

성과감사



감 사 보 고 서

- 납세자 권익보호실태 -

2023. 9.

감 사 원

목 차

I. 감사실시 개요	1
II. 감사대상업무 현황	2
III. 감사결과	5
1. 감사결과 총괄	5
2. 부실과세 방지 분야	6
가. 과세기준자문 및 과세사실판단지문 제도	6
나. 불복결과 원인분석 제도 및 세제 정비	18
3. 세무조사권 남용 예방 분야	56
가. 세무조사 대상자 선정	56
나. 세무조사 실시	65
다. 세무조사 사후관리	92
[별표]	105

표 목차

[표 1] 납세자 권익보호 업무 체계	2
[표 2] 과세기준자문 처리 현황	6
[표 3] 과세사실판단지문 운영 현황	7
[표 4] 과세사실판단지문위원회 구성	7
[표 5] 직전 사업연도 퇴직자 포함 여부에 대한 기관별 세법해석 결과	11
[표 6] 개별감사 결과 직원의 귀책 여부 판단 및 신분상 조치 현황	19
[표 7] 법령개선사항 처리 현황	19
[표 8] 조세심판원 반복인용 사건에 대한 불복결과 원인분석 현황	22
[표 9] 과세전적부심사 받을 권리 침해를 사유로 인용된 사례의 불복결과 원인분석 내역	23
[표 10] 초과배당에 따른 이익 증여일 관련 조세심판원 결정 사례	35
[표 11] 이월세액공제액의 증액을 구하는 경정청구 처리 결과	40
[표 12] 이월세액공제 경정청구 각하 또는 기각 이후 처리 현황	40
[표 13] 주세포탈 면허취소 기준금액 현황	45
[표 14] 주류제조면허 재취득 제한 회피 유형	47
[표 15] 동일장소 주류제조면허 재취득 현황	48
[표 16] 면허취소업체와 재취득업체 간 유사성이 있는 업체의 면허재취득 소요기간 현황	48
[표 17] 주택·토지에 대한 종합부동산세 과세기준금액	49
[표 18] 신탁재산의 과세표준을 다시 계산하여 부과한 종합부동산세 비교	51
[표 19] 법인·개인에 대한 정기·비정기 선정 비교	56
[표 20] 법인·개인사업자 세무조사 실시 현황	57
[표 21] 조사 단계별 납세자 권리보호 제도	65
[표 22] 조사관리 제도	66
[표 23] 신청사유별 조사중지 현황	67
[표 24] 조사범위 확대에 대한 승인·불승인 현황	67
[표 25] <input checked="" type="checkbox"/> 공사 세무조사 결과 고지예상세액	74
[표 26] 2012~2013사업연도 소득금액 및 추정가능세액	78

그림 목차

[그림 1] 국세청 부실과세 방지 체계	3
[그림 2] 세무조사 단계별 세무조사권 남용 예방 제도	4
[그림 3] 지방청 법인세 경정청구 처리 절차	9
[그림 4] 불복결과 원인분석 제도 운영 체계	18
[그림 5] 신계약비 회계규정 및 세법규정의 주요 변화	87
[그림 6] 세무조사 사후관리 체계	92

도표 목차

[도표] 탁주제조면허 취소기준 및 소비자물가지수 변동 현황	46
--	----

I. 감사실시 개요

1. 감사배경 및 목적

정부는 납세자 권익을 보호하기 위해 부실과세 방지 제도 및 세무조사권 남용 예방 제도를 운영하고 있으나, 부실과세가 반복되고 세무조사로 인한 납세자 권익 침해사례가 계속해서 발생하고 있어 이를 점검하고 개선방안을 마련함으로써 납세자 권익 증진에 기여하기 위해 연간 감사계획에 따라 이번 감사를 실시하였다.

2. 감사중점 및 대상

이번 감사는 부실과세 방지 제도 등 납세자 권익보호 제도 운영의 적정성과 세무조사 실시 과정에서의 납세자 권익침해 사례를 점검하는 데 중점을 두고 기획재정부, 국세청을 대상으로 감사를 실시하였다.

3. 감사실시 과정

실지감사에 앞서 납세자 권익보호 제도 운영실태 및 개별 권익 침해사례에 대해 전문가 면담, 법원 판례·조세심판원 결정례 등을 통해 자료를 수집하였고, 이후 2023. 3. 20.부터 같은 해 4. 28.까지 25일간 감사인원 9명을 투입하여 실지 감사를 하였다.

4. 감사결과 처리

감사결과에 대해 2023. 4. 25. 국세청에서 감사마감회의를 하고, 대상기관으로부터 처리방향 등에 대한 답변서를 받는 등 지적사항에 대한 의견을 교환하였다. 이후 감사원에서는 감사마감회의에서 제시된 의견 등을 포함하여 지적사항에 대한 내부 검토를 거쳐 2023. 9. 7. 감사위원회회의의 의결로 감사결과를 최종 확정하였다.

II. 감사대상업무 현황¹⁾

1. 납세자 권익보호 업무 체계

국세청은 [표 1]과 같이 국세청 본청에 납세자보호관, 지방국세청·세무서에 납세자보호담당관을 각각 두고 납세자 권익보호 업무를 수행하도록 하고 있으며, 세무조사와 관련하여 납세자 권익보호와 관련된 조사기간 연장, 조사범위 확대 등 「국세기본법」 제81조의18 등에서 정한 사항은 납세자보호위원회의 심의를 거쳐 결정하고 있다.

[표 1] 납세자 권익보호 업무 체계

구분	설치기관	주요 기능
납세자보호관	국세청 본청	<ul style="list-style-type: none"> 납세자 권익보호 업무 총괄 납세자 권리현장 제정·운영
납세자보호담당관	지방국세청, 세무서	<ul style="list-style-type: none"> 고충민원, 권리보호요청 처리 조사기간 연장, 조사범위 확대 승인 등 조사관리 납세자 권리현장 준수 여부 심사 세무조사 모니터링
납세자보호위원회	국세청 본청, 지방국세청, 세무서	<ul style="list-style-type: none"> 중소규모 납세자 이외의 납세자에 대한 조사기간 연장, 조사범위 확대 등 위법·부당한 세무조사에 대한 납세자의 세무조사 일시중지 및 중지 요청 심의 장부 등의 일시 보관 기간 연장 고충민원 처리 납세자보호담당관 등이 인정한 안건 지방국세청 및 세무서 심의안건 재심의(국세청 본청 납세자보호위원회)

자료: 국세청 제출자료 재구성

그리고 국세청은 납세자의 성실성 추정 원칙을 준수하고 부당하게 납세자의 권익을 침해하는 일이 없도록 납세자 권익보호 제도를 운영하고 있는데, 징수법무국은 법령질의회신을 총괄하면서 과세기준자문 제도, 불복결과 원인분석 제도 등의 부실과세 방지 제도를 운영하고 있고, 조사국은 세무조사를 총괄하면서 조사과정에서 납세자 권리를 보호하기 위해 세무조사권 남용 예방 제도를 운영하고 있다.

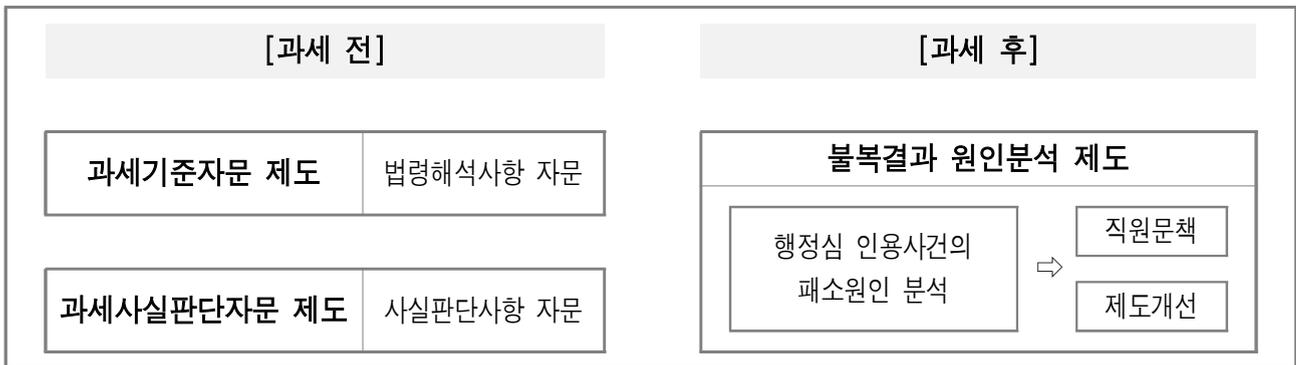
1) 이 부분은 감사결과 지적된 문제점의 종합적 이해를 돕기 위해 감사대상 업무의 현황을 기술한 것으로, 감사 대상기관이 제출한 자료를 바탕으로 작성되었으며 현장조사 등 감사의 방법으로 검증한 내용이 아님

2. 납세자 권익보호 제도

가. 부실과세 방지 제도

국세청은 과세품질을 제고하고 부실과세를 방지하기 위해 [그림 1]과 같이 과세 전에는 법령해석사항을 자문하기 위한 과세기준자문 제도와 사실판단사항을 자문하기 위한 과세사실판단지문 제도를, 과세 후에는 행정심 인용사건에 대해 패소원인을 분석하여 담당자를 문책하거나 법령개선 등에 활용하는 불복결과 원인 분석 제도를 각각 운영하고 있다.

[그림 1] 국세청 부실과세 방지 체계



자료: 국세청 제출자료 재구성

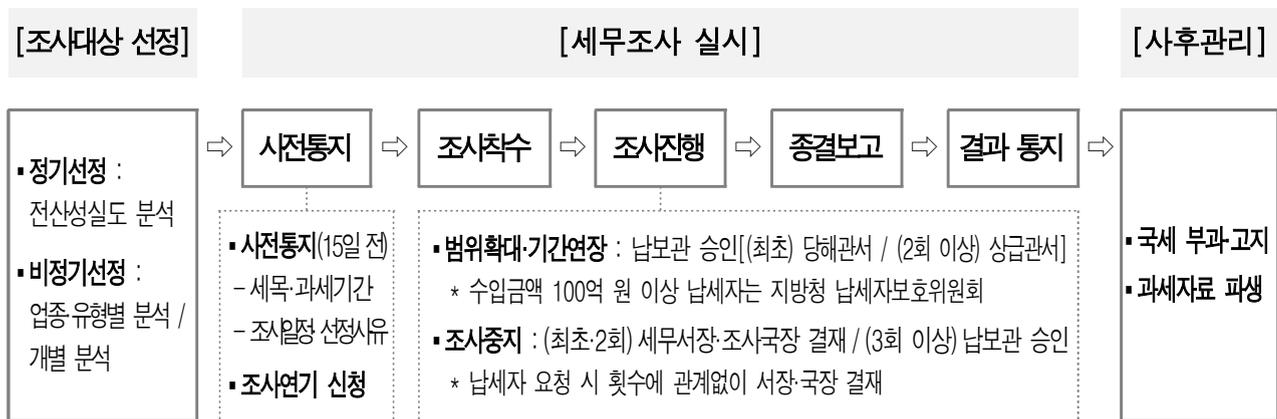
나. 세무조사권 남용 예방 제도

「국세기본법」에는 납세자의 성실성 추정 원칙과 함께, 세무조사²⁾는 공평과세 실현을 위한 필요 최소한의 범위에서 실시하도록 하는 세무조사권 남용 금지 조항도 규정되어 있다. 세무조사는 납세자가 신고한 세액에 오류 또는 탈루가 있거나 무신고하는 경우 조사권을 발동하여 확보한 객관적 증거에 의해 정확한 세액을 부과함으로써 과세권을 확보하는 기능을 수행하지만, 세무조사권이 남용될 경우에는 납세자의 권리와 재산권이 부당하게 침해될 수 있다.

