

최종보고서

각국의 세무사 제도에 관한 연구

-세무사의 업무영역을 중심으로-

2024. 12.

사단법인 한국조세법학회

◆ 研究責任者 ◆

김완석(강남대학교 석좌교수)

◆ 共同責任者 ◆

서희열(강남대학교 명예교수)

이성봉(서울여자대학교 교수)

이창규(중앙대학교 연구교수)

제 출 문

한국세무사회장 귀하

본 보고서를 “각국의 세무사 제도에 관한 연구”의 최종보고서로 제출합니다.

2024년 12월 03일

연구책임자 :	강남대학교	김완석	석좌교수
공동연구자 :	강남대학교	서희열	명예교수
	서울여자대학교	이성봉	교수
	중앙대학교	이창규	연구교수

목 차

I. 서 론	1
1. 연구목적	1
2. 연구방법	2
3. 연구범위	3
II. 주요 외국의 세무사 업무영역과 그 시사점	4
1. 독일	4
가. 독일 세무사의 지위 및 업무영역에 대한 개요	4
나. 세무사법 제33조에 따른 세무사의 업무 범위	7
다. 세무사법 제57조 및 법률서비스법에 따른 세무사의 업무영역	11
라. 독일 세무사의 법원에서의 소송대리권	21
2. 오스트리아	22
가. 오스트리아 세무사의 지위 및 업무영역에 대한 개요	22
나. 세무사의 업무영역	23
다. 세무사 부적합 업무	29
3. 일본	30
가. 개 요	30
나. 세리사의 개념	31
다. 세리사의 법적 지위와 사명(使命)	31
라. 세리사 업무 범위	41

마. 세리사 업무범위에서의 ICT 입법 동향개정안	66
4. 한국과 비교 및 시사점	69
가. 독일과의 비교 및 시사점	69
나. 오스트리아와의 비교 및 시사점	70
다. 일본과의 비교 및 시사점	70
III. 우리나라 세무사 업무영역의 확대방안	76
1. 현행법상 세무사 등의 업무영역	76
가. 세무사의 업무영역	76
나. 공인회계사의 업무영역	90
다. 변호사의 업무영역	91
2. 세무사법 제2조 전문의 재구성 방안	92
가. 문제의 제기	92
나. 세무사법 제2조의 개정 논의	93
다. 세무사법 제2조의 개정방안	97
3. 세무사 업무영역의 확대 방안	98
가. 조세소송의 대리	99
나. 부담금 등의 신고 및 행정심판의 대리	119
다. 보조금 적정사용을 위한 정산보고서 검증	132
라. 기업진단 및 경영컨설팅	140
마. 세무컨설팅	140
바. 조세전문지식을 활용한 보험대리	143
사. 성년후견 등의 후견인	146
아. 지방세 과세표준 사전검증제도	153
자. 사외이사 등 비상근 임원	154

차. 유언집행자 등	156
4. 변호사의 세무조정계산서 작성업무 수행의 적격성 검토와 개선방안	157
가. 세무조정계산서의 작성업무의 성격	157
나. 변호사의 양성과정 및 자격시험제도에서 비추어 본 변호사의 세무 조정업무 수행 적격성	169
다. 세무사 자격 보유 변호사의 세무대리업무의 범위	170
라. 세무사 자격을 보유하지 아니한 변호사의 세무대리업무의 범위	175
마. 결어	180
5. 인공지능(AI) 기술의 세무사 업무 활용	182
가. 세무사의 역할 변화	182
나. 「세무사법」 제2조의 업무 범위 분석	187
다. 인공지능(AI) 기술의 세무업무 적용시 유용성과 문제점	190
6. 세무플랫폼서비스에 대한 대응방안	195
가. 개요	195
나. 한국세무사회의 세무플랫폼서비스 대응 현황	196
다. “삼짬삼” 세무플랫폼서비스의 대응 현황과 쟁점	203
라. 한국세무사회의 세무플랫폼서비스 향후 대응 방안	206
 IV. 요약 및 결론	 210
 참고문헌	 222

<표 목 차>

<표 1> 세무대리의 내용	50
<표 2> 세리사 등록 구분의 차이	57
<표 3> 국가유산수리업자 등에 대한 기업진단서 작성 업무 요약	82
<표 4> 정산보고서 검증 대상 민간 보조사업 수 현황	137
<표 5> 정산보고서 검증 업무와 회계감사 업무의 차이점	138
<표 6> 유형별 후견(감독)사건의 접수 건수 누계 (2014~2022)	147
<표 7> 세무사 직무와 변호사 직무의 성격 비교	179
<표 8> 「세무사법」 제2조의 세무사 직무	187
<표 9> 윤리규정 개정안(신 · 구조문대비표)	207

I. 서 론

1. 연구목적

세무사법이 1961년에 제정되어 시행된 이래 60여 년이 지났다. 세무사는 공공성을 지닌 세무전문가로서 “납세의무자의 위촉에 의하여 조세에 관한 신고, 신청, 청구, 이의신청 기타 사항(소송을 제외한다)의 대리 및 상담”을 그 업무영역으로 하여 출발하였는데,¹⁾ 그동안 30여 차례의 크고 작은 세무사법의 개정을 거치면서 그 업무영역도 확장이 이루어졌다.

그런데 근년에 이르러 산업의 발달과 고도화, 인공지능(AI) 기술의 급속한 진보와 빅데이터의 수집을 통한 4차 산업혁명의 전개, 저출산·고령화 시대의 도래, 세무사를 비롯한 세무대리인 수의 증가 등과 같은 세무서비스 시장 환경의 급속한 변화가 이루어지고 있다.

특히 AI 기술의 눈부신 발전은 장부작성의 대행·조세에 관한 신고대리, 조세에 관한 상담 또는 자문 등과 같은 업무와 관련된 세무서비스 시장에 엄청난 영향을 미칠 것으로 예상된다. AI 기술의 진전에 따라 장부대행 업무가 AI 기술로 대체되는 것이 아닌가 하는 우려가 제기되고 있다. 그리고 국세청은 빅데이터 분석을 통하여 납세자 누구나 쉽게 신고납부할 수 있도록 신고서 기재항목을 자동적으로 채워주는 ‘미리채움·모두채움 서비스’를 확대하고 있는데, 이로 인하여 신고대리 등과 같은 세무서비스 시장의 축소가 우려된다. 뿐만 아니라 국세청에서 무료로 제공하는 있는 ‘생성형 AI 상담서비스’ 역시 세무사의 업무영역의 축소를 가져오는 요인이 될 수 있다.

더군다나 헌법재판소는 2018.4.26. 선고한 2015헌가19 결정에서 세무사의 자격을 보유한 변호사에 대하여 세무사로서의 세무대리를 일체 할 수 없도록 전면 금지하는 세무사법 제6조 제1항과 제20조 제1항 본문은 세무사 자격 부여의 의미를 상실시키는 것일 뿐만 아니라 자격제도를 규율하고 있는 법 전체의 체계상으로도 모순되고, 세무사 자격을 보유한 변호사의 세무사 자격에 기한 직업선택의 자유를 지나치게 제한한다는 이유로 헌법불합치결정을 하였다. 이에 따라 이루어진 후속 세무사법 개정에서 헌법재판소의 헌법불합치결정 취지를 반영하여 2003년 12월 31일부터 2017년 12월 31일까지 사이에 변호사 자격을 취득하여 세무사 자격이 있는 변호사에 대해서는 세무조정계산서의 작성업무를 포함한 세무대리업무²⁾를 수행할 수 있도록 바꾸었다. 즉, 2003년 12월 31일부터 2017년

1) 세무사법(법률 제712호, 1961.9.9. 제정) 제2조.

2) 세무사법 제2조의 세무사의 직무 중 장부작성 대행 및 성실신고확인 업무는 제외한다.

12월 31일까지 사이에 변호사 자격을 취득하여 세무사 자격이 있는 변호사는 1개월 이상의 실무교육을 이수하고 변호사 세무대리업무등록부에 등록하면 세무조정계산서의 작성 업무 등을 비롯한 세무대리업무를 수행할 수 있도록 세무사법 개정이 이루어진 것이다.

한편, 세무서비스시장에서의 세무서비스 공급자의 증가 추세를 살펴보면 세무사의 수는 매년 약 700명, 그리고 세무대리 또는 그 유사업무를 수행하는 공인회계사는 매년 약 1,000~1,100명, 변호사는 매년 2,000명 정도씩 늘어나고 있는 실정이다. 그리고 불법 또는 탈법적인 세무플랫폼 사업자와 금융보험업계의 세무서비스 시장의 잠식도 묵과하기 어려운 것으로 보인다.

이와 같은 세무서비스 시장의 환경 변화에 비추어 볼 때 단순한 기장대리나 신고대리 중심의 세무대리의 행태는 경쟁의 심화와 시장규모의 축소로 인하여 한계점에 부딪칠 수밖에 없다고 하겠다.

이러한 시점에서 세무사의 업무영역을 심도있게 검토하고, 새로운 업무영역의 확장을 모색하는 작업이야말로 매우 의미 있는 일이라고 본다. 세무사의 업무영역의 확장은 세무사 업무영역의 외연의 확대와 같은 양적인 확장 못지않게 세무사가 수행하는 세무서비스 품질의 고급화와 같은 질적인 확장에도 깊은 관심을 기울여야 한다.

이를 위하여 우리나라와 유사한 세무사제도를 유지하고 있는 독일·오스트리아 및 일본을 대상으로 하여 세무사의 업무영역의 범위와 최근의 업무영역의 동향에 관하여 깊이 있게 연구·검토하고, 아울러 해당 제도에서 업무영역의 확장과 관련된 시사점을 도출하고자 한다. 그리고 이와 같이 도출된 시사점을 바탕으로 하여 우리나라 세무사의 업무영역의 확대방안을 검토·제시하고자 한다.

2. 연구방법

본 연구는 주로 저서·논문 및 판례 등과 같은 문헌을 중심으로 수행하기로 한다. 독일·오스트리아 및 일본을 대상으로 하여 세무사법에 관한 주석서와 해설서 등과 같은 저서·논문 및 판례 등을 통하여 해당 국가별로 세무사의 업무영역의 범위와 최근의 동향을 검토·분석하고자 한다. 다만, 일찍부터 세무사제도를 도입³⁾하였을 뿐만 아니라 세무사제도의 전형을 보이고 있는 독일의 경우에는 그 제도의 운영 실태 및 새로운 업무영역의 동향을 직접 살펴보기 위하여 독일의 연방세무사회(Bundessteuerberaterkammer)와 뒤

3) 독일에서 조세전문가로서의 직업은 제1차 세계대전 중에 처음으로 생겼다. 즉 1916년 1월 1일에 Berlin에서 Wilhelm Otto Veerhoff라는 사람이 독자적인 세무사사무소를 개업하였다. 그리고 1933년에 시행된 세무사의 허가에 관한 법률(Gesetz über die Zulassung von Steuerberater)에서 처음으로 법률적인 개념으로서 세무사라는 용어를 사용하고 있다(김완석, 이종영, 독일의 세무대리제도에 관한 연구 조사보고서 제6집, 한국조세연구소, 1994, p.26).

현행 세무사법(Sreuerberatungsgesetz)은 우리나라 세무사법과 같은 해인 1961.8.23. 제정된 것이다.

셀도르프 지방세무사회를 방문하여 자문방법에 의하여 그 내용을 보완·충실화 하기로 한다.

위와 같은 연구방법에 따라 도출된 각국의 세무사의 업무영역을 바탕으로 하여 우리나라의 세무사의 업무영역을 비교법적으로 검토함과 아울러 우리나라의 세무사의 업무영역의 확대방안을 모색하고자 한다.

3. 연구범위

본 연구는 외국의 세무사제도 중 우리나라의 세무사제도와 유사한 제도를 유지하고 있는 독일·오스트리아 및 일본의 세무사제도를 대상으로 하여 세무사의 직무와 그 범위, 즉 세무사의 업무영역에 관하여 검토하고자 한다.

세무사의 업무영역에 관해서는, 우리나라는 세무사법 제2조에서 규정하고 있는데, 독일은 세무사법(Steuerberatungsgesetz) 제33조에, 오스트리아는 경제수탁직업법(Bundesgesetz über die Wirtschaftstreuhänder) 제3조에, 일본은 税理士法 제2조 및 제2조의2에 업무영역에 관한 규정을 두고 있다.

따라서 제2장에서는 독일·오스트리아 및 일본의 세무사의 업무영역에 관하여 해당 조항들을 중심으로 심도 있게 그 내용을 검토하고, 시사점을 도출하고자 한다.

이어서 제3장에서는 우리나라의 세무사의 업무영역을 세무사법상의 제2조에 따른 업무영역과 그 밖의 법률에 의한 업무영역으로 구분하여 검토하고, 세무사의 업무영역의 확장방안에 관하여 살펴보고자 한다. 특히 세무사의 업무영역의 확장과 관련하여 조세소송의 대리, 부담금에 관한 행정심판의 대리, 신고, 보조금 적정사용을 위한 정산보고서 검증, 기업진단 및 경영컨설팅 업무, 조세전문지식을 활용한 보험대리 업무, 세무컨설팅 업무, 성년후견 등의 후견인, 지방세 과세표준 사전검증제도 등에 관하여 검토하기로 한다.

그리고 변호사의 업무영역과 관련하여 세무조정계산서의 성격을 살펴보고, 이어서 변호사의 세무조정계산서 작성업무의 수행적격성에 관하여 검토하기로 한다.

이어서 인공지능(AI) 기술의 급속한 발전에 따라 세무업무의 상당한 영역은 자동화가 예상되므로 세무사의 업무영역을 재검토하여 보완함과 아울러 AI 기술을 활용한 새로운 업무영역의 확대방안을 제시하고자 한다.

제4장에서는 앞의 내용을 요약하고 결론을 제시하기로 한다.

II. 주요 외국의 세무사 업무영역과 그 시사점

1. 독일

가. 독일 세무사의 지위 및 업무영역에 대한 개요

독일 세무사는 세무에 관한 무제한적 조력(unbeschränkte Hilfeleistung in Steuersachen)을 그 업무영역으로 하고 있다. 이러한 세무사의 업무영역에 관하여 기본적으로 독일 세무사법(Steuerberatungsgesetz: StBerG)이 규정하고 있다. 그런데 세무에 관한 조력 행위는 상당 부분 조세법과 관련된 것이기 때문에 조세와 관련된 법률상담 및 조세소송과도 중복될 수 있다. 이러한 법률상담 및 조세소송과 관련된 세무사의 조력 행위와 관련된 업무영역에 대한 규정은 세무사법에서 규정하지 않고, 조세법원법(Finanzgerichtsordnung; FGO) 및 법률서비스법(Rechtsdienstleistungsgesetz: RDG)⁴⁾에서 별도로 정하고 있다. 따라서 독일 세무사의 업무영역에 대한 이해를 위해서는 세무사법, 조세법원법 그리고 법률서비스법 등 세 가지 법령을 검토해야 한다.

한편 독일 세무사법은 시행규칙 형태로 연방세무사회(Bundessteuerberaterkammer)는 ‘세무사직업규칙(Berufsordnung der Bundessteuerberaterkammer, BOSTB)’을 제정하고 있다. 정부부처가 아닌 연방세무사회가 시행규칙을 제정하고 있는 것은 한국과 다른 점이라고 할 수 있다. 세무사직업규칙의 경우 세무사법의 내용 중에서 세무사 업무수행과 관련하여 세무사법에서 정하고 있는 규정을 매우 구체적으로 예시하는 형태로 규정되어 있다. 따라서 독일 세무사의 업무영역을 이해하기 위해서는 ‘세무사직업규칙’도 함께 검토되어야 한다.

1) 세무에 관한 무제한적 조력 가능 직역

독일 세무사법 제3조는 세무에 관한 무제한적 조력을 제공할 수 있는 전문직업군으로 세무사와 공인회계사 그리고 변호사를 지정하고 있다.⁵⁾ 그리고 세무사, 공인회계사 및 변

4) 법률서비스법은 2008년 제정된 법령으로 재판이외의 법률서비스 제공에 대한 사항을 정하고 있으며, 과거 법률상담법(Rechtsberatungsgesetz)을 폐지하고 제정되었다.

5) 독일 세무사법 제3조 세무에 관한 무제한 조력을 제공할 수 있는 권한
다음은 세무에 대한 상업적 지원을 제공할 권한이 있다.

1. 세무사, 세무법인, 공인회계사, 변호사, 독일에 사무실을 두고 있는 유럽 변호사 및 감사인(vereidigter Buchprüfer)

2. 연방 변호사법 범위내에서 제49조 및 제50조에 따른 법무법인

호사 등으로 구성원으로 하는 세무법인, 회계법인 및 법무법인은 동일하게 세무에 관한 무제한적 조력을 제공할 수 있다고 규정하고 있다. 한편, 독일에 사무실을 두고 있는 유럽변호사, 공인회계사, 감사인(vereidigter Buchprüfer)도 독일에서 세무에 관한 무제한적 조력을 제공할 수 있다. EU회원국과 유럽경제지역 회원국(아이슬란드, 리히텐슈타인, 노르웨이) 및 스위스의 변호사는 독일에서 사무실을 설립할 수 있으며, 이 변호사들을 유럽 변호사라고 한다. 유럽 변호사는 출신 국가의 전문직 명칭과 함께 유럽 변호사로서 변호사 업무를 수행하기 위해 독일에서 변호사로 활동할 자격이 있다.

2) 전문직으로서 세무사의 지위

세무사의 지위와 업무영역에 대한 구체적인 내용은 독일 세무사법 제32조 및 제33조에 규정되어 있다. 먼저 제32조는 독일에서 세무사의 지위에 대해 규정하고 있다.⁶⁾ 그 내용은 세무사가 전문직업으로 세무 업무에 대한 독립적인 활동을 수행(Freier Beruf; unabhängiges Organ der Steuerrechtspflege)한다는 것이다. 즉, 세무사(Steuerberater) 및 세무법인(Berufsaussübungsgesellschaften)은 세무사법의 규정에 따라 세무 문제에 대한 상업적 지원을 제공한다(제32조제1항). 세무사는 자유직업이며, 세무업무를 독립적으로 수행하는 기관이라고 정의하고 있다. 이 규정은 2010년 세무사직업규칙에도 반영되었다. 이로써 독일 입법부는 세무사의 특별한 중요성을 인정하고, 독일 법률 및 조세 시스템에서 세무사와 변호사가 과 동일한 지위가 있음을 부여하고 있다. 동시에 세무사는 세무당국과 동등한 입장에서 활동할 수 있다는 점을 의미한다. 이를 통해 세무사는 고객의 이익을 위해 세무당국과 납세자 간의 비대칭적 관계를 보정하는 역할을 수행한다는 점을 분명히 하고 있다.

여기서 자유직업으로서 전문직은 일반적으로 특별한 기준에 기초하여 고객과 일반 대중의 이익을 위해 개인적, 독립적, 전문적으로 상당한 수준의 독립적인 서비스 제공 책임이 있다. 독일에서 자유직업 전문직은 명확한 지식관련 활동으로 높은 수준의 자격을 요구하며 일반적으로 정확하고 엄격한 법 규정의 적용을 받는다. 이러한 활동을 수행할 때

3. 감사인법 제44b조 제1항에 따라 주주 또는 파트너가 전적으로 공인회계사인 회계법인

4. (생략)

제1호와 2호 및 3호에 따른 회사는 파트너와 대리인을 통해 행동하며, 파트너와 대리인은 각 개별 사례에서 조세 문제에 대한 상업적 지원 제공에 대해 법적으로 규정된 요구 사항을 충족해야 한다.

6) 독일 세무사법 제32조 세무사 및 세무법인

(1) 세무사 및 세무법인은 이 법의 규정에 따라 세무에 대한 상업적 지원을 제공한다.

(2) 세무사는 세법 집행에 있어 독립된 기관이다. 프리랜서의 활동 분야가 아니다.

(3) 세무법인은 제53조에 따라 승인이 필요하다. 제53조 1항 2항에 따른 승인 요건에 대한 예외는 영향을 받지 않는다.

개인적인 요소가 특히 중요하므로 활동에는 상당한 독립성이 필요하다고 본다. 자유직업으로서 전문직이 일반적으로 독립적으로 수행되더라도, 자유직업의 특정 영역에서 독립적으로 일하는 직원도 이 그룹에 속한다. 세무법인은 세무사법 제53조에 따라 독일 세무사회(Steuerberaterkammer)로부터 승인을 받아야 세무 업무를 수행할 수 있다.

한편 제32조는 세무사의 활동은 영업체(Gewerbe)는 아니라고 규정하고 있다(제32조제2항). 이 조항은 세무사의 활동이 영업체가 아니라는 제32조제2항 조항은 세무사가 앞서 설명한 자유직업으로서 전문직이라는 것을 확인하는 것이라고 본다. 영업체 활동은 주로 상업적 이익 추구를 목적으로 수행되는 독립적이며 지속적인 활동을 의미한다. 세무사의 자유직업 전문직 업무와 영업체(즉, 비즈니스)는 상호 배타적이라는 점이다. 한편, 세무사의 특정 활동이 전문 자유직업적 의무를 위반할 것으로 예상되지 않는 경우, 해당 세무사가 속한 세무사회가 해당 세무사의 상업 활동 금지에 대한 예외를 허용할 수 있도록 하고 있다.

회계장부 기장의무 이행 지원 등 제33조에서 자세하게 규정하고 있는 세무사의 활동들은 기본적으로 영업활동이 아니다. 세무사가 세무업무 조력 활동의 일환으로 장부 및 기록을 보관하는 기계적인 작업을 수행하는 경우 이 활동은 세무사가 자유직업 전문직으로서 활동한다고 보지만, 데이터 처리 회사에서 장부 및 기록을 보관하는 활동은 영업체 활동이라고 하겠다.

3) 전문직으로서 세무사의 활동 내용

이러한 전문직업으로서 세무사 활동의 내용(Inhalt der Tätigkeit)에 대해서는 세무사법 제33조(§ 33 StBerG)에서 규정하고 있다.⁷⁾ 이에 따르면 세무사는 고객에게 세금 문제에 관해 조언하고, 고객을 대표하며, 세금 문제 처리 및 납세 의무 이행에 대한 지원을 제공하는 임무를 가지고 있다. 여기에는 조세 형사 사건 및 조세 범죄로 인한 벌금 관련 사건에 대한 지원뿐만 아니라 세법에 따른 기장 의무 이행, 특히 세법에 따른 과세 및 평가와 관련하여 필수적인 재무제표 작성에 대한 지원도 포함된다.

독일에서 세무에 대한 조력은 세무사와 같은 특정 전문직 그룹에게만 허용된다. 이는 적절한 자격을 갖춘 전문가만이 이러한 작업을 수행할 수 있도록 하기 위한 것이다.

제33조의 세무사 활동 규정에서 명시된 직무 범위가 세무사의 업무영역을 완전하게 정

7) 독일 세무사법 제33조

세무사 및 세무법인은 고객에게 세금 문제에 관해 조언하고, 고객을 대표하며, 세금 문제 처리 및 납세 의무 이행에 대한 지원을 제공하는 임무를 가지고 있다. 여기에는 형사 조세 문제 및 조세 범죄로 인한 벌금에 대한 지원뿐만 아니라 세법에 따라 존재하는 회계 의무 이행에 대한 지원, 특히 세법에 따른 과세 및 평가에 중요한 재무제표 준비에 대한 지원도 포함된다.

의하는 것은 아니다. 왜냐하면 세무사는 법에서 정하고 있지 않은 여러 활동을 수행하며, 이러한 활동들의 경우 법적으로 규제되지 않는 다른 직역과 경쟁한다. 비즈니스 자문 및 신탁관련 활동의 경우가 여기에 해당된다고 하겠다. 따라서 세무사는 제33조에서 정하고 있는 세무와 관련된 조력 활동을 무제한으로 수행할 수 있을 뿐만 아니라, 세무사라는 직업에 합치되는 활동도 수행할 수 있다. 특히, 독일 세무사의 업무영역과 관련 변호사 및 공인회계사와 같이 세무사 업무영역과 중첩될 수 있는 직역의 업무영역과의 관계에 대해서 독일 세무사법 및 관련 법령은 기본적으로 ‘세무사 직업 합치 활동(vereinbare Tätigkeiten)’과 ‘세무사 업무 불합치 활동(unvereinbare Tätigkeiten)’으로 업무영역을 구분할 수 있다.

나. 세무사법 제33조에 따른 세무사의 업무 범위

1) 세무에 대한 조력

세무사와 세무법인은 세무에 대한 비즈니스적인 지원을 주요 업무로 제공하는 유일한 전문직이다. 세무사 이외의 다른 직역 또는 전문법인, 예를 들어 회계사 및 회계법인, 변호사 및 법무법인 등이 세무관련 자문을 제공하는 경우 이는 자신들의 전문 활동에 추가로 수행되는 작업이거나 다른 활동의 부차적인 결과로 제공되는 것이다.

세무에 대한 조력은 실무상 고객의 조세 문제 처리 및 납세 의무 이행에 대한 자문, 대리 및 조력(Beratung, Vertretung, und Hilfeleistung)등 세 가지 형태로 이루어지는 경우가 가장 많다. 세금 문제 처리에는 세금신고 자문, 세법적용 자문 및 세무계획 자문 등이 포함된다. EU 회원국이 아닌 국가의 세법에 대한 조언은 세무사법 제33조에 따른 세무에 대한 조력에 해당하지는 않지만, 세무사는 고객에게 이에 대한 조언을 제공할 수 있다.

2) 기장 의무 이행 및 재무제표 작성 지원

기장 의무 이행에 대한 지원(Hilfeleistung bei der Erfüllung der Buchführungspflichten)을 세무사법 제33조에서 명시적으로 언급하고 있는 것은 이 업무가 세무사의 업무영역에서 매우 중요하다는 점을 의미한다. "세무에 대한 조력(Hilfeleistung in Steuersachen)"이라는 통칭적 용어는 조세법 분야의 법적인 조언 및 기장 의무 이행에 대한 지원과 그 대가가 수령을 포괄한다.

기장 의무 이행에는 연차 재무제표의 준비 및 작성과 관련된 모든 지원 활동이 포함된

다. 세무사의 재무제표의 준비 및 작성과 관련된 모든 지원 활동과 관련해서 2019년에 세무사법에 중요한 개정이 있었다. 이는 독일 소득세법 제5조제1항에 따른 ‘세무회계 재무제표에 대한 상법상 재무제표의 기준성 원칙(Maßgeblichkeits- grundsatz der Handelsbilanz für die Steuerbilanz)’에 따라 상법에 따른 연간 재무제표 작성도 세무사의 고유업무임을 분명히 했다.⁸⁾ 즉, 한국의 경우 기업회계기준에 따른 재무제표의 작성을 의미하는 독일 상법상 재무제표 작성(Erstellung eines handelsrechtlichen Jahresabschlusses) 업무도 세무사의 고유업무에 해당한다는 점을 명확히 했다.

기계적인 회계 업무를 수행하는 것도 세무 자문 활동의 일부이다. 세무사법 제6조제3호에서는 이 부분과 관련해서 세무사 또는 세무법인의 일반 직원도 수행할 수 있는 활동이라는 점을 분명하게 밝히고 있다. 그러나 이는 전자적 데이터 처리를 사용하여 기계적인 작업을 수행하는 것이 전문 분야의 일부가 아니라는 의미는 아닙니다. 오히려 세무사는 전자적 데이터를 활용하고 있다.

3) 경영자문

세무사의 업무에는 세금 문제에 대한 지원을 제공하는 것 이외의 경영자문 제공도 포함된다. 왜냐하면 세무 자문은 비즈니스 관리에 대한 솔루션을 고려하지 않고는 불가능한 경우가 많기 때문이다. 세무 자문과 경영 자문 영역은 서로 연결되어 있는데, 이는 세무 자문에 필요한 각종 경영관련 수치 정보는 경영 자문에도 사용될 수도 있으며, 많은 경영 의사결정 과정에서 세금 효과를 고려해야 하기 때문이다. 이러한 이유로 앞서 설명한 바와 같이 독일에서는 세무회계상 결산서 준비 및 작성뿐만 아니라 재무회계상 결산서 준비 및 작성도 세무사의 고유업무에 해당한다.

세무사의 경영 자문 업무에는 기업 운영 및 관리 프로세스 구성, 회계 시스템의 구성, 원가 회계 및 계산 준비, 자금 조달 및 재무 계획, 원재료 및 부품의 조달 및 창고 보관, 마케팅 및 판매 문제에 대한 자문, 최신 데이터 처리 시스템에 대한 조언 등이 포함될 수 있다. 경영 자문에는 기업 내·외부 경영 비교 분석, 자본 활용도 계산, 유동성 분석, 수익성

8) 독일 소득세법 제5조 제1항

(1) 법률에 따라 장부를 붙여 정기적으로 재무제표를 작성할 의무가 있는 사업체 또는 그러한 의무를 지지 않고 장부를 붙여 정기적으로 재무제표를 작성하는 사업체의 경우 사업자산은 회계연도말에 승인되어야 한다(제4조 제1항). 세금 납부에 대해 다른 방식을 선택한 경우를 제외하고는 적절한 회계에 관한 상법 원칙에 따라 보고해야 한다. 세금 납부를 하기 위한 전제 조건은 세금 결정에 관한 가치가 표시되지 않은 자산이 특별한 목록에 포함되어 있어야 한다. 취득 또는 생산 날짜, 취득 또는 생산 비용, 행사된 세금 옵션의 규제 및 행해진 감가상각비는 목록에서 증명되어야 한다.

계산, 현금 흐름 분석 등을 기초로 이루어진다. 또한 세법 규정을 고려한 투자 계획, 자금 조달 대안, 자산 투자 계획 또는 기업연금 모델의 검토 등 모든 유형의 경제적 효율성 계산도 포함된다. 이러한 경영 문제를 해결하기 위해 세무사는 다양한 최신 경영분석 및 관리 기법들을 활용한다. 대표적으로 데이터 센터의 컴퓨터 프로그램이 여기에 해당한다.

세무사는 다양한 경영문제에 대한 자문 이외에도 회계장부 적정성에 대한 자발적 감사를 실행할 수 있다. 특히 외부감사가 필요하지 않은 회사, 즉 파트너십, 유한 책임 회사 및 개인 기업에 대한 결산 감사를 실행할 수 있다. 이때 세무사는 장부기장, 재무상태표 및 손익계산서의 정확성에 대한 감사는 의무적인 외부감사와 유사한 방식으로 수행한다. 또한 세무사는 세무사법 제57조제3항제3호에 의거하여 자산목록 및 손익계산이 세법규정에 따라 이루어졌는지에 대한 확인서를 발급할 수 있다.⁹⁾

독일 세무사는 세무사법 이외의 여타 법령에 따라 다양한 감사 업무를 수행할 수 있다. 예를 들어 건축법 제16조에 따라 법정 감사를 수행할 수도 있다. 또한 주식법 제33조에 따라 회사 설립 감사를 수행할 수 있으며, 주식법 제142조에 따라 특별 감사를 수행하고 그 결과에 대 확인 작업을 위임받을 수도 있다. 또한 금융투자중개업법 제24조제3항에 따라 금융투자중개업자는가 적격자인지 여부를 확인하는 감사업무도 수행할 수 있다. 2021년 1월 1일 발효된 “기업 안정화 및 구조 조정법(Gesetz über den Stabilisierungs- und Restrukturierungsrahmen für Unternehmen, StaRUG)”에 따라 청산중재자(Sanierungsmoderator, 동법 제94조 이하) 및 구조조정담당자(Restrukturierungsbeauftragten, 동법 제73조 이하)의 활동도 수행할 수 있다.

4) 법률적 조력

세무자문은 법률적 조력의 일부이다. 그러나 명확한 것은 세무 문제에 대한 지원을 제공할 수 있는 권한이 있다고 해서 다른 문제에 대한 법률 서비스 제공이 허용된다는 것은 아니다(법률서비스법 제3조).¹⁰⁾ 따라서 세무사는 일반적인 법적 성격의 질문이 제기되는 경우 어떠한 법률 자문 활동도 자제해야 한다.

세무사는 세무사법 제33조의 틀 안에서 철저하고 포괄적인 자문을 제공할 의무가 있다. 세무사가 고객으로부터 제한된 위임받은 경우에도 세무사는 자신의 위임 범위를 벗어난 잘못된 세무상 문제가 있는 경우, 특히 이것이 평균적인 세무사라면 당연히 알 수 있

9) 독일 세무사법 제57조 제3항 제3호

3. 사업 자문, 전문가 또는 신탁 활동, 자산목록 및 손익계산서의 조세 규정 준수에 관한 증명서 발급

10) 독일 법률서비스법 제3조

법원 밖 법률서비스의 독립적 제공은 이 법이나 다른 법에 의거하여 허용되는 범위 내에서만 허용된다.

는 경우에는 이를 고객에게 알려야 한다. 이와 관련해서 중요한 사례로 세무사의 결산 재무제표 작성 과정에서 회사의 지속가능성 평가 및 고객에 대한 고지 의무를 들 수 있다. 연방대법원(Bundesgerichtshof)은 2017년 새로운 판례를 통해서 세무사가 유한회사의 결산 재무제표를 작성하는 책임만 지고 있는 경우에도 결산재무제표의 작성 준비과정 일환으로 회사의 지속가능성 평가 원칙(독일 상법 제252조제1항제2호의 소위 Going-Concern 원칙)이 담보될 수 있는지를 평가해야 한다고 판시하고 있다. 세무사가 재무상태표 작성과정에서 과다 부채를 명확히 설정하고 고객에게 파산 신청의 법적 의무를 알리면 정보 제공 의무가 충족된다고 판시하고 있다(BGH, 2017년 1월 26일자 - IX ZR 285/14, DStR 2017, 942). 그럼에도 불구하고 고객이 사업을 계속하기로 결정한 경우 세무사는 추가적인 조치를 취할 의무가 없으며, 특히 고객이 자신의 활동을 수행하는 것을 방해하거나 고객을 위해 활동을 종료하지 않아야 한다.

세무사는 세무자문업무 위임을 받았다고 사회보장법에 따른 자문을 제공할 의무는 없다. 그러나 세무사가 급여 회계 업무도 맡은 경우에는 사회보장기여금이 납부되지 않을 경우 사회보장법에 따른 자문제공 의무에 대한 면제가 존재하는지 확인해야 한다.

세무자문은 법률자문의 일부이기 때문에 실무에서 세무자문과 법률자문을 항상 명확하게 구분할 수는 없다. 독일은 2008년 7월 1일 법률서비스법(Rechtsdienstleistungsgesetz: RDG, BGBl. 2007 I 2840)을 제정하고 재판 이외의 법률자문활동에 대해서 규제하고 있다. 기본적으로 독일 법률서비스법은 ‘허용유보를 포함하는 금지법(Verbotsgesetz mit Erlaubnisvorbehalt)’ 형태를 띠고 있다. 법률서비스법은 먼저 법률서비스에 해당되는 활동과 해당되지 않는 활동을 구분하고 있다. 법률서비스 활동에 해당되는 경우 변호사 이외의 직역이 제공할 수 있는 법률서비스의 내용들을 제한적으로 허용하는 형태를 띠고 있다. 한편, 다른 법령에서 정하고 있는 법률서비스에 대한 규정은 법률서비스법에 대해서 특별법적인 지위를 갖고 있기 때문에 다른 법령의 규정은 영향을 받지 않는다. 그리고 법정에서 소송을 대리할 권한은 법률서비스법에서 정하고 있지 않고, 해당 법원 관련 법령에서 정하고 있다. 따라서 독일에서 세무사의 업무영역은 세무사법에서 정하고 있는 업무, 여타 법에 따라 세무사가 제공할 수 있는 특정 법률 서비스 내용, 조세소송과 관련하여 조세법원에서 정하고 있는 소송대리권, 그리고 법률서비스법에 따라 세무사에게 허용된 법률서비스 활동이라고 볼 수 있다.

학술보고서 작성, 중재, 일반 대중을 대상으로 하는 미디어에서의 법률 문제 및 법률 사례의 발표 및 토론과 같이 법률서비스법 제2조제3항에서 언급된 사항들은 법률 서비스에 해당하지 않는다.¹¹⁾

11) 독일 법률서비스법 제2조 제3항

(3) 법률서비스에 해당하지 않는 사항들은 다음과 같다.

1. 학술보고서의 작성,

법률서비스법 제5조제1항은 세무사에게 매우 중요한 조항이다. 세무사를 포함해서 전문 직역 전문가가 제공할 수 있는 법률서비스 허용 범위에 대한 원칙을 제공하고 있기 때문이다. 동 조항에 따르면 특정 직업 또는 활동의 일부로 법률서비스가 보조적인 서비스에 해당하는 경우 그러한 부수적 법률서비스는 허용된다는 것이다. 이 조항은 이 규정은 좁게 해석할 수 있는 예외가 아니라 독립적인 허용으로 해석된다(Koslowski, 2022). 즉 세무사의 직업과 활동의 내용에 부수적인 법률서비스는 허가가 필요하지 않다는 점이다. 한편 법률서비스법 제5조제2항에 따르면 유언 집행, 주택 및 아파트 관리, 지원금에 대한 조언은 직역에 관계없이 항상 허용되는 보조적 법률서비스로 간주된다.¹²⁾

다. 세무사법 제57조 및 법률서비스법에 따른 세무사의 업무영역

1) 독일 세무사 직업 불합치 활동

가) 개요

독일 ‘세무사 직업 불합치 활동(Mit dem Beruf unvereinbare Tätigkeiten)’은 세무사법에 따른 직업 불합치 활동과 앞서 언급한 법률서비스법에 따른 세무사 직업 불합치 활동으로 구분된다. 세무사법에 따른 직업 불합치 활동은 세무사법 제57조제4항에서 규정되어 있는 활동들이다.¹³⁾ 여기에는 ‘허용되지 않는 영리 상업 활동(Nicht genehmigte gewerbliche

2. 조정 및 중재 기관, 중재인으로서의 활동,

3. 대표자의 임무와 관련이 있는 한, 선출된 이익 집단과 직원에게 영향을 미치는 법적 문제에 대한 논의,

4. 중재 및 이와 유사한 형태의 대체 분쟁 해결. 단, 해당 활동은 법적 제안을 통해 관련된 당사자 간의 논의를 방해하지 않아야 한다;

5. 일반 대중을 대상으로 하는 미디어에서의 법률 문제 및 법률 사례의 발표 및 토론,

6. 계열회사 내의 법적 문제 해결(주식회사법 제15조)

12) 독일 법률서비스법 제5조제2항

(2) 다음 활동 중 하나와 관련하여 제공되는 법률 서비스는 허용된 추가 서비스로 간주된다.

1. 유언 집행,

2. 주택 및 아파트 관리,

3. 지원금에 대한 조언

13) 독일 세무사법 제57조제4항

(4) 세무사의 직업과 합치할 수 없는 활동으로 특히 다음 사항이 있다.

1. 영리 상업 활동; 해당 활동이 독립적 전문직으로서 의무를 위반할 것으로 예상되지 않는 경우 연방세무사회는 이 금지에 대한 예외를 허용할 수 있다.

2. 3항 4번과 §§ 58 및 59의 경우를 제외하고 피고용자로서의 활동. 세무당국 직원으로서의 활동은 항상 세무사 직업과 합치할 수 없다.

Tätigkeiten; § 57 Abs. 4 Nr. 1 StBerG)과 '세무사법에서 정하고 있는 것 이외의 피고용자 활동(Arbeitnehmertätigkeiten außerhalb der §§ 57 Abs. 3 Nr. 4, 58, 59 StBerG)을 말한다. 한편, 법률서비스법(Rechtsdienstleistungsgesetz: RDG)에 따른 세무사 직업 불합치 활동으로, 법률서비스법상 '허용되는 부가적 법률자문 이외의 법률서비스(Rechtsdienstleistungen, soweit nicht zugelassene Nebenleistung)' 활동을 말한다.

나) 세무사법에 따른 직업 불합치 활동

(1) 허용되지 않는 영리 상업 활동

허용되지 않는 영리 상업 활동(Nicht genehmigte gewerbliche Tätigkeiten)은 세무사법 제 57조제4항제1호 및 '연방세무사회 세무사 직업 규칙 제16조에 규정되어 있다. 세무사법 제57조제4항제1호는 영리 상업 활동(eine gewerbliche Tätigkeit)을 불합치 활동으로 규정하고 있다.¹⁴⁾ 상업 활동은 세무사 직업과 양립할 수 없다는 점을 명확히 하고 있다. 즉, 세무사는 영업(비즈니스)를 하는 것이 아니며 독립적 전문직을 수행한다는 것이다. 여기서 영리 상업 활동의 개념은 직업법상 개념(Berufsrechtliche Definition des Gewerbebegriffs)으로 조세법 또는 사업체법(Gewerbe-recht)상 상업 활동 개념은 아니다. 이는 사업체의 법적 구조에 따라 상업 활동 여부가 정해진다.

기본적으로 영리 상업 활동을 금지하는 세무사법 제57조제4항제1호는 허용유보에 의한 금지규정(Verbotsvorschrift mit Erlaubnisvorbehalt)으로 이해되는데, 이는 세무사의 독립성 확보 및 이해충돌 방지 차원에서 금지되는 것을 의미한다. 이러한 근본적인 금지는 세무사 직업의 충분한 활동 범위뿐만 아니라 직업적 역량과 성실성을 보장하고 세무사 개인에게 요구되는 신뢰를 보호하기 위한 것이다. 즉 이 조항을 통해서 일반적인 법률상 보호라는 중요한 공익의 일환으로 조세법상 보호 기능을 보장할 수 있다. 세무사가 자신의 고객에 대한 세무 및 경영 자문을 수행하는 과정에서 얻은 지식을 사용할 수 있는 위험은 세무사 직업의 독립적이고 성실한 관행에 대한 신뢰를 손상시켜 세무사 직업의 평판을 손상시킬 수 있다는 점이 반영된 것이다(Koslowski, 2022).

상업 활동은 주로 상업적 이익 추구에 의해 결정되는 독립적이고 균일하게 지속되는 행위를 특징으로 한다. 활동이 세무사 자신의 이름으로 수행되는지 아니면 전문세무법인의 기관으로 수행되는지는 중요하지 않다. 따라서 세무사가 주식회사의 이사회 구성원(감사 기능만 수행하는 경우는 허용)으로 활동하거나 유한회사의 대표이사로 활동하는 것은

14) 독일 세무사법 제57조제1항 제1호

(1) 세무사는 자신의 이익과 상충되는 경우 해당 조치를 취할 수 없다.

원칙적으로 허용되지 않는다. 이는 영리 회사의 대주주 지분에도 적용되는데, 이는 회사의 의사결정에 직접적으로 영향을 미칠 수 있기 때문이다. 여기서 세무사가 실제로 경영권을 행사하는지 여부는 중요하지 않다. 왜냐하면 대표이사는 주주의 지시를 따르기 때문이다.

독립적인 전문 서비스가 제공되지 않고 단순히 회계 소프트웨어를 고객에게 제공하는 것도 상업적 활동에 해당한다. 일반적으로 농업은 사업으로 간주되지 않지만, 이것이 농부로 일하는 것이 세무사 직업과 양립할 수 있다는 것을 의미하지는 않는다. 농부로서의 활동은 소득원이 아니라 일반 경제 활동에 약간만 참여하는 취미로서 수행되는 경우에만 세무사 직업과 양립할 수 있다.

연방세무사회 세무사직업규칙 제16조제3항에서는 세무사가 특정 회사에 대해 책임을 지지 않거나 계약상 합의 또는 실제 상황에 따라 유사한 방식으로 책임을 지지 않는 경우 일반 영리 회사에 대한 지분참여 또는 대표직을 수행하는 것은 가능하다고 규정하고 있다. 예를 들어 세무사가 유한합자회사(GmbH & CoKG)의 특정 자산을 관리하는 경우 또는 세무사가 기업자문유한회사(Unternehmensberatungsgesellschaft mit beschränkter Haftung)의 대표로 활동하는 경우 등은 허용된다.

연방세무사회 세무사직업규칙(Berufsordnung der Bundessteuerberaterkammer, BOSTB) 제16조제1항에서는 영리 상업 활동 중에서 허용될 수 있는 활동들을 다음과 같이 예시적으로 제시하고 있다.

- 세무사 직업 합치 활동의 범위 내에서 수행하는 상업 활동
- 세무전문법인이 아닌 기업에서 세무사 직업 합치 활동을 수행하는 경우로, 이때 세무사는 전문직업인으로서 업무를 수행하는데 방해가 되지 않도록 해야 한다.
- 상업활동의 유형, 범위 및 경제적 영향이 경미한 경우
- 상속에 의해 세무사에게 양도된 영리 회사 또는 세무사의 가까운 친척 소유 회사 등에 대한 임시적 운영
- 고객사에 대한 비상 경영 관리 업무 활동 등이다.

한편, 독립성과 이행충돌 방지와 관련해서 세무사의 직업적 독립성에 대한 추상적인 위험을 이유로 영리 상업 활동에 대한 허용이 거부되어서는 안 되며, 구체적인 이해 상충이 있는 경우에만 거부될 수 있다.

(2) 허용되지 않는 피고용자 활동

세무사법 제57조제4항제2호에 따르면 예외적으로 허용되는 경우를 제외하고는 세무사

는 일반적인 피고용자 활동(Tätigkeiten als Arbeitnehmer)을 해서는 안된다고 규정하고 있다.¹⁵⁾ 피고용자는 일반적으로 지불의 대가로 다른 사람에게 서비스를 제공하기로 약속하고, 개인적인 독립성을 포기하고 고용주의 사업을 위해서 자신의 노무를 제공하는 경우이다. 무엇보다도, 직원으로 자신의 결정을 통해 업무 범위를 자유롭게 결정할 여지가 더 이상 남지 않을 만큼 상당한 시간이 소요되는지 여부와 고객의 이익이 고용주의 이익에 종속되는지 여부가 피고용자 판단에서 중요하다. 세무사의 피고용자 활동 금지는 세무사의 영리 상업 활동 금지와 동일한 원칙에 따른 것이다. 세무사는 전문직업으로서 독립적으로 수행해야 하는데, 피고용자 활동도 직원으로서 지시를 받는다는 점에서 영리 상업 활동처럼 세무사의 본질적인 활동에 영향을 미칠 수 있기 때문이다.

세무사가 예외적으로 수행할 수 있는 피고용자 활동으로서 종국적 목록(Abschließender Katalog der Angestelltenverhältnisse)이 세무사법 제57조제3항제4호(대학 교원 및 연구조교) 및 제58조에 나열되어 있다. 따라서 이 리스트에 해당하지 않는 비고용자 활동은 금지된다. 세무사법 제58조제1호내지제8호의 목록의 내용은 다음과 같다.

- 협동조합인 감사협회, 협동조합인 신탁사무소, 공법에 따른 기업 및 기관에 대한 감사 기관의 장 또는 직원(제1호)
- 임금소득세 지원협회의 장부관리소 및 상담센터의 장(제2호)
- 임금소득세 지원협회의 장부관리소 및 상담센터의 직원으로서 해당 장부관리소 및 상담센터를 세무사가 관리하는 경우(제3호)
- 협동조합이나 사단법인의 직원으로서, 동 협동조합이나 사단법인의 목적이 세무사법 제3조에 따른 세무사의 고유업무를 수행하는 경우(제4호)
- 세무전문법인의 직원(제5호)
- 세무사법에 따른 세무전문법인과 유사한 외국 세무전문법인의 직원(제6호)
- 유럽 경제이익단체의 임원 또는 직원. 이 경우 모든 임원과 구성원이 유럽 차원의 세무사, 회계사, 변호사인 경우(제7호)
- 독일 연방경제수출통제청 공무원으로 결산 감독 활동과 관련된 경우(제8호)

한편, 예외가 없이 항상 불합치한 피고용자 활동으로는 세무행정관서의 직원(Arbeitnehmer der Finanzverwaltung)으로서 활동이 해당한다(§ 57 Abs. 4 Nr. 2 S. 2 StBerG).

15) 독일 세무사법 제57조 제4항 제2호

2. 3항 4번과 §§ 58 및 59의 경우를 제외하고 피고용자로서의 활동. 세무당국 직원으로서의 활동은 항상 세무사 직업과 합치할 수 없다.

다) 법률서비스법(Rechtsdienstleistungsgesetz: RDG)상 세무사 직업 불합치 활동

법률서비스법(Rechtsdienstleistungsgesetz: RDG)은 앞서 설명한 대로 기본적으로 소송관련 업무영역 이외의 법률 서비스와 관련된 사항들을 규정하고 있다. 법원관련 소송대리 활동의 경우 업무영역은 각 소송관련 법률규정에 따른다. 조세법원법(Finanzgerichtsordnung: FGO), 행정법원법(Verwaltungsgerichtsordnung: VwGO), 사회법원법(Sozialgerichtsgesetz: SGG) 등에서 정하는 것에 따른다. 또한 법률서비스법 제1조제1항제2문은 변호사가 아닌 사람에 의해서 이루어지는 자격 없는 법률 자문으로부터 권리를 지키려는 사람들을 보호하는 목적을 갖고 있다고 규정하고 있다.¹⁶⁾

법률서비스(Rechtsdienstleistung: RD)은 특정 독립적 사건과 관련해서 각 경우별 법적 검토가 있게 되는 모든 활동(jede Tätigkeit in konkreten fremden Angelegenheiten mit rechtlicher Einzelfallprüfung, § 2 Abs. 1 S. 2 RDG)을 말한다. 각 개별 사건별로 사실관계에 대한 구체적인 법적 대응 방안(spezifisch juristische Subsumtion)을 제시하는 것을 의미하며, 이때 그 법적 검토의 난이도는 중요하지 않다. 다만, 그 활동이 순전히 경제적인 부분에 있는 경우에는 해당되지 않는다.

법률서비스에 해당되지 않는 것은 다음과 같다. 단순한 법률적 메시지 전달(Schlichtes Botenhandeln). 예를 들어 투명성 등록부관련 안내(Meldung an Transparenzregister), 고객을 위한 제3자 채무자 신고서 제출(Abgabe einer Drittschuldnererklärung fuer Mandanten) 등이다. 개별 사례에 국한되지 않는 일반적인 법률 정보 제공(Erteilung allgemeiner, nicht einzelfallbezogener Rechts- auskünfte), 샘플 계약서 제공(Überlassung von Musterverträgen), 계약의 체결 또는 해지에 대한 단순한 참여(Blosse Mitwirkung bei Vertragsschluß oder -kündigung), 법률 및 세무 관련 IT 시스템(Legal Tech/Tax Tech Angebot) 등 알고리즘의 사용(Einsatz von Algorithmen)에 대한 권유(알고리즘의 사용) 등이다. 법률서비스법 제2조제3항의 모든 적용 범례는 법률서비스에 해당되지 않는다. 대표적으로 학술적 의견서의 작성, 미디어에 출연하여 법률적 질문에 대한 일반적인 설명, 콘체른(그룹)에서 자문 활동 등이 여기에 해당된다.

세무사에게 허용되지 않은 법률서비스 활동을 열거하면 다음과 같다.

- 모든 종류의 계약서 작성(Erstellung von Verträgen jeder Art)
- 유언장의 작성(Erstellung von Testamenten)
- 손해배상청구권의 주장(Geltendmachung von Schadensersatzanspruechen)

16) 독일 법률서비스법 제1조제1항제2문

(1) (제1문) 법률서비스란 특정 독립적 사건과 관련된 모든 활동으로, (제2문) 각 경우별 법적 검토가 있게 되는 경우를 말한다.

- 경제적 실소유자에 대한 검토(Prüfung wer wirtschaftlich Berechtigter ist)
- 연방고용청의 결정에 대한 이의 제기(Widersprüche gegen Bescheide der Bundesagentur für Arbeit)
- 종속 계약의 효력에 대한 검토(Prüfung der Wirksamkeit einer einer Rangrücktrittsvereinbarung). 다만, 세무사는 동 종속계약의 효력과 관련, 파산 만기 검토(Prüfung der Insolvenzreife) 관련 작업은 수행할 수 있다.
- 혼자서만 수행하는 조직변경 자문(isolierte Umwandlungsberatung)
- 사회보장법관련 자문(Sozialversicherungsrechtliche Beratung)

세무사에게 허용되지 않은 법률서비스를 제공할 경우의 법적 결과는 우선 업무수행보험의 적용을 받을 수 없다. 세무사에게 허용되지 않은 법률서비스 성격이 있는 것으로 보일 경우 보험회사와 보험 적용 가능 여부를 확인하는 것이 필요하다. 또한 계약 무효로 세무사 자문 보수를 받지 못할 수 있다. 위반은 행정 위반으로 기소될 수 있으며 경쟁법에 따라 기소될 수도 있다.

2) 독일 세무사 직업 합치 활동(vereinbare Tätigkeiten)

가) 개요

기본적으로 세무사의 활동이 영리사업활동 또는 피고용자로서의 활동이 아니면서 세무사 직업의 품위를 손상시키지 않는 활동은 모두 세무사 직업과 합치되는 활동으로 본다. 독일 세무사 직업 합치 활동(vereinbare Tätigkeiten)은 세무사법 제57조제3항¹⁷⁾ 및 ‘연방세무사회 세무사 직업 규칙’ 제15조¹⁸⁾에서 자세하게 규정하고 있다. 독일 세무사법 제57조

17) 독일 세무사법 제57조 제3항

(3) 다음의 활동들은 세무사 직업과 합치한다.

1. 공인회계사, 변호사, 유럽 변호사 및 감사인(vereidigter Buchprüfer)의 활동
2. 자문을 포함하여 제3자의 이익 보호와 관련된 전문직업 활동
3. 비즈니스 자문, 전문가 또는 신탁관련 활동, 재무상태 및 손익계산의 조세 규정 준수에 관한 증명서 발급
4. 대학 및 교육기관의 교원 또는 연구조교의 활동. 단, 연구조교는 주로 독립적으로 자신에게 할당된 연구 및 교육 업무를 수행한다. 다만, 공무원양성을 위한 국공립행정기관 내부 교육기관의 교원이나 연구조교의 직무와는 합치되지 않는다.
5. 프리랜서 저술 활동과 프리랜서 강의 및 교육 활동
6. 세무사 시험 및 공인회계사 시험 준비 강좌, 세무사회 회원 및 직원의 계속 교육 강좌 등의 실시

18) 독일 연방세무사회 세무사 직업 규칙 제15조

1. 프리랜서 경영 컨설팅

제3항에서는 세무사의 업무활동과 관련, 공인회계사 및 변호사의 활동과의 관계와 여타 세무사 업무활동의 원칙적인 내용들을 다루고 있다. ‘연방세무사회 세무사 직업 규칙(BOStB)’ 제15조에서는 세무사의 직업 합치 활동을 구체적으로 예시하여 규정하고 있다. 또한 앞서 설명한 법률서비스법에 따라 세무사 직역 상 수행하는 본질적인 업무와 관련 하여 부수적인 법률서비스 활동도 세무사의 직업과 합치되는 활동이다.

나) 세무업무에 대한 공인회계사 및 변호사의 활동

독일세무사법 제57조제3항제1호에서는 공인회계사 및 변호사의 활동과 세무사의 활동 사이의 관계에 대해서 다루고 있다. 그 내용은 공인회계사 및 변호사의 활동은 세무사의 활동과 합치한다는 내용이다. 이는 독일에서 공인회계사(Wirtschaftsprüfer) 및 변호사(Rechtanwalt)는 모두 세무사의 업무활동을 수행하는 데 법적으로 문제가 없다는 것을 의미한다. 즉, 독일 공인회계사와 독일 변호사는 독일 세무사가 수행하는 모든 업무를 수행할 수 있다.

공인회계사는 세무 및 회계감사, 특히 법정 감사를 수행할 수 있는 권한을 갖고 있다. 독일에서 대부분 공인회계사는 세무사 자격을 먼저 취득한 이후 회계감사 분야에서 추가적인 지식 및 경험을 쌓은 다음에 공인회계사 시험을 치르고 회계사 자격을 취득하고 있다. 한편, 변호사의 경우에도 공인회계사와 동일하게 모든 세무사 업무를 수행할 수 있다. 변호사는 모든 법적 문제에 법률문제인 세금 문제에 대해 무제한의 지원을 제공할 권한을 갖고 있다.

다) 세무사법에 따른 세무사 직업 합치 활동

독일세무사법 제57조제3항제2호-제6호에서는 세무사 직업 합치 활동을 나열하여 설명하고 있으며, 그 내용은 다음과 같다.

-
2. 중재활동
 3. 제3자 재산관리
 4. 제3자를 위한 회사 지분의 보유
 5. 주주 권리의 대리 행사
 6. 기업의 자문위원회 또는 감독위원회 위원으로서의 활동
 7. 중재전문가 또는 중재인으로서 활동
 8. 유언집행자, 유산 관리인, 후견인, 감독자, 보호자, 고문으로서 직무 수행
 9. 파산 관리인, 수탁자, 청산인, 구조조정대리인, 청산인, 법정관리인, 채권단 위원 등으로서 활동
 10. 부동산 관리인 및 주택 자산 관리인으로서 활동으로, 다른 법률의 허가 규정을 준수해야 한다.

(1) 자문을 포함하여 제3자의 이익 보호와 관련된 전문직업 활동(제2호)

이러한 활동은 기본적으로 변호사의 활동이지만 세무와 관련된 자문 및 이익 보호와 관련된 전문직업 활동은 세무사의 활동과 합치한다는 것이다. 세무사에게 세무와 관련된 법률 고문의 역할 수행은 허용된다. 한편, 기업의 정보보호 관리업무의 수탁자로서 활동의 경우 변호사에만 국한되는 활동이라고 보지 않기 때문에 세무사도 수행할 수 있다.

(2) 비즈니스 자문, 전문가 또는 신탁관련 활동, 재무상태 및 손익계산의 조세 규정 준수에 관한 증명서 발급(제3호)

비즈니스 자문 활동(Wirtschaftsberatende Tätigkeiten)은 세무 자문 직업 중 하나이며, 특히 고객에게 사업 문제에 대해 조언하는 것이다. 여기에는 경영합리화 및 데이터 처리 문제에 대한 자문, 각종 평가 등급에 대한 자문, 각종 보조금 및 지원금 관련 자문, 각종 자산 관리에 대한 자문도 포함된다. 한편, 전문가로서 활동(Tätigkeit als Gutachter)을 수행하는 것은 세무사의 업무의 일부이다. 세무사는 세법 및 기업경영 문제에 대한 전문가로서 법원 관련 업무를 수탁할 수 있다.

신탁 활동(Treuhandtätigkeit)은 일반적인 규정이 없는 사업 관리의 한 형태이다. 신탁 활동과 관련한 법적 관계는 개별 사건의 각 상황에 따라 결정된다. 신탁 활동은 전문직업법에 따라 일반적으로 허용된다. 여기에는 제3자를 위한 자산 관리, 대출 담보 관리, 회사 주식 보유, 주주 권리 행사, 자금 사용 통제, 유언 집행자, 재산 후견인, 보호자, 후견인 직무 수행, 파산 관리인, 청산인 및 재산 관리인으로서의 활동이 포함된다.

재무상태 및 손익계산의 조세 규정 준수에 관한 증명서 발급은 조세문제 지원과 분리할 수 없는 부분이다. 여기에는 세법에 따라 존재하는 회계 의무를 이행하는 데 대한 지원도 포함된다. 이 부분은 조세 규정 준수에만 국한되지 않고, 앞서 언급한 바와 같이 상법상 연간 재무제표 작성에도 적용된다. 또한 신용평가 목적을 위한 재무상태 확인, 이익 배분 지분에 대한 확인도 포함된다. 또한 주식회사법에 따른 설립 감사(주식회사법 제33조) 및 특별 감사(주식회사법 제142조)를 수행하고 그 결과를 확인하도록 위임받을 수도 있다. 또한 연금기금에 납입 의무를 확인하는 것도 포함된다.

(3) 대학 및 교육기관의 교원 또는 연구조교의 활동(제4호)

대학 및 교육기관의 교원 및 연구조교로 활동하는 것은 세무사 직업과 합치한다. 여기서 대학 및 교육기관은 종합대학(Universität) 및 전문대학(Fachhochschule)을 말한다. 다만, 공무원양성을 위한 국공립행정기관 내부 교육기관의 교원이나 연구조교의 직무는 여기에 해당하지 않는다. 교원은 교수 및 강사를 말하며, 연구조교의 경우 박사과정(Promotion) 또는 교수과정(Habilitation)을 이수하면서 대학의 조교(Wissenschaftlicher Mitarbeiter)로 일하는 경우를 말하며, 대체로 독립적으로 자신에게 할당된 연구 및 교육 업무를 수행한다.

(4) 프리랜서 저술 활동과 프리랜서 강의 및 교육 활동(제5호)

프리랜서 저술 활동은 조세 뿐만 아니라 비조세 분야 모두에서 세무사 직업과 양립할 수 있다. 또한 고용 관계의 일부가 아닌 한 비정기적 강의 및 교육 활동도 세무사 직업과 양립할 수 있다.

(5) 세무사 시험 및 공인회계사 시험 준비 강좌, 세무사회 회원 및 직원의 계속 교육 강좌 등의 실시(제6호)

세무사는 세무사 시험 또는 공인회계사 시험을 준비하는 강좌를 개최할 수 있다. 또한 세무사회 소속 회원 및 동 회원의 직원에 대한 계속 교육을 위한 교육 및 강의 행사를 개최할 수도 있다.

라) ‘연방세무사회 세무사 직업 규칙’에 따른 세무사 직업 합치 활동의 예시

‘연방세무사회 세무사 직업 규칙(BOSTB)’ 제15조에서는 세무사의 직업 합치 활동을 구체적으로 예시하여 규정하고 있다. 이 예시는 한정적인 것이 아니다. 그 예시들은 다음과 같다.

- 프리랜서 경영 컨설팅(Freiberufliche Unternehmensberatung)
- 중재활동(Mediation)
- 제3자 재산관리(Vermögensverwaltung)
- 제3자를 위한 회사 지분의 보유(Halten von Gesellschaftsanteilen für Dritte)

- 주주 권리의 대리 행사(Wahrnehmung von Gesellschafterrechten)
- 기업의 자문위원회 또는 감독위원회 위원으로서의 활동(Tätigkeit als Beirat oder Aufsichtsrat)
- 중재전문가 또는 중재인으로서 활동(Tätigkeit als Schiedsgutachter und Schiedsrichter)
- 유언집행자, 유산 관리인, 후견인, 감독자, 보호자, 고문으로서 직무 수행(Wahrnehmung des Amtes als Testamentsvollstrecker, Nachlasspfleger, Vormund, Betreuer, Pfleger, Beistand)
- 파산 관리인, 수탁자, 청산인, 구조조정대리인, 청산인, 법정관리인, 채권단 위원 등으로서 활동(Tätigkeit als Insolvenzverwalter, Zwangsverwalter, Sachwalter, Restrukturierungsbeauftragter, Sanierungsmoderator, Liquidator, Notgeschäftsführer aufgrund gerichtlicher Bestellung, Mitglied in Glaubigerausschüssen)
- 부동산 관리인 및 주택 자산 관리인으로서 활동(Tätigkeit als Hausverwalter und Wohnimmobilienverwalter)

마) 법률서비스법상 세무사에게 허용된 부수적 법률서비스 활동

세무사의 직업 및 세무자문 활동 분야와 관련한 부수적 법률서비스(Nebenleistungen zum Berufs- und Tätigkeitsgebiet, § 5 Abs. 1 RDG)는 허용된다. 세무사에게 허용되는 법률 서비스로는 다음을 열거할 수 있다.

- 유언집행(Testamentsvollstreckung, § 5 Abs. 2 RDG)
- 주택 및 주거시설 관리(Haus- und Wohnungsverwaltung, § 5 Abs. 2 RDG)
- 지원금관련 조언(Fördermittelberatung, § 5 Abs. 2 RDG)
- 대리수행자의 활동상 오류의 점검(Überprüfung der Tätigkeiten des Vorberaters auf Fehler)
- 조직 변경에 대한 자문(Beratung bei Umwandlung)
- 종속 계약의 작성(Formulierung einer Rangrücktrittsvereinbarung)
- 부채구조조정, 구조조정, 파산 등과 관련된 자문(Umschuldungs-, Sanierungs- und Insolvenzberatung) 등이다.

라. 독일 세무사의 법원에서의 소송대리권

1) 세무사의 조세소송 대리권

세무사의 조세소송 대리와 관련하여 세무사는 변호사, 회계사와 동일하게 소송대리권을 갖고 있다. 독일 조세법원법에 따르면, 독일 조세법원은 일반조세법원(Finanzgericht)과 연방조세법원(Bundesfinanzgericht) 2심제이며, 독일 세무사는 공인회계사와 변호사와 동일하게 조세소송을 대리할 수 있다. 일반조세법원의 경우 대리권자의 범위를 특정하고 있지는 않지만, 연방조세법원의 경우 세무사, 공인회계사, 변호사를 통해서만 소송을 대리하여 진행하도록 하고 있다.

2) 세무사의 조세형사사건 대리권

독일에서 세무사 및 세무법인은 조세 형사 사건의 절차 및 조세법 위반으로 인한 벌금 사건의 절차에서 변호인으로 선임될 수 있다. 세무사는 변호사나 독일 대학의 법학 교수 협력하여 변호를 수행할 수도 있다. 조세 형사 및 벌금 사건과 관련된 절차에서 세무사가 변호사와 함께 공동으로 변호에 나서는 경우 세무사는 변호사와 동등한 권리는 갖는다. 다만, 명확할 수 없는 이견이 있으면 변호사의 의견이 우선한다.

3) 세무사의 사회법원 및 행정법원 관련 소송대리권

독일 세무사는 사회보장법(Sozialgesetzbuch) 제28h내지제28p조에서 규정하고 있는 사안에 대해서 사회법원(Sozialgericht) 고객을 대리할 수 있다(사회법원법 제73조제2항제4호). 이러한 절차는 법정 건강보험회사의 총 사회보장 보험료를 징수하는 것과 보험료에 대한 감사에 관한 것이다. 사회법원 절차에 앞서 진행되는 예심 및 이의 절차에서 대리권은 명시적으로 규정되어 있지 않지만, 연방세무사회와 법정 연금보험회사 간의 합의로 인해 세무사는 회사 감사 절차에서 연금보험 제공업체의 보험료 통지에 대한 이의 제기 절차에 참여할 수 있다.

독일 세무사는 행정법원법(Verwaltungsgerichtordnung) 제67조제2항제2문제2호 및 제67조제4항제7문에 따라 분담금 분쟁(Beitragsstreitigkeiten)에 대해서 1심 행정법원 및 2심 고등행정법원에서 소송대리권을 가질 수 있다. 그러나 연방행정법 단계에서의 소송대리권은 없다.

2. 오스트리아

가. 오스트리아 세무사의 지위 및 업무영역에 대한 개요

오스트리아는 ‘경제수탁직업법(Bundesgesetz über die Wirtschaftstreuhand-berufe)’을 1999년 제정하여 공인회계사와 세무사 직업에 대한 사항을 정하고 있다. 여기서 경제수탁직업은 개인 및 기업 등으로부터 경제적 문제를 수탁하여 처리해주고 관리해주는 경제수탁직업 전문직을 의미한다.

1999년 경제수탁직업법을 제정할 당시 경제수탁사(Wirtschaftstreuhänder) 직업에 대해서 공인회계사(Wirtschaftsprüfer), 장부검사사(Buchprüfer), 세무사(Steuerberater), 그리고 독립기장사(Selbstständiger Buchhalter) 등 네 가지 유형을 설정하였다. 그리고 업무영역과 관련해서는 독립기장사가 주로 기장업무에 한정된 가장 좁은 범위로 설정되었고, 그 다음으로 세무사 업무는 독립기장사의 업무에 조세법과 회계보고분야의 세무관련 업무가 추가되고, 그 다음으로 장부검사사 업무는 독립기장사, 세무사의 업무에 추가로 일정한 범위내에서 회계감사업무를 추가되고, 마지막으로 공인회계사가 독립기장사, 세무사, 장부검사사의 업무에 추가로 회계감사권과 행정법원에서의 소송대리권 업무를 추가하는 방식으로 업무영역을 설정하였었다.

이후 2005년과 2006년 경제수탁직업법 개정을 통해서 기존 4가지 유형의 경제수탁사 직업을 공인회계사와 세무사 등 두 가지 유형으로 재편되어 2024년 현재에 이르고 있다. 2005년 경제수탁직업법 개정을 통해서 장부검사사 직업이 공인회계사 직업으로 통합되었다. 그리고 2006년 경제수탁직업법 개정에서는 독립기장사 직업은 경제수탁직업에서 삭제되었다. 기존 경제수탁직업법상 독립기장사 직업은 ‘회계기장법(Bilanzbuchhaltungsgesetz)’상 ‘회계기장사(Bilanzbuchhalter)’ 직업으로 통합되었다. 이러한 법령 개정을 통해서 현재 오스트리아에서는 세무사와 공인회계사를 경제수탁직업 전문직으로 인정하고 있다.

오스트리아에서 세무사의 업무영역은 경제수탁직업법 제2조에19)서 규정하고 있고, 공

19) 오스트리아 경제수탁직업법 제2조

(1) 독립적으로 세무 자문 업무를 수행할 권한이 있는 사람은 다음 활동을 수행할 자격이 있다.

1. 조세법 및 회계 분야에 대한 상담과 조력,
2. 급여 회계 및 단순장부기장을 포함한 상업장부의 기장,
3. 재무제표에 대한 상담 및 상업장부의 결산
4. 연방, 주 및 지방세에 대한 조세절차 및 조세형사소송 등에 대한 대리, 사기방지청, 기타 지방 당국 및 행정 법원에 대한 지원 문제뿐만 아니라 기관이 수행하는 모든 공식 행위에서 대리. 금융 경찰 업무 및 권한에 할당된 임무 범위 내의 사기방지청. 사회사기방지법 제6항에 따른 형사 사법

인회계사의 업무영역은 경제수탁직업법 제3조²⁰⁾에서 규정하고 있다. 세무사의 모든 업무 영역은 공인회계사의 업무영역에 모두 포함된다. 즉, 공인회계사는 세무사의 모든 업무를 수행할 수 있다.

나. 세무사의 업무영역

1) 세무사의 고유업무

세무사의 고유업무로 경제수탁직업법 제2조제1항제1호-제6호에서 다음과 같이 여섯 가지를 열거하고 있다.

가) 조세법 및 회계 분야에 대한 상담과 조력(Beratung und Hilfeleistung)

세무사는 조세법(Abgabenrecht)과 회계(Rechnungslegung) 분야에서 상담과 조력 활동을 수행할 수 있다. 조세법 분야의 상담의 경우 세무공무원과의 관계에서 고객이 어떻게 대처해야 하는 가를 도와주는 것을 의미한다. 여기서 조세법상 상담은 조세기본법상 조세를 포함한 공과금에 한정하여 상담을 수행할 수 있다.

나) 급여회계(Lohnverrechnung) 및 단순장부기장(kalkulatorische Buchhaltung)을 포함한 상업장부의 기장(pagatorische Buchhaltung)

이 부분은 과거 독립기장사의 핵심 업무 영역이었고 지금은 회계기장사의 핵심업무라고 할 수 있다. 세무사는 과거 독립기장사의 업무를 모두 수행할 수 있었다. 세무사는 여전히 회계 기장사에게 허용된 모든 활동(모든 관련 대리 활동 및 보고서를 포함하여 회계 및 급여 회계 준비)을 수행할 권한이 있다.

행정 및 코로나지원금평가법(CFPG) 문제에 대한 대리

5. 공식적인 증명서 발급이 필요하지 않은 감사업무의 수행과 이와 관련된 서면보고서 작성

6. 장부, 대차대조표, 세법 분야 및 회계 또는 경영에 대한 전문가 평가 지식이 필요한 분야에 대한 전문가보고서의 작성 제공.

20) 오스트리아 경제수탁직업법 제3조 제1항

(1) 회계감사인이라는 직업을 독립적으로 수행할 자격이 있는 사람은 독립 회계감사인의 확인이 필요한 회계감사 업무, 특히 회계감사인만이 유효하게 수행할 수 있다는 명시적인 규정과 함께 다른 법률에 언급된 회계감사 업무를 수행할 자격이 있다.

다) 재무제표(Bilanzwesen)에 대한 상담 및 상업장부의 결산(Abschluss unternehmerischer Bücher)

세무사는 결산 업무와 대차대조표의 작성을 포함한 재무제표에 대한 상담업무를 수행할 수 있다.

라) 조세절차 등에 대한 대리권

세무사는 연방, 주 및 지방세에 대한 조세절차 및 조세형사소송 등에 대한 대리, 세무행정당국에서의 조력 문제에 대한 대리; ‘사기방지청(Amt für Betrugsbekämpfung)’²¹⁾, 기타 지역 당국 및 행정법원과 관련된 업무에서의 대리 등 대리권을 갖는다.

이 조항에 의거하여 오스트리아 세무사는 연방세, 주세, 지방세와 관련된 과세절차 및 조사형사절차에서의 대리 업무와 연방세 등의 부과처분과 관련된 행정심판청구 대리 업무를 수행할 수 있다. 또한 2025년 설립된 사기방지청에서 수행하는 모든 행정조치들과 관련된 대리 업무 및 2020년 제정된 ‘코로나지원금평가법(COVID-19-Förderungsprüfungsgesetz: CFPG)’과 관련된 대리 업무도 수행할 수 있다.

제2조제1항제4호는 세무사의 조세절차 및 법원에서의 대리권과 관련해서 실제로 발생한 법적 불확실성을 제거하기 위한 것이다. 어떤 경우든 이러한 세무사의 대리권을 통해서 회사의 법적 안정성이 제고될 수 있다.

한편, 조세법 이외의 법률적 문제에 대한 대리권은 여기에 해당되지 않으며, 바로 이어서 설명할 경제수탁직업법 제2조제3항제2호의 조건이 충족되는 경우에만 조세법 이외의 법률적 문제에 대한 대리권이 적용될 수 있다.

마) 공식적인 증명서 발급이 필요하지 않은 감사업무의 수행과 이와 관련된 서면 보고서 작성

세무사는 고객의 위임으로 수행하는 감사업무로서 공식적인 증명서(Bestätigungsvermerk)의 발급이 필요하지 않은 임의적 회계감사 등을 수행할 수 있다. 공식적인 증명서의 발급과 관련된 회계감사는 공인회계사의 업무영역에 속한다. 특히, 주식회사에 대한

21) 사기방지청은 2015년에 탈세 및 금융사기 방지를 목적으로 설립된 연방재무부(Bundesministerium für Finanzen) 소속 기관으로 금융범죄사건, 금융경찰, 세무조사 및 관련 국제협력 등의 업무를 담당하며, 비엔나에 본부를 두고 있으며, 직원은 약 800명이다.

회계감사 등은 공인회계사의 업무영역으로 정하고 있다. 그러나 고객이 요청하는 임의적 회계감사의 경우 세무사도 수행할 수 있도록 하고 있다.

임의적 회계감사란 고객과의 합의에 따라 조사유형이 합의되고 이에 대한 사실 조사 결과의 형식으로 보고되는 소위 합의된 회계감사이다. 여기에는 재무 및 비재무 정보는 재무제표의 개별 항목(예: 매출채권, 지급채무, 관련 회사 및 개인으로부터의 구매 내역), 재무제표의 구성요소 또는 재무제표 전체를 포함할 수도 있다. 모든 종류의 보조금 또는 청구에 대한 증명서, 단체 교섭 당사자에 대한 증명서 또는 주요 재무 지표 준수 증명서(예: 약정증명서)가 포함될 수 있다.

바) 장부, 대차대조표, 세법 분야 및 회계 또는 경영에 대한 전문가 평가 지식이 필요한 분야에 대한 전문가보고서의 작성 제공

세무사는 장부정리와 대차대조표, 조세법 분야와 관련 회계학 및 경영학 식견 등이 필요한 분야에서의 전문가의 판단을 위한 보고서를 작성하여 제공하는 업무를 수행할 수 있다.

2) 세무사의 추가적 수행 가능 업무

경제수탁직업법 제2조제2항은 앞서 제2조제1항의 세무사 고유업무는 아니지만 세무사가 추가적으로 수행 가능한 업무들을 동법 제2조제2항제1호-제10호에서 다음과 같이 열거하고 있다.

가) 제1항에 따른 고유업무 범위와 관련된 모든 자문 서비스

이는 제2조제1항의 세무사 고유업무의 수행과 관련하여 이루어지는 모든 자문 서비스 업무를 말한다.

나) 기업 회계와 관련된 모든 컨설팅 서비스 및 관련 활동, 내부 통제 시스템의 구축 및 구성에 관한 자문

이는 기업 회계와 관련된 전체적인 상담업무와 관련된 활동 및 기업 내부 감사 시스템

의 구축과 조직구성과 관련된 상담업무를 말한다.

다) 행정법원에서의 대리를 포함하여 사회보험 분담금, 보험 및 혜택 등과 관련된 문제에 대한 자문 및 대리

사회보험의 분담금, 보험 및 혜택 등과 관련된 자문 및 대리 활동을 의미하며, 동 대리 업무에는 사회보험과 관련된 행정법원에서의 대리를 포함한다.

라) 구조조정 관련 자문, 특히 구조조정 보고서 준비, 구조조정 계획 작성, 구조조정 계획 평가 및 구조조정 계획 이행 과정에 수반되는 통제 등과 관련된 자문

세무사는 기업구조조정 자문 활동을 수행할 수 있으며, 여기에는 기업구조조정 보고서의 준비, 기업구조조정 계획의 작성, 평가 및 이행 과정상 필요한 통제, 즉 관리감독 활동을 포함한다.

마) 기부금과 관련하여 법적으로 인정된 교회 및 종교 단체에 대한 자문 및 대리

세무사는 기부금 사항과 관련하여 법적으로 인정된 교회 및 종교 단체에 대한 상담과 대리 업무를 수행할 수 있다.

바) 법정 이익 단체에 대한 회원 분담금 관련 문제에 대한 대리

세무사는 협회 등 법정 이익 단체에 대한 회원 분담금 등과 관련한 문제에 대해서 대리 업무를 수행할 수 있다.

사) 건물관리를 제외한 자산관리 및 신탁업무의 수탁

세무사는 신탁업무의 수탁에 따른 업무와 건물관리를 제외한 자산관리업무를 수행할 수 있다.

아) 노동기술적 문제에 관련된 자문

세무사는 노동기술적 문제에 관한 상담 업무를 수행할 수 있다.

자) 행정법원에서 조세 및 조세 형사 소송뿐만 아니라 상기 제3호 문제에 대한 자문 및 대리

이 절차에서 세무사는 행정법에 따라 탄원서 및 신청서를 세무사 명의로 제출할 수 있다.

차) 민사중재법(Zivilrechts-Mediations-Gesetz)에 따라 중재인 목록에 등재되어 중재인으로서의 수행하는 활동

세무사가 민사중재법에 따라 중재인으로 등재된 경우 동 중재인 활동을 수행할 수 있다.

3) 동일 고객의 경제수탁업무와 직접 관련된 활동

경제수탁직업법 제2조제3항에서는 앞서 동법 제2조제2항에서 제시된 세무사의 추가적 수행 가능 업무에 수반된 활동 중에서, 동일한 고객을 대상으로 수행할 경제수탁업무 활동과 관련된 조건에서만 수행할 수 있는 업무를 정하고 있다. 이러한 활동에는 정식 계약서 작성 및 수익 소유자 등록과 관련된 활동과 같이 간단하고 표준화된 계약서 작성 등이 포함된다. 경제수탁직업법 제2조제3항제1호-제3호는 다음과 같이 세 가지 활동을 제시하고 있다.

가) 모든 종류의 고용 관계와 관련된 간단하고 표준화된 양식에 기반한 계약서의 작성뿐만 아니라 법적 문제에 대한 조언

세무사는 급여회계와 관련된 업무를 수행하고, 이와 관련된 자문 서비스를 제2항에 따라 제공할 수 있는바, 특히 노동법(단체협약, 근로시간법, 휴가법, 외국인고용법 등)에 대해 포괄적인 조언이 함께 제공되기 때문에 이를 수행할 수 있는지가 명확하게 정해지는

것이 필요하다. 오스트리아에서는 세무사가 급여계산 업무의 수행해서 부수적으로 수행할 수밖에 없는 관련 노동법 자문 제공을 할 수 있다고 명확히 하고 있다.

급여회계와 관련하여 특히 소규모 및 영세사업자(약 100만 명)의 경우 세무사의 핵심 업무이기 때문에 급여회계 분야에서 세무사는 노동법과 관련한 전반적인 서비스를 제공할 수 있으며, 이러한 세무사의 노동법 자문에는 고용계약서의 작성 또는 제공도 포함된다. 기본적으로 계약체결은 세무사의 업무영역에 포함되지 않지만, 급여회계와 관련한 세무사의 자문은 동일한 고객을 위해 수행되는 경제수탁 활동과 직접적으로 관련되기 때문에 허용된다. 다만, 이 경우에도 세무사는 최소한 고객을 위해 표준화되고 정형화된 간단한 계약서만을 작성할 수 있다.

나) 행정절차 등에서의 자문 및 대리

모든 행정절차에 있어서 자문 및 대리이며, 이때 행정 형사 소송에서는 노동법 및 사회법상의 의무를 위반한 경우에만 해당하며; 노동 시장 서비스 기관, 전문 기관, 국가 관광협회 및 경제 문제를 담당하는 기타 당국 및 사무소에서의 자문 및 대리; 상업등기법 제 11조에 따른 문제에 대한 행정법원 및 일반 법원에서의 대리이며, 이 경우 사업장 주소 및 웹사이트 주소와 관련된 등록, 연간 재무제표 발행에 관한 등록 및 고객을 위한 제3자 채무자 신고서 제출 등으로 제한된다

이 경제수탁직업법 제2조제3항제2호에서는 세무사의 대리권과 관련한 자문도 세무사가 수행할 수 있는 업무라는 점을 분명히 하고 있다. 세무사가 고객의 경제수탁업무를 수행하는 경우 해당 사항이 "동일한 고객을 위해 수행되는 경제수탁업무와 직접적으로 관련된" 경우 세무사는 행정 당국 및 행정 형사 당국에 대리할 수 있다. 경제수탁직업법 제2조제2항제3호의 대리권에는 "사회보장 기여, 보험 및 혜택 문제에 대한 자문 및 대리"가 포함되며, 경제수탁직업법 제2조제2항제9호에 따르면 "동항 제3호 업무 관련 질문에 대한 자문"도 포함된다. 이는 세금, 사회보장 또는 업무 관련 문제와 관련된 모든 행정 절차 및 행정 형사 소송에서 세무사가 고객을 대리할 수 있다는 것을 의미한다.

또한 세무사는 고객을 대신하여 자신이 작성한 연간 재무제표를 상업등기법원에 제출할 수 있는 권리를 가질 수 있으며, 특히 조직변경조세법(Umgründungs-steuerrecht)등의 분야에서 인증이 필요 없는 주소 변경 등 단순화된 등록을 수행할 수도 있는데, 이는 그러한 서비스를 위해 다른 서비스 제공자를 고용할 필요가 없이 세무사의 서비스를 받으면 된다는 것을 의미한다.

