

세무전문가의 역할과 세무서비스의 성격에 대한 법사회학적 소고

강민조* · 임현지**

■ 목 차 ■

I. 서 론	177	III. 세무전문가 직역 갈등에 대한 법사회학적 고찰	192
II. 세무전문가의 역할과 세무서비스의 성격 ..	178	1. 법사회학의 의의와 법의 진화	
1. 변호사와 세무사 자격제도		2. 아비투스 ¹ 와 장 그리고 자본	
2. 일본의 세무전문 자격사 제도에 대한 비교사회적 고찰		3. 부르디외의 시각으로 본 변호사와 세무사 간의 직역 갈등	
3. 변호사와 세무사 간의 직역 다툼		4. 변호사와 세무사 간의 직역 갈등에 대한 법사회학적 비교 고찰	
4. 세무서비스의 범위와 성격			
		IV. 결 론	201

* 주저자 : 동덕여자대학교 세무회계학과 부교수, 연세대학교 경영학 박사
** 교신저자 : 충북대학교 경영대학 경영학부 조교수, 연세대학교 경영학 박사
*** 투고일 : 2025. 9. 30. 1차수정일 : 2025. 10. 24. 게재확정일 : 2025. 11. 6.

<국문초록>

본 연구는 세무전문가의 직역을 둘러싼 변호사와 세무사 간의 갈등을 중심으로 세무서비스 직무의 성격을 법사회학적 관점에서 고찰하였다. 구체적으로 세무사 명칭의 사용 금지, 세무사 자격의 자동 취득제도의 폐지, 세무사 자격을 자동 취득한 변호사에 대한 세무대리 업무의 일부를 제한하는 법제가 도입되는 과정에서 드러난 법과 사회의 상호작용 양태를 밝히고자 하였다. 이를 위하여 구조와 행위, 이론과 실천, 실재와 구성에 관한 사회과학 방법론의 이분법을 극복하고 객관주의와 주관주의를 변증법적으로 포괄한 접근방식으로 평가되는 피에르 부르디외의 개념적 틀을 주된 분석의 도구로 활용하였다.

부르디외의 관점에서 세무사들은 세무대리 실무를 수행(practice)하면서 형성된 아비투스(habitus)를 바탕으로 세무사라는 전문자격의 상징자본을 구축하였다. 따라서 세무사 자격을 자동으로 부여하는 제도를 폐지하고 세무사 명칭의 사용을 금지하는 입법을 추진한 세무사들의 집단적 행위는 상징자본에 대한 배타적 권리를 제도화한 과정으로 해석할 수 있다. 나아가 세무사 자격을 자동 취득한 변호사가 수행할 수 없는 세무대리업무의 범위를 명시한 세무사법의 개정으로서 독점적인 세무서비스의 법적 경계를 확보하였다.

변호사와 세무사의 직역 갈등은 세무서비스 시장의 영역에서 법률적 장과 사회적 장의 불일치가 조정되어 온 과정이며, 법의 진화가 사회에 영향을 미치고 사회적 구조가 다시 법에 영향을 미친 법과 사회의 상호작용 사례에 해당한다. 부르디외의 해석에 따르면 세무서비스 시장이라는 사회적 공간에서 형성된 세무사들의 아비투스가 세무사라는 자격 명칭의 상징자본을 바탕으로 세무전문가의 직역이라는 사회적 장(場)의 법적 경계를 변화시킨 것이다.

▶ **주제어:** 세무전문가, 세무서비스, 법사회학, 아비투스, 장(場), 상징자본

I. 서 론

현대 국가의 조세제도는 국가와 시민 간의 중요한 상호작용이 발생하는 영역이다. 그러나 대개 정부가 세금을 거두는 과정은 양자 간의 직접적인 계약 관계가 아니라 공공 및 민간 영역에서 활동하는 세무전문가들에 의하여 간접적으로 매개되고 있다(Gracia and Oats 2012).¹⁾ 능숙한 세무전문가는 조세법을 해석하는 능력, 회계라는 특수한 언어를 능숙하게 구사하는 기술 등을 두루 갖추어야 한다. 따라서 국가는 전문자격사 제도를 통하여 세무대리 업무에 대한 직업선택의 자유를 제한하면서 세무서비스를 제공에 필요한 기본적 지식에 대하여 인증을 부여한다. 그런데 전문자격사 제도는 직업선택을 허용하는 문지기 역할을 하면서 동시에 직무의 경계선 확정을 둘러싼 갈등을 유발하는 이중적 속성을 지닌다.

신고납세제도는 세법에 따라 납부해야 할 세액을 납세자 스스로 결정하여 신고하는 제도로서, 법인세·소득세·부가가치세가 대표적인 신고납세 방식의 세목에 해당한다. 예컨대 사업소득이 있는 사람은 과세당국에 자신의 소득을 빠짐없이 보고하고 세법이 정하는 바에 따라 산출된 세액을 납부할 의무를 진다. 그러나 일반 납세자들은 고도로 전문화된 세법의 규정을 이해하거나 복잡한 세무행정 절차들을 독자적으로 준수하기가 매우 어렵다. 따라서 신고납세 의무가 있는 사업자들은 대개 민간의 세무전문가들에게 납세와 관련된 제반 절차를 위임하거나 각종 세무위험을 효과적으로 관리하기 위해서 세무서비스를 구매한다.

본 연구의 목표는 신고납세제도를 근간으로 하는 조세환경의 중추적인 역

1) Gracia, L. and Oats, L., Boundary work and tax regulation : A Bourdieusian view, *Accounting, Organizations and Society* 37(5), 2012, pp.304~321.

할을 담당하고 있는 세무전문가의 직무에 관한 심층적인 이해를 도모하는 것이다. 이를 위하여 세무사 자격 자동부여 제도의 폐지, 세무사 명칭의 사용 금지, 세무대리가 허용되는 범위를 둘러싸고 첨예하게 대립한 변호사와 세무사의 직역 갈등이 현행 법제에 미친 영향을 법사회학적 관점에서 고찰한다. 구체적으로 구조와 행위, 이론과 실천, 실재와 구성 등에 관한 사회과학의 방법론적 이분법을 극복하고 객관주의와 주관주의를 동시에 포괄한 접근방식으로 평가되는 피에르 부르디외의 개념적 틀을 적용하여 조세의 영역에서 발생한 직역 갈등이 내포하고 있는 세무서비스 성격의 변천 과정을 분석한다.

이어지는 제Ⅱ장에서는 변호사와 세무사 자격제도의 비교, 변호사와 세무사의 직역 갈등이 전개된 양상, 세무대리의 범위에 관한 현행 법제를 바탕으로 세무전문가의 역할과 세무서비스의 성격을 규명한다. 제Ⅲ장에서는 부르디외의 장(場), 아비투스, 상징자본을 개념적 분석 도구로 제시하고, 법의 진화와 세법의 전문화를 거치며 변화한 세무전문가 직역과 세무대리 직무의 성격을 법사회학적 관점에서 고찰한다. 마지막으로 제Ⅳ장에서는 본 연구의 결론을 제시한다.

Ⅱ. 세무전문가의 역할과 세무서비스의 성격

1. 변호사와 세무사 자격제도

전문자격사 제도는 헌법상의 기본권인 직업 선택의 자유를 제한하는 대표적인 제도적 장치이다. 국가는 전문적 지식과 기술이 요구되는 직업 분야에 대하여 직업 선택의 자유를 전면적으로 금지한 다음 일정한 자격을 갖추면 그 자유를 회복시켜 준다.²⁾ 국가가 전문자격사 제도를 통하여 직업선택

2) 경제적 측면에서 전문자격사 제도는 정보의 비대칭성에 의한 역선택의 문제를 해결

의 자유를 제한하는 가장 큰 이유는 직업의 성질상 고도의 전문성이 요구되는 분야에 있어서 공공성을 확보하고 공익을 보호하기 위함이다(이혜옥·김상겸 2018).³⁾ 따라서 전문자격사 제도는 지식의 검증 수단을 넘어서 국가의 공신력 부여와 사회적 신뢰 형성의 도구로서 가능하게 된다.

전문자격사 제도는 법적 효과에 따라 크게 업무 독점형 면허제도(license)와 능력 인정형 인증제도(certification)로 구분된다. 면허제도로 규율되는 영역은 자격 보유자만 특정 업무의 수행이 가능하므로 비자격자가 해당 업무를 수행하는 것은 불법행위에 해당한다. 면허는 국민의 생명·재산·권익을 보호하기 위하여 직무 수행의 위험성과 공공성이 높은 분야에서 주로 적용된다. 이에 반하여 인증제도로 규율되는 영역은 법적인 배타성이 없으므로 비자격자도 업무를 수행할 수 있다. 인증제도는 시장 내 정보 비대칭을 해소하고 직무 능력을 입증함으로써 경쟁 상황 속에서 우위를 확보하기 위한 수단으로 주로 사용된다. 변호사와 세무사는 배타적인 업무의 수행을 법적으로 보장받는 대표적인 면허제도에 해당한다.

