

일본의 문서회답절차 제도

연구자 : 이 기 욱 (전문연구원)

2008. 11. .

한 국 세 무 사 회 부 설

한 국 조 세 연 구 소

일본의 문서회답절차 제도

목 차	
I. 머리말	2. 문서회답절차와 개별통달의 법적 효력의 차이
II. 세무행정기관과 통달	
1. 내국세에 관한 행정기관	V. 문서회답절차와 신뢰보호
2. 통달의 생산과 관리	1. 문서회답절차와 신의칙
3. 통달의 법적 효력	2. 문서회답절차와 행정선례법
III. 문서회답절차의 연혁	3. 확정신고서에 대한 조회문서 첨부제도
1. 문서회답절차의 도입 경위	4. 불복절차
2. 2001년의 문서회답절차	VI. 문서회답절차의 외부적 효력
3. 2002년의 문서회답절차	1. 문서회답절차의 외부구속력
4. 2004년의 문서회답절차	2. 문서회답절차에 의한 회답에 대한 취소소송
IV. 문서회답절차의 내부적 구속력	
1. 내부구속력의 인정 여부	

I. 머리말

신고납세제도를 취하는 경우 납세자의 적정한 신고를 담보하기 위해서는 우선 납세자 자신이 세무상 취급에 관한 충분한 이해를 하고 있을 것이 필요하다. 따라서 세무를 담당하는 행정청은 납세자의 세무상 취급에 관한 이해를 돕기 위하여 신고 전의 조회 또는 거래 전의 조회에 대하여 답변을 하는 방법을 취하는 것이 일반적이다.

일본의 경우에는 예전부터 ‘행정의 투명성 확보’라든가 ‘납세자의 편의’라는 절차적 관점에서, 사전조회(신고 또는 거래 전의 조회)에 대한

문서에 의한 회답절차(이하 ‘문서회답절차’라 한다.)를 정비하여야 한다는 요청이 계속되었다. 예컨대, 1968년의 정부세제조사회답신에서는 국세청에서 관행적으로 해왔던 조 회 회 답 제 도 의 육성을 지적하고 있고, 2000년의 행정감찰에서도 사전확인제도의 정비에 관한 검토를 권고한 바 있다.

이런 중에 국세청에서는 신고납세제도에서의 적정하고 공평한 과세 실현에 이바지하는 절차로서 2001년 6월 문서회답절차를 정비하였다.

그 후에도 문서회답절차에 대해서는 더욱 이용하기 쉬운 제도 설계를 요청하는 확장론이 논의되고 있고, 특히 최근에는 대일투자회의와 총합규제개혁회의 등에서 ‘투자환경의 정비’라는 관점에서의 요청을 발견할 수 있다.

이러한 의견 등을 반영하여 국세청에서는 문서회답절차의 개선·충실을 도모하기로 하였다. 그리하여 2004년에는 종래 접수하지 않았던 특정납세자의 개별사정에 관련한 조 회 도 문서회답절차의 대상으로 하는 등, 발본적인 재검토가 이루어진 것이다.

이하에서는 문서회답절차의 생성 경위 및 그 효력 등에 관하여 살펴보기로 한다.

II. 세무행정기관과 통달

1. 내국세에 관한 행정기관

일본의 재무성에는 주세국과 국세청이 있다. 재무성 주세국은 재무성의 내부 부국의 하나이다. 재무성 주세국은 오로지 세출예산에 관한 조사·기획·입안을 담당하고, 주세국은 내국세제도에 관한 조사·기획·입안, 조세수입의 예측을 담당한다. 재무성 주세국은 정부가 제출한 내국세에 관한 법률, 정령, 성령 및 고시 등의 안을 총괄한다. 이 가운데 법률안과 정령안에 관하여는 내각법제국의 심의를 받는다. 그러나, 성령안 및 고시안에 관하여는 내각법제국의 심의를 받지 않는다. 일반적으로 정부가 제출한 법안에 관하여는 대부분 무수정으로 국회를 통과

한다. 이렇게 본다면, 재무성 주세국은 실질적으로는 국민의 생활 및 인권에 중대한 영향을 미치는 일종의 ‘행정처분’을 행하고 있다고 말하여도 과언이 아니다.

한편, 국세청은 재무성의 외국으로서, 내국세의 부과 및 징수사무를 담당한다. 국세청은 국세청 본청과 그 지방지부국인 국세국, 그리고 세무서로 구성된다. 전국 주요 도시에 11개의 국세국이 있으며, 그 아래에 500여개의 세무서가 있다. 세무서는 국세국의 지도 감독을 받으면서 제1선의 징세사무를 담당한다. 내국세의 부과징수에 관한 현장실무는 오로지 세무서가 담당한다. 규모가 큰 경우라든가 하는 때에는 국세국이 직접적으로 담당한다. 국세청(본청)의 중요한 사무의 하나로서 내국세의 부과징수에 관한 통달 등의 제정이 있다. 국세청(본청)은 이 밖에 일반적으로 내국세의 부과징수에 관한 지도감독의 사무를 행한다.

국세청의 부속기관으로서 국세불복심판소(내국세에 관한 심사청구사안의 전문심리기관)와 세무대학교(내국세의 직원을 위한 연수기관) 등이 있다.

재무성 주세국이 내국세제도의 조사, 기획 및 입안기관인 데 대하여, 국세청은 내국세의 부과징수기관이다. 재무성 주세국은 국세청이 외국으로서 독립한 1949년까지는 국세청(본청)의 사무를 담당하고 있었다. 현재의 재무성 주세국은 징수행정의 지도감독 등의 통상적인 행정사무를 전혀 담당하고 있지 않다. 재무관료기구에 있어서 통상적인 행정사무를 전혀 행하지 않는 성격을 갖는 기구의 존재는 세제의 간소·평이화 및 민주화에 있어서 때때로 단점으로서 기능하는 경우도 발생할 수 있다.

세제의 존재방식에 관하여 제3자적 심의기관으로서 세제조사회(총리부의 부속기관)가 있다. 이 조사회는 조세제도의 기본에 관하여, 재정 및 세제론 차원의 심의를 행하는 데 그치고, 세법안에 관한 구체적인 법률구성에 관한 심의에는 전혀 관여하지 않는다. 입법과정에 있어서의 법률구성은 사실상 재무성 주세국이 독점하고 있다고 보아도 무방

하다. 세법안에 관한 구체적인 법률구성의 존재방식은 세무행정 등에 있어서 중요한 기능을 수행한다. 이 외에, 세제조사회에 제출하는 자료나 답신안문의 작성 등도 사실상 재무성 주세국이 담당하고 있다.