세무사는 소기업 및 소상공인의 약 90%에 달하는 400,000개 기업의 첫 번째 연락 창구 역할을 수행하고 있는데, 일반적으로 이들 소기업 및 소상공인의 경우 자문 변호사가 없

기에 세무사가 이들 소규모 기업에 대한 법적 안정성, 행정 절차상 효율성 및 비용 절감에 중요한 역할을 담당한다.

다) 고객이 제공한 정보를 바탕으로 수익적 소유자를 보고하고 고객을 대신하여 수익적 소유자를 결정하고 검증하는 것을 포함하여 수익적 소유자 등록과 관련된 문제에 대한 조언 및 대리

세무사는 고객의 경제수탁업무와 관련하여 자신의 전문가로서 의무를 이행할 수 있도록 수익적 소유자 등록부(제4차 자금세탁 지침)를 검증할 수 있는 권한을 부여받게 한 것이다. 세무사는 회사의 상시적 고문이자 대리권자로서 관련 문제에 대해 자문과 대리를 제공할 권한도 부여한 것이다.

한편, 2020년 제정된 ‘코로나지원금평가법(CFPG)’에 규정된 조사를 세무당국이 연방세법에 따라 수행해야 하는데, 이때 세무당국이 실제 조사를 실행하지는 않고 평가만 하기에 세무사가 이 검증 부분에 대한 대리권도 갖도록 하고 있다.

다. 세무사 부적합 업무

세무사는 경제수탁직업법에 따라 부적합한 업무로 영업활동 및 피고용자로서의 업무를 수행해서는 안된다.

1) 영업활동행위(Gewerbeausübung)

오스트리아에서도 독일에서와 마찬가지로 세무사의 영업활동 행위는 금지된다. 특히 중개업무(Vermittler- und Agententätigkeit)는 그 수행 방식에 관계없이 금지된다.

2) 피고용자(Dienstnehmer)로서의 업무수행

경제수탁직업법에서는 세무사의 자기책임 및 독립성을 경제수탁직업의 기본 전제로 하기때문에 세무사가 피고용자로서 업무수행을 금지하고 있다. 이는 독일의 경우와 마찬가지로 지이다. 다만, 세무법인에서 또는 다른 세무사를 위해서 계약 형태 또는 고용 형태에 관계없이 다른 세무사와 함께 일하는 것은 허용된다.

3. 일본

가. 개 요

일본 세리사(税理士)는 세무에 관한 전문가로서 독립된 공정한 입장에서 신고납세제도의 이념에 따라 납세의무자의 신뢰에 응하여 조세에 관한 법령에 규정된 납세의무의 적정한 실현을 도모하는 것을 사명으로 하고 있다(세리사법 제1조). 이러한 공적 사명을 지고 있는 일본의 세리사는 납세 의무자를 지원해 납세의무를 적정하게 실현하고, 신고납세제도를 원활하게 운영할 수 있도록 지원하고 있다.²²⁾

일본 세리사는 우리나라의 세무사법과 동일하게 세리사법의 적용을 받는다. 일본에서 세리사는 세리사시험에 합격하거나 합격자 이외 법에서 정하는 일정한 요건에 해당하는 사람으로 세리사 시험을 면제받은 자, 변호사 및 공인 회계사가 세리사가 될 수 있다(세리사법 제3조). 그리고 세리사가 되기 위해선 일본세리사회연합회(日本税理士会連合会)가 관리하는 세리사 명부에 등록해야 한다(세리사법 제18조, 제19조). 이러한 세리사는 세리사법인을 설립할 수 있으며, 세리사법인을 설립한 경우에 일본세리사회연합회에 신고해야 한다(세리사법 제21조). 세리사 또는 세리사법인이 아닌 자는 세리사 업무를 할 수 없으며, 이를 위반하면 벌칙을 부여 받는다(세리사법 제52조).

일본은 세리사 제도의 ICT 활용을 위한 움직임을 보이고 있다. 즉, 2017년 6월 23일에 일본 국세청을 통해 “세무행정의 장래상 - 스마트화를 목표로-”라는 보도자료를 발표했다.²³⁾ 해당 보도자료에서는 ICT 활용에 의한 납세자의 편의성의 향상과 과세·징수의 효율화·고도화를 중심으로 스마트 세무 행정으로 진화하는 방향성을 공표한 것이라고 할 수 있다. 특히, 납세자의 편리성 향상을 위해 연말 조정 수속의 전자화나 세무 상담의 챗봇의 도입, 납부 수단의 다양화 등의 추진하고 과세·징수의 효율화·고도화로 신고 내용의 자동 체크, 인공지능(AI)을 활용한 세무조사·징수 등을 추진하겠다고 한다.²⁴⁾ 특히, 일본 세리사회연합회에서는 구체적인 입법안도 제시했다.²⁵⁾ 이와 같이 일본은 세리사 업무영역에서 새로운 기술의 적용에 따라 업무 변화가 있을 것으로 예상된다. 이에 일본의 세리사제도 개념과 업무 범위와 함께 정보화 사회의 진화에 따른 동향을 살펴보고자 한다.

22) 日本税理士会連合会, 新税理士法, 六訂版, 2023, 4~5面.

23) 国税庁, “税務行政の将来像 ～ スマート化を目指して ～”, 2017, 1~2面.

24) 上掲資料, 3~5面.

25) 日本税理士会連合会, 改正税理士法 実務への対応(令和5年度版), 6~7面.

나. 세리사의 개념

일본에서 세리사 제도의 시작은 1942년 2월 23일 법률 제46호로서 공포된 「세무대리사법(税務代理士法)」에 의해 처음 세무대리사 제도가 시작되었다.²⁶⁾ 이후 납세 의무의 적정한 실현을 도모하는 등의 관점에서 1951년에 종래의 세무대리사법을 대신해 세리사법이 제정되어 현재의 세리사 제도 시행되고 있다. 이와 같이 일본에서는 세무대리사제도를 시작으로 세리사제도가 도입된지 80년이 경과되었다.

세리사법 제3조 제1항은 세리사의 자격을 가지는 자를 세리사 시험에 합격한 자, 법 제6조에서 세리사시험의 시험과목의 전부에 대해 제7조 또는 제8조의 규정에 의하여 세리사시험을 면제된 자, 변호사, 공인회계사를 열거하고 있다. 그리고 세리사가 되는 자격을 갖는 사람으로 법 제19조 제1항에 따르자면 일본세리사회연합회가 관리하는 세리사 명부에 법 제18조 소정의 사항의 등록을 받은 사람, 제52조는 ‘세리사가 아닌 사람은 이 법에 달리 규정이 있는 경우를 제외하고’라고 규정하고 있기 때문에 세리사가 되는 자격을 보유하고 있더라도 등록하지 않은 자 및 세리사가 되는 자격을 갖고 있지 않은 자는 세리사 업무를 할 수 없다.

나아가 일본에서 세리사가 되기 위해선 법 제18조에 따라 등록을 하는 자가 세리사 업무를 수행하기에 적합한 사람인지 여부를 판단하는 등록제를 취하고 있다. 일본에서의 등록제는 당초 감독관청인 국세청이 담당했으나 이후 일본세리사회연합회가 담당하게 되었다. 이와 같이 등록에 관한 사무는 국세청에서 연합회로 이양된 것으로 일본 세리사 제도는 행정기관의 관계가 완만한 것으로 평가할 수 있다.²⁷⁾

다. 세리사의 법적 지위와 사명(使命)

1) 세리사 사명(使命)의 개념

세리사법 제1조 세리사의 사명 1980년 개정 전 개정 부분
세리사는 세무에 관한 전문가로서 독립된 공정한 입장에서 신고납세제도의 이념에 따라 납세의무자의 신뢰에 대응하고 조세에 관한 법령에 규정된 납세의무의 적정한 실현을 도모하는 것을 사명으로 한다.

세리사 사명은 조세법에서 규정된 납세자의 납세의무를 준수할 수 있도록 조력하는 것

26) 日本税理士会連合会, 前掲書, 8~9面.

27) 坂田 純一, 新版実践税理士法, 日本税理士会連合会, 2015, 184面.

이다. 법문에서와 같이 ‘조세에 관한 법령에 규정된 납세 의무의 적정한 실현을 도모’하는 것을 의미한다고 할 수 있다. 여기서 ‘조세에 관한 법령에 규정된 납세 의무’는 실정 조세 법률에 규정된 납세의무 성립요건을 충족하는 사실이 있을 때만 성립하는 납세의무를 의미한다. 그런데 조세법에서 규정된 납세의무 확정요건과 납세의무의 내용은 반드시 합치하는 것은 아니므로, 이 두 내용을 가능한 일치시키는 작업이 필요하며, 여기서 세리사의 역할이 부각된다. 구체적으로 납세의무자가 부담해야 할 납세의무, 즉 적법한 납세의무의 과부족이 없는 실현을 말한다. 세리사법 제1조의 ‘세리사의 사명’의 핵심을 이루는 내용은 진정으로 적법한 납세의무의 과부족이 없는 실현을 기획하고 고민하는 것을 의미하는 것이다.²⁸⁾

세리사의 사명의 핵심인 ‘조세에 관한 법령에 규정된 납세 의무의 적정한 실현을 도모’는 조세법률에 정해져 있는 납세의무 성립요건을 충족하고 이미 성립하고 있는 납세의무를 조세법률에 정해져 있는 납세의무 확정요건을 만족시키는 것이다. 이는 세리사가 조세법률에 정해진 납세의무 성립요건을 충족하는 사실이 존재하지 않더라도 위촉자인 납세의무자가 납세의무를 부담하게 되거나 납세의무를 확정하게 되는 일이 일어나지 않도록 납세의무자가 세리사를 신뢰하고 위촉한 납세의무자의 부탁에 응하기 위해 노력해야 한다는 것을 의미한다.²⁹⁾

일본에서 세리사와 국가 또는 지방공공단체(조세행정청)가 조세법률관계에서 대등한 지위에 있는 것으로 취급받는다. 이는 국가 또는 지방공공단체(조세행정청)와 대등관계에 있는 납세의무자의 요구에 따라 ‘세무대리’, ‘세무서류의 작성’ 또는 ‘세무상담’을 실시하는 것을 업으로 하기 때문이다(세리사법 제2조 제1항). 납세의무자와 국가 또는 지방공공단체가 조세법률 관계에 있어서 대등한 지위에 있다는 근거는 바로 조세법률주의에 근거하고 있다.³⁰⁾

일본에서 조세법률주의는 실정조세법률에 정해져 있는 납세의무 성립요건을 충족할 때에만 납세의무가 인정되는 조세요건이론에 기초한다. 이에 따르자면 납세의무를 확정하는 행위는 납세의무자에 의한 납세신고행위 및 조세행정청에 의한 경정 결정의 처분, 그리고 이외의 조세부과처분은 실정조세법률에 정해진 납세의무 확정요건을 만족시켜야 한다.³¹⁾ 그리고 실정조세법률에 정해진 납세의무 성립요건을 충족해야 한다. 이에, 일본은 납세의무자와 국가 또는 지방공공단체(조세행정청)와의 법률관계는 납세의무를 확정시키기 위한 하명행위이며, 재정상 급부의 하명행위가 아니다. 즉, 납세의무자와 국가 또는 지방공공단체(조세행정청)가 조세법률의 해석·적용이 보다 적정한지, 보다 합리적인지에 대한 평

28) 上掲書, 26~27面.

29) 上掲書, 28面.

30) 上掲書, 62面.

31) 垣水 純一, 国税庁の税務行政と租税法の基本原則, 税大ジャーナル, 제33号, 税務大学校, 2021, 103~104面.

가를 동일한 장소에서 경쟁하는 관계라고 할 수 있으며, 이러한 맥락에서 대등한 관계라고 할 수 있다.³²⁾

2) 세리사법 제1조의 분석

가) 舊세리사법에서의 세무사의 직책(職責)

1951년 세리사법이 시행된 이래, 세리사 제도는 시대의 추이와 함께 변화하는 사회의 요구에 응해, 신고 납세 제도의 정착과 발전에 기여하는 것과 동시에, 납세 의무의 적절한 실현, 납세자에 대한 조세지식의 보급, 국가 재정 확보에 큰 역할을 하고 있다. 세리사법 제1조에 따르자면 세리사의 사명은 세무에 관한 전문가로서 이에 조세에 관한 법령에 규정된 납세의무의 적절한 실현을 도모하는 것이다.³³⁾

세리사 제도는 ‘세무 대리사 제도’를 기초로 새롭게 제정된 세리사법(1951년 6월 15일 법률 제237호)부터 시작되었다. 그간 세무사는 신고납세제도의 정착과 발전에 기여해 납세의무의 적절한 실현, 납세제도의 고양, 국가재정 확보 등에서의 큰 역할을 했다. 세리사법 제1조(세리사의 사명)는 1955년 세리사법의 개정에 따라 세리사의 직책에서 세리사의 사명으로 개정되었다.³⁴⁾

세리사법 1980년 개정 전 개정 부분
제1조 (세무사의 직책) 세리사는 중정(中正)한 입장에서 납세의무자의 신뢰에 대응하고 조세에 관한 법령에 규정된 납세의무를 적정하게 실현하고 납세에 관한 도의를 높이도록 노력하여야 한다.

개정 전 세리사법 제1조(세리사의 직책)은 중정(中正)한 입장에서 납세의무자의 신뢰에 대응하고 조세에 관한 법령에 규정된 납세의무를 적정하게 실현하고 납세에 관한 도의를 높이도록 노력해야 한다고 규정했다. 이같이 직책을 사명으로 개정한 것은 단순히 직무상 책임이라는 규정으로부터 신고납세제도 이념에 따라 조세에 관한 법령에 규정된 납세의무의 적절한 실현을 도모하는 것이다. 이에 세리사는 납세자의 이익을 대변하는 공공 역할을 명확히 하는 것으로 세리사법 입법 취지에 순응하고 그 해석 및 적용에 있어서의 기본 원칙으로 규정한 것에서 의미가 있다.³⁵⁾

32) 上掲論文, 104~105面.

33) 日本税理士会連合会, 図解&条文解説 税理士法, 2024, 26面.

34) 坂田 純一, 前掲書, 43面.

35) 上掲書, 45面.

현행 세리사법 제1조는 세리사의 사명을 세무에 관한 전문가로서 독립된 공정한 입장에서 신고납세제도의 이념에 따라 납세의무자의 신뢰에 대응하여 조세에 관한 법령에 규정된 납세의무의 적정 실현을 도모하는 것을 사명으로 한다고 규정하고 있다. 납세 의무의 내용은 조세 법규에 정해져 있는 납세 의무 성립 요건의 충족에 의해 성립이 되어 있는 추상적 납세 의무가, 신고 납세에 있어서는 납세 의무자가 신고라는 절차를 거쳐야 하며, 세무행정청이 부과처분이라는 절차를 통해 구체적 납세의무로 확정된다.³⁶⁾

나) 세리사법 제1조(세리사의 사명)의 해석

(1) 입법 취지

앞서 언급한바와 같이 1955년 개정 전의 세리사법 제1조는 조세에 관한 법령에 규정된 납세 의무를 적정하게 실현하는 것이 세리사의 의무이며 그 직책이라고 규정되어 있었다. 그러나 현행 세리사법 제1조는 조세에 관한 법령에 규정된 납세의무의 적정한 실현을 도모하는 것이 세리사의 사명으로 규정한다. 세리사법에 의해 세리사에게 사명이 주어지는 점은 그 사명을 완수해야 하는 책무가 부과되는 것이라고 할 수 있다. 이같이 생각해 본다면 납세의무의 적정한 실현을 도모한다는 제1조에서의 공적 사명은 세리사법의 해석에 있어서 기본적인 원칙을 밝힌 것으로 할 수 있다.³⁷⁾

이론상, 납세 의무가 성립되어 구체적 납세 의무의 확정에 이르기까지 절차에서 납세의무자 또는 세무행정청의 효과의사에 의해 납세의무의 구체적 내용이 좌우되는 것은 아니다. 다만, 납세의무자가 이미 성립하고 있는 과세요건사실을 조세법규에 맞추어 구체적인 납세액을 산출하는 과정은 객관적 작업이며, 주관적인 의사에 의해 세액이 증가하는 것은 아니다. 또한, 납세의무자로부터 위촉을 받은 세리사의 세무대리로서 납세신고 내용은 납세의무자의 위촉에 따라 행해지더라도 그러한 납세신고 내용은 위촉자인 납세의무자의 효과 의사에 좌우되는 것은 아니다.

전문적이고 복잡한 조세 법규의 해석과 적용에 의해 추상적 납세 의무로부터 구체적인 납세 의무를 확정하는 작업은 전문적 지식이 필요하다. 이에 전문적 지식을 갖는 세리사가 납세자를 위해 조세법에 의한 납세의무의 이행에 협력하는 것이다.³⁸⁾ 세리사법 제1조에서 규정된 납세의무의 적정한 실현은 조세법규에 정해져 있는 납세 의무 성립의 요건 사실이 존재해 이미 성립하고 있는 추상적 납세 의무를 과세 요건 사실을 확인해 조세법

36) 上掲書, 51面.

37) 上掲書, 51面.

38) 上掲書, 51面.

을 적용해 구체적 납세의무로 확정하는 것이다. 이 경우의 납세의무는 의회에 의한 제정법 및 조례, 혹은 법률의 위임에 의한 성령에 따른 납세를 한다는 취지이다.³⁹⁾

납세의무의 적정한 실현을 납세의무자로부터 위촉을 받은 세리사는 필요한 전문지식을 갖고 있지 않다면 이러한 위촉에 대처할 수 없다. 세리사 업무인 세무대리, 세무서류의 작성, 세무상담, 재무에 관한 사무에 대해 과세 요건 사실의 인정이나 조세 법규의 해석 등에 대해 전문적인 지식과 능력, 경험이 필요하다. 세리사는 세무의 전문가로서 납세자에게 가능한 한 절세가 될 수 있는 조치를 강구해야 하는 의무를 부담하는 것으로 전문가 책임을 부담하는 것에 유의해야 한다. 일반적인 세무는 실정 조세 법률에 정해져 있는 조세에 관한 법률 요건의 내용을 특정하는 작업, 즉, 실정 조세 법률의 해석을 하는 작업, 그 내용을 특정한 실정 조세 법률에 정해져 있는 조세에 관한 법률 요건에 해당해야 하는 사실을 인정하는 작업, 실정 조세 법률을 적용하는 작업, 세 가지 요소로 구성된 종합적이고 유기적인 작업이다. 즉, 세무는 법률의 해석, 사실의 인정, 법률의 적용이라는 세 가지 요소를 말한다.⁴⁰⁾ 나아가 사실 인정과 그렇게 인정한 사실을 해석해 조세에 대한 법률을 적용하는 작업이며 이를 세무라고도 부른다. 또한 세리사법에서 납세 의무의 적정한 실현은 조세에 관한 법령에 규정된 것으로 제한되며, 이는 근대 법치주의 조세업무에서의 조세법률주의의 원칙을 관철하는 것이다.⁴¹⁾

세리사법 제1조에 따라 세리사는 납세자의 권리를 옹호해야 한다. 일반적으로 ‘납세자의 권리’는 납세자의 조세법률에서의 권리와 입법상의 권리로 나눌 수 있다. 납세자의 조세법률상의 권리는 납세자의 이론상 권리로부터 유래한다. 납세자 권리의 옹호대상이 되는 납세자 권리는 조세법에서만 규정되어 있으며, 납세의무를 부과하는 처분에 의한 납세의무를 이행하지 않을 권리, 조세법을 위반하는 납세의무를 부과하는 처분에 의한 납세의무를 이행하지 않을 권리, 헌법을 위반하는 조세법 규정에 의해 납세의무의 성립을 거절하고 이행하지 않을 권리, 현저하게 타당성이 부족한 내용의 조세법에 의한 납세의무의 성립은 거절하고 이행하지 않을 수 있는 권리라고 할 수 있다. 이러한 네 가지 이행하지 않을 권리를 총괄해 ‘불납세의 권리(不納税の權利)’라고 부르고 있다. 이러한 ‘불납세의 권리’ 중 조세 법률에 규정되어 있지 않은 납세 의무를 부과하는 처분에 의한 납세 의무를 이행하지 않는 권리, 실정 조세 법률의 규정을 위반하는 납세 의무를 부과하는 처분에 의한 납세의무를 이행하지 않을 권리, 헌법에 위반하는 조세법률의 규정에 의한 납세의무를 이행하지 않을 권리로 이해할 수 있다.⁴²⁾

이러한 조세법률주의의 관점에서 과세청 집행에 대해 생각해 본다면 법률이 존재하지

39) 上掲書, 52面.

40) 上掲書, 53面.

41) 上掲書, 45面.

42) 新井隆一, 税理士制度の基本理念, 「日税研論集」 24号, 公益財団法人日本税務研究センター, 1993, 17面.

않는 한 국민에게 조세를 부과되는 일은 없다고 할 수 있다. 이에 세리사는 조세법률주의에 따라 그러한 해석 및 적용이라는 법적 판단을 하고 납세의무를 구현하는 입장과 함께 2001년 세리사법의 개정에 따라 법정에 출석해 진술권을 행사하는 것을 생각한다면 세리사는 세법에 관한 법률가로 사회에서 인정받고 있다고 할 수 있다.⁴³⁾

1955년 개정에서 세리사 사명에서 ‘신고납세제도의 이념에 따라’가 수정되었지만 신고납세제도는 납세의무자가 조세 법규를 준수해, 1차적으로 자기의 조세채무를 확정하겠다는 국민주권의 민주적 절차의 의미는 변함이 없다. 제도의 시행 취지를 음미해보자면 조세에 관한 민간분야의 전문가로서의 세리사는 납세자의 자주신고권인 세법상의 행위를 조력하는 납세의무의 적정한 실현을 도모한다는 공공의 사명을 갖고 있다. 또한 세리사는 세리사의 사명(제1조)의 취지를 잘 이해하고 더욱 신고 납세 제도의 발전 강화에 노력하고 항상 시대의 요구에 부응하는 사회적 책무를 가지고 있다. 이러한 사회적 책무를 완수하기 위해 세리사는 항상 깊은 교양의 유지와 높은 품성을 유지해야 하고 세리사 업무 관련 법령 및 실무에 대해 잘 알고 있어야 한다. 신고납세제도와 동반되는 일체 관계에 있는 세리사는 그러한 이념 실현을 위해 사회공공적 책임을 다해 나가면 납세자로부터의 신뢰를 얻을 수 있어야 하며, 그러한 행위 자체가 사회에서 평가되는 세무사 제도 확립과 연결되어야 한다. 세리사 제도는 많은 전문가 직업군 중에서 사명을 가진 소수의 업무독점자격의 제도이다. 세리사제도의 존립은 일본국헌법 제30조⁴⁴⁾나 제84조⁴⁵⁾에 근거를 두는 것이라고 할 수 있다.⁴⁶⁾

(2) “신고 납세 제도의 이념”의 의미

신고 납세 제도의 이념은 다양한 각도로부터의 분석이 가능하다. 납세 의무자가 스스로 제1차적으로 납세 의무를 확정하는 것으로 여겨지는 신고납세제도에는 적절한 납세 의무를 실현할 수 있는 메커니즘이 내재되어 있다. 또한 신고납세 과정에서는 납세의무자가 조세제도에 관한 이해를 깊게 하고 조세법령의 내용, 세무당국의 사고방식, 조세의 사용도, 재정의 방식 등에 대한 납세의무자(국민)의 감시를 가능하게 하는 기능이 작동한다. 신고납세제도의 이러한 메커니즘과 기능에 뿌리내리는 이념의 실현이야말로 세리사의 사명의 핵심을 이루는 것이다. 법문에서 신고 납세 제도의 이념에 따른다는 표현은 1980년 개정에서 신고 납세 제도는 국민 주권의 정치 원리에 서서 주권자인 납세자에게 보지 않고 조세 채무를 확정하는 기능을 인정함으로써 해석된다.⁴⁷⁾ 이에 세리사에게 부과될 수

43) 坂田 純一, 前掲書, 46面.

44) 일본국헌법 제30조(납세의 의무) 국민은 법률이 정하는 바에 따라 납세의 의무를 진다.

45) 일본국헌법 제84조(과세의 요건) 다시 조세를 부과하거나 현행 조세를 변경하려면 법률 또는 법률이 정하는 조건에 의한 것을 필요로 한다.

46) 坂田 純一, 前掲書, 46面.

있는 사회적 임무는 필연적으로 이 납세자의 자주신고권인 세법상의 행위를 원조함과 동시에 세법상의 권익을 옹호하는 것이다. 또한 조세법이 점점 복잡하고 다양한 오늘날 신고납세제도에 따라 납세자의 후견역할을 세리사가 담당하는 것은 당연하다. 기본적 이념이 세리사 제도와 세리사법 운용에 관여해 주권자인 납세자의 기대와 신뢰는 강해질 것이다. 결국, 법문에서 신고 납세 제도의 이념에 따르자면 세리사는 조세법에 정통하고 세법의 해석, 적용 및 신고, 신청, 청구 불복신청, 세무조사에 있어서의 주장, 진술 등의 실무에 대하여 고도의 식견을 겸비한 전문가라고 할 수 있다. 세리사법 제2조 제2항은 세리사 업무 외에 이에 부수하여 회계 업무를 할 수 있다고 규정되어 있지만 이는 세리사 업무의 실정을 고려하여 회계업무를 확인적으로 규정한 것으로 해석된다.⁴⁸⁾

(3) “독립된 공정한 입장에서”의 의미

1955년 세리사법 개정에서 독립적이고 공정한 입장은 전문가로서의 독립된 공정한 입장으로 언급된다. 즉, 세무사가 자유직업 전문가로서 공정한 입장에서 그 직무를 수행해야 하는 것을 보여주는 것이다. 이에 세무사가 세무에 관한 전문가로서 책임을 다하고 신고 납세 제도의 이념에 따라 납세 의무자의 신뢰에 대응하기 위해 조세에 관한 법령에 규정된 납세자의 권리의무를 적절하게 실현하는 것이 세무사에게 부과된 책무이다. 이는 당연히 독립된 공정한 입장으로 이루어져야 한다.⁴⁹⁾

“독립된 공정한 입장에서”이라는 문언은 세리사의 공공성과 세리사의 사명 달성을 위한 입장을 밝힌 것이라고 할 수 있으며, 독립된 공정한 입장은 세리사 자체의 직업 윤리를 실현한 것이다. 독립적이고 공정한 입장은 세무당국으로 부터의 독립을 의미한다. 세무사는 세무 당국의 보조 기관이 아니며, 독립하고 대등한 지위이며, 세무 조사나 행정처분이 부당하거나 불법한 경우에 조세 전문가로서의 독립된 공정한 입장을 취해야 한다. 또한, 세무조사에서도 독립적이고 공정한 입장을 견지해야 하는 것은 법령해석 그리고 사실의 인정과 관련해 세무관청 입장과 납세자 입장으로 견해가 나뉠 수 있다.

이에 세리사법 제1조 세리사의 사명의 이념을 통해 이를 판단해야 한다. 즉, 세리사는 납세자에 종속된 권리 옹호가 아니라 납세자에 대해 정확하고 공정하고 명확하게 과대한 납세의무를 부담하지 않도록 지원해야 한다. 이를 통해 납세자의 권리를 지키고 그러한 이익을 옹호하는 것이다. 여기서 의미하는 공정은 합리적이고 정당하다는 것을 내용으로 하는 적극적인 성질의 것으로 어느 쪽에도 치우치지 않는 중립 등이라는 것을 내용으로 하는 소극적 성격의 것이 아니다. 또한 공정 또는 공정한 입장은 주체적으로 판단하는 것

47) 上掲書, 46面.

48) 上掲書, 46面.

49) 上掲書, 55面.

을 가능하게 하는 구속되지 않는 입장, 즉 독립된 입장에서 행해져야 함을 의미한다.

납세 의무자의 주관적 의사가 아니라 조세 법규에 따라 납세 의무를 확정하기 위해 세리사가 노력하는 것은 조세 법규에서 정한 것보다 높은 조세 부담이 납세 의무자에게 확정된다는 것을 저지한다는 의미에서 납세 의무자의 재산권을 보장하기 위한 것에 대한 의미가 있으며, 이는 납세의무자의 신뢰에 기초한다.⁵⁰⁾ 결국, 세리사는 납세 의무를 적정하게 실현하기 위해 헌법에서의 조세법률주의에 따라 세법을 준수하고 기본적으로 납세자의 세법상의 정당한 권리를 지키는 입장에서 대처하는 것이 중요하다.⁵¹⁾ 세리사는 납세 의무의 적정한 실현을 도모하려는 경우에는 납세 의무자 또는 세무 당국에 편향되지 않고 자기의 전문 능력을 기초로 독립적이고 공정한 입장을 견지해야 한다.

(4) “신고 납세 제도의 이념에 따라 납세자의 신뢰에 대응”의 의미

신고 납세 제도는 국민 주권의 정치 원리에 따라 납세자가 부담해야 하는 사회적 임무이다. 이러한 기본적인 이념이 세리사법의 적용의 기본원리라면 주권자인 납세자의 기대와 신뢰는 강해질 것이다. 또한 신고 납세 제도는 납세자가 자발적으로 세법을 준수하고 올바른 신고를 하는 것이 전제 조건이므로 세리사는 그러한 철학을 이해하고 납세자의 신뢰를 얻기 위해 세무행정에서의 적정절차의 명확화에 대해 적극적인 제언을 할 필요가 있다.⁵²⁾

(5) “조세에 관한 법령”의 의미⁵³⁾

세리사법 제1조의 조세에 관한 법령은 일본국헌법 제30조 납세의 의무, 제84조 조세법률주의와 관련된다. 그리고 납세의 의무는 제29조의 재산권과 제31조의 법정절차의 보장과 관련된다. 이는 국가가 실시하는 각종 활동의 비용은 국가의 구성원인 국민이 부담하는 것은 당연한 약속이며, 제30조의 납세의무는 법률로 정해진 의무의 범위를 넘는 의무는 부담하지 않는다는 의미에서 권리규정으로 성격 갖는 것이다. 또한, 일본국헌법 제84조는 조세법률주의, 과세요건 법정주의, 절차적 보장 원칙, 소급 입법의 금지, 납세자의 권리 보호를 내용으로 하고 있다. 따라서 세리사는 세법의 전문가로서 조세에 관한 법령이 조세법률주의의 요구에 부응하고 있는지와 합헌적인 집행이 이루어지고 있는지 등 헌법적 의의를 충분히 근거로 세리사 업무를 수행해야 한다.

50) 上掲書, 53面.

51) 上掲書, 55面.

52) 上掲書, 56面.

53) 上掲書, 56面.

(6) “납세의무의 적절한 실현을 도모”의 의미

신고납세제도는 납세 의무자는 적극적으로 자기 납세 의무의 성립 요건을 명확히 할 필요가 있다. 이에 따라 세리사는 세무에 관한 전문가로서 독립적이고 공정한 입장에서 신고 납세 제도의 이념에 따라, 납세 의무자의 신뢰에 부응해야 한다. 조세에 관한 법령에 규정된 납세 의무를 세법에서 적절하게 실현하도록 지원해야 한다. 다만, 세법에서 일반적으로 추상적인 정책이 많아 유권해석이 필요한 경우가 있다. 이러한 해석이나 사실인정에서 세금 부담에서의 차이가 발생한다. 이에 세리사법 제1조의 세리사 사명은 상기 각항에서 언급한 바와 같이 그 헌법적 의의를 근거로 조세법률주의의 취지에 따라 납세자의 적절한 납세의무의 실현을 위해 세법에서의 조력 행위를 원조함과 동시에 납세자의 정당한 권익을 옹호하는 것으로 해석할 수 있다.⁵⁴⁾

3) 세무 전문가로서의 세리사

세리사법 제1조에 ‘세리사는 세무에 관한 전문가’로 규정되어 있으며, 이를 기초로 적법한 납세의무의 과부족이 없는 실현을 고민하고, 이를 실현하는 전문가로 취급받는다. 세리사법 제3조는 ‘세리사가 되는 자격’을 규정하고 있는 것은 이러한 이유이다. 그리고 세리사가 되기 위해선 ‘세리사가 되는 자격’을 갖는 자는 일본세리사회연합회가 관리하는 세리사 명부에 법정등록을 해야 한다(세리사법 제18조·제19조). 그러므로 세리사는 조세법률에 정해져 있는 요건을 특정하는 작업, 즉, 조세법률의 해석하는 자라고 할 수 있다. 조세법률 요건에 적용해야 하는 사실을 인정하는 업무로 구성된 종합적이고 유기적인 업무를 부담한다.⁵⁵⁾

조세사무는 조세행정청이 실시하는 경정 결정의 처분, 조세 부과 처분 등이 조세 행정의 핵심적 행위이고, 납세의무자는 납세신고행위, 세리사는 납세자를 지원하는 업무가 핵심적 업무이다. 결국 세리사를 ‘세무에 관한 전문가’라고 취급하는 점은 세리사가 조세에 관한 ‘법률의 해석’, ‘사실의 인정’, ‘법률의 적용’이라는 세 가지 요소에 대해 전문적인 지식과 능력 또는 기술 이들을 사용하여 수행하는 '세무 대리', '세무 서류 작성' 및 '세무 상담', '재무 관련 사무', 기술을 갖고 있는 전문가이기 때문이다.⁵⁶⁾

또한, 세리사는 조세법률의 해석·적용을 실현하는 것을 행동의 기본으로 한다. 즉, 세리사는 조세법률에 따라 정해진 법률요건의 내용을 특정하고, 그러한 내용을 조세법률에 정

54) 上掲書, 57面.

55) 新井隆一, 前掲論文, 9面.

56) 上掲論文, 10面.

해진 요건에 적용하는 것을 업무의 기본으로 한다. 조세법률에 정해진 법률 요건을 특정하는 것은 문제가 되는 사실을 합리적으로 해결하는 것이다. 나아가 세리사는 조세법률의 적절한 해석·적용을 실현하기 위해 합리적인 입장에서 이를 수행해야 한다.⁵⁷⁾ 합리적 입장에 있다는 점은 정당한 입장에 있다는 것을 의미한다. 세리사법 제1조에 정하는 ‘공정한 입장’이란 합리적이고 정당한 입장을 의미한다. 그러므로 ‘공정한 입장’은 납세의무자 측에도 영향을 주지 않으며 국가 또는 지방공공단체(조세행정청)에 영향을 주지 않는 중립적 입장을 의미하는 것이다. 이에 여기서 언급된 ‘공정한 입장’의 내용은 무언가에 의해서도 구속되지 않는 입장인 ‘독립된 입장’에서 판단을 하는 것이라고 할 수 있다.

4) 납세의무자의 세무사 신뢰

세리사는 납세 의무자의 신뢰에 부응하기 위해 조세에 관한 법령에 규정된 납세 의무를 처리가 가능한 전문가로서의 능력을 보유하고 있어야 한다. 이는 세리사가 아닌 사람은 세리사 업무를 할 수 없으며(세리사법 제52조), 세리사 혹은 세리사 사무소 또는 이들과 유사한 명칭을 이용해서는 안 되는 독점업무이다(세리사법 제53조). 그래서 납세의무자는 신뢰에 기반해 세리사에게만 세무 업무의 처리를 위임하는 것이다.⁵⁸⁾

이러한 납세의무자의 세무사에 대한 신뢰는 전문가로서의 능력을 보유하고 있는 것과 동시에 사람으로 가져야 하는 법적 능력을 보유해야 한다. 즉, 세리사법은 미성년자, 금치산자 및 준금치산자, 파산자로 복권을 얻지 못한 것을 결격 조항으로 언급하고 있다(세리사법 제4조 제1호~동조 제3호). 나아가 조세 법령 및 기타 관련 법령 위반 행위로 처벌 또는 징계 처분을 받고 아직 법정 기간을 경과하지 아니한 자나 탈세 등의 행위를 하거나 또는 시도한 자로 법정 기간을 경과하지 않아야 하며, 탈세 상담 등의 행위를 하거나, 세리사 업무에 관해 알 수 있는 비밀을 누설하거나, 사용하거나, 그러한 우려가 있거나, 종업원에 대한 감독 불행 신고하는 행위가 해당한다.⁵⁹⁾

또한, 세리사의 신용이나 품위를 해칠 우려가 있는 등의 사람이 아니어야 한다. 세리사법이 이들에 관하여 결격조항(세리사법 제4조 제4호~동조 제10호), 등록 거부사유(세리사법 제24조), 등록의 취소(세리사법 제25조), 업무의 정지(세리사법 제43조), 탈세 상담의 금지(세리사법 제36조), 비밀준수의무(세리사법 제33조), 사용인 등에 대한 감독의무(세리사법 제41조의2), 조언의무, 신용실추행위의 금지(세리사법 제37조)의 규정이 있다.⁶⁰⁾

57) 上掲論文, 10面.

58) 日本税理士会連合会, 前掲書(注10), 90~91面.

59) 前掲書, 93面.

60) 前掲書, 137~139面.

라. 세리사 업무 범위

1) 서 언

세리사의 업무는 세리사법에서의 업무와 그 밖의 법률에 의한 업무로 구분할 수 있다. 세리사법에서는 제2조 및 제2조의2, 제2조의3에서 규정하고 있다. 그리고 그 밖의 법률로서는 「사회보험노무사법」 제27조 단서, 동법 시행령 제2조 제2호에서의 조세채무의 확정
에 필요한 사무의 범위 내에서 사회보험노무사 업무, 「회사법」 제207조 제9항 제4호 현
물출자 등에 있어서의 재산의 가격의 증명, 「회사법」 제333조에서의 회계참여 등이다. 이
하에서는 세리사의 업무를 세리사법상의 업무와 그 밖의 법률상의 업무로 구분하여 살펴
본 후, 이어서 세리사의 업무와 관련한 정보 통신 기술(Information & Communications
Technology) 입법동향에 관하여 살펴보기로 한다.

2) 세리사법상의 의무

가) 세리사의 본래의 업무 - 세리사법 제2조 제1항에 따른 업무

세리사의 업무 범위는 세리사법 제2조 및 제2조의2, 그리고 제2조의3에서 규정하고 있
으면 해석 전문은 아래와 같다.

세리사법 제2조 및 제2조의2, 제2조의3
제2조 (세리사의 업무) ① 세리사는 타인의 요구에 응하여 조세(인지세, 등록면허세, 관세, 법정외보통세(지방세법(1950년 법률 제 226호) 제13조의3 제4항에 규정하는 도부현(道府縣)법정외보통세 및 시정촌(市町村)법정외보통세를 말한다.), 법정외목적세(동항에 규정하는 법정외목적세를 말한다) 기타 정령으로 정하는 것을 제외한다. 이하 같다.)에 관하여 다음에 계기하는 사무를 행하는 것을 업으로 한다. 1. 세무대리(세무관공서(세관관서를 제외하고, 국세불복심판소를 포함한다. 이하 같다.)에 대한 조세에 관한 법령또는 행정불복심사법(1962년 법률 제160호)의 규정에 근거한 신고, 신청, 청구 또는 불복신청(이들에 준하는 것으로서 정령으로 정하는 행위를 포함하고, 주세법(1953년법률 제6호) 제2장의 규정에 관련된 신고, 신청 및 불복신청을 제외한다. 이하 「신고 등」이라 한다.)에 관하여, 또는 당해 신고 등 또는 세무관공서의 조사 또는 처분에 관하여 세무관공서에 대하여 하는 주장 또는 진술에 관하여 대리하거나 또는 대행하는 것(다음 호의 세무서류의 작성에 그치는 것을 제외한다.)을 말한다.) 2. 세무서류의 작성(세무관공서에 대한 신고 등에 관련한 신고서, 신청서, 청구서, 불복신청서 기타 조세에 관한 법령의 규정에 근거하여 작성하고 세무관공서에 제출하는 서류(그 작성에 대신하여 전자적 기록(전자적 방식, 자기적 방식 기타 사람의 지각에 의해서는 인식할 수 없는 방식으로 만든 기록으로서, 전자계산기에 의한 정보처리의 용도로 제공되는 것을 말한다. 제34조에서 같다.)을 작성하는 경우의 당해 전자적 기록을 포함

한다. 이하 같다.)로서 재무성령으로 정하는 것(이하 「신고서 등」이라 한다.)을 작성하는 것을 말한다.)

3. 세무상담(세무관공서에 대한 신고 등, 제1호에 규정하는 주장이나 진술 또는 신고서 등의 작성에 관하여 조세의 과세표준 등(국세통칙법(1962년 법률 제66호) 제2조제6호 가목(イ)부터 바목(ヘ)까지 계기하는 사항 및 지방세에 관련된 이에 상당하는 것을 말한다. 이하 같다.)의 계산에 관한 사항에 관하여 상담에 응하는 것을 말한다.)

② 세리사는 전항에 규정하는 업무(以下 「세리사업무」라 한다.) 외에, 세리사의 명칭을 사용하여 타인의 요구에 응하여 세리사업무에 부수해서 재무서류의 작성, 회계장부의 기장의 대행 기타 재무에 관한 사무를 업으로 행할 수 있다. 단 다른 법률에서 그 사무를 업으로 행하는 것이 제한되어 있는 사항에 관하여는 그렇지 않다.

③ 전2항의 규정에 관계없이 세리사는 다른 세리사 또는 세리사법인(제48조의2에 규정하는 세리사법인을 말한다. 다음 장, 제4장 및 제5장에서 같다.)의 보조자로서 이 항들의 업무에 종사할 수 있다.

제2조의2

① 세리사는 조세에 관한 사항에 대하여 법원에서 보좌인으로서 변호사인 소송대리인과 함께 출두하여 진술을 할 수 있다.

② 전항의 진술은 당사자 또는 소송대리인 본인이 한 것으로 본다. 단, 당사자 또는 소송대리인이 동항의 진술을 즉시 취소하거나 또는 경정한 때는 그렇지 않다.

제2조의3(세리사의 업무에 있어서의 전자적 방법의 이용 등을 통한 납세 의무자의 편의의 향상 등)

세리사는 제2조의 업무를 실시함에 있어서는, 동조 제1항 각호에 내거는 사무 및 동조 제2항의 사무에 있어서의 전자적 방법(전자 정보 처리 조직을 사용 하는 방법 그 밖의 정보통신의 기술을 이용하는 방법을 말한다) 그 업무의 개선 진보를 도모하도록 노력한다.

(1) “타인의 요구에 응하여”의 의미

세리사법 제2조제1항은 세리사는 타인의 요구에 따라 조세 관련 사무를 실시하는 것을 업으로 한다고 규정하고 있다. 여기서의 ‘타인의 요구에 응하여’에 대한 해석론이 있으며 이 문구를 어떻게 이해하는지에 따라 세리사 업무계약의 당사자가 될 수 있는 자의 범위가 달라진다.

먼저 ‘타인’은 자기를 위해 세리사에게 세무대리를 위촉하는 사람으로 세무서류의 작성을 하는 사람, 세무상담을 받는 사람만을 의미한다면 금융기관 등이 세무사와 계약을 체결하고 고객으로부터의 세무상담을 하는 일반적인 금융기관이 고객에게 제공하는 서비스로 생각할 수 있다.⁶¹⁾ 이와 같은 견해를 ‘자기계약한정설’이라고 한다.

이 견해에 따르면 ‘타인의 요구에 응하여’에서의 ‘요구’를 세무대리를 의뢰하는 계기를 의미한다.⁶²⁾ 그리고 ‘응답’은 ‘요구’를 받은 세무사에 의한 신청의 승낙으로 ‘자기계약

61) 新井隆一, 前掲論文, 20面.

한정설'에서 판단해 보자면 법 제2조 제1항의 '타인의 요구에 응하여'라는 내용을 출발점으로 삼아 세리사의 사명에 대해 규정하고 있는 세리사법 제1조의 독립된 공정한 입장은 세리사가 준수해야 하는 것이며, 객관적으로 그것이 인식되는 상황에 있는 것이 바람직하다. 이에 '사무를 행하는 것'이라는 의미와 동일하게 '다른 사람'이란 '계약의 당사자'에 한정된다고 할 것이다.⁶³⁾

일본세리사회연합회 제도부가 실시한 답신에서 법인 등이 세리사를 위촉하고 세무상담을 실시하는 경우 업무계약의 상대방은 법인 등이며, 이에 본래의 위촉자인 납세자와 세무사 사이에는 의사의 상호확인(계약관계)이 존재하지 않게 된다.⁶⁴⁾ 이같이 세무사는 일반사업자로 판단되며, 외관적으로 행위(사업)의 주체가 법인 등이 된다.

이에 대하여, 이 '타인'의 범위에는 계약의 당사자 이외의 제3자를 위해(간접적으로), 해당 '세리사'에게, 그 '세무대리'에 해당하는 사람 '세무서류의 작성'에 해당하는 사람 '세무상담'을 받는 사람도 포함된다고 한다면, 금융기관등과 세리사의 사이에서 계약을 체결하는 것에는 큰 문제가 없다고 할 수 있다.⁶⁵⁾

일반적으로 세리사 업무로서 그 역할을 제공하는 것은 기초적인 계약관계가 존재하고 있기 때문에 이론상 계약의 청약과 그에 대한 승낙이 존재하고 있는 것은 당연하다. 그러므로 이 문구에 특별한 의의를 인정하고자 하는 경우에는 '요구'를 계약의 청약이 아니라 세무사에 대한 임무의 제공의 '요청', 즉, 계약의 이익을 누리는 취지의 의사표시로 이해한다면 '요구'를 하는 '타인'은 이 임무의 제공을 요청할 수 있는 지위에 있는 사람이다. 이에 '타인'의 의의도 계약 당사자에게 이것을 제한하지 않지만, 이 해석을 취하는 것도 이론적으로는 가능하다. 그리고 세리사법은 세리사 고문 계약이 어떤 성격의 계약인지에 대해서는 어떠한 규정도 두지 않으므로 해석에 의해 결정될 수밖에 없지만 최고재판소는 이를 민법상의 위임 계약으로 판단했다.

이는 일본 민법 제537조 제1항에서 “계약에 의하여 당사자의 한쪽이 제3자에 대하여 어느 급부를 하는 것을 약한 때에는 그 제3자는 채무자에게 직접 그 급부를 청구할 권리를 있다”고 규정한 것에 근거한다. 이에 제3자를 위해 하는 계약에 있어서, ‘제3자에 대하여 채무를 부담하기에 이르는 당사자를 낙약자라고 하며, 그 약속의 상대방인 당사자를 요약자(수약자)라고 한다’로 한다면 금융기관 등을 요약자로 하여 세리사를 낙약자로 하는 계약을 체결하기 위하여 계약의 신청과 그 승낙이라는 반대방향의 의사의 합치가 있는 것과 이에 따라 성립된 계약의 내용에 따라 어떠한 방향으로 이행이 이루어지는 별도의 문제라고 할 수 있다. 이와 같은 견해를 ‘제3자계약허용설’이라고 한다. 이 견해에 따

62) 上掲論文, 19面.

63) 上掲論文, 19~20面.

64) 最高裁昭和58年9月20日第三小判決. 判時1100号55面.

65) 新井隆一, 前掲論文, 20面.

르자면 매매계약에 있어서 일본 민법 제555조가 “매매는 당사자의 한쪽이 있는 재산권을 상대방에게 이전하는 것을 계약하고 상대방이 이에 대하여 그 대금을 지불하는 것을 계약함으로써 그 효력을 발생한다”고 규정하고 있지만, 규정의 재산권을 상대방에게 이전하는 계약한다는 문구에 의해 제3자를 위해 하는 것을 내용으로 하는 매매계약의 성립이 부정되는 것은 아니다.

즉, 재산권의 이전을 위해 제3자에게 부동산을 인도하거나 대금을 지불하는 등은 계약의 내용의 이행에 지나지 않는다고 할 수 있다. 즉, 일반적으로 계약 당사자로부터 제3자에게 이익을 제공하는 것은 계약자가 제3자에게 채무를 부담함으로써 겪는 손실을 요약자가 보상한다는 보상관계이다. 계약자와 제3자 사이에 증여 등의 대가 관계가 있기 때문이지만, 이 두 가지 원인관계 중 보상관계는 계약의 내용이 되지만, 대가관계는 계약의 내용이 되지 않는다.⁶⁶⁾

이같이 이해하자면 세리사와 금융기관 등이 계약을 체결하고 해당 세리사가 상담 등의 형식으로 금융기관의 고객에게 그러한 역할을 제공하는 경우 해당 금융기관이 세리사에게 보상을 지불한다는 보상관계가 있다면 계약의 성립에 문제는 없으며, 세리사에 의한 역무의 제공은 역시 이행의 상대방이 누구인지의 문제에 지나지 않는다. 또한, 이러한 경우 요약자의 금융기관으로부터 세리사의 임무의 제공을 받는 제3자(고객)에 대해서는, 세리사에게 지불되는 보상금 상당액의 증여가 이루어지고 있다고 해석할 수 있지만, 제3자 계약 허용설의 입장에서 보면 조세실체법의 문제이며 세리사법에서의 문제가 아니라고 할 수 있다. 이에 대해 자기계약한정설의 입장에서 판단해 보자면 세리사에 대해 금융기관 등이 보수를 지불한다는 보상관계가 있으므로 세리사가 ‘독립한 공정한 입장’에 있는 지가 의문이라고 할 수 있다.

그리고 일본 민법은 제3자를 위한 계약에서 제3자에게 당연히 권리가 발생하지 않고 민법 제537조 제2항에서 “전항의 계약은 그 성립시에 제3자가 현재 존재하지 않는 경우 또는 제3자가 특정하고 있지 않은 경우라고 하더라도, 그 때문에 그 효력을 방해받지 아니한다”라고 규정하고 있다. 이에 금융기관의 고객 등이 해당 세리사에게 상담을 요구하는 경우와 같이, ‘요구’는 자기계약한정설에서 금융기관에 대한 채무자의 지위에 있는 세리사에 대한 계약의 이익을 누리는 취지의 의사표시라고 할 수 있다.

또한 자기계약한정설에 따르면 제3자계약허용설에 대해서는 법 제2조 제1항이 ‘사무를 행하는 것’이라는 문구가 있으므로 세리사가 ‘사무’를 하는 것에 대한 규정이 없으므로 이는 세리사법에서 예정되어 있지 않은 계약이라는 비판이 있었다. 그러나 제3자 계약 허용설의 입장에서 판단해보자면 세무대리를 하는 것은 ‘위하는 채무’이며, ‘위하는 채무’의 이행을 강제하는 방법은 대체적 급부를 목적으로 하는 것 그 외에는 간접 강제의 방법에 의한 것이며, 판례는 간접 강제는 채무의 이행이 채무자의 의사이므로 인정된다고

66) 上掲論文, 19面.

판시했다. 그리고 간접강제의 대상이 될 수 있는 계약에 있어서 세리사가 그러한 임무를 수행하는 경우 세리사의 주체적인 의사에 의한 것으로 해석할 수 있다. 또한, 자기계약한 정설의 입장에서 금융기관 등과 세리사의 계약이 위임계약이나 계약계약이 아니라 고용 계약인 경우에는 사용자가 지휘명령권을 갖기 때문에 세리사가 ‘독립적이고 공정한 입장’에 있다는 것을 인식하기에 충분한 객관성이 있는지 여부가 문제이며, 이러한 경우에도 사용자의 지휘 명령권이 세무사의 서비스 제공 과정에서 그 장소·시간대 등을 지정하는데 효력이 없을 경우에는 세리사의 주체적인 의사에 의한 역할의 제공이라고 할 수 있다.⁶⁷⁾ 그러므로 제3자계약허용설의 입장에서 계약내용이 제3자에 대해 이행하는 경우라도 하더라도 세리사는 제3자에 대하여 세무대리를 주체적적으로 행하는 것이라고 할 수 있다. 제3자를 위해 체결하는 계약에 있어서의 법률관계는 세리사의 경우에 한정하지 않고, 일반적으로 다른 직업전문가의 경우에도 마찬가지로 상정할 수 있다.

즉, 금융기관이 고객을 위해 세무사와 위촉계약을 체결하거나 부모가 자녀를 위해 세무사와 위촉계약을 체결하는 경우와 부모와 의사와 병원 사이의 자녀 치료 입원에 관한 계약이 체결되는 경우의 법률관계는 이론상 유사한 문제점을 가진다고 해석할 수 있다. 즉, 일본 의사법은 제19조 제1항에서 “진료에 종사하는 의사는 진료치료의 요구가 있었을 경우에는 정당사유가 없으면 이를 거부해서는 안 된다”고 규정하고 있다. 이 경우의 ‘요구’가 치료에 관한 계약의 신청을 의미하는지 아닌지 등 세리사법의 경우와 같은 해석상의 문제가 있는 것으로 보인다. 그러나 한편으로, 이러한 규정은 의사가 국가에 대해 의료 치료에 응할 의무를 가지고 있음을 나타내는 규정과 같은 세리사법의 규정과 성격이 다르므로 직업 전문가와의 체결하는 계약에 있어서 제3자를 위해 하는 계약이 허용되는지 아닌지의 문제에 관해서, 각 실정법의 규정의 취지 및 내용을 검토해야 한다.

(2) “조세”의 의미

세리사 업무의 대상이 되는 세목은 인지세, 등록면허세, 관세, 법정외보통세(지방세법(1950년 법률 제226호) 제13조의3 제4항에 규정하는 도부현(道府縣) 법정외보통세 및 시정촌(市町村) 법정외보통세와 법정외목적세 등이다. 이러한 조세 범위는 세리사법 초기 입법부터 규정된 내용은 아니다. 세무전문가로서의 세리사가 제한적인 범위 내에서 세목만을 취급할 수 있다는 것은 불합리하다는 비판이 있었기 때문이다. 그리고 1962년 이후 간접세 일부에도 신고납세제도가 활용되고 있기 때문에 간접세를 세리사 업무의 대상 세목에서 제외하고 있는 것의 불합리성도 지적되었다. 이에 대응하기 위해 1980년 법 개정에서, 세무사 업무의 대상 세목에 관한 포괄 규정이 신설되게 되었다.

67) 上掲論文, 20面.

따라서 현재는 신고 납세 방식의 세목뿐만 아니라 예외를 제외한 모든 세목에 대해서는 원칙적으로 세리사가 아닌 사람은 세리사 업무를 실시해서는 안된다는 폭넓은 업무 독점권이 확립되어 있다(법 제52조). 예외적으로 세리사 업무의 대상 제외 세목으로 되어 세리사의 독점 업무의 범위에 포함되지 않는 세목에 대해서도 부정하게 국세 또는 지방세의 부과·징수를 면하는 것에 대해 세리사가 상담 등에 응한 경우에는 탈세상담 등의 금지(법 제36조) 위반이 성립한다. 또한, 2014년 개정에 있어서, 법 제49조의 2 제2항 제10호에 회칙상의 절대적 기재 사항으로서 ‘조세 교육에 관한 규정’이 창설되었지만, 제2조에서 ‘제49조의2제2항제10호를 제외하고’라는 규정을 통해 조세교육의 경우 조세와 독점업무인 세리사 업무의 조세와 구별되는 것으로 조세교육에서는 모든 조세가 교육대상이 되었다.⁶⁸⁾

(3) “다음에 계기하는 사무”의 의미

세무대리, 세무서류의 작성, 세무상담을 말하는데, 이에 관해서는 항을 달리하여 논하고자 한다.

(4) “업으로 한다”의 의미

세리사법 제2조 제1항은 세리사는 타인의 요구에 따라 사무를 실시하는 것을 업으로 한자로 규정하고 있다. 여기서 ‘타인의 요구에 응한다’는 문구의 해석범위에 따라 세리사 업무계약의 당사자가 될 수 있는 자의 범위에 차이가 생기게 된다. 이는 ‘타인’이란 자기를 위해 타인의 당사자가 되는 ‘세리사’에게 ‘세무대리’를 받는 사람, ‘세무서류의 작성’을 하는 사람, ‘세무상담’을 받는 사람⁶⁹⁾만을 의미한다면, 금융기관 등이 세무사와 계약을 체결하고 고객으로부터의 세무상담에 응한다는 등의 의미는 일반적으로 금융기관이 고객에 대한 서비스로 취급하는 문제가 있을 수 있다.⁷⁰⁾

이와 관련한 학설은 자기계약한정설이 있다. 이 견해에 따르면 ‘타인의 요구에 응한다’에서의 ‘요구’는 세무대리를 의뢰하는 계약을 의미하게 된다.⁷¹⁾ 그리고 ‘응답’이란 ‘요구’를 받은 세무사에 의한 신청의 승낙으로 여기에서의 자기계약한정설은 법 제2조 제1항의 ‘타인의 요구에 응한다’와 같이 같은 이해를 출발점으로 삼아 세리사의 사명에 대해 규정하는 법 제1조의 ‘독립된 공정한 입장’은 세리사가 이를 자각적으로 취해야 하는 것

68) 坂田 純一, 前掲書, 64~66面.

69) 新井隆一, 前掲論文, 20面.

70) 上掲論文, 20面.

71) 上掲論文, 19面.

이며, 객관적으로 그것이 인식되는 상황에 있는 것이 바람직하므로, ‘사무를 행하는 것’이라는 의미라고 해도 ‘다른 사람’이란 ‘계약의 당사자’에 한정된다고 할 수 있다.⁷²⁾

세리사법 제2조 제2항에서 ‘업으로 한다’는 사무를 반복해 계속적으로 행하거나 행하려는 의사가 있는 것을 의미한다. 이러한 사무를 행한다는 사실이 존재하는 경우⁷³⁾와 행위의 횟수에 관계없이 반복 계속해서 행하는 의사를 가지고 있는 경우에, 업으로서 법 제2조 제1항 각호의 사무를 실시하는 것으로 이해할 수 있다. 어쨌든, 해석론으로 세리사법이 「변호사법」 제72조의 ‘보수를 얻는 목적’, 공인회계사법 제2조의 ‘보수를 얻고’와 같은 문언을 사용하고 있지 않은 것은 보상의 유무를 묻지 않는다는 취지를 나타내는 것이라고 해석할 수도 있다. 또한 「변호사법」, 「공인회계사법」의 이 문언은 업이라는 것이 유상으로 운영되는 것이며, 확인한 규정이라고 해석하는 것도 가능하다.⁷⁴⁾

원래 업은 유상이 전제이다. “업으로 한다”라는 의미는 세리사법 제2조 제1항 각호에서의 해당 사무를 반복 계속해서 행하는 것을 의미하며 반드시 유상일 필요는 없다. 세리사는 “타인의 요구에 따라” 세리사 업무를 이행하는 것이므로 위촉자와의 사이에 “업무위촉계약서”를 체결해야 한다. 여기서 타인의 요구란 타인이 세리사에 대하여 그를 위해 세리사 업무의 내용을 구성하는 행위를 업으로 하는 것을 내용으로 하는 계약의 신청을 하는 것이며 요구에 응하는 것이란 그 계약의 신청을 받은 세리사가 그 신청을 수락하는 것을 의미한다.⁷⁵⁾

그런데 세리 업무의 독점권을 갖고 있지만 세리사법은 원칙적으로 국세 및 지방세 모두를 세리사 업무의 대상 세목으로 한 후 예외적으로, 인지세 등록면허세 관세 법정외 보통세, 법정외 목적세 기타 정령으로 정하는 것을 세리사 업무의 대상 세목에서 제외한다고 규정하고 있다(법 제2조). 이 경우의 정령으로 정하는 것으로 하는 규정에 따라 세리사법 시행령은 자동차중량세, 전원개발촉진세, 국제관광여객세, 관세, 톤세, 특별톤세 및 수렵세와 법정외보통세를 제외세목으로 하고 있다(시행령 제1조). 이 원칙으로 국세·지방세 모두를 세리사 업무의 대상 세목으로 하는 포괄 규정은 1955년의 법 개정에 의해 마련된 것이지만 개정 전에는 한정 열거의 형식이 채택되고 있었다.⁷⁶⁾

세리사법 시행령 제1조(세무사업무의 대상으로 하지 않는 조세)
제1조 「세무사법」(이하 “법”이라 한다) 제2조제1항에 규정하는 정령으로 정하는 조세는 인지세, 등록면허세, 자동차중량세, 전원개발촉진세, 국제관광여객세, 관세, 톤세, 특별톤세 및 수렵세와 법정외보통세(동항에 규정하는 법정외보통세를 말하며, 지방세법(1950년 법률 제226호) 제1조제2항에서 준용하는 동법 제4조제3항 및

72) 上掲論文, 19~20面.

73) 上掲論文, 19面.

74) 上掲論文, 19面.

75) 上掲論文, 64面.

76) 上掲論文, 64面.

제5조제3항의 규정 또는 동법 제734조제6항의 규정에 따라 부과하는 보통세를 포함한다) 및 법정 외 목적세 (법 제2조제1항에서 규정하는 법정 외 목적세를 말하고, 「지방세법」 제1조제2항에서 준용하는 동법 제4조제6항 및 제5조제7항의 규정 또는 동법 제735조제2항의 규정에 따라 부과하는 목적세를 포함한다)로 한다.

즉, 세리사 업무의 대상이 되는 세목은 소득세, 법인세, 상속세, 증여세 사업세, 시정촌민세 고정 자산세 또는 정령으로 정하는 그 외의 조세에 한정되었다. 이러한 범위는 세무 전문가로서 세리사가 제한적인 범위 내에서 세목만 취급할 수 있다는 것은 불합리하다는 비판이 있다. 게다가, 간접세의 일부에도 신고 납세 제도가 시행되고 있기 때문에 간접세를 세리사 업무의 대상 세목으로부터 제외하고 있는 것의 불합리성도 지적되고 있던 것에 대응하기 위해 1955년의 법 개정에서 세무사 업무의 대상 세목에 관한 포괄 규정이 신설되게 된 것이다.

따라서 현재는 신고납세방식의 세목뿐만 아니라 예외를 제외한 모든 세목에 대해서는 원칙적으로 세리사가 아닌 자는 세리사 업무를 해서는 안 된다는 폭넓은 업무 독점권이 확립되어 있다(세리사법 제52조). 예외적으로 세리사 업무의 대상 제외 세목으로 되어 세리사의 독점 업무의 범위에 포함되지 않는 세목에 대해서도 부정하게 국세 또는 지방세의 부과·징수를 면할 것에 대해 세리사가 상담 등에 응한 경우에는 탈세상담 등의 금지 위반이 성립한다(세리사법 제36조).⁷⁷⁾

나) 세리사가 수행하는 사무의 내용

(1) 세무대리

세리사법에서는 세리사의 주요 업무로 '세무대리'를 규정하고 있다. 이 세무대리는 세무 관공서(세관관서 제외, 국세불복심판소 포함)에 대한 조세에 관한 법령 또는 행정불복심사법의 규정에 근거한 신고, 신청, 청구, 불복신청 기타 이들에 준하는 것으로서 정령으로 정하는 행위에 대해서, 또는 해당 신고 등 또는 세무관공서의 조사·처분에 대하여 하는 주장·진술에 대해 대리 또는 대행 하는 것이다(법 제2조 제1항 제1호).⁷⁸⁾

1980년 개정 전 해당 규정은 신고, 신청, 불복신청, 과오납금의 환부의 청구 그 외의 사항(소송 제외)에 대해 대리하는 것이다. 1963년 12월 공표된 정부세제조사회의 “세리사 제도에 관한 답신(昭和38年12月 税理士制度に関する答申)”에서 세무 조사시 세리사가 사

77) 上掲論文, 65面.

78) 上掲論文, 67面.

실의 해명, 진술 등을 실시하고 있는 행위가 이것에 포함되는 것 등 어떤 내용을 언급하는지가 법문상 분명하지 않다고 되어 있었다. 이는 세무 대리를 세리사의 독점 업무로 그 범위를 법문상 명확히 하여 그 정비를 도모하는 것이 필요하다고 하였다.⁷⁹⁾

또, 1980년 개정에서는 세무관공서(세관관서를 제외하는 것으로 하고, 국세 불복 심판소 포함)에 대한 조세에 관한 법령 혹은 행정 불복 심판법의 규정에 근거하는 신고, 신청, 청구 혹은 불복신청에 대해 또는 당해 신고 등 또는 세무관공서의 조사 또는 처분에 관하여 세무관공서에 대하여 주장 또는 진술에 대하여 대리하거나 대행하는 것을 의미하는 대리 또는 대행을 삽입해 세리사법에서의 납세자 대리인인 세리사의 대리 개념을 명확히 했다.⁸⁰⁾

대리는 대리인의 권한 내에서 대리인을 위해 하는 것을 나타내며 법 제2조제1항제1호의 세무대리를 하는 것을 의미하며 대행한다는 사실의 해명 및 진술 등의 행위를 의미한다. 또한 이 세무대리에는 세무관공서를 상대방으로 하는 분납, 납세의 유예 등의 진정, 협상의 종류를 포함하는 것으로 해석된다. 그리고 주장은 당사자가 구체적인 법률 효과 또는 구체적 사실에 대해 자신의 의견을 적극적으로 표명하는 것을 의미한다. 진술은 단지 주장뿐만 아니라 사실의 설명을 수행하는 것을 포함하는 것으로 이해할 수 있다. 대리는 대리인이 본인을 대신하여 의사표시하거나 의사표시를 받음으로써 그 법률효과가 직접 본인에 귀속하는 제도를 의미한다. 대행은 사고가 있거나 부족한 것이 발생한 때 다른 사람이 대신하여 그 직무를 행하는 것을 의미한다. 대리인이 아닌 본인에게 대신에 일행위를 하는 것도 포함하는 것으로 해석되므로 세리사는 납세자를 대신하여 세무관공서에 대하여 하는 주장을 하기 위해서는 진술에 대하여 대리하거나 대행하는 것이다. 세무(조세법 전반)에 관한 법적 판단 등에 대해 고도의 직업 전문가로서의 지식, 경험이 당연히 요구되게 된다.⁸¹⁾

세무대리는 세무관공서에 대한 조세에 관한 법령 또는 행정불복심사법의 규정에 근거한 신고 등에 대하여, 또는 해당 신고 등 또는 세무관공서의 조사 또는 처분에 관하여 세무관공서에 대하여 하는 주장 또는 진술에 대하여 대리하거나 대행하는 것이다. 여기서의 대리는 대리인이 본인을 대신하는 법률행위로 법률행위 및 준법률행위를 포함한다. 즉, 의사표시 및 법률효과를 수반하는 관념통지 및 의사통지 등을 하거나 법률행위를 의미하며, 그러한 법률효과는 직접 본인에게 귀속하는 것이다. 따라서 대리는 법률 행위의 경우에 사용되는 개념이다. 이에 반해 “대행”은 본인을 대신하는 사실행위이다.

세무사가 납세의무자를 위해 세무대리를 하는 경우에는 세무조사 시 세리사가 납세의무자를 위하여 사실의 해명, 진술 등 법률행위라고 할 수 없는 행위로 원조하는 사례가

79) 政府税制調査会, 税理士制度に関する答申, 1963, 7~10面.

80) 新井隆一, 前掲論文, 68面.

81) 上掲論文, 68面.

많다. 이러한 행위가 세리사 업무에 해당하지 않으면 납세의무자의 기대에 반하게 된다. 그러므로 세무대리에는 법률행위의 대리에 그치지 않고 사행위의 대행도 포함됨을 밝히고 있다. 1980년 세리사법 개정에서 대리와 대행을 함께 규정해 입법적으로 명확하게 되었다. 1980년 개정의 국회 질의에서는 대리·대행에 대해 납세 의무자에 대한 지원, 납세의무에 관한 중요 문제, 세무 전문가로서의 판단이라고 하는 세 가지 요소에서 전문가가 독점권을 갖고 대리대행한다고 주장·진술한다는 응답이 있었다.⁸²⁾ 또한, 2004년 개정에 있어서, 세무관공서에 대하여 하는 주장 혹은 진술의 전제가 되는 경정 통지서나 부과 결정 통지서 등의 통지 등의 대리 수령 행위는 세무 대리에 포함되는 것이 명확해졌다.⁸³⁾

〈표 1〉 세무대리의 내용

구분	세부 내용
세무대리	· 신고서의 작성·제출 (세무대리) · 신고에 관한 세무관공서의 질문에의 답변(종전보다 세무 대리) · 세무관공서에 대한 주장·진술(종전보다 세무대리) · 조사의 사전 통지의 수령(국세통칙법으로 규정) · 조사 결과 통지·설명의 수령(국세통칙법으로 규정) · 처분의 통지의 수령(영화 4년 개정으로 명확화)
일반대리인	· 마이네 포털에 저장된 납세 의무자 등의 정보 취득 · 청구한 납세 증명서의 수령

※납세증명서의 교부청구 자체는 국세통칙법에 근거한 청구행위이기 때문에 세무대리 해당

앞서 언급한 세리사법 제2조의 세리사의 업무의 범위를 바라보는 두 가지 견해가 있다. 먼저, 세리사법 제2조 제1항에서 세리사의 업무는 “세무대리”, “세무서류의 작성”, “세무상담” 그 자체를 세리사 업무로 바라보는 견해이다.⁸⁴⁾ 그리고 동법 제2조 제1항 각호의 업무 내용은 세리사 업무에 대한 사무이며, 다른 사람의 요구에 따른 업무로 판단하는 견해가 있다.⁸⁵⁾ 특히, 동법 제2조 제1항에서 세리사는 타인의 요구에 따라 사무를 실시하는 것을 업으로 한다고 규정하고 있기 때문에 동법 제2조 제1항 각호는 세리사의 업무 내용을 이루는 사무이며, 세리사 업무 그 자체가 아니라는 논리이다. 이에 사무를 행하는 자가 동법 제3조의 세리사 자격을 가지며, 동법 제19조에 따라 등록을 받은 사람이 아니더라도 타인의 요구에 응해 업무를 이행하지 않으면 세리사법에 저촉되지 않는다고 한다.

세리사법 제2조 제1항 제1호는 세리사는 지방세법에서 규정하는 인지세, 등록면허세, 관세, 법정의 보통세와 관련된 사무를 행하는 것을 업무를 하는 것으로 규정하고 있다.

82) 上掲論文, 36面.

83) 上掲論文, 36面.

84) 北野弘久, 税法学の基本問題, 1972, 成文堂, 459面.

85) 新井隆一, 税理士法第2条第1項第3号(税務相談)の意義, 機関誌「税研」36号, Vol.6, 1991, 18面.

이 업무에 대하여 세리사 또는 세리사법인 이외에 행하는 것은 세리사법이 특별히 인정하는 경우를 제외하고는 금지되어 있다(세리사법 제52조).⁸⁶⁾ 세리사법 제2조 제1항 제1호는 2가지의 업무를 제시하고 있다. 첫째, 세무관공서에 대한 법령에 근거하는 신고 등의 대리 또는 대행과 세무관공서의 조사, 처분에 대하여 하는 주장·진술에 대한 대리 또는 대행업무이다.

여기서의 세무관공서는 조세의 부과징수에 관한 사무를 소장하는 관공서로 간주되지만, 세리사법에서는 세관관서를 제외하고 국세불복심판소를 포함하는 것으로 되어 있다. 따라서 국세에 대해서는 우선 국세청 국세국, 세무서가 이에 해당하고 지방세에 대해서는 지방공공단체(도도부현 및 시정촌)의 세무관계부국(세무과세무사무소 등)이 이에 해당한다. 세관관서는 관세 등의 부과징수에 관한 사무를 소장하는 관공서이지만, 이 분야에는 통관사라는 직업 전문가가 이미 존재하고 있으므로 세리사의 독점 업무와의 중복되는지가 문제이며, 세리사법에서는 세무관공서에 포함하지 않는 것으로 되어 있다. 국세불복심판소는 국세에 관한 법률에 근거하는 처분에 대한 심사 청구에 대한 재결을 실시하는 기관이며, 조세의 부과 징수에 관한 사무를 소장하는 관공서이다. 국세불복심판소는 납세의무의 적정한 실현을 위해 존재하는 행정기관이며, 심사청구에 관한 사무는 납세자에게 납세신고와 동등 이상으로 한다고 인정되며 세무관공서에 포함되어 있다. 국세불복심판소에는 소요지에 지부가 있지만, 이것도 당연히 세무관공서에 포함된다.⁸⁷⁾

그리고 조세에 관한 법령에는 소득세법, 법인세법, 상속세법, 소비세법, 주세법 등 각 세법 외, 국세통칙법, 국세징수법, 조세특별조치법, 재해피해자에 대한 조세의 감면, 징수유예 등에 관한 법률, 조세조약 등의 실시에 따른 소득세법, 법인세법 및 지방세법의 특례 등에 관한 법률 등 조세채무의 액수를 구체적으로 결정하거나 그 이행을 담보 하기 위한 법률(관련하는 정령, 성령, 고시를 포함한다)이 모두 포함된다. 지방세에 대해서는 지방세법 외에 동법 제3조에 언급된 각 지방단체가 제정하는 조례 및 규칙도 조세에 관한 법령에 해당한다. 다만, 통달은 조세에 관한 법령에 해당하지 아니한다.⁸⁸⁾

세리사법 제2조 제1항에 따르자면 세무대리는 세무관공서에 대한 조세에 관한 법령 또는 행정불복심사법의 규정에 근거하는 신고, 신청, 청구 또는 불복신청에 대하여, 또는 해당 신고 등 또는 세무관공서의 조사 또는 처분에 세무관 공서에 대한 주장 또는 진술에 대해 대리하거나 대행하는 것을 의미한다.

이러한 주장과 진술은 일반적으로 주장은 자신의 의견을 적극적으로 표명하는 것을 의미하는 반면 진술은 단순히 주장 뿐만 아니라 사실에 대한 설명하는 일도 포함하는 것으로 해석된다. 그러나 세무사가 세무관공서에 대하여 납세자에게 대신 절충하는 경우는 당

86) 日本税理士会連合会, 前掲書(注10), 74面.

87) 上掲書, 74面

88) 上掲書, 75面

연히 전문가로서의 입장에서 의견을 말하거나 사실관계의 설명하는 것이 일반적이며, 이러한 상황을 상정하여 주장·진술이라는 용어가 사용되고 있다고 생각한다면, 주장과 진술을 감안하여 나누는 것은 실익이 없다. 단순한 사실의 설명(진술)에 대해서는, 그것이 구체적인 조세채무에 관계하지 않는 것까지 세무대리에 포함하는 것은 적당하지 않다.⁸⁹⁾

세무대리 범위는 세리사법에서의 규정이 ‘대리하거나 대행한다’라고 규정하고 있으므로 세무대리가 대리뿐만 아니라 대행도 포함하는 개념이라는 것이 명확하게 되었다. 이와 같은 규정의 내용은 1955년의 세리사법의 개정부터 시작이며, 세무의 ‘대리’가 법률 행위의 대리에 그치는 것이 아니라, 사적 행위의 대행을 포함하는 것이라고 언급되고 있는 것을 근거로 한다.⁹⁰⁾ 당시의 참의원 대장위원회에서도, 세무대리의 범위에 대해 종래부터 사실 행위의 대행을 포함한 취지로 언급해 왔지만 대리한다는 용어는 통상의 법률행위의 경우에 사용되는 용어이므로 세리사 업무 범위의 명확화를 도모한다는 관점에서 대리하고 대행한다고 하는 것으로, 실질적인 세무대리 범위를 확대한 것이 아니라고 언급되었다.⁹¹⁾

그러나, 이러한 개정은 소극적인 의의를 갖는 것으로 끝나는 것은 아니고 1981년 개정 전 법 제2조 제1호가 세무 대리를 ‘신고, 신청, 불복 신청, 과오 납세금 환급 청구 기타 사항(소송을 제외한다.)에 대하여 대리할 것’으로 규정했다는 점에서 세리사 업무가 확대되었다고 해석할 수 있다.⁹²⁾ 다만, 이와 같이 ‘세무대리’와 ‘세무대행’이 세리사의 독점업무로 규정되고 ‘세무대행’의 대상이 명확하게 되어 ‘주장 혹은 진술’이 포함됨에 따라 세무사의 대행 행위가 법적 근거를 얻었고, 세리사가 아닌자의 업무행위에 대한 단속 적발도 용이해졌다.

그렇다면 세리사법 제2조 제1항 제1호에서 의미하는 신고는 어떠한 행위를 의미하는지가 문제이다. 「국세통칙법」 제17조에서 ‘신고납세방식에 의한 국세의 납세자는 국세에 관한 법률이 정하는 바에 따라 납세신고서를 법정신고기한까지 세무서장에게 제출하여야 한다’고 규정하고 있다. 그러나 ‘조세에 대해 납세자가 조세 법규가 정하는 바에 따라 납세 신고서를 조세 행정청에 제출하는 것’⁹³⁾과 같은 신고라는 법적 행위가 사행위를 포함한 개념 인지 여부를 고려할 경우 납세 신고가 사행위를 포함하는 개념으로 사용되고 있다면, 납세 신고를 세무 대리하는 경우에는 ‘대리’의 개념 중, ‘대행’이 포함되어 있다.

판례는 ‘세리사법 제2조 제2항에 이른바 ‘서류를 작성한다’는 단순히 타인이 지시하는 곳을 기계적으로 기술 대서하는 사무를 포함하지 않는 것은 물론, 타인을 위하여 소정의 요건에 적합할지 여부를 판단하지 않고 필요사항을 기재하여 서류를 완성할 때는 서명 날인은 다른 사람이 하는 경우라도 이에 해당하는 것으로 풀어야 한다고 판시했다. 또,

89) 上掲書,, 85面

90) 日本税理士会連合会, 前掲書(注10), 74面.

91) 国会議事録(抄), 昭和55年3月27日参議院大藏委員会 政府委員答弁 参照.

92) 新井隆一·金子宏, 特別対談/税理士法改正の論点. 税通35卷4号, 1976, 138面.

93) 北野弘久, 前掲書, 460面.

자신의 판단에 의해 소정 사항을 하지 않고 기재하거나 사무국원을 지도해 이를 기재한 후 자기의 책임에 있어서 그 기재를 확인한 것이므로 비록 신고자가 서류의 완성 후 이를 승인하고 서명 날인하더라도 본건 서류는 피고인이 세리사법 제2조제2호에 이른바 작성을 한 것이라고 판시했다.⁹⁴⁾

(2) 세무서류의 작성

세무서류 작성은 세무관공서에 대한 신고 등에 관한 신고서 등을 작성하는 것이다. 이 경우 신고서 등은 조세에 관한 법령의 규정에 의거해 작성하여 세무관공서에 제출하는 서류에 한정된다. 또한 세무 서류의 작성에 관한 신고서 등에는 그 작성 대신에 전자기록을 작성하는 경우에 있어서의 전자 기록도 포함한다. 재무제표에 대해서는 원래 조세법의 요청만으로 작성되는 것이 아니므로 여기서 말하는 ‘신고서 등’에는 포함되지 않는다. 서류 작성은 자기의 판단에 근거하여 작성하는 것을 말하며, 단순한 대서는 포함되지 않는다.⁹⁵⁾ 법률에서 세무서류의 작성은 세무관공서에 대한 신고 등에 관한 신고서 등을 작성하는 것을 말한다(세리사법 제2조 제1항 제2호). ‘신고서 등’은 신고서 신청서 청구서 불복 신청서 그 외 조세에 관한 법령의 규정에 근거해 작성하고 세무관 공서에 제출하는 서류를 말한다. 세리사 또는 세무사법인은 세무대리를 하는 경우에 조세에 관한 신고서 등을 작성하여 세무관공서에 제출할 때에는 그 신고서 등에 서명하여야 한다(세리사법 제33조 제1항).

그런데 세무서류의 작성 범위에 대해서도, 1955년의 개정으로 명확히 개정되었지만, 개정 전 신고서, 신청서, 청구서 기타 세무관공서에 제출하는 서류를 작성하는 업무라고 규정되어 있다. 또한, 정보통신기술을 활용한 행정의 추진 등에 관한 법률(情報通信技術を活用した行政の推進等に関する法律)에 의해 세무관공서에 대한 신고 등을 전자정보처리조직을 사용하는 방법에 의해 실시할 수 있는 것으로 되어 있으며, 이 방식에 의하는 경우에는 이 신고 등에 관한 신고서 등의 작성은 행해지지 않고, 이 신고등에 관련된 전자적 기록을 작성해 제출하게 된다. 따라서 이 세무 서류의 작성에 관한 신고서 등에는 그 작성 대신에 전자기 기록을 작성하는 경우에 그 전자기 기록을 포함하는 것으로 되어 있다.⁹⁶⁾

세무서류는 세무관공서에 대한 신고 등에 관한 신고서, 신청서, 청구서, 불복신청서 및 기타 조세에 관한 법령의 규정에 의거하여 작성하고, 또한 세무관공서에 제출하는 서류로 재무성령으로 정하는 것을 말한다(법 제2조 제1항 제2호). 이 재무성령으로 정하는 것은

94) 最高裁昭和41年3月31日決定.刑集20卷3号146面.

95) 坂田 純一, 前掲書, 38面.

96) 日本税理士会連合会, 前掲書(注7), 85面.

신고서, 보고서, 신청서, 신청서, 계산서, 명세서 등 이들에 준하는 서류를 말한다(규칙 제1조). 1980년 개정 전의 동 규정은 신고서, 신청서, 청구서 그 외 세무관공서에 제출하는 서류를 작성하는 것으로 되어 있었다. 이 세무서류의 범위에 대해서도 “세리사 제도에 관한 답신(昭和38年12月 税理士制度に関する答申)” 구체적으로 반드시 분명하지 않다고 언급해 1980년 개정에서 세무 서류의 작성은 세무관 공서에 대한 신고 등에 관한 신고서 신청서, 청구서, 불복 신청서 및 기타 조세에 관한 법령의 규정에 따라 작성하고 세무관공서에 제출하는 서류로 재무성령으로 정하는 것으로 명확화가 되었다.⁹⁷⁾

또, 재무제표와 관련해 “세리사 제도에 관한 답신(昭和38年12月 税理士制度に関する答申)”에서 재무제표는 원래 세법의 요청만으로부터 작성되는 것이 아니기 때문에, 신고서 등의 첨부 서류로서 그 제출을 요청된다고 해도 그러므로 이를 독점 업무의 대상이 되는 세무서류의 범위에 포함하는 것은 적당하지 않다. 다만, 청색신고서에 첨부해야 할 결산서류에 대해서는 주로 세무계산을 목적으로 작성되는 것이며, 법인이 상법 및 증권거래법의 규정에 의거하여 작성한 결산서류 법인세신고서에 첨부하는 경우와는 그 성질을 다르게 한다. 해야 할 결산서류는 세리사법 제2조 제2호에 규정하는 세무서류라고 언급했다. 또한, “서류를 작성한다”는 서류를 자기의 판단에 근거해 작성하는 것을 말하며, 단순한 대서는 포함하지 않는다고 한다.⁹⁸⁾

(3) 세무상담

세무상담은 세무관공서에 대한 신고 등, 세리사법 제2조 제1항 제1호에 규정하는 주장자 혹은 진술 또는 신고서 등의 작성에 관해, 조세의 과세 표준 등의 계산에 관한 사항에 대해 상담을 하는 것이다. 즉, 상담을 한다는 것은 구체적인 질문에 관하여 답변하고 지시하거나 의견을 표명하는 것을 의미한다. 이에 일반적인 조세법의 해설, 강의 등은 세무상담에는 해당되지 않는다.⁹⁹⁾ 세무상담은 세무대리 또는 세무서류 작성에 관하여, 조세의 과세표준 등의 계산에 관한 사항에 대한 상담을 의미한다. 즉, 세무관공서에 대한 신고 등 주장이나 진술 또는 신고서 등의 작성에 관하여 조세의 과세표준 등에 관한 것을 상담할 수 있다. 세무관공서에 대한 신고등 세리사법 제2조제1항제1호의 규정에서 주장이나 진술 또는 신고서등의 작성에 관하여 조세의 과세표준등의 계산에 관한 사항에 관하여 상담에 응하는 것을 말한다.

