세무와회계저널
제14권 제5호 2013년 10월 pp.67～94
한국세무학회

조세심판원의 상속세 · 증여세 결정례에 관한 연구

-관련조문 및 처리기간을 중심으로-

박 훈* · 남석준** · 서석환***

<요 약>

이 글에서는 조세심판원 심판결정례중 전체 세수입에 비해 조세불복절차에서 차지하는 건수 비중이 큰 상속세, 증여세와 관련한 결정례를 관련조문 및 처리기간을 중심으로 분석함으로써 청구인과 처분청 모두의 입장에서 정확한 판단을 해하지 않는 범위내에서 신속한 심판을 위해 취할 수 있는 방안을 찾아보고자 하였다. 다만 본 연구에서는 심판결정례 전수 개별분석, 심판청구 사례별 청구금액 및 외적인 요소 등을 고려하지는 못하였다.

조세심판원 홈페이지에 공개된 2012년 상속세 및 증여세 관련 조세심판원 심판결정례를 분석한 결과 상속세 및 증여세법 제45조2(명의신탁재산의 증여의제), 제2조(증여세 과세대상), 제39조(증자에 따른 이익의 증여), 제60조(평가의 원칙 등), 제35조(저가 · 고가 양도에 따른 이익의 증여 등) 이상 5개의 조문이 주된 관련법령으로 나타났다. 이는 2009년에서 2012년까지 지속적으로 나타난 결과이다.

상속세와 증여세 관련 주요 관련법조문이 무엇인지를 파악한 이후에는, 이들 조문별로 처리기간을 기준으로 가장 긴 경우, 가장 짧은 경우, 중간 정도의 것을 선정하여 개별 사례를 분석하였다. 개별사례의 주요 쟁점으로는 “명의신탁거래로의 인정 여부”, “조세회피목적의 유무”, “세법상 증여로의 인정 여부”, 증권거래법상 “모집”, “시가로서의 적정성”에 대한 사실판단 등이 반복적으로 나타나고 있다.

이들 개별 심판결정례의 처리기간 차이를 중점적으로 살펴본 결과는 다음과 같다. 첫째, 쟁점의 수 또는 쟁점이 된 과세처분의 수가 많을수록 처리기간이 길다. 둘째, 관련 사실관계가 복잡하고 그 범위가 넓을수록 처리기간이 길다. 셋째, 법령해석에 관한 사안보다는 사실판단에 대한 사안의 처리기간이 길다. 넷째, 쟁점에 대한 대법원 판례 또는 선행 심판결정례가 있는 경우 그렇지 않은 경우보다 처리기간이 짧다.

* 서울시립대학교 세무학과 부교수, phn@uos.ac.kr, 02－6490－6150, 주저자
** 서울시립대학교 세무전문대학원 석사과정, namsj84@gmail.com, 02－6490－5674, 공동저자
*** 남서울대학교 세무학과 겸임교수, drseo21@hanmail.net, 041－580－2380, 공동저자(교신저자)

논문접수일 2013년 6월 29일 1차수정일 2013년 9월 5일 게재확정일 2013년 10월 10일

결론적으로는 심판결정에 직접적인 영향을 미치지 않는 추가적인 쟁점은 처리기간만을 늘릴 뿐이라는 점, 사실판단에 대한 사항인 경우에는 주장을 뒷받침하는 구체적이고 객관적인 증빙을 제때 제대로 제출하고 법률 해석에 대한 사항은 관련 선결정례 및 대법원 판례의 유무에 대한 제시가 처리기간을 줄일 수 있다는 점을 짐작할 수 있다.

<주제어> 조세심판원, 상속세, 증여세, 처리기간

Ⅰ. 서 론

조세심판원 심판청구는 국세청 심사청구, 감사원 심사청구와 함께 소송전 조세행정불복절차 중 하나이다. 조세심판원은 2008년 기획재정부 소속에서 국무총리실 소속으로 변경되면서 보다 독립적인 조세분야 권리구제기관으로서 기대를 받고 있는 동시에, 2010년 이후 심판청구 처리건수가 연간 약 4900건 이상으로 실제 소송전 조세행정불복절차에서 차지하는 비중도 가장 크다.[1] 조세심판원의 결정례중 상속세 및 증여세(이하 “상증세”이라 한다) 관련 사건은 세수입 규모에 비해 납세자와 처분청 사이에 다툼이 많은 세목으로서 조세불복절차에서 차지하는 비중이 크다. 2012년 상증세의 세수입은 약 4조원으로서 이는 전체 국세 수입의 약 2%에 불과하지만,[2] 2012년 상증세 관련 조세심판원 심판청구 처리건수는 780건으로 전체 심판청구 처리건수 5,611건의 약 14%를 차지하고 있다.[3]

본 연구에서는 조세불복사례중 2012년의 조세심판원 결정례, 그중에서도 상증세법에 관한 사례를 다루고자 한다. 많이 다루어지는 대표적인 사례를 집중적으로 검토하여 정확하면서도 신속한 심판을 하는데 도움이 될 특징적인 사항을 도출해 보는데 이 글의 목적이 있다. 이를 위해 주된 쟁점이 되는 조문(이하 “관련조문”이라 한다)들이 무엇인지 살펴보고, 처리기간에 따른 개별 사례들의 차이점을 분석하고자 한다. 이를 위해 상증세법상 주요 관련조문별 심판결정례들 중에서 각각 3개(처리기간이 최단・최장인 심판결정례와 평균처리기간에 가장 가까운 심판결정례)의 심판결정례들을 선정하여, 해당 개별 심판결정례들을 구체적으로 살펴본다. 상증세법상 각각의 주요 관련조문 하나 하나에 대한 해석론 및 입법론에 대한 연구와 조세불복제도 자체의

---

1) 2011년 처리건수는 국세청 심사청구 876건(국세청, 2012 국세통계연보), 감사원 심사청구 541건(감사원, 2012년 감사연보), 조세심판원 심판청구 4,986건(조세심판원 홈페이지, 2013.5.27.)이다. 2011년 법원의 조세관계 사건의 처리건수는 제1심 2,161건, 항소심 1,215건, 상고심 602건이다(법원행정처, 2012년 사법연감).

2) 기획재정부 보도자료, 2012년 국세수입 실적, 2013.2.8.

3) 이 글의 조세심판원 심판결정례 통계자료는 조세심판원 홈페이지(http : //www.tt.go.kr)에서 검색 가능한 공개된 심판결정례들을 바탕으로 하였다(2013.5.27. 최종 방문). 따라서 심판결정례의 공개시점과 공개여부에 따라 실제 처리건수와 차이가 있다.

제도적 개선에 대한 연구는 본 연구의 범위를 넘는다.

본 연구의 주제와 관련한 국내의 선행연구로는 서희열(2005)과 김홍기 · 홍정화(2011)가 있다. 서희열(2005)에서는 우리 나라 조세불복제도 중 국세심판에 대한 재결실태와 업무량 실태를 검토하여 제도상의 문제점과 개선방안을 제시하였다. 운영실태상의 개선방안으로는 업무량을 고려하여 국세심판관과 조사관의 대폭적인 증원의 필요성과 국세심판관의 임기와 신분의 보장 등을 제시하였다. 제도상의 개선방안으로는 국세심판원의 지방지원 설치와 국세청은 사전구제제도를 담당하고, 국세심판원은 지방세를 포함한 조세심판원으로 개편하여 사후구제제도를 담당할 것을 제시하였다. 또한 장기적으로는 국세심판원을 조세법원으로 발전시킬 것을 제안하였다. 김홍기 · 홍정화(2011)에서는 그 동안의 우리나라 조세불복과 관련된 제도 및 조직상의 개선에도 불구하고 납세자의 권리구제가 크게 향상되지 못했다는 점에 착안하여, 해당 제도 · 조직의 효과적인 활용 및 운용에 초점을 맞추어 이에 대한 연구를 조세심판사례를 중심으로 실시하였다. 구체적으로는 각 조세심판사례의 청구금액의 크기, 쟁점 수, 사실판단의 문제인지 법령해석의 문제인지 여부, 과세전 적부심사 또는 이의신청을 거쳤는지 여부, 대리인을 선임하였는지 여부, 조세심판관 회의 개최 여부와 횟수, 청구인 의견진술의 여부 등 이상의 다수 요인들과 인용률의 각각의 관계를 검토하였다. 그 결과 바탕으로 납세자의 권리구제를 확대하기 위한 방안으로, 심판청구 대상의 확대, 조세심판관 회의 개최 횟수 증가, 금액기준이 아닌 난이도별로 심판청구의 처리방법을 달리 할 것 등 구체적인 방안들을 제시하였다.

Ⅱ. 상속세 및 증여세 관련 심판결정례의 주요 현황

1. 관련조문별 주요 현황

상증세법은 제1조부터 제86조까지의 조문으로 이루어져 있다. 이 중 실제 심판결정례별로 사실판단 및 법령해석상 다툼이 되는 조문은 제각각일 것이다. 이하에서는 먼저 2012년의 상증세법과 관련된 심판결정례들을 대상으로 어떤 조문들이 가장 빈번하게 관련 조문[4]으로 나타나는지를 검토하고, 이들 주요 관련조문들이 전체 관련조문들 중 차지하는 비중을 검토한다. 그리고 2012년의 주요 관련조문들이 2009년에서 2011년 동안에도 전체 관련조문들 중에서 높은 비중을 차지하는지를 검토한다.

4) 조세심판원 홈페이지에 공개된 각 심판결정례문의 첫 쪽 “관련법령”에 기재된 조문을 기준으로 분석하였다.

가. 2012년 관련조문의 순위 현황

상증세법상 각 조문 기준으로 2012년 조세심판원 심판결정례에서 가장 많이 다루어진 것은, 제45조의2, 제2조, 제39조, 제60조, 제35조(이하 '주요 관련조문'이라 한다)의 순이라 할 수 있다.[5] 이들 관련조문별 건수, 전체 대비 비중 및 인용 현황은 다음 <표 1>과 같다.