2. 통달의 생산과 관리

일본 국가행정조직법 제14조 제1항에서는 각 성의 대신, 그리고 각 위원회 및 각 청의 장관은 그 기관의 소장사무에 관하여 공시를 필요로 하는 경우에 고시를 발할 수 있는 것으로 규정하고 있으며, 제2항에서는 각 성의 대신, 그리고 각 위원회 및 각 청의 장관은 그 기관의 소장사무에 관하여 명령 또는 시달하기 위하여 소관기관 및 그 직원에 대하여 훈령 또는 통달을 발할 수 있는 것으로 규정하고 있다.

한편, 일본 재무성설치법 제20조에서는 국세청의 소장사무로 ‘내국세의 부과 및 징수에 관한 사항’을 포함시키고 있다. 이에 따라 국세청은 내국세에 관한 통달을 생산하고 이를 심사하는 기능을 수행하고 있다. 즉, 일본의 경우에도 우리나라와 같이 조세법령의 해석에 관한 최종적인 해석권한은 재무성이 가지고 있지만, 그 실질적인 생산 및 관리에 관한 사항은 국세청에서 담당하고 있다.

조세법령의 해석정보로서 대표적인 것이 이른바 통달이다. 조세통달에는 기본통달과 개별통달이 있다. 그리고, 국세청에서는 납세자의 세무상의 취급에 관한 이해를 도모하기 위하여 납세자서비스의 일환으로서 신고 전의 조회 또는 거래 전의 조회 등 사전조회에 응답하는 제도를 실시하고 있는 바, 이 제도는 2000년대에 들어와 사전조회에 대한 문서에 의한 회답절차, 즉 문서회답절차로 정비되었는데, 이 제도는 미국의 Advance Ruling 제도에 많은 영향을 받은 것으로 평가되고 있다.

기본통달이라 함은 각 조세법률의 조문 순서에 따라 기본적인 사항 및 중요한 사항에 관하여 그 해석이나 운용방침을 체계화한 상급조세행정청의 하급조세행정청에 대한 명령 내지는 지령을 의미한다. 그리

고, 개별통달이라 함은 기본통달에 의하여 취급되는 사항 이외의 사항 또는 새로이 발생한 사항에 관하여 개별적으로 조세법률의 해석이나 운용방침을 나타낸 통달을 의미한다. 법률의 전면적인 개정이 있는 때에는 개별통달 가운데 중요한 것을 흡수하여 기본통달의 개정이 이루어지는 경우가 많다.

이러한 통달은 주로 하급조세행정기관이 조세법령을 집행하는 도중에 접하게 된 법령해석상의 문제점이나 또는 일반인이 하급조세행정기관(주로 세무서)에 대하여 질의한 사항 가운데 하급조세행정기관 스스로 해결하지 못한 사항 등을 상급조세행정기관에 질의한 것에 대하여 상급조세행정기관이 명령 또는 답변함으로써 생산된다. 원칙적으로 법령의 해석 및 사무의 운영에 관하여 발령되는 통달은 그 내용에 따라 상급조세행정기관(국세청)의 주무(담당)과가 담당한다. 예컨대 담배세, 담배특별세, 휘발유세 등 소비세에 관한 사항이라면 소비세실에서, 주세에 관한 것이라면 주세과에서 담당하는 식이다. 그리고 심리실에서는 내국세의 부과에 관한 법령해석에 관한 사무, 즉 내국세에 관한 통달의 생산사무를 총괄한다. 그리고, 이러한 주무담당의 과 또는 실은 그 상위에 과세부가 있으므로 통달의 생산과 관련된 실무의 전반, 즉 통달에 관한 실무는 과세부가 담당한다. 따라서 통달의 발령에 관한 기본적인 권한은 국세청장관이 갖는 것으로 볼 수 있다.

그리하여, 대부분의 통달은 각각의 국세국장에 대하여 국세청장관의 명의로 발행된다. 물론 재무부설치법에 따라 조세법령의 해석에 관한 최종적인 권한은 재무부(주세국)가 담당하지만, 재무부는 주로 거시적이고 정책적인 사항에 주력하며, 국세청의 법령해석업무에 관하여는 거의 관여하지 않는 것으로 이해되고 있다.

한편 국세청의 세무상담실 또는 각 세무서에서는 납세자가 실제로 행할 거래에 대한 세법의 구체적인 적용에 관하여 불명한 점을 조회하는 경우에 이에 대하여 문서로 회답하는 제도를 시행하고 있다. 이 제도가 이른바 문서회답절차인데, 다수의 납세자로부터 동일한 유형의 조회가 이루어질 것이 예상되는 경우에 이에 대하여 문서로 회답하고 이

를 공포하는 제도이다. 문서로 회답이 이루어지는 경우 그 명의로는 국세청상담실 또는 각 세무서의 주무담당부서의 명의로 발행되며, 이러한 회신 가운데 통달로서의 성격을 가질 수 있는 것들은 각 세무서 또는 국세국이 국세청의 각 주무부서에 질의함으로써 국세청 단계에서 통달화 되는 경우가 존재한다.

3. 통달의 법적 효력

통달은 원래 상급행정청이 법령의 해석이나 행정의 운용방침 등에 관하여 하급행정청에 대하여 행하는 명령 내지 지령으로서의 성격을 갖는다(일본 국가행정조직법 제14조 제2항). 조세행정의 경우에도 다수의 통달이 국세청장관의 명의로 발행되고 있는 바, 그 가운데 가장 중요한 것이 조세법의 해석에 관한 통달, 즉 법령해석통달이다. 통달은 상급행정청의 하급행정청에 대한 명령으로서, 행정조직 내부에서는 구속력을 갖지만,¹⁾ 국민에 대하여 구속력을 갖는 법규는 아니며, 법원도 이에 구속되지 않는다.²⁾ 따라서 통달은 조세법의 법원이 아니다.³⁾

그러나, 실제로 대부분의 조세행정은 통달에 의거하여 이루어지고 있으며, 납세자 측에서 다투지 아니하는 한, 조세법의 해석 및 적용에 관한 대다수의 문제는 통달에 따라서 해결되는 것이므로, 현실적으로 통달은 법원과 마찬가지로 기능을 수행하고 있다는 견해가 일반적이다.⁴⁾

Ⅲ. 문서회답절차의 연혁

1. 문서회답절차의 도입 경위

- 1) 金子宏, 租税法(第11版), 112頁. 그러나 통달에 반하는 하급행정청의 처분도 법령에 적합한 범위 내에서는 적법 유효하다고 본다(東京地判 1970. 7. 29. 判例月報 16卷 11號, 1361頁 참조).
- 2) 통달의 내용이 법인세법의 규정에 반한다고 한 사례로서 大阪高判 1990. 12. 19. 判例月報 37卷 8號, 1482頁 참조).
- 3) 最判 1963. 12. 24. 判例月報 10卷 2號, 381頁.
- 4) 金子宏, 前掲書, 113頁; 岩崎正明, “租税行政規則の外部効果 - 特に法解釋・事實認定に關する稅務通達の拘束力について”, 横浜國際經濟法學 4卷 2號, 25頁.

