ 런던의 대표이사 공소외 1(대판:공소외인)과의 사이에, ○○그룹의 선박 매매 중개시 ○○그룹에서는 △△△△△△ 런던에게 선가의 1%를 중개수수료로 지급하되 그 절반인 0.5%를 피고인 1이 커미션으로 되돌려 받기로 하는 내용의 계약을 체결한 후, 공소외 1(대판:공소외인)로 하여금 위 커미션은 △△△△△△ 런던 〰〰〰〰 계좌에 보관·관리하게 하였던 사실, 피고인 1은 2007. 5.경 △△△△△△ 도쿄의 주식 50%를 공소외 1(대판:공소외인) 명의로 취득한 후, 공소외 1(대판:공소외인)로 하여금 위 신탁 지분에 대한 배당소득을 스탠다드차타드뱅크 홍콩지점에 개설된 공소외 1(대판:공소외인) 명의의 계좌로 지급받아 관리하게 하였던 사실, 공소외 1(대판:공소외인)은 위 돈을 수시로 피고인 1의 아들 공소외 3의 영국 생활비, 과외비, 집세, 피고인 1의 주식 취득대금, 자택 보일러 수리비 등으로 사용하였던 사실이 인정된다.

(나) 판단

① 관련법리

일반적으로 다른 사람 명의의 예금계좌를 빌려 사용하였다는 사실만으로 구체적 행위의 동기, 경위 등 정황을 떠나 어느 경우에도 적극적인 소득은닉 행위가 된다고 단정할 것은 아니지만, 여러 곳의 차명계좌에 분산입금 한다거나 순차 다른 차명계좌에의 입금을 반복하거나 단 1회의 예입이라도 그 명의자와의 특수한 관계 때문에 은닉의 효과가 현저해지는 등으로 적극적 은닉의도가 나타나는 사정이 덧붙여진 경우에는 조세의 부과징수를 불능 또는 현저히 곤란하게 만든 것으로 인정할 수 있다(대법원 1999. 4. 9. 선고 98도667 판결 등 참조).

② 사기 기타 부정한 행위에 해당하는지의 여부에 관한 판단

공소외 1(대판:공소외인)이 '회장님 USD 현금 흐름표' 등 피고인 1의 자금흐름에 관한 보고서를 작성하는 등으로 피고인 1의 자금을 관리하였던 점 등에 나타난 피고인 1과 공소외 1(대판:공소외인)의 관계, 피고인 1이 공소외 1(대판:공소

외인)과의 사이에 커미션을 공소외 1(대판:공소외인) 명의의 계좌에 입금한 후 피고인 1이 지정하는 계좌에 송금하도록 하는 내용의 계약을 체결한 이유는 피고인 1의 위와 같은 소득이 노출되지 않도록 하기 위한 것으로 보이는 점 등 피고인 1이 공소외 1(대판:공소외인) 명의의 계좌를 이용하게 된 동기 및 경위 등에 비추어 보면, 위와 같이 피고인 1이 해외 법인의 대표이사인 공소외 1(대판:공소외인) 명의의 계좌에 자신의 소득을 입금하게 하고 자신의 목적을 위하여 그 계좌에서 지출하여 사용하게 함으로써 국내 과세관청으로 하여금 자신의 소득 발견을 어렵게 한 것은 피고인 1에 대한 조세의 부과징수를 불능 또는 현저히 곤란하게 만든 것에 해당한다 할 것이고, 따라서 피고인 1은 이와 같은 방법으로 중고선박 매매와 관련하여 취득한 리베이트 소득 및 △△△△△ 도쿄의 배당소득에 관하여 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위를 하였다고 봄이 상당하다.

(다) 공소장이 들고 있는 그 밖의 사기 기타 부정한 행위에 관하여

검사는 이 부분에 관하여 위와 같이 사기 기타 부정한 행위로 인정된 부분 외에도, ① 피고인 1이 과세관청의 추적을 회피하기 위하여 <별지 1> '○○그룹 지배구조'와 같이 다수의 페이퍼컴퍼니를 이용한 단계적 출자구조 및 주식의 명의신탁을 통해 피고인 1이 사실상 100% 주주인 사실을 은폐하였다는 점, ② 과세관청의 추적을 근본적으로 차단하기 위하여 피고인 1이 마치 대한민국 거주자가 아닌 것처럼 국내에 일정한 거주지가 있음을 은폐하고, 국내 법인들의 지분이 없는 것처럼 가장하였으며, 국내 부동산들의 보유 사실을 은폐하였고, 국내에는 직업과 소득이 없는 것처럼 가장하였다는 점이 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 공소장에 적시하고 있다.

그러나 이와 같은 행위는 아래에서 살피는 바와 같이 조세를 포탈하기 위한 '사기 기타 부정한 행위'에 해당한다고는 보이지 아니한다.

① 단계적 출자구조 및 명의신탁을 통해 주주인 사실을 은폐하였다는 점에 관하여

㉔ 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 <별지 1> '○○그룹 지배구조'와 같이 여러 단선회사를 통합하는 지주회사로서 ○○탱커홀딩 및 ○○홀딩을 설립하고, 자신 및 공소외 2 명의로 보유하던 위 ○○탱커홀딩 및 ○○홀딩의 주식 100%를 2004. 5.경 내지 2004. 6.경 조세피난처인 케이만 소재 [X][X][X] Services Ltd.에 명의신탁하였던 사실은 인정된다.

④ 그런데 공소외 5의 원심 법정에서의 증언 등 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들을 종합하면, 해운 업계에서는 선박소유회사들이 세무, 노동, 해운 정책 등에 기한 각 국가의 각종 규제를 회피할 목적으로 규제가 상대적으로 느슨한 국가에 형식상의 회사를 설립한 후 당해 회사의 명의로 선박의 소유권을 귀속시켜 당해 국가의 국적을 유지하는 것(이른바 ‘편의치적’)이 널리 이용되고 있는 사실, 또한 해운업계에서는 해상에서의 사고 등으로 인한 피해를 사고 선박 자체에 한정시키는 방법으로 해상운송에서 일어날 수 있는 위험을 회피하기 위하여 다단계 출자구조, 주식의 명의신탁 및 특수목적법인(SPC) 설립 등의 방법을 이용하여 왔던 사실이 인정된다.

㉔ 그런데 선박소유자가 소속된 국가 또는 실제 그 선박의 운항에 관한 중추기업이 소재하는 국가와는 별도의 국가에 형식적으로 개인명의 또는 법인을 설립하여 그 명의로 선박의 적을 두고 그 나라의 국기를 게양하는 이른바 편의치적제도는 그 자체로 위법한 것이라고 할 수는 없고, 그것이 관세 등 세금을 포탈하는 수단으로 이용되는 경우에 한하여 이를 들어 관세법에서 정한 사위 기타 부정한 방법에 해당한다고 할 것이고(대법원 1994. 4. 12. 선고 93도 2324 판결 등 참조), 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위를 해석함에 있어서도 마찬가지라고 할 것이다.

㉔ 또한 특수목적회사는 일시적인 목적을 달성하기 위하여 최소한의 자본출자요건만을 갖추어 인적·물적 자본 없이 설립되는 것이 일반적이기 때문에 특수목적회사가 그 설립목적을 달성하기 위하여 설립지의 법령이 요구하는 범위

내에서 최소한의 출자재산을 가지고 있다거나 특수목적회사를 설립한 회사의 직원이 특수목적회사의 임직원을 겸임하여 특수목적회사를 운영하거나 지배하고 있다는 사정만으로는 특수목적회사의 독자적인 법인격을 인정하는 것이 신의성실의 원칙에 위배되는 법인격의 남용으로서 심히 정의와 형평에 반한다고 할 수 없다(대법원 2010. 2. 25. 선고 2007다85980 판결, 대법원 2006. 8. 25. 선고 2004다26119 판결 참조).

- ㉞ 위와 같이 선박소유회사들이 선박의 소유권을 규제가 상대적으로 심하지 않은 국가에 특수목적회사를 설립하고 선박의 소유권을 위 특수목적회사에 귀속시키는 것은 각 국가의 해운산업에 관한 세무, 노동 등의 정책에 기한 규제를 회피하고 해상활동에서 생길 수 있는 위험을 사고선박 자체에 한정시키고자 하는 데에 주된 목적이 있다고 보이고, 이러한 행위가 위법한 것이라고 보기는 어려운 점, 피고인 1이 오로지 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위를 하기 위하여 이러한 행위를 하였다고 볼 만한 증거는 없는 점 등에 비추어 보면, 피고인 1이 조세를 포탈하기 위하여 위와 같이 단계적 출자구조 및 명의신탁을 하였다고 보기는 어려워 이를 들어 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 보기는 어렵다.

② 대한민국 거주자가 아닌 것처럼 가장하였다는 점에 관하여

㉞ 국내에 일정한 거주지가 있음을 은폐하였다는 점에 관하여

- 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1이 2005. 10.경 장모인 공소외 6 명의로 <<<<<< 주택에 대한 임차계약을 체결한 후 실제로는 <<<<<< 주택에 거주하면서 생활하였음에도 ◎◎빌라에 주소를 두고 있었던 사실은 인정되나, 피고인 1이 대한민국 국적을 그대로 유지하고 있었을 뿐 아니라 주민등록을 유지하고 있었던 점에 비추어 보면, 피고인 1이 타인 명의로 임차계약을 체결하고 주민등록상 주소를 실제 주거지로 이전하지 않았다는 점만으로는 국내에 거주지가 있음을 은폐하여 조세를 포탈하기 위하여 위와 같은 행위를 하였다고 보기는 어렵다.

㉞ 국내 법인들의 지분이 없는 것처럼 가장하고 국내 부동산들의 보유사실을 은폐하였다는 점에 관하여

- i) 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1이 2006. 9. 29. 자신과 가족들 명의로 보유하고 있던 ○○상선과 ▽▽해운의 지분 전체를 ♡♡Ltd.에게 이전하였던 사실, 그 후 ♡♡Ltd.가 2007. 7. ■■중공업을 설립함에 있어 100% 출자를 하였던 사실, 피고인 1은 2007. 12. 23.경 ◎◎빌라를 비롯하여 피고인 1과 가족들이 소유하고 있는 <별지 2> '♡♡Ltd.인터내셔널인베스트먼트 명의 국내재산 보유내역' 기재 부동산을 ♡♡Ltd.에게 양도하였던 사실은 인정된다.

그런데 공소외 10, 공소외 18의 원심 법정에서의 각 증언 등 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 자신과 가족들이 소유한 주식과 부동산을 ♡♡Ltd.에게 양도함에 있어서 회계법인의 평가를 거쳐 매각대금을 결정한 후 실제로 매각대금을 지급받았던 사실을 인정할 수 있는바, 이와 같이 피고인 1이 실제로 자신과 가족들의 주식과 부동산을 ♡♡Ltd.에 양도하기로 결정하고 대금을 지급받으면서 그 소유권을 이전한 이상, 이를 들어 국내 법인들의 지분이 없는 것처럼 가장하였거나 국내 부동산들의 보유사실을 은폐하기 위한 사기 기타 부정한 행위라고 보기는 어렵다.

즉 피고인 1의 이와 같은 행위는 국내 법인들의 지분이 없는 것처럼 가장하거나 국내 부동산들의 보유사실을 은폐한 것이 아니라 국내 법인들의 지분을 없애거나 국내 부동산들의 보유사실 자체를 없애는 행위에 불과할 뿐이라 할 것이고, 이러한 점에서 보면 이와 같은 행위가 허위사실을 들어 일정한 사실을 가장하는 행위라고 볼 수는 없다 할 것이다.

ii) 한편 각 국내자산매각 관련 품의서, 한국 내 비거주자요건 검토 이메일, 각 ㉡㉡회계법인 보고서 등 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 2007년경 ㉡㉡회계법인과 사이에 자신이 한국 내에서 거주자로 인정되어 납세의무를 부담하게 될지의 여부와 이를 회피하기 위한 방법 등에 관하여 검토하는 내용의 용역계약을 체결하고 그 결과를 보고받았던 사실, ㉡㉡회계법인의 보고서에는 피고인 1과 그 가족들이 국내에 재산을 보유하는 경우 국내 세법 등 관련 규정에 의하여 국내 거주자로 인정될 가능성이 높다는 내용이 기재되어 있는 사실은 인정된다.

그런데 어떠한 경우에 납세의무가 성립하는지의 여부나 납세의무가 생기지 않도록 하기 위한 방법이 무엇인지 등에 관하여 검토하는 것 자체를 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 보기는 어려운 점, 피고인 1과 가족들이 국내 재산을 보유하지 않기로 결정하고 그와 같은 결정에 따라 실제로 ㉡㉡Ltd.에 재산을 양도하는 행위를 하였던 이상 이와 같은 행위를 재산양도를 가장한 행위에 해당한다고 보기는 어렵고, 이는 비록 피고인 1이 ㉡㉡Ltd.를 실제로 지배하고 있다 하더라도 달리 볼 수는 없다 할 것인 점 등에 비추어 보면, 피고인 1이 국내에서의 납세부담을 회피하기 위하여 이러한 행위를 하였다 하더라도, 이를 들어 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 볼 수는 없다.

㉡ 국내에는 직업과 소득이 없는 것처럼 가장하였다는 점에 관하여

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 2005. 11. 국내 법인의 대표이사직을 사임하였던 사실, 피고인 1과 배우자인 공소외 2는 ○○상선, ○○쉬핑 한국영업소로부터 받아오던 급여를 2007. 7. 이후부터 지급받지 않았던 사실이 인정되나, 피고인 1이 대표이사로 재직하는지의 여부는 피고인 1 자신의 선택에 따라 결정하는 것일 뿐인 점, 피고인 1 및 공소외 2가 실제로는 소득을 지급받으면서도 이를 지급받지 않는 것처럼 은닉하거나 가장한 것이 아니라 자신들의 선택에 따라 실제로 소득을 지급받지 않았던 점 등에 비추어 보면, 이를 들어 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 볼 수 없다.

라) 피고인 1의 종합소득세 포탈에 관한 항소이유 주장에 대한 결론

피고인 1의 ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 배당가능 유보소득, 조선회사들로부터의 어드레스 커미션 소득, 페인트, 유탄유 공급업체들로부터 수취한 리베이트 소득 부분에 대한 항소이유 주장은 이유 있는 반면, 중고선박 매매와 관련하여 취득한 리베이트 소득, △△△△△ 도쿄의 배당소득 부분에 대한 항소이유 주장은 이유 없다.

2) 피고인 1 및 피고인 2 회사의 법인세 포탈에 대하여

가) 법인세 납부의무의 인정 여부

(1) 인정사실

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 아래와 같은 사실들이 인정된다.

(가) 선주사업 및 자동차해상운송사업의 경위

① 피고인 1은 고려해운 및 ☆☆자동차 수출관리부 수송과에서 근무하다가 퇴직하고, 1990년경 일본으로 건너가 해운 사업을 준비하던 중, 1993. 4.경 일본 동경 신바시에 '○○쉬핑 재팬'을 설립하여 본격적으로 선주사업을 시작하였고, 1995. 4. 15. 부산에 ○○상선 주식회사(이하 '○○상선'이라 한다)을 설립하여 기본적인 선박관리업무를 자체적으로 수행하였다.

선주사업이 점차 확장되면서 보유 선박과 그에 따른 각 단선회사의 수가 증가하자, 이를 각 단선회사의 주식을 보유하여 통합적으로 관리하기 위하여 케이만 아일랜드(Cayman Island)에 지주회사로 2002. 3. 19. ○○탱커홀딩(CIDO

Tanker Holding Co.)을, 2002. 5. 31. ○○홀딩(CIDO Holding Co.)을 각 설립하였다.

○○홀딩과 ○○탱커홀딩은 ○○쉬핑 재팬에 선박의 조달 및 용선, 관리, 처분 등 선주사업 전반에 관한 권한을 포괄적으로 위탁하였고, 피고인 1은 ○○홀딩, ○○탱커홀딩, ○○쉬핑 재팬 모두를 경영하면서 선주사업 전반을 총괄하였다.

② 피고인 1은 또한, ☆☆자동차에서 근무하면서 쌓은 경험을 바탕으로 국산 자동차를 해외로 수출하는 해상운송사업에 진출하고자, 2002. 3.경 파나마에 ☒☒☒☒를 설립하였다.

그런데 당시 국내의 유일한 자동차 운송회사이던 ◆◆상선은 2002년경 자동차 운송사업부를 유럽선사인 ☞☞☞에 매각하였고, ☞☞☞은 자동차해상운송사업을 위하여 국내에 ☞☞를 설립하였다.

☞☞는 ☆☆자동차의 해상운송권을 독점하면서도 보유 선박이 부족하여 ○○그룹에 업무제휴를 제안하기도 하였는바, 피고인 1은 자동차해상운송사업을 확장하기 위하여 2003. 12.경 바하마에 ☞☞☞☞ 바하마를 설립하였다.

그리고 향후에는 ☆☆자동차의 해상운송을 글로비스가 맡게 될 것으로 내정되어 있어, ☒☒☒☒ 및 ☞☞☞☞ 바하마는 글로비스와의 사이에 해상운송기본합의를 체결하고 수수료를 지급하면서 업무제휴를 추진하는 등 ☆☆자동차의 장기운송을 적극적으로 추진하였는데, 위 ☒☒☒☒와 ☞☞☞☞ 바하마는 모두 조세피난처에 설립된 완전한 페이퍼컴퍼니로, 국내 회사인 ○○○○해운에 운항업무 및 영업업무를 위탁하여 수행하였다.

(나) 사업구조형성과 재편성

① 피고인 1은 역외소득에 대한 과세가 없는 홍콩에 본부격의 회사를 세워 ○○그룹 수익구조의 양대축인 선주사업 부문(○○홀딩, ○○탱커홀딩)과 자동차해상운송사업 부문(☒☒☒☒, ☞☞☞☞ 바하마)의 각 업무를 위탁하되 각각의 업무는 또 다시 계열사에 재위탁하여 수행하기로 계획하였고, 이에 따라 2004. 5.경 홍콩에 ○○쉬핑 홍콩(대표이사 피고인 1)을 설립하였다.

그리고 ○○쉬핑 홍콩의 선주사업 업무는 기존의 ○○쉬핑 재팬에, 자동차해상운송업무는 2004. 6.경 서울 서초동에 새로 설립한 ▽▽해운에 각각 재위탁하였다.

② 그런데 ○○그룹의 사업이 유럽이나 중국 등 다른 나라로 점차 확장되고 규모가 확대되면서, 그룹 내부에서는 과세위험을 최소화하는 방향으로 ○○쉬핑 홍콩의 선주사업과 자동차해상운송사업을 분리하는 방법을 연구하였다. 또한, 미국 GM의 신차 운송업체 선정을 위한 입찰에 참가하거나 일본의 주요 해운선사인 +++, ###, ↓↑↓ 등으로부터 하도급을 받기 위하여 단순한 페이퍼컴퍼니가 아닌 실체를 갖춘 회사를 설립할 필요성이 대두되었다.

이에 ○○그룹은 선주사업과 자동차해상운송사업을 분리하여 자동차해상운송사업 부문에서 ○○쉬핑 홍콩의 개입을 배제하는 대신 신설법인으로 하여금 ☒☒☒☒ 및 ☞☞☞☞ 바하마로부터 업무를 위탁받아 이를 ▽▽해운에 재위탁하는 구조를 고안하기에 이르렀고, 결국 2005. 12.경 대중국사업 진출 및 세금절감 면에서 유리한 홍콩에 피고인 2 회사가 설립되었다.

③ ☒☒☒☒와 ☞☞☞☞ 바하마는 피고인 2 회사로 업무를 이관하고, 2006년 하반기 무렵 사실상 폐업하였다.

(다) ○○그룹의 통제조직

○○그룹 내부에는 2004년경 공소외 5(피고인 1의 동서로서 ○○그룹의 사실상 2인자 지위에 있다), 공소외 16, 공소외 17, 공소외 18을 중심으로 이른바 '기획관리팀'이 조직되었는데, 이들의 공식적인 소속은 ▽▽해운, ○○상선, ○○쉬핑 홍콩의 한국지점으로 서로 달랐으나, 피고인 1은 위와 같이 사업구조를 변경하는 등 ○○그룹 전체를 통

제함에 있어서 위 기획관리팀의 보좌를 받았다.

즉, 기획관리팀은 국내외 계열사의 지배구조 및 경영구조의 진단·정비와 이에 필요한 법인 신설, 법인 간의 업무체계 확립, 인사·자금관리 등 관리업무, 과세위험 연구 및 대응책 마련 등 그룹 차원의 전반적인 관리를 수행하였는바, 그 과정에서 피고인 1은 기획관리팀에게 구체적인 지시를 하기도 하고, 기획관리팀으로부터 받은 각종 품의서에 결재를 하기도 하였다.

(라) ○○그룹의 지배구조

- ① ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩은 <별지 1> '○○그룹 지배구조'에서 보는 바와 같이 피고인 1이 100% 지배하고 있다.
- ② ○○쉬핑 홍콩의 주주는 당초 피고인 1으로 되어 있었는데, 기획관리팀은 위 회사가 선주사업과 자동차해상운송사업 모두를 관장하는 과정에서 발생한 집중적인 과세위험이 주주인 피고인 1 및 그가 지배하는 ○○그룹 전체에 확대될 위험이 있다고 진단하고, SPC를 신설하여 위 ○○쉬핑 홍콩의 주주로 내세우기로 하였다.
그리하여 피고인 1은 ○○쉬핑 홍콩의 주식 100%를 조세피난처인 바하마에 설립된 페이퍼컴퍼니인 헤라오아시스홀딩에게로 이전하고, 자신 및 처 공소외 2 명의로 보유하던 위 헤라오아시스홀딩의 주식 전부를 바하마 소재 법률회사(law firm)인 A B C D E에 명의신탁하였다.
- ③ 한편, 위 ○○쉬핑 홍콩으로부터 선주사업과 자동차해상운송사업을 각각 위탁받아 수행하는 ○○상선 및 △△해운의 각 지분은 피고인 1 및 그의 가족이 100% 보유하고 있었다.
그런데 기획관리팀은 자동차해상운송사업의 본부격 회사로서 피고인 2 회사의 신설을 추진하면서 그룹 전체의 지배구조에 관한 검토를 실시하여, 선주사업 부문과 자동차해상운송사업 부문의 각 상위회사(○○쉬핑 홍콩, 피고인 2 회사)와 하위회사(○○상선, △△해운)의 주주를 이원화하는 방법으로 법인간의 연계성을 단절시킴으로써 과세위험의 확대 방지 및 소유·경영의 분리 외관을 도모할 필요가 있다고 진단하였고, 피고인 1은 2006. 9.경 자신 및 가족들 명의로 보유하던 ○○상선과 △△해운의 주식 전부를 자신이 100% 지배하는 홍콩 소재 페이퍼컴퍼니인 F G Ltd.에 양도하였다.
- ④ 피고인 2 회사의 경우, 당초 기획관리팀은 ○○홀딩의 100% 출자로서 위 회사를 설립하는 방안을 구상하였으나, 피고인 1은 ○○홀딩 대신 신설 SPC를 주주로 하거나 변호사 이름만 드러나게끔 명의신탁하도록 지시하였고, 그 결과 피고인 2 회사의 주식은 처음부터 케이만 소재 신설 페이퍼컴퍼니인 H I J K L이 100% 보유하게 되었다.

(마) ○○그룹의 업무구조

- ① 앞서 본 바와 같이, 선주사업 부문의 경우 ㉠ ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩은 단선회사 설립, 선박금융, 선원, 정비, 대선 등 선주로서의 업무를 ○○쉬핑 홍콩에 위탁하였고, ㉡ ○○쉬핑 홍콩은 경리 및 일부 대선영업을 수행하면서 선박금융 등 선박취득에 관한 업무는 ○○쉬핑 재팬에, 신개조 감독, 정비 등 선박관리 업무와 선원채용, 교육 등 선원관리 업무는 ○○상선에 각각 재위탁하였다(다만, 신개조 감독 업무는 당초 ○○상선에서 수행하다가 2008년경부터 ○○쉬핑 한국영업소가 수행하였다).

- ② 한편 자동차해상운송사업 부문의 경우, 피고인 2 회사는 주로 ○○홀딩이나 ○○탱커홀딩으로부터 선박을 용대선하여 조달하면서 선박 운용에 관한 각종 권한은 ▽▽해운에 포괄적으로 위임하였다.

피고인 2 회사와 ▽▽해운 사이에 체결된 2005. 12. 30.자 에이전트 계약에 따르면, ▽▽해운은 선박 관련 인력의 채용 및 관리, 선박의 운항 및 수리 관련 제반 업무, 선박보험 관련 분쟁해결, 선하증권 발행, 운임 수금 및 피고인 2 회사 계좌로의 재송금, 선박의 정비 등을 위한 조정, 선박 관련 물품 수취 등의 통상적인 업무를 수행하거나 이를 타 대리인에게 위임할 수 있을 뿐만 아니라, 피고인 2 회사의 영업 업무와 관련된 계약을 직접 수행할 수 있고, 피고인 2 회사의 사전승인 하에 피고인 2 회사를 대신하여 그 어떠한 상대방과 그 어떠한 계약도 체결할 수 있으며, 피고인 2 회사의 자금을 편의에 따라 운용할 수도 있다.

- ③ 또한, 피고인 2 회사는 용선하여 확보한 선박을 직접 운용하지 아니하고 다른 해운회사에게 대선하는 용대선사업도 영위하였는데, ▽▽해운이 용선료 청구서(invoice)를 발행하여 발송하면 용선주들은 피고인 2 회사의 계좌로 직접 용선료를 입금하였다.

(바) 피고인 2 회사와 ▽▽해운의 사업수행 내용

① 설립의 목적 및 경위

- ㉠ ○○그룹은 당초 국산차의 해상운송사업을 영위하고자 하면서도 국내가 아닌 조세피난처에 ☒☒☒☒ 및 ☼☼☼☼ 바하마를 설립하고 포괄적 업무위탁계약을 통하여 국내회사에서 위 업무를 수행하도록 계획하였는데, 이와 관련하여 ○○그룹 내부의 기밀문건으로 보이는 '중고차수송선사 설립계획(2003. 4.)'에는 "국내에 선박회사 설립시 인허가 및 세금문제 등 복잡한 사안이 발생함. 따라서 ...(중략)... 국내 Agent를 설립하고 이를 통해 운영하는 것이 시간/비용절감 측면에서 원할함'이라고 기재되어 있다.

- ㉡ 또한 ▽▽해운은 피고인 2 회사가 설립되기 약 1년 6개월 전부터 이미 포괄적 업무위탁 관계에 의하여 위 회사들의 업무를 수행하여 왔고, 피고인 2 회사는 선주사업과 자동차해상운송사업의 분리 과정에서 그 후에 설립되었으며, 위 회사가 페이퍼컴퍼니인 ☼☼☼☼ 바하마로부터 이관받은 업무는 종전과 같은 포괄적 위탁계약에 의하여 ▽▽해운이 수행하였다.

② 임원현황

피고인 2 회사의 등기임원으로는 피고인 1(대표이사)과 그의 동서인 공소외 5(이사)가 있었는데, 공소외 5는 그 외에 ▽▽해운, ○○쉬핑 홍콩의 이사 및 ○○상선의 감사를 겸직하면서 경영·전략기획, 그룹 지배구조 관리, 법률·세무 검토, 인사업무 등을 총괄하는 ○○그룹 기획관리팀의 총 책임자를 맡고 있었고, 자신보다 직위가 높은 각 계열사 사장들이 아닌 피고인 1의 직접적인 지시에 따라 업무를 수행하였다.

그런데 공소외 5는 피고인 2 회사의 이사이면서도 위 회사의 자동차해상운송사업과 용대선사업에 실질적으로 관여하지는 아니하는 한편, 피고인 2 회사 및 ▽▽해운, ○○상선, ○○쉬핑 홍콩, ○○쉬핑 한국영업소, ○○항공여행사 등 국내외 계열회사의 한국인 임직원들에 대한 인사권을 행사하거나 통합적인 관리, 기획업무를 담당하였는데, 그가 홍콩에 머무른 기간은 2006년 20일, 2007년 136일, 2008년 228일, 2009년 93일이다.

한편 피고인 1은 피고인 2 회사의 사업을 총괄적으로 경영하였으나, 그의 홍콩 체류기간은 2006년 2일, 2007년 33일, 2008년 114일, 2009년 63일에 불과하다.

③ 직원현황

㉡ 피고인 2 회사

기획관리팀이 마련한 피고인 2 회사의 기본운영안(2005. 12. 20.자)에 따르면, 2006. 1. 1.자 업무개시일 기준으로 피고인 2 회사는 피고인 1과 공소외 5의 지휘 하에 영업팀, 운항팀, 안전품질팀, 관리팀으로 조직되어 있는데, 그 중 관리팀(회계·관리 담당)을 제외한 나머지 부서들의 구성은 구체적인 계획 없이 가안으로 남겨진 상태였다. 그리고 실제로도 2008. 2. 17.경까지 피고인 2 회사에는 ○○쇼핑 한국영업소에서 파견된 공소외 22 차장, ▽▽해운에서 파견된 공소외 19 대리 및 홍콩 현지의 경리직원 2명까지 총 4명의 직원만이 관리팀으로서 근무하였을 뿐, 영업이나 운항업무를 담당하는 직원이 없었다.

그러던 중 피고인 2 회사의 사업이 성장하면서 홍콩 과세당국의 주목을 받을 우려가 생기자, 2008. 2. 18.경에는 ▽▽해운의 영업팀 소속이던 공소외 35(팀장), 공소외 20, 공소외 24와 운항팀 소속이던 공소외 23이, 곧이어 2008. 7.경에는 ▽▽해운의 운항팀장이던 공소외 21이 피고인 2 회사로 파견되었고, 이로써 피고인 2 회사에는 관리·회계팀(공소외 22 부장, 공소외 19 과장) 이외에 추가로 영업팀(공소외 35 부장, 공소외 20 과장, 공소외 24과장과 운항팀(공소외 21 부장, 공소외 23 대리)이 구성되었다.

그러나 2008년 말경 미국발 금융위기로 회사의 사정이 어려워지자 피고인 2 회사에 있던 공소외 35, 공소외 21, 공소외 24, 공소외 23, 공소외 20은 2009. 3. 1.경 모두 한국으로 복귀하였고, 이로써 피고인 2 회사에는 다시 회계관리팀 직원들만 남게 되었음에도 불구하고 위 회사의 자동차해상운송사업은 폐지되지 않고 계속되었다.

㉢ ▽▽해운

이에 비하여 ▽▽해운은, 2005. 1. 1.을 기준으로 공소외 25 대표이사의 직접 지휘를 받는 영업1팀, 영업2팀, 운항팀 및 공소외 5 상무이사의 지휘를 받는 기획팀, 전산팀, 경리회계팀으로 구성되어 총 19명의 임직원이 체계적으로 업무를 분담하고 있었고, 특히 그 중에 ① 영업팀은 시장조사 및 경쟁선사 동향분석, 영업채산분석, 항차분석, 서비스계약, 스케줄 관리, 선하증권 발행, 운임청구, 커미션 청구 등의 업무를, ② 운항팀은 현장 선적감독, 적하계획, 화물감독, 선박 장비 및 도면 관리, 대리점 관리 및 평가, 선박 항차지시서 송부, 연료유 구매 및 공급, 항비 및 신용거래비용 처리, 선박 휴항 관리, 항만정보 수집 및 관리, 항만별 기본비용 데이터 수집, 항비 검토 및 송금요청, 분기별 정산 현황 보고, 월별 수지현황 보고 등의 업무를 각각 담당하였다.

그리고 피고인 2 회사가 설립되어 ▽▽해운과 에이전트 계약을 체결한 후인 2006. 1. 1.을 기준으로, ▽▽해운에는 임원으로 공소외 7 이사와 공소외 5 이사가 추가되고 영업지원팀과 안품팀이 신설되면서 임직원 수도 총 31명으로 증가하였는데, 영업1팀의 업무에 용/대선업무를 추가로 명시하고 영업지원팀에 PCC선대 이외의 영업/관리업무 및 영업계약서 관리업무, 항비정산 및 관리업무와 종래 영업팀이 담당하던 커미션 청구 업무를 분배한 것 이외에는 2005. 1. 1.자 업무분장과 거의 동일하며, 그 후에도 임직원의 수가 증감하거나 부서의 이름이 변동된 것 이외에는 ▽▽해운의 기본적인 조직구조와 업무분장에 거의 변동이 없다.

④ 에이전트 계약 및 업무처리의 내용

㉓ ▽▽해운은 계약의 형식상 피고인 2 회사의 에이전트로 되어 있으나, 피고인 2 회사가 위 에이전트에 대한 본인(Principal)의 지위에서 ▽▽해운의 업무를 지시 또는 관리감독 하였다는 정황은 보이지 않는다.

그리고 ▽▽해운은 피고인 2 회사로부터 계약체결과 자금운용 등에 관한 임의적인 권한을 포괄적으로 부여받았음에 반하여, 피고인 2 회사와 쉽익스프레스 사이의 표준 운송 에이전시 계약에 의하면 쉽익스프레스는 피고인 2 회사를 위하여 화물의 점검 및 예약, 서비스 홍보, 정보의 제공, 각종 보고 및 공지, 건적 제시, 협의 참석, 선하증권 기타 서류 발행 등의 보조적인 영업업무만 수행할 수 있을 뿐이다.

또한 운항업무는 오로지 ▽▽해운에만 위탁되었다.

㉔ ▽▽해운은 형식상 피고인 2 회사의 총괄대리점 중 하나에 불과하고, 피고인 2 회사의 다른 대리점들과의 사이에 별도로 계약을 체결한 사실이 없다.

그럼에도 불구하고 ▽▽해운은 피고인 2 회사의 해외 소재 총괄대리점을 상대로 영업활동을 하였고, 해외의 대리점들은 항만비용이나 에이전시비용을 ▽▽해운에 청구하였으며, ▽▽해운의 직원들은 출장을 통해 해외의 다른 대리점들과 업무협의를 하는 한편 위 해외 대리점 관계자들을 국내에서 접대하기도 하였다(특히 쉽익스프레스는 당시 유럽에서의 사업 성장에 힘을 쏟던 피고인 1의 주도에 의하여 설립되었는데, ▽▽해운은 위 대리점의 설립단계에서부터 관여한 것으로 보인다).

㉕ 피고인 2 회사가 용선료, 병커링 비용, 대리점 수수료 등 비용을 지출할 필요가 있는 경우, ▽▽해운에서는 Remittance Summary(송금요약서)와 Application for Foreign Remittance(외화송금 신청서)를 작성한 다음 국내에 거주하는 ▽▽해운의 이사 공소외 7의 최종 서명을 받아 피고인 2 회사로 사본을 송부하되, 원본은 ▽▽해운에서 보관하였다.

또한 공소외 22는 피고인 2 회사의 법인카드 내역을 공소외 7에게 보고하기도 하였다.

㉖ ▽▽해운의 영업팀은 피고인 2 회사의 국내영업뿐 아니라 전세계 거래처들을 상대로 한 영업내용까지도 ▽▽해운의 실적으로 집계하였고, 이러한 실적을 매주 집계하여 주간보고서(Weekly Report)를 작성한 뒤 대표이사 공소외 25의 결재를 받아 비치하였다.

㉗ ▽▽해운의 영업팀, 운항팀, 기획팀 직원들은 홍콩, 일본, 중국, 유럽을 포함한 세계각지로 해외출장을 다니며 업무를 수행하였는데, 위 직원들이 작성한 출장보고서 등 관련서류의 출장목적란에는 "영업 및 제반 마케팅 관련 협의", "선적작업 감독 및 업무협의" 등 에이전트로서 수행할 수 있는 통상의 업무내용뿐 아니라 "피고인 2 회사 통합선사 시스템 개발 관련 업무 협의", "Sinotrans, KRCN과의 합작법인설립 관련 협의", "Russia항 영업개발 관련, 유럽 아프리카항 영업확대를 위한 협의", "태국 대리점 관련 대리점 방문", "Atlas Shipping(일본 중고차)과의 업무협의(E.Africa biz)" 등 피고인 2 회사의 해외사업과 관련된 업무내용도 기재되어 있다.

㉘ 한편 피고인 2 회사의 용대선사업과 관련하여, ▽▽해운의 직원들은 국내에서 해외 선사 임직원들을 접대하였음은 물론 직접 해외로 출장하여 해외의 선주회사 및 브로커 등과 업무를 협의하기도 하고, 대선일정을 계획하거나 대선거래명세표를 작성하여 브로커를 통해 용선주에게 전달하기도 하였으며, 용대선계약 검토결과서 및 선박용대선계약관리대장을 작성·보관하면서 피고인 2 회사의 대선현황을 따로 관리하기도 하였다.

(사) 피고인 1의 사업수행 내용

▽▽해운의 사무실 내에는 한쪽을 벽으로 막아서 만든 별도의 집무공간이 존재하고, 그 안에는 ○○그룹의 국내법인 및 ○○쇼핑 한국영업소의 주요 임직원 연락망이 기재되어 있는 전화기 및 컴퓨터가 놓여 있었고, 피고인 1은 한국에 올 경우 위 집무실로 출근하였으며, 전담 운전기사가 ○○상선 명의의 승용차로 피고인 1의 출퇴근을 보좌하였고, ▽▽해운 내의 위 별실에 따로 풋말이 부착되지는 아니하였으나 직원들은 위 공간을 통상 '회장실'이라고 지칭하였다.

(2) 법인세 납부의무의 인정여부에 대한 판단

(가) 구 법인세법의 관련 규정의 검토

① 구 법인세법(2013. 1. 1. 법률 제11607호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제1조 제1호, 제3호의 규정은 아래와 같다.

제1조 (정의)

이 법에서 사용하는 용어의 뜻은 다음과 같다.

1. '내국법인'이란 국내에 본점이나 주사무소 또는 사업의 실질적 관리장소를 둔 법인을 말한다.

3. '외국법인'이란 외국에 본점 또는 주사무소를 둔 법인(국내에 사업의 실질적 관리장소가 소재하지 아니하는 경우에 한한다)을 말한다.

② 구 법인세법 제1조의 규정에 의하면 외국에 본점 또는 주사무소를 둔 법인이라 할지라도 국내에 실질적 관리장소가 소재하는 경우에는 내국법인으로 간주되는바, 국내에서 사업의 실질적 관리가 이루어지는 경우에도 외국에 본점 또는 주사무소를 두어 외국법인으로 취급됨에 따라 조세를 회피하는 행위가 가능하므로 이를 개선하고, 법인의 거주지 결정기준으로 '관리장소'를 적용하는 외국 대부분 국가들의 입법례와 조세조약을 체결할 때 동 관리기준을 채택하는 국제관행과 상충하는 문제점을 해결하기 위하여 '실질적 관리장소'란 개념을 도입하였는데, '실질적 관리장소'란 법인의 업무수행에 필요한 중요한 관리와 상업적 의사결정이 이루어지는 장소를 말하는 것으로서, ① 이사회나 이와 동일한 조직의 모임이 통상적으로 개최되는 장소, ② 최고경영자 및 기타 임원이 통상적으로 활동을 수행하는 장소, ③ 법인의 고위수준의 일상적 관리가 수행되는 장소, ④ 당해 법인이 외국에 설립된 경위와 조세 회피 의도 등 설립 목적, ⑤ 사업 활동이 실제로 수행되는 장소, ⑥ 회계기록이 보관되는 장소 등을 고려하여 그 실질에 따라 종합적으로 판단하여야 할 것이다.

(나) 피고인 2 회사의 실질적 관리장소에 대한 판단

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하여 인정되는 다음과 같은 사정들, 즉 ① 피고인 2 회사의 이사회가 홍콩에서 개최되지 아니하였고, 의사결정권자인 피고인 1은 국내 거주자인 점, ② 피고인 1은 ▽▽해운을 통하여 피고인 2 회사의 자동차해상운송사업에 관하여 업무보고를 받거나 업무지시를 하는 등 통상적인 활동을 한 점, ③ 자금 관리, 대리점 관리, 선복 관리 및 인사 업무 등 고위수준의 일상적 관리도 ▽▽해운에서 이루어진 점, ④ 피고인 2 회사는 홍콩에 조세회피 목적으로 설립된 점, ⑤ 피고인 1이 한국을 중심으로 일본, 중국 및 유럽 등 세계 각지에서 사업을 수행한 점 등을 고려할 때, 피고인 2 회사의 실무는 사실상 ▽▽해운이 대부분 수행하되, 피고인 2 회사의 운영에 관한 중요한 관리와 사업상 핵심적인 의사결정은 대표이사인 피고인 1에 의하여 이루어진 것으로 보이고, 그 장소는 피고인 1의 위 행위를 보좌할 인력과 기반이 존재하는 곳, 즉 피고인 2 회사로부터 포괄적으로 업

무를 위탁받아 수행하는 ▽▽해운이 설립된 곳이자 사실상 피고인 1의 1인 지배 하에 있는 ○○그룹 전체의 운영을 통제하는 기획관리팀이 있는 국내라고 인정되는바, 피고인 2 회사는 국내에서 자동차해상운송사업에 관한 중요한 관리와 상업적인 의사결정이 이루어지고 있는 법인으로서 실질적 관리장소를 국내에 둔 내국법인이라고 보이고, 따라서 피고인 2 회사는 원천지를 불문한 모든 소득에 대하여 법인세를 납부할 의무가 있다.

나) 법인세 납부의무의 성립범위

(1) 2006. 3. 31. 이전 소득

(가) 구 법인세법 제1조 제1호는 종래 내국법인을 '국내에 본점 또는 주사무소를 둔 법인'으로 정의하였다가, 2005. 12. 31. 법률 제7873호로 개정되면서 내국법인의 정의에 "국내에 사업의 실질적 관리장소를 둔 법인"을 추가함으로써 내국법인의 인정 범위를 확대하였다.

(나) 그런데 위 구 법인세법 부칙 제1조는 "이 법은 2006년 1월 1일부터 시행한다.

"고, 제2조는 "이 법은 이 법 시행 후 최초로 개시하는 사업연도분부터 적용한다.

"고 각 규정하고 있는바, 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 2 회사의 회계연도는 매년 4. 1.부터 다음 해 3. 31.까지인 사실이 인정되므로, 피고인 2 회사를 내국법인으로 보아 법인세를 과세할 수 있는 시기(始期)는 2006. 4. 1.이 된다.

(다) 따라서 2006. 1. 1.부터 2006. 3. 31.까지의 기간에 대하여는 피고인 2 회사에게 법인세 납부의무가 성립하지 아니한다.

(2) 2006. 4. 1. 이후 소득

위와 같이 피고인 2 회사가 내국법인에 해당하므로, 피고인 2 회사는 이 부분 공소사실 기재 법인세 중 2006. 4. 1. 이후 2009. 3. 31.까지의 사업소득에 대한 법인세를 납부할 의무가 있다.

다) 사기 기타 부정한 행위의 존재 여부

(1) 조세포탈에 있어서의 '사기 기타 부정한 행위'의 의미

(가) 조세포탈의 의미

① 구 조세법 처벌법(2010. 1. 1. 법률 제9919호로 전부 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제9조 제1항에 규정된 조세포탈죄에서 '사기 기타 부정한 행위'라 함은, 조세의 포탈을 가능하게 하는 행위로서 사회통념상 부정이라고 인정되는 행위, 즉 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 위계 기타 부정한 적극적 행위를 말한다. 따라서 다른 행위를 수반함이 없이 단순히 세법상의 신고를 하지 아니하거나 허위의 신고를 함에 그치는 것은 이에 해당하지 않지만, 과세대상의 미신고나 과소신고와 아울러 수입이나 매출 등을 고의로 장부에 기재하지 않는 행위 등 적극적 은닉의도가 나타나는 사정이 덧붙여진 경우에는 조세의 부과와 징수를 불능 또는 현저히 곤란하게 만든 것으로 인정할 수 있다 할 것이다(대법원 2003. 2. 14. 선고 2001도3797 판결, 대법원 2012. 3. 15. 2011도13605 판결 등 참조). 즉 '조세의 포탈(탈세)'은 세법의 명문규정에 반하는 행위로서, 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하기 위하여 사기 기타 부정한 행위로써 조세부과의 적극적 요건이 없는 것처럼 허위로 가장하거나 조세부과의 소극적 요건이 있는 것처럼 허위로 가장하는 행위를 말한다.

② 이에 비하여 '절세'란 조세법규가 예정한 바에 따라 합법적인 수단으로 조세부담을 경감시키는 것을 말하고, '조세의 회피행위'란 납세자가 경제인의 합리적인 거래형식에 의하지 않고 우회행위, 다단계행위 기타 비정상적인 거래형식을 취함으로써 통상적인 행위형식에 의한 것과 같은 경제적 목적을 달성하면서도 조세의 부담을 경감 또는 배제시키는 행위를 말하는 것으로서, 경우에 따라서는 새로운 사실관계나 법률관계의 창설 내지 형성이 수반될 수도 있다.

③ 그런데, 실질과세의 원칙은 형식이나 외관에 불구하고 실질에 따라 담세력이 있는 곳에 과세함으로써 부당한 조세회피행위를 규제하고 과세의 형평을 제고하여 조세정의를 실현하고자 하는 데 주된 목적이 있는바, 과세의 대상이 되는 소득·수익·재산·행위 또는 거래의 귀속이 그 명목의 달리 사실상 귀속되는 자가 따로 있는 때에는 과세대상의 귀속 경위와 목적, 출처, 그 관리와 처분과정, 귀속명의자의 능력과 그에 대한 지배관계 등 제반 사정을 종합적으로 고려하여 실질과세의 원칙에 의하여 소득 등이 사실상 귀속되는 자를 납세의무자로 할 수 있는 것이다.

④ 따라서, 조세의 부담을 회피할 목적으로 과세요건사실에 관하여 실질과 괴리되는 비합리적인 형식이나 외관을 취하는 경우에는 실질과세의 원칙에 따라 위와 같이 새로이 창설 또는 형성된 사실관계나 법률관계가 부인되고 실질에 맞는 사실관계나 법률관계에 따른 과세처분의 대상이 될 수 있는 것이기는 하지만, 그러한 비합리적인 형식이나 외관을 취하였다고 하여 곧바로 사기 기타 부정한 행위에 의한 조세포탈을 한 것이라고 보기는 어렵다.

⑤ 이와 같이 절세행위는 조세부과처분이나 형사처벌의 대상이 되지 않고, 조세의 회피는 형사처벌의 대상은 되지 않지만 조세부과처분의 대상이 되는지의 문제를 발생시키는 반면, 사기 기타 부정한 행위에 의한 조세의 포탈은 조세부과처분뿐만 아니라 형사처벌의 대상이 된다는 점에서 서로 구별이 된다.

(나) 조세포탈의 고의

위와 같은 점에서 본다면, 형사처벌의 대상이 되는 조세포탈에 있어서의 고의란 단순히 조세의 부담을 감소 또는 배제하려는 의사를 말하는 것이 아니라, 조세의 부담을 부당하게 감소 또는 배제하기 위하여 조세의 부과징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 할 정도의 위계 기타 부정한 적극적 행위를 하려는 의사, 즉 허위사실을 통한 적극적인 기망의 의사를 요한다고 할 것이다.

(2) 이 부분 공소사실에 관한 판단

(가) 사기 기타 부정한 행위에 관한 공소사실의 내용

이 부분에 관하여 공소사실이 들고 있는 사기 기타 부정한 행위는, ① 역외소득에 대한 과세를 하지 않는 홍콩에 피고인 2 회사를 설립하고, <별지 1> '○○그룹 지배구조'와 같은 페이퍼컴퍼니를 이용한 다단계 출자구조 및 주식의 명의신탁을 통해 피고인 1이 사실상 피고인 2 회사와 △△해운의 지분을 100% 보유한 주주라는 사실을 은폐함으로써 피고인 2 회사와 △△해운의 연결고리를 차단하였다는 점, ② 피고인 1이 대한민국 거주자가 아닌 것처럼 가장하여 과세당국의 추적을 피하였다는 점, ③ △△해운이 실제 피고인 2 회사의 자동차운송사업의 주요 업무를 전반적으로 수행하고 있음에도 형식상 에이전트 계약 체결을 통해 △△해운이 마치 피고인 2 회사의 단순한 에이전트에 불과한 것처럼 가장하였다는 점, ④ △△해운 소속 영업팀 및 운항팀 소속 직원들 중 일부를 형식상 피고인 2 회사로 파견하여 마치 피고인 2 회사에서 실질적인 영업 및 운항업무가 수행되는 것처럼 가장하였다는 점이다.

이하에서는 이러한 각 행위가 조세를 포탈하기 위한 '사기 기타 부정한 행위'에 해당하는지의 여부에 관하여 살피기로 한다.

(나) 단계적 출자구조 및 명의신탁을 통해 주주인 사실을 은폐하였다는 점에 관하여

위 소득세 부분에서 살핀 바와 같이, 선박소유회사들이 선박의 소유권을 규제가 상대적으로 심하지 않은 국가에 특수목적회사를 설립하고 선박의 소유권을 위 특수목적회사에 귀속시키는 각 국가의 세무, 노동, 해운정책 등에 기한 규제를 회피하고 해상활동에서 생길 수 있는 위험을 사고 선박 자체에 한정시키고자 하는 데에 주된 목적이 있다고 보이고, 이러한 행위가 위법한 것이라고 보기는 어려운 점, 피고인 1이 오로지 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위를 하기 위하여 이러한 행위를 하였다고 볼 만한 증거는 없는 점 등에 비추어 보면, 피고인 1이 조세를 포탈하기 위하여 위와 같이 단계적 출자구조 및 명의신탁을 하였다고 보기는 어려워 이를 들어 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 보기는 어렵다.

(다) 피고인 1이 대한민국 거주자가 아닌 것처럼 가장하였다는 점

위 소득세 부분에서 살핀 바와 같이, 피고인 1이 타인 명의로 임차계약을 체결하고 주민등록상 주소를 실제 주거지로 이전하지 않았다는 점만으로는 국내에 거주지가 있음을 은폐하여 조세를 포탈하기 위하여 위와 같은 행위를 하였다고 보기는 어렵고, 피고인 1이 실제로 자신과 가족들의 주식과 부동산을 ♡♡Ltd.에 양도하기로 결정하고 대금을 지급받으면서 그 소유권을 이전한 이상, 이를 들어 국내 법인들의 지분이 없는 것처럼 가장하였다거나 국내 부동산들의 보유사실을 은폐하기 위한 사기 기타 부정한 행위라고 보기도 어려우며, 어떠한 경우에 납세의무가 성립하는지의 여부나 납세의무가 생기지 않도록 하기 위한 방법이 무엇인지 등에 관하여 검토한 후 피고인 1과 가족들이 국내 재산을 보유하지 않기로 결정하고 그와 같은 결정에 따라 실제로 ♡♡Ltd.에 재산을 양도한 행위가 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 보기 어렵고, 피고인 1 및 공소외 2가 실제로는 소득을 지급받으면서도 이를 지급받지 않는 것처럼 은닉하거나 가장한 것이 아니라 자신들의 선택에 따라 실제로 소득을 지급받지 않았던 것을 들어 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 볼 수도 없다.

(라) ▽▽해운이 피고인 2 회사의 에이전트인 것처럼 가장하였다는 점

① 피고인 2 회사는 주로 ○○홀딩이나 ○○탱커홀딩으로부터 선박을 용대선하여 조달하면서 선박 운용에 관한 각종 권한을 ▽▽해운에 포괄적으로 위임하였고, ▽▽해운은 선박 관련 인력의 채용 및 관리, 선박의 운항 및 수리 관련 제반 업무, 선박보험 관련 분쟁해결, 선하증권 발행, 운임 수금 및 피고인 2 회사 계좌로의 재송금, 선박의 정비 등을 위한 조정, 선박 관련 물품 수취 등의 통상적인 업무를 수행하거나 이를 타 대리인에게 위임할 수 있을 뿐만 아니라, 피고인 2 회사의 영업 업무와 관련된 계약을 직접 수행할 수 있고, 피고인 2 회사의 사전승인 하에 피고인 2 회사를 대신하여 그 어떠한 상대방과 그 어떠한 계약도 체결할 수 있으며, 피고인 2 회사의 자금을 편의에 따라 운용할 수도 있는 사실이 인정되는바, 이러한 사실에 기하면 피고인 2 회사의 실질적 관리장소가 국내에 있어 내국법인에 해당함은 앞서 살핀 바와 같다.

② 그런데, 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, ㉓ 피고인 1은 사업이 유럽이나 중국 등 다른 나라로 점차 확장되고 규모가 확대되면서, 과세위험을 최소화하는 방향으로 ○○쉬핑 홍콩의 선주사업과 자동차 해상운송사업을 분리하고 단순한 페이퍼컴퍼니가 아닌 실체를 갖춘 회사를 설립할 필요성이 대두되자, 선주사업과 자동차해상운송사업을 분리하여 자동차해상운송사업의 사업 부문에서는 ○○쉬핑 홍콩의 개입을 배제하는 대신 신설법인으로 하여금 ☐☐☐☐ 및 ♡♡♡♡ 바하마로부터 업무를 위탁받아 이를 ▽▽해운에 재위탁하는 구조를 고안하기에 이르렀고, 결국 2005. 12.경 대중국사업 진출 및 세금절감 면에서 유리한 홍콩에 피고인 2 회사가 설립하였던 사실, ㉔ 피고인 2 회사는 홍콩의 관련 법률에 따라 설립된 회사로서 설립 이후 계속하여 운송 관련 매출을 받

생시켜 왔고 이에 따라 홍콩의 회계법인에서 회계감사를 받고 홍콩의 관련 법률에 따른 조세를 납부하였던 사실이 인정된다.

- ③ 위와 같이 ㉔ 피고인 2 회사는 홍콩에서 실체를 갖고 활동하는 법인으로서 비록 그 실질적 관리장소가 국내에 있는 내국법인이라 하더라도 단순히 거래명의만을 가장하기 위한 형식상의 법인은 아닌 것으로 보이는 점, ㉕ 피고인 1은 사업의 확장 및 사업구조의 재편을 고려함과 함께 조세의 부담을 회피하기 위하여 피고인 2 회사의 설립과 ▽▽해운과의 에이전트 계약이라는 새로운 사실관계 및 법률관계를 형성하였는바, 이와 같은 사실관계 및 법률관계 자체는 진실에 부합하는 것으로서 이를 들어 피고인 1이 허위의 사실 또는 법률관계를 가장한 것이라고 보기는 어려운 점, ㉕ 피고인 1이 조세의 부담을 경감하기 위하여 피고인 2 회사를 설립하고 ▽▽해운과의 에이전트 계약을 통한 거래행위를 하였다고 하더라도, 나아가 피고인 1이 허위의 사실을 들어 적극적인 기망행위를 하기 위한 고의가 있다고 볼 만한 증거가 없는 이상, 위와 같은 점만으로는 곧바로 피고인 1이 사기 기타 부정한 행위로 조세를 포탈하기 위하여 이와 같은 행위를 하였다고 보기는 어려운 점 등을 종합하면, 피고인 2 회사가 ▽▽해운과 에이전트 계약을 맺고 그 권한을 포괄적으로 위임하였다는 점만으로는 이를 들어 조세포탈을 위한 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 보기는 어렵다.

(마) 피고인 2 회사에서 실질적인 영업 및 운항업무가 수행되는 것처럼 가장하였다는 점

- ① 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 실제로 공소외 22, 공소외 19, 공소외 35, 공소외 20, 공소외 24, 공소외 23, 공소외 21 등으로 하여금 피고인 2 회사에서 근무하도록 하였던 사실이 인정되고, 피고인 2 회사는 실제로 매출을 발생시키고 홍콩의 회계법인에서 회계감사를 받고 홍콩의 관련 법률에 따른 조세를 납부하였던 사실은 앞서 살핀 바와 같다.
- ② 피고인 1이 피고인 2 회사를 설립한 것은 사업의 확장 및 사업구조의 재편을 고려함과 함께 조세의 부담을 회피하기 위한 것이었던바, 비록 피고인 2 회사의 실질적 관리장소가 국내라고 인정되어 내국법인이라 할지라도 피고인 2 회사의 존재 자체가 부인된다고는 볼 수 없는 점, 피고인 1이 피고인 2 회사가 존재하지 아니함에도 허위로 그 존재를 가장하였거나 ▽▽해운과 피고인 2 회사의 위임계약이 없음에도 이러한 계약이 있는 것처럼 허위로 가장하였다는 등의 적극적인 위계행위가 존재한다고 볼 만한 증거는 없는 점 등에 비추어 보면, 피고인 1이 국내에서의 조세부담을 회피하기 위하여 피고인 2 회사를 설립하고 ▽▽해운과의 에이전트 계약을 통한 거래행위를 하되 피고인 2 회사를 국내에서 실질적으로 관리하였다는 점만으로는 조세포탈을 위한 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 보기는 어렵다.

(바) 소결

따라서 피고인 1이 피고인 2 회사의 대표자로서 사기 기타 부정한 행위로써 피고인 2 회사의 법인세를 포탈하였다는 점과 피고인 2 회사가 그 대표자인 피고인 1의 업무에 관하여 법인세를 포탈하였다는 점에 관하여는 검사가 이 부분에 관하여 제출한 증거들만으로는 이를 인정하기 부족하고 달리 이를 인정할 증거가 없다.

라) 피고인 1과 피고인 2 회사의 법인세 포탈에 관한 항소이유 주장에 대한 결론

결국 피고인 1과 피고인 2 회사의 법인세 포탈에 관한 항소이유 주장은 이유 있다.

나. 검사의 사실오인 또는 법리오해 주장에 대한 판단

1) 각 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(저축관련부당행위)의 점에 대하여

가) 인정사실

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들을 종합하면, 피고인 1은 공소외 5가 불법적으로 보험계약과 관련하여 리베이트를 수취하여 온 것을 알게 된 후 리베이트를 없애고 보험료를 절감하는 방법을 모색하다가, 2010. 8.경 각 보험사들에게 앞으로는 보험대리점을 통하지 않고 직할 영업체제로 전환하겠다는 뜻을 표명하였던 사실, 그런데 그로부터 약 3개월 만에 피고인 1은 자신의 오랜 지인인 공소외 27을 보험대리점으로 지정하도록 지시하였고, 위 지시를 받은 공소외 17은 2010. 12.경 삼성화재에 '내부사정에 따라 ㄱㄱㄱㄱ대리점(사업자 공소외 27)을 대리점으로 지정한다'는 내용의 공문을 보내고, 현대해상, LIG화재, 동부화재 측 담당직원들에게는 '공소외 27이 해 달라는 대로 해 주라'고 이야기를 하였던 사실, 한편 공소외 27은 2010. 9. 초순경 ○○그룹의 선박 약 160척에 대한 선박보험과 관련하여 현대해상과 동부화재에는 'ㄴㄴㄴㄴ(사업자 공소외 28)'를, LIG화재에는 'ㄷㄷㄷㄷ대리점(사업자 공소외 29)'을 각각 보험대리점으로 지정하였고, 2010. 12. 3.경 삼성화재에는 'ㄱㄱㄱㄱ대리점(사업자 공소외 27)'을 보험대리점으로 지정한다고 통보하여, 위 보험대리점에 대한 수수료 명목으로 ○○그룹이 납입하는 선박보험료의 5%를 달라고 요구하였던 사실을 인정할 수 있다.

나) 판단

- (1) 보험료를 금융기관에 납입하는 자는 금융기관 임·직원으로부터 법령 또는 약관 기타 이에 준하는 금융기관의 규정에 의하여 정하여진 이자, 복금, 보험금, 배당금, 보수 외에 명목 여하를 불문하고 금품 기타 이익을 수수하거나 제3자에게 이를 공여하게 하여서는 아니 되고, 이는 부당한 거래로써 보험제도의 공공·사회성을 훼손하는 것을 방지하기 위한 취지라고 해석된다.

따라서 보험대리점이 정당하게 그 용역을 수행하고 통상의 수수료를 지급받는 행위는 이에 해당하지 않는다고 할 것이다.

- (2) 그런데 원심 증인 공소외 30, 공소외 31, 공소외 32, 공소외 33의 각 증언 등 원심 및 이 법원이 채택하여 조사한 증거들을 종합하면, 선박보험에서도 사안에 따라 보험료율, 자기부담금, 참여 보험사의 지분율 등을 정할 때 보험대리점이 개입할 수 있지만, 금융감독원의 관련 규정상 보험대리점의 유무로써 보험료율에 차이를 둘 수 없고, 이 경우 보험대리점이 보험계약자를 유인하여 오기도 하지만 반대로 보험계약자(피보험자)가 일방적으로 보험회사에 보험대리점을 지정하여 주기도 하는 사실이 인정되고, 공소외 27은 원심 법정에서 '자신은 재보험사와의 협상에 재보험브로커를 참여시켜 경쟁을 유발하는 등의 방법으로 ○○그룹의 보험료 인하에 기여하였다'는 취지로 진술하였으며, LIG화재의 담당직원 공소외 33은 '공소외 27은 2011년에 선박보험 계약을 갱신하면서 기존 주간사인 삼성화재와 LIG화재 사이에 주간사 지위를 놓고 보험료율 등 선박보험 조건을 경쟁하도록 유도한 사실이 있다'는 취지로 진술하였고, 삼성화재의 담당직원 공소외 30도 '공소외 27이 보험대리점으로서 지분율 결정, 갱신시 요율작업 등을 하였고, 두 곳을 경쟁시켜 요율인하 효과를 보았다'는 취지로 진술하였던 점 등에 비추어 보면, 이 부분 공소사실에 관하여 검사가 제출한 증거들만으로는 공소외 27이 보험대리점으로서의 역할을 하지 않았음에도 보험대리점 수수료를 가장한 리베이트를 수취하였다고 보기는 어렵고, 달리 이를 인정할 증거가 없다.

다) 소결

따라서 이 부분에 관한 검사의 항소이유 주장은 이유 없다.

2) 각 선박 건조자금 횡령으로 인한 각 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 대하여

이 부분에 관한 검사의 기소취지는 피고인 1이 선가를 부풀린 후 그 부풀려진 대금을 소위 어드레스 커미션이라는 명목 하에 별도로 송금받음으로써 □□□□ 또는 ○○홀딩의 계좌에 비자금을 조성한 행위가 횡령행위에 해당한다는 것이므로, 피고인 1이 이 부분 공소사실의 피해자로 적시된 ○○홀딩 및 각 단선회사들을 위하여 자금을 보관하고 있었다는 점이 인정되어야 할 것이다.

그런데 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면 ① 각 단선회사가 조선소와의 사이에 신조계약을 체결하고, 그에 대한 부속약정의 형식으로 ○○홀딩과 조선소 사이에 커미션 계약(Commission Agreement)을 체결한 사실, ② 위 커미션 계약에 따르면 조선소는 단선회사와 선박신조계약을 체결하게 된 대가로 ○○홀딩에게 커미션을 지급하되, ○○홀딩이 지정하는 계좌로 위 돈을 송금하기로 되어 있는 사실, ③ 그 후 ○○홀딩이 커미션 송금요청서(debit note)에 수취계좌로서 □□□□(2008. 11. 이후에는 ○○홀딩) 명의의 계좌 정보를 기재하여 조선소에 보내면, 조선소는 위 □□□□(또는 ○○홀딩) 계좌로 직접 커미션을 송금한 사실이 인정되는바, 조선소로부터 위 돈을 지급받기도 전에 피고인 1이 ○○홀딩 및 각 단선회사를 위하여 위 돈을 보관하고 있었다거나 그들 사이에 위 돈에 대한 어떠한 위탁관계가 성립되어 있었다고 보기는 어렵다.

따라서, 이 부분에 관한 검사의 항소이유 주장도 이유 없다.

3) 피고인 2 회사의 2006. 3. 31. 이전 소득금액에 대한 조세포탈로 인한 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점에 대하여

위에서 살핀 바와 같이, 검사는 피고인 1에 대한 항소이유서에서 이 부분에 관하여 아무런 항소이유를 밝히지 않고 있는바, 위와 같은 항소장의 기재만으로는 이 부분에 관한 적법한 항소가 있다고 보기 어렵고, 직권으로 살펴보아도 이 부분에 대한 원심판단은 정당하다고 보이므로, 검사의 이 부분에 관한 항소도 이유 없다.

4) 각 윤활유, 페인트 매입관련 대금 횡령으로 인한 각 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 대하여

검사는 이 부분 공소장에서 윤활유 및 페인트를 공급받은 주체를 '○○쉬핑 홍콩'으로 기재하였는바, 그 취지는 위와 같이 부풀려진 커미션 상당액이 본래 ○○쉬핑 홍콩에 귀속되어야 할 돈이라는 취지인 것으로 보이지만, 구체적으로 피해자가 누구인지에 관하여는 원심부터 이 법원에 이르기까지 명확하게 적시하고 있지는 않고 있다.

피고인 1은 이 사건 공소사실에 관한 피해자가 누구인지를 특정하여 자신의 방어권을 보장하기 위하여 원심부터 이 부분 공소장의 윤활유 공급업체인 ㄸ, ㄱ, ㄴ, ♣♣♣, ⇔⇔⇔과 페인트 공급업체인 ⇒⇒⇒, √√, ^^요턴의 각 계약당사자를 특정하여 줄 것을 요청하였는데, 검사가 이 법원에서 신청한 ㄸ, ㄴㄴㄴ주식회사, ⇒⇒⇒, √√, ^^요턴, UUU에 대한 각 사실조회결과에 의하면, 페인트 및 윤활유 공급업체들은 각 거래상대방을 ○○쉬핑, ○○쉬핑 홍콩, ○○쉬핑 코리아, ○○쉬핑 재팬 또는 □□□□라고 밝히고 있고, 그 중 UUU는 ○○그룹과 거래가 없었다고 밝히고 있다.

위와 같은 점에 비추어 보면, 이 부분 공소장의 기재만으로는 과연 피해자가 누구인지에 관하여 명확하게 적시되어 있지 않았다고 할 것이고, 이 법원에서의 위 각 사실조회결과에 의하더라도 이 부분 공소사실의 피해자를 '○○쉬핑 홍콩'만으로 특정하기도 어렵다고 할 것이다.

따라서 이 법원에서의 검사의 공소장변경에도 불구하고 이 부분 공소사실은 횡령행위의 피해자가 특정되지 아니하였으므로, 여전히 공소제기의 절차가 법률의 규정에 위반하여 무효인 경우에 해당한다.

4. 결론

그렇다면 피고인 1과 피고인 2 회사의 이 사건 각 항소는 이유 있으므로 형사소송법 제364조 제6항에 의하여 원심판결 중 피고인 1과 피고인 2 회사에 대한 각 유죄부분을 각 파기하고 변론을 거쳐 다시 다음과 같이 판결하고, 원심판결 중 피고인 1에 대한 공소기각 부분은 위에서 살핀 직권파기 사유가 있으므로 형사소송법 제364조 제2항에 의하여 이 부분을 파기하고 변론을 거쳐 다시 다음과 같이 판결하며, 원심판결 중 피고인 1에 대한 무죄부분에 관한 검사의 항소는 이유 없으므로 형사소송법 제364조 제4항에 의하여 이를 기각하기로 하여 주문과 같이 판결한다.

【이유】

】1. 항소이유의 요지

가. 피고인 1

1) 사실오인 또는 법리오해

가) 종합소득세 포탈의 점에 관하여

피고인 1은 1990. 5. 일본으로 건너가 거주하며 해운사업을 영위하여 왔고, 2007년에는 일본 거주자로서 소득세 등을 납부하기도 한 반면, 국내에 체류한 것은 일시적인 것으로서 주요 사업을 관리하거나 주요 재산을 보유하고 있었던 것도 아니므로, 국내에서는 비거주자에 해당하여 소득세 납부의무를 부담하지 아니하고, 피고인 1은 ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩으로부터 실질적으로 소득을 얻은 바가 없어 실질과세원칙에 비추어 배당간주과세규정이 적용될 수 없으며, 조세포탈의 고의 없이 단지 절세 또는 조세위험을 회피하고자 한 행위를 하였을 뿐, '사기 기타 부정한 행위'를 한 사실이 없음에도, 이 부분 공소사실을 유죄로 인정한 원심판결에는 사실오인 또는 법리오해의 위법이 있다.

나) 법인세 포탈의 점에 관하여

피고인 2 외국회사(이하 '피고인 2 회사'라 한다)는 홍콩에서 설립되어 홍콩에 본사를 두고 영업을 하면서 홍콩법에 의하여 세금을 신고·납부하고 있는 외국법인으로서, 피고인 2 회사의 중요한 업무인 선단의 구성, 영업망 구축, 운송계약의 체결, 재무관리, 선하증권 발행, 회계감사 등에 관한 관리와 상업적 의사결정은 홍콩 또는 일본에서 이루어졌으므로, 피고인 2 회사의 실질적 관리장소는 국내에 있는 것으로 볼 수 없기 때문에, 국내에서 법인세 납부의무를 부담하지 않고, 피고인 2 회사가 내국법인임을 은폐하기 위한 사기 기타 부정한 행위를 한 바도 없으며, 조세포탈의 고의도 없었음에도, 이 부분 공소사실을 유죄로 인정한 원심판결에는 사실오인 또는 법리오해의 위법이 있다.

2) 양형부당

피고인 1에 대한 원심의 형(징역 4년 및 벌금 2,340억 원)이 너무 무거워 부당하다.

나. 피고인 2 회사

피고인 2 회사는 국내법인이 아니므로 그 대표자인 피고인 1이 피고인 2 회사의 업무에 관하여 국내의 법인세를 포탈한 것이 아님에도, 피고인 2 회사에 대한 이 사건 공소사실을 유죄로 인정한 원심판결에는 사실오인 또는 법리오해의 위법이 있다.

다.

검사

1) 사실오인 또는 법리오해

가) 각 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(저축관련부당행위)의 점에 관하여

선박보험에서는 보험대리점이 보험계약에 관여할 여지가 없는 점, 보험회사의 담당자들이 ○○그룹의 보험대리점 업무를 하고 있는 공소외 27과 보험의 내용에 관하여 협의한 사실이 없는 점 등에 비추어 보면, 피고인 1이 ○○그룹의 선박보험계약 체결과정에서 수수료 명목의 리베이트를 지급받은 것임에도, 이 부분 공소사실을 무죄로 판단한 원심 판결에는 사실오인 또는 법리오해의 위법이 있다.

나) 각 선박 건조자금 횡령으로 인한 각 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 관하여

피고인 1은 조선회사들과 선박건조계약을 체결함에 있어 피해회사들을 사실상 지배하면서 피해회사들의 자금을 보관하는 지위에 있었고, 어드레스 커미션 명목으로 부풀린 금액을 조선회사로부터 돌려받아 비자금을 조성한 것은 피해회사들에 귀속된 자금을 횡령한 것이고, 이와 같은 비자금 조성은 그 조성 당시 이미 불법영득의사가 실현된 것으로서 횡령죄가 성립하는 것으로 보아야 함에도, 이 부분 공소사실을 무죄로 판단한 원심판결에는 사실오인 또는 법리오해의 위법이 있다.

다) 피고인 2 회사의 2006. 3. 31. 이전 소득금액에 대한 조세포탈로 인한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점에 관하여

검사는 2013. 2. 18. 항소장에는 피고인 1에 대한 항소의 범위를 '무죄 및 공소기각 부분'이라고 기재하였으나, 2013. 3. 22.자 항소이유서에서는 원심판결 중 피고인 1에 대한 무죄부분 가운데 피고인 2 회사의 2006. 3. 31. 이전 소득금액에 대한 조세포탈로 인한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점에 관하여는 아무런 항소이유를 밝히지 않고 있다.

라) 각 유틸유, 페인트 매입관련 대금 횡령으로 인한 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 관하여
계약주체가 ○○상선인지, ○○쉬핑 재팬 등인지의 여부는 심판범위 특정 및 피고인의 방어권 행사에 아무런 지장이 없고, 피고인 1이 100% 지배하고 있는 법인에 귀속되어야 할 돈을 개인적으로 횡령한 이상 그 돈이 구체적으로 어느 법인에 귀속되어야 하는 것인지 여부는 실질에 있어 아무런 차이가 없으므로, 이 부분에 관한 피해자가 특정되지 않았다는 이유로 이 부분 공소사실에 관하여 공소를 기각한 원심판결에는 사실오인 또는 법리오해의 위법이 있다.

2) 양형부당

피고인 1에 대한 원심의 형이 너무 가벼워 부당하다.

2. 직권판단

피고인들과 검사의 위 각 항소이유에 관하여 판단하기에 앞서 직권으로 살피건대, 검사는 이 법원에 이르러 피고인 1에 대한 유틸유, 페인트 매입관련 대금 횡령으로 인한 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 관한 공소사실 중 각 '○○상선' 부분을 각 '○○쉬핑 홍콩'으로 변경하는 내용의 공소장변경신청을 하였고, 이 법원은 이를 허가함으로써 원심판결 중 위 공소사실에 관한 공소기각 부분은 이 점에서 더 이상 유지될 수 없게 되었다.

3. 항소이유에 대한 판단

가. 피고인들의 사실오인 또는 법리오해 주장에 대한 판단

1) 피고인 1의 종합소득세 포탈에 대하여

가) 피고인 1의 납세의무 인정 여부

(1) 인정사실

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 아래와 같은 사실들이 인정된다.

(가) 피고인 1 및 가족의 생활관계

① 피고인 1은 1950. 6. 29. 한국에서 출생하여 학창시절을 보냈고, 1977년경 ☆☆자동차에 입사하여 자동차사업부에서 근무하였으며, 1980. 9.경 공소외 2(생년월일 생략)와 결혼한 후 1981. (이하 생략) 아들 공소외 3을, 1983. (이하 생략) 딸 공소외 4를 낳아 이들을 부양하며 생활하였다.

그러던 중 피고인 1은 1990년경 일본으로 건너가 해운사업을 준비하였고, 1993년경 일본 동경 신바시에 ○○해운(2004. 7. '○○쉬핑 재팬'으로 상호 변경, 이하 상호변경 전후를 불문하고 '○○쉬핑 재팬'이라 한다)을 설립하였는데, 그 후에도 한국과 일본을 오가며 사업을 확장하였다.

그리하여 피고인 1은 1995년경 부산에 ○○상선 주식회사(이하 법인의 명칭에서는 '주식회사'라는 표현을 생략한다)를 설립하고, 그 후 ○○항공여행사(2009년), ○○쉬핑 한국영업소(2004년), ▽▽해운(2004년)을 각 설립 또는 인수하여 2005. 12.경까지 대표이사 자격에서 위 회사들을 운영하였고, 그 후에도 사실상 대표로서 경영활동을 계속하고 있으며, 그 과정에서 일본뿐 아니라 한국에서도 연중 상당기간을 체류하였는바, 아래 표와 같이 이 사건 쟁점 과세기간인 2006년부터 2009년까지 매년 짧게는 100일 남짓, 길게는 200일 가까이 한국에 거주하였다.

〈피고인 1과 처 공소외 2의 국가별 체류일수〉

연 도 피고인 1 공소외 2 한국 일본 홍콩 한국 일본 홍콩 2004 150 200 6 287 78 0 2005 139 201 3 282 83 0 2006 135 192 2 217 76 0 2007 194 123 37 222 87 17 2008 104 161 100 157 132 77 2009 128 159 65 154 153 58

② 피고인 1은 결혼 후 가족과 함께 서울 방배동, 반포동, 잠실동 등에 주소를 두고 생활하다가 1992년경 서울 서초구(주소 1 생략)에 있는 ◎◎빌라 302호(이하 '◎◎빌라'라 한다)의 소유권을 취득하여 전입하였고, 1992. 10. 27.부터 현재까지 ◎◎빌라에 주민등록상 주소를 두고 있다.

피고인 1은 2004년경 ○○쉬핑 한국영업소 명의로 서울 서초구(주소 2 생략)에 있는 ◁◁◁◁◁ B동 3705호(이하 '◁◁◁◁◁ 주택'이라 한다)의 소유권을 취득하여 이주하였는데, 한국에 있을 경우에는 항상 위 ◎◎빌라 또는 ◁◁◁◁◁ 주택에 거주하였다.

위 ◎◎빌라와 ◁◁◁◁◁ 주택은 오로지 피고인 1의 가족을 위한 생활공간으로서, 생필품 및 가전집기들이 완비되어 있는 상태로 유지되고 있었고, 이들이 외국에 나가 있는 동안에도 다른 사람의 주거로 활용되지는 아니하였다(◎◎빌라의 경우 피고인 1의 가족이 ◁◁◁◁◁ 주택으로 이사한 후 오랜 기간 비어 있었는데, 나중에는 동서인 공소외 5 부부가 거주하기도 하였다).

③ 공소외 2는 1994년경 피고인 1을 따라 공소외 3, 공소외 4와 함께 일본으로 건너갔으나, ○○그룹의 국내계열사인 ○○항공여행사, ○○상선, ○○쉬핑 한국영업소의 이사 등 임원직을 명의상으로 유지하는 것 이외에는 별도의 직업을 갖지 않은 채 피고인 1의 내조를 위하여, 또는 혈액암으로 투병중인 모친 공소외 6을 간호하기 위하여 한국과 일본을 종종 왕래하였는바, 공소외 2의 한국체류일수는 위 표와 같이 2004년부터 2007년까지는 매년 200일 이상이었고, 2008년과 2009년에는 각각 150일 이상으로, 매년 여러 나라들 중 한국에서 가장 오랜 기간 거주하였다.

또한 공소외 2가 피고인 1과 동시에 한국에 체류하고 있던 기간은 2006년부터 2009년까지 각각 124일, 161일, 104일, 127일이다.

- ④ 공소외 3은 2004년경 일본에서 대학을 졸업한 후 2004. 5.경 한국으로 입국하여 2005. 11.경부터 2006. 11.경까지 공익근무요원으로 근무하고 신경정신과 관련 병원치료를 받다가 2007. 9.경 영국으로 유학을 떠났는데, 이 사건의 쟁점 과세기간인 2006년부터 2009년까지의 한국 체류일수는 각각 352일, 241일, 95일, 0일이다.

공소외 3은 피고인 1과의 사이가 좋지 않아 한국에 있는 동안 이모의 가족인 공소외 5, 공소외 7 부부와 함께 ○○빌라에서 생활하기도 하였으나, △△△△△△ 주택에도 공소외 3의 방은 마련되어 있었고, 그 곳에는 공소외 3의 물건들도 일부 보관되어 있었다.

- ⑤ 공소외 4는 일본에서 초등학교를 마치고 1997년경 영국으로 유학을 떠나 그 곳에서 대학교까지 수료한 뒤 직장생활을 하고 있는데, 방학이나 휴가기간에는 종종 부모가 있는 한국으로 와서 시간을 보냈는바, 쟁점 과세기간인 2006년부터 2009년까지 한국 체류일수는 각각 12일, 42일, 38일, 70일이다.

한국에 머무르는 동안 공소외 4는 자신의 방과 물건들이 있는 △△△△△△ 주택에 기거하였다.

(나) 주민등록지 등

- ① 피고인 1과 가족의 주민등록상 주소지는 서울 서초구 (주소 1 생략)○○빌라 302호(위 ○○빌라)로 되어 있다.
- ② 피고인 1은 1998. 12. 21. 주한 일본대사관에 재외국민으로 등록하였고, 2006. 4.경 일본에서의 외국인등록증을 갱신하지 아니하였다.
- ③ ○○취핑재팬 작성의 '2006년분 종합소득의 원천징수표(平成 18年分 総合所得の源泉徴収票)'에 의하면, 피고인 1은 2006. 3. 31. ○○취핑재팬에서 퇴직한 것으로 기재되어 있고, 일본 동경도 미나토구장의 2006. 4. 26.자 '특별구민세·도민세 특별징수세액의 변경 등 통지서(特別區民税·都民税 特別徴収税額の變更等通知書)'의 적요란에 의하면, 피고인 1은 '퇴직으로 인하여 변경되었다(退職により變更しました)'고 기재되어 있다.
- ④ 피고인 1의 처인 공소외 2는 일본에서의 외국인등록증을 갖고 있다.
- ⑤ 2007. 12. 13.자 피고인 2 회사의 연도별 법인신고서에 의하면, 피고인 1과 공소외 2의 주소는 ○○빌라로 기재되어 있다.
- ⑥ △△△△△△ 주택의 입주자카드에 의하면, 피고인 1, 공소외 2, 공소외 3, 공소외 4가 입주자로 기재되어 있다.

(다) 국내 자산 보유 현황

피고인 1은 자신이나 가족들의 명의로, 또는 ♡♡Ltd.(이하 '♡♡Ltd.'라 한다),□□□□,●●●●●●등 법인의 명의로 <별지 2> '♡♡Ltd.인터내셔널인베스트먼트 명의 국내재산 보유내역' 기재 국내 부동산 및 국내기업의 주식 이외에도 ♡♡CC, ■■■■■■■■CC, 目目目目目CC 등 국내 골프장 회원권, 거제 ●●●● 호텔 건물 및 부지 등을 보유하고 있다.

(라) 국내에서의 직업활동 및 경제활동

- ① 피고인 1은 1990년경 공소외 8과 함께 부산에 ○○물산을 설립하여 공동대표이사직을 유지하면서 일본에서 중고자동차선을 확보하여 선주사업을 하던 중, 선박관리업무를 일본의 회사에 위탁하지 않고 직접 수행하기 위해 1995년경 부산에 ○○상선을 설립하고, 2005. 11.경까지는 대표이사로서, 그 이후부터는 '회장'의 직함을 가진 사실상의 대표로서 위 회사를 대표로서대표로서○●상선의 직원은 100여 명에 이르기도 하였다.

② 또한 피고인 1은 ☆☆자동차의 해외운송을 주목적으로 해상운송사업을 시작하되, 조세피난처에 회사를 세우고 국내의 회사에 업무를 위탁하는 방식을 구상하였다.

위와 같은 계획에 따라 2004년경 설립된 ▽▽해운은, 홍콩에 주사무소를 둔 피고인 2 회사의 대리점 형식으로 되어 있으나 사실상 ○○그룹 내 자동차해상운송사업의 중요 업무를 전반적으로 수행하고 있고, 40여 명의 한국인 직원들이 고용되어 있으며, ○○쇼핑 한국영업소와 함께 <<<<<< 주택 근처에 있는 ▲▲▲▲ ▲▲▲▲프라자 5층에 사무실을 두고 있다.

피고인 1은 위 사무실 내에 따로 구획되어 설치된 집무공간에서 업무에 관한 보고를 받거나 지시를 하기도 하였다.

③ 그 밖에도 피고인 1은 ♡♡Ltd.의 자금으로 2007. 7.경 ■■중공업을 설립하고 ►►중공업을 인수하여 국내에서 선박부품제조업을 영위하고 있고, 2009년경에는 ○○그룹 소속 임직원들의 출입국 전담 목적으로 ○○항공여행사를 인수하였다.

④ 피고인 1은 ○○상선에 자신의 일정을 따로 관리하는 직원을 두고 있고, ▽▽해운 명의로 개설된 휴대전화를 사용하며, ○○상선 및 ▽▽해운의 명의로 자신의 전용차량을 보유하고 있다.

또한 ○○상선이나 ○○쇼핑에서 피고인 1 및 공소외 2의 항공료가 지급되기도 하였다.

⑤ 한편 공소외 2는 ○○상선이 설립된 1995. 3.경부터 2005. 12.경까지 위 회사의 이사를, 2004. 5.경부터 2007. 12.경까지는 ○○쇼핑 한국영업소 대표를 맡아 매월 급여를 수령하였고, 그 급여소득에 대한 세금을 납부하였다.

⑥ 피고인 1 및 공소외 2는 자신들의 명의로 국내 금융기관에 보통예금, 저축예금, 요구불예금, 정기적금, 외화예금 등 10여 개의 계좌를 개설하여 이용하고 있을 뿐만 아니라, 피고인 2 회사, ♡♡Ltd., ●●●●●, 여러 단선회사 등 피고인 1이 사실상 100% 지배하는 법인들 명의로도 국내 금융기관인 우리은행 및 수협에 10여 개의 계좌를 가지고 있다.

또한 피고인 1과 공소외 2는 국내에서 신용카드를 발급받아 사용 중이고, ○○그룹의 국내 계열사들로부터 월급을 받아 국내에서 공공요금 등의 생활비로 지출하거나 백화점에서 결제를 하는 등 소비활동을 하기도 하였다.

(마) 국내에서의 사회활동

피고인 1은 사업목적상 홍콩과 일본을 오갈 때 거의 대부분 한국을 경유하면서 짧게는 며칠, 길게는 1주일 이상씩 ◎◎빌라 또는 <<<<<< 주택에 거주하였는데, 한국에 머무르는 동안에는 ▽▽해운 사무실에 출근하여 업무를 보는 것과 별도로 지인들과 사교활동을 하였다.

예컨대, 피고인 1의 한국 체류기간 중 약 3분의 1은 휴일이었는데, 피고인 1은 위 기간에 종종 국내 조선소, 해운회사, 해운 브로커, 선박보험회사의 임원들 또는 해외 금융기관 및 거래처의 임원들과 만나 함께 골프를 하였다.

또한 ▽▽해운 내 집무실뿐 아니라 피고인 1의 자택에는 ☆☆자동차, ☆☆자동차, ★★중공업, ▼▼▼▼해양, ○○해운, ◆◆상선, ★★중공업 등의 자동차해상운송 관련 회사 임직원들의 명함이 보관되어 있다.

(바) 국내 병의원 등 이용

- ① 피고인 1은 2007. 7.경부터는 국내 계열사에서 급여를 지급받지 아니하였음에도 국민건강보험공단에 2007. 7.부터 2009. 3.까지 적게는 500만 원에서 많게는 1,000만 원씩 매달 급여를 지급받는 것으로 신고하였고, 2010. 6. 30.경부터는 지역세대주로서 건강보험자격을 유지하고 있다.
- ② 이로써 피고인 1은 쟁점 과세기간인 2006년경부터 2009년경까지 사이에 103회에 걸쳐 국내의 병의원이나 약국을 이용하면서 의료보험 혜택을 받았는데, 특히 당뇨 치료를 위하여 ◀◀의료원에, 허리질환 치료를 위하여 자신의 주치의가 있는 개인병원에 고정적으로 내원하였다.
- ③ 그리고 피고인 1의 가족들 또한 의료보험에 가입하여, 위 기간 동안 공소외 2는 153회, 공소외 3은 64회, 공소외 4는 63회에 걸쳐 수시로 그 혜택을 받았다.

(2) 거주자 인정 여부에 대한 판단

(가) 거주자·주소·거소에 관한 소득세법의 규정

거주자란 국내에 주소를 두거나 1년 이상의 거소를 둔 개인을 말한다[2006년 내지 2009년 종합소득세의 경우 소득세법(2009. 12. 31. 법률 제9897호로 개정되기 전의 것) 제1조 제1항 제1호, 2010년 종합소득세의 경우 위 법률로 개정된 소득세법 제1조의2 제1항 제1호].

주소는 국내에서 생계를 같이하는 가족 및 국내에 소재하는 자산의 유무 등 생활관계의 객관적 사실에 따라 판정한다 [소득세법 시행령(2006년 내지 2009년 종합소득세의 경우 2010. 2. 18. 대통령령 제22034호로 개정되기 전의 것, 2010년 종합소득세의 경우 위 대통령령으로 개정된 것, 이하 같다) 제2조 제1항, 이하 같다]. 국내에 거주하는 개인이 계속하여 1년 이상 국내에 거주할 것을 통상 필요로 하는 직업을 가진 경우, 국내에 생계를 같이하는 가족이 있고 그 직업 및 자산상태에 비추어 계속하여 1년 이상 국내에 거주할 것으로 인정되는 경우에는 국내에 주소를 가진 것으로 본다(소득세법 시행령 제2조 제3항). 나아가 국외에 거주 또는 근무하는 자가 계속하여 1년 이상 국외에 거주할 것을 통상 필요로 하는 직업을 가진 경우, 외국국적을 가졌거나 외국법령에 의하여 그 외국의 영주권을 얻은 자로서 국내에 생계를 같이하는 가족이 없고 그 직업 및 자산상태에 비추어 다시 입국하여 주로 국내에 거주하리라고 인정되지 아니하는 경우에는 국내에 주소가 없는 것으로 본다(소득세법 시행령 제2조 제4항).

거소란 주소지 외의 장소 중 상당기간에 걸쳐 거주하는 장소로서 주소와 같이 밀접한 일반적 생활관계가 형성되지 아니한 장소를 말한다(소득세법 시행령 제2조 제2항). 국내에서 거소를 둔 기간은 입국하는 날의 다음날부터 출국하는 날까지로 하나, 국내에 거소를 두고 있던 개인이 출국 후 다시 입국한 경우 생계를 같이하는 가족의 거주지나 자산소재지 등에 비추어 그 출국목적이 명백하게 일시적인 것으로 인정되는 때에는 그 출국한 기간도 국내에 거소를 둔 기간으로 본다(소득세법 시행령 제4조 제1항, 제2항). 나아가 국내에 거소를 둔 기간이 2과세기간에 걸쳐 1년 이상(183일 이상)인 경우에는 국내에 1년 이상 거소를 둔 것으로 본다(소득세법 시행령 제4조 제3항).

(나) 거주자 판단의 기준

위 규정의 내용 및 취지 등에 비추어, 거주자와 비거주자의 구분은 국내에 생계를 같이하는 가족의 유무, 국내의 직업 및 소득현황, 국내에 소재하는 자산, 국내의 경제 및 법률관계, 거주기간 등을 종합적으로 고려하여 판단하여야 한다.

나아가 소득세법은 개인의 거주자성을 판정할 경우 국내에서의 객관적 생활관계를 종합적으로 고려하도록 정하고 있을 뿐 타국에서의 생활관계는 비교판정요소로 들고 있지 않은 점, 양국의 거주자성이 모두 인정될 경우를 대비하여 국가간에는 조세조약 등을 통한 해결을 도모하고 있는 점 등을 고려할 때, 국내에서의 생활관계를 토대로 국내 거주자임을 판정하여야 한다(대법원 1993. 5. 27. 선고 92누11695 판결 참조).

(다) 피고인 1이 거주자인지 여부에 대한 판단

원심과 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하여 인정되는 다음과 같은 사정들을 종합하면, 피고인 1이 이 사건 쟁점 과세기간동안 국내에 거주한 일수는 2007년을 제외하고 연중 2분의 1(183일)에 미치지 못하지만 적어도 3분의 1에 거의 육박하거나 이를 초과하는바, 한 개인이 국내를 생활의 근거지로 삼아 사회경제적 활동을 하기에 위 기간으로 부족하다고 볼 수는 없고, 위 인정사실에 의하면 실제로도 피고인 1은 ○○빌라 또는 <<<<<< 주택에 거주하면서 사업활동을 통해 부를 창출하고 복지혜택을 받거나 여가를 보내는 등 국내에 삶의 터전을 형성한 것으로 보인다.

따라서 피고인 1은 국내에 주소를 둔 개인에 해당하여 소득세법상의 '거주자'로서의 납세의무를 부담한다고 봄이 상당하다.

① 피고인 1은 1992년경 ○○빌라의 소유권을 취득하여 전입하였고, 2004년경 ○○쉬핑 한국영업소 명의로 <<<<<< 주택의 소유권을 취득하여 이주하였으며, 피고인 1과 공소외 2는 한국에 있을 경우 ○○빌라 또는 <<<<<< 주택에 거주하였고, ○○빌라와 <<<<<< 주택은 오로지 피고인 1의 가족을 위한 생활공간으로서 생필품 및 가전집기들이 완비되어 있는 상태로 유지되고 있었으며, 입국 후 대부분 <<<<<< 주택으로 귀가하였고, 주로 <<<<<< 근처 주유소에서 전용차의 주유가 이루어졌다.

그리고 피고인 1이 국외에 있을 때는 공소외 7이나 공소외 9가 집안청소, 화초에 물주기 등을 위하여 <<<<<<에 출입하였고, 공소외 3은 피고인 1과 사이가 좋지 않아 공소외 5, 공소외 7 부부와 ○○빌라에서 생활하기도 하였으나, <<<<<< 주택에도 자신의 방이 마련되어 있었고, 그 방에 자신의 물건들이 일부 보관되어 있었으며, 공소외 4는 영국에서 대학교를 마치고 직장생활을 하였는데, 방학이나 휴가기간에 한국에 머무르는 동안 자신의 방과 물건들이 있는 <<<<<< 주택에 기거하였다.

② 피고인 1은 사업목적상 홍콩과 일본을 오갈 때 대부분 한국을 경유하여 일시 체류하다가 다시 출국하였고, 2003년부터 2010년까지 매년 짧게는 100일 남짓, 길게는 200일 가까이 한국에 거주하였으며, 공소외 2는 1994년경 피고인 1을 따라 공소외 3, 공소외 4와 함께 일본으로 건너갔으나, 피고인 1의 내조나 혈액암으로 투병 중인 모친을 간호하기 위하여 한국과 일본을 종종 왕래하였고, 국내체류기간이 2003년부터 2007년까지 매년 200일 이상, 2008년부터 2010년까지 매년 150일 이상이었으며, 여러 나라들 중 한국에서 매년 가장 오랜기간 거주하였고, 피고인 1과 동시에 국내에 체류하고 있던 기간이 2006년부터 2009년까지 각각 124일, 161일, 104일, 127일이었으며, ○○상선이 설립된 1995. 3.경부터 2005. 12.경까지 ○○상선의 이사를, 2004. 5.경부터 2007. 12.경까지는 ○○쉬핑 한국영업소 대표를 맡아 급여를 수령하고, 급여에 대한 세금을 납부하였고, 2006년부터 2009년까지 153회의 국내 의료보험혜택을 받았다.

또한 공소외 3은 2004년경 일본에서 대학졸업 후 2004. 5.경 입국하여 2005. 11.경부터 2006. 11.경까지 공익근무요원으로 근무하고 신경정신과 관련 병원치료를 받다가 2007. 9.경 영국으로 유학을 떠났는데, 영국 유학기간 중인

2008년 국내 체류일수가 95일이었고, 공소외 4는 일본에서 초중학교를 마치고 1997년경 영국으로 유학을 떠나 그곳에서 대학교까지 수료한 뒤 직장생활을 하고 있는데, 방학이나 휴가기간에는 한국으로 와서 지내고 있고, 2006년부터 2009년까지 한국에서 지내는 동안 63회의 의료보험혜택을 받았으며, 국내 체류일수가 2004년 69일, 2005년 109일, 2009년 및 2010년 70일에 달하는 점 등을 고려할 때, 피고인 1은 이 사건 쟁점 과제기간 동안 국내의 동일한 생활공간에서 동일한 생활자금으로 생계를 같이한 가족이 있었던 것으로 보인다.

