

# 보 도 자 료

허위재무제표작성죄와 허위감사보고서작성죄에 대하여 배수벌금형을 규정하면서도, '그 위반행위로 얻은 이익 또는 회피한 손실액이 없거나 산정하기 곤란한 경우'에 관한 벌금 상한액을 규정하지 아니한 '주식회사 등의 외부감사에 관한 법률' 조항에 관한 위헌제청 사건  
[2022헌가6 주식회사 등의 외부감사에 관한 법률 제39조 제1항 위헌제청]

## [ 선 고 ]

헌법재판소 전원재판부는 2024. 7. 18. 재판관 8:1의 의견으로, 허위재무제표작성죄와 허위감사보고서작성죄에 대하여 배수벌금형을 규정하면서도, '그 위반행위로 얻은 이익 또는 회피한 손실액이 없거나 산정하기 곤란한 경우'에 관한 벌금 상한액을 규정하지 아니한 '주식회사 등의 외부감사에 관한 법률(2017. 10. 31. 법률 제15022호로 전부개정된 것) 제39조 제1항 중 '그 위반행위로 얻은 이익 또는 회피한 손실액의 2배 이상 5배 이하의 벌금' 가운데 '그 위반행위로 얻은 이익 또는 회피한 손실액이 없거나 산정하기 곤란한 경우'에 관한 부분은 헌법에 합치되지 아니한다는 결정을 선고하였다. [헌법불합치]

이에 대하여는 그 주문으로 "주식회사 등의 외부감사에 관한 법률(2017. 10. 31. 법률 제15022호로 전부개정된 것) 제39조 제1항 중 '그 위반행위로 얻은 이익 또는 회피한 손실액이 없거나 산정하기 곤란한 경우'에 관한 부분이 헌법에 위반된다."라는 일부위헌 결정을 하여야 한다는 재판관 이은애의 일부위헌 의견이 있다.



2024. 7. 18.

헌법재판소 공보관실

## □ 사건개요

- 당해사건 피고인은 공인회계사로서 2012 회계연도부터 2019 회계연도까지 주식회사 ○○목재(이하 ‘○○목재’라 한다)에 대한 외부감사에 주무 공인회계사로서 참여하였다.
- 당해사건 피고인은 감사보고서에 기재할 사항을 거짓으로 기재하는 동시에 공인회계사로서 직무를 행할 때 고의로 진실을 감추거나 허위보고를 하였다는 이유로 기소되었다(인천지방법원 2021고단986).
- 제청법원은 당해사건 계속 중 ‘주식회사 등의 외부감사에 관한 법률’(2017. 10. 31. 법률 제15022호로 전부개정된 것, 이하 ‘외부감사법’이라 한다) 제39조 제1항 중 ‘그 위반행위로 얻은 이익 또는 회피한 손실액의 2배 이상 5배 이하의 벌금에 처한다’ 부분이 죄형법정주의의 명확성원칙에 위배된다는 이유로 2022. 2. 23. 직권으로 이 사건 위헌법률심판을 제청하였다.

## □ 심판대상

- 이 사건 심판대상은 ‘주식회사 등의 외부감사에 관한 법률’(2017. 10. 31. 법률 제15022호로 전부개정된 것) 제39조 제1항 중 ‘그 위반행위로 얻은 이익 또는 회피한 손실액의 2배 이상 5배 이하의 벌금’에 관한 부분(이하 ‘심판대상조항’이라 한다)이 헌법에 위반되는지 여부이다. 심판대상조항은 다음과 같고, 관련조항은 [별지]와 같다.

### [심판대상조항]

**주식회사 등의 외부감사에 관한 법률(2017. 10. 31. 법률 제15022호로 전부개정된 것)**

**제39조(벌칙)** ① 「상법」 제401조의2 제1항 및 제635조 제1항에 규정된 자나 그 밖에 회사의 회계업무를 담당하는 자가 제5조에 따른 회계처리기준을 위반하여 거짓으로 재무제표를 작성·공시하거나 감사인 또는 그에 소속된 공인회계사가 감사보고서에 기재하여야 할 사항을 기재하지 아니하거나 거짓으로 기재한 경우에는 10년 이하의 징역 또는 그 위반행위로 얻은 이익 또는 회피한 손실액의 2배 이상 5배 이하의 벌금에 처한다.

