

용위원회, 피고 조합 사이에 생긴 상고비용과 원고들과 피고 서울특별시지방토지수용위원회 사이에 생긴 소송총비용은 원고들 및 선정자들이 부담하기로 하여, 관여 대법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

대법관 김창석(재판장) 조희대 박상옥(주심)

[별 지] 선정자 명단: 생략

## 14 2017. 3. 15. 선고 2016두58406 판결 [재산세등부과처분 취소]

[1] 구 지방세법 시행령 제103조 제1항에서 정한 ‘건축 중인 건축물’의 의미(=과세기준일 현재 건축공사에 착수하여 건축을 하고 있는 건축물) / 터파기 등 건물을 신축하기 위한 공사에 착수한 경우보다 앞서 건물의 신축에 필수적으로 전제되는 작업을 하여 신축공사를 실질적으로 실행한 것으로 볼 수 있는 경우, 이미 공사에 착수한 것으로 보는지 여부(적극)

[2] 甲 주식회사가 건축물 신축사업을 시행하면서 자신의 토지에 재산세 과세기준일 전까지 흙막이 작업을 위하여 철제 가이드빔을 설치하는 규준틀 작업 등을 하였는데, 관할 관청이 甲 회사 토지를 별도합산과세대상으로 구분하였다가 과세기준일 당시 터파기 등 실질적인 공사에 착공하지 않았다며 다시 종합합산과세대상으로 구분하여 재산세 등을 경정·고지한 사안에서, 규준틀 설치 작업시점에 이미 건축물 신축공사를 시작하였다고 할 수 있으므로 공사에 착수한 것으로 보아야 한다고 한 사례

### 【판결요지】

[1] 토지에 대한 재산세 과세대상은 종합합산과세대상, 별도합산과세대상과 분리과세대상으로 구분되고(2014. 1. 1. 법률 제12153호로 개정되기 전의 지방세법 제106조 제1항), 일정한 건축물의 부속토지는 별도합산과세대상으로서 종합합산과세대상보다 낮은 세율이 적용된다(위 지방세법 제106조 제1항 제2호 (가)목, 제111조 제1항 제1호 (나)목, 제113조 제1항 제2호). 그리고 지방세법의 위임에 따라 제정된 지방세법 시행령은 재산세의 별도합산대상이 되는 건축물의 부속토지에 완공된 건축물뿐만 아니라 ‘건축 중인 건축물’의 부속토지도 포함하되, 과세기준일 현재 정당한 사유 없이 6개월 이상 공사가 중단된 건축물을 제외하고 있다(2013. 3. 23. 대통령령 제24425호로 개정되기 전의 지방세법 시행령 제101조 제1항 제2호, 제103조 제1항. 그 후 법령의 개정

이 있었으나, 이 점은 현행 법령에서도 마찬가지이다).

여기에서 건축 중인 건축물이라 함은 과세기준일 현재 건축공사에 착수하여 건축을 하고 있는 건축물을 말한다. 착공에 필요한 단순한 준비작업을 하고 있는 데 지나지 않은 경우는 건축 중이라고 할 수 없지만, 터파기나 구조물 공사와 같이 건물을 신축하기 위한 공사에 착수한 경우는 물론 그보다 앞서 건물의 신축에 필수적으로 전제되는 작업을 하는 경우에도 건물의 신축공사를 실질적으로 실행한 것으로 볼 수 있다면 그 시점에 이미 공사에 착수한 것으로 보아야 한다.

[2] 甲 주식회사가 건축물 신축사업을 시행하면서 자신의 토지에 재산세 과세기준일 전까지 흙막이 작업을 위하여 철제 가이드빔을 설치하는 기준틀 작업 등을 하였는데, 관할 관청이 甲 회사 토지를 별도합산과세대상으로 구분하여 재산세 등 부과처분을 하였다가 재산세 과세기준일 당시 터파기 등 실질적인 공사에 착공하지 않았다며 다시 종합합산과세대상으로 구분하여 재산세 등을 경정·고지한 사안에서, 흙막이 작업의 필수적 전제가 되는 기준틀 설치 작업이 재산세 과세기준일 이전에 개시되었고, 이를 기초로 통상적인 일정에 따라 흙막이 작업, 터파기, 구조물 공사 등을 거쳐 건축물이 완공되었는데 기준틀은 건물의 위치와 높이, 땅파기의 너비와 깊이 등을 건축 현장에 표시하기 위한 것으로서 이를 토대로 흙막이 작업 등이 공정에 따라 순차로 이루어지며, 기준틀 작업에 따라 설치된 철제 가이드빔은 재료의 크기와 상태에 비추어 쉽게 이동이나 분리를 할 수 없어 단순한 가설물과는 다르고, 위 작업 이후 약 2개월 내에 정상적으로 흙막이 작업이 이루어진 점들을 고려하면, 기준틀 설치 작업시점에 이미 건축물 신축공사를 시작하였다고 할 수 있으므로 그때부터 건축물에 관한 굴착이나 축조 등의 공사에 착수한 것으로 보아야 하는데도 이와 달리 본 원심판결에 법리오해의 잘못이 있다고 한 사례.

