

청 주 지 방 법 원

행 정 부

판 결

사 건 2014구합323 시설보안관리수당소득세부과처분경정청구거부처분
취소

원 고 ○○○

피 고 ●●세무서장

변 론 종 결 2014. 6. 26.

판 결 선 고 2014. 7. 17.

주 문

1. 원고의 청구를 기각한다.
2. 소송비용은 원고가 부담한다.

청 구 취 지

피고가 2013. 9. 23. 원고에 대하여 한 2012년도 시설보안관리수당에 대한 소득세경정
청구 거부처분을 취소한다.

이 유

1. 처분의 경위

가. 원고는 충청북도 ◇◇교육지원청 산하 □□초등학교에서 근무하고 있는 기능직 공무원이다.

나. 원고는 2012년 한 해 동안 □□초등학교에서 시설보안관리담당자로 관련 업무를 수행한 후 시설보안관리수당 7,280,000원(이하 '이 사건 수당'이라 한다)을 수령하였고, 이 사건 수당을 과세대상소득으로 하여 연말정산신고를 하였다가, 이 사건 수당이 실비변상적인 급여로 비과세 수당에 해당한다는 이유로 2013. 9. 11. 피고에게 2012년도 이 사건 수당에 대한 종합소득세 856,630원을 환급하여 달라는 내용의 경정청구를 하였다.

다. 피고는 2013. 9. 23. 이 사건 수당은 당직을 실시하지 않는 당직근무 폐지학교에서 당직근무자의 업무를 일부 수행하면서 지급받는 수당으로 재택당직비를 대신한 실비변상적 성질의 급여에 해당하지 않는다는 이유로 원고의 위 경정청구를 거부하였다(이하 '이 사건 처분'이라 한다).

라. 원고는 이 사건 처분에 불복하여 2013. 10. 10. 조세심판원장에게 심판청구를 하였으나, 조세심판원장은 2013. 12. 31. 위 심판청구를 기각하였다.

[인정근거] 다툼 없는 사실, 갑 제2호증의1, 갑 제5호증의2의 각 기재, 변론 전체의 취지

2. 이 사건 처분의 적법 여부

가. 원고의 주장

시설보안관리수당은 면(面)단위 이하 소규모학교에서 당직제도를 폐지하는 대신 실질적으로 기존 당직업무를 수행하는 근무자들을 위하여 마련된 수당인 점, 시설

보안관리담당자는 비록 학교 내에서 체류하고 있지는 않으나 시설점검, 비상연락체계 유지, 전화민원 응대, 기타 긴급사태 시 임무 등을 수행함으로써 숙직이나 일직의 형태로 이루어지는 당직근무자와 거의 동일한 업무를 수행하고 있는 점, 원고는 다른 교직원들에 비해 일찍 출근하고 늦게 퇴근하며, 비상연락체계를 유지하는 등 변형된 형태의 당직업무를 수행하였고, 그 과정에서 교통비와 통신비 등의 비용이 지출되기도 한 점, 1일 2만 원의 수당은 실비변상적 성질의 금원으로 사회통념상 인정되는 범위의 한계를 초과한다고 볼 수 없는 점, 충청북도교육청이 2010. 3. 1.부터 시행한 '시설보안관리수당 개선계획'에서는 이 사건 수당이 실비보상수당이 아닌 것으로 되어 있으나, 이는 행정기관의 내부지침에 불과하여 대외적으로 아무런 효력이 없을 뿐 아니라, 충청북도교육청 산하 각급 학교는 2006년 이후 시설보안관리수당에 대하여 대부분 비과세하여 왔고, 피고 역시 2011년도 귀속 소득세 연말정산시까지 시설보안관리수당의 과세여부에 대하여 확립된 행정지도를 실시하지 않았던 점 등에 비추어 볼 때, 이 사건 수당은 소득세법 제12조 제3호 자목에 규정한 '실비변상적 성질의 급여'로서 비과세 대상에 해당함에도, 피고가 이 사건 수당이 실비변상적 성질의 급여에 해당하지 않는다는 이유로 원고에 대하여 한 이 사건 처분은 위법하다.

나. 관계 법령

별지 기재와 같다.

