

# 유산세와 유산취득세의 조세행정 비교 연구

정훈 | 이미현 | 정효림

2023. 7.

www.kipf.re.kr

## 연 구 진

### 연구책임자

정 훈 세정연구팀장

### 공동연구원

이미현 세정연구팀 세무사

정효림 세정연구팀 세무사

# 목 차

I. 서론 .....	1
II. 상속세 일반 및 현황 .....	4
1. 유산세와 유산취득세 비교 .....	4
가. 제도적 차이 .....	4
나. 유산세 대비 유산취득세의 필요한 행정적 요소 .....	5
2. 우리나라 상속세 제도 및 현황 .....	5
3. 상속세 관련 납세협력과 과세행정 .....	7
가. 신고 또는 결정 .....	7
나. 납부 관련 .....	11
다. 과세관청의 관할·검증, 조사 .....	14
라. 조세회피 대응 .....	22
마. 유산세와 유산취득세의 비교 쟁점표 .....	24
III. 유산취득세 방식을 취하고 있는 주요국의 조세행정 .....	27
1. 일본 .....	28
가. 상속세 일반 .....	28
나. 신고 및 납부 .....	29
다. 기타 조세행정 .....	36
2. 프랑스 .....	39
가. 상속세 일반 .....	39
나. 신고 및 납부 .....	42
다. 기타 조세행정 .....	51

3. 독일 .....	55
가. 상속세 일반 .....	55
나. 신고 및 납부 .....	57
다. 기타 조세행정 .....	65
4. 이탈리아 .....	68
가. 상속세 일반 .....	68
나. 신고 및 납부 .....	69
다. 기타 조세행정 .....	74
5. 벨기에 .....	75
가. 상속세 일반 .....	75
나. 신고 및 납부 .....	78
다. 기타 조세행정 .....	83
6. 스위스 .....	85
가. 상속세 일반 .....	85
나. 신고 및 납부 .....	88
다. 기타 조세행정 .....	94
7. 비교표 .....	97
IV. 시사점 .....	102
1. 확정방식 .....	102
2. 과세관할 .....	105
가. 거주자 .....	105
나. 비거주자 .....	106
3. 통지 및 신고 .....	107
가. 신고 또는 납세 안내 .....	107
나. 신고기한 .....	109
다. 신고방법 .....	111
라. 신고 및 납부 관련 벌칙 .....	112

4. 세액 결정 .....	115
가. 결정기한 .....	115
나. 분할 미완료 시 .....	117
5. 신고 후 수정 .....	117
6. 납부 .....	120
가. 물납 .....	120
나. 연대납세의무 .....	121
7. 정보 수집 .....	121
참고문헌 .....	123

## 표 목차

〈표 II-1〉 과세유형 비교 .....	4
〈표 II-2〉 세무행정 사항 .....	5
〈표 II-3〉 상속세 과세관할 .....	15
〈표 II-4〉 금융재산 일괄조회 관련 과세규정 .....	19
〈표 II-5〉 유산세와 유산취득세의 비교 쟁점표 .....	24
〈표 III-1〉 유산세와 유산취득세 국가 분류 .....	27
〈표 III-2〉 일본 「상속세법」상 거주자, 비거주자의 납세의무 판단 .....	31
〈표 III-3〉 일본 수정신고 과소납부세액 가산세 .....	32
〈표 III-4〉 일본 세법상 물납 가능한 재산의 순위 .....	35
〈표 III-5〉 프랑스 상속세 개인 공제 .....	41
〈표 III-6〉 프랑스 상속세율 .....	42
〈표 III-7〉 독일 상속세 개인별 공제액 .....	56
〈표 III-8〉 독일 조세등급(Steuerklassen)별 상속세율 .....	57
〈표 III-9〉 플란데런 상속세 세액공제 .....	76
〈표 III-10〉 플란데런 상속세율 .....	77
〈표 III-11〉 스위스 상속의 순위 .....	86
〈표 III-12〉 스위스 상속비율 .....	87
〈표 III-13〉 스위스 유류분 권리자의 유류분 .....	87
〈표 III-14〉 주요국의 유산취득형 상속세 과세현황 .....	97
〈표 IV-1〉 신고납세제도 도입에 따른 비용편익 분석 .....	104
〈표 IV-2〉 해외 주요국의 상속세 과세관할 비교-피상속인이 거주자인 경우 .....	106

〈표 IV-3〉 해외 주요국의 상속세 과세관할 비교-피상속인이 비거주자인 경우 .....	107
〈표 IV-4〉 해외 주요국의 상속세 신고 또는 납세 안내 비교 .....	109
〈표 IV-5〉 해외 주요국의 상속세 신고기한 .....	110
〈표 IV-6〉 해외 주요국의 상속세 신고방법 .....	111
〈표 IV-7〉 해외 주요국의 상속세 신고 및 납부 관련 벌칙 부과현황 .....	114
〈표 IV-8〉 해외 주요국의 상속세 결정기한 .....	116
〈표 IV-9〉 해외 주요국의 상속세 수정신고 제도 .....	119
〈표 IV-10〉 해외 주요국의 상속세 물납 .....	120



# I. 서론

- 상속세에서 유산세와 유산취득세의 논쟁은 학계 등에서는 오래전부터 논의되어 오고 있으며, 전 세계적으로도 차별적으로 적용되고 있음
  - 우리나라의 유산세형 상속세에 대한 유산취득세로의 전환 연구는 오래전부터 연구<sup>1)</sup>되어 오고 있으며, 이후에도 학계에서는 상속세에 대한 연구에서 유산취득세 쟁점을 계속적으로 다루어 오고 있음<sup>2)</sup>
  - 해외사례에서도 OECD, G20, EU 국가 중 상속세 제도를 운영하는 26개국 중 21개의 국가가 유산취득세 형식을, 5개의 국가가 유산세 형식을 운영하고 있음
  
- 이러한 상황에서 기획재정부는 유산취득 과세체계 도입 여부를 판단하는 절차를 진행하는 것으로 보임<sup>3)</sup>
  - 기획재정부는 2022년 10월 “상속세 유산취득 과세체계 도입을 위한 법제화 연구”를 발주하고, 의견수렴을 위한 전문가 회의를 4차까지 개최함<sup>4)</sup>
  - 다만 유산취득세 전환은 “법률적 쟁점 검토 및 연구와 더불어 국민적 공감대하에 제도를 개편”<sup>5)</sup>한다고 하여 아직 확정되지 않은 것으로 추정됨

---

1) 최명근, 『취득과세형 상속과세제도 도입방안에 관한 연구』, 한국조세연구원, 1993.  
2) 최명근, 『상속과세유형전환 및 합리화에 관한 연구』, 한국경제연구원, 2022; 한상국·장래정, 『상속·증여세제의 개편에 관한 해외사례연구』, 국회예산정책처, 2013; 김두복·서희열, 「상속세 과세체계의 개선방안에 관한 연구」, 『세무학연구』, 제35권 제2호, 2018, pp. 51~80 등  
3) 기획재정부, 「「상속세 유산취득 과세체계 도입을 위한 전문가 전담팀」 첫 회의 개최」, 보도자료, 2022. 10. 14., [https://www.moef.go.kr/nw/nes/detailNesDtaView.do?menuNo=4010100&searchNttId=MOSF\\_000000000061433&searchBbsId=MOSFBBS\\_000000000028](https://www.moef.go.kr/nw/nes/detailNesDtaView.do?menuNo=4010100&searchNttId=MOSF_000000000061433&searchBbsId=MOSFBBS_000000000028), 검색일자: 2023. 6. 14.  
4) 기획재정부, 「상속세 유산취득세 도입 제4차 회의 개최」, 보도자료, 2023. 2. 24., <https://www.korea.kr/briefing/pressReleaseView.do?newsId=156554426&pWise=mSub&pWiseSub=C1#pressRelease>, 검색일자: 2023. 6. 14.  
5) 기획재정부, 「국민적 공감대를 토대로 유산취득세 도입을 추진하려는 것이며, 기업상속공제는 작년 세법개정으로 크게 확대되었습니다.」, 보도설명자료, 2023. 6. 9.

- 유산세와 유산취득세 세제 자체에 대한 논의는 다수 이루어지고 있는 반면에 유산취득세에서의 조세행정과 납세협력에 대한 연구는 상대적으로 미약함
  - 유산취득세에서 유의미한 쟁점은 세수 측면과 다른 제도에 따른 조세행정의 변화가 대두됨에도 후자는 상대적으로 많이 다루어지지 않고 있음
    - 유산취득세 세부담 등의 유의성에 따라 이러한 직접적 영향 다루는 논의가 더 크게 다루어지면서, 이러한 세제 개편이 전제되어야 조세행정과 납세협력에 대한 고려가 이루어지기 때문인 것으로 추정됨
  - 반면에 유산세에서 유산취득세로의 전환이 이루어지더라도 행정·협력 측면은 크게 다르지 않다고 생각할 수도 있음
    - 유산취득세에 따라 실제 상속 등으로 취득한 재산의 과세가 이루어지므로 분할된다는 측면 이외에 행정·협력 측면에서는 다르지 않다고 판단할 수도 있음
  
- 다만 유산세와 유산취득세 제도 자체에 대한 판단 배제와 동시에 제도의 세부설계가 행정에 미치는 영향을 고려하지 않는다는 점에서 연구 대상과 그 구체성에서 한계가 존재함
  - 연구 대상은 유산취득세로 전환된다는 가정하의 조세행정과 납세협력으로 두고 있기 때문에 유산세와 유산취득세 간의 이론적·실무적 우월성을 판단하는 것은 아님
    - 과세대상재산의 범위·공제·세율·세제혜택 등을 제도적 측면은 다루고 있지 않아 전환에 대한 판단은 할 수 없음
  - 제도적 측면 중 행정 또는 협력에 영향을 미칠 수 있는 요소가 존재할 수 있으나, 우리나라 제도가 유산취득세로 전환되기 전에는 그 구체적인 제도를 알 수 없어 결과의 한계가 존재함
  
- 따라서 본 연구에서는 유산취득세하의 조세행정과 납세협력 측면을 다루지만 주로 해외사례 위주로 비교·분석하는 데 초점을 둠
  - 유산취득세 하의 세액 확정방식, 과세관청의 과세관할, 신고안내 및 신고, 세액결정, 신고 후 수정신고 또는 경정청구, 부과제척기한, 납부, 사후관리, 조세회피 대응, 세무조사와 정보수집으로 구분함

- 현행 우리나라 유산세 제도하에서의 조세행정과 유산취득세를 운영하는 주요 국가들의 조세행정과의 비교를 통해 우리나라에서 고려해 볼 수 있는 조세행정적 요소를 다루고자 함

## II. 상속세 일반 및 현황

### 1. 유산세와 유산취득세 비교

#### 가. 제도적 차이

- 유산세는 피상속인의 유산 총액을 기준으로 상속세를 누진과세하는 방식을 말하며, 유산취득세는 상속인 각자의 취득가액을 기준으로 상속세를 누진과세하는 방식을 말함
- 유산세의 장점은 상속재산의 협의분할 시 사실과 다른 신고를 할 우려가 적고 누진과세됨으로써 세수확보가 유리하며 세무행정이 상대적으로 간편함
  - 반면에 응능부담이나 공평과세의 원칙에 반할 수 있고 유산을 배분하여 상속하는 경우에도 배분하지 않은 경우와 세부담이 동일하므로 유산의 균등한 배분 기능이 없다는 점임
- 유산취득세의 장·단점은 유산세가 가지고 있는 특징에 반대이며, 담세력에 상응하는 세부담, 유산의 균등 배분 유도, 중산계층에 대한 상속세 부담이 상대적으로 가벼워질 수 있다는 특징도 존재함

〈표 II-1〉 과세유형 비교

구분	유산세	유산취득세
담세력 적합도 측면	낮음	높음
유산의 균등한 배분 가능성 측면 <sup>1)</sup>	낮음	높음
세수증대효과 측면	높음	낮음
세무행정·납세협력의 효율화 측면	높음	낮음

주: 1) 경제적 평준화가 아닌 단순히 상속재산이 상대적으로 많은 다수의 상속자들에게 균등하게 배분될 가능성을 의미하는 것임

자료: 본문 내용을 바탕으로 저자 작성

### 나. 유산세 대비 유산취득세의 필요한 행정적 요소

- 유산취득세는 유산세와 비교하여 세무행정 측면에서 고려할 요인들이 많음
  - 유산세 방식은 상속세를 과세할 때 피상속인 1인의 상속재산을 확인하면 되지만, 이론상 유산취득세 방식은 상속인들 각자가 받은 재산을 확인해야 하기 때문에 복잡성이 높다고 볼 수 있음
    - 이러한 원인은 유산취득세에는 원칙적으로 상속인 각자가 독립된 납세자이기 때문에 각각의 신고가 필요하다는 것이며 이에 대응하여 결정·조사 및 이를 위한 관할 등의 고려가 필요함

〈표 II-2〉 세무행정 사항

구분	유산세	유산취득세
상속세 결정 및 조사 측면	간단 (유산 총액만 확인)	복잡 (상속인 각자가 받은 재산 확인)
과세관할 측면	하나의 관할 (피상속인의 주소지에서 과세)	복수의 관할 적용 여지 존재 (상속인별 주소지에서 과세 가능성)
납세 및 징수 효율성 측면	유리	불리

자료: 본문 내용을 바탕으로 저자 작성

## 2. 우리나라 상속세 제도 및 현황

- 우리나라의 경우 유산세 체계를 기준으로 상속세를 계산하고 있으나, 상속세액의 납부에 있어서는 상속인 각자가 납부하도록 하고 연대납세의무도 부담하도록 하여 일부 취득과세형을 가미하고 있음
- 기획재정부는 2022년 10월부터 연구용역 발주 및 유산취득세 전문가 전담팀을 구성하여 상속세 유산취득 과세체계 도입을 위한 여러 대응 방안을 모색해오고 있음<sup>6)</sup>

- 보도자료에서는 ① 응능부담 원칙 ② 과세체계 정합성 ③ 국제적 동향 등을 감안하여 상속세를 현행 유산세 방식에서 유산취득세로 전환하는 방안을 검토할 필요가 있으며, 이는 상속세 과세체계를 전면 개편하는 작업으로 면밀한 사전검토가 필요하다고 말함
  - 이를 위해 유산취득세 전문가 전담팀 회의를 주기적으로 개최하여 연구용역 진행 상황을 점검하고 유산취득세 도입 관련 주요 쟁점, 해외 사례 등에 대해 깊이 있게 논의할 예정이라고 밝힘
- 2023년 1월 2·3차 회의, 2023년 2월 4차 회의를 개최하여 유산취득세 도입을 계속 검토해 나가고 있음
- 2차 회의에서는 상속세 유산취득 과세체계를 도입 중인 독일, 일본 등 해외 주요국 사례를 중점적으로 논의하였으며, 주요국의 제도 비교·분석을 통한 개별 제도에 대한 벤치마킹 필요성 등을 검토하여 유산취득세 전환의 구체적인 방안을 마련해 나가기로 함<sup>6)</sup>
  - 3차 회의에서는 유산취득세 도입 시 배우자공제 등 각종 공제 제도, 세율 및 과표구간 조정, 상속인의 연대납세의무 등 주요 쟁점 사항을 정리하고 쟁점별 대안을 논의함<sup>7)</sup>
  - 4차 회의에서는 3차 회의에서 논의한 유산취득세 도입 시 쟁점별 시뮬레이션 결과 등을 논의함<sup>8)</sup>
  - 기획재정부는 앞으로도 연구용역, 전문가 전담팀 및 공청회 등을 통한 의견수렴을 거쳐 유산취득세 전환을 계속 검토해 나갈 계획이라고 밝힘

6) 기획재정부, 「상속세 유산취득 과세체계 도입을 위한 전문가 전담팀」 첫 회의 개최, 2022. 10. 14., [https://www.moef.go.kr/nw/nes/detailNesDtaView.do?menuNo=4010100&searchNttId=MO\\_SF\\_000000000061433&searchBbsId=MOSFBBS\\_000000000028](https://www.moef.go.kr/nw/nes/detailNesDtaView.do?menuNo=4010100&searchNttId=MO_SF_000000000061433&searchBbsId=MOSFBBS_000000000028), 검색일자: 2023. 6. 14.

7) 기획재정부, 「상속세 유산취득세 도입 제2차 회의 개최」, 보도자료, 2023. 1. 6., <https://www.korea.kr/briefing/pressReleaseView.do?newsId=156546682>, 검색일자: 2023. 6. 14.

8) 기획재정부, 「상속세 유산취득세 도입 제3차 회의 개최」, 보도자료, 2023. 1. 27., <https://www.korea.kr/briefing/pressReleaseView.do?newsId=156549595>, 검색일자: 2023. 6. 14.

9) 기획재정부, 「상속세 유산취득세 도입 제4차 회의 개최」, 보도자료, 2023. 2. 24., <https://www.korea.kr/briefing/pressReleaseView.do?newsId=156554426&pWise=mSub&pWiseSub=C1#pressRelease>, 검색일자: 2023. 6. 14.

### 3. 상속세 관련 납세협력과 과세행정

#### 가. 신고 또는 결정

##### 1) 상속세 확정방식

- 상속세는 정부결정제도의 세목으로 납세자의 신고로 납세의무가 확정되지 않고 과세관청의 결정에 따라 확정됨
  - 세무서장 등은 결정한 과세표준과 세액을 상속인·수유자 또는 수증자에게 통지하여야 하며, 이 경우 상속인이나 수유자가 2명 이상이면 그 상속인이나 수유자 모두에게 통지하여야 함<sup>10)</sup>
    - 현행 상속인에게 과세표준신고 의무가 부여되고 있으나<sup>11)</sup> 이는 협력의무이지 세액을 확정하는 효력을 가지는 것은 아님
  - 결정기한은 과세표준 신고기한으로부터 9개월 이내임<sup>12)</sup>
- 유산취득세에서는 정부가 상속인 및 수유자의 수만큼 상속세를 결정하여야 하기 때문에 정부결정제도상 상당한 행정력이 소요되는 측면이 있음
  - 이론상 상속인 및 수유자가 각각 납세의무자가 되기 때문에 상속세를 독립적으로 신고하여야 하며, 이에 따라 정부도 각각의 신고에 대한 결정이 요구됨

##### 2) 상속세 신고(결정) 방법

- 상속세 납부의무가 있는 상속인 또는 수유자는 상속개시일이 속하는 달의 말일부터 6개월 이내에 상속세를 신고하여야 함<sup>13)</sup>

---

10) 「상속세 및 증여세법」 제77조

11) 「상속세 및 증여세법」 제67조

12) 「상속세 및 증여세법 시행령」 제78조 제1항 제1호

13) 「상속세 및 증여세법」 제67조

- 상속세 신고를 할 때에는 그 신고서에 상속세 과세표준의 계산에 필요한 상속재산의 종류, 수량, 평가가액, 재산분할 및 각종 공제 등을 증명할 수 있는 서류 등을 첨부하여야 함
- 피상속인이나 상속인이 외국에 주소를 둔 경우에는 9개월 이내에 신고하여야 함
- 유산취득세에서는 상속인별로 상속세를 신고하고 과세관청은 상속인 각각에게 상속세를 결정하여 고지하여야 함
  - 이론적으로 모든 상속인이 각각 신고하는 등의 납세협력 및 이를 각각 결정하는 조세행정이 부담되는 상황이 발생할 수 있어 이에 대한 고려가 필요함
    - 개별 상속인이 각각의 납세의무자가 되므로 상속인별 과세관할을 별도로 지정해야 하는지도 쟁점이 될 수 있음
  - 더구나 유산세와는 다르게 세부담 경감을 위해 형식적인 분할만이 이루어질 수도 있으므로, 「부동산등기법」 및 「부동산실명법」 등을 통해 실질적 귀속을 확인할 수 없는 경우에는 재산의 귀속 쟁점이 발생할 수 있음
    - 예를 들어 등기 등이 이루어지지 않는 자산인 금전이 실제로 신고한 바와 같이 상속인에게 귀속되었는지 검증이 필요함

### 3) 무신고 시 결정방법

- 상속인이 신고를 하지 아니하였거나 그 신고한 과세표준이나 세액에 탈루 또는 오류가 있는 경우에는 과세관청이 그 과세표준과 세액을 조사하여 결정함<sup>14)</sup>
- 유산취득세에서는 정부가 상속인별 납부할 세액을 개별적으로 결정하여야 하기 때문에, 무신고시 상속재산 분할에 대한 판단이 개입될 수 있음
  - 앞서 기술한 바와 같이 상속인별 결정이 이루어진다면 무신고에 따른 개별 상속인별 결정이 필요한데 무신고 시에는 상속재산 정보 이외에 재산분할에 대한 가정이 필요할 수 있어 불확실성이 발생할 수 있음

14) 「상속세 및 증여세법」 제76조 제1항

#### 4) 신고기한까지 상속인별 재산분할이 이루어지지 않은 경우 과세방법

- 상속재산은 상속인의 공유재산이므로 법정상속분에 우선하여 협의에 의해 분할할 수 있으나, 협의분할이 이루어지지 않은 경우에도 상속세는 신고기한까지 신고가 요구되므로 법정상속분에 의하여 상속세를 계산하여야 함
  - 신고기한까지 분할협의를 되지 않아 신고가 이루어지지 않는 경우, 상속재산을 「민법」상의 상속분 비율로 상속받았다고 보아 상속세 납세의무를 부담하게 되며 현실적으로 상속재산을 취득하여 지배 관리하고 있는지 여부는 납세의무와 무관함<sup>15)</sup>
- 다만 「민법」상 협의분할은 상속개시 시점으로 소급효가 있기 때문에 재산분할이 이루어지지 않은 일정한 사유가 발생할 경우 및 최초분할의 경우, 상속세 과세표준 신고기한 이내에 상속재산의 재분할이 이루어진 경우 등에는 사후적으로 재계산이 가능함
  - 상속인은 관할 세무서장이 과세표준과 세액을 결정 또는 경정하여 통지하기 전으로서 부과제척기간이 끝나기 전까지 상속세 과세표준수정신고서를 제출할 수 있음
- 유산취득세에서는 상속재산의 분할이 필요하여 재산분할이 확정되지 않으면 납세의무자와 과세관청 모두 불확실성이 높아짐
  - 유산취득세에서는 상속인별 과세가 이루어지기 때문에 재산이 분할되지 않은 상태에서는 과세가 이루어질 수 없어, 재산분할에 대한 가정을 적용하거나 결정이 유예될 수밖에 없음

#### 5) 수정신고

- 상속세 법정신고기한까지 신고한 과세표준과 세액이 신고하여야 할 과세표준과 세액에 미달하는 경우에 납세의무자가 스스로 증액하여 신고할 수 있음<sup>16)</sup>

15) 서울행정법원 2011. 11. 11. 선고 2011구합22679 판결

16) 「국세기본법」 제45조

- 수정신고의 효과를 살펴보면, 상속세는 정부부과세목으로 수정신고를 하더라도 세액을 확정하는 효력이 없어 과세관청의 경정결정이 요구됨
  - 다만 수정신고에 따라 과소신고 가산세 감면은 적용됨<sup>17)</sup>
- 유산취득세에서는 상속인이 개별적으로 수정신고를 하게 되므로 이에 따른 개별적 검증 또는 다른 상속인에 대한 영향의 고려가 필요함
  - 신고 시와 마찬가지로 수정신고 시에도 동일한 다수의 신고 및 결정이 요구됨
  - 이외에 수정신고 시에는 특정 상속인만 수정신고서를 제출할 가능성이 높으므로 다른 상속인들에게 미치는 영향을 별도로 고려할 필요가 있음

## 6) 경정 등 청구

- 상속세를 신고한 자 또는 결정을 받은 자는 「국세기본법」상 경정청구기간에도 불구하고 법정 사유가 발생한 경우에 그 사유 발생일로부터 6개월 이내에 결정·경정을 청구할 수 있음<sup>18)</sup>
  - 경정 등의 특례의 법정사유는 세 가지로 규정되어 있음
    - 상속회복청구소송 또는 유류분반환청구소송의 확정판결로 상속인 간 상속재산 가액이 변동된 경우
    - 상속세 신고기한으로부터 6개월 이내에 기간 중 상속재산의 수용 등이 된 경우로서 보상가액·경매(공매)가액이 상속세 과세가액에 비하여 현저히 하락한 경우
    - 할증평가된 최대주주의 주식 등을 상속세 신고기한으로부터 6개월 이내에 일 팔매각한 경우로서 매각대금이 상속세 과세가액에 현저히 미달한 경우 할증평가된 가액에 한정하여 경정청구가 가능함
  - 상속세 과세표준 및 세액의 결정 또는 경정의 청구를 받은 납세지 관할 세무서장은 청구를 받은 날로부터 2월 이내에 처리하고 그 결과를 청구인에게 통지하여야 함<sup>19)</sup>

17) 「국세기본법」 제48조 제2항 제1호

18) 「상속세 및 증여세법」 제79조

19) 「상속세 및 증여세 사무처리규정」 제7조 제1항

- 다만 처리기한까지 결정 또는 경정이 곤란한 경우에는 그 진행상황을 납세자에게 문서로 통지하여야 함

- 유산취득세에서 경정 등의 청구는 수정신고와 마찬가지로 상속인별 결정 및 특정 상속인의 경정청구의 영향의 고려가 필요함

### 7) 부과제척기간

- 상속세의 부과제척기간은 원칙적으로 10년이나 연장된 기한과 더불어 후발적으로 발생하는 제척기간이 있음
  - 일반적인 상속세의 부과제척기간은 국세를 부과할 수 있는 날로부터 10년으로 하고, 부정행위로 상속세를 포탈하거나 무신고·거짓신고 등의 경우에는 15년으로 함<sup>20)</sup>
  - 납세자가 부정행위로 상속세를 포탈한 경우로서 포탈재산가액의 합계액이 50억 원을 초과하는 경우에는 해당 자산의 상속이 있음을 안 날로부터 1년 이내에 상속세를 부과할 수 있음<sup>21)</sup>
- 유산취득세에서는 도입 초기에 예상치 못한 과세회피가 발생할 수도 있으므로 성공적인 제도정착을 위하여 부과제척기간의 확대 및 조정 등에 대한 고려가 필요하다는 주장<sup>22)</sup>도 있어 이의 고려가 필요함

### 나. 납부 관련<sup>23)</sup>

#### 1) 분납

- 상속세는 일시에 납부하는 것이 원칙이나 일시납부에 따른 과중한 세부담을 분산시켜 상속재산을 보호하고 납세의무의 이행을 쉽게 이행하기 위하여, 일정요건이 성

20) 「국세기본법」 제26조의2 제4항

21) 「국세기본법」 제26조의2 제5항

22) 안호영, 『상속세, 유산취득세 방식 도입을 위한 연구』, 한국세무사회, 2021.

23) 일본 국세청, 「상속세 납부」, <https://www.nts.go.kr/nts/cm/cntnts/cntntsView.do?mi=2331&cntntsId=7724>, 검색일자: 2023. 3. 22.

립되는 경우에 분할하여 납부할 수 있음

- 납부할 세액이 1천만원을 초과하는 때에는 신고납부기한이 지난 후 2개월 이내에 그 세액을 분할하여 납부할 수 있음
    - 납부할 세액이 2천만원 이하일 경우 1천만원을 초과하는 금액을, 납부할 세액이 2천만원을 초과할 경우 그 세액의 50% 이하의 금액을 분할하여 납부할 수 있음
  - 상속세 신고서의 '분납'란에 분할하여 납부할 세액을 기재하여 신고서를 제출하는 때에 분납 신청이 완료되므로 별도 신청서를 제출할 필요는 없음
  - 연부연납을 허가받은 경우에는 상속세 분납이 허용되지 않음
- 유산취득세에서는 상속세액 전체와 각 상속인별 상속세액 중 어느 기준으로 분납을 결정할 것인지 고려가 필요함
- 분할납부의 취지인 과중한 세부담 분산 측면을 고려하여 상속인별 납부세액을 기준으로 분납 가능 여부를 판단할 것인지 기준의 검토가 필요함

## 2) 연부연납

- 상속세 신고 시 납부해야 할 세액이나 납세고지서상의 납부세액이 2천만원을 초과하는 때에는 법정 요건을 모두 충족하는 경우에 피상속인의 주소지를 관할하는 세무서장으로부터 연부연납을 허가받아 일정기간 동안 분할하여 납부할 수 있음
- 연부연납 신청요건은 상속세 납부세액이 2천만원을 초과하고, 연부연납을 신청한 세액에 상당하는 납세담보를 제공하고, 상속세 연부연납 신청기한 내에 연부연납 허가신청서를 제출한 경우를 말함
  - 연부연납을 허가받은 경우에는 상속세 분납이 허용되지 않으며, 연부연납기간은 상속인이 신청한 기간으로 하되 일반적 상속재산의 경우 허가받은 날부터 10년 내에 신청 가능함
- 유산취득세에서는 분납과 마찬가지로 기준의 설정 및 연부연납 시 담보 등에 대한 고려가 필요함

- 분할납부와 마찬가지로 상속인별 납부세액을 기준으로 연부연납을 정할 것인지와 연부연납 시 담보제공 여부 및 방법에 대한 검토가 필요함

### 3) 물납

- 상속세는 현금으로 납부하는 것을 원칙으로 하나, 현금으로 납부하기 곤란한 경우에는 일정요건을 모두 갖추어 피상속인의 주소지를 관할하는 세무서장의 승인을 받으면 상속받은 재산으로 납부할 수 있음
  - 물납의 요건은 사전증여재산을 포함한 상속재산 중 부동산과 유가증권의 가액이 2분의 1을 초과하고, 상속세 납부세액이 2천만원을 초과하며, 상속세 납부세액이 상속재산가액 중 금융재산 가액을 초과한 자가 상속세 물납 신청기한 내에 물납 신청서를 제출한 경우를 말함
  - 물납을 신청할 수 있는 납부세액은 물납에 충당할 수 있는 부동산 및 유가증권의 가액에 대한 상속세 납부세액과 상속세 납부세액에서 금융재산과 거래소에 상장된 유가증권의 가액을 차감한 금액 중 적은 금액을 초과할 수 없음
  - 거래소에 상장되어 있지 아니한 법인의 주식 등으로 물납할 수 있는 납부세액은 상속세 납부세액에서 상속세 과세가액을 차감한 금액을 초과할 수 없음
  - 연부연납 분납세액에 대해서도 첫 회분 분납세액에 한해서만 물납이 가능함
- 현행 물납규정은 상속인별로 분배하기 전의 상속재산과 납부세액을 기준으로 적용하는데, 유산취득세에서는 상속인별 각각 납부세액이 발생하기 때문에, 상속인이 여러 사람인 공동상속재산의 경우에 물납규정을 어떻게 적용해야 할지 검토할 필요가 있음
  - 물납 신청 이후의 사무관리 측면에서도 행정 부담이 과중됨

### 4) 연대납세의무

- 상속인이나 수유자는 세법에 의하여 부과된 상속세에 대하여 각자가 받았거나 받을

재산(=자산총액-부채총액-상속세액)을 한도로 연대하여 납부할 의무가 있음

- 따라서 상속세 납세의무자 등 일부가 상속세를 납부하지 아니한 경우에는 다른 상속세 납부의무자들이 미납된 상속세에 대하여 자기가 받았거나 받을 재산을 한도로 연대 납부할 책임이 있음
- 유산취득세에서는 연대납세의무 적용범위에 대한 고려가 필요함
  - 유산취득세로 전환하게 된다면 상속인 각자의 담세력과의 대응관계에 있어 공평 과세 원칙상 연대납세의무를 부여하지 않는 것이 이론적으로 합리적일 수 있음
  - 다만 기존의 연대납세의무가 “받았거나 받을 재산을 한도”로 한다는 점에서 유산 취득세와 유의미한 차별이 없다는 점을 고려할 필요가 있음
    - 또한 공동추정상속재산 등 귀속이 불분명하여 명확하게 담세력을 고려하지 못하는 부분에 대해서는 부분적으로 연대납세의무를 부여하는 방안도 고려할 수 있음

## 다. 과세관청의 관할·검증, 조사

### 1) 상속세 과세관할

- 피상속인의 주소지를 기준으로 상속인은 피상속인의 주소지 관할 세무서에 상속세를 신고·납부함<sup>24)</sup>
  - 다만 몇 가지 예외사항이 존재하는데, 상속개시지가 국외인 경우에는 국내에 있는 주된 상속재산의 소재지를 관할하는 세무서에, 상속재산이 둘 이상의 세무서장 등의 관할구역에 있을 경우에는 주된 재산의 소재지를 관할하는 세무서에, 실종선고 등으로 피상속인의 주소지가 불분명한 경우에는 주된 상속인의 주소지를 관할하는 세무서에 신고서를 제출하여야 함

24) 「상속세 및 증여세법」 제6조 제1항

〈표 II-3〉 상속세 과세관할

구분		상속인	
		거주자	비거주자
피상속인	거주자	피상속인의 주소지 <sup>1)</sup>	
	비거주자		

주: 1) 상속개시지가 국외인 경우 및 피상속인의 주소지가 불분명한 경우 등에는 피상속인의 주소지 관할이 아닌 예외가 존재함

자료: 본문 내용을 바탕으로 저자 작성

- 유산취득세에서는 상속인별로 관할이 상이하면 상속재산 평가 등의 문제가 발생할 수 있어, 상속인이 다수라 하더라도 하나의 과세관할에서 상속세를 부과·결정하는 것이 타당할 것으로 보이는데, 어떠한 기준으로 과세관할을 판단할지 고려할 필요가 있음
  - 기존과 동일하게 피상속인의 주소지로 관할을 유지하거나, 상속인의 주소지 관할에서 상속세 신고·결정 및 조사 등을 진행할 수도 있음

