

대 법 원

제 2 부

판 결

사 건 2024두65027 상속세경정거부처분취소

원고, 피상고인 원고

소송대리인 법무법인 게이트

담당변호사 윤영선 외 4인

피고, 상고인 삼성세무서장

원 심 판 결 서울고등법원 2024. 11. 12. 선고 2023누43879 판결

판 결 선 고 2026. 8. 12.

주 문

원심판결을 파기하고, 사건을 서울고등법원에 환송한다.

이 유

상고이유(상고이유서 제출기간이 지난 후에 제출된 서면의 기재는 상고이유를 보충하는 범위에서)를 판단한다.

1. 원심판결 이유와 원심이 적법하게 채택하여 조사한 증거 등에 의하면 다음 사실을 알 수 있다.

가. 망 소외 1(이하 '망인'이라 한다)은 2018. 2. 14. 사망하였고, 그 배우자인 소외 2와 자녀들인 원고 등이 공동으로 망인의 재산을 상속하였다. 그 상속인들 사이에 상속재산분할협의를 이루어지지 않자 원고는 2018. 3. 16. 다른 공동상속인들을 상대로 상속재산분할심판청구를 제기하였다.

나. 원고 등 상속인들은 상속재산분할심판 계속 중인 2018. 8. 31. 피고에게 법정상속분에 따라 상속세 과세가액을 10,770,288,876원으로, 상속공제 중 배우자 상속공제액을 2,973,566,325원으로 각 기재하여 상속세 과세표준 신고를 하였다.

다. 서울지방국세청장은 2018. 10. 5. 소외 2에게 '서울지방국세청에서 망인에 대한 상속세 조사를 실시하게 되었으므로 상속인들은 원하는 조사시기를 신청하라'고 안내하였다. 이에 소외 2는 2018. 10. 17. 서울지방국세청장에게 '2019년 3월경부터 4월경까지 사이에 조사받기를 원한다'는 취지의 '상속세 조사시기 신청서'와 함께 '상속세 조사시기 신청서 신청사유'라는 제목의 첨부서류를 제출하였는데, 거기에는 '상속세 조사시기 신청일 현재 상속인들 사이에 상속재산에 대한 분할소송이 진행 중이므로 가급적 상속세 조사시기를 늦추어 2019년 4월 이후에 착수하여 달라'는 내용이 기재되어 있다(이하 '상속세 조사시기 신청서'와 첨부서류를 합하여 '이 사건 신청서'라 한다). 서울지방국세청장은 그 신청을 받아들여 2019. 4. 17.부터 2019. 7. 11.까지 세무조사를 실시하였다.

라. 2019. 7. 15. 원고 등 상속인들이 상속재산분할협의를 하였고, 같은 날 원고는 상속재산분할심판청구를 취하하였다. 상속인들은 2019. 7. 29. 피고에게 「상속세 및 증여세법 시행규칙」(이하 '상증세법 시행규칙'이라 한다) 제24조 제3호에 의한 '배우자 상속재산 미분할 신고서'와 함께 위 상속재산분할심판 사건의 심판청구서, 심판청구 취하

서, 상속재산분할협의서를 제출하였다.

마. 서울지방국세청장은 원고가 구 「상속세 및 증여세법」(2019. 12. 31. 법률 제 16846호로 개정되기 전의 것, 이하 '구 상증세법'이라 한다) 제19조 제2항에서 정한 배우자상속재산분할기한까지 상속재산을 분할하지 않았을 뿐만 아니라 이 사건 신청서만으로는 구 상증세법 제19조 제3항 단서에 따른 부득이한 사유에 관한 신고가 있었다고 볼 수 없다는 전제에서, 피고에게 위 상속과 관련하여 구 상증세법 제19조 제4항에 따른 5억 원의 배우자 상속공제만을 적용하라는 취지의 과세자료를 통보하였다. 이에 따라 피고는 배우자 상속공제액을 5억 원으로 인정하여 2019. 9. 4. 원고에게 상속세를 4,111,254,550원(가산세 포함)으로 결정·고지하였다.

