

대 법 원

제 2 부

판 결

사 건 2021두54293 증여세부과처분취소
원고, 상고인 학교법인 ○○학원의 소송수계인 회생채무자 학교법인 ○○학원
의 관리인 원고
소송대리인 법무법인(유한) 화우 외 1인
원고 소송수계신청인
학교법인 ○○학원
소송대리인 법무법인(유한) 대륙아주
담당변호사 김대희 외 3인
피고, 피상고인 중부세무서장
소송대리인 법무법인(유한) 광장
담당변호사 류성현 외 2인
원 심 판 결 서울고등법원 2021. 9. 29. 선고 2020누36351 판결
판 결 선 고 2024. 9. 13.

주 문

원심판결 중 △△빌딩 매각대금에 관한 부분을 파기하고, 이 부분 사건을 서울고등법

원에 환송한다.

나머지 상고를 기각한다.

원고 소송수계신청인의 소송수계신청을 기각한다.

소송수계신청으로 인한 비용은 원고 소송수계신청인이 부담한다.

이 유

상고이유(상고이유서 제출기간이 지난 후에 제출된 상고이유보충서는 상고이유를 보충하는 범위 내에서)를 판단한다.

1. 사안의 개요

원심판결 이유와 기록에 의하면 다음과 같은 사실을 알 수 있다.

가. 학교법인 ○○학원(이하 '○○학원'이라 한다)은 1950년대에 서울 중구 (주소 생략) 토지(이하 '이 사건 1토지'라 한다)를, 1996. 7. 31.에 같은 동 (지번 1 생략), (지번 2 생략), (지번 3 생략) 각 토지를 각각 매매를 원인으로 취득하였다.

나. ○○학원은 1997년경부터 이 사건 1토지 및 위 (지번 1 생략), (지번 2 생략), (지번 3 생략) 각 토지 중 일부(이하 '이 사건 2토지'라 한다)에서 건물 신축공사를 시작하였고, 2002. 7. 4. 완공된 건물(이하 이 사건 1토지 및 2토지와 함께 '△△빌딩'이라 한다)에 관하여 소유권보존등기를 마쳤다.

다. ○○학원은 수익용 기본재산인 △△빌딩을 2007. 1. 23. 약 2,603억 원에 매각하였고, 그중 약 1,628억 원을 2007. 1. 25.부터 2007. 10. 8.까지 소외 1 회사, 소외 2 재단에 대여하는 등으로 사용하였다.

라. 피고는 '○○학원이 출연받은 재산을 매각하고 그 매각대금을 공익목적사업 외에

사용하였다'는 이유로 구 「상속세 및 증여세법」(2007. 12. 31. 법률 제8828호로 개정되기 전의 것, 이하 '구 상속세법'이라 한다) 제48조 제2항 제4호(이하 '쟁점조항'이라 한다)에 따라 ○○학원에 증여세를 부과하기 위하여, △△빌딩 매각대금을 그 취득가액의 원천에 따라 비출연재산분과 출연재산분으로 안분한 후 비출연재산분은 과세대상에서 제외하고, 출연재산분 중 공익목적사업에 사용하지 않은 약 1,249억 원(이하 '이 사건 매각대금'이라 한다)의 90%에 해당하는 112,406,496,977원을 이 사건 매각대금과 관련한 증여세 과세가액으로 산정하였다.

마. 피고는 2016. 8. 23. ○○학원에, 위 112,406,496,977원과 양주시 토지 등 다른 출연재산에 관한 증여세 과세가액 3,766,466,457원을 합한 116,172,963,434원을 증여세 과세가액으로 하여 산정한 증여세 57,626,481,717원을 부과·고지하였다(이하 '이 사건 처분'이라 하고, 그중 이 사건 매각대금에 관한 증여세 56,203,248,488원 부분을 '△△빌딩 매각대금 관련 부분'이라 하며, 나머지 증여세 1,423,233,229원 부분을 '양주시 토지 등 관련 부분'이라 한다).

