

대법원 2025. 9. 4. 선고 2024두47074 판결 [부가가치세등납부통지처분취소]

대 법 원

제 2 부

판 결

사건	2024두47074 부가가치세등납부통지처분취소
원고,피상고인	원고
피고,상고인	천안세무서장
원심판결	대전고등법원 2024. 5. 30. 선고 2023누12437 판결
판결선고	2025. 9. 4.

주 문

원심판결 중 피고 패소 부분을 파기하고, 이 부분 사건을 대전고등법원에 환송한다.

이 유

상고이유를 판단한다.

1. 사안의 개요

원심판결 이유와 기록에 의하면 다음 사실을 알 수 있다.

가. ○○ 주식회사(이하 ‘이 사건 회사’라 한다)는 배관, 준설, 포장, 일반건축, 컨테이너, 교량 공사 사업 등을 목적으로 설립된 법인이고, 원고는 이 사건 회사의 주식 100%를 보유한 주주이다.

나. 피고는 이 사건 회사가 2018 사업연도 법인세 등 국세를 체납하자, 원고가 이 사건 회사의 과

점주주로서 제2차 납세의무를 부담한다고 보아, 2021. 9. 9. 원고에게 위 체납 국세를 납부할 것을 고지하였다(이하 ‘이 사건 처분’이라 한다).

2. 관련 규정 등

구 국세기본법(2020. 12. 29. 법률 제17758호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제81조의15 제1항은, 세무서장 또는 지방국세청장은 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 미리 납세자에게 그 내용을 서면으로 통지(이하 ‘과세예고통지’라 한다)하여야 한다고 규정하면서, 제3호 본문(이하 ‘이 사건 조항’이라 한다)에서 ‘납세고지하려는 세액이 100만 원 이상인 경우’를 과세예고통지를 하여야 할 사유로 들고 있다. 구 국세기본법 제81조의15 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 있다고 규정하고 있다.

한편 국세징수법이 2020. 12. 29. 법률 제17758호로 전부 개정되기 전에는 징수절차에 관한 용어를 ‘납세자’에 대하여는 ‘납세고지’(제9조), ‘제2차 납세의무자’에 대하여는 ‘납부고지’(제12조)로 구분하여 사용하였으나, 개정 이후 국세징수법(이하 ‘개정 국세징수법’이라 한다)은 납세자와 제2차 납세의무자에 대한 징수절차와 관련한 위 각 조문의 위치를 제6조와 제7조로 바꾸면서 종래 ‘납세자’에 대하여 사용하던 ‘납세고지’라는 용어 대신 ‘납부고지’를 사용함으로써 ‘제2차 납세의무자’에 대한 용어인 ‘납부고지’와 일치시켰다.

위와 같이 개정 국세징수법에서 납세자와 제2차 납세의무자에 대한 징수절차 관련 용어가 ‘납부고지’로 통일된 것에 맞추어, 2020. 12. 29. 법률 제17758호 부칙 제24조 제7항에 따라 국세기본법이 개정되면서 이 사건 조항의 법문 중 ‘납세고지’ 부분이 ‘납부고지’로 변경되었고, 이는 2021. 1. 1.부터 시행되었다.

3. 원심의 판단

원심은 다음과 같은 이유 등을 들어, 제2차 납세의무자인 원고에게 과세예고통지를 하지 아니한 이 사건 처분은 원고의 절차적 권리를 침해한 중대한 하자가 있어 위법하다고 판단하였다.

가. 원고에 대한 이 사건 처분은 이 사건 회사의 과점주주인 원고에 대한 제2차 납세의무를 구체적으로 확정하는 효력이 있다는 점에서 부과고지의 효력이 있으므로, 이 사건 조항의 ‘납세고지하려는 세액이 100만 원 이상인 경우’에 해당한다고 보아야 한다.

나. 2020. 12. 29. 법률 제17758호로 전부 개정되기 전의 구 국세징수법이 납세고지서와 납부통지서를 구분하여 규정하고 있었다 하더라도, 이는 단순한 표현의 차이에 불과하다. 오히려 개정 국세징수법에서 ‘납세고지’와 ‘납부고지’를 ‘납부고지’라는 용어로 통일하고, 그에 따라 이 사건 조항의 법문 중 ‘납세고지’ 부분이 ‘납부고지’로 변경된 점 등을 고려하면, 이 사건에 적용되는 이 사건 조항의 ‘납세고지’에 제2차 납세의무자에 대한 납부고지가 포함된다고 보아야 한다.