- ③ 피고인 1은 1995년경 부산에 ○○상선을 설립하고, 2005. 11.경까지는 대표이사로서, 그 이후부터는 회장의 직함을 가진 사실상의 대표로서 ○○상선을 운영하였고, ○○상선의 직원이 100명에 이르기도 하였으며, 2004년 설립한 ▽▽해운은 ○○그룹 내 자동차해상운송사업의 중요업무를 전반적으로 수행하고 있고, 2007. 7.경 ■■■중공업을 설립하고 ▶▶중공업을 인수하여 국내에서 선박부품제조업을 영위하고 있는 외에도, 2009년경 ○○그룹 소속 임직원들의 출입국 전담 목적으로 ○○항공여행사를 인수한 점 등에 비추어 보면, 피고인 1은 ○○그룹의 국내 사업기반을 형성한 실질적 경영자라고 보인다.
- ④ 피고인 1은 ▽▽해운 내의 회의실에서 ▽▽해운 직원들을 상대로 ▽▽해운과 피고인 2 회사의 인력배치 및 운영방향, 다른 자동차해상운송회사와의 업무제휴 등에 대한 간담회나 회의를 개최하거나, 배선계획, 선박 투입일정 등 운항업무에 관한 구체적인 사항 및 국내 계열사의 전반적인 업무체계, 회계법인 자문일정 등에 관한 전반적인 지시를 하고, ▽▽해운의 임직원을 포함한 국내계열사의 임직원들을 소집하여 합동회의를 주재하여, 해외 거래처들과의 조인식을 하였고, ▽▽해운 내에 따로 구획된 집무공간에서 구두로 혹은 서면결재로 국내외 계열사의 조직개편, 임직원의 승진에 관한 품의를 승인하거나, 인사업무에 대한 방향을 지시하는 등 그룹 운영의 전반적인 사항을 통제하고, 운항계획을 조정하는 등 세부적인 지시를 내리기도 한 점 등을 고려할 때, 국내에서 ○○그룹의 전체업무를 통제하고 사업상 중요한 결정을 내린 것으로 봄이 상당하다.
- ⑤ 피고인 1은 국내 체류기간 동안 국내 조선소, 해운회사, 해운 브로커, 선박보험회사의 임원들 또는 해외 금융기관 및 거래처의 임원들과 만나 골프를 하거나, 당뇨 및 허리질환치료를 위하여 병원에 고정적으로 내원하였고, 국내에 주된 거주지가 있었던 점 등을 고려할 때, ○○그룹의 실질적 경영자로서 국내 계열사 관리, 국내 거래처와의 관계 유지 및 자신의 건강관리를 위하여 주된 거주지가 있는 국내에서 경영활동을 수행할 필요가 있었던 것으로 보인다.
- ⑥ 피고인 1과 공소외 2는 2004년부터 2007년까지 ○○그룹의 국내 계열사에서 임원으로 근무한 대가로 급여를 수령하였고, 그 후 조세전문가에 조언에 따라 급여를 수령하지 않았지만, 피고인 1 및 가족은 2007년까지 자신들의 명의로, 2007년 이후에는 ♡♡Ltd.를 통하여 국내에 상당한 자산(○○그룹 국내계열사 주식, 부동산)을 보유하고 있고, 피고인 1은 자신의 명의로 골프회원권 2개, □□□□ 명의로 골프회원권을 보유하고 있으며, 피고인 1과 공소외 2는 자신들의 명의로 혹은 ♡♡Ltd.를 통하여 보유한 국내계열사 주식을 행사하여 ○○그룹 국내계열사에 대한 경영권을 행사하였고, 피고인 1은 자신의 명의로 보유한 골프회원권을 사용하여 국내 체류기간 동안 거래처와의 관계를 유지하고, 여가 및 사교활동을 하였다.
- ⑦ 피고인 1 및 가족은 국내 금융기관에 계좌를 개설하고 지속적으로 입·출금거래를 하였고, 피고인 1과 공소외 2는 국내에서 신용카드를 발급받아 사용하였으며, ○○그룹의 국내 계열사로부터 급여를 받아 소비활동을 하였고, 국민건강보험가입자의 자격을 유지하고 국내 의료기관만을 이용하였으며, 피고인 2 회사의 연간 법인신고서, 국내 계열사 주식양도계약서 및 명의신탁약정서, ○○쇼핑재팬의 근로소득세 원천징수표, 일본 지방자치단체장이 발부한 지방

세 변경통지서에 피고인 1과 공소외 2의 주소가 ○○빌라로 기재되어 있다.

(3) 피고인 1의 주장에 대한 판단

(가) 과세당국조차 일본 거주자에 해당한다고 판단하였다는 주장

- ① 피고인 1은, 과세당국조차 피고인 1이 2005년 이전까지는 일본의 거주자였음을 공식적으로 확인하였는데, 그가 국내에서 재산을 취득하거나 직업을 보유하게 된 시점은 대부분 위 2005년 이전이고, 2006년을 전후하여 생활관계에 별다른 변동이 없었으므로, 그 후에도 계속 일본 거주자에 해당할 뿐이지 돌연 한국의 거주자로 전환되었다고 볼 수는 없다고 주장한다.
- ② 일본 과세당국은 2007년경 피고인 1 및 ○○취핑 재판에 대하여 세무조사를 벌인 후 대상기간인 2006. 3. 이전까지의 기간에 대하여 피고인 1을 일본거주자로 판단하여 과세하였고, 우리 국세청이 피고인 1을 이 사건 공소사실과 같은 내용으로 검찰에 고발할 당시 작성·첨부한 '거주자보고서'에는 "2005년까지는 한일조세조약에 근거한 일본이 항구적 주거지 ... 일본 소득세법도 생활관계의 객관적 중심지를 기준으로 거주자를 판단 ... 피고인 1은 2004. 3.까지는 가족 단위로 일본에서 생활의 근거지를 형성하였고, 2004. 4.부터 2005년까지는 개인 단위로 일본에서 생활의 근거지를 형성한바, 2005년까지는 일본 거주자에 해당"이라고 기재되어 있다.
- ③ 그러나 ㉗ 위 보고서의 실질적 작성자인 공소외 10은 원심 법정에서 "조사 당시에 피고인 1이 2006년부터는 홍콩 거주자라고 이야기하였고, 조사대상기간이 2005년부터인데, 2006년부터 과세하였기 때문에 2006년 이전은 깊이 있게 보지 않은 것이 사실이다.

그런 와중에 ... 이전 자료를 검토하였는데 피고인 1은 태어나서부터 현재까지 한국에 주소가 있다 ... 지금은 피고인 1을 태어나서부터 현재까지 한국거주자로 본다"라는 내용으로 진술하고 있는 점, ㉘ 위 보고서는 일본의 소득세법에 의한 일본 거주자성 및 한일조세조약(정식 명칭은 '대한민국과 일본국 간의 소득에 대한 조세의 이중과세회피와 탈세방지를 위한 협약'이고, 이하 '한일조세조약'이라 한다)에 의한 항구적 주거지를 판단·적시하였을 뿐 우리나라 소득세법에 의한 국내 거주자성에 관하여 명시적으로 언급한 바가 없는 점 등을 종합할 때, 당시 국세청은 2005년 이전까지는 피고인 1이 한국의 거주자가 아니었다고 적극적으로 판단한 것이 아니라, 위 기간에 대하여 이미 일본의 과세권이 발동된 상황에서 한국 거주자성에 관한 구체적인 고려 없이 한일조세조약상의 '항구적 주거' 판단에 먼저 나아가, 일본의 과세권을 그대로 인정함에 그친 것으로 보인다.

- ④ 따라서 위 거주자보고서만으로는 과세당국이 피고인 1의 2005년 이전 국내 거주자 해당여부를 구체적으로 판단하여 비거주자로 명백하게 인정하였다고 보기 어렵고, 피고인 1이 2005년 이전 국내 비거주자였음을 전제로 한 피고인 1의 위 주장은 이유 없다.

(나) 체류일수에 비추어 일본 거주자에 해당한다는 주장

- ① 피고인 1은, 쟁점 과세기간에 피고인 1의 일본 체류일수가 국내 체류일수보다 많고(2007년 제외), 주요 사업을 일본에서 영위하여 왔다는 점 및 기타 일본 내에서의 제반 생활관계들을 근거로 제시하면서, 피고인 1은 우리나라보다 일본에서 더 밀접한 생활근거지를 형성하였으므로 일본 거주자에 해당한다고 주장한다.
- ② 그러나, 소득세법은 개인의 거주자성을 판정할 경우 국내에서의 객관적 생활관계를 종합적으로 고려하도록 정하고 있을 뿐 타국에서의 생활관계는 비교판정요소로 들고 있지 않는 점, 양국의 거주자성이 모두 인정될 경우를 대비하여 국가간에는 조세조약 등을 통한 해결을 도모하고 있는 점, 기타 거주자 판정기준의 존재의 등에 비추어 볼 때,

우리나라의 거주자인지 여부를 판단함에 있어서 타국에서의 생활관계에 주목할 것은 아니고(대법원 1993. 5. 27. 선고 92누11695 판결 등 참조), 앞서 본 바와 같이 피고인 1의 국내 체류일수, 국내에서의 사업활동을 비롯한 객관적 생활관계는 단지 비거주자로서도 형성할 수 있는 지엽적인 수준에 불과한 것이 아니라 그가 국내에 주소를 두었다고 인정되기에 충분한 정도라고 인정되므로, 피고인 1의 위 주장도 이유 없다.

(다) 직업에 비추어 비거주자에 해당한다는 주장

- ① 피고인 1은, 직업이 사업인 사람에게는 사업적 이해관계지가 가장 중요한 생활관계지로 평가되어야 하고, 피고인 1은 “계속하여 1년 이상 국외에 거주할 것을 통상 필요로 하는 직업을 가진 때”에 해당하여 소득세법 시행령 제2조 제4항 제1호에 따라 국내에 주소가 없는 것으로 간주되므로, 비거주자로 인정되어야 한다는 취지로 주장한다.
- ② 위 시행령 규정에 따라 비거주자로 간주되는 경우라 하더라도 그 생활의 근거가 국내에 있는 것으로 인정될 경우 거주자로 보아야 함은 앞서 본 바와 같고, 한편 위 시행령 규정이 주소의 판정기준으로서 특별히 ‘직업’을 명시하고 있다 하더라도, 이는 다른 요소에 전적으로 우선하여 직업을 고려하여야 한다는 취지가 아니라 단지 그가 생계유지를 위하여 활동하는 장소가 어디인지 살펴봄으로써 생활의 근거지를 추단할 수 있다는 취지에서 주소판정의 보조적 지표로 예시한 것에 불과하며(같은 항 제2호에서 국적, 영주권, 가족, 직업, 자산상태 등의 다른 기준을 들고 있는 점에 비추어 보더라도 이는 명백하다), 피고인 1이 사업상 국외(일본)에 계속하여 1년 이상 거주할 것을 필요로 한다고 보이지도 아니하므로, 피고인 1의 위 주장 또한 이유 없다(국내 거주자 여부 판정시 일본에서의 사업활동과 우리나라에서의 사업활동을 비교할 것이 아님은 앞서 본 바와 같다).

(4) 한일조세조약에 의한 대한민국 거주자성에 관하여

(가) 한일조세조약의 적용대상인지의 여부

- ① 피고인 1은 일본 거주자라고 주장하고 있는바, 피고인 1이 우리나라의 거주자일 뿐만 아니라 일본법에 의한 일본의 거주자로도 인정될 경우에는 이중거주자가 되어, 한일조세조약에 따라 양국가에서의 생활관계를 비교하여 거주지국을 결정할 필요가 생긴다.
- ② 그런데 국내 거주자인 납세의무자가 동시에 외국의 거주자에도 해당하여 조세조약이 적용되어야 한다는 점에 관하여는 이를 주장하는 납세의무자에게 그 증명책임이 있는데(대법원 2008. 12. 11. 선고 2006두3965 판결 등 참조), 증거에 의하면 일본 과세당국이 2007년경 피고인 1 및 ○○취평 재판에 대한 세무조사를 실시하여 2006. 3. 이전까지 피고인 1은 일본의 거주자였다고 판정한 뒤 과세처분을 한 반면, 2006. 4. 이후의 기간에 관하여는 “피고인 1이 ㉮ 위 시점에 홍콩으로 떠났고, ㉮ 일본에서 더 이상 직업을 갖지 않았으며, ㉮ 외국인등록증을 갱신하지 않은 점” 등을 근거로 비거주자라고 판정한 뒤 과세권을 포기한 사실이 인정되는바, 그럼에도 불구하고 피고인 1이 위 2006. 4. 이후에도 일본 거주자에 동시에 해당한다고 적극적으로 인정하여 한일조세조약을 적용할 필요가 있다고 보기 부족하다.
- ③ 설령 피고인 1에 대하여 한일조세조약을 적용하여야 할 필요가 있다고 하더라도, 아래에서 보는 바와 같이 피고인 1은 대한민국 거주자에 해당하여 납세의무를 부담한다고 보아야 한다.

(나) 한일조세조약에 의한 거주자성 판단

① 한일조세조약 제4조의 규정

1. 이 협약의 목적상, '일방체약국의 거주자'라 함은 그 체약국의 법에 따라 주소·거소·본점 또는 주사무소의 소재지, 또는 이와 유사한 성질의 다른 기준에 따라 그 체약국에서 납세의무가 있는 인을 말한다.

그러나, 이 용어는 동 체약국의 원천으로부터 발생한 소득에 대하여만 동 체약국에서 납세의무가 있는 인은 포함하지 아니한다.

2. 이 조 제1항의 규정에 의하여 어느 개인이 양 체약국의 거주자가 되는 경우, 그의 지위는 다음과 같이 결정된다.

가. 그는 그가 이용할 수 있는 항구적 주거를 두고 있는 체약국의 거주자로 본다.

그가 양 체약국 안에 이용할 수 있는 항구적 주거를 가지고 있는 경우, 그는 그의 인적 및 경제적 관계가 더 밀접한 체약국(중대한 이해관계의 중심지)의 거주자로 본다.

나. 그의 중대한 이해관계의 중심지가 있는 체약국을 결정할 수 없거나 또는 어느 체약국 안에도 그가 이용할 수 있는 항구적 주거를 두고 있지 아니하는 경우, 그는 그가 일상적 거소를 두고 있는 체약국만의 거주자로 된다.

그가 일상적인 거소를 양 체약국 안에 두고 있거나 또는 어느 체약국 안에도 일상적인 거소를 두고 있지 아니하는 경우, 그는 그가 국민인 체약국의 거주자로 본다.

라. 그가 양 체약국의 국민이거나 또는 양 체약국 중 어느 국가의 국민도 아닌 경우, 양 체약국의 권한 있는 당국은 상호합의에 의하여 문제를 해결한다.

3. 제1항의 규정으로 인하여 개인 외의 인이 양 체약국의 거주자로 되는 경우, 동 인은 그 본점 또는 주사무소가 소재하는 체약국만의 거주자로 본다.

② 한일조세조약에 의한 대한민국 거주자성 판단

㉗ 위 조약은 이중거주자의 거주지국 판정기준으로서 ㉖ 항구적 주거, ㉘ 중대한 이해관계의 중심지, ㉙ 일상적 거소, ㉚ 국적, ㉛ 상호합의를 순차로 고려하도록 정하고 있으나 위 각 기준에 관한 정의는 두고 있지 않다.

그런데 위 기준은 OECD 모델조약(Model Tax Convention on Income and on Capital, 이하 'OECD 모델조약'이라 한다)

제4조가 제시한 바에 따른 것으로, 위 조항에 대한 주석 12, 13문단에 따르면 첫 번째 기준인 '항구적 주거(permanent home)'는 "개인이 언제든지 계속적으로 사용할 수 있게 하기 위해 마련된 주거로서, 성질상 단기일 수밖에 없는 체류(관광, 출장, 연수, 학교과정 참여 등)를 위한 경우가 아닌 것"으로 풀이될 수 있다.

㉜ 피고인 1이 한국과 일본의 이중거주자에 해당한다는 가정 하에, 한일조세조약에 따라 그의 거주지국을 판단하기 위해서는 피고인 1의 양국에서의 생활관계를 비교하여야 한다.

㉔ 그러므로 먼저 피고인 1의 한국 내 주거에 관하여 살피건대, 앞서 본 바와 같이 피고인 1은 사업을 위하여 일본으로 건너간 후에도 한국에 ㉔㉔빌라 및 <<<<<< 주택을 법률상 또는 사실상 소유하면서 생활용품을 갖추어 둔 채 언제든지 이용할 수 있는 상태로 유지하였고, 실제로 한국에 있는 기간에는 위 주거에 머무르면서 사업활동 및 여가 활동을 하였는바, 피고인 1은 국내에 언제든지 계속적으로 사용할 목적으로 항구적 주거를 형성하였다고 봄이 상당하다.

㉕ 다음으로 피고인 1의 일본 내 주거에 관하여 보건대, 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1이 1994년경 가족과 함께 일본으로 건너가 동경도 미나토구 아자부 소재 ♠♠♠맨션에서 거주하다가 2000. 3.경부터 동경도 미나토구 아자부 소재 ■■■■■맨션에 전입신고를 마치고 현재까지 이를 유지하고 있는 사실, 2007년을 제외하고는 2004년부터 2009년까지 일본 체류일수가 가장 많은 사실, 공소외 3은 초중고등학교 및 대학교를, 공소외 4는 초중학교를 일본에서 졸업한 사실, 피고인 1은 2004. 5.경 ○○쉬핑홍콩을 설립하고 선주사업을 대부분 이관하려 하였으나, ○○쉬핑재팬의 임직원들이 홍콩으로 이주하는 것을 원하지 아니하여 이관하지 못하였고, ○○쉬핑홍콩으로부터 ○○쉬핑재팬에 선주사업에 관한 권한이 포괄적으로 위탁하여 ○○쉬핑재팬의 실질적 경영자로서 선주사업을 총괄하고 있는 사실, 피고인 1은 1998. 12.경 대한민국 주 일본대사관에 재외국민으로 등록하고 2000. 3.경 일본 동경 미나토구 아자부 소재 주택에 전입신고를 한 이래 현재까지 위 주거를 유지하고 있는 사실은 인정된다.

㉖ 그러나 한편, 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, ㉖ 공소외 2는 2004년부터 2007년까지 모친의 병간호와 공소외 3의 뒷바라지를 위하여 국내에 체류하면서 일본 체류일수가 상당히 줄어들었고, 공소외 3은 2004. 5.경 국내에 입국한 후 2007년(26일)을 제외하고는 일본에 체류하지 않았으며, 2008년경 영국유학기간 중 일본에 전혀 머무르지 않았던 사실, ㉗ 공소외 4는 1997년부터 영국에서 유학생 및 직장생활을 하고 있는데, 영국 유학 중 가족방문 등의 목적으로 종종 한국으로 와서 체류한 반면 일본에는 거의 머무르지 않았던 사실, ㉘ 피고인 1은 일본과 홍콩을 오고갈 때 한국을 대부분 경유하여 한국에서 얼마간 머무르다 출국하였고, 2004. 5.경 설립한 ▽▽해운에 마련된 집무공간에서 ○○그룹 전체의 업무를 통제하고 중요한 결정을 내렸으며, 2007년부터 2010년까지 일본 체류일수가 183일에 미달하는 사실, ㉙ 피고인 1은 세무조사에서 "해운업은 주로 이메일, 통신으로도 얼마든지 사업할 수 있습니다.

장소와는 크게 상관없습니다.

미국 큰 해운회사들도 대부분 그렇게 하고 있습니다.

"고 진술하였던 사실, ㉚ 피고인 1은 일본에서 예금 외에는 자기 명의의 자산이 없고, 피고인 1 및 가족 명의로 개설된 일본 금융기관 계좌가 없으며, 일본 과세당국에 2005년까지 소득세를 신고납부하다가 2006년부터 일본 비거주자임을 전제로 소득세를 신고하지 않아 일본과세당국은 '피고인 1이 2006. 3.경까지 일본 거주자이다'고 판정하였던 사실, ㉛ 피고인 1은 2006. 3. 31. ○○쉬핑재팬에서 퇴직하고, 2006. 4.경 일본에서의 외국인등록증을 갱신하지 아니하였던 사실, ㉜ 한편 피고인 1은 홍콩에서 ●●●●● 명의로 구룡반도 소재 ●●●●● 아파트의 소유권을 취득하여 위 아파트에 2억 원이 넘는 인테리어 공사를 한 뒤 주거지로 사용하였고, 피고인 1이 일본 영주권을 신청한 적이 없는 반면 2006. 6.경 홍콩 당국에 영주권을 신청하여 2006. 6. 29.부터 2011. 6. 29.까지 비영주권 소유 거주자로 인정받은 사실이 인정된다.

- ㉮ 위와 같이 피고인 1이 2004. 4.경 이후 일본에서 가족과 생계를 같이 한 것으로 보기는 어렵다고 보이는 점, 피고인 1이 선주사업을 운영하기 위하여 일본에 계속하여 1년 이상 거주할 것을 필요로 한다고 보기는 어려운 점, 피고인 1이 일본에서 별다른 자산을 보유하지 않았고, 2006. 3. 31. ○○취핑재팬에서 퇴직하였으며, 2006. 4.경 일본에서의 외국인등록증을 갱신하지 아니하고, 2006년부터 일본 비거주자임을 전제로 소득세를 신고하지 않은 점 등에 비추어 보면, 비록 피고인 1이 2006. 4.경 이후에도 매년 상당기간 일본에 머무르면서 위 아자부 소재 주택에 거주하였다 하더라도, 이는 영속적으로 사용하기 위한 주거가 아니라 사업 목적상 일본에 체류할 경우를 대비하여 유지해 둔 비항구적 주거라고 봄이 상당하다.
- ㉯ 따라서, 설령 피고인 1이 한국과 일본의 이중거주자로 인정되어 한일조세조약을 적용한다 하더라도, 피고인 1은 여전히 한국 거주자로서의 납세의무를 부담한다.

(5) 홍콩 거주자성 판단의 요부

피고인 1은, 2006. 4.경 일본에서 홍콩으로 거주지를 옮기면서 스스로를 홍콩의 거주자로 생각하였다고 진술하고 있다. 그런데 피고인 1이 홍콩의 내국법에 의한 거주자로 인정된다 하더라도, 홍콩은 우리나라와 조세조약이 체결되지 아니하여 이중거주자에 대한 거주지국 판정기준이 부존재하므로 피고인 1은 양국의 이중거주자로 남게 될 뿐이고, 결국 그가 우리나라의 소득세법상 거주자로서 부담하는 납세의무에는 어떠한 영향도 미치지 아니한다. 따라서 피고인 1의 홍콩 거주자성 여부에 관하여는 더 나아가 판단할 필요가 없으므로, 이에 관하여는 판단하지 아니한다.

나) 피고인 1의 납세의무 성립범위

(1) 납세의무 성립범위의 판단 필요성

구 조세범처벌법(2010. 1. 1. 법률 제9919호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제9조 제1항 소정의 조세포탈죄는 납세의무자가 국가에 대하여 지고 있는 것으로 인정되는 일정액의 조세채무를 포탈한 것을 범죄로 보아 형벌을 과하는 것으로서, 조세포탈죄가 성립하기 위하여는 조세법률주의에 따라 세법이 정한 과세요건이 충족되어 조세채권이 성립하여야만 되는 것이므로, 세법이 납세의무자로 하여금 납세의무를 지도록 정한 과세요건이 구비되지 않는 한 조세채무가 성립하지 않음은 물론 조세포탈죄도 성립할 여지가 없는바(대법원 2005. 6. 10. 선고 2003도5631 판결 등 참조), 이하에서는 이 부분 공소사실에 적시된 각 소득에 관하여 납세의무가 성립하는지의 여부에 관하여 살피기로 한다.

(2) ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 배당가능 유보소득

(가) 배당간주규정의 적용에 관한 피고인 1의 주장요지

- ① ○○홀딩과 ○○탱커홀딩은 실질적으로 선주사업을 수행하고 있어 국제조세조정에 관한 법률(이하 '국조법'이라 한다) 제18조 제1항 본문에 해당하고, 선박의 '용선'은 '임대'와 달라 위 조항 단서 제2호에는 해당하지 않으므로, 결국 위 회사들에는 국조법의 배당간주 과세 규정(Controlled Foreign Corporation Rule, 이하 'CFC 규정'이라 한다)이 적용되지 않는다.

- ② ○○홀딩과 ○○탱커홀딩이 발행한 무기명주식에 대하여는 질권이 설정되어 있어 상법규정상 배당이 불가능할 뿐만 아니라, 금융계약상으로도 대출금 채무자인 단선회사가 얻은 소득은 금융기관의 승인 없이는 배당 및 그 밖의

처분을 할 수 없게 되어 있으므로, 배당이 가능함을 전제로 하는 CFC 규정이 적용될 수 없다.

- ③ ○○홀딩은 2008년부터, ○○탱커홀딩은 2007년부터 다음과 같이 적자가 발생하는 바람에 기존 회계연도의 수익마저 상쇄되어 잔존하는 소득이 없는바(○○홀딩과 ○○탱커홀딩은 선박소유의 위험 분산 차원에서 별도 법인으로 설립되었으나 경제적 실질은 동일하므로, 각 회사의 당기순손익은 합산해서 계산하여야 한다), 이와 같이 여러 사업연도에 걸친 손익의 변동으로 인해 실제 배당가능이익이 없거나 적음에도 불구하고 미실현소득에 과세를 하는 것은 실질과세의 원칙에 반한다.

(단위: 미화 1,000달러, 괄호는 적자를 의미함) 연도 2005 2006 2007 2008 2009 2010 합계 ○○홀딩 151,480 110,865 40,383 (125,647) (97,173) (5,064) 74,844 ○○탱커홀딩 21,687 15,051 (45,434) (7,071) (69,890) (169,629) (255,256)

(나) 관련규정의 검토

〈국제조세조정에 관한 법률(2011. 12. 31. 법률 제11126호로 개정되기 전의 것)〉

제17조 (특정외국법인의 유보소득의 배당간주)

- ① 법인의 부담세액이 실제발생소득의 100분의 15 이하인 국가 또는 지역에 본점 또는 주사무소를 둔 외국법인에 대하여 내국인이 출자한 경우에는 그 외국법인 중 내국인과 특수관계가 있는 법인(이하 "특정외국법인"이라 한다)의 각 사업연도 말 현재 배당 가능한 유보소득(留保所得) 중 내국인에게 귀속될 금액은 내국인이 배당받은 것으로 본다.
- ② 제1항을 적용받는 내국인의 범위는 특정외국법인의 각 사업연도 말 현재 발행주식의 총수 또는 출자금액의 100분의 20 이상을 직접 또는 간접으로 보유한 자로 한다.
- 이 경우 발행주식의 총수 또는 출자금액의 100분의 20을 판단할 때에는 「민법」 제779조에 따른 가족의 범위에 속하는 사람이 직접 보유하는 발행주식 또는 출자지분을 포함한다.
- ③ 특정외국법인의 각 사업연도 말 현재 실제 발생 소득이 대통령령으로 정하는 금액 이하인 경우에는 제1항을 적용하지 아니한다.
- ④ 제1항의 실제 발생 소득의 범위, 조세를 부과하지 아니하는 대상소득과 그 범위, 배당 가능 유보소득 및 배당으로 간주하는 금액의 산출 등 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

제18조 (적용 범위)

- ① 특정외국법인이 제17조 제1항의 국가 또는 지역에 사업을 위하여 필요한 사무소, 점포, 공장 등의 고정된 시설을 가지고 있고, 그 시설을 통하여 사업을 실질적으로 하고 있는 경우에는 제17조를 적용하지 아니한다.
- 다만, 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 특정외국법인의 경우에는 그러하지 아니하다.
1. 도매업, 금융 및 보험업, 부동산업, 임대업 및 대통령령으로 정하는 사업서비스업을 하는 특정외국법인으로서 대통령령으로 정하는 요건에 해당하는 법인

2. 주식, 출자지분 또는 채권의 보유, 지식재산권의 제공, 선박·항공기·장비의 임대, 투자신탁 또는 기금에 대한 투자를 주된 사업으로 하는 법인
- ② 과세당국은 외국법인의 사업의 실질적 관리 장소가 제17조 제1항의 국가 또는 지역에 있는 경우에는 사업의 실질적 관리 장소를 제17조 제1항의 본점이나 주사무소로 보아 제17조를 적용할 수 있다.
- ③ 제1항 제1호를 적용할 때 업종의 분류는 「통계법」 제22조에 따라 통계청장이 고시하는 한국표준산업분류에 따른다.
- ④ 제1항 제1호에 해당하는 도매업을 하는 특정외국법인이 같은 지역에 있는 특수관계가 없는 자에게 판매하는 경우로서 대통령령으로 정하는 요건을 충족하는 경우에는 제17조를 적용하지 아니한다.

〈소득세법〉

제17조 (배당소득)

① 배당소득은 해당 과세기간에 발생한 다음 각 호의 소득으로 한다.

1. 내지 6. 생략
7. 「국제조세조정에 관한 법률」 제17조에 따라 배당받은 것으로 간주된 금액
8. 내지 10. 생략

(다) 판단

- ① 국조법 제18조 제1항에 따라 CFC 규정의 적용이 배제되는지 여부
- ㉠ ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩은 조세피난처인 케이만에 설립된 페이퍼컴퍼니로, 비록 하위의 단선회사들을 통해 선박을 보유하고는 있으나 이를 실제로 운용할 인적, 물적 시설이 전혀 없어 ○○쉬핑홍콩에게 선주사업을 포괄적으로 위탁하였는바, 국조법 제18조 제1항 본문이 정한 경우에 해당한다고 볼 수 없다(위 조항 단서는 당해 법인이 위 조항 본문의 적용대상임을 전제로 하면서 그에 대하여 다시 예외를 규정한 것이므로, ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩이 위 조항 본문이 정한 경우에 해당하지 않는 한 단서의 적용 여부에 관하여는 더 나아가 판단할 필요가 없다).
- ㉡ 위와 같이 각 단선회사가 선박의 소유자이고, ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩은 단선회사의 지주회사로서 페이퍼컴퍼니 일 뿐 사업을 수행할 수 있는 고정된 시설도 없고, ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩은 실질적으로는 사업을 수행하지 않는 점 등에 비추어 보면, ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩이 고정된 시설을 통해 선주사업을 실질적으로 영위하고 있는 것으로 볼 수 없으므로, 국조법 제18조 제1항에 따라 ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩에 대하여 배당간주규정이 적용되지 않는다는 위 주장은 이유 없다.

② 법률상, 계약상 배당이 불가능하여 CFC 규정의 적용이 배제되는지 여부

국조법 시행령 제31조는 해당 특정외국법인의 거주지국에서 재무제표 작성시에 일반적으로 인정되는 회계원칙에 따라 산출한 처분전 이익잉여금을 기초로 잉여금조정, 공제 및 가산항목 반영 등의 과정을 거쳐 배당가능유보소득을 산출하도록 정하고 있을 뿐 실제로 배당이 가능할 것을 전제로 하고 있지 않다.

또한 CFC 규정은 조세피난처 등을 이용한 조세회피를 규제하는 것을 목적으로 하는데, 주식의 입질 또는 사적 합의에 따라 주주에게 배당이 불가능하게 되었다고 하여 간주배당과세가 불가능하다고 본다면, 주주가 스스로 저야 할 부담을 조세채권자, 즉 국가에 떠넘기는 것이 되어 부당할 뿐만 아니라 주주가 주식에 대한 질권설정 또는 배당금지 계약을 통해 얼마든지 과세를 피할 수 있어 위 법규정의 취지를 잠탈하는 결과가 된다.

따라서 주식의 입질 또는 배당금지 합의에 따라 배당이 불가능하므로 배당간주과세를 할 수 없다는 위 주장도 이유 없다.

③ 잔존소득이 없어 CFC 규정의 적용이 배제되는지 여부

㉗ 변호인이 제출한 증 제19, 20, 32, 33호증(각 가지번호 포함)의 기재에 의하면 피고인 1이 주장하는 것과 같이 ○○홀딩과 ○○탱커홀딩에 일부 손실이 발생한 사실은 인정된다.

㉘ 그러나, i) 소득세는 1. 1.부터 12. 31.까지를 과세기간으로 하여 매년 부과되고 그에 대한 포탈죄는 매년 신고·납부기한이 경과함으로써 기수에 이르는 것이므로 배당가능유보소득을 산출하거나 그에 대한 소득세 포탈죄의 성립여부를 판단할 경우 여러 해에 걸친 손익을 합산하여서는 아니 되고, 이익잉여금이 존재하지 않는 사업연도의 경우 이미 공소사실 자체에서 제외되어 있으므로, 각 사업연도별로 배당가능유보소득을 산출하여 그에 대한 포탈세액을 산정한 이 부분 공소사실이 실질과세의 원칙에 반한다고 볼 수 없다.

ii) 또한 ○○홀딩과 ○○탱커홀딩은 별도의 목적으로 설립되어 별도의 회계처리를 하는 각기 다른 법인이므로, 배당가능유보소득 산출시 위 각 회사의 손익을 합산할 이유가 없다.

따라서 실질소득이 잔존하지 않아 배당 자체가 불가능하므로 배당간주과세를 할 수 없다는 위 주장 역시 이유 없다.

(라) 소결

결국 ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 배당가능 유보소득 전체가 피고인 1에게 배당된 것으로 간주된다고 보이고, 국내 거주자인 피고인 1은 위 배당간주소득에 대한 소득세를 납부할 의무가 있다.

(3) 조선회사들로부터의 어드레스 커미션 소득 및 페인트, 윤활유 공급업체들로부터 수취한 리베이트 소득

(가) 관련법리

국세기본법(2006년 내지 2009년 수수료는 2010. 1. 1. 법률 제9911호로 개정되기 전의 것, 2010년 수수료는 위 법률로 개정된 것) 제14조 제1항에서 규정하는 실질과세의 원칙은 '소득이나 수익, 재산, 거래 등의 과세대상에 관하여 귀속 명목과 달리 실질적으로 귀속되는 자가 따로 있는 경우에는 형식이나 외관을 이유로 귀속 명의자를 납세의무자로 삼을 것이 아니라 실질적으로 귀속되는 자를 납세의무자로 삼겠다'는 것이므로, 재산의 귀속 명의자는 이를 지배·관리할 능력이 없고, 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 재산을 실질적으로 지배·관리하는 자에게 귀속된 것으로 보아 그를 납세의무자로 삼아야 한다(대법원 2012. 4. 26. 선고 2010두11948 판결 참조).

(나) 판단

① 조선소로부터의 어드레스 커미션 계약의 당사자는 ○○홀딩 또는 각 단선회사이고, 페인트 및 윤활유 공급업체들로부터 수취한 리베이트 계약의 상대방은 ○○쉬핑(홍콩, 재팬, 한국영업소), □□□□ 에이전시(▽▽▽ ▽▽▽▽▽ Agency S. A., 이하 '□□□□'라 한다) 등인 점, 피고인 1은 '□□□□에서 차용한 돈으로 일본국 개인소득세, 공소외 3의 영주권 취득비용을 지급하고, ●●●●● 명의로 홍콩 아파트를 지급하였고, 감사보고서에 이를 기재하였다'고 진술하기도 하였고, □□□□의 감사보고서의 수익계정인 매출액에 피고인 1에 대한 대여금이 포함된 것으로 보이는 점 등에 비추어 보면, 위와 같은 수수료 소득이 피고인 1에게 귀속되었다고 단정하기 어렵고, ② 공소외 11, 공소

외 12, 공소외 13, 공소외 14, 공소외 9의 각 진술에 의하면, 선박이 완성되어 용선료를 받을 때까지 선주가 사용할 자금이 없는 경우 조선소로부터 받은 어드레스 커미션을 받아 선박건조감독비용이나 선용품 등의 구입비용을 지출하는 경우도 있다고 보이는바, 피고인 1이 □□□□의 돈의 일부를 선박건조 관련 비용 및 홍콩 사무실 매입에 사용하기도 하였던 점에 비추어 보면, 조선소, 윤활유 및 페인트 공급업체들로부터 지급받은 커미션 수입이 피고인 1의 개인용으로 지출되었다고 단정하기도 어렵다.

(다) 소결

따라서 조선회사들로부터의 어드레스 커미션 소득 및 페인트, 윤활유 공급업체들로부터 수취한 리베이트 소득에 대하여는 피고인 1이 납세의무를 부담하지 아니한다 할 것이므로, 이 부분에 관한 피고인 1의 항소이유 주장은 이유 있다.

(4) 중고선박 매매와 관련하여 취득한 리베이트 소득

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 2007년경부터 2009년경까지 사이에 ○○그룹 소유의 중고선박을 매각함에 있어, 선박매매중개업자인 공소외 1(대판:공소외인)이 운영하는 △△△△△△ 런던으로 하여금 선박매매를 중개하도록 해준 대가로 각 중개시마다 중개수수료의 50%에 해당하는 금액을 공소외 1(대판:공소외인)로부터 교부받기로 약정하고 그에 따라 2007년 438,376,400원, 2009년 102,140,800원을 △△△△△△ 런던 명의의 해외계좌로 수수하였던 사실을 인정할 수 있는바, 피고인 1이 공소외 1(대판:공소외인)과의 사이에 선박매매 중개수수료 중 절반을 교부받기로 합의한 후 △△△△△△ 런던 계좌에 피고인 1의 몫을 계속 보관하였던 점, △△△△△△ 런던 계좌에 입금된 선박매매 중개수수료는 피고인 1의 △△△△△△ 도쿄 주식 취득, 피고인 1의 아들인 공소외 3의 영국 생활비, 과외비, 집세 등에 사용되었던 점, 피고인 1은 자신 명의의 계좌로 선박매매 중개수수료 중 자신의 몫을 송금받지 않고 △△△△△△ 런던 계좌에 그대로 두는 방법으로 소득을 은닉하였다고 보이는 점 등에 비추어 보면, △△△△△△ 런던 계좌에 입금된 선박매매 중개수수료 중 절반은 피고인 1에게 귀속되었다고 할 것이므로, 피고인 1은 이에 대한 납세의무가 있다.

(5) △△△△△△ 도쿄의 배당소득

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 공소외 1(대판:공소외인)은 2007. 5.경 피고인 1과의 합의하에 선박매매 중개수수료를 보관하고 있는 △△△△△△ 런던 계좌에서 △△△△△△ 도쿄 명의의 계좌로 500만 엔을 송금하여 △△△△△△ 도쿄의 주식 50%를 취득하였던 사실, 공소외 1(대판:공소외인)은 2009. 1. 21. △△△△△△ 도쿄로부터 159,120,879원의 배당금을 지급받아 ㉡㉡㉡㉡㉡㉡ 홍콩지점에 개설된 공소외 1(대판:공소외인) 명의의 계좌로 송금하여 관리하면서 피고인 1의 아들인 공소외 3의 생활비 등으로 사용하였던 사실을 인정할 수 있는바, 피고인 1이 공소외 1(대판:공소외인) 명의로 △△△△△△ 도쿄의 주식을 차명보유하였던 실질주주인 점, 공소외 1(대판:공소외인)이 △△△△△△ 도쿄로부터 배당받은 배당금을 피고인 1을 위하여 사용하였던 점 등에 비추어 보면, △△△△△△ 도쿄로부터 배당받은 위 소득은 피고인 1의 소득에 해당한다 할 것이므로, 피고인 1은 이에 대한 납세의무가 있다.

(6) 소결

결국 피고인 1은 ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 배당가능 유보소득, 중고선박 매매와 관련하여 취득한 리베이트 소득, △△△△△△ 도쿄의 배당소득에 대하여 납세의무를 부담하고, 조선회사들로부터의 어드레스 커미션 소득 및 페인트, 윤활유 공급업체들로부터 수취한 리베이트 소득에 대하여는 납세의무를 부담하지 아니한다.

다) 사기 기타 부정한 행위의 존재 여부

이하에서는 피고인 1의 소득에 해당하여 납세의무가 있는 부분에 대하여 피고인 1이 사기 기타 부정한 행위로서 이를 포탈하였는지의 여부에 관하여 살피기로 한다.

(1) ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 배당가능 유보소득에 관하여

(가) 관련법리

구 조세범처벌법 제9조 제1항 소정의 '사기 기타 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 기타 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 기타 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).

(나) 구 조세범처벌법 제9조의2의 규정

다음 각호에 제기하는 소득금액은 사기 기타 부정한 행위로 인하여 생긴 소득금액으로 보지 아니한다.

1. 법에 의한 소득금액결정에 있어서 세무회계와 기업회계와의 차이로 인하여 생긴 금액
2. 법인세의 과세표준을 법인이 신고하거나 정부가 결정 또는 경정함에 있어서 그 법인의 주주·사원·사용인 기타 특수한 관계에 있는 자의 소득으로 처분된 금액

(다) 판단

① 위에서 살핀 바와 같이, '사기 기타 부정한 행위'라 함은 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 위계 기타 부정한 적극적인 행위를 말하는 것으로서, 조세포탈죄에 있어서 범의가 있다고 함은 납세의무를 지는 사람이 자기의 행위가 사기 기타 부정한 행위에 해당하는 것을 인식하고 그 행위로 인하여 조세포탈의 결과가 발생한다는 사실을 인식하면서 부정행위를 감행하거나 하려고 할 때를 말하는 것이다.

② 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.

③ 그런데, 구 조세범처벌법에서 '세무회계와 기업회계와의 차이로 인하여 생긴 금액'은 '사기 기타 부정한 행위로 인하여 생긴 소득금액'으로 보지 아니한다는 취지의 규정을 둔 이유는 적법한 기업회계를 믿고 이에 따라 행위한 자는 세법상의 간주규정에 의하여 후에 과세의 부과징수 대상이 되는 것은 별론으로 하더라도, 적어도 사기 기타 부정한 행위로서 세금을 포탈하려 하였다는 것으로는 인정하기 어렵다는 데에 있는 것으로 보이고, 이는 법인세의 영역에서뿐만 아니라 적법한 기업회계를 믿은 개인의 소득세 부분에 대하여도 같은 취지로 해석하여야 할 것으로 보인

다.

그와 같은 취지에서 본다면, 피고인 1의 ○○홀딩, ○○탱커홀딩으로부터의 배당가능 유보소득은 구 조세범처벌법에서 정한 세무회계와 기업회계와의 차이로 인하여 생긴 금액에 해당하는 것이라고 보아야 하고, 그에 따라 피고인 1이 ○○홀딩, ○○탱커홀딩으로부터의 배당가능 유보소득에 대하여 이를 사기 기타 부정한 행위로써 포탈한 경우에는 해당하지 않는다고 보아야 한다.

④ 그리고 피고인 1은 ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 배당가능 유보소득에 대하여 이를 배당받은 것으로 간주한다는 내용의 국조법 규정에 따라 세무적으로 배당소득이 의제된 것으로서 피고인 1이 위 소득에 대하여 실제로 배당을 받은 것은 아니었던 점, ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 적법한 기업회계상으로도 피고인 1에게 배당을 하지 아니한 것으로 기재되었던 점, 국조법의 규정은 조세의 부과 및 징수에 관한 근거일 뿐 이 규정을 들어 곧바로 조세포탈의 형사책임을 묻는 근거로는 작용하기 어렵다고 보이는 점, 세무회계와 기업회계와의 차이로 인하여 생긴 금액을 사기 기타 부정한 행위로 인하여 생긴 소득금액으로 보지 아니한다는 취지의 구 조세범처벌법 제9조의2의 규정취지는 이 부분에 관하여는 조세포탈의 고의에 있어 그 인정에 더욱 신중을 기하여야 한다는 것이라고 보이는 점 등에 비추어 보면, 피고인 1의 ○○홀딩, ○○탱커홀딩으로부터의 배당가능 유보소득에 대한 조세포탈죄가 성립하려면, 단순히 국조법에서 피고인 1의 위 배당가능 유보소득에 대하여 이를 배당받는 것으로 간주된다는 점 외에 더 나아가 피고인 1이 조세를 포탈하고자 적극적인 사기 기타 부정한 행위를 하였다는 점이 충분히 입증되어야 이 부분에 관한 조세포탈의 고의를 인정할 수 있을 것으로 보이는바, 이 부분에 관하여 검사가 제출한 증거들을 모두 모아보아도 이와 같은 점을 인정할 만한 증거는 없다.

(라) 소결

따라서 피고인 1이 ○○홀딩, ○○탱커홀딩으로부터의 배당가능 유보소득에 대하여 사기 기타 부정한 행위로 조세를 포탈하였다고 볼 만한 증거가 없고 달리 이를 인정할 만한 증거가 없으므로, 피고인 1의 이 부분에 관한 항소이유 주장은 이유 있다.

(2) 중고선박 매매와 관련하여 취득한 리베이트 소득 및 △△△△△△ 도쿄의 배당소득에 관하여

(가) 인정사실

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 2007. 4.경 선박 중개회사인 △△△△△△ 런던의 대표이사 공소외 1(대판:공소외인)과의 사이에, ○○그룹의 선박 매매 중개시 ○○그룹에서는 △△△△△△ 런던에게 선가의 1%를 중개수수료로 지급하되 그 절반인 0.5%를 피고인 1이 커미션으로 되돌려 받기로 하는 내용의 계약을 체결한 후, 공소외 1(대판:공소외인)로 하여금 위 커미션은 △△△△△△ 런던 〰〰〰〰 계좌에 보관·관리하게 하였던 사실, 피고인 1은 2007. 5.경 △△△△△△ 도쿄의 주식 50%를 공소외 1(대판:공소외인) 명의로 취득한 후, 공소외 1(대판:공소외인)로 하여금 위 신탁 지분에 대한 배당소득을 스탠다드차타드뱅크 홍콩지점에 개설된 공소외 1(대판:공소외인) 명의의 계좌로 지급받아 관리하게 하였던 사실, 공소외 1(대판:공소외인)은 위 돈을 수시로 피고인 1의 아들 공소외 3의 영국 생활비, 과외비, 집세, 피고인 1의 주식 취득대금, 자택 보일러 수리비 등으로 사용하였던 사실이 인정된다.

(나) 판단

① 관련법리

일반적으로 다른 사람 명의의 예금계좌를 빌려 사용하였다는 사실만으로 구체적 행위의 동기, 경위 등 정황을 떠나 어느 경우에도 적극적인 소득은닉 행위가 된다고 단정할 것은 아니지만, 여러 곳의 차명계좌에 분산입금 한다거나 순차 다른 차명계좌에의 입금을 반복하거나 단 1회의 예입이라도 그 명의자와의 특수한 관계 때문에 은닉의 효과가 현저해지는 등으로 적극적 은닉의도가 나타나는 사정이 덧붙여진 경우에는 조세의 부과징수를 불능 또는 현저히 곤란하게 만든 것으로 인정할 수 있다(대법원 1999. 4. 9. 선고 98도667 판결 등 참조).

② 사기 기타 부정한 행위에 해당하는지의 여부에 관한 판단

공소외 1(대판:공소외인)이 '회장님 USD 현금 흐름표' 등 피고인 1의 자금흐름에 관한 보고서를 작성하는 등으로 피고인 1의 자금을 관리하였던 점 등에 나타난 피고인 1과 공소외 1(대판:공소외인)의 관계, 피고인 1이 공소외 1(대판:공소외인)과의 사이에 커미션을 공소외 1(대판:공소외인) 명의의 계좌에 입금한 후 피고인 1이 지정하는 계좌에 송금하도록 하는 내용의 계약을 체결한 이유는 피고인 1의 위와 같은 소득이 노출되지 않도록 하기 위한 것으로 보이는 점 등 피고인 1이 공소외 1(대판:공소외인) 명의의 계좌를 이용하게 된 동기 및 경위 등에 비추어 보면, 위와 같이 피고인 1이 해외 법인의 대표이사인 공소외 1(대판:공소외인) 명의의 계좌에 자신의 소득을 입금하게 하고 자신의 목적을 위하여 그 계좌에서 지출하여 사용하게 함으로써 국내 과세관청으로 하여금 자신의 소득 발견을 어렵게 한 것은 피고인 1에 대한 조세의 부과징수를 불능 또는 현저히 곤란하게 만든 것에 해당한다 할 것이고, 따라서 피고인 1은 이와 같은 방법으로 중고선박 매매와 관련하여 취득한 리베이트 소득 및 △△△△△ 도쿄의 배당소득에 관하여 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위를 하였다고 봄이 상당하다.

(다) 공소장이 들고 있는 그 밖의 사기 기타 부정한 행위에 관하여

검사는 이 부분에 관하여 위와 같이 사기 기타 부정한 행위로 인정된 부분 외에도, ① 피고인 1이 과세관청의 추적을 회피하기 위하여 <별지 1> '○○그룹 지배구조'와 같이 다수의 페이퍼컴퍼니를 이용한 단계적 출자구조 및 주식의 명의신탁을 통해 피고인 1이 사실상 100% 주주인 사실을 은폐하였다는 점, ② 과세관청의 추적을 근본적으로 차단하기 위하여 피고인 1이 마치 대한민국 거주자가 아닌 것처럼 국내에 일정한 거주지가 있음을 은폐하고, 국내 법인들의 지분이 없는 것처럼 가장하였으며, 국내 부동산들의 보유 사실을 은폐하였고, 국내에는 직업과 소득이 없는 것처럼 가장하였다는 점이 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 공소장에 적시하고 있다.

그러나 이와 같은 행위는 아래에서 살피는 바와 같이 조세를 포탈하기 위한 '사기 기타 부정한 행위'에 해당한다고는 보이지 아니한다.

① 단계적 출자구조 및 명의신탁을 통해 주주인 사실을 은폐하였다는 점에 관하여

㉔ 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 <별지 1> '○○그룹 지배구조'와 같이 여러 단선회사를 통합하는 지주회사로서 ○○탱커홀딩 및 ○○홀딩을 설립하고, 자신 및 공소외 2 명의로 보유하던 위 ○○탱커홀딩 및 ○○홀딩의 주식 100%를 2004. 5.경 내지 2004. 6.경 조세피난처인 케이만 소재 [X][X][X] Services Ltd.에 명의신탁하였던 사실은 인정된다.

㉔ 그런데 공소외 5의 원심 법정에서의 증언 등 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들을 종합하면, 해운 업계에서는 선박소유회사들이 세무, 노동, 해운 정책 등에 기한 각 국가의 각종 규제를 회피할 목적으로 규제가 상대적으로 느슨한 국가에 형식상의 회사를 설립한 후 당해 회사의 명의로 선박의 소유권을 귀속시켜 당해 국가의 국적을 유지하는 것(이른바 ‘편의치적’)이 널리 이용되고 있는 사실, 또한 해운업계에서는 해상에서의 사고 등으로 인

한 피해를 사고 선박 자체에 한정시키는 방법으로 해상운송에서 일어날 수 있는 위험을 회피하기 위하여 단계적 출자구조, 주식의 명의신탁 및 특수목적법인(SPC) 설립 등의 방법을 이용하여 왔던 사실이 인정된다.

- ㉔ 그런데 선박소유자가 소속된 국가 또는 실제 그 선박의 운항에 관한 중추기업이 소재하는 국가와는 별도의 국가에 형식적으로 개인명의 또는 법인을 설립하여 그 명의로 선박의 적을 두고 그 나라의 국기를 게양하는 이른바 편의지적제도는 그 자체로 위법한 것이라고 할 수는 없고, 그것이 관세 등 세금을 포탈하는 수단으로 이용되는 경우에 한하여 이를 들어 관세법에서 정한 사위 기타 부정한 방법에 해당한다고 할 것이고(대법원 1994. 4. 12. 선고 93도 2324 판결 등 참조), 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위를 해석함에 있어서도 마찬가지라고 할 것이다.
- ㉕ 또한 특수목적회사는 일시적인 목적을 달성하기 위하여 최소한의 자본출자요건만을 갖추어 인적·물적 자본 없이 설립되는 것이 일반적이기 때문에 특수목적회사가 그 설립목적을 달성하기 위하여 설립지의 법령이 요구하는 범위 내에서 최소한의 출자재산을 가지고 있다가거나 특수목적회사를 설립한 회사의 직원이 특수목적회사의 임직원을 겸임하여 특수목적회사를 운영하거나 지배하고 있다는 사정만으로는 특수목적회사의 독자적인 법인격을 인정하는 것이 신의성실의 원칙에 위배되는 법인격의 남용으로서 심히 정의와 형평에 반한다고 할 수 없다(대법원 2010. 2. 25. 선고 2007다85980 판결, 대법원 2006. 8. 25. 선고 2004다26119 판결 참조).
- ㉖ 위와 같이 선박소유회사들이 선박의 소유권을 규제가 상대적으로 심하지 않은 국가에 특수목적회사를 설립하고 선박의 소유권을 위 특수목적회사에 귀속시키는 것은 각 국가의 해운산업에 관한 세무, 노동 등의 정책에 기한 규제를 회피하고 해상활동에서 생길 수 있는 위험을 사고선박 자체에 한정시키고자 하는 데에 주된 목적이 있다고 보이고, 이러한 행위가 위법한 것이라고 보기는 어려운 점, 피고인 1이 오로지 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위를 하기 위하여 이러한 행위를 하였다고 볼 만한 증거는 없는 점 등에 비추어 보면, 피고인 1이 조세를 포탈하기 위하여 위와 같이 단계적 출자구조 및 명의신탁을 하였다고 보기는 어려워 이를 들어 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 보기는 어렵다.

② 대한민국 거주자가 아닌 것처럼 가장하였다는 점에 관하여

㉗ 국내에 일정한 거주지가 있음을 은폐하였다는 점에 관하여

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1이 2005. 10.경 장모인 공소외 6 명의로 <<<<<< 주택에 대한 임차계약을 체결한 후 실제로는 <<<<<< 주택에 거주하면서 생활하였음에도 ◎◎빌라에 주소를 두고 있었던 사실은 인정되나, 피고인 1이 대한민국 국적을 그대로 유지하고 있었을 뿐 아니라 주민등록을 유지하고 있었던 점에 비추어 보면, 피고인 1이 타인 명의로 임차계약을 체결하고 주민등록상 주소를 실제 주거지로 이전하지 않았다는 점만으로는 국내에 거주지가 있음을 은폐하여 조세를 포탈하기 위하여 위와 같은 행위를 하였다고 보기는 어렵다.

㉘ 국내 법인들의 지분이 없는 것처럼 가장하고 국내 부동산들의 보유사실을 은폐하였다는 점에 관하여

- i) 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1이 2006. 9. 29. 자신과 가족들 명의로 보유하고 있던 ○○상선과 ▽▽해운의 지분 전체를 ♡♡Ltd.에게 이전하였던 사실, 그 후 ♡♡Ltd.가 2007. 7. ■■중공업을 설립함에 있어 100% 출자를 하였던 사실, 피고인 1은 2007. 12. 23.경 ◎◎빌라를 비롯하여 피고인 1과 가족들이 소유하고 있는 <별지 2> '♡♡Ltd.인터내셔널인베스트먼트 명의 국내재산 보유내역' 기재 부동산을 ♡♡Ltd.에게 양도하였던 사실은 인정된다.

그런데 공소외 10, 공소외 18의 원심 법정에서의 각 증언 등 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 자신과 가족들이 소유한 주식과 부동산을 ♡Ltd.에게 양도함에 있어서 회계법인의 평가를 거쳐 매각대금을 결정한 후 실제로 매각대금을 지급받았던 사실을 인정할 수 있는바, 이와 같이 피고인 1이 실제로 자신과 가족들의 주식과 부동산을 ♡Ltd.에 양도하기로 결정하고 대금을 지급받으면서 그 소유권을 이전한 이상, 이를 들어 국내 법인들의 지분이 없는 것처럼 가장하였다거나 국내 부동산들의 보유사실을 은폐하기 위한 사기 기타 부정한 행위라고 보기는 어렵다.

즉 피고인 1의 이와 같은 행위는 국내 법인들의 지분이 없는 것처럼 가장하거나 국내 부동산들의 보유사실을 은폐한 것이 아니라 국내 법인들의 지분을 없애거나 국내 부동산들의 보유사실 자체를 없애는 행위에 불과할 뿐이라 할 것이고, 이러한 점에서 보면 이와 같은 행위가 허위사실을 들어 일정한 사실을 가장하는 행위라고 볼 수는 없다 할 것이다.

ii) 한편 각 국내자산매각 관련 품의서, 한국 내 비거주자요건 검토 이메일, 각 ㉠회계법인 보고서 등 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 2007년경 ㉠회계법인과 사이에 자신이 한국 내에서 거주자로 인정되어 납세의무를 부담하게 될지의 여부와 이를 회피하기 위한 방법 등에 관하여 검토하는 내용의 용역계약을 체결하고 그 결과를 보고받았던 사실, ㉠회계법인의 보고서에는 피고인 1과 그 가족들이 국내에 재산을 보유하는 경우 국내 세법 등 관련 규정에 의하여 국내 거주자로 인정될 가능성이 높다는 내용이 기재되어 있는 사실은 인정된다.

그런데 어떠한 경우에 납세의무가 성립하는지의 여부나 납세의무가 생기지 않도록 하기 위한 방법이 무엇인지 등에 관하여 검토하는 것 자체를 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 보기는 어려운 점, 피고인 1과 가족들이 국내 재산을 보유하지 않기로 결정하고 그와 같은 결정에 따라 실제로 ♡Ltd.에 재산을 양도하는 행위를 하였던 이상 이와 같은 행위를 재산양도를 가장한 행위에 해당한다고 보기는 어렵고, 이는 비록 피고인 1이 ♡Ltd.를 실제로 지배하고 있다 하더라도 달리 볼 수는 없다 할 것인 점 등에 비추어 보면, 피고인 1이 국내에서의 납세부담을 회피하기 위하여 이러한 행위를 하였다 하더라도, 이를 들어 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 볼 수는 없다.

㉡ 국내에는 직업과 소득이 없는 것처럼 가장하였다는 점에 관하여

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 2005. 11. 국내 법인의 대표이사직을 사임하였던 사실, 피고인 1과 배우자인 공소외 2는 ○○상선, ○○쉬핑 한국영업소로부터 받아오던 급여를 2007. 7. 이후부터 지급받지 않았던 사실이 인정되나, 피고인 1이 대표이사로 재직하는지의 여부는 피고인 1 자신의 선택에 따라 결정하는 것일 뿐인 점, 피고인 1 및 공소외 2가 실제로는 소득을 지급받으면서도 이를 지급받지 않는 것처럼 은닉하거나 가장한 것이 아니라 자신들의 선택에 따라 실제로 소득을 지급받지 않았던 점 등에 비추어 보면, 이를 들어 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고는 볼 수 없다.

라) 피고인 1의 종합소득세 포탈에 관한 항소이유 주장에 대한 결론

피고인 1의 ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 배당가능 유보소득, 조선회사들로부터의 어드레스 커미션 소득, 페인트, 윤활유 공급업체들로부터 수취한 리베이트 소득 부분에 대한 항소이유 주장은 이유 있는 반면, 중고선박 매매와 관련하여 취득한 리베이트 소득, △△△△△ 도교의 배당소득 부분에 대한 항소이유 주장은 이유 없다.

2) 피고인 1 및 피고인 2 회사의 법인세 포탈에 대하여

가) 법인세 납부의무의 인정 여부

(1) 인정사실

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 아래와 같은 사실들이 인정된다.

(가) 선주사업 및 자동차해상운송사업의 경위

- ① 피고인 1은 고려해운 및 ☆☆자동차 수출관리부 수송과에서 근무하다가 퇴직하고, 1990년경 일본으로 건너가 해운 사업을 준비하던 중, 1993. 4.경 일본 동경 신바시에 '○○쉬핑 재팬'을 설립하여 본격적으로 선주사업을 시작하였고, 1995. 4. 15. 부산에 ○○상선 주식회사(이하 '○○상선'이라 한다)을 설립하여 기본적인 선박관리업무를 자체적으로 수행하였다.

선주사업이 점차 확장되면서 보유 선박과 그에 따른 각 단선회사의 수가 증가하자, 이를 각 단선회사의 주식을 보유하여 통합적으로 관리하기 위하여 케이만 아일랜드(Cayman Island)에 지주회사로 2002. 3. 19. ○○탱커홀딩(CIDO Tanker Holding Co.)을, 2002. 5. 31. ○○홀딩(CIDO Holding Co.)을 각 설립하였다.

○○홀딩과 ○○탱커홀딩은 ○○쉬핑 재팬에 선박의 조달 및 용선, 관리, 처분 등 선주사업 전반에 관한 권한을 포괄적으로 위탁하였고, 피고인 1은 ○○홀딩, ○○탱커홀딩, ○○쉬핑 재팬 모두를 경영하면서 선주사업 전반을 총괄하였다.

- ② 피고인 1은 또한, ☆☆자동차에서 근무하면서 쌓은 경험을 바탕으로 국산 자동차를 해외로 수출하는 해상운송사업에 진출하고자, 2002. 3.경 파나마에 ▣▣▣▣를 설립하였다.

그런데 당시 국내의 유일한 자동차 운송회사이던 ◆◆상선은 2002년경 자동차 운송사업부를 유럽선사인 ㉠㉡㉢에 매각하였고, ㉠㉡㉢은 자동차해상운송사업을 위하여 국내에 ㉣㉤를 설립하였다.

㉣㉤는 ☆☆자동차의 해상운송권을 독점하면서도 보유 선박이 부족하여 ○○그룹에 업무제휴를 제안하기도 하였는바, 피고인 1은 자동차해상운송사업을 확장하기 위하여 2003. 12.경 바하마에 ㉥㉦㉧ 바하마를 설립하였다.

그리고 향후에는 ☆☆자동차의 해상운송을 글로벌사가 맡게 될 것으로 내정되어 있어, ▣▣▣▣ 및 ㉥㉦㉧ 바하마는 글로벌사와의 사이에 해상운송기본합의를 체결하고 수수료를 지급하면서 업무제휴를 추진하는 등 ☆☆자동차의 장기운송을 적극적으로 추진하였는데, 위 ▣▣▣▣와 ㉥㉦㉧ 바하마는 모두 조세피난처에 설립된 완전한 페이퍼컴퍼니로, 국내 회사인 ○○해운에 운항업무 및 영업업무를 위탁하여 수행하였다.

(나) 사업구조형성과 재편성

- ① 피고인 1은 역외소득에 대한 과세가 없는 홍콩에 본부격의 회사를 세워 ○○그룹 수익구조의 양대축인 선주사업 부문(○○홀딩, ○○탱커홀딩)과 자동차해상운송사업 부문(▣▣▣▣, ㉥㉦㉧ 바하마)의 각 업무를 위탁하되 각각의 업무는 또 다시 계열사에 재위탁하여 수행하기로 계획하였고, 이에 따라 2004. 5.경 홍콩에 ○○쉬핑 홍콩(대표이사 피고인 1)을 설립하였다.

그리고 ○○쉬핑 홍콩의 선주사업 업무는 기존의 ○○쉬핑 재팬에, 자동차해상운송업무는 2004. 6.경 서울 서초동에 새로 설립한 ▽▽해운에 각각 재위탁하였다.

- ② 그런데 ○○그룹의 사업이 유럽이나 중국 등 다른 나라로 점차 확장되고 규모가 확대되면서, 그룹 내부에서는 과세위험을 최소화하는 방향으로 ○○쉬핑 홍콩의 선주사업과 자동차해상운송사업을 분리하는 방법을 연구하였다.

또한, 미국 GM의 신차 운송업체 선정을 위한 입찰에 참가하거나 일본의 주요 해운선사인 +++, +++, ↓ ↓ ↓ 등으로부터 하도급을 받기 위하여 단순한 페이퍼컴퍼니가 아닌 실체를 갖춘 회사를 설립할 필요성이 대두되었다.

이에 ○○그룹은 선주사업과 자동차해상운송사업을 분리하여 자동차해상운송사업 부문에서 ○○쉬핑 홍콩의 개입을 배제하는 대신 신설법인으로 하여금 ☐☐☐☐ 및 ♡♡♡♡ 바하마로부터 업무를 위탁받아 이를 ▽▽해운에 재위탁하는 구조를 고안하기에 이르렀고, 결국 2005. 12.경 대중국사업 진출 및 세금절감 면에서 유리한 홍콩에 피고인 2 회사가 설립되었다.

③ ☐☐☐☐와 ♡♡♡♡ 바하마는 피고인 2 회사로 업무를 이관하고, 2006년 하반기 무렵 사실상 폐업하였다.

(다) ○○그룹의 통제조직

○○그룹 내부에는 2004년경 공소외 5(피고인 1의 동서로서 ○○그룹의 사실상 2인자 지위에 있다), 공소외 16, 공소외 17, 공소외 18을 중심으로 이른바 '기획관리팀'이 조직되었는데, 이들의 공식적인 소속은 ▽▽해운, ○○상선, ○○쉬핑 홍콩의 한국지점으로 서로 달랐으나, 피고인 1은 위와 같이 사업구조를 변경하는 등 ○○그룹 전체를 통제함에 있어서 위 기획관리팀의 보좌를 받았다.

즉, 기획관리팀은 국내외 계열사의 지배구조 및 경영구조의 진단·정비와 이에 필요한 법인 신설, 법인 간의 업무체계 확립, 인사·자금관리 등 관리업무, 과세위험 연구 및 대응책 마련 등 그룹 차원의 전반적인 관리를 수행하였는바, 그 과정에서 피고인 1은 기획관리팀에게 구체적인 지시를 하기도 하고, 기획관리팀으로부터 받은 각종 품의서에 결재를 하기도 하였다.

(라) ○○그룹의 지배구조

① ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩은 <별지 1> '○○그룹 지배구조'에서 보는 바와 같이 피고인 1이 100% 지배하고 있다.

② ○○쉬핑 홍콩의 주주는 당초 피고인 1으로 되어 있었는데, 기획관리팀은 위 회사가 선주사업과 자동차해상운송사업 모두를 관장하는 과정에서 발생한 집중적인 과세위험이 주주인 피고인 1 및 그가 지배하는 ○○그룹 전체에 확대될 위험이 있다고 진단하고, SPC를 신설하여 위 ○○쉬핑 홍콩의 주주로 내세우기로 하였다.

그리하여 피고인 1은 ○○쉬핑 홍콩의 주식 100%를 조세피난처인 바하마에 설립된 페이퍼컴퍼니인 헤라오아시스홀딩에게로 이전하고, 자신 및 처 공소외 2 명의로 보유하던 위 헤라오아시스홀딩의 주식 전부를 바하마 소재 법률회사(law firm)인 ㄸㄸㄸ ㄸㄸㄸ에 명의신탁하였다.

③ 한편, 위 ○○쉬핑 홍콩으로부터 선주사업과 자동차해상운송사업을 각각 위탁받아 수행하는 ○○상선 및 ▽▽해운의 각 지분은 피고인 1 및 그의 가족이 100% 보유하고 있었다.

그런데 기획관리팀은 자동차해상운송사업의 본부격 회사로서 피고인 2 회사의 신설을 추진하면서 그룹 전체의 지배구조에 관한 검토를 실시하여, 선주사업 부문과 자동차해상운송사업 부문의 각 상위회사(○○쉬핑 홍콩, 피고인 2 회사)와 하위회사(○○상선, ▽▽해운)의 주주를 이원화하는 방법으로 법인간의 연계성을 단절시킴으로써 과세위험의 확대 방지 및 소유·경영의 분리 외관을 도모할 필요가 있다고 진단하였고, 피고인 1은 2006. 9.경 자신 및 가족들 명의로 보유하던 ○○상선과 ▽▽해운의 주식 전부를 자신이 100% 지배하는 홍콩 소재 페이퍼컴퍼니인 ♡♡Ltd.에 양도하였다.

- ④ 피고인 2 회사의 경우, 당초 기획관리팀은 ○○홀딩의 100% 출자로서 위 회사를 설립하는 방안을 구상하였으나, 피고인 1은 ○○홀딩 대신 신설 SPC를 주주로 하거나 변호사 이름만 드러나게끔 명의신탁하도록 지시하였고, 그 결과 피고인 2 회사의 주식은 처음부터 케이만 소재 신설 페이퍼컴퍼니인 썸썸썸이 100% 보유하게 되었다.

(마) ○○그룹의 업무구조

- ① 앞서 본 바와 같이, 선주사업 부문의 경우 ㉠ ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩은 단선회사 설립, 선박금융, 선원, 정비, 대선 등 선주로서의 업무를 ○○쉬핑 홍콩에 위탁하였고, ㉡ ○○쉬핑 홍콩은 경리 및 일부 대선영업을 수행하면서 선박금융 등 선박취득에 관한 업무는 ○○쉬핑 재팬에, 신개조 감독, 정비 등 선박관리 업무와 선원채용, 교육 등 선원관리 업무는 ○○상선에 각각 재위탁하였다(다만, 신개조 감독 업무는 당초 ○○상선에서 수행하다가 2008년경부터 ○○쉬핑 한국영업소가 수행하였다).

- ② 한편 자동차해상운송사업 부문의 경우, 피고인 2 회사는 주로 ○○홀딩이나 ○○탱커홀딩으로부터 선박을 용대선하여 조달하면서 선박 운용에 관한 각종 권한은 ▽▽해운에 포괄적으로 위임하였다.

피고인 2 회사와 ▽▽해운 사이에 체결된 2005. 12. 30.자 에이전트 계약에 따르면, ▽▽해운은 선박 관련 인력의 채용 및 관리, 선박의 운항 및 수리 관련 제반 업무, 선박보험 관련 분쟁해결, 선하증권 발행, 운임 수금 및 피고인 2 회사 계좌로의 재송금, 선박의 정비 등을 위한 조정, 선박 관련 물품 수취 등의 통상적인 업무를 수행하거나 이를 타 대리인에게 위임할 수 있을 뿐만 아니라, 피고인 2 회사의 영업 업무와 관련된 계약을 직접 수행할 수 있고, 피고인 2 회사의 사전승인 하에 피고인 2 회사를 대신하여 그 어떠한 상대방과 그 어떠한 계약도 체결할 수 있으며, 피고인 2 회사의 자금을 편의에 따라 운용할 수도 있다.

- ③ 또한, 피고인 2 회사는 용선하여 확보한 선박을 직접 운용하지 아니하고 다른 해운회사에게 대선하는 용대선사업도 영위하였는데, ▽▽해운이 용선료 청구서(invoice)를 발행하여 발송하면 용선주들은 피고인 2 회사의 계좌로 직접 용선료를 입금하였다.

(바) 피고인 2 회사와 ▽▽해운의 사업수행 내용

① 설립의 목적 및 경위

- ㉠ ○○그룹은 당초 국산차의 해상운송사업을 영위하고자 하면서도 국내가 아닌 조세피난처에 ☒☒☒☒ 및 ☼☼☼☼ 바하마를 설립하고 포괄적 업무위탁계약을 통하여 국내회사에서 위 업무를 수행하도록 계획하였는데, 이와 관련하여 ○○그룹 내부의 기밀문건으로 보이는 '중고차수송선사 설립계획(2003. 4.)'에는 "국내에 선박회사 설립시 인허가 및 세금문제 등 복잡한 사안이 발생함. 따라서 ...(중략)... 국내 Agent를 설립하고 이를 통해 운영하는 것이 시간/비용절감 측면에서 원활함"이라고 기재되어 있다.

- ㉡ 또한 ▽▽해운은 피고인 2 회사가 설립되기 약 1년 6개월 전부터 이미 포괄적 업무위탁 관계에 의하여 위 회사들의 업무를 수행하여 왔고, 피고인 2 회사는 선주사업과 자동차해상운송사업의 분리 과정에서 그 후에 설립되었으며, 위 회사가 페이퍼컴퍼니인 ☼☼☼☼ 바하마로부터 이관받은 업무는 종전과 같은 포괄적 위탁계약에 의하여 ▽▽해운이 수행하였다.

② 임원현황

피고인 2 회사의 등기임원으로는 피고인 1(대표이사)과 그의 동서인 공소외 5(이사)가 있었는데, 공소외 5는 그 외에 ▽▽해운, ○○쇼핑 홍콩의 이사 및 ○○상선의 감사를 겸직하면서 경영·전략기획, 그룹 지배구조 관리, 법률·세무 검토, 인사업무 등을 총괄하는 ○○그룹 기획관리팀의 총 책임자를 맡고 있었고, 자신보다 직위가 높은 각 계열사 사장들이 아닌 피고인 1의 직접적인 지시에 따라 업무를 수행하였다.

그런데 공소외 5는 피고인 2 회사의 이사이면서도 위 회사의 자동차해상운송사업과 용대선사업에 실질적으로 관여하지는 아니하는 한편, 피고인 2 회사 및 ▽▽해운, ○○상선, ○○쇼핑 홍콩, ○○쇼핑 한국영업소, ○○항공여행사 등 국내외 계열회사의 한국인 임직원들에 대한 인사권을 행사하거나 통합적인 관리, 기획업무를 담당하였는데, 그가 홍콩에 머무른 기간은 2006년 20일, 2007년 136일, 2008년 228일, 2009년 93일이다.

한편 피고인 1은 피고인 2 회사의 사업을 총괄적으로 경영하였으나, 그의 홍콩 체류기간은 2006년 2일, 2007년 33일, 2008년 114일, 2009년 63일에 불과하다.

③ 직원현황

㉓ 피고인 2 회사

기획관리팀이 마련한 피고인 2 회사의 기본운영안(2005. 12. 20.자)에 따르면, 2006. 1. 1.자 업무개시일 기준으로 피고인 2 회사는 피고인 1과 공소외 5의 지휘 하에 영업팀, 운항팀, 안전품질팀, 관리팀으로 조직되어 있는데, 그 중 관리팀(회계·관리 담당)을 제외한 나머지 부서들의 구성은 구체적인 계획 없이 가안으로 남겨진 상태였다.

그리고 실제로도 2008. 2. 17.경까지 피고인 2 회사에는 ○○쇼핑 한국영업소에서 파견된 공소외 22 차장, ▽▽해운에서 파견된 공소외 19 대리 및 홍콩 현지의 경리직원 2명까지 총 4명의 직원만이 관리팀으로서 근무하였을 뿐, 영업이나 운항업무를 담당하는 직원이 없었다.

그러던 중 피고인 2 회사의 사업이 성장하면서 홍콩 과세당국의 주목을 받을 우려가 생기자, 2008. 2. 18.경에는 ▽▽해운의 영업팀 소속이던 공소외 35(팀장), 공소외 20, 공소외 24와 운항팀 소속이던 공소외 23이, 곧이어 2008. 7.경에는 ▽▽해운의 운항팀장이던 공소외 21이 피고인 2 회사로 파견되었고, 이로써 피고인 2 회사에는 관리·회계팀(공소외 22 부장, 공소외 19 과장) 이외에 추가로 영업팀(공소외 35 부장, 공소외 20 과장, 공소외 24과장과 운항팀(공소외 21 부장, 공소외 23 대리)이 구성되었다.

그러나 2008년 말경 미국발 금융위기로 회사의 사정이 어려워지자 피고인 2 회사에 있던 공소외 35, 공소외 21, 공소외 24, 공소외 23, 공소외 20은 2009. 3. 1.경 모두 한국으로 복귀하였고, 이로써 피고인 2 회사에는 다시 회계관리팀 직원들만 남게 되었음에도 불구하고 위 회사의 자동차해상운송사업은 폐지되지 않고 계속되었다.

㉔ ▽▽해운

이에 비하여 ▽▽해운은, 2005. 1. 1.을 기준으로 공소외 25 대표이사의 직접 지휘를 받는 영업1팀, 영업2팀, 운항팀 및 공소외 5 상무이사의 지휘를 받는 기획팀, 전산팀, 경리회계팀으로 구성되어 총 19명의 임직원이 체계적으로 업무를 분담하고 있었고, 특히 그 중에 ① 영업팀은 시장조사 및 경쟁선사 동향분석, 영업채산분석, 항차분석, 서비스계약, 스케줄 관리, 선하증권 발행, 운임청구, 커미션 청구 등의 업무를, ② 운항팀은 현장 선적감독, 적하계획, 화물감

독, 선박 장비 및 도면 관리, 대리점 관리 및 평가, 선박 항차지시서 송부, 연료유 구매 및 공급, 항비 및 신용거래비용 처리, 선박 휴항 관리, 항만정보 수집 및 관리, 항만별 기본비용 데이터 수집, 항비 검토 및 송금요청, 분기별 정산 현황 보고, 월별 수지현황 보고 등의 업무를 각각 담당하였다.

그리고 피고인 2 회사가 설립되어 ▽▽해운과 에이전트 계약을 체결한 후인 2006. 1. 1.을 기준으로, ▽▽해운에는 임원으로 공소외 7 이사와 공소외 5 이사가 추가되고 영업지원팀과 안품팀이 신설되면서 임직원 수도 총 31명으로 증가하였는데, 영업1팀의 업무에 용/대선업무를 추가로 명시하고 영업지원팀에 PCC선대 이외의 영업/관리업무 및 영업계약서 관리업무, 항비정산 및 관리업무와 종래 영업팀이 담당하던 커미션 청구 업무를 분배한 것 이외에는 2005. 1. 1.자 업무분장과 거의 동일하며, 그 후에도 임직원의 수가 증감하거나 부서의 이름이 변동된 것 이외에는 ▽▽해운의 기본적인 조직구조와 업무분장에 거의 변동이 없다.

④ 에이전트 계약 및 업무처리의 내용

㉞ ▽▽해운은 계약의 형식상 피고인 2 회사의 에이전트로 되어 있으나, 피고인 2 회사가 위 에이전트에 대한 본인(Principal)의 지위에서 ▽▽해운의 업무를 지시 또는 관리감독 하였다는 정황은 보이지 않는다.

그리고 ▽▽해운은 피고인 2 회사로부터 계약체결과 자금운용 등에 관한 임의적인 권한을 포괄적으로 부여받았음에 반하여, 피고인 2 회사와 쉽익스프레스 사이의 표준 운송 에이전시 계약에 의하면 쉽익스프레스는 피고인 2 회사를 위하여 화물의 점검 및 예약, 서비스 홍보, 정보의 제공, 각종 보고 및 공지, 견적 제시, 협의 참석, 선하증권 기타 서류 발행 등의 보조적인 영업업무만 수행할 수 있을 뿐이다.

또한 운항업무는 오로지 ▽▽해운에만 위탁되었다.

㉟ ▽▽해운은 형식상 피고인 2 회사의 총괄대리점 중 하나에 불과하고, 피고인 2 회사의 다른 대리점들과의 사이에 별도로 계약을 체결한 사실이 없다.

그럼에도 불구하고 ▽▽해운은 피고인 2 회사의 해외 소재 총괄대리점을 상대로 영업활동을 하였고, 해외의 대리점들은 항만비용이나 에이전시비용을 ▽▽해운에 청구하였으며, ▽▽해운의 직원들은 출장을 통해 해외의 다른 대리점들과 업무협의를 하는 한편 위 해외 대리점 관계자들을 국내에서 접대하기도 하였다(특히 쉽익스프레스는 당시 유럽에서의 사업 성장에 힘을 쏟던 피고인 1의 주도에 의하여 설립되었는데, ▽▽해운은 위 대리점의 설립단계에서부터 관여한 것으로 보인다).

㊱ 피고인 2 회사가 용선료, 병커링 비용, 대리점 수수료 등 비용을 지출할 필요가 있는 경우, ▽▽해운에서는 Remittance Summary(송금요약서)와 Application for Foreign Remittance(외화송금 신청서)를 작성한 다음 국내에 거주하는 ▽▽해운의 이사 공소외 7의 최종 서명을 받아 피고인 2 회사로 사본을 송부하되, 원본은 ▽▽해운에서 보관하였다.

또한 공소외 22는 피고인 2 회사의 법인카드 내역을 공소외 7에게 보고하기도 하였다.

㊲ ▽▽해운의 영업팀은 피고인 2 회사의 국내영업뿐 아니라 전세계 거래처들을 상대로 한 영업내용까지도 ▽▽해운의 실적으로 집계하였고, 이러한 실적을 매주 집계하여 주간보고서(Weekly Report)를 작성한 뒤 대표이사 공소외 25의 결재를 받아 비치하였다.

㉮ ▽▽해운의 영업팀, 운항팀, 기획팀 직원들은 홍콩, 일본, 중국, 유럽을 포함한 세계각지로 해외출장을 다니며 업무를 수행하였는데, 위 직원들이 작성한 출장보고서 등 관련서류의 출장목적란에는 "영업 및 제반 마케팅 관련 협의", "선적작업 감독 및 업무협의" 등 에이전트로서 수행할 수 있는 통상의 업무내용뿐 아니라 "피고인 2 회사 통합선사 시스템 개발 관련 업무 협의", "Sinotrans, KRCN과의 합작법인설립 관련 협의". "Russia항 영업개발 관련, 유럽 아프리카항 영업확대를 위한 협의", "태국 대리점 관련 대리점 방문", "Atlas Shipping(일본 중고차)과의 업무협의(E.Africa biz)" 등 피고인 2 회사의 해외사업과 관련된 업무내용도 기재되어 있다.

㉮ 한편 피고인 2 회사의 용대선사업과 관련하여, ▽▽해운의 직원들은 국내에서 해외 선사 임직원들을 접대하였음은 물론 직접 해외로 출장하여 해외의 선주회사 및 브로커 등과 업무를 협의하기도 하고, 대선일정을 계획하거나 대선 거래명세표를 작성하여 브로커를 통해 용선주에게 전달하기도 하였으며, 용대선계약 검토결과서 및 선박용대선계약관리대장을 작성·보관하면서 피고인 2 회사의 대선현황을 따로 관리하기도 하였다.

(사) 피고인 1의 사업수행 내용

▽▽해운의 사무실 내에는 한쪽을 벽으로 막아서 만든 별도의 집무공간이 존재하고, 그 안에는 ○○그룹의 국내법인 및 ○○쉬핑 한국영업소의 주요 임직원 연락망이 기재되어 있는 전화기 및 컴퓨터가 놓여 있었고, 피고인 1은 한국에 올 경우 위 집무실로 출근하였으며, 전담 운전기사가 ○○상선 명의의 승용차로 피고인 1의 출퇴근을 보좌하였고, ▽▽해운 내의 위 별실에 따로 풋말이 부착되지는 아니하였으나 직원들은 위 공간을 통상 '회장실'이라고 지칭하였다.

(2) 법인세 납부의무의 인정여부에 대한 판단

(가) 구 법인세법의 관련 규정의 검토

① 구 법인세법(2013. 1. 1. 법률 제11607호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제1조 제1호, 제3호의 규정은 아래와 같다.

제1조 (정의)

이 법에서 사용하는 용어의 뜻은 다음과 같다.

1. '내국법인'이란 국내에 본점이나 주사무소 또는 사업의 실질적 관리장소를 둔 법인을 말한다.

3. '외국법인'이란 외국에 본점 또는 주사무소를 둔 법인(국내에 사업의 실질적 관리장소가 소재하지 아니하는 경우에만 한한다)을 말한다.

② 구 법인세법 제1조의 규정에 의하면 외국에 본점 또는 주사무소를 둔 법인이라 할지라도 국내에 실질적 관리장소가 소재하는 경우에는 내국법인으로 간주되는바, 국내에서 사업의 실질적 관리가 이루어지는 경우에도 외국에 본점 또는 주사무소를 두어 외국법인으로 취급됨에 따라 조세를 회피하는 행위가 가능하므로 이를 개선하고, 법인의 거주지 결정기준으로 '관리장소'를 적용하는 외국 대부분 국가들의 입법례와 조세조약을 체결할 때 동 관리기준을 채택하는 국제관행과 상충하는 문제점을 해결하기 위하여 '실질적 관리장소'란 개념을 도입하였는데, '실질적 관리장소'란 법인의 업무수행에 필요한 중요한 관리와 상업적 의사결정이 이루어지는 장소를 말하는 것으로서, ① 이사회나 이와 동일한 조직의 모임이 통상적으로 개최되는 장소, ② 최고경영자 및 기타 임원이 통상적으로 활동을 수행하는 장소, ③ 법인의 고위수준의 일상적 관리가 수행되는 장소, ④ 당해 법인이 외국에 설립된 경위와 조세 회피 의도 등 설립 목적, ⑤ 사업 활동이 실제로 수행되는 장소, ⑥ 회계기록이 보관되는 장소 등을 고려하여 그 실질에 따라 종합

적으로 판단하여야 할 것이다.

(나) 피고인 2 회사의 실질적 관리장소에 대한 판단

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하여 인정되는 다음과 같은 사정들, 즉 ① 피고인 2 회사의 이사회가 홍콩에서 개최되지 아니하였고, 의사결정권자인 피고인 1은 국내 거주자인 점, ② 피고인 1은 ▽▽해운을 통하여 피고인 2 회사의 자동차해상운송사업에 관하여 업무보고를 받거나 업무지시를 하는 등 통상적인 활동을 한 점, ③ 자금 관리, 대리점 관리, 선복 관리 및 인사 업무 등 고위수준의 일상적 관리도 ▽▽해운에서 이루어진 점, ④ 피고인 2 회사는 홍콩에 조세회피 목적으로 설립된 점, ⑤ 피고인 1이 한국을 중심으로 일본, 중국 및 유럽 등 세계 각지에서 사업을 수행한 점 등을 고려할 때, 피고인 2 회사의 실무는 사실상 ▽▽해운이 대부분 수행하되, 피고인 2 회사의 운영에 관한 중요한 관리와 사업상 핵심적인 의사결정은 대표이사인 피고인 1에 의하여 이루어진 것으로 보이고, 그 장소는 피고인 1의 위 행위를 보좌할 인력과 기반이 존재하는 곳, 즉 피고인 2 회사로부터 포괄적으로 업무를 위탁받아 수행하는 ▽▽해운이 설립된 곳이자 사실상 피고인 1의 1인 지배 하에 있는 ○○그룹 전체의 운영을 통제하는 기획관리팀이 있는 국내라고 인정되는바, 피고인 2 회사는 국내에서 자동차해상운송사업에 관한 중요한 관리와 상업적인 의사결정이 이루어지고 있는 법인으로서 실질적 관리장소를 국내에 둔 내국법인이라고 보이고, 따라서 피고인 2 회사는 원천지를 불문한 모든 소득에 대하여 법인세를 납부할 의무가 있다.

나) 법인세 납부의무의 성립범위

(1) 2006. 3. 31. 이전 소득

(가) 구 법인세법 제1조 제1호는 종래 내국법인을 '국내에 본점 또는 주사무소를 둔 법인'으로 정의하였다가, 2005. 12. 31. 법률 제7873호로 개정되면서 내국법인의 정의에 "국내에 사업의 실질적 관리장소를 둔 법인"을 추가함으로써 내국법인의 인정 범위를 확대하였다.

(나) 그런데 위 구 법인세법 부칙 제1조는 "이 법은 2006년 1월 1일부터 시행한다.

"고, 제2조는 "이 법은 이 법 시행 후 최초로 개시하는 사업연도분부터 적용한다.

"고 각 규정하고 있는바, 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 2 회사의 회계연도는 매년 4. 1.부터 다음 해 3. 31.까지인 사실이 인정되므로, 피고인 2 회사를 내국법인으로 보아 법인세를 과세할 수 있는 시기(始期)는 2006. 4. 1.이 된다.

(다) 따라서 2006. 1. 1.부터 2006. 3. 31.까지의 기간에 대하여는 피고인 2 회사에게 법인세 납부의무가 성립하지 아니한다.

(2) 2006. 4. 1. 이후 소득

위와 같이 피고인 2 회사가 내국법인에 해당하므로, 피고인 2 회사는 이 부분 공소사실 기재 법인세 중 2006. 4. 1. 이후 2009. 3. 31.까지의 사업소득에 대한 법인세를 납부할 의무가 있다.

다) 사기 기타 부정한 행위의 존재 여부

(1) 조세포탈에 있어서의 '사기 기타 부정한 행위'의 의미

(가) 조세포탈의 의미

① 구 조세범 처벌법(2010. 1. 1. 법률 제9919호로 전부 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제9조 제1항에 규정된 조세포탈죄에서 '사기 기타 부정한 행위'라 함은, 조세의 포탈을 가능하게 하는 행위로서 사회통념상 부정이라고 인정되는 행위, 즉 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 위계 기타 부정한 적극적 행위를 말한다. 따라서 다른 행위를 수반함이 없이 단순히 세법상의 신고를 하지 아니하거나 허위의 신고를 함에 그치는 것은 이에 해당하지 않지만, 과세대상의 미신고나 과소신고와 아울러 수입이나 매출 등을 고의로 장부에 기재하지 않는 행위 등 적극적 은닉의도가 나타나는 사정이 덧붙여진 경우에는 조세의 부과와 징수를 불능 또는 현저히 곤란하게 만든 것으로 인정할 수 있다 할 것이다(대법원 2003. 2. 14. 선고 2001도3797 판결, 대법원 2012. 3. 15. 2011도13605 판결 등 참조). 즉 '조세의 포탈(탈세)'은 세법의 명문규정에 반하는 행위로서, 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하기 위하여 사기 기타 부정한 행위로써 조세부과의 적극적 요건이 없는 것처럼 허위로 가장하거나 조세부과의 소극적 요건이 있는 것처럼 허위로 가장하는 행위를 말한다.

② 이에 비하여 '절세'란 조세법규가 예정한 바에 따라 합법적인 수단으로 조세부담을 경감시키는 것을 말하고, '조세의 회피행위'란 납세자가 경제인의 합리적인 거래형식에 의하지 않고 우회행위, 다단계행위 기타 비정상적인 거래형식을 취함으로써 통상적인 행위형식에 의한 것과 같은 경제적 목적을 달성하면서도 조세의 부담을 경감 또는 배제시키는 행위를 말하는 것으로서, 경우에 따라서는 새로운 사실관계나 법률관계의 창설 내지 형성이 수반될 수도 있다.

③ 그런데, 실질과세의 원칙은 형식이나 외관에 불구하고 실질에 따라 담세력이 있는 곳에 과세함으로써 부당한 조세회피행위를 규제하고 과세의 형평을 제고하여 조세정의를 실현하고자 하는 데 주된 목적이 있는바, 과세의 대상이 되는 소득·수익·재산·행위 또는 거래의 귀속이 그 명목과 달리 사실상 귀속되는 자가 따로 있는 때에는 과세대상의 귀속 경위와 목적, 출처, 그 관리와 처분과정, 귀속명의자의 능력과 그에 대한 지배관계 등 제반 사정을 종합적으로 고려하여 실질과세의 원칙에 의하여 소득 등이 사실상 귀속되는 자를 납세의무자로 할 수 있는 것이다.

④ 따라서, 조세의 부담을 회피할 목적으로 과세요건사실에 관하여 실질과 괴리되는 비합리적인 형식이나 외관을 취하는 경우에는 실질과세의 원칙에 따라 위와 같이 새로이 창설 또는 형성된 사실관계나 법률관계가 부인되고 실질에 맞는 사실관계나 법률관계에 따른 과세처분의 대상이 될 수 있는 것이기는 하지만, 그러한 비합리적인 형식이나 외관을 취하였다고 하여 곧바로 사기 기타 부정한 행위에 의한 조세포탈을 한 것이라고 보기는 어렵다.

⑤ 이와 같이 절세행위는 조세부과처분이나 형사처벌의 대상이 되지 않고, 조세의 회피는 형사처벌의 대상은 되지 않지만 조세부과처분의 대상이 되는지의 문제를 발생시키는 반면, 사기 기타 부정한 행위에 의한 조세의 포탈은 조세부과처분뿐만 아니라 형사처벌의 대상이 된다는 점에서 서로 구별이 된다.

(나) 조세포탈의 고의

위와 같은 점에서 본다면, 형사처벌의 대상이 되는 조세포탈에 있어서의 고의란 단순히 조세의 부담을 감소 또는 배제하려는 의사를 말하는 것이 아니라, 조세의 부담을 부당하게 감소 또는 배제하기 위하여 조세의 부과징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 할 정도의 위계 기타 부정한 적극적 행위를 하려는 의사, 즉 허위사실을 통한 적극적인 기망의 의사를 요한다고 할 것이다.

(2) 이 부분 공소사실에 관한 판단

(가) 사기 기타 부정한 행위에 관한 공소사실의 내용

이 부분에 관하여 공소사실이 들고 있는 사기 기타 부정한 행위는, ① 역외소득에 대한 과세를 하지 않는 홍콩에 피고인 2 회사를 설립하고, <별지 1> '○○그룹 지배구조'와 같은 페이퍼컴퍼니를 이용한 다단계 출자구조 및 주식의 명의신탁을 통해 피고인 1이 사실상 피고인 2 회사와 ▽▽해운의 지분을 100% 보유한 주주라는 사실을 은폐함으로써 피고인 2 회사와 ▽▽해운의 연결고리를 차단하였다는 점, ② 피고인 1이 대한민국 거주자가 아닌 것처럼 가장하여 과세당국의 추적을 피하였다는 점, ③ ▽▽해운이 실제 피고인 2 회사의 자동차운송사업의 주요 업무를 전반적으로 수행하고 있음에도 형식상 에이전트 계약 체결을 통해 ▽▽해운이 마치 피고인 2 회사의 단순한 에이전트에 불과한 것처럼 가장하였다는 점, ④ ▽▽해운 소속 영업팀 및 운항팀 소속 직원들 중 일부를 형식상 피고인 2 회사로 파견하여 마치 피고인 2 회사에서 실질적인 영업 및 운항업무가 수행되는 것처럼 가장하였다는 점이다.

이하에서는 이러한 각 행위가 조세를 포탈하기 위한 '사기 기타 부정한 행위'에 해당하는지의 여부에 관하여 살피기로 한다.

(나) 단계적 출자구조 및 명의신탁을 통해 주주인 사실을 은폐하였다는 점에 관하여

위 소득세 부분에서 살핀 바와 같이, 선박소유회사들이 선박의 소유권을 규제가 상대적으로 심하지 않은 국가에 특수목적회사를 설립하고 선박의 소유권을 위 특수목적회사에 귀속시키는 각 국가의 세무, 노동, 해운정책 등에 기한 규제를 회피하고 해상활동에서 생길 수 있는 위험을 사고 선박 자체에 한정시키고자 하는 데에 주된 목적이 있다고 보이고, 이러한 행위가 위법한 것이라고 보기는 어려운 점, 피고인 1이 오로지 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위를 하기 위하여 이러한 행위를 하였다고 볼 만한 증거는 없는 점 등에 비추어 보면, 피고인 1이 조세를 포탈하기 위하여 위와 같이 단계적 출자구조 및 명의신탁을 하였다고 보기는 어려워 이를 들어 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 보기는 어렵다.

(다) 피고인 1이 대한민국 거주자가 아닌 것처럼 가장하였다는 점

위 소득세 부분에서 살핀 바와 같이, 피고인 1이 타인 명의로 임차계약을 체결하고 주민등록상 주소를 실제 주거지로 이전하지 않았다는 점만으로는 국내에 거주지가 있음을 은폐하여 조세를 포탈하기 위하여 위와 같은 행위를 하였다고 보기는 어렵고, 피고인 1이 실제로 자신과 가족들의 주식과 부동산을 ♡♡Ltd.에 양도하기로 결정하고 대금을 지급받으면서 그 소유권을 이전한 이상, 이를 들어 국내 법인들의 지분이 없는 것처럼 가장하였다거나 국내 부동산들의 보유사실을 은폐하기 위한 사기 기타 부정한 행위라고 보기도 어려우며, 어떠한 경우에 납세의무가 성립하는지의 여부나 납세의무가 생기지 않도록 하기 위한 방법이 무엇인지 등에 관하여 검토한 후 피고인 1과 가족들이 국내 재산을 보유하지 않기로 결정하고 그와 같은 결정에 따라 실제로 ♡♡Ltd.에 재산을 양도한 행위가 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 보기 어렵고, 피고인 1 및 공소외 2가 실제로는 소득을 지급받으면서도 이를 지급받지 않는 것처럼 은닉하거나 가장한 것이 아니라 자신들의 선택에 따라 실제로 소득을 지급받지 않았던 것을 들어 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 볼 수도 없다.

(라) ▽▽해운이 피고인 2 회사의 에이전트인 것처럼 가장하였다는 점

① 피고인 2 회사는 주로 ○○홀딩이나 ○○탱커홀딩으로부터 선박을 용대선하여 조달하면서 선박 운용에 관한 각종 권한을 ▽▽해운에 포괄적으로 위임하였고, ▽▽해운은 선박 관련 인력의 채용 및 관리, 선박의 운항 및 수리 관련 제반 업무, 선박보험 관련 분쟁해결, 선하증권 발행, 운임 수금 및 피고인 2 회사 계좌로의 재송금, 선박의 정비 등을 위한 조정, 선박 관련 물품 수취 등의 통상적인 업무를 수행하거나 이를 타 대리인에게 위임할 수 있을 뿐만 아니라, 피고인 2 회사의 영업 업무와 관련된 계약을 직접 수행할 수 있고, 피고인 2 회사의 사전승인 하에 피고인 2 회사를

대신하여 그 어떠한 상대방과 그 어떠한 계약도 체결할 수 있으며, 피고인 2 회사의 자금을 편의에 따라 운용할 수도 있는 사실이 인정되는바, 이러한 사실에 기하면 피고인 2 회사의 실질적 관리장소가 국내에 있어 내국법인에 해당함은 앞서 살핀 바와 같다.

