

研究報告書

第66輯(2012. 3)

성실신고확인제도 시행에 따른 세무사 면책기준 설정연구

韓國稅務士會 附設

韓 國 租 稅 研 究 所

◆ 研究責任者 ◆

안 경 봉 (국민대 교수)

◆ 共同研究者 ◆

이 동 식 (경북대 교수)

이 은 미 (한양사이버대 교수)

목 차

제1장 서 론	1
제1절 연구의 필요성	1
제2절 연구의 범위와 방법	2
1. 연구의 범위	2
2. 연구의 방법	2
제2장 성실신고확인제도와 세무사의 업무책임 일반론	3
제1절 성실신고확인제도의 소개	3
1. 성실신고확인제도의 의의	3
2. 성실신고확인제도 근거규정	4
3. 성실신고확인제도 도입경과	8
제2절 성실신고확인제도에 따른 세무사 책임 일반론	11
1. 개 요	11
2. 성실신고확인제도의 법적 성격	13
3. 주요국의 입법례	15
4. 민사상 책임	20
5. 행정상 책임	26
6. 형사상 책임	28
제3장 세무사징계책임 일반론	29
제1절 개 요	29
제2절 징계책임 일반론	30
1. 징계책임의 의의	30

2. 징계책임의 원인	30
3. 징계책임과 법치주의	33
4. 징계절차	36
5. 피징계자의 불복절차	38
6. 징계책임의 한계	40
제3절 세무사의 징계책임	42
1. 세무사 징계책임의 의의	42
2. 세무사 징계책임의 원인	45
3. 세무사 징계책임과 법치주의	54
4. 세무사 징계책임에 있어서 징계유형과 징계재량 심사기준	54
5. 세무사에 대한 징계절차	59
6. 세무사의 (징계)불복절차	61
7. 세무사 징계책임의 한계	63

제4장 성실신고확인제도에 따른 세무사 징계책임과 세무사 면책기준

설정방안	72
제1절 의 의	72
제2절 성실신고확인제도에 따른 세무사 징계책임 내용	72
1. 의 의	72
2. 징계책임의 발생조건	73
3. 징계절차 등	76
4. 징계유형과 징계재량심사기준	77
제3절 성실신고확인제도에 따른 세무사 징계책임에 대한 면책기준	
설정방안	78
1. 면책기준 설정의 필요성	78
2. 책임주의에 따른 일반적 면책기준 - 결과책임 지양	79

3. 성실신고확인업무를 위한 객관적 지침의 필요성	87
4. 성실신고확인서 체크리스트의 불명확성 해소	89
5. 징계양정기준의 객관화 및 구체화	94
 제5장 결 론	 101
 ☞ 참 고 문 헌 ☞	 104
☞ 참 고 조 문 ☞	106
☞ 참조판례등 ☞	108
☞ 첨 부 자 료 ☞	109

〈표 목차〉

〈표 1-1〉 당초 정부 제출안과 국회 수정 내용	9
〈표 3-1〉 세무대리인의 징계현황.....	46
〈표 4-1〉 성실신고확인 업무와 관련한 확인자의 책임범위	74
〈표 4-2〉 허위확인 세무대리인에 대한 징계내용	78
〈표 4-3〉 중대한 과실과 경미한 과실의 구분	81
〈표 4-4〉 가칭 성실신고확인에 관한 기준 및 업무수행지침 마련을 위한 세무사법 제12조 제3항 개정안	88
〈표 4-5〉 새로운 세무사 징계양정규정안	97
〈표 4-6〉 일본 세무사·세무법인에 관한 징계처분 등 건수.....	100

제1장 서 론

제1절 연구의 필요성

- 2011. 5. 소득세법의 개정으로 성실신고확인제도가 도입되었음.
 - 이 제도에 따르면 성실신고확인 대상 납세자는 소득세 신고시 과세표준확정신고서 이외에 세무사가 작성한 성실신고확인제도를 함께 제출하여야 함. 세무사가 이러한 성실신고확인서를 작성함에 있어서 허위 혹은 부실한 확인서를 작성한 경우에 작성자는 민사, 행정, 형사법적으로 일정한 법적 책임을 부담하게 됨.
- 성실신고확인자의 책임한계 미흡
 - 세무사의 책임추궁이 어떤 기준에 의하여 가능한 것인지에 대한 구체적인 기준설정이 되어 있지 않은 상황임.
 - 그 결과로 성실신고확인서작성이라는 새로운 업무를 처리하는 세무사로서는 자신들이 행하는 업무에 대한 면책기준을 알지 못하는 불확실성이 존재하는 실정임.
- 성실신고확인서작성에 있어서 불확실성이 해소되지 않는다면 세무사들은 성실신고확인서 작성을 기피하게 될 것이며, 그렇게 되면 입법자가 의도하였던 성실신고확인서를 통한 성실신고확인의 실효성은 약화될 수 밖에 없을 것임. 이것을 해소하기 위해서는 성실신고확인제도 시행에 따른 세무사 면책기준 설정연구가 필요한 것으로 판단됨.

제2절 연구의 범위와 방법

1. 연구의 범위

- 전문가로서 세무사가 업무처리를 함에 있어서 부담하게 되는 주의의무의 내용과 한도
- 세무사에 대한 책임추급의 유형과 법적 근거
- 세무사의 징계책임 일반론
- 성실신고확인에 따른 세무사징계책임과 세무사 면책기준설정방안

2. 연구의 방법

- 국내의 문헌에 대한 조사연구
 - 세무사에 대한 책임문제를 다루고 있는 국내문헌을 조사
 - 다른 유사 전문가직역에 있어서 책임범위설정에 대한 논의를 참고
- 외국에 있어서 세무사에 대한 책임범위설정논의 참고

제2장 성실신고확인제도와 세무사의 업무책임 일반론

제1절 성실신고확인제도의 소개

1. 성실신고확인제도의 의의

■ 세무사의 공공성과 전문성을 인정한 최초의 제도

- 세무사는 그동안 조세법률관계의 일방 당사자인 납세자로부터 위임을 받아 기장·신고 등 세무대리를 하고 부과권과 징세권을 가진 과세관청으로부터 납세자의 권익을 보호하는 역할을 수행하여 왔으나, 성실신고확인제를 통해 정부로부터 과세액 계산 등 납세자의 성실성을 검증하는 직무를 위탁받음으로써 조세전문가로서 공공성과 전문성을 인정받게 됨.

■ 성실신고확인제는 정부가 회계 및 조세전문가인 세무사에게 정부를 대신하여 납세자에 대한 소득금액 계산의 적정성을 확인·검증하는 권한을 공식적으로 부여받은 최초의 제도로서의 의의를 가짐.¹⁾

■ 정부는 조세탈루가 많을 것으로 추정되는 개인사업자를 대상으로 기장 및 신고시 허위 경비를 계상할 수 없도록 ‘성실신고확인’이라는 사전검증시스템을 별도로 도입하여 납세자의 성실한 신고를 유도하고 세무조사 인력 부족 등 행정력의 한계를 보완하도록 함.

- 이를 위해 해당년도 수입금액이 일정한 규모 이상의 개인사업자로서 하여금 종합소득세 과세표준 및 세액 확정신고를 하기 전에 조세전문가에게 필요경비의 계상 등 소득금액 계산이 잘 되었는지를 확인

1) 구재이, 「성실신고확인제도 해설」, 한국세무사회, 1~3면 참조, 2011. 10.

4 제2장 성실신고확인제도와 세무사의 업무책임 일반론

반도록 하고, 이를 이행하지 않은 사업자에게는 가산세등 불이익을 주어 의무화하는 한편 증빙없는 비용계상 등 부실한 회계처리를 인정한 채 확인한 세무사는 징계할 수 있도록 하여 확인자의 책임성을 강화함.

2. 성실신고확인제도 근거규정

■ 성실신고확인서 제출

- 성실신고확인제도는 소득세법 제70조의2에서 법적으로 근거하고 있음. 이 규정은 2011년 5월 입법되었음. 이 규정의 입법취지는 개인사업자가 소득금액을 누락하거나 가공 경비를 계상하는 등의 방법으로 탈세하는 사례가 지속적으로 발생하고 있었던 바, 이를 근절하기 위하여 일정한 규모 이상의 사업자의 경우 종합소득세 신고시 세무사 등에게 장부기장 내용의 정확성 여부를 확인받고, 그 성실신고확인서를 제출하도록 한 것임.

■ 소득세법 제70조의2【성실신고확인서 제출】

- ① 성실한 납세를 위하여 필요하다고 인정되어 수입금액이 업종별로 대통령령으로 정하는 일정 규모 이상의 사업자(이하 “성실신고확인대상사업자”라 한다)는 제70조에 따른 종합소득과세표준 확정신고를 할 때에 같은 조 제4항 각 호의 서류에 더하여 제160조 및 제161조에 따라 비치·기록된 장부와 증명서류에 의하여 계산한 사업소득금액의 적정성을 세무사 등 대통령령으로 정하는 자가 대통령령으로 정하는 바에 따라 확인하고 작성한 확인서(이하 “성실신고확인서”라 한다)를 납세지 관할 세무서장에게 제출하여야 한다.
- ② 제1항에 따라 성실신고확인대상사업자가 성실신고확인서를 제출하는 경우에는 제70조 제1항에도 불구하고 종합소득과세표준 확정신고는 그 과세기간의 다음 연도 6월 30일까지 할 수 있다.

■ 소득세법 시행령 제133조【성실신고확인서 제출】

- ① 법 제70조의2 제1항에서 “수입금액이 업종별로 대통령령으로 정하는 일정 규모 이상의 사업자”란 해당 과세기간의 수입금액의 합계액이 다음 각 호의 구분에 따른 금액 이상인 사업자(이하 이 조에서 “성실신고확인대상사업자”라 한다)를 말한다. 다만, 제1호 또는 제2호에 해당하는 업종을 영위하는 사업자 중 별표 3의3에 따른 사업서비스업을 영위하는 사업자의 경우에는 제3호에 따른 금액 이상인 사업자를 말한다(개정 2012. 2. 2).
 1. 농업·임업 및 어업, 광업, 도매 및 소매업, 제122조 제1항에 따른 부동산 매매업, 그 밖에 제2호 및 제3호에 해당하지 아니하는 사업: 30억원
 2. 제조업, 숙박 및 음식점업, 전기·가스·증기 및 수도사업, 하수·폐기물처리·원료재생 및 환경복원업, 건설업(비주거용 건물 건설업은 제외하고, 주거용 건물 개발 및 공급업을 포함한다), 운수업, 출판·영상·방송통신 및 정보서비스업, 금융 및 보험업: 15억원
 3. 부동산 임대업, 전문·과학 및 기술 서비스업, 사업시설관리 및 사업지원 서비스업, 교육 서비스업, 보건업 및 사회복지 서비스업, 예술·스포츠 및 여가관련 서비스업, 협회 및 단체, 수리 및 기타 개인 서비스업, 가구내 고용활동: 7억5천만원
- ② 제1항을 적용할 때 같은 항 제1호부터 제3호까지의 업종을 겸영하는 경우에는 제208조 제7항을 준용하여 계산한 수입금액에 따른다.
- ③ 법 제70조의2 제1항에서 “세무사 등 대통령령으로 정하는 자”란 세무사(세무사법 제20조의2에 따라 등록된 공인회계사를 포함한다. 이하 이 조에서 같다), 세무법인 또는 회계법인(이하 이 조에서 “세무사등”이라 한다)을 말한다.
- ④ 성실신고확인대상사업자는 성실신고를 확인하는 세무사등을 선임하여 해당 과세기간의 다음 연도 2월 10일까지 기획재정부령으로 정하는 서식에 따라 납세지 관할 세무서장에게 신고하여야 한다.

■ 성실신고확인에 대한 지원제도

- 성실신고확인서제출을 유도하기 위하여 입법자는 몇 가지 지원제도를 입법해 두었음. 첫째로, 성실신고확인비용에 대해 100만원을 한도로 세액공제를 인정하고, 둘째로 의료비와 교육비에 대한 소득공제를 인정하고 있음. 처음 제도도입이 논의되었을 때는 성실신고

확인서를 제출한 납세자에 대해서는 세무조사를 면제한다는 명시 규정을 두는 방안이 논의되었으나 입법화되지는 못하였음.

■ 조세특례제한법 126조의 6【성실신고 확인비용에 대한 세액공제】

- ① 소득세법 제70조의2 제1항 따른 성실신고확인대상사업자가 성실신고확인서를 제출하는 경우에는 성실신고 확인에 직접 사용한 비용의 100분의 60에 해당하는 금액을 해당 과세연도의 소득세(사업소득에 대한 소득세만 해당한다)에서 공제한다. 다만, 공제세액의 한도는 100만원의 범위에서 대통령령으로 정한다.
- ② 제1항을 적용받은 사업자가 해당 과세연도의 사업소득금액을 과소 신고한 경우로서 그 과소 신고한 사업소득금액이 경정(수정신고로 인한 경우를 포함한다)된 사업소득금액의 100분의 10이상인 경우에는 제1항에 따라 공제받은 금액에 상당하는 세액을 전액 추징한다.
- ③ 제2항에 따라 세액이 추징된 사업자에 대하여는 추징일이 속하는 과세연도의 다음 과세연도부터 3개 과세연도 동안 성실신고 확인비용에 대한 세액공제를 하지 아니한다.
- ④ 제1항을 적용받으려는 자는 대통령령으로 정하는 바에 따라 세액공제신청을 하여야 한다.

■ 조세특례제한법 제122조의 3【성실사업자에 대한 의료비 등 공제】

- ① 소득세법 제52조 제9항에 따른 성실사업자(사업소득이 있는 자만 해당한다)로서 다음 각 호의 요건을 모두 갖춘 자 또는 소득세법 제70조의2 제1항에 따른 성실신고확인대상사업자로서 성실신고확인서를 제출한 자가 소득세법 제52조 제2항 및 제3항(같은 항 제2호다목은 제외한다)에 따른 의료비 및 교육비(이하 이 조에서 “의료비등”이라 한다)를 2012년 12월 31일이 속하는 과세연도까지 지출한 경우 그 지출한 금액을 해당 과세연도의 사업소득금액에서 공제한다. 이 경우 의료비등 공제금액이 해당 사업소득금액을 초과하는 경우 그 초과금액은 없는 것으로 한다(개정 2010. 12. 27, 2011. 5. 19).
2. 소득세법 제160조 제1항에 따라 복식부기의 방식으로 장부를 비치·기록하고, 소득금액을 계산하여 신고할 것(「소득세법」 제80조 제3항 단서에 따라 추계조사결정이 있는 경우 해당 과세기간은 제외한다)

4. 해당 과세기간의 수입금액이 직전 3개 과세기간의 연평균수입금액을 초과하도록 신고할 것. 다만, 사업장의 이전 또는 업종의 변경 등 대통령령으로 정하는 사유로 수입금액이 증가하는 경우는 제외한다.
 5. 해당 과세기간 개시일 현재 3년 이상 계속하여 사업을 경영할 것
 6. 국세의 체납사실, 조세범처벌사실, 세금계산서·계산서 등의 발급 및 수령 의무 위반, 소득금액 누락사실 등을 고려하여 대통령령으로 정하는 요건에 해당할 것
- ② 제1항에 따른 의료비 공제금액은 소득세법 제52조 제2항을 준용하여 계산한 금액으로 한다. 이 경우 소득세법 제52조 제2항 제1호 및 같은 항 제2호의 "총급여액"은 "사업소득금액"으로 본다.
- ③ 제1항을 적용받은 사업자가 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 공제받은 금액에 상당하는 세액을 전액 추징한다.
1. 해당 과세기간에 대하여 과소 신고한 수입금액이 경정(수정신고로 인한 경우를 포함한다)된 수입금액의 100분의 20이상인 경우
 2. 해당 과세기간에 대한 사업소득금액 계산 시 과대계상한 필요경비가 경정(수정신고로 인한 경우를 포함한다)된 필요경비의 100분의 20이상인 경우
- ④ 제3항에 따라 세액이 추징된 사업자에 대해서는 추징일이 속하는 다음 과세기간부터 3개 과세기간 동안 의료비등 공제를 적용하지 아니한다.
- ⑤ 제1항부터 제4항까지의 규정 외에 제1항 제1호 각 목의 해당 여부의 판정기준, 공제의 신청절차 등에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

■ 성실신고확인 의무 위반에 대한 제재

- 성실신고확인서제출자에 대한 지원제도와 반대로, 성실신고확인서를 제출하여야 하는 납세의무자가 확인서를 제출하지 않는 경우에 대한 제재조치도 입법되어 있음. 이러한 제재조치로는 첫째, 확인서 제출대상자가 확인서를 제출하지 않으면 사업소득금액의 5%에 해당하는 가산세를 부과하고, 둘째 수시세무조사대상자로 선정할 수 있도록 하고 있음.

■ 소득세법 제81조【가산세】

⑬ 성실신고확인대상사업자가 제70조의2 제2항에 따라 그 과세기간의 다음 연도 6월 30일까지 성실신고확인서를 납세지 관할 세무서장에게 제출하지 아니한 경우에는 사업소득금액이 종합소득금액에서 차지하는 비율(해당 비율이 1보다 큰 경우에는 1로, 0보다 작은 경우에는 0으로 한다)을 종합소득산출세액에 곱하여 계산한 금액의 100분의 5에 해당하는 금액을 결정세액에 더한다(신설 2011. 5. 2).

■ 국세기본법 제81의 6【세무조사 대상자 선정】

* 개정이유: 소득세법에 따른 성실신고확인대상사업자가 성실신고확인서를 제출하지 아니한 경우를 세무조사의 사유에 추가함.

② 세무공무원은 제1항에 따른 정기선정에 의한 조사 외에 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 세무조사를 할 수 있다(개정 2011. 5. 2).

1. 납세자가 세법에서 정하는 신고, 성실신고확인서의 제출, 세금계산서 또는 계산서의 작성·교부·제출, 지급명세서의 작성·제출 등의 납세협력의무를 이행하지 아니한 경우
2. 무자료거래, 위장·가공거래 등 거래 내용이 사실과 다른 혐의가 있는 경우
3. 납세자에 대한 구체적인 탈세 제보가 있는 경우
4. 신고 내용에 탈루나 오류의 혐의를 인정할 만한 명백한 자료가 있는 경우

3. 성실신고확인제도 도입경과²⁾

- 2009. 4. 28. 한국세무사회 회장이, 중소기업이 사업에 전념할 수 있도록 세무사가 신고내용을 검증함으로써 성실성이 입증되면 세무조사를 면제하도록 하는 중소기업에 대한 신고검증제 도입 방안을 제시함
- 고소득 전문직 및 현금수입업종에 대한 세원투명성 제고와 과표양성화 방안으로 청와대에서 세무검증제 방안 도입의견 표명
- 2010. 8. 9. 정부, 세무검증제 도입을 위한 공청회 개최(조세연구원 주최, 한국세무사회 반대입장 주장)

2) 구재이, 전게서, 4~5면 참조

- 2010. 8. 23. 정부, 2010년 일자리 창출·서민생활 안정을 위한 세제개편안에 세무검증제 포함하여 국회 제출
- 2010. 10. 4. 정부가 국회에 제출한 세무검증제 기획재정부에서 고소득 전문직 등 특정직군을 대상으로 한 제도에 대한 대한의사회 등 이해관계단체의 반대 등으로 법안심의 유보
- 2011. 3. 7. 세무검증제, 정부의 강력한 도입의지에 따라 소득탈루 차단이라는 대의명분에 힘입어 대상 및 혜택 등을 변경하여 국회 기획재정부 심의 가결
 - ① 명칭을 세무검증제에서 성실신고확인제로 변경
 - ② 검증대상을 특정업종(전문자격사 및 현금업종)에서 전 업종으로 확대
 - ③ 미검증 대상자에 대한 가산세 완화(10%·5%)
 - ④ 성실신고확인받아도 무작위추출에 의한 세무조사 배제하지 않고 검증을 받지 않은 사업자는 세무조사 대상

이상 논의를 도표로 정리하면 다음과 같음.

〈표 1-1〉 당초 정부 제출안과 국회 수정 내용

구분	당초안	수정 내용
제도명칭	세무검증제도	성실신고확인제도
대상	업종 및 수입 금액을 고려하여 대통령령으로 정하는 사업자 - 대상 업종: 현금영수증 의무발급자(의사, 변호사, 학원, 음식점, 장례시장, 골프장, 유흥주점, 부동산중개업 등) - 수입금액: 5억원 이상	전 업종으로 확대하되, 업종별 기준 금액을 차등화 - 광업·도소매업 등 30억원 이상 - 제조업·음식숙박업 등 15억원 이상 - 부동산업·서비스업등 7.5억원 이상
미제출가산세	10%	5%
인센티브	- 시행령 (검증비용의 60%, 세액공제, 한도 100만원 수준) - 성실사업자에 준하여 교육비·의료비 소득공제, 신고기간 연장(다음해 5월말 → 6월말)	- 시행령 사항을 법으로 이관(확인비용의 60% 세액공제, 한도는 100만원 내에서 시행령 규정) - 기타 사항은 좌동
세무조사	검증이행자 세무조사 면제 가능	확인 미이행시 세무조사 가능
세무사 직무범위	세무검증 추가	성실신고확인 추가

- 2011. 4. 5. 성실신고확인제 도입을 위한 소득세법, 국세기본법, 세무사법 국회 본회의 가결
- 2011. 4. 26. 소득세법 등 개정법률 국무회의 통과, 법률공포
- 2011. 4. 29. 납세자가 부담하는 성실신고 확인비용에 대한 세액공제와 의료비 및 교육비 공제에 관한 조세특례제한법 개정안 국회 본회의 통과
- 2011. 5. 3. 한국세무사회, 소득세법 시행령 등 시행령 입안시 제1차 의견(제1차 건의서) 기획재정부(세제실 소득세제과) 제출 및 간담회
- 2011. 5. 13. 정부, 소득세법 시행령 등 성실신고확인제 관련 시행령 입법예고(법안개요 발표)
- 2011. 5. 23. 한국세무사회, 성실신고확인제 관련 시행령 입법예고에 따른 제2차 건의서 기획재정부(세제실 소득세제과) 제출 및 간담회
- 2011. 6. 3. 정부, 성실신고확인 관련 소득세법 시행령 등 관련 시행령 공포(확인비용세액공제분 농특세배제, 수입세무사 사전신고제 도입)
- 2011. 7. 5. 한국세무사회, 성실신고확인서 수정안(3차안)에 대한 조세제도연구위원회 및 법제위원회 공동대책회의를 통해 서식 건의사항 수렴
- 2011. 7. 6. 한국세무사회, 성실신고확인서 특이사항 중 “세무사 중 합의견” 신설 등 서식 3차 건의서 제출 및 간담회
- 2011. 7. 22. 기획재정부, 성실신고확인서 고시(기획재정부 고시 2011-제22호), 2011. 8. 3.부터 시행

제2절 성실신고확인제도에 따른 세무사 책임 일반론

1. 개 요

- 성실신고확인제도가 시행되어 납세자의 의뢰로 세무사나 세무법인이 성실신고확인서를 작성해 주었는데, 그 확인서 작성내용이 사실과 다를 경우 전문가로서 세무사는 일정한 법적 책임을 져야 함.
- 전문가인 세무사는 다음과 같은 몇 가지 특징을 가짐.
 - 첫째, 전문지식을 가지고 직접 일반인과 계약 등을 통해 거래를 함.
 - 둘째, 단순히 축적된 개인적 경험이나 지식에 의해 직업활동을 하는 것이 아니라, 고도의 전문지식을 - 대부분 정규의 고등교육과정을 통해 - 습득하고, 일정한 공인된 자격을 취득하여 직업활동을 함.
 - 셋째, 사회적으로 상당한 신뢰를 받으며 일반인들로부터 의뢰를 받아 이른바 고급서비스를 제공하는 직업활동을 영위함. 물론 활동의 형태는 다양하며, 단독으로 직업활동을 하는 경우도 있고, 어느 사용자에게 고용되거나, 수인이 결합하여 활동을 하는 경우도 있음.
 - 넷째, 강한 직업연대의식으로 결합되어 있고, 직업단체(예, 세무사회)를 구성하고 있으며, 이들 단체에는 법령상 상당한 권한이 부여되어 있고, 직업준칙이나 윤리강령 등을 제정하기도 함³⁾
- 이때 세무사가 부담하는 책임은 크게 두 가지 유형으로 나눌 수 있음.
 - 첫째 유형은 세무사가 의뢰인인 납세자에 대해 부담하는 책임이다.

3) 박영규, “전문가책임의 법리와 의사책임”, 『法律行政論集』 제4권 제1호, 1997, 117~118면 참조.

성실신고확인제도와 관련하여 세무사와 납세자와의 관계를 어떻게 볼 것인지가 문제됨. 세무사법에서는 세무사와 납세자의 관계를 기본적으로 위임관계로 보고 있음(세무사법 제2조 참조). 따라서, 세무사와 의뢰인은 성실신고확인업무와 관련하여 민법상 위임관계에 있다고 할 수 있음. 이러한 위임계약에 의하여 수임인인 세무사 또는 세무법인은 납세자의 과세표준확정신고를 선량한 관리자로서의 주의의무를 가지고 도와주어야 할 법적인 의무를 부담함(곽윤직, 채권각론 제6판, 박영사, 272면 이하). 세무사가 이러한 의무에 위반한 경우 민법에 따른 법적인 책임을 부담하게 됨.

- 둘째 유형은, 성실신고확인과 관련하여 세무사가 과세당국에 대하여 부담하는 책임. 성실신고확인서를 작성함에 있어서 세무사는 세무사법이 규정하는 다양한 의무를 준수하는 전제하에서 업무처리를 하여야 함. 그 의무를 위반한 경우에 세무사는 법령이 정하는 바에 따라 행정적 혹은 형사적인 책임을 부담하게 됨.

■ 세무사 불법행위의 특색⁴⁾

○ 납세자과실의 가담

- 세무사의 업무수행으로 인한 납세자의 손해는 세무사의 임무해태 뿐만 아니라 납세자의 과실에서도 비롯됨.

○ 책임범위의 모호성

- 후술하는 바와 같이 세무사가 납세자의 권익보호를 사명으로 함은 세무사법에서도 명문화하고 있지만, 세무사가 어느 범위까지 납세자의 권익을 고려하여야 하느냐는 것도 의문임.

4) 최성근·옥무석, 「세무사의 손해배상책임에 관한 법리와 입법」, 한국법제연구원, 1996. 10, 93~96면 참조.

○ 납세자 불복의 해태

- 세무사의 과실로 납세자가 과다한 세액을 부담하기에 이르렀다 해도 많은 경우 불복절차를 거치거나 경정청구와 같은 제도에 의해 납세자가 세액을 환급받을 기회를 갖게 됨. 그런데 납세자가 불복절차가 번거롭다고 이를 피하고 또는 이를 실시하고 세무사에게 손해배상청구를 하였을 때 그 청구를 모두 인정해야 하느냐는 문제가 있음.
- 물론 이 문제도 일의적으로 단정할 성질의 사안은 아니나, 세무사의 책임의 범위를 정함에 있어 입법상 반영하여야 할 점.

- 성실신고확인제도와 관련하여 세무사가 부담하게 되는 책임을 아래에서는 법률분야별로 나누어, 민사책임, 행정책임, 형사책임으로 구분하여 설명하기로 함.

2. 성실신고확인제도의 법적 성격

■ 공무의 사무화

- “공무의 사무화”란 국가가 수행하는 공무를 사적 영역으로 전환시킨다는 것으로 공무가 가지는 기능과 역할의 일부 또는 전부를 공적 작용에서 사적 작용으로 전환시키는 것을 의미함.
- 성실신고확인제도의 본질은 과세당국이 담당하는 세무조사의 일부를 세무사 등 전문가에게 민간수탁을 한 것으로 볼 수 있음.
- 사인인 세무사에게 세무조사의 일부를 부여하고 있다는 점에서 행정권한의 위임·위탁에 관한 일반조항인 정부조직법 제6조

제3항에 위반된다는 주장이 있음.⁵⁾ 즉, 행정권한의 위임·위탁은 법률이 정한 권한분배를 대외적으로 변경시키는 것이므로 별도의 명시적 근거가 필요하고, 특히 국민의 권리의무와 직접 관련되는 사무의 민간위탁에 있어서는 개별법령의 근거가 있어야 한다는 것임.

- 소득세법에서 세무사에게 세무조사의 일부 권한을 직접 부여하고 있고, 세무사법에서 세무사의 업무에 성실신고확인을 추가하고 있다는 점에서 정부조직법 제6조 위반의 문제는 발생하지 않음.

■ 세무사의 사명과의 관계

○ 세무사법 제1조의2에 의하면 “세무사는 공공성을 지닌 세무전문가로서 납세자의 권익을 보호하고 납세의무를 성실하게 이행하게 하는 데에 이바지하는 것을 사명으로 한다”고 규정하고 있음. 즉, 세무사는 기본적으로 납세자로부터 보수를 받고 납세자를 보호하는 기능을 하는 전문가격사라 할 수 있으므로 세무사에게 성실신고확인 업무를 담당하게 하는 것이 세무사의 본래 사명과 조화될 수 있는 것인지에 대하여 의문이 제기될 수 있음.

- 세무사가 납세자를 보호하는 역할을 하는 전문가격사인 것은 사실이나, 동시에 공익적 성격을 부여받은 공법인체인 점, 성실신고확인은 납세자에게 불리하게 하는 것이 아니라 납세자를 보호하는 기능을 가진 제도인 점을 감안하면 세무사가 성실신고확인을 담당하는 것이 세무사의 본래 사명과 모순되지 않음.

