

대 법 원

제 3 부

판 결

사 건 2015두52326 법인세등부과처분취소

원고, 상고인 원고

소송대리인 법무법인(유한) 동인 외 6인

피고, 피상고인 금천세무서장

원 심 판 결 서울고등법원 2015. 9. 9. 선고 2015누35132 판결

판 결 선 고 2016. 4. 15.

주 문

원심판결을 파기하고, 사건을 서울고등법원에 환송한다.

이 유

상고이유를 판단한다.

1. 상고이유 제2, 3점에 대하여

법인이 사업을 위하여 지출한 비용 가운데 그 지출경위나 성질, 액수 등을 건전한 사회통념이나 상관행에 비추어 볼 때 상품 또는 제품의 판매에 직접 관련하여 정상적으로 소요되는 것은 구 법인세법(2010. 12. 30. 법률 제10423호로 개정되기 전의 것,

이하 같다) 제19조 제1항, 구 법인세법 시행령(2010. 12. 30. 대통령령 제22577호로 개정되기 전의 것) 제19조 제1호에서 손비로 인정하는 판매부대비용에 해당하나, 그 비용지출의 상대방이 사업과 관련 있는 자이고 지출의 목적이 접대 등의 행위로 사업관계자들과 친목을 두텁게 하여 거래관계의 원활한 진행을 도모하는 데 있는 비용은 구 법인세법 제25조 제5항에서 말하는 접대비에 해당한다(대법원 2011. 1. 27. 선고 2008두12320 판결 등 참조).

원심은 제1심판결 이유를 인용하여, 치과용 의료기기의 제조와 판매업 등을 영위하는 원고가 2007년부터 2010년까지 일정 금액 이상의 치과용 임플란트 패키지 상품을 구매하는 병·의원의 치과의사에게 해외여행경비를 지원하고, 2007년과 2008년에 원고가 운영하는 임상전문가 양성과정 연수회에서 임플란트 강의를 담당한 치과의사를 대상으로 해외 워크숍을 진행하면서 본인과 가족의 참가경비 중 일부를 지원한 사실 등을 인정한 다음, 이들 비용은 임플란트 제품을 대량으로 구매한 치과의사들에게 매출액의 약 65%에 해당하는 금액을 관광이나 골프 등 개인적인 소비를 위한 비용으로 지급하거나 강의를 담당한 치과의사들에게 개인적인 여행경비를 지급한 것으로서, 지출의 상대방이나 지출의 방법과 규모, 그리고 건전한 사회통념이나 상관행에 비추어 볼 때 이를 판매에 직접 관련하여 정상적으로 소요되는 판매부대비용으로 볼 수 없고, 사업관계자들과 친목을 두텁게 하여 거래관계의 원활한 진행을 도모하기 위한 접대비로 보아야 한다고 판단하였다.

앞서 본 법리와 기록에 비추어 살펴보면, 이러한 원심의 판단에 상고이유 주장과 같이 판매부대비용과 접대비의 구별기준 등에 관한 법리를 오해한 위법이 없다.

2. 상고이유 제1점에 대하여

가. 국세기본법 제81조의15 제1항 본문은 "다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 통지를 받은 자는 통지를 받은 날부터 30일 이내에 통지를 한 세무서장이나 지방국세청장에게 통지 내용의 적법성에 관한 심사(이하 이 조에서 '과세전적부심사'라고 한다)를 청구할 수 있다."고 하면서, '제81조의12에 따른 세무조사 결과에 대한 서면통지'(제1호), '그 밖에 대통령령으로 정하는 과세예고 통지'(제2호)를 들고 있다. 또한 같은 조 제2항은 "다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 제1항을 적용하지 아니한다."고 하면서, '국세징수법 제14조에 규정된 납기전징수의 사유가 있거나 세법에서 규정하는 수시부과의 사유가 있는 경우'(제1호), '조세범처벌법 위반으로 고발 또는 통고처분하는 경우'(제2호), '세무조사 결과 통지 및 과세예고 통지를 하는 날부터 국세부과 제척기간의 만료일까지의 기간이 3개월 이하인 경우'(제3호) 등을 들고 있는데, 국세청 훈령인 과세전적부심사사무처리규정 제5조 제6호는 국세기본법 제81조의15에 따른 과세전적부심사의 대상이 아닌 경우의 하나로 '감사원 감사결과 처분지시 또는 시정요구에 따라 고지하는 경우'를 추가하여 규정하고 있다.

