

# 행정입법에서의 죄형법정주의와 조세법률주의의 구현

曹正燦\*

## 차 례

- I. 행정법령 영역에서의 행정입법의 전개추이
- II. 죄형법정주의 · 조세법률주의의 연혁과 내용
  - 1. 형벌법규의 최고원리로서의 죄형법정주의
  - 2. 조세입법의 기본원칙으로서의 조세법률주의
- III. 실정법상 죄형법정주의와 조세법률주의의 구현현황
  - 1. 행정법령에서의 죄형법정주의의 구현현황
  - 2. 조세법령에서의 조세법률주의의 구현현황
- IV. 죄형법정주의 및 조세법률주의의 헌법적 검토
  - 1. 법정주의에서의 『법률』개념
  - 2. 행정규칙으로의 위임에 대한 검토
  - 3. 위임입법의 방식 및 기준에 관한 검토
- V. 결 어

\* 法制處 法制官

## I. 행정법령 영역에서의 행정입법의 전개추이

현대행정에 있어서는 국민의 복지를 증진하기 위한 행정이 대폭 확대되고 있다. 과거의 자유주의적 국가에서는 시민생활의 자유를 보장하는 데 중점을 두었기 때문에 국가의 개입은 사회질서를 유지하기 위한 필요최소한으로 한정하는 것을 이상으로 하였으며 그 결과 행정의 중점은 권력적 단속행정과 경찰행정 내지 질서유지행정에 있었다.

그러나 복지국가를 표방하는 현대국가에 와서는 국민의 「인간다운 생활」의 보장이 행정의 궁극적 목표가 되고 있으며 헌법에 보장된 국민의 생활권(제31조 내지 제36조)의 실현을 위한 생활배려행정 내지 급부행정에 중점을 두게 되었다.

한편 근대국가의 형성과 더불어 나타난 법치주의 이념과 관련하여 이와 같은 행정분야를 규율하는 법령의 관점에서 변화의 추이를 보면, 오랜 역사를 지닌 민법·형법 등 이른바 기본법 분야에서는 법률관계의 당사자, 즉 私人 상호간 또는 행정주체와 私人간의 구체적인 법률분쟁의 존재를 전제로 그 사후적인 해결을 도모하는 사법작용에 중점을 두고 있었으나, 생활양식의 변화에 따라 법률관계가 복잡·다양화되면서 이와같은 소극적 국가기능의 수행만으로는 충분한 대응이 곤란하게 되었으며 결국 사전예방을 목표로 하는 행정작용의 증대와 이를 법적으로 뒷받침할 행정법령의 양산을 초래하게 되었던 것이다.

행정법령도 최초에는 경찰행정분야의 단속법규가 주종을 이루었으나 법률유보이론의 변천과 함께 급부행정을 뒷받침할 법령의 증가현상이 두드러지고 있다.

이와같은 행정법령은 행정현상의 변화에 따른 산물이기 때문에 몇 가지 특징을 나타내고 있는 바, 그것은 입법에 있어서 행정부 주도경향이 현저하다는 점으로 요약될 수 있다.

이는 곧 국회의 입법에 대한 영향력이 감소되고 있다는 것을 의미하는 데 입법기관으로서의 국회의 지위가 퇴색하고 국회는 입법작용보다 행정부에 대한 통제작용에 그 활동의 주안점을 두는 결과를 보여준다. 다만, 입법기능이 사전에 국정운영의 기본틀을 마련하는 데 있다면 국정감사 및 조사, 대정부질문 등에 의한 행정통제기능<sup>1)</sup>은 국정운영에 사후적으로 관여한다는 점에서 국회의 지위 내지 역할이 종전보다 약화되었다고 볼 수는 없을 것이다.

행정부의 입법활동은 우선 법률에 있어서도 국회를 주도하고 있다고 할 수 있다. 이는 법률안 제안권에 의하여 뒷받침되는데 입법에 관하여 풍부한 정보를 보유하고 있는 행정부에서 성안하여 국회에 제출한 법률안은 대부분 큰 수정없이 통과되기 마련이다.

또한 권력구조의 측면에서도 국회 다수당이 내각을 구성하는 내각책임제 국가에서는 물론 대통령제 국가에서도 대통령이 여당에 대한 정치적 통제권을 갖는 경우가 많아 행정부에서 제출한 법률안이 국회를 통과하는 데에는 별다른 어려움이 없다.<sup>2)</sup>

행정부의 입법주도현상은 특히 하위법령에 있어서 현저한 모습을 보여주고 있다.

행정기능이 확대되고 복잡화·전문화됨에 따라 국회를 통과하는 법률만으로는 실효성있는 행정을 수행할 수 없게 되었다. 즉 ①행정의 복잡·다기성, 전문·기술성에 따라 실제 행정을 담당하고 방대한 조직을 갖춘 행정부의 행정입법보다 능률적인 것이 되었으며(이는 위에서 본 바와 같이 법률의 행정부 주도현상의 원인이기도 하다) ②법률로 규율할 대상에 있어 변화의 폭과 빈도가 크고 유동적이어서 국회의 입법은 적응성·임기성을 잃게 되었고 ③법률의 일반적인 규정으로서는 지방별 또는 분야별 특수사정을 고려하는 것이 곤란하게 되어 행정부 내에서 입법절차가 완료되는 하위법령에 대한 의존도가 높아지게 된 것이다.<sup>3)</sup>

우리 헌법은 기본권 제한에 관한 법률유보를 규정한 제37조제2항을 위시하여 여러 조항에서 국가운영의 기본틀에 관한 사항을 국회를 통과한 법률로 정하도록 하면서도, 한편으로는 「법률에서 구체적으로 범위를 정하여 위임받은 사항과 법

- 
- 1) 행정통제권은 원래 국회의 입법활동수행 등 고유한 기능에 대한 보조적 기능을 갖고 있었다. 그러나 우리나라에서는 대정부질문이 입법활동과 무관하게 행정부에 대한 일반적 견제 내지 정치적 수단으로 운영되는 사례가 많고 국정조사권 내지 국정감사권도 정치적 성격이 강하다고 할 수 있다.
  - 2) 최근에는 국회의원에 대한 정당의 통제권이 약화되어 국회의원의 지역적 이해관계 또는 개인적 소신에 의한 입법활동도 눈에 띄며, 정부·여당사이에는 사전에 당정협의를 통한 정책조정절차를 거치기 때문에 정부의 독단에 의한 것이라고 볼 수 없으나 사실상 정부가 여당에 성안된 입법안을 보고하고 전폭적인 협조를 요청하는 형식으로 이루어지는 경우가 많다.
  - 3) 박윤훈, 「최신 행정법강의(상)」, 박영사, 1996, p.213.

를 집행하기 위하여 필요한 사항에 관하여」 대통령령을 발령할 수 있도록 하고 (제75조), 국무총리 또는 행정각부의 장으로 하여금 소관사무에 관하여 법률이나 대통령령의 위임 또는 직권으로 총리령 또는 부령을 발령할 수 있도록 함으로써(제95조) 행정부의 책임아래 발령하는 법규명령의 형식을 규정하고 있다.