일반적으로 전문자격사들은 자신들의 직무가 공공성을 추구한다고 주장한다. 그러나 공공성이 요구되는 전문가임을 명시하고 있는 우리나라의 입법례는 변호사법⁴⁾과 세무사법⁵⁾에서만 찾을 수 있다(정형근 2010).⁶⁾ 변호사법과 세무사법은 모두 해당 직역을 ‘공공성을 지닌 전문가’로 규정한다는 점

하기 위한 수단으로 활용된다. 전문자격사의 자격요건 통제를 바탕으로 시장의 진입 규제를 통한 서비스 품질을 규제함으로써 역선택에 의한 시장실패를 완화할 수 있기 때문이다.

- 3) 이혜옥·김상겸, “세무사 자격제도와 직업의 자유에 관한 헌법적 연구”, 『세무와 회계 연구』 제7권 제3호, 한국세무사회 부설 한국조세연구소, 2018, 5~40면.
- 4) 변호사법 제2조(변호사의 사명) : 변호사는 기본적 인권을 옹호하고 사회정의의 실현을 사명으로 하는 공공성을 지닌 법률전문직이다.
- 5) 세무사법 제1조의 2(세무사의 사명) : 세무사는 납세의무자의 권익을 보호하고 조세정의의 실현에 이바지함을 사명으로 하는 공공성을 지닌 세무전문가이다.
- 6) 정형근, “변호사 직무의 공공성”, 『한양법학』 제30권 제3호, 한양법학회, 2010, 195~221면.

에서 공통적이다.⁷⁾ 그러나 변호사의 사명은 ‘기본적 인권의 옹호’와 ‘사회정의 실현’이라는 보편적인 가치에 초점을 두고 있는 반면에, 세무사의 사명은 세무행정 영역에서 ‘납세의무자의 권익 보호’와 ‘조세정의 실현’을 강조한다. 다시 말해 변호사는 헌법적 가치의 수호자로서, 세무사는 조세행정의 공정성을 보장하는 전문가로서의 정체성을 가진다.⁸⁾

변호사와 세무사 자격 취득에 필요한 전문지식의 범위와 성격은 크게 차이가 있다. 변호사시험은 일반적인 법률지식을 검증하기 위하여 헌법과 행정법, 민사법, 형사법을 필수과목으로 두고 있으며, 전문법(경제법, 국제법, 노동법, 국제거래법, 조세법, 지적재산법, 노동법, 환경법) 가운데 한 과목을 선택하도록 한다. 그러나 변호사시험의 응시자들이 조세법을 선택하는 경우는 매우 드물다.⁹⁾ 반면에 세무사 시험은 법률제도 전반에 대한 소양보다는 세법과 세무회계에 대한 심도 있는 전문성을 강조하고 있다. 세무사 1차 시험은 재

7) 다른 전문자격사 관련 법률들에서는 “공공성”이라는 용어 자체를 직접적으로 명시하지 않고 있다. 대신 “국민경제”, “국민 생활의 향상” 등의 유사한 공익적 표현을 사용하고 있다. 공인회계사법 제1조에서는 “국민 경제 발전에 이바지함을 목적으로 한다”고 규정하고 있으며, 변리사법 제1조에서는 “산업재산권 제도의 발전과 국민경제 향상에 이바지함을 목적으로 한다”고 규정하고 있다. 관세사법과 노무사법도 마찬가지로 “국민 경제의 발전”이라는 표현을 쓰고 있을 뿐 공공성을 직접적으로 언급하고 있지는 않다.

8) 대법원은 “납세자로부터 조세에 관한 신고를 위한 기장의 대행과 조세에 관한 신고의 대리를 위임받은 세무사는 선량한 관리자의 주의로 위임받은 사무를 처리하여야 한다”고 설시하며, 세무사의 법적 지위를 위임계약에 준하는 것으로 판단하고 있다. 이는 세무대리가 단순한 기장이나 신고대행이 아니라, 납세자의 권익을 지키고 국가의 과세권 행사에 협력하는 양면적 성격을 지닌다는 점을 분명히 보여준다. 즉, 세무사는 한편으로는 조세행정의 원활한 집행을 돕는 행정협력자로서 기능하고, 다른 한편으로는 국가의 부당한 과세로부터 납세자를 보호하는 권익대리인의 역할을 동시에 수행한다. 따라서 세무대리인은 납세자와 과세당국의 입장을 동시에 고려하여 균형을 유지하고, 사익과 공익의 조화를 도모할 사회적 책무가 있다(대법원 2005. 1. 14. 선고 2003다63968 판결).

9) 법무부에서 발표한 2023년 제12회 변호사시험 선택과목 응시 현황에 따르면, 국제거래법, 국제법, 환경법 3과목의 합산 응시자 수가 전체 응시자의 82.5%(2,685명/3,255명)를 차지하는 반면, 조세법 응시자수는 2.2%(71명/3,255명)로 최하위를 기록하였다.

정학, 회계학개론, 세법학개론(국세기본법, 국제징수법, 조세범 처벌법, 소득세법, 법인세법, 부가가치세법, 국제조세조정에 관한 법률)을 필수과목으로 하고 있고, 상법(회사법), 민법총칙, 행정소송법 중 1개 과목을 선택하도록 한다. 세무사 2차 시험은 회계학 1부(재무회계와 원가관리회계), 회계학 2부(세무회계), 세법학 1부(국세기본법, 소득세법, 법인세법, 상속세 및 증여세법), 세법학 2부(부가가치세법, 개별소비세법, 지방세법, 조세특례제한법)로 구성되어 있다. 요컨대 세무사 시험은 세법해석 능력과 더불어 회계언어의 능숙한 구사 능력을 요구한다.

변호사는 법률 전반에 대한 해석 능력을 기반으로 조세 쟁송, 위헌 소송 등 고차원적 분쟁 해결에 특화된 전문가로서 법률서비스의 연장선에 있는 세무서비스에 강점을 지닌다. 반면 세무사는 장부작성·세무신고·절세전략의 수립 등 세무행정 절차의 전반에 걸쳐 특화된 전문가로서 납세협력 의무의 이행 과정에서 납세자의 밀접한 파트너 역할을 담당한다. <표 1>은 세무사 자격요건, 세무대리 업무 범위 및 제한 등에 관한 현행 변호사법과 세무사법 조항을 비교하여 제시하였다.

<표 1> 세무사법과 변호사법 조항 비교

구분	세무사법 조항	변호사법 조항	조문 주요 내용
자격요건	제3조 (세무사의 자격)	제4조 (변호사의 자격)	세무사는 시험 또는 일정 경력으로 자격 부여. 변호사는 법학전문대학원 졸업 및 변호사시험 합격으로 자격 부여함.
세무대리 업무 범위	제2조 (세무사의 직무)	없음	세무사법은 세무사에게 부여된 세무대리 업무를 구체적으로 명시하고 있으나 변호사법에는 변호사의 직무로서 세무대리 업무를 명시적으로 규정하고 있지 않음.
장부작성 및 성실신고 확인 제한	제20조의2 (세무대리업무 등록)	없음	변호사에게 부여되는 세무사 자격으로는 장부작성 및 성실신고확인 업무를 수행할 수 없음.
등록 의무	제6조 (등록)	제7조 (자격등록)	세무사는 한국세무사회에 등록해야 하며, 변호사는 대한변호사협회에 등록해야 함.

구분	세무사법 조항	변호사법 조항	조문 주요 내용
등록 취소 사유	제7조 (등록의 취소)	제18조 (등록 취소)	금고 이상의 형 확정 시 등록 취소 등 유사한 직역 통제 규정이 존재함.
위법한 세무대리 제한	제19조 (세무사 아닌 자의 세무대리 금지)	제109조 (벌칙)	무자격자의 직무 수행에 대한 처벌 규정이 있음.

2. 일본의 세무전문 자격사 제도에 대한 비교사회적 고찰

<표 2>는 일본의 세리사법 및 변호사법에서 자격 요건, 수행 가능한 직무 범위 등을 규정하고 있는 법 조항을 제시하였다. 일본 세리사법 제2조는 세무대리·세무서류의 작성·세무상담 등을 세리사 고유의 업무로 규정하고 있다. 한편, 일본 변호사법 제3조는 법률사무의 범위를 소송·비송·행정 불복사건 등으로 광범위하게 정하면서 변호사가 별도 자격 없어도 당연히 세무사의 업무를 수행할 수 있음을 명시적으로 규정하고 있다(<표 2> 참조). 세리사법 제51조에 따라 일본 변호사는 국세국장에게 통지 후 제한 없이 세리사 업무를 수행할 수 있다(<표 2> 참조).

<표 2> 일본의 세리사법과 변호사법 조항 비교

구분	세리사법(稅理士法)	변호사법(弁護士法)	조문 주요 내용
자격 요건	제5조~제7조 (세리사 시험 및 경력요건)	제4조 (사법시험·사법연수원 수료)	세리사는 세리사시험 합격 또는 공인회계사·국세청 근무경력 등으로 자격을 취득함. 변호사는 사법시험 합격 및 사법연수원 수료를 통해 자격을 취득함.
자격 자동 부여	제51조 제1항 (세무사 업무를 수행하는 변호사 등)	제3조 제2항 (변호사는 당연히 변리사 및 세무사의 업무를 수행 가능)	변호사는 국세국장에게 통지한 다음 세리사 업무를 제한 없이 수행할 수 있음.