1976년 4월 1일부 국세청장관 훈시 ‘세무운영방침’에서는 ‘광고, 설명회, 세무상담 등을 통하여 납세에 관한 이해를 돕고, 세법 등의 지식을 보급하는’ 것이 세무운영의 기본적 방침에 포함된다고 밝힌 바 있다. 그리고, 1997년 4월 1일부 국세청장관 훈시 ‘금후의 세무행정운영에 관하여’에서는 ‘국민의 조세에 대한 관심을 높이고, 조세 일반에 관한 다양한 지식이나 정보를 적극적으로 제공하는 것도 중요하며, 이들은 조세의 역할이나 납세의 의의에 대한 국민의 이해를 높이고, 국민의 올바른 신고 및 납세 의욕을 고취시키는 데 이바지하는 것으로 생각한다’고 밝히고 있다.

원래 국세청은 납세자의 자발적인 납세의무의 이행을 적정하고 원활하게 실현하는 것을 사명으로 하며, 신고 및 납세에 관한 법령해석이나 사무절차 등에 관하여 이해하기 쉽고 정확하게 주지·홍보를 행함과 동시에, 납세자로부터의 문의나 상담에 대하여 신속하고 정확하게 대응하는 것 등을 구체적인 임무로 하고 있으므로, 이전부터 국세청에서는 이전가격세제에 있어서의 거래가격의 결정에 관한 사전확인제도나 국가등에 대한 기부금등의 사전확인제도 등을 실시하여 왔다. 그러나 그 밖의 사전조회에 대한 회답에 관하여는 종래 일부 문서에 의하여 회답을 행하여 오기는 했으나, 그 사무절차는 명확하지 않았다.

그리하여, 문서회답에 대한 요구가 높아질 것이 예상되면서, 2001년 3월 27일 각의결정인 ‘행정기관에 의한 법령적용사전확인절차’와 2000년 11월의 세무행정감찰결과에 근거한 권고를 기반으로, 이에 적절하게 대응할 필요 등에서 2001년 6월 22일부 과총 1-19 외 8과 공동의 ‘사전조회에 대한 문서회답의 실시에 관하여(사무운영지침)’의 발령 및 공표가 있었고, 이로써 문서회답에 관한 절차 등이 정비되고, 문서회답을 행하는 경우의 사전조회의 범위 등이 명확하게 되었다.

2. 2001년의 문서회답절차

국세청에서의 문서회답절차라 함은 납세자서비스의 일환으로서, 개별적인 거래, 사실 등에 관련한 세무상의 취급 등에 관한 사전조회에 대한 회답을 문서에 의하여 행함과 동시에, 그 내용을 공표함으로써, 같은 유형의 거래 등을 행하는 다른 다수의 납세자에 대하여도 세법의 적용 등에 관하여 예측가능성을 부여하는 것을 목적으로 하여 실시하는 것이다.⁵⁾

조회를 행할 수 있는 사전조회라 함은 다음의 요건 모두를 충족하는 조회일 필요가 있다.⁶⁾

① 사전조회자가 행하는 거래 등에 관련한 국세에 관한 법령의 해석·적용 기타 세무상의 취급에 관한 조회일 것.

② 신고(원천징수 등의 경우는 납부) 전의 사전조회일 것

③ 가정의 사실관계에 근거한 것이 아니며, 실제로 행하여진 또는 확실하게 행하여질 거래 등에 관련한 조회일 것.

④ 특정한 납세자의 개별적인 사정에 관련한 것이 아니라, 다음 중 하나에 해당하는 것일 것.

a) 동종의 업종·업태에 공통하는 거래 등에 관련한 조회로서, 다수의 납세자로부터 조회될 것이 예상되는 사항.

b) 반복·계속하여 행하여질 거래 등에 관련한 조회로서, 불특정다수의 납세자에 관련한 사항일 것.

⑤ 조회 내용의 심사시, 사전조회자가 심사에 필요한 자료의 제출 요구에 응할 것

⑥ 사전조회자명, 조회소개내용 및 회답내용이 공표되는 사실에 사전조회자가 동의하고 있을 것.

⑦ 조사 등의 절차, 징수절차, 주류 등의 제조면허 등 또는 주류의 판매업면허 또는 주류행정에 관한 조회가 아닐 것.

⑧ 거래 등에 관련한 세무상의 취급 등이 법령, 법령해석통달 또는 과거에 공표된 질의사례에서 명확하게 되어 있는 사항에 관련한 조회

5) 平成 13年 文書回答節次事務運営指針 (趣旨).

6) 平成 13年 文書回答節次事務運営指針 1.

가 아닐 것.

⑨ 사실관계의 인정이 수반되는 조회가 아닐 것.

이에 대하여, 2001년 11월 19일에 개최된 제1회국세심사분과회에서 국세청 과세부장의 설명에서는 ‘종래 납세자의 예측가능성을 높이기 위하여 … 문서회답절차를 정비’하였다고 밝히고 있다.⁷⁾ 그리고 세무는 No Action Letter의 문제와는 다르다는 전제에 서면서도, 일본식 No Action Letter 제도가 도입되었다는 세간의 평가를 의식하면서, 종래 행하여지고 있던 문서회답을 적절히 정리하였다는 뜻이 설명되고 있다.

한편, 2002년 10월 10일에 재무부에서 공표한 ‘편성 13사무연도 국세청이 달성하여야 할 목표에 대한 실적의 평가서’ 중에 ‘경제거래가 복잡화·고도화되는 중에 세무행정의 통일성·투명성을 확보함에 있어서는 법령을 적정하게 적용함이 상당히 중요하며, … 조회가 동종의 거래를 행하는 다른 다수의 납세자의 걱정된 신고에 도움이 된다고 인정할 수 있는 등의 경우에 … 사전조회에 대한 문서회답의 절차를 명확화하고, 납세자 편의의 향상에 노력하였다’고 밝히고 있다.

3. 2002년의 문서회답절차

그 후, 동경국세국 및 대판국세국의 과세제1부에 심리과, 기타 국세국의 과세부에 심리관이 설치되는 등 기구상의 정비가 이루어짐에 따라, 2002년 6월 28일부 과심 1-14 외 8개 과 공동의 ‘사전조회에 대한 문서회답의 사무처리절차 등에 관하여(사무운영지침)’의 발령 및 공표에 의하여 사전조회에 대한 문서회답의 절차가 한층 정비되었다.⁸⁾

4. 2004년의 문서회답절차

7) 平成 13年 11月 19日 第1回 國稅審査分科會議事錄.

8) 한편, 2001년의 문서회답절차사무운영지침은 2002년 7월 9일로써 폐지되었다.

