

보 도 자 료

구 세무사법 조항 등에 관한 위헌소원 사건

[2018헌마279·344, 2020헌마961(병합)]

세무사법 제3조 등 위헌확인 등

[선 고]

헌법재판소는 2021년 7월 15일 변호사의 자격이 있는 자에게 더 이상 세무사 자격을 자동으로 부여하지 않는 구 세무사법(2017. 12. 26. 법률 제 15288호로 개정되고, 2020. 6. 9. 법률 제17339호로 개정되기 전의 것) 제 3조[‘이 사건 법률조항’], 이 사건 법률조항의 시행일과 변호사의 세무사 자격에 관한 경과조치를 정하고 있는 세무사법 부칙(2017. 12. 26. 법률 제 15288호) 제1조 중 세무사법 제3조에 관한 부분 및 제2조[‘이 사건 부칙 조항’]가 헌법에 위반되지 않는다는 결정을 선고하였다. 자세한 선고 내용은 아래 표와 같다. [\[기각\]](#)

구분	법정의견 내지 기각의견	반대의견 내지 헌법불합치의견
이 사건 법률조항	재판관 유남석, 재판관 이석태, 재판관 김기영, 재판관 문형배, 재판관 이미선의 법정의견(5인)	재판관 이선애, 재판관 이은애, 재판관 이종석, 재판관 이영진의 반대의견(4인)
이 사건 부칙조항	재판관 유남석, 재판관 이석태, 재판관 문형배, 재판관 이미선의 기각의견(4인)	재판관 이선애, 재판관 이은애, 재판관 이종석, 재판관 이영진, 재판관 김기영의 헌법불합치의견(5인)



2021. 7. 15.

헌법재판소 공보관실

□ 사건개요

- 2018헌마279 사건의 청구인들은 2018. 1. 31. 사법연수원을 47기로 수료하여 변호사 자격을 취득하였고, 2018헌마344 사건의 청구인은 이 사건 심판청구 직후인 2018. 4. 20. 제7회 변호사시험에 합격하여 변호사 자격을 취득하였으며, 2020헌마961 사건의 청구인들은 2020. 4. 24. 제9회 변호사시험에 합격하여 변호사 자격을 취득하였다.
- 1961. 9. 9. 세무사법 제정 이후 50년 이상 변호사는 세무사법 제3조에 의하여 세무사 자격을 부여받아 왔다. 그러나 2017. 12. 26. 법률 제15288호로 개정된 세무사법은 세무사 자격시험에 합격한 사람 이외에 세무사의 자격을 인정(이하 ‘세무사 자격 자동부여’라 한다)하는 대상 중 변호사를 열거하고 있던 제3조 제3호를 삭제하면서, 세무사법 부칙(2017. 12. 26. 법률 제15288호) 제1조를 통해 위 법의 시행일을 2018. 1. 1.로 정하고, 위 부칙 제2조를 통해 위 법 시행 당시 종전의 제3조 제3호의 규정에 따라 세무사의 자격이 있던 사람은 개정규정에도 불구하고 세무사 자격이 있는 것으로 본다는 경과조치를 마련하였다. 그 결과 개정 세무사법의 시행일인 2018. 1. 1. 후에 비로소 변호사 자격을 취득한 사람은 더 이상 세무사 자격을 자동으로 부여받지는 못하게 되었다.
- 이에 2018. 1. 1. 후에 변호사 자격을 취득한 청구인들은 위와 같은 개정 세무사법 제3조, 부칙 제1조, 제2조가 청구인들의 평등권, 직업선택의 자유, 행복추구권 등 기본권을 침해한다고 주장하면서 이 사건 헌법소원심판을 청구하였다.

