

## 대 법 원

### 판 결

사 건 2015두45700 증여세부과처분취소  
원고, 상고인 원고 1 외 1인  
원고들 소송대리인 변호사 권오천 외 1인  
원고들 소송복대리인 변호사 구태형 외 1인  
피고, 피상고인 1. 서대문세무서장  
2. 용산세무서장  
피고들 소송대리인 법무법인(유한) 대륙아주  
담당변호사 강헌구 외 3인  
원 심 판 결 서울고등법원 2015. 5. 19. 선고 2014누68715 판결  
판 결 선 고 2017. 4. 20.

### 주 문

원심판결을 파기하고, 사건을 서울고등법원에 환송한다.

### 이 유

상고이유(상고이유서 제출기간이 경과한 후에 제출된 상고이유보충서 등의 기재는 상고이유를 보충하는 범위 내에서)를 판단한다.

1. 조세법률주의 원칙은 과세요건 등 국민의 납세의무에 관한 사항을 국민의 대표기

관인 국회가 제정한 법률로써 규정하여야 하고, 그 법률을 집행하는 경우에도 이를 엄격하게 해석·적용하여야 하며, 행정편의적인 확장해석이나 유추적용을 허용하지 아니함을 뜻한다. 그러므로 법률의 위임 없이 명령 또는 규칙 등의 행정입법으로 과세요건 등에 관한 사항을 규정하거나 법률에 규정된 내용을 함부로 유추·확장하는 내용의 해석규정을 마련하는 것은 조세법률주의 원칙에 위배된다(대법원 2007. 5. 17. 선고 2006두8648 전원합의체 판결 등 참조).

한편 일반적으로 법률의 위임에 따라 효력을 갖는 법규명령의 경우에 그 위임의 근거가 없어 무효였더라도 나중에 법 개정으로 위임의 근거가 부여되면 그때부터는 유효한 법규명령으로 볼 수 있다(대법원 1995. 6. 30. 선고 93추83 판결 참조). 그러나 그 법규명령이 개정된 법률에 규정된 내용을 함부로 유추·확장하는 내용의 해석규정이어서 위임의 한계를 벗어난 것으로 인정될 경우에는 그 법규명령은 여전히 무효로 봄이 타당하다.

2. 가. 구 상속세 및 증여세법(2003. 12. 30. 법률 제7010호로 개정되어 2010. 1. 1. 법률 제9916호로 개정되기 전의 것) 제41조 제1항(이하 '개정 전 법률 조항'이라고 한다)은 결손금이 있거나 휴업 또는 폐업 중인 법인(이하 '특정법인'이라고 한다)의 주주 또는 출자자와 특수관계에 있는 자가 당해 특정법인과 다음 각 호의 1에 해당하는 거래를 통하여 당해 특정법인의 주주 또는 출자자가 '이익을 얻은 경우'에는 그 이익에 상당하는 금액을 당해 특정법인의 주주 또는 출자자의 증여재산가액으로 한다고 규정하고, 제2항은 그 이익의 계산방법을 대통령령에 위임하였다. 구 상속세 및 증여세법 시행령(2003. 12. 30. 대통령령 제18177호로 개정되어 2014. 2. 21. 대통령령 제25195호로 개정되기 전의 것) 제31조 제6항(이하 '이 사건 시행령 조항'이라고 한다)은 '개정

전 법률 조항에 의한 이익은 증여재산가액 등(결손금이 있는 법인의 경우에는 당해 결손금을 한도로 한다)에 그 최대주주 등의 주식 등의 비율을 곱하여 계산한 금액(당해 금액이 1억 원 이상인 경우에 한한다)으로 한다'고 규정하고 있다.

개정 전 법률 조항은 특정법인과의 일정한 거래를 통하여 최대주주 등이 '이익을 얻은 경우'에 이를 전제로 그 '이익의 계산'만을 시행령에 위임하고 있음에도 이 사건 시행령 조항은 특정법인이 얻은 이익이 바로 '주주 등이 얻은 이익'이 된다고 보아 증여재산가액을 계산하도록 하였다. 또한 개정 전 법률 조항에 의하면 특정법인에 대한 재산의 무상제공 등이 있더라도 주주 등이 '실제로 얻은 이익이 없다면' 증여세 부과대상에서 제외될 수 있으나, 이 사건 시행령 조항에 의하면 특정법인에 재산의 무상제공 등이 있는 경우 그 자체로 주주 등이 이익을 얻은 것으로 간주되어 증여세 납세의무를 부담하게 된다. 결국 이 사건 시행령 조항은 모법인 개정 전 법률 조항의 규정취지에 반할 뿐만 아니라 그 위임범위를 벗어난 것이다(대법원 2009. 3. 19. 선고 2006두 19693 전원합의체 판결 참조).

나. 한편 2010. 1. 1. 법률 제9916호로 개정된 구 상속세 및 증여세법(2011. 12. 31. 법률 제11130호로 개정되기 전의 것, 이하 '상증세법'이라고 한다) 제41조 제1항(이하 '개정 법률 조항'이라고 한다)은 종전에 특정법인의 주주 등이 '이익을 얻은 경우'라고만 하던 것을 '대통령령으로 정하는 이익을 얻은 경우'로 그 문언이 일부 변경되었으나, 이 사건 시행령 조항은 2014. 2. 21. 대통령령 제25195호로 개정되기 전까지 그대로 존치되어 왔다.

