

목차

■ 칼럼 ■

이공현 대표변호사의 헌법 칼럼

- 새로운 국회를 기다리며2
- '제중원 터'에서 인류 공영을 생각한다.....4
- 합리적인 입법을 통한 법치주의의 확립6
- 대한민국은 민주공화국이다8

■ 논단 ■

조세법률주주의 소송상 구현

- 결손법인에 대한 채무면제 증여세 부과 위헌성 11

■ 공개변론 ■

- 국어기본법 3조 등 국한문혼용 사건 공개변론 진행 25
- 의료법 제4조 제2항 등 네트워크병원 사건 공개변론 진행 26

■ 칼럼 ■

새로운 국회를 기다리며¹(법무법인 지평 [이공현 대표변호사](#))

영국 정치인이자 역사가인 액턴경은 절대 권력은 절대 부패한다는 말을 남겼다. 동서양의 역사를 보면 국가의 권력이 왕이나 군주에게 집중됐을 때 통치자의 의사에 따라 권력이 자주 남용됐다. 그리고 이러한 권력의 남용은 국민의 자유와 권리를 억압하고 결국 국가의 분열과 멸망을 가져왔다.

그런데 국가권력을 제한하는 가장 효과적인 방법은 왕이나 군주에게 독점된 국가권력을 나누어 다른 사람이나 조직에 넘기는 것이었다. 현대에 와서도 히틀러나 동유럽의 구 공산주의 국가들에서 통합된 권력의 위험성은 명확히 드러났다. 결국 인간의 지성과 이성이 아니라 '힘의 분할'과 '힘에 대한 힘의 견제'만이 바람직한 길인 셈이다. 오늘날 민주주의를 지향하는 모든 국가에서는 국가권력을 기능에 따라 나누고, 이를 각각 다른 기관에 맡기는 권력 분립을 채택하고 있다.

5월 말이면 제20대 국회가 출범한다. 4·13 총선에서 우리 국민은 어느 당에도 과반을 주지 않았다. 그뿐만 아니라 새누리당이나 더불어민주당도 국민의당과 힘을 합치는 것만으로는 국회선진화법이 정한 단독 법안 통과 정족수인 5분의 3을 채울 수 없게 됐다. 국민의 뜻은 이제는 다른 방식으로 국회가 운영되는 것을 보고 싶다는 것이 아니겠는가. 자기 당만이 옳다는 주장은 적어도 입법 과정에서는 더는 통하지 않게 된 것이다. 앞으로 국회답게 운영되려면 깊이 생각하고 충분히 논의하는 과정을 거치지 않을 수 없게 됐다.

대통령중심제에서는 여소야대가 되면 대통령과 국회의 대립이 극한으로 치달을 가능성이 농후한 것이 사실이다. 그렇기에 우리 국민은 새로운 국회의 출발을 바라보면서 앞으로 국회 운영에서 발생할 문제점에 대해 우려를 나타내고 있는 것이다.

¹ 본 글은 서울신문 2016년 5월 24일자, [\[열린세상\] 새로운 국회를 기다리며](#)라는 제목으로 게재되었습니다.

우리 헌법은 권력 분립을 채택하고 있어 대통령이나 행정부에 대해서는 국회의 견제가 당연히 예정되어 있다. 즉 국가 권력기관 간의 통제는 권력 분립의 본질적 요소이기에 일사불란한 입법 과정이란 어설픈 욕심이거나 헛된 꿈일 뿐이다.

우리 사회에서 이해관계가 대립하는 것은 당연하다. 국민의 자유와 권리보장, 사회질서와 공공이익이라는 입법 목적은 각자의 의견이 조화를 이루고 접점을 찾아가는 과정에서 찾아질 수 있는 것이다. 또한 그러한 과정에서 어떠한 결정이 이루어졌을 때에는 비록 그 결정을 지지하지 않았던 사람이라도 그 결정이 입법 목적에 부합하다는 점을 인정해야 한다. 왜냐하면 4·13 총선에서 보듯이 다음 선거에서 국민을 설득할 기회가 보장돼 있기 때문이다.

수 세기 동안 권력 분립의 이론과 제도를 발전시켜 온 서구 민주국가들과는 달리 해방 이후 짧은 기간 권력 분립에 따라 국가를 운영해 온 우리나라는 성숙도에서 아직 많은 차이가 있는 것이 사실이다. 경제에서는 선진국들과 어깨를 견줄 정도로 발전했지만, 정치·사회 분야에서는 우리가 더 노력해야 할 여지가 많다. 성숙한 민주국가로 발전하는 데 부족한 점은 상대방이 나와 다르다는 것을 인정하는 것이고, 다수의 의견에 승복하는 방법을 배우는 것이다.

버락 오바마 미국 대통령은 자신의 정책을 관철하려고 여당 의원과 야당 의원을 가리지 않고 만나 설득하기도 하고 타협점을 찾기도 한다. 필요하면 마을 간담회에서 지역 주민이나 이해관계자를 만나 정책을 설명하고 자유롭게 의사를 교환한다. 정말 부럽다. 4·13 총선 결과는 먼저 우리나라에서 어느 당이나 국가기관에 권력이 집중되기보다 권력이 서로 통제되고 입법부와 행정부가 견제와 균형을 이루어 나갈 수밖에 없는 구조를 만들었다. 그리고 국회에서도 대화와 설득, 타협을 거쳐 국회의 의사가 결정될 수 밖에 없는 구도가 생겼다.

제20대 국회의 운영에 대한 우리 국민의 우려는 충분히 이해할 수 있다. 하지만 새로운 국회의 구도가 아니면 성숙한 민주국가를 만들어 갈 소중한 기회가 언제 우리에게 올 것인가. 인내심을 가지고 힘든 과정을 거쳐야 할 것이다. 한층 무르익은 민주주의로 나가기 위한 단련의 때로 삼았으면 하는 바람이다. 모든 국민이 깨어서 지켜보아야겠다.

■ 칼럼 ■

'제중원 터'에서 인류 공영을 생각한다²(법무법인 지평 [이공현 대표변호사](#))

서울 종로구 재동에 있는 헌법재판소 뒤뜰에 가면 백송 옆에 '제중원 터'라는 돌판이 하나 서 있다. 1885년 미국 선교사 호레이스 앨런이 고종의 유히를 받아 서양식 병원으로 개원한 제중원 터의 표석이다.

원래 미국 마이애미대학에서 의학을 전공하고 중국에서 선교 활동을 했던 의사 앨런은 미국 공사관의 공의로 서울에 왔다. 앨런의 입국 후 두 달 만에 갑신정변이 일어나 수구파의 대표이며 민비의 조카였던 민영익은 자객의 칼에 맞아 정맥이 끊어져 생명이 위독해졌다. 당시 조선의 의료 수준에서는 가망이 없다고 판단됐으나, 조선 조정의 다급한 요청을 받은 앨런이 어려운 외과적 수술 끝에 민영익의 생명을 살려 냈다. 이로 인해 앨런은 고종의 신뢰를 한 몸에 받게 됐고 그의 시의가 됐다.

