

대 법 원

제 3 부

판 결

사 건 2013두23195 증여세부과처분취소
원고, 상고인 원고
소송대리인 법무법인(유한) 로고스(담당변호사 정일성 외 2인)
피고, 피상고인 강동세무서장
원 심 판 결 서울고등법원 2013. 10. 16. 선고 2013누6598 판결
판 결 선 고 2015. 6. 24.

주 문

원심판결을 파기하고, 사건을 서울고등법원에 환송한다.

이 유

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

1. 재차 증여의 합산 과세 시 증여세 과세가액 및 증여세액의 산정에 관하여 구 상속세법(1996. 12. 30. 법률 제5193호 상속세 및 증여세법으로 전부 개정되기 전의 것, 이하 '구 법'이라 한다) 제31조의3은 '당해 증여 전 5년 이내에 동일인으로부터 받은

증여가액의 합계액이 1천만 원 이상이 될 때에는 그 증여가액을 합산하여 증여세를 부과하되, 그 증여세 산출세액에서 가산한 증여가액에 대하여 납부하였거나 납부할 세액을 공제한 금액을 세액으로 하여 부과한다'고 규정하였다.

한편 1996. 12. 30. 법률 제5193호로 전부 개정된 상속세 및 증여세법(이하 '개정법'이라 한다)은 제47조 제2항, 제58조 제1항 본문에서 구 법 제31조의3과 같이 '당해 증여일 전 5년 이내에 동일인으로부터 받은 증여재산가액의 합계액이 1천만 원 이상인 경우에는 그 가액을 증여세 과세가액에 가산하되, 그 가산한 증여재산가액에 대하여 납부하였거나 납부할 증여세액은 증여세 산출세액에서 공제한다'고 규정하는 한편, 제58조 제1항 단서를 신설하여 "다만 증여세 과세가액에 가산하는 증여재산에 대하여 국세기본법 제26조의2 제1항 제4호에 규정된 기간의 만료로 인하여 증여세가 부과되지 아니하는 경우에는 그러하지 아니하다"고 규정함으로써 재차 증여의 증여세 과세가액에 가산하는 증여(이하 '종전 증여'라 한다)에 대한 증여세의 부과제척기간이 만료한 경우에도 그 증여재산가액을 재차 증여의 증여세 과세가액에 가산함을 전제로 하여 종전 증여에 대한 세액을 재차 증여의 증여세 산출세액(이하 '산출세액'이라 한다)에서 공제하지 아니하도록 규정하였다. 그런데 개정법 부칙은 제1조, 제2조에서 개정법은 그 시행일인 1997. 1. 1. 이후 최초로 증여하는 것부터 적용하는 것으로 하되, 제6조에서 '제58조의 개정규정은 개정법 시행 후 증여세를 최초로 결정하는 것부터 적용한다'고 규정(이하 '이 사건 부칙규정'이라 한다)하면서, 제13조에서 '개정법 시행 전에 증여한 것에 대하여 부과하였거나 부과하여야 할 증여세는 종전의 규정에 의한다'고 규정하였다.