구분	세리사법(稅理士法)	변호사법(弁護士法)	조문 주요 내용
업무 범위(본질)	제2조 (세리사의 직무)	제3조 제1항 (변호사의 직무)	세리사는 세무대리, 세무서류 작성, 세무 상담 등 조세 관련 업무를 수행. 변호사는 소송·비송사건, 행정심판, 일반 법률사무 전반을 수행하며, 세무사무도 일반 법률사무에 포함됨.
법정에서의 지위	제2조의2 (세리사의 법정보조 진술권)	제72조 (비변호사의 법률사무 금지)	세리사는 세무 관련 재판에서 법정 보조인 자격으로 의견 진술 가능함. 변호사가 아닌 자가 유상으로 법률사무를 행하는 것은 금지됨.
등록 의무	제18조~제29조 (등록 및 공고)	제8조~제11조, 제14조 (등록 및 명부 기재)	세리사는 일본세리사회연합회 명부에 등록해야 하며, 변호사는 일본변호사연합회(JFBA)에 등록해야 함.

한국과 일본의 세무 전문가자격사 제도의 유사점과 차이점을 <표 3>에서 제시하였다. 한국의 세무사법은 세무대리의 범위를 열거형으로 규정하면서 장부작성 및 성실신고확인을 변호사가 수행할 수 없는 배타적인 직무 영역으로 보호한다(<표 3> 참조). 이에 반하여 일본은 ‘변호사는 당연히 변리사 및 세무사의 업무를 수행 가능하다는 점’을 법문에 명확히 규정함으로써 변호사의 세무사무 수행을 전면적으로 허용하고 있다(<표 3> 참조). 비교사회학적 관점에서 한국은 세무서비스의 성격에 따라 직역 간의 전문성을 강화함으로써 서비스의 품질을 보장하려는 분화형 규제를 채택하고 있다. 반면에 일본은 변호사가 주도하는 법률서비스 시장의 일부로서 세무서비스를 규정함과 동시에 세리사의 특화된 역할을 병치하는 개방형 접근을 취하고 있다.

〈표 3〉 한국과 일본의 세무 전문가자격사 제도의 비교

쟁점	한국(세무사법·변호사법)	일본(稅理士法·弁護士法)
세무전문 직역 규정	세무사법에 세무대리 열거 규정	세리사법에 세무대리 열거 규정
변호사의 세무업무 접근	변호사법상 일반 법률사무이나 세무사법상 등록/절차 적용. 장부작성·성실신고확인 제외(변호사)	변호사의 통지만으로 세리사 업무 수행 가능(명부 등록 불요)
장부작성·성실신고 확인	세무사 고유영역으로 강하게 보호(변호사 제외)	변호사도 통지 후 세리사 업무 가능(업무분장·윤리로 관리)
감독제도	세무사·변호사 각 협회 등록, 세무대리 등록부·사무처리규정 등	일본변호사연합회(JFBA)·일본세리사회연합회(JFATC), 통지변호사 제도 운영
규제 방식	분화형 규제	개방형 협업

3. 변호사와 세무사 간의 직역 다름

최초로 제정된 세무사법은 변호사, 계리사, 세무사 시험 합격자, 교수 및 학위소지자, 일정 공무원 등에게 세무사 자격을 자동으로 부여하였다.¹⁰⁾ 이는 현대적인 조세제도를 효율적으로 운영하는 데 필요한 민간의 전문 인력을 폭넓게 확보하려는 입법적 고려에서 비롯된 것이었다. 그러나 경제 환경이 복잡해지고 세법의 전문화가 가속화되면서 세무사 자격제도 정비의 필요성이 대두되었다. 2002년 개정된 세무사법은 세무사시험 합격자 외에 공인회계사와 변호사에게만 세무사 자격을 자동 부여하는 방식으로 자격 취득의 경로를 축소하였다.¹¹⁾

2003년 개정된 세무사법(2003. 12. 31. 법률 제7032호로 개정된 것)은 ‘세무사 등록’과 ‘세무대리업무 등록’을 명확히 구분하면서 공인회계사가 세무대리의 업무를 개시하고자 하는 때에는 ‘세무대리업무등록부’에 등록하도록 규

10) 구 세무사법(1961. 9. 9. 법률 제712호로 제정된 것) 제3조.

11) 구 세무사법(2002. 12. 30. 법률 제6837호로 개정된 것) 제3조.

정하였다.¹²⁾ 같은 법의 부칙 제2조(세무사 등록에 관한 경과조치)에 따라 2003년 및 그 이전에 사법시험에 합격한 변호사에게는 세무사 자격이 자동 부여되고 세무사로 등록할 수 있는 권리가 부여되었다. 그러나 2004년 1. 1. 이후 변호사가 된 자는 세무사 자격은 자동으로 취득하지만 세무사라는 명칭을 사용할 수 없게 되었다.¹³⁾ 이러한 입법은 변호사 단체의 반발을 불러일으켰고, 세무사 명칭 사용 제한의 위헌 여부가 쟁점이 되었다.

세무사 자격을 자동으로 취득한 변호사에게 세무사 명칭을 사용하는 것을 금지하는 규정에 대한 위헌법률심판청구에 대하여 헌법재판소는 “① 자격 명칭의 공신력을 확보하고 국민의 세무서비스 선택의 기회를 보장하려는 취지는 정당하고(목적의 정당성, 수단의 적절성), ② 변호사가 세무사의 명칭을 사용하지 못하더라도 변호사 자신이 세무, 조세 등 변호사 고유의무대리업무 수행의 표시까지 금지하는 것은 아니며(피해의 최소화), ③ 변호사가 세무사라는 명칭을 사용하지 못하게 됨으로 얻는 불이익은 세무사시험 합격자와 비교하여 경미(침해의 균형성)하기 때문에 청구인의 표현의 자유 및 직업의 자유를 침해하지 않았다”고 판시하며 합헌 결정을 내렸다.¹⁴⁾ 마찬가지로 대법원도 변호사 자격으로 세무사 자격을 자동으로 취득한 자에 대한 세무사 명칭 사용을 제한하는 것은 부당한 세무대리의 방지, 세무사라는 자격명칭의 공신력 제고, 자격사별 책임을 명확히 한다는 입법목적에 부합한다고 보았다.¹⁵⁾

한편, 헌법재판소는 변호사 자격으로 세무사 자격을 자동으로 취득한 자에게 세무대리 직무를 금지하는 세무사법(2009. 1. 30. 법률 제9348호로 개정된 것) 제6조 제1항 및 같은 법 제20조 제1항 본문 중 변호사에 관한 부분에 대해 헌법불합치 결정을 내리면서 세무사 자격 보유 변호사에게 허용할 세무

12) 구 세무사법(2003. 12. 31. 법률 제7032호로 개정된 것) 제20조의2.

13) 구 세무사법(2003. 12. 31. 법률 제7032호로 개정된 것) 제20조 제2항.

14) 헌법재판소 2008. 5. 29. 선고 2007헌마248 결정.

15) 대법원 2012. 5. 24. 선고 2012두1105 판결.

대리의 범위 등은 세무대리에 필요한 전문가의 규모, 세무사 자격제도의 전반적인 내용, 세무사, 공인회계사, 변호사 등 전문 직역 간의 이해관계 등을 고려하여 입법자가 결정하여야할 사항이므로 2019. 12. 31.까지 입법개선을 하도록 촉구하였다.¹⁶⁾

그러나 변호사에게 허용되는 세무대리 업무의 범위와 관련하여 기획재정부와 법무부 사이의 이견은 좁혀지지 않았고 헌법재판소가 지정한 날짜까지 입법은 이루어지지 않았다.¹⁷⁾ 우여곡절 끝에 통과된 세무사법(2021. 11. 23. 법률 제18521호로 개정된 것)에 따라 2003. 12. 31.부터 2017. 12. 31.까지 사이에 변호사 자격으로 세무사 자격을 자동으로 취득한 자는 ‘변호사 세무대리 업무등록부’에 등록을 한 후 업무를 수행할 수 있게 되었다. 다만, 조세에 관한 신고를 위한 장부 작성의 대행 및 성실신고 확인 업무는 변호사가 수행할 수 있는 업무의 범위에서 제외되었다. <표 4>는 변호사와 세무사의 직역 갈등을 연표로 정리하였다.

<표 4> 변호사와 세무사 간 직역 갈등 연표

연도	사건 / 입법 / 판례	주요 내용
1961	세무사법 제정	변호사, 계리사, 세무사 시험합격자, 교수·학위소지자, 일정 공무원 등에게 세무사 자격 부여
2002	세무사법 개정 (법률 제6837호)	세무사시험 합격자 외에 공인회계사와 변호사에게만 세무사 자격 자동 부여
2003. 12. 31	세무사법 개정 (법률 제7032호)	세무사 등록과 세무대리업무 등록을 구분. 2003년 및 그 이전 사법시험 합격 변호사만 세무사 등록 가능. 공인회계사는 세무대리업무 등록 시 동일 업무 가능

16) 헌법재판소 2018. 4. 26. 선고 2015헌가19 결정.

