

대 법 원

제 2 부

판 결

사 건 2019두39635 증여세 부과 처분 취소

원고, 피상고인 겸 상고인

원고

피고, 상고인 겸 피상고인

동작세무서장

원 심 판 결 서울고등법원 2019. 3. 28. 선고 2018누76097 판결

판 결 선 고 2021. 10. 28.

주 문

원심판결 중 원고 패소 부분을 파기하고, 이 부분 사건을 서울고등법원에 환송한다.

피고의 상고를 기각한다.

이 유

직권판단을 포함하여 상고이유를 판단한다.

1. 사안의 개요

가. 원고는 그 부모와 함께 경림전자 주식회사(이하 '경림전자'라 한다)의 발행주식

전부를 소유하고 있다.

나. 피고는 원고의 아버지 소외인이 2015. 1. 1. 경림전자에 금전을 무상으로 대여함으로써 주주인 원고가 구 「상속세 및 증여세법」(2014. 1. 1. 법률 제12168호로 개정되어 2015. 12. 15. 법률 제13557호로 개정되기 전의 것, 이하 '2014년 개정 상속세법'이라 한다) 제41조 제1항에서 정한 이익을 얻었다고 보아, 구 「상속세 및 증여세법 시행령」(2014. 2. 21. 대통령령 제25195호로 개정되어 2016. 2. 5. 대통령령 제26960호로 개정되기 전의 것, 이하 '2014년 개정 상속세법 시행령'이라 한다) 제31조 제6항에 따라 증여재산가액을 산정하여, 원고에게 증여세를 부과하였다(이후 피고는 위 증여세 부과처분을 일부 직권취소하였는데, 위 부과처분 중 직권취소되고 남은 부분을 '2015년 증여분에 대한 증여세 부과처분'이라 한다).

다. 또한 피고는 소외인이 2016. 1. 1. 경림전자에 금전을 무상으로 대여함으로써 주주인 원고가 구 「상속세 및 증여세법」(2015. 12. 15. 법률 제13557호로 개정되어 2016. 12. 20. 법률 제14388호로 개정되기 전의 것, 이하 '2015년 개정 상속세법'이라 한다) 제45조의5 제1항에서 정한 이익을 얻었다고 보아, 원고에게 증여세를 부과하였다(이하 '2016년 증여분에 대한 증여세 부과처분'이라 한다).

## 2. 피고의 상고이유에 관하여

### 가. 2014년 개정 상속세법 시행령 제31조 제6항의 효력

1) 2014년 개정 상속세법 제41조 제1항은 '결손금이 있거나 휴업·폐업 중인 법인 또는 제45조의3 제1항에 따른 지배주주와 그 친족이 지배하는 영리법인(이하 특정법인이라 한다)의 주주 등의 특수관계인이 그 특정법인과 재산이나 용역을 무상으로 제공하는 거래 등을 하여 그 특정법인의 주주 등이 대통령령으로 정하는 이익을 얻은 경우

에는 그 이익에 상당하는 금액을 그 특정법인의 주주 등의 증여재산가액으로 한다'고 규정하고, 2014년 개정 상증세법 시행령 제31조 제6항은 법 제41조 제1항에서 '대통령령으로 정하는 이익'이란 "증여재산가액 등에서 '특정법인의 법인세법 제55조 제1항에 따른 산출세액(같은 법 제55조의2에 따른 토지 등 양도소득에 대한 법인세액은 제외한다)에서 법인세액의 공제·감면액을 뺀 금액에 각 사업연도의 소득금액에서 그 증여재산가액 등이 차지하는 비율(1을 초과하는 경우에는 1로 한다)을 곱하여 계산한 금액'을 공제한 금액에 그 최대주주 등의 주식 등의 비율을 곱하여 계산한 금액(해당 금액이 1억 원 이상인 경우로 한정한다)"을 말한다고 규정하였다.

2) 2014년 개정 상증세법 제41조 제1항은 재산의 무상제공 등 특정법인과 거래를 통하여 그 주주 등이 이익을 얻었음을 전제로 하여 그 이익, 즉 '주주 등이 보유한 특정법인 주식 등의 가액 증가분'의 정당한 계산방법에 관한 사항만을 대통령령에 위임한 규정이다. 그런데 2014년 개정 상증세법 시행령 제31조 제6항은 특정법인에 대한 재산의 무상제공 거래 등이 있으면 그 자체로 주주 등이 이익을 얻은 것으로 간주하여 주주 등이 실제로 얻은 이익의 유무나 다과와 무관하게 증여세 납세의무를 부담하도록 규정하고 있다. 따라서 이는 모법인 2014년 개정 상증세법 제41조 제1항의 규정 취지에 반할 뿐만 아니라 그 위임범위를 벗어난 것으로서 무효라고 봄이 타당하다(대법원 2021. 9. 9. 선고 2019두35695 전원합의체 판결 참조).