한편 구 국세기본법 시행령(2015. 2. 3. 대통령령 제26066호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제63조의14 제2항은 "법 제81조의15 제1항 제2호에서 '대통령령으로 정하는 과세예고 통지'란 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 것을 말한다."고 하면서, '세무서 또는 지방국세청에 대한 지방국세청장 또는 국세청장의 업무감사 결과(현지에서 시정조치하는 경우를 포함한다)에 따라 세무서장 또는 지방국세청장이 하는 과세예고 통지'(제1호), '세무조사에서 확인된 해당 납세자 외의 자에 대한 과세자료 및 현지 확인조사에 따라 세무서장 또는 지방국세청장이 하는 과세예고 통지'(제2호), '납세고지하려는 세액이 3백만 원 이상인 과세예고 통지'(제3호)를 들고 있는데, 같은 조 제4항은

"법 제81조의15 제1항에 따라 과세전적부심사 청구를 받은 세무서장·지방국세청장 또는 국세청장은 그 청구부분에 대하여 같은 조 제3항에 따른 결정이 있을 때까지 과세표준 및 세액의 결정이나 경정결정을 유보하여야 한다. 다만 법 제81조의15 제2항 각호의 어느 하나에 해당하는 경우 또는 같은 조 제7항에 따른 신청이 있는 경우에는 그러하지 아니하다."고 규정하고 있다.

나. 원심은, 과세전적부심사 제도는 과세처분 이후의 사후적 구제제도와는 별도로 과세처분 이전 단계에서 납세자의 주장을 반영함으로써 권리구제의 실효성을 높이기 위하여 마련된 사전적 구제제도이지만 과세처분의 필수적 전제가 되는 것은 아닐 뿐만 아니라, 납세자에게 과세전적부심사의 기회를 주지 않았다고 하여 납세자의 권리의무에 직접 어떠한 영향을 끼치는 것은 아니며, 사후적 구제절차로서 법령에서 규정한 이의신청·심사·심판청구나 행정소송 등의 절차를 통하여 과세의 적부에 대하여 불복할 수 있는 절차가 남아 있는 점 등을 감안할 때, 피고가 감사원의 감사결과 시정요구에 따르기 위해 2012. 8. 10. 원고에게 2007 내지 2010 사업연도 법인세를 부과하는 이 사건 처분을 하면서 과세예고 통지를 하지 아니하였거나 원고에게 과세전적부심사의 기회를 주지 않았다고 하더라도 그것은 이 사건 처분이 위법하다고 볼 만한 중대한 절차 위반에 해당하는 것으로 볼 수 없다고 판단하였다.

다. 그러나 원심의 이러한 판단은 다음과 같은 이유에서 수긍하기 어렵다.

1) 헌법 제12조 제1항에서 규정하고 있는 적법절차의 원칙은 형사소송절차에 국한되지 아니하고 모든 국가작용 전반에 대하여 적용되며, 세무공무원이 과세권을 행사하는 경우에도 이러한 적법절차의 원칙은 마찬가지로 준수하여야 한다(대법원 2014. 6. 26. 선고 2012두911 판결 참조).