17) 헌법재판소는 2019. 12. 31.까지 입법개선을 촉구했으나, 2021. 11. 개정 전까지 약 2년의 입법공백이 지속되었다. 이로 인하여 변호사의 세무사 등록에 관한 법률의 공백이 현실화되었고, 1,700~1,800명 규모의 납세자가 대리·신고 업무에 직접적 지장을 받은 것으로 추정되었다[출처 : 오상민, “세무사법 ‘입법공백’...누가 어떤 피해 입고 있나?”, 한국세정신문, 2020. 2. 20., <https://www.taxtimes.co.kr/mobile/article.html?no=243681>(검색일 : 2025. 10. 2.)].

연도	사건 / 입법 / 판례	주요 내용
2004. 이후	제도 변화	2004. 1. 1. 이후 변호사 시험 합격자는 세무사 자격은 있으나 세무사 명칭 사용 불가. 세무사·세무대리업무 등록 필요한 업무 수행 불가
2008. 5. 29.	헌법재판소 (2007헌마248)	변호사 세무사 명칭 사용 금지에 대한 합헌 판단
2009. 01. 01	세무사법 개정 (법률 제11610호)	변호사 세무대리 직무 제한 규정(제20조 제1항)에 대하여 헌법재판소에 위헌심판 제기
2017. 12. 19	세무사법 개정 (법률 제15222호)	변호사에 대한 세무사 자격 자동취득 제도 폐지
2018. 04. 26	헌법재판소 (2015헌가19)	변호사에게 세무사 직무 수행을 전면 제한한 세무사법 조항(제6조, 제20조) 헌법불합치
2021. 11. 23	세무사법 개정 (법률 제18521호)	2003. 12. 31.~2017. 12. 31. 사이에 변호사 자격으로 세무사 자격 취득자는 변호사 세무대리업무등록부에 등록하면 세무대리 가능함. 단, 장부작성 및 성실신고확인 업무 제외

세무사 자격을 자동 취득한 변호사의 세무대리 직무를 제한하는 입법에 대하여 학계와 실무에서는 상반된 평가가 제기되었다. 일각에서는 장부작성업무를 전면 배제하는 것은 변호사에 의한 세무대리 수행 활동을 거의 형해화하는 정도에 이른다는 비판을 제기하였다(고문현 2021).¹⁸⁾ 반대로 기업회계에 관한 전문성이 전혀 검증되지 않은 변호사에게 순수한 회계업무에 해당하는 장부작성 및 성실신고확인을 허용하는 것은 전문자격사 제도의 근본 취지에 어긋난다는 반론도 제기되었다(안경봉 2019).¹⁹⁾

18) 고문현, “세무사자격을 가진 변호사의 세무대리업무영역 제한의 위헌성”, 『토지공법연구』 제94권 제1호, 한국토지공법학회, 2021, 325~348면.

19) 안경봉, “2004년 이후 세무사 자동자격 보유 변호사의 세무대리에 대한 입법개선방안”, 『세무와 회계 연구』 제8권 제3호, 한국세무사회 부설 한국조세연구소, 2019, 5~65면.

4. 세무서비스의 범위와 성격

세무사법 제2조는 세무사의 직무를 ‘세무대리’로 규정하고 있다. 세무대리 업무는 ① 조세에 관한 신고·신청·청구 등의 대리, ② 세무조정계산서와 관련 서류 작성, ③ 조세 신고를 위한 장부 작성의 대행, ④ 조세에 관한 상담 또는 자문, ⑤ 세무관서의 조사 또는 처분 등과 관련된 납세자 의견진술의 대리, ⑥ 개별공시지가 및 단독주택가격·공동주택가격의 공시에 관한 이의신청의 대리, ⑦ 세무사가 작성한 신고서류의 확인, ⑧ 소득세법 또는 법인세법에 따른 성실신고에 관한 확인, ⑨ 이와 부수되는 업무를 포함한다.²⁰⁾ 즉, 세무사의 직무는 조세법령의 해석과 적용, 회계장부 작성, 신고서 작성 및 불복청구 대리까지 아우르는 포괄적 개념으로서, 세무사는 신고납세제도 하에서 납세의무 이행의 전 과정에 걸쳐서 주된 역할을 담당하고 있다.

세무서비스의 법적 성격을 분석한 김웅희(2009)²¹⁾는 세무사의 직무를 ‘사

20) 세무사법 제2조 (세무사의 직무) : 세무사는 다음 각 호의 직무를 행한다.

1. 조세에 관한 신고·신청·청구(「개발이익환수에 관한 법률」에 따른 개발부담금에 대한 행정심판청구를 포함한다) 등의 대리
 2. 세무조정계산서와 그 밖의 세무 관련 서류의 작성
 3. 조세에 관한 신고를 위한 장부의 작성 대행
 4. 조세에 관한 상담 또는 자문
 5. 세무관서의 조사 또는 처분 등과 관련된 납세자 의견진술의 대리
 6. 「부동산 가격공시에 관한 법률」에 따른 개별공시지가 및 단독주택가격·공동주택가격의 공시에 관한 이의신청의 대리
 7. 해당 세무사가 작성한 조세에 관한 신고서류의 확인(다만, 신고서류를 납세자가 직접 작성하였거나 신고서류를 작성한 세무사가 휴업하거나 폐업하여 이를 확인할 수 없는 경우에는 그 납세자의 세무조정이나 장부작성의 대행 또는 자문 업무를 수행하고 있는 세무사가 확인할 수 있다)
 8. 「소득세법」 또는 「법인세법」에 따른 성실신고 확인
- 제1호부터 제8호까지의 행위 또는 업무에 딸린 업무

21) 김웅희, “세무사법상의 ‘세무사’ 명칭에 관한 헌법적 연구 : 현재 2008. 5. 29 선고, 2007헌마248 결정을 중심으로”, 『조세법연구』 제15권 제1호, 한국세법학회, 2009, 304~340면.

실사무'와 '법률사무', 그리고 두 가지가 합성된 업무로 구분하였다. 법률사무에 해당하는 것은 ① 조세에 관한 신고·청구, ⑤ 세무관서 처분에 대한 의견진술 및 ⑥ 부동산가격 공시 이의신청을 대리하는 행위, ④ 조세에 관한 상담 중에서 조세법령에 대해 해석하는 상담업무로서 이러한 업무는 조세법 해석·적용을 전제로 하며 법률행위의 효과가 납세자 본인에게 직접 귀속된다. 반면 ③ 장부작성 대행, ⑦ 조세 신고서류 확인은 회계적 기술을 통해 수행되는 업무로서 사실사무에 해당한다. 다만, ② 세무조정계산서 작성의 경우는 업무를 수행하는 과정에서 조세법을 해석을 전제로 하지만 회계적 기술을 통해 수행되는 합성업무에 해당한다.

이와 달리 세무사법에 따른 세무사의 직무는 모두 변호사법이 정하고 있는 법률사무에 해당한다는 견해도 있다. 손창완(2009)²²⁾은 세무사법에 의한 세무사의 직무 및 공인회계사법에 의한 공인회계사의 세무대리업무는 원칙적으로 변호사법 제109조 제1호의 법률사건에 관한 법률사무에 해당되지만, 변호사가 아닌 자에 의한 법률사무의 수행이 다른 법률에 따라 예외적으로 허용되는 경우라고 주장하였다. 이는 일본 변호사법 제3조 제2항이 변호사의 직무에는 변리사와 세무사의 직무가 포함된다고 명시하고 있는 것과 맥락을 같이 한다. 일본 변호사법에 따르면 세무사의 직무는 일반 법률사무에 해당하고 변호사는 제한 없이 세무사의 직무를 수행할 수 있다.²³⁾ 그러나 우리나라 변호사법은 변호사의 직무가 세무사의 직무를 포함하는지에 여부를 별도로 정해두지 않고 있다.²⁴⁾

22) 손창완, “법률서비스시장의 진입규제와 변호사가 전속적으로 제공하는 법률서비스의 범위[하(下)]”, 『법조』 제58권 제7호, 법조협회, 2009, 208~251면.

23) 일본 변호사법 제3조 제2항 : 변호사는 당연히 변리사 및 세무사의 업무를 수행할 수 있다.

24) 변호사법 제3조(변호사의 직무) : 변호사는 당사자와 그 밖의 관계인의 위임이나 국가·지방자치단체와 그 밖의 공공기관(이하 “공공기관”이라 한다)의 위촉 등에 의하여 소송에 관한 행위 및 행정처분의 청구에 관한 대리행위와 일반 법률 사무를 하는 것을 그 직무로 한다.