## [관련조항]

별지 참조

## 결정주문

1. 주식회사 등의 외부감사에 관한 법률(2017. 10. 31. 법률 제15022호로 전 부개정된 것) 제39조 제1항 중 ‘그 위반행위로 얻은 이익 또는 회피한 손실액의 2배 이상 5배 이하의 벌금’ 가운데 ‘그 위반행위로 얻은 이익 또는 회피한 손실액이 없거나 산정하기 곤란한 경우’에 관한 부분은 헌법에 합치되지 아니한다.
2. 입법자는 위 법률조항 부분을 2025. 12. 31.까지 개정하여야 한다.

## 이유의 요지

### ● 죄형법정주의의 명확성원칙 위배 여부 - 소극

- 심판대상조항에서 사용된 ‘위반행위’, ‘얻은’, ‘이익’, ‘회피’, ‘손실액’ 등의 개념 자체는 건전한 상식과 통상적인 법감정을 가진 수범자라면 손쉽게 그 의미를 파악할 수 있다.
- 허위재무제표작성죄의 경우, 그 행위자가 위반행위로 얻은 이익 또는 회피한 손실액을 의미한다고 명확히 해석된다. 허위감사보고서작성죄의 경우도, ‘외부감사 대상 회사가 감사인 등의 허위감사보고서 작성행위로 얻은 이익 또는 회피한 손실액’을 의미한다고 충분히 해석할 수 있다. ‘위반행위로 얻은 이익 또는 회피한 손실액’은 위와 같은 행위로 얻은 이득의 총액에서 비용을 공제한 금액을 말한다.
- 이러한 사정을 종합하면, 심판대상조항은 죄형법정주의의 명확성원칙에 위배되지 않는다.

### ● 책임과 형벌간의 비례원칙 위배 여부 - 적극

- 심판대상조항은 허위재무제표작성죄 및 허위감사보고서작성죄와 관련하여 각 행위로 얻은 이익 또는 회피한 손실액을 기준으로 산정하도록 하는 배수벌금형을 규정하면서, 그와 같은 이익 또는 회피한 손실액이 없거나 산정하기 곤란한 경우에 대비한 벌금 상한액을 별도로 규정하지 않고 있다.

- 이러한 심판대상조항의 입법적 불비(不備) 때문에 벌금형이 법정형으로 규정되어 있음에도 불구하고, 허위재무제표작성 행위 또는 허위감사보고서작성 행위로 얻은 이익이나 회피한 손실액이 없거나 산정하기 곤란하다고 법원이 판단하는 경우에는 벌금액을 확정할 수 없어 그 위반 정도와 책임에 상응하는 벌금형을 선고할 수 없게 되는 결과가 초래된다.
- 징역형에 대한 선고유예가 가능하다는 사정만으로는 법원이 개별 사건의 특수성이나 다양한 양형요소들을 모두 고려하여 적정한 양형을 할 수 있도록 되어 있다고 보기 어렵다. 또한 법원이 외부감사법 제39조 제1항에 따라서 징역에 처할 때 벌금을 필요적으로 병과하도록 규정한 외부감사법 제48조<sup>1)</sup>를 위반하여 형을 선고하도록 만드는 불합리한 상황을 초래한다.
- 참고로 심판대상조항처럼 배수벌금형을 규정하면서도, 위반행위로 얻은 이익 또는 회피한 손실액이 없거나 산정하기 곤란한 경우를 대비하여 벌금 상한액을 별도로 규정한 법률이 다수 존재한다(자본시장과 금융투자업에 관한 법률 제443조 제1항, 금융거래지표의 관리에 관한 법률 제18조 제1항, 공공주택특별법 제57조 제1항, 도시개발법 제79조의2 제1항 등 참조<sup>2)</sup>).
- 따라서 심판대상조항은, 허위재무제표작성죄나 허위감사보고서작성죄에서 그와 같이 이익 또는 회피한 손실액이 없거나 산정이 곤란한 경우에 법원으로 하여금 그 죄질과 책임에 비례하는 벌금형을 선고할 수 없도록 하여 책임과 형벌간의 비례원칙에 위배된다고 할 것이다.