그리고 조세의 과세표준 등은 국세통칙법 제2조제6호가목부터 바목까지에서 정하는 사항(과세표준, 과세표준에서 공제하는 금액, 순손실 등의 금액, 납부할 세액, 환급금액에

97) 政府税制調査会, 前掲書, 10~13面.

98) 坂田 純一, 前掲書, 69面.

99) 上掲書, 39面.

상당하는 세액, 납부할 세액의 계산상 공제할 금액 또는 환급금액의 계산의 기초가 되는 세액) 및 지방세와 관련된 것을 말한다. 그리고 상담에 응한다는 것은 구체적인 납세의무와 관련된 것에 대하여 상담을 받고 의견을 진술하거나 교시하는 것을 말한다.

세무상담은 세무관공서에 대한 신고 등 세무관공서에 대하여 하는 주장 혹은 진술 또는 신고서 등의 작성에 관하여, 조세의 과세표준 등의 계산에 관한 사항에 대해 상담에 응하는 것을 말한다(법 제2조제1항제3호). 조세의 과세표준 등은 국세통칙법 제2조 제6호에서의 과세표준, 과세표준에서 공제하는 금액, 순손실 등의 금액, 납부해야 할 세액, 환부금 금액에 상당하는 세액, 납부해야 할 세액의 계산상 공제하는 금액 또는 환급금의 액의 계산의 기초가 되는 세액 및 지방세에 관련된 이들에 상당 하는 것을 의미한다. 상담에 응한다는 내용은 구체적인 질문에 대답하고 지시하거나 의견을 표명하는 것을 의미하며, 단순히 가정의 사례에 근거하여 계산을 하는 것까지는 포함하지 않는다. 또한 일반적인 세법의 해설 등도 세무상담에는 해당되지 않는다.¹⁰⁰⁾

원래 세무상담을 세무사의 독점업무로 하는 취지는 납세자로부터 그 개별적 및 구체적인 세무사안에 대해 취해야 할 태도에 대해 회답을 요구받고 이에 응답할 때 응답자의 지식 부족에 곤란해 납세자를 해서 실수하지 않게 이를 보호하기 위한 것이다. 상담에 응하는 것은 구체적인 질문에 대해 답변하고 지시하거나 의견을 표명하는 것을 말한다.¹⁰¹⁾ 또한, 세금에 관한 강습회나 일반적인 세법의 해설 등은 여기서 말하는 세무상담에는 해당되지 않는다. 현실의 납세 의무를 수반하지 않는, 장래적인 과세 요건 사실의 발생을 전제로 하는 개별의 세액 계산 등에 관한 사항의 상담으로 미래의 세무 상담 여기서 의미하는 세무상담의 범위인지에 대해 세리사 업계로서 상당한 논의가 있다.¹⁰²⁾

즉, 피상속인이 될 사람을 특정하고, 특정시에 그 상속인이 될 사람의 수, 그 상속재산의 내용, 상속재산의 분할방법 등을 명시하고, 상속세 부담의 유무, 세금 부담의 내용 등을 내용으로 하는 상담하는 경우가 있다. 이는 피상속인 사망의 확실한 가능성을 고령 또는 질병 그 외 어떤 이유로 알고 있을 때 그 내용에 따라 세무 대리인 대상이 될 수 있는 납세 신고의 내용이 세무 상담의 대상으로 한 납세신고라고 할 수 있다. 또, 상속세에 대한 세무상담을 하는 경우에는 위와 같은 내용을 공유하는 것은 당연하다. 이는 세리사에 의한 세무상담이든 금융기관 등에 의한 세무상담과 차이점이 없다.¹⁰³⁾

100) 日本税理士会連合会, 前掲論文(注10), 63面

101) 坂田 純一, 前掲書, 71面.

102) 新井隆一, “税理士法第2条第1項第3号(税務相談)の意義”, 機関誌「税研」36卷6号, 1991, 18~26面.

103) 上掲論文, 18~26面.

(4) 부수업무(세리사법 제2조 제2항)

세무사는 세무사 업무 외에 세무사의 명칭을 이용하여 타인의 요구에 따라 세무사 업무에 부수하여 재무서류의 작성, 회계장부의 기장의 대행 기타 재무에 관한 사무를 할 수 있다. 이러한 규정은 1980년 개정에서 창설된 것이다. 이 규정이 마련된 취지는 조세법에 근거한 세무업무가 기업 회계정리에 관한 지식을 바탕으로 조세법에 정해진 납세의무의 계산을 하는 것이다. 이러한 세리사의 실제 업무는 재무서류의 작성이나 기장의 대행과 매우 밀접한 관련이 있다. 이 업무와 세무사 업무를 하고 있기 때문에 이에 근거해 재무서류의 작성, 세무상담이라는 본래의 세리사 업무의 위촉을 받은 납세 의무자에 대해 그 세리사 업무에 부수해 회계 업무를 실시할 수 있는 것을 확인해 세리사의 세무회계 업무와 관련해 전문가로서의 지위를 보장할 수 있다. 특히, 부수업무는 세리사법 제52조의 독점업무에는 포함되지 않으며, 이 규정을 마련했다고 해서 세리사가 세리사업무의 위촉자 이외의 자에 대하여 회계업무를 하는 것이 제한되는 것은 아니다. 당연히 세무사는 재무서류의 감사 또는 증명과 같이 다른 법률로 실시하는 것이 제한되어 있는 사항에 대해서는 회계업무라도 할 수 없다.¹⁰⁴⁾

(5) 소속세리사제도(세리사법 제2조 제3항)

세리사법 제2조 제3항의 규정에 의해 세리사 또는 세리사법인의 보조자로서 상시 세리사 업무에 종사하는 사람은 그 종사하는 세리사 또는 세리사 법인이 위촉을 받은 사안에 대해 세리사 업무를 실시할 수 있다. 이는 세리사 등록을 하면서 다른 세리사 등에 고용되고 있는 세리사에 관한 규정이며, 세리사법 제2조 제3항에 규정하는 보조자란 규제 제8조 제2호에 규정하는 소속 세리사를 의미한다.¹⁰⁵⁾

사실, 세무사 업무는 타인의 요구에 따라 행해지는 것으로 되어 있어, 다른 세무사 등에 고용되어 업무를 실시하는 제도는 2001년 개정에서 보조 세무로 제도화되었다. 다만, 재무성령에 있어서 세리사 등의 보조자로서 상시로 종사하는 것으로 되어 있는 것 등으로부터 보조세리사는 스스로 위촉을 받아 세리사 업무를 실시할 수 없었다. 이후 2001년 개정에서 세리사 업무의 활성화를 도모하는 등의 관점에서 보조 세리사는 그 사용자인 세리사 또는 세리사 법인의 승낙을 조건으로, 타인의 요구에 응해 스스로 위촉으로 바꾸는 것과 동시에 등록 사항, 재무서류 등의 부기 등에 대해 다음과 같이 소요의 재검토에 수반해, 그 명칭(호칭)에 대해서도 종래의 보조세리사로부터 소속세리사를 세리사 업무에

104) 坂田 純一, 前掲書, 39面.

105) 上掲書, 40面.

종사할 수 있는 것 되었다.¹⁰⁶⁾

등록사항은 법2조 3항의 규정에 의하여 세리사 또는 세리사법인의 보조자로서 소속세리사로 개정되었다. 개정 전에는 상시 동향에 규정하는 업무에 종사하는 자(보조세리사)였다. 그리고, 법 2조 3항에 정하는 다른 세리사 또는 세리사 법인의 보조자로 종사하는 세리사 업무에 대해 이 소속 세리사가 실시하는 것으로 되어, 법률 관계의 명확화가 도모되었다. 소속세리사의 세리사 업무에 대한 종사 그 자체에 대해서는 기본적으로 종전과 바뀌지는 않지만, 소속세리사가 타인의 요구에 따라 스스로 위촉을 받아 세리사 업무에 종사하려고 할 경우에는 고객 등에 대한 책임의 소재의 명확화, 고객의 정보관리로 비밀 유지의무를 철저히 도모하는 등의 관점에서 그 사용자인 세리사 또는 세리사법인의 승낙을 얻고, 자신의 책임에 있어서 업무를 실시하는 것 등을 위촉자에게 명시하는 것 등과 같은 절차를 밟아야 한다.¹⁰⁷⁾

우선 소속 세리사가 타인의 요구에 따라 스스로 위촉을 받아 세리사 업무에 종사하려는 경우에는 그때마다 미리 그 사용자인 세리사 또는 세리사법인의 서면에 의한 승낙을 얻어야 한다. 이러한 승낙을 얻은 소속 세리사는 서면에 그 승낙을 얻은 것을 증명하는 서면의 사본을 첨부해, 이것을 위촉자(납세자)에 대해서 교부함과 동시에 해당 사항에 대해 설명하여야 한다. 소속세리사가 타인의 요구에 따라 스스로 위촉을 받아 세리사 업무에 종사하는 경우에는 세무서류 등에 세리사인 것을 밝혀야 한다. 그리고 근무하는 세리사 사무소의 명칭 또는 그 소속하는 세리사법인의 명칭에 더하여 직접 수임(자신의 책임에 있어서 위촉을 받아 세리사 업무에 종사하는 것을) 한다는 취지를 부기한다. 일본세리사회연합회는 소속세리사 및 그 사용자이며 승낙자가 되는 세리사 또는 세리사법인이 소속세리사제도를 운용함에 있어서 발생한다고 상정되는 다양한 의문점에 대해 일정한 해석을 나타냈다.¹⁰⁸⁾

<표 2> 세리사 등록 구분의 차이¹⁰⁹⁾

구분	소속세리사	개업세리사	직원세무사
자기 사무실	설치 필요	설치할 수 없음	설치할 수 없음
납세자 등과의 위촉 계약	납세자로부터 직접 위촉 받음	원칙적으로 세자로부터 직접 위촉 불가 개업 세리사 등과의 위촉 계약을 통해 세무 대리 권한 증서는 계약을 통해 수임 다만, 공동대리 또는 복대리에 의해 세무사 업무 가능	납세자로부터 직접 위촉받을 수 없음 세무사 법인과의 위촉 위촉 계약을 통해 수임

106) 上掲書, 40面.

107) 上掲書, 40面.

108) 上掲書, 41面.

109) 세리사법 제2조의3, 30조, 33조, 40조, 48조의14, 세리사법 시행규칙1조의2, 8조2, 16조, 18조 등

		이 경우 세무 대리권 증서를 제출 가능	
개업 세무사 (자기 이외) 또는 세무사 법인의 업무에 대한 사무	자신의 이름으로 세리사 업무는 할 수 없음 (서명이나 조사 입회는 할 수 없음) 다만, 공동대리 또는 복대리에 의해 세무사 업무를 할 수 있음	1. 개업세리사등의 보조 자로서 자신의 이름으로 세리사 업무를 할 수 있 음(「소속세리사표시」나 조사입회를 할 수 있음) 2. 종사하는 개업세리사 등 이외의 자의 보조자로 종사는 할 수 없음	출자하는 세무사법인이 하는 업무 이외에는 할 수 없음

다) 소송보좌인 법정 출석(세리사법 제2조의2에 따른 업무)

세리사법 제2조의2는 세리사는 조세에 관한 사항에 대하여 법원에서 보좌인으로서 변호사인 소송대리인과 함께 출두하여 진술을 할 수 있다고 규정하고 있다. 전항의 진술은 당사자 또는 소송 대리인이 스스로 한 것으로 본다. 다만, 당사자 또는 소송대리인이 동항의 진술을 즉시 취소하거나 경정한 때에는 그러하지 아니하다.¹¹⁰⁾ 2001년 세리사법 개정에서 세무소송에 있어서의 세리사의 지위, 즉 일본 민사소송법 제60조(보좌인)의 특례로서 세리사는 조세에 관한 사항에 대해, 법원에 있어서 보좌인으로, 소송대리인인 변호사와 함께 출두해 진술할 수 있다. 이러한 보좌인 제도는 민사소송에서 당사자 또는 소송대리인과 함께 기일에 출두하여 그 진술을 보좌하는 자로 이해할 수 있다. 이와 같은 세리사의 보좌인 제도는 조세에 관한 쟁송이 높은 전문 기술성을 가지고 있는 것에 관하여 행정상의 불복신청절차와 동일하게 소송절차에서도 세무 전문가인 세리사가 보좌인이며 납세자를 원조하는 활동을 언제나 실시 할 수 있도록 하는 것이 신고 납세 제도의 원활, 적정한 운영에 기여하게 된다고 하는 취지이다. 보좌인 제도에 관련된 업무는 변호사인 소송대리인과 함께 출두하고 진술하는 것을 인정하고 있는 것으로 소송대리인인 변호사가 출석하지 않는 경우에는 세리사는 법원의 허가를 얻지 않고 출석해 진술하는 것은 인정되지 않는다. 또한, 세무사는 소송 사무에 관한 전문가가 아니므로 진술에 머무르고 심문은 할 수 없으며 판사의 재량 아래 심문하고 있는 사례가 있다.¹¹¹⁾

국세의 부과징수에 관한 사무를 실시하는 행정청(세무관청)의 처분, 부작위, 사실행위 등에 대한 불복신청의 근거법은 행정불복심사법(1962년 법률 제160호)이 있지만, 이 특별법으로서 국세의 경우에는 국세통칙법(1962년 법률 60호) 및 기타 국세에 관한 법률에 별도의 규정이 있다. 국세통칙법 제115조 제1항은 불복신청의 전치 등에 대한 규정으로 조세행정처분의 취소를 요구하는 소송은 원칙적으로 조세불복신청을 거친 후가 아니라면 제기할 수 없다고 규정하고 있다. 이 규정의 입법목적은 불복신청 전치주의이며, 행정사

110) 上掲書, 43面.

111) 上掲書, 44面.

건소송법 제8조(처분의 취소의 호소와 심사청구와의 관계) 제1항의 처분의 취소의 호소는 당해 처분에 대하여 법령의 규정 심사청구를 할 수 있는 경우에도 즉시 제기하는 것을 방해하지 않는다. 이러한 예외 조치가 마련된 이유는 조세의 확정과 징수에 관한 처분이 대량 집중적으로 이루어지며, 회귀적으로 이루어진다는 두 가지 쟁점에 대한 사실 인정에 대한 내용이 많다는 것이 불복신청 단계에서 논점을 정리하고 해석 적용의 도모하는 것이다. 그리고 소송의 진행될 경우 심리를 용이하게 하고 부담 경감에 도움이 되는 것이다.¹¹²⁾

사법구제인 세무소송은 세무서의 처분에 불복이 있는 경우에는 세무서장에 대하여 이의신청이나 국세불복심판소장에 대하여 심사청구를 하게 된다. 국세불복심판소는 1955년 5월, 세무의 집행기관으로부터 제3자적 입장으로 국세청의 부속기관으로부터 특별한 부속기관으로서 개조된 것으로 국세에 관한 법률에 근거한 처분에 대한 심사청구에 대해 재결을 위해 국세청이 판단하는 것이다. 심판소는 심사청구사건의 적정하고 신속한 처리를 함으로써 납세자의 정당한 권리이익의 구제를 도모함과 동시에 세무행정의 적정한 운영을 확보하고 있지만 그중에서도 심판의 조사·심리에 관한 논점 정리로 쟁점주의적 운영과 총액주의, 직권주의와 당사자주의, 과세요건 사실의 인정의 중요성, 부당성의 판단, 논점 정리에 근거한 조사 심리의 본질적으로 쟁점 정리표와 재결서, 직권주의와 당사자주의의 조화 등의 논점 등이 더욱 적정한 조사·심리를 하기 위한 방책으로 중요하다. 또한 최근의 심판소에서는 국세불복심판소장에 대하여 행해진 심사청구에 관한 사건의 조사 및 심리 등에 종사하는 간부직원(국세심판관)에게 적정하고 신속하게 심사청구사건을 처리할 수 있도록 고도의 전문적 지식·경험 등을 가지는 변호사, 세리사 등의 민간 전문가(특정 임기부 직원)를 적극적으로 등용하고 있어, 2008년 1명, 2009년 3명, 2010년 13명으로 서서히 증가하고, 2013년 7월 10일 시점에서 국세심판관으로서 재직하고 있는 민간 전문가는 세리사 17명을 포함해 50명에 이르고 있다.¹¹³⁾

라) 세리사의 보좌인으로서의 진술권 등(세리사법 제2조의2에 따른 업무)

조세징수에 관한 소송 중 그 중심이 되는 것은 조세행정처분이 불법인 것을 이유로 그러한 취소를 요구하는 취소소송이다(행정사건소송법 제3조제2항, 제8조~35조). 이와 같은 행정소송은 통상의 민사소송과는 다른 특수한 취급을 필요로 하는 일이 적지 않기 때문에 행정사건소송법(1997년 법률 제139호)이 제정되었다. 행정사건의 재판은 민사소송법 외에 행정사건소송법(행정사건소송법 제7조)의 규정에 따라 이루어진다. 그러므로 조세소송도

112) 上掲書, 45面.

113) 上掲書, 45面.

행정사건의 일종으로 조세법령안에서 별도의 규정이 있는 경우 이외에는 당연히 행정사건 소송법이 적용된다. 보좌인에 대해서는 민사소송법 제60조(보좌인) 제1항에서 “당사자 또는 소송대리인은 법원의 허가를 얻어 보좌인과 함께 출두할 수 있다”라고 규정하고 있으며, 제3항에서는 “보좌인의 진술은 당사자 또는 소송대리인이 즉시 취소하거나 또는 수정하지 않을 때는 당사자 또는 소송대리인이 스스로 한 것으로 본다”라는 취지의 규정이 있다. 다만, 제2항에서는 제1항의 허가는 언제든지 취소할 수 있다고 한다. 이 보좌인에 대해서는 매우 광범위한 법원의 재량이라고 여겨지며, 허가되는 경우로는 1995년의 교토 지법 결정에서 당사자에게 변론 능력이 없다고는 할 수 없지만, 본인 난청이나 언어장애, 노령 등으로 인하여 소송절차에 원활함이 부족한 경우 신장·옹호에 만전을 기대할 수 없는 우려가 있는 경우라고 매우 한정되어 있다. 2001년 개정 이전에는 변호사에게는 세리사 자격이 당연히 있다는 이유부터 세리사가 보좌인으로서 허가 가능성은 거의 없었다.¹¹⁴⁾

2001년 개정법에서 보좌인은 민사 소송상의 보좌인과 거의 같지만, 법원의 허가가 불필요하다는 점이 다르다. 조세에 관한 소송이 높은 전문 기술성을 가지고 있다는 점을 감안하여, 세무 전문가인 세리사가 행정상의 불복심판절차와 마찬가지로 소송절차에서도 보좌인이라는 입장에서 항상 납세자에 대한 원조활동을 할 수 있도록 하는 제도를 창설하는 것은 납세자의 편리성으로 이어진다는 취지라고 할 수 있다. 세무사업이 필요하다면 신고납세제도의 원활·적정한 운영에 기여하며, 위촉자가 원하는 출정진술권은 세무에 관한 처분에 대하여 소송이 제기된 경우 법원 허가를 얻지 않고 당사자 또는 소송대리인과 함께 법원에 출두하여 진술할 권리를 의미하는 것으로 이해해야 한다. 또한 당시 규제 개혁에서도 세무사의 출정 진술권은 세무 전문가로서 변호사인 소송 대리인의 능력을 넘어서는 지견이 요구되고 있으며, 확실히 당사자 또는 소송대리인의 즉시 취소·개정권에 의한 제약이 있지만, 전문적 한정 소송 대리권의 부여라고도 할 수 있다고 되어 있다.

‘변호사인 소송대리인과 함께’라고 한 것은 세리사는 소송절차에 관한 전문적 지식을 충분히 갖추고 있지만 납세자에게 불측의 손해를 주는 일이 없도록 하기 위해서, 보좌인의 기능으로 소송절차 전문가인 변호사와 함께 출두하는 것이 조건이 되었다. 이에 따라 본인 소송에 있어서는 지금까지 마찬가지로 법원의 허가를 얻지 않으면 보좌인이 될 수 없다. 따라서 세무사는 보좌인으로서 법령 해석이나 사실인정 등의 문제가 되고 있는 것에 대해 변호사에게 설명하고, 쟁점을 정리하고, 입증을 위한 증거서류의 수집, 또한 소송 외의 협의나 준비 서면을 작성하기 위해서는 중심적인 역할을 수행하는 것이 필요하다. 이를 통해 구두 변론 기일에 변호사와 세무사 모두가 함께 출정하고 소송 기술에 대해서는 변호사인 소송 대리인이 실시하고 조세법규, 특히 조세실체법에 관한 전문적 지식을 가지고 있는 세리사 하지만 진술을 할 수 있다면 입법 취지에 따른 것으로 생각된다.¹¹⁵⁾

114) 上掲書, 96面.

115) 上掲書, 184面.

3) 기타 법률상의 업무

가) 조세채무의 확정에 필요한 사무의 범위 내에서 사회보험노무사 업무(「사회보험노무사법」 제27조 단서, 동법 시행령 제2조 제2호)

사회보험노무사(社会保険労務士)의 독점업무는 무상이면 세리사 등도 겸임하여 실시할 수 있다. 사회보험노무사는 노동·사회보험에 있어서의 각종 수속 업무나 고용, 임금에 관한 상담 업무를 주로 한다. 구체적으로 고용보험이나 건강보험, 후생연금보험 등 사회보험의 신청서류나 장부서류의 작성이나 제출은 사노사의 독점 업무라고 할 수 있다. 노동보험 절차에서는 고용주가 직원이 입사한 후 퇴직할 때까지 필요한 절차를 수행한다고 할 수 있다. 그리고 사회보험노무사는 기업에 필요한 취업규칙이나 임금의 규정, 퇴직금에 관한 결정이나 노동자 명부 등 노동기준 감독서에 제출할 필요가 있는 서류의 작성 업무를 담당한다. 서류 작성 이외에, 고용자의 관리나 인재 육성, 임금에 관한 상담도 청구하는 업무의 하나이다. 인재 채용이나 육성의 컨설팅 업무에 종사하는 경우도 있다.¹¹⁶⁾

세리사는 사회보험노무사의 독점업무를 하는 경우, 세리사가 대행할 수 있는 범위는 조세채무의 확정에 필요한 사무의 범위 내 까지이다. 즉, 세리사는 노동 및 사회보험료를 계산할 수 있지만 신고는 할 수 없다. 따라서 세리사가 노동 및 사회보험료 신고를 하는 즉시 위반행위가 된다. 반대로 사회보험노무사가 세리사의 독점업무인 연말조정을 하는 것은 위반행위에 해당하기 때문에 급여계산은 가능해도 연말정산은 하지 못한다.

이러한 규정은 1955년 개정시 추가 된 세법에 근거한 세무 계산은 기업 회계에 대한 지식을 바탕으로 이를 기초로 세법에 정해진 납세 의무를 계산하는 것이다. 이에 따라 세무사의 실제 업무는 재무 서류의 작성이나 기장의 대행과 매우 밀접한 관련이 있으므로 세리사는 세무사 업무와 아울러 이러한 사무를 하는 경우가 많다. 또한 이러한 규정은 세무사의 현실에 실시하고 있는 업무의 실정을 고려하여 세무사의 명칭으로 재무서류의 작성 등을 할 수 있음을 명확히 한 것으로, 세무사의 세무회계면에서 전문가로서 지위를 높이기 위한 규정으로 평가할 수 있다. 또한, 기타 재무사무로는 세무사 업무에 부수하여 행해지는 사회보험노무사 업무(「사회보험노무사법」 제27조 단서, 동법 시행령 제2조 제2호) 등이 있다.¹¹⁷⁾

사회보험노무사법 제27조(업무의 제한)에서는 사회보험노무사제도의 확립과 사회보험노무사에게 사무처리를 위탁하려는 자의 이익을 보호하기 위해 사회보험노무사가 아닌 자가 영리를 목적으로 하여 동법 제2조 제1항 제1호부터 제2호까지 내거는 사무(신청서 등의 작성, 제출 대행, 사무 대리 및 장부 서류 작성)를 업으로서 실시하는 것을 원칙적으

116) 日本税理士会連合会, 前掲論文(注10), 69面.

117) 坂田 純一, 前掲書, 70面.

로 금지하고 있지만 세리사 또는 세리사법인은 사회보험노무사법 제27조 단서와 동법시행령 제2조제2호의 규정에 따라 세리사법 제2조제1항 에 규정하는 업무에 부수해, 사회보험 노무사법 제2조 제1항 제1호로부터 제2호까지의 사무를 업으로서 실시할 수 있는 것으로도 되어 왔다.¹¹⁸⁾

이 점에 대해 전국사회보험노무사회연합회는 세리사법 제2조 제1항에 규정하는 업무에 부수하는 업무의 해석으로서 정령으로 정하는 업무에 필연적으로 수반하여 노동사회 보험 제법령에 근거하는 서류 및 장부의 작성을 실시하는 경우라고 해 세리사가 세무 대리를 실시할 때, 경비의 계산서를 첨부하기 위해 노동 사회 보험 관계의 서류를 작성할 필요가 있는 경우 등에 한정 해야 할 것이라고 언급했다. 이러한 주장을 배경으로 일본 세무사회 연합회는 전국 사회 보험 노무사회 연합회와 협의해야 한다.¹¹⁹⁾

나) 현물출자 등에 있어서의 재산의 가격의 증명(「회사법」 제207조 제9항 제4호)

시장가격이 없는 주식(비상장회사의 주식)을 현물출자재산으로 하는 경우에는 객관적 가치가 분명하지 않기 때문에 검사역의 조사가 필요하다. 다만, 금액이 높으면 변호사나 공인회계사, 세리사 등이 증명한 경우에 변호사 등의 직무상의 직책 등을 감안해 예외적으로 검사역의 조사가 불필요하다. 또한, 현물출자재산이 부동산인 경우 변호사 등의 증명 외에 부동산감정사의 감정평가도 필요하다.

다) 회계참여(「회사법」 제333조)

회계 참여는 이사와 함께 계산 서류를 작성하는 것이다. 회계 참여는 누구라도 될 수 있는 것은 아니고, 공인회계사·세리사 등 전문가가 될 수 있다(「회사법」 제333조 1항). 감사법인은 공인회계사 사무소가 법인화, 세리사 법인은 세리사 사무소가 법인화한 것이다. 이와 함께 사법서사 사무소도 법인화하면 사법서사 법인이 될 수 있다. 실무상 회계 참여가 있는 회사는 드물다.

사실 재무서류의 작성이나 기장의 대행 등의 회계업무는 자유업무이며, 이 규정도 이러한 업무를 세리사의 독점업무인 세리사업무에 포함하는 것은 아니다. 이것은 ‘세무사 업무 외’, ‘세무사 업무에 부수하여’는 표현에서도 알 수 있다. 또한, 다른 직업 전문가의 분야를 침범하지 않도록 다른 법률에서 그 사무를 사업으로 실시하는 것이 제한되어 있는 사항(예를 들면, 공인 회계사법에 의한 재무 서류의 감사·증명)에 대해서는 실시 얻지

118) 上掲書, 75面.

119) 上掲書, 75面.

않는 것으로 여겨진다.¹²⁰⁾

세리사는 세리사의 독점 업무로 되어 있는 업무 외에 세리사의 명칭을 이용해 타인의 요구에 따라 세리사 업무에 부수하여 재무서류의 작성, 회계장부의 기장의 대행 기타 재무에 관한 사무를 업으로서 실시할 수 있다(법 제2조 제2항). 세무 계산은 기업의 회계에 관한 지식을 근거로 납세액의 산출 등을 실시하는 것으로 세리사의 업무는 재무 서류의 작성이나 기장의 대행과 밀접한 관계에 있다. 세리사의 대부분이 재무서류의 작성이나 기장의 대행과 아울러 세리사 업무를 하고 있다. 이 규정은 1955년 법 개정에서 세무사 회의 강한 요구를 받아 세무사의 업무 실정을 법에 반영하고 세리사를 회계 전문가로 인치하고 그 사회적 신용의 유지라는 측면에서 효과를 기대하기 위해 창설되었다.

게다가 이러한 규정은 세무사의 재무서류의 작성을 부수업무로 명확히 함으로써 세무사의 회계에서 전문가로서의 지위를 높이려고 하는 것으로 이해할 수 있다. 회계 업무를 세리사의 명칭을 이용해, 세리사 업무에 부수해, 법 제2조 제2항의 업무를 실시할 수 있다고 하는 확인적 규정이다.¹²¹⁾ 바꾸어 말하면, 세리사가 아닌 자는 세리사의 명칭을 이용해, 세리사 업무에 부수해 법 제2조 제2항의 업무를 실시할 수 없다고 하는 것이며, 명칭 독점의 규정이기도 하다. 또한 세리사가 아닌 사람이 세리사의 명칭을 이용해 세리사 업무(법 제2조 제1항)에 부수하여 이 업무를 행하는 것은 법 제53조 명칭의 사용 제한 및 제52조 세리사 업무의 제한에 위반된다.¹²²⁾

원래 재무서류의 작성이나 회계장부의 기장대행이라는 회계업무는 본래 자유 업무이며, 여기서 말하는 세리사법상의 회계업무에 관한 규정은 이 업무를 세리사의 독점업무에 포함시키는 취지는 아니다. 또한 회계업무에 대하여 다른 법률로 그 사무를 행하는 것이 제한되어 있는 사항에 대해서는 세리사는 회계업무를 할 수 없다. 예를 들어 세무사는 공인회계사법의 규정에 의거 재무서류의 감사나 증명 업무를 할 수 없다.¹²³⁾

4) 기타 법률의 업무(세리사의 지식식견의 활용 등)

가) 보통 지방 공공 단체의 외부 감사

세리사의 업무는 세리사법 제2조 및 제2조의2 출정 진술권에 규정되어 있지만 그 외 세리사가 가지고 있는 지식 경험, 자질 등을 활용하는 것을 목적으로 일정한 조건을 만족 함으로써 다른 법령 등의 규정에 따라 세리사가 그 업무를 할 수 있다. 2009년 5월 지방

120) 日本税理士会連合会, 前掲書(注10), 85面.

121) 坂田 純一, 前掲書, 72面.

122) 上掲書, 72面.

123) 上掲書, 73面.

자치법의 일부 개정에 따라 기존의 감사위원 감사와는 별도로 외부 감사 제도가 도입되어 변호사, 공인 회계사 등과 함께 세리사도 그 자격에 있어서 보통 지방 공공 단체의 외부 감사 계약을 체결할 수 있는 자로서 지방독립행정법인법 제14조 제2항에서 세리사는 변호사, 공인회계사 등과 함께 감사의 적격자로서 임명의 대상이 되었다.

나) 현물 출자 등의 재산 가격 증명

2002년 5월 22일 제154회 통상 국회에서 상법 개정이 행해져, 현물 출자 등에 있어서의 재산의 가격의 증명을 할 수 있다. 현물출자와 재산인수에 있어서, 출자재산의 가액을 적절히 증명하는 것은 회사 설립이나 사업 운영에 있어서 매우 중요한 절차이다.

다) 회계 참여 제도

회계참여제도는 회사법에 창설된 제도이다. 회계 참여는 주로 중소기업의 계산관계서류(회사법 시행규칙 제2조 제3항 제11호)의 기재의 정확성에 대한 신뢰를 높이기 위해 회계에 관한 전문적 식견을 가진 공인회계사(감사법인) 또는 세리사(세리사법인)가 이사(위원회설치회사 집행역)와 공동하여 계산 관계 서류를 작성하는 것이다. 당해 계산 관계 서류를 회사와는 별도로 비치·공개하는 직무 등을 담당하는 것으로 되어 법무성 민사국으로부터 고안된 회계 참여 방식이다.¹²⁴⁾

회계 참여는 주주 총회에 의해 선임되며 회계에 관한 전문적인 견해가 있으므로 이사 집행역과 공동으로 계산 서류를 작성함과 동시에 등을 그 직무로 하는 주식회사의 기관을 의미한다.¹²⁵⁾ 특히, 회계 감사인이 설치되어 있지 않은 중소기업에 있어서, 세리사 등이 이사 집행역과 공동으로 계산 서류를 작성해, 이사 집행역과는 별도로 계산 서류를 보존·공개하는 직무를 담당해 계산서류의 허위기술이나 위조를 억제하고, 계산서류의 기재의 정확도에 대한 신뢰를 높일 수 있다. 또한 이사 집행 역의 계산 서류 작성 및 주주에 대한 설명의 노력이 경감되어 이사 집행 역이 경영에 전념할 수 있다.¹²⁶⁾

라) 정치 자금 감사 제도

등록 정치 자금 감사인 제도는 국회의원에 관한 정치 단체에 대해 정치 자금의 수지

124) 上掲書, 84面.

125) 上掲書, 84面.

126) 上掲書, 84面.

보고가 적정하게 행해지도록 하는 것과 동시에 정치 자금의 투명성을 향상시키는 것을 목적으로 한 정치자금규정법(政治資金規正法)에 있어서 창설된 제도이다. 등록정치자금감사인은 변호사, 공인회계사, 세리사인 것이 그 자격요건으로 되어 있으며, 정치자금 적정화위원회가 실시하는 정치자금에 관한 연수를 수료한 자가 등록정치자금감사인 명부에 등록된다(제19조의18제1항).¹²⁷⁾

마) 경영승계법에 있어서의 고정합의가액의 평가자

중소기업 경영 승계의 원활화에 관한 법률(中小企業における経営の承継の円滑化に関する法律)은 후계자가 증여에 의해 취득한 자사 주식에 대해, 유류 분을 산정 할 때 가액을 합의 시에 있어서의 가액에 고정하는 효과가 발생한다(제7조~제8조). 이 합의 시에 있어서의 가액은 변호사, 변호사법인, 공인회계사, 감사법인 세리사 또는 세리사법인이 그 때에 있어서 상당한 가액으로서 증명한 것에 한정하는 것으로 되어 있다(제4조 제1항 제2호, 제2항 제4호).¹²⁸⁾

바) 경영 혁신 등 지원 기관

중소기업의 지원사업을 하는 자를 경영혁신 등 지원기관으로 인정하고, 그 활동을 뒷받침하는 중소기업의 해외에서의 상품 수요개척 촉진 등을 위한 중소기업의 새로운 사업활동 촉진에 관한 법률(中小企業の新たな事業活動の促進に関する法律) 등의 일부를 개정하는 법률을 통해 중소기업에 대한 다양한 경영과제가 복잡화되어 중소기업의 경영력을 강화하는 것이 급무가 되어 중소기업의 지원 사업 담당자의 다양화 활성화를 통해 이를 해결하고 중소기업의 해외 전개를 원활화하기 위한 조치를 강구하는 것이 목표로 되어 있다. 경제산업대신이 경영혁신 등 지원업무를 하는 자로 인정한 경우에 그 신청자를 인정 지원기관으로 할 수 있으며(제17조) 현재 세리사와 세리사법인은 금융기관 등과 함께 일정한 요건(실무 경험 또는 연수)가 있지만 인증 지원 기관으로 인증되었다.¹²⁹⁾

(7) 기타 공익적 업무 등

성년 후견인업무, NPO법인활동지원업무 등이 있다. 일본세리사회연합회도 이러한 업무

127) 上掲書, 85面.

128) 上掲書, 85面.

129) 上掲書, 86面.

를 공익적 활동업무로 인정하고 있다. 세무사 산업 내에서 사용되는 세무사 사무소의 업무와 같은 경우에는 일반적으로 세무사 사무소에서 사업으로 수행된다. 가령, 법률의 규정에 제한이 없는 업무 중인 관리 보험 업무, MS 등 경영 컨설턴트 업무, 인재 파견 업무 등이 있다.¹³⁰⁾

마. 세리사 업무범위에서의 ICT 입법 동향개정안

1) 세무사의 업무에 ICT화 추진 명확화 개요

일본에서 ICT화가 급속히 진행되고 있는 가운데 세리사 제도의 지속적인 발전을 도모하고 세리사가 세무에 관한 전문가로서의 사명을 완수하기 위해서는 경제사회환경의 변화를 정확하게 파악하고 경제활동 온라인화, 네트워크의 고속화·대용량화, 인공지능(AI)과 업무자동화(RPA)의 진화 등 디지털화를 활용하는 것이 필요하다. ICT를 적극 활용하여 납세자 편의 향상과 경제사회 전체의 효율화·고도화령화가 정보통신기술의 혜택을 누릴 수 있는 사회의 실현에서 활용될 수 있다.¹³¹⁾

디지털사회형성기본법(デジタル社会形成基本法) 16조(사업자의 책무)에 사업자는 기본이념에 따라 그 사업활동에 관하여 스스로 적극적으로 디지털 사회 형성 추진에 노력함과 동시에 국가 또는 지방 공공 단체가 실시하는 디지털 사회 형성에 관한 시책에 협력하도록 노력하는 것이 의무화되었다. 또한, 2021년 6월에 각의 결정된 규제 개혁 실시 계획에 있어서는, 행정 수속 온라인 이용을 촉진하는 관점에서, 세리사가 대리 신고를 실시하는 경우의 이용률 100%를 향해, 전자신고의 적극적인 이용을 통해 사업자 편의 향상 등을 도모하는 법제화를 포함해 디지털화를 위해 세리사가 해야 할 역할을 검토하였다.

또한 국세청에서는 2023년 6월에 "세무 행정의 디지털 변환 세무 행정의 미래 상 2.0-"을 발표하고 디지털 활용에 의한 납세자의 편의성 향상과 과세·징수의 효율화·고도화를 핵심으로 세무절차나 사무운영의 발본적인 재검토를 진행할 방침을 명확히 했다. 이에 따라 납세자에게 편리성이 높고, 적정·공평한 사회 실현이 기대되는 이러한 배경에서 세리사는 한 사업자로서는 물론 사업자를 지원하는 전문가로서 DX의 진전, 디지털 사회 형성 시책을 바탕으로 새로운 시대를 향한 시대의 선구자로서 납세자 편의의 향상과 그 업무의 개선 진보에 적극적으로 임하는 것이 요구되었다.¹³²⁾

130) 上掲書, 86面.

131) 上掲書, 85面.

132) 上掲書, 85面.

2) 개정 내용

세리사의 업무에 있어서의 전자화 등의 추진을 통한 납세 의무자의 편의의 향상 등의 노력 규정의 창설안이 제시되었다. 구체적으로 세리사의 업무를 규정하기 위해 2조의 3(세리사의 업무에 있어서의 전자적 방법의 이용 등을 통한 납세 의무자의 편의의 향상 등)이 신설되었다.

세리사법 제2조의3(세리사의 업무에 있어서의 전자적 방법의 이용 등을 통한 납세 의무자의 편의의 향상 등)

제2조의3

세리사는 제2조의 업무를 실시함에 있어서는, 동조 제1항 각호에 내거는 사무 및 동조 제2항의 사무에 있어서의 전자적 방법(전자 정보 처리 조직을 사용하는 방법 그 밖의 정보통신의 기술을 이용하는 방법을 말한다. 업무의 개선 진보를 도모하도록 노력한다.

이 개정안은 세무사법에 있어서 세무사 업무 및 재무서류의 작성, 기장대행 등의 부수업무에 전자적 방법에 의한 것이 포함되는 것을 명시하고, 그 위에 세리사가 납세자편의 향상을 위해 전자신고·납세, 전자장부 등 보존제도, 포털의 활용 등의 업무를 위해 전자 메일이나 고객과의 세무상담이나 자료의 교환, 세무사 사무소 내부의 사무에 대해 ICT를 활용을 위한 노력을 명확히 해 디지털화·글로벌화의 진전 등의 환경 변화에 따른 세리사 제도의 지속적 발전을 기대하는 것이다.¹³³⁾ 또한, 디지털 사회의 형성에 적극적으로 기여한다는 취지로부터 일본세리사회연합회의 요망에 근거하여 창설된 것이다. 따라서 이 노력의무규정은 세무사의 업무의 ICT화의 추진을 통해 납세신고의무화로 이어지는 성질이 아니다.

이 규정에 따라 국세 당국에 의한 e-Tax 이용의 권장의 강화나 장래적인 야증고의무화로 이어지는 성질의 것은 아니다.

또한 해당 조항은 납세자 편의를 위해 업무의 개선 진척을 도모하는 것이며, 세리사 및 세리사 법인에 대하여 전자 신고 등의 전자적 방법에 의한 업무를 실시하는 것을 의무화하는 것은 아니다. 이 규정은 세리사가 스스로 ICT화를 통한 납세자 편리를 도모하는 노력의무규정이 되어 있어 e-Tax를 이용하지 않은 것만으로 이 의무를 완수하지 않는 것이며, 아니며 당연히 행정지도나 징계처분의 대상이 되지 않는다.¹³⁴⁾ 또, 이 규정에 의해 세리사법 2조의 의무는 전자적 방법에 의해 행해지는 것도 포함하는 취지가 명확해졌다. 지금까지도 법령 해석으로서 통달에 명기되어 있었지만, 이번 법령에 명기된 것이다. 이 조문은 법 2조 1항의 세리사 업무(세리사의 독점 업무)에 한정되는 것이 아니라 2항 업무(부수 업무)에도 미치는 것에 유의하여야 한다. 이와 함께 일세련 및 각 세이사회회의 회칙

133) 上掲書, 85面.

134) 坂田 純一, 前掲書, 43面.

에는 세리사 업무·부수업무에 있어서 전자적 방법에 의해 실시하는 사무에 관한 규정을 기재하여야 한다. 이러한 기재에 관한 회칙의 변경은 재무대신의 인가가 필요하다.¹³⁵⁾

【의회 회의록】 2001년 3월 15일 참의원 재정 금융 위원회
세리사 업무를 둘러싼 ICT화도 변화하고 있으며, 또 이번 세리사법의 개정에서 지금 위원으로부터 지적이 있던 것 같은 규정이 마련되어 있는 곳에서 있음. 국세청은 지금까지도 일본세리사회연합회로부터 전해진 e-Tax의 사용성을 향상시키기 위한 요구에 대응하는 등, 세리사 업무의 ICT화에 기여하는 대치를 실시해 오고 있음. 또한 반드시 ICT 지식이 높지 않은 세무사도 있다는 것을 일세련도 인식하고 있으며, 이러한 분들에게는 어떤 지원이 가능한지에 대해 검토하겠음. 국세청은 세리사 업무의 ICT화를 서포트하기 위해, 일세련과 함께 필요한 대응을 실시해 나가겠음

3) 세리사회 회칙 및 일세련회칙의 절대적 기재사항의 정비

또한, 법 49조의 2 및 49조의 14의 세리사회 일본세리사회연합회의 회칙의 절대적 기재사항으로서, 다음과 같이 전자적 방법에 의한 세리사의 업무에 관한 사항이 신설되었다.

【세리사법의 개정안】/【일본세리사회연합회의 회칙 개정안】
[세리사법의 개정안] (세리사회의 회칙) 제49조의2 ②세리사회의 회칙에는 다음 사항을 기재하여야 한다. 八 제2조의 업무에 있어서 전자적 방법에 의해 실시하는 사무에 관한 규정 [일본세리사회연합회의 회칙 개정안] 제49조의14 일본세리사회연합회의 회칙에는 다음 사항을 기재하여야 한다. 一 제49조의2 제2항제1호, 제3호부터 제5호까지, 제8호 및 제11호부터 제13호까지의 사항

이에 따라 일본세리사회연합회는 2023년 1월 12일 임시총회에서 회칙의 일부 변경을 하여 다음 규정을 신설했다. 또한 각 세리사회에서도 2023년 6월 정기총회에서 이를 논의하였다.¹³⁶⁾

【일본세리사회연합회의 회칙 개정안】(법 제2조의 업무에 있어서의 전자적 방법의 이용에 관한 시책)
제65조의4 2 본회는 납세의무자의 편의의 향상 및 세리사의 업무의 걸음을 도모하기 위해 필요한 법 제2조의 업무에 있어서의 전자적 방법의 이용에 관한 시책을 실시한다. 2 법 제2조의 업무에 있어서의 전자적 방법의 이용에 관한 시책에 관하여 필요한 사항은 상무이사회에서 정한다.

135) 上掲書, 44面.

136) 上掲書, 85面.

이러한 개정 등에 의거, 일본세리사회연합회 및 세리사회에 있어서, 디지털화에 적지 않고 기피감을 갖거나, 또는 ICT를 활용하지 못하는 세리사를 조력할 수 있는 체제가 정비되었다. 구체적으로는 일본세리사회연합회 및 각 세리사회에서 2023년 8월 이후에 ‘디지털 상담실’을 설치하여 전자신고납세제도, 전자장부 등 보존제도, 디지털 인보이스 등 세리사의 업무에 직결하는 사항은 물론, 정보 보안, 페이퍼리스화, 클라우드화, 웹 회의 등에 관련된 사항 등 폭넓은 상담에 대응한다. 또한 세무사 회원이나 사무소 직원에 대한 연수와 정보 제공에 대해서도 그 어느 때보다 적극적으로 임하고 있다.¹³⁷⁾

4. 한국과 비교 및 시사점

가. 독일과의 비교 및 시사점

독일 세무사의 업무영역과 관련, 기본적으로 독일 세무사는 세무 업무의 조력 및 자문과 관련한 업무를 포괄적으로 수행할 수 있다. 독일 기업들은 대부분 중소기업으로 이들은 세무신고를 위한 기장, 결산 및 재무제표의 작성 등을 세법에 따라 이행하면 되기 때문에 대부분 개인사업자 및 중소기업들의 회계처리 및 세무신고 업무를 세무사가 수행하고 있다. 특히, 세무회계상 결산 재무제표의 작성뿐만 아니라 재무회계상(독일 상법상) 결산 재무제표의 작성 및 준비와 관련된 업무도 수행하고 있다는 점은 한국과 다른 점이라고 하겠다.

한국과 달리 세무사가 조세소송을 대리할 수 있는 점이 대표적인 차이라고 할 수 있다. 세무사뿐만 아니라 공인회계사도 변호사와 동일하게 조세소송을 대리할 수 있다. 이처럼 세무사 및 공인회계사가 조세소송을 대리할 수 있는 것은 독일 조세법원이 일반 법원 및 행정법원과 분리되어 독립적으로 운영되고 있는 독특한 제도에 따른 것이라고 할 수 있다.

한편, 독일의 경우 공인회계사와 변호사가 세무사 자격을 취득하는 것과 관계없이 세무사의 모든 활동을 제한 없이 수행할 수 있다는 점을 세무사법에 명시하고 있다는 점도 특이한 사항이라고 할 수 있다. 물론 변호사나 공인회계사가 세무사 자격을 사용하면서 세무사의 업무를 수행하기 위해서는 세무사 자격을 별도로 취득하도록 하고 있다.

137) 上掲書(注10), 85面.

나. 오스트리아와의 비교 및 시사점

오스트리아 세무사는 독일 세무사와 유사하게 세무 업무의 조력 및 자문과 관련한 업무를 포괄적으로 수행할 수 있다. 오스트리아 세무사는 주로 중소기업 및 소상공인 고객을 상대로 세무신고를 위한 기장, 결산 및 재무제표의 작성 등을 수행하고 있다. 오스트리아에서도 세무사가 독일과 마찬가지로 조세소송을 대리할 수 있다는 점이 우리나라와 큰 차이라고 할 수 있다. 한편, 오스트리아 세무사의 업무영역과 관련하여 특이한 사항은 세무사법이 별도로 있는 것이 아니라 세무사와 공인회계사 두 직역을 경제수탁직업이라는 용어로 포괄하여 경제수탁직업법을 제정하여 세무사와 공인회계사의 업무영역 등을 규정하고 있다는 점이다. 그리고 앞서 설명한 세무사의 업무는 공인회계사가 모두 수행할 수 있다고 규정함으로써 공인회계사의 업무영역에 세무사의 업무가 모두 포함되며, 공인회계사는 여기에 회계감사를 추가로 수행할 수 있는 것으로 규정하고 있다.

다. 일본과의 비교 및 시사점

우리나라의 세무사와 일본 세리사(税理士)는 모두 조세에 관한 전문가로서, 납세자의 권익을 보호하고 세무행정의 원활한 수행을 돕는 역할을 한다. 우리나라와 일본은 지리적으로 가깝고 문화적으로 유사한 점이 많지만, 우리의 세무사 제도와 일본의 세리사 제도는 조금 다른 특징을 갖고 있다.

1) 세리사의 개념과 사명(使命)

세무사법 제1조의2(세무사의 사명)과 세리사법 제1조(세리사의 사명)에서 세리사의 개념과 사명에 대해 규정하고 있다.

공통점은 세무사는 공공성을 지닌 세무 전문가로서 납세자의 권익을 보호하고 납세의무를 성실하게 이행하게 하는 데에 이바지하는 것을 사명으로 한다고 규정한다. 이는 세무사가 국가와 납세자 사이에서 중립적인 입장을 유지하며, 납세자의 이익을 보호하고 세무행정의 공정성을 높이는 역할을 한다는 것을 의미한다. 일본 세리사는 세무에 관한 전문가로서 독립된 공정한 입장에서 신고 납세 제도의 이념에 따라 납세의무자의 신뢰에 대응하고 조세에 관한 법령에 규정된 납세의무의 적정한 실현을 도모하는 것을 사명으로 한다. 이는 세리사가 납세의무자의 신뢰를 바탕으로 세무 업무를 수행하며, 조세에 관한 법령을 준수하고 납세의무를 적정하게 이행하도록 돕는 역할을 한다는 것을 의미한다. 세

무사와 세리사 모두 세무에 관한 전문적인 지식과 경험을 바탕으로 납세자를 지원하는 역할을 한다는 점을 강조한다. 또한, 납세자의 권익을 보호하고 납세의무의 공정한 이행을 돕는다는 공통된 목표를 가지고 있다.

차이점은 세무사는 "공공성을 지닌 세무전문가"라는 표현을 통해 세무사의 공공적인 역할을 강조하고 있다. 즉, 사회 전체를 위한 공익을 추구하며 납세자를 지원한다는 의미를 담고 있다. 세리사는 "독립된 공정한 입장"이라는 표현을 통해 세리사의 독립성을 강조하고 있으며, 공공성보다는 납세자와 국가 사이에서 중립적인 역할을 수행한다는 의미를 더 부각하고 있다. 세무사는 납세자의 권익 보호와 납세의무 이행이라는 두 가지 목표를 명확하게 제시하고 있다. 세리사는 신고납세제도의 이념에 따라 납세자의 신뢰에 대응하고, 조세법령에 따른 납세의무를 실현하는 것이라는 다소 추상적인 표현을 사용하고 있다.

이와 같이 한국과 일본의 제도 모두 세무 전문가로서 납세자의 권익을 보호하고 납세의무를 성실하게 이행하는 데에 기여한다는 공통점이 있다. 하지만 세무사는 국가와 납세자 사이에서 중립적인 입장을 유지하는 반면, 세리사는 납세의무자의 신뢰를 바탕으로 세무 업무를 수행한다는 차이점이 있다. 또한 세무사의 공공적인 성격과 납세자 보호라는 측면을 명확하게 드러내고 있다. 그러나 세리사는 독립성과 신고납세제도의 원칙 준수라는 측면을 강조하고 있다.

세무사법 제1조의지(세무사의 사명)	세리사법 제1조(세리사의 사명)
세무사는 공공성을 지닌 세무전문가로서 납세자의 권익을 보호하고 납세의무를 성실하게 이행하게 하는 데에 이바지하는 것을 사명으로 한다.	세리사는 세무에 관한 전문가로서 독립된 공정한 입장에서 신고납세제도의 이념에 따라 납세의무자의 신뢰에 대응하고 조세에 관한 법령에 규정된 납세의무의 적정한 실현을 도모하는 것을 사명으로 한다.

2) 세리사 업무 범위

세무사법과 일본 세리사법은 각 국가의 세무 환경과 법 체계를 반영하여 세무사의 자격, 업무 범위, 책임 등을 규정하고 있다. 세무사는 다양한 세무 업무를 수행하며 납세자의 권익 보호에 중점을 두고 있는 반면, 일본 세리사는 주로 세무 관공서를 상대하는 업무에 집중하고 있다.

세무사법 제2조(세무사의 직무)
제2조(세무사의 직무) 세무사는 납세자 등의 위임을 받아 다음 각 호의 행위 또는 업무(이하 “세무대리”라 한다)를 수행하는 것을 그 직무로 한다. <개정 2011. 5. 2., 2016. 1. 19., 2017. 12. 19.> 1. 조세에 관한 신고·신청·청구(과세전적부심사청구, 이의신청, 심사청구 및 심판청구를 포함한다) 등의 대리(「개발이익환수에 관한 법률」에 따른 개발부담금에 대한 행정심판청구의 대리를 포함한다) 2. 세무조정계산서와 그 밖의 세무 관련 서류의 작성

3. 조세에 관한 신고를 위한 장부 작성의 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 없으면 그 납세자의 세무 조정이나 장부 작성의 대행 또는 자문 업무를 수행하고 있는 세무사가 확인할 수 있다.
 8. 「소득세법」 또는 「법인세법」에 따른 성실신고에 관한 확인
 9. 그 밖에 제1호부터 제8호까지의 행위 또는 업무에 딸린 업무
- [전문개정 2009. 1. 30.]

세리사법 제2조 (세리사의 업무)

제2조 (세리사의 업무)

① 세리사는 타인의 요구에 응하여 조세(인지세, 등록면허세, 관세, 법정외보통세(지방세법(1950년 법률 제 226호) 제13조의3 제4항에 규정하는 도부현(道府縣)법정외보통세 및 시정촌(市町村)법정외보통세를 말한다.), 법정외목적세(동항에 규정하는 법정외목적세를 말한다) 기타 정령으로 정하는 것을 제외한다. 이하 같다.)에 관하여 다음에 계기하는 사무를 행하는 것을 업으로 한다.

1. 세무대리(세무관공서(세관공서를 제외하고, 국세불복심판소를 포함한다. 이하 같다.)에 대한 조세에 관한 법령또는 행정불복심사법(1962년 법률 제160호)의 규정에 근거한 신고, 신청, 청구 또는 불복신청(이들에 준하는 것으로서 정령으로 정하는 행위를 포함하고, 주세법(1953년법률 제6호) 제2장의 규정에 관련된 신고, 신청 및 불복신청을 제외한다. 이하 「신고 등」이라 한다.)에 관하여, 또는 당해 신고 등 또는 세무관공서의 조사 또는 처분에 관하여 세무관공서에 대하여 하는 주장 또는 진술에 관하여 대리하거나 또는 대행하는 것(다음 호의 세무서류의 작성에 그치는 것을 제외한다.)을 말한다.)

2. 세무서류의 작성(세무관공서에 대한 신고 등에 관련한 신고서, 신청서, 청구서, 불복신청서 기타 조세에 관한 법령의 규정에 근거하여 작성하고 세무관공서에 제출하는 서류(그 작성에 대신하여 전자적 기록(전자적 방식, 자기적 방식 기타 사람의 지각에 의해서는 인식할 수 없는 방식으로 만든 기록으로서, 전자계산기에 의한 정보처리의 용도로 제공되는 것을 말한다. 제34조에서 같다.)을 작성하는 경우의 당해 전자적 기록을 포함한다. 이하 같다.)로서 재무성령으로 정하는 것(이하 「신고서 등」이라 한다.)을 작성하는 것을 말한다.)

3. 세무상담(세무관공서에 대한 신고 등, 제1호에 규정하는 주장이나 진술 또는 신고서 등의 작성에 관하여 조세의 과세표준 등(국세통칙법(1962년 법률 제66호) 제2조제6호 가목(イ)부터 바목(ヘ)까지 계기하는 사항 및 지방세에 관련된 이에 상당하는 것을 말한다. 이하 같다.)의 계산에 관한 사항에 관하여 상담에 응하는 것을 말한다.)

② 세리사는 전항에 규정하는 업무(以下 「세리사업무」라 한다.) 외에, 세리사의 명칭을 사용하여 타인의 요구에 응하여 세리사업무에 부수해서 재무서류의 작성, 회계장부의 기장의 대행 기타 재무에 관한 사무를 업으로 행할 수 있다. 단 다른 법률에서 그 사무를 업으로 행하는 것이 제한되어 있는 사항에 관하여는 그렇지 않다.

③ 전2항의 규정에 관계없이 세리사는 다른 세리사 또는 세리사법인(제48조의2에 규정하는 세리사법인을 말한다. 다음 장, 제4장 및 제5장에서 같다.)의 보조자로서 이 항들의 업무에 종사할 수 있다.

제2조의2

① 세리사는 조세에 관한 사항에 대하여 법원에서 보좌인으로서 변호사인 소송대리인과 함께 출두하여 진술

을 할 수 있다.

② 전항의 진술은 당사자 또는 소송대리인 본인이 한 것으로 본다. 단, 당사자 또는 소송대리인이 동항의 진술을 즉시 취소하거나 또는 정정한 때는 그렇지 않다.

제2조의3(세리사의 업무에 있어서의 전자적 방법의 이용 등을 통한 납세 의무자의 편의의 향상 등)

세리사는 제2조의 업무를 실시함에 있어서는, 동조 제1항 각호에 내거는 사무 및 동조 제2항의 사무에 있어서의 전자적 방법(전자 정보 처리 조직을 사용 하는 방법 그 밖의 정보통신의 기술을 이용하는 방법을 말한다) 그 업무의 개선 진보를 도모하도록 노력한다.

세무사는 세무사는 조세에 관한 신고, 신청, 청구 등의 대리, 세무 조정 계산서와 그 밖의 세무 관련 서류의 작성, 조세에 관한 상담 또는 자문 등의 업무를 수행한다. 세리사는 세무대리, 세무서류의 작성, 세무상담 등의 업무를 수행하며, 재무 서류의 작성, 회계장부의 기장 대행 기타 재무에 관한 사무를 업으로 행할 수 있다. 특히, 세무사법에서는 세무사의 업무 범위를 보다 포괄적으로 규정하고 있으며, 부동산 가격 공시에 관한 이의신청 대리, 성실신고 확인 등 다양한 업무를 수행할 수 있도록 하고 있다. 반면, 세리사법에서는 주로 세무 관공서를 상대하는 업무에 초점을 맞추고 있으며, 세무사 업무에 부수적인 업무만을 허용하고 있다.

세무대리와 관련해 세무사는 납세자의 위임을 받아 모든 종류의 조세에 대한 대리 업무를 수행할 수 있지만 세리사는 조세에 관한 법령 또는 행정불복심사법에 근거한 신고 등에 대한 대리에 국한된다.

세무 서류 작성과 관련해 세무사는 세무조정계산서 등 다양한 세무 관련 서류를 작성할 수 있지만 세리사는 재무성령으로 정하는 신고서 등의 작성에 국한된다.

비교 항목	한국 세무사법 (제2조)	일본 세리사법 (제2조)
업무 범위	조세 신고, 세무조정, 상담, 조사 대리 등 포괄적인 세무 대리 업무	조세 신고, 세무 상담, 세무 서류 작성 등 주로 세무 관공서를 상대하는 업무
세무 대리	납세자의 위임을 받아 모든 종류의 조세에 대한 대리 업무 수행	조세에 관한 법령 또는 행정불복심사법에 근거한 신고, 신청, 청구 등에 대한 대리
세무 서류 작성	세무조정계산서, 세무 관련 서류 작성	재무성령으로 정하는 신고서 등의 작성
기타 업무	부동산 가격 공시에 관한 이의신청 대리, 성실신고 확인 등	세무사업무에 부수적인 재무 서류 작성, 회계 장부 기장 대행 등

세무사법과 세리사법은 세무 전문가의 역할과 책임에 대한 기본적인 틀을 제공하지만, 세부적인 내용과 규정 방식에서 차이를 보인다. 세무사법에서는 세무사의 직무 범위를 매우 구체적으로 규정하고 있으며, 세무사의 전문성을 강조하는 반면, 세리사법에서는 세리사의 자율성을 보장하고 다양한 형태의 세무 서비스 제공을 허용하는 경향이 있다.

3) 변호사 보좌인 역할

일본 세리사법 제2조의2는 세리사에게 법원에서 보좌인으로서 변호사와 함께 조세 사건에 대한 진술을 할 수 있도록 허용하고 있다. 즉, 세리사는 법정에서 전문적인 의견을 개진하여 사건 해결에 기여할 수 있다. 세무사법에는 일본과 같이 세무사가 직접 법정에서 진술할 수 있도록 명시적으로 규정하고 있는 조항은 없다. 일반적으로 한국 세무사는 납세자를 대리하여 세무관서에 의견을 진술하거나, 행정심판 등을 제기할 수는 있지만, 법원에서 직접 소송에 참여하는 것은 제한적이다.

세리사법 제2조의2
제2조의2 ① 세리사는 조세에 관한 사항에 대하여 법원에서 보좌인으로서 변호사인 소송대리인과 함께 출두하여 진술을 할 수 있다. ② 전항의 진술은 당사자 또는 소송대리인 본인이 한 것으로 본다. 단, 당사자 또는 소송대리인이 동항의 진술을 즉시 취소하거나 또는 경정한 때는 그렇지 않다.

일본 세리사법의 경우 세무사의 전문성을 인정하고 법정에서의 역할을 확대함으로써 세무사의 사회적 위상을 높이고 있다. 우리의 세무사 역시 전문성을 강화하여 법정에서의 역할을 확대할 수 있는 방안을 모색해야 한다.

4) 세리사 업무범위에서의 ICT의 도입

일본 세리사법 제2조의3은 세리사가 전자적 방법을 활용하여 세무 업무의 효율성을 높이고 납세자의 편의를 증진시키도록 노력해야 한다는 것을 명시하고 있다. 즉, 세리사는 전자세금계산서 발행, 전자신고 시스템 활용 등과 같은 디지털 기술을 적극적으로 도입하여 세무 서비스의 질을 향상시켜야 한다는 의미이다. 세무사법에는 일본 세리사법 제2조의3처럼 전자적 방법을 활용하여 납세자의 편의를 도모하도록 명시적으로 규정하고 있는 조항은 없다. 다만, 세무사는 실제 업무에서 전자세금계산서 발행, 전자신고 시스템 활용 등 전자적 방법을 활용하고 있으며, 관련 법령 및 세무 행정의 변화에 따라 이러한 전자화 추세는 더욱 가속화되고 있다.

일본은 전자정부 시대가 본격화되면서 전자적 방법의 중요성이 부각된 시기에 제정되었기 때문에 관련 조항이 명시적으로 포함된 것으로 보인다. 세무사법은 상대적으로 오래 전에 제정되어 전자화에 대한 내용이 구체적으로 명시되지 않았다. 세무사도 디지털 환경 변화에 발맞춰 전자적 방법을 적극적으로 활용해야 하며, 관련 법규 개정을 통해 세무사

의 역할을 더욱 확대할 수 있을 것이다.

제2조의3(세리사의 업무에 있어서의 전자적 방법의 이용 등을 통한 납세 의무자의 편의의 향상 등)

세리사는 제2조의 업무를 실시함에 있어서는, 동조 제1항 각호에 내거는 사무 및 동조 제2항의 사무에 있어서의 전자적 방법(전자 정보 처리 조직을 사용 하는 방법 그 밖의 정보통신의 기술을 이용하는 방법을 말한다) 그 업무의 개선 진보를 도모하도록 노력한다.

특히, 일본세리사회연합회의 적극적인 움직임은 한국세무사회가 나아가야 할 방향을 제시해주는 것이라고 할 수 있다. 한국세무사회는 디지털 시대에 발맞춰 적극적으로 변화하고, 세무사의 역할을 재정의하여 새로운 성장 동력을 확보해야 할 것이다. 이를 위해서는 법적 근거 마련, 디지털 전환 가속화, 세무사 역할 재정의, 교육 및 지원 시스템 구축, 정부와의 협력 강화 등 다양한 노력이 필요하다.

Ⅲ. 우리나라 세무사 업무영역의 확대방안

1. 현행법상 세무사 등의 업무영역

가. 세무사의 업무영역

1) 세무사법상의 세무사의 업무영역

가) 세무사의 업무

세무사는 세무대리를 수행하는 것을 그 직무로 한다. 즉, 세무사는 납세자 등의 위임을 받아 다음과 같은 행위 또는 업무를 수행하는데, 이와 같이 세무사가 납세자 등의 위임을 받아 수행하는 행위 또는 업무를 총칭하여 세무대리라 한다(세무사법 제2조).

① 조세에 관한 신고·신청·청구(과세전적부심사청구, 이의신청, 심사청구 및 심판청구를 포함한다) 등의 대리(「개발이익환수에 관한 법률」에 따른 개발부담금에 대한 행정심판청구의 대리를 포함한다)

② 세무조정계산서와 그 밖의 세무 관련 서류의 작성

③ 조세에 관한 신고를 위한 장부 작성의 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 없으면 그 납세자의 세무 조정이나 장부 작성의 대행 또는 자문 업무를 수행하고 있는 세무사가 확인할 수 있다.

⑧ 「소득세법」 또는 「법인세법」에 따른 성실신고에 관한 확인¹³⁸⁾

138) 「소득세법」에 따른 성실신고확인대상사업자 및 「법인세법」에 따른 성실신고확인대상 내국법인이 성실신고확인서를 제출하는 경우에는 성실신고 확인에 직접 사용한 비용의 100분의 60에 해당하는 금액을 해당 과세연도의 소득세(사업소득에 대한 소득세만 해당한다) 또는 법인세에서 공제한다. 공제세액의 한도는 120만원(「법인세법」 제60조의2제1항에 따른 성실신고확인대상 내국법인의 경우에는 150만원)이다(조세특례제한법 제126조의6).

⑨ 그 밖에 위의 ①부터 ⑧까지의 행위 또는 업무에 딸린 업무

나) 세무사의 공무원 겸임 등의 금지

(1) 공무원의 겸임 금지

세무사법 제6조에 따라 세무사로 등록한 자는 공무원을 겸할 수 없다. 다만, 국회의원이나 지방의회의원이 되는 경우, 상시 근무를 할 필요가 없는 공무원이 되는 경우 또는 국가·지방자치단체와 그 밖의 공공기관(이하 "공공기관"이라 한다)에서 위촉한 업무를 수행하는 경우에는 예외로 한다(세무사법 제16조 제1항).

(2) 영리업무 종사의 금지

세무사는 학교·학원 등 교육 분야 출강(전임인 경우는 제외한다)과 영리법인의 비상근 임원에 해당하는 업무 외에는 영리를 목적으로 업무를 경영하는 자의 사용인이 되거나 영리를 목적으로 하는 법인의 업무집행사원·임원 또는 사용인이 될 수 없다(세무사법 제16조 제2항).

2002.12.30. 법률 제6837호 개정 이전의 세무사법에서 등록세무사는 ① 영리를 목적으로 하는 업무에 종사하는 경우와 ② 영리를 목적으로 하는 자의 사용인이 되거나 또는 영리를 목적으로 하는 법인의 업무집행사원, 이사 또는 사용인이 될 수 없도록 규정하고 있었다,

그런데 위의 법률 제6837호로 개정된 세무사법에서는 금지되는 영리업무의 범위에서 “① 영리를 목적으로 하는 업무에 종사하는 경우”를 삭제함으로써 세무사가 개인 세무사 사무소를 운영하는 경우에는 다른 영리업무를 수행할 수 있도록 개정이 이루어졌다(세무사법 제16조 제2항). 그리고 세무사가 동시에 공인회계사·변호사·법무사·변리사·관세사·감정평가사·공인노무사·공인중개사·경영지도사·기술지도사·행정사, 그 밖에 이와 비슷한 자격자로서 대통령령으로 정하는 자격자인 경우에는 그 다른 자격자의 업무를 겸업할 수 있게 하였고, 다만 세무대리만을 위하여 따로 사무소를 설치할 수 없도록 하였다(세무사법 제13조 제2항).

세무사법 제16조 제2항에서 “영리를 목적으로 하는 자”란 영리를 목적으로 하는 법인 외의 자, 즉 영리를 목적으로 하는 개인이나 조합을 가리킨다. 그러므로 세무사법 제6조에 따라 등록한 세무사가 스스로 영리를 목적으로 하는 업무에 종사하는 경우는 허용되

지만 영리를 목적으로 업무를 경영하는 자(개인 또는 조합)의 사용인이 되거나 영리를 목적으로 하는 법인의 업무집행사원·임원 또는 사용인이 될 수는 없는 것이다.

세무사법 제16조 제2항이 개정되기 전에도 세무대리업무에 관한 사무처리규정(국세청 훈령 제1446호 2000.11.21.) 제5조 제1항 제5호에서 보험대리에 대해서는 겸업을 허용하였다.

다음으로 학교나 학원 등 교육분야 출강은 겸업을 허용한다. 다만, 학교나 학원의 전임인 교수·교사 또는 강사와의 겸업은 허용되지 않는다. 그리고 영리법인의 비상근임원, 즉 사외이사, 비상근이사 또는 비상근감사와의 겸업은 허용된다.

2) 다른 법률에 따른 세무사의 업무영역

가) 공익법인 등의 세무확인

공익법인 등은 과세기간별 또는 사업연도별로 출연받은 재산의 공익목적사업 사용 여부 등에 대하여 다음의 요건에 해당하는 2명 이상의 변호사, 공인회계사 또는 세무사를 선임하여 세무확인(이하 “외부전문가의 세무확인”이라 한다)을 받아야 한다(상속세및증여세법 제50조 제1항).

위에서 변호사 등의 요건이란 다음의 어느 하나에도 해당하지 아니하는 경우를 말한다(상속세및증여세법 시행령 제43조 제1항).

① 해당 공익법인 등의 출연자(재산출연일 현재 해당 공익법인 등의 총 출연재산가액의 100분의 1에 해당하는 금액과 2천만 원 중 적은 금액 이하의 금액을 출연한 사람은 제외한다), 설립자(이하 에서“출연자 등”이라 한다) 또는 임직원(퇴직 후 5년이 지나지 아니한 사람을 포함한다)인 경우

② 출연자 등의 친족 등과 출연자등의 사용인 또는 사용인 외의 자로서 출연자 등의 재산으로 생계를 유지하는 사람인 경우

③ 출연자 등 또는 그가 경영하는 회사(해당 회사가 법인인 경우에는 출연자 등이 최대주주 등인 회사를 말한다)와 소송대리, 회계감사, 세무대리, 고문 등의 거래가 있는 사람인 경우

④ 해당 공익법인 등과 채권·채무 관계에 있는 사람인 경우

⑤ 위의 ①부터 ⑤까지의 사유 외에 해당 공익법인 등과 이해관계가 있는 등의 사유로 그 직무의 공정한 수행을 기대하기 어렵다고 인정되는 사람인 경우

⑥ 위의 ① (임직원은 제외한다) 및 ③부터 ⑤까지의 규정에 따른 관계에 있는 법인에

소속된 사람인 경우

이 경우 외부전문가의 세무확인은 해당 공익법인 등의 과세기간 또는 사업연도 종료일 부터 2개월 이내에 실시하여야 한다. 외부전문가의 세무확인 항목은 다음과 같다(상속세및 증여세법 시행령 제43조 제5항, 상속세및증여세법 시행규칙 14조제1항)

- ① 출연받은 재산의 공익목적 사용여부
- ② 법 제48조·같은 법 시행령 제37조 및 제39조에 따른 의무사항 이행여부
- ③ 출연받은 재산의 운영 및 수익사업내역의 적정성 여부
- ④ 장부의 작성·비치의무의 준수여부
- ⑤ 공익법인등의 수혜자 선정의 적정성 여부

한편, 외부전문가의 세무확인을 받은 공익법인 등은 외부전문가의 공익법인 등에 대한 세무확인서를 그 세무확인을 받은 해당 공익법인 등의 과세기간 또는 사업연도의 종료일 부터 4개월 이내에 해당 공익법인 등을 관할하는 세무서장에게 보고해야 한다. 이 경우 관할세무서장은 공익법인 등의 출연재산의 공익목적사업 사용 여부 등에 관련된 외부전문가의 세무확인 결과를 일반인이 열람할 수 있게 하여야 한다(상속세및증여세법 제50조 제2항, 상속세및증여세법 제43조 제6항).

나) 비상장주식등의 평가와 관련한 1주당 추정이익의 산정

「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」에 따른 유가증권시장과 코스닥시장에서 거래되는 주권상장법인의 주식 등(이하에서 “상장주식”이라 한다)은 평가기준일 이전·이후 각 2개월 동안 공표된 매일의 「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」에 따라 거래소허가를 받은 거래소 최종 시세가액(거래실적 유무를 따지지 아니한다)의 평균액으로 평가한다(상속세및증여세법 제63조제1항제1호가목).

그리고 상장주식 외의 주식 등(이하에서 “비상장주식”이라 한다)은 1주당 다음의 계산식에 따라 평가한 가액(이하 “순손익가치”라 한다)과 1주당 순자산가치를 각각 3과 2의 비율(부동산과다보유법인의 경우에는 1주당 순손익가치와 순자산가치의 비율을 각각 2와 3으로 한다)로 가중평균한 가액으로 한다. 다만, 그 가중평균한 가액이 1주당 순자산가치에 100분의 80을 곱한 금액 보다 낮은 경우에는 1주당 순자산가치에 100분의 80을 곱한 금액을 비상장주식 등의 가액으로 한다

1주당 가액 = 1주당 최근 3년간의 순손익액의 가중평균액 / 3년 만기 회사의 유통수익률을 고려하여 기획재정부령으로 정하는 이자율

위의 산식 중 1주당 최근 3년간의 순손익액의 가중평균액은 다음 계산식에 따라 계산한 가액으로 한다. 이 경우 그 가액이 음수(陰數)인 경우에는 영으로 한다(상속세및증여세법 시행령 제56조제1항).

$$1\text{주당 최근 3년간의 순손익액의 가중평균액} = \{(\text{평가기준일 이전 1년이 되는 사업연도의 순손익액} \times 3) + (\text{평가기준일 이전 2년이 되는 사업연도의 순손익액} \times 2) + (\text{평가기준일 이전 3년이 되는 사업연도의 순손익액} \times 1)\} / 6$$

위의 산식에서 순손익액은 「법인세법」 제14조에 따른 각 사업연도소득에 아래 ①의 가산항목을 더한 금액에서 아래 ②의 차감금액을 뺀 금액으로 한다. 이 경우 각 사업연도소득을 계산할 때 손금에 산입된 충당금 또는 준비금이 세법의 규정에 따라 일시 환입되는 경우에는 해당 금액이 환입될 연도를 기준으로 안분한 금액을 환입될 각 사업연도소득에 가산한다(상속세및증여세법 시행령 제56조제4항).

① 가산항목

㉠ 「법인세법」 제18조제4호에 따른 금액

㉡ 「법인세법」 제18조의2 및 제18조의4에 따른 수입배당금액 중 익금불산입액

㉢ 「법인세법」 제24조제5항, 제27조의2제3항 및 제4항, 「조세특례제한법」 제73조제4항에 따라 해당 사업연도의 손금에 산입한 금액

㉣ 각 사업연도소득을 계산할 때 「법인세법 시행령」 제76조에 따른 화폐성외화자산·부채 또는 통화선도 등(이하 이 조에서 “화폐성외화자산 등”이라 한다)에 대하여 해당 사업연도 종료일 현재의 같은 조 제1항에 따른 매매기준율 등(이하 이 조에서 “매매기준율 등”이라 한다)으로 평가하지 않은 경우 해당 화폐성외화자산 등에 대하여 해당 사업연도 종료일 현재의 매매기준율 등으로 평가하여 발생한 이익

㉤ 그 밖에 기획재정부령으로 정하는 금액

② 차감항목

㉠ 해당 사업연도의 법인세액(「법인세법」 제18조의4에 따른 익금불산입의 적용 대상이 되는 수입배당금액에 대하여 외국에 납부한 세액과 같은 법 제57조에 따라 세액공제를 적용하는 경우의 외국법인세액을 포함한다), 법인세액의 감면액 또는 과세표준에 부과되는 농어촌특별세액 및 지방소득세액

㉡ 「법인세법」 제21조제3호·제4호, 제21조의2 및 제27조에 따라 손금에 산입되지 않은 금액과 각 세법에서 규정하는 징수불이행으로 인하여 납부하였거나 납부할 세액

㉢ 「법인세법」 제24조부터 제26조까지, 제27조의2 및 제28조에 따라 손금에 산입되지 않은 금액과 「조세특례제한법」 제73조제3항에 따라 기부금 손금산입 한도를 넘어 손금에

산입하지 아니한 금액, 같은 법 제136조의 금액, 그 밖에 기획재정부령으로 정하는 금액

㉠ 「법인세법 시행령」 제32조제1항에 따른 시인부족액에서 같은 조에 따른 상각부인액을 손금으로 추인한 금액을 뺀 금액

㉡ 각 사업연도소득을 계산할 때 화폐성외화자산 등에 대하여 해당 사업연도 종료일 현재의 매매기준을 등으로 평가하지 않은 경우 해당 화폐성외화자산 등에 대해 해당 사업연도 종료일 현재의 매매기준을 등으로 평가하여 발생한 손실

한편, 위의 규정에도 불구하고 다음의 요건을 모두 갖춘 경우에는 상속세및증여세법 시행령 제54조제1항에 따른 1주당 최근 3년간의 순손익액의 가중평균액을 신용평가전문기관, 「공인회계사법」에 따른 회계법인 또는 「세무사법」에 따른 세무법인 중 둘 이상의 신용평가전문기관, 「공인회계사법」에 따른 회계법인 또는 「세무사법」에 따른 세무법인이 산출한 1주당 추정이익의 평균가액으로 할 수 있다(상속세및증여세법 시행령 제56조제2항).

① 일시적이고 우발적인 사건으로 해당 법인의 최근 3년간 순손익액이 증가하는 등 기획재정부령으로 정하는 경우에 해당할 것

② 법 제67조 및 제68조에 따른 상속세 과세표준 신고기한 및 증여세 과세표준 신고기한까지 1주당 추정이익의 평균가액을 신고할 것

③ 1주당 추정이익의 산정기준일과 평가서작성일이 해당 과세표준 신고기한 이내일 것

④ 1주당 추정이익의 산정기준일과 상속개시일 또는 증여일이 같은 연도에 속할 것

다) 기업진단

(1) 건설사업자의 재무관리상태진단보고서 작성

국토교통부장관 또는 지방자치단체의 장은 등록기준에의 적합 여부, 하도급의 적정성, 성실시공 여부 등을 판단하기 위하여 필요하다고 인정하면 기간을 정하여 건설사업자로부터 그 업무, 재무관리 상태, 시공 상황 등에 관한 보고를 받을 수 있고, 소속 공무원으로 하여금 건설사업자의 경영실태를 조사하게 하거나 공사 시공에 필요한 자재 또는 시설을 검사하게 할 수 있다(건설산업기본법 제49조 제1항).

그리고 국토교통부장관 또는 지방자치단체의 장은 다음 중 어느 하나에 해당하는 경우로서 필요한 때에는 공인회계사, 세무사 또는 국토교통부령으로 정하는 요건을 갖춘 전문경영진단기관으로 하여금 건설사업자의 재무관리상태를 진단하게 할 수 있다(건설산업기본법 제49조 제2항).

① 건설사업자의 경영실태를 조사하기 위한 경우

② 건설사업자 또는 건설업 등록을 하려는 자가 건설업 등록기준에 적합한지 여부를 확인하기 위한 경우

한편, 종합공사 또는 전문공사를 도급받으려는 건설사업자는 해당 공사를 시공할 수 있는 건설업의 등록기준을 갖추었음을 증명하는 서류를 첨부하여 도급계약 체결(입찰계약의 경우에는 입찰참가 등록마감일) 전에 발주자에게 제출하고, 서류를 제출받은 발주자는 해당 건설업의 등록기준 충족 여부를 확인하여야 한다. 이 경우 입찰계약의 경우에는 낙찰자 선정을 위한 평가서류 제출 마감일까지 확인해야 한다. 위에서 건설업의 등록기준을 갖추었음을 증명하는 서류란 건설업 등록기준에 따라 해당 종합공사를 시공하는 업종의 기술능력과 자본금을 갖추었음을 증명하는 다음의 서류를 말한다(건설산업기본법 시행규칙 제13조의4).

㉠ 기술능력: 기술인력 보유현황에 관한 서류 및 고용·산업재해보상보험가입증명원

㉡ 자본금: 다음의 어느 하나에 해당하는 서류

㉢ 법인인 경우: 최근 결산일 기준 재무제표 또는 재무관리상태진단보고서(공인회계사, 세무사 또는 전문경영진단기관이 진단한 보고서만 해당한다. 이하 같다)

㉣ 개인인 경우: 영업용 자산액 명세서와 그 증명서류 또는 재무관리상태진단보고서

(2) 국가유산수리업자 등에 대한 기업진단보고서 작성

세무사는 앞의 (1)에서 살펴본 건설사업자 외에도 국가유산수리업자, 전기공사업자, 전문광해방지사업자, 산림사업법인, 정보통신공사업자, 방송채널사업자, 인터넷 멀티미디어 방송사업자, 소방시설공사업자, 의약품도매업자 등에 대해서도 기업진단보고서를 발급할 수 있다. 국가유산수리업자 등에 대한 기업진단보고서 작성 업무를 요약하면 다음 <표 3>과 같다.