## 2) 가업상속 등의 사후관리

- 거주자인 피상속인이 생전에 10년 이상 영위한 중소기업 등을 상속인에게 정상적으로 승계한 경우에 최대 500억원까지 상속공제가 가능하나, 사후의무요건을 이행하지 아니한 경우에는 상속세가 부과됨<sup>25)</sup>
  - 가업상속공제를 적용받은 후 상속개시일로부터 7년 이내에 정당한 사유 없이 공제받은 재산을 처분하거나 가업 또는 영농에 종사하지 않는 경우에는 당초 공제 받은 금액을 상속개시 당시의 과세가액에 산입하여 상속세가 부과됨
    - 2022년 세법시행령 개정안에 따르면, 영 시행일 이후 상속이 개시되는 분부터 가업승계 증여특례 사후관리 요건이 완화되어, 가업유지 기간이 기존 7년에서 5년으로 2년 단축될 예정임

25) 「상속세 및 증여세법」 제18조 제2항, 제6항

- 유산취득세에서는 상속인별로 사후관리 등에 대한 행정적 문제에 대해 고려할 필요가 있음

### 3) 상속세 조사 관련 규정

- 상속세 조사와 관련해서는 국세청 훈령인 「상속세 및 증여세 사무처리규정」에 따르며, 해당 규정에서 열거하지 않은 사항은 「조사사무처리규정」에 따름<sup>26)</sup>
- 상속세 과세자료는 신고담당 처리 대상자료 및 조사담당 처리 대상자료로 구분되는데, 조사담당 처리 대상자료란 상속세 신고담당 처리 대상자료에 해당하지 아니하는 자료 또는 신고담당 처리 대상자료 중 해명자료 제출을 거부하거나 제출된 해명자료의 내용만으로 과세자료를 처리할 수 없는 경우로서 조사실익이 있는 자료를 뜻함<sup>27)</sup>
  - 탈세제보에 따른 과세자료를 포함함
- 세무서장은 납세자가 해명자료를 제출하지 않는 경우 및 제출된 해명자료의 내용만으로 과세자료를 처리할 수 없다고 판단되는 경우 현장확인이나 실시조사를 할 수 있음<sup>28)</sup>
  - 현장확인을 실시하는 사유는 상속세 감면 등의 사후관리 자료로 현장확인이 필요한 경우, 납세자가 제출한 서류의 사실 확인이 필요한 경우 등이며, 상속세 납세지를 관할하는 세무서장이 실시함을 원칙으로 함<sup>29)</sup>
    - 상속세 납세지 관할은 피상속인의 주소지 관할이나, 주소지와 물건지의 관할 지방국세청이 다른 경우로서 1일 근무시간에 처리가 어려운 경우 물건지 관할 세무서장에게 현장확인을 의뢰할 수 있음

26) 「상속세 및 증여세 사무처리규정」 제28조

27) 「상속세 및 증여세 사무처리규정」 제13조 제2항

28) 「상속세 및 증여세 사무처리규정」 제13조 제5항

29) 「상속세 및 증여세 사무처리규정」 제16조

- 또한 과세관청은 고액상속인의 주요 재산 증가에 대한 사후관리 규정을 됴으로써, 결정 이후에도 당초 결정 과정에서 발생할 수 있는 오류 또는 탈루를 바로잡고자 함
  - 세무서장은 결정된 상속재산가액이 30억원 이상인 경우로서 상속개시일로부터 5년 이내에 부동산 등 상속재산이 크게 증가한 경우에는 오류 또는 탈루 여부를 조사하여야 함
  
- 유산취득세에서는 재조사 및 통합조사 관련 규정에 대하여 추가 검토가 필요하며, 상속인 한 명에 대한 조사가 타 상속인에게까지 영향을 미치는지에 대해서도 검토가 필요함
  - 위장 재산분할 방지를 위한 조사 규정의 보완 및 재조사, 통합조사 규정 등도 추가 검토할 필요가 있음

#### 4) 상속세 결정·조사 등을 위해 금융재산 일괄조회 등 제도 운영 여부

- 국세청장은 상속세를 결정 또는 경정하기 위하여 조사하는 경우에 금융재산에 관한 과세자료를 일괄하여 조회할 수 있으며, 「과세자료의 제출 및 관리에 관한 법률」에 따라 조세탈루의 혐의가 있다고 인정되는 자의 금융거래정보를 그 목적에 필요한 최소한의 범위로 제출을 요구할 수 있음
  - 국세청의 일괄조회는 피조사자에게 통보되지 않고 금융회사 등은 국세청의 요구를 거부할 권리도 없음
    - 국세청장은 세무서장 등이 상속세를 결정하거나 경정하기 위하여 조사하는 경우에는 금융회사 등의 장에게 상속세 탈루 혐의가 있다고 인정되는 자 또는 인별 재산과세자료의 수집·관리대상인 상속인 및 피상속인 등의 금융재산에 관한 자료를 일괄하여 조회할 수 있으며, 금융재산에 대한 조회를 요구받은 금융회사 등은 지체 없이 국세청장에게 이를 제출하여야 함
  
- 국세청이 납세자가 거래하는 은행의 모든 금융정보를 한꺼번에 제출받는 일괄조회

- 는 매년 꾸준히 증가하고 있으며, 2020년 기준으로 일괄조회 건수는 2,771건임<sup>30)</sup>
- 일괄조회 건수는 해마다 증가해 2017년 1,514건, 2018년 2,509건, 2019년 2,755건, 2020년 2,771건을 기록함
  - 이는 부동산 등 자산 가치 상승에 따른 추징세액이 주된 목적임

---

30) 『일간NTN국세신문』, 「국세청, 금융재산 일괄조회 5년간 2배증가… 기본권침해 우려」, 2022. 10. 11., <https://www.intn.co.kr/news/articleView.html?idxno=2025142>, 검색일자: 2023. 3. 22.

〈표 II-4〉 금융재산 일괄조회 관련 과세규정

	법률	명
상속세 및 증여세법	<p><b>제83조(금융재산 일괄 조회)</b> ① 국세청장(지방국세청장을 포함한다. 이하 이 조에서 같다)은 세무서장등이 제76조에 따른 상속세 또는 증여세를 결정하거나 경정하기 위하여 조사하는 경우에는 금융회사등의 장에게 「금융실명거래 및 비밀보장에 관한 법률」 제4조에도 불구하고 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 자의 금융재산에 관한 과세자료를 일괄하여 조회할 수 있다. &lt;개정 2011. 7. 14., 2013. 1. 1., 2015. 12. 15.&gt;</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 직업, 연령, 재산 상태, 소득신고 상황 등으로 볼 때 상속세나 증여세의 탈루 혐의가 있다고 인정되는 자</li> <li>2. 제85조제1항을 적용받는 상속인·피상속인 또는 증여자·수증자(이하 이 조에서 “피상속인등”이라 한다)</li> </ol> <p>② 제1항에 따라 금융재산에 대한 조회를 요구받은 금융회사등의 장은 그 요구받은 과세자료를 지체 없이 국세청장에게 제출하여야 한다. &lt;개정 2011. 7. 14.&gt;</p> <p>③ 국세청장은 제1항에 따라 금융회사등의 장에게 과세자료를 조회할 때에는 다음 각 호의 사항을 적은 문서로 요구하여야 한다. &lt;개정 2011. 7. 14.&gt;</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 피상속인등의 인적사항</li> <li>2. 사용 목적</li> <li>3. 요구하는 자료 등의 내용</li> </ol>	-
과세자료의 제출 및 관리에 관한 법률	<p><b>제6조(금융거래에 관한 과세자료의 제출)</b> ① 국세청장(지방국세청장을 포함한다. 이하 이 조에서 같다)은 명백한 조세탈루(租稅脫漏) 혐의를 확인하기 위하여 필요한 경우로서 금융거래 관련 정보나 자료(이하 “금융거래정보”라 한다)에 의</p>	<p><b>제4조(금융거래에 관한 과세자료의 제출)</b> ① 국세청장 또는 지방국세청장은 법 제6조제1항에 따라 「금융실명거래 및 비밀보장에 관한 법률」 제2조제1호에 따른 금융회사등(이하 “금융회사등”이라 한다)의 장에게 조세탈루 혐의가 있다</p>

〈표 II-4〉의 계속

	법률	령
과세자료의 제출 및 관리에 관한 법률	<p>하지 아니하고는 조세탈루 사실을 확인할 수 없다고 인정되면 다른 법률의 규정에도 불구하고 「금융실명거래 및 비밀보장에 관한 법률」 제2조제1호에 따른 금융회사등(이하 이 조에서 “금융회사등”이라 한다)의 장에게 조세탈루의 혐의가 있다고 인정되는 자(법인을 포함한다)의 금융거래정보의 제출을 요구할 수 있다. 이 경우 그 목적에 필요한 최소한의 범위에서 금융거래정보의 제출을 요구하여야 한다. &lt;개정 2011. 7. 14.&gt;</p> <p>② 제1항에 따라 금융거래정보의 제출을 요구받은 금융회사등의 장은 지체 없이 그 요구받은 자료를 국세청장에게 제출하여야 한다. &lt;개정 2011. 7. 14.&gt;</p> <p>③ 국세청장이 제1항에 따라 금융거래정보의 제출을 요구할 때에는 다음 각 호의 사항을 적은 문서에 의하여야 한다.</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 거래자의 인적사항</li> <li>2. 사용목적</li> <li>3. 요구하는 금융거래정보의 내용</li> </ol> <p>④ 금융위원회는 「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」 제4편에 따른 불공정거래에 대하여 같은 법 제426조제1항에 따라 조사한 결과 같은 조 제5항에 따른 조치(대통령령으로 정하는 경미한 조치는 제외한다)를 한 경우에는 「금융실명거래 및 비밀보장에 관한 법률」 제4조제4항에도 불구하고 금융거래정보가 포함된 불공정거래 조사 자료(조사 대상자의 인적 사항과 사실관계에 관한 자료로 한정한다)를 제5조제1항제2호에 따른 자료로서 국세청장에게 제출할 수 있다. &lt;신설 2014. 1. 1.&gt;</p>	<p>고 인정되는 자(법인을 포함한다)의 금융거래정보를 요구할 때에는 조세탈루 혐의를 확인할 필요가 있는 금융거래 기간을 분명하게 적어야 한다.</p> <p>② 법 제6조제2항에 따라 금융거래정보를 제출하는 금융회사등의 장은 그 제출일부터 10일 이내에 국세청장 또는 지방국세청장에게 제출한 금융거래정보의 주요내용 및 제출 일자를 거래자에게 서면으로 통보하여야 한다.</p> <p>③ 국세청장 또는 지방국세청장은 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 금융거래정보를 제출하는 금융회사등의 장에게 6개월 이내의 기간 동안 제2항에 따른 통보를 유예하여 줄 것을 서면으로 요청할 수 있으며, 통보에 대한 유예를 요청받은 금융회사등의 장은 정당한 사유가 없으면 그 요청에 따라야 한다.</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 금융거래정보제출사실을 통보함으로 인하여 조세탈루 혐의를 확인하는 데에 필요한 증거를 인멸할 우려가 있는 경우</li> <li>2. 금융거래정보제출사실을 통보함으로 인하여 질문·조사 등 국세행정절차의 진행을 방해하거나 이를 지나치게 지연시킬 우려가 있는 경우</li> </ol> <p>④ 법 제6조제2항에 따라 금융거래정보를 제출한 금융회사등의 장은 그 내용을 문서로 기록하여야 한다.</p> <p>⑤ 제4항에 따른 기록은 금융거래정보를 제출한 날부터 3년간 보관하여야 한다.</p> <p>⑥ 법 제6조제4항에서 “대통령령으로 정하는 경미한 조치”란 「자본시장과 금융투자업에 관한 법률 시행령」 제376조제1항제11호가목에 따른 경고 또는 같은 호 나목에 따른 주의를 말한다. &lt;신설 2014. 2. 21.&gt;</p>

〈표 II-4〉의 계속

	법률	명
금융실명 거래 및 비 밀보장에 관한 법률	<p><b>제4조(금융거래의 비밀보장)</b> ① 금융회사등에 종사하는 자는 명의인(신탁의 경우에는 위탁자 또는 수익자를 말한다)의 서면상의 요구나 동의를 받지 아니하고는 그 금융거래의 내용에 대한 정보 또는 자료(이하 “거래정보등”이라 한다)를 타인에게 제공하거나 누설하여서는 아니 되며, 누구든지 금융회사등에 종사하는 자에게 거래정보등의 제공을 요구하여서는 아니 된다. 다만, 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우로서 그 사용 목적에 필요한 최소한의 범위에서 거래정보등을 제공하거나 그 제공을 요구하는 경우에는 그러하지 아니하다. &lt;개정 2013. 5. 28., 2019. 11. 26., 2020. 12. 29.&gt;</p> <p>2. 조세에 관한 법률에 따라 제출의무가 있는 과세자료 등의 제공과 소관 관서의 장이 상속·증여 재산의 확인, 조세탈루의 혐의를 인정할 만한 명백한 자료의 확인, 체납자(체납액 5천만원 이상인 체납자의 경우에는 체납자의 재산을 은닉한 혐의가 있다고 인정되는 다음 각 목에 해당하는 사람을 포함한다)의 재산조회, 「국세징수법」 제9조제1항 각 호의 어느 하나에 해당하는 사유로 조세에 관한 법률에 따른 질문·조사를 위하여 필요로 하는 거래정보등의 제공</p> <p>가. 체납자의 배우자(사실상 혼인관계에 있는 사람을 포함한다)</p> <p>나. 체납자의 6촌 이내 혈족</p> <p>다. 체납자의 4촌 이내 인척</p>	-

자료: 법령정보를 재구성하여 저자 작성

- 유산취득세에서는 조사관할·누락재산 과세방법·위장재산분할·불분명 재산분할 등에 대한 조사·결정을 위한 행정적 제도 개선 등이 필요할 것으로 판단됨

## 라. 조세회피 대응

### 1) 국외유출 문제

- 과세관청은 상속인의 상속세 회피 방지를 위하여 「국세기본법」상 여러 가지 규정을 두고 있는데, 상속세 포탈의 재산가액 50억원 초과 시 특례제척기간을 적용하고, 조세를 포탈한 자에 대한 탈루세액을 산정하는 데 중요한 자료를 제공한 자에게 포상금을 지급하는 등이 이에 해당함
  - 납세자가 부정행위로 상속세를 포탈한 경우로서 포탈재산가액의 합계액이 50억 원을 초과하는 경우에는 해당 자산의 상속을 안 날로부터 1년 이내에 상속세를 부과할 수 있음<sup>31)</sup>
    - 포탈 사유는 국외에 있는 상속재산을 상속인이 취득한 경우 및 비거주자인 피상속인의 국내재산을 상속인이 취득한 경우 등임
  - 국세청장은 상속세 탈루 등으로서 중요한 가치가 있는 정보를 제공한 자에게 최대 40억원의 범위에서 포상금을 지급할 수 있음<sup>32)</sup>
- 유산취득세에서는 비거주자 상속인의 해외자산 유출에 대한 제도 개선 및 특례제척 기간 적용대상 자산 기준에 대한 조정 등이 필요함

### 2) 추정상속재산

- 피상속인이 재산을 처분·인출하거나 채무를 부담한 경우로서 그 용도가 객관적으로 명백하지 않은 경우에는 상속세 과세가액에 산입하는데, 이는 과세관청의 입증책임 완화 및 상속세 회피방지를 목적으로 함

31) 「국세기본법」 제26조의2 제5항

32) 「국세기본법」 제84조의2 제1항

- 피상속인이 재산을 처분하여 받은 그 처분대금 또는 피상속인의 재산에서 인출한 금액에 대해 상속인이 구체적인 사용처를 규명해야 하는 대상은 상속개시일 전 1년(2년) 이내에 재산종류별로 계산하여 피상속인이 재산을 처분하여 받거나 피상속인의 재산에서 인출한 금액이 2억원(5억원) 이상인 경우로서 용도가 객관적으로 명백하지 않은 경우임
- 유산취득세에서는 상속인별 과세에 따라 개별 추정상속재산 규정에 대한 추가 검토가 필요함
  - 추정상속재산을 상속인별로 배분하여야 하기 때문에 배분기준에 대한 검토가 필요함

## 마. 유산세와 유산취득세의 비교 쟁점표

〈표 II-5〉 유산세와 유산취득세의 비교 쟁점표

구분	유산세	유산취득세에서의 쟁점
신고 또는 결정	상속세 확정방식	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 상속인별 신고 및 세액 결정에 따른 과도한 행정부담</li> <li>• 위장 분할 등의 사유로, 현행 인프라(부동산 등기, 실명법)를 통해서도 대응하지 못하는 재산 확인(신고제에 대한 고려 필요)</li> </ul>
	상속세 신고(결정)방법	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 피상속인의 주소지 관할 세무서에 하나의 신고서로 신고하며, 결정 후 상속인이 2명 이상인 경우 각각에게 통지</li> <li>• 상속인별 신고 및 결정 시 각 상속인별 실질 재산취득 사항 검토 등 과도한 행정 부담이 소요됨</li> <li>• 공동 신고·통지/대표 신고·통지 등에 대한 고려 필요</li> <li>• 또는 하나의 과세관할에서 상속세 신고서를 접수받고, 결정하는 방법 등을 고려할 수 있음(기존 신고기준인 피상속인 거주지 과세관할)</li> </ul>
	무신고 시 결정방법	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 과세관청이 조사 결정</li> <li>• 상속인이 비거주자인 경우 세액 고지 및 징수에 어려움이 존재함(기존 연대납세의무 강화 유인)</li> </ul>
	신고기한까지 재산분할이 이루어지지 않은 경우 과세방법	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 법정상속분에 의하여 상속세 계산함</li> <li>• 상속세 회피를 위해 법정상속분으로 신고 납부하고 실질 재산취득 등이 상이한 경우 등 위장 분할상속으로 상속세 부담을 회피하는 것을 방지하기 위한 제재 방안 마련 필요</li> </ul>
	수정신고 및 경정 등 청구	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 전체 상속재산을 기준으로 수정신고, 경정청구 결정</li> <li>• 상속인별 신고서 검증 및 세액 결정에 따른 과도한 행정 부담</li> <li>• 상속인 한 명의 수정신고 및 경정 등 청구에 따른 결정내역이 별도의 절차 없이 타 상속인에게까지 영향을 미치는지에 대한 고려 필요</li> </ul>

〈표 II-5〉의 계속

구분		유산세	유산취득세에서의 쟁점
신고 또는 결정	부과제척기간	부과할 수 있는 날로부터 10년, 거짓 신고 및 누락 시 15년으로 타 세목 대비 장기간 부여	• 제도 도입 초기 세무행정 혼란에 대비한 부과제척기간의 확대 및 조정 등에 대한 고려가 필요함
납부	분납	전체 상속세 과세표준을 기준으로 자진 납부세액을 산출하여 분납 가능 여부를 판단함	• 각 상속인별 분납가능 여부 판단 기준의 명확화 필요
	연부연납	모든 상속인이 연부연납을 신청하여 승인받는 경우가 원칙이나, 일부만 신청 가능한 예외 규칙 있음 전체 상속인의 납부세액을 기준으로 승인요건 판단	• 추정상속재산 등 귀속이 불분명한 경우 제도적 보완 필요 • 공동재산 연부연납 담보 문제
	물납	납부세액에 대하여 동일한 물건으로 물납 신청 가능 물납 신청 요건의 경우 상속인별 분배되지 않은 상속재산과 상속세 납부세액을 기준으로 적용	• 상속인별 물납신청으로 세무행정상 관리 비용 증대 등 행정부담의 증가 • 공동재산의 경우 물납규정 적용 문제
	연대납세의무	각 상속인이 상속으로 취득한 재산을 한도로 전체 상속인이 연대하여 납부할 의무를 짐	• 연대납세의무 적용범위에 대한 고려 필요 (특히, 추정상속재산 등 귀속이 불분명한 경우)
과세관청의 관할·검증, 조사	상속세 과세관할	피상속인 주소지 관할 세무서	• 상속재산 평가의 관할문제(상속인별 상이한 상속재산 평가 기준으로 신고 시) • 관할 세무서를 어떻게 할지에 대한 문제 (상속인 주소지 관할 세무서 또는 피상속인 주소지 관할)

〈표 II-5〉의 계속

구분		유산세	유산취득세에서의 쟁점
과세관청의 관할·검증, 조사	가업상속 등의 사후관리	가업 상속인의 사후관리요건 미이행 시 전체 상속세액 재계산	<ul style="list-style-type: none"> <li>가업상속 사후관리의 행정적 문제 (유산취득세에서의 각 상속인별 공제 요건 사후관리, 각 상속인별 사후관리요건 미이행 여부 판단)</li> </ul>
	상속세 조사 관련 규정	상속세 사무처리규정 및 조사사무처리규정	<ul style="list-style-type: none"> <li>위장 재산분할 방지를 위한 조사 규정, 재조사 및 통합 조사 규정 등 추가 검토 필요</li> <li>상속인 한 명에 대한 조사가 타 상속인에게까지 영향을 미치는지에 대한 고려 필요</li> </ul>
	상속세 결정·조사 등을 위한 제도 운영	금융재산 일괄조회 제도 운영	<ul style="list-style-type: none"> <li>유산취득세 도입 시 행정적 제도 개선 및 추가 검토 필요 (조사관할, 누락재산 과세방법, 위장재산분할, 불분명 재 산분할 등)</li> </ul>
조세회피 등의 행정	국외유출 문제	포탈재산 50억원 초과 시 특례제척기간 및 탈루 제보 시 포상금 지급 규정 운영	<ul style="list-style-type: none"> <li>비거주자 상속인의 해외자산 유출</li> <li>특례제척기간 적용대상 자산 기준에 대한 조정 필요</li> </ul>
	추정상속재산	상속인의 재산 처분 및 인출 중 불분명한 부분 1년 이내 2억원 2년 이내 5억원으로 규정	<ul style="list-style-type: none"> <li>상속인별 과세에 따라 개별 추정상속재산 규정 추가 검 토 필요(추정상속재산의 상속인별 분배기준 문제)</li> </ul>

자료: 저자 작성

### Ⅲ. 유산취득세 방식을 취하고 있는 주요국의 조세행정

- 우리나라의 유산세와 대비될 수 있는 유산취득세 운영국가 중 일부 주요국의 조세 행정을 조사함
  - 통상적으로 알려진 미국, 일본, 영국, 프랑스, 독일 중 유산취득세 형태로 상속세를 운영하는 일본, 프랑스, 독일을 포함함
  - 이외에 EU, OECD, G20 국가 중 유산취득세를 운영하는 국가 21개국 중 벨기에, 이탈리아, 스위스를 추가적으로 조사함
    - GDP 수준 등을 고려할 때 스페인, 그리스 등이 포함되어야 하나 사전조사에서 상속세 조세행정에 대한 정보가 매우 제한적이어서 배제함

〈표 III-1〉 유산세와 유산취득세 국가 분류

	유산세	유산취득세
국가	대한민국, 덴마크, 남아프리카공화국, 영국, 미국	벨기에, 브라질, 칠레, 핀란드, 프랑스, 독일, 그리스, 헝가리, 아이슬란드, 아일랜드, 이탈리아, 일본, 리투아니아, 룩셈부르크, 네덜란드, 폴란드, 포르투갈, 슬로베니아, 스페인, 스위스, 튀르키예

주: 상속세가 국세(연방세)·지방세(주정부세 등)로 동시에 부과되는 경우에는 국세를 기준으로 판단함  
 자료: IBFD, Bloomberg Tax 등에 기초하여 정리

## 1. 일본

### 가. 상속세 일반

#### 1) 국세 vs 지방세

- 일본의 상속세는 재무성 산하 국세청을 중심으로 전국 국세국 및 세무서에서 세무 행정을 담당하고 있는 국세임

#### 2) 확정방식

- 납세자의 신고납세방식으로 세액을 확정함<sup>33)</sup>
  - 상속, 유증에 의해 재산을 취득한 개인, 피상속인으로부터 받은 재산에 대하여 상속 시 정산과세 제도를 적용받는 자가 납부세액이 있는 경우 또는 배우자 세액 경감 등을 적용받으려는 자는 신고하여 확정할 의무가 있으며 과세관청의 별도 부과 처분 없이 신고로써 세액이 확정되는 신고납세방식을 따름
- 일본의 신고납세제도는 2차 세계대전 이후 민주화의 흐름 속에 1947년 채택되어 시행되었으며 이와 함께 과소계상이나 신고불이행에 대한 가산세 제도도 함께 도입 되었음<sup>34)</sup>
  - 1905년부터 상속세 부과를 시작하였으며 유산 과세형 상속체계를 유지하던 도중 1950년 샤우프 사절단의 권고에 따라 승계 과세형으로 전환 후 1953년 취득 과세형으로 전환한 후 1958년 세제 개정에서 법정상속분 과세 방식에 의한 취득 과세형 절충형인 현재의 상속세가 부과되어오고 있음<sup>35)</sup>

33) 일본세리사회, 『외국인을 위한 알기 쉬운 일본의 세금과 세리사 제도』, 2017, p. 3.

34) 상동

35) 한상국, 『상속증여세제의 개편에 관한 해외사례연구』, 국회예산정책처, 2013, p. 62.

## 나. 신고 및 납부

### 1) 상속세 신고방법

- 상속개시가 있음을 안 날(통상 피상속인의 사망일)의 다음 날부터 10개월 이내 신고서를 납세지 세무서장에게 제출할 의무가 있음<sup>36)</sup>
  - 과세가격의 합계액이 유산에 관련된 기초공제액 이하인 경우 신고 생략 가능
    - 유산에 관련된 기초 공제액은 3,000만엔 + (600만엔 × 법정 상속인의 수)로 계산함
    - 법정 상속인의 수는 상속 포기한 자가 있어도 그 상속 포기가 없다고 가정한 상속인의 수를 의미함
  
- 피상속인의 사망 당시 주소지 관할 세무서장에 상속세 신고서 제출 의무가 있음<sup>37)</sup>
  - 같은 피상속인으로부터 상속, 유증이나 상속 시 정산과세에 관련된 증여세에 의해 재산을 취득한 2명 이상의 상속인이 신고서 제출처의 세무서장이 동일할 때는 공동으로 작성하여 제출 가능함
    - 상속인끼리 연락 불가 등 기타 사유로 신고서를 공동으로 제출 불가능한 경우 별도로 신고서 제출 가능
  
- 상속세 계산 시 상속인들의 법정 상속분을 기준으로 개별 계산하여 합산한 상속세 총액을, 상속인별 취득한 재산가액에 채무 등을 가감한 상속인별 과세가격으로 안 분하므로 유산취득세 방식에 유산세 계산 방식이 가미된 계산구조를 가지고 있음
  - 각 상속인이 취득한 재산가액을 합한 금액에서 각 상속인이 부담한 채무·장례비용을 공제 후 상속개시 전 3년 이내 증여 재산의 가액을 더하여 '각 상속인별 과세가격'을 계산함

36) 일본 「상속세법」 제27조

37) 일본 국세청, 「相続税の申告のしかた」, <https://www.nta.go.jp/publication/pamph/sozoku/shikata-sozoku2023/index.htm>, 검색일자: 2023. 4. 12.

- 각 상속인이 납부할 상속세의 총합을 ‘각 상속인별 과세가격 대비 각 상속인별 과세가격의 총합’으로 안분함
  - ‘각 상속인별 과세가격’을 합하여 ‘각 상속인별 과세가격의 총합’을 구한 후 유산에 관련된 기초공제액을 차감하여 ‘과세 유산 총액’을 계산함
    - 상속세 총액 산정 시 실제 유산분할과 관계없이 객관적인 유산 총액 및 법정상속인의 수, 법정상속분 기준으로 산정함
  - 세금의 총액은 상속인과 수유자를 기준으로 계산되지만 세금 책임은 실제로 재산을 취득한 사람에게 귀속함
- 비거주자의 납세의무는 상속인, 피상속인의 국내 주소지 보유 여부 및 10년 이내 주소지 보유 여부 등 조건으로 비거주제한, 제한, 무제한 납세의무자로 보아 의무를 부담함<sup>38)</sup>
- 거주, 비거주 무제한 납세의무자의 경우 상속 혹은 유증 또는 증여에 의해 취득한 재산의 소재지가 어디에 있는지에 관계없이 해당 취득재산의 전부에 대하여 상속세 또는 증여세의 납세의무를 짐
  - 제한 납세의무자의 경우 상속 혹은 유증 또는 증여에 의해 취득한 재산 중 법 시행지에 있는 국내 재산에 대해서만 상속세 또는 증여세의 납세의무를 짐
  - 국외 출장 등의 사유로 일시적으로 국가를 이탈한 경우 주소는 국내에 있는 것으로 봄
    - ‘주소’는 각 사람의 생활의 본거를 의미하며 그 생활의 본거는 부양 친족 및 국외 용역제공 기간 등 객관적 사실에 의해 판단함

---

38) 상동

〈표 Ⅲ-2〉 일본 「상속세법」상 거주자, 비거주자의 납세의무 판단

피상속인	상속인	국내에 주소 없음				
		국내에 주소 있음	단기 체류 외국인 <sup>3)</sup>	일본 국적 있음		일본 국적 없음
				10년 이내 주소 있음	10년 이내 주소 없음	
국내 주소 없는 경우	국내에 주소 있는 경우	거주 무제한 납세의무자 (국내재산·국외재산 모두 과세)	거주제한 납세의무자	거주 무제한 납세의무자 (국내재산·국외재산 모두 과세)	비거주제한 납세의무자	
	일정한 외국인 <sup>1)</sup>					
	10년 이내 주소 있음					
	일정한 외국인 <sup>2)</sup>					
10년 이내 주소 없음	비거주제한 납세의무자 (국내재산에만 과세)					

주: 「상속세법」상 증여에 의해 상속 시 정산 과세의 적용을 받는 재산을 취득한 사람은 이 표에서 제외  
 1) 출입국 관리 및 난민 인정법상 체류 자격을 가진 사람  
 2) 국내에 주소를 가지고 있는 기간 동안 지속적으로 일본 국적을 지고 있지 않은 사람  
 3) 상기 1)의 체류 자격을 가진 사람으로, 상속개시 전 15년 이내에 국내에 주소를 가지고 있던 기간의 합계가 10년 이하인 사람

자료: 일본 국세청, 「相続税の申告のしかた」, <https://www.nta.go.jp/publication/pamph/sozoku/shikata-sozoku2023/index.htm>, 검색일자: 2023. 4. 12.

## 2) 신고 또는 납세안내

신고 전 납세안내에 대한 규정은 별도 없으며 납세자가 신고 후 신고한 상속인 또는 상속인이 2명 이상인 경우 대표 상속인을 신고하거나 세무서장이 지정 가능함<sup>39)</sup>

2명 이상의 세무관할이 동일한 상속인이 있는 경우 공동 상속세 신고서 제출 의사

39) 일본 「국세통칙법」 제13조

를 알리고 하나의 신고서 제출을 원칙으로 두고 있음<sup>40)</sup>

- 공동으로 상속세 신고서를 제출하지 않는 상속인의 경우, 별도 신고서 제출이 가능한 예외를 두고 있어 개별 납세자의 신고에 대한 납세편의를 갖추고 있음

### 3) 미신고 또는 과소신고 시 벌칙

- 신고기한 후 세무조사 통지 전 자발적 수정신고 시 과소신고 가산세가 부여되지 않으며 세무조사 통지를 받은 후 및 조사 후 가산세율에도 감면을 적용하는 규정을 두어 자발적 수정신고를 유도함

〈표 III-3〉 일본 수정신고 과소납부세액 가산세

구분	상속세액	세율
세무조사 통지 전 (자발적 신고 시)	과소신고 가산세액 없음	
세무조사 통지 받은 후 조사 전	50만엔 미만	5%
	50만엔 초과	10%
세무조사 후	50만엔 미만	10%
	50만엔 초과	15%

자료: 일본 재무부, 「加算税の概要」, [https://www.mof.go.jp/tax\\_policy/index.html](https://www.mof.go.jp/tax_policy/index.html), 검색일자: 2023. 6. 14.

- 기한 후 신고인 경우에도 법정신고기한으로부터 1개월 이내 자주적으로 행해지는 경우 무신고 가산세는 면제됨<sup>41)</sup>
  - 기한 후 신고 중 납부할 세액을 납기기한 안에 납부하며 기한 후 신고서 제출한 날의 전날부터 5년 사이 무신고 가산세 및 증가산세 부과된 적이 없는 납세자에 한하여 기한 내 신고를 할 의도가 있었음을 확인하여 가산세를 면제해주는 규정을 두고 있음

40) 일본 국세청, 「相続税の申告のしかた」, <https://www.nta.go.jp/publication/pamph/sozoku/shikata-sozoku2023/index.htm>, 검색일자: 2023. 4. 12.

41) 일본 국세청, 「No.2024 確定申告を忘れたとき」, <https://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/taxanswer/shotoku/2024.htm>, 검색일자: 2023. 4. 12.