조선의 열악한 의료기술과 시설을 염려한 앨런은 고종에게 서양식 병원을 설립할 수 있도록 간청을 했다. 고종 또한 선진 의학의 필요성을 깊이 깨달았기 때문에 이를 허락하고 갑신정변을 주도했던 흥영식의 한성 북촌 집을 하사했다. 우리나라 최초의 서양식 병원인 제중원이 탄생한 것이다. 1900년 제3대 제중원장 올리버 에이비슨의 호소를 들은 루이스 세브란스가 2만 5000달러를 기부했고, 그 돈으로 당시 서울역 앞 북송아골에 2층 벽돌 건물의 병원 겸 의학전문학교가 세워졌다. 이렇게 탈바꿈을 한 세브란스병원은 20세기 초 전국에 새로운 학교와 병원을 설립한 여러 선교사들에게 귀감이 됐다.

36년의 일제강점기를 거치고 3년간의 한국전쟁을 겪으며 우리나라는 세계 최빈국으로 전락했고, 외국 원조 없이는 국민의 생존 자체가 어려웠다. 그 시절을 겪은 많은 분들은 지금도 성탄절 즈음 동네

² 본 글은 서울신문 2016년 4월 16일자, [\[열린세상\] '제중원 터'에서 인류 공영을 생각한다](#)라는 제목으로 게재되었습니다.

마당에서 외국인들이 보내 준 스웨터와 전지분유를 받고 좋아했던 기억을 간직하고 있을 것이다.

그로부터 60년 후 우리나라는 국내총생산 규모에서 세계 11위를 기록할 정도로 경제 발전을 이룩했으며, 그와 더불어 정치·사회 부문에서도 성숙한 나라가 됐다. 특히 우리나라는 2010년 경제협력개발기구(OECD) 개발원조위원회(DAC)에 가입했다. 원조를 받기만 하던 나라가 세계 최초로 빈국 및 개발도상국의 경제·사회 발전을 위해 원조하게 된 것이다. 대한민국 헌법은 전문에서 우리 국민이 항구적으로 세계 평화와 인류 공영에 이바지할 것을 다짐하고 있다. 대한민국이 국제사회의 일원으로서 의무와 책임을 다해야 한다는 점을 강조하고 있는 것이다.

불행히도 현재 우리나라의 대외 원조는 28개국의 개발원조위원회 국가 중 16위 정도이며, 국민총소득 대비 23위에 머무르고 있다. 박근혜 대통령도 이 점을 인식해서인지 한국의 공적개발원조 규모를 앞으로 대폭 늘리겠다고 여러 번 약속했다. 하지만 지난해 국회에서 국제빈곤퇴치기금법안에 대한 공청회가 열렸으나 자원 조달 방법을 둘러싼 논란 끝에 입법이 무산됐다.

오늘날 세계는 교통과 통신의 발달로 정치·경제·사회·문화 등 삶의 모든 영역이 연관돼 있다. 2008년 경제위기 이후 세계는 경제의 장기 침체와 위기를 겪고 있고, 모든 국가들이 이를 극복하기 위해 노력하고 있다. 그러나 경제 불균형은 확대되기만 하고 위기는 반복되고 있다. 또한 테러나 메르스에서 보는 것처럼 전쟁·전염병 및 공해 등 재앙은 어느 한 국가의 문제에 그치지 않는다. 특히 한국처럼 대외 의존도와 개방도가 높은 나라는 자기만의 힘으로 위기를 극복하기 어려운 상황에 처해 있다.

우리 내부의 구조적 문제와 세계 경제의 침체가 겹쳐 경제가 어렵고 국민의 삶 또한 어렵다는 것은 누구나 알고 있다. 그러나 19세기 말 세계에서 가장 가난한 나라 조선을 의료와 교육제도를 통해 도와주었던 손길들과 해방 이후 우리 국민의 생존과 경제발전을 위해 1995년까지 원조를 했던 선진국들을 떠올린다면 우리가 앞으로 나아갈 방향이 어느 곳인지 명확해진다. 국회 공청회에서 유엔 사무총장을 당선시키고 재선시키기 위해 국제빈곤퇴치기금을 만들었다는 누군가의 얘기를 들으며 세종원 터의 표석이 떠오르고 아픈 마음이 드는 것이 비단 나쁜인가 하는 생각이 든다.

■ 칼럼 ■

합리적인 입법을 통한 법치주의의 확립³(법무법인 지평 [이공현 대표변호사](#))

고대 그리스의 대표적인 철학자인 소크라테스는 두 가지 죄목으로 고소를 당했다. 청년들을 부패하게 했고, 국가가 지정하는 신 대신 이상한 신을 믿는다는 혐의였다. 사형선고를 받고 집행을 기다리던 소크라테스에게 친구들이 찾아와 탈옥을 권했다. 그때 그는 “나에게 불리해졌다고 해서 법을 어기는 것은 비겁한 일이다”라며 거절했다. 바로 이것이 “악법도 법이다”라는 유명한 말이 나오게 된 배경이다. 법이 일단 만들어지면 지켜야 한다는 준법정신을 강조하기 위해 흔히 소크라테스를 예로 들기도 한다.

악법도 법이라는 명제는 국가 작용이 법에 따라 이루어지기만 하면 된다는 점을 강조한다. 사람에 의한 자의적 지배가 아니라 객관적인 법에 근거를 두면 괜찮다는 것이다. 법을 존중하지 않거나 준법의식이 약한 것을 법치주의에 대한 인식이 부족한 것으로 여겨 탓하는 국민이 있다. 그러나 불행하게도 많은 국민은 법이 일부 특정 집단의 이해관계와 이익만을 보장해 주는 수단에 불과하므로 지킬수록 손해만 본다고 생각하고 있다.

법치주의에 대한 이해가 다르고 진보와 보수 양측의 타협과 절충을 끌어내기 어려운 우리 사회에서 국민이 공감하는 법치주의는 어떤 모습일까. 오늘날의 법치주의는 국회에서 법률이 제정되기만 하면 지켜야 한다는 식의 형식적 법치주의에 그치지 않는다. 법률의 목적과 내용 또한 정의에 합치되는 정당성을 가져야 한다고 헌법재판소는 밝히고 있다. 따라서 국민이 지켜야 할 법이 어떠한 내용을 담는지가 중요한 문제로 떠오르는 것이다. 법률이 제정되고 폐지되는 입법 과정을 통해 국민 개개인의 생활에 직간접적으로 영향을 미치는 많은 제도와 정책들이 변하고 있기 때문이다.

³ 본 글은 서울신문 2016년 3월 5일자, [\[열린세상\] 합리적인 입법을 통한 법치주의의 확립](#)라는 제목으로 게재되었습니다.

요즘 우리 사회에서는 일자리 창출을 위해 노동 관련 법률을 개정해야 한다는 논의가 한창이다. 기술 발전에 따른 미래산업을 키워야 한다는 목소리도 들려온다. 특히 우버나 에어비앤비와 같은 온라인 업체가 등장한 O2O 서비스 사업 영역이 시끄럽다.

세상은 바뀌는데 법에 따른 규제가 이를 따라가지 못한다는 지적이 있는가 하면 오프라인 업체와 전통 상인을 죽인다는 아우성이 마주치고 있으나 국회와 정부는 갈피를 못 잡고 있다.

