



부 산 고 등 법 원

제 1 행 정 부

판 결

사 건 2024누20680 담배소비세 등 부과처분 취소
원고, 항소인 A
소송대리인 법무법인 ○○ 담당변호사 조○○
소송복대리인 변호사 문○○
피고, 피항소인 ○○광역시장
소송대리인 변호사 진○○
제 1 심 판 결 부산지방법원 2024. 2. 2. 선고 2023구합22253 판결
변 론 종 결 2025. 7. 25.
판 결 선 고 2025. 8. 29.

주 문

1. 원고의 항소를 기각한다.
2. 항소비용은 원고가 부담한다.

청구취지 및 항소취지

제1심판결을 취소한다. 피고가 2022. 6. 16. 원고에게 한 담배소비세 1,179,687,950원,



담배소비세 가산세 353,906,380원, 지방교육세 518,944,720원 합계 2,052,539,050원의 부과처분을 모두 취소한다.

이 유

1. 제1심판결의 인용

원고의 주장, 항소이유와 증거를 다시 살펴보아도, 아래와 같이 제1심판결을 일부 고치고, 제2항과 같이 원고가 이 법원에서 추가하는 주장에 대한 판단을 보충하는 것 외에는, 이 법원의 판결 이유는 제1심판결 이유와 같으므로 행정소송법 제8조 제2항, 민사소송법 제420조 본문에 따라 별지와 약어를 포함하여 이를 그대로 인용한다.

○ 제1심판결문 제15쪽 아래에서 제2행의 "갑 제2, 7, 9, 18, 19, 21, 23호증"을 "갑 제2, 7, 9, 18, 19, 21, 23, 31, 37, 38, 39호증"으로 고친다.

○ 제1심판결문 제16쪽 제9행 "찾을 수 없다." 다음에 아래의 내용을 추가한다.

『 한편 F는 그 영업범위가 연초 잎 위탁가공으로 한정되어 있고, 관계부처의 승인 없이는 연초 잎 이외의 원료를 사용할 수 없으므로, 연초 잎 가공 과정에서 발생한 폐기물은 연초 잎자루, 연초 잎맥, 연초 잎편 부스러기 등 연초 잎의 일부일 뿐이다. 따라서 F의 연초 폐기물에는 연초 대줄기가 포함되어 있다고 보이지 않는다. 』

○ 제1심판결문 제16쪽 제10행부터 제17쪽 제3행까지를 다음과 같이 고친다.

『 ② 원고는 이 사건에 이르러 C가 농가에서 직접 연초 대줄기를 구매하기도 한다고 주장하면서 농가구매 영수증(갑 제18호증), C의 ○○ 과세기관 제출자료(갑 제31호증의 1, 2, 3), ○○ 농민 확인서(갑 제39호증)를 제출하였다. 그러나 ① 원고가 ○○ 세관장의 요구에 따라 원재료 구매계약 증빙으로 C와 F 사이에 체결된 '2018 고계폐



기연초분말소수협의를'를 제출한 점, ㉠ 원고가 제출한 C 생산공정도(갑 제9호증)에 따르면, 니코틴의 원재료는 '연경(烟梗)'이라고 표기하고 있음에 반하여 원고가 이 사건에 이르러 추가로 제출한 위 자료들에서는 이와 달리 '연경(烟莖)', '갈간(秸秆)', '연갈간(烟秸秆)'으로 기재되어 있고, C는 홈페이지를 통해 '니코틴 추출 폐기물(extracted waste)과 폐기갈간(廢弃秸秆, crop straw waste)을 사용하여 농자재 제품을 만든다.'고 소개한 사실이 있었던 점에 비추어 보면, 원고가 추가로 제출한 자료들이 니코틴 추출을 위한 원재료 구매 사실을 뒷받침하는 것인지, 아니면 농자재 제품 생산을 위한 원재료 구매 사실을 뒷받침하는 것인지 명확히 알기 어려운 점, ㉡ 원고 제출 영수증 중 일부는 2020. 11. 17.에 작성된 것이어서 쟁점 니코틴과 관련이 없고, 다른 영수증은 출처가 불분명한 점, ㉢ 'C에 연초 대줄기를 무상으로 제공하였다'는 취지의 ○○ 농민 확인서(갑 제39호증)는 쟁점 니코틴의 원재료에 관한 문제가 제기된 이후 작성된 것이거나 작성되었을 가능성을 배제할 수 없어 그 기재 내용을 그대로 믿기 어려울 뿐만 아니라, 위 증거들을 근거로 '농민들이 C에게 담배 대줄기 부분을 공급하였다.'는 원고의 주장을 인정할 수 있다고 하더라도 앞서 본 ㉠항과 마찬가지로 C는 이 사건 물품뿐만 아니라 폐기갈간(廢弃秸秆) 등을 이용한 농자재 제품을 만들기도 하는 것으로 보이므로, 위 증거들이 쟁점 니코틴이 담배 대줄기로부터 추출되었다는 사실을 뒷받침한다고 보기는 어려운 점 등을 종합하면, 원고의 이 부분 주장은 받아들이기 어렵다.』