2) 세무조사: 과세관청이 국세의 과세표준·세액을 결정 또는 경정하기 위하여 질문을 하거나 장부 등을 검사·조사 하거나 그 제출을 명하는 활동

이에 국세청은 세무조사 과정에서 조사권 남용으로 납세자의 권익이 침해되는 일이 없도록 [그림 2]와 같이 조사 단계별로 세무조사권 남용 예방 제도를 운영하고 있다.

[그림 2] 세무조사 단계별 세무조사권 남용 예방 제도



자료: 국세청 제출자료 재구성

조사대상자 선정단계에서는 전산성실도 분석을 통해 정기선정하거나 업종·유형별 분석 또는 개별 분석을 통해 명백한 탈루혐의가 있는 경우 비정기선정하는 등 객관적 기준에 따라 조사대상자를 선정하도록 하고 있다.

그리고 세무조사 착수단계에서는 조사 착수에 앞서 15일 전에 세목·과세기간·조사일정·선정사유 등을 미리 납세자에게 사전통지하여야 하고 납세자는 특별한 사정이 있는 때에 조사연기를 신청할 수 있으며, 세무조사 실시단계에서는 조사범위를 확대하거나 조사기간을 연장하는 경우 납세자보호담당관 등의 승인을 받아야 하고, 조사가 종결되면 납세자에게 세무조사 결과를 통지하도록 하고 있다.

Ⅲ. 감사결과

1. 감사결과 총괄

감사결과 총 30건의 위법·부당사항이 확인되었다.

(단위: 건, 명)

구분	합계	징계(인원수)	시정	주의	통보	국장전결
건수	30	1(2)	1	14	11	3

실지감사는 부실과세 방지 분야와 세무조사권 남용 예방 분야를 대상으로 실시하였는데, 감사결과 확인된 주요 문제점은 다음과 같다.

(가) 부실과세 방지 분야

- ① 과세기준자문에 반해 법인세 환급을 장기간 지연하거나, 주요 과세기준자문을 미공개하는 등 납세자의 권익을 침해
- ② 반복패소사건에 대한 불복결과 원인분석이 제대로 이루어지지 않고 있어 쟁송을 통해 구제받아야 하는 등 납세자 권익 침해 사례가 반복 발생

(나) 세무조사권 남용 예방 분야

- ① 구체적인 탈루 혐의가 없는 납세자를 조사대상으로 선정하는 등 세무조사 대상자 선정의 투명성 확보 미흡
- ② 조사범위 확대절차를 거치지 않고 국세를 부과하거나 세법해석을 소급 적용하는 등 세무조사권 남용에 따른 납세자 권익 침해 사례도 발생

이에 대하여 기획재정부장관 및 국세청장에게 부실과세가 반복적으로 발생하는 것을 방지하고 세무조사권 남용 사례를 근절하기 위하여 불복결과 원인분석 및 조사중지 제도를 개선하고 납세자 권익 침해를 유발하는 세제를 정비하도록 통보하는 한편, 조사범위 확대절차를 거치지 않는 등으로 조사권을 남용한 관련자에 대해 징계요구하는 등 조치기관에 총 30건의 감사결과를 처분요구하거나 통보하였다.

2. 부실과세 방지 분야

가. 과세기준자문 및 과세사실판단자문 제도

실 태

국세청은 과세품질을 제고하기 위해 2005년부터 과세에 앞서 법령해석사항 및 사실판단사항에 관해 자문하기 위하여 과세기준자문 제도 및 과세사실판단자문 제도를 운영하고 있다.

과세기준자문 제도는 과세관청이 국세의 부과·징수과정에서 납세자와 이견이 있거나 단독으로 판단하기 곤란한 세법해석³⁾ 사항에 대하여 과세 전에 과세 여부를 자문하면 본청 법무과에서 세법해석을 하여 회신해 주는 제도로서, 과세 전에 명확한 과세기준을 제공함으로써 적법과세의 원칙을 확립하고자 2005년 6월 도입 되었으며, 2017. 1. 1.부터는 균형적 시각에서 과세 여부를 결정하기 위해 조사 관서는 납세자의 의견서를 제출받아 과세기준자문을 신청하도록 하고 있다.

[표 2] 과세기준자문 처리 현황

(단위: 건)

구분	2019년	2020년	2021년	2022년
건수	308	316	257	226

자료: 국세청 제출자료

3) 세법해석이란 세법령의 입법배경·취지 등을 체계적으로 이해하고 이를 바탕으로 세법령을 구성하는 문장의 의미·내용을 명확히 하는 행정해석을 의미(「국세청 법령사무처리규정」 제2조)하는데, 국세청은 서면질의회신 등의 세법 해석제도를 운영하고 있으며, 입법취지에 따른 해석이 필요한 사항, 기존 세법해석·일반화된 국세행정 관행을 변경 하는 사항, 납세자 권리·의무에 중대한 영향을 미치는 사항 등은 기획재정부에 세법해석을 요청하여 처리하고 있음

세법해석 유형	개념	해석 담당과
서면질의회신	민원인이 세법 또는 국세청 고시의 해석과 관련된 일반적 사항에 대하여 질의한 데 대한 세법해석	세목 담당 주무국 또는 법규과
세법해석 사전답변	신청인이 본인의 특정한 거래·행위에 관하여 실명과 구체적인 사실관계 등을 기재한 신청서를 법정신고기한 전에 제출한 데 대한 세법해석	법규과
과세기준자문	지방국세청장·세무서장 및 주무국장이 납세자와 이견이 있거나 단독으로 판단 하기 곤란한 세법해석사항에 대하여 과세 전에 자문한 데 대한 세법해석	법무과
불복사건 법령해석자문	세무서장(납세자보호담당관)이 이의신청 또는 과세전적부심사청구에 대한 심리 과정에서 세법해석이 필요한 경우 자문한 데 대한 세법해석	법무과

과세사실판단지문 제도는 국세의 부과·징수·환급과 관련하여 납세자와 이견이 있는 사실판단사항(과세쟁점사실)에 대해 관서별로 설치된 과세사실판단지문위원회 자문을 하는 제도로써, 과세불가·일부과세·과세·기타(유사사건이 불복 진행 중이거나 과급효과를 고려하여 판단 유보)로 구분하여 자문결과를 결정하고 있으며, [표 3]과 같이 2019년 497건, 2020년 508건, 2021년 522건으로 꾸준히 증가하다가 2022년에는 393건으로 감소하였다.

[표 3] 과세사실판단지문 운영 현황

(단위: 건)

구분	2019년	2020년	2021년	2022년
계	497	508	522	393
본청	39	33	37	38
지방청	274	299	346	264
세무서	184	176	139	91

자료: 국세청 제출자료

과세쟁점사실과 관련된 세액의 합계가 2억 원(서울·중부·부산지방국세청은 4억 원) 이상인 경우에는 지방국세청 과세사실판단지문위원회에서, 100억 원 이상⁴⁾인 경우에는 본청 과세사실판단지문위원회에서 심의하여 자문하고 있으며, 자문위원회의 위원장은 납세자보호관(납세자보호담당관)이 맡고 위원은 [표 4]와 같이 당해 기관의 과장 및 팀장 등 내부직원으로 구성된다.

[표 4] 과세사실판단지문위원회 구성

구분	위원장	위원
본청	납세자보호관	8명[상임위원: 심사1담당관(또는 심사2담당관), 법무과장, 법규과장 / 위원장이 지정하는 과장 4명 / 변호사 자격이 있는 팀장 1명]
지방청	납세자보호담당관	8명(지방청장이 지정하는 과장 5명, 납세자보호담당관이 지정하는 팀장 3명)
세무서	납세자보호담당관	1급지 세무서: 6명(세무서장이 지정하는 과장 2명, 납세자보호담당관이 지정하는 팀장 4명) 2급지 세무서: 4명(세무서장이 지정하는 과장 2명, 납세자보호담당관이 지정하는 팀장 2명)

자료: 국세청 제출자료

4) 다만 국세청은 100억 원 이상이라도 부당행위계산부인 관련 사안, 위장·가공 세금계산서 관련 사안 등은 지방청에 재이송

문제점

1] 과세기준자문 제도 운영 부적정

1]-① 법인 미환류소득에 대한 법인세 경정청구사항을 일관성 없이 처리

1) 업무 개요

서울지방국세청(과, 이하 “서울청”이라 한다)은 2022. 3. 31. 주식회사가 2016~2020사업연도 미환류소득⁵⁾ 산정 시 직전 사업연도 퇴직자의 임금을 포함하여 계산함에 따라 법인세 12.1억 원을 과다하게 신고·납부하였다면서 이를 환급해 달라고 경정청구한 사항을 검토하는 등 2022. 3. 23.부터 2023. 1. 19. 사이에 31개 법인⁶⁾이 동일한 쟁점으로 청구한 법인세 경정청구사항(청구세액 1,267억 여 원)을 검토·처리하였다.

주식의 미환류소득 산정시 임금증가액 계산 관련 경정청구

- (청구쟁점) 미환류소득 산정시 상시근로자의 해당 사업연도 임금증가액 계산 방법
- (청구법인 주장) 직전 사업연도에 퇴사한 상시근로자에게 지급한 임금은 해당 사업연도의 임금에 원천적으로 포함할 수 없어 해당 사업연도의 임금 증가 효과를 감소시키게 되므로 해당 사업연도 미환류소득 산정 대상에서 제외하는 것이 타당

5) 「조세특례제한법」 제100조의32에 따라 상호출자제한기업집단에 속하는 내국법인 등은 과세대상 소득에서 투자, 임금증가, 상생협력지출 등으로 환류하지 않은 소득(미환류소득)에 대해서는 해당소득에 100분의 20을 곱한 금액을 당해연도 법인세에 추가하여 납부하여야 함

③ 미환류소득(당해연도 과세소득 - ② 임금증가액 등 공제액) X 20%

해당 사업연도 상시근로자 임금지급액	① 직전 사업연도 상시근로자 임금지급액
---------------------------	-----------------------------

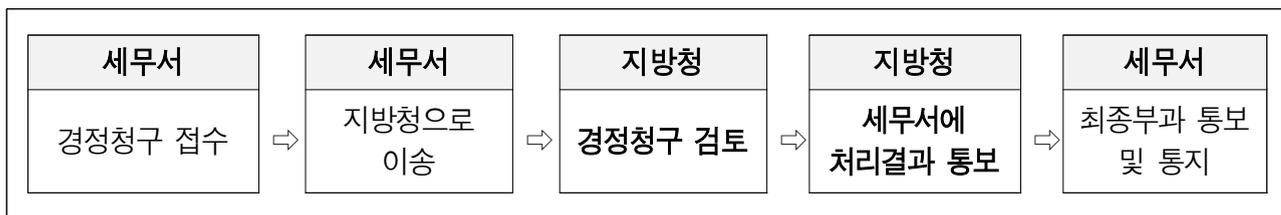
※ 직전 사업연도에서 퇴직자를 제외할 경우 : ① 직전연도 상시근로자 임금지급액 감소 → ② 임금증가액 등 공제액 증가 → ③ 미환류소득 및 법인세 감소

6) 미환류소득 계산 시 직전연도 퇴직자 임금지급액을 포함하여야 하는지와 관련된 쟁점으로 감사착수일(2023. 3. 20.) 현재 경정청구처리 기한(2023. 1. 19.까지 접수분)이 경과한 31개 법인의 경정청구사항

2) 관계법령 및 판단기준

「국세기본법」 제45조의2 제1항 및 제3항에 따르면 납세자는 법정신고기한이 지난 후 5년 이내 관할 세무서장에게 기신고한 국세의 과세표준 및 세액의 결정 또는 경정을 청구할 수 있고, 경정청구를 받은 세무서장은 청구를 받은 날부터 2개월 이내에 과세표준 및 세액을 결정 또는 경정하거나 경정청구를 거부한다는 뜻을 그 청구인에게 통지하도록 되어 있으며, 「법인세 경정청구 업무처리 지침」 등에 따르면 [그림 3]과 같이 경정청구세액 30억 원 또는 소득금액 100억 원을 초과하는 경정청구사항은 지방청에서 직접 검토한 후 세무서에 처리결과를 통보 해주도록 되어 있다.