### ● 헌법불합치결정의 필요성

- 심판대상조항 가운데 ‘그 위반 행위로 얻은 이익 또는 회피한 손실액이 없거나 산정하기 곤란한 경우’에 관한 부분을 단순위헌으로 선언하고 그 효력을 소급하여 상실시킨다면, 허위재무제표작성 행위나 허위감사보고서작성 행위가 있어도 그러한 행위로 얻은 이익 또는 회피한 손실액이 없거나 산정하기 곤란한 경우에는 처벌할 수 없게 되는 법적 공백이 발생한다.
- 허위재무제표작성 행위 또는 허위감사보고서작성 행위로 얻은 이익 또는 회피한 손실액이 없거나 산정하기 곤란한 경우에 관한 벌금 상한액을 도입하여 심판대상조항을 헌법에 합치되도록 개선하는 임무는 1차적으로 입법형성권을 가

---

1) 별지 참조

2) 별지 참조

진 입법자에게 있다.

- 따라서 심판대상조항 가운데 ‘그 위반행위로 얻은 이익 또는 회피한 손실액이 없거나 산정하기 곤란한 경우’에 관한 부분에 대하여 헌법불합치결정을 하되, 구체적 규범통제의 실효성을 보장하기 위하여 법원 기타 국가기관 및 지방자치단체는 그 적용을 중지하여야 한다.

## □ 일부위헌 의견(재판관 이은애)

- 국가형벌권의 자의적 행사를 방지하기 위하여 마련된 헌법 제12조, 제13조, 제27조 및 형벌조항에 대하여 위헌 결정의 소급효를 규정한 헌법재판소법 제47조 제3항 및 재심을 통한 권리구제를 규정한 같은 조 제4항 등의 취지에 비추어 볼 때, 헌법재판소가 형벌조항에 대하여 위헌으로 판단하는 경우에는 단순 위헌으로 결정함으로써 그 효력을 소급하여 상실시키고, 당사자의 권리를 구제하는 것이 바람직하고, 부득이 헌법불합치결정을 고려할 때에는 그 이유에 대하여 보다 엄격한 잣대로 신중하게 검토하여야 한다.
- 이 사건의 경우, 헌법재판소가 외부감사법 제39조 제1항 중 ‘그 위반 행위로 얻은 이익 또는 회피한 손실액이 없거나 산정하기 곤란한 경우’에 관한 부분을 단순위헌으로 결정하더라도, 허위감사보고서작성 행위의 경우 공인회계사법 제55조 제2항 제1호, 제15조 제3항에 따라서 처벌이 가능하고, 허위재무제표작성 행위의 경우도 자본시장법의 관련 조항에 따라서 처벌할 수 있으므로, 법적 공백이 발생할 우려가 크지 않다.
- 헌법재판소가 헌법불합치결정 대신 입법자의 입법적 불비 부분에 대하여 단순 위헌결정을 하면서 이유에서 입법개선을 촉구하는 것이 입법자로 하여금 자신의 과오를 시정하게 하는 데 있어 더 현실적이고 실효성 있는 방안이 될 수 있고, 심판대상조항의 위헌성이 국민의 법감정 또는 사회적·윤리적 가치의 변화 등과 같은 후발적인 사유에서 비롯되어 헌법불합치결정이 필요하다고 보기도 어렵다.
- 입법자가 헌법재판소의 헌법불합치결정 취지에 따라서 개선입법을 마련하여 소급적용하더라도 그러한 개선입법이 당사자에게 항상 유리하게 작용할 것이라고 단언하기 어렵기 때문에, 오히려 헌법재판소의 헌법불합치결정이 헌법 제13조

제1항 전단에 따른 행위시법주의에 위반될 가능성이 있다.

