

지방세법상의 신고와 납부제도 해설

전 동 훈

행정자치부 세정담당관실 행정사무관

1. 의 의

납세의무의 확정이란 추상적으로 성립한 납세의무의 내용을 구체적으로 확인하는 절차를 말한다. 납세의무의 성립은 조세채무가 발생하였을 뿐이고 발생된 채무를 현실적으로 이행하기 위하여 국가 또는 납세자 중 어느 일방이 과세요건충족 여부와 과세표준 및 세액계산의 법 적합성을 검토하여 결정하는 것을 확인할 필요가 있다.

여기서 추상적으로 성립된 납세의무를 확정하는 방법에는 두 가지 방법이 있다. 하나는 납세의무자의 신고에 의하여 세액을 확정하는 자진신고납부제도이고 다른 하나는 과세관청의 결정에 의하여 세액을 확정하는 정부부과과세제도이다. 즉, 과세권자가 확정하는 정부부과방식의 보통징수방법과 납세자가 과세표준을 확정하는 자기부과방식인 신고납부방식으로 운영되었으나 취득세 가산세에 대한 헌법재판소의 헌법불합치 결정

(2003헌바16, 2003. 9. 25.)¹⁾에 따라 2004년부터 신고납부방식의 지방세를 신고와 납부로 분리하여 지방세과세표준과 납세의무의 확정을 납세자의 신고에 의하도록 개선되었다.

이로 인하여 납세자의 신고에 의하여 지방세 과세표준을 확정하는 세목의 경우에는 과세권자의 부과처분에 의하지 아니하고 납세자의 신고에 의하여 확정되는 부과처분이

1) 헌법재판소 결정사항(2003헌바16, 2003. 9. 25.)

○ 지방세법 제121조제1항은 헌법에 합치되지 아니한다.

지방세법 제121조(부족세액의 추징 및 가산세)①취득세 납세의무자가 제120조의 규정에 의한 신고납부를 하지 아니하거나 신고납부세액이 제111조 및 제112조의 규정에 의한 산출세액에 미달한 때에는 제111조 및 제112조의 규정에 의하여 산출한 세액 또는 부족세액에 100분의 20을 가산한 금액을 세액으로 보통징수의 방법에 의하여 징수한다.

○ 위 법률조항은 국회가 개정할 때까지 그 적용을 중지한다.

고 그 신고를 토대로 납부함으로서 납세의 무가 소멸되거나 신고를 하지 아니하거나 과소신고를 하는 경우에는 과세권자가 부과징수절차에 의거 과세표준과 납세의무를 확정하도록하는 보완적 절차를 취하고 있는 것이다.

2. 부과처분과 징수처분

(1) 성격

과세관청의 지방세에 관한 행정처분에는 협의적 의미로는 부과처분, 징세처분, 체납처분으로 구분되며, 광의적으로는 협의적 의미외에도 지방세와 관련된 각종의 실체적, 절차적 행정처분을 모두 포함하는 작용을 의미하는 것이다. 재산세 등 통상의 부과지 세목의 경우에는 부과·징수처분은 과세권자에 의하여 이루어지는 것이나 취득세 등 신고납부세목에 있어서 부과처분은 납세자에 의하여 이루어지는 것을 특색으로 하고 있다.

따라서 신고납부방식의 세목에 있어서 과세표준을 확정신고하는 행위는 납세의무자가 스스로 과세표준과 세액을 확인하여 그 결과를 과세관청에 통지하는 통지행위이며 징수처분은 과세권자가 납세자에게 행하는 법률적 행정행위인 하명(下命)처분이기 때문에 신고와 동시에 납부하는 행위인 수납행위는 징세처분이 아닌 것이며 또한, OCR 납부서를 교부하는 행위도 납세고지서를 교부하는 징세처분이 아닌 과세권자의 사실행

위에 해당하는 것이다.

[판례] 수납행위의 징수처분성

원천징수의무자가 징수금을 납부하여야 할 의무는 세법상 원천징수의무자의 과세관서에 대한 납부의무를 근거로 하여 성립하므로 과세관서가 원천징수세금을 수납하는 행위는 단순한 사무적 행위에 지나지 아니하므로 그 수납행위는 공권력 행사로서의 행정처분이 아니다.(대법원 1984.2.14. 선고 82누177 판결)

[판례] 신고납부시 납부서교부행위의 징수처분성

신고납세방식의 조세인 취득세에 있어서는 원칙적으로 납세의무자가 자진신고납부기한 내에 자진신고납부하지 아니하여야만 비로소 과세관청이 부과처분을 할 수 있는 것이므로, 납세의무자가 자진신고납부기한 내에 취득세를 자진신고납부하는 과정에서 과세관청이 자진납부신고서나 자납용고지서를 교부하는 행위는 그 고지서에 부과근거, 구제방법 등이 명시되어 있다 하더라도 납세의무자의 편의를 도모하기 위한 단순한 사무적 행위에 불과하고 취득세를 부과하는 행정처분이라고 할 수 없다(대법원 1993. 8. 24. 선고 93누2117 판결)

(2) 신고행위의 성격과 처분성

신고납부라 함은 납세의무자가 그 납부할 지방세의 과세표준액과 세액을 신고하고 동시에 신고한 세금을 납부하는 것을 말하는

바, 특별징수의무자가 그가 징수한 지방세의 과세표준액과 세액을 신고와 동시에 세금을 납입하는 『신고납입』과는 상이한 것이다. 이와 같은 신고납부제도하에서는 과세관청의 조세채무에 대한 조사확정권이 배제되어 있는 것이 아니라 보충적인 지위에 있다고 보아야 할 것이며 납세자가 신고 또는 신고납부를 하였다고 하더라도 과세관청에서는 경정결정권인 부과권을 행사하게되는 것이다. 납세자가 신고납부를 함으로서 영구적인 불변력이 생기는 것이 아니라 신고납부세액이 산출세액에 미달할 경우에는 그 미달세액에 대하여 추가로 부과징수할 수가 있는 것이다.²⁾

따라서 신고납부방식의 조세인 취득세에 있어서는 원칙적으로 납세의무자가 신고납부기한 내에 신고납부하지 아니하여야만 비로소 과세관청이 부과처분을 할 수 있는 것이므로, 취득세의 신고납부기간이 경과되기 이전에는 보통징수 방법에 의거 부과할 수가 없는 것이다. 이와 같이 과세표준의 확정신고는 납세의무를 확정시키는 공법상의 효과를 가져오는 것이므로 신고납부행위에 대하여 공법행위로 보는 견해와 사법행위로 보는 견해가 있는 바 이에 대하여 검토하면 다음과 같다.

첫째, 공법행위로 보는 견해는 신고납부행위는 비록 사인의 행위이지만 과세관청에 신고납부를 함으로서 납세의무가 확정되고 조세채권채무관계가 확정 소멸되는 것이다. 따라서 지방세법제30조 및 제72조제1항의

규정을 감안할 때 단순한 신고행위인 사법행위로 보는 것은 곤란하며 사법행위라면 신고납부를 한후 임의적으로 무효, 취소, 철회를 주장하면 조세법률관계가 불안정한 상태가 되어버리는 문제가 발생하게 되는 것이다. 따라서 신고납부자체를 공법행위로 보는 것이 타당하며 이에 대한 구제절차도 인정되는 것이다.

둘째, 사법행위로 보는 견해는 납세의무자의 의사에 의하여 납세의무가 확정된다는 것이므로 비록 납세의무자가 신고납부한 행위에 의하여 성립한 추상적인 납세의무가 신고납부를 함으로서 확정되나 신고를 하지 아니하게되면 과세관청에서 부과징수방법에 의한 확정절차를 거치게 되는 것이므로 사법행위로 보아야 한다는 견해로서 과세관청이 자진납부신고서나 자납용고지서를 교부하는 행위는 그 고지서에 부과근거, 구제방법 등이 명시되어 있다 하더라도 납세의무자의 편의를 도모하기 위한 단순한 사무적 행위에 불과하고 취득세를 부과하는 행정처분이라고 할 수 없으나 지방세법상 1997. 10. 1이후부터는 과세처분으로 인정하고 있으므로 현재는 사법행위로 보는 것은 타당하지 아니하다.

따라서 과세표준확정신고는 납세의무자가 스스로 과세표준 및 세액을 확인하여 과세청에 통지하는 통지행위이므로 이는 납세의무를 확정시키는 사인의 공법행위로 볼 때 불복대상이 되는 처분성이 있는 것이다. 신고납부방식의 조세에 있어서 납세의무자의 과세표준확정신고에 의하여 납세의무가 확정되고 별도 과세청의 확정절차인 부과처분

2) 대판88누5877, 1989. 5. 23참조

이 존재하지 아니하는 것이 원칙이므로 납세의무자가 그 확정신고를 잘못하는 경우에도 그 신고행위에 대하여 처분성을 인정하지 아니하면 불복대상에서 제외되는 문제가

발생되므로 불합리한 문제가 발생하는 것이다. 그러나 부과징수과세방식에 대한 조세의 경우에는 신고행위는 단순한 과세자료제공의무에 불과하다.

종전의 시각(판례)	현행
납세의무자가 자진신고납부기한 내에 취득세를 자진신고납부하는 과정에서 과세관청이 자진납부신고서나 자납용고지서를 교부하는 행위는 그 고지서에 부과근거, 구제방법 등이 명시되어 있다 하더라도 납세의무자의 편의를 도모하기 위한 단순한 사무적 행위에 불과하고 취득세를 부과하는 행정처분이라고 할 수 없다.(대판93누2117, 93. 8. 24)	신고납부 또는 수정신고납부를 한 경우에는 그 신고납부를 한 때에 처분이 있었던 것으로 본다(지방세법제72조제1항)

[사례] 신고와 징수처분

신고납세방식의 조세인 취득세에 있어 납세의무자가 과세표준 및 세액을 신고하였다면 이로써 취득세 납세의무가 확정되는 것이므로, 그 뒤에 납세고지서가 발부되었다고 하더라도, 이는 이미 확정된 취득세 납세의무의 이행을 명하는 징수처분에 지나지 아니한다고 할 것이다(대판 94누910, 1995. 2. 3.)

