

행정소송법상의 「처분」개념의 재정립 및 조세법상의 「확인적 부과처분」의 문제
Reconstruction of the Concept of
Administrative Decision on Administrative Law and
Analysis of the Affirmative Levying Action on Tax Law

김 동 건 (법률실무과)
Dong-Gun Kim (Dept. of Law)

Key Words : 처분(administrative decision), 행정행위(agency action), 가행정행위(quasi agency action), 법적 행위(legal action), 확인적 부과처분(affirmative levying action).

ABSTRACT : In modern nations, it is very important to protect their people from the infringement of the administrative acts. In Korea, there is special procedure to remedy this infringement, which is called as "the administrative (suit) procedure." Only the administrative decision can be the subjects of this procedure. The concept is not identical to that of the agency acts. It is very important to define the concept of 'administrative decision' because only the infringement by the administrative decision can be remedied in this procedure. Therefore, the researcher reviews the concept defined by other fellows, which will help reconstruct this concept in order to expand the realm of the remedy of the people who are injured or adversely affected from the acts of administrative agency. The affirmative levying act on tax law is also analyzed in the light of that concept.

1. 서론

행정소송법은 항고소송을 「행정청의 처분 등이나 부작위에 대하여 제기하는 소송」으로 정의¹⁾하고, 항고소송을 다시 「행정청의 위법한 처분 등을 취소 또는 변경하는 소송」인 취소소송, 「행정청의 처분 등의 효력유무 또는 존재여부를 확인하는 소송」인 무효 등 확인소송과 「행정청의 부작위가 위법하다는 것을 확인하는 소송」인 부작위위법확인소송으로 구분²⁾하고 있다. 이와같이 행정소송법상 규정되고 있는 3가지의 항고소송은 모두 처분개념을 전제로 하고 있다.

이러한 처분의 문제는 그것이 하나의 소송요건으로서 자리잡게 됨으로써, 다투어지고 있는 행정청의 행위가 취소소송의 대상성을 결여한 경우에는 국민이 그에 의하여 권리침해 내지 중대한 불이익을 받더라도 소송의 문전에서 배척되게 되어, 본안심리에 들어가 보지도 못하고 요건심리의 단계에서 각하되지 않을 수 없게 되어 있다. 결국 행정작용의 처분성 내지는 항고소송의 대상적격성은 항고소송에 의한 권리구제의 제1관문이 될 것이다³⁾. 따라서 행정소송법상 항고소송을 이해하기 위하여는 처분개념의 이해가 필수적일 수 밖에 없다.

1) 행정소송법 제3조 제1호

2) 행정소송법 제4조

3) 阿部泰隆, 1984, 取消訴訟の對象, 現代行政法大系4、有斐閣, 東京, 199面.

행정소송법은 처분의 개념정의를 「행정청이 행하는 구체적 사실에 대한 법집행으로서의 공권력의 행사 또는 그 거부와 그밖에 이에 준하는 행정작용」(행정소송법 제2조 제1항 제1호)으로 정의하고 있다. 그러나 이러한 개념정의를 일의적으로 명확한 것은 아니고 어느 정도 해석을 요한다고 하겠다. 우리 판례⁴⁾도 「행정청의 어떤 행위를 행정처분으로 볼 것이냐의 문제는 추상적·일반적으로 결정할 수 없고, 구체적인 경우에 행정처분의 의의를 고려하고 위의 원심설지와 같은 행정처분의 성립 내지 효력요건을 어느 정도 충족시키느냐에 따라 개별적으로 결정하여야 할 것이며, 행정청의 행위로 인하여 그 상대방이 입는 불이익 내지 불안이라는 것도 그 당시에 있어서의 법치행정의 원리와 국민의 권리의식수준 등은 물론 행위에 관련한 당해 행정청의 태도도 고려하여 판단하여야 할 것이다」라고 판시하고 있어 처분에 대한 해석의 필요성을 중요시하고 있다.

그런데 이러한 처분개념의 정의에 대하여는 크게 실체법적 처분개념설과 쟁송법적 처분개념설의 대립이 있고 이는 행정행위와 처분의 일원론과 이원론과의 대립과도 어느정도 연관성을 갖고 있다. 또 이와 더불어 모든 행정작용에 있어서의 처분성의 논쟁도 처분개념과 관련하여 연관성을 지니고 있다. 따라서 이에 대한 문제를 차례로 정리하기로 한다.

2. 실체법상 처분개념과 쟁송법상 처분개념 및 形式的行政行爲論

4) 대판 1989. 9. 12. 88누8883. 이 사건은 구청장이 도시재개발구역내의 건물소유자 甲에게 건물의 자진철거를 요청하는 내용의 공문(재개발구역내 지장물철거촉구)을 보낸 것이 문제가 된 사건이다. 그 공문의 내용은 「88.3.20.까지 건물을 자진 철거하여 주시기 바라며, 건물을 철거하지 않아 우리 구에서 도시재개발법 제36조 및 동법 제35조 제2항에 의거 행정대집행법이 정하는 바에 의하여 강제철거등 불미스러운 사태가 발생치 않도록 하여 주시기 바랍니다」라고 되어 있었다. 원심은 공문의 제목이나 내용이 지장물 철거명령의 외형을 갖추고 있을 뿐만 아니라 피고가 법적 권한을 가지고 지장물의 철거를 강요하는 듯한 내용이고 행정대집행법상의 철거명령인 계고의 성격이 있는 듯한 내용으로 보이고 있어, 이는 행정소송의 대상이 된다고 보아야 할 것이라고 판단하였다.

그러나 대법원에서는 첫째, 공문의 제목이 지장물철거촉구로 되어 있고 철거명령은 아님이 분명하다. 둘째, 행위의 주체면에서 피고는 원고에게 이 사건 재개발구역내 지장물의 철거를 요구할 아무런 법적 근거가 없다. 이점에 관하여 원심도 피고는 이 사건 재개발사업의 주체가 아니므로 도시재개발법 제36조 제1항의 철거나 이전을 요구할 수 없고, 또 사업주체인 재개발조합으로부터 행정대집행의 위탁이 있었던 것도 아니므로 위 36조 제2항, 제35조 제2항의 대집행권한도 없다고 하고 있다. 셋째, 행위의 내용면에서 이 사건 공문은 원고에 대하여 재개발사업에의 협조를 요청하는 것과 아울러 원고가 자발적으로 협조하지 아니하여 법에 따른 강제집행이 행하여지므로써 원고가 입을지도 모를 불이익에 대한 안내로 되어 있다고(당원 1982.9.14.선고, 82누161 판결 참조) 원심이 인정한 것과 같이 제목이나 내용에 있어 철거명령의 외형을 갖추었다고 보기는 어렵다. 넷째, 외형상 행정처분으로 오인될 염려가 있는 행정청의 행위가 존재함으로써 상대방이 입게 될 불이익 내지 불안 제거의 면에서 볼 때 피고는 이 사건 공문을 발송한 후 원고로부터 그 취소요청을 받고 1988.3.18. 원고에게 이 사건 공문을 도시재개발법 제36조의 지장물이전요구나 동 제35조 제2항에 따른 행정대집행법상의 강제철거 지시가 아니고 다만 재개발사업이 장기간 지연되고 있어 자진철거의 협조를 요청한 것이라고 회신하였음이 을 제2호증(민원사항처리)의 기재에 의하여 알 수 있는 바, 이러한 회신내용과 법치행정의 현실 및 일반적인 법의식 수준에 비추어 볼 때 그 법적 불안의 존재는 인정할 수 없다고 할 것이다. 이상의 여러 사정을 종합하여 볼 때, 이 사건 공문은 비록 행정청의 행위라 해도 그것이 아무런 법적 근거가 없어 국민의 권리의무에 직접 어떤 영향을 미치는 행정처분으로서의 효력을 발생할 수 없고, 그 내용도 상대방에게 공법상 어떤 의무를 부과하는 것으로 보이지 아니하며, 그것을 행정처분으로 볼 수 있느냐 하는 문제에 대한 불안도 존재하지 아니한다 볼 것이므로 이를 행정소송의 대상이 되는 처분이라고 볼 수 없는 것이라고 판결하였다.

처분의 개념을 어떻게 정의할 것인가에 대해 실체법상 처분개념설과 쟁송법상 처분개념설의 대립이 있다. 또한 처분과 행정행위와의 관계에서 둘 사이의 관계를 어떻게 볼 것인가에 대해 일원론과 이원론의 대립이 있다. 학설의 대립은 처분성의 확대문제와 관련하여 매우 중요한 의의를 지니고 있는데 이에 대해 많은 학자들의 의견이 갈리고 있다. 더욱이 학자들 사이에 양학설의 개념정의조차 상이한 바가 있어 이 학설들을 이해하는데 더욱 혼란을 가중시키고 있다.

독일행정절차법(VwVfG) 제35조는 행정행위의 개념(Begriff des Verwaltungsaktes)을 “행정행위란 행정청이 공법영역에 속하는 구체적 사안을 처리하기 위하여 하는 모든 처분·결정 및 기타의 고권적 행위로서 내부적·외부적으로 직접 법적 효과가 발생하는 것을 말한다”라고 규정하고 있다⁵⁾.

미국에서는 공법과 사법의 구별이 없고 따라서 행정행위에 대한 독자적 소송형태도 인정되지 않고 있다. 따라서 행정행위의 개념도 우리나라를 포함한 대륙법 체계에서의 개념과는 완전히 다른 개념으로 정의되고 있다. 즉, 미국에서의 행정행위(agency acts)는 행정청의 행위 일반을 의미한다.

다음에서는 우리나라 학자들의 견해를 우선 정리해 보기로 한다.

