

대 법 원

제 3 부

판 결

사 건 2017두40235 양도소득세부과처분취소  
원고, 상고인 원고  
피고, 피상고인 동작세무서장  
원 심 판 결 서울고등법원 2017. 3. 15. 선고 2016누64984 판결  
판 결 선 고 2020. 6. 11.

주 문

상고를 기각한다.

상고비용은 원고가 부담한다.

이 유

상고이유를 판단한다.

1. 상고이유 제1점에 관한 판단

가. 구 소득세법(2005. 12. 31. 법률 제7837호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제 105조 제1항은 양도소득세가 과세되는 자산을 양도한 거주자는 자산의 종류에 따라 그 양도일이 속하는 달 또는 분기의 말일부터 2월 이내에 양도소득과세표준을 신고(이

하 '예정신고'라 한다)하여야 한다고 정하고, 제106조 제1항은 거주자가 예정신고를 하는 때에는 제107조에 의하여 계산한 산출세액에서 예정신고납부세액공제 등을 한 세액을 납세지 관할세무서 등에 납부하여야 한다고 정하며, 제116조 제1항 후문은 납세지 관할세무서장은 거주자가 제106조에 의한 예정신고납부세액의 전부 또는 일부를 납부하지 아니한 때에는 그 미납된 부분의 양도소득세액을 그 납부기한이 경과된 날부터 3월 이내에 징수한다고 정하고 있다. 또한 구 소득세법 제110조는 제1항에서 당해 연도의 양도소득금액이 있는 거주자는 양도소득과세표준을 당해 연도의 다음 연도 5월 1일부터 5월 31일까지 신고하여야 한다고 정하고(이하 '확정신고'라 한다), 제4항 본문에서 예정신고를 한 자는 당해 소득에 대한 확정신고를 하지 아니할 수 있다고 정하면서, 같은 항 단서에서 당해 연도에 누진세율의 적용대상 자산에 대한 예정신고를 2회 이상 하는 경우 등에는 확정신고를 하도록 정하고 있다. 그리고 구 소득세법 제114조 제1항은 납세지 관할세무서장 등이 제105조에 의하여 예정신고를 하여야 할 자 또는 제110조에 의하여 확정신고를 하여야 할 자가 그 신고를 하지 아니한 때에는 당해 거주자의 양도소득과세표준과 세액을 결정하도록 정하고 있다.

한편 구 국세기본법(2006. 12. 30. 법률 제8139호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제26조의2는 제1항 제1호에서 '납세자가 사기 기타 부정한 행위로서 국세를 포탈하거나 환급·공제받는 경우'에는 '당해 국세를 부과할 수 있는 날'부터 10년을 국세부과의 제척기간으로 정하면서, 제4항에서 제1항 각호에 의한 '국세를 부과할 수 있는 날'을 대통령령으로 정하도록 정하고 있다. 그 위임에 따른 구 국세기본법 시행령(2007. 2. 28. 대통령령 제19893호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제12조의3 제1항은 제1호 본문에서 '국세를 부과할 수 있는 날'을 "과세표준과 세액을 신고하는 국세에 있어서는

당해 국세의 과세표준과 세액에 대한 신고기한 또는 신고서 제출기한(이하 '과세표준신고기한'이라 한다)의 다음날"로 정하면서, 같은 호 후문은 "이 경우 중간예납·예정신고 및 수정신고기한은 과세표준신고기한에 포함되지 아니한다."라고 정하고 있다(이하 '이 사건 기산일 조항'이라 한다).

나. 위 각 규정의 문언 내용과 체계 및 양도소득세 예정신고제도의 입법 취지 등을 종합하여 보면, 이 사건 기산일 조항이 국세부과의 제척기간 기산일인 '국세를 부과할 수 있는 날'에서 '예정신고기한의 다음날'을 제외하였다더라도 구 국세기본법 제26조의2의 위임 범위와 한계를 벗어나거나 헌법상 평등의 원칙, 재산권보장의 원칙 또는 과잉금지의 원칙을 위배하여 무효라고 볼 수 없다. 그 구체적인 이유는 다음과 같다.

