

“명백한 탈세혐의 자료 있으면 다시 조사”...중복 세무조사(2)

김병욱 논설위원·변호사 | 승인 2021.03.26 09:00



김병욱 논설위원·변호사

1. 서언

세무조사는 통상적으로 과세관청의 질문·조사권 행사를 말한다. 본 글에서는 중복 세무조사와 관련해, 조세탈루를 인정할만한 명백한 자료가 있는 경우, 각종 과세자료의 처리를 위한 재조사, 2개 이상의 사업연도와 관련해 잘못이 있는 경우, 중복 세무조사가 이루어진 경우 해당 부과처분의 취소 사유인지 무효사유인지에 대해 살펴보고자 한다.

2. 조세탈루를 인정할만한 명백한 자료가 있는 경우

세무공무원은 조세탈루의 혐의를 인정할만한 명백한 자료가 있는 경우에는 같은 세목 및 같은 과세기간에 대해 재조사를 할 수 있다(국세기본법 제 81조의4 제2항 제1호의 반대해석). 실제로 과세관청은 조세탈루 관련자료(예를 들어 탈세제보 등)를 확보하고 세무조사를 착수하는 경우가 많은데, 세무조사 착수의 계기가 된 자료가 재조사의 예외사유인 ‘조세탈루를 인정할만한 명백한 자료’에 해당하는지 여부가 소송과정에서 다투어지게 된다.

다만 이러한 명백한 자료는 조사개시 이전에 확보해 세무조사를 시작하게 된 단초로 작용해야 하고, 세무조사 과정에서 명백한 자료가 확보되었다 하더라도 중복 세무조사가 정당화될 수는 없다. 또한 종전 세무조사 과정에서 확보된 자료는 위 ‘명백한 자료’에 해당하지 않는다(대법 2010두6083 2011.1.27.). 즉, 세무조사 과정에서 확보된 자료가 있다면 과세관청은 해당

세무조사 과정을 통해 위 자료를 검증하고 이에 대한 과세처분을 해야 한다는 의미이고, 종전 세무조사 과정에서 확보된 자료를 통해 새로운 과세처분을 할 수는 없다는 취지이다.

‘조세탈루를 인정할만한 명백한 자료’인지에 대한 사례는 다음과 같다.

조세탈루의 혐의를 인정할만한 명백한 자료가 있는 경우라 함은 조세의 탈루사실에 대한 개연성이 객관성과 합리성 있는 자료에 의하여 상당한 정도로 인정되는 경우로 한정돼야 하며 이러한 자료에는 종전 세무조사에서 이미 조사된 자료는 포함되지 않는다고 해석함이 상당하다고 판단한 사례(대법 2010두6083 2011.1.27.)

탈세제보가 있더라도 그 탈세제보가 객관성과 합리성 있는 자료로 뒷받침되어 그것에 의하여 조세탈루의 개연성이 상당한 정도로 인정되는 경우가 아닌 한 그 제보내용이 구체적이라는 사정만으로는 재조사가 허용되는 ‘조세탈루의 혐의를 인정할만한 명백한 자료가 있는 경우’에 해당한다고 보기 어렵다고 판단한 사례(대법 2008두1146 2011.5.26.)

거래처에 대한 별도의 세무조사 과정에서 확보한 자료는 중복 세무조사가 가능한 조세탈루 혐의를 인정할 명백한 자료에 해당한다고 판시한 사례(서울행법 2009구합3217 2009.5.22.)

녹취록만으로는 조세탈루의 혐의를 인정할만한 명백한 자료에 해당하지 않아 그에 근거해 착수한 조사는 중복조사에 해당한다고 판단한 사례(서울고법 2014누57678 2015.5.6.)

형사판결문은 명백한 조세탈루 혐의자료이므로 중복조사에 해당하지 않는다고 판단한 사례(서울고법 2016누60531 2017.6.21.)

상속재산분할청구의 소에서 제출된 증거 등을 기초로 이루어진 세무조사는 원고들의 증여세 등의 탈루사실에 대한 개연성이 객관성과 합리성이 있는 자료에 의하여 상당한 정도로 인정되는 경우로서 예외적으로 재조사가 허용되는 경우에 해당한다고 판단한 사례(서울행법 2016구합53760 2016.6.24.)