<표 3> 국가유산수리업자 등에 대한 기업진단서 작성 업무 요약

구 분	직성대상자	근거법령	진단자	소관부처
기업진단 보고서	국가유산수리업	국가유산수리등에 관한 법률 제14조 국가유산수리등에 관한 관리지침(문화재청 고시)	공인회계사, 회계법인, 세무사, 세무법인, 재무관리경영지도사	문화재청
기업진단 보고서	전기공사업	전기공사업법 시행령 제6조 전기공사업 운영요령(고시)	위와 같음	산업통상자원부
기업진단	전문광해방	광산피해의 방지 및 복구에 관한 법률	공인회계사,	위와 같음

보고서	지사업	시행령제17조 전문광해방지사업자의 자산평가액 산출방법 고시	전문경영진단기관, 세무사, 세무법인	
기업진단 보고서	산림사업법 인	산림자원의 조성 및 관리에 관한 법률 시행규칙 제26조	공인회계사, 회계법인, 세무사, 세무법인, 재무관리경영지도사	산림청
기업진단 보고서	정보통신공 사업	정보통신공사업법 시행령 제16조 정보통신공사업 기업진단요강(고시)	위와 같음	과학기술정 보통신부
기업진단 보고서	방송채널사 업	방송법 시행규칙 제4조 제3항 방송채널사용사업 등록신청기업 진단요령	공인회계사, 회계법인, 세무사, 세무법인	이와 같음
기업진단 보고서	인터넷 멀티미디어 콘텐츠사업	인터넷 멀티미디어 방송사업법 시행령 제17조 인터넷 멀티미디어 방송사업 허가·신고·등록·승인절차 및 기준(고시)	공인회계사, 회계법인, 세무사, 세무법인	위와 같음
기업진단 보고서	소방공사업	소방시설공사업법 시행규칙 제2조	공인회계사, 세무사, 경영진단기관	소방청
기업진단 보고서	의약품도매 상	약사법 시행규칙 제36조 의약품도매상 기업진단요령(고시)	공인회계사, 회계법인, 세무사, 세무법인, 재무관리 경영지도사	보건복지부

라) 고용보험 및 산업재해보상보험의 보험사무의 대행

세무사¹³⁹⁾는 사업주로부터 위임을 받아 「고용보험법」에 따른 고용보험 또는 「산업

- 139) ①세무사 이외에도 사업주 등을 구성원으로 하는 단체로서 특별법에 따라 설립된 단체, 「민법」 제32조에 따라 고용노동부장관의 허가를 받아 설립된 법인 및 그 밖에 대통령령으로 정하는 기준에 해당하는 법인, 공인노무사도 공단의 인가를 받아 보험사무를 대행할 수 있다.
- ② 공인회계사(회계법인을 제외한 개인 공인회계사를 말한다)는 보험사무대행기관에서 제외하고 있는데, 이와 관련하여 공인회계사들이 제기한 헌법소원사건에서 다음과 같은 사유로 공인회계사를 보험대행사무기관에서 제외하고 있는 고용보험 및 산업재해보상보험의 보험료징수 등에 관한 법률 제33조 제1항 등이 합헌이라고 결정하였다(헌법재판소 2024.2.28. 선고 2020헌마139 결정).
- “심판대상조항은 보험사무대행기관의 자격을 규정함으로써 보험사무대행업무의 품질을 유지하고 보험사무를 효율적으로 관리하며 사업주의 보험사무 관련 행정처리 부담을 효과적으로 덜어주고자 하는 것이다. 심판대상조항이 규정하고 있는 단체, 법인이나 개인들은 사업주들의 접근이 비교적 용이하거나, 그 공신력과 신용도를 일정 수준 이상 담보할 수 있거나, 그 직무상 보험사무대행업무의 전문성이 있거나, 이미 상당수의 영세 사업장에서 사실상 보험사무대행업무를 수행하여 와서 보험사무대행기관으로 추가할 현실적 필요성이 있었다는 점에서 보험사무대행기관의 범위에 포함될 나름의 합리적인 이유를 갖고 있다고 볼 수 있다. 반면 개인 공인회계사의 경우는 그 직무와 보험사무대행업무 사이의 관련성이 높다고 보기 어렵고, 사업주들의 접근이 용이하다거나 보험사무대행기관으로 추가해야 할 현실적 필요성이 있다고 보기도 어렵다. 게다가 상당수의 공인회계사들이 소속되어 있는 회계법인은 보험사무대행기관이 될 수 있어 개인 공인회계사를 보험사무대행기관에 별도로 추가할 실익이 상대적으로 적은 점까지 고려하면, 심판대상조항이 보험사무대행기관에 개인 공인회계사를 포함시키지 않은 것이 입법자의 형성재량을 벗어나 불합리하다고 보기는 어렵다. 따라서 심판대상조항은 과잉금지원칙에 위배되어 청구인들의 직업수행의 자유를 침해한다고 볼 수 없다.”
- ③ 헌법재판소는 위의 결정(헌법재판소 2024.2.28. 선고 2020헌마139 결정)에서 세무사의 보험사무대행기관의 적격성과 관련하여 다음과 같이 판시하고 있다.

「산업재해보상보험법」에 따른 산업재해보상보험의 보험료 신고, 고용보험 피보험자에 관한 신고 등 사업주가 지방고용노동관서 또는 「산업재해보상보험법」 제10조에 따른 근로복지공단에 대하여 하여야 할 보험에 관한 사무(이하 “보험사무”라 한다)를 대행할 수 있다(고용보험 및 산업재해보상보험의 보험료징수 등에 관한 법률 제33조). 위에서 세무사란 「세무사법」 제6조에 따라 등록을 하고 같은 법 제2조에 따른 직무를 2년 이상 하고 있는 사람으로서 고용노동부장관이 정하는 교육을 이수한 사람을 말한다(같은 법 시행령 제44조). 세무사가 보험사무를 대행하려는 경우에는 「산업재해보상보험법」 제10조에 따른 근로복지공단의 인가를 받아야 한다.

「산업재해보상보험법」 제10조에 따른 근로복지공단은 보험사무대행기관이 위의 규정에 따라 보험사무를 대행한 경우에는 다음과 같은 지원금(이하 “보험사무대행지원금”이라 한다)을 지급할 수 있다. 다만, 보험사무대행기관에 보험사무를 위임한 사업주의 과세소득(「법인세법」 또는 「소득세법」에 따른 과세소득을 말한다)이 고용노동부장관이

“고용보험법과 산재보험법을 적용받는 사업의 사업주는 당연히 고용보험 및 산재보험의 보험가입자가 되어(고용산재보험료징수법 제5조 제1항, 제3항) 그 보험료를 부담하여야 한다(고용산재보험료징수법 제13조 제1항). 구 ‘고용보험 및 산업재해보상보험의 보험료징수 등에 관한 법률’(2016. 12. 27. 법률 제14495호로 개정되고, 2021. 1. 26. 법률 제17909호로 개정되기 전의 것) 제25조 제1항에 의하면, 사업주가 납부기한까지 보험료를 내지 아니한 경우에는 건강보험공단이 연체금을 징수한다. 또한, 구 ‘고용보험 및 산업재해보상보험의 보험료징수 등에 관한 법률’(2010. 1. 27. 법률 제9989호로 개정되고, 2022. 12. 31. 법률 제19209호로 개정되기 전의 것) 제27조 제2항에 의하면 건강보험공단은 보험가입자가 보험료를 납부기한까지 내지 아니하면 기한을 정하여 그 납부의무자에게 이를 낼 것을 독촉하여야 하고, 고용산재보험료징수법 제28조 제1항에 의하면 위 독촉을 받은 자가 그 기한까지 보험료를 내지 아니한 경우에는 건강보험공단은 고용노동부장관의 승인을 받아 국세 체납처분의 예에 따라 이를 징수할 수 있다.

일반적으로 사회보험료는 반대급부인 보험급여를 전제로 하고 있다는 점에서 특정의 반대급부 없이 금전납부의무를 부담하는 세금과는 다르다고 설명되고 있으나(헌재 2000. 6. 29. 99헌마289 참조), 위와 같은 보험의 의무 가입, 보험료 납부의무, 납부의무 위반 시의 연체금 징수 및 국세 체납처분의 예에 따른 강제징수 등의 사정을 고려하면, 사업주에 대하여는 위 보험료가 이른바 준조세의 성격을 갖는다고 볼 수 있다.

나아가 고용산재보험료징수법 제33조 제1항 후문, 구 ‘고용보험 및 산업재해보상보험의 보험료징수 등에 관한 법률 시행령’(2010. 9. 29. 대통령령 제22408호로 개정되고, 2023. 6. 27. 대통령령 제33594호로 개정되기 전의 것) 제46조에 따르면, 보험사무대행기관이 사업주로부터 위임을 받는 업무는 보수총액 등의 신고, 개산보험료·확정보험료의 신고, 고용보험 피보험자의 자격 관리에 관한 사무, 보험관계의 성립·변경·소멸의 신고 등의 업무이다. 세무사의 직무는 조세에 관한 신고·신청·청구 등의 대리, 세무조정계산서와 그 밖의 세무 관련 서류의 작성, 조세에 관한 신고를 위한 장부 작성의 대행 등을 수행하는 것으로서(세무사법 제2조 참조), 앞서 본 바와 같이 사회보험료가 이른바 준조세의 성격을 갖는 이상, 양자는 그 업무 양태가 상당 부분 유사한 측면이 있으므로, 세무사의 직무가 반드시 보험사무대행업무와 관련성이 낮다고 볼 수는 없다.

중전에 개인 세무사들이 영세 사업주들의 기장대행이나 세무신고 업무를 처리하면서 보험사무대행 업무까지 처리한 것 역시, 위와 같은 보험사무대행업무와 세무업무대행업무 간의 유사성 및 직무 관련성이 현실적으로 반영된 것이라고 볼 수도 있다.

따라서 심판대상조항이 보험사무대행기관의 범위에 개인 세무사를 포함시킨 것은, 법정의견에서 살펴본 현실적 필요성 외에도 위와 같은 세무사의 직무와 보험사무대행업무 간의 관련성을 고려할 때 그 합리성을 충분히 수긍할 수 있다.”

정하여 고시하는 금액(지원금 산정 기준년도의 전전년도 다음 각목에 따른 과세소득이 3억원 이상인 경우) 이상인 경우에는 보험사무대행지원금을 지급하지 않는다(같은 법 제37조, 같은 법 시행령 제52조).

① 상시 근로자수가 30명 미만인 사업주로부터 보험사무를 위임받아 보험료, 그 밖의 징수금을 납부하도록 한 경우 그에 따른 지원금(이하 “징수사무대행지원금”이라 한다)

② 상시 근로자수가 30명 미만인 사업주로부터 보험사무를 위임받아 고용보험 및 산재보험의 피보험자 관리 및 보수총액 신고 등의 보험사무 처리업무를 한 경우 그에 따른 지원금(이하 “피보험자관리등대행지원금”이라 한다)

③ 상시 근로자수가 30명 미만인 사업주로부터 보험사무를 위임받아 고용보험 및 산재보험의 보험관계 성립 신고를 한 경우 그에 따른 지원금(이하 “적용촉진장려금”이라 한다)

한편, 보험사무대행지원금은 보험사무를 위임한 사업주의 보험료와 그 밖의 징수금의 납부 실적, 보험사무를 위임한 사업주의 규모, 피보험자격의 취득·상실 등 피보험자 관리 실적 또는 위임기간 등을 고려하여 고용노동부장관이 정하는 기준에 따라 지급하되, 징수사무대행지원금은 반기마다 지급하고, 피보험자관리등대행지원금 및 적용촉진장려금은 분기마다 지급한다.

마) 지방의회의 감사위원 등

(1) 지방의회의 감사위원

세무사는 지방자치단체의 결산을 심사하기 위한 감사위원으로 선임될 수 있다. 지방자치단체의 장은 출납 폐쇄 후 80일 이내에 결산서와 증명서류를 작성하고 지방의회가 선임한 감사위원의 감사의견서를 첨부하여 다음 해 지방의회의 승인을 받아야 한다. 결산의 심사 결과 위법하거나 부당한 사항이 있는 경우에 지방의회는 본회의 의결 후 지방자치단체 또는 해당 기관에 변상 및 징계 조치 등 그 시정을 요구하고, 지방자치단체 또는 해당 기관은 시정 요구를 받은 사항을 지체없이 처리하여 그 결과를 지방의회에 보고하여야 한다(지방자치법 제150조 제1항).

지방의회가 선임하는 감사위원의 수는 시·도의 경우 7명 이상 20명 이내, 시·군 및 자치구의 경우 3명 이상 10명 이내로 하며, 그 수·선임방법·운영과 실비보상에 필요한 사항은 해당 지방자치단체의 조례로 정한다. 감사위원은 해당 지방의회의원이나 공인회계사·세무사 등 재무관리에 관한 전문지식과 경험을 가진 사람 중에서 선임한다(지방자

치법 시행령 제83조 제2항). 이 경우 지방의회의원의 수는 전체 감사위원 수의 3분의 1 이하로 하며, 3명을 초과할 수 없다.

지방자치단체의 장은 회계연도마다 일반회계·특별회계 및 기금을 통합한 결산서를 작성하여 지방의회가 선임한 감사위원에게 검사를 의뢰하여야 한다. 감사위원은 지방자치단체의 장, 지방의회, 그 밖의 이해관계인으로부터 독립하여 공정하게 업무를 수행하여야 한다(지방회계법 제14조 제2항). 지방의회는 감사위원의 실명을 공개하여야 한다.

지방자치단체의 장은 회계연도마다 작성한 결산서에 감사위원의 감사의견서를 첨부하여 다음 회계연도 5월 31일까지 지방의회에 제출하여야 한다. 지방의회의 의장은 결산서와 감사의견서를 받은 경우 받은 날부터 7일 이내에 감사의견서와 감사위원의 성명을 지방의회의 인터넷 홈페이지에 1개월 이상 공고하여야 한다(지방회계법 시행령 제10조).

(2) 지방자치단체의 수탁기관에 대한 사업비 결산 감사인

(가) 사업비 결산 감사인의 업무

지방자치단체는 각종 법령, 조례 및 규칙에 규정된 지방자치단체의 장의 사무 중 일부를 법인·단체 또는 그 기관이나 개인(이하 “수탁기관”이라 한다)에게 맡겨 그의 명의로 책임하에 행사하도록 할 수 있는데, 이를 지방자치단체의 행정사무의 민간위탁이라 한다[서울특별시 행정사무의 민간위탁에 관한 조례(이하 “조례”라 한다.) 제2조 제1호].

민간에 위탁할 수 있는 행정사무의 범위는 다음과 같다(조례 제6조).

- ① 노인·장애인·여성·청소년·노숙인 등 복지시설의 운영에 관한 사무
- ② 환경기초시설의 운영에 관한 사무
- ③ 문화·체육·관광시설의 운영에 관한 사무
- ④ 공원시설의 운영에 관한 사무
- ⑤ 시립병원, 보건·건강증진 시설의 운영에 관한 사무
- ⑥ 산업지원, 직업훈련, 교통 관련 시설의 운영에 관한 사무
- ⑦ 공무원 후생복지시설 운영에 관한 사무
- ⑧ 영어마을 운영에 관한 사무
- ⑨ 그 밖에 민간위탁기준에 적합한 사무로서 지방자치단체의 장이 필요하다고 인정하는 사무

다음으로 행정사무의 수탁기관은 매 사업연도마다 사업별로 결산서를 작성하여 지방자치단체의 장이 지정한 ‘사업비 결산 검사인’로부터 사업비 결산서 검사(민간위탁사무의 수탁기관이 제출한 사업비 결산서가 위탁협약과 「지방자치단체 세출예산 집행기준」 등의 관계 법령 규정에 따라 적절하게 집행되었는지 검토하는 것)를 받아 해당 사업연도 종료 후 3개월 이내에 시장에게 제출하여야 한다. 사업비 결산 검사인이란 「세무사법」 제6조에 따라 등록한 세무사 또는 같은 법 제16조의4에 따라 등록한 세무법인, 「공인회계사법」 제7조에 따라 등록한 공인회계사 또는 같은 법 제24조에 따라 등록한 회계법인으로서 지방자치단체의 장이 지정한 자를 말한다(조례 제15조 제7항)

(나) 사업비 결산 검사인의 업무와 공인회계사의 고유직무로서의 회계감사와의 관계

위에서 보는 바와 같이 사업비 결산 검사인의 지정대상에 세무사 및 세무법인이 추가되었는데, 이와 같은 조례의 개정에 대하여 대법원에서 조례상 사업비 결산 검사업무가 공인회계사의 고유직무인 회계감사에 포함되는지의 여부와 해당 조례의 재의결이 무효인지의 여부가 다투어진 바 있다. 이하에서는 해당 판결(대법원 2024.10.25. 선고 2022추5125 판결: 조례안 재의결 무효확인)에 관하여 살펴보기로 한다.

① 대법원 2022추5125 판결의 내용

㉔ 금융위원회 위원장은 구 지방자치법 (2021.1.12. 법률 제17893호로 개정되기 전의 것) 제172조 제1항140)에 따라 2021.12.30. 서울특별시시장(이하 “원고”라 한다)에게 2021.12.22. “서울특별시 행정사무의 민간위탁에 관한 조례 일부개정조례안”(이하 “이 사건 조례개정안”이라 한다) 제2조 제6호, 제15조 제7항, 제8항이 정한 ‘사업비 결산서 검사’는 공인회계사법 제2조에 따른 공인회계사 고유직무인 ‘회계에 관한 감사·증명’에 해당함에도 불구하고 이를 다른 법률의 근거 없이 세무사에게 허용하는 것은 공인회계사법 제50조에 위반된다는 이유로 재의(再議)를 요구하게 하였다. 이에 원고는 2022.1.10. 서울특별시의회(이하 “피고”라 한다)에게 재의를 요구하였으나, 피고는 2022.4.8. 이 사건 조례안을 원안대로 재의결함으로써 이 사건 조례안이 확정되었고, 2022.4.28. 공포되었다.

㉕ 원고는 이 사건 조례안 제2조 제6호에서 정한 ‘사업비 결산서 검사’는 사업비 부당 집행 가능성 차단을 위하여 독립적인 제3자의 회계 검증이 요구되는 사무로서 공인회계사법 제2조의 ‘회계에 관한 감사·증명’에 해당하고, 따라서 이를 세무사 또는 세무법인이

140) 현행 지방자치법 제192조 제1항에 해당한다.

수행할 수 있도록 허용하고 있는 이 사건 조례안 제15조 제7항은 공인회계사 또는 회계법인이 아닌 자로 하여금 법률의 근거 없이 공인회계사법 제2조의 직무를 수행하게 하는 것으로 공인회계사법 제50조를 위반하였음을 이유로 지방자치법 제172조 제3항(현행 제192조 제4항)에 따라 대법원에 조례안제의결무효확인소송을 제기하였다.

㉔ 이에 대하여 대법원은 지방자치단체장이 그 사무를 민간위탁한 경우 수탁기관이 작성하여 제출한 결산서에 대하여 반드시 공인회계사법 제2조의 '회계에 관한 감사·증명'을 거쳐야 하는 것은 아니며, 따라서 이 사건 조례안의 '사업비 결산서 검사'는 공인회계사법 제2조의 '회계에 관한 감사·증명'으로 볼 수 없고, 이 사건 조례안이 '사업비 결산서 검사'를 세무사 또는 세무법인이 수행할 수 있도록 하였다 하더라도 이를 두고 공인회계사법 제50조 위반이라고 볼 수 없다고 판결하였다. 그 이유는 다음과 같다.

㉕ 지방자치법 제117조 제3항은 "지방자치단체의 장은 조례나 규칙으로 정하는 바에 따라 그 권한에 속하는 사무 중 조사·검사·검정·관리업무 등 주민의 권리·의무와 직접 관련되지 아니하는 사무를 법인·단체 또는 그 기관이나 개인에게 위탁할 수 있다."라고 규정하여 조례나 규칙으로 지방자치단체장의 사무 중 일부에 대한 민간위탁을 정할 수 있도록 하고 있다. 이때 지방자치단체장이 민간위탁 관련 사업비용의 낭비와 행정서비스의 질적 저하를 방지하기 위하여 수탁기관의 사업비 집행이 적정하였는지 여부를 검토하는 업무는 지방자치단체장이 그 사무를 민간위탁한 후 이를 관리·감독하는 업무로서, 지방자치법 제13조 제2항 제1호 다목에서 규정한 '산하 행정기관 및 단체의 지도·감독'에 해당하는 사무, 즉 '자치사무'이다. 따라서 지방의회는 법률에 특별한 규정이 없는 한 수탁기관의 사업비 집행에 관한 관리·감독에 관하여 조례를 제정할 수 있다.

이러한 조례제정권 내에서 의결·재의결된 이 사건 조례안은 '사업비 결산서 검사'의 업무내용을 공인회계사법 제2조의 '회계에 관한 감사·증명'으로 의도하지 않았음이 명확하다. 앞서 살펴본 바와 같이 종래 이 사건 조례에 의한 '회계감사'가 사업비 집행에 대한 검토 업무를 수행할 전문가 범위를 불필요하게 축소시키고 있다는 판단 하에 이와 같은 업무를 수행할 전문가 범위를 '공인회계사 또는 회계법인' 외로 확대하고자 한 것이 이 사건 조례안의 취지이다.

이 사건 조례안의 다른 제안이유 역시, 지방자치법 제150조 및 같은 법 시행령 제83조에서 지방자치단체 결산서에 대한 검사와 의견서 작성을 '지방의회 의원, 세무사, 공인회계사 등 재무관리 전문가'가 할 수 있도록 규정하고 있는데, 이와 마찬가지로 전문가 범위를 넓혀 수탁기관의 사업비 집행에 대한 검사 업무를 수행하게 하려는 것이다. 이러한 점에 비추어 볼 때, 이 사건 조례안에 의해 시행되는 '사업비 결산서 검사'는 그 업무내용을 세무사 등도 수행할 수 있는 지방자치법 제150조의 지방자치단체 결산서에 대한 검사 정도로 정하겠다는 것으로, 반드시 공인회계사법상 '회계에 관한 감사·증명'을 거치

지 않아도 충분하다는 것이 이 사건 조례안의 개정 취지임을 알 수 있다.

㉠ 지방자치법령, 「행정권한의 위임 및 위탁에 관한 규정」, 또는 지방회계법, 「지방자치단체 회계관리에 관한 훈령」 등 행정사무의 민간위탁이나 지방자치단체의 회계 및 자금관리에 관하여 규정하고 있는 관련 법령 그 어디에서도 지방자치단체장이 그 사무를 민간위탁한 경우 관리·감독을 어떻게 수행하여야 하는지에 관하여 구체적으로 규정하고 있지 않다. 즉 지방자치단체장이 그 사무를 민간위탁한 경우 수탁기관에 대하여 반드시 공인회계사법상 ‘회계에 관한 감사·증명’을 거쳐야 한다고 제한하는 법령이 없다.

법률에 규정된 행정기관의 소관사무 중 민간에 그 사무를 위탁한 경우에 대하여 규정하고 있는 「행정권한의 위임 및 위탁에 관한 규정」을 보더라도 위탁기관의 장은 민간위탁사무의 처리 결과에 대하여 매년 1회 이상 감사를 하도록 규정하고 있으나 (제16조 제1항), ‘감사의 주체’를 위탁기관의 장으로 규정하고 있을 뿐 독립된 외부의 제3자에 의해 이루어져야 한다거나, 공인회계사법상 ‘회계에 관한 감사·증명’을 요구하는 규정을 찾아볼 수 없다.

2014.5.14. 서울특별시조례 제5705호로 개정되기 전의 이 사건 조례는 시장이 수탁기관에 대하여 위탁사무의 처리와 관련하여 필요한 사항을 보고하게 하거나 위탁업무 지도·감독에 필요한 서류, 시설 등을 검사할 수 있도록 규정하였을 뿐 수탁기관으로 하여금 ‘회계감사’를 거쳐야 한다거나 다른 검사를 거치도록 규정한 바 없다는 점도 이를 뒷받침한다.

㉡ 지방자치단체장이 그 권한에 속하는 사무 중 일부를 민간위탁한 경우 수탁기관에 대한 감사의 필요성 및 그 성격에 비추어 보더라도, 그 내용이 굳이 공인회계사법상 ‘회계에 관한 감사·증명’이어야 할 필요는 없다. 지방자치단체장의 권한 중 일부를 민간위탁하는 이유는, 행정조직의 방대화 억제, 행정사무의 능률성 제고 및 비용 절감, 민간의 특수한 전문기술 활용 및 단순 행정업무 처리의 신속성 도모 등으로 (대법원 2011.2.10. 선고 2010추11 판결 참조), 수탁기관은 자신의 책임으로 사무를 처리하며, 그 효과는 지방자치단체장에게 귀속된다. 이에 지방자치단체장은 수탁기관을 관리·감독함으로써 수탁사무가 적절하게 처리될 수 있도록 하여야 하고, 여기에는 위법성 판단은 물론 합목적적·정책적 고려도 포함된다. 따라서 지방자치단체장이 수탁기관을 관리·감독함에 있어서는 광범위한 재량이 허용되고, 외부의 독립된 제3자에 의하여 감사를 받게 할 것인지 또는 내부 소관부서로 하여금 관리·감독업무 전부를 수행하게 할 것인지는 수탁사무의 규모와 성격, 지방자치단체의 내부 업무분장 및 예산사정 등을 종합적으로 고려하여 결정할 수 있다고 보아야 하며, 여기에 반드시 회계서류에 대한 전문적 회계지식과 경험에 기초한 분석과 판단을 보고하는 업무인 공인회계사법상 ‘회계에 관한 감사·증명’이 요구된다고 볼 것은 아니다.

㉞ 이 사건 조례안에 의한 사업비 결산서 검사인을 공인회계사 또는 회계법인 외에도 세무사 또는 세무법인으로 확대한 것은 시장으로 하여금 수탁사무 또는 수탁기관의 규모 및 성격에 따라 엄격한 회계에 의한 감사를 받게 할 것인지, 간이한 결산서 감사를 받게 할 것인지 선택할 수 있도록 한 것이다. 시장은 수탁사무 또는 수탁기관의 규모 및 성격에 따라 감사 또는 검사를 적정하게 선택하여 수탁기관의 불편과 비용부담을 감소시키고, 효율적인 수탁사무 처리를 가능하게 할 수 있다.

② 위의 판결의 의의

위의 대법원 판결은 행정사무의 수탁기관에 대한 사업비 결산서 검사업무가 공인회계사의 고유업무인 공인회계사법 제2조의 '회계에 관한 감사·증명'업무에 해당하지 않음을 분명히 밝힘으로서 앞으로 이와 유사한 업무(예: 국고보조금 및 지방보조금 사업자의 정산보고서 검증업무 등)가 공인회계사의 고유업무인 공인회계사법 제2조의 '회계에 관한 감사·증명'업무에 해당하는지의 여부를 가림에 있어서 하나의 가이드 라인을 제시한 것으로 매우 의미있는 판결이라고 하겠다.

나. 공인회계사의 업무영역

「공인회계사법」에 따라 등록한 공인회계사(법률 제7032호 세무사법 중 개정법률 부칙 제2조 제1항에 따라 세무사등록부에 등록을 할 수 있는 공인회계사는 제외한다)가 기획재정부에 비치하는 공인회계사 세무대리업무등록부에 등록한 경우에 그 공인회계사는 세무사법 제2조에 따른 세무대리를 할 수 있다. 즉, 세무사법 제2조에 규정하고 있는 세무사의 직무를 제한 없이 수행할 수 있다.

위에서 법률 제7032호 세무사법 중 개정법률 부칙 제2조 제1항에 따라 세무사등록부에 등록을 할 수 있는 공인회계사란 법률 제7032호(2003.12.31.) 세무사법 일부 개정법률 시행 당시 동법 제3조 제3호의 규정에 의하여 세무사의 자격을 가진 공인회계사는 동법 제6조¹⁴¹⁾의 개정규정에 불구하고 동조의 규정에 의하여 세무사의 등록을 할 수 있도록 하고 있는데, 이 규정에 따라 세무사로 등록한 공인회계사를 말한다.

141) 개정 세무사법 제6조 (등록)

① 세무사의 자격을 가진 자중 제3조제1호에 해당하는 자가 세무대리의 업무를 개시하고자 할 때에는 재정경제부에 비치하는 세무사등록부에 등록하여야 한다.

다. 변호사의 업무영역

변호사가 수행할 수 있는 세무사의 직무의 범위, 즉 세무대리의 범위는 세무사로 등록한 변호사, 변호사 세무대리업무등록부에 등록한 변호사, 그리고 그 밖의 변호사에 따라 차이가 있다.

1) 세무사로 등록한 변호사

법률 제7032호(2003.12.31.) 세무사법 일부개정법률(이하 “개정 세무사법”이라 한다) 시행 당시 동법 제3조 제4호의 규정에 의하여 세무사의 자격을 가진 변호사와 사법연수생(사법시험에 합격한 자를 포함한다. 이하 같다)은 개정 세무사법 제6조¹⁴²⁾의 개정 규정에 불구하고 동조의 규정에 의하여 세무사의 등록을 할 수 있다. 다만, 사법연수생의 경우에는 사법연수원의 소정과정을 마치는 때부터 세무사의 등록을 할 수 있다(개정 세무사법 부칙 제2조 제1항).

위의 개정 세무사법 부칙 제2조 제1항에 의하여 세무사로 등록한 변호사는 세무사법 제2조에서 정하고 있는 모든 세무대리를 수행할 수 있다.

2) 변호사 세무대리업무등록부에 등록한 변호사

법률 제15288호 세무사법 일부개정법률 부칙 제2조에 따라 세무사의 자격이 있는 것으로 보는 변호사로서 「변호사법」에 따라 등록한 변호사(법률 제7032호 세무사법 중 개정법률 부칙 제2조 제1항에 따라 세무사등록부에 등록을 할 수 있는 변호사는 제외한다)가 기획재정부에 비치하는 변호사 세무대리업무등록부에 등록한 변호사는 세무사법 제2조의 세무대리 중 조세에 관한 신고를 위한 장부 작성의 대행(제3호)과 소득세법 또는 법인세법에 따른 성실신고에 관한 확인(제8호)를 제외한 모든 업무를 수행할 수 있다(세무사법 제20조의2 제2항).

142) 개정 세무사법 제6조 (등록)

① 세무사의 자격을 가진 자 중 제3조 제1호에 해당하는 자가 세무대리의 업무를 개시하고자 할 때에는 재정경제부에 비치하는 세무사등록부에 등록하여야 한다.

3) 그 밖의 변호사

2017.12.26. 법률 제15288호로 개정된 세무사법은 세무사 자격시험에 합격한 사람 이외에 세무사의 자격을 인정(이하 ‘세무사 자격 자동부여’라 한다)하는 대상에서 변호사를 제외(변호사를 자격 자동부여대상자로 규정하고 있던 세무사법 제3조 제3호를 삭제)하면서, 세무사법 부칙(2017.12.26. 법률 제15288호) 제1조를 통해 위 법률의 시행일을 2018.1.1.로 정하고, 위 부칙 제2조를 통해 위 법 시행 당시 종전의 제3조 제3호의 규정에 따라 세무사의 자격이 있던 사람은 개정 규정에도 불구하고 세무사 자격이 있는 것으로 본다는 경과조치를 마련하였다.¹⁴³⁾

그 결과 개정 세무사법의 시행일인 2018.1.1. 이후에 변호사 자격을 취득한 사람은 더 이상 세무사 자격을 자동으로 부여받지 못하게 되었다.¹⁴⁴⁾

위와 같은 그 밖의 변호사(개정 세무사법의 시행일인 2018.1.1. 이후에 변호사 자격을 취득한 변호사)는 변호사법 제3조에 따른 변호사의 직무의 범위 안에서 세무대리를 수행할 수 있을 뿐이다(세무사법 제20조 제1항 단서). 이에 관해서는 “3. 변호사의 세무조정계산서 작성업무 수행의 적격성 검토”에서 상세히 검토하고자 한다.

2. 세무사법 제2조 전문의 재구성 방안

가. 문제의 제기

1961.8.8. 제정된 세무사법 제2조에서 세무사의 직무에 관하여 “세무사는 납세의무자의 위촉에 의하여 조세에 관한 신고, 신청, 청구, 이의신청 기타 사항(소송을 제외한다)의 대리 및 상담을 함을 그 직무로 한다.”고 규정하고 있었다.

현재에는 납세자 등의 위임을 받아 조세에 관한 신고·신청·청구(과세전적부심사청구, 이의신청, 심사청구 및 심판청구를 포함한다) 등의 대리(「개발이익환수에 관한 법률」에 따른 개발부담금에 대한 행정심판청구의 대리를 포함한다) 등을 포함한 9개 유형의 행위 또는 업무를 수행하는 것을 그 직무로 한다고 규정하고, 그 직무에 포함되는 9개 유형의 행위 또는 업무를 총칭하여 “세무대리”라고 정의하고 있다. 세무대리에 포함되는 9개 유

143) 부칙 제2조 (변호사의 세무사 자격에 관한 경과조치) 이 법 시행 당시 종전의 제3조 제3호에 따라 세무사의 자격이 있던 사람은 제3조 제3호의 개정규정에도 불구하고 세무사 자격이 있는 것으로 본다.

144) 헌법재판소는 변호사의 자격이 있는 자에게 더 이상 세무사 자격을 부여하지 않는 구 세무사법 제3조가 합헌이라고 판시하였다[2021.7.15. 2018헌마279·344, 2020헌마961(병합)].

형의 행위 또는 업무를 살펴보면 세무사법 제정 당시의 직무의 내용을 구체화·세분화하거나 새로운 세무서비스의 출현에 따라 그 행위 또는 업무를 세무대리의 범위에 추가한 것이다.

세무사법 제정 이후 약 60여 년에 걸쳐 필요에 따라 수시로 세무대리의 유형에 새로운 행위 또는 업무를 추가하거나 관련 규정을 개정하다 보니 그 체계적 정합성이나 정치성이 떨어지고 있는 실정이다. 그리고 세무사의 직무를 “세무대리”로 총칭하고 있는데, 세무대리에 있어서 ‘대리’의 의미를 둘러싸고 논란이 제기되고 있다. 뿐만 아니라 세무사의 직무인 “세무대리”는 현행 세무사가 수행하고 있는 직무의 내용에 비추어 볼 때 그 직무의 일부만을 지칭하는 것이어서 타당성이 없다는 비판이 제기되고 있다.

나. 세무사법 제2조의 개정 논의

1) 옥무석 외 4인의 연구(2019년 세무사법 체계 정비를 위한 세무사법 전면 개정안)¹⁴⁵⁾

가) 2019년 세무사법 체계 정비를 위한 세무사법 전면 개정안(“2019년 전면개정안”이라 한다) 연구에서는 세무사의 직무를 세무소송의 대리(제2조의2)와 그 밖의 일반적 직무(제2조)로 나누어 규정하고 있는데, 개정안의 구체적인 내용은 다음과 같다.

제2조(세무사의 직무)

세무사는 납세자 또는 관계인의 위임이나 공공기관의 위촉을 받아 다음 각 호의 업무를 수행하는 것을 그 직무로 한다.

1. 세무법률서비스: 세무사건¹⁴⁶⁾과 「부동산 가격공시에 관한 법률」에 따른 부동산 가격의 공시에 관한 불복청구 사건에 관한 행위나 대리, 세무 상담·자문·감정 및 세무서류 작성과 그 밖의 세무법률서비스
2. 세무회계서비스: 세무조정, 세무확인, 세무검증 및 세무 평가·계산·계획 또는 관리와 그 밖의 세무회계서비스
3. 재무회계서비스: 조세법령에 따른 회계장부 작성 대행, 재무서류 작성, 회계 상담·자문 및 재무 확인·평가·감정·조사 또는 진단과 그 밖의 재무회계서비스

제2조의2(세무소송서비스 업무 등) → 신설

① 세무사는 제2조에 따른 업무 외에 조세의 법률관계를 원인으로 하는 소송 및 비송(이하 “세무소송”이라 한다) 사건에 관한 행위나 법률서비스(이하 “세무소송서비스”라 한다)를 할 수 있다.

② 세무사 중 2017년 부칙세무사는 제2조에도 불구하고 다음 각 호의 업무를 수행하는 것을 직무로 한다.

1. 제2조제1호의 세무법률서비스

145) 옥무석 외 4인, 2019년 세무사법 체계 정비를 위한 세무사법 전면 개정안, 미간행.

146) “세무사건”이란 조세에 관한 신고·신청·청구(불복청구를 포함한다) 사건 및 세무 조사 또는 처분 사

2. 제2조제2호의 세무조정과 세무확인(신고서류 확인만 해당한다)

③ 제1항에 따른 세무소송서비스 업무와 제2항제2호에 따른 세무조정 업무는 세무소송과 세무조정 실무시험에 합격하거나 연수교육을 이수한 사람만이 수행할 수 있다.

위에서 보는 바와 같이 현행법상 세무사가 수행하는 행위 또는 업무를 ‘세무대리’로 부르고 있는데, 이를 ‘세무서비스’로 바꾸면서¹⁴⁷⁾ 세무서비스를 다시 법률사무에 속하는 세무법률서비스, 세무회계서비스 및 재무회계서비스로 분류하고 있다(개정안 제2조). 그리고 성질상 세무법률서비스에 속하는 조세소송의 대리를 세무법률서비스에서 분리하여 개정안 제2조의2에서 별도로 세무소송서비스로 분류하고 있다.

첫째, 세무법률서비스란 세무사건과 「부동산 가격공시에 관한 법률」에 따른 부동산 가격의 공시에 관한 불복청구사건에 관한 행위나 대리, 세무 상담·자문·감정 및 세무서류 작성과 그 밖의 관련업무를 말한다. 위에서 ‘세무사건’이란 조세에 관한 신고·신청·청구(불복청구를 포함한다) 사건 및 세무 조사 또는 처분 사건과 그 밖의 법률사건(소송사건 및 비송사건은 제외한다) 일반을 말한다(개정안 제1조의3(용어의 정의) 제4호).

그리고 ‘조세’란 국세 및 지방세와 국가·지방자치단체 및 행정권한을 위탁받은 공공기관, 법인 또는 단체에서 국정 과제의 수행을 위해 법률로 정하는 바에 따라 부과·징수하는 별표 1의 징수금(개발부담금을 포함한 부담금, 국민연금보험료, 국민건강보험료, 고용보험 및 산업재해보상보험의 보험료 등)을 말한다(개정안 제1조의3(용어의 정의) 제2호).

다음으로 위에서 불복청구‘란 사전, 사후 및 심급을 불문하고, 행정청의 처분 예고, 처분, 부작위 및 의무이행과 당사자 간 공법상의 법률관계에 관한 행정청이나 행정기관의 심판을 구하는 모든 청구행위를 말한다(개정안 제1조의3(용어의 정의) 제3호).

둘째, 세무회계서비스란 세무조정, 세무확인, 세무검증 및 세무 평가·계산·계획 또는 관리 및 그 밖의 관련업무를 말한다.

셋째, 재무회계서비스란 조세법령에 따른 회계장부 작성 대행, 재무서류 작성, 회계 상담·자문 및 재무 확인·평가·감정·조사 또는 진단과 그 밖의 회계업무를 말한다. 위에서 ‘조세법령’이란 조세의 법률관계를 규율하는 법령 전부를 말한다(개정안 제1조의3(용어의 정의) 제2호).

건과 그 밖의 법률사건(소송사건 및 비송사건은 제외한다) 일반을 말한다(개정안 제1조의3(용어의 정의) 제4호]. 그리고 조세란 국세 및 지방세와 국가·지방자치단체 및 행정권한을 위탁받은 공공기관, 법인 또는 단체에서 국정 과제의 수행을 위해 법률로 정하는 바에 따라 부과·징수하는 별표1의 징수금(부담금, 고용보험 및 산업재해보상보험의 보험료 등 사회보험료)을 말한다.

147) 현행은 세무사 업무를 “세무대리”로 정의하였으나, 그 대리의 의미 때문에 오해의 소지가 많아 중립적인 세무서비스로 개정한다. 세무서비스는 이미 판례에서 다양하게 도입하여 쓰고 있는 용어여서 적절한 용어로 보여진다(헌법재판소 2018.4.26. 2015헌가19, 헌법재판소2008.5.29. 2007헌마248, 헌법재판소2008.5.29. 2006헌마1402·1403(병합 , 대법원 2012.5. 4. 선고 2012두1105 판결).

넷째, 세무소송서비스란 개정안 제2조에 따른 업무 외에 조세의 법률관계를 원인으로 하는 소송 및 비송(이하 “세무소송”이라 한다) 사건에 관한 행위나 법률서비스를 말한다. 세무사가 수행하는 소송행위에 대해 「민사소송법」 등 소송과 비송에 관한 법령을 적용할 때에는 같은 법에 따른 변호사의 행위와 같은 행위로 본다(개정안 제14조의9).

나) “2019년 전면개정안”은 세무사의 직무를 크게 세무법률서비스, 세무회계서비스, 재무회계서비스(이상 개정안 제2조) 및 세무소송서비스(개정안 제2조의2)의 네 부분으로 분류하고, 각 서비스별로 세무사의 업무들을 나열하고 있다. 개정안 제2조에서 담고 있는 세무법률서비스, 세무회계서비스 및 재무회계서비스는 현행 세무사법 제2조의 세무사의 직무에 관한 규정을 각 업무의 성격에 따라 재분류한 것이고, 개정안 제2조의2의 세무소송서비스는 기존에 세무사의 직무에 없던 것을 새로 세무사의 직무로서 신설한 것이다.

“2019년 전면개정안”의 특색으로서는 다음과 같은 점을 들 수 있다.

첫째, 세무사의 직무를 크게 세무법률서비스(세무법률서비스와 세무소송서비스)와 회계서비스(세무회계서비스와 재무회계서비스)로 양분함으로써 변호사와의 직무 범위를 가릴 때에 하나의 명료한 기준을 제시할 수 있게 되었다. 특히 세무회계서비스란 세무조정, 세무확인, 세무검증 및 세무 평가·계산·계획 또는 관리와 그 밖의 세무회계서비스라고 규정하여, 세무조정을 세무회계서비스에 포함하고 있다.

둘째, 세무법률서비스에 포함되는 업무의 범위를 폭넓게 규정함으로써 직무의 범위의 확대를 기도하고 있다. 조세의 범위에 부담금¹⁴⁸⁾을 포함함으로써 세무사의 직무에 개발부담금 외의 그 밖의 부담금에 대한 대리, 세무상담·자문·감정 및 세무서류의 작성업무 등을 추가하였다,

셋째, 세무소송의 범위를 행정소송으로 한정하지 아니하고 그 범위를 넓게 설정하고 있다. 즉 세무소송서비스란 조세의 법률관계를 원인으로 하는 소송 및 비송(이하 “세무소송”이라 한다) 사건에 관한 행위나 법률서비스를 말하는데, 세무사가 수행하는 소송행위에 대해 「민사소송법」 등 소송과 비송에 관한 법령을 적용할 때에는 같은 법에 따른 변호사의 행위와 같은 행위로 보도록 하고 있다(개정안 제14조의9).

148) 손괴자부담금은 제외한다.

2) 이우택의 연구(세무사와 세무사회의 사회적 역할과 시대적 사명)¹⁴⁹⁾

가) 세무사법에서 세무사의 직무를 열거하면서 이를 통틀어 ‘세무대리’로 표시하고 있는데, 현대의 세무사 직무의 다양성과 고도의 전문성을 바탕으로 하는 지적재산권적 가치를 고려할 때 세무대리라는 용어는 타당하지 않다.

따라서 현재의 세무사업무는 기존의 개념으로는 그 한계를 명확히 구분하기 어려울 정도로 ① 단순 대리업무, ② 지적재산권적 세무서비스업, ③ 행정대리업무 등으로 확장되고 있는 점을 고려하여 볼 때 이에 적합한 용어로 변경할 필요가 있다.

새로운 시대에 맞는 적합한 용어로서 대표적인 업무는 ‘세무사직무’로, 그리고 세무사 직무는 그 내용에 따라 다음과 같이 세무대리, 세무서비스, 세무행정대리의 세 유형으로 구분하여 사용하도록 세무사법을 개정하는 것이 바람직하다.¹⁵⁰⁾

① 세무대리

과세전적부심사청구, 이의신청, 심사청구 및 심판청구 등은 조세분쟁에서 세무사가 세무전문가로서 쟁송을 대신하는 주요 업무의 하나이다. 이는 변호사의 소송대리와 같은 성질로서 세무대리라는 용어를 사용하는 것이 타당하다.

② 세무서비스

기장대리나 세무자문은 그 자체가 어떤 법률적 효과를 가져오는 것이 아니기 때문에 대리행위가 될 수 없어 세무대리라고 할 수 없는 것이다. 기장대리는 민법상의 대리가 아닌 대행이라고 할 수 있다. 그런데 현재 기장대리의 실체는 단순한 기장행위대리가 아닌 세무전문성이라는 지적재산권 가치를 제공하는 것이므로 세무서비스에 해당한다. 그리고 세무사가 세무자문을 하는 경우 그 세무자문 또한 세무서비스에 해당한다.

다음으로 세무조정계산서는 고도의 조세전문성과 실무적 경험을 바탕으로 한 지적재산권 가치를 제공하는 것이므로 세무서비스로 분류하여야 한다.¹⁵¹⁾

③ 세무행정대리

과세관청의 세무행정을 세무사로 하여금 대행시키고 있는 경우인데, 성실신고확인제도, 전자세금계산서제도 등이 이에 해당한다.

149) 이우택, 세무사와 세무사회의 사회적 역할과 시대적 사명 - 한국세무사회 용역보고서, (사) 한국세무학회, 2013.

150) 이우택, 위의 연구보고서, p.29.

151) 이우택, 위의 연구보고서, p.7.

나) 세무사의 직무로서 세무사가 수행하는 세무사 업무를 통칭하는 “세무대리”라는 용어 대신에 “세무사 직무”로 바꾸고, 이와 같은 세무사 직무를 그 내용에 따라 세무대리, 세무서비스, 세무행정대리의 세 유형으로 구분하여 사용하도록 하는 내용의 「이우택 개정안」은 현행 세무사의 직무행태에 비추어 볼 때 나름대로 타당성과 합리성을 갖는다고 하겠다. 「이우택 개정안」은 현행 세무사법 제2조의 세무사의 직무를 그 업무의 성격에 따라 세무대리, 세무서비스, 세무행정대리로 분류한 것이다.

다. 세무사법 제2조의 개정방안

1) 세무대리라는 용어의 개정

세무대리란 세무업무의 대리의 의미이다. 그런데 대리는 타인(대리인)이 본인의 이름으로 법률행위(의사표시)를 하거나 또는 의사표시를 받음(수령)으로써 그 법률효과가 직접 본인에 관하여 생기는 제도인데,¹⁵²⁾ 법률행위, 즉 의사표시를 하거나(능동대리) 의사표시를 받는 것(수동대리)에 한하여 인정되며, 사실행위나 불법행위에는 인정되지 않는다.

그리고 준법률행위는 의사표시가 아니므로 대리가 인정되지 않지만, 준법률행위 가운데에서 의사의 통지와 관념의 통지에 관해서는 대리규정을 유추적용하는 것이 타당하다고 본다.¹⁵³⁾

세무사법 제2조에서 세무사의 직무로 열거한 업무 중 상당한 부분은 엄격한 의미에서 대리에 해당하지 않는다. 예를 들면 조세에 관한 신고를 위한 장부 작성의 대행, 조세에 관한 상담 또는 자문, 세무조정계산서와 그 밖의 세무 관련 서류의 작성, 해당 세무사가 작성한 조세에 관한 신고서류의 확인, 「소득세법」 또는 「법인세법」에 따른 성실신고에 관한 확인 등과 같은 업무가 이에 해당한다. 위의 업무들은 모두 사실행위에 지나지 않으며, 따라서 대리가 인정되지 않는 것이다. 따라서 위와 같은 대리의 의미 때문에 세무대리라는 용어는 오해의 소지가 많기 때문에 다른 적합한 용어로 바꿀 필요가 있다고 본다.

현행 세무사법 제2조 각호의 세무사 업무를 모두 아우를 수 있는 용어로서는 세무서비스가 적합하다고 본다. 세무서비스는 이미 판례¹⁵⁴⁾에서도 다양하게 도입하여 쓰고 있는 용어로서 적절한 용어로 보여진다.

152) 송덕수, 민법통칙 제4판, 박영사, 2018, p.297.

153) 송덕수, 위의 책, p.300.

154) 헌법재판소 2018.4.26. 선고 2015헌가19 결정, 헌법재판소 2008.5.29. 선고 2007헌마248 결정, 헌법재판소 2008.5.29. 선고 2006헌마1402·1403 결정(병합), 대법원 2012.5.4. 선고 2012두1105 판결.

2) 제2조 법문의 전면적인 개편

앞에서 살펴본 “2019년 전면개정안”에서의 제2조 및 제2조의2는 세무사의 직무에 관한 지금까지의 논의를 망라한 것으로서 정교할 뿐만 아니라 법리적으로 보더라도 매우 합리적이고 타당한 개정안으로 보인다.

그런데 개정안에서 보는 바와 같은 세무사법 제2조 및 제2조의2의 전면적인 개정 작업은 다른 전문직단체(변호사업계 및 공인회계사업계)의 격렬한 반발과 저항에 직면할 것으로 예상된다. 변호사업계는 개정안 제2조 제1호의 세무법률서비스에서의 세무사건의 포괄성, 개정안 제2조 제2호에서 세무조정업무를 세무회계서비스에 포함시킨 부분, 제2조의2 세무소송서비스 업무의 신설에 관하여 크게 반발할 것으로 예상된다. 그리고 공인회계사업계는 개정안 제2조 제3호의 재무회계서비스의 범위와 관련하여 문제를 제기할 우려가 있다.

생각건대 변호사업계와 공인회계사업계의 반발과 저항이 있는 한 위의 개정안 제2조의 제2조의2와 같은 전면적인 개편은 관철하기 어려울 것으로 보인다.

특별한 계기로 인하여 세무사법을 전면 개정하는 경우가 아니라면 당분간은 개정이 필요한 세무사법 또는 다른 법률의 개별조항별로 개정을 추진하는 방안이 전략적·효율적이라고 판단된다.

3. 세무사 업무영역의 확대 방안

우리나라의 현행 세무사의 업무영역의 내용을 구체적으로 살펴보고 이어서 업무영역의 확대방안을 검토하고자 한다.

세무사의 업무영역의 확대는 세무사 업무영역의 외연의 확대와 같은 양적인 확대와 아울러 세무사가 수행하는 세무서비스 품질의 고급화와 같은 질적인 확대에도 깊은 관심을 기울일 필요가 있다.

세무사 업무영역의 외연의 확대로서는 조세소송의 대리업무, 부담금의 신고 및 행정심판의 대리업무, 보조금 적정사용을 위한 정산보고서 검증업무, 기업진단업무의 확대 등을 들 수 있다.

다음으로 업무영역의 질적인 확대로서는 세무컨설팅, 조세전문지식을 활용한 보험대리, 성년후견 등의 후견인, 경영컨설팅 등을 들 수 있다.

가. 조세소송의 대리

1) 세무사의 조세소송대리에 관한 논의

세무사의 조세소송대리에 관해서는 오래전부터 국민의 권익보호 및 법률소비자인 납세자의 선택권 또는 자기결정권의 확대라는 측면에서 그 도입방안이 끊임없이 제기되어 왔다.

이와 같은 세무사의 조세소송대리에 관한 논의의 연장으로 국회에서 세무사의 조세소송대리를 허용하는 내용의 세무사법 개정법률안이 2007년,¹⁵⁵⁾ 2012년¹⁵⁶⁾ 및 2018년에 의원입법안으로 발의되었으나, 국회의 관문을 넘지 못하고 좌절된 바 있다.

그 중에서 2018.11.1. 김정우의원 등 12인이 발의한 세무사법 일부개정법률안이 특히 의미가 크므로 이하에서 그 개정안의 주요내용과 해당 개정안에 대한 국회 기획재정위원회 전문위원의 검토보고서를 소개하고자 한다.

가) 제안이유¹⁵⁷⁾

현행 조세에 관한 사법절차상의 소송대리는 변호사에 전속되어 있어 조세분쟁의 대부분을 차지하고 있는 소액조세분쟁의 경우 과다한 소송비용 부담 때문에 납세자가 소송을 포기하고 있다. 특히, 과세당국의 조세소송 패소율이 증가하고 있는 현실에서 국가로부터 위법한 조세부과처분을 받아도 비용부담으로 인하여 납세자가 자신의 권리구제를 포기하게 된다면 헌법이 보장하는 국민의 ‘재산권’과 ‘재판청구권’을 침해하는 것이다.

이와 같은 문제의 해결을 위해 미국이나 독일, 일본 등 주요 선진국은 세무사의 소송대리 참여를 가능하도록 하여 조세소송에 있어서 소송당사자의 권리구제를 보다 효과적으로 지원하고 있으나, 우리나라는 아직까지 세무사의 조세에 관한 소송대리권이 인정되지 못하고 있는 현실이다.

현행 법학전문대학원의 체제와 변호사 시험제도로는 세무를 전문으로 하는 변호사를 양성하기 어렵고, 세무를 전문으로 담당하는 법률가의 수가 너무 적기 때문에 납세자의

155) 2007.11.22. 안택수의원등 10인이 발의한 세무사법 일부개정법률안(의안번호 제177907호)
세무사가 조세소송대리 실무교육 및 자격시험에 합격한 후 조세소송대리의 업무신고를 마친 경우에 조세소송에 한하여 변호사와 공동으로 소송대리인이 되도록 자격을 부여하는 것을 내용으로 한다.

156) 2012.11.27. 백재현의원등 11인이 발의한 세무사법 일부개정법률안(의안번호 제177907호)
세무사법 제2조의2를 다음과 같이 신설한다.

제2조(소송대리인이 될 자격) 세무사는 국세와 지방세에 관한 사항의 소송대리인이 될 수 있다.

157) 김정우의원 대표발의 세무사법 일부개정법률안 (2018.11.1. 발의, 의안번호 2016246호) 제안이유.

권리구제를 충분히 보장하기 위한 조세에 관한 소송대리를 담당하는 데에는 역부족이다.

그런데 세무사는 조세에 관한 신고, 과세전적부심사청구, 이의신청, 심판청구 등의 대리를 거치면서 사건의 내용, 증명자료, 해당 법리 및 쟁점 등을 정리하고 있어서 소송에서도 그간의 증명자료와 주장 등을 정리하면 쉽고 빠르게 소송에 응할 수 있다는 장점이 있다.

따라서 조세에 관한 전문지식을 가진 세무사에게 조세에 관한 소송대리권을 부여함으로써 법률소비자의 선택권을 확대하고, 소송 전 포기되는 다수의 소액조세분쟁의 경우 저렴한 비용과 양질의 전문화된 법률서비스를 제공하는 등 납세자의 권리구제에 기여하려는 것이다.

나) 개정안의 내용

현 행	개 정 안
☐ 세무사의 직무(제2조) ☐ 조세에 관한 신고·신청·청구의 대리 등 ☐ <신 설> ☐ <신 설> ☐ <신 설> ☐ <신 설>	☐ 세무사의 직무에 ‘조세에 관한 소송대리’를 추가(안 제2조제9호 신설) ☐ (현행과 같음) ☐ <u>조세에 관한 소송대리(다만, 조세소송대리인 등록을 한 세무사에 한정함)</u> ☐ 소송대리인 자격(안 제19조16 신설) ☐ <u>조세소송대리인 자격시험에 합격한 세무사는 조세에 관한 사항의 소송대리인의 자격이 있음</u> ☐ 조세소송대리인 자격시험(안 제19조17 신설) ☐ <u>조세소송대리인 자격시험은 기획재정부 장관이 매년 1회 이상 실시하고, 세무사 등록기간이 2년 이상인 세무사가 응시할 수 있도록 함</u> ☐ 조세소송대리인 등록(안 제19조18 신설) ☐ <u>조세소송대리인 자격이 있는 자가 조세소송대리를 시작하려면 세무사등록부에 대통령령으로 정하는 사항을 등록하도록 함</u>

(2) 현행법상 소송대리인의 자격은 매우 엄격하게 제한되어 원칙적으로 변호사만이 소송대리를 할 수 있으며, 이에 따라 조세소송의 경우에도 세무사에게 소송대리인의 자격이 부여되지 않고 있는 상황이다. 그런데 조세소송에 있어서 이와 같은 소송대리인의 제한으로 인하여 납세자가 소송대리인을 선임하는데 현실적으로 어려운 측면이 있는 등 납세자의 권리구제가 효과적으로 이루어지지 못하고 있다는 지적이 제기되고 있다.

특히, 조세소송의 대부분을 차지하는 소액 조세소송의 경우 과다한 수입비용 부담 등을 이유로 소송을 포기하는 사례가 많아, 국민의 실질적인 권익구제에 상당한 장애가 있다는 지적이 지속적으로 있어 왔다.

(3) 이에 개정안은 세무사에게 조세에 관한 사항의 소송대리인 자격을 부여하여 납세자의 권리 구제 기회를 확대하려는 것으로, 다음과 같은 점을 고려해 볼 때 긍정적인 측면이 있다.

첫째, 조세소송에서 세무사가 납세자를 대리하는 경우, 조세소송의 당사자인 납세자의 권익보호에 보다 실질적으로 기여할 수 있을 것으로 보인다. 조세에 관한 신고와 이의신청, 심판청구 등의 대리를 거치면서 사건의 내용은 물론 증거자료와 해당 법리 및 쟁점 등을 파악하고 있는 세무사가 조세소송 단계에서 납세자를 대리하게 되면, 그간의 증명자료와 주장 등을 활용해 소송 절차의 순조로운 이행과 신속한 사건해결을 도모할 수 있는 등의 장점이 있을 것으로 보인다.

둘째, 납세자가 조세소송을 제기하는 경우에 현재와 같이 별도의 법률대리인을 선임하도록 하는 것보다는, 조세에 관한 신고와 이의신청, 심판청구 등의 대리를 한 세무사가 계속적으로 조세소송을 대리하도록 하는 것이 비용 및 시간 측면에서 납세자에게 보다 유리할 것으로 판단된다.

셋째, 현행 「변리사법」에서도 변리사에게 특허 및 실용신안 등과 관련하여 행정소송의 대리인자격을 부여하고 있는 점을 참고할 필요가 있다.¹⁵⁹⁾¹⁶⁰⁾ 「변리사법」에서 변리사에게 특허 및 실용신안 등에 관한 행정소송의 대리인 자격을 부여하고 있는 이유가 특허 및 실용신안 등의 분야의 경우 특허와 기술에 대한 전문성이 크게 요구되는 분야라는 점을 고려한 것이라고 이해한다면, 법률적 분쟁 중에서도 그 범위가 상당히 방대하고 복잡한 조세 분야의 경우에도 조세에 관한 전문지식을 가진 세무사에게 조세소송의 대리인 자격을 부여하고자 하는 개정안의 취지는 타당한 측면이 있다.

159) 변리사법 제8조 (소송대리인이 될 자격) 변리사는 특허, 실용신안, 디자인 또는 상표에 관한 사항의 소송대리인이 될 수 있다.

160) 참고로, 특허와 관련한 소송은 등록된 특허 권리의 무효나 취소여부를 다투는 ‘심결취소소송’(행정소송)과 특허 권리의 침해금지, 손해배상등과 관련된 ‘특허 침해소송’(민사소송)으로 크게 구분되는데, 대법원(2010다108104, 2012.10.25 선고)과 헌법재판소(2010헌마740, 2012.08.23)의 결정 등에 따라 「변리사법」 제8조에 따른 변리사의 소송 대리는 심결취소소송(행정소송)에 한정하여 실시되고 있음.

넷째, 주요국에서도 세무사에게 조세소송에 관한 소송대리인 자격을 허용하거나, 의견진술권 등을 인정하고 있는 점을 참고할 필요가 있다. 세무사 제도를 두고 있는 미국과 독일의 경우 개정안과 같이 세무사에게 조세소송에 관한 소송대리인 자격을 허용하고 있으며, 일본의 경우에는 세리사의 소송대리인 자격은 허용하고 있지 않으나 보좌인으로서 변호사와 함께 법원에 출석하여 진술할 수 있도록 허용하고 있다.

(4) 다만, 개정안에 대해서는 세무사에게 조세소송의 대리인 자격을 부여하는 것은 소송 대상자의 법익 보호를 위해 만든 법률대리인 제도의 도입 취지에 일부 반하는 측면이 있고, 세무·지식재산권·의학 등 다양한 분야의 전문가로 변호사를 양성하고자 하는 현행 로스쿨 제도의 도입 취지에도 반하는 측면이 있다는 의견 등을 함께 고려하여 논의가 이루어질 필요가 있다.

2) 세무사의 조세소송 대리에 관한 주요 외국의 입법례

가) 독일

독일의 세무사는 조세소송, 조세 형사 및 벌금 사건에 관한 소송, 사회보장법 제28h 내지 제28p까지의 사안에 관한 사회법원(Sozialgericht)에서의 소송과 분담금 분쟁사건에 관한 행정법원(Verwaltungsgericht)에서의 소송에서 납세자를 위하여 소송대리를 할 수 있다.

이에 관해서는 앞의 독일의 세무사 업무영역에서 살펴본 바와 같다.

나) 미국

미국의 경우 세무대리인으로 변호사 및 공인회계사 외에 우리나라의 세무사와 같이 세무업무를 전문으로 하는 등록대리인(Enrolled Agent; EA)을 두고 있다. 등록대리인은 미국 재무부규칙 제230호(Treasury Department Circular No. 230)에 근거를 두고 있는데, 연방 국세청에 대하여 납세자를 대리하는 세무전문가이다.

등록대리인은 개인과 법인을 위하여 연방정부 및 주정부에 대한 각종 세무신고를 대행하고 연방 국세청에서 필요한 서류의 준비·제출·협의와 피세무조사 대리를 수행하며 납세자에 대한 세무상담 및 세무계획과 경영상담 등의 업무를 수행한다.¹⁶¹⁾ 그리고 등록대리인은 내국세법(Internal Revenue Code: IRC) 제7452조의 규정에 의하여 조세법원규칙이

161) 김완석·김웅희, 세무서비스 수행에 대한 세무사제도 입법체계에 관한 연구 -한국세무사회 연구보고서(2013.3), 한국조세연구포럼, pp.81~84.

정하는 바에 따라 연방조세법원(United States Tax Court)에서 비법률가인 등록대리인으로서는 조세소송대리를 할 수 있다. 다만, 비법률가인 등록대리인이 조세소송의 대리를 하기 위해서는 조세법원이 실시하는 시험(Tax Court Exam for Non-Attorneys)¹⁶²⁾에 합격하여야 한다. 이와 같은 조세법원의 시험에 합격한 등록대리인은 조세법원에서만 조세소송의 대리가 가능하다.

미국의 경우 1심법원에 대한 조세소송은 연방조세법원, 연방지방법원 또는 연방청구법원 중 어느 하나를 납세자가 선택하여 제기할 수 있다. 즉, 조세소송(1심)의 경우에는 납세자에게 법원의 선택권을 부여하고 있는 것이다.¹⁶³⁾

따라서 등록대리인은 연방지방법원(United States District Courts)이나 연방청구법원(United States Court of Federal Claims)에서의 소송대리는 허용되지 않으며,¹⁶⁴⁾ 그리고 연방고등법원(United States Court of Appeals)이나 연방대법원(Supreme Court of the United States)에서의 소송대리도 허용되지 않는다.

다) 일본

일본의 경우에는 2001년 5월 25일 개정된 세리사법에서 조세에 관한 사항에 한하여 세리사가 “사법보좌인”으로서 소송대리인인 변호사와 함께 출두하여 법정 진술을 할 수 있도록 개정하여 납세자를 조력하도록 하고 있다. 조세소송에 있어 보좌인이 맡는 핵심적인 역할은 세무와 관련된 거래사실 또는 조세법의 규정 및 해석에 관한 법정진술권, 즉 법정에서의 의견진술권을 행사하는 일이다.

이 보좌인은 소송대리인과 마찬가지로 법원에서 진술을 할 수 있지만, 다음과 같은 몇 가지 점에서 소송대리인과는 다르다.

① 본인 또는 소송대리인과 함께 출정하는 경우에 한하여 진술 등과 같은 소송행위가 가능하고 단독으로 출정할 수는 없다.

② 변론기일 외의 소송행위는 소송대리인에게만 인정되지만, 보좌인에게도 인정되지

162) 시험은 현재 격년 단위로 매 2년마다 시행하고 있다. 시험과목과 배점은 조세법원 실무 및 절차규칙(25%), 연방조세(40%), 연방증거규칙(25%) 및 법조윤리(10%)로 되어 있다.

163) 조세심판소(US Board of Tax Appeal; BTA)를 1942년에 연방조세법원(United States Tax Court)으로 변경한 것이다.

164) 미국의 경우 세무조사의 결과 부족세액이 있는 경우에는 부족세액에 대한 예비통지(preliminary notice of deficiency)를 하게 되는데, 이와 같은 예비통지를 받은 후에 국세청 불복심판소(The IRS Independent Office of Appeals)에 불복심판을 청구할 수 있다. 그리고 위와 같은 불복심판을 거침이 없이 부족세액에 대한 법정통지(statutory notice of deficiency) 또는 90일 레터(90-day letter)를 받은 후 직접 조세법원에 조세소송을 제기할 수 있다. 그리고 불복심판이나 조세법원에 대한 조세소송을 거치지 아니하고 부과된 부족세액을 납부한 다음에 세무서장에게 과오납금 환급신청을 한 후 거절의 통지가 있는 경우에는 연방지방법원이나 연방청구법원에 환급청구소송을 제기할 수 있다.

않는다.

③ 소송대리인의 법률에 관한 진술은 이를 본인도 취소할 수 없지만, 보좌인의 진술은 사실상이건 법률상이건 간에 모든 관계에 관하여 본인 또는 소송대리인이 취소한 경우에는 효력이 생기지 아니한다.

한편, 우리나라의 경우에는 민사소송법에서 사법보좌인제도를 도입하고 있지 않다.

3) 변리사의 소송대리

가) 변리사의 소송대리와 그 범위

민사소송법 제87조는 “법률에 따라 재판상 행위를 할 수 있는 대리인 외에는 변호사가 아니면 소송대리인이 될 수 없다”고 하여 소송대리인의 자격을 원칙적으로 변호사로 한정하고 있다. 이를 변호사 소송대리의 원칙¹⁶⁵⁾이라고 한다.

그런데 변리사법은 변리사의 직무범위에 관하여 “--특허청 또는 법원에 대하여 특허, 실용신안, 디자인 또는 상표에 관한 사항을 대리하고 그 사항에 관한 감정(鑑定)과 그 밖의 사무를 수행하는 것을 업(業)으로 한다”(제2조)고 규정함과 동시에 “변리사는 특허, 실용신안, 디자인 또는 상표에 관한 사항의 소송대리인이 될 수 있다”(제8조)¹⁶⁶⁾고 규정하여 변호사 소송대리의 원칙에 대한 예외로서 변리사의 소송대리를 인정하고 있다.

그런데 위에서 ‘특허, 실용신안, 디자인 또는 상표에 관한 사항의 소송’은 특허, 실용신안, 디자인 또는 상표에 관련된 모든 소송을 의미하는 것이 아니고 특허, 실용신안, 디자인 또는 상표에 대한 특허심판원의 심결에 대한 심결취소소송(행정소송)만을 의미한다. 따라서 특허, 실용신안, 디자인 또는 상표의 침해를 원인으로 하는 침해금지청구 또는 손해배상청구 등과 같은 민사소송은 특허, 실용신안, 디자인 또는 상표에 관한 사항의 소송의 범위에 포함되지 않는다.

이에 관한 대법원 판결 및 헌법재판소의 결정에 관하여 살펴보기로 한다.

① 대법원 2012. 10. 25. 선고 2010다108104 판결 - 상표권침해금지등

〈판결요지〉 민사소송법 제87조는 “법률에 따라 재판상 행위를 할 수 있는 대리인 외

165) 김홍엽, 민사소송법 제7판, 박영사, 2018, p.197.

166) 1961.12.23. 법률 제864호로 제정된 변리사법 제8조에 아래와 같이 규정되었는데, 그 후 2004.12.31. 법률 제7289호로 개정될 때 ‘의장’이라는 용어가 ‘디자인’으로 변경되었고, 2011.5.24. 법률 제10706호로 개정되면서 자구수정이 있었지만 법조항의 실질적인 내용은 동일하게 유지되고 있다.

변리사법 제8조 (소송대리인이 될 자격) 변리사는 특허, 실용신안, 의장 또는 상표에 관한 사항에 관하여 소송대리인이 될 수 있다.

에는 변호사가 아니면 소송대리인이 될 수 없다”라고 정하여 이른바 변호사 소송대리의 원칙을 선언하고 있다. 한편 변리사법 제2조는 “변리사는 특허청 또는 법원에 대하여 특허, 실용신안, 디자인 또는 상표에 관한 사항을 대리하고 그 사항에 관한 감정과 그 밖의 사무를 수행하는 것을 업으로 한다”고 정하는데, 여기서 ‘특허, 실용신안, 디자인 또는 상표에 관한 사항’이란 특허·실용신안·디자인 또는 상표(이하 ‘특허 등’이라고 줄여 부른다)의 출원·등록, 특허 등에 관한 특허심판원의 각종 심판 및 특허심판원의 심결에 대한 심결취소소송을 의미한다.

따라서 “변리사는 특허, 실용신안, 디자인 또는 상표에 관한 사항의 소송대리인이 될 수 있다”고 정하는 변리사법 제8조에 의하여 변리사에게 허용되는 소송대리의 범위 역시 특허심판원의 심결에 대한 심결취소소송으로 한정되고, 현행법상 특허 등의 침해를 청구 원인으로 하는 침해금지청구 또는 손해배상청구 등과 같은 민사사건에서 변리사의 소송대리는 허용되지 아니한다.

② 헌법재판소 2012.8.23.선고 2010헌마740 결정 - 변리사법 제8조 등 위헌확인 (변리사 소송대리권 제한 사건)

㉠ 1961. 12. 23. 법률 제864호로 변리사법이 제정될 당시에는 이 사건 법률조항은 “변리사는 특허, 실용신안, 의장 또는 상표에 관한 사항에 관하여 소송대리인이 될 수 있다.”라고 규정하고 있었다. 이 사건 법률조항이 처음 도입되었던 1961년 당시 대법원은 특허청 항고심판소의 심결에 대한 법률심만을 관할하여 변리사는 위 심결에 대한 상고사건에서만 소송대리를 하여 왔다. 그 후 1994. 7. 27. 법원조직법 개정으로 1998.3.1. 특허법원이 창설되면서 변리사가 처음으로 사실심 법정에서 소송대리인으로 활동할 수 있게 되었으나, 이는 특허법원의 관할사건인 특허심판원을 거친 심결취소소송에 한정된 것이었다.

㉡ 이 사건 법률조항(변리사법 제8조)은 “변리사는 특허, 실용신안, 디자인 또는 상표에 관한 사항에 관하여 소송대리인이 될 수 있다.”라고 규정하고 있다. 이는 문언해석상 ‘특허, 실용신안, 디자인 또는 상표에 관한 사항’이 관련된 소송이라면 소송의 성격을 불문하고 모든 소송에서 제한 없이 변리사의 소송대리가 허용되는 것으로 볼 수는 없다. 오히려 이 사건 법률조항 중 ‘특허, 실용신안, 디자인 또는 상표에 관한 사항’ 부분은 변리사가 소송대리를 할 수 있는 소송의 범위를 한정하는 부분으로서, 산업재산권이 문제될 수 있는 여러 소송유형 중에서 ‘특허권, 실용신안권, 디자인권 또는 상표권의 권리 보호범위에 관한 사항’이 주된 쟁점으로 또는 유일한 쟁점으로 다투어지는 소송으로 변리사의 소송대리권의 범위를 한정한다고 볼 것이다.

한편, 민사소송법 제87조는 “법률에 따라 재판상 행위를 할 수 있는 대리인 외에는 변호사가 아니면 소송대리인이 될 수 없다.”라고 규정하여 변호사에 의한 소송대리를 원칙

으로 하고 있다.

변리사법 제2조는 “변리사는 특허청 또는 법원에 대하여 특허, 실용신안, 디자인 또는 상표에 관한 사항을 대리하고 그 사항에 관한 감정(鑑定)과 그 밖의 사무를 수행하는 것을 업(業)으로 한다.”라고 규정하고 있다. 변리사의 특허청에 대한 특허, 실용신안, 디자인 또는 상표에 관한 사항의 대리 업무는 ㉠ 특허청에서 산업재산권의 출원부터 등록까지의 모든 절차를 대리하는 것과 ㉡ 특허심판원에서 무효심판, 확인심판, 정정심판, 통상실시권 허여의 심판 등 각종 심판사건을 대리하는 것으로, 변리사의 법원에 대한 특허, 실용신안, 디자인 또는 상표에 관한 사항의 대리 업무는 위 특허심판원의 심결 등에 대한 불복사건인 심결취소소송을 대리할 수 있는 것으로 봄이 타당하다. 왜냐하면 심결취소소송은 특허법, 실용신안법, 디자인법, 상표법에 근거를 두고 있는 소송으로(특허법 제186조, 실용신안법 제33조, 디자인보호법 제75조, 상표법 제85조의3), 변리사의 소송대리권은 위 심결취소소송에 한정된다고 보는 것이 위 관련조항들의 체계나 입법연혁에 비추어 보더라도 합리적인 해석이기 때문이다. 이는 또한 법원의 일반적인 해석이기도 하다(서울고등법원 2010. 11. 4. 선고 2010나33219 판결 참조).

그러므로 이 사건 법률조항에 의하여 변리사에게 인정되는 소송대리의 범위는 심결취소소송에 한정되고 변리사에게 특허침해소송의 소송대리권은 인정되지 않는다고 보아야 한다.

㉢ 따라서 이 사건 법률조항의 입법취지는 특허심판원에서의 심결에 대한 심결취소소송과 같이 특허권·실용신안권·디자인권·상표권(이하 ‘특허권 등’ 또는 ‘산업재산권’이라 한다)의 발생·변경·소멸 및 그 효력범위에 대한 분쟁에 관한 소송에서는 변호사 외에도 전문성을 갖춘 변리사에게 소송대리를 허용하되, 보다 복잡하고 다양한 법률적 쟁점이 얹혀있는 특허침해소송¹⁶⁷⁾에서는 전문적인 법률지식을 갖춘 변호사에게만 소송대리를

167) 헌법재판소는 변리사에게 특허침해소송의 소송대리를 허용하지 않는 이유를 다음과 같이 설시하고 있다(헌법재판소 2012.8.23. 선고 2010헌마740 결정). 세무사의 조세소송의 대리에서도 제기될 수 있는 문제이므로 그 요지를 옮기기로 한다.

<결정요지> 특허침해소송에는 손해배상, 침해금지, 가처분, 부당이득반환, 신용회복 청구 등이 포함된다. 특허침해로 인한 손해배상청구소송의 경우 민법 제750조 소정의 일반 불법행위와 마찬가지로 ① 특허권 등의 침해, ② 침해자의 고의 또는 과실, ③ 손해의 발생(적극적 손해, 소극적 손해, 정신적 손해), ④ 침해와 손해의 인과관계가 있을 것을 요한다. 특허권자는 손해배상청구 외에도 침해의 금지 또는 예방을 청구할 수 있고, 이에 대한 보전처분으로서 특허권침해의 금지를 구하는 가처분 신청도 활용되고 있다. 또한 특허권자는 신용회복을 위하여 필요한 조치를 청구할 수 있으며, 민법상의 부당이득반환청구권도 인정된다.

특허침해소송은 특허출원 또는 심결에 의하여 확정된 권리가 침해되었을 때 그 사법적 구제를 위하여 제기하는 소송으로, 그 심리사항에는 기술적인 전문성이 요구되는 ‘특허권 등의 침해 여부’가 포함되어 있기는 하지만, 이는 특허침해소송에서 요구되는 다양한 민사법적 요건사실의 일부에 해당할 뿐이다. 예컨대 특허권 등의 침해를 원인으로 한 손해배상청구소송에서는 손해배상의 범위 및 방법, 과실상계 또는 손익상계 여부뿐만 아니라 입증책임 등 복잡한 법률적 쟁점에 대한 판단이 함께 이루어져야 한다. 더욱이 특허법 등에서 침해 방법의 추정, 과실의 추정, 손해액 입증의 특칙과 산업재산권의 각 권리의 특성에 따른 특칙을 두고 있는 구조를 고려하면, 특허침해소송은 민사법상의 일반 손해배상법리보다 더욱 심도 있는 법적 검토가 중요하며, 아울러 일반 민사법에 대한 법체

허용함으로써 소송의 적정한 심리와 신속한 진행 및 소송당사자의 권익 보호를 도모하고자 하는 데 그 목적이 있다.

그러므로 이 사건 법률조항(변리사법 제8조)은 변리사의 직업의 자유와 평등권을 침해하지 아니한다.

나) 변리사에게 특허권 등 심결취소소송의 소송대리를 허용하는 이유

특허권에 대한 심결취소소송에서의 심리사항은 무엇보다 특허법 제29조의 특허요건에 해당하는 산업상 이용가능성, 신규성, 진보성 등이라는 점에서, 심결취소소송은 특허권 등에 대한 전문성이 더욱 요구되는 소송이다. 이러한 산업재산권에 대한 전문성은 변리사 제도를 통해 변리사에게 인정되어 있다. 변리사제도는 발명가의 권익을 보호하고 산업재산권 제도 및 산업의 발전에 이바지함을 목적으로 확립된 제도로써(변리사법 제1조), 변리사는 특허청 또는 법원에 대하여 특허, 실용신안, 디자인 또는 상표에 관한 사항을 대리하고, 그 사항에 관한 감정과 그 밖의 사무를 수행하는 것을 업으로 하는 전문가이기 때문이다(같은 법 제2조).

즉, 변리사는 특허청에서 산업재산권의 출원부터 등록까지의 모든 절차를 대리할 뿐만 아니라 특허심판원에서 무효심판, 정정심판, 통상실시권의 허여의 심판 등 각종 특허심판 사건을 대리하고, 특허심판 심결의 절차상·실체상 위법을 소송물로 하여 특허권 등의 발생·변경·소멸 및 그 효력범위를 다투는 소송인 심결취소소송에서도 소송의 원활한 진행과 소송당사자의 권익보호를 위하여 변리사가 그 전문성을 발휘하게 된다.

따라서 심결취소소송에서는 특허권 등 자체에 관한 전문적 내용의 쟁점이 소송의 핵심이 되므로, 이에 대한 전문가인 변리사가 당사자의 권리의 내용과 범위를 정확하게 이해하고 이를 법관에게 잘 설명하여 소송당사자의 권익을 도모할 수 있다. 그러므로 심결취소소송에서 변리사의 소송대리를 허용하는 입법자의 판단은 합리적이라고 할 수 있다.¹⁶⁸⁾

계적 이해가 선행되어야 원만한 소송대리를 할 수 있다.

이와 같이 특허침해소송은 그 소송대리에 있어서 고도의 법률지식 및 공정성과 신뢰성이 요구되는 소송으로, 변호사 소송대리원칙(민사소송법 제87조)이 적용되어야 하는 일반 민사소송의 영역이라고 할 수 있다. 변호사는 기본적 인권을 옹호하고 사회정의를 실현함을 사명으로 하며, 그 사명에 따라 성실히 직무를 수행하고 사회질서 유지와 법률제도 개선에 노력하여야 하는 전문가로서(변리사법 제1조) 공공성을 지닌 법률 전문직이므로(같은 법 제2조), 특허침해사건 소송대리에 대한 전문성, 공정성 및 신뢰성을 확보하여 소송당사자의 권익을 보호하기 위해 변호사에게만 특허침해소송의 소송대리를 허용하는 것은 그 합리성이 인정되며 입법재량의 범위 내라고 할 수 있다.

따라서 특허침해소송에서 소송당사자가 불측의 법적 불이익을 입을 것을 방지하기 위해 변리사의 소송대리를 허용하지 않은 입법자의 판단은 합리적이며, 자의적이라고는 할 수 없다.

168) 헌법재판소 2012.8.23. 선고 2010헌마740 결정.

다) 변리사법의 개정 동향

민사소송에 해당하는 특허권 등에 대한 침해소송에서 변리사의 공동소송대리권을 허용하는 변리사법 개정법률안이 제17대 국회 이후 여러 차례 발의되어 논의되었으나, 법무부와 특허청 등 정부 내부의 의견이 수렴되지 못하였을 뿐만 아니라 변호사협회와 변리사회 간의 갈등이 첨예하여 개정에 이르지 못하고 있는 실정이다.

이하에서 제21대(2020~2024) 국회에 제출되었던 변리사법 일부개정법률안(변리사의 공동소송대리에 관한 개정안과 법원의 변리사의 소송대리인 허가제에 관한 개정안)¹⁶⁹⁾에 관하여 간략하게 소개하고자 한다. 세무사의 조세소송대리의 추진과정에서도 시사점을 얻을 수 있으리라고 생각한다.

(1) 변리사법 일부개정법률안 이규민의원 등 14인 2020.11.6. 발의 (의안번호 2105075호)

(가) 개정안 - 공동소송대리인제

제8조 제목 외의 부분을 제1항으로 하고, 같은 조에 제2항 및 제3항을 각각 다음과 같이 신설한다.

② 변리사는 특허, 실용신안, 디자인 또는 상표에 관한 침해소송에서 변호사가 같은 의뢰인으로부터 수입하고 있는 사건에 대하여 공동으로 그 소송대리인이 될 수 있다.

③ 제2항에 따라 소송대리인이 되려는 변리사는 대통령령으로 정하는 소송실무교육을 이수하여야 한다.

(나) 제안 이유

현행법에 따르면 변리사는 특허, 실용신안, 디자인 또는 상표에 관한 사항의 소송대리인이 될 수 있다고 규정하고 있으나, 심결취소소송에서 대리권을 인정받고 있는 특허법원과 달리 민사법원에서 이루어지는 특허침해소송 등에서는 법률 해석상의 차이로 법원 실무상 대리권을 인정받지 못하고 있다. 따라서 지식재산권 관련 소송에서 소송대리인의 역할을 수행할 수 없는 변리사는 소송에서의 역할에 한계가 있으며 이는 소송당사자의 효과적인 권리구제에 제약으로 작용하고 있는 실정이다. 이에 변리사로 하여금 특허, 실용신안, 디자인 또는 상표에 관한 민사법원에서의 소송에 대하여 변호사와 공동으로 소송대리인이 될 수 있도록 법률을 명확히 하려는 것이다(안 제8조제2항 및 제3항 신설).

169) 두 개정법률안 모두 입법의 관문을 넘지 못하고 제21대 국회의 임기만료로 폐기되었다.

(2) 변리사법 일부개정법률안 (권칠승의원 대표발의) 2023.9.27. 발의 의안번호 24305호

(가) 개정안 - 소송대리인 법원 허가제

제8조 제목 외의 부분을 제1항으로 하고, 같은 조에 제2항부터 제4항까지를 각각 다음과 같이 신설한다.

② 제1항에도 불구하고 변리사가 특허, 실용신안, 디자인 또는 상표에 관한 민사상 다툼이 있는 사건의 소송대리인이 되기 위해서는 법원의 허가를 받아야 한다.

③ 제2항의 규정에 따라 변리사가 소송대리인이 될 수 있는 사건의 범위, 대리인의 자격 등에 관한 구체적인 사항은 대법원규칙으로 정한다.

④ 법원은 언제든지 제2항의 허가를 취소할 수 있다.

(나) 제안 이유

현행법에 따르면 변리사는 특허, 실용신안, 디자인 또는 상표에 관한 사항의 소송대리인이 될 수 있다고 규정하고 있으나, 실무상 판례 및 해석을 통해서 등록무효, 권리범위 확인 등 심결취소소송(행정소송)에 한정하여 변리사의 소송대리권을 인정하고 있다. 손해배상, 권리이전 등 민사상 다툼(민사소송)이 있는 경우에도 변리사의 전문성을 활용할 필요가 있으나, 민사소송의 경우 고도의 법률지식, 공정성 및 신뢰성이 요구된다는 이유로 변호사에게만 소송대리를 허용하고 있다.

이에 민사소송에서도 변리사의 전문성이 충분히 활용될 수 있도록 변리사의 민사상 다툼에 대한 소송대리권 내용을 법률로서 구체화하는 한편, 소송당사자의 권익을 보호하기 위해 법원이 대법원규칙 제정 등을 통해 민사소송 과정에서 필요한 고도의 법률지식 및 공정성을 담보할 수 있도록 하고자 한다(안 제8조).

4) 세무사에게 조세소송대리를 허용하여야 할 이유

가) 조세사건의 기술성과 전문성

① 조세사건은 법률적인 측면뿐만 아니라 기업회계·경영학 및 재정학(조세론) 등 법학 외의 학문분야에 대한 폭넓은 전문지식이 있어야 정확한 이해를 할 수 있는 특수한 법률영역이다.¹⁷⁰⁾ 세무사자격시험에서 상법(회사편), 민법(총칙) 또는 행정소송법(민사소송법

¹⁷⁰⁾ 김완일, 세무사가 조세소송대리를 해야 하는 이유, 세무사신문 제735호(2018.11.1.).