2.1. 박윤혼 교수의 견해⁶⁾

박윤혼 교수는 전통적으로 행정법에서 취소소송의 대상으로서 본래적으로 예정하고 있는 공정력을 갖는 행정처분을 實體的行政行爲라고 한다. 이에 대해 취소소송의 대상을 공정력을 갖는 행정행위로 한정하는 경우에는 행정소송제도가 그 본래의 권리구제기능을 충분히 발휘할 수 없게 되고 이에 비권력적 행위도 처분개념에 포함시켜 취소소송의 대상을 확대하여야 한다는 주장이 나오게 되었는데 이를 쟁송법적 처분개념이라 소개하고 있다. 박교수는 다시 쟁송법적 처분개념을 크게 두가지로 대분하는 바 하나는 形式的行政行爲 개념을 구성하는 등 처분개념과 행정행위개념을 일원적으로 파악하는 견해(행정행위·처분 일원설)이고 다른 하나는 처분개념은 오직 개인에게 구제를 인정할 것인가라는 입장에서 정립하여야 할 것이므로 양자를 서로 관련시켜 통일적으로 이해할 필요가 없다고 하여 이원적으로 파악하는 견해(행정행위·처분 이원설)로 구분하고 있다. 이 두 학설중 다수의 일반적 견해는 전자의 것으로서 전통적으로 행정법에서 취소소송의 대상으로서 본래적으로 예정하고 있는 공정력을 갖는 행정처분을 實體的行政行爲라고 칭하고 「행정기관의 행위로서 공권력행사의 실체는 갖지 않으나 일정한 행정목적을 위하여, 국민개인의 법익에 대하여, 계속적으로 사실상의 지배력을 미치는 행위」를 법해석상의 形式的行政行爲라고 칭하여 현행법이 취소소송의 대상으로 법정하고 있는 행정처분에는 공정력이 있는 본래적 행정행위 이외에 공정력이 없는 形式的行政行爲가 포함된다고 한다.

2.2. 김남진 교수의 견해⁷⁾

김남진 교수는 행정행위와 처분의 개념을 동일시하는 입장을 일원설이라 주장하면서 이를 또 실체법적 행정행위라고 설명한다. 그리고 행정행위와 처분을 서로 상이한 것으로 보는 이원설을 설명하면서 이에선 실체법적 행정행위와는 별도로 쟁송법적 행정행위(쟁송법적 처분 또는

5) Kopp, F.O., 1976, *Verwaltungsverfassungsgesetz mit Erläuterungen*, C.F.Müller, Heidelberg, s.239, s.319.

6) 박윤혼, 1996, 최신 행정법강의(상), 박영사, 서울 864-865면.

7) 김남진, 1996, 행정법 (I), 법문사, 서울, 719면.

형식적 행정행위) 개념이 포함된다고 설명한다. 학문적 의미의 행정행위와 재송법상의 처분을 같은 것으로 보면서 그 처분과 타행정작용과의 구별의 징표를 철저히 탐구하려는 일원설(실체법상 처분개념설)과 학문적 의미의 행정행위개념과 행정재송법상의 처분개념을 다른 것으로 보고 후자의 내포를 확대하려고 노력하는 이원설(재송법상 처분개념설)의 대립이 그것을 말하여 준다⁸⁾고 설명하면서 일원설의 논거를 “행정작용은 그의 법적 효과, 그에 대한 재송수단의 여하 등에 따라 명령(행정입법)·행정행위·행정계약·사실행위 등으로 구분되어 있는 바, 形式的行政行爲개념은 자칫 그들 실정법상의 행정작용의 구분 및 행위형식의 분류에 관한 학문적 노력을 무위로 만들 염려가 있으며, 항고소송의 대상이 되는 행정청의 행위인 처분에는 다양한 성질의 것이 있으며 이들 행위는 효력의 소장을 달리하는 것이 많음에도 불구하고 하나의 법기술적인 도구개념인 행정행위에 이질적인 성질의 것을 포함하려는 것은 바람직하지 못한 것이라 할 수 있다”고 주장한다. 이에 대하여 이원설측에서는 “항고재송의 대상이 되는 행정청의 행위인 처분에는 행정구제의 기회확대라는 요구에 비추어 다양한 성질의 행정작용이 포함되지 않을 수 없으며, 이는 어디까지나 ‘처분’인 것이지 행정행위는 아닌 것이며 따라서 행정소송법이나 행정심판법에서의 ‘처분’이라는 용어는 그것을 행정행위와 동의어로 보기는 어렵다 할 것이다”라고 설명하고 있다.

2.3. 김동희 교수의 견해

김동희 교수는 행정소송법상의 ‘처분’이 행정행위에 한정되는가에 대하여 견해가 갈리고 있다고 설명하면서 실체법상 처분개념설을 취소소송을 공판력을 배제하기 위한 소송으로 보아 ‘처분’은 행정행위에 한정된다고 보는 설로 소개하고 있다⁹⁾. 또한 形式的行政行爲를 소개하면서 그 정의를 「행정기관 내지는 그에 준하는 자의 행위가 공권력행사로서의 실체는 구유하고 있지 않으나, 그것이 행정목적 실현을 위하여 국민의 법익에 계속적으로 사실상의 지배력을 미치는 경우에, 국민의 실효적인 권익구제라는 관점에서 재송법상 처분으로 파악되는 행위」로 내리고 있다.¹⁰⁾

2.4. 한견우 교수의 견해¹¹⁾

한견우 교수는 처분에 대한 개념정의에 대해 일원설·실체법적 개념설과 이원설·재송법적 개념설로 구별하여 설명하면서 일원설·실체법적 개념설은 기본적으로 행정소송의 대상으로서 처분의 개념과 학문상 개념으로서의 행정처분을 같은 것으로 보게 된다고 설명한다. 또 이원설·재송법적 개념설은 행정소송의 대상으로서의 처분 등에 관한 개념정의에서 ‘구체적 사실에 관한 법집행으로서의’ 라는 수식어가 ‘그밖에 이에 준하는 행정작용’을 제외한 ‘공권력의 행사 또는 그 거부’에 걸린다고 해석한다. 이러한 입장은 처분의 개념을 넓게 해석하기 때문에 행정소송의 대상에 행정상 입법행위와 행정상 사실행위 등을 포함할 수 있게 된다. 그리고 이러한 입장은 기본적으로 행정소송의 대상으로서의 처분의 개념과 학문상 개념으로서의 행정처분은 서로 다른 것으로 보게 된다고 설명한다.

2.5. 홍정선 교수의 견해¹²⁾

8) 김남진, 전계서, 197면.

9) 김동희, 1997, 행정법 I, 박영사, 서울, 553면.

10) 김동희, 전계서, 557면.

11) 한견우, 1997, 행정법(I), 홍문사, 서울, 813-816면.

홍정선 교수는 형식적 행정행위개념을 쟁송법상 처분개념과 동일한 것으로 인정하고 이를 “내용의 실질에 초점을 두고 구성된 상기의 행정행위개념과 별도로 항고소송의 대상을 확대하기 위해 쟁송법상 타당한 행정행위 개념을 정립하려는 입장이 있다”고 소개한다. 즉 행정행위라는 행정의 행위형식 외에도 행정목적의 달성을 위해 다양한 종류의 행위형식이 널리 채택되는 현대적 상황하에서 행정행위만이 항고쟁송의 대상이 되어서는 행정쟁송제도가 갖는 본래의 권리구제기능은 불충분한 것이 된다고 전제하고 따라서 여타의 행위형식도 행정쟁송의 대상이 되도록 하기 위해 쟁송법상 처분의 개념을 새로이 구성할 필요가 있다고 한다. 이러한 입장에서 실체법상 행정행위개념과 별도로 쟁송법상 행정행위개념을 구성하고, 이에는 실체법상 행정행위 이외에 행정상 입법·구속적 행정계획·행정규칙·사실행위 등 국민생활을 일방적으로 규율하는 행위 등도 취소소송의 대상이 된다고 한다. 여기서 행정행위 이외에 취소소송의 대상이 되는 행위를 形式的行政行爲라 부르고 있다.

2.6. 이상규 교수의 견해

이상규 교수는 形式的行政行爲에 대해 언급하면서 처분과 행정행위에 대한 관계를 설명하고 있다. 우선 “현대복지국가에 있어서의 행정기능의 확대와 행정작용의 행위형식의 다양화에 따르는 행정쟁송기능의 재평가와의 관련 아래, 행정행위의 개념을 그에 공통되는 실질적 지표와는 관계없이 행정쟁송과의 관계에서 형식적으로 재정립하려는 학자도 있다¹³⁾”고 전제한 후, “이들은 행정행위란 취소소송의 배타적 관할에 속하는 행정청의 행위 또는 국민의 권리·자유에 대하여 구체적으로 관계되는 공권력행사에 해당하는 행정청의 행위로서 항고소송의 대상이 되는 것을 뜻한다는 것인 바 이는 실질적 행정행위에는 해당하지 않으나 항고소송의 대상이 되는 것을 형식적 행정행위로 파악하는 것이다¹⁴⁾”라고 설명한다. 그러나 일단 쟁송법상의 처분개념과 실체법상의 처분개념이라는 용어에 대한 언급은 교과서에서는 찾아 볼 수 없다.

2.7. 유지태 교수의 견해

유지태 교수는 행정쟁송법상의 처분개념이 실체법적으로 파악되고 있는 행정행위 개념과 동일한 것으로 볼 수 있는지, 또는 이러한 표현 때문에 쟁송법에 특유한 별도의 처분개념을 인정하여야 하는지의 여부에 대하여 실체법상의 행정행위개념을 쟁송법상의 처분개념과 동일한 것으로 보려는 일원론과 쟁송법상의 처분개념을 넓게 이해하여 실체법상의 행정행위개념과 동일한 것으로 보지 않으려는 이원론으로 대립하여 주장되고 있다¹⁵⁾고 설명한다.