[그림 3] 지방청 법인세 경정청구 처리 절차



자료: 서울지방국세청 제출자료 재구성

그리고 「국세청 법령사무처리규정」 제27조에 따르면 지방국세청장 등은 국세의 부과·징수과정에서 납세자와 이견이 있거나 단독으로 판단하기 곤란한 세법해석사항에 대해 국세청(징세법무국)에 과세기준자문을 신청할 수 있도록 되어 있고, 「국세기본법 시행령」 제10조 제4항 및 「국세청 법령사무처리규정」 제12조 제1항에 따르면 국세청(징세법무국)은 기존의 세법해석을 변경할 필요가 있다고 인정되는 경우 기획재정부장관에게 해석을 요청하여 그 회신에 따라 처리하되 기획재정부장관의 해석에 이견이 있는 경우 그 이유를 붙여 재해석을 요청할 수 있도록 되어 있다.

한편 「국세기본법」 제18조 및 제18조의2에 따르면 세법을 해석·적용할 때에는 과세의 형평과 해당 조항의 합목적성에 비추어 납세자의 재산권을 부당하게 침해하지 않도록 되어 있다.

따라서 서울청은 경정청구사항 쟁점을 단독으로 판단하기 곤란하거나 납세자와 이견이 있는 경우에는 과세기준자문을 신청하여 해당 세법해석 결과에 따라 경정청구 접수일로부터 2개월 이내에 경정청구에 대한 인용 여부를 결정하여 세무서에 통보하여야 하고, 기획재정부 세법해석에 이견이 있는 경우 재해석을 요청하여 그 결과에 따라 업무를 처리하는 등 동일한 쟁점의 경정청구사항에 대해 세법 해석을 일관성 있게 적용하여야 한다.

3) 감사결과 확인된 문제점

국세청(징세법무국)은 2021. 12. 14. 법인의 미환류소득 산정 시 임금증가액 계산방법과 관련하여 직전 사업연도 퇴직자의 임금은 해당 사업연도와 직전 사업연도의 임금총액에서 모두 제외하고 계산하는 것이라고 과세기준자문⁷⁾(이하 “제1차 세법해석”이라 한다)을 한 바 있다.

그런데 서울청은 이와 동일한 쟁점의 법인세 경정청구사항이 반복적으로 접수(2022년 4월까지 10건 접수)되자 이를 다수의 납세자와 관련된 기획성 경정청구로 판단하고는 2022년 4월(정확한 날짜 모름)부터 ‘고액 법인세 경정청구 검토 T/F(이하 “경정청구 검토 T/F”라 한다)’를 구성⁸⁾하여 경정청구 인용 여부를 검토하기

7) 서초세무서가 2021. 12. 2. 과세기준자문을 신청한데 대해 징세법무국은 같은 해 12. 13. 상시근로자의 해당 사업연도 임금증가금액 계산시 직전 사업연도 퇴직자의 경우에는 해당 사업연도와 직전 사업연도의 임금총액에서 모두 제외하도록 회신(법령해석법인-0232, 2021. 12. 14., 비공개)하였고 이에 따라 서초세무서는 2021. 12. 30. 세액 759백만 원과 가산금 28백만 원을 환급

8) 국세청은 지방청 처리대상 법인세 경정청구가 지속적으로 증가하고 법인세 고액 경정청구는 법령검토, 사실관계 확인 등 업무의 난이도가 높아 경정청구 처리부터 불복대응까지의 전 과정에 대해 본·지방청 소관부서 간에 협업하여 체계적으로 대응하고자 경정청구 검토 T/F 제도를 운영

시작하였고, 같은 달 27일에는 제1차 세법해석이 기존 기획재정부 해석(법인세 제과-312, 2016. 3. 30.)⁹⁾과 일관성이 없고 직전 사업연도 퇴직자를 제외해야 한다는 근거 법령도 미비하다면서 동일한 쟁점의 경정청구사항들은 과세기준자문 결과에 따라 처리하되 그 결과가 나올 때까지는 경정청구 처리기한이 도과하더라도 인용 여부를 보류하기로 결정하였다.

이에 따라 서울청은 2022. 5. 2. 국세청(징세법무국)에 과세기준자문을 신청하는 한편, 향후 일관성 있는 세법해석 적용을 위해 같은 해 5. 6. 관하 세무서에 경정청구 검토 T/F 결정사항 및 과세기준자문 신청사실을 통보하였다.

그 후 2022. 9. 13. 서울청은 국세청(징세법무국)으로부터 기획재정부(법인세 제과)도 제1차 세법해석과 동일하게 ‘직전 사업연도 퇴직자의 임금은 해당 사업연도와 직전 사업연도의 임금총액에서 모두 제외하는 것이 타당’[기획재정부 법인세 제과-349(2022. 8. 31.), 이하 “제2차 세법해석”이라 한다]한 것으로 해석하였다는 과세기준자문을 통보받았다.

[표 5] 직전 사업연도 퇴직자 포함 여부에 대한 기관별 세법해석 결과

국세청 법령해석과 (제1차 세법해석, 2021. 12. 14.)	납세자 경정청구 (<u>추경과</u> , 2022. 3. 31.)	서울지방국세청 법인세과 (경정청구 검토 T/F, 2022년 4월)	기획재정부 법인세제과 (제2차 세법해석, 2022. 8. 31.)
전기 퇴직자의 경우 당기 근로소득이 존재하지 않아 직전 대비 임금증가액이 있을 수 없고, 당기 상시근로자의 임금이 증가하여도 전기 퇴사자로 인하여 임금증가액이 발생하지 않는 모순이 발생하므로 제외하는 것이 타당	직전 사업연도 퇴사한 상시 근로자는 해당 사업연도의 임금에 원천적으로 포함할 수 없어 무조건적으로 해당 사업연도의 임금 증가 효과를 감소시키게 되므로 제외하는 것이 타당	「조세특례제한법」에 직전 사업연도 퇴직자 제외규정에 포함되어 있지 않고, 직전 사업연도 퇴직직원을 제외하는 경우 법인 전체 측면에서 볼 때 임금증가액이 발생하지 않더라도 공제액이 발생하거나 과다공제의 문제가 있어 포함하는 것이 타당	직전 사업연도 퇴직자 포함 시, 해당 사업연도 임금을 감소시켜 세 부담이 발생하는 불합리한 결과를 초래하고, 법인세 외 추가과세 성격을 고려할 때 기업경영에 미치는 영향이 최소화되도록 설계한 취지에 부합하지 않아 제외하는 것이 타당

자료: 국세청 제출자료 재구성

9) 「법인세법 시행령」 제93조 제9항의 “근로소득의 합계액으로서 직전 사업연도 대비 증가한 금액”은 기업소득환류세제 적용대상 사업연도와 직전 사업연도 중 어느 하나의 사업연도에 「법인세법 시행령」 제93조 제8항에 해당하는 자가 있는 경우에는 양 사업연도에서 모두 제외된 근로자의 직전 사업연도 대비 증가한 금액으로 산출하는 것임.

이에 따라 서울청은 2022. 9. 26. 서초세무서 등 관하 12개 세무서에 제2차 세법 해석을 통보하였고 이를 통보받은 각 세무서는 2022년 9월부터 2023년 3월까지 주식회사 [가나] 등 58개 업체에 대해 이 건 관련 법인세 계 317억 원을 환급하였다.

그런데 서울청은 위와 같이 관하 세무서에까지 통보한 제2차 세법해석에 이견이 있다는 사유로 2022. 9. 26. 소관 검토사항인 [가나]주식회사 등 12개 법인의 경정청구사항에 대해서는 환급 여부를 재검토¹⁰⁾하기로 결정하였다.

그리고 서울청은 재검토 과정에서 주식회사 [가나]가 2022. 8. 24. 동일한 쟁점으로 조세심판원에 청구한 심판청구가 진행 중¹¹⁾임을 확인한 후 과세기준자문 결과(제2차 세법해석)에 따라 법인세를 환급하거나 기획재정부에 재해석을 요청하는 등의 조치를 하지 않은 채 보다 신중한 판단을 한다는 등의 사유로 위 심판 청구 결과¹²⁾에 따라 환급 여부를 결정하기로 하고 경정청구사항 처리를 계속 보류하였다.

그러다가 서울청은 주식회사 [가나]가 위 심판청구를 취하(2023. 1. 19.)한 후인 2023. 2. 6. 국세청(법인세과)으로부터 “기획신한 세법해석사례를 법인세 경정청구업무 처리에 참고”하라는 통보를 받은 후 2023. 2. 27.에야 [가나]주식회사(경정청구일자 2022. 10. 6.)에 19억여 원을 환급하는 등 감사종료일(2023. 4. 28.) 현재 [별표 1] “서울지방국세청 경정청구 처리 명세”와 같이 22개 법인의 경정청구사항에 대해 처리기한을 최대 312일 초과하여 경정 결정(환급)¹³⁾하였고, 6개 법인에

10) 당시 계류 중인 경정청구건은 (주)가나, (주)가나 등 12개 법인, 청구세액 514억 원임

11) 남대문세무서가 2021. 12. 14. 국세청 징세법무국(서초세무서 질의)의 과세기준자문과 같이 동일 쟁점에 대해 납세자에게 유리한 세법해석이 있음에도 불구하고 서울지방국세청이 과세기준자문을 기신청 중이므로 과세기준자문 결과를 기다리면 경정청구 처리기한을 초과할 수 있다는 사유로 거부처분하자 (주)가나는 불복을 진행

12) 2022년 조세심판원의 청구세액 10~50억 원 심판건의 평균 처리일수는 353일(2022 조세심판통계연보 기준)

13) [가나] 등 22개 법인에 대해 법인세 계 880억여 원(가산금 31억여 원 포함) 환급

대해서는 환급 여부를 검토 중¹⁴⁾(3개 법인은 경정청구 취하)에 있었다.

