

불복청구권

1. 의의

조세는 국가권력이 개별적인 반대급부 없이 국민으로부터 강제로 징수한다는 점에서 조세권이 남용되면 국민의 재산권이 침해될 가능성이 있다.

따라서 과세관청의 위법 부당한 처분으로 권리 또는 이익을 침해받은 자는 구제를 받을 수 있는 불복절차가 필요하다.

이 때문에 조세불복제도가 만들어진 것이다.

즉, 조세불복제도는 국가의 재정권에 대해 국민의 권익을 보호하고 조세행정의 남용을 방지하는 한편, 위법 부당한 과세처분에 대하여 국민의 권리와 이익을 구제하며 조세법 질서의 유지와 조세정의를 기하는 데 의의가 있다.

※조세소송

조세소송은 조세행정심판을 통하여 권리의 구제를 받지 못하는 때 제기하는 소송으로 처분 취소소송, 무효등 확인소송, 부작위위법확인소송, 당사자 소송이 있다 조세소송상 조세행정처분이라 함은 행정관청의 구체적 사실에 관한 법집행으로서 공권력의 행사 또는 그 거부와 이에 준하는 행정작용을 말한다.

한편, 조세소송의 심리는 변론주의를 기본으로 하면서 실체적 진실발견을 위하여 직권심리 주의를 가미하고 있다.

또한 국세에 대한 조세소송은 행정심판전치주의가 적용되므로 심사청구 또는 심판청구를 거쳐야 조세소송을 제기할 수 있다.

2. 불복청구 대상

(1) 불복청구 당사자

청구할 수 있는 자는 자연인·법인 등 권리능력자로 권익의 침해를 당한 직접 당사자이다.

직접 당사자란 세법 등에 의한 처분으로 위법 또는 부당한 처분을 받거나 필요한 처분을 받지 못함으로써 권리 또는 이익을 침해 당한 자이다.

또한 위의 위법 또는 부당한 처분에 의한 침해 당사자와의 이해관계인, 즉, 제2차 납세의무자, 물적납세의무자, 납세보증인, 상여 처분을 받은 자 등이 있다.

한편, 제2차 납세의무자는 별개의 납세의무에 대하여 직접 다룰 수도 있고, 자신에 대한 제2차 납세의무 부과처분에 대하여서도 다룰 수 있다.

(2) 불복청구 사유

국세기본법 또는 개별세법에 따른 처분으로서 위법 또는 부당한 처분을 받거나 필요한 처분을 받지 못함으로써 인하여 권리나 이익을 침해당한 자는 국세기본법의 규정에 따라 그 처분의 취소 또는 변경을 청구하거나 필요한 처분을 청구할 수 있다.

부당한 처분이란 과세형평에 어긋난 처분, 합목적성에 위배되는 처분, 자유재량을 남용하는 처분, 공익에 적합하지 않은 처분 등이 있다.

다만, 과태료 부과처분은 질서위반행위규제법의 적용을 받으므로 국세기본법상 불복의 대상이 아니다.

3. 불복청구 구분

가. 이의신청

(1) 의의

세법에 의한 처분으로 위법 또는 부당한 처분을 받거나 필요한 처분을 받지 못함으로써 권리 또는 이익의 침해를 받은 자가 처분청 또는 관할 지방국세청장에게 그 처분의 취소·변경이나 필요한 처분을 청구하는 불복절차를 말한다.

(2) 관할 세무서장에게 이의신청하여야 할 처분 관할 세무서장이 하였거나 하였어야 할 처분.

