문서번호	대법원-2023-두-41055		
결정유형	국패	**세목**	상속증여세
생산일자	2026. 01. 08.	**귀속연도**	2016
제목	상속세 무납부 고지시 고지서의 기재내용을 고려하면 부과처분의 성립요건을 충족하였다고 볼 여지가 큼		
요지	상속세 무납부 고지시 고지서의 기재내용을 고려하면 부과처분의 성립요건을 충족하였다고 볼 여지가 크며, 납부불성실가산세는 본세의 위법여부에 따라 심리가 이루어져야 함		
내용	판결 내용은 붙임과 같습니다.		
관련법령	상속세및증여세법 제76조		
상세내용			

사　　건　　2023두41055 상속세부과처분취소
원　　고　　AAA 외 4명
피　　고　　○○세무서장
원 심 판 결　　2023. 4. 6.
판 결 선 고　　2026. 1. 8.

주　　문

원심판결을 파기하고, 사건을 서울고등법원에 환송한다.

이 유

상고이유를 판단한다.

1. 사안의 개요

원심판결 이유와 원심이 적법하게 채택하여 조사한 증거 등에 의하면, 다음과 같은 사실을 알 수 있다.

가. 원고들과 BBB는 2016. 5. 15. 사망한 CCC의 공동상속인이다.

나. 원고들은 2016. 11. 30. BBB와 함께 피고에게 상속세 신고를 하면서, 상속세 과세표준신고 및 자진납부계산서에 상속세 과세가액과 상속세 과세표준을 각 기재하였고, 자진납부할 세액 중 일부만을 납부하였다. 이후 원고들과 BBB는 잔존 세액 중 일부에 상응하는 납세담보를 제공하고 피고로부터 그 부분에 대해 연부연납을 허가받았다.

다. 피고는 위와 같이 신고된 상속세액 중 자진납부되지 아니하고 연부연납을 허가받지도 못한 00,000,000,000원의 미납액에 대하여 납부기한 내에 납부가 이루어지지 않았다는 이유로, 2017. 6. 16. 위 미납액에 납부불성실가산세 0,000,000,000원을 가산하여 00,000,000,000원의 상속세를 고지하였다(이하 위 상속세 고지 중 원고들에 대한 부분을 '이 사건 고지'라 한다).

라. 한편 DD지방국세청장은 2017. 5. 15. 위와 같이 신고된 상속세에 대하여 세무조사(이하 '이 사건 세무조사'라 한다)에 착수하였으나, 2017. 11. 15. 피상속인의 일본 내 상장주식 등 상속재산 결정가액에 대한 정보요청이 필요하다는 등의 이유로, 이 사건 세무조사를 중지하였다가 이후 재개하여 종결한 다음, 2022. 4. 11. 원고들과 BBB에게 이 사건 세무조사 결과를 통지하였다.

2. 이 사건 고지 중 가산세 외의 부분에 관하여

가. 원심은 다음과 같은 이유로 피고의 본안전 항변을 받아들여 이 사건 소 중 '이 사건 고지 중 가산세 외의 부분'에 대한 취소 청구 부분을 부적법하다고 보아 각하하였다.

1) 이 사건 고지 중 가산세 외의 부분은 피고가 원고들로부터 신고받은 과세표준과 세액을 토대로 단순히 원고들이 미납한 부분의 납부를 최고하는 성격에 불과하고, 그에 따라 상속세 본세에 관하여 납세의무가 확정되었다고 할 수 없다. 따라서 이를 항고소송의 대상이 되는 '처분'으로 볼 수 없다.

2) 피고는 2022. 4. 11. 원고들에게 이 사건 세무조사 결과를 통지하면서 과세표준과 세액이 자진신고한 금액과 동일하므로 별도로 고지할 세액이 없다고 하였는바, 이를 통해 비로소 상속세 과세표준 및 세액이 확정된 것으로 볼 수 있고, 반대로 이 사건 고지 중 가산세 외의 부분은 상속세 본세에 관한 '부과처분'으로 볼 수 없다.

나. 그러나 위와 같은 원심의 판단은 그대로 수긍하기 어렵다.