준용규정 포함)이나 세법학(세법학개론, 세법학1부, 세법학2부)과 같은 법률과목의 비중 못지않게 회계학(회계학개론, 재무회계, 원가관리회계 및 세무회계)과 재정학과 같은 비법률과목의 비중이 큰 것도 같은 이유이다.

헌법재판소도 세무사 자격소지자 중 세무사자격시험에 합격한 자에 대하여만 세무사 명칭을 사용할 수 있도록 한 세무사법 제20조의 헌법소원심판사건에서 “세무사자격시험에서는 법률과목보다 회계학, 재정학, 세무회계 등 비법률과목의 비중이 더 크고 세법에 대한 심도있는 전문성이 강조되는 반면, 변호사시험에서는 조세실무과목이 전혀 없고 조세법마저도 1차시험 선택과목 중 하나일 뿐이다. 이처럼 적어도 세무대리업무 중 실무적인 부분에 관하여는 사법시험이 세무사자격시험의 전문성을 포섭하거나 이를 대체할 정도에 이르지 못하고 있어 그 전문성에서 차이가 있다.”¹⁷¹⁾고 판시한 바 있다. 뿐만 아니라 최근 법학전문대학원에서 개설되는 조세법과 관련하여 개설된 과목에는 조세법 등이 일부 개설되어 있지만 이들 과목은 모두 선택과목이어서 그 수강생이 소수에 지나지 않고, 세무사의 직무수행에 반드시 요구되는 소양과목인 회계학(이론, 재무회계, 원가관리회계 등), 세무회계, 재정학 등의 과목은 거의 개설되지 않고 있다.

이와 같이 회계학, 재정학, 세무회계 등과 같이 기술적이고 전문적인 학문과 세무실무를 바탕으로 하는 조세사건의 특성을 무시한 채 조세소송의 대리인을 일반 법률사무를 주로 수행하는 변호사만으로 제한함으로써 납세자의 권리구제가 제대로 이루어지지 못하고 있는 점을 지적하지 않을 수 없다.

② 오늘날 대부분의 나라에서는 여러 직역에 있어서 전문자격사제도를 운용하고 있는데, 미국이나 다른 선진국에서 비해 유독 우리나라에서 더 세분화된 자격사의 종류가 있는 것으로 알려져 있다. 예를 들면, 우리나라에는 변호사 외에도 법조 유사직역이라고 할 수 있는 세무사, 변리사, 법무사, 노무사 등의 자격사제도가 있는데, 이렇게 직능별로 전문자격사를 세분화하여 유지하고 있다. 이는 복잡다단한 현대사회에서 여러 분야의 자격사가 각 분야의 전문영역에서 특화된 이론과 실무경험을 바탕으로 보다 나은 서비스를 제공하려는 취지에서 비롯된 것이라고 하겠다.¹⁷²⁾ 이와 같이 변호사 외에도 각 분야별로 특화된 전문자격사 제도가 존재하고 있음에도 불구하고 관련 법령에서는 변호사에게 만능선수로서 여러 직역의 업무를 모두 수행할 수 있도록 하고 있다.

그러나 조세사건의 특수성에서 볼 때 조세사건의 소송대리인에게 있어서는 일반적인 법률지식 못지 않게 세무실무·회계학·재정학 및 조세법분야에 대한 고도의 기술성과 전문성이 요구된다. 위에서 보는 바와 같이 변호사는 조세법과 관련된 전문가인 세무사에

171) 헌법재판소 2008.5.29. 선고, 2007헌마248 결정.

172) 이동기, [국세(國稅) 칼럼] 변호사의 세무대리 vs 세무사의 조세소송대리, 일간 NTN 국세신문, 2019.3.15. ; 김관균, 납세자 권익보호 증대를 위한 소송대리인 확대방향, 계간세무사 2011년 겨울호, 한국세무사회, p.53.

비하여 조세법과 조세법의 기초를 이루고 있는 세무실무·회계학 및 재정학에 관한 지식이 부족한 실정이며, 따라서 세무실무·회계학 및 재정학 등과 같이 고도의 기술성과 전문성을 요구하는 조세사건을 처리하는 데에는 많은 어려움이 있을 수 있다.

그러므로 조세법과 조세법의 기초를 이루고 있는 세무실무·회계학 및 재정학에 관한 지식을 고루 갖추고 세무실무에 고도로 훈련된 세무전문가인 세무사를 조세사건의 소송대리인으로 선임할 수 있도록 제도개선이 이루어져야 하는 것이다.

③ 행정소송이 제기되면 관계행정청의 장은 그 행정청의 직원 또는 상급 행정청의 직원(이 경우에는 미리 해당 상급 행정청의 장의 승인을 받아야 한다)을 지정하여 행정소송을 수행하게 할 수 있다(국가를 당사자로 하는 소송에 관한 법률 제5조). 이에 따라 조세소송의 경우에는 소속직원(지방청 송무과 직원, 소송관리자, 해당 사건의 조사자와 부과처분을 한 직원)을 소송수행자로 지정하여 소송을 수행하도록 하고 있다(소송사무처리규정¹⁷³⁾ 제3조).¹⁷⁴⁾

위에서 보는 바와 같이 조세소송의 당사자 중 피고측(과세관청)의 경우에는 비변호사인 소속직원으로 하여금 소송을 수행하고 있는데, 원고측의 경우에는 변호사 소송대리의 원칙을 고수하여 조세법과 조세법의 기초를 이루고 있는 세무실무·회계학 및 재정학에 관한 지식을 고루 갖추고 세무실무에 고도로 훈련된 세무전문가인 세무사(조세소송에 관한 상당기간의 연수교육을 수료하거나 소송대리인 자격시험에 합격한 세무사)에게 조세소송의 대리를 허용하지 않는 것은 합리성과 논리일관성이 결여되어 있다고 하겠다.

④ 소송단계에서 소송대리인으로 변호사를 선임한 경우에도 전심단계에서 심판청구를 대리하였던 세무사가 소장(訴狀)을 작성하여 주는 사례가 있는 것으로 전언되는데, 이는 세무사의 소송대리능력을 드러내는 단면이라고 하겠다.

나) 법률소비자의 자기결정권 보장

조세법 및 조세사건의 전문가인 세무사에게 조세사건의 소송대리인 자격을 부여하는 것은 납세자에게 보다 저렴한 비용과 양질의 전문화된 조세 법률서비스를 제공함으로써 법률소비자인 납세자의 권리구제에 기여하려는 것이다. 소비자는 물품 및 용역의 구입·사용에 있어서 거래의 상대방, 구입장소, 가격, 거래조건 등을 자유로이 선택할 소비자의 자기결정권¹⁷⁵⁾을 갖는다. 세무사가 조세소송사건에 참여할 수 있도록 관련 법령을 개정함

173) 국세청훈령 제2024-2637호(2024.07.31.).

174) 고액사건(50억원 이상)이나 선례가 없는 법령해석사건 등의 경우에는 해당 사건을 수행하기 위하여 변호사를 소송대리인으로 선임할 수 있다(소송사무처리규정 제46조).

175) 소비자의 자기결정권은 우리 기본권 체계 내에서 일반적이고 보충적인 자유권의 지위를 가지는 헌법 제10조의 행복추구권에 의하여 보호되는 권리이다(한수용, 헌법학 제10판, 법문사, 2020, p.335 ;

으로써 법률소비자의 선택권을 확대하고, 자격사간의 경쟁체제를 도입하여 법률소비자가 양질의 법률서비스를 받을 수 있도록 함으로써 납세자 권익구제의 효율성을 극대화할 필요성이 있다.

세무분야에 대한 전문지식을 갖춘 세무사에게 소송대리권을 부여함으로써 법률소비자인 납세자의 소송대리인의 선택권을 확대하고 납세자의 실질적 권익보호를 도모할 필요가 있는 것이다.¹⁷⁶⁾

다) 소송대리인의 문호 개방을 통한 영세납세자의 권익 보호

현행 변호사 선발 체계로는 충분한 인원의 세무전문변호사를 양성하기 어렵기 때문에 납세자 권리구제를 보장할 수 있는 조세소송 대리업무가 고비용 구조를 벗어나지 못하고 있는 실정이다.

현행법상 소송대리인의 자격은 엄격하게 제한되어 원칙적으로 변호사만이 소송대리를 할 수 있는데, 그 문턱이 높아 영세납세자의 소송대리인 선임이 현실적으로 어렵게 하며, 따라서 납세자의 권리구제가 효과적으로 이루어지지 못하고 있다는 지적이 제기되고 있다. 조세사건의 상당수를 차지하고 있는 소액 조세사건의 경우 과도한 위임비용 부담 등을 이유로 소송을 포기하는 사례가 많아, 국민의 실질적인 권익구제에 상당한 장애가 있다는 주장이 지속적으로 지적되고 있다. 왜냐하면 영세납세자에게 부과된 소액의 세금을 다투는 소송에서는 변호사를 선임할 경우 승소를 하더라도 이로 인한 이익과 비용(변호사보수 등 소송비용)과의 균형이 맞지 않아 소송을 포기하는 예가 상당수 있을 수 있기 때문이다.

조세전문가인 세무사에게 조세소송대리를 허용하는 경우에는 소송대리인의 문턱을 낮춤으로써 영세납세자의 조세소송과 소액 조세사건에 대한 조세소송이 활발하게 이루어질 수 있고, 이를 통하여 납세자의 권리구제에 크게 기여할 것으로 보인다.

라) 소송대리인의 일관성 유지

세무사에게 조세에 관한 사항의 소송대리인 자격을 부여하여 납세자의 권리 구제 기회를 확대하려는 것으로, 다음과 같은 점을 고려해 볼 때 긍정적인 측면이 있다.

첫째, 조세소송에서 세무사가 납세자를 대리하는 경우, 조세소송의 당사자인 납세자의

헌법재판소 1996.12.26. 선고 96헌가18 결정 외.

176) 대한민국 국회 기획재정위원회 전문위원 박상진, 세무사법 일부개정법률안 【김정우 의원 등 10인】 검토보고서, 2018.12.

권익보호에 보다 실질적으로 기여할 수 있을 것으로 보인다. 조세에 관한 신고와 이의신청, 심판청구 등의 대리를 거치면서 사건의 내용은 물론 증거자료와 해당 법리 및 쟁점 등을 파악하고 있는 세무사가 조세소송 단계에서 납세자를 대리하게 되면, 그간의 증명자료와 주장 등을 활용해 소송 절차의 순조로운 이행과 신속한 사건해결을 도모할 수 있는 등의 장점이 있을 것으로 보인다.

둘째, 납세자가 조세소송을 제기하는 경우에 현재와 같이 별도의 법률대리인을 선임하도록 하는 것보다는, 조세에 관한 신고와 이의신청, 심판청구 등의 대리를 한 세무사가 계속적으로 조세소송을 대리하도록 하는 것이 비용 및 시간 측면에서 납세자에게 보다 유리할 것으로 판단된다.¹⁷⁷⁾

마) 다른 자격사(변리사)와의 형평성 확보

변리사법 제8조에 의하면 변리사는 특허, 실용신안, 의장 또는 상표에 관한 사항에 대해 소송대리인이 될 수 있도록 규정돼 있다.

변리사의 소송대리를 허용하는 근거로서는 앞에서 살펴 본 바와 같이 ① 특허권 등 자체에 관한 전문적 내용의 쟁점이 소송의 핵심이 되므로, 이에 대한 전문가인 변리사가 당사자의 권리의 내용과 범위를 정확하게 이해하고 이를 법관에게 잘 설명하여 소송당사자의 권익을 도모할 수 있고 ② 변리사는 특허청에서 산업재산권의 출원부터 등록까지의 모든 절차를 대리할 뿐만 아니라 특허심판원에서 무효심판, 정정심판, 통상실시권의 허여의 심판 등 각종 특허심판사건을 대리하고 있으므로 소송의 원활한 진행과 소송당사자의 권익보호를 위하여 필요하다는 점을 들고 있다.¹⁷⁸⁾

따라서 조세법에 관한 고도의 전문성이 요구되는 조세 관련 분야의 전문가인 세무사가 소송대리인의 적격성을 인정받지 못할 이유가 없는 것이며, 타 자격사와의 형평성 차원에서 어긋나는 것이다.

바) 주요 외국의 입법례 고려

앞에서 살펴본 바와 같이 독일에서는 세무사에게 조세소송의 대리권을 부여하고 있고, 미국의 조세법원에서도 등록대리인에게 소송대리를 허용하고 있다. 그리고 일본에서는 세리사가 “사법보좌인”으로서 소송대리인인 변호사와 함께 출두하여 법정 진술을 할 수 있도록 하고 있다.

177) 김신언, 조세법원 설립 필요성과 소송대리권에 대한 고찰, 계간세무사 2023년 여름호, 한국세무사회, 2023, p.16.

178) 헌법재판소 2012.8.23. 선고 2010헌마740 결정 외.

이와 같이 주요 외국에서 세무사에게 조세소송의 대리를 허용하고 있는 추세에 비추어 보더라도 우리나라의 경우에도 세무사에게 조세소송의 대리를 허용하도록 개선할 필요가 있다.

5) 세무사의 조세소송대리의 구체적 방안

세무사에게 조세소송의 대리를 허용할 경우에도 그 구체적인 소송대리방안에 관해서는 견해가 갈리고 있다. 이하에서 간략하게 살펴보기로 한다.

가) 단독으로 조세소송대리를 허용하는 방안

(1) 전면적인 조세소송대리를 허용하는 방안

조세소송에 한하여 세무사가 변호사와 동등하게 독자적으로 소송을 대리하도록 하는 방안이다. 이 경우에 조세소송의 범위를 조세사건에 관한 행정소송으로 한정할 것인지, 조세사건에 관한 행정소송은 물론이고 국가배상청구소송 및 부당이득금반환청구소송 등과 같은 민사소송을 포함할 것인지가 문제이다. 현행법상 변리사는 심결취소소송(행정소송)의 소송대리만을 수행하고 있을 뿐이며, 특허침해소송(손해배상, 침해금지, 가처분, 부당이득반환, 신용회복 청구 등)의 소송대리는 허용되지 않는다.

독일은 일찍부터 세무사에게 전면적인 조세소송의 소송대리권을 부여하고 있다.

(2) 제한적 소송대리를 허용하는 방안

세무사가 소송대리의 업무영역에 진입하기 위한 절충적 방안으로 세무사에게 조세소송에서의 단독대리를 허용하되, 그 소송대리의 범위에 일부 제한을 두는 방안이다. 제한의 방법에 따라 크게 몇가지로 구분할 수 있다.

(가) 세무사가 자신이 대리했던 전심사건에 한하여 소송대리를 허용하는 방안

소송과의 연계성을 감안하여 세무사가 조세소송의 전심인 행정심(심사청구 또는 심판청구)을 대리한 해당 사건에 한하여 조세소송을 대리할 수 있도록 하는 방안이다. 세무사가 행정심을 대리한 사건에 대하여 소송대리를 하게 하면 행정심에서 정리된 증거자료를

행정소송단계에서 사용할 수가 있고, 같은 사건을 세무사가 행정심과 소송단계에서 연결하여 대리함으로써 의뢰인이 간편한 절차로 사건을 위임할 수 있으며 소송비용의 절감도 기할 수 있다.

(나) 소액사건에 한하여 소송대리를 허용하는 방안

조세에 관한 행정쟁송에 있어서 높은 비중을 차지하고 있는 소액사건¹⁷⁹⁾에 한하여 세무사에게 소송대리권을 부여하는 방안이다.¹⁸⁰⁾

소액사건에까지 변호사소송대리의 원칙을 관철한다면 납세자는 과다한 소송비용을 치러야 하고, 그 결과 납세자는 소송을 포기할 수밖에 없는 경우가 적지 않다. 이와 같은 납세자의 소송비용 중 가장 많은 비중을 차지하는 것이 소송대리인에게 지급하는 변호사 보수라고 할 수 있으므로 세무사에게 소송대리를 허용하는 경우에는 가격경쟁을 통하여 소송대리인에 대한 보수를 줄일 수 있고, 이를 통하여 납세자의 권리구제에 기여할 것으로 보인다.

(다) 심급을 제한하여 소송대리를 허용하는 방안

세무사가 대리할 수 있는 사건을 사실심(제2심까지) 단계만으로 제한하는 방안이다. 상고심은 법률심이므로 대법원에 계쟁 중인 사건의 대리는 변호사의 고유영역으로 인정하고, 사실심(제2심까지) 단계에서의 소송대리만 세무사에게 허용하는 방안이다.

나) 변호사와 공동대리를 허용하는 방안

세무사의 조세법 및 회계 등에 관한 전문성과 변호사의 일반 법률사무에 관한 전문성을 결합하여 납세자의 권리를 보호하고자 하는 것으로서 세무사에게 독자적인 조세소송의 대리는 허용하지 않되, 다만 변호사와 세무사의 공동 조세소송의 대리만을 허용하는 방안이다.¹⁸¹⁾

179) 조세사건의 심판청구단계에서의 소액사건은 청구금액이 5천만원(지방세의 경우는 2천만원) 미만인 것을 말한다(국세기본법 시행령 제62조). 그리고 민사소송법상 단독판사가 심리·재판하는 사건으로서 소송목적의 값이 소 제기 당시 또는 청구취지 확장(변론의 병합 포함) 당시 1억원 이하인 소송사건은 변호사가 아닌 사람도 법원의 허가를 받아 소송대리인이 될 수 있다(민사소송법 제88조 및 민사소송규칙 제15조 제1항).

소액사건의 범위는 위의 기준을 고려하여 정하면 될 것이다.

180) 이철송 교수는 소액사건에 한하여 소송대리를 허용하는 방안을 지지한 바 있다(이철송, 세무사의 세무대리적격성에 관한 연구, 한국조세연구소, 1997, p.87)

181) 이우택 교수는 변호사와 공동대리를 허용하는 방안을 지지하였다(이우택, 세무사와 세무사회의 사

다) 보좌인으로 소송에 참여하는 방안

일본의 보좌인 제도를 도입하여 세무사가 보좌인으로서 조세소송의 대리인인 변호사와 함께 출석하여 진술할 수 있는 지위를 부여하는 방안이다.

우리 민사소송법에는 보좌인제도를 두고 있지 않으므로 새로운 제도의 도입에 거부감이 있을 수 있고, 설령 보좌인 제도가 도입되더라도 소송대리인인 변호사의 보조적 역할에 그칠 가능성이 있으므로 그 실효성은 크지 않다.¹⁸²⁾

라) 조세소송의 소장의 작성을 허용하는 방안

조세소송의 대리인 또는 보좌인으로서의 참여가 어렵다면 적어도 세무사에게 조세소송의 소장 작성업무를 허용하는 방안이 고려될 수 있다. 현행법상 법무사의 업무에는 소장의 작성업무가 포함되어 있다. 즉, 법무사는 소송대리인은 될 수 없지만 법원과 검찰청에 제출하는 서류의 작성 및 제출 대행, 법원과 검찰청의 업무에 관련된 서류의 작성 및 제출 대행, 위의 사무를 처리하기 위하여 필요한 상담·자문 등 부수되는 사무를 처리할 수 있다(법무사법 제2조 제1항).¹⁸³⁾

조세법과 및 상법 등을 비롯한 법학과 조세법의 기초를 이루고 있는 세무실무·회계학 및 재정학에 관한 지식을 고루 갖추고 세무실무에 고도로 훈련된 세무전문가인 세무사에게 조세소송의 소장의 작성 및 그 제출 대행 업무, 그와 관련된 업무를 처리하기 위하여 필요한 상담·자문 등 부수되는 업무를 허용하는 것은 바람직하며, 특히 납세자의 권익보호에도 기여할 것으로 기대된다.

마) 소결

조세소송에 관해서는 세무사가 변호사와 동등하게 독자적으로 조세소송을 대리하도록 하는 방안[위의 ‘가’]의 ‘(1)’ 방안]이 바람직하다고 하겠다. 이 경우에 세무사가 수행할 조세소송의 범위는 민사소송법 제87조 등을 고려하여 볼 때 조세사건에 관한 행정소송으

회적 역할과 시대적 사명, (사)한국세무학회, 2013, p.172).

182) 최명근, 세무사제도의 과제와 시험제도의 개선에 관한 연구, 한국조세연구소, 연구보고서 제18집, 1986, p.86; 이우택, 세무사와 세무사회의 사회적 역할과 시대적 사명, (사)한국세무학회, 2013, p.173.

183) 법무사는 법무사법 제2조 제1항제1호부터 제3호까지의 서류라고 하더라도 다른 법률에 따라 제한되어 있는 것은 작성할 수 없다(법무사법 제2조 제2항).

로 한정하여야 할 것이다.

6) 세무사의 소송대리자격의 부여방법

가) 세무사에게 당연히 부여하는 방안

세무사에게 당연히 세무소송의 대리자격을 부여하는 방안이다. 그렇게 하기 위해서는 세무사 시험과목에 행정소송법(민사소송법 준용규정 포함)을 포함시켜야 할 것이다. 현행 세무사법에서는 세무사 시험과목에 1차시험의 선택과목으로 행정소송법(민사소송법 준용규정 포함)¹⁸⁴⁾이 포함되어 있다.

현재 한국세무사회 부설 세무연수원에서는 조세법 외에도 소송수행을 위한 일반법률인 상법, 민법, 행정법, 민사소송법 등에 대한 전문적인 법률교육을 실시하고 있다.

나) 일정기간 연수교육을 마친 세무사에게 부여하는 방안

세무사에게 조세소송대리를 허용하기 위해서는 조세소송의 전문성 강화를 위해 세무연수원에 조세소송전문 세무사 교육과정을 설치하여 심도있는 교육을 실시하고, 그 이수자로서 최종평가지험에 합격한 자에 한하여 조세소송대리인 자격을 부여하는 방안이다.

현재 한국세무사회 부설 세무연수원은 조세소송전문 세무사 양성교육과정을 설치하여 운영 중에 있다.

다) 조세소송대리인 자격시험에 합격한 세무사에게 부여하는 방안

조세소송대리인 자격시험에 합격한 세무사에 한하여 조세소송의 대리인자격을 부여하는 방안을 고려하여 볼 수 있다. 이 경우 조세소송대리인 자격시험의 주관기관에 관해서는 기획재정부장관으로 하는 방안과 법무부장관으로 하는 방안이 있을 수 있다.

라) 소결

184) 세무사 1차시험과목에 행정법, 민법 및 행정소송법(민사소송법 준용규정 포함) 중 1과목을 선택할 수 있도록 하고 있다.

기획재정부장관이 실시하는 조세소송대리인 자격시험에 합격한 세무사에 한하여 조세소송의 대리인자격을 부여하는 방안[위의 ‘다)’방안]에 찬성한다. 김정우의원이 대표발의 하였던 세무사법 일부개정법률안 (2018.11.1. 발의, 의안번호 2016246호)¹⁸⁵⁾에서는 조세소송대리인 자격시험에 합격한 세무사에 한하여 조세에 관한 사항의 소송대리인의 자격을 부여하되, 조세소송대리인 자격시험은 기획재정부장관이 매년 1회 이상 실시하고, 세무사 등록기간이 2년 이상인 세무사가 응시할 수 있도록 규정하고 있었다.

나. 부담금 등의 신고 및 행정심판의 대리

1) 부담금의 의의와 성격

현행 세무사법은 부담금과 관련된 업무 중 「개발이익환수에 관한 법률」에 따른 개발부담금에 대한 행정심판청구의 대리만을 세무사의 직무에 포함하고 있을 뿐이다.

부담금이란 중앙행정기관의 장, 지방자치단체의 장, 행정권한을 위탁받은 공공단체 또는 법인의 장 등 법률에 따라 금전적 부담의 부과권한을 부여받은 자(이하 “부과권자”라 한다)가 분담금, 부과금, 기여금, 그 밖의 명칭에도 불구하고 재화 또는 용역의 제공과 관계없이 특정 공익사업과 관련하여 법률에서 정하는 바에 따라 부과하는 조세 외의 금전지급의무(특정한 의무이행을 담보하기 위한 예치금 또는 보증금의 성격을 가진 것은 제외한다)를 말한다(부담금 관리기본법 제2조).

우리나라에 부담금이 도입된 시기는 1961년인데, 도로사업에 따른 원인자부담금 등 4개로 시작한 부담금¹⁸⁶⁾이 1990년대에 이르러 급격히 증가하여 이 시기에만 61개의 부담금이 새로이 설치되었고, 2023년 현재 기준으로 90개의 부담금이 존재한다. 우리나라의 부담금은 종류뿐만 아니라 규모 면에서도 국민에게 있어 너무 큰 재정 부담으로 자리 잡고 있는데 2022년 운용 규모는 약 22조 원¹⁸⁷⁾, 부담금의 신설과 폐지를 관리하는 「부담금관리 기본법」에 따라 설치하는 부담금의 관계 법률도 83개에 달해 매우 복잡하다.¹⁸⁸⁾

부담금 관계 법률을 살펴보면 부담금을 관리하는 부담금관리 기본법 1개와 90개의 부담금을 규정하고 있는 개별 법률 83개로 구성되어 있는데, 부담금관리 기본법은 부담금의 신설·폐지를 관리하는 법률일 뿐, 부담금이 규정된 개별 법률에 따라 부과요건, 징수 규정, 권리구제가 제각각이고 부담금의 감면도 체계화되어 있지 않다.¹⁸⁹⁾

185) 국회의 관문을 넘지 못하고 임기만료로 폐기되었다.

186) 원윤희, 『각종 부담금 실태조사를 통한 규제개선 연구』, 한국정책학회, 2005, p.21.

187) 기획재정부, “2022년 부담금운용종합보고서”, 23면, p.26.

188) 장보원, 부동산개발관련 부담금의 문제점과 개선방안, 서울시립대 세무전문대학원 박사학위논문, 2024.2, p.1.

부담금은 분야별로 각각 다른 목적을 지니고 있다. 금융분야, 산업·에너지분야, 보건의료분야, 환경분야, 건설교통분야, 기타분야로 구분될 수 있다¹⁹⁰⁾.

부담금은 부담금관리 기본법 [별표]에 열거된 법률에 따르지 아니하고는 별도로 설치할 수 없다(부담금 관리기본법 제3조). 이하 부담금관리 기본법 [별표]에 열거된 법률과 그에 따른 부담금에 대하여 살펴보기로 한다.

부담금관리 기본법 [별표] - 이 법에 따라 설치하는 부담금(제3조 관련)

1. 「개발이익 환수에 관한 법률」 제3조에 따른 개발부담금
2. 「개발제한구역의 지정 및 관리에 관한 특별조치법」 제21조에 따른 개발제한구역 보전부담금
3. 「고압가스 안전관리법」 제34조의2에 따른 안전관리부담금
4. 「공적자금상환기금법」 제5조제4항 및 제5항에 따른 공적자금상환기금 출연금
5. 「공항소음 방지 및 소음대책지역 지원에 관한 법률」 제17조에 따른 소음부담금
6. 「관광진흥개발기금법」 제2조제3항 및 「제주특별자치도 설치 및 국제자유도시 조성을 위한 특별법」 제246조제3항에 따른 출국납부금
7. 「관광진흥법」 제30조 및 「제주특별자치도 설치 및 국제자유도시 조성을 위한 특별법」 제245조제3항에 따른 카지노사업자 납부금
8. 「관광진흥법」 제64조에 따른 관광지등 지원시설 이용자 부담금
9. 「관광진흥법」 제64조에 따른 관광지등 지원시설 원인자 부담금
10. 「광산피해의 방지 및 복구에 관한 법률」 제24조에 따른 광해방지의무자 부담금
11. 「광업법」 제87조에 따른 광물 수입부과금 및 판매부과금
12. 「국민건강증진법」 제23조에 따른 국민건강증진부담금
13. 「국민체육진흥법」 제20조 및 제23조에 따른 회원제 골프장 시설 입장료에 대한 부가금
- 13의2. 「국제질병퇴치기금법」 제5조제1항에 따른 납부금
14. 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」 제68조에 따른 기반시설설치비용 부과금
15. 삭제 <2016.1.27.>
16. 「금강수계 물관리 및 주민지원 등에 관한 법률」 제30조에 따른 물이용부담금
17. 「기술보증기금법」 제13조에 따른 기술보증기금 출연금

189) 장보원, 위의 논문, p.3.

190) 한국재정정보원, “재정통계 BRIEF-부담금(Charges)”, 2022.12.

18. 삭제 <2016.1.27.>
19. 「낙동강수계 물관리 및 주민지원 등에 관한 법률」 제32조에 따른 물이용부담금
20. 「농림수산업자 신용보증법」 제4조에 따른 농림수산업자 신용보증기금 출연금
21. 「농수산물 유통 및 가격안정에 관한 법률」 제16조에 따른 농산물수입이익금
22. 「농어촌 전기공급사업 촉진법」 제3조에 따른 전기사용자의 일시부담금
23. 「농지법」 제38조에 따른 농지보전부담금
24. 「담배사업법」 제25조의3에 따른 연초경작지원 등의 사업을 위한 출연금
25. 「대기환경보전법」 제35조에 따른 배출부과금 및 「환경오염시설의 통합관리에 관한 법률」 제15조에 따른 배출부과금
26. 「대도시권 광역교통 관리에 관한 특별법」 제11조에 따른 광역교통시설 부담금
27. 「댐건설·관리 및 주변지역지원 등에 관한 법률」 제23조에 따른 수익자부담금
28. 「도로법」 제91조에 따른 원인자 부담금
29. 「도시개발법」 제58조에 따른 도시개발구역 밖의 기반시설의 설치 비용 부담금
30. 「도시교통정비 촉진법」 제35조에 따른 혼잡통행료
31. 「도시교통정비 촉진법」 제36조에 따른 교통유발부담금
32. 「먹는물관리법」 제31조에 따른 수질개선부담금
33. 「물류시설의 개발 및 운영에 관한 법률」 제44조에 따른 시설부담금
34. 「방사성폐기물 관리법」 제15조에 따른 사용후핵연료관리부담금
35. 「방송통신발전 기본법」 제25조에 따른 방송통신발전기금 분담금
36. 「사행산업통합감독위원회법」 제14조의2에 따른 중독예방치유부담금
37. 「산림자원의 조성 및 관리에 관한 법률」 제41조에 따른 임산물 수입이익금
38. 「산업입지 및 개발에 관한 법률」 제33조에 따른 시설부담금
39. 「산지관리법」 제19조에 따른 대체산림자원조성비 및 분할납부이행보증금
40. 「석면피해구제법」 제31조에 따른 석면피해구제분담금
41. 「석유 및 석유대체연료 사업법」 제18조 및 제37조에 따른 석유 및 석유대체연료의 수입·판매 부과금
42. 「수도권정비계획법」 제12조에 따른 과밀부담금
43. 「수도법」 제71조에 따른 원인자부담금
44. 「수산자원관리법」 제44조에 따른 수산자원조성금

45. 삭제 <2017. 1. 17.>
46. 「물환경보전법」 제41조에 따른 배출부과금 및 「환경오염시설의 통합관리에 관한 법률」 제15조에 따른 배출부과금
47. 「물환경보전법」 제48조의2에 따른 공공폐수처리시설 설치 부담금
48. 「신용보증기금법」 제6조에 따른 신용보증기금 출연금
49. 「약사법」 제86조의2에 따른 의약품 부작용 피해구제 부담금
50. 「양곡관리법」 제13조의2에 따른 양곡수입이익금
51. 삭제 <2016.1.27.>
52. 「영산강·섬진강수계 물관리 및 주민지원 등에 관한 법률」 제30조에 따른 물이용 부담금
53. 「영화 및 비디오물의 진흥에 관한 법률」 제25조의2에 따른 영화상영관 입장권 부과금
54. 「예금자보호법」 제30조의3에 따른 예금보험기금채권상환특별기여금
55. 「오존층 보호 등을 위한 특정물질의 관리에 관한 법률」 제24조의2에 따른 특정물질 제조·수입 부담금
56. 「외국환거래법」 제11조의2에 따른 외환건전성부담금
57. 「원자력안전법」 제111조의2에 따른 원자력안전관리부담금 및 「원자력시설 등의 방호 및 방사능 방재 대책법」 제45조의2에 따른 원자력안전관리부담금
58. 「원자력 진흥법」 제13조에 따른 원자력연구개발사업 비용부담금
59. 「인삼산업법」 제20조에 따른 농산물가격안정기금 납부금
60. 「임금채권보장법」 제9조에 따른 사업주의 부담금
61. 「자동차손해배상 보장법」 제37조에 따른 자동차사고 피해지원사업 분담금
62. 「자연환경보전법」 제46조에 따른 생태계보전부담금
63. 「자원의 절약과 재활용촉진에 관한 법률」 제12조에 따른 폐기물부담금
64. 「자원의 절약과 재활용촉진에 관한 법률」 제19조에 따른 재활용부과금
65. 「자유무역협정 체결에 따른 농어업인 등의 지원에 관한 특별법」 제22조에 따른 농산물 공매납입금 또는 수입이익금
66. 「자유무역협정 체결에 따른 농어업인 등의 지원에 관한 특별법」 제22조에 따른 수산물 공매납입금 또는 수입이익금
67. 「장애인고용촉진 및 직업재활법」 제33조에 따른 장애인 고용부담금

68. 「재건축초과이익 환수에 관한 법률」 제3조에 따른 재건축부담금
69. 「전기사업법」 제51조에 따른 전력산업기반기금 부담금
70. 「전기·전자제품 및 자동차의 자원순환에 관한 법률」 제18조에 따른 전기·전자제품의 재활용부과금
71. 「전기·전자제품 및 자동차의 자원순환에 관한 법률」 제18조의2에 따른 전기·전자제품의 회수부과금
72. 「지방자치법」 제138조에 따른 지방자치단체 공공시설의 수익자 부담금
73. 「지역신용보증재단법」 제7조제3항에 따른 지역신용보증재단 및 신용보증재단중앙회 출연금
74. 「지하수법」 제30조의3에 따른 지하수이용부담금
75. 「집단에너지사업법」 제18조에 따른 집단에너지 공급시설 건설비용 부담금
76. 「초지법」 제23조에 따른 대체초지조성비
77. 「축산법」 제45조에 따른 축산물 수입이익금
78. 「택지개발촉진법」 제12조의2에 따른 공공시설 설치비용 부담금
79. 「하수도법」 제61조에 따른 원인자부담금
80. 「학교용지 확보 등에 관한 특례법」 제5조에 따른 학교용지부담금
81. 삭제 <2016.1.27.>
82. 「한강수계 상수원수질개선 및 주민지원 등에 관한 법률」 제19조에 따른 물이용부담금
83. 「한국국제교류재단법」 제16조에 따른 국제교류기여금
84. 삭제 <2016. 12. 20.>
85. 「한국주택금융공사법」 제56조에 따른 주택금융신용보증기금 출연금
86. 「한국주택금융공사법」 제59조의3제3항에 따른 주택담보노후연금보증 계정 출연금
87. 「해양생태계의 보전 및 관리에 관한 법률」 제49조에 따른 해양생태계보전부담금
88. 「해양심층수의 개발 및 관리에 관한 법률」 제40조에 따른 해양심층수이용부담금
89. 「해양환경관리법」 제19조에 따른 해양환경개선부담금
90. 「해양환경관리법」 제69조에 따른 방제분담금
91. 「해운법」 제22조의2에 따른 운항관리자 비용부담금
92. 「화재로 인한 재해보상과 보험가입에 관한 법률」 제14조에 따른 한국화재보험협회

출연금

- 93. 「환경개선비용 부담법」 제9조에 따른 환경개선부담금
- 94. 「서민의 금융생활 지원에 관한 법률」 제47조제2항에 따른 서민금융진흥원 출연금
- 95. 「순환경제사회 전환 촉진법」 제36조에 따른 폐기물처분부담금
- 96. 「여객자동차 운수사업법」 제49조의5에 따른 여객자동차운송시장안정기여금

2) 부담금의 산정과 부과 및 징수

부담금의 산정과 부과 및 징수절차에 관하여는 각 개별부담금법에서 규율하고 있다. 이 하에서는 개발부담금과 재건축부담금에 관하여 살펴보기로 한다.

가) 개발부담금

개발부담금이란 특별자치시장·특별자치도지사·시장·군수 또는 구청장이 국가나 지방자치단체로부터 인가·허가·면허 등을 받아 택지개발사업이나 산업단지개발사업의 시행하는 경우 또는 토지이용계획의 변경이나 그 밖에 사회적·경제적 요인에 따라 정상지가상승분을 초과하여 개발사업을 시행하는 자나 토지 소유자에게 귀속되는 개발이익에 대하여 그 일정비율에 해당하는 금액을 부과·징수하는 금액을 말한다(개발이익환수에 관한 법률 제2조).

개발부담금은 부과 종료 시점의 부과 대상 토지의 가액(이하 “종료시점지가”라 한다)에서 다음의 금액을 뺀 금액으로 한다(같은 법 제8조).

- ① 부과 개시 시점의 부과 대상 토지의 가액(이하 “개시시점지가”라 한다)
- ② 부과 기간의 정상지가상승분
- ③ 개발비용

이와 같이 산정된 개발이익에 개발사업의 대상에 따라 20% 또는 25%를 곱한 금액을 개발부담금으로 한다(같은 법 제13조).

한편, 개발부담금의 납부의무자는 국가나 지방자치단체로부터 개발사업의 준공인가 등을 받은 경우에는 개발비용의 산정에 필요한 명세서를 시장·군수·구청장에게 제출하여야 한다(같은 법 제24조). 위에서 개발비용이란 다음의 금액을 말한다(같은 법 제11조 제1항).¹⁹¹⁾

191) 천명철·장보원, 개발부담금, 재건축부담금 등 주요 부담금의 쟁점과 해설, 삼일인포마인, 2023,

- ① 순(純) 공사비, 조사비, 설계비 및 일반관리비
- ㉠ 순공사비: 해당 개발사업을 위하여 지출한 재료비·노무비·경비의 합계액
- ㉡ 조사비: 직접 해당 개발사업의 시행을 위한 다음의 비용(순공사비에 해당하지 아니하는 비용을 말한다)의 합계액
 - ㉢ 해당 개발사업의 시행을 위한 측량비
 - ㉣ 관계 법령이나 해당 개발사업의 인가등의 조건에 따라 의무적으로 실시하여야 하는 각종 영향평가에 드는 비용
 - ㉤ 「매장유산 보호 및 조사에 관한 법률」 제6조 제1항 및 제11조 제3항에 따른 매장 유산의 지표조사 및 발굴에 드는 비용
 - ㉥ 개발사업 토지에 대한 지반조사에 드는 비용
 - ㉦ 설계비: 해당 개발사업의 설계를 위하여 지출한 비용의 합계액
 - ㉧ 일반관리비: 해당 개발사업과 관련하여 관리활동 부문에서 발생한 모든 비용의 합계액
- ② 관계 법령이나 해당 개발사업 인가등의 조건에 따른 다음의 금액
 - ㉠ 기부채납액

납부 의무자가 관계 법령이나 해당 개발사업의 인가등의 조건에 따라 국가 또는 지방자치단체에 기부하는 토지 또는 공공시설 등의 가액으로서 다음의 구분에 따라 산정한 가액을 말한다. 다만, 개발사업 목적이 타인에게 분양하는 등 처분하는 것으로서 그 처분 가격에 기부하는 토지 또는 공공시설 등의 가액이 포함된 경우에는 그 처분가격을 종료시점지가로 산정하는 경우로 한정한다.

 - ㉢ 토지의 가액: 개시시점지가에 부과기간의 정상지가상승분을 합한 금액
 - ㉣ 공공시설 등의 가액: 토지의 가액에 그 시설의 조성원가를 합산한 금액
 - ㉤ 부담금 납부액

납부 의무자가 관계 법령이나 해당 개발사업의 인가등의 조건에 따라 국가 또는 지방자치단체에 납부한 부담금의 합계액으로 한다.
- ③ 해당 토지의 개량비, 각종 세금과 공과금, 보상비 및 그 밖에 대통령령으로 정하는 금액
 - ㉠ 토지의 개량비: 해당 개발사업의 인가등을 받은 날을 기준으로 그 이전 3년 이내에 부과 대상 토지를 개량하기 위하여 지출한 비용으로서 개시시점지가에 반영되지 아니한 비용

㉞ 제세공과금: 해당 개발사업의 시행과 관련하여 국가 또는 지방자치단체에 납부한 제세공과금의 합계액. 다만, 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 금액은 제외한다.

㉟ 개발사업 대상 토지의 취득이나 보유로 인하여 납부한 금액. 다만, 지목변경으로 인한 취득세는 제외한다.

㊱ 벌금, 과태료, 과징금 또는 가산금 등 각종 법령이나 의무 위반으로 납부한 금액

㊲ 보상비: 토지의 가액에 포함되지 않은 개발사업구역의 건축물, 공작물, 입목 및 영업권 등에 대한 보상비. 이 경우 건축물에 대한 보상비를 산정할 때에는 다음 각 목에 따른다.

㉑ 개발사업을 시행하기 위하여 매입한 건축물인 경우: 취득세의 과세표준이 된 실제 매입가격

㉒ 기존에 소유한 건축물인 경우: 「지방세법」 제4조에 따른 시가표준액. 다만, 시가표준액이 없거나 납부 의무자가 원하는 경우에는 시장·군수·구청장이 지정하는 감정평가법인등이 감정평가한 금액으로 한다.

시장·군수·구청장은 제2항에 따라 납부 의무자가 제시한 금액의 사실 여부를 확인하고 개발비용을 산출할 때, 해당 개발사업의 내용·성질 등이 특수하여 그 확인 또는 금액 산출이 곤란한 경우에는 개발비용산정기관에 그 확인 또는 금액 산출을 의뢰할 수 있다.

한편, 개발부담금 부과 개시 시점 후 개발부담금을 부과하기 전에 개발부담금 부과 대상 토지를 양도하여 발생한 소득에 대하여 양도소득세 또는 법인세가 부과된 경우에는 해당 세액 중 부과 개시 시점부터 양도시점까지에 상당하는 세액을 개발비용에 계상할 수 있다(같은 법 제12조 제1항).

그리고 「개발이익환수에 관한 법률」에 따른 개발부담금과 「재건축초과이익 환수에 관한 법률」에 따른 재건축부담금은 양도소득을 산정함에 있어서 필요경비에 산입한다(소득세법 시행령 제163조제3항 제3호 및 제3호의2).

다음으로 시장·군수·구청장은 부담금을 부과하려면 미리 납부 의무자에게 결정될 부과기준 및 부과 금액을 알려야 한다. 위의 통지는 비용명세서가 제출된 날부터 60일 이내에 하여야 한다(같은 법 시행령 제15조).

나) 재건축부담금

재건축부담금이라 함은 재건축초과이익에 대하여 국토교통부장관이 부과·징수하는 금액을 말한다. 그리고 재건축초과이익이라 함은 「도시 및 주거환경정비법」 제2조제2호 다목에 따른 재건축사업 및 「빈집 및 소규모주택 정비에 관한 특례법」 제2조제1항제3

호다목에 따른 소규모재건축사업(이하 “재건축사업”이라 한다)으로 인하여 정상주택가격 상승분을 초과하는 주택가액의 증가분을 말한다(재건축초과이익 환수에 관한 법률 제2조 제1호).

재건축사업을 시행한 조합, 공공시행자, 신탁업자 또는 주민합의체(이하 “조합등”이라 한다)는 재건축부담금을 납부할 의무를 진다. 다만, 조합이 해산된 경우, 주민합의체가 해산된 경우, 신탁이 종료된 경우 등 일정한 사유에 해당하는 경우에는 종료시점 부과대상 주택을 공급받은 조합원이 제2차 납부의무를 진다.

재건축부담금의 부과기준은 종료시점 부과대상 주택의 가격 총액(이하 “종료시점 주택가액”이라 한다)에서 다음의 모든 금액을 공제한 금액으로 한다(같은 법 제7조).

- ① 개시시점 부과대상 주택의 가격 총액(이하 “개시시점 주택가액”이라 한다)
- ② 부과기간 동안의 개시시점 부과대상 주택의 정상주택가격상승분 총액
- ③ 개발비용 등

개발비용은 해당 재건축사업의 시행과 관련하여 지출된 다음의 금액을 합하여 산출한다.

- ① 공사비, 설계감리비, 부대비용 및 그 밖의 경비
- ② 관계법령의 규정 또는 인가 등의 조건에 의하여 납부의무자가 국가 또는 지방자치단체에 납부한 각종 세금과 공과금
- ③ 관계법령의 규정 또는 인가 등의 조건에 의하여 납부의무자가 공공시설 또는 토지 등을 국가 또는 지방자치단체에 제공하거나 기부한 경우에는 그 가액. 다만, 그 대가로 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」, 「도시 및 주거환경정비법」 및 「빈집 및 소규모주택 정비에 관한 특례법」에 따라 용적률 등이 완화된 경우에는 그러하지 아니하다.
- ④ 양도소득세액

재건축부담금 부과개시시점 이후 개시시점 부과대상 주택(대지분을 포함한다)의 양도로 인하여 발생한 소득에 대하여 양도소득세가 부과된 경우에는 해당 양도세액 중 부과개시시점부터 양도시점까지에 상당하는 세액을 개발비용에 계상할 수 있다. 이 경우 납부의무자는 제20조에 따라 제출하는 부담금액공제산출내역서에 공제받고자 하는 양도소득세액 및 그 산출근거를 포함하여야 한다(같은 법 제13조).

납부의무자가 납부하여야 할 재건축부담금은 재건축초과이익을 해당 조합원 수로 나눈 금액에 다음의 부과율을 적용하여 계산한 금액을 그 부담금액으로 한다(같은 법 제12조).

- ① 조합원 1인당 평균이익이 8천만원 이하 : 면제
- ② 조합원 1인당 평균이익이 8천만원 초과 1억3천만원 이하 : 8천만원을 초과하는 금

액의 100분의 10 × 조합원수

③ 조합원 1인당 평균이익이 1억3천만원 초과 1억8천만원 이하 : 500만원 × 조합원수 + 1억3천만원을 초과하는 금액의 100분의 20 × 조합원수

④ 조합원 1인당 평균이익이 1억8천만원 초과 2억3천만원 이하 : 1천500만원 × 조합원수 + 1억8천만원을 초과하는 금액의 100분의 30 × 조합원수

⑤ 조합원 1인당 평균이익이 2억3천만원 초과 2억8천만원 이하 : 3천만원 × 조합원수 + 2억3천만원을 초과하는 금액의 100분의 40 × 조합원수

⑥ 조합원 1인당 평균이익이 2억8천만원 초과 : 5천만원 × 조합원수 + 2억8천만원을 초과하는 금액의 100분의 50 × 조합원수

한편, 납부의무자는 다음의 구분에 따라 재건축부담금 산정에 필요한 사업주체, 사업 시행기간, 시공사, 개발비용 추정액, 부과대상 주택 중 일반분양분의 분양가격 추정액, 그 밖에 시장·군수·구청장이 필요하다고 인정하는 자료를 국토교통부장관에게 제출하여야 한다. 다만, 아래의 ①의 경우 기한 내에 시공사가 선정되지 아니하면 자료제출 기한을 시공사와의 계약 체결일부터 1개월 이내로 연장할 수 있다(같은 법 제14조).

① 「도시 및 주거환경정비법」 제2조제2호다목에 따른 재건축사업의 경우에는 사업 시행인가 고시일부터 3개월 이내

② 「빈집 및 소규모주택 정비에 관한 특례법」 제2조제1항제3호다목에 따른 소규모재건축사업의 경우에는 시공사와의 계약 체결일부터 1개월 이내

국토교통부장관은 위의 규정에 따라 자료를 제출받은 날부터 30일(부동산가격조사 전문기관에 재건축부담금 예정액 검증을 의뢰한 경우에는 45일) 이내에 납부의무자에게 재건축부담금의 부과기준 및 예정액을 통지하여야 한다.

그리고 납부의무자는 부과종료시점부터 1개월 이내에 다음의 구분에 따라 국토교통부령으로 정하는 바에 따라 개발비용 등의 산정, 부담금액 공제에 필요한 내역서 및 1세대 1주택자 등을 증명하는 서류와 주택소유현황 확인을 위한 서류를 국토교통부장관에게 제출하여야 한다(같은 법 제20조).

① 「도시 및 주거환경정비법」에 의한 준공인가를 받은 경우

② 「빈집 및 소규모주택 정비에 관한 특례법」에 의한 준공인가를 받은 경우

재건축부담금을 통지받은 납부의무자는 부담금에 대하여 이의가 있는 경우 사전통지를 받은 날부터 50일 이내에 국토교통부장관에게 심사(이하 “고지 전 심사”라 한다)를 청구할 수 있다. 고지 전 심사의 청구를 받은 국토교통부장관은 그 청구일부터 30일 이내에 이를 심사하여 대통령령으로 정하는 사항을 기재하여 그 결과를 서면으로 통지하여야 한다.

국토교통부장관은 부과종료시점부터 5개월 이내에 재건축부담금을 결정·부과하여야

한다. 다만, 제14조의2에 따라 재건축부담금을 감경하는 경우에는 부과종료시점부터 8개월 이내에 재건축부담금을 결정·부과할 수 있고, 납부의무자가 고지전 심사를 청구한 경우에는 그 결과의 서면통지일부터 1개월 이내에 재건축부담금을 결정·부과하여야 한다(같은 법 제15조 제1항). 이 경우 국토교통부장관은 미리 납부의무자에게 그 부과기준 및 재건축부담금을 통지하여야 한다.

재건축부담금의 납부의무자는 부과일부터 6개월 이내에 재건축부담금을 납부하여야 한다(같은 법 제17조 제1항).

3) 부담금에 대한 세무대리업무의 개선

가) 부담금의 범위의 확대

현행법상 「개발이익환수에 관한 법률」에 따른 개발부담금에 한정하여 그 행정심판청구의 대리를 허용하고 있는데(세무사법 제2조 제1호), 그 성격이 개발부담금과 동일한 재건축 부담금은 물론이고 부담금 관리에 관한 법률에서 정하는 모든 부담금의 행정심판청구(고지전 심사청구를 포함한다)의 대리를 허용하여야 할 것이다.

그 논거는 다음과 같다.

첫째, 위에서 살펴본 바와 같이 재건축부담금은 개발부담금과 그 성격이나 산정방법 및 부과·징수절차와 동일하다. 따라서 재건축부담금의 성격이나 산정방법 및 부과·징수절차는 양도소득세의 성격이나 산정방법 및 부과·징수절차와 유사한 측면이 있는 것이다.

개발부담금과 재건축부담금은 그 명칭이 ‘부담금’으로 되어 있으나, 실질적으로는 조세¹⁹²⁾이다.¹⁹³⁾ 헌법재판소도 개발부담금의 성격에 관하여 “개발부담금은 비록 그 명칭이 ‘부담금’이고 국세기본법이나 지방세기본법에서 나열하고 있는 국세나 지방세의 목록에 빠져 있다고 하더라도, ‘국가 또는 지방자치단체가 재정수요를 충족시키기 위하여 반대급부 없이 법률에 규정된 요건에 해당하는 모든 자에 대하여 일반적 기준에 의하여 부과하는 금전급부’라는 조세로서의 특징을 지니고 있다는 점에서 실질적인 조세라 할 것이다(헌재 2016. 6. 30. 2013헌바191등)”라고 판시한 바 있다.¹⁹⁴⁾ 소득세법도 이와 같은 개발부담금 및 재건축부담금의 성격에 근거하여 양도소득세는 개발비용에 포함되며, 개발부담금과 재건축부담금은 양도소득을 산정함에 있어서 필요경비에 산입하도록 규정하고 있다

192) 부과대상, 부담금의 산정, 부과 및 징수절차 등이 양도소득세의 과세대상, 과세표준 및 세액의 산정, 부과 및 징수절차 등과 사실상 같거나 유사하다.

193) 이태로, 한만수, 조세법강의 신정 14판, 박영사, 2020, p.5; 장보원, 부동산개발 관련 부담금의 문제점과 개선방안, 서울시립대 세무전문대학원 박사학위논문, 2024.2, p.14.

194) 헌법재판소 2020.5.27. 선고 2018헌바465 결정.

(소득세법 시행령 제163조제3항 제3호 및 제3호의2). 어찌 되었든 특정 공익사업과 인과 관계가 뚜렷한 수익자부담금이나 원인자부담금은 수혜자 또는 원인 제공자에 한하여 납부함으로써 조세가 아님이 명백하다. 그러나 특별한 재정책임이 불분명한 경우로서 납부의 무자와 부과 목적과의 사이에 관계가 부족하고 그 부과대상이 현재의 조세와 중복되는 경우라면 그 부담금은 사실상 조세인데, 조세법 체계를 벗어나 부담금의 형식을 빌려 과세하는 것이 아니냐는 논쟁이 개발부담금과 재건축부담금에서 나타난다.

이와 같은 재건축부담금은 양도소득세의 산정구조 및 부과·징수절차와 크게 다를 바 없어서 세무사는 그에 관한 전문지식을 갖추고 있다. 따라서 현재 개발부담금에 한정하여 행정심판청구의 대리를 허용하고 있는 현행 세무사법 제2조 제1호를 개정하여 그 성격이 동일한 재건축부담금의 행정심판청구의 대리에 대하여도 허용하여야 할 것이다.

둘째, 부담금 중 개발부담금 및 재건축부담금 외의 그 밖의 부담금도 그 부담금의 산정이나 부과·징수절차가 조세의 산정이나 부과·징수절차와 유사하여 그 업무 또한 세무사와 친숙한 업무영역이다.

부담금이라 함은 강학상 “특정의 공익사업과 특별한 이해관계가 있는 자에 대하여 그 사업에 필요한 경비의 전부 또는 일부를 부담하게 하기 위하여 과하는 금전급부”로 부담자의 유형에 따라 수익자부담금, 원인자부담금, 손상자부담금으로 구분할 수 있다.

부담금관리 기본법에서는 이러한 모든 유형의 부담금을 특별한 구분 없이 포괄하여 정의하고 있다. 부담금관리 기본법에서 부담금이란 법률에 따라 금전적 부담을 부과할 권한 있는 국가, 지방자치단체, 행정권한을 위임받은 공공단체 등이 분담금, 부과금, 기여금, 그 밖의 명칭에도 불구하고 재화 또는 용역의 제공과 관계없이 특정 공익사업과 관련하여 법률에서 정하는 바에 따라 부과하는 조세 외의 금전지급의무라고 규정하고 있는데¹⁹⁵⁾, 그 법률은 부담금관리 기본법 별표에 열거된 법률로 한정시키고 있다¹⁹⁶⁾. 따라서 부담금관리 기본법 제2조에 따른 정의는 매우 포괄적이고, 제3조에 의해 정해진 별표에 열거된 부담금은 제한적이다.

조세법은 수수료법, 기부금법, 특별부담금법 등과 함께 같은 공과법(*Abgabenrecht*)에 속한다.¹⁹⁷⁾ 수익자부담금에 속하는 개발부담금과 재건축부담금 등은 실제로 양도소득세와 유사한 실질적인 조세이다. 뿐만 아니라 원인자부담금 등도 조세 중 목적세와 그 구별이 어려울 정도로 유사한 성격을 지니고 있다.¹⁹⁸⁾

195) 부담금관리 기본법 제2조. 실정법상 부담금의 명칭은 부담금, 분담금, 부과금, 기여금, 출연금 등으로 다양하다.

196) 부담금관리 기본법 제3조

197) Tipke/Lang, *Steuerrecht* 24. Aufl., *ottoschmidt*, 2021, SS. 11~12.

198) ① 金子宏, *租税法* 第24版, 弘文堂, 2021, p.11, pp.18~19.

② 우리 헌법재판소도 수질개선부담금과 관련하여 “부담금은 국가 등이 제공하는 특정한 급부에 대한 반대급부로서 부과되는 것이 아니다. 물론 부담금과 관련된 공적 과제의 수행으로부터 납부의무

부담금관리 기본법상 부담금의 정의에서 보는 바와 같이 부담금은 반대급부가 없는 포괄적인 공법상 금전지급의무이므로 조세와 매우 유사한 면이 있는데, 굳이 그 차이점을 들자면 특정 공익사업과의 연관성 여부 외에는 없어 보인다.¹⁹⁹⁾

그러므로 세무사의 직무에 개발부담금을 포함한 모든 부담금의 행정심판청구(고지전심사청구를 포함한다)의 대리를 포함하는 것이 바람직하다고 하겠다.

나) 부담금과 관련된 세무대리의 범위 확대

현행법에 따르면 세무사의 직무에 「개발이익환수에 관한 법률」에 따른 개발부담금의 행정심판청구의 대리만을 포함하고 있을 뿐이다(세무사법 제2조 제1호).

앞에서 살펴본 바와 같이 부담금의 종류가 다양하고 각 개별 부담금마다 차이가 있지만 부담금의 납부의무자에게 개발비용의 산정에 필요한 명세서 제출의무(개발이익환수에 관한 법률 제11조제1항), 재건축부담금 산정에 필요한 사업주체, 사업시행기간, 시공사, 개발비용 추정액, 부과대상 주택 중 일반분양분의 분양가격 추정액, 그 밖에 시장·군수·구청장이 필요하다고 인정하는 자료의 제출의무(재건축초과이익 환수에 관한 법률 제14조 제1항, 같은 법 시행령 제7조 제1항), 개발비용 등의 산정, 부담금액 공제에 필요한 내역서 및 1세대 1주택자 등을 증명하는 서류와 주택소유현황 확인을 위한 서류의 제출의무(재건축초과이익 환수에 관한 법률 제20조) 등을 지우고 있는데, 그 와 같은 보고서의 작성·제출은 조세의 과세표준신고와 다를 바 없이 전문성과 기술성을 필요로 한다.

뿐만 아니라 이와 같은 부담금의 부과·징수절차를 보더라도 납부의무자의 개발비용 등의 신고(제출), 부담금의 부과기준 및 예정액의 통보, 부담금의 사전통지에 대한 고지전심사, 부담금의 결정 및 통지, 부담금의 징수 등과 같이 조세의 부과·징수절차와 전혀 다를 바 없다.

부담금의 종류가 다양하고, 그 부과요건, 개발이익 또는 재건축초과이익 등과 같은 과세대상금액의 산정, 개발비용의 산정, 점감세액의 산정 등에 관한 내용이 복잡하고 고도의 전문성과 기술성을 요구하고 있으며, 부담금의 규모가 엄청나게 불어나고 있는 추세에 있으므로 납부의무자의 권익보호 필요성이 증대하고 있다. 그러므로 현재 개발부담금의

자 중 일부 또는 전부가 이익을 얻을 수도 있지만, 부담금의 산정에는 그러한 이익과의 엄밀한 등가관계가 관철되고 있지 않으며, 이러한 의미에서 여전히 반대급부적 성격은 부인된다. 그리고 이처럼 반대급부적 성격이 없이 공법상 강제로 부과·징수되는 점에서는 부담금과 조세는 매우 유사하다. 다만, 조세는 국가 등의 일반적 과제의 수행을 위한 것으로서 담세능력이 있는 일반국민에 대해 부과되지만, 부담금은 특별한 과제의 수행을 위한 것으로서 당해 공익사업과 일정한 관련성이 있는 특정 부류의 사람들에 대해서만 부과되는 점에서 양자는 차이가 있다.”고 실시하고 있다(헌법재판소 2004.7.15. 선고 2002헌바42 결정).

199) 장보원, 앞의 논문, p.14.

행정심판청구의 대리만으로 한정하고 있는 부담금 관련 직무의 범위를 모든 부담금으로 확대하고, 그리고 구체적인 직무범위도 조세와 마찬가지로 모든 부담금의 신고(개발비용 명세서의 제출, 부담금액 공제에 필요한 내역서 및 1세대 1주택자 등을 증명하는 서류와 주택소유현황 확인을 위한 서류 등의 제출 등), 고지전 심사, 부담금의 산정과 관련된 확인(조사)과정의 입회 및 행정심판청구의 대리 등으로 확대하여야 한다.

다. 보조금 적정사용을 위한 정산보고서 검증

국고보조금과 지방자치단체 보조금은 매년 증가하여 2024년 예산기준 국고보조금은 109.1조원, 지방자치단체보조금은 6.1조에 이르고 있다.²⁰⁰⁾ 이와 같이 급증한 보조금의 부정수급을 방지함과 아울러 부당집행을 막기 위하여 국고보조금에 대해서는 외부기관을 통한 검증대상을 대폭 확대하였다. 즉, 보조금 정산보고서 검증대상 기준을 종전의 보조금 총액 3억원 이상에서 보조금 총액 1억원 이상으로 확대하였다.²⁰¹⁾

보조금 관리에 관한 법률(이하에서 “보조금관리법”이라 한다) 제27조 및 지방자치단체 보조금 관리에 관한 법률 17조에 따라 보조금 사용의 적정 여부를 가리기 위한 정산보고서의 작성자에 세무사를 추가하도록 개선할 필요가 있는바, 이와 관련된 개선방안을 제시하고자 한다.

위에서 “보조금”이란 국가 외의 자가 수행하는 사무 또는 사업에 대하여 국가(「국가재정법」 별표 2에 규정된 법률에 따라 설치된 기금을 관리·운용하는 자를 포함한다)가 이를 조성하거나 재정상의 원조를 하기 위하여 교부하는 보조금(지방자치단체에 교부하는 것과 그 밖에 법인·단체 또는 개인의 시설자금이나 운영자금으로 교부하는 것만 해당한다), 부담금(국제조약에 따른 부담금은 제외한다), 그 밖에 상당한 반대급부를 받지 아니하고 교부하는 급부금을 말한다(보조금 관리법 제2조 제1호).

1) 현행 규정

가) 정산보고서의 제출

① 보조사업자 또는 간접보조사업자는 중앙관서의 장이 정하는 바에 따라 보조사업 또는 간접보조사업을 완료하였을 때, 폐지의 승인을 받았을 때 또는 회계연도가 끝났을 때

200) <https://www.bojo.go.kr/bojo.do>.

201) 보조금 관리에 관한 법률 시행령 제12조의2 제2항(2023.6.20. 개정).

에는 2개월 이내에 그 보조사업 또는 간접보조사업의 실적을 적은 보조사업실적보고서 또는 간접보조사업실적보고서(를 작성하여 중앙관서의 장 또는 보조사업자에게 제출하여야 한다.

위의 보조사업실적보고서 또는 간접보조사업실적보고서에는 그 보조사업 또는 간접보조사업에 든 경비를 재원별로 명백히 한 정산보고서 및 중앙관서의 장이 정하는 서류를 첨부하여야 한다. 이 경우 보조사업 또는 간접보조사업에 대한 보조금 또는 간접보조금이 해당 보조사업 또는 간접보조사업에 대한 보조금 또는 간접보조금 총액 1억원 이상인 보조사업자 또는 간접보조사업자(보조사업자 또는 간접보조사업자가 지방자치단체인 경우는 제외한다)는 「주식회사 등의 외부감사에 관한 법률」 제2조제7호²⁰²⁾ 및 제9조에 따른 감사인으로부터 정산보고서의 적정성에 대하여 검증을 받아야 한다(보조금 관리법 제27조).

② 지방보조사업자는 지방보조사업을 완료하였을 때, 지방보조사업 폐지의 승인을 받았을 때 또는 회계연도가 끝났을 때에 해당하는 때에는 2개월 이내에 그 지방보조사업의 실적보고서를 작성하여 지방자치단체의 장에게 제출하여야 한다. 이 경우 실적보고서에는 그 지방보조사업에 든 경비를 재원별로 명백히 한 정산보고서 및 지방자치단체의 장이 정하는 서류를 첨부하여야 한다(지방자치단체 보조금 관리에 관한 법률 제17조).

지방보조사업에 대한 지방보조금의 총액이 3억원 이상인 지방보조사업자(지방보조사업자가 지방자치단체인 경우는 제외한다)는 「주식회사 등의 외부감사에 관한 법률」 제2조제7호 및 제9조에 따른 감사인으로부터 정산보고서의 적정성에 대하여 검증을 받아야 한다. 다만, 「보조금 관리에 관한 법률」 제27조제2항 후단에 따라 해당 지방보조사업의 내용이 포함되어 있는 보조사업 또는 간접보조사업을 수행하는 자가 이미 정산보고서의 적정성에 대하여 검증을 받은 경우는 제외한다.

나) 감사보고서의 제출

① 같은 회계연도 중 중앙관서의 장으로부터 교부받은 보조금 또는 간접보조금의 총액이 10억원 이상인 보조사업자 또는 간접보조사업자(이하 이 조에서 "특정사업자"라 하며, 보조사업자 또는 간접보조사업자가 지방자치단체인 경우는 제외한다)는 「주식회사 등의 외부감사에 관한 법률」(이하에서 "외감법"이라 한다) 제2조제7호 및 제9조에 따른 감사

202) 주식회사 등의 외부감사에 관한 법률

제2조(정의) 제2조 【정의】 이 법에서 사용하는 용어의 뜻은 다음과 같다.

7. "감사인"이란 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 자를 말한다(제2조 제7호).

가. 「공인회계사법」 제23조에 따른 회계법인(이하 "회계법인"이라 한다)

나. 「공인회계사법」 제41조에 따라 설립된 한국공인회계사회(이하 "한국공인회계사회"라 한다)에 총리령으로 정하는 바에 따라 등록을 한 감사반(이하 "감사반"이라 한다)

인이 해당 회계연도를 기준으로 작성한 감사보고서를 보조금 또는 간접보조금을 교부한 중앙관서의 장에게 제출하여야 한다. 2년 이상 계속하여 보조금 또는 간접보조금을 교부받은 특정사업자로서 직전 회계연도에 감사보고서를 제출한 경우에는 해당 회계연도에 대한 감사보고서의 작성·제출을 생략할 수 있다(보조금관리법 제27조의2).

그런데 특정사업자가 「주식회사 등의 외부감사에 관한 법률」 등 다른 법률에 따라 회계감사를 받는 경우에는 제1항에 따른 감사보고서를 갈음하여 해당 법률에 따라 작성된 감사 관련 보고서를 제출할 수 있다. 이 경우 감사 관련 보고서에는 보조사업에 관한 감사의견이 포함되어야 한다.

② 같은 회계연도 중 지방자치단체의 장으로부터 교부받은 지방보조금의 총액이 10억원 이상인 지방보조사업자(지방보조사업자가 지방자치단체인 경우는 제외하며, 이하 이 조에서 “특정지방보조사업자”라 한다)는 「주식회사 등의 외부감사에 관한 법률」 제2조 제7호 및 제9조에 따른 감사인이 해당 회계연도를 기준으로 작성한 감사보고서(이하 이 조에서 “감사보고서”라 한다)를 지방보조금을 교부한 지방자치단체의 장에게 제출하여야 한다. 다만, 2년 이상 계속하여 지방보조금을 교부받은 특정 지방보조사업자로서 직전 회계연도에 감사보고서를 제출한 경우에는 해당 회계연도에 대한 감사보고서의 작성·제출을 생략할 수 있다(지방자치단체 보조금 관리에 관한 법률 제18조).

그런데 특정 지방보조사업자가 다른 법률에 따라 회계감사를 받는 경우에는 감사보고서를 갈음하여 해당 법률에 따라 작성된 감사 관련 보고서를 제출할 수 있다. 이 경우 감사 관련 보고서에는 지방보조사업에 관한 감사의견이 포함되어야 한다.

2) 정산보고서 검증자를 추가하기 위한 시도

보조금 관리에 관한 법률에 따라 보조사업자에 대한 정산보고서 검증자로 세무사 및 세무법인을 추가하자는 내용의 법률개정안이 국회에 제출되었으나, 제21대 국회의 임기 만료로 폐기된 바 있다. 이하에서는 김주영의원등 10인이 발의한 보조금 관리에 관한 법률 일부개정법률안(2020.12.21. 발의 의안번호 제2114013호와 2023.9.8. 발의, 의안번호 제2124326호)의 내용을 소개하고자 한다.

가) 보조금 관리에 관한 법률 일부개정법률안(2020.12.21. 발의 의안번호 제2114013호)

(1) 개정안의 주요 내용(보조금관리에 관한 법률 제27조 제2항)

현행	개정안
○ 감사인 - 회계법인 - 한국공인회계사회 등록 감사반 (실무수습 등을 이수한 공인회계사 + 3명 이상 + 결격사유 미해당 + 회계법인 또는 다른 감사반에 소속되지 아니할 것) ○ <신 설>	○ 감사인 (보조금 또는 간접보조금 총액이 10억원 미 만인 경우) - 현행 감사인 - 공인회계사(1명) - 회계법인(금융위 등록) - 세무사(1명) - 세무법인

(2) 제안이유

현행법에서는 보조사업자 또는 간접보조사업자가 보조사업 또는 간접보조사업을 완료하거나, 회계연도가 끝났을 때 등의 경우 정산보고서를 첨부한 보조사업 실적보고서 등을 제출토록 하고 있다.

그런데 이러한 정산보고서를 제출할 때에는 이에 대한 적정성 검증이 필요한데 현행법에서는 이를 일정 요건을 갖춘 회계법인 또는 한국공인회계사회에 등록된 감사반으로 한정하고 있는바, 현재 회계연도 종료 시 정산보고서를 검증하는 시기의 경우 다른 기관이나 일반기업, 단체 등에 대한 감사나 결산시기와 서로 맞물리게 됨에 따라 이에 대한 회계법인의 수임 비용이 일시적으로 상승하거나 아예 수임자체가 어려워지는 경우가 발생하고 있다.

이에 소규모 사업자의 정산보고서에 대한 검증 시 적정성 검증을 할 수 있는 자로서 공인회계사와 세무사 등을 추가하여 보조사업자 등의 정산보고서 검증제도를 개선하고자 한다(안 제27조제2항).

나) 보조금 관리에 관한 법률 일부개정법률안(2023.9.8. 발의, 의안번호 제2124326호)

(1) 개정안의 주요 내용(보조금관리에 관한 법률 제27조 제2항 외)

현행	개정안
○ 감사인 - 회계법인 - 한국공인회계사회 등록 감사반 (실무수습 등을 이수한 공인회계사 + 3명 이상 + 결격사유 미해당 + 회계법인 또는 다른 감사반에 소속되지 아니할 것) ○ <신 설>	○ 감사인 - (현행과 같음) - (현행과 같음) ○ 세무법인 ○ 3명 이상의 세무사

다) 제안이유

현행법은 보조사업자 또는 간접보조사업자가 보조사업 또는 간접사업의 경비에 대한 정산보고서 등을 첨부하여 실적보고서를 제출하도록 하고, 보조금액이 1억 원 이상인 보조사업자 등은 정산보고서에 대한 적정성 검증을 받도록 하고 있다.

그런데 정산보고서 검증기관을 회계법인이나 한국공인회계사회에 등록된 감사반으로 한정하고 있어 정산보고서 검증시기가 기업이나 단체 등의 결산시기와 겹칠 경우 검증기관 수임이 어려워지거나 수임비용이 상승하는 문제가 발생하고 있으므로 정산보고서 검증기관에 세무법인과 3명 이상의 세무사를 추가하려는 것이다.

3) 개선방향

국고보조금의 경우 그 보조금 또는 간접보조금 총액이 1억 원 이상 10억 원 이하인 보조사업자와 간접보조사업자, 지방자치단체 보조금의 경우 그 보조금이 3억 원 이상 10억 원 미만인 보조사업자에 대해서는 정산보고서의 검증자를 현행 주식회사 등의 외부감사에 관한 법률 제2조 제7호 및 제9조에 따른 감사인(회계법인과 감사반)으로 한정하고 있는데, 검증자의 범위를 확대하여 주식회사 등의 외부감사에 관한 법률 제2조제7호 및 제

9조에 따른 감사인, 공인회계사법 제7조에 따라 등록한 공인회계사 또는 제24조에 따라 등록한 회계법인, 세무사법 제6조에 따라 등록한 세무사 또는 제16조의4에 따라 등록한 세무법인으로 확대할 필요가 있다.²⁰³⁾

그 논거와 사유는 다음과 같다.

첫째, 국고보조금에 대한 정산보고서 검증대상자를 종전의 보조금 또는 간접보조금 총액 3억원 이상에서 보조금 또는 간접보조금 총액 1억원 이상으로 확대(보조금관리법 시행령 제12조의2 제2항; 2023.6.20. 개정)됨에 따라 정산보고서 검증대상자가 엄청나게 확대되었다. 특히 정산보고서 검증시기가 외부감사시기와 중복되고, 정산보고서 제출기한이 단기이므로 원활한 업무수행을 위해서는 검증자를 확대할 필요가 있다.

참고로 국고보조금에 대한 정산보고서 작성대상자는 종전 기준(보조금 또는 간접보조금 총액 3억 원 이상)에 따르더라도 <표 4> 정산보고서 검증 대상 민간 보조사업 수 현황에서 보는 바와 같이 2022년 작성대상자가 19,164개 업체에 이르고 있다. 지방자치단체 보조금에 관한 검증보고서 작성대상자²⁰⁴⁾를 포함하면 그 대상인원은 엄청나게 늘어날 것으로 추정된다.

<표 4> 정산보고서 검증 대상 민간 보조사업 수 현황²⁰⁵⁾

(단위: 개)

구 분	2019년	2020년	2021년	2022년
1억 원 이상	14,586	16,820	17,896	19,164

둘째, 정산보고서의 적정성 검증은 보조사업 정산보고서 검증지침에서 정하는 절차와 방법에 따라 집행된 보조금의 사업계획서 연관성 확인, 서류 구비의 완전성 확인 등을 수행하는 업무이다. 즉, 정산보고서의 검증절차는 다음과 같다(보조사업 정산보고서 검증지침²⁰⁶⁾ 제13조 제1항).

- ① 보조사업 또는 간접보조사업에 대한 이해
- ② 보조사업 또는 간접보조사업의 사업계획서에 대한 이해

203) 임기만료폐기된 “김주영의원 대표발의(의안번호 제2114013호), 보조금 관리에 관한 법률 일부개정 법률안” 참조.

204) 검증대상자에 관하여 국고보조금은 종전의 3억 원 이상에서 1억 원 이상으로 개정이 이루어졌는데 (보조금 관리에 관한 법률 시행령 제12조의2 제2항, 2023.6.20. 개정), 지방보조금은 아직 그 개정이 이루어지지 않고 3억 원 이상으로 유지되고 있다. 그러나 지방보조금의 경우에도 조만간 국고보조금과 마찬가지로 그 검증대상자가 1억 원 이상으로 개정될 것으로 예상된다.

205) 대한민국 국회 기획재정위원회 수석전문위원 송주아, 보조금 관리에 관한 법률 일부개정법률안 검토보고(세무사, 세무법인 등의 정산보고서 검증> (2023.11.) 김주영의원 대표발의 (의안번호 제 2124326호), p.5.

206) 기획재정부공고 제2023-245호, 2023.12.29., 일부개정.

- ③ 「보조사업 정산보고서 작성지침」에 대한 이해
- ④ 보조사업 또는 간접보조사업의 정산보고서 및 중앙관서의 장이 정하는 서류 구비의 완전성 확인
- ⑤ 보조사업 또는 간접보조사업 집행관련 지출거래의 증빙서류 확인
- ⑥ 보조사업 또는 간접보조사업 계약거래에 있어 계약절차 및 증빙서류 진위여부 확인
- ⑦ 보조사업비 또는 간접보조사업비와 사업계획서의 연관성 확인
- ⑧ 보조사업 또는 간접보조사업 관련 법령 및 지침과 중앙관서의 장이 정한 집행 기준에 위배되는 금액의 확인
- ⑨ 보조사업 또는 간접보조사업과 관련하여 「보조금 관리에 관한 법률」 제18조제2항에 따라 반환하여야 하는 수익금이 발생하는 경우 동 수익금의 정확성 확인
- ⑩ 보조사업 또는 간접보조사업과 관련한 발생이자의 정확성 확인
- ⑪ 보조사업 또는 간접보조사업 관련 법령 또는 「보조사업 정산보고서 작성지침」에 부합되지 아니한 불인정금액의 산출
- ⑫ 보조사업비의 일부가 중앙관서의 장의 승인을 받아 이월되거나 기타 법령 등에 의하여 보조금 잔액을 반환하지 아니할 경우 이월금액 또는 미반환액의 정확성 확인
- ⑬ 보조사업비 집행잔액 및 보조금반환액의 정확성 확인

한편, 정산보고서의 적정성 검증업무는 기업회계기준에 따라 수행하는 회계감사업무와는 그 성격이 전혀 상이한 업무로서 세무사도 충분히 정산보고서의 적정성을 검증할 능력이 있다. 정산보고서 검증 업무와 회계감사 업무와의 차이점은 다음 <표 5>과 같다.

<표 5> 정산보고서 검증 업무와 회계감사 업무의 차이점²⁰⁷⁾

구분	정산보고서 검증	회계감사
업무기준 및 내용	인건비, 업무추진비, 여비, 운영비 등 보조금 지출이 ‘보조사업 정산보고서 작성지침’에 따른 것인지 지출내역과 증빙서류를 ‘보조사업 정산보고서 검증지침’에 따라 보조금 부당집행 여부를 확인함(감사의견 표명하지 않음)	재무상태표, 손익계산서, 자본변동표 등 재무제표가 국제회계기준이나 기업회계기준 등 ‘회계처리기준’에 따라 작성되었는지를 ‘회계감사기준’에 따라 판단하고, ‘적정·한정·부적정·의견거절’ 중 하나의 감사의견을 표명함

207) 함택동, 국고보조금 부정수급 방지를 위한 관리체계 개선과 세무사의 역할에 관한 검토, 계간 세무사 2023년 봄호, 한국세무사회, 2023, p.60.

이와 같은 보조사업자에 대한 정산보고서 검증업무는 세무사가 수행하고 있는 소득세법 및 법인세법상의 성실신고확인 업무와 그 성격이 유사하므로 세무사도 충분히 해당 업무를 수행할 능력이 있다고 하겠다. 뿐만 아니라 세무사는 건설산업기본법 등에 따라 기업재무관리상태진단 또는 결산서의 검토와 보고서의 작성업무를 수행하고 있는 등 검증업무의 적격을 갖춘 회계 및 세무전문가로서 보조사업자의 정산보고서의 적정성 검증에 있어서도 적격자라고 하겠다.²⁰⁸⁾²⁰⁹⁾

셋째, 대법원은 지방자치단체의 장이 행정사무를 민간위탁한 경우 수탁기관이 작성하여 제출한 결산서에 대하여 반드시 공인회계사법 제2조의 '회계에 관한 감사·증명'을 거쳐야 하는 것은 아니며, 수탁기관에 대한 '사업비 결산서 검사'는 공인회계사법 제2조의 '회계에 관한 감사·증명'으로 볼 수 없으며, 따라서 '사업비 결산서 검사'를 세무사 또는 세무법인이 수행할 수 있도록 규정한 조례가 공인회계사법 제50조 위반이라고 볼 수 없다고 판결한 바 있다(대법원 2024.10.25. 선고 2022추5125 판결).²¹⁰⁾ 위에서 "사업비 결산서 검사"란 민간위탁사무의 수탁기관이 제출한 사업비 결산서가 위탁협약과 「지방자치단체 세출예산 집행기준」 등의 관계 법령 규정에 따라 적절하게 집행되었는지 검토하는 것을 말하는데, 정산보고서의 적정성 검증업무와 그 업무의 성격이 거의 같다고 하겠다.

넷째, 보조금 부정수급을 위한 제도적 장치인 정산보고서 검증업무를 공인회계사가 독점하는 상황에서 정산보고서의 검증 및 제출시기가 외감법에 따른 감사보고서 작성 등으로 공인회계사의 업무가 가장 집중되는 시기인 1~4월에 겹치다 보니 정산보고서 검증에 많은 비용을 지출하기 어려운 소규모 보조사업자들은 정산보고서를 검증할 공인회계사 수임 자체가 어렵고, 설령 공인회계사가 수임한다고 하더라도 비용이 높아 많은 부담과 불편이 예상된다.²¹¹⁾

공인회계사는 2019년부터 회계감사에 대한 '표준감사시간제도' 도입에 따라 과거보다 최대 2배 가까이 감사시간이 증가하여 공인회계사의 보수가 크게 상승하면서 의무적으로 정산보고서를 검증하여 제출하여야 하는 영세한 소규모 보조사업자들이 어려움을 겪고 있다.²¹²⁾ 이와 같은 문제점을 해소하기 위해서는 검증자에 세무사 및 세무법인을 추가할 필요성이 있는 것이다.

208) 함택동, 위의 논문, p.67.

209) 기획재정부는 세무사는 정산보고서 검증 등 회계처리 관련 사항의 법적 권한이 없어 검증 시행자 선정이 곤란하다는 의견을 제시하였다(한민국 국회 기획재정위원회 수석전문위원 송주아, 위의 검토보고서, p.7).

210) 상세한 내용은 앞의 pp.84~88 참조 바란다.

211) 현재 회계감사를 수행할 수 있는 공인회계사는 1만 6천 여명인데, 위와 같은 정산보고서 검증 업무 외에도 회계감사를 받아야 하는 외감법상 대상 회사는 3만 7천 여개에 이르고, 공동주택관리법상 아파트는 1만 1천 여개(2024년부터는 1만 5천 여개)에 이르며, 이외에도 정부 부처, 공공기관, 공익법인 등이 회계감사를 받아야 한다(함택동, 위의 논문, p.66).

212) 함택동, 위의 논문, p.61.

라. 기업진단 및 경영컨설팅

세무사는 건설산업기본법에 따라 건설사업자의 기업진단서를 발급할 수 있다(제49조 제1항). 이 밖에 국가유산수리업, 전기공사업, 전문광해방지사업, 산림사업법인, 정보통신공사업, 방송채널사업, 인터넷 멀티미디어 콘텐츠사업, 소방공사업, 의약품도매상에 대해서도 기업진단서를 발급할 수 있음은 이미 앞에서 살펴본 바와 같다.

관허사업(특허, 허가, 인가, 신고 등 사업)의 인·허가 요건을 확인하여 기업진단서 발급대상의 확대가능성 여부를 검토하고, 그 대상을 확대하여 나가야 할 것이다.

한편, 경영컨설팅 및 경영상담업무도 활성화할 필요가 있다. 그 주요업무로서는 회사설립시 계획·조직 및 제 규정의 검토 및 자문, 경영분석 및 진단, 회사조직 및 업무절차의 입안 및 검토, 기업의 매수합병(M&A) 등을 들 수 있다.

독일의 경우 경영컨설팅 및 경영상담업무는 세무사업의 중요한 한 부분을 차지하고 있다. 경영컨설팅 및 경영상담의 상당한 부분은 세무컨설팅 및 세무상담과 연결된다고 하겠다.

마. 세무컨설팅

기업이 투자의사결정을 하거나 재무의사결정을 하는 경우, 조세절감을 위한 tax planning을 설계하는 경우 또는 당면한 현안문제를 해결하기 위하여 전문가에게 자문 또는 의견을 구하는 경우가 적지 않다. 예를 들면 납세자가 투자, 법인 본사 또는 공장의 지방이전, 재산의 처분, 기업의 인수·합병 및 분할, 증여 또는 상속의 선택, 가업승계, 비상장법인의 주식의 평가, 공익법인의 세무관리, 중소기업간의 통합 또는 법인전환, 주식 매수선택권을 비롯한 인건비의 설계, 유보소득과 배당정책의 결정, 세무조사 및 과세처분에 대한 대응 등과 관련된 컨설팅 또는 상담 등이 그 예이다.