② 그런데, 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, ㉗ 피고인 1은 사업이 유럽이나 중국 등 다른 나라로 점차 확장되고 규모가 확대되면서, 과세위험을 최소화하는 방향으로 ○○쉬핑 홍콩의 선주사업과 자동차 해상운송사업을 분리하고 단순한 페이퍼컴퍼니가 아닌 실체를 갖춘 회사를 설립할 필요성이 대두되자, 선주사업과 자동차해상운송사업을 분리하여 자동차해상운송사업의 사업 부문에서는 ○○쉬핑 홍콩의 개입을 배제하는 대신 신설법인으로 하여금 ㉘ ㉙ 및 ㉚ 바하마로부터 업무를 위탁받아 이를 ▽▽해운에 재위탁하는 구조를 고안하기에 이르렀고, 결국 2005. 12.경 대중국사업 진출 및 세금절감 면에서 유리한 홍콩에 피고인 2 회사가 설립하였던 사실, ㉜ 피고인 2 회사는 홍콩의 관련 법률에 따라 설립된 회사로서 설립 이후 계속하여 운송 관련 매출을 발생시켜 왔고 이에 따라 홍콩의 회계법인에서 회계감사를 받고 홍콩의 관련 법률에 따른 조세를 납부하였던 사실이 인정된다.

③ 위와 같이 ㉗ 피고인 2 회사는 홍콩에서 실체를 갖고 활동하는 법인으로서 비록 그 실질적 관리장소가 국내에 있는 내국법인이라 하더라도 단순히 거래명의만을 가장하기 위한 형식상의 법인은 아닌 것으로 보이는 점, ㉜ 피고인 1은 사업의 확장 및 사업구조의 재편을 고려함과 함께 조세의 부담을 회피하기 위하여 피고인 2 회사의 설립과 ▽▽해운과의 에이전트 계약이라는 새로운 사실관계 및 법률관계를 형성하였는바, 이와 같은 사실관계 및 법률관계 자체는 진실에 부합하는 것으로서 이를 들어 피고인 1이 허위의 사실 또는 법률관계를 가장한 것이라고 보기는 어려운 점, ㉜ 피고인 1이 조세의 부담을 경감하기 위하여 피고인 2 회사를 설립하고 ▽▽해운과의 에이전트 계약을 통한 거래행위를 하였다고 하더라도, 나아가 피고인 1이 허위의 사실을 들어 적극적인 기망행위를 하기 위한 고의가 있다고 볼 만한 증거가 없는 이상, 위와 같은 점만으로는 곧바로 피고인 1이 사기 기타 부정한 행위로 조세를 포탈하기 위하여 이와 같은 행위를 하였다고 보기는 어려운 점 등을 종합하면, 피고인 2 회사가 ▽▽해운과 에이전트 계약을 맺고 그 권한을 포괄적으로 위임하였다는 점만으로는 이를 들어 조세포탈을 위한 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 보기는 어렵다.

(마) 피고인 2 회사에서 실질적인 영업 및 운항업무가 수행되는 것처럼 가장하였다는 점

① 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 실제로 공소외 22, 공소외 19, 공소외 35, 공소외 20, 공소외 24, 공소외 23, 공소외 21 등으로 하여금 피고인 2 회사에서 근무하도록 하였던 사실이 인정되고, 피고인 2 회사는 실제로 매출을 발생시키고 홍콩의 회계법인에서 회계감사를 받고 홍콩의 관련 법률에 따른 조세를 납부하였던 사실은 앞서 살핀 바와 같다.

② 피고인 1이 피고인 2 회사를 설립한 것은 사업의 확장 및 사업구조의 재편을 고려함과 함께 조세의 부담을 회피하기 위한 것이었던바, 비록 피고인 2 회사의 실질적 관리장소가 국내라고 인정되어 내국법인이라 할지라도 피고인 2 회사의 존재 자체가 부인된다고는 볼 수 없는 점, 피고인 1이 피고인 2 회사가 존재하지 아니함에도 허위로 그 존재를 가장하였거나 ▽▽해운과 피고인 2 회사의 위임계약이 없음에도 이러한 계약이 있는 것처럼 허위로 가장하였다는 등의 적극적인 위계행위가 존재한다고 볼 만한 증거는 없는 점 등에 비추어 보면, 피고인 1이 국내에서의 조세부담을 회피하기 위하여 피고인 2 회사를 설립하고 ▽▽해운과의 에이전트 계약을 통한 거래행위를 하되 피고인 2 회사를 국내에서 실질적으로 관리하였다는 점만으로는 조세포탈을 위한 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 보기는

어렵다.

(바) 소결

따라서 피고인 1이 피고인 2 회사의 대표자로서 사기 기타 부정한 행위로써 피고인 2 회사의 법인세를 포탈하였다는 점과 피고인 2 회사가 그 대표자인 피고인 1의 업무에 관하여 법인세를 포탈하였다는 점에 관하여는 검사가 이 부분에 관하여 제출한 증거들만으로는 이를 인정하기 부족하고 달리 이를 인정할 증거가 없다.

라) 피고인 1과 피고인 2 회사의 법인세 포탈에 관한 항소이유 주장에 대한 결론

결국 피고인 1과 피고인 2 회사의 법인세 포탈에 관한 항소이유 주장은 이유 있다.

나. 검사의 사실오인 또는 법리오해 주장에 대한 판단

1) 각 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(저축관련부당행위)의 점에 대하여

가) 인정사실

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들을 종합하면, 피고인 1은 공소외 5가 불법적으로 보험계약과 관련하여 리베이트를 수취하여 온 것을 알게 된 후 리베이트를 없애고 보험료를 절감하는 방법을 모색하다가, 2010. 8.경 각 보험사들에게 앞으로는 보험대리점을 통하지 않고 직할 영업체제로 전환하겠다는 뜻을 표명하였던 사실, 그런데 그로부터 약 3개월 만에 피고인 1은 자신의 오랜 지인인 공소외 27을 보험대리점으로 지정하도록 지시하였고, 위 지시를 받은 공소외 17은 2010. 12.경 삼성화재에 '내부사정에 따라 ㄱㄱㄱㄱ대리점(사업자 공소외 27)을 대리점으로 지정한다'는 내용의 공문을 보내고, 현대해상, LIG화재, 동부화재 측 담당직원들에게는 '공소외 27이 해 달라는 대로 해 주라'고 이야기를 하였던 사실, 한편 공소외 27은 2010. 9. 초순경 ○○그룹의 선박 약 160척에 대한 선박보험과 관련하여 현대해상과 동부화재에는 'ㄴㄴㄴㄴ(사업자 공소외 28)'를, LIG화재에는 'ㄷㄷㄷㄷ대리점(사업자 공소외 29)'을 각각 보험대리점으로 지정하였고, 2010. 12. 3.경 삼성화재에는 'ㄱㄱㄱㄱ대리점(사업자 공소외 27)'을 보험대리점으로 지정한다고 통보하여, 위 보험대리점에 대한 수수료 명목으로 ○○그룹이 납입하는 선박보험료의 5%를 달라고 요구하였던 사실을 인정할 수 있다.

나) 판단

(1) 보험료를 금융기관에 납입하는 자는 금융기관 임·직원으로부터 법령 또는 약관 기타 이에 준하는 금융기관의 규정에 의하여 정하여진 이자, 복금, 보험금, 배당금, 보수 외에 명목 여하를 불문하고 금품 기타 이익을 수수하거나 제3자에게 이를 공여하게 하여서는 아니 되고, 이는 부당한 거래로써 보험제도의 공공·사회성을 훼손하는 것을 방지하기 위한 취지라고 해석된다.

따라서 보험대리점이 정당하게 그 용역을 수행하고 통상의 수수료를 지급받는 행위는 이에 해당하지 않는다고 할 것이다.

(2) 그런데 원심 증인 공소외 30, 공소외 31, 공소외 32, 공소외 33의 각 증언 등 원심 및 이 법원이 채택하여 조사한 증거들을 종합하면, 선박보험에서도 사안에 따라 보험료율, 자기부담금, 참여 보험사의 지분율 등을 정할 때 보험대리점이 개입할 수 있지만, 금융감독원의 관련 규정상 보험대리점의 유무로써 보험료율에 차이를 둘 수 없고, 이 경우 보험대리점이 보험계약자를 유인하여 오기도 하지만 반대로 보험계약자(피보험자)가 일방적으로 보험회사에 보험대리점을 지정하여 주기도 하는 사실이 인정되고, 공소외 27은 원심 법정에서 '자신은 재보험사와의 협상에 재보험브로커를 참여시켜 경쟁을 유발하는 등의 방법으로 ○○그룹의 보험료 인하에 기여하였다'는 취지로 진술하였으며,

LIG화재의 담당직원 공소외 33은 '공소외 27은 2011년에 선박보험 계약을 갱신하면서 기존 주간사인 삼성화재와 LIG화재 사이에 주간사 지위를 놓고 보험료율 등 선박보험 조건을 경쟁하도록 유도한 사실이 있다'는 취지로 진술하였고, 삼성화재의 담당직원 공소외 30도 '공소외 27이 보험대리점으로서 지분을 결정, 갱신시 요율작업 등을 하였고, 두 곳을 경쟁시켜 요율인하 효과를 보았다'는 취지로 진술하였던 점 등에 비추어 보면, 이 부분 공소사실에 관하여 검사가 제출한 증거들만으로는 공소외 27이 보험대리점으로서의 역할을 하지 않았음에도 보험대리점 수수료를 가장한 리베이트를 수취하였다고 보기는 어렵고, 달리 이를 인정할 증거가 없다.

다) 소결

따라서 이 부분에 관한 검사의 항소이유 주장은 이유 없다.

2) 각 선박 건조자금 횡령으로 인한 각 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 대하여

이 부분에 관한 검사의 기소취지는 피고인 1이 선가를 부풀린 후 그 부풀려진 대금을 소위 어드레스 커미션이라는 명목 하에 별도로 송금받음으로써 □□□□ 또는 ○○홀딩의 계좌에 비자금을 조성한 행위가 횡령행위에 해당한다는 것이므로, 피고인 1이 이 부분 공소사실의 피해자로 적시된 ○○홀딩 및 각 단선회사들을 위하여 자금을 보관하고 있었다는 점이 인정되어야 할 것이다.

그런데 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면 ① 각 단선회사가 조선소와의 사이에 신조계약을 체결하고, 그에 대한 부속약정의 형식으로 ○○홀딩과 조선소 사이에 커미션 계약(Commission Agreement)을 체결한 사실, ② 위 커미션 계약에 따르면 조선소는 단선회사와 선박신조계약을 체결하게 된 대가로 ○○홀딩에게 커미션을 지급하되, ○○홀딩이 지정하는 계좌로 위 돈을 송금하기로 되어 있는 사실, ③ 그 후 ○○홀딩이 커미션 송금요청서(debit note)에 수취계좌로서 □□□□(2008. 11. 이후에는 ○○홀딩) 명의의 계좌 정보를 기재하여 조선소에 보내면, 조선소는 위 □□□□(또는 ○○홀딩) 계좌로 직접 커미션을 송금한 사실이 인정되는바, 조선소로부터 위 돈을 지급받기도 전에 피고인 1이 ○○홀딩 및 각 단선회사를 위하여 위 돈을 보관하고 있었다거나 그들 사이에 위 돈에 대한 어떠한 위탁관계가 성립되어 있었다고 보기는 어렵다.

따라서, 이 부분에 관한 검사의 항소이유 주장도 이유 없다.

3) 피고인 2 회사의 2006. 3. 31. 이전 소득금액에 대한 조세포탈로 인한 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점에 대하여

위에서 살핀 바와 같이, 검사는 피고인 1에 대한 항소이유서에서 이 부분에 관하여 아무런 항소이유를 밝히지 않고 있는바, 위와 같은 항소장의 기재만으로는 이 부분에 관한 적법한 항소가 있다고 보기 어렵고, 직권으로 살펴봐도 이 부분에 대한 원심판단은 정당하다고 보이므로, 검사의 이 부분에 관한 항소도 이유 없다.

4) 각 윤활유, 페인트 매입관련 대금 횡령으로 인한 각 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 대하여

검사는 이 부분 공소장에서 윤활유 및 페인트를 공급받은 주체를 '○○쉬핑 홍콩'으로 기재하였는바, 그 취지는 위와 같이 부풀려진 커미션 상당액이 본래 ○○쉬핑 홍콩에 귀속되어야 할 돈이라는 취지인 것으로 보이지만, 구체적으로 피해자가 누구인지에 관하여는 원심부터 이 법원에 이르기까지 명확하게 적시하고 있지는 않고 있다.

피고인 1은 이 사건 공소사실에 관한 피해자가 누구인지를 특정하여 자신의 방어권을 보장하기 위하여 원심부터 이 부분 공소장의 윤활유 공급업체인 ㄴㄴ, ㄹㄹ, ㄱㄱ, ㄴㄴ과 페인트 공급업체인 ㄹㄹ, ㄱㄱ, ㄴㄴ의 각 계약당사자를 특정하여 줄 것을 요청하였는데, 검사가 이 법원에서 신청한 ㄴㄴ, ㄴㄴ주식회사, ㄹㄹ, ㄱㄱ, ㄴㄴ, ㄹㄹ에 대한 각 사실조회결과에 의하면, 페인트 및 윤활유 공급업체들은 각 거래상대방을 ○○쉬핑, ○○쉬핑 홍콩, ○○쉬핑 코리아, ○○쉬핑 재팬 또는 □□□□라고 밝히고 있고, 그 중 ㄹㄹ은 ○○그룹과 거래가 없었다고 밝히고 있다.

위와 같은 점에 비추어 보면, 이 부분 공소장의 기재만으로는 과연 피해자가 누구인지에 관하여 명확하게 적시되어 있지 않았다고 할 것이고, 이 법원에서의 위 각 사실조회결과에 의하더라도 이 부분 공소사실의 피해자를 '○○쉬핑 홍콩'만으로 특정하기도 어렵다고 할 것이다.

따라서 이 법원에서의 검사의 공소장변경에도 불구하고 이 부분 공소사실은 횡령행위의 피해자가 특정되지 아니하였으므로, 여전히 공소제기의 절차가 법률의 규정에 위반하여 무효인 경우에 해당한다.

4. 결론

그렇다면 피고인 1과 피고인 2 회사의 이 사건 각 항소는 이유 있으므로 형사소송법 제364조 제6항에 의하여 원심판결 중 피고인 1과 피고인 2 회사에 대한 각 유죄부분을 각 파기하고 변론을 거쳐 다시 다음과 같이 판결하고, 원심판결 중 피고인 1에 대한 공소기각 부분은 위에서 살핀 직권파기 사유가 있으므로 형사소송법 제364조 제2항에 의하여 이 부분을 파기하고 변론을 거쳐 다시 다음과 같이 판결하며, 원심판결 중 피고인 1에 대한 무죄부분에 관한 검사의 항소는 이유 없으므로 형사소송법 제364조 제4항에 의하여 이를 기각하기로 하여 주문과 같이 판결한다.

【이유】

1. 항소이유의 요지

가. 피고인 1

1) 사실오인 또는 법리오해

가) 종합소득세 포탈의 점에 관하여

피고인 1은 1990. 5. 일본으로 건너가 거주하며 해운사업을 영위하여 왔고, 2007년에는 일본 거주자로서 소득세 등을 납부하기도 한 반면, 국내에 체류한 것은 일시적인 것으로서 주요 사업을 관리하거나 주요 재산을 보유하고 있었던 것도 아니므로, 국내에서는 비거주자에 해당하여 소득세 납부의무를 부담하지 아니하고, 피고인 1은 ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩으로부터 실질적으로 소득을 얻은 바가 없어 실질과세원칙에 비추어 배당간주과세규정이 적용될 수 없으며, 조세포탈의 고의 없이 단지 절세 또는 조세위험을 회피하고자 한 행위를 하였을 뿐, '사기 기타 부정한 행위'를 한 사실이 없음에도, 이 부분 공소사실을 유죄로 인정한 원심판결에는 사실오인 또는 법리오해의 위법이 있다.

나) 법인세 포탈의 점에 관하여

피고인 2 외국회사(이하 '피고인 2 회사'라 한다)는 홍콩에서 설립되어 홍콩에 본사를 두고 영업을 하면서 홍콩법에 의하여 세금을 신고·납부하고 있는 외국법인으로서, 피고인 2 회사의 중요한 업무인 선단의 구성, 영업망 구축, 운송계약의 체결, 재무관리, 선하증권 발행, 회계감사 등에 관한 관리와 상업적 의사결정은 홍콩 또는 일본에서 이루어졌으므로, 피고인 2 회사의 실질적 관리장소는 국내에 있는 것으로 볼 수 없기 때문에, 국내에서 법인세 납부의무를 부담하지 않고, 피고인 2 회사가 내국법인임을 은폐하기 위한 사기 기타 부정한 행위를 한 바도 없으며, 조세포탈의 고의도 없었음에도, 이 부분 공소사실을 유죄로 인정한 원심판결에는 사실오인 또는 법리오해의 위법이 있다.

2) 양형부당

피고인 1에 대한 원심의 형(징역 4년 및 벌금 2,340억 원)이 너무 무거워 부당하다.

나. 피고인 2 회사

피고인 2 회사는 국내법인이 아니므로 그 대표자인 피고인 1이 피고인 2 회사의 업무에 관하여 국내의 법인세를 포탈한 것이 아님에도, 피고인 2 회사에 대한 이 사건 공소사실을 유죄로 인정한 원심판결에는 사실오인 또는 법리오해의 위법이 있다.

다.

검사

1) 사실오인 또는 법리오해

가) 각 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(저축관련부당행위)의 점에 관하여

선박보험에서는 보험대리점이 보험계약에 관여할 여지가 없는 점, 보험회사의 담당자들이 ○○그룹의 보험대리점 영업을 하고 있는 공소외 27과 보험의 내용에 관하여 협의한 사실이 없는 점 등에 비추어 보면, 피고인 1이 ○○그룹의 선박보험계약 체결과정에서 수수료 명목의 리베이트를 지급받은 것임에도, 이 부분 공소사실을 무죄로 판단한 원심판결에는 사실오인 또는 법리오해의 위법이 있다.

나) 각 선박 건조자금 횡령으로 인한 각 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 관하여

피고인 1은 조선회사들과 선박건조계약을 체결함에 있어 피해회사들을 사실상 지배하면서 피해회사들의 자금을 보관하는 지위에 있었고, 어드레스 커미션 명목으로 부풀린 금액을 조선회사로부터 돌려받아 비자금을 조성한 것은 피해회사들에 귀속된 자금을 횡령한 것이고, 이와 같은 비자금 조성은 그 조성 당시 이미 불법영득의사가 실현된 것으로서 횡령죄가 성립하는 것으로 보아야 함에도, 이 부분 공소사실을 무죄로 판단한 원심판결에는 사실오인 또는 법리오해의 위법이 있다.

다) 피고인 2 회사의 2006. 3. 31. 이전 소득금액에 대한 조세포탈로 인한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점에 관하여

검사는 2013. 2. 18. 항소장에는 피고인 1에 대한 항소의 범위를 '무죄 및 공소기각 부분'이라고 기재하였으나, 2013. 3. 22.자 항소이유서에서는 원심판결 중 피고인 1에 대한 무죄부분 가운데 피고인 2 회사의 2006. 3. 31. 이전 소득금액에 대한 조세포탈로 인한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점에 관하여는 아무런 항소이유를 밝히지 않고 있다.

라) 각 윤활유, 페인트 매입관련 대금 횡령으로 인한 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 관하여
계약주체가 ○○상선인지, ○○쉬핑 재팬 등인지의 여부는 심판범위 특정 및 피고인의 방어권 행사에 아무런 지장이 없고, 피고인 1이 100% 지배하고 있는 법인에 귀속되어야 할 돈을 개인적으로 횡령한 이상 그 돈이 구체적으로 어느 법인에 귀속되어야 하는 돈인지 여부는 실질에 있어 아무런 차이가 없으므로, 이 부분에 관한 피해자가 특정되지 않았다는 이유로 이 부분 공소사실에 관하여 공소를 기각한 원심판결에는 사실오인 또는 법리오해의 위법이 있다.

2) 양형부당

피고인 1에 대한 원심의 형이 너무 가벼워 부당하다.

2. 직권판단

피고인들과 검사의 위 각 항소이유에 관하여 판단하기에 앞서 직권으로 살피건대, 검사는 이 법원에 이르러 피고인 1에 대한 윤활유, 페인트 매입관련 대금 횡령으로 인한 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 관한 공소 사실 중 각 '○○상선' 부분을 각 '○○쉬핑 홍콩'으로 변경하는 내용의 공소장변경신청을 하였고, 이 법원은 이를 허가함으로써 원심판결 중 위 공소사실에 관한 공소기각 부분은 이 점에서 더 이상 유지될 수 없게 되었다.

3. 항소이유에 대한 판단

가. 피고인들의 사실오인 또는 법리오해 주장에 대한 판단

1) 피고인 1의 종합소득세 포탈에 대하여

가) 피고인 1의 납세의무 인정 여부

(1) 인정사실

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 아래와 같은 사실들이 인정된다.

(가) 피고인 1 및 가족의 생활관계

① 피고인 1은 1950. 6. 29. 한국에서 출생하여 학창시절을 보냈고, 1977년경 ☆☆자동차에 입사하여 자동차사업부에서 근무하였으며, 1980. 9.경 공소외 2(생년월일 생략)와 결혼한 후 1981. (이하 생략) 아들 공소외 3을, 1983. (이하 생략) 딸 공소외 4를 낳아 이들을 부양하며 생활하였다.

그러던 중 피고인 1은 1990년경 일본으로 건너가 해운사업을 준비하였고, 1993년경 일본 동경 신바시에 ○○해운(2004. 7. '○○쉬핑 재팬'으로 상호 변경, 이하 상호변경 전후를 불문하고 '○○쉬핑 재팬'이라 한다)을 설립하였는데, 그 후에도 한국과 일본을 오가며 사업을 확장하였다.

그리하여 피고인 1은 1995년경 부산에 ○○상선 주식회사(이하 법인의 명칭에서는 '주식회사'라는 표현을 생략한다)를 설립하고, 그 후 ○○항공여행사(2009년), ○○쉬핑 한국영업소(2004년), ▽▽해운(2004년)을 각 설립 또는 인수하여 2005. 12.경까지 대표이사 자격에서 위 회사들을 운영하였고, 그 후에도 사실상 대표로서 경영활동을 계속하고 있으며, 그 과정에서 일본뿐 아니라 한국에서도 연중 상당기간을 체류하였는바, 아래 표와 같이 이 사건 쟁점 과세기간인 2006년부터 2009년까지 매년 짧게는 100일 남짓, 길게는 200일 가까이 한국에 거주하였다.

〈피고인 1과 처 공소외 2의 국가별 체류일수〉

연 도 피고인 1 공소외 2 한국 일본 홍콩 한국 일본 홍콩 2004 150 200 6 287 78 0 2005 139 201 3 282 83 0 2006 135 192 2 217 76 0 2007 194 123 37 222 87 17 2008 104 161 100 157 132 77 2009 128 159 65 154 153 58

② 피고인 1은 결혼 후 가족과 함께 서울 방배동, 반포동, 잠실동 등에 주소를 두고 생활하다가 1992년경 서울 서초구(주소 1 생략)에 있는 ◎◎빌라 302호(이하 '◎◎빌라'라 한다)의 소유권을 취득하여 전입하였고, 1992. 10. 27.부터 현재까지 ◎◎빌라에 주민등록상 주소를 두고 있다.

피고인 1은 2004년경 ○○쉬핑 한국영업소 명의로 서울 서초구(주소 2 생략)에 있는 ◁◁◁◁◁ B동 3705호(이하 '◁◁◁◁◁ 주택'이라 한다)의 소유권을 취득하여 이주하였는데, 한국에 있을 경우에는 항상 위 ◎◎빌라 또는 ◁◁◁◁◁ 주택에 거주하였다.

위 ◎◎빌라와 ◁◁◁◁◁ 주택은 오로지 피고인 1의 가족을 위한 생활공간으로서, 생필품 및 가전집기들이 완비되어 있는 상태로 유지되고 있었고, 이들이 외국에 나가 있는 동안에도 다른 사람의 주거로 활용되지는 아니하였다(◎◎빌라의 경우 피고인 1의 가족이 ◁◁◁◁◁ 주택으로 이사한 후 오랜 기간 비어 있었는데, 나중에는 동서인

공소외 5 부부가 거주하기도 하였다).

- ③ 공소외 2는 1994년경 피고인 1을 따라 공소외 3, 공소외 4와 함께 일본으로 건너갔으나, ○○그룹의 국내계열사인 ○○항공여행사, ○○상선, ○○쇼핑 한국영업소의 이사 등 임원직을 명의상으로 유지하는 것 이외에는 별도의 직업을 갖지 않은 채 피고인 1의 내조를 위하여, 또는 혈액암으로 투병중인 모친 공소외 6을 간호하기 위하여 한국과 일본을 종종 왕래하였는바, 공소외 2의 한국체류일수는 위 표와 같이 2004년부터 2007년까지는 매년 200일 이상이었고, 2008년과 2009년에는 각각 150일 이상으로, 매년 여러 나라들 중 한국에서 가장 오랜 기간 거주하였다.

또한 공소외 2가 피고인 1과 동시에 한국에 체류하고 있던 기간은 2006년부터 2009년까지 각각 124일, 161일, 104일, 127일이다.

- ④ 공소외 3은 2004년경 일본에서 대학을 졸업한 후 2004. 5.경 한국으로 입국하여 2005. 11.경부터 2006. 11.경까지 공익근무요원으로 근무하고 신경정신과 관련 병원치료를 받다가 2007. 9.경 영국으로 유학을 떠났는데, 이 사건의 쟁점 과세기간인 2006년부터 2009년까지의 한국 체류일수는 각각 352일, 241일, 95일, 0일이다.

공소외 3은 피고인 1과의 사이가 좋지 않아 한국에 있는 동안 이모의 가족인 공소외 5, 공소외 7 부부와 함께 ◎◎빌라에서 생활하기도 하였으나, <<<<<< 주택에도 공소외 3의 방은 마련되어 있었고, 그 곳에는 공소외 3의 물건들도 일부 보관되어 있었다.

- ⑤ 공소외 4는 일본에서 초중학교를 마치고 1997년경 영국으로 유학을 떠나 그 곳에서 대학교까지 수료한 뒤 직장생활을 하고 있는데, 방학이나 휴가기간에는 종종 부모가 있는 한국으로 와서 시간을 보냈는바, 쟁점 과세기간인 2006년부터 2009년까지 한국 체류일수는 각각 12일, 42일, 38일, 70일이다.

한국에 머무르는 동안 공소외 4는 자신의 방과 물건들이 있는 <<<<<< 주택에 기거하였다.

(나) 주민등록지 등

- ① 피고인 1과 가족의 주민등록상 주소지는 서울 서초구 (주소 1 생략)◎◎빌라 302호(위 ◎◎빌라)로 되어 있다.
- ② 피고인 1은 1998. 12. 21. 주한 일본대사관에 재외국민으로 등록하였고, 2006. 4.경 일본에서의 외국인등록증을 갱신하지 아니하였다.
- ③ ○○쇼핑재팬 작성의 '2006년분 종합소득의 원천징수표(平成 18年分 綜合所得の源泉徴収票)'에 의하면, 피고인 1은 2006. 3. 31. ○○쇼핑재팬에서 퇴직한 것으로 기재되어 있고, 일본 동경도 미나토구장의 2006. 4. 26.자 '특별구민세·도민세 특별징수세액의 변경 등 통지서(特別區民税·都民税 特別徴収税額の變更等通知書)'의 적요란에 의하면, 피고인 1은 '퇴직으로 인하여 변경되었다(退職により變更しました)'고 기재되어 있다.
- ④ 피고인 1의 처인 공소외 2는 일본에서의 외국인등록증을 갖고 있다.
- ⑤ 2007. 12. 13.자 피고인 2 회사의 연도별 법인신고서에 의하면, 피고인 1과 공소외 2의 주소는 ◎◎빌라로 기재되어 있다.
- ⑥ <<<<<< 주택의 입주자카드에 의하면, 피고인 1, 공소외 2, 공소외 3, 공소외 4가 입주자로 기재되어 있다.

(다) 국내 자산 보유 현황

피고인 1은 자신이나 가족들의 명의로, 또는 ♡♡Ltd.(이하 '♡♡Ltd.'라 한다),□□□□,●●●●●●등 법인의 명의로 <별지 2> '♡♡Ltd.인터내셔널인베스트먼트 명의 국내재산 보유내역' 기재 국내 부동산 및 국내기업의 주식 이외에도 ♡♡CC, ■■■■■■CC, □□□□□□CC 등 국내 골프장 회원권, 거제 ●●●● 호텔 건물 및 부지 등을 보유하고 있다.

(라) 국내에서의 직업활동 및 경제활동

① 피고인 1은 1990년경 공소외 8과 함께 부산에 ○○물산을 설립하여 공동대표이사직을 유지하면서 일본에서 중고자동차선을 확보하여 선주사업을 하던 중, 선박관리업무를 일본의 회사에 위탁하지 않고 직접 수행하기 위해 1995년경 부산에 ○○상선을 설립하고, 2005. 11.경까지는 대표이사로서, 그 이후부터는 '회장'의 직함을 가진 사실상의 대표로서 위 회사를 대표로서대표로서○○상선의 직원은 100여 명에 이르기도 하였다.

② 또한 피고인 1은 ☆☆자동차의 해외운송을 주목적으로 해상운송사업을 시작하되, 조세피난처에 회사를 세우고 국내의 회사에 업무를 위탁하는 방식을 구상하였다.

위와 같은 계획에 따라 2004년경 설립된 ▽▽해운은, 홍콩에 주사무소를 둔 피고인 2 회사의 대리점 형식으로 되어 있으나 사실상 ○○그룹 내 자동차해상운송사업의 중요 업무를 전반적으로 수행하고 있고, 40여 명의 한국인 직원들이 고용되어 있으며, ○○쇼핑 한국영업소와 함께 ◁◁◁◁◁ 주택 근처에 있는 ▲▲▲▲ ▲▲▲프라자 5층에 사무실을 두고 있다.

피고인 1은 위 사무실 내에 따로 구획되어 설치된 집무공간에서 업무에 관한 보고를 받거나 지시를 하기도 하였다.

③ 그 밖에도 피고인 1은 ♀♀Ltd.의 자금으로 2007. 7.경 ■■중공업을 설립하고 ▶▶중공업을 인수하여 국내에서 선박부품제조업을 영위하고 있고, 2009년경에는 ○○그룹 소속 임직원들의 출입국 전담 목적으로 ○○항공여행사를 인수하였다.

④ 피고인 1은 ○○상선에 자신의 일정을 따로 관리하는 직원을 두고 있고, ▽▽해운 명의로 개설된 휴대전화를 사용하며, ○○상선 및 ▽▽해운의 명의로 자신의 전용차량을 보유하고 있다.

또한 ○○상선이나 ○○쇼핑에서 피고인 1 및 공소외 2의 항공료가 지급되기도 하였다.

⑤ 한편 공소외 2는 ○○상선이 설립된 1995. 3.경부터 2005. 12.경까지 위 회사의 이사를, 2004. 5.경부터 2007. 12.경까지는 ○○쉬핑 한국영업소 대표를 맡아 매월 급여를 수령하였고, 그 급여소득에 대한 세금을 납부하였다.

⑥ 피고인 1 및 공소외 2는 자신들의 명의로 국내 금융기관에 보통예금, 저축예금, 요구불예금, 정기적금, 외화예금 등 10여 개의 계좌를 개설하여 이용하고 있을 뿐만 아니라, 피고인 2 회사, ♀♀Ltd., ●●●●●, 여러 단선회사 등 피고인 1이 사실상 100% 지배하는 법인들 명의로도 국내 금융기관인 우리은행 및 수협에 10여 개의 계좌를 가지고 있다.

또한 피고인 1과 공소외 2는 국내에서 신용카드를 발급받아 사용 중이고, ○○그룹의 국내 계열사들로부터 월급을 받아 국내에서 공공요금 등의 생활비로 지출하거나 백화점에서 결제를 하는 등 소비활동을 하기도 하였다.

(마) 국내에서의 사회활동

피고인 1은 사업목적상 홍콩과 일본을 오갈 때 거의 대부분 한국을 경유하면서 짧게는 며칠, 길게는 1주일 이상씩 ○○빌라 또는 <<<<<< 주택에 거주하였는데, 한국에 머무르는 동안에는 ▽▽해운 사무실에 출근하여 업무를 보는 것과 별도로 지인들과 사교활동을 하였다.

예컨대, 피고인 1의 한국 체류기간 중 약 3분의 1은 휴일이었는데, 피고인 1은 위 기간에 종종 국내 조선소, 해운회사, 해운 브로커, 선박보험회사의 임원들 또는 해외 금융기관 및 거래처의 임원들과 만나 함께 골프를 하였다.

또한 ▽▽해운 내 집무실뿐 아니라 피고인 1의 자택에는 ☆☆자동차, ☆☆자동차, ★★중공업, ▼▼▼▼해양, ○○해운, ◆◆상선, ★★중공업 등의 자동차해상운송 관련 회사 임직원들의 명함이 보관되어 있다.

(바) 국내 병원 등 이용

① 피고인 1은 2007. 7.경부터는 국내 계열사에서 급여를 지급받지 아니하였음에도 국민건강보험공단에 2007. 7.부터 2009. 3.까지 적게는 500만 원에서 많게는 1,000만 원씩 매달 급여를 지급받는 것으로 신고하였고, 2010. 6. 30.경부터는 지역세대주로서 건강보험자격을 유지하고 있다.

② 이로써 피고인 1은 쟁점 과세기간인 2006년경부터 2009년경까지 사이에 103회에 걸쳐 국내의 병원이나 약국을 이용하면서 의료보험 혜택을 받았는데, 특히 당뇨 치료를 위하여 ◀◀의료원에, 허리질환 치료를 위하여 자신의 주치의가 있는 개인병원에 고정적으로 내원하였다.

③ 그리고 피고인 1의 가족들 또한 의료보험에 가입하여, 위 기간 동안 공소외 2는 153회, 공소외 3은 64회, 공소외 4는 63회에 걸쳐 수시로 그 혜택을 받았다.

(2) 거주자 인정 여부에 대한 판단

(가) 거주자·주소·거소에 관한 소득세법의 규정

거주자란 국내에 주소를 두거나 1년 이상의 거소를 둔 개인을 말한다[2006년 내지 2009년 종합소득세의 경우 소득세법(2009. 12. 31. 법률 제9897호로 개정되기 전의 것) 제1조 제1항 제1호, 2010년 종합소득세의 경우 위 법률로 개정된 소득세법 제1조의2 제1항 제1호].

주소는 국내에서 생계를 같이하는 가족 및 국내에 소재하는 자산의 유무 등 생활관계의 객관적 사실에 따라 판정한다 [소득세법 시행령(2006년 내지 2009년 종합소득세의 경우 2010. 2. 18. 대통령령 제22034호로 개정되기 전의 것, 2010년 종합소득세의 경우 위 대통령령으로 개정된 것, 이하 같다) 제2조 제1항, 이하 같다]. 국내에 거주하는 개인이 계속하여 1년 이상 국내에 거주할 것을 통상 필요로 하는 직업을 가진 경우, 국내에 생계를 같이하는 가족이 있고 그 직업 및 자산상태에 비추어 계속하여 1년 이상 국내에 거주할 것으로 인정되는 경우에는 국내에 주소를 가진 것으로 본다(소득세법 시행령 제2조 제3항). 나아가 국외에 거주 또는 근무하는 자가 계속하여 1년 이상 국외에 거주할 것을 통상 필요로 하는 직업을 가진 경우, 외국국적을 가졌거나 외국법령에 의하여 그 외국의 영주권을 얻은 자로서 국내에 생계를 같이하는 가족이 없고 그 직업 및 자산상태에 비추어 다시 입국하여 주로 국내에 거주하리라고 인정되지 아니하는 경우에는 국내에 주소가 없는 것으로 본다(소득세법 시행령 제2조 제4항).

거소란 주소지 외의 장소 중 상당기간에 걸쳐 거주하는 장소로서 주소와 같이 밀접한 일반적 생활관계가 형성되지 아니한 장소를 말한다(소득세법 시행령 제2조 제2항). 국내에서 거소를 둔 기간은 입국하는 날의 다음날부터 출국하는

날까지로 하나, 국내에 거소를 두고 있던 개인이 출국 후 다시 입국한 경우 생계를 같이하는 가족의 거주지나 자산 소재지 등에 비추어 그 출국목적이 명백하게 일시적인 것으로 인정되는 때에는 그 출국한 기간도 국내에 거소를 둔 기간으로 본다(소득세법 시행령 제4조 제1항, 제2항). 나아가 국내에 거소를 둔 기간이 2과세기간에 걸쳐 1년 이상(183일 이상)인 경우에는 국내에 1년 이상 거소를 둔 것으로 본다(소득세법 시행령 제4조 제3항).

(나) 거주자 판단의 기준

위 규정의 내용 및 취지 등에 비추어, 거주자와 비거주자의 구분은 국내에 생계를 같이하는 가족의 유무, 국내의 직업 및 소득현황, 국내에 소재하는 자산, 국내의 경제 및 법률관계, 거주기간 등을 종합적으로 고려하여 판단하여야 한다.

나아가 소득세법은 개인의 거주자성을 판정할 경우 국내에서의 객관적 생활관계를 종합적으로 고려하도록 정하고 있을 뿐 타국에서의 생활관계는 비교판정요소로 들고 있지 않은 점, 양국의 거주자성이 모두 인정될 경우를 대비하여 국가간에는 조세조약 등을 통한 해결을 도모하고 있는 점 등을 고려할 때, 국내에서의 생활관계를 토대로 국내 거주자인지를 판정하여야 한다(대법원 1993. 5. 27. 선고 92누11695 판결 참조).

(다) 피고인 1이 거주자인지 여부에 대한 판단

원심과 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하여 인정되는 다음과 같은 사정들을 종합하면, 피고인 1이 이 사건 쟁점 과세기간동안 국내에 거주한 일수는 2007년을 제외하고 연중 2분의 1(183일)에 미치지 못하지만 적어도 3분의 1에 거의 육박하거나 이를 초과하는바, 한 개인이 국내를 생활의 근거지로 삼아 사회경제적 활동을 하기에 위 기간으로 부족하다고 볼 수는 없고, 위 인정사실에 의하면 실제로도 피고인 1은 ○○빌라 또는 <<<<<< 주택에 거주하면서 사업활동을 통해 부를 창출하고 복지혜택을 받거나 여가를 보내는 등 국내에 삶의 터전을 형성한 것으로 보인다.

따라서 피고인 1은 국내에 주소를 둔 개인에 해당하여 소득세법상의 '거주자'로서의 납세의무를 부담한다고 봄이 상당하다.

① 피고인 1은 1992년경 ○○빌라의 소유권을 취득하여 전입하였고, 2004년경 ○○취핑 한국영업소 명의로 <<<<<< 주택의 소유권을 취득하여 이주하였으며, 피고인 1과 공소외 2는 한국에 있을 경우 ○○빌라 또는 <<<<<< 주택에 거주하였고, ○○빌라와 <<<<<< 주택은 오로지 피고인 1의 가족을 위한 생활공간으로서 생필품 및 가전집기들이 완비되어 있는 상태로 유지되고 있었으며, 입국 후 대부분 <<<<<< 주택으로 귀가하였고, 주로 <<<<<< 근처 주유소에서 전용차의 주유가 이루어졌다.

그리고 피고인 1이 국외에 있을 때는 공소외 7이나 공소외 9가 집안청소, 화초에 물주기 등을 위하여 <<<<<<에 출입하였고, 공소외 3은 피고인 1과 사이가 좋지 않아 공소외 5, 공소외 7 부부와 ○○빌라에서 생활하기도 하였으나, <<<<<< 주택에도 자신의 방이 마련되어 있었고, 그 방에 자신의 물건들이 일부 보관되어 있었으며, 공소외 4는 영국에서 대학교를 마치고 직장생활을 하였는데, 방학이나 휴가기간에 한국에 머무르는 동안 자신의 방과 물건들이 있는 <<<<<< 주택에 기거하였다.

② 피고인 1은 사업목적상 홍콩과 일본을 오갈 때 대부분 한국을 경유하여 일시 체류하다가 다시 출국하였고, 2003년부터 2010년까지 매년 짧게는 100일 남짓, 길게는 200일 가까이 한국에 거주하였으며, 공소외 2는 1994년경 피고인 1을 따라 공소외 3, 공소외 4와 함께 일본으로 건너갔으나, 피고인 1의 내조나 혈액암으로 투병 중인 모친을 간

호하기 위하여 한국과 일본을 종종 왕래하였고, 국내체류기간이 2003년부터 2007년까지 매년 200일 이상, 2008년부터 2010년까지 매년 150일 이상이었으며, 여러 나라들 중 한국에서 매년 가장 오랜기간 거주하였고, 피고인 1과 동시에 국내에 체류하고 있던 기간이 2006년부터 2009년까지 각각 124일, 161일, 104일, 127일이었으며, ○○상선이 설립된 1995. 3.경부터 2005. 12.경까지 ○○상선의 이사를, 2004. 5.경부터 2007. 12.경까지는 ○○쇼핑 한국영업소 대표를 맡아 급여를 수령하고, 급여에 대한 세금을 납부하였고, 2006년부터 2009년까지 153회의 국내 의료보험혜택을 받았다.

또한 공소외 3은 2004년경 일본에서 대학졸업 후 2004. 5.경 입국하여 2005. 11.경부터 2006. 11.경까지 공익근무요원으로 근무하고 신경정신과 관련 병원치료를 받다가 2007. 9.경 영국으로 유학을 떠났는데, 영국 유학기간 중인 2008년 국내 체류일수가 95일이었고, 공소외 4는 일본에서 초중학교를 마치고 1997년경 영국으로 유학을 떠나 그곳에서 대학교까지 수료한 뒤 직장생활을 하고 있는데, 방학이나 휴가기간에는 한국으로 와서 지내고 있고, 2006년부터 2009년까지 한국에서 지내는 동안 63회의 의료보험혜택을 받았으며, 국내 체류일수가 2004년 69일, 2005년 109일, 2009년 및 2010년 70일에 달하는 점 등을 고려할 때, 피고인 1은 이 사건 쟁점 과세기간 동안 국내의 동일한 생활공간에서 동일한 생활자금으로 생계를 같이한 가족이 있었던 것으로 보인다.

③ 피고인 1은 1995년경 부산에 ○○상선을 설립하고, 2005. 11.경까지는 대표이사로서, 그 이후부터는 회장의 직함을 가진 사실상의 대표로서 ○○상선을 운영하였고, ○○상선의 직원이 100명에 이르기도 하였으며, 2004년 설립한 ▽▽해운은 ○○그룹 내 자동차해상운송사업의 중요업무를 전반적으로 수행하고 있고, 2007. 7.경 ■■■중공업을 설립하고 ▶▶중공업을 인수하여 국내에서 선박부품제조업을 영위하고 있는 외에도, 2009년경 ○○그룹 소속 임직원들의 출입국 전담 목적으로 ○○항공여행사를 인수한 점 등에 비추어 보면, 피고인 1은 ○○그룹의 국내 사업기반을 형성한 실질적 경영자라고 보인다.

④ 피고인 1은 ▽▽해운 내의 회의실에서 ▽▽해운 직원들을 상대로 ▽▽해운과 피고인 2 회사의 인력배치 및 운영방향, 다른 자동차해상운송회사와의 업무제휴 등에 대한 간담회나 회의를 개최하거나, 배선계획, 선박 투입일정 등 운항업무에 관한 구체적인 사항 및 국내 계열사의 전반적인 업무체계, 회계법인 자문일정 등에 관한 전반적인 지시를 하고, ▽▽해운의 임직원을 포함한 국내계열사의 임직원들을 소집하여 합동회의를 주재하여, 해외 거래처들과의 조인식을 하였고, ▽▽해운 내에 따로 구획된 집무공간에서 구두로 혹은 서면결재로 국내외 계열사의 조직개편, 임직원의 승진에 관한 품의를 승인하거나, 인사업무에 대한 방향을 지시하는 등 그룹 운영의 전반적인 사항을 통제하고, 운항계획을 조정하는 등 세부적인 지시를 내리기도 한 점 등을 고려할 때, 국내에서 ○○그룹의 전체업무를 통제하고 사업상 중요한 결정을 내린 것으로 봄이 상당하다.

⑤ 피고인 1은 국내 체류기간 동안 국내 조선소, 해운회사, 해운 브로커, 선박보험회사의 임원들 또는 해외 금융기관 및 거래처의 임원들과 만나 골프를 하거나, 당뇨 및 허리질환치료를 위하여 병원에 고정적으로 내원하였고, 국내에 주된 거주지가 있었던 점 등을 고려할 때, ○○그룹의 실질적 경영자로서 국내 계열사 관리, 국내 거래처와의 관계 유지 및 자신의 건강관리를 위하여 주된 거주지가 있는 국내에서 경영활동을 수행할 필요가 있었던 것으로 보인다.

⑥ 피고인 1과 공소외 2는 2004년부터 2007년까지 ○○그룹의 국내 계열사에서 임원으로 근무한 대가로 급여를 수령하였고, 그 후 조세전문가에 조언에 따라 급여를 수령하지 않았지만, 피고인 1 및 가족은 2007년까지 자신들의 명의로, 2007년 이후에는 ♡♡Ltd.를 통하여 국내에 상당한 자산(○○그룹 국내계열사 주식, 부동산)을 보유하고 있고,

피고인 1은 자신의 명의로 골프회원권 2개, □□□□ 명의로 골프회원권을 보유하고 있으며, 피고인 1과 공소외 2는 자신들의 명의로 혹은 ♡♡Ltd.를 통하여 보유한 국내계열사 주식을 행사하여 ○○그룹 국내계열사에 대한 경영권을 행사하였고, 피고인 1은 자신의 명의로 보유한 골프회원권을 사용하여 국내 체류기간 동안 거래처와의 관계를 유지하고, 여가 및 사교활동을 하였다.

- ⑦ 피고인 1 및 가족은 국내 금융기관에 계좌를 개설하고 지속적으로 입·출금거래를 하였고, 피고인 1과 공소외 2는 국내에서 신용카드를 발급받아 사용하였으며, ○○그룹의 국내 계열사로부터 급여를 받아 소비활동을 하였고, 국민건강보험가입자의 자격을 유지하고 국내 의료기관만을 이용하였으며, 피고인 2 회사의 연간 법인신고서, 국내 계열사 주식양도계약서 및 명의신탁약정서, ○○취핑재팬의 근로소득세 원천징수표, 일본 지방자치단체장이 발부한 지방세 변경통지서에 피고인 1과 공소외 2의 주소가 ◎◎빌라로 기재되어 있다.

(3) 피고인 1의 주장에 대한 판단

(가) 과세당국조차 일본 거주자에 해당한다고 판단하였다는 주장

- ① 피고인 1은, 과세당국조차 피고인 1이 2005년 이전까지는 일본의 거주자였음을 공식적으로 확인하였는데, 그가 국내에서 재산을 취득하거나 직업을 보유하게 된 시점은 대부분 위 2005년 이전이고, 2006년을 전후하여 생활관계에 별다른 변동이 없었으므로, 그 후에도 계속 일본 거주자에 해당할 뿐이지 돌연 한국의 거주자로 전환되었다고 볼 수는 없다고 주장한다.
- ② 일본 과세당국은 2007년경 피고인 1 및 ○○취핑 재팬에 대하여 세무조사를 벌인 후 대상기간인 2006. 3. 이전까지의 기간에 대하여 피고인 1을 일본거주자로 판단하여 과세하였고, 우리 국세청이 피고인 1을 이 사건 공소사실과 같은 내용으로 검찰에 고발할 당시 작성·첨부한 '거주자보고서'에는 "2005년까지는 한일조세조약에 근거한 일본이 항구적 주거지 ... 일본 소득세법도 생활관계의 객관적 중심지를 기준으로 거주자를 판단 ... 피고인 1은 2004. 3.까지는 가족 단위로 일본에서 생활의 근거지를 형성하였고, 2004. 4.부터 2005년까지는 개인 단위로 일본에서 생활의 근거지를 형성한바, 2005년까지는 일본 거주자에 해당"이라고 기재되어 있다.
- ③ 그러나 ㉗ 위 보고서의 실질적 작성자인 공소외 10은 원심 법정에서 "조사 당시에 피고인 1이 2006년부터는 홍콩 거주자라고 이야기하였고, 조사대상기간이 2005년부터인데, 2006년부터 과세하였기 때문에 2006년 이전은 깊이 있게 보지 않은 것이 사실이다.

그런 와중에 ... 이전 자료를 검토하였는데 피고인 1은 태어나서부터 현재까지 한국에 주소가 있다 ... 지금은 피고인 1을 태어나서부터 현재까지 한국거주자로 본다"라는 내용으로 진술하고 있는 점, ㉘ 위 보고서는 일본의 소득세법에 의한 일본 거주자성 및 한일조세조약(정식 명칭은 '대한민국과 일본국 간의 소득에 대한 조세의 이중과세회피와 탈세방지를 위한 협약'이고, 이하 '한일조세조약'이라 한다)에 의한 항구적 주거지를 판단·적시하였을 뿐 우리나라 소득세법에 의한 국내 거주자성에 관하여 명시적으로 언급한 바가 없는 점 등을 종합할 때, 당시 국세청은 2005년 이전까지는 피고인 1이 한국의 거주자가 아니었다고 적극적으로 판단한 것이 아니라, 위 기간에 대하여 이미 일본의 과세권이 발동된 상황에서 한국 거주자성에 관한 구체적인 고려 없이 한일조세조약상의 '항구적 주거' 판단에 먼저 나아가, 일본의 과세권을 그대로 인정함에 그친 것으로 보인다.

- ④ 따라서 위 거주자보고서만으로는 과세당국이 피고인 1의 2005년 이전 국내 거주자 해당여부를 구체적으로 판단하여 비거주자로 명백하게 인정하였다고 보기 어렵고, 피고인 1이 2005년 이전 국내 비거주자였음을 전제로 한 피고인 1의 위 주장은 이유 없다.

(나) 체류일수에 비추어 일본 거주자에 해당한다는 주장

- ① 피고인 1은, 쟁점 과세기간에 피고인 1의 일본 체류일수가 국내 체류일수보다 많고(2007년 제외), 주요 사업을 일본에서 영위하여 왔다는 점 및 기타 일본 내에서의 제반 생활관계들을 근거로 제시하면서, 피고인 1은 우리나라보다 일본에서 더 밀접한 생활근거지를 형성하였으므로 일본 거주자에 해당한다고 주장한다.
- ② 그러나, 소득세법은 개인의 거주자성을 판정할 경우 국내에서의 객관적 생활관계를 종합적으로 고려하도록 정하고 있을 뿐 타국에서의 생활관계는 비교판정요소로 들고 있지 않는 점, 양국의 거주자성이 모두 인정될 경우를 대비하여 국가간에는 조세조약 등을 통한 해결을 도모하고 있는 점, 기타 거주자 판정기준의 존재의 등에 비추어 볼 때, 우리나라의 거주자인지 여부를 판단함에 있어서 타국에서의 생활관계에 주목할 것은 아니고(대법원 1993. 5. 27. 선고 92누11695 판결 등 참조), 앞서 본 바와 같이 피고인 1의 국내 체류일수, 국내에서의 사업활동을 비롯한 객관적 생활관계는 단지 비거주자로서도 형성할 수 있는 지엽적인 수준에 불과한 것이 아니라 그가 국내에 주소를 두었다고 인정되기에 충분한 정도라고 인정되므로, 피고인 1의 위 주장도 이유 없다.

(다) 직업에 비추어 비거주자에 해당한다는 주장

- ① 피고인 1은, 직업이 사업인 사람에게는 사업적 이해관계지가 가장 중요한 생활관계지로 평가되어야 하고, 피고인 1은 "계속하여 1년 이상 국외에 거주할 것을 통상 필요로 하는 직업을 가진 때"에 해당하여 소득세법 시행령 제2조 제4항 제1호에 따라 국내에 주소가 없는 것으로 간주되므로, 비거주자로 인정되어야 한다는 취지로 주장한다.
- ② 위 시행령 규정에 따라 비거주자로 간주되는 경우라 하더라도 그 생활의 근거가 국내에 있는 것으로 인정될 경우 거주자로 보아야 함은 앞서 본 바와 같고, 한편 위 시행령 규정이 주소의 판정기준으로서 특별히 '직업'을 명시하고 있다 하더라도, 이는 다른 요소에 전적으로 우선하여 직업을 고려하여야 한다는 취지가 아니라 단지 그가 생계유지를 위하여 활동하는 장소가 어디인지 살펴봄으로써 생활의 근거지를 추단할 수 있다는 취지에서 주소판정의 보조적 지표를 예시한 것에 불과하며(같은 항 제2호에서 국적, 영주권, 가족, 직업, 자산상태 등의 다른 기준을 들고 있는 점에 비추어 보더라도 이는 명백하다), 피고인 1이 사업상 국외(일본)에 계속하여 1년 이상 거주할 것을 필요로 한다고 보이지도 아니하므로, 피고인 1의 위 주장 또한 이유 없다(국내 거주자 여부 판정시 일본에서의 사업활동과 우리나라에서의 사업활동을 비교할 것이 아님은 앞서 본 바와 같다).

(4) 한일조세조약에 의한 대한민국 거주자성에 관하여

(가) 한일조세조약의 적용대상인지의 여부

- ① 피고인 1은 일본 거주자라고 주장하고 있는바, 피고인 1이 우리나라의 거주자일 뿐만 아니라 일본법에 의한 일본의 거주자로도 인정될 경우에는 이중거주자가 되어, 한일조세조약에 따라 양국가에서의 생활관계를 비교하여 거주지국을 결정할 필요가 생긴다.
- ② 그런데 국내 거주자인 납세의무자가 동시에 외국의 거주자에도 해당하여 조세조약이 적용되어야 한다는 점에 관하여는 이를 주장하는 납세의무자에게 그 증명책임이 있는데(대법원 2008. 12. 11. 선고 2006두3965 판결 등 참조), 증거에 의하면 일본 과세당국이 2007년경 피고인 1 및 ○○쇼핑 재팬에 대한 세무조사를 실시하여 2006. 3. 이전까지 피고인 1은 일본의 거주자였다고 판정한 뒤 과세처분을 한 반면, 2006. 4. 이후의 기간에 관하여는 "피고인 1이

㉗ 위 시점에 홍콩으로 떠났고, ㉘ 일본에서 더 이상 직업을 갖지 않았으며, ㉙ 외국인등록증을 갱신하지 않은 점" 등을 근거로 비거주자라고 판정한 뒤 과세권을 포기한 사실이 인정되는바, 그럼에도 불구하고 피고인 1이 위 2006. 4. 이후에도 일본 거주자에 동시에 해당한다고 적극적으로 인정하여 한일조세조약을 적용할 필요가 있다고 보기 부족하다.

- ③ 설령 피고인 1에 대하여 한일조세조약을 적용하여야 할 필요가 있다고 하더라도, 아래에서 보는 바와 같이 피고인 1은 대한민국 거주자에 해당하여 납세의무를 부담한다고 보아야 한다.

(나) 한일조세조약에 의한 거주자성 판단

① 한일조세조약 제4조의 규정

1. 이 협약의 목적상, '일방체약국의 거주자'라 함은 그 체약국의 법에 따라 주소·거소·본점 또는 주사무소의 소재지, 또는 이와 유사한 성질의 다른 기준에 따라 그 체약국에서 납세의무가 있는 인을 말한다.

그러나, 이 용어는 동 체약국의 원천으로부터 발생한 소득에 대하여만 동 체약국에서 납세의무가 있는 인은 포함하지 아니한다.

2. 이 조 제1항의 규정에 의하여 어느 개인이 양 체약국의 거주자가 되는 경우, 그의 지위는 다음과 같이 결정된다.

가. 그는 그가 이용할 수 있는 항구적 주거를 두고 있는 체약국의 거주자로 본다.

그가 양 체약국 안에 이용할 수 있는 항구적 주거를 가지고 있는 경우, 그는 그의 인적 및 경제적 관계가 더 밀접한 체약국(중대한 이해관계의 중심지)의 거주자로 본다.

나. 그의 중대한 이해관계의 중심지가 있는 체약국을 결정할 수 없거나 또는 어느 체약국 안에도 그가 이용할 수 있는 항구적 주거를 두고 있지 아니하는 경우, 그는 그가 일상적 거소를 두고 있는 체약국만의 거주자로 된다.

다.

그가 일상적인 거소를 양 체약국 안에 두고 있거나 또는 어느 체약국 안에도 일상적인 거소를 두고 있지 아니하는 경우, 그는 그가 국민인 체약국의 거주자로 본다.

라. 그가 양 체약국의 국민이거나 또는 양 체약국 중 어느 국가의 국민도 아닌 경우, 양 체약국의 권한 있는 당국은 상호합의에 의하여 문제를 해결한다.

3. 제1항의 규정으로 인하여 개인 외의 인이 양 체약국의 거주자로 되는 경우, 동 인은 그 본점 또는 주사무소가 소재하는 체약국만의 거주자로 본다.

② 한일조세조약에 의한 대한민국 거주자성 판단

㉗ 위 조약은 이중거주자의 거주지국 판정기준으로서 ㉘ 항구적 주거, ㉙ 중대한 이해관계의 중심지, ㉚ 일상적 거소, ㉛ 국적, ㉜ 상호합의를 순차로 고려하도록 정하고 있으나 위 각 기준에 관한 정의는 두고 있지 않다.

그런데 위 기준은 OECD 모델조약(Model Tax Convention on Income and on Capital, 이하 'OECD 모델조약'이라 한다) 제4조가 제시한 바에 따른 것으로, 위 조항에 대한 주석 12, 13문단에 따르면 첫 번째 기준인 '항구적 주거(permanent home)'는 "개인이 언제든지 계속적으로 사용할 수 있게 하기 위해 마련된 주거로서, 성질상 단기일 수밖에 없는 체류(관광, 출장, 연수, 학교과정 참여 등)를 위한 경우가 아닌 것"으로 풀이될 수 있다.

㉔ 피고인 1이 한국과 일본의 이중거주자에 해당한다는 가정 하에, 한일조세조약에 따라 그의 거주지국을 판단하기 위해서는 피고인 1의 양국에서의 생활관계를 비교하여야 한다.

㉕ 그러므로 먼저 피고인 1의 한국 내 주거에 관하여 살피건대, 앞서 본 바와 같이 피고인 1은 사업을 위하여 일본으로 건너간 후에도 한국에 ○○빌라 및 <<<<<< 주택을 법률상 또는 사실상 소유하면서 생활용품을 갖추어 둔 채 언제든지 이용할 수 있는 상태로 유지하였고, 실제로 한국에 있는 기간에는 위 주거에 머무르면서 사업활동 및 여가 활동을 하였는바, 피고인 1은 국내에 언제든지 계속적으로 사용할 목적으로 항구적 주거를 형성하였다고 봄이 상당하다.

㉖ 다음으로 피고인 1의 일본 내 주거에 관하여 보건대, 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1이 1994년경 가족과 함께 일본으로 건너가 동경도 미나토구 아자부 소재 ♠♠♠맨션에서 거주하다가 2000. 3.경부터 동경도 미나토구 아자부 소재 ■■■맨션에 전입신고를 마치고 현재까지 이를 유지하고 있는 사실, 2007년을 제외하고는 2004년부터 2009년까지 일본 체류일수가 가장 많은 사실, 공소외 3은 초중고등학교 및 대학교를, 공소외 4는 초중학교를 일본에서 졸업한 사실, 피고인 1은 2004. 5.경 ○○쉬핑홍콩을 설립하고 선주사업을 대부분 이관하려 하였으나, ○○쉬핑재팬의 임직원들이 홍콩으로 이주하는 것을 원하지 아니하여 이관하지 못하였고, ○○쉬핑홍콩으로부터 ○○쉬핑재팬에 선주사업에 관한 권한이 포괄적으로 위탁하여 ○○쉬핑재팬의 실질적 경영자로서 선주사업을 총괄하고 있는 사실, 피고인 1은 1998. 12.경 대한민국 주 일본대사관에 재외국민으로 등록하고 2000. 3.경 일본 동경 미나토구 아자부 소재 주택에 전입신고를 한 이래 현재까지 위 주거를 유지하고 있는 사실은 인정된다.

㉗ 그러나 한편, 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, ㉑ 공소외 2는 2004년부터 2007년까지 모친의 병간호와 공소외 3의 뒷바라지를 위하여 국내에 체류하면서 일본 체류일수가 상당히 줄어들었고, 공소외 3은 2004. 5.경 국내에 입국한 후 2007년(26일)을 제외하고는 일본에 체류하지 않았으며, 2008년경 영국유학기간 중 일본에 전혀 머무르지 않았던 사실, ㉒ 공소외 4는 1997년부터 영국에서 유학생 및 직장생활을 하고 있는데, 영국 유학 중 가족방문 등의 목적으로 종종 한국으로 와서 체류한 반면 일본에는 거의 머무르지 않았던 사실, ㉓ 피고인 1은 일본과 홍콩을 오고갈 때 한국을 대부분 경유하여 한국에서 얼마간 머무르다 출국하였고, 2004. 5.경 설립한 ▽▽해운에 마련된 집무공간에서 ○○그룹 전체의 업무를 통제하고 중요한 결정을 내렸으며, 2007년부터 2010년까지 일본 체류일수가 183일에 미달하는 사실, ㉔ 피고인 1은 세무조사에서 "해운업은 주로 이메일, 통신으로도 얼마든지 사업할 수 있습니다.

장소와는 크게 상관없습니다.

미국 큰 해운회사들도 대부분 그렇게 하고 있습니다.

"고 진술하였던 사실, ㉠ 피고인 1은 일본에서 예금 외에는 자기 명의의 자산이 없고, 피고인 1 및 가족 명의로 개설된 일본 금융기관 계좌가 없으며, 일본 과세당국에 2005년까지 소득세를 신고납부하다가 2006년부터 일본 비거주자임을 전제로 소득세를 신고하지 않아 일본과세당국은 '피고인 1이 2006. 3.경까지 일본 거주자이다'고 판정하였던 사실, ㉡ 피고인 1은 2006. 3. 31. ○○취빙재팬에서 퇴직하고, 2006. 4.경 일본에서의 외국인등록증을 갱신하지 아니하였던 사실, ㉢ 한편 피고인 1은 홍콩에서 ㉠㉠㉠ 명의의 구룡반도 소재 ㉠㉠㉠ 아파트의 소유권을 취득하여 위 아파트에 2억 원이 넘는 인테리어 공사를 한 뒤 주거지로 사용하였고, 피고인 1이 일본 영주권을 신청한 적이 없는 반면 2006. 6.경 홍콩 당국에 영주권을 신청하여 2006. 6. 29.부터 2011. 6. 29.까지 비영주권 소유 거주자로 인정받은 사실이 인정된다.

㉢ 위와 같이 피고인 1이 2004. 4.경 이후 일본에서 가족과 생계를 같이 한 것으로 보기는 어렵다고 보이는 점, 피고인 1이 선주사업을 운영하기 위하여 일본에 계속하여 1년 이상 거주할 것을 필요로 한다고 보기는 어려운 점, 피고인 1이 일본에서 별다른 자산을 보유하지 않았고, 2006. 3. 31. ○○취빙재팬에서 퇴직하였으며, 2006. 4.경 일본에서의 외국인등록증을 갱신하지 아니하고, 2006년부터 일본 비거주자임을 전제로 소득세를 신고하지 않은 점 등에 비추어 보면, 비록 피고인 1이 2006. 4.경 이후에도 매년 상당기간 일본에 머무르면서 위 아자부 소재 주택에 거주하였다 하더라도, 이는 영속적으로 사용하기 위한 주거가 아니라 사업 목적상 일본에 체류할 경우를 대비하여 유지해 둔 비항구적 주거라고 봄이 상당하다.

㉣ 따라서, 설령 피고인 1이 한국과 일본의 이중거주자로 인정되어 한일조세조약을 적용한다 하더라도, 피고인 1은 여전히 한국 거주자로서의 납세의무를 부담한다.

(5) 홍콩 거주자성 판단의 요부

피고인 1은, 2006. 4.경 일본에서 홍콩으로 거주지를 옮기면서 스스로를 홍콩의 거주자로 생각하였다고 진술하고 있다. 그런데 피고인 1이 홍콩의 내국법에 의한 거주자로 인정된다 하더라도, 홍콩은 우리나라와 조세조약이 체결되지 아니하여 이중거주자에 대한 거주지국 판정기준이 부존재하므로 피고인 1은 양국의 이중거주자로 남게 될 뿐이고, 결국 그가 우리나라의 소득세법상 거주자로서 부담하는 납세의무에는 어떠한 영향도 미치지 아니한다. 따라서 피고인 1의 홍콩 거주자성 여부에 관하여는 더 나아가 판단할 필요가 없으므로, 이에 관하여는 판단하지 아니한다.

나) 피고인 1의 납세의무 성립범위

(1) 납세의무 성립범위의 판단 필요성

구 조세범처벌법(2010. 1. 1. 법률 제9919호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제9조 제1항 소정의 조세포탈죄는 납세의무자가 국가에 대하여 지고 있는 것으로 인정되는 일정액의 조세채무를 포탈한 것을 범죄로 보아 형벌을 과하는 것으로서, 조세포탈죄가 성립하기 위하여는 조세법률주의에 따라 세법이 정한 과세요건이 충족되어 조세채권이 성립하여야만 되는 것이므로, 세법이 납세의무자로 하여금 납세의무를 지도록 정한 과세요건이 구비되지 않는 한 조세채무가 성립하지 않음은 물론 조세포탈죄도 성립할 여지가 없는바(대법원 2005. 6. 10. 선고 2003도5631 판결 등 참조), 이하에서는 이 부분 공소사실에 적시된 각 소득에 관하여 납세의무가 성립하는지의 여부에 관하여 살피기로 한다.

(2) ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 배당가능 유보소득

(가) 배당간주규정의 적용에 관한 피고인 1의 주장요지

① ○○홀딩과 ○○탱커홀딩은 실질적으로 선주사업을 수행하고 있어 국제조세조정에 관한 법률(이하 '국조법'이라 한다) 제18조 제1항 본문에 해당하고, 선박의 '용선'은 '임대'와 달라 위 조항 단서 제2호에는 해당하지 않으므로, 결국 위 회사들에는 국조법의 배당간주 과세 규정(Controlled Foreign Corporation Rule, 이하 'CFC 규정'이라 한다)이 적용되지 않는다.

② ○○홀딩과 ○○탱커홀딩이 발행한 무기명주식에 대하여는 질권이 설정되어 있어 상법규정상 배당이 불가능할 뿐만 아니라, 금융계약상으로도 대출금 채무자인 단선회사가 얻은 소득은 금융기관의 승인 없이는 배당 및 그 밖의 처분을 할 수 없게 되어 있으므로, 배당이 가능함을 전제로 하는 CFC 규정이 적용될 수 없다.

③ ○○홀딩은 2008년부터, ○○탱커홀딩은 2007년부터 다음과 같이 적자가 발생하는 바람에 기존 회계연도의 수익마저 상쇄되어 잔존하는 소득이 없는바(○○홀딩과 ○○탱커홀딩은 선박소유의 위험 분산 차원에서 별도 법인으로 설립되었으나 경제적 실질은 동일하므로, 각 회사의 당기순손익은 합산해서 계산하여야 한다), 이와 같이 여러 사업연도에 걸친 손익의 변동으로 인해 실제 배당가능이익이 없거나 적음에도 불구하고 미실현소득에 과세를 하는 것은 실질과세의 원칙에 반한다.

(단위: 미화 1,000달러, 괄호는 적자를 의미함) 연도 2005 2006 2007 2008 2009 2010 합계 ○○홀딩 151,480 110,865 40,383 (125,647) (97,173) (5,064) 74,844 ○○탱커홀딩 21,687 15,051 (45,434) (7,071) (69,890) (169,629) (255,256)
(나) 관련규정의 검토

<국제조세조정에 관한 법률(2011. 12. 31. 법률 제11126호로 개정되기 전의 것)>

제17조 (특정외국법인의 유보소득의 배당간주)

① 법인의 부담세액이 실제발생소득의 100분의 15 이하인 국가 또는 지역에 본점 또는 주사무소를 둔 외국법인에 대하여 내국인이 출자한 경우에는 그 외국법인 중 내국인과 특수관계가 있는 법인(이하 "특정외국법인"이라 한다)의 각 사업연도 말 현재 배당 가능한 유보소득(留保所得) 중 내국인에게 귀속될 금액은 내국인이 배당받은 것으로 본다.

② 제1항을 적용받는 내국인의 범위는 특정외국법인의 각 사업연도 말 현재 발행주식의 총수 또는 출자금액의 100분의 20 이상을 직접 또는 간접으로 보유한 자로 한다.

이 경우 발행주식의 총수 또는 출자금액의 100분의 20을 판단할 때에는 「민법」 제779조에 따른 가족의 범위에 속하는 사람이 직접 보유하는 발행주식 또는 출자지분을 포함한다.

③ 특정외국법인의 각 사업연도 말 현재 실제 발생 소득이 대통령령으로 정하는 금액 이하인 경우에는 제1항을 적용하지 아니한다.

- ④ 제1항의 실제 발생 소득의 범위, 조세를 부과하지 아니하는 대상소득과 그 범위, 배당 가능 유보소득 및 배당으로 간주하는 금액의 산출 등 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

제18조 (적용 범위)

- ① 특정외국법인이 제17조 제1항의 국가 또는 지역에 사업을 위하여 필요한 사무소, 점포, 공장 등의 고정된 시설을 가지고 있고, 그 시설을 통하여 사업을 실질적으로 하고 있는 경우에는 제17조를 적용하지 아니한다.
- 다만, 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 특정외국법인의 경우에는 그러하지 아니하다.
1. 도매업, 금융 및 보험업, 부동산업, 임대업 및 대통령령으로 정하는 사업서비스업을 하는 특정외국법인으로서 대통령령으로 정하는 요건에 해당하는 법인
 2. 주식, 출자지분 또는 채권의 보유, 지식재산권의 제공, 선박·항공기·장비의 임대, 투자신탁 또는 기금에 대한 투자를 주된 사업으로 하는 법인
- ② 과세당국은 외국법인의 사업의 실질적 관리 장소가 제17조 제1항의 국가 또는 지역에 있는 경우에는 사업의 실질적 관리 장소를 제17조 제1항의 본점이나 주사무소로 보아 제17조를 적용할 수 있다.
- ③ 제1항 제1호를 적용할 때 업종의 분류는 「통계법」 제22조에 따라 통계청장이 고시하는 한국표준산업분류에 따른다.
- ④ 제1항 제1호에 해당하는 도매업을 하는 특정외국법인이 같은 지역에 있는 특수관계가 없는 자에게 판매하는 경우로서 대통령령으로 정하는 요건을 충족하는 경우에는 제17조를 적용하지 아니한다.

〈소득세법〉

제17조 (배당소득)

- ① 배당소득은 해당 과세기간에 발생한 다음 각 호의 소득으로 한다.

1. 내지 6. 생략
7. 「국제조세조정에 관한 법률」 제17조에 따라 배당받은 것으로 간주된 금액
8. 내지 10. 생략

(다) 판단

- ① 국조법 제18조 제1항에 따라 CFC 규정의 적용이 배제되는지 여부
- ㉗ ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩은 조세피난처인 케이만에 설립된 페이퍼컴퍼니로, 비록 하위의 단선회사들을 통해 선박을 보유하고는 있으나 이를 실제로 운용할 인적, 물적 시설이 전혀 없어 ○○쉬핑홍콩에게 선주사업을 포괄적으로 위탁하였는바, 국조법 제18조 제1항 본문이 정한 경우에 해당한다고 볼 수 없다(위 조항 단서는 당해 법인이 위 조항 본문의 적용대상임을 전제로 하면서 그에 대하여 다시 예외를 규정한 것이므로, ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩이 위 조항 본문이 정한 경우에 해당하지 않는 한 단서의 적용 여부에 관하여는 더 나아가 판단할 필요가 없다).
- ㉘ 위와 같이 각 단선회사가 선박의 소유자이고, ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩은 단선회사의 지주회사로서 페이퍼컴퍼니 일 뿐 사업을 수행할 수 있는 고정된 시설도 없고, ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩은 실질적으로는 사업을 수행하지 않는 점 등에 비추어 보면, ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩이 고정된 시설을 통해 선주사업을 실질적으로 영위하고 있는 것으로 볼 수 없으므로, 국조법 제18조 제1항에 따라 ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩에 대하여 배당간주규정이 적용되지 않는다는 위 주장은 이유 없다.

② 법률상, 계약상 배당이 불가능하여 CFC 규정의 적용이 배제되는지 여부

국조법 시행령 제31조는 해당 특정외국법인의 거주지국에서 재무제표 작성시에 일반적으로 인정되는 회계원칙에 따라 산출한 처분전 이익잉여금을 기초로 잉여금조정, 공제 및 가산항목 반영 등의 과정을 거쳐 배당가능유보소득을 산출하도록 정하고 있을 뿐 실제로 배당이 가능할 것을 전제로 하고 있지 않다.

또한 CFC 규정은 조세피난처 등을 이용한 조세회피를 규제하는 것을 목적으로 하는데, 주식의 입질 또는 사적 합의에 따라 주주에게 배당이 불가능하게 되었다고 하여 간주배당과세가 불가능하다고 본다면, 주주가 스스로 져야 할 부담을 조세채권자, 즉 국가에 떠넘기는 것이 되어 부당할 뿐만 아니라 주주가 주식에 대한 질권설정 또는 배당금지 계약을 통해 얼마든지 과세를 피할 수 있어 위 법규정의 취지를 잠탈하는 결과가 된다.

따라서 주식의 입질 또는 배당금지 합의에 따라 배당이 불가능하므로 배당간주과세를 할 수 없다는 위 주장도 이유 없다.

③ 잔존소득이 없어 CFC 규정의 적용이 배제되는지 여부

㉦ 변호인이 제출한 증 제19, 20, 32, 33호증(각 가지번호 포함)의 기재에 의하면 피고인 1이 주장하는 것과 같이 ○○홀딩과 ○○탱커홀딩에 일부 손실이 발생한 사실은 인정된다.

㉧ 그러나, i) 소득세는 1. 1.부터 12. 31.까지를 과세기간으로 하여 매년 부과되고 그에 대한 포탈죄는 매년 신고·납부기한이 경과함으로써 기수에 이르는 것이므로 배당가능유보소득을 산출하거나 그에 대한 소득세 포탈죄의 성립여부를 판단할 경우 여러 해에 걸친 손익을 합산하여서는 아니 되고, 이익잉여금이 존재하지 않는 사업연도의 경우 이미 공소사실 자체에서 제외되어 있으므로, 각 사업연도별로 배당가능유보소득을 산출하여 그에 대한 포탈세액을 산정한 이 부분 공소사실이 실질과세의 원칙에 반한다고 볼 수 없다.

ii) 또한 ○○홀딩과 ○○탱커홀딩은 별도의 목적으로 설립되어 별도의 회계처리를 하는 각기 다른 법인이므로, 배당가능유보소득 산출시 위 각 회사의 손익을 합산할 이유가 없다.

따라서 실질소득이 잔존하지 않아 배당 자체가 불가능하므로 배당간주과세를 할 수 없다는 위 주장 역시 이유 없다.

(라) 소결

결국 ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 배당가능 유보소득 전체가 피고인 1에게 배당된 것으로 간주된다고 보이고, 국내 거주자인 피고인 1은 위 배당간주소득에 대한 소득세를 납부할 의무가 있다.

(3) 조선회사들로부터의 어드레스 커미션 소득 및 페인트, 윤활유 공급업체들로부터 수취한 리베이트 소득

(가) 관련법리

국세기본법(2006년 내지 2009년 수수료는 2010. 1. 1. 법률 제9911호로 개정되기 전의 것, 2010년 수수료는 위 법률로 개정된 것) 제14조 제1항에서 규정하는 실질과세의 원칙은 '소득이나 수익, 재산, 거래 등의 과세대상에 관하여 귀속 명목과 달리 실질적으로 귀속되는 자가 따로 있는 경우에는 형식이나 외관을 이유로 귀속 명의자를 납세의무자로 삼을 것이 아니라 실질적으로 귀속되는 자를 납세의무자로 삼겠다'는 것이므로, 재산의 귀속 명의자는 이를 지배·관리할 능력이 없고, 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 재산을 실질적으로 지배

·관리하는 자에게 귀속된 것으로 보아 그를 납세의무자로 삼아야 한다(대법원 2012. 4. 26. 선고 2010두11948 판결 참조).

(나) 판단

- ① 조선소로부터의 어드레스 커미션 계약의 당사자는 ○○홀딩 또는 각 단선회사이고, 페인트 및 윤활유 공급업체들로부터 수취한 리베이트 계약의 상대방은 ○○쉬핑(홍콩, 재팬, 한국영업소), □□□□ 에이전시(▽▽▽ ▽▽▽▽▽ Agency S. A., 이하 '□□□□'라 한다) 등인 점, 피고인 1은 '□□□□에서 차용한 돈으로 일본국 개인소득세, 공소외 3의 영주권 취득비용을 지급하고, ●●●●● 명의의 홍콩 아파트를 지급하였고, 감사보고서에 이를 기재하였다'고 진술하기도 하였고, □□□□의 감사보고서의 수익계정인 매출액에 피고인 1에 대한 대여금이 포함된 것으로 보이는 점 등에 비추어 보면, 위와 같은 수수료 소득이 피고인 1에게 귀속되었다고 단정하기 어렵고, ② 공소외 11, 공소외 12, 공소외 13, 공소외 14, 공소외 9의 각 진술에 의하면, 선박이 완성되어 용선료를 받을 때까지 선주가 사용할 자금이 없는 경우 조선소로부터 받은 어드레스 커미션을 받아 선박건조감독비용이나 선용품 등의 구입비용을 지출하는 경우도 있다고 보이는바, 피고인 1이 □□□□의 돈의 일부를 선박건조 관련 비용 및 홍콩 사무실 매입에 사용하기도 하였던 점에 비추어 보면, 조선소, 윤활유 및 페인트 공급업체들로부터 지급받은 커미션 수입이 피고인 1의 개인용으로 지출되었다고 단정하기도 어렵다.

(다) 소결

따라서 조선회사들로부터의 어드레스 커미션 소득 및 페인트, 윤활유 공급업체들로부터 수취한 리베이트 소득에 대하여는 피고인 1이 납세의무를 부담하지 아니한다 할 것이므로, 이 부분에 관한 피고인 1의 항소이유 주장은 이유 있다.

(4) 중고선박 매매와 관련하여 취득한 리베이트 소득

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 2007년경부터 2009년경까지 사이에 ○○그룹 소유의 중고선박을 매각함에 있어, 선박매매중개업자인 공소외 1(대판:공소외인)이 운영하는 △△△△△△ 런던으로 하여금 선박매매를 중개하도록 해준 대가로 각 중개시마다 중개수수료의 50%에 해당하는 금액을 공소외 1(대판:공소외인)로부터 교부받기로 약정하고 그에 따라 2007년 438,376,400원, 2009년 102,140,800원을 △△△△△△ 런던 명의의 해외계좌로 수수하였던 사실을 인정할 수 있는바, 피고인 1이 공소외 1(대판:공소외인)과의 사이에 선박매매 중개수수료 중 절반을 교부받기로 합의한 후 △△△△△△ 런던 계좌에 피고인 1의 몫을 계속 보관하였던 점, △△△△△△ 런던 계좌에 입금된 선박매매 중개수수료는 피고인 1의 △△△△△△ 도쿄 주식 취득, 피고인 1의 아들인 공소외 3의 영국 생활비, 과외비, 집세 등에 사용되었던 점, 피고인 1은 자신 명의의 계좌로 선박매매 중개수수료 중 자신의 몫을 송금받지 않고 △△△△△△ 런던 계좌에 그대로 두는 방법으로 소득을 은닉하였다고 보이는 점 등에 비추어 보면, △△△△△△ 런던 계좌에 입금된 선박매매 중개수수료 중 절반은 피고인 1에게 귀속되었다고 할 것이므로, 피고인 1은 이에 대한 납세의무가 있다.

(5) △△△△△△ 도쿄의 배당소득

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 공소외 1(대판:공소외인)은 2007. 5.경 피고인 1과의 합의하에 선박매매 중개수수료를 보관하고 있는 △△△△△△ 런던 계좌에서 △△△△△△ 도쿄 명의의 계좌로 500만 엔을 송금하여 △△△△△△ 도쿄의 주식 50%를 취득하였던 사실, 공소외 1(대판:공소외인)은 2009. 1. 21. △△△△△△ 도쿄로부터 159,120,879원의 배당금을 지급받아 ㉠㉠㉠㉠㉠㉠ 홍콩지점에 개설된 공소외 1(대판:공

소외인) 명의의 계좌로 송금하여 관리하면서 피고인 1의 아들인 공소외 3의 생활비 등으로 사용하였던 사실을 인정할 수 있는바, 피고인 1이 공소외 1(대판:공소외인) 명의로 △△△△△ 도쿄의 주식을 차명보유하였던 실질주주인 점, 공소외 1(대판:공소외인)이 △△△△△ 도쿄로부터 배당받은 배당금을 피고인 1을 위하여 사용하였던 점 등에 비추어 보면, △△△△△ 도쿄로부터 배당받은 위 소득은 피고인 1의 소득에 해당한다 할 것이므로, 피고인 1은 이에 대한 납세의무가 있다.

(6) 소결

결국 피고인 1은 ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 배당가능 유보소득, 중고선박 매매와 관련하여 취득한 리베이트 소득, △△△△△ 도쿄의 배당소득에 대하여 납세의무를 부담하고, 조선회사들로부터의 어드레스 커미션 소득 및 페인트, 유탄유 공급업체들로부터 수취한 리베이트 소득에 대하여는 납세의무를 부담하지 아니한다.

다) 사기 기타 부정한 행위의 존재 여부

이하에서는 피고인 1의 소득에 대하여 납세의무가 있는 부분에 대하여 피고인 1이 사기 기타 부정한 행위로서 이를 포탈하였는지의 여부에 관하여 살피기로 한다.

(1) ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 배당가능 유보소득에 관하여

(가) 관련법리

구 조세범처벌법 제9조 제1항 소정의 '사기 기타 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 기타 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 기타 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).

(나) 구 조세범처벌법 제9조의2의 규정

다음 각호에 제기하는 소득금액은 사기 기타 부정한 행위로 인하여 생긴 소득금액으로 보지 아니한다.

1. 법에 의한 소득금액결정에 있어서 세무회계와 기업회계와의 차이로 인하여 생긴 금액
2. 법인세의 과세표준을 법인이 신고하거나 정부가 결정 또는 경정함에 있어서 그 법인의 주주·사원·사용인 기타 특수한 관계에 있는 자의 소득으로 처분된 금액

(다) 판단

① 위에서 살핀 바와 같이, '사기 기타 부정한 행위'라 함은 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 위계 기타 부정한 적극적인 행위를 말하는 것으로서, 조세포탈죄에 있어서 범의가 있다고 함은 납세의무를 지는 사람이 자기의 행위가 사기 기타 부정한 행위에 해당하는 것을 인식하고 그 행위로 인하여 조세포탈의 결과가 발생한다는 사실을 인식하면서 부정행위를 감행하거나 하려고 할 때를 말하는 것이다.

② 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.

③ 그런데, 구 조세범처벌법에서 '세무회계와 기업회계와의 차이로 인하여 생긴 금액'은 '사기 기타 부정한 행위로 인하여 생긴 소득금액'으로 보지 아니한다는 취지의 규정을 둔 이유는 적법한 기업회계를 믿고 이에 따라 행위한 자는 세법상의 간주규정에 의하여 후에 과세의 부과징수 대상이 되는 것은 별론으로 하더라도, 적어도 사기 기타 부정한 행위로서 세금을 포탈하려 하였다는 것으로는 인정하기 어렵다는 데에 있는 것으로 보이고, 이는 법인세의 영역에서뿐만 아니라 적법한 기업회계를 믿은 개인의 소득세 부분에 대하여도 같은 취지로 해석하여야 할 것으로 보인다.

그와 같은 취지에서 본다면, 피고인 1의 ○○홀딩, ○○탱커홀딩으로부터의 배당가능 유보소득은 구 조세범처벌법에서 정한 세무회계와 기업회계와의 차이로 인하여 생긴 금액에 해당하는 것이라고 보아야 하고, 그에 따라 피고인 1이 ○○홀딩, ○○탱커홀딩으로부터의 배당가능 유보소득에 대하여 이를 사기 기타 부정한 행위로서 포탈한 경우에는 해당하지 않는다고 보아야 한다.

④ 그리고 피고인 1은 ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 배당가능 유보소득에 대하여 이를 배당받은 것으로 간주한다는 내용의 국조법 규정에 따라 세무적으로 배당소득이 의제된 것으로서 피고인 1이 위 소득에 대하여 실제로 배당을 받은 것은 아니었던 점, ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 적법한 기업회계상으로도 피고인 1에게 배당을 하지 아니한 것으로 기재되었던 점, 국조법의 규정은 조세의 부과 및 징수에 관한 근거일 뿐 이 규정을 들어 곧바로 조세포탈의 형사책임을 묻는 근거로는 작용하기 어렵다고 보이는 점, 세무회계와 기업회계와의 차이로 인하여 생긴 금액을 사기 기타 부정한 행위로 인하여 생긴 소득금액으로 보지 아니한다는 취지의 구 조세범처벌법 제9조의2의 규정취지는 이 부분에 관하여는 조세포탈의 고의에 있어 그 인정에 더욱 신중을 기하여야 한다는 것이라고 보이는 점 등에 비추어 보면, 피고인 1의 ○○홀딩, ○○탱커홀딩으로부터의 배당가능 유보소득에 대한 조세포탈죄가 성립하려면, 단순히 국조법에서 피고인 1의 위 배당가능 유보소득에 대하여 이를 배당받는 것으로 간주된다는 점 외에 더 나아가 피고인 1이 조세를 포탈하고자 적극적인 사기 기타 부정한 행위를 하였다는 점이 충분히 입증되어야 이 부분에 관한 조세포탈의 고의를 인정할 수 있을 것으로 보이는바, 이 부분에 관하여 검사가 제출한 증거들을 모두 모아보아도 이와 같은 점을 인정할 만한 증거는 없다.

(라) 소결

따라서 피고인 1이 ○○홀딩, ○○탱커홀딩으로부터의 배당가능 유보소득에 대하여 사기 기타 부정한 행위로 조세를 포탈하였다고 볼 만한 증거가 없고 달리 이를 인정할 만한 증거가 없으므로, 피고인 1의 이 부분에 관한 항소이유 주장은 이유 있다.

(2) 중고선박 매매와 관련하여 취득한 리베이트 소득 및 △△△△△ 도쿄의 배당소득에 관하여

(가) 인정사실

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 2007. 4.경 선박 중개회사인 △△△△△ 런던의 대표이사 공소외 1(대판:공소외인)과의 사이에, ○○그룹의 선박 매매 중개시 ○○그룹에서는 △△△△△

런던에게 선가의 1%를 중개수수료로 지급하되 그 절반인 0.5%를 피고인 1이 커미션으로 되돌려 받기로 하는 내용의 계약을 체결한 후, 공소외 1(대판:공소외인)로 하여금 위 커미션은 △△△△△ 런던 〰〰〰〰 계좌에 보관·관리하게 하였던 사실, 피고인 1은 2007. 5.경 △△△△△ 도쿄의 주식 50%를 공소외 1(대판:공소외인) 명의로 취득한 후, 공소외 1(대판:공소외인)로 하여금 위 신탁 지분에 대한 배당소득을 스탠다드차타드뱅크 홍콩지점에 개설된 공소외 1(대판:공소외인) 명의의 계좌로 지급받아 관리하게 하였던 사실, 공소외 1(대판:공소외인)은 위 돈을 수시로 피고인 1의 아들 공소외 3의 영국 생활비, 과외비, 집세, 피고인 1의 주식 취득대금, 자택 보일러 수리비 등으로 사용하였던 사실이 인정된다.

(나) 판단

① 관련법리

일반적으로 다른 사람 명의의 예금계좌를 빌려 사용하였다는 사실만으로 구체적 행위의 동기, 경위 등 정황을 떠나 어느 경우에도 적극적인 소득은닉 행위가 된다고 단정할 것은 아니지만, 여러 곳의 차명계좌에 분산입금 한다거나 순차 다른 차명계좌에의 입금을 반복하거나 단 1회의 예입이라도 그 명의자와의 특수한 관계 때문에 은닉의 효과가 현저해지는 등으로 적극적 은닉의도가 나타나는 사정이 덧붙여진 경우에는 조세의 부과징수를 불능 또는 현저히 곤란하게 만든 것으로 인정할 수 있다(대법원 1999. 4. 9. 선고 98도667 판결 등 참조).

② 사기 기타 부정한 행위에 해당하는지의 여부에 관한 판단

공소외 1(대판:공소외인)이 '회장님 USD 현금 흐름표' 등 피고인 1의 자금흐름에 관한 보고서를 작성하는 등으로 피고인 1의 자금을 관리하였던 점 등에 나타난 피고인 1과 공소외 1(대판:공소외인)의 관계, 피고인 1이 공소외 1(대판:공소외인)과의 사이에 커미션을 공소외 1(대판:공소외인) 명의의 계좌에 입금한 후 피고인 1이 지정하는 계좌에 송금하도록 하는 내용의 계약을 체결한 이유는 피고인 1의 위와 같은 소득이 노출되지 않도록 하기 위한 것으로 보이는 점 등 피고인 1이 공소외 1(대판:공소외인) 명의의 계좌를 이용하게 된 동기 및 경위 등에 비추어 보면, 위와 같이 피고인 1이 해외 법인의 대표이사인 공소외 1(대판:공소외인) 명의의 계좌에 자신의 소득을 입금하게 하고 자신의 목적을 위하여 그 계좌에서 지출하여 사용하게 함으로써 국내 과세관청으로 하여금 자신의 소득 발견을 어렵게 한 것은 피고인 1에 대한 조세의 부과징수를 불능 또는 현저히 곤란하게 만든 것에 해당한다 할 것이고, 따라서 피고인 1은 이와 같은 방법으로 중고선박 매매와 관련하여 취득한 리베이트 소득 및 △△△△△ 도쿄의 배당소득에 관하여 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위를 하였다고 봄이 상당하다.

(다) 공소장이 들고 있는 그 밖의 사기 기타 부정한 행위에 관하여

검사는 이 부분에 관하여 위와 같이 사기 기타 부정한 행위로 인정된 부분 외에도, ① 피고인 1이 과세관청의 추적을 회피하기 위하여 <별지 1> '○○그룹 지배구조'와 같이 다수의 페이퍼컴퍼니를 이용한 단계적 출자구조 및 주식의 명의신탁을 통해 피고인 1이 사실상 100% 주주인 사실을 은폐하였다는 점, ② 과세관청의 추적을 근본적으로 차단하기 위하여 피고인 1이 마치 대한민국 거주자가 아닌 것처럼 국내에 일정한 거주지가 있음을 은폐하고, 국내 법인들의 지분이 없는 것처럼 가장하였으며, 국내 부동산들의 보유 사실을 은폐하였고, 국내에는 직업과 소득이 없는 것처럼 가장하였다는 점이 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 공소장에 적시하고 있다.

그러나 이와 같은 행위는 아래에서 살피는 바와 같이 조세를 포탈하기 위한 '사기 기타 부정한 행위'에 해당한다고는 보이지 아니한다.

① 단계적 출자구조 및 명의신탁을 통해 주주인 사실을 은폐하였다는 점에 관하여

- ㉗ 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 <별지 1> '○○그룹 지배구조'와 같이 여러 단선회사를 통합하는 지주회사로서 ○○탱커홀딩 및 ○○홀딩을 설립하고, 자신 및 공소외 2 명의로 보유하던 위 ○○탱커홀딩 및 ○○홀딩의 주식 100%를 2004. 5.경 내지 2004. 6.경 조세피난처인 케이만 소재 XXX Services Ltd.에 명의신탁하였던 사실은 인정된다.
- ㉘ 그런데 공소외 5의 원심 법정에서의 증언 등 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들을 종합하면, 해운 업계에서는 선박소유회사들이 세무, 노동, 해운 정책 등에 기한 각 국가의 각종 규제를 회피할 목적으로 규제가 상대적으로 느슨한 국가에 형식상의 회사를 설립한 후 당해 회사의 명의로 선박의 소유권을 귀속시켜 당해 국가의 국적을 유지하는 것(이른바 '편의치적')이 널리 이용되고 있는 사실, 또한 해운업계에서는 해상에서의 사고 등으로 인한 피해를 사고 선박 자체에 한정시키는 방법으로 해상운송에서 일어날 수 있는 위험을 회피하기 위하여 다단계 출자구조, 주식의 명의신탁 및 특수목적법인(SPC) 설립 등의 방법을 이용하여 왔던 사실이 인정된다.
- ㉙ 그런데 선박소유자가 소속된 국가 또는 실제 그 선박의 운항에 관한 중추기업이 소재하는 국가와는 별도의 국가에 형식적으로 개인명의 또는 법인을 설립하여 그 명의로 선박의 적을 두고 그 나라의 국기를 게양하는 이른바 편의치적제도는 그 자체로 위법한 것이라고 할 수는 없고, 그것이 관세 등 세금을 포탈하는 수단으로 이용되는 경우에 한하여 이를 들어 관세법에서 정한 사위 기타 부정한 방법에 해당한다고 할 것이고(대법원 1994. 4. 12. 선고 93도 2324 판결 등 참조), 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위를 해석함에 있어서도 마찬가지라고 할 것이다.
- ㉚ 또한 특수목적회사는 일시적인 목적을 달성하기 위하여 최소한의 자본출자요건만을 갖추어 인적·물적 자본 없이 설립되는 것이 일반적이기 때문에 특수목적회사가 그 설립목적을 달성하기 위하여 설립지의 법령이 요구하는 범위 내에서 최소한의 출자재산을 가지고 있다거나 특수목적회사를 설립한 회사의 직원이 특수목적회사의 임직원을 겸임하여 특수목적회사를 운영하거나 지배하고 있다는 사정만으로는 특수목적회사의 독자적인 법인격을 인정하는 것이 신의성실의 원칙에 위배되는 법인격의 남용으로서 심히 정의와 형평에 반한다고 할 수 없다(대법원 2010. 2. 25. 선고 2007다85980 판결, 대법원 2006. 8. 25. 선고 2004다26119 판결 참조).
- ㉛ 위와 같이 선박소유회사들이 선박의 소유권을 규제가 상대적으로 심하지 않은 국가에 특수목적회사를 설립하고 선박의 소유권을 위 특수목적회사에 귀속시키는 것은 각 국가의 해운산업에 관한 세무, 노동 등의 정책에 기한 규제를 회피하고 해상활동에서 생길 수 있는 위험을 사고선박 자체에 한정시키고자 하는 데에 주된 목적이 있다고 보이고, 이러한 행위가 위법한 것이라고 보기는 어려운 점, 피고인 1이 오로지 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위를 하기 위하여 이러한 행위를 하였다고 볼 만한 증거는 없는 점 등에 비추어 보면, 피고인 1이 조세를 포탈하기 위하여 위와 같이 단계적 출자구조 및 명의신탁을 하였다고 보기는 어려워 이를 들어 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 보기는 어렵다.