이와 같이 서울청이 과세기준자문 결과(제2차 세법해석)에 따라 업무를 처리하지 않은 결과, 환급가산금 7억여 원을 추가로 지급하게 되었고 동일한 쟁점의 경정청구사항에 대해 관하 세무서에 대해서는 인용하도록 하면서도 정작 관하 세무서를 총괄하는 서울청은 이를 인용하지 않고 장기간 보류하는 등 서로 다르게 업무를 처리¹⁵⁾하여 조세행정의 일관성이 상실되고 납세자에게 불편을 초래하게 되었다.

관계기관 의견 및 검토결과 서울지방국세청은 감사결과를 수용하면서도 세법 해석에 따라 경정청구를 인용할 경우 동일 쟁점으로 진행 중인 심판청구가 향후 기각되면 환급세액 중 부과제척기간이 경과한 부분은 다시 경정할 수 없는 문제가 있어 이를 고려하여 신중하게 처리한 것이라고 답변하였다.

그러나 위 심판청구는 서울청 관하 남대문세무서가 당초 납세자에게 유리한 국세청(본청)의 제1차 세법해석을 적용하지 않고 경정청구를 기각함에 따라 발생한 것이었고, 이후 서울청은 직접 과세기준자문을 신청하여 제2차 세법해석을 회신 받고도 업무에 적용하지 않았으며, 세법 재해석 요청 등의 조치를 하지 않고 조세심판원의 결정(평균 처리일수 353일)을 기다린다는 사유로 경정청구사항에 대한 결정을 계속 보류하였고, 관하 세무서에는 위 세법해석을 즉시 적용하도록 하면서 소관사항에는 적용을 계속 보류하는 등으로 조세행정의 일관성을 상실하고 정당한 사유 없이 납세자에게 불편을 끼쳤으므로 위 주장은 받아들이기 어렵다.

14) [주] 등 6개 법인에 대해 경정청구 세액 250억여 원 추가 검토 중

15) 같은 기간 대전지방국세청 등 4개 지방청은 [주] 등 7개 법인의 경정청구(신청세액 166억여 원)를 인용

조치할 사항 서울지방국세청장은 앞으로 국세청·기획재정부 세법해석과 다르게 경정청구 업무를 처리하여 조세행정의 일관성을 상실하고 납세자에게 불편을 초래하는 일이 없도록 관련 업무를 철저히 하시기 바랍니다.(주의)

1]-②

이월세액공제 경정청구 관련 과세기준자문 사례 공개 필요

1) 업무 개요

국세청은 북대전세무서가 2018. 10. 17. 경정청구기한이 도과한 사업연도의 세액공제액을 그 이후 사업연도에 이월하여 공제받을 수 있는지 과세기준자문을 신청한 데 대해 2019. 3. 8. ‘부과제척기간이 만료된 사업연도에 증가한 세액공제액을 이월하여 부과제척기간이 만료되지 않은 그 이후의 사업연도에 공제받을 수 있는 것이며, 공제받고자 하는 사업연도의 경정청구기한 이내에 경정청구할 수 있다’고 회신(기준-2018-법령해석기본-0256)을 하였고, 이후 동일한 쟁점의 과세기준자문 신청에 대해서도 같은 내용으로 회신¹⁶⁾(이하 “이 건 과세기준자문 사례”라 한다)하였으나, 이 건 과세기준자문 사례를 국세법령정보시스템¹⁷⁾을 통해 납세자에게 공개하지 않고 있다.

2) 관계법령 및 판단기준

「국세청 법령사무처리규정」 제27조, 제27조의2 및 제28조의5에 따르면 지방국세청장·세무서장 등은 국세의 부과·징수과정에서 납세자와 이견이 있거나

16) 2019년 6월 부산지방국세청 법인세과, 2019년 12월 서울지방국세청 법인세과에서 동일한 쟁점으로 국세청에 과세기준자문을 요청한 데 대해 같은 취지로 회신[기준-2019-법령해석기본-0467(2019. 7. 4.), 기준-2019-법령해석기본-0657(2020. 5. 25.)]

17) 국세청이 납세자에게 세무정보를 제공할 목적으로 2007. 7. 3. 개통한 시스템으로 조세법령·세법해석사례·판례·심사·심판결정례 등 법령정보를 수록한 누리집, 기획재정부 세법해석, 서면질의회신, 세법해석 사전답변 등의 세법해석은 모두 공개하고 있으나, 과세기준자문은 일부만 공개

단독으로 판단하기 곤란한 세법해석사항에 대하여 과세 전에 징세법무국장에게 과세기준자문을 신청할 수 있으며, 징세법무국장은 과세기준자문의 처리를 종결한 때에는 그 결과를 신청기관에 서면으로 통지하여야 한다고 되어 있다.

한편 감사원은 2013. 5. 2. “부실과세 방지 및 납세자 권익보호 실태” 감사 결과로 과세기준자문도 세법해석의 일종이므로 이를 공개하지 않아 납세자에게 불이익이 초래되는 일이 없도록 공개 방안을 마련하라고 통보하였고, 이에 따라 국세청은 2013. 5. 13. “과세기준자문 사례의 납세자 공개 추진 계획”을 마련하여 2013년 6월부터 과세기준자문 내용이 ① 서면질의 등 기존의 해석사례가 없는 경우, ② 기존의 세법해석이 대법원 판례, 심사·심판결정례 등과 다르거나 현저히 불합리하여 변경된 경우, ③ 그 밖에 국세행정 집행이나 납세자의 권리와 의무에 중대한 영향을 미치는 경우에는 당해 과세기준자문 사례를 공개하기로 하였다.

그리고 「조세특례제한법」 제144조 제1항에 따르면 연구·인력개발비에 대한 세액공제 등 공제할 세액 중 해당 과세연도에 납부할 세액이 없거나 법인세 최저한세액에 미달하여 공제받지 못한 부분에 상당하는 금액은 해당 과세연도의 다음 과세연도 개시일부터 10년 이내에 끝나는 각 과세연도에 이월하여 공제(이하 “이월세액공제”라 한다)하도록 되어 있고, 「국세기본법」 제45조의2 제1항에 따르면 납세자는 법정신고기한이 지난 후 5년 이내 관할 세무서장에게 신고한 국세의 과세표준 및 세액의 결정 또는 경정을 청구할 수 있도록 되어 있다.

그런데 이 건 과세기준자문 사례는 납세자가 이월세액공제액을 과소신고한 사업연도에 대해 이월세액공제액의 증액을 구하는 경정청구를 하지 못하였더라도 10년 이내의 이월세액공제액은 해당 사업연도에 대한 경정청구기한(5년)까지는

경정청구를 통해 공제받을 수 있다는 내용으로서 납세자의 경정청구 기간이 사실상 최대 15년으로 늘어나게 되므로 국세행정이나 납세자의 권리와 의무에 중대한 영향을 미치는 경우에 해당한다.

따라서 국세청은 납세자들이 이 건 과세기준자문 사례를 이월세액공제 관련 경정청구에 활용할 수 있도록 국세법령정보시스템을 통해 공개할 필요가 있다.

3) 감사결과 확인된 문제점

그런데 국세청은 당초 이 건 과세기준자문을 신청한 북대전세무서가 과세기준자문 결과와 다르게 경정청구기한이 도과한 사업연도에 발생한 세액공제액은 이월하여 공제받을 수 없다는 의견으로 과세기준자문을 신청하는 등 이 건 과세기준자문 사례의 결론은 쉽게 예측할 수 있는 내용이 아닌데도 이 건 과세기준자문 사례의 결론이 충분히 예측된다는 등의 사유로 공개하지 않고 있었다.

이 건 과세기준자문 사례의 결론을 쉽게 예측할 수 없는 사유

- 이 건 과세기준자문 사례와 동일한 쟁점으로 과세기준자문을 신청한 서울지방국세청의 경우 경정청구 검토 T/F 심의과정에서 법인세과·송무국 의견(공제 불가능)과 조사국 의견(공제 가능)이 달랐고, 부산지방국세청의 경우도 갑설(공제 가능)과 을설(공제 불가능)을 함께 제시하며 질의한 바 있음
- 북전주세무서는 2020. 3. 25. [가]주식회사에서 2013사업연도 이월세액공제액을 1.7억 원 증액하여 2014사업연도에 공제해달라고 경정청구한 사항에 대해 이 건 과세기준자문 사례를 알지 못하여 2013사업연도 경정청구기한(2019. 3. 31.)이 지났다는 사유로 각하한 바 있음

그 결과 주식회사 [가]가 2021. 5. 31. 2015~2018사업연도 이월세액공제액 36백만 원을 증액해 달라고 경정청구하였으나 시흥세무서가 이를 각하처리한 데 대해 이월세액공제 증가액을 2019~2022사업연도에 공제받겠다고 신고하거나 경정청구하지 않고 있어 세액공제를 받지 못하게 될 우려¹⁸⁾가 있는 등 50개 법인이

18) 2015사업연도 이월세액공제 증가액 13백만 원은 2025사업연도까지 이월하여 사용할 수 있으며 2025사업연도 경정청구기한인 2031. 3. 31.까지 경정청구가 가능함

이 건 과세기준자문 사례를 알지 못하여 2019년~2022년 사이에 이월세액공제액을 과소신고한 사업연도에 이월세액공제액의 증액을 구하는 경정청구를 제기하였다가 각하·기각처리되는 등 이 건 과세기준자문 사례를 제대로 활용하지 못하는 경우가 발생하고 있었다.

관계기관 의견 및 검토결과 국세청은 이 건 과세기준자문 사례를 공개대상으로 전환하겠다고 하면서도 이 건 과세기준자문 사례는 결론이 예측되며 유사 사례(서면2팀-1772 등)들이 공개되어 있으므로 비공개로 인해 납세자가 경정청구를 하지 않을 우려가 없다고 주장하였다.

그러나 지방청 및 일선 세무서에서도 당해 쟁점의 경정청구사항에 대해 과세기준자문을 신청하는 상황에서 납세자가 충분히 결론을 예측할 수 있다는 주장은 받아들이기 어렵다. 그리고 유사 사례(서면2팀-1772 등)의 경우 과세 논리는 유사할 수 있으나 동일한 쟁점에 대한 회신이 아니므로 납세자가 유사 사례만 보고 경정청구를 할 수 있는지 여부를 알기는 어렵다고 판단된다.