(3) 지방국세청장에게 이의신청하여야 할 처분

- ㉠ 지방국세청장의 조사에 따라 과세처분을 한 경우
- ㉡ 조사한 세무서장과 과세처분한 세무서장이 서로 다른 경우
- ㉢ 세무조사 결과에 대한 서면통지에 따라 관할 세무서장에게 과세전적부심사를 청구한 경우
- ㉣ 세무서 또는 지방국세청에 대한 지방국세청장 또는 국세청장의 업무감사 결과에 따라 세무서장 또는 지방국세청장이 하는 과세예고통지에 의한 과세
- ㉤ 세무조사에서 확인된 해당 납세자 외의 자에 대한 과세자료 및 현지 확인조사에 따라 세무서장 또는 지방국세청장이 하는 과세예고통지에 대한 과세적부심사청구를 한 경우
- ㉥ 납세고지하려는 세액이 1백만 원 이상인 과세예고통지에 대하여 과세적부심사청구를 한 경우

(4) 이의신청 청구기간

해당 처분이 있음을 안 날(처분의 통지를 받은 때에는 그 받은 날)로부터 90일 이내에 제기하여야 한다.

(5) 결정기간

이의신청을 받은 날로부터 30일 이내에 하여야 한다(다만, 이의신청인이 결정기간내 항변하는 경우에는 이의신청을 받은 날부터 60일 이내).

(6) 국세심사위원회의 구성

(가) 세무서에 두는 국세심사위원회

위원장(세무서장)이 소속 공무원 중에서 임명하는 4명 이내의 사람과 법률 또는 회계에 관한 학식과 경험이 풍부한 사람 중에서 위촉하는 16명 이내의 사람.

(나) 지방국세청에 두는 국세심사위원회

위원장(지방국세청장)이 소속 공무원 중에서 임명하는 6명 이내의 사람과 법률 또는 회계에 관한 학식과 경험이 풍부한 사람 중에서 위촉하는 20명 이내의 사람.

(7) 결정절차 및 유형

(가) 각하결정

- ① 청구기간이 지난 후에 청구된 경우 ② 보정기간에 필요한 보정을 하지 아니한 경우 ③ 부적법한 이의신청의 경우에 하는 결정이다.

(나) 기각결정

이의신청이 이유 없다고 인정될 때.

(다) 인용결정

취소, 경정 결정을 하거나 필요한 처분의 결정.

(라) 재조사 결정

취소, 경정 결정을 하거나 필요한 처분의 결정을 위하여 사실관계 확인이 필요한 경우.

나. 국세청 심사청구

(1) 의의

세법에 의한 처분으로 위법 또는 부당한 처분을 받거나 필요한 처분을 받지 못함으로써 권리 또는 이익의 침해를 받은 자가 국세청장에게 그 처분의 취소, 변경이나 필요한 처분을 청구하는 불복절차를 말한다.

(2) 청구기간

해당 처분이 있음을 안 날(처분의 통지를 받은 때에는 그 받은 날)로부터 90일 이내에 제기하여야 한다.

(3) 국세심사위원회 구성

국세청장이 위원장(국세청 차장)과 소속 공무원 중에서 임명하는 10인 이내의 사람과 법률 또는 회계에 관한 학식과 경험이 풍부한 사람 중에서 위촉하는 24명 이내의 사람.

(4) 결정유형

(가) 각하결정

㉠ 심판청구를 제기한 후 심사청구를 제기(같은 날 제기한 경우도 포함한다)한 경우 ㉡ 청구기간이 지난 후에 청구된 경우 ㉢ 보정기간에 필요한 보정을 하지 아니한 경우 ㉣ 부적법한 이의신청인 경우에 하는 결정이다.

(나) 기각결정

심사청구가 이유 없다고 인정될 때.

(다) 인용결정

취소, 경정 결정을 하거나 필요한 처분의 결정.

(라) 재조사 결정

취소, 경정 결정을 하거나 필요한 처분의 결정을 위하여 사실관계 확인이 필요한 경우.

다. 감사원 심사청구

감사원의 고유업무인 행정기관에 대한 회계감사 및 공무원에 대한 직무감찰 권한에 근거하여 행정기관 등의 잘못된 행위로 인하여 그 상대방이 불이익을 받은 경우 정부에 대하여 직무상 독립된 지위에서 그 행위가 정당한지 부당한지 여부를 가려 부당한 행위임이 인정될 때에 이를 시정하도록 함으로써 국민의 권리를 보호하고자 하는 권리구제수단이다.

