

December 26, 2012

완전포괄주의 증여규정의 적용 범위

원고 K1, K2의 조부 K는 2007. 10. 19. 원고들이 발행주식 17.1%, 17.5%를 각각 보유하고 있던 비상장법인 D사에 K 자신이 보유하고 있던 A사 주식(이하 '이 사건 주식'이라 합니다) 중 17.91%를 증여하였습니다. D사는 K로부터 주식을 증여받은 데 대하여 자산수증이익을 익금에 산입하여 2007사업연도 법인세를 신고납부하였습니다.

피고는 D사가 이 사건 주식을 증여받음에 따른 원고들의 주식가치 증가분에 대하여 원고들이 이를 K로부터 증여받은 것으로 보아 상증세법 제2조 제3항에 근거하여, 그리고 증여세 과세가액 산정은 상증세법 제42조 제1항 제3호를 적용하여, 원고 K1, K2에게 많은 증여세를 부과하였습니다.

법무법인 세종은 원고들을 대리하여 『(i) 법령개정을 통한 과세는 별론으로 하고 현행세법 체계상 불확정적이고 잠재 이익에 불과한 주식가치 증가에 대하여 상증세법 제2조 제3항에 근거하여 주주에게 증여세를 과세하는 것은 불가하다. 상증세법 제2조 제3항에만 근거하여 과세가 가능하다고 보더라도 그 적용에는 한계가 있어야 하는바, 완전포괄주의규정이라는 상증세법 제2조 제3항을 마련하면서 그와 동시에 혹은 그 이후에도 특별한 과세조건이 포함된 개별규정을 존치·개정·신설하여 온 입법자의 의사를 고려할 때, 특별한 과세조건이 포함된 개별규정이 존재하는 경우 그와 같은 과세조건을 벗어난 거래·행위에 대하여는 상증세법 제2조 제3항의 적용이 제한되어야 하고, 특히 거래당사자 사이에 직접 또는 간접적인 방법으로 가치가 이전된 경우가 아니라 제3자의 간접적 기여에 의한 타인의 재산가치증가에 대하여 상증세법 제2조 제3항을 무제한적으로 적용하여 과세대상을 확장하는 것은 조세법률주의 및 재산권보장의 원칙상 위법하다. (ii) 피고는 상증세법 제42조 제1항 제3호에 의하여 이 사건 증여의 과세가액을 산정하고 있으나, K가 자신의 보유하고 있던 이 사건 주식 중 17.9%를 원고들이 대주주로 있는 D사에 증여하는 손익거래로 원고들이 얻은 주식가치 상승의 이익은 상증세법 제42조 제1항 제3호에서 정하고 있는 주식의 전환·인수·교환 등 법인의 자본을 증가시키거나 감소시키는 거래로 인하여 얻은 이익 혹은 사업양수도·사업교환 및 법인의 조직변경에 의하여 소유지분 또는 그 가액이 변동됨에 따른 이익에 해당하지 않으므로, 위 규정에 의하여 증여세 과세가액을 산정한 이 사건 처분은 위법하다.』 고 주장하였습니다.

서울행정법원은 『(i) 상증세법 제2조 제3항의 도입배경, 입법취지, 다른 조문과의 체계 등에 비추어 보면 상증세법 제2조 제3항만에 근거한 증여세 과세는 가능하다고 봄이 타당하다. (ii) 그러나, 증여재산가액 산정과 관련하여, K가 이 사건 주식을 D사에 증여한 행위는 D사의 자본을 증가시키거나 감소시키는 자본거래가 아니라 자산수증이익을 발생시키는 손익거래일 뿐이므로 상증세법 제42조 제1항 제3호 전단에서 정한 '출자, 감자, 합병, 분할, 전환사채 등에 의한 주식의 전환, 인수, 교환 등 법인의 자본을 증가시키거나 감소시키는 거래'로 볼 수 없고, 이 사건 증여로 인하여 D사의 물적 자산 가치가 증가되는 것 외에 D사 내에서 사업양수도나 사업의 교환에 준하는 정도의 사업내용의 변경이 있었다거나 D사의 법적 형태가 변경되는 등의 변화가 초래되었다고 보기는 어려우므로 상증세법 제42조 제1항 제3호 후단에서 정한 '사업양수도·사업교환 및 법인의 조직변경'과 유사한 거래유형에도 해당한다고 볼 수 없다. 뿐만 아니라 과세관청은 완전포

팔주의 규정이 도입된 이후 흑자법인에 대하여 재산을 증여한 경우 그 주주에 대하여 증여세 완전포괄주의 규정에 의한 증여세를 과세하지 않는 것이라고 유권해석을 하여 왔고, 유사한 거래유형인 상증세법 제41조(결손법인에 대하여 재산을 증여한 경우 그 주주에 대한 증여세 과세)와 비교하여볼 때 상증세법 제42조 제1항 제3호를 적용하여 과세하는 것은 그 증여재산가액 산정에 있어 현저한 차이가 발생하는 점에 비추어 보더라도 이 사건 증여재산가액 산정시 상증세법 제42조 제1항 제3호를 적용하여 과세하는 것은 납세자의 예측가능성을 침해하고 과세형평을 침해하는 것이다』 라고 하여 피고의 증여세부과처분을 모두 취소하였습니다.

현재 서울행정법원 등 하급심 법원에는 이 사건과 같이 증여세법에 과세대상으로 열거되지 않은 유형인 ‘흑자법인이 증여자로부터 증여를 받은 경우 그 흑자법인의 주주(특히, 증여자의 특수관계자)가 증여를 받은 것으로 보아 과세할 수 있는지 여부’가 쟁점이 된 관련 사건들이 계류되어 있는바, ‘완전포괄주의 규정의 적용범위 및 그 한계’에 대하여는 최종적으로 대법원의 판단이 이루어질 것입니다. 그러나 이 사건은 비록 1심 판결이기는 하지만, 상증세법 제2조 제3항의 완전포괄주의규정에 의한 증여세 부과가 가능하다고 하더라도, 특별과세조건을 정한 개별규정에 해당하지 않고 증여세 과세가액 산정 규정이 없는 경우 증여세법 제2조 제3항에 따른 무제한적인 과세가 가능한 것은 아니라고 판단하였다는 점에서 의의가 있다고 할 것입니다.

상기의 사항에 대하여 궁금하신 사항이 있으신 분은 아래 연락처로 연락하여 주시면 보다 자세한 내용을 상담하여 드리도록 하겠습니다.

- | | | |
|-----------|------------------|-----------------------------|
| ● 조 춘 변호사 | TEL. 02 316 4213 | E-Mail. ccho@shinkim.com |
| ● 황인석 변호사 | TEL. 02 316 4365 | E-Mail. ishwang@shinkim.com |
| ● 이민현 변호사 | TEL. 02 316 1639 | E-Mail. mhylee@shinkim.com |