□ 심판대상

- 이 사건의 심판대상은 구 세무사법(2017. 12. 26. 법률 제15288호로 개정되고, 2020. 6. 9. 법률 제17339호로 개정되기 전의 것) 제3조(이하 ‘이 사건 법률조항’이라 한다), 세무사법 부칙(2017. 12. 26. 법률 제15288호) 제1조 중 세무사법 제3조에 관한 부분 및 제2조(이하 ‘이 사건 부칙조항’이라 하고, 이 사건 법률조항과 이 사건 부칙조항을 통칭하여 ‘심판대상조항’이라 한다)가 청구인들의 기본권을 침해하는지 여부이다.

[심판대상조항]

구 세무사법(2017. 12. 26. 법률 제15288호로 개정되고, 2020. 6. 9. 법률 제17339호로 개정되기 전의 것)

제3조(세무사의 자격) 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 자는 세무사의 자격이 있다.

1. 제5조의 세무사 자격시험에 합격한 자
2. 삭제 <2012.1.26>
3. 변호사의 자격이 있는 자 <삭제, 2017. 12. 26.>

세무사법 부칙(2017. 12. 26. 법률 제15288호)

제1조(시행일) 이 법은 2018년 1월 1일부터 시행한다.

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

▣ 결정주문

이 사건 심판청구를 모두 기각한다.

▣ 이유의 요지

● 이 사건 법률조항에 대한 판단 (법정의견)

- 이 사건 법률조항은 변호사에 대한 세무사 자격 자동부여와 관련된 특혜시비를 없애고 세무사시험에 응시하는 일반 국민과의 형평을 도모함과 동시에 세무분야의 전문성을 제고하여 소비자에게 고품질의 세무서비스를 제공하기 위하여 마련된 조항이다. 이와 같은 입법목적은 정당하고, 이를 달성하기 위해서는 변호사에 대한 세무사 자격 부여 제도의 폐지가 필요하므로 위 조항은 입법 목적을 달성하기 위한 적합한 수단이다.
- 변호사가 세무나 회계 등과 관련한 법률사무를 처리할 수 있다고 하여 변호사에게 반드시 세무사의 자격이 부여되어야 하는 것은 아니고, 변호사에 대하여 세무사 자격을 부여할 것인지 여부는 국가가 입법 정책적으로 결정할 사안이라는 점, 세무사법은 세무사 제도가 정착되고 세무대리시장의 수급이 안정됨에

따라 세무사 자격 자동부여 대상을 점차 축소하는 방향으로 개정되어 왔다는 점, 변호사에게 세무사의 자격을 부여하면서도 현행법상 실무교육에 더하여 세무대리업무에 특화된 추가교육을 이수하도록 하는 등의 대안을 통해서도 세무사 자격 자동부여와 관련된 특혜시비를 없애고 일반 국민과의 형평을 도모한다는 입법목적은 달성할 수 없는 점, 변호사의 자격을 가진 사람은 변호사의 직무로서 세무대리업무를 수행할 수 있는 점 등을 고려하면, 이 사건 법률조항이 피해의 최소성 원칙에 반한다고 보기 어렵다.

- 청구인들은 이 사건 법률조항으로 인하여 변호사의 직무로서 세무대리를 하는 것 외에는 세무대리를 할 수 없게 되어 업무의 범위가 축소되는 불이익을 입었으나, 이러한 불이익이 위 조항으로 달성하고자 하는 공익보다 크다고 볼 수 없다.
- 따라서 이 사건 법률조항은 과잉금지원칙에 반하여 청구인들의 직업선택의 자유를 침해한다고 볼 수 없다.