(1) 양도소득세는 기간과세의 원칙이 적용되어 당해 과세기간이 끝나야 납세의 무가 성립하고, 당해 과세기간 중에 발생한 양도소득을 모두 합산하여 그 과세표준과 세액을 산출하여 총괄적으로 신고함으로써 구체적 납세의무가 확정된다.

(2) 양도소득세 예정신고제도의 입법 취지는 소득의 발생 초기에 미리 세액을 납부하도록 함으로써 세원을 조기에 확보하고 징수의 효율성을 도모하며 조세 부담의 누적을 방지하려는 데 있다(대법원 2011. 9. 29. 선고 2009두22850 판결 참조).

(3) 구 소득세법 제110조가 납세의무자가 양도소득세 예정신고를 한 경우에도 제4항 단서에서 정한 사유가 있을 때에는 확정신고를 하도록 하고, 같은 항 본문에서 예정신고를 한 자가 당해 소득에 대한 확정신고를 하지 아니할 수 있도록 정한 것은 위와 같은 입법 취지를 고려하여 납세의무자의 신고 부담을 줄이기 위한 것으로 보아야 한다.

(4) 국세 부과의 제척기간이 지난 다음에 이루어진 부과처분은 당연무효로서(대

법원 2019. 8. 30. 선고 2016두62726 판결 참조), 부과제척기간은 납세의무자와 과세관청의 법률관계에 중대한 영향을 미치므로 그 기산일은 일률적으로 정하여야 할 필요성이 크다.

(5) 한편 구 소득세법 제114조 제1항에 따르면, 거주자가 예정신고를 하지 않은 경우 관할세무서장은 확정신고기한이 도과하기 전이라도 예정신고기한 다음날부터 그 자산의 양도로 인한 양도소득세를 부과할 수 있다. 그러나 이는 예정신고제도의 입법 취지상 소득의 발생 초기에 세원을 조기에 확보할 수 있도록 부과·징수의 특례를 정한 것에 불과할 뿐이고, 그로 인하여 양도소득세의 부과제척기간이 당연히 예정신고기한의 다음날부터 진행된다고 볼 수는 없다.

(6) 따라서 기간과세의 원칙이 적용되는 양도소득세에 대하여 이 사건 기산일 조항이 양도소득세 확정신고를 하지 않을 수 있는 경우까지 포함하여 그 부과제척기간의 기산일을 확정신고기한 다음날로 일률적으로 정하고 있는 것은 모법이 예정하고 있는 범위 내에서 '국세를 부과할 수 있는 날'을 구체화한 것이다. 그러므로 이 사건 기산일 조항이 구 국세기본법 제26조의2의 위임 범위와 한계를 벗어나거나 헌법상 평등의 원칙에 위배하였다고 볼 수 없고, 나아가 과잉금지의 원칙에 반하여 재산권을 침해하였다고 볼 수 없다.

다. 원심이 같은 취지에서 이 사건 기산일 조항이 무효라는 원고의 주장을 배척한 것은 정당하다. 거기에 위임입법의 한계, 헌법상 평등의 원칙, 재산권보장의 원칙 또는 과잉금지의 원칙에 관한 법리오해와 심리미진 등으로 판결에 영향을 미친 잘못이 없다.

