세무사법 제6조 등 위헌제청

사 건	세무사법 제6조 등 위헌제청
사건번호	2015헌가19
선고일자	2018.4.26.
종국결과	헌법불합치

헌법재판소는 2018년 4월 26일 재판관 6 : 3의 의견으로, 세무사 자격 보유 변호사로 하여금 세무사로서 세무사의 업무를 할 수 없도록 규정한 세무사법(2013. 1. 1. 법률 제11610호로 개정된 것) 제6조 제1항 및 세무사법(2009. 1. 30. 법률 제9348호로 개정된 것) 제20조 제1항 본문 중 변호사에 관한 부분과 세무조정업무를 할 수 없도록 규정한 법인세법(2015. 12. 15. 법률 제13555호로 개정된 것) 제60조 제9항 제3호 및 소득세법(2015. 12. 15. 법률 제13558호로 개정된 것) 제70조 제6항 제3호는 헌법에 합치되지 아니하고, 위 각 법률조항은 2019. 12. 31.을 시한으로 개정될 때까지 계속 적용된다는 결정을 선고하였다. [헌법불합치]

이에 대하여 위 각 법률조항이 헌법에 위반되지 않는다는 재판관 이진성, 재판관 안창호, 재판관 강일원의 반대의견이 있다.

글. 헌법재판소 공보관실

1. 사건개요

[2015헌가19]

- 제청신청인은 2004년 제46회 사법시험에 합격하여 변호사의 자격을 취득한 자로서 2008. 10. 8. 세무대리업무 신규등록처분을 받고 세무대리를 하던 중 서울지방국세청장에게 세무대리업무등록갱신 신청을 하였다가, 세무대리업무등록직권취소처분 및 세무대리업무등록갱신신청반려처분을 받았다. 이에 제청신청인은 서울행정법원에 위 각 처분의 취소를 구하는 소송을 제기하였다가 패소판결을 선고받자(2014구합10455), 항소하여 그 소송(서울고등법원 2014누65617) 계속 중 세무사법 제6조, 제20조 제1항, 제20조의2에 대하여 위헌법률심판제청신청을 하였고, 제청법원은 2015. 5. 18. 위 제청신청을 받아들여 이 사건 위헌법률심판제청을 하였다(서울고등법원 2015아1080).

[2016헌마116]

- 청구인 법무법인 OO과 2007년 제49회 사법시험에 합격하여 변호사의 자격을 취득한 청구인 OOO는 법인세법 제60조 제9항 제3호 및 소득세법 제70조 제6항 제3호가 세무조정계산서 또는 조정계산서(이하 '세무조정계산서'라고만 한다)의 작성주체를 세무사법에 따른 세무사등록부에 등록한 변호사로 한정함으로써, 청구인들이 위 각 법률조항에서 규정한 세무조정계산서를 작성하는 업무(이하 '세무조정업무'라 한다)를 수행할 수 없게 되어 청구인들의 직업의 자유 등을 침해받았다고 주장하면서, 2016. 2. 18. 그 위헌확인을 구하는 이 사건 헌법소원심판을 청구하였다.

2. 심판대상

- 이 사건 심판의 대상은 세무사법(2013. 1. 1. 법률 제11610호로 개정된 것) 제6조 제1항 및 세무사법(2009. 1. 30. 법률 제9348호로 개정된 것) 제20조 제1항 본문 중 변호사에 관한 부분(2015헌가19), 법인세법(2015. 12. 15. 법률 제13555호로 개정된 것) 제60조 제9항 제3호 및 소득세법(2015. 12. 15. 법률 제13558호로 개정된 것) 제70조 제6항 제3호(2016헌마116)가 헌법에 위반되는지 여부이다. 심판대상조항의 내용은 다음과 같다.