이 사건의 쟁점은 이와 같이 개정 전 법률 조항이 개정 법률 조항으로 개정되었음에도, 이 사건 시행령 조항이 모법인 개정 법률 조항의 규정취지에 반하고 그 위임범

위를 벗어난 것이어서 여전히 무효인지 여부이다.

다. 상증세법은 증여세의 과세대상을 '증여로 인한 증여재산'으로 삼으면서(제2조 제1항), '증여'란 경제적 가치를 계산할 수 있는 재산을 타인에게 무상으로 이전하거나 기여에 의하여 타인의 재산가치를 증가시키는 것이라고 정의하고(제2조 제3항), '증여재산'을 경제적 또는 재산적 가치가 있는 물건이나 권리로 규정하고 있으며(제31조 제1항), 증여세 과세표준의 기초가 되는 증여재산가액의 계산을 위한 여러 규정들을 두고 있다(제3장 제2절). 그러므로 증여세는 증여재산의 경제적 또는 재산적 가치를 정당하게 산정한 가액을 기초로 하여 과세하여야 하고, 납세의무자가 증여로 인하여 아무런 경제적·재산적 이익을 얻지 못하였다면 원칙적으로 증여세를 부과할 수 없다고 보아야 한다.

개정 법률 조항은 결손금이 있는 특정법인의 주주 등과 특수관계에 있는 자가 특정법인에 재산을 증여하는 등 일정한 거래를 함으로써 특정법인은 그 증여가액을 결손금으로 상쇄하여 증여가액에 대한 법인세를 부담하지 않도록 하면서도 특정법인의 주주 등에게는 이익을 얻게 하는 변칙증여에 대하여 증여세를 과세하기 위한 것이다. 그런데 앞서 본 증여세의 과세체계와 증여 및 증여재산의 개념 등에 비추어 볼 때 이는 여전히 특정법인에 대한 재산의 무상제공 등으로 인하여 그 주주 등이 상증세법상 증여재산에 해당하는 이익을 얻었음을 전제로 하는 규정으로 보아야 하고, 재산의 무상제공 등의 상대방이 특정법인인 이상 그로 인하여 주주 등이 얻을 수 있는 '이익'은 그가 보유하고 있는 특정법인 주식 등의 가액 증가분 외에 다른 것을 상정하기 어렵다.

따라서 개정 법률 조항은 그 문언의 일부 개정에도 불구하고 개정 전 법률 조항과 마찬가지로 재산의 무상제공 등 특정법인과 거래를 통하여 특정법인의 주주 등이 이

익을 얻었음을 전제로 하여 그 이익, 즉 '주주 등이 보유한 특정법인 주식 등의 가액 증가분'의 정당한 계산방법에 관한 사항만을 대통령령에 위임한 규정이라고 볼 것이다. 따라서 특정법인의 주주 등과 특수관계에 있는 자가 특정법인에 재산을 증여하는 거래를 하였더라도 그 거래를 전후하여 주주 등이 보유한 주식 등의 가액이 증가하지 않은 경우에는 그로 인하여 그 주주 등이 얻은 증여 이익이 없으므로 개정 법률 조항에 근거하여 증여세를 부과할 수는 없다고 보아야 한다.

라. 그런데 이 사건 시행령 조항은 특정법인에 재산의 무상제공 등이 있으면 그 자체로 주주 등이 이익을 얻은 것으로 간주함으로써, 주주 등이 실제로 얻은 이익의 유무나 다과와 무관하게 증여세 납세의무를 부담하도록 정하고 있으므로, 결국 이 사건 시행령 조항은 모법인 개정 법률 조항의 규정취지에 반할 뿐만 아니라 그 위임범위를 벗어난 것으로서 2010. 1. 1. 상증세법 개정에도 불구하고 여전히 무효라고 봄이 타당하다.

3. 원심판결 이유 및 기록에 의하면, 원고들은 하이메트 주식회사의 주주이고, 원고들과 특수관계에 있는 소외인이 2011. 4. 20. 결손금이 있는 하이메트 주식회사에 이 사건 주식을 증여한 사실, 피고들은 이 사건 주식의 증여로 인하여 원고들이 실제로 얼마만큼의 증여 이익을 얻었는지와 무관하게 개정 법률 조항 및 이 사건 시행령 조항에 따라 이 사건 주식의 가액에 각자의 보유주식 비율을 곱하여 계산한 금액 상당의 이익을 얻은 것으로 간주된다는 이유로, 2013. 8. 1. 원고들에게 증여세를 부과하는 이 사건 처분을 한 사실을 알 수 있다.

이러한 사실관계를 앞서 본 법리에 비추어 살펴보면, 이 사건 처분은 무효인 이 사건 시행령 조항에 근거하여 이루어진 것으로서 위법하다고 할 것이다. 그런데도 원

심은 이와 달리 이 사건 시행령 조항이 유효하다고 보아 이 사건 처분이 적법하다고 판단하였으니, 이러한 원심의 판단에는 헌법상 조세법률주의와 위임입법의 한계 등에 관한 법리를 오해한 잘못이 있다. 이 점을 지적하는 상고이유 주장은 이유 있다.

4. 그러므로 원심판결을 파기하고, 사건을 다시 심리·판단하게 하기 위하여 원심법원에 환송하기로 하여, 관여 법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

재판장	대법원장	양승태
	대법관	박병대
	대법관	김용덕
주 심	대법관	박보영
	대법관	김창석
	대법관	김 신
	대법관	김소영

대법관 조희대

대법관 권순일

대법관 박상옥

대법관 이기택

대법관 김재형