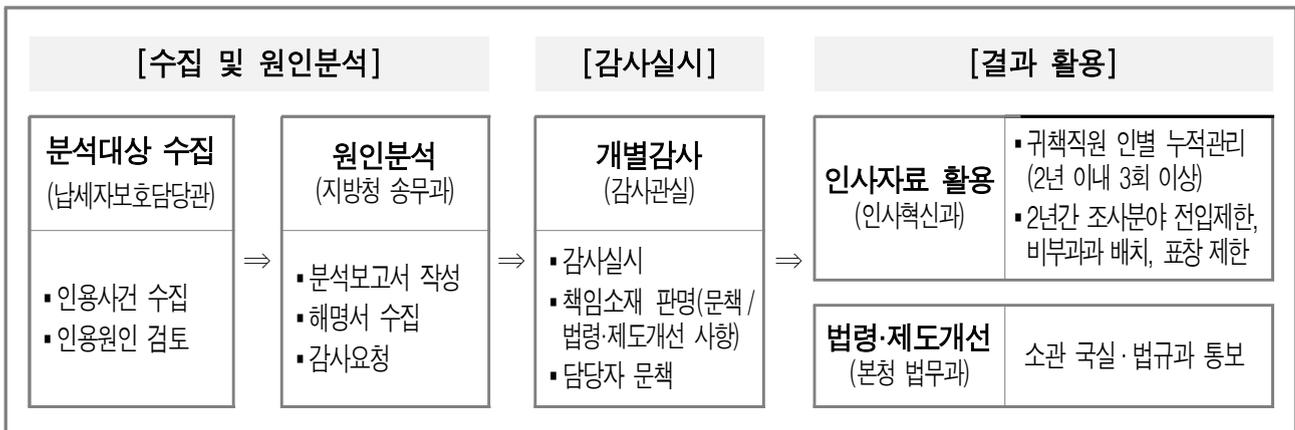
조치할 사항 국세청장은 제척기간이 경과된 사업연도의 세액공제액을 제척기간이 경과되지 아니한 사업연도로 이월하여 공제받을 수 있고, 공제받고자 하는 사업연도의 경정청구기한 내에 경정청구를 할 수 있다는 내용의 과세기준자문 사례를 공개하는 방안을 마련하시기 바랍니다.(통보)

나. 불복결과 원인분석 제도 및 세제 정비

실 태

국세청은 2005년 6월부터 [그림 4]와 같이 행정심에서 인용된 사건의 인용 원인을 분석하여 직원에게 귀책이 있는 경우 책임을 묻고 법령상 개선사항을 발굴하여 세제 정비에 활용하는 불복결과 원인분석 제도를 운영하면서 불복결과 원인분석 대상은 행정심(과세전적부심사청구·이의신청·심사청구·감사원 심사청구·심판청구) 인용사건 중 인용세액이 개인인 경우는 5천만 원 이상, 법인인 경우는 2억 원 이상인 사건으로 하고 있고, 전심절차를 거친 사건, 동일 쟁점으로 과세 기준자문을 거친 사건, 과세사실판단자문 결과 과세로 판단한 사건 등은 분석 대상에서 제외하고 있다.

[그림 4] 불복결과 원인분석 제도 운영 체계



자료: 국세청 제출자료 재구성

과세전적부심사·이의신청·심사청구는 심리관서의 납세자보호담당관이, 심판청구·감사원 심사청구는 처분청 납세자보호담당관이 각각 불복결과 원인 분석 대상을 수집하고 있고, 지방청 송무과가 분석제외기준 해당 여부를 검토한 후 분석대상인 경우 결정서·처분근거서류·해명서 등을 검토한 후 분석보고서를

작성하여 감사관실에 감사를 요청하면 감사관실은 인용사건에 대한 개별감사를 실시하여 직원의 귀책 여부를 판단하고 있는데, [표 6]과 같이 2019년 109명, 2020년 103명, 2021년 100명, 2022년 71명에 대해 경고·주의 등 신분상 조치를 하였다.

[표 6] 개별감사 결과 직원의 귀책 여부 판단 및 신분상 조치 현황

(단위: 건, %, 명)

구분	직원 귀책 현황			신분상 조치 현황				
	분석건수	귀책건수	귀책비율	계	징계	경고(인사)	경고	주의
2019년	662	102	15.4	109	0	4	25	80
2020년	592	87	14.7	103	0	3	28	72
2021년	593	85	14.3	100	0	0	23	77
2022년	502	68	13.5	71	0	1	15	55

자료: 국세청 제출자료

그리고 법무과는 개별감사 결과 인용원인이 ‘법령·제도 문제’로 판정되어 통보된 사건에 대해서는 이를 소관 국·실 및 법규과로 통보한 후 사후관리하고 있었는데, [표 7]과 같이 2022년 5건의 법령개선사항을 발굴하는 등 최근 4년간 11건의 법령개선사항을 처리하여 부실과세 예방에 기여하고 있었다.

[표 7] 법령개선사항 처리 현황

(단위: 건)

구분	2019년	2020년	2021년	2022년
건수	2	2	2	5

자료: 국세청 제출자료

그러나 과세관청의 세법해석이 법원 판례, 조세심판원 결정례와 달라 동일 쟁점으로 반복패소하고 있어 납세자의 권익이 반복적으로 침해되고 있었는데도 불복결과 원인분석 과정에서 반복패소되는 사건에 대해 별도로 분석하지 않고 있어 반복적 부실과세 사례가 제도개선으로 이어지지 않는 경우가 있었다.

문제점

1 불복결과 원인분석 시 반복패소사건 분석 필요

1) 업무 개요

국세청은 과세품질 향상을 위해 행정심 인용사건에 대해 인용원인을 분석하여 조사공무원 및 조사관리자의 중대한 귀책사유인 것으로 판정된 경우 관련 직원 문책, 조사분야 퇴출 등의 조치를 하고 법령·제도개선이 필요한 사항은 그 개정을 요구하는 등의 불복결과 원인분석 제도를 운영하고 있다.

2) 관계법령 및 판단기준

「불복결과 원인분석 업무 처리지침」(국세청 지침, 2022년 3월)에 따르면 수집반 및 분석반이 행정심 인용사건을 수집, 인용원인¹⁹⁾을 검토·분석한 분석보고서를 작성하여 감사관실에 감사를 요청하면 감사관실은 개별감사를 실시한 후 업무 담당자의 책임소재를 판단하여 직원 귀책이 있는 경우 담당자 문책 등 인사조치를 하고, 본청 법무과는 인용원인이 ‘법령·제도 문제’로 판정되는 경우 법령·제도 개선사항을 소관 국·실 및 법규과로 통보한 후 이를 사후관리하도록 되어 있다.

한편 조세심판 등에서 동일·유사한 법령상 쟁점에 대해 반복적으로 패소하는

19) 인용유형별 인용원인 항목

인용유형	인용원인
처분공무원 등의 잘못이 있는 경우	실적제고를 위한 국고주의적 과세, 법령 적용 잘못 또는 법령 미숙지, 과세방법 부적정, 사실조사 소홀, 사실판단 오류, 과세절차 하자
법령·해석기준의 미비 등이 원인인 경우	법령제도 문제, 법령해석 문제
과세관청의 잘못이 없는 경우	납세자 비협조, 사실판단 문제

사건(이하 “반복패소사건”이라 한다)은 조세심판원 등의 해석이 과세관청의 세법 해석·과세관행과 서로 다른 데 기인하는 것이므로 향후에도 동일한 쟁점으로 납세자의 권익을 반복적으로 침해하고 심사청구·조세심판·행정소송 제기 등에 따른 행정력 낭비가 초래될 수 있다.

따라서 국세청은 반복패소사건에 대해서는 불복결과 원인분석 과정에서 패소 원인을 확인한 후 패소원인이 사법기관과 과세관청의 세법해석이 달라 발생한 것으로 확인되는 때에는 결정례 등의 취지에 맞게 세법해석을 정비하거나 기획재정부에 법령개정을 건의하는 등 재발 방지 노력을 기울여야 한다.²⁰⁾

3) 감사결과 확인된 문제점

그런데 국세청은 구 「상속세 및 증여세법」(2021. 12. 21. 법률 제18591호로 개정되기 전의 것) 제41조의2 제1항에 따른 초과배당에 따른 이익증여시기와 관련하여 조세심판원이 2021. 11. 15. 처음 인용 결정한 이후 동일한 쟁점에 대해 반복해서 인용 결정²¹⁾하고 있는데도 관련 세법해석을 정비하지 않고 있는 등 [표 8]과 같이 반복패소사건에 대해 체계적인 원인분석은 하지 않은 채 개별 사례별로 패소원인을 분석하고 있어 반복패소의 원인이 되는 세법해석을 정비하지 않고 단순히 법령해석 차이로 종결함에 따라 부실과세가 반복되고 있었다.

20) 「국세기본법」 제78조 제2항 및 같은 법 시행령 제62조의2 제2항에 따르면 국세청장은 조세심판원 결정이 국세행정에 중대한 영향을 미칠 것으로 예상되는 경우 조세심판원장에게 조세심판관합동회의에서 심리하여 줄 것을 요청할 수 있도록 되어 있는데, 조세심판원의 결정이 과세관청의 세법해석과 다른 경우로서 해당 심판청구사건에 대한 결정이 다수의 납세자에게 동일하게 적용되는 등 국세행정에 중대한 영향을 미칠 것으로 예상되는 경우에는 조세심판원에 조세심판관합동회의를 요청하는 방안도 마련할 필요

21) 상세 내용은 후술하는 2-나-②-③ “초과배당에 따른 이익증여 관련 세법해석 변경 필요” 참조

[표 8] 조세심판원 반복인용 사건에 대한 불복결과 원인분석 현황

(단위: 백만 원)

항목	과세 관청	조세심판원 결정	인용세액	원인분석 결과	비고
초과배당에 따른 이익증여시기 관련	강남	조심2020서8533 (2021. 11. 15.)	5,601	원인분석 제외 (전심절차 거친 사건)	조세심판관합동회의
	성북	조심2022서5668 (2022. 10. 7.)	354	감사실시 대상 (감사기간 미도래)	-
	삼성	조심2023서215 (2023. 3. 30.)	37	분석기간 미도래	-
적격물적분할 신설법인의 비사업용 토지 취득시기 관련	성동	조심2019서2775 (2019. 12. 19.)	1,420	감사실시: 무책 (법령해석 차이)	-
	종로	조심2020서2572 (2021. 6. 7.)	780	감사실시: 무책 (법령해석 차이)	조세심판관합동회의
과세예고통지 누락으로 취소된 부과처분의 특례제척기간 적용 관련	금천	조심2017서3028 (2017. 9. 14.)	2,391	감사실시: 무책 (법령해석 차이)	-
	잠실	조심2021서3633 (2021. 6. 10.)	210	원인분석 제외 (전심절차 거친 사건)	-
	제주	조심2021부4588 (2021. 6. 16.)	71	감사실시: 무책 (법령해석 차이)	-

자료: 국세청 제출자료

그리고 조세심판원이 2017. 6. 19. 송과세무서가 과세자료(2013. 7. 11. 수보)를 2년 9개월이 경과한 후에 처리(2016. 4. 21.)함에 따라 납세자의 과세전적부심사를 받을 권리를 침해²²⁾하였다는 사유로 인용 결정²³⁾하는 등 [표 9]와 같이 동일한 쟁점으로 7회나 인용 결정하였고 그에 따라 부과제척기간 만료일 90일 이전에 과세자료를 처리하였다면 추징할 수 있었던 세액 총 5.4억 원이 일실²⁴⁾되고 있었는데도 책임 규명, 부과제척기간 만료일 90일 이전에 과세자료를 처리하도록 하는 등의 조치 없이 기준금액 미달, 전심 기각 사건 등의 사유로 분석대상에서

22) 「국세기본법」 제81조의15에 따르면 관할 세무서장은 과세자료에 대해 과세하는 경우 미리 납세자에게 과세예고 통지를 하도록 되어 있고, 과세예고통지를 받은 자는 과세전적부심사를 청구할 수 있도록 되어 있는데, 과세 예고통지를 하는 날부터 부과제척기간의 만료일까지의 기간이 3개월 이하인 경우 과세전적부심사 대상에서 제외하도록 되어 있어 부과제척기간 만료일로부터 3개월 이전까지는 과세예고통지를 하지 않을 경우 납세자는 과세전적부심사를 청구할 수 없게 됨

23) 대법원은 과세관청이 과세예고통지를 하지 아니함으로써 납세자에게 과세전적부심사의 기회를 부여하지 않고 행한 과세처분은 중대한 절차적 하자가 존재하는 것으로서 위법하다고 판시(대법원 2016. 4. 15. 선고 2015두 52326 판결)하였고, 조세심판원도 2017. 6. 19. 위 대법원 판례 취지에 따라 과세자료를 장기간 처리하지 않고 있다가 부과제척기간 만료일에 임박하여 과세예고통지를 생략하고 국세를 부과한 것은 절차상 중대한 하자가 존재하는 위법·부당한 처분에 해당한다고 결정(조심2016서2596)

24) 상세 내용은 후술하는 3-다-2) “과세자료 처리 지연으로 과세전적부심사를 받을 권리 침해” 참조

제외되거나 분석대상에 포함되더라도 법령해석상의 차이로 종결처리되고 있어 유사사례가 반복해서 발생하고 있었다.

