

■ 최신 판례 ■

[가사] 상속개시 전 피상속인이 인출한 예금 중 사용처가 불분명한 금액은 상속받은 것으로 보아 상속세를 부과하는 상속세법 규정은 합헌이라는 결정례

최승수 변호사 | 마상미 변호사

1. 사실관계

망 A의 상속인 B는 상속재산을 신고하고 상속세를 납부하였습니다. 그런데 종로세무서장은 상속세 실시조사 시 상속개시 전 2년 이내에 피상속인이 인출한 예금 중 사용처가 불분명한 금액 751,139,000원이 있음을 이유로 구 상속세 및 증여세법 제15조제1항제1호를 적용하여 위 금액을 상속세과세가액에 산입하고 B에게 상속세 365,295,280원을 부과하였습니다.

B는 위 상속세 부과처분에 대한 취소소송(서울행정법원 2010구합11085) 계속 중 상속세 및 증여세법 제15조제1항에 대하여 위헌법률심판제청신청을 하였으나 신청이 기각되자(서울행정법원 2010아1803), 2010년 8월 17일 헌법소원심판을 청구하였습니다.

2. 쟁점

구 상속세 및 증여세법(2002. 12. 18. 법률 제6780호로 개정되고, 2010. 1. 1. 법률 제9916호로 개정되기 전의 것) 제15조제1항제1호(이하 '이 사건 법률조항'이라 한다)의 위헌 여부(합헌)

제15조(상속개시일전 처분재산 등의 상속추정 등) ① 피상속인이 피상속인의 재산을 처분하였거나 채무를 부담한 경우로서 다음 각 호의 1에 해당하는 경우에는 이를 상속받은 것으로 추정하여 제13조의 규정에 의한 상속세과세가액에 산입한다.

1. 피상속인이 재산을 처분하여 받거나 피상속인의 재산에서 인출한 금액이 상속개시일 전 1년 이내에 재산종류별로 계산하여 2억 원 이상인 경우와 상속개시일전 2년 이내에 재산종류별로 계산하여 5억 원 이상인 경우로서 대통령령이 정하는 바에 의하여 용도가 객관적으로 명백하지 아니한 경우

3. 결정 내용

- 이 사건 법률조항의 입법취지는 피상속인이 상속개시 전에 재산을 처분하여 과세자료의 포착이 쉽지 않은 현금 등으로 상속인에게 증여 또는 상속함으로써 상속세를 부당하게 경감하는 행위를 방지하기 위한 것에 있고, 이 사건 법률조항은 이러한 입법목적에 기여하므로 입법목적의 정당성 및 방법의 적절성이 인정됩니다.
- 상속인은 일반적으로 피상속인과 동일하거나 근접한 생활영역에 있기 때문에 과세관청에 비하여 피상속인의 경제활동을 확인하기 쉽다는 점을 부인하기는 어려운 반면, 과세관청에서 현금이나 현물 등이 상속인에게 상속되었다는 사실을 완벽하게 입증하는 것은 과세행정상 불가능에 가깝습니다. 이러한 현실에서 이 사건 법률조항이 처분재산에 대한 입증책임을 상속인에게 지게 한 것은 불가피한 조치라 할 것입니다. 그리고 이 사건 법률조항이 추정규정인 이상 구체적인 소송과정에서 법원의 판단을 통하여 상속인이 상속하지 아니하였다고 인정되는 경우에는 그 적용이 배제될 수 있으며, 상속인이 입증해야 하는 범위도 상속개시일에 근접한 1년 또는 2년 이내의 2억 원 또는 5억 원 이상의 고액으로 한정되어 있어, 납세자의 기본권 제한을 최소화하기 위한 장치가 마련되어 있습니다. 따라서 이 사건 법률조항은 침해의 최소성 원칙에 위배되지 아니합니다.
- 상속인은 피상속인의 경제활동을 확인하기가 상대적으로 쉽고 상속인이 입증해야 하는 범위도 비교적 제한적이므로 상속인이 지는 입증의 번거로움 내지 재산권에 대한 제한에 비하여 부당한 상속세 회피행위를 방지한다는 공익이 훨씬 크다고 할 것입니다. 따라서 이 사건 법률조항은 법익의 균형성 원칙에 위배되지 아니합니다.