그런데 우리 사회는 아직 이러한 갈등과 대립을 조정하기 위해 어떠한 절차를 밟을 것이냐는 문제조차 합의를 이끌어 내지 못하고 있다. 공청회나 청문회에서 찬반 의견 대립이 물리적 충돌로 이어지고 끝내 아수라장으로 변하는 장면을 종종 보게 된다.

우리는 이해관계가 첨예하게 대립하고 변화하는 다원주의 사회에 살고 있다. 다양한 의견들이 조화를 이루고 접점을 찾아가면서 법의 목적인 공공의 이익이나 사회질서를 발견할 수 있다.

공적인 논의와 참여 속에서 어떤 결정이 내려지면 그 결정을 지지하지 않았던 사람일지라도 이를 수용할 수 있어야 한다. 비록 경쟁에서 패배해 자신의 주장을 관철할 수 없다고 하더라도 다음에 다시 공론에 부쳐 자신의 견해를 펴고 상대방을 설득할 기회가 충분히 보장돼 있기 때문이다.

그리고 법률의 목적이 공공의 이익과 질서 유지에 이바지하는지 살펴보아야 한다. 법이 택하고 있는 방법이 효과적이고 적절한 것인지도 한번 새겨 볼 일이다. 법이 예상하고 있는 규제와 제한보다 완화된 형태나 방법은 없는지 찾아볼 일이다. 끝으로 법으로 보호하려는 공익이 제한되는 사적인 이익보다 더 큰지 따져 보아야 할 것이다. 물론 이러한 요청이 추상적이어서 실제 적용할 때 다양한 견해차가 드러날 수 있다. 당장은 절차가 번거롭고 비능률적으로 보일지라도 적어도 이러한 요청이 지켜질 때 국가의 입법 작용에 정당성이 인정될 것이다. 그러면 국민은 법을 존중하고 따를 것이고 자연스럽게 법치주의가 확립될 것이다.

지난 1월 임시국회에서 기업 활력 제고를 위한 특별법, 일명 원샷법 등 40개의 법안이 무더기로 통과됐다. 우리 사회의 대립과 갈등을 조정하고, 법의 목적에 모두 이바지하는 것인지 꼼꼼하게 따져 본 것 같지 않아 걱정이다. 일생을 법조인으로 살아온 사람의 걱정이 한낱 기우에 그치기를 바라는 마음이다.

■ 칼럼 ■

대한민국은 민주공화국이다⁴(법무법인 지평 [이공현 대표변호사](#))

이솝우화로 널리 알려진 이솝은 BC 6세기 그리스의 노예였다. 어느 날 주인이 목욕을 하려고 그에게 공중 목욕탕에 사람이 얼마나 있는지 알아보게 했다. 목욕탕으로 간 이솝은 그 앞에 박혀 있는 돌부리에 오가는 사람들이 모두 걸려 넘어질 뻔하는 것을 보게 됐다. 넘어지고 발을 다쳐 욕을 퍼부으면서도 누구 하나 돌부리를 치우는 사람이 없었다.

그런데 한 사람이 돌부리를 단숨에 뽑아 내고는 목욕탕에 들어가는 것이었다. 이솝은 사람 수를 헤아려 보지도 않고 집에 돌아와 주인에게 목욕탕에는 한 사람밖에 없다고 했다. 그 말을 듣고 목욕하러 간 주인은 사람이 너무 많은 것을 보고 이솝에게 거짓말을 했다고 책망했다. 그러나 이솝은 돌부리를 치운 그 한 사람만이 자기 눈에는 사람다운 사람으로 보였다고 했다.

우리나라 헌법 제1조 제1항은 “대한민국은 민주공화국이다”라고 선언하고 있다. 제헌 헌법 이래 한결 같이 지켜 온 ‘민주공화국’은 국가 형태에 관한 우리 헌법의 근본 정신이다. 2005년 헌법재판관으로 부임한 다음 왜 우리 국민은 민주‘공화’국이라는 국가 형태를 채택했을까, 더욱이 영어로는 ‘리퍼블릭 오브 코리아’(Republic of Korea)라고 할까 하는 의문을 가지게 됐다.

우리는 초등학교 때부터 민주국가에 관해 배우고 익혀 잘 알고 있다고 생각한다. 주권은 국민에게 있고, 다수결의 원칙에 따라 국가 의사가 결정된다는 뜻이다. 지난 반세기 동안 우리나라가 민주화와 경제 성장을 동시에 달성한 국가라는 평판에 대해서는 국제사회에서 아무도 이의를 제기하지 않는다.

⁴ 본 글은 서울신문 2016년 1월 19일자, [\[열린세상\] 대한민국은 민주공화국이다](#)라는 제목으로 게재되었습니다.

그렇다면 '공화국가는 무엇인가'라는 질문에 부닥치게 된다. 단순히 군주국가가 아니라는 의미에 그치고 마는 것일까. 그런 의미라면 국민주권이 확립된 오늘날 민주국가라고만 해도 괜찮지 않겠는가.

정부 수립 이후 우리 국민은 자유와 권리를 회복하기 위한 민주화 투쟁 과정에서 국가의 강제와 간섭을 거부한다는 개념으로서만 자유와 권리를 파악하게 됐다. 그 결과 공동체보다는 개인이나 집단의 사적 이익을 추구하기 위한 목적으로 자유를 인식한다는 우려가 제기되고 있다. 현재 우리 사회는 이념적으로 진보와 보수, 계층적으로 부자와 빈자 또는 자본가와 노동자, 지역적으로 서울과 지방 그리고 각 지역으로 나뉘어 국가의 공적인 과제뿐만 아니라 사적인 사안을 두고도 대립과 갈등을 빚으면서 해결책을 찾지 못하고 있다.

공화국이란 공공의 것이라는 라틴어 레스 퍼블리카(res publica)에서 어원을 찾을 수 있다. 개인이 공동체 이전에 존재한다는 자유주의와 달리 공화주의에서는 개인이 공동체와 함께 존재하므로 처음부터 타인과의 관계에서 자유와 권리는 조화, 제한된다고 보는 것이다.

우리 국민이 대한민국이라는 공동체를 이루어 한반도에서 삶을 이루어 가는 목적은 국민 개개인의 삶을 보장하면서도 국민이 만든 공동체의 존속과 안정을 추구하기 위한 것이다. 따라서 공동체 안에서 태어나 삶을 이루어 가는 국민 개개인에게는 공동선을 지향하고 시민적 덕성을 갖추는 게 요청됨은 너무나 당연한 일인 것이다.

총선의 해에 국민의 의사가 제대로 국정에 반영되지 않고 있다는 실망감 때문에 정치적 무관심 속에 투표율이 떨어지지 않을까 우려된다. 공화주의의 입장에서 보면 이해관계가 첨예하게 대립하는 다원주의 사회에서는 공동체 의식과 공동선은 구성원의 참여와 토론을 통해 발견하는 것이 바람직하다. 구성원의 적극적인 의사 표현과 참여가 필요한 까닭이다. 그리고 공동선과 시민적 덕성은 행정부 등 국가기관이 일방적으로 정할 수 있는 것이 아니다. 국민의 적극적인 참여를 통해 지속적으로 이끌어 내도록 제도와 절차를 정비하는 것이 무엇보다 시급할 것이다.