○ 제1심판결 제17쪽 제3행과 제4행 사이에 아래의 내용을 추가한다.

『 원고는 당심에 이르러, F와 C 사이에 체결된 폐기연경처리협의를 C의 니코틴 원재료 공급계약이 아니며, 원고가 관세당국에 위 서류를 제출한 것은 위 계약이 C의 니코틴 원재료 공급계약이라고 인지함에 따른 것이 아니라 관세당국이 위 서류를 특정



하여 제출하라고 요구하였기 때문이라고 주장한다. 그러나 앞서 '3. 나. 7)의 나)항'에서 살펴 본 바와 같이 C는 쟁점 니코틴과 관련한 관세조사에서 '니코틴을 생산하기 위하여 F와 사이에 체결한 폐기연경처리협의를 통해 공급받는 연경 외에 다른 원재료를 사용하지 않는다.'고 답변한 적이 있고, 폐기연경처리협약에는 '폐기연경은 살충제, 유기비료 생산에만 사용될 수 있다.'라는 내용의 기재가 없다. 폐기연경처리협약이 C의 니코틴 원재료 공급계약인지 여부를 인지하지 못하였다는 원고의 주장은 쟁점 물품과 관련한 관세조사, 과세전적부심사, 이 사건 소송절차에 이르기까지의 원고 주장 및 진술 등에 비추어 볼 때 선뜻 납득하기 어렵다. 또한, 갑 제36호증(L 대표 사실확인서)은 C로부터 쟁점 니코틴으로 제조된 전자담배용액을 수입한 (주)K 대표 L이 작성한 것으로, 원고와 이해관계를 같이하여 이를 그대로 믿기 어려울 뿐만 아니라 위 증거만으로 원고의 주장을 액면 그대로 인정할 수 있는 것도 아니다. 결국 원고의 위 주장은 받아들일 수 없다.』

○ 제1심판결문 제19쪽 제8행부터 제12행까지를 아래와 같이 고친다.

『 원고는 이와 관련하여, ㉠ 담뱃잎의 주맥 부분을 가리켜 'stem'이라고 표시하면서 해당 부분으로 니코틴을 추출한다는 내용이 담긴 C 회사 소개자료(을 제4, 17호증)는 C가 작성한 자료가 아니어서 그 내용을 신뢰할 수 없는 점, ㉡ 오히려 C 홈페이지(갑 제37, 38호증)에는 '니코틴을 추출하는 부분은 담배 줄기(烟茎)입니다.'라고 기재되어 있는 점, ㉢ C가 '쟁점 니코틴의 원재료는 연경(연초 대줄기)이고, 대줄기를 번역할 어휘가 없어서 '연경(STEM)'이라는 단어를 사용하였다'는 취지의 성명서를 발표하였고, 원고 외 다른 업체에 대한 관세조사에서 피고에게 "니코틴 생산 원재료로 사용하는 '연경(갈경)'은 '연경(stem)'과 동일한 것이고, 위 연경은 F로부터 공급받고 있으며, 다



른 원재료는 없다. 니코틴의 원재료는 갈경이고, 연초의 가장 굵은 줄기이다"는 취지로 답변한 점, ㉔ ○○ ○○청의 답변(을 제18호증)은 'C가 생산하는 모든 니코틴은 담배 줄기로부터 생산된 것이다'라는 내용에 해당하는 점들을 종합할 때 쟁점 니코틴이 담뱃잎이 아닌 담배 대줄기로부터 추출된 것이라고 주장한다.

