

인쇄하기

유치송달의 방법으로 고지서가 적법하게 송달되었는지 여부

BY 감병옥 2021.05.18

조회 20

인쇄

보관

공유

음성

#유치송달

#공시송달

#납세고지서

#교부송달

#주소지

#부과제척기간

#부과처분



1. 들어가며

납세고지서는 국세부와 제척기간 내에 적법하게 납세자에게 송달되어야 한다. 여러 사유로 송달이 불가능할 경우, 국세기본법은 유치송달, 공시송달 등 별도의 방법을 규정하고 있다.

소개할 판결은 국세부와 제척기간이 임박하여 납세고지서를 송달하고자 하였으나 송달이 이루어지지 않아 유치송달과 유사한 방식으로 송달이 이루어진 사안에 대해, 과연 이러한 방식의 송달이 법령에 허용되는 송달에 해당하는지 여부에 대한 사안이다.

이 글에서 사실관계 및 법원의 판결을 소개하고, 송달과 관련한 기존 법원 판결들을 정리해 보도록 한다.

2. 이 사건 사실관계 및 쟁점

가. 이 사건 사실관계

(1) 원고의 지위

원고는 음반, 일용잡화, 가전제품 제조 및 판매업 등을 목적으로 1998년경 설립된 법인이다. HHH는 2006.7.13.부터 2006.7.20.까지 원고의 대표이사로登記되었다가 2015.12.15.부터 현재까지는 원고의 대표자 사내이사로登記되어 있다.

(2) 법인세 부과 결정

피고는 '원고가 2011.8.10. HHH의 어머니 DDD로부터 ① 전북 완주군 산 50-1, ② 서울 종로구 원서동 제2층 제201호를, ③ 서울 종로구 원서동 제2층 제202호를, ④ 서울 종로구 체부동 제2층 제201호를 무상으로 각 양도받았다.'고 판단하고 위 ①~④의 각 부동산(이하 통틀어 '이 사건 각 부동산'이라 한다)의 양도로 인한 자산수증이익 1억 2,000만원을 2011 사업연도의 익금에 산입하여 2019.3.19. 원고에게 2011 사업연도 법인세 23,529,600원(가산세 포함)을 부과하는 것으로 결정하였다(이하 '이 사건 처분'이라 한다).

(3) 전심절차

원고는 이 사건 처분에 불복하여 2019.7.1. 서울지방국세청장에게 이의신청을 하였으나 '원고가 2019.3.23. 납세고지서를 원고의 대표자 HHH의 주소지에서 유치송달의 방법으로 송달받고도 90일의 법정기간을 지나서 이의신청을 하고 보정요구를 이행하지 않았다.'는 이유로 2019.7.23. 각하되었다. 이에 원고는 2019.9.3. 국세청장에게 심사청구를 하였으나 '이의신청이 각하된 사항에 대하여 심사청구를 하여 부적법하다.'는 이유로 2019.10.16. 각하되었다.

나. 이 사건의 쟁점

(1) 원고의 주장

피고는 이 사건 처분의 부과제척기간 만료일인 2019.3.31.까지 원고에게 납세고지서를 송달하지 않았고 피고가 주장하는 유치송달은 무효인바, 이 사건 처분은 납세고지서 송달 자체가 무효로서 제척기간 도과로 위법하다. 또한 원고는 이 사건 부동산을 정당한 대가를 지급하고 유상으로 양수한 것으로 2016 사업연도 법인세 신고 시 이를 반영하여 정상적으로 신고한 이상, 과세대상에 해당하지 않는다. 따라서 이 사건 처분은 당연무효로서 위법하므로 무효를 선언하는 의미에서 취소되어야 한다.

(2) 쟁점

피고가 주장하는 유치송달이 적법한 송달에 해당하는지 여부이다.

3. 판결[(서울행법2019구합6956, 2021.02.17.) 판결]

가) 앞서 든 증거들과 을 제8 내지 11, 19, 21 내지 24호증의 각 기재 및 영상에 변론 전체의 취지를 종합하면, 다음과 같은 사실이 인정된다.