9년간의 우여곡절 끝에 엇그제 삼성전자 백혈병 문제 해결을 위해 당사자와 전문가들이 서로 머리를 맞대고 찾아낸 재해예방 대책은 한 가닥 빛이 되고 있다. 새해를 맞이하면서 모든 국민이 공동체의 과제에 관심을 기울이고 시민적 덕성을 갖추어 이슥의 눈에 사람다운 사람으로 비춰지는 그 한 사람이 되고, 이 땅에 공화국이 이루어지는 꿈을 꾸어 본다.

■ **논단** ■**결손법인에 대한 채무면제 증여세 부과에 대한 위헌성**(법무법인 지평 **박성철** 변호사)**1. 문제 상황**

결손법인에 대한 채무면제에 증여세를 부과할 수 있는지 논란이 분분합니다. 결손 법인은 통상 재정적인 어려움을 겪고 있으므로 경영정상화를 꾀할 수 있도록 결손 법인이 지고 있는 채무의 원금 혹은 이자 전부나 일부를 면제해주는 채권자들이 있습니다. 이때 어떤 채권자가 결손법인의 주주와 특수관계에 있을 때 증여세 부과가 문제됩니다.

결손법인의 '주주'가 이익을 얻었다고 보아 '그 이익에 상당하는 금액'을 결손법인 주주에 대한 증여 재산 가액으로 의제하는 「상속세 및 증여세법」(이하 '상증세법')의 위헌성이 다툼이 되고 있습니다. 채무면제 전후로 특정법인의 주식가치가 계속 음수(-)인 경우에도 주주가 이익을 얻을 것으로 간주해 증여세를 부과할 수 있는지가 핵심 쟁점입니다.

과세처분의 근거가 되는 상증세법 조항은 논란을 겪으며 시기별로 조금씩 변해왔습니다. 시기별 판결과 쟁점을 순차로 봅니다. 특히 현재 판결이 엇갈리는 시기 법령의 위헌성을 중심으로 말씀드리겠습니다.

2. 판결례**가. 시행령을 무효라고 본 대법원 전원합의체 판결**

먼저 2003. 12. 30. 법률 제7010호로 개정된 상증세법 조항이 문제 되었습니다. 당시 다툼이 된

조항은 “특정법인의 주주 또는 출자자와 특수관계에 있는 자가 당해 특정법인에게 재산 또는 용역을 무상제공하는 등 각 호에서 정하는 특정거래를 하여 당해 특정법인의 주주 등이 이익을 얻은 경우에는 그 이익에 상당하는 금액을 당해 특정법인의 주주 등의 증여재산가액으로 한다”고 규정하고 있었습니다. 그러면서 제2항에서 이익의 계산방법을 대통령령에 위임했습니다.

위임을 받은 시행령 조항은, “증여재산가액 또는 채무면제 등으로 인하여 얻는 이익에 상당하는 금액(결손법인은 당해 결손금을 한도로 한다) 등에 해당 최대주주 등의 주식 등의 비율을 곱하여 계산한 금액(당해 금액이 1억 원 이상인 경우에 한한다)으로 한다”고 규정했습니다.

대법원 2009. 3. 19. 선고 2006두19693 전원합의체 판결은, 위 시행령 조항은 모법의 범위를 벗어나 무효라고 판시했습니다. 처분의 근거 법률은 특정법인과 재산의 무상제공 등 거래를 통하여 최대주주 등이 ‘이익을 얻은 경우’를 전제로 그 ‘이익의 계산’만을 시행령에 위임하고 있다고 지적했습니다. 시행령 조항은, 특정법인이 얻은 이익이 ‘주주 등이 얻은 이익’이라고 곧바로 간주해 증여재산가액을 계산하고 있는 잘못이 있었습니다. 시행령에 따르면, 특정법인에 재산의 무상제공 등이 있다면 그 자체로 주주 등이 이익을 얻은 것으로 의제하여 증여세 납세의무를 부담하게 되므로, 모법의 위임범위를 벗어나 무효라고 판시했습니다.

나. 근거 법률 개정 이후 엇갈리는 판결

그러자 입법자는 2010. 1. 1. 법률 제9916호로 처분의 근거 법률을 개정했습니다. 즉, “[...] 특정법인의 주주 또는 출자자가 대통령령으로 정하는 이익을 얻은 경우에는 그 이익에 상당하는 금액을 그 특정법인의 주주 또는 출자자의 증여재산가액으로 한다”고 규정함으로써 종전 법령의 미비점을 보완하였다는 입장을 취했습니다.

이와 같이 개정된 이후, 더 이상 시행령의 무효를 주장할 수 없다는 판결이 나왔습니다. 개정된 법률에 따르면, “결국 주주가 얻은 이익의 계산뿐 아니라 어떠한 경우에 주주가 이익을 얻은 것으로

볼 것인지에 관하여도 대통령령에 위임을 하는 취지라고 봄이 상당하며, 결국 이처럼 모법에 위임 규정이 새로 생김으로써 더 이상 시행령 조항을 무효라고 볼 수 없게 되었다”는 판시입니다(서울고등법원 2015. 5. 19. 선고 2014누68715 판결, 서울행정법원 2015. 6. 11. 선고 2014구합74480 판결).

그러나 최근 위 판결과 달리 시행령 조항이 조세법률주의, 포괄위임금지원칙 등에 위배되어 무효라는 판결이 나와 주목됩니다(서울행정법원 2016. 4. 7. 선고 2015구합74586 판결, [\[판결\] “결손법인 채무면제에 증여세 부과는 부당” 첫 판결](#) 법률신문 2016. 5. 9. 기사, [이익 없어도 세금내라고? '영터리 세법' 철폐 맞다](#) 조세일보 2016. 4. 21. 기사).

위 판결에서 서울행정법원은, 처분의 근거 법률에 대해 헌법합치적 해석을 함으로써 처분의 근거 법률에서 대통령령에 위임한 것은, 주주가 실질적으로 이익을 얻은 경우를 전제로 그 이익의 구체적인 종류와 범위에 관한 것으로 한정되는 내재적 한계가 있다고 보았습니다.

이와 같은 헌법합치적 해석을 통해, 거래 전후 1주당 순자산가치가 모두 부수(-)로 산정되어 소유한 주식의 가치가 상승하였다고 보기 어려운 경우에도 이익을 얻었다고 간주하고 그 증여가액 또는 채무면제액 등 거래로 인한 가액을 주식수로 나누어 이를 증여세의 과세표준이 되는 증여재산가액으로 보는 시행령 조항은 위헌·무효라고 판결했습니다.

3. 증여세 부과 근거 법령의 위헌성

최근 서울행정법원 2016. 4. 7. 선고 2015구합74586 판결이 헌법상 조세법률주의 원칙에 충실한 판결로서 타당하다고 생각합니다. 이와 같이 헌법합치적 해석을 통해 처분의 근거 법률을 축소 해석하지 않는다면, 위헌을 면치 못할 것입니다.