다. 인정사실

1) 충청북도교육청이 2006. 9. 1.부터 시행한 '충청북도교육청 산하기관의 당직제도 개선계획'에 의하면, 도시 및 읍(鎭)단위 학교와 소규모학교 간 예산 차이로 인한 당직제도 운영의 불균형, 근무지에 따른 형평성 문제로 기능직 공무원의 사기저하 및

근무의욕 상실 등의 문제점이 발생함에 따라 면(面)단위 이하 소규모학교의 당직제도를 개선하기 위하여 학교별로 재택당직, 용역당직, 시간제 용역당직, 무인당직, 당직폐지 등의 방안을 자율적으로 선택하되, 당직폐지의 경우 '충청북도교육감 소속 공무원 당직 및 비상근무규칙'(이하 '충북교육공무원 당직규칙'이라 한다) 제12조에 따라 근무자를 지정하여 운영하고, 임무는 학교개방 및 시건, 방범, 방호, 방화, 보안, 시설점검 등(구 당직근무자 임무)으로 하며, 그 대가로 시설보안관리수당 명목으로 1일 1만 원을 지급하도록 정하고 있다.

2) 이후 충청북도교육청은 2010. 3. 1.부터 시설보안관리수당을 1일 2만 원으로 인상하고 위 수당의 지급대상과 범위 등을 세부적으로 정한 '시설보안관리수당 개선계획'을 시행하였는데, 그 주요 내용은 아래와 같다.

■ 현황 및 문제점

- 면단위 이하 소규모학교의 경우 당직 미 실시 시 시설보안관리수당 지급 가능
- 도시 및 소재지(읍 지역) 소규모학교의 경우 당직 폐지에도 시설보안관리수당 지급 불가
- '충청북도교육위원회 및 교육감 소속 공무원 당직수당 지급조례' 개정(2009. 5. 22.)에 따라 당직수당 현실화: 근무 1회당 3만 원에서 5만 원으로 인상
- 시설보안관리수당의 현실화 및 적용범위 명확화 필요

■ 개선방향

- 시설보안관리수당 인상: 1일 기준 2만 원
(변경 전) 1일 기준 1만 원
- 시설보안관리수당 지급 대상: 충북교육공무원 당직규칙 제11조 제4항에 의해 별도의 당직을 실시하지 않는 학교
(변경 전) 면단위 이하 소규모학교 중 당직 폐지교
- 시설보안관리수당 지급 대상자의 임무
 - 충북교육공무원 당직규칙 제14조 및 제15조에 따른 당직근무자의 업무 중 일부
 - 학교 개방 및 시건, 시설점검

- 비상연락체제 유지 및 전화민원 응대
- 기타 긴급사태 시 업무 등

■ 행정사항

○ 시설보안관리수당은 충북교육공무원 당직규칙 제11조 및 제12조에 의해 별도의 당직을 실시하지 않는 당직폐지 학교에서 근무자를 지정하여 해당임무 수행 시 지급하는 수당으로, 재택당직 근무자의 재택당직비를 대신한 실비보상 수당이 아님.

○ 시설보안관리수당은 학교규모, 근무형태 등 형평성 불균형으로 인한 불만을 해소하고 사기진작을 위한 수당으로, 학교 예산 절감을 위해 기 실시하는 용역당직을 폐지하고 동 수당을 지급하는 방식으로의 환원은 불가.

3) 한편 충청북도교육청이 충청북도교육감 소속 공무원의 당직 및 비상근무에 관한 전반적인 사항을 규정한 '충북교육공무원 당직규칙'의 주된 내용은 아래와 같다.

제3조(당직의 구분)

- ① 당직(재택당직을 포함한다, 이하 같다)은 일직과 숙직으로 구분한다.
- ② 일직은 공휴일에 두며, 그 근무시간은 토요일이 아닌 정상근무일의 근무시간에 준한다.
- ③ 숙직근무시간은 정상근무시간 또는 일직근무시간이 종료된 때로부터 다음날의 정상근무 또는 일직근무가 개시될 때까지로 한다. 다만, 각급 학교의 장은 학교실정에 따라 근무시간의 일부를 조정할 수 있다.