- 무신고 가산세의 경우 5년 이내 무신고 가산세 또는 증가산세 부과받은 적이 있는 납세자는 증가산세를 적용함
  - 일반 무신고 가산세는 50만엔 미만 15%, 50만엔 초과 20%이며 무신고 가산세 또는 증가산세 부과된 적이 있는 경우 10% 세율을 추가 적용받음

#### 4) 세액결정기한

- 제척기한 내 별도의 결정기한 없음
- 상속세 부과제척기한은 사망일로부터 10개월인 신고납부기한의 다음 날부터 5년이며 부정행위, 탈세 등의 경우에는 7년으로 두고 있음<sup>42)</sup>

#### 5) 수정신고

- 상속세 신고서를 제출한 자는 상속세 제척기한 이내인 상속세 법정신고기한으로부터 5년 이내, 고의적 과소신고의 경우 7년 이내 납세 신고서에 기재된 세액을 정정하여 증액 수정하는 경우 세무서 조사 전에 수정신고 가능함<sup>43)</sup>
- 기한 후 신고나 상속세 결정을 받은 자의 경우에도 일정 사유에 의한 확정 세액에서 부족한 부분에 대하여 수정신고 제출이 가능함<sup>44)</sup>
  - 기한 후 신고서를 제출한 자, 상속세에 대하여 결정을 받은 자는 수정 사유가 발생한 것을 아는 날의 다음 날부터 10개월 이내에 수정신고서를 납세지 관할 세무서장에게 제출하여야 함
    - 주소 및 거소가 없는 자의 경우 해당 주소 및 거소가 없는 날까지 신고하여야 하며 수정 신고서 제출기한 전에 경정이 있는 경우에는 적용하지 않음

42) 일본 「국세통칙법」 제70조

43) 일본 「상속세법」 19조

44) 일본 「상속세법」 31조

## 6) 경정청구

- 납세의무자의 신고서 제출 전이라도 일정 사유에 해당하는 경우 세무서장이 상속세액, 증여세액을 경정, 결정할 수 있음
  - 해당 사유로는 피상속인이 사망한 날의 다음 날부터 10개월이 경과한 경우, 신고 의무자인 상속인이 사망한 경우 등이 있음

## 7) 납부

- 상속세 신고기한까지 일괄 납부가 원칙이며 납세자의 일괄납부가 불가능한 사정이 있는 경우 등 요건을 만족한 경우에만 연부연납 신청서 제출 및 세무서 승인 후 연부연납 선택이 가능함
- 연부연납은 담보제공 등의 모든 요건 충족 시 상속세 신고기한 내에 허가를 받아야 하며 상속재산 중 부동산 등 비율에 따라 연장기간 및 연장에 따른 이자세율이 상이함<sup>45)</sup>
  - 연납요건: ① 상속세액이 10만엔을 초과할 것 ② 금전납부를 곤란으로 하는 사유가 있으며, 그 납부를 곤란으로 하는 금액의 범위 내인 것 ③ 납기기한까지 신청서 및 담보제공관계서류를 제출할 것 ④ 연납세액에 상당하는 담보를 제공할 것 - 단 연납세액이 100만엔 이하이고, 그 연납 기간이 3년 이하일 때에는 연부연납 신청을 위한 담보를 제공할 필요는 없음
- 연납으로 납부가 불가능한 경우 물납 제외 재산을 제외한 법령상 열거된 재산에 한하여 물납 허가를 받아야 물납이 가능함<sup>46)</sup>
  - 연부연납이 가능한 경우 물납선택이 불가능하며, 물납신청 가능한 모든 조건 만족 시 신고 납부기한 내 물납 신청 및 허가를 받아야 물납이 가능함

45) 일본 「상속세법」 제38조

46) 일본 국세청, 「相続税の申告のしかた(令和5年分用)」, <https://www.nta.go.jp/publication/pamph/sozoku/shikata-sozoku2023/index.htm>, 검색일자: 2023. 4. 23.

- 납부가 곤란한 사유가 있어야 하며, 그 납부를 곤란하게 하는 금액을 한도로 정해진 종류의 재산만 우선순위대로 물납허가가 가능함
    - 단 상속개시 전부터 소유하고 있던 미술품의 미술관 공개 촉진에 관한 법률에 따라 등록된 특정등록미술품은 순위에 관계없이 물납이 가능함
  - 물납 이행 시 물납 신청 재산의 수납 관련 조치를 실시하는 시기 사이에 이자세가 별도 부과됨
  - 물납신청서를 제출한 후 제출기한의 다음 날부터 3개월 이내에 물납신청에 대한 허가를 각하하거나 허가하는 절차를 가짐
- 관리처분부적격재산 또는 물납후순위재산에 해당하는 경우 물납 신청을 각하할 수 있음<sup>47)</sup>
- 물납 허가가 있는 둘 이상의 부동산의 일부에 대해서 물납의 철회 신청이 있거나 물납의 허가가 있는 하나의 부동산을 분할해 그 일부에 대한 물납 철회 신청이 있는 관리처분부적격 재산 및 물납열후 재산에 해당하는 경우 물납 신청을 각하할 수 있음
    - 물납후순위재산이란 물납에 충당할 수 있는 순위가 후순위의 재산으로써 규정 위반 건축물 및 부지나 목욕탕 등 특수 목적으로 사용되는 건물 등으로 해당 자산 목록에 대하여 법령상 열거되어 있음

〈표 III-4〉 일본 세법상 물납 가능한 재산의 순위

순위	물납에 충당할 수 있는 재산의 종류
1순위	① 부동산, 선박, 국채증권, 지방채증권, 상장주식 등 (특별한 법률에 따라 법인이 발행하는 채권 및 단기사채 등 제외)
	② 부동산 및 상장주식 중 물납열후 재산에 해당하는 것
2순위	③ 비상장 주식 등 (특별 법률에 따라 법인이 발행하는 채권 및 단기 사채 등을 제외)
	④ 비상장 주식 중 물납열후 재산에 해당하는 것
3순위	⑤ 동산

자료: 일본 국세청, 「相続税の申告のしかた(令和5年分用)」, <https://www.nta.go.jp/publication/pamph/sozoku/shikata-sozoku2023/index.htm>, 검색일자: 2023. 6. 29.

47) 일본 「상속세법」 제46조

- 동일한 피상속인으로부터 재산을 취득한 자는 상속, 유증에 의하여 받은 이익, 재산의 가액에 해당하는 금액을 한도로 하여 연대납부 책임을 짐<sup>48)</sup>
- 납세의무자의 상속세 유예가 있는 경우 해당 납세의무자와 관련된 연대납세의무자는 그 납세 유예가 된 상속세액과 관련된 상속세액을 한도로 연대납부 책임을 짐
  - 본래의 납세의무자가 연부연납 신청 및 승인받은 상속세액에 대해서는 연대납세의무를 적용받지 아니함
- 세무서장이 신고서 제출기한부터 5년이 경과하는 날까지 해당 상속세에 대하여 연대납부 책임을 지는 자에 대하여 상속세 무통지 시에는 납부하여야 하는 상속세액과 관련된 상속세 한도로 연대납부 책임을 짐
  - 납세의무자의 연납 허가가 있는 경우 해당 연납 허가를 받은 상속세액과 관련된 상속세액을 한도로 연대납부 책임을 짐
- 본래의 납부의무자가 상속세 독촉을 받은 경우 독촉장 발송 후 1개월 이내에 상속세 완납의무를 이행하지 않는 경우 연대납세의무를 갖는 타 상속인의 미납 여부 등을 모르는 채로 납부통지를 발송하지 않기 위해 연대납부의무 이행을 요구하는 체납발생 등의 통지를 미리 하는 절차를 두고 있음

## 다. 기타 조세행정

### 1) 과세관할<sup>49)</sup>

- 상속세 과세관할 관련 구체적인 명문 규정은 미확인되나 상속세 신고서의 제출처 및 납세지는 피상속인의 사망 당시 주소지 관할 세무서장임
- 일시 거주자가 아닌 개인 등 상속 당시 상속세 시행지에 존재하는 재산을 취득한 개인의 경우 주소지를 납세지로 하여 신고 가능함
- 일시적 거주자 등 주소를 가지지 않는 경우에는 거소지가 납세지가 되어 해당 거소지 관할 세무서가 납세지에 해당되며, 또한 주소 및 거소를 가지지 않는 경우

48) 일본 「상속세법」 제34조

49) 일본 「상속세법」 제62조

납세할 곳을 정하여 납세지 관할 세무서장에게 신고하여야 하나 무신고 시 국세청장이 그 납세지를 지정하여 통지할 수 있음

- 상속인이 상속세 신고기한 전에 사망 시 사망한 상속인의 사망 당시 납세지 소할 세무서장에게 신고하여야 함

## 2) 정보수집<sup>50)</sup>

□ 국외 송금 조서, 국외재산조서, 조세조약에 근거한 정보교환, 다국적 기업 정보의 보고 제도 등 상속세의 국외 유출방지를 위한 정보수집제도가 마련되어 있음<sup>51)</sup>

- 5,000만엔 초과액의 예금, 유가증권, 부동산 등 국외재산을 가지는 자는 재산의 종류 및 가액을 적어 제출해야 함

- 정당한 이유가 없는 미제출이나 허위 기재 시 벌칙 적용 규정 있음

- 재산 채무조서, 소득금액 2,000만엔 초과 또한 3억엔 이상의 재산 부동산 또는 1억엔 이상의 유가증권 등을 가지는 자의 재산의 종류 및 가액 등을 기재하여 국외재산조서를 제출하여야 함

- 해당 재산을 구성하는 소득세 등의 신고 누락이 있는 경우 각 조서에 기재되어 있는 부분에 대해 과소신고 가산세 등 5% 경감

- 거래실태, 배당이나 부동산 소득 등에 관한 정보를 외국 세무당국과 교환함

- 2018년 12월 기준 127개국, 조세조약의 수는 74개

- CRS(Common Reporting Standard)를 통한 정보의 자동 정보 교환으로 국제적 조세회피를 방지하고 해당 자료로 세무조사를 실시함

- 비거주자의 금융계좌정보를 자동적으로 외국세무당국과 매년 1회 교환하여 금융계좌정보를 64개국 지역에서 수령하여 활용함

- 계좌보유자의 신원을 확인할 수 있는 이름, 주소, 납세자번호, 생년월일과 계좌 관련 이자·배당 소득 총액 등 금융계좌정보가 교환됨

50) 일본 국세청, 「国際戦略トータルプラン - 国際課税の取組の現状と今後の方向 - 」, <https://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/kokusai/strategy/index.htm>, 검색일자: 2023. 5. 26.

51) 일본 국세청, 「Ⅲ 適正・公平な課税・徴収」, [https://www.nta.go.jp/about/introduction/torikumi/report/2021/03\\_3.htm](https://www.nta.go.jp/about/introduction/torikumi/report/2021/03_3.htm), 검색일자: 2023. 5. 25.

- 총수입금액 1,000억엔 이상의 다국적 기업 그룹이 국가별 보고 사항 등을 제공하여야 하는 의무사항을 두었으며 이와 관련한 보고를 29개국으로부터 수령하고 있음

### 3) 세무조사 등 관련 규정

- 상속세 조사 및 회피 대응을 위하여 별도 전담팀 등 설립<sup>52)</sup>
  - 국세청 국제과세 기획관을 별도로 설립하여 국제과세에 관한 대응책의 검토, 지도 및 감독을 행함
  - 증점 관리 부유층 전담팀을 설치 및 확대하여 관리함
    - 도쿄, 오사카, 나고야 국제국에 전담팀을 설치해 부유층 특히 다양한 종류의 재산을 가지고 있다고 인정되는 사람을 개인, 법인으로 분류하여 관리함
  - 복잡한 해외 거래 및 조사 수법의 연구 개발, 국제적 조세회피 사안에 관한 자료 정보의 수집 및 분석, 조사 기획 등을 하는 별도의 국제 담당 국제국 통괄 국제 실사관 및 국제 조사과 운영하여 국제 관련 상속세 조사 강화함
  - 세무서 자체 국제 세무 전문관을 두어 국제적인 과세 문제 사안을 발굴하는 것과 동시에 적극적인 조사를 실시할 수 있는 권한을 두고 있으며 세무 직원 전체의 해외 거래 조사에 관한 능력 향상을 위해 연수 실시함
- 상속개시 후에 해당 상속개시지의 관할 세무서장은 피상속인의 재산의 가액 및 채무의 금액 등을 조사하여 재산을 취득한 자의 납세지 관할 세무서장에게 통지할 의무가 있음<sup>53)</sup>
- 「상속세법」상 「세무서 직원의 상속세 등에 관한 조사 등에 관한 질문 검사권」으로 상속세 신고서 제출 의무자 외 납세의무자 관련 채권, 채무자, 재산 보관이 의심되는 자 등에 대한 조사 권한을 규정함<sup>54)</sup>

52) 일본 국세청, 「国際戦略トータルプラン」に基づく取組状況(PDF/1,829KB)(平成31年(2019年)1月版), <https://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/kokusai/strategy/index.htm>, 검색일자: 2023. 5. 25.

53) 일본 「상속세법」 제61조

54) 일본 「국세통칙법」 제74조3항

- 상속세 세무조사 시 상속인 전원 대응이 불가능한 경우 일부 상속인으로 대응이 가능함<sup>55)</sup>
  - 원칙적으로 세무조사의 대상자는 상속인 전원이지만, 상속인이 7~8명 이상의 다수인 경우, 세무조사 당국 외의 타 현 등에 거주하는 고령의 상속인, 유아가 상속인인 경우 등 현실적으로 세무조사에 대응하기 불가능한 경우 상속인 전원의 대응이 불필요함

## 2. 프랑스

### 가. 상속세 일반

#### 1) 국세 vs 지방세

- 프랑스의 상속세는 국세로, 상속으로 취득한 재산에 대하여 각 상속인의 지분비율에 따라 세액을 결정하여 부과·징수하는 직접세임<sup>56)</sup>

#### 2) 확정방식

- 상속세는 정부부과 세목으로 상속인이 상속 신고를 한 후 이를 기초로 하여 과세관청이 세액을 결정함<sup>57)</sup>
  - 과세관청은 상속인의 상속 신고에 대하여 조사(확인)하고 추가 세액을 부과할 수 있음<sup>58)</sup>

55) 일본 국세청, 「個人版事業承継税制」, <https://www.nta.go.jp/publication/pamph/sozoku/shikata-sozoku2023/index.htm>, 검색일자: 2023. 5. 26.

56) IBFD, “5. Inheritance and Gift Taxes,” [https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/gthb\\_fr\\_s\\_5.&refresh=1686610118202%23gthb\\_fr\\_s\\_5](https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/gthb_fr_s_5.&refresh=1686610118202%23gthb_fr_s_5)(accessed June 13, 2023)

57) 안창남, 『주요국의 조세제도-프랑스편』, 한국조세연구원, 2009, p. 333.

58) 프랑스 행정부 공공서비스(Service-Public), “Comment la déclaration de succession est-elle contrôlée par les impôts?,” <https://www.service-public.fr/particuliers/vosdroits/F418>(accessed January 16, 2023)

- 상속세는 순 과세 재산(activ net taxable), 상속 과세 재산(activ successoral taxable), 개인 공제액(abattement personnel) 및 각 상속세 과세표준(part taxable)의 순서로 산출됨<sup>59)</sup>
- ‘순 과세 재산’은 피상속인의 상속재산에서 상속채무를 공제한 것이며, ‘순 과세 재산’에 각 상속인의 상속분을 적용하여 ‘상속 과세 재산’을 산정함
  - ‘상속 과세 재산’에서 개인 공제액을 공제하여 산출한 과세표준에 상속세율을 적용함
- ‘상속 과세 재산’은 ‘순 과세 재산’을 각 상속인의 상속 순위에 따른 상속분으로 나눈 것으로, 각 상속인이 피상속인으로부터 과거에 받은 증여를 고려하여 산정함<sup>60)</sup>
  - 상속의 순위는 프랑스 「민법」에 따르며,<sup>61)</sup> 배우자는 직계비속(1순위)·직계존속(2순위)과 함께 상속받음<sup>62)</sup>
    - 직계비속이 있는 경우 직계비속과 공동으로 상속하는 배우자의 상속분은 상속재산의 용익권 또는 소유권의 1/4이며, 직계비속이 없는 경우 배우자의 상속분은 1/2, 직계존속 각 1인의 상속분은 1/4임
    - 직계비속·직계존속이 없는 경우에는 배우자가 모두 상속하나,<sup>63)</sup> 다만 배우자가 상속재산의 전부 또는 3/4를 상속하는 경우 직계존속을 제외한 친족은 상속재산에 대하여 일정 재산의 분배를 청구할 수 있음
  - 다만 「민법」상 법정상속분은 피상속인의 유언이 없을 경우 법률의 규정에 따라 정해지는 것으로, 피상속인의 유언에 의하여 공동상속인의 상속분을 지정할 수 있음<sup>64)</sup>

59) 프랑스 재정경제부(Ministère de l'économie), "Droits de succession: que devez-vous payer sur votre part?," <https://www.economie.gouv.fr/particuliers/droits-succession-simulateur#Exoneration>(accessed January 18, 2023)

60) 프랑스 재정경제부(Ministère de l'économie), "Droits de succession: que devez-vous payer sur votre part?," <https://www.economie.gouv.fr/particuliers/droits-succession-simulateur#Exoneration>(accessed January 18, 2023)

61) 프랑스 「민법(Code Civil)」 Art. 734, 757, 757-1, 757-2, 757-3

62) 기타 후순위는 생략함

63) 프랑스 「민법(Code Civil)」 Art. 758

- 피상속인 사망으로부터 이전 15년 이내의 재산의 증여가 포함됨<sup>65)</sup>
- 각 상속인은 '상속 과세 재산'에서 개인 공제액을 공제함<sup>66)</sup>
  - 개인 공제액은 피상속인과의 관계와 개인적 상황에 따라 다름

〈표 III-5〉 프랑스 상속세 개인 공제

(단위: 유로)

구분	개인 공제액
직계비속 또는 직계존속	100,000
형제자매	15,932
방계혈족	7,967
기타	1,594
특정 조건을 충족하는 장애가 있는 자	159,325

자료: 프랑스 국세청 관보(BOFiP), "ENR - Mutations à titre gratuit - Successions - Tarifs et liquidation des droits - Abattements sur la part nette revenant à chaque ayant droit," <https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/3369-PGP.html/identifiant=BOI-ENR-DMTG-10-50-20-20130121>(accessed January 18, 2023)

- 각 상속인의 상속세 과세표준은 '상속 과세 재산'에서 개인공제액을 공제한 금액으로 과세표준에 상속세율이 적용됨
  - 개별 과세표준 가액에 따라 직계존·비속은 5~45%, 형제자매는 35%, 45%의 누진세율이 적용됨
  - 형제자매를 제외한 4촌 이내 친족은 55%, 기타 상속인은 60%의 단일세율이 적용됨

64) 프랑스 행정부 공공서비스(Service-Public), "Quelles sont les règles pour hériter?," [https://www.service-public.fr/particuliers/vosdroits/F36739/1\\_0?idFicheParent=F2529#1\\_0](https://www.service-public.fr/particuliers/vosdroits/F36739/1_0?idFicheParent=F2529#1_0)(accessed June 13, 2023); 프랑스 내무부, "Droits de succession - Évaluation de la succession et calcul des droits," <https://www.demarches.interieur.gouv.fr/particuliers/droits-succession-evaluation-succession-calcul-droits>(accessed June 14, 2023)

65) 프랑스 「조세일반법(Code général des impôts)」 Art. 784

66) 프랑스 재정경제부(Ministère de l'économie), "Droits de succession: que devez-vous payer sur votre part?," <https://www.economie.gouv.fr/particuliers/droits-succession-simulateur#Exoneration>(accessed January 18, 2023)

〈표 III-6〉 프랑스 상속세율

(단위: 유로, %)

상속세 과세표준 기준		세율
직계존속 · 직계비속	8,702 이하	5
	8,702 초과~12,109 이하	10
	12,109 초과~15,932 이하	15
	15,932 초과~552,324 이하	20
	552,324 초과~902,838 이하	30
	902,838 초과~1,805,677 이하	40
	1,805,677 초과	45
형제자매	24,430 미만	35
	24,430 이상	45
4촌 이내 친족		55
기타 상속인		60

자료: 프랑스 재정경제부(Ministère de l'économie), "Quel droits de succession devez-vous payer?," [https://www.economie.gouv.fr/particuliers/droits-succession-simulateur#part\\_taxable](https://www.economie.gouv.fr/particuliers/droits-succession-simulateur#part_taxable) (accessed January 18, 2023)

## 나. 신고 및 납부

### 1) 신고 또는 납세 안내

- 피상속인의 상속 시, 과세관청이 별도로 상속인 또는 유언집행자 등에게 상속세 신고 안내문을 발송하는 등의 통지 절차 및 기한에 관한 규정은 확인할 수 없음

### 2) 신고기한

- 피상속인이 프랑스 내에서 사망한 경우 원칙적으로 신고 기간은 6개월임  
 피상속인이 프랑스 내에서 사망한 경우 사망한 날로부터 6개월, 그 외 모든 경우에는 사망한 날로부터 1년 내에 신고해야 함<sup>67)</sup>

67) 프랑스 「조세일반법(Code général des impôts)」 Art. 641

- 건물 또는 토지에 대한 피상속인의 소유권이 사망 이전에 확정 또는 공시되지 않은 경우, 신고 기간은 24개월 연장됨<sup>68)</sup>
- 상속인이 유언의 유효성을 다투는 경우에도 신고 기간은 피상속인이 사망한 날부터 기산되나, 과세관청은 일정한 경우 기간을 연장할 수 있음<sup>69)</sup>
  - 원칙적으로 상속인은 상속과 관련한 분쟁이 있는 경우에도 법정 기한 내에 신고할 의무가 있음(상속을 포기한 경우에는 신고 의무가 없음)
  - 다만 과세관청은 법적 분쟁이 있는 등의 경우에는 기간을 연장할 수 있으며, 기산점은 분쟁이 종결되는 날이 되며 과세관청은 당사자에게 이를 통지함
  - 과세관청은 법원에 민사 판결이 확정되는 때에 이를 과세관청에 통지해 줄 것을 요청할 수 있음

### 3) 신고방법

- 피상속인 사망 시 상속인은 과세관청에 상속 신고 등록(enregistrement des déclarations)을 해야 하며, 상속인 중 1인이 대표로 신고(다른 상속인들의 서명 필요)할 수 있음<sup>70)</sup>
- 신고는 상속인 중 1인이 대표로 할 수 있으나, 수유자는 상속인과 연대하여 신고하지 않고 각자 서명 및 신고할 의무가 있음<sup>71)</sup>
- 상속 신고는 피상속인이 프랑스 거주자였던 경우 피상속인 거주지의 세무서에, 피상속인이 비거주자였던 경우 재정경제부 장관이 지정한 부서에 하면 됨<sup>72)</sup>

68) 프랑스 「조세일반법(Code général des impôts)」 Art. 641 bis

69) 프랑스 국세청 관보(BOFiP), “ENR - Mutations à titre gratuit - Successions - Obligations déclaratives des redevables - Délais pour souscrire la déclaration de succession,” <https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/1770-PGP.html/identifiant=BOI-ENR-DMTG-10-60-50-20141030> (accessed January 13, 2023)

70) 프랑스 내무부(Ministère de l'Intérieur), “Droits de succession - Déclaration,” <https://www.demarches.interieur.gouv.fr/particuliers/droits-succession-declaration> (accessed January 13, 2023)

71) 프랑스 행정 공공 사이트(Service-Public.fr), “Droits de succession - Déclaration,” <https://www.service-public.fr/particuliers/vosdroits/F80> (accessed January 13, 2023)

72) 프랑스 「조세일반법(Code général des impôts)」 Art. 656

- 원칙적으로 순 과세 재산의 금액에 관계없이 상속인은 신고 의무가 있으나, 피상속인의 상속재산(aktif brut successoral)의 총가액이 일정 금액 미만인 경우 신고의무가 면제됨
  - 신고의무의 면제는 상속세 납부 의무도 면제된다는 의미임<sup>73)</sup>
    - 상속채무가 상속재산보다 크다는 이유로 신고 의무가 면제되는 것은 아니지만, 상속재산이 전혀 없는 경우에는 상속 신고 의무가 없음<sup>74)</sup>
    - 신고 면제 조건을 충족하지 않아 상속 신고 의무가 있더라도, 상속인·피상속인의 특성에 따라 상속세가 전면 면제되는 경우도 있음(후술함)<sup>75)</sup>
  - 상속 신고의무는 상속재산의 가액이 일정 금액 미만인 경우에 면제됨<sup>76)</sup>
    - 상속인이 직계비속 및 배우자(PACS 파트너 포함)이며 상속재산이 5만유로 미만이고, 과거 피상속인으로부터 신고되지 않거나 등록되지 않은 증여 또는 직접 증여(don manuel)와 같은 특별한 혜택을 받지 않은 경우
    - 상속재산이 3천유로 미만인 경우 위 조항에 해당하지 않는 상속인의 경우
  
- 상속세 신고기한이 만료되기 전에는 상속인은 상속세 납부 의무가 없음<sup>77)</sup>
  - 상속인은 신고기한 동안은 상속세 납부 의무가 없으며, 이 기간은 법령에 의한 경우를 제외하고는 어떤 이유로든(법원의 판결에 의하여도) 연장될 수 없음
    - 상속인은 상속세 신고와 동시에 상속세를 납부해야 하므로, 신고기한은 납부 기한이기도 함

73) 프랑스 행정 공공 사이트(Service-Public.fr), “Droits de succession - Biens imposables et principales exonérations,” <https://www.service-public.fr/particuliers/vosdroits/F17456>(accessed January 30, 2023)

74) 프랑스 국세청 관보(BOFiP), “ENR - Mutations à titre gratuit - Successions - Obligations déclaratives des redevables - Délais pour souscrire la déclaration de succession,” <https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/1770-PGP.html/identifiant=BOI-ENR-DMTG-10-60-50-20141030> (accessed January 13, 2023)

75) 프랑스 「조세일반법(Code général des impôts)」 796-0 bis, 796-0 ter, 796, 796 bis

76) 프랑스 「조세일반법(Code général des impôts)」 800

77) 프랑스 국세청 관보(BOFiP), “ENR - Mutations à titre gratuit - Successions - Obligations déclaratives des redevables - Délais pour souscrire la déclaration de succession,” <https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/1770-PGP.html/identifiant=BOI-ENR-DMTG-10-60-50-20141030> (accessed January 13, 2023)

- 과세관청은 신고기한 만료 전 보전 조치를 취할 수 있음

#### 4) 미신고 또는 과소신고 시 벌칙

- 상속세는 신고 시 납부하여야 하며, 납세의무자가 법정신고기한까지 상속세를 신고·납부하지 아니한 경우에는 2가지 벌칙이 적용되는데, 납부지연가산세(Les intérêts de retard)가 부과되거나 지연가산세 인상 또는 기타 과태료(Les majorations et amendes diverses)가 부과됨<sup>78)</sup>
- 납부지연가산세는 월 0.2%이며, 상황에 따라 10%에서 80%까지 가산됨<sup>79)</sup>
  - 과소신고세액에 대해 상속인이 납부하여야 할 일반적인 연체이자(과세관청이 추가로 결정한 세액에 대해 월 0.2%이며, 납세자가 선의이며 자발적으로 수정 신고를 한 경우에는 50% 감액됨<sup>80)</sup>
  - 법정신고기한일로부터 13개월이 지난 뒤로는 10%로 지연가산세가 인상됨
  - 고의적으로 신고를 누락한 경우에 상속인은 연체이자에 더불어, 납부해야 할 세액의 40%(위조 서류 등을 통한 사기 행위: 80%)를 벌금으로 납부하여야 함
- 다만 납세자의 신고가 선의이며, 신고서에 상속재산의 과소평가 또는 누락사유 등을 명시적으로 기재한 경우 및 과세표준 기준 10% 이내의 과소평가 등의 경우에는 연체이자만 지급할 뿐 별도의 벌금은 부과되지 않음<sup>81)</sup>

78) 프랑스 행정 공공 사이트(Service-Public.fr), "Paiement des droits de succession," <https://www.service-public.fr/particuliers/vosdroits/F36432>(accessed January 30, 2023)

79) 프랑스 공공 재정 공식 사이트(bofip.impots), "CF - Infractions et sanctions - Infractions et pénalités fiscales communes à tous les impôts - Calcul de l'intérêt de retard," <https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/1458-PGP.html/identifiant%3DBOI-CF-INF-10-10-20-20191002> (accessed June 19, 2023)

80) 프랑스 「조세일반법(Code général des impôts)」 l'article 1727

81) capital, "Héritage: les risques encourus en cas de contrôle fiscal," <https://www.capital.fr/votre-argent/heritage-les-risques-encourus-en-cas-de-contrôle-fiscal-1027843>(accessed June 14, 2023)

## 5) 결정기한

- 과세관청의 납부세액 결정 시, 일반적 사안의 경우 신고 후 6년 이내에, 오류가 명백한 경우 3년 이내에, 납세자가 빠른 결정을 요청한 경우에는 요청을 받은 날로부터 1년 이내에 통지하는 것으로 파악됨<sup>82)</sup>
- 납세자는 상속세 신고 후 3개월 이내에 납세지 관할 세무서에 상속세 신고서의 확인 및 결정을 요청할 수 있음
  - 타 상속인과 상속재산의 평가에 다툼이 있는 경우 등이 요청사유에 해당하며, 상속재산에 대한 보유 지분이 1/3 이상인 경우 단독으로 또는 신청서상에 타 상속인의 서명을 득하여 상속세 결정을 요청할 수 있음

## 6) 무신고 시

- 상속인이 적법한 신고서를 제출하지 않았거나 기한 내에 신고를 하지 않은 경우 과세관청은 상속세를 부과함<sup>83)</sup>
- 과세관청으로부터 공식 통지를 받은 날로부터 90일 이내에도 적법한 신고를 하지 않은 경우 상속세가 부과됨
  - 과세관청은 관련 납세자에게 상속세 신고서를 제출하라는 공식 통지를 수취확인이 필요한 등기우편으로 1회 이상 발송하여야 함<sup>84)</sup>
  - 법령에 따른 기간 내에 상속세를 납부하였다는 사실은 미신고 사실에 영향을 미치지 않음

82) 프랑스 내무부, "Comment la déclaration de succession est-elle contrôlée par les impôts?," <https://www.demarches.interieur.gouv.fr/particuliers/comment-declaration-succession-est-elle-controlee-impots>(accessed June 14, 2023)

83) 프랑스 국세청 관보(BOFiP), "ENR - Mutations à titre gratuit - Successions - Obligations déclaratives des redevables - Délais pour souscrire la déclaration de succession," <https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/1770-PGP.html/identifiant=BOI-ENR-DMTG-10-60-50-20141030> (accessed January 13, 2023); 프랑스 「조세절차법(Livres des procédures fiscales)」, Art. L.66, 4°

84) avocats-picovschi, "Gare à la procédure d'office!," [https://www.avocats-picovschi.com/controle-fiscal-successoral-l-avis-d-un-ancien-inspecteur-des-impots\\_article-hs\\_8.html](https://www.avocats-picovschi.com/controle-fiscal-successoral-l-avis-d-un-ancien-inspecteur-des-impots_article-hs_8.html) (accessed June 14, 2023)

- 상속세를 신고하지 않은 경우란 주요한 신고를 하지 않거나, 상속재산으로 등록(공시)되기 위해 필요한 추가 신고를 하지 않거나, 변칙적(형식에 어긋난 신고)이거나 불충분한 신고를 한 경우를 말함
- 무신고 시 상속인 간의 재산분할 방법에 대한 명문의 규정은 확인되지 않으나, 법정상속비율로 결정할 것으로 파악됨<sup>85)</sup>
  - 과세관청이 배포한 상속세 신고 지침을 보면, 각 상속인의 상속 지분비율은 상속인의 수와 고인과의 관계에 따라 달라지며 이는 프랑스 「민법」에 따라 결정됨
  - 다만 피상속인의 유언이 있을 경우, 무신고 시에도 과세관청이 유언 내용을 직접 파악하고 이를 고려하여 세액을 결정하는지는 확인할 수 없음
    - 일반적으로 상속세 신고 시에 피상속인의 유언이 있는 경우, 상속인은 상속세 신고서에 유언 날짜 및 공증인의 이름 또는 주소 등을 기재하여야 하며, 이러한 유언의 내용이 세액결정에 반영됨

## 7) 분할 미완료 시

- 프랑스 「민법」에 따라 피상속인의 모든 상속재산은 상속인이 공동으로 소유하게 되며, 상속인이 분할을 결정하지 않는 한 공동 소유권이 유지되기 때문에, 재산분할 행위는 피상속인의 사망시점이 지난 뒤 몇 년 후에 발생할 수 있음<sup>86)</sup>
- 상속세 신고기한은 사망한 날로부터 6개월이므로 상속세 신고기한까지 협의분할이 이루어지지 않은 경우가 상당할 터이나, 이에 대한 별도의 규정은 확인할 수 없음

85) 프랑스 내무부, “Droits de succession - Déclaration,” <https://www.demarches.interieur.gouv.fr/particuliers/droits-succession-declaration>(accessed June 19, 2023)

86) 프랑스 재정경제부(Ministère de l'économie), “Succession: qu'est-ce que l'indivision?,” <https://www.economie.gouv.fr/particuliers/heritage-succession-indivision>(accessed June 14, 2023)

## 8) 신고 후 수정

- 프랑스 조세제도는 신고납부제도가 적용되는 세목에 대해 일단 세무조사(서면 또는 실지조사)가 시행되므로, 수정신고 및 경정청구제도는 존재하지 않음<sup>87)</sup>
- 다만 프랑스 「조세일반법」 제1727조 제5항에 수정신고 시 가산세 감면 조항이 있는 것으로 보아, 과세관청이 세액을 결정하기 전에는 수정신고가 가능한 것으로 판단됨
  - 납세자가 선의로 수정된 세금신고서를 자발적으로 제출하는 경우에는 납부해야 할 연체이자에 절반이 감면됨<sup>88)</sup>
- 상속인은 과세관청의 세무조사에 따른 수정신고 권고 통지에 대해, 이의신청 또는 조정 신청을 할 수 있음<sup>89)</sup>
  - 온라인으로 이의신청 사유 및 증빙서류가 첨부된 청구서를 세무담당부서에 송부하거나, 서면 또는 유선을 통해 접수할 수 있음
- 이의신청을 받은 세무서는 이의신청을 받은 날로부터 6개월 이내에 이의신청에 대한 답변을 하여야 하며, 세무서의 미응답 또는 답변에 대해 불응할 경우 법원에 소송 제기가 가능함<sup>90)</sup>

## 9) 부과제척기간

- 상속세의 부과제척기간은 일반적인 경우와 무신고 시 모두 6년이며, 오류가 명백한 경우 3년이 부과제척기간이 적용됨

87) 안창남, 『주요국의 조세제도-프랑스편』, 한국조세연구원, 2009.