그리하여 실제 입법활동에 있어서는 법률의 경우 입법의 기본방향을 제시하고 구체적인 내용은 하위법령에서 정하도록 일반적·추상적 授權이 행하여지는 이른바 골격입법(skeleton legislation)의 경향을 보여주고 있으며 그 결과 중요한 정책결정에 있어서 국회의 소외현상이 심화되고 결국 법률에 의한 행정이라는 법치주의의 본질적 요소가 형해화되는 결과를 초래하고 있다.<sup>4)</sup>

하위법령에 대한 입법통제는 위에서 본 헌법 제75조의 규정(「구체적으로 범위를 정하여」)처럼 위임방법을 제한하거나 입법예고, 법제처 심사, 중요사항에 대한 당정협의의 의무화 등 일정한 입법절차를 거치도록 하는 사전적 통제와 아울러, 사법부에서 하위법령의 상위법 위반여부를 판단하도록 하거나(명령·규칙 등이 헌법이나 법률에 위반되는 여부가 재판의 전제가 된 경우에는 대법원이 이를 최종적으로 심사할 권한을 갖도록 한 헌법 제107조제2항 등) 국회의 국정감사 및 조사, 대정부질문 등에 의하여 하위법령의 적정성 여부를 따지도록 하는 사후적 통제의 형태로 이루어지고 있다.

그 중 보다 효과적인 방법은 사전적 통제라고 할 수 있으며 사전적 통제 가운데에서도 헌법 제75조의 규정에 의한 위임방법의 제한이 헌법에 근거한 통제수단이라는 점에서 주목을 받아야 할 것으로 본다.

그러나 이 글에서 다루고자 하는 죄형법정주의나 조세법률주의처럼 헌법에서 특히 법률로 규율할 것을 요구하는 경우가 있는데 이는 행정입법 만능풍조 하에서 국회의 입법권을 보장하고 법치주의의 이념을 고수하고자 하는 헌법적 배려라고 볼 수 있을 것이다.

---

4) 입법정책에 있어서 국회와 행정부간의 대결구조는 그 의미를 상실하였으며 오히려 행정각부 내에서의 정책조정이 큰 비중을 차지하게 되었다. 특히 부처간 이견이 해소되지 아니한 법률안을 국회에 제출하면서 이견이 있는 부분은 대통령령에 포괄 위임하여 대통령령의 입법절차에서 해결하도록 하는 사례도 자주 발생하고 있다.

## II. 죄형법정주의 · 조세법률주의의 연혁과 내용

### 1. 형벌법규의 최고원리로서의 죄형법정주의

「법률 없으면 범죄 없고, 형벌도 없다(nullum crimen, nulla poena sine lege)」라는 근대형법의 기본원리를 죄형법정주의라고 한다. 이는 어떤 행위가 범죄로 되고 그 범죄에 대하여 어떤 처벌을 할 것인가는 미리 성문의 법률에 규정되어야 한다는 원칙으로서, 국가는 아무리 사회적으로 비난받아야 할 행위라도 법률이 이를 범죄로 규정하지 아니하는 한 단죄할 수 없고 또한 그 범죄에 대하여 법률이 형벌을 규정하고 있지 아니하는 한 처벌할 수 없다는 의미이다.

우리 헌법 제12조제1항은 「누구든지 법률과 적법한 절차에 의하지 아니하고는 처벌·보안처분 또는 강제노역을 받지 아니한다」라고 규정하고, 제13조제1항은 「모든 국민은 행위시의 법률에 의하여 범죄를 구성하지 아니하는 행위로 소추되지 아니한다」라고 하였는데 이것이 죄형법정주의의 헌법적 근거라고 할 수 있다. 또한 형법 제1조제1항에서는 「범죄의 성립과 처벌은 행위시의 법률에 의한다」라고 하여 형법의 기본원리로서의 죄형법정주의를 그 첫머리에 규정하고 있으며, 형법 제8조에서 「본법 총칙은 타 법령에 정한 죄에 적용한다. 단, 그 법령에 특별한 규정이 있는 때에는 예외로 한다」라고 하여 죄형법정주의 역시 벌칙을 규정한 모든 법령에 적용됨을 명시하고 있다.

죄형법정주의는 국가형벌권의 확장과 자의적 행사로부터 시민의 자유를 보장하기 위한 형법의 최고원리이며 Liszt는 이러한 의미에서 죄형법정주의를 범죄인의 Magna Charta라고 하였다.

죄형법정주의의 시원은 이처럼 1215년 영국의 Magna Charta에서 유래하는 것으로 설명되고 있는데 동 제39조에서는 「어떠한 자유인도 동등한 신분을 가진 자의 적법한 재판이나 국법에 의하지 아니하고는 체포·구금되지 아니하며, 재산을 빼앗기거나 법적 보호를 박탈당하지 아니하고, 추방 또는 쫓겨나지 아니하며, 폭력이 가하여지지거나 투옥되지 아니한다」라고 규정하였다.

이러한 Magna Charta의 정신이 17·18세기에 이르러 자연법사상과 결부되어 영미에 있어서의 법의 적정절차(due process of law)와 죄형법정주의의 사

상적 기원이 되었다고 할 수 있다. 그러나 Magna Charta 자체는 절차적 보장에 불과하고 죄형법정주의의 실체법적 보장을 선언한 것은 아니라고 볼 수도 있다.

죄형법정주의는 근대 계몽주의의 영향아래 18세기에 제정된 미국헌법과 프랑스 인권선언에 의하여 확립되었다고 할 수 있다. 1776년 미국의 버지니아 권리선언 제8조가 「누구든지 국법 또는 재판에 의하지 아니하고는 자유를 박탈당하지 아니한다」라고 선언한 이래 1787년의 미합중국 헌법 제1조제9항에서는 「어떠한 刑事 事後法도 제정되어서는 아니된다」라고 규정하였고, 1789년 프랑스 인권선언 제8조에서 「누구든지 범죄이전에 제정·공포되고 적법하게 적용되는 법률에 의하지 아니하고는 처벌되지 아니한다」라고 선언함에 따라 죄형법정주의와 그 중요한 파생원리인 형사 사후입법 금지의 원칙이 확립되기에 이르렀다. 그후 미국에서는 1791년 수정 헌법 제5조에서 법의 적정절차를 보장하는 규정을 마련하였고 1794년의 프로이센 일반란트법에 의하여 유추해석 금지의 원칙이 확립되었다.

이러한 죄형법정주의의 기본원칙은 1810년 나폴레옹 형법 제4조에 규정되어 형식적 법치국가 이념의 완성과 함께 유럽 각국에 전파되었으며 현재 세계 각국의 헌법 또는 형법에 규정됨으로써 형법의 기본원리로서의 기능을 갖게 된 것이다.

죄형법정주의의 사상적 기초로서 중요한 것은 몽테스키외의 권력분립이론과 Feuerbach의 심리적 강제설을 들 수 있는데 오늘날에 와서는 법치국가원리와 관련하여서도 설명되고 있다.

법치국가원리에 의하면 죄형법정주의는 국가의 자의적인 형벌권의 행사로부터 국민의 자유를 보호하고 형법에 의한 개인의 자유와 재산에 대한 국가의 개입은 그 구성요건의 범위와 법적 결과를 행위이전의 법률에 규정하여 법적 안정성과 법의 예측가능성을 담보함으로써 이에 대한 국민의 신뢰를 보호하는 데 그 의의가 있다고 설명한다.