제7조(당직근무자의 준수사항)

- ① 당직근무자는 근무상의 공무 아닌 용무로 근무구역(재택당직근무처를 포함한다)을 이탈하여서는 아니 되며, 당직자로서의 품위를 손상하거나 당직근무에 지장이 있는 행위를 하여서는 아니 된다.

제11조(당직의 편성)

- ④ 본청 및 하급교육행정기관이 아닌 각급기관의 장은 다음 각 호의 1에 해당하는 경우에는 별도의 당직근무를 실시하지 아니할 수 있다.

1. 당직근무대상인원이 극히 적어 1인이 당직근무를 하여도 1인당 2주 1회를 초과하여 당직근무를 하는 경우로서 근무시간 외에는 문서처리 및 업무연락 등의 필요성이 적은 경우에 한하여 당해 기관장이 제5항 제1호 및 기타 필요한 보완대책을 강구한 경우
2. 일정시간대별로 교대근무를 실시하는 등 정상근무가 상시 계속되는 경우

제12조(각급 학교의 당직운용)

① 각급 학교의 숙직은 기능직이 하고 일직은 숙직근무를 하지 아니하는 교직원이 담당하는 것을 원칙으로 한다.

제14조(당직근무자의 일반업무)

① 당직근무자는 다음 각 호의 사항을 성실히 이행함으로써 사고의 발생을 미연에 방지하여야 한다.

1. 방범·방호·방화·기타 보안상태의 순찰·점검
2. 경비원 기타 정상근무시간 외의 근무자에 대한 복무상태의 점검
3. 문서의 수발·인계 또는 관리
4. 전화민원의 응대
5. 안보팩스 송·수신 및 비상근무 발령 시 소속 공무원 비상소집 등 조치

③ 당직근무자는 당직근무 중에 접수된 문서나 발생한 업무가 긴급한 처리를 요하는 사항일 때에는 이를 지체 없이 주무부서에 연락하거나 소속기관의 장에게 보고하고 필요한 조치를 하여야 한다.

제15조(당직근무자의 긴급사태 시 임무)

① 당직근무자는 청사에 화재가 발생한 때에는 지체 없이 다음 각 호의 조치를 하여야 한다.

1. 관할 소방관서와의 연락
2. 청사 내의 화재경보
3. 자체 소화시설에 의한 진화작업

4) 충청북도 ◇◇교육지원청은 당직근무강화지침(2011. 1.)에 따라 매일 3개 학교 이상을 무작위로 선택하여 당직근무 및 비상연락실태 등을 점검하고 있는데, 위 점검대상에는 시설보안관리수당을 지급하는 학교도 포함되어 있다.

5) 충청북도교육청의 2012년도 학교회계 예산편성 매뉴얼에 의하면, 각급 학교 당직근무의 원활한 수행 및 근무여건 개선을 위하여 학교실정에 맞게 당직운영 예산을 편성하도록 하면서 당직근무수당(일·숙직)의 경우 5만 원, 당직폐지에 따른 시설보안관리수당의 경우 1일 2만 원, 재택당직비의 경우 3시간 이상 근무 시 2만 원을 각 지급하도록 하고 있다. 다만 시설보안관리수당의 경우 그 지급대상을 충북교육공무원 당

직규칙 제11조 제4항에 의해 별도의 당직을 실시하지 않는 학교로 정하고 있다.

6) 원고는 2012년 한 해 동안 □□초등학교에서 시설보안관리담당자로 지정받아 관련 업무를 수행하였고, 그에 따른 대가로 1일 2만 원씩 연간 합계 7,280,000원을 지급받았다. 한편 충청북도교육청에 소속되어 별도의 당직을 실시하지 않는 초등학교 중 일부 학교에서는 시설보안관리담당자를 대략 2명에서 4명까지 지정한 후 매월 이들의 각 근무일수에 따라 시설보안관리수당을 지급하고 있다.