88) 프랑스 국세청 관보(BOFiP), “CF - Infractions et sanctions - Infractions et pénalités fiscales communes à tous les impôts - Calcul de l'intérêt de retard,” <https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/1458-PGP.html/identifiant%3DBOI-CF-INF-10-10-20-20191002>(accessed June 27, 2023)

89) 프랑스 내무부(Ministère de l'Intérieur), “Comment la déclaration de succession est-elle contrôlée par les impôts?,” <https://www.demarches.interieur.gouv.fr/particuliers/comment-declaration-succession-est-elle-controlee-impots>(accessed June 14, 2023)

90) 프랑스 내무부(Ministère de l'Intérieur), “Réclamations en matière d'impôt,” <https://www.demarches.interieur.gouv.fr/particuliers/reclamations-matiere-impot>(accessed June 27, 2023)

- 과세관청은 신고 후 6년에 해당하는 연도의 12월 31일까지 신고 내용의 탈루, 불충분, 오류를 조사할 수 있고, 만약 신고가 없는 경우에는 사망 후 6년에 해당하는 연도의 12월 31일까지 가능함<sup>91)</sup>
  - 일반적인 경우는 납세자의 신고세액과 과세관청이 생각하는 세액에 차이가 발생하는 경우를 의미함<sup>92)</sup>
  - 만약 탈세, 사기 등의 사유가 있는 경우에는 제척기간이 2년 더 확대되어 8년의 부과제척기간이 적용됨<sup>93)</sup>
- 오류가 명백한 경우 조사 기한은 신고 후 3년에 해당하는 연도의 12월 31일까지로 단축됨<sup>94)</sup>
  - 명백한 오류란 상속재산의 과소평가 및 감면액의 오적용 등 세액의 신고 자체에 오류가 명백한 경우가 이에 해당됨

## 10) 분할납부

- 프랑스는 상속세 분할납부 제도를 운영하고 있으며, 담보를 제공해야 함
  - 상속인은 상속세 납부 연기를 신청할 수 있으며, 상속세 신고를 하면서 제출 서류에 납부 연기 신청서를 함께 제출해야 함<sup>95)</sup>
    - 전액 납부 연기는 상속재산에 대하여 사용·수익할 수 없는 소유권(nue-propriété)이 있는 경우에 가능함
    - 분할납부는 1년 동안 가능하며, 상속재산 중 비유동자산(건물, 영업권 및 비상장주식 등)이 차지하는 비율이 50% 이상인 경우와 같이 특정한 경우에는 3년으로 연장될 수 있음

91) 프랑스 「조세일반법(Code général des impôts)」 Article L181-0 B

92) Heritage-Succession, “Rectifier une déclaration de succession: est-ce possible?,” <https://www.heritage-succession.com/article-rectifier-une-declaration-de-succession-est-ce-possible.html>(accessed June 14, 2023)

93) cleerly, “Que se passe-t-il lorsque le délai de la succession est dépassé?,” <https://cleerly.fr/transmettre/delai-succession-depasse>(accessed June 14, 2023)

94) 상동

95) 프랑스 행정 공공 사이트(Service-Public.fr), “Paiement des droits de succession,” <https://www.service-public.fr/particuliers/vosdroits/F36432>(accessed January 13, 2023)

- 사업 양도의 경우 특정 조건하에서 5년 납부유예 후 10년 분할납부가 가능함
- 납부 연기를 신청하기 위해서는 보증 제공(예: 건물 담보 제공), 이자 납부라는 두 가지 조건을 충족해야 함
  - 이율은 2022년 기준으로 1.2% 임
- 등록세(상속세와 함께 등록세가 부과됨)는 납부기한이 개시된 날부터 5년 동안 분할납부할 수 있음<sup>96)</sup>
  - 납부기한이 개시된 날로부터 5년간 분할납부할 수 있음
  - 특정한 경우에는 5년 기한이 종료된 날로부터 10년간 분할납부할 수 있음
    - 피상속인이 운영하던 산업·상업·예술·농업 또는 자유직업과 관련한 개인 사업의 운영에 제공된 모든 부동산·동산·유형자산·무형자산의 경우
    - 산업·상업·예술·농업 또는 자유직업과 관련된 기업의 비상장 주식에 대하여 수익자가 지분의 최소 5%를 보유한 경우

## 11) 물납

- 상속인들은 피상속인의 상속재산에서 상속세를 납부하는 것을 합의할 수 있으며, 이 경우에는 증여로 간주되어 상속세 납부세액 자체도 과세됨<sup>97)</sup>
- 예술품의 경우 물납 가능하며, 이와 같은 현물납부는 「문화통신부(Ministère de la Culture et de la Communication)」의 허가가 필요함<sup>98)</sup>

## 12) 연대납세의무

- 상속세가 면제되는 상속인을 제외한 법정 상속인(법률에 규정된 상속인으로 직계존·비속 등)은 상속세를 연대하여 납부해야 함<sup>99)</sup>

96) 프랑스 「조세일반법(Code général des impôts)」 Art. 1717, 부칙(Annex) III Art. 397a

97) IBFD, “6. Inheritance and Gift Taxes,” [https://research.ibfd.org/#/doc?url=/collections/ita/html/ita\\_fr\\_s\\_006.html](https://research.ibfd.org/#/doc?url=/collections/ita/html/ita_fr_s_006.html)(accessed January 13, 2023)

98) 안창남, 『주요국의 조세제도-프랑스편』, 한국조세연구원, 2009.

- 과세관청이 법정 상속인(héritier) 중 1인에 대하여 상속세액 전부를 납부하도록 할 수 있으며, 세액 전부를 납부한 상속인은 다른 공동상속인에 대하여 구상권을 행사할 수 있음<sup>100)</sup>
- 수유자(légataire)는 연대 책임이 적용되지 않아, 과세관청은 각 수유자에게 개별적으로 상속세액을 납부하도록 함
  - 수유자에게는 각자의 유산지분에 대한 상속세액만을 징수할 수 있음<sup>101)</sup>

## 다. 기타 조세행정

### 1) 과세관할

- 피상속인이 거주자인 경우 국내 과세관할에 대한 명문의 규정은 확인되지 않으나 ‘피상속인의 거주지’를 기준으로 하여 상속인은 피상속인의 거주지 관할 세무서 (centre des finances publiques)에 상속세를 신고·납부함<sup>102)</sup>
  - 거주지는 프랑스 「조세일반법」 제4B조의 세법상 거주지 결정 기준에 따름
  - 상속인은 피상속인의 거주지 관할 세무서에 상속세 신고 및 납부를 하고, 신고서가 제출되면 신고서는 상속세 계산을 담당하는 부서로 송달되어 관리함
- 「조세일반법」상 국가 관할에 대하여만 구체적 규정이 확인되며, 피상속인이 거주자인 경우에는 프랑스 내에서 과세됨
  - 피상속인이 거주자였던 경우, 동산·부동산을 포함한 모든 재산이 피상속인의 사망 당시 피상속인의 소유였다면 프랑스에 과세관할이 있음(조세조약이 달리 정한 경우를 제외함)

99) 프랑스 「조세일반법(Code général des impôts)」 Art. 1709

100) 프랑스 행정 공공 사이트(Service-Public.fr), “Paiement des droits de succession,” <https://www.service-public.fr/particuliers/vosdroits/F36432>(accessed January 30, 2023)

101) 프랑스 내무부, “Paiement des droits de succession,” <https://www.demarches.interieur.gouv.fr/particuliers/paiement-droits-succession>(accessed June 14, 2023)

102) 프랑스 행정 공공 사이트(Service-Public.fr), “Droits de succession - Déclaration,” <https://www.service-public.fr/particuliers/vosdroits/F80>(accessed January 13, 2023)

- 피상속인의 사망 당시 상속인의 거주지와 관계없이 적용됨

- 피상속인이 비거주자인 경우에는 동산·부동산을 포함한 상속재산이 프랑스 내에 있는 경우에 프랑스에서 과세되는데, 국세청 비거주자 관할 부서(Centre des finances publiques de Noisy-le-Grand)에서 이를 처리함<sup>103)</sup>
  - 상속인이 피상속인 사망 시 프랑스 거주자이고 사망일로부터 이전 10년 동안 6년 이상을 프랑스에서 거주한 경우, 상속재산이 외국에 있는 경우에도 모두 신고해야 함
  - 상속인이 피상속인 사망 시 비거주자이거나 사망일로부터 이전 10년 동안 6년 이상을 프랑스에서 거주하지 않은 경우, 피상속인의 재산 중 프랑스에 소재한 재산만이 프랑스에 과세관할임

## 2) 추정상속재산 등

- 원칙적으로 사망 전 1년 이내에 은행 계좌에서 인출된 금액은 달리 입증되지 않는 한 유산의 일부를 구성하는 것으로 추정됨<sup>104)</sup>
  - 입증책임은 납세자가 아닌 과세관청에 있음
    - 피상속인의 계좌에 예치한 금액이 사망하기 1년 이내에 상환되었음을 입증하는 상속인은 「조세일반법」 제752조에 의한 소유권 추정에 반하는 증거를 제공하였으므로, 피상속인이 사망 시까지 인출한 금액을 현금자산으로 보관하고 있었다는 사실을 증명하는 것은 행정부의 몫임<sup>105)</sup>

103) 프랑스 「조세일반법(Code général des impôts)」 Art. 750ter; 프랑스 국세청(DGFIP), “Vous héritez d’un bien ou de biens (meuble(s) et/ou immeuble(s)),” <https://www.impots.gouv.fr/international-particulier/biens-imposables>(accessed January 18, 2023)

104) 프랑스 「조세일반법(Code général des impôts)」 Article 752

105) Cass. com., 30 octobre 1989, n° 88-13015

### 3) 조사 방법

- 과세관청은 상속인의 상속세 신고(서)를 조사하여 피상속인의 모든 재산이 신고되고 그 가치가 정확하게 평가되었는지 확인할 수 있음<sup>106)</sup>
  - 과세관청은 납세자에게 신고 내용의 설명 또는 입증을 요구(구두 또는 서면)할 수 있으며, 특히 상속재산에서 공제된 상속채무에 대한 입증을 요구할 수 있음<sup>107)</sup>
  - ‘설명 및 입증’ 요구란 프랑스 세무조사의 특징 중 하나로 납세자의 신고 서류에 대하여 해명을 요구하는 절차로서, 프랑스의 세무조사는 주로 서면조사에 의하여 조세 채무를 확정한다고 함<sup>108)</sup>
  
- 납세자가 답변을 하지 않거나 답변이 불충분한 경우 과세관청은 수정신고 권고를 통지함<sup>109)</sup>
  - 수정신고 권고를 받은 경우 기존의 조사 기간 진행은 종료되고, 통지를 받은 시점부터 동일한 기간이 새롭게 개시됨
  - 수정신고 권고 통지에 대하여 납세자는 이의신청 또는 조정 신청을 할 수 있음
  
- 과세관청의 설명 또는 입증 요청에 대하여 납세자가 답변을 거부하거나 답변이 불충분한 경우에는 정식 통지(mise en demeure)를 송달함<sup>110)</sup>
  - 납세자는 송달받은 날로부터 3개월의 기간이 주어지고, 이 기간 동안 과세관청이 필요한 보전 조치를 취하는 것을 막을 수는 없음
    - 필요한 경우 상속개시 전 특정일에 취득한 유가증권, 채권 등의 등록 절차 형식에 따르기 위하여, 신고되지 않은 유가증권 등과 관련된 상속세 및 벌금 등을 위하여 주어짐

106) 프랑스 「조세절차법(Livres des procédures fiscales)」 Art. L19

107) 프랑스 「조세절차법(Livres des procédures fiscales)」 Art. L20

108) 안창남(2009), p. 370; p. 373.

109) 프랑스 내무부(Ministère de l'Intérieur), “Comment la déclaration de succession est-elle contrôlée par les impôts?,” <https://www.demarches.interieur.gouv.fr/particuliers/comment-declaration-succession-est-elle-controlee-impots>(accessed January 18, 2023)

110) 프랑스 「조세절차법(Livres des procédures fiscales) 시행령」 Art. R19-1

- 3개월의 기간이 경과하였는데도 납세자가 의무를 이행하지 않고 위 유가증권 등과 관련하여 상속재산의 일부라는 점을 입증할 증거가 없는 경우에는 상속세가 부과됨
- 상속인은 과세관청에 상속세 조사를 직접 요청하여 상속세 확정 기간이 단축되는 효과를 누릴 수 있음<sup>111)</sup>
  - 상속인의 상속분이 1/3 이상인 경우 요청할 수 있고, 상속세를 신고(등록)한 날로부터 3개월 내에 요청할 수 있음
    - 예를 들면 조사를 요청하는 상속인 외의 상속인이 상속재산의 평가액에 동의하지 않는 경우에 상속인은 조사를 신청할 실익이 있음
  - 과세관청은 요청을 받은 후 1년 이내에 신고를 수정할 수 있음

#### 4) 정보 수집

- 프랑스 「조세절차법」에 근거하여 과세관청은 세무조사 중 금융계좌 거래를 조사할 수 있고, 금융계좌 거래 조사를 하지 않고 납세자에게 설명 및 입증을 요구할 수 있음<sup>112)</sup>
  - 이 조항은 특히 세무조사 대상이 된 납세자가 개인적인 거래 및 영업 활동 거래에 모두 사용되는 금융계좌(혼합 계좌)를 보유하고 있는 경우에 적용됨<sup>113)</sup>

111) 프랑스 「조세절차법(Livres des procédures fiscales)」 Art. L21B

112) 프랑스 「조세절차법(Livres des procédures fiscales)」 Art. L47B

113) 프랑스 국세청 관보(BOFiP), “CF - Procédures de rectification et d'imposition d'office - Modalités particulières de contrôle - Dispositions diverses,” <https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/1093-PGP.html/identifiant%3DBOI-CF-IOR-60-10-20150902>(accessed January 19, 2023)

### 3. 독일

#### 가. 상속세 일반

##### 1) 국세 vs 지방세

- 독일의 상속세는 국세로, 상속으로 취득한 재산에 대하여 각 상속인의 지분비율에 따라 세액을 결정하여 부과·징수함

##### 2) 확정방식

- 상속세는 정부부과 세목으로 상속인이 상속 신고를 한 후 이를 기초로 하여 과세관청이 세액을 결정하며, 사망을 원인으로 하는 재산취득, 생전증여, 조건부상속, 가족 재단법인 및 사단에 관해 과세함<sup>114)</sup>
- 상속인의 혈연관계가 가까울수록 조세등급 분류가 낮아지고 공제 등의 혜택이 높아짐
  - 연금 수당을 제외하고 증여세도 상속세와 같은 법령으로 적용함
- 유언이 있는 경우에는 유언을 기준으로 상속세를 과세하고, 그렇지 않은 경우에는 「민법」상 포괄적 승계(Gesamtrechtsnachfolg)<sup>115)</sup>에 따르며 상속인이 2명 이상인 경우 상속인공동체(Erbengemeinschaft)<sup>116)</sup>가 형성됨<sup>117)</sup>
  - 유언이 없는 상속인공동체가 형성되는 경우 「민법」상 법정상속비율<sup>118)</sup>로 상속세의 산정 기준이 되고 상속개시 이후 협의에 의한 재산분할은 상속세와는 무관함
- 공동유언장(gemeinschaftliches Testament) 작성 시 배우자만 단독 상속할 수 있음<sup>119)</sup>

114) 「Erbschaftsteuer, ErbStG」, § 1 Steuerpflichtige Vorgänge

115) 「Bürgerliches Gesetzbuch(BGB)」, § 1922 Gesamtrechtsnachfolge

116) 「Bürgerliches Gesetzbuch(BGB)」, § 2032 Erbengemeinschaft

117) 「Erbschaftsteuer, ErbStG」, § 3 (1) 1 Erwerb von Todes wegen

118) 「Bürgerliches Gesetzbuch(BGB)」, § 1931 Gesetzliches Erbrecht des Ehegatten

119) 「Bürgerliches Gesetzbuch(BGB)」, § 2265 Errichtung durch Ehegatten

- 비과세되는 경우를 제외하고 취득자의 재산증가(Bereicherung der Erbwerbers)를 과세대상이 되는 취득으로 보고 자산평가법(Bewertungsgesetz)에 따라 평가함<sup>120)</sup>
- 상속세는 상속증여세법 조세등급에 따라 과세하며, 관할 세무서에서 제1급, (직계 가족), 제2급(친인척), 제3급(그 밖의 모든 상속인)을 선정하여 상속인은 개인별로 상속재산 공제를 부여받음<sup>121)</sup>

〈표 III-7〉 독일 상속세 개인별 공제액

(단위: 유로)

구분	공제액
배우자 및 생활동반자	500,000
친자(입양아 포함)	400,000
손자(조세등급 I)	200,000
부모, 조부모(조세등급 I)	100,000
형제자매, 그 밖의 상속인(조세등급 II, III)	20,000

자료: 독일재무부, <https://erbsth.bundesfinanzministerium.de/erbsth/2020/A-ErbStG-ErbStDV-BewG/ErbStG/III-Berechnung-der-Steuer/Paragraf-16/inhalt.html>(accessed January 18, 2023)

- 상속세율은 납세의무자의 취득가액(상속재산)에 대해 각 상속인의 조세등급에 따른 세율로 부과함<sup>122)</sup>
  - 상속세과세표준에 따라 제1급(직계 가족)은 7~30%, 제2급(친인척 등)은 15~43%, 제3급(그 밖의 상속인)은 30~50%의 세율로 부과함
  - 상속인 중 이중과세방지조약에 따라 일부 재산만 국내에서 과세할 경우에도 세율은 전체 상속재산에 대한 것을 적용함

120) 「Erbschaftsteuer, ErbStG」, § 10 Steuerpflichtiger Erwerb; 「Erbschaftsteuer, ErbStG」, § 12 Bewertung

121) 「Erbschaftsteuer, ErbStG」, § 15 Steuerklassen; 「Erbschaftsteuer, ErbStG」, § 16 Freibeträge

122) 「Erbschaftsteuer, ErbStG」, § 19 Steuersätze

〈표 III-8〉 독일 조세등급(Steuerklassen)별 상속세율

(단위: 유로, %)

취득가액	조세등급별 상속세율(Steuersätze)		
	1등급	2등급	3등급
75,000	7	15	30
300,000	11	20	30
600,000	15	25	30
6,000,000	19	30	30
13,000,000	23	35	50
26,000,000	27	40	50
26,000,000 이상	30	43	50

자료: 독일 「상속·증여세법(Erb-schaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz), ErbStG」, § 19 Steuersätze, 2023. 4. 18.(2023년 기준)

- 주거용 부동산(가족 주택)과 사업용 자산에 대해 해당 부동산을 실제로 점유하거나 사업을 계속 운영하는 상속인의 경우 면세할 수 있음<sup>123)</sup>

## 나. 신고 및 납부

### 1) 상속세 신고

- 상속세 과세대상 취득에 관하여 상속인, 유증의무자는 재산의 취득사실 또는 납세 의무가 발생한 것을 알게 된 때로부터 3개월 이내로 관할 세무서에 서면으로 보고 (Anzeige)해야 하고,<sup>124)</sup> 세무서는 이를 근거로 정한 기간 내 신고(Steuererklärung) 할 것을 요구할 수 있음<sup>125)</sup>

123) 「Erb-schaftsteuer, ErbStG」, § 13 Steuerbefreiungen: 「Erb-schaftsteuer, ErbStG」, § 13a Steuerbefreiung für Betriebsvermögen, Betriebe der Land- und Forstwirtschaft und Anteile an Kapitalgesellschaften

124) 「Erb-schaftsteuer, ErbStG」, § 30 Anzeige des Erwerbs

125) 「Erb-schaftsteuer, ErbStG」, § 31 Steuersätze

- 상속의 보고는 과세관청이 상속사건 발생 시 상속세 납부의 대상의 여부를 정확하게 확인하기 위하여<sup>126)</sup> 과세사건과 관련된 인들에게 보고의무를 부여하는 것임
- 보고의무는 상속 등으로 인한 취득이 이루어진 경우 자산의 취득자에게 부여되거나 예외가 있으며, 보고 내용은 상속 등과 관련된 기본적인 사항이 포함됨<sup>127)</sup>
  - 상속세는 가장 낮은 수준의 절차적 협력의 신고만을 납세자에게 요구하는 것임<sup>128)</sup>
  - 원칙적으로 상속인 등이 과세관청에 상속 관련 정보를 보고(Anzeige)함
    - 보고의 내용은 피상속인 및 취득자의 성명, 식별번호, 직업, 주소, 피상속인(유언자)의 사망일 및 사망장소, 취득대상 및 평가액, 취득의 법적원인, 취득자의 피상속인에 대한 인적관계, 취득자에 대한 과거 개별 증여 종류와 가액·시점이 포함하여야 함
  - 보고의 예외는 독일 법원, 공증인, 영사(Konsul)의 면전에서 개봉된 유언에 의한 자산취득으로 그 유언으로부터 취득인의 피상속인에 대한 관계가 의문이 없이 인정되는 경우임
    - 법원 및 행정기관은 상속세 평가를 위해 세무서에 사망사실, 상속증명서, 유언 및 유산분배 등의 정보를 상속 관할 세무서에 제공해야 함<sup>129)</sup>
    - 다만 재산관리인·자산관리자·보험회사가 보고하는 대상이 아닌 부동산·사업용 자산·주식 또는 국외자산이 상속재산에 포함되는 경우에는 보고의 예외를 적용하지 않음
- 과세관청은 (납세의무와 무관하게) 어떠한 상속인에게도 상속신고 등을 요구할 수 있으며, 신고기한은 최소한 1개월 이상임<sup>130)</sup>

126) WF international, "Erwerbsanzeige nach § 30 Erbschafts- und Schenkungsteuergesetz im Erbfall," <https://www.wf-frank.com/detail/article/erwerbsanzeige-nach-30-erbschafts-und-schenkungsteuergesetz-im-erbfall-1210.html>(accessed June 5, 2023)

127) 「Erbschaftsteuer, ErbStG」, § 30 Anzeige des Erwerbs

128) nwb DATENBANK, "Die Erbschaft- und Schenkungsteuer – Inhaltsübersicht," <https://datenbank.nwb.de/Dokument/80409/>(accessed June 5, 2023)

129) 「Erbschaftsteuer, ErbStG」, § 34 Anzeigepflicht der Gerichte, Behörden, Beamten und Notare

- 유언집행인 또는 유산관리인 및 신탁자가 지정되어 있는 경우에는 이들에게 신고해야 하는 의무가 부여되며, 이 경우 과세관청은 상속인들에게 공동으로 신고서에 서명하도록 요구할 수 있음
  - 상속인이 복수일 경우 공동으로 신고 가능하여 상속인 전원이 공동신고서를 제출할 수 있고, 상속인 이외에 해당 상속에 관련 있는 자(법적 상속인, 수익자 등)도 마찬가지로 공동으로 신고할 수 있음
    - 일부 상속인 간의 공동신고도 가능하면 공동으로 신고하지 않으면 개별적인 신고가 이루어져야 함
  - 혼인기간 중 부부의 재산관계를 공동소유를 하는 부부재산공동제(fortgesetzten Gütergemeinschaft)의<sup>131)</sup> 경우 생존 배우자 또는 생존 생활동반자로부터만 신고를 요구할 수 있음<sup>132)</sup>
- 상속세 신고 의무가 있는 상속인이 지연신고 시 「조세기본법」에 따라 연체과태료 (Verspätungszuschlag)가 부과되나, 신고 지연사유가 종합적으로 고려하였을 때 타당하고 상속인이 이를 입증할 경우 과태료를 면제할 수 있음<sup>133)</sup>
- 지연신고 과태료는 과세금액의 매월 0.25%(최소 25유로)를 가산하여 과세금액의 최대 10%까지(최대 2만 5,000유로)만 부과할 수 있으며, 상속재산(유산)을 구성하기 어려운 경우 신고기한을 연장할 수 있음<sup>134)</sup>
  - 과태료를 납부하지 않는 경우 과세관청은 미납부자를 대상으로 세무조사를 할 수 있음<sup>135)</sup>

130) 「Erbschaftsteuer, ErbStG」, § 31 Steuersätze

131) 「Bürgerliches Gesetzbuch(BGB)」, § 1483 Eintritt der fortgesetzten Gütergemeinschaft

132) 「Erbschaftsteuer, ErbStG」, § 31 Steuererklärung

133) 「Abgabenordnung(AO)」, § 152 Verspätungszuschlag

134) 「Abgabenordnung(AO)」, § 109 Verlängerung von Fristen

135) Vereinigte Lohnsteuerhilfe e.V.(Lohnsteuerverein), “Zwangsgeld und Ersatzzwangshaft im Steuerrecht – was ist das?,” June 23, 2022, <https://www.vlh.de/wissen-service/steuer-abc/zwangsgeld-und-ersatzzwangshaft-im-steuerrecht-was-ist-das.html>(accessed June 22, 2023)

## 2) 상속세 결정

- 독일의 조세는 다른 정함이 없는 경우 과세관청의 결정통지에 의해 세액이 확정되므로 상속세도 정부결정방식에 따라 확정되므로,<sup>136)</sup> 신고가 확정의 효력이 있는 것은 아님<sup>137)</sup>
  - 독일 「조세기본법」 및 「상속증여세법」에서 세액결정에 대한 다른 정함이 없어 상속세도 정부결정방식에 의해 이루어짐
  - (2014년, 바이에른 기준) 상속세 및 증여세가 발생한 시점부터 최초 과세결정 여부는 상속세는 평균 18개월, 증여세는 평균 약 36개월임<sup>138)</sup>
- 상속세의 무신고 시 과세관청은 상속세 탈루로 간주하여 「조세기본법」에 따라 형사처벌을 할 수 있음<sup>139)</sup>
  - 과세관청은 상속, 증여 또는 부담부증여에 관하여 그 관여자에게 납세의무 유무에 관계없이 과세관청이 정한 일정한 기한 내에 신고할 것을 요구할 수 있으며, 해당 기한은 최소 1개월 이상임<sup>140)</sup>

## 3) 분할납부

- 원칙적으로 상속세 신고에 따라 산정된 세액은 신고일로부터 1개월 이내에 납부함<sup>141)</sup>
  - 모든 세목에 공통적으로 납세자의 세액납부에 유의한 어려움이 있으며<sup>142)</sup> 납부

136) 「Abgabenordnung」, §155 Steuerfestsetzung.

137) 「Abgabenordnung(AO)」, § 152 Verspätungszuschlag

138) 바이에른 감사원(Bayerischer Oberster Rechnungshof), "ERBSCHAFT- UND SCHENKUNGS TEUER ZÜGIGER FESTSETZEN," 2014, <https://www.orh.bayern.de/berichte/jahresberichte/archiv/jahresbericht-2014/steuern/113-tnr-19-erbschaft-und-schenkungsteuer-zuegiger-festsetzen.html>(accessed April 18, 2023)

139) 「Abgabenordnung(AO)」, § 370 Steuerhinterziehung

140) 「Erbchaftsteuer, ErbStG」, § 30 Anzeige des Erwerbs

141) 「Erbchaftsteuer, ErbStG」, § 31 Steuererklärung

142) 공식적 증거로는 확인되지 않으나, 실제 사례로는 유일한 상속재산이 주택뿐이면서 2 또는 3 분류의 상속인이 해당 주택을 매각해야 납부할 수 있는 경우에 유예될 수 있다고 함

유예에 따라 조세채권의 위험이 없다고 과세관청이 판단하는 경우 납세담보를 근거로 납부를 유예할 수 있음<sup>143)</sup>

- 사망을 원인으로 하는 취득에 속하는 경우 상속인은 신청을 통해 상속세의 납부기한을 7년까지 연장할 수 있음<sup>144)</sup>
  - 균등분할액의 첫 번째 납부기한은 조세의 확정일로부터 1년이 되는 날이고 해당 납부기한의 연기에 관한 이자는 없음
  - 이후 독일 「조세기본법」의 이자 및 이자계산 법령<sup>145)</sup>에 따라 승인된 조세의 확정일로부터 2년이 되는 날부터의 납부할 분할액에 이자가 적용됨
  - 상속재산의 매각, 사업의 폐업, (가업상속) 과세공제를 위한 사업상 급여 기준 등을 위반하는 경우 연부연납이 중단됨<sup>146)</sup>
  
- 주기적으로 상속세를 부과하는 재단·사단법인의 경우에만 분납제도를 운영하고 있음<sup>147)</sup>
  - 가족 또는 가분의 이익을 위한 재단·사단 법인에 30년마다 부과하는 상속세<sup>148)</sup>에 대해서 30년간 연부연납을 신청할 수 있음
    - 이 경우 연간 5.5%의 이자가 적용됨
  
- 원칙적으로 상속세 납세의무는 상속재산을 취득한 자가 각각 부담하나, 상속재산이 분할되기 전까지 모든 상속인들은 상속재산에 대해 연대하여 납세의 책임이 있음

143) 「Abgabenordnung(AO)」, § 222 Stundung

144) 「Erbchaftsteuer, ErbStG」, § 28 Stundung

145) 「Abgabenordnung(AO)」, § 234 Stundungszinsen, § 234 § 238 Höhe und Berechnung der Zinsen

146) BMF Amtliches Erbschaftsteuer-Handbuch, "ErbStH 2020," <https://erbsth.bundesfinanzministerium.de/erbsth/2020/A-ErbStG-ErbStDV-BewG/ErbStG/IV-Steuerfestsetzung-und-Erhebung/Paragraf-28/inhalt.html>(accessed June 4, 2023)

147) 「Erbchaftsteuer, ErbStG」, § 24 Verrentung der Steuerschuld in den Fällen des § 1 Abs. 1 Nr. 4

148) 「Erbchaftsteuer, ErbStG」, § 1 Steuerpflichtige Vorgänge (1) 4

- 원칙적으로 해당 시점의 상속세의 납세의무는 「조세기본법」에 따라 상속재산은 비례 배분됨<sup>149)</sup>
- 다만 공동상속인의 경우 재산분할이 합의될 때까지 상속인들은 상속재산에 대해 연대납세와 유사한 의무가 있음<sup>150)</sup>
  - 「민법」상 상속인의 책임한계는 공동상속인의 상속세 의무에는 영향을 미치지 않는다고 연방재정법원은 판단하고 있음<sup>151)</sup>

#### 4) 물납

- 상속세와 자본세(Vermögensteuer)에 한하여 물납할 수 있는 재산의 경우 제한적으로 예술적, 역사적, 학문적 가치가 있는 예술품, 과학발명품, 도서, 각본 등의 경우에만 신청할 수 있음<sup>152)</sup>

#### 5) 연대납세의무

- 공동상속인의 경우 재산분할 전까지만 연대납세의무가 존재함

#### 6) 수정신고

- 「조세기본법」에 따라 상속세가 과소신고된 경우 즉시 수정신고할 의무가 부여됨<sup>153)</sup>
  - 명확하게 상속세가 수정신고에 포함되는지는 법령에서 기술하고 있지 않으나, 의무가 적용되는 것으로 해석하고 있음

149) 「Abgabenordnung(AO)」, § 39 Zurechnung

150) 「Erbchaftsteuer, ErbStG」, § 20 (3) Steuerschuldner

151) Hereditax, “Urteil BFH: Erbschaftsteuerschulden unterliegen keiner Haftungsbeschränkung,” <https://www.ratgeber-erbgemeinschaft.de/blog/urteil-bfh-kein-entrinnen-fuer-den-erben-erbschaftsteuerschulden-unterliegen-keiner-haftungsbeschaerung/>(accessed June 3, 2023); Haufe, “Keine Beschränkung der Erbenhaftung für Erbschaftsteuerverbindlichkeiten,” [https://www.haufe.de/steuern/rechtsprechung/erbenhaftung-fuer-erbschaftsteuerverbindlichkeiten\\_166\\_500854.html](https://www.haufe.de/steuern/rechtsprechung/erbenhaftung-fuer-erbschaftsteuerverbindlichkeiten_166_500854.html)(accessed June 3, 2023)

152) 「Abgabenordnung」, § 224a Hingabe von Kunstgegenständen an Zahlungen statt

153) 「Abgabenordnung」, § 153 Berichtigung von Erklärungen

- 수정신고는 세액확정효력이 없을뿐더러 조세법상 과태료 경감도 되지 않으나, 조세형사범죄의 적용(예: 형벌의 수준)에 영향을 미칠 수 있음<sup>154)</sup>
- 상속인은 수정신고 의무가 발생하였으나 과세관청에 통지·신고하지 않을 경우 과세관청은 탈세 혐의로 고발할 수 있음<sup>155)</sup>
  - 고의적으로 부정확하거나 과소신고할 경우 조세포탈죄로 간주하여 처벌의 대상이 될 수 있음<sup>156)</sup>
- 공동상속인집단(상속인공동체)의 수정신고의 경우 집단으로 수정신고가 가능하나 상속인 개개인이 상속인 각자가 신고할 수 있음
- (예외) 「상속세법」에 의한 통지·신고 의무가 면제된 자는 피상속인의 추가재산이 발생할 경우 수정신고의 의무가 없음<sup>157)</sup>

## 7) 이의제기 및 경정청구

- (결정 전 수정신고) 과세결정 통지를 받기 전 관련된 규정은 별도 확인할 수 없으나, 요청 시 주어진 기한에 신고의 수정은 가능한 것으로 보임<sup>158)</sup>
- 상속세에 대한 경정은 통상적으로 결정을 받은 날로부터 1개월 내에 이루어지는데 이의제기(Einspruch)와 경정청구(Änderungsantrag)로 구분됨
  - 이의제기는 결정일로부터 1개월 이내로 전체 과세평가액에 대해 이루어지며 서면(schriftlich)으로 하는 것이 원칙임<sup>159)</sup>

154) BMF Amtliches AO-Handbuch, "AO 2022," <https://ao.bundesfinanzministerium.de/ao/2022/Abgabenordnung/Vierter-Teil/Zweiter-Abschnitt/Zweiter-Unterabschnitt/Paragraf-153/inhalt.html>(accessed June 4, 2023)

155) LHP: Rechtsanwälte, Fachanwälte für Steuerrecht, Steuerberater PartG mbB, "Steuerliche Berichtigungspflichten von Erben," April 2, 2023, <https://www.lhp-rechtsanwaelte.de/themen/steuerliche-berichtigungspflichten-von-erben/>(accessed June 21, 2023)

156) 「Abgabenordnung(AO)」, § 370 Steuerhinterziehung

157) BFH Urteil v. 30.01.2002 - II R 52/99

158) Taxfix, "Fehler in der Steuererklärung," June 21, 2023, <https://taxfix.de/ratgeber/fehler/fehler-in-der-steuererklarung/>(accessed June 22, 2023)

159) 「Bürgerliches Gesetzbuch(BGB)」, § 1957 Wirkung der Anfechtung; Oberfinanzdirektion