## 2. 상고이유 제2점에 관한 판단

가. 구 소득세법 제115조 제2항은 거주자가 양도소득세액을 납부하지 아니하였거나 납부하여야 할 세액에 미달하게 납부한 때에는 그 납부하지 아니하였거나 미달한 세액에 대하여 금융기관의 연체대출이자율을 참작하여 '대통령령이 정하는 율'을 적용하여 계산한 금액을 납부불성실가산세로 산출세액에 가산하도록 정하고 있다. 그 위임을 받은 구 소득세법 시행령(2002. 12. 30. 대통령령 제17825호로 개정되기 전의 것, 이하 '개정 전 소득세법 시행령'이라 한다) 제178조는 '대통령령이 정하는 율'을 '납부기한의 다음날부터 자진납부일 또는 고지일까지의 기간에 대하여 1일 1만분의 5의 율'로 정하였으나, 2002. 12. 30. 대통령령 제17825호로 개정된 구 소득세법 시행령(이하 '개정 소득세법 시행령'이라 한다) 제178조는 '납부기한의 다음날부터 자진납부일 또는 고지일까지의 기간에 대하여 1일 1만분의 3의 율'로 정하고 있다. 또한 개정 소득세법 시행령 부칙 제1조는 개정 소득세법 시행령의 시행일을 2003. 1. 1.로 정하고, 같은 부칙 제4조(이하 '이 사건 부칙 제4조'라 한다)는 개정 소득세법 시행령 중 양도소득세에 관한 규정을 개정 소득세법 시행령 시행 후 최초로 양도하는 분부터 적용하도록 정하고 있다.

한편 구 소득세법 제81조 제4항은 거주자가 종합소득세액을 납부하지 아니하였거나 납부하여야 할 세액에 미달하게 납부한 때에는 그 납부하지 아니하였거나 미달한 세액에 대하여 '납부기한의 다음날부터 자진납부일 또는 납세고지일까지의 기간'에 '금융기관의 연체대출금에 대하여 적용하는 이자율을 감안하여 대통령령이 정하는 이자율'을 곱하여 계산한 금액을 납부불성실가산세로 가산하도록 정하고 있다. 그 위임을 받은 개정 전 소득세법 시행령 제146조의2는 '대통령령이 정하는 이자율'을 '1일 1만분의 5의 율'로 정하였으나, 개정 소득세법 시행령 제146조의2는 '1일 1만분의 3의 율'로 정

하고 있다. 또한 개정 소득세법 시행령 부칙 제1조 단서는 개정 소득세법 시행령 제 146조의2를 공포한 날부터 시행하도록 정하고, 같은 부칙 제13조(이하 '이 사건 부칙 제13조'라 한다)는 개정 소득세법 시행령 제146조의2를 개정 소득세법 시행령 공포일이 속하는 과세기간에 발생하는 소득분부터 적용하도록 정하고 있다.

나. 원심은 다음과 같은 이유로, 이 사건 부칙 제4조가 구 소득세법 제115조 제2항의 위임 범위와 한계를 벗어나거나 헌법상 평등의 원칙, 재산권보장의 원칙 또는 과잉금지의 원칙을 위배하여 무효라는 원고의 주장을 배척하였다.

(1) 구 소득세법이 납부불성실가산세율을 대통령령에 위임한 것은 시간과 거래 사정에 따라 변화하는 금융기관의 연체대출이자율을 적절히 감안하여 세율을 정하기 위한 것이다.

(2) 이 사건 부칙 제4조는 개정된 납부불성실가산세율의 적용 시기를 명확히 정한 것이므로, 구 소득세법 제115조 제2항의 입법 취지에 반하거나 위임 범위를 벗어났다고 볼 수 없다.

(3) 양도소득세는 장기간 미실현된 소득이 일시에 실현되는 특성을 갖는 것으로서 종합소득세와 과세단위를 달리하므로, 이 사건 부칙 제4조가 이 사건 부칙 제13조와 달리 개정 소득세법 시행령 시행 후 최초로 양도하는 분부터 1일 1만분의 3의 율을 적용하더라도 합리적인 이유 없이 차별을 두었다거나 비례원칙에 반하여 재산권을 침해한 규정으로 볼 수 없다.

다. 앞서 본 규정과 관련 법리에 비추어 기록을 살펴보면, 이와 같은 원심의 판단은 정당하다. 거기에 위임입법의 한계, 헌법상 평등의 원칙, 재산권보장의 원칙 또는 과잉금지의 원칙에 관한 법리오해, 심리미진 등으로 판결에 영향을 미친 잘못이 없다.

### 3. 결론

그러므로 상고를 기각하고 상고비용은 패소자가 부담하기로 하여, 관여 대법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

재판장	대법관	민유숙
	대법관	김재형
	대법관	이동원
주 심	대법관	노태약