[인정근거] 다툼 없는 사실, 갑 제1호증의1, 2, 갑 제2호증의2, 갑 제3호증의5, 갑 제6호증의1 내지 11, 을 제2호증의1, 2의 각 기재, 변론 전체의 취지

라. 판단

1) 소득세법 제12조 제3호는 "근로소득과 퇴직소득 중 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 소득"에 대해서는 소득세를 과세하지 않는다고 규정하면서 자목으로 "대통령령으로 정하는 실비변상적(實費辨償的) 성질의 급여"를 들고 있고, 그에 따른 소득세법 시행령 제12조는 "법 제12조 제3호 자목에서 대통령령으로 정하는 실비변상적 성질의 급여란 다음 각 호의 것을 말한다"고 규정하면서 제3호로 "일직료·숙직료 또는 여비로서 실비변상정도의 금액(종업원의 소유차량을 종업원이 직접 운전하여 사용자의 업무수행에 이용하고 시내출장 등에 소요된 실제여비를 받는 대신에 그 소요경비를 당해 사업체의 규칙 등에 의하여 정하여진 지급기준에 따라 받는 금액 중 월 20만원 이내의 금액을 포함한다)"을 들고 있다.

또한 일반적으로 숙·일직이라 함은 정기적 순찰, 전화와 문서의 수수, 기타 비상사태 발생 등에 대비하여 시설 내에서 대기하고 있는 것으로서 그 자체의 노동의 밀

도가 낮고 감시·단속적 노동인 경우가 대부분이어서 이러한 업무는 관행적으로 정상적인 업무로 취급되지 아니하여 별도의 근로계약을 필요로 하지 아니하며 원래의 계약에 부수되는 의무로 이행되어야 하는 것으로서 정상근무에 준하는 임금을 지급할 필요가 없고, 야간·연장·휴일근로수당 등이 지급되어야 하는 것도 아니며, 관례적으로 실비변상적 금품이 지급되고 있다는 등의 특징이 있으나, 이러한 감시·단속적인 숙·일직이 아니고 숙·일직 시 그 업무의 내용이 본래의 업무가 연장된 경우는 물론이고 그 내용과 질이 통상의 근로와 마찬가지로 평가되는 경우에는 그러한 초과근무에 대하여는 야간·연장·휴일근로수당 등을 지급하여야 할 것이다(대법원 1995. 1. 20. 선고 93다46254 판결 등 참조). 그리고 과세대상이 되는 근로소득에 해당하는지 여부는 그 지급된 금원의 명목이 아니라 성질에 따라 결정되어야 할 것으로서 그 금원의 지급이 근로의 대가가 될 때는 물론이고 어느 근로를 전제로 그와 밀접히 관련되어 근로조건의 내용을 이루고 규칙적으로 지급되는 것이라면 과세의 대상이 되는 것이다(대법원 2005. 4. 15. 선고 2003두4089 판결 등 참조).

한편 조세법률주의의 원칙에서 파생되는 엄격해석의 원칙은 과세요건에 해당하는 경우에는 물론이고 비과세 및 조세감면요건에 해당하는 경우에도 적용되는 것으로서, 납세자에게 유리하다고 하여 비과세요건이나 조세감면요건을 합리적 이유 없이 확장해석하거나 유추해석하는 것은 조세법의 기본이념인 조세공평주의에 반하는 결과를 초래하게 되므로 허용되어서는 아니 된다(대법원 2006. 5. 25. 선고 2005다19163 판결 등 참조).

2) 이 사건을 위 관계 법령의 내용과 형식, 관련 법리 등에 비추어 보건대, 위 인정사실에 변론 전체의 취지를 보태어 인정할 수 있는 다음과 같은 사정들, 즉 ① 일