또 일원론을 실체법적으로 행정행위의 개념을 정의하고 이에 해당하는 행위만을 행정쟁송의 대상이 되는 처분으로 보는 견해로 설명하고, 이원론을 행정쟁송법상의 취소쟁송의 대상인 처분은 실체법상의 행정행위개념뿐만 아니라 그밖에 일정한 다른 행정작용유형도 그 대상으로 하는 개념으로 설명한다.¹⁶⁾ 그리고 이원론의 입장은 오늘날의 행정작용의 중심이 권력적 행정작용으로부터 비권력적 행정작용으로 이전함을 중시하고, 종래에 권력적 행정작용만을 대상으로 하는 사법적 권리보호의 공백을 메우기 위하여 실체법상의 행정행위개념 이외에 비권력적

12) 홍정선, 1996, 행정법원론(상), 박영사, 서울, 243-244면, 690-691면.

13) 이상규, 신행정법론(상), 법문사, 서울, 329면.

14) 이상규, 전계서, 329-330면.

15) 유지태, 1997, 행정법신론, 신영사, 서울, 104면.

16) 유지태, 전계서, 104면.

행정작용을 그 대상으로 하는 별도의 形式的行政行爲개념을 인정하여 이를 통하여 취소재송의 대상인 처분성의 확대를 주장하는 견해로 설명하고 있다.

2.8. 홍준형 교수의 견해

홍준형 교수는 처분에 관한 학설의 대립을 재송법상 개념설(형식적 행정행위론:이원론)과 실체법적 개념설(행정행위설:일원론)로 구별하여 설명하고 있다.¹⁷⁾ 재송법상 처분개념설은 취소소송의 권익구제기능을 중시하여 행정작용에 대한 국민의 권익구제의 폭을 넓히려는 취지에서 재송법상 행정처분의 개념을 실체적 행정행위개념과 별도로 정립하려는 입장으로 설명하고 있다. 즉 강학상의 행정행위에 해당하지 않는 행정작용일지라도 행정행위에 준하여 국민생활을 일방적으로 규율하는 행위로서 국민이 다른 적당한 불복절차를 쉽사리 발견하지 못하는 경우에는 이들을 널리 취소소송의 대상으로 삼아서 구제의 길을 열어야 하며, 행위자체는 공권력행사라는 실체를 가지고 있지 않고 따라서 공정력이나 불가쟁력 등이 인정되지 않지만 국민에게 계속적으로 사실상의 지배력을 미치는 행위는 민사소송 기타 다른 구제수단이 없는 경우 역시 형식상으로 처분성을 인정하여 이에 대한 취소소송의 길을 열어 주자는 학설로 설명한다.¹⁸⁾ 그리고 이러한 행위를 본래의 행정행위는 아니나 취소소송의 대상으로 하기 위하여 형식적으로 행정행위로 다룬다는 점에서 형식적 행정행위로 부르고 그 예로서 권력적 사실행위, 일반적 기준설정행위, 행정내부적 결정, 사회보장적 급부결정, 보조금교부결정, 유해공공시설설치행위 또는 행정지도·비권력적 행정조사 등을 열거하고 있다.

2.9. 결론

이상 본바와 같이 학자들은 처분의 개념을 행정행위의 개념과 대비하여 재송법상 처분개념설과 실체법상 처분개념설 내지는 일원설과 이원설의 논쟁으로 표현되고 있다. 그러나 우선 이 중 어느 학설이 이론적으로 더 타당한가를 논하기 이전에 학자들간의 학설의 개념정의의 차이부터 정리해야 할 것이다.

우선 개념정의에 대한 학자들의 학설을 정리하면 김남진 교수를 비롯하여 김동희, 홍정선, 한견우, 유지태, 홍준형 교수의 견해는 실체법상 처분개념을 처분과 행정행위 개념의 일체성 내지는 동일성을 주장하는 견해로 소개하고 재송법상 처분개념은 처분과 행정행위 개념의 이질성 내지는 분리성을 인정하는 견해로 소개한다. 따라서 이들 학자들의 견해에 따르면 재송법상 처분개념은 권리구제의 확대의 필요성을 이유로 '행정행위'개념과 '처분'개념의 분화를 강조한다.¹⁹⁾ 이는 행정작용의 고권적 성격의 인정범위를 정한 행정행위의 개념과 행정재송을 통한 행정구제의 인정범위를 정하기 위해 정립된 '처분'개념과 본질적 성격차이를 인정한 결과이다. 이 견해를 간단한 공식으로 표기하면

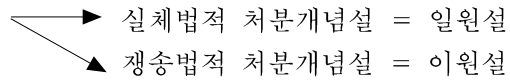
처분 = 행정행위 + 形式的行政行爲

로 표기할 수 있을 것이다. 또한 처분의 개념을 행정행위의 개념과 동일시하는 실체법적 처분개념설을 일원설로 인정하고 양자를 다른 개념으로 인정하는 재송법적 처분개념설을 이원설로 인정하고 있다. 결국 이 견해를 도식화하면

17) 홍준형, 1993, 행정구제법, 한울아카데미, 서울, 250-260면.

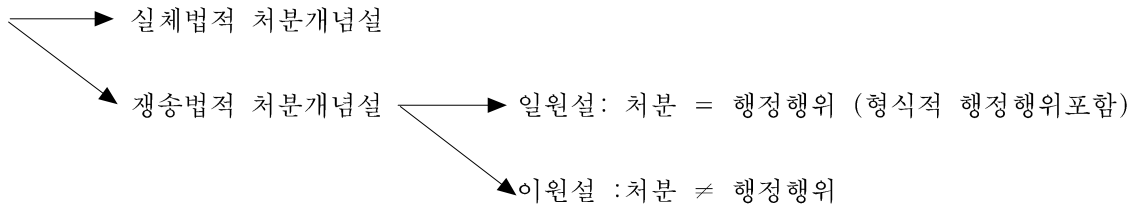
18) 홍준형, 전게서, 250면.

19) 김남진, 전게서, 719면 ; 김동희, 전게서, 557면 ; 한견우, 전게서813면 ; 홍정선, 전게서, 243면 ; 유지태, 전게서, 104면 ; 홍준형, 전게서 250-251면.



로 표기할 수 있을 것이다.

그러나 박윤혼 교수의 상기 학설에 대한 개념정의는 상당히 이질적인 바 이로 인하여 상당한 혼란이 인정되고 있다. 그 견해에 의하면 취소소송의 대상을 확대하여야 한다는 입장으로 쟁송법적 처분개념을 설명하고 그 안에서 다시 행정행위·처분 일원설과 이원설을 설명하고 있다. 이를 도식화하면 다음과 같다.



즉 일원설은 처분을 형식적 행정행위를 행정행위의 하나로 포용한 개념의 행정행위 개념과 일치한다는 것이고 이원설은 처분은 행정행위 개념과는 전혀 성질이 다른 별개의 개념으로 이해한다. 그리고 이중 다수의 견해는 일원설을 지지한다는 것이다. 결국 박윤혼 교수의 해석은 일원설의 해석에 있어 다른 기타의 교수들의 견해와는 상당히 다른 개념이 인정되게 된다. 실제로 김남진 교수 등의 이원설의 내용과 일치하게 되는 것이다. 이와 같은 개념정의의 차이는 그 내용의 판단에 있어 심도있는 논쟁을 하는데 오히려 혼란만을 초래하게 되었다. 이는 또한 일원설과 이원설의 논쟁의 시작이 구제범위 확대를 위해 행정행위 개념과 처분개념의 분리하자는 주장아래 시작되었고, 그러한 이유로 양개념을 분리할 때 쟁송법적으로 처분개념을 새로이 정립하자는 주장으로 쟁송법적 처분개념설이 등장하게된 논리적·시간적 전개순서²⁰⁾를 정면으로 뒤집은 모습이 되었다. 따라서 다수의 학자들의 견해와 같이 실체법적 처분개념설을 일원설로 이해하고 쟁송법적 처분개념을 이원설로 이해하는 것이 타당할 것이다.

이러한 개념정의 아래 형식적 행정행위로 문제가 되는 행정작용은 어떤 것인가? 과거에는 처분적 행정법규, 처분적 행정규칙, 구속적 행정계획, 권력적 사실행위 등이 형식적 행정행위로서 처분성을 갖는다고 논의되어 왔다. 이는 행정소송법 제2조 제1호가 처분의 개념을 “행정청이 행하는 구체적 사실에 관한 법집행으로서의 공권력의 행사 또는 그 거부와 그밖에 이에 준하는 행정작용”으로 정의함에 있어 형식적 행정행위를 “그밖에 이에 준하는 행정작용”의 일종으로 파악한 결과이다. 이는 전형적인 행정행위 이외의 행정작용으로서 항고소송의 대상으로 삼을 필요가 있는 경우는 모두 형식적인 행정행위로 처분성을 인정하려 하였던 결과이다.

그러나 처분적 행정법규(법령 또는 조례가 구체적 집행행위의 개입 없이도 그 자체로서 직접 국민에 대하여 구체적 효과를 발생하여 특정한 권리의무를 형성케 하는 경우), 처분적 행정규칙은 구태여 형식적 행정행위의 카테고리에 포섭시킬 필요 없이 행정행위의 개념으로 포섭할 수 있을 것이다. 처분의 개념을 행정행위개념과 동일시했던 과거의 판례도 처분적 행정법규의 처분성을 인정하고 있고²¹⁾ 일원론적 견해를 계속 지지하는 듯한 최근의 판례에서도 이를 인정하고 있다.²²⁾ 또한 구속적 행정계획도 마찬가지이다.²³⁾ 따라서 형식적 행정행위로서 논해야

20) 阿部泰隆, 前掲書, 198-200面.