〈표 1〉 주요 조문별 비중 및 인용 현황(2012년, 심판결정례 검색결과)

순위	관련 조문	건수	전체 대비 비중	인용	
				건수	인용률
1	제45조의2 (명의신탁재산의 증여 의제)[6]	184	24%	34	18%
2	제2조 (증여세 과세대상)	128	16%	58	45%[7]
3	제39조 (증자에 따른 이익의 증여)	86	11%	24	27%
4	제60조 (평가의 원칙 등)	74	9%	29	39%
5	제35조 (저가·고가 양도에 따른 이익의 증여 등)	42	5%	22	52%
합 계		514	66%	167	32%

<표 1>에 따르면 2012년 기준 1위에서 5위까지의 5개 조문을 관련조문으로 하는 심판결정례들은 상증세법 전체 780건 중 514건이고, 이들 심판결정례가 전체에서 차지하는 비중이 약 66%이다. 특히 제45조의2(명의신탁재산의 증여의제)를 관련조문으로 하는 심판결정례는 전체의 약 24%를 차지하고 있다. 또한 이들 주요 관련조문 심판결정례의 전체 인용률은 약 32%이고, 특히 제35조와 제2조를 관련법령으로 하는 심판결정례들의 인용률은 각각 52%, 45%으로 거의 절반에 가까운 인용률을 보이고 있다. 이와 같은 결과는 빈번하게 제기되는 몇몇 주요 조문들을 대상으로 하는 심판청구들이 전체 심판결정례에서 차지하는 비중이 높고, 그 인용률 또한 상당한 수준임을 의미한다. 이하에서는 이러한 현상이 2012년에만 국한되는 것인지 아니면 이전의 일정 기간 동안에도 지속적으로 나타난 추세였는지를 검토해 본다.

---

5) 다만 이 결과는 실제 심판결정례 전문에 나타난 관련 법령(복수 인정)을 분석한 결과와 다소의 차이가 있다. 즉, 심판결정례 전문에 나타난 관련 법령을 기준으로 삼으면, 제45조의2는 193건, 제2조는 174건, 제60조는 148건, 제63조는 112건, 제39조는 95건으로 각각 1위에서 5위까지를 차지하였다. 이렇게 차이나는 이유로는, 예를 들면, 재산평가규정인 제60조와 제63조는 하나의 심판결정례 전문에서 동시에 관련 법령을 삼고 있는 경우가 많지만, 각주4)에서 제시한 방법상으로는 여전히 하나의 관련 조문만 제시되기 때문이다. 이 글 이하에서는 각주4)에서 제시한 방법으로 검토한 결과를 보여준다.

6) 2003.12.30. 법률 제7010호로 개정되기 전 구 상속세 및 증여세법 제41조의2(삭제)를 포함한다. 이 글 이하에서도 같다.

7) 기각 69건 이외에 각하 1건이다.

나. 2009년~2012년 관련 조문의 순위 동향

2012년 기준 상증세법상 주요 관련조문들이 조세심판원이 기획재정부에서 국무총리실 소속으로 이전된 이후 연도인 2009년부터 2011년 동안에도 높은 비중을 차지하는 관련조문들이었는지를 살펴보았다. 그 결과 2010년에 제39조 대신 제4조(증여세 납부의무)가 5위를 차지한 것을 제외하고는, 1위에서 5위안에서의 순위 변동만 있을 뿐, 그 외 조문이 1위에서 5위 안에 들어온 적이 없었다는 점을 알 수 있다. 특히 2010년부터는 1위에서 5위까지의 순서도 상당히 유사한 모습을 보이고 있다. 이는 2012년 기준 상증세 주요 관련조문들이 일시적으로 많은 다툼의 대상이 된 것이 아니라, 적어도 2009년부터 2012년까지 지속적으로 많은 다툼의 대상이 되어왔음을 의미한다. 구체적인 순위 변동은 아래 <표 2>와 같다.

〈표 2〉 연도별 주요 조문의 순위(2009~2012년)

연도 / 관련 조문	2009	2010	2011	2012
제45조의2 (명의신탁재산의 증여 의제)	4	1	2	1
제2조 (증여세 과세대상)	3	2	3	2
제39조 (증자에 따른 이익의 증여)	5	6	1	3
제60조 (평가의 원칙 등)	1	3	4	4
제35조 (저가 · 고가 양도에 따른 이익의 증여 등)	2	4	5	5
제4조 (증여세 납부의무)	9	5	14	8

아래 <표 3>에서는 2009년부터 2012년까지 연도별 관련 조문의 순위(건수 기준)뿐만이 아니라, 그 건수와 비중, 인용현황 등 구체적인 분석결과를 나타내고 있다.

먼저 해당 기간 동안 상증세법을 대상으로 심판청구가 제기된 전체 건수는 2009년 486건에서 2012년 777건으로, 2012년에는 약간 감소하였지만 전반적으로 증가 추세에 있고, 인용률 또한 2009년 27%, 2010년 23%, 2011년 40%, 2012년 34%으로 전반적으로 높은 수준을 유지하였음을 보여준다. 이러한 결과는 상증세법이 납세자와 처분청간의 점점 더 많은 다툼을 야기하고 있는 세목이며, 그 인용률 또한 상당히 높다는 것은 납세자의 권리가 침해될 소지가 그만큼 크다는 것을 의미한다.

건수 기준 관련 조문의 순위는 앞서 살펴본 <표 2>의 결과와 같이, 2010년 제4조가 5위를 차지하였지만(제39조는 6위를 차지하였다), 대부분 1위에서 5위 안에서의 순위 변동만 있음을 보여주고 있으며, 게다가 2010년 이후로는 그 순위도 유사하게 나타나고 있다. 이들 주요 관련조문 전체의 심판결정례 건수와 그 비중은 2009년 186건 38%, 2010년 351건 63%, 2011년 521건 63%, 2012년 514건 66%이다.

〈표 3〉 연도별 주요 조문 순위별 비중 및 인용 현황(2009~2012년)[8][9]

순위	2009			2010			2011			2012		
	관련 조문	건수 (전체 대비 비중)	인용 건수 (인용률)	관련 조문	건수 (전체 대비 비중)	인용 건수 (인용률)	관련 조문	건수 (전체 대비 비중)	인용 건수 (인용률)	관련 조문	건수 (전체 대비 비중)	인용 건수 (인용률)
1	제60조	52 (10%)	14 (26%)	제45조의2	115 (20%)	15 (13%)	제39조	138 (17%)	82 (59%)	제45조의2	184 (24%)	34 (18%)
2	제35조	45 (9%)	7 (15%)	제2조	87 (15%)	31 (35%)	제45조의2	137 (16%)	53 (39%)	제2조	128 (16%)	58 (45%)
3	제2조	44 (9%)	10 (22%)	제60조	73 (13%)	17 (23%)	제2조	119 (14%)	54 (45%)	제39조	86 (11%)	24 (28%)
4	제45조의2	26 (5%)	1 (3%)	제35조	39 (7%)	8 (20%)	제60조	80 (10%)	27 (34%)	제60조	74 (9%)	29 (39%)
5	제39조	19 (3%)	3 (15%)	제4조	37 (6%)	6 (16%)	제35조	47 (6%)	10 (21%)	제35조	42 (5%)	22 (52%)
	1위~5위 합계	186 (38%)	35 (18%)	1위~5위 합계	351 (63%)	77 (21%)	1위~5위 합계	521 (63%)	226 (43%)	1위~5위 합계	514 (66%)	167 (32%)
전체	합계	486	132 (27%)	합계	554	129 (23%)	합계	832	335 (40%)	합계	780	265 (34%)

8) 심판청구가 각하 결정을 받은 경우 심판결정례문의 관련법령에는 대부분 "국세기본법 제55조"라고 기재되어 있기 때문에, 실제 청구인의 청구주장에 대한 관련법령은 확인할 수 없었다. 따라서 개별 조문을 관련법령으로 하는 심판결정례들의 건수와 인용률 등은 이러한 각하결정이 내려진 심판결정례는 제외되고 계산된 결과이다. 이 글 이하에서 같다.

9) 2011년 중 처리된 국세청 심사청구의 인용률은 약 24%, 감사원 심사청구의 인용률은 약 8%, 행정소송 중 조세관계 사건의 제1심 인용률은 약 21%이다.

이는 주요 관련조문의 심판결정례 건수가 전반적으로 증가 추세에 있고 전체 상증세 심판결정례에서 차지하는 비중 또한 높아졌음을 나타낸다. 주요 관련조문 인용률을 살펴보더라도 2009년 18%, 2010년 21%, 2011년 43%, 2012년 32%로 2012년을 제외하고는 증가하는 추세가 나타났음을 알 수 있다.

결론적으로 2009년부터 2012년까지의 상증세법 관련 조세심판원 심판결정례의 분석 결과, 전체 상증세법 관련 심판결정례에서 주요 관련 조문을 대상으로 하는 심판청구가 차지하는 건수가 많고, 그 비중 또한 상당히 높음을 알 수 있었다. 게다가 이들 심판청구의 인용률도 낮지 않은 것으로 나타난다. 따라서 이들 주요 관련 조문의 조세불복절차에서 발생할 처분청의 행정력 손실과 납세자의 시간적 경제적 손실 등을 절감하기 위해서 구체적인 개선방안 모색의 필요성이 크다고 할 것이다. 이는 일차적으로 처분청 입장에서는 이들 주요 관련 조문을 대상으로 하는 과세처분을 함에 있어서 보다 신중하여야 할 것이고, 납세의무자 입장에서는 자신의 권리구제를 위해 이들 주요 관련 조문에 대해서 보다 정확한 이해를 바탕으로 신고 · 납부의무를 이행하여야 할 것을 의미한다. 추가적으로 입법기관이나 정부기관의 입장에서는 주요 관련 조문과 관련된 사안들을 충분한 검토하여, 근본적으로는 입법을 통한 개선방안을 강구하여야 할 것이다.

2. 2012년 상증세법 관련 심판결정례의 처리기간별 주요 현황

이상에서 2012년 조세심판원 심판결정례의 상증법상 주요 관련 조문이 무엇인지 찾아보았다. 또한 이들 주요 관련 조문을 대상으로 하는 심판결정례의 비중이 크고, 인용률 또한 낮지 않은 수준임을 파악하였다. 그렇다면 이하에서는 일정한 선정기준을 정하여 심판결정례들을 해당 기준에 따라 구분하고 그에 따른 차이를 분석하고자 한다. 그 선정기준으로는 먼저 심판청구의 대상이 된 세액의 크기, 심판청구일부터 결정일까지의 기간(이하 '처리기간'이라 한다), 심판청구 대상이 된 쟁점의 수, 과세전적부심사 또는 이의신청을 제기하였는지 여부 등을 고려해보았다.[10] 다만 이 중 심판청구의 대상이 된 세액의 구체적 금액은 적어도 공개된 2012년 상속세 및 증여세법 관련 심판결정례에서는 대부분의 경우 확인할 수 없었다.

이 중 심판청구의 "처리기간"을 그 기준으로 삼아 2012년 상증세법 관련 심판결정례들을 분류하고 그에 따른 결정유형을 먼저 살펴보았다.[11] 그 결과 만약 처리기간의 장단에 따라 결정유

10) 김홍기 · 홍정화, 효율적인 납세자권리구제 방안 연구, 세무학연구 제28권 제4호, 한국세무학회, 2011년 12월, pp.177~212 참조.