1) 일반적으로 행정처분이 주체·내용·절차 및 형식이라는 내부적 성립요건과 외부에의 표시라는 외부적 성립요건을 모두 갖추어야 행정처분이 존재한다고 할 수 있고, 행정청이 문서에 의하여 처분을 한 경우 그 처분서의 문언에 따라 어떤 처분을 하였는지를 확정하여야 함이 원칙이다. 다만 그 처분서의 문언만으로는 행정청이 어떤 처분을 하였는지 불분명하다는 등 특별한 사정이 있는 때에는 처분 경위나 처분 이후의 상대방의 태도 등 다른 사정을 고려하여

그 처분의 내용을 해석할 수 있다(대법원 2015.5. 14. 선고 2013두19349 판결 등 참조).
상속세는 과세관청의 과세표준 및 세액 결정에 의해 납세의무가 확정되는 이른바 부과과세방식의 세목에 해당하고, 상속세 신고는 과세처분을 하기 위한 참고자료로 제공될 뿐 세액을 확정하거나 신고한 납세의무자를 기속하는 등의 효력이 발생하는 것이 아니다. 그러므로 상속세의 납세의무가 구체적으로 확정되기 위해서는, 과세관청이 과세표준과 세액을 결정 또는 경정하고 그 통지를 납세고지서에 의하여 행하는 납세고지를 요한다. 이러한 취지에서 구「상속세 및 증여세법」(2020. 12. 22. 법률 제17654호로 개정되기 전의 것) 제76조 제1항 본문은 '세무서장 등은 제67조 등에 따른 신고에 의하여 과세표준과 세액을 결정한다'고 규정하고, 제77조 전문은 '세무서장 등은 제76조에 따라 결정한 과세표준과 세액을 상속인 등에게 대통령령으로 정하는 바에 따라 통지하여야 한다'고 규정하고 있다. 그 위임에 따른 구「상속세 및 증여세법 시행령」(2021. 2. 17. 대통령령 제31446호로 개정되기 전의 것) 제79조 전문 역시 '세무서장등은 법 제77조의 규정에 의하여 과세표준과 세액을 통지하는 경우에는 납세고지서에 과세표준과 세액의 산출근거를 명시하여 통지하여야 한다'고 정하고 있다. 이러한 규정들에 근거하여 과세관청이 부과결정의 고지와 징수절차에서의 납부명령을 하나의 납세고지서에 의하여 하는 경우, 해당 납세고지는 구체적 납세의무를 확정시키는 효력을 발생시키는 부과처분으로서의 성질과 확정된 조세채권의 이행을 명하는 징수처분으로서의 성질을 아울러 갖는다(대법원 1984. 2. 28. 선고 83누674 판결, 대법원 1991. 9. 10. 선고 91다16952 판결 등 참조).
2) 원심판결 이유를 위와 같은 법리 및 기록에 비추어 살펴본다.
가) 이 사건 고지에는 '이 납세의 고지는 2016년 5월에 귀속되는 상속세로서 무(과소)납부에 대한 것입니다.'는 취지가 기재되어 있고, 과세표준과 세액의 산출근거가 명시되어 있을뿐더러, 특히 상속세 본세의 산출근거로서 과세기간, 세목, 과세표준, 세율, 산출세액이 구체적으로 기재되고, 하단에 피고의 직인이 날인되어 있다. 또한 그 뒷면에는 '처분에 이의가 있는 경우 90일 이내에 이의신청이나 심판청구를 할 수 있다'는 기재가 포함되어 있다.
이와 같이 이 사건 고지는 상속세 부과 권한이 있는 피고의 명의로 발송되었을 뿐 아니라 통상의 납세고지서와 양식이 동일하고 본세인 상속세에 관하여 산출근거가 구체적으로 기재되어 있는 점 등을 고려하면, 이 사건 고지 중 가산세 외의 부분은 앞서 본 법리에 비추어 보더라도 원고들이 미납한 상속세 본세의 납부를 단지 최고하기 위한 차원이 아니라, 원고들이 한 상속세 신고를 토대로 납세의무를 구체적으로 확정시키는 효력을 부여하고자 하는 내용으로서 부과처분의 성립요건을 충족하였다고 볼 여지가 크다.
나) 나아가 원심은 이 사건 고지 중 가산세 외의 부분에 의하여서는 여전히 상속세 본세의 납세의무가 확정되지 아니하였다는 전제하에, 피고가 2022. 4. 11. 원고들에게 이 사건 세무조사 결과를 통지한 것에 의하여 상속세 과세표준 및 세액이 확정되었다는 취지로 판단하였으나, 이 사건 세무조사 결과가 통지된 서면의 문언이 실제로 어떠하였는지, 어떠한 경위로 이 사건 세무조사 결과가 통지되었는지, 이를 통지받은 상대방인 원고들의 인식가능성과 예측가능성은 어떠하였는지 등에 관하여 제대로 심리한 바 없다.
3) 그런데도 원심은 판시와 같은 이유만으로, 이 사건 고지 중 가산세 외의 부분이 상속세 본세에 관한 납세의무를 확정시키는 부과처분에 해당하지 않는다고 보아, 피고의 본안전 항변을 받아들여 이 부분 소를 각하하였다. 이러한 원심의 판단에는 항고소송의 대상인 처분의 범위에 관한 법리를 오해하고 필요한 심리를 다하지 아니하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다.