조세행정절차 전반에 걸쳐서 법치주의에 입각한 권력 통제의 원칙이 적용된다는 측면에서 세무대리는 법률사무의 성격을 지닌다. 그러나 납세의무의 확정과 이행이 기업회계를 근간으로 수행되는 장부기장과 부가가치세·법인세·종합소득세 신고는 회계사무의 성격이 강하게 드러난다. 따라서 UN Central Product Classification(CPC)의 산업분류는 법률서비스, 회계서비스와 같은 수준에서 세무서비스를 별개의 항목으로 구분하고 있다.²⁵⁾ 한편, 한국의 표준산업분류표는 변호사업을 법무관련서비스업으로, 세무사의 직무를 회계 및 세무관련 서비스업(713)으로 분류하고 있다.²⁶⁾

현행 세무사법 제2조는 세무사의 직무를 규정하면서 이를 ‘세무대리’라고 표현하고 있다. 이에 대하여 이우택(2009)²⁷⁾은 세무사법이 단순 업무라는 오해를 유발할 수 있는 세무대리라는 용어는 세무사의 전문성을 축소하고 사회환경의 변화에 적응하지 못한 부적절한 규정임을 지적하면서, ‘세무서비스’라는 용어로 대체해야 한다고 주장하였다. 유사한 맥락에서 옥무석(2018)²⁸⁾도 세무사의 직무를 명확하게 구분하여 법률적 성격의 업무를 ‘세무법률서비스’, 회계적 성격의 업무를 ‘세무·재무 회계서비스’로 이원화하는 세무사법 개정안을 다음과 같이 제시하였다.

세무사법 개정안 제2조【세무사의 직무】

세무사는 납세자나 관계인의 위임이나 국가 자치단체 및 그 밖의 공공기관(이하 “공공기관”이라 한다)의 위촉을 받아 다음 각 호의 세무법률서비스

25) CPC Code : 861-Legal services ; 862-Accounting, auditing and book-keeping services ; 863-Taxation services.

26) 한국표준산업분류표 : 7110-법무관련 서비스업 ; 7120-회계 및 세무관련 서비스업 ; 71101-변호사업 ; 71202-세무사업.

27) 이우택, “현대 조세환경에 위배되는 세무대리·세무대리인·납세협력비 등 언어의 폐해와 개선방안”, 한국조세연구소, 2009.

28) 옥무석, “세무사법 체계정비를 위한 세무사법 전면 개정안 연구”, 한국세무사회, 2018.

및 세무 재무 회계서비스의 업무(이하 “세무서비스”라 한다)를 수행하는 것을 그 직무로 한다.

1. 세무법률서비스 : 다음 각 목의 세무사건에 관한 행위나 대리, 세무상담 자문 감정 및 세무서류 작성과 그 밖의 세무법률서비스
 - 가. 조세(개발이익환수에 관한 법률 에 따른 개발부담금을 포함한다)에 관한 신고·신청 청구[사전, 사후 및 심급을 불문한 모든 불복청구 (이하 “불복청구”라고 한다)]를 포함한 사건
 - 나. 법령에 따른 부동산 가격의 공시에 관한 불복청구 사건
 - 다. 세무 조사 처분 등 세무행정사건과 그 밖의 세무법률사건
2. 세무·재무 회계서비스 : 다음 각 목의 세무 재무 회계서비스
 - 가. 회계장부 작성 대행, 재무서류 작성, 재무 상담 자문 및 재무 확인 평가 진단 조사 감정과 그 밖의 재무회계서비스
 - 나. 세무조정, 세무확인, 세무 평가 검증 및 세무 계산 계획과 그 밖의 세무회계서비스

세무전문성은 회계지식과 법률지식으로 담보되며, 세무서비스의 종류에 따라 요구되는 지식의 비중과 깊이는 상이하다. 세법을 준수하기 위해서는 반드시 회계언어에 능통해야 하는 경우가 있다. 따라서 세무서비스는 회계 전문성을 전제로 수행될 수 있는 세무회계서비스와 그렇지 않은 세무법률 서비스로 구분될 필요가 있다. 예컨대 세무조정계산서의 작성은 법인세 또는 복식부기에 기초한 사업소득세 신고에 있어서 기업회계와 세법의 차이를 조정하는 작업으로서 재무회계에 대한 심층적인 지식을 요구하며 실무적으로도 기장대행과 원천세신고, 부가가치세신고 등 일련의 흐름으로 이어지는 경우가 대부분이므로 세무회계서비스로 분류하는 것이 타당할 것이다. 반면, 조세 불복청구 대리나 세무관서 처분에 대한 의견진술 대리는 법률적 해석과 소송기술이 중심이 되므로 세무법률서비스로 칭할 수 있다. 요컨대 세무사의 전문성은 회계전문성과 법률전문성이 결합된 이원적 구조로 설명할 수 있으므로 세무사의 직무 또한 “세무회계서비스”와 “세무법률서비스”로 명확히 구분하여 이해하는 것이 타당하다. 이러한 구분 방식은 세

무서비스의 본질을 규정하는 중요한 개념 틀이자, 직역 간 업무영역을 설정하는 준거점을 제공할 수 있다.

Ⅲ. 세무전문가 직역 갈등에 대한 법사회학적 고찰

1. 법사회학의 의의와 법의 진화

실정법학(dogmatics)의 주요 과제는 현존하는 법규범의 타당성을 평가하거나 해석론을 정립하는 것이다. 이와 달리 법사회학이란 법학과 사회학을 합성한 개념으로 법을 둘러싼 사회적 맥락을 실증적으로 관찰하고 분석하는데 초점을 둔다. 법사회학의 연구 대상은 사회 속의 법이며, 법과 사회의 상호작용을 이해하는 것이 법사회학의 기본적인 과제이다(양건 2000).²⁹⁾ 법제의 변화를 둘러싼 갈등을 사회적 맥락 가운데 위치시키면 실정법학이 다루지 못하는 다양한 쟁점들이 법사회학의 문제로 포섭된다(이철우 2006).³⁰⁾ 법체계를 동태적으로 파악하는 문제는 법의 사회에 대한 작용, 그리고 사회의 법에 대한 작용으로 구분할 수 있다(양건 2000).³¹⁾ 먼저 법의 사회에 대한 작용 문제는 규범이 행태와 제도, 분쟁 해결의 양식, 경제활동 양상을 어떻게 재구성하는가라는 문제를 다룬다. 둘째, 사회의 법에 대한 작용은 사회구조의 변화, 기술 및 환경의 변화, 가치의 갈등이 법의 형성과 변동을 어떻게 이끄는지를 탐구한다.

우리나라 일반 법체계의 골격을 이루는 판데텐법(Pandektenrecht)은 공법·

29) 양건, 『법사회학』, 아르케, 2000, 24~25면.

30) 이철우, “사회과학으로서의 법학인가, 법에 대한 사회과학적 분석인가”, 『법철학연구』 제9권 제2호, 한국법철학회, 2006, 59~94면.

31) 양건, 위의 책, 205~209면, 269~271면.

사법·형사법이 독자적인 영역을 구획하면서 개념의 정합성 및 체계적인 해석을 지향한다. 현대 사회에서는 조세·금융·환경·보건 등 특수한 영역을 규율하는 전문법(Sonderbereichsrecht)이 등장하면서 공법·사법·형사법이 점차 기능적으로 통합되고 있다(양천수 2012).³²⁾ 전문법의 장에서는 하나의 사안에 대하여 행정규제, 민사책임, 형사제재에 관한 법규범의 체계가 동시에 작동한다.

루만의 체계이론에 따르면 사회의 복잡성이 증가하고 기능적인 분화가 심화될수록 각 영역의 전문성 역시 증대한다.³³⁾ 토이브너는 루만의 체계이론과 초국가적 법다원주의에 기대어 전 지구적으로 판토텐법 중심에서 전문법 중심으로 이동하는 법적 진화가 진행되고 있음을 지적한다(Teubner 1996).³⁴⁾ 전문법이 양적 팽창을 거듭하는 동시에 사회 구조적 변동을 겪으면서, 판토텐법의 체계만으로는 제대로 설명하기 어려운 특수한 법질서가 출현한 것이다. 조세법은 단일 법영역 중에서도 압도적으로 방대한 법령으로 구성되며, 동시에 고유한 해석 원리와 규율 대상을 갖춘 대표적 전문법이다.

2. 아비투스와 장 그리고 자본

부르디외는 구조와 행위, 이론과 실천, 실재와 구성 등에 관한 사회과학의 전통적인 방법론적 이분법을 극복하고 객관주의와 주관주의를 동시에 포괄하는 접근방식으로서 사회구조가 어떻게 내면화되고 행위로 드러나는가를 설명한다(Bourdieu 1987).³⁵⁾ 사회과학 방법론의 전통은 사회질서를 경

32) 양천수, “새로운 법진화론의 가능성”, 『법철학연구』 제15권 제2호, 한국법철학회, 2012, 163~202면.

33) Luhmann, N., *Social systems*, Stanford University Press, 1995, pp.12~58.

34) Teubner, G., *Global Bukowina : Legal Pluralism in the World Society*, In G. Teubner (Ed.), *Global Law Without a State*, 1996, pp.3~28.

35) Bourdieu, P., *The force of law : Toward a sociology of the juridical field*, *Hastings Law Journal* 38, Hastings College of the Law, 1987, pp.805~853.