이 사건 취득세의 납세의무자 박○○의 신고에 의하여 확정된 것으로 보고, 이를 징수하기 위하여 이 사건 납세고지서를 발부하였으므로 이는 징수처분의 성질만을 가지는 것이고, 박이 사건 취득세의 납세의무자 박○○의 신의 신고가 무효라 하더라도 달리 볼 것은 아니라고 판단하였다. (대판 2002두 5115, 2003. 10. 23)

(3) 신고와 납부(징수처분)의 분리 와 세금수납행위의 처분성

[사례] 신고의 정당성과의 관계

법무사 오○○의 사무원인 박○○이 취득자를 원고로 하여 한 이 사건 취득세 신고는 원고로부터 위임을 받은 바도 없고 사후에 원고로부터 추인을 받은 바도 없으므로, 무권한자의 행위로서 무효라고 판단한 것은 정당하고, 거기에 상고이유에서 주장하는 바와 같은 채증법칙 위배 내지 신고대리행위에 대한 법리오해의 위법이 없다. 또한 과세관청인 서울특별시 서대문구청장은 원고의

납세의무의 확정방법으로서 지방세법 제30조의 규정에 의한 신고시에 확정되는 것인가 여부와 납부하여야 확정되는지 여부에 대하여 납세자가 확정신고와 동시에 당해 세액을 납부하는 경우에 과세관청이 수납행위를 징세처분으로 보아 처분성이 있는 경우에 불복청구의 대상인지 여부가 쟁점사항이다. 이에 대하여 처분성을 인정하는 적극

설과 처분성을 부정하는 소극설이 있으며 이를 검토하여 보면 다음과 같다.

첫째, 적극설의 경우 신고납부방식에 있어서 납부행위는 사무적 행위이나 과세관청에서 그 수납행위는 단순한 금원을 수납하는 행위가 아니고 납세의무가 성립됨에 따라 그에 터잡아 수납행위가 이루어지는 것인 만큼 징세하는 처분으로 보아야 한다는 견해이며 이에 따라 징세처분으로 보게되면 불복청구대상에 해당하는 것이다. 둘째, 소극설의 경우 신고납부세액의 수납행위를 징수처분으로 보지 아니하는 것은 사무적 행위로서 처분성이 없다고 보는 견해로서 실제 세금을 수납하는 것은 금융기관 등에서 수납을 받고 있으며 금융기관과 과세관청에서는 위임계약에 의하여 업무가 처리되고 있는 것이다. 원천징수세액을 징수하는 것은 원천징수 의무자가 과세관청에 신고납부를 하는 것이 원천징수 의무자가 징수금을 납부하여야 할 의무는 세법상 특별징수 의무자의 과세관서에 대한 납부의무에 근거하여 성립하므로 과세관청이 특별징수금을 수납하는 행위는 단순한 사무적 행위에 지나지 아니하므로 그 수납행위는 공권력 행사로서의 행정처분이 아니라고 보는 것이 판례의 입장이다.³⁾

그리고 신고납부하는 세목에 있어서 신고를 하지 아니하고 납부만을 하는 경우 그 금원을 수납하는 행위에 대하여는 과오납금으로 행정심판이나 행정소송의 대상에 되는 것인가에 대하여 살펴보면 과세관청에서는

원인없이 금원을 수납하는 경우에 해당하므로 부당이득금에 해당될 것이다. 따라서 불복방법은 행정심판이나 행정소송의 대상으로 볼 수 없는 것이며 민사소송 대상으로 보아야 할 것이다. 이는 납부만을 한 경우에는 행정처분성이 없기 때문에 행정소송의 대상에 해당되지 아니하는 것이므로 민사소송에 의한 방법으로 구제를 다투어야 할 것이다.

(4) 신고납부와 가산세 적용문제

첫째, 신고납부세목에 있어서 신고를 하지 아니하고 납부만을 한 경우에 신고불성실가산세를 부과할 수가 있을 것인가?

지방세법 제29조제1항 제13호의 규정에 의거 가산세에 있어서는 이를 가산할 지방세의 납세의무가 성립하는 때에 가산세의 납세의무가 성립하는 것이며 각 세목에서 신고불성실 가산세와 납부불성실 가산세의 납세의무성립의 원인이 각각 상이함으로 신고불성실가산세는 신고의무를 이행하지 아니한 경우에 가산세를 부담하는 것이고 납부불성실가산세는 납세의무를 이행하지 아니한 경우에 지연일자에 가산율을 곱하여 산정하는 것이므로 신고의무가 있음에도 불구하고 신고를 하지 아니하고 납부를 한 경우에는 신고불성실가산세를 부담하여야 하는 것이다.

다만, 등록세의 신고납부를 함에 있어서 지방세법 제150조의2제4항의 규정에서 신고를 하지 아니한 경우에도 등록세 산출세액을 등기 또는 등록을 하기 전까지 납부를 한 때에는 신고를 한 것으로 보고 있어서 신고

3) 대법원판례 1983. 12. 13, 선고 82누174참조.

불성실가산세를 부과하지 아니하도록 규정하고 있는 것이다.

둘째, 신고납부세목에 있어서 과소신고납부를 한 경우 신고불성실가산세를 부과할 수가 있는 것인가?

신고납부세목에 있어서 정당한 세액보다 과소신고한 경우에는 부족분에 대하여는 신고가 없는 것으로 볼 것인지 여부와 신고행위는 존재하되 보완할 수가 있는 행위로 볼 것인지에 대하여 검토하면 과소신고를 한 이상 부족부분에 대하여는 신고를 하지 아니한 결과이므로 신고불성실가산세를 부담하여야 할 것이다. 만약 신고행위는 정당하되 보완할 수 있는 행위로 보아 언제든지 추가로 신고를 하면 신고불성실가산세제도의 의미가 없어지게 되나 신고납부기한내에는 보완 신고를 할 수 있는 것이다.

[판례] 과소신고와 신고불성실가산세 부과 적법성

세법상 가산세는 과세권의 행사 및 조세채권의 실현을 용이하게 하기 위하여 납세자가 정당한 이유없이 법에 규정된 신고, 납세 등 각종 의무를 위반한 경우에 법이 정하는 바에 따라 부과하는 행정상 제재로서 납세자의 고의·과실은 고려되지 아니하고 법령의 부지 등은 그 의무위반을 탓할 수 없는 정당한 사유에 해당하지 아니한바, 원고들이 관련법령을 잘못 이해하여 공제액을 과다계상한 나머지 과세표준과 세액을 과소신고한 것이므로 신고불성실가산세를 부과한 것은 위법하다는 주장에 대하여, 원고들의 주장사실만으로는 원고들에게 의무해태를 탓할 수

없는 “정당한 사유”가 있다고 볼 수 없음. (대법원2002두12526, 2003. 3. 28.)

(5) 확정신고의 착오와 수정

신고납부 세목에 있어서 과세표준의 확정신고와 납부의 경우 당초 신고내용에 대하여 착오가 있는 경우에 변경을 할 수가 있는 것인가?

착오등으로 기 과세표준확정신고한 행위에 대하여 오류가 있는 경우 신고납부기한내에는 이를 수정할 수가 있는 것이나 신고납부기한이후에도 이를 수정할 수가 있는지에 대하여 먼저 민법 제109조에 의하면 착오로 인한 의사표시에 있어서 의사표시는 법률행위의 내용의 중요부분에 착오가 있는 때에는 취소할 수 있으나 그 착오가 표의자의 중대한 과실로 인한 때에는 취소하지 못한다라고 하고 있으며 이 의사표시의 취소는 선의의 제삼자에게 대항하지 못한다. 이 경우 취소의 효력은 당초부터 무효가 되어 소급효가 발생되기 때문에 납세자의 의사에 기하여 조세채권이 불안정되는 것이다.

따라서 착오에 기하여 기 신고한 과세표준확정신고에 오류가 있는 경우라도 신고행위가 사인의 공법행위이므로 행정처분의 공정력과 확정력이 있음을 감안할 때 착오에 기한 신고기한이후에 수정신고행위는 불가능하다고 보아야 할 것이다. 다만, 수정신고사유가 발생되면 그 수정신고 기한내에 수정신고를 할 수가 있는 것이므로 이 부분은 인정되는 것이다.

(6) 신고의 무효와 수정

납세자가 신고한 행위가 중대하고도 명백한 하자로 인하여 당연무효로 되지 아니하는 한 무효가 되지 아니하며 신고행위의 하자가 중대하고도 명백하여 당연무효에 해당하는 지에 대하여는 구체적인 개별 사실을 감안하여 판단하여야 할 것이다. 따라서 당연무효인 경우에는 신고행위자체가 무효이므로 납세의무의 확정 효력이 발생하지 아니하며 그에 터잡아 납부한 금전도 부당이득금에 해당된다. 이 경우 민법상의 비채변제규정이 적용되지 아니한다.

[판례] 부당이득금과 비채변제

가. 지방세인 등록세액에 부가되는 교육세는 국세이기는 하나 시장, 군수 또는 그 위임을 받은 공무원이 부과·징수하되, 지방자치단체가 징수한 교육세는 국고에 납입하도록 되어 있으므로, 자진신고납부한 등록세에 부가하여 납부된 교육세에 대한 부당이득의 청구는 이득의 주체가 되는 국고에 대하여 하여야 한다.

나. 시세의 과세 또는 면제에 관한 조례가 개정된 경우에 개정 전후의 조례중에서 납세의무가 성립한 당시에 시행되는 조례를 적용하여야 함은 법률불소급의 원칙상 당연하나, 조례가 불리하게 개정된 경우에 있어서 납세의무자의 기득권 내지 신뢰보호를 위하여 특별히 경과규정을 두어 납세의무자에게 유리한 종전 조례를 적용하도록 하고 있는 경우에는 마땅히 종전 조례를 적용하여야 한다.