- ① 피고는 이 사건 처분의 부과제척기간 만료일(2019.4.1. 월요일)이 임박한 때인 2019.3.19. 원고에 대한 이 사건 처분을 하기로 결정하였다. ② 피고는 2019.3.21. 원고의 법인등기부상 본점 소재지[서울 송파구 송파대로 지하 2층 1호를 방문하였으나 원고의 사무실이 존재하지 않았고 다른 사업체가 임차하여 사용 중인 관계로 이 사건 처분에 관한 납세고지서를 송달하지 못하였다. ③ 같은 날 피고는 원고의 대표자 HHH의 주민등록표상의 주소지[서울 종로구 가동201호]를 방문하여 그곳 문 앞에 HHH 가족 앞으로 택배 물품이 배송된 것을 확인하였지만 아무런 응답이 없어 납세고지서를 송달하지 못하였는데, 위 주소지는 HHH를 포함한 가족들이 2005년경부터 현재까지 등록을 유지한 주민등록표상의 주소지에 해당한다. ④ 피고는 2019.3.22. 원고 측에 교부송달에 관한 안내문자를 전송한 후, HHH가 대표자로 있는 다른 사업장 소재지(서울 종로구 체부동 제6층)를 방문하였으나 폐문부재로 납세고지서를 송달하지 못하였다. 같은 날 피고는 HHH의 주소지를 재차 방문하였으나 역시 응답이 없었고 전날 목격한 택배 물품은 수취해 갔음을 확인하였다. ⑤ 피고는 2019.3.23. HHH의 위 주소지를 방문하여 '외부에서 보았을 때 2층 원고 주택 내부 전등이 켜져 있고 보일러가 작동되는 등 내부에 사람이 있을 것으로 확인되지만 아무런 응답을 하지 아니하여 실질적으로 납세고지서 수령을 거부하였다.'고 판단하여 납세고지서를 잠겨진 2층 원고 주택 문틈에 끼우고 테이프로 부착한 상태로 놓아 두었다. ⑥ 한편, 원고는 본점 소재지를 '서울 종로

구 가동 비101호'로 변경하는 취지의 법인등기부 변경신청서를 이 사건 처분의 부과제척기간 만료일 전인 2019.3.20. 관할등기소에 제출하였는바, 피고로서는 위 법인등기부 조회를 통하여 본점 소재지 변경사항이 등기될 것을 예상할 수 있었음에도 위 변경된 소재지를 조사·확인하여 그곳에 납세고지서를 송달하려는 시도를 하지 않았다.

나) 위 인정 사실을 앞서 본 법리 등에 비추어 살펴보면, 송파세무서 소속 공무원이 원고의 대표자인 HHH의 주소지에 여러 차례 방문하여 외관상 내부에 사람이 거주하고 있음에도 고의로 납세고지서 수령을 회피하는 것으로 판단된다는 이유로 잠긴 문틈에 납세고지서를 테이프로 부착해 놓고 온 조치는 구 **국세기본법 제10조** 제4항이 정한 적법·유효한 유치송달의 방법에 해당한다고 볼 수 없다. 더구나 피고가 제출한 자료만으로 피고가 주장하는 유치송달일인 2019.3.23. 당시 HHH의 주거지 내부에 실제로 HHH나 사리를 판별할 수 있는 그의 동거가족이 있었는지조차 확정하기 어렵다. 이러한 불확실한 상황하에서는 납세고지서를 송달받을 사람인 HHH 또는 그 동거인으로서 사리를 판별할 수 있는 사람이 정당한 사유 없이 납세고지서 수령을 거부한 때에 해당한다고 볼 수 없다(유치송달에서 '송달받기를 거부할 정당한 사유'란 송달받을 사람 또는 그 대행인에게 수령의무를 인정하는 데 장애가 되는 사유로서, 이는 송달기관이 수령자의 수령의사를 명시적·묵시적으로 확인하여 그 수령 거부사실이 외부에 객관적으로 명백히 표명될 것을 전제로 하고, 단순히 외형상 수령 거부사실을 추측할 수 있다는 사유만으로는 부족한 것인데, 피고가 이러한 수령 거부사실을 확인하는 절차를 제대로 이행한 것이라고 평가하기 어렵고, 이 사건 처분의 부과제척기간 만료일 전에 원고의 본점 사무소 이전내역도 조사하지 않은 잘못도 엿보인다).