**【참조조문】** [1] 구 지방세법(2014. 1. 1. 법률 제12153호로 개정되기 전의 것) 제106조 제1항 제2호 (가)목, 제111조 제1항 제1호 (나)목, 제113조 제1항 제2호, 구 지방세법 시행령(2013. 3. 23. 대통령령 제24425호로 개정되기 전의 것) 제101조 제1항 제2호, 제103조 제1항 / [2] 구 지방세법(2014. 1. 1. 법률 제12153호로 개정되기 전의 것) 제106조 제1항 제2호 (가)목, 제111조 제1항 제1호 (나)목, 제113조 제1항 제2호, 구 지방세법 시행령(2013. 3. 23. 대통령령 제24425호로 개정되기 전의 것) 제101조 제1항 제2호, 제103조 제1항

**【참조판례】** [1] 대법원 1995. 9. 26. 선고 95누7857 판결(공1995하, 3554)

**【원고, 상고인】** 주식회사 포유 (소송대리인 법무법인 광장 담당변호사 유정호 외 2인)

**【피고, 피상고인】** 서울특별시 강동구청장

**【원심판결】** 서울고법 2016. 9. 28. 선고 2016누33652 판결

**【주 문】** 원심판결을 파기하고, 사건을 서울고등법원에 환송한다.

**【이 유】** 상고이유(상고이유서 제출기간이 지난 다음 제출된 상고이유보충서의 기재는 상고이유를 보충하는 범위 내에서)를 판단한다.

1. 토지에 대한 재산세 과세대상은 종합합산과세대상, 별도합산과세대상과 분리과세 대상으로 구분되고(2014. 1. 1. 법률 제12153호로 개정되기 전의 지방세법 제106조 제1항), 일정한 건축물의 부속토지는 별도합산과세대상으로서 종합합산과세대상보다 낮은 세율이 적용된다[위 지방세법 제106조 제1항 제2호 (가)목, 제111조 제1항 제1호 (나)목, 제113조 제1항 제2호]. 그리고 지방세법의 위입에 따라 제정된 지방세법 시행령은 재산세의 별도합산대상이 되는 건축물의 부속토지에 완공된 건축물뿐만 아니라 ‘건축 중인 건축물’의 부속토지도 포함하되, 과세기준일 현재 정당한 사유 없이 6개월 이상 공사가 중단된 건축물을 제외하고 있다(2013. 3. 23. 대통령령 제24425호로 개정되기 전의 지방세법 시행령 제101조 제1항 제2호, 제103조 제1항. 그 후 법령의 개정이 있었으나, 이 점은 현행 법령에서도 마찬가지이다).

여기에서 건축 중인 건축물이라 함은 과세기준일 현재 건축공사에 착수하여 건축을 하고 있는 건축물을 말한다. 착공에 필요한 단순한 준비작업을 하고 있는 데 지나지 않은 경우는 건축 중이라고 할 수 없지만, 터파기나 구조물 공사와 같이 건물을 신축하기 위한 공사에 착수한 경우는 물론 그보다 앞서 건물의 신축에 필수적으로 전제되는 작업을 하는 경우에도 건물의 신축공사를 실질적으로 실행한 것으로 볼 수 있다면 그 시점에 이미 공사에 착수한 것으로 보아야 한다(대법원 1995. 9. 26. 선고 95누7857 판결 등 참조).

2. 원심판결 이유와 기록에 의하면 다음의 사실을 알 수 있다.

가. 원고는 주택건설업 등을 목적으로 설립된 법인으로 이 사건 토지에 지하 4층, 지상 41층의 주상복합건물 2개동, 지상 20층의 업무시설 1개동(이하 ‘이 사건 건축물’이라 한다) 신축사업을 시행하면서, 대한토지신탁 주식회사 명의로 건축허가를 신청하였고, 2011. 3. 28. 피고로부터 건축허가를 받았다.

나. 원고는 2011. 6. 30. 신동아건설 주식회사와 이 사건 건축물 신축공사에 관한 도급계약을 체결하였고, 2012. 3. 23. 건축주인 대한토지신탁 주식회사 명의로 착공신고서를 제출하여 2012. 4. 2. 착공신고필증을 교부받았다.

다. 이 사건 건축물 공사와 관련하여 2012. 5. 31.까지 가설방음벽 설치, 단지 내 부지정리, 현장측량을 통한 이 사건 기준틀 작업(흙막이 작업을 위하여 철제 가이드빔을 설치한 것을 의미한다) 등이 이루어졌는데, 그 공사에 약 9,700만 원의 비용이 들었다.

라. 이후 2012. 7. 7.경부터 지하 외부에 흙막이 역할을 하는 벽체를 설치하기 위하여 지반을 굴착하는 등 흙막이 작업이 진행된 것을 비롯하여 터파기, 구조물 공사 등을 거쳐 이 사건 건축물에 관하여 2015. 7. 30. 사용승인을 받았다.

