

대 법 원

제 1 부

판 결

사 건 2019두31921 증여세부과처분취소

원고, 피상고인 원고 1 외 1인

원고 1의 소송대리인

원고들 소송대리인

피고, 상고인

원 심 판 결 서울고등법원 2018. 12. 12. 선고 2017누86721 판결

판 결 선 고 2023. 6. 1.

주 문

상고를 모두 기각한다.

상고비용은 피고들이 부담한다.

이 유

상고이유(제출기간이 지난 상고이유보충서 등은 이를 보충하는 범위 내에서)를 판단

한다.

1. 사안의 개요

원심판결 이유와 기록에 따르면 다음 사실을 알 수 있다.

가. 싱가포르에 투자 목적으로 설립된

는 2003. 12. 19. 중

국 청도시에 설립된

의 주식 90%를

취득하였다.

나. 원고들은 조부나 부 등으로부터 증여받은 현금과 상장주식을 자금 원천으로 삼아 가 2004년 실시한 유상증자에 참여하여 의 주식(이하 '이 사건 주식'이라 한다)을 취득하였다.

다. 한편 은 2006년 7월 무렵 석유화학공장(이하 '이 사건 공장'이라 한다)을 완공하고 2006. 9. 19. 청도시 당국으로부터 공장 시운전에 대한 동의를 받아 석유화학제품 생산을 시작하였다.

라. 서울지방법국세청장은 원고들에 대한 세무조사를 실시하여 이 사건 주식의 가치가 '이 사건 공장의 완공'으로 인하여 증가하였고 이는 구 「상속세 및 증여세법」(2010. 1. 1. 법률 제9916호로 개정되기 전의 것, 이하 '구 상증세법'이라 한다) 제42조 제4항이 정한 재산가치증가사유인 '개발사업의 시행'에 해당한다고 보아, 피고들에게 과세자료를 통보하였다.

마. 이에 따라 피고들은 2014. 9. 11. 원고들에게 증여세(가산세 포함)를 각각 결정·고지하였다(이하 '이 사건 처분'이라 한다).

2. 재산가치증가사유 중 '개발사업의 시행'의 의미 등에 관하여(상고이유 제1점)

가. 구 상증세법 제42조 제4항은 미성년자 등 대통령령이 정하는 자가 일정한 사유로 인하여 재산을 취득하고 그 재산을 취득한 날부터 5년 이내에 개발사업의 시행, 형질변경, 공유물 분할, 사업의 인·허가, 주식·출자지분의 상장 및 합병 등 대통령령이 정하는 사유(이하 '재산가치증가사유'라 한다)로 인한 당해 재산가치의 증가에 따른 이익으로서 대통령령이 정하는 기준 이상의 이익을 얻은 경우에는 당해 이익을 그 이익을 얻은 자의 증여재산가액으로 한다고 규정하고 있다.

나. 원심은, 구 상증세법 제42조 제4항에서 규정한 '개발사업'이 구 「개발이익환수에 관한 법률」(2008. 3. 28. 법률 제9045호로 개정되기 전의 것, 이하 '구 개발이익환수법'이라 한다) 제2조 제2호에서 정의하고 있는 '개발사업'을 의미한다고 전제한 후, 그 판시와 같은 이유로 이 사건 공장을 완공한 것은 기업이 제품생산을 위하여 개별적으로 공장 건물을 신축한 것에 불과하여 구 개발이익환수법 제2조 제2호에서 정한 '개발사업'이라고 볼 수 없고, 따라서 이는 구 상증세법 제42조 제4항에서 정한 '개발사업의 시행'에 해당한다고 볼 수 없다고 판단하였다.

다. 구 상증세법 제42조 제4항의 '개발사업'을 원심과 같이 구 개발이익환수법 제2조 제2호에서 정의하고 있는 '개발사업'과 완전히 동일한 의미라고 볼 수는 없다. 구 개발이익환수법은 토지에 대한 투기를 방지하고 토지의 효율적인 이용을 촉진하여 국민경제의 건전한 발전에 이바지하기 위하여 제정된 법률(구 개발이익환수법 제1조)로서 변칙증여에 대하여 증여세를 과세하려는 데 그 취지가 있는 구 상증세법 제42조 제4항과는 그 입법목적이나 취지를 달리하기 때문이다.