반적으로 일직은 공휴일에, 숙직은 정상근무시간 또는 일직근무시간이 종료된 때로부터 다음날의 정상근무 또는 일직근무가 개시될 때까지 당직근무자가 정기적 순찰, 전화와 문서의 수수, 기타 비상사태 발생 등에 대비하여 시설 내에서 상시 대기하면서 근무상의 공무 아닌 용무로 근무구역을 이탈하여서는 안 될 의무가 있는 반면, 원고가 수행한 시설보안관리업무는 비록 시설점검, 전화민원 응대, 비상연락체계 유지 등과 같이 당직근무자의 업무와 일부 중복되기는 하나 당직근무에서와 같이 근무시간 또는 장소를 엄격히 제한하고 있지는 않으므로, 이러한 시설보안관리업무는 일·숙직의 형태로 이루어지는 당직업무와 그 기능과 성격이 본질적으로 같다고 보기 어려운 점, ② 충청북도교육청이 2010. 3. 1.부터 시행한 '시설보안관리수당 개선계획'에 의하면, 시설보안관리수당의 지급대상을 "충북교육공무원 당직규칙 제11조 제4항에 의해 별도의 당직을 실시하지 않는 학교"로 정하고 있고, 충북교육공무원 당직규칙 제11조 제4항은 "본청 및 하급교육행정기관이 아닌 각급기관의 장은 다음 각 호의 1에 해당하는 경우에는 별도의 당직근무를 실시하지 아니할 수 있다"고 규정하면서 "당직근무대상인원이 극히 적어 1인이 당직근무를 하여도 1인당 2주 1회를 초과하여 당직근무를 하는 경우로서 근무시간 외에는 문서처리 및 업무연락 등의 필요성이 적은 경우에 한하여 당해 기관장이 제5항 제1호 및 기타 필요한 보완대책을 강구한 경우"(제1호)와 "일정시간대 별로 교대근무를 실시하는 등 정상근무가 상시 계속되는 경우"(제2호)를 들고 있는바, 시설보안관리수당은 근무시간 외에는 문서처리 및 업무연락 등의 필요성이 적은 경우나 교대근무를 실시하는 경우 등과 같이 당직근무를 실시하기 어렵거나 당직근무를 실시할 필요성이 적어 별도의 당직근무를 실시하지 않는 상황을 대비하고자 마련된 것이므로, 이러한 지급경위와 취지 등에 비추어 보더라도 시설보안관리수당을 일직료 또는

숙직료와 유사한 성질의 금원이라고 보기는 어려운 점, ③ 원고는 학교개방 및 시건, 방범, 방화, 보안, 시설점검 등의 업무를 자신의 고유한 업무로 부여받아 규칙적으로 이를 수행하면서 정기적으로 이 사건 수당을 수령해 왔으므로, 이 사건 수당은 원고가 근로제공의 대가 명목으로 지급받은 것으로 봄이 타당한 점 등에 비추어 보면, 이 사건 수당은 소득세법 제12조 제3호 자목, 동법 시행령 제12조 제3호에 규정한 '일직료 · 숙직료 또는 여비로서 실비변상정도의 금액'에 해당한다고 볼 수 없고, 납세자에게 유리하다고 하여 이 사건 수당을 일직료 · 숙직료에 준하여 취급하는 것은 비과세요건을 합리적 이유 없이 확장해석하거나 유추해석하는 것으로 엄격해석의 원칙에 비추어 허용될 수 없다 할 것이므로, 이 사건 수당이 실비변상적 성질의 급여에 해당함을 전제로 한 원고의 위 주장은 이유 없다.

3) 따라서 피고가 이 사건 수당이 실비변상적 성질의 급여에 해당하지 않는다는 이유로 원고에 대하여 한 이 사건 처분은 적법하다.

3. 결론

그렇다면, 원고의 이 사건 청구는 이유 없어 이를 기각하기로 하여 주문과 같이 판결한다.

재판장 판사 방승만

판사 박원철

판사 정혜원

관계 법령

■ 소득세법

제12조(비과세소득)

다음 각 호의 소득에 대해서는 소득세를 과세하지 아니한다.

3. 근로소득과 퇴직소득 중 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 소득
자. 대통령령으로 정하는 실비변상적(實費辨償的) 성질의 급여

■ 소득세법 시행령

제12조(실비변상적 급여의 범위)

법 제12조 제3호 자목에서 "대통령령으로 정하는 실비변상적 성질의 급여"란 다음 각 호의 것을 말한다.