● 재판관 유남석, 재판관 이석태, 재판관 문형배, 재판관 이미선의 이 사건 부칙조항에 대한 기각의견

- 이 사건 부칙조항은 이 사건 법률조항의 공익적 목적을 달성하기 위하여 그 시행일을 2018. 1. 1.로 정하고 변호사의 세무사 자격에 관한 경과조치를 규정한 것이다.
- 먼저, 이 사건 부칙조항이 신뢰보호원칙에 반하여 직업선택의 자유를 침해하는지 여부와 관련하여, 청구인들의 신뢰는 입법자에 의하여 꾸준히 축소되어 온 세무사 자격 자동부여 제도에 관한 것으로서 그 보호의 필요성이 크다고 보기 어렵다. 또한, 설령 그것이 보호가치가 있는 신뢰라고 하더라도 변호사인 청구인들은 변호사법 제3조에 따라 변호사의 직무로서 세무대리를 할 수 있으므로 신뢰이익을 침해받는 정도가 이 사건 부칙조항이 달성하고자 하는 공익에 비하여 크다고 보기 어렵다. 따라서 이 사건 부칙조항은 신뢰보호원칙을 위배하여 청구인들의 직업선택의 자유를 침해하지 않는다.
- 다음으로, 이 사건 부칙조항의 평등권 침해 여부와 관련하여, 이 사건 부칙조항이 2017. 12. 26. 개정된 이 사건 법률조항의 시행일을 2018. 1. 1.로 정한 것은 앞서 살펴본 이 사건 법률조항의 입법목적은 가급적 빨리 달성하기 위한 고려에서

내려진 입법적 결단으로 인정할 수 있다.

또한, 이 사건 부칙조항은 이 사건 법률조항의 시행일인 2018. 1. 1.을 기준으로 이미 변호사 자격을 취득한 사람과 그렇지 않은 사람을 달리 취급하고 있다. 위 두 집단은 사법연수원 입소 당시 또는 법학전문대학원 입학 당시 장차 변호사 자격을 취득하면 세무사 자격도 자동으로 부여받을 수 있으리라는 기대를 갖고 있었다는 점에 있어서는 동일하다. 그러나 전자는 2018. 1. 1. 당시 이미 변호사 자격을 취득함으로써 개정 전 세무사법에 따를 경우 세무사 자격을 자동으로 부여받을 수 있는 요건을 현실적으로 구비하고 있었던 반면, 후자는 2018. 1. 1. 당시 그와 같은 요건을 현실적으로 구비하고 있지 않은 채 장차 변호사 자격을 취득하면 세무사 자격까지 자동으로 부여받을 수 있으리라는 기대만을 갖고 있었던 것에 그친다. 후자의 경우 본인 및 주위 여건에 따라 사법연수원 과정이나 법학전문대학원 과정을 마치지 못할 가능성 내지 법학전문대학원 졸업 후 변호사시험에 합격하지 못할 가능성 역시 배제할 수는 없다는 점에서도 전자와는 분명한 차이가 있다.

이러한 점을 고려하면, 이 사건 부칙조항이 2018. 1. 1.을 기준으로 이미 변호사 자격을 취득한 사람과 그렇지 않은 사람을 달리 취급하는 것에는 합리적인 이유가 있는 것이므로, 청구인들의 평등권을 침해하지 않는다.

□ 재판관 이선애, 재판관 이은애, 재판관 이종석, 재판관 이영진의 이 사건 법률조항에 대한 반대의견

- 이 사건 법률조항은 표면적으로 제시된 입법목적과 달리, 세무사 자격시험 합격자가 세무서비스 시장에서 가지는 지배력을 강화하고, 나아가 법학전문대학원 교육이념의 취지에 부합하는 법조인을 양성하기 위한 국가의 협력의무 이행을 저해하는 것으로서, 정당한 입법 목적을 추구하는 것이라고 보기 힘들다.
- 설령 입법 목적을 ‘세무분야의 전문성 제고’라고 파악하여 그 정당성을 인정하더라도, 변호사에게는 세무사로서 수행할 수 있는 세무대리업무 전반에 관해 전문성이 인정되므로, 수단의 적합성을 인정할 수 없다.
- 세무사법 제2조 각호에 열거되어 있는 세무대리업무 중 ‘장부작성업무’와 ‘성실신고확인업무’를 제외한 나머지 업무는, 원래부터 변호사에게 전문성이 인정되어 온 업무들이다.