5) 정부조직법 제6조(권한의 위임 또는 위탁) ③ 행정기관은 법령으로 정하는 바에 따라 그 소관사무 중 조사·검사·검정·관리 업무 등 국민의 권리·의무와 직접 관계되지 아니하는 사무를 지방자치단체가 아닌 법인·단체 또는 그 기관이나 개인에게 위탁할 수 있다.

■ 세무사의 비밀엄수의무와의 관계

○성실신고확인에 의하여 불법이 적발된 경우 성실신고확인서를 국세청에 제출하는 것이 세무사의 비밀엄수의무(세무사법 제11조)에 위반되는 것이 아닌가 하는 의문이 제기될 수 있음.

－ 이에 대해서는 다음과 같은 이유로 비밀엄수의무를 위반하지 않는 것으로 보아야 함.

- ① 비밀엄수의무는 보호받을 가치가 있는 비밀을 대상으로 하는 것이므로 불법적인 영업내용은 근본적으로 비밀보호의 대상이 될 수 없음.
- ② 불법을 묵인하는 것은 오히려 세무사의 공익적 기능에 문제가 있는 것임.
- ③ 비밀엄수의무를 규정하는 세무사법의 조문을 보더라도 특별법에 별도의 규정이 있는 경우에는 예외가 가능한 것이라 하고 있으므로, 설령 불법적인 영업내용이 비밀엄수의 보호대상이 된다고 하더라도 별도의 규정을 신설하여 세무사에게 의견을 제출토록 하고 있다면 그 의견을 제출한 세무사는 비밀엄수의무를 위반한 것이 될 수 없음.

3. 주요국의 입법례

(1) 독 일⁶⁾

1) 전문가책임의 특징

■ 우리나라에서 전문가라고 불리는 자와 대응하는 독일어는 ‘자유업(der freie Beruf)에 종사하는 자’라고 할 수 있음. 자유업은 다음과 같은 특성을 가지고 있음.

- － ① 직무로서 개인적인 정신적 창조에 근거하는 성과를 자기의 책임에 근거하여 경제적인 자립성을 유지하면서 상대방에게 제공하고, ② 직무수행의 전제로서 자격·창조적 능력 및 이를 위한 수

6) 이하 崔星根, 「전문가책임의 입법에 관한 연구」, 한국법제연구원, 1997. 45~48면 참조.

련이 요구되고, ③ 상대방과의 특별한 신뢰관계에 근거하여 직무를 수행하고, ④ 직무활동에 이타성이 있으며, ⑤ 직무종사자가 결성하는 단체의 자율성이 국가에 의하여 승인됨과 아울러 단체가 직무의 행위기준을 정하고 그 위반의 제재에 있어서도 단체의 자율성이 인정됨.

- 이와 같은 자유업의 종사자로는 일반적으로 ① 의료업 종사자(의사·약사 등), ② 법률·경제에의 종사자(변호사·공증인·변리사·공인회계사·세무사 등), ③ 건축·과학기술에의 종사자(건축사·기사·감정사 등), ④ 교육·정신과학에의 종사자(자립한 교육자·사목자 등), ⑤ 예술·저술에의 종사자(작가·저널리스트 등)를 들 수 있음.

2) 전문가의 책임에 관한 판례·학설의 전개

- 초기에는 의료과오와 관련하여 의사의 책임이 다루어졌지만, 1980년대에 접어들면서부터는 ‘정보제공자의 책임’이라는 측면에서 변호사·공인회계사·세무사 등의 책임에 대한 논의가 많아졌으며, 최근에는 전문가책임이 손해배상의 중심적 주제의 하나로 되고 있음.
- 근래 전문가책임에 관한 판례와 학설의 발전의 배경에는 전문가를 둘러싼 사회 환경의 급속한 변화, 즉 전문가가 제공하는 서비스나 정보에 대한 의존도가 커지는 것, 전문가와 일반시민 간의 신분적·지위적인 격차가 거의 없다는 점이 주요원천으로 지적되고 있음.

3) 전문가책임의 법적 구성

- 의사·변호사·건축가 등 전문가가 제공한 역무가 부적절하여 손해가 발생한 경우, 독일법하에서 손해배상책임을 묻기 위한 일반적인

법적 구성은 민법상의 계약책임 또는 불법행위책임이고 특별법은 존재하지 아니함. 전문가의 책임으로 문제로 되는 민법상의 계약책임 또는 불법행위책임은 ‘귀책의 구성’에 근거하고 있음.

- 계약책임에서는 채무자인 전문가가 계약상의 의무를 위반하였다는 점으로부터 채무불이행책임을 추궁할 수 있고, 또 불법행위책임에서는 주로 가해자인 전문가가 직무상의 의무에 위반하는 것을 기점으로 하여 과실책임이 추궁되는 것임.
- 양책임에 있어서 의무위반의 문책은 공통이고 이러한 의무는 평균적인 전문가의 수준에 비추어 설정되는데, 평균적인 전문가 하는 것을 하지 않는 경우나 역으로 하지 않는 것을 한 경우에 책임이 추궁됨. 따라서, 전문가이기 때문에 보통의 시민에 비교하여 직무상 고도의 주의의무가 요구되기는 하지만, 그 자가 속하는 전문가집단의 평균적인 수준의 주의를 다하고 있으면 책임을 추궁할 수 없다는 점에서는 전통적인 계약책임이나 불법행위책임과 동일함. 다만, 전문가의 경우에는 법적인 손해배상책임을 면하였다고 하여도 직업윤리의 측면에서 비난되거나 소속되는 직능단체에 의하여 제재를 받을 수 있음.

■ 독일법에서는 청구경합의 전제하에 양책임의 요건과 효과에 내재하는 제약 때문에, 당연하다고 하여야 할 책임구성이 관철되지 아니하고 왜곡된 전개를 보여 주고 있음.

- 계약책임에서는 慰藉料請求權이 인용되고 있지 않기 때문에 인신침해가 중심이 되는 의사와의 계약관계에 있는 환자에 대한 책임문제에 있어서는 그 대부분이 불법행위책임을 근거로 처리되고 있음.
- 불법행위책임에서는 인이나 물에 유형적인 피해를 주지 않는 純

粹財産侵害의 배상이 원칙적으로 부정되고 있기 때문에, 전문적 지식을 정보로 제공한 변호사 등이 계약관계가 없는 제3자에게 손해를 입힌 경우 불법행위책임을 추궁할 수 없고 계약책임 내지 준계약책임의 구성이 선택되고 있음.

(2) 일 본⁷⁾

- 일본에 있어서의 전문가책임의 추궁은 종래 불법행위소송이 주류를 이루고 있었지만, 계약책임을 묻는 소송이 점차적으로 증가하는 경향을 보이고 있음.
 - 불법행위책임이나 계약책임이냐의 선택은 양자의 요건 및 효과가 다르기 때문에 구별의 실익이 있음.
 - 즉, 고의·과실의 입증책임, 직무보조자 내지 피고용자의 행위에 대한 본인 또는 사용자의 책임(일본민법 제715조 참조), 손해배상의 범위(제416조 참조), 과실상계(제418조 및 제722조 제2항), 연대책임(제719조 참조), 손해배상채권을 수동채권으로 하는 상계의 금지(제509조 참조), 소멸시효기간(제167조 제1항 및 제724조), 실화의 책임에 관한 법률 또는 운송인의 책임에 관한 상법의 규정(일본상법 제577조 내지 제581조)등 특별규정 및 추완청구권(이행청구권, 하자수보청구권)의 유무 등은 어떤 책임을 선택하는가에 따라 적용에 차이가 있음.
- 전문가의 손해배상책임을 계약책임으로 다루는 경우, 먼저 계약상 채무내용의 확정⁸⁾이 문제됨.
 - 일본에서는 전문가와 의뢰인 간의 계약에 성질에 관하여 이를 위임

7) 이하 崔星根, 전계보고서, 67~69면 참조.

또는 준위임계약, 도급계약 또는 양자의 혼합계약 등 견해가 나뉘어져 있는 데, 이들 중 위임계약으로 보는 것이 일반적인 경향임.

- 위임은 당사자의 일방(위임인)이 일정한 사무의 처리를 상대방(수임인)에게 위탁하는 계약으로, 무상이 원칙이지만 유상인 것도 상관없음(일본민법 제643조, 제648조 및 제656조). 위임에 있어서 수임인은 위임인에 대하여 위임사무를 처리할 의무를 부담하지만, 위임은 도급과는 달리 특정한 결과의 달성 자체에 의무를 부여하고 있는 것은 아니라 그 본래의 목적달성을 위하여 최선의 처리를 다할 것을 내용으로 하는 것으로 수단채무임. 전문가의 채무내용은 확실한 결과의 실현을 약속한 것이 아니라 특정한 결과의 달성을 위해 최선을 다하는 것을 내용으로 함.
- 그러나 일본에서는 이러한 수단채무로서의 구성이 결코 채권자인 의뢰인에게 유리한 것은 아니라는 비판이 가해지고 있는 가운데 특별한 대책을 강구하고 있지 아니 함.

- 일본에서의 변호사의 주의의무는 심판을 받을 기회·기대를 보호해야 할 의무, 의뢰인의 손해를 방지할 의무, 적절한 조언·주장·입증을 하여야 할 의무, 보고의무, 의뢰인의 상소의 기회를 보호해야 할 의무, 서류를 작성할 의무, 부동산의 관리관계를 검토할 것이 의뢰된 경우 그 조사를 해태하지 아니할 의무, 서증 등의 법적 수단의 준비를 할 의무, 법률 지식에 관하여 조사할 의무, 대리권의 범위를 준수할 의무, 금전의 회수를 확실하게 행할 의무, 위탁금의 운용에 관하여 그 계산의 내역을 의뢰인에게 제시할 의무, 의뢰인으로부터 해약의 신청이 있을 때까지 사무를 계속할 의무 등으로 유형화되어 있음.

- 이러한 다양한 주의의무에 관한 일본의 판례는 많지 않으나, 영미 법상의 '사실추정의 원칙'을 원용하여 변호사의 책임에 관한 의뢰

인의 인과관계의 입증책임을 경감하려는 태도를 취하고 있음.

- 의사의 책임에 관하여 일본에서는 의사가 진료상 기울여야 할 주의 의무의 정도에 대하여 전통적으로 ‘최선·최고의 주의의무’가 판례상 확립되어 있어 특수한 직업상의 의무를 부과하고 있으며, 이것은 기존의 선관주의의무와는 구별되는 특수신뢰의무라고 볼 수 있는 영역임.

4. 민사상 책임

(1) 세무사에 대한 민사상 책임의 예

- 세무사(세무법인 포함) 등이 성실신고확인 의무의 오류에 대해 민사상 책임을 지는 경우는 성실신고확인 의무에 대한 계약책임 또는 불법행위책임을 지는 경우를 생각해 볼 수 있음. 세무사가 납세자 또는 과세관청과 어떠한 법적 지위에서 성실신고확인을 하는지에 따라 계약책임의 내용이 달라질 수 있음.
- 세무사를 비롯한 전문가는 일반적으로 ① 의뢰자와의 합의 내용을 충실히 이행하여야 할 충실의무, ② 의뢰된 내용을 전문가로서 하여야 할 신중한 배려를 다하여야 할 선관주의의무, ③ 전문가로서 의뢰인의 부족한 지식을 보충하여 그릇된 판단을 바로잡아 그 의사형성을 적정히 하도록 하기 위하여 전문적 입장에서부터의 설명과 조언을 하여야 할 설명조언의무가 있고, 그 중에서도 설명조언의무는 전문가책임을 다른 책임과 구별짓는 가장 큰 특징이라고 보는 것이 통상적인 견해임.⁸⁾

8) 金永鶴, “부동산 소유권이전등기신청에 따른 등록세 등의 신고, 납부대행 업무를 위임받은 법무사의 수임범위 및 그 주의의무 정도 (법무사법 제2조)”, 『대법원판례해설』 2008년 하반기, 통권 제77호, 337~338면.

- 민사상 책임에 대해서는 세무전문가인 세무사가 통상 납세자와 위임 계약 위반에 대한 책임이 문제될 것임.
- 민사상의 책임은 주로 의뢰인과의 계약을 완전이행하지 못하고 의뢰인에게 손해를 초래하는 경우 부담하는 손해배상책임. 특히 성실신고확인제도와 관련하여 세무전문가의 ‘성실신고확인 결과 특이사항 기술서’(성실신고확인서 (첨부 2))에 근거하여 과세관청이 세무조사 후 경정처분을 하게 되면 세무전문가가 동의없이 납세자에 관한 정보를 과세관청에 알려줌으로써 손해를 입힌 것이므로 민사상 손해배상책임이 문제된다는 견해도 있으나 이는 검토를 요함.

☒ 참조 사례 ☒

- 세무사의 세무자문에 대한 민사상 책임을 인정한 사례
 - 판례 중에는 세무사가 납세자에게 세금탈루로 인한 경제적 불이익에 대한 설명없이 단순히 누락된 카드매출자료의 교부를 납세자에게 요구하고 별다른 대응이 없자 이미 제출한 매출자료만을 토대로 세금탈루 사실이 명백하게 드러나는 종합소득세 신고를 함으로써 납세자에게 종합소득세경정처분을 받게 한 경우, 조세사무처리를 위임받은 세무사가 부담하는 善管注意義務 위반을 근거로 한 세무사의 민사상 손해배상책임을 인정한 바 있음(대법원 2005. 1. 14. 선고 2003다63968 판결).
 - 이 판결에서는 “납세자로부터 조세에 관한 신고를 위한 기장의 이행과 조세에 관한 신고의 대리를 위임받은 세무사는 위임의 본지에 따라 선량한 관리자의 주의로써 위임사무를 처리하여야 하는 바, 특히 세무사는 공공성을 지닌 세무전문가로서 납세자의 권익을 보호하고 납세의무의 성실한 이행에 이바지함을 사명으로 하므로 그 위임사무를 처리함에 있어 위임인인 납세자가 위임사무

의 처리에 필요한 자료를 제대로 제출하지 못하는 경우에는 그 경위를 구체적으로 확인한 다음 그 결과에 따라 세무전문가의 입장에서 적절한 설명과 조언을 함으로써 위임인인 납세자가 손해를 입는 일이 없도록 하여야 할 주의의무가 있다”고 판시한 바 있음.

- 이와 같이 세무사의 경우 그 직업의 특성상 일반인보다 높은 수준의 주의의무가 요구되며, 주의의무를 판단함에 있어 개별적인 특성을 고려하지 않고 그 직업종사자에게 요구되는 평균적인 주의를 요구하고 있는 바, 이는 손해를 입은 피해자가 존재하는 경우 그 손해를 보상해 줄 필요성에서 기인하는 것으로 이해됨. 즉 수임인인 세무대리인은 위임계약의 내용 및 사무의 성질에 따라 선량한 관리자의 주의로써 위임사무를 처리하여야 할 의무를 지며, 선관주의의무를 위반한 경우에 세무대리인은 손해배상책임을 짐.⁹⁾

○ 한편 판례 중에는 세무사 갑이 을의 증여세 부과여부에 관한 문의에 대하여 증여재산의 가액을 정함에 있어 시가에 의하는 것이 원칙임을 간과하고 이에 대한 아무런 설명도 하지 않은 채 만연히 기준시가를 적용하여 증여재산가액을 추정하고 납부할 증여세가 없다고 답변함으로써 을의 처 병이 이를 믿고 증여받은 결과 증여세 및 가산세를 부과받은 사안에서, 병은 갑의 불법행위로 인하여 을로부터 증여점포를 증여받음으로써 오히려 증여점포의 시가에서 증여세 및 가산세 상당액을 공제한 금원 상당액의 재산이 증가하였으므로 병이 갑의 위 불법행위로 인하여 어떠한 손해를 입었다고 볼 수는 없다고 본 사례도 있음(대법원 2010. 9. 9. 선고 2010다

9) 김병일, “세무대리인의 책임과 리스크 관리방안에 관한 연구”, 「세무학연구」 제 28권 제4호, 2011. 12, 220~221면, 참조.

29210 판결).

- 이 판결은 세무사에게 충실의무, 선관주의의무, 설명조언의무가 있음을 인정하면서도, 불법행위로 인한 재산상 손해가 없음을 이유로 세무사의 불법행위책임을 인정하지 아니한 사례라고 할 수 있음.

○ 한편 세무전문가의 ‘성실신고확인 결과 특이사항 기술서’(성실신고확인서 첨부 2) 작성으로 인해 납세자에게 추가적인 세금부담이 있다 하더라도 이는 성실신고확인제도에 관한 소득세법 규정에 따라 세무전문가가 의견을 제출하는 것이므로 세무사법 제11조 소정의 비밀엄수의무에 위반되지 않을 뿐만 아니라, 선관주의의무 위반 행위라고 볼 수 없다고 할 것임.

- 관세사(또는 관세법인)의 통관업무에 대한 민사상 책임을 인정한 사례
 - 판례 중에는 관세사의 통관업무 처리와 관련하여 민사상 손해배상 책임을 인정한 예가 있음(대법원 2005. 10. 7. 선고 2005다38294 판결).
 - 이 판결에서는 관세사가 의뢰인으로부터 위임받은 수입물품의 통관 업무를 처리하면서 관세청장에 대한 사전회시 등 수입물품의 관세율표 품목분류번호(세번)를 확정하는 데 필요한 조치를 취하지 아니한 채, 의뢰인의 요구에 따라 잘못된 세번과 세율로 수입신고함으로써 의뢰인으로 하여금 가산세를 부담하게 하는 손해를 입게 하였다면, 관세사로서의 선량한 관리자의 주의의무와 설명조언의무를 위반한 것이라고 보아 관세사의 손해배상책임을 인정함.

- 세무회계사무소 사무장의 불법행위에 대하여 세무사의 민법상 사용

자책임을 인정

- 판례 중에는 “세무사 甲의 세무회계사무소 사무장인 乙이 丙으로부터 토지 양도로 인한 양도소득세 신고, 납부와 관련한 상담을 받고 세액과 비용이 금 30,000,000원 정도가 되니 그 금액이면 양도소득세 및 수수료 등 모든 것을 책임지고 종결시켜 주겠다고 하여 양도소득세신고 및 납부대행을 위임받아 처리하기로 하고 丙으로부터 그 금원을 지급받은 후, 甲에게 그 사실을 알리지 아니한 채 관할세무서에 丙 명의로 양도소득세 과세표준 확정신고를 하면서 양도소득세 및 방위세로 일부만을 납부하고 나머지 금액을 임의로 소비하였고, 그 이후 위 세액이 과소하게 신고납부되었음이 밝혀져 丙이 가산세를 합하여 양도소득세, 방위세 및 가산금을 추가 납부하게 되었다면, 乙의 행위는 외형상 객관적으로 사용자인 甲의 사무집행과 밀접하게 관련된 것이므로 甲은 乙의 사용자로서 위 불법행위로 인하여 丙이 입은 손해를 배상할 책임이 있다”고 판시한 사례가 있음(대법원 1995. 2. 3. 선고 94다43115 판결).

■ 감사인의 회사 이외 제3자에 대한 민사상 책임 인정한 예

- “증권거래법 제197조 제1항에 의하여 준용되는 구 주식회사의 외부 감사에 관한 법률 제17조 제2항, 제6항 전단에 의하면, 감사인이 중요한 사항에 관하여 감사보고서에 기재하지 아니하거나 허위의 기재를 함으로써 제3자에게 손해를 발생하게 한 때에는 그 감사인은 제3자에 대하여 손해배상책임이 있고, 이 손해배상책임은 그 청구권자가 당해 사실을 안 날로부터 1년 이내 또는 감사보고서를 제출한 날로부터 3년 이내에 청구권을 행사하지 아니한 때에는 소멸한다고 규정하고 있는바, 여기서 ‘당해 사실을 안 날’ 이라 함은 문언 그대로 청구권자가 외부감사법 제17조 제2항 소정의 감사보고

서의 기재 누락이나 허위 기재의 사실을 현실적으로 인식한 때라고 볼 것이고, 일반인이 그와 같은 감사보고의 기재 누락이나 허위 기재의 사실을 인식할 수 있는 정도라면 특별한 사정이 없는 한 청구권자 역시 그러한 사실을 현실적으로 인식하였다고 봄이 상당하다”는 판례가 있음(대법원 1997. 9. 12. 선고 96다41991 판결)

(2) 쟁점

- **책임의 주체(손해배상의무자)** : 세무사 자신의 고의 또는 과실에 의한 손해배상책임, 세무사 사무실 직원에 의한 세무사의 사용자책임.

- **손해배상청구권자** : 납세자 본인(개인, 법인)

※ 직무 수행상 발생한 손해에 대하여 외감법과 같이 손해배상공제 또는 보험가입의무 등을 둘 것인지 검토필요

- 세무사법은 제16조의2에서 세무사의 손해배상책임에 관한 특칙을 두고 있음. 동조는 성립요건 또는 책임범위를 명확화하거나 입증책임을 전환하는 내용에 대한 언급이 없이 보험 등에 의한 손해배상 책임의 보장만을 정하고 있음.

- 세무사법 시행령은 제33조의4에서 동법 제16조의2의 규정에 의하여 세무사의 구체적인 손해배상책임의 보장방법에 관해 정하고 있음. 동 조에서는 개인 또는 법인의 구별없이 세무사 1인당 3,000만원 상당 이상으로 보험에의 가입, 세무사회가 운영하는 공제사업에의 가입 또는 사무소 소재지를 관할하는 공탁기관에의 현금, 국공채의 공탁 중 하나를 선택하도록 규정하고 있음.

- **손해와 귀책사유의 범위** : 전문자격사의 직업수행상 고의·과실상 귀책에 의한 손해의 의미

- 보험 혹은 공제 등에 의한 보상손해의 범위: 한국세무사회가 운영

하는 손해배상공제는 고의에 의한 손해에도 배상이 가능하나, 세무사배상책임보험의 경우 고의에 의한 손해는 배상이 불가능하고, 세무사 본인의 과실에 의한 직접적인 결과로 의뢰인이 제기한 손해배상청구에 대해 세무사가 부담해야 하는 법률상의 배상책임을 보상함.

- 배상하는 손해: 납세자가 부담하지 않아도 되는 금액을 세무사의 위법행위로 부담하게 된 경우에 추가로 부담한 금액, 즉 가산세로 제한되고 있음. 다만, 상속세나 증여세의 신고대리를 하는 경우 법정신고기한 내에 과세표준금액을 신고하는 경우 과세표준신고에 따른 신고세액공제로 납부할 세액의 10%를 세액공제받는데, 제대로 신고했더라면 받았을 세액공제액을 과소신고함으로써 받을 수 없게 되었다면, 이 금액도 손해배상의 대상이 됨.¹⁰⁾

5. 행정상 책임

- 납세자의 의뢰를 받아 세무사가 성실신고확인서 작성을 해 주었는데 추후 세무조사 등을 통하여 확인된 내용이 성실신고확인서를 통하여 확인된 내용과 다른 것으로 판명된 경우에는 상술한 민사적 책임을 제외하고 세무사에게 행정상 책임도 부과될 수 있음.
- 세무사에게 행정적 책임을 추궁하려면 세무사법에서 규정하는 이유가 발생하여야 함. 여기서 특히 문제가 되는 것은 세무사가 납세자가 제공하는 허위증빙에 의하여 성실신고확인서와 객관적 사실의 불일치를 초래하는 경우 세무사에게 행정적 책임을 부과하여야 하는지 문

10) 황영현, “불법행위 책임에 대한 세무사의 대응방안,” 「계간 세무사」 2011년 겨울호, 112면.

제. 바꾸어 말하면 세무사가 납세자가 제공하는 증빙을 형식적으로만 확인하면 되는가, 아니면 증빙의 진실성까지 확인하는 의무를 부담하는지가 문제됨.

○ 성실신고확인업무를 제대로 하지 않은 세무사(세무법인 포함)에 대한 행정상 제재방안으로는 다음과 같은 것을 생각해 볼 수 있음. 이 경우 제재는 세무사법을 전제로 하는 것이 될 것임.

－ 성실신고확인업무 수행기관 지정의 취소 및 재지정 금지 : 세무사(세무법인 포함)가 고의 또는 중대한 과실로 중요사항을 누락 또는 위조한 경우 성실신고확인업무 수행기관 지정처분을 취소하고 또 3년 내 재지정을 금지.

－ 세무사에 대한 행정제재 : 성실신고확인 책임이 있는 세무법인 구성원에 대한 세무사법상의 징계 조치

－ 세무법인 자체에 대한 행정제재

○ 회계법인 등이 성실신고확인을 수행한 경우도 비슷한 행정상 책임을 부담해야 함. 성실신고확인업무를 행한 회계사· 회계법인 등에 대한 행정상 책임도 공인회계사법이 아니라 세무사법에 따라 이루어져야 함.

☒ 참조 조문 ☒

법인세법 시행규칙 제50조의3 (세무사)

- ① 영 제97조 제8항에 따라 외부세무조정 대상법인의 세무조정계산서를 작성할 수 있는 세무사는 지방국세청장의 지정을 받은 조정반에 소속된 세무사로 한다.
- ② 제1항에서 "조정반"은 2명 이상의 세무사, 세무법인 또는 회계법인으로 하되, 조정반에는 대표자를 두어야 한다. 이 경우 세무사는 2개 이상의 조정반에 소속될 수 없다.
- ③ 조정반이 제1항에 따라 지방국세청장의 지정을 받으려는 경우에는 매년 11월 30일까지 대표자의 사무소 소재지 관할 지방국세청장에게 조정반 지정 신청을 하여야 한다. 다만, 매년 12월 1일 이후 설립된 세무법인 또는 회계법인은

설립등기일부터 1개월 이내에 신청할 수 있다.

- ④ 제3항의 신청을 받은 지방국세청장은 신청을 받은 연도의 12월 말일까지 신청인에게 승인 여부를 통지하고 관보 또는 인터넷 홈페이지에 공고하여야 한다.
- ⑤ 지방국세청장은 조정반이 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 조정반 지정을 취소할 수 있다.
 - 1. 조정반에 소속된 세무사가 1명이 된 경우
 - 2. 세무조정계산서를 거짓으로 작성한 경우
 - 3. 부정한 방법으로 지정을 받은 경우
 - 4. 조정반 지정일부터 1년 이내에 조정반의 구성원(세무법인 또는 회계법인인 경우에는 실제 세무조정계산서 작성에 참여한 세무사를 말한다. 이하 이호에서 같다) 또는 구성원의 배우자가 대표이사 또는 과점주주였던 법인의 세무조정을 한 경우[본조신설 2009. 3. 30]

6. 형사상 책임

■ 허위성실신고확인시 제한적으로 처벌규정 신설여부 검토

- 세무사법 제8장 벌칙부분의 제22조, 제22조의2, 제23조의 경우에는 허위성실신고확인 자체에 대한 처벌근거를 두고 있지 않는 것으로 평가됨.
- 허위성실신고확인이 조세범처벌법상 교사나 방조의 범주로 포함되는 경우에는 별도 조세범처벌법 규정없이도 형사상 처벌은 가능
- 성실신고확인이 세무사의 위임사무의 하나로 들어오는 경우 다른 세무사의 위임사무와의 형평성을 고려할 때 세무사법 자체의 처벌조항 신설은 신중할 필요 있음. 종전 형법 및 조세범처벌법 등으로 처벌할 문제라 할 수 있음.
- 세무사가 세무대리를 맡은 사건의 해결을 위하여 공무원에게 청탁·알선한다는 명목으로 금품을 수수한 경우, 특정범죄 가중처벌 등에 관한 법률 제3조의 알선수재죄가 성립한다는 판례가 있음(대법원 2007. 6. 29. 선고 2006도5817 판결).

제3장 세무사징계책임 일반론

제1절 개요

- 성실신고확인제도에 따라 세무사가 부담하게 되는 책임유형은 민사적 책임, 행정적 책임 그리고 형사적 책임이 있음. 그러나 이 가운데 세무사에게 가장 중요한 의미를 가지는 것은 행정적 책임이라고 할 수 있음. 조세범처벌법에 따른 형사적 책임 추궁은 그 적용빈도가 낮은 것이 현실이고, 민사적 책임추궁도 납세자가 제시한 자료를 기초로 하여 성실신고확인서를 작성하였는데 납세자가 세무사를 상대로 위임계약상의 선관주의의무위반을 주장하며 책임을 질 것을 요구하는 것은 상정하기가 쉽지 않음.
- 그렇다면 성실신고확인제도가 시행됨으로 인하여 세무사나 세무법인이 부담하게 되는 책임의 범주확정을 명확하게 할 필요가 있다는 전제에서 출발한 이번 연구의 목표를 생각해 보면 행정적 책임의 구체적인 내용을 좀 더 자세하게 검토하는 것이 필요하다고 할 수 있음.
- 성실신고확인제도에 따른 세무사의 행정적 책임은 결국 성실신고확인서를 작성했는데 추후 세무조사 등을 통하여 그 확인내용이 실제와 다른 것으로 밝혀진 경우에 행정청이 확인서작성업무를 담당한 세무사를 징계하는 것을 말함. 따라서 성실신고확인제도에 따른 세무사의 행정적 책임이라는 것은 결국 징계책임을 의미함.
- 이 장에서는 성실신고확인제도에 따른 세무사 징계책임을 검토하기 전에 우선, 제2절에서 공무원에 대한 징계책임 등 징계책임 일반론에 대해 살펴보고, 그 다음 제3절에서 세무사징계책임 일반에 대해 검토해 보게 됨. 이러한 작업을 통해서 세무사징계책임의 전반적인 구조를 이해하고, 그 속에서 추후 논의하게 되는 성실신고확인제도에 따

른 징계책임의 적정성을 검토할 수 있을 것임.