11) 처리기간은 심판결정례를 분석하는 1차적인 기준으로 가장 적합하다고 판단하였다. 재결청의 결정유형 다음으로 처분청과 청구인에게 중요한 요소가 바로 처리기간이라고 판단되었기 때문이다. 또한 다툼이 된 사안의 사실관계의 복잡성, 법률적 판단의 어려움의 정도, 청구인과 처분청이 불복절차를 수행하는 충분한 능력을 가지고 있는지, 조세심판원 등 재결청이 충분한 업무능력을 가지고 있는지 등 여러 가지 요소가 반영된 결과가 처리기간이라고 판단되었기 때문이다.

형이 달라지는 특징이 나타난다면, 이는 처리기간이 그 분류기준으로서 유의미하다고 볼 수 있고, 나아가 각 처리기간 구간별 대표적인 사례를 꼽아 구체적으로 처리기간의 차이를 발생시키는 요인을 살펴봄으로써, 처분청 또는 납세자 입장에서 심판청구절차의 신속성을 제고할 수 있는 방안을 모색하기 위함이다.

따라서 이 글에서는 2012년 상증세법 관련 심판결정례들을 심판청구의 법정처리기간[12]인 90일을 전후로 60일 단위로 처리기간별 구간을 설정하고, 각 구간별 심판청구건수와 인용률을 조사하여, 과연 처리기간을 기준으로 어떤 특징이 있는지 검토한 결과를 아래 <표 4>와 <그림 1>로 제시하였다.

〈표 4〉 상속세 및 증여세법 관련 전체 심판결정례의 처리기간별 결정 유형[13][14]

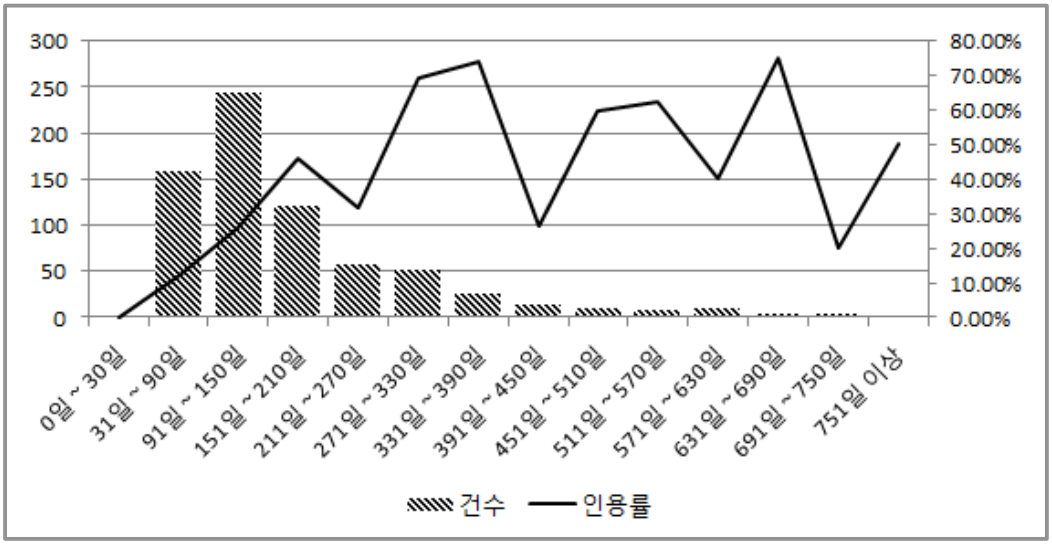
처리기간	결정 유형					
	건수	누적 비중	인용률	인용	기각	각하
0일 ~ 30일	0	0	-	0	0	0
31일 ~ 90일	159	22%	12%	19	131	9
91일 ~ 150일	245	56%	26%	64	174	7
151일 ~ 210일	122	73%	46%	56	61	5
211일 ~ 270일	57	81%	32%	18	38	1
271일 ~ 330일	52	89%	69%	36	16	0
331일 ~ 390일	27	92%	74%	20	7	0
391일 ~ 450일	15	95%	27%	4	10	1
451일 ~ 510일	10	96%	60%	6	4	0
511일 ~ 570일	8	97%	63%	5	3	0
571일 ~ 630일	10	98%	40%	4	6	0
631일 ~ 690일	4	99%	75%	3	1	0
691일 ~ 750일	5	99%	20%	1	4	0
751일 이상	2	100%	50%	1	1	0
합 계	716	-	33%	237	456	23

12) 국세기본법 제81조 및 제65조.

13) 조세심판원 홈페이지에 공개된 심판결정례 중에서 정확한 청구일이 확인되지 않는 64건의 심판결정례는 분석대상에서 제외하였기 때문에, 앞의 <표 3> 2012년 해당 780건과 제외된 64건 만큼 차이가 있다.

14) 2011년 처리된 행정소송사건의 평균처리기간은 제1심에서 약 223일, 항소심에서 약 227일, 상고심에서 약 162일이다(법원행정처, 2012 사법연감).

〈그림 1〉 상속세 및 증여세법 관련 전체 심판결정례의 처리기간별 결정유형



위 <표 4>와 <그림 1>을 살펴보면, 처리기간 210일까지의 구간인 처음 3개의 구간에 포함되는 심판결정례가 전체의 약 73%를 차지하는데, 이 구간들에 있어서는 처리기간이 길수록 인용률이 높음을 알 수 있다(각 구간별 인용률은 약 12%, 약 26%, 약 46%이다). 처리기간 210일을 넘어서는 구간들에서는 처리기간이 길어지더라도 인용률의 상승과 하락이 엇갈려서 나타나고 있지만, 이 구간들에 해당하는 심판결정례들이 전체의 약 27%이고, 이 처리기간 210일을 넘는 구간들 전체를 하나의 구간으로 보았을 때의 인용률은 약 51%로써, 처리기간 210일을 넘지 않는 모든 구간들의 인용률 보다 더 높게 나타난다. 따라서 2012년 상증세법 관련 심판결정례들을 대상으로 검토한 결과, 처리기간이 길수록 인용률이 높다는 특징을 찾을 수 있었다.[15][16]

위와 같은 결과는 이하의 "Ⅲ. 2012년 상증세법 관련 심판결정례의 개별 사례분석"의 결과에 비추어 볼 때, 다음과 같은 원인에 기인한 것으로 짐작된다. 첫째, 청구나 주장이 법 규정에 명백히 반하는 경우나 청구인이 관련 증빙을 전혀 제출하지 않은 경우 등 기각 사유가 뚜렷한 경우에는 짧은 기간 내에 결정이 내려지기 때문이다. 둘째, 법률 해석 · 적용에 관한 사항보다 사실판단에 걸리는 기간이 길다는 결과와 연계시켜보면, 처분청의 과세처분이 사실판단의 사안 보다는 법률해석 · 적용의 사안에서 보다 정확하게 이루어지기 때문에, 처리기간이 긴 구간의 인용률이 보다 높게 나타난 것으로 볼 수도 있다. 다만, 심판청구의 처리기간이나 결정유형에는 이외에도 다양한 요인들이 영향을 미치기 때문에 정확한 원인을 파악하기 위해서는 보다 구체적인 분석을 요한다.

15) 이러한 특징은 2012년 주요 관련 조문별 심판결정례에 있어서도 유사하게 나타났다.
16) 김홍기 · 홍정화의 선행연구(전게논문)에서도 유사하게 나타난 결과이다.

또한 상증세 관련 전체 심판청구의 평균 처리기간은 약 180일로 나타났는데, 이는 법정처리기간 90일보다 약 90일이 더 소요된 것으로써 본 절차의 신속성이 제고 되어야 함을 보여주는 결과이다. 따라서 이 글에서는 개별 사례분석을 통해 청구인과 처분청이 정확하고 공정한 심판을 해하지 않는 범위 내에서 신속성을 제고할 수 있는 방안을 찾아보기로 한다. 다만, 앞서 밝힌 바와 같이 조세불복절차 제도 자체에 대한 개선방안 연구는 본 연구의 범위를 벗어나기 때문에 제외하기로 한다.

Ⅲ. 2012년 상증세법 관련 심판결정례의 개별 사례분석

이상에서 2012년 상증세법 관련 심판결정례를 살펴본 결과는 다음과 같다. 첫째, 주요 관련 조문을 대상으로 하는 심판청구가 전체에서 차지하는 비중이 높고, 이들 심판청구의 인용률도 상당한 수준이었다. 둘째, 이들 전체의 심판결정례와 각 주요 관련조문을 대상으로 하는 심판결정례를 처리기간별 일정 구간으로 구분하여 각 구간별 인용률을 살펴본 결과, 처리기간이 긴 구간일수록 인용률이 높다는 점을 알 수 있었다. 이 장에서는 각각의 주요 관련 조문을 대상으로 하는 심판결정례들 중에서 그 처리기간이 최단인 심판결정례와 최장인 심판결정례, 그리고 평균처리기간과 가장 가까운 심판결정례를 선정하여, 이들 총 15건의 개별 심판결정례을 좀 더 구체적으로 살펴보기로 한다. 이를 통해 그 처리기간에 차이를 발생시키는 요인을 분석하고, 납세자 또는 처분청 입장에서 보다 신속한 심판청구절차의 진행을 위해 취할 수 있는 방안을 모색해 본다.

1. 상증세법 제45조의2(명의신탁재산의 증여 의제) 관련 심판결정례

가. 최단 처리기간 심판결정례(조심2012서5006)

조심2012서5006(2012.12.31.)는 기각 사례로서 처리기간이 60일이다. 명의신탁재산의 증여의제에 따른 증여세 과세와 관련하여 조세회피 목적 유무에 대한 사실판단이 문제되었다. 재결청은 청구인들이 제출한 증빙만으로는 조세회피와 상관없는 뚜렷한 다른 목적이 있었다고 인정하기 어렵고, 쟁점주식의 명의신탁으로 지방세 간주취득세를 회피한 사실이 있는 등으로 보아 조세회피 목적이 없었다는 청구주장은 받아들이기 어렵다고 판단하여 기각 결정을 내렸다.

이 건 심판청구에 있어서 그 처리기간은 60일이라는 상당히 짧은 기간만이 소요되었는데, 그 이유를 공개된 심판결정례문을 바탕으로 찾아본다면, 오히려 처리기간이 긴 심판결정례들의 특징적 요소들이 눈에 띈다. 가령, 청구인이 제기하는 쟁점사항의 수가 네 가지인데 이는 하나의 심판청구에 있어서는 상대적으로 많은 쟁점사항으로 볼 수 있다. 또한 관련 사실관계에 대한 처

분청과 청구인의 주장이 서로 엇갈리는 점도 주로 처리기간이 긴 심판결정례에서 나타나는 특징이다.

그럼에도 불구하고 이 건 심판청구가 60일이라는 비교적 짧은 처리기간이 소요된 것은 첫째, 사실판단 쟁점사항에 있어서는 청구인이 과거에 청구주장과 상반되는 주장하였음을 입증하는 구체적이고 객관적인 증빙들이 제시되었고, 둘째, 법률해석이나 적용에 관한 쟁점사항에 대해서는 대법원 판례의 입장이 밝혀져 있었기 때문으로 판단된다.