② 대한민국 거주자가 아닌 것처럼 가장하였다는 점에 관하여

㉗ 국내에 일정한 거주지가 있음을 은폐하였다는 점에 관하여

- 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1이 2005. 10.경 장모인 공소외 6 명의로 <<<<<< 주택에 대한 임차계약을 체결한 후 실제로는 <<<<<< 주택에 거주하면서 생활하였음에도 ◎◎빌라에 주소를 두고 있었던 사실은 인정되나, 피고인 1이 대한민국 국적을 그대로 유지하고 있었을 뿐 아니라 주민등록을 유지하고 있었던 점에 비추어 보면, 피고인 1이 타인 명의로 임차계약을 체결하고 주민등록상 주소를

실제 주거지로 이전하지 않았다는 점만으로는 국내에 거주지가 있음을 은폐하여 조세를 포탈하기 위하여 위와 같은 행위를 하였다고 보기는 어렵다.

㉔ 국내 법인들의 지분이 없는 것처럼 가장하고 국내 부동산들의 보유사실을 은폐했다는 점에 관하여

- i) 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1이 2006. 9. 29. 자신과 가족들 명의로 보유하고 있던 ○○상선과 ▽▽해운의 지분 전체를 ♡♡Ltd.에게 이전하였던 사실, 그 후 ♡♡Ltd.가 2007. 7. ■■■중공업 을 설립함에 있어 100% 출자를 하였던 사실, 피고인 1은 2007. 12. 23.경 ◎◎빌라를 비롯하여 피고인 1과 가족들이 소유하고 있는 <별지 2> '♡♡Ltd.인터내셔널인베스트먼트 명의 국내재산 보유내역' 기재 부동산을 ♡♡Ltd.에게 양도하였던 사실은 인정된다.

그런데 공소외 10, 공소외 18의 원심 법정에서의 각 증언 등 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 자신과 가족들이 소유한 주식과 부동산을 ♡♡Ltd.에게 양도함에 있어서 회계법인의 평가를 거쳐 매각대금을 결정한 후 실제로 매각대금을 지급받았던 사실을 인정할 수 있는바, 이와 같이 피고인 1이 실제로 자신과 가족들의 주식과 부동산을 ♡♡Ltd.에 양도하기로 결정하고 대금을 지급받으면서 그 소유권을 이전한 이상, 이를 들어 국내 법인들의 지분이 없는 것처럼 가장하였다거나 국내 부동산들의 보유사실을 은폐하기 위한 사기 기타 부정한 행위라고 보기는 어렵다.

즉 피고인 1의 이와 같은 행위는 국내 법인들의 지분이 없는 것처럼 가장하거나 국내 부동산들의 보유사실을 은폐한 것이 아니라 국내 법인들의 지분을 없애거나 국내 부동산들의 보유사실 자체를 없애는 행위에 불과할 뿐이라 할 것이고, 이러한 점에서 보면 이와 같은 행위가 허위사실을 들어 일정한 사실을 가장하는 행위라고 볼 수는 없다 할 것이다.

- ii) 한편 각 국내자산매각 관련 품의서, 한국 내 비거주자요건 검토 이메일, 각 ■■■회계법인 보고서 등 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 2007년경 ■■■회계법인과 사이에 자신이 한국 내에서 거주자로 인정되어 납세의무를 부담하게 될지의 여부와 이를 회피하기 위한 방법 등에 관하여 검토하는 내용의 용역계약을 체결하고 그 결과를 보고받았던 사실, ■■■회계법인의 보고서에는 피고인 1과 그 가족들이 국내에 재산을 보유하는 경우 국내 세법 등 관련 규정에 의하여 국내 거주자로 인정될 가능성이 높다는 내용이 기재되어 있는 사실은 인정된다.

그런데 어떠한 경우에 납세의무가 성립하는지의 여부나 납세의무가 생기지 않도록 하기 위한 방법이 무엇인지 등에 관하여 검토하는 것 자체를 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 보기는 어려운 점, 피고인 1과 가족들이 국내 재산을 보유하지 않기로 결정하고 그와 같은 결정에 따라 실제로 ♡♡Ltd.에 재산을 양도하는 행위를 하였던 이상 이와 같은 행위를 재산양도를 가장한 행위에 해당한다고 보기는 어렵고, 이는 비록 피고인 1이 ♡♡Ltd.를 실제로 지배하고 있다 하더라도 달리 볼 수는 없다 할 것인 점 등에 비추어 보면, 피고인 1이 국내에서의 납세부담을 회피하기 위하여 이러한 행위를 하였다 하더라도, 이를 들어 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 볼 수는 없다.

㉕ 국내에는 직업과 소득이 없는 것처럼 가장하였다는 점에 관하여

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 2005. 11. 국내 법인의 대표이사직을 사임하였던 사실, 피고인 1과 배우자인 공소외 2는 ○○상선, ○○쇼핑 한국영업소로부터 받아오던 급여를 2007. 7. 이후부터 지급받지 않았던 사실이 인정되나, 피고인 1이 대표이사로 재직하는지의 여부는 피고인 1 자신의 선택에 따라

결정하는 것일 뿐인 점, 피고인 1 및 공소외 2가 실제로는 소득을 지급받으면서도 이를 지급받지 않는 것처럼 은닉하거나 가장한 것이 아니라 자신들의 선택에 따라 실제로 소득을 지급받지 않았던 점 등에 비추어 보면, 이를 들어 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고는 볼 수 없다.

라) 피고인 1의 종합소득세 포탈에 관한 항소이유 주장에 대한 결론

피고인 1의 ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 배당가능 유보소득, 조선회사들로부터의 어드레스 커미션 소득, 페인트, 윤활유 공급업체들로부터 수취한 리베이트 소득 부분에 대한 항소이유 주장은 이유 있는 반면, 중고선박 매매와 관련하여 취득한 리베이트 소득, △△△△△△ 도쿄의 배당소득 부분에 대한 항소이유 주장은 이유 없다.

2) 피고인 1 및 피고인 2 회사의 법인세 포탈에 대하여

가) 법인세 납부의무의 인정 여부

(1) 인정사실

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 아래와 같은 사실들이 인정된다.

(가) 선주사업 및 자동차해상운송사업의 경위

① 피고인 1은 고려해운 및 ☆☆자동차 수출관리부 수송과에서 근무하다가 퇴직하고, 1990년경 일본으로 건너가 해운 사업을 준비하던 중, 1993. 4.경 일본 동경 신바시에 '○○쉬핑 재팬'을 설립하여 본격적으로 선주사업을 시작하였고, 1995. 4. 15. 부산에 ○○상선 주식회사(이하 '○○상선'이라 한다)을 설립하여 기본적인 선박관리업무를 자체적으로 수행하였다.

선주사업이 점차 확장되면서 보유 선박과 그에 따른 각 단선회사의 수가 증가하자, 이를 각 단선회사의 주식을 보유하여 통합적으로 관리하기 위하여 케이만 아일랜드(Cayman Island)에 지주회사로 2002. 3. 19. ○○탱커홀딩(CIDO Tanker Holding Co.)을, 2002. 5. 31. ○○홀딩(CIDO Holding Co.)을 각 설립하였다.

○○홀딩과 ○○탱커홀딩은 ○○쉬핑 재팬에 선박의 조달 및 용선, 관리, 처분 등 선주사업 전반에 관한 권한을 포괄적으로 위탁하였고, 피고인 1은 ○○홀딩, ○○탱커홀딩, ○○쉬핑 재팬 모두를 경영하면서 선주사업 전반을 총괄하였다.

② 피고인 1은 또한, ☆☆자동차에서 근무하면서 쌓은 경험을 바탕으로 국산 자동차를 해외로 수출하는 해상운송사업에 진출하고자, 2002. 3.경 파나마에 ☐☐☐☐를 설립하였다.

그런데 당시 국내의 유일한 자동차 운송회사이던 ◆◆상선은 2002년경 자동차 운송사업부를 유럽선사인 ☞☞☞에 매각하였고, ☞☞☞은 자동차해상운송사업을 위하여 국내에 ☞☞를 설립하였다.

☞☞는 ☆☆자동차의 해상운송권을 독점하면서도 보유 선박이 부족하여 ○○그룹에 업무제휴를 제안하기도 하였는바, 피고인 1은 자동차해상운송사업을 확장하기 위하여 2003. 12.경 바하마에 ☹☹☹☹ 바하마를 설립하였다.

그리고 향후에는 ☆☆자동차의 해상운송을 글로비스가 맡게 될 것으로 내정되어 있어, ☐☐☐☐ 및 ☹☹☹☹ 바하마는 글로비스와의 사이에 해상운송기본합의를 체결하고 수수료를 지급하면서 업무제휴를 추진하는 등 ☆☆자동차의 장기운송을 적극적으로 추진하였는데, 위 ☐☐☐☐와 ☹☹☹☹ 바하마는 모두 조세피난처에 설립된 완전한 페이퍼컴퍼니로, 국내 회사인 ○○○○해운에 운항업무 및 영업업무를 위탁하여 수행하였다.

(나) 사업구조형성과 재편성

① 피고인 1은 역외소득에 대한 과세가 없는 홍콩에 본부격의 회사를 세워 ○○그룹 수익구조의 양대축인 선주사업 부문(○○홀딩, ○○탱커홀딩)과 자동차해상운송사업 부문(☒☒☒☒, ☼☼☼☼ 바하마)의 각 업무를 위탁하되 각각의 업무는 또 다시 계열사에 재위탁하여 수행하기로 계획하였고, 이에 따라 2004. 5.경 홍콩에 ○○쉬핑 홍콩(대표이사 피고인 1)을 설립하였다.

그리고 ○○쉬핑 홍콩의 선주사업 업무는 기존의 ○○쉬핑 재팬에, 자동차해상운송업무는 2004. 6.경 서울 서초동에 새로 설립한 ▽▽해운에 각각 재위탁하였다.

② 그런데 ○○그룹의 사업이 유럽이나 중국 등 다른 나라로 점차 확장되고 규모가 확대되면서, 그룹 내부에서는 과세위험을 최소화하는 방향으로 ○○쉬핑 홍콩의 선주사업과 자동차해상운송사업을 분리하는 방법을 연구하였다. 또한, 미국 GM의 신차 운송업체 선정을 위한 입찰에 참가하거나 일본의 주요 해운선사인 +++, ###, ↓↑↓ 등으로부터 하도급을 받기 위하여 단순한 페이퍼컴퍼니가 아닌 실체를 갖춘 회사를 설립할 필요성이 대두되었다.

이에 ○○그룹은 선주사업과 자동차해상운송사업을 분리하여 자동차해상운송사업 부문에서 ○○쉬핑 홍콩의 개입을 배제하는 대신 신설법인으로 하여금 ☒☒☒☒ 및 ☼☼☼☼ 바하마로부터 업무를 위탁받아 이를 ▽▽해운에 재위탁하는 구조를 고안하기에 이르렀고, 결국 2005. 12.경 대중국사업 진출 및 세금절감 면에서 유리한 홍콩에 피고인 2 회사가 설립되었다.

③ ☒☒☒☒와 ☼☼☼☼ 바하마는 피고인 2 회사로 업무를 이관하고, 2006년 하반기 무렵 사실상 폐업하였다.

(다) ○○그룹의 통제조직

○○그룹 내부에는 2004년경 공소외 5(피고인 1의 동서로서 ○○그룹의 사실상 2인자 지위에 있다), 공소외 16, 공소외 17, 공소외 18을 중심으로 이른바 '기획관리팀'이 조직되었는데, 이들의 공식적인 소속은 ▽▽해운, ○○상선, ○○쉬핑 홍콩의 한국지점으로 서로 달랐으나, 피고인 1은 위와 같이 사업구조를 변경하는 등 ○○그룹 전체를 통제함에 있어서 위 기획관리팀의 보좌를 받았다.

즉, 기획관리팀은 국내외 계열사의 지배구조 및 경영구조의 진단·정비와 이에 필요한 법인 신설, 법인 간의 업무체계 확립, 인사·자금관리 등 관리업무, 과세위험 연구 및 대응책 마련 등 그룹 차원의 전반적인 관리를 수행하였는바, 그 과정에서 피고인 1은 기획관리팀에게 구체적인 지시를 하기도 하고, 기획관리팀으로부터 받은 각종 품의서에 결재를 하기도 하였다.

(라) ○○그룹의 지배구조

① ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩은 <별지 1> '○○그룹 지배구조'에서 보는 바와 같이 피고인 1이 100% 지배하고 있다.

② ○○쉬핑 홍콩의 주주는 당초 피고인 1으로 되어 있었는데, 기획관리팀은 위 회사가 선주사업과 자동차해상운송사업 모두를 관장하는 과정에서 발생한 집중적인 과세위험이 주주인 피고인 1 및 그가 지배하는 ○○그룹 전체에 확대될 위험이 있다고 진단하고, SPC를 신설하여 위 ○○쉬핑 홍콩의 주주로 내세우기로 하였다.

그리하여 피고인 1은 ○○쉬핑 홍콩의 주식 100%를 조세피난처인 바하마에 설립된 페이퍼컴퍼니인 헤라오아시스홀딩에게로 이전하고, 자신 및 처 공소외 2 명의로 보유하던 위 헤라오아시스홀딩의 주식 전부를 바하마 소재 법률회사(law firm)인 ↗↗↗ ↗↗↗에 명의신탁하였다.

- ③ 한편, 위 ○○쉬핑 홍콩으로부터 선주사업과 자동차해상운송사업을 각각 위탁받아 수행하는 ○○상선 및 ▽▽해운의 각 지분은 피고인 1 및 그의 가족이 100% 보유하고 있었다.

그런데 기획관리팀은 자동차해상운송사업의 본부격 회사로서 피고인 2 회사의 신설을 추진하면서 그룹 전체의 지배구조에 관한 검토를 실시하여, 선주사업 부문과 자동차해상운송사업 부문의 각 상위회사(○○쉬핑 홍콩, 피고인 2 회사)와 하위회사(○○상선, ▽▽해운)의 주주를 이원화하는 방법으로 법인간의 연계성을 단절시킴으로써 과세위험의 확대 방지 및 소유·경영의 분리 외관을 도모할 필요가 있다고 진단하였고, 피고인 1은 2006. 9.경 자신 및 가족들 명의로 보유하던 ○○상선과 ▽▽해운의 주식 전부를 자신이 100% 지배하는 홍콩 소재 페이퍼컴퍼니인 ♡♡Ltd.에 양도하였다.

- ④ 피고인 2 회사의 경우, 당초 기획관리팀은 ○○홀딩의 100% 출자로서 위 회사를 설립하는 방안을 구상하였으나, 피고인 1은 ○○홀딩 대신 신설 SPC를 주주로 하거나 변호사 이름만 드러나게끔 명의신탁하도록 지시하였고, 그 결과 피고인 2 회사의 주식은 처음부터 케이만 소재 신설 페이퍼컴퍼니인 ✓✓✓✓이 100% 보유하게 되었다.

(마) ○○그룹의 업무구조

- ① 앞서 본 바와 같이, 선주사업 부문의 경우 ㉞ ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩은 단선회사 설립, 선박금융, 선원, 정비, 대선 등 선주로서의 업무를 ○○쉬핑 홍콩에 위탁하였고, ㉟ ○○쉬핑 홍콩은 경리 및 일부 대선영업을 수행하면서 선박금융 등 선박취득에 관한 업무는 ○○쉬핑 재팬에, 신개조 감독, 정비 등 선박관리 업무와 선원채용, 교육 등 선원관리 업무는 ○○상선에 각각 재위탁하였다(다만, 신개조 감독 업무는 당초 ○○상선에서 수행하다가 2008년경부터 ○○쉬핑 한국영업소가 수행하였다).
- ② 한편 자동차해상운송사업 부문의 경우, 피고인 2 회사는 주로 ○○홀딩이나 ○○탱커홀딩으로부터 선박을 용대선하여 조달하면서 선박 운용에 관한 각종 권한은 ▽▽해운에 포괄적으로 위임하였다.
- 피고인 2 회사와 ▽▽해운 사이에 체결된 2005. 12. 30.자 에이전트 계약에 따르면, ▽▽해운은 선박 관련 인력의 채용 및 관리, 선박의 운항 및 수리 관련 제반 업무, 선박보험 관련 분쟁해결, 선하증권 발행, 운임 수금 및 피고인 2 회사 계좌로의 재송금, 선박의 정비 등을 위한 조정, 선박 관련 물품 수취 등의 통상적인 업무를 수행하거나 이를 타 대리인에게 위임할 수 있을 뿐만 아니라, 피고인 2 회사의 영업 업무와 관련된 계약을 직접 수행할 수 있고, 피고인 2 회사의 사전승인 하에 피고인 2 회사를 대신하여 그 어떠한 상대방과 그 어떠한 계약도 체결할 수 있으며, 피고인 2 회사의 자금을 편의에 따라 운용할 수도 있다.
- ③ 또한, 피고인 2 회사는 용선하여 확보한 선박을 직접 운용하지 아니하고 다른 해운회사에게 대선하는 용대선사업도 영위하였는데, ▽▽해운이 용선료 청구서(invoice)를 발행하여 발송하면 용선주들은 피고인 2 회사의 계좌로 직접 용선료를 입금하였다.

(바) 피고인 2 회사와 ▽▽해운의 사업수행 내용

① 설립의 목적 및 경위

- ㉞ ○○그룹은 당초 국산차의 해상운송사업을 영위하고자 하면서도 국내가 아닌 조세피난처에 ㉟ ㉟ ㉟ ㉟ 및 ㉟ ㉟ ㉟ ㉟ 바하마를 설립하고 포괄적 업무위탁계약을 통하여 국내회사에서 위 업무를 수행하도록 계획하였는데, 이와 관련하여 ○○그룹 내부의 기밀문건으로 보이는 '중고차수송선사 설립계획(2003. 4.)'에는 "국내에 선박회사 설립시 인허가

및 세금문제 등 복잡한 사안이 발생함. 따라서 ...(중략)... 국내 Agent를 설립하고 이를 통해 운영하는 것이 시간/비용절감 측면에서 원활함'이라고 기재되어 있다.

- ㉔ 또한 ▽▽해운은 피고인 2 회사가 설립되기 약 1년 6개월 전부터 이미 포괄적 업무위탁 관계에 의하여 위 회사들의 업무를 수행하여 왔고, 피고인 2 회사는 선주사업과 자동차해상운송사업의 분리 과정에서 그 후에 설립되었으며, 위 회사가 페이퍼컴퍼니인 ㉔㉔㉔㉔ 바하마로부터 이관받은 업무는 종전과 같은 포괄적 위탁계약에 의하여 ▽▽해운이 수행하였다.

② 임원현황

피고인 2 회사의 등기임원으로는 피고인 1(대표이사)과 그의 동서인 공소외 5(이사)가 있었는데, 공소외 5는 그 외에 ▽▽해운, ○○쇼핑 홍콩의 이사 및 ○○상선의 감사를 겸직하면서 경영·전략기획, 그룹 지배구조 관리, 법률·세무 검토, 인사업무 등을 총괄하는 ○○그룹 기획관리팀의 총 책임자를 맡고 있었고, 자신보다 직위가 높은 각 계열사 사장들이 아닌 피고인 1의 직접적인 지시에 따라 업무를 수행하였다.

그런데 공소외 5는 피고인 2 회사의 이사이면서도 위 회사의 자동차해상운송사업과 용대선사업에 실질적으로 관여하지는 아니하는 한편, 피고인 2 회사 및 ▽▽해운, ○○상선, ○○쇼핑 홍콩, ○○쇼핑 한국영업소, ○○항공여행사 등 국내외 계열회사의 한국인 임직원들에 대한 인사권을 행사하거나 통합적인 관리, 기획업무를 담당하였는데, 그가 홍콩에 머무른 기간은 2006년 20일, 2007년 136일, 2008년 228일, 2009년 93일이다.

한편 피고인 1은 피고인 2 회사의 사업을 총괄적으로 경영하였으나, 그의 홍콩 체류기간은 2006년 2일, 2007년 33일, 2008년 114일, 2009년 63일에 불과하다.

③ 직원현황

㉔ 피고인 2 회사

기획관리팀이 마련한 피고인 2 회사의 기본운영안(2005. 12. 20.자)에 따르면, 2006. 1. 1.자 업무개시일 기준으로 피고인 2 회사는 피고인 1과 공소외 5의 지휘 하에 영업팀, 운항팀, 안전품질팀, 관리팀으로 조직되어 있는데, 그 중 관리팀(회계·관리 담당)을 제외한 나머지 부서들의 구성은 구체적인 계획 없이 가안으로 남겨진 상태였다.

그리고 실제로도 2008. 2. 17.경까지 피고인 2 회사에는 ○○쇼핑 한국영업소에서 파견된 공소외 22 차장, ▽▽해운에서 파견된 공소외 19 대리 및 홍콩 현지의 경리직원 2명까지 총 4명의 직원만이 관리팀으로서 근무하였을 뿐, 영업이나 운항업무를 담당하는 직원이 없었다.

그러던 중 피고인 2 회사의 사업이 성장하면서 홍콩 과세당국의 주목을 받을 우려가 생기자, 2008. 2. 18.경에는 ▽▽해운의 영업팀 소속이던 공소외 35(팀장), 공소외 20, 공소외 24와 운항팀 소속이던 공소외 23이, 곧이어 2008. 7.경에는 ▽▽해운의 운항팀장이던 공소외 21이 피고인 2 회사로 파견되었고, 이로써 피고인 2 회사에는 관리·회계팀(공소외 22 부장, 공소외 19 과장) 이외에 추가로 영업팀(공소외 35 부장, 공소외 20 과장, 공소외 24과장과 운항팀(공소외 21 부장, 공소외 23 대리)이 구성되었다.

그러나 2008년 말경 미국발 금융위기로 회사의 사정이 어려워지자 피고인 2 회사에 있던 공소외 35, 공소외 21, 공소외 24, 공소외 23, 공소외 20은 2009. 3. 1.경 모두 한국으로 복귀하였고, 이로써 피고인 2 회사에는 다시 회계관리팀 직

원들만 남게 되었음에도 불구하고 위 회사의 자동차해상운송사업은 폐지되지 않고 계속되었다.

㉔ ▽▽해운

이에 비하여 ▽▽해운은, 2005. 1. 1.을 기준으로 공소외 25 대표이사의 직접 지휘를 받는 영업1팀, 영업2팀, 운항팀 및 공소외 5 상무이사의 지휘를 받는 기획팀, 전산팀, 경리회계팀으로 구성되어 총 19명의 임직원이 체계적으로 업무를 분담하고 있었고, 특히 그 중에 ① 영업팀은 시장조사 및 경쟁선사 동향분석, 영업채산분석, 항차분석, 서비스계약, 스케줄 관리, 선하증권 발행, 운임청구, 커미션 청구 등의 업무를, ② 운항팀은 현장 선적감독, 적하계획, 화물감독, 선박 장비 및 도면 관리, 대리점 관리 및 평가, 선박 항차지시서 송부, 연료유 구매 및 공급, 항비 및 신용거래비용 처리, 선박 휴항 관리, 항만정보 수집 및 관리, 항만별 기본비용 데이터 수집, 항비 검토 및 송금요청, 분기별 정산 현황 보고, 월별 수지현황 보고 등의 업무를 각각 담당하였다.

그리고 피고인 2 회사가 설립되어 ▽▽해운과 에이전트 계약을 체결한 후인 2006. 1. 1.을 기준으로, ▽▽해운에는 임원으로 공소외 7 이사와 공소외 5 이사가 추가되고 영업지원팀과 안품팀이 신설되면서 임직원 수도 총 31명으로 증가하였는데, 영업1팀의 업무에 용/대선업무를 추가로 명시하고 영업지원팀에 PCC선대 이외의 영업/관리업무 및 영업계약서 관리업무, 항비정산 및 관리업무와 종래 영업팀이 담당하던 커미션 청구 업무를 분배한 것 이외에는 2005. 1. 1.자 업무분장과 거의 동일하며, 그 후에도 임직원의 수가 증감하거나 부서의 이름이 변동된 것 이외에는 ▽▽해운의 기본적인 조직구조와 업무분장에 거의 변동이 없다.

㉔ 에이전트 계약 및 업무처리의 내용

㉔ ▽▽해운은 계약의 형식상 피고인 2 회사의 에이전트로 되어 있으나, 피고인 2 회사가 위 에이전트에 대한 본인(Principal)의 지위에서 ▽▽해운의 업무를 지시 또는 관리감독 하였다는 정황은 보이지 않는다.

그리고 ▽▽해운은 피고인 2 회사로부터 계약체결과 자금운용 등에 관한 임의적인 권한을 포괄적으로 부여받았음에 반하여, 피고인 2 회사와 쉽익스프레스 사이의 표준 운송 에이전시 계약에 의하면 쉽익스프레스는 피고인 2 회사를 위하여 화물의 점검 및 예약, 서비스 홍보, 정보의 제공, 각종 보고 및 공지, 견적 제시, 협의 참석, 선하증권 기타 서류 발행 등의 보조적인 영업업무만 수행할 수 있을 뿐이다.

또한 운항업무는 오로지 ▽▽해운에만 위탁되었다.

㉔ ▽▽해운은 형식상 피고인 2 회사의 총괄대리점 중 하나에 불과하고, 피고인 2 회사의 다른 대리점들과의 사이에 별도로 계약을 체결한 사실이 없다.

그럼에도 불구하고 ▽▽해운은 피고인 2 회사의 해외 소재 총괄대리점을 상대로 영업활동을 하였고, 해외의 대리점들은 항만비용이나 에이전시비용을 ▽▽해운에 청구하였으며, ▽▽해운의 직원들은 출장을 통해 해외의 다른 대리점들과 업무협의를 하는 한편 위 해외 대리점 관계자들을 국내에서 접대하기도 하였다(특히 쉽익스프레스는 당시 유럽에서의 사업 성장에 힘을 쏟던 피고인 1의 주도에 의하여 설립되었는데, ▽▽해운은 위 대리점의 설립단계에서부터 관여한 것으로 보인다).

㉔ 피고인 2 회사가 용선료, 병커링 비용, 대리점 수수료 등 비용을 지출할 필요가 있는 경우, ▽▽해운에서는 Remittance Summary(송금요약서)와 Application for Foreign Remittance(외화송금 신청서)를 작성한 다음 국내에 거주하는 ▽▽해운의 이사 공소외 7의 최종 서명을 받아 피고인 2 회사로 사본을 송부하되, 원본은 ▽▽해운에서

보관하였다.

또한 공소외 22는 피고인 2 회사의 법인카드 내역을 공소외 7에게 보고하기도 하였다.

㉔ ∇∇해운의 영업팀은 피고인 2 회사의 국내영업뿐 아니라 전세계 거래처들을 상대로 한 영업내용까지도 ∇∇해운의 실적으로 집계하였고, 이러한 실적을 매주 집계하여 주간보고서(Weekly Report)를 작성한 뒤 대표이사 공소외 25의 결재를 받아 비치하였다.

㉕ ∇∇해운의 영업팀, 운항팀, 기획팀 직원들은 홍콩, 일본, 중국, 유럽을 포함한 세계각지로 해외출장을 다니며 업무를 수행하였는데, 위 직원들이 작성한 출장보고서 등 관련서류의 출장목적란에는 "영업 및 제반 마케팅 관련 협의", "선적작업 감독 및 업무협의" 등 에이전트로서 수행할 수 있는 통상의 업무내용뿐 아니라 "피고인 2 회사 통합선사 시스템 개발 관련 업무 협의", "Sinotrans, KRCN과의 합작법인설립 관련 협의", "Russia항 영업개발 관련, 유럽 아프리카항 영업확대를 위한 협의", "태국 대리점 관련 대리점 방문", "Atlas Shipping(일본 중고차)과의 업무협의(E.Africa biz)" 등 피고인 2 회사의 해외사업과 관련된 업무내용도 기재되어 있다.

㉖ 한편 피고인 2 회사의 용대선사업과 관련하여, ∇∇해운의 직원들은 국내에서 해외 선사 임직원들을 접대하였음은 물론 직접 해외로 출장하여 해외의 선주회사 및 브로커 등과 업무를 협의하기도 하고, 대선일정을 계획하거나 대선 거래명세표를 작성하여 브로커를 통해 용선주에게 전달하기도 하였으며, 용대선계약 검토결과서 및 선박용대선계약관리대장을 작성·보관하면서 피고인 2 회사의 대선현황을 따로 관리하기도 하였다.

(사) 피고인 1의 사업수행 내용

∇∇해운의 사무실 내에는 한쪽을 벽으로 막아서 만든 별도의 집무공간이 존재하고, 그 안에는 ○○그룹의 국내법인 및 ○○쉬핑 한국영업소의 주요 임직원 연락망이 기재되어 있는 전화기 및 컴퓨터가 놓여 있었고, 피고인 1은 한국에 올 경우 위 집무실로 출근하였으며, 전담 운전기사가 ○○상선 명의의 승용차로 피고인 1의 출퇴근을 보좌하였고, ∇∇해운 내의 위 별실에 따로 풋말이 부착되지는 아니하였으나 직원들은 위 공간을 통상 '회장실'이라고 지칭하였다.

(2) 법인세 납부의무의 인정여부에 대한 판단

(가) 구 법인세법의 관련 규정의 검토

① 구 법인세법(2013. 1. 1. 법률 제11607호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제1조 제1호, 제3호의 규정은 아래와 같다.

제1조 (정의)

이 법에서 사용하는 용어의 뜻은 다음과 같다.

1. '내국법인'이란 국내에 본점이나 주사무소 또는 사업의 실질적 관리장소를 둔 법인을 말한다.

3. '외국법인'이란 외국에 본점 또는 주사무소를 둔 법인(국내에 사업의 실질적 관리장소가 소재하지 아니하는 경우에만 한한다)을 말한다.

② 구 법인세법 제1조의 규정에 의하면 외국에 본점 또는 주사무소를 둔 법인이라 할지라도 국내에 실질적 관리장소가 소재하는 경우에는 내국법인으로 간주되는바, 국내에서 사업의 실질적 관리가 이루어지는 경우에도 외국에 본점 또는 주사무소를 두어 외국법인으로 취급됨에 따라 조세를 회피하는 행위가 가능하므로 이를 개선하고, 법인의 거주

지 결정기준으로 '관리장소'를 적용하는 외국 대부분 국가들의 입법례와 조세조약을 체결할 때 동 관리기준을 채택하는 국제관행과 상충하는 문제점을 해결하기 위하여 '실질적 관리장소'란 개념을 도입하였는데, '실질적 관리장소'란 법인의 업무수행에 필요한 중요한 관리와 상업적 의사결정이 이루어지는 장소를 말하는 것으로서, ① 이사회나 이와 동일한 조직의 모임이 통상적으로 개최되는 장소, ② 최고경영자 및 기타 임원이 통상적으로 활동을 수행하는 장소, ③ 법인의 고위수준의 일상적 관리가 수행되는 장소, ④ 당해 법인이 외국에 설립된 경위와 조세 회피 의도 등 설립 목적, ⑤ 사업 활동이 실제로 수행되는 장소, ⑥ 회계기록이 보관되는 장소 등을 고려하여 그 실질에 따라 종합적으로 판단하여야 할 것이다.

(나) 피고인 2 회사의 실질적 관리장소에 대한 판단

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하여 인정되는 다음과 같은 사정들, 즉 ① 피고인 2 회사의 이사회가 홍콩에서 개최되지 아니하였고, 의사결정권자인 피고인 1은 국내 거주자인 점, ② 피고인 1은 ▽▽해운을 통하여 피고인 2 회사의 자동차해상운송사업에 관하여 업무보고를 받거나 업무지시를 하는 등 통상적인 활동을 한 점, ③ 자금 관리, 대리점 관리, 선복 관리 및 인사 업무 등 고위수준의 일상적 관리도 ▽▽해운에서 이루어진 점, ④ 피고인 2 회사는 홍콩에 조세회피 목적으로 설립된 점, ⑤ 피고인 1이 한국을 중심으로 일본, 중국 및 유럽 등 세계 각지에서 사업을 수행한 점 등을 고려할 때, 피고인 2 회사의 실무는 사실상 ▽▽해운이 대부분 수행하되, 피고인 2 회사의 운영에 관한 중요한 관리와 사업상 핵심적인 의사결정은 대표이사인 피고인 1에 의하여 이루어진 것으로 보이고, 그 장소는 피고인 1의 위 행위를 보좌할 인력과 기반이 존재하는 곳, 즉 피고인 2 회사로부터 포괄적으로 업무를 위탁받아 수행하는 ▽▽해운이 설립된 곳이자 사실상 피고인 1의 1인 지배 하에 있는 ○○그룹 전체의 운영을 통제하는 기획관리팀이 있는 국내라고 인정되는바, 피고인 2 회사는 국내에서 자동차해상운송사업에 관한 중요한 관리와 상업적인 의사결정이 이루어지고 있는 법인으로서 실질적 관리장소를 국내에 둔 내국법인이라고 보이고, 따라서 피고인 2 회사는 원천지를 불문한 모든 소득에 대하여 법인세를 납부할 의무가 있다.

나) 법인세 납부의무의 성립범위

(1) 2006. 3. 31. 이전 소득

(가) 구 법인세법 제1조 제1호는 종래 내국법인을 '국내에 본점 또는 주사무소를 둔 법인'으로 정의하였다가, 2005. 12. 31. 법률 제7873호로 개정되면서 내국법인의 정의에 "국내에 사업의 실질적 관리장소를 둔 법인"을 추가함으로써 내국법인의 인정 범위를 확대하였다.

(나) 그런데 위 구 법인세법 부칙 제1조는 "이 법은 2006년 1월 1일부터 시행한다.

"고, 제2조는 "이 법은 이 법 시행 후 최초로 개시하는 사업연도분부터 적용한다.

"고 각 규정하고 있는바, 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 2 회사의 회계연도는 매년 4. 1.부터 다음 해 3. 31.까지인 사실이 인정되므로, 피고인 2 회사를 내국법인으로 보아 법인세를 과세할 수 있는 시기(始期)는 2006. 4. 1.이 된다.

(다) 따라서 2006. 1. 1.부터 2006. 3. 31.까지의 기간에 대하여는 피고인 2 회사에게 법인세 납부의무가 성립하지 아니한다.

(2) 2006. 4. 1. 이후 소득

위와 같이 피고인 2 회사가 내국법인에 해당하므로, 피고인 2 회사는 이 부분 공소사실 기재 법인세 중 2006. 4. 1. 이후 2009. 3. 31.까지의 사업소득에 대한 법인세를 납부할 의무가 있다.

다) 사기 기타 부정한 행위의 존재 여부

(1) 조세포탈에 있어서의 '사기 기타 부정한 행위'의 의미

(가) 조세포탈의 의미

① 구 조세범 처벌법(2010. 1. 1. 법률 제9919호로 전부 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제9조 제1항에 규정된 조세포탈죄에서 '사기 기타 부정한 행위'라 함은, 조세의 포탈을 가능하게 하는 행위로서 사회통념상 부정이라고 인정되는 행위, 즉 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 위계 기타 부정한 적극적 행위를 말한다.

따라서 다른 행위를 수반함이 없이 단순히 세법상의 신고를 하지 아니하거나 허위의 신고를 함에 그치는 것은 이에 해당하지 않지만, 과세대상의 미신고나 과소신고와 아울러 수입이나 매출 등을 고의로 장부에 기재하지 않는 행위 등 적극적 은닉의도가 나타나는 사정이 덧붙여진 경우에는 조세의 부과와 징수를 불능 또는 현저히 곤란하게 만든 것으로 인정할 수 있다 할 것이다(대법원 2003. 2. 14. 선고 2001도3797 판결, 대법원 2012. 3. 15. 2011도13605 판결 등 참조). 즉 '조세의 포탈(탈세)'은 세법의 명문규정에 반하는 행위로서, 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하기 위하여 사기 기타 부정한 행위로써 조세부과의 적극적 요건이 없는 것처럼 허위로 가장하거나 조세부과의 소극적 요건이 있는 것처럼 허위로 가장하는 행위를 말한다.

② 이에 비하여 '절세'란 조세법규가 예정한 바에 따라 합법적인 수단으로 조세부담을 경감시키는 것을 말하고, '조세의 회피행위'란 납세자가 경제인의 합리적인 거래형식에 의하지 않고 우회행위, 다단계행위 기타 비정상적인 거래형식을 취함으로써 통상적인 행위형식에 의한 것과 같은 경제적 목적을 달성하면서도 조세의 부담을 경감 또는 배제시키는 행위를 말하는 것으로서, 경우에 따라서는 새로운 사실관계나 법률관계의 창설 내지 형성이 수반될 수도 있다.

③ 그런데, 실질과세의 원칙은 형식이나 외관에 불구하고 실질에 따라 담세력이 있는 곳에 과세함으로써 부당한 조세회피행위를 규제하고 과세의 형평을 제고하여 조세정의 실현하고자 하는 데 주된 목적이 있는바, 과세의 대상이 되는 소득·수익·재산·행위 또는 거래의 귀속이 그 명목과 달리 사실상 귀속되는 자가 따로 있는 때에는 과세대상의 귀속 경위와 목적, 출처, 그 관리와 처분과정, 귀속명의자의 능력과 그에 대한 지배관계 등 제반 사정을 종합적으로 고려하여 실질과세의 원칙에 의하여 소득 등이 사실상 귀속되는 자를 납세의무자로 할 수 있는 것이다.

④ 따라서, 조세의 부담을 회피할 목적으로 과세요건사실에 관하여 실질과 괴리되는 비합리적인 형식이나 외관을 취하는 경우에는 실질과세의 원칙에 따라 위와 같이 새로이 창설 또는 형성된 사실관계나 법률관계가 부인되고 실질에 맞는 사실관계나 법률관계에 따른 과세처분의 대상이 될 수 있는 것이기는 하지만, 그러한 비합리적인 형식이나 외관을 취하였다고 하여 곧바로 사기 기타 부정한 행위에 의한 조세포탈을 한 것이라고 보기는 어렵다.

⑤ 이와 같이 절세행위는 조세부과처분이나 형사처벌의 대상이 되지 않고, 조세의 회피는 형사처벌의 대상은 되지 않지만 조세부과처분의 대상이 되는지의 문제를 발생시키는 반면, 사기 기타 부정한 행위에 의한 조세의 포탈은 조세부과처분뿐만 아니라 형사처벌의 대상이 된다는 점에서 서로 구별이 된다.

(나) 조세포탈의 고의

위와 같은 점에서 본다면, 형사처벌의 대상이 되는 조세포탈에 있어서의 고의란 단순히 조세의 부담을 감소 또는 배제하려는 의사를 말하는 것이 아니라, 조세의 부담을 부당하게 감소 또는 배제하기 위하여 조세의 부과징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 할 정도의 위계 기타 부정한 적극적 행위를 하려는 의사, 즉 허위사실을 통한 적극적인 기망의 의사를 요한다고 할 것이다.

(2) 이 부분 공소사실에 관한 판단

(가) 사기 기타 부정한 행위에 관한 공소사실의 내용

이 부분에 관하여 공소사실이 들고 있는 사기 기타 부정한 행위는, ① 역외소득에 대한 과세를 하지 않는 홍콩에 피고인 2 회사를 설립하고, <별지 1> '○○그룹 지배구조'와 같은 페이퍼컴퍼니를 이용한 다단계 출자구조 및 주식의 명의신탁을 통해 피고인 1이 사실상 피고인 2 회사와 ▽▽해운의 지분을 100% 보유한 주주라는 사실을 은폐함으로써 피고인 2 회사와 ▽▽해운의 연결고리를 차단하였다는 점, ② 피고인 1이 대한민국 거주자가 아닌 것처럼 가장하여 과세당국의 추적을 피하였다는 점, ③ ▽▽해운이 실제 피고인 2 회사의 자동차운송사업의 주요 업무를 전반적으로 수행하고 있음에도 형식상 에이전트 계약 체결을 통해 ▽▽해운이 마치 피고인 2 회사의 단순한 에이전트에 불과한 것처럼 가장하였다는 점, ④ ▽▽해운 소속 영업팀 및 운항팀 소속 직원들 중 일부를 형식상 피고인 2 회사로 파견하여 마치 피고인 2 회사에서 실질적인 영업 및 운항업무가 수행되는 것처럼 가장하였다는 점이다.

이하에서는 이러한 각 행위가 조세를 포탈하기 위한 '사기 기타 부정한 행위'에 해당하는지의 여부에 관하여 살피기로 한다.

(나) 단계적 출자구조 및 명의신탁을 통해 주주인 사실을 은폐하였다는 점에 관하여

위 소득세 부분에서 살핀 바와 같이, 선박소유회사들이 선박의 소유권을 규제가 상대적으로 심하지 않은 국가에 특수목적회사를 설립하고 선박의 소유권을 위 특수목적회사에 귀속시키는 각 국가의 세무, 노동, 해운정책 등에 기한 규제를 회피하고 해상활동에서 생길 수 있는 위험을 사고 선박 자체에 한정시키고자 하는 데에 주된 목적이 있다고 보이고, 이러한 행위가 위법한 것이라고 보기는 어려운 점, 피고인 1이 오로지 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위를 하기 위하여 이러한 행위를 하였다고 볼 만한 증거는 없는 점 등에 비추어 보면, 피고인 1이 조세를 포탈하기 위하여 위와 같이 단계적 출자구조 및 명의신탁을 하였다고 보기는 어려워 이를 들어 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 보기는 어렵다.

(다) 피고인 1이 대한민국 거주자가 아닌 것처럼 가장하였다는 점

위 소득세 부분에서 살핀 바와 같이, 피고인 1이 타인 명의로 임차계약을 체결하고 주민등록상 주소를 실제 주거지로 이전하지 않았다는 점만으로는 국내에 거주지가 있음을 은폐하여 조세를 포탈하기 위하여 위와 같은 행위를 하였다고 보기는 어렵고, 피고인 1이 실제로 자신과 가족들의 주식과 부동산을 ♡♡Ltd.에 양도하기로 결정하고 대금을 지급받으면서 그 소유권을 이전한 이상, 이를 들어 국내 법인들의 지분이 없는 것처럼 가장하였다거나 국내 부동산들의 보유사실을 은폐하기 위한 사기 기타 부정한 행위라고 보기도 어려우며, 어떠한 경우에 납세의무가 성립하는지의 여부나 납세의무가 생기지 않도록 하기 위한 방법이 무엇인지 등에 관하여 검토한 후 피고인 1과 가족들이 국내 재산을 보유하지 않기로 결정하고 그와 같은 결정에 따라 실제로 ♡♡Ltd.에 재산을 양도한 행위가 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 보기 어렵고, 피고인 1 및 공소외 2가 실제로는 소득을 지급받으면서도 이를 지급받지 않는 것처럼 은닉하거나 가장한 것이 아니라 자신들의 선택에 따라 실제로 소득을 지급받지 않았던 것을 들어 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 볼 수도 없다.

(라) ▽▽해운이 피고인 2 회사의 에이전트인 것처럼 가장하였다는 점

① 피고인 2 회사는 주로 ○○홀딩이나 ○○탱커홀딩으로부터 선박을 용대선하여 조달하면서 선박 운용에 관한 각종 권한을 ▽▽해운에 포괄적으로 위임하였고, ▽▽해운은 선박 관련 인력의 채용 및 관리, 선박의 운항 및 수리 관련 제반 업무, 선박보험 관련 분쟁해결, 선하증권 발행, 운임 수금 및 피고인 2 회사 계좌로의 재송금, 선박의 정비 등을 위한 조정, 선박 관련 물품 수취 등의 통상적인 업무를 수행하거나 이를 타 대리인에게 위임할 수 있을 뿐만 아니라, 피고인 2 회사의 영업 업무와 관련된 계약을 직접 수행할 수 있고, 피고인 2 회사의 사전승인 하에 피고인 2 회사를 대신하여 그 어떠한 상대방과 그 어떠한 계약도 체결할 수 있으며, 피고인 2 회사의 자금을 편의에 따라 운용할 수도 있는 사실이 인정되는바, 이러한 사실에 기하면 피고인 2 회사의 실질적 관리장소가 국내에 있어 내국법인에 해당함은 앞서 살피 바와 같다.

② 그런데, 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, ㉠ 피고인 1은 사업이 유럽이나 중국 등 다른 나라로 점차 확장되고 규모가 확대되면서, 과세위험을 최소화하는 방향으로 ○○쉬핑 홍콩의 선주사업과 자동차해상운송사업을 분리하고 단순한 페이퍼컴퍼니가 아닌 실체를 갖춘 회사를 설립할 필요성이 대두되자, 선주사업과 자동차해상운송사업을 분리하여 자동차해상운송사업의 사업 부문에서는 ○○쉬핑 홍콩의 개입을 배제하는 대신 신설법인으로 하여금 ㉡ 및 ㉢ 바하마로부터 업무를 위탁받아 이를 ▽▽해운에 재위탁하는 구조를 고안하기에 이르렀고, 결국 2005. 12.경 대중국사업 진출 및 세금절감 면에서 유리한 홍콩에 피고인 2 회사가 설립하였던 사실, ㉣ 피고인 2 회사는 홍콩의 관련 법률에 따라 설립된 회사로서 설립 이후 계속하여 운송 관련 매출을 발생시켜 왔고 이에 따라 홍콩의 회계법인에서 회계감사를 받고 홍콩의 관련 법률에 따른 조세를 납부하였던 사실이 인정된다.

③ 위와 같이 ㉠ 피고인 2 회사는 홍콩에서 실체를 갖고 활동하는 법인으로서 비록 그 실질적 관리장소가 국내에 있는 내국법인이라 하더라도 단순히 거래명의만을 가장하기 위한 형식상의 법인은 아닌 것으로 보이는 점, ㉡ 피고인 1은 사업의 확장 및 사업구조의 재편을 고려함과 함께 조세의 부담을 회피하기 위하여 피고인 2 회사의 설립과 ▽▽해운과의 에이전트 계약이라는 새로운 사실관계 및 법률관계를 형성하였는바, 이와 같은 사실관계 및 법률관계 자체는 진실에 부합하는 것으로서 이를 들어 피고인 1이 허위의 사실 또는 법률관계를 가장한 것이라고 보기는 어려운 점, ㉢ 피고인 1이 조세의 부담을 경감하기 위하여 피고인 2 회사를 설립하고 ▽▽해운과의 에이전트 계약을 통한 거래행위를 하였다고 하더라도, 나아가 피고인 1이 허위의 사실을 들어 적극적인 기망행위를 하기 위한 고의가 있다고 볼 만한 증거가 없는 이상, 위와 같은 점만으로는 곧바로 피고인 1이 사기 기타 부정한 행위로 조세를 포탈하기 위하여 이와 같은 행위를 하였다고 보기는 어려운 점 등을 종합하면, 피고인 2 회사가 ▽▽해운과 에이전트 계약을 맺고 그 권한을 포괄적으로 위임하였다는 점만으로는 이를 들어 조세포탈을 위한 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 보기는 어렵다.

(마) 피고인 2 회사에서 실질적인 영업 및 운항업무가 수행되는 것처럼 가장하였다는 점

① 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 실제로 공소외 22, 공소외 19, 공소외 35, 공소외 20, 공소외 24, 공소외 23, 공소외 21 등으로 하여금 피고인 2 회사에서 근무하도록 하였던 사실이 인정되고, 피고인 2 회사는 실제로 매출을 발생시키고 홍콩의 회계법인에서 회계감사를 받고 홍콩의 관련 법률에 따른 조세를 납부하였던 사실은 앞서 살핀 바와 같다.

② 피고인 1이 피고인 2 회사를 설립한 것은 사업의 확장 및 사업구조의 재편을 고려함과 함께 조세의 부담을 회피하기 위한 것이었던바, 비록 피고인 2 회사의 실질적 관리장소가 국내라고 인정되어 내국법인이라 할지라도 피고인 2 회사의 존재 자체가 부인된다고는 볼 수 없는 점, 피고인 1이 피고인 2 회사가 존재하지 아니함에도 허위로 그 존재를 가장하였다거나 △△해운과 피고인 2 회사의 위임계약이 없음에도 이러한 계약이 있는 것처럼 허위로 가장하였다는 등의 적극적인 위계행위가 존재한다고 볼 만한 증거는 없는 점 등에 비추어 보면, 피고인 1이 국내에서의 조세부담을 회피하기 위하여 피고인 2 회사를 설립하고 △△해운과의 에이전트 계약을 통한 거래행위를 하되 피고인 2 회사를 국내에서 실질적으로 관리하였다는 점만으로는 조세포탈을 위한 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 보기는 어렵다.

(바) 소결

따라서 피고인 1이 피고인 2 회사의 대표자로서 사기 기타 부정한 행위로서 피고인 2 회사의 법인세를 포탈하였다는 점과 피고인 2 회사가 그 대표자인 피고인 1의 업무에 관하여 법인세를 포탈하였다는 점에 관하여는 검사가 이 부분에 관하여 제출한 증거들만으로는 이를 인정하기 부족하고 달리 이를 인정할 증거가 없다.

라) 피고인 1과 피고인 2 회사의 법인세 포탈에 관한 항소이유 주장에 대한 결론

결국 피고인 1과 피고인 2 회사의 법인세 포탈에 관한 항소이유 주장은 이유 있다.

나. 검사의 사실오인 또는 법리오해 주장에 대한 판단

1) 각 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(저축관련부당행위)의 점에 대하여

가) 인정사실

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들을 종합하면, 피고인 1은 공소외 5가 불법적으로 보험계약과 관련하여 리베이트를 수취하여 온 것을 알게 된 후 리베이트를 없애고 보험료를 절감하는 방법을 모색하다가, 2010. 8.경 각 보험사들에게 앞으로는 보험대리점을 통하지 않고 직할 영업체제로 전환하겠다는 뜻을 표명하였던 사실, 그런데 그로부터 약 3개월 만에 피고인 1은 자신의 오랜 지인인 공소외 27을 보험대리점으로 지정하도록 지시하였고, 위 지시를 받은 공소외 17은 2010. 12.경 삼성화재에 '내부사정에 따라 △△△△대리점(사업자 공소외 27)을 대리점으로 지정한다'는 내용의 공문을 보내고, 현대해상, LIG화재, 동부화재 측 담당직원들에게는 '공소외 27이 해 달라는 대로 해 주라'고 이야기를 하였던 사실, 한편 공소외 27은 2010. 9. 초순경 ○○그룹의 선박 약 160척에 대한 선박보험과 관련하여 현대해상과 동부화재에는 '△△△△(사업자 공소외 28)'를, LIG화재에는 '▽▽▽▽대리점(사업자 공소외 29)'을 각각 보험대리점으로 지정하였고, 2010. 12. 3.경 삼성화재에는 '△△△△대리점(사업자 공소외 27)'을 보험대리점으로 지정한다고 통보하여, 위 보험대리점에 대한 수수료 명목으로 ○○그룹이 납입하는 선박보험료의 5%를 달라고 요구하였던 사실을 인정할 수 있다.

나) 판단

(1) 보험료를 금융기관에 납입하는 자는 금융기관 임·직원으로부터 법령 또는 약관 기타 이에 준하는 금융기관의 규정에 의하여 정하여진 이자, 복금, 보험금, 배당금, 보수 외에 명목 여하를 불문하고 금품 기타 이익을 수수하거나 제3자에게 이를 공여하게 하여서는 아니 되고, 이는 부당한 거래로써 보험제도의 공공·사회성을 훼손하는 것을 방지하기 위한 취지라고 해석된다.

따라서 보험대리점이 정당하게 그 용역을 수행하고 통상의 수수료를 지급받는 행위는 이에 해당하지 않는다고 할 것이다.

- (2) 그런데 원심 증인 공소외 30, 공소외 31, 공소외 32, 공소외 33의 각 증언 등 원심 및 이 법원이 채택하여 조사한 증거들을 종합하면, 선박보험에서도 사안에 따라 보험료율, 자기부담금, 참여 보험사의 지분율 등을 정할 때 보험대리점이 개입할 수 있지만, 금융감독원의 관련 규정상 보험대리점의 유무로써 보험료율에 차이를 둘 수 없고, 이 경우 보험대리점이 보험계약자를 유인하여 오기도 하지만 반대로 보험계약자(피보험자)가 일방적으로 보험회사에 보험대리점을 지정하여 주기도 하는 사실이 인정되고, 공소외 27은 원심 법정에서 '자신은 재보험사와의 협상에 재보험브로커를 참여시켜 경쟁을 유발하는 등의 방법으로 ○○그룹의 보험료 인하에 기여하였다'는 취지로 진술하였으며, LIG화재의 담당직원 공소외 33은 '공소외 27은 2011년에 선박보험 계약을 갱신하면서 기존 주간사인 삼성화재와 LIG화재 사이에 주간사 지위를 놓고 보험료율 등 선박보험 조건을 경쟁하도록 유도한 사실이 있다'는 취지로 진술하였고, 삼성화재의 담당직원 공소외 30도 '공소외 27이 보험대리점으로서 지분을 결정, 갱신시 요율작업 등을 하였고, 두 곳을 경쟁시켜 요율인하 효과를 보았다'는 취지로 진술하였던 점 등에 비추어 보면, 이 부분 공소사실에 관하여 검사가 제출한 증거들만으로는 공소외 27이 보험대리점으로서의 역할을 하지 않았음에도 보험대리점 수수료를 가장한 리베이트를 수취하였다고 보기는 어렵고, 달리 이를 인정할 증거가 없다.

다) 소결

따라서 이 부분에 관한 검사의 항소이유 주장은 이유 없다.

2) 각 선박 건조자금 횡령으로 인한 각 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 대하여

이 부분에 관한 검사의 기소취지는 피고인 1이 선가를 부풀린 후 그 부풀려진 대금을 소위 어드레스 커미션이라는 명목 하에 별도로 송금받음으로써 □□□□ 또는 ○○홀딩의 계좌에 비자금을 조성한 행위가 횡령행위에 해당한다는 것이므로, 피고인 1이 이 부분 공소사실의 피해자로 적시된 ○○홀딩 및 각 단선회사들을 위하여 자금을 보관하고 있었다는 점이 인정되어야 할 것이다.

그런데 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면 ① 각 단선회사가 조선소와의 사이에 신조계약을 체결하고, 그에 대한 부속약정의 형식으로 ○○홀딩과 조선소 사이에 커미션 계약(Commission Agreement)을 체결한 사실, ② 위 커미션 계약에 따르면 조선소는 단선회사와 선박신조계약을 체결하게 된 대가로 ○○홀딩에게 커미션을 지급하되, ○○홀딩이 지정하는 계좌로 위 돈을 송금하기로 되어 있는 사실, ③ 그 후 ○○홀딩이 커미션 송금요청서(debit note)에 수취계좌로서 □□□□(2008. 11. 이후에는 ○○홀딩) 명의의 계좌 정보를 기재하여 조선소에 보내면, 조선소는 위 □□□□(또는 ○○홀딩) 계좌로 직접 커미션을 송금한 사실이 인정되는바, 조선소로부터 위 돈을 지급받기도 전에 피고인 1이 ○○홀딩 및 각 단선회사를 위하여 위 돈을 보관하고 있었다거나 그들 사이에 위 돈에 대한 어떠한 위탁관계가 성립되어 있었다고 보기는 어렵다.

따라서, 이 부분에 관한 검사의 항소이유 주장도 이유 없다.

3) 피고인 2 회사의 2006. 3. 31. 이전 소득금액에 대한 조세포탈로 인한 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점에 대하여

위에서 살핀 바와 같이, 검사는 피고인 1에 대한 항소이유서에서 이 부분에 관하여 아무런 항소이유를 밝히지 않고 있는바, 위와 같은 항소장의 기재만으로는 이 부분에 관한 적법한 항소가 있다고 보기 어렵고, 직권으로 살펴봐도

이 부분에 대한 원심판단은 정당하다고 보이므로, 검사의 이 부분에 관한 항소도 이유 없다.

4) 각 윤희유, 페인트 매입관련 대금 횡령으로 인한 각 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 대하여

검사는 이 부분 공소장에서 윤희유 및 페인트를 공급받은 주체를 '○○쇼핑 홍콩'으로 기재하였는바, 그 취지는 위와 같이 부풀려진 커미션 상당액이 본래 ○○쇼핑 홍콩에 귀속되어야 할 돈이라는 취지인 것으로 보이지만, 구체적으로 피해자가 누구인지에 관하여는 원심부터 이 법원에 이르기까지 명확하게 적시하고 있지는 않고 있다.

피고인 1은 이 사건 공소사실에 관한 피해자가 누구인지를 특정하여 자신의 방어권을 보장하기 위하여 원심부터 이 부분 공소장의 윤희유 공급업체인 ♪, ㄱ, ㄴ, ㄷ, ♣♣♣, ⇄⇄⇄과 페인트 공급업체인 ⇒⇒⇒, √, ^^요턴의 각 계약당사자를 특정하여 줄 것을 요청하였는데, 검사가 이 법원에서 신청한 ♪, ㄴㄴㄴ주식회사, ⇒⇒⇒, √, ^^요턴, UUU에 대한 각 사실조회결과에 의하면, 페인트 및 윤희유 공급업체들은 각 거래상대방을 ○○쇼핑, ○○쇼핑 홍콩, ○○쇼핑 코리아, ○○쇼핑 재팬 또는 □□□□라고 밝히고 있고, 그 중 UUU는 ○○그룹과 거래가 없었다고 밝히고 있다.

위와 같은 점에 비추어 보면, 이 부분 공소장의 기재만으로는 과연 피해자가 누구인지에 관하여 명확하게 적시되어 있지 않았다고 할 것이고, 이 법원에서의 위 각 사실조회결과에 의하더라도 이 부분 공소사실의 피해자를 '○○쇼핑 홍콩'만으로 특정하기도 어렵다고 할 것이다.

따라서 이 법원에서의 검사의 공소장변경에도 불구하고 이 부분 공소사실은 횡령행위의 피해자가 특정되지 아니하였으므로, 여전히 공소제기의 절차가 법률의 규정에 위반하여 무효인 경우에 해당한다.

4. 결론

그렇다면 피고인 1과 피고인 2 회사의 이 사건 각 항소는 이유 있으므로 형사소송법 제364조 제6항에 의하여 원심판결 중 피고인 1과 피고인 2 회사에 대한 각 유죄부분을 각 파기하고 변론을 거쳐 다시 다음과 같이 판결하고, 원심판결 중 피고인 1에 대한 공소기각 부분은 위에서 살핀 직권파기 사유가 있으므로 형사소송법 제364조 제2항에 의하여 이 부분을 파기하고 변론을 거쳐 다시 다음과 같이 판결하며, 원심판결 중 피고인 1에 대한 무죄부분에 관한 검사의 항소는 이유 없으므로 형사소송법 제364조 제4항에 의하여 이를 기각하기로 하여 주문과 같이 판결한다.

【이유】

】1. 항소이유의 요지

가. 피고인 1

1) 사실오인 또는 법리오해

가) 종합소득세 포탈의 점에 관하여

피고인 1은 1990. 5. 일본으로 건너가 거주하며 해운사업을 영위하여 왔고, 2007년에는 일본 거주자로서 소득세 등을 납부하기도 한 반면, 국내에 체류한 것은 일시적인 것으로서 주요 사업을 관리하거나 주요 재산을 보유하고 있었던 것도 아니므로, 국내에서는 비거주자에 해당하여 소득세 납부의무를 부담하지 아니하고, 피고인 1은 ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩으로부터 실질적으로 소득을 얻은 바가 없어 실질과세원칙에 비추어 배당간주과세규정이 적용될 수 없으며, 조세포탈의 고의 없이 단지 절세 또는 조세위험을 회피하고자 한 행위를 하였을 뿐, '사기 기타 부정한 행위'를 한 사실이 없음에도, 이 부분 공소사실을 유죄로 인정한 원심판결에는 사실오인 또는 법리오해의 위법이 있다.

나) 법인세 포탈의 점에 관하여

피고인 2 외국회사(이하 '피고인 2 회사'라 한다)는 홍콩에서 설립되어 홍콩에 본사를 두고 영업을 하면서 홍콩법에 의하여 세금을 신고·납부하고 있는 외국법인으로서, 피고인 2 회사의 중요한 업무인 선단의 구성, 영업망 구축, 운송계약의 체결, 재무관리, 선하증권 발행, 회계감사 등에 관한 관리와 상업적 의사결정은 홍콩 또는 일본에서 이루어졌으므로, 피고인 2 회사의 실질적 관리장소는 국내에 있는 것으로 볼 수 없기 때문에, 국내에서 법인세 납부의무를 부담하지 않고, 피고인 2 회사가 내국법인임을 은폐하기 위한 사기 기타 부정한 행위를 한 바도 없으며, 조세포탈의 고의도 없었음에도, 이 부분 공소사실을 유죄로 인정한 원심판결에는 사실오인 또는 법리오해의 위법이 있다.

2) 양형부당

피고인 1에 대한 원심의 형(징역 4년 및 벌금 2,340억 원)이 너무 무거워 부당하다.

나. 피고인 2 회사

피고인 2 회사는 국내법인이 아니므로 그 대표자인 피고인 1이 피고인 2 회사의 업무에 관하여 국내의 법인세를 포탈한 것이 아님에도, 피고인 2 회사에 대한 이 사건 공소사실을 유죄로 인정한 원심판결에는 사실오인 또는 법리오해의 위법이 있다.

다.

검사

1) 사실오인 또는 법리오해

가) 각 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(저축관련부당행위)의 점에 관하여

선박보험에서는 보험대리점이 보험계약에 관여할 여지가 없는 점, 보험회사의 담당자들이 ○○그룹의 보험대리점 영업을 하고 있는 공소외 27과 보험의 내용에 관하여 협의한 사실이 없는 점 등에 비추어 보면, 피고인 1이 ○○그룹의 선박보험계약 체결과정에서 수수료 명목의 리베이트를 지급받은 것임에도, 이 부분 공소사실을 무죄로 판단한 원심판결에는 사실오인 또는 법리오해의 위법이 있다.

나) 각 선박 건조자금 횡령으로 인한 각 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 관하여

피고인 1은 조선회사들과 선박건조계약을 체결함에 있어 피해회사들을 사실상 지배하면서 피해회사들의 자금을 보관하는 지위에 있었고, 어드레스 커미션 명목으로 부풀린 금액을 조선회사로부터 돌려받아 비자금을 조성한 것은 피해회사들에 귀속된 자금을 횡령한 것이고, 이와 같은 비자금 조성은 그 조성 당시 이미 불법영득의사가 실현된 것으로서 횡령죄가 성립하는 것으로 보아야 함에도, 이 부분 공소사실을 무죄로 판단한 원심판결에는 사실오인 또는 법리오해의 위법이 있다.

다) 피고인 2 회사의 2006. 3. 31. 이전 소득금액에 대한 조세포탈로 인한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점에 관하여

검사는 2013. 2. 18. 항소장에는 피고인 1에 대한 항소의 범위를 '무죄 및 공소기각 부분'이라고 기재하였으나, 2013. 3. 22.자 항소이유서에서는 원심판결 중 피고인 1에 대한 무죄부분 가운데 피고인 2 회사의 2006. 3. 31. 이전 소득금액에 대한 조세포탈로 인한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점에 관하여는 아무런 항소이유를 밝히지 않고 있다.

라) 각 윤희유, 페인트 매입관련 대금 횡령으로 인한 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 관하여 계약주체가 ○○상선인지, ○○쉬핑 재팬 등인지의 여부는 심판범위 특정 및 피고인의 방어권 행사에 아무런 지장이 없고, 피고인 1이 100% 지배하고 있는 법인에 귀속되어야 할 돈을 개인적으로 횡령한 이상 그 돈이 구체적으로 어느 법인에 귀속되어야 하는 돈인지 여부는 실질에 있어 아무런 차이가 없으므로, 이 부분에 관한 피해자가 특정되지 않았다는 이유로 이 부분 공소사실에 관하여 공소를 기각한 원심판결에는 사실오인 또는 법리오해의 위법이 있다.

2) 양형부당

피고인 1에 대한 원심의 형이 너무 가벼워 부당하다.

2. 직권판단

피고인들과 검사의 위 각 항소이유에 관하여 판단하기에 앞서 직권으로 살피건대, 검사는 이 법원에 이르러 피고인 1에 대한 윤희유, 페인트 매입관련 대금 횡령으로 인한 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 관한 공소 사실 중 각 '○○상선' 부분을 각 '○○쉬핑 홍콩'으로 변경하는 내용의 공소장변경신청을 하였고, 이 법원은 이를 허가함으로써 원심판결 중 위 공소사실에 관한 공소기각 부분은 이 점에서 더 이상 유지될 수 없게 되었다.

3. 항소이유에 대한 판단

가. 피고인들의 사실오인 또는 법리오해 주장에 대한 판단

1) 피고인 1의 종합소득세 포탈에 대하여

가) 피고인 1의 납세의무 인정 여부

(1) 인정사실

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 아래와 같은 사실들이 인정된다.

(가) 피고인 1 및 가족의 생활관계

① 피고인 1은 1950. 6. 29. 한국에서 출생하여 학창시절을 보냈고, 1977년경 ☆☆자동차에 입사하여 자동차사업부에서 근무하였으며, 1980. 9.경 공소외 2(생년월일 생략)와 결혼한 후 1981. (이하 생략) 아들 공소외 3을, 1983. (이하 생략) 딸 공소외 4를 낳아 이들을 부양하며 생활하였다.

그러던 중 피고인 1은 1990년경 일본으로 건너가 해운사업을 준비하였고, 1993년경 일본 동경 신바시에 ○○해운(2004. 7. '○○쉬핑 재팬'으로 상호 변경, 이하 상호변경 전후를 불문하고 '○○쉬핑 재팬'이라 한다)을 설립하였는데, 그 후에도 한국과 일본을 오가며 사업을 확장하였다.

그리하여 피고인 1은 1995년경 부산에 ○○상선 주식회사(이하 법인의 명칭에서는 '주식회사'라는 표현을 생략한다)를 설립하고, 그 후 ○○항공여행사(2009년), ○○쉬핑 한국영업소(2004년), ▽▽해운(2004년)을 각 설립 또는 인수하여 2005. 12.경까지 대표이사 자격에서 위 회사들을 운영하였고, 그 후에도 사실상 대표로서 경영활동을 계속하고 있으며, 그 과정에서 일본뿐 아니라 한국에서도 연중 상당기간을 체류하였는바, 아래 표와 같이 이 사건 쟁점 과세기간인 2006년부터 2009년까지 매년 짧게는 100일 남짓, 길게는 200일 가까이 한국에 거주하였다.

〈피고인 1과 처 공소외 2의 국가별 체류일수〉

연 도 피고인 1 공소외 2 한국 일본 홍콩 한국 일본 홍콩 2004 150 200 6 287 78 0 2005 139 201 3 282 83 0 2006 135 192 2 217 76 0 2007 194 123 37 222 87 17 2008 104 161 100 157 132 77 2009 128 159 65 154 153 58

② 피고인 1은 결혼 후 가족과 함께 서울 방배동, 반포동, 잠실동 등에 주소를 두고 생활하다가 1992년경 서울 서초구(주소 1 생략)에 있는 ◎◎빌라 302호(이하 '◎◎빌라'라 한다)의 소유권을 취득하여 전입하였고, 1992. 10. 27.부터

현재까지 ○○빌라에 주민등록상 주소를 두고 있다.

피고인 1은 2004년경 ○○쉬핑 한국영업소 명의로 서울 서초구 (주소 2 생략)에 있는 <<<<<< B동 3705호(이하 ' <<<<<< 주택'이라 한다)의 소유권을 취득하여 이주하였는데, 한국에 있을 경우에는 항상 위 ○○빌라 또는 <<<<<< 주택에 거주하였다.

위 ○○빌라와 <<<<<< 주택은 오로지 피고인 1의 가족을 위한 생활공간으로서, 생필품 및 가전집기들이 완비되어 있는 상태로 유지되고 있었고, 이들이 외국에 나가 있는 동안에도 다른 사람의 주거로 활용되지는 아니하였다 (○○빌라의 경우 피고인 1의 가족이 <<<<<< 주택으로 이사한 후 오랜 기간 비어 있었는데, 나중에는 동서인 공소외 5 부부가 거주하기도 하였다).

③ 공소외 2는 1994년경 피고인 1을 따라 공소외 3, 공소외 4와 함께 일본으로 건너갔으나, ○○그룹의 국내계열사인 ○○항공여행사, ○○상선, ○○쉬핑 한국영업소의 이사 등 임원직을 명의상으로 유지하는 것 이외에는 별도의 직업을 갖지 않은 채 피고인 1의 내조를 위하여, 또는 혈액암으로 투병중인 모친 공소외 6을 간호하기 위하여 한국과 일본을 종종 왕래하였는바, 공소외 2의 한국체류일수는 위 표와 같이 2004년부터 2007년까지는 매년 200일 이상이었고, 2008년과 2009년에는 각각 150일 이상으로, 매년 여러 나라들 중 한국에서 가장 오랜 기간 거주하였다.

또한 공소외 2가 피고인 1과 동시에 한국에 체류하고 있던 기간은 2006년부터 2009년까지 각각 124일, 161일, 104일, 127일이다.

④ 공소외 3은 2004년경 일본에서 대학을 졸업한 후 2004. 5.경 한국으로 입국하여 2005. 11.경부터 2006. 11.경까지 공익근무요원으로 근무하고 신경정신과 관련 병원치료를 받다가 2007. 9.경 영국으로 유학을 떠났는데, 이 사건의 쟁점 과세기간인 2006년부터 2009년까지의 한국 체류일수는 각각 352일, 241일, 95일, 0일이다.

공소외 3은 피고인 1과의 사이가 좋지 않아 한국에 있는 동안 이모의 가족인 공소외 5, 공소외 7 부부와 함께 ○○빌라에서 생활하기도 하였으나, <<<<<< 주택에도 공소외 3의 방은 마련되어 있었고, 그 곳에는 공소외 3의 물건들도 일부 보관되어 있었다.

⑤ 공소외 4는 일본에서 초중학교를 마치고 1997년경 영국으로 유학을 떠나 그 곳에서 대학교까지 수료한 뒤 직장생활을 하고 있는데, 방학이나 휴가기간에는 종종 부모가 있는 한국으로 와서 시간을 보냈는바, 쟁점 과세기간인 2006년부터 2009년까지 한국 체류일수는 각각 12일, 42일, 38일, 70일이다.

한국에 머무르는 동안 공소외 4는 자신의 방과 물건들이 있는 <<<<<< 주택에 기거하였다.

(나) 주민등록지 등

① 피고인 1과 가족의 주민등록상 주소지는 서울 서초구 (주소 1 생략)○○빌라 302호(위 ○○빌라)로 되어 있다.

② 피고인 1은 1998. 12. 21. 주한 일본대사관에 재외국민으로 등록하였고, 2006. 4.경 일본에서의 외국인등록증을 갱신하지 아니하였다.

③ ○○쉬핑재팬 작성의 '2006년분 종합소득의 원천징수표(平成 18年分 総合所得の源泉徴収票)'에 의하면, 피고인 1은 2006. 3. 31. ○○쉬핑재팬에서 퇴직한 것으로 기재되어 있고, 일본 동경도 미나토구장의 2006. 4. 26.자 '특별구민세·도민세 특별징수세액의 변경 등 통지서(特別區民税·都民税 特別徴収税額の變更等通知書)'의 적요란에 의하면, 피고인 1은 '퇴직으로 인하여 변경되었다(退職により變更しました)'고 기재되어 있다.

- ④ 피고인 1의 처인 공소외 2는 일본에서의 외국인등록증을 갖고 있다.
- ⑤ 2007. 12. 13.자 피고인 2 회사의 연도별 법인신고서에 의하면, 피고인 1과 공소외 2의 주소는 ○○빌라로 기재되어 있다.
- ⑥ ◁◁◁◁◁ 주택의 입주자카드에 의하면, 피고인 1, 공소외 2, 공소외 3, 공소외 4가 입주자로 기재되어 있다.

(다) 국내 자산 보유 현황

피고인 1은 자신이나 가족들의 명의로, 또는 ♡♡Ltd.(이하 '♡♡Ltd.'라 한다),□□□□,●●●●●●등 법인의 명의로 <별지 2> '♡♡Ltd.인터내셔널인베스트먼트 명의 국내재산 보유내역' 기재 국내 부동산 및 국내기업의 주식 이외에도 ♡♡CC, ■■■■■■CC, □□□□□□CC 등 국내 골프장 회원권, 거제 ●●●●● 호텔 건물 및 부지 등을 보유하고 있다.

(라) 국내에서의 직업활동 및 경제활동

- ① 피고인 1은 1990년경 공소외 8과 함께 부산에 ○○물산을 설립하여 공동대표이사직을 유지하면서 일본에서 중고자동차선을 확보하여 선주사업을 하던 중, 선박관리업무를 일본의 회사에 위탁하지 않고 직접 수행하기 위해 1995년경 부산에 ○○상선을 설립하고, 2005. 11.경까지는 대표이사로서, 그 이후부터는 ‘회장’의 직함을 가진 사실상의 대표로서 위 회사를 대표로서대표로서○○상선의 직원은 100여 명에 이르기도 하였다.

- ② 또한 피고인 1은 ☆☆자동차의 해외운송을 주 목적으로 해상운송사업을 시작하되, 조세피난처에 회사를 세우고 국내의 회사에 업무를 위탁하는 방식을 구상하였다.

위와 같은 계획에 따라 2004년경 설립된 ▽▽해운은, 홍콩에 주사무소를 둔 피고인 2 회사의 대리점 형식으로 되어 있으나 사실상 ○○그룹 내 자동차해상운송사업의 중요 업무를 전반적으로 수행하고 있고, 40여 명의 한국인 직원들이 고용되어 있으며, ○○쇼핑 한국영업소와 함께 ◁◁◁◁◁ 주택 근처에 있는 ▲▲▲▲ ▲▲▲프라자 5층에 사무실을 두고 있다.

피고인 1은 위 사무실 내에 따로 구획되어 설치된 집무공간에서 업무에 관한 보고를 받거나 지시를 하기도 하였다.

- ③ 그 밖에도 피고인 1은 ♡♡Ltd.의 자금으로 2007. 7.경 ■■중공업을 설립하고 ▶▶중공업을 인수하여 국내에서 선박부품제조업을 영위하고 있고, 2009년경에는 ○○그룹 소속 임직원들의 출입국 전담 목적으로 ○○항공여행사를 인수하였다.

- ④ 피고인 1은 ○○상선에 자신의 일정을 따로 관리하는 직원을 두고 있고, ▽▽해운 명의로 개설된 휴대전화를 사용하며, ○○상선 및 ▽▽해운의 명의로 자신의 전용차량을 보유하고 있다.

또한 ○○상선이나 ○○쇼핑에서 피고인 1 및 공소외 2의 항공료가 지급되기도 하였다.

- ⑤ 한편 공소외 2는 ○○상선이 설립된 1995. 3.경부터 2005. 12.경까지 위 회사의 이사를, 2004. 5.경부터 2007. 12.경까지는 ○○쇼핑 한국영업소 대표를 맡아 매월 급여를 수령하였고, 그 급여소득에 대한 세금을 납부하였다.

⑥ 피고인 1 및 공소외 2는 자신들의 명의로 국내 금융기관에 보통예금, 저축예금, 요구불예금, 정기적금, 외화예금 등 10여 개의 계좌를 개설하여 이용하고 있을 뿐만 아니라, 피고인 2 회사, ♀♀Ltd., ●●●●●, 여러 단선회사 등 피고인 1이 사실상 100% 지배하는 법인들 명의로도 국내 금융기관인 우리은행 및 수협에 10여 개의 계좌를 가지고 있다.

또한 피고인 1과 공소외 2는 국내에서 신용카드를 발급받아 사용 중이고, ○○그룹의 국내 계열사들로부터 월급을 받아 국내에서 공공요금 등의 생활비로 지출하거나 백화점에서 결제를 하는 등 소비활동을 하기도 하였다.

(마) 국내에서의 사회활동

피고인 1은 사업목적상 홍콩과 일본을 오갈 때 거의 대부분 한국을 경유하면서 짧게는 며칠, 길게는 1주일 이상씩 ○○빌라 또는 ◁◁◁◁◁ 주택에 거주하였는데, 한국에 머무르는 동안에는 ▽▽해운 사무실에 출근하여 업무를 보는 것과 별도로 지인들과 사교활동을 하였다.

예컨대, 피고인 1의 한국 체류기간 중 약 3분의 1은 휴일이었는데, 피고인 1은 위 기간에 종종 국내 조선소, 해운회사, 해운 브로커, 선박보험회사의 임원들 또는 해외 금융기관 및 거래처의 임원들과 만나 함께 골프를 하였다.

또한 ▽▽해운 내 집무실뿐 아니라 피고인 1의 자택에는 ☆☆자동차, ☆☆자동차, ★★중공업, ▼▼▼▼해양, ○○해운, ◆◆상선, ★★중공업 등의 자동차해상운송 관련 회사 임직원들의 명함이 보관되어 있다.

(바) 국내 병원 등 이용

① 피고인 1은 2007. 7.경부터는 국내 계열사에서 급여를 지급받지 아니하였음에도 국민건강보험공단에 2007. 7.부터 2009. 3.까지 적게는 500만 원에서 많게는 1,000만 원씩 매달 급여를 지급받는 것으로 신고하였고, 2010. 6. 30.경부터는 지역세대주로서 건강보험자격을 유지하고 있다.

② 이로써 피고인 1은 쟁점 과세기간인 2006년경부터 2009년경까지 사이에 103회에 걸쳐 국내의 병원이나 약국을 이용하면서 의료보험 혜택을 받았는데, 특히 당뇨 치료를 위하여 ◀◀의료원에, 허리질환 치료를 위하여 자신의 주치의가 있는 개인병원에 고정적으로 내원하였다.

③ 그리고 피고인 1의 가족들 또한 의료보험에 가입하여, 위 기간 동안 공소외 2는 153회, 공소외 3은 64회, 공소외 4는 63회에 걸쳐 수시로 그 혜택을 받았다.

(2) 거주자 인정 여부에 대한 판단

(가) 거주자·주소·거소에 관한 소득세법의 규정

거주자란 국내에 주소를 두거나 1년 이상의 거소를 둔 개인을 말한다[2006년 내지 2009년 종합소득세의 경우 소득세법(2009. 12. 31. 법률 제9897호로 개정되기 전의 것) 제1조 제1항 제1호, 2010년 종합소득세의 경우 위 법률로 개정된 소득세법 제1조의2 제1항 제1호].

주소는 국내에서 생계를 같이하는 가족 및 국내에 소재하는 자산의 유무 등 생활한계의 객관적 사실에 따라 판정한다 [소득세법 시행령(2006년 내지 2009년 종합소득세의 경우 2010. 2. 18. 대통령령 제22034호로 개정되기 전의 것, 2010년 종합소득세의 경우 위 대통령령으로 개정된 것, 이하 같다) 제2조 제1항, 이하 같다]. 국내에 거주하는 개인이 계속하여 1년 이상 국내에 거주할 것을 통상 필요로 하는 직업을 가진 경우, 국내에 생계를 같이하는 가족이 있

고 그 직업 및 자산상태에 비추어 계속하여 1년 이상 국내에 거주할 것으로 인정되는 경우에는 국내에 주소를 가진 것으로 본다(소득세법 시행령 제2조 제3항). 나아가 국외에 거주 또는 근무하는 자가 계속하여 1년 이상 국외에 거주할 것을 통상 필요로 하는 직업을 가진 경우, 외국국적을 가졌거나 외국법령에 의하여 그 외국의 영주권을 얻은 자로서 국내에 생계를 같이하는 가족이 없고 그 직업 및 자산상태에 비추어 다시 입국하여 주로 국내에 거주하리라고 인정되지 아니하는 경우에는 국내에 주소가 없는 것으로 본다(소득세법 시행령 제2조 제4항).

거소란 주소지 외의 장소 중 상당기간에 걸쳐 거주하는 장소로서 주소와 같이 밀접한 일반적 생활관계가 형성되지 아니한 장소를 말한다(소득세법 시행령 제2조 제2항). 국내에서 거소를 둔 기간은 입국하는 날의 다음날부터 출국하는 날까지로 하나, 국내에 거소를 두고 있던 개인이 출국 후 다시 입국한 경우 생계를 같이하는 가족의 거주지나 자산소재지 등에 비추어 그 출국목적이 명백하게 일시적인 것으로 인정되는 때에는 그 출국한 기간도 국내에 거소를 둔 기간으로 본다(소득세법 시행령 제4조 제1항, 제2항). 나아가 국내에 거소를 둔 기간이 2과세기간에 걸쳐 1년 이상(183일 이상)인 경우에는 국내에 1년 이상 거소를 둔 것으로 본다(소득세법 시행령 제4조 제3항).

(나) 거주자 판단의 기준

위 규정의 내용 및 취지 등에 비추어, 거주자와 비거주자의 구분은 국내에 생계를 같이하는 가족의 유무, 국내의 직업 및 소득현황, 국내에 소재하는 자산, 국내의 경제 및 법률관계, 거주기간 등을 종합적으로 고려하여 판단하여야 한다.

나아가 소득세법은 개인의 거주자성을 판정할 경우 국내에서의 객관적 생활관계를 종합적으로 고려하도록 정하고 있을 뿐 타국에서의 생활관계는 비교판정요소로 들고 있지 않은 점, 양국의 거주자성이 모두 인정될 경우를 대비하여 국가간에는 조세조약 등을 통한 해결을 도모하고 있는 점 등을 고려할 때, 국내에서의 생활관계를 토대로 국내 거주자임을 판정하여야 한다(대법원 1993. 5. 27. 선고 92누11695 판결 참조).

(다) 피고인 1이 거주자인지 여부에 대한 판단

원심과 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하여 인정되는 다음과 같은 사정들을 종합하면, 피고인 1이 이 사건 쟁점 과세기간동안 국내에 거주한 일수는 2007년을 제외하고 연중 2분의 1(183일)에 미치지 못하지만 적어도 3분의 1에 거의 육박하거나 이를 초과하는바, 한 개인이 국내를 생활의 근거지로 삼아 사회경제적 활동을 하기 위해 기간으로 부족하다고 볼 수는 없고, 위 인정사실에 의하면 실제로도 피고인 1은 ○○빌라 또는 <<<<<< 주택에 거주하면서 사업활동을 통해 부를 창출하고 복지혜택을 받거나 여가를 보내는 등 국내에 삶의 터전을 형성한 것으로 보인다.

따라서 피고인 1은 국내에 주소를 둔 개인에 해당하여 소득세법상의 '거주자'로서의 납세의무를 부담한다고 봄이 상당하다.

- ① 피고인 1은 1992년경 ○○빌라의 소유권을 취득하여 전입하였고, 2004년경 ○○취핑 한국영업소 명의로 <<<<<< 주택의 소유권을 취득하여 이주하였으며, 피고인 1과 공소외 2는 한국에 있을 경우 ○○빌라 또는 <<<<<< 주택에 거주하였고, ○○빌라와 <<<<<< 주택은 오로지 피고인 1의 가족을 위한 생활공간으로서 생필품 및 가전집기들이 완비되어 있는 상태로 유지되고 있었으며, 입국 후 대부분 <<<<<< 주택으로 귀가하였고, 주로 <<<<<< 근처 주유소에서 전용차의 주유가 이루어졌다.

그리고 피고인 1이 국외에 있을 때는 공소외 7이나 공소외 9가 집안청소, 화초에 물주기 등을 위하여 ◁◁◁◁◁에 출입하였고, 공소외 3은 피고인 1과 사이가 좋지 않아 공소외 5, 공소외 7 부부와 ◎◎빌라에서 생활하기도 하였으나, ◁◁◁◁◁ 주택에도 자신의 방이 마련되어 있었고, 그 방에 자신의 물건들이 일부 보관되어 있었으며, 공소외 4는 영국에서 대학교를 마치고 직장생활을 하였는데, 방학이나 휴가기간에 한국에 머무르는 동안 자신의 방과 물건들이 있는 ◁◁◁◁◁ 주택에 기거하였다.

② 피고인 1은 사업목적상 홍콩과 일본을 오갈 때 대부분 한국을 경유하여 일시 체류하다가 다시 출국하였고, 2003년부터 2010년까지 매년 짧게는 100일 남짓, 길게는 200일 가까이 한국에 거주하였으며, 공소외 2는 1994년경 피고인 1을 따라 공소외 3, 공소외 4와 함께 일본으로 건너갔으나, 피고인 1의 내조나 혈액암으로 투병 중인 모친을 간호하기 위하여 한국과 일본을 종종 왕래하였고, 국내체류기간이 2003년부터 2007년까지 매년 200일 이상, 2008년부터 2010년까지 매년 150일 이상이었으며, 여러 나라들 중 한국에서 매년 가장 오랜기간 거주하였고, 피고인 1과 동시에 국내에 체류하고 있던 기간이 2006년부터 2009년까지 각각 124일, 161일, 104일, 127일이었으며, ○○상선이 설립된 1995. 3.경부터 2005. 12.경까지 ○○상선의 이사를, 2004. 5.경부터 2007. 12.경까지는 ○○쉬핑 한국영업소 대표를 맡아 급여를 수령하고, 급여에 대한 세금을 납부하였고, 2006년부터 2009년까지 153회의 국내 의료보험혜택을 받았다.

또한 공소외 3은 2004년경 일본에서 대학졸업 후 2004. 5.경 입국하여 2005. 11.경부터 2006. 11.경까지 공익근무요원으로 근무하고 신경정신과 관련 병원치료를 받다가 2007. 9.경 영국으로 유학을 떠났는데, 영국 유학기간 중인 2008년 국내 체류일수가 95일이었고, 공소외 4는 일본에서 초중학교를 마치고 1997년경 영국으로 유학을 떠나 그곳에서 대학교까지 수료한 뒤 직장생활을 하고 있는데, 방학이나 휴가기간에는 한국으로 와서 지내고 있고, 2006년부터 2009년까지 한국에서 지내는 동안 63회의 의료보험혜택을 받았으며, 국내 체류일수가 2004년 69일, 2005년 109일, 2009년 및 2010년 70일에 달하는 점 등을 고려할 때, 피고인 1은 이 사건 쟁점 과세기간 동안 국내의 동일한 생활공간에서 동일한 생활자금으로 생계를 같이한 가족이 있었던 것으로 보인다.

③ 피고인 1은 1995년경 부산에 ○○상선을 설립하고, 2005. 11.경까지는 대표이사로서, 그 이후부터는 회장의 직함을 가진 사실상의 대표로서 ○○상선을 운영하였고, ○○상선의 직원이 100명에 이르기도 하였으며, 2004년 설립한 ▽▽해운은 ○○그룹 내 자동차해상운송사업의 중요업무를 전반적으로 수행하고 있고, 2007. 7.경 ■■중공업을 설립하고 ►►중공업을 인수하여 국내에서 선박부품제조업을 영위하고 있는 외에도, 2009년경 ○○그룹 소속 임직원들의 출입국 전담 목적으로 ○○항공여행사를 인수한 점 등에 비추어 보면, 피고인 1은 ○○그룹의 국내 사업기반을 형성한 실질적 경영자라고 보인다.

④ 피고인 1은 ▽▽해운 내의 회의실에서 ▽▽해운 직원들을 상대로 ▽▽해운과 피고인 2 회사의 인력배치 및 운영방향, 다른 자동차해상운송회사와의 업무제휴 등에 대한 간담회나 회의를 개최하거나, 배선계획, 선박 투입일정 등 운항업무에 관한 구체적인 사항 및 국내 계열사의 전반적인 업무체계, 회계법인 자문일정 등에 관한 전반적인 지시를 하고, ▽▽해운의 임직원을 포함한 국내계열사의 임직원들을 소집하여 합동회의를 주재하여, 해외 거래처들과의 조인식을 하였고, ▽▽해운 내에 따로 기획된 집무공간에서 구두로 혹은 서면결재로 국내외 계열사의 조직개편, 임직원의 승진에 관한 품의를 승인하거나, 인사업무에 대한 방향을 지시하는 등 그룹 운영의 전반적인 사항을 통제하고, 운항계획을 조정하는 등 세부적인 지시를 내리기도 한 점 등을 고려할 때, 국내에서 ○○그룹의 전체업무를 통제하

고 사업상 중요한 결정을 내린 것으로 봄이 상당하다.

- ⑤ 피고인 1은 국내 체류기간 동안 국내 조선소, 해운회사, 해운 브로커, 선박보험회사의 임원들 또는 해외 금융기관 및 거래처의 임원들과 만나 골프를 하거나, 당뇨 및 허리질환치료를 위하여 병원에 고정적으로 내원하였고, 국내에 주된 거주지가 있었던 점 등을 고려할 때, ○○그룹의 실질적 경영자로서 국내 계열사 관리, 국내 거래처와의 관계 유지 및 자신의 건강관리를 위하여 주된 거주지가 있는 국내에서 경영활동을 수행할 필요가 있었던 것으로 보인다.
- ⑥ 피고인 1과 공소외 2는 2004년부터 2007년까지 ○○그룹의 국내 계열사에서 임원으로 근무한 대가로 급여를 수령하였고, 그 후 조세전문가에 조언에 따라 급여를 수령하지 않았지만, 피고인 1 및 가족은 2007년까지 자신들의 명의로, 2007년 이후에는 ♡♡Ltd.를 통하여 국내에 상당한 자산(○○그룹 국내계열사 주식, 부동산)을 보유하고 있고, 피고인 1은 자신의 명의로 골프회원권 2개, □□□□ 명의로 골프회원권을 보유하고 있으며, 피고인 1과 공소외 2는 자신들의 명의로 혹은 ♡♡Ltd.를 통하여 보유한 국내계열사 주식을 행사하여 ○○그룹 국내계열사에 대한 경영권을 행사하였고, 피고인 1은 자신의 명의로 보유한 골프회원권을 사용하여 국내 체류기간 동안 거래처와의 관계를 유지하고, 여가 및 사교활동을 하였다.
- ⑦ 피고인 1 및 가족은 국내 금융기관에 계좌를 개설하고 지속적으로 입·출금거래를 하였고, 피고인 1과 공소외 2는 국내에서 신용카드를 발급받아 사용하였으며, ○○그룹의 국내 계열사로부터 급여를 받아 소비활동을 하였고, 국민건강보험가입자의 자격을 유지하고 국내 의료기관만을 이용하였으며, 피고인 2 회사의 연간 법인신고서, 국내 계열사 주식양도계약서 및 명의신탁약정서, ○○쇼핑재팬의 근로소득세 원천징수표, 일본 지방자치단체장이 발부한 지방세 변경통지서에 피고인 1과 공소외 2의 주소가 ◎◎빌라로 기재되어 있다.

(3) 피고인 1의 주장에 대한 판단

(가) 과세당국조차 일본 거주자에 해당한다고 판단하였다는 주장

- ① 피고인 1은, 과세당국조차 피고인 1이 2005년 이전까지는 일본의 거주자였음을 공식적으로 확인하였는데, 그가 국내에서 재산을 취득하거나 직업을 보유하게 된 시점은 대부분 위 2005년 이전이고, 2006년을 전후하여 생활관계에 별다른 변동이 없었으므로, 그 후에도 계속 일본 거주자에 해당할 뿐이지 돌연 한국의 거주자로 전환되었다고 볼 수는 없다고 주장한다.
- ② 일본 과세당국은 2007년경 피고인 1 및 ○○쇼핑 재팬에 대하여 세무조사를 벌인 후 대상기간인 2006. 3. 이전까지의 기간에 대하여 피고인 1을 일본거주자로 판단하여 과세하였고, 우리 국세청이 피고인 1을 이 사건 공소사실과 같은 내용으로 검찰에 고발할 당시 작성·첨부한 '거주자보고서'에는 "2005년까지는 한일조세조약에 근거한 일본이 항구적 주거지 ... 일본 소득세법도 생활관계의 객관적 중심지를 기준으로 거주자를 판단 ... 피고인 1은 2004. 3.까지는 가족 단위로 일본에서 생활의 근거지를 형성하였고, 2004. 4.부터 2005년까지는 개인 단위로 일본에서 생활의 근거지를 형성한바, 2005년까지는 일본 거주자에 해당"이라고 기재되어 있다.
- ③ 그러나 ㉗ 위 보고서의 실질적 작성자인 공소외 10은 원심 법정에서 "조사 당시에 피고인 1이 2006년부터는 홍콩 거주자라고 이야기하였고, 조사대상기간이 2005년부터인데, 2006년부터 과세하였기 때문에 2006년 이전은 깊이 있게 보지 않은 것이 사실이다.

그런 와중에 ... 이전 자료를 검토하였는데 피고인 1은 태어나서부터 현재까지 한국에 주소가 있다 ... 지금은 피고인 1을 태어나서부터 현재까지 한국거주자로 본다"라는 내용으로 진술하고 있는 점, ㉘ 위 보고서는 일본의 소득세법에 의한 일본 거주자성 및 한일조세조약(정식 명칭은 '대한민국과 일본국 간의 소득에 대한 조세의 이중과세회피와

탈세방지를 위한 협약'이고, 이하 '한일조세조약'이라 한다)에 의한 항구적 주거지를 판단·적시하였을 뿐 우리나라 소득세법에 의한 국내 거주자성에 관하여 명시적으로 언급한 바가 없는 점 등을 종합할 때, 당시 국세청은 2005년 이전까지는 피고인 1이 한국의 거주자가 아니었다고 적극적으로 판단한 것이 아니라, 위 기간에 대하여 이미 일본의 과세권이 발동된 상황에서 한국 거주자성에 관한 구체적인 고려 없이 한일조세조약상의 '항구적 주거' 판단에 먼저 나아가, 일본의 과세권을 그대로 인정함에 그친 것으로 보인다.

- ④ 따라서 위 거주자보고서만으로는 과세당국이 피고인 1의 2005년 이전 국내 거주자 해당여부를 구체적으로 판단하여 비거주자로 명백하게 인정하였다고 보기 어렵고, 피고인 1이 2005년 이전 국내 비거주자였음을 전제로 한 피고인 1의 위 주장은 이유 없다.

(나) 체류일수에 비추어 일본 거주자에 해당한다는 주장

- ① 피고인 1은, 쟁점 과세기간에 피고인 1의 일본 체류일수가 국내 체류일수보다 많고(2007년 제외), 주요 사업을 일본에서 영위하여 왔다는 점 및 기타 일본 내에서의 제반 생활관계들을 근거로 제시하면서, 피고인 1은 우리나라보다 일본에서 더 밀접한 생활근거지를 형성하였으므로 일본 거주자에 해당한다고 주장한다.

- ② 그러나, 소득세법은 개인의 거주자성을 판정할 경우 국내에서의 객관적 생활관계를 종합적으로 고려하도록 정하고 있을 뿐 타국에서의 생활관계는 비교판정요소로 들고 있지 않는 점, 양국의 거주자성이 모두 인정될 경우를 대비하여 국가간에는 조세조약 등을 통한 해결을 도모하고 있는 점, 기타 거주자 판정기준의 존재의의 등에 비추어 볼 때, 우리나라의 거주자인지 여부를 판단함에 있어서 타국에서의 생활관계에 주목할 것은 아니고(대법원 1993. 5. 27. 선고 92누11695 판결 등 참조), 앞서 본 바와 같이 피고인 1의 국내 체류일수, 국내에서의 사업활동을 비롯한 객관적 생활관계는 단지 비거주자로서도 형성할 수 있는 지엽적인 수준에 불과한 것이 아니라 그가 국내에 주소를 두었다고 인정되기에 충분한 정도라고 인정되므로, 피고인 1의 위 주장도 이유 없다.