이와 같은 조세문제를 해결하기 위해서는 조세법, 상법 등을 비롯한 법학, 회계학 및 경영학 등의 전문지식과 세무에 관한 다양한 실무경험 등을 필요로 한다. 세무사는 조세법 및 상법을 비롯한 법학과 회계학의 지식을 두루 갖추고 있기 때문에 특정한 사안에 대한 세무컨설팅의 적격성에 있어서는 변호사 또는 공인회계사 못지않게 경쟁력이 있다고 하겠다. 그런 의미에서 본다면 세무컨설팅은 세무사의 최적의 업무영역이라고 할 수 있다.

세무컨설팅은 기장대행이나 단순한 신고대리업무와는 달라서 그 보수수준이 매우 높은 고부가가치의 업무이다. 다만, 세무컨설팅은 조세법, 상법 등을 비롯한 법학, 회계학 및 경영학 등의 고도의 전문지식과 다양한 세무실무경험이 요구되며, 잘못된 의견의 제시에

대해서는 손해배상의 위험성을 고려하지 않으면 안 된다.

세무사의 세무컨설팅 업무의 활성화를 위해서는 세무사회에서 주요 테마별로 모델 세무컨설팅 리포트를 작성하여 이를 중심으로 세무컨설팅 실무를 교육하는 연수프로그램을 마련하는 것이 바람직하다.²¹³⁾

참고로 서울지방세무사회에서 발간한 「세무서비스 고급화 요령과 사례 I」부터 「세무서비스 고급화 요령과 사례 V」까지에 수록된 세무컨설팅의 주요사례를 발췌하여 소개하면 다음과 같다.

1) 세무서비스 고급화 요령과 사례 I (서울지방세무사회, 2020.11. 비매품)

- ① 상속증여세 절세 컨설팅(고경희 세무사)
- ② 명의신탁 주식실명전환 컨설팅 (김완일 세무사)
- ③ 가업상속공제 관련 컨설팅 (임채문 세무사)
- ④ 주식증여와 이익 소각 (임순천 세무사)
- ⑤ 금융보험상품과 세무 이슈 (송경학 세무사)
- ⑥ 주택신축판매업의 세무 (이중장 세무사)
- ⑦ 현물출자 법인전환 컨설팅 (김미화 세무사)
- ⑧ 다주택 양도소득세 중과 (지병근 세무사)

2) 세무서비스 고급화 요령과 사례 II (서울지방세무사회, 2021.3. 비매품)

- ① 세무조사 쟁점 검토보고서의 작성 (김완일 세무사)
- ② 세액공제 · 감면과 세무컨설팅 (손창용 세무사)
- ③ 가지금금 정리 컨설팅 (안성희 세무사)
- ④ 시행사의 부동산 신축판매 사례 (신철 세무사)
- ⑤ 이익소각 절차 및 사례 (김미화 세무사)
- ⑥ 유언대용신탁 (고은주 세무사)

213) 국세청은 2022.9.에 「가업승계 세무컨설팅」을 도입하여 실시 중에 있고, 이 밖에도 「법인세 공제 · 감면 컨설팅」 등도 실시 중이다
(<https://www.nts.go.kr/nts/na/ntt/selectNttList.do?mi=17206&bbsId=30670>).

- ⑦ 상속 포기과 상속재산 협의분할 (최필권 세무사)

3) 세무서비스 고급화 요령과 사례 III -2022년 세무컨설팅 실무(서울지방세무사회, 2021.12. 비매품)

- ① 주식거래에 대한 부당행위계산부인 적용 사례 (김완일 세무사)
- ② 상속·증여재산의 평가와 절세 (김완일 세무사)
- ③ 현물출자 법인전환 사례 (전병린 세무사)
- ④ 기업을 이용한 상속증여세 절세 (임채문 세무사)
- ⑤ 건설임대주택에 대한 절세 (지병근 세무사)
- ⑥ 금융상품 조세전략 (손영철 세무사)
- ⑦ 부동산 건설 및 분양 관련 사례 (이강오 세무사)
- ⑧ 거주자 및 비거주자 구분 (이동기 세무사)

4) 세무서비스 고급화 요령과 사례 IV -2023년 세무컨설팅 실무(서울지방세무사회, 2022.3. 비매품)

- ① 증여세 완전포괄주의 과세제도의 변천에 따른 컨설팅 (김완일 세무사)
- ② 가상자산에 대한 상속 및 증여재산 평가 (김지문 세무사)
- ③ 해외진출기업의 국제조세 I (김준석 세무사)
- ④ 해외진출기업의 국제조세 II (한경배 세무사)

5) 세무서비스 고급화 요령과 사례 V (서울지방세무사회, 2023.3. 비매품)

- ① 주식이동 컨설팅 유형과 평가보고서 작성 (김완일 세무사)
- ② 전략적인 임원보수 설계 (송영관 세무사)
- ③ 합병회계와 세무 (권도희 세무사)
- ④ 가업승계의 지원 확대에 따른 컨설팅 (김주석 세무사)
- ⑤ 고용증대세액공제 관련 사례 (송창용 세무사)

⑥ 사내복지기금의 설립 운영 (백근창 세무사)

바. 조세전문지식을 활용한 보험대리

1) 초기 보험대리업 도입 당시의 업적 평가

국세청에서는 2000.11.21. 「세무대리업무에 관한 사무처리규정」을 개정하면서 제5조(겸직·겸업허가)에서 보험대리(의뢰인과 관련된 보험에 한한다)는 세무사법 제16조 제2항의 규정에 의한 겸직·겸업허가를 받은 것으로 보도록 하였다. 이 규정의 개정으로 초창기에는 많은 세무사들이 업무영역 확대에 따른 기대와 보험회사의 적극적인 지원으로 보험대리를 할 수 있는 자격을 취득하여 보험대리를 겸업하는 사례가 많았다.

그러나 최초 도입할 당시에는 세무사가 일반 보험회사의 보험설계사와 같은 역할을 하면서 당초 기대와는 달리 기대했던 성과를 거두지 못하게 되고, 세무사의 이미지에 관리에도 나쁜 영향이 미치게 되어 대부분의 세무사들은 보험대리를 포기하였다.

이는 세무사가 세무사 본연의 장점에 대한 활용도 없이 자동차보험과 같이 단순히 보험설계사의 역할을 하여 세무사의 이미지에 실패하였을 뿐만 아니라 보험모집만 전문으로 하는 일반 보험설계사보다 영업활동에서 우위적 지위를 차지하지 못하였다. 그리고 보험가입 이후에 고객으로부터 발생하는 사후관리에 한계가 있었으며, 보험을 전문적으로 하지 아니하고 부업으로 하는 것으로 인식되어 거래처 위주의 보험대리활동은 거래처와의 관계설정에도 오히려 나쁜 영향을 미쳤던 것이다.²¹⁴⁾

2) 조세법을 활용한 보험상품 판매 방안

최근의 보험대리시장을 살펴보면 일반 보험회사의 보험설계사 등은 세법을 활용한 영업활동을 활발하게 하고 있지만 홍보내용에 오류가 많고 전문적이 못함에도 영업활동을 활발히 하고 있다. 세무사는 보험대리를 표방하지 않고 세무컨설팅을 하는 과정에서 보험상품을 부수적인 대안으로 제시하여 고객으로부터 다양한 상품을 선택하게 할 수 있다.

조세전문가인 세무사가 보험대리를 하는 겸업하는 경우에는 다음과 같은 장점을 활용할 수 있다.²¹⁵⁾

첫째, 세무사가 관리하고 있는 거래처의 재무제표, 연말정산 자료 등을 통해 고객에 대

214) 김완일, [절세 컨설팅 교실 ⑤] “세무사가 보험대리를 하려면”, 세무사신문 제759호(2019.11.1.).

215) 김완일, 위의 기고문.

한 정보를 가지고 있기 때문에 그 거래처에게 절세 방법을 권장하고, 그 과정에서 미래에 발생 가능한 위험에 대비하기 위한 적절한 보험상품을 추천할 수도 있다.

예를 들어, 이익이 많이 발생하는 법인에게 임직원이 미래에 퇴직할 때 지급할 퇴직금 재원을 마련하기 위한 보험상품을 소개하여 가업승계와 임직원의 아름다운 퇴장을 준비할 수 있게 할 수 있다. 또한 고액자산가의 경우에는 재산의 이전과 관련한 상담을 할 때 처분이 쉽지 않은 부동산 위주로 자산을 보유하고 있는 경우에는 추후 상속에 대비한 상속세 납부 재원을 마련방안의 대책도 필요하다. 일부에서는 부모의 사망에 따라 받는 보험금은 모두 상속세를 납부해야 하므로 보험으로서 효과가 없다고 오해하기도 한다.

본인의 자금으로 보험료를 납부하고, 나중에 사망했을 때는 보험금을 받으면 상속재산에 포함되어 보험효과는 반감될 수 있다. 이런 경우에는 자녀가 보험료를 납부할 수 있는 재원을 마련하도록 자녀에게 미리 재산을 증여한 이후에, 그 재산에서 발생한 소득으로 자녀가 보험료를 납부하면 부모의 사망에 따른 보험금은 상속세도 과세되지 않고, 보험금으로 상속세를 납부할 수 있어 부모의 사망 이후에도 자녀는 안정적으로 살아갈 수 있다. 또한 거래처의 임직원이 부담하는 세금이 과중하다고 판단되면 연금보험을 권장하여 절세에 활용하고 미래에 안정적으로 생활할 수 있도록 도울 수 있다.

둘째, 세무사는 거래처에 대해 법인컨설팅을 하거나 상속·증여에 대한 컨설팅을 하면서 그에 따른 수수료는 정해진 보수가 없어서 합당한 수수료를 청구하는 것이 쉽지 않고, 관행처럼 무상으로 진행하는 경우도 많이 있다. 세무사가 수행하는 컨설팅은 세법을 해석하고 적용하기 때문에 난해하고 수많은 세법을 함께 검토해야 올바른 상담이 가능하기 때문에 위험하고 불확실한 경우가 많다. 이러한 경우에 거래처에 적절한 보험상품의 추천과 함께 컨설팅을 진행함으로써 기업 및 개인의 재무구조의 건전화와 동시에 세무사도 본인의 컨설팅에 대한 수수료 청구, 보험상품의 판매 등이 가능하게 된다.

셋째, 세무사가 하는 업무는 다른 전문자격사와 달리 특성상 거래 관계가 종료되지 않은 한 지속적으로 관리하게 된다. 이런 거래처에 대해 일부 세무사들은 보험설계사와 함께 세무적인 이슈를 설명하기 위해 함께 방문해 설명하여 이를 신뢰하고 보험계약을 성사시키는 경우가 많이 있다. 이 경우에 그 과실은 대부분 보험설계사가 챙기고, 불완전 판매가 발생하는 경우에는 그에 따른 책임은 세무사들에게 전가하는 사례를 흔히 볼 수 있다.

이러한 문제를 개선하기 위해서라도 세무사에게 체계적인 보험 관련 교육을 받게 한다면 보험과 관련한 지식을 습득한 이후에 보험설계사의 역할도 함께 수행하면서 지속적으로 고객관리를 하게 되고, 이익과 책임도 모두 세무사에게 귀속하도록 할 수 있다.

넷째, 세무사는 기존 세무사업의 영업과 보험영업은 따로 분리되는 것이 아니라 유기적인 관계를 갖기 때문에 둘 다 성공적으로 발전시킬 수 있는 구조이다. 세무사가 기장대행

을 하면서 보험상품을 판매하면 새로운 거래처도 발생할 수 있고, 보험영업을 할 때 다른 보험설계사들과의 협업, 컨설팅 업무 등의 제후를 통해서 거래처 확대에도 도움이 된다.

일본의 경우에는 세리사들이 보험대리를 통하여 많은 수익을 얻는 것으로 알려지고 있고, Daido생명²¹⁶⁾과 같은 보험회사에서는 보험모집을 상당부분 세리사를 통하여 진행되고 있는 것으로 알려지고 있다.²¹⁷⁾

이와 같은 조세법을 활용한 보험상품 판매방안은 보험회사로부터 보험모집 수수료 수입은 물론이고 고객에 대한 자산관리 등의 컨설팅의 수행에 따라 절세를 하거나 세금납부 재원을 확보해 주는 용역에 대한 보수를 기대할 수 있고, 고객에 대한 질 높은 세무서비스를 제공할 수 있어서 전문가로서 위상이 한층 강화될 수 있는 이점이 있다.²¹⁸⁾

3) 조세법을 활용한 보험상품의 구체적 예시²¹⁹⁾

가) 보험을 통한 기업의 안정적 관리방안

- ① 보험료의 필요경비 또는 손금산입
- ② 종업원을 수익자로 하는 단체보장성 보험의 활용
- ③ 종신보험을 활용한 임직원의 보상금 대책 및 절세효과
- ④ 경영인 정기보험을 활용한 대표자 유고시 리스크 관리

나) CEO 퇴직금 적립플랜을 통한 가업승계 및 절세전략

- ① CEO의 퇴직금 적립플랜
- ② CEO 퇴직금 적립플랜을 통한 가업승계전략
- ③ 가업승계 전후의 CEO 퇴직금 적립플랜을 활용한 상속플랜

216) 일본 전체 7만 여명의 세리사 가운데 11,300명(2008년 3월 기준)이 일본 Daido 생명의 보험대리인으로 등록되고 활동하고 있다고 한다.

217) 김완일, 세무사가 설계하는 택슈랑스(Taxurance) 절세전략, 한국세무사고사회, 신한생명보험(주), 2011, pp.9~10.

218) 김완일, 위의 책, p.10.

219) 조세법을 활용한 보험상품의 구체적 예시는 김완일의 『세무사가 설계하는 택슈랑스(Taxurance) 절세전략』의 본문 중 ‘제3장 보험 사례별 Taxurance 절세전략’(pp.47~97)과 홍지영(세무사)의 “보험업과 세무대리 중 제2절 현재시장에서 세무사가 주요하게 판매하는 상품(『2021 세무서비스 고급화 요령과 사례 II』, 서울지방세무사회, 2021.3., pp.348~353)을 참고로 한 것이다,

다) 평가규정을 활용한 절세방안

- ① 정기금의 상속을 고려한 보험형태
- ② 정기금의 증여를 고려한 보험형태
- ③ 정기금을 활용한 토지보상금 등의 관리 및 절세방안
- ④ 정기금을 활용한 고액부동산 처분대금의 관리 및 절세방안

라) 그 밖의 소득세·상속세 및 증여세의 전략적 대응방안

- ① 저축성보험의 보험차익 비과세 적용 상품의 활용
- ② 연금계좌 세액공제 상품의 활용
- ③ 종신보험을 활용한 상속세의 납부재원 마련
- ④ 장애인을 수익자로 하는 보험금의 증여세 비과세의 활용

사. 성년후견 등의 후견인

1) 후견인 제도의 활용 필요성

인구의 고령화에 따라 인지장애 노인이 증가하고 정신질환 등과 같은 질병이나 사고로 인한 심신장애 인구가 급속하게 늘어나는 추세에 비추어 볼 때 성년후견을 비롯한 후견 제도²²⁰⁾의 이용이 증가되고 있다.

우리나라 전체 인구 중 65세 이상의 노인의 비율은 2020년 15.7%(815만2천 명)에서 2025년 20.6%(1,058만5천 명), 2049년 39.8%(1,900만6천 명)로 증가할 것으로 예상된다. 그리고 우리나라 65세 이상 노인인구 중 치매 환자의 수는 2020년 84만 명에서 2030년 136만 명, 2040년 217만 명, 2050년 302만 명을 넘을 것으로 전망된다.²²¹⁾ 이와 같은 고령화의 진전과 치매 환자의 증가에 따라 성년후견제도의 활용 또한 급격하게 증가할 것으로

220) 새로운 성년후견제도의 도입을 주된 내용으로 하는 민법개정안이 2011.2.18. 국회를 통과하여 2년 5개월의 유예기간을 거친 후 2013.7.1.부터 시행되고 있다.

221) 2013~2022 통계로 알아보는 우리나라 후견(감독)사건의 현황- 일본 성년후견 관계 사건의 현황 포함 - 제3판, (사)한국성년후견지원본부, 2022, p.13.

추측된다. 뿐만 아니라 뇌병변, 발달장애, 정신질환 등으로 정신적 어려움을 겪는 장애인 또한 계속 늘어나고 있는 추세에 있다.

후견제도가 실시된 2013년 이래 연도별 후견(감독)사건의 접수 건수 현황을 보면 2013년 1,883건에서 2022년 16,495건으로 2013~2022년간 누적 접수 건수는 무려 111,084건에 이르고 있다.

그리고 2014~2022년 후견 유형별 후견(감독)사건의 접수 건수 누계는 <표 6>와 같다,

<표 6> 유형별 후견(감독)사건의 접수 건수 누계 (2014~2022)

단위: 건, %

구분	총합계	후견사건						후견감독사건					
		성년후견					미성 년후 견	성년후견감독					미성 년후 견
		소계	성년 후견	한정 후견	특정 후견	임의 후견		소계	성년 후견	한정 후견	특정 후견	임 의 후 견	
사건 수	109,201	62,538	51,323	5,815	5,213	187	10,383	29,927	23,697	2,586	3,618	26	6,353
비율	100	85.8	70.4	8.0	7.1	0.3	14.2	82.5	65.3	7.1	10.0	0.1	17.5

세무사는 피후견인의 재산관리와 신상보호를 주요 사무로 하는 후견인의 역할을 감당하는 데에 적격이다. 뿐만 아니라 후견인으로 선임이 되면 특별한 사유가 없는 한 피성년 후견인 등이 사망할 때까지 장기간 안정적으로 후견인의 지위를 유지할 수 있으므로 상당기간 안정적인 수입원이 될 수 있다.

2) 후견제도의 주요내용

후견이란 제한능력자나 그 밖에 보호가 필요한 사람을 보호하는 것인데, 법정후견과 임의후견의 두가지가 인정된다. 그리고 법정후견에는 미성년후견, 성년후견, 한정후견 및 특정후견이 있으며, 후견계약에 의한 후견이 임의후견이다.

법정후견 중 미성년자 후견은 친권자가 없거나 친권자가 민법 제924조 등에 의하여 친권의 전부 또는 일부를 행사할 수 없는 경우에 개시된다. 이하에서는 성년후견, 한정후견 및 특정후견과 임의후견에 관하여 살펴보고자 한다.

가) 성년후견

피성년후견인은 질병, 장애, 노령, 그 밖의 사유로 인한 정신적 제약으로 사무를 처리할 능력이 지속적으로 결여된 사람이다(민법 제93조 제1항). 이와 같은 피성년후견인의 경우에는 본인, 배우자, 4촌 이내의 친족, 미성년후견인, 미성년후견감독인, 한정후견인, 한정후견감독인, 특정후견인, 특정후견감독인, 검사 또는 지방자치단체의 장의 청구에 의하여 성년후견개시의 심판을 한다. 성년후견개시는 후견등기부에 의하여 공시하여야 한다.

성년후견인은 가정법원이 직권으로 선임한다. 그런데 다음과 같은 사람은 후견인이 되지 못한다(민법 제937조).

- ① 미성년자
- ② 피성년후견인, 피한정후견인, 피특정후견인, 피임의후견인
- ③ 회생절차개시결정 또는 파산선고를 받은 자
- ④ 자격정지 이상의 형의 선고를 받고 그 형기(刑期) 중에 있는 사람
- ⑤ 법원에서 해임된 법정대리인
- ⑥ 법원에서 해임된 성년후견인, 한정후견인, 특정후견인, 임의후견인과 그 감독인
- ⑦ 행방이 불분명한 사람
- ⑧ 피후견인을 상대로 소송을 하였거나 하고 있는 사람
- ⑨ 위의 ⑧에서 정한 사람의 배우자와 직계혈족. 다만, 피후견인의 직계비속은 제외한다.

그런데 가정법원이 성년후견인을 선임할 때에는 피성년후견인의 의사를 존중하여야 하며, 그 밖에 피성년후견인의 건강, 생활관계, 재산상황, 성년후견인이 될 사람의 직업과 경험, 피성년후견인과의 이해관계의 유무(법인이 성년후견인이 될 때에는 사업의 종류와 내용, 법인이나 그 대표자와 피성년후견인 사이의 이해관계의 유무를 말한다) 등의 사정도 고려하여 적합한 친족 또는 전문가 중에서 선임한다(민법 제936조 제4항).²²²⁾ 성년후견인은 피성년후견인의 신상과 재산에 관한 모든 사정을 고려하여 여러 명을 둘 수 있다. 성년후견인이 여러 명인 경우에 가정법원은 여러 명의 성년후견인이 공동으로 또는 사무를 분장하여 그 권한을 행할 수 있도록 정할 수 있다(민법 제949조의2 제1항). 그리고 법원도 성년후견인이 될 수 있다.

후견사무는 크게 신분에 관한 임무와 재산에 관한 임무로 나눌 수 있다. 후견인은 피후견인의 법정대리인이 되는데, 후견인의 임무 가운데에는 법정대리인으로서 행하는 것도 많이 있다. 그리고 후견인은 친권자와 달리 선량한 관리자의 주의로써 그 임무를 수행하

222) 서울가정법원, 『서울가정법원 후견제도 안내』 리플릿.

여야 한다.

피성년후견인이 스스로 신상결정을 할 수 없는 상태에 있는 경우에는 그를 갈음하여 성년후견인이 보충적으로 결정을 한다. 그리고 성년후견인은 혼인이나 협의이혼 등에 관한 동의권을 가지며, 혼인취소, 상속의 승인 또는 포기, 가사소송법에 의한 신분관계의 소제기에 관하여 대리권을 가진다. 다음으로 성년후견인은 후임후 지체없이 피후견인의 재산을 조사하여 2개월 이내에 그 목록을 작성하여야 한다. 그리고 후견인은 피후견인의 재산을 관리하고 그 재산에 관한 법률행위에 대하여 피후견인을 대리한다. 후견인은 피후견인의 법정대리인으로서 포괄적으로 재산관리권과 법정대리권을 갖는 것이다.²²³⁾

성년후견은 피후견인의 사망, 성년후견종료의 심판, 후견인의 사망, 후견인의 결격 또는 삼임 드르이 사유로 종료한다.

가정법원은 후견인의 청구에 의하여 피후견인의 재산상태 기타 사정을 참작하여 피후견인의 재산 중에서 상당한 보수를 후견인에게 수여할 수 있다(민법 제955조). 그리고 후견인이 후견사무를 수행하는 데 필요한 비용은 피후견인의 재산 중에서 지출한다(민법 제955조의2).

한편, 민법은 후견인의 감독기관으로 후견인 감독제도를 두고 있다. 그런데 후견감독인은 필수기관이 아니고 임의기관이다. 가정법원은 필요하다고 인정하면 직권으로 또는 피성년후견인 등의 청구에 의하여 성년후견감독인을 선임할 수 있다. 후견감독인은 여러 명을 둘 수 있고, 법인도 후견감독인이 될 수 있다. 후견감독인은 후견인의 사무를 감독하며, 후견인이 없는 경우 지체없이 가정법원에 후견인의 선임을 청구하여야 한다.

나) 한정후견

피한정후견인은 질병, 장애, 노령, 그 밖의 사유로 인한 정신적 제약으로 사무를 처리할 능력이 부족한 사람이다(민법 제12조 제1항). 이와 같은 피한정후견인의 경우에는 본인, 배우자, 4촌 이내의 친족, 미성년후견인, 미성년후견감독인, 성년후견인, 성년후견감독인, 특정후견인, 특정후견감독인, 검사 또는 지방자치단체의 장의 청구에 의하여 한정후견개시의 심판을 한다. 한정후견개시는 후견등기부에 의하여 공시하여야 한다.

가정법원의 한정후견개시의 심판이 있는 경우에는 한정후견인을 두어야 하는데, 한정후견인은 가정법원이 적합한 친족 또는 전문가 중에서 직권으로 선임한다. 이에 관하여는 성년후견인에 관한 규정을 준용한다. 한정후견인은 성년후견인과 마찬가지로 여러 명을 둘 수 있고, 법인도 한정후견인이 될 수 있다.

223) 송덕수, 친족상속법 제2판, 박영사, 2016, p.242.

한정후견인은 당연히 피한정후견인의 법정대리인으로 되는 것은 아니다. 가정법원은 한정후견인에게 대리권을 수여하는 심판을 할 수 있고, 그러한 심판이 있는 경우에만 -그 것도 가정법원이 법정대리권의 범위를 정한 때에는 그 범위에서- 법정대리권을 가진다.²²⁴⁾

한정후견의 경우에도 민법 제955조(후견인에 대한 보수)와 제955조의2(지출금액의 예정과 사무비용)에 관한 규정을 준용한다.

한정후견의 경우에도 후견감독기관으로 한정후견감독인을 선임할 수 있다.

다) 특정후견

피특정후견인은 질병, 장애, 노령, 그 밖의 사유로 인한 정신적 제약으로 일시적 후원 또는 특정한 사무에 관한 후원이 필요한 사람이다(민법 제14조의2 제1항). 이와 같은 피특정후견인의 경우에는 본인, 배우자, 4촌 이내의 친족, 미성년후견인, 미성년후견감독인, 검사 또는 지방자치단체의 장의 청구에 의하여 특정후견의 심판을 한다. 특정후견은 본인의 의사에 반하여 할 수 없다. 특정후견개시는 후견등기부에 의하여 공시하여야 한다.

가정법원은 피특정후견인의 후원을 위하여 필요한 처분을 명할 수 있다(민법 제959조의8). 그 처분은 피특정후견인의 재산관리에 관한 것일 수도 있고, 신상보호에 관한 것일 수도 있다. 가정법원은 피특정후견인의 후원을 위하여 필요한 처분으로 피특정후견인을 후원하거나 대리하기 위한 특정후견인을 선임할 수 있다. 특정후견인의 선임은 필수적인 것은 아니지만, 성년후견인과 마찬가지로 여러 명을 둘 수 있다. 그리고 법인도 특정후견인이 될 수 있다.

특정후견의 경우에는 가정법원이 특정후견인에게 기간과 범위가 특정된 대리권을 부여한다(민법 제959조의11 제1항). 특정후견의 경우에도 민법 제955조(후견인에 대한 보수)와 제955조의2(지출금액의 예정과 사무비용)에 관한 규정을 준용한다.

특정후견의 경우에도 후견감독기관으로 특정후견감독인을 선임할 수 있다.

라) 후견계약(임의후견제도)

후견계약은 질병, 장애, 노령, 그 밖의 사유로 인한 정신적 제약으로 사무를 처리할 능력이 부족한 상황에 있거나 부족하게 될 상황에 대비하여 자신의 재산관리 및 신상보호에 관한 사무의 전부 또는 일부를 다른 자에게 위탁하고 그 위탁사무에 관하여 대리권을

224) 송덕수, 민법총칙 제4판, 박영사, 2018, p.174.

수여하는 것을 내용으로 하는 계약이다(민법 제759조의14 제1항). 후견계약의 당사자는 임의후견을 받을 본인과 임의후견인이 될 상대방이다. 상대방은 여럿일 수도 있고, 법인이어도 상관없다. 그리고 이러한 후견계약에 의한 후견을 - 미성년후견, 성년후견 및 한정후견 등의 법정후견과 대비하여- 임의후견이라고 한다. 후견계약은 기본적으로 후견을 사무처리의 내용으로 하는 위임계약의 성질을 갖는다. 후견계약의 공시는 후견등기부에 의하여야 한다.

임의후견의 내용은 후견계약에서 정한 바에 따른다, 후견계약의 내용은 본인의 재산관리 및 신상보호에 관한 사무의 전부 또는 일부를 임의후견인에게 위탁하고 그 위탁사무에 관하여 대리권을 수여하는 것이다. 후견계약에서 본인의 재산관리 및 신상보호에 관하여 임의후견인의 권한을 정한 경우에는 그 범위를 후견등기부에 기록한다. 임의후견인은 일종의 수임인으로서 선량한 관리자의 주으로써 후견계약을 이행하여야 하며, 그때 본인의 의사를 최대한 존중하여야 한다.

임의후견에 대하여도 민법 제955조(후견인에 대한 보수)와 제955조의2(지출금액의 예정과 사무비용)에 관한 규정을 준용한다.

가정법원은 본인 등의 청구가 있으면 임의후견인의 후견사무를 감독하도록 하기 위하여 임의후견감독인을 선임한다.

3) 후견제도의 활용방안

우리나라는 출산율 저하와 평균수명 증가 등으로 인해 세계에서 유례를 찾을 수 없을 만큼 급속한 고령화가 진행되고 있고, 치매를 비롯한 인지장애 노인이 증가하고 뇌병변·정신질환 등과 같은 질병이나 사고로 인한 심신장애 인구가 급속하게 늘어나는 추세에 있다. 이와 같은 고령화의 진전과 인지장애 노인 및 뇌병변·정신질환 등과 같은 질병이나 사고로 인한 심신장애 인구의 증가에 따라 성년후견제도의 활용 또한 급격하게 증가할 것으로 추측된다.

2020년 이래 후견(감독)사건의 접수 건수를 보면, 2020년 16,154건, 2021년 16,742건, 2022년 16,495건에 이르고 있다. 즉, 매년 16,000여 건 이상의 후견(감독)사건이 접수되고 있는 것이다. 실로 엄청난 시장규모이다.

성년후견인을 비롯한 후견인의 주된 사무는 세무사의 업무와 매우 관련성이 높을 뿐만 아니라 전문성을 발휘할 수 있는 피후견인의 재산관리에 관한 것이다. 따라서 세무사는 성년후견인 등의 선임에 있어서 고려될 수 있는 성년후견인 등의 후보군 중 가장 유력한 전문가그룹에 속한다고 하겠다.

더군다나 종래부터 세무대리업무의 수행으로 친분관계 및 신뢰관계가 형성된 고객의 경우에는 세무사의 잠재적인 피성년후견인 등이 될 수 있다. 가정법원이 성년후견인 등을 선임할 때에는 피성년후견인 등의 의사를 존중하여야 하기 때문에 평소에 피성년후견인 등과 친분관계나 신뢰관계가 형성되어 온 세무사가 성년후견인 등으로 선임될 가능성은 매우 높다고 하겠다.

한편, 일단 성년후견인 등으로 선임이 되면 특별한 사정이 없는 한 성년후견인 등의 지위가 지속되기 때문에 장기적으로 안정적인 수입이 가능하다고 하겠다.

뿐만 아니라 성년후견인은 연속적으로 유언집행자(민법 제1093조)로서의 업무도 수행할 가능성도 많다.

이를 위하여 세무사회는 성년후견지원센터를 세무사회의 외곽조직으로 사단법인의 형태로 설립하여 활성화하고, 성년후견제도와 관련한 교육프로그램을 마련하여 이수하게 하고, 교육이수자 중 성년후견인후보자를 선발하여 각 법원(가정법원 등)에서 성년후견인으로 선임될 수 있도록 지원할 필요가 있다.²²⁵⁾ 현재 세무사 이외의 성년후견인의 유력한 후보군(전문가그룹)으로서는 법무사, 변호사 및 사회복지사를 들 수 있다.

성년후견제도의 활용에 전력투구하고 있는 법무사회의 활동을 벤치마킹하는 것도 바람직하다.

참고로 법무사회는 (사)한국성년후견지원본부를 설립하고, 위의 후견지원본부 정회원인 법무사로서 소정의 후견 연수교육을 수료하고,²²⁶⁾ 성년후견인 등 후보자 신청 또는 명부 등재 신청한 회원에 대하여 성년후견인 선임을 적극 지원하고 있다. 그리고 법인으로서는 성년후견 등 업무를 체계적이고 효과적으로 수행하기 위해 “법인후견센터”를 설립하고 “법인후견센터” 소속 후견인 등 후보자를 모집하여 성년후견인 선임을 적극 지원하고 있다.

그리고 (사)한국성년후견지원본부는 ‘전문가(법무사) 성년후견인 양성 교육과정’ 프로그램을 마련하여 △성년후견제도의 개관 △후견실무 총론 △후견인 및 후견감독인의 역할과 윤리 △노인 및 장애인에 대한 이해 등 후견제도의 기본개념 및 이론 교육과 후견심판절차 △후견인의 권한과 후견사무 △후견감독과 후견등기제도 △임의후견제도 등을 내용으로 하는 성년후견인 양성교육을 실시하고 있다.²²⁷⁾

225) 정병용, 새로운 성년후견제도와 관련하여 한국세무사회가 연구개발하여 회원에게 제공할 분야에 관한 연구(후편), 계간세무사 2013년 가을호, 한국세무사회, 2013, p.80.

정병용 세무사는 피후견인의 재산의 관리·처분행위에 병행하여 조세진단이 선행되어야 한다고 하면서, 후견제도라는 새로운 하드웨어에 조세진단이라는 소프트웨어를 장착하는 경우 국민의 재산권의 보장과 복지향상에 크게 기여할 것으로 보았다.

226) (사)한국성년후견지원본부에서 온라인연수원을 운영하고 있다(<https://kscg.ezcampus.me/>).

227) <http://kscg1.mireene.com/xs/home/home>.

아. 지방세 과세표준 사전검증제도

취득가액이 일정 가액 이상인 취득세 과세대상물건을 원시취득 및 간주취득하는 경우에 세무사 등이 작성한 조정계산서와 성실신고확인서를 첨부 신고하도록 함으로써 납세의무자의 자기검증 기회를 부여하고 정확한 과세표준과 세액의 산출을 통하여 납세자 권익보호와 지방세정의 효율성을 제고하도록 하는 ‘지방세 과세표준 사전검증제도’를 도입하는 것이 바람직하다.

구체적인 적용대상자는 성실신고확인 제도의 경우 ① 외부감사를 받지 않는 법인 또는 개인 중 ② 취득에 일정기간동안 다수의 거래가 수반되는 원시취득 또는 지목변경의 간주취득에 대한 취득세 납세의무자로서 ③ 취득세 과세표준 등이 지방세법이 정하는 일정요건(예: 과세표준 50억 원 이상 등)에 해당하는 자로 하고, 외부조정 제도의 경우 ① 취득에 일정기간동안 다수의 거래가 수반되는 원시취득 또는 지목변경의 간주취득에 대한 취득세 납세의무자로서 ② 취득세과세표준 등이 지방세법이 정하는 일정요건(예: 과세표준 50억 원 이상 등)에 해당하는 자로 한다.²²⁸⁾

성실신고확인제도 및 외부조정제도를 도입하기 위해 개정이 필요한 내용들을 구체적으로 살펴보면 다음과 같다.²²⁹⁾

첫째, 지방세법상 취득세 신고 및 납부에 관한 규정에 취득세 성실신고확인제도와 외부조정제도의 의무화 조항을 신설하고, 같은 법 시행령에 성실신고확인 및 외부조정 대상자의 요건을 규정해야 한다.

둘째, 성실신고확인 및 외부조정 이행자에 대한 혜택을 부여하기 위하여 신고와 납부 규정을 분리하고, 신고납부기한에 대한 납세의무자의 혼란을 줄이기 위하여 기산일에 관한 일부 표현을 수정해야 한다. 그리고 성실신고확인 및 외부조정 대상자에게는 성실신고확인서 등의 제출로서 취득세 영수필 통지서와 확인서 제출을 갈음할 수 있도록 개정하고, 취득세 신고와 동시에 납부를 하도록 강제하는 효과가 있는 지방세법 시행령과 지방세법 시행규칙의 관련규정을 개정해야 한다.

셋째, 성실신고확인 및 외부조정제도 이행시 세액공제의 혜택과 세액공제액 추징에 관한 규정을 신설해야 한다.

넷째, 성실신고확인 및 외부조정제도를 미이행하는 경우에는 취득세 과세표준금액으로 결정된 금액의 5%를 성실신고확인서 미제출 가산세로 부과하는 규정을 신설해야 한다.

다섯째, 세무사법 개정사항으로서 세무사 직무에 지방세법상 성실신고확인서와 취득가

228) 박훈 외 2인, 취득세 과세표준 사전검증제도 도입에 관한 연구 - 한국조세연구소 연구보고서, 한국지방세학회, 2021, p. v.

229) 박훈 외 2인, 위의 연구보고서, p. vi.

액 조정명세서의 작성을 추가하고, 성실신고확인서나 취득가액 조정명세서를 불성실하게 작성한 세무대리인에 대한 책임을 묻기 위해 세무대리인에 대한 징계를 요구할 수 있는 자의 범위에 행정안전부 장관을 추가해야 한다.

위와 같이 성실신고확인제도와 외부조정제도를 도입하는 경우 납세의무자와 과세관청, 외부전문가 등에 미치는 기대효과는 다음과 같다.

우선 납세의무자에게는 신고납부세목인 취득세의 납세의무자로 하여금 스스로 자기검증의 기회를 얻게 함으로써 성실한 신고를 유도할 수 있다는 데 가장 큰 의의가 있다. 특히 고가의 원시취득 등에 대해서 외부전문가가 조정계산서를 작성하도록 함으로써 회계처리 및 지방세법상 착오에 의한 계산을 미연에 방지할 수 있고, 과소납부액의 추정이나 이에 따른 가산세, 추후 실지조사를 받아야 하는 부담 등도 해소할 수 있다. 또한 외부전문가의 책임으로 확인·조정을 받는 절차를 통해 가산세 부담 등의 사후위험을 조정자에게 분산할 수 있는 보험효과를 기대할 수 있으며, 나아가 부당한 가산세 부담으로부터 납세자 권익을 보호하는 기능도 있다고 하겠다.

다음으로 과세관청인 지방자치단체의 경우 신고서류와 함께 제출된 성실신고확인서나 취득가액 조정명세서의 검토를 통하여 취득세 신고의 성실성 여부를 확인할 수 있다는 점에서 과세행정의 효율성을 제고시킬 수 있다. 제출된 서류 내용의 검토만으로 성실 여부를 확인하고 그 내용이 지극히 의심스러운 경우에만 실지 세무조사를 함으로써 ‘사실상의 취득금액 확인’을 위한 세무조사와 관련된 행정부담과 비용을 대폭 줄일 수 있기 때문이다. 이러한 변화는 납세의무자의 자율성을 보장하고 세무조사 건수를 줄이게 되더라도 취득세 세수를 탈루 없이 안정적으로 확보할 수 있게 된다는 점에서 더욱 의미가 있다고 하겠다.

마지막으로 세무사 등 외부전문가에게는 일정 금액 이상의 사실상의 취득금액 확인업무가 고유업무로 추가됨으로써 지방세 중 취득세 업무수행을 통한 업무확장의 기회가 주어진다. 또한 불성실한 조정이나 확인을 하게 되는 경우 납세의무자에게는 가산세 손해배상책임을, 지방자치단체에는 세무사법상의 성실의무 위반에 따른 징계를 부담하여야 하므로 자연스럽게 취득세 업무에 대한 업무 전문성을 확보하기 위한 노력을 기울이게 된다는 점도 긍정적인 효과로 볼 수 있다.

자. 사외이사 등 비상근 임원

세무사법에서는 세무사 업무를 공정하게 수행하거나 그 업무에 전념하는데 제한이 없는 경우에 한하여 영리목적 법인의 비상근임원을 겸직할 수 있도록 하고 있다. 위에서 비

상근임원이란 비상근이사, 사외이사, 비상임감사 등을 의미한다.

상법에서는 이사를 「사내이사」, 「사외이사」, 「그 밖에 상무에 종사하지 아니하는 이사」로 구분하여 등기하도록 하고 있다(상법 제317조 제2항 제8호). 「사내이사」란 상법이 정의하고 있지는 않으나, 회사의 상무(常務)에 종사하는 이사를 말한다. 상무란 회사의 일상적인 업무를 말한다. 대표이사와 그 밖의 상무이사가 사내이사에 포함된다. 「사외이사」란 상무에 종사하지 않는 이사로서 상법이 정하는 요건과 절차에 따라 「사외이사」로서 선임되는 이사를 가리킨다. 「그 밖에 상무에 종사하지 아니하는 이사」란 상무에 종사하지 않는 이사로서 사외이사가 아닌 자를 말한다. 기업실무에서는 사외이사와 무관하게 「비상근이사」로 부르며 상무에 종사하지 않는 이사를 두어 왔는데, 이를 법제화한 것이다.²³⁰⁾

세무전문성과 회계·경영 및 재무 등의 전문능력을 갖춘 세무사는 사외이사, 비상근이사 또는 비상근감사와 같은 법인의 비상근 임원으로 진출할 여지가 매우 크다고 하겠다.²³¹⁾

법인의 비상근임원을 겸직하면서 동시에 세무사로서 해당 회사에 대한 기장대행이나 세무조정업무 등과 같은 세무대리를 행할 수 있다.²³²⁾ 다만, 세무사의 사외이사 겸임에 대하여는 아래와 같이 상법이나 그 밖의 법률에서 일정한 제한을 가하고 있다.

1) 상법에 따른 제한

상장회사는 자산 규모 등을 고려하여 대통령령으로 정하는 경우를 제외하고는 이사 총수의 4분의 1 이상을 사외이사로 선임하여야 하되, 최근 사업연도 말 현재의 자산총액이 2조원 이상인 상장회사의 사외이사는 3명 이상으로 하되, 이사 총수의 과반수가 되도록 하여야 한다(상법 제542조의8 제1항).

그런데 상법에서는 해당 회사에 세무대리를 하는 세무사 등에 대하여는 그 회사의 사외이사 선임에 있어서 일정한 제한을 두고 있다. 즉, 해당 상장회사에 대한 세무대리를 하거나 그 상장회사와 경영자문 등의 자문계약을 체결하고 있는 세무사는 사외이사로서의 직무를 충실하게 수행하기 곤란하거나 상장회사의 경영에 영향을 미칠 수 있는 자에 해당하기 때문에 상장회사의 사외이사가 될 수 없으며, 설령 사외이사가 되었다고 하더라도 이후에 이에 해당하게 되면 그 직이 상실되도록 하고 있다(상법 제542조의8 제2항 제

230) 이철송, 회사법강의 제29판, 박영사, 2020, pp.658~659.

231) 김웅희, 세무사의 영리업무 제한규정에 대한 소고, 계간세무사 2013년 가을호, 한국세무사회, 2013, p.121.

232) 권효상, 세무사의 감사 또는 감사위원 선임과 2013년 상법 개정안에 관한 고찰, 계간세무사 2013년 가을호, 한국세무사회, 2013, p.131.

7호 및 상법 시행령 제34조 제5항 제4호).

2) 그 밖의 법령에 따른 제한

세무사에 대한 사외이사의 선임 제한에 관한 규정은 상법 이외에도 자본시장과 금융투자업에 관한 법률, 보험업법(동법 제15조 제4항 제9호), 여신전문금융업법(동법 제50조의4 제4항 제2호 및 제9호), 은행법(동법 제22조 제7항 제8호), 상호저축은행법(동법 제10조의3 제4항 제12호) 등이 있다.

세무사의 사외이사 선임 제한의 내용은 위에서 살펴본 상법의 규정과 유사하다.

차. 유언집행자 등

세무사의 업무영역으로서 유언집행자, 파산관재인, 재산관리인(부재자 재산관리인, 상속 재산관리인), 청산인 등을 고려하여 볼 수 있다. 현재 대부분 변호사 등이 수임하고 있는 영역인데, 그나마 기대할 수 있는 분야는 유언집행자이다.

이하에서는 유언집행자에 대하여 간략하게 소개하고자 한다.

유언의 집행이란 유언이 효력을 발생한 후 그 내용을 실현하기 위하여 하는 행위 또는 절차이다.²³³⁾ 그리고 유언집행자란 유언의 집행업무를 담당하는 자이다.

유언자는 유언으로 유언집행자를 지정할 수 있고 그 지정을 제삼자에게 위탁할 수 있다. 이를 지정 유언집행자라 한다. 유언집행자의 지정을 위탁받은 제삼자는 그 위탁 있음을 안 후 지체없이 유언집행자를 지정하여 상속인에게 통지하여야 한다.

지정된 유언집행자가 없는 때에는 상속인이 유언집행자가 된다. 이를 법정 유언집행자라 한다.

다음으로 유언집행자가 없거나 사망, 결격 기타 사유로 인하여 없게 된 때에는 법원은 이해관계인의 청구에 의하여 유언집행자를 선임하여야 한다. 이를 선임 유언집행자라 한다.

유언집행자는 유언이 재산에 관한 것인 때에는 지정 또는 선임에 의한 유언집행자는 지체없이 그 재산목록을 작성하여 상속인에게 교부하여야 한다(민법 제1100조). 유언집행자는 유증의 목적인 재산의 관리 기타 유언의 집행에 필요한 행위를 할 권리·의무가 있다(민법 제1101조).

유언자가 유언으로 그 집행자의 보수를 정하지 아니한 경우에는 법원은 상속재산의 상

233) 송덕수, 친족상속법 제2판, 박영사, 2016, p.427.

황 기타 사정을 참작하여 지정 또는 선임에 의한 유언집행자의 보수를 정할 수 있다(민법 제1104조).

위에서 본 바와 같이 유언집행자는 유언이 재산에 관한 것인 때에는 재산목록을 작성하여 상속인에게 교부하며 유증의 목적인 재산의 관리 기타 유언의 집행에 필요한 행위를 하는데, 이와 같은 유언집행자의 임무는 세무사가 수행하기에 적절한 영역이다. 지정 유언집행자의 경우 유언자가 유언으로 유언집행자를 지정하게 되는데, 유언집행자는 위와 같은 재산관리 등에 전문성이 있을 뿐만 아니라 오랜 기간 동안 고객관계로 친분을 맺어온 세무사에게 유언집행자의 임무를 맡길 수 있을 것이다.

유언집행자는 성년후견제도에서의 성년후견인과도 연결될 수 있다.

4. 변호사의 세무조정계산서 작성업무 수행의 적격성 검토와 개선방안

변호사의 세무조정계산서 작성업무 수행의 적격성을 검토함에 있어서 먼저 세무조정계산서 작성업무의 성격을 검토하고, 이어서 변호사의 세무조정계산서 작성업무의 적격성 여부와 관련하여 변호사의 양성과정 및 시험제도를 살펴보고자 한다.

이어서 현행 세무사법상 변호사의 세무조정계산서 작성업무의 수행 가능 여부에 관하여 살펴보기로 한다.

가. 세무조정계산서의 작성업무의 성격

1) 외부세무조정제도의 취지

세무조정은 내국세수입의 52.3%를 차지하고 있는 법인세와 소득세²³⁴⁾의 확정절차의 핵심을 이루는 과정으로서 국가의 재정수입에 직접 영향을 미칠 뿐만 아니라 납세자의 재산권과도 직결되기 때문에 공공성이 강하게 드러나는 업무영역이다. 뿐만 아니라 세무조정은 법인세 및 소득세의 확정절차의 일부를 이루고 있기 때문에 객관적이고 중립적인 입장에서의 공정성은 물론이고 높은 수준의 납세의식과 윤리성을 요구하는 업무영역이기도 하다. 더욱이 세무조정은 납세자가 작성한 재무제표·회계장부 및 회계증빙자료 등을 소재로 하여 복잡화·전문화·국제화된 거래관계의 내용을 확정하고, 평가·판단하여야 하기 때문에 고도의 전문성과 실무경험을 요구하고 있다.

234) 2023년 법인세와 소득세의 징수액은 196조 원인데, 전체 내국세 징수액 336조 원의 58.3%에 해당한다(<https://tasis.nts.go.kr/websquare/websquare.html?w2xPath=/cm/index.xml>).

이와 같이 세무조정업무는 공공성과 공정성, 고도의 납세의식과 윤리성, 전문성 및 실무경험이 요구되는 업무영역이기 때문에, 특히 이와 같은 특성이 두드러지는 일정한 법인과 개인사업자의 세무조정에 대하여는 외부의 전문가에 의한 외부세무조정을 강제하고 있는 것이다.

외부세무조정제도는 과세관청의 입장에서는 세무행정을 효율적으로 수행할 수 있으며, 납세의무자의 입장에서는 결과적으로 납세협력비용이 감소되는 효과를 기대할 수 있다. 그리고 외부세무조정제도는 납세의무자의 납세신고의 성실도를 향상시키고, 세원투명성을 확보할 수 있으며, 세무대리질서를 확립하는 데에 기여하는 것이다.

2) 세무조정업무의 구체적 내용

가) 세무조정의 의의²³⁵⁾

내국법인의 각 사업연도의 소득에 대한 법인세의 과세표준은 각 사업연도의 소득의 범위에서 이월결손금·비과세소득 및 소득공제액을 순서대로 공제하여 산정한다(법인세법 13). 그리고 각 사업연도의 소득은 그 사업연도에 속하는 익금의 총액에서 그 사업연도에 속하는 손금의 총액을 공제하여 산정한다.

법인세 과세표준의 계산과정을 계산식으로 표시하면 다음과 같다.

- 각 사업연도의 소득 = 익금의 총액 - 손금의 총액
- 법인세 과세표준 = 각 사업연도의 소득 - 이월결손금 - 비과세소득 - 소득공제액

다음으로 법인세법은 법인세의 과세표준, 특히 각 사업연도의 소득을 산정하기 위한 독자적인 계산기구를 갖고 있지 않다. 즉, 법인세법은 각 사업연도의 소득을 계산하기 위한 독자의 자기완결적인 계산기구를 갖추지 않고 법인의 기업회계상의 당기순손익을 출발점으로 하여 세무회계(법인세법상의 규정)와의 차이를 조정하도록 함으로써 유도적으로 각 사업연도의 소득을 산출하는 구조를 취하고 있다(간접법). 이와 같이 기업회계상의 당기순손익을 출발점으로 하여 법인의 각 사업연도의 소득을 유도산정하는 과정을 세무조정이라 한다.²³⁶⁾

235) 법인세 뿐만 아니라 소득세의 과세표준과 세액을 신고할 때에도 세무조정계산서를 첨부하도록 하고 있는데, 세무조정의 의의, 방법 및 절차는 법인세와 소득세 모두 동일하다. 그러므로 이하에서는 법인세법을 중심으로 하여 설명하기로 한다.

236) 김완석·황남석, 「법인세법론」, 삼일인포마인, 2024, 146면; 임승순, 「조세법」 제24판, 박영사, 2024, 605면; 이창희, 「세법개론」 제22판, 박영사, 2024, p.913.

기업회계상의 당기순손익을 출발점으로 하여 각 사업연도의 소득(과세소득)을 산정하기 위한 세무조정의 기본구조를 요약하여 표시하면 다음과 같다.

결산서상의 당기순이익 + 익금산입 및 손금불산입 - 손금산입 및 익금불산입 = 각 사업연도 소득(과세소득)
--

그런데 현행 법인세법 및 소득세법상의 세무조정계산서는 다음 나)항에서 보는 바와 같이 법인세 또는 소득세의 과세소득금액을 조정하는 데에 그치지 않고, 산출세액의 계산, 공제·감면세액 및 최저한세의 조정, 가산세의 계산, 기납부세액의 검토와 납부할 세액의 계산에 관한 항목까지 조정항목으로 포함하고 있다.

나) 세무조정계산서의 내용과 구성

세무조정계산서란 법인세 과세표준 및 세액조정계산서(법인세법 시행규칙 제82조 제1항 제3호 서식)를 말한다(법인세법 제60조 제1항 제2호 및 법인세법 시행령 제97조 제4항). 세무조정계산서는 크게 7개 부문으로 나누어져 있는데, 구체적으로 ① 각 사업연도 소득 계산, ② 과세표준 계산, ③ 산출세액 계산, ④ 납부할 세액 계산, ⑤ 토지 등 양도소득에 대한 법인세 계산, ⑥ 미환류소득 법인세, ⑦ 세액계로 이루어져 있다. 위의 7개 부문 중 세무조정의 가장 핵심적 부문은 ① 각 사업연도 소득계산 부문임은 전술한 바와 같다.

그리고 법인세 과세표준과 세액을 신고하는 때에는 세무조정계산서 외에 세무조정계산서 부속서류도 함께 제출하여야 한다(법인세법 시행령 제97조 제5항 제1호). 세무조정계산서, 즉 법인세 과세표준 및 세액조정계산서(법인세법 시행규칙 제82조 제1항 제3호 서식)는 법인세 과세표준과 세액의 산정에 관한 총괄표로서의 성격을 지니고 있다. 세무조정계산서란 서식 한 장에서 법인세 과세표준과 세액을 처음부터 끝까지 완결적으로 산정하는 것이 아니고 각 세무조정계산서 부속서류에서 해당 항목별로 세무조정을 행한 후 최종적으로 각 세무조정계산서 부속서류의 세무조정사항을 세무조정계산서라는 서식에 옮겨서 정리한 총괄표에 해당하는 것이다.

세무조정계산서 부속서류는 법인세법 시행규칙 별지 제4호서식부터 별지 제56호서식까지로 이루어져 있는데, 크게 재무제표 및 부속서류, 익금산입 및 손금불산입에 관한 세무

조정사항, 손금산입 및 익금불산입에 관한 세무조정사항, 소득금액조정합계표와 자본금과 적립금조정명세서, 과세표준의 계산과 관련된 사항, 세액의 계산과 관련된 사항, 토지 등 양도소득에 대한 법인세 및 미환류소득에 대한 법인세 계산 등에 관한 사항으로 구분할 수 있다(법인세법 시행규칙 제82조 제1항).

다) 세무조정계산서의 구체적 내용

세무조정계산서는 법인세 과세표준 및 세액조정계산서(법인세법 시행규칙 제82조 제1항 제3호서식)와 법인세법 시행규칙 제82조 제1항 제4호부터 제56호까지의 세무조정계산서 부속서류로 이루어져 있다(법인세법 시행령 제97조 제4항 및 제5항 제1호, 법인세법 시행규칙 제82조 제1항).

전술한 바와 같이 법인세법 시행규칙 제82조 제1항 제3호 서식의 세무조정계산서(법인세 과세표준 및 세액조정계산서)는 법인세법 시행규칙 제82조 제1항 제4호부터 제56호까지의 세무조정계산서 부속서류에서 이루어진 각 항목별 세무조정내용의 집합으로서의 총괄표이다. 즉, 법인세법 시행규칙 제82조 제1항 제3호 서식의 세무조정계산서를 작성하기 위해서는 법인세법 시행규칙 제82조 제1항 제4호부터 제56호까지의 세무조정계산서 부속서류에 의한 개별 항목별 세무조정이 선행되어야 하는 것이다.

세무조정계산서 부속서류를 세무조정의 단계에 따라 나누어 보면 크게 세무조정의 소재(素材)로서 재무제표 및 그 부속서류, 익금산입 및 손금불산입에 관한 세무조정사항, 손금산입 및 익금불산입에 관한 세무조정사항, 소득금액조정합계표와 자본금과 적립금조정명세서, 과세표준의 계산과 관련된 사항, 세액의 계산과 관련된 사항, 토지 등 양도소득에 대한 법인세 및 미환류소득 법인세 계산 등에 관한 사항이다.

세무조정은 해당 기업의 재무제표(재무상태표, 포괄손익계산서, 현금흐름표, 이익잉여금처분계산서 등과 부속서류), 장부, 세금계산서와 계산서, 그 밖의 회계증빙서류를 소재로 하여 항목별로 회계처리내용을 검토하여 행한다.

이하에서 세무조정의 단계별로 세무조정의 내용과 특징에 관하여 간략하게 살펴보기로 한다.

(1) 재무제표 및 부속서류

- 재무상태표·포괄손익계산서 및 이익잉여금처분계산서(또는 결손금처리계산서)의 부속서류

- 주요계정명세서(갑)(을)

(2) 익금산입 및 손금불산입에 관한 세무조정사항

기업회계상의 매출액, 영업외수익, 특별이익 및 잉여금을 대상으로 하여 익금산입 및 손금불산입에 관한 세무조정을 행한다. 수익의 인식 및 측정이 주된 내용을 이룬다. 그리고 특수관계인에 대한 무이자부 또는 저리 자금대여거래에 대해서는 인정이자를 계산하여 가산한다. 그 업무내용은 전형적인 회계업무 및 회계실무에 해당한다.

익금산입 및 손금불산입에 관한 세무조정계산서 부속서류는 다음과 같다.

- 수입금액조정명세서
- 수입배당금액명세서
- 외국자회사 수입배당금액 명세서
- 조정후수입금액명세서
- 임대보증금등의 간주익금조정명세서
- 가지급금등의 인정이자조정명세서(갑)(을)
- 익금불산입조정명세서
- 특수관계인간 거래명세서(갑)(을)
- 비영리법인의 수익사업수입명세서

(3) 손금산입 및 익금불산입에 관한 세무조정사항

기업회계상의 매출원가, 판매비 및 일반관리비, 영업외비용, 특별손실, 잉여금을 대상으로 하여 손금산입 및 익금불산입에 관한 세무조정을 행한다. 감가상각비, 기부금, 접대비, 이자비용, 대손금, 대손충당금, 퇴직급여충당금, 퇴직연금부담금, 책임준비금, 고유목적사업준비금, 재고자산 및 유가증권의 평가차손익, 화폐성외화자산등 평가차손익 등과 같은 주요항목은 각각 별개의 부속서류 서식에 따라 개별적으로 세무조정을 행하고, 그 밖의 손비항목은 소득금액조정합계표(법인세법 시행규칙 별지 제15호서식)에서 직접 세무조정을 행한다.

손금산입 및 익금불산입사항에 대한 세무조정 중 감가상각비 조정명세서의 작성과정을 통하여 세무조정업무의 성격을 살펴보기로 한다.

감가상각비조정명세서의 작성업무는 전형적으로 회계적 지식과 판단을 필요로 하는 회계업무 및 회계실무의 한 분야이다. 우선 감가상각의 방법으로는 정액법, 정률법, 생산량 비례법이 있는데, 이는 기업회계에서 채택하고 있는 상각방법을 그대로 수용한 것이다.

나아가, 상각대상 자산과 관련하여 무형고정자산에 속하는 영업권, 개발비 등을 구체적으로 판단하는 문제, 상각대상자산에 속하지 않는 유동자산, 투자자산, 건설 중인 자산 등을 판단하는 문제, 감가상각비의 계산기초가 되는 취득가액을 계산하는 문제(특히 자본적 지출과 수익적 지출을 구분하는 문제), 내용연수의 특례와 변경, 중고자산 등의 내용연수, 감가상각변경에 따른 상각범위액 계산, 즉시상각의 의제, 감가상각비의 시부인과 상각부인액 및 시인부족액의 처리, 적격합병 등의 상각범위액의 계산 특례, 평가증한 자산의 상각시부인, 양도자산의 상각시부인, 한국채택국제회계기준을 적용하는 내국법인에 대한 손금산입 특례, 감가상각의 의제 등을 이해하고 처리할 수 있어야만 감가상각비에 관한 세무조정을 행할 수 있다. 이러한 업무는 모두 기업회계기준 또는 기업회계의 원리와 체계에 관한 지식을 전제로 하고 있는 것이다.

그 밖의 손금산입 및 익금불산입에 관한 세무조정의 경우도 감가상각비 세무조정과 크게 다를 바 없이 기업회계기준 또는 기업회계의 원리와 체계에 관한 지식을 바탕으로 한다.

손금산입 및 익금불산입에 관한 세무조정계산서 부속서류는 다음과 같다.

- 특별비용조정명세서
- 감가상각비조정명세서
- 기부금조정명세서
- 기부금명세서
- 기업업무추진비조정명세서(갑)(을)
- 경비등의 송금명세서
- 건설자금이자조정명세서
- 업무무관부동산등에 관련한 차입금이자조정명세서(갑)(을)
- 고유목적사업준비금조정명세서(갑)(을)
- 책임준비금등명세서
- 업무승용차 관련비용 명세서
- 퇴직급여충당금조정명세서
- 퇴직연금부담금 조정명세서
- 대손충당금 및 대손금조정명세서 또는 이를 준용하여 작성한 구상채권상각충당금조정명세서
- 국고보조금등·공사부담금·보험차익상당액 손금산입조정명세서 및 보조금 등 수취명세서, 국고보조금등사용계획서 또는 공사부담금사용계획서, 보험차익사용계획서
- 재고자산평가조정명세서 또는 유가증권평가조정명세서

- 화폐성외화자산등 평가차손익조정명세서(갑)(을)
- 재고자산평가차익 익금불산입신청서
- 전환이익 익금불산입신청서
- 합병과세특례신청서
- 분할과세특례신청서
- 물적분할과세특례신청서
- 자산교환에 따른 양도차익의 손금산입조정명세서
- 국제선박양도차익의 손금산입조정명세서
- 현물출자과세특례신청서
- 중소기업 등 기준검토표
- 자산조정계정 명세서(갑) 및 자산조정계정명세서(을)

(4) 소득금액조정합계표와 자본금과 적립금조정명세서

앞의 익금산입 및 손금불산입사항, 손금산입 및 익금불산입사항에 대한 세무조정계산서 부속서류에 의한 세무조정사항 및 그 밖의 세무조정사항은 소득금액조정합계표(법인세법 시행규칙 별지 제15호서식)에 총괄하여 기재하고, 아울러 세무조정항목에 대하여 그 귀속자에 따라 사내유보, 사외유출(상여, 배당, 기타소득, 기타사외유출)로 소득처분을 행한다.

그리고 사내유보로 처분한 금액은 자본금과 적립금조정명세서(을)에 기재한 후 그 합계액을 자본금과 적립금조정명세서(갑)에 옮겨 적는다. 이와 같은 자본금과 적립금조정명세서는 세무계산상의 자본을 관리함으로써 다음 사업연도 이후의 과세소득의 산정과 청산소득의 계산이 가능하도록 한다.

소득금액조정합계표와 자본금과 적립금조정명세서 관련 부속서류는 다음과 같다.

- 소득금액조정합계표
- 자본금과 적립금조정명세서(갑)(을)
- 소득자료(인정상여·인정배당·기타소득)명세서
- 주식등변동상황명세서

(5) 과세표준의 계산과 관련된 사항

과세표준의 계산과 관련된 사항에 관한 부속서류는 다음과 같다.

- 비과세소득명세서
- 소득공제조정명세서
- 지점유보소득금액계산서

(6) 세액의 계산과 관련된 사항

세액의 계산과 관련된 사항에 관한 부속서류는 다음과 같다.

- 소득구분계산서
- 사실과 다른 회계처리로 인하여 과다납부한 금액의 세액공제명세서
- 최저한세조정계산서
- 공제감면세액 및 추가납부세액합계표(갑)(을)
- 가산세액계산서
- 원천납부세액명세서(갑)(을)

(7) 토지 등 양도소득에 대한 법인세 및 미환류소득 법인세 계산 등

토지 등 양도소득에 대한 법인세 및 미환류소득 법인세 계산 등과 관련된 사항에 관한 부속서류는 다음과 같다.

- 자산의 양도차익에 관한 명세서(갑)(을)
- 미환류소득에 대한 법인세 신고서
- 이자소득만 있는 비영리법인의 법인세·농어촌특별세 과세표준(조정계산)및 세액신고서

위에서 보는 바와 같이 세무조정사항의 핵심은 기업회계상의 당기순손익을 출발점으로 하여 해당 기업의 재무제표와 그 부속서류, 장부, 세금계산서 및 계산서, 그 밖의 회계증빙서류를 검토하여 익금산입 및 익금불산입에 관한 세무조정사항과 손금산입 및 손금불산입에 관한 세무조정사항을 찾아내어 가감조정함으로써 각 사업연도의 소득금액을 산정하는 과정이라고 하겠다.

이와 같은 각 사업연도의 소득금액의 산정과정은 기업회계를 바탕으로 하는 세무회계가 그 본질을 이룬다. 세무조정업무에 세법에 관한 해석문제가 일부 포함되어 있다고 하더라도 그 전제가 되는 회계학적 전문지식 없이는 세무조정의 근거가 되는 세법에 접근이 불가능하다. 왜냐하면 해석의 대상이 되는 세법이 뒤에서 보는 바와 같이 기업회계기준을 그대로 받아들이거나 그에 대한 특례규정들이어서 세무조정업무는 본질적으로 회계업무 및 회계실무에 해당한다고 할 것이다.

라) 세무조정계산의 근거가 되는 법령의 내용

세무조정의 근거가 되는 법률은 법인세법, 소득세법, 조세특례제한법의 형태로 존재하는데, 해당 법률의 과세소득의 산정규정들을 살펴보면 기업회계기준(한국채택국제회계기준, 일반기업회계기준)의 내용과 같거나 그에 대한 특례규정들로 이루어져 있다. 법인세법 및 소득세법이 과세소득을 계산하기 위한 독자의 자기완결적인 계산기구를 갖추지 않고 법인 또는 개인의 기업회계상의 당기순손익을 출발점으로 하여 세무회계(법인세법 또는 소득세법상의 규정)와의 차이를 조정하도록 함으로써 유도적으로 과세소득을 산출하는 구조를 취하고 있는데서 오는 필연적인 결과이다.

다시 말하면 법인세법 및 소득세법상의 과세소득은 기업회계상의 당기순손익을 출발점으로 하여 여기에 익금산입 및 손금불산입사항을 가산하고 손금산입 및 익금불산입사항을 공제하여 산정하는 구조를 취하고 있기 때문에 회계학의 원리와 손익계산체계를 그대로 도입하고 있는 것이다.

내국법인의 각 사업연도의 소득에 대한 법인세 과세표준의 계산에 관한 법인세법, 법인세법 시행령 및 법인세법 시행규칙의 규정들을 살펴보면 대부분의 규정들이 기업회계기준의 내용과 같거나 그에 대한 특례들로 이루어져 있음을 알 수 있다. 즉, 세무조정계산의 근거는 법인세법, 소득세법, 조세특례제한법의 형태로 존재하지만 그 실질은 회계처리 및 회계감사의 근거가 되는 한국채택국제회계기준 및 일반기업회계기준과 다를 바 없는 것이다.

또한, 법인세의 경우 법인세법 제43조²³⁷⁾, 법인세법 시행령 제11조제1호·제19조의2제5항·제24조제5항·제31조제8항·제61조제1항제3호·제68조제6항·제69조 등에서 기업회계기준을 원용하는 규정을 두고 있는데, 이와 같은 경우에는 기업회계기준의 내용에 관한 전문적 지식 없이는 법인세법의 정확한 해석 자체가 불가능하다.

237) 제43조(기업회계기준과 관행의 적용) 내국법인의 각 사업연도의 소득금액을 계산할 때 그 법인이 익금과 손금의 귀속사업연도와 자산·부채의 취득 및 평가에 관하여 일반적으로 공정·타당하다고 인정되는 기업회계기준을 적용하거나 관행(慣行)을 계속 적용하여 온 경우에는 이 법 및 「조세특례제한법」에서 달리 규정하고 있는 경우를 제외하고는 그 기업회계기준 또는 관행에 따른다.

3) 세무조정업무의 성격

가) 회계업무 및 실무

세무조정계산서의 작성업무는 본질적으로 회계업무 또는 그 실무에 해당한다. 세무조정은 법인세 또는 소득세의 과세소득을 산정하는 과정으로서 본질적으로 세무회계의 영역에 속하는데, 세무회계는 소득과세의 대상이 되는 기업의 이익, 즉 과세소득의 산정에 관한 원리와 기술을 체계적으로 연구하는 학문으로서 재무회계, 관리회계 및 회계감사 등과 함께 회계학의 한 분야를 차지하고 있다.

세무조정계산서를 작성하기 위해서는 기업의 재무제표(재무상태표, 포괄손익계산서, 현금흐름표, 이익잉여금처분계산서 등), 회계장부, 회계증빙서류 등을 소재로 하여 각 조정항목별로 요건사실에 관한 기초자료를 추출하고 그 자료를 요약·정리하고 분석한 다음 해당 요건사실에 부합하는가를 가려 해당 항목의 요건사실을 확정한다.

사실확정을 한 후 법인세법이나 소득세법 등에서 정한 요건에 부합하는지의 여부를 가린다는 점에서 법적인 판단작용이 일부가 뒤섞여 있는 것은 사실이지만 세무조정의 근거가 되는 법인세법 또는 소득세법상의 소득금액 산정에 관한 규정이 기업회계기준의 내용을 그대로 담고 있거나 기업회계기준에 대한 특례를 정한 것이어서 그 요건사실을 확정하는 과정이나 확정된 사실에 맞추어서 법인세법이나 소득세법 등에서 요구하는 항목을 적정하게 산출해 가는 과정 모두 회계적인 방법과 판단이 주류를 이루는 회계업무 또는 그 실무에 해당하는 것이다.

이와 같이 세무조정업무는 회계업무 및 그 실무에 해당하기 때문에 변호사법 제3조의 변호사의 직무인 법률사무에 해당하지 않는다. 세무사 아닌 자가 무자격 세무조정업무를 수행한 경우 변호사법 제109조 위반으로서가 아니고 세무사법 제22조 위반으로 처벌하고 있다.²³⁸⁾

세무조정업무는 공인회계사의 직무인 회계감사와 업무수행방법이 매우 유사하다. 양자 모두 기업의 재무제표(재무상태표, 포괄손익계산서, 현금흐름표, 이익잉여금처분계산서 등), 회계장부, 회계증빙서류 등을 소재로 하여 회계처리의 적정 여부 또는 과세소득 산출의 적정 여부를 검토 또는 조정하는 절차이기 때문이다. 다만, 그 적정성을 판단하는 기준이 회계감사는 상법 및 주식회사의 외부감사에 관한 법률에 근거를 둔 기업회계기준이지만 세무조정업무는 법인세법 또는 소득세법상의 과세소득의 산정에 관한 규정인 점에서 그 차이를 찾을 수 있다.

결론적으로 세무조정업무는 본질적으로 회계학의 한 분야인 세무회계의 영역으로서 그

238) 대법원 1996. 9. 24. 선고 96도1278 판결[세무사법위반].

방법론은 공인회계사가 그 직무로서 수행하는 회계감사업무와 유사한 측면이 있는 회계업무 또는 그 실무에 해당하며, 그렇기 때문에 변호사법 제3조의 변호사의 직무인 법률사무에 해당하지 않는다고 하겠다.

헌법재판소도 변호사의 자격을 가진 사람은 세무사 자격이 없더라도 세무사법 제2조 각호에 열거되어 있는 세무사의 직무 중 조세에 관한 신고·신청·청구 등의 대리, 조세에 관한 상담 또는 자문, 세무관서의 조사 또는 처분 등과 관련된 납세자 의견진술의 대리, ‘부동산 가격공시에 관한 법률’에 따른 개별공시지가 및 단독주택가격·공동주택가격의 공시에 관한 이의신청의 대리 등 변호사의 직무로서 할 수 있는 세무대리를 수행할 수 있다고 하여 세무조정업무가 변호사법 제3조의 변호사의 직무인 법률사무에 해당하지 않음을 설시한 바 있다.²³⁹⁾

나) 세무조정계산론과 관련된 학문영역: 교과과목의 분류

세무조정은 법인세 또는 소득세의 과세소득을 산정하는 과정이기 때문에 본질적으로 세무회계의 영역에 속한다. 회계학은 기능별로 재무회계, 관리회계, 세무회계, 회계감사 등으로 세분할 수 있다.²⁴⁰⁾ 즉, 회계학은 기업의 자산·부채·자본과 수익·비용(이익)에 관한 계산의 원리 및 기술을 체계적으로 연구하는 학문인데, 그 중에서 과세대상이 되는 기업의 이익, 즉 과세소득의 산정에 관한 원리와 기술을 체계적으로 연구하는 학문을 세무회계라 한다.²⁴¹⁾

4년제 대학으로서 세무학과와 세무학전공을 둔 학교, 예를 들면 서울시립대학교의 세무학과와 강남대학교 세무학전공의 교과과정을 살펴보면 두 학교 모두 법인세의 익금산입조정·손금불산입조정·손금산입조정·익금불산입조정과 같은 구체적인 세무조정 및 납부세액의 산정에 관한 사항을 ”세무회계“라는 교과목으로 개설하여 운영하고 있다.²⁴²⁾

위에서 보는 바와 같이 세무조정업무에 관한 사항은 세무회계의 영역에 속한다. 그리고 회계업무 및 그 실무에 해당하는 세무조정업무는 법률업무에 해당하지 않는 것이다.

239) 헌법재판소 2021. 7. 15. 2018헌마279·344, 2020헌마961(병합).

240) 정운오, 회계학연구의 동향, 회계저널 제12권 제4호, 2003.12, p.1; 최원석·윤성만·윤소라, 한국 회계학연구의 40년 회고와 전망, 회계저널 제24권 제1호, 2015.2., p.314.

241) 최명근, 세법학총론, 세경사, 2007, 58면; 金子宏, 租税法 第24版, 弘文堂, 2021, 35면, 金子宏 교수는 ‘세무회계’에 대신하여 ‘조세회계’라고 부르고 있다.

242) https://social.uos.ac.kr/social/korCurriculum/list.do?code=20042&cate_id2=000010074 (2024.6.17.)

<https://pet.kangnam.ac.kr/menu/bd8186710b6617457f697c2be2abe047.do> (2024.6.17.)

다) 소결

위에서 살펴본 바와 같이 세무조정계산은 전형적인 회계업무 및 그 실무에 해당한다고 하겠다. 그 사유는 다음과 같다.

첫째, 세무조정의 본질은 일반적으로 공정·타당하다고 인정되는 기업회계기준(한국채택국제회계기준 및 일반기업회계기준)에 따라 수행되는 회계업무이다. 물론 그 과정에서 세법 및 관련 법령에 대한 법률지식도 필요하지만 회계적 전문성이 없으면 해당 법령의 내용을 이해하기 어렵다.

둘째, 세무조정업무는 본질적으로 기업회계기준(한국채택국제회계기준 및 일반기업회계기준)에 터 잡아 재무서류(재무제표와 그 부속서류)를 작성할 수 있는 능력과 그 재무서류를 검토할 수 있는 능력을 전제로 하여 수행할 수 있는 업무로서 회계적 전문성이 없는 경우에는 정확한 세무조정계산서의 작성이 불가능하다.²⁴³⁾

셋째, 세무조정계산서의 내용을 보면 크게 7개 부문으로 나누어져 있는데, 구체적으로 ① 각 사업연도 소득계산, ② 과세표준 계산, ③ 산출세액 계산, ④ 납부할 세액 계산, ⑤ 토지 등 양도소득에 대한 법인세 계산, ⑥ 미환류소득 법인세, ⑦ 세액계로 이루어져 있다. 위의 7개 부문 중 세무조정의 가장 핵심적 부문은 ① 각 사업연도 소득계산 부문이다. 각 사업연도의 소득계산은 회계적 작업을 통하여 소득금액을 산정하는 과정으로서 회계업무에 속하는 것이다.

넷째, 앞에서 살펴본 바와 같이 세무조정계산의 근거가 되는 법인세법, 소득세법, 조세특례제한법은 그 형식은 법률이지만 그 내용은 소득금액 산정과 관련된 것으로서 회계처리의 근거가 되는 한국채택국제회계기준 및 일반기업회계기준의 내용들을 담고 있는 것이다. 세무조정업무가 법인세법, 소득세법, 조세특례제한법 등을 근거로 하기 때문에 법률업무라고 주장하는 것은 기업의 회계처리 및 회계감사의 근거가 상법, 주식회사의 외부회계감사에 관한 법률에 따라 제정된 한국채택국제회계기준, 일반기업회계기준 또는 중소기업회계기준에 있기 때문에 법률업무라고 주장하는 것과 다를 바 없이 타당성이 없는 것이다. 이는 건축사가 건축법 등과 같은 건축 관련 법령에서 정하는 바에 따라 건축물의 건축, 대수선, 용도변경, 리모델링, 건축설비의 설치 또는 공작물의 축조를 위한 설계업무와 건축물, 건축설비 또는 공작물이 설계도서의 내용대로 시공되는지 확인하고 품질관리, 공사관리 및 안전관리 등에 대하여 지도·감독하는 공사감리업무를 수행한다고 하여 이와 같은 건축물의 설계업무와 공사감리업무를 법률업무라고 할 수 없는 것과 같은 법리이다.²⁴⁴⁾ 또한 감정평가사가 「부동산 가격공시 및 감정평가에 관한 법률」에 따라 부동산

243) 김웅희, 세무조정계산서 작성업무의 적합성 검토, 계간세무사 2018년 봄호, 한국세무사회, 2018, p.68.

244) 김완석·김웅희, 세무서비스 수행에 대한 세무사제도 입법체계에 관한 연구, 한국조세연구포럼,

가격을 평가한다고 하여 감정평가업무를 법률업무라고 할 수 없는 것과 같은 이치이기도 하다.

변호사는 만능이 아니며, 규율하고 있는 내용이, 기술이든, 회계이든, 무엇이든 가리지 않고 단지 그 내용이 법률의 용기 안에 담겨있다는 이유만으로 그 규율사항이 모두 법률업무라고 단정하는 것은 어불성설이라고 하겠다. 즉, 기술에 관한 사항이든, 회계에 관한 사항이든, 무엇이든 단지 법률로 규정되어 있다는 이유만으로 그와 같은 사항이 모두 법률업무에 해당하고, 따라서 그 업무는 모두 변호사의 고유업무라고 한다면 각 직역별로 자격사제도를 존치하고 있는 제도적 취지는 몰각되고, 국가의 모든 자격사는 변호사 하나로 귀일되는 결과를 가져오기 때문에 그 타당성을 결여하고 있다고 하겠다. 더군다나 뒤에서 보는 바와 같이 변호사는 그 양성과정이나 자격시험제도에서 비추어 보더라도 세무조정 수행능력을 갖추고 있다고 보기는 어렵다.

나. 변호사의 양성과정 및 자격시험제도에서 비추어 본 변호사의 세무조정업무 수행 적격성

변호사의 양성과정 및 시험제도를 살펴보더라도 변호사의 세무조정계산서 작성업무의 수행 적격성을 인정하기 어렵다고 하겠다.

1) 변호사의 양성과정

현재 변호사 자격을 취득할 수 있는 방법은 법학전문대학원에 진학하여 변호사시험에 합격하는 것이다.²⁴⁵⁾ 그런데 법학전문대학원의 교과과정에는 회계학이나 재정학 등과 같은 세무조정 작성에 필요한 과목들이 개설되어 있지 않다. 그리고 조세법의 경우에도 선택과목으로 개설되어 있으며, 그 수강생은 많지 않은 것으로 전해지고 있다.

2) 변호사 시험제도

변호사의 시험과목에는 세무조정업무에 필요한 회계학(재무회계, 원가관리회계 및 세무회계)이나 재정학 등 조세실무과목이 전혀 포함되어 있지 않고, 조세법마저도 필수과목이 아니고 선택과목(7개 과목 중 택일) 중 하나일 뿐이다. 더욱이 변호사시험 응시자 중 선

2013, p.21.

245) 현재 그 존치 여부에 대해 논란이 있으므로 그 이후까지 남아 있게 될 가능성도 있다.

택과목으로서 조세법을 선택한 사람의 수는 매우 적은 편이며, 실제로 출제된 문제를 분석해 보면 세무회계적 지식을 검증하는 문제는 전혀 포함되어 있지 않다.

요컨대, 시험과목과 관련해서 변호사의 세무업무에 관한 전문성을 검증할 수 있는 방법은 사실상 전무한 형편이다. 따라서 세무대리업무 중 회계업무 및 세무실무에 관해서는 변호사시험이 세무사자격시험의 전문성을 포섭하거나 이를 대체할 정도에 이르지 못하고 있으므로 그 전문성에 차이가 있음을 부인하기 어렵다.

헌법재판소도 사법시험제도 아래이기는 두 직역간 시험제도에 전문성의 차이를 인정한 바 있는데, 그 판단은 현행 변호사시험제도 아래에서도 그대로 타당하다고 하겠다. 즉, 헌법재판소는 “세무사 자격시험에서는 법률과목보다 회계학, 재정학, 세무회계 등 비법률과목의 비중이 더 크고 세법에 대한 심도있는 전문성이 강조되는 반면, 사법시험에서는 조세실무과목이 전혀 없고 조세법마저도 1차시험 선택과목 중 하나일 뿐이다. 이처럼 적어도 세무대리업무 중 실무적인 부분에 관하여는 사법시험이 세무사자격시험의 전문성을 포섭하거나 이를 대체할 정도에 이르지 못하고 있어 그 전문성에서 차이가 있다”²⁴⁶⁾고 보고 세무사자격소지자 중 세무사자격시험에 합격한 자에 대해서만 ‘세무사’ 명칭을 사용할 수 있도록 한 입법자의 판단이 합리성을 현저히 결여하였다고 보기 어렵다고 판시한 바 있다.

다. 세무사 자격 보유 변호사의 세무대리업무의 범위

1) 세무사 자격 보유 변호사에 대한 세무대리의 배제

세무사법은 2017.12.26. 법률 제15288호로 개정되기 전까지 변호사에게 세무사 자격을 자동적으로 부여하고 있었다. 그러면서도 2003.12.31. 법률 제7032호로 개정된 세무사법은 세무사 자격을 가진 사람 중 세무사 자격시험에 합격한 사람만이 세무사등록부에 등록하여 세무대리를 할 수 있도록 하였다(제6조 제1항, 제20조 제1항 본문). 그 결과 법률 제7032호의 시행일인 2004.1.1.부터 법률 제15288호의 시행일 전인 2017.12.31.까지 사이에 변호사의 자격을 취득한 사람은 세무사의 자격이 인정됨에도 불구하고 세무사등록부에 등록을 할 수 없어서 ‘세무사로서’ 세무대리를 할 수 없었다.

이에 대하여 헌법재판소는 2018.4.26. 선고한 2015헌가19 결정에서, 위 2003.12.31.자로 개정된 세무사법 제6조 제1항과 제20조 제1항 본문 중 변호사에 관한 부분이 세무사의 자격을 보유한 변호사에 대하여 세무사로서의 세무대리를 일체 할 수 없도록 전면 금지하는 것은 세무사 자격 부여의 의미를 상실시키는 것일 뿐만 아니라 자격제도를 규율하

246) 헌법재판소 2008.5.29. 선고, 2007헌마248 결정.

고 있는 법 전체의 체계상으로도 모순되고, 세무사 자격을 보유한 변호사의 세무사 자격에 기한 직업선택의 자유를 지나치게 제한한다는 이유로 헌법불합치결정을 하였다.

2) 세무사법 제6조 제1항 등 헌법불합치결정 - 헌법재판소 2015헌가19 2018.4.26

① 세무사 자격 보유 변호사로 하여금 세무사로서 세무사의 업무를 할 수 없도록 규정한 세무사법(2013.1.1. 법률 제11610호로 개정된 것) 제6조 제1항 및 세무사법(2009.1.30. 법률 제9348호로 개정된 것) 제20조 제1항 본문 중 변호사에 관한 부분(이하 위 두 조항을 합하여 ‘심판대상조항’이라 한다)이 세무사 자격 보유 변호사의 직업선택의 자유를 침해한다.

② 세무대리의 전문성을 확보하고 부실 세무대리를 방지함으로써 납세자의 권익을 보호하고 세무행정의 원활한 수행 및 납세의무의 적정한 이행을 도모하려는 심판대상조항의 입법목적은 일응 수궁할 수 있다.