다) 따라서 이 사건 처분에 관한 납세고지서 송달은 구 **국세기본법 제10조**의 규정에 위배되어 부적법한 것으로서 효력이 발생하지 않았다고 봄이 타당하다. 결국 이 사건 처분은 납세고지서의 적법한 송달이 없을 뿐만 아니라, 그 부과제척기간이 만료되는 2019.4.1.까지 적법하게 원고에게 납세고지서가 송달되었다고 볼 자료도 없으므로, 원고의 나머지 본안에 관한 주장에 관하여 더 살필 것도 없이 이 사건 처분은 당연무효에 해당하여 원고가 구하는 바에 따라 무효확인을 구하는 의미에서 취소되어야 한다(보정요구에 불응하여 각하된 서울지방법국세청장에 대한 이의신청은 별론으로 하더라도, 국세청장에 대한 심사청구 자체는 적법하게 제기되었고 달리 적법 요건을 충족하지 못하였다고 볼 자료가 없다. 결국 원고의 국세청장에 대한 심사청구가 각하되었다 할지라도, 국세청장이 피고의 2019.3.23.자 유치송달의 방법을 적법·유효하다고 본 판단이 위법한 이상, 원고로서는 적법하게 전치절차를 거친 것으로 볼 수 있다. 따라서 전치요건을 충족하지 못하여 이 사건 소가 부적법하다는 피고의 본안전항변은 그자체로 이유 없다).

4. 판결에 대한 평석

가. 관련 법령

(1) 서류의 송달

국세기본법 또는 세법에서 규정하는 서류는 그 명의인(그 서류에 수신인으로 지정되어 있는 자를 말한다. 이하 같다)의 주소, 거소(居所), 영업소 또는 사무소[정보통신망을 이용한 송달(이하 "전자송달"이라 한다)인 경우에는 명의인의 전자우편주소(국세정보통신망에 저장하는 경우에는 명의인의 사용자확인기호를 이용하여 접근할 수 있는 곳을 말한다)]를 말하며, 이하 "주소 또는 영업소"라 한다[에 송달한다(**국세기본법 제8조** 제1항).

연대납세의무자에게 서류를 송달할 때에는 그 대표자를 명의인으로 하며, 대표자가 없을 때에는 연대납세의무자 중 국세를 징수하기에 유리한 자를 명의인으로 한다. 다만, 납부의 고지와 독촉에 관한 서류는 연대납세의무자 모두에게 각각 송달하여야 한다(**국세기본법 제8조** 제2항).

상속이 개시된 경우 상속재산관리인이 있을 때에는 그 상속재산관리인의 주소 또는 영업소에 송달한다(**국세기본법 제8조** 제3항).

납세관리인이 있을 때에는 납부의 고지와 독촉에 관한 서류는 그 납세관리인의 주소 또는 영업소에 송달한다(**국세기본법 제8조** 제4항).

송달받아야 할 사람이 교정시설 또는 국가경찰관서의 유치장에 체포·구속 또는 유치(留置)된 사실이 확인된 경우에는 해당 교정시설의 장 또는 국가경찰관서의 장에게 송달한다(국세기본법 제8조 제5항).

(2) 서류 송달의 방법

서류 송달은 교부, 우편 또는 전자송달의 방법으로 한다(국세기본법 제10조 제1항).