제·제도·계급과 같은 객관적 구조로 설명하거나, 반대로 개인의 의식·의미와 같은 주관적 행위로 설명하는 경향으로 나뉜다. 부르디외는 구조를 행위자의 내면을 무시한 결정론으로만 보거나, 행위를 구조와 무관한 자유 의지로 보는 태도 모두 사회적 실재를 왜곡하는 이중의 환원주의(double reductionism)라고 비판했다(하홍규 2014).³⁶⁾

부르디외에 따르면 자본의 개념은 다음과 같이 확대될 수 있다(Bourdieu 1986).³⁷⁾ 첫째, 경제자본은 돈으로 전환이 가능하고 소유권의 형식 속에 제도화되어 있다. 둘째, 정보자본은 받아들여진 정보를 구조화하고 알 수 있게 해주는 각종 정보와 성향의 저장물로서 가족으로부터 전수되거나 교육 체계에 의해서 생산된 문화자본이 포함된다. 셋째, 사회자본은 한 개인이나 집단이 동원하고 활용할 수 있는 사회적인 연출과 관계망으로서 정의된다. 마지막으로 상징자본은 사회적 승인을 통해 부여되는 권위와 정당성으로서 다른 자본을 가시화하여 그 교환가치를 증폭시키는 힘을 의미한다.

부르디외는 ‘장(場 : field)’을 실재하는 행위자들의 공간이 아닌 상징과 담론의 공간으로 취급한다.³⁸⁾ 각 행위자들은 자신이 가진 자본의 전체적 총량에 따라, 그리고 그들이 가진 자본의 구성 비중에 따라 사회적 장에서 서로 다른 위치를 차지한다. 장은 동태적인 경계로 구획되는 열린 공간이며, 다른 장들과의 접속(interface)은 상이한 자본으로 밀접한 사회적 위치를 차지하는 행위자들 간 경쟁으로 나타난다. 행위자들은 자신의 지위를 정당화하기 위하여 공간의 경계와 형태를 보존하거나 경계를 변화시키기 위해 투쟁한다. 따라서 현재의 장은 과거의 투쟁이 누적된 결과이며, 투쟁 그 자체가

36) 하홍규, “실천적 전환에 대한 비판적 고찰 : 기든스와 부르디외를 중심으로”, 『한국사회학』 제48권 제1호, 한국사회학회, 2014, 205~233면.

37) Bourdieu, P., *The forms of capital*, In J. G. Richardson (Ed.), *Handbook of Theory and Research for the Sociology of Education*, New York : Greenwood, 1986, pp.241~258.

38) Bourdieu, P. and L. Wacquant, *An invitation to reflexive sociology*, Chicago, IL : University of Chicago Press, 1992, p.97.

장의 역사를 만든다.

부르디외의 ‘아비투스(habitus)’는 구조화된 사회구조로서의 ‘장’이 개인에게 내면화되어 지속되는 ‘성향체계’를 말한다.³⁹⁾ 아비투스는 사회적 위치에 조응하는 계급에 토대해 집단화되고 구조화되어 있다. 아비투스는 구성원의 개인적이고 집단적인 실천을 유도함으로써 새로운 상황 속에서도 기존의 구조를 재생산한다. 아비투스는 실천과 실천의 지각을 조직하고 구조화하는 구조(structuring structure)일 뿐 아니라 동시에 구조화된 구조(structured structure)이기도 하다. 장의 구성원들이 가지고 있는 성향과 행위에는 구별의식이 내재되어 있으며, 아비투스에 의해 자연스럽게 구별짓기가 이루어진다.

아비투스는 무의식적인 행위 틀이며 집단적 실천을 재생산한다. 이러한 실천이 개인과 집단의 아비투스를 결정하고 그 아비투스가 행사되는 곳이 바로 ‘장’이다. 행위자가 속한 특정한 사회 영역의 지배 양식이나 분류체계를 당연한 것으로 수용하게 하는 ‘구조화된 구조’가 아비투스라면, 행위자들이 속한 특정한 사회적 영역의 구조와 특성을 개념화한 것이 바로 ‘장’이라고 할 수 있다. 요컨대 부르디외는 사회와 사회구조를 상징하는 ‘사회공간’과 ‘장’을 배치하고, 이를 매개하는 인간의 실천 행위이자 발생 원리인 ‘아비투스’의 개념적 매개를 규정하여, 인간의 실천을 ‘전략’에 의한 것으로 재구성한다(양은아 2023).⁴⁰⁾

<표 5>는 부르디외 이론의 주요 개념을 본 연구의 맥락에 적용한 조작적 정의를 제시한다. 세무서비스의 장은 세무서비스가 전개되는 시장·제도·규제의 상호작용 공간으로서 전문 직역의 경계에 관한 법제의 변화 양상으로 나타난다. 세무서비스의 아비투스는 변호사 또는 세무사의 직역별

39) Bourdieu, P., *Outline of a theory of practice*, Cambridge : Cambridge University Press, 1977, pp.72~95.

40) 양은아, “부르디외 실천이론과 행위와 구조의 동학 : 아비투스 개념을 중심으로”, 『교육사회학연구』 제33권 제1호, 한국교육사회학회, 2023, 69~110면.

전문지식과 실무경험이 내면화된 실천 성향으로서 커리어 패스, 수입 업무의 포트폴리오, 업무 처리 방식 등의 차이로 나타난다. 상징자본은 다른 형태의 자본이 정당한 자격으로 공식화되고 사회적으로 승인됨으로써 권위나 명예로 전환된 결과이다. 세무사라는 자격 명칭은 법률로서 보호되며, 그 자체로서 공신력을 갖춘 상징자본으로서 기능한다.

<표 5> 조세제도와 세무직무에 대한 부르디외 이론의 적용

개념	본래의 정의	본 연구 맥락의 조직적 정의	관찰 가능한 지표
장	상이한 자본과 힘을 지닌 위치들 간의 관계로 구성되는 구조화된 공간	세무서비스가 전개되는 제도·시장·규제의 상호작용 공간	전문 직역의 경계에 관한 법제 및 감독 규정, 제도의 변화 양상
아비투스	과거 경험이 내면화돼 형성된 성향의 체계로 상황에 따른 실천의 규칙을 창조	세무 전문가의 직역별 전문지식 및 실무경험이 내면화한 실천 성향	경력 경로, 수입 업무의 포트폴리오, 업무 처리 방식, 세무 위험에 대한 태도
상징자본	권력을 권력처럼 보이지 않게 만드는 인지적 메커니즘	세무사 자격에 대한 공식적으로 승인된 권위와 평판	자격사 명칭, 국제청 근무 경력 표시

3. 부르디외의 시각으로 본 변호사와 세무사 간의 직역 갈등

변호사, 공인회계사, 세무사는 각각 세무대리에서 특정 분야의 차별적 전문성을 보유하는 경우가 많다. 변호사는 행정심판 및 조세쟁송, 조세법칙사건, 헌법소원 등 법적인 다툼이 벌어지는 영역에서 강점을 보이고, 공인회계사는 기업회계와 법인세, 내부통제 등 기업 지향적인 과업에 전문성이 높다. 세무사는 자영업자 및 중소기업을 대상으로 하는 기장·신고·자문 등 순환적이고 반복적인 업무에 특화되어 있다. 사법시험을 통해 배출되는 변호사 수가 제한적이던 시절에는 각 집단이 상대적 강점에 따라 세무 서비스 시장을 분할하고 자연스럽게 조화를 이루었다. 그러나 로스쿨 제도의 도입과 변호사 공급 확대, 소송 시장의 경쟁 심화로 변호사들은 직무의 외연을

확장할 필요가 커졌고, 세무사들은 관행적으로 분할되어 있던 직무의 경계를 수호하고자 했다. 이러한 이해의 충돌은 세무사 명칭 사용 금지와 세무대리 업무 제한을 둘러싼 직역 갈등과 법적 분쟁으로 이어졌다.

부르디외의 관점에서 세무사들은 세무대리 실무를 수행(practice)하면서 형성된 *아비투스*(habitus)를 바탕으로 세무사라는 전문자격의 상징자본을 구축하였다. 세무사의 상징자본은 단지 자격증에서 나오는 것이 아니라, 현장 밀착형 실천의 축적에서 비롯된다. 자영업자 및 중소기업과의 밀접하고 장기적인 거래 관계를 맺으며 세무대리업무의 루틴이 반복되면 실천적 지식과 감각이 쌓인다. 고객과의 반복적 상호작용을 바탕으로 세무사는 거래의 수반되는 위험 신호를 조기에 포착하고 현장 노하우를 축적하게 하며, 장기적인 신뢰와 상호 의존이라는 형태로 사회자본을 구축하게 된다. 이 과정에서 형성되는 ‘세무사’라는 직함의 상징자본은 고객 유치와 업무 수임의 경쟁력을 통해 경제자본으로 재생산되는 선순환을 이룬다.

전문자격제도는 국가가 자본의 가치를 공적으로 인증하고 그 소유와 행사 범위를 규정하는 장치다. 세무사 자격은 공식 시험과 교육을 통해 획득되는 제도화된 문화자본에 해당한다. ‘세무사’ 명칭의 사용은 단순한 직함 표기가 아니라 그 문화자본에 대한 접근 권능을 합법적으로 행사하는 것이다. 이 관점에서 자격 자동부여 폐지와 명칭 사용 금지를 추진한 세무사들의 집단적 행위는 사회적으로 축적된 문화자본과 상징자본에 대한 배타적 통제권을 제도화한 과정으로 해석된다.