당시까지는 세무상의 취급에 관한 사전상담의 내용이 천차만별이고, 그 건수도 상당히 많았고, 문서회답을 행하는 데 사실관계에 관하여 상세하게 확인할 필요가 있기 때문에, 이들 모두를 대상으로 하여 문서회답절차를 도입하는 것은 현실적으로 충분한 대응이 곤란하다는 이유에서, 특히 공평성에도 유의하면서 다수의 납세자의 편의에 이바지하는 것에 관하여 문서회답을 실시하여 왔다.

게다가, 국세청에서는 문서회답절차를 ‘신고납세제도 하에서 문서회답은 납세자서비스의 일환으로서 다른 납세자에게 예측가능성을 부여하고, 적정한 신고·납세를 하도록 하는 데 일조가 될 것을 목적으로 실시’하는 것으로 인식되었고,⁹⁾ 더욱 두터운 이용자의 편리를 고려하는 입장에 서서, 2004년 2월 17일부 과심 1-2 외 8과 공동 “‘사전조회에 대한 문서회답의 사무처리절차 등에 관하여’의 일부개정에 관하여(사무운영지침)’의 발령 및 공표로써, 종래 문서회답절차의 재검토를 행하였다.

IV. 문서회답절차의 내부적 구속력

1. 내부구속력의 인정 여부

문서회답절차에 의한 회답에 내부구속력이 인정되는지 문제된다. 이 문제는 단적으로는 문서회답절차에 의한 회답이 잘못된 경우에 드러나게 된다. 예컨대, 문서회답절차에 의한 잘못된 회답에 내용상 오류가 있음을 모르고 이를 신뢰하여 회답 그대로의 취급을 한 다음에 신고를 행한 경우, 회답에 반하는 과세처분이 이루어지는 경우가 있을 수 있는가 하는 문제이다. 이 경우, 문서회답절차에 의한 회답에 내부구속력이 있는 것이라면, 이러한 회답에 중대하고 명백한 하자가 없는 한, 당해 회답에 반하는 과세처분이 행하여지는 것은 상정하기 어렵다. 그러

9) Interview, “上斗米明國稅廳課稅部審理室長に聞く・文書回答手續見直しの内容とその留意点”, 税理 47卷 10號, 27頁.

나, 내부구속력이 없다고 한다면, 회답에 반하는 과세처분이 행하여지는 것도 생각할 수 없는 것은 아니다. 이러한 문제는 잘못된 회답인지 여부가 분명하지 않은 경우가 많다는 점에서 보면, 당해 회답의 적부의 문제와는 별도로, 회답내용과 과세처분의 불일치의 문제로서 파악하는 것이 실제적이라고 말할 수 있다.

통달의 법적 구속력에 관하여는 종종 내부구속력과 외부구속력으로 나뉘어 논의된다. 예컨대, 통달에는 일반적으로 내부구속력이 있다고 보는 것이 일반적이다. 국가행정조직법 제14조 제2항은 ‘각 성의 대신, 각 위원회 및 각 청의 장관은 그 기관의 소장 사무에 관하여 명령 또는 시달하기 위하여 소관의 기관 및 직원에 대하여 훈령 또는 통달을 발할 수 있다’고 규정하고 있으며, 통달이라 함은 이러한 규정에 근거하여 상급행정기관이 하급행정기관에 대하여 발하는 명령이라고 해석되고 있다. 그리고, 국가공무원법 제98조 제1항에 ‘직원은 그 직무를 수행함에 있어서 법령에 따라 그리고 상사의 직무상 명령에 충실히 따라야 한다’고 규정하고 있듯이, 통달을 받은 하급행정기관의 직원은 상급행정기관으로부터의 명령에 복종할 의무를 부담하고 있는 것이다. 이와 같이, 행정조직 내에서는 각 행정기관의 직원은 통달에 구속된다. 이를 일반적으로 ‘내부구속력’이라 부른다.

그런데 문서회답절차는 통달과는 달리 국가행정조직법에 규정된 것도 아니고, 훈령이나 명령도 아니다. 또한 문서회답절차에 의한 회답에 따른 처리가 상급행정기관으로부터 하급행정기관으로 명령되고 있는 것도 아니다. 그러므로 하급행정기관의 직원이 복종의무를 부담하고 있다고는 말할 수 없다. 그렇다면, 문서회답절차에 의한 회답은 행정조직 내에서의 내부구속력을 갖지 않는다고 해석하여야 하는 것인지 문제된다.

2. 문서회답절차와 개별통달의 법적 효력의 차이

통달에는 내부구속력이 있다고 보는 것이 일반적이다. 그런데, 문서회

답절차가 사무운영지침인 통달에 의하여 제정된 절차라는 점에서 본다면, 문서회답절차는 통달에 의한 명령 하에서의 하급행정기관직원의 작업이라고 말할 수 있을 것이다. 이러한 점에서 본다면, 통달에 의하여 규정된 방법으로 문서회답이 이루어진 내용에도 내부구속력이 있다고 말할 수 있을 것이다. 그렇지만, 사무운영지침이 규정하고 있는 것은 어디까지나 문서회답의 절차이기 때문에, 하급행정기관직원이 구속되는 것 또한 어디까지나 문서회답절차의 절차적 측면에 한정된 것이라고 말할 수 있을 것이다. 이는 사무운영지침에서 규정하고 있는 세무상담실의 사무처리방법에 따른 세무상담실의 회답내용이 내부구속력을 가지고 있다고 해석되지는 않는 점과 같은 것이다. 그렇게 본다면, 문서회답절차에 의한 회답에 내부구속력은 인정되지 않는 것으로 보아야 할 것이다.

종래 업계단체로부터의 개별조회에 대하여 회답을 하는 경우에, 국세청에서는 그 회답내용을 각 국세국장 명의로 행하고 이를 주지시키려고 하였다. 이른바 개별통달이라 불리는 것이다. 이러한 개별통달의 경우에는 조회자에 대한 회답의 내용을 하급행정청에 통지함으로써 내부구속력을 갖게 하는 체제를 원용하고 있는 것이다. 따라서 하급행정기관의 직원은 상급행정기관으로부터의 명령에 대한 복종의무에 의하여, 조회자 이외의 자일지라도 동일한 상황에 있는 자에 대하여는 동일한 세무상의 취급을 적용하는 것이 의무화되어 있다고 볼 수 있는 것이다.

이에 대하여 문서회답절차는 상술한 바와 같이 통달에 의하여 절차가 제정되어 있는 것이기는 하지만, 회답내용이 하급행정청에 통지되어 있는 것은 아니므로, 회답내용에 관하여 하급행정기관직원이 이에 구속되는 것은 아니라고 보아야 할 것이다. 이는 문서회답절차에 의하여 조회자에게 이루어진 회답의 내용에 반하는 과세처분이 결코 없는 것은 아니라는 점을 의미한다. 요컨대, 통상적인 세무상담에 있어서 잘못된 회답을 행한 경우의 당해 회답에 내부구속력이 없는 것과 동일한 법적 위치에 서게 된다고 이해할 수 있을 것이다.