특히 법치국가이론이 종전의 형식적 법치국가론에서 실질적 법치국가론으로 전개됨에 따라 죄형법정주의 역시 실질적 정의의 관념에 부합되는 법률을 전제로 하여 「적정한 법률 없으면 범죄 없고 형벌 없다」라는 원칙으로 발전하였으며 그 결과 죄형법정주의는 행정부나 사법부의恣意만이 아니라 입법권의 자의로부터도 국민의 자유를 보호하는 기능을 갖는다고 볼 수 있게 되었다.

죄형법정주의의 구체적 내용은 일반적으로 ①법률주의 또는 관습형법 금지의 원칙 ②소급효 금지의 원칙 ③명확성의 원칙 ④유추해석 금지의 원칙을 내용으로 하며, 실질적 법치국가론의 관점에서는 ⑤적정성의 원칙도 포함되어야 한다.<sup>5)</sup>

이 글과 관련하여 특히 관심을 끄는 것은 법률주의와 명확성의 원칙이라 할 수 있다.

법률주의란 범죄와 형벌은 성문의 「법률」에 의하여 규정되어야 한다는 것으로서 여기에서 법률이란 국회에서 제정한 형식적 의미의 법률을 의미하며 따라서 명령이나 규칙에 의하여서는 범죄와 형벌을 규정할 수 없다는 것이다.

그러나 이는 법률이 형벌만을 규정하고 구성요건의 세부사항을 명령에 위임한 백지형법(Blankettstrafgesetz)이나 벌칙의 제정을 명령 또는 조례에 위임하는 것(예컨대 종전의 지방자치법 제7조·제9조)까지 금한다는 취지는 아니라고 한다.<sup>6)</sup> 다만 이러한 때에도 위임 내지 수권의 범위가 법률에 명백히 규정되어야 한다고 설명한다. 법률주의는 형법규범은 국민의 대표기관인 국회에서 입법절차에 따라 제정되어야 한다는 것으로서 대의민주주의사상에 근거를 두고 있다.

다음으로 명확성의 원칙은 법률에 범죄와 형벌을 가능한 한 명확하게 확정함으로써 법관의 자의를 방지하고 국민으로 하여금 금지되는 행위와 그 위반에 대한 형벌을 예측할 수 있도록 하여야 한다는 것이다.<sup>7)</sup>

명확성의 원칙의 핵심은 구성요건에 있어서 금지되는 행위를 명확하게 규정하는 데 있으며 따라서 예컨대 「행실이 불량한 자」 「민주주의적 사회질서의 원칙을 침해한 자」 또는 「공공의 질서에 반한 자」를 처벌한다는 식의 구성요건은 죄형법정주의에 반하는 것이 된다. 명확성의 원칙을 준수하기 위하여서는 입법기술상 용어의 선택에 신중을 기하여야 할 것인데 문제는 전문적이고 복잡한 사안을 규율할 경우 이를 법률에서 충분히 규정하기 어렵기 때문에 결국 하위법령에 의하

5) 이재상, 「형법총론」, 박영사, 1990, p.15이하.

6) 따라서 법률이 어떤 규범적인 작위 또는 부작위의무를 부과하거나 금지하지 않는 경우에 세부사항을 규정한 명령에 위배되었다고 하여도 이를 근거로 처벌할 수는 없게 된다(대판 1989.8.8, 88도 1161).

7) 우리 대법원도 「사회보호법 제5조제1항제1호는 보호감호처분의 요건되는 사실과 그 제재내용인 보호감호처분의 기간을 특정하여 규정하고 있으므로 죄형법정주의의 원칙에 위반되지 아니한다(대판, 1982.7.13, 82감도262, 82도1313)」라는 판례에서 보는 바와 같이 죄형법정주의의 내용으로 형벌법규가 특정될 것을 요구하고 있다.

여 보충되도록 할 수밖에 없다는 점에 있다. 이와 같은 현상은 행정법령의 영역에서 벌칙을 규정할 경우 더욱 현저한 모습을 보여주게 될 것이다.

## 2. 조세입법의 기본원칙으로서의 조세법률주의

조세법률주의란 법률의 근거 없이는 국가가 국민에 대하여 조세를 부과·징수할 수 없다는 것으로서 조세법의 가장 중요한 원칙의 하나로 인정되고 있다.

조세법률주의는 보통 「대표 없으면 과세 없다(no taxation without representation)」라는 문구로 표현되고 있으며, 우리 헌법에서는 국민의 권리와 의무를 규정한 제2장에서 「모든 국민은 법률이 정하는 바에 의하여 납세의 의무를 진다」(제38조)라고 하여 납세의 의무를 국민의 기본의무로 규정하면서 그 내용은 법률로 정할 것을 요구한데 이어 국회의 지위·구성 및 권한 등을 규정한 제3장에서 「조세의 종목과 세율은 법률로 정한다」(제59조)라고 규정한 것을 조세법률주의의 헌법적 근거로 인식하고 있다.

국가의 과세고권(Steuerh heit)은 국가주권에 당연히 내재하는 권력이고 따라서 과세권은 헌법의 규정에 의하여 비로소 창설된 것이 아니라 국가권력의 고유한 구성부분이 된다. 그러나 과세권의 구체적인 내용과 방법은 국가권력에 의하여 자의적으로 결정되는 것이 아니라 납세의무를 부담하는 국민의 동의를 얻어 결정되어야 한다는 것이 조세법률주의가 의도하는 바라 할 수 있다.

조세법률주의는 국민주권사상과 밀접한 관련이 있는 바, 이는 연혁적으로 보아 국민주권의 개념이 형성되기 전에 대두된 것이며, 오히려 국민주권의 이념을 형성하는 데 원동력이 되었다고 할 수 있다.

조세법률주의의 맹아 역시 1215년 영국의 Magna Charta에서 찾는 것이 일반적이다. 당시 영국의 봉건제도 하에서는 영주와 신민간의 의무는 계약과 관습에 의하여서만 정하여지고 이를 넘어서는 역무·물품 및 금전의 요구는 제공자의 동의를 필요로 한다는 원칙이 있었는데, 이 원칙이 조세는 common council에 의하여 승인되어야 한다는 원칙으로 발전하였고 이를 명문으로 확인한 것이 Magna Charta라고 할 수 있다.

Magna Charta의 이와 같은 정신은 1629년 권리청원(Petition of Rights)에서 재확인되고, 1689년 권리장전(Bill of Rights)에서는 「의회의 승인 없이



의회가 승인하거나 승인하여야 할 기간과 방법을 넘어서 국왕의 사용에 제공하기 위하여 금전을 징수하는 것은 위법이다(That levying money for or to the use of the crown, by pretense of Prerogative, without grant of parliament, for longer time or in other manner than the same is or shall be granted, is illegal)」라고 규정하여 근대적 의미의 조세법률주의가 헌법적 기본권으로 정착되었다.