- ‘장부작성업무’와 ‘성실신고확인업무’는 다른 세무대리업무들에 부수한 업무이자 행정심판, 행정소송 등의 기초가 되는 업무일 뿐만 아니라, 세무대리를 시작하려면 6개월 이상의 실무교육 등을 받아야 하는 점 등을 고려한다면, 위 두 업무를 수행함에 있어서도 변호사에게 전문성이 떨어진다고 볼 수 없다.
- 변호사에게 세무사 자격은 부여하되, 추가 교육 이수 등 다양한 대안을 마련함으로써 입법목적에 동일한 정도로 달성할 수 있으므로, 이 사건 법률조항은 피해의 최소성 원칙을 충족하지 못한다.
- 자격제도의 속성상, 입법자로서는 이미 전문성을 갖추고 있는 사람뿐만 아니라 어느 정도의 교육만 받으면 실제 업무수행이 가능하다고 판단되는 사람을 포함하여, 실질적으로 당해 직업의 업무를 원활히 수행하는 데 필요한 능력과 지식 등을 갖춘 것으로 인정되는 사람이면 모두에게 자격을 부여하여야 하는 것이 원칙이다.
- 세무사법상 규정된 세무사제도의 목적과 세무사의 사명 등을 고려할 때, 조세 법률관계에서 납세자의 위임을 받아 납세자의 권리를 충분히 보호하고 의무를 적정히 이행해 줄 수 있는 자라면, 세무사로서 능력을 갖추었다고 인정할 수 있다. 법률사무 전반을 다루는 대표적인 직역인 변호사는 당연히게도 바로 이러한 능력을 가지고 있다.
- 따라서 변호사에게 세무사 자격 자체를 부여하지 않는 것은 과도한 기본권 제한이다.
- 이 사건 법률조항으로 달성되는 공익의 정도는 불분명한 반면 제한되는 사익의 정도는 매우 중대하므로, 법익의 균형성 원칙도 충족하지 못한다.
- 이 사건 법률조항으로 인해 청구인들은 세무대리업무에 관한 능력이나 전문성을 갖춘 경우라고 하더라도 세무사로서 세무대리업무를 일체 할 수 없게 된다. 법률사무에 해당하는 세무대리업무는 여전히 수행할 수 있다고 하나, 세무대리업무 중 어느 것까지 이에 포함되는지 해석이 혼란스러운 상황에서, 청구인들은 이마저도 단념할 가능성이 크다.
- 반면, 이 사건 법률조항은 세무서비스 공급자간 경쟁을 약화시킴으로써 소비자가 원하는 품질의 세무서비스를 선택하는 데 현저한 제한을 가하고 있으므로, 세무분야의 전문성 제고라는 공익이 얼마나 달성될 수 있을지 의문이다. 특히, 이 사건 법률조항은 소송대리까지 가능한 변호사를 세무대리인으로 선택함으

로써 기장업무부터 행정소송에 이르는 원스톱 서비스를 이용할 가능성을 봉쇄하고 있다.

- 이상과 같이, 이 사건 법률조항은 과잉금지원칙에 반하여 청구인들의 직업선택의 자유를 침해한다.