이와 같이 문서회답절차에 의한 회답은 어떤 면에서는 종래의 개별통달에서 볼 수 있는 회답과 동일한 법적 성질을 가지고 있다고도 말할 수 있겠지만, 회답이 갖는 법적 효력에는 내부구속력을 갖는지 여부는 압도적인 차이가 있다고 말할 수 있을 것이다.

V. 문서회답절차와 신뢰보호

1. 문서회답절차와 신의칙

(1) 신의칙의 적용 요건

문서회답절차는 국세청의 정식회답문서에 의한 회답제도이다. 조회자는 이러한 절차를 신뢰하기 때문에 조회신청을 한다고 이해할 수 있다. 따라서, 이러한 절차에 대한 신뢰를 보호하지 않고, 회답한 내용과 다른 과세처분이 있어도 이를 방치한다면, 문서회답절차에 대한 신뢰가 떨어질 뿐만 아니라, 조세당국 자체에 대한 신뢰에도 어긋나는 일이 될지도 모른다.

신의칙의 적용에 관하여 법원은 ① 조세행정청이 납세자에 대하여 신뢰의 대상이 되는 공적 견해를 표시하였을 것, ② 납세자가 그 표시를 신뢰하고 그 신뢰에 터잡아 행동하였을 것, ③ 사후에 그 표시에 반하는 과세처분이 있고, 이로 인하여 납세자가 경제적 불이익을 입었을 것, ④ 납세자가 조세행정청의 그 표시를 신뢰하고 그 신뢰에 터잡아 행동한 것에 관하여 납세자의 귀책사유가 없을 것 등의 요건이 충족된 경우에 신의칙을 적용할 수 있다는 입장을 가지고 있다.¹⁰⁾

한편, ① 조세행정청이 납세자에 대하여 신뢰의 대상이 되는 공적 견해를 표시하였을 것, ② 납세자의 신뢰가 보호할만한 가치가 있을 것, ③ 납세자가 표시를 신뢰하고 그에 터잡아 어떠한 행위를 하였을 것 등을 신의칙 적용의 요건으로 삼고 있는 견해¹¹⁾도 있고, “세무관청 측에 신의칙을 적용하여 납세자를 구제함에 있어서는 공평원칙의 원리에

10) 最判 昭和 62年 10月 30日, 判例月報 34卷 4号 853頁.

11) 金子宏, 租稅法(第11版), 弘文堂, 2006, 135-137頁.

서 보아 당해 납세자가 특별히 과세를 면함으로써 다른 납세자와의 사이에 부당한 공평이 생기는 일이 없는지 여부, 혹은 공평원칙 등에 반하는 결과가 되는 것을 굳이 간과하면서까지 당해 납세자를 보호하여야 할 필요가 조세정의의 관념상 발생하는지 여부 등 여러 문제를 신중하게 음미하고, 국민 전체와 당해 납세자와의 상응하는 이익을 신중하게 비교형량하여야 한다”고 함으로써 적용요건을 설명하는 견해¹²⁾도 있다.

(2) 회답의 공표와 신의칙의 적용

문서회답절차의 회답이 공표되고 있는 것과 관련하여, 조회자 이외의 자에게 당해 회답의 효력이 간접적으로 미치는 경우의 신의칙상의 문제로서는, 동일한 신의칙의 적용상 문제이기는 하여도 별도로 검토할 필요가 있는 경우도 있을 수 있다. 즉, 행정기관 내부에서의 상위하달식 통달의 간접적 반사적 효과로서의 표시의 효과가 미치는 데 지나지 않는 것이기 때문에, 납세자 일반을 대상으로 하는 경우에는, 어느 정도 밀접한 관계를 갖는 관계당사자에 관하여 성립할 것을 전제로 하고 있는 신의칙의 원칙이 타당성을 가질 여지는 상당히 좁다는 지적이 있다.¹³⁾

이에 반하여, 조회자에 대해서든, 공표된 회답사례를 읽은 제3자에 대해서든, 표시된 견해는 공적 견해에 해당한다고 해석하여야 하며, 다만, 그러한 신뢰보호의 레벨은 직접조회자에 대한 것과 제3자에 대한 것과의 사이에는 차이를 인정하는 것이 당연할 것이고, 문서회답절차가 ‘공적 견해’에 해당한다고 하여도, 신의칙의 적용에 있어서는 직접명義인인 조회자에 대해서조차 엄격한 해석이 요청되고 있다는 점과 비교하여도, 제3자에게 신의칙이 적용되는 경우는 극히 한정되어 있을 것으로 해석하여야 한다는 주장이 있다.¹⁴⁾

12) 品川芳宣, “稅法における信義則の適用について”, 稅大論叢 第8号, 23頁.

13) 岩崎政明, “稅務通達の公開と稅務行政指導”, 日稅研論集 36卷, 40頁.

14) 이와 함께, 입법론으로서 독일의 확약제도에 관한 검토의 필요성을 주장하기도 한다. 宇賀克也, 行政법개설 I, 有斐閣, 2006, 336頁.

(3) 오류 있는 회답과 부대세의 취급

오류 있는 회답이 있었던 경우에 가산세를 면제할 수 있는지 여부에 관하여는 국세통칙법 제65조 제4항 등에 규정하는 ‘정당한 이유’의 존부에 대한 판단이 요구된다. ‘신고소득세의 과소신고가산세의 취급에 관하여(사무운영지침)’에서는 잘못된 지도가 원인이 된 과소신고에 대한 가산세부과결정 등 가운데 일정한 경우에 대하여는 정당한 이유가 있다고 하여 과소가산세를 면제하는 것으로 취급하고 있다.¹⁵⁾

연체세에 관련한 잘못된 지도에 관하여는 가산세와 같은 ‘정당한 이유’가 법률상 예정되어 있는 것은 아니며, 국세통칙법시행령 제26조의3에 규정하는 ‘화약류의 폭발, 교통사고 기타 인위적인 비상 재해 또는 사고’에 해당하는 경우에만 면제를 할 수 있는 것으로 하고 있다. 그렇다면, 시행령 제26조의3에 계기하는 경우 이외의 경우에는 연체세가 반드시 부과되는 것이다.

2. 문서회답절차와 행정선례법

(1) 통달과 행정선례성

‘통달에 의하여 시달된 조세법규의 해석이 오랜 기간에 걸쳐 세무행정청에 의하여 실시되고, 상대방인 인민 측에서도 그 취급을 이의 없이 양해하고, 그것이 올바른 법의 해석으로서 법적 확신으로까지 올라가게 된 경우에는 일종의 관습법으로서의 행정선례법이 성립하기에 이르렀다고 볼 수 있을 것’이라는 견해가 있다.¹⁶⁾

한편, 조세행정청이 납세의무를 면제 · 경감하거나 또는 절차요건을 완화하는 취급을 일반적으로 그리고 반복 · 계속적으로 행하고(행정선례), 그것이 법이라는 확신(법적 확신)이 납세자 사이에 일반적으로 정

15) 이 지침에서는 ‘정당한 이유’에 해당하는 예시로서, ‘확정신고의 납세상담 등에 있어서, 납세자로부터 충분한 자료의 제출 등이 있었음에도 불구하고, 세무직원 등이 납세자에 대하여 지도를 행하고, 납세자가 그 지도에 따름으로써 과소신고가 된 경우로서, 납세자가 그 지도를 받은 것에 관하여 부득이하였다고 인정할 수 있는 사정이 있을 것’을 들고 있다.