전문직이 강력한 위상을 유지하려면 정통성(legitimacy)의 장을 유지하는 전략이 필수적이다(이국운 2019).⁴¹⁾ 세무신고를 위한 장부작성의 대행은 세무사의 *아비투스*가 실현되고, 상징자본이 형성되는 대표적 장이다. 변호사의 법률사무는 대부분 일시적·우발적 사건 중심으로 발생하고, 분쟁이나 법적 갈등이 표면화된 후에 개시된다. 반면에 기장대행을 하는 세무사는 거래

41) 이국운, “질투와 법치”, 『한국문화연구』 제37권 제37호, 이화여자대학교 한국문화연구원, 2019, 7~59면.

의 기록과 재무제표 산출, 원천징수와 부가가치세 신고 등 순환적 과업을 바탕으로 각종 세무위험에 선제적으로 대응할 수 있다. 이는 직무 수행의 방식에 있어서 구조화된 실천의 차이로 귀결된다.

자영업자와 중소기업을 중심으로 세무사들이 구축해 온 사회적 장(場)의 경계는 변호사에 대한 세무대리 업무의 제한이라는 형태로 법률의 장에 반영되었다. 이러한 입법의 표면적 논거는 회계·세무 실무에 관한 전문성의 차이와 품질관리의 필요성에 있었다. 그러나 부르디외의 관점에서 볼 때 이는 세무서비스의 아비투스⁴²⁾가 작동하는 핵심 국면에 대한 접근을 제한함으로써 문화자본과 상징자본 수호하려는 시도로 읽힌다. 세무사 명칭과 세무대리 직무의 영역을 둘러싼 법적 경계의 설정은 단지 경제적 이해관계의 조정을 넘어서 특정한 전문직의 정체성을 수호하고 재생산하는 사회적 기능을 수행하기 때문이다.

4. 변호사와 세무사 간의 직역 갈등에 대한 법사회학적 비교 고찰

우리나라의 대표적인 법사회학자 함병춘 교수는 한국의 법체계에는 상부구조(법규와 조직구조)와 하부구조(문화적 환경)의 불일치가 상존하며, 상부구조와 하부구조 사이의 갈등은 전자를 후자에 적응시킴으로써 축소되어야 한다고 주장하였다(양건 2000).⁴²⁾ 함병춘의 명제는 법과 제도가 사회적 규범과 정합성을 갖출 때 비로소 실효성이 담보된다는 점을 강조한다. 상부구조와 하부구조의 불일치가 심화되는 경우 법집행의 비일관성 및 자의성 같은 부작용이 나타나고, 그 결과 법은 현실로부터 점점 멀어진다. 함병춘의 논점은 정책의 설계가 정책 입안자, 전문가 집단, 시장, 시민사회 전체의 상호작용을 아우르는 실천의 장으로 확장되어야 함을 시사한다.

42) 양건, 앞의 책, 367~368면.

법사회학의 관점에서 변호사와 세무사 간의 직역 갈등은 일본으로부터 계수된 법제가 한국 사회의 환경 변화와 충돌하면서 발생한 법현상으로 볼 수 있다. 일본으로부터 세무사 제도를 수입한 당시에는 세무사 자격의 자동 부여 정책이 민간의 세무전문가 수요를 충족시키는 데 기여했지만 세무서비스의 전문화와 세분화, 납세자의 의식 변화, 세무행정절차의 고도화 등은 직무 역량의 세분화를 요구하게 되었다. 이 과정에서 ‘일반 법률가로서의 변호사’와 ‘세무실무에 특화된 전문가’ 사이의 역할이 재정의 되었고, 기존의 세무사 자격 자동취득 제도는 점차 사회적 정당성을 잃기 시작했다. 직역 간 경계는 수입된 제도와 현실의 변화 사이에서 조정을 요구받게 되었고, 마침내 세무사 명칭의 사용 및 세무대리 직무의 경계를 둘러싼 갈등으로 표면화되었다.

세무전문가의 직역 갈등은 특정 과업을 누가, 어떤 규범적 논리에 따라 수행하고 책임질 것인가를 둘러싼 직역 배분의 문제로 이해될 수 있다. 프리드슨은 현대적인 노동 통제에 ‘시장’, ‘관료제’, ‘전문직’이라는 세 가지 논리가 적용된다고 본다(Freidson 2001).⁴³⁾ 시장은 가격과 경쟁으로, 관료제는 매뉴얼과 성과지표로, 전문직은 자율적인 통제와 전문가 윤리로 규율된다. 표준화가 가능한 업무에는 시장·관료제의 논리가, 고도의 불확실성에 따른 전문가적 판단이 필요한 영역에선 전문직이라는 ‘제3의 논리’가 공익과 품질을 담보한다. 전문직의 권위는 체계화된 지식의 통제, 업무의 자율성, 동료평가 및 직무 윤리에서 나온다. 그는 전문직에 수반되는 폐쇄성의 위험을 인정하면서도, 전문가 정신, 대중에 대한 책무성, 투명한 자기규제, 지속적인 교육훈련, 이해상충의 통제로서 전문가적 권위를 정당화할 것을 제안한다.

전문직을 규율하는 논리의 배치가 실제로 어떻게 결정되고 변경되는지는 애봇의 관할(jurisdiction) 이론으로 설명할 수 있다(Abbott 1988).⁴⁴⁾ 애봇은 전

43) Freidson, E., *Professionalism : The third logic*, Polity Press, 2001, pp.11~18.

44) Abbott, A., *The system of professions : An essay on the division of expert labor*,

문직을 고립된 직종이 아니라 상호경쟁 및 상호의존하는 ‘직역체계(system of professions)’로 규정한다. 관할은 특정한 문제영역에서 이루어지는 작업의 연쇄를 누가 지배할 것인지에 대한 권리 주장과 그 정착을 뜻한다. 이 배분은 법과 판례로 이루어진 ‘법률장’, 여론을 형성하고 사회적 정당성을 부여하는 ‘공중장’, 그리고 조직과 업무의 실천이 이끄는 ‘현장장’이라는 세 가지 ‘장(arena)’에서의 경쟁과 합의로 결정된다. 그 결과 직무 배분의 형태는 독점관할, 분할관할, 경합관할 등으로 나타나며, 세 가지 장에서의 판단이 일치할수록 업무의 독점은 공고해진다. 관할은 기술혁신 및 정책변화와 같은 외생적 충격뿐 아니라 직역 내부의 경계작업(boundary work)을 거치며 끊임없이 재조정된다.

<표 6>은 전문가 직역의 배분에 관한 프리드슨, 애봇, 부르디외의 이론을 비교하여 정리하였다. 프리드슨의 제3의 논리에 따르면 세무사들은 체계적인 회계지식을 바탕으로 세무회계서비스와 세무법률서비스의 경계를 구축해 왔다. 애봇의 관할과 직역체계 이론을 적용하는 경우 세무사들은 현장장의 실천으로부터 공중장에서의 정당성을 확보함에 따라 마침내 직무 경계의 영역이 법률장에 반영되었다. 부르디외의 관점에서는 세무사 자격 명칭의 배타적 사용을 통한 상징자본의 결집이 세무사의 핵심업무 보호로 귀결된 것으로 이해할 수 있다.

<표 6> 전문가 직역의 배분에 관한 법사회학 이론의 비교

쟁점	핵심 질문	기본개념	경계 구획의 매커니즘	경험적 시사점
프리드슨	전문직 권위의 제3의 논리는 어떻게 작동하는가	전문직 집단, 전문직주의	체계화된 지식, 업무의 자율성, 동료평가 및 윤리	체계적인 회계지식을 바탕으로 세무회계서비스와 세무법률서비스의 경계를 구축

쟁점	핵심 질문	기본개념	경계 구획의 매커니즘	경험적 시사점
애봇	직역 간 관할은 어떻게 배분되는가	직역체계	법률장·공중장·현장에서의 합의	전문 직역이 수행가능한 직무의 범위는 명시적·암묵적 합의에 따라 유동적으로 변경됨
부르디외	누가 어떤 자본으로 계임을 지배하는가	장, 자본, 아비투스	자본 축적과 아비투스의 내면화	세무사 자격 명칭을 통한 상징자본의 결집이 세무사의 핵심업무 보호로 귀결

IV. 결 론

본 연구는 변호사와 세무사의 직역 갈등을 중심으로 세무전문가의 사회적 위상과 세무서비스 직무의 성격을 법사회학적 관점에서 고찰하였다. 구체적으로 세무사 명칭의 사용 금지, 세무사 자격 자동취득제도의 폐지, 변호사에 대한 세무대리 업무의 제한이라는 일련의 과정에서 드러난 세무사법과 세무서비스 시장의 상호작용 양태를 밝히고자 하였다. 특히, 구조와 행위, 이론과 실천, 실재와 구성 등에 관한 사회과학 방법론의 이분법을 극복하고 객관주의와 주관주의를 변증법적으로 포괄한 접근방식으로 평가되고 있는 피에르 부르디외의 개념적 틀을 활용하여 조세전문가의 직역 간 갈등에 내포된 세무대리 직무의 성격을 분석하였다.