이러한 조세법률주의의 이념은 Boston Tea Party를 통하여 미국의 독립운동을 촉발시키는 계기가 되었고 1776년 미국 독립선언(Virginia Bill of Rights)에서는 「그들 자신의 동의 또는 선출된 그들 대표의 동의 없이는 공공의 용도를 위하여 과세하거나 그들의 재산을 박탈할 수 없다(cannot be taxed or deprived of their property for public uses, without their own consent, or that of their representatives so elected)」라는 문구로 이를 계승하였으며 미국 제5차 수정헌법에서는 「모든 사람은 법의 적정절차에 의하지 아니하고는 생명·자유 또는 재산을 박탈당하지 아니한다(No person —shall —be deprived of life, liberty or property without due process of law—)」라는 규정을 통하여 조세법률주의를 헌법에 수용하였다.

프랑스에서는 1789년 「인간과 시민의 권리선언」에서 조세법률주의를 더욱 구체화시켰는데 동 선언 제13조에서는 납세의 의무와 공평과세의 이념을 규정하는데 이어 제14조에서는 「모든 시민은 스스로 또는 그들의 대표자를 통하여 공공조세의 필요성을 검토하고 그것에 자유로이 동의하며 그 용도를 추급하고 그 액수·기준·징수 및 존속기간을 설정할 권리를 갖는다」라고 하였다.

역사적으로 보아 조세법률주의는 죄형법정주의와 함께 治者と 被治者의 대립항쟁을 통하여 발전되어 온 이념으로서 국민주권사상의 형성에 지대한 공헌을 하였으나, 오늘날에 와서는 국민주권주의가 완성되어 확고한 통치원리로 자리잡았기 때문에 조세법률주의의 의의 역시 다른 각도에서 찾아야 할 것이다.

조세법률주의의 현대적 의미는 국민의 재산권을 보장하면서 법적 안정성과 예측가능성을 확보하는 데 있다고 할 수 있다. 국민의 대표기관인 국회가 조세의 종류·내용·부과징수의 절차를 명확히 법률로 정하여야 한다는 요구는 국가의 조세과징권의 행사와 국민의 조세부담의 한계를 명백히 하는 것이 되고, 이는 국민이 경제생활을 영위하는 데 있어 법적 안정성과 예측가능성을 보장받는 결과가 되는 것이다.

그러나 현대국가의 대다수 헌법이 국민의 자유와 권리를 보장하고 여기에 대한 제약이나 침해는 법률에 의하여서만 가능하도록 하되, 이 경우에도 자유와 권리의 본질적인 내용은 침해할 수 없도록 하고 있기 때문에(우리 헌법 제37조제 2항 참조) 국가권력에 의한 재산권의 침해를 의미하는 과세권의 행사에 있어서도 법률로서만 가능하다는지 법률에 의하더라도 엄격한 요건을 필요로 한다는 것은 당연한 것이며 따라서 조세법률주의를 따로 논의할 이유가 없다는 주장도 대두될 수 있다(이와 같은 논의는 죄형법정주의의 경우에도 마찬가지로 생길 수 있다).

그럼에도 불구하고 조세법률주의가 헌법이나 조세법의 기본원리로서 중요한 위치를 차지하고 있는 까닭은 연혁적으로 보아 조세법률주의가 먼저 나타났고 과세권의 행사가 국가의 존립에 필수불가결한 요소라고 하더라도 기본권의 중요부분인 재산권의 침해를 초래하기 때문에 역시 법률유보이론이 적용되어야 함을 명시할 필요가 있으며 오히려 일반적인 기본권 보장의 경우보다 더욱 엄격한 주의를 기울여야 한다는 점을 강조하는 효과를 거둘 수 있기 때문이다.

조세법률주의의 내용은 ①과세요건 법정주의 ②과세요건 명확주의 ③소급과세금지로 나누어 볼 수 있는데 이 글에서 다루고자 하는 것은 과세요건 법정주의와 관련된 사항이다.<sup>8)</sup>

과세요건 법정주의는 조세법률주의의 가장 핵심적인 내용으로서 앞에서 살펴본 죄형법정주의와 유사한 개념이다. 즉 과세는 국민의 재산권 보장을 침해하는 것이 되기 때문에 납세의무를 성립시키는 요건(과세요건), 예컨대 납세의무자·과세물건·과세표준·과세기간·세율에 관한 사항과 조세의 부과·징수절차, 예컨대 신고·납부·환급·조사결정·징수·불복심사·벌칙 등 세법상 국민의 권리의무에 직접 영향을 주는 일체의 사항을 모두 국민의 대표기관인 국회가 제정한 법률로 규정하여야 한다는 원칙을 의미한다.

이와 같은 조세에 관한 모든 사항을 법률유보사항으로 하는 것은 국가의 과세권 남용으로부터 국민의 재산권을 보장하는 데 있다.

과세요건 법정주의를 위와 같은 의미로 파악한다면 「조세의 종목과 세율은 법률로 정한다」라는 헌법 제59조의 규정은 달리 해석될 수밖에 없다. 즉, 세목과 세율외에도 국민에게 조세채무를 부담시키는 과세요건은 모두 법률로 규정하여야 한다는 의미가 될 것이기 때문이다.<sup>9)</sup>

8) 최명근, 「세법학총론」, 세경사, 1995, p.74이하.

과세요건을 이와 같이 폭넓게 보는 입장에서는 법정주의의 의미 역시 반드시 국회를 통과한 법률로 과세요건을 정하여야 한다는 취지로 해석하기는 어려울 것이며 불가피하게 위입입법의 방법을 모색하지 않을 수 없을 것이다.

### Ⅲ. 실정법상 죄형법정주의와 조세법률주의의 구현현황

#### 1. 행정법령에서의 죄형법정주의의 구현현황

형사법규를 대표하는 형법을 비롯하여 국가보안법·특정범죄가중처벌등에 관한 법률·폭력행위등처벌에 관한 법률 기타 다수의 형사법규에서는 법형식상 법률만 존재하고 하위법령인 시행령·시행규칙은 아예 마련조차 되어 있지 않다.

예컨대 절도죄의 경우 「타인의 재물을 절취한 자는 6년이하의 징역 또는 5만환이하의 벌금에 처한다」라고 규정하여(형법 제329조) 범죄의 구성요건과 형벌을 모두 법률에서 규정하였다. 여기에서 「타인」「재물」「절취」 등의 개념은 결국 최종적으로 법관의 판단에 맡겨져 있는데 이러한 범죄는 오랜 역사를 갖는 전형적 범죄유형으로서 그 내용을 보다 구체화할 필요성을 느끼지 않는 것이라 할 수 있다.

그러나 행정법령에 있어서는 새로이 대두된 행정목적의 달성을 위하여 마련된 행정법규가 유지하고자 하는 사회적 법익에 대하여 침해를 가하는 행위를 범죄의 유형에 추가시키고 있기 때문에 그 위반행위의 범위를 새로 설정하여야 하며,<sup>10)</sup>

9) 예컨대 근로소득세의 경우 궁극적인 관심사인 납부세액의 결정과정을 보면 과세물건은 총급여액이 될 것이고 산출된 후 각종 인적공제와 특별공제를 차감한 금액이 과세표준이며, 과세표준에 세율을 곱하여 산출한 산출세액에서 근로소득세액공제를 차감한 금액이 최종 납부대상인 결정세액이 되는 것이다. 여기에서 보는 바와 같이 납부세액의 결정요인은 세율외에도 과세표준을 비롯한 여러 가지 기술적·조세정책적 요소들로 구성되는 것이다.