3. 이러한 사실관계에 따르면, 흙막이 작업의 필수적 전제가 되는 기준틀 설치 작업이 재

산세 과세기준일인 2012. 6. 1. 이전에 개시되었고, 이를 기초로 통상적인 일정에 따라 흙막이 작업, 터파기, 구조물 공사 등을 거쳐 이 사건 건축물이 완공되었다. 기준들은 건물의 위치와 높이, 땅파기의 너비와 깊이 등을 건축 현장에 표시하기 위한 것으로서 이를 토대로 흙막이 작업 등이 공정에 따라 순차로 이루어진다. 이 사건 기준들 작업에 따라 설치된 철제 가이드빔은 그 재료의 크기와 상태에 비추어 쉽게 이동이나 분리를 할 수 없어 단순한 가설물과는 다르고, 위 작업 이후 약 2개월 내에 정상적으로 흙막이 작업이 이루어졌다. 그 후 예정된 후속 공사가 지연되었다는 사정은 기록에 나타나 있지 않다(따라서 위 지방세법 시행령 제103조 제1항에서 정한 ‘과세기준일 현재 정당한 사유 없이 6개월 이상 공사가 중단된 건축물’에 해당한다고 볼 수도 없다). 이러한 점들을 고려하면 이 사건 기준들 설치 작업시점에 이미 건축물 신축공사를 시작하였다고 할 수 있으므로 그때부터 이 사건 건축물에 관한 굴착이나 축조 등의 공사에 착수한 것으로 보아야 한다.

그런데도 원심은 이와 달리 재산세 과세기준일 현재 단순히 착공에 필요한 준비작업이 이루어진 것에 불과하여 이 사건 토지가 건축 중인 건축물의 부속토지에 해당하지 않는다고 판단하였다. 이러한 원심의 판단에는 건축 중인 건축물의 범위에 관한 법리를 오해하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다. 이를 지적하는 상고이유 주장은 이유 있다.

4. 원고의 상고는 이유 있어 원심판결을 파기하고, 사건을 다시 심리·판단하도록 원심법원에 환송하기로 하여, 관여 대법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

대법관 박보영(재판장) 박병대 권순일 김재형(주심)

15

## 2017. 3. 16. 선고 2014두8360 판결 [부가가치세및종합소득세부과처분취소]

[1] 세무공무원의 조사행위가 실질적으로 납세자 등으로 하여금 질문에 대답하고 검사를 수인하도록 함으로써 납세자의 영업의 자유 등에 영향을 미치는 경우, ‘현지확인’의 절차에 따른 것이더라도 구 국세기본법 제81조의4 제2항에 따라 재조사가 금지되는 ‘세무조사’에 해당하는지 여부(적극) / 납세자 등이 대답하거나 수인할 의무가 없고 납세자의 영업의 자유 등을 침해하거나 세무조사권이 남용될 염려가 없는 조사행위까지 재조사가 금지되는 ‘세무조사’에 해당하는지 여부(소극)

[2] 세무공무원의 조사행위가 구 국세기본법 제81조의4 제2항에 따라 재조사가 금지되는 ‘세무조사’에 해당하는지를 판단하는 기준 / 조사행위가 실질적으로 과세표준과 세액을 결정 또는 경정하기 위한 것으로서 납세자 등의 사무실 등에서 납세자 등을 직접 접촉하여 상당한 시일에 걸쳐 질문하거나 일정한 기간 동안의 장부 등을 검사·조사하는 경우, 재조사가 금지되는 ‘세무조사’로 보는지 여부(원칙적 적극)

[3] 국세청 소속 세무공무원이 옥제품 도매업체를 운영하면서 제품을 판매하는 甲이 현금매출 누락 등의 수법으로 세금을 탈루한다는 제보를 받고 먼저 현장조사를 하고 그 결과 甲이 부가가치세에 관한 매출을 누락하였다고 보아 세무조사를 한 후 부가가치세 부과처분을 한 사안에서, 첫 번째 조사가 실질적으로 포괄적 질문조사권을 행사하고 과세자료를 획득하는 것이어서 재조사가 금지되는 ‘세무조사’이므로, 두 번째 조사는 구 국세기본법 제81조의4 제2항에 따라 금지되는 재조사이어서 그에 기초한 처분이 위법하다고 한 사례

#### 【판결요지】

[1] 세무조사는 국가의 과세권을 실현하기 위한 행정조사의 일종으로서 국세의 과세 표준과 세액을 결정 또는 경정하기 위하여 질문을 하고 장부·서류 그 밖의 물건을 검사·조사하거나 그 제출을 명하는 일체의 행위를 말하며, 부과처분을 위한 과세관청의 질문조사권이 행하여지는 세무조사의 경우 납세자 또는 그 납세자와 거래가 있다고 인정되는 자 등(이하 ‘납세자 등’이라 한다)은 세무공무원의 과세자료 수집을 위한 질문에 대답하고 검사를 수인하여야 할 법적 의무를 부담한다. 한편 같은 세목 및 과세기간에 대한 거듭된 세무조사는 납세자의 영업의 자유나 법적 안정성 등을 심각하게 침해할 뿐만 아니라 세무조사권의 남용으로 이어질 우려가 있으므로 조세공평의 원칙에 현저히 반하는 예외적인 경우를 제외하고는 금지될 필요가 있다.

이러한 세무조사의 성질과 효과, 중복세무조사를 금지하는 취지 등에 비추어 볼 때, 세무공무원의 조사행위가 실질적으로 납세자 등으로 하여금 질문에 대답하고 검사를 수인하도록 함으로써 납세자의 영업의 자유 등에 영향을 미치는 경우에는 국세청 훈령인 구 조사사무처리규정(2010. 3. 30. 국세청 훈령 제1838호로 개정되기 전의 것)에서 정한 ‘현지확인’의 절차에 따른 것이라고 하더라도 그것은 재조사가 금지되는 ‘세무조사’에 해당한다고 보아야 한다. 그러나 과세자료의 수집 또는 신고내용의 정확성 검증 등을 위한 과세관청의 모든 조사행위가 재조사가 금지되는 세무조사에 해당한다고 볼 경우에는 과세관청으로서 단순한 사실관계의 확인만으로 충분한 사안에서 언제나 정식의 세무조사에 착수할 수밖에 없고 납세자 등으로서도 불필요하게 정식의 세무조사에 응하여야 하므로, 납세자 등이 대답하거나 수인할 의무가 없고 납세자의 영업의 자유 등을 침해하거나 세무조사권이 남용될 염려가 없는 조사행위까지 재조사가 금지되는 ‘세무조사’에 해당한다고 볼 것은 아니다.