3. 각종 과세자료의 처리를 위한 재조사

각종 과세자료의 처리를 위한 재조사는 허용되는 재조사인데(국세기본법 시행령 제63조의2 제2호), '각종 과세자료의 처리를 위한 재조사'가 무엇인지에 대한 다툼이 있다.

법원은 '각종 과세자료의 처리를 위한 재조사'에서의 '각종 과세자료'란 세무조사권을 남용하거나 자의적으로 행사할 우려가 없는 과세관청 외의 기관이 직무상 목적을 위해 작성하거나 취득하여 과세관청에 제공한 자료로서 국세의 부과·징수와 납세의 관리에 필요한 자료를 의미하고, 이러한 자료에는 과세관청이 종전 세무조사에서 작성하거나 취득한 과세자료는 포함되지 아니하나(대법 2014두43257 2015.5.28.), 조세자료의 제출 및 관리에 관한 법률에서 정한 과세자료제출기관인 지방자치단체장으로부터 받은 과세자료인 '이 사건 분할을 적격분할로 보지 않고 관련 지방세를 부과 처분한 사유 및 근거서류'를 받아 적격분할에 해당하는지 여부에 대해 조사했다면 위 과세자료는 '각종 과세자료의 처리를 위한 재조사'에서의 '과세자료'에 해당한다고 판단했다(서울고법 2015누38414 2016.5.12.).

4. 2개 이상의 사업연도와 관련해 잘못이 있는 경우

2개 이상의 사업연도와 관련해 잘못이 있는 경우에는 재조사가 허용되는데(국세기본법 제81조의4 제2항 제3호), 여기서 '2개 이상의 사업연도와 관련해 잘못이 있는 경우'란 하나의 원인으로 인하여 2개 이상의 사업연도에 걸쳐 과세표준 및 세액의 산정에 관한 오류 또는 누락이 발생한 경우를 의미하고, 다른 사업연도에 발견된 것과 같은 종류의 잘못이 해당 사업연도에도 단순히 되풀이되는 때에는 이러한 재조사의 예외적인 허용사유에 해당한다고 볼 수 없다(대법 2014두6562 2017.4.27.).

즉, 위 대법원 판례에 따르면, 단순히 동일한 항목(예를 들어 인건비 과다계상, 접대비 시부인 항목 등)이 매년 반복된다고 하여, '2개 이상의 사업연도와 관련하여 잘못이 있는 경우'에 해당한다고 볼 수 없으며, 그 전제인 '하나의 원인'이 입증되어야 중복세무조사의 예외사유에 해당한다.

실무적으로 과세당국은 조사대상 사업연도와 동일한 적출내용이 있으면 조사대상이 아닌 사업연도에 대해서도 동일한 적출내용을 이유로 일부 항목에 대해 과세를 하는데(예를 들어 2012~2014 사업연도에 대한 조사에

서 발견된 항목이 2015 사업연도에도 있을 때, 조사기간을 연장하지 않고 2015 사업연도에 대해서도 위 항목을 이유로 과세를 하는 경우가 있다), 일부 항목에 대해 과세가 이루어진 사업연도에 대해 추후 재차 세무조사가 이루어지는 경우(위 예에서 2015 사업연도에 대해 정기 세무조사가 이루어지는 경우), 과연 중복세무조사인지가 문제될 수 있다.

구체적인 사례는 다음과 같다.

완결적인 하나의 행위가 원인이 되어 같은 잘못이 2개 이상의 사업연도에 걸쳐 자동적으로 반복되는 경우는 물론, 하나의 행위가 자체로 완결적이지는 아니하더라도 그로 인해 과세표준 및 세액의 산정에 관한 오류 또는 누락의 원인이 되는 원칙이 결정되고, 이후에 2개 이상의 사업연도에 걸쳐 내용이 구체화되는 후속조치가 이루어질 때에는 이러한 후속조치는 행위 당시부터 예정된 것이므로 마찬가지로 하나의 행위가 원인이 된 것으로서 이에 해당하므로, 甲 주식회사가 창업주이자 이사회회장의 지위에 있었던 乙에게 매년 임대수입의 10% 이내에서 성과상여금을 지급하기로 하는 이사회결의 후 이에 기초해 5년에 걸쳐 해당 사업연도별로 개최되었던 주주총회와 이사회 등에서 구체적인 액수를 확정해 乙에게 성과상여금을 지급한 사안을 '2개 이상의 과세기간과 관련해 잘못이 있는 경우'에 해당한다고 판단한 사례(대법 2014두6562 2017.4.27.)