10) 그러나 행정형벌의 과잉현상이 새로운 문제로 대두되고 있는데 이는 형벌의 위하적 효력에 의지하여 행정상 의무이행을 확보하려는 경향에서 비롯된 것이며, 이를 시정하기 위하여 행정형벌의 과태료화 등 여러가지 방안이 논의되고 있다. 상세한 내용은 박윤훈, 전게서, p.588이하 등 참조.

그 유형과 양태가 워낙 다양하여 법률에서 일일이 규정할 수 없는 경우가 있다.

전형적인 예를 들면 산업안전보건법 제23조제1항에서 「사업주는 사업을 행함에 있어서 발생하는 다음 각호의 위험을 예방하기 위하여 필요한 조치를 취하여야 한다. ①기계·기구 기타 설비에 의한 위험 ②폭발성·발화성 및 인화성 물질 등에 의한 위험 ③전기·열 기타 에너지에 의한 위험」으로 규정하고 동조 제4항에서는 「제1항 ——의 규정에 의하여 사업주가 하여야 할 안전상의 조치사항은 노동부령으로 정한다」라고 하여 구체적인 내용을 부령에 위임하였으며 동법 제67조제1호에서는 「제23조제1항 ——의 규정에 위반한 자」에 대하여는 「3년이하의 징역 또는 2천만원이하의 벌금에 처한다」라고 하여 결국 제23조제1항 및 제3항에 근거한 노동부령의 규정내용이 범죄의 구성요건에 해당하도록 하였다. 여기에 관한 노동부령으로는 산업안전기준에관한규칙이 있는데 이 규칙은 총 504조와 6개의 별표에 이르는 방대한 내용을 담고 있다. 또한 산업안전보건법 제24조에서도 보건상의 조치를 규정하면서 같은 방식으로 위반행위를 처벌하도록 하였는데 이에 따른 산업보건기준에관한규칙은 총 256조와 6개의 별표로 이루어져 있다.

이와 같은 입법례는 최근 중대한 경제적·사회적 문제로 대두되고 있는 산업재해를 예방하기 위하여 산업현장 전반에 걸쳐 발생할 수 있는 모든 산업재해를 대상으로 사전적 조치를 취할 것을 강제하려는 것으로서 그 성질상 한두마디로는 입법효과를 달성할 수 없기 때문이라고 할 수 있다.

여기에서 형벌은 법률에서 규정하였고 구성요건만을 하위법령에 위임하였는데 위임의 기준을 보면 사실상 모든 종류의 산업재해에 대한 예방대책을 하위법령에서 정하도록 하였기 때문에 「구체적으로 범위를 정하여」 위임하여야 한다는 헌법 제75조의 요청을 충족시키고 있는지가 의문이다.

또한 대통령령이 아닌 부령에 구성요건을 위임한 점도 약간의 문제점을 안고 있다. 즉, 어떤 사람이 동 부령에 규정된 구성요건에 해당하는 행위로 구속 또는 기소된 후 동 부령에 규정된 구성요건에 해당하는 조항이 삭제되거나 변경되어 더 이상 구성요건에 해당하지 않게 된 경우가 생길 수 있는데 형법 제1조제2항 및 제3항에서는 「범죄후 법률의 변경에 의하여 그 행위가 범죄를 구성하지 아니하거나 형이 구법보다 경한 때에는 신법에 의한다」 「재판확정후 법률의 변경에 의하여 그 행위가 범죄를 구성하지 아니하는 때에는 형의 집행을 면제한다」라고 규정하였으며, 형사소송법 제326조제4호에서는 「범죄후의 법령개폐로 형이 폐

지되었을 때」에는 면소의 판결을 하도록 하였기 때문에 이에 따라 석방하거나 집행면제 또는 면소를 하여야 한다.

여기에서 형사절차를 관장하는 법무부나 검찰의 입장에서 볼 때 법령의 개폐에 아무런 의견도 제시하지 못하고 그 법령의 주관부처의 정책변경에 따라 형사절차의 진행에 상당한 영향을 받게 되는 점이 문제될 수 있다. 즉 구성요건을 대통령령으로 규정하였다면 국무회의 심의를 거치기 때문에 법무부는 어떤 의견을 제시할 수 있다는 점에서 볼 때 그와 같은 사항은 대통령령의 소관사항이라고 주장할 수도 있을 것이다. 그러나 형사절차와 관련되어 있다는 점만 가지고 그러한 주장을 하는 것은 무리이며 부령 개폐시 법무부와 사전협의를 한다면 문제가 해소될 수 있다고 본다.

구성요건을 법률에서 직접 규정하고 이를 개폐할 경우에는 그 법률의 부칙에서 「이 법 시행전의 행위에 대한 벌칙의 적용에 있어서는 종전의 규정에 의한다」라는 규정을 둬으로써 그 법률이 의도하는 행정목적 달성을 데 지장을 받지 않고 형사절차상의 문제도 해소할 수 있을 것이다. 법제처의 입안심사기준에서는 대통령령에서도 그와 같은 경과조치를 둘 수 있다고 하였으나(1993.6.19 개정 수산자원보호령 부칙 제3항 등) 부령에 대하여서는 언급이 없다.

다음으로 구성요건에 해당하는 사항을 행정규칙에 위임하는 사례도 발견되는데 이는 죄형법정주의 뿐만 아니라 그 위임 자체가 헌법규정과 관련하여 허용될 수 있는지를 따져볼 필요가 있다.

외국환관리법의 경우가 대표적인 바, 먼저 그 해당조항을 보면 다음과 같다.

### 외국환관리법

제17조(지급 등의 신고 또는 허가) ①재정경제원장관은 다음 각호의 1에 해당한다고 인정되는 경우에는 국내로부터 외국에 지급하고자 하는 거주자 및 비거주자 또는 비거주자에게 지급하거나 비거주자로부터 영수하고자 하는 거주자로 하여금 당해 지급 또는 영수(이하 지급 등이라 한다)를 함에 있어서 대통령령이 정하는 구분에 의하여 재정경제원장관에게 신고하도록 하거나 재정경제원장관의 허가를 받도록 할 수 있다.

1. 국제수지의 균형을 유지하기 위하여 필요한 경우
2. 이 법의 실효성을 확보하기 위하여 필요한 경우

3. 조약 및 일반적으로 승인된 국제법규의 성실한 이행 또는 국제경제질서의 유지를 위하여 불가피한 경우

②·③(생략)

제30조(벌칙) ①다음 각호의 1에 해당하는 자는 5년이하의 징역 또는 1억원이하의 벌금에 처한다(단서 생략)

1. ~ 6. (생략)

7. 제17조제1항의 규정에 의한 허가를 받지 아니하거나 허위 기타 부정한 방법으로 허가를 받고 지급 등을 한 자(이하 생략)

8. ~ 10. (생략)

②(생략)

제31조(벌칙) ①다음 각호의 1에 해당하는 자는 2년이하의 징역 또는 5천만원이하의 벌금에 처한다.