원고의 위 ㉑ 주장에 관하여 살피건대, C 회사 소개자료(을 제4, 17호증)는 C의 생산공정, 원료, 연혁 및 성과, 상품 설명, 사업 분야 등에 대한 구체적인 정보를 담고 있으므로, 첫화면에 기재된 회사의 표기와 마지막 장에 따로 작성자 표시가 없는 점을 보더라도 이를 C 아닌 제3자가 작성하였다고 보기 어렵다. 또한 서증의 진정성립에 관한 자백은 보조사실에 관한 것이기는 하지만 그 자백의 취소에 관하여는 다른 간접사실에 관한 자백의 취소와는 달리 주요사실에 관한 자백의 취소와 마찬가지로 취급되어야 하므로(대법원 1991. 1. 11. 선고 90다8244 판결 참조), 위 자백은 상대방의 동의가 없는 경우에는 자백을 한 당사자가 그 자백이 진실에 부합되지 않는다는 사실과 자백이 착오에 기한다는 사실을 증명한 경우에만 이를 취소할 수 있다고 봄이 타당한데, 원고는 제1심법원에서 이미 이 부분 증거의 진정성립을 인정하는 전제 아래 'C의 회사 소개 PPT 자료에는 연초의 주맥을 원료로 니코틴을 추출하는 것처럼 표기되어 있으나, C는 성명서(갑 제21호증)를 통해 쟁점 니코틴은 담배 대줄기를 원료로 하고 있다고 밝히고 있다'는 취지로 주장하였으므로(2023. 10. 11.자 준비서면 참조), 원고는 이 부분 증거의 진정성립에 관하여 자백하였다고 봄이 타당하다. 따라서 위 자백의 취소에 대한 피고의 동의가 없는 이 사건에서 원고가 종전 이 부분 증거의 진정성립에 관하여 한 자백이 진실에 부합되지 않는다는 사실과 종전의 자백이 착오에 기한 것이라는 사실을 증명하지 못하는 이상, 그 자백은 취소할 수 없다고 봄이 타당하다. 설령 위 소개



자료를 C가 직접 작성하지 않았다 하더라도 그것만으로 앞서 본 과세요건사실의 추정을 복멸할 만한 사정으로 볼 수도 없다.

원고의 위 ㉔ 주장에 관하여 살피건대, C 홈페이지(갑 제37, 38호증) '생산원료' 설명란에는 니코틴을 추출하는 부분이 '烟莖'(연경, 번역본에는 '담배 줄기'로 기재되어 있다)으로 표시되어 있고, 위 글자는 C의 특허출원서에서 담배 대줄기를 지칭하는 것으로 기재된 글자와 표기가 같다는 점은 인정된다. 그러나 C의 위 특허출원서만으로 위 글자가 정확하게 연초의 '대줄기'를 특정하여 지칭하는 단어라는 점을 인정하기에는 부족할 뿐만 아니라, C 홈페이지 화면에서 니코틴을 추출하는 부분을 '烟莖'으로 표기한 설명 바로 아래에는, 담뱃잎이 강조된 담배 재배 농가의 사진을 게시하여 두고 있고, 다른 화면에서는 앞서 본 바와 같이 'C가 생산하는 니코틴 제품(L-Nicotine) 원액은 니코틴 담뱃잎 추출물(Nicotine tobacco leaf extract)'이라고 설명하면서 담뱃잎의 잎맥 사진을 게재하기도 하였다. C의 홈페이지 '생산원료' 설명란에 니코틴 추출 부분으로 '烟莖'이라는 표기가 있다는 사정만으로는 쟁점 니코틴이 담배 대줄기로부터 추출된 것이라고 인정하기 어렵다.