바. 원고가 2019. 11. 4. 피고에게 '망인의 배우자 소외 2가 실제로 상속받은 금액인 2,040,017,430원을 배우자 상속공제액으로 인정하여 상속세 827,761,020원을 환급하여 달라'는 취지의 경정청구를 하였으나, 피고는 2020. 1. 16. 원고가 구 상증세법 제19조 제3항 단서에 따라 상속재산을 분할할 수 없었던 부득이한 사유를 배우자상속재산분할기한인 2019. 2. 28.까지 '배우자 상속재산 미분할 신고서'에 의하여 신고하지 않아 배우자 상속공제 요건을 충족하지 못하였다는 이유로 경정을 거부하였다(이하 '이 사건 처분'이라 한다).

2. 원심은, 원고 등 상속인들이 상속재산분할심판청구가 취하되어 종료된 2019. 7. 15.의 다음날부터 6개월이 되는 날까지 상속재산을 분할하고 그 신고를 마침으로써 구 상증세법 제19조 제3항 본문에서 정한 분할 및 신고 요건을 갖추었다고 전제한 다음, 원고가 배우자상속재산분할기한 이내인 2018. 10. 17. 서울지방국세청장에게 이 사건 신청서를 제출함으로써 구 상증세법 제19조 제3항 단서에서 정한 부득이한 사유의 신

고가 마쳐졌다고 보아, 배우자가 실제 상속받은 금액을 공제받기 위한 요건이 모두 충족되었다고 판단하였다.

3. 그러나 이러한 원심의 판단은 그대로 수긍하기 어렵다.

가. 배우자 상속공제에 관하여 구 상증세법은 배우자가 실제로 상속받은 금액 상당을 일정 한도로 상속세 과세가액에서 공제하되(제19조 제1항), 그 공제는 상속세과세표준신고기한의 다음날부터 6개월이 되는 날인 배우자상속재산분할기한까지 배우자의 상속재산을 분할(등기·등록·명의개서 등이 필요한 경우에는 그 등기·등록·명의개서 등이 된 것에 한정한다)한 경우에 적용하도록 하면서, 이 경우 상속인은 상속재산의 분할사실을 배우자상속재산분할기한까지 납세지 관할세무서장에게 신고하도록 규정하고 있다(제19조 제2항). 또한 제19조 제2항에도 불구하고 대통령령으로 정하는 부득이한 사유로 배우자상속재산분할기한까지 배우자의 상속재산을 분할할 수 없는 경우로서 배우자상속재산분할기한(부득이한 사유가 소의 제기나 심판청구로 인한 경우에는 소송 또는 심판청구가 종료된 날)의 다음날부터 6개월이 되는 날까지 상속재산을 분할하여 신고하는 경우에는 배우자상속재산분할기한 내에 분할한 것으로 보되(제19조 제3항 본문), 상속인이 그 부득이한 사유를 배우자상속재산분할기한까지 납세지 관할세무서장에게 신고하는 경우에 한정하도록 규정하고 있다(제19조 제3항 단서). 나아가 구 「상속세 및 증여세법 시행령」(2025. 12. 30. 대통령령 제35947호로 개정되기 전의 것, 이하 '구 상증세법 시행령'이라 한다) 제17조 제2항은 "법 제19조 제3항 본문에서 정한 '대통령령으로 정하는 부득이한 사유'란, 상속인 등이 상속재산에 대하여 상속회복청구의 소를 제기하거나 상속재산분할의 심판을 청구한 경우(제1호), 상속인이 확정되지 아니하는 부득이한 사유 등으로 배우자상속분을 분할하지 못하는 사실을 관할세무서장이 인정하

는 경우(제2호)를 말한다."라고 규정하고 있다.

구 상증세법이 배우자상속재산분할기한에 관한 규정들을 두어 상속개시 후 법정기한 내에 배우자 앞으로 실제 상속재산분할이 완료되어야 배우자 상속공제를 허용하는 취지는, 상속재산 미분할 상태로 일단 배우자 상속공제를 받은 다음 추후 협의분할을 거쳐 자녀에게 재산을 이전하는 방법으로 부를 무상이전하려는 시도를 방지하고 상속과 관련된 조세법률관계를 조속히 확정하는 데에 있다(대법원 2023. 11. 2. 선고 2023두 44061 판결 참조).