다. 취득세, 등록세는 신고납세방식의 조세로서 이러한 유형의 조세에 있어서는 원칙적으로 납세의무자가 스스로 과세표준과 세액을 정하여 신고하는 행위에 의하여 조세채무가 구체적으로 확정되고(과세관청은 납세의무자로부터 신고가 없는 경우에 한하여 비로소 부과처분에 의하여 이를 확정하게 되는 것이다), 그 납부행위는 신고에 의하여 확정된 구체적 조세채무의 이행으로 하는 것이며 국가나 지방자치단체는 그와 같이 확정된 조세채권에 기하여 납부된 세액을 보유하는 것이므로, 납세의무자의 신고행위가 중대하고 명백한 하자로 인하여 당연무효로 되지 아니하는 한 그것이 바로 부당이득에 해당한다고 할 수 없고, 여기에서 신고행위의 하자가 중대하고 명백하여 당연무효에 해당하는지의 여부에 대하여는 신고행위의 근거가 되는 법규의 목적, 의미, 기능 및 하자있는 신고행위에 대한 법적 구제수단 등을 목적론적으로 고찰함과 동시에 신고행위에 이르게 된 구체적 사정을 개별적으로 파악하여 합리적으로 판단하여야 할 것이다.

라. 납세의무자가 자진신고납부에 앞서 취득세가 조례에 의한 면제대상임을 주장하여 과세관청에 대하여 면제신청을 하였으나, 과세관청이 그 면제를 거부함에 따라 납세의무자는 자진신고납부 해태에 따른 부가세의 부담회피와 신속한 소유권보존등기의 필요성에 의하여 부득이 자진신고납부를 하고, 그 구제수단으로 바로 민사소송에 의하여 위 세액의 반환을 청구하기에 이르게 되었다면, 이러한 특별한 사정으로 인하여 위 신

고행위에 조세채무의 확정력을 인정할 여지가 없는 중대하고 명백한 하자가 있어 당연무효에 해당한다. 납세의무자와 과세관청 사이의 조세법률관계에서 발생한 부당이득에 대하여서는 민법상의 비채변제의 규정이 적용되지 아니한다.(대판 94다31419, 1995. 2. 28.)

(7) 신고이행과 대리(위임)

신고납부하는 세목에 있어서 과세표준과 세액의 확정 방법으로서 과세권자가 확정하는 방법인 정부부과방식은 부과지하는 세목에서 확정하는 방법을 취하며, 납세자가 확정하는 방법은 신고납부방식의 세목에 대하여 확정하는 것이다. 따라서 지방세법 제30조 제1항 제1호의 규정에 의거 납세의무자가 과세표준과 세액을 지방자치단체에 신고납부하는 지방세에 있어서는 이를 『신고하는 때』에 그 세액이 확정되는 것이므로 신고를 함으로서 납세의무가 성립한 조세의무를 구체적으로 납부세액을 확정하게 되는 것이다.

그러므로 신고납부기한(기간)은 각 세목별로 상이하나 통상적으로 5일(도축세)내지 30일(예: 취득세, 법인세할주민세 등)로, 등록세의 경우 신고납부방식이나 등기접수일 전에는 납세의무가 성립되지 아니함으로 신고납부의무가 없으나 비과세, 감면 및 중과세를 추징하는 경우에는 추징사유가 발생한 날로부터 30일 이내에 신고하고 납부하여야 한다.

그런데 신고의무를 이행함에 있어서 납세자의 본인만이 과세표준을 확정할 수가 있

는 것인가?

지방세 신고세목에 있어서 신고의무의 이행은 납세자 본인이 하는 것이 원칙이다. 따라서 본인이 신고의무를 이행하지 아니할 경우에는 신고불성실가산세를 부담하게 된다. 그러나 납세자 본인의 신고의무 이행을 대신하여 타인이 대리를 할 수가 있는 것인가? 즉, 신고행위는 사인의 공법행위의 일종으로 본다면 공법행위를 대리할 수가 있는 것인가?

이에 대하여 사인이 공법적 효과를 발생시키는 행위로서의 사인의 공법행위를 대리할 수가 있는 지 여부를 우선 판단하여야 할 것이다.

신고행위는 사인의 공법행위가 행정기관의 지위에서 행하는 행위가 아닌 행정객체의 지위에서 행하는 것이므로 그 행위의 결과 행정기관에 대하여 일정한 의무를 지우거나 행정기관의 행위를 완성시킴으로서 조세법률관계의 발생, 변경, 소멸을 가져오기 때문이다. 그러나 사인의 공법행위에 관한 통칙적인 규정이 없으나 사인의 공법행위는 본질적으로 사법행위와 차이가 있는 것이 아니기 때문에 민법의 법률행위의 규정이 유추 적용된다고 보는 것이 보통이다. 따라서 그 법률행위의 일신 전속적인 행위가 아닌 한 대리가 인정되며 민법의 규정이 준용된다.

따라서 지방세의 신고납부세목에 있어서 신고행위는 일신 전속적인 행위가 아니며 제3자를 통하여 위임을 할 수도 있고 대리할 수도 있는 행위이기 때문에 신고 행위에 있어서 대리가 허용된다고 보아야 할 것이

다. 그리고 이 경우 대리를 한 경우에는 대리에 관한 법리가 적용되기 때문에 무권대리행위의 추인문제나 표현대리도 적용된다고 보아야 할 것이고 또한, 위임을 한 경우에는 정당한 위임자인지 여부는 위임장을 제출받는 등의 절차를 거쳐 판단하여야 할 것이다. 이 경우 위임장에 인감증명서를 첨부하여야 하는지 여부를 판단함에 있어서 상대방으로부터 위임받은 사실을 입증하면 되는 것이고 그 위임장의 인감도용 등을 주장할 경우에는 그에 대한 입증책임은 과세권자에게 있는 것이 아니라 납세자에게 있는 것으로 판단하여야 한다.(대판95누13203, 1995. 12. 22참조)

(8) 수정신고납부와의 관계

(가) 개요

취득세 등을 신고납부한 이후에 수정 및 변경사유가 발생한 경우에는 당초 신고 납부한 사항에 대하여 변경을 가할 수가 있는 것이므로 수정신고납부사유가 발생한 경우에는 다음의 사유발생일로부터 60일 이내에 수정신고를 할 수 있다.

1. 신고납부한 후에 과세표준액 및 세액계산의 근거가 되는 면적·가액등이 공사비의 정산, 건설자금의 이자계산, 확정판결 등에 의하여 변경되거나 확정된 경우
2. 신고납부 당시에 있어서 증빙서류의 압수 또는 법인의 청산 기타 부득이한 사유로 인하여 과세표준액 및 세액을 정확하게 계산할 수 없었으나 그 후 당해 사유가 소멸한 경우

국세의 당초 과세표준확정신고와 차이점은 증액수정 뿐만 아니라 감액수정을 수정신고납부제도에 의거 인정하고 있는 것이며 수정신고에 의거 당초 확정신고납부 부분에 대하여 변경이 가하여 지게 되는 것이다. 따라서 국세의 경우에는 납세자가 경정 등의 청구를 하는 경우에는 과세관청이 2월내에 감액경정 통지를 하지 아니하거나 감액경정을 거부하는 처분을 한 경우에는 납세자는 당해 부작위 또는 거부처분에 대하여 불복청구절차를 거쳐 조세행정소송을 제기할 수 있다.

(나) 수정신고납부의 적격자

당초신고납부기한에 신고만 한 경우에도 수정신고를 할 수가 있는 지 여부와 신고와 납부를 한 경우에 수정신고의 적격자로 인정하여야 하는 지?

지방세법 제71조제1항의 규정에서 지방세법에 의한 신고납부기한 내에 지방세를 신고납부한 자가 수정신고 사유가 발생한 경우에는 그 사유 발생일로부터 60일 이내에 수정신고를 할 수 있으므로 수정신고의 적격자는 당초 신고납부기한 내에 신고납부를 한 납세자를 의미한다. 그러나, 신고를 하고 납부를 하지 아니한 납세자에게도 수정신고를 인정하여야 하는지 여부에 대하여 종전에는 신고와 납부를 분리하지 아니한 경우에는 신고납부를 모두 충족하여야 수정신고가 가능하다고 보아야 하나 신고로서 납세의무가 확정되는 점을 고려 할 때에는 신고만 하고 납부를 하지 아니한 경우에도 수정신고의 적격자로 인정하여야 할 것이다.(대

법원 2001. 2. 9. 선고 99두5955 참조)

[판례] 수정신고의 적격자 범위 판단

지방세법 제72조 제1항은 “이 법에 의한 처분(신고납부 또는 수정신고납부를 한 경우에는 그 신고납부를 한 때에 처분이 있었던 것으로 본다.)으로서 위법 또는 부당한 처분을 받았거나 필요한 처분을 받지 못함으로써 권리 또는 이익의 침해를 당한 자는 이의신청 및 심사청구를 할 수 있다.”고 규정하고 있는바, 이 규정 중 괄호 부분은 처분의 범위를 확대하여 납세의무자의 권리구제기회를 확대하고자 함에 그 취지가 있는 만큼, 세액을 납부하지 아니한 채 신고 또는 수정신고만을 한 납세의무자에게도 권리구제의 기회를 열어 줄 필요성이 있고, 지방세법상 신고납부방식의 조세의 경우 원칙적으로 납세의무자가 스스로 과세표준과 세액을 정하여 신고하는 행위에 의하여 조세채무가 구체적으로 확정되고 그 납부행위는 신고에 의하여 확정된 구체적 조세채무의 이행으로 하는 것에 불과한 점 등에 비추어 지방세법 제72조 제1항 괄호 부분의 신고납부 또는 수정신고납부에 납부가 수반되지 아니하는 신고 또는 수정신고도 포함되는 것으로 보아야 한다.(대판99두5955, 2001. 2. 9.)