21) 대판 1954. 8.19. 4286행상37. 이 판결에서 “법령의 효력을 가진 명령이라도 그 효력이 다른 행정행위를 기다릴 것 없이 직접적으로 또 그 자체로서 국민의 권리훼손 기타 이익침해의 효과를 발생케 되는 성질의 것이라면 행정소송법상 처분이라고 보아야 할 것이다”라고 판결하였다.

22) 처분법률인 구 국가보위입법회의법 부칙 제4항 후단에 근거한 사무적 행위인 피고의 면직처분으로 원고의 권리의무에 직접적인 변동을 초래한 이상 그 행정처분성을 부정할 수 없다(대판 1991. 6.

하는 것은 오히려 사실행위 등에 관한 것일 것이다. 따라서 전형적인 행정행위 이외의 항고소송에 의한 모든 행정작용을 형식적 행정행위로 구분하려는 시도는 배제되어야 할 것이다²⁴⁾.

3. 일원설과 이원설

3.1. 서설

일원설과 이원설을 다수의 학자들의 견해로 개념정의 할 때 일원설은 실체법적으로 행정행위의 개념을 정의하고 이에 해당하는 행위만을 행정쟁송의 대상이 되는 처분으로 보는 견해이고 이원설은 행정쟁송법상의 대상인 처분은 실체법상의 행정행위개념뿐 아니라 그밖에 일정한 다른 행정작용유형도 그 대상으로 하는 개념이다²⁵⁾. 이원설에 의하면 처분의 개념에는 형식적 행정행위를 포함한다는 것이다.

3.2. 일원설

일원설의 논거는 법적 성질이 상이한 행위유형을 항고쟁송의 대상으로 삼기 위하여 처분개념하에 통일적으로 수용하려는 것은 문제가 있으며 오히려 행정작용의 유형에 상응한 다양한 행정소송유형을 인정하는 것이 더욱 현실적이라는 것이다.²⁶⁾ 또한 이원설은 자칫 행정행위에 관한 학문적 노력과 성과를 무위로 만들 염려가 있으며²⁷⁾, 처분이라는 하나의 개념 속에 서로 이질적인 행정작용들이 단순히 당사자의 권리보호라는 이름하에 포함되는 것은 행정행위개념을 당사자의 권리보호의 필요성 하에서 임의로 만들고 있다는 비판이 가능하며, 비권력적인 행정작용까지 처분개념에 포함시키려는 이원설의 의도는 공정력이 취소쟁송 등의 실정법제도가 있음으로 생기는 반사적 효과로 인정됨을 상기할 때 문제가 있다는 것이다. 즉, 비권력적 행정작용이 취소소송에 의한 구제가 가능하다면 역으로 비권력적 행정작용이 공정력을 갖게 되는 것이냐의 문제가 발생하는 것이다. 따라서 이러한 행정작용까지 항고소송에 의해 구제받게 하려는 노력보다는 차라리 공법상의 당사자소송 등을 활용하여 독자적인 구제방법을 모색하는 것이 타당하다는 것이다.²⁸⁾

28, 90누9346 ; 1991. 6.28, 90누9353).

23) 판례도 특정인의 권리의익을 구체적으로 침해하는 효과가 부여된 구속적 행정계획의 처분성을 인정한다. 대판 1982. 3.9. 80누105판결에서는 “도시계획법 제12조 소정의 도시계획결정이 고시되면 도시계획구역 안의 토지나 건물 소유자의 토지형질변경, 건축물의 신축·개축 또는 증축 등 권리행사가 일정한 제한을 받게 되는 바 이런 점에서 볼 때 고시된 도시계획결정은 특정 개인의 권리 내지 법률상의 이익을 개별적이고 구체적으로 규제하는 효과를 가져오게 하는 행정청의 처분이라 할 것이고, 이는 행정소송의 대상이 되는 것이라 할 것이다”로 판시하였다. 이 판결을 기초할 때 도시계획·국토이용계획·토지구획정리사업계획 등과 같이 그것이 공고되면 법률의 규정에 의하여 각종의 권리제한의 효과가 발생하게 되는 경우에는 그것이 종전의 권리상태에 변동을 가져오고, 또 직접적이고 구체적인 권익침해의 효과를 발생하게 되므로 그 처분성을 인정하여야 할 것이다.

24) 山内一夫 교수는 형식적 행정행위를 항고소송의 구제기능의 중요성과 관련하여 그 대상을 확대하기 위하여 행정행위의 개념에 공통되는 실질적 징표와는 관계없이 소송법상 행정처분개념을 형식적으로 정립한 것이라 소개하며, 이는 취소소송의 배타적 관할에 속하는 행정청의 행위 또는 국민의 권리·자유에 대하여 구체적으로 관계되는 공권력 행사에 해당하는 행정청의 행위로서 항고소송의 대상이 되는 것으로 보았다. 山内一夫, 昭和51年, 行政行爲論, 成文堂, 東京, 2面.

25) 김남진, 전계서, 719면 ; 김동희, 전계서, 557면 ; 한건우, 전계서813면 ; 홍정선, 전계서, 243면 ; 유지태, 전계서, 104면 ; 홍준형, 전계서 250-251면.

26) 김남진, 전계서, 720면 ; 유지태, 전계서 94면 ; 홍정선, 전계서, 275면.

27) 김남진, 전계서, 720면.

28) 유지태, 전계서, 107면.

3.3. 이원설

이에 대하여 이원설은 일원설이 구제범위가 협소함을 지적하면서 비권력적 행정작용에 의한 침해에 있어 취소소송에 의한 구제의 필요성을 강조하고 있다. 또 현행 행정소송법 제2조 제1항에서 '처분'개념의 정의에 관한 규정이 "그밖에 이에 준하는 행정작용"이라고 표현한 것은 그 해석상 실체법상의 행정행위보다 넓게 처분개념을 인정한 것이라고 볼 수 있다는 것이다. 따라서 이러한 표현을 이른바 형식적 행정행위의 개념을 현행법이 수용하고 있는 것으로 해석하여, 비권력적 행정작용에 대해 취소쟁송을 통한 당사자의 권리구제가 가능하게 되는 것으로 볼 수 있다고 주장한다.²⁹⁾

3.4. 결론

앞에서도 정리한 바와 같이 처분적 행정법규나 처분적 행정규칙 그리고 구속적 행정계획 등 과거 소수의 학자가 형식적 행정행위로 언급했던 내용들은 행정행위의 개념의 확대를 통해 행정행위의 일종으로 포섭되었고 따라서 공권력의 행사의 일종으로 처분성을 인정받는데 아무런 문제점이 없게 되었다. 일단 판례는 일원설적 입장에서 판시하고 있다.³⁰⁾ 따라서 처분과 행정행위는 같은 개념으로 보고 판결을 내리고 있다. 물론 전형적인 행정행위 이외에 처분법규에 대해 처분성을 인정한 판결도 있고,³¹⁾ 행정계획에 대해 처분성을 인정한 경우도 있다.³²⁾ 행정소송법이 개정된 현행법적 상황에서도 대법원이 처분성을 판단함에는 일단 행정행위개념이 그 판단기준이 되고 있다. 대법원의 93누12619 판결³³⁾은 "행정청의 어떤 행위를 행정처분으로 볼 것이냐의 문제는 추상적·일반적으로 결정할 수 없고, 구체적인 경우 행정처분은 행정청이 공권력의 주체로서 행하는 구체적 사실에 관한 법집행으로서 국민의 권리의무에 직접 영향을 미치는 행위라는 점을 고려하고 행정처분이 그 주체·내용·절차·형식에 있어서 어느 정도 성립 내지 효력요건을 충족하느냐에 따라 개별적으로 결정하여야 하며, 행정청의 어떤 행위가 법적 근거도 없이 객관적으로 국민에게 불이익을 주는 행정처분과 같은 외형을 갖추고 있고, 그 행위의 상대방이 이를 행정처분으로 인식할 정도라면 그로 인하여 파생되는 국민의 불이익 내지 불안감을 제거시켜 주기 위한 구제수단이 필요한 점에 비추어 볼 때 행정청의 행위로 인하여 그 상대방이 입는 불이익 내기 불안이 있는지 여부도 그 당시에 있어서의 법치행정의 정도와 국민의 권리의식수준 등은 물론 행위에 관련한 당해 행정청의 태도 등도 고려하여야 한다"고 판시하였다³⁴⁾. 이러한 판례의 입장은 그 내용으로 추단하건데 원칙적으로 실체법상 처분개념설의 원칙에 따르면 그보다 더 넓은 범위의 것들을 처분의 개념에 포함시키려 하는 것으로 보인다. 즉 행정행위 개념을 원칙적으로 처분의 개념의 기본으로 보면서도 비권력 행정작용 등에 대하여는 쟁송법상개념설을 채용하여 처분의 개념을 넓게 이해함으로써 실체법상개념설에 따른 한계를 극복하고 그와 비례하여 국민의 권익구제에 충실하려는 것으로 보인다.

이러한 판례의 변화는 타당하며 행정소송 이외의 마땅한 구제수단이 없는 우리 실정에는 더

29) 유지태, 전게서, 107면 ; 김남진, 전게서, 720면.

30) 대판 1962. 1. 18, 4292행상89. 이 판결에서 대법원은 "행정소송법 제1조의 처분이란 행정청이 공권력의 발동으로 하는 행위로서 국민의 권리의무에 직접 관계있는 것을 말한다."고 판시하여 처분의 개념을 행정행위의 개념과 일치하는 것으로 보았다. 또 대판 1979. 7.24, 79누173 에서는 "행정처분은 행정청의 공법상의 법률상 효과를 발생하게 하는 단독행위이다"라고 하여 역시 처분과 행정행위는 같은 개념임을 판시했다.