[2] 세무공무원의 조사행위가 재조사가 금지되는 ‘세무조사’에 해당하는지 여부는 조사의 목적과 실시경위, 질문조사의 대상과 방법 및 내용, 조사를 통하여 획득한 자료, 조사행위의 규모와 기간 등을 종합적으로 고려하여 구체적 사안에서 개별적으로 판단할 수밖에 없을 것인데, 세무공무원의 조사행위가 사업장의 현황 확인, 기장 여부의 단순 확인, 특정한 매출사실의 확인, 행정민원서류의 발급을 통한 확인, 납세자 등이

자발적으로 제출한 자료의 수령 등과 같이 단순한 사실관계의 확인이나 통상적으로 이에 수반되는 간단한 질문조사에 그치는 것이어서 납세자 등으로서도 손쉽게 응답할 수 있을 것으로 기대되거나 납세자의 영업의 자유 등에도 큰 영향이 없는 경우에는 원칙적으로 재조사가 금지되는 '세무조사'로 보기 어렵지만, 조사행위가 실질적으로 과세표준과 세액을 결정 또는 경정하기 위한 것으로서 납세자 등의 사무실·사업장·공장 또는 주소지 등에서 납세자 등을 직접 접촉하여 상당한 시일에 걸쳐 질문하거나 일정한 기간 동안의 장부·서류·물건 등을 검사·조사하는 경우에는 특별한 사정이 없는 한 재조사가 금지되는 '세무조사'로 보아야 할 것이다.

[3] 국세청 소속 세무공무원이 옥제품 도매업체를 운영하면서 제품을 판매하는 甲이 현금매출 누락 등의 수법으로 세금을 탈루한다는 제보를 받고 먼저 현장조사(이하 '제1차 조사'라 한다)를 하고 그 결과 甲이 부가가치세에 관한 매출을 누락하였다고 보아 세무조사(이하 '제2차 조사'라 한다)를 한 후 부가가치세 부과처분을 한 사안에서, 세무공무원이 국세청 훈령인 구 조사사무처리규정(2010. 3. 30. 국세청 훈령 제1838호로 개정되기 전의 것)에서 정한 '현지확인'의 절차에 따라 제1차 조사를 하였다고 하더라도, 그것은 실질적으로 甲의 총 매출누락 금액을 확인하기 위하여 甲의 사업장에서 甲이나 직원들을 직접 접촉하여 9일간에 걸쳐 매출사실에 대하여 포괄적으로 질문조사권을 행사하고 과세자료를 획득하는 것이어서 재조사가 금지되는 '세무조사'로 보아야 하므로, 제2차 조사는 구 국세기본법(2010. 1. 1. 법률 제9911호로 개정되기 전의 것) 제81조의4 제2항에 따라 금지되는 재조사에 해당하므로 그에 기초하여 이루어진 처분이 위법한데도 이와 달리 제1차 조사는 '현지확인'에 해당할 뿐이고 제2차 조사는 현지확인 결과를 토대로 한 최초의 세무조사로 보아야 한다는 이유로 처분이 적법하다고 본 원심판결에 법리 오해의 위법이 있다고 한 사례.

**【참조조문】** [1] 구 국세기본법(2010. 1. 1. 법률 제9911호로 개정되기 전의 것) 제81조의4 제2항 / [2] 구 국세기본법(2010. 1. 1. 법률 제9911호로 개정되기 전의 것) 제81조의4 제2항 / [3] 구 국세기본법(2010. 1. 1. 법률 제9911호로 개정되기 전의 것) 제81조의4 제2항

**【원고, 상고인】** 원고 (소송대리인 변호사 이택수)

**【피고, 피상고인】** 춘천세무서장 (소송대리인 법무법인 삼익 담당변호사 김홍철 외 4인)

**【원심판결】** 서울고법 2014. 4. 30. 선고 (춘천)2013누760 판결

**【주 문】** 원심판결 중 원고 패소 부분을 파기하고, 이 부분 사건을 서울고등법원에 환송한다.

**【이 유】** 상고이유(상고이유서 제출기간이 경과한 후에 제출된 상고이유보충서의 기재는 상고이유를 보충하는 범위 내에서)를 판단한다.

1. 구 국세기본법(2010. 1. 1. 법률 제9911호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제81조의4 제2항은 “세무공무원은 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우가 아니면 같은 세목 및 같은 과세기간에 대하여 재조사를 할 수 없다.”고 규정하면서, 그 각 호에서 예외적으로 재조사가 허용되는 사유로서 ‘조세탈루의 혐의를 인정할 만한 명백한 자료가 있는 경우’(제1호), ‘거래 상대방에 대한 조사가 필요한 경우’(제2호), ‘2 이상의 사업연도와 관련하여 잘못이 있는 경우’(제3호) 등을 들고 있다.