1. (생략)

2. 제17조제1항의 규정에 의한 신고를 하지 아니하거나 허위를 신고하여 지급 등을 한 자

3. ~ 6. (생략)

②·③(생략)

#### 외국환관리법시행령

제26조(지급 등의 신고 또는 허가) ①재정경제원장관은 법 제17조제1항의 규정에 의하여 다음 각호의 기준에 의하여 신고를 하거나 허가를 받아야 할 지급 또는 영수(이하 지급 등이라 한다)의 종류와 범위를 정하여 고시하여야 한다.

1. 신고대상지급 등 : 거래가 정형화되어 있어 지급 등의 목적이 분명하고 자본의 불법유출·유입의 가능성이 작다고 인정되는 지급 등

2. 허가대상지급 등 : 과도한 외화유출 및 자본의 불법유출·유입의 가능성이 큰 지급 등으로서 법의 목적을 달성하기 위하여 필요하다고 인정되는 지급 등

② ~ ④(생략)

외국환관리규정(재정경제원장관 고시 : 개정되기 전의 것)

제16장 지급과 영수

제1절 총칙 : 제6-1조(적용범위), 제6-2조(허가절차), 제6-3조(지급 또는 영수시 확인의무), 제6-4조(외국인 거주자의 지급시 외국환매입한도) — 제6-9조(포괄지급)

제2절 허가를 받아야 하는 지급 등 : 제6-10조(물품대가 등의 지급) — 제6-15조(기타 지급)

제3절 해외여행경비 등

제1관 해외여행경비 및 해외체제비

제6-19조(해외여행경비) 해외여행자는 매회 여행시 다음 각호의 구분에 따라 해외여행경비를 지급할 수 있다.

1. 여객운임 : 왕복운임과 미화 3000불이내의 추가운임
2. 기본경비 : 미화 5000불이내, —  
(이하 생략)

우선 외국환관리법에서는 범죄의 구성요건을 무허가와 미신고로 구분하고 그에 대한 형량을 달리하면서 무허가와 미신고의 구분기준을 대통령령에서 정하도록 하고 있다. 대통령령에 포괄위임한 것도 문제인데 대통령령에서는 간단하고 추상적인 기준만을 규정하고 재정경제원장관의 고시로 채위임하여 결국 고시로 구성요건을 정함과 아울러 형량을 결정하는 무허가와 미신고의 구분 자체를 고시에서 마음대로 선택할 수 있다는 문제점을 나타내고 있다(예컨대 해외여행자의 경우 고시가 변경되어 한도액이 인상될 수도 있고 해외여행자를 규제대상에서 제외할 수도 있으며 허가에서 신고로 바뀔 수도 있는 바, 그 결과 처벌이 불가능하게 되거나 형량이 달라지는 문제가 생기게 된다).

고시의 법적 성격과 헌법과의 관계에 관하여서는 뒤에서 살펴보기로 한다.

## 2. 조세법령에서의 조세법률주의의 구현현황

우리 헌법 제59조에서 「조세의 종목과 세율은 법률로 정한다」라고 할 때의 「조세」는 크게 나누어 내국세와 관세로 구분되고, 내국세는 다시 국세와 지방세

로 구분되는 바, 국세분야는 국세기본법과 국세징수법 등 총론적 법률과 함께 세목별로 다수의 법률에 있고 지방세는 지방세법이 전반적인 사항을 규정하고 있으며 관세는 관세법과 환급의 특례를 정한 법으로 이루어져 있다.

또한 「종목」이란 국세에 있어서는 소득세·법인세 등 각 단행세법에 규정된 세목을 말하며,<sup>11)</sup> 지방세에 있어서는 지방세법 제2장 내지 제4장 각절에 규정된 취득세·등록세 등의 세목을 말하고, 관세는 단일세목으로 되어 있다.

「세율」은 과세물건의 계측치인 과세표준 단위당 세액을 결정하는 비율(증가세) 내지 금액(종량세)을 말한다.<sup>12)</sup>

헌법 제59조에서는 국세·지방세·관세에 있어서 그 세목과 세율을 법률로 정하도록 한 것이지만, 이 조문은 결국 국민이 부담하는 조세의 범위를 법률로 정하라는 취지라고 할 수 있다(앞에서 설명한 과세요건 법정주의 참조).

그런데 조세의 범위를 결정짓는 이른바 과세요건을 살펴보면 조세의 종목은 여기에서 제외되며, 학설에 따라 차이가 있으나 과세요건은 과세절차, 납세의무자, 과세물건, 과세물건의 귀속관계, 과세표준의 계산, 세율, 조세종속관계에 관한 사항으로 파악하는 것이 일반적이다.<sup>13)</sup>

여기에서 납세자의 입장에서 특히 중요한 것은 납세의무자(과세의 인적 객체), 과세물건(과세의 물적 객체), 과세표준의 계산(물적 객체의 범위 확정) 및 세율이라고 하겠는데 헌법에서는 그 중 세율만을 법정주의의 대상으로 규정하고 있다.

그 결과 실정 세법에서는 세율의 경우 대개 법률로 규정하는 경향을 보여 왔지만 나머지의 경우 반드시 법률로 할 필요가 없다는 인식이 있었던 것으로 보인다.

최근에는 세율에 있어서도 탄력세율이 도입되어 제한적이거나 대통령령에 위임하는 모습을 보여준다.<sup>14)</sup>

11) 국세의 종목은 국세기본법 제2조제1호에 16개가 규정되어 있으며(상속세법에 규정된 증여세는 별개의 종목으로 분류), 일반적으로는 「세목」이란 용어가 사용되고 있다.

12) 최명근, 전거서, p.196.

13) 상거서, p.195~196.

14) 관세의 경우에는 관세법 제2장제1절제4관 「세율의 조정」에서 긴급관세·농림축산물에 대한 특별긴급관세·계절관세 등의 경우 조정세율을 총리령으로 정하도록 하였다. 이는 보복관세·조정관세·물가평형관세·할당관세 등에서 대통령령으로 세율을 정하도록 한 것과 대조적이다.



탄력세율이란 조세의 경기조절적 기능을 원활히 할 목적으로 도입되었는데 적시성을 확보하기 위하여 세율의 상한과 하한만을 법률에 정하고 그 범위안에서 시행세율을 조정하는 것은 하위법령에 맡기는 것이다. 다른 분야라면 몰라도 세율까지를 하위법령에 위임한 것은 헌법위반이라는 주장도 대두될 수 있어 여기에 대한 검토를 요한다(뒤에서 설명).

탄력세율은 부가가치세를 도입하면서 처음 도입한 이래(89.1.1 폐지) 특별소비세법·증권거래세법·교통세법 등에서 규정하고 있다.