- 경정청구는 1개월 이내로 관련 법령에 허용하는 한도 내에서만 가능하고, 별도의 공식적 절차는 없으나 서면 및 구두로도 신청하여 제출할 수 있음<sup>160)</sup>
  - 납세자의 과실 없이 이의신청을 법정기한을 초과하여 신청한 경우 요청 시 신청 전의 상태로 인정할 수 있으며<sup>161)</sup> 결정이 내려질 때까지 유예됨
  - 예외적으로 경정청구 기간이 만료된 경우에도 기간이 만료되기 전 구체적인 생활 사실과 관련된 정확한 수정이 신청되었다면 납세자에게 유리하게 수정할 수 있음<sup>162)</sup>

## 8) 부과제척기간

- 「조세기본법」에 따라 부과제척기간(Festsetzungsfrist)은 일반적으로 4년, 탈세의 경우 10년, 부주의한 탈세(납세의무자의 경솔한 탈세행위 등)의 경우 5년으로 규정하고 있음<sup>163)</sup>
  - 상속세는 일반적으로 유언자의 사망과 함께 발생하여 원칙적으로 상속인이 재산 취득의 사실을 알게 된 역년 말로부터 4년임
  - 부과제척기간은 아래의 어느 하나에 해당하는 경우에는 기산하지 아니함<sup>164)</sup>
    - 사망으로 인한 취득의 경우, 양수인이 양도 사실을 알게 된 날이 속하는 연도의 말일 이전
    - 증여의 경우, 증여자가 사망하거나 과세관청이 증여가 실행된 사실을 알게 된 연도 말 이전
    - 생전증여의 경우, 의무가 이행된 연도가 끝나기 이전

---

Nordrhein-Westfalen, "Einspruchs- und Korrekturverfahren," <https://www.finanzamt.nrw.de/steuerinfos/weitere-themen/steuerbescheid/einspruchs-und-korrekturverfahren> (accessed June 22, 2023)

160) Vereinigte Lohnsteuerhilfe e.V., "Schlichte Änderung: So wird der Steuerbescheid nachträglich korrigiert," December 18, 2022, <https://www.vlh.de/wissen-service/steuer-abc/schlichte-aenderung-so-wird-der-steuerbescheid-nachtraeglich-korrigiert.html> (accessed April 18, 2023)

161) 「Abgabenordnung」, § 110 Wiedereinsetzung in den vorigen Stand

162) BFH Urteil vom 20.12.2006, X R 30/05, BStBl II 2007, 503

163) 「Abgabeordnung」, § 169 Festsetzungsfrist

164) 「Abgabenordnung(AO)」, § 170 Beginn der Festsetzungsfrist

## 다. 기타 조세행정

### 1) 과세관할

- 상속세의 지역적 과세관할은 피상속인의 국적 등에 따라 관할이 다르게 적용됨<sup>165)</sup>
  - 피상속인이 상속개시 시점에 내국인인 경우에는 「조세기본법」의 일반 원칙<sup>166)</sup>에 따라 피상속인의 거소, 주소 등을 관할하는 지역 세무관서가 관할을 가지는 것이 원칙임
    - 피상속인이 국내에 주소를 두지 않으나 5년 이상 해외에 체류하는 것이 아니어서 상속세 납세의무가 발생하는 경우<sup>167)</sup>에는 가장 최근의 주소 또는 일상적 거소를 기준으로 지역 관할을 정함
  - 피상속인이 상속개시 시점에 독일 거주자가 아닌 경우로 하나의 상속에 서로 다른 세무관서 관할 구역에 주소를 둔 복수의 상속인이 관여된 경우 먼저 사건을 취급한 세무관서를 지역 관할로 함

### 2) 조세회피 대응

- 세무당국은 해외 거주자의 상속 및 해외재산 상속의 무신고로 조세회피를 할 경우 외부감사를 통해 조사할 수 있음<sup>168)</sup>
  - 독일의 상속세를 부과하지 않는 경우는 상속인 및 유언자 둘 다 상속일 기준 최소 5년 이상 해외에 체류한 사실이 있어야 함
  - 독일에서 국외로 진출 후 5년간은 계속해서 국내 거주자로 취급되며 상속인 및 유언자의 자산양도는 원칙적으로 독일에서 무제한 상속세 책임이 적용되어 독일 「상속세법」의 적용을 받음

165) 「Erbschaftsteuer, ErbStG」, § 35 Örtliche Zuständigkeit

166) 「Abgabenordnung」, § 19 Steuern vom Einkommen und Vermögen natürlicher Personen (1) & § 20 Steuern vom Einkommen und Vermögen der Körperschaften, Personenvereinigungen, Vermögensmassen

167) 「Erbschaftsteuer, ErbStG」, § 2 Persönliche Steuerpflicht

168) 「Abgabenordnung(AO)」, § 193 Zulässigkeit einer Außenprüfung

- 5년이 지나지 아니한 유언자 및 상속인이 독일에 주소나 상거소가 없는 경우에도 독일 「상속세법」에 과세할 수 있으며, 독일에 있는 특정 재산(부동산) 또는 사업 자산에 적용됨
  - 국내 과세 청구를 제한하는 독일과 이중과세협정을 맺은 국가(미국 등)들은 국가 별로 협약에 따라 이중과세 부과와 전체나 일부를 생략할 수 있음<sup>169)</sup>
- 독일 「조세기본법」에 따라 세무서는 상속인을 포함한 납세의무자는 상속·증여세의 과세기준을 결정하기 위해 각 상속인에 대해 조사(Außenprüfung)가 허용됨<sup>170)</sup>
- 과세관청은 상속증여세 및 다른 세무서와의 협력의무에 대한 일반적 행정지침<sup>171)</sup>에서 규정된 조세절차를 따르고 있음
    - 이 지침에서는 조사 대상 사건, 세무서 간의 협력, 다른 세무서에 대한 의무 등의 내용을 다루고 있음
  - 상속세 세무서는 관련 세무서의 리스트를 관리하며, 여타 세무서에 상속세와 관련된 정보를 공유하도록 하고 있음
    - 예시로 25만유로를 초과하는 상속세 과세가액인 경우 취득자(상속인)의 세무서류 등을 공유하도록 하고 있음

### 3) 조사 등

- 독일은 과세관청의 처리절차 법령<sup>172)</sup>에 따른 지역 세무관서들 간의 상속증여세와 관련된 행정지침을 두고 각 세무관서의 협력과 의무를 규정하고 있음<sup>173)</sup>

169) German Missions in the United States, “Double Taxation: Estates, Inheritances, Gifts,” <https://www.germany.info/us-de/service/steuern/doppelbesteuerung/1217024>(accessed January 26, 2023)

170) 「Erbchaftsteuer, ErbStG」, § 156 Außenprüfung

171) Allgemeine Verwaltungsanweisung für die Erbschaft- und Schenkungsteuer(ErbStVA) und Mitwirkungspflichten anderer Finanzämter

172) Buchungsordnung für die Finanzämter(BuchO)

173) BMF Amtliches Erbschaftsteuer-Handbuch, “ErbStH 2020, B. Anhänge I. Zum ErbStG, Allgemeine Verwaltungsanweisung für die Erbschaft- und Schenkungsteuer(ErbStVA) und Mitwirkungspflichten anderer Finanzämter,” <https://erbsth.bundesfinanzministerium.de/erbsth/2020/B-Anhaenge/I-Zum-ErbStG/Anhang-E-2/inhalt.html>(accessed June 5, 2023)

- 지침에서는 상속과 관련된 조사·결정·징수 절차 및 통제모니터링의 4가지로 구분되어 대략적인 과세관청의 상속세와 관련된 절차를 규정하고 있음
  - 조사절차는 상속세 과세사건의 식별, 피상속인의 생전 또는 상속인 간의 증여 및 기부 등의 관찰, 세무관서 간의 협력 절차, 상속세 관할 세무관서의 의무, 결정을 위한 검토가 되어야 할 문서 등을 다루고 있음
  - 결정, 징수 절차는 매우 짧은 일반적인 내용만을 언급하고 있음
- 지침에서는 과세관청의 상속세 관련 사후적 관리가 필요한 기준과 이의 관리 방법에 대해서도 개괄적으로 기술하고 있음
- 상속 이후 후속 상속, 세제혜택 등의 폐지, 자산평가 등과 관련된 변경사항 등에 대해 사후적인 모니터링이 이루어지도록 함
    - 다만 예상 추가세액이 1천유로를 초과하지 않을 것으로 예상되거나, 배우자에 게만 상속되는 유언(gemeinschaftlichen Testamenten) 이후 상속인의 사망이 이루어진 상속은 통상적으로 대상에서 배제됨
  - 사후적인 모니터링에 선정되면 상속세 관리 리스트에 등록되어 관리되며, 3년을 초과하지 않은 기간 이내에 모니터링이 계속적으로 요구되는지 사유의 평가가 이루어짐

#### 4) 정보 수집

- 상속재산과 관련하여 자산관리인, 자산관리자 및 보험회사는 관련 정보를 과세관청에 제공해야 함<sup>174)</sup>
- 타인의 재산보호 또는 관리에 종사하는 자는 피상속인의 재산에 귀속되거나 피상속인이 처분권을 갖고 있었던 해외자산을 포함한 개별 자산과 채무로서 관리하는 것에 관한 정보를 과세관청에 서면으로 보고하여야 함

174) 「Erbchaftsteuer, ErbStG」, § 33 Anzeigepflicht der Vermögensverwahrer, Vermögensverwalter und Versicherungsunternehmen

- 신고기한은 통상적으로 피상속인의 사망사실을 인지한 날로부터 1개월이며, 상속인이 상속개시 당시 외국 국적으로 해당 국가와의 약정에 따라 영사대표에 자산의 인도가 이루어진다면 인도일까지임
- 피상속인이 법적 대표자·관리인·청산인 등으로 해당 재산의 처분 권한만을 가지고 있거나, 재산가치가 5천유로를 초과하지 않으면 신고가 면제될 수 있음<sup>175)</sup>
- 주식, 채권의 발행자 및 보험회사는 피상속인의 관련 재산(주식, 채권, 보험금)을 이전 또는 지급하기 전에 관할 과세관서에 서면으로 신고해야 함
- 이외에 법원, 행정기관, 정부기관(외국주재기관 포함), 공증인은 상속세 결정과 관련된 공증서, 증명서, 결정 등을 서면으로 과세관청에 신고해야 함<sup>176)</sup>

## 4. 이탈리아

### 가. 상속세 일반

#### 1) 국세 vs 지방세

- 이탈리아의 상속세는 경제 재무부에 소속된 국세청에서 납부, 관리하는 국세임

#### 2) 상속세 확정 방식

- 상속인의 상속세 신고서 제출 후 정부가 검토 후 결정함으로써 상속세 납부 의무가 확정됨

175) BMF Amtliches Erbschaftsteuer-Handbuch, "ErbStH 2020," <https://erbsth.bundesfinanzministerium.de/erbsth/2020/A-ErbStG-ErbStDV-BewG/ErbStG/IV-Steuerfestsetzung-und-Erhebung/Paragraf-33/inhalt.html>(accessed June 4, 2023)

176) 「Erbschaftsteuer, ErbStG」, § 34 Anzeigepflicht der Gerichte, Behörden, Beamten und Notare

## 나. 신고 및 납부

### 1) 상속세 신고기한

- 피상속인 사망일인 상속개시일로부터 12개월 이내 신고서 제출되어야 함<sup>177)</sup>
  - 12개월 이내 상속의 권리를 주장하지 않으면 상속을 포기한 것으로 간주하며 신고기한 내 신고하지 않을 시 과태료규정이 있음

### 2) 신고방법

- 전자신고를 원칙으로 하며 서면신고서 제출은 예외로 두고 있음<sup>178)</sup>
  - 상속인 직접 신고 시 국세청의 전자 서비스를 통해 미리 작성된 신고서 서비스인 온라인으로만 제출하는 것이 원칙이나 전문가를 통하거나 국세청 관할 사무소에서 직접 서면 신고서 제출 가능함
  - 해외 거주자의 경우 전자전송에 장애가 있는 경우 등 전자적 절차를 통한 신고서 제출이 불가능한 경우 관할관청(사망자의 마지막 주소)에 연락 후 서면으로 제출하여 신고 이행을 할 수 있음
    - 고인의 마지막 이탈리아 거주지가 불확실한 경우 로마 주 20 - CAP 00144 경유에 있는 ROME 지방국 II - Territorial Office ROME 6 - EUR TORRINO에 제출해야 함
  - 상속세 신고서(선언문)를 제시하여야 하는 사람이 여러 명인 경우 한 명만 제출하면 됨

---

177) 이탈리아 국세청, “Come presentare la dichiarazione,” <https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/web/guest/schede/dichiarazioni/dichiarazione-di-succeSSIONE/come-quando-dichsucc-cittadini>(accessed April 11, 2023)

178) 상동

- 전자 방법으로 상속세 신고서를 전송하면 관련된 지적 이전을 자동으로 요청 가능한 시스템을 갖추고 있음<sup>179)</sup>
  - 상속인과 수유자에게 지방세 관련 서류 제출 제시할 의무를 면제함(2006년 10월 3일 이후부터 전자 신고 의무화) 승계 신고서에 부동산이 명시되어 있는 경우 기관의 영토 사무소는 부동산이 위치한 각 관할 관청에 동일한 사본을 전송하며 이 전송은 상속인과 수유자에게 지방세 선언을 제시할 의무를 면제하는 세무 행정을 운영하고 있음
  - 납세자가 승계신고서를 전자의 방법이 아닌 서면으로 제출 시 신고서 제출일로부터 30일 이내에 재산이전신청서를 관할 지방 도청 사무소에 제출하여야 함<sup>180)</sup>
    - 자동이체를 이용하지 않겠다는 의사가 신고서에 명시되어 있거나 자동이체가 불가능한 경우 신고서를 접수한 날부터 관할 관청에 이전신청서를 제출하기 까지 30일 이내의 기간을 줌
  - 선언문을 제시해야 하는 사람이 여러 명인 경우 한 명만 제시하면 되며 동일한 상속에 대하여 신고서를 제출할 의무가 다수인 경우 그중 1인만 제출하면 됨
  - 신고서 제출이 불필요한 경우는 피상속인의 배우자 및 직계친족에게 상속된 재산과 상속재산 자산이 10만유로를 초과하지 않는 경우이며 거주 관련 부동산 및 부동산 권리는 포함하지 않음<sup>181)</sup>
  - 부동산이 표시된 승계신고서를 제출한 사람은 IMU(자치단체세)를 제출하지 않아도 되며 재산이 위치한 지자체에 사본을 보내는 것이 상속받을 권한이 있는 국세청의 동일한 사무소임<sup>182)</sup>

179) 이탈리아 국세청, “Come presentare la dichiarazione,” <https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/web/guest/schede/dichiarazioni/dichiarazione-di-succezione/come-quando-dichsucc>(accessed April 11, 2023)

180) 이탈리아 국세청, “Servizi connessi alla presentazione della dichiarazione,” <https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/web/guest/servizi-connessi-alla-presentazione-della-dichiarazione-cittadini>(accessed April 11, 2023)

181) 상동

182) 상동

### 3) 미신고 또는 과소신고 시 벌칙

- 지연신고 및 무신고에 대해 납부액의 120~240% 과태료 및 납부액이 없는 경우 무신고 시 최대 1,000유로의 과태료를 두고 있음<sup>183)</sup>
  - 신고기한으로부터 30일 이내 신고 시 지연 신고로서 납부하여야 할 상속세의 60~120%에 해당하는 과태료가 적용되고 세금이 부과되지 않는 경우에는 150~500유로의 과태료가 적용됨
  - 신고를 생략한 경우 납부할 상속세의 120~240%에 해당하는 벌금이 부과되며, 납부해야 할 세금이 없는 경우에는 250~1,000유로에 이르는 과태료가 부과됨
- 과소신고하여 정정 신고, 납부하는 경우 15일 이내 납부 시 납부액의 0.1%부터 최대 30%의 가산세를 두며 기간에 따라 가산세가 감면됨

### 4) 세액결정기한

- 승계 선언서 제출일로부터 3년 이내에 과세관청이 납세자에게 결정하여야 하며 상속 신고가 누락된 경우 상속인의 신고서 제출기한 만료일로부터 5년 이내에 결정서가 송달되어야 함<sup>184)</sup>

### 5) 신고 후 수정

- 신고서에 언급된 세부 사항 및 문서 미 첨부 시 신고서는 미비된 신고서로 보며 과세관청은 신고인에게 60일 이내에 수정 신고 권유를 통지서를 통해 통지하여야 함<sup>185)</sup>
  - 통지 이후 기한 내 수정되지 않은 신고서는 신고가 누락된 것으로 간주함
  - 세부사항 미비의 구체적인 예시로는 신고서에 소유하고 있는 자산과 권리가 명시

183) 이탈리아 「상속세법」 제50조

184) 이탈리아 「상속세법」 제27조

185) 이탈리아 「상속세법」 제32조

되지 않은 경우, 지난 6개월 동안 처분된 자산을 포함하여 부동산 자산에 포함된 자산과 권리가 언급되지 않은 경우나 법으로 정해진 재산 평가액보다 낮게 평가된 경우가 있음

- 재산이 수락되거나 모든 유언이 수락될 때까지 유언으로 상속된 것으로 봄

## 6) 증액 수정 시 혜택

결정 전 형식적 착오로 인한 수정신고의 경우 30일 이내 수정 신고 시 가산세가 없으며 세액 결정 전 자동 정상화 통지 후 30일 이내 증액 수정 시 가산세 1/3로 감면함<sup>186)</sup>

결정 및 공식적인 정규화 요청으로 인한 수정신고 시에는 통지일로부터 30일 이내 수정신고 시 본 가산세의 2/3 수준으로 감면하며 기간에 따른 납부지연 가산세도 감면됨<sup>187)</sup>

## 7) 감액

수정사유 있을 시 경정청구의 개념인 환급청구가 가능하며 기한은 납부일로부터 3년 이내 혹은 상환 관련 권리를 가진 날로부터 3년 이내로 두고 있음<sup>188)</sup>

## 8) 부과제척기간

상속개시일로부터 5년 경과 시 부과권이 소멸되며 부과된 세금에 대한 청구권은 별도의 소멸기한이 있어 10년이 지나면 징수권이 소멸됨

186) 이탈리아 국세청, “Cosa fare quando si riceve una comunicazione di irregolarità,” <https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/cosa-fare-quando-si-riceve-una-comunicazione-di-irregolarit%C3%A0>(accessed April 10, 2023)

187) 상동

188) 이탈리아 국세청, “Rimborsi imposte indirette,” <https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/web/guest/agenzia/amministrazione-trasparente/servizi-erogati/carta-servizi/i-nostri-servizi/area-rimborsi/rimborsi-imposte-indirette>(accessed July 20, 2023)

- 신고서 제출 후 3년 이내 국세청이 확정 결정을 하는 것과 별개로 부과권은 소멸됨

## 9) 납부

- 세금 납부는 납부 통지서를 받은 날로부터 60일 이내에 이루어져야 하며 기한 후 납부 시 벌금과 연체이자 적용<sup>189)</sup>
  - 상속 선언 즉 상속세 신고서를 수령 후 국세청 관할 지역 사무소는 상속세를 명시한 청산 통지서를 상속인에게 발송하여야 함
- 납세자는 과세된 세액의 20% 이상을 과세 통지서를 송달받은 날로부터 60일 이내에 납부하고, 나머지 금액은 8회에 걸쳐 분기별로 분할납부하거나 2만유로를 초과하는 금액의 경우 최대 12회에 걸쳐 분기별로 분할납부 가능함<sup>190)</sup>
  - 1,000유로 미만의 금액에 대해서는 분할납부가 허용되지 않음
- 가치를 인정받은 예술품으로 상속세를 대신 납부 가능한 물납제도 규정 존재함<sup>191)</sup>
  - 관련 문화재의 가치는 특별 위원회 및 재무부 장관 등의 의견을 거쳐 이전될 자산의 가치를 인정받아야 함. 상속세를 물납하기 위해 관할 등기소에 인증 서류, 이전 계약서 등 관련 서류 제출의무가 있음
  - 모든 상속인이 해당 물납에 동의하는 서명을 하여야 하며, 상속세의 일부 또는 전부 및 이자, 벌금까지 물납으로 납부 가능함
- 연대납세의무의 경우 지불할 의무가 있는 사람 상속인과 아직 상속을 받지 않았지만 상속자산을 소유하고 있는 상속인은 빚진 금액에 대해 공동 및 개별적으로 책임이 있음<sup>192)</sup>

189) 이탈리아 국세청, “Come versare l'imposta di successione,” <https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/web/guest/schede/dichiarazioni/dichiarazione-di-successione/imposte-dichsucc-cittadini>(accessed April 19, 2023)

190) 상동

191) 이탈리아 「상속세법」 39조

192) 이탈리아 「상속세법」 36조

- 공동상속인은 상속분의 가액 한도에서 연대하여 상속세를 납부할 의무가 있음

## 다. 기타 조세행정

### 1) 과세관할

#### □ 세무 관할은 사망일 현재 ‘피상속인의 거주지’ 기준이며 시민권과는 관련 없음

- 피상속인의 거주지란 「민법」 제43조에 의한 정의를 따르며 이는 그 사람이 상시 거소를 두고 있는 곳으로서 특정 부동산을 비연속적으로 사용하는 것과는 별개로 실제 개인의 생활을 위한 소지품의 유무 및 사회적 유대를 기준으로 판단함
  - 상속세에서 정의하는 거주지와 소득세법상 정의하는 거주지인 거주 인구 등록 부와는 별개임

#### □ 현재는 비거주자인 피상속인인 경우 이탈리아에 거주 중이었던 적이 있는 경우 마지막 이탈리아 거주지 기관 사무소가 세무관할이 되며 주소지 미확인의 경우 로마 국세청이 과세관할이 됨<sup>193)</sup>

- 피상속인이 사망당시 해외에 거주 중이었지만 이전에 이탈리아에 거주한 적이 있는 경우 마지막 이탈리아 거주지가 설립된 지역의 기관 사무소에 제출하여야 함
- 마지막 거주지를 모를 경우 Via Canton 20 - CAP 00144 Rome에 있는 ROME - Territorial Office ROME 6 - EUR TORRINO의 Provincial Directorate II 로마의 국세청에 제출해야 함

### 2) 조세회피 대응

- 세무조사 및 감사로 통칭하여 부정신고, 고액 자산가 등을 조사하며 상속세 관련 구체적인 조세회피 대응 내용은 미확인됨

193) 이탈리아 국세청, “Come presentare la dichiarazione,” <https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/web/guest/schede/dichiarazioni/dichiarazione-di-succeSSIONE/come-quando-dichsucc-cittadini>(accessed April 11, 2023)

### 3) 재산의 국외 유출

- 비거주자인 피상속인의 마지막 이탈리아 거주지 설립 사무소에 상속세 신고서 제출 의무를 두어 현재 비거주자의 위치에 있더라도 국, 내외 소유 자산 전부를 신고 대상으로 함

### 4) 추정상속재산

- 별도의 추정상속재산으로 판단할 만한 규정 등 미확인됨

## 5. 벨기에

### 가. 상속세 일반

#### 1) 국세 vs 지방세

- 벨기에의 상속세는 지방세<sup>194)</sup>로 피상속인의 거소에 따라, 상속 면제 금액 및 상속 세율이 상이함
  - 크게 3가지 지역에 적용되는 법률이 상이한데, 플란데런, 브뤼셀, 왈롱 지역이 이에 해당하며 본 연구에서는 주로 플란데런 「상속세법」을 기준으로 조사함

#### 2) 확정방식

- 상속세는 정부부과 세목으로 상속인이 상속 신고를 한 후 이를 기초로 하여 과세관청이 세액을 결정함

---

194) Bloomberg Tax, Portfolio 7030-1st: Business Operations in Belgium, IV. Principal Taxes, C. Inheritance Tax, <https://www.bloomberglaw.com/product/tax/document/27886006824#A0R9H1Q1C0>(accessed June 5, 2023)

- 과세관청은 상속인의 상속 신고에 대하여 조사(확인)하고 추가 세액을 부과할 수 있음
- 상속세는 상속재산가액에서 장례비·채무·배우자공제를 공제한 과세표준에 상속세율을 곱하고 피상속인과의 관계에 따른 세액공제가 적용된 후 납부세액이 산출됨<sup>195)</sup>
  - (플란데런) 장례비 및 채무의 경우 최소 금액을 공제할 것을 선택하거나, 실제 발생한 장례비 및 채무에 대한 증빙자료 제출 후 실제 발생액을 공제할 수 있음<sup>196)</sup>
    - 증빙 없이 공제 가능한 장례비는 7,356.6유로이며, 채무는 1,839.15유로임
  - (플란데런) 상속인 중 배우자가 있는 경우, 최고 5만유로를 한도로 배우자에게 상속한 순 상속재산가액만큼 공제 가능함<sup>197)</sup>
  - (플란데런) 각 상속인은 상속세 산출세액에서 개인별 세액공제를 적용할 수 있는데, 공제액은 피상속인과의 관계와 개인적 상황에 따라 다름

〈표 III-9〉 플란데런 상속세 세액공제

(단위: 유로)

구분		개인 공제액
상속인이 직계존속 및 배우자이며, 해당 상속인에게 상속한 재산가액이 5만유로 이하인 경우		500유로 × {1- (상속재산가액 / 5만유로)}
상속인이 형제· 자매 및 사촌 등이며,	해당 상속인에게 상속한 재산가액이 1만 8,750유로 이하인 경우	2,000유로 × (상속재산가액 / 2만유로)
	해당 상속인에게 상속한 재산가액이 1만 8,750유로 ~ 7만 5,000유로인 경우	2,500유로 × {1- (상속재산가액 / 7만 5,000유로)}
미성년자 공제(21세 미만)		75유로 × 21세까지의 연수

자료: Vlaanderen, “Waarop wordt de erfbelasting berekend?,” <https://www.vlaanderen.be/waarop-wordt-de-erfbelasting-berekend>(accessed April 7, 2023)

195) 벨기에 정부, “Successierechten,” <https://financien.belgium.be/nl/particulieren/gezin/overlijden/successierechten/brussel-wallonie/berekening-betaling#q6>(accessed April 6, 2023)

196) Vlaanderen, “Waarop wordt de erfbelasting berekend?,” <https://www.vlaanderen.be/waarop-wordt-de-erfbelasting-berekend>(accessed April 7, 2023)

197) Vlaanderen, “Partnerabatement voor de roerende goederen in de erfbelasting,” <https://www.vlaanderen.be/partnerabatement-voor-de-roerende-goederen-in-de-erfbelasting#q-ff3a0801-4c4a-48ef-9714-4fef4aafa1a1>(accessed April 7, 2023)

- (브뤼셀 및 왈롱 지역) 브뤼셀 및 왈롱 지역의 경우에 한정하여, 피상속인의 상속 시점에 미성년 자녀가 3명 이상인 경우, 자녀 1인당 상속세의 2%에 해당하는 세액을 감면받을 수 있음<sup>198)</sup>
- (플란데런) 개별 과세표준 가액 따라 배우자는 3~27%의 누진세율이, 형제·자매는 25~55%, 기타 관계의 경우 25~55%의 누진세율이 적용됨

〈표 III-10〉 플란데런 상속세율

(단위: 유로, %)

상속인 및 상속세 과세표준 기준		세율
배우자	~50,000	3
	50,000~250,000	9
	250,000~	27
형제·자매	~35,000	25
	35,000~75,000	30
	75,000~	55
사촌 등 기타	~35,000	25
	35,000~75,000	45
	75,000~	55

자료: Vlaanderen, "Algemeen tarief in de erfbelasting," <https://www.vlaanderen.be/algemeen-tarief-in-de-erfbelasting>(accessed April 7, 2023)

- (브뤼셀) 피상속인이 브뤼셀 지역에 거주한 경우, 배우자 및 직계 가족은 1만 5,000 유로의 상속공제를 받을 수 있으며, 개별 과세표준 가액 따라 배우자 및 직계 가족은 3~30%의 누진세율이, 형제·자매는 20~65%, 삼촌·이모는 35~70%, 기타 관계의 경우 40~80%의 누진세율이 적용됨<sup>199)</sup>

198) IBFD, "Belgium - Individual Taxation - Country Tax Guides - 6. Inheritance and Gift Taxes(Last Reviewed: 31 January 2023)," [https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/ita\\_be\\_s\\_6.1.%23ita\\_be\\_s\\_6.1](https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/ita_be_s_6.1.%23ita_be_s_6.1)(accessed April 10, 2023)

199) IBFD, "Belgium - Individual Taxation - Country Tax Guides - 5. Inheritance and Gift Taxes(Last Reviewed: 14 February 2023)," [https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/gthb\\_be\\_s\\_5.&refresh=1681084406859%23gthb\\_be\\_s\\_5](https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/gthb_be_s_5.&refresh=1681084406859%23gthb_be_s_5)(accessed April 10, 2023)

- (왈롱) 피상속인이 왈롱 지역에 거주한 경우, 배우자 및 직계 가족은 1만 2,500 유로의 상속공제를 받을 수 있으며, 개별 과세표준 가액 따라 배우자 및 직계 가족은 3~30%의 누진세율이, 형제·자매는 20~65%, 삼촌·이모는 25~70%, 기타 관계의 경우 30~80%의 누진세율이 적용됨<sup>200)</sup>

## 나. 신고 및 납부

### 1) 상속세 신고

- (플란데런) 과세관청은 피상속인 사망 시 및 상속세 신고서 미제출 시 신고안내를 하고 있음<sup>201)</sup>
  - 과세관청은 피상속인 사망 시 2주 이내에 피상속인의 마지막 거소에 상속세 신고서 및 신고 안내문을 발송함
  - 상속세 신고기한까지 상속세 신고서가 제출되지 않은 경우, 과세당국은 인지된 상속인에게 상속세 신고서 및 신고 안내문을 발송하나 이러한 안내에 법적 의무가 있는 것은 아님
- 상속인의 상속신고 기한은 피상속인이 사망 장소에 따라 신고기한이 상이하며, 상속인 간 공동신고도 가능함
  - 벨기에 내에서 사망한 경우의 신고기한은 사망일로부터 4개월, 유럽 경제 지역 (European Economic Area, EEA)에 속한 국가에서 사망한 경우에는 5개월, 유럽 경제 지역 외의 국가에서 사망한 경우에는 6개월의 신고기한이 적용되며, 필요한 경우에는 신고기한을 연장할 수 있음<sup>202)</sup>

200) 상동

201) Vlaanderen, "Indieningstermijn voor de aangifte van nalatenschap," <https://www.vlaanderen.be/indieningstermijn-voor-de-aangifte-van-nalatenschap#ook-interessant> (accessed April 7, 2023)

202) 상동

- (플란데런) 상속인이 신고기한 연장 신청서를 제출하고 승인이 완료되면 2개월 이내에 신고기한 연장이 가능하며,<sup>203)</sup> 피상속인의 상속재산이 국외에 있어 파악이 어려운 경우 등의 사유가 발생하면 최대 6개월 이내에서 상속세 신고 기한 연장을 요청할 수 있음<sup>204)</sup>
- 상속세 납세의무자인 상속인은 각자 신고 또는 공동신고 중 선택하여 신고서를 제출하여야 함<sup>205)</sup>
- (플란데런) 상속세 신고기한까지 상속세 신고서를 제출하지 않은 경우, 지연 제출에 따른 가산세를 부담하여야 함<sup>206)</sup>
  - 신고기한 이후 6개월 이내에 신고서 제출 시 납부세액의 5%의 가산세가 발생하며, 12개월 이내는 10%, 18개월 이내는 15%, 18개월 이후부터는 20%의 가산세가 발생함
  - 납세의무자는 2개월 동안 납부기한 연장을 요청할 수 있는데, 연장 요청 승인 이후에도 기간에 따라 납부할 세액의 1~20%의 지연 제출에 따른 가산세가 부과됨
- (플란데런) 상속세 신고서에 과소신고된 경우, 이의 수정 시까지 가산세를 부담하여야 함<sup>207)</sup>
  - 과소신고된 비율에 따라 과소납부세액의 5~20%의 가산세가 부과됨
- OECD 전체 설문 응답 결과를 보면 상속세 신고서 지연 제출 또는 상속세 지연 납부 시, 매달 25유로의 과태료를 부과하고 있음을 확인할 수 있음<sup>208)</sup>

---

203) 상동

204) 상동

205) Vlaanderen, “De aangifte van nalatenschap(erfbelasting),” <https://www.vlaanderen.be/de-aangifte-van-nalatenschap-erfbelasting>(accessed April 7, 2023)

206) Vlaanderen, “Belastingverhogingen erfbelasting,” <https://www.vlaanderen.be/belastingverhogingen-erfbelasting#sb-laattijdige-aangifte-225da41c-2e85-4d96-9755-a8c1faf9e8a0>(accessed April 7, 2023)

207) 상동

208) OECD 설문조사 결과, “Penalties for late filing or late payment of inheritance or estate tax returns.”