[표 9] 과세전적부심사 받을 권리 침해를 사유로 인용된 사례의 불복결과 원인분석 내역

(단위: 백만 원)

관할	관서	납세자명	세목	과세자료 파생일자 (부과제척기한)	고지일자 (경과기간)	조세심판원 결정	인용 세액	원인분석 결과
서울	송파	A	종합소득세	2013. 7. 11. (2016. 5. 31.)	2016. 4. 21. (2년 9개월)	조심2016서2596 (2017. 6. 19.)	34	감사실시: 무책 (납세자 비협조)
중부	원주	B	양도소득세	2015년 7월 (2019. 5. 31.)	2019. 4. 29. (3년 9개월)	조심2019중3428 (2020. 4. 27.)	33	원인분석 제외 (분석대상 기준금액 미달)
인천	부천	C	부가가치세	2014. 2. 17. (2020. 1. 25.)	2019. 12. 24. (5년 10개월)	조심2020인1233 (2020. 7. 27.)	46	원인분석 제외 (분석대상 기준금액 미달)
서울	성북	D	양도소득세	2015. 8. 14. (2020. 5. 31.)	2020. 4. 20. (4년 8개월)	조심2021서1583 (2021. 6. 22.)	103	원인분석 제외 (전심절차 거친 사건)
서울	남대문	E	양도소득세	2018. 4. 12. (2020. 5. 31.)	2020. 5. 11. (2년)	조심2020서7419 (2021. 12. 7.)	69	감사실시: 무책 (법령해석 차이)
서울	삼성	F	양도소득세	2017. 12. 19. (2021. 5. 31.)	2021. 3. 9. (3년 2개월)	조심2021서3565 (2022. 8. 25.)	69	감사실시 대상 (감사기간 미도래)
서울	반포	G	증여세	2016. 12. 30. (2021. 11. 14.)	2021. 11. 1. (4년 10개월)	조심2022서1817 (2022. 9. 29.)	189	원인분석 제외 (전심절차 거친 사건)
계	7개서	7명	-	-	-	-	543	-

자료: 국세청 제출자료

관계기관 의견 국세청은 감사결과를 수용하면서 반복인용이 예상되는 경우에 대한 원인분석을 강화하여 세제 정비 등에 활용할 수 있도록 원인분석 단계에서 반복인용 가능성이 있는 심판사건을 분류할 수 있도록 업무처리지침을 개정하여 분석항목에 추가하고 관련 쟁점을 소관 국·실 및 법규과에 통보하여 업무에 활용할 수 있도록 불복결과 원인분석 제도를 개선하겠다는 의견을 제시하였다.

조치할 사항 국세청장은 동일·유사 쟁점으로 반복해서 납세자의 권익을 침해하는 일이 없도록 불복결과 원인분석 시 반복패소사건에 대한 분석을 강화하는 방안을 마련하시기 바랍니다.(통보)

② 법원 판결 등과 달라 부실과세를 유발하는 세법해석 정비 필요

②-① 부가가치세 대손세액공제 관련 세법해석 변경 필요

1) 업무 개요

기획재정부(이하 “기재부”라 한다)는 2015. 2. 16. 및 2018. 2. 27. 「채무자 회생 및 파산에 관한 법률」에 따른 법원의 회생계획인가결정에 따라 매출채권을 회생 법인의 주식으로 전환하는 경우 출자전환되는 매출채권의 장부가액과 출자전환 주식의 시가와와의 차액(이하 “출자전환 차액”이라 한다)은 사실상 회수불능으로 확정된 채권에 해당한다고 보아 대손세액공제 대상이라고 해석(이하 “이 건 기재부 세법해석”이라 한다)²⁵⁾하였다.

2) 관계법령 및 판단기준

「부가가치세법」 제45조 제1항 및 제3항에 따르면 부가가치세가 과세되는 재화 또는 용역을 공급하고 매출채권의 전부 또는 일부가 공급받은 자의 파산·강제 집행이나 그 밖에 대통령령으로 정하는 사유로 대손되어 회수할 수 없는 경우 대손세액²⁶⁾을 그 대손이 확정된 날이 속하는 과세기간의 매출세액에서 뺄 수 있고(이하 “대손세액공제”라 한다), 재화 또는 용역을 공급받은 사업자가 대손세액에 해당하는 금액의 전부 또는 일부를 매입세액으로 공제받은 경우로서 재화 또는 용역을 공급한 자가 대손세액공제를 받은 경우에는 관련 대손세액에 해당하는 금액을 대손이 확정된 날이 속하는 과세기간에 자신의 매입세액에서 빼도록 되어 있다.

25) 기획재정부 부가가치세과-153, 2015. 2. 16., 기획재정부 부가가치세과-146, 2018. 2. 27. 등

26) 대손세액 = 대손금액 × 110분의 10

그리고 구 「부가가치세법 시행령」(2019. 2. 12. 대통령령 제29535호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제87조 제1항 제1호에 따르면 「법인세법 시행령」 제19조의2 제1항 제5호에서 정한 「채무자 회생 및 파산에 관한 법률」에 따른 회생계획인가 결정 또는 법원 면책결정에 따라 회수불능으로 확정된 채권은 대손금으로 인정되어 법 제45조 제1항 본문에서 정한 “파산·강제집행이나 그 밖에 대통령령으로 정하는 사유”에 해당하는 것으로 되어 있다.

한편 기재부는 출자전환 차액의 대손세액공제 여부와 관련된 불복이 반복적으로 제기되자 2019. 2. 12. 이 건 기재부 세법해석 내용을 반영하여 시행령을 개정하면서 「부가가치세법 시행령」(대통령령 제29535호, 2019. 2. 12. 일부 개정된 것, 이하 “개정 시행령”이라 한다) 제87조 제1항 제2호(이하 “쟁점조항”이라 한다)에 “「채무자 회생 및 파산에 관한 법률」에 따른 법원의 회생계획인가결정에 따라 채무를 출자전환하는 경우, 대손되어 회수할 수 없는 금액은 출자전환하는 시점의 출자전환된 매출채권의 장부가액과 출자전환으로 취득한 주식 또는 출자지분의 시가와와의 차액으로 한다”라고 규정하여 출자전환 차액이 대손세액공제 대상임을 명확히 하면서 개정 시행령 부칙 제2조에 이 영은 이 영 시행 이후 재화·용역을 공급하거나 공급받는 분부터 적용하는 것으로 규정²⁷⁾하였다.

그러나 대법원은 2019. 5. 10. 구 「부가가치세법 시행령」에 따른 출자전환 차액의 대손세액공제 대상 해당 여부에 대한 판결에서, 이 건 기재부 세법해석과 달리 회생계획인가결정에 따라 출자전환된 매출채권은 출자전환으로 변제에 갈음하여 소멸하고 출자전환 주식을 전부 무상 소각하는 것이 아니라 출자전환 후

27) 2019. 2. 12. 개정 시행령이 시행된 이후에도 시행령 개정 이전에 재화나 용역을 공급하거나 공급받는 분 또는 재화를 수입신고하는 분은 쟁점조항의 적용을 받지 못하여 개정 시행령 시행 이전에 공급이 이루어지고 개정 시행령 시행 이후에 출자전환으로 발생하는 출자전환 차액은 대손세액공제를 적용할 수 없게 됨

일정한 비율의 주식병합을 통한 일부 감자를 하는 경우 종전 채권자가 주주의 지위를 유지하게 되어 장래에 주식 가치가 상승할 경우 그 이익을 얻을 수 있게 되고, 출자전환된 주식에 다른 대가 없이 그대로 소각되거나 그 가치가 0원으로 떨어질 것이 확실하다고 볼 수 없어 회생계획인가결정에 따라 회수불능으로 확정되었다고 볼 수 없으므로 출자전환 주식이 일부만 무상감자되는 경우의 출자전환 차액은 대손세액공제 대상에 해당하지 않는다고 이 건 기재부 세법해석과 상충하는 판결²⁸⁾을 하였다.

따라서 기재부는 개정 시행령의 시행(2019. 2. 12.) 이전에 재화·용역을 공급한 경우에는 출자전환 차액이 대손세액공제 대상인지와 관련하여 법원 판결과 이 건 기재부 세법해석이 불일치하므로 납세자의 불편 및 권익 침해를 최소화하는 방안을 마련하여야 했다.

3) 감사결과 확인된 문제점

이와 관련하여 이번 감사원 감사기간(2023. 3. 20.~4. 28.) 중 법원 회생계획인가결정에 따른 출자전환 차액에 대한 과세실태를 점검한 결과, 종로세무서가 회생채권자인 **내내**주식회사의 출자전환 차액을 대손세액으로 인정해주면서 회생채무자 **내내**주식회사의 매입세액은 불공제하였으나 대법원은 출자전환 차액이 대손세액공제 대상에 해당하지 않는다고 판결하는 등 [별표 2] “출자전환 차액 대손세액공제 관련 행정소송 명세”와 같이 국세청은 개정 시행령 시행 이전에 재화·용역을 공급한 회생채권자가 출자전환 차액을 대손세액으로 공제해달라는 정청구를 이 건 기재부 세법해석을 근거로 받아들여 부가가치세를 감액·경정하

28) 대법원 2019. 5. 10. 선고 2019두31853 판결(전심 서울고등법원 2018. 12. 5. 선고 2015누60657 판결), 대법원 2019. 6. 13. 선고 2019두35329 판결, 대법원 2019. 12. 27. 선고 2019두56296 판결, 2020. 12. 10. 선고 2020두47045 판결 등

면서 회생채무자에 대해서는 해당 금액을 매입세액에서 불공제하고 부가가치세를 부과하고 있는 반면, 법원은 출자전환 차액은 대손세액공제 대상에 불필요한 과세와 소송이 반복되고 있었다.