제2절 징계책임 일반론

1. 징계책임의 의의

- 징계책임이란 직무상 의무를 규정한 행위에 대해 법률이 규정한 형태의 직업적·재산적 불이익을 가하는 것을 말함. 징계란 하나의 조직에 속해 있는 구성원으로서의 자연인에게 그 조직의 내부질서를 유지하기 위하여 행하는 제재를 말함. 즉, 징계는 제재의 일종이며 그런 측면에서 형사책임과 공통점이 있음.
- 제재로서의 징계벌의 특수성은 그것이 하나의 조직의 내부질서를 유지하기 위하여 부과되는 것이며, 그래서 징계벌을 받게 되는 자도 그 내부의 조직원에 국한되며, 징계벌의 내용으로서의 제재도 피징계자가 그 조직을 구성하게 되는 배경이 되는 신분에 대한 불이익과 그와 연계된 재산상 불이익에 국한되는 것임(그런 의미에서 징계벌로 과태료를 부과하는 것은 부적절한 측면이 있음).
- 넓은 의미에서 징계책임은 회사와 같은 사법상의 조직체 내부에서도 문제될 수 있음. 하지만 이 보고서에서의 징계책임은 행정기관(혹은 이에 준하는 기관)이 징계권을 행사하는 행정책임의 일환으로서의 징계책임에 한정하게 됨.

2. 징계책임의 원인

- 징계책임은 법령 등에 의하여 부과된 직무상 의무를 조직의 구성원이 이행하지 않은 경우에 부과되는 것임. 즉, 징계책임의 원인이 되는 행위는 “법령 등에 의하여 부과된 직무상 의무의 불이행”이라고 할 수 있음.

- 이 때 의무는 반드시 법률이나 시행령, 시행규칙 등과 같은 법률규범에 근거한 의무일 필요는 없음. 이러한 의무가 경우에 따라서는 그 조직을 규율하는 “회칙”과 같은 내부규범에 기초한 경우에도 징계책임의 추궁이 가능함. 다만, 이러한 회칙 등 내부규범에 의하여 조직구성원에게 부과된 직무상 의무를 이행하지 않은 것에 대해 행정책임으로서의 징계책임을 추궁할 수 있기 위해서는 그 회칙의 제정주체가 순수한 사법상의 단체가 아니라 공공기관이거나, 공공기관은 아니라고 하더라도 공익성을 가진 단체로 그 설립이 법률에 의하여 강제되어진 단체이어야 할 것임.
- 일반적인 징계책임의 가장 전형적인 예라고 할 수 있는 공무원에 대한 징계책임의 원인으로는 다음과 같은 것이 열거되고 있음(국가공무원법 제78조 제1항).
 1. 이 법 및 이 법에 따른 명령을 위반한 경우
 2. 직무상의 의무(다른 법령에서 공무원의 신분으로 인하여 부과된 의무를 포함한다)를 위반하거나 직무를 태만히 한 때
 3. 직무의 내외를 불문하고 그 체면 또는 위신을 손상하는 행위를 한 때
- 제1호에서 규정하고 있는 “이 법 및 이 법에 따른 명령”이란 국가공무원 및 국가공무원법에 따른 명령인데 이에 해당하는 핵심이 국가공무원법 제56조에서 제67조 사이에서 규정하는 부분임.

☒ 참조 조문 ☒

국가공무원법 제56조(성실 의무) 모든 공무원은 법령을 준수하며 성실히 직무를 수행하여야 한다.

제57조(복종의 의무) 공무원은 직무를 수행할 때 소속 상관의 직무상 명령에 복종하여야 한다.

제58조(직장 이탈 금지) ① 공무원은 소속 상관의 허가 또는 정당한 사유가 없으면 직

장을 이탈하지 못한다.

② 수사기관이 공무원을 구속하려면 그 소속 기관의 장에게 미리 통보하여야 한다. 다만, 현행범은 그러하지 아니하다.

제59조(친절·공정의 의무) 공무원은 국민 전체의 봉사자로서 친절하고 공정하게 직무를 수행하여야 한다.

제59조의2(종교중립의 의무) ① 공무원은 종교에 따른 차별 없이 직무를 수행하여야 한다.

② 공무원은 소속 상관이 제1항에 위배되는 직무상 명령을 한 경우에는 이에 따르지 아니할 수 있다.

제60조(비밀 엄수의 의무) 공무원은 재직 중은 물론 퇴직 후에도 직무상 알게 된 비밀을 엄수(嚴守)하여야 한다.

제61조(청렴의 의무) ① 공무원은 직무와 관련하여 직접적이든 간접적이든 사례·증여 또는 향응을 주거나 받을 수 없다.

② 공무원은 직무상의 관계가 있든 없든 그 소속 상관에게 증여하거나 소속 공무원으로부터 증여를 받아서는 아니 된다.

제62조(외국 정부의 영예 등을 받을 경우) 공무원이 외국 정부로부터 영예나 증여를 받을 경우에는 대통령의 허가를 받아야 한다.

제63조(품위 유지의 의무) 공무원은 직무의 내외를 불문하고 그 품위가 손상되는 행위를 하여서는 아니 된다.

제64조(영리 업무 및 겸직 금지) ① 공무원은 공무 외에 영리를 목적으로 하는 업무에 종사하지 못하며 소속 기관장의 허가 없이 다른 직무를 겸할 수 없다.

② 제1항에 따른 영리를 목적으로 하는 업무의 한계는 국회규칙, 대법원규칙, 헌법재판소규칙, 중앙선거관리위원회규칙 또는 대통령령으로 정한다.

제65조(정치 운동의 금지) ① 공무원은 정당이나 그 밖의 정치단체의 결성에 참여하거나 이에 가입할 수 없다.

② 공무원은 선거에서 특정 정당 또는 특정인을 지지 또는 반대하기 위한 다음의 행위를 하여서는 아니 된다.

1. 투표를 하거나 하지 아니하도록 권유 운동을 하는 것
2. 서명 운동을 기도(企圖)·주재(主宰)하거나 권유하는 것
3. 문서나 도서를 공공시설 등에 게시하거나 게시하게 하는 것
4. 기부금을 모집 또는 모집하게 하거나, 공공자금을 이용 또는 이용하게 하는 것

5. 타인에게 정당이나 그 밖의 정치단체에 가입하게 하거나 가입하지 아니하도록 권유 운동을 하는 것

③ 공무원은 다른 공무원에게 제1항과 제2항에 위배되는 행위를 하도록 요구하거나, 정치적 행위에 대한 보상 또는 보복으로서 이익 또는 불이익을 약속하여서는 아니 된다.

④ 제3항 외에 정치적 행위의 금지에 관한 한계는 국회규칙, 대법원규칙, 헌법재판소규칙, 중앙선거관리위원회규칙 또는 대통령령으로 정한다.

제66조(집단 행위의 금지)

① 공무원은 노동운동이나 그 밖에 공무 외의 일을 위한 집단 행위를 하여서는 아니 된다. 다만, 사실상 노무에 종사하는 공무원은 예외로 한다.

② 제1항 단서의 사실상 노무에 종사하는 공무원의 범위는 국회규칙, 대법원규칙, 헌법재판소규칙, 중앙선거관리위원회규칙 또는 대통령령으로 정한다.

③ 제1항 단서에 규정된 공무원으로서 노동조합에 가입된 자가 조합 업무에 전 임하려면 소속 장관의 허가를 받아야 한다.

④ 제3항에 따른 허가에는 필요한 조건을 붙일 수 있다.

제67조(위임 규정) 공무원의 복무에 관하여 필요한 사항은 이 법에 규정한 것 외에는 국회규칙, 대법원규칙, 헌법재판소규칙, 중앙선거관리위원회규칙 또는 대통령령으로 정한다.

3. 징계책임과 법치주의

(1) 징계책임에 대한 법적 근거의 요부

- 행정책임으로서의 징계책임을 추궁하기 위해서는 징계의 원인 등 징계제도의 중요한 내용(중요사항유보설: 헌재 1999. 5. 27. 선고 98헌바70결정)이 반드시 법률에 미리 규정되어 있어야 하는지에 대해서는 과거 공무원징계책임과 관련하여 논란이 있었음.
- 일부에서는 헌법 또는 법률의 특별한 요구가 없는 한 징계벌은 법률로 정할 필요가 없다고 주장함. 그 논거로는 공무원의 경우에는 국가 또는 지방자치단체에 대하여 특별권력관계에 있으며 그 특별권력관

계에는 일반적 법치주의가 적용되지 않는다는 점을 들고 있었음(윤세창·이호승, 행정법[하], 67면). 하지만 현재는 그러한 특별권력관계 이론을 대부분 부정하고 있으므로 공무원에 대한 징계책임의 경우에도 법적 근거가 필요하다는 입장을 취하고 있음(홍정선, 「행정법원론 [하]」, 2008, 박영사, 331면)

- 현재 모든 징계책임에는 대부분 법적 근거가 마련되어 있는 상황임(예, 국가공무원법 제78조 이하). 그리고 그러한 법적 근거와 관련해서는 단순히 징계를 할 수 있다는 실체적인 법적 근거 이외에도 징계절차, 특히 의견수렴절차 등 피징계자의 기본권을 존중하는 절차, 그리고 징계처분이 행해진 경우 그 처분에 불복할 수 있는 절차 등을 함께 입법하는 것이 필요하다는 입장이 지배적임.

☒ 참조 ☒

현재 1990. 11. 19. 선고 90헌가48 결정

변호사법 제15조는 “법무부장관은 형사사건으로 공소가 제기된 변호사에 대하여 그 판결이 확정될 때까지 업무정지를 명할 수 있다. 다만, 약식명령이 청구된 경우에는 그러하지 아니하다”라고 규정하고 있다. 우선 이 조문의 문제점을 차례로 살펴본다.

… (생략) …

둘째로 법무부장관의 일방적인 명령에 의하여 변호사의 업무가 정지되게 된다는 것이다. 형사사건으로 기소된 경우에 이를 이유로 징계절차에 붙여져 그 업무를 정지시키는 것이 아니다. 따라서 징계절차에 있어서와 같이 당해 변호사가 자기에게 유리한 사실을 진술하거나 필요한 증거를 제출할 수 있는 청문의 기회가 보장되지 아니하며, 이러한 의미에서 적법절차가 존중되지 않는다.

(2) 징계책임에 대한 법적 규율의 정도

- 입법자가 징계에 대한 법적 근거를 마련하는 경우에도 일정한 요건이 갖추어지는 경우 징계권자는 피징계자에게 반드시 징계를 하여야 하는지 여부는 확실적이지 않고, 결국 입법자의 재량사항임.
- 입법자가 징계요건이 갖추어진 경우 반드시 징계절차를 진행하도록 규정해 둔 경우에는, 징계의 경중은 불문하고, 징계책임을 추궁하기 위한 징계절차는 반드시 진행해야 함(기속행위). 이와 달리 징계책임 원인이 발생한 경우 징계권을 행사할지 여부조차도 징계권자의 재량으로 인정하는 형태로 입법을 할 수도 있을 것임(재량행위).
- 일반적으로 공무원에 대한 징계책임은 과거에는 재량행위형태로 입법이 되어 있었지만, 최근에는 대부분 기속행위형태로 법개정이 이루어져 있음.

☒ 참조 조문 ☒

국가공무원법 제78조 제1항 : 공무원이 다음 각 호의 어느 하나에 해당하면 징계 의결을 요구하여야 하고 그 징계 의결의 결과에 따라 징계처분을 하여야 한다.

(3) 징계책임과 일사부재리원칙

- 동일한 징계원인을 이유로 반복하여 징계할 수 없다는 의미에서는 징계책임에도 헌법상 일사부재리원칙이 적용된다고 할 수 있음(홍정선, 「행정법원론[하]」, 2008, 박영사, 332면).
- 하지만 동일한 사실관계를 이유로 징계벌과 형사벌을 동시에 부과하는 것은 일사부재리의 원칙에 반하지 않는다는 것이 통설과 판례의 입장임. 이는 징계벌과 형벌이 동일하게 범위반행위에 대한 제재라는 공통된 속성을 가지고 있지만, 양자는 목적·내용 등에서 상이하다는 생각을 전제로 하는 것임. 형벌이 국가와 일반사회의 질서유지를 목

적으로 하지만, 징계별은 내부질서유지를 목적으로 하며, 형별은 일반국민을 대상으로 하지만, 징계별은 조직내부구성원을 대상으로 하며, 형별은 일반적인 신체적 자유 내지는 재산적 자유를 박탈하는 것이지만, 징계별은 자신이 현재 향유하고 있는 특수한 신분(예, 공무원, 세무사)적 이익을 박탈하는 것을 내용으로 함.

4. 징계절차

(1) 의의

- 징계사유가 존재하는 경우에 있어서 징계가 어떤 절차를 거쳐서 이루어지는지 여부는 징계의 근거법규에 따라 달라짐. 하지만, 어느 정도의 공통된 측면도 가지고 있음.
- 아래에서는 모든 징계절차에 어느 정도 공통적일 수 있는 징계절차를 간략하게 소개하기로 함.

(2) 징계요구권자의 징계요청

- 법령 등이 규정하고 있는 징계사유에 해당하는 객관적 사실이 발생하였을 때 징계절차는 징계요구권자가 징계결정을 담당하는 기구에 징계를 요청하는 것과 함께 시작하게 됨.
- 징계요구권자는 구체적인 징계절차에 따라 상이함. 공무원징계의 경우에는 징계권을 가지고 있는 행정청이 되고, 전문자격사의 경우에는 전문자격사에 대한 감독권을 가지는 행정기관 혹은 전문자격사협회가 징계요구를 할 수 있도록 규정하고 있음.

(3) 징계위원회의 소집 · 심의 · 의결

- 징계요구권자의 징계요청이 있게 되면 징계를 논의하는 위원회(이하

“징계위원회”라 함)가 소집됨.

- 징계위원회는 징계권을 가지고 있는 기관에 설치되는 경우도 있고, 그 직근 상급행정기관에 설치되는 경우도 있음. 징계위원회가 징계권을 가지고 있는 기관에 설치된 경우에도 그 위원회는 독립적 제3자의 지위를 확보하여야 하는 것으로 이해되고 있음. 이는 위원회의 구성에 있어서 외부인사를 과반수 이상이 되도록 하여야 한다는 것을 의미함.
- 징계위원회에서의 심의는 비공개로 진행되어야 하며, 방어권보장 차원에서 징계혐의자에게 진술기회를 부여하여야 함.
- 징계위원회에서 충분한 심의가 이루어진 경우에는 징계의결을 하게 되며, 징계위원회는 징계를 할지 여부, 징계를 하는 경우 어느 유형의 징계를 할지에 대해 결정을 할 수 있음. 징계위원회에서 징계의결을 하는 경우에 있어서 의결정족수는 일반의결정족수(재적위원 과반수의 출석에 출석위원 과반수의 동의) 보다 더 강화된 의결정족수를 요구하는 경우가 많음.

(4) 징계권자의 징계결정

- 징계위원회에서 징계의결을 하게 되면 그 의결에 기초하여 징계권자는 징계결정을 하게 됨.
- 징계위원회의 징계의결내용은 대부분 기속적이므로 징계권자는 위원회의 의결내용과 다른 징계결정을 할 수 없음.

(5) 징계결정의 집행

- 징계권자가 징계결정을 하고 나면 일정한 기간 내에 징계의결내용을 징계자에게 통보하여야 함. 그리고 법령이 추가적으로 징계의결내용

을 관보등에 게재할 것을 요구하고 있는 경우에는 그에 따른 후속조치를 취하여야 함.

- 징계의 일종으로 과태료처분을 하는 경우에 그 처분의 집행을 누가 어떤 절차에 의해 진행할 것인지에 대해서도 근거 법령에서 규정하게 됨. 어떠한 경우에도 징계의 일종으로 과태료 처분을 한 것에 대해 과태료에 관한 일반법인 질서위반행위규제법이 적용되지는 않음(질서위반행위규제법 제2조 제1호, 나목, 동법 시행령 제2조 제2항).

5. 피징계자의 불복절차

- 징계권자에 의한 징계결정이 있는 경우 피징계자에게는 그 징계결정에 불복할 수 있는 절차가 마련되어 있어야 함.
- 이러한 징계결정에 대한 불복방법으로 법원에 소송을 제기하는 방법 이외에도 행정심판을 제기할 수 있는 방안이 마련되어 있음. 행정심판의 경우에 어느 기관에 심판제기를 할지 여부는 개별 근거법률에서 규정하여야 하며, 그렇지 않은 경우에는 행정심판법에 의하여 결정하게 됨.

☒ 참 조 ☒

헌재 2002. 2. 28. 선고 2001헌가18 결정

“우리 재판소는 2000. 6. 29. 선고 99헌가9 결정(판례집 12-1, 753면)에서 이 사건 법률조항과 같은 내용을 규정하였던 구 변호사법(2000. 1. 28. 법률 제6207호로 전문개정되기 전의 것) 제81조 제4항 내지 제6항이 헌법에 위반된다고 선언하였던 바, 그 결정의 요지는 다음과 같다. 헌법 제27조 제1항은 “모든 국민은 헌법과 법률이 정한 법관에 의하여 법률에 의한 재판을 받을 권리를 가진다”고 규정함으로써 모든

국민은 헌법과 법률이 정한 자격과 절차에 의하여 임명되고(헌법 제101조 제3항, 제104조, 법원조직법 제41조 내지 제43조), 물적독립(헌법 제103조)과 인적독립(헌법 제106조, 법원조직법 제46조)이 보장된 법관에 의하여 합헌적인 법률이 정한 내용과 절차에 따라 재판을 받을 권리를 보장하고 있다. 한편, ‘재판’이라 함은 구체적 사건에 관하여 사실의 확정과 그에 대한 법률의 해석적용을 그 본질적인 내용으로 하는 일련의 과정이다. 따라서 법관에 의한 재판을 받을 권리를 보장한다고 함은 결국 법관이 사실을 확정하고 법률을 해석·적용하는 재판을 받을 권리를 보장한다는 뜻이고, 만일 그러한 보장이 제대로 이루어지지 아니한다면, 헌법상 보장된 재판을 받을 권리의 본질적 내용을 침해하는 것으로서 우리 헌법상 허용되지 아니한다. 그런데 이 사건 법률조항은 변호사에 대한 징계결정에 대하여 불복이 있는 경우에도 법관에 의한 사실확정 및 법률적용의 기회를 주지 아니하고, 단지 그 결정이 법령에 위반된 것일 이유로 하는 경우에 한하여 법률심인 대법원에 즉시항고 할 수 있도록 하고 있는 바, 대한변호사협회 변호사징계위원회나 법무부변호사징계위원회의 징계에 관한 결정은 비록 그 징계위원 중 일부로 법관이 참여한다고 하더라도(변호사법 제74조 제1항, 제75조 제2항 참조) 이를 헌법과 법률이 정한 법관에 의한 재판이라고 볼 수 없다. 그렇다면 결국 이 사건 법률조항은 법관에 의한 사실확정 및 법률적용의 기회를 박탈한 것으로서 헌법상 국민에게 보장된 “법관에 의한” 재판을 받을 권리의 본질적 내용을 침해하는 위헌규정이다. 또한, 헌법 제101조 제1항, 제2항은 “사법권은 법관으로 구성된 법원에 속한다. 법원은 최고법원인 대법원과 각급법원으로 조직된다”고 규정하고 있고 헌법 제107조 제3항 전문은 “재판의 전심절차로서 행정심판을 할 수 있다”고 규정하고 있다. 이는 우리 헌법이 국가권력의 남용을 방지하고 국민의 자유와 권리를 확보하기 위한 기본원리로서 채택한 3권분립주의의 구체적 표현으로서 일체의 법률

적 쟁송을 심리재판하는 작용인 사법작용은 헌법 그 자체에 의한 유보가 없는 한 오로지 대법원을 최고법원으로 하는(헌법 제101조 제2항) 법원만이 담당할 수 있고, 또 행정심판은 어디까지나 법원에 의한 재판의 전심절차로서만 기능하여야 함을 의미한다. 그런데 법무부 변호사 징계위원회의 징계결정이나 기각결정은 그 판단주체 및 기능으로 보아 행정심판에 불과하고, 이러한 행정심판에 대하여는 법원에 의한 사실적 측면과 법률적 측면의 심사가 가능하여야만 비로소 변호사징계사건에 대한 사법권 내지는 재판권이 법원에 속한다고 할 수 있을 것인 바, 이 사건 법률조항은 이러한 행정심판에 대한 법원의 사실적 측면과 법률적 측면에 대한 심사를 배제하고, 대법원으로 하여금 변호사징계사건의 최종심 및 법률심으로서 단지 법률적 측면의 심사만을 할 수 있도록 하고, 재판의 전심절차로서만 기능해야 할 법무부변호사징계위원회를 사실확정에 관한 한 사실상 최종심으로 기능하게 하고 있는 것은, 일체의 법률적 쟁송에 대한 재판기능을 대법원을 최고법원으로 하는 법원에 속하도록 규정하고 있는 헌법 제101조 제1항 및 제107조 제3항에 위반된다. 한편, 이 사건 법률조항은 변호사징계사건에 대하여는 행정법원 및 고등법원에 의한 사실심리의 기회를 배제하고 있는 바, 변호사의 자유성·공공성·단체자치성·자율성 등 두드러진 직업적 특성들을 감안하더라도 의사·공인회계사·세무사·건축사 등 여타 전문직 종사자들에 비하여 위와 같은 차별을 합리화할 어떠한 정당한 목적이 있다고 할 수 없으므로 이 점에서 이 사건 법률조항은 평등의 원칙을 규정한 헌법 제11조 제1항에 위반된다. 이 사건에 있어서도 위 결정과 달리 판단할 사정의 변경이나 필요성이 있다고 인정되지 아니한다.

6. 징계책임의 한계

- 징계원인이 되는 객관적 사실이 발생하였고, 징계권자가 외형상으로

정당한 징계권을 행사한다고 하더라도 그러한 징계권 행사는 일정한 한계 내에서 행사되어야 함. 그 한계를 이탈한 징계권 행사는 위법한 징계권 행사가 됨.

- 징계권 행사가 적정한 것으로 인정되기 위해서는 아래의 사항들을 종합적으로 검토하여야 함. 첫째, 징계원인이 되는 행위를 한 자가 어떠한 사정 하에서 그러한 행위를 하게 되었는지에 대해 고려를 해야 함. 징계대상자가 고의로 그러한 징계원인행위를 하였는지 아니면 과실로 야기하였는지, 과실의 경우에도 징계원인자가 상당한 주의를 하였음에도 불구하고 그러한 징계원인이 야기되었는지, 아니면 경미한 과실로 그러한 결과가 발생하였는지에 따라 징계결과는 달라져야 함. 둘째, 징계를 하려는 목적이 공익에 부합하여야 함. 셋째, 징계하려는 목적과 징계로 인하여 당사자가 입게 되는 피해 사이에 합리적 비례관계가 존재하여야 함. 넷째, 동일한 징계원인에 대해서는 평등한 징계가 이루어져야 함.

☞ 참 조 ☞

대법원 2009. 6. 23. 선고 2006두16786 판결

공무원인 피징계자에게 징계사유가 있어서 징계처분을 하는 경우 어떠한 처분을 할 것인가는 징계권자의 재량에 의할 것이고, 다만 징계권자가 재량권의 행사로서 한 징계처분이 사회통념상 현저하게 타당성을 잃어 징계권자가 재량권을 남용한 것이라고 인정되는 경우에 한하여 그 처분을 위법하다고 할 수 있으며, 공무원에 대한 징계처분이 사회통념상 현저하게 타당성을 잃었다고 하려면 구체적인 사례에 따라 징계의 원인이 된 비위사실의 내용과 성질, 징계에 의하여 달성하려고 하는 행정목적, 징계 양정의 기준 등 여러 요소를 종합하여 판단할 때 그 징계 내용이 객관적으로 명백히 부당하다고 인정할 수 있는 경우라야 하고, 징계

권의 행사가 임용권자의 재량에 의한다고 하여도 공익적 목적을 위하여 징계권을 행사하여야 할 공익의 원칙에 반하거나 일반적으로 징계사유로 삼은 비행의 정도에 비하여 균형을 잃은 과중한 징계처분을 선택함으로써 비례의 원칙에 위반하거나 또는 합리적인 사유 없이 같은 정도의 비행에 대하여 일반적으로 적용하여 온 기준과 어긋나게 공평을 잃은 징계처분을 선택함으로써 평등의 원칙에 위반한 경우에 이러한 징계처분은 재량권의 한계를 벗어난 처분으로서 위법하다(대법원 1999. 11. 26. 선고 98두6951 판결; 동 2006. 5. 11. 선고 2004두5546 판결 등 참조).

제3절 세무사의 징계책임

1. 세무사 징계책임의 의의

(1) 세무사 징계책임의 두 유형

- 세무사와 같은 전문자격사에게 징계책임을 부과하는 이유는 전문자격사가 아닌 자가 그 업무를 하지 못하도록 하여 전문자격사에게 업무에 대한 독점적 지위를 보장하는 대신에, 전문자격사로 하여금 자신의 업무를 수행함에 있어서 높은 직업윤리에 바탕하여 업무를 처리하도록 요구하고, 그러한 직업윤리에 반하는 자에 대한 처벌을 통하여 전문자격사 내부의 질서를 유지하기 위함에 있음(김두형, “전문자격사의 책임과 역할,” 법조 2004·8 제575호, 190면).
- 현재 세무사에 대해 징계책임을 추급할 수 있는 유형으로는 세무사법에 따라 정부에서 행하는 징계책임(이하 “외부징계책임”이라 함)과 한국세무사회 회칙에 따라 세무사회 자체에서 행하는 징계책임(이하 “내부징계책임”이라 함)이 있음. 외부징계는 업무에 대한 감시·감독권을 가진 정부가 그러한 권한에 기초하여 행하는 징계권이고, 내부

징계는 세무사회가 자율규제의 차원에서 행하는 징계라고 할 수 있음.

- 이 보고서에서 검토하고자 하는 성실신고확인제도에 따른 세무사의 징계책임이라는 것은 외부징계책임, 즉 세무사법에 기초하여 정부가 행하는 세무사 징계책임에 한정됨.

(2) 한국세무사회 회칙에 따른 징계책임과의 구분

- 한국세무사회 회칙 제39조, 제39조의2, 제40조, 그리고 제46조, 제47조, 제48조는 한국 세무사회 차원에서 세무사를 징계할 수 있는 근거규정을 두고 있으며, 다시 한국세무사회 회칙 제40조의 위임을 받아 제정된 한국세무사회 윤리규정에서는 한국 세무사회 차원에서의 세무사에 대한 징계에 대해 자세하게 규정하고 있음.
- 외부징계책임과 내부징계책임은 기본적으로 징계별이라는 공통성을 가지고 있고, 실제 징계사유에 있어서도 매우 유사함. 하지만, 두 징계책임의 법적 성질, 담당기관, 징계절차 등이 상당히 다름.
- 한국세무사회 회칙 제46조 제2항은 한국 세무사회 회장의 요청으로 윤리위원회에서 징계의결을 하도록 규정하고 있고, 회칙 제39조의2는 윤리위원회의 징계의결에 대해 이사회에 이의신청을 할 수 있는 것으로 규정하고 있음. 이사회의 징계의결에 대해서는 어떤 법적 구제절차가 있는지에 대해 세무사법이나 한국세무사회 회칙에서 직접 규정하고 있지는 않지만 그 징계책임의 성격상 행정소송이 아닌 민사소송을 제기하여야 할 것임. 서울고법 1978. 2. 21. 선고 77구542 제3특별부 판결에서도 세무사회가 회칙에 근거하여 행한 징계처분에 대하여 세무사가 그 처분을 행정처분으로 이해하고 행정소송을 제기한 것에 대해서 “민사소송을 제기함은 별론으로 하고” 행정소송을 제기할 수는 없다고 하여서 각하한바 있음.

☒ 참 조 ☒

서울고법 1978. 2. 21. 선고 77구542 제3특별부판결

원고소송대리인은 원고는 한국세무사회에 가입되어 있는 개업세무사인데 1977. 8. 1. 피고(한국 세무사회)가 한국세무사 회칙 제39조, 윤리 규정실시에 관한 세칙 제3조에 의거하여 원고를 견책처분하였는 바, 세무사법 제17조에 의하면 세무사에 대한 징계권은 오로지 재무부장관만이 가지며 그 절차로서 세무사징계위원회의 의결에 의하여 행하고 징계의 종류도 세무사등록취소와 1년 이내의 직무정지명령의 2종류만이 있을 뿐이고 피고는 징계권이 없는 바 위 회칙 제39조는 모법인 위 세무사법 제17조에 위반되는 하자 있는 회칙조항이며 그 하자가 중대하고 명백하므로 당연무효라 할 것이므로 이에 근거한 본건 견책처분은 권한없는 행위로서 당연무효이므로 이의 무효확인을 구한다고 주장한다.