- 위와 같은 사정을 종합하면, 이 사건에서 헌법재판소가 헌법불합치결정을 하여야 할 합리적이고 타당한 이유를 찾기 어렵다. 따라서 외부감사법 제39조 제1항 중‘그 위반 행위로 얻은 이익 또는 회피한 손실액이 없거나 산정하기 곤란한 경우에 관한 부분’에 대하여 단순위헌으로 결정함으로써 그 효력을 소급하여 상실시키고, 재심을 통하여 당사자의 권리를 구제하는 것이 타당하다.

## □ 결정의 의의

- 심판대상조항이 허위재무제표작성죄 및 허위감사보고서작성죄에 대하여 배수벌금형을 규정하면서도, ‘그 위반행위로 얻은 이익 또는 회피한 손실액이 없거나 산정하기 곤란한 경우’에 관한 벌금상액을 별도로 규정하지 않음으로써, 그와 같은 경우 법원으로 하여금 죄질과 책임에 상응하는 벌금형을 선고할 수 없도록 한 것이 법원의 양형재량권을 침해하고, 피고인의 이익에도 반하기 때문에 책임과 형벌 간의 비례원칙에 위배된다고 판단한 사례이다.
- 심판대상조항 가운데 ‘그 위반행위로 얻은 이익 또는 회피한 손실액이 없거나 산정하기 곤란한 경우’에 관한 부분을 단순위헌으로 결정하여 효력을 소급하여 상실시키게 되면 법적 공백이 발생한다는 등의 이유로 적용중지 헌법불합치결정을 한 사례이다.

[별지]

### 관련조항

주식회사 등의 외부감사에 관한 법률(2017. 10. 31. 법률 제15022호로 전부개정된 것)

제48조(징역과 벌금의 병과) 제39조 제1항에 따라 징역에 처하는 경우에는 같은 항에 따른 벌금을 병과한다.

자본시장과 금융투자업에 관한 법률(2021. 1. 5. 법률 제17879호로 개정된 것)

제443조(벌칙) ① 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 자는 1년 이상의 유기징역 또는 그 위반행위로 얻은 이익 또는 회피한 손실액의 3배 이상 5배 이하에 상당하는 벌금에 처한다. 다만, 그 위반행위로 얻은 이익 또는 회피한 손실액이 없거나 산정하기 곤란한 경우 또는 그 위반행위로 얻은 이익 또는 회피한 손실액의 5배에 해당하는 금액이 5억 원 이하인 경우에는 벌금의 상한액을 5억 원으로 한다.

1. 제174조 제1항을 위반하여 상장법인의 업무 등과 관련된 미공개중요정보를 특정증권등의 매매, 그 밖의 거래에 이용하거나 타인에게 이용하게 한 자
2. 제174조 제2항을 위반하여 주식등에 대한 공개매수의 실시 또는 중지에 관한 미공개정보를 그 주식등과 관련된 특정증권등의 매매, 그 밖의 거래에 이용하거나 타인에게 이용하게 한 자
3. 제174조 제3항을 위반하여 주식등의 대량취득·처분의 실시 또는 중지에 관한 미공개정보를 그 주식등과 관련된 특정증권등의 매매, 그 밖의 거래에 이용하거나 타인에게 이용하게 한 자
4. 제176조 제1항을 위반하여 상장증권 또는 장내파생상품의 매매에 관하여 그 매매가 성황을 이루고 있는 듯이 잘못 알게 하거나, 그 밖에 타인에게 그릇된 판단을 하게 할 목적으로 같은 항 각 호의 어느 하나에 해당하는 행위를 한 자
5. 제176조 제2항을 위반하여 상장증권 또는 장내파생상품의 매매를 유인할 목적으로 같은 항 각 호의 어느 하나에 해당하는 행위를 한 자
6. 제176조 제3항을 위반하여 상장증권 또는 장내파생상품의 시세를 고정시키거나 안정시킬 목적으로 그 증권 또는 장내파생상품에 관한 일련의 매매 또는 그 위탁이나 수탁을 한 자
7. 증권 또는 파생상품에 관한 매매등과 관련하여 제176조 제4항 각 호의 어느 하나에 해당하는 행위를 한 자