16) 田中二郎, 法律學全集 11 - 租稅法(第2版), 有斐閣, 1990, 100頁.

착한 경우에는 관습법으로서의 행정선례법의 성립을 인정하여야 하며, 조세행정청도 그에 의하여 구속된다고 해석하여야 한다는 견해도 있다.¹⁷⁾

(2) 문서회답절차의 행정선례성

문서회답절차는 일본식 No Action Letter와 마찬가지로 조회자의 개별·구체적인 안건에서의 법령적용 가능성을 사전에 확인하는 것을 가능하게 할 뿐만 아니라, 사후적으로 조회·회답 내용을 원칙적으로 공표함으로써 조회내용과 동일한 또는 유사한 사업활동을 계획하고 있는 민간기업 등의 활동에 이바지하는 것을 중요한 목적으로 삼고 있다. 이러한 점은 보통 규범성으로서 설명하고 있는데,¹⁸⁾ 환언하면 규범적 성격을 갖는 선례라고도 말할 수 있다.

그러나, 이러한 설명에 대하여, 조세법은 국민의 납세의무를 정하는 법이고, 그러한 의미에서 국민의 재산권에 대한 침해를 근거화 하는, 이른바 침해규범(Eingriffsnorm)이기 때문에, 장래의 예측을 가능하게 하고 법률생활의 안정을 도모하기 위하여, 성문의 형식을 취할 것이 필요하다고 하여 관습법이 성립할 여지가 없다는 견해도 있다.¹⁹⁾

3. 확정신고서에 대한 조회문서첨부제도

문서에 의한 회답이 사회적으로 요청되고 있는 현상의 근거에는 ‘문서’가 조세행정청의 회답으로서 법적 구속력을 담보한다는 점에 대한 기대가 있다고 말할 수 있다. 그러나, 현행 문서회답절차에 의한 회답에는 법적 안정성이 담보되어 있지 않다. 즉, 문서회답절차에서의 회답은 법적 안정성의 관점에서 본다면 구두회답과 같은 정도의 신뢰보호

17) supra note 11, 113頁.

18) 山崎琢矢・溝口俊徳・中原廣道, “經濟産業省におけるノーアクションレター制度とその実績”, NBL 734号, 31頁.

19) supra note 11, 33頁. 동시에, 조세법이 침해규범인 점을 감안하여, 납세의무를 기초화하거나 또는 이를 가중하는 내용의 관습법 성립을 인정할 여지는 없고, 예외적인 경우에 납세의무자에게 이익을 주는 관습법의 성립을 인정하는 데 지나지 않는 것으로 생각하여야 한다는 입장을 취한다.

밖에 그 의미를 갖고 있지 않다고 말할 수 있다. 다만, 문서에 의한 회답은 재판에서의 증거능력 등의 면에서는 유효성을 발휘할 수 있지만, 본래적으로 회답에 대한 신뢰를 전복시킬 가능성은 부정할 수 없다.

문서회답절차의 취지가 예측가능성을 담보하고 납세자 서비스를 충실하게 하는 데 있다고 하여도, 법적 안정성이 담보되어 있지 않은 것이라면, 진정한 의미에서의 예측가능성이 담보되어 있다고는 말할 수 없다. 문서회답절차에 의한 회답에 따라서 거래에 참가할 것을 결정하였거나 또는 신고를 했다고 하여도, 후에 이러한 판단과 신고의 기초가 된 회답이 전복되어 버릴 가능성을 배제하지 못하는 것 자체가 예측가능성을 부정하고 있는 것이 되기 때문이다.

법적 안정성의 확보에 대해서는 사회적인 요청도 있다. 대표적인 예로서는, 2002년 10월 17일에 주일구주위원회대표부가 내놓은 “일본의 규제개혁에 관한 EU 우선제안”에서 “법적 구속력을 갖게 할 것”을 요청하고 있는 것이다. 이는 규제완화 측면에서의 요청이며, 사회적 요청의 하나로서 자리 잡을 수 있을 것이다.

한편, 관세법에서는 사전교시제도(事前敎示制度)가 법제화 되어 있지만, 이 제도에서는 법적 구속력이 담보되어 있지 않으며, 이 점을 보아도 알 수 있듯이, 제도의 법제화 자체가 구속력을 확보하는 데 직접 결부되는 것도 아닌 점에 유의할 필요가 있다.

이처럼 관세법에서의 사전교시제도에서도 법적 안정성은 담보되어 있지 않지만, 집행상 보완책으로서, 법령의 개정 및 통달해석의 변경에 의하여 조회자가 불리하게 되는 경우에는 신고서에 첨부된 사전교시제도상의 회답서대로의 신고가 인정되도록 조치하고 있다. 공정거래위원회(公正取引委員會)의 사전상담제도에서도 동일한 조치를 취하고 있다. 다만, 공정거래위원회에서의 사전상담제도와 관세법에서의 사전교시제도가 그러한 것처럼, 조회내용이나 제출자료 등에 사실과 다른 기재가 있었던 경우나 조회내용과 다른 사실이 판명된 경우에는 상술한 대로 의 취급은 인정되지 않을 것이다.²⁰⁾

구체적인 분야에서의 사전조회절차이기는 하지만, 이전가격과세에서의 독립기업간가격의 사전확인제도(Advance Pricing Arrangement :

20) 이것은 미국의 advance ruling에서도 마찬가지이다.

APA)의 경우,²¹⁾ 이 제도에 따른 신청을 받고 세무서장 등이 확인을 행한 때는 원칙적으로 과거로 소급하여 취소하는 일은 없다²²⁾고 한다.²³⁾ 이러한 취급은 통달에 의한 내부구속력에 근거하여 소급적용을 하지 않는 것이다.²⁴⁾

4. 불복절차

미국 SEC No Action Letter 제도에서는 문제가 있다는 취지의 회답에 대하여 신청자가 당해 staff 또는 SEC에 대하여 그에 관한 재검토를 요구하는 경우가 있다. staff에 대한 재검토 요청은 회답의 작성에 관여한 여러 레벨의 사람들에 대하여 재검토를 요구하는 방법으로 이루어진다. 그리고, staff에 대한 재검토 요청이 거절되어도 SEC에 대한 재검토 청구가 가능하다.