이에 대하여 피고는, 한국세무사회는 그 회무에 관하여 재무부장관의 감독을 받기는 하나 행정청이나 행정청의 소속기관이 아니므로 본 건 견책처분에 대하여 행정소송으로서 다룰 수 없다고 본안전항변을 하므로 살피건대, 한국세무사회가 세무사법 제18조에 근거하여 설립되고 재무부장관의 감독을 받기는 하나 성립에 다름이 없는 갑 제3호증의 1(회칙)에 의하면 위 회의 설립목적은 세무사의 품위향상과 사무의 개선 및 회원상호간의 친목을 도모함을 위한 것이고(제4조 1항), 구성원은 세무사법에 의하여 등록된 세무사로서 조직되고(제3조), 회칙의 개정, 임원의 선임 및 해임, 예산과 결산, 윤리위원 등의 선임 등은 회원총회에서 출석 회원 과반수 또는 3분의 2 이상으로서 의결되며(제13조, 제15조) 동 회의 위와 같은 절차로서 선임된 임원 및 사무국원 등에 의하여 운영되고(제4장), 동 회 내부에서 윤리위원회를 구성하여 징계처분을 할 수 있음을 구하고 있는 바(제7장, 제10장) 위 회칙은 동 회 내부에서 회원들 사이의 사법상의 법률관계를 정하고 있는 것임을 알 수 있다.

따라서 同會(세무사회)는 세무사법에 의하여 특수한 권리, 의무를 갖는 법인이라 할지라도 국가행정사무를 수행하는 공법인이라 할 수 없으므로 동 회칙에 근거하여서 한 회원에 대한 징계처분 등에 대하여는 일반민사송절차에 의하여 다투는 것은 별론으로 하고, 이를 행정처분으로 보고서 행정소송을 제기할 수는 없다 할 것이다.

따라서 원고의 이 소 청구는 부적법하므로 이를 각하하고 소송비용은 패소자의 부담으로 하여 주문과 같이 판결한다.

2. 세무사 징계책임의 원인

(1) 개요

- 행정책임으로서 세무사에게 징계책임을 추급할 수 있는 사유에 대해서는 세무사법 제17조 제1항이 규정하고 있음. 이 규정에 따르면 세무사에 대한 행정책임으로서의 징계처분은 ① 세무사가 세무사법을 위반한 경우, ② 세무사가 세무사회 회칙을 위반한 경우에 가능함. 내부징계에 있어서 징계사유는 한국 세무사회 회칙 제46조 제1항에서 규정하고 있는데 내용상으로는 세무사법 제17조 제1항이 규정한 것과 크게 다르지 않음.

☒ 참조 조문 ☒

세무사법 제17조(징계) ① 기획재정부장관은 세무사가 다음 각 호의 어느 하나에 해당하면 세무사징계위원회의 의결에 따라 제2항에서 정하는 징계를 명할 수 있다.

1. 이 법을 위반한 경우
2. 세무사회의 회칙을 위반한 경우

한국세무사회 회칙 第46條(懲戒事由) ① 會員이 다음 各號의 1에 該當하는 境遇에는 懲戒한다.

1. 세무사법 제9조, 제11조 내지 제16조의2 규정을 위반한 자
2. 會則 第7條 내지 第13條의 規定을 違反한 者

- 현재까지 주로 문제가 된 세무사 징계사유는 ① 부실기장, ② 사무직원 지도감독 소홀, ③ 탈세상담 등, ④ 명의대여, ⑤ 이중사무소, ⑥ 명의위장사업자의 사업자등록 신청대리와 같은 세무사법 제12조의 성실의무위반 등임(기획재정부 보도자료, 제70차 세무사징계위원회 개최결과, 2011. 11. 25).

〈표 3-1〉 세무대리인의 징계현황

연도	세무대리인 유형	징 계 사 유						
		계	수입누락 및 비용과다	사무직원 지도 감독	탈세상담	명의대여	이중사무소	기타
2003	세무사	4	0	0	0	0	0	4
	회계사	0	0	0	0	0	0	
2004	세무사	17	5	1	1	1	0	9
	회계사	2	2	0	0	0	0	0
2005	세무사	18	3	5	1	0	1	8
	회계사	10	2	1	1	2	0	4
2006	세무사	31	25	0	0	0	0	6
	회계사	20	13	2	0	1	1	3
2007	세무사	41	39	1	0	1	0	0
	회계사	29	29	0	0	0	0	0
2008	세무사	13	4	3	0	1	1	4
	회계사	5	3	0	0	0	0	2

*자료: 기획재정부(출처: <http://blog.naver.com/ahnhhyodae/20055946856>).

(2) 세무사법에서 규정한 직무상 의무를 이행하지 않은 경우

- 징계사유로서 세무사법 제17조 제1항 제1호가 규정하고 있는 “이 법을 위반한 경우”라 함은 세무사가 세무사법의 개별규정에 의하여 자신에게 부과된 직무관련 의무를 이행하지 않은 경우를 말함. 이 규정

에 따라 세무사를 징계할 수 있기 위해서는 공통적으로 징계사유로 삼으려는 것이 “세무사의 직무관련의무의 위반”으로 볼 수 있어야 함. 예컨대, 세무사가 자신의 소득세신고를 하면서 자신이 외부강연을 하여 획득한 기타소득을 신고하지 않았다가 사후적으로 추징당하는 경우에는 “세무사의 직무관련의무의 위반”이 아니라 세무사가 납세자로서 적정한 세금납부를 하지 않아 발생하는 문제이므로, 소득세를 추징하는 것과 별개로 세무사법에 따라(특히, 세무사법 제12조(성실의무) 위반으로) 징계는 할 수 없다는 것이 판례입장임.

☒ 참 조 ☒

서울행법 2007. 11. 27. 선고 2007구합32969 판결

1. 처분의 경위

가. 원고는 1984. 11. 16. 세무사 등록을 하고, 수원시 권선구 권선동(지번 생략)에서 ‘세무사 원고이름 사무소’를 운영하여 왔다.

나. 피고 산하 국세청장은 2007. 1.경 원고에 대하여 세무조사를 실시한 결과 2007. 3. 28. 원고가 자신에 대한 2003년 귀속 종합소득세 신고시 양도소득세 및 종합소득세 신고를 대리하고 받은 수입금액(수수료) 6,752,000원을 누락하였고, 차량유지비 및 소모품비 20,096,000원을 과다계상하였다는 이유로 세무사징계위원회 위원장에게 원고에 대한 징계를 요구하였다.

다. 세무사징계위원회는 2007. 5. 23. 원고가 세무사의 직무를 수행함에 있어 위와 같은 수입금액누락 및 비용과다계상 등으로 세무사법 제12조(성실의무)를 위반하였다는 이유로 세무사법 제17조에 따라 과태료 10,000,000원의 징계의결을 하였다.

라. 피고는 2007. 5. 25. 원고에 대하여 징계처분으로서 과태료 10,000,000원을 부과하는 이 사건 처분을 하였다.

[인정 근거] 다툼 없는 사실, 갑 1 내지 5호증, 을 1호증의 1 내지 3, 을 2호증의 1 내지 8의 각 기재, 변론 전체의 취지

2. 처분의 적법 여부

가. 원고의 주장

(1) 세무사법 제12조에서 정하는 성실의무는 세무사의 직무 범위 내에서 성실의무라고 할 것인바, 세무사의 직무는 납세자의 위임에 의하여 납세자를 대리하는 행위이고, 본인에 관한 조세업무는 세무사의 직무가 아니다.

(2) 따라서 원고가 자신의 종합소득세를 신고하는 행위는 세무사의 직무 내의 행위가 아니므로, 이와 관련하여 소득의 합산신고를 누락하였다거나 비용을 과다계상하였다고 하여 세무사법 제12조에서 정하는 성실의무를 위반하였다고 할 수 없다.

(3) 따라서 원고에 대한 징계사유가 없음에도 불구하고, 이와 다른 전제에서 한 피고의 이 사건 처분은 위법하다.

나. 관계 법령

별지 기재와 같다.

다. 판 단

(1) 세무사법 제12조의 해석

세무사법 제12조는 성실의무라는 표제하에 “세무사는 성실히 그 직무

를 수행하여 그 품위를 보지하여야 한다(제1항), 고의로 진실을 은폐하거나 허위의 진술을 하지 못한다(제2항)”고 규정하고 있는 바, 제1항의 품위유지의무에서는 ‘그 직무를 수행하여’라고 하여 직무관련성을 명시하고 있는 반면, 제2항의 진실은폐 및 허위진술 금지의무에는 직무관련 여부를 명시하지 않고 있으므로 먼저 제2항에서도 직무관련성이 필요한지 여부에 관하여 본다.

“세무사는 공공성을 지닌 세무전문가로서 납세자의 권익을 보호하고 납세의무의 성실한 이행에 이바지함을 사명으로 한다”는 세무사법 제1조의2의 규정의 취지, 세무사법 제12조 제1항의 품위유지의무는 그 의무행의 대상을 직무수행과 관련한 것으로 한정하고 있음에 비추어 제12조 제2항의 규정만이 세무사라는 신분에 기하여 직무 내외를 불문하고 부과된 의무라고는 볼 수 없는 점, 제12조 제2항의 진실은폐 및 허위진술 금지의무에 비해 품위유지의무는 세무사에게 세무전문가로서의 지위 내지 신분을 이유로 직무 내외를 불문하고 부과될 가능성이 큼에도 직무에 관련된 것에 한정하고 있는 점, 진실은폐 및 허위진술 금지의무는 그 내용상 세무사로서의 신분에 기하여 일반적인 의무로 부과될 성질의 것이 아니라 직무와 관련하여 부과될 성질의 것이어서 제12조 제1항과의 관계에 비추어 직무관련성을 전제로 하고 있다고 볼 수 있는 점 등을 종합하여 보면, 세무사법 제12조 제2항의 진실은폐 및 허위진술 금지의무도 세무사가 공공성을 지닌 세무전문가로서 그 직무수행에 있어 사명을 다하여야 한다는 취지에서 부과된 의무로서 ‘그 직무관련성’을 요한다고 할 것이다(변호사법은 제91조 제2항 제3호에서 징계사유로 ‘직무의 내외를 막론하고 변호사로서의 품위를 손상하는 행위를 한 경우’를 규정하여 변호사라는 신분에 기하여 바로 품위유지의무를 부과하면서 직무관련성을 요구하지 않음에 비추어 보아도 세무사법 제12조 제1항 및 제2항에서는 직무관련성을 필요로 하고 있다고 할 것이다).

(2) 세무사법 제12조 위반 여부

원고의 2003년 종합소득세 신고시 비용의 과다계상이나 일부 소득의 합산누락이 세무사의 직무에 관한 것인지에 관하여 본다.

세무사법 제2조(2005. 1. 14. 법률 제7335호로 개정되기 전의 것)는 “세무사는 납세자의 위임에 의하여 조세에 관한 다음의 행위 또는 업무를 수행하는 것을 그 직무로 한다”고 규정하면서 그 구체적인 업무로서 제1호 내지 제8호에서 대리 또는 대행(제1호, 제3호, 제5호, 제6호), 상담 또는 자문(제4호), 세무조정계산서 기타 세무관련서류의 작성(제2호), 조세에 관한 신고서류의 확인(제7호), 기타 제1호 내지 제7호의 업무에 부대되는 업무(제8호) 등을 들고 있다.

그러므로 세무사의 직무는 납세자의 위임에 의하여 처리하는 세무사법 제2조 각 호의 행위로서 주로 납세자를 대리하여 행하는 업무라고 할 것인데, 원고가 자신의 2003년 종합소득세를 신고한 것은 이와 같은 대리 또는 대행으로서 한 행위가 아니라 원고 자신의 조세에 관한 업무를 직접 수행한 것이어서(종합소득세 신고는 일반인도 세무사에 위임하지 않고서 스스로 할 수 있다), 세무사가 그 직무에 관하여 한 업무라고 할 수 없다.

(3) 소 결

따라서 원고가 자신의 2003년 종합소득세를 신고하면서 비용을 과다계상하거나 일부 소득의 합산신고를 누락한 것은 세무사의 직무수행에 관하여 한 것이 아니어서 세무사법 제12조 위반의 징계사유에는 해당하지 아니한다고 할 것이므로, 이와 다른 전제에서 한 피고의 이 사건 처분은 위법하다.

3. 결 론

그렇다면 원고의 청구는 이유 있으므로 이를 받아들이기로 하여 주문과 같이 판결한다.”

- 세무사의 직무상 행위가 구체적으로 세무사법상 어떤 법규정에 위반한 경우에 세무사법 제17조 제1항 제1호에 따라 징계사유가 되는지 여부에 관련해서는 한국세무사회 회칙 제46조 제1항 제1호가 적절하게 언급을 하고 있는 것으로 보임. 이 규정에 따르면 “세무사법 제9조, 제11조 내지 제16조의2 규정을 위반한 자”에 대해 징계를 할 수 있는 것으로 규정하고 있음.

☒ 참조 조문 ☒

세무사법 제9조(기명날인) 제6조에 따라 등록을 한 자가 납세자 등을 대리하여 조세에 관한 신고서·신청서·청구서, 그 밖의 서류를 작성하여 관계 기관에 제출할 때에는 그 서류에 기명날인하여야 한다.

제11조(비밀 엄수) 세무사와 세무사였던 자 또는 그 사무직원과 사무직원이었던 자는 다른 법령에 특별한 규정이 없으면 직무상 알게 된 비밀을 누설하여서는 아니 된다.

제12조(성실의무) ① 세무사는 그 직무를 성실히 수행하여 품위를 유지하여야 한다.

② 세무사는 고의로 진실을 숨기거나 거짓 진술을 하지 못한다.

제12조의2(탈세 상담 등의 금지) 세무사나 그 사무직원은 납세자가 사거나 그 밖의 부정한 방법으로 조세를 포탈(逋脫)하거나 환급 또는 공제받도록 하는 일에 가담하거나 방조하여서는 아니 되며, 이를 상담하거나 그 밖에 이와 비슷한 행위를 하여서는 아니 된다.

제12조의3(명의 대여 등의 금지) 세무사는 다른 사람에게 자기의 성명이나 상호를 사용하여 세무대리를 하도록 하거나 그 자격증이나 등록증을 빌려주어서는 아니 된다.

제12조의4(사무직원) ① 세무사는 직무의 적절한 수행을 보조하기 위하여 사무직원을 둘 수 있다.

② 세무사는 직무를 적정하게 수행하기 위하여 제1항에 따른 사무직원을 지도하고 감독할 책임이 있다.

③ 사무직원의 자격·연수 등에 필요한 사항은 기획재정부령으로 정할 수 있다.

제12조의5(세무사의 교육) ① 세무사 자격이 있는 자가 세무대리를 시작하려면 제6조에 따른 등록을 하기 전에 기획재정부령으로 정하는 바에 따라 6개월(제5조의2에 따라 시험의 일부를 면제받는 자가 세무사 자격시험에 합격한 경우에는 1개월) 이상의 실무교육을 받아야 한다.

② 제1항에 따른 교육의 과목·장소·시기 및 이수 방법 등에 필요한 사항은 기획재정부령으로 정한다.

제13조(사무소의 설치) ① 세무사는 세무대리를 하기 위하여 1개의 사무소만을 설치할 수 있다.

② 세무사가 공인회계사·변호사·변리사·관세사·감정평가사·공인노무사·공인중개사·경영지도사·기술지도사·행정사, 그 밖에 이와 비슷한 자격자로서 대통령령으로 정하는 자격자의 업무에 동시에 종사하는 경우에는 세무대리만을 위하여 따로 사무소를 설치할 수 없다.

③ 제6조에 따른 등록을 한 자는 개업·휴업·폐업하거나 사무소를 설치·이전 또는 폐지하려면 지체 없이 그 소속협회를 거쳐 기획재정부장관에게 신고하여야 한다.

제14조(장부 작성) 세무사는 업무와 관련한 장부를 작성하여 비치하여야 한다.

제15조(계쟁권리의 양수 금지) 세무사는 계쟁권리(係爭權利)를 양수(讓受)할 수 없다.

제16조(공무원 겸임 또는 영리 업무 종사의 금지) ① 세무사는 공무원을 겸할 수 없다. 다만, 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 그러하지 아니하다.

1. 국회의원이거나 지방의회의원이 되는 경우
2. 상시 근무를 할 필요가 없는 공무원이 되는 경우
3. 국가·지방자치단체와 그 밖의 공공기관(이하 “공공기관”이라 한다)에서 위촉한 업무를 수행하는 경우

② 세무사는 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 업무 외에는 영리를 목적으로 업무를 경영하는 자의 사용인이 되거나 영리를 목적으로 하는 법인의 업무집행사원·임원 또는 사용인이 될 수 없다.

1. 학교·학원 등 교육 분야 출강(전임인 경우는 제외한다)
2. 영리법인의 비상근 임원

③ 세무사가 휴업하면 제1항과 제2항을 적용하지 아니한다.

제16조의2(손해배상책임의 보장)세무사(세무법인에 소속된 세무사는 제외한다)는 직무를 수행하면서 고의나 과실로 위임인에게 손해를 입힌 경우 그 손해에 대한 배상책임을 보장하기 위하여 대통령령으로 정하는 바에 따라 보험에 가입하는 등 필요한 조치를 하여야 한다.

(3) 세무사회 회칙을 위반한 경우

- 세무사법 제17조 제1항 제2호에 따라 한국 세무사회 회칙을 위반한 경우에도 외부징계책임을 부담하게 됨.
- 한국 세무사회 회칙 자체는 법규범이 아닌 내부규범인 것이 원칙이지만, 세무사법 제18조 제2항에 의하여 세무사회에 회칙제정권을 부여하였고, 다시 동조 제4항에서는 회칙에서 규정할 내용을 대통령령에 위임하고 있고, 그 위임을 받아 제정된 세무사법 시행령 제24조는 회칙에서 “회원의 직무에 관한 규정”(세무사법 시행령 제24조 제5호)을 둘 수 있도록 하고 있으므로, 이러한 직무에 관한 회칙을 위반한 경우에는 외부책임으로서의 징계책임을 부과할 수도 있는 것임.
- 다만, 한국 세무사회 회칙 자체는 법규범이 아닌 내부규범이라는 그 본질적 속성은 이러한 위임규정에 의해서도 변하는 것은 아니므로, 세무사회 회칙을 위반한 모든 경우가 외부징계사유가 되는 것은 아니라고 보아야 함. 순수하게 세무사회 내부의 필요성에 따라 제정된 세무사회 회칙규정을 위반한 경우(예, 한국 세무사회 회칙 제10조 제2호에 따른 회부납부의무를 이행하지 않은 경우)에는 내부징계사유는 될 수 있지만 외부징계사유는 아니라고 보아야 함.
- 그런 측면에서 한국세무사회 회칙 제46조 제1항 제2호가 “會則 第7條 내지 第13條의 規定을 違反한 者”를 징계사유로 규정하고 있지만 이 중 외부징계사유가 될 수 있는 것은 외부적인 직무상 의무로 이행될 수 있는 일부규정(예, 한국세무사회 회칙 제11조 제4호 “휴업 중 직무를 행하는 것”)에 한정된다고 보아야 함.

(4) 한국 세무사회 윤리규정 제3조에 따른 예시

- 한국 세무사회 윤리규정 제3조는 회칙 제46조 제1항에 따른 징계사

유를 상당히 구체적으로 “예시”하고 있음. 이처럼 회칙이 규정하는 바는 예시이므로 여기에 엄격하게 구속되는 것은 아님.

- 물론 여기에 예시한 것 중에는 내부징계사유에 불과한 것도 있지만 외부징계사유에 해당하는 것도 있음. 후자의 경우에는 외부징계사유의 구체적 예시로 나름 의미가 있음.

3. 세무사 징계책임과 법치주의

(1) 세무사 징계책임에 대한 법적 근거

- 세무사에 대한 징계를 함에 있어서 법적 근거가 필요하다는 것에 대해서는 이론이 있을 수 없음. 현재 세무사에 대한 징계책임은 이미 언급한 바와 같이 세무사법 제17조 제1항에서 그 법적 근거를 발견할 수 있음.

(2) 세무사징계책임에 대한 법적 규율의 정도

- 세무사법은 세무사에 대한 징계책임을 기속행위가 아닌 재량행위형태로 규정하고 있음. 그래서 법상의 징계원인이 발생하였다고, 반드시 징계절차가 개시되어 징계가 이루어져야 하는 것은 아님.

☒ 참조 조문 ☒

세무사법 제17조 제1항 : 기획재정부장관은 세무사가 다음 각 호의 어느 하나에 해당하면 세무사징계위원회의 의결에 따라 제2항에서 정하는 징계를 명할 수 있다.

4. 세무사 징계책임에 있어서 징계유형과 징계재량 심사기준

(1) 징계유형

- 세무사에 대한 외부징계에 있어서 징계의결을 하는 경우에 징계유형

으로는 ① 등록취소, ② 2년 이내의 직무정지, ③ 1천만원 이하의 과태료, ④ 견책 4 가지 유형이 있음(세무사법 제17조 제2항). 회원의 제명의 경우에는 현재 세무사법 상으로는 징계의 일종이 아니므로 징계절차를 거치지 않고 제명을 할 수 있음. 이와 달리 변호사법에서는 영구제명과 제명은 징계의 일종임.

☒ 참조 조문 ☒

변호사법 제90조(징계의 종류) 변호사에 대한 징계는 다음 다섯 종류로 한다.

1. 영구제명
2. 제명
3. 3년 이하의 정직
4. 3천만원 이하의 과태료
5. 견책

- 세무사 징계위원회에서 등록취소 의결을 한 경우에 기획재정부장관은 세무사 징계위원회의 의결에 따라 5년 이내의 기간을 정하여 세무사 등록을 거부할 수 있음(세무사법 제17조 제3항).
- 직무정지는 세무사자격과 등록은 유지한 채 업무수행을 일정기간 정지하는 것임. 공인회계사법, 변리사법의 경우에는 직무의 일부정지와 전부정지를 구분하고 있는데, 세무사법에서는 그러한 구분을 하지 않고 있음(공인회계사법 제48조 제2항, 변리사법 제17조 제3호).
- 과태료는 일정 금액의 금전납부명령을 부과하는 형태인데, 징계벌의 일종으로 과태료처분을 할 수 있도록 하고 있는 경우로는 변호사법(3천만원 이하)과 세무사법(1천만원 이하), 변리사법(5백만원 이하) 정도이고, 공인회계사법에서는 과태료처분이 없음.
- 견책처분은 가장 낮은 수준의 징계로서, 원칙적으로 그 자체가 세무사의 재산상 불이익을 초래하는 것은 아니고, 자신의 의무위반을 반

성케 하고 장래에 동일한 행위를 반복하지 않도록 경고하는 의미의 처분임.

(2) 징계재량과 재량심사기준

- 징계사유가 존재하는 경우에 세무사 징계위원회는 징계를 할지 여부, 그리고 징계를 한다고 하더라도 어떠한 유형의 징계를 할지 여부에 대해 재량을 가짐. 이것을 징계재량이라고 함.
- 그러한 징계재량에 대한 세부심사기준을 정한 것이 세무사징계양정 규정임. 하지만 구체적 내용은 기획재정부가 비공개하고 있음. 다만, 2001. 5. 16. 세무사신문에 당시의 기준이 공개되어 있으므로 현재의 징계양정규정을 추측하는데 도움이 될 것임.

☒ 참조 조문 ☒

세무사양정규정 (전문개정, 2001. 3. 8)¹¹⁾

제1조(목적) 이 규정은 세무사법(이하 "법"이라 한다) 제17조에 의해 세무사징계위원회(이하 "위 원회"라 한다)가 세무사에 대한 징계의결을 하는 경우에 징계양정에 대한 기준을 제시함으로써 세무대리업무의 공정성과 징계처분의 적정성을 기함을 목적으로 한다.

제2조(양정기준) ① 법 제2조의 세무사의 직무 및 법 제12조의 성실의무를 위반한 자에 대하여는 다음 각 호에 의하여 양정한다. 1. 금품수수·중개·횡령 가. 금액 5,000만원 이상 : 등록취소 나. 1,000만원 이상 : 직무정지 2년 다. 500만원 이상 : 직무정지 1년 라. 100만원 이상 : 직무정지 6월 마. 100만원 미만 : 직무정지 1월 2. 세무사의 수입금액 누락 가. 누락금액 1억원 이상 : 등록취소 나. 5,000만원 이상 : 직무정지 2년 다. 3,000만원 이상 : 직무정지 1년 라. 2,000만원 이상 : 직무정지 6월 마. 1,000만원 이상 : 직무정지 3월 바. 1,000만원 미만 : 직무정지 1월 3. 무기장·부실 기장 세무조정 가. 탈루세액 2억원 이상 : 등록취소 나. 1억원 이상 : 직무정지 2년 다.

11) 출처 http://www.kacpta.or.kr/webzine/article.asp?atc_key=3076&cate_key=33.

5,000만원 이상 : 직무정지 1년 6월 라. 3,000만원 이상 : 직무정지 1년 마. 2,000만원 이상 : 직무정지 9월 바. 1,000만원 이상 : 직무정지 6월 사. 500만원 이상 : 직무정지 3월 아. 300만원 이상 : 직무정지 2월 자. 300만원 미만 : 직무정지 1월 4. 조세에 관한 신고서류의 허위확인 가. 다른 세무사가 기장·작성한 서류의 허위 확인 : 직무정지 2년 나. 세무사 스스로 기장·작성한 서류의 허위 확인 : 직무정지 1년

② 법 제12조의2의 탈세상담 등의 금지의무를 위반한 자에 대하여는 다음 각 호에 의하여 양정한다. 1. 탈루세액 2억원 이상 : 등록취소 2. 1억원 이상 : 직무정지 2년 3. 5,000만원 이상 : 직무정지 1년 6월 4. 3,000만원 이상 : 직무정지 1년 5. 2,000만원 이상 : 직무정지 9월 6. 1,000만원 이상 : 직무정지 6월 7. 500만원 이상 : 직무정지 3월 8. 300만원 이상 : 직무정지 2월 9. 300만원 미만 : 직무정지 1월

③ 법 제12조의3의 명의대여 등의 금지의무를 위반한 자에 대하여는 다음 각 호에 의하여 양정한다. 1. 대여기간 3년 이상 : 등록취소 2. 2년 이상 : 직무정지 2년 3. 2년 미만 : 명의대여 상당기간의 직무정지 (대여기간이 1월 미만인 경우 직무정지 1월)

④ 법 제12조의4의 직무보조자에 대한 감독 의무를 위반한 자에 대하여는 다음 각 호에 의하여 양정한다. 1. 사용인의 금품수수·중개·횡령 가. 금액 1억원 이상 : 직무정지 2년 나. 5,000만원 이상 : 직무정지 1년 6월 다. 3,000만원 이상 : 직무정지 1년 라. 2,000만원 이상 : 직무정지 9월 마. 1,000만원 이상 : 직무정지 6월 바. 500만원 이상 : 직무정지 3월 사. 300만원 이상 : 직무정지 2월 아. 300만원 미만 : 직무정지 1월 2. 사용인의 문서변조·조작·교체 가. 금액 2억원 이상 : 직무정지 2년 나. 1억원 이상 : 직무정지 1년 6월 다. 5,000만원 이상 : 직무정지 1년 라. 3,000만원 이상 : 직무정지 9월 마. 2,000만원 이상 : 직무정지 6월 바. 1,000만원 이상 : 직무정지 3월 사. 1,000만원 이상 : 직무정지 1월

⑤ 법 제13조의 이종사무소의 설치금지 의무를 위반한 자에 대하여는 다음 각 호에 의하여 양정한다. 1. 설치기간 4년 이상 : 등록취소 2. 3년 이상 : 직무정지 2년 3. 2년 이상 : 직무정지 1년 6월 4. 1년 6월 이상 : 직무정지 1년 5. 1년 이상 : 직무정지 9월 6. 6월 이상 : 직무정지 6월 7. 3월 이상 : 직무정지 2월 8. 3월 미만 : 직무정지 1월

⑥ 법 제14조의 장부작성의무를 위반한 자에 대하여는 다음 각호에 의하여 양정한다. 1. 장부 미작성·미비치 : 직무정지 2월 2. 장부 기재누락 : 직무정지 1월

⑦ 법 제17조 제2항에 의해 세무사징계위원회에 징계요구된 세무사가 등록이 취소된 경우에는 다음 각 호에 의하여 양정한다. 1. 고의성이 있는 경우 : 자격정지 5년 이하 2. 고의성이 없는 경우 : 자격정지 3년 이하

⑧ 제1항 내지 제7항에 규정되지 아니한 세무사법의 의무위반사항에 대한 징계양정

은 위원회가 동 항의 양정기준을 참작하여 결정한다.

제3조(경감적용) ① 위원회는 다음 각호의 1에 해당하는 사유가 있다고 인정되는 경우에는 양정기준을 낮추어 적용할 수 있다. 1. 세무업무 등에 관하여 기획재정부장관 표창 이상의 표창경력이 있는 경우 : 2단계 경감(제2조 제1항 제4호 및 동 조 제3항·제6항·제7항의 경우 당해 양정기준의 2분의1 범위내 경감) 2. 세무업무 등에 관하여 국세청장 표창 또는 이와 유사한 표창경력이 있는 경우 : 1단계 경감(제2조 제1항 제4호 및 동조 제3항·제6항·제7항의 경우 당해 양정기준의 4분의1 범위내 경감) 3. 사안이 경미 또는 불가피하고 고의성이 없음이 객관적으로 인정되는 경우 : 2단계 경감(제2조 제1항 제4호 및 동조 제3항·제6항·제7항의 경우 당해 양정기준의 2분의1 범위내 경감)

② 제1항 제1호 및 제2호의 규정은 과거 징계처분을 받은 사실이 있는 경우에는 징계처분이후에 수여받은 표창에 한한다.