(다) 직업에 비추어 비거주자에 해당한다는 주장

- ① 피고인 1은, 직업이 사업인 사람에게는 사업적 이해관계지가 가장 중요한 생활관계지로 평가되어야 하고, 피고인 1은 "계속하여 1년 이상 국외에 거주할 것을 통상 필요로 하는 직업을 가진 때"에 해당하여 소득세법 시행령 제2조 제4항 제1호에 따라 국내에 주소가 없는 것으로 간주되므로, 비거주자로 인정되어야 한다는 취지로 주장한다.
- ② 위 시행령 규정에 따라 비거주자로 간주되는 경우라 하더라도 그 생활의 근거가 국내에 있는 것으로 인정될 경우 거주자로 보아야 함은 앞서 본 바와 같고, 한편 위 시행령 규정이 주소의 판정기준으로서 특별히 '직업'을 명시하고 있다 하더라도, 이는 다른 요소에 전적으로 우선하여 직업을 고려하여야 한다는 취지가 아니라 단지 그가 생계유지를 위하여 활동하는 장소가 어디인지 살펴봄으로써 생활의 근거지를 추단할 수 있다는 취지에서 주소판정의 보조적 지표를 예시한 것에 불과하며(같은 항 제2호에서 국적, 영주권, 가족, 직업, 자산상태 등의 다른 기준을 들고 있는 점에 비추어 보더라도 이는 명백하다), 피고인 1이 사업상 국외(일본)에 계속하여 1년 이상 거주할 것을 필요로 한다고 보이지도 아니하므로, 피고인 1의 위 주장 또한 이유 없다(국내 거주자 여부 판정시 일본에서의 사업활동과 우리나라에서의 사업활동을 비교할 것이 아님은 앞서 본 바와 같다).

- (4) 한일조세조약에 의한 대한민국 거주자성에 관하여

(가) 한일조세조약의 적용대상인지의 여부

- ① 피고인 1은 일본 거주자라고 주장하고 있는바, 피고인 1이 우리나라의 거주자일 뿐만 아니라 일본법에 의한 일본의 거주자로도 인정될 경우에는 이중거주자가 되어, 한일조세조약에 따라 양국가에서의 생활관계를 비교하여 거주지국을 결정할 필요가 생긴다.
- ② 그런데 국내 거주자인 납세의무자가 동시에 외국의 거주자에도 해당하여 조세조약이 적용되어야 한다는 점에 관하여는 이를 주장하는 납세의무자에게 그 증명책임이 있는데(대법원 2008. 12. 11. 선고 2006두3965 판결 등 참조), 증거에 의하면 일본 과세당국이 2007년경 피고인 1 및 ○○취빙 재판에 대한 세무조사를 실시하여 2006. 3. 이전까지 피고인 1은 일본의 거주자였다고 판정한 뒤 과세처분을 한 반면, 2006. 4. 이후의 기간에 관하여는 “피고인 1이 ㉗ 위 시점에 홍콩으로 떠났고, ㉘ 일본에서 더 이상 직업을 갖지 않았으며, ㉙ 외국인등록증을 갱신하지 않은 점” 등을 근거로 비거주자라고 판정한 뒤 과세권을 포기한 사실이 인정되는바, 그럼에도 불구하고 피고인 1이 위 2006. 4. 이후에도 일본 거주자에 동시에 해당한다고 적극적으로 인정하여 한일조세조약을 적용할 필요가 있다고 보기 부족하다.
- ③ 설령 피고인 1에 대하여 한일조세조약을 적용하여야 할 필요가 있다고 하더라도, 아래에서 보는 바와 같이 피고인 1은 대한민국 거주자에 해당하여 납세의무를 부담한다고 보아야 한다.

(나) 한일조세조약에 의한 거주자성 판단

① 한일조세조약 제4조의 규정

1. 이 협약의 목적상, ‘일방체약국의 거주자’라 함은 그 체약국의 법에 따라 주소·거소·본점 또는 주사무소의 소재지, 또는 이와 유사한 성질의 다른 기준에 따라 그 체약국에서 납세의무가 있는 인을 말한다.

그러나, 이 용어는 동 체약국의 원천으로부터 발생한 소득에 대하여만 동 체약국에서 납세의무가 있는 인은 포함하지 아니한다.

2. 이 조 제1항의 규정에 의하여 어느 개인이 양 체약국의 거주자가 되는 경우, 그의 지위는 다음과 같이 결정된다.

가. 그는 그가 이용할 수 있는 항구적 주거를 두고 있는 체약국의 거주자로 본다.

그가 양 체약국 안에 이용할 수 있는 항구적 주거를 가지고 있는 경우, 그는 그의 인적 및 경제적 관계가 더 밀접한 체약국(중대한 이해관계의 중심지)의 거주자로 본다.

나. 그의 중대한 이해관계의 중심지가 있는 체약국을 결정할 수 없거나 또는 어느 체약국 안에도 그가 이용할 수 있는 항구적 주거를 두고 있지 아니하는 경우, 그는 그가 일상적 거소를 두고 있는 체약국만의 거주자로 된다.

다.

그가 일상적인 거소를 양 체약국 안에 두고 있거나 또는 어느 체약국 안에도 일상적인 거소를 두고 있지 아니하는 경우, 그는 그가 국민인 체약국의 거주자로 본다.

라. 그가 양 체약국의 국민이거나 또는 양 체약국 중 어느 국가의 국민도 아닌 경우, 양 체약국의 권한 있는 당국은 상호합의에 의하여 문제를 해결한다.

3. 제1항의 규정으로 인하여 개인 외의 인이 양 체약국의 거주자로 되는 경우, 동 인은 그 본점 또는 주사무소가 소재하는 체약국만의 거주자로 본다.

② 한일조세조약에 의한 대한민국 거주자성 판단

㉗ 위 조약은 이중거주자의 거주지국 판정기준으로서 ㉠ 항구적 주거, ㉡ 중대한 이해관계의 중심지, ㉢ 일상적 거주, ㉣ 국적, ㉤ 상호합의를 순차로 고려하도록 정하고 있으나 위 각 기준에 관한 정의는 두고 있지 않다.

그런데 위 기준은 OECD 모델조약(Model Tax Convention on Income and on Capital, 이하 'OECD 모델조약'이라 한다)

제4조가 제시한 바에 따른 것으로, 위 조항에 대한 주석 12, 13문단에 따르면 첫 번째 기준인 '항구적 주거(permanent home)'는 "개인이 언제든지 계속적으로 사용할 수 있게 하기 위해 마련된 주거로서, 성질상 단기일 수밖에 없는 체류(관광, 출장, 연수, 학교과정 참여 등)를 위한 경우가 아닌 것"으로 풀이될 수 있다.

㉣ 피고인 1이 한국과 일본의 이중거주자에 해당한다는 가정 하에, 한일조세조약에 따라 그의 거주지국을 판단하기 위해서는 피고인 1의 양국에서의 생활관계를 비교하여야 한다.

㉤ 그러므로 먼저 피고인 1의 한국 내 주거에 관하여 살피건대, 앞서 본 바와 같이 피고인 1은 사업을 위하여 일본으로 건너간 후에도 한국에 ○○빌라 및 <<<<<< 주택을 법률상 또는 사실상 소유하면서 생활용품 갖추어 둔 채 언제든지 이용할 수 있는 상태로 유지하였고, 실제로 한국에 있는 기간에는 위 주거에 머무르면서 사업활동 및 여가 활동을 하였는바, 피고인 1은 국내에 언제든지 계속적으로 사용할 목적으로 항구적 주거를 형성하였다고 봄이 상당하다.

㉥ 다음으로 피고인 1의 일본 내 주거에 관하여 보건대, 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1이 1994년경 가족과 함께 일본으로 건너가 동경도 미나토구 아자부 소재 ♠♠♠맨션에서 거주하다가 2000. 3.경부터 동경도 미나토구 아자부 소재 ■■■■■맨션에 전입신고를 마치고 현재까지 이를 유지하고 있는 사실, 2007년을 제외하고는 2004년부터 2009년까지 일본 체류일수가 가장 많은 사실, 공소외 3은 초중고등학교 및 대학교를, 공소외 4는 초중학교를 일본에서 졸업한 사실, 피고인 1은 2004. 5.경 ○○쉬핑홍콩을 설립하고 선주사업을 대부분 이관하려 하였으나, ○○쉬핑재팬의 임직원들이 홍콩으로 이주하는 것을 원하지 아니하여 이관하지 못하였고, ○○쉬핑홍콩으로부터 ○○쉬핑재팬에 선주사업에 관한 권한이 포괄적으로 위탁하여 ○○쉬핑재팬의 실질적 경영자로서 선주사업을 총괄하고 있는 사실, 피고인 1은 1998. 12.경 대한민국 주 일본대사관에 재외국민으로 등록하고 2000. 3.경 일본 동경 미나토구 아자부 소재 주택에 전입신고를 한 이래 현재까지 위 주거를 유지하고 있는 사실은 인정된다.

㉦ 그러나 한편, 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, ㉠ 공소외 2는 2004년부터 2007년까지 모친의 병간호와 공소외 3의 뒷바라지를 위하여 국내에 체류하면서 일본 체류일수가 상당히 줄어들었고, 공소외 3은 2004. 5.경 국내에 입국한 후 2007년(26일)을 제외하고는 일본에 체류하지 않았으며, 2008년경 영국유학기간

중 일본에 전혀 머무르지 않았던 사실, ㉠ 공소외 4는 1997년부터 영국에서 유학생 및 직장생활을 하고 있는데, 영국 유학 중 가족방문 등의 목적으로 종종 한국으로 와서 체류한 반면 일본에는 거의 머무르지 않았던 사실, ㉡ 피고인 1은 일본과 홍콩을 오고갈 때 한국을 대부분 경유하여 한국에서 얼마간 머무르다 출국하였고, 2004. 5.경 설립한 △△해운에 마련된 집무공간에서 ○○그룹 전체의 업무를 통제하고 중요한 결정을 내렸으며, 2007년부터 2010년까지 일본 체류일수가 183일에 미달하는 사실, ㉢ 피고인 1은 세무조사에서 "해운업은 주로 이메일, 통신으로도 얼마든지 사업할 수 있습니다.

장소와는 크게 상관없습니다.

미국 큰 해운회사들도 대부분 그렇게 하고 있습니다.

"고 진술하였던 사실, ㉣ 피고인 1은 일본에서 예금 외에는 자기 명의의 자산이 없고, 피고인 1 및 가족 명의로 개설된 일본 금융기관 계좌가 없으며, 일본 과세당국에 2005년까지 소득세를 신고납부하다가 2006년부터 일본 비거주자임을 전제로 소득세를 신고하지 않아 일본과세당국은 '피고인 1이 2006. 3.경까지 일본 거주자이다'고 판정하였던 사실, ㉤ 피고인 1은 2006. 3. 31. ○○쇼핑재팬에서 퇴직하고, 2006. 4.경 일본에서의 외국인등록증을 갱신하지 아니하였던 사실, ㉥ 한편 피고인 1은 홍콩에서 ●●●●● 명의로 구룡반도 소재 ●●●●● 아파트의 소유권을 취득하여 위 아파트에 2억 원이 넘는 인테리어 공사를 한 뒤 주거지로 사용하였고, 피고인 1이 일본 영주권을 신청한 적이 없는 반면 2006. 6.경 홍콩 당국에 영주권을 신청하여 2006. 6. 29.부터 2011. 6. 29.까지 비영주권 소유 거주자로 인정받은 사실이 인정된다.

㉦ 위와 같이 피고인 1이 2004. 4.경 이후 일본에서 가족과 생계를 같이 한 것으로 보기는 어렵다고 보이는 점, 피고인 1이 선주사업을 운영하기 위하여 일본에 계속하여 1년 이상 거주할 것을 필요로 한다고 보기는 어려운 점, 피고인 1이 일본에서 별다른 자산을 보유하지 않았고, 2006. 3. 31. ○○쇼핑재팬에서 퇴직하였으며, 2006. 4.경 일본에서의 외국인등록증을 갱신하지 아니하고, 2006년부터 일본 비거주자임을 전제로 소득세를 신고하지 않은 점 등에 비추어 보면, 비록 피고인 1이 2006. 4.경 이후에도 매년 상당기간 일본에 머무르면서 위 아자부 소재 주택에 거주하였다 하더라도, 이는 영속적으로 사용하기 위한 주거가 아니라 사업 목적상 일본에 체류할 경우를 대비하여 유지해 둔 비항구적 주거라고 봄이 상당하다.

㉧ 따라서, 설령 피고인 1이 한국과 일본의 이중거주자로 인정되어 한일조세조약을 적용한다 하더라도, 피고인 1은 여전히 한국 거주자로서의 납세의무를 부담한다.

(5) 홍콩 거주자성 판단의 요부

피고인 1은, 2006. 4.경 일본에서 홍콩으로 거주지를 옮기면서 스스로를 홍콩의 거주자로 생각하였다고 진술하고 있다. 그런데 피고인 1이 홍콩의 내국법에 의한 거주자로 인정된다 하더라도, 홍콩은 우리나라와 조세조약이 체결되지 아니하여 이중거주자에 대한 거주지국 판정기준이 부존재하므로 피고인 1은 양국의 이중거주자로 남게 될 뿐이고, 결국 그가 우리나라의 소득세법상 거주자로서 부담하는 납세의무에는 어떠한 영향도 미치지 아니한다.

따라서 피고인 1의 홍콩 거주자성 여부에 관하여는 더 나아가 판단할 필요가 없으므로, 이에 관하여는 판단하지 아니한다.

나) 피고인 1의 납세의무 성립범위

(1) 납세의무 성립범위의 판단 필요성

구 조세범처벌법(2010. 1. 1. 법률 제9919호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제9조 제1항 소정의 조세포탈죄는 납세의무자가 국가에 대하여 지고 있는 것으로 인정되는 일정액의 조세채무를 포탈한 것을 범죄로 보아 형벌을 과하는 것으로서, 조세포탈죄가 성립하기 위하여는 조세법률주의에 따라 세법이 정한 과세요건이 충족되어 조세채권이 성립하여야만 되는 것이므로, 세법이 납세의무자로 하여금 납세의무를 지도록 정한 과세요건이 구비되지 않는 한 조세채무가 성립하지 않음은 물론 조세포탈죄도 성립할 여지가 없는바(대법원 2005. 6. 10. 선고 2003도5631 판결 등 참조), 이하에서는 이 부분 공소사실에 적시된 각 소득에 관하여 납세의무가 성립하는지의 여부에 관하여 살피기로 한다

(2) ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 배당가능 유보소득

(가) 배당간주규정의 적용에 관한 피고인 1의 주장요지

① ○○홀딩과 ○○탱커홀딩은 실질적으로 선주사업을 수행하고 있어 국제조세조정에 관한 법률(이하 '국조법'이라 한다) 제18조 제1항 본문에 해당하고, 선박의 '용선'은 '임대'와 달라 위 조항 단서 제2호에는 해당하지 않으므로, 결국 위 회사들에는 국조법의 배당간주 과세 규정(Controlled Foreign Corporation Rule, 이하 'CFC 규정'이라 한다)이 적용되지 않는다.

② ○○홀딩과 ○○탱커홀딩이 발행한 무기명주식에 대하여는 질권이 설정되어 있어 상법규정상 배당이 불가능할 뿐만 아니라, 금융계약상으로도 대출금 채무자인 단선회사가 얻은 소득은 금융기관의 승인 없이는 배당 및 그 밖의 처분을 할 수 없게 되어 있으므로, 배당이 가능함을 전제로 하는 CFC 규정이 적용될 수 없다.

③ ○○홀딩은 2008년부터, ○○탱커홀딩은 2007년부터 다음과 같이 적자가 발생하는 바람에 기존 회계연도의 수익마저 상쇄되어 잔존하는 소득이 없는바(○○홀딩과 ○○탱커홀딩은 선박소유의 위험 분산 차원에서 별도 법인으로 설립되었으나 경제적 실질은 동일하므로, 각 회사의 당기순손익은 합산해서 계산하여야 한다), 이와 같이 여러 사업연도에 걸친 손익의 변동으로 인해 실제 배당가능이익이 없거나 적음에도 불구하고 미실현소득에 과세를 하는 것은 실질과세의 원칙에 반한다.

(단위: 미화 1,000달러, 괄호는 적자를 의미함) 연도 2005 2006 2007 2008 2009 2010 합계 ○○홀딩 151,480 110,865 40,383 (125,647) (97,173) (5,064) 74,844 ○○탱커홀딩 21,687 15,051 (45,434) (7,071) (69,890) (169,629) (255,256)

(나) 관련규정의 검토

<국제조세조정에 관한 법률(2011. 12. 31. 법률 제11126호로 개정되기 전의 것)>

제17조 (특정외국법인의 유보소득의 배당간주)

① 법인의 부담세액이 실제발생소득의 100분의 15 이하인 국가 또는 지역에 본점 또는 주사무소를 둔 외국법인에 대하여 내국인이 출자한 경우에는 그 외국법인 중 내국인과 특수관계가 있는 법인(이하 "특정외국법인"이라 한다)의 각 사업연도 말 현재 배당 가능한 유보소득(留保所得) 중 내국인에게 귀속될 금액은 내국인이 배당받은 것으로 본다.

② 제1항을 적용받는 내국인의 범위는 특정외국법인의 각 사업연도 말 현재 발행주식의 총수 또는 출자금액의 100분의 20 이상을 직접 또는 간접으로 보유한 자로 한다.

이 경우 발행주식의 총수 또는 출자금액의 100분의 20을 판단할 때에는 「민법」 제779조에 따른 가족의 범위에 속하는 사람이 직접 보유하는 발행주식 또는 출자지분을 포함한다.

③ 특정외국법인의 각 사업연도 말 현재 실제 발생 소득이 대통령령으로 정하는 금액 이하인 경우에는 제1항을 적용하지 아니한다.

④ 제1항의 실제 발생 소득의 범위, 조세를 부과하지 아니하는 대상소득과 그 범위, 배당 가능 유보소득 및 배당으로 간주하는 금액의 산출 등 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

제18조 (적용 범위)

① 특정외국법인이 제17조 제1항의 국가 또는 지역에 사업을 위하여 필요한 사무소, 점포, 공장 등의 고정된 시설을 가지고 있고, 그 시설을 통하여 사업을 실질적으로 하고 있는 경우에는 제17조를 적용하지 아니한다.

다만, 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 특정외국법인의 경우에는 그러하지 아니하다.

1. 도매업, 금융 및 보험업, 부동산업, 임대업 및 대통령령으로 정하는 사업서비스업을 하는 특정외국법인으로서 대통령령으로 정하는 요건에 해당하는 법인

2. 주식, 출자지분 또는 채권의 보유, 지식재산권의 제공, 선박·항공기·장비의 임대, 투자신탁 또는 기금에 대한 투자를 주된 사업으로 하는 법인

② 과세당국은 외국법인의 사업의 실질적 관리 장소가 제17조 제1항의 국가 또는 지역에 있는 경우에는 사업의 실질적 관리 장소를 제17조 제1항의 본점이나 주사무소로 보아 제17조를 적용할 수 있다.

③ 제1항 제1호를 적용할 때 업종의 분류는 「통계법」 제22조에 따라 통계청장이 고시하는 한국표준산업분류에 따른다.

④ 제1항 제1호에 해당하는 도매업을 하는 특정외국법인이 같은 지역에 있는 특수관계가 없는 자에게 판매하는 경우로서 대통령령으로 정하는 요건을 충족하는 경우에는 제17조를 적용하지 아니한다.

〈소득세법〉

제17조 (배당소득)

① 배당소득은 해당 과세기간에 발생한 다음 각 호의 소득으로 한다.

1. 내지 6. 생략

7. 「국제조세조정에 관한 법률」 제17조에 따라 배당받은 것으로 간주된 금액

8. 내지 10. 생략

(다) 판단

① 국조법 제18조 제1항에 따라 CFC 규정의 적용이 배제되는지 여부

㉠ ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩은 조세피난처인 케이만에 설립된 페이퍼컴퍼니로, 비록 하위의 단선회사들을 통해 선박을 보유하고는 있으나 이를 실제로 운용할 인적, 물적 시설이 전혀 없어 ○○쉬핑홍콩에게 선주사업을 포괄적으로

위탁하였는바, 국조법 제18조 제1항 본문이 정한 경우에 해당한다고 볼 수 없다(위 조항 단서는 당해 법인이 위 조항 본문의 적용대상임을 전제로 하면서 그에 대하여 다시 예외를 규정한 것이므로, ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩이 위 조항 본문이 정한 경우에 해당하지 않는 한 단서의 적용 여부에 관하여는 더 나아가 판단할 필요가 없다).

- ④ 위와 같이 각 단선회사가 선박의 소유자이고, ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩은 단선회사의 지주회사로서 페이퍼컴퍼니 일 뿐 사업을 수행할 수 있는 고정된 시설도 없고, ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩은 실질적으로는 사업을 수행하지 않는 점 등에 비추어 보면, ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩이 고정된 시설을 통해 선주사업을 실질적으로 영위하고 있는 것으로 볼 수 없으므로, 국조법 제18조 제1항에 따라 ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩에 대하여 배당간주규정이 적용되지 않는다는 위 주장은 이유 없다.

② 법률상, 계약상 배당이 불가능하여 CFC 규정의 적용이 배제되는지 여부

국조법 시행령 제31조는 해당 특정외국법인의 거주지국에서 재무제표 작성시에 일반적으로 인정되는 회계원칙에 따라 산출한 처분전 이익잉여금을 기초로 잉여금조정, 공제 및 가산항목 반영 등의 과정을 거쳐 배당가능유보소득을 산출하도록 정하고 있을 뿐 실제로 배당이 가능할 것을 전제로 하고 있지 않다.

또한 CFC 규정은 조세피난처 등을 이용한 조세회피를 규제하는 것을 목적으로 하는데, 주식의 입질 또는 사적 합의에 따라 주주에게 배당이 불가능하게 되었다고 하여 간주배당과세가 불가능하다고 본다면, 주주가 스스로 져야 할 부담을 조세채권자, 즉 국가에 떠넘기는 것이 되어 부당할 뿐만 아니라 주주가 주식에 대한 질권설정 또는 배당금지 계약을 통해 얼마든지 과세를 피할 수 있어 위 법규정의 취지를 잠탈하는 결과가 된다.

따라서 주식의 입질 또는 배당금지 합의에 따라 배당이 불가능하므로 배당간주과세를 할 수 없다는 위 주장도 이유 없다.

③ 잔존소득이 없어 CFC 규정의 적용이 배제되는지 여부

- ㉗ 변호인이 제출한 증 제19, 20, 32, 33호증(각 가지번호 포함)의 기재에 의하면 피고인 1이 주장하는 것과 같이 ○○홀딩과 ○○탱커홀딩에 일부 손실이 발생한 사실은 인정된다.

- ④ 그러나, i) 소득세는 1. 1.부터 12. 31.까지를 과세기간으로 하여 매년 부과되고 그에 대한 포탈죄는 매년 신고·납부기한이 경과함으로써 기수에 이르는 것이므로 배당가능유보소득을 산출하거나 그에 대한 소득세 포탈죄의 성립여부를 판단할 경우 여러 해에 걸친 손익을 합산하여서는 아니 되고, 이익잉여금이 존재하지 않는 사업연도의 경우 이미 공소사실 자체에서 제외되어 있으므로, 각 사업연도별로 배당가능유보소득을 산출하여 그에 대한 포탈세액을 산정한 이 부분 공소사실이 실질과세의 원칙에 반한다고 볼 수 없다.

ii) 또한 ○○홀딩과 ○○탱커홀딩은 별도의 목적으로 설립되어 별도의 회계처리를 하는 각기 다른 법인이므로, 배당가능유보소득 산출시 위 각 회사의 손익을 합산할 이유가 없다.

따라서 실질소득이 잔존하지 않아 배당 자체가 불가능하므로 배당간주과세를 할 수 없다는 위 주장 역시 이유 없다.

(라) 소결

결국 ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 배당가능 유보소득 전체가 피고인 1에게 배당된 것으로 간주된다고 보이고, 국내 거주자인 피고인 1은 위 배당간주소득에 대한 소득세를 납부할 의무가 있다.

(3) 조선회사들로부터의 어드레스 커미션 소득 및 페인트, 윤활유 공급업체들로부터 수취한 리베이트 소득

(가) 관련법리

국세기본법(2006년 내지 2009년 수수료는 2010. 1. 1. 법률 제9911호로 개정되기 전의 것, 2010년 수수료는 위 법률로 개정된 것) 제14조 제1항에서 규정하는 실질과세의 원칙은 '소득이나 수익, 재산, 거래 등의 과세대상에 관하여 귀속 명義와 달리 실질적으로 귀속되는 자가 따로 있는 경우에는 형식이나 외관을 이유로 귀속 명義자를 납세의무자로 삼을 것이 아니라 실질적으로 귀속되는 자를 납세의무자로 삼겠다'는 것이므로, 재산의 귀속 명義자는 이를 지배·관리할 능력이 없고, 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 재산을 실질적으로 지배·관리하는 자에게 귀속된 것으로 보아 그를 납세의무자로 삼아야 한다(대법원 2012. 4. 26. 선고 2010두11948 판결 참조).

(나) 판단

- ① 조선소로부터의 어드레스 커미션 계약의 당사자는 ○○홀딩 또는 각 단선회사이고, 페인트 및 윤활유 공급업체들로부터 수취한 리베이트 계약의 상대방은 ○○쉬핑(홍콩, 재팬, 한국영업소), □□□□ 에이전시(▽▽▽ ▽▽▽▽▽ Agency S. A., 이하 '□□□□'라 한다) 등인 점, 피고인 1은 '□□□□에서 차용한 돈으로 일본국 개인소득세, 공소외 3의 영주권 취득비용을 지급하고, ●●●●● 명의로 홍콩 아파트를 지급하였고, 감사보고서에 이를 기재하였다'고 진술하기도 하였고, □□□□의 감사보고서의 수익계정인 매출액에 피고인 1에 대한 대여금이 포함된 것으로 보이는 점 등에 비추어 보면, 위와 같은 수수료 소득이 피고인 1에게 귀속되었다고 단정하기 어렵고, ② 공소외 11, 공소외 12, 공소외 13, 공소외 14, 공소외 9의 각 진술에 의하면, 선박이 완성되어 용선료를 받을 때까지 선주가 사용할 자금이 없는 경우 조선소로부터 받은 어드레스 커미션을 받아 선박건조감독비용이나 선용품 등의 구입비용을 지출하는 경우도 있다고 보이는바, 피고인 1이 □□□□의 돈의 일부를 선박건조 관련 비용 및 홍콩 사무실 매입에 사용하기도 하였던 점에 비추어 보면, 조선소, 윤활유 및 페인트 공급업체들로부터 지급받은 커미션 수입이 피고인 1의 개인용으로 지출되었다고 단정하기도 어렵다.

(다) 소결

따라서 조선회사들로부터의 어드레스 커미션 소득 및 페인트, 윤활유 공급업체들로부터 수취한 리베이트 소득에 대하여는 피고인 1이 납세의무를 부담하지 아니한다 할 것이므로, 이 부분에 관한 피고인 1의 항소이유 주장은 이유 있다.

(4) 중고선박 매매와 관련하여 취득한 리베이트 소득

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 2007년경부터 2009년경까지 사이에 ○○그룹 소유의 중고선박을 매각함에 있어, 선박매매중개업자인 공소외 1(대판:공소외인)이 운영하는 △△△△△ 런던으로 하여금 선박매매를 중개하도록 해준 대가로 각 중개시마다 중개수수료의 50%에 해당하는 금액을 공소외 1(대판:공소외인)로부터 교부받기로 약정하고 그에 따라 2007년 438,376,400원, 2009년 102,140,800원을 △△△△△ 런던 명義의 해외계좌로 수수하였던 사실을 인정할 수 있는바, 피고인 1이 공소외 1(대판:공소외인)과의 사이에 선박매매 중개수수료 중 절반을 교부받기로 합의한 후 △△△△△ 런던 계좌에 피고인 1의 몫을 계속 보관하였던 점, △△△△△ 런던 계좌에 입금된 선박매매 중개수수료는 피고인 1의 △△△△△ 도쿄 주식 취득, 피고인 1의 아들인 공소외 3의 영국 생활비, 과외비, 집세 등에 사용되었던 점, 피고인 1은 자신 명義의 계좌로 선박매매 중개수

수로 중 자신의 몫을 송금받지 않고 △△△△△ 런던 계좌에 그대로 두는 방법으로 소득을 은닉하였다고 보이는 점 등에 비추어 보면, △△△△△ 런던 계좌에 입금된 선박매매 중개수수료 중 절반은 피고인 1에게 귀속되었다고 할 것이므로, 피고인 1은 이에 대한 납세의무가 있다.

(5) △△△△△ 도쿄의 배당소득

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 공소외 1(대판:공소외인)은 2007. 5.경 피고인 1과의 합의하에 선박매매 중개수수료를 보관하고 있는 △△△△△ 런던 계좌에서 △△△△△ 도쿄 명의의 계좌로 500만 엔을 송금하여 △△△△△ 도쿄의 주식 50%를 취득하였던 사실, 공소외 1(대판:공소외인)은 2009. 1. 21. △△△△△ 도쿄로부터 159,120,879원의 배당금을 지급받아 〰〰〰〰〰〰〰 홍콩지점에 개설된 공소외 1(대판:공소외인) 명의의 계좌로 송금하여 관리하면서 피고인 1의 아들인 공소외 3의 생활비 등으로 사용하였던 사실을 인정할 수 있는바, 피고인 1이 공소외 1(대판:공소외인) 명의로 △△△△△ 도쿄의 주식을 차명보유하였던 실질주주인 점, 공소외 1(대판:공소외인)이 △△△△△ 도쿄로부터 배당받은 배당금을 피고인 1을 위하여 사용하였던 점 등에 비추어 보면, △△△△△ 도쿄로부터 배당받은 위 소득은 피고인 1의 소득에 해당한다 할 것이므로, 피고인 1은 이에 대한 납세의무가 있다.

(6) 소결

결국 피고인 1은 ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 배당가능 유보소득, 중고선박 매매와 관련하여 취득한 리베이트 소득, △△△△△ 도쿄의 배당소득에 대하여 납세의무를 부담하고, 조선회사들로부터의 어드레스 커미션 소득 및 페인트, 윤활유 공급업체들로부터 수취한 리베이트 소득에 대하여는 납세의무를 부담하지 아니한다.

다) 사기 기타 부정한 행위의 존재 여부

이하에서는 피고인 1의 소득에 대하여 납세의무가 있는 부분에 대하여 피고인 1이 사기 기타 부정한 행위로서 이를 포탈하였는지의 여부에 관하여 살피기로 한다.

(1) ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 배당가능 유보소득에 관하여

(가) 관련법리

구 조세범처벌법 제9조 제1항 소정의 '사기 기타 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 기타 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 기타 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).

(나) 구 조세범처벌법 제9조의2의 규정

다음 각호에 제기하는 소득금액은 사기 기타 부정한 행위로 인하여 생긴 소득금액으로 보지 아니한다.

1. 법에 의한 소득금액결정에 있어서 세무회계와 기업회계와의 차이로 인하여 생긴 금액
2. 법인세의 과세표준을 법인이 신고하거나 정부가 결정 또는 경정함에 있어서 그 법인의 주주·사원·사용인 기타 특수한 관계에 있는 자의 소득으로 처분된 금액

(다) 판단

① 위에서 살핀 바와 같이, '사기 기타 부정한 행위'라 함은 조세의 부과 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 위계 기타 부정한 적극적인 행위를 말하는 것으로서, 조세포탈죄에 있어서 범의가 있다고 함은 납세의무를 지는 사람이 자기의 행위가 사기 기타 부정한 행위에 해당하는 것을 인식하고 그 행위로 인하여 조세포탈의 결과가 발생한다는 사실을 인식하면서 부정행위를 감행하거나 하려고 할 때를 말하는 것이다.

② 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.

③ 그런데, 구 조세범처벌법에서 '세무회계와 기업회계와의 차이로 인하여 생긴 금액'은 '사기 기타 부정한 행위로 인하여 생긴 소득금액'으로 보지 아니한다는 취지의 규정을 둔 이유는 적법한 기업회계를 믿고 이에 따라 행위한 자는 세법상의 간주규정에 의하여 후에 과세의 부과징수 대상이 되는 것은 별론으로 하더라도, 적어도 사기 기타 부정한 행위로써 세금을 포탈하려 하였다는 것으로는 인정하기 어렵다는 데에 있는 것으로 보이고, 이는 법인세의 영역에서뿐만 아니라 적법한 기업회계를 믿은 개인의 소득세 부분에 대하여도 같은 취지로 해석하여야 할 것으로 보인다.

그와 같은 취지에서 본다면, 피고인 1의 ○○홀딩, ○○탱커홀딩으로부터의 배당가능 유보소득은 구 조세범처벌법에서 정한 세무회계와 기업회계와의 차이로 인하여 생긴 금액에 해당하는 것이라고 보아야 하고, 그에 따라 피고인 1이 ○○홀딩, ○○탱커홀딩으로부터의 배당가능 유보소득에 대하여 이를 사기 기타 부정한 행위로써 포탈한 경우에는 해당하지 않는다고 보아야 한다.

④ 그리고 피고인 1은 ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 배당가능 유보소득에 대하여 이를 배당받은 것으로 간주한다는 내용의 국조법 규정에 따라 세무적으로 배당소득이 의제된 것으로서 피고인 1이 위 소득에 대하여 실제로 배당을 받은 것은 아니었던 점, ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 적법한 기업회계상으로도 피고인 1에게 배당을 하지 아니한 것으로 기재되었던 점, 국조법의 규정은 조세의 부과 및 징수에 관한 근거일 뿐 이 규정을 들어 곧바로 조세포탈의 형사책임을 묻는 근거로는 작용하기 어렵다고 보이는 점, 세무회계와 기업회계와의 차이로 인하여 생긴 금액을 사기 기타 부정한 행위로 인하여 생긴 소득금액으로 보지 아니한다는 취지의 구 조세범처벌법 제9조의2의 규정취지는 이 부분에 관하여는 조세포탈의 고의에 있어 그 인정에 더욱 신중을 기하여야 한다는 것이라고 보이는 점 등에 비추어 보면, 피고인 1의 ○○홀딩, ○○탱커홀딩으로부터의 배당가능 유보소득에 대한 조세포탈죄가 성립하려면, 단순히 국조법에서 피고인 1의 위 배당가능 유보소득에 대하여 이를 배당받는 것으로 간주된다는 점 외에 더 나아가 피고인 1이 조세를 포탈하고자 적극적인 사기 기타 부정한 행위를 하였다는 점이 충분히 입증되어야 이 부분에 관한 조세포탈의 고의를 인정할 수 있을 것으로 보이는바, 이 부분에 관하여 검사가 제출한 증거들을 모두 모아보아도 이와 같은 점을 인정할 만한 증거는 없다.

(라) 소결

따라서 피고인 1이 ○○홀딩, ○○탱커홀딩으로부터의 배당가능 유보소득에 대하여 사기 기타 부정한 행위로 조세를 포탈하였다고 볼 만한 증거가 없고 달리 이를 인정할 만한 증거가 없으므로, 피고인 1의 이 부분에 관한 항소이유 주장은 이유 있다.

(2) 중고선박 매매와 관련하여 취득한 리베이트 소득 및 △△△△△△ 도쿄의 배당소득에 관하여

(가) 인정사실

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 2007. 4.경 선박 중개회사인 △△△△△△ 런던의 대표이사 공소외 1(대판:공소외인)과의 사이에, ○○그룹의 선박 매매 중개시 ○○그룹에서는 △△△△△△ 런던에게 선가의 1%를 중개수수료로 지급하되 그 절반인 0.5%를 피고인 1이 커미션으로 되돌려 받기로 하는 내용의 계약을 체결한 후, 공소외 1(대판:공소외인)로 하여금 위 커미션은 △△△△△△ 런던 〰〰〰〰 계좌에 보관·관리하게 하였던 사실, 피고인 1은 2007. 5.경 △△△△△△ 도쿄의 주식 50%를 공소외 1(대판:공소외인) 명의로 취득한 후, 공소외 1(대판:공소외인)로 하여금 위 신탁 지분에 대한 배당소득을 스탠다드차타드뱅크 홍콩지점에 개설된 공소외 1(대판:공소외인) 명의의 계좌로 지급받아 관리하게 하였던 사실, 공소외 1(대판:공소외인)은 위 돈을 수시로 피고인 1의 아들 공소외 3의 영국 생활비, 과외비, 집세, 피고인 1의 주식 취득대금, 자택 보일러 수리비 등으로 사용하였던 사실이 인정된다.

(나) 판단

① 관련법리

일반적으로 다른 사람 명의의 예금계좌를 빌려 사용하였다는 사실만으로 구체적 행위의 동기, 경위 등 정황을 떠나 어느 경우에도 적극적인 소득은닉 행위가 된다고 단정할 것은 아니지만, 여러 곳의 차명계좌에 분산입금 한다거나 순차 다른 차명계좌에의 입금을 반복하거나 단 1회의 예입이라도 그 명의자와의 특수한 관계 때문에 은닉의 효과가 현저해지는 등으로 적극적 은닉의도가 나타나는 사정이 덧붙여진 경우에는 조세의 부과징수를 불능 또는 현저히 곤란하게 만든 것으로 인정할 수 있다(대법원 1999. 4. 9. 선고 98도667 판결 등 참조).

② 사기 기타 부정한 행위에 해당하는지의 여부에 관한 판단

공소외 1(대판:공소외인)이 '회장님 USD 현금 흐름표' 등 피고인 1의 자금흐름에 관한 보고서를 작성하는 등으로 피고인 1의 자금을 관리하였던 점 등에 나타난 피고인 1과 공소외 1(대판:공소외인)의 관계, 피고인 1이 공소외 1(대판:공소외인)과의 사이에 커미션을 공소외 1(대판:공소외인) 명의의 계좌에 입금한 후 피고인 1이 지정하는 계좌에 송금하도록 하는 내용의 계약을 체결한 이유는 피고인 1의 위와 같은 소득이 노출되지 않도록 하기 위한 것으로 보이는 점 등 피고인 1이 공소외 1(대판:공소외인) 명의의 계좌를 이용하게 된 동기 및 경위 등에 비추어 보면, 위와 같이 피고인 1이 해외 법인의 대표이사인 공소외 1(대판:공소외인) 명의의 계좌에 자신의 소득을 입금하게 하고 자신의 목적을 위하여 그 계좌에서 지출하여 사용하게 함으로써 국내 과세관청으로 하여금 자신의 소득 발견을 어렵게 한 것은 피고인 1에 대한 조세의 부과징수를 불능 또는 현저히 곤란하게 만든 것에 해당한다 할 것이고, 따라서 피고인 1은 이와 같은 방법으로 중고선박 매매와 관련하여 취득한 리베이트 소득 및 △△△△△△ 도쿄의 배당소득에 관하여 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위를 하였다고 봄이 상당하다.

(다) 공소장이 들고 있는 그 밖의 사기 기타 부정한 행위에 관하여

검사는 이 부분에 관하여 위와 같이 사기 기타 부정한 행위로 인정된 부분 외에도, ① 피고인 1이 과세관청의 추적을 회피하기 위하여 <별지 1> '○○그룹 지배구조'와 같이 다수의 페이퍼컴퍼니를 이용한 단계적 출자구조 및 주식의 명의신탁을 통해 피고인 1이 사실상 100% 주주인 사실을 은폐하였다는 점, ② 과세관청의 추적을 근본적으로 차단하기 위하여 피고인 1이 마치 대한민국 거주자가 아닌 것처럼 국내에 일정한 거주지가 있음을 은폐하고, 국내 법인들의 지분이 없는 것처럼 가장하였으며, 국내 부동산들의 보유 사실을 은폐하였고, 국내에는 직업과 소득이 없는 것처럼 가장하였다는 점이 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 공소장에 적시하고 있다.

그러나 이와 같은 행위는 아래에서 살피는 바와 같이 조세를 포탈하기 위한 '사기 기타 부정한 행위'에 해당한다고는 보이지 아니한다.

① 단계적 출자구조 및 명의신탁을 통해 주주인 사실을 은폐하였다는 점에 관하여

㉗ 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 <별지 1> '○○그룹 지배구조'와 같이 여러 단선회사를 통합하는 지주회사로서 ○○탱커홀딩 및 ○○홀딩을 설립하고, 자신 및 공소외 2 명의로 보유하던 위 ○○탱커홀딩 및 ○○홀딩의 주식 100%를 2004. 5.경 내지 2004. 6.경 조세피난처인 케이만 소재 Services Ltd.에 명의신탁하였던 사실은 인정된다.

㉘ 그런데 공소외 5의 원심 법정에서의 증언 등 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들을 종합하면, 해운 업계에서는 선박소유회사들이 세무, 노동, 해운 정책 등에 기한 각 국가의 각종 규제를 회피할 목적으로 규제가 상대적으로 느슨한 국가에 형식상의 회사를 설립한 후 당해 회사의 명의로 선박의 소유권을 귀속시켜 당해 국가의 국적을 유지하는 것(이른바 '편의치적')이 널리 이용되고 있는 사실, 또한 해운업계에서는 해상에서의 사고 등으로 인한 피해를 사고 선박 자체에 한정시키는 방법으로 해상운송에서 일어날 수 있는 위험을 회피하기 위하여 다단계 출자구조, 주식의 명의신탁 및 특수목적법인(SPC) 설립 등의 방법을 이용하여 왔던 사실이 인정된다.

㉙ 그런데 선박소유자가 소속된 국가 또는 실제 그 선박의 운항에 관한 중추기업이 소재하는 국가와는 별도의 국가에 형식적으로 개인명의 또는 법인을 설립하여 그 명의로 선박의 적을 두고 그 나라의 국기를 게양하는 이른바 편의치적제도는 그 자체로 위법한 것이라고 할 수는 없고, 그것이 관세 등 세금을 포탈하는 수단으로 이용되는 경우에 한하여 이를 들어 관세법에서 정한 사위 기타 부정한 방법에 해당한다고 할 것이고(대법원 1994. 4. 12. 선고 93도 2324 판결 등 참조), 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위를 해석함에 있어서도 마찬가지라고 할 것이다.

㉚ 또한 특수목적회사는 일시적인 목적을 달성하기 위하여 최소한의 자본출자요건만을 갖추어 인적·물적 자본 없이 설립되는 것이 일반적이기 때문에 특수목적회사가 그 설립목적을 달성하기 위하여 설립지의 법령이 요구하는 범위 내에서 최소한의 출자재산을 가지고 있다거나 특수목적회사를 설립한 회사의 직원이 특수목적회사의 임직원을 겸임하여 특수목적회사를 운영하거나 지배하고 있다는 사정만으로는 특수목적회사의 독자적인 법인격을 인정하는 것이 신의성실의 원칙에 위배되는 법인격의 남용으로서 심히 정의와 형평에 반한다고 할 수 없다(대법원 2010. 2. 25. 선고 2007다85980 판결, 대법원 2006. 8. 25. 선고 2004다26119 판결 참조).

㉛ 위와 같이 선박소유회사들이 선박의 소유권을 규제가 상대적으로 심하지 않은 국가에 특수목적회사를 설립하고 선박의 소유권을 위 특수목적회사에 귀속시키는 것은 각 국가의 해운산업에 관한 세무, 노동 등의 정책에 기한 규제를 회피하고 해상활동에서 생길 수 있는 위험을 사고선박 자체에 한정시키고자 하는 데에 주된 목적이 있다고 보이고, 이러한 행위가 위법한 것이라고 보기는 어려운 점, 피고인 1이 오로지 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위

를 하기 위하여 이러한 행위를 하였다고 볼 만한 증거는 없는 점 등에 비추어 보면, 피고인 1이 조세를 포탈하기 위하여 위와 같이 단계적 출자구조 및 명의신탁을 하였다고 보기는 어려워 이를 들어 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 보기는 어렵다.

② 대한민국 거주자가 아닌 것처럼 가장하였다는 점에 관하여

㉠ 국내에 일정한 거주지가 있음을 은폐하였다는 점에 관하여

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1이 2005. 10.경 장모인 공소외 6 명의로 <<<<<< 주택에 대한 임차계약을 체결한 후 실제로는 <<<<<< 주택에 거주하면서 생활하였음에도 ◎◎빌라에 주소를 두고 있었던 사실은 인정되나, 피고인 1이 대한민국 국적을 그대로 유지하고 있었을 뿐 아니라 주민등록을 유지하고 있었던 점에 비추어 보면, 피고인 1이 타인 명의로 임차계약을 체결하고 주민등록상 주소를 실제 주거지로 이전하지 않았다는 점만으로는 국내에 거주지가 있음을 은폐하여 조세를 포탈하기 위하여 위와 같은 행위를 하였다고 보기는 어렵다.

㉡ 국내 법인들의 지분이 없는 것처럼 가장하고 국내 부동산들의 보유사실을 은폐하였다는 점에 관하여

i) 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1이 2006. 9. 29. 자신과 가족들 명의로 보유하고 있던 ○○상선과 ▽▽해운의 지분 전체를 ♡♡Ltd.에게 이전하였던 사실, 그 후 ♡♡Ltd.가 2007. 7. ■■■중공업 을 설립함에 있어 100% 출자를 하였던 사실, 피고인 1은 2007. 12. 23.경 ◎◎빌라를 비롯하여 피고인 1과 가족들이 소유하고 있는 <별지 2> '♡♡Ltd.인터내셔널인베스트먼트 명의 국내재산 보유내역' 기재 부동산을 ♡♡Ltd.에게 양도하였던 사실은 인정된다.

그런데 공소외 10, 공소외 18의 원심 법정에서의 각 증언 등 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 자신과 가족들이 소유한 주식과 부동산을 ♡♡Ltd.에게 양도함에 있어서 회계법인의 평가를 거쳐 매각대금을 결정한 후 실제로 매각대금을 지급받았던 사실을 인정할 수 있는바, 이와 같이 피고인 1이 실제로 자신과 가족들의 주식과 부동산을 ♡♡Ltd.에 양도하기로 결정하고 대금을 지급받으면서 그 소유권을 이전한 이상, 이를 들어 국내 법인들의 지분이 없는 것처럼 가장하였다거나 국내 부동산들의 보유사실을 은폐하기 위한 사기 기타 부정한 행위라고 보기는 어렵다.

즉 피고인 1의 이와 같은 행위는 국내 법인들의 지분이 없는 것처럼 가장하거나 국내 부동산들의 보유사실을 은폐한 것이 아니라 국내 법인들의 지분을 없애거나 국내 부동산들의 보유사실 자체를 없애는 행위에 불과할 뿐이라 할 것이고, 이러한 점에서 보면 이와 같은 행위가 허위사실을 들어 일정한 사실을 가장하는 행위라고 볼 수는 없다 할 것이다.

ii) 한편 각 국내자산매각 관련 품의서, 한국 내 비거주자요건 검토 이메일, 각 ■■■회계법인 보고서 등 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 2007년경 ■■■회계법인과 사이에 자신이 한국 내에서 거주자로 인정되어 납세의무를 부담하게 될지의 여부와 이를 회피하기 위한 방법 등에 관하여 검토하는 내용의 용역계약을 체결하고 그 결과를 보고받았던 사실, ■■■회계법인의 보고서에는 피고인 1과 그 가족들이 국내에 재산을 보유하는 경우 국내 세법 등 관련 규정에 의하여 국내 거주자로 인정될 가능성이 높다는 내용이 기재되어 있는 사실은 인정된다.

그런데 어떠한 경우에 납세의무가 성립하는지의 여부나 납세의무가 생기지 않도록 하기 위한 방법이 무엇인지 등에 관하여 검토하는 것 자체를 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 보기는 어려운 점, 피고인 1과

가족들이 국내 재산을 보유하지 않기로 결정하고 그와 같은 결정에 따라 실제로 ♡♡Ltd.에 재산을 양도하는 행위를 하였던 이상 이와 같은 행위를 재산양도를 가장한 행위에 해당한다고 보기는 어렵고, 이는 비록 피고인 1이 ♡♡Ltd.를 실제로 지배하고 있다 하더라도 달리 볼 수는 없다 할 것인 점 등에 비추어 보면, 피고인 1이 국내에서의 납세부담을 회피하기 위하여 이러한 행위를 하였다 하더라도, 이를 들어 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 볼 수는 없다.

㉔ 국내에는 직업과 소득이 없는 것처럼 가장하였다는 점에 관하여

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 2005. 11. 국내 법인의 대표이사직을 사임하였던 사실, 피고인 1과 배우자인 공소외 2는 ○○상선, ○○쉬핑 한국영업소로부터 받아오던 급여를 2007. 7. 이후부터 지급받지 않았던 사실이 인정되나, 피고인 1이 대표이사로 재직하는지의 여부는 피고인 1 자신의 선택에 따라 결정하는 것일 뿐인 점, 피고인 1 및 공소외 2가 실제로는 소득을 지급받으면서도 이를 지급받지 않는 것처럼 은닉하거나 가장한 것이 아니라 자신들의 선택에 따라 실제로 소득을 지급받지 않았던 점 등에 비추어 보면, 이를 들어 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고는 볼 수 없다.

라) 피고인 1의 종합소득세 포탈에 관한 항소이유 주장에 대한 결론

피고인 1의 ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 배당가능 유보소득, 조선회사들로부터의 어드레스 커미션 소득, 페인트, 윤활유 공급업체들로부터 수취한 리베이트 소득 부분에 대한 항소이유 주장은 이유 있는 반면, 중고선박 매매와 관련하여 취득한 리베이트 소득, △△△△△△ 도쿄의 배당소득 부분에 대한 항소이유 주장은 이유 없다.

2) 피고인 1 및 피고인 2 회사의 법인세 포탈에 대하여

가) 법인세 납부의무의 인정 여부

(1) 인정사실

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 아래와 같은 사실들이 인정된다.

(가) 선주사업 및 자동차해상운송사업의 경위

① 피고인 1은 고려해운 및 ☆☆자동차 수출관리부 수송과에서 근무하다가 퇴직하고, 1990년경 일본으로 건너가 해운 사업을 준비하던 중, 1993. 4.경 일본 동경 신바시에 '○○쉬핑 재팬'을 설립하여 본격적으로 선주사업을 시작하였고, 1995. 4. 15. 부산에 ○○상선 주식회사(이하 '○○상선'이라 한다)을 설립하여 기본적인 선박관리업무를 자체적으로 수행하였다.

선주사업이 점차 확장되면서 보유 선박과 그에 따른 각 단선회사의 수가 증가하자, 이를 각 단선회사의 주식을 보유하여 통합적으로 관리하기 위하여 케이만 아일랜드(Cayman Island)에 지주회사로 2002. 3. 19. ○○탱커홀딩(CIDO Tanker Holding Co.)을, 2002. 5. 31. ○○홀딩(CIDO Holding Co.)을 각 설립하였다.

○○홀딩과 ○○탱커홀딩은 ○○쉬핑 재팬에 선박의 조달 및 용선, 관리, 처분 등 선주사업 전반에 관한 권한을 포괄적으로 위탁하였고, 피고인 1은 ○○홀딩, ○○탱커홀딩, ○○쉬핑 재팬 모두를 경영하면서 선주사업 전반을 총괄하였다.

② 피고인 1은 또한, ☆☆자동차에서 근무하면서 쌓은 경험을 바탕으로 국산 자동차를 해외로 수출하는 해상운송사업에 진출하고자, 2002. 3.경 파나마에 ☐☐☐☐를 설립하였다.

그런데 당시 국내의 유일한 자동차 운송회사이던 ◆◆상선은 2002년경 자동차 운송사업부를 유럽선사인 ㉠㉡에 매각하였고, ㉠㉡은 자동차해상운송사업을 위하여 국내에 ㉢㉣를 설립하였다.

㉢㉣는 ☆☆자동차의 해상운송권을 독점하면서도 보유 선박이 부족하여 ○○그룹에 업무제휴를 제안하기도 하였는바, 피고인 1은 자동차해상운송사업을 확장하기 위하여 2003. 12.경 바하마에 ㉤㉥ 바하마를 설립하였다.

그리고 향후에는 ☆☆자동차의 해상운송을 글로벌사가 맡게 될 것으로 내정되어 있어, ㉦㉧㉨ 및 ㉤㉥ 바하마는 글로벌사와의 사이에 해상운송기본합의를 체결하고 수수료를 지급하면서 업무제휴를 추진하는 등 ☆☆자동차의 장기운송을 적극적으로 추진하였는데, 위 ㉦㉧㉨와 ㉤㉥ 바하마는 모두 조세피난처에 설립된 완전한 페이퍼컴퍼니로, 국내 회사인 ○○해운에 운항업무 및 영업업무를 위탁하여 수행하였다.

(나) 사업구조형성과 재편성

① 피고인 1은 역외소득에 대한 과세가 없는 홍콩에 본부격의 회사를 세워 ○○그룹 수익구조의 양대축인 선주사업 부문(○○홀딩, ○○탱커홀딩)과 자동차해상운송사업 부문(㉦㉧㉨, ㉤㉥ 바하마)의 각 업무를 위탁하되 각각의 업무는 또 다시 계열사에 재위탁하여 수행하기로 계획하였고, 이에 따라 2004. 5.경 홍콩에 ○○쉬핑 홍콩(대표이사 피고인 1)을 설립하였다.

그리고 ○○쉬핑 홍콩의 선주사업 업무는 기존의 ○○쉬핑 재팬에, 자동차해상운송업무는 2004. 6.경 서울 서초동에 새로 설립한 ▽▽해운에 각각 재위탁하였다.

② 그런데 ○○그룹의 사업이 유럽이나 중국 등 다른 나라로 점차 확장되고 규모가 확대되면서, 그룹 내부에서는 과세위험을 최소화하는 방향으로 ○○쉬핑 홍콩의 선주사업과 자동차해상운송사업을 분리하는 방법을 연구하였다. 또한, 미국 GM의 신차 운송업체 선정을 위한 입찰에 참가하거나 일본의 주요 해운선사인 +++, ###, ↓↑↓ 등으로부터 하도급을 받기 위하여 단순한 페이퍼컴퍼니가 아닌 실체를 갖춘 회사를 설립할 필요성이 대두되었다.

이에 ○○그룹은 선주사업과 자동차해상운송사업을 분리하여 자동차해상운송사업 부문에서 ○○쉬핑 홍콩의 개입을 배제하는 대신 신설법인으로 하여금 ㉦㉧㉨ 및 ㉤㉥ 바하마로부터 업무를 위탁받아 이를 ▽▽해운에 재위탁하는 구조를 고안하기에 이르렀고, 결국 2005. 12.경 대중국사업 진출 및 세금절감 면에서 유리한 홍콩에 피고인 2 회사가 설립되었다.

③ ㉦㉧㉨와 ㉤㉥ 바하마는 피고인 2 회사로 업무를 이관하고, 2006년 하반기 무렵 사실상 폐업하였다.

(다) ○○그룹의 통제조직

○○그룹 내부에는 2004년경 공소외 5(피고인 1의 동서로서 ○○그룹의 사실상 2인자 지위에 있다), 공소외 16, 공소외 17, 공소외 18을 중심으로 이른바 '기획관리팀'이 조직되었는데, 이들의 공식적인 소속은 ▽▽해운, ○○상선, ○○쉬핑 홍콩의 한국지점으로 서로 달랐으나, 피고인 1은 위와 같이 사업구조를 변경하는 등 ○○그룹 전체를 통제함에 있어서 위 기획관리팀의 보좌를 받았다.

즉, 기획관리팀은 국내외 계열사의 지배구조 및 경영구조의 진단·정비와 이에 필요한 법인 신설, 법인 간의 업무체계 확립, 인사·자금관리 등 관리업무, 과세위험 연구 및 대응책 마련 등 그룹 차원의 전반적인 관리를 수행하였는바, 그 과정에서 피고인 1은 기획관리팀에게 구체적인 지시를 하기도 하고, 기획관리팀으로부터 받은 각종 품의서에 결재를 하기도 하였다.

(라) ○○그룹의 지배구조

- ① ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩은 <별지 1> '○○그룹 지배구조'에서 보는 바와 같이 피고인 1이 100% 지배하고 있다.
- ② ○○쉬핑 홍콩의 주주는 당초 피고인 1으로 되어 있었는데, 기획관리팀은 위 회사가 선주사업과 자동차해상운송사업 모두를 관장하는 과정에서 발생한 집중적인 과세위험이 주주인 피고인 1 및 그가 지배하는 ○○그룹 전체에 확대될 위험이 있다고 진단하고, SPC를 신설하여 위 ○○쉬핑 홍콩의 주주로 내세우기로 하였다.
그리하여 피고인 1은 ○○쉬핑 홍콩의 주식 100%를 조세피난처인 바하마에 설립된 페이퍼컴퍼니인 헤라오아시스홀딩에게로 이전하고, 자신 및 처 공소외 2 명의로 보유하던 위 헤라오아시스홀딩의 주식 전부를 바하마 소재 법률회사(law firm)인 ㄱㄱㄱ ㄴㄴㄴ에 명의신탁하였다.
- ③ 한편, 위 ○○쉬핑 홍콩으로부터 선주사업과 자동차해상운송사업을 각각 위탁받아 수행하는 ○○상선 및 ▽▽해운의 각 지분은 피고인 1 및 그의 가족이 100% 보유하고 있었다.
그런데 기획관리팀은 자동차해상운송사업의 본부격 회사로서 피고인 2 회사의 신설을 추진하면서 그룹 전체의 지배구조에 관한 검토를 실시하여, 선주사업 부문과 자동차해상운송사업 부문의 각 상위회사(○○쉬핑 홍콩, 피고인 2 회사)와 하위회사(○○상선, ▽▽해운)의 주주를 이원화하는 방법으로 법인간의 연계성을 단절시킴으로써 과세위험의 확대 방지 및 소유·경영의 분리 외관을 도모할 필요가 있다고 진단하였고, 피고인 1은 2006. 9.경 자신 및 가족들 명의로 보유하던 ○○상선과 ▽▽해운의 주식 전부를 자신이 100% 지배하는 홍콩 소재 페이퍼컴퍼니인 ㄹㄹLtd.에 양도하였다.
- ④ 피고인 2 회사의 경우, 당초 기획관리팀은 ○○홀딩의 100% 출자로서 위 회사를 설립하는 방안을 구상하였으나, 피고인 1은 ○○홀딩 대신 신설 SPC를 주주로 하거나 변호사 이름만 드러나게끔 명의신탁하도록 지시하였고, 그 결과 피고인 2 회사의 주식은 처음부터 케이만 소재 신설 페이퍼컴퍼니인 ㄷㄷㄷㄷ이 100% 보유하게 되었다.

(마) ○○그룹의 업무구조

- ① 앞서 본 바와 같이, 선주사업 부문의 경우 ㉠ ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩은 단선회사 설립, 선박금융, 선원, 정비, 대선 등 선주로서의 업무를 ○○쉬핑 홍콩에 위탁하였고, ㉡ ○○쉬핑 홍콩은 경리 및 일부 대선영업을 수행하면서 선박금융 등 선박취득에 관한 업무는 ○○쉬핑 재팬에, 신개조 감독, 정비 등 선박관리 업무와 선원채용, 교육 등 선원관리 업무는 ○○상선에 각각 재위탁하였다(다만, 신개조 감독 업무는 당초 ○○상선에서 수행하다가 2008년경부터 ○○쉬핑 한국영업소가 수행하였다).
- ② 한편 자동차해상운송사업 부문의 경우, 피고인 2 회사는 주로 ○○홀딩이나 ○○탱커홀딩으로부터 선박을 용대선하여 조달하면서 선박 운용에 관한 각종 권한은 ▽▽해운에 포괄적으로 위임하였다.
피고인 2 회사와 ▽▽해운 사이에 체결된 2005. 12. 30.자 에이전트 계약에 따르면, ▽▽해운은 선박 관련 인력의 채용 및 관리, 선박의 운항 및 수리 관련 제반 업무, 선박보험 관련 분쟁해결, 선하증권 발행, 운임 수금 및 피고인 2 회사 계좌로의 재송금, 선박의 정비 등을 위한 조정, 선박 관련 물품 수취 등의 통상적인 업무를 수행하거나 이를 타 대리인에게 위임할 수 있을 뿐만 아니라, 피고인 2 회사의 영업 업무와 관련된 계약을 직접 수행할 수 있고, 피고인 2 회사의 사전승인 하에 피고인 2 회사를 대신하여 그 어떠한 상대방과 그 어떠한 계약도 체결할 수 있으며, 피고인 2

회사의 자금을 편의에 따라 운용할 수도 있다.

- ③ 또한, 피고인 2 회사는 용선하여 확보한 선박을 직접 운용하지 아니하고 다른 해운회사에게 대선하는 용대선사업도 영위하였는데, ▽▽해운이 용선료 청구서(invoice)를 발행하여 발송하면 용선주들은 피고인 2 회사의 계좌로 직접 용선료를 입금하였다.

(바) 피고인 2 회사와 ▽▽해운의 사업수행 내용

① 설립의 목적 및 경위

- ㉞ ○○그룹은 당초 국산차의 해상운송사업을 영위하고자 하면서도 국내가 아닌 조세피난처에 ☒☒☒☒ 및 ☼☼☼☼ 바하마를 설립하고 포괄적 업무위탁계약을 통하여 국내회사에서 위 업무를 수행하도록 계획하였는데, 이와 관련하여 ○○그룹 내부의 기밀문건으로 보이는 '중고차수송선사 설립계획(2003. 4.)'에는 "국내에 선박회사 설립시 인허가 및 세금문제 등 복잡한 사안이 발생함. 따라서 ...(중략)... 국내 Agent를 설립하고 이를 통해 운영하는 것이 시간/비용절감 측면에서 원활함'이라고 기재되어 있다.
- ㉟ 또한 ▽▽해운은 피고인 2 회사가 설립되기 약 1년 6개월 전부터 이미 포괄적 업무위탁 관계에 의하여 위 회사들의 업무를 수행하여 왔고, 피고인 2 회사는 선주사업과 자동차해상운송사업의 분리 과정에서 그 후에 설립되었으며, 위 회사가 페이퍼컴퍼니인 ☼☼☼☼ 바하마로부터 이관받은 업무는 종전과 같은 포괄적 위탁계약에 의하여 ▽▽해운이 수행하였다.

② 임원현황

피고인 2 회사의 등기임원으로는 피고인 1(대표이사)과 그의 동서인 공소외 5(이사)가 있었는데, 공소외 5는 그 외에 ▽▽해운, ○○쉬핑 홍콩의 이사 및 ○○상선의 감사를 겸직하면서 경영·전략기획, 그룹 지배구조 관리, 법률·세무 검토, 인사업무 등을 총괄하는 ○○그룹 기획관리팀의 총 책임자를 맡고 있었고, 자신보다 직위가 높은 각 계열사 사장들이 아닌 피고인 1의 직접적인 지시에 따라 업무를 수행하였다.

그런데 공소외 5는 피고인 2 회사의 이사이면서도 위 회사의 자동차해상운송사업과 용대선사업에 실질적으로 관여하지는 아니하는 한편, 피고인 2 회사 및 ▽▽해운, ○○상선, ○○쉬핑 홍콩, ○○쉬핑 한국영업소, ○○항공여행사 등 국내외 계열회사의 한국인 임직원들에 대한 인사권을 행사하거나 통합적인 관리, 기획업무를 담당하였는데, 그가 홍콩에 머무른 기간은 2006년 20일, 2007년 136일, 2008년 228일, 2009년 93일이다.

한편 피고인 1은 피고인 2 회사의 사업을 총괄적으로 경영하였으나, 그의 홍콩 체류기간은 2006년 2일, 2007년 33일, 2008년 114일, 2009년 63일에 불과하다.

③ 직원현황

㉞ 피고인 2 회사

기획관리팀이 마련한 피고인 2 회사의 기본운영안(2005. 12. 20.자)에 따르면, 2006. 1. 1.자 업무개시일 기준으로 피고인 2 회사는 피고인 1과 공소외 5의 지휘 하에 영업팀, 운항팀, 안전품질팀, 관리팀으로 조직되어 있는데, 그 중 관리팀(회계·관리 담당)을 제외한 나머지 부서들의 구성은 구체적인 계획 없이 가안으로 남겨진 상태였다.

그리고 실제로도 2008. 2. 17.경까지 피고인 2 회사에는 ○○쉬핑 한국영업소에서 파견된 공소외 22 차장, ▽▽해운에서 파견된 공소외 19 대리 및 홍콩 현지의 경리직원 2명까지 총 4명의 직원만이 관리팀으로서 근무하였을 뿐, 영업

이나 운항업무를 담당하는 직원이 없었다.

그러던 중 피고인 2 회사의 사업이 성장하면서 홍콩 과세당국의 주목을 받을 우려가 생기자, 2008. 2. 18.경에는 ▽▽해운의 영업팀 소속이던 공소외 35(팀장), 공소외 20, 공소외 24와 운항팀 소속이던 공소외 23이, 곧이어 2008. 7.경에는 ▽▽해운의 운항팀장이던 공소외 21이 피고인 2 회사로 파견되었고, 이로써 피고인 2 회사에는 관리·회계팀(공소외 22 부장, 공소외 19 과장) 이외에 추가로 영업팀(공소외 35 부장, 공소외 20 과장, 공소외 24과장과 운항팀(공소외 21 부장, 공소외 23 대리)이 구성되었다.

그러나 2008년 말경 미국발 금융위기로 회사의 사정이 어려워지자 피고인 2 회사에 있던 공소외 35, 공소외 21, 공소외 24, 공소외 23, 공소외 20은 2009. 3. 1.경 모두 한국으로 복귀하였고, 이로써 피고인 2 회사에는 다시 회계관리팀 직원들만 남게 되었음에도 불구하고 위 회사의 자동차해상운송사업은 폐지되지 않고 계속되었다.

㉔ ▽▽해운

이에 비하여 ▽▽해운은, 2005. 1. 1.을 기준으로 공소외 25 대표이사의 직접 지휘를 받는 영업1팀, 영업2팀, 운항팀 및 공소외 5 상무이사의 지휘를 받는 기획팀, 전산팀, 경리회계팀으로 구성되어 총 19명의 임직원이 체계적으로 업무를 분담하고 있었고, 특히 그 중에 ① 영업팀은 시장조사 및 경쟁선사 동향분석, 영업채산분석, 항차분석, 서비스계약, 스케줄 관리, 선하증권 발행, 운임청구, 커미션 청구 등의 업무를, ② 운항팀은 현장 선적감독, 적하계획, 화물감독, 선박 장비 및 도면 관리, 대리점 관리 및 평가, 선박 항차지시서 송부, 연료유 구매 및 공급, 항비 및 신용거래비용 처리, 선박 휴항 관리, 항만정보 수집 및 관리, 항만별 기본비용 데이터 수집, 항비 검토 및 송금요청, 분기별 정산 현황 보고, 월별 수지현황 보고 등의 업무를 각각 담당하였다.

그리고 피고인 2 회사가 설립되어 ▽▽해운과 에이전트 계약을 체결한 후인 2006. 1. 1.을 기준으로, ▽▽해운에는 임원으로 공소외 7 이사와 공소외 5 이사가 추가되고 영업지원팀과 안품팀이 신설되면서 임직원 수도 총 31명으로 증가하였는데, 영업1팀의 업무에 용/대선업무를 추가로 명시하고 영업지원팀에 PCC선대 이외의 영업/관리업무 및 영업계약서 관리업무, 항비정산 및 관리업무와 종래 영업팀이 담당하던 커미션 청구 업무를 분배한 것 이외에는 2005. 1. 1.자 업무분장과 거의 동일하며, 그 후에도 임직원의 수가 증감하거나 부서의 이름이 변동된 것 이외에는 ▽▽해운의 기본적인 조직구조와 업무분장에 거의 변동이 없다.

㉕ 에이전트 계약 및 업무처리의 내용

㉕ ▽▽해운은 계약의 형식상 피고인 2 회사의 에이전트로 되어 있으나, 피고인 2 회사가 위 에이전트에 대한 본인(Principal)의 지위에서 ▽▽해운의 업무를 지시 또는 관리감독 하였다는 정황은 보이지 않는다.

그리고 ▽▽해운은 피고인 2 회사로부터 계약체결과 자금운용 등에 관한 임의적인 권한을 포괄적으로 부여받았음에 반하여, 피고인 2 회사와 쉽익스프레스 사이의 표준 운송 에이전시 계약에 의하면 쉽익스프레스는 피고인 2 회사를 위하여 화물의 점검 및 예약, 서비스 홍보, 정보의 제공, 각종 보고 및 공지, 견적 제시, 협의 참석, 선하증권 기타 서류 발행 등의 보조적인 영업업무만 수행할 수 있을 뿐이다.

또한 운항업무는 오로지 ▽▽해운에만 위탁되었다.

㉡ ▽▽해운은 형식상 피고인 2 회사의 총괄대리점 중 하나에 불과하고, 피고인 2 회사의 다른 대리점들과의 사이에 별도로 계약을 체결한 사실이 없다.

그럼에도 불구하고 ▽▽해운은 피고인 2 회사의 해외 소재 총괄대리점을 상대로 영업활동을 하였고, 해외의 대리점들은 항만비용이나 에이전시비용을 ▽▽해운에 청구하였으며, ▽▽해운의 직원들은 출장을 통해 해외의 다른 대리점들과 업무협의를 하는 한편 위 해외 대리점 관계자들을 국내에서 접대하기도 하였다(특히 쉽익스프레스는 당시 유럽에서의 사업 성장에 힘을 쏟던 피고인 1의 주도에 의하여 설립되었는데, ▽▽해운은 위 대리점의 설립단계에서부터 관여한 것으로 보인다).

㉢ 피고인 2 회사가 용선료, 병커링 비용, 대리점 수수료 등 비용을 지출할 필요가 있는 경우, ▽▽해운에서는 Remittance Summary(송금요약서)와 Application for Foreign Remittance(외화송금 신청서)를 작성한 다음 국내에 거주하는 ▽▽해운의 이사 공소외 7의 최종 서명을 받아 피고인 2 회사로 사본을 송부하되, 원본은 ▽▽해운에서 보관하였다.

또한 공소외 22는 피고인 2 회사의 법인카드 내역을 공소외 7에게 보고하기도 하였다.

㉣ ▽▽해운의 영업팀은 피고인 2 회사의 국내영업뿐 아니라 전세계 거래처들을 상대로 한 영업내용까지도 ▽▽해운의 실적으로 집계하였고, 이러한 실적을 매주 집계하여 주간보고서(Weekly Report)를 작성한 뒤 대표이사 공소외 25의 결재를 받아 비치하였다.

㉤ ▽▽해운의 영업팀, 운항팀, 기획팀 직원들은 홍콩, 일본, 중국, 유럽을 포함한 세계각지로 해외출장을 다니며 업무를 수행하였는데, 위 직원들이 작성한 출장보고서 등 관련서류의 출장목적란에는 "영업 및 제반 마케팅 관련 협의", "선적작업 감독 및 업무협의" 등 에이전트로서 수행할 수 있는 통상의 업무내용뿐 아니라 "피고인 2 회사 통합선사 시스템 개발 관련 업무 협의", "Sinotrans, KRCN과의 합작법인설립 관련 협의", "Russia항 영업개발 관련, 유럽 아프리카항 영업확대를 위한 협의", "태국 대리점 관련 대리점 방문", "Atlas Shipping(일본 중고차)과의 업무협의(E.Africa biz)" 등 피고인 2 회사의 해외사업과 관련된 업무내용도 기재되어 있다.

㉥ 한편 피고인 2 회사의 용대선사업과 관련하여, ▽▽해운의 직원들은 국내에서 해외 선사 임직원들을 접대하였음은 물론 직접 해외로 출장하여 해외의 선주회사 및 브로커 등과 업무를 협의하기도 하고, 대선일정을 계획하거나 대선 거래명세표를 작성하여 브로커를 통해 용선주에게 전달하기도 하였으며, 용대선계약 검토결과서 및 선박용대선계약관리대장을 작성·보관하면서 피고인 2 회사의 대선현황을 따로 관리하기도 하였다.

(사) 피고인 1의 사업수행 내용

▽▽해운의 사무실 내에는 한쪽을 벽으로 막아서 만든 별도의 집무공간이 존재하고, 그 안에는 ○○그룹의 국내법인 및 ○○쉬핑 한국영업소의 주요 임직원 연락망이 기재되어 있는 전화기 및 컴퓨터가 놓여 있었고, 피고인 1은 한국에 올 경우 위 집무실로 출근하였으며, 전담 운전기사가 ○○상선 명의의 승용차로 피고인 1의 출퇴근을 보좌하였고, ▽▽해운 내의 위 별실에 따로 풋말이 부착되지는 아니하였으나 직원들은 위 공간을 통상 '회장실'이라고 지칭하였다.

(2) 법인세 납부의무의 인정여부에 대한 판단

(가) 구 법인세법의 관련 규정의 검토

① 구 법인세법(2013. 1. 1. 법률 제11607호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제1조 제1호, 제3호의 규정은 아래와 같다.

제1조 (정의)

이 법에서 사용하는 용어의 뜻은 다음과 같다.

1. '내국법인'이란 국내에 본점이나 주사무소 또는 사업의 실질적 관리장소를 둔 법인을 말한다.

3. '외국법인'이란 외국에 본점 또는 주사무소를 둔 법인(국내에 사업의 실질적 관리장소가 소재하지 아니하는 경우에만 한한다)을 말한다.

② 구 법인세법 제1조의 규정에 의하면 외국에 본점 또는 주사무소를 둔 법인이라 할지라도 국내에 실질적 관리장소가 소재하는 경우에는 내국법인으로 간주되는바, 국내에서 사업의 실질적 관리가 이루어지는 경우에도 외국에 본점 또는 주사무소를 두어 외국법인으로 취급됨에 따라 조세를 회피하는 행위가 가능하므로 이를 개선하고, 법인의 거주지 결정기준으로 '관리장소'를 적용하는 외국 대부분 국가들의 입법례와 조세조약을 체결할 때 동 관리기준을 채택하는 국제관행과 상충하는 문제점을 해결하기 위하여 '실질적 관리장소'란 개념을 도입하였는데, '실질적 관리장소'란 법인의 업무수행에 필요한 중요한 관리와 상업적 의사결정이 이루어지는 장소를 말하는 것으로서, ① 이사회나 이와 동일한 조직의 모임이 통상적으로 개최되는 장소, ② 최고경영자 및 기타 임원이 통상적으로 활동을 수행하는 장소, ③ 법인의 고위수준의 일상적 관리가 수행되는 장소, ④ 당해 법인이 외국에 설립된 경위와 조세 회피 의도 등 설립 목적, ⑤ 사업 활동이 실제로 수행되는 장소, ⑥ 회계기록이 보관되는 장소 등을 고려하여 그 실질에 따라 종합적으로 판단하여야 할 것이다.

(나) 피고인 2 회사의 실질적 관리장소에 대한 판단

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하여 인정되는 다음과 같은 사정들, 즉 ① 피고인 2 회사의 이사회가 홍콩에서 개최되지 아니하였고, 의사결정권자인 피고인 1은 국내 거주자인 점, ② 피고인 1은 ▽▽해운을 통하여 피고인 2 회사의 자동차해상운송사업에 관하여 업무보고를 받거나 업무지시를 하는 등 통상적인 활동을 한 점, ③ 자금 관리, 대리점 관리, 선복 관리 및 인사 업무 등 고위수준의 일상적 관리도 ▽▽해운에서 이루어진 점, ④ 피고인 2 회사는 홍콩에 조세회피 목적으로 설립된 점, ⑤ 피고인 1이 한국을 중심으로 일본, 중국 및 유럽 등 세계 각지에서 사업을 수행한 점 등을 고려할 때, 피고인 2 회사의 실무는 사실상 ▽▽해운이 대부분 수행하되, 피고인 2 회사의 운영에 관한 중요한 관리와 사업상 핵심적인 의사결정은 대표이사인 피고인 1에 의하여 이루어진 것으로 보이고, 그 장소는 피고인 1의 위 행위를 보좌할 인력과 기반이 존재하는 곳, 즉 피고인 2 회사로부터 포괄적으로 업무를 위탁받아 수행하는 ▽▽해운이 설립된 곳이자 사실상 피고인 1의 1인 지배 하에 있는 ○○그룹 전체의 운영을 통제하는 기획관리팀이 있는 국내라고 인정되는바, 피고인 2 회사는 국내에서 자동차해상운송사업에 관한 중요한 관리와 상업적인 의사결정이 이루어지고 있는 법인으로서 실질적 관리장소를 국내에 둔 내국법인이라고 보이고, 따라서 피고인 2 회사는 원천지를 불문한 모든 소득에 대하여 법인세를 납부할 의무가 있다.

나) 법인세 납부의무의 성립범위

(1) 2006. 3. 31. 이전 소득

(가) 구 법인세법 제1조 제1호는 종래 내국법인을 '국내에 본점 또는 주사무소를 둔 법인'으로 정의하였다가, 2005. 12. 31. 법률 제7873호로 개정되면서 내국법인의 정의에 "국내에 사업의 실질적 관리장소를 둔 법인"을 추가함으로써 내국법인의 인정 범위를 확대하였다.

(나) 그런데 위 구 법인세법 부칙 제1조는 "이 법은 2006년 1월 1일부터 시행한다.

"고, 제2조는 "이 법은 이 법 시행 후 최초로 개시하는 사업연도분부터 적용한다.

"고 각 규정하고 있는바, 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 2 회사의 회계연도는 매년 4. 1.부터 다음 해 3. 31.까지인 사실이 인정되므로, 피고인 2 회사를 내국법인으로 보아 법인세를 과세할 수 있는 시기(始期)는 2006. 4. 1.이 된다.

(다) 따라서 2006. 1. 1.부터 2006. 3. 31.까지의 기간에 대하여는 피고인 2 회사에게 법인세 납부의무가 성립하지 아니한다.

(2) 2006. 4. 1. 이후 소득

위와 같이 피고인 2 회사가 내국법인에 해당하므로, 피고인 2 회사는 이 부분 공소사실 기재 법인세 중 2006. 4. 1. 이후 2009. 3. 31.까지의 사업소득에 대한 법인세를 납부할 의무가 있다.

다) 사기 기타 부정한 행위의 존재 여부

(1) 조세포탈에 있어서의 '사기 기타 부정한 행위'의 의미

(가) 조세포탈의 의미

① 구 조세범 처벌법(2010. 1. 1. 법률 제9919호로 전부 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제9조 제1항에 규정된 조세포탈죄에서 '사기 기타 부정한 행위'라 함은, 조세의 포탈을 가능하게 하는 행위로서 사회통념상 부정이라고 인정되는 행위, 즉 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 위계 기타 부정한 적극적 행위를 말한다.

따라서 다른 행위를 수반함이 없이 단순히 세법상의 신고를 하지 아니하거나 허위의 신고를 함에 그치는 것은 이에 해당하지 않지만, 과세대상의 미신고나 과소신고와 아울러 수입이나 매출 등을 고의로 장부에 기재하지 않는 행위 등 적극적 은닉의도가 나타나는 사정이 덧붙여진 경우에는 조세의 부과와 징수를 불능 또는 현저히 곤란하게 만든 것으로 인정할 수 있다 할 것이다(대법원 2003. 2. 14. 선고 2001도3797 판결, 대법원 2012. 3. 15. 2011도13605 판결 등 참조). 즉 '조세의 포탈(탈세)'은 세법의 명문규정에 반하는 행위로서, 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하기 위하여 사기 기타 부정한 행위로써 조세부과의 적극적 요건이 없는 것처럼 허위로 가장하거나 조세부과의 소극적 요건이 있는 것처럼 허위로 가장하는 행위를 말한다.

② 이에 비하여 '절세'란 조세법규가 예정한 바에 따라 합법적인 수단으로 조세부담을 경감시키는 것을 말하고, '조세의 회피행위'란 납세자가 경제인의 합리적인 거래형식에 의하지 않고 우회행위, 다단계행위 기타 비정상적인 거래형식을 취함으로써 통상적인 행위형식에 의한 것과 같은 경제적 목적을 달성하면서도 조세의 부담을 경감 또는 배제시키는 행위를 말하는 것으로서, 경우에 따라서는 새로운 사실관계나 법률관계의 창설 내지 형성이 수반될 수도 있다.

③ 그런데, 실질과세의 원칙은 형식이나 외관에 불구하고 실질에 따라 담세력이 있는 곳에 과세함으로써 부당한 조세회피행위를 규제하고 과세의 형평을 제고하여 조세정의를 실현하고자 하는 데 주된 목적이 있는바, 과세의 대상이 되는 소득·수익·재산·행위 또는 거래의 귀속이 그 명목과 달리 사실상 귀속되는 자가 따로 있는 때에는 과세대상

의 귀속 경위와 목적, 출처, 그 관리와 처분과정, 귀속명의자의 능력과 그에 대한 지배관계 등 제반 사정을 종합적으로 고려하여 실질과세의 원칙에 의하여 소득 등이 사실상 귀속되는 자를 납세의무자로 할 수 있는 것이다.

④ 따라서, 조세의 부담을 회피할 목적으로 과세요건사실에 관하여 실질과 괴리되는 비합리적인 형식이나 외관을 취하는 경우에는 실질과세의 원칙에 따라 위와 같이 새로이 창설 또는 형성된 사실관계나 법률관계가 부인되고 실질에 맞는 사실관계나 법률관계에 따른 과세처분의 대상이 될 수 있는 것이기는 하지만, 그러한 비합리적인 형식이나 외관을 취하였다고 하여 곧바로 사기 기타 부정한 행위에 의한 조세포탈을 한 것이라고 보기는 어렵다.

⑤ 이와 같이 절세행위는 조세부과처분이나 형사처벌의 대상이 되지 않고, 조세의 회피는 형사처벌의 대상은 되지 않지만 조세부과처분의 대상이 되는지의 문제를 발생시키는 반면, 사기 기타 부정한 행위에 의한 조세의 포탈은 조세부과처분뿐만 아니라 형사처벌의 대상이 된다는 점에서 서로 구별이 된다.

(나) 조세포탈의 고의

위와 같은 점에서 본다면, 형사처벌의 대상이 되는 조세포탈에 있어서의 고의란 단순히 조세의 부담을 감소 또는 배제하려는 의사를 말하는 것이 아니라, 조세의 부담을 부당하게 감소 또는 배제하기 위하여 조세의 부과징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 할 정도의 위계 기타 부정한 적극적 행위를 하려는 의사, 즉 허위사실을 통한 적극적인 기망의 의사를 요한다고 할 것이다.

(2) 이 부분 공소사실에 관한 판단

(가) 사기 기타 부정한 행위에 관한 공소사실의 내용

이 부분에 관하여 공소사실이 들고 있는 사기 기타 부정한 행위는, ① 역외소득에 대한 과세를 하지 않는 홍콩에 피고인 2 회사를 설립하고, <별지 1> '○○그룹 지배구조'와 같은 페이퍼컴퍼니를 이용한 다단계 출자구조 및 주식의 명의신탁을 통해 피고인 1이 사실상 피고인 2 회사와 △△해운의 지분을 100% 보유한 주주라는 사실을 은폐함으로써 피고인 2 회사와 △△해운의 연결고리를 차단하였다는 점, ② 피고인 1이 대한민국 거주자가 아닌 것처럼 가장하여 과세당국의 추적을 피하였다는 점, ③ △△해운이 실제 피고인 2 회사의 자동차운송사업의 주요 업무를 전반적으로 수행하고 있음에도 형식상 에이전트 계약 체결을 통해 △△해운이 마치 피고인 2 회사의 단순한 에이전트에 불과한 것처럼 가장하였다는 점, ④ △△해운 소속 영업팀 및 운항팀 소속 직원들 중 일부를 형식상 피고인 2 회사로 파견하여 마치 피고인 2 회사에서 실질적인 영업 및 운항업무가 수행되는 것처럼 가장하였다는 점이다.

이하에서는 이러한 각 행위가 조세를 포탈하기 위한 '사기 기타 부정한 행위'에 해당하는지의 여부에 관하여 살펴본다.

(나) 단계적 출자구조 및 명의신탁을 통해 주주인 사실을 은폐하였다는 점에 관하여

위 소득세 부분에서 살핀 바와 같이, 선박소유회사들이 선박의 소유권을 규제가 상대적으로 심하지 않은 국가에 특수목적회사를 설립하고 선박의 소유권을 위 특수목적회사에 귀속시키는 각 국가의 세무, 노동, 해운정책 등에 기한 규제를 회피하고 해상활동에서 생길 수 있는 위험을 사고 선박 자체에 한정시키고자 하는 데에 주된 목적이 있다고 보이고, 이러한 행위가 위법한 것이라고 보기는 어려운 점, 피고인 1이 오로지 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위를 하기 위하여 이러한 행위를 하였다고 볼 만한 증거는 없는 점 등에 비추어 보면, 피고인 1이 조세를 포탈하기 위하여 위와 같이 단계적 출자구조 및 명의신탁을 하였다고 보기는 어려워 이를 들어 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 보기는 어렵다.

(다) 피고인 1이 대한민국 거주자가 아닌 것처럼 가장하였다는 점

위 소득세 부분에서 살핀 바와 같이, 피고인 1이 타인 명의로 임차계약을 체결하고 주민등록상 주소를 실제 주거지로 이전하지 않았다는 점만으로는 국내에 거주지가 있음을 은폐하여 조세를 포탈하기 위하여 위와 같은 행위를 하였다고 보기는 어렵고, 피고인 1이 실제로 자신과 가족들의 주식과 부동산을 ♡♡Ltd.에 양도하기로 결정하고 대금을 지급받으면서 그 소유권을 이전한 이상, 이를 들어 국내 법인들의 지분이 없는 것처럼 가장하였다거나 국내 부동산들의 보유사실을 은폐하기 위한 사기 기타 부정한 행위라고 보기도 어려우며, 어떠한 경우에 납세의무가 성립하는지의 여부나 납세의무가 생기지 않도록 하기 위한 방법이 무엇인지 등에 관하여 검토한 후 피고인 1과 가족들이 국내 재산을 보유하지 않기로 결정하고 그와 같은 결정에 따라 실제로 ♡♡Ltd.에 재산을 양도한 행위가 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 보기 어렵고, 피고인 1 및 공소외 2가 실제로는 소득을 지급받으면서도 이를 지급받지 않는 것처럼 은닉하거나 가장한 것이 아니라 자신들의 선택에 따라 실제로 소득을 지급받지 않았던 것을 들어 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 볼 수도 없다.

(라) ▽▽해운이 피고인 2 회사의 에이전트인 것처럼 가장하였다는 점

① 피고인 2 회사는 주로 ○○홀딩이나 ○○탱커홀딩으로부터 선박을 용대선하여 조달하면서 선박 운용에 관한 각종 권한을 ▽▽해운에 포괄적으로 위임하였고, ▽▽해운은 선박 관련 인력의 채용 및 관리, 선박의 운항 및 수리 관련 제반 업무, 선박보험 관련 분쟁해결, 선하증권 발행, 운임 수금 및 피고인 2 회사 계좌로의 재송금, 선박의 정비 등을 위한 조정, 선박 관련 물품 수취 등의 통상적인 업무를 수행하거나 이를 타 대리인에게 위임할 수 있을 뿐만 아니라, 피고인 2 회사의 영업 업무와 관련된 계약을 직접 수행할 수 있고, 피고인 2 회사의 사전승인 하에 피고인 2 회사를 대신하여 그 어떠한 상대방과 그 어떠한 계약도 체결할 수 있으며, 피고인 2 회사의 자금을 편의에 따라 운용할 수도 있는 사실이 인정되는바, 이러한 사실에 기하면 피고인 2 회사의 실질적 관리장소가 국내에 있어 내국법인에 해당함은 앞서 살핀 바와 같다.

② 그런데, 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, ㉞ 피고인 1은 사업이 유럽이나 중국 등 다른 나라로 점차 확장되고 규모가 확대되면서, 과세위험을 최소화하는 방향으로 ○○쉬핑 홍콩의 선주사업과 자동차 해상운송사업을 분리하고 단순한 페이퍼컴퍼니가 아닌 실체를 갖춘 회사를 설립할 필요성이 대두되자, 선주사업과 자동차해상운송사업을 분리하여 자동차해상운송사업의 사업 부문에서는 ○○쉬핑 홍콩의 개입을 배제하는 대신 신설법인으로 하여금 ㉞ ㉞ ㉞ ㉞ 및 ㉞ ㉞ ㉞ ㉞ 바하마로부터 업무를 위탁받아 이를 ▽▽해운에 재위탁하는 구조를 고안하기에 이르렀고, 결국 2005. 12.경 대중국사업 진출 및 세금절감 면에서 유리한 홍콩에 피고인 2 회사가 설립하였던 사실, ㉞ 피고인 2 회사는 홍콩의 관련 법률에 따라 설립된 회사로서 설립 이후 계속하여 운송 관련 매출을 발생시켜 왔고 이에 따라 홍콩의 회계법인에서 회계감사를 받고 홍콩의 관련 법률에 따른 조세를 납부하였던 사실이 인정된다.

③ 위와 같이 ㉞ 피고인 2 회사는 홍콩에서 실체를 갖고 활동하는 법인으로서 비록 그 실질적 관리장소가 국내에 있는 내국법인이라 하더라도 단순히 거래명의만을 가장하기 위한 형식상의 법인은 아닌 것으로 보이는 점, ㉞ 피고인 1은 사업의 확장 및 사업구조의 재편을 고려함과 함께 조세의 부담을 회피하기 위하여 피고인 2 회사의 설립과 ▽▽해운과의 에이전트 계약이라는 새로운 사실관계 및 법률관계를 형성하였는바, 이와 같은 사실관계 및 법률관계 자체는 진실에 부합하는 것으로서 이를 들어 피고인 1이 허위의 사실 또는 법률관계를 가장한 것이라고 보기는 어려운 점, ㉞ 피고인 1이 조세의 부담을 경감하기 위하여 피고인 2 회사를 설립하고 ▽▽해운과의 에이전트 계약을

통한 거래행위를 하였다고 하더라도, 나아가 피고인 1이 허위의 사실을 들어 적극적인 기망행위를 하기 위한 고의가 있다고 볼 만한 증거가 없는 이상, 위와 같은 점만으로는 곧바로 피고인 1이 사기 기타 부정한 행위로 조세를 포탈하기 위하여 이와 같은 행위를 하였다고 보기는 어려운 점 등을 종합하면, 피고인 2 회사가 ▽▽해운과 에이전트 계약을 맺고 그 권한을 포괄적으로 위임하였다는 점만으로는 이를 들어 조세포탈을 위한 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 보기는 어렵다.

(마) 피고인 2 회사에서 실질적인 영업 및 운항업무가 수행되는 것처럼 가장하였다는 점

- ① 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 실제로 공소외 22, 공소외 19, 공소외 35, 공소외 20, 공소외 24, 공소외 23, 공소외 21 등으로 하여금 피고인 2 회사에서 근무하도록 하였던 사실이 인정되고, 피고인 2 회사는 실제로 매출을 발생시키고 홍콩의 회계법인에서 회계감사를 받고 홍콩의 관련 법률에 따른 조세를 납부하였던 사실은 앞서 살핀 바와 같다.
- ② 피고인 1이 피고인 2 회사를 설립한 것은 사업의 확장 및 사업구조의 재편을 고려함과 함께 조세의 부담을 회피하기 위한 것이었던바, 비록 피고인 2 회사의 실질적 관리장소가 국내라고 인정되어 내국법인이라 할지라도 피고인 2 회사의 존재 자체가 부인된다고는 볼 수 없는 점, 피고인 1이 피고인 2 회사가 존재하지 아니함에도 허위로 그 존재를 가장하였거나 ▽▽해운과 피고인 2 회사의 위임계약이 없음에도 이러한 계약이 있는 것처럼 허위로 가장하였다는 등의 적극적인 위계행위가 존재한다고 볼 만한 증거는 없는 점 등에 비추어 보면, 피고인 1이 국내에서의 조세부담을 회피하기 위하여 피고인 2 회사를 설립하고 ▽▽해운과의 에이전트 계약을 통한 거래행위를 하되 피고인 2 회사를 국내에서 실질적으로 관리하였다는 점만으로는 조세포탈을 위한 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 보기는 어렵다.

(바) 소결

따라서 피고인 1이 피고인 2 회사의 대표자로서 사기 기타 부정한 행위로서 피고인 2 회사의 법인세를 포탈하였다는 점과 피고인 2 회사가 그 대표자인 피고인 1의 업무에 관하여 법인세를 포탈하였다는 점에 관하여는 검사가 이 부분에 관하여 제출한 증거들만으로는 이를 인정하기 부족하고 달리 이를 인정할 증거가 없다.

라) 피고인 1과 피고인 2 회사의 법인세 포탈에 관한 항소이유 주장에 대한 결론

결국 피고인 1과 피고인 2 회사의 법인세 포탈에 관한 항소이유 주장은 이유 있다.

나. 검사의 사실오인 또는 법리오해 주장에 대한 판단

1) 각 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(저축관련부당행위)의 점에 대하여

가) 인정사실

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들을 종합하면, 피고인 1은 공소외 5가 불법적으로 보험계약과 관련하여 리베이트를 수취하여 온 것을 알게 된 후 리베이트를 없애고 보험료를 절감하는 방법을 모색하다가, 2010. 8.경 각 보험사들에게 앞으로는 보험대리점을 통하지 않고 직할 영업체제로 전환하겠다는 뜻을 표명하였던 사실, 그런데 그로부터 약 3개월 만에 피고인 1은 자신의 오랜 지인인 공소외 27을 보험대리점으로 지정하도록 지시하였고, 위 지시를 받은 공소외 17은 2010. 12.경 삼성화재에 '내부사정에 따라 ㄱㄱㄱㄱ대리점(사업자 공소외 27)을 대리점으로 지정한다'는 내용의 공문을 보내고, 현대해상, LIG화재, 동부화재 측 담당직원들에게는 '공소외 27이 해 달라는 대로 해 주라'고 이야기를 하였던 사실, 한편 공소외 27은 2010. 9. 초순경 ○○그룹의 선박 약 160척에 대한

선박보험과 관련하여 현대해상과 동부화재에는 'ㄴㄴㄴ(사업자 공소외 28)'를, LIG화재에는 'ㄷㄷㄷ대리점(사업자 공소외 29)'을 각각 보험대리점으로 지정하였고, 2010. 12. 3.경 삼성화재에는 'ㄹㄹㄹ대리점(사업자 공소외 27)'을 보험대리점으로 지정한다고 통보하여, 위 보험대리점에 대한 수수료 명목으로 ○○그룹이 납입하는 선박보험료의 5%를 달라고 요구하였던 사실을 인정할 수 있다.

나) 판단

- (1) 보험료를 금융기관에 납입하는 자는 금융기관 임·직원으로부터 법령 또는 약관 기타 이에 준하는 금융기관의 규정에 의하여 정하여진 이자, 복금, 보험금, 배당금, 보수 외에 명목 여하를 불문하고 금품 기타 이익을 수수하거나 제3자에게 이를 공여하게 하여서는 아니 되고, 이는 부당한 거래로써 보험제도의 공공·사회성을 훼손하는 것을 방지하기 위한 취지라고 해석된다.

따라서 보험대리점이 정당하게 그 용역을 수행하고 통상의 수수료를 지급받는 행위는 이에 해당하지 않는다고 할 것이다.