8. 금융투자상품의 매매(증권의 경우 모집·사모·매출을 포함한다), 그 밖의 거래와 관련하여 제178조제1항 각 호의 어느 하나에 해당하는 행위를 한 자
9. 제178조 제2항을 위반하여 금융투자상품의 매매(증권의 경우 모집·사모·매출을 포함한다), 그 밖의 거래를 할 목적이나 그 시세의 변동을 도모할 목적으로 풍문의 유포, 위계의 사용, 폭행 또는 협박을 한 자
10. 제180조를 위반하여 상장증권에 대하여 허용하지 아니하는 방법으로 공매도를 하거나 그 위탁 또는 수탁을 한 자

**금융거래지표의 관리에 관한 법률(2019. 11. 26. 법률 제16650호로 제정된 것)**

**제18조(벌칙)** ① 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 자는 3년 이하의 징역 또는 그 위반행위로 얻은 이익 또는 회피한 손실액의 2배 이상 5배 이하에 상당하는 금액의 벌금에 처한다. 다만, 그 위반행위로 얻은 이익 또는 회피한 손실액이 없거나 산정하기 곤란한 경우 또는 그 위반행위로 얻은 이익 또는 회피한 손실액의 5배에 해당하는 금액이 3억 원 이하인 경우에는 벌금의 상한액을 3억 원으로 한다.

1. 제5조 제1항에 따른 중요지표산출기관 지정 또는 제7조 제3항 제2호에 따른 조치를 받지 아니하고 중요지표 산출업무를 수행한 자
2. 거짓이나 부정한 방법으로 제5조 제1항에 따른 중요지표산출기관 지정을 받은 자
3. 제10조 제1항을 위반하여 왜곡, 조작 또는 그 밖의 부정한 방법을 사용하여 제출업무 또는 산출업무를 수행한 자

**공공주택특별법(2023. 10. 24. 법률 제19763호로 개정된 것)**

**제57조(벌칙)** ① 제9조 제2항 또는 제4항을 위반하여(제40조의17에 따라 준용되는 경우를 포함한다) 주택지구의 지정 또는 지정 제안과 관련한 미공개정보를 부동산 등의 매매, 그 밖의 거래에 사용하거나 타인에게 제공 또는 누설한 자는 5년 이하의 징역 또는 그 위반행위로 얻은 재산상의 이익 또는 회피한 손실액의 3배 이상 5배 이하에 상당하는 벌금에 처한다. 다만, 그 위반행위로 얻은 이익 또는 회피한 손실액이 없거나 산정하기 곤란한 경우 또는 그 위반행위로 얻은 재산상의 이익 또는 회피한 손실액의 5배에 해당하는 금액이 10억 원 이하인 경우에는 벌금의 상한액을 10억 원으로 한다.



도시개발법(2021. 4. 1. 법률 제17987호로 개정된 것)

제79조의2(벌칙) ① 제10조의2 제2항 또는 제3항을 위반하여 미공개정보를 목적 외로 사용하거나 타인에게 제공 또는 누설한 자는 5년 이하의 징역 또는 그 위반행위로 얻은 재산상 이익 또는 회피한 손실액의 3배 이상 5배 이하에 상당하는 벌금에 처한다. 다만, 얻은 이익 또는 회피한 손실액이 없거나 산정하기 곤란한 경우 또는 그 위반행위로 얻은 재산상 이익의 5배에 해당하는 금액이 10억 원 이하인 경우에는 벌금의 상한액을 10억 원으로 한다.