부르디외의 관점에서 세무사들은 세무대리 실무를 수행(practice)하면서 형성된 아비투스(habitus)를 바탕으로 세무사라는 전문자격의 상징자본을 구축하였다. 따라서 세무사 자격을 자동으로 부여하는 제도를 폐지하고 세무사 명칭의 사용을 금지하는 입법을 추진한 세무사들의 집단적 행위는 상징자본에 대한 배타적 권리를 제도화한 과정으로 해석할 수 있다. 나아가 세무사

자격을 자동 취득한 변호사가 수행할 수 없는 세무대리업무의 범위를 명시한 세무사법의 개정으로서 독점적인 세무서비스의 법적 경계를 확보하였다.

변호사와 세무사의 직역 갈등은 세무서비스 시장의 영역에서 법률적 장과 사회적 장의 불일치가 조정되어 온 과정이며, 법의 진화가 사회에 영향을 미치고 사회적 구조가 다시 법에 영향을 미친 법과 사회의 상호작용 사례에 해당한다. 부르디외의 해석에 따르면 세무서비스 시장이라는 사회적 공간에서 형성된 세무사들의 아비투스(abitus)가 세무사라는 자격 명칭의 상징자본을 바탕으로 세무전문가의 직역이라는 사회적 장(場)의 법적 경계를 변화시킨 것이다.

전문가의 직역의 다툼이 발생하는 경우 그들이 가진 정보자본의 구조를 밝혀 서비스의 경계를 합리적으로 조정할 필요가 있다. 변호사의 세무대리 직무제한에 대한 위헌성 여부의 판단은 변호사의 법률사무에 포함되기 어려운 세무서비스의 성격을 규명함으로써 세무대리 직무의 경계를 공식적으로 법제화할 수 있는 정당한 사유를 발견하는 것과 밀접하게 관련되어 있다. 이러한 기준이 명확히 확립되지 않는 한 변호사와 세무사 간 직역 갈등은 반복될 가능성이 크다.

본 연구를 바탕으로 다음과 같은 정책시사점을 도출할 수 있다. 첫째, 납세자 권익을 보호할 수 있도록 세무서비스의 성격과 그에 수반되는 세무위험에 따라 업무의 범위를 세분화한다. 둘째, 세무서비스의 품질을 효과적으로 관리할 수 있는 모듈형 자격체계의 도입이 필요하다. 셋째, 정책당국은 리스크 기반의 품질관리 및 감독시스템을 구축한다. 특히, 성실신고확인과 같은 고위험의 업무에 관해서는 별도의 인증 시스템과 동료평가를 강화할 필요가 있다.

본 연구는 세무서비스에 대한 납세자 선택권 보장과 법제 개선의 방향성에 관한 통찰을 제시하고 있으나 구체적인 제도설계 방안을 제시하는 데에 이르지 못하였다는 점에서 한계가 있다. 장부작성·성실신고확인 업무의 자격, 교육 및 감독체계, 소비자에 대한 정보제공의 표준, 분쟁조정 메커니즘 등 세부적인 정책 대안을 제시하는 것은 미래의 연구주제로 남긴다.

參 考 文 獻

1. 국내 문헌

- 고문현, “세무사자격을 가진 변호사의 세무대리업무영역 제한의 위헌성”, 『토지공법연구』 제94권 제1호, 한국토지공법학회, 2021.
- 김용희, “세무사법상의 ‘세무사’ 명칭에 관한 헌법적 연구 : 현재 2008. 5. 29 선고, 2007헌마248 결정을 중심으로”, 『조세법연구』 제15권 제1호, 한국세법학회, 2009.
- 손창완, “법률서비스시장의 진입규제와 변호사가 전속적으로 제공하는 법률서비스의 범위[하(下)]”, 『법조』 제58권 제7호, 법조협회, 2009.
- 안경봉, “2004년 이후 세무사 자동자격 보유 변호사의 세무대리에 대한 입법개선 방안”, 『세무와 회계 연구』 제8권 제3호, 한국세무사회 부설 한국조세연구소, 2019.
- 양 건, 『법사회학』, 아르케, 2000.
- 양은아, “부르디외 실천이론과 행위와 구조의 동학 : 아비투스 개념을 중심으로”, 『교육사회학연구』 제33권 제1호, 한국교육사회학회, 2023.
- 양천수, “새로운 법진화론의 가능성”, 『법철학연구』 제15권 제2호, 한국법철학회, 2012.
- 옥무석, “세무사법 체계정비를 위한 세무사법 전면 개정안 연구”, 한국세무사회, 2018.
- 이국운, “질투와 법치”, 『한국문화연구』 제37권 제37호, 이화여자대학교 한국문화연구원, 2019.
- 이우택, “현대 조세환경에 위배되는 세무대리·세무대리인·납세협력비 등 언어의 폐해와 개선방안”, 한국조세연구소, 2009.
- 이철우, “사회과학으로서의 법학인가, 법에 대한 사회과학적 분석인가”, 『법철학연구』 제9권 제2호, 한국법철학회, 2006.
- 이혜옥·김상겸, “세무사 자격제도와 직업의 자유에 관한 헌법적 연구”, 『세무와 회계 연구』 제7권 제3호, 한국세무사회 부설 한국조세연구소, 2018.
- 정형근, “변호사 직무의 공공성”, 『한양법학』 제30권 제30호, 한양법학회, 2010.

204 세무와 회계 연구[통권 제43호(제14권 제4호)]

하홍규, “실천적 전환에 대한 비판적 고찰 : 기든스와 부르디외를 중심으로”, 『한국 사회학』 제48권 제1호, 한국사회학회, 2014.

2. 국외 문헌

Abbott, A., *The system of professions : An essay on the division of expert labor*, Chicago, IL : University of Chicago Press, 1988.

Bourdieu, P., *Outline of a theory of practice*, Cambridge : Cambridge University Press, 1977.

_____, *The forms of capital*, In J. G. Richardson (Ed.), *Handbook of Theory and Research for the Sociology of Education*, New York : Greenwood, 1986.

_____, *The force of law : Toward a sociology of the juridical field*, *Hastings Law Journal* 38, Hastings College of the Law, 1987.

_____, *The Logic of Practice*, Stanford, CA : Stanford University Press, 1990.

Bourdieu, P. and L. Wacquant, *An invitation to reflexive sociology*, Chicago, IL : University of Chicago Press, 1992.

Freidson, E., *Professionalism : The third logic*, Polity Press, 2001.

Gracia, L. and Oats, L., *Boundary work and tax regulation : A Bourdieusian view*, *Accounting, Organizations and Society* 37(5), 2012.

Luhmann, N., *Social systems*, Stanford University Press, 1995.

Teubner, G., *Global Bukowina : Legal Pluralism in the World Society*, In G. Teubner (Ed.), *Global Law Without a State*, 1996.

<Abstract>

A Legal Sociological Study of the Role of Tax Professionals and the Nature of Tax Services

Kang, Min Jo* & Lim, Hyun Ji**

This study examines the social status of tax professionals and the nature of tasks in the tax-services domain, focusing on the jurisdictional conflict between attorneys and certified tax accountants (CTAs). Specifically, it analyzes the patterns of interaction between law and society that surfaced throughout the legislative processes by which (i) the use of the professional title “certified tax accountant” by non-holders was prohibited, (ii) the scheme that automatically conferred the CTA credential on attorneys was abolished, and (iii) a regulatory framework was introduced that restricts portions of tax representation for attorneys who had obtained the CTA credential by operation of the former scheme. As the principal analytical lens, the study employs Pierre Bourdieu’s conceptual framework?widely regarded as overcoming the traditional methodological dichotomies in the social sciences (structure/agency, theory/practice, reality/construction) by dialectically synthesizing objectivist and subjectivist approaches.

From Bourdieu’s viewpoint, CTAs have accumulated the symbolic capital of the professional designation “CTA” on the basis of habitus formed through the practice of tax representation, itself grounded in the structure of the tax regime. The collective action of CTAs to abolish automatic conferral and to ban unauthorized use of the CTA title can be interpreted as the institutionalization of exclusive rights over that symbolic capital. Furthermore, the current Certified Tax Accountant Act secures an exclusive boundary for tax services by specifying the scope of tax-agency work that attorneys who automatically acquired the CTA credential may not perform.

* Primary Author : Associate Professor, Department of Taxation and Accounting, Dongduk Women’s University, Ph.D. School of Business, Yonsei University

** Corresponding Author : Assistant Professor, College of Business, Chungbuk National University, Ph.D. School of Business, Yonsei University

The jurisdictional dispute between attorneys and CTAs thus constitutes a process of reconciling the misalignment between the juridical field and the social field in the area of tax-professional services, exemplifying the mutual shaping of law and society in which legal evolution affects society and social structure, in turn, reshapes law. In other words, within the social space of the tax-services market, the habitus of CTAs, which is backed by the symbolic capital of the CTA title, has reconfigured the legal boundaries of the field that defines the jurisdiction of tax professionals.

▶ **Key Words** : tax professionals, tax services, legal sociology, habitus, field, symbolic capital