감사원 심사청구는 당해 처분이 있는 것을 안 날로부터 90일 이내에 제기할 수 있고, 청구를 받은 날로부터 3월 이내에 결정한다.

라. 심판청구

(1) 의의

세법에 의한 처분으로 위법 또는 부당한 처분을 받거나 필요한 처분을 받지 못함으로써 권리 또는 이익의 침해를 받은 자가 조세심판원장에게 그 처분의 취소, 변경이나 필요한 처분을 청구하는 불복절차를 말한다.

국세행정기관의 집행기관인 국세청과는 별도의 기관에서 사건의 심리와 결정을 담당하므로 다른 조세불복절차와 비교하여 상대적으로 공정성과 객관성을 기대할 수 있다.

(2) 결정기관

국무총리 소속의 조세심판원에서 수행한다. 조세심판원은 심판의 중립성을 확보하기 위하여 처분청으로부터 독립하여 국무총리 소속으로 설치되어 있으며, 원장과 상임 및 비상임 조세 심판관을 두고 있다.

(3) 조세심판전치주의

국세처분에 관하여는 기본법상 조세심판전치주의를 명문화하여 기본법상 심사 또는 심판 청구(감사원 심사청구 포함)를 거쳐야 행정소송을 제기할 수 있다.

(4) 청구절차

그 처분을 하였거나 하였어야 할 세무서장을 거쳐 조세심판원장에게 심판청구서를 제출 하여야 한다.

(5) 청구기간

심판청구는 해당 처분이 있음을 안 날(처분의 통지를 받은 때에는 그 받은 날)로부터 90일 이내에 제기하여야 한다.

(6) 조세심판관회의 구성

조사와 심리를 담당할 주심조세심판관 1명과 배석조세심판관 2명 이상으로 구성되고, 의결은 담당 조세심판관 3분의 2 이상 출석으로 개의하고, 출석조세심판관 과반수의 찬성으로 의결한다.

(7) 조세심판관합동회의 구성

심판원장, 상임심판관 6명 전원, 비상임심판관 6인 이상으로 구성하

고, 원장 포함하여 담당조세심판관 전원의 2/3이상 출석으로 개의하고 출석 조세심판관 과반수 찬성으로 의결한다.

한편, 조세심판관합동회의에 회부할 수 있는 사유는 ㉠ 해당 심판청구사건에 관하여 세법의 해석이 쟁점이 되는 경우로서 이에 관하여 종전의 조세심판원 결정이 없는 경우 ㉡ 종전에 조세심판원에서 한 세법의 해석·적용을 변경하는 경우 ㉢ 조세심판관 회의 간에 결정의 일관성을 유지하기 위한 경우 ㉣ 청구기간 해당 심판청구사건에 대한 결정이 다수의 납세자에게 동일하게 적용되는 등 국세행정에 중대한 영향을 미칠 것으로 예상되어 국세청장이 조세심판원장에게 조세심판관합동회의에서 심리하여 줄 것을 요청하는 경우(이 경우에는 해당심판청구서를 받은 날로부터 25일 이내에 조세심판관합동회의 심리요청서를 조세심판원장에게 제출하여야 한다.) ㉤ 그 밖에 해당 심판청구사건에 대한 결정이 국세행정이나 납세자의 권리·의무에 중대한 영향을 미칠 것으로 예상되는 경우.

(8) 결정기관

결정은 심판청구를 받은 날로부터 90일 이내에 하여야 한다.

(9) 결정절차

(가) 결정방법

원칙적으로 조세심판원장이 조세심판관회의의 심리를 거쳐 결정한다. 다만, 예외적으로 심판청구금액이 3천만 원(지방세의 경우 1천만 원) 미만인 것으로 청구사항이 법령의 해석에 관한 것이 아닌 것이거나, 청구사항이 법령의 해석에 관한 것으로서 유사한 청구에 대하여 이미 조세심판관회의의 의결에 따라 결정된 사례가 있는 경우, 청구금액에 관계없이 심판청구가 과세표준 또는 세액의 결정에 관한 것 외의 것으로서 유사한 청구에 대하여 이미 조세심판관회의의 의결에 따라 결정된 사례가 있는 것에 대하여는 조세심판관회의 없이 주심조세심판관이 결정할 수 있다.