2. 이들 규정의 문언 내용과 취지 및 개정 연혁에 더하여, ① 원래 증여세는 개개의 증

여행위마다 별개의 과세요건을 구성하므로 시기를 달리 하는 복수의 증여가 행하여질 경우 부과처분도 별도로 하여야 하나, 구 법 제31조의3, 개정법 제47조 제2항, 제58조 제1항 등은 동일인으로부터 받은 복수의 증여를 합산과세함으로써 분할증여로 인한 누진세액 경감을 방지하는 한편 종전 증여에 대한 증여세액을 산출세액에서 공제하는 방법으로 이중과세를 피하고 있는 점, ② 구 국세기본법(2010. 1. 1. 법률 제9911호로 개정되기 전의 것) 제26조 제2호는 조세법률관계의 신속한 확정을 위하여 국세 납부의무의 소멸사유의 하나로 '국세를 부과할 수 있는 기간 내에 국세가 부과되지 아니하고 그 기간이 만료한 때'를 규정하고 있어 국세부과의 제척기간이 만료한 후에는 국세를 부과할 수 없는 점 등을 종합하여 보면, 종전 증여의 증여재산가액을 가산한 재차 증여의 증여세 과세가액이 종전 증여의 부과제척기간 만료에도 불구하고 영향을 받지 않는다고 하려면 이에 관한 별도의 명시적인 구체적 규정이 있어야 한다고 할 것이므로, 그러한 규정을 두고 있지 아니한 구 법 제31조의3에 따라 재차 증여의 증여세 과세가액을 산정하는 경우에는 부과제척기간이 만료한 종전 증여의 증여재산가액을 과세가액에 가산할 수 없다고 해석함이 상당하다.

그런데 한편 공평과세와 조세회피방지 등을 위하여 앞서 본 바와 같이 개정법 제58조 제1항과 이 사건 부칙규정은 종전 증여에 대한 증여세 부과제척기간이 만료한 경우에도 그 증여재산가액을 재차 증여의 증여세 과세가액에 가산할 뿐만 아니라 종전 증여에 대한 증여세액을 그 산출세액에서 공제하지도 않도록 규정하고 있는바, 이들 규정의 취지가, 개정법 시행 전에 이미 종전 증여 및 재차 증여의 과세요건사실이 완성되어 증여세 납세의무가 성립하였고, 과세관청이 증여세 부과를 결정할 당시에는 종전 증여의 부과제척기간이 만료하여 그 증여재산가액을 재차 증여의 과세가액에 가산할

수 없는 경우에도 과세관청이 개정법 시행 후에 증여세 부과 결정을 할 때는 이를 재차 증여의 과세가액에 가산하고 그에 대한 세액도 공제하지 않고자 하는 것이라면, 이는 증여세를 부과할 수 없었던 종전 증여에 대하여 증여세를 사실상 소급 과세하겠다는 것으로서 허용되지 아니한다고 할 것이다. 오히려 이러한 경우에는 비록 과세관청이 개정법 시행 후에 증여세 부과 결정을 하였더라도 이 사건 부칙규정이 아닌 개정법 부칙 제13조에 따라 납세의무 성립 당시의 법령을 적용하여야 하며, 그럴 경우 앞에서 본 법리에 의하면, 이미 부과제척기간이 만료한 종전 증여의 증여재산가액은 재차 증여의 과세가액에 가산할 수 없는 것이다.

3. 이 사건에서 원고는 아버지 소외인으로부터 1995년에 합계 985,440,455원의 무기명채권을 증여받고 1996. 4. 27. 655,255,912원의 무기명채권을 증여받아 개정법 시행 전에 재차 증여에 대한 납세의무가 성립하였는바, 원심은 개정법 시행 당시 종전 증여에 대한 증여세 부과제척기간이 만료하지 아니한 이상 이 사건 부칙규정에 의하여 개정법 제58조 제1항이 적용된다고 보아 피고가 2011. 8. 22. 개정법 제58조 제1항을 적용하여 부과제척기간이 만료한 1995년도 증여의 증여재산가액을 1996년도 증여의 과세가액에 가산하여 증여세액을 산정한 이 사건 처분이 적법하다고 판단하였다. 그러나 이는 이 사건 부칙규정 개정법 부칙 제13조의 해석과 개정법 제58조 제1항의 적용 범위에 관한 법리를 오해하여 판단을 그르친 것이다.

4. 그러므로 나머지 상고이유에 대한 판단을 생략한 채 원심판결을 파기하고, 사건을 다시 심리·판단하게 하기 위하여 원심법원에 환송하기로 하여, 관여 대법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

재판장 대법관 김 신

주 심 대법관 민일영

 대법관 박보영

 대법관 권순일