나. 원심은 2015년 증여분에 대한 증여세 부과처분은 무효인 2014년 개정 상증세법 시행령 제31조 제6항을 근거로 한 것이어서 위법하다고 판단하였다. 나아가 원심은 2015년 증여분에 대한 증여세 부과처분의 취소로 감소되는 재차증여 재산가액을 반영하여 2016년 증여분에 대한 증여세를 다시 계산한 다음 그 부과처분 중 정당세액을

초과하는 부분은 위법하다고 판단하였다.

다. 원심판결 이유를 앞서 본 법리 등에 비추어 살펴보면, 위와 같은 원심판단에 상고이유 주장과 같이 위임입법의 한계, 2014년 개정 상증세법 제41조의 적용범위 등에 관한 법리오해 등의 잘못이 없다.

### 3. 원고의 상고 부분에 관한 직권판단

#### 가. 관련 법리

1) 법령이 제정되거나 개정되면 그 법령은 장래의 행위에 대하여만 적용되는 것이 원칙이다. 따라서 법령이 제정되거나 개정되기 전에 이루어진 행위는 특별한 사정이 없는 한 그 행위 당시 시행되던 법령에 의하여 규율된다. 이러한 법리는 조세법령의 경우에도 마찬가지이다. 즉 조세법령이 폐지 또는 개정되더라도 그 전에 이미 완성된 과세요건사실에 대하여는 별도의 규정이 없는 한 종전의 법령이 계속 적용되고, 새로 제정되거나 개정된 법령은 조세법령 불소급의 원칙 또는 소급과세금지의 원칙에 따라 그 효력 발생 이후에 완성되는 과세요건사실에 대하여만 적용된다(대법원 2013. 3. 28. 선고 2012재두299 판결 참조).

2) 2015년 개정 상증세법 제45조의5는 2015. 12. 15. 상증세법 개정으로 '특정법인과의 거래를 통한 이익의 증여'에 관한 제41조를 삭제하는 대신 신설된 조항으로, 제1항은 특정법인의 이익에 특정법인의 주주 등의 주식보유비율을 곱하여 계산한 금액을 특정법인의 주주 등이 증여받은 것으로 보도록 규정하고, 제3항은 제1항에 따른 '증여일의 판단', '특정법인의 이익의 계산' 등의 구체적인 내용을 대통령령으로 정하도록 위임하고 있다. 그런데 위 조항에서 위임한 '증여일의 판단', '특정법인의 이익의 계산' 등의 내용에 관하여 규정한 구 「상속세 및 증여세법 시행령」(2016. 2. 5. 대통령령 제

26960호로 개정되어 2017. 2. 7. 대통령령 제27835호로 개정되기 전의 것, 이하 '2016년 개정 상증세법 시행령'이라 한다) 제34조의4는 2016. 2. 5.에서야 비로소 시행되었고, 그 시행령 부칙 제2조는 위 시행령을 그 시행 이후 증여받는 경우부터 적용하도록 규정하였다.

나. 원심은 2015년 개정 상증세법 제45조의5를 근거로 이루어진 2016. 1. 1.자 증여분에 대한 증여세 부과처분이 적법하다고 판단하였다.

다. 앞서 본 법리에 비추어 살펴보면, 2016년 증여분에 대한 증여세 부과처분은 소외인의 금전 무상대여로 2016. 1. 1. 원고에 대한 이익의 증여가 있는 것으로 보아 2015년 개정 상증세법 제45조의5를 근거로 2016년 개정 상증세법 시행령 제34조의4를 적용하여 이루어진 것이다. 그러나 위 증여일 당시에는 아직 2016년 개정 상증세법 시행령 제34조의4가 시행되지 않고 있었다. 그리고 당시 시행되던 2014년 개정 상증세법 시행령 제31조 제6항이 무효임은 앞에서 본 바와 같다. 결국 2016년 증여분에 대한 증여세 부과처분은 2015년 개정 상증세법 제45조의5에 관한 시행령이 마련되지 않은 상태에서 과세를 위한 일부 요건을 시행령에 위임한 위 법 규정만을 근거로 이루어진 것이므로, 조세법률주의의 원칙이나 소급과세금지의 원칙 등에 비추어 위법하다.

그럼에도 원심은 이 점을 간과한 채 2016년 증여분에 대한 증여세 부과처분이 적법하다고 판단하였으니, 이러한 원심판단에는 조세법률주의의 원칙이나 소급과세금지의 원칙에 관한 법리를 오해하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다.

#### 4. 결론

그러므로 원고의 상고이유에 대한 판단을 생략한 채 원심판결 중 원고 패소 부분을 파기하고 이 부분 사건을 다시 심리·판단하도록 원심법원에 환송하며, 피고의 상고를

기각하기로 하여, 관여 대법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

재판장      대법관      천대엽

              대법관      조재연

주    심      대법관      민유숙

              대법관      이동원