우편에 의한 송달 : 납부의 고지·독촉·강제징수 또는 세법에 따른 정부의 명령과 관계되는 서류의 송달을 우편으로 할 때에는 등기우편으로 하여야 한다. 다만, 「소득세법」 제65조 제1항에 따른 중간예납세액의 납부고지서, 「부가가치세법」 제48조 제3항에 따라 징수하기 위한 납부고지서 및 제22조 제2항 각 호의 국세에 대한 과세표준신고서를 법정신고기한까지 제출하였으나 과세표준신고액에 상당하는 세액의 전부 또는 일부를 납부하지 아니하여 발급하는 납부고지서로서 대통령령으로 정하는 금액 미만에 해당하는 납부고지서는 일반우편으로 송달할 수 있다(국세기본법 제10조 제2항).

교부송달 : 교부에 의한 서류 송달은 해당 행정기관의 소속 공무원이 서류를 송달할 장소에서 송달받아야 할 자에게 서류를 교부하는 방법으로 한다. 다만, 송달을 받아야 할 자가 송달받기를 거부하지 아니하면 다른 장소에서 교부할 수 있다(국세기본법 제10조 제3항).

유치송달 : 우편송달과 교부송달의 경우에 송달할 장소에서 서류를 송달받아야 할 자를 만나지 못하였을 때에는 그 사용인이나 그 밖의 종업원 또는 동거인으로서 사리를 판별할 수 있는 사람에게 서류를 송달할 수 있으며, 서류를 송달받아야 할 자 또는 그 사용인이나 그 밖의 종업원 또는 동거인으로서 사리를 판별할 수 있는 사람이 정당한 사유 없이 서류 수령을 거부할 때에는 송달할 장소에 서류를 둘 수 있다(국세기본법 제10조 제4항).

(3) 공시송달

서류를 송달받아야 할 자가 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 서류의 주요 내용을 공고한 날부터 14일이 지나면 제8조에 따른 서류 송달이 된 것으로 본다(국세기본법 제11조 제1항).

1. 주소 또는 영업소가 국외에 있고 송달하기 곤란한 경우
2. 주소 또는 영업소가 분명하지 아니한 경우
3. 제10조 제4항에서 규정한 자(사용인이나 그 밖의 종업원 또는 동거인으로서 사리를 판별할 수 있는 사람)가 송달할 장소에 없는 경우로서 등기우편으로 송달하였으나 수취인 부재로 반송되는 경우 등 대통령령으로 정하는 경우

대통령령으로 정하는 경우란 다음의 경우를 말한다(국세기본법시행령 제7조의 2).

1. 서류를 등기우편으로 송달하였으나 수취인이 부재중(不在中)인 것으로 확인되어 반송됨으로써 납부기한 내에 송달이 곤란하다고 인정되는 경우
2. 세무공무원이 2회 이상 납세자를 방문[처음 방문한 날과 마지막 방문한 날 사이의 기간이 3일(기간을 계산할 때 공휴일 및 토요일은 산입하지 않는다) 이상이어야 한다]해 서류를 교부하려고 하였으나 수취인이 부재중인 것으로 확인되어 납부기한까지 송달이 곤란하다고 인정되는 경우

나. 송달과 관련한 법원 판결

납세고지서의 송달을 받아야 할 자가 부과처분 제척기간이 임박하자 그 수령을 회피하기 위하여 일부러 송달받을 장소를 비워 두어 세무공무원이 송달을 받을 자와 보충송달을 받을 자를 만나지 못하여 부득이 사업장에 납세고지서를 두고 왔거나 납세고지서 수령 약속을 어기고 일부러 집을 비워 두어서 세무공무원이 부득이 납세자의 아파트 문틈으로 납세고지서를 투입하였다고 하더라도 이로써 신의성실의 원칙을 들어 그 납세고지서가 송달되었다고 볼 수는 없다(대법원96누5094, 1997.05.23.) 판결).