4. 해설

상속세 및 증여세법은 피상속인이 상속개시 전에 재산을 처분하여 과세자료의 포착이 쉽지 않은 현금 등으로 상속인에게 증여 또는 상속함으로써 상속세를 부당하게 경감하는 행위를 방지하기 위해 실제로 상속받지 않았다고 하더라도 상속받은 것으로 추정하여 상속세과세가액에 산입하는 제도를 두고 있습니다(제15조). **피상속인이 재산을 처분하여 받은 금액이나 피상속인의 재산에서 인출한 금액이 재산 종류별 [① 현금·예금 및 유가증권, ② 부동산 및 부동산에 관한 권리,**

③ 기타재산] 로 계산하여 상속개시일 전 1년 이내에 2억 원 이상인 경우, 상속개시일 전 2년 이내에 5억 원 이상인 경우로서 용도가 객관적으로 명백하지 아니한 경우에는 상속받은 것으로 추정되어, 상속세 과세가액에 산입됩니다(제15조제1항제1호).

즉 상속인(납세자)가 상속인이 재산을 처분하여 받은 금액이나 피상속인의 재산에서 인출한 금액의 용도를 입증하지 못한 경우에는 상속인이 상속받은 사실이 없는데도 불구하고 상속세를 부담해야 하는 불합리한 측면이 있습니다.

이에 청구인은 위 조항이 청구인의 재산권을 침해한다고 주장하며 헌법소원심판을 청구하였으나, **헌법재판소는 위 조항은 상속세 회피행위를 방지하기 위한 목적에서 불가피하게 과세요건사실에 대한 입증책임을 상속인에게 지게 한 것이고 납세자의 기본권 제한을 최소화하기 위한 장치를 마련하고 있으며, 위 조항으로 인한 사익의 제한에 비하여 이 조항이 추구하는 공익이 훨씬 크므로 과잉금지원칙에 위반되지 아니하여 상속인의 재산권을 침해하지 않는다고 판단하였습니다.**

다만 재판관 3인(재판관 민형기, 재판관 이동흡, 재판관 목영준)은 위 조항이 헌법에 위반된다는 반대의견을 제시하였습니다. 반대의견의 요지는 다음과 같습니다.

- 이 사건 법률조항과 같이 입증책임을 전환하는 대신 구체적인 소송 과정에서 사실상 추정 또는 과세관청의 입증책임을 완화하는 방법으로 충분히 그 입법목적을 달성할 수 있다. 이 사건 법률조항은 과거 금융실명제가 실시되지 않았거나 그 실효성이 보장되지 않았던 시기에 불가피하게 필요성이 인정되었던 조항이므로, 오늘날과 같이 금융실명제가 정착되고 과세관청이 방대한 소득자료 등을 보유하고 있는 상황에서는 더 이상 그 필요성이 인정된다고 보기 어렵다. 따라서 이 사건 법률조항은 침해의 최소성 원칙에 위배된다.
- 처분재산의 용도가 명백하지 아니한 것과 상속받은 사실이 경험칙상 반드시 연관된다고 할 수도 없고, 피상속인의 사망 전 1년 또는 2년 이내에 처분한 재산의 가액이 2억 원 또는 5억 원 이상인 경우라 하여 반드시 상속인의 입증이 용이하다고 할 수도 없다. 그런데 이 사건 법률조항이 포괄적인 입증책임을 전환을 인정한 결과 과세관청과 납세자 모두 입증을 하지 못한 경우에는 상속인이 상속받은 사실이 없는데도 불구하고 상속세를 부담하는 경우가 생기게 되는데, 이러한 경우 상속인의 재산권 침해의 정도가 심히 가혹하다 아니할 수 없다. 우리 세법상 다른 규정이나 외국의 입법례에서도 이 사건 법률조항과 같이 자신의

행위와는 무관한 사항에 대하여 포괄적으로 납세자에게 입증책임을 지우는 규정은 그 유례를 찾아보기 어렵다. 결국 이 사건 법률조항이 달성하려고 하는 공익에 비해 상속인의 재산권 제한의 정도가 아주 심하므로 법익의 균형성 원칙에 반한다.

- 따라서, 이 사건 법률조항은 과잉금지원칙에 위배되어 상속인의 재산권을 침해하므로 헌법에 위반된다.

위 조항은 합헌결정에 따라 계속 유효한 효력을 갖습니다. 그러나 재판관 3인의 재산권 침해의 정도가 심히 가혹하다는 반대의견이 있었던 만큼 앞으로 다시 심판의 대상이 될 경우 현재와 다른 결론에 이를 가능성을 배제할 수 없습니다.

5. 다운로드 : [헌법재판소 2012. 3. 29. 선고 2010헌바342 결정](#)