그리고 위 사례에서 종로세무서가 대법원의 확정판결(2022. 11. 3.)에 따라 다시 대손세액공제를 부인하고 [내]주식회사에 부가가치세를 부과하고자 하였으나 부과제척기간이 경과하여 이미 공제해준 대손세액 1,357백만 원을 추징하지 못하게 되는 등 [별표 3] “출자전환 차액 대손세액공제액 추징 명세”와 같이 출자전환 차액에 대해 부가가치세를 다시 부과하고 있었으나, 부과제척기간 경과로 일실되는 사례가 발생하고 있었다.

그런데도 기재부는 이러한 상황에서도 대법원 판결과의 상충문제를 해소하기 위한 세법해석 정비방안은 마련하지 않은 채, 개정 시행령 시행일 이전의 재화·용역 공급분에 대한 출자전환 차액도 대손세액공제를 받을 수 있는 것으로 2022. 7. 7. 세법해석²⁹⁾을 하기도 하였다.

이와 같이 기재부가 대법원 판결과 상충되는 세법해석을 계속 유지하고 있는 결과, 관련 소송에서 패소하는 일이 반복되고 있고, 소송과정에서 부과제척기간이 경과하여 잘못 공제해준 대손세액을 추징하지 못하는 사례가 발생하는 등 납세자의 불편과 함께 세무행정의 혼선이 초래되고 있다.

관계기관 의견 및 검토결과 기획재정부는 부가가치세법의 운영 취지, 채권자의 부담 가능성 등 입법 취지와 함께 조세심판례 및 법원 판례도 참고하여

29) 기획재정부 부가가치세과-298, 2022. 7. 7., 이 영 시행 이후인 2019. 8. 12. 회생계획인가결정을 받은 주식회사 [내]의 경우 이 영 시행 전에 공급이 이루어지고 이 영 시행 이후 출자전환된 경우에 해당하여 개정 시행령이 적용되지 않는다는 취지로 소송의 변론이 진행되고 있음

대법원의 견해와 달리 대손세액공제가 가능하다고 세법해석을 한 것으로서 개정 시행령 제87조 제1항 제2호도 기존의 기획재정부 세법해석을 명확히 하기 위하여 개정한 것이라는 의견을 제시하였다.

그러나 출자전환 차액의 대손 여부에 대하여 대법원은 일관되게 기획재정부의 세법해석과 다른 판단을 함에 따라 회생채권자에게 대손세액공제를 적용한 후 회생채무자에 대한 매입세액을 불공제하였다가 반복해서 패소하고 있으므로 법령을 최종 해석하는 대법원의 판례에 맞게 기획재정부의 세법해석을 변경하지 않는다면 앞으로도 불필요한 과세와 소송이 반복되어 세무행정의 혼선 및 납세자의 불편이 계속 초래될 것이므로 기획재정부의 의견은 받아들이기 어렵다.

조치할 사항 기획재정부장관은 출자전환 차액의 대손공제 해당 여부에 대한 불필요한 과세와 반복되는 소송으로 납세자의 불편과 세무행정의 혼선 등이 초래되는 일이 없도록 대법원 판결에 부합되게 세법해석을 변경하는 방안을 마련하시기 바랍니다.(통보)

2-2

적격물적분할로 취득한 비사업용 토지 취득시기 관련 세법해석 변경 필요

1) 업무 개요

기획재정부(이하 “기재부”라 한다)는 2019. 6. 3. 적격물적분할³⁰⁾로 분할법인의 자산을 승계한 분할신설법인의 비사업용 토지 양도소득 계산과 관련하여 당해 토지의 취득시기는 분할법인의 해당 토지를 취득한 날로 보아야 한다고 세법해석

30) 「법인세법」 제46조 제2항에 따라 5년 이상 사업을 계속하던 내국법인이 독립가능한 사업부문을 분할하여 당해 사업부문의 자산과 부채가 포괄적으로 분할신설법인에 승계되게 하고 분할법인은 분할신설법인의 주식을 전부 소유하는 기업분할 방식

(이하 “이 건 세법해석”이라 한다)³¹⁾을 하였고, 국세청은 이를 국세의 부과·징수에 계속 적용하고 있다.

2) 관계법령 및 판단기준

「법인세법」 제47조 제1항에 따르면 분할법인이 물적분할에 의하여 분할신설 법인의 주식을 취득한 경우로서 제46조 제2항의 요건을 갖춘 적격물적분할의 경우 물적분할로 인하여 발생한 자산의 양도차익에 상당하는 금액은 분할등기일이 속하는 사업연도의 소득금액을 계산할 때 손금에 산입할 수 있도록 되어 있는 등 분할법인의 자산은 분할등기일 현재의 시가로 분할신설법인에 양도되어 양도차익이 발생³²⁾하는 것으로 되어 있다.

그리고 「법인세법」 제55조의2 제1항 제3호에 따르면 내국법인이 비사업용 토지를 양도한 경우에는 양도소득에 100분의 10을 곱하여 산출한 세액을 각 사업연도 소득에 대한 법인세와 별도로 납부(이하 “비사업용 토지 양도 과세특례”라 한다) 하도록 되어 있으나, 같은 법 부칙 제4조(2010. 12. 30. 법률 제10423호로 개정된 것³³⁾)에 따르면 2009. 3. 16.부터 2012. 12. 31.까지 취득한 자산을 양도함으로써 발생하는 소득에 대하여는 비사업용 토지 양도 과세특례를 적용하지 않는 것으로 되어 있어 해당 기간에 취득한 비사업용 토지에 대하여는 토지 등 양도소득에 대한 법인세를 납부하지 않도록 되어 있다.³⁴⁾

31) 분할신설법인이 2011년 1월 적격물적분할을 통해 분할법인으로부터 비사업용 토지를 승계 취득한 경우 「법인세법」 제55조의2 제1항 제3호 및 2009. 5. 21. 개정된 「법인세법」 부칙 제4조에 따라 토지 등 양도소득에 대한 과세특례가 배제되는지 여부가 쟁점인 사안(기획재정부 재산세제과-414, 2019. 6. 3.)

32) 적격물적분할 요건을 충족하는 경우에는 각 사업연도 소득금액을 계산할 때 해당 양도차익을 손금에 산입하여 각 사업연도 소득금액에 대한 법인세를 과세이연할 수 있도록 정하고 있음

33) 비사업용 토지 양도 과세특례의 적용 배제시기와 관련하여 당초 2009. 5. 21. 개정법령 부칙 제4조에는 2009. 3. 16.~2010. 12. 21.로 되어 있었으나, 2010. 12. 30. 개정법률에서 그 시기를 2012. 12. 31.까지로 연장

34) 개정이유를 보면 현행 부동산세제는 투기억제 목적으로 비사업용 토지 및 주택 보유자에 대해 지나치게 중과함에 따라 부동산시장에 심각한 왜곡을 초래하므로, 앞으로는 부동산 가격안정이나 투기문제는 주택공급 확대

또한 「법인세법 시행령」 제68조에 따르면 자산의 양도³⁵⁾ 등으로 인한 손익 귀속사업연도는 대금청산일로 하되 대금을 청산하기 전에 소유권 등의 이전등기를 하거나 당해 자산을 인도하거나 상대방이 당해 자산을 사용·수익하는 경우에는 그 이전등기일·인도일 또는 사용수익일 중 빠른 날(이하 “일반적인 손익 귀속 시기”라 한다)로 하도록 되어 있고, 같은 시행령 제92조의2 제6항에 따르면 비사업용 토지 양도 과세특례를 적용하기 위한 양도소득의 귀속 사업연도·양도시기 및 취득시기는 위 일반적인 손익 귀속시기 규정을 준용하도록 되어 있다.

이와 같이 「법인세법」상 분할법인이 물적분할을 통해 분할신설법인에 자산을 이전하는 경우 분할신설법인은 분할법인으로부터 분할등기일 현재 시가로 비사업용 토지를 취득하는 것으로 보도록 되어 있고 비사업용 토지 양도 과세특례 적용 시 양도손익의 귀속시기는 일반적인 손익 귀속시기를 따르도록 되어 있으므로 분할신설법인의 비사업용 토지 취득일은 분할등기일로 보아야 한다.

3) 감사결과 확인된 문제점

그런데 기재부는 구체적인 법령상 근거도 없이 분할신설법인이 분할법인으로부터 승계받은 자산의 취득일은 분할법인의 당초 취득일이라는 이 건 세법 해석(2019. 6. 3.)을 한 후 이를 그대로 유지하고 있었다.

이에 따라 종로세무서는 [가]주식회사가 2011. 1. 4. [나]로부터 물적분할되면서 취득한 울산광역시 남구 소재 12필지를 2013. 9. 25. 양도(양도가액 30억 원)한

및 실수요자 중심의 금융운용을 통해 해결하고, 부동산세제는 조세원리 및 시장기능에 맞게 합리적으로 정상화하기 위해 법인의 비사업용 토지 및 주택에 대한 중과제도를 폐하는 한편, (중략) 그 밖에 부동산 가격이 급등한 지역의 토지 등에 대한 법인세 추가과세 적용요건을 「소득세법」과 일치시키려는 것이라고 하여 법인의 비사업용 토지에 대한 중과제도를 폐지한다고 개정이유를 제시함

35) 「소득세법」 제88조 제1항에 따르면 “양도”란 자산에 대한 등기 또는 등록과 관계없이 매도, 교환, 법인에 대한 현물출자 등을 통하여 그 자산을 유상으로 사실상 이전하는 것을 말함

후 비사업용 토지 양도 과세특례 규정에 따른 법인세를 납부하지 않은 데 대해, 이 건 세법해석을 적용하여 분할신설법인인 [가]주식회사가 분할법인이 당초 쟁점토지를 취득한 날(1986~1990년)에 당해 비사업용 토지를 취득한 것으로 보아 비사업용 토지 양도 과세특례 배제기간(2009. 3. 16.~2012. 12. 31.)이 아니라는 사유로 2019. 4. 15. 법인세 14억 원을 추가로 과세하였다.

그러나 조세심판원은 [가]주식회사가 법인세 과세처분에 불복하여 조세심판을 청구(2019. 7. 8.)한 데 대해 2019. 12. 19. 이 건 세법해석과는 다르게 분할신설법인이 분할법인으로부터 '분할등기일에 자산을 취득'한 것으로 보아야 하므로 비사업용 토지 양도 과세특례를 적용할 수 없다고 결정(조심2019서2775)하였고, 이후에도 동일한 쟁점의 조세심판청구사항에 대해 같은 취지로 반복해서 결정³⁶⁾하고 있다.