납세고지서의 교부송달 및 우편송달에 있어서는 반드시 납세의무자 또는 그와 일정한 관계에 있는 사람의 현실적인 수령행위를 전제로 하고 있다고 보아야 하며, 납세자가 과세처분의 내용을 이미 알고 있는 경우에도 납세고지서의 송달이 불필요하다고 할 수는 없다[[대법원96누5094](#), 1997.05.23.] 판결].

피고 소속공무원이 원고의 대표이사에게 전화로 이 사건 부가가치세 부과처분의 내용을 설명하거나, 원고의 대표이사가 거주하는 주소지에 등기우편으로 납세고지서를 발송하거나(이는 수취인 부재로 반송되었다), 우편집배원으로 하여금 위 주소지의 우편물 수취용 봉투에 납세고지서를 투입하거나, 팩스를 통하여 원고에게 납세고지서를 전송하였다고 하더라도 이와 같은 사정만으로 법 제10조의 규정에 따른 적법한 교부송달 또는 등기우편에 의한 송달이 이루어졌다고 볼 수 없으며, 또한 피고 소속공무원이 당초 이 사건 납세고지서의 송달을 위하여 원고의 사업장을 방문하였을 때에 원고 회사의 이사나 사업장에서 작업을 하고 있던 사람들이 그 수령을 회피하거나 거절한 사실이 있었다 하더라도, 그와 같은 수령거부 직후 곧바로 납세고지서를 현장에 유치한 것이 아니고 일단 원고의 사업장을 떠났다가 그 후에 다시 사업장을 방문하여 임직원들이 아무도 없는 상태에서 납세고지서를 사업장에 두고 온 것만으로는 송달을 받을 자 등의 수령 거부가 있었다고 볼 수 없어서 이를 위 규정에서 말하는 적법한 유치송달이라고 볼 수도 없다[[대법원2003두13908](#), 2004.04.09.] 판결].

아파트 경비원은 특별한 사정이 없는 한 납세고지서 등의 등기우편물을 수령할 수 있는 권한을 위임받았다고 보아야 하며, 또한 아파트 경비원이 정당한 사유 없이 납세고지서 수령을 거부한 경우 유치송달함으로써 도달 효력이 발생한다[[서울고법2010누12301](#), 2010.11.12.] 판결, ([대법원2010두28304](#), 2011.04.14.) 판결].

납세자로부터 우편물 수령권한을 위임받은 아버지가 이 사건 처분의 납세고지서를 정당한 사유 없이 거부한 이상 피고는 위 납세고지서를 이 사건 주소지에 둘 수 있고, 이는 구 [국세기본법 제10조](#) 제4항 후단의 유치송달로써 적법하다[[대법원2019두56111](#), 2020.01.30.] 판결].

국민학교 3학년에 재학중인 8세된 여아는 송달영수에 관하여 사리를 판단할 지능이 있는 자라고 볼 수 있다[[대법원 1968.5.7. 선고 68마336](#) 판결].

납세고지서에 대한 공시송달이 적법한지 여부에 관한 입증책임은 원칙적으로 과세관청에 있다[[대법원94누4134](#), 1994.10.14.] 판결, ([대법원96누3562](#), 1996.06.28.) 판결 등].

[국세기본법 제11조](#) 제1항 제3호에서 정한 '송달할 장소'란 과세관청이 선량한 관리자의 주의를 다하여 조사함으로써 알 수 있는 납세자의 주소, 거소, 영업소 또는 사무소를 말하는 것이다[[대법원2015두43599](#), 2015.10.29.] 판결].

[국세기본법 제11조](#) 제1항 제3호, [국세기본법시행령 제7조의 2](#) 제1호, 제2호에서 말하는 '수취인의 부재'는 납세의무자가 기존의 송달할 장소로부터 장기간 이탈한 경우로서 과세권 행사에 장애가 있는 경우로 한정하여 해석하여야 한다[[대법원2014두9745](#), 2014.11.27.] 판결].