원고의 위 ㉕ 주장에 관하여 살피건대, C의 공식 홈페이지에 '니코틴 추출 부분은 담배 줄기[연경(烟莖)]입니다'라는 기재가 있다는 사실을 근거로 쟁점 니코틴은 연초의 대줄기에서 추출된 것이라는 취지로 주장하나, 위 성명서는 쟁점 니코틴의 원재료가 문제된 이후에 발표된 것이고, 위 각 내용은 C가 기존에 스스로 밝힌 사업 내용과도 배치되는 것으로서 쉽게 믿기 어렵다.

마지막으로 원고의 위 ㉖ 주장에 관하여 살피건대, ○○ ○○청의 답변(을 제18호 증) 중 원고가 주장하는 해당 부분은 'C에 따르면, 생산하는 모든 니코틴은 담배 줄기



로부터 생산된 것임.'이어서 C의 입장을 그대로 옮긴 것에 불과하여 원고의 주장을 뒷받침하는 내용이라고 볼 수 없다.

따라서 원고의 위 주장은 모두 받아들이지 않는다. 』

○ 제1심판결 제20쪽 제9행 다음에 아래의 내용을 추가한다.

『 원고는 C가 담배 대줄기(갈간)로부터 쟁점 니코틴을 추출하였다는 근거로 ○○ ○○주 농업국의 답변 자료들(갑 제40, 41호증)을 당심에서 제출하였다. 그러나 위 자료는 ○○시 농업국의 2018년 갈간(秸秆) 종합이용과 관련된 자료로서 갈간(秸秆)을 이용한 유기비료사업 및 연료사업 등의 현황과 개선점에 관한 내용을 담고 있는 것에 불과하고, 원고가 C로부터 수입한 쟁점 니코틴의 생산 재료가 무엇인지 여부를 확인하기 위해 작성된 것이 아닌 점, C는 갈간(秸秆)을 비료화하는 업체로 선정된 회사로서 홈페이지 등을 통해 갈간(秸秆)을 이용하여 유기비료를 생산하고 있음을 홍보하고 있는 점 등에 비추어 볼 때, 위 자료가 C의 연초 잎맥을 이용한 니코틴 생산을 부인하는 근거가 된다고 볼 수 없고, 오히려 C가 폐기갈간(廢棄秸秆)을 사용하여 비료 등을 생산하였다는 점을 뒷받침하는 것에 불과하다고 보일 뿐이다. 』

○ 제1심판결 제20쪽 제19행 다음에 아래의 내용을 추가한다.

『 한편 원고는, 주식회사 I는 국내 담배 제조 및 판매를 담당할 뿐 니코틴 추출 회사가 아니고, ○○의 니코틴 추출 기술력이 국내의 그것보다 우수하며, 주식회사 I의 니코틴 추출 시험은 피고의 요청으로 이루어졌을 뿐 아니라 제3자의 검증을 거치지 않았으며 측정 방식을 알 수 없으므로 주식회사 I가 시험한 연초 대줄기의 니코틴 수율 결과는 객관성을 담보할 수 없고, 오히려 C에서 시험한 연초 대줄기의 니코틴 수율 결과(2.5%)에 의하면 연초 대줄기에서 니코틴을 추출하는 것은 경제성이 충분하다고 주장한다. 그러나 주



식회사 I는 니코틴 수율을 "동일품종인 '황색종'에 대해 ○○ 내 폐기연경 가공방식과 동일한 40MESH로 분쇄 후 5회 측정한 평균값"으로 분석한다고 밝히고 있으며(을 제35호 증), C에서 시험한 연초 대줄기의 니코틴 수율 결과(2024. 5. 14.자 원고 항소이유서 제21면)는 특정지역의 연초 줄기 및 뿌리에 포함된 니코틴 함량이 평균적인 니코틴 함량보다 높다는 내용으로 주식회사 I가 시험한 결과의 객관성을 떨어뜨린다고 보기 어렵다.』

○ 제1심판결 제21쪽 제9행 "않는다." 다음에 "설령 C가 폐기연경으로 니코틴을 생산하는 것이 ○○의 담배 규제 및 허가사항을 위반하는 것이라 하더라도, 그러한 사정만으로 C가 폐기연경을 사용하여 니코틴을 생산하고 있지 않다고 볼 수는 없다."를 추가한다.

○ 제1심판결 제21쪽 제9행 다음에 아래의 내용을 추가한다.