한편 구 국세기본법 제81조의4 제2항에 위반하여 같은 세목 및 과세기간에 대하여 중복하여 실시한 세무조사에 기초하여 이루어진 과세처분은 위법하다고 보아야 한다(대법원 2006. 6. 2. 선고 2004두12070 판결 등 참조).

2. 원심은, ① 원고가 2005. 4. 16.부터 춘천시 (주소 생략)에서 ‘○○○유통’이라는 상호로 옥제품 도매업체를 운영하면서 고객들에게 옥제품을 판매한 사실, ② 피고 소속 세무공무원은 원고가 현금매출을 누락하는 등의 수법으로 세금을 탈루한다는 제보를 받고는 ‘2008. 12. 18.부터 2008. 12. 26.까지 탈세제보에 관한 현지확인을 하되 그 결과 탈세사실이 확인되면 그 즉시 세무조사로 전환하기로 한다.’는 내용의 현지확인 계획을 세워 피고로부터 결재를 받은 사실, ③ 이에 피고 소속 세무공무원 5명은 2008. 12. 18. ‘총 매출금액 누락 여부 확인’이라는 확인 목적이 기재된 ‘현지확인출장증’을 소지하고 원고의 사업장을 방문하여 원고의 직원들로부터 컴퓨터 하드디스크를 임의로 제출받고 노트와 메모를 점검하여 차명계좌로 의심되는 계좌에 관한 정보 등을 얻거나 2008. 12. 26. 원고로부터 일별판매전표 및 지로판매에 의한 2005년 제1기부터 2008년 제1기까지의 매출금액에 관한 확인서를 작성 받는 등의 현장조사(이하 ‘이 사건 1차 조사’라 한다)를 한 사실, ④ 그 결과 피고는 원고가 타인 명의의 계좌로 옥제품 판매대금을 송금받는 방법으로 부가가치세에 관한 매출을 누락하였다고 보아, ‘조세대상세목: 부가가치세, 조사대상기간: 2005. 4. 16.~2008. 6. 30., 조사기간: 2009. 2. 2.~2009. 2. 13.’로 한 세무조사(이하 ‘이 사건 2차 조사’라 한다)에 착수하였다가 금융거래확인을 위하여 조사기간을 연장하고 조사유형을 조세범칙조사로 전환한 후, 2009. 6. 1. 원고에게 2005년 제1기부터 2008년 제1기까지의 부가가치세를 부과하는 이 사건 처분을 한 사실 등을 인정하였다.

나아가 원심은, 국세청 훈령인 구 조사사무처리규정(2010. 3. 30. 국세청 훈령 제1838호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제2조가 ‘현지확인’을 ‘자료상혐의자료, 위장가공자료, 범칙조사 파생자료 중 세무조사에 의하지 아니하고 단순사실 확인만으로 처리할 수 있는 업무, 민원처리 등을 위한 현장출장·확인이나 탈세제보자료, 과세자료 등의 처리를 위한 일회성 확인 업무, 사업자에 대한 사업장현황 확인이나 기장확인 업무 등을 처리하기 위하여 납세자 등을 상대로 현장확인 계획에 따라 현장출장하여 사실관계를 확인하는 행위’로 정하고, ‘세무조사’를 ‘각 세법에 규정하는 질문조사권 또는 질문검사권 및 조세범처벌법, 조세범처벌절차법에 의하여 조사공무원이 납세자 또는 그 납세자와 거래가 있다고 인정되는 자 등을 상대로 질문하고 장부·서류·물건 등을 검사·조사하는 행위로서 조사계획에 의하여

실시하는 일반세무조사와 조세범칙조사'로 정하고 있는데, 이 사건 1차 조사의 경위나 내용 및 범위 등에 비추어 볼 때 이 사건 1차 조사는 과세자료 등의 처리를 위한 일회성 확인업무 또는 사업자에 대한 사업장현황 확인업무 등을 처리하기 위하여 납세자를 상대로 현장 확인 계획에 따라 현장출장하여 사실관계를 확인하는 행위인 '현지확인'에 해당할 뿐이고, 이 사건 2차 조사는 이러한 현지확인 결과를 토대로 한 최초의 세무조사로 보아야 한다는 이유로, 이 사건 1차 조사가 '세무조사'에 해당하여 이 사건 2차 조사를 구 국세기본법 제 81조의4 제2항에 따라 금지되는 재조사에 해당하는 것으로 보아야 한다는 원고의 주장을 배척하였다.

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

가. 세무조사는 국가의 과세권을 실현하기 위한 행정조사의 일종으로서 국세의 과세표준과 세액을 결정 또는 경정하기 위하여 질문을 하고 장부·서류 그 밖의 물건을 검사·조사하거나 그 제출을 명하는 일체의 행위를 말하며, 부과처분을 위한 과세관청의 질문조사권이 행하여지는 세무조사의 경우 납세자 또는 그 납세자와 거래가 있다고 인정되는 자 등(이하 '납세자 등'이라 한다)은 세무공무원의 과세자료 수집을 위한 질문에 대답하고 검사를 수인하여야 할 법적 의무를 부담한다. 한편 같은 세목 및 과세기간에 대한 거듭된 세무조사는 납세자의 영업의 자유나 법적 안정성 등을 심각하게 침해할 뿐만 아니라 세무조사권의 남용으로 이어질 우려가 있으므로 조세공평의 원칙에 현저히 반하는 예외적인 경우를 제외하고는 금지될 필요가 있다.