특별소비세법 제1조제6항에서는 「제2항과 제3항의 세율은 그 세율의 100분의 30의 범위안에서 대통령령으로 조정할 수 있다」라고 하였고, 증권거래세법 제8조제2항에서는 「제1항의 세율은 자본시장의 육성을 위하여 긴급히 필요하다고 인정되는 때에는 증권거래소에서 거래되는 주권에 한하여 종목별로 대통령령이 정하는 바에 의하여 그 세율을 인하하거나 영의 세율로 할 수 있다」라고 하였으며, 교통세법 제2조제3항에서는 「제1항의 규정에 의한 세율은 국민경제의 효율적 운용을 위하여 교통시설투자재원의 조달과 당해 물품의 수급상 필요한 경우에는 그 세율의 100분의 30의 범위안에서 대통령령으로 이를 조정할 수 있다」라고 규정하였는데, 특별소비세법의 경우에는 세율의 조정범위만을 명시하여 위임하였고, 증권거래세법에서는 세율조정의 목적 내지 필요성을 제한하여 위임하면서 세율조정은 인하에 한정하되 하한을 규정하지 않은 채 위임하였으며, 교통세법은 세율조정의 목적 내지 필요성과 아울러 세율조정의 범위를 명시하여 위임하였다. 교통세법의 입법태도가 가장 바람직스럽다고 할 수 있다(다만, 교통시설투자재원의 조달을 위한 세율조정은 탄력세율의 원래 취지와는 다소 거리가 있다).

한편 지방세법에서는 표준세율제도를 채택하고 있는데, 이는 지방자치단체가 지방세를 부과하는 경우에 통상 적용하여야 할 세율로서 표준세율을 정하되, 재정상 기타 특별한 사유가 있는 경우에는 이에 따르지 않고 다른 세율을 적용할 수 있는 것을 말한다(지방세법 제1조제1항제4호의2).

여기에서 별도의 세율은 조례로 정하도록 한 점에 특징이 있는데 조례는 자치법규로서의 법규성이 인정되며 법령의 범위내에서 제정되는 것이기 때문에 법률의 하위규범으로 파악할 수 있다(헌법 제117조제1항 참조). 표준세율에 있어서는 상한에 대하여 이를 제한하지 않는 경우와 제한하는 경우가 있는데 우리 지방세법은 주민세·도시계획세·공공시설세에 대하여 상한을 제한하고 있다. 표준세율도 탄력세율의 변형이라고 할 수 있다.

세율에 관하여서는 이처럼 하위법령에의 위임을 예외적으로 인정하고 있는 반면, 다른 과세요건, 특히 과세물건과 과세표준에 대하여는 하위법령에서 구체적 내용을 정하도록 위임하는 것이 일반화되어 있다. 예컨대 소득세법에 있어서 각종 소득공제제도, 필요경비의 산입 등 과세표준에 직접적인 영향을 미치는 수많은 사항들이 대통령령 등에 위임되어 있다든지 특별소비세법에서 과세물품의 구체적인 내용을 대통령령에서 정하고 있는 것을 대표적인 예로 들 수 있다. 그 밖에 조세감면에 관한 사항도 하위법령에 대폭 위임되어 있는데 조세감면은 과세물건·과세표준·세율 등 다른 과세요건과 관련하여 이루어지므로 따로 설명할 필요는 없다고 본다.

납세의무자의 경우에는 대개 법률에서 규정하고 있으나 면세사업자 등을 하위법령에서 정하는 경우도 있어 역시 법정주의 원칙이 철저히 지켜지고 있다고 보기는 어렵다.

이상에서 살펴본 과세요건 법정주의는 이른바 법규명령의 영역에서 논의된 것이지만, 그 밖에 예규·통첩 등 법규명령의 형식을 취하지 아니한 것으로서도 과세요건과 관련된 사항을 정하는 경우가 있다. 예컨대 소득세법시행령에서 양도소득세 과세표준인 양도차익을 계산함에 있어서 지방세법상의 취득세가표준액을 원용한 것이라든지 지가급등지역을 국세청장이 고시하도록 한 것 등을 그 예로 들 수 있다.

#### IV. 죄형법정주의 및 조세법률주의의 헌법적 검토

##### 1. 법정주의에서의 「법률」 개념

우리 헌법은 기본권제한을 법률에 의하도록 한 제37조제2항을 비롯하여 이 글에서 다루는 죄형법정주의·조세법률주의와 행정조직법정주의(제96조·제100조 등), 국적요건법정주의(제2조제1항) 등 여러 항목에 걸쳐서 법률로 어떤 사항을 규율하도록 요구하고 있으며, 대통령령·총리령 또는 부령으로 어떤 사항을 규율하라는 규정은 찾아볼 수 없다.

그러나 모든 법적 규율대상을 법률로만 정하는 것은 불가능하며, 실제로도 예

킨대 행정조직에 있어 정부조직법은 조직의 대강만을 정하고 대통령령인 각부처 직제에서 구체적인 내용을 정하고 있는 것처럼 하위법령의 도움이 없이는 입법활동을 수행할 수 없는 것이다.

그렇다면 헌법상 「법률」로 정하도록 한 규정은 하위법령까지를 포함한 법규명령으로 규정하라는 취지로 해석되어야 할 것이며 헌법 제75조와 제95조에서 대통령령·총리령 및 부령의 존재를 명시한 것도 이러한 취지에서 비롯된 것으로 보아야 한다.

다만 법률의 위임근거가 있어야 하고 특히 제75조에 명시된 것처럼 구체적으로 범위를 정하여 위임하도록 한 요청을 충족시켜야 할 것이다. 이러한 요건을 충족시키는 한 법치행정, 즉 법률에 의한 행정의 개념이나 의회주의의 이념에도 어긋나지 않는 것으로 보아야 한다.

문제는 법정주의의 개념을 이와 같이 해석할 경우 죄형법정주의나 조세법률주의의 이념이 무의미하게 될 수 있다는 것인데, 앞에서 살펴본대로 죄형법정주의에서도 구성요건은 하위법령에의 위임이 불가피하며, 헌법상 조세법률주의 조항에서 특히 명시한 세율까지도 탄력세율의 도입 등 하위법령의 도움이 요구되고 있기 때문에 이미 근대 시민국가 초기에 형성되었던 원래의 이념은 변질되었다고 볼 수밖에 없다.

그러나 죄형법정주의·조세법률주의의 이념을 일반적인 기본권 제한 법정주의의 내지 행정조직법정주의 등과 똑같이 취급한다는 것도 이들 이념의 형성 연혁이나 그동안 국민의 신체·재산보호에 대한 공적에 비추어 볼 때 타당하지 못함은 분명하다. 또한 우리 헌법이 이들 이념을 개별조문에서 따로 명시하고 있는 것도 같은 맥락에서 파악되어야 할 것이다.

따라서 죄형법정주의에서 지금까지 고수되어 온 형량의 위임금지라든지, 조세법률주의에서 「세율」의 제한적 위임허용의 원칙은 계속 지켜져야 하며(조세법률주의의 경우에는 세율외에 다른 과세요건에까지 이 원칙이 최대한 지켜져야 하는 것으로 확장해석하여야 한다), 실정 형벌법규나 세법에서는 위임이 불가피하다고 하더라도 헌법 제75조의 「구체적으로 범위를 정하며」 위임하여야 한다는 요청을 최대한 충족시키도록 하여야 할 것이다.