제4조(가중적용) 위원회는 다음 각 호의 1에 해당할 사유가 있다고 인정하는 경우에는 양정기준을 가중하여 적용할 수 있다. 1. 1회 징계 후 3년 이내에 다시 징계사유에 해당하는 경우 : 1단계 가중(제2조 제1항 제4호 및 동 조 제3항·제6항·제7항의 경우 당해 양정기준의 4분의1 범위내 가중) 2. 1회 징계후 3년 이내에 2회 이상 다시 징계사유에 해당하는 경우 : 2단계 가중(제2조 제1항 제4호 및 동 조 제3항·제6항·제7항의 경우 당해 양정기준의 2분의1 범위내 가중) 3. 의무위반의 동기, 수단이 극히 불량하여 양정상 특별한 취급이 요구되거나 세무대리업무의 질서를 위하여 징계를 강화할 제7항의 경우 당해 양정기준의 2분의1 범위내 가중) 4. 제2조 제1항 제2호의 "세무사의 수입금액 누락" 규정 적용시 수입금액 누락이 3개 사업년도 이상 연속하여 이루어진 경우 : 1단계 가중(제2조 제1항 제4호 및 동 조 제3항·제6항·제7항의 경우 당해 양정기준의 4분의1 범위 내 가중) 5. 제2조 제1항 제2호의 "세무사의 수입금액 누락" 규정 적용시 수입금액 누락액의 합계액(수입금액 누락액의 합계액을 포함한다)에서 차지하는 비율이 30% 이상인 경우 : 1단계 가중(제2조 제1항 제4호 및 동 조 제3항·제6항·제7항의 경우 당해 양정기준의 4분의1 범위 내 가중).

제5조(기간계산의 특례) 제4조 또는 제5조를 적용하여 양정한 결과 1월 미만의 일수가 포함되어 있는 경우에는 그 기간은 절사한다.

제6조(경합) 2이상의 의무위반사항이 직무 정지에 해당하고 경합하는 경우에는 각 의무 위반에 대한 직무정지기간을 합산한 기간과 그 중 가장 중한 직무정지기간에 2분의1을 가중한 기간 중 낮은 기간을 적용한다.

제7조(기타사항) ① 이 규정에 의한 징계 양정은 그 사유가 발생한 날로부터 3년이 경

과한 때에는 이를 적용할 수 없다.

② 제2조 내지 제6조의 규정을 적용함에 있어 의무위반정도가 직무정지 3월 이하에 해당하고 정상을 참작할 만한 사유가 있다고 인정되는 경우에는 위원장은 위원회의 의결을 거쳐 관련협회의 자체징계에 회부할 수 있다.

③ 이 규정에서 정하지 아니한 사항에 대하여는 위원장이 위원회의 의결을 거쳐 결정한다.

부 칙 ① (시행일) 이 규정은 2001년 4월 1일부터 시행한다. ② (적용례) 이 규정은 이 규정 시행일 이후 징계양정을 하는 분부터 적용한다.

5. 세무사에 대한 징계절차

(1) 징계권자

- 세무사에 대한 외부징계에 있어서 징계권자는 기획재정부장관임(세무사법 제17조 제1항). 물론 기획재정부장관이 독단적으로 징계의결할 수 있는 것이 아니고 세무사징계위원회의 의결을 기초로 징계결정을 해야 함. 하지만, 외부적인 징계처분이 효력을 발하려고 하면, 당사자인 징계혐의자에게 기획재정부장관 명의의 징계통지가 이루어져야 함.

(2) 징계요구권자

- 세무사에 대해 외부징계를 요구할 수 있는 법적인 권한은 기획재정부장관, 국세청장(지방국세청장 포함), 세무사회의 장, 공인회계사회의 장, 대한변호사협회의 장이 가짐(세무사법 시행령 제17조).
- 이러한 징계요구권자는 서류를 갖추어 세무사 징계위원회에 징계요구를 하도록 되어 있음(세무사법 시행령 제17조 제1항).
- 원칙적으로 징계사유가 존재한다고 하여 징계요구권자가 반드시 징계요구를 하여야 하는 것은 아니라고 할 것임(세무사법 시행령 제17

조 제1항: “...징계를 요구할 수 있다.”). 다만, 세무사회 회장의 경우에, 세무사회 윤리위원회 또는 윤리위원회 상급심(이사회)에서 외부 징계사유에 해당하는 사실이 있다고 의결한 경우에는 세무사징계위원회에 반드시 징계요구를 하여야 함(한국세무사회 회칙 제48조).

(3) 세무사 징계위원회의 소집 · 심의 · 의결

- 세무사에 대한 징계요구가 있는 경우 기획재정부장관은 “세무사 징계위원회의 의결에 따라” 징계를 명할 수 있음(세무사법 제17조 제1항).
- 세무사 징계위원회는 기획재정부에 설치하며(세무사법 시행령 제15조), 구성에 대해서는 세무사법시행령 제16조에서 규정하고 있음.

☒ 참조 조문 ☒

세무사법시행령 제16조(징계위원회의 구성) ① 징계위원회는 위원장 및 부위원장 각 1명을 포함한 9명 이내의 위원으로 구성한다.

② 징계위원회의 위원장은 내국세에 관한 업무를 관장하는 기획재정부의 고위공무원단에 속하는 일반직공무원 또는 별정직공무원 중에서, 부위원장은 기획재정부의 3급 공무원 또는 고위공무원단에 속하는 일반직공무원 중에서 기획재정부장관이 지명하는 사람이 된다.

③ 징계위원회의 위원은 다음 각 호의 사람으로 한다.

1. 법제처의 3급 공무원 또는 고위공무원단에 속하는 일반직공무원 중에서 기획재정부장관의 요청에 따라 법제처장이 지명하는 사람 1명
2. 기획재정부의 3급 공무원 또는 고위공무원단에 속하는 일반직공무원 중에서 기획재정부장관이 지명하는 사람 1명
3. 국세청의 3급 공무원 또는 고위공무원단에 속하는 일반직공무원 중에서 기획재정부장관의 요청에 따라 국세청장이 지명하는 사람 2명
4. 세무사회의 장이 지명하는 세무사 1명
5. 공인회계사회의 장이 지명하는 공인회계사 1명(공인회계사회에 가입된 세무사를 징계하는 경우만 해당한다)
6. 대한변호사협회의 장이 지명하는 변호사 1명(대한변호사협회에 가입된 세무사

를 징계하는 경우만 해당한다)

④ 제3항 제4호부터 제6호까지의 규정에 따른 위원의 임기는 2년으로 한다.

- 세무사 징계위원회의 심의·의결절차 등에 대해서는 세무사법 시행령 제18조, 제19조, 제21조, 제22조 등에서 규정하고 있음. 징계위원회 의결은 모든 징계유형에 공통적으로 재적위원 3분의 2 이상의 출석으로 개의하고, 출석위원 과반수의 찬성으로 의결함(세무사법 시행령 제21조 제3항). 참고로, 변리사법에서는 견책과 과태료 징계처분은 재적위원 과반수의 의결로 결정하고, 2년 이내의 업무정지와 등록취소는 재적위원 3분의 2 이상의 찬성으로 의결하도록 규정하고 있음(변리사법 제20조).

(4) 징계결정의 집행

- 세무사징계위원회가 징계의결을 하는 경우 징계의 집행과 관련해서는 세무사법에서 분명하게 규정하지 않고 있음. 다만, 세무사법 제22조는 징계위원회 위원장이 징계의결 후 지체없이 그 사유를 구체적으로 밝혀 해당 세무사, 국세청장 및 그 소속협회장과 관계인에게 통보하고 징계의결내용을 관보에 공고하는 것으로 규정하고 있음.
- 징계결정의 유형으로 과태료처분이 행해진 경우에 대해서는 세무사가 정해진 기한 내에 과태료를 납부하지 않으면 “국세체납처분의 예에 따라 징수할 수 있다”라고 규정하고 있음(세무사법 제17조 제5항). 즉, 별도의 집행권원을 확보해야 할 필요가 없음.

6. 세무사의 (징계)불복절차

- 세무사에 대한 외부징계에 있어서 징계결정이 있는 경우 어떤 불복절차를 거치게 되는지에 대해 세무사법에서는 규정하는 바 없음.

- 외부징계가 행정책임의 일종임을 고려하면, 이 경우 행정심판법에 따라 중앙행정심판위원회에 행정심판을 제기하거나, 아니면 바로 법원에 행정소송을 제기할 수 있을 것임.
- 징계결정에 대해 행정심판이나 행정소송을 제기할 수 있기 위해서는 그 징계결정이 처분성을 가져야 함. 징계결정이 처분성을 가지는 것은 기획재정부장관이 해당 세무사에게 행한 징계결정통고임. 세무사법시행령 제22조에 따라 세무사 징계위원회 위원장이 해당 세무사에게 징계결정내용을 통고하는 행위는 처분성이 없음.

☒ 참조 ☒

대법원 1983. 2. 8. 선고 81누314 판결

원심판결은 피고가 1980. 9. 20. 원고에 대하여 세무사등록취소처분을 하였으나 세무사징계위원회의 징계의결서에 징계이유 및 징계처분의 근거법조등 아무런 이유설시가 없고 원고에게 이를 통지함에 있어도 징계이유를 통고하였다고 볼 자료가 없으므로 피고의 이 사건 징계처분은 위법하다고 판시하고 있다.

그러나 당시 시행의 세무사법 제17조의 규정에 의하면 세무사가 세무사법 또는 세무사회의 회칙에 위반할 때에는 재무부장관은 세무사징계위원회의 의결에 의하여 그 등록을 취소하거나 2년 이내의 직무의 정지를 명할 수 있다고 되어 있고 동 법 시행령 제15조, 제22조의 규정에 의하면 세무사의 징계에 관한 사항을 관장하게 하기 위하여 재무부에 세무사징계위원회를 두고 그 징계위원회의 징계의결은 이유를 명시하여 즉시 관계인 및 세무사회장에게 통고하고 관보로 공고하여야 한다고 되어 있는바 기록에 의하면, 피고 산하의 세무사징계위원회가 1980. 9. 20. 원고에 대하여 세무사등록을 취소하는 징계의결을 하였고(갑 제1호증의 2) 위 징계위원회위원장이 1980. 9. 22. 원고에게 위 징계의결을 통고한

사실(갑 제1호증의 1)은 인정할 수 있으나 피고가 1980. 9. 20. 원고에 대하여 위 징계위원회의 의결에 따라 세무사등록을 취소하는 처분을 하였는지에 대하여는 이를 인정할 수 있는 자료가 없다.

그리고 위 징계위원회의 징계의결 자체가 독자적으로 외부에 대하여 직접 징계실시의 효력을 발생하거나 위 징계위원회위원장의 징계의결 통고를 피고가 한 행정처분으로 볼 수 있다는 취지의 규정도 없다.

그렇다면 원심이 위 징계위원회의 징계의결과 그 통고만에 의하여 피고의 원고에 대한 세무사등록취소처분이 있는 것으로 단정하였음은 행정소송법 제1조, 세무사법 제17조의 법리를 오해하고 심리미진과 이유불비의 위법을 저질렀다고 할 것이고 이와 같은 사항은 직권으로 조사할 사항이라고 할 것이므로 상고이유에 대한 판단을 기다릴 필요없이 원심 판결은 파기를 면할 수 없다.

그러므로 원심판결을 파기하고, 사건을 다시 심리판단케 하기 위하여 원심인 서울고등법원에 환송하기로 하여 관여법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

7. 세무사 징계책임의 한계

(1) 일반론

- 세무사에게 징계사유가 객관적으로 존재한다고 하더라도 구체적인 징계결정은 이미 위에서 검토한(제3장 제2절 7. 참조) 징계책임의 한계요소들을 반영하여 이루어져야 함.
- 기본적으로 세무사에게 징계책임을 부과할 수 있기 위해서는 세무사 자신에게 비난가능성이 있어야 함.
- 단순한 결과책임 형식의 징계는 책임주의원리에도 부합되지 않을 뿐 아니라 징계의 실효성이 없음.

☒ 참조 ☒

대법원 1983. 4. 12. 선고 82누479 판결

원심은 그 거시의 증거에 의하여 원고는 그 사무장인 소외 1에 대한 감독을 철저히 하지 아니한 결과 소외 1이 원심판시와 같은 비행을 저지르게 되었으므로 원고의 이러한 잘못은 세무사법과 한국세무사회 회칙 및 국세청훈령인 내국세에 관한 세무사 등의 직무관리규정 소정의 징계사유에는 해당되지만 원고가 소외 1의 원심판시와 같은 비행을 모르고 있었고 이 사건이 발생하기 전인 1981. 3. 10.(원심의 1980. 3. 10.의 기재는 옳기로 보인다) 종래부터 기장대리 업무를 수입하여 왔던 소외 석종울과의 세무대리계약을 해지하고 그 취지를 관할세무서에 보고까지 하였고 원고는 세무사업에 종사하여온 이후 이 사건 처분시까지 별다른 과오를 범한 바 없이 그 직무를 수행하여 온 사정 등에 비추어 볼 때 피고의 이 사건 처분은 징계재량권의 한계를 심히 일탈한 위법이 있다고 판단하고 있는 바, 기록에 의하여 살펴보면 원심의 이러한 판단은 수긍이 가고, 거기에 소론과 같은 징계재량권의 한계에 관한 법리오해의 위법이 있다 할 수 없으므로 논지는 채용할 수 없다.

그러므로 상고를 기각하고, 상고 소송비용은 패소자의 부담으로 하기로 하여 관여 법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

☒ 참조 ☒

서울고법 1994. 11. 18. 선고 94구12106 제9특별부 판결

1. 징계처분의 경위

원고는 세무사로서 원고 이름세무회계사무소를 운영하고 있는데, 원고의 직무수행을 보조하고 있는 위 사무소의 사무장인 소외 인이 소외 이상순 외 4인으로부터 양도소득세를 감면하여 주겠다고 속여 함께 금

14,200,000원의 금품을 사취한 것과 관련하여, 피고가 1994. 4. 15. 원고에게 세무사법 제12조의4가 규정한 직무보조자에 대한 지도·감독의 무의 소홀을 이유로 세무사징계위원회의 의결에 따라 직무정지 2개월의 징계처분(이하, 이 사건 징계처분이라고 한다)을 한 사실은 당사자 사이에 다툼이 없거나, 갑 제1호증의 1, 2, 갑 제2호증의 1, 2, 3의 각 기재에 의하여 인정된다.

2. 징계처분의 적법 여부

원고는, 첫째, 세무사징계위원회가 국세청장으로부터 징계요구를 받고 세무사법 시행령 제18조 제1항이 정한 60일의 기간을 넘겨 이 사건 징계의결을 한 위법이 있고, 둘째, 원고에게 직무보조자에 대한 지도·감독책임을 물어 징계처분을 하려면 원고가 직무상의 지도·감독을 소홀히 한 구체적인 책임의 근거가 제시되어야 할 것인데 그러한 구체적인 책임의 근거를 밝히지 아니한 채 단지 그 직무보조자에게 비위사실이 있다는 점만을 내세워서 한 이 사건 징계처분은 위법하다고 주장한다.

첫째 주장에 관하여 살피건대, 세무사법 시행령 제18조 제1항은 징계위원회는 징계의 요구를 받은 날부터 60일 이내에 징계에 관한 의결을 하여야 한다. 다만, 부득이한 사유가 있는 경우에는 징계위원회의 의결로 60일에 한하여 그 기간을 연장할 수 있다고 규정하고 있는바, 이러한 규정은 징계위원회가 징계요구를 받은 경우 이를 가급적 조속히 처리하라는 취지의 훈시 규정으로 보아야 할 것이므로, 위 규정이 정한 60일을 넘겨 의결하였다고 하여 그 의결에 따른 징계처분이 무효이거나 위법하여 취소되어야 한다고는 할 수 없을 뿐만 아니라, 을 제1, 2호증의 각 기재에 변론의 전취지를 종합하면, 이 사건에서 세무사징계위원회가 1993. 12. 8. 국세청장으로부터 원고에 대한 징계의결요구를 받고 징계요구내용 중 불비한 점이 있어 1994. 1. 28. 재무부장관을 통하여 그에

대한 보완을 하도록 징계요구서를 반려하였다가 1994. 3. 15. 국세청장 으로부터 그 보완을 받은 다음 같은 해 4. 15. 이 사건 징계의결을 한 사실을 인정할 수 있고 달리 반증이 없는 바, 이에 의하면 이 사건 징계의결은 위 규정이 정한 60일 이내에 이루어졌다고 보아야 할 것이므로 원고의 위 주장은 어느 모로 보나 이유 없다.

그러나, 원고의 둘째 주장에 관하여 보건대, 세무사법 제12조의4는 세무사는 세무대리의 업무의 적정한 수행을 위하여 직무보조자를 지도·감독할 책임이 있다고 규정하고, 동 법 제17조 제1호는 세무사가 이 법에 위반한 때에는 재무부장관은 징계위원회의 의결에 의하여 그 등록을 취소하거나 2년 이내의 직무의 정지를 명할 수 있다고 규정하고 있는바, 위 각 규정에 따라 직무보조자에 대한 지도·감독의무의 소홀을 이유로 세무사에 대한 지도·감독책임을 묻기 위하여는, 세무사가 구체적으로 어떠한 지도·감독상의 잘못이 있는지를 주장·입증하여야 할 것이고, 그 직무보조자가 비위사실이나 위법행위를 저질렀다는 것만으로 그 세무사에게 그 직무보조자에 대한 지도·감독의무위반이 있는 것으로 추정되는 것은 아니라 할 것이다.

그런데, 갑 제14호증의 3, 4, 7 내지 14의 각 기재에 변론의 전취지를 종합하면, 원고의 직무보조자인 위 소외인이 이상순 외 4인으로부터 양도소득세를 감면하여 주겠다고 속여 합계 금 14,200,000원의 금품을 사취한 사실(위 원고 이름세무회계사무소가 위 이상순 외 4인으로부터 세무대리행위를 수임하거나 대리행위를 한 바는 없다)은 인정되나, 더 나아가 원고에게 위 소외인이 위와 같은 위법행위를 한 것과 관련하여 구체적으로 어떠한 지도·감독의무를 위반하였는지에 관한 아무런 주장·입증이 없으므로 원고에게 세무사직무정지를 당할 만한 어떠한 징계사유가 있다고 할 수 없고, 따라서 이 사건 징계처분은 위법하다 할 것이다.

3. 결 론

그렇다면, 위법한 이 사건 징계처분의 취소를 구하는 원고의 이 사건 청구는 이유 있으므로 이를 인용하기로 하여 주문과 같이 판결한다.

(2) 세무사징계의 정도를 결정하는 중요 요소들

- 세무사에게 징계를 함에 있어서 고려하여야 하는 한계요소는 다른 징계와 본질적으로 다르지는 않음.
- 하지만 납세자의 공정한 납세의무의 이행을 보조하는 세무사업무의 특성을 고려하여 세무사징계의 정도를 결정하는 몇 가지 구체적인 요소를 설정해 본다면 아래와 같음.
 - ① 의무위반행위의 사회적 파장의 경중 : 예, 탈세사건에 연루된 세무사 혹은 명의대여행위를 한 세무사 등은 중징계를 받게 될 것임.
 - ② 탈루금액의 다과 : 기장 오류 등에 의한 탈루금액이 과다한 경우에는 중징계를 받게 될 것이고, 경미한 경우에는 경징계를 받게 될 것임.
 - ③ 의무위반행위의 고의성 여부 : 고의 또는 중과실에 의한 행위는 중징계의 대상이고, 경과실에 의한 행위는 징계면제 혹은 부득이 징계를 해야 하는 상황이 된다면 경징계의 대상.
 - ④ 의무위반행위의 지속성 여부 : 의무위반행위(예, 명의대여)가 장기간 지속된 경우에는 중징계를 받게 될 것이고, 짧은 기간에 그친 경우에는 경징계대상이 될 것임.
 - ⑤ 적극적 개입과 소극적 개입 : 세무사가 의무위반행위를 위하여 적극적으로 개입한 경우(예, 허위 영수증의 발급 등)에는 중징계 대상이 될 것이고, 소극적 개입(신고해야 할 금액의 일부누락)의 경우에는 상대적으로 약한 형태의 징계를 받게 될 것임.

(3) 징계 유형별 검토

- 징계 유형을 다시 그 경중에 따라 ① 견책, 500만원 이하의 과태료처분 혹은 2·3개월의 짧은 직무정지처분이 행해지는 경우, ② 500만원~1000만원 이하의 과태료처분 또는 2·3개월 이상 1년 이내의 직무정지처분이 행해지는 경우, ③ 직무정지 1년~2년 이하의 징계처분이 행해지는 경우, 그리고 ④ 등록취소처분이 행해지는 경우로 나누어 볼 수 있음.
- 징계유형 가운데 가장 경미한 유형인 견책이나 비교적 작은 금액의 과태료 처분인 500만원 이하의 과태료처분 혹은 2·3개월의 단기 직무정지처분은 세무사의 업무위반이 고의나 중과실이 아닌 경우이지만 징계책임이 불가피한 경우이면서, 피해액 등도 크지 않은 경우에 불과하게 될 것임.
- 500만원~1000만원의 과태료처분이나 2·3개월 이상~1년 이하 직무정지처분이 행해지기 위해서는 원칙적으로 세무사에게 고의 또는 중대한 과실이 있어야 한다고 할 것임. 다시 중과실의 정도, 위반행위의 사회적 파장 정도, 탈루금액의 다과, 세무사의 적극적 개입여부 등을 고려하여 그것이 상대적으로 경미한 경우에는 ① 500만원~1000만원이하의 과태료처분 또는 2·3개월 이상~1년 이하 직무정지처분을 하고, 상대적으로 중한 경우에는 ② 직무정지 1년~2년 이하의 징계처분을 할 것임.
- 등록취소처분은 세무사에 대한 징계처분 가운데 가장 무거운 징계유형임을 고려하여 고의적인 위법행위, 세무사의 적극적 개입으로 위법행위가 발생한 경우, 위법행위가 상당히 장기간 지속되며, 탈루금액이 아주 큰 금액이어서 이로 인하여 세무사 등 전문자격사의 공익성에 대한 일반인의 신뢰에 아주 중대한 침해가 발생하였다고 볼 수 있

는 경우에 제한적으로 적용되어야 할 것임.

- 하지만, 구체적인 징계수준은 다시 여러 변수 들의 종합적인 검토를 통해 합리적으로 결정하여야 함. 고의, 과실과 같은 주관적인 변수가 유일한 징계수위결정변수는 아님.

☒ 참조 ☒

대법원 1983. 7. 12. 선고 82누115 판결

1. 원심판결은 그 이유에서 원고는 1967. 12. 29. 등록번호 제728호로 공인회계사 등록을 하고 1973. 4.부터 1979. 3. 말까지 소외1 회계법인 대표로 재직하는 일방 1977. 9.경부터 소외2 주식회사의 회계고문으로 재직하여 오다가 공인회계사인 소외 3, 4, 5, 6 등과 1978. 3. 18.부터 같은 해 4. 14.까지 사이에 소외1 회계법인 명의로 위 소외 회사의 기업공개작업을 추진하기 위한 1977 사업연도의 결산회계감사를 함에 있어서 (1) 원고는 위 회사의 자산상태가 극히 부실함은 물론 위 사업연도의 결산보고서상에 자산 4억 1천만 원이 위장 계상되어 있고 사채 3억 원이 누락되게 처리되어 있음을 알고 있음에도 불구하고 위 회사 상무이사인 소외 7로부터 이를 묵인해 달라는 청탁을 받고 같은 해 4.10경 위 회사에 대한 회계감사보고서를 작성함에 있어 위 분식된 부분에 대한 수정없이 보고서를 작성하여 같은 달 18일 증권감독원에 제출케 함으로써 그 직무에 관하여 고의로 진실을 은폐 허위의 보고를 하고, (2) 같은 달 20일경 위 회사사무실에서 위 청탁의 대가로 소외 7로부터 위 회사가 공개될 것이라는 사실을 사전에 알고 주식이 공개되면 액면가 이상으로 주가상승이 확실시되는 위 회사의 주식 10,000주(액면가 1,000원)를 액면가로 양수하여 위 감사반원들에게 균등하게 배분(원고를 포함하여 각 2,000주씩)함으로써 해당주식에 대한 액면가를 넘은 액수미상의 이익을 취득한 사실을 인정할 수 있다 하여, 위 (1) 사실은 공인회계사법 제12조

제2항 소정의 허위보고를 하여서는 아니되는 의무를 위반하였다 할 것이고 따라서 이는 동 법 제16조 제1항 제1호 소정의 위 (2) 사실은 동 조항 제3호 소정의 각 징계사유에 해당한다고 단정한 다음, 원고에게는 전에 이러한 비위가 있었다고 보여지지 않는 점, 원고는 회계감사 실무에는 직접 참여하지도 않았으며 비록 원고가 위 회계법인의 대표자라 할지라도 감사에는 큰 영향을 미치지 못하였을 뿐만 아니라 위 소외 회사는 감사하기 이전에도 수시로 주식을 양도하고 있었던 점 등을 참작하여 볼 때 원고에게 대하여 공인회계사로서의 등록 그 자체를 취소하는 중한 징계처분을 하였음은 재량권의 범위를 현저히 넘어서 위법한 처분으로 보지 않을 수 없다고 판시하였다.

2. 기록에 의하여 원심의용의 증거들을 살펴보면 원고가 대표자로 있는 소외1 회계법인이 원고가 회계고문으로 있는 소외2 주식회사의 기업공개작업의 일환으로 동 회사의 1977 사업연도의 결산회계감사를 함에 있어 원고는 실무감사반원에게 기업공개에 적합하도록 감사할 것을 부탁한 까닭에 그 감사반원들은 실질적인 감사를 하지 아니하고 형식적으로만 감사를 하여 위 원심인정과 같은 위장된 결산보고서를 묵인하고 원고도 그런 점을 알고 있으면서 그 분식된 점을 수정함이 없이 감사보고서를 증권감독원에 제출하여 동 회사로 하여금 그 자산상태를 기업공개법인에 적합토록 하였으며 원고가 주동이 되어 적극 주선하여 위 회사의 주식을 액면가대로 매입하여 불과 3, 4개월후에 이를 매각하고 감사반원마다 금 400여만 원의 이득을 얻게한 점을 알 수 있다.

3. 징계의 정도가 사회통념상 재량권의 범위를 일탈하는가의 여부는 징계사유가 된 비위의 내용과 성질 및 징계에 의하여 달성하려는 목적과 이에 수반되는 제반사정을 객관적으로 심사판단하여야 할 것인 바(당원 1983. 4. 12. 선고 82누93 판결 참조) 앞에서 본 바와 같은 감사의 목적과 비위의 내용이나 원고의 지위 내지는 비위에의 관여도와 공인회계사

에 대한 공공의 신뢰도 등을 고려할 때 원고에 대한 징계로서는 중한 등록취소처분이 마땅하다고 할 것이다. 그럼에도 불구하고 원심이 원고가 감사실무에 참여 아니하였다는 것과 위 회사의 감사전에도 그 회사 주식 이 수시로 양도된 바 있다는 점을 들어 등록취소의 징계처분은 재량권을 일탈한 것이라고 단정한 원심의 조치는 재량권에 관한 법리오해있다고 아니할 수 없어 이 점에서 논지 이유 있다. 그러므로 관여 법관의 일치된 의견으로 원심판결을 파기환송하기로 한다.

제4장 성실신고확인제도에 따른 세무사 징계책임과 세무사 면책기준 설정방안

제1절 의 의

- 과표양성화와 성실납세풍토조성을 위하여 도입한 성실신고확인제도가 그 취지에 부합하게 잘 정착할 수 있도록 하기 위해서는 성실신고확인업무를 담당하는 세무사들의 책임범위를 적절하게 설정하는 것이 중요함.
- 만일 성실신고확인업무를 제대로 하지 않은 세무사에 대해 너무 약한 징계를 하게 되면 성실신고확인제도가 제대로 이행되지 않을 우려가 있고, 반대로 세무사에게 감당하기 힘든 과도한 책임을 부과하게 되면 세무사들이 확인서작성업무를 기피하게 되어 역시 제대로 제도가 정착하는데 장애가 될 수 있음.
- 따라서 아래에서는 성실신고확인제도에 따른 세무사징계책임의 내용을 살펴보고, 그러한 징계책임에 대한 세부적인 면책기준을 설정해보고자 함.

제2절 성실신고확인제도에 따른 세무사 징계책임 내용

1. 의 의

- 납세자의 의뢰를 받아 세무사가 성실신고확인서 작성을 해 주었는데, 추후 세무조사 등을 통하여 세무사가 확인한 내용이 객관적 사실과 다른 것으로 판명된 경우에 세무사에게는 징계책임이 부과될 수 있음.

- 성실신고확인제도가 제대로 정착하기 위해서는 확인업무를 담당하는 세무사에 대한 적절한 수준의 징계책임은 불가피함.
- 아직 제도가 본격적으로 시행된 것이 아니어서 제도시행에 따른 세무사의 징계책임이라는 것이 구체적으로 어떤 모습으로 현실화될지 여부가 명확치 않은 부분이 있음.
- 하지만 제도의 기본적인 포맷을 고려하였을 때 대체적으로 어떤 경우에 세무사의 징계책임이 논의될 수 있을지는 추측할 수 있음. 여기서는 그러한 예상을 기초로 하여 책임범주를 검토해 보기로 함.