[판례] 수정신고납부와 거부처분

지방세법 제71조 제1항에 의하면, “이 법에 의한 신고납부기한 내에 지방세를 신고납부한 자가 다음 각호의 1에 해당하는 사유가 발생한 경우에는 대통령령이 정하는 날부터 60일 이내에 수정신고할 수 있다.”고

하면서, 그 제1호로 “신고납부한 후에 과세표준액 및 세액계산의 근거가 되는 면적, 가액 등이 공사비의 정산, 건설자금의 이자계산, “확정판결 등”에 의하여 변경되거나 확정된 경우”를, 제2호로 “신고납부당시에 있어서 증빙서류의 압수 또는 법인의 청산 기타 부득이한 사유로 인하여 과세표준액 및 세액을 정확하게 계산할 수 없었으나 그 후 당해 사유가 소멸한 경우”를 각 들고 있는 바, 이와 같은 지방세법상 수정신고제도는 국세기본법상의 경정청구제도와 같이 납세자의 권리를 보호한다는 취지에서 신고납부후의 후발적 사유를 원인으로 한 수정신고를 인정한다는 것이므로 위의 규정에 의한 수정신고사유를 해석함에 있어서는 납세자의 권리보호측면에서 과세요건성립 후의 특별한 사정변경으로 신고납부사항을 변경할 수밖에 없는 사유가 있는 경우를 널리 포함함이 상당하다고 할 것이며, 한편 이와 같은 수정신고 중 감액수정신고의 경우 그 경정청구에 의하여 곧바로 당초의 신고로 인한 납세의무에 변동은 가져오는 것은 아니고, 과세관청이 이를 받아들여 과세표준 또는 납부세액을 감액결정하여야만 그로 인한 납세의무확정의 효력이 생기게 되는 것이어서, 만약 과세관청이 그 법정기한 내에 조사, 결정이나 통지를 하지 아니하는 경우에는 납세자로서는 이를 과세관청이 경정청구를 거부한 처분으로 보아 이에 대한 항고소송을 제기하여 그 거부처분을 취소받음으로써 비로소 납세의무를 확정지을 수 있게 되는 것이다(대법원 1995. 1. 12. 선고, 94누8471 판결 참조). 따라서 이 사건에서와 같이 원고

가 부동산을 취득할 당시의 감면조례에 따라 등록세, 취득세 등을 신고납부한 후에 감면조례가 납세자에게 유리하게 개정되고 그 부칙에 의하여 감면조례가 소급적용되어 결과적으로 등록세 등이 면제되는 경우도 위와 같이 신고납부 후의 특별한 사정변경으로 인하여 그 신고납부사항을 변경할 수밖에 없는 사유에 해당한다고 볼 수 있어 원고로서는 지방세법 제71조 제1항 소정의 감액수정신고를 할 수 있다고 보아야 할 것이고, 원고의 이 사건 신청은 그와 같은 감액수정신고로 볼 수 있음에도 그 신고에 따른 세액의 감면을 거부한 피고의 행위는 위법한 처분으로서 취소되어야 할 것이다.(대판2001두10639, 2003. 6. 27)

(다) 수정신고와 착오

그리고 착오에 의한 과세표준확정신고를 취소 할 수가 있는 지 여부에 대하여는 민법의 착오규정을 적용할 수가 있다고 보는 적극설과 소극설이 있으나 과세표준확정신고는 사인의 공법행위로 보는 경우에는 소극설이 타당할 것이다. 이는 지방세법상의 수정신고사유가 아닌 단순한 납세자의 착오에 기하여 수정이 가능하다면 공법행위의 확정력, 공정력 등에 있어서 침해되는 점을 고려할 때에 이미 확정된 공법행위가 착오에 기하여 소급적으로 무효화된다면 공법관계인 과세처분이 불안정하게 되어 버리기 때문이다.

3. 기한 후 신고행위와 처분성문제

국세의 경우 기한 후 신고제도를 두고 있으나 지방세의 경우 취득세에 한하여 기한 후 신고제도를 두고 있는 바 그 제도 사이에는 차이가 있다. 지방세법제121조의2 제1항의 규정에서 동법제120조에서 정한 신고기한까지 신고하지 아니한 자는 그 신고기한만료일부터 30일을 경과하지 아니한 경우로서 당해 취득세를 보통징수의 방법으로 부과지 받기 전에 기한 후 신고를 할 수 있다고 규정만 하고 있어서 세부적인 처리절차나 기한 후 신고행위에 대한 효력에 대하여는 자세한 언급이 없다. 신고납부기한이 경과된 이후에는 기한의 이익이 없기 때문에 신고불성실가산세가 부과되나 50%를 감액할 뿐이다. 따라서 기한 후 신고를 한 경우에는 그 신고로서 과세표준확정신고로 보아야 하는가 여부가 쟁점사항인 것이다.

따라서 기한 후 신고를 한 경우에는 그 자체로서 효력이 발생하는 것이 아니라 과세관청에서 확정부과고지를 함으로서 과세표준의 확정력이 발생하는 것이므로 납세의무자의 확정신고로서 확정이 되지 아니하는 것이다. 그러므로 기한 후 신고제도에 따라 신고납부기한이 경과된 이후에 납세의무를 확정 시키기 위해서는 기한 후에 신고를 함으로서 확정되는 것이 아니라 별도의 과세처분이 되어야 하는 것이므로 과세관청에서는 확정하는 과세처분이 필요하다. 만약 과세처분을 하지 아니하는 상태에서 기한 후 신고만 하는 경우에 납세의무가 확정되는

것이 아닌 것이다. 이에 대하여 국세의 경우에는 기한 후 신고를 한 후라고 하더라도 별도의 결정처분을 하여야 확정되도록 규정하고 있는 것이다.⁴⁾

[지침] 취득세 기한후 신고제도 운영요령
(행자부 세정-83, 2004. 1. 9)

① 근거규정

제121조의2(기한후 신고)① 제120조에서 정한 신고기한까지 신고하지 아니한 자는 그 신고기한 만료일부터 30일을 경과하지 아니한 경우로서 당해 취득세를 보통징수의 방법으로 부과지받기 전에 기한후 신고를 할 수 있다.

4) 제45조의3 (기한후신고) ①법정신고기한내에 과세표준신고서를 제출하지 아니한 자로서 세법에 의하여 납부하여야 할 세액(세법에 의한 가산세를 제외한다)이 있는 자는 관할세무서장이 세법에 의하여 당해 국세의 과세표준과 세액을 결정하여 통지하기 전까지 기한후과세표준신고서를 제출할 수 있다. 다만, 자산재평가법 제15조의 규정에 의한 재평가신고의 경우에는 그러하지 아니하다.

②제1항의 규정에 의하여 기한후과세표준신고서를 제출한 자는 기한후과세표준신고액에 상당하는 세액과 세법에서 정하는 가산세를 기한후과세표준신고서의 제출과 동시에 납부하여야 한다.

③제1항 및 제2항의 규정에 의하여 기한후과세표준신고서를 제출하고 해당 세액을 납부한 경우 관할세무서장은 세법에 의하여 당해 국세의 과세표준과 세액을 결정하여야 한다.

④기한후과세표준신고서의 기재사항 및 신고절차등에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

② 제1항의 규정에 의하여 기한후 신고를 한 경우에는 제121조제1항제1호의 규정에 의한 신고불성실가산세의 100분의 50을 경감한다

② 개정사유

취득 후 신고납부기한이 경과된 이후에 신고납부를 하려고 하여도 과세관청에서 부과지를 하지 아니하면 계속 납부불성실가산세 등이 부과되기 때문에 이와 같은 불이익을 방지할 수 있도록 하고 신고납부기한이 경과된 이후라도 납세자가 신고 납부할 수 있도록 하여 신고납세자에 대하여는 가산세를 50% 감면하려는 것임.

③ 요 건

- ① 신고기한 만료일부터 30일을 경과하지 아니할 것
- ② 당해 취득세를 보통징수의 방법으로 부과지 받기 전이어야 함
- ③ 취득세만 적용
- ④ 신고불성실 가산세 50% 경감(즉, 10% 신고불성실 가산세 적용)

④ 적용요령

납세의무자가 기한후 신고하는 경우에는 취득세신고서(별지 제48호의3서식)에 따라 신고하게 하고, 신고시에는 신고필증을 교부하되, 기한 후 신고시에는 신고불성실 가산세 10%와 더불어 납부불성실가산세를 신고납부기한일 익일로부터 지연된 일자에 지연가산율(1일 3/10,000)을 곱하여 산정한 납부불성실가산세를 합하여 총 세액으로 납세고

지서(별지 제3호서식)에 의거 보통징수방법에 따라 부과 고지하여야 함. 이 경우 납부서를 교부할 경우에는 납부불성실 가산세가 납부시까지 계속 발생되기 때문에 반드시 납세고지서로 부과 고지하여야 함. 기한 후 신고는 취득세에 한정하여 신고를 받을 수 있고, 기한후 신고기간은 「취득세의 당초 신고납부기한 익일에서 30일 이내」 할 수 있으며, 그 이후에는 기한후 신고대상도 아니므로 보통징수방법으로 부과 고지하여야 함.

[적용례]납부세액이 100만원이고, 취득 후 30일 이내에 신고하지 아니하고 납부기한 20일 경과 후 고지전 기한후신고시 가산세액의 산정방법

$$\Rightarrow [100\text{만원} \times 10\%] + [100\text{만원} \times (3/10000 \times 20\text{일})] = 10\text{만원} + 0.6\text{만원} = 10.6\text{만원}$$

총납부세액 : 100만원 + 10.6만원 = 110.6만원

4. 신고불성실 가산세와 납부불성실 가산세의 적용

(1) 개요

가산세는 지방세법 제1조제13의2호의 규정에 의거 이 법에 규정하는 의무의 성실한 이행을 확보하기 위하여 의무를 이행하지 아니한 경우에 이 법에 의하여 산출한 세액에 가산하여 징수하는 금액을 말한다라고 규정되어 있어서 법령에서 정한 신고의무나 납부의무를 이행할 수 있도록 하는 데 그 목

적이 있는 것이다. 그런데 “가산금”이라 함은 지방세를 납부기한까지 납부하지 아니한 때에 지방세법에 의하여 고지세액에 가산하여 징수하는 금액과 납부기한 경과 후 일정 기한까지 납부하지 아니한 때에 그 금액에 다시 가산하여 징수하는 금액을 말한다.

구분	가산세	가산금
법적 성격	세법상 의무불이행에 대한 행정상 제재	연체이자적 성격
법적 근거	개별세목에 규정	총칙 규정에 근거
징수 방법	당해 세목으로 징수	고지세액에 가산 징수

(2) 가산세의 종류와 적용

지방세의 신고납부세목에 있어서 과세표준의 확정신고와 납부이행의무가 분리됨에 따라 신고의무를 이행하지 아니한 경우에는 신고불성실가산세를 부과하게 되는 것이다. 예를 들면 취득세납세의무자가 신고 또는 납부의무를 다하지 아니한 때에는 지방세법 제111조 및 제112조의 규정에 의하여 산출한 세액 또는 그 부족세액에 다음의 가산세를 합한 금액을 세액으로 하여 보통징수의 방법에 의하여 징수한다.