□ 재판관 이선애, 재판관 이은애, 재판관 이종석, 재판관 이영진, 재판관 김기영의 이 사건 부칙조항에 대한 헌법불합치 의견

- 변호사에 대한 세무사 자격 부여제도는 1961년 세무사법이 제정된 이래 50년 이상 동안 줄곧 시행되어 왔으며, 이러한 제도가 단시일 내에 폐지 또는 변경되리라고 예상될 만한 별다른 사정은 없었다.
 - 그런데 이 사건 부칙조항으로 말미암아, 이미 세무사 자격 취득에 대한 기대를 가진 채 상당한 노력과 시간을 들여 변호사 자격 취득을 위한 단계에 진입한 사람들은, 이제 세무사 자격을 취득하기 위해 종전과 달리 반드시 세무사 자격 시험에 합격하여야만 하게 되었다.
 - 변호사에게 세무사 자격시험의 일부를 면제한다든지 유예기간을 두는 등의 일체의 조치가 마련된 바도 없으므로, 이 사건 부칙조항으로 인한 신뢰이익의 침해 정도는 중대하다.
- 반면, 세무분야의 전문성 제고라는 공익의 실현이 장기적 관점에서 필요한 것이라고 하더라도, 이 사건 법률조항의 개정 당시 이미 변호사 자격 취득을 위한 단계에 진입한 사람에게까지 시급히 적용해야 할 정도로 긴급하다고 보기는 어렵다.
- 따라서 이 사건 부칙조항이 2018. 1. 1. 이전에 변호사 자격을 취득한 사람에 대해서만 세무사 자격을 인정한 것은, 신뢰보호원칙에 반하여 직업선택의 자유를 침해한다.
- 다만, 단순위헌을 선고하면 그나마 이 사건 부칙조항에 의하여 세무사 자격을 취득할 수 있는 사람들마저 그 근거규정이 사라져버리는 법적 공백이 초래되므로, 헌법불합치를 선고하는 것이 타당하다.
 - 아울러 이 사건 부칙조항을 개정하는 경우에는 문제되는 신뢰이익의 범위를 고려하여, '2018. 1. 1. 이전에 사법시험에 합격한 사람 또는 2018. 1. 1. 이

전에 공고된 법학전문대학원 입학전형에 지원하여 입학자로 선발된 사람으로서, 각 2018. 1. 1. 후에 변호사 자격을 취득하는 사람'에 대하여 세무사 자격이 부여될 수 있도록 입법적 배려를 해야 함을 밝힌다.

□ 결정의 의의

- 이 사건에서 헌법재판소는 이 사건 법률조항이 청구인들의 직업선택의 자유를 침해하지 않고, 이 사건 부칙조항 역시 신뢰보호원칙에 반하여 청구인들의 직업선택의 자유를 침해하거나 평등권을 침해하지 않는다고 판단하였다.
- 심판대상조항 중 이 사건 부칙조항에 대하여 재판관 유남석, 재판관 이석태, 재판관 문형배, 재판관 이미선은 기각의견이고, 재판관 이선애, 재판관 이은애, 재판관 이종석, 재판관 이영진, 재판관 김기영은 헌법불합치의견으로, 헌법불합치의견에 찬성한 재판관이 다수이지만 헌법 제113조 제1항, 헌법재판소법 제23조 제2항 단서 제1호에서 정한 위헌결정의 정족수에는 이르지 못하여 이 사건 부칙조항에 대한 심판청구 역시 기각되었다.
- 헌법재판소는 2018. 4. 26. 2015헌가19 결정(판례집 30-1상, 530)에서 세무사 자격시험에 합격하여 세무사의 자격이 있는 사람만 세무사등록부에 등록할 수 있도록 한 세무사법 제6조 제1항 및 위 조항에 따라 등록을 한 사람이 아니면 세무대리를 할 수 없도록 한 세무사법 제20조 제1항 본문 중 변호사에 관한 부분에 관하여 헌법불합치 결정을 내렸다. 다만, 위 선례에서는 세무사의 자격을 이미 보유한 변호사로 하여금 세무사등록부에 등록을 하지 못하도록 하여 세무사로서 그 직무에 해당하는 세무대리를 일체 할 수 없게 하였던 세무사법 조항의 위헌 여부가 쟁점이었던 데 반해, 이 사건의 경우에는 변호사에게 세무사 자격을 더 이상 자동으로 부여하지 않고 있는 이 사건 법률조항의 위헌 여부 등이 문제된다는 점에서 위 선례와는 쟁점이 다르다.