가. 조세법률주의와 포괄위임금지원칙 위배

2010년 1월 1일자 법률 개정으로, “이익”이라는 단어 앞에 “대통령령으로 정하는”이라는 문구를 추가했으니, 더 이상 ‘실질적 관점에서 이익’의 유무를 따질 필요가 없이 대통령령으로 이익의 존부와 크기를 정할 수 있게 되었다는 주장은 헌법이 정하는 조세법률주의와 포괄위임금지원칙에 부합하지 않습니다.

헌법 제38조는 “모든 국민은 법률이 정하는 바에 의하여 납세의 의무를 진다”고 하고, 헌법 제59조는 “조세의 종목과 세율은 법률로 정한다”고 규정하고 있습니다. 이러한 헌법규정에 의해 천명된 조세법률주의의 이념은 과세요건을 국민의 대표기관인 국회가 제정한 법률로 규정하도록 하여 국민의 재산권을 보장하고, 또한 과세요건을 명확히 규정하도록 하여 국민생활의 법적 안정성과 예측가능성을 보장하는 데에 있습니다(헌법재판소 1989. 7. 21. 선고 89헌마38 결정).

헌법 제75조는 “대통령은 법률에서 구체적으로 범위를 정하여 위임받은 사항과 법률을 집행하기 위하여 필요한 사항에 관하여 대통령령을 발할 수 있다”고 규정하고 있습니다. 여기서 “구체적으로 범위를 정하여”라고 함은 법률에서 이미 대통령령으로 규정될 내용에 관한 기본사항을 구체적으로 규정하여서 누구라도 당해 법률로부터 대통령령에 규정될 내용의 대강을 예측할 수 있어야 함을 의미합니다. 행정권에 의한 자의적인 법률의 해석과 집행을 방지하고 의회입법의 원칙과 법치주의를 달성하려는 데에 의의가 있습니다(헌법재판소 1991. 7. 8. 선고 91헌가4 결정).

위임입법에서 구체성·명확성을 요구하는 정도는 규제대상의 성격에 따라 달라지는데, 조세법률주의의 이념에 비추어 국민의 재산권을 직접적으로 제한하거나 침해하는 내용의 조세법규는 일반적인 급부행정법규의 경우와는 달리, 위임의 요건과 범위가 보다 엄격하고 제한적으로 규정되어야 합니다(헌법재판소 1991. 2. 11. 선고 90헌가27 결정, 헌법재판소 1994. 7. 29. 92헌바49등 결정 참조).

이러한 법리에 기초해 헌법재판소는 아래와 같은 구 상속세법(1981. 12. 31. 법률 제3474호로 개정

되고, 1990. 12. 31. 법률 제4283호로 개정되기 전의 것) 제34조의4 중 “대통령령이 정하는 이익” 부분이 위임입법의 한계를 벗어나 위헌이라고 결정한 바 있습니다(헌법재판소 1998. 4. 30. 95헌바 55 결정).

구 상속세법(1981. 12. 31. 법률 제3474호로 개정되고, 1990. 12. 31. 법률 제4283호로 개정되기 전의 것)

제34조의4 (무상 등으로 양도받은 경우의 증여의제) 제32조 내지 제34조의3의 경우를 제외하고 대통령령이 정하는 특수관계에 있는 자로부터 현저히 저렴한 대가로써 대통령령이 정하는 이익을 받은 자는 당해 이익을 받은 때에 그 이익에 상당하는 금액을 증여받은 것으로 본다. 다만, 이익을 받은 자가 자력을 상실하여 납세할 능력이 없을 때에는 그 세액의 일부 또는 전부를 면제한다.

구 상속세법 시행령(1988. 12. 31. 대통령령 제12567호로 개정되고, 1990. 12. 31. 대통령령 제13196호로 개정되기 전의 것)

제41조의3 (현저히 저렴한 대가로 받은 이익) 법 제34조의4에서 “대통령령이 정하는 이익”이라 함은 법인이 자본 또는 출자액을 증가하기 위하여 주식 또는 지분(이하 “신주”라 한다)을 배정함에 있어서 당해 법인의 주주 또는 출자자(이하 “주주 등”이라 한다)가 신주를 배정받을 수 있는 권리(이하 “신주인수권”이라 한다)의 일부 또는 전부를 포기함으로써 인하여 당해 신주인수권을 포기한 주주등과 특수관계에 있는 자가 그의 지분비율을 초과하여 신주를 배정받은 경우에 그 초과하여 배정받은 신주의 납입금액과 증여일의 현황을 기준으로 하여 제5조 내지 제7조의 규정에 의하여 평가한 가액과의 차액을 말한다.

헌법재판소는 위 결정에서 “이익”을 받는다는 개념은 매우 넓은 개념이고, 이 사건 법률조항은 이에 관하여 아무런 구체적인 기준도 제시하지 않고 있으므로, 과세대상으로 삼고 있는 ‘대통령령이 정하는 이익’이란 과연 어떠한 이익을 어떻게 받은 경우가 이에 해당하게 되는 것인지 이러한 법률조항만으로는 도저히 예측할 수 없다”고 지적했습니다.

또한 앞서 인용한 구 상속세법 시행령 제41조의3에서 ‘대통령령이 정하는 이익’의 의미를 ‘당해

법인의 신주인수권을 포기한 주주와 특수관계에 있는 자가 그 신주인수권 포기로 인해 자신의 지분 비율을 초과하여 신주를 배정받음으로써 얻은 경제적 이익'으로 구체화시키고 있기는 하지만, 이와 같은 이익의 내용은 구 상속세법 제34조의4의 해석으로부터 쉽게 예측할 수 있지도 않다고 밝혔습니다.

이런 이유로, "[구 상속세법 제34조의4는] 증여의제로 증여세의 과세대상 내지 과세물건이 되는 것을 단지 '현저히 저렴한 대가로 받은 대통령령이 정하는 이익을 받은 자'로만 규정하고 있을 뿐, 그 구체적인 내용은 전적으로 하위법령인 대통령령에 위임하고 있어, 납세의무자인 일반 국민이 과연 어떤 행위로 인한 어떤 이익에 대하여 증여세가 부과될 것인가를 법률만으로는 합리적으로 예측할 수 없게 하였다"면서, 위 법률조항은 조세법률주의를 정한 헌법 제59조 및 위임입법의 한계를 정한 헌법 제75조에 위반된다고 결정했습니다.

위와 같은 헌법재판소 결정은 논란이 되는 상속세법 조항에도 같은 논리로 적용될 수 있습니다. 위헌이 되는 법률 문언과 구조가 다르지 않습니다. 논란이 되는 상속세법 제41조 제1항도 증여세의 과세대상 내지 과세물건이 되는 것을 단지 "대통령령이 정하는 이익"으로만 규정하고 있습니다. '이익'의 구체적 내용이 모두 하위법령인 대통령령에 위임되어 있어서 일반 국민들로서는 위 상속세법 조항만으로는 어떤 행위에 대해 증여의제가 이루어질지 예측하기 어렵습니다.

결국 상속세법 제41조 제1항 중 "대통령령으로 정하는"이라는 부분은 적어도 "이익"이라는 낱말의 통상적 개념에 어긋나게 인위적으로 '이익'의 내용이나 범위를 재단할 수 있도록 하위법령에 포괄 위임하고 있는 한에서는 조세법률주의 및 포괄위임금지원칙에 위반되어 위헌이라고 생각합니다.

