



LEGAL UPDATE

조세

Oct. 2024

불복청구 기간이 사실상 대폭 늘어납니다.

대법원은 최근 부과처분일로부터 90일이 경과하더라도 대상 조세의 당초 신고 과세표준 및 세액에 관한 법정 신고기한이 경과한 이후 5년 이내에는 당초 신고한 과세표준과 세액의 범위 내에서 부과처분의 위법성을 이유로 경정청구를 제기할 수 있다고 판단하였습니다.

위 대법원 판결에 따르면, 납세자는 조세 부과처분에 대한 불복기간(부과처분일로부터 90일)이 경과하였더라도 당초 신고한 과세표준 및 세액의 범위 내에서는 부과처분 위법성을 이유로 경정청구를 제기할 수 있고, 경정청구가 거부될 경우 그 처분에 대한 취소소송을 제기할 수 있어, 결과적으로 불복청구기간이 법정신고기한이 경과한 날로부터 5년으로 연장된 셈이 되었습니다.

1. 국세기본법 제45조의2 제1항 단서 규정에 관한 종전 해석
2. 대법원 2024. 6. 27. 선고 2021두39997 판결(이하 “대상판결”) 분석 및 의미
3. 시사점

1. 국세기본법 제45조의2 제1항 단서 규정에 관한 종전 해석

국세기본법은 국세의 과세표준신고서를 법정신고기한까지 제출하거나 기한후과세표준신고서를 제출한 납세자는 법정신고기한이 지난 후 5년 이내 최초신고 또는 수정신고한 과세표준 및 세액에 관하여 경정 등을 청구할 수 있도록 규정하는 한편(국세기본법 제45조의2 제1항 본문), 결정 또는 경정으로 인하여 증가된 과세표준 및 세액에 대하여는 예외적으로 해당 처분이 있음을 안날(처분의 통지를 받은 때에는 그 받은 날)부터 90일 이내에 경정을 청구할 수 있도록 규정하고 있습니다(국세기본법 제45조의2 제1항 단서).

국세기본법 제45조의2 제1항 단서 규정상 부과처분에 대한 불복청구기간이 경과한 경우 경정청구권의 행사를 불허하는 것은 불복청구기간이 경과하여 불가쟁력이 발생한 경우에도 경정청구를 통하여 사실상 불복절차를 진행하는 것을 규제하기 위한 취지로 이해되어 왔으며, 이에 따라 부과처분이 있는 후 불복기간이 경과하여 불가쟁력이 발생한 경우에는 그 부과처분의 위법성을 이유로 한 경정청구는 국세기본법 제45조의2 제1항 단서 규정에 따라 제한되는 것으로 해석되어 왔습니다(조심2024서0257, 2024. 3. 28., 국심2005서4430, 2006. 9. 14., 조심 2021부1607, 2021. 8. 26. 등 참조).

2. 대법원 2024. 6. 27. 선고 2021두39997 판결(이하 “대상판결”) 분석 및 의미

대법원은 최근 납세자가 과세관청의 부과처분이 있는 후 90일이 경과하여 부과처분의 위법성을 이유로 경정청구를 한 사안에서, 국세기본법 제45조의2 제1항 단서 규정의 적용 기준을 '부과처분으로 증액된 과세표준 및 세액'으로 제한하고 '부과처분의 위법사유'는 포함되지 않는다고 해석함으로써, 부과처분일로부터 90일이 경과하더라도 당초 신고한 과세표준 및 세액의 범위 내에서 국세기본법 제45조의2 제1항 본문의 규정에 따른 '부과처분의 위법사유'를 이유로 한 경정청구가 가능하다는 취지로 판단하였는바, 대상 판결의 요지는 아래와 같습니다.

[대상 판결의 요지]

- 과세표준신고서를 법정신고기한 내에 제출한 납세자가 그 후 이루어진 과세관청의 결정이나 경정으로 인한 처분에 대하여 소정의 불복기간 내에 다투지 아니하였더라도 5년의 경정청구기간 내에서는 경정청구권을 행사하는 데에는 아무런 영향이 없다(대법원 2014. 6. 26. 선고, 2012두12822 판결 참조).
- 통상의 과세처분 취소소송에서와 마찬가지로 감액경정청구에 대한 거부처분 취소소송 역시 그 거부처분의 실체적·절차적 위법사유를 취소 원인으로 하는 것으로서 그 심판의 대상은 과세표준 및 세액의 객관적인 존부이므로, 그 과세표준 및 세액의 인정이 위법하다고 내세우는 개개의 위법사유는 자기의 청구가 정당하다고 주장하는 공격방어방법에 불과하다(대법원 2020. 6. 25. 선고, 2017두58991 판결 참조).
- 과세처분에 대한 취소소송과 경정청구는 모두 정당한 과세표준 및 세액의 존부를 정하고자 하는 동일한 목적을 가진 불복수단이므로, 납세자로 하여금 과세관청의 증액경정사유에 대하여는 취소소송으로써, 과다신고사유에 대하여는 경정청구로써 각각 다투게 하는 것은 납세자의 권익보호나 소송경제에 부합하지 않는다(대법원 2013. 4. 18. 선고, 2010두11733 전원합의체 판결 참조).
- 납세자는 감액경정청구에 대한 거부처분 취소소송에서 당초 신고에 대한 과다신고사유뿐만 아니라 과세관청의 증액경정사유도 함께 주장하여 다룰 수 있다. 다만, 증액경정처분에 대한 불복기간이 경과한 경우에는 이 사건 단서규정에 따라 '경정으로 인하여 증가된 과세표준 및 세액'에 관하여는 취소를 구할 수 없고, 당초 신고한 과세표준 및 세액을 한도로 하여서만 취소를 구할 수 있을 따름이다.**