그 구체적 내용은 다음과 같다. 쟁점①에서 쟁점주식은 명의신탁 받은 것이 아니라는 청구주장의 당부가 다툼의 대상이 되었는데, 이에 반하는 사실관계와 계약서, 청구인 스스로 작성하여 청구 외 법원에 제출한 문서 등이 처분청에 의해 제시되었다. 쟁점②의 조세회피목적이 없다는 청구주장[17]에 대해서 청구인들은 이를 뒷받침할만한 증빙을 제출하지 못하였다. 반면 처분청은 청구인이 조세회피의 목적이 없었음을 입증하지 못하였을 뿐만 아니라, 당초 지방세를 회피한 사실이 있었으며 추후 조세를 회피할 개연성도 여전히 존재한다고 주장하였다. 쟁점③에서도 청구인이 청구주장과 달리 주장을 한 문서를 청구 외 법원에 제출한 점과 이에 따라 판결을 내린 해당 법원의 입장을 처분청이 근거로 제시하였다. 쟁점④에 있어서도 처분청은 청구인의 주장에 상반되는 명백한 사실관계를 나타내는 증빙을 제시하였다.

나. 최장 처리기간 심판결정례(조심2010서1771)

조심2010서1771(2012.4.24.)[18]는 일부인용[19] 사례로서 처리기간이 718일이다. 청구인 명의로 취득한 쟁점1주식과 이를 양도하고 취득한 쟁점2주식의 실소유자가 청구인인지 여부가 다투어졌다. 청구인은 차입증서 등 증빙서류를 제시하면서 쟁점1 · 2주식의 실제 소유자는 본인이라고 주장하였으나, 재결청은 실제 소유자가 다른 사람이라고 판단하여 명의신탁증여의제에 따른 증여세 부과처분이 적법하다고 판단하였다. 이 사건 역시 사실판단의 문제가 다투어졌다. 한편 청구인이 쟁점1주식을 양도하고 다음날 쟁점2주식을 취득한 거래를 또 다른 명의신탁으로 보아 각각 명의신탁 증여의제로 과세한 처분이 타당한지에 대해서는, 청구인은 주식교환에 의하여 취득한 쟁점2주식은 쟁점1주식의 변형물일 뿐이므로 새로운 명의신탁으로 볼 수 없다고 주장하였다. 이에 대해 재결청은 주식교환의 경우라도 쟁점2주식은 쟁점1주식과는 법률적으로 독립된

17) 명의자가 조세회피의 목적이 없었음을 입증하여야 한다. 대법원 2006.9.22. 선고 2004두11220 판결 참조.

18) 조심2010서1770, 조심2010서1768, 조심2010중1563 등도 청구번호만 다를 뿐 동일한 취지로 같은 날 결정이 난 사례이다. 다만 조심2010서1771의 경우는 일부인용, 나머지는 기각결정이 났다.

19) http : //taxinfo.nts.go.kr의 결정문 원문의 결정 주문에서는 “종로세무서장이 2010.2.23. 청구인에게 한 2006.3.27. 증여분 증여세 465,714,440원과 2006.5.25. 증여분 증여세 528,498,380원의 부과처분은 이를 취소하고, 나머지 심판청구는 이를 기각한다.”고 되어 있다는 점에서 일부인용결정이다. 다만 결정이유에는 일부인용에 대한 자세한 사항은 나와 있지 않다. 명의신탁 증여의제에 따른 증여세 부과처분의 적법성만을 인정하고 있다.

별개의 재산에 해당한다고 판단하였고, 이는 조심2010서2644(2011.3.9.) 등 종전의 입장에 따른 것이다.

이 건 심판청구가 718일이라는 긴 기간을 거쳐 결정이 내려진 이유는 위의 두 쟁점사항을 판단하기 위해 관련 사실관계에 대한 확인 및 판단 사항이 많았기 때문으로 판단된다. 즉, 쟁점1주식과 쟁점2주식이 명의신탁에 해당하는지 여부, 두 개의 분리된 거래를 실질적으로 하나의 거래로 볼 지의 여부를 판단하는데 있어서, 관련된 사실관계가 2건의 유상증와 쟁점주식의 양도 등 비교적 복잡할뿐더러, 해당 사실관계에 대해서 청구인과 처분청이 서로 다른 주장하고 있기 때문에 이를 확인하고 검토할 사항이 상대적으로 많은 편에 속하는 심판청구였다고 볼 수 있다. 또한 법률의 해석에 관한 하나의 쟁점만이 다투어지는 처리기간이 짧은 심판결정례들과 달리, 쟁점사항이 다수였다는 점 역시 처리기간이 길어지게 한 이유로 판단된다. 다만, 쟁점2주식은 당초 쟁점1주식의 변형물에 불과하여 또 다른 명의신탁이 아니라는 다툼에 대해서는 비록 대법원 판례는 아니지만 참조된 선행 심판결정례가 있었고, 이는 처리기간이 짧은 심판결정례들의 특징이다.

다. 평균 처리기간 심판결정례(조심2012서1150)

조심2012서1150(2012.8.21.)은 기각 사례로서 처리기간이 179일이다. 이 건 심판청구에서는 명의신탁이 조세회피목적 없이 부득이하게 이루어진 것이라는 청구인 주장의 당부(쟁점①)와 쟁점주식의 시가를 보충적 평가방법이 아닌 유상증자 불입금액으로 하여야한다는 청구인 주장의 당부(쟁점②)가 쟁점이 되었다. 쟁점①은 청구인이 주장하듯이 청구인의 청구 외 계약의 경업금지조항이 부득이한 사유가 되는지에 대한 법률해석과 실제 청구인이 이 조항을 지켜왔는지에 대한 사실판단의 문제이다. 쟁점②는 청구인이 주장하는 가액이 시가로서 인정될 수 있는지에 관한 사실관계의 판단이 요구되는 문제이다.

이 건 심판청구가 최단 처리기간의 심판결정례 보다 장기간의 처리기간이 소요된 이유는, 최단 처리기간의 심판결정례(조심2012서5006)에서와 달리, 구체적이고 객관적인 증빙(청구인이 청구주장과 상반된 주장을 과거에 하였다는 사실이나 대법원 입장 등)을 청구인 또는 처분청 어느 쪽에서도 제시하지 못한 점을 꼽을 수 있다. 또한 이 건 쟁점주식의 평가액에 대하여, 비록 청구인 주장과도 다른 결론이지만, 재결청이 나름의 법적 근거를 내세워 쟁점주식을 당초 처분과 달리 평가하는 것으로 경정 결정을 내린 점도 처리기간을 더 길어지게 한 이유로 판단된다.

반면 이 건 심판청구가 최장 처리기간 심판결정례 보다 단기간의 처리기간이 소요된 이유로는, 최장 처리기간의 심판결정례(2010서1768)는 2건의 유상증자와 쟁점주식의 양도 등 보다 넓은 사실관계에서 쟁점사항들이 나타난 반면, 이 건 심판청구의 쟁점사항은 1건의 유상증자로 인한 사실관계에서 쟁점사항들이 나타난 점을 꼽을 수 있다. 또한 청구인의 주위적 청구에 있어서 참조된 선행 심판결정례가 존재하였다는 점도 처리기간을 보다 단축시키는 이유가 되었을 것으

로 판단된다.

라. 소결[20]

상증세법 제45조의2 관련 심판결정례들 중에서 처리기간 기준 최단 심판결정례, 최장 심판결정례, 평균에 가장 가까운 심판결정례로서 총 3개의 개별 사례를 선정하여 구체적으로 분석한 결과 다음과 같은 결론을 내릴 수 있다.

첫째, 상증세법 제45조의2는 경제적 실질 측면에서는 증여로 볼 수 없는 명의 신탁을 조세회피의 목적이 있는 경우에 증여로 '의제'하여 증여세를 부과하도록 하는 규정이다. 이로 인해 쟁점거래 등이 명의신탁거래가 아니라는 주장에 대한 다툼 또는 쟁점거래 등에 조세회피의 목적이 없다는 주장에 대한 다툼이 주로 나타났으며, 구체적으로는 관련된 사실 관계에 대한 확인과 판단이 요구되는 사항이 많은 것으로 나타났다. 따라서 명의신탁재산의 증여의제 규정이 과연 세법 규정으로서 적절한지에 대한 판단은 논외로 하더라도, 상증세법 제45조의2를 적용함에 있어서 명의신탁으로 보는 거래형식이나 조세회피의 유무를 판단하는 구체적인 판단 기준 등을 법 규정, 판례, 예규 등 다양한 방식 중 어떤 방식으로 제시하는 것이 적절한지 먼저 검토하고, 그에 따른 방식으로 보다 명확하게 제시할 필요가 있다. 이를 통해서 2012년 한 해 동안 이와 관련된 184건 이상의 심판청구 및 그 외 조세불복절차로 인한 처분청과 납세자 모두에 있어서의 손실을 줄일 수 있을 것이다.

둘째, 심판결정례의 처리기간을 결정하는 중요한 요소로서, 관련된 사실관계의 복잡성과 범위, 쟁점의 수, 사실판단 또는 법률해석의 문제 여부, 참고한 선행 대법원 판례 또는 조세심판원 심판결정례 유무 등을 꼽을 수 있다. 구체적으로는 관련된 사실관계가 복잡하고 그 범위가 넓으며, 이에 대한 청구인과 처분청의 주장이 엇갈릴 경우 심판청구의 처리기간이 길어지는 반면, 관련된 사실관계가 간단하고 사실판단에 대해서는 청구인과 처분청의 주장이 엇갈리지 않으면서 이를 바탕으로 한 법률의 해석이나 적용에 대해서만 다툼이 발생한 경우에는 상대적으로 처리기간이 짧은 경향을 보였다. 이는 이하의 다른 관련 주요 조문을 바탕으로 한 심판결정례에서도 유사하게 나타난 특징이다. 다만, 예외적으로 최단 처리기간 심판례(조심2012서5006)에서 보듯이, 구체적이고 객관적인 증빙이 제시된 경우에는 그렇지 않은 경우보다 처리기간이 짧아질 수 있는 것으로 보인다.

---

20) 주해진, 명의신탁의 증여의제 제도의 문제점 및 개선방안, 조세법연구 제19권 제1호, 한국세법학회, 2013년 4월, pp.319~367. 김두형, 명의신탁재산의 증여의제에 있어서 조세회피목적의 유무, 세무학연구 제25권 제3호, 한국세무학회, 2008년 9월, pp.137~159. 명의신탁의 증여제도 제도에서의 조세회피목적이 있었는지 여부의 판단과 해당 제도의 당위성에 관한 연구는 앞의 논문 참조.