세무대리에는 조세에 관한 신고·신청·청구 등의 대리, 세무조정계산서와 그 밖의 세무관련 서류의 작성, 조세에 관한 신고를 위한 장부 작성의 대행, 조세에 관한 상담 또는 자문, 세무관서의 조사 또는 처분 등과 관련된 납세자 의견진술의 대리, ‘부동산 가격공시에 관한 법률’에 따른 개별공시지가 및 단독주택가격·공동주택가격의 공시에 관한 이의신청의 대리, 조세에 관한 신고서류의 확인, 소득세법 또는 법인세법에 따른 성실신고에 관한 확인 등의 업무가 포함된다(세무사법 제2조 참조). 그런데 위와 같은 세무사의 업무 중 예컨대 조세에 관한 신고·신청·청구 등의 대리, 세무조정계산서와 그 밖의 세무관련 서류의 작성, 조세에 관한 상담 또는 자문, 세무관서의 조사 또는 처분 등과 관련된 납세자 의견진술의 대리, ‘부동산 가격공시에 관한 법률’에 따른 개별공시지가 및 단독주택가격·공동주택가격의 공시에 관한 이의신청의 대리 등의 업무를 적정하게 수행하기 위해서는 세법 및 이를 해석·적용하는 과정에 수반되는 헌법과 민법, 상법 등 관련 법령에 대한 전문적인 지식과 법률에 대한 체계적인 해석·적용능력이 필수적으로 요구된다.

세무사 자격 보유 변호사는 앞서 본 바와 같이 세무사법에 의하여 세무사의 자격을 부여받은 자이고, 변호사로서 세법 및 관련 법령에 대한 해석·적용을 함에 있어서 필요한 전문성과 능력도 갖추고 있다. 특히 세법 및 관련 법령에 대한 해석·적용에 있어서는 일반 세무사나 공인회계사보다 법률사무 전반을 취급·처리하는 법률 전문적인 변호사에게 오히려 그 전문성과 능력이 인정된다. 사법시험이나 변호사시험의 시험과목에 조세법이 선택과목으로 되어 있어 변호사가 세무사보다 세법에 대한 해석·적용에 있어서 그 전문성과 능력이 떨어진다고 하는 것은 마치 사법시험이나 변호사시험의 시험과목에 노동법이 선택과목으로 되어 있어 변호사가 공인노무사보다 노동관계 법령에 대한 해석·적용에

있어서 그 전문성과 능력이 떨어진다고 하는 것과 마찬가지로 수궁하기 어렵다.

따라서 심판대상조항은 세무사 자격 보유 변호사로 하여금 세무대리를 일체 할 수 없도록 전면적으로 금지하고 있으므로, 수단의 적합성을 인정할 수 없다.

세무사 자격 보유 변호사는 법률에 의해 세무사의 자격을 부여받은 이상 그 자격에 따른 업무를 수행할 자유를 회복한 것이고, 세무사의 업무 중 세법 및 관련 법령에 대한 해석·적용이 필요한 업무에 대한 전문성과 능력이 인정됨에도 불구하고, 심판대상조항이 세무사 자격 보유 변호사에 대하여 세무사로서의 세무대리를 일체 할 수 없도록 전면 금지하는 것은 세무사 자격 부여의 의미를 상실시키는 것일 뿐만 아니라, 세무사 자격에 기한 직업선택의 자유를 지나치게 제한하는 것이다. 또한 소비자가 세무사, 공인회계사, 변호사 중 가장 적합한 자격사를 선택할 수 있도록 하는 것이 세무대리의 전문성을 확보하고 납세자의 권익을 보호하고자 하는 입법목적에 보다 부합한다. 따라서 심판대상조항은 침해의 최소성에도 반한다.

세무사로서 세무대리를 일체 할 수 없게 됨으로써 세무사 자격 보유 변호사가 받게 되는 불이익이 심판대상조항으로 달성하려는 공익보다 경미하다고 보기 어려우므로, 심판대상조항은 법익의 균형성도 갖추지 못하였다.

그렇다면, 심판대상조항은 과잉금지원칙을 위반하여 세무사 자격 보유 변호사의 직업선택의 자유를 침해하므로 헌법에 위반된다.

③ 심판대상조항은 위와 같이 헌법에 위반되므로 원칙적으로 위헌결정을 하여야 할 것이지만, 심판대상조항에 대하여 단순위헌결정을 하게 되면 일반 세무사의 세무사등록에 관한 근거규정마저 사라지게 되는 법적 공백상태가 발생한다. 그리고 심판대상조항의 위헌성은 세무사 자격 보유 변호사의 세무대리를 제한하는 것 자체에 있는 것이 아니라, 이들로 하여금 세무사로서 세무대리를 일체 할 수 없도록 전면적·일률적으로 금지하는 데에 있고, 이들에게 허용할 세무대리의 범위, 대리권한을 부여하기 위하여 필요한 구체적인 절차와 내용은 세무대리를 위해 필요한 전문성과 능력의 정도, 세무대리에 필요한 전문가의 규모, 세무사 자격제도의 전반적인 내용, 세무사, 공인회계사, 변호사 등 전문직역 간의 이해관계 등을 고려하여 입법자가 결정하여야 할 사항이다. 따라서 심판대상조항에 대하여 단순위헌결정을 하는 대신 헌법불합치 결정을 선고하되, 입법자의 개선입법이 이루어질 때까지 계속 적용을 명하기로 한다.

입법자는 되도록 빠른 시일 내에, 늦어도 2019. 12. 31.까지는 이와 같은 결정의 취지에 맞추어 개선입법을 하여야 할 것이고, 그때까지 개선입법이 이루어지지 않으면 심판대상조항은 2020. 1. 1.부터 그 효력을 상실한다.

④ 재판관 이진성, 재판관 안창호, 재판관 강일원의 반대의견

심판대상조항은 부실 세무대리를 방지함으로써 세무사 자격의 공신력을 높이고 납세자

의 권익을 보호하는 한편, 세무행정의 원활한 수행 등을 도모하기 위해서 세무사 자격 보유 변호사에 대하여 법률사무로서의 세무대리 외의 세무대리를 허용하지 않는 것으로서, 입법목적의 정당성 및 수단의 적합성이 인정된다.

변호사에게 다른 자격을 부여할 것인지 여부 및 어느 정도의 업무 수행 권한을 인정할 것인지 여부는 입법자가 결정할 사안이다. 세무대리업무 중 세무관청과 관련된 실무적 업무를 수행하기 위해서는 전문적 회계지식이 필요한데, 자격취득에 필요한 시험의 과목 등을 고려할 때 세무관청과 관련된 실무적 업무에 관하여 변호사가 세무사와 동일한 수준의 능력을 발휘하기 어렵다고 본 입법자의 판단은 수긍할 수 있다. 세법을 교육받은 변호사에게 세무사와 같은 업무 권한을 주는 방안 등은 세무사 자격시험과 같은 정도의 운영의 투명성이나 결과의 정합성을 담보하기 어렵고, 달리 입법 목적을 달성할 수 있는 효과적인 수단을 상정하기 어렵다. 따라서 심판대상조항은 침해의 최소성 원칙에 반하지 않는다.

변호사로서 업무 수행에는 아무런 제약을 받지 않으면서 세무사의 세무대리 영역 업무만 수행하지 못하는 세무사 자격 보유 변호사의 불이익이 부실한 세무대리를 방지하고 납세자에게 적절한 서비스를 제공한다는 공익보다 크다고 볼 수 없으므로, 심판대상조항은 법익의 균형성 원칙에 반하지 않는다.

따라서, 심판대상조항이 과잉금지원칙을 위반하여 세무사 자격 보유 변호사의 직업의 자유를 침해한다고 볼 수 없다.

3) 후속 세무사법의 개정

(1) 헌법재판소의 헌법불합치결정 취지를 반영하여 2004년 1월 1일부터 2017년 12월 31일까지 사이에 변호사 자격을 취득하여 세무사 자격이 있는 변호사는 1개월 이상의 실무교육을 이수한 후 변호사 세무대리업무등록부에 등록하여 세무대리 업무(세무사법 제2조의 세무사의 직무 중 장부작성 대행 및 성실신고확인 업무는 제외한다)를 할 수 있도록 개정이 이루어졌다.²⁴⁷⁾

법률 제18521호(2021.11.23.)로 개정된 세무사법 제20조의2의 개정내용은 다음과 같다.

세무사법 제20조의2 【세무대리업무 등록】

① 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 사람이 세무대리를 시작하려면 기획재정부에 비치하는 다음 각 호의 구분에 따른 세무대리업무등록부에 등록하여야 한다.

247) 대한민국 국회 기획재정위원장, 세무사법 일부개정법률안(대안), 의안번호 2113216 (2021.11.10.), p.2.

1. 「공인회계사법」에 따라 등록한 공인회계사(법률 제7032호 세무사법 중 개정법률 부칙 제2조제1항에 따라 세무사등록부에 등록을 할 수 있는 공인회계사는 제외한다): 공인회계사 세무대리업무등록부
2. 법률 제15288호 세무사법 일부개정법률 부칙 제2조에 따라 세무사의 자격이 있는 것으로 보는 변호사로서 「변호사법」에 따라 등록한 변호사(법률 제7032호 세무사법 중 개정법률 부칙 제2조 제1항에 따라 세무사등록부에 등록을 할 수 있는 변호사는 제외한다): 변호사 세무대리업무등록부
- ② 제1항제2호에 해당하는 변호사의 직무는 세무대리 중 제2조제1호·제2호, 제4호부터 제7호까지의 행위 또는 업무와 이에 딸린 업무만을 수행하는 것으로 한다.
- ③ 제1항제2호에 해당하는 변호사가 세무대리업무등록부에 등록하기 위해서는 1개월 이상의 실무교육을 받아야 한다.
- ④ 제3항에 따른 실무교육의 과목, 장소, 시기, 방법 및 절차와 그 밖에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.
- ⑤ 제1항에 따라 세무대리를 하는 사람에 대해서는 제1조의2, 제2조의2, 제4조, 제9조부터 제12조까지, 제12조의2부터 제12조의5까지, 제13조, 제14조(변호사는 준용대상에서 제외한다), 제14조의2, 제14조의3, 제15조, 제16조, 제16조의2, 제17조(같은 조 제1항제2호는 제외한다) 및 제8장을 준용한다. 이 경우 "세무사"는 "공인회계사 또는 변호사"로, "한국세무사회"는 "한국공인회계사회"로, "제6조"는 "제20조의2제1항"으로 각각 본다.
- ⑥ 제1항의 등록에 관하여는 제6조부터 제8조까지의 규정을 준용한다. 이 경우 제6조제3항제2호 중 "제12조의6제1항에 따른 실무교육을 받지 아니한 경우"는 "제20조의2제3항에 따른 실무교육을 받지 아니한 경우"로 본다.

(2) 2004년 1월 1일부터 2017년 12월 31일까지 사이에 변호사 자격을 취득하여 세무사 자격이 있는 변호사는 1개월 이상의 실무교육을 이수한 후 변호사 세무대리업무등록부에 등록하면 세무사의 업무 중 다음과 같은 업무를 수행할 수 있다(세무사법 제20조의2 제2항).

① 조세에 관한 신고·신청·청구(과세전적부심사청구, 이의신청, 심사청구 및 심판청구를 포함한다) 등의 대리(「개발이익환수에 관한 법률」에 따른 개발부담금에 대한 행정심판청구의 대리를 포함한다)

② 세무조정계산서와 그 밖의 세무 관련 서류의 작성

③ 조세에 관한 상담 또는 자문

④ 세무관서의 조사 또는 처분 등과 관련된 납세자 의견진술의 대리

⑤ 「부동산 가격공시에 관한 법률」에 따른 개별공시지가 및 단독주택가격·공동주택가격의 공시에 관한 이의신청의 대리

⑥ 해당 세무사가 작성한 조세에 관한 신고서류의 확인. 다만, 신고서류를 납세자가 직접 작성하였거나 신고서류를 작성한 세무사가 휴업하거나 폐업하여 이를 확인할 수 없으면 그 납세자의 세무 조정이나 장부 작성의 대행 또는 자문 업무를 수행하고 있는 세무사가 확인할 수 있다.

⑦ 그 밖에 위의 ①부터 ⑥까지의 행위 또는 업무에 딸린 업무

즉, 세무사법 제2조에 따른 세무사의 업무범위 중 조세에 관한 신고를 위한 장부 작성

의 대행(제2호)과 「소득세법」 또는 「법인세법」에 따른 성실신고에 관한 확인(제8호)에 관한 업무를 제외한 모든 업무를 수행할 수 있는 것이다.

위와 같은 세무사 자격 보유 변호사로서 변호사 세무대리업무등록부에 등록하지 않은 변호사의 경우에는 세무조정계산서와 그 밖의 세무 관련 서류의 작성에 관한 업무를 수행할 수 없다고 해석한다. 즉, 미등록변호사는 세무사 자격을 보유하지 않은 변호사와 마찬가지로 세무조정업무를 수행할 수 없는 것이다.

라. 세무사 자격을 보유하지 아니한 변호사의 세무대리업무의 범위

1) 변호사에 대한 세무사 자동자격의 폐지

변호사는 1961.9.9. 세무사법 제정 이후 약 50년 이상 세무사법 제3조에 의해 세무사의 자격을 부여받아 왔다. 그런데 2017.12.26. 법률 제15288호로 개정된 세무사법은 변호사의 자격이 있는 자에게 세무사 자격을 자동으로 부여하는 구 세무사법 제3조(이하 ‘이 사건 법률조항’이라 한다)를 삭제하여 개정법의 시행일인 2018.1.1. 이후에 변호사 자격을 취득한 청구인들은 더 이상 세무사 자격을 자동으로 취득하지 못하도록 되었다.

2) 세무사 자격 자동부여제도의 폐지 조항의 위헌성

-세무사법 제3조 등 위헌확인 등 [2021. 7. 15. 2018헌마279·344, 2020헌마961(병합)]

세무사 자격 자동부여제도의 폐지조항(구 세무사법 제3조)에 대한 헌법소원이 제기되었는데, 헌법재판소는 아래와 같은 사유로 해당 사건에 대하여 기각결정을 하였다.

“변호사의 자격이 있는 자에게 더 이상 세무사 자격을 부여하지 않는 구 세무사법 제3조²⁴⁸⁾(이하 ‘이 사건 법률조항’이라 한다)는 세무사 자격시험에 합격한 사람 이외에 변호사 자격 소지자에 대하여 세무사 자격을 인정(이하 ‘세무사 자격 자동부여’라 한다)하는 것과 관련된 특혜시비를 없애고 세무사시험에 응시하는 일반 국민과의 형평을 도모함과 동시에 세무분야의 전문성을 제고하여 소비자에게 고품질의 세무서비스를 제공하고자 마

248) [심판대상조항]

구 세무사법(2017. 12. 26. 법률 제15288호로 개정되고, 2020. 6. 9. 법률 제17339호로 개정되기 전의 것)

제3조(세무사의 자격) 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 자는 세무사의 자격이 있다.

1. 제5조의 세무사 자격시험에 합격한 자

2. 삭제 <2012.1.26>

3. 변호사의 자격이 있는 자 <삭제, 2017. 12. 26.>

세무사법 부칙(2017. 12. 26. 법률 제15288호)

제1조(시행일) 이 법은 2018년 1월 1일부터 시행한다.

제2조(변호사의 세무사 자격에 관한 경과조치) 이 법 시행 당시 종전의 제3조 제3호에 따라 세무사의 자격이 있던 사람은 제3조 제3호의 개정규정에도 불구하고 세무사 자격이 있는 것으로 본다.

런된 조항이다. 이와 같은 입법목적은 정당하고, 변호사에 대한 세무사 자격 자동부여 제도의 폐지는 입법 목적을 달성하기 위한 적합한 수단이다.

변호사가 세무나 회계 등과 관련한 법률사무를 처리할 수 있다고 하여 변호사에게 반드시 세무사의 자격이 부여되어야 하는 것은 아니고 변호사에 대하여 세무사 자격을 부여할 것인지 여부는 국가가 입법 정책적으로 결정할 사안이라는 점, 세무사법은 세무사 제도가 정착되고 세무대리시장의 수급이 안정됨에 따라 세무사 자격 자동부여 대상을 점차 축소하는 방향으로 개정되어 왔다는 점, 변호사에게 세무사의 자격을 부여하면서도 현행법상 실무교육에 더하여 세무대리업무에 특화된 추가교육을 이수하도록 하는 등의 방안을 통해서 세무사 자격 자동부여와 관련된 특혜시비를 없애고 일반 국민과의 형평을 도모한다는 입법 목적을 달성할 수 없는 점, 변호사의 자격을 가진 사람은 세무사 자격이 없더라도 세무사법 제2조 각호에 열거되어 있는 세무사의 직무 중 변호사의 직무로서 할 수 있는 세무대리를 수행할 수 있고 현행법상 조세소송대리는 변호사만이 독점적으로 수행할 수 있는 점 등을 고려하면, 이 사건 법률조항이 피해의 최소성 원칙에 반한다고 보기 어렵다.

나아가, 청구인들은 이 사건 법률조항으로 인하여 변호사의 직무로서 세무대리를 하는 것 외에는 세무대리를 할 수 없게 되어 업무의 범위가 축소되는 불이익을 입었으나, 이러한 불이익이 위 조항으로 달성하고자 하는 공익보다 크다고 볼 수 없다.

따라서 이 사건 법률조항은 과잉금지원칙에 반하여 청구인들의 직업선택의 자유를 침해한다고 볼 수 없다.”.

3) 세무대리업무의 범위

가) 위와 같이 세무사 자격을 부여받지 못한 변호사는 변호사법 제3조에 의한 변호사의 직무로서 행하는 세무대리업무 외의 그 밖의 세무대리업무는 행할 수 없다.

변호사법 제3조에서는 “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 법률사무를 하는 것을 그 직무로 한다”고 규정하고 있다. 즉, 변호사법 제3조에 따른 변호사의 직무는 크게 ① 당사자와 그 밖의 관계인의 위임이나 국가·지방자치단체와 그 밖의 공공기관의 위촉 등에 의한 소송에 관한 행위(이하 “소송에 관한 행위”라 한다), ② 당사자와 그 밖의 관계인의 위임이나 국가·지방자치단체와 그 밖의 공공기관의 위촉 등에 의한 행정처분의 청구에 관한 대리행위(이하 “행정처분의 청구에 관한 대리행위”라 한다)와 ③ 당사자와 그 밖의 관계인의 위임이나 국가·지방자치단체와 그 밖의 공공기관의 위촉 등에 의한 일반 법률사

무(이하 “일반 법률사무”라 한다)로 나눌 수 있다.

위의 ①의 소송에 관한 행위와 ②의 행정처분의 청구에 관한 대리행위는 쟁송에 관한 대리이고, ③의 직무는 일반 법률사무이다.

그러므로 변호사는 일반적으로 “법률업무”를 그 직무로 한다고 할 수 있다.

변호사의 직무로서의 법률업무 중 쟁송에 관한 대리의 범위는 대체로 논란의 여지가 없을 정도로 명확하다고 할 수 있다. 그러나 법률업무 중 일반 법률사무가 구체적으로 무엇을 의미하는지는 명확하지 않다. 변호사법 제3조의 변호사의 직무 중 ‘일반 법률사무’의 범위가 직접 다툼이 되어 ‘일반 법률사무’가 무엇인지에 관하여 실시한 판례는 찾아볼 수 없다.

변호사법 제3조의 법률업무, 그 중에서 특히 일반 법률사무의 범위를 파악하기 위해서는 변호사법 제109조 제1호에서의 변호사의 고유 업무영역을 참조할 필요가 있다.

변호사법 제109조 제1호에서 변호사가 아닌 사람이 취급할 수 없는 업무영역, 즉 변호사만이 취급할 수 있는 고유의 업무영역을 설정하고 변호사가 아닌 자가 대가를 받고 그 업무를 취급하면 형벌로써 처벌하도록 하고 있다.²⁴⁹⁾ 이와 같은 변호사법 제109조 제1호의 변호사만이 취급할 수 있는 고유의 업무영역에 관한 규정은 변호사법 제3조의 ‘일반 법률사무’라는 추상적인 문언의 의미를 해석하는데 매우 유용하다고 하겠다. 왜냐하면 변호사법 제109조는 변호사법 제3조에서 규정하고 있는 변호사의 직무를 변호사만이 취급할 수 있도록 담보하기 위한 법적장치이기 때문이다.

변호사법 제109조 제1호는 변호사가 아니면서 금품·향응 또는 그 밖의 이익을 받거나 받을 것을 약속하고 또는 제3자에게 이를 공여하게 하거나 공여하게 할 것을 약속하고 다음의 사건에 관하여 감정·대리·중재·화해·청탁·법률상담 또는 법률관계 문서 작성, 그 밖의 법률사무를 취급하거나 이러한 행위를 알선한 자는 7년 이하의 징역 또는 5천만 원 이하의 벌금에 처하도록 하고 있다.

- ① 소송 사건, 비송 사건, 가사 조정 또는 심판 사건
- ② 행정심판 또는 심사의 청구나 이의신청, 그 밖에 행정기관에 대한 불복신청 사건
- ③ 수사기관에서 취급 중인 수사 사건
- ④ 법령에 따라 설치된 조사기관에서 취급 중인 조사 사건
- ⑤ 그 밖에 일반의 법률사건

위의 변호사법 제109조 제1호 위반범에서 보호하려는 법익은 변호사만이 처리할 수 있

249) 대법원 2010.7.15. 선고, 2010도2527 판결

<판결요지> 변호사가 아닌 사람의 법률사무 취급을 금지하기 위한 변호사법 제109조 제1호의 입법 취지, 위 조항의 문언 등을 고려할 때, 위 조항에서 금지하고 있는 비변호사의 행위는 변호사라면 할 수 있는 법률사무에 한정된다고 해석함이 상당하다.

는 업무인데, 변호사만이 처리할 수 있는 업무에 해당하려면, 첫째 위의 ①부터 ⑤까지의 사건(변호사법 제109조 제1호 각목에서 규정하고 있는 사건)에 해당하여야 하고, 둘째 위의 ①부터 ⑤까지의 사건의 감정·대리·중재·화해·청탁·법률상담 또는 법률관계 문서 작성, 그 밖의 법률사무를 취급하거나 이러한 행위를 알선하여야 한다.

변호사법 제109조 제1호 가목부터 라목까지(위의 ①부터 ④까지)의 소송 사건 등의 의미는 명백하지만, 같은 조 같은 호 마목(위의 ⑤)의 ‘그 밖에 일반의 법률사건’의 의미가 명백하지 않기 때문에 그 구체적인 범위가 문제될 수 있다. 다음으로 변호사법 제1호 본문의 소송 사건 등의 감정·대리·중재·화해·청탁·법률상담 또는 법률관계 문서의 작성, ‘그 밖의 법률사무’에서 특히 ‘그 밖의 법률사무’의 의미 또한 명백하지 않다.

판례는 변호사법 제109조 제1호에서 비 변호사의 사무취급이 금지되는 대상으로 열거하고 있는 ‘기타 일반의 법률사건’이라 함은, 법률상의 권리·의무에 관하여 다툼 또는 의문이 있거나, 새로운 권리의무관계의 발생에 관한 사건 일반을 의미하고, 같은 조 소정의 ‘기타 법률사무’라고 함은 법률상의 효과를 발생·변경·소멸시키는 사항의 처리 및 법률상의 효과를 보전하거나 명확화하는 사항의 처리를 뜻한다고 보아야 한다고 실시하고 있다.²⁵⁰⁾ 그리고 ‘기타 법률사무’라고 함은 법률상의 효과를 발생·변경·소멸시키는 사항의 처리 및 법률상의 효과를 보전하거나 명확화 하는 사항의 처리를 뜻하는 것인데, 그러한 법률사무를 취급하는 행위는 법률상의 효과를 발생·변경·소멸·보전·명확화 하는 사항의 처리와 관련된 행위이면 족하고, 직접적으로 법률상의 효과를 발생·변경·소멸·보전·명확화 하는 행위에 한정되는 것은 아니라 한다.²⁵¹⁾

결론적으로 변호사는 쟁송에 관한 대리를 포함한 법률업무를 그 직무로 하고 있으므로 뒤에서 보는 바와 같이 법률업무가 아닌 회계업무 및 그 실무, 부동산 거래를 위한 중개 행위²⁵²⁾ 등과 같은 사실업무는 변호사의 직무범위에 포함되지 않는다.

나) 세무사법은 세무사의 직무로서 ① 조세에 관한 신고, 신청, 청구(과세전적부심사청구, 이의신청, 심사청구 및 심판청구 포함) 등의 대리(「개발이익환수에 관한 법률」에 따른 개발부담금에 대한 행정심판청구의 대리를 포함), ② 세무조정계산서와 그 밖의 세무 관련 서류의 작성, ③ 조세에 관한 신고를 위한 장부 작성의 대행, ④ 조세에 관한 상담 또는 자문, ⑤ 세무관서의 조사 또는 처분 등과 관련된 납세자 의견진술의 대리, ⑥ 「부동산 가격공시 및 감정평가에 관한 법률」에 따른 개별공시지가 및 단독주택가격, 공동주택가격의 공시에 관한 이의신청의 대리, ⑦ 해당 세무사가 작성한 조세에 관한 신고서류의 확인, ⑧ 소득세법에 따른 성실신고에 관한 확인, ⑨ 그 밖에 위 업무의 부수 업무 등

250) 대법원 2008.2.28. 선고 2007도1039 판결[변호사법위반·법무사법위반].

251) 대법원 2009.10.15. 선고 2009도4482 판결[변호사법위반]; 대법원 2009.10.15. 선고 2009도4482 판결 [변호사법위반]; 대법원 2015.07.09. 선고 2014도16204 판결[변호사법위반]; 대법원 2010.10.14. 선고 2010도387 판결 외 다수.

252) 대법원 2006.05.11. 선고 2003두14888 판결[부동산중개사무소개설등록신청반려처분취소].

을 규정하고 있다(세무사법 제2조).

세무사의 직무를 성질에 따라 나누어 보면 크게 법률업무, 회계업무 및 사실업무로 구분할 수 있다.²⁵³⁾ 위 세무사법에 따른 직무 중 ①, ④(조세법령의 해석과 관련된 상담 및 자문으로 한정한다), ⑤와 ⑥은 법률업무, ②, ③, ⑦, ⑧과 ④ 중 회계 및 경영에 관한 상담 및 자문은 회계업무 및 사실업무에 해당한다.²⁵⁴⁾

참고로 세무사법 제2조의 직무를 변호사의 직무와 비교하여 그 성격에 따라 법률업무와 회계업무 및 사실업무로 구분하면 <표 7>과 같다.

<표 7> 세무사 직무와 변호사 직무의 성격 비교

구 분	세무사	변호사
법률업무	○ 조세에 관한 신고, 신청, 청구(과세전적부심사청구, 이의신청, 심사청구 및 심판청구 포함) 등의 대리 ○ 조세에 관한 상담 또는 자문 ○ 세무관서의 조사 또는 처분 등과 관련된 납세자 의견진술의 대리 ○ 「부동산 가격공시 및 감정평가에 관한 법률」에 따른 개별공시지가 및 단독주택가격, 공동주택가격의 공시에 관한 이의신청의 대리	○ 소송에 관한 행위 ○ 행정처분의 청구에 관한 대리행위 ○ 일반 법률사무
회계업무 및 사실업무	○ 세무조정계산서와 그 밖의 세무 관련 서류의 작성 ○ 조세에 관한 신고를 위한 장부 작성의 대행 ○ 해당 세무사가 작성한 조세에 관한 신고서류의 확인 ○ 소득세법에 따른 성실신고에 관한 확인	없음

다) 헌법재판소도 “세무사법 제20조 제1항은 세무사등록부에 등록을 하지 않은 사람의 세무대리를 금지하면서도 변호사법 제3조에 따라 변호사의 직무로서 행하는 경우에는 세무대리를 할 수 있는 것으로 규정하고 있다. 이에 따라 변호사의 자격을 가진 사람은 세무사 자격이 없더라도 세무사법 제2조 각호에 열거되어 있는 세무사의 직무 중 조세에 관한 신고·신청·청구 등의 대리, 조세에 관한 상담 또는 자문, 세무관서의 조사 또는 처분 등과 관련된 납세자 의견진술의 대리, ‘부동산 가격공시에 관한 법률’에 따른 개별공시지가 및 단독주택가격·공동주택가격의 공시에 관한 이의신청의 대리 등 변호사의 직무로서 할 수 있는 세무대리를 수행할 수 있다. 또한 현행법상 조세소송대리는 변호사만이 독점적으로 수행할 수 있다”고 판시하고 있다.²⁵⁵⁾

253) 김웅희, 조정계산서 작성업무의 적합성 검토, 계간세무사 2018년 봄호, 한국세무사회, p.65.

254) 채우석·김웅희, “세무조정제도에 관한 개별 법령관계의 체계적 연구”, 세무와 회계연구 제1권 제2호, 한국조세연구소, 2012, pp.283~284.

255) 헌법재판소 2021.7.15. 2018헌마279·344, 2020헌마961(병합).

마. 결어

현행법상 변호사가 세무조정계산서 업무를 수행할 수 있는지의 여부에 관하여 구체적으로 살펴 보고자 한다. 이와 관련하여 변호사를 크게 세 유형으로 나누어 살펴볼 필요가 있다.

첫째는 법률 제7032호 세무사법 일부개정법률 시행 당시 종전의 제3조제4호에 따른 변호사의 자격을 갖춘 사람[2003.12.31. 현재 변호사 자격을 가진 변호사와 사법연수원생(사법시험에 합격한 자를 포함한다)]이 개정법률 부칙 제2조제1항에 따라 세무사로 등록한 경우이다. 이와 같이 세무사로 등록한 변호사는 세무사법 제2조에 따른 모든 세무대리업무를 수행할 수 있다. 당연히 세무조정계산서의 작성업무를 수행할 수 있는 것이다.

둘째는 법률 제15288호 세무사법 일부개정법률 부칙 제2조에 따라 세무사의 자격이 있는 것으로 보는 변호사(2004.1.1.부터 2017.12.31.까지 사이에 변호사 자격을 취득한 변호사)로서 「변호사법」에 따라 등록한 변호사가 법 제20조의2제1항제2호 따른 변호사 세무대리업무등록부에 등록한 경우이다. 이와 같은 변호사는 세무사법 제2조의 세무대리 중 제1호·제2호, 제4호부터 제7호까지의 행위 또는 업무와 이에 딸린 업무만을 수행하는 것으로 한다. 즉, 세무조정계산서의 작성업무를 수행할 수 있는 것이다.

변호사 세무대리업무등록부에 등록한 변호사에 대해서는 현행법상 세무조정업무의 수행을 허용하고 있지만, 세무조정업무의 수행적격성에 관해서는 의문이 제기되고 있다.

셋째, 법률 제7032호 세무사법 일부개정법률 시행 당시 종전의 제3조제4호에 따른 변호사의 자격을 갖춘 사람이 개정법률 부칙 제2조제1항에 따라 세무사로 등록하지 않은 경우와 법률 제15288호 세무사법 일부개정법률 부칙 제2조에 따라 세무사의 자격이 있는 것으로 보는 변호사로서 「변호사법」에 따라 등록한 변호사가 법 제20조의2제1항제2호 따른 변호사 세무대리업무등록부에 등록하지 않은 경우에도 세무조정계산서의 작성업무를 수행할 수 있는지가 문제이다.

이 문제는 세무조정계산서의 업무 성격이 세무사의 고유업무인지 여부에 따라 결론이 달라질 것이다. 판례는 2003년 개정 이전에 변호사 자격을 취득한 자로서 세무사로 등록하지 않은 변호사에 대하여 세무조정업무는 일반 법률업무와 차이가 있는 세무사 고유업무이므로 세무사로 등록하지 않은 경우에는 이를 수행할 수 없다고 판시한 바 있다.²⁵⁶⁾

뿐만 아니라 세무사법 제20조 제1항의 신설과 관련된 국회 재정위원회의 「세무사법 중 개정법률안 심사보고서(1989.12.)」에서 세무사의 업무 중 사실업무²⁵⁷⁾를 제외한 법률

256) 서울고등법원 2011. 12. 14. 선고, 2011누15673 판결.

257) 사실대리라고 표현하고 있으나 대리행위는 사실행위를 대상으로 할 수 없으므로 법률적으로는 그릇된 표현이다.

업무의 수행은 변호사의 고유직무수행에 해당하기 때문에 세무사 등록의무에서 배제하였는데, 이를 반대해석하면 변호사로서 세무조정계산서 작성업무와 같은 법률업무 이외의 사실업무를 수행하려면 세무사법 제20조 제1항 본문에 따라 세무사로 등록이 필요하다는 것이다. 더군다나 현행 세무사법 제20조의2 제2항에서 기획재정부에 비치하는 변호사 세무대리업무등록부에 등록한 변호사의 직무는 세무대리 중 제2조제1호·제2호, 제4호부터 제7호까지의 행위 또는 업무와 이에 딸린 업무만을 수행하는 것으로 규정하고 있는 점에 비추어 볼 때 세무사법 제20조의2 제2항에 따라 기획재정부에 비치하는 변호사 세무대리업무등록부에 등록하지 않은 변호사는 변호사법 제3조에 따른 변호사의 직무²⁵⁸⁾만을 수행할 수 있을 뿐이다. 따라서 세무조정계산서 작성업무와 같은 사실업무는 변호사법 제3조의 ‘소송에 관한 행위 및 행정처분의 청구에 관한 대리행위와 일반 법률 사무’에는 포함되지 않는 것이다,

법원은 세무조정업무가 일반 법률사무에 해당하지 않기 때문에 변호사법 제3조의 변호사의 직무범위에 포함되지 않는다고 판시한 바 있다.²⁵⁹⁾ 그리고 헌법재판소도 “세무사법 제20조 제1항은 세무사등록부에 등록을 하지 않은 사람의 세무대리를 금지하면서도 변호사법 제3조에 따라 변호사의 직무로서 행하는 경우에는 세무대리를 할 수 있는 것으로 규정하고 있다. 이에 따라 변호사의 자격을 가진 사람은 세무사 자격이 없더라도 세무사법 제2조 각호에 열거되어 있는 세무사의 직무 중 조세에 관한 신고·신청·청구 등의 대리, 조세에 관한 상담 또는 자문, 세무관서의 조사 또는 처분 등과 관련된 납세자 의견진술의 대리, ‘부동산 가격공시에 관한 법률’에 따른 개별공시지가 및 단독주택가격·공동주택가격의 공시에 관한 이의신청의 대리 등 변호사의 직무로서 할 수 있는 세무대리를 수행할 수 있다. 또한 현행법상 조세소송대리는 변호사만이 독점적으로 수행할 수 있다”고 판시한 바 있음은 전술한 바와 같다.²⁶⁰⁾

결론적으로 현행법상 법률 제7032호 세무사법 일부개정법률 시행 당시 종전의 제3조제4호에 따른 변호사의 자격을 갖춘 사람으로서 세무사등록을 하지 않은 변호사와 법률 제15288호 세무사법 일부개정법률 부칙 제2조에 따라 세무사의 자격이 있는 것으로 보는

258) 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

259) 서울행정법원 2011.4.21. 선고 2010구합43662 판결[세무사등록신청반려처분취소].

[판결요지] 세무사등록부에 등록하지 아니한 변호사에게 일반 법률사무로서의 세무대리업무만을 수행할 수 있고 세무조정을 비롯한 일부 세무대리업무를 할 수 없는 것으로 해석한다고 하여 그것이 실질적으로 변호사의 직무로서 세무대리를 할 수 없게 하여 세무사법 제20조나 변호사법 제3조에 위반된다거나 변호사의 자격이 있는 자를 세무사의 자격이 있는 자 중 하나로 들고 있는 세무사법 제3조의 규정을 형해화하는 것이라고 할 수도 없으며, 변호사에게 세무조정 등 법률사무가 아닌 세무사의 직무수행을 제한한다고 하여 이를 두고 직업선택의 자유를 규정한 헌법 제15조의 규정에 위반된다고 보기는 어렵다.

260) 헌법재판소 2021. 7. 15. 2018헌마279·344, 2020헌마961(병합).

변호사로서 변호사 세무대리업무등록부에 등록하지 않은 변호사는 설령 세무사로서의 자격을 갖는다고 하더라도 법률업무의 내용을 이루는 범위 내에서만 그 업무를 수행할 수 있으므로 세무사의 고유업무로서 사실업무에 속하는 세무조정계산서 작성업무를 수행할 수는 없다는 점이 세무사법 제2조·제6조·제20조 및 제20조의2의 문언, 해당 조항의 입법 연혁, 업무의 본질, 업무수행에 관한 관리·감독의 실제라는 측면에서 볼 때 명백하다.

이와 같은 변호사가 세무조정계산서 작성업무를 수행하기 위해서는 반드시 세무사로 등록하거나 변호사 세무대리업무등록부에 등록하여야 한다. ‘세무사’로서의 등록 또는 변호사 세무대리업무등록부의 등록을 통한 세무사의 자격에 기하여 세무사의 고유업무인 세무조정계산서를 작성하는 것이기 때문이다.

넷째, 세무사 자격을 갖지 않는 변호사(2018.1.1. 이후에 변호사 자격을 취득한 변호사)의 경우에는 앞의 셋째의 ‘법률 제7032호 세무사법 일부개정법률 시행 당시 종전의 제3조제4호에 따른 변호사의 자격을 갖춘 사람이 개정법률 부칙 제2조제1항에 따라 세무사로 등록하지 않은 경우와 법률 제15288호 세무사법 일부개정법률 부칙 제2조에 따라 세무사의 자격이 있는 것으로 보는 변호사로서 「변호사법」에 따라 등록한 변호사가 법 제20조의2제1항제2호 따른 변호사 세무대리업무등록부에 등록하지 않은 경우’에서 설명한 바와 같이 변호사법 제3조에 따라 변호사의 직무로서 행하는 범위 안에서의 세무대리를 할 수 있다.

변호사의 자격을 가진 사람은 세무사 자격이 없더라도 세무사법 제2조 각호에 열거되어 있는 세무사의 직무 중 조세에 관한 신고·신청·청구 등의 대리, 조세에 관한 상담 또는 자문, 세무관서의 조사 또는 처분 등과 관련된 납세자 의견진술의 대리, ‘부동산 가격공시에 관한 법률’에 따른 개별공시지가 및 단독주택가격·공동주택가격의 공시에 관한 이의신청의 대리 등 변호사의 직무로서 할 수 있는 세무대리를 수행할 수 있는 것이다.

변호사법 제3조에 따른 변호사의 직무에는 세무조정계산서의 작성업무는 포함될 여지가 없는 것이다.

5. 인공지능(AI) 기술의 세무사 업무 활용

가. 세무사의 역할 변화

1) 인공지능(AI) 기술의 세무 업무에서의 적용

최근의 정보통신기술(Information & Communications Technology, 이하 ICT)의 발전에 있어서 인공지능(Artificial Intelligence, 이하 AI) 기술의 발전은 다양한 산업군에 영향을 주었고, 이는 세무 관련 업무에서도 예외가 아니다.²⁶¹⁾

국세청에서는 ICT 기반 세무행정의 구축을 위해 법률 제정과 제도 시행을 실시 중이다. 특히, 국세청은 2024년 2월 8일 보도자료에서 “2024년 「국세행정 운영방안」 및 역점 추진과제”를 발표했다.²⁶²⁾ 내용에서 ICT 활용에 의한 납세자의 편의성의 제고를 위한 K-전자세정 혁신을 도모한다고 하였다. 주요 내용은 “지능형 홈텍스”를 구현하고 상담데이터와 세법을 기계학습하여 납세자 질문에 맞는 답변을 제공하는 ‘생성형 AI 상담 서비스’를 도입한다고 하였다. 이처럼 AI 기술을 활용한 정보화 사회의 진화는 세무 관련 업무에서도 변화 요구 정도가 높아질 것이며, 이는 세무업무 패러다임(paradigm)의 전환이라고 할 수 있다.

AI 기술의 발전으로 인해 세무사의 역할 변화를 불러오고 있다. 과거에는 수작업으로 처리하던 번거로운 업무들이 AI 기술에 의해 자동화되면서, 세무 관련 업무와 관련해 AI 기술의 활용이 진행되고 있다.

이러한 눈부신 기술의 발전으로 일각에서는 AI에 의해 세무사는 미래에 일자리를 잃게 된다는 화두가 있으며, 이는 영국 옥스포드 대학의 마이클 A. 오스본(Michael A. Osborne) 교수가 2013년에 발표한 논문 ‘고용의 미래(The Future of Employment)’에 기인한다. 이 연구에서 오스본 교수는 향후 10~20년 사이에 47%의 일이 AI에 의해 없어질 것이라고 언급하고 있으며, 구체적으로 '은행 대출 담당자', '금전 등록기', '전화 오퍼레이터' 등의 다양한 업무가 없어진다고 하였다.²⁶³⁾

이 중에서 세무사와 관련한 업무로는 부기(簿記), 회계, 감사의 사무원이나 세무신고서 대행자, 데이터 입력 담당이 AI 기술로 대체될 업무로 취급받고 있다. 실제로 세무사업계에서는 이미 회계 소프트웨어의 자동 저널(Automatic Journals) 기능을 통해 기장대행 업무나 세무신고절차에서 AI 기술이 적용되고 있다. 이같이 실제로 AI에 의해 대체되는 업무로 열거되는 것은 모두 단순한 작업이나 정형적인 업무 처리를 위한 내용이 대부분이며, 각 납세자의 사정에 따른 임기응변적인 대응이 요구되는 업무가 아니다. 그래서 AI 기술로 인해 기장대행 업무 대체로 인해 ‘세무사 무용론’으로 이어지기 쉽지만 실제로 AI가 장점을 갖는 업무와 사람 밖에 할 수 없는 업무를 올바르게 이해해야 한다.

세무사의 업무가 일정 부분 AI 기술로 대체될 수 있지만, AI 기술을 활용해 세무 업무 효율의 극대화를 추진하면 기존 업무의 정확성을 높일 수 있고, 혁신의 시대에서 납세자

261) 딜로이트, 인공지능(AI)이 말을 걸다, 인간과 대화하고 공감하는 AI의 등장, 2023.04, p.9.

262) 국세청, 2024년 국세행정 운영방안, 2024.02, p.3.

263) Frey, C. B., & Osborne, M. A. (2013), *The Future of Employment: How Susceptible are Jobs to Computerisation?*, Oxford Martin School, p.40.

요구를 명확히 파악해 새로운 사회적 역할을 담당해야 한다는 주장이 있다.²⁶⁴⁾ 고도의 정보처리를 특징으로 하는 AI 기술의 발전에 의해 혁신을 강요받고 있는 것은 비단 세무사만이 아니며, 변호사·법무사·행정사 등의 전문직군은 자신의 직무를 정립해야 한다. 이는 세무사들이 AI 기술을 적극적으로 활용하여 업무 효율화를 도모하고, 고도의 능력이 필요한 업무에 집중할 수 있도록 하여 세무서비스의 질을 향상시킬 수 있는 미래지향적 방안이다.

특히, 조세분야는 개인·기업 등 넓은 분야와 관련이 있으므로 더 대담한 협력을 모색할 필요가 있다. 미래에서는 AI가 인간의 일자리를 박탈하는 것이 아니라, AI가 잘 할 수 있는 단순 작업은 맡기고 세무사는 인간만이 할 수 있는 고도의 능력이 필요한 업무에 전념하는 것이라고 생각한다. 결과적으로 AI를 적극적으로 활용할 수 있는 창조성을 가진 세무 전문가는 향후 사회에서 요구되는 필수 인재라고 할 수 있다. 아직은 세무 업무에서 AI 기술의 적용은 한정적이며, 장래 세무업무에 고도화된 AI 기술이 적용될 때 어떤 유용성과 문제점이 발생할지에 대해 고민도 필요하다.²⁶⁵⁾ 즉, 세무업무에 대해 AI 기술을 활용한다면 납세자-세무사-세무행정에 각각 유용하게 쓰일 수 있지만 문제점도 발생할 수 있다.

2) 인공지능(AI) 기술과 세무 업무 변화

세무 관련 업계에서는 자체 AI 프로그램을 도입한 세무법인은 없지만, 회계법인에서 자체 AI 프로그램을 도입하였다. 현재의 AI 프로그램은 사용자가 정한 규칙에 따라 정형적인 처리를 하는 간단한 작업을 중심으로 활용되고 있다. 구체적으로는 일상의 세무 업무에 AI 프로그램을 도입해 백오피스의 업무에 활용하는 경우가 일반적이다.

순	도입 기관 및 프로그램	주요 기능
1	KPMG 클라라(Clara)	AI 기반 감사 플랫폼으로, 데이터 수집 및 분석, 의사결정 지원, 보고서 작성 등을 자동화하여 감사 프로세스를 전반적 개선
3	EY 웨이브스페이스(Wave space)	AI 기반 플랫폼으로, 감사, 세무, 자문 서비스 전반에 걸쳐 인공지능을 활용한 솔루션 제공
4	EY	로봇 프로세스 자동화(RPA) 솔루션으로, 반복적이고 업무량이 많은 작업을

264) Joshi, P L., (2021) *Will Artificial Intelligence (AI) Replace Accountants and Auditors in the Future? Book Chapter in Big Data Analytics and Auditing*, Northern Book Centre, New Delhi, India, pp.29~30

265) 박훈, “4차산업혁명을 고려한 세정 및 세제의 개선방안 : 인공지능 및 빅데이터를 중심으로”, 「조세와 법」 제13권 제1호, 서울시립대학교 법학연구소, 2020, p.103.

	아틀라스(Atlas)	자동화하여 회계사의 생산성 향상
5	PwC 오라클(Oracle)	AI 기반 감사 자동화 플랫폼으로, 위험 평가, 샘플링, 테스트 등 감사 프로세스의 주요 단계 자동화
6	PwC 베리프아이(VerifEYE)	AI 기반 문서 검토 솔루션으로, 계약서, 재무제표 등 다양한 문서를 빠르고 정확하게 검토하여 위험 요소 파악 조력
7	Deloitte 애널리틱스(Analytics)	AI 기반 분석 플랫폼으로, 회계사가 데이터를 시각화하고 분석하여 비즈니스 인사이트를 도출 조력
8	Deloitte 코그니티브 어시스턴트(Cognitive Assistant)	AI 기반 가상 비서 솔루션으로, 회계사가 업무를 검색하고, 질문에 답하고, 작업을 자동화 조력
9	BDO 에이아이(AI)	AI 기반 감사 및 분석 플랫폼으로, 회계사가 데이터를 수집하고 분석하여 위험을 식별하고 감사 효율성 향상
10	BDO 챗봇(Chatbot)	AI 기반 챗봇 솔루션으로, 클라이언트 문의에 답변하고, 업무를 지원하며, 회계 관련 정보 제공

출처 : 회계법인 홈페이지 등에서 저자 정리

첫째, 자동 분개 입력이다. AI 프로그램의 대표적인 기능인 자동 저널 입력 기능을 탑재해 인터넷 뱅킹이나 신용카드와 연결해 자동적으로 저널 처리하는 것이 가능하다. 이러한 기능을 통해 지금까지 세무법인과 납세자가 수작업으로 하던 분개 입력을 자동화할 수 있다. 이에 각 계정 과목의 잔고를 맞추기 위한 업무 부담을 줄일 수 있다. AI 프로그램에 의한 자동 저널 기능에는 학습 기능이 탑재되어 사용자가 반복해서 사용해 더욱 세세한 항목에서의 자동화가 촉진되어, 회계 처리 전체의 정확성도 높아질 수 있다. 특히, 클라우드 회계에서는 급여 계산이나 청구 시스템, POS 레지(regi), 경비 정산 등의 클라우드 서비스와도 연결할 수 있으며, 서로 연결이 가능한 서비스를 이용해 백오피스 전체의 업무 효율화를 도모할 수 있다.

둘째, 문서 인식 기능이다. 화상 데이터의 텍스트 부분을 인식하는 AI-OCR(광학 문자 인식, Optical Character Recognition)이라고 하는 기술이 적용되어 종이 증빙으로부터 문자 인식을 실시할 수 있다. 이 기술을 이용한 서비스를 이용하여 영수증 등의 종이 증빙을 스캔하여 '거래일', '거래 내용', '금액' 등 필요한 문자 정보를 읽고, 저널 데이터로 자동으로 생성할 수 있는 것이다. 원래 고객의 청구서나 영수증 등의 종이 증빙에 근거해 세무법인이 수작업하던 것을 분개 입력해 대해 자동화가 가능해져 사무소 전체의 작업 효율 향상을 기대할 수 있다. 이렇게 스캔된 데이터는 온라인 저장소 등에 보존할 수 있으므로 전자장부를 생성하고 서비스를 도입할 수 있게 되어 보관 비용을 절감할 수 있다.

3) 인공지능(AI) 기술과 세무사 역할

세무사의 본연 업무는 단순히 세무 업무를 처리하는 것이 아니라, 납세자에게 전문적인 세무 자문을 제공하는 역할을 수행한다. 가령, 납세자의 사업 및 투자 계획에 대한 세무적 조언을 제공해 납세자의 세무 위험을 식별하고 이를 최소화하기 위한 전략을 수립한다. 또한 납세자의 세무 관련 법규 준수를 지원할 수 있다. 이와 같이 세무 전략을 수립해 납세자의 재무 목표를 달성하기 위한 맞춤형 세무 전략을 수립하고, 이를 실행하는 데 도움을 줄 수 있다. 납세자의 재무 상황을 종합적으로 분석하여 최적의 세금 절감 전략을 수립할 수 있으며, 납세자의 장기적인 세무 계획을 수립하고 이를 실행 지원이 가능하다.

그리고 납세자의 위험 관리로서 장래에 직면할 수 있는 세무 위험을 식별하고 이를 최소화하기 위한 전략을 수립할 수 있다. 가령, 납세자의 사업 활동과 관련된 세무 위험을 평가하고 이를 방지하기 위한 전략을 수립할 수 있다. 또한, 고객 관리에 관한 내용으로 납세자와의 지속적인 관계를 구축하고 유지하며, 납세자의 요구에 맞는 서비스를 제공할 수 있다. 납세자와의 정기적인 면담 및 상담을 통해 납세자의 요구를 파악하고 이에 맞는 서비스를 제공할 수 있다.

결과적으로 AI 기술은 앞으로 더욱 발전할 것이며, 이는 세무 산업에도 더욱 큰 변화를 가져올 것으로 예상된다. 세무사들은 이러한 변화에 적극적으로 대응하고 새로운 기술을 활용하는 능력을 갖추어야 할 것이다.

구체적으로 미래 세무사의 역할은 다음과 같다.

첫째, 전문적인 자문역할이다. 세무사는 단순히 세무 업무를 처리하는 것이 아니라, 납세자에게 전문적인 세무 자문을 제공하는 역할을 수행할 수 있다. 가령, 납세자의 사업 및 투자 계획에 대한 세무적 조언을 제공할 수 있으며, 납세자의 세무 위험을 식별하고 이를 최소화하기 위한 전략을 수립할 수 있다.

둘째, 납세자의 세무 전략을 수립할 수 있다. 납세자의 재무 목표를 달성하기 위한 맞춤형 세무 전략을 수립하고 이를 실행하는 데 도움을 줄 수 있다. 가령, 납세자의 재무 상황을 종합적으로 분석하여 최적의 세금 절감 전략을 수립할 수 있으며, 장기적인 세무 계획을 수립하고 이를 실행 지원할 수 있다.

셋째, 납세자의 위험 관리가 가능하다. 납세자가 잠재적으로 직면할 수 있는 세무 위험을 식별하고 이를 최소화하기 위한 전략을 수립할 수 있다. 가령, 납세자의 사업 활동과 관련된 세무 위험을 평가하고 이를 방지하기 위한 전략을 수립할 수 있다.

넷째, 고객(납세자) 관계 관리가 가능하다. 납세자와의 지속적인 관계를 구축하고 유지하며, 납세자의 요구에 맞는 서비스를 제공할 수 있다. 납세자와의 정기적인 면담 및 상

담을 통해 납세자의 요구를 파악하고 이에 맞는 서비스를 제공할 수 있다.

나. 「세무사법」 제2조의 업무 범위 분석

세무사 직무는 납세자의 세무 관련 의무를 성실하게 이행하고, 납세자의 권익을 보호하기 위한 것이다. 세무사는 「세무사법」에 따른 자격을 갖추고, 세무 관련 법령과 세무 실무에 대한 전문지식을 갖춘 전문가이다. 이에 따라 세무사는 납세자에게는 필수적인 서비스이며, 사회 발전에도 중요한 역할을 한다. AI 기술을 적용할 수 있는 세무사 업무를 그 업무의 특성별로 유형화할 필요가 있다. 법률에서의 세무사 업무는 「세무사법」 제2조에서 제1호부터 제9호까지의 업무를 나타내고 있다.

<표 8> 「세무사법」 제2조의 세무사 직무

제2조 (세무사의 직무)	세무사는 납세자 등의 위임을 받아 다음 각 호의 행위 또는 업무(이하 “세무대리” 라 한다)를 수행하는 것을 그 직무로 한다.
1호	조세에 관한 신고·신청·청구(과세전적부심사청구, 이의신청, 심사청구 및 심판청구를 포함한다) 등의 대리(「개발이익환수에 관한 법률」에 따른 개발부담금에 대한 행정심판청구의 대리를 포함한다)
2호	세무조정계산서와 그 밖의 세무 관련 서류의 작성
3호	조세에 관한 신고를 위한 장부 작성의 대행
4호	조세에 관한 상담 또는 자문
5호	세무관서의 조사 또는 처분 등과 관련된 납세자 의견진술의 대리
6호	부동산 가격공시에 관한 법률」에 따른 개별공시지가 및 단독주택가격·공동주택가격의 공시에 관한 이의신청의 대리
7호	해당 세무사가 작성한 조세에 관한 신고서류의 확인. 다만, 신고서류를 납세자가 직접 작성하였거나 신고서류를 작성한 세무사가 휴업하거나 폐업하여 이를 확인할 수 없으면 그 납세자의 세무 조정이나 장부 작성의 대행 또는 자문 업무를 수행하고 있는 세무사가 확인할 수 있다.
8호	「소득세법」 또는 「법인세법」에 따른 성실신고에 관한 확인
9호	그 밖에 제1호부터 제8호까지의 행위 또는 업무에 딸린 업무

세무사의 세무대리는 납세자의 위임을 받아, 납세자의 조세에 관한 신고, 신청, 청구, 불복신청 등을 대리하거나 대행하는 것이다. 세무사의 세무대리는 납세자를 대신하여 사실의 해명이나 주장·진술 등을 하는 것도 포함되어 있다.²⁶⁶⁾

이에 세무사는 AI 프로그램을 이용해 조세 관련 법이나 과거 판례 등에서 근거가 되는 정보를 바탕으로 납세자가 갖고 있는 조세 관련 이슈를 해결하기 위한 기초자료를 제공하는 것이 가능하다. 세무대리 업무 중에서 단순한 세금 계산이나 서류 작성은 AI가 쉽

266) 김미옥 외, “지방세 세무대리 업무 인식에 관한 연구”, 『稅務와 會計 研究』 第9卷 第4號, 한국세무사회, 2020, p.401.

게 수행할 수 있다. 가령, 납세자의 회계 데이터를 분석하여 세금 신고를 자동으로 작성할 수 있다. 또한, AI는 납세자의 세무 상황에 대한 조언을 제공하거나, 세무조사에 대한 대비를 지원할 수 있다. 「세무사법」 제2조에서의 업무를 중심으로 세무사 업무의 현상과 AI 도입에 의한 영향을 알아보려고 한다.

1) 세무서류 작성에서의 활용

세무서류 작성은 신고서 등을 본인의 판단에 기초하여 작성하는 것을 의미하며, 세무사의 일상적인 업무 속에서 크나큰 가치를 차지하고 있다. 일반적인 세무서류의 작성은 어렵지 않지만, 이중에서도 법인세, 소득세의 신고서 등의 작성에 불가결한 재무제표 등의 작성은 비교적 난이도가 높다. 재무제표의 작성을 한층 더 세세하게 보면 한 개의 거래마다 회계 분개 처리가 필요하다. 이러한 작성에 있어서는 기업에서 회계 소프트웨어 개발에 의한 변화가 일어나고 있다.²⁶⁷⁾

여기에서는 특히 영수증 등의 정보로부터 하나의 분개를 작성하는 것을 중심으로 언급할 수 있다. 현재 클라우드 컴퓨팅에 의한 회계 정보 교환의 고속화나 금융기관 등의 전자적 데이터의 활용에 의한 회계 처리의 간편화가 진행되고 있어, 한 장의 영수증의 정보를 스캐닝 기능을 통해 “날짜·과목·금액·적요·소비세의 과세 비과세등”의 판정까지 프로그램에 의해 판단시키는 기술까지도 등장하기 시작했다. 이는 음식점 이름이라면 회의비 등의 지출로, 특정 기업 등에서 입금이 있다면 매출로 처리하는 것은 로봇 프로세스 자동화(Robotic Process Automation : RPA) 방식을 통해 처리할 수 있다.²⁶⁸⁾

하지만 이러한 자동화 기능에 의한 재무제표 등의 작성에는 여전히 사람의 확인이 필요하지만 하나의 거래에 대해 계정 과목을 자동판정하는 업무에 대해 RPA나 AI에 의한 업무 처리는 가까운 미래에 정교화될 것으로 생각한다. 이에 지도학습에 의한 다수의 패턴의 영수증 등의 정보를 인식해, 오류를 확인하는 것을 반복해 AI의 효율적 기능인 과거의 재무제표 등 정보나 분개 패턴, 법령, GPS(global positioning system)에 의한 납세자의 행동 이력 등의 개인정보 등이 축적된 빅데이터를 기반으로 학습하고, 기능개선을 진행해 납세자에게 올바른 회계 처리, 신고서 등의 작성을 보조할 수 있다.

다만, 실무에서 같은 납세자로 동일한 영수증 등의 정보로부터 계상되는 하나의 분개에는 반드시 동일한 분개가 행해지는 것은 아니다. 세무사의 업무에서 하나의 영수증 등에 대해 납세자에게 질문이나 확인을 하는 것은 당연히 발생할 수 있으므로 계정과목의 선정이나 경비 등의 가부를 검토할 필요가 있다. 이처럼 세무사로서의 경험칙, 혹은 사회

267) 국세청, 「세무조사 가이드북」 <https://nts.go.kr/tax_inquiry/guide_01.html>

268) 이동기, “[국세칼럼] 인공지능시대, 세무사는 살아남을 수 있을까”, 국제신문, 2023년 4월 27일자.

통념이라고 하는 판단 기준, 납세자에 대해 질의 등의 소통을 할 수 있다는 점은 인간과 AI의 차이점이라고 할 수 있다.

특히, 방대한 양의 세무 관련 법령, 판례, 행정 해석 자료를 자동으로 수집 및 정리하여 필요한 정보를 빠르고 정확하게 찾아낼 수 있도록 지원 가능하다. 특히, AI 프로그램은 인간보다 훨씬 빠르게 정보를 처리하고 분석할 수 있기 때문에 자료조사에 소요되는 시간을 절약할 수 있다. 그리고 신고서, 청구서, 영수증 등 다양한 세무 관련 서류를 자동으로 검토하여 오류나 누락 사항을 찾아낼 수 있다. 그리고 작성된 서류의 내용을 분석하여 법령 및 규정에 부합하는지 확인이 가능하다. 앞서 언급한 바와 같이 서류 작성 실수를 방지하고, 법적 문제로 인한 분쟁을 예방할 수 있다. 사업소득, 종합소득, 법인세 등 다양한 종류의 세금을 자동으로 계산이 가능하다. 또한, 각종 세금 납부 일정을 알려주고, 자동으로 납부하도록 설정할 수 있다. 이를 통해 납세자는 직접 계산하거나 납부하는 번거로움 없이 편리하게 세금을 납부할 수 있다.

2) 세무상담에서의 활용

세무상담이란 납세자가 세무 관련 문제에 대해 전문가의 조언과 도움을 받는 것을 의미한다. 조세 관련 법령은 복잡하고 전문적이기 때문에, 납세자들은 스스로 자신의 세무 상황을 파악하고 올바른 세금을 납부하는 데 어려움을 겪을 수 있다. 세무상담은 세무관 공서에 대한 신고 등 주장이나 진술에 관하여 해당 신고 등에 관한 사항의 상담에 응하는 것이다. 상담에 응한다는 표현은 추적된 데이터를 처리하는 업무보다 대화에 의해 얻어진 정보로부터 회답을 하는 업무라고 할 수 있다.

이러한 세무상담은 빅데이터 처리기술보다 대화에서 얻은 정보로부터 어떻게 대답하는지 고도의 대화기술이 요구되므로 AI가 인간과 같은 소통을 통해, AI의 응답이 세무사나 세무관공서의 답변으로 신뢰할 수 있는지가 중요하다. 또, 세무상담에 한정하지 않고 세무대리나 세무신고서의 작성 업무를 하는 AI가 만약, 결과값이 오류가 발생했을 경우 책임을 부담을 AI를 개발한 민간기업이 부담하는지와 프로그램을 사용한 납세자에 있는지 등의 문제가 있다.

세무상담 이외에도 납세자의 경영상담을 통해 잠재적 요구를 받아들이고 이를 해결하기 위해 개선 방안을 수립하는 것도 세무사로서 중요한 업무라고 할 수 있다. 특히, 세무사는 경영자에게 '가장 가까운 파트너'로서의 역할을 담당한다. 이에 기장대행 업무나 세무신고 뿐만 아니라 경영전략과 현금흐름, 인사노무 등 다양한 문제의 상담역할을 할 수 있다. 납세자와 이러한 경영과제를 공유한 이후에 경영계획이나 사업계획을 수립하고, 계획의 실행지원을 실시하는 등 컨설턴트 역할로서의 기대도 있다. 단순 작업이나 정형적인

처리에 대해 AI에 맡기고 납세자와의 의사소통을 중점적으로 해 세무사는 부가가치가 높은 업무에 주력하는 것이 필요하다.

3) 기타 활용

AI 프로그램은 일정한 규칙에 의한 업무처리는 정형된 업무에서 활용할 수 있다. AI 프로그램으로부터 도출된 내용을 1차 정보로 활용하고 개별 사정이나 배경, 다른 세무 사례와의 관련성을 고려해, 전문가의 관점에서 사용이 가능하다. 전문가로서 부가가치가 높은 서비스를 제공해 AI 뿐만 아니라 다른 세무사 사무소와의 차별화할 필요가 있다. 기존 세무 업무로서 시간이 많이 소요되는 분개 입력이나 계정 과목의 잔고 확인 등의 단순 작업 등의 단순작업이나 정형적 업무를 AI 프로그램을 활용해 남은 인적 자원을 부가가치가 높은 업무에 활용할 수 있다. 이러한 AI 프로그램을 활용함으로써 컨설팅 업무나 경영 지원 등의 새로운 업무 영역에서의 업무 범위 확장을 기대할 수 있다.

다. 인공지능(AI) 기술의 세무업무 적용시 유용성과 문제점

1) 인공지능(AI)가 제공하는 세무업무의 유형

가) 업무의 특성에 따른 유형

앞서 언급한 「세무사법」에 규정된 아홉 개의 업무 영역을 AI 기술을 적용하기 위해 크게 두 가지 카테고리로 분류할 수 있다. 첫째, 정보 처리의 성질이 강한 업무(정보 처리 업무)이다. 세무서류의 작성과 부수업무 중 재무서류의 작성, 회계장부의 기장대리 등이 여기에 해당한다. 이 업무는 정형성이 높은 것이며, 인간보다 AI가 자랑하는 분야로 해당 업무를 AI가 행한 경우에 적절한 데이터에 근거해 처리되는 한 오류는 발생하지 않을 것으로 예상된다. 둘째, 납세자 또는 세무당국과의 의사 소통을 필요로 하는 업무(대화형 업무)이다. 세무대리 중 세무조사 입회나 불복신청 대행과 세무상담 등이 해당된다. 이러한 업무는 정형성이 낮고, 상대와의 의사소통이 필요한 업무이므로, 현재의 AI 기술이 이러한 업무를 실시하는 것은 곤란하다고 생각된다. 한편, 해당 업무를 AI 기술을 적용할 경우에는 AI마다 다른 결과를 도출할 가능성이 있으며, 경우에 따라 오차가 발생할 가능성이 있다. 왜냐하면 기계 학습이나 AI에 사용되는 빅데이터나 자동정보 처리순서에 편향이 존재할 수 있기 때문이다.

나. 제공 주체별 유형

앞서 AI 기술이 적용이 가능한 세무사의 업무를 그 특성별로 유형화하였으나, 여기에서는 납세자에게 제공하는 편의의 제공 주체를 기준으로 분류한다.

첫째, 세무사가 제공하는 경우이다. 세무사가 AI 기술 기반 프로그램을 오퍼레이터(Operator)로 이용하고 그 업무를 제공하는 경우를 의미한다. 이 경우에는 AI를 이용하여 도출된 결과에 대해 최종적인 판단을 내리는 것은 세무사이다. 이 때문에 납세자에게는 현행 세무사로부터 제공받는 업무와 차이점이 없다고 할 수 있다.

둘째, 세무당국인 국세청이 제공하는 경우이다. 국세청이 납세자의 편리성의 향상이나 과세·징수의 효율화·고도화를 위해서 납세자용 서비스로 제공하는 경우이다. 이 서비스는 세무사와 계약하지 않는 납세자가 이용하는 것으로 생각할 수 있으며, 납세자는 무료로 해당 서비스를 이용할 수 있다.

셋째, 납세자가 자기의 책임에 따라 프로그램을 이용하는 경우이다. 기업은 기존 회계 소프트웨어 및 세무신고 소프트웨어와 마찬가지로 세무업무 프로그램을 제공할 수 있다. 이 경우는 프로그램을 개발·판매하고, 납세자가 해당 AI 프로그램을 본인의 책임에 근거해 이용하는 경우이다. 세무사와 계약하지 않는 납세자가 이용할 것으로 생각되고, 납세자는 이용료를 기업에게 지불하는 방식이다.

2) 인공지능(AI) 기술의 세무업무의 적용과 문제점

가) 세무사가 인공지능(AI) 프로그램을 활용할 경우의 효익과 문제점

세무사는 AI 프로그램을 활용해 정형성이 높은 정보처리 업무를 처리할 수 있기 때문에 정확한 업무를 단시간에 납세자에게 제공하는 것이 가능해져, 업무 효율의 개선에 의한 생산성이 향상될 수 있다. 정형성이 낮은 세무상담 등의 업무에 대해 과거의 판례 등의 데이터를 AI가 학습해 보다 정밀도가 높은 결론을 도출할 수 있기 때문에 이를 세무사가 활용할 수 있다.

그러나 정형성이 낮은 세무상담 업무 등에 관하여 AI가 과거의 판례 등의 방대한 데이터를 자동 분석해 도출한 결론을 검증하는 것이 어렵다. 이와 같이 세무행정의 원활화라는 관점에서 정형성이 낮은 세무상담 업무 등에 AI가 도입되어 결론이 도출될 때까지의 과정이 블랙박스화 되었을 경우에 상세하게 분석하는 것이 곤란해지고, 오히려 세무행정에 혼란이 발생될 수 있다.²⁶⁹⁾

나) 세무당국이 인공지능(AI) 프로그램을 제공하는 경우의 효익과 문제점

현재 납세자도 정보처리업무나 단순 세무상담업무에 대해 세무당국이 제공하는 AI 프로그램을 이용하게 된다면, 세무처리비용을 절감할 수 있다.²⁶⁹⁾ 납세자는 정형성이 높은 신고서 작성 등의 업무에 대한 업무 간소화 가능해져 업무 부담을 덜 수 있다. 세무행정의 원활화 관점에서 납세자의 세무절차가 간소화돼 신고서의 정확성 향상과 신고율 향상도 가능하다.

그러나 신고납세제도의 이념은 납세자 모두가 조세의 의의를 인식하고 적정한 신고와 납세를 실시함으로써 자주적으로 납세의무를 수행하도록 하는 것이다. 이러한 이념에 기초하자면 납세자 입장에서는 세무당국이 의도한 바에 따라 AI에 의해 자동적으로 세무서류 작성 등이 이루어지므로 신고납세제도의 취지에 반할 수 있다. 또한, 납세자의 개인정보가 세무당국에 집약·축적되게 되며, 해당 정보를 바탕으로 AI가 납세자의 신용점수를 판단해 의도치 않게 납세자가 프로파일링되어 세무조사 대상에 선정될 수 있다. 결과적으로 납세자에 대한 차별로 이어질 우려가 있는 동시에 보다 심도 있고, 엄밀한 조사가 이루어질 가능성이 높다.²⁷¹⁾

게다가 AI 프로그램이 개인정보를 분석하고 추측하면, 개인정보 침해로 이어져 「개인정보 보호법」의 위반으로 이어질 수 있다. 세무사에게는 납세자가 국세청의 AI를 이용하여 세무절차나 세무상담을 받는 것으로 업무 과부하가 해소할 수 있을 것이다.

세무행정에서의 문제점은 AI를 이용해 국세청이 세무판단을 할 경우 AI의 결과값에 이르기까지의 과정을 인간이 추적하지 못하고 블랙박스화할 가능성이 있다. 이 경우에 국세 불복이나 법원에서의 재결 또는 결정을 하는 경우에 그 이유 내지 근거로 활용할 수 없다. 이와 같은 불명확성으로 인해 세무당국이 소송 근거로 제시할 수 없다면 소송에서 패소할 가능성이 있다. 또한, AI에 의한 세무상담의 자동화를 실시하는 경우에 있어서는, AI에 의한 잘못된 정보의 제공 가능성도 있기 때문에, 회답에 대해 책임을 부담하는 시스템이나 납세자를 법률적으로 보호하는 시스템을 확립해야 한다. 게다가 방대한 개인정보를 수집 및 축적하므로, 납세자의 개인정보가 보호되는 데이터 시스템 보안을 확립할 필요가 있다.²⁷²⁾

269) 조인성, “행정 분야에서 인공지능(AI)의 적용 가능성 - 독일에서의 논의를 중심으로 -”, 「법학연구」 제25집 제1호, 인하대학교 법학연구소, 2022, p.85.

270) 이동기, 앞의 자료.

271) 교원소청심사위원회, 「빅데이터·인공지능 적용을 통한 소청결정자료 활용방안 연구」, 2018, p.27.

272) 최대선, “AI 시대의 보안 및 프라이버시 이슈”, ICT Standard Weekly 제1079호, TTA표준화 위원회, 2022, pp.3~5.

다) 납세자가 인공지능(AI) 프로그램을 직접 이용하는 경우의 효익과 문제점

납세자는 국세청이 제공하는 경우와 동일하게 민간에서 제공하는 세무플랫폼 서비스를 이용한다면 신고서 작성 등의 업무에 대한 납세자의 비용 부담이 줄 수 있다. 또한, 정보처리 업무나 단순한 세무상담업무에 대해 AI 프로그램을 이용하는 등 선택의 폭이 넓어짐에 따라 보다 낮은 가격으로 같은 수준의 업무 제공을 받을 수 있다. 납세자가 세무업무 프로그램을 이용함에 따라 납세자의 세무 수속의 간편화에 의해, 신고의 정확성의 향상이나 신고율이 높아질 것으로 예상된다. 결과적으로 납세자의 편리성 향상, 과세·징수의 효율화·고도화를 도모할 수 있다고 할 수 있다.²⁷³⁾

그러나 문제점은 AI 프로그램에 의해 도출된 판단 내용에 대해 옳고 그름을 판단하는 것이 곤란하고, 만일 오류가 발생했을 경우에는 전부 본인이 책임부담을 할 수 있다. 만일 오류가 발생한 경우의 책임을 개발한 기업이 부담할 경우에는 「세무사법」 제20조(업무의 제한 등)에 저촉된다는 문제도 있다. 또, 세무플랫폼서비스 제공자가 개인 데이터를 수집 및 축적하기 때문에 개인정보보호법 의 침해 가능성도 있다.

3) 인공지능(AI) 시대의 세무업무에서의 적용 방향

가) 인공지능(AI)의 업무 범위

미래 세무사의 업무는 그 업무의 특성마다 정보처리 업무와 대화형 업무로 유형할 수 있다. 이에 AI의 세무사 업무 범위에 대해 어느 범위까지 적용범위가 활용되어야 하는지에 대해 정보처리 업무와 대화형 업무라는 유형을 바탕으로 고민해 보기로 한다. AI 기술을 이용한 업무로는 대표적으로 기장대리 업무가 있다. 아직 AI가 처리한 기장 업무는 사람이 확인하는 것이 필요하지만, AI의 기계학습에 의해 그 정밀도는 향상될 수 있다. 그러나 정밀도가 향상되더라도 사용처가 불명료한 영수증·청구서 등의 확인을 하기 위해 납세자에 대해 질문하는 것은 사람이 해야 한다.

또한 현재 AI 프로그램의 결론에 대한 근거가 불분명한 '블랙박스화 문제'가 있다. 세무상담의 경우 납세자의 질문에 대한 대답에는 설명책임이 수반된다. 이를 위해서는 설명책임을 부담하는 AI 즉, XAI(EXPLANABLE AI)인 것이 요구된다. XAI는 현재 블랙박스로 되어 있는 AI의 의사결정 과정의 화이트박스로 이어지는 기술이다. 이 XAI는 개발이 진행되고 있지만 아직 연구 단계이다. 이에 따라 설명책임을 부담할 수 없는 AI는 대화형

273) 한국조세재정연구원, 「4차 산업혁명과 조세정책」, 2020, p.27.

업무에 대해 아직 불가능한 경우가 많다. 그러나 세무사가 세무상담에서 AI를 사용하면 납세자의 상담내용을 해결하기 위해 다양한 관점에서 해결책을 제안하고 실행해 나갈 수 있을 것으로 보인다.

이러한 업무를 AI가 완벽하게 수행하기 위해서는 AI 시스템이 인간의 두뇌(MI)와 동등 혹은 그 이상의 인식·판단의 스킬을 획득하고 있는 것(자율형 AI/오토노머스 AI), 그리고 결정 및 권고를 하는 경우에 그러한 과정에 대해 “설명가능한 인공지능(explainable AI, XAI)”이 요구된다. 따라서 AI가 실시하는 세무사의 업무범위는 정보처리업무나 대화형 업무 중 어느 하나에 한정하는 것은 아니며, 정보처리업무나 대화형 업무로 활용하더라도 그러한 상황에 따라 AI를 적절하게 잘 다루는 것이 필요하다.

나) 인공지능(AI)의 제공 주체

앞서 세무사, 세무당국·기업들이 각자 AI의 제공 주체가 된 경우의 유용성과 문제점에 대해 설명했다. 그렇다면 향후 세무사의 업무에서 어디까지가 AI의 제공 주체가 되어야 할지 가늠할 필요가 있다. 우선 민간 기업이 제공 주체가 되면 납세자는 보다 합리적인 가격으로 회계세무 프로그램을 이용할 수 있게 될 것이다. 그러나 세금 계산은 납세자의 데이터 입력의 정확도에 따라 달라지므로 복잡한 세제에서 납세자에게 적절한 납세 금액을 계산하는 데 많은 노력이 필요할 수 있다.²⁷⁴⁾

세무당국이 제공주체가 되는 것은 앞서 언급했듯이 원래 신고납세제도의 이념에 맞지 않는다. 신고납세제도는 한편으로 민주주의 이념에 적합하고 다른 의미로는 조세의 능률적 징수 요청에 합치하는 제도이다. 신고납세제도는 헌법 이론상 국민주권주의의 세법적 표현의 제도라고 할 수 있다. 특히, 자유권적 보장기능의 구체적 제도로 볼 수도 있다. 다만, 고정자산세, 개인주민세 등의 지방세는 부과과세 방식이 이용되고 있다. 예외적이지만 부과과세 방식이 이용되고 있는 이상은 그 운용원이 제공주체가 될 수 있다고 생각한다. 이 경우에는 AI 프로그램의 제공주체는 국세청이 아니라 지방자치단체 등이 해당된다.

만약 국세도 부과과세제도로 한다면 세제를 간소화하지 않으면 실현이 불가능하다. 현재의 복잡한 세제는 과세의 공평성이나 경기대책 등을 고려한 결과이다. 세제의 간소화에 의해 이러한 내용들이 담보되는지가 의문이다. 또한 세제의 간소화에 의해 세제우대조치를 받을 수 있는 금액은 줄어들 것으로 예상되고 납세액 계산에 있어서의 불투명성이 높아지기 때문에 납세에 대한 불신감이 증가할 것으로 보인다. 그러나 납세자에게는 부과과세제도가 되어 세무행정의 AI 프로그램을 사용해 기장·신고할 수 있게 되면 신고의 수고

274) 이전오 외 2인, 「납세협력비용 감축방안에 관한 연구」, 한국조세연구포럼, 2008, p.42.

나 심리적인 불안은 없어진다.²⁷⁵⁾

또한, 세무사가 제공주체가 되는 경우로서, 도구로 이용하는 경우에는 세무사 자신이 업무효율의 개선에 의해 생산성의 향상이 전망되고, 또한 세무상담 등에 대해서도 보다 정밀도가 높은 결론을 도출할 수 있다. 그러나 AI의 블랙박스화 문제에 의해 AI에 의지한다고 설명해야 할 결론의 근거가 불명한 채로 되어 버릴 우려가 있다. 세무사는 납세자에 대한 책임이 있으므로 향후 문제가 될 수 있다. 세무사는 납세자의 요구에 따라 그 대리인으로서 신고업무를 할 수 있다. 신고납세제도가 적정하게 기능하기 위해선 국민이 높은 납세의식을 가지고 자발적으로 정확한 신고를 하는 것, 즉 자발적인 납세의무의 이행이 필요하다. 세무사는 신고납세에 의해 그 전문성에 따라 세무판단에 있어서 불명료한 문제에 대해서도 납세자와 대화를 함으로써 적정한 납세를 이행할 수 있어야 한다. 이에 따라 신고납세제도의 유지나 적정한 신고와 납세의 담보 관점에서 세무사가 AI의 제공주체가 되어 AI를 이용해 나가야 한다.²⁷⁶⁾

6. 세무플랫폼서비스에 대한 대응방안

가. 개요

현재 세무플랫폼서비스의 등장은 세무업계에 적지 않은 영향을 주고 있다. 과거에는 개인과 기업이 직접 세무사를 찾아와야 했지만, 이제는 플랫폼을 통해 쉽게 세무사를 검색하고 비교하며 의뢰할 수 있게 되었다. 이러한 세무플랫폼서비스는 세무업계에 새로운 기회를 제공하는 동시에 「세무사법」, 「개인정보 보호법」 등의 위반 가능성도 내포하고 있다. 세무플랫폼서비스가 기존의 세무업무와 경쟁력을 확보하기 위해선 저렴한 가격으로 서비스를 제공해야 한다. 이는 세무사의 수익 감소로 이어질 수 있으며, 잘못된 정보를 제공해 서비스 품질 저하를 초래할 수도 있다. 특히, 세무플랫폼서비스 사업자가 독점력을 강화할 경우, 세무사들에게 불리한 조건을 제시하거나 이용료를 인상할 수 있다. 이는 세무사 업계의 건전한 발전을 저해할 수 있다는 것이다.

대표적인 (주)자비스앤빌런즈의 ‘삼점삼’은 개인과 사업체의 세금신고를 간편하고 편리하게 돕고자 하는 목적을 갖고 있는 모바일 앱 및 웹 플랫폼이다. 삼점삼은 간편한 세금신고와 세금 환급 지원, 맞춤형 절세 방안 등을 제공한다. 그러나 현행 「세무사법」 제2

275) Taxtime, “국세청, AI시대 과세인프라 강화에만 초점…납세자 권익보호는 미흡”,
<http://www.taxtimes.co.kr/mobile/article.html?no=252896>

276) Taxwatch, “[AI와 세금]세무사님, AI가 세무사를 대체할 수 있을까요?“,
<https://www.taxwatch.co.kr/article/tax/2023/05/18/0001>

조의2는 세무사나 사무직원, 세무법인이나 사원·직원에게 세무대리를 소개·알선하고 대가를 받거나 요구해서는 안된다고 명시하고 있으며, 이를 위반할 경우 1년 이하의 징역 또는 1천만 원 이하의 벌금에 처하게 된다. 이에 삼쩜삼의 세무서비스 제공행위가 「세무사법」 위반되는지의 여부의 검토는 물론 플랫폼 운영에서의 위법행위가 있는지에 대한 분석이 필요하다.

구체적인 분석 목적은 다음과 같다.

구체적인 분석 목적은 다음과 같다. 첫째, 세무사 업무 영역 보호를 위함이다. 세무사가 아닌 자가 세무사 업무를 수행하면 불공정 경쟁이 발생하여 세무사의 생계를 위협하고 소비자에게 피해를 줄 수 있다. 둘째, 납세자를 보호하기 위함이다. 세무사 업무 영역 침범은 소비자가 전문적인 세무 서비스를 받지 못하게 하는 위험을 초래한다. 이는 세무사가 아닌 자가 세무 업무를 수행하면 잘못된 세무 처리로 인해 소비자가 피해를 입을 가능성이 높아지는 것을 의미한다. 셋째, 세무 체계의 정비를 하기 위함이다. 세무사가 아닌 자가 세무 업무를 수행하면 세무 행정 기관의 업무 부담이 증가한다. 세무사 업무 영역 침범은 세무 체계를 혼란시키고 세무 행정의 효율성을 저하시킨다. 다섯째, 올바른 세무 문화 조성을 위함이다. 세무사 업무 영역 침범은 세무법 위반 행위가 될 수 있으며, 세무사 업무 영역 침범은 건전한 세무 문화를 저해한다.

나. 한국세무사회의 세무플랫폼서비스 대응 현황

1) 한국세무사회의 세무플랫폼서비스 대응 현황 개요

한국세무사회는 「세무사법」 제18조에 제1항에 따라 설립되었다. 즉, 한국세무사회는 세무사의 품위 향상과 직무의 개선·발전을 도모하고, 세무사에 대한 지도 및 감독에 관한 사무관장하고 있다. 또한 한국세무사회는 「한국세무사회 회칙」 제3조(목적 및 사업)에 따르면 공공성을 지닌 독립된 조세전문가로서 납세자의 권익을 보호하고 납세의무의 성실한 이행에 이바지하는 세무사의 사명과 직무에 따라 세무사의 품위를 향상하고 업무의 개선을 도모하며 복지의 증진에 기함을 목적으로 함을 규정하고 있다.

이와 같이 한국세무사회는 법률과 회칙에 따라 세무사의 품위 향상과 직무의 개선·발전을 위해 잘못된 세무플랫폼서비스를 대응할 수 있다. 즉, 세무플랫폼서비스로 인해 납세자에게 피해가 발생한다면 세무사의 전문성을 실추시키고, 세무행정의 신뢰를 훼손할 수 있다.

이에 한국세무사회는 잘못된 행위를 바로잡고 세무사의 품위를 높이기 위해 법적 대응

을 할 수 있다. 그리고 납세자 보호를 위해 세무플랫폼서비스의 허위·과장 광고와 개인정보 탈취 행위와 같은 납세자를 기만하는 행위에 대응할 수 있다. 이와 함께 공정한 세무산업 경쟁질서 유지를 위한 조치도 가능하다. 세무플랫폼서비스의 잘못된 행위는 세무사들의 정상적인 영업활동을 저해하고, 공정한 경쟁 질서를 위협한다. 이에 한국세무사회는 공정한 경쟁환경을 조성하기 위해 세무플랫폼서비스를 견제할 수 있는 것이다.

현재 한국세무사회는 법적 대응으로 경찰·검찰에 고소·고발을 진행하였으며, 행정적 대응으로 자체 내규 개정을 추진해 세무플랫폼서비스의 잘못된 서비스 제공행위에 대해 적극적인 대응을 하고 있다. 이에 기존 대응 현황을 검토하고 향후 조치에 대한 방향을 제시하고자 한다.