31) 대판 1962. 1. 28, 4292행상89.

32) 대판 1982. 3. 9, 80누105.

33) 대판 1993. 12. 10, 93누12619.

34) 같은 내용의 판결 대판 1989. 9. 12, 88누8883 ; 대판 1992. 1. 17, 91누1714.

욱 그 변화는 중요한 의미를 지닌다고 하겠다. 물론 비권력적 행정작용 등을 '공권력의 행사'로서 처분개념에 포함시킬지 아니면 '그밖에 준하는 행정작용'으로 처분개념에 포함시킬지는 학설의 대립이 있다.³⁵⁾ 그러나 어느 경우이든 국민의 권익구제를 위하여 이는 구제대상이 됨이 타당하고 따라서 쟁송법상 처분개념을 인정하는 이원설의 입장이 보다 많은 타당성을 갖는 것으로 보인다. 다만 쟁송법상 처분개념에 어느 정도의 행정작용이 포함될 수 있는가(특히 어떤 유형의 비권력적 작용들이 포함될 수 있는가)는 좀더 연구해야 할 문제일 것이다.

4. 행정처분의 개념분석(대법원판례를 중심으로)

쟁송법상의 처분개념을 따를 때 취소소송의 대상이 되는 행정처분의 기본적인 구성요소는 첫째 공권력의 행사작용이며, 둘째, 거부처분 세째, 공권력의 행사와 그 거부에 준하는 행정작용의 개념적 요소로 형성된다. 이중 가장 전형적인 것은 공권력의 행사작용으로서의 처분이다. 이를 상실하면 다음과 같다.

공권력의 행사란 공권력의 소지자인 행정청이 구체적 사실에 관한 법집행으로써 행하는 권력적 단독행위를 말한다. 행정주체인 행정청이 법집행행위로서 공권력을 행사하는 것은 행정객체에 대한 구체적 사실에 관한 권리의 설정 또는 의무의 부담을 명하거나 기타 법률상 효과를 발생하게 하는 행위가 될 것이다. 따라서 공권력의 행사란 실체법상 행정처분과 같은 것이다.³⁶⁾

여기서 공권력의 행사는 일단 행정청의 행위로서의 공권력의 행사를 말한다. 행정청은 국가 또는 지방자치단체의 행정에 관한 의사를 결정하고 이를 외부에 표시할 수 있는 권한을 가진 행정기관을 말한다. 판례는 국가유공자예우등에관한법률 소정의 국가보훈처 산하 보훈심사위원회를 스스로 의사를 결정하고 이를 대외적으로 표시할 수 있는 기관이 아니어서 독립하여 행정처분이나 재결을 할 수 있는 행정청이 아니라고 보았고,³⁷⁾ 징병검사시 신체등위판정을 하는 군의관도 독립하여 행정처분이나 재결을 할 수 있는 행정청이 아니라고 보아서³⁸⁾ 그들의 행위의 처분성을 부정하였다.

또 공권력의 행사는 법적 행위를 의미하며, 구체적 사실에 관한 법집행행위, 공권력행사로써의 행위라는 성격을 갖는다.

4.1. 법적 행위

행정처분은 법적 행위이다. 법적 행위는 외부에 대하여 직접적으로 일정한 법률효과를 발생시키는 행위이다. '직접적으로 일정한 법률효과를 발생한다'함은 그 행위에 의하여 국민의 권리의 무가 창설·박탈되거나 그 범위가 확정되는 등 기존의 권리상태의 변동 또는 일반적 법상태의 구체화가 직접 야기되는 경우를 말한다.³⁹⁾

35) 그밖에 이에 준하는 행정작용에 비권력적 행정작용 등을 포함시키려는 견해(김동희, 전게서, 546면)가 있고, 권력적 성질을 갖는 행위 즉 전통적 행정행위의 개념에 속하는 행위 이외의 권력적 행정작용으로 해석하는 견해(한건우, 전게서 816면 ; 유지태, 전게서, 96면)도 있다.

36) 한건우, 전게서, 816면. 여기서 공권력의 행사에 '행정상 사실행위'를 포함하는 경우도 있다(김남진, 전게서, 721면 ; 이상규, 전게서, 810면). 그러나 쟁송법적 처분개념설에 의하면 행정상 사실행위를 공권력 행사에 준하는 행정작용에 속하는 것으로 보아야 할 것이다.

37) 대판 1989. 1. 24, 88누3314.

38) 대판 1993. 8. 27, 93누3356. 이 판결에서 법원은 "병역법상 신체등위판정은 행정청이라고 볼 수 없는 군의관이 하도록 되어 있으며, 그 자체만으로 바로 병역법상의 권리의무가 정하여지는 것이 아니라 그에 따라 지방병무청장이 병역처분을 함으로써 비로소 병역의무의 종류가 정하여 지는 것이므로 항고소송의 대상이 되는 행정처분이라 보기 어렵다"라고 판시하였다.

법적 행위에는 법률행위적 행정행위와 준법률행위적 행정행위가 있다. 특히 문제가 되는 것은 준법률행위적 행정행위에 관한 것이다. 준법률행위적 행정행위란 법집행을 위한 행정청의 의사표시를 구성요소로 하고 그 효과의사의 내용에 따라 법률효과를 발생하는 행정행위를 말한다.⁴⁰⁾ 이에 는 확인행위, 공증행위, 통지행위, 수리행위가 있다.

4.2. 구체적 사실에 관한 법집행행위.

행정처분은 구체적 사실에 관한 법집행행위이다.⁴¹⁾ 따라서 일반적·추상적인 행정입법정립행위는 처분으로 인정되지 아니한다⁴²⁾.

4.3. 공권력 행사로서의 행위

행정처분은 행정청이 우월한 공권력의 행사자로서 일방적으로 사실을 인정하고 법령을 해석 적용하여 행하는 행위이다. 즉 법이 인정한 우월적인 지위에 의해 행정청이 법의 집행으로서 행한 권력적인 의사활동, 즉 행정청이 상대방의 의사 여하에 관계없이 일방적으로 의사결정을 하고 그 결과에 대해 상대방의 수인을 강제하는 법적 효과를 가진 행위를 말한다.⁴³⁾ 따라서 행정상의 사법행위 및 관리행위 등은 행정처분이 아니다.⁴⁴⁾ 또한 행정주체의 물품구입행위, 국고수표발행행위, 공법상 직원의 급여금 청구관계, 토지수용으로 인한 보상금청구⁴⁵⁾ 등에 관

39) 박윤훈, 전게서, 869-872면. ; 김동희, 전게서, 554-555면. ; 한견우, 전게서, 816-819면. ; 김남진, 전게서, 719-722면. ; 홍정선, 전게서, 275-276면. ; 유지태, 전게서, 107면. ; 이상규, 전게서, 329-331면. ; 홍준형, 전게서, 254-257면 참조.

40) 한견우, 전게서 260면.

41) 판례도 행정처분은 적어도 그것이 공권력행사에 관한 행위인 점에 비추어 그 처분의 대상인 국민에 대하여 구체적 사실에 관하여 법적 규제를 하려는 요건을 갖춘 행위임을 요한다고 하였다(대판 1966. 10. 25, 65누23)

42) 따라서 대법원은 피고에게 대일수출염장 미역가공물량 배정권한이 없다는 것의 확인을 구하는 소송에서 피고의 원고에 대한 어떠한 구체적인 물량배정처분이 위법임을 이유로 그 취소를 구하는 것이 아니라 장래에 있을지도 모를 피고의 물량배정처분에 대비하게 위하여 행정청의 일반적·추상적인 권한의 유무를 가려 달라는 것은 행정소송의 대상이 될 수 없어 부적합하다고 판결하였고(대판 1983. 4. 26, 82누528.), 행정청의 위법한 처분 등이 취소 또는 변경을 구하는 취소소송의 대상이 될 수 있는 것은 구체적인 권리의무에 관한 분쟁이어야 하고 일반적·추상적인 법령이나 규칙 등은 그 자체로서 국민의 구체적인 권리의무에 직접적 변동을 초래케 하는 것이 아니므로 그 대상이 될 수 없다고 판결하였다.(대판 1983. 4. 26 82누528 ; 대판1987. 3. 24, 86누656. ; 대판1991. 8. 27, 91누1738 ; 대판1992. 3. 10, 91누12639.)

43) 박윤훈, 전게서, 869-872면. ; 김동희, 전게서, 554-555면. ; 한견우, 전게서, 816-819면. ; 김남진, 전게서, 719-722면. ; 홍정선, 전게서, 275-276면. ; 유지태, 전게서, 107면. ; 이상규, 전게서, 329-331면. ; 홍준형, 전게서, 254-257면 참조.

44) 판례도 “국가 또는 행정권의 주체와 사인간의 대등한 지위에서 매매, 임대차 등의 계약을 체결함에 있어서 재정법 또는 국유재산법 등에 여러가지 제한규정이 있을지라도 그 본질은 사법상의 법률행위라 할 것이므로 본법 소정의 잠종재산에 대한 매매행위 역시 사법상의 법률행위라 할 것이고 행정처분이라고 할 수 없다”고 판결한 하고 있다.(대판 1965. 1. 28, 64다1480).

45) 대판 1969. 5. 19, 67다2038. 토지구획정리 사업에 의한 수용조처로서 원고 소유의 본건 토지를 수용하여 도로를 개설하여 사용한 행위가 공법상의 적법한 행위라고 본다 하더라도 위에서 본 토지구획정리시행규칙(을제20호증) 제6조에 의한 보상을 피고가 거부할 때에는, 원고로서는 그 보상금 청구를 민사소송으로서 청구할 수 있다고 봄이 상당하다. (같은 판결, 대판 1969. 1. 21, 68다2192 ; 대판1969. 3. 25, 68다2471. 참조). 그러나 이 판례는 현행 토지수용법 제75조의2 제2항의 신설에 의하여 변경되었다. 따라서 현재는 공법상의 당사자소송으로 보는 것이 판례의 입장이다(대판 1991. 11. 26, 91누285).