- 납부할 세액이 없는 경우에는 신고의무가 면제될 수 있음
  - (플란데런) 원칙적으로 순 과세 재산의 금액에 관계없이 상속인은 신고 의무가 있으나, 상속세액 공제액 적용으로 인하여 납부할 세액이 없는 경우에는 신고의무가 면제됨<sup>209)</sup>
  - (브뤼셀 및 왈롱 지역) 피상속인의 상속재산에 부동산이 포함되어 있지 않으며, 납부할 상속세액이 없는 경우에는 신고의무가 면제됨<sup>210)</sup>

## 2) 상속세 결정

- 상속세는 정부 부과 세목으로 상속인이 상속 신고를 한 후 이를 기초로 하여 과세관청이 세액을 결정함<sup>211)</sup>
  - (플란데런) 세무당국은 상속인의 상속세 신고서가 접수되면 3개월 이내에 상속세를 결정함
    - 다만 신고서의 통상적 기한 포기란에 체크를 하는 경우에는 2개월 이내에 상속세를 결정함
  - (플란데런) 상속인이 공동신고를 선택한 경우 과세관청의 결정문이 공동신고인의 각각의 거소에 발송되며, 상속인이 각자 신고를 선택한 경우 결정문이 개별적 모 두에게 통지됨
- (플란데런) 상속세 신고서가 기한 내에 접수되지 않은 경우 과세관청은 직권으로 상속세를 부과함<sup>212)</sup>

209) Vlaanderen, “De aangifte van nalatenschap(erfbelasting),” <https://www.vlaanderen.be/de-aangifte-van-nalatenschap-erfbelasting>(accessed April 7, 2023)

210) FRS finance, “BRUSSELS HOOFDSTEDELIJK EN WAALS GEWEST,” <https://financien.belgium.be/nl/particulieren/gezin/overlijden/aangifte-nalatenschap/brussel-wallonie#q2>(accessed April 14, 2023)

211) Vlaanderen, “Aanslagbiljet en betaling,” <https://www.vlaanderen.be/aanslagbiljet-en-betaling>(accessed April 7, 2023); Federale Overheidsdienst FINANCIEN, “AANSLAGBILJET,” <https://financien.belgium.be/nl/particulieren/belastingaangifte/aanslagbiljet#q1>(accessed June 4, 2023)

- 과세관청은 일차적으로 상속세 결정서 초안을 작성하여 납세자에게 안내문 형식으로 발송하며, 납세자가 이러한 통지를 받은 날로부터 한 달 이내에도 적법한 신고를 하지 않은 경우 가산세(20%)와 함께 상속세가 직권으로 결정됨
- 분할 비율이 정하여 있지 않은 경우 법정 상속 분배비율에 따라 상속세를 신고하여야 하는 것으로 파악됨<sup>213)</sup>
  - 상속재산의 실제 분할 여부는 민사상 문제이기 때문에 세법상 납부세액에 영향을 미치지 않는다고 밝히고 있음

### 3) 신고 후 수정

- (플란데런) 상속인 또는 「민법」상 공증인이 상속세 신고서를 제출한 후에도, 신고 내용을 변경하거나 수정하려면 상속세 수정신고서를 통하여 수정신고가 가능함<sup>214)</sup>
- 추가적인 의무가 발생하는 경우에는 의무로, 직권 면제를 신청(verzoek tot ambtshalve ontheffing)하는 경우에는 선택적으로 가능함
  - 직권 면제의 신청이란 결정된 상속세에 중대한 오류가 있으며 이에 대한 증거가 있는 경우를 의미함
- 신고기한은 사유가 발생한 날로부터 본래의 기한이 다시 적용됨
  
- (플란데런) 상속세 결정에 이의가 있는 자는 결정문을 받은 날로부터 3개월 이내에 이의신청을 제기할 수 있음<sup>215)</sup>
- 이의신청 사유는 결정문의 세액에 동의하지 않는 경우인데, 온라인 또는 서면을 통해 이의를 제기할 수 있음

212) Vlaanderen, “Indieningstermijn voor de aangifte van nalatenschap,” <https://www.vlaanderen.be/indieningstermijn-voor-de-aangifte-van-nalatenschap#ook-interessant>(accessed April 7, 2023)

213) Vlaanderen, “Aanslagbiljet en betaling,” <https://www.vlaanderen.be/aanslagbiljet-en-betaling>(accessed April 13, 2023)

214) Vlaanderen, “De nieuwe aangifte van nalatenschap,” <https://www.vlaanderen.be/de-nieuwe-aangifte-van-nalatenschap>(accessed April 7, 2023)

215) Vlaanderen, “Bezwaar indienen tegen een belasting,” <https://www.vlaanderen.be/bezwaar-indienen-tegen-een-belasting>(accessed April 13, 2023)

- 이의신청에 따른 과세관청의 결과에 대해 법원에 불복을 제기할 수 있음

#### 4) 부과제척기간

- (플란데런) 상속세의 제척기간은 신고기한 이후 5년이며, 사기 등의 행위가 있는 경우에는 4년 연장될 수 있음<sup>216)</sup>

#### 5) 분할납부

- (플란데런) 상속세 평가 통지서 송달일로부터 2개월 이내에 상속인은 상속세를 최종 납부하여야 함
- (플란데런) 납세자가의 형편, 경제적 사정 등을 고려하여 기한연장이 필요하다고 인정되는 경우 납세자의 신청에 의하여 분할납부가 가능함<sup>217)</sup>
  - 납세자는 분할납부 사유와 관련된 서류 및 신청서를 제출하여야 하며, 승인을 받을 경우 최대 12개월을 한도로 분납이 가능하며, 개인의 경우 매월 최소 40유로를 법인의 경우 매월 최소 150유로를 분할납부하여야 함
  - 과세관청은 3개월 이내에 분할납부 승인 여부를 결정함
  - (브뤼셀) 상속개시일로부터 최대 5년까지 연장이 가능하여<sup>218)</sup> 플란데런과는 차이가 있음

#### 6) 물납

- (플란데런) 상속세 납부 시 예술품보다 범위가 넓은 문화상품들로 납부가 가능하며 이의 가치에 혜택을 부여하고 있음<sup>219)</sup>

216) art. 3.3.3.0.1, § 4/1 en § 4/2, VCF beschikt

217) Vlaanderen, "Afbetalingsplan voor Vlaamse belastingen," <https://www.vlaanderen.be/afbetalingsplan-voor-vlaamse-belastingen>(accessed April 7, 2023)

218) Federale Overheidsdienst FINANCIEN, "BEREKENING EN BETALING," <https://financien.belgium.be/nl/particulieren/gezin/overlijden/successierechten/brussel-wallonie/berekening-betaling#q5>(accessed June 5, 2023)

- 2023년 7월 1일부터 예술품에서 극본, 보석 등을 포함한 문화상품으로 물납 가능 범위를 확대하였으며, 이의 납부세액 산정을 시장가치의 120%로 평가하여 물납을 유도함

## 7) 연대납세의무

- (플란데런) 연대납세의무에 대해서는 확인할 수 없으나, 징수 편의 목적상 유사한 제도가 존재하나<sup>220)</sup> 납세자의 선택이므로 연대납세의무에 해당하는 것은 아님
- 상속인의 합의로 상속인 중 한 사람이 상속세 전액을 납부하거나, 각자가 상속받은 상속재산에 해당하는 세액만을 납부할 것을 선택할 수 있음

## 다. 기타 조세행정

### 1) 과세관할

- 상속세의 지역 관할을 피상속인의 사망 시 세무상 거주지를 원칙으로 함<sup>221)</sup>
  - 벨기에의 상속세는 지방세이므로 지역적 관할 결정이 필요한데 기본적으로 피상속인 사망할 당시의 세무상 거주지 관할 지역을 상속세 관할로 정해짐
  - 피상속인의 사망 직전 5년간 다수의 세무상 거주지가 존재하는 경우 가장 오래 거주한 지역이 상속세 관할임
    - 거주기간이 동일한 경우 후속적으로 거주한 지역이 우선함
  - 비거주자의 경우에는 벨기에에 소재한 부동산에 대해서 상속세가 부과되므로 부동산 소재 지역이 상속세 관할임

219) Vlaams Parlement, "Schenken van cultuurogoederen als erfbelasting wordt aantrekkelijker," <https://www.vlaamsparlement.be/nl/actueel/nieuws-uit-het-vlaams-parlement/schenken-van-cultuurogoederen-als-erfbelasting-wordt-aantrekkelijker>(accessed June 4, 2023)

220) Vlaanderen, "Aanslagbiljet en betaling," <https://www.vlaanderen.be/aanslagbiljet-en-betaling>(accessed April 7, 2023)

221) Bloomberg Tax, "Portfolio 7030-1st: Business Operations in Belgium, IV. Principal Taxes, C. Inheritance Tax," <https://www.bloomberglaw.com/product/tax/document/27886006824#A0R9H1Q1C0>(accessed June 5, 2023)

## 2) 재산의 국외유출

- 계좌 또는 안전금고의 소유주 사망 시 계좌 등이 동결될 수 있는데 특히, EEA 지역 이외의 상속인이 존재하는 경우 국가가 동결을 요구함<sup>222)</sup>
  - 계좌 등의 소유주 사망 시 상속인이 불분명한 경우 금융기관이 자체적으로 계좌를 동결함
  - 이외에 상속인 중 한 명 이상이 EEA 이외의 지역이 거주하는 경우 국가의 요청에 따라 계좌가 동결될 수 있음
    - 상속인들 모두가 EEA 지역에 거주하는 경우에는 보고의무만 존재함

## 3) 추정상속재산 등

- 피상속인이 재산을 처분·인출하는 등의 경우로서 그 용도가 객관적으로 명백하지 않은 경우에는 상속세 과세가액에 산입하는 규정을 둠<sup>223)</sup>
  - 과세관청의 입증책임의 완화 및 상속세 회피행위방지를 목적으로, 상속인이 사망하기 전 3년 동안 소유한 자산은 사망시점 재산의 존재 여부와 관계없이 상속재산에 산입됨

## 4) 정보 수집

- 앞서 기술한 바와 같이 피상속인의 자산을 관리하는 금융기관(자산의 제3의 보유자)은 상속인이 미확인되는 경우 계좌 동결과 동시에 보고의무가 부여됨

222) Federale Overheidsdienst FINANCIEN, “UNBLOCKING A BANK ACCOUNT(CERTIFICATE OF INHERITANCE),” <https://finance.belgium.be/en/private-individuals/family/death/unblock-bank-account#q8>(accessed June 4, 2023); Vlaanderen, “Attest of akte van erfopvolging,” <https://www.vlaanderen.be/attest-of-akte-van-erfopvolging#q-c65ea860-9ef9-4da8-aa89-3fc8c791c5f0>(accessed June 5, 2023)

223) 벨기에 정부, “Berekenen van de successierechten,” <https://www.belgium.be/nl/belastingen/nalatenschap/berekening>(accessed April 6, 2023)

## 6. 스위스

### 가. 상속세 일반

#### 1) 국세 vs 지방세

- 스위스의 상속세(Erbanfallsteuer)는 지방세로 연방 차원에서는 상속세 관련 규정이 존재하지 않으며, 납부세액 및 납부의무자에 대한 규정은 주마다 다름<sup>224)</sup>
- 스위스에는 26개의 주별로 지방세가 존재하는데, 옵발덴(Obwalden)과 슈바츠(Schwyz)를 제외한 모든 주에서 상속세를 부과하고 있음

#### 2) 확정방식

- 상속세는 정부부과 세목으로 상속인이 상속신고를 한 후 이를 기초로 하여 과세관청이 세액을 결정함
- 상속세의 과세표준은 상속재산가액에서 사전증여재산과 각종 수상·공제 및 부채를 고려하여 산출됨<sup>225)</sup>
  - 상속세가 부과되는 재산의 가액은 상속개시일 현재의 시장가치에 따르며 유가증권과 부동산에는 특별 규정이 적용됨
  - 상속개시일 전 일정 기한(베른 및 루체른: 5년, 바젤란트 및 우리: 10년) 이내에 상속인에게 증여한 재산은 상속세 과세가액에 가산하여 상속세를 과세함
  - 적용되는 각종 상속공제 항목 및 금액은 주마다 상이한데, 일반적으로 개인 소지품 및 가정용품의 증여에는 상속세가 부과되지 않으며, 장례비 등이 공제 가능함<sup>226)</sup>

224) 스위스 정부, "Inheritance tax," <https://www.ch.ch/en/inheritance-tax#who-has-to-pay-inheritance-tax>(accessed June 9, 2023)

225) IBFD, "Switzerland - Individual Taxation - Country Tax Guides - 6. Inheritance and Gift Taxes(Last Reviewed: 5 May 2023)," [https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/ita\\_ch\\_s\\_6.1.%23ita\\_ch\\_s\\_6.1.2](https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/ita_ch_s_6.1.%23ita_ch_s_6.1.2)(accessed June 14, 2023)

- 일반적으로 배우자, 등록된 파트너 및 그들의 직계존속에 대해서는 세금이 면제됨
- 상속인별 과세표준 산출 시, 유언자의 유언 존재 여부는 상속세 배분에 결정적 영향을 미치는데, 구속력 있는 유언이나 계약이 존재하지 않는 경우 「민법」에 따른 상속순위(Gesetzlicher Erbanteil)가 적용됨<sup>227)</sup>
  - 상속의 순위는 스위스 「민법」에 따르며, 배우자 또는 등록된 파트너는 직계비속(1순위)·직계존속(2순위)과 함께 상속받음<sup>228)</sup>
  - 스위스는 상속법상 유류분 제도(Forced heirship rules)를 운영하고 있으며, 자녀가 없는 경우에 배우자 또는 등록된 파트너는 상속재산의 최대 75%까지 승계받을 수 있음
    - 유류분 제도는 완전한 유언의 자유를 인정하지 않는 법적 시스템으로써, 유언에 따라 상속인의 상속권 박탈이 불가함

〈표 III-11〉 스위스 상속의 순위

순위	상속인
1순위	배우자 또는 등록된 파트너 & 직계비속(자녀, 손주 등)
2순위	직계존속(아버지, 부모) 및 방계(형제·자매 등)
3순위	조부모 및 그 후손(이모, 삼촌 등의 친척)

자료: 스위스 정부, “I have not made a will or a contract of succession: who will inherit from me?,” <https://www.ch.ch/en/family-and-partnership/inheritance/succession:-who-inherits-what/#i-have-not-made-a-will-or-a-contract-of-succession-who-will-inherit-from-me>(accessed June 12, 2023)

226) 스위스 정부, “Inheritance tax,” <https://www.ch.ch/en/inheritance-tax#taxation-of-inheritances-from-abroad>(accessed June 14, 2023)

227) IBFD, “Switzerland - Individual Taxation - Country Tax Guides - 6. Inheritance and Gift Taxes(Last Reviewed: 5 May 2023),” [https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/ita\\_ch\\_s\\_6.1.%23ita\\_ch\\_s\\_6.1.2](https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/ita_ch_s_6.1.%23ita_ch_s_6.1.2)(accessed June 14, 2023)

228) 스위스 정부, “I have not made a will or a contract of succession: who will inherit from me?,” <https://www.ch.ch/en/family-and-partnership/inheritance/succession:-who-inherits-what/#i-have-not-made-a-will-or-a-contract-of-succession-who-will-inherit-from-me>(accessed June 12, 2023)

〈표 III-12〉 스위스 상속비율

가족 상황		자녀 여부	
		여	부
결혼 여부 (파트너 등록 여부 포함)	여	자녀 50%, 배우자 50%	배우자 75%, 친척과 그 후손(부모, 형제, 자매, 손자 등) 25%
	부	자녀 100%	• 부모 또는 그 후손 100%, • 부모나 그 후손이 없는 경우 조부모 100%

자료: 스위스 정부, "I have not made a will or a contract of succession: who will inherit from me?," <https://www.ch.ch/en/family-and-partnership/inheritance/succession:-who-inherits-what/#i-have-not-made-a-will-or-a-contract-of-succession-who-will-inherit-from-me>(accessed June 12, 2023)

〈표 III-13〉 스위스 유류분 권리자의 유류분

가족 상황	유류분율(의무 지분율)
배우자 또는 등록된 파트너	상속재산의 50%
자녀(또는 손자)	
배우자 또는 등록된 파트너와 자녀가 있는 경우	
직계존속	0%
배우자 또는 등록된 파트너 및 형제·자매가 있는 경우	37.5%
직계존속과 형제·자매가 있는 경우	0%

자료: 스위스 정부, "I have not made a will or a contract of succession: who will inherit from me?," <https://www.ch.ch/en/family-and-partnership/inheritance/succession:-who-inherits-what/#i-have-not-made-a-will-or-a-contract-of-succession-who-will-inherit-from-me>(accessed June 12, 2023)

- 각 상속인별 상속세는 과세표준에 세율을 적용하여 산출되는데, 일반적으로 피상속인과 상속인과의 관계에 따라 적용되는 세율이 상이하며 누진과세됨<sup>229)</sup>
- 적용되는 세율은 0%에서 40%로 다양하며, 상속재산의 가액에 따라 개별 과세표준 가액에 따라 기본세율이 100%에서 300%까지 추가 과세됨<sup>230)</sup>

229) IBFD, "Switzerland - Individual Taxation - Country Tax Guides - 6. Inheritance and Gift Taxes(Last Reviewed: 5 May 2023)," [https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/ita\\_ch\\_s\\_6.1.%23ita\\_ch\\_s\\_6.1.2](https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/ita_ch_s_6.1.%23ita_ch_s_6.1.2)(accessed June 14, 2023)

230) 각 주별로 적용세율에 큰 차이가 발생하는데, 본보고서는 조세 행정에 대해 더 심도 있게 다루기 때문에 세율과 같은 세계적 내용은 주별로 상세히 기술하지 않음

## 나. 신고 및 납부

### 1) 신고 또는 납세 안내

- 상속세 통지기한은 주마다 상이하며, 통지가 필수적 절차가 아닌 주도 존재함
  - (베른) 상속인에 대한 상속세 신고 통지가 필수적으로 이행되어야 하는 행정절차는 아닌 것으로 파악됨
  - (제네바) 주 세무당국에서 피상속인의 사망시점으로부터 2개월 이내에 상속세 신고 등을 통지함<sup>231)</sup>
- 주별로 통지기한 및 통지방법이 상이함
  - (베른) 주 세무국은 상속에 대한 통지를 받은 경우 상속인 중 1인에게 세금 신고서를 발송하고 필요한 서류를 제출하도록 요청할 수 있음<sup>232)</sup>
    - 대리인 및 공증인 등은 직무 수행 과정에서 알게 된 과세대상 사건(상속행위)을 30일 이내에 베른 주 세무국에 보고해야 할 의무가 있음<sup>233)</sup>
  - (제네바) 주 세무국은 가장 가까운 순위의 상속인에게 신고 안내문이 포함된 상속세 신고서를 발송함<sup>234)</sup>
    - 상속인, 수유자 등에게 각각 신고서를 발송하지 않고, 가장 선 순위 상속인에게 신고서를 발송함

231) 제네바 주 세무당국, “Les impôts en cas de décès,” <https://www.ge.ch/impots-cas-deces> (accessed June 15, 2023)

232) 베른주 세무국, “Successions et donations,” <https://www.sv.fin.be.ch/fr/start/themen/steuersituationen/erbschaft-und-schenkung.html>(accessed June 14, 2023)

233) RSB 662.1 - Loi concernant l'impôt sur les successions et donations(LISD) Art. 26 Obligation de signaler

234) 제네바 주 세무당국, “Les impôts en cas de décès,” <https://www.ge.ch/impots-cas-deces> (accessed June 15, 2023)

## 2) 신고기한

- 피상속인이 스위스 내에서 사망한 경우 일반적인 신고기한은 상속개시 시점을 기준으로 30일부터 6개월 이내이며, 주마다 상속세 신고기한이 상이함<sup>235)</sup>
  - (베른) 주 세무국이 상속인에게 세금신고서를 발송한 경우, 상속인은 발송일로부터 30일 이내에 상속세 신고서를 작성하여 주 세무국에 제출하여야 함<sup>236)</sup>
  - (제네바) 피상속인의 사망시점으로부터 3개월 이내에 상속세 신고를 완료하여야 하며, 필요할 경우 연장 가능함<sup>237)</sup>

## 3) 신고방법

- (베른) 부동산이 여러 상속인에게 분할되어 상속된 경우, 공동으로 세금 신고서를 제출할 수 있으며 납세자(상속인) 또는 대리인의 서명이 있어야 함<sup>238)</sup>
- (베른) 상속인은 상속세 신고 시 인적사항 등을 기록하여야 하는데, 상속인 정보 기재 시 피상속인과의 관계 및 법정 또는 유언에 따른 상속지분을 함께 기재하여야 함<sup>239)</sup>
  - 유언에 따른 상속지분 기재 시, 유언장 및 상속 계약서 사본 등을 함께 첨부 하여야 함
- (제네바) 상속인 중 한 명이 대표로 상속세 신고서를 제출할 수 있으며, 대표 신고 시 타 상속인들은 신고의무에서 배제됨<sup>240)</sup>

235) RSM, “Un guide sur l'évaluation des droits de succession, la valorisation, le trust et les fondations,” <https://www.rsm.global/switzerland/fr/service/juridique-et-fiscal/impot-sur-les-successions-en-suisse/un-guide-sur-levaluation-des-droits-de-succession-la-valorisation-le-trust-et-les-fondations>.(accessed June 15, 2023)

236) RSB 662.1 - Loi concernant l'impôt sur les successions et donations(LISD) Art. 27 Déclaration d'impôt

237) 제네바 주 세무당국, “Les impôts en cas de décès,” <https://www.ge.ch/impots-cas-deces/remplir-declaration-succession>(accessed June 15, 2023)

238) 상동

239) 베른 주 세무당국 배포자료, “Notice relative à l'établissement de la déclaration de succession”

240) 제네바 주 세무당국 배포자료, “Guide Service des successions et de l'enregistrement.”

#### 4) 미신고 시 또는 과소신고 시 벌칙

- 주마다 상이한 점은 있으나, 상속인은 일반적으로 결정서를 받은 날로부터 20일 이내에 상속세를 납부하여야 하며, 납부기한 이후에 미납세액이 발생하면 연체이자가 부과됨<sup>241)</sup>
  - (베른) 납세자는 30일 이내에 상속세를 납부하여야 하며, 31일째부터는 미납 또는 연체한 세액에 대해 연체이자를 납부하여야 함<sup>242)</sup>
  - (취라) 납세자는 결정서를 받은 날로부터 30일 이내에 상속세를 납부하여야 하며, 미납 시 각 과세연도의 기본 이자율을 적용한 연체이자를 납부하여야 함<sup>243)</sup>

#### 5) 결정기한

- 주마다 세액 결정기한이 다른 데, 제네바주의 경우 신고서가 접수된 날로부터, 1개월에서 18개월 이내에 세액이 결정되며, 상속재산의 수와 유언의 유무 및 상속계산의 복잡성 정도에 따라 결정기한이 달라짐<sup>244)</sup>

#### 6) 무신고 시

- 상속인이 상속세 신고를 하지 아니한 경우 과세관청이 그 세액을 결정하는데, 유언자의 유언이 없는 경우 「민법(Zivilgesetzbuch, ZGB)」상 법정상속분에 따르나, 실제 과세관청에서 세액 결정 시 상속인 간 어떻게 재산을 분할하여 세액을 결정하는지에 대해서는 확인할 수 없음<sup>245)</sup>

241) expatica, "Inheritance tax in Switzerland: rules for estates," <https://www.expatica.com/ch/finance/taxes/inheritance-tax-switzerland-1010097/>(accessed June 15, 2023)

242) 베른 주 「상속세 및 증여세법」 제237조

243) 취라 주 「상속세 및 증여세법」 제31조

244) 제네바 주 세무당국, "Les impôts en cas de décès," <https://www.ge.ch/impots-cas-deces/remplir-declaration-succession>(accessed June 15, 2023)

245) 스위스 정부, "I have not made a will or a contract of succession: who will inherit from me?," <https://www.ch.ch/en/family-and-partnership/inheritance/succession:-who-inherits-what/#i-have-not-made-a-will-or-a-contract-of-succession-who-will-inherit-from-me>(accessed June 12, 2023)

- 피상속인이 유언에 의하여 공동상속인의 상속분을 지정할 수 있으며, 피상속인이 공동상속인의 상속분을 지정하지 아니한 경우에는 법정상속분에 따라 상속재산을 분할하게 됨
  - 상속인은 사망시점부터 3개월 이내에 상속포기를 신청할 수 있으며, 상속을 포기하면 포기한 상속인의 상속재산분은 법정 상속인에게 돌아가며, 미신청시 상속을 수락한 것으로 간주됨<sup>246)</sup>

### 7) 분할 미완료 시

- 상속재산의 분할 여부가 상속세 신고에 영향을 미치는 것이 아니기 때문에, 분할이 확정되기 전에도 상속세 신고납부는 이루어져야 함<sup>247)</sup>
- 원칙적으로 분할되지 않은 상속재산은 개별 상속인에 대해 비례적으로 과세되어야 하며, 자신의 지분에 해당하는 상속재산가치가 불명확한 경우 추정치를 기재하고 이러한 상황을 설명하는 자료를 첨부하여야만 추후 과소신고에 따른 과태료 등을 피할 수 있음<sup>248)</sup>

### 8) 다른 신고 시

- (제네바) 상속인은 과세관청의 상속세 신고서식을 받은 뒤, 재산분할 사항을 결정하여야 하며 결정 후 2개월 이내에 과세당국에 재산분할 사실을 신고하여야 함
  - 분할 절차 및 분할 신고는 의무적인 사항이며, 부동산 등의 재산이 있어 공증인이 필요한 경우 공증인이, 그 외의 경우에는 상속인의 서명을 득하여 분할 관련 내용을 주 세무당국에 발송하여야 함<sup>249)</sup>

246) 스위스 정부, “Renouncing an inheritance,” [https://www.ch.ch/en/family-and-partnership/inheritance/renouncing-an-inheritance/#\(accessed June 12, 2023\)](https://www.ch.ch/en/family-and-partnership/inheritance/renouncing-an-inheritance/#(accessed%20June%2012,%202023))

247) Taxolution, “How must inheritance be taxed?,” [https://www.taxolution.ch/swiss-tax-guide/how-must-inheritance-be-taxed/\(accessed June 12, 2023\)](https://www.taxolution.ch/swiss-tax-guide/how-must-inheritance-be-taxed/(accessed%20June%2012,%202023))

248) 상동

249) 제네바 주 세무국, “Le partage successoral,” [https://www.ge.ch/impots-cas-deces/partage-successoral\(accessed June 15, 2023\)](https://www.ge.ch/impots-cas-deces/partage-successoral(accessed%20June%2015,%202023))

## 9) 신고 후 수정

- 별도의 수정신고 및 경정청구 절차는 확인할 수 없으나, 일반적으로 결정일로부터 30일 이내에 결정 내용에 대해 이의제기할 수 있는 절차가 존재하며 주별로 상이함
  - (베른) 납세자는 결정 통지일로부터 30일 이내에, 과세관청의 결정에 대해 이의를 제기할 수 있음<sup>250)</sup>
  - (제네바) 세무당국의 결정세액에 동의하지 않는 경우, 결정서를 받은 날로부터 30일 이내에 이의를 제기할 수 있음<sup>251)</sup>
    - 이의제기 사유 등을 기재한 문서를 주 세무당국에 발송하면 됨
  - (발레) 납세자는 결정일로부터 30일 이내에, 과세 결정에 대한 이의를 제기할 수 있음<sup>252)</sup>
    - 이의제기 사항에 대한 입증 자료가 있어야 하며, 제출된 자료가 불충분한 경우 과세관청의 요청에 따라 보완하여야 함
- 납세자가 자발적으로 증액 수정을 했을 때 과태료 경감 규정 등 조세 혜택에 대해서는 확인할 수 없으며, 조세범죄 판단으로만 고려되는 것으로 판단됨
  - (베른) 납세자가 과세당국이 탈세 사실을 인지하기 전에, 자발적으로 탈세신고 사실을 신고하는 경우에는 형사처벌 절차 등이 면제됨<sup>253)</sup>

## 10) 부과제척기간

- 주마다 상이한 점은 있으나, 대부분 5년의 부과제척기간이 적용됨

250) 베른 주 세무국, “Procédure de réclamation,” <https://www.taxinfo.sv.fin.be.ch/taxinfo/display/taxinfofr/Proc%C3%A9dure+de+r%C3%A9clamation>(accessed June 27, 2023)

251) 제네바 주 세무국, “Les impôts en cas de décès,” <https://www.ge.ch/impots-cas-deces/bordereau-droits-succession>(accessed June 15, 2023)

252) 발레 주 「상속세 및 증여세법」 제139조

253) 베른 주 세무당국, “Art. 217 Soustraction consommée,” [https://www.belex.sites.be.ch/app/fr/texts\\_of\\_law/661.11/art/149](https://www.belex.sites.be.ch/app/fr/texts_of_law/661.11/art/149)(accessed June 27, 2023)

- (프리부르) 상속세의 과세권(Le droit de taxer)은 상속이 개시된 날로부터 5년 규정하며, 특정 조건하에서 10년을 적용함<sup>254)</sup>
- (취라) 상속세를 부과할 수 있는 권리는 납세자가 주 세무당국에 과세 사건을 통지한 날로부터 5년의 제한 기간이 적용됨<sup>255)</sup>
- (발레) 과세 절차를 개시할 수 있는 권리는 과세당국이 상속개시 사실을 알게 된 날로부터 5년으로 규정되며, 특정한 경우에는 10년을 적용함<sup>256)</sup>

### 11) 분할납부

- 주마다 상이한 점은 있으나, 일반 세금과 동일한 수준에서 분할납부 제도를 운영하고 있음
  - (베른) 세금 징수에 어려움이 있는 특별한 사안의 경우, 담보 제공 등을 조건으로 분할납부가 승인될 수 있음<sup>257)</sup>
  - (프리부르) 세금 징수에 어려움이 있는 경우, 납세자의 요청에 의하여 납부유예 및 분할납부 등이 가능하며 이에 따른 이자가 발생함<sup>258)</sup>

### 12) 물납

- 주마다 상이하나, 일부 주에서는 예술품 등으로 물납 가능함
  - (프리부르) 예술작품, 서적, 수집품 또는 문서와 같은 문화재를 통해 상속세의 전부 또는 일부를 납부할 수 있음<sup>259)</sup>
  - (취라) 납세자는 상속세 신고 시 또는 결정서를 받은 날로부터 30일 이내에 신청을 통해, 세액의 전부 또는 일부를 문화재로 납부할 수 있음<sup>260)</sup>

254) 프리부르 주 「상속세 및 증여세법」 제70조

255) 취라 주 「상속세 및 증여세법」 제28조

256) 발레 주 「상속세 및 증여세법」 제150조

257) 베른 주 「상속세 및 증여세법」 제239조

258) 프리부르 주 「상속세 및 증여세법」 제54조

259) 프리부르 주 「상속세 및 증여세법」 제55조

260) 취라 주 「상속세 및 증여세법」 제14조

- 문화재는 예술적, 역사적 또는 과학적 가치가 높은 예술작품, 서적, 수집품 또는 문서와 같은 동산 등임

### 13) 연대납세의무

- 상속세는 공동상속인이 연대하여 책임지는 것이 일반적임<sup>261)</sup>
  - (베른) 상속인은 모든 상속세액에 대해 각자의 지분에 해당하는 금액을 한도로 연대납부의무를 짐<sup>262)</sup>
  - (제네바) 상속인에게는 연대납세의무가 존재하며, 보험금 등 일부 상속재산에 대해서는 개별적 책임을 짐<sup>263)</sup>
  - (취라) 상속인 및 수유자는 각자의 지분에 해당하는 금액까지 연대하여 세금을 납부할 책임이 있음<sup>264)</sup>

## 다. 기타 조세행정

### 1) 과세관할

- (피상속인이 거주자인 경우) 상속세는 상속개시지를 관할하는 세무서장이 과세하며 상속개시지는 상속재산의 성격에 따라 달라지는데, 상속재산이 동산(현금, 예금, 유가증권 등)일 경우 피상속인의 거소지(residence)를, 상속재산이 부동산일 경우에는 부동산의 소재지를 상속개시지로 봄<sup>265)</sup>

261) KPMG, "Inheritance and gift tax," <https://kpmg.com/ch/en/blogs/home/posts/2022/07/inheritance-gift-tax-planning-pays-off.html>(accessed June 12, 2023)

262) RSB 662.1 - Loi concernant l'impôt sur les successions et donations(LISD) Art. 30 Responsabilité

263) 제네바 주 세무당국 배포자료, "Guide Service des successions et de l'enregistrement."