바. ○○학원은 원심 소송계속 중인 2020. 8. 18. 회생절차개시결정을 받아 원고가 그 관리인으로서 소송절차를 수계하였다.

2. 제2 상고이유에 관한 판단

가. 쟁점

△△빌딩은 ○○학원이 증여를 직접 원인으로 취득한 것이 아니라, 매매(이 사건 1토지 및 2토지)를 원인으로 취득하거나 신축(건물)을 원인으로 원시취득한 것이다. 이 부분 상고이유의 쟁점은 △△빌딩처럼 출연받은 당해 재산이 아닌 경우에도 이를 매각한 대금이 쟁점조항의 '출연받은 재산의 매각대금'에 해당한다고 볼 수 있는지 여부가

다.

나. 원심의 판단

원심은 그 판시와 같은 이유로, 쟁점조항의 '출연받은 재산의 매각대금'에는 출연받은 당해 재산의 매각대금뿐만 아니라, '출연받은 재산으로 취득한 재산의 매각대금'과 '출연받은 재산의 매각대금으로 취득한 재산의 매각대금'은 물론 '출연받은 재산을 수익용 또는 수익사업용으로 운용하여 얻은 소득으로 취득한 재산의 매각대금'까지 널리 포함된다고 보고, 이를 전제로 이 사건 매각대금은 '출연받은 재산의 매각대금'에 해당한다고 판단하였다.

다. 대법원의 판단

1) 구 상증세법 제48조 제1항 본문은 공익법인 등이 출연받은 재산의 가액은 증여세 과세가액에 산입하지 아니한다고 규정하고, 제2항 본문은 '세무서장 등은 제1항의 규정에 의하여 재산을 출연받은 공익법인 등이 다음 제1호 내지 제4호 및 제5호의 1에 해당하는 경우에는 대통령령이 정하는 가액을 공익법인 등이 증여받은 것으로 보아 즉시 증여세를 부과한다'고 규정하면서, 제1호 본문에서 '출연받은 재산을 직접 공익목적사업 등 외에 사용하거나 출연받은 날부터 3년 이내에 직접 공익목적사업 등에 사용하지 아니하는 경우'를, 제2호 본문에서 '출연받은 재산(당해 재산을 수익용 또는 수익사업용으로 운용하는 경우 및 그 운용소득이 있는 경우를 포함한다)을 내국법인의 주식 등을 취득하는데 사용하는 경우로서 그 취득하는 주식 등과 특정 주식 등을 합한 것이 발행주식총수의 일정비율을 초과하는 경우'를, 제3호에서 '출연받은 재산을 수익용 또는 수익사업용으로 운용하는 경우로서 그 운용소득을 직접 공익사업목적 외에 사용한 경우'를, 제4호(쟁점조항)에서 '출연받은 재산을 매각하고 그 매각대금(매각대금에 의하

여 증가된 재산을 포함하며 대통령령이 정하는 공과금 등을 제외한다)을 공익목적사업 외에 사용하거나 매각한 날부터 3년이 경과한 날까지 대통령령이 정하는 바에 따라 공익목적사업에 사용하지 아니한 경우'를 각각 들고 있다. 그리고 쟁점조항의 위임에 따른 구 「상속세 및 증여세법 시행령」(2010. 2. 18. 대통령령 제22042호로 개정되기 전의 것) 제38조 제4항은 '출연받은 재산의 매각대금'의 범위에 관하여 '매각대금에 의하여 증가된 재산을 포함하되, 당해 자산매각에 따라 부담하는 국세 및 지방세를 제외한다'고 규정하고 있다.

이러한 관련 규정의 문언, 체계 등을 종합하여 보면, 쟁점조항의 '출연받은 재산의 매각대금'은 '출연받은 당해 재산의 매각대금'만을 의미한다고 보아야 하고, 그 문언과 달리 '출연받은 재산으로 취득한 재산의 매각대금'이나 '출연받은 재산의 매각대금으로 취득한 재산의 매각대금', '출연받은 재산의 운용소득으로 취득한 재산의 매각대금' 등 까지 포함된다고 해석할 수는 없다. 구체적인 이유는 다음과 같다.