하여 이를 공법상 관계라고 볼 수 없다고 하며 행정소송의 대상이 됨을 부정하고 있다.

이와같은 행정처분의 개념분석에 있어 현재 많은 관심을 끌고 있는 부분이 소위 확인적 부과처분의 처분성에 관한 문제이다. 이 문제는 절을 바꿔 설명한다.

5. 세법상 확인적 부과처분의 처분성

5.1. 개념

납세자가 조세를 자진신고납부한 경우 과세관청이 이를 수령만 하고 아무런 조치를 취하지 않았다고 하더라도, 과세관청이 이를 수령하는 때에 확인적 부과처분이 있었다고 보아 그 확인적 부과처분에 대하여 행정쟁송을 제기할 수 있게 함으로써 납세자의 권리를 보호하려는 것이 확인적 부과처분이다⁴⁶⁾. 현재 이 개념은 부과납세방식에서 문제되고 있다⁴⁷⁾.

5.2. 대법원의 입장

대법원은 종래 신고납세방식의 조세분야에서는 이를 행정소송의 대상이 되지 않는다고 판단하였었다.⁴⁸⁾ 다만, 부과납세방식의 조세분야에서는 신고세액의 수납행위를 확인적 부과처분으로 처분성을 인정한 판결이 있었다.⁴⁹⁾

그러나 대법원1990. 4. 13. 87누642판결에서는 부과납세방식의 조세에 있어서도 확인적 부과처분의 취소를 구하는 소는 부적법한 것이라고 판시하였다.⁵⁰⁾ 그 이유는 원고가 이 사건 방위세를 확정신고자진납부한 날에 피고의 과세처분이 있었다고 볼 수 없으므로, 이 사건 소는

46) 이관형, 1991, 부과납세방식의 조세에 있어서 납세의무자가과세표준과 세액을 서면으로 신고하면서 조세를 납부하는 경우, 그 때에 과세관청의 “확인적 부과처분”이 있는 것으로 볼 것인지의 여부, 대법원 판례해설, 제13호, 대법원, 서울, 177면.

47) 납세의무의 내용이 구체적으로 실현되기 위하여 납세의무의 확정이 필요한데, 그 1차적 확정권한이 누구에게 있느냐에 따라 부과납세제도와 신고납세제도로 나누어 진다. 부과납세제도는 과세관청에게 확정권을 부여한 것이고, 신고납세제도는 납세의무자에게 부과한 것이다. (김광윤, 세법원론 I, 박영사, 서울, 74-76면.)

48) 대판 1983. 12. 13. 82누174 판결, 대판 1984. 2. 14. 82누177판결, 대판 1984. 6. 26. 83다카1659판결, 대판 1989. 5. 23. 88누5877판결, 대판 1990. 3. 27. 88나4591판결, 대판 1993. 8. 24. 93누2117판결, 대판 1989. 1. 17. 87누551판결, 대판 1990. 3. 27. 88누4591판결 등에서는 신고납세방식의 자진신고 세액을 수납하는 행위를 단순한 사무적 행위라거나 사실행위로 보아 행정소송의 대상이 되지 않는다고 하여 확인적 부과처분의 개념을 인정하지 않고 있었다.

49) 대판 1970. 8.31. 70다1195, 대판 1983. 4. 12. 92다501 판결에서 「세금의 자진신고 및 납부를 규정하고 있는 주세법하에서 납세자가 주세를 자진신고하여 납부한 경우에는 그 납부시에 확인적인 부과처분이 존재한다고 보아야 한다」고 판시하고 있다. 또 대판 1989. 9. 12. 88누 12066 등의 판결은 등록세과오납금환급거부취소청구소송에서는 「납세의무자가 세금을 자진신고납부하는 경우 그 납부시에 과세관청의 확인적 부과처분이 존재한다고 보는 것은 부과납세방식의 조세에 한하는 것이고 신고납세방식의 조세에 있어서는 자진신고납부한 세금을 과세관청이 수령하는 행위는 단순한 사실행위에 불과하고 확인적 부과처분의 존재를 인정할 여지가 없는바」라고 하여 대법원이 ‘확인적 부과처분’을 인정하고 있음을 간접적으로 시사하고 있다. (동지, 대판 89. 5. 23, 88누5877)

50) 판결의 내용은 다음과 같다. 과세표준확정신고를 하면서 그에 따르는 방위세액을 함께 신고납부(이른바 ‘확정신고자진납부’를)하는 경우에, 납세의무자가 확정신고자진납부를 한 때에 과세관청의 ‘확인적 부과처분’이 있었다고 본 원심의 판단은 그릇된 것이라고 볼 수밖에 없다(당원 1987.2.24.선고, 86누557 판결; 1987.11.10.선고, 87누776 판결; 1989.6.27.선고, 88누11476 판결; 1989.10.24.선고, 88누11483 판결; 1989.10.27. 선고, 88누9077 판결 등 참조). 왜냐하면 이른바 ‘확인적 부과처분’의 이론은 부당하기 때문이다.

존재하지도 않는 과세처분의 취소를 청구하는 것으로서 부적법한 것임이 명백하고 이를 '확인적 부과처분'이 있었던 것으로 보는 것은 부당하다고 보기 때문이다. 또한, 이 판결에서는 그동안의 대법원판결인 1970.8.31.선고, 70다1195 판결; 1983.4.12.선고, 82다501 판결; 1989.9.12.선고, 88누12066 판결들은 현행 조세법령하에서 부과과세 방식의 조세인 소득세와 이에 따르는 방위세를 확정신고 자진납부할 때 과세관청의 '확인적 부과처분'이 있었다고 보아야 한다는 취지를 판시한 것들이 아니라고 밝히고 있다.

그러나 이 판결은 전원합의체 판결이 아니어서 그 동안의 판례들에 대한 명백한 판례변경이라고 보기 어려운 소지도 있었다. 그러나 그 후 1990년 대판 1990. 4. 13, 판결⁵¹⁾에서는 “과세관청의 과세처분에 의하여 비로소 조세채무가 확정되는 조세에 있어서는 각 세법이 정하는 바에 따른 세액의 결정과 통지가 있어야 비로소 조세채무가 확정되는 것이므로 납세의무자의 과세표준확정신고에 의하여 과세표준확정신고 결정을 할 경우에도 그와 같은 결정과 통지가 없는 한 조세채무를 확정하는 부과처분은 있었다고 할 수 없고 과세관청이 과세표준확정신고를 내부적으로 확인·수리하였다고 해서 확인적 의미의 부과처분이 존재한다고 볼 수도 없다”라고 판시하여 처분성을 부인하는 입장을 다시 확인하였다.⁵²⁾ 그 이후에도 세금신고수리행위에 대해 처분성을 부인한 판결은 다수 존재한다.⁵³⁾

5.3. 확인적 부과처분에 대한 대법원의 해석

대법원의 1990년 4월 13일 판결⁵⁴⁾에 나타난 확인적 부과처분에 대한 대법원의 입장은 다음과 같다.

첫째, 조세채권의 확정에 관한 현행법령의 규정내용에 비추어 볼 때 허용될 수 없는 이론이다. 과세처분이란 법률에 규정된 과세요건이 충족됨으로써 객관적·추상적으로 성립한 조세채권의 내용을 구체적으로 확인하여 확정하는 절차인 바, 현행 조세법령에 의하여 소득세와 같은 부과과세방식의 조세는 과세관청이 과세표준과 세액을 결정함에 따라 그 세액이 확정되고(국세기본법 제22조 제1항, 같은법시행령 제10조의 2 제3호), 그 확정의 효력은 과세관청이 과세표준과 세율·세액 기타 필요한 사항을 납세고지서에 기재하여 납세의무자에게 서면으로 통지하는 방법에 의하여 과세표준과 세액을 통지한 때에 발생하며, 납부할 세액이 없는 경우에도 과세표준과 세액을 결정한 내용을 납세고지서에 기재하여 서면으로 통지하도록 규정되어 있을 뿐 아니라 (국세징수법 제9조, 소득세법 제128조, 같은법시행령 제183조), 납세고지서나 과세표준과 세액의 결정통지에 관한 위와 같은 규정들이 단순한 세무행정상의 편의를 위한 훈시규정이 아니라, 헌법과 국세기본법에 규정된 조세법률주의의 원칙에 따라 과세관청의 자의를 배제하고 신중하고도 합리적인 과세처분을 하게 함으로써 조세행정의 공정을 기함과 아울러 납세의무자에게 과세처분의 내용을 자세히 알려주어 이에 대한 불복여부의 결정과 불복신청에 편의를 주어 납세의무자를 보호하려는 데 그 근본취지가 있으므로, 이 규정들은 강행규정

51) 대판 1990. 4. 27, 87누276.

52) 처분성의 부정논거는 다음과 같다. 즉 “부과결정에 의하여 조세채무가 확정되는 소득세와 이에 따른 방위세에 있어서는 국세기본법상 수정신고에 대하여 과세관청의 결과통지의무나 개정의무를 규정하고 있지 않으므로, 방위세의 과세표준확정신고에 관한 수정신고는 세액의 결정을 하는 과세관청에 대한 협조의무의 이행으로서 수정자료의 제공을 한 것으로 볼 것이고, 부과처분이 있는 후에 한 수정신고는 과세관청에 대하여 개정 결정을 촉구하는 의미만이 있다고 풀이하여야 할 것이니, 존재하지도 않은 부과 결정에 대한 수정신고의 거부처분이나 단순한 지급거절에 불과한 자진납부세액에 대한 환급거부처분은 행정소송의 대상이 되는 독립된 처분이라고 볼 수 없다”는 것이다.