회사가 시민단체 등과 체결한 협약에 따라 수년에 걸쳐 폐석회를 처리하고 해당 처리비용을 손금산입했는데, 폐석회 처리비용이 공장부지에 대한 자본적 지출에 해당해 처리비용의 손금산입이 잘못된 것으로 밝혀진 경우, '2개 이상의 사업연도와 관련해 잘못이 있는 경우'에 해당한다고 판단한 사례(서울고법 2016누65815 2017.6.1.)

과세관청이 2008년 실시한 제1차 세무조사에서 배당소득(2006년부터 2008년까지 배당소득) 부분을 조사했지만, 2010.00.경에 이르러 원고의 2007년, 2008년, 2009년 각 사업연도의 법인세 신고내용, 2005년부터 2010년 중간배당시까지 DDD에 대한 각 배당금 지급내역 및 원고의 해외송금 내역 등을 기초로 '원고의 도관회사를 통한 배당소득세 탈루혐의에 대한 종합심리분석보고서'가 작성되고, 2010.00.경 위와 같은 종합심리분석보고

서, DDD의 2007년~2009년 사업연도의 손익계산서와 헝가리국에 대한 세금납부내역 및 AAA 현황 등을 기초로, '헝가리로 지분이전을 통한 거액의 배당소득세 회피 - 미국 OO:OOO(주) 배당'이라는 제목으로 분석보고서가 작성된 후, 2010.00.00.부터 실시한 2008년 사업연도에 대한 통합세무조사 과정에서 DDD에 배당된 돈이 AAA에 유입된 구체적인 자료들이 더 확인되자, 다른 사업연도의 배당금도 AAA에 유입되었는지를 확인하기로 하여 2009년 사업연도에 지급된 배당금에 대한 조사 개시와 함께 중복조사 배당소득 부분에 대한 재조사를 개시한 경우, 이는 과세관청이 제1차 세무조사 이후 추가로 확보하거나(2008.00.경부터 2010년 중간배당시까지의 배당내역 포함) 분석한 자료 및 다른 사업연도에 대한 통합세무조사과정에서 확인한 자료에 의하여, 하나의 원인으로 인하여 2개 이상의 사업연도에 걸쳐 과세표준 및 세액의 산정에 관한 오류 또는 누락이 발생한 경우임을 뒷받침할만한 구체적인 정황이 확인되자, 이를 기초로 2009년 사업연도의 배당소득에 대한 조사개시와 함께 제1차 세무조사 당시 판단보류했던 중복조사 배당소득 부분에 대한 재조사를 개시한 것으로, 중복조사 배당소득 부분에 대하여는 구 국세기본법 제81조의4 제2항 제3호에서 정한 예외적 허용사유에 의한 재조사 개시요건을 구비했다고 판단한 사례(대구고법 2017누4902 2008.2.2.)

5. 중복 세무조사가 이루어진 경우 해당 부과처분의 취소사유인지 무효사유인지

중복 세무조사를 통해 과세처분이 이루어졌다면, 해당 과세처분은 위법하다. 다만 해당 과세처분이 단순히 취소돼야 하는지 아니면 당연무효에 해당하는지 여부에 대해 논란이 있을 수 있다. 즉, 과세처분에 대해 제소기한 내에 소를 제기하지 않은 경우, 추후 해당 처분의 무효를 주장하는 사례가 있는데, 최근 법원은 중복 세무조사 사유는 처분의 취소사유에 불과하고 무효사유에는 해당하지 않는다고 판단했다(인천지법 2017구합50786, 2018.7.5.).

 감병욱 논설위원·변호사