라. 그러나 구 상증세법 제42조 제4항의 '개발사업'이 구 개발이익환수법의 개념을 차용한 것이 아니라고 하더라도 이는 적어도 '행정청의 개발구역 지정·고시가 수반된

것으로서 그 대상 토지를 개발하여 그 토지가치를 증가시키는 사업'을 의미한다고 볼 수 있다. 따라서 이 사건 공장의 완공은 기업이 제품생산을 위하여 개별적으로 공장 건물을 신축한 것에 불과하고 여전히 구 상증세법 제42조 제4항에서 정한 '개발사업의 시행'에 해당한다고 볼 수 없다. 그 이유는 다음과 같다.

1) 「상속세 및 증여세법 시행령」이 2015. 2. 3. 대통령령 제26069호로 개정되면서 제23조 제1항 각 호에서 재산가치증가사유별 증여재산 취득시기, 즉 각 재산가치증가사유의 발생일을 구체화하였다. 위 규정에 따른 각 재산가치증가사유 발생일은 모두 해당 재산가치증가사유와 관련한 절차 등이 종료되어 그로 인한 최종 손익이 확정되는 때가 아니라 그 사유의 발생을 명확히 인식할 수 있는 시점으로서 장래의 이익이 현실화된다고 볼 수 있는 때이다. 그 중 제3호는 '개발사업의 시행'의 경우 '개발구역으로 지정되어 고시된 날'을 증여재산 취득시기로 규정하고 있다.

2) 구 상증세법 제42조 제4항에서 정한 재산가치증가사유는 그 사유 발생일 이후 해당 재산의 가치가 하락하더라도 세액을 조정하는 장치를 두고 있지 않으므로 장래의 재산가치 증가가 객관적으로 예정된 것이어야 한다는 내재적 한계를 갖고 있다.

3) 위와 같은 사정들을 종합하면, 구 상증세법 제42조 제4항이 '개발사업의 시행'을 재산가치증가사유로 규정한 것은 어떤 토지가 개발구역으로 지정·고시되면 그 자체의 경제적 효과로서 아직 개발사업의 시행이 완료되지 않았더라도 장차 개발사업이 이루어져 발생할 것으로 예상되는 기대이익이 현실화되어 그 시점에서 토지의 가치가 상승하게 된다는 전제에 있다고 해석된다.

마. 원심판결 이유를 앞에서 본 관련 규정과 법리에 비추어 살펴보면, 원심의 이유 설시에 일부 부적절한 부분이 있으나 이 사건 공장의 완공이 구 상증세법 제42조 제4

항의 '개발사업의 시행'에 해당하지 않는다고 판단한 원심의 결론은 정당하다. 상고이유 주장과 같이 구 상증세법 제42조 제4항의 재산가치증가사유에 관한 법리를 오해하여 판결에 영향을 미친 잘못이 없다.

3. 재산가치증가사유가 제한적으로 열거된 것인지 등에 관하여(상고이유 제2점)

가. 이 사건에 적용되는 구 상증세법 제42조 제4항의 내용은 앞에서 본 바와 같고, 그 위임에 따른 구 「상속세 및 증여세법 시행령」(2010. 2. 18. 대통령령 제22042호로 개정되기 전의 것, 이하 '구 상증세법 시행령'이라 한다) 제31조의9 제5항은 "법 제42조 제4항 각 호 외의 부분에서 '대통령령이 정하는 사유'라 함은 비상장주식에 있어서는 한국증권업협회에의 등록, 생명보험 또는 손해보험에 있어서는 보험사고의 발생, 지하수개발·이용권 등에 있어서는 그 인·허가 등을 말한다."라고 규정하고 있다.

나. 원심은 구 상증세법 시행령 제31조의9 제5항 말미의 '등' 부분이 다른 재산가치증가사유를 예정한 것이 아니라 지하수개발·이용권에 대하여 '인·허가' 외에도 '신고수리'의 형태로 법률관계를 규율하는 경우가 있다는 점 등 그 판시와 같은 이유로 구 상증세법 제42조 제4항 및 그 위임에 따른 구 상증세법 시행령 제31조의9 제5항이 재산가치증가사유를 제한적으로 열거한 것이라고 전제한 후, 이 사건 공장의 완공이 '개발사업의 시행'에는 해당하지 않는다고 하더라도 위 각 규정에서 정한 재산가치증가사유에 해당한다는 피고들의 주장을 받아들이지 않았다.

다. 그러나 구 상증세법 제42조 제4항 및 그 위임에 따른 구 상증세법 시행령 제31조의9 제5항은 재산가치증가사유를 예시적으로 규정하고 있다고 봄이 타당하다. 구체적인 이유는 다음과 같다.