<대상판결에 따른 부과처분 위법사유를 이유로 한 경정청구의 범위>

	당초신고	부과처분		경정청구 가능범위					
				처분일 ~ 90일		신고일 ~ 5년			
과세표준	1,000	400	1,000	400	1,000	1,000	~	400	600
산출세액	200	80	200	80	200	200	~	80	120

납세자의 당초 과세표준 신고(과세표준 1,000 / 산출세액 200)가 있는 후, 과세관청의 증액경정처분 즉 부과처분(증가 과세표준 400 / 증가 산출세액 80)을 한 경우, 그 부과처분일로부터 90일 이내에는 과세표준 신고 분에 더하여 부과처분 부분을 포함한 전체(과세표준 1,400 / 산출세액 280)에 대하여 경정청구가 가능하고, 부과처분일로부터 90일이 경과한 경우로서 납세자의 당초 과세표준 신고기한으로부터 5년 이내에는 당초 과세표준 신고(과세표준 1,000 / 산출세액 200)의 범위 내에서만 경정청구가 가능한 것으로 제한되나 그 경정청구의 사유는 당초 과세표준 신고에 내포된 위법사유 외에 부과처분의 위법사유도 포함함.

3. 시사점

종전까지는 과세관청이 부과처분을 한 이후 불복기간이 지나면 부과처분의 위법성을 더 이상 다룰 수 없는 것으로 이해되어 왔으나, 대상 판결로 불복기간이 경과한 이후에도 부과처분의 위법성을 이유로 경정청구를 하는 것이 가능하게 되었습니다. 그 결과 과세관청이 경정을 거부할 경우 불복을 진행할 수 있으므로 사실상 불복기간이 법정신고기한이 지난 후 5년으로 연장된 셈이 되었습니다.

따라서 납세자로서는 향후 아래 세가지 경우에 대해 경정청구를 통해 세액을 환급 받는 방안을 고려해볼 수 있습니다.

- 부과처분 당시 위법성을 인지했으나, 당시 불가피한 사유로 불복을 하지 못한 경우로서 그 후 사정 변경으로 불복청구를 고려해 볼 수 있는 경우
- 부과처분 당시 위법성을 인지하지 못했으나, 불복청구 기간 경과 후 과세관청의 유권해석 변경, 조세심판원 등 재결청의 결정, 법원 판결 등으로 부과처분의 위법성이 공적 판단에 따라 확인된 경우
- 부과처분 당시 위법성을 인지하지 못했으나, 사후 법리 검토 등을 통해 위법성을 다룰 수 있다고 확인 되는 경우

법무법인(유한) 화우의 조세 그룹은 조세 자문, 쟁송 분야에서 국내 최고 수준의 원스톱 토탈 서비스 (OneStop Total Service)를 제공하고 있습니다. 화우 조세 그룹은 M&A, 기업구조조정, 금융거래, 투자 및 개발사업, 국제거래, 가업승계, 상속 및 증여 등 고객의 다양한 경제활동 계획, 실행에 대하여 조세절감 효과를 극대화하면서도 조세 Risk를 최소화할 수 있는 사전 Tax plan, 대응방안을 제공하여 급변하는 환경에 가장 적합한 서비스를 제공하고 있습니다.

Contacts

정재웅

T. (+82) 2 6003 7049

파트너변호사

E. jwjeong@yoonyang.com

전완규

T. (+82) 2 6003 7121

파트너변호사

E. [wjjeon@yoonyang.com](mailto:wkjeon@yoonyang.com)

김용택

T. (+82) 2 6003 7076

파트너변호사

E. ytkim@yoonyang.com

정종화

T. (+82) 2 6003 7794

파트너변호사

E. jhjung@yoonyang.com

강우룡

T. (+82) 2 6003 7070

회계사

E. wykang@yoonyang.com

김진우

T. (+82) 2 6182 8327

회계사

E. jinwkim@yoonyang.com