등기우편이 폐문부재로 송달되지 못하여, 피고 소속 공무원이 주소지에 방문하여 교부송달을 시도하였으나 원고를 만날 수 없게 되자, 주소지 아파트 현관문에 방문일시, 방문사유, 출장자, 출장자 전화번호 등의 내용이 기재된 납세고지서 송달 안내문을 부착한 후 납세고지서를 공시송달한 사안에 대해, 법원은 그러한 사유만으로 원고가 주소지로부터 장기간 이탈하였음이 확인되었다고 보기 어렵다고 보아 위 공시송달은 부적법하다고 판단하였다[[수원지법2018구단931](#), 2018.10.17.] 판결].

다. 사안의 설명

실무에서 보면, 국세부와 제척기간이 만료되기 1~2개월 이전에 과세 여부가 결정되는 경우가 꽤 많다. 그런데 국세부와 제척기간이 만료될 시점이 되면, 과세관청이 확보하고 있는 납세자의 정보가 부정확할 경우가 많다. 따라서 납세고지서의 송달이 원활이 진행되지 않을 가능성이 크다.

국세기본법은 기본적으로 우편송달(등기)에 의한 방식으로 송달을 규정하고 있고, 그 이외에 교부송달, 유치

송달 및 공시송달이라는 다른 방식을 규정하고 있다. 우편송달이나 교부송달의 경우, 실제로 납세자에게 해당 서류가 전달이 되므로, (대신 수령한 경비원이 수령권한을 위임받았는지 여부가 문제되는 경우가 아니라면) 특별히 문제가 되는 경우는 그리 많지 않다.

문제는 유치송달이나 공시송달의 경우이다. 유치송달이나 공시송달은 법령에 구체적으로 해당 송달을 할 수 있는 상황을 적시하고 있으므로, 이러한 법령의 규정에 따른 유치송달이나 공시송달만이 적법한 송달로 인정된다.

본건은 유치송달이 문제가 된 사안으로, 피고 소속 공무원이 원고의 주소지를 방문하였으나 원고를 만나지 못하여, 납세고지서를 잠겨진 2층 원고 주택 문틈에 끼우고 테이프로 부착한 상태로 놓아 둔 것이 유치송달에 해당하는지 여부가 문제되었다.

납세고지서를 송달받을 사람이나 그 동거인으로서 사리를 판별할 수 있는 사람이 정당한 사유 없이 납세고지서 수령을 거부한 경우에 유치송달을 통한 송달이 가능한데([국세기본법 제10조 제4항](#)), 법원은 송달기관이 수령자의 수령의사를 명시적·묵시적으로 확인하여 그 수령 거부 의사에 외부에 객관적으로 명백히 표명될 것을 전제로 하고, 단순히 외형상 수령 거부 의사를 추측할 수 있다는 사유만으로는 부족한 것인데, 본건에서 피고가 이러한 수령 거부 의사를 확인하는 절차를 제대로 이행한 것이라고 평가하기 어렵다는 이유로 적법한 유치송달이 아니라고 판단하였다.

이처럼 송달의 효력이 문제되는 대부분의 사례는 국세부와 제척기간이 만료되기 직전에 이루어진 송달이다. 제척기간이 많이 남아 있다면, 우편송달, 교부송달, 유치송달, 공시송달 등 다양한 방법으로 송달을 할 수 있고, 특별한 문제도 없다. 다만 공시송달을 하기에는 제척기간이 얼마 남지 않은 경우에, 역지로 교부송달이나 유치송달을 시도하거나 공시송달의 요건을 충족하지 않은 채 공시송달을 시도하는 사례들이 문제가 된다.

결국 과세관청의 시스템의 개선으로 국세부와 제척기간이 임박한 때까지 기다려서 부과처분을 하지 않고, 사안이 확인될 때 수시로(국세부와 제척기간이 임박하지 않은 때) 부과처분을 하는 것이, 본건과 같은 오류를 해결할 수 있는 방법이 아닌가 생각된다.