2. 상증세법 제2조(증여세 과세대상) 관련 심판결정례

가. 최단 처리기간 심판결정례(조심2012부4254)

조심2012부4254(2012.11.22.)는 기각 사례로서 처리기간이 59일이다. 이 건 심판청구에서는 국가가 제기한 사해행위 취소소송에 대한 법원의 화해권고결정에 따라 증여계약을 취소한 경우, 당초 납부한 증여세를 환급받아야 한다는 청구주장의 당부가 쟁점이 되었다. 재결청은 해당 화해권고결정에 따라 증여계약이 취소되어 쟁점부동산의 소유권이 채무자에게 원상회복되었다 하여도 그로 인해 청구인이 배우자로부터 쟁점부동산을 증여받아 발생한 증여세 납세의무까지 소멸한다고 볼 수 없다고 보아 기각 결정을 내렸다. 이는 해당 화해권고결정에 따른 증여계약의 취소 후에도 여전히 당초 증여를 증여세 과세대상으로 볼 수 있는지에 대한 법률 해석의 문제이다.

이 건 심판청구가 59일이라는 짧은 기간 내에 결정이 내려질 수 있었던 이유는 다음과 같이 판단된다. 첫째, 쟁점사항이 한 개만 존재하였다. 둘째, 청구인과 처분청 사이에 사실관계의 인정여부에 대한 다툼이 존재하지 않았고, 법률해석상 해당 화해권고결정으로 인해 당초 증여세를 환급받을 수 있는지 여부만이 다투어졌다. 셋째, 해당 쟁점사항에 대하여 선행 대법원 판결과 조세심판원 심판결정례가 존재하였다.[21]

나. 최장 처리기간 심판결정례(조심2011서1808)

조심2011서1808(2012.12.26.)은 인용 사례로서 처리기간이 608일이다. 이 건 심판청구에서는 크게 세 가지 쟁점사항이 다투어졌다. 첫째, 청구인이 쟁점주식을 제3자에게 직접 양도한 것으로 보아 과세한 처분의 당부이다. 이는 양도소득세와 법인세, 증권거래세 등과 관련된 쟁점인데, 처분청이 청구인의 중간 단계의 거래를 부인하고 제3자에게 직접 양도한 것으로 보아, 당초 과소 신고한 양도소득세 등을 경정 고지한 사안에 대한 사실판단의 문제이다. 둘째(이 쟁점이 다수의 관련조문이 문제된 이 건 심판청구에서 상증세법 제2조를 관련조문으로 삼고 있는 쟁점이다), 쟁점주식의 양도대금 중에서 청구 외 당사자들에게 입금되지 않은 금액을 청구인에게 현금증여 및 배당한 것으로 보아 과세한 처분의 당부이다. 역시 청구인과 처분청이 제시한 증빙들을 바탕으로 한 사실판단의 문제였다. 셋째, 쟁점주식을 명의신탁한 것으로 보아 과세한 처분의 당부이다. 이는 사실판단과 법률해석이 함께 문제된 사안이다. 재결청은 명의신탁 관련 계약들을 사후에 작성된 허위의 가공계약으로 보았고, 따라서 쟁점주식의 실제 소유자와 명의자가 일치했던 이미 확정된 과거의 객관적 사실이 달라지지 않는다고 판단하였다. 이는 해당 계약 등이 상증세법 제45조의2 적용의 기본 전제인 재산의 "실제소유자와 명의자가 다른 경우"에 해당하지

21) 대법원 2000.12.8. 선고 98두11458 판결 및 조심 2010서0545 2011.3.29. 참고.

않는다고 판단한 것이고,[22] 이에 따라 쟁점 증여세 부과처분을 취소하는 결정을 내렸다.

이 건 심판청구가 608일이라는 긴 처리기간이 소요된 이유는 이 건이 장기간의 처리기간이 소요되는 심판청구의 특징들을 대부분 가지고 있었기 때문으로 판단된다. 구체적으로는 먼저 쟁점사항의 수가 많았다는 점과 관련된 사실관계도 매우 복잡하고 범위도 넓을 뿐만 아니라 이에 대한 청구인과 처분청의 주장이 엇갈려 여러 사항에 대한 확인과 판단이 문제되었던 점을 꼽을 수 있다. 게다가 쟁점이 된 과세처분도 법인세, 양도소득세, 증여세 등 다수였고, 이에 따라 여러 심판청구가 병합되어 심리된 사례였던 점도 처리기간을 길어지게 한 요인으로 볼 수 있다. 이와 함께 확인된 사실관계를 바탕으로 법률상 과세요건을 충족하는지 여부도 문제되었는데, 이 때 법률의 해석과 적용에 대한 판단도 요구되었던 사례이다.

다. 평균 처리기간 심판결정례(조심2012서1648)

조심2012서1648(2012.9.6.)은 기각 사례로서 처리기간이 191일이다. 이 건 심판청구에서는 청구인이 청구 외 당사자로부터 쟁점금액을 증여받은 것이 증여세 과세대상이 되는지 여부가 다투어졌고, 이는 사실판단의 문제이다. 구체적으로는 청구인이 입금 받은 쟁점금액이 증여 받은 것이 아니라 차입하였다가 상환한 것이라는 주장에 대해서, 재결청은 제출된 증빙과 정황상 받아들이기 힘들다고 판단하고 따라서 이를 증여세 과세대상으로 인정한 사례이다.

이 건 심판청구의 처리기간이 평균 처리기간에 가까운 191일이 소요된 이유는 다음과 같이 꼽을 수 있다. 먼저 최단 처리기간의 심판결정례보다 긴 처리기간이 소요된 이유로는 쟁점사항의 수는 마찬가지로 하나이지만, 최단 처리기간의 심판결정례가 해당 쟁점사항이 법률의 해석 또는 적용만이 문제된 것과 달리, 사실관계에 대한 확인과 판단이 요구되었기 때문으로 볼 수 있다. 선행 대법원 판례 또는 심판결정례가 존재하지 않았던 점도 처리기간을 길어지게 한 요인으로 판단된다. 반면 최장 심판결정례보다 짧은 처리기간이 소요된 이유로는 쟁점사항의 수가 더 적었고, 관련 사실관계의 복잡성과 범위, 이에 따른 문제된 과세처분의 수 등 여러 측면에서 비교적 간단한 편이었기 때문으로 판단된다.

라. 소결[23]

상증세법 제2조 관련 심판결정례들 중에서 처리기간 기준 최단 심판결정례, 최장 심판결정례, 평균에 가장 가까운 심판결정례로서 총 3개의 개별 사례를 선정하여 분석한 결과는 다음과

---

22) 이 건 심판청구는 해당 사실관계와 이와 관련된 여러 과세처분에 의한 다수의 심판청구가 동시에 심리된 것인데, 재결청이 취소 결정을 내린 것은 명의신탁재산 증여재산에 대한 증여세 처분이고, 이 외 과세처분에 대해서는 기각 결정이 내려졌다.

23) 박훈, 조세불복사례에 나타난 상속세 및 증여세법 제2조 제3항의 의의, 조세법연구 제18권 제2호, 한국세법학회, 2012년 8월, pp.335~368. 상증세의 완전포괄주의 과세 도입에 대한 연구로는 위 논문 참조.

같다.

첫째, 상증세법 제2조 관련 심판결정례들은 주로 쟁점이 된 거래 등에 관한 사실판단에 의해 해당 거래 등이 증여세 과세대상으로 볼 수 있는지 여부가 다투어졌다고 볼 수 있다. 이는 경제적 실질 측면에서는 '증여'에 해당하지만, 증여세 회피 등을 목적으로 납세자가 사실과 다른 거래 형식을 취하거나 사실과 다르게 주장함에 있어서, 이를 직접적으로 규정하는 상증세법상 조문이 없는 경우에는 주로 상증세법 제2조를 관련조문으로 하여 다투어지기 때문이다. 이러한 다툼은 상증세법 제2조에서의 '증여'의 구체적 의미와 범위 또는 증여세에 완전포괄주의를 도입한 제2조 제3항의 효력과 적용범위 등에 관한 문제이다.

둘째, 심판결정례의 처리기간을 결정하는 중요한 요소로서, 관련된 사실관계의 복잡성과 범위, 쟁점의 수, 사실판단의 문제인지 또는 법률해석·적용의 문제인지 여부, 참고한 선행 대법원 판례 또는 조세심판원 심판결정례 유무 등을 꼽을 수 있다. 결과적으로는 관련된 사실관계가 복잡하고 그 범위가 넓으며, 특히 이에 대한 청구인과 처분청의 주장이 엇갈릴 경우 심판청구의 처리기간이 길어지는 반면, 관련된 사실관계가 비교적 간단하고 사실판단에 대해서는 청구인과 처분청의 주장이 엇갈리지 않으면서 이를 바탕으로 법률의 해석이나 적용에 대해서만 다툼이 발생한 경우에는 상대적으로 처리기간이 짧은 경향을 보였다. 이는 다른 관련 주요 조문을 바탕으로 한 심판결정례에서도 유사하게 나타난 특징이다.

3. 상증세법 제39조(증자에 따른 이익의 증여) 관련 심판결정례

가. 최단 처리기간 심판결정례(조심2012서1744)

조심2012서1744(2012.6.5.)는 기각 사례로서 처리기간이 53일이다. 이 건 심판청구에서는 청구인이 쟁점유상증자로 인하여 상증세법상 평가가액과 인수가액의 차액을 증여 받은 것으로 보아 증여세를 과세한 처분의 당부가 다투어졌다. 이는 법률해석에 관한 문제이다.

이 건 심판청구가 53일이라는 짧은 기간 내에 결정이 내려질 수 있었던 이유는 다음과 같이 판단된다. 첫째, 사실관계에 대한 인정여부나 판단은 문제되지 않고, 법률해석만이 문제 되었다. 둘째, 해당 법률과 시행령은 이미 처분청의 처분과 같이 과세한다고 명확하게 규정하고 있기 때문이다. 즉, 청구인의 주장과는 달리 법률은 이익의 실현여부와 관계없이 시가보다 저가로 배정받은 경우에는 이익을 증여받은 것으로 규정하고 있고,[24] 이에 따라 시행령은 증자에 따른 이익 계산과 관련하여 1주당 평가가액 산정방법을 규정하고 있다.[25] 따라서 재결청도 이에 대한 별도의 예외규정이 없이 청구주장은 받아들이기 어려운 것으로 판단하였다.

---

24) 상속세 및 증여세법 제39조.

25) 상속세 및 증여세법 시행령 제29조.