이러한 세무조사의 성질과 효과, 중복세무조사를 금지하는 취지 등에 비추어 볼 때, 세무공무원의 조사행위가 실질적으로 납세자 등으로 하여금 질문에 대답하고 검사를 수인하도록 함으로써 납세자의 영업의 자유 등에 영향을 미치는 경우에는 국세청 훈령인 구 조사사무처리규정에서 정한 '현지확인'의 절차에 따른 것이라고 하더라도 그것은 재조사가 금지되는 '세무조사'에 해당한다고 보아야 한다. 그러나 과세자료의 수집 또는 신고내용의 정확성 검증 등을 위한 과세관청의 모든 조사행위가 재조사가 금지되는 세무조사에 해당한다고 볼 경우에는 과세관청으로서의 단순한 사실관계의 확인만으로 충분한 사안에서 언제나 정식의 세무조사에 착수할 수밖에 없고 납세자 등으로서도 불필요하게 정식의 세무조사에 응하여야 하므로, 납세자 등이 대답하거나 수인할 의무가 없고 납세자의 영업의 자유 등을 침해하거나 세무조사권이 남용될 염려가 없는 조사행위까지 재조사가 금지되는 '세무조사'에 해당한다고 볼 것은 아니다.

그리고 세무공무원의 조사행위가 재조사가 금지되는 '세무조사'에 해당하는지 여부는 조사의 목적과 실시경위, 질문조사의 대상과 방법 및 내용, 조사를 통하여 획득한 자료, 조사행위의 규모와 기간 등을 종합적으로 고려하여 구체적 사안에서 개별적으로 판단할 수밖에 없을 것인데, 세무공무원의 조사행위가 사업장의 현황 확인, 기장 여부의 단순 확인, 특정한 매출사실의 확인, 행정민원서류의 발급을 통한 확인, 납세자 등이 자발적으로 제출한 자료의 수령 등과 같이 단순한 사실관계의 확인이나 통상적으로 이에 수반되는 간단한 질문



조사에 그치는 것이어서 납세자 등으로서도 손쉽게 응답할 수 있을 것으로 기대되거나 납세자의 영업의 자유 등에도 큰 영향이 없는 경우에는 원칙적으로 재조사가 금지되는 ‘세무조사’로 보기 어렵지만, 그 조사행위가 실질적으로 과세표준과 세액을 결정 또는 경정하기 위한 것으로서 납세자 등의 사무실·사업장·공장 또는 주소지 등에서 납세자 등을 직접 접촉하여 상당한 시일에 걸쳐 질문하거나 일정한 기간 동안의 장부·서류·물건 등을 검사·조사하는 경우에는 특별한 사정이 없는 한 재조사가 금지되는 ‘세무조사’로 보아야 할 것이다.

나. 앞서 본 사실관계를 이러한 법리에 비추어 살펴보면, 피고 소속 세무공무원이 국세청 훈령인 구 조사사무처리규정에서 정한 ‘현지확인’의 절차에 따라 이 사건 1차 조사를 하였다고 하더라도, 그것은 실질적으로 원고의 총 매출누락 금액을 확인하기 위하여 원고의 사업장에서 원고나 그 직원들을 직접 접촉하여 9일간에 걸쳐 2005년 제1기부터 2008년 제1기까지의 매출사실에 대하여 포괄적으로 질문조사권을 행사하고 과세자료를 획득하는 것이어서, 재조사가 금지되는 ‘세무조사’로 보아야 한다. 따라서 이 사건 2차 조사는 구 국세기본법 제81조의4 제2항에 따라 금지되는 재조사에 해당하므로 그에 기초하여 이루어진 이 사건 처분은 위법하다고 할 것이다.

그런데도 원심은 이와 달리 이 사건 1차 조사는 ‘현지확인’에 해당할 뿐이고 이 사건 2차 조사는 이러한 현지확인 결과를 토대로 한 최초의 세무조사로 보아야 한다는 이유로 이 사건 처분이 적법하다고 판단하였으니, 이러한 원심의 판단에는 재조사가 금지되는 ‘세무조사’의 범위나 그 해당 여부의 판단 방법 등에 관한 법리를 오해한 위법이 있다. 이 점을 지적하는 상고이유의 주장은 이유 있다.

4. 그러므로 나머지 상고이유에 대한 판단을 생략한 채 원심판결 중 원고 패소 부분을 파기하고, 이 부분 사건을 다시 심리·판단하도록 원심법원에 환송하기로 하여, 관여 대법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

대법관 김창석(재판장) 조희대 박상옥(주심)

## 16 2017. 3. 16. 선고 2015두55295 판결 [종합소득세부과처분 취소]

[1] 구 국제조세조정에 관한 법률 제17조 제1항에서 정한 특정외국법인의 배당 가능한 유보소득을 계산하는 경우, 거주지국에서 일반적으로 인정되는 회계원칙을 적용하여 산출한 처분 전 이익잉여금을 기초로 하는지 여부(원칙적 적극) 및 예외적으로 우리나라의 기업회계기준을 적용하여 처분 전 이익잉여금을 계산할 수 있는 경우, 특정외국법인의 거주지국에서 일반적으로 인정되는 회계원칙이 우리나라의 기업회계기준과 현저히 다르다는 점에 대한 증명책임의 소재(=주장자)