- (2) 그런데 원심 증인 공소외 30, 공소외 31, 공소외 32, 공소외 33의 각 증언 등 원심 및 이 법원이 채택하여 조사한 증거들을 종합하면, 선박보험에서도 사안에 따라 보험료율, 자기부담금, 참여 보험사의 지분율 등을 정할 때 보험대리점이 개입할 수 있지만, 금융감독원의 관련 규정상 보험대리점의 유무로써 보험료율에 차이를 둘 수 없고, 이 경우 보험대리점이 보험계약자를 유인하여 오기도 하지만 반대로 보험계약자(피보험자)가 일방적으로 보험회사에 보험대리점을 지정하여 주기도 하는 사실이 인정되고, 공소외 27은 원심 법정에서 '자신은 재보험사와의 협상에 재보험브로커를 참여시켜 경쟁을 유발하는 등의 방법으로 ○○그룹의 보험료 인하에 기여하였다'는 취지로 진술하였으며, LIG화재의 담당직원 공소외 33은 '공소외 27은 2011년에 선박보험 계약을 갱신하면서 기존 주간사인 삼성화재와 LIG화재 사이에 주간사 지위를 놓고 보험료율 등 선박보험 조건을 경쟁하도록 유도한 사실이 있다'는 취지로 진술하였고, 삼성화재의 담당직원 공소외 30도 '공소외 27이 보험대리점으로서 지분율 결정, 갱신시 요율작업 등을 하였고, 두 곳을 경쟁시켜 요율인하 효과를 보았다'는 취지로 진술하였던 점 등에 비추어 보면, 이 부분 공소사실에 관하여 검사가 제출한 증거들만으로는 공소외 27이 보험대리점으로서의 역할을 하지 않았음에도 보험대리점 수수료를 가장한 리베이트를 수취하였다고 보기는 어렵고, 달리 이를 인정할 증거가 없다.

다) 소결

따라서 이 부분에 관한 검사의 항소이유 주장은 이유 없다.

- 2) 각 선박 건조자금 횡령으로 인한 각 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 대하여

이 부분에 관한 검사의 기소취지는 피고인 1이 선가를 부풀린 후 그 부풀려진 대금을 소위 어드레스 커미션이라는 명목 하에 별도로 송금받음으로써 □□□□ 또는 ○○홀딩의 계좌에 비자금을 조성한 행위가 횡령행위에 해당한다는 것이므로, 피고인 1이 이 부분 공소사실의 피해자로 적시된 ○○홀딩 및 각 단선회사들을 위하여 자금을 보관하고 있었다는 점이 인정되어야 할 것이다.

그런데 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면 ① 각 단선회사가 조선소와의 사이에 신조계약을 체결하고, 그에 대한 부속약정의 형식으로 ○○홀딩과 조선소 사이에 커미션 계약(Commission Agreement)을 체결한 사실, ② 위 커미션 계약에 따르면 조선소는 단선회사와 선박신조계약을 체결하게 된 대가로 ○○홀딩에게 커미션을 지급하되, ○○홀딩이 지정하는 계좌로 위 돈을 송금하기로 되어 있는 사실, ③ 그 후 ○○홀딩이 커미션 송금요청서(debit note)에 수취계좌로서 □□□□(2008. 11. 이후에는 ○○홀딩) 명의의 계좌 정보를 기재하여 조선

소에 보내면, 조선소는 위 □□□□(또는 ○○홀딩) 계좌로 직접 커미션을 송금한 사실이 인정되는바, 조선소로부터 위 돈을 지급받기도 전에 피고인 1이 ○○홀딩 및 각 단선회사를 위하여 위 돈을 보관하고 있었다거나 그들 사이에 위 돈에 대한 어떠한 위탁관계가 성립되어 있었다고 보기는 어렵다.

따라서, 이 부분에 관한 검사의 항소이유 주장도 이유 없다.

3) 피고인 2 회사의 2006. 3. 31. 이전 소득금액에 대한 조세포탈로 인한 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점에 대하여

위에서 살핀 바와 같이, 검사는 피고인 1에 대한 항소이유서에서 이 부분에 관하여 아무런 항소이유를 밝히지 않고 있는바, 위와 같은 항소장의 기재만으로는 이 부분에 관한 적법한 항소가 있다고 보기 어렵고, 직권으로 살펴봐도 이 부분에 대한 원심판단은 정당하다고 보이므로, 검사의 이 부분에 관한 항소도 이유 없다.

4) 각 율활유, 페인트 매입관련 대금 횡령으로 인한 각 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 대하여

검사는 이 부분 공소장에서 율활유 및 페인트를 공급받은 주체를 '○○쉬핑 홍콩'으로 기재하였는바, 그 취지는 위와 같이 부풀려진 커미션 상당액이 본래 ○○쉬핑 홍콩에 귀속되어야 할 돈이라는 취지인 것으로 보이지만, 구체적으로 피해자가 누구인지에 관하여는 원심부터 이 법원에 이르기까지 명확하게 적시하고 있지는 않고 있다.

피고인 1은 이 사건 공소사실에 관한 피해자가 누구인지를 특정하여 자신의 방어권을 보장하기 위하여 원심부터 이 부분 공소장의 율활유 공급업체인 ㄴㄴ, ㄷㄷ, ㄹㄹ, ㄱㄱㄱ과 페인트 공급업체인 ㄱㄱㄱ, ㄴㄴ, ㄹㄹ요턴의 각 계약당사자를 특정하여 줄 것을 요청하였는데, 검사가 이 법원에서 신청한 ㄴㄴ, ㄴㄴㄴ주식회사, ㄱㄱㄱ, ㄴㄴ, ㄹㄹ요턴, ㄹㄹㄹ에 대한 각 사실조회결과에 의하면, 페인트 및 율활유 공급업체들은 각 거래상대방을 ○○쉬핑, ○○쉬핑 홍콩, ○○쉬핑 코리아, ○○쉬핑 재팬 또는 □□□□라고 밝히고 있고, 그 중 ㄹㄹㄹ은 ○○그룹과 거래가 없었다고 밝히고 있다.

위와 같은 점에 비추어 보면, 이 부분 공소장의 기재만으로는 과연 피해자가 누구인지에 관하여 명확하게 적시되어 있지 않았다고 할 것이고, 이 법원에서의 위 각 사실조회결과에 의하더라도 이 부분 공소사실의 피해자를 '○○쉬핑 홍콩'만으로 특정하기도 어렵다고 할 것이다.

따라서 이 법원에서의 검사의 공소장변경에도 불구하고 이 부분 공소사실은 횡령행위의 피해자가 특정되지 아니하였으므로, 여전히 공소제기의 절차가 법률의 규정에 위반하여 무효인 경우에 해당한다.

4. 결론

그렇다면 피고인 1과 피고인 2 회사의 이 사건 각 항소는 이유 있으므로 형사소송법 제364조 제6항에 의하여 원심판결 중 피고인 1과 피고인 2 회사에 대한 각 유죄부분을 각 파기하고 변론을 거쳐 다시 다음과 같이 판결하고, 원심판결 중 피고인 1에 대한 공소기각 부분은 위에서 살핀 직권파기 사유가 있으므로 형사소송법 제364조 제2항에 의하여 이 부분을 파기하고 변론을 거쳐 다시 다음과 같이 판결하며, 원심판결 중 피고인 1에 대한 무죄부분에 관한 검사의 항소는 이유 없으므로 형사소송법 제364조 제4항에 의하여 이를 기각하기로 하여 주문과 같이 판결한다.

【이유】

】1. 항소이유의 요지

가. 피고인 1

1) 사실오인 또는 법리오해

가) 종합소득세 포탈의 점에 관하여

피고인 1은 1990. 5. 일본으로 건너가 거주하며 해운사업을 영위하여 왔고, 2007년에는 일본 거주자로서 소득세 등을 납부하기도 한 반면, 국내에 체류한 것은 일시적인 것으로서 주요 사업을 관리하거나 주요 재산을 보유하고 있었던 것도 아니므로, 국내에서는 비거주자에 해당하여 소득세 납부의무를 부담하지 아니하고, 피고인 1은 ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩으로부터 실질적으로 소득을 얻은 바가 없어 실질과세원칙에 비추어 배당간주과세규정이 적용될 수 없으며, 조세포탈의 고의 없이 단지 절세 또는 조세위험을 회피하고자 한 행위를 하였을 뿐, '사기 기타 부정한 행위'를 한 사실이 없음에도, 이 부분 공소사실을 유죄로 인정한 원심판결에는 사실오인 또는 법리오해의 위법이 있다.

나) 법인세 포탈의 점에 관하여

피고인 2 외국회사(이하 '피고인 2 회사'라 한다)는 홍콩에서 설립되어 홍콩에 본사를 두고 영업을 하면서 홍콩법에 의하여 세금을 신고·납부하고 있는 외국법인으로서, 피고인 2 회사의 중요한 업무인 선단의 구성, 영업망 구축, 운송계약의 체결, 재무관리, 선하증권 발행, 회계감사 등에 관한 관리와 상업적 의사결정은 홍콩 또는 일본에서 이루어졌으므로, 피고인 2 회사의 실질적 관리장소는 국내에 있는 것으로 볼 수 없기 때문에, 국내에서 법인세 납부의무를 부담하지 않고, 피고인 2 회사가 내국법인임을 은폐하기 위한 사기 기타 부정한 행위를 한 바도 없으며, 조세포탈의 고의도 없었음에도, 이 부분 공소사실을 유죄로 인정한 원심판결에는 사실오인 또는 법리오해의 위법이 있다.

2) 양형부당

피고인 1에 대한 원심의 형(징역 4년 및 벌금 2,340억 원)이 너무 무거워 부당하다.

나. 피고인 2 회사

피고인 2 회사는 국내법인이 아니므로 그 대표자인 피고인 1이 피고인 2 회사의 업무에 관하여 국내의 법인세를 포탈한 것이 아님에도, 피고인 2 회사에 대한 이 사건 공소사실을 유죄로 인정한 원심판결에는 사실오인 또는 법리오해의 위법이 있다.

다.

검사

1) 사실오인 또는 법리오해

가) 각 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(저축관련부당행위)의 점에 관하여

선박보험에서는 보험대리점이 보험계약에 관여할 여지가 없는 점, 보험회사의 담당자들이 ○○그룹의 보험대리점 영업을 하고 있는 공소외 27과 보험의 내용에 관하여 협의한 사실이 없는 점 등에 비추어 보면, 피고인 1이 ○○그룹의 선박보험계약 체결과정에서 수수료 명목의 리베이트를 지급받은 것임에도, 이 부분 공소사실을 무죄로 판단한 원심판결에는 사실오인 또는 법리오해의 위법이 있다.

나) 각 선박 건조자금 횡령으로 인한 각 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 관하여

피고인 1은 조선회사들과 선박건조계약을 체결함에 있어 피해회사들을 사실상 지배하면서 피해회사들의 자금을 보관하는 지위에 있었고, 어드레스 커미션 명목으로 부풀린 금액을 조선회사로부터 돌려받아 비자금을 조성한 것은 피해회사들에 귀속된 자금을 횡령한 것이고, 이와 같은 비자금 조성은 그 조성 당시 이미 불법영득의사가 실현된 것으로

서 횡령죄가 성립하는 것으로 보아야 함에도, 이 부분 공소사실을 무죄로 판단한 원심판결에는 사실오인 또는 법리오해의 위법이 있다.

다) 피고인 2 회사의 2006. 3. 31. 이전 소득금액에 대한 조세포탈로 인한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점에 관하여

검사는 2013. 2. 18. 항소장에는 피고인 1에 대한 항소의 범위를 '무죄 및 공소기각 부분'이라고 기재하였으나, 2013. 3. 22.자 항소이유서에서는 원심판결 중 피고인 1에 대한 무죄부분 가운데 피고인 2 회사의 2006. 3. 31. 이전 소득금액에 대한 조세포탈로 인한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점에 관하여는 아무런 항소이유를 밝히지 않고 있다.

라) 각 윤희유, 페인트 매입관련 대금 횡령으로 인한 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 관하여 계약주체가 ○○상선인지, ○○쉬핑 재팬 등인지의 여부는 심판범위 특정 및 피고인의 방어권 행사에 아무런 지장이 없고, 피고인 1이 100% 지배하고 있는 법인에 귀속되어야 할 돈을 개인적으로 횡령한 이상 그 돈이 구체적으로 어느 법인에 귀속되어야 하는 돈인지 여부는 실질에 있어 아무런 차이가 없으므로, 이 부분에 관한 피해자가 특정되지 않았다는 이유로 이 부분 공소사실에 관하여 공소를 기각한 원심판결에는 사실오인 또는 법리오해의 위법이 있다.

2) 양형부당

피고인 1에 대한 원심의 형이 너무 가벼워 부당하다.

2. 직권판단

피고인들과 검사의 위 각 항소이유에 관하여 판단하기에 앞서 직권으로 살피건대, 검사는 이 법원에 이르러 피고인 1에 대한 윤희유, 페인트 매입관련 대금 횡령으로 인한 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 관한 공소사실 중 각 '○○상선' 부분을 각 '○○쉬핑 홍콩'으로 변경하는 내용의 공소장변경신청을 하였고, 이 법원은 이를 허가함으로써 원심판결 중 위 공소사실에 관한 공소기각 부분은 이 점에서 더 이상 유지될 수 없게 되었다.

3. 항소이유에 대한 판단

가. 피고인들의 사실오인 또는 법리오해 주장에 대한 판단

1) 피고인 1의 종합소득세 포탈에 대하여

가) 피고인 1의 납세의무 인정 여부

(1) 인정사실

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 아래와 같은 사실들이 인정된다.

(가) 피고인 1 및 가족의 생활관계

① 피고인 1은 1950. 6. 29. 한국에서 출생하여 학창시절을 보냈고, 1977년경 ☆☆자동차에 입사하여 자동차사업부에서 근무하였으며, 1980. 9.경 공소외 2(생년월일 생략)와 결혼한 후 1981. (이하 생략) 아들 공소외 3을, 1983. (이하 생략) 딸 공소외 4를 낳아 이들을 부양하며 생활하였다.

그러던 중 피고인 1은 1990년경 일본으로 건너가 해운사업을 준비하였고, 1993년경 일본 동경 신바시에 ○○해운(2004. 7. '○○쉬핑 재팬'으로 상호 변경, 이하 상호변경 전후를 불문하고 '○○쉬핑 재팬'이라 한다)을 설립하였는데, 그 후에도 한국과 일본을 오가며 사업을 확장하였다.

그리하여 피고인 1은 1995년경 부산에 ○○상선 주식회사(이하 법인의 명칭에서는 '주식회사'라는 표현을 생략한다)를 설립하고, 그 후 ○○항공여행사(2009년), ○○쉬핑 한국영업소(2004년), ▽▽해운(2004년)을 각 설립 또는 인수하여 2005. 12.경까지 대표이사 자격에서 위 회사들을 운영하였고, 그 후에도 사실상 대표로서 경영활동을 계속하고 있으며, 그 과정에서 일본뿐 아니라 한국에서도 연중 상당기간을 체류하였는바, 아래 표와 같이 이 사건 쟁점 과세기간인 2006년부터 2009년까지 매년 짧게는 100일 남짓, 길게는 200일 가까이 한국에 거주하였다.

〈피고인 1과 처 공소외 2의 국가별 체류일수〉

연 도 피고인 1 공소외 2 한국 일본 홍콩 한국 일본 홍콩 2004 150 200 6 287 78 0 2005 139 201 3 282 83 0 2006 135 192 2 217 76 0 2007 194 123 37 222 87 17 2008 104 161 100 157 132 77 2009 128 159 65 154 153 58

② 피고인 1은 결혼 후 가족과 함께 서울 방배동, 반포동, 잠실동 등에 주소를 두고 생활하다가 1992년경 서울 서초구 (주소 1 생략)에 있는 ◎◎빌라 302호(이하 '◎◎빌라'라 한다)의 소유권을 취득하여 전입하였고, 1992. 10. 27.부터 현재까지 ◎◎빌라에 주민등록상 주소를 두고 있다.

피고인 1은 2004년경 ○○쉬핑 한국영업소 명의로 서울 서초구 (주소 2 생략)에 있는 <<<<<< B동 3705호(이하 ' <<<<<< 주택'이라 한다)의 소유권을 취득하여 이주하였는데, 한국에 있을 경우에는 항상 위 ◎◎빌라 또는 <<<<<< 주택에 거주하였다.

위 ◎◎빌라와 <<<<<< 주택은 오로지 피고인 1의 가족을 위한 생활공간으로서, 생필품 및 가전집기들이 완비되어 있는 상태로 유지되고 있었고, 이들이 외국에 나가 있는 동안에도 다른 사람의 주거로 활용되지는 아니하였다 (◎◎빌라의 경우 피고인 1의 가족이 <<<<<< 주택으로 이사한 후 오랜 기간 비어 있었는데, 나중에는 동서인 공소외 5 부부가 거주하기도 하였다).

③ 공소외 2는 1994년경 피고인 1을 따라 공소외 3, 공소외 4와 함께 일본으로 건너갔으나, ○○그룹의 국내계열사인 ○○항공여행사, ○○상선, ○○쉬핑 한국영업소의 이사 등 임원직을 명의상으로 유지하는 것 이외에는 별도의 직업을 갖지 않은 채 피고인 1의 내조를 위하여, 또는 혈액암으로 투병중인 모친 공소외 6을 간호하기 위하여 한국과 일본을 종종 왕래하였는바, 공소외 2의 한국체류일수는 위 표와 같이 2004년부터 2007년까지는 매년 200일 이상이었고, 2008년과 2009년에는 각각 150일 이상으로, 매년 여러 나라들 중 한국에서 가장 오랜 기간 거주하였다.

또한 공소외 2가 피고인 1과 동시에 한국에 체류하고 있던 기간은 2006년부터 2009년까지 각각 124일, 161일, 104일, 127일이다.

④ 공소외 3은 2004년경 일본에서 대학을 졸업한 후 2004. 5.경 한국으로 입국하여 2005. 11.경부터 2006. 11.경까지 공익근무요원으로 근무하고 신경정신과 관련 병원치료를 받다가 2007. 9.경 영국으로 유학을 떠났는데, 이 사건의 쟁점 과세기간인 2006년부터 2009년까지의 한국 체류일수는 각각 352일, 241일, 95일, 0일이다.

공소외 3은 피고인 1과의 사이가 좋지 않아 한국에 있는 동안 이모의 가족인 공소외 5, 공소외 7 부부와 함께 ◎◎빌라에서 생활하기도 하였으나, <<<<<< 주택에도 공소외 3의 방은 마련되어 있었고, 그 곳에는 공소외 3의 물건들도 일부 보관되어 있었다.

⑤ 공소외 4는 일본에서 초등학교를 마치고 1997년경 영국으로 유학을 떠나 그 곳에서 대학교까지 수료한 뒤 직장생활을 하고 있는데, 방학이나 휴가기간에는 종종 부모가 있는 한국으로 와서 시간을 보냈는바, 쟁점 과세기간인 2006년부터 2009년까지 한국 체류일수는 각각 12일, 42일, 38일, 70일이다.

한국에 머무르는 동안 공소외 4는 자신의 방과 물건들이 있는 ◁◁◁◁◁ 주택에 기거하였다.

(나) 주민등록지 등

- ① 피고인 1과 가족의 주민등록상 주소지는 서울 서초구 (주소 1 생략)○○○빌라 302호(위 ○○○빌라)로 되어 있다.
- ② 피고인 1은 1998. 12. 21. 주한 일본대사관에 재외국민으로 등록하였고, 2006. 4.경 일본에서의 외국인등록증을 갱신하지 아니하였다.
- ③ ○○취핑재팬 작성의 '2006년분 종합소득의 원천징수표(平成 18年分 綜合所得の源泉徴収票)'에 의하면, 피고인 1은 2006. 3. 31. ○○취핑재팬에서 퇴직한 것으로 기재되어 있고, 일본 동경도 미나토구장의 2006. 4. 26.자 '특별구민세·도민세 특별징수세액의 변경 등 통지서(特別區民税・都民税 特別徴収税額の變更等通知書)'의 적요란에 의하면, 피고인 1은 '퇴직으로 인하여 변경되었다(退職により變更しました)'고 기재되어 있다.
- ④ 피고인 1의 처인 공소외 2는 일본에서의 외국인등록증을 갖고 있다.
- ⑤ 2007. 12. 13.자 피고인 2 회사의 연도별 법인신고서에 의하면, 피고인 1과 공소외 2의 주소는 ○○○빌라로 기재되어 있다.
- ⑥ ◁◁◁◁◁ 주택의 입주자카드에 의하면, 피고인 1, 공소외 2, 공소외 3, 공소외 4가 입주자로 기재되어 있다.

(다) 국내 자산 보유 현황

피고인 1은 자신이나 가족들의 명의로, 또는 ♡♡Ltd.(이하 '♡♡Ltd.'라 한다),□□□□,●●●●●●등 법인의 명의로 <별지 2> '♡♡Ltd.인터내셔널인베스트먼트 명의 국내재산 보유내역' 기재 국내 부동산 및 국내기업의 주식 이외에도 ♡♡CC, ■■■■■■CC, □□□□□□CC 등 국내 골프장 회원권, 거제 ●●●●● 호텔 건물 및 부지 등을 보유하고 있다.

(라) 국내에서의 직업활동 및 경제활동

- ① 피고인 1은 1990년경 공소외 8과 함께 부산에 ○○물산을 설립하여 공동대표이사직을 유지하면서 일본에서 중고자동차선을 확보하여 선주사업을 하던 중, 선박관리업무를 일본의 회사에 위탁하지 않고 직접 수행하기 위해 1995년경 부산에 ○○상선을 설립하고, 2005. 11.경까지는 대표이사로서, 그 이후부터는 ‘회장’의 직함을 가진 사실상의 대표로서 위 회사를 대표로서 대표로서 ○○상선의 직원은 100여 명에 이르기도 하였다.

- ② 또한 피고인 1은 ☆☆자동차의 해외운송을 주목적으로 해상운송사업을 시작하되, 조세피난처에 회사를 세우고 국내의 회사에 업무를 위탁하는 방식을 구상하였다.

위와 같은 계획에 따라 2004년경 설립된 ▽▽해운은, 홍콩에 주사무소를 둔 피고인 2 회사의 대리점 형식으로 되어 있으나 사실상 ○○그룹 내 자동차해상운송사업의 중요 업무를 전반적으로 수행하고 있고, 40여 명의 한국인 직원들이 고용되어 있으며, ○○쇼핑 한국영업소와 함께 ◁◁◁◁◁ 주택 근처에 있는 ▲▲▲▲ ▲▲▲프라자 5층에 사무실을 두고 있다.

피고인 1은 위 사무실 내에 따로 구획되어 설치된 집무공간에서 업무에 관한 보고를 받거나 지시를 하기도 하였다.

③ 그 밖에도 피고인 1은 ♡♡Ltd.의 자금으로 2007. 7.경 ■■■중공업을 설립하고 ▶▶중공업을 인수하여 국내에서 선박부품제조업을 영위하고 있고, 2009년경에는 ○○그룹 소속 임직원들의 출입국 전담 목적으로 ○○항공여행사를 인수하였다.

④ 피고인 1은 ○○상선에 자신의 일정을 따로 관리하는 직원을 두고 있고, ▽▽해운 명의로 개설된 휴대전화를 사용하며, ○○상선 및 ▽▽해운의 명의로 자신의 전용차량을 보유하고 있다.

또한 ○○상선이나 ○○쉬핑에서 피고인 1 및 공소외 2의 항공료가 지급되기도 하였다.

⑤ 한편 공소외 2는 ○○상선이 설립된 1995. 3.경부터 2005. 12.경까지 위 회사의 이사를, 2004. 5.경부터 2007. 12.경까지는 ○○쉬핑 한국영업소 대표를 맡아 매월 급여를 수령하였고, 그 급여소득에 대한 세금을 납부하였다.

⑥ 피고인 1 및 공소외 2는 자신들의 명의로 국내 금융기관에 보통예금, 저축예금, 요구불예금, 정기적금, 외화예금 등 10여 개의 계좌를 개설하여 이용하고 있을 뿐만 아니라, 피고인 2 회사, ♡♡Ltd., ●●●●●, 여러 단선회사 등 피고인 1이 사실상 100% 지배하는 법인들 명의로도 국내 금융기관인 우리은행 및 수협에 10여 개의 계좌를 가지고 있다.

또한 피고인 1과 공소외 2는 국내에서 신용카드를 발급받아 사용 중이고, ○○그룹의 국내 계열사들로부터 월급을 받아 국내에서 공공요금 등의 생활비로 지출하거나 백화점에서 결제를 하는 등 소비활동을 하기도 하였다.

(마) 국내에서의 사회활동

피고인 1은 사업목적상 홍콩과 일본을 오갈 때 거의 대부분 한국을 경유하면서 짧게는 며칠, 길게는 1주일 이상씩 ◎◎빌라 또는 <<<<<< 주택에 거주하였는데, 한국에 머무르는 동안에는 ▽▽해운 사무실에 출근하여 업무를 보는 것과 별도로 지인들과 사교활동을 하였다.

예컨대, 피고인 1의 한국 체류기간 중 약 3분의 1은 휴일이었는데, 피고인 1은 위 기간에 종종 국내 조선소, 해운회사, 해운 브로커, 선박보험회사의 임원들 또는 해외 금융기관 및 거래처의 임원들과 만나 함께 골프를 하였다.

또한 ▽▽해운 내 집무실뿐 아니라 피고인 1의 자택에는 ☆☆자동차, ☆☆자동차, ★★중공업, ▼▼▼▼해양, ○○해운, ◆◆상선, ★★중공업 등의 자동차해상운송 관련 회사 임직원들의 명함이 보관되어 있다.

(바) 국내 병원 등 이용

① 피고인 1은 2007. 7.경부터는 국내 계열사에서 급여를 지급받지 아니하였음에도 국민건강보험공단에 2007. 7.부터 2009. 3.까지 적게는 500만 원에서 많게는 1,000만 원씩 매달 급여를 지급받는 것으로 신고하였고, 2010. 6. 30.경부터는 지역세대주로서 건강보험자격을 유지하고 있다.

② 이로써 피고인 1은 쟁점 과세기간인 2006년경부터 2009년경까지 사이에 103회에 걸쳐 국내의 병원이나 약국을 이용하면서 의료보험 혜택을 받았는데, 특히 당뇨 치료를 위하여 ◀◀의료원에, 허리질환 치료를 위하여 자신의 주치의가 있는 개인병원에 고정적으로 내원하였다.

③ 그리고 피고인 1의 가족들 또한 의료보험에 가입하여, 위 기간 동안 공소외 2는 153회, 공소외 3은 64회, 공소외 4는 63회에 걸쳐 수시로 그 혜택을 받았다.

(2) 거주자 인정 여부에 대한 판단

(가) 거주자·주소·거소에 관한 소득세법의 규정

거주자란 국내에 주소를 두거나 1년 이상의 거소를 둔 개인을 말한다[2006년 내지 2009년 종합소득세의 경우 소득세법(2009. 12. 31. 법률 제9897호로 개정되기 전의 것) 제1조 제1항 제1호, 2010년 종합소득세의 경우 위 법률로 개정된 소득세법 제1조의2 제1항 제1호].

주소는 국내에서 생계를 같이하는 가족 및 국내에 소재하는 자산의 유무 등 생활관계의 객관적 사실에 따라 판정한다 [소득세법 시행령(2006년 내지 2009년 종합소득세의 경우 2010. 2. 18. 대통령령 제22034호로 개정되기 전의 것, 2010년 종합소득세의 경우 위 대통령령으로 개정된 것, 이하 같다) 제2조 제1항, 이하 같다]. 국내에 거주하는 개인이 계속하여 1년 이상 국내에 거주할 것을 통상 필요로 하는 직업을 가진 경우, 국내에 생계를 같이하는 가족이 있고 그 직업 및 자산상태에 비추어 계속하여 1년 이상 국내에 거주할 것으로 인정되는 경우에는 국내에 주소를 가진 것으로 본다(소득세법 시행령 제2조 제3항). 나아가 국외에 거주 또는 근무하는 자가 계속하여 1년 이상 국외에 거주할 것을 통상 필요로 하는 직업을 가진 경우, 외국국적을 가졌거나 외국법령에 의하여 그 외국의 영주권을 얻은 자로서 국내에 생계를 같이하는 가족이 없고 그 직업 및 자산상태에 비추어 다시 입국하여 주로 국내에 거주하리라고 인정되지 아니하는 경우에는 국내에 주소가 없는 것으로 본다(소득세법 시행령 제2조 제4항).

거소란 주소지 외의 장소 중 상당기간에 걸쳐 거주하는 장소로서 주소와 같이 밀접한 일반적 생활관계가 형성되지 아니한 장소를 말한다(소득세법 시행령 제2조 제2항). 국내에서 거소를 둔 기간은 입국하는 날의 다음날부터 출국하는 날까지로 하나, 국내에 거소를 두고 있던 개인이 출국 후 다시 입국한 경우 생계를 같이하는 가족의 거주지나 자산 소재지 등에 비추어 그 출국목적이 명백하게 일시적인 것으로 인정되는 때에는 그 출국한 기간도 국내에 거소를 둔 기간으로 본다(소득세법 시행령 제4조 제1항, 제2항). 나아가 국내에 거소를 둔 기간이 2과세기간에 걸쳐 1년 이상(183일 이상)인 경우에는 국내에 1년 이상 거소를 둔 것으로 본다(소득세법 시행령 제4조 제3항).

(나) 거주자 판단의 기준

위 규정의 내용 및 취지 등에 비추어, 거주자와 비거주자의 구분은 국내에 생계를 같이하는 가족의 유무, 국내의 직업 및 소득현황, 국내에 소재하는 자산, 국내의 경제 및 법률관계, 거주기간 등을 종합적으로 고려하여 판단하여야 한다.

나아가 소득세법은 개인의 거주자성을 판정할 경우 국내에서의 객관적 생활관계를 종합적으로 고려하도록 정하고 있을 뿐 타국에서의 생활관계는 비교판정요소로 들고 있지 않은 점, 양국의 거주자성이 모두 인정될 경우를 대비하여 국가간에는 조세조약 등을 통한 해결을 도모하고 있는 점 등을 고려할 때, 국내에서의 생활관계를 토대로 국내 거주자인지를 판정하여야 한다(대법원 1993. 5. 27. 선고 92누11695 판결 참조).

(다) 피고인 1이 거주자인지 여부에 대한 판단

원심과 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하여 인정되는 다음과 같은 사정들을 종합하면, 피고인 1이 이 사건 쟁점 과세기간동안 국내에 거주한 일수는 2007년을 제외하고 연중 2분의 1(183일)에 미치지 못하지만 적어도 3분의 1에 거의 육박하거나 이를 초과하는바, 한 개인이 국내를 생활의 근거지로 삼아 사회경제적 활동을 하기

에 위 기간으로 부족하다고 볼 수는 없고, 위 인정사실에 의하면 실제로도 피고인 1은 ○○빌라 또는 <<<<<< 주택에 거주하면서 사업활동을 통해 부를 창출하고 복지혜택을 받거나 여가를 보내는 등 국내에 삶의 터전을 형성한 것으로 보인다.

따라서 피고인 1은 국내에 주소를 둔 개인에 해당하여 소득세법상의 '거주자'로서의 납세의무를 부담한다고 봄이 상당하다.

- ① 피고인 1은 1992년경 ○○빌라의 소유권을 취득하여 전입하였고, 2004년경 ○○쇼핑 한국영업소 명의로 <<<<<< 주택의 소유권을 취득하여 이주하였으며, 피고인 1과 공소외 2는 한국에 있을 경우 ○○빌라 또는 <<<<<< 주택에 거주하였고, ○○빌라와 <<<<<< 주택은 오로지 피고인 1의 가족을 위한 생활공간으로서 생필품 및 가전집기들이 완비되어 있는 상태로 유지되고 있었으며, 입국 후 대부분 <<<<<< 주택으로 귀가하였고, 주로 <<<<<< 근처 주유소에서 전용차의 주유가 이루어졌다.

그리고 피고인 1이 국외에 있을 때는 공소외 7이나 공소외 9가 집안청소, 화초에 물주기 등을 위하여 <<<<<<에 출입하였고, 공소외 3은 피고인 1과 사이가 좋지 않아 공소외 5, 공소외 7 부부와 ○○빌라에서 생활하기도 하였으나, <<<<<< 주택에도 자신의 방이 마련되어 있었고, 그 방에 자신의 물건들이 일부 보관되어 있었으며, 공소외 4는 영국에서 대학교를 마치고 직장생활을 하였는데, 방학이나 휴가기간에 한국에 머무르는 동안 자신의 방과 물건들이 있는 <<<<<< 주택에 기거하였다.

- ② 피고인 1은 사업목적상 홍콩과 일본을 오갈 때 대부분 한국을 경유하여 일시 체류하다가 다시 출국하였고, 2003년부터 2010년까지 매년 짧게는 100일 남짓, 길게는 200일 가까이 한국에 거주하였으며, 공소외 2는 1994년경 피고인 1을 따라 공소외 3, 공소외 4와 함께 일본으로 건너갔으나, 피고인 1의 내조나 혈액암으로 투병 중인 모친을 간호하기 위하여 한국과 일본을 종종 왕래하였고, 국내체류기간이 2003년부터 2007년까지 매년 200일 이상, 2008년부터 2010년까지 매년 150일 이상이었으며, 여러 나라들 중 한국에서 매년 가장 오랜기간 거주하였고, 피고인 1과 동시에 국내에 체류하고 있던 기간이 2006년부터 2009년까지 각각 124일, 161일, 104일, 127일이었으며, ○○상선이 설립된 1995. 3.경부터 2005. 12.경까지 ○○상선의 이사를, 2004. 5.경부터 2007. 12.경까지는 ○○쇼핑 한국영업소 대표를 맡아 급여를 수령하고, 급여에 대한 세금을 납부하였고, 2006년부터 2009년까지 153회의 국내 의료보험혜택을 받았다.

또한 공소외 3은 2004년경 일본에서 대학졸업 후 2004. 5.경 입국하여 2005. 11.경부터 2006. 11.경까지 공익근무요원으로 근무하고 신경정신과 관련 병원치료를 받다가 2007. 9.경 영국으로 유학을 떠났는데, 영국 유학기간 중인 2008년 국내 체류일수가 95일이었고, 공소외 4는 일본에서 초중학교를 마치고 1997년경 영국으로 유학을 떠나 그곳에서 대학교까지 수료한 뒤 직장생활을 하고 있는데, 방학이나 휴가기간에는 한국으로 와서 지내고 있고, 2006년부터 2009년까지 한국에서 지내는 동안 63회의 의료보험혜택을 받았으며, 국내 체류일수가 2004년 69일, 2005년 109일, 2009년 및 2010년 70일에 달하는 점 등을 고려할 때, 피고인 1은 이 사건 쟁점 과세기간 동안 국내의 동일한 생활공간에서 동일한 생활자금으로 생계를 같이한 가족이 있었던 것으로 보인다.

- ③ 피고인 1은 1995년경 부산에 ○○상선을 설립하고, 2005. 11.경까지는 대표이사로서, 그 이후부터는 회장의 직함을 가진 사실상의 대표로서 ○○상선을 운영하였고, ○○상선의 직원이 100명에 이르기도 하였으며, 2004년 설립한 ▽▽해운은 ○○그룹 내 자동차해상운송사업의 중요업무를 전반적으로 수행하고 있고, 2007. 7.경 ■■중공업을 설

립하고 ▶▶중공업을 인수하여 국내에서 선박부품제조업을 영위하고 있는 외에도, 2009년경 ○○그룹 소속 임직원들의 출입국 전담 목적으로 ○○항공여행사를 인수한 점 등에 비추어 보면, 피고인 1은 ○○그룹의 국내 사업기반을 형성한 실질적 경영자라고 보인다.

- ④ 피고인 1은 ▽▽해운 내의 회의실에서 ▽▽해운 직원들을 상대로 ▽▽해운과 피고인 2 회사의 인력배치 및 운영방향, 다른 자동차해상운송회사와의 업무제휴 등에 대한 간담회나 회의를 개최하거나, 배선계획, 선박 투입일정 등 운항업무에 관한 구체적인 사항 및 국내 계열사의 전반적인 업무체계, 회계법인 자문일정 등에 관한 전반적인 지시를 하고, ▽▽해운의 임직원을 포함한 국내계열사의 임직원들을 소집하여 합동회의를 주재하여, 해외 거래처들과의 조인식을 하였고, ▽▽해운 내에 따로 구획된 집무공간에서 구두로 혹은 서면결재로 국내외 계열사의 조직개편, 임직원의 승진에 관한 품의를 승인하거나, 인사업무에 대한 방향을 지시하는 등 그룹 운영의 전반적인 사항을 통제하고, 운항계획을 조정하는 등 세부적인 지시를 내리기도 한 점 등을 고려할 때, 국내에서 ○○그룹의 전체업무를 통제하고 사업상 중요한 결정을 내린 것으로 봄이 상당하다.
- ⑤ 피고인 1은 국내 체류기간 동안 국내 조선소, 해운회사, 해운 브로커, 선박보험회사의 임원들 또는 해외 금융기관 및 거래처의 임원들과 만나 골프를 하거나, 당뇨 및 허리질환치료를 위하여 병원에 고정적으로 내원하였고, 국내에 주된 거주지가 있었던 점 등을 고려할 때, ○○그룹의 실질적 경영자로서 국내 계열사 관리, 국내 거래처와의 관계 유지 및 자신의 건강관리를 위하여 주된 거주지가 있는 국내에서 경영활동을 수행할 필요가 있었던 것으로 보인다.
- ⑥ 피고인 1과 공소외 2는 2004년부터 2007년까지 ○○그룹의 국내 계열사에서 임원으로 근무한 대가로 급여를 수령하였고, 그 후 조세전문가에 조언에 따라 급여를 수령하지 않았지만, 피고인 1 및 가족은 2007년까지 자신들의 명의로, 2007년 이후에는 ♡♡Ltd.를 통하여 국내에 상당한 자산(○○그룹 국내계열사 주식, 부동산)을 보유하고 있고, 피고인 1은 자신의 명의로 골프회원권 2개, □□□□ 명의로 골프회원권을 보유하고 있으며, 피고인 1과 공소외 2는 자신들의 명의로 혹은 ♡♡Ltd.를 통하여 보유한 국내계열사 주식을 행사하여 ○○그룹 국내계열사에 대한 경영권을 행사하였고, 피고인 1은 자신의 명의로 보유한 골프회원권을 사용하여 국내 체류기간 동안 거래처와의 관계를 유지하고, 여가 및 사교활동을 하였다.
- ⑦ 피고인 1 및 가족은 국내 금융기관에 계좌를 개설하고 지속적으로 입·출금거래를 하였고, 피고인 1과 공소외 2는 국내에서 신용카드를 발급받아 사용하였으며, ○○그룹의 국내 계열사로부터 급여를 받아 소비활동을 하였고, 국민건강보험가입자의 자격을 유지하고 국내 의료기관만을 이용하였으며, 피고인 2 회사의 연간 법인신고서, 국내 계열사 주식양도계약서 및 명의신탁약정서, ○○취핑재판의 근로소득세 원천징수표, 일본 지방자치단체장이 발부한 지방세 변경통지서에 피고인 1과 공소외 2의 주소가 ◎◎빌라로 기재되어 있다.

(3) 피고인 1의 주장에 대한 판단

(가) 과세당국조차 일본 거주자에 해당한다고 판단하였다는 주장

- ① 피고인 1은, 과세당국조차 피고인 1이 2005년 이전까지는 일본의 거주자였음을 공식적으로 확인하였는데, 그가 국내에서 재산을 취득하거나 직업을 보유하게 된 시점은 대부분 위 2005년 이전이고, 2006년을 전후하여 생활관계에 별다른 변동이 없었으므로, 그 후에도 계속 일본 거주자에 해당할 뿐이지 돌연 한국의 거주자로 전환되었다고 볼 수는 없다고 주장한다.
- ② 일본 과세당국은 2007년경 피고인 1 및 ○○취핑 재판에 대하여 세무조사를 벌인 후 대상기간인 2006. 3. 이전까지의 기간에 대하여 피고인 1을 일본거주자로 판단하여 과세하였고, 우리 국세청이 피고인 1을 이 사건 공소사실과

같은 내용으로 검찰에 고발할 당시 작성·첨부한 '거주자보고서'에는 "2005년까지는 한일조세조약에 근거한 일본이 항구적 주거지 ... 일본 소득세법도 생활관계의 객관적 중심지를 기준으로 거주자를 판단 ... 피고인 1은 2004. 3.까지는 가족 단위로 일본에서 생활의 근거지를 형성하였고, 2004. 4.부터 2005년까지는 개인 단위로 일본에서 생활의 근거지를 형성한바, 2005년까지는 일본 거주자에 해당"이라고 기재되어 있다.

- ③ 그러나 ㉗ 위 보고서의 실질적 작성자인 공소외 10은 원심 법정에서 "조사 당시에 피고인 1이 2006년부터는 홍콩 거주자라고 이야기하였고, 조사대상기간이 2005년부터인데, 2006년부터 과세하였기 때문에 2006년 이전은 깊이 있게 보지 않은 것이 사실이다.

그런 와중에 ... 이전 자료를 검토하였는데 피고인 1은 태어나서부터 현재까지 한국에 주소가 있다 ... 지금은 피고인 1을 태어나서부터 현재까지 한국거주자로 본다"라는 내용으로 진술하고 있는 점, ㉘ 위 보고서는 일본의 소득세법에 의한 일본 거주자성 및 한일조세조약(정식 명칭은 '대한민국과 일본국 간의 소득에 대한 조세의 이중과세회피와 탈세방지를 위한 협약'이고, 이하 '한일조세조약'이라 한다)에 의한 항구적 주거지를 판단·적시하였을 뿐 우리나라 소득세법에 의한 국내 거주자성에 관하여 명시적으로 언급한 바가 없는 점 등을 종합할 때, 당시 국세청은 2005년 이전까지는 피고인 1이 한국의 거주자가 아니었다고 적극적으로 판단한 것이 아니라, 위 기간에 대하여 이미 일본의 과세권이 발동된 상황에서 한국 거주자성에 관한 구체적인 고려 없이 한일조세조약상의 '항구적 주거' 판단에 먼저 나아가, 일본의 과세권을 그대로 인정함에 그친 것으로 보인다.

- ④ 따라서 위 거주자보고서만으로는 과세당국이 피고인 1의 2005년 이전 국내 거주자 해당여부를 구체적으로 판단하여 비거주자로 명백하게 인정하였다고 보기 어렵고, 피고인 1이 2005년 이전 국내 비거주자였음을 전제로 한 피고인 1의 위 주장은 이유 없다.

(나) 체류일수에 비추어 일본 거주자에 해당한다는 주장

- ① 피고인 1은, 쟁점 과세기간에 피고인 1의 일본 체류일수가 국내 체류일수보다 많고(2007년 제외), 주요 사업을 일본에서 영위하여 왔다는 점 및 기타 일본 내에서의 제반 생활관계들을 근거로 제시하면서, 피고인 1은 우리나라보다 일본에서 더 밀접한 생활근거지를 형성하였으므로 일본 거주자에 해당한다고 주장한다.

- ② 그러나, 소득세법은 개인의 거주자성을 판정할 경우 국내에서의 객관적 생활관계를 종합적으로 고려하도록 정하고 있을 뿐 타국에서의 생활관계는 비교판정요소로 들고 있지 않는 점, 양국의 거주자성이 모두 인정될 경우를 대비하여 국가간에는 조세조약 등을 통한 해결을 도모하고 있는 점, 기타 거주자 판정기준의 존재의 등에 비추어 볼 때, 우리나라의 거주자인지 여부를 판단함에 있어서 타국에서의 생활관계에 주목할 것은 아니고(대법원 1993. 5. 27. 선고 92누11695 판결 등 참조), 앞서 본 바와 같이 피고인 1의 국내 체류일수, 국내에서의 사업활동을 비롯한 객관적 생활관계는 단지 비거주자로서도 형성할 수 있는 지엽적인 수준에 불과한 것이 아니라 그가 국내에 주소를 두었다고 인정되기에 충분한 정도라고 인정되므로, 피고인 1의 위 주장도 이유 없다.

(다) 직업에 비추어 비거주자에 해당한다는 주장

- ① 피고인 1은, 직업이 사업인 사람에게는 사업적 이해관계지가 가장 중요한 생활관계지로 평가되어야 하고, 피고인 1은 "계속하여 1년 이상 국외에 거주할 것을 통상 필요로 하는 직업을 가진 때"에 해당하여 소득세법 시행령 제2조 제4항 제1호에 따라 국내에 주소가 없는 것으로 간주되므로, 비거주자로 인정되어야 한다는 취지로 주장한다.

② 위 시행령 규정에 따라 비거주자로 간주되는 경우라 하더라도 그 생활의 근거가 국내에 있는 것으로 인정될 경우 거주자로 보아야 함은 앞서 본 바와 같고, 한편 위 시행령 규정이 주소의 판정기준으로서 특별히 '직업'을 명시하고 있다 하더라도, 이는 다른 요소에 전적으로 우선하여 직업을 고려하여야 한다는 취지가 아니라 단지 그가 생계유지를 위하여 활동하는 장소가 어디인지 살펴봄으로써 생활의 근거지를 추단할 수 있다는 취지에서 주소판정의 보조적 지표를 예시한 것에 불과하며(같은 항 제2호에서 국적, 영주권, 가족, 직업, 자산상태 등의 다른 기준을 들고 있는 점에 비추어 보더라도 이는 명백하다), 피고인 1이 사업상 국외(일본)에 계속하여 1년 이상 거주할 것을 필요로 한다고 보이지도 아니하므로, 피고인 1의 위 주장 또한 이유 없다(국내 거주자 여부 판정시 일본에서의 사업활동과 우리나라에서의 사업활동을 비교할 것이 아님은 앞서 본 바와 같다).

(4) 한일조세조약에 의한 대한민국 거주자성에 관하여

(가) 한일조세조약의 적용대상인지의 여부

① 피고인 1은 일본 거주자라고 주장하고 있는바, 피고인 1이 우리나라의 거주자일 뿐만 아니라 일본법에 의한 일본의 거주자로도 인정될 경우에는 이중거주자가 되어, 한일조세조약에 따라 양국가에서의 생활관계를 비교하여 거주지국을 결정할 필요가 생긴다.

② 그런데 국내 거주자인 납세의무자가 동시에 외국의 거주자에도 해당하여 조세조약이 적용되어야 한다는 점에 관하여는 이를 주장하는 납세의무자에게 그 증명책임이 있는데(대법원 2008. 12. 11. 선고 2006두3965 판결 등 참조), 증거에 의하면 일본 과세당국이 2007년경 피고인 1 및 ○○취평 재팬에 대한 세무조사를 실시하여 2006. 3. 이전까지 피고인 1은 일본의 거주자였다고 판정한 뒤 과세처분을 한 반면, 2006. 4. 이후의 기간에 관하여는 "피고인 1이 ㉮ 위 시점에 홍콩으로 떠났고, ㉮ 일본에서 더 이상 직업을 갖지 않았으며, ㉮ 외국인등록증을 갱신하지 않은 점" 등을 근거로 비거주자라고 판정한 뒤 과세권을 포기한 사실이 인정되는바, 그럼에도 불구하고 피고인 1이 위 2006. 4. 이후에도 일본 거주자에 동시에 해당한다고 적극적으로 인정하여 한일조세조약을 적용할 필요가 있다고 보기 부족하다.

③ 설령 피고인 1에 대하여 한일조세조약을 적용하여야 할 필요가 있다고 하더라도, 아래에서 보는 바와 같이 피고인 1은 대한민국 거주자에 해당하여 납세의무를 부담한다고 보아야 한다.

(나) 한일조세조약에 의한 거주자성 판단

① 한일조세조약 제4조의 규정

1. 이 협약의 목적상, '일방체약국의 거주자'라 함은 그 체약국의 법에 따라 주소·거소·본점 또는 주사무소의 소재지, 또는 이와 유사한 성질의 다른 기준에 따라 그 체약국에서 납세의무가 있는 인을 말한다.

그러나, 이 용어는 동 체약국의 원천으로부터 발생한 소득에 대하여만 동 체약국에서 납세의무가 있는 인은 포함하지 아니한다.

2. 이 조 제1항의 규정에 의하여 어느 개인이 양 체약국의 거주자가 되는 경우, 그의 지위는 다음과 같이 결정된다.

가. 그는 그가 이용할 수 있는 항구적 주거를 두고 있는 체약국의 거주자로 본다.

그가 양 체약국 안에 이용할 수 있는 항구적 주거를 가지고 있는 경우, 그는 그의 인적 및 경제적 관계가 더 밀접한 체약국(중대한 이해관계의 중심지)의 거주자로 본다.

나. 그의 중대한 이해관계의 중심지가 있는 체약국을 결정할 수 없거나 또는 어느 체약국 안에도 그가 이용할 수 있는 항구적 주거를 두고 있지 아니하는 경우, 그는 그가 일상적 거소를 두고 있는 체약국만의 거주자로 된다.

다.

그가 일상적인 거소를 양 체약국 안에 두고 있거나 또는 어느 체약국 안에도 일상적인 거소를 두고 있지 아니하는 경우, 그는 그가 국민인 체약국의 거주자로 본다.

라. 그가 양 체약국의 국민이거나 또는 양 체약국 중 어느 국가의 국민도 아닌 경우, 양 체약국의 권한 있는 당국은 상호합의에 의하여 문제를 해결한다.

3. 제1항의 규정으로 인하여 개인 외의 인이 양 체약국의 거주자로 되는 경우, 동 인은 그 본점 또는 주사무소가 소재하는 체약국만의 거주자로 본다.

② 한일조세조약에 의한 대한민국 거주자성 판단

㉗ 위 조약은 이중거주자의 거주지국 판정기준으로서 ㉖ 항구적 주거, ㉘ 중대한 이해관계의 중심지, ㉙ 일상적 거소, ㉚ 국적, ㉛ 상호합의를 순차로 고려하도록 정하고 있으나 위 각 기준에 관한 정의는 두고 있지 않다.

그런데 위 기준은 OECD 모델조약(Model Tax Convention on Income and on Capital, 이하 'OECD 모델조약'이라 한다)

제4조가 제시한 바에 따른 것으로, 위 조항에 대한 주석 12, 13문단에 따르면 첫 번째 기준인 '항구적 주거(permanent home)'는 "개인이 언제든지 계속적으로 사용할 수 있게 하기 위해 마련된 주거로서, 성질상 단기일 수밖에 없는 체류(관광, 출장, 연수, 학교과정 참여 등)를 위한 경우가 아닌 것"으로 풀이될 수 있다.

㉜ 피고인 1이 한국과 일본의 이중거주자에 해당한다는 가정 하에, 한일조세조약에 따라 그의 거주지국을 판단하기 위해서는 피고인 1의 양국에서의 생활관계를 비교하여야 한다.

㉝ 그러므로 먼저 피고인 1의 한국 내 주거에 관하여 살피건대, 앞서 본 바와 같이 피고인 1은 사업을 위하여 일본으로 건너간 후에도 한국에 ○○빌라 및 △△△△△△ 주택을 법률상 또는 사실상 소유하면서 생활용품을 갖추어 둔 채 언제든지 이용할 수 있는 상태로 유지하였고, 실제로 한국에 있는 기간에는 위 주거에 머무르면서 사업활동 및 여가 활동을 하였는바, 피고인 1은 국내에 언제든지 계속적으로 사용할 목적으로 항구적 주거를 형성하였다고 봄이 상당하다.

㉞ 다음으로 피고인 1의 일본 내 주거에 관하여 보건대, 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1이 1994년경 가족과 함께 일본으로 건너가 동경도 미나토구 아자부 소재 ♠♠♠♠맨션에서 거주하다가 2000. 3.경부터 동경도 미나토구 아자부 소재 ■■■■■맨션에 전입신고를 마치고 현재까지 이를 유지하고 있는 사실, 2007년을 제외하고는 2004년부터 2009년까지 일본 체류일수가 가장 많은 사실, 공소외 3은 초중고등학교 및 대학교를, 공소외 4는 초중학교를 일본에서 졸업한 사실, 피고인 1은 2004. 5.경 ○○쇼핑공을 설립하고 선주사업

을 대부분 이관하려 하였으나, ○○쇼핑재팬의 임직원들이 홍콩으로 이주하는 것을 원하지 아니하여 이관하지 못하였고, ○○쇼핑홍콩으로부터 ○○쇼핑재팬에 선주사업에 관한 권한이 포괄적으로 위탁하여 ○○쇼핑재팬의 실질적 경영자로서 선주사업을 총괄하고 있는 사실, 피고인 1은 1998. 12.경 대한민국 주 일본대사관에 재외국민으로 등록하고 2000. 3.경 일본 동경 미나토구 아자부 소재 주택에 전입신고를 한 이래 현재까지 위 주거를 유지하고 있는 사실은 인정된다.

㉠ 그러나 한편, 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, ㉠ 공소외 2는 2004년부터 2007년까지 모친의 병간호와 공소외 3의 뒷바라지를 위하여 국내에 체류하면서 일본 체류일수가 상당히 줄어들었고, 공소외 3은 2004. 5.경 국내에 입국한 후 2007년(26일)을 제외하고는 일본에 체류하지 않았으며, 2008년경 영국유학기간 중 일본에 전혀 머무르지 않았던 사실, ㉡ 공소외 4는 1997년부터 영국에서 유학생 및 직장생활을 하고 있는데, 영국 유학 중 가족방문 등의 목적으로 종종 한국으로 와서 체류한 반면 일본에는 거의 머무르지 않았던 사실, ㉢ 피고인 1은 일본과 홍콩을 오고갈 때 한국을 대부분 경유하여 한국에서 얼마간 머무르다 출국하였고, 2004. 5.경 설립한 ▽▽해운에 마련된 집무공간에서 ○○그룹 전체의 업무를 통제하고 중요한 결정을 내렸으며, 2007년부터 2010년까지 일본 체류일수가 183일에 미달하는 사실, ㉣ 피고인 1은 세무조사에서 "해운업은 주로 이메일, 통신으로도 얼마든지 사업할 수 있습니다.

장소와는 크게 상관없습니다.

미국 큰 해운회사들도 대부분 그렇게 하고 있습니다.

"고 진술하였던 사실, ㉤ 피고인 1은 일본에서 예금 외에는 자기 명의의 자산이 없고, 피고인 1 및 가족 명의로 개설된 일본 금융기관 계좌가 없으며, 일본 과세당국에 2005년까지 소득세를 신고납부하다가 2006년부터 일본 비거주자임을 전제로 소득세를 신고하지 않아 일본과세당국은 '피고인 1이 2006. 3.경까지 일본 거주자이다'고 판정하였던 사실, ㉥ 피고인 1은 2006. 3. 31. ○○쇼핑재팬에서 퇴직하고, 2006. 4.경 일본에서의 외국인등록증을 갱신하지 아니하였던 사실, ㉦ 한편 피고인 1은 홍콩에서 ㉦ ㉦ ㉦ ㉦ ㉦ 명의의 구룡반도 소재 ㉦ ㉦ ㉦ ㉦ ㉦ 아파트의 소유권을 취득하여 위 아파트에 2억 원이 넘는 인테리어 공사를 한 뒤 주거지로 사용하였고, 피고인 1이 일본 영주권을 신청한 적이 없는 반면 2006. 6.경 홍콩 당국에 영주권을 신청하여 2006. 6. 29.부터 2011. 6. 29.까지 비영주권 소유 거주자로 인정받은 사실이 인정된다.

㉧ 위와 같이 피고인 1이 2004. 4.경 이후 일본에서 가족과 생계를 같이 한 것으로 보기는 어렵다고 보이는 점, 피고인 1이 선주사업을 운영하기 위하여 일본에 계속하여 1년 이상 거주할 것을 필요로 한다고 보기는 어려운 점, 피고인 1이 일본에서 별다른 자산을 보유하지 않았고, 2006. 3. 31. ○○쇼핑재팬에서 퇴직하였으며, 2006. 4.경 일본에서의 외국인등록증을 갱신하지 아니하고, 2006년부터 일본 비거주자임을 전제로 소득세를 신고하지 않은 점 등에 비추어 보면, 비록 피고인 1이 2006. 4.경 이후에도 매년 상당기간 일본에 머무르면서 위 아자부 소재 주택에 거주하였다 하더라도, 이는 영속적으로 사용하기 위한 주거가 아니라 사업 목적상 일본에 체류할 경우를 대비하여 유지해 둔 비항구적 주거라고 봄이 상당하다.

㉨ 따라서, 설령 피고인 1이 한국과 일본의 이중거주자로 인정되어 한일조세조약을 적용한다 하더라도, 피고인 1은 여전히 한국 거주자로서의 납세의무를 부담한다.

(5) 홍콩 거주자성 판단의 요부

피고인 1은, 2006. 4경 일본에서 홍콩으로 거주지를 옮기면서 스스로를 홍콩의 거주자로 생각하였다고 진술하고 있다. 그런데 피고인 1이 홍콩의 내국법에 의한 거주자로 인정된다 하더라도, 홍콩은 우리나라와 조세조약이 체결되지 아니하여 이중거주자에 대한 거주지국 판정기준이 부존재하므로 피고인 1은 양국의 이중거주자로 남게 될 뿐이고, 결국 그가 우리나라의 소득세법상 거주자로서 부담하는 납세의무에는 어떠한 영향도 미치지 아니한다. 따라서 피고인 1의 홍콩 거주자성 여부에 관하여는 더 나아가 판단할 필요가 없으므로, 이에 관하여는 판단하지 아니한다.

나) 피고인 1의 납세의무 성립범위

(1) 납세의무 성립범위의 판단 필요성

구 조세범처벌법(2010. 1. 1. 법률 제9919호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제9조 제1항 소정의 조세포탈죄는 납세의무자가 국가에 대하여 지고 있는 것으로 인정되는 일정액의 조세채무를 포탈한 것을 범죄로 보아 형벌을 과하는 것으로서, 조세포탈죄가 성립하기 위하여는 조세법률주의에 따라 세법이 정한 과세요건이 충족되어 조세채권이 성립하여야만 되는 것이므로, 세법이 납세의무자로 하여금 납세의무를 지도록 정한 과세요건이 구비되지 않는 한 조세채무가 성립하지 않음은 물론 조세포탈죄도 성립할 여지가 없는바(대법원 2005. 6. 10. 선고 2003도5631 판결 등 참조), 이하에서는 이 부분 공소사실에 적시된 각 소득에 관하여 납세의무가 성립하는지의 여부에 관하여 살피기로 한다.

(2) ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 배당가능 유보소득

(가) 배당간주규정의 적용에 관한 피고인 1의 주장요지

① ○○홀딩과 ○○탱커홀딩은 실질적으로 선주사업을 수행하고 있어 국제조세조정에 관한 법률(이하 '국조법'이라 한다) 제18조 제1항 본문에 해당하고, 선박의 '용선'은 '임대'와 달라 위 조항 단서 제2호에는 해당하지 않으므로, 결국 위 회사들에는 국조법의 배당간주 과세 규정(Controlled Foreign Corporation Rule, 이하 'CFC 규정'이라 한다)이 적용되지 않는다.

② ○○홀딩과 ○○탱커홀딩이 발행한 무기명주식에 대하여는 질권이 설정되어 있어 상법규정상 배당이 불가능할 뿐만 아니라, 금융계약상으로도 대출금 채무자인 단선회사가 얻은 소득은 금융기관의 승인 없이는 배당 및 그 밖의 처분을 할 수 없게 되어 있으므로, 배당이 가능함을 전제로 하는 CFC 규정이 적용될 수 없다.

③ ○○홀딩은 2008년부터, ○○탱커홀딩은 2007년부터 다음과 같이 적자가 발생하는 바람에 기존 회계연도의 수익마저 상쇄되어 잔존하는 소득이 없는바(○○홀딩과 ○○탱커홀딩은 선박소유의 위험 분산 차원에서 별도 법인으로 설립되었으나 경제적 실질은 동일하므로, 각 회사의 당기순손익은 합산해서 계산하여야 한다), 이와 같이 여러 사업연도에 걸친 손익의 변동으로 인해 실제 배당가능이익이 없거나 적음에도 불구하고 미실현소득에 과세를 하는 것은 실질과세의 원칙에 반한다.

(단위: 미화 1,000달러, 괄호는 적자를 의미함) 연도 2005 2006 2007 2008 2009 2010 합계 ○○홀딩 151,480 110,865 40,383 (125,647) (97,173) (5,064) 74,844 ○○탱커홀딩 21,687 15,051 (45,434) (7,071) (69,890) (169,629) (255,256)

(나) 관련규정의 검토

<국제조세조정에 관한 법률(2011. 12. 31. 법률 제11126호로 개정되기 전의 것)>

제17조 (특정외국법인의 유보소득의 배당간주)

- ① 법인의 부담세액이 실제발생소득의 100분의 15 이하인 국가 또는 지역에 본점 또는 주사무소를 둔 외국법인에 대하여 내국인이 출자한 경우에는 그 외국법인 중 내국인과 특수관계가 있는 법인(이하 "특정외국법인"이라 한다)의 각 사업연도 말 현재 배당 가능한 유보소득(留保所得) 중 내국인에게 귀속될 금액은 내국인이 배당받은 것으로 본다.
- ② 제1항을 적용받는 내국인의 범위는 특정외국법인의 각 사업연도 말 현재 발행주식의 총수 또는 출자금액의 100분의 20 이상을 직접 또는 간접으로 보유한 자로 한다.
이 경우 발행주식의 총수 또는 출자금액의 100분의 20을 판단할 때에는 「민법」 제779조에 따른 가족의 범위에 속하는 사람이 직접 보유하는 발행주식 또는 출자지분을 포함한다.
- ③ 특정외국법인의 각 사업연도 말 현재 실제 발생 소득이 대통령령으로 정하는 금액 이하인 경우에는 제1항을 적용하지 아니한다.
- ④ 제1항의 실제 발생 소득의 범위, 조세를 부과하지 아니하는 대상소득과 그 범위, 배당 가능 유보소득 및 배당으로 간주하는 금액의 산출 등 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

제18조 (적용 범위)

- ① 특정외국법인이 제17조 제1항의 국가 또는 지역에 사업을 위하여 필요한 사무소, 점포, 공장 등의 고정된 시설을 가지고 있고, 그 시설을 통하여 사업을 실질적으로 하고 있는 경우에는 제17조를 적용하지 아니한다.
다만, 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 특정외국법인의 경우에는 그러하지 아니하다.
 1. 도매업, 금융 및 보험업, 부동산업, 임대업 및 대통령령으로 정하는 사업서비스업을 하는 특정외국법인으로서 대통령령으로 정하는 요건에 해당하는 법인
 2. 주식, 출자지분 또는 채권의 보유, 지식재산권의 제공, 선박·항공기·장비의 임대, 투자신탁 또는 기금에 대한 투자를 주된 사업으로 하는 법인
- ② 과세당국은 외국법인의 사업의 실질적 관리 장소가 제17조 제1항의 국가 또는 지역에 있는 경우에는 사업의 실질적 관리 장소를 제17조 제1항의 본점이나 주사무소로 보아 제17조를 적용할 수 있다.
- ③ 제1항 제1호를 적용할 때 업종의 분류는 「통계법」 제22조에 따라 통계청장이 고시하는 한국표준산업분류에 따른다.
- ④ 제1항 제1호에 해당하는 도매업을 하는 특정외국법인이 같은 지역에 있는 특수관계가 없는 자에게 판매하는 경우로서 대통령령으로 정하는 요건을 충족하는 경우에는 제17조를 적용하지 아니한다.

〈소득세법〉

제17조 (배당소득)

① 배당소득은 해당 과세기간에 발생한 다음 각 호의 소득으로 한다.

1. 내지 6. 생략

7. 「국제조세조정에 관한 법률」 제17조에 따라 배당받은 것으로 간주된 금액

8. 내지 10. 생략

(다) 판단

① 국조법 제18조 제1항에 따라 CFC 규정의 적용이 배제되는지 여부

㉠ ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩은 조세피난처인 케이만에 설립된 페이퍼컴퍼니로, 비록 하위의 단선회사들을 통해 선박을 보유하고는 있으나 이를 실제로 운용할 인적, 물적 시설이 전혀 없어 ○○쉬핑홍콩에게 선주사업을 포괄적으로 위탁하였는바, 국조법 제18조 제1항 본문이 정한 경우에 해당한다고 볼 수 없다(위 조항 단서는 당해 법인이 위 조항 본문의 적용대상임을 전제로 하면서 그에 대하여 다시 예외를 규정한 것이므로, ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩이 위 조항 본문이 정한 경우에 해당하지 않는 한 단서의 적용 여부에 관하여는 더 나아가 판단할 필요가 없다).

㉡ 위와 같이 각 단선회사가 선박의 소유자이고, ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩은 단선회사의 지주회사로서 페이퍼컴퍼니 일 뿐 사업을 수행할 수 있는 고정된 시설도 없고, ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩은 실질적으로는 사업을 수행하지 않는 점 등에 비추어 보면, ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩이 고정된 시설을 통해 선주사업을 실질적으로 영위하고 있는 것으로 볼 수 없으므로, 국조법 제18조 제1항에 따라 ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩에 대하여 배당간주규정이 적용되지 않는다는 위 주장은 이유 없다.

② 법률상, 계약상 배당이 불가능하여 CFC 규정의 적용이 배제되는지 여부

국조법 시행령 제31조는 해당 특정외국법인의 거주지국에서 재무제표 작성시에 일반적으로 인정되는 회계원칙에 따라 산출한 처분전 이익잉여금을 기초로 잉여금조정, 공제 및 가산항목 반영 등의 과정을 거쳐 배당가능유보소득을 산출하도록 정하고 있을 뿐 실제로 배당이 가능할 것을 전제로 하고 있지 않다.

또한 CFC 규정은 조세피난처 등을 이용한 조세회피를 규제하는 것을 목적으로 하는데, 주식의 입질 또는 사적 합의에 따라 주주에게 배당이 불가능하게 되었다고 하여 간주배당과세가 불가능하다고 본다면, 주주가 스스로 저야 할 부담을 조세채권자, 즉 국가에 떠넘기는 것이 되어 부당할 뿐만 아니라 주주가 주식에 대한 질권설정 또는 배당금지 계약을 통해 얼마든지 과세를 피할 수 있어 위 법규정의 취지를 잠탈하는 결과가 된다.

따라서 주식의 입질 또는 배당금지 합의에 따라 배당이 불가능하므로 배당간주과세를 할 수 없다는 위 주장도 이유 없다.

③ 잔존소득이 없어 CFC 규정의 적용이 배제되는지 여부

㉢ 변호인이 제출한 증 제19, 20, 32, 33호증(각 가지번호 포함)의 기재에 의하면 피고인 1이 주장하는 것과 같이 ○○홀딩과 ○○탱커홀딩에 일부 손실이 발생한 사실은 인정된다.

㉣ 그러나, i) 소득세는 1. 1.부터 12. 31.까지를 과세기간으로 하여 매년 부과되고 그에 대한 포탈죄는 매년 신고·납부기한이 경과함으로써 기수에 이르는 것이므로 배당가능유보소득을 산출하거나 그에 대한 소득세 포탈죄의 성립여부

를 판단할 경우 여러 해에 걸친 손익을 합산하여서는 아니 되고, 이익잉여금이 존재하지 않는 사업연도의 경우 이미 공소사실 자체에서 제외되어 있으므로, 각 사업연도별로 배당가능유보소득을 산출하여 그에 대한 포탈세액을 산정한 이 부분 공소사실이 실질과세의 원칙에 반한다고 볼 수 없다.

ii) 또한 ○○홀딩과 ○○탱커홀딩은 별도의 목적으로 설립되어 별도의 회계처리를 하는 각기 다른 법인이므로, 배당가능유보소득 산출시 위 각 회사의 손익을 합산할 이유가 없다.

따라서 실질소득이 잔존하지 않아 배당 자체가 불가능하므로 배당간주과세를 할 수 없다는 위 주장 역시 이유 없다.

(라) 소결

결국 ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 배당가능 유보소득 전체가 피고인 1에게 배당된 것으로 간주된다고 보이고, 국내 거주자인 피고인 1은 위 배당간주소득에 대한 소득세를 납부할 의무가 있다.

(3) 조선회사들로부터의 어드레스 커미션 소득 및 페인트, 윤활유 공급업체들로부터 수취한 리베이트 소득

(가) 관련법리

국세기본법(2006년 내지 2009년 수수료는 2010. 1. 1. 법률 제9911호로 개정되기 전의 것, 2010년 수수료는 위 법률로 개정된 것) 제14조 제1항에서 규정하는 실질과세의 원칙은 '소득이나 수익, 재산, 거래 등의 과세대상에 관하여 귀속 명의와 달리 실질적으로 귀속되는 자가 따로 있는 경우에는 형식이나 외관을 이유로 귀속 명의자를 납세의무자로 삼을 것이 아니라 실질적으로 귀속되는 자를 납세의무자로 삼겠다'는 것이므로, 재산의 귀속 명의자는 이를 지배·관리할 능력이 없고, 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 재산을 실질적으로 지배·관리하는 자에게 귀속된 것으로 보아 그를 납세의무자로 삼아야 한다(대법원 2012. 4. 26. 선고 2010두11948 판결 참조).

(나) 판단

① 조선소로부터의 어드레스 커미션 계약의 당사자는 ○○홀딩 또는 각 단선회사이고, 페인트 및 윤활유 공급업체들로부터 수취한 리베이트 계약의 상대방은 ○○쉬핑(홍콩, 재팬, 한국영업소), □□□□ 에이전시(▽▽▽ ▽▽▽▽▽ Agency S. A., 이하 '□□□□'라 한다) 등인 점, 피고인 1은 '□□□□에서 차용한 돈으로 일본국 개인소득세, 공소외 3의 영주권 취득비용을 지급하고, ●●●●● 명의의 홍콩 아파트를 지급하였고, 감사보고서에 이를 기재하였다'고 진술하기도 하였고, □□□□의 감사보고서의 수익계정인 매출액에 피고인 1에 대한 대여금이 포함된 것으로 보이는 점 등에 비추어 보면, 위와 같은 수수료 소득이 피고인 1에게 귀속되었다고 단정하기 어렵고, ② 공소외 11, 공소외 12, 공소외 13, 공소외 14, 공소외 9의 각 진술에 의하면, 선박이 완성되어 용선료를 받을 때까지 선주가 사용할 자금이 없는 경우 조선소로부터 받은 어드레스 커미션을 받아 선박건조감독비용이나 선용품 등의 구입비용을 지출하는 경우도 있다고 보이는바, 피고인 1이 □□□□의 돈의 일부를 선박건조 관련 비용 및 홍콩 사무실 매입에 사용하기도 하였던 점에 비추어 보면, 조선소, 윤활유 및 페인트 공급업체들로부터 지급받은 커미션 수입이 피고인 1의 개인용으로 지출되었다고 단정하기도 어렵다.

(다) 소결

따라서 조선회사들로부터의 어드레스 커미션 소득 및 페인트, 윤활유 공급업체들로부터 수취한 리베이트 소득에 대하여는 피고인 1이 납세의무를 부담하지 아니한다 할 것이므로, 이 부분에 관한 피고인 1의 항소이유 주장은 이유 있다.

다.

(4) 중고선박 매매와 관련하여 취득한 리베이트 소득

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 2007년경부터 2009년경까지 사이에 ○○그룹 소유의 중고선박을 매각함에 있어, 선박매매중개업자인 공소외 1(대판:공소외인)이 운영하는 △△△△△△ 런던으로 하여금 선박매매를 중개하도록 해준 대가로 각 중개시마다 중개수수료의 50%에 해당하는 금액을 공소외 1(대판:공소외인)로부터 교부받기로 약정하고 그에 따라 2007년 438,376,400원, 2009년 102,140,800원을 △△△△△△ 런던 명의의 해외계좌로 수수하였던 사실을 인정할 수 있는바, 피고인 1이 공소외 1(대판:공소외인)과의 사이에 선박매매 중개수수료 중 절반을 교부받기로 합의한 후 △△△△△△ 런던 계좌에 피고인 1의 몫을 계속 보관하였던 점, △△△△△△ 런던 계좌에 입금된 선박매매 중개수수료는 피고인 1의 △△△△△△ 도쿄 주식 취득, 피고인 1의 아들인 공소외 3의 영국 생활비, 과외비, 집세 등에 사용되었던 점, 피고인 1은 자신 명의의 계좌로 선박매매 중개수수료 중 자신의 몫을 송금받지 않고 △△△△△△ 런던 계좌에 그대로 두는 방법으로 소득을 은닉하였다고 보이는 점 등에 비추어 보면, △△△△△△ 런던 계좌에 입금된 선박매매 중개수수료 중 절반은 피고인 1에게 귀속되었다고 할 것이므로, 피고인 1은 이에 대한 납세의무가 있다.

(5) △△△△△△ 도쿄의 배당소득

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 공소외 1(대판:공소외인)은 2007. 5.경 피고인 1과의 합의하에 선박매매 중개수수료를 보관하고 있는 △△△△△△ 런던 계좌에서 △△△△△△ 도쿄 명의의 계좌로 500만 엔을 송금하여 △△△△△△ 도쿄의 주식 50%를 취득하였던 사실, 공소외 1(대판:공소외인)은 2009. 1. 21. △△△△△△ 도쿄로부터 159,120,879원의 배당금을 지급받아 ㉠㉠㉠㉠㉠㉠ 홍콩지점에 개설된 공소외 1(대판:공소외인) 명의의 계좌로 송금하여 관리하면서 피고인 1의 아들인 공소외 3의 생활비 등으로 사용하였던 사실을 인정할 수 있는바, 피고인 1이 공소외 1(대판:공소외인) 명의로 △△△△△△ 도쿄의 주식을 차명보유하였던 실질주주인 점, 공소외 1(대판:공소외인)이 △△△△△△ 도쿄로부터 배당받은 배당금을 피고인 1을 위하여 사용하였던 점 등에 비추어 보면, △△△△△△ 도쿄로부터 배당받은 위 소득은 피고인 1의 소득에 해당한다 할 것이므로, 피고인 1은 이에 대한 납세의무가 있다.

(6) 소결

결국 피고인 1은 ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 배당가능 유보소득, 중고선박 매매와 관련하여 취득한 리베이트 소득, △△△△△△ 도쿄의 배당소득에 대하여 납세의무를 부담하고, 조선회사들로부터의 어드레스 커미션 소득 및 페인트, 윤활유 공급업체들로부터 수취한 리베이트 소득에 대하여는 납세의무를 부담하지 아니한다.

다) 사기 기타 부정한 행위의 존재 여부

이하에서는 피고인 1의 소득에 대하여 납세의무가 있는 부분에 대하여 피고인 1이 사기 기타 부정한 행위로서 이를 포탈하였는지의 여부에 관하여 살피기로 한다.

(1) ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 배당가능 유보소득에 관하여

(가) 관련법리

구 조세범처벌법 제9조 제1항 소정의 '사기 기타 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 기타 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 기타 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).

(나) 구 조세범처벌법 제9조의2의 규정

다음 각호에 게기하는 소득금액은 사기 기타 부정한 행위로 인하여 생긴 소득금액으로 보지 아니한다.

1. 법에 의한 소득금액결정에 있어서 세무회계와 기업회계와의 차이로 인하여 생긴 금액
2. 법인세의 과세표준을 법인이 신고하거나 정부가 결정 또는 경정함에 있어서 그 법인의 주주·사원·사용인 기타 특수한 관계에 있는 자의 소득으로 처분된 금액

(다) 판단

① 위에서 살핀 바와 같이, '사기 기타 부정한 행위'라 함은 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 위계 기타 부정한 적극적인 행위를 말하는 것으로서, 조세포탈죄에 있어서 범의가 있다고 함은 납세의무를 지는 사람이 자기의 행위가 사기 기타 부정한 행위에 해당하는 것을 인식하고 그 행위로 인하여 조세포탈의 결과가 발생한다는 사실을 인식하면서 부정행위를 감행하거나 하려고 할 때를 말하는 것이다.

② 조세포탈을 위한 '사기 기타 부정한 행위'는 단순히 '조세를 회피하는 행위'와는 구별되는 것으로서, '조세를 회피하는 행위'라 함은 법정형식의 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.

③ 그런데, 구 조세범처벌법에서 '세무회계와 기업회계와의 차이로 인하여 생긴 금액'은 '사기 기타 부정한 행위로 인하여 생긴 소득금액'으로 보지 아니한다는 취지의 규정을 둔 이유는 적법한 기업회계를 믿고 이에 따라 행위한 자는 세법상의 간주규정에 의하여 후에 과세의 부과징수 대상이 되는 것은 별론으로 하더라도, 적어도 사기 기타 부정한 행위로서 세금을 포탈하려 하였다는 것으로는 인정하기 어렵다는 데에 있는 것으로 보이고, 이는 법인세의 영역에서뿐만 아니라 적법한 기업회계를 믿은 개인의 소득세 부분에도 대하여도 같은 취지로 해석하여야 할 것으로 보인다.

그와 같은 취지에서 본다면, 피고인 1의 ○○홀딩, ○○탱커홀딩으로부터의 배당가능 유보소득은 구 조세범처벌법에서 정한 세무회계와 기업회계와의 차이로 인하여 생긴 금액에 해당하는 것이라고 보아야 하고, 그에 따라 피고인 1이 ○○홀딩, ○○탱커홀딩으로부터의 배당가능 유보소득에 대하여 이를 사기 기타 부정한 행위로서 포탈한 경우에는 해당하지 않는다고 보아야 한다.

④ 그리고 피고인 1은 ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 배당가능 유보소득에 대하여 이를 배당받은 것으로 간주한다는 내용의 국조법 규정에 따라 세무적으로 배당소득이 의제된 것으로서 피고인 1이 위 소득에 대하여 실제로 배당을 받은 것은 아니었던 점, ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 적법한 기업회계상으로도 피고인 1에게 배당을 하지 아니한 것으로

기재되었던 점, 국조법의 규정은 조세의 부과 및 징수에 관한 근거일 뿐 이 규정을 들어 곧바로 조세포탈의 형사책임의 묻는 근거로는 작용하기 어렵다고 보이는 점, 세무회계와 기업회계와의 차이로 인하여 생긴 금액을 사기 기타 부정한 행위로 인하여 생긴 소득금액으로 보지 아니한다는 취지의 구 조세범처벌법 제9조의2의 규정취지는 이 부분에 관하여는 조세포탈의 고의에 있어 그 인정에 더욱 신중을 기하여야 한다는 것이라고 보이는 점 등에 비추어 보면, 피고인 1의 ○○홀딩, ○○탱커홀딩으로부터의 배당가능 유보소득에 대한 조세포탈죄가 성립하려면, 단순히 국조법에서 피고인 1의 위 배당가능 유보소득에 대하여 이를 배당받는 것으로 간주된다는 점 외에 더 나아가 피고인 1이 조세를 포탈하고자 적극적인 사기 기타 부정한 행위를 하였다는 점이 충분히 입증되어야 이 부분에 관한 조세포탈의 고의를 인정할 수 있을 것으로 보이는바, 이 부분에 관하여 검사가 제출한 증거들을 모두 모아보아도 이와 같은 점을 인정할 만한 증거는 없다.

(라) 소결

따라서 피고인 1이 ○○홀딩, ○○탱커홀딩으로부터의 배당가능 유보소득에 대하여 사기 기타 부정한 행위로 조세를 포탈하였다고 볼 만한 증거가 없고 달리 이를 인정할 만한 증거가 없으므로, 피고인 1의 이 부분에 관한 항소이유 주장은 이유 있다.

(2) 중고선박 매매와 관련하여 취득한 리베이트 소득 및 △△△△△△ 도쿄의 배당소득에 관하여

(가) 인정사실

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 2007. 4.경 선박 중개회사인 △△△△△△ 런던의 대표이사 공소외 1(대판:공소외인)과의 사이에, ○○그룹의 선박 매매 중개시 ○○그룹에서는 △△△△△△ 런던에게 선가의 1%를 중개수수료로 지급하되 그 절반인 0.5%를 피고인 1이 커미션으로 되돌려 받기로 하는 내용의 계약을 체결한 후, 공소외 1(대판:공소외인)로 하여금 위 커미션은 △△△△△△ 런던 〰〰〰〰 계좌에 보관·관리하게 하였던 사실, 피고인 1은 2007. 5.경 △△△△△△ 도쿄의 주식 50%를 공소외 1(대판:공소외인) 명의로 취득한 후, 공소외 1(대판:공소외인)로 하여금 위 신탁 지분에 대한 배당소득을 스탠다드차타드뱅크 홍콩지점에 개설된 공소외 1(대판:공소외인) 명의의 계좌로 지급받아 관리하게 하였던 사실, 공소외 1(대판:공소외인)은 위 돈을 수시로 피고인 1의 아들 공소외 3의 영국 생활비, 과외비, 집세, 피고인 1의 주식 취득대금, 자택 보일러 수리비 등으로 사용하였던 사실이 인정된다.

(나) 판단

① 관련법리

일반적으로 다른 사람 명의의 예금계좌를 빌려 사용하였다는 사실만으로 구체적 행위의 동기, 경위 등 정황을 떠나 어느 경우에도 적극적인 소득은닉 행위가 된다고 단정할 것은 아니지만, 여러 곳의 차명계좌에 분산입금 한다거나 순차 다른 차명계좌에의 입금을 반복하거나 단 1회의 예입이라도 그 명의자와의 특수한 관계 때문에 은닉의 효과가 현저해지는 등으로 적극적 은닉의도가 나타나는 사정이 덧붙여진 경우에는 조세의 부과징수를 불능 또는 현저히 곤란하게 만든 것으로 인정할 수 있다(대법원 1999. 4. 9. 선고 98도667 판결 등 참조).

② 사기 기타 부정한 행위에 해당하는지의 여부에 관한 판단

공소외 1(대판:공소외인)이 '회장님 USD 현금 흐름표' 등 피고인 1의 자금흐름에 관한 보고서를 작성하는 등으로 피고인 1의 자금을 관리하였던 점 등에 나타난 피고인 1과 공소외 1(대판:공소외인)의 관계, 피고인 1이 공소외 1(대판:공소

외인)과의 사이에 커미션을 공소외 1(대판:공소외인) 명의의 계좌에 입금한 후 피고인 1이 지정하는 계좌에 송금하도록 하는 내용의 계약을 체결한 이유는 피고인 1의 위와 같은 소득이 노출되지 않도록 하기 위한 것으로 보이는 점 등 피고인 1이 공소외 1(대판:공소외인) 명의의 계좌를 이용하게 된 동기 및 경위 등에 비추어 보면, 위와 같이 피고인 1이 해외 법인의 대표이사인 공소외 1(대판:공소외인) 명의의 계좌에 자신의 소득을 입금하게 하고 자신의 목적을 위하여 그 계좌에서 지출하여 사용하게 함으로써 국내 과세관청으로 하여금 자신의 소득 발견을 어렵게 한 것은 피고인 1에 대한 조세의 부과징수를 불능 또는 현저히 곤란하게 만든 것에 해당한다 할 것이고, 따라서 피고인 1은 이와 같은 방법으로 중고선박 매매와 관련하여 취득한 리베이트 소득 및 △△△△△ 도쿄의 배당소득에 관하여 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위를 하였다고 봄이 상당하다.

(다) 공소장이 들고 있는 그 밖의 사기 기타 부정한 행위에 관하여

검사는 이 부분에 관하여 위와 같이 사기 기타 부정한 행위로 인정된 부분 외에도, ① 피고인 1이 과세관청의 추적을 회피하기 위하여 <별지 1> '○○그룹 지배구조'와 같이 다수의 페이퍼컴퍼니를 이용한 단계적 출자구조 및 주식의 명의신탁을 통해 피고인 1이 사실상 100% 주주인 사실을 은폐하였다는 점, ② 과세관청의 추적을 근본적으로 차단하기 위하여 피고인 1이 마치 대한민국 거주자가 아닌 것처럼 국내에 일정한 거주지가 있음을 은폐하고, 국내 법인들의 지분이 없는 것처럼 가장하였으며, 국내 부동산들의 보유 사실을 은폐하였고, 국내에는 직업과 소득이 없는 것처럼 가장하였다는 점이 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 공소장에 적시하고 있다.

그러나 이와 같은 행위는 아래에서 살피는 바와 같이 조세를 포탈하기 위한 '사기 기타 부정한 행위'에 해당한다고는 보이지 아니한다.

① 단계적 출자구조 및 명의신탁을 통해 주주인 사실을 은폐하였다는 점에 관하여

㉔ 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 <별지 1> '○○그룹 지배구조'와 같이 여러 단선회사를 통합하는 지주회사로서 ○○탱커홀딩 및 ○○홀딩을 설립하고, 자신 및 공소외 2 명의로 보유하던 위 ○○탱커홀딩 및 ○○홀딩의 주식 100%를 2004. 5.경 내지 2004. 6.경 조세피난처인 케이만 소재 [X][X][X] Services Ltd.에 명의신탁하였던 사실은 인정된다.

④ 그런데 공소외 5의 원심 법정에서의 증언 등 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들을 종합하면, 해운 업계에서는 선박소유회사들이 세무, 노동, 해운 정책 등에 기한 각 국가의 각종 규제를 회피할 목적으로 규제가 상대적으로 느슨한 국가에 형식상의 회사를 설립한 후 당해 회사의 명의로 선박의 소유권을 귀속시켜 당해 국가의 국적을 유지하는 것(이른바 ‘편의치적’)이 널리 이용되고 있는 사실, 또한 해운업계에서는 해상에서의 사고 등으로 인한 피해를 사고 선박 자체에 한정시키는 방법으로 해상운송에서 일어날 수 있는 위험을 회피하기 위하여 다단계 출자구조, 주식의 명의신탁 및 특수목적법인(SPC) 설립 등의 방법을 이용하여 왔던 사실이 인정된다.

㉔ 그런데 선박소유자가 소속된 국가 또는 실제 그 선박의 운항에 관한 중추기업이 소재하는 국가와는 별도의 국가에 형식적으로 개인명의 또는 법인을 설립하여 그 명의로 선박의 적을 두고 그 나라의 국기를 게양하는 이른바 편의치적제도는 그 자체로 위법한 것이라고 할 수는 없고, 그것이 관세 등 세금을 포탈하는 수단으로 이용되는 경우에 한하여 이를 들어 관세법에서 정한 사위 기타 부정한 방법에 해당한다고 할 것이고(대법원 1994. 4. 12. 선고 93도 2324 판결 등 참조), 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위를 해석함에 있어서도 마찬가지라고 할 것이다.

㉔ 또한 특수목적회사는 일시적인 목적을 달성하기 위하여 최소한의 자본출자요건만을 갖추어 인적·물적 자본 없이 설립되는 것이 일반적이기 때문에 특수목적회사가 그 설립목적을 달성하기 위하여 설립지의 법령이 요구하는 범위

내에서 최소한의 출자재산을 가지고 있다거나 특수목적회사를 설립한 회사의 직원이 특수목적회사의 임직원을 겸임하여 특수목적회사를 운영하거나 지배하고 있다는 사정만으로는 특수목적회사의 독자적인 법인격을 인정하는 것이 신의성실의 원칙에 위배되는 법인격의 남용으로서 심히 정의와 형평에 반한다고 할 수 없다(대법원 2010. 2. 25. 선고 2007다85980 판결, 대법원 2006. 8. 25. 선고 2004다26119 판결 참조).

- ㉞ 위와 같이 선박소유회사들이 선박의 소유권을 규제가 상대적으로 심하지 않은 국가에 특수목적회사를 설립하고 선박의 소유권을 위 특수목적회사에 귀속시키는 것은 각 국가의 해운산업에 관한 세무, 노동 등의 정책에 기한 규제를 회피하고 해상활동에서 생길 수 있는 위험을 사고선박 자체에 한정시키고자 하는 데에 주된 목적이 있다고 보이고, 이러한 행위가 위법한 것이라고 보기는 어려운 점, 피고인 1이 오로지 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위를 하기 위하여 이러한 행위를 하였다고 볼 만한 증거는 없는 점 등에 비추어 보면, 피고인 1이 조세를 포탈하기 위하여 위와 같이 단계적 출자구조 및 명의신탁을 하였다고 보기는 어려워 이를 들어 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 보기는 어렵다.

② 대한민국 거주자가 아닌 것처럼 가장하였다는 점에 관하여

㉞ 국내에 일정한 거주지가 있음을 은폐하였다는 점에 관하여

- 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1이 2005. 10.경 장모인 공소외 6 명의로 <<<<<< 주택에 대한 임차계약을 체결한 후 실제로는 <<<<<< 주택에 거주하면서 생활하였음에도 ◎◎빌라에 주소를 두고 있었던 사실은 인정되나, 피고인 1이 대한민국 국적을 그대로 유지하고 있었을 뿐 아니라 주민등록을 유지하고 있었던 점에 비추어 보면, 피고인 1이 타인 명의로 임차계약을 체결하고 주민등록상 주소를 실제 주거지로 이전하지 않았다는 점만으로는 국내에 거주지가 있음을 은폐하여 조세를 포탈하기 위하여 위와 같은 행위를 하였다고 보기는 어렵다.

㉞ 국내 법인들의 지분이 없는 것처럼 가장하고 국내 부동산들의 보유사실을 은폐하였다는 점에 관하여

- i) 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1이 2006. 9. 29. 자신과 가족들 명의로 보유하고 있던 ○○상선과 ▽▽해운의 지분 전체를 ♡♡Ltd.에게 이전하였던 사실, 그 후 ♡♡Ltd.가 2007. 7. ■■중공업을 설립함에 있어 100% 출자를 하였던 사실, 피고인 1은 2007. 12. 23.경 ◎◎빌라를 비롯하여 피고인 1과 가족들이 소유하고 있는 <별지 2> '♡♡Ltd.인터내셔널인베스트먼트 명의 국내재산 보유내역' 기재 부동산을 ♡♡Ltd.에게 양도하였던 사실은 인정된다.

그런데 공소외 10, 공소외 18의 원심 법정에서의 각 증언 등 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 자신과 가족들이 소유한 주식과 부동산을 ♡♡Ltd.에게 양도함에 있어서 회계법인의 평가를 거쳐 매각대금을 결정한 후 실제로 매각대금을 지급받았던 사실을 인정할 수 있는바, 이와 같이 피고인 1이 실제로 자신과 가족들의 주식과 부동산을 ♡♡Ltd.에 양도하기로 결정하고 대금을 지급받으면서 그 소유권을 이전한 이상, 이를 들어 국내 법인들의 지분이 없는 것처럼 가장하였거나 국내 부동산들의 보유사실을 은폐하기 위한 사기 기타 부정한 행위라고 보기는 어렵다.

즉 피고인 1의 이와 같은 행위는 국내 법인들의 지분이 없는 것처럼 가장하거나 국내 부동산들의 보유사실을 은폐한 것이 아니라 국내 법인들의 지분을 없애거나 국내 부동산들의 보유사실 자체를 없애는 행위에 불과할 뿐이라 할 것이고, 이러한 점에서 보면 이와 같은 행위가 허위사실을 들어 일정한 사실을 가장하는 행위라고 볼 수는 없다 할 것이다.

ii) 한편 각 국내자산매각 관련 품의서, 한국 내 비거주자요건 검토 이메일, 각 ㉡㉡회계법인 보고서 등 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 2007년경 ㉡㉡회계법인과 사이에 자신이 한국 내에서 거주자로 인정되어 납세의무를 부담하게 될지의 여부와 이를 회피하기 위한 방법 등에 관하여 검토하는 내용의 용역계약을 체결하고 그 결과를 보고받았던 사실, ㉡㉡회계법인의 보고서에는 피고인 1과 그 가족들이 국내에 재산을 보유하는 경우 국내 세법 등 관련 규정에 의하여 국내 거주자로 인정될 가능성이 높다는 내용이 기재되어 있는 사실은 인정된다.

그런데 어떠한 경우에 납세의무가 성립하는지의 여부나 납세의무가 생기지 않도록 하기 위한 방법이 무엇인지 등에 관하여 검토하는 것 자체를 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 보기는 어려운 점, 피고인 1과 가족들이 국내 재산을 보유하지 않기로 결정하고 그와 같은 결정에 따라 실제로 ♡♡Ltd.에 재산을 양도하는 행위를 하였던 이상 이와 같은 행위를 재산양도를 가장한 행위에 해당한다고 보기는 어렵고, 이는 비록 피고인 1이 ♡♡Ltd.를 실제로 지배하고 있다 하더라도 달리 볼 수는 없다 할 것인 점 등에 비추어 보면, 피고인 1이 국내에서의 납세부담을 회피하기 위하여 이러한 행위를 하였다 하더라도, 이를 들어 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 볼 수는 없다.

㉡ 국내에는 직업과 소득이 없는 것처럼 가장하였다는 점에 관하여

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 2005. 11. 국내 법인의 대표이사직을 사임하였던 사실, 피고인 1과 배우자인 공소외 2는 ○○상선, ○○쉬핑 한국영업소로부터 받아오던 급여를 2007. 7. 이후부터 지급받지 않았던 사실이 인정되나, 피고인 1이 대표이사로 재직하는지의 여부는 피고인 1 자신의 선택에 따라 결정하는 것일 뿐인 점, 피고인 1 및 공소외 2가 실제로는 소득을 지급받으면서도 이를 지급받지 않는 것처럼 은닉하거나 가장한 것이 아니라 자신들의 선택에 따라 실제로 소득을 지급받지 않았던 점 등에 비추어 보면, 이를 들어 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 볼 수 없다.

라) 피고인 1의 종합소득세 포탈에 관한 항소이유 주장에 대한 결론

피고인 1의 ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 배당가능 유보소득, 조선회사들로부터의 어드레스 커미션 소득, 페인트, 유탄유 공급업체들로부터 수취한 리베이트 소득 부분에 대한 항소이유 주장은 이유 있는 반면, 중고선박 매매와 관련하여 취득한 리베이트 소득, △△△△△ 도쿄의 배당소득 부분에 대한 항소이유 주장은 이유 없다.

2) 피고인 1 및 피고인 2 회사의 법인세 포탈에 대하여

가) 법인세 납부의무의 인정 여부

(1) 인정사실

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 아래와 같은 사실들이 인정된다.

(가) 선주사업 및 자동차해상운송사업의 경위

① 피고인 1은 고려해운 및 ☆☆자동차 수출관리부 수송과에서 근무하다가 퇴직하고, 1990년경 일본으로 건너가 해운 사업을 준비하던 중, 1993. 4.경 일본 동경 신바시에 '○○쉬핑 재팬'을 설립하여 본격적으로 선주사업을 시작하였고, 1995. 4. 15. 부산에 ○○상선 주식회사(이하 '○○상선'이라 한다)을 설립하여 기본적인 선박관리업무를 자체적으로 수행하였다.

선주사업이 점차 확장되면서 보유 선박과 그에 따른 각 단선회사의 수가 증가하자, 이를 각 단선회사의 주식을 보유하여 통합적으로 관리하기 위하여 케이만 아일랜드(Cayman Island)에 지주회사로 2002. 3. 19. ○○탱커홀딩(CIDO

Tanker Holding Co.)을, 2002. 5. 31. ○○홀딩(CIDO Holding Co.)을 각 설립하였다.

○○홀딩과 ○○탱커홀딩은 ○○쉬핑 재팬에 선박의 조달 및 용선, 관리, 처분 등 선주사업 전반에 관한 권한을 포괄적으로 위탁하였고, 피고인 1은 ○○홀딩, ○○탱커홀딩, ○○쉬핑 재팬 모두를 경영하면서 선주사업 전반을 총괄하였다.