이를 지적하는 상고이유 주장은 이유 있다.

아울러 원심으로서는 추가로 심리한 뒤에도 이 사건 고지 중 가산세 외의 부분을 비롯하여 상속세 본세에 관하여 '부과처분'으로 볼 만한 것이 존재하지 않는다면 원고들이 구하는 무효의 의미가 부존재까지 포함하는지를 석명하여, 그러하다면 그 점에 관하여 심판하여야 할 것임을 지적해 둔다. 이 사건에서 원고들은 상속세 본세에 관한 자신들의 청구취지가 이 사건 고지 중 본세 부분의 취소를 구하는 데 있고, 피고의 주장과 같이 과세표준과 세액에 대한 결정 없이 이 사건 고지가 이루어진 것이라면 그 청구하는 '취소'의 의미는 무효선언을 뜻하는 것이라고 석명한 바 있고, 항고소송으로서 '무효등확인소송'은 행정처분의 무효확인뿐 아니라 행정처분의 부존재확인까지 포함하기 때문이다(행정소송법 제4조 제2호).

3. 이 사건 고지 중 가산세 부분에 관하여

가. 가산세는 세법에서 규정하는 의무의 성실한 이행을 확보하기 위하여 세법에 따라 산출한 본세액에 가산하여 징수하는 독립된 조세이다. 다만 이중 무신고·과소신고·납부불성실가산세 등은 가산세 부과의 근거가 되는 법률 규정에서 본세의 세액이 유효하게 확정되어 있을 것을 전제로 납세의무자가 법정기한까지 과세표준과 세액을 제대로 신고하거나 납부하지 않을 것을 요건으로 하는 것이므로, 신고·납부할 본세의 납세의무가 인정되지 아니하는 경우 이를 따로 부과할 수 없다(대법원 2019. 2. 14. 선고 2015두52616 판결 등 참조). 본세가 소송 등에 의하여 취소된 경우에도 위와 같은 유형의 가산세는 처분의 기초를 상실하여 위법하게 된다(대법원 2025. 8. 14. 선고 2025두33285 판결 참조).

나. 원심은, 이 사건 고지 중 가산세 외의 부분이 애초에 부과처분에 해당하지 않는다고 보아 본안 판단을 하지 아니한 채 이 부분 소를 각하하면서도, 상속세 본세에 관한 납세의무의 확정 여부와 상관없이 납부불성실가산세는 과세관청이 독자적으로 부과할 수 있음을 전제로, 이 사건 고지 중 가산세 부분을 그대로 적법하다고 판단하였다.

그러나 앞서 본 법리에 비추어 보면, 상속세에 관한 납부불성실가산세는 상속세 본세가 유효하게 확정되어 그 납세의무가 인정되는 것을 전제로 부과할 수 있을 따름이므로, 만일 상속세 본세에 관하여 위와 같은 전제가 충족되지 않는다면 그 자체로 납부불성실가산세는 기초를 상실하게 되어 위법하다고 보아야 한다. 또한 상속세 본세의 위법 여부는 납부불성실가산세의 위법 여부와 직결되므로, 상속세 본세뿐 아니라 납부불성실가산세에 관해서도 이와 관련된 본안 심리가 충실히 이루어져야 할 것이다. 그럼에도 상속세 본세와 납부불성실가산세가 서로 무관함을 전제로 한 원심 판단에는 납부불성실가산세의 부과요건에 관한 법리를 오해하여 필요한 심리를 다하지 아니함으로써 판결에 영향을 미친 잘못이 있다. 이를 지적하는 상고이유 역시 이유 있다.

4. 결론

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

국세법령정보시스템
National Tax Law information System