첫째, 동법제120조의 규정에 의하여 신고하지 아니하였거나 신고한 세액이 산출세액에 미달하는 때에는 당해 산출세액 또는 부족세액의 100분의 20에 상당하는 신고불성실가산세와 둘째, 동법제120조의 규정에 의하여 납부하지 아니하였거나 산출세액에 미

달하게 납부한 때에는 그 납부하지 아니하였거나 부족한 세액에 금융기관의 연체이자율을 참작하여 1일 10000분의3에 해당하는 “가산율”과 납부지연일자를 곱하여 산출한 납부불성실가산세로 한다.

신고불성실 가산세의 가산율은 각 세목별로 상이하기 때문에 그에 따라서 구분하여야 적용하여야 하며 납부불성실가산세는 연체이자적 성격이므로 지연일수에 1일 10000분의3을 곱하여 산정하게 되는 것이다.

(3) 신고납부의무와 가산세적용

(가) 대상세목 : 9개 세목

신고와 납부의무를 이행하지 아니한 경우에 가산세가 적용되는 세목은 취득세, 등록세, 레저세, 주민세, 주행세, 담배소비세, 사업소세, 지역개발세, 지방교육세이므로 특별징수세목에 대하여는 신고납입방법으로 징수하여야 한다.

(나) 적용

신고와 납부가 분리되는 세목에 대한 가산세적용은 2004. 1. 1이후에 지방세법 제29조제1항의 규정에 의한 납세의무가 성립되는 분부터 적용하게 됨으로 예를들면 2003. 12. 30에 잔금을 지급한 경우에는 종전규정에 따라 처리하고 2004. 1. 4 등기신청을 위하여 등록세 신고를 하는 경우에는 개정된 법령규정에 따라 신고와 납부를 구분하여야 함으로 미신고시에는 신고불성실가산세를 부과하게 된다. 다만, 등록세의 경우에는 지

방세법 제150조의2제4항의 규정에 의거 신고를 하지 아니한 경우에도 등록세산출세액을 등기 또는 등록을 하기 전까지(제2항 또는 제3항의 경우에는 해당 항의 규정에 의한 신고기한까지) 납부한 때에는 신고를 하고 납부한 것으로 본다. 이 경우 제151조 제1호의 규정에 의한 신고불성실가산세를 징수하지 아니한다.

이 경우 취득세 과세표준 등을 신고할 경우 신고인은 납세의무자를 말하며, 납세의무자가 소정의 신고서를 작성하여 서명 또는 날인 후 제출하도록 하고 창구담당공무원이 대리 작성하는 경우는 지양하며 대리인이 신고하는 경우에는 정당한 위임장을 작성·제출하도록 하되 위임장이 없는 경우에는 정당한 신고로 볼 수 없는 것이다. 이는 향후 신고불성실 가산세 부과문제가 발생하는 경우가 있으므로 신고여부를 증빙하는 근거를 확보하여야 하기 때문이다.

납세자가 신고를 한 경우에는 반드시 접수증을 교부하고 접수증의 간인 및 접수담당공무원의 서명 또는 날인을 하여야 하고 이 경우 신고시 접수증과 납부서를 신고인에게 교부하여야 한다.

(다) 비과세·감면과 신고불성실 가산세 적용

취득세 등이 비과세 또는 감면되는 경우에 신고를 하지 아니한 신고불성실가산세를 부과할 수가 있는 것인가?

지방세법상의 비과세를 받은 경우에는 과세요건이 성립되었지만 과세금지에 해당되어 과세관청에서 부과징수방법에 의하여 과

세권을 행사할 수가 없기 때문에 신고불성실가산세도 과세할 수가 없는 것이다. 그러나 감면의 경우에는 납세자의 감면신고(신청)를 하지 아니하고 납부도 하지 아니한 경우에는 납부할 세액이 없기 때문에 납부불성실가산세를 부과할 수가 없다는 측면에서 타당하나 신고불성실가산세를 부과할 수가 있는 것인가에 대하여 검토하면 다음과 같다.

첫째, 신고불성실가산세를 부과할 수가 있다는 측면에서의 적극설은 지방세법 제120조제1항의 의거 과세물건을 취득한 자는 그 취득일로부터 30일 이내에 산출세액을 신고하고 납부하도록 규정하고 있어서 그 세액이 감면되어 없더라도 신고를 하여야 하기 때문에 신고를 하지 아니한 경우에는 신고불성실 가산세를 부과하여야 한다는 것이다. 따라서 신고를 하지 아니하더라도 가산세를 적용하지 아니하는 규정이 있어야 함으로 예를 들면 법인세법시행규칙 제60조의 규정에서는 “법 제76조 제1항 및 동조 제3항의 규정은 이 법 또는 다른 법률에 의하여 법인세가 비과세되거나 전액 면제되는 소득만이 있는 법인에 대하여는 이를 적용하지 아니한다”라는 규정을 두고 있어서 비과세 또는 전액감면을 하는 경우에는 가산세를 부과할 수가 없다는 것이다.

[사례] 납부할 세액이 없는 경우 과소신고가산세 부과여부

법인세법 제26조(법인세법 제60조)의 규정에 의하여 신고하여야 할 과세표준금액에 미달하게 신고한 경우에는 같은법 제31조

(법인세법 제64조)의 규정에 의한 납부하여야 할 세액의 유무에 불구하고 같은법 제41조 제1항 제2호(법인세법 제76조 제1항 제2호)의 규정에 의한 과소신고가산세가 적용된다.(법인46012-4377, 1995. 11. 29.)

[판례] 신고납부의무와 가산세 의무과요건

세법상 가산세는 과세권의 행사 및 조세채권의 실현을 용이하게 하기 위하여 납세자가 정당한 이유 없이 법에 규정된 신고, 납세의무 등을 위반한 경우에 법이 정하는 바에 의하여 부과하는 행정상의 제재로서 납세자의 고의, 과실은 고려되지 아니하는 것이며 법령의 부지는 그 정당한 사유에 해당한다고 볼 수 없는바(대법원 1995. 11. 7. 선고, 95누92 판결 참조), 상고이유의 주장과 같이 원고가 위 조세감면규제법 규정을 잘못 해석하여 이 사건 고철의 매입이 매입세액공제요건에 해당하는 것으로 알았다 하더라도, 그러한 사유만으로는 부가가치세신고, 납부불성실가산세를 부과할 수 없는 정당한 사유가 있다고 볼 수 없다.(대판 98두 16705, 1999. 9. 17)

[판례] 신고와 정당한 사유판단

법인세법상 과소신고가산세 및 무납부가산세는 과세의 적정을 기하기 위하여 납세의무자인 법인으로 하여금 성실한 과세표준의 신고 및 세액의 납부의무를 지우고 이를 확보하기 위하여 그 의무이행을 게을리하였을 때 가해지는 일종의 행정상의 제재라고 할 것이고, 이와 같은 제재는 단순한 법률의 부지나 오해의 범위를 넘어 세법해석상의

의(疑意)로 인한 견해의 대립이 있는 등으로 인해 납세의무자가 그 의무를 알지 못하는 것이 무리가 아니었다고 할 수 있어서 그를 정당시할 수 있는 사정이 있을 때 또는 그 의무의 이행을 그 당사자에게 기대하는 것이 무리라고 하는 사정이 있을 때 등 그 의무를 게을리한 점을 탓할 수 없는 정당한 사유가 있는 경우에는 이를 과할 수 없다 할 것이다(대법원 1992. 10. 23. 선고, 92누 2936, 2943 판결, 1995. 4. 28. 선고, 94누 3582 판결 등 참조). 따라서 부칙의 경과규정의 해석과 관련하여 토지의 양도차익이 종전과 마찬가지로 비과세소득인 것으로 이해할 여지가 상당하였던 점이나 그 해석과 관련하여 전문가로부터 자문과 세무조정을 받아 비과세로 신고한 점, 과세관청 역시 관계규정의 해석에 있어서 확실한 견해를 가지지 못하였던 점, 부과경위에 비추어 가산세를 부과하는 것이 가혹하다고 인정되는 점 등 여러 사정을 종합하면, 관계세법규정에 대한 해석상 의의로 인해 납세의무자에게 그 의무를 게을리한 점을 탓할 수 없는 정당한 사유가 있어 가산세를 부과할 수 없다(대판 2002두66, 2002. 8. 23.)

둘째, 신고불성실가산세를 부과할 수가 없다는 측면에서의 소극설은 지방세법 제120조제1항의 의거 과세물건을 취득한자는 그 취득일로부터 30일 이내에 산출세액을 신고하고 납부하도록 규정하고 있어서 그 세액이 감면되어 없는 경우 신고(신청)를 하여야 하기 때문에 감면의 효력이 발생하는 것이 아니라 신고(신청)를 하지 아니한 경우에도 신고불성실가산세를 부과할 수가 없다는 것

이다.

[판례] 감면신청과 면제요건 판단

과세면제를 받고자 하는 자는 그 사실을 증명할 수 있는 서류를 갖추어 관할관청에 신청하여야 한다고 규정하고 있더라도 위의 면제신청에 관한 규정은 면제처리의 편의를 위한 사무처리절차를 규정한 것에 불과할 뿐 그 신청이 면제의 요건이라고 볼 수는 없는 것이므로(대법원 1995. 2. 28. 선고, 94다 31419 판결 참조), (대판2001두10639, 2003. 6. 27)

(6) 농어촌특별세와 가산세 및 가산금 적용

농어촌특별세법 제7조제1항의 규정에 의거 제5조제1항제1호의 규정에 의한 농어촌특별세는 당해 본세를 신고·납부(중간예납을 제외한다)하는 때에 그에 대한 농어촌특별세도 함께 신고·납부하여야 하며, 신고·납부할 본세가 없는 경우에는 당해 본세의 신고·납부의 예에 따라 신고·납부하여야 한다고 규정하고 있으며 동법 제11조에서는 세무서장·세관장 및 시장·군수는 제7조의 규정에 의하여 농어촌특별세를 신고·납부하거나 거래징수 또는 원천징수하여 납부하여야 할 자가 이를 기한 내에 납부하지 아니하거나 미달하게 납부한 경우에는 그 납부하지 아니하거나 미달한 세액의 100분의 10에 해당하는 금액을 가산세로 가산하여 징수한다라고 규정하고 있다.