이처럼 배우자가 실제 상속받은 금액을 상속세 과세가액에서 공제받기 위한 요건을 정한 구 상증세법 제19조 제2항, 제3항 등의 문언과 그 내용, 체계, 입법 취지 등을 종합하면, 제19조 제3항 단서가 규정한 부득이한 사유의 신고는 같은 조 제2항이 정한 배우자상속재산분할기한까지 배우자의 상속재산을 분할할 수 없는 경우에도 일정한 요건 아래 그 분할기한 이내에 분할이 이루어진 것으로 보기 위한 필수적 요건에 해당한다고 봄이 타당하다. 따라서 구 상증세법 제19조 제3항 단서에 따른 신고가 이루어지지 않은 상태에서 배우자상속재산분할기한이 지났다면 특별한 사정이 없는 한 배우자가 실제 상속받은 금액을 상속세 과세가액에서 공제받을 수 없다고 보아야 한다.

나. 행정청에 대한 신청의 의사표시는 명시적이고 확정적이어야 한다. 사인이 행정청에 대하여 어떠한 처분을 구하는 문서상의 의사표시가 이러한 신청행위에 해당하는지는 그 문서의 내용, 작성·제출 경위와 시점, 취지 등 여러 사정을 종합하여 판단해야 한다(대법원 2008. 10. 23. 선고 2007두6212, 6229 판결 등 참조).

다. 원심판결 이유를 이러한 법리와 기록에 비추어 살펴본다.

1) 망인의 배우자인 소외 2의 이 사건 신청서 제출이 구 상증세법 제19조 제3항 단

서에 따른 부득이한 사유의 신고에 해당한다고 보기 위해서는, 이 사건 신청서에 담긴 소외 2의 의사표시가 구 상속세법 제19조 제3항 본문 및 구 상속세법 시행령 제17조 제2항 각 호에서 정한 '부득이한 사유'에 관한 것임이 명시적이고 확정적이었어야 한다. 그런데 이 사건 신청서의 내용은 그 제목처럼 상속세 조사시기에 관한 요청이 주된 것이었을 뿐 상속재산을 배우자상속재산분할기한까지 분할할 수 없는 부득이한 사유가 무엇인지 명확하게 특정되지 아니하였다.

2) 더욱이 이 사건 신청서는 서울지방국세청장이 상속세 조사를 시작하기 전에 작성된 것으로서, 그 첨부서류 중에 부수적으로 다음과 같은 내용, 즉 서울지방국세청장의 상속세 조사 예정 안내에 대하여 그 조사시기를 되도록 늦추어 달라고 요청하게 된 배경을 설명하면서 상속재산분할심판이 진행 중임을 언급한 부분이 있을 뿐이고, 그 외에 서울지방국세청장이나 피고가 관련 사건의 존부와 내용 등을 파악하는 데 필요한 구체적인 사건 내역이나 정보는 전혀 담겨 있지 않았다. 따라서 이 사건 신청서의 내용만으로는 서울지방국세청장이 이 사건 신청서에 '상속세 조사시기에 관한 요청' 이외에 '구 상속세법 제19조 제3항 단서에 따라 배우자의 상속재산을 분할할 수 없는 부득이한 사유를 신고하고자 하는 의사표시'까지 포함되어 있음을 파악하여 소외 2를 상대로 추가 확인을 시도하거나 상속세법 시행규칙에서 정한 관련 첨부서류 보완을 안내하는 등의 조치를 취할 것을 기대하기는 어려웠다.

3) 이 사건 신청서 제출을 구 상속세법 제19조 제3항 단서에 따른 부득이한 사유의 신고로 볼 수 없는 이상, 같은 조 제2항이 정한 배우자상속재산분할기한 이내에 배우자 소외 2의 상속재산분할이 이루어지지 않았으므로 소외 2가 실제 상속받은 금액을 상속세 과세가액에서 공제할 수 없다고 보아야 한다.

라. 그런데도 원심은 판시와 같은 이유만으로 소외 2의 이 사건 신청서 제출이 구 상증세법 제19조 제3항 단서에 따른 부득이한 사유의 신고에 해당한다고 보아, 배우자가 실제 상속받은 금액을 공제받기 위한 요건이 충족되었으므로 이 사건 처분은 위법하다고 판단하였다. 이러한 원심의 판단에는 구 상증세법 제19조 제3항 단서 등에 관한 법리를 오해하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다.

4. 그러므로 나머지 상고이유에 대한 판단을 생략한 채 원심판결을 파기하고, 사건을 다시 심리·판단하도록 원심법원에 환송하기로 하여, 관여 대법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

재판장	대법관	오경미
-----	-----	-----

	대법관	권영준
--	-----	-----

주 심	대법관	엄상필
-----	-----	-----

	대법관	박영재
--	-----	-----