[심판대상조항(2015헌가19)]

세무사법(2013. 1. 1. 법률 제11610호로 개정된 것)

제6조(등록) ① 제5조의 세무사 자격시험에 합격하여 세무사 자격이 있는 자가 세무대리를 시작하려면 기획재정부에 비치하는 세무사등록부에 대통령령으로 정하는 사항을 등록하여야 한다.

세무사법(2009. 1. 30. 법률 제9348호로 개정된 것)

제20조(업무의 제한 등) ① 제6조에 따른 등록을 한 자가 아니면 세무대리를 할 수 없다. 다만, 「변호사법」 제3조에 따라 변호사의 직무로서 행하는 경우와 제20조의2 제1항에 따라 등록한 경우에는 그러하지 아니하다.

[심판대상조항(2016헌마116]

법인세법(2015. 12. 15. 법률 제13555호로 개정된 것)

제60조(과세표준 등의 신고) ⑨ 기업회계와 세무회계의 정확한 조정 또는 성실한 납세를 위하여 필요하다고 인정하여 대통령령으로 정하는 내국법인의 경우 세무조정계산서는 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 자로서 대통령령으로 정하는 조정반에 소속된 자가 작성하여야 한다.

3. 「세무사법」에 따른 세무사등록부에 등록한 변호사

소득세법(2015. 12. 15. 법률 제13558호로 개정된 것)

제70조(종합소득과세표준 확정신고) ⑥ 소득금액의 계산을 위한 세무조정을 정확히 하기 위하여 필요하다고 인정하여 제160조 제3항에 따른 복식부기의무자로서 대통령령으로 정하는 사업자의 경우 제4항 제3호에 따른 조정계산서는 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 자로서 대통령령으로 정하는 조정반에 소속된 자가 작성하여야 한다.

3. 「세무사법」에 따른 세무사등록부에 등록한 변호사

법 제 처
www.moleg.go.kr

3. 결정주문

[2015헌가19]

- 세무사법(2013. 1. 1. 법률 제11610호로 개정된 것) 제6조 제1항 및 세무사법(2009. 1. 30. 법률 제9348호로 개정된 것) 제20조 제1항 본문 중 변호사에 관한 부분은 모두 헌법에 합치되지 아니한다. 위 각 법률조항은 2019. 12. 31.을 시한으로 개정될 때까지 계속 적용된다.

[2016헌마116]

- 법인세법(2015. 12. 15. 법률 제13555호로 개정된 것) 제60조 제9항 제3호 및 소득세법(2015. 12. 15. 법률 제13558호로 개정된 것) 제70조 제6항 제3호는 모두 헌법에 합치되지 아니한다. 위 각 법률조항은 2019. 12. 31.을 시한으로 개정될 때까지 계속 적용된다.

- 청구인 법무법인 OO의 심판청구를 모두 각하한다.

4. 이유의 요지

청구인 법무법인 OO의 심판청구의 적법 여부 (2016헌마116)

- 법무법인은 심판대상조항에 의해 세무조정업무를 수행할 수 없는 것이 아니라, 법무법인의 구성원 등이 심판대상조항에 의해 세무조정업무를 수행할 수 없는 경우 결과적으로 세무조정업무를 수행할 수 없게 되는 것에 불과하므로, 청구인 법무법인 OO은 기본권 침해의 자기관련성이 인정되지 않는다.

심판대상조항의 직업선택의 자유 침해 여부 (2015헌가19, 2016헌마116)

- 세무대리의 전문성을 확보하고 부실 세무대리를 방지함으로써 납세자의 권익을 보호하고 세무행정의 원활한 수행 및 납세의무의 적정한 이행을 도모하려는 심판대상조항의 입법목적은 일응 수긍할 수 있다.