따라서 본세인 취득세 등이 감면 대상에 해당한다고 하더라도 농어촌특별세를 신고하고 납부하여야 함으로 농어촌특별세를 신고조차 하지 아니한 경우에 신고불성실가산세를 부과 할 것인가?

이에 대하여 적극설은 농어촌특별세는 본세의 부과징수 예에 따라 부과하는 것이므로 본세가 감면대상이라고 하여 농어촌특별세를 신고납부하지 아니한 경우에는 신고불성실 가산세와 납부불성실가산세를 부과할 수가 있다는 것이다. 소극설은 가산세에 관한 규정은 납부불성실가산세만 있기 때문에 신고를 하지 아니하더라도 신고불성실가산세를 부과 할 수가 없고 납부불성실가산세(또는 무납부가산세의 일종)만 10%부과할 수가 있다는 것이다.

이에 대한 양 견해에 대하여 검토하여 보면 농어촌특별세를 본세에 따라 부과징수할 수가 있다는 것은 본세의 부가세이기 때문이고 농어촌특별세법상에 별도의 규정이 없는 경우 농어촌특별세법의 규정에 따라야 하는 것이기 때문에 동법 제11조에서는 세무서장·세관장 및 시장·군수는 제7조의 규정에 의하여 농어촌특별세를 신고·납부하거나 거래징수 또는 원천징수하여 납부하여야 할 자가 이를 기한내에 납부하지 아니하거나 미달하게 납부한 경우에는 그 납부하지 아니하거나 미달한 세액의 100분의 10에 해당하는 금액을 납부불성실가산세의 성격으로 가산하여 징수하여야 할 것이다.

[사례] 농어촌특별세의 가산세 부과

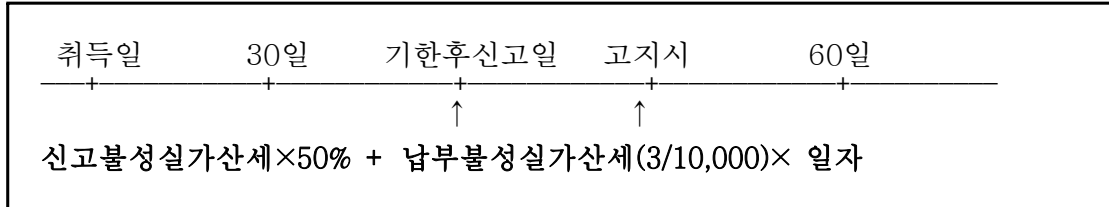
농어촌특별세법시행령에 의한 과세면제 및 불균일과세에 관한 조례에 의한 감면 중 행정자치부장관이 재정경제부장관과 협의하여 고시하는 것을 비과세한다라고 규정하고 있으므로, 동 규정은 지방자치단체의 조례에 의하여 지방세가 감면되는 경우에 한하여 부과되는 농어촌특별세를 비과세하고 감면대상에 해당되지 아니하여 취득세를 부과 고지하는 경우에는 농어촌특별세도 부과 지한다는 규정이고 지방세법상 가산세는 지방세법에 규정한 의무의 성실한 이행을 확보하기 위하여 의무를 이행하지 아니한 경우에 동법에 의하여 산출한 세액에 가산하여 징수하는 금액으로서 그 목적은 납세의 무자에게 일정한 신고납부 등의 의무를 부과하고 정당한 이유 없이 위반하는 경우에 행정상의 제재를 가함으로서 과세권행사의 적정과 조세채권의 실현을 용이하게 하기 위함에 있는 것이므로 비록 처분청담당공무원과 농어촌특별세의 납세의무성립 여부에 관한 의견교환에 의하여 농어촌특별세를 신고납부하지 아니하였다고 하더라도 그 의견교환이 농어촌특별세가 비과세된다는 처분청의 처분이 있었다고는 볼 수 없어 처분청에서 신고납부불이행에 대한 가산세를 포함하여 이 사건 농어촌특별세를 부과고지하는 것은 적법함(행자부 심사 2002-54, 2002. 1. 28.)

[지침] 신고와 납부의무 분리에 따른 업무처리요령(행자부 세정-83(2004. 1. 9)

I. 근거규정

세목별	신고·납부	가 산 세	관련서식
취득세	○ 제120조	○ 법제121조 - 신고불성실가산세 : 20% - 납부불성실가산세 : 3/10,000×지연일자	○ 신고서 : 별지 제48호의3 ○ 납부서 : 별지 제48호의4 (자동차 : 별지 제48호의15)
등록세	○ 법제150조의2	○ 법제151조 - 신고불성실가산세 : 20% - 납부불성실가산세 : 3/10,000×지연일자	○ 신고서 : 별지 제53호의4 ○ 납부서 : 별지 제53호 (제53호의2)
레저세	○ 법제155조	○ 법제157조 - 신고불성실가산세 : 10% - 납부불성실가산세 : 3/10,000×지연일자	○ 신고서 : 별지 제56호 ○ 납부서 : 별지 제49호
주민세	○ 법제177조의2	○ 법제177조의2 - 신고불성실가산세 : 20% - 납부불성실가산세 : 3/10,000×지연일자	○ 신고서 : 법인세할 별지 제71호의2 ○ 납부서 · 법인세할 : 별지 제71호의3 · 소득세할 : 별지 제71호의4 (별지 제49호)
주행세	○ 법제196조의18①	○ 법제196조의18② - 신고불성실가산세 : 10% - 납부불성실가산세 : 3/10,000×지연일자	○ 신고서 : 별지 제77호의3 ○ 납부서 : 별지 제77호의4
담배소비세	○ 법제233조의6	○ 법제233조의7 - 신고불성실가산세 : 10% - 납부불성실가산세 : 3/10,000×지연일자	○ 신고서 : 별지 제94호의3(제94호), 별지 제94호의4 ○ 납부서 : 별지 제49호
사업소세	○ 법제250조	○ 법제250조④ - 신고불성실가산세 : 20% - 납부불성실가산세 : 3/10,000×지연일자	○ 신고서 : 별지 제108호의2 ○ 납부서 : 별지 제49호
지역개발세	○ 법제259조	○ 법제259조③ - 신고불성실가산세 : 20% - 납부불성실가산세 : 3/10,000×지연일자	○ 신고서 : 조례로 정함 ○ 납부서 : 조례로 정함
지방교육세	○ 법제260조의4	○ 법제260조5 - 신고불성실가산세 : 10% - 납부불성실가산세 : 3/10,000×지연일자	○ 신고서 : 별지 제108호의5 ○ 납부서 : 별지 제49호

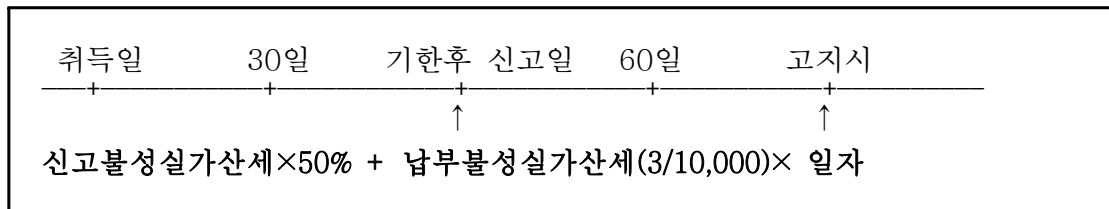
[사례 4] 신고기한내(30일)에 미신고하였으나 기한 후 신고를 하고 납부를 하는 경우



신고불성실가산세를 50%감산하여야 하고
납부불성실가산세는 신고납부기한 경과일을
기준으로 가산율(1일 10,000분의3)에 지연
일자를 곱하여 산정함.

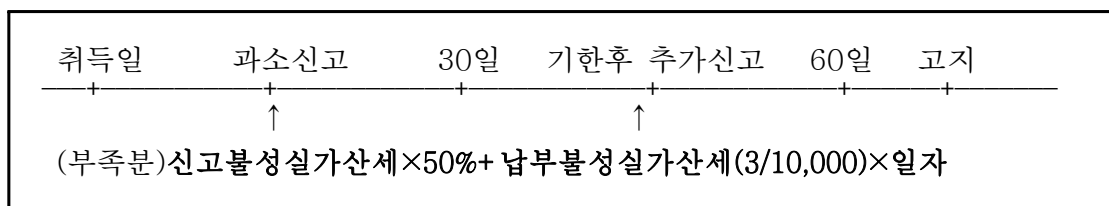
이 경우에도 납부서를 교부할 것이 아니
라 납세고지서를 교부하여 일정한 기간동안
에 납부토록 하고 그 이상 납부지연에 따르
는 납부불성실가산세의 발생을 방지함.

[사례 5] 신고기한내(30일)에 미신고하였으나 기한 후 신고를 하고 고지를 하는 경우



이 경우에는 (사례4)와 같이 처리하여야 함.

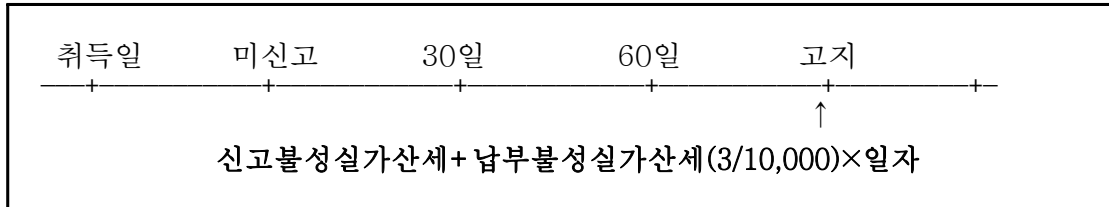
[사례 6] 신고기한내(30일)에 과소신고, 기한후 신고기한내 신고한 경우



부족된 신고가액에 대하여는 신고불성실
가산세를 가산하되 기한후 신고를 한 경우에
는 50%를 감산하여야 하고, 납부불성실가산
세는 신고기한경과일을 기준으로 지연일자에
가산율(1일 10,000분의 3)을 곱하여 산정.