[2] 과세관청이 조세피난처인 버진아일랜드에 소재한 甲 외국법인에 지분 100%를 출자한 1인 주주인 乙에게 甲 법인이 작성한 재무제표에 기재된 처분 전 이익잉여금 등을 기초로 산정한 금액을 구 국제조세조정에 관한 법률 제17조 제1항에 따른 배당 가능한 유보소득으로 보고 종합소득세 부과처분을 한 사안에서, 甲 법인의 거주지국에서 일반적으로 인정되는 회계원칙에 따라 작성된 것으로 보이는 재무제표를 기초로 배당 가능한 유보소득을 계산하여야 하는데도, 우리나라의 기업회계기준 등을 적용하여 배당 가능한 유보소득이 계산되어야 한다는 전제에서 처분이 위법하다고 본 원심판결에 법리 오해의 잘못이 있다고 한 사례

#### 【판결요지】

[1] 구 국제조세조정에 관한 법률(2010. 1. 1. 법률 제9914호로 개정되기 전의 것) 제17조 제1항, 제4항, 구 국제조세조정에 관한 법률 시행령(2012. 2. 2. 대통령령 제23600호로 개정되기 전의 것) 제31조 제1항의 문언과 체계에 따르면, 특정외국법인의 배당 가능한 유보소득은 원칙적으로 거주지국에서 일반적으로 인정되는 회계원칙을 적용하여 산출한 처분 전 이익잉여금을 기초로 계산하여야 하고, 특정외국법인의 거주지국에서 일반적으로 인정되는 회계원칙이 우리나라의 기업회계기준과 현저히 다른 경우에 한하여 우리나라의 기업회계기준을 적용하여 계산할 수 있다. 이 경우 특정외국법인의 거주지국에서 일반적으로 인정되는 회계원칙이 우리나라의 기업회계기준과 현저히 다르다는 점은 이를 주장하는 자가 증명할 책임을 진다.

[2] 과세관청이 조세피난처인 버진아일랜드에 소재한 甲 외국법인에 지분 100%를 출자한 1인 주주인 乙에게 甲 법인이 작성한 재무제표에 기재된 처분 전 이익잉여금 등을 기초로 산정한 금액을 구 국제조세조정에 관한 법률(2010. 1. 1. 법률 제9914호로 개정되기 전의 것) 제17조 제1항에 따른 甲 법인의 배당 가능한 유보소득으로 보고 종합소득세 부과처분을 한 사안에서, 위 재무제표가 甲 법인의 거주지국에서 재무제표 작성 시 일반적으로 인정되는 회계원칙에 따라 작성되었고, 재무제표 작성 당시 적용된 회계원칙이 우리나라의 기업회계기준과 현저히 다르다는 점이 증명된 바도 없으므로, 특별한 사정이 없는 한 甲 법인의 거주지국에서 일반적으로 인정되는 회계원칙에 따라 작성된 것으로 보이는 재무제표에 기재된 처분 전 이익잉여금을 기초로 甲 법인의 배당 가능한 유보소득을 계산하여야 하는데도, 우리나라의 기업회계기준 등을 적용하여 계산한 처분 전 이익잉여금을 기초로 배당 가능한 유보소득이 계산되어야 한다고 잘못 전제한 다음, 재무제표에 기재된 처분 전 이익잉여금에 상응하는 소득이 甲 법인의 해당 사업연도에 아직 발생하지 아니하였다는 이유로 처분이 위법하다고 본 원심판결에 법리 오해의 잘못이 있다고 한 사례.

【참조조문】 [1] 구 국제조세조정에 관한 법률(2010. 1. 1. 법률 제9914호로 개정되기 전의 것) 제17조 제1항, 제4항, 구 국제조세조정에 관한 법률 시행령(2012. 2. 2. 대통령령 제

23600호로 개정되기 전의 것) 제31조 제1항 / [2] 구 국제조세조정에 관한 법률(2010. 1. 1. 법률 제9914호로 개정되기 전의 것) 제17조 제1항, 제4항, 구 국제조세조정에 관한 법률 시행령(2012. 2. 2. 대통령령 제23600호로 개정되기 전의 것) 제31조 제1항