- 세무사의 업무 중 예컨대 조세에 관한 신고·신청·청구 등의 대리, 세무조정계산서와 그 밖의 세무 관련 서류의 작성, 조세에 관한 상담 또는 자문, 세무관서의 조사 또는 처분 등과 관련된 납세자 의견진술의 대리, '부동산 가격공시에 관한 법률'에 따른 개별공시지가 및 단독주택가격·공동주택가격의 공시에 관한 이의신청의 대리 등의 업무를 적정하게 수행하기 위해서는 세법 및 이를 해석·적용하는 과정에 수반되는 헌법과 민법, 상법 등 관련 법령에 대한 전문적인 지식과 법률에 대한 체계적인 해석·적용능력이 필수적으로 요구된다. 그런데 세법 및 관련 법령에 대한 해석·적용에 있어서는 일반 세무사나 공인회계사보다 법률사무 전반을 취급·처리하는 법률 전문직인 변호사에게 오히려 그 전문성과 능력이 인정된다. 그럼에도 불구하고 심판대상조항은 세무사 자격 보유 변호사로 하여금 세무대리를 일체 할 수 없도록 전면적으로 금지하고 있으므로, 수단의 적합성을 인정할 수 없다.

- 세무사 자격 보유 변호사는 법률에 의해 세무사의 자격을 부여받았으므로 그 자격에 따른 업무를 수행할 자유를 회복한 것이고, 세무조정업무 등 세법 및 관련 법령에 대한 해석·적용이 필요한 세무사의 업무에 대한 전문성과 능력이 인정됨에도 불구하고, 심판대상조항은 세무사 자격 보유 변호사에 대하여 세무사로서의 세무대리를 일체 할 수 없도록 전면 금지하고 있다. 이는 세무사의 자격을 취득함으로써 회복된 직업선택의 자유를 전면적으로 금지하는 것으로서, 세무사 자격 부여의 의미를 상실시키는 것일 뿐만 아니라, 자격제도를 규율하고 있는 법 전체의 체계상으로도 모순되고, 세무사 자격에 기한 직업선택의 자유를 지나치게 제한하는 것이다. 뿐만 아니라 소비자가 자신이 필요로 하는 세무대리업무가 세무관청과 관련된 실무적 업무처리로 충분한지, 아니면 세법 및 관련 법령의 해석·적용이 중요한지를 판단한 후 세무사, 공인회계사, 변호사 중 가장 적합한 자격사를 선택할 수 있도록 하는 것이 세무대리의 전문성을 확보하고 납세자의 권익을 보호하고자 하는 입법목적에 보다 부합한다. 따라서 심판대상조항은 침해의 최소성에도 반한다.

- 세무사로서 세무대리를 일체 할 수 없게 됨으로써 세무사 자격 보유 변호사가 받게 되는 불이익이 심판대상조항으로 달성하려는 공익보다 경미하다고 보기 어려우므로, 심판대상조항은 법익의 균형성도 갖추지 못하였다.

- 그렇다면, 심판대상조항은 과잉금지원칙을 위반하여 세무사 자격 보유 변호사의 직업선택의 자유를 침해하므로 헌법에 위반된다.

- 심판대상조항에 대하여 단순위헌결정을 하게 되면 일반 세무사의 세무사등록에 관한 근거 규정이 사라지고, 세무사등록부에 등록한 변호사마저 세무조정업무를 수행할 수 없게 되는 법적 공백상태가 발생한다. 심판대상조항의 위헌성은 세무사 자격 보유 변호사의 세무대리를 제한하는 것 자체에 있는 것이 아니라, 이들로 하여금 세무사로서 세무대리를 일체 할 수 없도록 전면적·일률적으로 금지하는 데에 있고, 이들에게 허용할 세무대리의 범위, 대리권한을 부여하기 위하여 필요한 구체적인 절차와 내용은 입법자가 결정하여야 할 사항이므로, 헌법불합치결정을 선고하고, 입법자의 개선이 있을 때까지 잠정적용을 명하기로 한다.