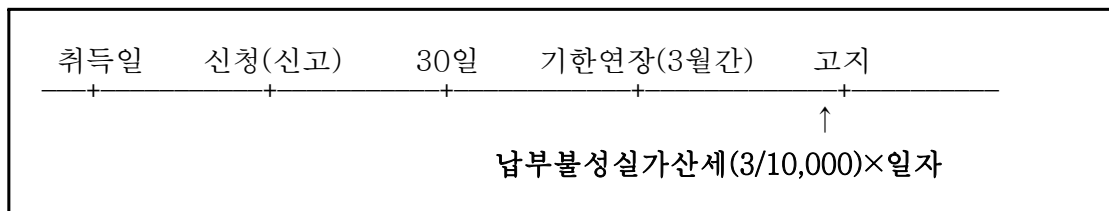
납부서를 교부할 것이 아니라 납세고지서
를 교부하여 일정한 기간동안에 납부토록
하여야 함.

[사례 7] 신고기한 및 기한후 신고기한내에 신고하지 아니하고 납부를 하지 아니하는 경우



신고납부기한 및 기한후 신고기한 내에 성실가산세와 납부불성실가산세를 모두 가
신고와 납부를 하지 아니하였으므로 신고불 산하여 납세고지서로 고지하여야 함.

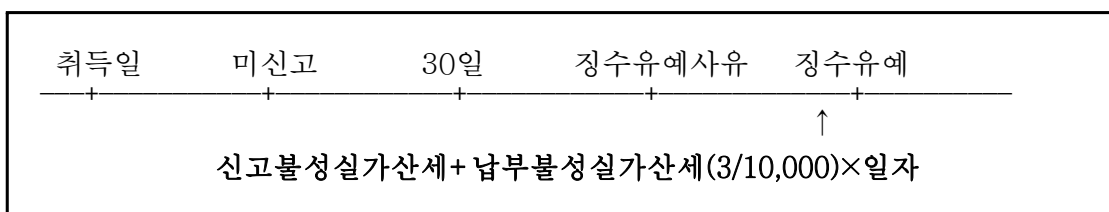
[사례 8] 신고납부기한내에 천재지변 등 사유로 기한의 연장조치를 한 경우



신고불성실 가산세는 연장된 기한까지 신 장기한이 경과되는 날(3월)의 익일부터 기
고여부를 기준으로 부과여부를 판단하고, 납 산하여 납세고지서 교부(발송)일까지의 기
부불성실 가산세는 당초 납부기한경과일(30 간에 대하여 부과하여야 함.

일)이후부터 기산하는 것이 아니라 기한연

[사례 9] 취득세를 신고납부하지 아니하여 납세고지서를 고지하고자 하였으나 징수유예
사유가 발생하여 징수유예를 한 경우



신고를 하지 아니하였기 때문에 신고불성 까지 가산하여야 함.
실가산세를 부과하게 되며, 납부불성실가산 이는 징수유예의 효력은 가산금과 증가산
세는 징수유예신청일(그 통지서 발부일) 전 금부과적용을 배제하는 것이며 과세권자가

부과고지를 하고자 하였으나 납세자에게 고지처분을 하지 아니한 상태에 있는 것이기 때문에 이를 기준으로 납부불성실가산세를 부과하는 것은 곤란함.

【적용례】 ①납부세액이 100만원이며, 취득 후 30일 이내에 신고하지 아니하고 납부기한 120일 경과후 부과고지시 가산세액의 산정 방법

$$[100\text{만원} \times 20\%] + [100\text{만원} \times (3/10,000 \times 120\text{일})] = 20\text{만원} + 3.6\text{만원} = 23.6\text{만원}$$

$$\text{총납부세액} : 100\text{만원} + 23.6\text{만원} = 123.6\text{만원}$$

납부세액이 100만원이며 취득 후 30일 이내에 신고하지 아니하고 납부기한 20일 경과후 고지전 기한후신고시 가산세액의 산정 방법.

$$[100\text{만원} \times 10\%] + [100\text{만원} \times (3/10,000 \times 20\text{일})] = 10\text{만원} + 0.6\text{만원} = 10.6\text{만원}$$

$$\text{총납부세액} : 100\text{만원} + 10.6\text{만원} = 110.6\text{만원}$$

지방세법 제121조 및 제121조의2의 개정규정은 다음 각호의 처분에도 적용하나, 가산세가 20%를 초과하는 경우에는 20%를 한도로 함.

- 이 법 시행일전까지 제120조의 종전규정에 의하여 취득세를 신고납부하지 아니한 자에 대한 취득세 가산세 징수처분.

- 2003년 9월 25일 이전에 행하여진 취득세 가산세 징수처분(이의신청, 심사청구 또는 행정소송이 제기된 것에 한한다.)

개정규정 시행전까지 종전의 규정에 의하

여 가산세 부과대상이 되었으나 아직까지 부과하지 아니한 경우는 개정규정에 의하여 가산세를 부과하되 20%를 한도로 함.

- 신고와 납부를 하지 않는 경우 신고불성실 가산세와 납부불성실 가산세 부과대상이나 그 한도가 20%이므로 납부불성실 가산세는 적용될 여지가 없음.

【예시】 2002.5월에 취득세 과세대상물건을 취득 후 취득세를 신고납부하지 않는 경우로서 아직까지 가산세가 부과되지 않는 경우에는 신고불성실 가산세와 납부불성실 가산세 부과대상이나 그 한도는 20%임.

- 신고는 했으나 납부를 하지 않는 경우에는 신고불성실 가산세는 부과하지 아니하고 납부불성실가산세는 부과하되 납부불성실 가산세는 당초 신고납부기한의 익일부터 납세고지일까지를 부과대상으로 하되 그 한도는 20%임.

【예시】 2002.5월에 취득세 과세대상물건을 취득 후 신고는 하였으나 납부하지 않은 경우로서 아직까지 가산세가 부과되지 않는 경우에는 신고불성실 가산세는 부과되지 아니하나 납부불성실 가산세는 부과대상이며 납부불성실 가산세 부과기간은 취득세 과세대상물건의 신고기한(2002. 6)의 다음날부터 기산되며 그 부과한도는 20%임.

2003년 9월 25일전에 행하여진 취득세 가산세 징수처분(이의신청, 심사청구 또는 행정소송이 제기된 것에 한한다)에 대하여도 개정규정에 의한 가산세를 부과하되 그 부과한도는 최대 20%로 함.

- 신고와 납부를 하지 않아 2003년 9월 25일전에 가산세를 부과하였으나 이의신청

등이 제기되어 과세관청에서 『당면 취득세 가산세 운용대책(행자부 세정-1250, '03. 9.26)』에 따라 가산세를 직권취소한 경우는 신고불성실 가산세와 납부불성실 가산세 부과대상이나 그 한도가 20%이므로 납부불성실 가산세는 적용될 여지가 없음.

【예시】 2002. 5월에 취득세 과세대상물건을 취득하고 신고납부하지 아니하여 2003. 9.25전에 가산세 부과처분을 하였으나 이의신청 등이 제기되어 과세관청에서 가산세를 직권취소한 경우는 신고불성실 가산세와 납부불성실 가산세 부과대상이나 그 한도는 20%임.

- 신고는 했으나 납부를 하지 않아 2003년 9월 25일전에 가산세를 부과하였으나 이의신청 등이 제기되어 과세관청에서 『당면 취득세 가산세 운용대책(행자부 세정-1250, '03. 9. 26)』에 따라 가산세를 직권취소한 경우는 신고불성실 가산세는 부과되지 않으나 납부불성실 가산세는 부과대상이 되며 그 한도는 20%임.

【예시】 2002. 5월에 취득세 과세대상물건을 취득하여 취득세를 신고하였으나 납부를 하지 아니하여 2003. 9. 25전에 가산세를 부과하였으나 이의신청등이 제기되어 과세관청에서 가산세를 직권취소한 경우는 신고불성실 가산세는 부과대상이 아니나 납부불성실가산세는 부과대상이 되며 그 한도는 20%임.

【지침】 당면 취득세가산세 운용대책(행자부 세정-1250, 2003. 9. 26)

□ 헌법재판소 결정사항(2003헌바16, 2003. 9. 25.)

지방세법 제121조제1항은 헌법에 합치되지 아니한다.

※ 지방세법 제121조(부족세액의 추징 및 가산세)① 취득세 납세의무자가 제120조의 규정에 의한 신고납부를 하지아니하거나 신고납부세액이 제111조 및 제112조의 규정에 의한 산출세액에 미달한 때에는 제111조 및 제112조의 규정에 의하여 산출한 세액 또는 부족세액에 100분의 20을 가산한 금액을 세액으로 보통징수의 방법에 의하여 징수한다.

위 법률조항은 국회가 개정할 때까지 그 적용을 중지한다.

□ 예상되는 문제점 및 대응

○ 헌법불합치결정을 하면서 헌법불합치된 지방세법 법률조문(법 제121조 제1항)을 국회에서 개정할 때까지 지방자치단체가 헌법재판소 결정이후 개정전까지는 그 법률의 적용을 「중지」 토록 함으로써

○ 별도의 보완대책 없이 법률적용을 단순 중지할 경우 납세의무자가 취득세 신고납부의무를 이행하지 아니하여도 불이익이 없으므로 지방세법 개정전까지 취득세의 부과징수에 큰 차질이 발생하게 됨

○ 그러므로 우선 헌법불합치결정된 취득세의 신고납부는 다음 기준에 따라 처리하도록 하고 그밖에 등록세 등 신고납부 세액에 대해서는 헌법불합치결정이 되지 아니하였으므로 현행대로 운영

※ 신고납부세목(9개) : 취득세, 등록세, 주민세, 담배소비세, 레저세, 도축세, 사업소득세, 지역개발세, 지방교육세

□ 당면 취득세가산세 운용대책

< 기본방향 >

- 최단시간내 지방세법을 개정하여 취득세가 산세에 관한 입법적 보완조치를 취하도록 하되
- 지방세법 개정전까지는 납세자의 조세협력과 행정지도를 통하여 취득세 가산세 적용을 합리적으로 운영.