2. 징계책임의 발생조건

- 성실신고확인제도와 관련하여 세무사에게 징계책임이 발생하는 경우는 세무사가 자신의 직무인 성실신고 확인업무를 수행함에 있어서 세무사법에서 요구되는 성실의무(세무사법 제12조)를 위반한 경우임.
- 성실신고확인업무와 관련하여 세무사법 제12조가 요구하는 성실의무의 구체적 내용이 어떤 것인지는 명확치 않은 면이 존재함.
- 납세자가 성실하게 소득세신고를 하였는지 여부를 세무사가 제대로 확인한다는 것이 어떤 측면에서는 불가능하다고 할 수 있고, 또 다른 측면에서는 그 범위가 너무나 광대하다는 지적을 할 수 있을 것임.
- 그러한 측면을 고려하여 제도화된 것이 성실신고확인서에 첨부하도록 되어 있는 체크리스트(기획재정부 고시 2012 - 12호, 2011. 7. 22)라고 할 수 있음. 정부가 제정한 체크리스트 상에 제대로 체크가 되었다면 세무사는 성실신고확인과 관련하여 성실의무를 이행한 것으로 인정해야 함.
- 성실신고확인서에 첨부하도록 되어 있는 체크리스트 내용에 따를 때 세무사의 책임이 문제될 수 있는 경우는 크게 세 부분으로 나누어 볼

수 있음. 첫째는 수입금액 표시에 있어서 누락이 있는 경우이고, 둘째는 필요경비인정에 있어서 적격증빙수취여부 등에 대한 검토와 관련하여 적격증빙이 없는 필요경비를 인정해 준 경우이고, 셋째는 성실신고확인 결과 특이사항 기술서에 기술한 내용이 객관적 사실과 다른 경우임.

- 이처럼 성실신고확인서 작성이 객관적 사실과 불일치하는 경우는 다시 중국적 귀책원인이 성실신고확인서작성을 의뢰한 납세자에게 있는 경우와 확인서 작성업무를 담당한 세무사에게 있는 경우로 나누어 볼 수 있음. 이 두 개의 유형 가운데 실제로 세무사에게 책임추궁을 할 수 있는 경우는 후자에 한정될 것임. 왜냐하면 징계책임이라는 것은 그 원인행위로서 “법령 등에 의하여 부과된 의무의 불이행”을 전제로 하여 그러한 의무를 불이행한 자에 대해 처벌을 하는 것인데, 이러한 경우에 세무사에게 징계벌을 과하기 위해서는 세무사가 납세자의 잘못된 정보제공에도 불구하고 숨겨진 객관적 사실을 발견하여 그에 기초하여 확인서를 작성해야 하는 “법률상 의무”를 부담하여야 함. 이것이 가능하기 위해서는 세무사에게 거래처 혹은 관계기관에 대한 정보청구·열람권을 인정해야 하는데 현행법상 그러한 권한을 인정하지 않고 있음.

〈표 4-1〉 성실신고확인 업무와 관련한 확인자의 책임범위

유형 \ 징계책임 유무	있음	없음
매출누락	장부 및 증명서류에 의해 확인 가능	장부 및 증명서류에 의해 확인이 불가능
가공비용 계상 등	○ 증빙없는 가공비용 계상 ○ 비적격증빙 비용계상(세법이 인정하는 적격증빙이 아닌 것에 의한 비용계상)	○ 허위의 적격증빙에 의한 가공비용 계상

- 세무사에게 징계책임을 귀속시키기 위해서는 귀책원인이 있다는 것이 전제되어야 하므로 불가항력적인 경우에는 세무사에게 책임을 물을 수 없음은 당연함.
- 넓은 의미로 이해했을 때 세무사에게 귀책원인이 있다고 볼 수 있는 경우는 다시 ① 세무사에게 고의성이 인정되는 경우, ② 세무사의 업무상 중과실이 인정되는 경우, ③ 세무사의 경과실이 인정되는 경우로 나누어 볼 수 있음.
- 세무사법 제12조가 성실신고확인업무를 수행하는 세무사에게 요구하는 성실의무가 이처럼 세무사에게 귀책원인이 있는 경우 가운데 어느 범위까지 포섭하는 것인지는 명확하지 않음. 하지만, 성실의무의 포섭범위를 너무 넓게 해석하는 경우에는 공익적 기능을 수행하는 세무사의 업무수행을 사실상 금지하는 결과가 발생할 수 있음. 그렇다면 적어도 성실의무위반으로 세무사에게 징계책임을 부담지울 수 있는 경우는 원칙적으로 세무사에게 고의 혹은 중과실이 있는 경우로 한정하는 것이 타당하고(대법원 1995. 11. 7. 선고 95누10167 판결), 경과실의 경우에는 피해의 정황이나 위법행위의 경중 등 다른 사정을 고려하였을 때 세무사에 대한 징계가 부득이한 상황이 존재한다고 하면 그러한 경우에는 최소한의 징계를 하여야 함(대법원 1991. 5. 10. 선고 91누2090 판결). 개인간의 권리관계를 조정하는 민사책임을 추궁하는 경우에는 다를 수 있음. 즉, 경과실에 의한 주의의무 위반으로 의뢰인에게 감당하기 어려운 피해가 발생한 경우 의뢰인은 세무사와 같은 전문가를 상대로 민사적 책임추궁을 할 수는 있을 것임(이정조의 2인, 공인회계사의 사회적 책임, 정음사, 1990, 14면 이하).

☞ 참조 ☞

대법원 1995. 11. 7. 선고 95누10167 판결

법무사가 자신의 사무원에 대한 지휘·감독을 소홀히 함으로써 그가

1년이 넘는 장기간 동안 여러 차례에 걸쳐 등록세 영수증을 위조하는 방법으로 등록세를 횡령한 사실을 발견하지 못한 점 및 위 사무원이 법무사의 업무를 수행하는 과정에서 저지른 위와 같은 범죄행위로 인하여 유죄의 확정판결을 받고 그 사실이 신문에 보도되어 사회적으로 물의를 일으킴으로써 공익적 지위도 점유하고 있는 법무사의 공신력을 실추시킨 점은 법무사법 제27조가 규정하는 법무사로서의 성실의무 및 품위보전 의무를 다하지 못한 경우에 해당한다.

☒ 참조 ☒

대법원 1991. 5. 10. 선고 91누2090 판결

원고가 이 사건 복합목욕장영업허가를 결재함에 있어 그 소관업무에 관련된 법령이나 상부의 방침을 판시와 같이 잘못 이해함으로써 공무원의 성실의무위반에 이르게 된 사실, 강서구청관할 내에서는 다른 관광호텔의 부대시설 또는 기타 시설로서 복합목욕장영업허가를 내준 선례가 있었고 판시의 건설부공고의 내용의 해석에는 애매모호한 점이 있었으며, 원고는 1970. 7. 3. 서울특별시 지방공무원으로 임용된 이래 아무런 징계처분을 받지 않았고, 수회에 걸쳐 표창을 받는 등 성실히 근무해 왔으며, 이 사건 영업허가에 관련된 공무원 중 기안담당자는 불문에, 담당과장은 견책에, 담당국장은 경고 등 가벼운 처분을 받은 사실을 알 수 있는바 원심이 같은 취지의 사실을 인정하고 이 사건 감봉처분의 징계양정은 재량권의 범위를 일탈한 것이어서 위법하다고 판단한 조치에 수긍이 가고 거기에 소론과 같은 징계재량권에 관한 법리오해가 있다 할 수 없다. 논지는 이유없다.

3. 징계절차 등

- 성실신고확인업무를 수행하던 세무사가 법령 위반 등으로 인하여 징

계책임을 부담하게 되는 경우 징계권자, 징계절차 등은 일반적인 세무사에 대한 징계절차와 동일함.

4. 징계유형과 징계재량심사기준

- 성실신고확인업무를 수행한 세무사에게 징계사유가 존재하여 세무사 징계위원회에서 징계를 한다면 세무사법 제17조 제2항에서 규정하 바와 같이 ① 등록취소, ② 2년 이내의 직무정지, ③ 1천만원 이하의 과태료, ④ 견책 4 가지 유형의 징계를 하게 됨.
- 징계사유가 존재하는 경우 이 4가지 유형의 징계 가운데 구체적으로 어떤 징계유형을 선택하게 되는지에 대해 법률에서 명시적으로 규정 하지 않고, 세무사징계위원회에 재량을 인정하고 있음.
- 세무사징계위원회가 자신에게 부여된 재량을 구체적으로 어떻게 행사할 것인지에 대한 객관적 기준을 제시하는 것이 필요함. 왜냐하면 규율할 내용을 사전에 법률로 규정해서 집행하게 한다는 법치주의 정신에 따를 때 비록 입법자가 경우에 따라서는 행정청 등에게 재량을 인정하지만 그 재량의 세부적 기준은 가능한 한 객관화시켜두는 것이 더 바람직하기 때문임.
- 현재 세무사징계위원회에서는 이러한 취지에 기초하여 성실신고확인 업무를 수행한 세무사가 허위로 확인을 한 경우에 대한 징계책임의 양정기준을 객관화시켜두고 있다고 함. 다만, 현재 이 기준은 공식적으로 공개하지 않고 있음. 인터넷 등을 통해 일부 파악된 성실신고 확인업무를 수행한 세무사가 허위로 확인을 한 경우에 대한 징계책임의 양정기준은 아래 <표 4-2>와 같음.

〈표 4-2〉 허위확인 세무대리인에 대한 징계내용

허위확인금액 액수	징계내용
5억원 이상	직무정지 1년 ~ 2년
1억원 이상 - 5억원 미만	직무정지 3월 ~ 1년 or 500만원 ~ 1000만원 이하 과태료
1억원 미만	직무정지 3월 이하 or 500만원 이하 과태료 or 견책

제3절 성실신고확인제도에 따른 세무사 징계책임에 대한 면책기준 설정방안

1. 면책기준 설정의 필요성

- 세무사의 공공적 성격 및 사회적 지위에 부합하는 법적 보호를 하는 반면에 세무사업무의 집행이 일반 납세자에 대해서 뿐만 아니라 세무 행정에 대해서도 중대한 영향을 미치기 때문에 세무사업무를 집행함에 있어서 질서의 유지가 강하게 요청됨. 징계처분은 이를 유지하기 위한 감독상 행정처분임. 다만, 징계처분은 세무사의 신분 및 업무에 미치는 영향이 크므로 징계처분시 신중을 기해야 함.
- 또한, 징계와 관련하여 그 사유 및 절차는 법치행정원리상 법률에 명확하게 규정되어져야 함.
- 현행 세무사법 제17조는 세무사의 징계와 관련하여 구체적 행위별로 징계사유와 처벌을 정하지 않고 포괄적으로 규정하여 징계권자에게 폭넓은 징계재량을 인정하고 있음.
- 성실신고확인제도의 도입으로 정부가 세무사에 대한 징계와 처벌을 통하여 자영업자의 적정한 세금신고를 도모하려고 한다는 불신과 불안감이 현실적으로 존재하고 있음.
- 이를 해소하기 위해서는 성실신고확인과 관련한 책임과 징계 범위를 법령에서 조금 더 명확히 하고, 그 수준도 합리적으로 설정하여야 함.

2. 책임주의에 따른 일반적 면책기준 - 결과책임 지양

(1) 일반적 기준

- 세무사에게 공정한 조세부과를 위하여 공익적 성격의 업무에 대한 협의의무를 부과해두고 그 의무를 적절히 수행하지 않은 경우에 징계를 한다면 그 징계는 단순한 결과책임이어서는 안 됨. 이는 성실신고확인에서도 당연히 타당하게 됨.
 - 따라서, 성실신고확인제도의 시행과정에서 세무사에게 징계책임을 추궁하려고 한다면 그 징계책임은 일반적인 징계책임의 한계요소들에 의하여 일차적으로 면책기준이 설정될 수 있을 것임.
- 이미 앞에서 검토한 바와 같이 일반적인 징계책임의 면책요소로는 다음과 같은 것들을 고려해 볼 수 있음. 첫째, 피징계자가 그러한 위법행위를 하게 된 주관적 정황을 고려하여야 함. 여기에는 징계대상자가 그러한 행위를 고의로 행한 것인지, 아니면 과실로 행한 것인지 여부도 하나의 고려요소가 되어 짐. 둘째, 주관적 요소 이외에 피징계자가 그러한 행위를 하게 된 다른 정황들도 고려하여야 함. 여기에는 피징계자가 그러한 위법행위를 피할 수 있는 충분한 권한을 소지하고 있었는지 여부도 고려해야 할 것임. 셋째, 징계를 함에 있어서 비례원칙이 준수되어야 함. 즉, 징계를 하려는 목적이 공익에 부합하여야 하고, 징계하려는 목적과 징계로 인하여 당사자가 부담하게 되는 피해 사이에 합리적 비례관계가 존재하여야 함. 넷째, 징계에 있어서 평등원칙이 준수되어야 함. 즉, 동일한 징계원인에 대해서는 평등한 징계가 이루어져야 함.
- 성실신고확인업무를 부실하게 처리한 세무사에 대해 징계책임을 추궁하는 경우에는 세무조정 등 세무사가 다른 업무를 처리하면서 유사하게 부실한 업무처리를 한 경우에 대해 가하게 되는 징계책임수준과

의 조화가 필요함. 특별한 이유 없이 성실신고확인업무를 처리하면서 야기되어진 세무사의 부실에 대해 상대적으로 과도하게 징계하는 것은 명백하게 불합리한 징계권의 행사라고 할 것임.

(2) 주관적 사정의 고려

- 피징계자의 주관적 사정을 고려할 때 성실신고확인제도에 있어서 세무사에 대한 징계책임은 세무사에게 위법행위에 대한 고의가 존재하였거나, 적어도 중과실이 존재하는 경우로 한정하는 것이 타당함. 세무사법 제12조 제2항도 “세무사는 고의로 진실을 숨기거나 거짓 진술을 하지 못한다”라고 규정하고 있음. 이 규정은 원칙적으로 “고의”를 전제로 한 규정이라고 할 것임.

☒ 참조 조문 ☒

세무사법 제12조(성실의무) ① 세무사는 그 직무를 성실히 수행하여 품위를 유지하여야 한다. ② 세무사는 고의로 진실을 숨기거나 거짓 진술을 하지 못한다.

- 과실의 경우에는 원칙적으로 세무사법 제12조의 적용을 받지 않아야 한다고 봄. 다만, 중과실의 정도인 경우에는 예외적으로 포함이 되는 것으로 볼 수 있음. 세무사의 사소한 경과실에 대해서는 “원칙적으로” 면책을 해주는 것이 공공행정에 대한 협조 의무를 이행하고 있는 세무사들을 그나마 안정적으로 업무수행을 할 수 있도록 유도해낼 수 있는 측면이 있음. 만일 이런 경우까지 책임을 추궁한다면 세무사들이 성실신고확인업무 자체를 기피하게 될 것임. 물론, 피해의 정황상 징계가 부득이한 경우도 있을 수 있음. 이런 경우에는 액수가 크지 않다면, 원칙적으로 경고 등 아주 경미한 형태의 징계로 끝나야 할 것임.
- 세무사가 고의로 진실에 반하여 성실신고확인서를 작성하는 경우에는 당연히 책임이 가중되어야 함. ① 재화나 용역의 거래가 가공거래임을 알고 있으면서도 실제 거래가 있는 것으로 허위확인을 하는 경

우, ② 세법이 인정하는 적격증빙이 없거나 사실과 상 위하다는 것을 알면서도 이를 기재하는 경우, ③ 사업용 계좌 및 장부 등이 부정한 방법으로 조작되었다는 것을 알면서도 이를 시정하도록 지적하지 않고 성실신고확인서를 작성한 경우 등이 이에 해당한다고 할 수 있음.

- 고의는 없을지라도 세무전문가로서 상당한 주의를 가지고 업무를 수행해야 함에도 게을리 함으로써 확인업무에 중대한 착오나 누락이 있는 경우에도 책임을 추궁해야 함. 다만, 고의에 의한 경우보다는 가벼운 책임을 물어야 할 것임. 고의와 중대한 과실의 구분은 적지 않은 경우에 구체적 사례에서 입증을 통하여 결론이 날 것임.
- 중대한 과실과 경미한 과실은 책임범주에서 큰 차이가 나야 하므로 양자는 분명하게 구분해야 함.

〈표 4-3〉 중대한 과실과 경미한 과실의 구분

구 분	예
중대한 과실의 경우	○ 배우자·직계존비속에 대한 인건비 지급액의 미기재 ○ 필요경비에 대해 적격증빙이 수취되지 않았음에도 수취한 것으로 표기한 경우
경미한 과실의 경우	○ 매출증빙발행 금액을 표시하면서, 세금계산서발행금액과 신용카드사용금액 등을 중복적으로 기재한 경우(신용카드에 의한 결제의 경우) ○ 주요매입처기재요령(매출·매입합계액이 전체 매입액의 5%이상인 매입처중 상위 5개)의 착오로 인한 오류기재

☒ 참조 ☒

공인회계사 직무정지처분 취소청구 [재정경제부 01-03319, 2001. 6. 11.
재정경제부]

【주문】

청구인의 청구를 기각한다.

【청구취지】

피청구인이 2001. 1. 2. 청구인에 대하여 한 2년(2001. 1. 15.~

2003. 1. 14.)의 공인회계사직무정지처분은 이를 취소한다.

【이유】

1. 사건개요

○○감독원이 구 ○○회계법인(이하 “구 ○○”이라 한다)이 회계감사를 담당한 ○○전자 주식회사(이하 “○○전자”라 한다)의 제27기(1997. 1. 1. ~ 1997. 12. 31) 및 제28기(1998. 1. 1. ~ 1998. 12. 31) 감사보고서에 대하여 특별 감리를 실시한 결과 회계감사기준에 위배되는 부실감사로 분식회계 처리 등 중대한 기업회계기준 위반사항을 발견하지 못하여 이를 감사보고서에 기재하지 아니하였다고 ○○위원회에 보고하자, ○○위원회는 이러한 위법으로 인하여 사회적 물의를 일으키고 이해관계자에게 불측의 손해를 입혔다는 이유로 피청구인에게 중간감독자 겸 제정담당자로 위 감사에 참여한 공인회계사인 청구인 등에 대한 징계를 건의하였고, 피청구인이 2001. 1. 2. 청구인에 대하여 2년(2001. 1. 15. ~ 2003. 1. 14)의 공인회계사직무정지처분(이하 “이 건 처분”이라 한다)을 하였다.

2. 청구인 주장

(생략)

3. 피청구인 주장

(생략)

4. 이 건 처분의 위법부당여부

가. 관계법령

구 공인회계사법(2000. 1. 12. 법률 제6107호로 개정되기 전의 것) 제

15조, 제48조구 주식회사의외부감사에관한법률(1998. 1. 8. 법률 제 5497호로 개정되기 전의 것) 제5조, 제16조구 회계감사기준 제12조 내지 제22조

나. 판 단

(1) (생략)

(2) 구 주식회사의외부감사에관한법률 제5조의 규정에 의하면 감사인은 ○○위원회(현 ○○위원회)가 재정경제원장관(현 재정경제부장관)의 승인을 얻어 정한 감사기준에 따라 감사를 실시하여야 한다고 되어 있고, 이에 따라 정하여진 구 회계감사기준 제12조 내지 제21조에 의하면 감사인은 부정이나 오류로 인한 재무정보의 왜곡가능성과 회사의 회계 등의 특성을 충분히 고려하고 감사위험을 평가하여 각종 증거수집 기타의 합리적 감사절차를 적용하여 재무제표의 적정성 여부에 대한 감사의 견을 형성하기 위하여 적격하고 충분한 감사자료를 수집하고 평가하여야 하며, 동 기준 제23조 제1항의 규정에 의하면 감사보고서 이용자가 합리적인 의사결정을 할 수 있는 유용한 정보를 제공할 수 있도록 감사보고서를 작성하여야한다고 되어 있으며, 구 공인회계사법 제48조의 규정에 의하면 공인회계사가 이 법 또는 이 법에 의한 명령에 위반한 때, 감사 또는 증명에 중대한 착오 또는 누락이 있는 때, 공인회계사회회칙에 위반한 때, 직무의 내외를 불문하고 공인회계사로서의 품위를 손상하는 행위를 한 때에는 등록취소, 2년 이하의 직무정지, 1년 이하의 일부 직무정지 및 견책의 징계를 명할 수 있다고 되어 있다.

청구인은 ○○전자의 제27기 및 제28기 재무제표에 대한 회계감사를 담당한 구 ○○ 소속의 공인회계사로서 위 회계감사에 각각 중간감독자 겸 계정담당자로서 참여하였고, 동 감사보고서 중 제27기 감사보고서에는 회사가 작성한 재무제표가 기업회계기준에 따라 적정하게 표시되었

다는 감사의견이 표명되었고, 제28기 감사보고서에는 일부 한정 의견이 표명되었으나, ○○감독원이 동 감사보고서에 대한 특별 감리를 실시한 결과 청구인 등이 구 주식회사의 외부감사에 관한 법률 제5조를 위반하여 제27기에는 1조 7,116억원, 제28기에는 1조 9,966억원의 자기자본 분식사실을 각각 지적하지 못하거나 지적하지 아니한 사실이 밝혀졌고, 이러한 구 ○○의 감사보고서로 인하여 주주, 금융기관을 포함하여 ○○ 전자에 경제적 이해관계를 가지고 있는 경제주체들에게 심각한 경제적 손실을 초래하고, 대외적으로는 국가의 신인도 하락을 초래하는 등 사회적으로 커다란 물의를 야기한 사실을 인정할 수 있다.

이에 대하여 청구인은 징계의 성격상 위 법령 소정의 징계를 하기 위해서는 징계사유에 해당한다는 사실 이외에 고의나 과실이 있어야 하는데, 청구인 등이 분식회계사실을 밝혀내지 못한 것은 ○○전자 경영진의 고의적인 은폐 등으로 인한 것으로 청구인 등에게는 고의나 과실이 없어 이 건 처분이 위법부당하다고 주장하는 바, 우선 징계사유를 살펴보면, 비록 피청구인이 구 공인회계사법 제48조제1항 의 징계사유 중 어디에 해당하는지를 구체적으로 명시하지는 않았지만 위 구 공인회계사법 제48조 제1항을 적용함을 명시하고 있으며, 처분의 주된 이유가 재무제표의 분식회계사실 미지적이라는 점을 고려하면, 청구인이 동 조항상의 징계사유인 “감사 또는 증명에 중대한 착오 또는 누락이 있었던 때”에 해당하는 것은 분명하고, 또한 그 외에도 그러한 결과로 인하여 청구인 등이 공인회계사로서의 품위유지의무를 다 하지 못하였다고도 볼 수 있으므로 청구인에 대한 징계사유는 이 두 가지 모두 해당한다고 할 수 있으나, 주된 징계사유는 역시 “감사 또는 증명에 중대한 착오 또는 누락이 있었던 때”라고 볼 수 있다 할 것이다.

다음으로 징계사유 외에 별도로 고의과실이 필요한지에 대하여 살펴보면, 징계처분의 성질상 징계사유에 해당하게 된 데에 고의나 과실이 있어야 된다고는 하겠으나 감사 또는 증명에 중대한 착오나 누락이 있다

면, 일응 감사를 담당한 공인회계사에게 고의나 과실이 있었다고 추정된다고 할 것이어서 그 반대의 경우에는 감사를 담당하였던 청구인이 이를 증명하여야 할 것인 바, 청구인이 제출한 어느 자료도 위 징계사유가 된 착오나 누락에 고의나 과실이 없었다는 것을 입증할 만한 근거로 삼기에는 부족하므로 청구인의 주장은 이유없다 할 것이다. 그렇다면 이 건 처분에 어떠한 절차적 위법이 있다고 보이지도 아니하고 국내 주요기업인 ○○전자에 대한 회계감사를 실시함에 있어 대규모 분식회계사실을 적발하지 못한 채로 감사보고서를 작성하여 사회적으로 커다란 물의를 일으킨 청구인에 대하여 직무정지 2년을 명한 이 건 처분이 징계재량을 일탈남용하였다고도 볼 수 없으므로 이 건 처분이 위법부당하다고 할 수 없을 것이다.

5. 결 론

그렇다면, 청구인의 청구는 이유없다고 인정되므로 이를 기각하기로 하여 주문과 같이 의결한다.

【재결요지】

1. 징계처분의 성질상 징계사유에 해당하게 된 데에 고의나 과실이 있어야 된다고는 하겠으나 감사 또는 증명에 중대한 착오나 누락이 있다면, 일응 감사를 담당한 공인회계사에게 고의나 과실이 있었다고 추정된다고 할 것이어서 그 반대의 경우에는 감사를 담당하였던 청구인이 이를 증명하여야 할 것이다.

2. 이 건 공인회계사직무정지처분에 어떠한 절차적 위법이 있다고 보이지도 아니하고 국내 주요기업인 대우전자에 대한 회계감사를 실시함에 있어 대규모 분식회계사실을 적발하지 못한 채로 감사보고서를 작성하여 사회적으로 커다란 물의를 일으킨 청구인에 대하여 직무정지 2년

을 명한 이 건 처분이 징계재량을 일탈·남용하였다고도 볼 수 없으므로 이 건 처분이 위법·부당하다고 할 수 없을 것이다.

(3) 권한범위 내의 징계

현행 성실신고확인제도는 세무사에게 관계기관 등에 자료를 청구 또는 열람할 수 있는 권한을 부여하고 있지 않으므로, 성실신고확인서 작성과정에서 그러한 권한의 부재로 인하여 부득이 사실과 다른 확인서가 작성되었다면 그러한 경우에는 세무사의 책임을 면해주어야 함.

- 성실신고확인제도는 성실신고확인대상자가 종합소득과세표준확정신고할 때 소득세법 제160조 및 제161조에 따라 비치된 장부 및 증명서류에 따라 계산한 사업소득금액에 대하여 세무사가 그 적정성을 확인하는 제도로, 세무사가 소득신고서 내용의 진실성을 보증하는 것은 아님.
- 세무사는 의뢰인으로부터 장부 및 서류를 제공받은 경우 제공받은 자료는 진실한 것으로 추정함. 세무사가 의뢰인이 제공한 장부 및 증빙서류의 진위여부까지 확인하기 위해서는 자료를 청구하거나 열람할 수 있는 권한이 없으므로 의뢰인이 사실과 다른 자료를 제공하는 경우에는 이를 이유로 책임을 물을 수 없음. 예를 들어 ① 위임인이 세무사에게 제출한 확인서의 내용이 사실과 다른 경우, ② 세무사가 요구하여 제출된 위임인의 서류가 사실과 다른 경우, ③ 세금계산서, 계산서, 신용카드전표, 그밖에 비치·보관하고 있는 증명 서류의 전부 또는 일부가 사실과 다른 경우 등 세무사가 진정성을 파악할 수 없는 사례에 대해서는 면책되어야 함.
- 납세자가 매출을 누락하거나 필요경비서류를 허위로 제시해도 이를 검증할 방법이 없으므로 회계감사와 마찬가지로 거래 관련 서류를 요구할 수 있는 권한을 부여할 필요가 있다는 지적이 제기되는 이유임.

3. 성실신고확인업무를 위한 객관적 지침의 필요성

(1) 성실신고확인서 작성지침의 필요성

- 성실신고확인업무를 위한 매뉴얼을 만들고, 세무사가 그 매뉴얼에 따라 성실신고확인업무를 하였다면 징계책임을 면제하는 방식의 제도 도입이 필요함.
- 세무사는 성실신고확인을 함에 있어서 관련법령과 성실신고확인에 관한 기준 및 업무수행지침(가침)에 따라 독립적인 지위에서 성실하게 수행하여야 하며, 성실하게 성실신고확인을 한 경우에는 고의 또는 중대한 과실이 아닌 이상 처벌을 받거나 책임을 묻지 않도록 책임의 한계에 관한 근거 규정을 마련하는 것이 필요함.

(2) 선례: 공인회계사의 회계감사기준

- 이를 위한 좋은 선례가 될 수 있는 것이 공인회계사가 회계감사를 함에 있어서 준수하도록 되어 있는 “회계감사기준”이라고 할 수 있음.
- 회계감사기준¹²⁾은 주식회사의 외부감사에 관한 법률 제5조 제2항에 의하면 한국공인회계사가 자체적으로 만들어 금융위원회에서 승인을 얻고 있는 바, 성실신고확인에 관한 기준 및 업무수행지침(가침)도 한국세무사회가 정하고 기획재정부가 승인하도록 제안.

☒ 참조 조문 ☒

주식회사의 외부감사에 관한 법률 제5조(회계감사기준) ① 감사인은 일반적으로 공정·타당하다고 인정되는 회계감사기준에 따라 감사를 실시하여야 한다. ② 제1항의 회계감사기준은 감사인의 독립성 유지와 재무제표의 신뢰성 유지에 필요한 사항을 대통령령으로 정하는 바에 따라 한국공인회계사회가 정하되, 금융위원회의 사전 승인을 받아야 한다.

12) 제정 2005. 3. 29; 개정 2006. 9. 8 ; 개정 2007. 12. 21.