② 피고인 1은 또한, ☆☆자동차에서 근무하면서 쌓은 경험을 바탕으로 국산 자동차를 해외로 수출하는 해상운송사업에 진출하고자, 2002. 3.경 파나마에 ☒☒☒☒를 설립하였다.

그런데 당시 국내의 유일한 자동차 운송회사이던 ◆◆상선은 2002년경 자동차 운송사업부를 유럽선사인 ☞☞☞에 매각하였고, ☞☞☞은 자동차해상운송사업을 위하여 국내에 ☞☞를 설립하였다.

☞☞는 ☆☆자동차의 해상운송권을 독점하면서도 보유 선박이 부족하여 ○○그룹에 업무제휴를 제안하기도 하였는바, 피고인 1은 자동차해상운송사업을 확장하기 위하여 2003. 12.경 바하마에 ☞☞☞☞ 바하마를 설립하였다.

그리고 향후에는 ☆☆자동차의 해상운송을 글로비스가 맡게 될 것으로 내정되어 있어, ☒☒☒☒ 및 ☞☞☞☞ 바하마는 글로비스와의 사이에 해상운송기본합의를 체결하고 수수료를 지급하면서 업무제휴를 추진하는 등 ☆☆자동차의 장기운송을 적극적으로 추진하였는데, 위 ☒☒☒☒와 ☞☞☞☞ 바하마는 모두 조세피난처에 설립된 완전한 페이퍼컴퍼니로, 국내 회사인 ○○○○해운에 운항업무 및 영업업무를 위탁하여 수행하였다.

(나) 사업구조형성과 재편성

① 피고인 1은 역외소득에 대한 과세가 없는 홍콩에 본부격의 회사를 세워 ○○그룹 수익구조의 양대축인 선주사업 부문(○○홀딩, ○○탱커홀딩)과 자동차해상운송사업 부문(☒☒☒☒, ☞☞☞☞ 바하마)의 각 업무를 위탁하되 각각의 업무는 또 다시 계열사에 재위탁하여 수행하기로 계획하였고, 이에 따라 2004. 5.경 홍콩에 ○○쉬핑 홍콩(대표이사 피고인 1)을 설립하였다.

그리고 ○○쉬핑 홍콩의 선주사업 업무는 기존의 ○○쉬핑 재팬에, 자동차해상운송업무는 2004. 6.경 서울 서초동에 새로 설립한 ▽▽해운에 각각 재위탁하였다.

② 그런데 ○○그룹의 사업이 유럽이나 중국 등 다른 나라로 점차 확장되고 규모가 확대되면서, 그룹 내부에서는 과세위험을 최소화하는 방향으로 ○○쉬핑 홍콩의 선주사업과 자동차해상운송사업을 분리하는 방법을 연구하였다. 또한, 미국 GM의 신차 운송업체 선정을 위한 입찰에 참가하거나 일본의 주요 해운선사인 +++, ###, ↓↑↓ 등으로부터 하도급을 받기 위하여 단순한 페이퍼컴퍼니가 아닌 실체를 갖춘 회사를 설립할 필요성이 대두되었다.

이에 ○○그룹은 선주사업과 자동차해상운송사업을 분리하여 자동차해상운송사업 부문에서 ○○쉬핑 홍콩의 개입을 배제하는 대신 신설법인으로 하여금 ☒☒☒☒ 및 ☞☞☞☞ 바하마로부터 업무를 위탁받아 이를 ▽▽해운에 재위탁하는 구조를 고안하기에 이르렀고, 결국 2005. 12.경 대중국사업 진출 및 세금절감 면에서 유리한 홍콩에 피고인 2 회사가 설립되었다.

③ ☒☒☒☒와 ☞☞☞☞ 바하마는 피고인 2 회사로 업무를 이관하고, 2006년 하반기 무렵 사실상 폐업하였다.

(다) ○○그룹의 통제조직

○○그룹 내부에는 2004년경 공소외 5(피고인 1의 동서로서 ○○그룹의 사실상 2인자 지위에 있다), 공소외 16, 공소외 17, 공소외 18을 중심으로 이른바 '기획관리팀'이 조직되었는데, 이들의 공식적인 소속은 ▽▽해운, ○○상선, ○○쉬핑 홍콩의 한국지점으로 서로 달랐으나, 피고인 1은 위와 같이 사업구조를 변경하는 등 ○○그룹 전체를 통

제함에 있어서 위 기획관리팀의 보좌를 받았다.

즉, 기획관리팀은 국내외 계열사의 지배구조 및 경영구조의 진단·정비와 이에 필요한 법인 신설, 법인 간의 업무체계 확립, 인사·자금관리 등 관리업무, 과세위험 연구 및 대응책 마련 등 그룹 차원의 전반적인 관리를 수행하였는바, 그 과정에서 피고인 1은 기획관리팀에게 구체적인 지시를 하기도 하고, 기획관리팀으로부터 받은 각종 품의서에 결재를 하기도 하였다.

(라) ○○그룹의 지배구조

- ① ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩은 <별지 1> '○○그룹 지배구조'에서 보는 바와 같이 피고인 1이 100% 지배하고 있다.
- ② ○○쉬핑 홍콩의 주주는 당초 피고인 1으로 되어 있었는데, 기획관리팀은 위 회사가 선주사업과 자동차해상운송사업 모두를 관장하는 과정에서 발생한 집중적인 과세위험이 주주인 피고인 1 및 그가 지배하는 ○○그룹 전체에 확대될 위험이 있다고 진단하고, SPC를 신설하여 위 ○○쉬핑 홍콩의 주주로 내세우기로 하였다.
그리하여 피고인 1은 ○○쉬핑 홍콩의 주식 100%를 조세피난처인 바하마에 설립된 페이퍼컴퍼니인 헤라오아시스홀딩에게로 이전하고, 자신 및 처 공소외 2 명의로 보유하던 위 헤라오아시스홀딩의 주식 전부를 바하마 소재 법률회사(law firm)인 A B C D E에 명의신탁하였다.
- ③ 한편, 위 ○○쉬핑 홍콩으로부터 선주사업과 자동차해상운송사업을 각각 위탁받아 수행하는 ○○상선 및 △△해운의 각 지분은 피고인 1 및 그의 가족이 100% 보유하고 있었다.
그런데 기획관리팀은 자동차해상운송사업의 본부격 회사로서 피고인 2 회사의 신설을 추진하면서 그룹 전체의 지배구조에 관한 검토를 실시하여, 선주사업 부문과 자동차해상운송사업 부문의 각 상위회사(○○쉬핑 홍콩, 피고인 2 회사)와 하위회사(○○상선, △△해운)의 주주를 이원화하는 방법으로 법인간의 연계성을 단절시킴으로써 과세위험의 확대 방지 및 소유·경영의 분리 외관을 도모할 필요가 있다고 진단하였고, 피고인 1은 2006. 9.경 자신 및 가족들 명의로 보유하던 ○○상선과 △△해운의 주식 전부를 자신이 100% 지배하는 홍콩 소재 페이퍼컴퍼니인 F G Ltd.에 양도하였다.
- ④ 피고인 2 회사의 경우, 당초 기획관리팀은 ○○홀딩의 100% 출자로서 위 회사를 설립하는 방안을 구상하였으나, 피고인 1은 ○○홀딩 대신 신설 SPC를 주주로 하거나 변호사 이름만 드러나게끔 명의신탁하도록 지시하였고, 그 결과 피고인 2 회사의 주식은 처음부터 케이만 소재 신설 페이퍼컴퍼니인 H I J K L이 100% 보유하게 되었다.

(마) ○○그룹의 업무구조

- ① 앞서 본 바와 같이, 선주사업 부문의 경우 ㉠ ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩은 단선회사 설립, 선박금융, 선원, 정비, 대선 등 선주로서의 업무를 ○○쉬핑 홍콩에 위탁하였고, ㉡ ○○쉬핑 홍콩은 경리 및 일부 대선영업을 수행하면서 선박금융 등 선박취득에 관한 업무는 ○○쉬핑 재팬에, 신개조 감독, 정비 등 선박관리 업무와 선원채용, 교육 등 선원관리 업무는 ○○상선에 각각 재위탁하였다(다만, 신개조 감독 업무는 당초 ○○상선에서 수행하다가 2008년경부터 ○○쉬핑 한국영업소가 수행하였다).

- ② 한편 자동차해상운송사업 부문의 경우, 피고인 2 회사는 주로 ○○홀딩이나 ○○탱커홀딩으로부터 선박을 용대선하여 조달하면서 선박 운용에 관한 각종 권한은 ▽▽해운에 포괄적으로 위임하였다.

피고인 2 회사와 ▽▽해운 사이에 체결된 2005. 12. 30.자 에이전트 계약에 따르면, ▽▽해운은 선박 관련 인력의 채용 및 관리, 선박의 운항 및 수리 관련 제반 업무, 선박보험 관련 분쟁해결, 선하증권 발행, 운임 수금 및 피고인 2 회사 계좌로의 재송금, 선박의 정비 등을 위한 조정, 선박 관련 물품 수취 등의 통상적인 업무를 수행하거나 이를 타 대리인에게 위임할 수 있을 뿐만 아니라, 피고인 2 회사의 영업 업무와 관련된 계약을 직접 수행할 수 있고, 피고인 2 회사의 사전승인 하에 피고인 2 회사를 대신하여 그 어떠한 상대방과 그 어떠한 계약도 체결할 수 있으며, 피고인 2 회사의 자금을 편의에 따라 운용할 수도 있다.

- ③ 또한, 피고인 2 회사는 용선하여 확보한 선박을 직접 운용하지 아니하고 다른 해운회사에게 대선하는 용대선사업도 영위하였는데, ▽▽해운이 용선료 청구서(invoice)를 발행하여 발송하면 용선주들은 피고인 2 회사의 계좌로 직접 용선료를 입금하였다.

(바) 피고인 2 회사와 ▽▽해운의 사업수행 내용

① 설립의 목적 및 경위

- ㉠ ○○그룹은 당초 국산차의 해상운송사업을 영위하고자 하면서도 국내가 아닌 조세피난처에 ☒☒☒☒ 및 ☿☿☿☿ 바하마를 설립하고 포괄적 업무위탁계약을 통하여 국내회사에서 위 업무를 수행하도록 계획하였는데, 이와 관련하여 ○○그룹 내부의 기밀문건으로 보이는 '중고차수송선사 설립계획(2003. 4.)'에는 "국내에 선박회사 설립시 인허가 및 세금문제 등 복잡한 사안이 발생함. 따라서 ...(중략)... 국내 Agent를 설립하고 이를 통해 운영하는 것이 시간/비용절감 측면에서 원할함'이라고 기재되어 있다.

- ㉡ 또한 ▽▽해운은 피고인 2 회사가 설립되기 약 1년 6개월 전부터 이미 포괄적 업무위탁 관계에 의하여 위 회사들의 업무를 수행하여 왔고, 피고인 2 회사는 선주사업과 자동차해상운송사업의 분리 과정에서 그 후에 설립되었으며, 위 회사가 페이퍼컴퍼니인 ☿☿☿☿ 바하마로부터 이관받은 업무는 종전과 같은 포괄적 위탁계약에 의하여 ▽▽해운이 수행하였다.

② 임원현황

피고인 2 회사의 등기임원으로는 피고인 1(대표이사)과 그의 동서인 공소외 5(이사)가 있었는데, 공소외 5는 그 외에 ▽▽해운, ○○쉬핑 홍콩의 이사 및 ○○상선의 감사를 겸직하면서 경영·전략기획, 그룹 지배구조 관리, 법률·세무 검토, 인사업무 등을 총괄하는 ○○그룹 기획관리팀의 총 책임자를 맡고 있었고, 자신보다 직위가 높은 각 계열사 사장들이 아닌 피고인 1의 직접적인 지시에 따라 업무를 수행하였다.

그런데 공소외 5는 피고인 2 회사의 이사이면서도 위 회사의 자동차해상운송사업과 용대선사업에 실질적으로 관여하지는 아니하는 한편, 피고인 2 회사 및 ▽▽해운, ○○상선, ○○쉬핑 홍콩, ○○쉬핑 한국영업소, ○○항공여행사 등 국내외 계열회사의 한국인 임직원들에 대한 인사권을 행사하거나 통합적인 관리, 기획업무를 담당하였는데, 그가 홍콩에 머무른 기간은 2006년 20일, 2007년 136일, 2008년 228일, 2009년 93일이다.

한편 피고인 1은 피고인 2 회사의 사업을 총괄적으로 경영하였으나, 그의 홍콩 체류기간은 2006년 2일, 2007년 33일, 2008년 114일, 2009년 63일에 불과하다.

③ 직원현황

㉡ 피고인 2 회사

기획관리팀이 마련한 피고인 2 회사의 기본운영안(2005. 12. 20.자)에 따르면, 2006. 1. 1.자 업무개시일 기준으로 피고인 2 회사는 피고인 1과 공소외 5의 지휘 하에 영업팀, 운항팀, 안전품질팀, 관리팀으로 조직되어 있는데, 그 중 관리팀(회계·관리 담당)을 제외한 나머지 부서들의 구성은 구체적인 계획 없이 가안으로 남겨진 상태였다. 그리고 실제로도 2008. 2. 17.경까지 피고인 2 회사에는 ○○쇼핑 한국영업소에서 파견된 공소외 22 차장, ▽▽해운에서 파견된 공소외 19 대리 및 홍콩 현지의 경리직원 2명까지 총 4명의 직원만이 관리팀으로서 근무하였을 뿐, 영업이나 운항업무를 담당하는 직원이 없었다.

그러던 중 피고인 2 회사의 사업이 성장하면서 홍콩 과세당국의 주목을 받을 우려가 생기자, 2008. 2. 18.경에는 ▽▽해운의 영업팀 소속이던 공소외 35(팀장), 공소외 20, 공소외 24와 운항팀 소속이던 공소외 23이, 곧이어 2008. 7.경에는 ▽▽해운의 운항팀장이던 공소외 21이 피고인 2 회사로 파견되었고, 이로써 피고인 2 회사에는 관리·회계팀(공소외 22 부장, 공소외 19 과장) 이외에 추가로 영업팀(공소외 35 부장, 공소외 20 과장, 공소외 24과장과 운항팀(공소외 21 부장, 공소외 23 대리)이 구성되었다.

그러나 2008년 말경 미국발 금융위기로 회사의 사정이 어려워지자 피고인 2 회사에 있던 공소외 35, 공소외 21, 공소외 24, 공소외 23, 공소외 20은 2009. 3. 1.경 모두 한국으로 복귀하였고, 이로써 피고인 2 회사에는 다시 회계관리팀 직원들만 남게 되었음에도 불구하고 위 회사의 자동차해상운송사업은 폐지되지 않고 계속되었다.

㉢ ▽▽해운

이에 비하여 ▽▽해운은, 2005. 1. 1.을 기준으로 공소외 25 대표이사의 직접 지휘를 받는 영업1팀, 영업2팀, 운항팀 및 공소외 5 상무이사의 지휘를 받는 기획팀, 전산팀, 경리회계팀으로 구성되어 총 19명의 임직원이 체계적으로 업무를 분담하고 있었고, 특히 그 중에 ① 영업팀은 시장조사 및 경쟁선사 동향분석, 영업채산분석, 항차분석, 서비스계약, 스케줄 관리, 선하증권 발행, 운임청구, 커미션 청구 등의 업무를, ② 운항팀은 현장 선적감독, 적하계획, 화물감독, 선박 장비 및 도면 관리, 대리점 관리 및 평가, 선박 항차지시서 송부, 연료유 구매 및 공급, 항비 및 신용거래비용 처리, 선박 휴항 관리, 항만정보 수집 및 관리, 항만별 기본비용 데이터 수집, 항비 검토 및 송금요청, 분기별 정산 현황 보고, 월별 수지현황 보고 등의 업무를 각각 담당하였다.

그리고 피고인 2 회사가 설립되어 ▽▽해운과 에이전트 계약을 체결한 후인 2006. 1. 1.을 기준으로, ▽▽해운에는 임원으로 공소외 7 이사와 공소외 5 이사가 추가되고 영업지원팀과 안품팀이 신설되면서 임직원 수도 총 31명으로 증가하였는데, 영업1팀의 업무에 용/대선업무를 추가로 명시하고 영업지원팀에 PCC선대 이외의 영업/관리업무 및 영업계약서 관리업무, 항비정산 및 관리업무와 종래 영업팀이 담당하던 커미션 청구 업무를 분배한 것 이외에는 2005. 1. 1.자 업무분장과 거의 동일하며, 그 후에도 임직원의 수가 증감하거나 부서의 이름이 변동된 것 이외에는 ▽▽해운의 기본적인 조직구조와 업무분장에 거의 변동이 없다.

④ 에이전트 계약 및 업무처리의 내용

㉓ ▽▽해운은 계약의 형식상 피고인 2 회사의 에이전트로 되어 있으나, 피고인 2 회사가 위 에이전트에 대한 본인(Principal)의 지위에서 ▽▽해운의 업무를 지시 또는 관리감독 하였다는 정황은 보이지 않는다.

그리고 ▽▽해운은 피고인 2 회사로부터 계약체결과 자금운용 등에 관한 임의적인 권한을 포괄적으로 부여받았음에 반하여, 피고인 2 회사와 쉽익스프레스 사이의 표준 운송 에이전시 계약에 의하면 쉽익스프레스는 피고인 2 회사를 위하여 화물의 점검 및 예약, 서비스 홍보, 정보의 제공, 각종 보고 및 공지, 건적 제시, 협의 참석, 선하증권 기타 서류 발행 등의 보조적인 영업업무만 수행할 수 있을 뿐이다.

또한 운항업무는 오로지 ▽▽해운에만 위탁되었다.

㉔ ▽▽해운은 형식상 피고인 2 회사의 총괄대리점 중 하나에 불과하고, 피고인 2 회사의 다른 대리점들과의 사이에 별도로 계약을 체결한 사실이 없다.

그럼에도 불구하고 ▽▽해운은 피고인 2 회사의 해외 소재 총괄대리점을 상대로 영업활동을 하였고, 해외의 대리점들은 항만비용이나 에이전시비용을 ▽▽해운에 청구하였으며, ▽▽해운의 직원들은 출장을 통해 해외의 다른 대리점들과 업무협의를 하는 한편 위 해외 대리점 관계자들을 국내에서 접대하기도 하였다(특히 쉽익스프레스는 당시 유럽에서의 사업 성장에 힘을 쏟던 피고인 1의 주도에 의하여 설립되었는데, ▽▽해운은 위 대리점의 설립단계에서부터 관여한 것으로 보인다).

㉕ 피고인 2 회사가 용선료, 병커링 비용, 대리점 수수료 등 비용을 지출할 필요가 있는 경우, ▽▽해운에서는 Remittance Summary(송금요약서)와 Application for Foreign Remittance(외화송금 신청서)를 작성한 다음 국내에 거주하는 ▽▽해운의 이사 공소외 7의 최종 서명을 받아 피고인 2 회사로 사본을 송부하되, 원본은 ▽▽해운에서 보관하였다.

또한 공소외 22는 피고인 2 회사의 법인카드 내역을 공소외 7에게 보고하기도 하였다.

㉖ ▽▽해운의 영업팀은 피고인 2 회사의 국내영업뿐 아니라 전세계 거래처들을 상대로 한 영업내용까지도 ▽▽해운의 실적으로 집계하였고, 이러한 실적을 매주 집계하여 주간보고서(Weekly Report)를 작성한 뒤 대표이사 공소외 25의 결재를 받아 비치하였다.

㉗ ▽▽해운의 영업팀, 운항팀, 기획팀 직원들은 홍콩, 일본, 중국, 유럽을 포함한 세계각지로 해외출장을 다니며 업무를 수행하였는데, 위 직원들이 작성한 출장보고서 등 관련서류의 출장목적란에는 "영업 및 제반 마케팅 관련 협의", "선적작업 감독 및 업무협의" 등 에이전트로서 수행할 수 있는 통상의 업무내용뿐 아니라 "피고인 2 회사 통합선사 시스템 개발 관련 업무 협의", "Sinotrans, KRCN과의 합작법인설립 관련 협의", "Russia항 영업개발 관련, 유럽 아프리카항 영업확대를 위한 협의", "태국 대리점 관련 대리점 방문", "Atlas Shipping(일본 중고차)과의 업무협의(E.Africa biz)" 등 피고인 2 회사의 해외사업과 관련된 업무내용도 기재되어 있다.

㉘ 한편 피고인 2 회사의 용대선사업과 관련하여, ▽▽해운의 직원들은 국내에서 해외 선사 임직원들을 접대하였음은 물론 직접 해외로 출장하여 해외의 선주회사 및 브로커 등과 업무를 협의하기도 하고, 대선일정을 계획하거나 대선 거래명세표를 작성하여 브로커를 통해 용선주에게 전달하기도 하였으며, 용대선계약 검토결과서 및 선박용대선계약관리대장을 작성·보관하면서 피고인 2 회사의 대선현황을 따로 관리하기도 하였다.

(사) 피고인 1의 사업수행 내용

▽▽해운의 사무실 내에는 한쪽을 벽으로 막아서 만든 별도의 집무공간이 존재하고, 그 안에는 ○○그룹의 국내법인 및 ○○쇼핑 한국영업소의 주요 임직원 연락망이 기재되어 있는 전화기 및 컴퓨터가 놓여 있었고, 피고인 1은 한국에 올 경우 위 집무실로 출근하였으며, 전담 운전기사가 ○○상선 명의의 승용차로 피고인 1의 출퇴근을 보좌하였고, ▽▽해운 내의 위 별실에 따로 풋말이 부착되지는 아니하였으나 직원들은 위 공간을 통상 '회장실'이라고 지칭하였다.

(2) 법인세 납부의무의 인정여부에 대한 판단

(가) 구 법인세법의 관련 규정의 검토

① 구 법인세법(2013. 1. 1. 법률 제11607호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제1조 제1호, 제3호의 규정은 아래와 같다.

제1조 (정의)

이 법에서 사용하는 용어의 뜻은 다음과 같다.

1. '내국법인'이란 국내에 본점이나 주사무소 또는 사업의 실질적 관리장소를 둔 법인을 말한다.

3. '외국법인'이란 외국에 본점 또는 주사무소를 둔 법인(국내에 사업의 실질적 관리장소가 소재하지 아니하는 경우에 한한다)을 말한다.

② 구 법인세법 제1조의 규정에 의하면 외국에 본점 또는 주사무소를 둔 법인이라 할지라도 국내에 실질적 관리장소가 소재하는 경우에는 내국법인으로 간주되는바, 국내에서 사업의 실질적 관리가 이루어지는 경우에도 외국에 본점 또는 주사무소를 두어 외국법인으로 취급됨에 따라 조세를 회피하는 행위가 가능하므로 이를 개선하고, 법인의 거주지 결정기준으로 '관리장소'를 적용하는 외국 대부분 국가들의 입법례와 조세조약을 체결할 때 동 관리기준을 채택하는 국제관행과 상충하는 문제점을 해결하기 위하여 '실질적 관리장소'란 개념을 도입하였는데, '실질적 관리장소'란 법인의 업무수행에 필요한 중요한 관리와 상업적 의사결정이 이루어지는 장소를 말하는 것으로서, ① 이사회나 이와 동일한 조직의 모임이 통상적으로 개최되는 장소, ② 최고경영자 및 기타 임원이 통상적으로 활동을 수행하는 장소, ③ 법인의 고위수준의 일상적 관리가 수행되는 장소, ④ 당해 법인이 외국에 설립된 경위와 조세 회피 의도 등 설립 목적, ⑤ 사업 활동이 실제로 수행되는 장소, ⑥ 회계기록이 보관되는 장소 등을 고려하여 그 실질에 따라 종합적으로 판단하여야 할 것이다.

(나) 피고인 2 회사의 실질적 관리장소에 대한 판단

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하여 인정되는 다음과 같은 사정들, 즉 ① 피고인 2 회사의 이사회가 홍콩에서 개최되지 아니하였고, 의사결정권자인 피고인 1은 국내 거주자인 점, ② 피고인 1은 ▽▽해운을 통하여 피고인 2 회사의 자동차해상운송사업에 관하여 업무보고를 받거나 업무지시를 하는 등 통상적인 활동을 한 점, ③ 자금 관리, 대리점 관리, 선복 관리 및 인사 업무 등 고위수준의 일상적 관리도 ▽▽해운에서 이루어진 점, ④ 피고인 2 회사는 홍콩에 조세회피 목적으로 설립된 점, ⑤ 피고인 1이 한국을 중심으로 일본, 중국 및 유럽 등 세계 각지에서 사업을 수행한 점 등을 고려할 때, 피고인 2 회사의 실무는 사실상 ▽▽해운이 대부분 수행하되, 피고인 2 회사의 운영에 관한 중요한 관리와 사업상 핵심적인 의사결정은 대표이사인 피고인 1에 의하여 이루어진 것으로 보이고, 그 장소는 피고인 1의 위 행위를 보좌할 인력과 기반이 존재하는 곳, 즉 피고인 2 회사로부터 포괄적으로 업

무를 위탁받아 수행하는 ▽▽해운이 설립된 곳이자 사실상 피고인 1의 1인 지배 하에 있는 ○○그룹 전체의 운영을 통제하는 기획관리팀이 있는 국내라고 인정되는바, 피고인 2 회사는 국내에서 자동차해상운송사업에 관한 중요한 관리와 상업적인 의사결정이 이루어지고 있는 법인으로서 실질적 관리장소를 국내에 둔 내국법인이라고 보이고, 따라서 피고인 2 회사는 원천지를 불문한 모든 소득에 대하여 법인세를 납부할 의무가 있다.

나) 법인세 납부의무의 성립범위

(1) 2006. 3. 31. 이전 소득

(가) 구 법인세법 제1조 제1호는 종래 내국법인을 '국내에 본점 또는 주사무소를 둔 법인'으로 정의하였다가, 2005. 12. 31. 법률 제7873호로 개정되면서 내국법인의 정의에 "국내에 사업의 실질적 관리장소를 둔 법인"을 추가함으로써 내국법인의 인정 범위를 확대하였다.

(나) 그런데 위 구 법인세법 부칙 제1조는 "이 법은 2006년 1월 1일부터 시행한다.

"고, 제2조는 "이 법은 이 법 시행 후 최초로 개시하는 사업연도분부터 적용한다.

"고 각 규정하고 있는바, 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 2 회사의 회계연도는 매년 4. 1.부터 다음 해 3. 31.까지인 사실이 인정되므로, 피고인 2 회사를 내국법인으로 보아 법인세를 과세할 수 있는 시기(始期)는 2006. 4. 1.이 된다.

(다) 따라서 2006. 1. 1.부터 2006. 3. 31.까지의 기간에 대하여는 피고인 2 회사에게 법인세 납부의무가 성립하지 아니한다.

(2) 2006. 4. 1. 이후 소득

위와 같이 피고인 2 회사가 내국법인에 해당하므로, 피고인 2 회사는 이 부분 공소사실 기재 법인세 중 2006. 4. 1. 이후 2009. 3. 31.까지의 사업소득에 대한 법인세를 납부할 의무가 있다.

다) 사기 기타 부정한 행위의 존재 여부

(1) 조세포탈에 있어서의 '사기 기타 부정한 행위'의 의미

(가) 조세포탈의 의미

① 구 조세법 처벌법(2010. 1. 1. 법률 제9919호로 전부 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제9조 제1항에 규정된 조세포탈죄에서 '사기 기타 부정한 행위'라 함은, 조세의 포탈을 가능하게 하는 행위로서 사회통념상 부정이라고 인정되는 행위, 즉 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 위계 기타 부정한 적극적 행위를 말한다. 따라서 다른 행위를 수반함이 없이 단순히 세법상의 신고를 하지 아니하거나 허위의 신고를 함에 그치는 것은 이에 해당하지 않지만, 과세대상의 미신고나 과소신고와 아울러 수입이나 매출 등을 고의로 장부에 기재하지 않는 행위 등 적극적 은닉의도가 나타나는 사정이 덧붙여진 경우에는 조세의 부과와 징수를 불능 또는 현저히 곤란하게 만든 것으로 인정할 수 있다 할 것이다(대법원 2003. 2. 14. 선고 2001도3797 판결, 대법원 2012. 3. 15. 2011도13605 판결 등 참조). 즉 '조세의 포탈(탈세)'은 세법의 명문규정에 반하는 행위로서, 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하기 위하여 사기 기타 부정한 행위로써 조세부과의 적극적 요건이 없는 것처럼 허위로 가장하거나 조세부과의 소극적 요건이 있는 것처럼 허위로 가장하는 행위를 말한다.

② 이에 비하여 '절세'란 조세법규가 예정한 바에 따라 합법적인 수단으로 조세부담을 경감시키는 것을 말하고, '조세의 회피행위'란 납세자가 경제인의 합리적인 거래형식에 의하지 않고 우회행위, 다단계행위 기타 비정상적인 거래형식을 취함으로써 통상적인 행위형식에 의한 것과 같은 경제적 목적을 달성하면서도 조세의 부담을 경감 또는 배제시키는 행위를 말하는 것으로서, 경우에 따라서는 새로운 사실관계나 법률관계의 창설 내지 형성이 수반될 수도 있다.

③ 그런데, 실질과세의 원칙은 형식이나 외관에 불구하고 실질에 따라 담세력이 있는 곳에 과세함으로써 부당한 조세회피행위를 규제하고 과세의 형평을 제고하여 조세정의를 실현하고자 하는 데 주된 목적이 있는바, 과세의 대상이 되는 소득·수익·재산·행위 또는 거래의 귀속이 그 명목의 달리 사실상 귀속되는 자가 따로 있는 때에는 과세대상의 귀속 경위와 목적, 출처, 그 관리와 처분과정, 귀속명의자의 능력과 그에 대한 지배관계 등 제반 사정을 종합적으로 고려하여 실질과세의 원칙에 의하여 소득 등이 사실상 귀속되는 자를 납세의무자로 할 수 있는 것이다.

④ 따라서, 조세의 부담을 회피할 목적으로 과세요건사실에 관하여 실질과 괴리되는 비합리적인 형식이나 외관을 취하는 경우에는 실질과세의 원칙에 따라 위와 같이 새로이 창설 또는 형성된 사실관계나 법률관계가 부인되고 실질에 맞는 사실관계나 법률관계에 따른 과세처분의 대상이 될 수 있는 것이기는 하지만, 그러한 비합리적인 형식이나 외관을 취하였다고 하여 곧바로 사기 기타 부정한 행위에 의한 조세포탈을 한 것이라고 보기는 어렵다.

⑤ 이와 같이 절세행위는 조세부과처분이나 형사처벌의 대상이 되지 않고, 조세의 회피는 형사처벌의 대상은 되지 않지만 조세부과처분의 대상이 되는지의 문제를 발생시키는 반면, 사기 기타 부정한 행위에 의한 조세의 포탈은 조세부과처분뿐만 아니라 형사처벌의 대상이 된다는 점에서 서로 구별이 된다.

(나) 조세포탈의 고의

위와 같은 점에서 본다면, 형사처벌의 대상이 되는 조세포탈에 있어서의 고의란 단순히 조세의 부담을 감소 또는 배제하려는 의사를 말하는 것이 아니라, 조세의 부담을 부당하게 감소 또는 배제하기 위하여 조세의 부과징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 할 정도의 위계 기타 부정한 적극적 행위를 하려는 의사, 즉 허위사실을 통한 적극적인 기망의 의사를 요한다고 할 것이다.

(2) 이 부분 공소사실에 관한 판단

(가) 사기 기타 부정한 행위에 관한 공소사실의 내용

이 부분에 관하여 공소사실이 들고 있는 사기 기타 부정한 행위는, ① 역외소득에 대한 과세를 하지 않는 홍콩에 피고인 2 회사를 설립하고, <별지 1> '○○그룹 지배구조'와 같은 페이퍼컴퍼니를 이용한 다단계 출자구조 및 주식의 명의신탁을 통해 피고인 1이 사실상 피고인 2 회사와 ▽▽해운의 지분을 100% 보유한 주주라는 사실을 은폐함으로써 피고인 2 회사와 ▽▽해운의 연결고리를 차단하였다는 점, ② 피고인 1이 대한민국 거주자가 아닌 것처럼 가장하여 과세당국의 추적을 피하였다는 점, ③ ▽▽해운이 실제 피고인 2 회사의 자동차운송사업의 주요 업무를 전반적으로 수행하고 있음에도 형식상 에이전트 계약 체결을 통해 ▽▽해운이 마치 피고인 2 회사의 단순한 에이전트에 불과한 것처럼 가장하였다는 점, ④ ▽▽해운 소속 영업팀 및 운항팀 소속 직원들 중 일부를 형식상 피고인 2 회사로 파견하여 마치 피고인 2 회사에서 실질적인 영업 및 운항업무가 수행되는 것처럼 가장하였다는 점이다.

이하에서는 이러한 각 행위가 조세를 포탈하기 위한 '사기 기타 부정한 행위'에 해당하는지의 여부에 관하여 살피기로 한다.

(나) 단계적 출자구조 및 명의신탁을 통해 주주인 사실을 은폐하였다는 점에 관하여

위 소득세 부분에서 살핀 바와 같이, 선박소유회사들이 선박의 소유권을 규제가 상대적으로 심하지 않은 국가에 특수목적회사를 설립하고 선박의 소유권을 위 특수목적회사에 귀속시키는 각 국가의 세무, 노동, 해운정책 등에 기한 규제를 회피하고 해상활동에서 생길 수 있는 위험을 사고 선박 자체에 한정시키고자 하는 데에 주된 목적이 있다고 보이고, 이러한 행위가 위법한 것이라고 보기는 어려운 점, 피고인 1이 오로지 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위를 하기 위하여 이러한 행위를 하였다고 볼 만한 증거는 없는 점 등에 비추어 보면, 피고인 1이 조세를 포탈하기 위하여 위와 같이 단계적 출자구조 및 명의신탁을 하였다고 보기는 어려워 이를 들어 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 보기는 어렵다.

(다) 피고인 1이 대한민국 거주자가 아닌 것처럼 가장하였다는 점

위 소득세 부분에서 살핀 바와 같이, 피고인 1이 타인 명의로 임차계약을 체결하고 주민등록상 주소를 실제 주거지로 이전하지 않았다는 점만으로는 국내에 거주지가 있음을 은폐하여 조세를 포탈하기 위하여 위와 같은 행위를 하였다고 보기는 어렵고, 피고인 1이 실제로 자신과 가족들의 주식과 부동산을 ♡♣Ltd.에 양도하기로 결정하고 대금을 지급받으면서 그 소유권을 이전한 이상, 이를 들어 국내 법인들의 지분이 없는 것처럼 가장하였다거나 국내 부동산들의 보유사실을 은폐하기 위한 사기 기타 부정한 행위라고 보기도 어려우며, 어떠한 경우에 납세의무가 성립하는지의 여부나 납세의무가 생기지 않도록 하기 위한 방법이 무엇인지 등에 관하여 검토한 후 피고인 1과 가족들이 국내 재산을 보유하지 않기로 결정하고 그와 같은 결정에 따라 실제로 ♡♣Ltd.에 재산을 양도한 행위가 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 보기 어렵고, 피고인 1 및 공소외 2가 실제로는 소득을 지급받으면서도 이를 지급받지 않는 것처럼 은닉하거나 가장한 것이 아니라 자신들의 선택에 따라 실제로 소득을 지급받지 않았던 것을 들어 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 볼 수도 없다.

(라) ▽▽해운이 피고인 2 회사의 에이전트인 것처럼 가장하였다는 점

① 피고인 2 회사는 주로 ○○홀딩이나 ○○탱커홀딩으로부터 선박을 용대선하여 조달하면서 선박 운용에 관한 각종 권한을 ▽▽해운에 포괄적으로 위임하였고, ▽▽해운은 선박 관련 인력의 채용 및 관리, 선박의 운항 및 수리 관련 제반 업무, 선박보험 관련 분쟁해결, 선하증권 발행, 운임 수금 및 피고인 2 회사 계좌로의 재송금, 선박의 정비 등을 위한 조정, 선박 관련 물품 수취 등의 통상적인 업무를 수행하거나 이를 타 대리인에게 위임할 수 있을 뿐만 아니라, 피고인 2 회사의 영업 업무와 관련된 계약을 직접 수행할 수 있고, 피고인 2 회사의 사전승인 하에 피고인 2 회사를 대신하여 그 어떠한 상대방과 그 어떠한 계약도 체결할 수 있으며, 피고인 2 회사의 자금을 편의에 따라 운용할 수도 있는 사실이 인정되는바, 이러한 사실에 기하면 피고인 2 회사의 실질적 관리장소가 국내에 있어 내국법인에 해당함은 앞서 살핀 바와 같다.

② 그런데, 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, ㉞ 피고인 1은 사업이 유럽이나 중국 등 다른 나라로 점차 확장되고 규모가 확대되면서, 과세위험을 최소화하는 방향으로 ○○쉬핑 홍콩의 선주사업과 자동차 해상운송사업을 분리하고 단순한 페이퍼컴퍼니가 아닌 실체를 갖춘 회사를 설립할 필요성이 대두되자, 선주사업과 자동차해상운송사업을 분리하여 자동차해상운송사업의 사업 부문에서는 ○○쉬핑 홍콩의 개입을 배제하는 대신 신설법인으로 하여금 ㉞ ㉞ ㉞ ㉞ 및 ㉞ ㉞ ㉞ ㉞ 바하마로부터 업무를 위탁받아 이를 ▽▽해운에 재위탁하는 구조를 고안하기에 이르렀고, 결국 2005. 12.경 대중국사업 진출 및 세금절감 면에서 유리한 홍콩에 피고인 2 회사가 설립하였던 사실, ㉞ 피고인 2 회사는 홍콩의 관련 법률에 따라 설립된 회사로서 설립 이후 계속하여 운송 관련 매출을 받

생시켜 왔고 이에 따라 홍콩의 회계법인에서 회계감사를 받고 홍콩의 관련 법률에 따른 조세를 납부하였던 사실이 인정된다.

- ③ 위와 같이 ㉓ 피고인 2 회사는 홍콩에서 실체를 갖고 활동하는 법인으로서 비록 그 실질적 관리장소가 국내에 있는 내국법인이라 하더라도 단순히 거래명의만을 가장하기 위한 형식상의 법인은 아닌 것으로 보이는 점, ㉔ 피고인 1은 사업의 확장 및 사업구조의 재편을 고려함과 함께 조세의 부담을 회피하기 위하여 피고인 2 회사의 설립과 ▽▽해운과의 에이전트 계약이라는 새로운 사실관계 및 법률관계를 형성하였는바, 이와 같은 사실관계 및 법률관계 자체는 진실에 부합하는 것으로서 이를 들어 피고인 1이 허위의 사실 또는 법률관계를 가장한 것이라고 보기는 어려운 점, ㉕ 피고인 1이 조세의 부담을 경감하기 위하여 피고인 2 회사를 설립하고 ▽▽해운과의 에이전트 계약을 통한 거래행위를 하였다고 하더라도, 나아가 피고인 1이 허위의 사실을 들어 적극적인 기망행위를 하기 위한 고의가 있다고 볼 만한 증거가 없는 이상, 위와 같은 점만으로는 곧바로 피고인 1이 사기 기타 부정한 행위로 조세를 포탈하기 위하여 이와 같은 행위를 하였다고 보기는 어려운 점 등을 종합하면, 피고인 2 회사가 ▽▽해운과 에이전트 계약을 맺고 그 권한을 포괄적으로 위임하였다는 점만으로는 이를 들어 조세포탈을 위한 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 보기는 어렵다.

(마) 피고인 2 회사에서 실질적인 영업 및 운항업무가 수행되는 것처럼 가장하였다는 점

- ① 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 실제로 공소외 22, 공소외 19, 공소외 35, 공소외 20, 공소외 24, 공소외 23, 공소외 21 등으로 하여금 피고인 2 회사에서 근무하도록 하였던 사실이 인정되고, 피고인 2 회사는 실제로 매출을 발생시키고 홍콩의 회계법인에서 회계감사를 받고 홍콩의 관련 법률에 따른 조세를 납부하였던 사실은 앞서 살핀 바와 같다.
- ② 피고인 1이 피고인 2 회사를 설립한 것은 사업의 확장 및 사업구조의 재편을 고려함과 함께 조세의 부담을 회피하기 위한 것이었던바, 비록 피고인 2 회사의 실질적 관리장소가 국내라고 인정되어 내국법인이라 할지라도 피고인 2 회사의 존재 자체가 부인된다고는 볼 수 없는 점, 피고인 1이 피고인 2 회사가 존재하지 아니함에도 허위로 그 존재를 가장하였거나 ▽▽해운과 피고인 2 회사의 위임계약이 없음에도 이러한 계약이 있는 것처럼 허위로 가장하였다는 등의 적극적인 위계행위가 존재한다고 볼 만한 증거는 없는 점 등에 비추어 보면, 피고인 1이 국내에서의 조세부담을 회피하기 위하여 피고인 2 회사를 설립하고 ▽▽해운과의 에이전트 계약을 통한 거래행위를 하되 피고인 2 회사를 국내에서 실질적으로 관리하였다는 점만으로는 조세포탈을 위한 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 보기는 어렵다.

(바) 소결

따라서 피고인 1이 피고인 2 회사의 대표자로서 사기 기타 부정한 행위로써 피고인 2 회사의 법인세를 포탈하였다는 점과 피고인 2 회사가 그 대표자인 피고인 1의 업무에 관하여 법인세를 포탈하였다는 점에 관하여는 검사가 이 부분에 관하여 제출한 증거들만으로는 이를 인정하기 부족하고 달리 이를 인정할 증거가 없다.

라) 피고인 1과 피고인 2 회사의 법인세 포탈에 관한 항소이유 주장에 대한 결론

결국 피고인 1과 피고인 2 회사의 법인세 포탈에 관한 항소이유 주장은 이유 있다.

나. 검사의 사실오인 또는 법리오해 주장에 대한 판단

1) 각 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(저축관련부당행위)의 점에 대하여

가) 인정사실

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들을 종합하면, 피고인 1은 공소외 5가 불법적으로 보험계약과 관련하여 리베이트를 수취하여 온 것을 알게 된 후 리베이트를 없애고 보험료를 절감하는 방법을 모색하다가, 2010. 8.경 각 보험사들에게 앞으로는 보험대리점을 통하지 않고 직할 영업체제로 전환하겠다는 뜻을 표명하였던 사실, 그런데 그로부터 약 3개월 만에 피고인 1은 자신의 오랜 지인인 공소외 27을 보험대리점으로 지정하도록 지시하였고, 위 지시를 받은 공소외 17은 2010. 12.경 삼성화재에 '내부사정에 따라 ㄱㄱㄱㄱ대리점(사업자 공소외 27)을 대리점으로 지정한다'는 내용의 공문을 보내고, 현대해상, LIG화재, 동부화재 측 담당직원들에게는 '공소외 27이 해 달라는 대로 해 주라'고 이야기를 하였던 사실, 한편 공소외 27은 2010. 9. 초순경 ○○그룹의 선박 약 160척에 대한 선박보험과 관련하여 현대해상과 동부화재에는 'ㄴㄴㄴㄴ(사업자 공소외 28)'를, LIG화재에는 'ㄷㄷㄷㄷ대리점(사업자 공소외 29)'을 각각 보험대리점으로 지정하였고, 2010. 12. 3.경 삼성화재에는 'ㄱㄱㄱㄱ대리점(사업자 공소외 27)'을 보험대리점으로 지정한다고 통보하여, 위 보험대리점에 대한 수수료 명목으로 ○○그룹이 납입하는 선박보험료의 5%를 달라고 요구하였던 사실을 인정할 수 있다.

나) 판단

- (1) 보험료를 금융기관에 납입하는 자는 금융기관 임·직원으로부터 법령 또는 약관 기타 이에 준하는 금융기관의 규정에 의하여 정하여진 이자, 복금, 보험금, 배당금, 보수 외에 명목 여하를 불문하고 금품 기타 이익을 수수하거나 제3자에게 이를 공여하게 하여서는 아니 되고, 이는 부당한 거래로써 보험제도의 공공·사회성을 훼손하는 것을 방지하기 위한 취지라고 해석된다.

따라서 보험대리점이 정당하게 그 용역을 수행하고 통상의 수수료를 지급받는 행위는 이에 해당하지 않는다고 할 것이다.

- (2) 그런데 원심 증인 공소외 30, 공소외 31, 공소외 32, 공소외 33의 각 증언 등 원심 및 이 법원이 채택하여 조사한 증거들을 종합하면, 선박보험에서도 사안에 따라 보험료율, 자기부담금, 참여 보험사의 지분율 등을 정할 때 보험대리점이 개입할 수 있지만, 금융감독원의 관련 규정상 보험대리점의 유무로써 보험료율에 차이를 둘 수 없고, 이 경우 보험대리점이 보험계약자를 유인하여 오기도 하지만 반대로 보험계약자(피보험자)가 일방적으로 보험회사에 보험대리점을 지정하여 주기도 하는 사실이 인정되고, 공소외 27은 원심 법정에서 '자신은 재보험사와의 협상에 재보험브로커를 참여시켜 경쟁을 유발하는 등의 방법으로 ○○그룹의 보험료 인하에 기여하였다'는 취지로 진술하였으며, LIG화재의 담당직원 공소외 33은 '공소외 27은 2011년에 선박보험 계약을 갱신하면서 기존 주간사인 삼성화재와 LIG화재 사이에 주간사 지위를 놓고 보험료율 등 선박보험 조건을 경쟁하도록 유도한 사실이 있다'는 취지로 진술하였고, 삼성화재의 담당직원 공소외 30도 '공소외 27이 보험대리점으로서 지분율 결정, 갱신시 요율작업 등을 하였고, 두 곳을 경쟁시켜 요율인하 효과를 보았다'는 취지로 진술하였던 점 등에 비추어 보면, 이 부분 공소사실에 관하여 검사가 제출한 증거들만으로는 공소외 27이 보험대리점으로서의 역할을 하지 않았음에도 보험대리점 수수료를 가장한 리베이트를 수취하였다고 보기는 어렵고, 달리 이를 인정할 증거가 없다.

다) 소결

따라서 이 부분에 관한 검사의 항소이유 주장은 이유 없다.

2) 각 선박 건조자금 횡령으로 인한 각 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 대하여

이 부분에 관한 검사의 기소취지는 피고인 1이 선가를 부풀린 후 그 부풀려진 대금을 소위 어드레스 커미션이라는 명목 하에 별도로 송금받음으로써 □□□□ 또는 ○○홀딩의 계좌에 비자금을 조성한 행위가 횡령행위에 해당한다는 것이므로, 피고인 1이 이 부분 공소사실의 피해자로 적시된 ○○홀딩 및 각 단선회사들을 위하여 자금을 보관하고 있었다는 점이 인정되어야 할 것이다.

그런데 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면 ① 각 단선회사가 조선소와의 사이에 신조계약을 체결하고, 그에 대한 부속약정의 형식으로 ○○홀딩과 조선소 사이에 커미션 계약(Commission Agreement)을 체결한 사실, ② 위 커미션 계약에 따르면 조선소는 단선회사와 선박신조계약을 체결하게 된 대가로 ○○홀딩에게 커미션을 지급하되, ○○홀딩이 지정하는 계좌로 위 돈을 송금하기로 되어 있는 사실, ③ 그 후 ○○홀딩이 커미션 송금요청서(debit note)에 수취계좌로서 □□□□(2008. 11. 이후에는 ○○홀딩) 명의의 계좌 정보를 기재하여 조선소에 보내면, 조선소는 위 □□□□(또는 ○○홀딩) 계좌로 직접 커미션을 송금한 사실이 인정되는바, 조선소로부터 위 돈을 지급받기도 전에 피고인 1이 ○○홀딩 및 각 단선회사를 위하여 위 돈을 보관하고 있었다거나 그들 사이에 위 돈에 대한 어떠한 위탁관계가 성립되어 있었다고 보기는 어렵다.

따라서, 이 부분에 관한 검사의 항소이유 주장도 이유 없다.

3) 피고인 2 회사의 2006. 3. 31. 이전 소득금액에 대한 조세포탈로 인한 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점에 대하여

위에서 살핀 바와 같이, 검사는 피고인 1에 대한 항소이유서에서 이 부분에 관하여 아무런 항소이유를 밝히지 않고 있는바, 위와 같은 항소장의 기재만으로는 이 부분에 관한 적법한 항소가 있다고 보기 어렵고, 직권으로 살펴보아도 이 부분에 대한 원심판단은 정당하다고 보이므로, 검사의 이 부분에 관한 항소도 이유 없다.

4) 각 윤활유, 페인트 매입관련 대금 횡령으로 인한 각 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 대하여

검사는 이 부분 공소장에서 윤활유 및 페인트를 공급받은 주체를 '○○쉬핑 홍콩'으로 기재하였는바, 그 취지는 위와 같이 부풀려진 커미션 상당액이 본래 ○○쉬핑 홍콩에 귀속되어야 할 돈이라는 취지인 것으로 보이지만, 구체적으로 피해자가 누구인지에 관하여는 원심부터 이 법원에 이르기까지 명확하게 적시하고 있지는 않고 있다.

피고인 1은 이 사건 공소사실에 관한 피해자가 누구인지를 특정하여 자신의 방어권을 보장하기 위하여 원심부터 이 부분 공소장의 윤활유 공급업체인 ㄴㄴ, ㄹㄹ, ㄱㄱ, ♣♣♣, ⇔⇔⇔과 페인트 공급업체인 ⇒⇒⇒, ∨∨, ^^요턴의 각 계약당사자를 특정하여 줄 것을 요청하였는데, 검사가 이 법원에서 신청한 ㄴㄴ, ㄴㄴㄴ주식회사, ⇒⇒⇒, ∨∨, ^^요턴, UUU에 대한 각 사실조회결과에 의하면, 페인트 및 윤활유 공급업체들은 각 거래상대방을 ○○쉬핑, ○○쉬핑 홍콩, ○○쉬핑 코리아, ○○쉬핑 재팬 또는 □□□□라고 밝히고 있고, 그 중 UUU는 ○○그룹과 거래가 없었다고 밝히고 있다.

위와 같은 점에 비추어 보면, 이 부분 공소장의 기재만으로는 과연 피해자가 누구인지에 관하여 명확하게 적시되어 있지 않았다고 할 것이고, 이 법원에서의 위 각 사실조회결과에 의하더라도 이 부분 공소사실의 피해자를 '○○쉬핑 홍콩'만으로 특정하기도 어렵다고 할 것이다.

따라서 이 법원에서의 검사의 공소장변경에도 불구하고 이 부분 공소사실은 횡령행위의 피해자가 특정되지 아니하였으므로, 여전히 공소제기의 절차가 법률의 규정에 위반하여 무효인 경우에 해당한다.

4. 결론

그렇다면 피고인 1과 피고인 2 회사의 이 사건 각 항소는 이유 있으므로 형사소송법 제364조 제6항에 의하여 원심판결 중 피고인 1과 피고인 2 회사에 대한 각 유죄부분을 각 파기하고 변론을 거쳐 다시 다음과 같이 판결하고, 원심판결 중 피고인 1에 대한 공소기각 부분은 위에서 살핀 직권파기 사유가 있으므로 형사소송법 제364조 제2항에 의하여 이 부분을 파기하고 변론을 거쳐 다시 다음과 같이 판결하며, 원심판결 중 피고인 1에 대한 무죄부분에 관한 검사의 항소는 이유 없으므로 형사소송법 제364조 제4항에 의하여 이를 기각하기로 하여 주문과 같이 판결한다.

【이유】

】1. 항소이유의 요지

가. 피고인 1

1) 사실오인 또는 법리오해

가) 종합소득세 포탈의 점에 관하여

피고인 1은 1990. 5. 일본으로 건너가 거주하며 해운사업을 영위하여 왔고, 2007년에는 일본 거주자로서 소득세 등을 납부하기도 한 반면, 국내에 체류한 것은 일시적인 것으로서 주요 사업을 관리하거나 주요 재산을 보유하고 있었던 것도 아니므로, 국내에서는 비거주자에 해당하여 소득세 납부의무를 부담하지 아니하고, 피고인 1은 ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩으로부터 실질적으로 소득을 얻은 바가 없어 실질과세원칙에 비추어 배당간주과세규정이 적용될 수 없으며, 조세포탈의 고의 없이 단지 절세 또는 조세위험을 회피하고자 한 행위를 하였을 뿐, '사기 기타 부정한 행위'를 한 사실이 없음에도, 이 부분 공소사실을 유죄로 인정한 원심판결에는 사실오인 또는 법리오해의 위법이 있다.

나) 법인세 포탈의 점에 관하여

피고인 2 외국회사(이하 '피고인 2 회사'라 한다)는 홍콩에서 설립되어 홍콩에 본사를 두고 영업을 하면서 홍콩법에 의하여 세금을 신고·납부하고 있는 외국법인으로서, 피고인 2 회사의 중요한 업무인 선단의 구성, 영업망 구축, 운송계약의 체결, 재무관리, 선하증권 발행, 회계감사 등에 관한 관리와 상업적 의사결정은 홍콩 또는 일본에서 이루어졌으므로, 피고인 2 회사의 실질적 관리장소는 국내에 있는 것으로 볼 수 없기 때문에, 국내에서 법인세 납부의무를 부담하지 않고, 피고인 2 회사가 내국법인임을 은폐하기 위한 사기 기타 부정한 행위를 한 바도 없으며, 조세포탈의 고의도 없었음에도, 이 부분 공소사실을 유죄로 인정한 원심판결에는 사실오인 또는 법리오해의 위법이 있다.

2) 양형부당

피고인 1에 대한 원심의 형(징역 4년 및 벌금 2,340억 원)이 너무 무거워 부당하다.

나. 피고인 2 회사

피고인 2 회사는 국내법인이 아니므로 그 대표자인 피고인 1이 피고인 2 회사의 업무에 관하여 국내의 법인세를 포탈한 것이 아님에도, 피고인 2 회사에 대한 이 사건 공소사실을 유죄로 인정한 원심판결에는 사실오인 또는 법리오해의 위법이 있다.

다.

검사

1) 사실오인 또는 법리오해

가) 각 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(저축관련부당행위)의 점에 관하여

선박보험에서는 보험대리점이 보험계약에 관여할 여지가 없는 점, 보험회사의 담당자들이 ○○그룹의 보험대리점 업무를 하고 있는 공소외 27과 보험의 내용에 관하여 협의한 사실이 없는 점 등에 비추어 보면, 피고인 1이 ○○그룹의 선박보험계약 체결과정에서 수수료 명목의 리베이트를 지급받은 것임에도, 이 부분 공소사실을 무죄로 판단한 원심 판결에는 사실오인 또는 법리오해의 위법이 있다.

나) 각 선박 건조자금 횡령으로 인한 각 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 관하여

피고인 1은 조선회사들과 선박건조계약을 체결함에 있어 피해회사들을 사실상 지배하면서 피해회사들의 자금을 보관하는 지위에 있었고, 어드레스 커미션 명목으로 부풀린 금액을 조선회사로부터 돌려받아 비자금을 조성한 것은 피해회사들에 귀속된 자금을 횡령한 것이고, 이와 같은 비자금 조성은 그 조성 당시 이미 불법영득의사가 실현된 것으로서 횡령죄가 성립하는 것으로 보아야 함에도, 이 부분 공소사실을 무죄로 판단한 원심판결에는 사실오인 또는 법리오해의 위법이 있다.

다) 피고인 2 회사의 2006. 3. 31. 이전 소득금액에 대한 조세포탈로 인한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점에 관하여

검사는 2013. 2. 18. 항소장에는 피고인 1에 대한 항소의 범위를 '무죄 및 공소기각 부분'이라고 기재하였으나, 2013. 3. 22.자 항소이유서에서는 원심판결 중 피고인 1에 대한 무죄부분 가운데 피고인 2 회사의 2006. 3. 31. 이전 소득금액에 대한 조세포탈로 인한 특정범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점에 관하여는 아무런 항소이유를 밝히지 않고 있다.

라) 각 유틸유, 페인트 매입관련 대금 횡령으로 인한 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 관하여
계약주체가 ○○상선인지, ○○쉬핑 재팬 등인지의 여부는 심판범위 특정 및 피고인의 방어권 행사에 아무런 지장이 없고, 피고인 1이 100% 지배하고 있는 법인에 귀속되어야 할 돈을 개인적으로 횡령한 이상 그 돈이 구체적으로 어느 법인에 귀속되어야 하는 것인지 여부는 실질에 있어 아무런 차이가 없으므로, 이 부분에 관한 피해자가 특정되지 않았다는 이유로 이 부분 공소사실에 관하여 공소를 기각한 원심판결에는 사실오인 또는 법리오해의 위법이 있다.

2) 양형부당

피고인 1에 대한 원심의 형이 너무 가벼워 부당하다.

2. 직권판단

피고인들과 검사의 위 각 항소이유에 관하여 판단하기에 앞서 직권으로 살피건대, 검사는 이 법원에 이르러 피고인 1에 대한 유틸유, 페인트 매입관련 대금 횡령으로 인한 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 관한 공소사실 중 각 '○○상선' 부분을 각 '○○쉬핑 홍콩'으로 변경하는 내용의 공소장변경신청을 하였고, 이 법원은 이를 허가함으로써 원심판결 중 위 공소사실에 관한 공소기각 부분은 이 점에서 더 이상 유지될 수 없게 되었다.

3. 항소이유에 대한 판단

가. 피고인들의 사실오인 또는 법리오해 주장에 대한 판단

1) 피고인 1의 종합소득세 포탈에 대하여

가) 피고인 1의 납세의무 인정 여부

(1) 인정사실

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 아래와 같은 사실들이 인정된다.

(가) 피고인 1 및 가족의 생활관계

① 피고인 1은 1950. 6. 29. 한국에서 출생하여 학창시절을 보냈고, 1977년경 ☆☆자동차에 입사하여 자동차사업부에서 근무하였으며, 1980. 9.경 공소외 2(생년월일 생략)와 결혼한 후 1981. (이하 생략) 아들 공소외 3을, 1983. (이하 생략) 딸 공소외 4를 낳아 이들을 부양하며 생활하였다.

그러던 중 피고인 1은 1990년경 일본으로 건너가 해운사업을 준비하였고, 1993년경 일본 동경 신바시에 ○○해운(2004. 7. '○○쉬핑 재팬'으로 상호 변경, 이하 상호변경 전후를 불문하고 '○○쉬핑 재팬'이라 한다)을 설립하였는데, 그 후에도 한국과 일본을 오가며 사업을 확장하였다.

그리하여 피고인 1은 1995년경 부산에 ○○상선 주식회사(이하 법인의 명칭에서는 '주식회사'라는 표현을 생략한다)를 설립하고, 그 후 ○○항공여행사(2009년), ○○쉬핑 한국영업소(2004년), ▽▽해운(2004년)을 각 설립 또는 인수하여 2005. 12.경까지 대표이사 자격에서 위 회사들을 운영하였고, 그 후에도 사실상 대표로서 경영활동을 계속하고 있으며, 그 과정에서 일본뿐 아니라 한국에서도 연중 상당기간을 체류하였는바, 아래 표와 같이 이 사건 쟁점 과세기간인 2006년부터 2009년까지 매년 짧게는 100일 남짓, 길게는 200일 가까이 한국에 거주하였다.

〈피고인 1과 처 공소외 2의 국가별 체류일수〉

연 도 피고인 1 공소외 2 한국 일본 홍콩 한국 일본 홍콩 2004 150 200 6 287 78 0 2005 139 201 3 282 83 0 2006 135 192 2 217 76 0 2007 194 123 37 222 87 17 2008 104 161 100 157 132 77 2009 128 159 65 154 153 58

② 피고인 1은 결혼 후 가족과 함께 서울 방배동, 반포동, 잠실동 등에 주소를 두고 생활하다가 1992년경 서울 서초구(주소 1 생략)에 있는 ◎◎빌라 302호(이하 '◎◎빌라'라 한다)의 소유권을 취득하여 전입하였고, 1992. 10. 27.부터 현재까지 ◎◎빌라에 주민등록상 주소를 두고 있다.

피고인 1은 2004년경 ○○쉬핑 한국영업소 명의로 서울 서초구(주소 2 생략)에 있는 ◁◁◁◁◁ B동 3705호(이하 '◁◁◁◁◁ 주택'이라 한다)의 소유권을 취득하여 이주하였는데, 한국에 있을 경우에는 항상 위 ◎◎빌라 또는 ◁◁◁◁◁ 주택에 거주하였다.

위 ◎◎빌라와 ◁◁◁◁◁ 주택은 오로지 피고인 1의 가족을 위한 생활공간으로서, 생필품 및 가전집기들이 완비되어 있는 상태로 유지되고 있었고, 이들이 외국에 나가 있는 동안에도 다른 사람의 주거로 활용되지는 아니하였다(◎◎빌라의 경우 피고인 1의 가족이 ◁◁◁◁◁ 주택으로 이사한 후 오랜 기간 비어 있었는데, 나중에는 동서인 공소외 5 부부가 거주하기도 하였다).

③ 공소외 2는 1994년경 피고인 1을 따라 공소외 3, 공소외 4와 함께 일본으로 건너갔으나, ○○그룹의 국내계열사인 ○○항공여행사, ○○상선, ○○쉬핑 한국영업소의 이사 등 임원직을 명의상으로 유지하는 것 이외에는 별도의 직업을 갖지 않은 채 피고인 1의 내조를 위하여, 또는 혈액암으로 투병중인 모친 공소외 6을 간호하기 위하여 한국과 일본을 종종 왕래하였는바, 공소외 2의 한국체류일수는 위 표와 같이 2004년부터 2007년까지는 매년 200일 이상이었고, 2008년과 2009년에는 각각 150일 이상으로, 매년 여러 나라들 중 한국에서 가장 오랜 기간 거주하였다.

또한 공소외 2가 피고인 1과 동시에 한국에 체류하고 있던 기간은 2006년부터 2009년까지 각각 124일, 161일, 104일, 127일이다.

④ 공소외 3은 2004년경 일본에서 대학을 졸업한 후 2004. 5.경 한국으로 입국하여 2005. 11.경부터 2006. 11.경까지 공익근무요원으로 근무하고 신경정신과 관련 병원치료를 받다가 2007. 9.경 영국으로 유학을 떠났는데, 이 사건의 쟁점 과세기간인 2006년부터 2009년까지의 한국 체류일수는 각각 352일, 241일, 95일, 0일이다.

공소외 3은 피고인 1과의 사이가 좋지 않아 한국에 있는 동안 이모의 가족인 공소외 5, 공소외 7 부부와 함께 ○○빌라에서 생활하기도 하였으나, <<<<<< 주택에도 공소외 3의 방은 마련되어 있었고, 그 곳에는 공소외 3의 물건들도 일부 보관되어 있었다.

⑤ 공소외 4는 일본에서 초등학교를 마치고 1997년경 영국으로 유학을 떠나 그 곳에서 대학교까지 수료한 뒤 직장생활을 하고 있는데, 방학이나 휴가기간에는 종종 부모가 있는 한국으로 와서 시간을 보냈는바, 쟁점 과세기간인 2006년부터 2009년까지 한국 체류일수는 각각 12일, 42일, 38일, 70일이다.

한국에 머무르는 동안 공소외 4는 자신의 방과 물건들이 있는 <<<<<< 주택에 기거하였다.

(나) 주민등록지 등

① 피고인 1과 가족의 주민등록상 주소지는 서울 서초구 (주소 1 생략)○○빌라 302호(위 ○○빌라)로 되어 있다.

② 피고인 1은 1998. 12. 21. 주한 일본대사관에 재외국민으로 등록하였고, 2006. 4.경 일본에서의 외국인등록증을 갱신하지 아니하였다.

③ ○○취핑재팬 작성의 '2006년분 종합소득의 원천징수표(平成 18年分 総合所得の源泉徴収票)'에 의하면, 피고인 1은 2006. 3. 31. ○○취핑재팬에서 퇴직한 것으로 기재되어 있고, 일본 동경도 미나토구장의 2006. 4. 26.자 '특별구민세·도민세 특별징수세액의 변경 등 통지서(特別區民税·都民税 特別徴収税額の變更等通知書)'의 적요란에 의하면, 피고인 1은 '퇴직으로 인하여 변경되었다(退職により變更しました)'고 기재되어 있다.

④ 피고인 1의 처인 공소외 2는 일본에서의 외국인등록증을 갖고 있다.

⑤ 2007. 12. 13.자 피고인 2 회사의 연도별 법인신고서에 의하면, 피고인 1과 공소외 2의 주소는 ○○빌라로 기재되어 있다.

⑥ <<<<<< 주택의 입주자카드에 의하면, 피고인 1, 공소외 2, 공소외 3, 공소외 4가 입주자로 기재되어 있다.

(다) 국내 자산 보유 현황

피고인 1은 자신이나 가족들의 명의로, 또는 ♡♡Ltd.(이하 '♡♡Ltd.'라 한다),□□□□,●●●●●●등 법인의 명의로 <별지 2> '♡♡Ltd.인터내셔널인베스트먼트 명의 국내재산 보유내역' 기재 국내 부동산 및 국내기업의 주식 이외에도 ♡♡CC, ■■■■■■■■CC, 目目目目目CC 등 국내 골프장 회원권, 거제 ●●●● 호텔 건물 및 부지 등을 보유하고 있다.

(라) 국내에서의 직업활동 및 경제활동

① 피고인 1은 1990년경 공소외 8과 함께 부산에 ○○물산을 설립하여 공동대표이사직을 유지하면서 일본에서 중고자동차선을 확보하여 선주사업을 하던 중, 선박관리업무를 일본의 회사에 위탁하지 않고 직접 수행하기 위해 1995년경 부산에 ○○상선을 설립하고, 2005. 11.경까지는 대표이사로서, 그 이후부터는 '회장'의 직함을 가진 사실상의 대표로서 위 회사를 대표로서대표로서○●상선의 직원은 100여 명에 이르기도 하였다.

② 또한 피고인 1은 ☆☆자동차의 해외운송을 주목적으로 해상운송사업을 시작하되, 조세피난처에 회사를 세우고 국내의 회사에 업무를 위탁하는 방식을 구상하였다.

위와 같은 계획에 따라 2004년경 설립된 ▽▽해운은, 홍콩에 주사무소를 둔 피고인 2 회사의 대리점 형식으로 되어 있으나 사실상 ○○그룹 내 자동차해상운송사업의 중요 업무를 전반적으로 수행하고 있고, 40여 명의 한국인 직원들이 고용되어 있으며, ○○쇼핑 한국영업소와 함께 <<<<<< 주택 근처에 있는 ▲▲▲▲ ▲▲▲▲프라자 5층에 사무실을 두고 있다.

피고인 1은 위 사무실 내에 따로 구획되어 설치된 집무공간에서 업무에 관한 보고를 받거나 지시를 하기도 하였다.

③ 그 밖에도 피고인 1은 ♡♡Ltd.의 자금으로 2007. 7.경 ■■중공업을 설립하고 ►►중공업을 인수하여 국내에서 선박부품제조업을 영위하고 있고, 2009년경에는 ○○그룹 소속 임직원들의 출입국 전담 목적으로 ○○항공여행사를 인수하였다.

④ 피고인 1은 ○○상선에 자신의 일정을 따로 관리하는 직원을 두고 있고, ▽▽해운 명의로 개설된 휴대전화를 사용하며, ○○상선 및 ▽▽해운의 명의로 자신의 전용차량을 보유하고 있다.

또한 ○○상선이나 ○○쇼핑에서 피고인 1 및 공소외 2의 항공료가 지급되기도 하였다.

⑤ 한편 공소외 2는 ○○상선이 설립된 1995. 3.경부터 2005. 12.경까지 위 회사의 이사를, 2004. 5.경부터 2007. 12.경까지는 ○○쇼핑 한국영업소 대표를 맡아 매월 급여를 수령하였고, 그 급여소득에 대한 세금을 납부하였다.

⑥ 피고인 1 및 공소외 2는 자신들의 명의로 국내 금융기관에 보통예금, 저축예금, 요구불예금, 정기적금, 외화예금 등 10여 개의 계좌를 개설하여 이용하고 있을 뿐만 아니라, 피고인 2 회사, ♡♡Ltd., ●●●●●, 여러 단선회사 등 피고인 1이 사실상 100% 지배하는 법인들 명의로도 국내 금융기관인 우리은행 및 수협에 10여 개의 계좌를 가지고 있다.

또한 피고인 1과 공소외 2는 국내에서 신용카드를 발급받아 사용 중이고, ○○그룹의 국내 계열사들로부터 월급을 받아 국내에서 공공요금 등의 생활비로 지출하거나 백화점에서 결제를 하는 등 소비활동을 하기도 하였다.

(마) 국내에서의 사회활동

피고인 1은 사업목적상 홍콩과 일본을 오갈 때 거의 대부분 한국을 경유하면서 짧게는 며칠, 길게는 1주일 이상씩 ◎◎빌라 또는 <<<<<< 주택에 거주하였는데, 한국에 머무르는 동안에는 ▽▽해운 사무실에 출근하여 업무를 보는 것과 별도로 지인들과 사교활동을 하였다.

예컨대, 피고인 1의 한국 체류기간 중 약 3분의 1은 휴일이었는데, 피고인 1은 위 기간에 종종 국내 조선소, 해운회사, 해운 브로커, 선박보험회사의 임원들 또는 해외 금융기관 및 거래처의 임원들과 만나 함께 골프를 하였다.

또한 ▽▽해운 내 집무실뿐 아니라 피고인 1의 자택에는 ☆☆자동차, ☆☆자동차, ★★중공업, ▼▼▼▼해양, ○○해운, ◆◆상선, ★★중공업 등의 자동차해상운송 관련 회사 임직원들의 명함이 보관되어 있다.

(바) 국내 병의원 등 이용

- ① 피고인 1은 2007. 7.경부터는 국내 계열사에서 급여를 지급받지 아니하였음에도 국민건강보험공단에 2007. 7.부터 2009. 3.까지 적게는 500만 원에서 많게는 1,000만 원씩 매달 급여를 지급받는 것으로 신고하였고, 2010. 6. 30.경부터는 지역세대주로서 건강보험자격을 유지하고 있다.
- ② 이로써 피고인 1은 쟁점 과세기간인 2006년경부터 2009년경까지 사이에 103회에 걸쳐 국내의 병의원이나 약국을 이용하면서 의료보험 혜택을 받았는데, 특히 당뇨 치료를 위하여 ◀◀의료원에, 허리질환 치료를 위하여 자신의 주치의가 있는 개인병원에 고정적으로 내원하였다.
- ③ 그리고 피고인 1의 가족들 또한 의료보험에 가입하여, 위 기간 동안 공소외 2는 153회, 공소외 3은 64회, 공소외 4는 63회에 걸쳐 수시로 그 혜택을 받았다.

(2) 거주자 인정 여부에 대한 판단

(가) 거주자·주소·거소에 관한 소득세법의 규정

거주자란 국내에 주소를 두거나 1년 이상의 거소를 둔 개인을 말한다[2006년 내지 2009년 종합소득세의 경우 소득세법(2009. 12. 31. 법률 제9897호로 개정되기 전의 것) 제1조 제1항 제1호, 2010년 종합소득세의 경우 위 법률로 개정된 소득세법 제1조의2 제1항 제1호].

주소는 국내에서 생계를 같이하는 가족 및 국내에 소재하는 자산의 유무 등 생활관계의 객관적 사실에 따라 판정한다 [소득세법 시행령(2006년 내지 2009년 종합소득세의 경우 2010. 2. 18. 대통령령 제22034호로 개정되기 전의 것, 2010년 종합소득세의 경우 위 대통령령으로 개정된 것, 이하 같다) 제2조 제1항, 이하 같다]. 국내에 거주하는 개인이 계속하여 1년 이상 국내에 거주할 것을 통상 필요로 하는 직업을 가진 경우, 국내에 생계를 같이하는 가족이 있고 그 직업 및 자산상태에 비추어 계속하여 1년 이상 국내에 거주할 것으로 인정되는 경우에는 국내에 주소를 가진 것으로 본다(소득세법 시행령 제2조 제3항). 나아가 국외에 거주 또는 근무하는 자가 계속하여 1년 이상 국외에 거주할 것을 통상 필요로 하는 직업을 가진 경우, 외국국적을 가졌거나 외국법령에 의하여 그 외국의 영주권을 얻은 자로서 국내에 생계를 같이하는 가족이 없고 그 직업 및 자산상태에 비추어 다시 입국하여 주로 국내에 거주하리라고 인정되지 아니하는 경우에는 국내에 주소가 없는 것으로 본다(소득세법 시행령 제2조 제4항).

거소란 주소지 외의 장소 중 상당기간에 걸쳐 거주하는 장소로서 주소와 같이 밀접한 일반적 생활관계가 형성되지 아니한 장소를 말한다(소득세법 시행령 제2조 제2항). 국내에서 거소를 둔 기간은 입국하는 날의 다음날부터 출국하는 날까지로 하나, 국내에 거소를 두고 있던 개인이 출국 후 다시 입국한 경우 생계를 같이하는 가족의 거주지나 자산소재지 등에 비추어 그 출국목적이 명백하게 일시적인 것으로 인정되는 때에는 그 출국한 기간도 국내에 거소를 둔 기간으로 본다(소득세법 시행령 제4조 제1항, 제2항). 나아가 국내에 거소를 둔 기간이 2과세기간에 걸쳐 1년 이상(183일 이상)인 경우에는 국내에 1년 이상 거소를 둔 것으로 본다(소득세법 시행령 제4조 제3항).

(나) 거주자 판단의 기준

위 규정의 내용 및 취지 등에 비추어, 거주자와 비거주자의 구분은 국내에 생계를 같이하는 가족의 유무, 국내의 직업 및 소득현황, 국내에 소재하는 자산, 국내의 경제 및 법률관계, 거주기간 등을 종합적으로 고려하여 판단하여야 한다.

나아가 소득세법은 개인의 거주자성을 판정할 경우 국내에서의 객관적 생활관계를 종합적으로 고려하도록 정하고 있을 뿐 타국에서의 생활관계는 비교판정요소로 들고 있지 않은 점, 양국의 거주자성이 모두 인정될 경우를 대비하여 국가간에는 조세조약 등을 통한 해결을 도모하고 있는 점 등을 고려할 때, 국내에서의 생활관계를 토대로 국내 거주자임을 판정하여야 한다(대법원 1993. 5. 27. 선고 92누11695 판결 참조).

(다) 피고인 1이 거주자인지 여부에 대한 판단

원심과 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하여 인정되는 다음과 같은 사정들을 종합하면, 피고인 1이 이 사건 쟁점 과세기간동안 국내에 거주한 일수는 2007년을 제외하고 연중 2분의 1(183일)에 미치지 못하지만 적어도 3분의 1에 거의 육박하거나 이를 초과하는바, 한 개인이 국내를 생활의 근거지로 삼아 사회경제적 활동을 하기에 위 기간으로 부족하다고 볼 수는 없고, 위 인정사실에 의하면 실제로도 피고인 1은 ○○빌라 또는 <<<<<< 주택에 거주하면서 사업활동을 통해 부를 창출하고 복지혜택을 받거나 여가를 보내는 등 국내에 삶의 터전을 형성한 것으로 보인다.

따라서 피고인 1은 국내에 주소를 둔 개인에 해당하여 소득세법상의 '거주자'로서의 납세의무를 부담한다고 봄이 상당하다.

① 피고인 1은 1992년경 ○○빌라의 소유권을 취득하여 전입하였고, 2004년경 ○○취평 한국영업소 명의로 <<<<<< 주택의 소유권을 취득하여 이주하였으며, 피고인 1과 공소외 2는 한국에 있을 경우 ○○빌라 또는 <<<<<< 주택에 거주하였고, ○○빌라와 <<<<<< 주택은 오로지 피고인 1의 가족을 위한 생활공간으로서 생필품 및 가전집기들이 완비되어 있는 상태로 유지되고 있었으며, 입국 후 대부분 <<<<<< 주택으로 귀가하였고, 주로 <<<<<< 근처 주유소에서 전용차의 주유가 이루어졌다.

그리고 피고인 1이 국외에 있을 때는 공소외 7이나 공소외 9가 집안청소, 화초에 물주기 등을 위하여 <<<<<<에 출입하였고, 공소외 3은 피고인 1과 사이가 좋지 않아 공소외 5, 공소외 7 부부와 ○○빌라에서 생활하기도 하였으나, <<<<<< 주택에도 자신의 방이 마련되어 있었고, 그 방에 자신의 물건들이 일부 보관되어 있었으며, 공소외 4는 영국에서 대학교를 마치고 직장생활을 하였는데, 방학이나 휴가기간에 한국에 머무르는 동안 자신의 방과 물건들이 있는 <<<<<< 주택에 기거하였다.

② 피고인 1은 사업목적상 홍콩과 일본을 오갈 때 대부분 한국을 경유하여 일시 체류하다가 다시 출국하였고, 2003년부터 2010년까지 매년 짧게는 100일 남짓, 길게는 200일 가까이 한국에 거주하였으며, 공소외 2는 1994년경 피고인 1을 따라 공소외 3, 공소외 4와 함께 일본으로 건너갔으나, 피고인 1의 내조나 혈액암으로 투병 중인 모친을 간호하기 위하여 한국과 일본을 종종 왕래하였고, 국내체류기간이 2003년부터 2007년까지 매년 200일 이상, 2008년부터 2010년까지 매년 150일 이상이었으며, 여러 나라들 중 한국에서 매년 가장 오랜기간 거주하였고, 피고인 1과 동시에 국내에 체류하고 있던 기간이 2006년부터 2009년까지 각각 124일, 161일, 104일, 127일이었으며, ○○상선이 설립된 1995. 3.경부터 2005. 12.경까지 ○○상선의 이사를, 2004. 5.경부터 2007. 12.경까지는 ○○취평 한국영업소 대표를 맡아 급여를 수령하고, 급여에 대한 세금을 납부하였고, 2006년부터 2009년까지 153회의 국내 의료보험혜택을 받았다.

또한 공소외 3은 2004년경 일본에서 대학졸업 후 2004. 5.경 입국하여 2005. 11.경부터 2006. 11.경까지 공익근무요원으로 근무하고 신경정신과 관련 병원치료를 받다가 2007. 9.경 영국으로 유학을 떠났는데, 영국 유학기간 중인

2008년 국내 체류일수가 95일이었고, 공소외 4는 일본에서 초중학교를 마치고 1997년경 영국으로 유학을 떠나 그곳에서 대학교까지 수료한 뒤 직장생활을 하고 있는데, 방학이나 휴가기간에는 한국으로 와서 지내고 있고, 2006년부터 2009년까지 한국에서 지내는 동안 63회의 의료보험혜택을 받았으며, 국내 체류일수가 2004년 69일, 2005년 109일, 2009년 및 2010년 70일에 달하는 점 등을 고려할 때, 피고인 1은 이 사건 쟁점 과제기간 동안 국내의 동일한 생활공간에서 동일한 생활자금으로 생계를 같이한 가족이 있었던 것으로 보인다.

- ③ 피고인 1은 1995년경 부산에 ○○상선을 설립하고, 2005. 11.경까지는 대표이사로서, 그 이후부터는 회장의 직함을 가진 사실상의 대표로서 ○○상선을 운영하였고, ○○상선의 직원이 100명에 이르기도 하였으며, 2004년 설립한 ▽▽해운은 ○○그룹 내 자동차해상운송사업의 중요업무를 전반적으로 수행하고 있고, 2007. 7.경 ■■■중공업을 설립하고 ▶▶중공업을 인수하여 국내에서 선박부품제조업을 영위하고 있는 외에도, 2009년경 ○○그룹 소속 임직원들의 출입국 전담 목적으로 ○○항공여행사를 인수한 점 등에 비추어 보면, 피고인 1은 ○○그룹의 국내 사업기반을 형성한 실질적 경영자라고 보인다.
- ④ 피고인 1은 ▽▽해운 내의 회의실에서 ▽▽해운 직원들을 상대로 ▽▽해운과 피고인 2 회사의 인력배치 및 운영방향, 다른 자동차해상운송회사와의 업무제휴 등에 대한 간담회나 회의를 개최하거나, 배선계획, 선박 투입일정 등 운항업무에 관한 구체적인 사항 및 국내 계열사의 전반적인 업무체계, 회계법인 자문일정 등에 관한 전반적인 지시를 하고, ▽▽해운의 임직원을 포함한 국내계열사의 임직원들을 소집하여 합동회의를 주재하여, 해외 거래처들과의 조인식을 하였고, ▽▽해운 내에 따로 구획된 집무공간에서 구두로 혹은 서면결재로 국내외 계열사의 조직개편, 임직원의 승진에 관한 품의를 승인하거나, 인사업무에 대한 방향을 지시하는 등 그룹 운영의 전반적인 사항을 통제하고, 운항계획을 조정하는 등 세부적인 지시를 내리기도 한 점 등을 고려할 때, 국내에서 ○○그룹의 전체업무를 통제하고 사업상 중요한 결정을 내린 것으로 봄이 상당하다.
- ⑤ 피고인 1은 국내 체류기간 동안 국내 조선소, 해운회사, 해운 브로커, 선박보험회사의 임원들 또는 해외 금융기관 및 거래처의 임원들과 만나 골프를 하거나, 당뇨 및 허리질환치료를 위하여 병원에 고정적으로 내원하였고, 국내에 주된 거주지가 있었던 점 등을 고려할 때, ○○그룹의 실질적 경영자로서 국내 계열사 관리, 국내 거래처와의 관계 유지 및 자신의 건강관리를 위하여 주된 거주지가 있는 국내에서 경영활동을 수행할 필요가 있었던 것으로 보인다.
- ⑥ 피고인 1과 공소외 2는 2004년부터 2007년까지 ○○그룹의 국내 계열사에서 임원으로 근무한 대가로 급여를 수령하였고, 그 후 조세전문가에 조언에 따라 급여를 수령하지 않았지만, 피고인 1 및 가족은 2007년까지 자신들의 명의로, 2007년 이후에는 ♡♡Ltd.를 통하여 국내에 상당한 자산(○○그룹 국내계열사 주식, 부동산)을 보유하고 있고, 피고인 1은 자신의 명의로 골프회원권 2개, □□□□ 명의로 골프회원권을 보유하고 있으며, 피고인 1과 공소외 2는 자신들의 명의로 혹은 ♡♡Ltd.를 통하여 보유한 국내계열사 주식을 행사하여 ○○그룹 국내계열사에 대한 경영권을 행사하였고, 피고인 1은 자신의 명의로 보유한 골프회원권을 사용하여 국내 체류기간 동안 거래처와의 관계를 유지하고, 여가 및 사교활동을 하였다.
- ⑦ 피고인 1 및 가족은 국내 금융기관에 계좌를 개설하고 지속적으로 입·출금거래를 하였고, 피고인 1과 공소외 2는 국내에서 신용카드를 발급받아 사용하였으며, ○○그룹의 국내 계열사로부터 급여를 받아 소비활동을 하였고, 국민건강보험가입자의 자격을 유지하고 국내 의료기관만을 이용하였으며, 피고인 2 회사의 연간 법인신고서, 국내 계열사 주식양도계약서 및 명의신탁약정서, ○○쇼핑재팬의 근로소득세 원천징수표, 일본 지방자치단체장이 발부한 지방

세 변경통지서에 피고인 1과 공소외 2의 주소가 ○○빌라로 기재되어 있다.

(3) 피고인 1의 주장에 대한 판단

(가) 과세당국조차 일본 거주자에 해당한다고 판단하였다는 주장

- ① 피고인 1은, 과세당국조차 피고인 1이 2005년 이전까지는 일본의 거주자였음을 공식적으로 확인하였는데, 그가 국내에서 재산을 취득하거나 직업을 보유하게 된 시점은 대부분 위 2005년 이전이고, 2006년을 전후하여 생활관계에 별다른 변동이 없었으므로, 그 후에도 계속 일본 거주자에 해당할 뿐이지 돌연 한국의 거주자로 전환되었다고 볼 수는 없다고 주장한다.
- ② 일본 과세당국은 2007년경 피고인 1 및 ○○취핑 재판에 대하여 세무조사를 벌인 후 대상기간인 2006. 3. 이전까지의 기간에 대하여 피고인 1을 일본거주자로 판단하여 과세하였고, 우리 국세청이 피고인 1을 이 사건 공소사실과 같은 내용으로 검찰에 고발할 당시 작성·첨부한 '거주자보고서'에는 "2005년까지는 한일조세조약에 근거한 일본이 항구적 주거지 ... 일본 소득세법도 생활관계의 객관적 중심지를 기준으로 거주자를 판단 ... 피고인 1은 2004. 3.까지는 가족 단위로 일본에서 생활의 근거지를 형성하였고, 2004. 4.부터 2005년까지는 개인 단위로 일본에서 생활의 근거지를 형성한바, 2005년까지는 일본 거주자에 해당"이라고 기재되어 있다.
- ③ 그러나 ㉗ 위 보고서의 실질적 작성자인 공소외 10은 원심 법정에서 "조사 당시에 피고인 1이 2006년부터는 홍콩 거주자라고 이야기하였고, 조사대상기간이 2005년부터인데, 2006년부터 과세하였기 때문에 2006년 이전은 깊이 있게 보지 않은 것이 사실이다.

그런 와중에 ... 이전 자료를 검토하였는데 피고인 1은 태어나서부터 현재까지 한국에 주소가 있다 ... 지금은 피고인 1을 태어나서부터 현재까지 한국거주자로 본다"라는 내용으로 진술하고 있는 점, ㉘ 위 보고서는 일본의 소득세법에 의한 일본 거주자성 및 한일조세조약(정식 명칭은 '대한민국과 일본국 간의 소득에 대한 조세의 이중과세회피와 탈세방지를 위한 협약'이고, 이하 '한일조세조약'이라 한다)에 의한 항구적 주거지를 판단·적시하였을 뿐 우리나라 소득세법에 의한 국내 거주자성에 관하여 명시적으로 언급한 바가 없는 점 등을 종합할 때, 당시 국세청은 2005년 이전까지는 피고인 1이 한국의 거주자가 아니었다고 적극적으로 판단한 것이 아니라, 위 기간에 대하여 이미 일본의 과세권이 발동된 상황에서 한국 거주자성에 관한 구체적인 고려 없이 한일조세조약상의 '항구적 주거' 판단에 먼저 나아가, 일본의 과세권을 그대로 인정함에 그친 것으로 보인다.

- ④ 따라서 위 거주자보고서만으로는 과세당국이 피고인 1의 2005년 이전 국내 거주자 해당여부를 구체적으로 판단하여 비거주자로 명백하게 인정하였다고 보기 어렵고, 피고인 1이 2005년 이전 국내 비거주자였음을 전제로 한 피고인 1의 위 주장은 이유 없다.

(나) 체류일수에 비추어 일본 거주자에 해당한다는 주장

- ① 피고인 1은, 쟁점 과세기간에 피고인 1의 일본 체류일수가 국내 체류일수보다 많고(2007년 제외), 주요 사업을 일본에서 영위하여 왔다는 점 및 기타 일본 내에서의 제반 생활관계들을 근거로 제시하면서, 피고인 1은 우리나라보다 일본에서 더 밀접한 생활근거지를 형성하였으므로 일본 거주자에 해당한다고 주장한다.
- ② 그러나, 소득세법은 개인의 거주자성을 판정할 경우 국내에서의 객관적 생활관계를 종합적으로 고려하도록 정하고 있을 뿐 타국에서의 생활관계는 비교판정요소로 들고 있지 않는 점, 양국의 거주자성이 모두 인정될 경우를 대비하여 국가간에는 조세조약 등을 통한 해결을 도모하고 있는 점, 기타 거주자 판정기준의 존재의 등에 비추어 볼 때,

우리나라의 거주자인지 여부를 판단함에 있어서 타국에서의 생활관계에 주목할 것은 아니고(대법원 1993. 5. 27. 선고 92누11695 판결 등 참조), 앞서 본 바와 같이 피고인 1의 국내 체류일수, 국내에서의 사업활동을 비롯한 객관적 생활관계는 단지 비거주자로서도 형성할 수 있는 지엽적인 수준에 불과한 것이 아니라 그가 국내에 주소를 두었다고 인정되기에 충분한 정도라고 인정되므로, 피고인 1의 위 주장도 이유 없다.

(다) 직업에 비추어 비거주자에 해당한다는 주장

- ① 피고인 1은, 직업이 사업인 사람에게는 사업적 이해관계지가 가장 중요한 생활관계지로 평가되어야 하고, 피고인 1은 “계속하여 1년 이상 국외에 거주할 것을 통상 필요로 하는 직업을 가진 때”에 해당하여 소득세법 시행령 제2조 제4항 제1호에 따라 국내에 주소가 없는 것으로 간주되므로, 비거주자로 인정되어야 한다는 취지로 주장한다.
- ② 위 시행령 규정에 따라 비거주자로 간주되는 경우라 하더라도 그 생활의 근거가 국내에 있는 것으로 인정될 경우 거주자로 보아야 함은 앞서 본 바와 같고, 한편 위 시행령 규정이 주소의 판정기준으로서 특별히 ‘직업’을 명시하고 있다 하더라도, 이는 다른 요소에 전적으로 우선하여 직업을 고려하여야 한다는 취지가 아니라 단지 그가 생계유지를 위하여 활동하는 장소가 어디인지 살펴봄으로써 생활의 근거지를 추단할 수 있다는 취지에서 주소판정의 보조적 지표로 예시한 것에 불과하며(같은 항 제2호에서 국적, 영주권, 가족, 직업, 자산상태 등의 다른 기준을 들고 있는 점에 비추어 보더라도 이는 명백하다), 피고인 1이 사업상 국외(일본)에 계속하여 1년 이상 거주할 것을 필요로 한다고 보이지도 아니하므로, 피고인 1의 위 주장 또한 이유 없다(국내 거주자 여부 판정시 일본에서의 사업활동과 우리나라에서의 사업활동을 비교할 것이 아님은 앞서 본 바와 같다).

(4) 한일조세조약에 의한 대한민국 거주자성에 관하여

(가) 한일조세조약의 적용대상인지의 여부

- ① 피고인 1은 일본 거주자라고 주장하고 있는바, 피고인 1이 우리나라의 거주자일 뿐만 아니라 일본법에 의한 일본의 거주자로도 인정될 경우에는 이중거주자가 되어, 한일조세조약에 따라 양국가에서의 생활관계를 비교하여 거주지국을 결정할 필요가 생긴다.
- ② 그런데 국내 거주자인 납세의무자가 동시에 외국의 거주자에도 해당하여 조세조약이 적용되어야 한다는 점에 관하여는 이를 주장하는 납세의무자에게 그 증명책임이 있는데(대법원 2008. 12. 11. 선고 2006두3965 판결 등 참조), 증거에 의하면 일본 과세당국이 2007년경 피고인 1 및 ○○취평 재판에 대한 세무조사를 실시하여 2006. 3. 이전까지 피고인 1은 일본의 거주자였다고 판정한 뒤 과세처분을 한 반면, 2006. 4. 이후의 기간에 관하여는 “피고인 1이 ㉮ 위 시점에 홍콩으로 떠났고, ㉬ 일본에서 더 이상 직업을 갖지 않았으며, ㉭ 외국인등록증을 갱신하지 않은 점” 등을 근거로 비거주자라고 판정한 뒤 과세권을 포기한 사실이 인정되는바, 그럼에도 불구하고 피고인 1이 위 2006. 4. 이후에도 일본 거주자에 동시에 해당한다고 적극적으로 인정하여 한일조세조약을 적용할 필요가 있다고 보기 부족하다.
- ③ 설령 피고인 1에 대하여 한일조세조약을 적용하여야 할 필요가 있다고 하더라도, 아래에서 보는 바와 같이 피고인 1은 대한민국 거주자에 해당하여 납세의무를 부담한다고 보아야 한다.

(나) 한일조세조약에 의한 거주자성 판단

① 한일조세조약 제4조의 규정

1. 이 협약의 목적상, '일방체약국의 거주자'라 함은 그 체약국의 법에 따라 주소·거소·본점 또는 주사무소의 소재지, 또는 이와 유사한 성질의 다른 기준에 따라 그 체약국에서 납세의무가 있는 인을 말한다.

그러나, 이 용어는 동 체약국의 원천으로부터 발생한 소득에 대하여만 동 체약국에서 납세의무가 있는 인은 포함하지 아니한다.

2. 이 조 제1항의 규정에 의하여 어느 개인이 양 체약국의 거주자가 되는 경우, 그의 지위는 다음과 같이 결정된다.

가. 그는 그가 이용할 수 있는 항구적 주거를 두고 있는 체약국의 거주자로 본다.

그가 양 체약국 안에 이용할 수 있는 항구적 주거를 가지고 있는 경우, 그는 그의 인적 및 경제적 관계가 더 밀접한 체약국(중대한 이해관계의 중심지)의 거주자로 본다.

나. 그의 중대한 이해관계의 중심지가 있는 체약국을 결정할 수 없거나 또는 어느 체약국 안에도 그가 이용할 수 있는 항구적 주거를 두고 있지 아니하는 경우, 그는 그가 일상적 거소를 두고 있는 체약국만의 거주자로 된다.

그가 일상적인 거소를 양 체약국 안에 두고 있거나 또는 어느 체약국 안에도 일상적인 거소를 두고 있지 아니하는 경우, 그는 그가 국민인 체약국의 거주자로 본다.

라. 그가 양 체약국의 국민이거나 또는 양 체약국 중 어느 국가의 국민도 아닌 경우, 양 체약국의 권한 있는 당국은 상호합의에 의하여 문제를 해결한다.

3. 제1항의 규정으로 인하여 개인 외의 인이 양 체약국의 거주자로 되는 경우, 동 인은 그 본점 또는 주사무소가 소재하는 체약국만의 거주자로 본다.

② 한일조세조약에 의한 대한민국 거주자성 판단

㉗ 위 조약은 이중거주자의 거주지국 판정기준으로서 ㉖ 항구적 주거, ㉘ 중대한 이해관계의 중심지, ㉙ 일상적 거소, ㉚ 국적, ㉛ 상호합의를 순차로 고려하도록 정하고 있으나 위 각 기준에 관한 정의는 두고 있지 않다.

그런데 위 기준은 OECD 모델조약(Model Tax Convention on Income and on Capital, 이하 'OECD 모델조약'이라 한다)

제4조가 제시한 바에 따른 것으로, 위 조항에 대한 주석 12, 13문단에 따르면 첫 번째 기준인 '항구적 주거(permanent home)'는 "개인이 언제든지 계속적으로 사용할 수 있게 하기 위해 마련된 주거로서, 성질상 단기일 수밖에 없는 체류(관광, 출장, 연수, 학교과정 참여 등)를 위한 경우가 아닌 것"으로 풀이될 수 있다.

㉜ 피고인 1이 한국과 일본의 이중거주자에 해당한다는 가정 하에, 한일조세조약에 따라 그의 거주지국을 판단하기 위해서는 피고인 1의 양국에서의 생활관계를 비교하여야 한다.

㉔ 그러므로 먼저 피고인 1의 한국 내 주거에 관하여 살피건대, 앞서 본 바와 같이 피고인 1은 사업을 위하여 일본으로 건너간 후에도 한국에 ㉔㉔빌라 및 <<<<<< 주택을 법률상 또는 사실상 소유하면서 생활용품을 갖추어 둔 채 언제든지 이용할 수 있는 상태로 유지하였고, 실제로 한국에 있는 기간에는 위 주거에 머무르면서 사업활동 및 여가 활동을 하였는바, 피고인 1은 국내에 언제든지 계속적으로 사용할 목적으로 항구적 주거를 형성하였다고 봄이 상당하다.