나. 최장 처리기간의 심판결정례(조심2011서2970)

조심2011서2970(2012.12.11.)은 기각 사례로서 처리기간이 491일이고, 크게 세 가지 쟁점에 대해서 다투어졌다. 첫째, 쟁점주식이 증권거래법 상의 '모집'을 거쳐 발행 되었는지 여부이다. 이는 법률의 요건을 충족하는 사실이 존재하였는지에 대한 사실판단의 문제이다. 둘째, 증자공시일 기준으로 계산한 증여이익과 주금납입일을 기준으로 계산한 증여이익 중 적은 금액을 증여재산가액으로 산정하여야한다는 청구주장의 당부가 다투어졌는데 이는 법률 해석의 문제이다. 셋째, 가산세를 가산한 처분의 당부가 다툼의 대상이 되었다. 이 건 심판청구에서도 사실판단의 문제가 주로 다투어지고, 그 외 법률의 해석이나 적용 등에 대해서는 부분적으로 다투어진 사례이다.

이 건 심판청구가 491일이라는 긴 기간을 거쳐 결정이 내려진 이유로는 다음 사항들을 꼽을 수 있다. 첫째, 다뤄진 쟁점사항이 세 가지인데 이는 짧은 처리기간의 심판결정례들에 비해서 많은 편이다. 둘째, 이 건 유상증자가 증권거래법 상 '모집'에 해당하는지 여부를 판단하기 위해 해당 유상증자시의 "청약의 권유"와 관련된 사실관계 등과 금융감독원 전자공시 시스템 공시내용 등 관련된 사실관계의 범위가 넓고 이에 따라 요구된 사실판단 사항도 많았다. 셋째, 쟁점②의 경우에는 법률해석상 주금납입일을 기준으로 하여 증여재산가액을 산정하는 것이 적법하고[26], 같은 취지의 조세심판원의 참조결정례가 있기는 하지만, 과거 국세청 예규에서는 이와 달리 청구인의 주장처럼 해석하였던 적이 있었다는 점에서 다소 찬반대립이 존재한 쟁점으로 볼 수 있다.

반면 가산세 관련 쟁점에 관하여는 가산세 부과에 있어서 납세자의 고의와 과실은 고려되지 않는 점과 가산세 감면사유로서 법령의 부지와 착오 등은 해당하지 않는다는 점 등이 대법원 판례(대법원 2009두3873, 2009.4.3. 참고)로 판시된 바 있다.

다. 평균 처리기간 심판결정례(조심2011중5153)

조심2011중5153(2012.4.18.)은 인용 사례로서 처리기간이 148일이다. 이 건 심판청구에서는, 청구 외 법인이 실시한 쟁점유상증자를 증권거래법 제2조 제3항에서 규정한 유가증권의 '모집'으로 볼 수 있는지, 그리고 1% 미만 소액주주 증여분의 세율을 10%로 적용할 수 있는지 여부가 쟁점이 되었다. 이 역시 사실판단에 대해 다투어진 사례이다.

이 건 심판청구가 최단 처리기간의 심판결정례(조심2012서1744)보다 긴 처리기간이 소요된 이유는, 최단 처리기간의 심판결정례에 있어서는 사실판단이 문제되지 않았던 반면, 이 건 심판청구에서는 쟁점유상증자를 실시하는 과정이 증권거래법 상의 "모집"에 해당하는지 여부를 두고 법률의 해석과 함께 사실관계의 확인과 판단이 요구되었기 때문으로 판단된다.

---

26) 상속세 및 증여세법 제60조 및 제63조, 동법 시행령 제29조 제4항.

이 건 심판청구가 최장 처리기간의 심판결정례(조심2011서2970)보다 짧은 처리기간이 소요된 이유는, 첫 번째 쟁점을 다투는 과정에서 처분청의 해당이 처분이 부당하다고 하여 재결청의 취소 결정이 내려졌기 때문에, 더 이상 그 외 쟁점들에 대해서는 추가적으로 판단이 이루어지지 않은 점을 꼽을 수 있다.

라. 소결

상증세법 제39조 관련 심판결정례들 중에서 처리기간 기준 최단 심판결정례, 최장 심판결정례, 평균에 가장 가까운 심판결정례로서 총 3개의 개별 사례를 선정하여 구체적으로 분석한 결과 다음과 같은 결론을 내릴 수 있다.

첫째, 상증세법 제39조와 관련된 심판결정례들 중 상당수가 증권거래법상 유가증권의 '모집'에 해당하는지 여부가 다투어진 사실판단의 문제에 해당하는 사례였다. 따라서 '청약의 권유'로 볼 수 있는 요건 중 '모집'에 해당하는지 여부를 판단하는데 있어서 좀 더 구체적이고 명확한 기준을 제시할 수 있다면 납세자와 처분청 간의 다툼을 줄일 수 있을 것이다.

둘째, 사실관계에 대한 청구인과 처분청의 엇갈린 주장이 있거나, 해당 사실관계가 복잡할수록, 또는 관련 쟁점사항이 많을수록 처리기간이 늘어나는 것은 다른 주요 관련 조문 심판결정례와 유사하게 나타나는 특징이었다. 그 외 주목할 만한 점은 청구인의 청구주장이 애초에 관련 법률의 입법취지나 구체적인 규정에 명백하게 상반된다면 그 주장에 대해서 상당히 짧은 기간 안에 기각결정을 받는다는 점이다. 이는 이하에서 살펴볼 상증세법 제60조 최단 처리기간 심판결정례에서도 유사하게 나타난 결과이다.

4. 상증세법 제60조(평가의 원칙 등) 관련 심판결정례

가. 최단 처리기간 심판결정례(조심2012서0956)

조심2012서0956(2012.3.30.)은 기각 사례로서 처리기간이 50일 밖에 소요되지 않은 사례이다. 이 건 심판청구에서는 평가심의위원회의 자문을 거쳐 평가기간 밖의 증여자의 매매가액을 쟁점부동산의 증여당시 시가로 보아 증여세를 부과한 처분청 처분의 당부가 다투어졌다. 재결청은 시가로 볼 수 있는 매매가액이 존재하고, 이에 대한 상증세법 시행령에 따른 심의를 거쳤으며, 쟁점부동산의 주위환경 및 이용상황에 변화가 없었던 것으로 보이는 점 등을 근거로 처분청의 주장대로 해당 매매가액을 증여 당시의 시가로 보아 과세한 처분에 잘못이 없다고 판단하였다. 이는 법률의 해석과 적용이 문제된 사안이다.

이 건 심판청구가 50일이라는 짧은 기간 내에 결정이 내려질 수 있었던 이유로는 다음과 같은 점들을 꼽을 수 있다. 첫째, 다투어진 쟁점의 수가 하나이다. 둘째, 해당 쟁점과 관련된 사실관계가 간단하였고 이러한 사실관계에 대해서도 청구인과 처분청의 다툼이 없었기 때문에 재결청

입장에서는 주어진 사실을 바탕으로 법률의 해석 · 적용만이 문제가 되었다. 셋째, 해당 쟁점에 대한 판단 근거가 되는 법 규정이 법령에 위임을 받은 시행령에 상당히 명확하게 나타나 있고,[27] 같은 취지의 조심2008서2228(2008.11.4.)[28]이라는 참조결정례도 있었다.

나. 최장 처리기간 심판결정례(조심2010중1386)

조심2010중1386(2012.3.30.)은 기각 사례로서 처리기간이 729일이다. 이 건 심판청구에서의 쟁점 사항 등은 다음과 같다.

첫째, 청구인이 증여 받은 쟁점①주식의 시가를 처분청이 주장하는 매매사례가액과 청구인이 주장하는 보충적 평가방법에 의한 가액 중 어느 것으로 보는 것이 정당한지 다투어졌다. 청구인 주장을 뒷받침하기 위해 제시된 거래가액이 정상적인 거래로 인한 가액으로 보기에 적절하지 않고, 처분청 주장의 매매사례가액이 청구인이 증여받은 날과 가장 근접한 거래일의 거래가액인 점을 이유로, 재결청은 처분청의 매매사례가액을 시가로 보아 증여세를 부과한 처분은 잘못이 없다고 판단하였다. 이는 사실판단의 문제이다.

둘째, 쟁점②주식의 시가로서 처분청이 주장하는 매매사례가액이 청구인이 주장하는 바와 같이 객관적 교환가치가 적정하게 반영되지 않은 비정상적인 거래가액인지 여부가 다투어졌다. 재결청은 처분청이 제시한 구체적이고 객관적인 증빙을 근거로 하여, 해당 거래가액을 바탕으로 청구인에게 양도소득세를 과세한 처분은 잘못이 없다고 판단하였다. 이 역시 사실판단의 문제이다.

셋째, 청구인은 주식교환으로 해당 주식을 취득한 사실이 없으므로, 주식취득을 전제로 한 쟁점증자이익에 대한 증여세 부과처분이 부당하다는 청구인 주장의 당부가 다투어졌다(주위적 청구). 이에 대해 재결청은 타인이 청구인에게 명의를 대여하였음을 확인하여, 해당 주식의 실제 소유자를 청구인으로 보았고, 따라서 청구인에 대한 처분청의 과세처분이 정당하다고 판단하였다. 이 역시 사실판단의 문제이다.

추가적으로 주식의 포괄적 교환에 있어서 증권거래법상 평가액과 상증세법상 평가액의 차이로 발생한 이익에 대하여 증여세를 과세한 처분의 당부가 다투어졌다(예비적 청구). 이에 대해 재결청은 해당 과세처분은 상증세법에 따른 것이고 이는 증권거래법의 해당 규정과 직접적으로 관련이 없는 것으로 보아 해당 과세처분에는 잘못이 없다고 판단하였다. 이는 법률의 해석에 관한 문제이다.

넷째, 쟁점②주식의 양도에 따른 2005년 및 2006년 증권거래세에 대한 심판청구가 적법한지 여부가 다투어졌다. 이에 대해 재결청은 불복청구의 대상이 되는 처분이 존재하지 않으므로 청구인의 불복은 부적법하다고 판단하였다.

---

27) 상속세 및 증여세법 시행령 제49조 제1항 하단, 제56조의2 제7항 등.

28) 조세심판원 홈페이지(http : //www.tt.go.kr)에서 해당 심판결정례의 전문은 확인할 수 없었다.

이 건 심판청구의 결정이 내려지는데 729일이라는 장기간이 소요된 이유는 다음과 같이 판단된다. 첫째, 앞에서 살펴본 다른 심판청구들과 비교하였을 때 다수인 넷 이상의 쟁점에 대해서 다투어졌다. 둘째, 쟁점 주식의 증여, 양도, 주식의 포괄적 교환 등 다수의 거래 등에 대하여 증여세, 양도소득세, 증권거래세 등 다수의 과세가 문제된 사안이다. 이에 따라 검토 대상이 되는 거래 등의 사실관계가 상대적으로 매우 복잡하고 그 범위도 넓은 편이었고, 이에 따라 검토해야 할 관련 법 규정의 범위도 상당히 넓은 편이다. 셋째, 특히 여러 쟁점주식들의 적정한 시가를 판단함에 있어서 다수의 거래가액이 제시되었고, 이와 관련된 사실관계에 대해서도 청구인과 처분청이 서로 상반된 주장을 하였다는 점 역시 처리기간을 길어지게 한 요인으로 판단된다.

