

대 법 원

제 2 부

판 결

사 건 2023두41659 양도소득세부과처분취소  
원고, 피상고인 원고  
소송대리인 법무법인(유한) 대륙아주  
담당변호사 이규철 외 1인  
피고, 상고인 삼성세무서장  
소송대리인 법무법인 위즈  
담당변호사 서정호  
원 심 판 결 서울고등법원 2023. 4. 6. 선고 2022누34786 판결  
판 결 선 고 2025. 2. 13.

주 문

상고를 기각한다.

상고비용은 피고가 부담한다.

이 유

상고이유를 판단한다.

## 1. 관련 규정과 법리

가. 구 국세기본법(2020. 12. 29. 법률 제17758호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제 81조의15 제1항은 "세무서장 또는 지방국세청장은 다음 각호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 미리 납세자에게 그 내용을 서면으로 통지(이하 '과세예고통지'라 한다)하여야 한다."라고 규정하면서, '납세고지하려는 세액이 100만 원 이상인 경우'(제3호) 등을 과세예고통지 대상으로 들고 있다. 같은 조 제2항 본문 및 제2호는 "과세예고통지를 받은 자는 통지를 받은 날부터 30일 이내에 통지를 한 세무서장이나 지방국세청장에게 통지 내용의 적법성에 관한 심사(이하 '과세전적부심사'라 한다)를 청구할 수 있다."라고 규정하고, 같은 조 제4항은 "과세전적부심사 청구를 받은 세무서장·지방국세청장은 각각 국세심사위원회의 심사를 거쳐 결정을 하고 그 결과를 청구를 받은 날부터 30일 이내에 청구인에게 통지하여야 한다."라고 규정하며, 같은 조 제9항의 위임에 따른 국세기본법 시행령 제63조의15 제4항 본문은 '과세전적부심사 청구를 받은 세무서장·지방국세청장은 그 청구부분에 대한 결정이 있을 때까지 과세표준 및 세액의 결정이나 경정결정을 유보하여야 한다'고 규정하고 있다. 또한 같은 조 제8항은 "과세예고통지를 받은 자는 과세전적부심사를 청구하지 아니하고 통지를 한 세무서장이나 지방국세청장에게 통지받은 내용의 전부 또는 일부에 대하여 과세표준 및 세액을 조기에 결정하거나 경정결정을 줄 것을 신청할 수 있다. 이 경우 해당 세무서장이나 지방국세청장은 신청받은 내용대로 즉시 결정이나 경정결정을 하여야 한다."라고 규정하고 있다.

나. 구 국세기본법 제81조의15 제3항은 각호에서 과세전적부심사를 거치지 않아도 되는 예외사유를 규정하고 있는데, 제3호(이하 '제3호 규정'이라 한다)에서 '과세예고통

지를 하는 날부터 국세부과 제척기간의 만료일까지의 기간이 3개월 이하인 경우'를 들고 있다. 다만 조세법규에 대한 엄격해석의 원칙, 관련 규정의 문언과 체계, 과세예고통지의 기능 등에 비추어 보면 제3호 규정을 과세전적부심사를 넘어 과세예고통지에 대한 예외사유로까지 확장해석할 수는 없으므로, 과세관청은 구 국세기본법 제81조의 15 제1항이 정한 과세예고통지 대상에 해당하는 경우에는 국세부과 제척기간 만료일까지 기간이 3개월 이하인 때에도 과세예고통지를 하여야 하고, 과세예고통지 없이 이루어진 과세처분은 이로 인하여 절차적 정당성이 상실되지 않았다고 볼 만한 특별한 사정이 없는 한 위법하다고 보아야 한다. 상세한 이유는 다음과 같다.

1) 헌법 제12조 제1항에서 규정하고 있는 적법절차의 원칙은 형사소송절차에 국한되지 아니하고 모든 국가작용 전반에 대하여 적용되므로 세무공무원이 과세권을 행사하는 경우에도 적법절차의 원칙을 준수하여야 한다(대법원 2014. 6. 26. 선고 2012두911 판결 등 참조). 또한 조세법률주의의 원칙상 조세법규는 특별한 사정이 없는 한 법문대로 엄격하게 해석하여야 하는바, 이는 납세자의 실체적 권리뿐만 아니라 절차적 권리를 보장하는 국면에서도 마찬가지로 적용된다.