가) 헌법은 조세법률주의를 채택하여 모든 국민은 법률이 정하는 바에 의하여 납세의 의무를 지고(헌법 제38조), 조세의 종목과 세율은 법률로 정한다(헌법 제59조)고 규정하고 있는바, 이러한 조세법률주의 원칙은 과세요건 등은 국민의 대표기관인 국회가 제정한 법률로써 규정하여야 하고, 그 법률의 집행에 있어서도 이를 엄격하게 해석·적용하여야 하며, 비록 과세의 필요성이 있다 하여도 행정편의적인 확장해석이나 유추 적용에 의해 이를 해결하는 것은 허용되지 않음을 의미한다(대법원 2009. 4. 9. 선고 2007두26629 판결 등 참조).

나) 이 사건 처분의 근거 법령인 구 상속세법에는 쟁점조항이 정하고 있는 '출연받은 재산'에 관하여 별도의 정의규정을 두고 있지 않다. 법령상의 용어 해석에 있어 해당

법령에 규정된 정의가 없는 경우에는 원칙적으로 사전적인 정의 등 일반적으로 받아들여지는 의미를 존중하여야 한다. 사전적 의미에 따르면 '출연'은 '금품을 내어 도와줌. 또는 어떤 사람이 자기의 의사에 따라 돈을 내거나 의무를 부담함으로써 재산상의 손실을 입고 남의 재산을 증가시키는 일'을 의미한다. 한편, 이 사건 처분 시 시행 중이던 법령은 아니지만 구 「상속세 및 증여세법 시행령」(1996. 12. 31. 대통령령 제15193호로 전부개정되기 전의 것) 제3조의2 제3항은 '출연이라 함은 기부 및 증여를 포함하는 것으로 한다'고 규정하였다. 위와 같은 '출연'의 사전적 의미와 종전의 규정 내용을 조세법률주의의 엄격해석 원칙에 비추어 보면, 쟁점조항의 '출연받은 재산'이란 공익법인 등이 증여받은 당해 재산만을 가리킨다고 해석함이 타당하다.

다) 이와 달리 '출연받은 재산'을 출연받은 당해 재산이 아니라 '출연받은 재산으로 취득한 재산'이나 '출연받은 재산의 매각대금으로 취득한 재산', '출연받은 재산의 운용소득으로 취득한 재산'까지 포함하는 것으로 해석하는 것은 문언의 가능한 의미를 벗어난 것으로서 조세법률주의 원칙이 금지하는 확장해석이나 유추해석에 해당한다.

라) 동일한 법령에서의 용어는 법령에 다른 규정이 있는 등 특별한 사정이 없는 한 동일하게 해석·적용되어야 한다(대법원 2009. 12. 24. 선고 2007두20089 판결 등 참조). 쟁점조항과 같이 '출연받은 재산'이라는 용어를 사용하고 있는 구 상증세법령의 다른 조항들을 통해 알 수 있는 다음과 같은 사정들에 비추어 보더라도, 쟁점조항의 '출연받은 재산'은 출연받은 당해 재산만을 의미하는 것으로 해석하여야 한다.

(1) 구 상증세법 제48조 제1항은 증여세 과세가액에 산입하지 않는 대상을 '출연받은 재산'의 가액으로 정하고 있는데, '출연받은 재산'의 유무와 가액은 증여일 현재를 기준으로 판단하여야 하므로 증여일 현재의 증여재산에 해당할 수 없는 '증여받은 재산'으로

로 (사후에) 취득한 재산'이나, '증여받은 재산의 운용소득으로 (사후에) 취득한 재산'이 제1항의 '출연받은 재산'에 포함된다고 보는 것은 자연스럽지 않다.