**【원고, 피상고인】** 원고 (소송대리인 변호사 최수희 외 1인)

**【피고, 상고인】** 금천세무서장 (소송대리인 변호사 황인석)

**【원심판결】** 서울고법 2015. 10. 14. 선고 2015누45979 판결

**【주 문】** 원심판결을 파기하고, 사건을 서울고등법원에 환송한다.

**【이 유】** 상고이유(상고이유서 제출기간이 지난 후에 제출된 각 상고이유보충서의 기재는 상고이유를 보충하는 범위 내에서)를 판단한다.

1. 구 국제조세조정에 관한 법률(2010. 1. 1. 법률 제9914호로 개정되기 전의 것, 이하 ‘국제조세조정법’이라 한다) 제17조 제1항은 ‘법인의 실제발생소득의 전부 또는 상당 부분에 대하여 조세를 부과하지 아니하거나 그 법인의 부담세액이 당해 실제발생소득의 100분의 15 이하인 국가 또는 지역에 본점 또는 주사무소를 둔 외국법인에 대하여 내국인이 출자한 경우에는 그 외국법인 중 내국인과 특수관계가 있는 법인(이하 ‘특정외국법인’이라 한다)의 각 사업연도 말 현재 배당 가능한 유보소득 중 내국인에게 귀속될 금액은 내국인이 배당받은 것으로 본다’고 규정하고 있고, 같은 조 제4항의 위임에 따라 배당 가능한 유보소득의 범위를 정한 구 국제조세조정에 관한 법률 시행령(2012. 2. 2. 대통령령 제23600호로 개정되기 전의 것) 제31조 제1항은 ‘법 제17조 제1항에 따른 배당가능 유보소득은 당해 특정외국법인의 거주지국에서 재무제표 작성 시에 일반적으로 인정되는 회계원칙에 의하여 산출한 처분 전 이익잉여금으로부터 기획재정부령이 정하는 사항을 조정한 금액에서 다음 각 호의 금액을 공제하거나 가산한 금액으로 한다. 다만 그 거주지국에서 일반적으로 인정되는 회계원칙이 우리나라의 기업회계기준과 현저히 다른 경우에는 우리나라의 기업회계기준을 적용하여 산출한 처분 전 이익잉여금으로부터 기획재정부령이 정하는 사항을 조정한 금액에서 다음 각 호의 금액을 공제하거나 가산한 금액을 배당가능 유보소득으로 본다’고 규정하고 있다.

이러한 관련 규정들의 문언과 체계에 따르면, 특정외국법인의 배당 가능한 유보소득은 원칙적으로 그 거주지국에서 일반적으로 인정되는 회계원칙을 적용하여 산출한 처분 전 이익잉여금을 기초로 계산하여야 하고, 특정외국법인의 거주지국에서 일반적으로 인정되는 회계원칙이 우리나라의 기업회계기준과 현저히 다른 경우에 한하여 우리나라의 기업회계기준을 적용하여 계산할 수 있다. 이 경우 특정외국법인의 거주지국에서 일반적으로 인정되는 회계원칙이 우리나라의 기업회계기준과 현저히 다르다는 점은 이를 주장하는 자가 증명할 책임을 진다.

2. 원심판결 이유 및 원심이 적법하게 채택한 증거에 의하면 다음과 같은 사실을 알 수

있다.

(1) 원고는 조세피난처인 버진아일랜드에 소재한 외국법인인 ‘Cordia Global Limited’(이하 ‘코디아’라 한다)에 지분 100%를 출자한 1인 주주이다.

(2) 코디아는 2009 사업연도에 홍콩 상장법인인 ‘Rontex International Holdings Limited’(변경 후 상호: Siberian Mining Group Company Limited) 주식의 매각대금 44,576,678달러에서 그 매입원가 등 2,840,000달러를 공제한 나머지 41,736,678달러를 수익(Profit)으로, 같은 사업연도에 지출한 각종 비용 등 합계 20,429,627달러를 비용(Expenses)으로 인식하여 2009 사업연도 손익계산서에 순이익(Net Income)을 21,307,051달러(수익 41,736,678달러-비용 20,429,627달러)로 기재하였다.

(3) 코디아가 작성한 2009 사업연도 재무제표(이하 ‘이 사건 재무제표’라 한다)에는 19,935,559달러가 처분 전 이익잉여금으로 기재되어 있다.

(4) 피고는 이 사건 재무제표를 기준으로 처분 전 이익잉여금 19,935,559달러에 위 재무제표의 우발부채 1,100,000달러와 유가증권 평가손실 7,099,554달러를 가산한 28,135,113달러(32,591,714,899원)를 국제조세조정법 제17조 제1항에 따른 코디아의 배당 가능한 유보소득으로 보고, 거기에 369,532,270원의 근로소득을 합산하여 2012. 1. 13. 원고에게 2010년분 종합소득세 14,506,871,590원을 부과하는 이 사건 처분을 하였다.

3. 이러한 사실관계와 기록에 나타난 사정들을 앞서 본 규정과 법리에 따라 살펴보면, 이 사건 재무제표가 코디아의 거주지국에서 재무제표 작성 시 일반적으로 인정되는 회계원칙에 따라 작성되었다는 점에 관하여 당사자들 사이에 사실상 다툼이 없고, 이 사건 재무제표 작성 당시 적용된 회계원칙이 우리나라의 기업회계기준과 현저히 다르다는 점이 증명된 바도 없으므로, 특별한 사정이 없는 한 코디아의 거주지국에서 일반적으로 인정되는 회계원칙에 따라 작성된 것으로 보이는 이 사건 재무제표에 기재된 처분 전 이익잉여금을 기초로 코디아의 배당 가능한 유보소득을 계산하여야 한다.

그런데도 원심은 그 판시와 같은 사정만으로 우리나라의 기업회계기준 등을 적용하여 계산한 처분 전 이익잉여금을 기초로 배당 가능한 유보소득이 계산되어야 한다고 잘못 전제한 다음, 이 사건 재무제표에 기재된 처분 전 이익잉여금 19,935,559달러에 상응하는 소득이 코디아의 2009 사업연도에 아직 발생하지 아니하였다는 이유로 이 사건 처분이 위법하다고 판단하였다. 이러한 원심의 판단에는 국제조세조정법 제17조 제1항에서 정한 ‘배당 가능한 유보소득’의 범위에 관한 법리를 오해하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다.

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