더구나 대법원 2009. 3. 19. 선고 2006두19693 전원합의체 판결은 상속세법 시행령 제31조 제6항에 대해 "모법의 규정취지에 반할 뿐 아니라, 그 위임범위를 벗어난 것으로서 무효"라는 판단을 내려놓은 상태였습니다. 그렇다면, 위 상속세법 시행령 제31조 제6항의 위헌성을 근본적으로 제거하기 위한 입법을 하는 게 순리에 맞을 것입니다. 그럼에도 입법자는 합헌적인 법률을 만들지

않고 상증세법 제41조 제1항 중 “이익”이라는 낱말 앞에 “대통령령이 정하는”이라는 문구를 덧붙이는 방법으로 앞서 본 대법원 전원합의체 판결의 취지를 우회하려고만 하는 한계를 보였습니다.

나. 실질과세원칙 위배

실질과세원칙은 조세법률주의와 조세평등주의의 가치를 실현하기 위한 구체적 헌법 이념입니다. 법률상의 형식과 경제적 실질이 서로 부합하지 않을 때 경제적 실질을 추구하고 과세함으로써 조세를 공정하게 부과하겠다는 원칙으로서(헌법재판소 1989. 7. 21. 선고 89헌마38 결정), 국세기본법에도 명시되어 있습니다.

국세기본법 제14조 제1항에서는 “세법 중 과세표준의 계산에 관한 규정은 소득·수익·재산·행위 또는 거래의 명칭이나 형식에 불구하고 그 실질 내용에 따라 적용한다”고 규정합니다. 상증세법 제2조 제3항은 “이 법에서 ‘증여’란 그 행위 또는 거래의 명칭·형식·목적 등과 관계없이 경제적 가치를 계산할 수 있는 유형·무형의 재산을 직접 또는 간접적인 방법으로 타인에게 무상으로 이전 [현저히 저렴한 대가를 받고 이전(移轉)하는 경우를 포함한다]하는 것 또는 기여에 의하여 타인의 재산가치를 증가시키는 것을 말한다”고 규정하고 있습니다.

이러한 규정들을 통한 체계적 해석상, 위 상증세법 제41조 제1항에서 “이익을 얻은 경우”라 함은 마땅히 “특정법인의 주주의 재산가치가 실질적으로 증가된 경우”여야 함을 알 수 있습니다.

“주주에게 이익이 귀속된 경우”라고 함은 그 주주가 보유하는 주식의 1주당 가액이 상승하는 것을 의미합니다. 만일 해당 거래를 전후하여 그 주주가 보유하고 있는 주식의 1주당 가액이 모두 음수로 평가되고, 단지 해당 거래로 인하여 음수의 절대치가 감소한 것에 불과하다면, 결국 그 주식의 가액은 없다고 보아야 합니다. 주식의 가액이 상승하였다고 할 수 없고, 따라서 이런 경우 해당 법인의 일반채권자들이 이익을 분여받았는지는 별론으로 하고, 적어도 그 주주가 이익을 분여받았다고 할 수는 없습니다(대법원 2003. 11. 28. 선고 2003두4249 판결, 대법원 2006. 9. 22. 선고 2004두4734 판결, 유사한 취지로 대법원 2010. 11. 11. 선고 2008두8994 판결 등 참조).

결손법인의 경우 주주에 대한 배당을 상정할 수 없고, 주식의 실제 가치나 잔존재산의 청산가치가 음수인 경우도 많을 것입니다. 이 경우 특수관계인이 그 결손법인에 재산을 무상제공하는 등 거래행위를 함으로써 만일 그 법인의 주주가 보유하고 있는 주식의 실제 가치나 청산가치가 음수(-)에서 양수(+)로 전환되었다면, 해당 양수값만큼 그 주주가 실질적으로 이익을 얻었다고 할 수 있을 것입니다. 이 금액에 대해서는 과세를 할 수 있습니다.

하지만 만일 그렇지 않고, 주식의 가치가 여전히 음수로 머물러 있다면, 결국 그 주주는 해당 거래행위로 인해 실질적으로 아무런 이익을 얻은 바 없다고 보아야 한다는 게 대법원의 확립된 판례입니다.

채무면제가 있더라도 주식의 가치가 여전히 음수라면, 채무면제를 통하여 주주들이 실질적으로 이익을 얻은 바 없습니다. 그럼에도 증여세를 부과한다면, 헌법상 '실질과세원칙'에 위배된다고 생각합니다.

다. 과잉금지원칙위배

조세 관련 법률이 헌법 제38조 및 제59조에서 선언하고 있는 조세법률주의의 원칙에 따라 과세요건을 명확히 규정하고 있다고 하더라도, 그 법률의 목적이나 내용이 기본권 보장의 헌법이념과 이를 뒷받침하는 과잉금지의 원칙 등 헌법상의 제반 원칙에 위반된다면 역시 위헌이 될 것입니다 (헌법재판소 1992. 2. 25. 90헌가69 결정, 헌법재판소 2003. 7. 24. 2000헌바28 결정 등).

특히 헌법 제23조 제1항은 국민의 재산권을 보장한다고 선언하고 있습니다. 그렇기 때문에 조세법률관계에 있어서도 국가가 과세권의 행사라는 이름 아래 법률의 근거나 합리적 이유 없이 국민의 재산권을 함부로 침해하는 것은 허용되지 않습니다(헌법재판소 1992. 12. 24. 90헌바21 결정, 헌법재판소 2003. 7. 24. 2000헌바28 결정, 헌법재판소 2003. 12. 18. 2002헌바16 결정 등).

헌법재판소는, 구 소득세법 조항에서 “거주자 1인과 그와 특수관계에 있는 자가 사업소득이 발생하는 사업을 공동으로 경영하는 사업자 중에 포함되어 있는 경우에는 당해 특수관계자의 소득금액은 그 지분 또는 손익분배의 비율이 큰 공동사업자의 소득금액으로 본다”고 간주하도록 한 조항이 헌법상 과잉금지원칙에 반하여 위헌이라고 결정한 적이 있습니다(헌법재판소 2006. 4. 27. 선고 2004헌가19 결정).

헌법재판소는 위 구 소득세법 조항이 “일률적으로 특수관계자의 사업소득을 지분이나 손익분배의 비율이 큰 공동사업자의 소득금액으로 의제함으로써 조세회피행위의 방지라는 입법목적을 달성하는 데 있어 필요 이상의 과도한 방법을 사용하였다”는 이유로 위헌결정을 하였습니다.

나아가 실질적으로 사업소득이 누구에게 귀속되었는가와 상관없이 문제가 된 법률조항을 일률적으로 적용해 과세 대상의 실질이나 경제적 효과가 납세자에게 발생한 것으로 볼 수 없는 상황에서 실질조사나 쟁송 등을 통해 조세회피의 목적이 없음을 밝힘으로써 그 적용을 면할 수 있는 길을 열어두지 않고 있으며, 이는 일정한 외관에 의거하여 가공의 소득에 대해, 또는 소득이 귀속되지 않은 자에 대한 과세로서 조세행정의 편의만을 위주로 제정된 불합리한 법률”이라고 판단했습니다.