한편 과세예고 통지는 과세관청이 조사한 사실 등의 정보를 미리 납세자에게 알려줌으로써 납세자가 충분한 시간을 가지고 준비하여 과세전적부심사와 같은 의견청취절차에서 의견을 진술할 기회를 가짐으로써 자신의 권익을 보호할 수 있도록 하기 위한 처분의 사전통지로서의 성질을 가진다. 또한 과세처분 이후에 행하여지는 심사·심판청구나 행정소송은 시간과 비용이 많이 소요되어 효율적인 구제수단으로 미흡한 측면이 있다는 점과 대비하여 볼 때, 과세전적부심사 제도는 과세관청이 위법·부당한 처분을 행할 가능성을 줄이고 납세자도 과세처분 이전에 자신의 주장을 반영할 수 있도록 하는 예방적 구제제도의 성질을 가진다. 이러한 과세예고 통지와 과세전적부심사 제도는 1999. 8. 31. 법률 제5993호로 국세기본법이 개정되면서 납세자의 권익 향상과 세정의 선진화를 위하여 도입되었는데, 과세예고 통지를 받은 자가 청구할 수 있는 과세전적부심사는 위법한 처분은 물론 부당한 처분도 심사대상으로 삼고 있어 행정소송과 같은 사후적 구제절차에 비하여 그 권리구제의 폭이 넓다.

이와 같이 사전구제절차로서 과세예고 통지와 과세전적부심사 제도가 가지는 기능과 이를 통해 권리구제가 가능한 범위, 이러한 제도가 도입된 경위와 취지, 납세자의 절차적 권리 침해를 효율적으로 방지하기 위한 통제방법 등을 종합적으로 고려하여 보면, 국세기본법 및 구 국세기본법 시행령이 과세예고 통지의 대상으로 삼고 있지 않다거나 과세전적부심사를 거치지 않고 곧바로 과세처분을 할 수 있는 예외사유로 정하고 있는 등의 특별한 사정이 없는 한, 과세관청이 과세처분에 앞서 필수적으로 행하여야 할 과세예고 통지를 하지 아니함으로써 납세자에게 과세전적부심사의 기회를 부여하지 아니한 채 과세처분을 하였다면, 이는 납세자의 절차적 권리를 침해한 것으로서 과세처분의 효력을 부정하는 방법으로 통제할 수밖에 없는 중대한 절차적 하자가 존재하는 경

우에 해당하므로, 그 과세처분은 위법하다고 보아야 할 것이다.

그리고 국세기본법 제81조의15 제2항 각 호는 긴급한 과세처분의 필요가 있다거나 형사절차상 과세관청이 반드시 과세처분을 할 수밖에 없는 등의 일정한 사유가 있는 경우에는 과세전적부심사를 거치지 않아도 된다고 규정하고 있는데, 과세관청이 감사원의 감사결과 처분지시 또는 시정요구에 따라 과세처분을 하는 경우라도 국가기관 간의 사정만으로는 납세자가 가지는 절차적 권리의 침해를 용인할 수 있는 사유로 볼 수 없고, 그와 같은 처분지시나 시정요구가 납세자가 가지는 절차적 권리를 무시하면서까지 긴급히 과세처분을 하라는 취지도 아니므로, 위와 같은 사유는 과세관청이 과세예고 통지를 생략하거나 납세자에게 과세전적부심사의 기회를 부여하지 아니한 채 과세처분을 할 수 있는 예외사유에 해당한다고 할 수 없다.

2) 그런데도 원심은 이와 달리, 피고가 감사원의 감사결과 시정요구에 따르기 위해 이 사건 처분을 하면서 사전에 과세예고 통지를 하지 아니하거나 원고에게 과세전적부심사의 기회를 주지 않았다고 하더라도 그것은 이 사건 처분이 위법하다고 볼 만한 중대한 절차 위반으로 볼 수 없다고 판단하였다. 이러한 원심의 판단에는 과세예고 통지를 하지 아니하거나 납세자에게 과세전적부심사의 기회를 부여하지 아니한 채 이루어진 과세처분의 효력 또는 과세예고 통지를 생략하거나 과세전적부심사를 거치지 않아도 되는 예외사유의 범위 등에 관한 법리를 오해한 위법이 있다. 이 점을 지적하는 상고이유의 주장은 이유 있다.

3. 결론

그러므로 원심판결을 파기하고, 사건을 다시 심리·판단하게 하기 위하여 원심법원에 환송하기로 하여, 관여 대법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

재판장 대법관 박병대

 대법관 박보영

주 심 대법관 김 신

 대법관 권순일