SEC No Action Letter의 경우, 학설상 SXE가 재검토 청구를 수리할지 여부는 SEC의 재량에 해당한다고 하며, 재검토 청구가 수리된 경우에도, 그 검토에는 적어도 수개월이 소요된다고 한다.²⁵⁾ 그렇지만, 신청자의 출석은 허용되지 않는 반면에, 공개회의에서 토론이 진행될

21) 2000년 11월 10일자 총무청 행정감찰국의 “세무행정감찰결과에 근거한 권고(稅務行政監察結果に基づく勸告)”에서도 국세청이 납세자의 질의에 회답하고 있음을 지적한 다음, “질의응답의 내용을 보면, 그 중에는, 이전가격세제 등의 일부 분야에 도입되어 있는 사전확인제도와 같은 작용을 수행하고 있는 것도 볼 수 있으며, 이를 발전시켜 납세자가 장부 등의 구체적인 자료를 제시하여 미리 국세 당국의 견해를 확인할 수 있는 구조를 정비해 나갈 여지가 인정된다”고 서술하고 있다.

22) 2001년 6월 1일자 조사 7-1 외 3과 공동의 “이전가격사무운영요령의 제정에 관하여 (사무운영지침)(移轉價格事務運營要領の制定について (事務運營指針))” 제5장 참조.

23) 국세청이 발표한 “사전확인상황 APA 리포트 2004(事前確認の状況APAレポート2004)”에는 “APA라 함은, 납세자가 세무당국에 신청한 독립기업간가격의 산정방법 등에 관하여, 세무당국이 그 합리성을 검증하고 확인을 부여한 경우에는, 납세자가 그 내용에 근거하여 신고를 행하고 있는 한, 이전가격과세는 행하지 않는 제도입니다. APA의 목적은 독립기업간가격의 산정에 관하여 과세청과 납세자 사이에 사전에 확인함으로써 이전가격과세에 관한 납세자의 예측가능성을 확보하고, 이전가격세제의 적정·원활한 집행을 도모하는 것입니다. 납세자가 세무당국으로부터 이전가격조사를 받은 경우, 과세액은 고액에 이르는 경우가 많으며, 또 그 조사기간 및 해결을 위한 상호협조에 보통 장기간을 요하므로, 납세자의 이전가격과세 리스크는 일반적으로 크다고 말할 수 있습니다. 국외관련거래를 하는 납세자는 APA를 이용함으로써 이러한 이전가격과세 리스크를 사전에 회피할 수 있습니다”라고 기재되어 있다.

24) 이와 같은 사전확인제도는 통달상의 취급에 지나지 않기 때문에, “세무서장 등이 소급적으로 견해를 변경하는 일이 없다고 하여도, 이것이 법적으로 보장되고 있는 것은 아니다”라는 지적이 있다(管納敏恭, “事前確認制度の整備・充實”, 稅理 44卷 2号, 67頁).

25) 藤田浩, “米國SECのノーアクション・レター手續の概要”, 商事法務 1574号, 49頁 참조.

것으로 규정하고 있으며, 재검토의 기회가 일단 확보되어 있다고 말할 수 있다.²⁶⁾ 이 점은 미국의 Advance Ruling 제도와 유사하다. Letter Ruling에는 불복신청에 관한 절차규정이 없지만, 실무상으로 중요성이 높은 조회인 경우에 납세자의 의향에 반하는 Ruling이 나올 것으로 예상되는 경우, 조회자는 IRS에 대하여 보통 1회 이루어지는 협의에 덧붙여 제2회의 협의 개최를 요구할 수 있도록 하고 있다.²⁷⁾

한편, 관세법상 사전교시제도에서도 불복심사의 기회가 마련되어 있다. 주일구주위원회대표부의 “일본의 규제개혁에 관한 EU 우선제안”은 “기업이 수령한 회답에 관하여 자기가 제시한 사례의 사실에 적합하지 않다고 하여도 신청절차가 존재하지 않는다”고 지적하면서, 문서회답절차에 의한 회답의 내용에 관하여 “기업이 ... 자기의 사례에 관련한 사실을 적절하게 반영하고 있지 않다고 판단한 때에 이의를 신청할 수 있도록 명확한 가이드라인을 책정할 것”을 요청하고 있다. 그러나, 문서회답절차에 관련한 불복신청제도는 마련되어 있지 않다. 어디까지나 납세자 서비스의 일환으로서 행하는 것이기 때문에 통상적인 불복신청의 대상이 되지 않는다는 것이 일본 정부의 입장인 것 같다.²⁸⁾

VI. 문서회답절차의 외부적 효력

1. 문서회답절차의 외부구속력

(1) 통달의 외부구속력

문서회답절차를 세법의 해석기준으로 본다면 이는 결과적으로 국민의 권리의무에 커다란 영향을 미치게 된다. 이런 까닭에 통달의 외부구속력을 먼저 살펴 볼 필요가 있다.

26) 일본에서의 No Action Letter에서는 불복신청제도가 확립되어 있지 않다.

27) 조회자는 IRS로부터 Ruling에 관하여 공개할 내용의 통지를 받은 때에 그 내용에 이의가 있는 경우에는 당해 통지를 받고나서 20일 내에 문서로 이의를 신청하여야 한다(Federal Income Tax Code Sec. 6110).

28) 平成4年文書回答手續事務運營指針 6(1).

통달은 법률이나 명령이 아니므로 법원성을 갖지 않으며, 또한 행정조직 외부의 자에 대하여는 구속력을 갖지 않는다고 보는 것이 일반적이다. 당연히 법원을 구속하는 일도 있을 수 없다. 그런데, 형식적으로는 행정조직 외부의 자에 대한 법적 구속력은 없다고 하면서도, 실질적으로는 통달의 내용에 따른 세무처리를 하지 않는 한, 경정처분에 의한 시정처리가 이루어짐으로써, 통달의 내용대로 처리하지 않은 납세자는 법원에서 쟁송할 것을 전제로 하지 않는 한, 조세행정청에 의한 경정처분을 감수할 수밖에 없다. 법원에서 조세행정청과 다투는 경우에도 쟁송에는 시간과 비용의 관점에서 과도한 부담을 피할 수 없으며, 정신적 부담 또한 결코 적지 않다. 이런 이유로 많은 납세자들은 다양한 부담을 피하는 방향으로 노력할 것이다.²⁹⁾ 요컨대, 납세자가 이와 같은 부담을 피하기 위해서는 통달에 따른 처리를 하여야만 하며, 결과적으로 통달은 간접적으로 납세자를 구속하고 있다는 지적이 있는 것이다.³⁰⁾ 이러한 점에서 통달은 이른바 실질적인 의미에서 외부 구속력을 가지고 있다는 견해³¹⁾가 나오는 것이다.

(2) 문서회답절차의 외부구속력

통달에 사실상의 외부구속력이 인정된다고 해서 문서회답절차 또한 이러한 효력을 갖는 것으로 속단할 수는 없다.