헌법재판소는, “비록 공동사업을 가장한 소득의 위장 분산에 대한 개별 구체적 사정 등을 과세관청에서 실질적으로 조사하여 파악하기 어렵다 하여도 추정의 형식을 통해 그 입증 책임을 납세자에게 돌릴 수 있으며 이러한 것이 조세행정상 과세관청의 부담을 특별히 가중시킨다고 볼 수 없는 반면, 반증의 기회를 제공하지 않음으로써 납세자에게 회복할 수 없는 피해를 초래할 가능성이 높아 이를 통해 달성하려는 입법 목적과 사용된 수단 사이의 비례 관계가 적정하지 아니하다”고 하여 과잉금지원칙에 위배되는 법률로 판시했습니다.

위와 같은 결정례 역시 문제 되는 상증세법에 마찬가지로 적용될 수 있습니다. 상증세법 제41조 제1항은 어디까지나 특정법인의 주주에게 사실상 경제적 이익을 주는 변칙적인 증여를 차단하는

데에 입법취지가 있을 것입니다. 그러나 특정법인에 대한 거래로 인해 법인의 주주에게 실제로 아무런 이익이 귀속되지 않았다면, 증여의 실질이 있었다고 할 수 없습니다. 이러한 경우까지 증여를 의제하는 것은 조세정의에 반합니다. 증여의 실질이 없는데도 함부로 증여세를 부과한다면 재산권에 대한 과도한 침해에 해당하기 때문입니다.

그럼에도 변칙증여를 차단한다는 입법목적만 내세운 나머지 실질적으로 이익을 얻지 못한 경우까지 이익이 있다고 간주하는 것은 적절한 방법이 아니며 지나치게 과도한 수단이라고 생각합니다. 변칙증여를 차단하기 위해서라면 무조건 증여로 간주하는 의제조항을 둘 것이 아니라 실질조사를 할 수 있는 근거를 마련하고 최소한 수범자에게 반증의 기회라도 제공하여야 할 것입니다.

조세법상의 의제규정은 의심 있을 때에는 과세한다는 조세당국의 세수 편의만을 도모하는 비민주적 조세관의 표현일 가능성이 높기 때문에 과잉금지원칙에 위배되지 않는지 심사할 필요가 더 큼니다(헌법재판소 1992. 2. 25. 선고 90헌가69 결정, 헌법재판소 2001. 5. 31. 선고 2000헌가2 결정 등).

실질적 과세규정으로서의 의제규정이 조세회피방지를 목적으로 한 행정편의주의적인 입법일 경우, 헌법적으로 용인되기 위해서는 실질조사나 쟁송 등을 통해 그 적용을 면할 수 있는 실효적인 대책이 마련되어 있거나 과세 대상의 실질이나 경제적 효과가 납세자에게 발생한 것으로 의제하는 데에 예외가 없어야 하며 조세법적으로 이러한 입법 형식을 정당화시켜줄 수 있는 다른 입법 목적이나 조세정책적 필요성이 강한 경우이어야 합니다(헌법재판소 1997. 10. 30. 96헌바14 결정, 헌법재판소 2003. 7. 24. 선고 2000헌바28 결정).

위 상증세법에서는, 조세회피의 목적이 아니라 실제로 주식가치가 계속 음수여서 아무런 경제적 이득을 취하지 못하는 경우에도 실질조사 등을 통해 적용을 구분할 수 있는 대책을 마련하지 않고 있습니다. 조세회피 방지를 위해서라면 일정한 시차를 두고 이익을 얻었을 때 양수로 되는 순간 앞서 얻은 이익에 대해서도 증여로 취급하는 등의 실질에 부합하는 대안적 방법을 마련할 수 있

습니다. 그럼에도 법문상 예외 없이 증여세를 부과하도록 강제하고 있는 것은, 헌법이 요구하는 침해의 최소성에 반하여 과잉금지원칙에 위배된다고 생각합니다.

라. 합형평성원칙과 체계정당성원칙 위배

조세평등주의에 터잡은 조세의 합형평성원칙은 조세관계법률의 내용이 과세대상자에 따라 상대적으로 공평(상대적 평등)하여야 함을 의미합니다. 비슷한 상황에는 비슷하게, 상이한 상황에는 상이하게 그 상대적 차등에 상응하는 법적 처우를 하도록 하는 비례적·배분적 평등을 뜻합니다. 본질적으로 불평등한 것을 자의적으로 평등하게 취급하는 (내용의) 법률의 제정을 불허함을 의미합니다.

그렇기 때문에, 조세의 합형평성원칙은 국가가 조세관계법률을 제정함에 있어서만 필요한 요건이 아닙니다. 법 해석과 집행을 할 때 일관해서 적용되는 부동의 기준이 되며, 법률이 조세의 합형평성의 원칙을 침해하였는지를 판별할 때에는 당해 법률의 형식적 요건이나 내용 외에 실질적 내용을 기준으로 그것이 헌법의 기본정신이나 일반원칙에 합치하는지 검토되어야 한다고 합니다(헌법재판소 1990. 9. 3. 선고 89헌가95 결정).

조세의 합형평성원칙에 따라 과세는 개인의 경제적 급부능력을 고려한 것이어야 하고, 동일한 담세능력자에 대하여는 원칙적으로 평등한 과세가 있어야 합니다(헌법재판소 1995. 6. 29. 선고 94헌바39 결정, 헌법재판소 1995. 10. 26. 선고 94헌마242 결정).

또한 체계적합성 또는 체계정당성의 원칙은 입법자가 일련의 규정을 통하여 하나의 규율체계를 형성한 경우 입법자의 결정은 기존의 규율체계에 부합해야 한다는 요청, 기존의 규율체계로부터 임의로 벗어날 수 없다는 헌법적 요청을 말합니다.

헌법재판소도 '체계정당성'(Systemgerechtigkeit)의 원리에 대해, 동일 규범 내에서 또는 상이한 규범

간에 (수평적 관계이건 수직적 관계이건) 그 규범의 구조나 내용 또는 규범의 근거가 되는 원칙면에서 상호 배치되거나 모순되어서는 안 된다는 하나의 헌법적 요청(Verfassungspostulat)이라고 판시했습니다(헌법재판소 2005. 6. 30. 선고 2004헌바40 결정).

다시 말해, 체계정당성이란 규범 상호 간의 구조와 내용 등이 모순됨이 없이 체계와 균형을 유지하도록 입법자를 기속하는 헌법적 원리입니다. 규범 상호 간의 체계정당성을 요구하는 이유는 입법자의 자의를 금지하여 규범의 명확성, 예측가능성 및 규범에 대한 신뢰와 법적 안정성을 확보하기 위한 것이고 이러한 원리는 국가공권력에 대한 통제와 이를 통한 국민의 자유와 권리의 보장을 이념으로 하는 법치주의원리로부터 도출된다고 합니다(헌법재판소 2005. 6. 30. 선고 2004헌바40 결정 등).

이런 이론적 배경에 비춰볼 때, 위 상증세법의 시행령 조항이 '증자로 인한 증여의제'와 다른 취급을 하는 점도 문제됩니다. 상증세법 제39조는 이른바 '불균등증자'로 인한 증여의제를 규정하고 있습니다. 이 경우 증여받은 이익의 계산에 관한 상증세법 시행령 제29조 제3항은 "증자 전·후의 주식 1주당 가액이 모두 영 이하인 경우에는 이익이 없는 것으로 본다"고 규정하고 있습니다.