㉕ 다음으로 피고인 1의 일본 내 주거에 관하여 보건대, 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1이 1994년경 가족과 함께 일본으로 건너가 동경도 미나토구 아자부 소재 ♠♠♠맨션에서 거주하다가 2000. 3.경부터 동경도 미나토구 아자부 소재 ■■■■■맨션에 전입신고를 마치고 현재까지 이를 유지하고 있는 사실, 2007년을 제외하고는 2004년부터 2009년까지 일본 체류일수가 가장 많은 사실, 공소외 3은 초중고등학교 및 대학교를, 공소외 4는 초중학교를 일본에서 졸업한 사실, 피고인 1은 2004. 5.경 ○○쉬핑홍콩을 설립하고 선주사업을 대부분 이관하려 하였으나, ○○쉬핑재팬의 임직원들이 홍콩으로 이주하는 것을 원하지 아니하여 이관하지 못하였고, ○○쉬핑홍콩으로부터 ○○쉬핑재팬에 선주사업에 관한 권한이 포괄적으로 위탁하여 ○○쉬핑재팬의 실질적 경영자로서 선주사업을 총괄하고 있는 사실, 피고인 1은 1998. 12.경 대한민국 주 일본대사관에 재외국민으로 등록하고 2000. 3.경 일본 동경 미나토구 아자부 소재 주택에 전입신고를 한 이래 현재까지 위 주거를 유지하고 있는 사실은 인정된다.

㉖ 그러나 한편, 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, ㉖ 공소외 2는 2004년부터 2007년까지 모친의 병간호와 공소외 3의 뒷바라지를 위하여 국내에 체류하면서 일본 체류일수가 상당히 줄어들었고, 공소외 3은 2004. 5.경 국내에 입국한 후 2007년(26일)을 제외하고는 일본에 체류하지 않았으며, 2008년경 영국유학기간 중 일본에 전혀 머무르지 않았던 사실, ㉗ 공소외 4는 1997년부터 영국에서 유학생 및 직장생활을 하고 있는데, 영국 유학 중 가족방문 등의 목적으로 종종 한국으로 와서 체류한 반면 일본에는 거의 머무르지 않았던 사실, ㉘ 피고인 1은 일본과 홍콩을 오고갈 때 한국을 대부분 경유하여 한국에서 얼마간 머무르다 출국하였고, 2004. 5.경 설립한 ▽▽해운에 마련된 집무공간에서 ○○그룹 전체의 업무를 통제하고 중요한 결정을 내렸으며, 2007년부터 2010년까지 일본 체류일수가 183일에 미달하는 사실, ㉙ 피고인 1은 세무조사에서 "해운업은 주로 이메일, 통신으로도 얼마든지 사업할 수 있습니다.

장소와는 크게 상관없습니다.

미국 큰 해운회사들도 대부분 그렇게 하고 있습니다.

"고 진술하였던 사실, ㉚ 피고인 1은 일본에서 예금 외에는 자기 명의의 자산이 없고, 피고인 1 및 가족 명의로 개설된 일본 금융기관 계좌가 없으며, 일본 과세당국에 2005년까지 소득세를 신고납부하다가 2006년부터 일본 비거주자임을 전제로 소득세를 신고하지 않아 일본과세당국은 '피고인 1이 2006. 3.경까지 일본 거주자이다'고 판정하였던 사실, ㉛ 피고인 1은 2006. 3. 31. ○○쉬핑재팬에서 퇴직하고, 2006. 4.경 일본에서의 외국인등록증을 갱신하지 아니하였던 사실, ㉜ 한편 피고인 1은 홍콩에서 ●●●●● 명의로 구룡반도 소재 ●●●●● 아파트의 소유권을 취득하여 위 아파트에 2억 원이 넘는 인테리어 공사를 한 뒤 주거지로 사용하였고, 피고인 1이 일본 영주권을 신청한 적이 없는 반면 2006. 6.경 홍콩 당국에 영주권을 신청하여 2006. 6. 29.부터 2011. 6. 29.까지 비영주권 소유 거주자로 인정받은 사실이 인정된다.

- ㉮ 위와 같이 피고인 1이 2004. 4.경 이후 일본에서 가족과 생계를 같이 한 것으로 보기는 어렵다고 보이는 점, 피고인 1이 선주사업을 운영하기 위하여 일본에 계속하여 1년 이상 거주할 것을 필요로 한다고 보기는 어려운 점, 피고인 1이 일본에서 별다른 자산을 보유하지 않았고, 2006. 3. 31. ○○취핑재팬에서 퇴직하였으며, 2006. 4.경 일본에서의 외국인등록증을 갱신하지 아니하고, 2006년부터 일본 비거주자임을 전제로 소득세를 신고하지 않은 점 등에 비추어 보면, 비록 피고인 1이 2006. 4.경 이후에도 매년 상당기간 일본에 머무르면서 위 아자부 소재 주택에 거주하였다 하더라도, 이는 영속적으로 사용하기 위한 주거가 아니라 사업 목적상 일본에 체류할 경우를 대비하여 유지해 둔 비항구적 주거라고 봄이 상당하다.
- ㉯ 따라서, 설령 피고인 1이 한국과 일본의 이중거주자로 인정되어 한일조세조약을 적용한다 하더라도, 피고인 1은 여전히 한국 거주자로서의 납세의무를 부담한다.

(5) 홍콩 거주자성 판단의 요부

피고인 1은, 2006. 4.경 일본에서 홍콩으로 거주지를 옮기면서 스스로를 홍콩의 거주자로 생각하였다고 진술하고 있다. 그런데 피고인 1이 홍콩의 내국법에 의한 거주자로 인정된다 하더라도, 홍콩은 우리나라와 조세조약이 체결되지 아니하여 이중거주자에 대한 거주지국 판정기준이 부존재하므로 피고인 1은 양국의 이중거주자로 남게 될 뿐이고, 결국 그가 우리나라의 소득세법상 거주자로서 부담하는 납세의무에는 어떠한 영향도 미치지 아니한다. 따라서 피고인 1의 홍콩 거주자성 여부에 관하여는 더 나아가 판단할 필요가 없으므로, 이에 관하여는 판단하지 아니한다.

나) 피고인 1의 납세의무 성립범위

(1) 납세의무 성립범위의 판단 필요성

구 조세범처벌법(2010. 1. 1. 법률 제9919호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제9조 제1항 소정의 조세포탈죄는 납세의무자가 국가에 대하여 지고 있는 것으로 인정되는 일정액의 조세채무를 포탈한 것을 범죄로 보아 형벌을 과하는 것으로서, 조세포탈죄가 성립하기 위하여는 조세법률주의에 따라 세법이 정한 과세요건이 충족되어 조세채권이 성립하여야만 되는 것이므로, 세법이 납세의무자로 하여금 납세의무를 지도록 정한 과세요건이 구비되지 않는 한 조세채무가 성립하지 않음은 물론 조세포탈죄도 성립할 여지가 없는바(대법원 2005. 6. 10. 선고 2003도5631 판결 등 참조), 이하에서는 이 부분 공소사실에 적시된 각 소득에 관하여 납세의무가 성립하는지의 여부에 관하여 살피기로 한다.

(2) ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 배당가능 유보소득

(가) 배당간주규정의 적용에 관한 피고인 1의 주장요지

- ① ○○홀딩과 ○○탱커홀딩은 실질적으로 선주사업을 수행하고 있어 국제조세조정에 관한 법률(이하 '국조법'이라 한다) 제18조 제1항 본문에 해당하고, 선박의 '용선'은 '임대'와 달라 위 조항 단서 제2호에는 해당하지 않으므로, 결국 위 회사들에는 국조법의 배당간주 과세 규정(Controlled Foreign Corporation Rule, 이하 'CFC 규정'이라 한다)이 적용되지 않는다.

- ② ○○홀딩과 ○○탱커홀딩이 발행한 무기명주식에 대하여는 질권이 설정되어 있어 상법규정상 배당이 불가능할 뿐만 아니라, 금융계약상으로도 대출금 채무자인 단선회사가 얻은 소득은 금융기관의 승인 없이는 배당 및 그 밖의

처분을 할 수 없게 되어 있으므로, 배당이 가능함을 전제로 하는 CFC 규정이 적용될 수 없다.

- ③ ○○홀딩은 2008년부터, ○○탱커홀딩은 2007년부터 다음과 같이 적자가 발생하는 바람에 기존 회계연도의 수익마저 상쇄되어 잔존하는 소득이 없는바(○○홀딩과 ○○탱커홀딩은 선박소유의 위험 분산 차원에서 별도 법인으로 설립되었으나 경제적 실질은 동일하므로, 각 회사의 당기순손익은 합산해서 계산하여야 한다), 이와 같이 여러 사업연도에 걸친 손익의 변동으로 인해 실제 배당가능이익이 없거나 적음에도 불구하고 미실현소득에 과세를 하는 것은 실질과세의 원칙에 반한다.

(단위: 미화 1,000달러, 괄호는 적자를 의미함) 연도 2005 2006 2007 2008 2009 2010 합계 ○○홀딩 151,480 110,865 40,383 (125,647) (97,173) (5,064) 74,844 ○○탱커홀딩 21,687 15,051 (45,434) (7,071) (69,890) (169,629) (255,256)

(나) 관련규정의 검토

〈국제조세조정에 관한 법률(2011. 12. 31. 법률 제11126호로 개정되기 전의 것)〉

제17조 (특정외국법인의 유보소득의 배당간주)

- ① 법인의 부담세액이 실제발생소득의 100분의 15 이하인 국가 또는 지역에 본점 또는 주사무소를 둔 외국법인에 대하여 내국인이 출자한 경우에는 그 외국법인 중 내국인과 특수관계가 있는 법인(이하 "특정외국법인"이라 한다)의 각 사업연도 말 현재 배당 가능한 유보소득(留保所得) 중 내국인에게 귀속될 금액은 내국인이 배당받은 것으로 본다.
- ② 제1항을 적용받는 내국인의 범위는 특정외국법인의 각 사업연도 말 현재 발행주식의 총수 또는 출자금액의 100분의 20 이상을 직접 또는 간접으로 보유한 자로 한다.
- 이 경우 발행주식의 총수 또는 출자금액의 100분의 20을 판단할 때에는 「민법」 제779조에 따른 가족의 범위에 속하는 사람이 직접 보유하는 발행주식 또는 출자지분을 포함한다.
- ③ 특정외국법인의 각 사업연도 말 현재 실제 발생 소득이 대통령령으로 정하는 금액 이하인 경우에는 제1항을 적용하지 아니한다.
- ④ 제1항의 실제 발생 소득의 범위, 조세를 부과하지 아니하는 대상소득과 그 범위, 배당 가능 유보소득 및 배당으로 간주하는 금액의 산출 등 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

제18조 (적용 범위)

- ① 특정외국법인이 제17조 제1항의 국가 또는 지역에 사업을 위하여 필요한 사무소, 점포, 공장 등의 고정된 시설을 가지고 있고, 그 시설을 통하여 사업을 실질적으로 하고 있는 경우에는 제17조를 적용하지 아니한다.
- 다만, 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 특정외국법인의 경우에는 그러하지 아니하다.
1. 도매업, 금융 및 보험업, 부동산업, 임대업 및 대통령령으로 정하는 사업서비스업을 하는 특정외국법인으로서 대통령령으로 정하는 요건에 해당하는 법인

2. 주식, 출자지분 또는 채권의 보유, 지식재산권의 제공, 선박·항공기·장비의 임대, 투자신탁 또는 기금에 대한 투자를 주된 사업으로 하는 법인
- ② 과세당국은 외국법인의 사업의 실질적 관리 장소가 제17조 제1항의 국가 또는 지역에 있는 경우에는 사업의 실질적 관리 장소를 제17조 제1항의 본점이나 주사무소로 보아 제17조를 적용할 수 있다.
- ③ 제1항 제1호를 적용할 때 업종의 분류는 「통계법」 제22조에 따라 통계청장이 고시하는 한국표준산업분류에 따른다.
- ④ 제1항 제1호에 해당하는 도매업을 하는 특정외국법인이 같은 지역에 있는 특수관계가 없는 자에게 판매하는 경우로서 대통령령으로 정하는 요건을 충족하는 경우에는 제17조를 적용하지 아니한다.

〈소득세법〉

제17조 (배당소득)

① 배당소득은 해당 과세기간에 발생한 다음 각 호의 소득으로 한다.

1. 내지 6. 생략
7. 「국제조세조정에 관한 법률」 제17조에 따라 배당받은 것으로 간주된 금액
8. 내지 10. 생략

(다) 판단

- ① 국조법 제18조 제1항에 따라 CFC 규정의 적용이 배제되는지 여부
- ㉠ ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩은 조세피난처인 케이만에 설립된 페이퍼컴퍼니로, 비록 하위의 단선회사들을 통해 선박을 보유하고는 있으나 이를 실제로 운용할 인적, 물적 시설이 전혀 없어 ○○쉬핑홍콩에게 선주사업을 포괄적으로 위탁하였는바, 국조법 제18조 제1항 본문이 정한 경우에 해당한다고 볼 수 없다(위 조항 단서는 당해 법인이 위 조항 본문의 적용대상임을 전제로 하면서 그에 대하여 다시 예외를 규정한 것이므로, ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩이 위 조항 본문이 정한 경우에 해당하지 않는 한 단서의 적용 여부에 관하여는 더 나아가 판단할 필요가 없다).
- ㉡ 위와 같이 각 단선회사가 선박의 소유자이고, ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩은 단선회사의 지주회사로서 페이퍼컴퍼니 일 뿐 사업을 수행할 수 있는 고정된 시설도 없고, ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩은 실질적으로는 사업을 수행하지 않는 점 등에 비추어 보면, ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩이 고정된 시설을 통해 선주사업을 실질적으로 영위하고 있는 것으로 볼 수 없으므로, 국조법 제18조 제1항에 따라 ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩에 대하여 배당간주규정이 적용되지 않는다는 위 주장은 이유 없다.

② 법률상, 계약상 배당이 불가능하여 CFC 규정의 적용이 배제되는지 여부

국조법 시행령 제31조는 해당 특정외국법인의 거주지국에서 재무제표 작성시에 일반적으로 인정되는 회계원칙에 따라 산출한 처분전 이익잉여금을 기초로 잉여금조정, 공제 및 가산항목 반영 등의 과정을 거쳐 배당가능유보소득을 산출하도록 정하고 있을 뿐 실제로 배당이 가능할 것을 전제로 하고 있지 않다.

또한 CFC 규정은 조세피난처 등을 이용한 조세회피를 규제하는 것을 목적으로 하는데, 주식의 입질 또는 사적 합의에 따라 주주에게 배당이 불가능하게 되었다고 하여 간주배당과세가 불가능하다고 본다면, 주주가 스스로 저야 할 부담을 조세채권자, 즉 국가에 떠넘기는 것이 되어 부당할 뿐만 아니라 주주가 주식에 대한 질권설정 또는 배당금지 계약을 통해 얼마든지 과세를 피할 수 있어 위 법규정의 취지를 잠탈하는 결과가 된다.

따라서 주식의 입질 또는 배당금지 합의에 따라 배당이 불가능하므로 배당간주과세를 할 수 없다는 위 주장도 이유 없다.

③ 잔존소득이 없어 CFC 규정의 적용이 배제되는지 여부

㉗ 변호인이 제출한 증 제19, 20, 32, 33호증(각 가지번호 포함)의 기재에 의하면 피고인 1이 주장하는 것과 같이 ○○홀딩과 ○○탱커홀딩에 일부 손실이 발생한 사실은 인정된다.

㉘ 그러나, i) 소득세는 1. 1.부터 12. 31.까지를 과세기간으로 하여 매년 부과되고 그에 대한 포탈죄는 매년 신고·납부기한이 경과함으로써 기수에 이르는 것이므로 배당가능유보소득을 산출하거나 그에 대한 소득세 포탈죄의 성립여부를 판단할 경우 여러 해에 걸친 손익을 합산하여서는 아니 되고, 이익잉여금이 존재하지 않는 사업연도의 경우 이미 공소사실 자체에서 제외되어 있으므로, 각 사업연도별로 배당가능유보소득을 산출하여 그에 대한 포탈세액을 산정한 이 부분 공소사실이 실질과세의 원칙에 반한다고 볼 수 없다.

ii) 또한 ○○홀딩과 ○○탱커홀딩은 별도의 목적으로 설립되어 별도의 회계처리를 하는 각기 다른 법인이므로, 배당가능유보소득 산출시 위 각 회사의 손익을 합산할 이유가 없다.

따라서 실질소득이 잔존하지 않아 배당 자체가 불가능하므로 배당간주과세를 할 수 없다는 위 주장 역시 이유 없다.

(라) 소결

결국 ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 배당가능 유보소득 전체가 피고인 1에게 배당된 것으로 간주된다고 보이고, 국내 거주자인 피고인 1은 위 배당간주소득에 대한 소득세를 납부할 의무가 있다.

(3) 조선회사들로부터의 어드레스 커미션 소득 및 페인트, 윤활유 공급업체들로부터 수취한 리베이트 소득

(가) 관련법리

국세기본법(2006년 내지 2009년 수수료는 2010. 1. 1. 법률 제9911호로 개정되기 전의 것, 2010년 수수료는 위 법률로 개정된 것) 제14조 제1항에서 규정하는 실질과세의 원칙은 '소득이나 수익, 재산, 거래 등의 과세대상에 관하여 귀속 명목과 달리 실질적으로 귀속되는 자가 따로 있는 경우에는 형식이나 외관을 이유로 귀속 명의자를 납세의무자로 삼을 것이 아니라 실질적으로 귀속되는 자를 납세의무자로 삼겠다'는 것이므로, 재산의 귀속 명의자는 이를 지배·관리할 능력이 없고, 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 재산을 실질적으로 지배·관리하는 자에게 귀속된 것으로 보아 그를 납세의무자로 삼아야 한다(대법원 2012. 4. 26. 선고 2010두11948 판결 참조).

(나) 판단

① 조선소로부터의 어드레스 커미션 계약의 당사자는 ○○홀딩 또는 각 단선회사이고, 페인트 및 윤활유 공급업체들로부터 수취한 리베이트 계약의 상대방은 ○○쉬핑(홍콩, 재팬, 한국영업소), □□□□ 에이전시(▽▽▽ ▽▽▽▽▽▽ Agency S. A., 이하 '□□□□'라 한다) 등인 점, 피고인 1은 '□□□□에서 차용한 돈으로 일본국 개인소득세, 공소외 3의 영주권 취득비용을 지급하고, ●●●●● 명의로 홍콩 아파트를 지급하였고, 감사보고서에 이를 기재하였다'고 진술하기도 하였고, □□□□의 감사보고서의 수익계정인 매출액에 피고인 1에 대한 대여금이 포함된 것으로 보이는 점 등에 비추어 보면, 위와 같은 수수료 소득이 피고인 1에게 귀속되었다고 단정하기 어렵고, ② 공소외 11, 공소

외 12, 공소외 13, 공소외 14, 공소외 9의 각 진술에 의하면, 선박이 완성되어 용선료를 받을 때까지 선주가 사용할 자금이 없는 경우 조선소로부터 받은 어드레스 커미션을 받아 선박건조감독비용이나 선용품 등의 구입비용을 지출하는 경우도 있다고 보이는데, 피고인 1이 □□□□의 돈의 일부를 선박건조 관련 비용 및 홍콩 사무실 매입에 사용하기도 하였던 점에 비추어 보면, 조선소, 윤활유 및 페인트 공급업체들로부터 지급받은 커미션 수입이 피고인 1의 개인용으로 지출되었다고 단정하기도 어렵다.

(다) 소결

따라서 조선회사들로부터의 어드레스 커미션 소득 및 페인트, 윤활유 공급업체들로부터 수취한 리베이트 소득에 대하여는 피고인 1이 납세의무를 부담하지 아니한다 할 것이므로, 이 부분에 관한 피고인 1의 항소이유 주장은 이유 있다.

(4) 중고선박 매매와 관련하여 취득한 리베이트 소득

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 2007년경부터 2009년경까지 사이에 ○○그룹 소유의 중고선박을 매각함에 있어, 선박매매중개업자인 공소외 1(대판:공소외인)이 운영하는 △△△△△△ 런던으로 하여금 선박매매를 중개하도록 해준 대가로 각 중개시마다 중개수수료의 50%에 해당하는 금액을 공소외 1(대판:공소외인)로부터 교부받기로 약정하고 그에 따라 2007년 438,376,400원, 2009년 102,140,800원을 △△△△△△ 런던 명의의 해외계좌로 수수하였던 사실을 인정할 수 있는바, 피고인 1이 공소외 1(대판:공소외인)과의 사이에 선박매매 중개수수료 중 절반을 교부받기로 합의한 후 △△△△△△ 런던 계좌에 피고인 1의 몫을 계속 보관하였던 점, △△△△△△ 런던 계좌에 입금된 선박매매 중개수수료는 피고인 1의 △△△△△△ 도쿄 주식 취득, 피고인 1의 아들인 공소외 3의 영국 생활비, 과외비, 집세 등에 사용되었던 점, 피고인 1은 자신 명의의 계좌로 선박매매 중개수수료 중 자신의 몫을 송금받지 않고 △△△△△△ 런던 계좌에 그대로 두는 방법으로 소득을 은닉하였다고 보이는 점 등에 비추어 보면, △△△△△△ 런던 계좌에 입금된 선박매매 중개수수료 중 절반은 피고인 1에게 귀속되었다고 할 것이므로, 피고인 1은 이에 대한 납세의무가 있다.

(5) △△△△△△ 도쿄의 배당소득

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 공소외 1(대판:공소외인)은 2007. 5.경 피고인 1과의 합의하에 선박매매 중개수수료를 보관하고 있는 △△△△△△ 런던 계좌에서 △△△△△△ 도쿄 명의의 계좌로 500만 엔을 송금하여 △△△△△△ 도쿄의 주식 50%를 취득하였던 사실, 공소외 1(대판:공소외인)은 2009. 1. 21. △△△△△△ 도쿄로부터 159,120,879원의 배당금을 지급받아 〰〰〰〰〰〰 홍콩지점에 개설된 공소외 1(대판:공소외인) 명의의 계좌로 송금하여 관리하면서 피고인 1의 아들인 공소외 3의 생활비 등으로 사용하였던 사실을 인정할 수 있는바, 피고인 1이 공소외 1(대판:공소외인) 명의로 △△△△△△ 도쿄의 주식을 차명보유하였던 실질주주인 점, 공소외 1(대판:공소외인)이 △△△△△△ 도쿄로부터 배당받은 배당금을 피고인 1을 위하여 사용하였던 점 등에 비추어 보면, △△△△△△ 도쿄로부터 배당받은 위 소득은 피고인 1의 소득에 해당한다 할 것이므로, 피고인 1은 이에 대한 납세의무가 있다.

(6) 소결

결국 피고인 1은 ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 배당가능 유보소득, 중고선박 매매와 관련하여 취득한 리베이트 소득, △△△△△△ 도쿄의 배당소득에 대하여 납세의무를 부담하고, 조선회사들로부터의 어드레스 커미션 소득 및 페인트, 윤활유 공급업체들로부터 수취한 리베이트 소득에 대하여는 납세의무를 부담하지 아니한다.

다) 사기 기타 부정한 행위의 존재 여부

이하에서는 피고인 1의 소득에 해당하여 납세의무가 있는 부분에 대하여 피고인 1이 사기 기타 부정한 행위로서 이를 포탈하였는지의 여부에 관하여 살피기로 한다.

(1) ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 배당가능 유보소득에 관하여

(가) 관련법리

구 조세범처벌법 제9조 제1항 소정의 '사기 기타 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 기타 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 기타 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).

(나) 구 조세범처벌법 제9조의2의 규정

다음 각호에 제기하는 소득금액은 사기 기타 부정한 행위로 인하여 생긴 소득금액으로 보지 아니한다.

1. 법에 의한 소득금액결정에 있어서 세무회계와 기업회계와의 차이로 인하여 생긴 금액
2. 법인세의 과세표준을 법인이 신고하거나 정부가 결정 또는 경정함에 있어서 그 법인의 주주·사원·사용인 기타 특수한 관계에 있는 자의 소득으로 처분된 금액

(다) 판단

① 위에서 살핀 바와 같이, '사기 기타 부정한 행위'라 함은 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 위계 기타 부정한 적극적인 행위를 말하는 것으로서, 조세포탈죄에 있어서 범의가 있다고 함은 납세의무를 지는 사람이 자기의 행위가 사기 기타 부정한 행위에 해당하는 것을 인식하고 그 행위로 인하여 조세포탈의 결과가 발생한다는 사실을 인식하면서 부정행위를 감행하거나 하려고 할 때를 말하는 것이다.

② 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.

③ 그런데, 구 조세범처벌법에서 '세무회계와 기업회계와의 차이로 인하여 생긴 금액'은 '사기 기타 부정한 행위로 인하여 생긴 소득금액'으로 보지 아니한다는 취지의 규정을 둔 이유는 적법한 기업회계를 믿고 이에 따라 행위한 자는 세법상의 간주규정에 의하여 후에 과세의 부과징수 대상이 되는 것은 별론으로 하더라도, 적어도 사기 기타 부정한 행위로서 세금을 포탈하려 하였다는 것으로는 인정하기 어렵다는 데에 있는 것으로 보이고, 이는 법인세의 영역에서만 뿐만 아니라 적법한 기업회계를 믿은 개인의 소득세 부분에 대하여도 같은 취지로 해석하여야 할 것으로 보인다.

다.

그와 같은 취지에서 본다면, 피고인 1의 ○○홀딩, ○○탱커홀딩으로부터의 배당가능 유보소득은 구 조세범처벌법에서 정한 세무회계와 기업회계와의 차이로 인하여 생긴 금액에 해당하는 것이라고 보아야 하고, 그에 따라 피고인 1이 ○○홀딩, ○○탱커홀딩으로부터의 배당가능 유보소득에 대하여 이를 사기 기타 부정한 행위로써 포탈한 경우에는 해당하지 않는다고 보아야 한다.

④ 그리고 피고인 1은 ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 배당가능 유보소득에 대하여 이를 배당받은 것으로 간주한다는 내용의 국조법 규정에 따라 세무적으로 배당소득이 의제된 것으로서 피고인 1이 위 소득에 대하여 실제로 배당을 받은 것은 아니었던 점, ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 적법한 기업회계상으로도 피고인 1에게 배당을 하지 아니한 것으로 기재되었던 점, 국조법의 규정은 조세의 부과 및 징수에 관한 근거일 뿐 이 규정을 들어 곧바로 조세포탈의 형사책임을 묻는 근거로는 작용하기 어렵다고 보이는 점, 세무회계와 기업회계와의 차이로 인하여 생긴 금액을 사기 기타 부정한 행위로 인하여 생긴 소득금액으로 보지 아니한다는 취지의 구 조세범처벌법 제9조의2의 규정취지는 이 부분에 관하여는 조세포탈의 고의에 있어 그 인정에 더욱 신중을 기하여야 한다는 것이라고 보이는 점 등에 비추어 보면, 피고인 1의 ○○홀딩, ○○탱커홀딩으로부터의 배당가능 유보소득에 대한 조세포탈죄가 성립하려면, 단순히 국조법에서 피고인 1의 위 배당가능 유보소득에 대하여 이를 배당받는 것으로 간주된다는 점 외에 더 나아가 피고인 1이 조세를 포탈하고자 적극적인 사기 기타 부정한 행위를 하였다는 점이 충분히 입증되어야 이 부분에 관한 조세포탈의 고의를 인정할 수 있을 것으로 보이는바, 이 부분에 관하여 검사가 제출한 증거들을 모두 모아보아도 이와 같은 점을 인정할 만한 증거는 없다.

(라) 소결

따라서 피고인 1이 ○○홀딩, ○○탱커홀딩으로부터의 배당가능 유보소득에 대하여 사기 기타 부정한 행위로 조세를 포탈하였다고 볼 만한 증거가 없고 달리 이를 인정할 만한 증거가 없으므로, 피고인 1의 이 부분에 관한 항소이유 주장은 이유 있다.

(2) 중고선박 매매와 관련하여 취득한 리베이트 소득 및 △△△△△△ 도쿄의 배당소득에 관하여

(가) 인정사실

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 2007. 4.경 선박 중개회사인 △△△△△△ 런던의 대표이사 공소외 1(대판:공소외인)과의 사이에, ○○그룹의 선박 매매 중개시 ○○그룹에서는 △△△△△△ 런던에게 선가의 1%를 중개수수료로 지급하되 그 절반인 0.5%를 피고인 1이 커미션으로 되돌려 받기로 하는 내용의 계약을 체결한 후, 공소외 1(대판:공소외인)로 하여금 위 커미션은 △△△△△△ 런던 〰〰〰〰 계좌에 보관·관리하게 하였던 사실, 피고인 1은 2007. 5.경 △△△△△△ 도쿄의 주식 50%를 공소외 1(대판:공소외인) 명의로 취득한 후, 공소외 1(대판:공소외인)로 하여금 위 신탁 지분에 대한 배당소득을 스탠다드차타드뱅크 홍콩지점에 개설된 공소외 1(대판:공소외인) 명의의 계좌로 지급받아 관리하게 하였던 사실, 공소외 1(대판:공소외인)은 위 돈을 수시로 피고인 1의 아들 공소외 3의 영국 생활비, 과외비, 집세, 피고인 1의 주식 취득대금, 자택 보일러 수리비 등으로 사용하였던 사실이 인정된다.

(나) 판단

① 관련법리

일반적으로 다른 사람 명의의 예금계좌를 빌려 사용하였다는 사실만으로 구체적 행위의 동기, 경위 등 정황을 떠나 어느 경우에도 적극적인 소득은닉 행위가 된다고 단정할 것은 아니지만, 여러 곳의 차명계좌에 분산입금 한다거나 순차 다른 차명계좌에의 입금을 반복하거나 단 1회의 예입이라도 그 명의자와의 특수한 관계 때문에 은닉의 효과가 현저해지는 등으로 적극적 은닉의도가 나타나는 사정이 덧붙여진 경우에는 조세의 부과징수를 불능 또는 현저히 곤란하게 만든 것으로 인정할 수 있다(대법원 1999. 4. 9. 선고 98도667 판결 등 참조).

② 사기 기타 부정한 행위에 해당하는지의 여부에 관한 판단

공소외 1(대판:공소외인)이 '회장님 USD 현금 흐름표' 등 피고인 1의 자금흐름에 관한 보고서를 작성하는 등으로 피고인 1의 자금을 관리하였던 점 등에 나타난 피고인 1과 공소외 1(대판:공소외인)의 관계, 피고인 1이 공소외 1(대판:공소외인)과의 사이에 커미션을 공소외 1(대판:공소외인) 명의의 계좌에 입금한 후 피고인 1이 지정하는 계좌에 송금하도록 하는 내용의 계약을 체결한 이유는 피고인 1의 위와 같은 소득이 노출되지 않도록 하기 위한 것으로 보이는 점 등 피고인 1이 공소외 1(대판:공소외인) 명의의 계좌를 이용하게 된 동기 및 경위 등에 비추어 보면, 위와 같이 피고인 1이 해외 법인의 대표이사인 공소외 1(대판:공소외인) 명의의 계좌에 자신의 소득을 입금하게 하고 자신의 목적을 위하여 그 계좌에서 지출하여 사용하게 함으로써 국내 과세관청으로 하여금 자신의 소득 발견을 어렵게 한 것은 피고인 1에 대한 조세의 부과징수를 불능 또는 현저히 곤란하게 만든 것에 해당한다 할 것이고, 따라서 피고인 1은 이와 같은 방법으로 중고선박 매매와 관련하여 취득한 리베이트 소득 및 △△△△△△ 도교의 배당소득에 관하여 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위를 하였다고 봄이 상당하다.

(다) 공소장이 들고 있는 그 밖의 사기 기타 부정한 행위에 관하여

검사는 이 부분에 관하여 위와 같이 사기 기타 부정한 행위로 인정된 부분 외에도, ① 피고인 1이 과세관청의 추적을 회피하기 위하여 <별지 1> '○○그룹 지배구조'와 같이 다수의 페이퍼컴퍼니를 이용한 단계적 출자구조 및 주식의 명의신탁을 통해 피고인 1이 사실상 100% 주주인 사실을 은폐하였다는 점, ② 과세관청의 추적을 근본적으로 차단하기 위하여 피고인 1이 마치 대한민국 거주자가 아닌 것처럼 국내에 일정한 거주지가 있음을 은폐하고, 국내 법인들의 지분이 없는 것처럼 가장하였으며, 국내 부동산들의 보유 사실을 은폐하였고, 국내에는 직업과 소득이 없는 것처럼 가장하였다는 점이 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 공소장에 적시하고 있다.

그러나 이와 같은 행위는 아래에서 살피는 바와 같이 조세를 포탈하기 위한 '사기 기타 부정한 행위'에 해당한다고는 보이지 아니한다.

① 단계적 출자구조 및 명의신탁을 통해 주주인 사실을 은폐하였다는 점에 관하여

㉞ 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 <별지 1> '○○그룹 지배구조'와 같이 여러 단선회사를 통합하는 지주회사로서 ○○탱커홀딩 및 ○○홀딩을 설립하고, 자신 및 공소외 2 명의로 보유하던 위 ○○탱커홀딩 및 ○○홀딩의 주식 100%를 2004. 5.경 내지 2004. 6.경 조세피난처인 케이만 소재 Services Ltd.에 명의신탁하였던 사실은 인정된다.

㉟ 그런데 공소외 5의 원심 법정에서의 증언 등 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들을 종합하면, 해운 업계에서는 선박소유회사들이 세무, 노동, 해운 정책 등에 기한 각 국가의 각종 규제를 회피할 목적으로 규제가 상대적으로 느슨한 국가에 형식상의 회사를 설립한 후 당해 회사의 명의로 선박의 소유권을 귀속시켜 당해 국가의 국적을 유지하는 것(이른바 '편의치적')이 널리 이용되고 있는 사실, 또한 해운업계에서는 해상에서의 사고 등으로 인

한 피해를 사고 선박 자체에 한정시키는 방법으로 해상운송에서 일어날 수 있는 위험을 회피하기 위하여 단계적 출자구조, 주식의 명의신탁 및 특수목적법인(SPC) 설립 등의 방법을 이용하여 왔던 사실이 인정된다.

- ㉔ 그런데 선박소유자가 소속된 국가 또는 실제 그 선박의 운항에 관한 중추기업이 소재하는 국가와는 별도의 국가에 형식적으로 개인명의 또는 법인을 설립하여 그 명의로 선박의 적을 두고 그 나라의 국기를 게양하는 이른바 편의지적제도는 그 자체로 위법한 것이라고 할 수는 없고, 그것이 관세 등 세금을 포탈하는 수단으로 이용되는 경우에 한하여 이를 들어 관세법에서 정한 사위 기타 부정한 방법에 해당한다고 할 것이고(대법원 1994. 4. 12. 선고 93도 2324 판결 등 참조), 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위를 해석함에 있어서도 마찬가지라고 할 것이다.
- ㉕ 또한 특수목적회사는 일시적인 목적을 달성하기 위하여 최소한의 자본출자요건만을 갖추어 인적·물적 자본 없이 설립되는 것이 일반적이기 때문에 특수목적회사가 그 설립목적을 달성하기 위하여 설립지의 법령이 요구하는 범위 내에서 최소한의 출자재산을 가지고 있거나 특수목적회사를 설립한 회사의 직원이 특수목적회사의 임직원을 겸임하여 특수목적회사를 운영하거나 지배하고 있다는 사정만으로는 특수목적회사의 독자적인 법인격을 인정하는 것이 신의성실의 원칙에 위배되는 법인격의 남용으로서 심히 정의와 형평에 반한다고 할 수 없다(대법원 2010. 2. 25. 선고 2007다85980 판결, 대법원 2006. 8. 25. 선고 2004다26119 판결 참조).
- ㉖ 위와 같이 선박소유회사들이 선박의 소유권을 규제가 상대적으로 심하지 않은 국가에 특수목적회사를 설립하고 선박의 소유권을 위 특수목적회사에 귀속시키는 것은 각 국가의 해운산업에 관한 세무, 노동 등의 정책에 기한 규제를 회피하고 해상활동에서 생길 수 있는 위험을 사고선박 자체에 한정시키고자 하는 데에 주된 목적이 있다고 보이고, 이러한 행위가 위법한 것이라고 보기는 어려운 점, 피고인 1이 오로지 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위를 하기 위하여 이러한 행위를 하였다고 볼 만한 증거는 없는 점 등에 비추어 보면, 피고인 1이 조세를 포탈하기 위하여 위와 같이 단계적 출자구조 및 명의신탁을 하였다고 보기는 어려워 이를 들어 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 보기는 어렵다.

② 대한민국 거주자가 아닌 것처럼 가장하였다는 점에 관하여

㉗ 국내에 일정한 거주지가 있음을 은폐하였다는 점에 관하여

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1이 2005. 10.경 장모인 공소외 6 명의로 <<<<<< 주택에 대한 임차계약을 체결한 후 실제로는 <<<<<< 주택에 거주하면서 생활하였음에도 ◎◎빌라에 주소를 두고 있었던 사실은 인정되나, 피고인 1이 대한민국 국적을 그대로 유지하고 있었을 뿐 아니라 주민등록을 유지하고 있었던 점에 비추어 보면, 피고인 1이 타인 명의로 임차계약을 체결하고 주민등록상 주소를 실제 주거지로 이전하지 않았다는 점만으로는 국내에 거주지가 있음을 은폐하여 조세를 포탈하기 위하여 위와 같은 행위를 하였다고 보기는 어렵다.

㉘ 국내 법인들의 지분이 없는 것처럼 가장하고 국내 부동산들의 보유사실을 은폐하였다는 점에 관하여

- i) 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1이 2006. 9. 29. 자신과 가족들 명의로 보유하고 있던 ○○상선과 ▽▽해운의 지분 전체를 ♡♡Ltd.에게 이전하였던 사실, 그 후 ♡♡Ltd.가 2007. 7. ■■중공업을 설립함에 있어 100% 출자를 하였던 사실, 피고인 1은 2007. 12. 23.경 ◎◎빌라를 비롯하여 피고인 1과 가족들이 소유하고 있는 <별지 2> '♡♡Ltd.인터내셔널인베스트먼트 명의 국내재산 보유내역' 기재 부동산을 ♡♡Ltd.에게 양도하였던 사실은 인정된다.

그런데 공소외 10, 공소외 18의 원심 법정에서의 각 증언 등 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 자신과 가족들이 소유한 주식과 부동산을 ♡Ltd.에게 양도함에 있어서 회계법인의 평가를 거쳐 매각대금을 결정한 후 실제로 매각대금을 지급받았던 사실을 인정할 수 있는바, 이와 같이 피고인 1이 실제로 자신과 가족들의 주식과 부동산을 ♡Ltd.에 양도하기로 결정하고 대금을 지급받으면서 그 소유권을 이전한 이상, 이를 들어 국내 법인들의 지분이 없는 것처럼 가장하였다거나 국내 부동산들의 보유사실을 은폐하기 위한 사기 기타 부정한 행위라고 보기는 어렵다.

즉 피고인 1의 이와 같은 행위는 국내 법인들의 지분이 없는 것처럼 가장하거나 국내 부동산들의 보유사실을 은폐한 것이 아니라 국내 법인들의 지분을 없애거나 국내 부동산들의 보유사실 자체를 없애는 행위에 불과할 뿐이라 할 것이고, 이러한 점에서 보면 이와 같은 행위가 허위사실을 들어 일정한 사실을 가장하는 행위라고 볼 수는 없다 할 것이다.

ii) 한편 각 국내자산매각 관련 품의서, 한국 내 비거주자요건 검토 이메일, 각 ㉠회계법인 보고서 등 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 2007년경 ㉠회계법인과 사이에 자신이 한국 내에서 거주자로 인정되어 납세의무를 부담하게 될지의 여부와 이를 회피하기 위한 방법 등에 관하여 검토하는 내용의 용역계약을 체결하고 그 결과를 보고받았던 사실, ㉠회계법인의 보고서에는 피고인 1과 그 가족들이 국내에 재산을 보유하는 경우 국내 세법 등 관련 규정에 의하여 국내 거주자로 인정될 가능성이 높다는 내용이 기재되어 있는 사실은 인정된다.

그런데 어떠한 경우에 납세의무가 성립하는지의 여부나 납세의무가 생기지 않도록 하기 위한 방법이 무엇인지 등에 관하여 검토하는 것 자체를 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 보기는 어려운 점, 피고인 1과 가족들이 국내 재산을 보유하지 않기로 결정하고 그와 같은 결정에 따라 실제로 ♡Ltd.에 재산을 양도하는 행위를 하였던 이상 이와 같은 행위를 재산양도를 가장한 행위에 해당한다고 보기는 어렵고, 이는 비록 피고인 1이 ♡Ltd.를 실제로 지배하고 있다 하더라도 달리 볼 수는 없다 할 것인 점 등에 비추어 보면, 피고인 1이 국내에서의 납세부담을 회피하기 위하여 이러한 행위를 하였다 하더라도, 이를 들어 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 볼 수는 없다.

㉡ 국내에는 직업과 소득이 없는 것처럼 가장하였다는 점에 관하여

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 2005. 11. 국내 법인의 대표이사직을 사임하였던 사실, 피고인 1과 배우자인 공소외 2는 ○○상선, ○○취평 한국영업소로부터 받아오던 급여를 2007. 7. 이후부터 지급받지 않았던 사실이 인정되나, 피고인 1이 대표이사로 재직하는지의 여부는 피고인 1 자신의 선택에 따라 결정하는 것일 뿐인 점, 피고인 1 및 공소외 2가 실제로는 소득을 지급받으면서도 이를 지급받지 않는 것처럼 은닉하거나 가장한 것이 아니라 자신들의 선택에 따라 실제로 소득을 지급받지 않았던 점 등에 비추어 보면, 이를 들어 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 볼 수 없다.

라) 피고인 1의 종합소득세 포탈에 관한 항소이유 주장에 대한 결론

피고인 1의 ○○홀딩, ○○탱커홀딩의 배당가능 유보소득, 조선회사들로부터의 어드레스 커미션 소득, 페인트, 윤활유 공급업체들로부터 수취한 리베이트 소득 부분에 대한 항소이유 주장은 이유 있는 반면, 중고선박 매매와 관련하여 취득한 리베이트 소득, △△△△△ 도교의 배당소득 부분에 대한 항소이유 주장은 이유 없다.

2) 피고인 1 및 피고인 2 회사의 법인세 포탈에 대하여

가) 법인세 납부의무의 인정 여부

(1) 인정사실

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 아래와 같은 사실들이 인정된다.

(가) 선주사업 및 자동차해상운송사업의 경위

- ① 피고인 1은 고려해운 및 ☆☆자동차 수출관리부 수송과에서 근무하다가 퇴직하고, 1990년경 일본으로 건너가 해운 사업을 준비하던 중, 1993. 4.경 일본 동경 신바시에 '○○쉬핑 재팬'을 설립하여 본격적으로 선주사업을 시작하였고, 1995. 4. 15. 부산에 ○○상선 주식회사(이하 '○○상선'이라 한다)을 설립하여 기본적인 선박관리업무를 자체적으로 수행하였다.

선주사업이 점차 확장되면서 보유 선박과 그에 따른 각 단선회사의 수가 증가하자, 이를 각 단선회사의 주식을 보유하여 통합적으로 관리하기 위하여 케이만 아일랜드(Cayman Island)에 지주회사로 2002. 3. 19. ○○탱커홀딩(CIDO Tanker Holding Co.)을, 2002. 5. 31. ○○홀딩(CIDO Holding Co.)을 각 설립하였다.

○○홀딩과 ○○탱커홀딩은 ○○쉬핑 재팬에 선박의 조달 및 용선, 관리, 처분 등 선주사업 전반에 관한 권한을 포괄적으로 위탁하였고, 피고인 1은 ○○홀딩, ○○탱커홀딩, ○○쉬핑 재팬 모두를 경영하면서 선주사업 전반을 총괄하였다.

- ② 피고인 1은 또한, ☆☆자동차에서 근무하면서 쌓은 경험을 바탕으로 국산 자동차를 해외로 수출하는 해상운송사업에 진출하고자, 2002. 3.경 파나마에 ▣▣▣▣를 설립하였다.

그런데 당시 국내의 유일한 자동차 운송회사이던 ◆◆상선은 2002년경 자동차 운송사업부를 유럽선사인 ㉠㉡㉢에 매각하였고, ㉠㉡㉢은 자동차해상운송사업을 위하여 국내에 ㉣㉤를 설립하였다.

㉣㉤는 ☆☆자동차의 해상운송권을 독점하면서도 보유 선박이 부족하여 ○○그룹에 업무제휴를 제안하기도 하였는바, 피고인 1은 자동차해상운송사업을 확장하기 위하여 2003. 12.경 바하마에 ㉥㉦㉧ 바하마를 설립하였다.

그리고 향후에는 ☆☆자동차의 해상운송을 글로벌사가 맡게 될 것으로 내정되어 있어, ▣▣▣▣ 및 ㉥㉦㉧ 바하마는 글로벌사와의 사이에 해상운송기본합의를 체결하고 수수료를 지급하면서 업무제휴를 추진하는 등 ☆☆자동차의 장기운송을 적극적으로 추진하였는데, 위 ▣▣▣▣와 ㉥㉦㉧ 바하마는 모두 조세피난처에 설립된 완전한 페이퍼컴퍼니로, 국내 회사인 ○○○○해운에 운항업무 및 영업업무를 위탁하여 수행하였다.

(나) 사업구조형성과 재편성

- ① 피고인 1은 역외소득에 대한 과세가 없는 홍콩에 본부격의 회사를 세워 ○○그룹 수익구조의 양대축인 선주사업 부문(○○홀딩, ○○탱커홀딩)과 자동차해상운송사업 부문(▣▣▣▣, ㉥㉦㉧ 바하마)의 각 업무를 위탁하되 각각의 업무는 또 다시 계열사에 재위탁하여 수행하기로 계획하였고, 이에 따라 2004. 5.경 홍콩에 ○○쉬핑 홍콩(대표이사 피고인 1)을 설립하였다.

그리고 ○○쉬핑 홍콩의 선주사업 업무는 기존의 ○○쉬핑 재팬에, 자동차해상운송업무는 2004. 6.경 서울 서초동에 새로 설립한 ▽▽해운에 각각 재위탁하였다.

- ② 그런데 ○○그룹의 사업이 유럽이나 중국 등 다른 나라로 점차 확장되고 규모가 확대되면서, 그룹 내부에서는 과세위험을 최소화하는 방향으로 ○○쉬핑 홍콩의 선주사업과 자동차해상운송사업을 분리하는 방법을 연구하였다.

또한, 미국 GM의 신차 운송업체 선정을 위한 입찰에 참가하거나 일본의 주요 해운선사인 +++, ###, ↓ ↓ ↓ 등으로부터 하도급을 받기 위하여 단순한 페이퍼컴퍼니가 아닌 실체를 갖춘 회사를 설립할 필요성이 대두되었다.

이에 ○○그룹은 선주사업과 자동차해상운송사업을 분리하여 자동차해상운송사업 부문에서 ○○쉬핑 홍콩의 개입을 배제하는 대신 신설법인으로 하여금 #### 및 ##### 바하마로부터 업무를 위탁받아 이를 ▽▽해운에 재위탁하는 구조를 고안하기에 이르렀고, 결국 2005. 12.경 대중국사업 진출 및 세금절감 면에서 유리한 홍콩에 피고인 2 회사가 설립되었다.

③ ####와 ##### 바하마는 피고인 2 회사로 업무를 이관하고, 2006년 하반기 무렵 사실상 폐업하였다.

(다) ○○그룹의 통제조직

○○그룹 내부에는 2004년경 공소외 5(피고인 1의 동서로서 ○○그룹의 사실상 2인자 지위에 있다), 공소외 16, 공소외 17, 공소외 18을 중심으로 이른바 '기획관리팀'이 조직되었는데, 이들의 공식적인 소속은 ▽▽해운, ○○상선, ○○쉬핑 홍콩의 한국지점으로 서로 달랐으나, 피고인 1은 위와 같이 사업구조를 변경하는 등 ○○그룹 전체를 통제함에 있어서 위 기획관리팀의 보좌를 받았다.

즉, 기획관리팀은 국내외 계열사의 지배구조 및 경영구조의 진단·정비와 이에 필요한 법인 신설, 법인 간의 업무체계 확립, 인사·자금관리 등 관리업무, 과세위험 연구 및 대응책 마련 등 그룹 차원의 전반적인 관리를 수행하였는바, 그 과정에서 피고인 1은 기획관리팀에게 구체적인 지시를 하기도 하고, 기획관리팀으로부터 받은 각종 품의서에 결재를 하기도 하였다.

(라) ○○그룹의 지배구조

① ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩은 <별지 1> '○○그룹 지배구조'에서 보는 바와 같이 피고인 1이 100% 지배하고 있다.

② ○○쉬핑 홍콩의 주주는 당초 피고인 1으로 되어 있었는데, 기획관리팀은 위 회사가 선주사업과 자동차해상운송사업 모두를 관장하는 과정에서 발생한 집중적인 과세위험이 주주인 피고인 1 및 그가 지배하는 ○○그룹 전체에 확대될 위험이 있다고 진단하고, SPC를 신설하여 위 ○○쉬핑 홍콩의 주주로 내세우기로 하였다.

그리하여 피고인 1은 ○○쉬핑 홍콩의 주식 100%를 조세피난처인 바하마에 설립된 페이퍼컴퍼니인 헤라오아시스홀딩에게로 이전하고, 자신 및 처 공소외 2 명의로 보유하던 위 헤라오아시스홀딩의 주식 전부를 바하마 소재 법률회사(law firm)인 ㄱㄱㄱ ㄴㄴㄴ에 명의신탁하였다.

③ 한편, 위 ○○쉬핑 홍콩으로부터 선주사업과 자동차해상운송사업을 각각 위탁받아 수행하는 ○○상선 및 ▽▽해운의 각 지분은 피고인 1 및 그의 가족이 100% 보유하고 있었다.

그런데 기획관리팀은 자동차해상운송사업의 본부격 회사로서 피고인 2 회사의 신설을 추진하면서 그룹 전체의 지배구조에 관한 검토를 실시하여, 선주사업 부문과 자동차해상운송사업 부문의 각 상위회사(○○쉬핑 홍콩, 피고인 2 회사)와 하위회사(○○상선, ▽▽해운)의 주주를 이원화하는 방법으로 법인간의 연계성을 단절시킴으로써 과세위험의 확대 방지 및 소유·경영의 분리 외관을 도모할 필요가 있다고 진단하였고, 피고인 1은 2006. 9.경 자신 및 가족들 명의로 보유하던 ○○상선과 ▽▽해운의 주식 전부를 자신이 100% 지배하는 홍콩 소재 페이퍼컴퍼니인 ♡♡Ltd.에 양도하였다.

- ④ 피고인 2 회사의 경우, 당초 기획관리팀은 ○○홀딩의 100% 출자로서 위 회사를 설립하는 방안을 구상하였으나, 피고인 1은 ○○홀딩 대신 신설 SPC를 주주로 하거나 변호사 이름만 드러나게끔 명의신탁하도록 지시하였고, 그 결과 피고인 2 회사의 주식은 처음부터 케이만 소재 신설 페이퍼컴퍼니인 썸썸썸썸이 100% 보유하게 되었다.

(마) ○○그룹의 업무구조

- ① 앞서 본 바와 같이, 선주사업 부문의 경우 ㉠ ○○홀딩 및 ○○탱커홀딩은 단선회사 설립, 선박금융, 선원, 정비, 대선 등 선주로서의 업무를 ○○쉬핑 홍콩에 위탁하였고, ㉡ ○○쉬핑 홍콩은 경리 및 일부 대선영업을 수행하면서 선박금융 등 선박취득에 관한 업무는 ○○쉬핑 재팬에, 신개조 감독, 정비 등 선박관리 업무와 선원채용, 교육 등 선원관리 업무는 ○○상선에 각각 재위탁하였다(다만, 신개조 감독 업무는 당초 ○○상선에서 수행하다가 2008년경부터 ○○쉬핑 한국영업소가 수행하였다).

- ② 한편 자동차해상운송사업 부문의 경우, 피고인 2 회사는 주로 ○○홀딩이나 ○○탱커홀딩으로부터 선박을 용대선하여 조달하면서 선박 운용에 관한 각종 권한은 ▽▽해운에 포괄적으로 위임하였다.

피고인 2 회사와 ▽▽해운 사이에 체결된 2005. 12. 30.자 에이전트 계약에 따르면, ▽▽해운은 선박 관련 인력의 채용 및 관리, 선박의 운항 및 수리 관련 제반 업무, 선박보험 관련 분쟁해결, 선하증권 발행, 운임 수금 및 피고인 2 회사 계좌로의 재송금, 선박의 정비 등을 위한 조정, 선박 관련 물품 수취 등의 통상적인 업무를 수행하거나 이를 타 대리인에게 위임할 수 있을 뿐만 아니라, 피고인 2 회사의 영업 업무와 관련된 계약을 직접 수행할 수 있고, 피고인 2 회사의 사전승인 하에 피고인 2 회사를 대신하여 그 어떠한 상대방과 그 어떠한 계약도 체결할 수 있으며, 피고인 2 회사의 자금을 편의에 따라 운용할 수도 있다.

- ③ 또한, 피고인 2 회사는 용선하여 확보한 선박을 직접 운용하지 아니하고 다른 해운회사에게 대선하는 용대선사업도 영위하였는데, ▽▽해운이 용선료 청구서(invoice)를 발행하여 발송하면 용선주들은 피고인 2 회사의 계좌로 직접 용선료를 입금하였다.

(바) 피고인 2 회사와 ▽▽해운의 사업수행 내용

① 설립의 목적 및 경위

- ㉠ ○○그룹은 당초 국산차의 해상운송사업을 영위하고자 하면서도 국내가 아닌 조세피난처에 ☒☒☒☒ 및 ☿☿☿☿ 바하마를 설립하고 포괄적 업무위탁계약을 통하여 국내회사에서 위 업무를 수행하도록 계획하였는데, 이와 관련하여 ○○그룹 내부의 기밀문건으로 보이는 '중고차수송선사 설립계획(2003. 4.)'에는 "국내에 선박회사 설립시 인허가 및 세금문제 등 복잡한 사안이 발생함. 따라서 ...(중략)... 국내 Agent를 설립하고 이를 통해 운영하는 것이 시간/비용절감 측면에서 원활함'이라고 기재되어 있다.

- ㉡ 또한 ▽▽해운은 피고인 2 회사가 설립되기 약 1년 6개월 전부터 이미 포괄적 업무위탁 관계에 의하여 위 회사들의 업무를 수행하여 왔고, 피고인 2 회사는 선주사업과 자동차해상운송사업의 분리 과정에서 그 후에 설립되었으며, 위 회사가 페이퍼컴퍼니인 ☿☿☿☿ 바하마로부터 이관받은 업무는 종전과 같은 포괄적 위탁계약에 의하여 ▽▽해운이 수행하였다.

② 임원현황

피고인 2 회사의 등기임원으로는 피고인 1(대표이사)과 그의 동서인 공소외 5(이사)가 있었는데, 공소외 5는 그 외에 ▽▽해운, ○○쉬핑 홍콩의 이사 및 ○○상선의 감사를 겸직하면서 경영·전략기획, 그룹 지배구조 관리, 법률·세무 검토, 인사업무 등을 총괄하는 ○○그룹 기획관리팀의 총 책임자를 맡고 있었고, 자신보다 직위가 높은 각 계열사 사장들이 아닌 피고인 1의 직접적인 지시에 따라 업무를 수행하였다.

그런데 공소외 5는 피고인 2 회사의 이사이면서도 위 회사의 자동차해상운송사업과 용대선사업에 실질적으로 관여하지는 아니하는 한편, 피고인 2 회사 및 ▽▽해운, ○○상선, ○○쉬핑 홍콩, ○○쉬핑 한국영업소, ○○항공여행사 등 국내외 계열회사의 한국인 임직원들에 대한 인사권을 행사하거나 통합적인 관리, 기획업무를 담당하였는데, 그가 홍콩에 머무른 기간은 2006년 20일, 2007년 136일, 2008년 228일, 2009년 93일이다.

한편 피고인 1은 피고인 2 회사의 사업을 총괄적으로 경영하였으나, 그의 홍콩 체류기간은 2006년 2일, 2007년 33일, 2008년 114일, 2009년 63일에 불과하다.

③ 직원현황

㉞ 피고인 2 회사

기획관리팀이 마련한 피고인 2 회사의 기본운영안(2005. 12. 20.자)에 따르면, 2006. 1. 1.자 업무개시일 기준으로 피고인 2 회사는 피고인 1과 공소외 5의 지휘 하에 영업팀, 운항팀, 안전품질팀, 관리팀으로 조직되어 있는데, 그 중 관리팀(회계·관리 담당)을 제외한 나머지 부서들의 구성은 구체적인 계획 없이 가안으로 남겨진 상태였다.

그리고 실제로도 2008. 2. 17.경까지 피고인 2 회사에는 ○○쉬핑 한국영업소에서 파견된 공소외 22 차장, ▽▽해운에서 파견된 공소외 19 대리 및 홍콩 현지의 경리직원 2명까지 총 4명의 직원만이 관리팀으로서 근무하였을 뿐, 영업이나 운항업무를 담당하는 직원이 없었다.

그러던 중 피고인 2 회사의 사업이 성장하면서 홍콩 과세당국의 주목을 받을 우려가 생기자, 2008. 2. 18.경에는 ▽▽해운의 영업팀 소속이던 공소외 35(팀장), 공소외 20, 공소외 24와 운항팀 소속이던 공소외 23이, 곧이어 2008. 7.경에는 ▽▽해운의 운항팀장이던 공소외 21이 피고인 2 회사로 파견되었고, 이로써 피고인 2 회사에는 관리·회계팀(공소외 22 부장, 공소외 19 과장) 이외에 추가로 영업팀(공소외 35 부장, 공소외 20 과장, 공소외 24과장과 운항팀(공소외 21 부장, 공소외 23 대리)이 구성되었다.

그러나 2008년 말경 미국발 금융위기로 회사의 사정이 어려워지자 피고인 2 회사에 있던 공소외 35, 공소외 21, 공소외 24, 공소외 23, 공소외 20은 2009. 3. 1.경 모두 한국으로 복귀하였고, 이로써 피고인 2 회사에는 다시 회계관리팀 직원들만 남게 되었음에도 불구하고 위 회사의 자동차해상운송사업은 폐지되지 않고 계속되었다.

㉟ ▽▽해운

이에 비하여 ▽▽해운은, 2005. 1. 1.을 기준으로 공소외 25 대표이사의 직접 지휘를 받는 영업1팀, 영업2팀, 운항팀 및 공소외 5 상무이사의 지휘를 받는 기획팀, 전산팀, 경리회계팀으로 구성되어 총 19명의 임직원이 체계적으로 업무를 분담하고 있었고, 특히 그 중에 ① 영업팀은 시장조사 및 경쟁선사 동향분석, 영업채산분석, 항차분석, 서비스계약, 스케줄 관리, 선하증권 발행, 운임청구, 커미션 청구 등의 업무를, ② 운항팀은 현장 선적감독, 적하계획, 화물감

독, 선박 장비 및 도면 관리, 대리점 관리 및 평가, 선박 항차지시서 송부, 연료유 구매 및 공급, 항비 및 신용거래비용 처리, 선박 휴항 관리, 항만정보 수집 및 관리, 항만별 기본비용 데이터 수집, 항비 검토 및 송금요청, 분기별 정산 현황 보고, 월별 수지현황 보고 등의 업무를 각각 담당하였다.

그리고 피고인 2 회사가 설립되어 ▽▽해운과 에이전트 계약을 체결한 후인 2006. 1. 1.을 기준으로, ▽▽해운에는 임원으로 공소외 7 이사와 공소외 5 이사가 추가되고 영업지원팀과 안품팀이 신설되면서 임직원 수도 총 31명으로 증가하였는데, 영업1팀의 업무에 용/대선업무를 추가로 명시하고 영업지원팀에 PCC선대 이외의 영업/관리업무 및 영업계약서 관리업무, 항비정산 및 관리업무와 종래 영업팀이 담당하던 커미션 청구 업무를 분배한 것 이외에는 2005. 1. 1.자 업무분장과 거의 동일하며, 그 후에도 임직원의 수가 증감하거나 부서의 이름이 변동된 것 이외에는 ▽▽해운의 기본적인 조직구조와 업무분장에 거의 변동이 없다.

④ 에이전트 계약 및 업무처리의 내용

㉠ ▽▽해운은 계약의 형식상 피고인 2 회사의 에이전트로 되어 있으나, 피고인 2 회사가 위 에이전트에 대한 본인(Principal)의 지위에서 ▽▽해운의 업무를 지시 또는 관리감독 하였다는 정황은 보이지 않는다.

그리고 ▽▽해운은 피고인 2 회사로부터 계약체결과 자금운용 등에 관한 임의적인 권한을 포괄적으로 부여받았음에 반하여, 피고인 2 회사와 쉽익스프레스 사이의 표준 운송 에이전시 계약에 의하면 쉽익스프레스는 피고인 2 회사를 위하여 화물의 점검 및 예약, 서비스 홍보, 정보의 제공, 각종 보고 및 공지, 견적 제시, 협의 참석, 선하증권 기타 서류 발행 등의 보조적인 영업업무만 수행할 수 있을 뿐이다.

또한 운항업무는 오로지 ▽▽해운에만 위탁되었다.

㉡ ▽▽해운은 형식상 피고인 2 회사의 총괄대리점 중 하나에 불과하고, 피고인 2 회사의 다른 대리점들과의 사이에 별도로 계약을 체결한 사실이 없다.

그럼에도 불구하고 ▽▽해운은 피고인 2 회사의 해외 소재 총괄대리점을 상대로 영업활동을 하였고, 해외의 대리점들은 항만비용이나 에이전시비용을 ▽▽해운에 청구하였으며, ▽▽해운의 직원들은 출장을 통해 해외의 다른 대리점들과 업무협의를 하는 한편 위 해외 대리점 관계자들을 국내에서 접대하기도 하였다(특히 쉽익스프레스는 당시 유럽에서의 사업 성장에 힘을 쏟던 피고인 1의 주도에 의하여 설립되었는데, ▽▽해운은 위 대리점의 설립단계에서부터 관여한 것으로 보인다).

㉢ 피고인 2 회사가 용선료, 병커링 비용, 대리점 수수료 등 비용을 지출할 필요가 있는 경우, ▽▽해운에서는 Remittance Summary(송금요약서)와 Application for Foreign Remittance(외화송금 신청서)를 작성한 다음 국내에 거주하는 ▽▽해운의 이사 공소외 7의 최종 서명을 받아 피고인 2 회사로 사본을 송부하되, 원본은 ▽▽해운에서 보관하였다.

또한 공소외 22는 피고인 2 회사의 법인카드 내역을 공소외 7에게 보고하기도 하였다.

㉣ ▽▽해운의 영업팀은 피고인 2 회사의 국내영업뿐 아니라 전세계 거래처들을 상대로 한 영업내용까지도 ▽▽해운의 실적으로 집계하였고, 이러한 실적을 매주 집계하여 주간보고서(Weekly Report)를 작성한 뒤 대표이사 공소외 25의 결재를 받아 비치하였다.

㉮ ▽▽해운의 영업팀, 운항팀, 기획팀 직원들은 홍콩, 일본, 중국, 유럽을 포함한 세계각지로 해외출장을 다니며 업무를 수행하였는데, 위 직원들이 작성한 출장보고서 등 관련서류의 출장목적란에는 "영업 및 제반 마케팅 관련 협의", "선적작업 감독 및 업무협의" 등 에이전트로서 수행할 수 있는 통상의 업무내용뿐 아니라 "피고인 2 회사 통합선사 시스템 개발 관련 업무 협의", "Sinotrans, KRCN과의 합작법인설립 관련 협의". "Russia항 영업개발 관련, 유럽 아프리카항 영업확대를 위한 협의", "태국 대리점 관련 대리점 방문", "Atlas Shipping(일본 중고차)과의 업무협의(E.Africa biz)" 등 피고인 2 회사의 해외사업과 관련된 업무내용도 기재되어 있다.

㉮ 한편 피고인 2 회사의 용대선사업과 관련하여, ▽▽해운의 직원들은 국내에서 해외 선사 임직원들을 접대하였음은 물론 직접 해외로 출장하여 해외의 선주회사 및 브로커 등과 업무를 협의하기도 하고, 대선일정을 계획하거나 대선 거래명세표를 작성하여 브로커를 통해 용선주에게 전달하기도 하였으며, 용대선계약 검토결과서 및 선박용대선계약관리대장을 작성·보관하면서 피고인 2 회사의 대선현황을 따로 관리하기도 하였다.

(사) 피고인 1의 사업수행 내용

▽▽해운의 사무실 내에는 한쪽을 벽으로 막아서 만든 별도의 집무공간이 존재하고, 그 안에는 ○○그룹의 국내법인 및 ○○쉬핑 한국영업소의 주요 임직원 연락망이 기재되어 있는 전화기 및 컴퓨터가 놓여 있었고, 피고인 1은 한국에 올 경우 위 집무실로 출근하였으며, 전담 운전기사가 ○○상선 명의의 승용차로 피고인 1의 출퇴근을 보좌하였고, ▽▽해운 내의 위 별실에 따로 풋말이 부착되지는 아니하였으나 직원들은 위 공간을 통상 '회장실'이라고 지칭하였다.

(2) 법인세 납부의무의 인정여부에 대한 판단

(가) 구 법인세법의 관련 규정의 검토

① 구 법인세법(2013. 1. 1. 법률 제11607호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제1조 제1호, 제3호의 규정은 아래와 같다.

제1조 (정의)

이 법에서 사용하는 용어의 뜻은 다음과 같다.

1. '내국법인'이란 국내에 본점이나 주사무소 또는 사업의 실질적 관리장소를 둔 법인을 말한다.

3. '외국법인'이란 외국에 본점 또는 주사무소를 둔 법인(국내에 사업의 실질적 관리장소가 소재하지 아니하는 경우에만 한한다)을 말한다.

② 구 법인세법 제1조의 규정에 의하면 외국에 본점 또는 주사무소를 둔 법인이라 할지라도 국내에 실질적 관리장소가 소재하는 경우에는 내국법인으로 간주되는바, 국내에서 사업의 실질적 관리가 이루어지는 경우에도 외국에 본점 또는 주사무소를 두어 외국법인으로 취급됨에 따라 조세를 회피하는 행위가 가능하므로 이를 개선하고, 법인의 거주지 결정기준으로 '관리장소'를 적용하는 외국 대부분 국가들의 입법례와 조세조약을 체결할 때 동 관리기준을 채택하는 국제관행과 상충하는 문제점을 해결하기 위하여 '실질적 관리장소'란 개념을 도입하였는데, '실질적 관리장소'란 법인의 업무수행에 필요한 중요한 관리와 상업적 의사결정이 이루어지는 장소를 말하는 것으로서, ① 이사회나 이와 동일한 조직의 모임이 통상적으로 개최되는 장소, ② 최고경영자 및 기타 임원이 통상적으로 활동을 수행하는 장소, ③ 법인의 고위수준의 일상적 관리가 수행되는 장소, ④ 당해 법인이 외국에 설립된 경위와 조세 회피 의도 등 설립 목적, ⑤ 사업 활동이 실제로 수행되는 장소, ⑥ 회계기록이 보관되는 장소 등을 고려하여 그 실질에 따라 종합

적으로 판단하여야 할 것이다.

(나) 피고인 2 회사의 실질적 관리장소에 대한 판단

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하여 인정되는 다음과 같은 사정들, 즉 ① 피고인 2 회사의 이사회가 홍콩에서 개최되지 아니하였고, 의사결정권자인 피고인 1은 국내 거주자인 점, ② 피고인 1은 ▽▽해운을 통하여 피고인 2 회사의 자동차해상운송사업에 관하여 업무보고를 받거나 업무지시를 하는 등 통상적인 활동을 한 점, ③ 자금 관리, 대리점 관리, 선복 관리 및 인사 업무 등 고위수준의 일상적 관리도 ▽▽해운에서 이루어진 점, ④ 피고인 2 회사는 홍콩에 조세회피 목적으로 설립된 점, ⑤ 피고인 1이 한국을 중심으로 일본, 중국 및 유럽 등 세계 각지에서 사업을 수행한 점 등을 고려할 때, 피고인 2 회사의 실무는 사실상 ▽▽해운이 대부분 수행하되, 피고인 2 회사의 운영에 관한 중요한 관리와 사업상 핵심적인 의사결정은 대표이사인 피고인 1에 의하여 이루어진 것으로 보이고, 그 장소는 피고인 1의 위 행위를 보좌할 인력과 기반이 존재하는 곳, 즉 피고인 2 회사로부터 포괄적으로 업무를 위탁받아 수행하는 ▽▽해운이 설립된 곳이자 사실상 피고인 1의 1인 지배 하에 있는 ○○그룹 전체의 운영을 통제하는 기획관리팀이 있는 국내라고 인정되는바, 피고인 2 회사는 국내에서 자동차해상운송사업에 관한 중요한 관리와 상업적인 의사결정이 이루어지고 있는 법인으로서 실질적 관리장소를 국내에 둔 내국법인이라고 보이고, 따라서 피고인 2 회사는 원천지를 불문한 모든 소득에 대하여 법인세를 납부할 의무가 있다.

나) 법인세 납부의무의 성립범위

(1) 2006. 3. 31. 이전 소득

(가) 구 법인세법 제1조 제1호는 종래 내국법인을 '국내에 본점 또는 주사무소를 둔 법인'으로 정의하였다가, 2005. 12. 31. 법률 제7873호로 개정되면서 내국법인의 정의에 "국내에 사업의 실질적 관리장소를 둔 법인"을 추가함으로써 내국법인의 인정 범위를 확대하였다.

(나) 그런데 위 구 법인세법 부칙 제1조는 "이 법은 2006년 1월 1일부터 시행한다.

"고, 제2조는 "이 법은 이 법 시행 후 최초로 개시하는 사업연도분부터 적용한다.

"고 각 규정하고 있는바, 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 2 회사의 회계연도는 매년 4. 1.부터 다음 해 3. 31.까지인 사실이 인정되므로, 피고인 2 회사를 내국법인으로 보아 법인세를 과세할 수 있는 시기(始期)는 2006. 4. 1.이 된다.

(다) 따라서 2006. 1. 1.부터 2006. 3. 31.까지의 기간에 대하여는 피고인 2 회사에게 법인세 납부의무가 성립하지 아니한다.

(2) 2006. 4. 1. 이후 소득

위와 같이 피고인 2 회사가 내국법인에 해당하므로, 피고인 2 회사는 이 부분 공소사실 기재 법인세 중 2006. 4. 1. 이후 2009. 3. 31.까지의 사업소득에 대한 법인세를 납부할 의무가 있다.

다) 사기 기타 부정한 행위의 존재 여부

(1) 조세포탈에 있어서의 '사기 기타 부정한 행위'의 의미

(가) 조세포탈의 의미

① 구 조세법 처벌법(2010. 1. 1. 법률 제9919호로 전부 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제9조 제1항에 규정된 조세포탈죄에서 '사기 기타 부정한 행위'라 함은, 조세의 포탈을 가능하게 하는 행위로서 사회통념상 부정이라고 인정되는 행위, 즉 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 위계 기타 부정한 적극적 행위를 말한다. 따라서 다른 행위를 수반함이 없이 단순히 세법상의 신고를 하지 아니하거나 허위의 신고를 함에 그치는 것은 이에 해당하지 않지만, 과세대상의 미신고나 과소신고와 아울러 수입이나 매출 등을 고의로 장부에 기재하지 않는 행위 등 적극적 은닉의도가 나타나는 사정이 덧붙여진 경우에는 조세의 부과와 징수를 불능 또는 현저히 곤란하게 만든 것으로 인정할 수 있다 할 것이다(대법원 2003. 2. 14. 선고 2001도3797 판결, 대법원 2012. 3. 15. 2011도13605 판결 등 참조). 즉 '조세의 포탈(탈세)'은 세법의 명문규정에 반하는 행위로서, 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하기 위하여 사기 기타 부정한 행위로써 조세부과의 적극적 요건이 없는 것처럼 허위로 가장하거나 조세부과의 소극적 요건이 있는 것처럼 허위로 가장하는 행위를 말한다.

② 이에 비하여 '절세'란 조세법규가 예정한 바에 따라 합법적인 수단으로 조세부담을 경감시키는 것을 말하고, '조세의 회피행위'란 납세자가 경제인의 합리적인 거래형식에 의하지 않고 우회행위, 다단계행위 기타 비정상적인 거래형식을 취함으로써 통상적인 행위형식에 의한 것과 같은 경제적 목적을 달성하면서도 조세의 부담을 경감 또는 배제시키는 행위를 말하는 것으로서, 경우에 따라서는 새로운 사실관계나 법률관계의 창설 내지 형성이 수반될 수도 있다.

③ 그런데, 실질과세의 원칙은 형식이나 외관에 불구하고 실질에 따라 담세력이 있는 곳에 과세함으로써 부당한 조세회피행위를 규제하고 과세의 형평을 제고하여 조세정의를 실현하고자 하는 데 주된 목적이 있는바, 과세의 대상이 되는 소득·수익·재산·행위 또는 거래의 귀속이 그 명목과 달리 사실상 귀속되는 자가 따로 있는 때에는 과세대상의 귀속 경위와 목적, 출처, 그 관리와 처분과정, 귀속명의자의 능력과 그에 대한 지배관계 등 제반 사정을 종합적으로 고려하여 실질과세의 원칙에 의하여 소득 등이 사실상 귀속되는 자를 납세의무자로 할 수 있는 것이다.

④ 따라서, 조세의 부담을 회피할 목적으로 과세요건사실에 관하여 실질과 괴리되는 비합리적인 형식이나 외관을 취하는 경우에는 실질과세의 원칙에 따라 위와 같이 새로이 창설 또는 형성된 사실관계나 법률관계가 부인되고 실질에 맞는 사실관계나 법률관계에 따른 과세처분의 대상이 될 수 있는 것이기는 하지만, 그러한 비합리적인 형식이나 외관을 취하였다고 하여 곧바로 사기 기타 부정한 행위에 의한 조세포탈을 한 것이라고 보기는 어렵다.

⑤ 이와 같이 절세행위는 조세부과처분이나 형사처벌의 대상이 되지 않고, 조세의 회피는 형사처벌의 대상은 되지 않지만 조세부과처분의 대상이 되는지의 문제를 발생시키는 반면, 사기 기타 부정한 행위에 의한 조세의 포탈은 조세부과처분뿐만 아니라 형사처벌의 대상이 된다는 점에서 서로 구별이 된다.

(나) 조세포탈의 고의

위와 같은 점에서 본다면, 형사처벌의 대상이 되는 조세포탈에 있어서의 고의란 단순히 조세의 부담을 감소 또는 배제하려는 의사를 말하는 것이 아니라, 조세의 부담을 부당하게 감소 또는 배제하기 위하여 조세의 부과징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 할 정도의 위계 기타 부정한 적극적 행위를 하려는 의사, 즉 허위사실을 통한 적극적인 기망의 의사를 요한다고 할 것이다.

(2) 이 부분 공소사실에 관한 판단

(가) 사기 기타 부정한 행위에 관한 공소사실의 내용

이 부분에 관하여 공소사실이 들고 있는 사기 기타 부정한 행위는, ① 역외소득에 대한 과세를 하지 않는 홍콩에 피고인 2 회사를 설립하고, <별지 1> '○○그룹 지배구조'와 같은 페이퍼컴퍼니를 이용한 다단계 출자구조 및 주식의 명의신탁을 통해 피고인 1이 사실상 피고인 2 회사와 ▽▽해운의 지분을 100% 보유한 주주라는 사실을 은폐함으로써 피고인 2 회사와 ▽▽해운의 연결고리를 차단하였다는 점, ② 피고인 1이 대한민국 거주자가 아닌 것처럼 가장하여 과세당국의 추적을 피하였다는 점, ③ ▽▽해운이 실제 피고인 2 회사의 자동차운송사업의 주요 업무를 전반적으로 수행하고 있음에도 형식상 에이전트 계약 체결을 통해 ▽▽해운이 마치 피고인 2 회사의 단순한 에이전트에 불과한 것처럼 가장하였다는 점, ④ ▽▽해운 소속 영업팀 및 운항팀 소속 직원들 중 일부를 형식상 피고인 2 회사로 파견하여 마치 피고인 2 회사에서 실질적인 영업 및 운항업무가 수행되는 것처럼 가장하였다는 점이다.

이하에서는 이러한 각 행위가 조세를 포탈하기 위한 '사기 기타 부정한 행위'에 해당하는지의 여부에 관하여 살피기로 한다.

(나) 단계적 출자구조 및 명의신탁을 통해 주주인 사실을 은폐하였다는 점에 관하여

위 소득세 부분에서 살핀 바와 같이, 선박소유회사들이 선박의 소유권을 규제가 상대적으로 심하지 않은 국가에 특수목적회사를 설립하고 선박의 소유권을 위 특수목적회사에 귀속시키는 각 국가의 세무, 노동, 해운정책 등에 기한 규제를 회피하고 해상활동에서 생길 수 있는 위험을 사고 선박 자체에 한정시키고자 하는 데에 주된 목적이 있다고 보이고, 이러한 행위가 위법한 것이라고 보기는 어려운 점, 피고인 1이 오로지 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위를 하기 위하여 이러한 행위를 하였다고 볼 만한 증거는 없는 점 등에 비추어 보면, 피고인 1이 조세를 포탈하기 위하여 위와 같이 단계적 출자구조 및 명의신탁을 하였다고 보기는 어려워 이를 들어 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 보기는 어렵다.

(다) 피고인 1이 대한민국 거주자가 아닌 것처럼 가장하였다는 점

위 소득세 부분에서 살핀 바와 같이, 피고인 1이 타인 명의로 임차계약을 체결하고 주민등록상 주소를 실제 주거지로 이전하지 않았다는 점만으로는 국내에 거주지가 있음을 은폐하여 조세를 포탈하기 위하여 위와 같은 행위를 하였다고 보기는 어렵고, 피고인 1이 실제로 자신과 가족들의 주식과 부동산을 ♡♡Ltd.에 양도하기로 결정하고 대금을 지급받으면서 그 소유권을 이전한 이상, 이를 들어 국내 법인들의 지분이 없는 것처럼 가장하였다거나 국내 부동산들의 보유사실을 은폐하기 위한 사기 기타 부정한 행위라고 보기도 어려우며, 어떠한 경우에 납세의무가 성립하는지의 여부나 납세의무가 생기지 않도록 하기 위한 방법이 무엇인지 등에 관하여 검토한 후 피고인 1과 가족들이 국내 재산을 보유하지 않기로 결정하고 그와 같은 결정에 따라 실제로 ♡♡Ltd.에 재산을 양도한 행위가 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 보기 어렵고, 피고인 1 및 공소외 2가 실제로는 소득을 지급받으면서도 이를 지급받지 않는 것처럼 은닉하거나 가장한 것이 아니라 자신들의 선택에 따라 실제로 소득을 지급받지 않았던 것을 들어 조세를 포탈하기 위한 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 볼 수도 없다.

(라) ▽▽해운이 피고인 2 회사의 에이전트인 것처럼 가장하였다는 점

① 피고인 2 회사는 주로 ○○홀딩이나 ○○탱커홀딩으로부터 선박을 용대선하여 조달하면서 선박 운용에 관한 각종 권한을 ▽▽해운에 포괄적으로 위임하였고, ▽▽해운은 선박 관련 인력의 채용 및 관리, 선박의 운항 및 수리 관련 제반 업무, 선박보험 관련 분쟁해결, 선하증권 발행, 운임 수금 및 피고인 2 회사 계좌로의 재송금, 선박의 정비 등을 위한 조정, 선박 관련 물품 수취 등의 통상적인 업무를 수행하거나 이를 타 대리인에게 위임할 수 있을 뿐만 아니라, 피고인 2 회사의 영업 업무와 관련된 계약을 직접 수행할 수 있고, 피고인 2 회사의 사전승인 하에 피고인 2 회사를

대신하여 그 어떠한 상대방과 그 어떠한 계약도 체결할 수 있으며, 피고인 2 회사의 자금을 편의에 따라 운용할 수도 있는 사실이 인정되는바, 이러한 사실에 기하면 피고인 2 회사의 실질적 관리장소가 국내에 있어 내국법인에 해당함은 앞서 살핀 바와 같다.

② 그런데, 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, ㉗ 피고인 1은 사업이 유럽이나 중국 등 다른 나라로 점차 확장되고 규모가 확대되면서, 과세위험을 최소화하는 방향으로 ○○쉬핑 홍콩의 선주사업과 자동차 해상운송사업을 분리하고 단순한 페이퍼컴퍼니가 아닌 실체를 갖춘 회사를 설립할 필요성이 대두되자, 선주사업과 자동차해상운송사업을 분리하여 자동차해상운송사업의 사업 부문에서는 ○○쉬핑 홍콩의 개입을 배제하는 대신 신설법인으로 하여금 ㉘ ㉙ 및 ㉚ ㉛ ㉜ ㉝ ㉞ ㉟ ㊱ ㊲ ㊳ ㊴ ㊵ ㊶ ㊷ ㊸ ㊹ ㊺ ㊻ ㊼ ㊽ ㊾ ㊿ 바하마로부터 업무를 위탁받아 이를 ▽▽해운에 재위탁하는 구조를 고안하기에 이르렀고, 결국 2005. 12.경 대중국사업 진출 및 세금절감 면에서 유리한 홍콩에 피고인 2 회사가 설립하였던 사실, ㉜ 피고인 2 회사는 홍콩의 관련 법률에 따라 설립된 회사로서 설립 이후 계속하여 운송 관련 매출을 발생시켜 왔고 이에 따라 홍콩의 회계법인에서 회계감사를 받고 홍콩의 관련 법률에 따른 조세를 납부하였던 사실이 인정된다.

③ 위와 같이 ㉗ 피고인 2 회사는 홍콩에서 실체를 갖고 활동하는 법인으로서 비록 그 실질적 관리장소가 국내에 있는 내국법인이라 하더라도 단순히 거래명의만을 가장하기 위한 형식상의 법인은 아닌 것으로 보이는 점, ㉜ 피고인 1은 사업의 확장 및 사업구조의 재편을 고려함과 함께 조세의 부담을 회피하기 위하여 피고인 2 회사의 설립과 ▽▽해운과의 에이전트 계약이라는 새로운 사실관계 및 법률관계를 형성하였는바, 이와 같은 사실관계 및 법률관계 자체는 진실에 부합하는 것으로서 이를 들어 피고인 1이 허위의 사실 또는 법률관계를 가장한 것이라고 보기는 어려운 점, ㉜ 피고인 1이 조세의 부담을 경감하기 위하여 피고인 2 회사를 설립하고 ▽▽해운과의 에이전트 계약을 통한 거래행위를 하였다고 하더라도, 나아가 피고인 1이 허위의 사실을 들어 적극적인 기망행위를 하기 위한 고의가 있다고 볼 만한 증거가 없는 이상, 위와 같은 점만으로는 곧바로 피고인 1이 사기 기타 부정한 행위로 조세를 포탈하기 위하여 이와 같은 행위를 하였다고 보기는 어려운 점 등을 종합하면, 피고인 2 회사가 ▽▽해운과 에이전트 계약을 맺고 그 권한을 포괄적으로 위임하였다는 점만으로는 이를 들어 조세포탈을 위한 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 보기는 어렵다.

(마) 피고인 2 회사에서 실질적인 영업 및 운항업무가 수행되는 것처럼 가장하였다는 점

① 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면, 피고인 1은 실제로 공소외 22, 공소외 19, 공소외 35, 공소외 20, 공소외 24, 공소외 23, 공소외 21 등으로 하여금 피고인 2 회사에서 근무하도록 하였던 사실이 인정되고, 피고인 2 회사는 실제로 매출을 발생시키고 홍콩의 회계법인에서 회계감사를 받고 홍콩의 관련 법률에 따른 조세를 납부하였던 사실은 앞서 살핀 바와 같다.

② 피고인 1이 피고인 2 회사를 설립한 것은 사업의 확장 및 사업구조의 재편을 고려함과 함께 조세의 부담을 회피하기 위한 것이었던바, 비록 피고인 2 회사의 실질적 관리장소가 국내라고 인정되어 내국법인이라 할지라도 피고인 2 회사의 존재 자체가 부인된다고는 볼 수 없는 점, 피고인 1이 피고인 2 회사가 존재하지 아니함에도 허위로 그 존재를 가장하였거나 ▽▽해운과 피고인 2 회사의 위임계약이 없음에도 이러한 계약이 있는 것처럼 허위로 가장하였다는 등의 적극적인 위계행위가 존재한다고 볼 만한 증거는 없는 점 등에 비추어 보면, 피고인 1이 국내에서의 조세부담을 회피하기 위하여 피고인 2 회사를 설립하고 ▽▽해운과의 에이전트 계약을 통한 거래행위를 하되 피고인 2 회사를 국내에서 실질적으로 관리하였다는 점만으로는 조세포탈을 위한 사기 기타 부정한 행위에 해당한다고 보기는

어렵다.

(바) 소결

따라서 피고인 1이 피고인 2 회사의 대표자로서 사기 기타 부정한 행위로써 피고인 2 회사의 법인세를 포탈하였다는 점과 피고인 2 회사가 그 대표자인 피고인 1의 업무에 관하여 법인세를 포탈하였다는 점에 관하여는 검사가 이 부분에 관하여 제출한 증거들만으로는 이를 인정하기 부족하고 달리 이를 인정할 증거가 없다.

라) 피고인 1과 피고인 2 회사의 법인세 포탈에 관한 항소이유 주장에 대한 결론

결국 피고인 1과 피고인 2 회사의 법인세 포탈에 관한 항소이유 주장은 이유 있다.

나. 검사의 사실오인 또는 법리오해 주장에 대한 판단

1) 각 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(저축관련부당행위)의 점에 대하여

가) 인정사실

원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들을 종합하면, 피고인 1은 공소외 5가 불법적으로 보험계약과 관련하여 리베이트를 수취하여 온 것을 알게 된 후 리베이트를 없애고 보험료를 절감하는 방법을 모색하다가, 2010. 8.경 각 보험사들에게 앞으로는 보험대리점을 통하지 않고 직할 영업체제로 전환하겠다는 뜻을 표명하였던 사실, 그런데 그로부터 약 3개월 만에 피고인 1은 자신의 오랜 지인인 공소외 27을 보험대리점으로 지정하도록 지시하였고, 위 지시를 받은 공소외 17은 2010. 12.경 삼성화재에 '내부사정에 따라 ㄱㄱㄱㄱ대리점(사업자 공소외 27)을 대리점으로 지정한다'는 내용의 공문을 보내고, 현대해상, LIG화재, 동부화재 측 담당직원들에게는 '공소외 27이 해 달라는 대로 해 주라'고 이야기를 하였던 사실, 한편 공소외 27은 2010. 9. 초순경 ○○그룹의 선박 약 160척에 대한 선박보험과 관련하여 현대해상과 동부화재에는 'ㄴㄴㄴㄴ(사업자 공소외 28)'를, LIG화재에는 'ㄷㄷㄷㄷ대리점(사업자 공소외 29)'을 각각 보험대리점으로 지정하였고, 2010. 12. 3.경 삼성화재에는 'ㄱㄱㄱㄱ대리점(사업자 공소외 27)'을 보험대리점으로 지정한다고 통보하여, 위 보험대리점에 대한 수수료 명목으로 ○○그룹이 납입하는 선박보험료의 5%를 달라고 요구하였던 사실을 인정할 수 있다.

나) 판단

(1) 보험료를 금융기관에 납입하는 자는 금융기관 임·직원으로부터 법령 또는 약관 기타 이에 준하는 금융기관의 규정에 의하여 정하여진 이자, 복금, 보험금, 배당금, 보수 외에 명목 여하를 불문하고 금품 기타 이익을 수수하거나 제3자에게 이를 공여하게 하여서는 아니 되고, 이는 부당한 거래로써 보험제도의 공공·사회성을 훼손하는 것을 방지하기 위한 취지라고 해석된다.

따라서 보험대리점이 정당하게 그 용역을 수행하고 통상의 수수료를 지급받는 행위는 이에 해당하지 않는다고 할 것이다.

(2) 그런데 원심 증인 공소외 30, 공소외 31, 공소외 32, 공소외 33의 각 증언 등 원심 및 이 법원이 채택하여 조사한 증거들을 종합하면, 선박보험에서도 사안에 따라 보험료율, 자기부담금, 참여 보험사의 지분율 등을 정할 때 보험대리점이 개입할 수 있지만, 금융감독원의 관련 규정상 보험대리점의 유무로써 보험료율에 차이를 둘 수 없고, 이 경우 보험대리점이 보험계약자를 유인하여 오기도 하지만 반대로 보험계약자(피보험자)가 일방적으로 보험회사에 보험대리점을 지정하여 주기도 하는 사실이 인정되고, 공소외 27은 원심 법정에서 '자신은 재보험사와의 협상에 재보험브로커를 참여시켜 경쟁을 유발하는 등의 방법으로 ○○그룹의 보험료 인하에 기여하였다'는 취지로 진술하였으며,

LIG화재의 담당직원 공소외 33은 '공소외 27은 2011년에 선박보험 계약을 갱신하면서 기존 주간사인 삼성화재와 LIG화재 사이에 주간사 지위를 놓고 보험료율 등 선박보험 조건을 경쟁하도록 유도한 사실이 있다'는 취지로 진술하였고, 삼성화재의 담당직원 공소외 30도 '공소외 27이 보험대리점으로서 지분을 결정, 갱신시 요율작업 등을 하였고, 두 곳을 경쟁시켜 요율인하 효과를 보았다'는 취지로 진술하였던 점 등에 비추어 보면, 이 부분 공소사실에 관하여 검사가 제출한 증거들만으로는 공소외 27이 보험대리점으로서의 역할을 하지 않았음에도 보험대리점 수수료를 가장한 리베이트를 수취하였다고 보기는 어렵고, 달리 이를 인정할 증거가 없다.

다) 소결

따라서 이 부분에 관한 검사의 항소이유 주장은 이유 없다.

2) 각 선박 건조자금 횡령으로 인한 각 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 대하여

이 부분에 관한 검사의 기소취지는 피고인 1이 선가를 부풀린 후 그 부풀려진 대금을 소위 어드레스 커미션이라는 명목 하에 별도로 송금받음으로써 □□□□ 또는 ○○홀딩의 계좌에 비자금을 조성한 행위가 횡령행위에 해당한다는 것이므로, 피고인 1이 이 부분 공소사실의 피해자로 적시된 ○○홀딩 및 각 단선회사들을 위하여 자금을 보관하고 있었다는 점이 인정되어야 할 것이다.

그런데 원심 및 이 법원이 적법하게 채택하여 조사한 증거들에 의하면 ① 각 단선회사가 조선소와의 사이에 신조계약을 체결하고, 그에 대한 부속약정의 형식으로 ○○홀딩과 조선소 사이에 커미션 계약(Commission Agreement)을 체결한 사실, ② 위 커미션 계약에 따르면 조선소는 단선회사와 선박신조계약을 체결하게 된 대가로 ○○홀딩에게 커미션을 지급하되, ○○홀딩이 지정하는 계좌로 위 돈을 송금하기로 되어 있는 사실, ③ 그 후 ○○홀딩이 커미션 송금요청서(debit note)에 수취계좌로서 □□□□(2008. 11. 이후에는 ○○홀딩) 명의의 계좌 정보를 기재하여 조선소에 보내면, 조선소는 위 □□□□(또는 ○○홀딩) 계좌로 직접 커미션을 송금한 사실이 인정되는바, 조선소로부터 위 돈을 지급받기도 전에 피고인 1이 ○○홀딩 및 각 단선회사를 위하여 위 돈을 보관하고 있었다거나 그들 사이에 위 돈에 대한 어떠한 위탁관계가 성립되어 있었다고 보기는 어렵다.

따라서, 이 부분에 관한 검사의 항소이유 주장도 이유 없다.

3) 피고인 2 회사의 2006. 3. 31. 이전 소득금액에 대한 조세포탈로 인한 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(조세)의 점에 대하여

위에서 살핀 바와 같이, 검사는 피고인 1에 대한 항소이유서에서 이 부분에 관하여 아무런 항소이유를 밝히지 않고 있는바, 위와 같은 항소장의 기재만으로는 이 부분에 관한 적법한 항소가 있다고 보기 어렵고, 직권으로 살펴봐도 이 부분에 대한 원심판단은 정당하다고 보이므로, 검사의 이 부분에 관한 항소도 이유 없다.

4) 각 윤활유, 페인트 매입관련 대금 횡령으로 인한 각 특정경제범죄가중처벌등에관한법률위반(횡령)의 점에 대하여

검사는 이 부분 공소장에서 윤활유 및 페인트를 공급받은 주체를 '○○쉬핑 홍콩'으로 기재하였는바, 그 취지는 위와 같이 부풀려진 커미션 상당액이 본래 ○○쉬핑 홍콩에 귀속되어야 할 돈이라는 취지인 것으로 보이지만, 구체적으로 피해자가 누구인지에 관하여는 원심부터 이 법원에 이르기까지 명확하게 적시하고 있지는 않고 있다.

피고인 1은 이 사건 공소사실에 관한 피해자가 누구인지를 특정하여 자신의 방어권을 보장하기 위하여 원심부터 이 부분 공소장의 윤활유 공급업체인 ♪♪, 33, ۷۷, ♣♣♣, ⇄⇄⇄과 페인트 공급업체인 ⇒⇒⇒, √√, ^^요턴의 각 계약당사자를 특정하여 줄 것을 요청하였는데, 검사가 이 법원에서 신청한 ♪♪, ∩∩∩주식회사, ⇒⇒⇒, √√, ^^요턴, UUU에 대한 각 사실조회결과에 의하면, 페인트 및 윤활유 공급업체들은 각 거래상대방을 ○○쉬핑, ○○쉬핑 홍콩, ○○쉬핑 코리아, ○○쉬핑 재팬 또는 □□□□라고 밝히고 있고, 그 중 UUU는 ○○그룹과 거래가 없었다고 밝히고 있다.

위와 같은 점에 비추어 보면, 이 부분 공소장의 기재만으로는 과연 피해자가 누구인지에 관하여 명확하게 적시되어 있지 않았다고 할 것이고, 이 법원에서의 위 각 사실조회결과에 의하더라도 이 부분 공소사실의 피해자를 '○○쉬핑 홍콩'만으로 특정하기도 어렵다고 할 것이다.

따라서 이 법원에서의 검사의 공소장변경에도 불구하고 이 부분 공소사실은 횡령행위의 피해자가 특정되지 아니하였으므로, 여전히 공소제기의 절차가 법률의 규정에 위반하여 무효인 경우에 해당한다.

4. 결론

그렇다면 피고인 1과 피고인 2 회사의 이 사건 각 항소는 이유 있으므로 형사소송법 제364조 제6항에 의하여 원심판결 중 피고인 1과 피고인 2 회사에 대한 각 유죄부분을 각 파기하고 변론을 거쳐 다시 다음과 같이 판결하고, 원심판결 중 피고인 1에 대한 공소기각 부분은 위에서 살핀 직권파기 사유가 있으므로 형사소송법 제364조 제2항에 의하여 이 부분을 파기하고 변론을 거쳐 다시 다음과 같이 판결하며, 원심판결 중 피고인 1에 대한 무죄부분에 관한 검사의 항소는 이유 없으므로 형사소송법 제364조 제4항에 의하여 이를 기각하기로 하여 주문과 같이 판결한다.