5. 재판관 이진성, 재판관 안창호, 재판관 강일원의 반대의견

- 심판대상조항은 부실 세무대리를 방지함으로써 세무사 자격의 공신력을 높이고 납세자의 권익을 보호하는 한편, 세무행정의 원활한 수행 등을 도모하기 위해서 세무사 자격 보유 변호사에 대하여 법률사무로서의 세무대리 외의 세무대리를 허용하지 않는 것으로서, 입법목적의 정당성 및 수단의 적합성이 인정된다.

- 변호사에게 다른 자격을 부여할 것인지 여부 및 어느 정도의 업무 수행 권한을 인정할 것인지 여부는 입법자가 결정할 사안이다. 세무대리업무 중 세무조정업무와 같이 세무관청과 관련된 실무적 업무를 수행하기 위해서는 전문적 회계지식이 필요한데, 자격취득에 필요한 시험의 과목 등을 고려할 때 세무관청과 관련된 실무적 업무에 관하여 변호사가 세무사와 동일한 수준의 능력을 발휘하기 어렵다고 본 입법자의 판단은 수긍할 수 있다. 세법을 교육받은 변호사에게 세무사와 같은 업무 권한을 주는 방안 등은 세무사 자격시험과 같은 정도의 운영의 투명성이나 결과의 정합성을 담보하기 어렵고, 달리 입법목적을 달성할 수 있는 효과적인 수단을 상정하기 어렵다. 따라서 심판대상조항은 침해의 최소성 원칙에 반하지 않는다.

- 변호사로서 업무 수행에는 아무런 제약을 받지 않으면서 세무사의 세무대리 영역 업무만 수행하지 못하는 세무사 자격 보유 변호사의 불이익이 부실한 세무대리를 방지하고 납세자에게 적정한 서비스를 제공한다는 공익보다 크다고 볼 수 없으므로, 심판대상조항은 법익의 균형성 원칙에 반하지 않는다.

- 따라서, 심판대상조항이 과잉금지원칙을 위반하여 세무사 자격 보유 변호사의 직업의 자유를 침해한다고 볼 수 없다.

- 또한 심판대상조항은 세무사 자격 보유 변호사와 변리사 업무를 하려는 변호사를 차별 취급하는 것이 아니고, 세무사 자격 보유 변호사와 세무대리업무등록부에 등록을 한 뒤 세무대리업무를 할 수 있는 공인회계사 사이에는 차별 취급이 존재한다고 볼 수 있으나, 공인회계사는 실무적 세무대리업무를 수행할 전문지식을 갖추었다고 볼 수 있으므로, 심판대상조항이 평등원칙에 위배된다고 볼 수 없다.

6. 결정의 의의

- 2003. 12. 31. 법률 제7032호로 개정된 세무사법은 종전과 마찬가지로 변호사에게 세무사의 자격을 자동으로 부여하면서도(제3조 제3호), 그 시행일인 2003. 12. 31. 당시 종전 규정에 의해 세무사의 자격을 가진 변호사와 사법연수생(사법시험에 합격한 자를 포함)만 세무사등록부에 등록하여 세무대리를 할 수 있도록 규정하고(부칙 제2조 제1항), 그 외의 변호사는 '세무사로서' 세무대리를 일체 할 수 없도록 규정하였다(제20조 제1항). 그 후 2017. 12. 26. 법률 제15288호로 개정된 세무사법은 그 시행일인 2018. 1. 1. 이후 변호사의 자격을 취득하는 자는 세무사의 자격을 자동으로 부여받지 못하도록 규정하였다(부칙 제2조).
- 이 결정은 2003. 12. 31.부터 2017. 12. 31.까지 사이에 변호사의 자격을 취득한 자 중 2003. 12. 31. 당시 사법시험에 합격하였거나 사법연수생이었던 자를 제외한 자의 경우 세무사의 자격이 인정됨에도 불구하고 '세무사로서는' 그 직무에 해당하는 세무대리(세무사법 제2조), 특히 세무조정업무를 일체 할 수 없도록 규정한 것이 위 변호사들의 직업선택의 자유를 침해한다고 판단한 것이다.