53) 대판 1990. 4. 27, 87누276. ; 대판 1990. 5. 11, 87누553. ; 대판 1996. 12. 6, 95누11184. ; 대판 1997. 4. 8, 96누15725. 등 참조.

54) 대판 1990. 4. 13, 87누642.

으로 보아야 한다고 하는 것이 당원의 확립된 판례이므로(당원 1982.3.23.선고, 81누139 판결; 1983.7.26.선고82누420 판결; 1987.2.10.선고, 85누624 판결; 1987.2.24.선고, 86누415 판결1987.5.12.선고, 85누56 판결; 1987.12.22.선고, 87누839 판결; 1988.2.9.선고,83누404 판결; 1989.1.10.선고, 88누7996 판결 등), 과세관청은 납세의무자가 확정신고자진납부를 한 조세를 수령하기만 하였을 뿐, 결정된 과세표준과세액을 납세고지서에 의하여 통지한 일이 없음에도 불구하고, 과세관청이 조세를 수령한 때에 과세처분이 있었다고 보는 '확인적 부과처분'의 이론은 앞서 본 현행 조세법령의 규정내용이나 당원의 확립된 판례에 정면으로 배치되는 결과가 되어 현행법상 허용될 수 없는 것이다.

둘째, 행정쟁송에 있어서 납세의무자의 권리구제를 제약할 염려가 있다. 이 이론은 얼른 보면 과세관청이 납세의무자가 확정신고자진납부한 조세를 수령하고 아무런 조치를 취하지 않고 있는데 대하여 (별도 납부할 세액이 없는 경우의 세무행정상의 관행이라고 볼 수도 있다), 과세관청이 조세를 수령한 때에 과세처분이 있었다고 보아 그 과세처분에 대하여 행정쟁송을 제기할 수 있게 하여 줌으로써 납세의무자에게 권리를 구제 받을 기회를 더 주는 이론인 것 같이 보인다. 그러나 실제에 있어서 납세의무자는 일반적으로 납세고지서에 의하여 과세표준과 세액이 통지되지 않는 한 과세처분이 아직 되지 않고 있는 것으로 생각하고 있으므로, 전심절차를 제대로 거칠 수 없게 될 뿐만 아니라, 납세고지서에 의하여 과세표준과 세율·세액 등이 통지되지 않았기 때문에 심사청구나 심판청구의 이유를 구성하는 데도 곤란을 겪게 되는 등, 행정쟁송에 있어서 예측하지 못한 불이익을 받을 염려가 있다. 이 사건에서도 원심은 간과하고 있지만, 원고는 '확인적 부과처분'에 대하여 적법한 전심절차를 밟지 못하고 있다(이 사건 방위세를 확정신고자진납부한 뒤에 1985.6.29.자로 한 과세표준수정신고 및 국세 환급신청에 대한 피고의 1985.9.2.자 기각결정에 대하여만 전심절차를 밟고 있을 뿐이다). 조세채권의 확정절차에 관한 법령의 규정을 지키지 않은 것은 과세관청인데 납세의무자가 이와 같은 불이익을 받게 되는 것은 부당하다. 또 이와 같은 결과가 납세의무자에게 납세고지서에 의하여 과세표준과 세액의 결정내용을 통지하도록 규정한 조세법령의 근본취지에도 반하는 것임은 두말할 나위조차 없다.

셋째, '확인적 부과처분'에 취소사유 밖에 되지 않는 하자가 있어 과납금이 생기는 경우에도, 과세처분의 공정력 때문에 그 과세처분이 취소되기 전에는 납세의무자가 민사소송을 통하여 부당이득으로 세액의 반환을 청구할 수 없을 터인데, 납세의무자가 확정신고자진납부한 때에 과세처분이 있는 것으로 본다면, 앞서 본 바와 같이 납세의무자가 과세처분이 된 것을 잘 알지 못하게 되어 행정쟁송으로 과세처분의 효력을 다툴 기회를 놓쳐 버리게 됨에 따라 민사소송을 통한 구제도 받을 수 없게 될 것이다.

넷째, 특히 '확인적 부과처분'의 이론을 인정함으로써 행정쟁송이나 민사소송에서 불이익을 받게 되는 것은 확정신고자진납부를 한 선의의 납세의무자임을 유의할 필요가 있다. 확정신고자진납부를 하지 아니한 납세의무자는 납세고지서에 의하여 과세표준과 세액의 결정내용을 통지 받게 되어 권리를 구제받는데 아무런 지장도 없는데 반하여, 확정신고자진납부를 한 납세자는 그와 같은 통지를 받지 못하게 되기 때문이다.

다섯째, 이 이론에 따르면 부과과세방식의 조세에 있어서 조세채권확정의 효력 발생시기가 확정신고자진납부하는 경우(납세의무자가 확정신고자진납부한때)와 과세관청이 납세고지서에 의하여 과세표준과 세액을 납세의무자에게 통지하는 경우(납세의무자가 납세고지서를 수령한 때)가 다르게 되어, 납세의무자는 물론 과세관청에게도 불필요한 오해와 혼란을 불러 일으켜 그렇지 않아도 복잡한 조세법률관계를 더욱 미궁속으로 빠뜨리게 할 염려도 있다.

5.4. 결론

이상 판례의 변화 등을 통해 확인적 부과처분에 대한 대법원의 입장을 살펴보았다. 확인적 부과처분의 처분성을 인정할 것인가는 순수하게 우리 행정법상의 처분개념을 통하여 살펴보아야 할 것이다. 앞서서도 보았듯이 행정처분은 법집행행위의 성격과 법적 행위의 성격 및 공권력 행사적 성격을 구비하여야 한다. 문제가 되는 것은 이중 법적 행위의 성격을 확인적 부과처분에 인정할 수 있겠는가이다. 부과과세방식의 과세형태에서 예외적으로 인정하려는 「확인적 부과처분」은 이미 앞에서 본바와 같이 판례가 세법학자들은⁵⁵⁾ 그 처분성을 부정하는 방향으로 기울고 있다. 그러나 부과과세방식의 경우에도 세금의 자진신고 및 납부의 수리행위에 대하여 가행정행위로서의 성격을 인정하여 처분성을 인정할 수 있을 것이다. 즉 비록 수리행위가 과세표준 및 납부액 등에 대하여 확정적 의미를 갖지는 못하지만 일단 수리행위에 확정적 개연성을 높이 인정한다면 실질적으로 '국민의 권리의무에 직접적으로' 영향을 미친다고 보아야 할 것이기 때문이다. 대법원도 세법상의 '과세표준확정신고'에 대한 해당 세무관서의 응답(통지)행위의 처분성에 대해 비슷한 입장을 취하고 있다. 대판 1990. 11. 13. 판결⁵⁶⁾에서는 납세의무자인 원고가 자산양도차익예정신고를 하고 양도소득세를 자진납부한 다음 "이 사건 토지는 8년 이상 자경한 농지로서 그 양도소득은 비과세대상이다"라고 과세표준확정신고를 한 데 대하여 "과세관청인 피고가 원고에게 위 토지는 자경농지가 아니라고 통지한 경우, 이 통지는 그 양도소득이 비과세소득에 해당하지 않는다는 것을 내용으로 하고 있을 뿐, 더 나아가 원고에 대한 과세표준과 세액이 위 과세표준확정신고 내용대로 결정되었다거나 이와는 달리 별도로 고지 또는 환급할 세액이 있다는 것을 내용으로 하는 것이 아니라면 이를 소득세법의 절차에 따른 부과처분이라고 할 수 없다"고 하여 소의 대상이 되는 처분이 없음을 이유로 소를 각하한 원심판결을 지지하였다⁵⁷⁾. 그러나 사안을 약간 달리하는 1997년 8월 22일 판결⁵⁸⁾에서는 통지행

55) 전정구, 1988, 판례를 중심으로 한 한국조세법의 제문제, 108면.; 정만조, 1984, 납세의무자가 착오로 과다신고·납부한 경우 국가의 부당이득 성립여부와 납세자의 구제방법, 판례월보, 176호, 59면.

56) 대판 1990. 11. 13. 90누3379. 원고는 자산양도차익예정신고를 하고 양도소득세를 자진납부한 다음 이 사건 토지는 8년 이상 자경한 농지로서 그 양도소득은 비과세대상이라고 과세표준확정신고를 하였다. 이에 대해 피고 과세관청은 1989년 2월 27일에 원고에게 위 토지가 자경농지가 아니므로 그 양도소득이 비과세소득에 해당하지 않는다고 통지하였다. 이에 대해 원고는 위통지는 위법하다고 통지취소청구소송을 제기하였다.

57) 원심은 과세관청이 소득세법 제99조에 의하여 예정결정한 양도소득세의 과세표준과 세액이 납세의무가 자산양도차익예정신고를 하면서 자진납부한 세액과 동일하다 하더라도 과세관청은 과세의무자의 과세표준확정신고에 대하여 다시 소득세법 제116조 내지 제120조에 의하여 과세표준확정결정을 하고 이를 소득세법 제128조 및 같은법시행령 제183조에 따라 납세의무자에게 서면으로 통지하여야 하며, 이와같은 결정과 통지가 없는 이상 양도소득세를 부과하는 처분이 성립하여 그 효력을 발생하였다고 할 수는 없을 것이라고 전제한 후, 피고가 1989. 2. 27.자로 원고에게 한 통지는 위 토지가 자경농지가 아니므로 그 양도소득이 비과세소득에 해당하지 않는다는 것을 내용으로 하고 있을 뿐 더 나아가 원고에 대한 과세표준과 세액이 위 과세표준확정신고 내용대로 결정되었다거나 이와는 달리 별도로 고지 또는 환급할 세액이 있다는 것을 내용으로 하는 것이 아니어서 이를 소득세법의 절차에 따른 '부과처분'이라고 할 수 없고 달리 피고가 소득세법에 정하여진 절차에 따라 과세표준확정결정을 하고 원고로 하여금 최소한 그 과세표준과 세액이 얼마인지를 알아 볼 수 있도록 통지를 함으로써 어떤 부과처분을 하였다고 볼 만한 아무런 자료가 없으므로 원고가 그 취소를 구하는 1989. 2. 27.자 과세처분은 존재하지 아니하여 이 사건 소는 부적법하다는 이유로 소를 각하하였다. 이에 대해 대법원은 원심의 판단을 지지하였다.