(나) 불고불리의 원칙

조세심판관회의 또는 조세심판관합동회의는 심판청구의 결정을 할 때 심판청구를 한 처분 외의 처분에 대해서는 그 처분의 전부 또는 일부를 취소 또는 변경하거나 새로운 처분의 결정을 하지 못한다.

(다) 불이익변경 금지의 원칙

조세심판관회의 또는 조세심판관합동회의는 심판청구에 대한 결정을 할 때 심판청구를 한 처분보다 청구인에게 불이익한 결정을 하지 못하는데 이를 불이익변경금지원칙이라 한다. 한편, 재조사 결정에 따른 후속처분도 심판청구에 따른 결정이므로 불이익변경금지원칙이 적용된다(대법원 2016.9.28. 선고 2016두39382 판결).

(라) 자유심증주의

조세심판관은 심판청구에 관한 조사 및 심리의 결과와 과세의 형평을 참작하여 자유심증으로 사실을 판단한다.

(10) 결정내용

(가) 각하결정

㉠ 청구기간이 지난 후에 청구된 경우 ㉡ 보정기간에 필요한 보정을 하지 아니한 경우 ㉢ 부적법한 심판청구. 그 밖에 불복청구의 대상이 되는 처분이 존재하지 않을 때, 불복청구의 대상이 되는 처분에 의하여 권리 또는 이익을 침해당하지 않은 경우, 대리권 없는 자가 대리인으로 불복청구하는 경우 등이 있다.

(나) 기각결정

심판청구가 이유 없다고 인정될 때.

(다) 인용결정

취소, 경정 결정을 하거나 필요한 처분의 결정을 한다. 한편, 처분에 대한 조세심판절차에서 납세자의 심판청구 사유가 옳다고 인정하여 종전 처분을 취소하였음에도 동일 사항에 관하여 특별한 사유 없이 이를 번복하고 종전의 처분을 되풀이한 것에 불과하다면 위법하다(대법원 2019.1.31. 선고 2017두75873 판결).

(라) 재조사결정

취소, 경정 결정을 하거나 필요한 처분의 결정을 위하여 사실관계 확인이 필요한 경우에 한다.

(11) 결정의 효력

① 구속력

청구의 당사자 등이 재결청의 결정의 취지에 따라야 한다.

② 불가쟁력

청구기간이나 제소기간을 경과하면 당해 결정을 다툴 수 없다.

③ 불가변력

그 행정행위의 변경, 취소가 부정되는 효력

④ 기속력

인용 결정의 경우 관계 행정기관은 그 취지에 따라 집행하여야 하는 구속 한편, 처분청이 재조사결정 주문 및 그 전제가 된 요건 사실의 인정과 판단에 반하여 당초처분을 그대로 유지하는 것은 재조사 결정의 기속력에 저촉된다.(대법원 2017.5.11. 선고, 2015두 37549 판결).

4. 불복청구 관련 기타내용(집행부정지의 원칙)

불복청구는 세법에 특별한 규정이 있는 것을 제외하고 해당 처분의 집행에 효력을 미치지 않는다, 다만, 국세기본법에 의한 불복이 진행 중인 경우에는 국세채납으로 인한 압류는 가능하지만 공매는 할 수 없다.

※증거자료 판단기준

- ①공무원이 직무상 작성하는 문서는 진정한 공문서로 추정한다.
- ②사문서는 본인 또는 대리인의 날인 또는 서명 등이 있는 경우에는 지정한 문서로 추정한다.
- ③제출된 문서가 사본이고 그 진정성 여부가 심리에 영향을 줄 수 있는 경우에는 원본을 제출받아 진위 여부를 확인한다.