[지방세법 개정전]

- 헌법재판소결정이전까지('03. 9. 25까지)
 - 납세자가 취득 후 30일 이내 신고납부한 경우와 취득 후 30일 이내에 신고납부하지 아니하는 상태에서 헌법재판소결정후에 보통징수방법으로 추징경우에 가산세 적용배제.

※ 헌법재판소결정 이후 지방세법 개정전 사이에 부과체척기간이 경료되는 취득세가산세는 부과징수 불가(지방세법 제121조제1항의 규정이 적용되는 경우에 한함).

- 취득세가산세에 대한 이의신청 등 불복이 진행되는 경우에는 취득세가산세를 직권 취소 및 소송취하하되, 신고납부의무를 이행하지 아니함으로써 부과고지된 후 체납된 부분에 대하여 헌법불합치결정전에 새로운 행정처분인 압류 등 체납처분이 이루어진 사안은 확정력이 발생되었고 이미 성실하게 신고납부한 납세자와의 법적형평성을 고려하여 계속 유효하게 적용하여 체납처분 취소금지(헌재 92헌바23, '94. 6. 30. 참조)

○ 헌법재판소결정 이후('03. 9. 26부터)

- 지방세법 개정전까지 부과징수는 납세

협력에 근거한 것이므로 과소신고납부 등에 따른 취득세가산세 부과징수는 불가함. 단, 미신고납부 또는 시가표준액 이하의 과소신고 납부시는 금후 개정된 지방세법에 의거 취득세가산세가 추징 조치될 수 있음을 안내

- 미신고·과소신고납부한 납세자의 경우 별도 관리대장을 비치 기록하여 지방세법 개정후 취득세가산세 부과징수 조치

- 취득세·등록세 등의 부과고지시 취득세가산세는 지방세법 개정전까지 부과되지 아니하도록 전산프로그램 보완조치

[지방세법 개정후]

- 취득세를 신고납부기한내 미신고·과소신고 납부한 납세자에 대하여 개정된 지방세법에 의거 소급하여 취득세가산세 부과징수 조치

5. 신고기한의 연장과 가산세 적용

(1) 기한연장 처분의 경우

신고납부 세목에 대하여 지방세법에 의한 기한의 연장을 한 경우에는 신고의무이행을 연기한 것이므로 그 신고의 기한을 연장하는 처분을 받은 때에는 기한연장을 받은 기한의 말일까지 신고의무를 이행한 경우에는 신고불성실가산세를 부과하지 아니한다.

(2) 금융기관토요휴무일의 경우와 신고납부방식의 변경

지방세를 신고하고 납부하는 세목의 경우 당해 세목은 금융기관이 금융기관의 토요휴무제에 따른 토요일에 휴무를 하더라도 토요일까지는 과세관청에 신고의무를 이행하여야 하고 금융기관의 정상근무일개시하는 날에 납부하도록 하여야 한다. 이는 토요일에 과세관청에 근무하는 경우에는 신고대상기관이 근무를 하고 있기 때문에 신고를 할 수가 있으므로 신고기한말일이 토요일인 경우라도 신고의무를 이행하지 아니한 때에는 신고불성실가산세를 부과하게 되는 것으로 유의하여야 한다. 그러나 토요일에 공공기관휴무를 하게 되는 경우 신고의무는 당연히 다음 정상근무일까지 연장되는 것이다.

【지침】 금융기관토요휴무제실시에 따른 지방세납기연장보완지침(행자부 세정-83, 2004. 1. 9)

I. 근거규정

○ 국세기본법 제5조 (기한의 특례)

① 이법 또는 세법에 규정하는 신고·신청·청구 기타 서류의 제출·통지·납부 또는 징수에 관한 기한이 공휴일에 해당하는 때에는 그 공휴일의 다음날을 기한으로 함.

② 이법 또는 세법에 의한 국세의 납부에 관한 기한이 근로자의날제정에관한법률에 의한 근로자의 날에 해당하는 때에는 그 다

음날을 기한으로 함

※ 지방세법 제82조에서 지방세 부과와 징수에 관하여 이법 또는 다른 법령에서 규정한 것을 제외하고는 국세기본법과 국세징수법을 준용토록 규정하고 있음.

○ 지방세법시행령 제11조제1항 (기한의 연장사유)

3의2 : 정전, 프로그램의 오류 그밖의 부득이한 사유로 지방자치단체의 금고(그 대리점을 포함한다) 및 체신관서의 정보처리장치의 정상적인 가동이 불가능한 때

○ 지방세법 제41조 (징수유예등의 요건)

① 지방자치단체의 장은 납세자가 다음 각호의 1에 해당하는 사유로 인하여 지방자치단체의 징수금을 납부할 수 없다고 인정될 때까지는 대통령령이 정하는 바에 의하여 고지유예·분할고지·징수유예 및 체납처분 등 유예(이하 “징수유예 등”이라 한다)를 결정할 수 있다.

5. 제1호 내지 제4호에 준하는 사유가 있을 때

II. 지방세 납기연장 조치내용

1. 적용대상 범위

○ 매주 토요일을 신고납부·신고납입 및 납부기한으로 하는 지방세

2. 납기연장 사유

○ 금융기관의 주5일 근무실시에 따른 토요휴무는 지방세법시행령 제11조제1항제3의2호에서 규정한 정전, 프로그램의 오류 그밖의 사유로 지방자치단체의 금고(그 대리점을 포함한다) 정보처리장치의 정상적인 가

동이 불가능한 때에 해당하므로 납부기한의 연장 사유가 됨.

3. 납기연장 내용

가. 신고납부(신고납입)하는 세목의 신고기한이 토요일인 경우

○ 취득세 등의 신고기한 연장문제는 지방자치단체가 토요일에 휴무하지 아니하는 점을 감안 기한연장이 되지 아니하는 것으로 운영.

※ 토요일까지 취득세 등을 신고하지 아니한 경우에는 『신고불성실 가산세』 부과대상이 됨.

○ 다만 지방자치단체가 토요일에 휴무하는 경우에는 신고기한을 『지방자치단체의 그 다음정상근무일』 까지 연장함

※ 취득세 등은 신고기한과 납부기한이 같으므로 신고 및 납부기한이 토요일인 경우 신고는 토요일까지 하여야하나 납부기한은 금융기관의 그 다음 정상근무일까지 연장함.

나. 지방세의 납부기한이 토요일인 경우

○ 취득세 등의 납부기한이 토요일인 경우 납부기한은 『금융기관의 그 다음 정상근무일』 까지 연장토록 하고

○ 재산세 등 부과고지하는 세목의 납부기한이 토요일인 경우에도 납부기한을 금융기관의 그 다음 정상근무일까지 연장함

다. 사 례

① 취득세의 신고 및 납부기한이 2004. 1.31(토)인 경우

- 신고기한은 2004. 1.31(토)까지로 하고,

납부기한은 2004. 2. 2(월)까지로 함

② 균등할주민세 납부기한이 2004. 8.31(토)에 해당되는 경우

- 납부기한을 9. 2(월)까지를 연장함.

4. 연장방법 : 과세권자 직권으로 처리

5. 기타 조치사항

○ 신고 납부하는 세목인 경우 취득세 등 OCR 신고납부서 교부시 토요일이 납부기한에 해당되는 경우에는 금융기관의 그 다음 정상근무일을 납부기한으로 전산프로그램 변경 조정 및 납부 안내.

○ 부과 고지하는 세목인 경우 재산세 등 납세고지서 고지시 납부기한이 토요일에 해당되는 경우에는 금융기관의 그 다음 정상근무일을 납부기한으로 변경하여 부과 고지 되도록 전산프로그램 변경 조정.

○ 신고 납입하는 세목인 경우 소득세할 주민세 등 특별징수의무자에게 납입기한이 토요일에 해당되는 경우에는 금융기관의 그 다음 정상근무일을 납입기한으로 함을 개별 통보 안내.

○ 본 보완지침은 2004. 1. 1부터 적용함.

6. 신고행위의 처분의제와 납세자 불복

지방세법상의 신고는 과세처분으로 보지 아니하는 판례가 있으나 지방세법 상에는 과세처분으로 의제하도록 규정하고 있어서 신고만 한 경우에도 불복대상으로 할 수가 있는지?

지방세법 제72조 제1항의 규정에 의거 이 법에 의한 처분(신고납부 또는 수정신고납

부를 한 경우에는 그 신고납부를 한 때에 처분이 있었던 것으로 본다.)으로서 위법 또는 부당한 처분을 받았거나 필요한 처분을 받지 못함으로써 권리 또는 이익의 침해를 당한 자는 이 절의 규정에 의한 이의신청 및 심사청구를 할 수 있다라고 규정하고 있는바, 이 경우 신고납부는 신고만 하더라도 납세의무를 확정하는 효력이 있기 때문에 신고행위를 처분으로 의제하므로 신고만 한 경우라도 납세자는 이의신청을 할 수가 있는 것이라고 보아야 할 것이다.

[판례] 수정신고납부와 거부처분

지방세법 제72조 제1항은 "이 법에 의한 처분(신고납부 또는 수정신고납부를 한 경우에는 그 신고납부를 한 때에 처분이 있었던 것으로 본다.)으로서 위법 또는 부당한 처분을 받았거나 필요한 처분을 받지 못함으로써 권리 또는 이익의 침해를 당한 자는

이의신청 및 심사청구를 할 수 있다."고 규정하고 있는바, 이 규정 중 괄호 부분은 처분의 범위를 확대하여 납세의무자의 권리구제기회를 확대하고자 함에 그 취지가 있는 만큼, 세액을 납부하지 아니한 채 신고 또는 수정신고만을 한 납세의무자에게도 권리구제의 기회를 열어 줄 필요성이 있고, 지방세법상 신고납부방식의 조세의 경우 원칙적으로 납세의무자가 스스로 과세표준과 세액을 정하여 신고하는 행위에 의하여 조세채무가 구체적으로 확정되고 그 납부행위는 신고에 의하여 확정된 구체적 조세채무의 이행으로 하는 것에 불과한 점 등에 비추어 지방세법 제72조 제1항 괄호 부분의 신고납부 또는 수정신고납부에 납부가 수반되지 아니하는 신고 또는 수정신고도 포함되는 것으로 보아야 한다.(대법원 2001. 2. 9. 선고 99두 5955 판결) 