264) 취라 주 「상속세 및 증여세법」 제33조

265) 스위스 국세청 배포자료, "Erläuterungen zu den Steuerberechnungen," <https://swisstaxcalculator.estv.admin.ch/#/calculator/inheritance-gift-tax>(accessed June 9, 2023)

- 피상속인의 거소와 상속재산의 부동산 소재지가 다를 경우, 전체 부동산 재산에서 각 주의 몫에 해당하는 지분에 비례하여 상속세를 과세할 수 있음<sup>266)</sup>
- 해외 소재 부동산은 주법에 따라 스위스 상속세가 적용되지 않음<sup>267)</sup>
- (피상속인이 비거주자인 경우) 일부 주에서는 해당 주에 위치한 동산에 대한 과세와 관련하여 특별조항을 두고 있는데, 몇몇 주에서는 피상속인이 비거주자인 경우 해당 주에 있는 동산에 대해 상속세가 부과됨<sup>268)</sup>
- 몇몇 주는 아펜철티너로덴(AI), 아펜철티아우서로덴(AR), 제네바(GE), 글라루스(GL), 장크트갈렌(SG), 투르가우(TG), 우리(UR) 및 보(VD)를 의미함
- 비거주자의 상속세 관할에 대해 별도 언급된 부분은 확인이 불가하나, 피상속인이 비거주자이고 상속재산이 과세권 있는 주에 있는 동산일 경우 해당 동산의 소재지에서, 조세조약상 과세권이 스위스에 있고 상속재산이 스위스에 소재하는 부동산일 경우 해당 부동산의 소재지 관할 세무서에서 상속세를 담당하는 것으로 해석됨
- 즉 비거주자인 피상속인의 상속재산이 동산일 경우 과세권이 있는 주에서만 과세가 가능하고, 일반적인 경우에 비거주자인 피상속인의 동산인 상속재산은 스위스 상속세 과세대상이 아니며, 부동산인 상속재산에 대해서는 거주자와 동일한 과세체계를 따르며, 만약 조세조약이 있는 경우 해당 조세조약에 따라 과세하는 것으로 파악됨<sup>269)</sup>

266) vermögenszentrum, “Quels cantons prélèvent un impôt sur les successions?,” <https://www.vermoegenszentrum.ch/fr/wissen/erbschaftssteuer-das-wichtigste-auf-einen-blick#a>(accessed June 15, 2023)

267) RSM, “Implications des droits de succession pour les résidents suisses et non suisses,” <https://www.rsm.global/switzerland/fr/service/juridique-et-fiscal/impot-sur-les-successions-en-suisse/implications-des-droits-de-succession-pour-les-residents-suisses-et-non-suisses>(accessed June 15, 2023)

268) IBFD, “Switzerland - Individual Taxation - Country Tax Guides - 6. Inheritance and Gift Taxes (Last Reviewed: 5 May 2023),” [https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/ita\\_ch\\_s\\_6.1.%23ita\\_ch\\_s\\_6.1.2](https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/ita_ch_s_6.1.%23ita_ch_s_6.1.2)(accessed June 14, 2023)

269) RSM, “Implications des droits de succession pour les résidents suisses et non suisses,” <https://www.rsm.global/switzerland/fr/service/juridique-et-fiscal/impot-sur-les-successions-en-suisse/implications-des-droits-de-succession-pour-les-residents-suisses-et-non-suisses>(accessed June 15, 2023)

- 스위스와 상속세 관련 조세조약(DTA)이 체결된 국가는 독일, 덴마크, 핀란드, 영국, 네덜란드, 스웨덴, 미국 등임

## 2) 조사방법

- 주마다 상이하나, 대부분의 주에서 상속세 신고서 접수 후 관련 내용을 검토하며, 사후관리 등에 따른 조사도 이루어짐
- (제네바) 주 세무국에 탈세, 기업에 대한 외부 세무감사, 상속세 결정, 과세 목적의 재산 평가 등의 업무를 담당하는 감사부서(AFC - Direction du Contrôle)가 별도로 존재함<sup>270)</sup>

---

270) 제네바 주 세무국, “AFC - Direction du Contrôle,” <https://www.ge.ch/organisation/afc-direction-du-contrôle>(accessed June 21, 2023)

## 7. 비교표

〈표 III-14〉 주요국의 유산취득형 상속세 과세현황

구분	일본	프랑스	독일	이탈리아	벨기에	스위스
국세 v. 지방세	국세	국세	국세	국세	지방세	지방세
확정방식	신고확정	정부결정	정부결정	정부결정	정부결정	정부결정
과세관할						
원칙(거주자)	<ul style="list-style-type: none"> <li>피상속인의 거주지</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>피상속인의 거주지</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>피상속인 거소·주소</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>피상속인의 상시 거소지</li> <li>소득세 부과 기준인 인구 등록부상의 주소지와는 관련 없음</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>피상속인의 사망 시 세무상 거주지 또는 직전 5년 중 가장 오랜 거주지</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>〈상속재산에 따라 다름〉</li> <li>동산: 피상속인 거주지</li> <li>부동산: 부동산 소재지</li> </ul>
예외 (비거주자)	<ul style="list-style-type: none"> <li>납세지를 정하여 관할 세무서장에 신고</li> <li>납세지 무신고 시 국세청장이 납세지 지정 및 통지</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>국세청 비거주자 관할 부서</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>경우에 따라: 최근 주소, 일상적 거소, 우선 관여 상속인 관할 세무서</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>이탈리아 마지막 거주지 기관 사무소</li> <li>미확인 시 로마의 별도 사무소</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>부동산 소재지</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>상속재산이 동산이고 과세권 있는 주에 있는 경우: 동산이 있는 주</li> <li>상속재산이 부동산일 경우: 부동산 소재지</li> </ul>
통지 및 신고						
신고 또는 납세 안내	<ul style="list-style-type: none"> <li>별도 규정은 미확인되며 상속인에게 상속세 신고 등에 대한 안내 및 상속세 신고 여부 검토표 발송함</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>확인 안 됨</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>별도 규정은 없으나, 상속인 누구에게나 유언집행인 등에게 납세 안내함</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>별도 규정은 없으나, 상속인에게 납세 안내함</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>(기한) 의무는 아니나 통상적으로 사망 시점으로부터 2주 내 통보함</li> <li>(방법) 피상속인의 마지막 알려진 거주지 및 미신고 시 인지된 상속인에게 납세 안내함</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>(기한) 주마다 상이하며, 제네바의 경우, 사망일로부터 2개월 이내에 납세 안내함</li> <li>(방법) 주마다 상이하며, 베른의 경우, 상속인 중 1인에게 세금신고서를 발송</li> </ul>

〈표 III-14〉의 계속

구분		일본	프랑스	독일	이탈리아	벨기에	스위스
신고 또는 납세 안내							하며, 제네바의 경우, 가장 가까운 순위의 상속인에게 발송함
신고기한		<ul style="list-style-type: none"> <li>상속의 개시가 있는 것을 아는 날의 다음 날부터 10개월 이내에 신고 납부</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>사망한 날로부터 6개월 이내</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>상속통지: 3개월 이내</li> <li>상속세신고: 필요한 경우 통지일로부터 최소 1개월 이상의 과세관청이 정한 기간</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>상속개시일로부터 12개월 이내</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>(역내 사망 시) 상속개시일로부터 4개월</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>주별로 상이하나, 일반적으로 사망한 날로부터 30일~6개월 이내</li> </ul>
신고방법		<ul style="list-style-type: none"> <li>공동 상속세 신고서 제출 시 하나의 신고서 제출이 원칙</li> <li>공동상속인이 아닌 신고서로 별도 신고 가능함</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>상속인: 상속인 중 1인이 대표로 신고 가능</li> <li>수유자: 각자 신고</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>개별 또는(일부) 공동: 유언집행인 등의 경우에는 과세관청에서 공동으로 요구</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>여러 사람이 동일한 신고를 할 의무가 있는 경우, 그 중 대표 상속인만 제출</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>개별 또는 공동 선택</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>주마다 상이</li> <li>베른: 상속인 또는 대리인의 서명을 득하여 공동신고 가능</li> <li>제네바: 상속인 중 1인이 대표로 신고 가능</li> </ul>
신고 및 납부 관련 벌칙	신고	<ul style="list-style-type: none"> <li>과소신고 세액의 5~15% 가산세 부과</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>부정(40%), 사기(80%)인 경우 추가 벌금 발생</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>공동: 조세범 처벌 가능</li> <li>보고: 행정벌 없음</li> <li>미신고: 최대 2만 5,000 유로 과태료</li> <li>과소신고: 행정벌 없음</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>납부할 세액이 없는 경우 무신고 시 최대 1,000유로 과태료</li> <li>과소신고 시 납부할 세액 최대 240%</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>과소신고납부세액의 5~20% 가산세 부과</li> </ul>	-
	납부	<ul style="list-style-type: none"> <li>미납세액에 대해 일수에 따라 연체세 부과</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>납부세액에 대하여 월 0.2%의 납부지연가산세 부과</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>과소납부에 따른 가산금 월 1% 부과</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>법정 이자율에 따른 연체이자 부과</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>매달 25유로의 과태료 부과</li> <li>(플란데런) 후속적 이행이 이루어진 기간에 따라 미신고 시 납부세액의 5~20%</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>기본 이자율을 적용한 연체이자 부과</li> </ul>

〈표 III-14〉의 계속

구분	일본	프랑스	독일	이탈리아	벨기에	스위스	
세액결정							
결정기한	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 제척기간 내에서 별도의 기한 없음</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 제척기간 내에서 별도의 기한 없음</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 제척기간 내에서 별도의 기한 없음</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 승계선언서 제출일로부터 3년 이내</li> <li>• 상속신고 누락된 경우 누락된 신고서의 제출기한이 만료된 날로부터 5년 이내</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 3개월</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 주마다 상이하며, 제네바 주의 경우 1~18개월 이내에 세액이 결정됨</li> </ul>	
신고 후 수정							
증액 수정 시 혜택	결정전	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 세무조사 통지 전 수정신고 시 과소신고 가산세 부과 X</li> <li>• 세무조사 전 자진신고 시 가산세 감면됨</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 사유 발생일로부터 새로운 기한 적용</li> <li>• 납부해야 할 연체 이자의 절반 감면</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 과태료 경감 규정 등은 없으며, 조세범죄 판단으로만 고려됨</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 형식적 착오에 의한 권유 통지 시 30일 이내 수정 시 가산세 없음</li> <li>• 정상화 통지 후 30일 이내 증액 수정 시 1/3으로 감면</li> <li>• 공식 통지 시 30일 이내 납부 시 30%, 2/3으로 감면</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 사유 발생일로부터 새로운 기한 적용</li> <li>• 사유 발생이 아니어서 가산세가 적용되는 경우에는 기간에 따른 가산세 부담 경감 혜택</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 과태료 경감 규정 등은 없으며, 조세범죄 판단으로만 고려됨</li> </ul>
	결정후	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 조사 후 결정되는 경우 경감 없음</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 과태료 경감 규정 없음</li> </ul>		<ul style="list-style-type: none"> <li>• 기간에 따른 가산세 부담 경감 혜택</li> </ul>		
결정 후 감액 신청	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 원칙: 세무조사 후 예도 법정 신고 납부 기한으로부터 5년 내 경정청구 가능</li> <li>• 예외: 후발적 사유의 경우 사유 발생일의 2, 4개월 이내</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 경정청구 제도 미존재,</li> <li>• 세무조사에 따른 수정신고 권고 통지에 대해 이의신청 가능</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 원칙: 결정일로부터 1개월 내</li> <li>• 예외: 예외적인 확정적인 경우 경정 가능</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 원칙: 납부일로부터 36개월 이내 또는 상환권이 발생한 날로부터 36개월 이내</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 원칙: 결정일로부터 3개월 내에 가능</li> <li>• 예외: 엄격한 요건 충족 시 재신고 가능</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 30일 이내에 이의 신청 가능</li> </ul>	

〈표 III-14〉의 계속

구분	일본	프랑스	독일	이탈리아	벨기에	스위스
부과제척기간	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 5년</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 일반: 6년</li> <li>• 명백한 오류: 3년</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 4~10년</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 상속개시일로부터 5년 경과 시 부과권 소멸</li> <li>• 부과된 세금에 대한 청구권은 10년이 지나면 시효 중단됨</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 5년+4년</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 주마다 상이하나, 일반적으로 5년이며 10년까지 연장 가능함</li> </ul>
납부						
분할납부 (담보 포함)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 상속세액 10만엔 초과 및 연납세액 담보제공 필요</li> <li>• 연납세액 100만엔 이하이고 연납 기간 3년 이하인 경우 담보제공의무 제외</li> <li>• 연납기간 및 연체 이자 관련하여 부동산 등의 비율에 따라 상이함</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 최대 3년</li> <li>• 기업승계 관련: 5년 납부우예 후 10년간 분할납부</li> <li>• 건물과 같은 담보 제공 및 이자 납부가 필수적임</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 최대 7년</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 1,000유로 초과 시 청산통지 후 60일 이내에 20% 선납 후 분기별 8회 분할(2만유로 초과 시 12회 분할) 납부 가능</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 12개월 (브뤼셀: 5년)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 주마다 상이하며, 베른 주의 경우 일반 세금과 동일한 수준에서 분납제도 운영 중</li> </ul>
물납	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 물납 가능한 재산의 종류가 열거되어 있음</li> <li>• 연부연납 불가능한 경우에만 물납신청 가능</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 물납 가능(예술품 등)</li> <li>• 전체 상속세를 상속 재산으로 물납 가능하며, 이때에는 증여세 문제 발생</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 예술품 등만 가능</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 예술품으로 상속세 납부 가능</li> <li>• 그 외 물납 규정 미확인</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 예술품을 포함한 문화상품</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 주마다 상이하며, 일부 주는 예술품으로 물납 가능</li> </ul>
연대납세의무	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 동일 피상속인으로부터 취득한 재산의 경우 해당 가액에</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 상속인끼리 연대책임 존재함 (과세관청은 1인에게</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 공동상속인의 경우 재산분할 전까지만</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 상속자산을 함께 보유하는 상속인은 채무에 대해 연대</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 확인 안 됨</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 주마다 상이하나, 일반적으로 각자의 지분금액을 한도로</li> </ul>

〈표 III-14〉의 계속

구분	일본	프랑스	독일	이탈리아	벨기에	스위스
연대납세의무	해당하는 금액 한도로 연대납부의무 존재함	전액을 징수 가능하며, 구상권은 개인의 사법상 문제임)		납세의무 있음. 상속재산 지분 가액 한도에서 연대하여 상속세 납부할 의무 있음		연대납세의무를 짐
조세회피 대응	<ul style="list-style-type: none"> <li>• (조사 방법) 원칙은 통합조사이나 개별 조사 예외규정 있음</li> <li>• (정보수집) 상속세 조사에 관한 질문 검사권을 규정하고 있음</li> <li>• 국제적 사안에 대해 별도 전담팀을 구성하여 전문성을 강화함</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 국제청 비거주자 관할 부서 별도 존재</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• (후속조치) 후속 재산이전, 가치평가 등에 대해 목록 등재·모니터링</li> <li>• (재산의 국외유출) 관리인 등의 보고의무 부여</li> <li>• (조사방법) 사후관리에 따른 조사가 이루어짐</li> <li>• (정보수집) 관리인·발행인의 피상속인 재산정보 보고의무 등, 법원·행정기관 등의 피상속인 정보보고</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• (재산의 국외유출) 비거주자인 피상속인의 마지막 이탈리아 거주지 설립 사무소에 상속세 신고서 제출 의무(국, 내외 소유 자산 전부 신고 대상)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• (재산의 국외유출) 금융계좌 동결</li> <li>• (정보수집) 금융기관의 자산계좌보고 의무</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 신고내용 검증 및 사후관리에 따른 조사가 이루어짐</li> </ul>
추정상속재산 등	확인 안 됨	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 사망 전 1년 이내에 은행계좌에서 인출된 금액은 유산의 일부를 구성한 것으로 추정 (입증책임: 과세관청)</li> </ul>	확인 안 됨	확인 안 됨	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 상속개시일 이전 3년간 재산의 처분 등이 입증되지 않는 경우 상속재산에 산입</li> </ul>	확인 안 됨

자료: 본문을 바탕으로 저자 작성

## IV. 시사점

- 시사점은 유산취득세하에서의 조세행정과 납세협력 측면만을 다루었으며, 주로 해외사례 위주로 비교·분석함
  - 연구 대상은 유산취득세하의 조세행정과 납세협력으로 두고 있음
    - 유산취득세 과세체계의 전반적 체계인 과세대상의 범위, 세율, 공제, 감면 등에 대한 제도적 측면은 다루고 있지 않음
  - 또한 정보의 한계로 인해 해외사례에서 모든 사항이 확인된 것은 아님

### 1. 확정방식

- 유산취득세 제도의 가장 큰 목적은 응능부담 및 공평과세 원칙의 실현에 있기 때문에, 제도 전환에 따라 납세의무의 확정방식이 기존과 다르게 변경될 필연적 사유는 없으나, 과세행정의 효율화 측면에서 신고납세제도를 도입하는 것 또한 고려해 볼 필요가 있음
  - 현행 세법상 신고납세제도를 따르고 있는 국세는 법인세·소득세·부가가치세·개별소비세 등이며, 납세의무의 확정권을 납세의무자에게 부여한 것으로 납세의무자가 신고하는 때에 납세의무가 확정됨
  - 현행 세법상 정부부과제도를 따르고 있는 국세는 상속세 및 증여세와 종합부동산세이며, 납세의무의 확정권을 과세관청에만 부여한 것으로 납세의무자의 신고는 협력의무의 이행에 불과함
  - 과세관청은 1999년에 2000년 세제 개편안으로, 납세자에 대한 세무간섭을 줄이고 행정인력을 절감하는 등 세정의 합리화를 지원하기 위하여 부동산 등에 대한

양도소득세제를 정부부과과세제도에서 납세자신고납세제도로 전환한 바 있음<sup>271)</sup>

- 신고납세제도의 장점으로는, 과세당국이 상속세 신고서를 제출받고 이를 검증하는데 소요되는 행정조직 및 행정절차가 대폭 축소되어 전체적인 조세행정비용이 적게 든다는 점임
  - 일본의 경우 국민주권을 바탕으로 세워진 헌법 논리에 기반하여 납세자의 신고로써 상속세 납세의무를 확정하고 납세자의 신고 후 일부 누락 및 고액 자산 위주로 일부 납세자만 조사 후 추징하여 세무행정비용 절감하기 때문에 우리나라도 이를 고려하여 정부부과방식에서 신고납세제도로의 전환을 고려할 가치가 있음
- 신고확정제도의 단점으로는, 먼저 납세자 입장에서는 과소신고 등에 따라 납부하여야 할 추가납부세액 및 가산세에 대한 부담감이 크다는 점이며, 과세관청 입장에서는 세무조사의 어려움으로 인해 조세채권의 정확성에 대한 우려가 있음
  - 국세부과제척기간은 조세법률관계를 신속히 확정 짓기 위한 것으로, 납세자의 법적 안정성을 보장하고 과세관청의 과세권 행사의 어려움을 해소하는 데 그 취지가 있는데, 현행 「국세기본법」상 상속세의 제척기간은 타 세목에 비해 상당히 장기임 - 일반 국세의 제척기간은 일반적인 경우 5년이며, 무신고의 경우 7년, 부정행위 등의 경우 10년 또는 15년의 제척기간을 적용하고 있는 데 반해, 상속세의 제척기간은 일반적인 경우 10년이며, 무신고 및 부정행위 등의 사유에 해당하는 경우 15년을 적용하고 있음
  - 현행 「국세기본법」상 세무조사 대상자 선정 사유를 살펴보면, 신고납세세목의 경우 무작위추출방식으로 표본조사를 하려는 경우를 제외하고 불성실 혐의가 있는 경우 등 탈루위험이 있는 경우에 세무조사가 가능한 반면, 정부부과세목의 경우에는 세액 결정을 위하여 세무조사가 가능함
  - 따라서 신고확정제도의 선행조건으로 상속세 산정을 위한 불확실성이 크게 경감하는 제도가 선행되어야 하며 이에 다른 제척기간 조정이 필요함

271) 「소득세법」(법률 제6051호, 1999. 12. 28., 일부개정) 제114조

- 제척기간 조정은 신고의 충실성을 다하는 납세자에 대한 것으로 한하는 것이며, 무신고 및 부정행위에 대한 제척기간 조정은 고려할 필요가 없을 것임

〈표 IV-1〉 신고납세제도 도입에 따른 비용편익 분석

구분	비용	편익	순편익
조세행정 효율화	일부 증가  조사 결정 시 선별 비용 발생	크게 증가  일부 조사 결정으로 전체 조사, 검토 결정에 비해 세무행정비용 절감	+  비용 < 편익
세액의 정확성	크게 증가  일부 경정결정으로 조사 전 회피 및 수정사항 파악 불가	일부 증가  선별된 조사대상 세무인력 집중 투입	-  비용 > 편익
납세자의 납세편의	크게 발생  국세부와 제척기간이 타 세목보다 길 기 때문에, 세액 확정시까지 오랜 기 간이 소요되어 가산세 발생 등에 대 한 심리적 부담감 및 불안감 발생	일부 발생  1. 유산취득세에서는 납세의무 확정 방법에 관계없이 상속인이 여러 장의 상속세 신고서를 제출하여 야 하는 것은 변함없음  2. 과세관청이 과세표준과 세액을 결 정 또는 경정하여 통지하기 전까 지 수정신고가 가능하므로 신고 의 자기검증을 할 기회가 늘어남 (기존에는 상속세 결정기한이 과 세표준 신고기한으로부터 9개월 이었음)	-  비용 > 편익

자료: 저자 작성

## 2. 과세관할

### 가. 거주자

- 세법상 과세관할은 세무서장이 조세의 부과징수권을 행사할 수 있는 범위를 말하는데, 세법상 납세지는 주로 자연인의 주소·거소를 기준으로 하며 세목별로 차이가 있음
  - 법인 또는 사업장이 없는 일반 자연인을 기준으로, 국세의 납세지 관할과 관련된 규정이 적용되는 세목은 소득세와 상속세 및 증여세임
  - 소득세법상 납세지는 소득세 납세의무가 있는 거주자의 주소지 또는 거소지임<sup>272)</sup>
  - 상속세 및 증여세법상 과세관할은 피상속인의 주소지 또는 거소지임<sup>273)</sup>
  
- 유산취득세에서는 기존의 과세관할과는 다른 시각에서 납세지를 검토할 필요가 있음
  - 납세의무의 객체가 되는 과세대상이 피상속인의 유산이라는 하나의 과세물건에서, 각각의 상속인이 취득한 상속재산으로 변동되면 각자가 독립된 납세의무자가 되기 때문에, 과세관할에 대한 검토가 필요함
  - 현행 상속세 및 증여세법과 동일하게 피상속인의 거주지 관할 세무서에서 상속세를 과세하거나, 소득세법상 납세지 규정을 적용하여 상속인의 거주지 관할 세무서에서 상속세를 과세할 수 있음
  - 상속인별 과세관할이 다를 경우, 효과적인 상속세 징수를 담보하기 위해서는 세무서 간 상속재산의 평가에 대한 정보교환 등의 협력이 중요함
    - 세무서 간 협력이 없다면, 동일한 상속재산에 대하여 납세지별로 재산 평가가 상이하게 이루어질 수 있음
  
- 해외 주요국의 유산취득세하에서의 과세관할을 살펴보면, 현행 우리나라 유산세와 동일하게 피상속인의 주소지 또는 거소지를 상속개시지로 보아, 해당 상속개시지를

272) 「소득세법」 제6조 제1항

273) 「상속세 및 증여세법」 제6조 제1항

관할하는 세무서에서 상속세를 과세함

- 일본, 프랑스, 독일, 이탈리아, 벨기에는 피상속인의 거주지 등을 기준으로 상속세를 과세하고 있음
- 스위스의 경우 상속재산의 성격에 따라 과세관할이 상이한데 동산의 경우 피상속인의 거주지를, 부동산의 경우 부동산 소재지를 기준으로 상속세를 과세함
  - 스위스는 다른 주요국과는 달리 상속세가 국세가 아닌 지방세이기 때문에, 각 지방자치단체의 과세권 등의 문제로 인하여 상속재산의 성격에 따라 과세관할이 달라지는 것으로 판단됨
  - 벨기에 역시 상속세가 국세가 아닌 지방세이나 상속재산의 성격에 관계없이 피상속인의 사망시점의 세무상 거주지 등을 기준으로 과세관할을 판단함

〈표 IV-2〉 해외 주요국의 상속세 과세관할 비교-피상속인이 거주자인 경우

상속재산의 성격	일본	프랑스	독일	이탈리아	벨기에	스위스
동산	피상속인의 거주지	피상속인의 거주지	피상속인의 거소·주소	피상속인의 상시 거소지	피상속인의 사망 시 세무상 거주지 또는 직전 5년 중 가장 오랜 거주지	피상속인 거주지
부동산					부동산 소재지	

자료: 저자 작성

## 나. 비거주자

- 유산취득세에서는 세액 징수의 어려움 등을 고려하여 비거주자의 과세관할에 대한 검토도 이루어질 필요가 있음
- 유산세에서도 발생하는 문제이지만, 피상속인이 비거주자일 경우 조세조약 등의 사유로, 비거주자의 거주 국가별로 납세의무의 범위가 다를 수 있으며, 거주자에 비해 국내 상속재산에 대한 파악이 어려울 수 있음

- 해외 주요국의 비거주자의 과세관할을 살펴보면, 프랑스에서 국세청 비거주자 관할 부서를 별도로 두고 있다는 점이 특징적임
  - 일본은 원칙적으로 납세의무자가 납세지를 정하여 관할 세무서장에게 신고하여야 하고, 무신고 시 국세청장이 직접 지정하여 통지함
  - 독일과 이탈리아는 비거주자의 최근 주소 등이 가장 중요한 판단 기준임
  - 벨기에 및 스위스는 현행 우리나라 유산세와 유사하게 상속재산의 소재지를 과세 관할로 보고 있음
  - 프랑스는 피상속인이 프랑스에 거주하지 않았던 경우, 비거주자 관할 부서에 상속세를 신고하고 해당 부서에서 세금을 결정함

〈표 IV-3〉 해외 주요국의 상속세 과세관할 비교-피상속인이 비거주자인 경우

상속재산의 성격	일본	프랑스	독일	이탈리아	벨기에	스위스
동산	납세지를 정하여 신고 가능, 무신고 시 국세청장이 지정	국세청 비거주자 관할 부서	최근 주소, 일상적 거소 등	마지막 거주지 관할 세무서, 미확인 시 로마의 별도 사무소	-	동산이 있는 주
부동산					부동산 소재지	부동산 소재지

자료: 저자 작성

### 3. 통지 및 신고

#### 가. 신고 또는 납세 안내

- 유산취득세에서도 현행 상속세와 동일하게 정부부과제도를 채택하게 된다면, 납세의무자의 신고는 협력의무 이행에 불과하기 때문에, 이론적으로 상속세 신고는 납세의무자의 의무사항이 아님
- 정부부과제도는 납세의무의 확정권을 과세관청에만 부여한 것으로, 신고납세제도와 다르게 납세의무자가 세액을 신고한다고 하더라도 납세의무가 확정되지 않고,

과세관청이 결정 또는 경정하는 때에 세액이 확정됨

- 다만 과세대상 자산 등 상속세 신고 정보를 과세관청에 비해 상속인들이 더 잘 파악하고 있다는 점 등으로 인하여 현행 유산세하에서도 상속인들이 신고기한까지 상속세를 신고·납부하고 있음
- 유산취득세에서는 각 상속인들에게 신고 및 납세 안내문을 발송하는 것이 더욱더 중요해질 수 있음
  - 유산취득세 제도로 전환되면 상속인 1인이 아닌 상속인 각자가 상속세 신고서를 제출하여야 하기 때문에, 상속세 신고 대상 여부조차 인지하지 못하는 상속인이 많을 것으로 예상되며, 이에 따라 상속세 신고서를 전부 수취하는 등에 어려움이 있을 수 있음
  - 특히 유산세에서 유산취득세로 전환이 이루어진다면 초창기에는 유산취득세 제도 자체에 대한 문의사항이 폭주할 것으로 예상되어, 제도가 안정되기 전까지는 신고 안내문을 발송할 필요가 있음
- 해외 주요국의 신고 또는 납세 안내 현황을 살펴보면, 대부분의 국가에서 상속세 신고·납부 안내에 대한 별도 규정은 확인되지 않으나, 통상적으로 상속인들이 상속세 신고를 하기 전에 신고 안내문 등을 발송하고 있음을 확인할 수 있음
  - 일본은 상속세 신고 안내와 관련된 별도 규정은 확인되지 않으나, 일반적으로 상속인에게 상속세 신고 등에 대한 안내 및 상속세 신고 여부 검토표 등을 발송함
  - 독일 및 이탈리아의 경우, 별도 규정은 없으나 상속인 등에게 납세 사실을 안내하고 있음
  - 벨기에는 상속세 신고·납세 안내가 의무는 아니나, 통상적으로 피상속인의 사망 시점으로부터 2주 이내에 피상속인의 마지막 거주지 또는 인지된 상속인을 기준으로 신고의무 등을 통보함
  - 스위스는 주마다 규정이 상이하나, 베른 주의 경우 상속인 중 1인에게 제출하여야 할 세금신고서를 발송하며, 제네바 주는 가장 가까운 순위의 상속인에게 제출하여야 할 세금신고서를 발송함

〈표 IV-4〉 해외 주요국의 상속세 신고 또는 납세 안내 비교

일본	프랑스	독일	이탈리아	벨기에	스위스
<ul style="list-style-type: none"> <li>• 별도 규정은 미확인되며 상속인에게 상속세 신고 등에 대한 안내 및 상속세 신고 여부 검토표 발송함</li> </ul>	-	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 별도 규정은 없으나, 상속인 누구에게나 유언집행인 등에게 납세 안내함</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 별도 규정은 없으나, 상속인에게 납세 안내함</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• (기한) 의무는 아니나 통상적으로 사망시점으로 부터 2주 내 통보함</li> <li>• (방법) 피상속인의 마지막 알려진 거주지 및 미신고 시 인지된 상속인에게 납세 안내함</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• (기한) 주마다 상이하며, 제네바의 경우, 사망일로부터 2개월 이내에 납세 안내함</li> <li>• (방법) 주마다 상이하며, 베른의 경우, 상속인 중 1인에게 세금신고서 발송하며, 제네바의 경우, 가장 가까운 순위의 상속인에게 발송함</li> </ul>

자료: 저자 작성

## 나. 신고기한

- 유산취득세에서는 기존에 비해 다수의 신고자가 발생하기 때문에, 각자가 선택한 신고방법에 따라 상속세 신고기한을 탄력적으로 조정할 필요가 있음
  - 신고기한의 조정을 통해 납세자들의 납세협력비용이 절감되고 과세관청의 업무 부담을 완화시킬 수 있을 것으로 기대함
- 현행 상속세 및 증여세법상 상속세의 신고기한은 상속개시일이 속하는 달의 말일부터 6개월 이내로, 유산취득세를 운영하고 있는 해외 주요국의 신고기한과 비교해 보면 중간 정도 수준의 신고기한을 두고 있음
  - 해외 주요국의 상속세 신고기한을 살펴보면, 사망시점으로부터 최소 4개월에서 최대 12개월 이내에 상속세를 신고하여야 함

- 상속세 신고기한이 가장 짧은 국가는 벨기에로 상속개시일로부터 4개월이며, 독일도 통지 기한을 적용하면 4개월 정도의 상속세 신고기한이 적용됨
- 프랑스와 스위스는 현행 우리나라 세법과 유사하게 6개월의 신고기한을 적용하고 있음
- 상속세 신고기한이 가장 긴 국가는 이탈리아로 상속개시일로부터 12개월 이내에 상속세 신고가 완료되어야 함

〈표 IV-5〉 해외 주요국의 상속세 신고기한

일본	프랑스	독일	이탈리아	벨기에	스위스
상속개시일의 다음 날부터 10개월 이내	사망한 날로부터 6개월 이내	통지일(3개월)로부터 최소 1개월 이상 과세관청이 정한 기간	상속개시일로부터 12개월 이내	상속개시일로부터 4개월	사망한 날로부터 30일~6개월 이내

자료: 저자 작성

- 현행 상속세 및 증여세법상 상속세 신고기한을 기준으로, 신고방법에 따라 상속세 신고기한을 탄력적으로 조정할 것을 제안함
  - 만약 상속세 신고를 공동신고 또는 개별 신고 중 선택할 수 있게 된다면, 공동신고는 더 긴 신고기한을, 개별 신고는 더 짧은 신고기한을 적용할 수 있음
    - 개별 신고의 경우, 납세자 각각이 독립된 납세의무자가 되어 자신의 신고 내역만 파악하면 되기 때문에 더 짧은 신고기한이 적용될 수 있으며, 4개월의 신고기한을 두고 있는 벨기에의 사례를 참고해 볼 수 있음
    - 공동신고의 경우, 다수의 납세의무자가 신고내용에 동의하여야 하기 때문에 신고서를 제출하는 데 더 오랜 시간이 소요될 수 있어 기존과 동일한 6개월의 신고기한을 적용하거나 더 긴 신고기한이 적용될 수 있으며, 12개월의 신고기한을 두고 있는 이탈리아의 사례를 참고해 볼 수 있음

- 또 다른 방안으로는 상속재산의 크기, 규모 및 성격에 따라 상속세 신고기한을 탄력적으로 조정하는 것을 고려할 수 있음
- 신고해야할 상속재산가액에 대해 일정한 기준금액 이상인 경우나 특정 공동상속 재산의 평가에서 상속인가 쟁점이 발생할 가능성이 높은 경우에 상속세 신고기한을 더 길게 부여하는 방안임

### 다. 신고방법

- 해외 주요국의 상속세 신고방법을 살펴보면, 대부분 상속인 중 1인이 상속세 신고를 대표로 제출하거나, 상속인 각각이 별도로 신고하는 방법 중 선택할 수 있음
- 일본은 공동신고가 원칙이며, 각자가 별도로 신고하는 방법을 선택할 수 있음
- 프랑스, 독일, 벨기에, 스위스는 상속인이 공동신고와 개별신고 중 신고방법을 선택할 수 있음
  - 프랑스의 경우, 상속인은 공동신고와 별도신고 중 원하는 방법으로 신고할 수 있으며, 수유자는 각자 신고하여야 함
- 이탈리아는 공동상속의 경우, 상속인 중 1인이 대표 신고하는 것이 원칙임

〈표 IV-6〉 해외 주요국의 상속세 신고방법

일본	프랑스	독일	이탈리아	벨기에	스위스
원칙: 공동신고, 별도 신고 선택 가능	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 상속인: 공동 신고, 별도 신고 선택 가능</li> <li>• 수유자: 각자 신고</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 공동신고, 개별 신고 선택 가능</li> <li>• 유연집행인은 공동신고</li> </ul>	동일한 신고 내용일 시 대표신고	공동신고, 개별 신고 선택 가능	공동신고, 개별 신고 선택 가능

자료: 저자 작성

- 유산취득세를 운영 중인 주요국의 신고방법을 참고하여, 상속인들이 각각 상속세 신고를 하는 것을 원칙으로, 상속인 중 1인이 대표로 상속세 신고를 할 수 있도록 상속세 신고방법에 선택권을 주는 방법을 제안함
- 유산취득세의 논리상 상속인들이 각자 개별 신고하는 것을 원칙으로, 신고의 편의상 유산세와 유사하게 공동신고가 가능하게 할 필요가 있으며, 대표로 상속세 신고를 하는 경우, 타 상속인들의 서명날인을 득할 것을 단서 조항으로 둘 필요가 있음

#### 라. 신고 및 납부 관련 별칙

- 정부 결정제하에서 협력의무 이행에 불과한 신고의무에 대해, 이를 해태하였다고 하여 가산세를 부과하는 것은 법적 형평성을 침해하는 측면이 있음
  - 「국세기본법」상 가산세는, 납세의무의 성실한 이행을 위하여 세법에 따라 산출한 세액에 가산하여 징수하는 금액으로 형식적 조세에 해당함
  - 가산세는 행정벌의 일종으로 과세요건 충족 시 행위자의 고의 또는 과실을 고려하지 않고 부과·징수하고 있음
- 현재 우리나라의 상속세는 정부 결정제임에도 불구하고, 사전증여재산 합산 누락 및 기타 계산 착오로 인한 세액의 과소신고 등에 대해 가산세를 부과하고 있으며, 기업상속공제 사후관리추징사유 신고와 같이 신고 관련 가산세가 면제되는 경우에도 납부지연가산세는 부과하고 있음
  - 상속세 신고와 관련하여 부과될 수 있는 가산세는 무신고 가산세·과소신고 가산세·납부지연 가산세 등이 있으며, 법정 사유에 해당하면 신고 관련 가산세 및 납부지연 가산세가 부과되지 않음
    - 신고 당시 소유권에 대한 소송 등의 사유로 상속재산이 미확정된 경우, 상속공제 적용의 착오가 있는 경우 및 상속재산 평가가액의 차이는 과소신고 가산세 부과대상에서 제외됨<sup>274)</sup>

- 상속세를 신고한 자가 법정신고기한까지 세액을 납부한 경우로서, 법정신고기한 이후 평가심의위원회를 거쳐 상속재산을 평가하여 과세표준과 세액을 결정·경정한 경우에는 납부지연가산세가 부과되지 않음<sup>275)</sup>

- 해외 주요국의 신고 및 납부 관련 벌칙 부과현황을 살펴보면, 신고확정 방식을 따르고 있는 일본의 경우 신고 관련 가산세와 납부 관련 가산세를 구분하여 운영하고 있으며, 정부결정제를 따르고 있는 다른 국가의 경우, 이탈리아를 제외하고 대부분 납부지연가산세만 부과하거나 정액의 과태료를 부과하는 수준에 그침
  - 일본은 미신고 시 5~20%의 가산세, 과소신고 시 최대 15%의 가산세가 부과됨
    - 일본은 세액확정방식이 정부 결정이 아닌 납세자의 신고이기 때문에 다른 국가와는 다른 점이 존재함
  - 프랑스의 경우, 과소신고 또는 미신고한 금액에 대해 월 0.2%의 납부지연가산세가 부과되며, 부정 등의 사유 발생 시 최대 80% 추가 벌과금이 부과됨
  - 독일의 경우, 과소신고한 경우 월 1% 가산금이 부과되며, 무신고의 경우 최대 2만 5,000유로의 과태료가 부과됨
  - 이탈리아의 경우 무신고 시 납부할 상속세액의 120~240%, 납부액이 없는 경우 250~1,000유로의 과태료가 부과됨
  - 벨기에는 기간에 따라 가산세가 부과되는데, 미신고의 경우 5~20%의 가산세율이 적용되며, 과소신고한 경우에는 1~10%의 가산세가 부과됨
  - 스위스도 기간에 따라 기본 이자율을 적용한 연체이자가 부과됨

274) 국세청, 「가산세」, <https://www.nts.go.kr/nts/cm/cntnts/cntntsView.do?mi=2341&cntntsId=7729>, 검색일자: 2023. 6. 23.