2) 구 국세기본법 제81조의15 제1항은 각호 사유 중 하나에 해당하는 경우 과세관청의 과세예고통지 의무를 규정하면서 이를 생략할 수 있는 어떠한 예외도 두고 있지 않다. 또한 제2항 본문 및 제2호는 '과세예고통지를 받은 날부터 30일 이내'에 과세전적부심사를 청구할 수 있다고 규정하는 한편, 제3항 제3호에서 '과세예고통지를 하는 날'부터 국세부과 제척기간 만료일까지 기간이 3개월 이하인 경우에는 과세전적부심사를 거치지 않아도 된다는 취지로 규정함으로써 제3호 규정의 예외사유로 인정되기 위한 요건으로 과세예고통지 실시를 전제하고 있다. 이는 관세법 제118조 제1항 단서 제1호

에서 이러한 경우 과세예고통지를 생략할 수 있도록 명문으로 정한 것과 대조된다.

3) 과세예고통지는 주로 과세전적부심사의 선행 절차로서의 의미를 가진다. 즉, 과세예고통지는 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. 그러나 제3호 규정의 예외사유가 있어 과세전적부심사를 거치지 않아도 되는 경우에도 과세예고통지를 받은 납세자는 과세처분 전에 과세관청에 자신의 의견을 사실상 전달함으로써 과세처분의 오류를 미리 바로잡을 기회를 가질 수 있고, 조기결정신청권을 행사함으로써 가산세를 줄이는 이익을 누릴 수도 있는 등 과세전적부심사 외에도 과세예고통지에 관한 일정한 절차적 이익을 가진다.

4) 이상에서 살펴본 세법의 문언에 기초한 엄격해석의 원칙, 과세예고통지 생략에 관한 법률적 근거의 부존재, 과세전적부심사청구 외에도 납세자가 과세예고통지로 누릴 수 있는 절차적 이익 등에 비추어 볼 때, 과세예고통지에 관한 절차적 권리가 주로 과세전적부심사에 결부된 것임을 감안하더라도 과세전적부심사에 관한 제3호 규정의 예외사유를 들어 과세예고통지를 생략할 수 있다고 쉽사리 해석하여서는 안 된다.

5) 다만 과세관청의 귀책사유 없이 부득이한 사정으로 국세부과 제척기간의 만료일이 매우 임박하게 되었고, 이로 인하여 과세처분에 앞서 과세예고통지를 할 시간적 여유가 거의 없고 과세예고통지를 하더라도 납세자가 누릴 절차적 이익도 거의 없는 등 과세예고통지를 생략하더라도 절차적 정당성이 상실되지 않았다고 볼 만한 특별한 사정이 있는 경우에는 과세예고통지를 하지 않았다는 점만으로 과세처분이 위법하게 된다고 평가하기는 어렵다. 이러한 특별한 사정의 존재는 과세관청이 증명하여야 한다.

## 2. 판단

원심은 판시와 같은 이유로, 원고의 2013년 귀속 양도소득세 예정신고일부터 이 사건 처분일까지 약 5년 6개월간 피고가 사실관계 확인을 위해 노력하였던 사정을 찾아볼 수 없고, 이와 같은 현저한 절차 지연에 관하여 피고가 납득할 만한 사정을 전혀 제시하지 못하는 등 제3호 규정의 예외사유에 관한 증거가 있다고 볼 수 없어, 과세예고통지를 생략하고 과세전적부심사의 기회를 부여하지 아니한 채 이루어진 이 사건 처분은 그 절차상 하자가 중대하여 위법하다고 보아 이를 취소하였다.

원심판결 이유를 관련 법리와 기록에 비추어 살펴보면, 원심의 이유 설시 중 피고의 귀책사유 유무나 정도 등을 고려하여 제3호 규정의 예외사유 존부를 판단한 부분 등은 적절하지 않으나, 과세예고통지를 생략한 이 사건 처분이 위법하다는 원심의 판단은 정당하다. 거기에 상고이유 주장과 같이 제3호 규정의 해석과 적용, 조세법률주의와 그 파생원칙인 엄격해석의 원칙 및 확장해석금지의 원칙, 세무공무원의 신고내용 확인의 무 등에 관한 법리오해, 대법원 판례위반 등으로 판결에 영향을 미친 잘못이 없다.

## 3. 결론

그러므로 상고를 기각하고 상고비용은 패소자가 부담하도록 하여, 관여 대법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

재판장            대법관            박영재

대법관 오경미

주 심 대법관 권영준