다. 법령에서 과세예고통지와 과세전적부심사의 예외로 명시하고 있지 않음에도 불구하고, 제2차 납세의무의 부종성과 보충성을 근거로 제2차 납세의무자에 대한 납부고지의 경우 과세예고통지의 대상에 해당하지 않는다고 보는 것은 납세의무자에게 불리한 확장해석에 해당한다.

라. 제2차 납세의무자가 스스로 과점주주 등 제2차 납세의무자에 해당하는지 여부 등에 관하여 과세전적부심사를 청구할 수 있게 함으로써 위법한 과세처분이 이루어지는 것을 미연에 방지할 합리적인 이유가 있다.

4. 대법원의 판단

그러나 원심의 판단은 다음과 같은 이유로 수긍하기 어렵다.

가. 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. 나아가 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(대법원 2025. 2. 13. 선고 2023두41659 판결 참조).

한편 제2차 납세의무는 조세징수의 확보를 위하여 원래의 납세의무자의 재산에 대하여 체납처분을 하여도 징수하여야 할 조세에 부족이 있다고 인정되는 경우에, 그 원래의 납세의무자와 특수관계에 있는 제3자에 대하여 원래의 납세의무자로부터 징수할 수 없는 액을 한도로 하여 보충적으로 납세의무를 부담하게 하는 제도이다(대법원 1982. 12. 14. 선고 82누192 판결 참조). 이에 따라 제2차 납세의무자에 대한 납부고지는 형식적으로는 독립된 과세처분이지만, 실질적으로는 과세처분 등

에 의하여 확정된 주된 납세의무자에 대한 징수절차상의 처분으로서의 성격을 갖는 것이므로, 제2차 납세의무자에 대한 납부고지에 앞서, 주된 납세의무자에 대하여 과세처분 등을 하여 그의 구체적인 납세의무를 확정하는 절차를 거쳐야 한다(대법원 1998. 10. 27. 선고 98두4535 판결 등 참조).

나. 위와 같이 과세예고통지가 처분의 사전통지로서 가지는 기능과 목적, 제2차 납세의무 제도의 의의 및 제2차 납세의무자에 대한 납부고지의 실질적 성격 등을 고려하면, 주된 납세의무자에 대한 조세의 부과 단계에서 과세예고통지 등 절차적 권리를 부여하는 것 이외에, 이미 확정된 주된 납세의무의 징수 단계에 이르러 제2차 납세의무자에게 과세예고통지가 별도로 이루어져야 한다고 볼 수 없다.

또한 앞서 본 바와 같이 이 사건 조항의 법문 중 ‘납세고지’ 부분이 2020. 12. 29. 법률 제17758호로 개정되면서 ‘납부고지’로 바뀌었으나, 이는 과거 국세징수법상 ‘납세고지’와 ‘납부고지’의 두 가지 용어를 함께 사용하던 것이 납세자에게 자칫 혼란을 야기할 수 있다는 점을 고려하여, 국세징수법 개정을 통해 ‘납부고지’라는 한 가지 용어로 통일한 데에 따른 조치일 뿐이다. 이를 들어 제2차 납세의무자가 이 사건 조항에 따른 과세예고통지 대상이라거나 위와 같이 개정된 이 사건 조항의 ‘납부고지’에 제2차 납세의무자에 대한 납부고지까지 포함된다고 볼 수는 없다.

다. 그런데도 원심은 이와 달리 제2차 납세의무자에 대한 납부고지의 경우에도 필수적으로 과세예고통지를 하여야 함을 전제로 이 사건 처분이 위법하다고 판단하였다. 이러한 원심의 판단에는 과세예고통지 대상에 관한 법리를 오해하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다. 이를 지적하는 상고이유 주장은 이유 있다.

5. 결론

그러므로 원심판결 중 피고 패소 부분을 파기하고, 이 부분 사건을 다시 심리·판단하도록 원심법원에 환송하기로 하여, 관여 대법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

대법관 권영준(재판장) 박영재(주심) 오경미 엄상필