## 2. 행정규칙으로의 위임에 대한 검토

전통적 견해에 의하면 행정규칙은 행정기관이 정립하는 일반적·추상적 규정으로서 법규의 성질을 갖지 않는 것을 말한다. 법규가 아니므로 일반통치권에 기초하여 일반 공권력의私人에 대한 관계를 규율하는 것이 아니라 공법상의 권력 관계에 기초하여 행정조직 내부에서의 조직·활동을 규율한다. 그러나 최근에 와서는 행정규칙도 법적 효력을 가지며 행정사무처리의 기준이 된다는 점에서 넓은 의미의 법규로 보게 되었다. 또한 행정규칙에 대하여 대외적 효력까지를 인정하는 견해도 점차 유력해지고 있다.<sup>15)</sup>

특히 관심을 끄는 것은 법규를 내용으로 하는 행정규칙인 바, 특히 고시중에는 그 근거가 되는 법령의 규정과 결합한 결과로 법규의 내용을 보충하는 성질을 갖는 것이 있다.

앞에서 살펴본 외환관리규정도 이러한 유형에 속하며, 이를 규범구체화 행정규칙이라고 부르기도 하나 법률 또는 법규명령의 구체적·개별적인 위임에 따라 법규를 보충하는 기능 내지 대외적 효력을 가지므로 법규명령의 일종으로 볼 수 밖에 없을 것이다.

그런데 헌법과 관련하여 살펴볼 때 법률에서 이와 같은 법규를 고시 등 행정규칙에서 정하도록 위임하는 것이 헌법상 가능한 지가 문제된다. 우리 헌법은 법규명령의 형식으로 대통령령·총리령·부령만을 인정하고 있으며 그것은 한정적·열거적인 것으로 보아야 하기 때문에 헌법의 취지에는 분명 위배된다고 본다.<sup>16)</sup> 일부에서는 헌법상 인정된 법규명령의 형식은 예시적인 것이라는 반대견해도 있으며,<sup>17)</sup> 판례에서도 법규를 내용으로 하는 행정규칙은 법규명령으로서의 효력을

15) 박윤훈, 전계서, p.234.

16) 같은 취지, 김도창, 「행정법(상)」, 청운사, 1994, p.325.

17) 박윤훈, 전계서, p.238. 박총장님 저서에서는 「~에 관하여는 ○○○장관이 정한다」라는 식의 위임은 이를 부령으로 제정하라는 뜻이며 수권기관에서 훈령등으로 정할 우려가 있으므로 행정입법의 위임임을 명시하여야 한다는 내용이 있는 바(p.217) 이는 헌법상 근거가 없는 행정규칙으로의 위임을 최대한 자제하여야 한다는 취지로 이해된다.

갖는다고 하여<sup>18)</sup> 간접적으로 후자의 견해를 지지하고 있다.

우리 행정현실에 비추어 본다면 후자의 견해에 따르지 않을 수 없으나 언젠가 헌법개정의 기회가 있을 때 보완하여야 한다고 보며, 당분간은 고시 등을 관보에 게재함으로써 대외적으로 공포하는 데 유의하여야 할 것이다.

### 3. 위임입법의 방식 및 기준에 관한 검토

입법권은 전부 위임할 수 없음은 물론, 비록 일부분일지라도 포괄적인 위임은 권력분립·의회입법의 원칙에 반하고 국회가 그 입법부로서의 기능을 포기하는 것이 된다. 또한 앞에서 본 대로 헌법 제75조에서 「구체적으로 범위를 정하여」 위임할 것을 요구한 것에도 위배된다.

그러나 오늘날 행정기능의 비약적인 확대·발전에 따라 행정입법의 기능도 커지고 있으며, 수권법률 자체의 입법에 있어서도 행정부의 역할이 커지고 있어 헌법 제75조를 너그럽게 해석하는 추세에 있음도 앞에서 살펴본 바와 같다.

현재 헌법 제75조의 구체적 위임이기 위하여서는 ①행정입법으로 정할 대상을 특정사항으로 한정하여야 하고(대상의 한정성) ②그 대상에 대하여 행정입법을 행함에 있어 행정기관을 지도 또는 제약하기 위한 목표, 기준, 고려하여야 할 요소등을 명확하게 지시하여야 한다(기준의 명확성). 행정기관이 따라야 할 기준은 당해 수권규정, 수권규정과 관계있는 규정 및 수권법률 전체의 취지·목적의 해석을 통하여 명확하게 나타날 수 있으면 된다.<sup>19)</sup>

## V. 결 어

죄형법정주의나 조세법률주의는 근대시민국가에서 국민의 신체적 자유와 재산권을 보장하고 의회주의의 이념을 정착시키는 데 커다란 기여를 하였으나 오늘날에 와서는 행정의 확대·발전에 따라 의회주의, 법률에 의한 행정 등 행정법 전

18) 대판 91누 5334(92.1.21) 등.

19) 박윤훈, 전계서, p.217~218.

반에 걸쳐 새로운 해석이 요구될 수밖에 없다.

따라서 우리 헌법에 규정된 법률주의 내지 법정주의의 요구는 헌법 자신이 예상하고 있는 하위의 법규명령까지를 포함한 「법규」로 정할 것을 요구한 것으로 해석할 수밖에 없다. 그리고 이러한 법규에는 고시 등 행정규칙의 형식으로 된 것까지를 포함시키고 있는 경향 역시 현대행정의 특성을 반영한 것이라 할 수 있다.

그러나 헌법이 죄형법정주의·조세법률주의를 별도의 조문으로 명시하고 있는 취지는 오늘날에 와서도 이들 원리의 기본정신은 최대한 살려나가야 한다는 배려로 이해되어야 한다.

오히려 행정형벌과 마찬가지로 불이익처분인 행정처분이라든지 조세와 사실상 큰 차이가 없는 각종 부담금·분담금 등에 있어서도 죄형법정주의 내지 조세법률주의의 이념을 확장시켜 나가는 노력이 필요하다고 본다.

그럼에도 불구하고 지금까지 형벌법규에서 구성요건은 하위법령으로 위임하여도 된다는 식의 자의적인 기준을 정하여 운영하고 있는 것은 설득력이 부족하다고 하겠으며, 조세의 종목과 세율만을 법률로 정하도록 명시한 헌법 제59조도 적절하게 해석·운영함과 아울러 헌법개정의 기회가 있을 때 세율외의 과세요건도 법률로 정하도록 보완할 필요가 있을 것이다.

또한 법규의 내용이 구체화되고 명확하게 되려면 상세할 수밖에 없고 그러다 보면 자주 개정하여야 한다든지 입법부의 능력에만 의존할 것이 아니라는 점에서 법률에서는 「구체적으로 범위를 정하여」라는 헌법적 요구를 최대한 충족시키는 방안을 강구하고 하위법령에서는 그 내용이 적정·타당하고 민주적 절차를 거쳐 마련되도록 하는 데 관심을 기울여야 할 것으로 본다. 이를 위하여서는 국회의 대정부 국정통제권을 강화하고 입법예고절차 등 직접적인 민의반영제도를 운영하며 부처이기주의 등을 견제할 내부통제기관(법제처)의 심사기능을 강화하는 것이 바람직스럽다고 본다.

입법에 있어서 형식의 중요성이 감소된 것은 아니지만 그러한 형식은 내용의 적정성을 보장하기 위한 수단으로서의 의미를 갖기 때문이다.

정부입법활동과 관련하여 죄형법정주의 내지 조세법률주의의 해석·적용에 있어서도 이와 같은 취지를 살려나가야 할 것으로 본다.