2) 법적 대응 현황

가) 삼점삼 세무플랫폼서비스 「세무사법」 위반 고발 : 불기소 결정²⁷⁷⁾

한국세무사회는 세무사 자격이 없음에도 세무대리를 한 (주)자비스엔빌런즈를 「세무사법」 등의 위반으로 서울중앙지방법검찰청에 고발했지만 서울중앙지방법검찰청 형사7부는 2023년 11월 1일에 불기소 결정을 내렸다. 한국세무사회의 고발내용은 「세무사법」에서 세무사 자격이 없는 자는 세무대리를 할 수 없도록 규정하고 있지만 삼점삼은 환급유도 광고를 통해 회원을 모집하고 환급금 여부를 조희하도록 간편인증을 통해 자신의 프로그램으로 홈택스에 로그인 접속을 하여 소득자료 등 과세정보를 활용하여 환급금 유무를 알려준 후 수수료를 제시하면서 환급신청을 받아 환급을 대행하는 방법으로 무자격 세무대리 행위를 하였다는 주장을 하였다.

그러나 검찰은 삼점삼이 납세자가 ‘직접’ 프로그램을 운용하여 무자격 세무대리에 해당하지 않고, 제휴 세무사로부터 받은 것은 수수료 아닌 플랫폼 유지비용이므로 소개·알선 대가가 아니며, 광고내용도 삼점삼이 ‘직접’ 세무대리가 아니라 ‘파트너 세무사’가 세무대리를 수행한다고 판단된다면서 ‘증거불충분’을 이유로 불기소 결정하였다고 하였다.

삼점삼 서비스는 납세자는 간편인증 회원가입만 할 뿐 국세청 홈택스 로그인, 소득자료 등의 접근과 스크래핑, 신고서 작성 및 제출 행위는 모두 삼점삼이 프로그램을 이용해 직접 진행하고, 소개알선 금지 법령 제정 전에는 제휴 세무사와 수수료를 분배하던 삼점삼이 소개알선 금지 이후에는 탈법을 위해 수수료 아닌 플랫폼 유지비용으로 변경해 받고 있으며, ‘자비스’ 아닌 ‘삼점삼’ 서비스의 광고내용은 세무사에 대한 일체의 언

277) 한국세무사회, “삼점삼 불기소에 세무사회“눈 가리고 아웅, 즉각 항고””, 2023년 11월 6일자 보도 자료.

급없이 삼점삼이 직접 환급대행을 한다고 한 내용의 광고 증거와 사실관계가 있다.

나) 삼점삼 플랫폼 서비스 개인정보보호법 위반 : 과태료 부과

개인정보 보호위원회는 삼점삼에 대해 시정명령 이행과 함께 8억 6천여만 원의 과태료·과징금을 부과하였다. 개인정보 보호위원회는 '주민등록번호가 포함된 종합소득세 신고 등을 대행하는 사업자로 그동안 삼점삼은 이용자로부터 수집한 주민등록번호를 통해 홈택스 로그인 및 소득 관련 정보의 수집, 세무대리인 수임 동의, 환급신고 대행을 해왔다고 판단하였다.

그리고 조사 과정 중에 절차를 개선하여 현재는 환급신고 대행시에만 주민등록번호를 수집·이용한 후 회원 탈퇴시까지 저장·보유하고 있고, 삼점삼이 직접 근로소득 지급명세서에 포함된 이용자(부양가족 포함) 장애 여부 등 민감정보를 수집한 사실이 있다 하였다. 또한, 환급신고 대행시 추가 검토가 필요한 경우 제휴 세무대리인이 대신 신고토록한 사실을 확인하였고, 향후 삼점삼에게 주민등록번호를 주민등록번호가 포함된 신청·신고서의 단순 작성·제출에만 사용한 후 파기하고 파일 등으로 저장·보유하지 말라고 시정명령을 내렸다고 발표했다.

다) 비즈넷 세무플랫폼서비스 정보통신망법 위반 : 과태료 부과²⁷⁸⁾

세무플랫폼 비즈넷이 「정보통신망이용촉진및정보보호등에관한법률(이하 정보통신망법)」 제50조 위반혐의로 한국인터넷진흥원으로부터 과태료 1,500만원 처분을 받았다. 정보통신망법 제50조 제1항은 '누구든지 전자적 전송매체를 이용하여 영리목적의 광고성 정보를 전송하려면 그 수신자의 명시적인 사전 동의를 받아야 한다'고 명시하고 있다. 해당 법률은 형사처벌 규정이 없어 사법당국에 고발은 하지 못하고 소관부처인 한국인터넷진흥원에 지엔터프라이즈를 신고했다.

한국세무사회는 지난해 12월 비즈넷을 운영하는 운영업체 지엔터프라이즈에 대해 경정청구 부당 환급광고 단속의 일환으로, 해당 업체를 정보통신망법 위반 혐의로 한국인터넷진흥원에 신고한 바 있다. 이에 2024년 2월 16일, 한국인터넷진흥원은 지엔터프라이즈의 정보통신망법 제50조 등 위반혐의를 인정하여 과태료를 부과했다. 공인회계사가 대표이사인 지엔터프라이즈는 '비즈넷 환급' 서비스와 '세금을 되찾는 순간 1분' 서비스를 운영 중에 있다. 세무사회는 '세금을 되찾는 순간 1분' 서비스에 대해 무자격 세무대리 등 「세

278) 한국세무사회, “세무플랫폼 비즈넷, 정보통신망법 위반으로 과태료 1,500만원 처분”, 2024년 2월 21일자 보도자료

무사법」 위반혐의로 지난 2022년 7월 서울 강남경찰서에 고발하여 2023년 3월 서울중앙지검에 송치되어 현재 해당 사건은 서울고등검찰청에서 수사 중이다.

지엔터프라이즈는 비즈넵 사업운영 초기에는 세무회계프로그램 ‘비즈넵 Pro’ 서비스를 운영하여 세무사 회원을 대상으로 세무대리업무 보조 서비스를 제공했다. 지엔터프라이즈는 비즈넵 Pro에 가입한 회원뿐만 아니라, 가입 세무사 회원의 사업체 구성원 등 비회원에 대해서도 이메일 초대의 방식을 활용하여, 비회원의 이메일 주소를 수집해 왔다. ‘비즈넵 환급’ 서비스는 신고서 검토를 세무사가 수행함에 따라 무자격 세무대리 등 「세무사법」 위반혐의 성립은 기술적으로 정밀하게 수사를 하지 않는 이상 입증에 어려움이 많다.

이러한 이유로 한국세무사회는 정보통신망법 제50조 위반 혐의에 대한 증거자료를 면밀하게 수집하여 신고했다. 지엔터프라이즈는 2022년 11월 즈음 ‘비즈넵 Pro’ 서비스를 종료하는 한편, 2022년 9월경 ‘비즈넵 환급’ 서비스를 새롭게 개시했다. ‘비즈넵 환급’은 ‘비즈넵 Pro’ 이용하여 취득한 세무사 회원들의 거래처정보를 이용하여 ‘비즈넵 환급’을 홍보한 의혹이 제기됐다.

라) 토스, 삼쩍삼, 핀다 세무플랫폼서비스 개인정보보호법 위반 신고²⁷⁹⁾

한국세무사회는 세무플랫폼 업체들이 주민등록번호 13자리를 수집·이용하여 국세청 홈택스로부터 민감한 과세자료를 수집하는 등 「개인정보보호법」 위반혐의점을 발견하고 개인정보 보호위원회에 신고했다. 국세기본법, 국세청 고시 ‘홈택스 이용에 관한 규정’에 따르면 국세청 홈택스의 민감한 납세자 과세자료는 납세자 본인 또는 세무대리인만 접근 및 이용이 가능하다. 또한 「개인정보 보호법」은 주민등록번호 13자리 수집·보관 행위에 대해 엄격히 금지하고 있다. 현재 국세청, 정부24 등도 주민번호 13자리 없이 접근이 가능하지만 플랫폼 업체들은 주민등록번호 전체를 수집하고 있다. 개인정보 보호위원회는 2023년 6월 28일 전체회의를 열고 삼쩍삼 운영 사업자 (주)자비스앤빌런즈에 대해 ‘주민등록번호 단순 전달 후 파기 및 보유 금지’등의 시정명령과 함께 과징금 8억 5,410만 원과 과태료 1,200만 원을 부과하기로 의결하였다. 삼쩍삼은 개인정보보호위원회 조사 이후 국세청 홈택스 접속방법을 주민번호 7자리(생년월일+1자리)와 간편인증을 통해 접속하도록 변경하였다.

개인정보 보호위원회로부터 「개인정보보호법」 위반으로 처분받은 바 있는 삼쩍삼은 2024년 5월 이용자에게 환급액을 증액시킨다는 구실로 가족정보를 요청하고 있다. 삼쩍

279) 한국세무사회, “한국세무사회, 토스, 삼쩍삼, 핀다 등 세무서비스 개인정보보호법 위반으로 개보위에 신고”, 2023년 11월 6일자 보도자료.

삼은 정부24에 간편인증으로 확인한다고 안내하면서 이용자로부터 주민번호 13자리를 수집하고 이를 이용하여 정부24에서 가족들의 주민등록번호도 취득하고 있다. 취득한 주민등록번호는 저장되지 않는다고 안내하고 있지만 정부24는 국세청과 동일하게 간편인증 방식으로 주민번호 13자리 수집 없이 접속 가능함에도 불구하고 주민등록번호(13자리)를 수집하는 것은 법률상 근거가 없어 「개인정보 보호법」을 위반하고 있다고 할 수 있다. 최근 삼점삼이 개인정보를 불법 수집 이용하는 것은 2023년 6월 개보위로부터 시정명령 받은 사건과는 사실관계를 달리하는 별개의 사건이라고 할 수 있다.

토스는 최근 세무플랫폼 세이브잇을 인수하여 세무서비스를 개시하였다. 언론보도에 따르면 서비스 오픈 후 다크패턴, 개인정보 문제가 이슈화 되었다. 앞서 토스는 2022년 개인정보 논란이 있었다. 토스는 2018년부터 2022년까지 여러 법인 보험대리점(GA)과 보험설계사에게 개인정보 82만명분을 팔아 총 292억원을 벌어들였다. 토스는 약관 등을 통해 고객들로부터 동의를 받았고, 2020년 이후에는 개인정보 판매업을 함께 시행할 수 있는 마이데이터 사업권을 얻었기 때문에 불법이 아니라는 입장이다. 국세청 홈택스는 민감한 과세자료를 납세자 또는 세무대리인만 접근 및 이용이 가능하며, 토스의 과거 행적에 비추어 볼 때 개인정보 침해 문제가 우려된다.

금융플랫폼 핀다는 언론보도를 통해 지엔터프라이즈와 업무협약을 맺고 세무환급 서비스를 개시할 계획이라고 하였다. 지엔터프라이즈는 개인사업자, 법인 세금 환급 서비스 ‘세금을 되찾는 순간 1분’, ‘비즈넷 환급’등 세무서비스를 운영하고 있다.

한국세무사회는 지난 2023년 12월 27일 ‘비즈넷’을 운영하는 지엔터프라이즈 운영업체에 대해 경정청구 부당 환급광고 단속의 일환으로정보통신망법 위반혐의로 한국인터넷진흥원에 신고하였고 한국인터넷진흥원은 정보통신망법 제50조 등 위반혐의를 인정하여 과태료 1,500만원을 부과했다. 세무플랫폼 ‘세금을 되찾는 순간 1분’ 또한 국세청 홈택스에 접근하기 위해 이용자에게 주민등록번호 13자리를 수집하고 있으며 환급금 증액을 위해 이용자 부양가족의 주민등록번호 13자리를 수집하고 있다.

한국세무사회는 국민들의 민감한 과세정보와 주민등록번호 13자리 수집 등 법률 위반 행위에 대해 금융플랫폼 토스가 개시한 세무서비스 세이브잇의 운영자 ‘텍사스소프트(회사명 변경 : 토스 인컴)’를 2024년 4월 23일 개인정보위원회에 신고하는 한편, 또 다른 세무플랫폼 (주)자비스앤빌런즈(삼점삼), 핀다와 제휴를 맺고 세무서비스를 운영 중인 지엔터프라이즈의 세무플랫폼 ‘세금을 되찾는 순간 1분’ 등 2곳 업체에 대해서도 2024년 5월 17일 개인정보보호위원회에 신고서를 제출했다.

마) 매출누락 환급신고 행위 삼점삼 세무플랫폼서비스 국세청 고발²⁸⁰⁾

280) 한국세무사회, “세무사회, “매출누락 환급신고”삼점삼 국세청 고발”, 2024년 5월 29일자 보도자료.

한국세무사회는 종합소득세신고 환급 유도광고 등을 통해 실질적으로 세무신고를 직접적으로 하고 있는 삼쩍삼을 운영하고 있는 (주)자비스앤빌런즈를 수수료 수익을 위해 납세자의 불성실신고를 조장한 행위에 대해 2024년 5월 29일에 국세청에 고발했다. 한국세무사회는 종합소득세신고 신고마감을 앞두고 그동안 SNS와 문자 등을 통해 환급유도 광고를 통해 종합소득세 신고시 환급을 받을 수 있다고 하여 납세자들이 개인정보 제공과 환급의뢰를 하면 국세청의 홈택스에 있는 수입자료를 아예 포함하지도 않았다. 나아가 원천징수자료만 넣어 환급세액을 발생시켜 수수료를 받았다. 이러한 행위는 탈세조장과 불성실신고행위에 해당한다고 할 수 있다.

세무신고는 신고 후 바로 성실신고 여부를 검토하는 것이 아니기 때문에 추후 삼쩍삼의 탈세조장 불성실신고를 국세청이 검증하게 되면 삼쩍삼 등 세무플랫폼으로 신고한 국민에 대하여 대규모 추정사태가 발생될 수 있으며, 국민들의 집단민원은 물론 삼쩍삼과 국세청에는 가산세와 불법 세무대리 등 책임문제가 크게 대두될 수 있다.

국민의 세금신고는 납세자에 따라 처해 있는 상황이 서로 다르기 때문에 각자의 수입금액, 업종 특성 및 지출비용 유무 등을 고려해 단순경비율, 기준경비율, 간편장부, 복식부기 등 세무신고 방법을 달리하여 가장 적합하고 유리한 방안을 선택하여 신고하여야 한다. 그러나 세무플랫폼서비스는 이를 전혀 고려하지 않고 수수료를 받을 수 있는 환급신고에 열을 올리고 있어 세수감소는 물론 국민피해가 발생될 수 있다.

3) 행정적 대응 현황

가) 세무사 광고규정의 제정²⁸¹⁾

한국세무사회는 60년 세무사회 역사상 처음으로 ‘세무사 광고에 관한 규정’을 제정했다. 세무사 광고규정 제정은 무분별한 허위·과장 광고로 인한 국민 피해와 국세 행정의 혼란을 방지하기 위한 것으로, 지난해 11월 문자, SNS 등을 활용한 무분별한 허위·과장 광고를 전면금지시킨 ‘대국민 광고행위 금지 및 광고 관련 제도 개선안’에 따른 후속 조치로 마련된 것이다.

「세무사법」과 국세청 「세무대리 사무처리규정」 등 세무대리질서를 규율하는 법령에 따른 엄격한 규제를 받고 있음에도 세무사들은 직무에 관한 광고 기준이 없다 보니 선의의 세무사들이 세무대리 광고의 허용 범위와 처벌 대상인지에 대한 의문으로 세무사들의 역량과

281) 한국세무사회, “‘세무사 광고규정’제정, 세무대리광고 실효적 규제”, 2024년 1월 10일자 보도자료.

직무수행능력을 제대로 홍보할 수 없었다. 이에 반해 SNS, 문자, 카카오톡 등을 이용한 무분별한 유도광고 등은 크게 성행하여 회원들의 피해와 국민의 혼란이 초래되고 심지어 세무플랫폼서비스나 금융회사 등과 연계된 소개·알선 광고까지 등장하는 상황에 놓였다.

이번에 제정된 세무사 광고규정에서는 세무사와 납세자를 직간접적으로 연결하는 일체의 광고, 소개, 홍보와 관련된 광고를 대상으로, 광고 수단과 방법, 제한되는 광고내용과 방법, 광고를 심사하는 세무사광고심사위원회의 설치·운영, 위반행위에 대한 조치 등을 상세하게 정하고 있다. 광고방법에 대해 다른 전문직군에서 제한적으로 허용하고 있는 신문, 방송, 문자, SNS, 현수막 등 각종 광고매체를 활용한 광고는 거의 제한 없이 허용하기로 했다. 하지만 광고의 내용은 세무사의 공공성과 공정한 수입질서를 해치거나 납세자에게 피해를 줄 수 있는 객관적 사실에 부합하지 않거나 거짓된 내용, 소비자를 오도하거나 오인하게 하는 내용, 다른 세무사를 비방하는 등 세무사의 품위를 훼손하는 내용, 업무수행 결과에 대해 부당한 기대를 갖게 하는 내용 등은 엄격하게 금지된다.

세무사가 금융회사나 세무플랫폼 등과 제휴, 소개, 알선하거나 협조하는 등 여타의 간접광고도 엄격하게 규제된다. 세무대리 수입질서를 해치거나 납세자에게 피해를 줄 수 있는 소비자로부터 알선료, 가입비 등 경제적 대가를 받고 세무대리를 소개·알선·유인하는 광고행위 △세무사 아닌 자가 자신의 광고를 하면서 세무사의 성명, 상호 등을 표시하여 세무사를 광고하는 행위 행정기관의 처분이나 법원 판결 등의 결과를 예측하는 서비스를 취급·제공하는 행위 등이 이에 해당한다.

한국세무사회 내부에는 세무사 광고의 내용과 방법의 적정성이나 회규 위반 여부를 심사하는 ‘세무사광고심사위원회’가 설치되며, 위원회에서 세무사 광고에 대한 심사를 통해 위반행위로 판단되면 시정, 중지명령 등이 취해지며, 명령에 따르지 않거나 광고내용이 윤리규정에 위반될 정도로 심각한 경우 엄중한 징계처분을 받게 된다.

나) 세무사광고심사위원회의 설치²⁸²⁾

2024년 1월 한국세무사회 ‘세무사광고에 관한 규정’(세무사광고규정) 신설에 따라 두드러진 ‘세무사광고심사위원회’ 설치를 위해 2024년 2월 말 이사회에서 의결한 이후 2월 15일 한국세무사회는 광고 심사에 들어갔다. 한국세무사회 역사상 처음 마련된 ‘세무사광고규정’에 따라 역시 처음으로 설치된 ‘세무사광고심사위원회’는 AI 기술의 다양한 활용과 인터넷 매체를 통한 광고의 확대, 급변하는 세무대리시장 질서를 보호하고 허위·과장 광고는 물론 심각한 유도광고와 제휴광고로 인한 국민의 피해와 세무사들의 혼란을 방지하는 데 중요한 역할을 수행예정이다.

282) 한국세무사회, “세무사광고위 출범“탈취적 유도·제휴광고 엄격 규제””, 2024년 1월 10일자 보도자료

한국세무사회는 2023년 12월에 고용증대세액공제 등 경정청구환급 과대광고로 인해 국민적 혼란과 세무사 회원들의 피해가 극심해지자, 블로그, SNS, 문자 등을 이용해 유인 목적의 근거 없는 허위·과대 과장 광고를 전면 금지하는 한편 편법 세무대리를 효과적으로 규제할 수 있도록 불법 대리 제보대상을 대폭 확대하고 신고포상금을 500만원에서 최대 1,000만원으로 상향조정했다. 이어 2024년 세무플랫폼 사업자의 환급 및 경정청구 유도광고 등 불법적인 사업모델을 차용하여 허위·과장 광고 등으로 세무사의 업무수행에 불신감을 심어주고 세무대리시장 질서를 문란케 하여 국민에게 피해를 주고 국세행정을 혼란하게 하는 부당광고행위를 강력히 단속하기 위해 단속 기준을 구체적으로 규정한 ‘세무사광고규정’을 제정했다.

‘세무사광고규정’에 따르면, 세무사의 공공성과 공정한 수입질서를 해치거나 객관적 사실에 부합하지 않거나 거짓된 광고, 소비자를 오도하거나 오인하게 하는 광고, 다른 세무사를 비방하는 등 세무사의 품위를 훼손하는 광고, 업무수행 결과에 대해 부당한 기대를 갖게하는 광고, 세무플랫폼, 금융회사 등과 제휴업체를 통한 광고, 환급업무를 대리하도록 유도하는 광고 등은 금지 및 단속 대상이며, 심한 경우 윤리규정에 따라 처벌될 수 있다.

다) 세무플랫폼서비스 피해 국민제보센터 신설²⁸³⁾

한국세무사회는 삼점삼 등 세무플랫폼서비스로부터 피해를 입은 국민들의 구제책으로 세무사회 홈페이지와 피해신고 앱으로 납세자 권리구제와 탈세조장에서 벗어날 수 있도록 ‘세무플랫폼 피해 국민제보센터’를 개설했다. 한국세무사회는 최근 삼점삼, 토스 세이브잇 등 세무플랫폼이 지난 5월 종합소득세 신고기간 동안 환급수수료를 편취하기 위해 수입누락, 부당공제, 부당감면 등 부정한 방법으로 환급신고를 하고 탈세를 조장하고 있다는 제보를 받아 검토한 결과 모두 사실로 드러나 지난 5월 29일과 6월 18일 2차에 걸쳐 국세청에 탈세제보서를 제출했다. 세무플랫폼서비스의 불성실신고와 탈세신고에 대해 국세청에 고발한 사례 외에도 기준경비율과 간편장부 대상자 등에 대하여 실제 경비나 공제 가능한 경비가 아님에도 이를 필요경비로 계상하여 세금을 탈세하는 행위의 제재를 할 예정이다.

다. “삼점삼” 세무플랫폼서비스의 대응 현황과 쟁점

1) 삼점삼 세무플랫폼 서비스 검찰 불기소 결정 쟁점

검찰은 ‘삼점삼 서비스’가 ① 납세자가 ‘직접’ 프로그램을 운용하여 무자격 세무대리에

283) 한국세무사회, “세무사회, 「세무플랫폼 피해 국민제보센터」 개설, 환급신고 유도·탈세 국민피해 구제 나섰다”, 2024년 6월 24일 보도자료.

해당하지 않고 ② 제휴 세무사로부터 받은 것은 수수료 아닌 플랫폼 유지비용이므로 소개·알선 대가가 아니며 ③ 광고내용도 삼점삼이 ‘직접’ 세무대리가 아니라 ‘파트너 세무사’가 세무대리를 수행한다고 판단된다면서 ‘증거불충분’을 이유로 불기소 결정하였다고 하였다.

2) 삼점삼 세무플랫폼 서비스의 법적 쟁점 검토

한국세무사회와 삼점삼 갈등의 원인은 알선 중개 금지 행위 위반이다. 대부분의 전문직역 관련 법은 전문가를 소개하고 그 대가를 받는 것이 바로 ‘알선’, ‘중개’를 금지하고 있으며, 전문직군과 플랫폼 사이에 비슷한 다툼이 있었다.

아래와 같이 강남언니↔대한의사협회, 로톡↔대한변호사협회, 삼점삼↔한국세무사회가 모두 플랫폼이 전문가를 소개하고 대가를 받았는지에 대해 쟁점이다.

순	분쟁 대상	결과	세부 내용
1	강남언니↔대한의사협회	강남언니 유죄판결	고객이 강남언니에서 치료상품을 구매하면 병원으로부터 수수료를 취득 영리를 목적으로 환자를 의료인에게 소개, 알선, 유인하는 행위에 해당 (유죄 판결)
2	로톡↔대한변호사협회	로톡 검찰 무혐의	변호사가 로톡에 광고비를 지불하고 광고 → 사건 수임에 대한 수수료를 취득하지 않아 대가를 받고 변호사를 소개, 알선, 유인하는 행위에 해당하지 않음(검찰 무혐의 처분)
3	삼점삼↔한국세무사회	삼점삼 검찰 불기소 결정	세무대리인이 환급신청서를 작성하는 경우 서비스 이용료 전액을 취득함 삼점삼이 대가를 받고 세무대리를 소개, 알선한 행위에 해당하지 않음

사건마다 결과가 다른 이유는 전문직군을 규정하는 법이 다르고 플랫폼의 운영방식인 수익구조가 다르기 때문이다. 수익구조는 결국 플랫폼이 누구로부터 무슨 명목으로 돈을 얼마나 받는 지를 의미한다. 가령, 강남언니는 병원으로부터 광고료를 받는다고 표방했지만, 진료비의 15~20%를 받은 것이므로 실질적으로는 병원 소개의 대가를 받은 것으로 평가될 수 있다. 그리고 로톡은 변호사들이 로톡에 광고하는 대가로 정액의 광고비만 받아서 알선 중개 이슈를 피했다.

이에 반해 삼점삼은 조금 더 복잡한 구조이다. 개인이 직접 환급신청하는 것을 도와주는 대가로 개인으로부터 서비스 이용료를 받았고, 세무사로부터는 유지관리비를 받았다고 한다. 결과적으로 플랫폼 수익 구조가 알선의 대가를 받은 것으로 해석되는 지가 승패에 영향을 준다고 볼 수 있다.

삼쩜삼은 세무(세금환급) 대리가 아니라 환급신청 보조이며, 「세무사법」 제22조 제1항 제1호는 무자격자 세무대리를 금지하고 있다. 삼쩜삼이 세금환급 업무를 취급한 것은 사실이지만 검찰은 삼쩜삼이 ‘대리’를 한 것이 아니라 고객이 직접 환급신청을 하도록 ‘보조’를 한 것이라고 판단하였다. 삼쩜삼이 고객을 대신해서 삼쩜삼 명의로 환급신청한 게 아니라 고객이 자기 명의로 환급신청을 하는 방식이었기 때문이다. 결국 삼쩜삼이 제공한 서비스는 ‘세무대리’가 아니기 때문에 세무사 자격이 필요 없다는 것이다.

제22조(벌칙) ① 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 자는 3년 이하의 징역 또는 3천만원 이하의 벌금에 처한다. <개정 2011. 6. 30.>

1. 세무사 자격이 없으면서 세무대리를 한 자
2. 제11조(제16조의16제1항에서 준용하는 경우를 포함한다) 및 제19조의12제1항을 위반하여 직무상 알게 된 비밀을 누설한 자
- ② 세무사로서 「조세범처벌법」에 규정된 범죄와 「형법」 중 공무원의 직무에 관한 죄를 교사(敎唆)한 자는 그에 대하여 적용할 해당 조문의 형기(刑期) 또는 벌금의 3분의 1까지 가중하여 벌한다.

그리고 「세무사법」에서는 무자격자 세무 대리 광고도 금지하고 있다. 위에서 본 것처럼, 삼쩜삼이 제공한 서비스는 ‘세무대리’가 아닌 ‘세무보조’로 판단 된 것이 이 쟁점에서도 삼쩜삼에게 유리하게 작용했다. 삼쩜삼은 ‘세무대리’를 할 수 있다고 광고한 것이 아니며 ‘세무보조’를 할 수 있다고 광고한 것이라고 할 수 있다.

제20조(업무의 제한 등) ① 제6조에 따른 등록을 한 사람이 아니면 세무대리를 할 수 없다. 다만, 「변호사법」 제3조에 따라 변호사의 직무로서 행하는 경우와 제20조의2제1항에 따라 등록한 경우에는 그러하지 아니하다. <개정 2021. 11. 23.>

- ② 제6조에 따라 등록을 한 자 외에는 세무사나 이와 비슷한 명칭을 사용할 수 없다.
- ③ 제1항에 따라 세무대리를 할 수 없는 자는 세무대리 업무를 취급한다는 뜻을 표시하거나 광고를 하여서는 아니 된다. 다만, 다른 법률에서 정한 자의 업무범위에 포함된 경우에는 그러하지 아니하다.

[전문개정 2009. 1. 30.]

[2021. 11. 23. 법률 제18521호에 의하여 2018. 4. 26. 헌법재판소에서 헌법불합치 결정된 이 조 제1항을 개정함.]

3) 유지관리비의 실질 내용 검토 필요

「세무사법」 제2조의2에 따라 세무 알선이 금지된 이후부터 삼쩜삼은 유지관리비만을 받았다고 주장한다.²⁸⁴⁾ 즉, 「세무사법」에서는 2021년 11월에 세무사를 알선하고 대가를 받는

284) 「세무사법」 제2조의2(세무대리의 소개·알선 금지) 누구든지 세무사나 그 사무직원, 세무법인이나 그 사원·직원에게 제2조의 세무대리를 소개·알선하고 그 대가를 받거나 요구하여서는 아니 된다.

결 금지하는 규정을 신설했다. 사실 삼점삼은 원래 파트너 세무사를 연결해 주면서 수수료를 받았다. 그러나 삼점삼은 「세무사법」이 개정된 이후부터 세무사로부터 받는 알선 수수료를 없애고, 플랫폼 관리를 위한 유지관리비만 정액으로 받는다고 한다. 결과적으로 세무대리를 소개하고 대가를 받은 것이 아니라 플랫폼 이용에 대한 서비스 이용료만 받은 것이어서 무혐의 처분 받은 것이라고 할 수 있다.

중요한 점은 알선 중개 쟁점과 관련해서 삼점삼이 세무사를 소개한 것은 사실이며, 세무사로부터 받은 돈이 ‘소개의 대가’로 해석될 여지가 있다고 사료된다. 또한 중요한 핵심은 유지관리비의 실질적인 내용이다. 유지관리비의 실질적 내용이 소개의 대가로 해석될 여지가 있는지에 대해 계약구조를 분석해야 한다. 고객이 지불한 서비스 이용료를 세무법인과 삼점삼이 어떻게 분배했는지와 정액으로 유지관리비를 어떻게 받았는지를 분석해야 한다. 가령, 정액이라고 하더라도, 삼점삼이 일방적으로 세무사에게 고객을 연결하고 그 연결하는 1건당 일정 금액을 받은 것이라면 그건 서비스 이용료보다는 ‘소개의 대가’로 판단할 수 있다.

라. 한국세무사회의 세무플랫폼서비스 향후 대응 방안

1) 윤리규정 개정을 통한 징계처분

‘삼점삼’ 세무서비스 플랫폼의 운영주체인 (주)자비스엔빌런즈의 전국 세무사들과 파트너 제휴를 맺고 상생 서비스를 제공하겠다고 홍보하고 있다. 한국세무사회는 삼점삼의 파트너세무사 모집은 소개·알선 금지 「세무사법」 및 윤리규정 등 회규 위반으로 인정될 수 있다. 「세무사법」 제2조에 따르면 세무사는 세무대리를 업으로 하는 자로 소개 알선 행위를 금지하고 있으며, 세무사회 「윤리 규정」 제3조 제22호에 따르면 세무사의 명의대여 행위를 금지하고 있다.

현행 윤리규정 제3조(징계사유)를 한국세무사회와 반대하는 세무플랫폼에 참여하는 세무사들을 징계하는 명확한 규정이 필요하다. 윤리규정은 세무사의 품위 유지를 하기 위해 제정된 규정이다. 이에 세무사는 한국세무사회의 활동을 방해하거나 훼손하는 행위를 하여서는 안 된다. 한국세무사회가 반대하는 세무플랫폼 참여는 한국세무사회의 활동을 저해하고 세무사 사회의 단결을 훼손하는 행위로 볼 수 있다. 또한 세무사는 세무법령을 준수하고 성실하게 업무를 수행하여 납세자의 권익을 보호해야 한다. 한국세무사회가 세무플랫폼은 종종 세무법령을 위반하거나 탈세를 조장하는 행위를 할 수 있다. 만약 세무사가 이러한 플랫폼에 참여하여 납세자에게 잘못된 정보를 제공하거나 탈세를 도와준다면, 이는 세무사의 성실의무 위반에 해당할 수 있다.

〈표 9〉 윤리규정 개정안(신·구조문대비표)

현행	개정안
제3조(징계사유) (생략)	제3조(징계사유) (현행과 같음)
1.~26. (생략)	1.·2. (현행과 같음)
<신설>	27. 불법적 세무플랫폼에 참여해 세무서비스를 제공하는 경우(2024. 00. 00 신설)
<신설>	28. 전기 각호 이외의 행위로서 「세무사법」령, 회칙 및 회규 등에서 규정하고 있는 회원의 의무를 위반한 행위(2024. 00. 00 개정, 호번호 변경 중전 제27호)

2) 세무사 윤리 강화 교육 실시 및 윤리위원회 역할 강화

한국세무사회는 삼쩜삼의 불법행위를 단호하게 대처하고 있으며, 세무사의 전문성을 강화하고 국민에게 안전하고 신뢰할 수 있는 세무 서비스를 제공하기 위해 노력하고 있다. 삼쩜삼 문제를 해결하고, 세무사회의 공신력을 회복하기 위해서는 한국세무사회가 세무사의 윤리 교육을 적극적으로 추진해야 한다. 이러한 윤리 강화 교육은 삼쩜삼의 위험성을 인지시키고, 올바른 윤리 의식을 함양하는 데 효과적인 방안이다.

가) 윤리 강화 교육의 목적과 방안

윤리 강화 교육을 통해 삼쩜삼의 위험성과 문제점을 명확하게 인지시키고, 이를 근절하기 위한 노력을 강화해야 한다. 또한, 세무사의 윤리 의식을 강화하고, 공정하고 투명한 업무 수행을 위한 가이드라인을 제시해야 한다. 모든 세무사가 동등한 기회를 가지고 공정하게 경쟁할 수 있도록 환경을 조성해야 한다. 이와 함께 국민들의 신뢰를 회복하고, 세무사회에 대한 긍정적인 이미지를 구축해야 한다.

전체 세무사를 대상으로 삼쩜삼 금지와 윤리 의식 강화에 관한 필수 교육을 실시해야 한다. 그리고 삼쩜삼 관련 교육 자료 및 강의를 온라인 플랫폼에 구축하여, 세무사들이 언제 어디서든 교육을 받을 수 있도록 해야 한다. 나아가 삼쩜삼 관련 사례 연구 및 토론을 통해 세무사들이 윤리적 문제 상황에 대한 판단 능력과 문제 해결 능력을 향상시킬 수 있도록 해야 한다. 윤리, 법률, 경영 등 관련 분야의 외부 전문가를 초빙하여 강연을 실시하고, 세무사들의 지식과 이해도를 높여야 합니다.

나) 윤리위원회의 역할 강화

한국세무사회 윤리 위원회의 기능을 강화하고, 삼점삼 위반 사례에 대한 적극적인 감시와 처벌을 통해 윤리 규정을 준수하도록 해야 한다. 이를 위해 한국세무사회 윤리위원회 역할 강화가 필요하다.

구체적으로 윤리위원회 역할 강화를 위해 첫째, 윤리위원회 구성 및 운영 개선이 필요하다. 전문가, 시민단체 대표, 위원 등 다양한 분야의 전문가로 구성하여 객관적이고 공정한 심리를 보장해야 한다. 둘째, 외부 전문가 참여가 필요하다. 윤리, 법률, 경영 등 관련 분야의 외부 전문가의 자문을 적극 활용하여 전문성을 강화해야 한다. 셋째, 윤리위원회의 운영 투명성 확보가 필요하다. 윤리위원회 운영 과정, 심의 결과, 징계 처분 내용 등을 투명하게 공개하여 납세자들의 신뢰를 얻어야 한다.

그리고 윤리위원회의 기능 및 권한 강화를 위해 첫째, 조사 및 처벌 권한 강화가 필요하다. 삼점삼 의혹 사례에 대한 적극적인 조사 및 엄중한 처벌을 통해 위반 행위를 근절할 필요가 있다. 둘째, 재발 방지 시스템의 구축이 필요하다. 삼점삼 발생 원인을 분석하고, 재발 방지를 위한 시스템을 구축해야 한다. 셋째, 민원 접수 및 처리 시스템 개선이 필요하다. 국민들의 민원을 신속하고 효율적으로 접수 및 처리할 수 있는 시스템을 구축해야 한다.

결국, 윤리위원회 역할 강화를 통해 삼점삼 방식을 근절하고, 국민들의 세무 부담을 완화해야 한다. 이를 통해 세무사회 공신력 회복할 수 있다. 즉, 공정하고 투명한 윤리위원회 운영을 통해 세무사회의 공신력을 회복하고, 국민들의 신뢰를 얻을 수 있다. 공정한 경쟁 환경 조성이 가능하다. 삼점삼 방식 근절을 통해 모든 세무사가 동등한 기회를 가지고 공정하게 경쟁할 수 있는 환경을 조성할 수 있다. 세무 행정 신뢰 제고가 가능하다. 윤리위원회의 적극적인 활동을 통해 세무 행정의 투명성과 효율성을 높이고, 국민들의 세무 행정에 대한 신뢰를 제고할 수 있다.

3) 세무 관련 기관 및 사법기관과 긴밀한 협력 체계 구축

세무 관련 기관과 협력 체계를 구축해야 한다. 국세청, 경찰 등 관련 기관과 협력을 통해 삼점삼 관련 정보 공유 및 합동 수사를 통해 신속하고 효과적인 적발을 도모해야 한다. 그리고 사법기관과 긴밀한 협력을 통해 형사 고발 및 재판 과정에서 긴밀하게 협력하여 엄중한 처벌을 확보해야 한다. 이와 함께 언론 및 시민단체와 협력을 통해 삼점삼 문제에 대한 사회적 관심을 유도하고, 해결을 위한 협력체계를 구축해야 한다. 구체적으로 국세청, 금융감독원 등 세무 관련 기관과 정기적인 협의 및 정보 공유를 통한 삼점삼으로

인해 피해를 입은 납세자를 보호할 수 있어야 한다. 또한 세무사 업무 수행 과정에서 발생하는 어려움 해결을 위한 제도적 개선 및 지원 강화가 필요하다. 그리고 향후 삼점삼 관련 불법행위자 처벌 강화를 위해 사법기관과 협력해야 하며, 삼점삼 사건 관련 사법절차에 적극적으로 참여하여 세무사들의 입장을 명확히 제시하고, 피해 회복을 위한 노력 지원해야 한다.

IV. 요약 및 결론

산업의 발달과 고도화, 인공지능(AI) 기술의 급속한 진보와 빅데이터의 수집을 통한 4차 산업혁명의 전개, 저출산·고령화 시대의 도래, 세무사를 비롯한 세무대리인 수의 증가 등과 같은 세무서비스 시장의 환경의 급속한 변화가 이루어지고 있다. 특히 AI 기술의 눈부신 발전은 장부작성의 대행·조세에 관한 신고대리, 조세에 관한 상담 또는 자문 등과 같은 업무와 관련된 세무서비스 시장에 상당한 영향을 미칠 것으로 예상된다. AI 기술의 진전에 따라 장부대행 업무가 AI 기술로 대체되는 것이 아닌가 하는 우려가 제기되고 있고, 국세청의 빅데이터 분석을 통한 ‘미리채움·모두채움 서비스’의 확대와 무료로 제공하는 있는 ‘생성형 AI 상담서비스’로 인하여 세무사의 업무영역의 축소가 예상된다.

세무서비스 시장에서의 세무서비스 공급자(세무사, 공인회계사, 변호사)의 수가 매년 약 4,800명 정도씩 증가하고 있고, 금융보험사업자나 불법적인 플랫폼사업자로 인한 시장 잠식도 우려할 수준에 이르고 있다.

이와 같은 세무서비스 시장의 환경 변화에 비추어 볼 때 세무사의 업무영역을 심도있게 검토하고, 새로운 업무영역의 확장을 모색하는 작업은 매우 의미 있는 일이라고 본다.

이를 위하여 우리나라와 유사한 세무사제도를 유지하고 있는 독일·오스트리아 및 일본을 대상으로 하여 세무사의 업무영역의 범위와 최근의 업무영역의 동향에 관하여 깊이 있게 연구하였다. 특히 일찍부터 세무사제도를 도입하였을 뿐만 아니라 세무사제도의 전형을 보이고 있는 독일의 경우에는 독일의 연방세무사회(Bundessteuerberaterkammer)와 뒤셀도르프 지방세무사회를 방문하여 그 제도의 운영 실태 및 새로운 업무영역의 동향을 직접 살펴보았다.

세무사의 업무영역의 확장은 세무사 업무영역의 외연의 확대와 같은 양적인 확장 못지않게 세무사가 수행하는 세무서비스 품질의 고급화와 같은 질적인 확장에도 깊은 관심을 기울여야 한다.

본 연구의 내용을 요약하면 아래와 같다.

1) 주요 외국의 세무사 업무영역과 그 시사점

가) 독일

독일 세무사는 세무에 관한 무제한적 조력을 그 업무영역으로 하고 있다. 이러한 세무사의 업무영역에 관하여 기본적으로 독일 세무사법이 규정하고 있다. 세무에 관한 조력

행위는 상당 부분 조세법과 관련된 것이기 때문에 조세와 관련된 법률상담 및 조세소송 과도 중복될 수 있으며, 조세소송의 대리 등 조세관련된 법률서비스 업무를 세무사가 제한적으로 수행할 수 있도록 조세법원법 및 법률서비스법에서 별도로 정하고 있다.

독일 세무사의 업무영역과 관련해서 ‘세무사 직업 합치활동’과 ‘세무사 직업 불합치 활동’을 구분하는 것이 중요하다. 후자는 세무사법에 따른 직업 불합치 활동과 법률서비스법에 따른 세무사 직업 불합치 활동으로 구분된다. 세무사법에 따른 직업 불합치 활동은 ‘허용되지 않는 영리 상업 활동’과 ‘세무사법에서 정하고 있는 것 이외의 피고용자 활동’을 말한다. 한편, 법률서비스법에 따른 세무사 직업 불합치 활동으로, 법률서비스법상 ‘허용되는 부가적 법률자문 이외의 법률서비스활동’이 있다. 한편, 독일 세무사 직업 합치 활동은 기본적으로 세무사의 활동이 영리사업활동 또는 피고용자로서의 활동이 아니면서 세무사 직업의 품위를 손상시키지 않는 활동을 의미한다. ‘연방세무사회 세무사 직업 규칙(BOSTB)’에서는 세무사의 직업 합치 활동을 구체적으로 예시하여 규정하고 있다.

한편, 독일 세무사는 변호사, 회계사와 동일하게 조세소송에 대한 대리권을 갖고 있다. 독일 조세법원은 일반조세법원과 연방조세법원으로 구성된 2심제인데, 세무사는 공인회계사와 변호사와 동일하게 조세소송을 대리할 수 있다. 한편, 독일의 경우 공인회계사와 변호사가 세무사 자격을 취득하는 것과 관계없이 세무사의 모든 활동을 제한 없이 수행할 수 있다. 다만, 변호사나 공인회계사가 세무사 자격을 사용하면서 세무사의 업무를 수행하기 위해서는 세무사 자격을 별도로 취득하도록 하고 있다.

나) 오스트리아

오스트리아는 1999년 ‘경제수탁직업법을 제정하여 공인회계사와 세무사 직업에 대한 사항을 정하고 있다. 경제수탁직업은 개인 및 기업 등으로부터 경제적 문제를 수탁하여 처리해주고 관리해주는 경제수탁직업 전문직을 의미한다. 오스트리아 세무사의 업무영역과 관련하여 특이한 사항은 세무사법이 별도로 있는 것이 아니라 세무사와 공인회계사 두 직역을 경제수탁직업이라는 용어로 포괄하여 경제수탁직업법을 제정하여 세무사와 공인회계사의 업무영역 등을 규정하고 있다는 점이다. 오스트리아에서 세무사의 업무는 공인회계사가 모두 수행할 수 있다고 규정함으로써 공인회계사의 업무영역에 세무사의 업무가 모두 포함되며, 공인회계사는 여기에 회계감사를 추가로 수행할 수 있는 것으로 규정하고 있다. 오스트리아 세무사는 독일 세무사와 유사하게 세무 업무의 조력 및 자문과 관련한 업무를 포괄적으로 수행할 수 있다. 오스트리아 세무사는 주로 중소기업 및 소상공인 고객을 상대로 세무신고를 위한 기장, 결산 및 재무제표의 작성 등을 수행하고 있다. 오스트리아에서도 세무사가 독일과 마찬가지로 조세소송을 대리할 수 있다.

다) 일본

(1) 개 요

일본의 세리사 제도는 세무에 관한 전문가로서 독립된 공정한 입장에서 신고 납세 제도의 이념에 따라 납세 의무자의 신뢰에 응하여 조세에 관한 법령에 규정된 납세 의무의 적정한 실현을 도모하는 것을 사명으로 한다. 세리사가 되기 위해서는 세리사 시험에 합격하거나 합격자 이외 법에서 정하는 일정한 요건에 해당하는 사람으로 세리사 시험을 면제받은 자, 변호사 및 공인 회계사가 될 수 있으며, 일본세리사회연합회가 관리하는 세리사 명부에 등록해야 한다. 일본은 세리사 제도의 ICT 활용을 위해 노력하고 있으며, 세무행정의 스마트화를 목표로 2017년 6월 23일에 일본 국세청을 통해 “세무행정의 장래상 - 스마트화를 목표로-”라는 보도자료를 발표했다. 해당 보도자료에서는 ICT 활용에 의한 납세자의 편의성의 향상과 과세·징수의 효율화·고도화를 중심으로 스마트 세무 행정으로 진화하는 방향성을 공표했다. 일본은 세리사 업무영역에서 새로운 기술의 적용에 따라 업무 변화가 있을 것으로 예상된다.

(2) 세리사의 개념과 법적 지위

일본 세리사 제도는 일본의 세무 전문가 제도이다, 세무사 시험에 합격하거나 특정 자격을 갖춘 사람이 일본세리사회연합회에 등록하면 세리사 자격을 얻을 수 있다. 납세자가 정확한 세금을 납부할 수 있도록 지원하고, 세무 관련 문제를 해결해 준다. 관련 법규를 철저히 준수하며, 납세자의 권익을 보호하며 객관적인 시각으로 세무 문제를 해결한다.

(3) 세리사의 사명

일본 세리사의 사명은 납세자의 신뢰에 부응하여 조세에 관한 법령에 따라 납세 의무의 적정한 실현을 도모하는 것이다. 즉, 세리사는 단순히 납세를 대행하는 역할을 넘어, 납세자가 정확한 세금을 납부할 수 있도록 돕고, 조세법률을 준수하여 납세자의 권익을 보호하는 중요한 역할을 수행한다. 세리사는 납세자가 부담해야 할 정확한 세금을 계산하고, 납세 절차를 안내하여 납세 의무를 완수하도록 돕는다. 세리사는 조세 관련 법률을 정확하게 이해하고 적용하여, 납세자가 불필요한 세금을 부담하지 않도록 돕는다. 납세자는 세리사의 전문성을 신뢰하고 세무 업무를 위임하기 때문에, 세리사는 납세자의 기대에

부응해야 한다. 일본에서는 세리사가 국가와 대등한 지위에서 납세자를 대리하며, 조세 법률 해석에 대한 의견을 제시할 수 있다.

일본 세리사법 제1조는 세리사의 역할과 책임을 명시하는 중요한 조항이다. 과거에는 ‘세무사의 직책’으로 규정되어 있었지만, 1955년 개정을 통해 ‘세리사의 사명’으로 변경되면서 세리사의 역할이 더욱 명확해졌다. 세리사는 중립적인 입장에서 납세 의무를 적정하게 실현하고 납세에 관한 도의를 높이는 것을 직책으로 삼았다. 세리사는 세무 전문가로서 독립된 공정한 입장에서 신고 납세 제도의 이념에 따라 납세 의무자의 신뢰에 대응하고, 조세 법령에 규정된 납세 의무의 적정한 실현을 도모하는 것을 사명으로 한다.

세리사 사명의 의미는 세리사는 납세자가 정확한 세금을 납부할 수 있도록 돕고, 조세 법률을 준수하여 납세자의 권익을 보호한다. 납세자가 스스로 세금을 신고하고 납부하는 신고 납세 제도의 원칙을 준수하며, 납세자의 자주적인 의사결정을 지원한다. 납세자와 국가 사이에서 중립적인 입장을 유지하며, 객관적 시각으로 세무 문제를 해결한다. 세리사는 전문적인 지식과 경험을 바탕으로 납세자에게 정확한 조언을 제공하고, 세무 관련 문제 해결을 지원한다.

납세자는 스스로 세금을 계산하고 신고하는 주체적인 역할을 강조한다. 납세자가 조세 제도를 이해하고, 세무 당국의 행정을 감시할 수 있도록 돕는다. 세리사는 납세자가 신고 납세 제도를 원활하게 이용할 수 있도록 지원하고, 조세 법률에 대한 전문적인 지식과 경험을 제공한다. 세리사는 납세자의 권익을 보호하고, 조세 법률을 준수하며, 공정하고 객관적인 입장을 유지해야 한다. 세리사는 납세 의무자의 신뢰에 부응하기 위해 조세에 관한 법령에 규정된 납세 의무를 처리할 수 있는 전문가로서의 능력을 보유해야 한다. 이를 위해 세리사법은 세리사의 자격, 업무 범위, 결격 사유 등을 규정하고 있다. 납세 의무자는 세리사의 전문성과 법적 능력을 신뢰하여 세무 업무를 위임한다. 세리사는 공정한 입장에서 납세 의무자를 지원하고, 세무 업무를 처리하며, 납세 의무자의 신뢰를 유지하기 위해 노력해야 한다.

(4) 세리사 업무 범위

세리사의 업무 범위는 세리사법 제2조 및 제2조의 2, 그리고 제2조의 3에서 규정하고 있다. 세리사법 제2조 제1항은 타인의 요구에 따라 조세 관련 사무를 실시하는 것을 업무로 한다고 규정하고 있다. 여기서 '타인'은 자기를 위해 세리사에게 세무 대리를 위촉하는 사람으로 세무 서류의 작성을 하는 사람, 세무 상담을 받는 사람만을 의미하는 것은 아니다. 세리사는 제3자를 위해 세무 대리를 할 수 있으며, 이 경우에도 세무 대리를 주체적으로 수행한다. 세리사 업무의 대상이 되는 세목은 인지세, 등록면허세, 관세, 법정의

보통세와 법정외목적세 등이다. 세리사법은 원칙적으로 국세 및 지방세 모두를 세리사 업무의 대상 세목으로 한 후, 예외적으로 인지세, 등록면허세, 관세, 법정외보통세, 법정외목적세 기타 정령으로 정하는 것을 세리사 업무의 대상 세목에서 제외한다고 규정하고 있다. 이에 따라 세리사법 시행령은 자동차중량세, 전원개발촉진세, 국제관광여객세, 관세, 톤세, 특별톤세 및 수렵세와 법정외보통세를 제외세목으로 하고 있다.

세리사는 타인의 요구에 따라 세리사 업무를 이행하는 것이므로, 위촉자와의 사이에 '업무위촉계약서'를 체결해야 한다. 세리사법에서 규정하는 세리사의 주요 업무는 '세무대리'이다. 세무대리는 세무관공서(세관관서 제외, 국세불복심판소 포함)에 대한 조세에 관한 법령 또는 행정불복심사법의 규정에 근거한 신고, 신청, 청구, 불복신청 기타 이들에 준하는 것으로서 정령으로 정하는 행위에 대해서, 또는 해당 신고 등 또는 세무관공서의 조사·처분에 대하여 하는 주장·진술에 대해 대리 또는 대행하는 것이다.

대리는 대리인의 권한 내에서 대리인을 위해 하는 것을 나타내며 법 제2조 제1항 제1호의 세무대리를 하는 것을 의미하며 대행한다는 사실의 해명 및 진술 등의 행위를 의미한다. 또한 세무대리에는 세무관공서를 상대방으로 하는 분납, 납세의 유예 등의 진정, 협상의 종류를 포함하는 것으로 해석된다. 세무서류 작성은 세무관공서에 대한 신고 등에 관한 신고서 등을 작성하는 것이다. 이 경우 신고서 등은 조세에 관한 법령의 규정에 의거해 작성하여 세무관공서에 제출하는 서류에 한정된다. 또한 세무 서류의 작성에 관한 신고서 등에는 그 작성 대신에 전자기록을 작성하는 경우에 있어서의 전자 기록도 포함된다.

세무상담은 세무관공서에 대한 신고 등, 세리사법 제2조 제1항 제1호에 규정하는 주장자 혹은 진술 또는 신고서 등의 작성에 관해, 조세의 과세 표준 등의 계산에 관한 사항에 대해 상담을 하는 것이다. 즉, 상담을 한다는 것은 구체적인 질문에 관하여 답변하고 지시하거나 의견을 표명하는 것을 의미한다. 이에 일반적인 조세법의 해설, 강의 등은 세무상담에는 해당되지 않는다. 세리사는 세무사 업무 외에 세무사의 명칭을 이용하여 타인의 요구에 따라 세무사 업무에 부수하여 재무 서류의 작성, 회계장부의 기장의 대행 기타 재무에 관한 사무를 할 수 있다.

소속 세리사는 세리사 또는 세리사 법인의 보조자로서 상시 세리사 업무에 종사하는 사람으로 그 종사하는 세리사 또는 세리사 법인이 위촉을 받은 사안에 대해 세리사 업무를 실시할 수 있다. 세리사는 조세에 관한 사항에 대하여 법원에서 보좌인으로서 변호사인 소송대리인과 함께 출두하여 진술을 할 수 있다. 보좌인 제도에 관련된 업무는 변호사인 소송대리인과 함께 출두하고 진술하는 것을 인정하고 있는 것으로 소송대리인인 변호사가 출석하지 않는 경우에는 세리사는 법원의 허가를 얻지 않고 출석해 진술하는 것은 인정되지 않는다. 또한, 세무사는 소송 사무에 관한 전문가가 아니므로 진술에 머무르고

심문은 할 수 없으며 판사의 재량 아래 심문하고 있는 사례가 있다. 세리사는 사회보험노무사의 독점업무를 하는 경우, 세리사가 대행할 수 있는 범위는 조세채무의 확정에 필요한 사무의 범위 내까지이다. 즉, 세리사는 노동 및 사회보험료를 계산할 수 있지만 신고는 할 수 없다. 따라서 세리사가 노동 및 사회보험료 신고를 하는 즉시 위반행위가 된다. 반대로 사회보험노무사가 세리사의 독점업무인 연말조정을 하는 것은 위반행위에 해당하기 때문에 급여계산은 가능해도 연말정산은 하지 못한다. 세리사는 회사법 제333조에 따라 이사와 함께 계산 서류를 작성하는 회계 참여를 할 수 있다. 회계 참여는 누구라도 될 수 있는 것은 아니고, 공인회계사·세리사 등 전문가가 될 수 있다. 감사 법인은 공인회계사 사무소가 법인화, 세리사 법인은 세리사 사무소가 법인화한 것이다. 이와 함께 사법서사 사무소도 법인화하면 사법서사 법인이 될 수 있다.

(5) 세리사 업무의 ICT화 추진

세리사는 세무에 관한 전문가로서의 사명을 완수하기 위해 경제사회환경의 변화를 정확하게 파악하고 경제활동 온라인화, 네트워크의 고속화·대용량화, 인공지능(AI)과 업무자동화(RPA)의 진화 등 디지털화를 활용하는 것이 필요하다. 세리사법 제2조의3은 세리사가 업무를 실시함에 있어서 전자적 방법을 이용하여 납세 의무자의 편리성 향상과 업무의 개선·진보를 도모하도록 노력해야 한다고 규정하고 있다. 이는 세무사법에 있어서 세무사 업무 및 재무 서류의 작성, 기장 대행 등의 부수업무에 전자적 방법에 의한 것이 포함되는 것을 명시하고, 그 위에 세리사가 납세자 편의 향상을 위해 전자신고·납세, 전자장부 등 보존 제도, 포털의 활용 등의 업무를 위해 전자 메일이나 고객센터의 세무상담이나 자료의 교환, 세무사 사무소 내부의 사무에 대해 ICT를 활용을 위한 노력을 명확히 해 디지털화·글로벌화의 진전 등의 환경 변화에 따른 세리사 제도의 지속적 발전을 기대하는 것이다. 특히, 일본세리사회연합회의 적극적인 움직임은 한국세무사회가 나아가야 할 방향을 제시해주는 것이라고 할 수 있다. 한국세무사회는 디지털 시대에 발맞춰 적극적으로 변화하고, 세무사의 역할을 재정의하여 새로운 성장 동력을 확보해야 할 것이다. 이를 위해서는 법적 근거 마련, 디지털 전환 가속화, 세무사 역할 재정의, 교육 및 지원 시스템 구축, 정부와의 협력 강화 등 다양한 노력이 필요하다.

2) 세무사 업무영역의 외연의 확대

첫째, 조세사건의 특수성에 비추어 볼 때 조세사건의 소송을 수행하기 위해서는 일반적인 법률지식 못지 않게 세무실무·회계학·재정학 및 조세법분야에 대한 고도의 전문지

식이 요구된다. 위에서 보는 바와 같이 변호사는 조세법과 관련된 전문가인 세무사에 비하여 조세법과 조세법의 기초를 이루고 있는 세무실무·회계학 및 재정학에 관한 지식이 부족한 실정이며, 따라서 세무실무·회계학 및 재정학 등과 같이 고도의 기술성과 전문성을 요구하는 조세사건을 처리하는 데에는 많은 어려움이 있을 수 있다. 따라서 조세사건에 관한 전문지식을 갖춘 세무사에게 조세소송의 대리권을 부여함으로써 납세자의 권리를 보호하고 법률소비자인 납세자의 선택권을 확대할 필요가 있다. 뿐만 아니라 조세전문가인 세무사에게 조세소송의 대리를 허용하는 경우에는 소송대리인의 문턱을 낮춤으로써 영세납세자의 조세소송과 소액 조세사건에 대한 조세소송이 활발하게 이루어질 수 있고, 이를 통하여 납세자의 권리구제에 크게 기여할 것으로 기대된다.

세무사가 수행할 조세소송의 범위는 민사소송법 제87조 등을 고려하여 볼 때 조세사건에 관한 행정소송으로 한정하여야 할 것이다.

둘째, 조세법은 수수료법, 기부금법, 특별부담금법 등과 함께 같은 공과법(Abgabenrecht)의 범주에 속한다. 수익자부담금에 속하는 개발부담금과 재건축부담금 등은 실제로 양도소득세와 유사한 실질적인 조세이다. 뿐만 아니라 원인자부담금 등도 조세 중 목적세와 그 구별이 어려울 정도로 유사한 성격을 지니고 있다.

부담금관리 기본법상 부담금의 정의에서 보는 바와 같이 부담금은 반대급부가 없는 포괄적인 공법상 금전지급의무이므로 조세와 매우 유사한 면이 있는데, 굳이 그 차이점을 들자면 특정 공익사업과의 연관성 여부 외에는 없어 보인다. 그러므로 세무사의 직무에 개발부담금을 포함한 모든 부담금(개발부담금 등 90종)의 행정심판청구의 대리를 포함하는 것이 바람직하다.

그리고 조세의 신고 및 부과절차와 유사한 체계를 갖추고 있는 부담금의 신고(개발비용 명세서의 제출, 부담금액 공제에 필요한 내역서 및 1세대 1주택자 등을 증명하는 서류와 주택소유현황 확인을 위한 서류 등의 제출 등), 고지전 심사, 부담금의 산정과 관련된 확인(조사)과정의 입회 및 의견진술 등도 세무사의 업무로 추가하여야 한다.

셋째, 국고보조금의 경우 보조금 등의 총액이 1억 원 이상 10억 원 이하인 보조사업자 등 (2022년 19,164개)과 지방자치단체 보조금의 경우 그 보조금이 3억 원 이상 10억 원 미만인 보조사업자에 대해서는 정산보고서의 적정성에 대하여 검증자의 검증을 받도록 하고 있다. 그런데 현행법상 정산보고서의 검증자는 주식회사 등의 외부감사에 관한 법률 제2조 제7호 및 제9조에 따른 감사인(회계법인과 감사반)으로 한정하고 있는데, 검증자의 범위를 확대하여 주식회사 등의 외부감사에 관한 법률 제2조제7호 및 제9조에 따른 감사인 외에도 공인회계사법 제7조에 따라 등록한 공인회계사 또는 제24조에 따라 등록한 회계법인, 세무사법 제6조에 따라 등록한 세무사 또는 제16조의4에 따라 등록한 세무법인으로 확대하여야 한다.

정산보고서의 검증 및 제출시기가 외감법에 따른 감사보고서 작성 등으로 공인회계사의 업무가 가장 집중되는 시기인 1~4월에 겹치다 보니 정산보고서 검증에 많은 비용을 지출하기 어려운 소규모 보조사업자들은 정산보고서를 검증할 공인회계사 수입 자체가 어렵고, 설령 공인회계사가 수입한다고 하더라도 비용이 높아 많은 부담과 불편이 예상된다. 이와 같은 문제점을 해소하기 위해서는 검증자에 세무사 및 세무법인을 추가할 필요성이 있는 것이다.

넷째, 관허사업(특허, 허가, 인가, 신고 등 사업)의 인·허가 요건을 확인하여 기업진단서 발급대상의 확대가능성 여부를 검토하여 그 대상을 확대하여 나가야 할 것이다.

다섯째, 취득가액이 일정 가액 이상인 취득세 과세대상물건을 원시취득 및 간주취득하는 경우에 세무사 등이 작성한 조정계산서와 성실신고확인서를 첨부 신고하도록 함으로써 납세의무자의 자기검증 기회를 부여하고 정확한 과세표준과 세액의 산출을 통하여 납세자 권익보호와 지방세정의 효율성을 제고하도록 하는 ‘지방세 과세표준 사전검증제도’를 도입하는 것이 바람직하다.

3) 세무서비스 품질의 고급화를 통한 질적인 확대

첫째, 기업이 투자의사결정을 하거나 재무의사결정을 하는 경우, 조세절감을 위한 tax planning을 설계하는 경우, 특정한 세법조항의 해석에 관한 사항이나 세무조사과정에서의 주요 쟁점, 조세쟁송과정에서의 의견의 제시 등 과세처분의 당면한 현안문제를 해결하기 위하여 전문가에게 자문 또는 의견을 구하는 경우가 적지 않다. 그 구체적인 내용들을 보면 납세자가 투자, 법인 본사 또는 공장의 지방이전, 재산의 처분, 기업의 인수·합병 및 분할, 증여 또는 상속의 선택, 가업승계, 비상장법인의 주식의 평가, 공익법인의 세무관리, 중소기업간의 통합 또는 법인전환, 주식매수선택권을 비롯한 인건비의 설계, 유보소득과 배당정책의 결정, 세무조사 및 과세처분에 대한 대응 등과 관련된 컨설팅 또는 상담 등을 들 수 있는데, 기장대행이나 단순한 신고대리업무와는 달라서 그 보수수준이 매우 높은 고부가가치의 업무이다. .

이와 같은 조세문제를 해결하기 위해서는 조세법, 상법 등을 비롯한 법학, 회계학 및 경영학 등의 전문지식과 세무에 관한 다양한 실무경험 등을 필요로 한다. 세무사는 조세법 및 상법을 비롯한 법학과 회계학의 지식을 두루 갖추고 있기 때문에 특정한 사안에 대한 세무컨설팅의 적격성에 있어서는 변호사 또는 공인회계사 못지않게 경쟁력이 있다고 하겠다. 그런 의미에서 본다면 세무컨설팅은 세무사의 최적의 업무영역이라고 할 수 있다.

세무사의 세무컨설팅 업무의 활성화를 위해서는 세무사회에서 주요 테마별로 모델 세무컨설팅 리포트를 작성하여 이를 중심으로 세무컨설팅 실무를 교육하는 연수프로그램을 마련하는 것이 바람직하다.

한편, 경영컨설팅 및 경영상담업무도 활성화할 필요가 있다. 주요업무의 예로서는 회사 설립시 계획·조직 및 제 규정의 검토 및 자문, 경영분석 및 진단, 회사조직 및 업무절차의 입안 및 검토, 기업의 매수합병(M&A) 등을 들 수 있다. 독일의 경우 경영컨설팅 및 경영상담업무는 세무사업의 중요한 한 부분을 차지하고 있다.

경영컨설팅 및 경영상담의 상당한 부분은 세무컨설팅 및 세무상담과 연결된다고 하겠다.

둘째, 조세법의 전문지식을 활용한 보험상품의 판매(보험대리)는 보험회사로부터 보험 모집 수수료 수입은 물론이고 고객에 대한 자산관리 또는 절세 등과 같은 컨설팅의 수행에 따른 보수를 기대할 수 있고, 고객에 대한 질 높은 세무서비스의 제공으로 세무전문가로서의 위상을 제고할 수 있는 이점이 있다. 세무사는 거래처의 재무제표·연말정산 자료 및 경영자료 등과 같은 고객에 대한 중요한 정보들을 보유하고 있기 때문에 절세 또는 미래에 발생 가능한 위험에 대비하기 위한 적절한 보험상품을 추천할 수 있다.

셋째, 우리나라는 급속한 고령화가 진행되고 있고, 치매를 비롯한 인지장애 노인과 뇌병변·정신질환 등과 같은 질병이나 사고로 인한 심신장애 인구가 급속하게 늘어나는 추세에 있다. 이로 인하여 성년후견제도의 활용 또한 급격하게 증가할 것으로 추측된다.

2020년 이래 매년 16,000여 건 이상의 후견(감독)사건이 접수되고 있다. 실로 엄청난 시장규모이다.

성년후견인을 비롯한 후견인의 주된 사무는 세무사의 업무와 매우 관련성이 높을 뿐만 아니라 전문성을 발휘할 수 있는 피후견인의 재산관리에 관한 것이다. 따라서 세무사는 성년후견인 등의 선임에 있어서 고려될 수 있는 성년후견인 등의 후보군 중 가장 유력한 전문가그룹에 속한다고 하겠다. 더군다나 종래부터 세무대리업무의 수행으로 친분관계 및 신뢰관계가 형성된 고객의 경우에는 세무사의 잠재적인 피성년후견인 등이 될 수 있다. 가정법원이 성년후견인 등을 선임할 때에는 피성년후견인 등의 의사를 존중하여야 하기 때문에 평소에 피성년후견인 등과 친분관계나 신뢰관계가 형성되어 온 세무사가 성년후견인 등으로 선임될 가능성은 매우 높다고 하겠다.

한편, 일단 성년후견인 등으로 선임이 되면 특별한 사정이 없는 한 성년후견인 등의 지위가 지속되기 때문에 장기적으로 안정적인 수입이 가능하다고 하겠다.

이를 위하여 세무사회는 성년후견지원센터를 세무사회의 외곽조직으로 사단법인의 형태로 설립하여 활성화하고, 성년후견제도와 관련한 교육프로그램을 마련하여 이수하게 하고, 교육이수자 중 성년후견인후보자를 선발하여 각 법원(가정법원 등)에서 성년후견인

으로 선임될 수 있도록 지원할 필요가 있다.

한편, 성년후견인은 유언집행자(민법 제1093조)로서의 업무도 수행할 가능성이 높다.

넷째, 세무사법에서는 세무사 업무를 공정하게 수행하거나 그 업무에 전념하는데 제한이 없는 경우에 한하여 영리목적 법인의 비상근임원을 겸직할 수 있도록 하고 있다. 위에서 비상근임원이란 비상근이사, 사외이사, 비상임감사 등을 의미한다.

세무전문성과 회계·경영 및 재무 등의 전문능력을 갖춘 세무사는 사외이사, 비상근이사 또는 비상근감사와 같은 법인의 비상근 임원으로 진출하는 것도 매우 바람직하다고 하겠다.

4) 세무조정계산서 작성 업무의 성격과 변호사의 수행적격성

변호사의 경우 세무사로 등록한 변호사와 변호사 세무대리업무등록부에 등록된 변호사는 세무조정업무를 수행할 수 있다, 그러나 2018.1.1. 이후에 변호사 자격을 취득한 사람은 변호사법 제3조에 따른 변호사의 직무의 범위 안에서 세무대리를 수행할 수 있을 뿐이며 세무조정업무를 수행할 수 없다.

그런데 2018.1.1. 이후에 변호사 자격을 취득한 변호사의 경우에도 세무조정계산서 작성업무와 장부작성의 대행업무 등을 수행하기 위하여 헌법재판소에 헌법소원을 제기하고 있고, 세무조정계산서 작성업무가 변호사법 제3조에 따른 변호사의 직무에 포함된다는 주장을 펼치고 있다.

세무조정계산서 작성업무는 본질적으로 회계학의 한 분야인 세무회계의 영역으로서 그 방법론은 공인회계사가 그 직무로서 수행하는 회계감사업무와 유사한 측면이 있는 회계업무 또는 그 실무에 해당하며, 그렇기 때문에 변호사법 제3조의 변호사의 직무인 법률사무에 해당하지 않는다.

한편, 세무사로 등록한 변호사와 변호사 세무대리업무등록부에 등록된 변호사에 대해서는 현행법상 세무조정업무를 수행을 허용하고 있지만, 세무조정업무를 수행적격성에 관해서는 의문이 제기되고 있다.

5) 인공지능(AI) 기술의 세무사 업무 활용

AI 기술은 세무업무에 다양한 방식으로 적용될 수 있으며, 각각의 방식은 효익과 문제점을 동시에 가지고 있다. 따라서 AI 기술의 세무업무 적용 시에는 이러한 효익과 문제

점을 고려하여 적절한 방식을 선택하고, AI의 업무 범위와 제공 주체를 신중하게 결정해야 한다. AI 기술은 세무 분야에 혁신적인 변화를 가져올 잠재력을 가지고 있지만, 기술 발전과 함께 사회적 합의와 제도적 보완이 필요하다. AI를 통해 세무 업무의 효율성을 높이고, 납세자의 편의를 증진시키면서도 동시에 투명성, 책임성 그리고 윤리적인 가치를 확보하는 것이 중요하다.

가) 인공지능(AI) 기술의 세무업무 적용 유형

정보처리 업무로는 세무서류 작성, 재무서류 작성, 회계장부 기장대리 등 정형성이 높은 업무로 AI가 처리 시 오류가 적다고 할 수 있다. 그리고 대화형 업무로는 세무조사 입회, 불복신청 대행, 세무상담 등 정형성이 낮고 의사소통이 필요한 업무로 현재 AI 기술로는 적용이 어렵다. 제공 주체별 유형으로는 세무사가 AI 기술 기반 프로그램을 오피레이터로 이용하는 경우와 국세청이 납세자용 서비스로 제공하는 경우 그리고 납세자가 자기 책임으로 프로그램을 이용하는 경우가 있다.

나) 인공지능(AI) 기술의 세무업무 적용과 문제점

세무사가 AI 프로그램을 활용할 경우의 효익은 업무 효율 개선, 생산성 향상, 정밀도 높은 결론 도출이 가능하다. 그러나 AI가 도출한 결론의 검증 어려움, 세무행정의 블랙박스화 문제로 인한 혼란 가능성이 있다. 그리고 세무당국이 AI 프로그램을 제공하는 경우의 효익은 납세자의 세무처리 비용 절감, 업무 간소화, 세무행정이 원활화 될 수 있다. 그러나 신고납세제도의 취지에 반할 수 있으며, 개인정보 침해 우려, 세무당국의 세무판단 근거를 제시하지 못할 수 있다. 납세자가 AI 프로그램을 직접 이용하는 경우의 효익은 비용 부담 감소, 세무 수속 간편화, 신고 정확성 향상이 될 수 있다. 그러나 AI 판단 내용의 옳고 그름 판단 곤란, 오류 발생 시 책임 부담, 개인정보보호법 위반 가능성이 있다.

3. 인공지능(AI) 시대의 세무업무 적용 방향

AI의 업무 범위는 정보처리 업무와 대화형 업무 모두에 AI 적용 가능, 상황에 따라 AI를 적절하게 활용하는 것이 필요하다. 만일 민간 기업이 제공 주체가 되면 합리적인 가격으로 회계세무 프로그램 이용 가능하다. 세무당국이 제공 주체가 되는 것은 신고납세제도의 이념에 맞지 않다. 세무사가 제공 주체가 되어 AI를 도구로 이용 시 업무 효율과 생

산성 향상이 전망되나, AI 결론의 근거 불명확성 문제 존재한다.

6) 세무플랫폼서비스에 대한 대응방안

세무플랫폼 서비스는 세무사의 업무 영역을 침해하고, 불법적인 영업 활동을 통해 납세자를 기만하며, 세무 행정 체계를 혼란시키고 있다는 점에 대해 한국세무사회의 대응이 진행되고 있다. 한국세무사회는 법적대응으로 삼쩍삼을 세무사법 위반 혐의로 고발했지만, 검찰 불기소 결정을 받았다. 개인정보보호법 위반으로 과태료 부과 등 일부 성과를 거두었지만, 근본적인 문제 해결에는 한계가 있다. 그리고 행정적 대응으로 무분별한 광고를 금지하고, 세무사의 품위를 유지하기 위한 규정을 마련했다. 한편, 세무사 광고 심사위원회를 설치해 세무사 광고의 적정성을 심사하고 위반 행위에 대한 조치를 취하고 있다. 이와 함께 세무플랫폼 피해 국민 제보 센터를 운영해 납세자의 피해를 구제하고, 불법 행위를 신고받아 대응하고 있다. 국세청 및 경찰 등과 협력하여 불법 행위를 단속하고, 납세자를 보호하고 있다.

향후 발생할 문제로 세무대리와 세무보조의 경계가 모호하여 법적 판단이 쉽지 않은 점이 있다. 그리고 플랫폼 사업자들은 법망을 피해 새로운 방식으로 영업 활동을 할 수 있다. 이와 함께 일부 세무사들이 플랫폼과 결탁하여 불법 행위에 가담할 가능성이 있다. 이에 세무사법 등 관련 법률을 개정하여 세무플랫폼 서비스를 규제하고, 세무사의 업무 영역을 명확히 해야 한다. 또한, 세무사의 윤리 교육을 강화하고, 윤리 위반 행위에 대한 처벌을 강화해야 한다. 세무플랫폼 서비스를 지속적으로 감시하고, 불법 행위를 신속하게 적발할 수 있는 시스템을 구축해야 한다. 세무플랫폼 서비스의 문제점을 알리고, 납세자들이 올바른 세무 상담을 받을 수 있도록 교육해야 한다. 세무플랫폼 서비스는 편리함을 제공하지만, 동시에 다양한 문제점을 야기한다. 한국세무사회는 이러한 문제에 대한 해결을 위해 다각적인 노력을 기울이고 있지만, 근본적 해결을 위해 법적 제도적 개선과 함께 사회적 공감대 형성이 필요하다고 할 수 있다.

참고문헌

- 권해호, 일본의 세무사제도에 관한 연구, 한국세무사회 부설 한국조세연구소, 1995.
- 권효상, 세무사의 감사 또는 감사위원 선임과 2013년 상법 개정안에 관한 고찰, 계간세무사 2013년 가을호, 한국세무사회, 2013.
- 김관균, 납세자 권익보호 증대를 위한 소송대리인 확대방향, 계간세무사 2011년 겨울호, 한국세무사회, 2011.
- 김미옥 외, “지방세 세무대리 업무 인식에 관한 연구”, 「세무와 회계 연구」 제9권 제4호, 한국조세연구소, 2020.
- 김신언, 조세법원 설립 필요성과 소송대리권에 대한 고찰, 계간세무사 2023년 여름호, 한국세무사회, 2023.
- 김완석·이종영, 독일의 세무대리제도에 관한 연구 조사보고서 제6집, 한국조세연구소, 1994.
- 김완석·황남석, 「법인세법론」, 삼일인포마인, 2024.
- 김완석·이종영, 오스트리아 세무사제도에 관한 연구, 한국조세연구소, 1995.
- 김완석·김웅희, 세무서비스 수행에 대한 세무사제도 입법체계에 관한 연구, 한국조세연구포럼, 2013.
- 김완일, 세무사가 설계하는 택슈랑스(Taxurance) 절세전략, 한국세무사고시회, 신한생명보험(주), 2011.
- 김홍엽, 민사소송법 제7판, 박영사, 2018.
- 김웅희, 세무조정계산서 작성업무의 적합성 검토, 계간세무사 2018년 봄호, 한국세무사회, 2018.
- 김웅희, 세무사의 영리업무 제한규정에 대한 소고, 계간세무사 2013년 가을호, 한국세무사회, 2013.
- 박훈 외 2인, 취득세 과세표준 사전검증제도 도입에 관한 연구 - 한국조세연구소 연구보고서, 한국지방세학회, 2021.
- 박 훈, “4차산업혁명을 고려한 세정 및 세제의 개선방안 : 인공지능 및 빅데이터를 중심으로”, 「조세와 법」 제13권 제1호, 서울시립대학교 법학연구소, 2020.
- 서울지방세무사회, 세무서비스 고급화 요령과 사례 I, 2020.11., 비매품.
- 서울지방세무사회, 세무서비스 고급화 요령과 사례 II, 2021.3., 비매품.

서울지방세무사회, 세무서비스 고급화 요령과 사례 III -2022년 세무컨설팅 실무, 2021.12., 비매품.

서울지방세무사회, 세무서비스 고급화 요령과 사례 IV -2023년 세무컨설팅 실무, 2022.3., 비매품.

서울지방세무사회, 세무서비스 고급화 요령과 사례 V, 2023.3., 비매품.

서희열, 「세무사 자격제도 개선방안 연구」, 한국세무사회, 2014.

송덕수, 민법통칙 제4판, 박영사, 2018.

송덕수, 친족상속법 제2판, 박영사, 2016.

원윤희, 『각종 부담금 실태조사를 통한 규제개선 연구』, 한국정책학회, 2005.

이승문 외, 세무사법 체계 정비를 위한 세무사법 전면 개정안 연구, 2018.

이우택, 세무사와 세무사회의 사회적 역할과 시대적 사명 - 한국세무사회 용역보고서, (사) 한국세무학회, 2013.

이전오 외 2인, 「납세협력비용 감축방안에 관한 연구」, 한국조세연구포럼, 2008.

이창희, 「세법개론」 제22판, 박영사, 2024.

이철송, 세무사의 조세소송대리적격성에 관한 연구, 한국조세연구소, 1997.

이철송, 회사법강의 제29판, 박영사, 2020.

이태로, 한만수, 조세법강의 신정 14판, 박영사, 2020.

임승순, 「조세법」 제24판, 박영사, 2024.

장보원, 부동산개발관련 부담금의 문제점과 개선방안, 서울시립대 세무전문대학원 박사학위논문, 2024.2.

정병용, 새로운 성년후견제도와 관련하여 한국세무사회가 연구개발하여 회원에게 제공할 분야에 관한 연구(후편), 계간세무사 2013년 가을호, 한국세무사회, 2013.

정운오, 회계학연구의 동향, 회계저널 제12권 제4호, 2003.12.

조인성, “행정 분야에서 인공지능(AI)의 적용 가능성 - 독일에서의 논의를 중심으로 -”, 「법학연구」 제25집 제1호, 인하대학교 법학연구소, 2022.

채우석·김웅희, “세무조정제도에 관한 개별 법령관계의 체계적 연구”, 세무와 회계연구 제1권 제2호, 한국조세연구소, 2012.

천명철·장보원, 개발부담금, 재건축부담금 등 주요 부담금의 쟁점과 해설, 삼일인포마인, 2023.

최대선, “AI 시대의 보안 및 프라이버시 이슈”, ICT Standard Weekly 제1079호, TTA표준

화 위원회, 2022.

최명근, 세무사제도의 과제와 시험제도의 개선에 관한 연구, 한국조세연구소, 연구보고서 제18집, 1986.

최명근, 세법학총론, 세경사, 2007.

최원석·윤성만·윤소라, 한국 회계학 연구의 40년 회고와 전망, 회계저널 제24권 제1호, 2015.2.

한수웅, 헌법학 제10판, 법문사, 2020.

함택동, 국고보조금 부정수급 방지를 위한 관리체계 개선과 세무사의 역할에 관한 검토, 계간 세무사 2023년 봄호, 한국세무사회, 2023.

국세청, 2024년 국세행정 운영방안, 2024.02.

국세청, 「세무조사 가이드북」 <https://nts.go.kr/tax_inquiry/guide_01.html>.

교원소청심사위원회, 「빅데이터·인공지능 적용을 통한 소청결정자료 활용방안 연구」, 2018.

기획재정부, “2022년 부담금운용종합보고서”, 2023.

대한민국 국회 기획재정위원회 전문위원 박상진, 세무사법 일부개정법률안 【김정우 의원 등 10인】 검토보고서, 2018.12.

대한민국 국회 기획재정위원회 수석전문위원 김일권, 보조금 관리에 관한 법률 일부개정 법률안 검토보고(세무사, 세무법인 등의 정산보고서 검증> 김주영의원 대표발의 (의안번호 제2114013호)

서울가정법원, 『서울가정법원 후견제도 안내』 리플릿.

(사)한국성년후견지원본부, 2013~2021 통계로 알아보는 우리나라 후견(감독)사건의 현황-일본 성년후견 관계 사건의 현황 포함 -, 2022.

한국재정정보원, “재정통계 BRIEF-부담금(Charges)”, 2022.12.

한국조세재정연구원, 「4차 산업혁명과 조세정책」, 2020.

김완일, [절세 컨설팅 교실 ⑤] “세무사가 보험대리를 하려면”, 세무사신문 제759호 (2019.11.1.).

김완일, 세무사가 조세소송대리를 해야 하는 이유, 세무사신문 제735호(2018.11.1.).

이동기, [국세(國稅) 칼럼] 변호사의 세무대리 vs 세무사의 조세소송대리, 일간 NTN 국세

신문, 2019.3.15.

이동기, “[국세칼럼] 인공지능시대, 세무사는 살아남을 수 있을까”, 국제신문, 2023.4.27.

Frey, C. B., & Osborne, M. A., *The Future of Employment: How Susceptible are Jobs to Computerisation?*, Oxford Martin School, 2013.

Joshi, P L., *Will Artificial Intelligence (AI) Replace Accountants and Auditors in the Future? Book Chapter in Big Data Analytics and Auditing*, Northern Book Centre, New Delhi. India, 2021.

Koslowski, Steuerberatungsgesetz: StBerG, 8. Auflage, 2022.

ProLIBRIS Verlag, Wirtschaftstreuhänderberufsgesetz 2017, 8. Auflage, 2023.

Tipke/Lang, Steuerrecht 24. Aufl., otfoschmidt, 2021.

国税庁, “税務行政の将来像 ～ スマート化を目指して ～”, 2017.

国会議事録(抄), 昭和55年3月27日参議, 院大藏委員会 政府委員答弁.

金子宏, 租税法 第24版, 弘文堂, 2021.

北野弘久, 税法学の基本問題, 1972, 成文堂.

新井隆一, 税理士法 제2条 제1項 제3号(税務相談)의 意義, 機関誌「税研」36号, Vol.6, 1991.

新井隆一, 税理士制度の基本理念, 「日税研論集」 24号, 公益財団法人日本税務研究センター, 1993.

新井隆一・金子宏, 特別対談/세리사법改正の論点. 税通35卷4号, 1976.

垣水 純一, 国税庁の税務行政と租税法の基本原則, 税大ジャーナル, 제33号, 税務大学校, 2021.

日本税理士会連合会, 改正세리사법 実務への対応(令和5年度版).

日本税理士会連合会, 図解&条文解説 세리사법, 2024.

日本税理士会連合会, 新세리사법, 六訂版, 2023.

最高裁 제一小昭和41年3月31日決定. 刑集20卷3号.

坂田 純一, 新版実践세리사법, 日本税理士会連合会, 2015.