1) 구 상증세법 제42조 제4항은 재산가치증가사유를 '개발사업의 시행, 형질변

경, 공유물 분할, 사업의 인·허가, 주식·출자지분의 상장 및 합병 등 대통령령으로 정하는 사유'라고 규정하고 있다. 이는 재산가치증가사유의 유형을 열거한 다음 이와 유사한 것을 대통령령으로 정하라는 취지로서 재산가치증가사유를 예시적으로 보는 전제에서 규정되어 있다.

2) 구 상증세법 시행령 제31조의9 제5항은 2010. 2. 18. 및 2013. 6. 11. 각 개정되면서 기존 재산가치증가사유들을 각 호에서 개별적으로 열거하였는데, 제4호에서 '지하수개발·이용권 등인 경우에는 그 인가·허가'라고만 규정하고 있을 뿐 말미에 '인가·허가 등'이라고 규정하고 있지 않다. 이러한 개정연혁에 비추어 볼 때 구 상증세법 시행령 제31조의9 제5항이 지하수개발 등의 '신고수리'를 고려하여 '인·허가 등'이라고 규정한 것이라고 보기 어렵고, 위 '등'은 재산가치증가사유를 예시적으로 규정하기 위하여 부가된 것으로 봄이 자연스럽다.

3) 위 법령조항이 변칙증여에 대응하기 위하여 입법되었다는 점에 비추어 보더라도 재산가치증가사유를 예시하고 있다고 봄이 타당하다.

라. 다만 구 상증세법 제42조 제4항 및 구 상증세법 시행령 제31조의9 제5항이 재산가치증가사유를 예시한 것으로 보는 전제에서도, 아래와 같은 사정을 종합하면 공장 부지를 소유하고 있지 않은 이 이 사건 공장을 완공한 것은 위 각 규정이 예정하고 있는 재산가치증가사유에 해당한다고 볼 수 없다.

1) 구 상증세법 제42조 제4항 및 구 상증세법 시행령 제31조의9 제5항에서 열거하고 있는 재산가치증가사유들이 공통적으로 해당 사유로 인하여 장래 재산가치가 증가할 것이 객관적으로 예정된 경우라는 특징을 가지고 있는 점, 법령에 열거된 재산가치증가사유가 예시적이라는 취지를 분명히 하기 위하여 「상속세 및 증여세법 시행령

」이 2013. 6. 11. 대통령령 제24576호로 개정되면서 제31조의9 제5항 제5호로 '그 밖
에 제1호부터 제4호까지의 사유와 유사한 것으로서 재산 가치의 증가를 가져오는 사
유'가 추가된 점 등을 종합하면, 열거되지 않은 어떤 사유가 구 상증세법 제42조 제4항
의 재산가치증가사유에 포섭되기 위해서는 열거된 재산가치증가사유와 유사한 것으로
서 위와 같은 공통된 특징을 가진 사유여야 한다.

2) 그런데 이 사건 공장의 완공은 일정한 토지에 대한 개발과 그로 인한 토지
가치 상승분을 예정하고 있는 '개발사업의 시행'이라는 재산가치증가사유와 유사하다고
보기 어렵다.

3) '개발사업의 시행'과 달리 공장이 완공되었다는 사유만으로는, 그 자체의 경
제적 효과로서 장차 그 공장을 이용한 사업으로 발생할 기대이익이 객관적으로 예상된
다거나, 그 기대이익이 현실화되어 완공 시점에서 그 공장 부지의 가치 증가분 등과
무관하게 해당 법인의 주식가치가 증가하게 된다고 볼 수 없다.

마. 결국 구 상증세법 제42조 제4항의 재산가치증가사유가 제한적으로 열거되었다
고 본 원심은 위 재산가치증가사유의 성격 등에 관한 법리를 오해한 잘못이 있으나,
이 사건 공장의 완공이 구 상증세법 제42조 제4항의 재산가치증가사유에 해당하지 않
는다는 원심의 결론은 정당하고, 위와 같은 잘못은 판결에 영향을 미치지 않는다.

4. 증여재산 취득시기에 관하여(상고이유 제3점)

피고들의 이 부분 상고이유 주장은, 설령 이 사건 공장의 완공이 구 상증세법 제42
조 제4항에서 정한 재산가치증가사유에 해당한다고 보더라도 그 재산가치증가사유 발
생일을 이 사건 공장의 완공일로 볼 수 없어 이 사건 처분이 여전히 위법하다는 원
심의 가정적·부가적 판단을 탓하는 취지이므로, 그 당부가 판결 결과에 영향을 미칠

수 없어 더 나아가 판단할 필요 없이 받아들일 수 없다.

5. 결론

그러므로 상고를 모두 기각하고 상고비용은 패소자가 부담하도록 하여 관여 대법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

재판장 대법관

대법관

주 심 대법관

대법관