위의 처분성을 인정하고 있다. 그러나 이 판결에서도 통지행위가 종국적인 과세처분임을 인정 한 것은 아니었다. 따라서 종국적 과세처분이 아닌 그 이전단계의 행위에 있어서도 어느 정도 국민의 납세의무 등에 구체적이고 직접적인 효과가 발생하는 행위라면 그 처분성을 인정할 수 있는 것이다. 따라서 부과과세방식의 조세 형태에 있어서도 세금의 신고에 대한 수리행위는 그것이 종국적 세금부과처분으로 인정되지는 못할 지라도 그것이 갖는 국민의 권리의무에 대한 구체적이고 직접적인 효과를 존중하여 그 처분성을 인정하는 것이 타당하며 또 그것이 행정쟁송이 국민의 권익구제에 충실할 수 있는 길일 것이다.

참고문헌

- (1) 박윤훈, 1996, 최신 행정법강의(상), 박영사, 서울, 864-865면.
- (2) 김남진, 1996, 행정법 (I), 법문사, 서울, 197면, 719-720면,
- (3) 김남진, 1994, 행정법의 기본문제, 법문사, 서울.
- (4) 김도창, 1993, 일반행정법론(상), 청운사, 서울.
- (5) 김동희, 1997, 행정법 I, 박영사, 서울, 553-557면.
- (6) 한견우, 1997, 행정법 (I), 홍문사, 서울, 813-816면.
- (7) 홍정선, 1996, 행정법원론(상), 박영사, 서울, 243-244면, 690-691면.
- (8) 이상규, 신행정법론(상), 법문사, 서울, 329-330면.

58) 대판 1997. 8. 2. 96누5285. 이 사건에서 원고는 1993년 10월 30일 천안시 두정동 154의 2. 대지 1,498㎡(이하 이 사건 토지라 한다)를 소외 주식회사 대우에 매도하고 1994년 5월 31일 양도소득세 확정신고를 하면서 금 116,192,330원을 자진납부하였다가 1994년 6월 25일 이 사건 토지 중 404㎡는 1세대 1주택의 부속토지에 해당하고 나머지 1,094㎡는 8년 이상 자경한 농지여서 비과세 대상이라는 내용의 수정신고를 하면서 이미 납부한 양도소득세 전액의 환급을 신청하였다. 이에 대해 피고인 과세관청은 1994년 10월 4일에 이 사건 토지 중 404㎡는 1세대 1주택의 부속토지에 해당하여 비과세 대상이나, 나머지 토지는 과세대상이라 하여 금 34,120,820원만을 환급하고, 나머지 금 82,071,500원은 환급하지 아니한다는 통지(제목은 "수정신고건에 대한 결과통보"로 되어 있다)를 원고에게 하였다.

원심은 피고가 원고에 대하여 한 1994년 10월 4일자 통지는 양도소득세를 자진납부한 후 수정신고한 원고에게 구체적으로 양도차익과 세액을 결정하여 과세표준 등이 기재된 납세고지서를 송달하는 방법으로 양도소득세를 부과지한 것이 아니라고 보았다.(대전고법 1996.2.9. 선고 95구1574판결)

그러나 대법원은 「양도소득세는 양도차익 예정신고나 확정신고가 있었다고 하여 납세의무가 확정되는 것이 아니고, 과세관청이 구 소득세법(1994. 12. 22. 법률 제4803호로 전문 개정되기 전의 것) 제128조와 그 시행령(1994. 12. 31. 대통령령 제14467호로 전문 개정되기 전의 것) 제183조에 과세표준과 세액 등을 통지하는 부과처분이 있어야 확정되는 것이다. 그런데 기록에 의하면, 원심이 그 판단자료로 삼은 1994. 10. 4.자 피고의 통지는, 그 제목이 "수정신고건에 대한 결과 통보"이고, 그 내용은 "귀하가 1994. 6. 25. 당시에 신고하신 양도소득세 수정신고건과 관련하여 그 결과를 붙임과 같이 통보하니 참고하시기 바랍니다. 붙임 1. 양도소득세 결정결의서 사본 1부 2. 수정신고서 사본 1부"로 되어 있고, 첨부된 양도소득세 결정결의서 사본에 의하면, 피고는 원고에 대하여 1993년도 귀속 양도소득세로서 과세표준 금 166,493,639원, 세율 55%, 결정세액 금 82,071,501원, 차감고지세액 금 34,120,829원으로 정정결정하였고, 그 밖에 필요비용 계산명세 등 상세한 조사내용까지 포함되어 있는 사실을 알 수 있다. 그런데 이 결정결의서 사본의 내용에 따르면, 소득세 부과절차를 규정한 소득세법 제128조에서 규정한 과세표준과 세액 등이 기재되어 있으므로, 그 사본이 위에서 본 원고의 수정신고에 대한 응답형식으로 통지된 경우, 비록 그 통지가 소득세법시행령 제183조 제1항이 정하는 납세고지서의 방식에 의하지 아니한 채 이루어졌다고 하더라도, 이로써 관계 규정에 따른 양도소득세 부과처분이 행하여진 것이라고 볼 여지가 없지 아니하다."고 판결하였다.(대법원 1994. 3. 27. 선고 82누383 판결, 1990. 11. 13. 선고 90누3379 판결 참조).

- (9) 유지태, 1997, 행정법신문, 신영사, 서울, 104면, 107면.
- (10) 홍준형, 1993, 행정구제법, 한올아카데미, 서울, 250-260면.
- (11) 홍준형, 1994, 행정법총론, 한올아카데미, 서울.
- (12) 강구철, 1993, 강의행정법 I, 학연사, 서울
- (13) 김향기, 1992, 행정법개론, 삼영사, 서울
- (14) 변재욱, 1992, 행정법강의(I), 박영사, 서울.
- (15) 서원우, 1985, 현대행정법론(상), 박영사, 서울
- (16) 석중현, 1995, 일반행정법(상), 삼영사, 서울
- (17) 양승두/이동과/김영삼/전형성 공저, 1997, 영미공법론, 길안사, 서울.
- (18) 이철승, 1995, 최신조세법, 박영사, 서울.
- (19) 홍정선, 1994, 행정소송법상 처분의 개념의 해석, 고시연구, 제247호, 서울.
- (20) 홍정선, 1996, 행정소송법상 처분의 개념, 월간고시, 제19권 제9호, 서울
- (21) 김향기, 1997, 행정처분의 개념, 월간고시, 제20권 제7호, 서울.
- (22) 이관형, 1994, 확인적 부과처분의 이론에 관한 소고, 특별소송실무연구회 편, 특별법연구 제4권, 법문사, 서울.
- (23) 이관형, 1991, 부과과세방식의 조세에 있어서 납세의무자가과세표준과 세액을 서면으로 신고하면서 조세를 납부하는 경우, 그 때에 과세관청의 “확인적 부과처분”이 있는 것으로 볼 것인지의 여부, 대법원 판례해설, 제13호, 대법원, 서울, 177면.
- (24) 오창수, 1991, 조세채권확정방식과 확인적부과처분의 당부, 판례월보 252호.
- (25) 오창수, 조세채권확정방식과 확인적부과처분의 당부, 판례연구 5집
- (26) 김진기, 1990, 등록세의 자진신고납부와 확인적 부과처분, 대법원판례해설, 제12호, 471면.
- (27) 정준현, 1995, 형식적행정행위에 관하여, 법제 제306호 10면.
- (28) 정만조, 1984, 납세의무자가 착오로 과다신고·납부한 경우 국가의 부당이득 성립여부와 납세자의 구제방법, 판례월보, 제176호 59면.
- (29) 전정구, 1990, 판례를 중심으로 한 한국조세법의 제문제, 108면.
- (30) 김광윤, 세법원론 I, 박영사, 서울, 74-76면.
- (31) 行政争訟の現状と改革の方向, 自由と正義 日本弁護士連合會 編, 東京 日本弁護士連合會, 45卷 6號 (94.06).
- (32) 行政裁判における具體的事件性, 山岸敬子, 行政紛争處理の法理と課題 市原昌三郎先生古稀記念論集 南博方 編, (93.02).
- (33) 高木 光, 1992, 事實行爲と行政訴訟, 有斐閣, 東京
- (34) 高田 敏, 1993, 行政法, 有斐閣, 東京.
- (35) 法務省民事局 編, 1996, 東京地裁 95. 9.22判決 平6(行ウ)333 登録免許稅額認定處分取消請求事件 評釋, 訟務月報 제42卷 8號.
- (36) 阿部泰隆, 1984, 取消訴訟の對象, 現代行政法大系4、有斐閣, 東京, 198-200面.
- (37) 山内一夫, 昭和51年, 行政行爲論, 成文堂, 東京, 2面.
- (38) Kopp, F.O., 1976, *Verwaltungsverfassungsgesetz mit Erläuterungen*, C.F.Müller, Heidelberg, s.239, s.319.