(2) 구 상증세법 제48조 제2항 제1호는 '출연받은 재산'의 공익목적사업 등 사용의무의 기한을 '출연받은 날부터 3년 이내'로 설정하고 있는데, 이는 '출연받은 재산'의 의미를 출연받은 당해 재산으로 한정할 때에만 자연스럽게 이해될 수 있다.

(3) 구 상증세법 제48조 제2항 제2호에서는 '출연받은 재산' 바로 옆에 '그 운용소득이 있는 경우를 포함한다'는 내용의 괄호규정을 두어 '출연받은 재산'의 범위를 확장하고 있는데 반하여, 쟁점조항에서는 '매각대금' 바로 옆에 괄호규정을 두어 '매각대금'의 범위를 '매각대금에 의하여 증가된 재산을 포함하되, 대통령령이 정하는 공과금 등을 제외한 것'으로 확장하고 있을 뿐, '출연받은 재산'의 범위를 확장하는 규정은 두고 있지 않다.

(4) 구 상증세법 제48조 제2항 제3호는 '출연받은 재산'과 '운용소득'이 서로 구분되는 개념임을 전제로 '운용소득'에 대한 추징요건을 별도로 규정하고 있으므로, '출연받은 재산의 운용소득으로 취득한 재산'도 '출연받은 재산'에 포함되지 않는다고 해석하는 것이 규정 체계에 부합한다.

마) 한편, 쟁점조항의 '출연받은 재산'은 그 바로 뒤에 따라오는 문언에 비추어 '매각'이라는 관념을 상정할 수 있는 금전 외 현물만을 의미한다는 점에서도, 공익법인 등이 출연받은 금전을 취득자금으로 활용하여 사후에 취득한 재산은 위 '출연받은 재산'에 포함되지 않는다고 보아야 한다.

2) 그런데도 원심은 쟁점조항의 '출연받은 재산의 매각대금'에 출연받은 당해 재산의 매각대금 외에도 '출연받은 재산으로 취득한 재산의 매각대금', '출연받은 재산의 매각

대금으로 취득한 재산의 매각대금' 및 '출연받은 재산을 수익용 또는 수익사업용으로 운용하여 얻은 소득으로 취득한 재산의 매각대금'까지 모두 포함된다는 잘못된 전제에서, 이 사건 매각대금이 쟁점조항의 '출연받은 재산의 매각대금'에 해당한다고 판단하였다. 이러한 원심의 판단에는 쟁점조항의 '출연받은 재산의 매각대금'의 범위에 관한 법리를 오해하고 필요한 심리를 다하지 아니하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다. 이를 지적하는 이 부분 상고이유 주장은 이유 있다.

3. 나머지 상고에 관한 판단

원고는 원심판결 전부에 대하여 상고하였으나, 그중 양주시 토지 등 관련 부분에 관한 패소 부분에 대하여는 상고장이나 상고이유서에 구체적인 불복이유를 기재하지 않았다.

4. 원고 소송수계신청인의 소송수계신청에 관한 판단

기록에 의하면, 상고이유서 제출기간이 지난 다음인 2024. 1. 5. ○○학원에 대한 회생절차가 종료된 사실을 알 수 있으나, 상고심 소송절차가 이와 같은 단계에 이르러 변론 없이 판결을 선고할 때에는 소송수계의 필요성이 없으므로(대법원 2021. 10. 14. 선고 2017다204070 판결 등 참조), 원고 소송수계신청인의 소송수계신청은 받아들여지지 않는다.

5. 결론

나머지 상고이유에 대한 판단을 생략한 채 원심판결 중 △△빌딩 매각대금 관련 부분을 파기하고, 이 부분 사건을 다시 심리·판단하도록 원심법원에 환송하며, 나머지 상고를 기각하고, 원고 소송수계신청인의 소송수계신청을 기각하며 소송수계신청으로 인한 비용은 원고 소송수계신청인이 부담하도록 하여, 관여 대법관의 일치된 의견으로

주문과 같이 판결한다.

재판장 대법관 박영재

 대법관 김상환

주 심 대법관 권영준