다. 평균 처리기간 심판결정례(조심2012서1022)

조심2012서1022(2012.9.13.)는 인용 사례로서 처리기간이 217일이다. 이건 심판청구에서는 상속세 과세과액을 무엇으로 볼 것인지가 쟁점이 되었다. 청구인이 당초 신고한 상속주택의 시가는 구체적 매매사례가액이 아니라 부동산정보제공업체의 시세표상의 임의적 산정가액으로 이를 시가로 보기 어렵고, 처분청의 매매사례가액 역시 정황상 시가로 보기 어렵다고 하여, 재결청은 상속주택의 시가는 보충적평가액인 공동주택가격으로 평가하는 것이 타당하다고 보았다. 청구인의 당초 신고한 가액의 당부에 있어서는 법률 해석이 문제되었고, 처분청 처분의 가액의 당부에 있어서는 사실판단이 문제된 사안이다.

이 건 심판청구가 최단 처리기간의 심판결정례(조심2012서0956)보다 긴 처리기간이 소요된 이유는 다음과 같이 판단된다. 첫째, 최단 처리기간의 심판결정례에서는 법률의 해석에 관한 사안만이 문제되었다면, 이 건 심판청구에서는 처분청이 주장하는 바와 같이 당초 청구인의 신고한 가액과 처분청이 제시한 매매사례가액을 시가로 볼 수 있는지에 대한 사실판단도 함께 문제되었다. 둘째, 이 건 심판결정례문에서 쟁점사항으로 제시되지는 않았지만, 재결청이 청구인의 주장을 받아들여 경정 결정을 내리면서도 그 범위를 당초 증액경정세액의 범위로 한정하였는데, 이러한 점도 재결청의 추가적인 판단이 요구된 사항으로써 처리기간을 길어지게 한 요인으로 작용하였을 것이다.[29]

이 건 심판청구가 최장 처리기간의 심판결정례(조심2012서0956)보다 짧은 처리기간이 소요된 이유는 다음과 같이 판단된다. 첫째, 최장 처리기간 심판결정례의 쟁점보다 이 건 심판청구의 쟁점의 수가 더 적었다. 둘째, 이 건 심판청구에서 문제된 거래 등 사실관계가 최장 처리기간의 심판결정례의 사실관계에 비해서는 상당히 단순한 편이고 따라서 문제된 과세건수가 더 적었다.

---

29) 이 건 심판청구에서는 당초 청구인들이 신고한 상속세 과세표준과 세액에 대하여 처분청이 금융자산 신고누락을 이유로 한 증액경정처분을 하자, 청구인이 당초 신고하였을 때의 상속재산인 아파트의 평가액이 과다신고 되었음을 이유로 심판청구를 제기하였기 때문이다. 그렇다면 재결청이 경정 결정을 내릴 때 그 범위를 어디까지 할 수 있는지에 대해서는 또 다른 쟁점이 된다.

셋째, 최장 처리기간의 심판례가 다수의 가액에 대한 시가로서의 적정성 검토가 요구되었다면, 이 건 심판청구에서는 하나의 가액에 대한 시가로서의 적정성 검토가 요구되었다.

라. 소결

상증세법 제60조 관련 심판결정례들 중에서 처리기간 기준 최단 심판결정례, 최장 심판결정례, 평균에 가장 가까운 심판결정례로서 총 3개의 개별 사례를 선정하여 구체적으로 분석한 결과 다음과 같은 결론을 내릴 수 있다.

첫째, 상증세법 제60조 관련 심판청구 중 상당수가 시가로 제시된 거래가액 등의 시가로서의 적정성 또는 시가 평가방법의 적정성 등에 대해서 다투어졌다. 이들 다툼이 주로 법률해석 · 적용에 관한 것이 아닌 사실판단의 문제였다는 점은 다른 주요 관련조문의 심판결정례들과 마찬가지이다. 상증세법 제60조와 관련하여서도 꾸준히 다툼이 제기되고 있기 때문에, 해당 법 규정을 운용함에 있어서 필요한 명확한 기준이나 요건에 대한 개선방안이 제시되어야 할 것이다.

둘째, 사실관계의 복잡성의 정도와 해당 사실관계에 대한 청구인과 처분청간의 상반된 주장의 유무, 쟁점사항의 수, 선행 대법원 판례 또는 심판결정례의 유무 등이 처리기간의 장단에 영향을 준다는 점은 다른 주요 관련 조문의 심판결정례에서 나타난 결과와 같다.

5. 상증세법 제35조(저가 · 고가 양도에 따른 이익의 증여 등) 관련 사례

가. 최단 처리기간 심판결정례(조심2012서4759)

조심2012서4759(2012.12.26.)[30]는 기각 사례로서 처리기간이 56일이다. 이 건 심판청구에서는 청구인의 쟁점주식 취득에 대하여 저가양수에 따른 이익 증여로 보아 증여세를 과세한 처분청 처분의 당부가 다투어졌다. 재결청은 청구인에 의해 주장을 뒷받침하는 구체적이고 객관적인 증빙자료가 제출된 바 없기 때문에 처분청의 과세처분에 잘못이 없다고 판단하였다.

이 건 심판청구에 대해서 56일이라는 매우 짧은 기간 내에 결정이 내려질 수 있었던 이유로는 다음과 같은 점을 들 수 있다. 첫째, 다투어진 쟁점이 하나이다. 둘째, 청구인은 청구주장을 뒷받침할만한 구체적이고 객관적인 증빙을 전혀 제시하지 못한 반면, 처분청은 처분의 근거가 되는 주주명부나 계좌내용 등 구체적이고 객관적인 증빙을 제시하였다. 따라서 처분청이 제시한 구체적이고 객관적인 증빙에 따른 사실관계를 인정한다면, 해당 처분에 대해서 추가적으로 다투어질 사항이 없게 된다.

---

30) 조심2012서4788, 조심2012중4775, 조심2012서4786 등도 청구번호만 다를 뿐 동일한 취지로 같은 날 결정이 내려진 사례이다. 다만 조심2012중4775, 조심2012서4786의 경우는 일부 재조사, 나머지는 기각 결정이 내려졌다.

나. 최장 처리기간 심판결정례(조심2010중1306)

조심2010중1306(2012.2.1.)은 인용 사례로서 처리기간이 667일이다. 이 건 심판청구에서는 크게 두 가지 쟁점사항이 있다. 첫째, 청구인이 쟁점주식을 청구 외 당사자로부터 취득할 당시의 거래가액과 상증세법상 보충적평가방법에 의한 가액 중 무엇을 시가로 인정할지의 여부이다. 이는 사실판단이 문제된 사안이다. 둘째, 상증세법 제35조의 위임을 받은 상증세법 시행령 제26조 제3항이 규정하고 있는 증여재산가액을 계산시 차감하는 가액의 적용 여부이다. 이는 법률의 해석에 관한 문제인데, 이 쟁점에 있어서 특이할만한 점은 처분청이 심판청구가 진행되는 과정에서 이미 청구인의 청구주장을 타당하다고 인정하였다는 점이다. 첫 번째 쟁점이 사실상 상증세법 제60조 이하 재산의 평가와 관련된 쟁점이라면, 두 번째 쟁점이 이 건 심판결정례문에서 상증세법 제35조를 관련조문으로 삼고 있는 근거가 된다.

이 건 심판청구가 결정이 내려지는데 667일이라는 긴 기간이 소요된 이유를 살펴보면, 쟁점주식의 시가 판단과 관련된 사실관계가 복잡할뿐더러, 이에 대해서 청구인과 처분청의 주장이 엇갈리고 있기 때문에 사실판단의 문제로 다루어진 사항이 많기 때문이다. 또한 국세청예규로 정해져 있고, 처분청 또한 청구주장을 이미 받아들인 사항이지만 개별 세법상에는 명확하게 규정되지 않은 사항인 두 번째 쟁점에 대해서도 다투어진 점도 꼽을 수 있다.

다. 평균 처리기간 심판결정례(조심2012서1807)[31]

조심2012서1807(2012.11.21.)은 인용 사례로서 처리기간이 229일이다. 이 건 심판청구는 청구인이 비특수관계 법인으로부터 쟁점주식을 시가보다 저가로 취득한 것에 대하여 증여세를 부과한 처분에 대한 사안이다. 구체적으로는 동 주식의 취득이 청구인이 명의신탁하였다가 환원받은 것으로 실제 양수도가 아니라는 청구주장의 당부가 다투어졌고, 이는 사실판단의 문제이다. 재결청은 청구주장을 받아들여 쟁점주식거래를 당초 명의신탁거래의 환원거래로 보아 이에 따른 저가 양수·양도로 인한 증여세 과세는 부당하다고 판단하였다.

이 건 심판청구가 최단 처리기간의 심판결정례보다 긴 기간이 소요된 이유로는, 최단 처리기간 사례에서는 청구인이 주장을 뒷받침하는 증빙을 전혀 제출하지 않아 사실상 처분청 주장이 그대로 받아들여진 반면, 이 사례에서는 청구인과 처분청이 각각 제출한 증빙에 따라 사실관계에 대한 확인과 판단이 요구된 사항이 상대적으로 많았다는 점을 꼽을 수 있다. 반면 최장 처리기간의 심판결정례보다 짧은 기간이 소요된 이유로는 쟁점의 수가 더 적었다는 점과 관련 사실관계가 상대적으로 간단하였던 점을 꼽을 수 있다.

---

31) 상증세법 제35조에 관한 심판결정례들 중 평균처리기간인 222일에 가장 가까운 처리기간이 소요된 심판결정례는 조심2012중2704이었으나, 이는 실제로는 동법 제39조에 관한 다툼이었다. 따라서 두 번째로 평균처리기간에 가까운 심판결정례인 조심2012서1807을 대상으로 비교 검토하였다.

라. 소결

상증세법 제35조 관련 심판결정례들 중에서 처리기간 기준 최단 심판결정례, 최장 심판결정례, 평균에 가장 가까운 심판결정례로서 총 3개의 개별 사례를 선정하여 구체적으로 분석한 결과는 다음과 같다.

첫째, 사실관계의 복잡성의 정도와 해당 사실관계에 대한 청구인과 처분청간의 상반된 주장의 유무, 쟁점사항의 수, 선행 대법원 판례 또는 심판결정례의 유무 등이 처리기간의 장단에 영향을 준다는 점은 다른 주요 관련 조문의 심판결정례에서 나타난 결과와 다르지 않다. 다만, 최단 처리기간 사례와 같이 청구인이 자신의 주장을 뒷받침하는 구체적이고 객관적인 증빙을 제시하지 않는다면 짧은 기간 내에 기각된다는 점과 최장 처리기간 사례와 같이 청구인의 청구주장이 타당하다고 처분청이 심판청구 진행 중에 이미 인정한 쟁점에 대해서도 재결청은 별도로 구체적인 판단을 하였다는 점을 별도로 확인할 수 있었다.