상증세법

제39조 (증자에 따른 이익의 증여) ① 법인이 자본(출자액을 포함한다. 이하 이 조 및 제39조의 2에서 같다)을 증가시키기 위하여 새로운 주식 또는 지분[이하 이 조에서 "신주"(新株)라 한다]를 발행함에 따라 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 이익을 얻은 경우에는 그 이익에 상당하는 금액을 그 이익을 얻은 자의 증여재산가액으로 한다.

상증세법 시행령

제29조 (증자에 따른 이익의 계산방법 등) ③ 법 제39조 제1항의 규정에 의한 이익은 다음 각 호의 구분에 따라 계산한 이익으로 한다. 다만, 증자 전·후의 주식 1주당 가액이 모두 영 이하인 경우에는 이익이 없는 것으로 본다.

증자를 통해 해당 법인의 가치를 증가시키거나 채무면제를 통해 해당 법인의 가치를 증가시키거나 똑같이 해당 법인의 가치를 증가시키는 거래에 해당합니다. 그럼에도 증자로 인한 증여의제의 경우에는 증자 전·후의 1주당 주식가액이 모두 영 이하일 때에는 증여세를 과세하지 않는 반면, 법인에 대한 채무면제를 통해 법인의 가치를 증가시킨 거래에 대해서는 면제 전·후의 1주당 주식가액이 모두 영 이하인 경우에도 증여세를 과세한다는 것은 헌법상 평등원칙과 체계정당성의 원칙에 위배된다고 생각합니다.

법인의 해산과 다른 차별취급도 역시 문제입니다. 상증세법 시행령 제31조 제2항 제1호는 당해 법인의 채무를 면제, 인수 또는 변제하는 것은 증여세 과세대상으로 의제하도록 규정하면서도, 단서 조항을 통해 “해산(합병 또는 분할에 의한 해산을 제외한다) 중인 법인의 주주 또는 출자자 및 그의 특수관계인이 당해 법인의 채무를 면제, 인수 또는 변제한 경우로서 주주 등에게 분배할 잔여재산이 없는 경우를 제외한다”고 규정하고 있습니다. 이러한 단서는 특정법인에 대한 채무면제에도 그 주주에게 아무런 이익이 귀속되지 않았다면, 증여의 실질이 없어서 증여의제를 하지 못한다는 당연한 이치를 규정한 것입니다.

그런데 비록 해산 중인 법인은 아닐지라도, 채무를 면제한 후에도 채무초과 상태가 계속되어 분배할 잔여재산이 없는 경우라면 마찬가지로 증여이익이 없는 것으로 보아야 할 것입니다. 그럼에도 본질적으로 동일한 것을 합리적 이유 없이 차별 취급한 점에서 헌법상 평등원칙에 위배된다고 생각합니다.

4. 결론

살펴본 것처럼, 결손법인에 대한 채무면제 이후에도 주식 가치가 여전히 마이너스인 경우에까지 증여세를 부과할 수 있도록 하는 상증세법의 법령은 위헌성을 면할 수 없을 것입니다. 그렇기 때문에, 최근 서울행정법원 2016. 4. 7. 선고 2015구합74586 판결과 같이 합헌적 해석을 통해 근거 법률의

의미를 축소하여 시행령을 위헌·무효로 보거나, 아니면 처분의 근거 법률 자체가 위헌이라고 하여 효력을 부인하여야 한다고 생각합니다.

입법자는, 이러한 논란을 의식해 증여세 부과에 대한 근거가 되는 상증세법 조항을 2015. 12. 15. 다시 개정했습니다. 증여로 간주하는 부분을 단순히 '대통령령으로 정하는 이익'이라고 정하지 않고, "결손 법인에 대한 채무면제 등이 있는 경우 결손법인의 이익에 특정법인의 주주등의 주식보유비율을 곱하여 계산한 금액을 그 특정법인의 주주등이 증여받은 것으로 본다"고 하여 조금 더 구체화하여 법률에서 정하였습니다. 그러나 앞서 검토한 위헌성의 일부는 여전히 남아 있습니다. 치유되지 못하고 현존하는 위헌성에 대해서는 다음 기회에 다시 말씀드리겠습니다.

■ 공개변론 ■

국어기본법 3조 등 국한문혼용 사건 공개변론 진행

지평은 5월 12일, 문화체육관광부를 대리하여 국어기본법 3조 등 국한문혼용 사건 공개변론을 진행하였습니다.

공개변론에서는 ▲한글을 우리 고유문자로 정하고 공문서 한글 사용원칙 등을 규정한 국어기본법 조항들이 청구인들의 어문생활에 관한 자기결정권을 침해하는지 ▲초·중등학교 국어 교육과정에서 한자 교육을 배제하는 것이 학생의 인격발현권, 학부모의 자녀교육권을 침해하는지 등이 핵심 쟁점으로 다뤄졌습니다. 문자관련 법제에 대한 헌법적 쟁점이 치열하게 다투어지는 사건에서 문화체육관광부와 교육부의 정책을 법리적으로 뒷받침하였습니다.

[관련 기사]

- 연합뉴스 - '한글 전용 정책 옳은가'...11년만에 위헌심판대 올라(종합)(2016. 5. 12.)
- 머니투데이 - "한자혼용 안하면 표현자유 제한" Vs. "한글만으로도 충분"(2016. 5. 12.)
- 아시아투데이 - '한글만이 우리 고유문자' 위헌 여부 놓고 의견 엇갈려(2016. 5. 12.)
- 파이낸셜뉴스 - 한글전용이나 漢子併用이나...헌재, 공개변론(2016. 5. 12.)

[담당 변호사]



이공현 대표변호사



박성철 변호사



박보영 변호사

■ 공개변론 ■

의료법 제4조 제2항 등 네트워크병원 사건 공개변론 진행

지평은 3월 11일, 의료법 제4조 제2항 등 네트워크병원 사건에 대한 공개변론을 진행하였습니다.

공개변론에서는 의료인이 둘 이상의 의료기관을 개설·운영할 수 없다고 규정한 의료법 제33조 제8항 본문이 ▲명확성 원칙에 반하는지 ▲과잉금지원칙에 반해 청구인 및 보조참가인들의 직업수행 자유를 침해하는지 ▲평등원칙에 반하는지 등이 핵심 쟁점으로 다뤄졌습니다. 아울러 1인 1개소 원칙위배시 일률적으로 적용하고 있는 국민건강보험법상 이른바 환수처분 조항, 개정조항의 시행시기에 대한 의료법 부칙 제1조의 위헌성에 대해서도 치열한 다툼이 있었습니다.

[관련 기사]

- 의협신문 - '이중개설금지법' 위헌 VS 합헌 '공개변론' 향방은?(2016. 3. 11.)
- 한국경제 - 현재 '네트워크 병원 금지'한 의료법 헌법소원 공개변론(2016. 3. 10.)
- 메디칼업저버- 1인 1개소법, 과잉규제인가? 국민건강 위해 필요한가?(2016. 3. 10.)

[담당 변호사]



김성수 변호사



박성철 변호사



박보영 변호사