275) 「국세기본법」 제47조의4 제3항 제6호

〈표 IV-7〉 해외 주요국의 상속세 신고 및 납부 관련 벌칙 부과현황

구분	일본	프랑스	독일	이탈리아	벨기에	스위스	
확정방식	신고확정	정부결정					
벌칙종류	신고	<ul style="list-style-type: none"> <li>과소신고 세액의 5~15% 가산세 부과</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>부정(40%), 사기(80%)인 경우 추가 벌금 발생</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>공동: 조세범 처벌 가능</li> <li>보고: 행정벌 없음</li> <li>미신고: 최대 2만 5,000유로 과태료</li> <li>과소신고: 행정벌 없음</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>납부할 세액이 없는 경우 무신고 시 최대 1,000유로 과태료</li> <li>과소신고 시 납부할 세액 최대 240%</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>과소신고납부 세액의 5~20% 가산세 부과</li> </ul>	-
	납부	<ul style="list-style-type: none"> <li>미납세액에 대해 일수에 따라 연체세 부과</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>납부세액에 대하여 월 0.2%의 납부 지연가산세 부과</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>과소납부에 따른 가산금 월 1% 부과</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>법정 이자율에 따른 연체이자 부과</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>매달 25유로의 과태료 부과</li> <li>(플란데런) 후속적 이행이 이루어진 기간에 따라 미신고 시 납부세액의 5~20%.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>기본 이자율을 적용한 연체이자 부과</li> </ul>

자료: 저자 작성

- 해외 주요국의 사례를 바탕으로, 유산취득세 제도 전환에 따라 다수의 상속인이 신고에 따른 가산세 부담이 있을 수 있는 점을 고려하여 연체이자 성격의 납부지연가산세만 부과하거나 정액의 과태료만을 부과하는 방안을 제안함
- 정부 결정제하에서 납세자의 신고는 협력의무에 불과하므로, 납세자가 악의이지 않는 한 신고세액의 차이에 대해서는 가산세를 부과하지 않는 것이 타당함
  - 「국세기본법」상 무신고 가산세는 정부부과제도에 해당하는 상속세 등에는 부과되지 않아야 함
  - 「국세기본법」상 과소신고 가산세 제외 사유를 상속세 관련 일부 사항에 한정하지 않고 전체 상속세액 결정에 대해 적용하여야 함
  - 다만 납세자가 부정 또는 사기 행위 등으로 조세 포탈을 할 혐의가 있는 등은 기존과 동일하게 가산세를 부과해야 함

- 납부지연가산세는 연체이자 성격이기 때문에 현행과 동일하게 「국세기본법」상 가산세 규정을 적용하거나, 무신고·과소신고 가산세를 부과하지 않는 방법을 채택한다면, 「상속세법」상 타당한 납부지연가산세율에 대해 고려할 필요가 있음
- 다만 이탈리아는 우리나라 세법에 비해 가산세율이 더 높게 적용되고 있는데, 정부 결정제하에서도 (악의의 경우를 포함하여) 신고의무에 해태에 대해 높은 제재를 가하고 있는 것에 대해서는 생각해 볼 여지가 있음
- 우리나라는 일반적 무신고 시 납부세액의 20%, 부정행위 무신고 시 40%의 가산세를 부과 있는데, 이에 비해 이탈리아에서는 무신고 관련 가산세가 상대적으로 높게 부과되는 측면이 있음
  - 이탈리아의 가산세는 납부에 대한 제재보다는 신고 의무가 엄격하게 적용되는 것으로 판단됨
- 또한 누락 또는 평가에서 악의의 경우에는 과소신고의 경우에도 지연 또는 정액 가산세보다는 현행 가산세 제도를 유지할 필요가 있음

## 4. 세액 결정

### 가. 결정기한

- 해외 주요국의 상속세 결정기한을 살펴보면, 대부분 부과제척기간에 대한 규정만 존재하고 별도의 결정기한은 두고 있지 않음
- 일본, 프랑스, 독일의 경우 제척기간 내에서 세액을 결정하면 되고, 이외에 결정기한 관련 규정은 두고 있지 않으며, 이탈리아의 경우 결정기한을 두고 있긴 하나 3년 또는 5년으로 장기로 두고 있음
  - 프랑스는 패스트트랙 제도를 두고 있어, 납세자가 상속세 신고 후 3개월 이내에 납세지 관할 세무서에 상속세 신고서의 확인 및 결정을 요청할 수 있음
- 벨기에와 스위스는 상대적으로 결정기한을 짧게 두고 있으며, 현재 우리나라의 결정기한은 과세표준 신고기한으로부터 9개월 이내로 중간 수준임

〈표 IV-8〉 해외 주요국의 상속세 결정기한

일본	프랑스	독일	이탈리아	벨기에	스위스
제척기간 내에서 별도의 기한 없음	좌동(FAST-TRACK 제도 존재)	좌동	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 승계선언서 제출일로부터 3년 이내</li> <li>• 상속신고가 누락된 경우 누락된 신고서의 제출기한이 만료된 날로부터 5년 이내</li> </ul>	3개월	1~18개월

자료: 저자 작성

- 우리나라도 부과제척기간 내에서 상속세를 부과하고 결정기한 규정을 폐지하는 것을 고려해 볼 수 있으며, 이를 시행하기 위해서는 신고 관련 벌칙 규정의 완화 및 패스트트랙에 대한 검토가 동시에 수반되어야 함
  - 현행 국기법상 상속세의 제척기간은 10년으로 타 세목에 비해 제척기간이 긴데, 세액 확정이 제척기간 도래 시점에 이루어지고 신고세액과 결정세액에 차이가 크다면 가산세 부담이 커질 수밖에 없음
    - 부정행위, 무신고, 거짓신고 또는 누락신고의 경우 제척기간이 15년으로 확대되며, 포탈재산가액의 합계액이 50억원을 초과하는 경우 상속이 있음을 안 날로부터 1년 이내에 상속세 부과가 가능하게 됨
    - 포탈재산가액이 상당하고 부정사유가 있을 경우에 제척기간은 무제한 확대되는 반면 가산세에 대해서는 별도의 한도 규정이 존재하지 않아, 10년 뒤에 상속세가 확정되면 본세의 몇 배에 해당하는 가산세가 부과될 수 있음
  - 우리나라는 해외 주요국에 비해 가산세 규정이 과중한 측면이 있어, 가산세에 대한 부담을 완화시켜 주거나 납세자가 원하면 상속세액 확정을 조기에 할 수 있도록 결정권을 부여하여야 함
- 다만 상속세 결정기한에서의 쟁점사안은 정부 결정제하에서 결정기한이 유의미한 의미를 갖는지 여부이지, 유산취득세에서만 발생하는 쟁점사안은 아님

- 유산취득세 제도에서의 과세관할을 현행과 동일하게 피상속인의 주소지 관할로 하게 된다면, 제도 전환에 따른 세무행정 부담이 크지 않을 것으로 생각됨
  - 유산세 제도에 비해 유산취득세 제도하에서, 신고서 조사 및 확인 등에 소요되는 시간이 늘어나기는 하지만, 검토해야 할 서류 및 검토과정이 복잡해지는 것은 아님

## 나. 분할 미완료 시

- 상속재산 분할 협의 미확정 시 법정 비율로 안분, 확정하는 것은 유산취득세 제도로 상속세 회피수단이 될 수 있기 때문에 다양한 제도를 고려하여 도입하여야 함
- 신고기한 내 상속재산 미분할 시 단순 법정신고비율로 납부하는 것이 아닌 무신고로 간주하거나 분할 가능성을 예측하여 결정하는 등의 제도를 통해 실질 재산분할과 상이한 상속세 회피를 방지하는 규정을 두고 있음
  - 스위스의 경우 미분할 사유 등을 기재하여 예상 신고 가액을 미리 신고하여야 과태료를 면제해주는 규정을 두어 상속재산의 분할 확정을 유도함
  - 이탈리아의 경우 상속재산 분할 미완료를 포함한 불확실한 신고 시 정정되지 않는 경우 무신고로 간주하여 상속재산에 대한 분할을 기간 내 확정 하여야 함
  - 일본의 경우 상속세 신고기한까지 상속재산 미확정으로 3년 이내 분할 전망서 제출 시 관련 특례 및 감면 규정 적용받을 수 있어 상속재산에 대한 분할 협의 결정 후에 수정함으로써 발생하는 비용을 낮추고 납부액 예측 가능성을 높임

## 5. 신고 후 수정

- 우리나라 조세제도에서는 신고한 과세표준과 세액에 오류·탈루 등 후발적 사유가 발생할 경우 납세의무자가 수정신고 또는 경정 등 청구를 통해 세액을 증액하여 신고하거나 세액을 감액해 줄 것을 청구할 수 있음

- 수정신고는 해당 세액의 과세표준과 세액을 결정 또는 경정하여 통지하기 전으로서 국세부와 제척기간이 끝나기 전까지 할 수 있음
  - 경정 등 청구는 법정신고기한이 지난 후 5년 이내에 관할 세무서장에게 청구할 수 있으며, 후발적 사유로 인한 경정청구제도도 존재함
- 세액의 결정 및 증감 여부에 따라 수정신고와 경정 등 청구로 제도를 구분해서 운영하고 있는 우리나라와 달리, 해외 주요국에서는 두 가지 제도를 구분하지 않고 있으며, 증액신고와 감액신고로만 구분해서 살펴보면, 우리나라와 증액신고에 관한 내용은 유사한 반면 감액신고에 대해서는 큰 차이가 존재함
- 증액과 관련하여는 대부분의 국가에서 수정신고가 가능한 것으로 추정되며, 일부 국가에서는 가산세 경감 등의 혜택을 부여하고 있음
    - 일본, 프랑스, 이탈리아 및 벨기에서는 과세관청의 결정 전에 수정신고 하는 경우 가산세를 감면해 주며, 이 중 이탈리아의 경우 결정 후에도 가산세 경감 혜택이 주어짐
    - 독일과 스위스의 경우 별도의 과태료 경감 규정 등은 없으며, 조세범죄 판단으로만 고려됨
    - 우리나라의 경우에도 세액의 결정 전에 증액신고(수정신고) 시, 가산세 감면의 혜택이 주어지며, 포탈세액에 대하여 법정신고기한이 지난 후 2년 이내에 수정신고를 하였을 경우 조세포탈범 처벌 시 형을 감경할 수 있음
  - 경정 등 청구는 과세관청에 세액의 감액을 요청하는 것인데, 신고확정방식인 일본을 제외하면, 이탈리아를 제외한 대부분의 해외 주요국에서는 결정 후 단기간 내에만 감액 신청이 가능함
    - 일본은 세무조사 후에도 법정신고·납부기한으로부터 5년 이내에 경정청구가 가능하며, 후발적 사유로 인한 경정청구 제도도 존재함
    - 프랑스는 경정청구 자체가 존재하지 않고 수정신고는 가능한 것으로 보이나, 감액에 관련된 내용은 확인 불가함
    - 독일과 벨기에, 스위스는 상속세액 결정 후에도 단기간 내에 감액하는 수정신고가 가능함

- 이탈리아는 신고서가 납부일로부터 3년 이내 또는 상환권이 발생한 날로부터 3년 이내 환급 신청서 제출하여야 함
- 우리나라에서는 납세자의 권익을 보호하고 권리구제절차를 간소화하기 위하여, 경정 등 청구제도를 운영하고 있으나, 해외 주요국에서는 조세 소송 등을 통해서만 감액이 확정되는 것으로 파악됨
- 프랑스는 수정신고 권고 통지에 대해 이의신청할 수 있으며, 스위스의 경우에도 주 세무당국 또는 행정법원 등에 이의신청이 가능함

〈표 IV-9〉 해외 주요국의 상속세 수정신고 제도

구분	일본	프랑스	독일	이탈리아	벨기에	스위스	
증액 수정 시 혜택	결정 전	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 세무조사 통지 전 수정신고 시 과소신고 가산세 부과 X</li> <li>• 세무조사 전 자진신고 시 가산세 감면됨</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 사유 발생일로부터 새로운 기한 적용</li> <li>• 납부해야 할 연체이자의 절반 감면</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 과태료 경감 규정 등은 없으며, 조세범죄 판단으로만 고려됨</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 형식적 착오에 의한 권유 통지 시 30일 이내 수정 시 가산세 없음</li> <li>• 정상화 통지 후 30일 이내 증액 수정 시 1/3으로 감면</li> <li>• 공식 통지 시 30일 이내 납부 시 30% 2/3으로 감면</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 사유 발생일로부터 새로운 기한 적용</li> <li>• 사유 발생이 아니어서 가산세가 적용되는 경우에는 따른 가산세 부담 경감 혜택</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 과태료 경감 규정 등은 없으며, 조세범죄 판단으로만 고려됨</li> </ul>
	결정 후	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 조사 후 결정되는 경우 경감 없음</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 과태료 경감 규정 없음</li> </ul>		<ul style="list-style-type: none"> <li>• 기간에 따른 가산세 부담 경감 혜택</li> </ul>		
결정 후 감액 신청	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 원칙: 세무조사 후에도 법정 신고 납부 기한으로부터 5년 내 경정청구 가능</li> <li>• 예외: 후발적 사유의 경우 사유 발생일의 2, 4개월 이내</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 경정청구 제도 미존재,</li> <li>• 세무조사에 따른 수정신고 권고 통지에 대해 이의 신청 가능</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 원칙: 결정일로부터 1개월 내</li> <li>• 예외: 예외적인 확정적인 경우 경정 가능</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 원칙: 납부일로부터 3년 이내 또는 상환권이 발생한 날로부터 3년 이내</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 원칙: 결정일로부터 3개월 내에 가능</li> <li>• 예외: 엄격한 요건 충족 시 재신고 가능</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 30일 이내에 이의신청 가능</li> </ul>	

자료: 저자 작성

## 6. 납부

### 가. 물납

- 해외 주요국의 사례 검토 시 대부분 예술품 등 제한적인 물납만 허용하거나 물납 전 연부연납이 가능한 경우에는 물납을 제한하는 규정을 두어 물납보다는 현금납부를 유도하고 있음
  - 일본의 경우 물납 가능한 재산 및 물납 불가능한 재산을 열거하고 있으나 연부연납이 가능한 경우에는 물납을 선택할 수 없어 징수 세무행정 절차상 물납으로 생기는 행정비용을 최소화하고 있음
  - 각 국의 물납 규정 사례를 통해 재산 가치가 떨어지거나 환가가 어려운 물건에 대하여 물납 불가능한 재산을 열거하여 조세징수권을 확보하고 현 유산세 하 물납 규정보다 더 제한적으로 물납규정을 개정할 필요가 있음

〈표 IV-10〉 해외 주요국의 상속세 물납

일본	프랑스	독일	이탈리아	벨기에	스위스
<ul style="list-style-type: none"> <li>• 물납 가능한 재산 제한적으로 열거</li> <li>• 연부연납 불가능한 경우에만 물납신청 가능</li> </ul>	예술품 등으로 물납 가능	예술품 등만 가능	예술품으로 납부 가능	예술품을 포함한 문화상품으로 물납 가능	주마다 상이하 며 일부 주는 예술품으로 물납 가능

자료: 저자 작성

- 유산취득세에서는 세수 감소의 예측성 및 기타 조세행정상의 비용 절감을 고려하여 물납규정의 개정을 고려하여야 함
  - 현 물납제도는 공매를 통해 보유 자산을 현금화 하여 조세징수권의 확보를 갖게 되는 이점은 있지만 입찰시 유찰로 인해 예정가격 보다 낮은 금액으로 매각되어 재정수입의 실제 세수 확보 측면에서는 어려움이 있는 실정임

- 2016년 이후 5년간 국가가 매각한 물납 유가증권은 총 1,971억원으로 각 증권들이 평균 25차례 유찰을 거쳐 매각 금액이 크게 하락하여 실제 회수한 금액이 원 주식 가치보다 463억원 적은 1,508억원에 그쳤음<sup>276)</sup>
- 유산취득세의 경우 유산세 보다 각 상속인별 납부세액이 낮아지기 때문에 세수 감소의 예측 가능성이 높고 세수확보 및 조세행정상 비용 절감 측면에서 현 유산세에서 운영하고 있는 물납 규정을 보완할 필요성이 있음

## 나. 연대납세의무

- 유산취득세에서도 피상속인의 재산을 상속받음으로써 각 상속인이 동일한 물건에 대해 담세력을 갖기 때문에 연대납세의무를 유지하는 방향을 고려해볼 수 있음
  - 조사된 주요 국가 중 연대납세의무가 배제된 사례는 없었으며 유산취득세에서도 피상속인이 보유하던 재산을 공유물으로써 취득할 수 있기 때문에 해당 자산에 대한 연대책임을 완전히 배제하기 어려움
- 조세채권의 확보를 통한 세무행정비용 절감 및 납세행정의 불필요한 혼란가중에 따른 비용을 방지하기 위해 연대납세의무는 유지되는 방향으로 고려되어야 함

## 7. 정보 수집

- 상속재산의 원소유자인 피상속인 중심으로 상속재산을 검토하고 금융재산을 일괄 조회하는 신고서 검증 외에 제삼자를 통한 정보수집 및 상속재산 관련 정보 보고 의무 제도화가 고려되어야 함
  - 일본의 경우 상속세 조사와 관련하여 상속 관련 재산, 채무 등과 관련 있는 제삼자에 대한 질문 검사권을 「상속세법」상 규정하여 상속 관련 과세관청의 정보

276) 『한국일보』, 「세금회피 악용되는 상속세 '물납제도'... 부동산·주식 가격 떨어지면 되 사」, 2020. 10. 12., <https://www.hankookilbo.com/News/Read/A2020101214040004769>, 검색일자: 2023. 6. 29.

수집 권한을 강화하고 있음

- 독일의 경우 자산관리인, 보험회사의 피상속인 정보보고 의무화의 제도화를 통해 상속재산에 대한 정보를 수집함으로써 과세관청의 상속재산 관련 정보수집비용을 절감하는 효과를 보일 것으로 파악됨

# 참고문헌

## 1. 문헌자료

기획재정부, 「「상속세 유산취득 과세체계 도입을 위한 전문가 전담팀」 첫 회의 개최」, 보도자료, 2022. 10. 14., [https://www.moef.go.kr/nw/nes/detailNesDtaView.do?menuNo=4010100&searchNttId=MOSF\\_000000000061433&searchBbsId=MOSFBBS\\_000000000028](https://www.moef.go.kr/nw/nes/detailNesDtaView.do?menuNo=4010100&searchNttId=MOSF_000000000061433&searchBbsId=MOSFBBS_000000000028), 검색일자: 2023. 6. 14.

기획재정부, 「상속세 유산취득세 도입 제2차 회의 개최」, 보도자료, 2023. 1. 6., <https://www.korea.kr/briefing/pressReleaseView.do?newsId=156546682>, 검색일자: 2023. 6. 14.

기획재정부, 「상속세 유산취득세 도입 제3차 회의 개최」, 보도자료, 2023. 1. 27., <https://www.korea.kr/briefing/pressReleaseView.do?newsId=156549595>, 검색일자: 2023. 6. 14.

기획재정부, 「상속세 유산취득세 도입 제4차 회의 개최」, 보도자료, 2023. 2. 24., <https://www.korea.kr/briefing/pressReleaseView.do?newsId=156554426&pWise=mSub&pWiseSub=C1#pressRelease>, 검색일자: 2023. 6. 14.

기획재정부, 「국민적 공감대를 토대로 유산취득세 도입을 추진하려는 것이며, 기업상속공제는 작년 세법개정으로 크게 확대되었습니다.」, 보도설명자료, 2023. 6. 9.

김두복·서희열, 「상속세 과세체계의 개선방안에 관한 연구」, 『세무학연구』, 제35권 제2호, 2018, pp. 51~80.

안창남, 『주요국의 조세제도-프랑스편』, 한국조세연구원, 2009.

안호영, 『상속세, 유산취득세 방식 도입을 위한 연구』, 한국세무사회, 2021.

일본세리사회, 『외국인을 위한 알기 쉬운 일본의 세금과 세리사 제도』, 2017.

최명근, 『상속과세유형전환 및 합리화에 관한 연구』. 한국경제연구원, 2022.

최명근, 「취득과세형 상속과세제도 도입방안에 관한 연구」, 한국조세연구원, 1993.

한상국, 『상속증여세제의 개편에 관한 해외사례연구』, 국회예산정책처, 2013.

한상국·장래정, 『상속·증여세제의 개편에 관한 해외사례연구』, 국회예산정책처, 2013.

OECD 설문조사 결과, “Penalties for late filing or late payment of inheritance or estate tax returns.”

베른 주 세무당국 배포자료, “Notice relative à l’établissement de la déclaration de succession.”

스위스 국세청 배포자료, “Erläuterungen zu den Steuerberechnungen,” <https://swisntaxcalculator.estv.admin.ch/#/calculator/inheritance-gift-tax>(accessed June 9, 2023)

제네바 주 세무당국 배포자료, “Guide Service des successions et de l’enregistrement.”

## 2. 법령

### • 한국

「상속세 및 증여세법」

「상속세 및 증여세법 시행령」

「상속세 및 증여세 사무처리규정」

「국세기본법」

「소득세법」

### • 일본

「상속세법(相続税法)」

「국세통칙법(国税通則法)」

「상속세법 시행령(相続税法施行令)」

• 프랑스

「민법(Code Civil)」

「조세일반법(Code général des impôts)」

「조세절차법(Livres des procédures fiscales)」

• 독일

「Erbschaftsteuer, ErbStG)」

「Bürgerliches Gesetzbuch(BGB)」

「Abgabenordnung(AO)」

Buchungsordnung für die Finanzämter(BuchO)

• 이탈리아

「상속세법」

• 스위스

RSB 662.1

베른 주 「상속세 및 증여세법」

취라 주 「상속세 및 증여세법」

빌레 주 「상속세 및 증여세법」

프리부르 주 「상속세 및 증여세법」

### 3. 판례 및 결정

서울행정법원 2011. 11. 11. 선고 2011구합22679 판결

BFH Urteil v. 30.01.2002 - II R 52/99

BFH Urteil vom 20.12.2006, X R 30/05, BStBl II 2007, 503

### 4. 온라인 자료

국세청, <https://www.nts.go.kr/>

일본 국세청, <https://www.nta.go.jp/>

IBFD, <https://research.ibfd.org/>

Bloomberg Tax, <https://www.bloomberglaw.com/>

프랑스 행정부 공공서비스(Service-Public), <https://www.service-public.fr/>

프랑스 재정경제부(Ministère de l'économie), <https://www.economie.gouv.fr/>

프랑스 내무부, <https://www.demarches.interieur.gouv.fr/>

프랑스 국세청 관보(BOFiP), <https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/>

프랑스 국세청(DGFIP), <https://www.impots.gouv.fr/>

독일재무부, <https://erbsth.bundesfinanzministerium.de/>

이탈리아 국세청, <https://www.agenziaentrate.gov.it/>

벨기에 정부, <https://financien.belgium.be/>

플란데런 세무당국, <https://www.vlaanderen.be/>

플란데런 의회, <https://www.vlaamsparlement.be/>

스위스 정부, <https://www.ch.ch/>

제네바 세무당국, <https://www.ge.ch/>

베른주 세무국, <https://www.sv.fin.be.ch/>

『일간NTN국제신문』, 「국세청, 금융재산 일괄조회 5년간 2배증가… 기본권침해 우려」, 2022. 10. 11., <https://www.intn.co.kr/news/articleView.html?idxno=2025142>, 검색일자: 2023. 3. 22.

『한국일보』, 「세금회피 악용되는 상속세 ‘물납제도’… 부동산·주식 가격 떨어지면 되 사」, 2020. 10. 12., <https://www.hankookilbo.com/News/Read/A2020101214040004769>, 검색일자: 2023. 6. 29.

바이에른 감사원(Bayerischer Oberster Rechnungshof), “ERBSCHAFT- UND SCHENKUNGSTEUER ZÜGIGER FESTSETZEN,” 2014, <https://www.orh.bayern.de/berichte/jahresberichte/archiv/jahresbericht-2014/steuern/113-tnr-19-erbschaft-und-schenkungsteuer-zuegiger-festsetzen.html>(accessed April 18, 2023)

베른 주 세무당국, “Art. 217 Soustraction consommée,” [https://www.belex.sites.be.ch/app/fr/texts\\_of\\_law/661.11/art/149](https://www.belex.sites.be.ch/app/fr/texts_of_law/661.11/art/149)(accessed June 27, 2023)

Avocats-picovschi, “Gare à la procédure d’office!,” [https://www.avocats-picovschi.com/controle-fiscal-successoral-l-avis-d-un-ancien-inspecteur-des-impots\\_article-hs\\_8.html](https://www.avocats-picovschi.com/controle-fiscal-successoral-l-avis-d-un-ancien-inspecteur-des-impots_article-hs_8.html)(accessed June 14, 2023)

BMF Amtliches AO-Handbuch, “AO 2022,” <https://ao.bundesfinanzministerium.de/ao/2022/Abgabenordnung/Vierter-Teil/Zweiter-Abschnitt/Zweiter-Unterabschnitt/Paragraf-153/inhalt.html>(accessed June 4, 2023)

BMF Amtliches Erbschaftsteuer-Handbuch, “ErbStH 2020, B. Anhänge I. Zum ErbStG, Allgemeine Verwaltungsanweisung für die Erbschaft- und Schenkungsteuer(ErbStVA) und Mitwirkungspflichten anderer Finanzämter,” <https://erbsth.bundesfinanzministerium.de/erbsth/2020/B-Anhaenge/I-Zum-ErbStG/Anhang-E-2/inhalt.html>(accessed June 5, 2023)

- BMF Amtliches Erbschaftsteuer-Handbuch, "ErbStH 2020," <https://erbsth.bundesfinanzministerium.de/erbsth/2020/A-ErbStG-ErbStDV-BewG/ErbStG/IV-Steuerfestsetzung-und-Erhebung/Paragraf-28/inhalt.html>(accessed June 4, 2023)
- Capital, "Héritage: les risques encourus en cas de contrôle fiscal," <https://www.capital.fr/votre-argent/heritage-les-risques-encourus-en-cas-de-contrôle-fiscal-1027843>(accessed June 14, 2023)
- Cleerly, "Que se passe-t-il lorsque le délai de la succession est dépassé?," <https://cleerly.fr/transmettre/delai-succession-depasse>(accessed June 14, 2023)
- Expatica, "Inheritance tax in Switzerland: rules for estates," <https://www.expatica.com/ch/finance/taxes/inheritance-tax-switzerland-1010097/>(accessed June 15, 2023)
- German Missions in the United States, "Double Taxation: Estates, Inheritances, Gifts," <https://www.germany.info/us-de/service/steuern/doppelbesteuerung/1217024>(accessed January 26, 2023)
- Haufe, "Keine Beschränkung der Erbenhaftung für Erbschaftsteuerverbindlichkeiten," [https://www.haufe.de/steuern/rechtsprechung/erbenhaftung-fuer-erbschaftsteuerverbindlichkeiten\\_166\\_500854.html](https://www.haufe.de/steuern/rechtsprechung/erbenhaftung-fuer-erbschaftsteuerverbindlichkeiten_166_500854.html)(accessed June 3, 2023)
- Hereditax, "Urteil BFH: Erbschaftsteuerschulden unterliegen keiner Haftungsbeschränkung," <https://www.ratgeber-erbengemeinschaft.de/blog/urteil-bfh-kein-entrinnen-fuer-den-erben-erbschaftsteuerschulden-unterliegen-keiner-haftungsbeschraenkung/>(accessed June 3, 2023)
- Heritage-Succession, "Rectifier une déclaration de succession: est-ce possible?," <https://www.heritage-succession.com/article-rectifier-une-declaration-de-succession-est-ce-possible.html>(accessed June 14, 2023)
- KPMG, "Inheritance and gift tax," <https://kpmg.com/ch/en/blogs/home/posts/2022/07/inheritance-gift-tax-planning-pays-off.html>(accessed June 12, 2023)

- LHP: Rechtsanwälte, Fachanwälte für Steuerrecht, Steuerberater PartG mbB, "Steuerliche Berichtigungspflichten von Erben," April 2, 2023, <https://www.lhp-rechtsanwaelte.de/themen/steuerliche-berichtigungspflichten-von-erben/>(accessed June 21, 2023)
- Nwb DATENBANK, "Die Erbschaft- und Schenkungsteuer – Inhaltsübersicht," <https://datenbank.nwb.de/Dokument/80409/>(accessed June 5, 2023)
- Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen, "Einspruchs- und Korrekturverfahren," <https://www.finanzamt.nrw.de/steuerinfos/weitere-themen/steuerbescheid/einspruchs-und-korrekturverfahren>(accessed June 22, 2023)
- RSM, "Implications des droits de succession pour les résidents suisses et non suisses," <https://www.rsm.global/switzerland/fr/service/juridique-et-fiscal/impot-sur-les-successions-en-suisse/implications-des-droits-de-succession-pour-les-residents-suisses-et-non-suisses>(accessed June 15, 2023)
- RSM, "Un guide sur l'évaluation des droits de succession, la valorisation, le trust et les fondations," <https://www.rsm.global/switzerland/fr/service/juridique-et-fiscal/impot-sur-les-successions-en-suisse/un-guide-sur-levaluation-des-droits-de-succession-la-valorisation-le-trust-et-les-fondations>.(accessed June 15, 2023)
- Taxfix, "Fehler in der Steuererklärung," June 21, 2023, <https://taxfix.de/ratgeber/fehler/fehler-in-der-steuererklarung/>(accessed June 22, 2023)
- Taxolution, "How must inheritance be taxed?," <https://www.taxolution.ch/swiss-tax-guide/how-must-inheritance-be-taxed/>(accessed June 12, 2023)
- Vereinigte Lohnsteuerhilfe e.V., "Schlichte Änderung: So wird der Steuerbescheid nachträglich korrigiert," December 18, 2022, <https://www.vlh.de/wissensservice/steuer-abc/schlichte-aenderung-so-wird-der-steuerbescheid-nachtraeglich-korrigiert.html>(accessed April 18, 2023)

Vereinigte Lohnsteuerhilfe e.V.(Lohnsteuerverein), “Zwangsgeld und Ersatzzwangshaft im Steuerrecht – was ist das?,” June 23, 2022, <https://www.vlh.de/wissensservice/steuer-abc/zwangsgeld-und-ersatzzwangshaft-im-steuerrecht-was-ist-das.html>(accessed June 22, 2023)

Vermögenszentrum, “Quels cantons prélèvent un impôt sur les successions?,” <https://www.vermoegenszentrum.ch/fr/wissen/erbschaftssteuer-das-wichtigste-auf-einen-blick#a>(accessed June 15, 2023)

WF international, “Erwerbsanzeige nach § 30 Erbschafts- und Schenkungsteuergesetz im Erbfall, ”<https://www.wf-frank.com/detail/article/erwerbsanzeige-nach-30-erbschafts-und-schenkungsteuergesetz-im-erbfall-1210.html> (accessed June 5, 2023)

세정연구 23-04

**유산세와 유산취득세의 조세행정 비교 연구**

---

발 행 2023년 7월 31일  
저 자 정훈·이미현·정효림  
발 행 인 김재진  
발 행 처 한국조세재정연구원  
301147 세종특별자치시 시청대로 336  
TEL: 044-414-2114(대) www.kipf.re.kr  
등 록 1993. 7. 15. 제2014-24호  
조 판 및  
인 쇄 미래기획 044-866-6331  
I S B N 979-11-6655-227-4

---

© 한국조세재정연구원 2023 \* 잘못 만들어진 책은 바꾸어 드립니다.