1. 법령·조례에 의한 위원회등의 보수를 받지 아니하는 위원(학술원 및 예술원의 회원을 포함한다)등이 받는 수당
2. 「선원법」에 의하여 받는 식료
3. 일직료·숙직료 또는 여비로서 실비변상정도의 금액(종업원의 소유차량을 종업원이 직접 운전하여 사용자의 업무수행에 이용하고 시내출장 등에 소요된 실제여비를 받는 대신에 그 소요경비를 당해 사업체의 규칙 등에 의하여 정하여진 지급기준에 따라 받는 금액 중 월 20만원 이내의 금액을 포함한다)
4. 법령·조례에 의하여 제복을 착용하여야 하는 자가 받는 제복·제모 및 제화
8. 병원·시험실·금융회사 등·공장·광산에서 근무하는 사람 또는 특수한 작업이나 역무에 종사하는 사람이 받는 작업복이나 그 직장에서만 착용하는 피복
9. 특수분야에 종사하는 군인이 받는 낙하산강하위험수당·수중파괴작업위험수당·잠수부위험수당·고전압위험수당·폭발물위험수당·항공수당·비무장지대근무수당·전방초소근무수당·함정근무수당 및 수륙양용궤도차량승무수당, 특수분야에 종사하는 경찰공무원이 받는 경찰특수전술업무수당과 경호공무원이 받는 경호수당
10. 「선원법」의 규정에 의한 선원으로서 기획재정부령이 정하는 자(제16조 및 제17조의 규정을 적용받는 자를 제외한다)가 받는 월 20만원 이내의 승선수당, 경찰공무원이 받는 함정근무수당·항공수당 및 소방공무원이 받는 함정근무수당·항공수당·화재

진화수당

11. 광산근로자가 받는 입갱수당 및 발파수당

12. 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 자가 받는 연구보조비 또는 연구활동비 중 월 20만원 이내의 금액

가. 「유아교육법」, 「초·중등교육법」 및 「고등교육법」에 따른 학교 및 이에 준하는 학교(특별법에 따른 교육기관을 포함한다)의 교원

나. 「특정연구기관육성법」의 적용을 받는 연구기관, 특별법에 따라 설립된 정부출연 연구기관, 「지방자치단체출연 연구원의 설립 및 운영에 관한 법률」에 따라 설립된 지방자치단체출연연구원에서 연구활동에 직접 종사하는 자(대학교원에 준하는 자격을 가진 자에 한한다) 및 직접적으로 연구활동을 지원하는 자로서 기획재정부령으로 정하는 자

다. 「기초연구진흥 및 기술개발지원에 관한 법률 시행령」 제16조 제1항 제1호 또는 제3호에 따른 중소기업 또는 벤처기업의 기업부설연구소와 같은 조 제2항에 따라 설치하는 연구개발전담부서(중소기업 또는 벤처기업에 설치하는 것으로 한정한다)에서 연구활동에 직접 종사하는 자

13. 국가 또는 지방자치단체가 지급하는 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 것

가. 「영유아보육법 시행령」 제24조 제1항 제7호에 따른 비용 중 보육교사의 처우개선을 위하여 지급하는 근무환경개선비

나. 「유아교육법 시행령」 제32조 제1항 제2호에 따른 사립유치원 수석교사·교사의 인건비

다. 전문과목별 전문의의 수급 균형을 유도하기 위하여 전공의(전공의)에게 지급하는 수련보조수당

14. 「방송법」에 따른 방송, 「뉴스통신진흥에 관한 법률」에 따른 뉴스통신, 「신문 등의 진흥에 관한 법률」에 따른 신문(일반일간신문, 특수일간신문 및 인터넷신문을 말하며, 해당 신문을 경영하는 기업이 직접 발행하는 「잡지 등 정기간행물의 진흥에 관한 법률」에 따른 정기간행물을 포함한다)을 경영하는 언론기업 및 「방송법」에 따른 방송채널사용사업에 종사하는 기자(해당 언론기업 및 「방송법」에 따른 방송채널 사용사업에 상시 고용되어 취재활동을 하는 논설위원 및 만화가를 포함한다)가 취재활동과 관련하여 받는 취재수당중 월 20만원이내의 금액. 이 경우 취재수당을 급여에 포

함하여 받는 경우에는 월 20만원에 상당하는 금액을 취재수당으로 본다.

15. 근로자가 기획재정부령이 정하는 벽지에 근무함으로 인하여 받는 월 20만원 이내의 벽지수당

16. 근로자가 천재·지변 기타 재해로 인하여 받는 급여

17. 「수도권정비계획법」 제2조 제1호에 따른 수도권 외의 지역으로 이전하는 「국가균형발전 특별법」 제2조 제9호에 따른 공공기관의 소속 공무원이나 직원에게 한시적으로 지급하는 월 20만원 이내의 이전지원금