『 ⑩ C는 연초전매국으로부터 폐기연경 수집과 폐기연경을 이용한 니코틴 생산에 관한 허가를 받았고, F로부터 니코틴 추출에 사용될 원재료를 공급받았는데, 앞서 본 바와 같이 ○○ ○○총서가 확인한 바에 따르면 C와 F 간 체결된 폐기연경처리협약에 따른 폐기연경은 연초 잎맥 부분을 의미한다. C의 회사 소개 PPT 자료에도 니코틴 원료로 연초 잎맥에 해당하는 부분을 지칭하여 'stem'이라고 표시하고 그 원료의 사진도 연초 잎의 주맥과 지맥 사진을 함께 게재하여 두었을 뿐 별도로 연초 대줄기를 표기하지 않았다. 이러한 사정들을 종합하여 보면, C는 연초 잎맥을 포함한 연초 잎 폐기물 부분을 사용하여 니코틴을 생산하는 것으로 보일 뿐, 연초 대줄기를 사용하여 니코틴을 생산하는 것으로 보기 어려우므로, 결국 쟁점 니코틴의 원료에는 연초의 잎이 포함되어 있는 것으로 추정된다.』

○ 제1심판결 제21쪽 제16행 "해석하여야 한다." 다음에 아래의 내용을 추가한다.



『 그렇다면 연초의 잎이 원료로 들어간 이상 담배라고 보아야 하며, 해당 연초의 잎 부분(이 사건의 경우 잎맥)이 구 담배전매법에서 정하였던 담배부산물에 해당한다고 하더라도 달리 볼 것은 아니다. 또한 그 형태나 공정 과정 등에 따라 '연초의 잎'의 범위에서 제외되는 특별한 경우를 달리 정하는 규정도 찾아볼 수 없으므로, 연초의 잎맥(연경) 등이 담배부산물에 포함된다고 하여 '연초의 잎'에서 제외할 수는 없다. 한편, 위와 같이 법률의 문언 자체가 명확하여 연초의 잎이 들어간 이상 담배라고 볼 수밖에 없고 문언상 달리 해석할 여지가 없으므로 이를 두고 조세법률주의에 반하는 해석이라고 보기도 어렵다. 』

2. 추가하는 판단

가. 원고의 주장

설령 쟁점 니코틴이 연초의 잎으로부터 추출된 것이라고 하더라도, 쟁점 물품과 같은 액상형 전자담배는 추출된 니코틴 등이 첨가된 액상을 원료로 할 뿐이고, 연초의 잎을 원료로 하는 것이 아니므로, 쟁점 물품은 담배사업법상 '담배'에 해당하지 않는다.

나. 판단

전자장치를 이용하여 호흡기를 통하여 체내에 흡입함으로써 흡연과 같은 효과를 낼 수 있도록 만든 니코틴이 포함된 용액은 연초의 잎에서 추출한 니코틴을 그 원료로 하는 한 증기로 흡입하기에 적합하게 제조한 것이어서 그 자체로 담배사업법 제2조의 담배에 해당한다고 해석된다(대법원 2018. 9. 28. 선고 2018도9828 판결 등 참조).

살피건대, 쟁점 니코틴이 연초의 잎을 원료의 전부 또는 일부로 하여 제조되었음은 앞서 본 바와 같으므로, 쟁점 니코틴을 함유한 쟁점 물품은 연초의 잎에서 추출한 니코틴을 그 원료로 하는 한 증기로 흡입하기에 적합하게 제조한 것이어서 그 자체로



담배사업법상 담배에 해당하고, 연초의 잎으로부터 니코틴을 추출, 가공하는 과정을 추가로 거쳤다고 하여 전자담배용액이 연초의 잎을 그 원료로 하고 있지 않다고 볼 수는 없다.

따라서 원고의 위 주장은 이유 없다.

3. 결론

그렇다면 원고의 청구는 이유 없어 이를 모두 기각하여야 한다. 제1심판결은 이와 결론을 같이하여 정당하므로, 원고의 항소는 이유 없어 이를 기각하기로 한다.

재판장 판사 박○○

판사 정○○

판사 배○○