둘째, 법률 해석 · 적용의 문제보다 주로 사실판단이 문제가 되었다는 점은 상증세법 제35조와 관련된 심판결정례에서도 마찬가지로 나타난 특징이지만, 쟁점사항들에 있어서 반복적으로 나타나는 대표적인 유형이 상대적으로 적었다는 점에서 다른 주요관련조문들의 심판결정례들과 비교하여 차이가 있었다.

Ⅳ. 결 론

본 연구에서는 소송 전 조세행정절차 중 가장 큰 기능을 담당하고 있는 조세심판원 심판청구의 상증세 관련 사례들을 구체적으로 관련조문과 처리기간의 측면에서 살펴보아, 상증세법에서 주로 다툼의 대상이 되는 조문이 무엇인지를 파악하고, 각 개별 사례를 처리기간별로 분석함으로써 납세자 또는 처분청 입장에서 보다 신속한 심판청구절차를 위해 취할 수 있는 방안을 찾아보고자 하였다.

2012년 처리된 심판청구 사례들을 바탕으로 조사한 결과, 상증세법 제45조의2(명의신탁재산의 증여의제), 제2조(증여세 과세대상), 제39조(증자에 따른 이익의 증여), 제60조(평가의 원칙 등), 제35조(저가 · 고가 양도에 따른 이익의 증여 등)에 대해서 다투는 심판청구 사건이 가장 빈번하게 제기 되었던 것으로 나타났다. 이들 5개 조문 관련 심판결정례가 전체 상증세법 관련 심판결정례의 약 66%를 차지하고 그 인용률은 약 32%로 나타났다. 이러한 결과는 2012년에만 국한된 것이 아니라 2009년에서 2011년까지 지속적으로 유사하게 나타난 것으로, 이들 주요 5개 조문에 관한 다툼을 줄일 수 있는 보다 근본적인 개선방안이 필요하다는 점을 시사하고 있다.

각 조문별 보다 구체적인 다툼의 유형을 살펴보면, 제45조의2의 경우에는 주로 '명의신탁 거래로의 인정 여부' 또는 '조세회피목적의 유무'에 대해 다투어진 것으로 나타났다. 또한 제2조의

경우는 '상증세법상 증여에 해당하는지 여부' 또는 '같은 법 제2조 제3항의 효력·적용범위'에 대한 다툼이 많았다. 제39조의 경우는 '증권거래법상 모집의 요건을 충족하였는지 여부'에 대한 다툼이 대표적으로 나타난 유형이다. 제60조의 경우는 '시가로서의 적정성'에 대한 다툼이 많았다. 이들 대부분은 법률해석의 문제보다는 사실판단의 문제로서 다투어졌다.

결론적으로 유사한 유형의 심판청구가 지속적으로 제기된다는 것은 처분청 입장에서는 이와 관련된 과세처분을 함에 있어서 보다 신중하여야 하며, 납세의무자 입장에서는 자신의 정당한 권리 보호나 구제를 위해 관련 규정 등을 보다 정확하게 이해하고 신고·납부의무를 이행하여야 한다는 것을 의미한다. 다만 근본적으로는 입법기관이나 정부기관이 입법을 통해 주요 불복청구 쟁점사항들에 대한 개선방안이 제시되는 것이 바람직 할 것이다.

상증세법 관련 심판청구 사건의 처리기간을 법정처리기간인 90일을 기준으로 60일 단위로 구간을 설정하여 각 구간별 인용률을 살펴본 결과, 처리기간이 긴 구간일수록 인용률이 높은 것으로 나타났다. 또한 전체 심판청구의 약 73%의 처리기간은 210일 이하였지만, 법정처리기간인 90일 이전에 처리된 심판청구는 전체의 약 22%에 불과한 것으로 나타났다.

상증세법상 주요 관련조문별 3개(최단·최장 처리기간의 심판결정례와 평균 처리기간에 가장 가까운 심판결정례)의 심판결정례를 선정하여 각 개별 사례에서 처리기간에 따른 차이점을 분석한 결과는 다음과 같다. 첫째, 쟁점의 수 또는 쟁점이 된 과세처분의 수가 많을수록 처리기간이 길다. 둘째, 관련 사실관계가 복잡하고 그 범위가 넓을수록 처리기간이 길다. 셋째, 법령해석에 관한 사안보다는 사실판단에 대한 사안이 처리기간이 길다. 반면, 사실판단 사안에 있어서 구체적이고 객관적인 증빙이 제출된 경우나 법률해석에 있어서도 쟁점에 대한 명확한 규정이 있는 경우에는 그 처리기간이 짧다. 넷째, 쟁점에 대한 대법원 판례 또는 선행 심판결정례가 있는 경우 그렇지 않은 경우보다 처리기간이 짧다.

이를 바탕으로 청구인이나 처분청의 입장에서 심판청구가 신속하게 진행될 수 있도록 할 수 있는 방안에 대해서는 다음과 같은 결론을 도출할 수 있다. 첫째, 청구인의 입장에서 심판결정에 직접적인 영향을 미치지 않는 추가적인 쟁점은 처리기간만을 늘릴 뿐이다. 둘째, 사실판단 사항에 대해서는 청구인과 처분청 양자 모두가 그 주장을 뒷받침할 수 있는 구체적이고 객관적인 증빙을 제때 제출하여야 한다. 본 연구의 분석에 의하면 심판청구의 처리기간에 청구인이나 처분청이 영향을 줄 수 있는 부분은 상당히 제한적인 것으로 파악되었다. 그 이유는 처리기간에 영향을 주는 주된 요인이 쟁점의 수 또는 사실판단 문제의 유무나 그 복잡성 등으로 파악되는데, 이들은 처리기간을 줄이기 위해 조정할 수 있는 요인들이 아니기 때문이다. 따라서 청구인이나 처분청 입장에서는 가능한 구체적이고 객관적인 증빙을 제때 적절하게 제시하는 방안이 오히려 효과적이다. 셋째, 법률의 해석·적용에 대한 사항에 관하여 관련 선결정례 및 대법원 판례가 있으면 이를 제시할 수 있어야 한다.

본 연구에서는 상증세법 전반에 걸친 심판청구 사례를 분석대상으로 삼고 있고 이들 사례에

공통적으로 적용할 수 있는 결론을 도출하고자 하였기 때문에, 그 분석대상의 수가 많고 주제가 다양하다. 따라서 본 논문의 전반부에서는 각 주요조문이나 주제별 쟁점사항이 빈번하게 나타나는 이유에 대한 깊이 있는 분석보다는 전체적인 현황을 위주로 파악하는데 그치는 한계가 있다. 마찬가지 이유로 인해, 후반부에서는 심판청구의 처리기간에 영향을 주는 요인들을 도출하고, 처리기간을 줄이기 위한 방법을 제시하였지만 다소 일반적인 개선방안이라는 한계가 있다.

참고문헌

감사원.「2012년 감사연보」.

강남규・김근재. 2011. “2010년 상속세 및 증여세법 판례 회고”. 조세법연구 제17－1집 : 540－586.

국세청.「2012 국세통계연보」.

김두형. 2012.「상속세 및 증여세법 강의」. 광교이택스.

김홍기・홍정화. 2011. “효율적인 납세자권리구제 방안연구－조세심판사례 분석을 중심으로”. 세무학연구 제28권 제4호 : 177－212.

박 훈・채현석. 2013.「상속・증여세 실무해설」. 삼일인포마인.

박 훈・허 원. 2012. “2011년 상속세 증여세법 판례회고”. 조세법연구 제18－1집 : 478－524.

법원행정처.「2012 사법연감」.

서희열. 2005. “국세심판제도의 평가와 장단기 개편방안”. 세무학연구 제22권 제3호 : 9－32.

이중교. 2010. “2009년도 국세기본법 및 재산 관련 세법 판례회고”. 조세법연구 제16－2집 : 264－327.

이창희. 2013.「세법강의」. 박영사.

이태로. 2013.「조세법강의」. 박영사.

임승순. 2013.「조세법」. 박영사.

정 용. 2013. “판례분석을 통한 비상장주식 평가제도에 대한 연구”. 서울시립대학교 세무전문대학원 석사학위 논문.

허 원. 2013. “2012년 상속세 및 증여세법 판례회고”. 조세법연구 제19－1집 : 497－538.

A Study on Cases on Inheritance Tax and Gift Tax by Tax Tribunal

-With an Emphasis on Related Articles and Processing Periods-

Hun Park* · Seok-Jun Nam** · Suk-Hwan Seo***

〈Abstract〉

The purpose of this study is to find out methods which can be taken for rapid proceedings within the scope of not harming accurate judgments in the positions of the appellant and the taxing authorities by analyzing the cases related to inheritance tax and gift tax which are prevailing in tax appeals according to the related law and processing periods. However, this study did not analyze all individual cases nor consider the tax amount at issue and external elements.

As a result of analysis of the cases by the tax tribunal related to 2012 inheritance tax and gift tax published at the website of the tax tribunal, related five articles-Article 45-2 (Constructive Gift for Nominal Trust), Article 2 (Gift Tax Taxables), Article 39 (Gift of Profits by Capital Increase), Article 60 (Property Valuation Principle, etc.), and Article 35 (Gift of Profits by Low Price or High Price Disposal of Assets)-were the main related articles. These were continually shown from 2009 to 2012.

After grasping the major articles of inheritance tax and gift tax, each cases were analyzed according to the longest, the shortest, and the medium length of the processing period by article. The major issues of individual cases such as "Fact-finding whether Nominal Trust is valid or not", "Purpose of Tax Evasion", "Application to Gift by Tax Law", "Offering" under Securities Exchange Act, "Appropriateness of Appraising the Marketing Values" appeared repeatedly.

The results of looking into the differences in the processing periods of individual cases are as follows : First, as the number of issues or the number of the tax dispositions under issue increases, the processing period, Second, as the related facts are more complicated and their scope is wider, the processing period is longer. Third, the processing period for a fact-finding is longer than for interpretation of statutes. Fourth, where there are precedents of the related issue by the supreme court or the tax tribunal of the related issue, the processing period is short.

* Associate Professor, Department of Taxation, University of Seoul

** Master Course, Graduate School of Science in Taxation, University of Seoul

*** Adjunct Professor, Dept. of Tax Accounting, Namseoul University

In conclusion, it can be assumed that additional issues which don't have direct effect on a judgement can only increase the processing period, and when specific and objective evidences are presented for supporting the claim in the case of fact-finding, and when precedents of the related issue by the supreme court are presented in the case of interpretation of statues, the processing period can be shortened.

<Key words> Tax tribunal, Inheritance tax, Gift tax, Processing period