(3) 구체적인 개선방향

- 세무사회가 가칭 성실신고확인에 관한 기준 및 업무수행지침을 마련하고, 기획재정부가 승인을 해주는 형태로 성실신고확인업무 매뉴얼을 마련하고, 세무사들이 그 매뉴얼에 따라 업무처리를 하였다면 특별한 사정이 없는 한 면책하는 방식으로 징계제도를 운영하는 것을 도입하면 될 것임.
- 이를 위하여 그 근거규정을 세무사법 제12조 제3항으로 아래와 같이 신설하는 것이 필요함. 성실신고확인업무의 경우에는 주식회사의 외부감사에 관한 법률과 같이 별도의 법률에 근거하여 업무처리가 되는 것이 아니므로 부득이 세무사법에 근거규정을 두어야 하며, 세무사법에 규정을 둔다면 제12조가 가장 적절하다고 판단됨.

〈표 4-4〉 가칭 「성실신고확인에 관한 기준 및 업무수행지침」 마련을 위한 세무사법 제12조 제3항 개정안

현 행	개 정 안
세무사법 제12조(성실의무) ① 세무사는 그 직무를 성실히 수행하여 품위를 유지하여야 한다. ② 세무사는 고의로 진실을 숨기거나 거짓 진술을 하지 못한다.	세무사법 제12조(성실의무) ① 세무사는 그 직무를 성실히 수행하여 품위를 유지하여야 한다. ② 세무사는 고의로 진실을 숨기거나 거짓 진술을 하지 못한다.
〈신설〉	③ 성실신고확인업무를 수행하는 세무사의 경우에는, 한국세무사회가 정하여, 기획재정부장관의 승인을 받은, 성실신고확인에 관한 기준 및 업무수행지침에 따라 업무처리를 한 경우에는 성실의무를 이행한 것으로 본다.

4. 성실신고확인서 체크리스트의 불명확성 해소

(1) 개요

- 성실신고확인 업무는 원칙적으로 납세자의 의뢰에 따라 대상자의 장부 및 증빙서류를 확인하는 것을 목적으로 하고 있으나 납세자가 성실하게 소득세신고를 하였는지 제대로 확인했는지 여부를 가늠하는 것이 쉽지 않음. 이러한 측면을 고려하여 제도화된 것이 성실신고확인서에 첨부하도록 되어 있는 체크리스트(기획재정부고시 2012 - 12 호, 2011. 7. 22)라고 할 수 있음.
 - 이 체크리스트는 그 수준이 성실신고확인업무 매뉴얼 수준은 아니지만 세무사의 징계책임 객관화와 관련하여 중요한 역할을 할 수 있는 서류라고 평가할 수 있음.
- 세무사의 성실신고 확인업무의 객관적 기준을 설정하기 위하여 마련되었던 체크리스트의 취지에도 불구하고, 성실신고확인서의 내용이 명확하지 않을 뿐만 아니라, 체크리스트 내용이 지나치게 복잡하여 제대로 작성하는 것이 어렵다는 지적이 있음.
- 객관적 지침에 관한 논의에 앞서 현행 성실신고확인서 및 첨부서류의 작성과 관련하여 제기되고 있는 문제점을 검토할 필요가 있음. 특히 성실신고확인서와 첨부서류의 성격을 규명하는 것에 초점을 맞추고자 함.

☒ 참조 ☒

〈발등의 불 ‘성실신고확인제’는 ‘문제백화점’〉

… 검증 체크리스트 항목이 세무조사 이상의 수준이라는 지적이다. 사업용계좌 신규개설 및 거래내역, 일체의 장부 및 전표 등 증빙서류와 재무서류를 제출받아 확인해야 한다. 체크리스트 주요항목은 17개 정도지만 그 중 첨부서류 등 세부항목은 헤아릴 수 없이 많다. 특히 세무대리인이 감내하기 힘든 아킬레스는 ▲ 차입금 및 지급이자 확인 ▲ 필요경비에 대

한 적격증빙 수취여부 검토 중 손익계산서, 원가명세서 항목, 사업용계좌 확인업무 중 재화용역의 거래대금 ▲ 인건비와 임차료의 지급 ▲ 성실신고확인 결과 특이사항 기술서 ▲ 성실신고확인 결과 사업자 확인사항 등이다. 예컨대 차입금 용도작성에서 구매자금용, 시설투자용, 원재료매입 등으로 구분해 작성해야 하는 등 무리한 요구사항이 많다는 지적이다.¹³⁾

(2) 주요항목 명세서의 문제점과 개선방향

1) 문제점

- 성실신고확인서에 다음 세 가지 서류를 첨부해야 함.
 1. 성실신고확인 결과 주요항목 명세서
 2. 성실신고확인 결과 특이사항 기술서
 3. 성실신고확인 결과 사업자 확인사항
- 첨부서류 1 성실신고확인 결과 주요항목 명세서는 사업장 현황과 사업내역 현황 두 부분으로 나누어서 기재할 하게 되어 있음. 사업장 현황에는 건물면적, 임차보증금, 종업원의 수, 차량 수 등을 기재하고, 사업내역 현황에는 주요 매출, 매입처, 주요 유형 자산 명세, 차입금 및 지급이자 현황을 기재하도록 되어 있음. 주요항목은 17개 정도지만 그 중 첨부서류 등 세부항목을 고려하면 기재할 사항이 헤아릴 수 없이 많음.
- 인건비 중 배우자, 직계존비속 등 특수관계자에게 지출한 비용이 없는지, 특수관계자는 실제 근무하였는지 및 특수관계자에게 직접 송금 등 실제로 지출하였는지 등 특수관계자와 관련된 부분의 적정성까지 제한된 권한으로의 세무사가 검토할 수 있는지가 의문임.

13) NTN 뉴스, 2012. 2. 16, (http://intn.co.kr/list_view.php?mode=view&select2=10104&no=39002).

2) 개선방향

- 최소한 특수관계자간의 거래에 대한 확인사항은 주요 항목 명세서에서 제외하는 것으로 제도개선하는 것이 필요함. 이 부분은 세무사의 현재 권한으로는 적절하게 확인하는 것이 힘든 면이 있음.

(3) 특이사항 기술서의 문제점과 개선방향

1) 문제점

- 세무사는 세무업무를 행하는 경우에 납세자의 자산, 부채의 상황, 거래처의 내용, 임원개인의 재산상황, 가족관계 등 납세자가 알리고 싶지 않은 사항까지 접근할 기회가 많음. 세무사와 세무사였던 자 또는 그 사무직원과 사무직원이었던 자는 다른 법령에 특별한 규정이 없으면 직무상 알게 된 비밀을 누설해서는 안 됨(세무사법 제11조).
- 성실신고확인서 및 첨부서류 작성에 관해서는 법령에 규정되어 있으므로 세무사가 특이사항 기술서에 기재하더라도 비밀엄수의무 위반에 해당된다고 할 수 없음.

☒〈첨부 2〉 성실신고확인 결과 특이사항 기술서

항 목	특 이 사 항
사업현황	
수입금액	
적격 증빙 비용	〈3만원 초과 거래에 대한 적격증빙 비치 여부〉
	〈3만원 초과 거래에 대한 장부상 금액과 적격증빙금액 일치 여부〉
	〈소득세법 시행규칙 별지 제40호의5 서식 영수증수취명세서 작성시 적격증빙 없는 비용에 대한 내역 누락 여부〉
	〈현금지출 항목 또는 적격증빙없는 항목에 대한 업무무관 여부〉
인건비	(예시) • 납세자의 배우자 및 직계비속에게 지급한 인건비 • 납세자의 배우자 및 직계존비속 중 재학, 해외 유학 또는 군복무 중인 자에게 지급한 인건비
차량 유지비	(예시) • 사업용 차량수를 고려할 때 과다계상된 주유비 • 사업규모 · 근무자 수에 비해 과다한 차량에 대한 주유비 • 납세자의 배우자 및 직계비속 소유의 차량에 대한 주유비

- 성실신고확인서 부속명세서인 ‘특이사항기술서’ 하단에 있는 성실신고확인자 종합의견에는 필요경비의 과다지출 및 계상 여부뿐만 아니라 성실신고확인에 관한 전반적인 판단과 의견을 적시하도록 하고 있음.
- 세무사가 확인업무에 대해서 적정하였음을 포괄적으로 기재하여야 하는 것인지, 세무확인 결과에 따른 일부의견을 표명하는 것도 가능한지 여부에 대한 지침이 필요함.
- 성실신고 확인자의 종합의견이 세무조사대상 선정에 영향을 미칠 수 있는지, 따라서 수입금액에 대해서는 의견제시를 하지 않는 소극적 의견을 제시하는 것도 가능한지 가이드라인이 없음.

☒〈첨부 2〉 성실신고확인 결과 특이사항 기술서

성실신고 확인자 종합의견	
---------------------	--

2) 개선방향

- 성실신고확인서를 보완하여 특이사항 기술서의 작성방법에 대한 좀 더 세부적인 가이드라인을 제공해 주는 것이 필요함.
- 성실신고확인서에 첨부되는 특이사항 기술서의 종합의견란에는 회계 감사결과보고서에서 회계사가 작성하는 것과 유사한 형태로 납세자의 신고를 종합적으로 검토한 결과 그 신고가 적정한지 여부만의 일반적 결론을 기재하도록 가이드라인을 정부가 만들어 제시해 주는 것이 필요함.

(4) 사업자 확인사항과 기명날인제도의 문제점과 개선방향

1) 문제점

- 성실신고확인 대상사업자에게 성실신고확인결과 사업자 확인사항을 작성하도록 한 후 작성된 서류에 기명날인하도록 함. 다만 성실신고확인 대상사업자가 기명날인을 거부한 경우에는 어떻게 해야 하는가의 문제가 있음.
- <첨부서류 3>은 세무조사서류와 비슷한 내용을 담고 있음에도 객관적으로 신고서와 소득금액의 적정성을 파악하는 확인업무를 수행하는 세무사에게 왜 사업자의 확인사항을 첨부하도록 했는지 의문임.
- 확인서 및 첨부서류의 내용에 관한 세무사의 판단과 납세자의 의견 차이가 생기는 경우에는 사업자는 기명날인을 거부할 것이고, 이러한 반대에도 불구하고 확인업무를 수행하는 경우 납세자와 세무사 간에 신뢰관계의 상실을 초래할 수 있음.

2) 개선방향

- 현재 정부에서는 납세자가 기명날인을 거부하는 경우 세무사만 기명

날인한 채로 확인서를 제출하라고 지도를 하고 있음.

- 이러한 경우에 성실신고확인수수료를 청구할 수 있는지, 성실신고확인서의 효력은 발생하는지를 분명하게 정부가 가이드라인으로 제시해주는 것이 필요함.
- 납세자가 기명날인을 거부하는 경우 세무사만 기명날인한 채로 확인서를 제출하라고 하는 내용도 단지 “행정지도”로 처리할 것이 아니라 확인서에 명기를 해주는 것이 필요함.

5. 징계양정기준의 객관화 및 구체화

(1) 문제점: 세무사 징계양정기준의 불명확성

- 세무사징계양정 기준은 공식적으로는 비공개하고 있음. 세무사 징계양정규정은 세무사가 세무대리업무를 수행하면서 세무사법을 위반했을 경우의 징계기준을 정해놓은 것으로 기획재정부 세무사회징계위원회에서 정해둔 것임.
 - 이 징계양정기준의 법적 성질은 “재량준칙”이라고 할 것임.¹⁴⁾
- 세무사징계양정규정에 따르면 성실신고확인 업무에 관한 징계는 “허위확인금액”을 기준에 따라 징계양정을 구분하고 있음. <표 4-2> 참고.
 - 이 때 징계기준으로서의 “허위확인금액”이 수입금액을 의미하는지 아니면 소득금액인지, 세액을 기준으로 하는지 명확하지 않음. 또한 필요경비 등의 확인금액 경우도 포함해서 산정해야 하는지 명확하지 않음.
- 또한 현재 징계기준은 허위확인금액만을 기준으로 하고 있는데, 확인금액과 관계가 없는 경우 예를 들어 첨부서류 2처럼 특이사항에 대한

14) 이동식 외 3인, 「행정법총론」, 준커뮤니케이션즈, 119면, 2012.

기술을 하지 않은 경우에는 어떤 기준으로 책임을 추궁하는지 불확실함.

(2) 징계기준의 재설정

- 현재 성실신고확인제도의 징계양정기준인 “허위확인금액”의 범위를 명확히 하고 다른 징계사유 또는 징계양정기준 등과 비교하여 형평을 기할 필요가 있음.
- 우선 현재 다른 징계양정기준과 비교할 때 성실신고확인제도의 징계양정기준인 “허위확인금액”은 “허위확인세액”으로 수정하는 것이 형평에 부합함. 소득금액인 경우에는 너무 과도한 수준이 됨. 이렇게 하는 것이 무기장·부실기장에 대한 징계수준과 조화를 이루는 것이 될 것임. 아래 일본 입법례와 같이 허위확인금액 만이 아니라 허위기재한 건수, 허위 기재 정도 까지 징계양정 판단요소에 포함시키는 것도 가능.
- 일본은 세무사법 제 33조의2 제1항 또는 제2항 (계산 사항, 심사 사항 등을 기재한 서면 첨부)에 따라 첨부하는 서면에 허위 기재를 한 때에는 ① 허위 기재한 서면 건수, ② 허위 기재의 정도에 따라 견책 또는 1년 이내의 세무사 업무정지 범위내에서 징계양정을 하도록 하고 있음.

☒ 참 조 조 문 ☒

일본 세무사징계양정기준에 따른 무기장·부실기장에 대한 징계수준

가. 탈루세액이 3억원 이상: 직무정지 1년~2년

나. 탈루세액이 5,000만원 이상: 직무정지 2월~1년 또는 500만원 이상 1,000만원 이하의 과태료

다. 탈루세액 5,000만원 미만: 견책-직무정지 2월 이하 또는 500만원 이하의 과태료

- 현재 징계기준은 허위확인금액만을 기준으로 하고 있는 데, 공무원

징계양정기준과 같이 허위확인의 정도와 고의·과실 여부에 따라 세분화하여 규정할 필요가 있음.

☒ 참조 조문 ☒

공무원징계령 시행규칙 [별표 1] 징계기준(제2조 제1항 관련)

[별표 1] <개정 2011. 11. 1>

징계기준(제2조 제1항 관련)

비위의 정도 및 과실 여부 비위의 유형	비위의 정도가 심하고 고의가 있는 경우	비위의 정도가 심하고 중과실이거나, 비위의 정도가 약하고 고의가 있는 경우	비위의 정도가 김하고 경과실이거나, 비위의정도가 약하고 중과실인 경우	비위의 정도가 약하고, 경과실인 경우
1. 성실의무 위반 가. 공금횡령·유용, 업무상 배임 나. 직권남용으로 타인 권리침해 다. 직무태만 또는 회계실시 논란 라. 기타	파면	파면-해임	해임-강등	정직-감봉
2. 복종의무 위반 가. 지시사항 불이행 으로 업무추진에 중대한 차질을 준 경우 나. 기타	파면	해임	강등-정직	감봉
3. 직장 이탈 금지 위반 가. 집단행위를 위한 직장 이탈 나. 무단 결근 다. 기타	파면-해임	감등-정직	감봉	견책
4. 친절 긍정의무 위반	파면	해임	강등-정직	감봉-견책
5. 비밀 엄수 의무 위반 가. 비밀의 누설·유출	파면	해임-강등 강등 정직 강등-정직	정직-감봉 감봉 감봉	견책 견책 견책

- 공무원징계양정기준을 참고하여 새로운 징계양정기준을 제시해 보면 아래와 같음.

〈표 4-5〉 새로운 세무사 징계양정규정안

현재	개정안
1. 허위확인금액 5억원 이상 : 직무정지 1년~2년	1. 허위확인금액 5억원 이상인 경우 가. 비위의 정도가 심하고 고의가 인정되는 경우 : 등록취소, 직무정지 2년 나. 비위의 정도가 심하고 중과실이거나, 비위의 정도가 약하고 고의가 있는 경우 : 직무정지 1년~2년 다. 비위의 정도가 약하고 중과실이 인정되는 경우 : 직무정지 1년 이하, or 500~1,000만원 과태료. 라. 비위의 정도를 불문하고 경과실의 경우 : 300만원 이하의 과태료 or 견책
2. 허위확인금액 1억원 이상~5억 원 미만 : 직무정지 3월~1년 or 500만원~1000만원 이하 과태료	2. 허위확인금액 1억원 이상~5억원 미만인 경우 가. 비위의 정도가 심하고 고의가 인정되는 경우 : 등록취소, 직무정지 1년~2년 나. 비위의 정도가 심하고 중과실이거나, 비위의 정도가 약하고 고의가 있는 경우 : 직무정지 3월~1년 or 500만원 이상~1,000만원 이하 과태료 다. 비위의 정도가 약하고 중과실이 인정되는 경우 : 직무정지 3월 이하 or 200~500만원 과태료 라. 비위의 정도를 불문하고 경과실의 경우 : 200만원 이하의 과태료 or 견책
3. 허위확인금액 1억원 미만 : 직무정지 3월 이하 or 500만 원 이하 과태료	3. 허위확인금액 1억원 미만인 경우 가. 비위의 정도가 심하고 고의가 인정되는 경우 : 등록취소, 직무정지 3월~1년 나. 비위의 정도가 심하고 중과실이거나, 비위의 정도가 약하고 고의가 있는 경우 : 직무정지 1달~3월, or 500만원 이하 과태료 or 견책 다. 비위의 정도가 약하고 중과실이 인정되는 경우 : 직무정지 1달, 200만원 이하의 과태료 or 견책 라. 비위의 정도를 불문하고 경과실의 경우 : 100만원 이하의 과태료 or 견책

(3) 징계양정기준 공개의 필요성

- 실정법상 일부 공무원의 경우에도 징계기준을 공개하고 있음. 징계기준을 공개함으로써 일반적 예방효과를 기대할 수 있음(공무원, 교육

공무원, 소방공무원 등 아래 자료 참조).

- 일본은 세무사에 대한 징계처분에 있어서 처분의 양정의 판단요소, 범위 등에 관한 지침을 재무성 고시로서 규정하고 있음.¹⁵⁾
- 또한 징계의결 양정의 합리적 기준을 마련하는 것도 중요하지만 징계위원회의 의결에 대한 형평성을 유지될 수 있도록 하기 위해서는 징계의결 결과를 열람 가능하도록 하든지 공개하는 것이 바람직함. 일본은 징계결과 및 징계건수 등을 국세청 사이트에 공개함.¹⁶⁾

☒ 참 조 조 문 ☒

「공무원 징계령 시행규칙」 제2조(징계 또는 징계부가금의 기준) ① 징계위원회는 징계 또는 「국가공무원법」 제78조의2에 따른 징계부가금(이하 “징계부가금”이라 한다) 혐의자의 비위(非違)의 유형, 비위의 정도 및 과실의 경중과 평소의 행실, 근무 성적, 공적(功績), 뉘우치는 정도 또는 그 밖의 정상 등을 참작하여 별표 1의 징계기준, 별표 1의2의 음주운전 징계기준 및 별표 1의3의 징계부가금 부과기준에 따라 징계 또는 징계부가금(이하 “징계 등”이라 한다) 사건을 의결하여야 한다.

② 징계위원회가 징계 등 사건을 의결할 때에는 비위와 부조리를 척결함으로써 공무원집행의 공정성 유지와 깨끗한 공직사회의 구현 및 기강 확립에 주력하고, 직무와 관련한 금품수수 비위에 대하여 엄중히 책임을 물어야 한다.

③ 제1항에도 불구하고 비위의 정도가 약하고 과실로 인한 비위로서 다음 각 호의 어느 하나에 해당되는 경우에는 징계의결 또는 징계부가금 부과 의결(이하 “징계 의결 등”이라 한다)을 하지 아니할 수 있다.

1. 국가적으로 이익이 되고 국민생활에 편익을 주는 정책 또는 소관 법령의 입법목적 달성을 위하여 필수적인 정책 등을 수립·집행하거나, 정책목표의 달성을 위하여 업무처리 절차·방식을 창의적으로 개선하는 등 성실하고 능동적으로 업무를 처리하는 과정에서 발생한 것으로 인정되는 경우
2. 국가의 이익이나 국민생활에 큰 피해가 예견되어 이를 방지하기 위하여 정책을

15) 財務省告示第104号, 税理士法第45條及び第46條の規定に基づく税理士に対する懲戒處分並びに第48條の20の規定に基づく税理士法人に対する處分に当たっての考え方を次のとおり公表する, 平成20年3月31日

16) <http://www.nta.go.jp/sonota/zeirishi/zeirishiseido/shobun/index.htm#name02>

적극적으로 수립·집행하는 과정에서 발생한 것으로서 정책을 수립·집행할 당시의 여건 또는 그 밖의 사회통념에 비추어 적법하게 처리될 것이라고 기대하기가 극히 곤란했던 것으로 인정되는 경우

☒ 교육공무원 징계양정 등에 관한 규칙 ☒

제1조(목적) 이 규칙은 교육공무원의 징계 기준 및 감경 사유 등을 규정함으로써 징계의 형평을 꾀함을 목적으로 한다.

제2조(징계의 기준) 「교육공무원 징계령」 제2조제1항에 따른 교육공무원징계위원회(이하 “징계위원회”라 한다)는 징계혐의자의 비위(非違) 유형, 비위 정도 및 과실의 경중(輕重)과 평소 행실, 근무성적, 공적(功績), 뉘우치는 정도 또는 그 밖의 정상(情狀) 등을 참작하여 별표의 징계기준에 따라 징계를 의결하여야 한다.

☒ 税理士・税理士法人に対する懲戒處分等の考え方 ☒

第1 量定の判断要素及び範囲

税理士に対する懲戒処分及び税理士法人に対する処分(以下「懲戒処分等」という)の量定の判断に当たってはに定める違反行為ごとの量定の考え方を基本としつつ、以下の点を総合的に勘案し、決定するものとする。

- ① 行為の性質、態様、効果 等
- ② 税理士の行為の前後の態度
- ③ 懲戒処分等の処分歴
- ④ 選択する処分が他の税理士及び社会にえる影響
- ⑤ その他個別事情

また、税理士法人に対する処分の量定の判断に当たっては、上記の事項に加え、内部規律、内部管理の内容等を勘案する。

なお、に定める量定の考え方によることが適切でないと認められた場合には、税理士法(昭和26年法律第237号。以下「法」という)に規定する懲戒処分等の範囲を限度として処分量定を決定することができるものとする。

第2 違反行為の異なるものが2以上ある場合

に定める違反行為の種類の異なるものが2以上ある場合の量定は、それぞれの違反行為について算定した量定を合計したものを基本とする。

第3 税理士業務の停止期間

税理士業務の停止期間は、1月を単位とする。

〈표 4-6〉 일본 세무사·세무법인에 관한 징계처분 등 건수

會計年度	18	19	20	21	22
處分等件數	28	19	30	29	37
禁止	9	5	12	7	11
停止	18	14	18	22	26
戒告	1	0	0	0	0

제5장 결 론

- 성실신고확인제도는 세무사에게 일정 규모 이상의 사업자에 대하여 조세신고 이전에 비용과다계상 여부 등 납세의무이행의 성실성을 사전 검증하도록 하여 납세자의 성실납세를 유도하는 제도로, 정부가 그간 납세자를 대상으로 자발적인 성실신고를 요구하던 것에서 세무사로 하여금 납세자의 장부와 증거자료를 확인하도록 하고 있으므로 이 제도는 성실신고확인자인 세무사의 참여에 달려 있음.
- 세무사가 부담하는 책임은 크게 두 가지 유형으로 나눌 수 있음.
 - 첫째 유형은 세무사가 의뢰인인 납세자에 대해 부담하는 책임. 세무사와 의뢰인은 성실신고확인업무와 관련하여 민법상 위임관계에 있다고 할 수 있음. 세무사가 이러한 의무에 위반한 경우 민법에 따른 법적인 책임을 부담하게 됨.
 - 둘째 유형은 성실신고확인과 관련하여 세무사가 과세당국에 대하여 부담하는 책임. 그 의무를 위반한 경우에 세무사는 법령이 정하는 바에 따라 행정적 혹은 형사적인 책임을 부담하게 됨.
- 민사상 책임에 대해서는 세무전문가인 세무사가 통상 납세자와 위임계약 위반에 대한 책임문제가 문제될 것임.
 - 세무사를 비롯한 전문가는 일반적으로 ① 의뢰자와의 합의 내용을 충실히 이행하여야 할 충실의무, ② 의뢰된 내용을 전문가로서 하여야 할 신중한 배려를 다하여야 할 선관주의의무, ③ 전문가로서 의뢰인의 부족한 지식을 보충하여 그릇된 판단을 바로잡아 그 의사형성을 적정히 하도록 하기 위하여 전문적 입장으로부터의 설명과 조언을 하여야 할 설명조언의무가 있고, 그 중에서도 설명조언의무는 전문가책임을 다른 책임과 구별짓는 가장 큰 특징이라고 보는 것이

통상적인 견해.

- 「세무사법 시행령」은 제33조의4에서 동법 제16조의2의 규정에 의거하여 세무사의 구체적인 손해배상책임의 보장방법에 관해 정하고 있음. 동조에서는 개인 또는 법인의 구별없이 세무사 1인당 3,000만원 상당 이상으로 보험에의 가입, 세무사회가 운영하는 공제사업에의 가입 또는 사무소 소재지의 관할하는 공탁기관에의 현금, 국공채의 공탁 중 하나를 선택하도록 규정하고 있음.
- 형사상 책임과 관련하여 허위성실신고확인이 조세범처벌법상 교사나 방조의 범주로 포함되는 경우에는 별도 조세범처벌법 규정없이도 형사상 처벌은 가능함.
- 납세자의 의뢰를 받아 세무사가 성실신고확인서 작성을 해 주었는데 추후 세무조사 등을 통하여 세무사의 책임으로 확인된 내용이 객관적 사실과 다른 것으로 판명된 경우에는 세무사에게 행정상 책임도 부과될 수 있음.
- 세무사에게 행정적 책임을 추궁하려면 세무사법에서 규정하는 성실의무를 위반한 경우어야 함. 특히 문제가 되는 것은 세무사가 납세자가 제공하는 허위증빙에 의하여 성실신고확인서와 객관적 사실이 불일치를 초래하는 경우 세무사에게 행정적 책임을 부과하여야 하는지 문제. 바꾸어 말하면 세무사가 납세자가 제공하는 증빙을 형식적으로만 확인하면 되는가, 아니면 증빙의 진실성까지 확인할 의무를 부담하는가가 문제가 됨.
- 성실의무의 포섭범위를 너무 넓게 해석하는 경우에는 공익적 기능을 수행하는 세무사의 업무수행을 사실상 금지하는 결과가 발생할 수 있으므로, 적어도 성실의무위반으로 세무사에게 징계책임을 부담지을 수 있는 경우는 원칙적으로 세무사에게 고의 혹은 중과실이 있는 경우로 한정하는 것이 타당함, 피해의 정황이나 위법행위의 경

중 등 다른 사정을 고려하였을 때 세무사에 대한 징계가 부득이한 상황이 존재한다고 하면 그러한 경우에는 최소한의 징계를 하여야 함.

- 성실신고확인업무를 제대로 하지 않은 세무사(세무법인 포함)에 대한 행정상 제재방안으로는 성실신고확인업무 수행기관 지정의 취소 및 재지정 금지, 성실신고확인 책임이 있는 세무법인 구성원에 대한 세무사법상의 징계조치, 세무법인 자체에 대한 행정제재를 생각해 볼 수 있음.
- 세무사에게 공정한 조세부과업무를 공익적 성격의 업무에 대한 협조 의무를 부과해 두고 그 의무를 적절히 수행하지 않은 경우에 징계를 한다면 그 징계는 단순한 결과책임이어서는 안됨. 이는 성실신고확인에서도 당연히 타당하게 됨.
 - 일반적인 징계책임의 면책요소로는 위법행위를 하게 된 정황(고의 혹은 중과실), 비례원칙, 평등원칙이 준수되어야 함.
 - 현행 성실신고확인제도는 세무사에게 관계기관 등에 자료를 청구 또는 열람할 수 있는 권한을 부여하고 있지 않는 바, 세무사의 권한 범위 내에서 제한적으로 책임을 물어야 함.
 - 성실신고확인에 관한 기준 및 업무수행지침(가칭)이 필요함.
 - 성실신고확인제도의 징계양정기준과 관련하여 허위확인금액이 아니라 허위확인세액으로 수정하는 것이 형평에 부합함. 또는 허위확인금액 만이 아니라 허위기재한 건수, 허위 기재정도까지 징계양정 판단요소에 포함시키는 것도 가능함.
 - 징계양정기준을 공개할 필요가 있음.