29) 酒井克彦, “不服申立ての助言と税理士の損害賠償責任-東京地判平成2年8月31日判決を素材として-”, 税務弘報 52卷 11号, 65頁.

30) “그 실태에 관하여 보면, ‘官尊民卑’ 사상에서 지금도 여전히 빠져 나오지 못한 사회정세 하에서, 우월적 지위에 있는 행정청의 강력한 공권력을 배경으로 하여 이루어지는 행정지도가 강제력을 수반하지 않는다고 말하는 것은 단순한 원칙론에 지나지 않으며, 상대방으로서는 후환을 두려워 해서 본의 아니면서도 그에 따르지 않을 수 없는 것이 실정”이라는 지적이 있다. 渡部吉隆, 行政訴訟の法理論, 一粒社, 1998, 98頁.

31) “원칙적으로 통달은 행정조직 내부에서만 효력을 갖는다고 해석하여야 한다. 그러나, 행정기관의 견해가 통달에 의하여 통일되고, 이를 기준으로 행정이 이루어지고 있는 이상, 통달의 존재를 무시하고 국민이 행동하는 것은 보통 생각할 수 없다. 그 내용이 추상적·일반적이고, 적용관계가 명확하지 않은 법률과 비교하여 통달이 더욱 이해하기 쉽고, 구체적 상황이나 의문에 따른 구체적인 회답이 표시되고 있는 점에서 본다면, 국민이 통달을 자기의 판단이나 행동의 근거로 삼는다고 하여도, 무리는 아닐 것 …… 통달이 국민생활에 다대한 영향을 미치고 있는 점은 부정할 수 없는 사실이며, 의도하든 하지 않든 관계없이 ‘법률에 의한 행정’이 아니라 ‘통달에 의한 행정’이라는 현상이 생길 가능성은 극히 크다”라고 설명한다. 伊藤正己·園部逸夫 編, 現代法律百科大辭典 5, ぎょうせい, 2000, 607頁.

사무운영지침에서 “가정의 사실관계나 복수의 선지가 있는 사실관계에 근거하는 것이 아니고, 실제로 행하였거나 또는 확실히 행할 거래 등에 관련한 사전조회일 것”이라 규정하고 있어도,³²⁾ 조회신청에 표시된 대로 거래를 행할 것이 강제되는 것은 아니다. 이러한 요건을 마련한 취지는 사실관계를 특정시킬 필요가 있는 점, 그리고 문서회답절차에도 어느 정도 행정비용이 드는 점에서 단순한 흥미 본위에 의한 사전조회를 배제한다는 데 있는 것이며, 이와 같은 요건이 있다고 하여 이로써 외부구속력을 갖는다고 말할 수는 없을 것이다. 이는 문서회답서에 “회답내용은 국세국으로서의 견해이며, 사전조회자의 신고내용 등을 구속하는 것은 아니다”는 뜻이 반드시 기재되도록 규정하고 있는 점에서도,³³⁾ 국세청으로서는 조회자를 구속할 것을 예정하고 있지 않음을 알 수 있다.

따라서, 문서회답절차에서는 조회자가 조회한 내용에 구속되어 이에 따른 신고를 하여야 하는 것은 아니며, 또한 그러한 거래를 행하지 않는 것도 가능하기 때문에 외부구속력의 인정 여부를 획일적으로 말하기는 어려울 것이다. 다만, 문서회답절차에 의한 회답의 내용에 따라서는 그 결과에 있어서 사실상 외부구속력을 갖는 사태가 발생하는 것을 부정하는 것은 불가능한 것이며, 그러한 의미에서는 개별통달에서와 동일한 비판이 생길 여지는 있을 수 있다고 하여야 할 것이다. 그렇다면, 문서회답절차에 의한 회답이 사실상 외부구속력을 갖게 되는 경우에는 이러한 회답의 취소를 구하는 소송의 제기가 가능한지의 문제나, 문서회답절차에 의한 회답의 발신이나 거부에 관한 결정이 행정절차법의 적용대상에 해당하는지의 문제에 관한 검토도 필요할 것이다.

2. 문서회답절차에 의한 회답에 대한 취소소송

(1) 취소소송

하급심 판례의 경우에는 통달이 상대방의 권리·이익에 중대한 영향

32) 平成16年 文書回答手續事務運営指針 1(3).

33) 平成16年文書回答手續事務運営指針 6(1)イ(イ).

을 미친 때 상대방이 취할 수 있는 “... 가장 적절한 법적 수단으로서 ... 통달 그 자체의 취소를 구할 수밖에 없다 ...”면서 통달에 관한 취소소송을 인정한 예가 있다.³⁴⁾ 그러나, 최고재판소는 통달이 행정기관 내부의 것으로서 법규는 아니라는 이유로 취소소송을 제기할 수 없다고 판시한 바 있다.³⁵⁾ 최고재판소의 입장을 전제로 한다면, 문서회답 절차가 법률상 외부구속력을 갖지 않는 사실상 행위인 점에서, 문서회답절차에 의한 회답이 취소소송의 대상이 된다고 해석할 여지는 거의 없을 것이다.

(2) 신청권과 처분성

문서회답절차에 의한 신청에 대하여 조회자에게 요구되는 요건의 불비를 이유로 당해 신청을 접수하지 않는 행위를 행정처분으로 이해할 수 있다고 한다면, 당해 처분에 대하여 취소소송을 제기할 수 있을지 문제된다.

학설과 판례에 의하면, 일정한 행정활동에 관한 ‘신청권’이 관계인에게 인정되어 있다고 해석할 수 있는 경우에는 행정기관이 신청을 거부하는 행위에 관하여 그 처분성을 승인하고 있다. 이는 행정소송법상의 ‘법률상의 이익’, 즉 원고적격의 유무 문제로서 파악할 수도 있다.

신청거부처분에 관한 취소소송 가운데, 대부분은 이 이론에 의하여 허용될 것이다. 이 경우의 ‘신청권’ 유무는, 문제가 되어 있는 사인의 요구 내지 신청이 부작위위법확인소송에 관하여 행정소송법상의 ‘법령에 근거한 신청’에 해당하는지 여부의 문제정리와 일치하는 것으로서, 구체적인 판단은 개개의 관계법령의 해석에 달려 있다고 말할 수 있을 것이다. 그리하여, 사인이 오로지 자기의 이익을 위하여 하는 인허가신청이나 급부신청의 경우에는 신청권을 긍정하는 예가 많겠지만, 문서회답절차에 근거한 조회신청에 신청권이 부여되어 있는지에 관해서는 현재로서는 소극적으로 해석할 수밖에 없을 것이다.

34) 東京地判 昭和 46年 11 8日 判決(判例時報 第652号, 17頁).

35) 最判 昭和 43年 12月 24日 判決(判例時報 第548号, 59頁).