■ 참고문헌 ■

1. 국내문헌

- 구재이, 「성실신고확인제도 해설」, 한국세무사회, 2011. 10.
- 김두형, “전문자격사의 책임과 역할”, 「법조」 제575호, 2004. 8.
- 김병일, “세무대리인의 책임과 리스크 관리방안에 관한 연구”, 「세무학 연구」 제28권 제4호, 2011. 12.
- 金永鶴, “부동산 소유권이전등기신청에 따른 등록세 등의 신고, 납부대행 업무를 위임받은 법무사의 수입범위 및 그 주의의무 정도(법무사법 제2조)”, 「대법원판례해설」 2008년 하반기, 통권 제77호, 2008.
- 박영규, “전문가책임의 법리와 의사책임”, 「法律行政論集」 제4권 제1호, 1997.
- 안경봉 외 2인, 「세무사제도 장기발전방안」, 한국세무사회 연구보고서, 2009. 3.
- _____, 「성실신고검증제도 도입에 관한 연구」, 한국세법학회 연구보고서, 2009. 11.
- _____, 「세무검증제도 도입에 관한 연구」, 한국세법학회 연구보고서, 2011. 10.
- 이동식 외 3인, 「행정법총론」, 준커뮤니케이션즈, 2012.
- 이정조 외 2인, 공인회계사의 사회적 책임, 정음사, 1990.
- 최성근 외 1인, 「세무사의 손해배상책임에 관한 법리와 입법」, 한국법제연구원 보고서, 1996. 10.
- 崔星根, 「전문가책임의 입법에 관한 연구」, 한국법제연구원, 1997.
- 홍정선, 행정법원론[하], 박영사, 2008.
- 황영현, “불법행위 책임에 대한 세무사의 대응방안”, 「계간 세무사」, 2011년 겨울호.

2. 기타

국세청 <http://www.nta.go.jp/sonota/zeirishi/zeirishiseido/shobun/index.htm#name02>

〈참조 조문〉

소득세법 제70조의2	4
소득세법 시행령 제133조	5
조세특례제한법 제126조의 6	6
조세특례제한법 제122조의 3	6
소득세법 제81조	8
법인세법 시행규칙 제50조의3	27
세무사법 제2조	50
세무사법 제9조	51
세무사법 제11조	51
세무사법 제12조	51
세무사법 제12조의2	51
세무사법 제12조의3	51
세무사법 제12조의4	51
세무사법 제12조의5	52
세무사법 제13조	52
세무사법 제14조	52
세무사법 제15조	52
세무사법 제16조	52
세무사법 제16조의2	52
세무사법 제17조	53
세무사법 제17조 제1항	53
세무사법 제18조 제2항	53
세무사법 시행령 제15조	60

세무사법 시행령 제16조	60
세무사법 시행령 제18조	61
세무사법 시행령 제19조	61
세무사법 시행령 제21조 제3항	61
세무사법 시행령 제22조	61
세무사법 시행령 제24조	53
국가공무원법 제56조-67조	31
국가공무원법 제78조 제1항	31
공무원징계령 시행규칙 [별표 1]	96
공무원징계령 시행규칙 제2조	96
교육공무원 징계양정 등에 관한 규칙 제1조	99
교육공무원 징계양정 등에 관한 규칙 제2조	99
변호사법 제90조	55
세무사양정규정(전문개정, 2001. 3. 8)	56
주식회사의 외부감사에 관한 법률 제5조	87
한국세무사회 회칙 제39조	43
한국세무사회 회칙 제46조	43
한국세무사회 회칙 제47조	43
한국세무사회 회칙 제48조	60
한국세무사회 윤리규정 제3조	44
공인회계사법 제48조	55
변리사법 제17조	55
변리사법 제20조	61
税理士・税理士法人に對する懲戒處分等の考え方	99
일본 세무사징계양정기준에 따른 무기장·부실기장에 대한 징계수준	95

〈참조 판례 등〉

헌재 1999. 5. 27. 선고 98헌바70 결정	33
헌재 1990. 11. 19. 선고 90헌가48 결정	34
헌재 2002. 2. 28. 선고 2001헌가18 결정	38
대법원 2005. 1. 14. 선고 2003다63968 판결	21
대법원 2010. 9. 9. 선고 2010다29210 판결	22
대법원 2005. 10. 7. 선고 2005다38294 판결	23
대법원 1995. 2. 3. 선고 94다43115 판결	24
대법원 1997. 9. 12. 선고 96다41991 판결	25
대법원 2007. 6. 29. 선고 2006도5817 판결	28
대법원 2009. 6. 23. 선고 2006두16786 판결	41
대법원 1983. 2. 8. 선고 81누314 판결	62
대법원 1983. 4. 12. 선고 82누479 판결	64
대법원 1983. 7. 12. 선고 82누115 판결	69
대법원 1995. 11. 7. 선고 95누10167 판결	75
대법원 1991. 5. 10. 선고 91누2090 판결	76
서울고법 1978. 2. 21. 선고 77구542 제3특별부 판결	43
서울고법 1994. 11. 18. 선고 94구12106 제9특별부 판결	64
서울행법 2007. 11. 27. 선고 2007구합32969 판결	47
재정경제부 01-03319, 2001. 6. 11, 재정경제부	81

성실신고확인서(작성서식) 【기획재정부고시 2012 - 12호, 2011. 7. 22】

성 실 신 고 확 인 서													
1. 성실신고확인대상사업자													
① 상 호		② 사업자등록번호			-		-						
③ 성 명		④ 주민등록번호					-						
⑤ 업 종	(주업종코드:)												
⑥ 소재 지													
2. 성실신고확인자 (세무사, 공인회계사, 세무법인, 회계법인)													
⑥ 상 호		⑦ 사업자등록번호			-		-						
⑧ 성 명		⑨ 관 리 번 호					-						
⑩ 소재지													
3. 확인내용													
위 성실신고확인대상사업자의 비치·기록된 장부와 증명서류에 의하여 계산한 수입금액 및 필요 경비의 계상 등 소득금액에 대하여 「소득세법」 제70조의2 제1항의 규정에 따라 성실하게 확인하였음을 확인합니다.													
년 월 일													
성실신고확인자 (서명 또는 인)													
신고인은 「소득세법」 제70조의2 제1항의 규정에 따라 위 성실신고확인자로부터 성실신고확인을 받고 그 확인서를 제출합니다.													
년 월 일													
성실신고확인대상사업자 (서명 또는 인)													
세무서장 귀하													
※첨부서류 : 1. 성실신고확인 결과 주요항목 명세서 2. 성실신고확인 결과 특이사항 기술서 3. 성실신고확인 결과 사업자 확인사항													
※작성방법 : 「소득세법」 제160조에 따라 구분하여 작성된 장부별로 작성 ① 둘 이상의 사업장을 가진 사업자는 재무제표 작성과 일치시켜 사업장별 또는 통합하여 작성 선택 가능(단, 사업장별로 조세감면을 달리 적용받는 경우에는 사업장별로 작성) ② 소득별(부동산임대의 사업소득, 부동산임대 외의 사업소득)로 각각 별지로 작성 ③ 공동사업자는 공동사업장별로 작성													

〈첨부 1〉

성실신고확인 결과 주요항목 명세서

1. 사업장 현황

1) 인적사항

상 호		성 명	
사업장 소재지			
개업일		폐업일	

2) 사업장 기본사항

소유구분	건 물		건물면적		임차 보증금	월 세	종업원수	차 량
	지하층	지상층	바닥면적	연면적				
자가·타가	층	층	m ²	m ²	천원	천원	명	대

※ 사업장 기본사항은 연도말 기준으로 작성(연도 중 폐업자는 폐업일 기준).

2. 주요 사업내역 현황

1) 주요 매출처(전체 매출액 대비 5% 이상 금액의 매출처 중 상위 5개)

(단위 : 천원)

상 호	성 명	사업자등록번호	거래금액	거래품목

※ 매출처가 최종소비자인 경우 최종소비자와의 거래분 전체를 1거래처로 간주하여 작성.

2) 주요 매입처(매출·매입합계액이 전체 매입액의 5%이상인 매입처 중 상위 5개)

(단위 : 천원)

상 호	성 명	사업자등록번호	거래금액	거래품목

※ 매출처가 최종소비자인 경우 최종소비자와의 거래분 전체를 1 거래처로 간주하여 작성.

3) 주요 유형자산 명세

(단위 : 천원)

계정과목	자산내역(품명)	수 량	취득가액	연간 리스료	취득일

※ 작성대상 : 1. 건별 또는 세트당 취득가격이 5천만 원 이상인 유형자산(차량운반구는 제외)
2. 리스자산인 경우 모두 작성하고, 자산내역란에 금융리스 여부 구분하여 작성.

4) 차입금 및 지급이자 확인

(단위 : 천원)

계정과목	차입처	차입금 용도	차입금액	연간 지급이자	차입일	상환일

- ※ 차입금 건별로 작성하되, 건별 1천만 원 이상의 차입금에 대해서만 작성.
- ※ 차입금 용도 작성 예시 : 구매자금용, 시설투자용, 원재료매입용 등으로 작성.

3. 수입금액 검토

가. 수입금액 내역 검토

1) 수입금액 내역

(단위 : 천원)

업 태	종 목	업종코드	수입금액
계			

2) 수입금액 검토

(단위 : 천원)

합계 (①=②+③)	부가가치세 신고			사업장현황 신고(③)	신고수입 (④)	차이금액 (④-①)
	소계(②)	과세분	면세분			
차이 원인						

나. 매출증빙발행 현황

(단위 : 천원)

수입금액 계 (①)	매출증빙발행 금액(②)					차이금액 (①-②)
	세금계산서 (㉓)	계산서 (㉔)	신용 · 선불 직불 카드 (㉕)	현금영수증 (㉖)	지 로 (GIRO) (㉗)	
차이원인						

※ ㉓와 ㉔, ㉕, ㉗가 중복될 경우 ㉓에 기재하고, ㉔와 ㉕, ㉕, ㉗가 중복될 경우 ㉔에 기재하여
㉓부터 ㉗항목간의 금액이 중복기재되는 경우가 발생하지 않도록 작성.

다. 원천징수대상 봉사료 신고사항 등 검토(소득세법 제127조 제1항 제8호에 해당하는 봉사료 발생 사업자만 작성)

1) 원천징수대상 봉사료 신고 현황

(단위 : 천원)

공급가액 (대가)(①)	봉사료 (②)	공급가액(대가)의 20%초과봉사료(③)	원천징수이행상황신고서의 봉 사료 지급액 (④)	차이금액 (④ - ③)
차이원인				

- ① 봉사료를 제외한 금액으로 일반과세자는 공급가액, 간이과세자의 경우는 공급대가를 기재
 ② 세금계산서, 계산서, 영수증, 신용카드매출전표 등에 구분 기재된 봉사료 총액
 ③ ②번 봉사료 내역 중 봉사료 가액이 공급가액(대가) (①번 금액)의 100분의 20을 초과하는 경우 봉사료 총액
 ④ ③번 봉사료에 대하여 원천징수이행상황신고서 상 사업소득 또는 기타소득으로 신고한 총 지급액의 합계

2) 원천징수대상 봉사료에 대한 지급명세서 제출 현황

(단위 : 천원)

원천징수이행상황신고서의 봉 사료 지급액(①)	지급명세서 금액 (②)	차이금액 (②-①)	차이원인

- ② 사업소득지급명세서 또는 기타소득지급명세서 중 봉사료 지급분에 대한 지급명세서의 총지급액 의 합계

3) 연간 부가가치세 및 개별소비세 과세표준 비교(과세유흥장소만 작성)

(단위 : 천원)

부가세신고과표 (①)	소비세신고과표 (②)	환산과표 (③=②×1.13)	차이 (③ - ①)	차이원인

4. 필요경비에 대한 적격증빙 수취여부 등 검토

가. 손익계산서¹⁾ 항목

(단위 : 천원)

항 목	당기 지급액	적격증빙 ²⁾ 수취 의무 제외		적격증빙 수취 의무			
		건당 3만원이 하	기타 ³⁾	계	적격 증빙	적격증빙 외의 증빙	증빙 불비
① 당기매입액							
② 의약품비							
③ 복리후생비							
④ 여비교통비							
⑤ 임차료							
⑥ 보험료							
⑦ 수선비							
⑧ 접대비							
⑨ 광고선전비							
⑩ 운반비							
⑪ 차량유지비							
⑫ 지급수수료							
⑬ 판매수수료							
⑭ 소모품비							
⑮ 인적용역비							
⑯ 기타 판매비 및 관리비							
⑰ 영업외비용							

- 1) 제조업, 광업, 채석업, 건설업 그밖에 별도의 원가계산이 필요한 업종은 하단의 나. 원가명세서를 먼저 작성한 후 원가명세서에 기재된 각 항목 비용 외의 비용만 손익계산서에 기재.
- 2) 적격증빙 : (세금)계산서, 현금영수증, 신용(직불·선불)카드매출전표, 매입자발행세금계산서.
- 3) 소득세법 시행령 제208조의2의 제2호부터 제9호에 열거하는 것에 한함.

〈손익계산서상 급여지급현황〉

(단위 : 천원)

항 목	당기지급액 (①)	지급명세서 제출금액			차이금액 (①-②)
		계(②)	근로소득 (연말정산)	근로소득 (일용근로)	
급여와 임금·제수당					

나. 원가명세서¹⁾ 항목

(단위 : 천원)

항 목	당기 지급액	적격증빙 ²⁾ 수취 의 무 제외		적격증빙 수취 의무			
		건당 3만원 이하	기타 ³⁾	계	적격 증빙	적격 증빙 외의 증빙	증빙불비
① 당기재료매입액							
② 운 임							
③ 수선비							
④ 소모품비							
⑤ 임차료							
⑥ 보험료							
⑦ 복리후생비							
⑧ 여비교통비							
⑨ 접대비							
⑩ 차량유지비							
⑪ 외주가공비							
⑫ 기타경비							

1) 원가명세서 작성대상 : 제조업, 광업, 채석업, 건설업 그밖에 별도의 원가계산이 필요한 업종.
2) 적격증빙 : (세금)계산서, 현금영수증, 신용(직불, 선불)카드매출전표, 매입자발행세금계산서.
3) 소득세법 시행령 제208조의2의 제2호부터 제9호에 열거하는 것에 한함.

〈원가명세서상 급여지급현황〉

(단위 : 천원)

항 목	당기 지급액 (①)	지급명세서 제출금액			차이금액 (①-②)
		계(②)	근로소득 (연말정산)	근로소득 (일용근로)	
급여와 임 금·제수당					

5. 3만원 초과 거래에 대해 적격증빙이 없는 비용의 명세

(단위 : 천원)

계정 과목	공급자					적격증빙 미수취사유
	거래일자	상호	성명	금액	거래내용	
계						

6. 배우자 및 직계존비속과의 거래 검토

가. 배우자 및 직계존비속과의 거래내역(인건비 제외)

(단위 : 천원)

성명	사업자등록번호	관계	거래내역			
			품목	거래수량	단가	금액

※ 배우자·직계존비속이 사업자등록을 하지 않은 개인인 경우 사업자번호 란에는 주민등록번호를 기입

나. 배우자 및 직계존비속에 대한 인건비(일용직, 아르바이트 직원 포함)
지급명세

(단위 : 천원)

성명	주민등록번호	관계	입사일 (퇴사일)	담당 직무	지급액	지급명세서제 출금액

7. 차량소유현황(업무용에 한함)

(단위 : 천원)

차종	배기량	차량번호	취득일	보험계약상 소유자	용도	취득금액

8. 사업용계좌

가. 계좌별 사용현황

(단위 : 천원)

사업용 계좌		기초 잔고	입 금	출 금	기말 잔고
개설은행	계좌번호				

나. 사용대상 과목별 사용현황

1) 재화·용역의 거래대금

(단위 : 천원)

구 분	금융회사 등의 결제금액(①)	사업용계좌 거래금액(②)	차이내역(③ : ① - ②)	
			금액	사유
입 금				
출 금				

※ 재화·용역의 거래대금 중 금융회사 등을 통한 결제금액을 ① 란에 기재하고, 그 중 사업용계좌 거래금액을 ② 란에 작성. 다만, 금융회사 등을 통한 결제금액(①) 중 사업용계좌거래금액(②)에 누락된 내용이 있는 경우 차이내역란(③)에 금액과 사유를 작성.

2) 인건비와 임차료의 지급

(단위 : 천원)

구 분		금융회사 등의 결제금액(①)	사업용계좌 거래금액(②)	차이내역(③ : ① - ②)	
				금액	사유
인건비	입금				
	출금				
임차료	입금				
	출금				

※ 인건비 및 임차료 중 금융회사 등을 통한 결제금액을 ① 란에 기재하고, 그 중 사업용계좌 거래금액을 ② 란에 작성. 다만, 금융회사 등을 통한 결제금액(①) 중 사업용계좌거래금액(②)에 누락된 내용이 있는 경우 차이내역란(③)에 금액과 사유를 작성.

〈첨부 2〉

성실신고확인 결과 특이사항 기술서

항 목	특 이 사 항	비 고
사업현황		
수입금액		
적격 증빙 비용	〈3만원 초과 거래에 대한 적격증빙 비치 여부〉	
	〈3만원 초과 거래에 대한 장부상 금액과 적격증빙금액 일치 여부〉	
	〈소득세법 시행규칙 별지 제40호의5서식 「영수증수취명세서」 작성시 적격증빙 없는 비용에 대한 내역 누락 여부〉	
	〈현금지출 항목 또는 적격증빙없는 항목에 대한 업무무관 여부〉	
인건비	(예시) · 납세자의 배우자 및 직계비속에게 지급한 인건비 · 납세자의 배우자 및 직계존비속 중 재학, 해외 유학 또는 군복무 중인 자에게 지급한 인건비	
차량 유지비	(예시) · 사업용 차량수를 고려할 때 과다계상된 주유비 · 사업규모 · 근무자 수에 비해 과다한 차량에 대한 주유비 · 납세자의 배우자 및 직계비속 소유의 차량에 대한 주유비	
통신비	(예시) · 가족 · 친척 등의 명의로 지급한 통신비 · 업무와 관련 없는 통신기기에서 발생하는 통신비	
복리 후생비	(예시) · 접대성 경비를 복리후생비로 계상 · 가족 및 개인용도로 지출한 비용을 복리후생비로 계상	
접대비	(예시) · 국내관광지 및 해외 여행 지출 경비 · 업무와 관련이 없는 유흥주점 지출 경비	
이자 비용	(예시) · 채권자가 불분명한 차입금에 대해 계상한 이자비용 · 업무무관자산을 취득하기 위한 차입금에 대해 계상한 이자비용	
감가 상각비	(예시) · 업무와 관련이 없는 자산에 대한 감가상각비 계상	
건물 관리비	(예시) · 납세자의 배우자 및 직계존비속이 사용하는 건물의 관리비 계상	
지급 수수료	(예시) · 종업원의 봉사료와 관련하여 계상된 카드수수료업무와 관련 없는 부동산 취득에 따른 관련 수수료	
성실신고 확인자 종합의견		

〈첨부 3〉

성실신고확인 결과 사업자 확인사항

구 분		확인내용	사업자 확인 (서명)	비 고
수입 금 액 확 인	공 통	매출채권의 장부상 잔액과 거래처 잔액이 일치함을 확인합니다.		
		신고시 수입금액을 누락하거나 이와 관련하여 장부에 계상하지 않은 비용은 없음을 확인합니다.		
		사업용계좌외 친·인척, 종업원 등 타인 명의의 계좌에 입금된 수입금액이 장부에 누락한 사실이 없음을 확인합니다.		
		재고자산의 실제 재고와 장부상 재고가 일치함을 확인합니다.(차이가 있는 경우 매출 및 재고누락, 사적사용 등 원인을 기재하시기 바랍니다)		
	업 종 별	(의료업종) 비보험 수입을 신고수입금액에 포함하였음을 확인합니다.		
		(의료업종) 보관하고 있는 일일수입금액집계표, 현금출납부 및 매출원장 등이 서로 일치함을 확인합니다.		
		(전문자격사) 협회 등에 신고한 수입건에 대한 수입금액을 신고수입금액에 포함하였음을 확인합니다.		
		(전문자격사) 종결, 보석결정 등 종료된 사건에 대한 성공보수금을 장부에 누락한 사실이 없음을 확인합니다.		
		(현금수입업종) 수입금액에서 제외한 종업원의 봉사료는 실질에 맞게 구분기재하고 실제 지급하였음을 확인합니다.		
		(현금영수증 의무발급업종) 30만원 이상 고액현금거래에 대하여 현금영수증 발급이 누락된 사실이 없음을 확인합니다.		

※ 수입금액 확인(업종별)은 신고인에 해당되는 업종에 대해서만 확인합니다.

■ 研究叢書案内

- ① 資本市場 育成을 위한 租稅政策方向
宣 炳 完 1987. 3
李 愚 澤
- ② 特別消費稅制의 合理的 改善方向
金 完 淳 1987. 3
金 完 石
- ③ 租稅確定의 適正節次 保障에 관한 研究
崔 明 根 1988. 2
金 冕 圭
李 承 文
- ④ 附加價值稅의 政策課題와 改善方向
崔 洸 1988. 3
李 愚 澤
- ⑤ 租稅審判制度의 合理的 改善方案
李 哲 松 1988. 4
金 完 石
- ⑥ 韓國稅制의 合理化에 관한 研究
金 東 建 外 1988. 7
- ⑦ 稅務士制度의 發展方向
申 東 雲 外 1988. 10

⑧ 附加價值稅 納付稅額計算과 課稅特例制度的 改善에 관한 研究

崔 明 根 外 1991. 11

⑨ 土地稅制의 長期的 改編方案에 관한 研究

金 東 建 外 1993. 8

⑩ 相續課稅의 制度改善에 관한 研究

李 鎭 淳 1994. 10

李 哲 松

⑪ 租稅行政의 適正節次와 合理化에 관한 研究

李 愚 澤 1995. 3

⑫ 租稅制裁法制的 再整備

崔 明 根 1995. 3

⑬ 財産課稅行政의 民主的 發展方向에 관한 研究

金 完 石 1995. 3

⑭ 納稅者의 權益保障 提高에 관한 研究

崔 明 根 1996. 2

⑮ 移轉價格稅制와 多國籍企業의 防禦戰略

崔 鏞 善 1996. 3

孫 閏 煥

■ 研究叢書案内

- [16] 所得稅制度 및 行政의 改善에 관한 研究
金 完 石 1996. 9
- [17] 法人稅 課稅體系의 本質的 改編에 관한 研究
李 愚 澤 1996. 10
- [18] 稅務士制度의 課題와 試驗制度의 改善에 관한 研究
崔 明 根 1996. 12
- [19] 個別公示地價의 行政審判制度 改善에 관한 研究
金 完 石 1997. 3
- [20] 稅務士의 租稅訴訟代理適格性에 관한 研究
李 哲 松 1997. 12
- [21] 稅務法人制度의 改善에 관한 研究
金 完 石 1998. 3
- [22] 稅務會計의 定立과 企業會計와의 關係에 관한 研究
李 愚 澤 1998. 3
- [23] 申告納付稅制의 評價와 制度改善에 관한 研究
徐 熙 烈 1998. 3
- [24] 우리나라 企業會計制度의 改善方向
高 承 禧 1999. 3

25 企業合併分割의 課稅體系에 관한 研究

李 愚 澤 1999. 3

26 聯結納稅制度의 導入方案과 政策課題에 관한 研究

李 愚 澤 2000. 3

27 納稅環境의 改善에 관한 研究

金 完 石 2000. 3

28 프랑스 租稅節次法 研究

安 昌 湍 2001. 1

29 稅效果會計論 研究

高 承 禧 2001. 3

30 오스트리아 稅務士制度에 관한 研究

金 完 石 2001. 3

李 鍾 永

31 리스會計와 리스稅務에 관한 研究

李 愚 澤 2001. 3

32 派生商品關聯去來의 課稅에 관한 研究

玉 武 錫 2001. 4

33 推計課稅方法에 관한 研究

金 完 石 2001. 4

■ 研究叢書案内

[34] 附加價值稅 改編方案 研究

安 昌 滿 2002. 3

[35] 營業權(企業價值)의 會計와 稅務에 관한 研究

李 愚 澤 2002. 3

[36] 負擔金 관련 行政審判代理業務의 擔當主體에 관한 研究

金 相 憲 2002. 3

[37] 企業年金의 會計와 稅務

高 承 禧 2002. 3

[38] 不動産 관련 地方稅制의 改善에 관한 研究

金 完 石 2003. 3

[39] 綠色申告 納稅制度 導入에 관한 研究

稅務士制度改善推進委員會 2003. 3

綠色申告制度研究委員會

[40] 電子商去來時代に 對應한 課稅體系整備와 稅務서비스 改善

李 在 奎 2003. 3

皇甫 烈

[41] 稅務서비스 市場開放에 대한 稅務代理業界의 對應

高 俊 誠 2003. 3

[42] 稅法상 企業會計 準用 規定의 問題点과 改編方案에 관한 研究

(法人稅法 第43條의 立法的 誤謬와 改編方案을 中心으로)

李 愚 澤 2003. 11

43 納稅組合의 效率的 管理改善 方案

金 雄 熙 2005. 3

李 基 煜

44 租稅法令 解釋情報의 體系的 生産 및 傳達 方案

李 基 煜 2005. 7

金 雄 熙

45 新經濟時代 우리나라 株式評價 및 課稅體系的 改編方案

李 愚 澤 2008. 7

金 完 鎰

46 EITC(勤勞獎勵稅制)導入의 先決課題에 관한 研究

俞 景 文 2008. 7

47 租稅法の 憲法合致的 立法論에 관한 研究

李 銓 午 2008. 8

48 賣買事例價額의 時價適用 및 이에 따른 課稅體系的 改編方案

朴 孔 卓 2008. 8

49 우리나라 記帳擴大方案 研究

朴 性 培 2008. 8

50 租稅行政審判前置制度에 관한 研究

蔡 羽 奭 2008. 8

51 미술시장의 활성화 및 세제지원방안 연구

安 昌 湍 2009. 1

■ 研究叢書案内

- [52] 조세측면에서의 기업지배구조와 세무사의 역할 증대
가능성에 관한 연구

徐 熙 烈 2009. 1

- [53] 부동산의 양도에 따른 소득세 과세체계에 관한 연구

金 淀 植 2009. 1

朴 薰

- [54] 수증재산에 대한 소득세와 증여세의 경합과 그 조정에 관한 연구

金 完 石 2009. 3

- [55] 현대 조세환경에 위배되는 세무대리·세무대리인·
납세협력비 등 언어의 폐해와 개선방안

李 愚 澤 2009. 10

- [56] 국제회계기준(IFRS)도입이 세무사의 업무영역에 미치는 영향

심 태 섭 2010. 3

김 상 철

서 희 열

- [57] 전자세금계산서제도의 문제점과 개선방안에 관한 연구

고 윤 성 2010. 4

이 은 자

이 명 근

- [58] 재개발·재건축사업 관련 조세제도에 대한 연구

정 지 선 2010. 4

장 근 호

59 우리나라 가산세제도의 문제점 및 개선방안에 관한 연구

김 정 식 2010. 4

서 희 열

60 대표자인정상여 소득처분제도의 위헌성과 개선방안에 관한 연구

윤 석 남 2011. 3

심 충 진

61 각 세법상 부당행위계산규정의 상충관계 해소를 위한 연구

정 지 선 2011. 3

권 오 현

62 부가가치세법상 면세제도의 주요 차용개념과 그 범위에 관한 연구

오 기 수 2011. 3

손 장 엽

63 회계 및 각 세법상 수입(수익)의 범위, 인식시기 및 인식방법의
조화·개선에 관한 연구

전 병 욱 2011. 3

최 보 람

64 실질과세원칙에서의 다단계거래 부인에 관한 연구

최 성 근 2012. 3

주 혜 진

65 외부세무조정제도의 효과분석 및 개선방안 연구

김 완 석 2012. 3

전 병 욱

■ 研究叢書案内

66 성실신고확인제도 시행에 따른 세무사 면책기준 설정연구

안 경 봉

2012. 3

이 동 식

이 은 미

① 西獨의 稅務士法에 관한 研究

李 承 文 1987. 2

② 主要國의 法人所得課稅制度

吳 赫 柱 1987. 3

李 愚 澤

李 哲 松

權 海 浩

③ 主要國의 個人所得課稅制度

吳 赫 柱 1988. 3

崔 炳 哲

李 哲 松

權 海 浩

④ 主要國의 相續課稅制度

崔 炳 哲 1989. 3

李 哲 松

權 海 浩

吳 赫 柱

⑤ 主要國의 消費課稅制度

金 文 守 1993. 4

崔 炳 哲

李 哲 松

權 海 浩

■ 研究調查資料案内

〔6〕 獨逸の 稅務代理制度에 관한 研究

金 完 石 1994. 10

李 鍾 永

〔7〕 獨逸의 租稅基本法과 財政法院法

李 愚 澤 1995. 3

張 台 柱

〔8〕 日本の 稅理士制度에 관한 研究

權 海 浩 1995. 6

〔9〕 獨逸會社法

李 炯 珪 1996. 1

〔10〕 獨逸稅務士法

崔 竣 璿 1996. 3

李 承 文

〔11〕 美國의 法人所得課稅制度

朴 胤 浚 1997. 2

〔12〕 獨逸企業의 年次決算會計와 會計監査制度에 관한 研究

金 光 洙 1998. 3

〔13〕 獨逸法人稅法

金 光 洙 1999. 2

〔14〕 獨逸・日本・美國의 稅務士關係法令集

金 裕 燦 外 2003. 3

研 究 報 告 書
第 66 輯 (2012. 3)

성실신고확인제도 시행에 따른
세무사 면책기준 설정연구

2012年 3月 15日 印刷

2012年 3月 18日 發行

著 者 **안경봉·이동식·이은미**

發行人 **韓國租稅研究所**

發行處 **韓 國 稅 務 士 會**

137-870 서울 서초구 서초3동 1497-16

電話(代) 587-6021

登錄 : 1988年 11月 11日(바 1184)

ISBN 979-11-5520-007-0

〈非賣品〉