조세심판원 결정례

- 조세심판원은 ① 「법인세법」 제47조 제1항에는 적격물적분할로 인한 자산의 이전도 양도차익이 발생하는 자산의 양도에 해당함을 전제로 양도차익을 손금에 산입할 수 있도록 과세이연에 관한 특례규정을 두고 있는 점, ② 「법인세법」 제55조의2 제4항 제3호 및 같은 법 시행령 제4항 제2호에서 분할법인의 적격물적분할로 인하여 발생하는 소득에 대해서는 비사업용 토지 양도 과세특례를 배제하도록 규정하고 있을 뿐 양도차익에 대한 과세이연·이월과세 여부나 분할법인과 분할신설법인의 과세표준 계산방법 등을 별도로 규정하고 있지 않아 구체적인 법령의 근거 없이 분할법인의 적격물적분할에 따른 양도차익까지 분할신설법인에게 추가 과세하는 것은 불합리한 점, ③ 2009. 5. 21. 개정된 구 「법인세법」 부칙 제4조에서 2009. 3. 16.부터 2012. 12. 31.까지 '취득한 자산'의 양도소득에 대해 비사업용 토지 양도 과세특례를 배제하도록 규정하면서 매매로 인한 취득으로 한정하지 아니하였고 분할에 의한 취득을 제외하고도 있지 않은 점 등을 들어 분할신설법인이 분할법인으로부터 분할등기일에 자산을 취득한 것으로 보아야 하므로 비사업용 토지 양도 과세특례를 적용할 수 없다고 결정

이와 같이 이 건 세법해석이 조세심판원 결정과 상충됨에 따라 납세자의 불편이 초래되고 있는데도 기재부는 이 건 세법해석을 정비하는 방안을 마련하지

36) 조세심판원 2019. 12. 19. 결정 2019서2775, 조세심판원 2021. 6. 7. 결정 2020서2572, 조세심판원 2021. 12. 22. 결정 2021서4781, 조세심판원 2022. 1. 26. 결정 2021광2900 등 다수

않은 채, 2009. 5. 21. 개정된 구 「법인세법」 제55조의2 제1항 제3호에 따른 비사업용 토지 양도 과세특례 적용과 관련³⁷⁾해서도 2022. 8. 10. 이 건 세법해석과 같이 분할신설법인이 적격물적분할로 승계받은 자산의 취득시기는 분할법인의 당초 취득일로 보아야 한다고 해석(기획재정부 조세법령운용과-882³⁸⁾)하는 등 조세심판원의 결정 이후에도 기존 해석을 계속 유지하고 있다.

그 결과 국세청은 분할신설법인의 자산 취득일을 분할법인의 당초 취득일로 보아 법인세를 부과하고 있는 반면, 조세심판원은 분할등기일에 취득한 것으로 보아 부과처분을 취소하는 일이 반복되는 등 법령에 근거가 없는 세법해석으로 세무행정에 혼선을 야기하고 납세자에게 불필요한 부담을 초래하고 있었다.

관계기관 의견 및 검토결과 기획재정부는 납세자 부담 방지를 위해 기관 간 판단을 일치시킬 필요성에 공감하면서 향후 기관 간 세법해석·판단 차이를 최소화할 수 있도록 적극 노력하겠다고 답변하면서도, 이 건 세법해석은 민간 전문가 등으로 구성된 국세예규심사위원회 심의를 거쳐 다수결로 결정된 것이므로 법적 안정성 등을 감안할 때 세법해석 변경은 신중할 필요가 있으며, 「상법」상 분할신설법인은 분할법인의 권리·의무를 포괄승계하도록 되어 있고 「법인세법 시행령」 제92조의2 제6항에 적격물적분할로 인한 자산 이전의 경우를 명시적으로 규정하고 있지 아니하므로 분할신설법인의 비사업용 토지 취득시기를 당초 취득

37) 2009. 5. 21. 개정된 구 「법인세법」 제55조의2 제1항 제3호에 따르면 비사업용 토지를 양도한 경우 양도소득에 100분의 30을 곱하여 산출한 세액을 추가로 납부하도록 되어 있는데 부칙 제4조에 따라 2009. 3. 16.~2010. 12. 31.사이에 취득한 자산을 양도하는 경우에는 비사업용 토지 양도 과세특례 적용을 배제하여 법인세를 추가납부하지 않도록 되어 있음

38) 부칙 제4조를 적용하여야 비사업용 토지 양도 과세특례 적용이 배제되어 법인세를 납부하지 않게 되는데 기획재정부는 2022. 8. 10. 분할신설법인이 2010년에 승계받은 토지를 양도하는 경우에 부칙 적용이 배제되는 것으로 해석

일로 볼 여지가 충분하다는 의견을 제시하였다.

그러나 기획재정부는 적격물적분할의 경우 분할법인의 당초 취득일에 분할 신설법인이 취득한 것으로 보아야 한다는 구체적인 「법인세법」상 근거 조항을 제시하지 못하고 있고, 「상법」상 포괄승계 규정 등 「법인세법」에서 정한 토지 등 양도소득에 대한 과세특례 및 분할신설법인의 자산 취득시기와는 직접적인 관련이 없는 내용을 주장의 근거로 제시하고 있으나 이는 「상법」상 물적분할로 분할법인과 분할신설법인 간 권리·의무가 포괄승계된다는 것이지 분할등기일에 승계가 이루어지지 않는다는 근거가 될 수 없으며, 「법인세법 시행령」 제92조의2 제6항에서 적격물적분할로 인한 자산 이전의 경우를 명시적으로 규정하지 않고 있는 것은 일반적인 자산 취득시기를 따라야 하는 근거가 되는 것이고, 「법인세법」 부칙 제4조의 개정이유에도 법인의 비사업용 토지에 대한 중과제를 폐지하는 것으로 되어 있고 국세청에서도 이 건 세법해석의 문제점을 인식하고 과세업무 집행상의 혼란 최소화 및 납세협력비용 감축 차원에서 세법해석사항이 반영되도록 관련 법령을 개정하는 등 명확히 할 필요가 있다는 의견을 제시하고 있는 점 등을 종합하여 볼 때 기획재정부의 의견은 받아들이기 어렵다.

조치할 사항 기획재정부장관은 불필요한 과세와 불복 제기 반복 등으로 세무행정에 혼선을 초래하고 납세자의 권익을 침해하는 일이 없도록 적격물적 분할로 분할신설법인이 취득한 비사업용 토지의 취득시기와 관련한 세법해석을 변경하는 방안을 마련하시기 바랍니다.(통보)

1) 업무 개요

국세청(징세법무국)은 2016. 10. 12. 초과배당에 따른 이익증여 규정상 “법인이 배당 등을 한 날”은 법인이 실제 배당금을 지급한 날을 의미하는 것으로 해석(이하 “이 건 국세청 세법해석”이라 한다)하였고, 기획재정부(재산세제과)도 2022. 12. 21. 이 건 국세청 세법해석과 같은 취지로 세법을 해석하였다.

2) 관계법령 및 판단기준

구 「상속세 및 증여세법」(2021. 12. 21. 법률 제18591호로 개정되기 전의 것, 이하 “구 상증세법”이라 한다) 제41조의2 제1항에 따르면 법인이 이익이나 잉여금을 배당 또는 분배(이하 “배당 등”이라 한다)하는 경우로서 그 법인의 최대주주가 본인이 지급받을 배당금의 전부 또는 일부를 포기하거나 본인이 보유한 주식에 비례하여 균등하지 아니한 조건으로 배당받음에 따라 그 최대주주의 특수관계인이 본인이 보유한 주식에 비하여 높은 금액의 배당을 받은 경우에는 법인이 배당 등을 한 날을 증여일(이하 “초과배당에 따른 이익 증여일”이라 한다)로 하여 초과배당 금액에서 해당 초과배당금액에 대한 소득세 상당액을 공제한 금액을 증여재산가액으로 하여 증여세를 납부하도록 되어 있다.

그런데 국세청은 초과배당에 따른 이익 증여일을 주주총회 결의일로 보아야 할지, 아니면 법인이 실제로 배당금을 지급한 날로 보아야 할지가 법문상 명확하지 않아 조세심판이 청구되는 등 논란이 있자, 2021. 3. 5. 불필요한 논쟁을 해소하고 객관적으로 증여시기를 파악할 수 있도록 구 상증세법 제41조의2

제1항의 “배당 등을 한 날”을 “법인이 배당 등을 실제로 지급한 날”로 개정하여
 줄 것을 기획재정부에 건의하였고, 기획재정부는 2021. 9. 2. 국세청의 개정 건의
 를 수용하여 초과배당에 따른 이익 증여일을 “법인이 배당 또는 분배한 금액
 을 지급한 날”로 개정하는 내용의 상증세법 개정안을 국회에 제출³⁹⁾하였으
 며, 동 법령은 국회 의결을 거쳐 2021. 12. 21. 기획재정부 개정안대로 개정되어
 2022. 1. 1.부터 시행되었다.

그러나 조세심판원은 이 건 개정된 상증세법이 시행되기 이전에 초과배당이
 이루어진 사건에 대해 2021. 11. 15. 조세심판관합동회의를 거쳐 이 건 국세청
 세법해석과 달리 위 규정에 따른 초과배당에 따른 이익 증여일은 배당금을 지급한
 날이 아니라 초과배당을 지급하기로 결의한 주주총회 결의일이라고 결정(조심
 2020서8533, 이하 “조세심판관합동회의 결정”이라 한다)⁴⁰⁾하였고, [표 10]과 같이
 2022. 10. 7.(조심2022서5668) 및 2023. 3. 30.(조심2023서215)에도 동일 쟁점에 대해
 같은 취지로 반복하여 인용 결정하고 있다.

[표 10] 초과배당에 따른 이익 증여일 관련 조세심판원 결정 사례

(단위: 백만 원)

관할	관서	배당결의일자	배당금 지급일자	초과배당 금액	처분일자	심판원결정	인용세액	비고
서울	강남	2015. 11. 20.	2016. 2. 29.	28,397	2020. 8. 12.	조심2020서8533 (2021. 11. 15.)	5,601	합동회의 (최초결정례)
서울	성북	2020. 9. 28.	2020. 12. 28.	3,060	2022. 3. 17.	조심2022서5668 (2022. 10. 7.)	354	-
서울	삼성	2019. 3. 27.	2019. 7. 29. 2019. 9. 27.	459	2022. 8. 5.	조심2023서215 (2023. 3. 30.)	37	-

자료: 국세청 제출자료 재구성

39) 국회 기획재정위원회 “상속세 및 증여세법 일부개정법률안 검토보고서”에 따르면 당시 법문이 배당금 지급에
 관한 이사회 결의일과 주주총회일 등과 혼동의 여지가 있어 법문의 명확성을 제고함으로써 국민이 법률을
 해석하는 과정에서 발생할 수 있는 혼란을 줄일 수 있다는 점에서 긍정적이라고 되어 있음

40) 주식회사 [㉠]의 주주 H는 구 상증세법 시행일인 2016. 1. 1. 이전인 2015. 11. 20. 임시주주총회에서 지배주주 3
 인이 중간배당을 포기함에 따라 2016. 2. 29. 284억 원을 초과배당받았는데, 서울지방법국세청이 2020. 8. 12. 이에
 대해 증여세 56억 원을 과세하자 2020. 10. 12. 조세심판을 청구하였고, 조세심판원은 이에 대해 초과배당을
 한 날은 초과배당을 지급하기로 결의한 주주총회 결의일이라고 결정

따라서 기획재정부와 국세청은 개정된 상증세법이 적용되는 2022. 1. 1. 이전에 초과배당이 이루어진 경우 초과배당에 따른 이익 증여일과 관련하여 조세심판원 결정⁴¹⁾과 과세관청의 세법해석이 상충되어 동일한 쟁점으로 과세관청이 과세하고 납세자는 불복을 제기하는 일이 반복되는 데 따른 납세자의 불편 및 권익 침해를 최소화하기 위해 세법해석을 정비하는 방안을 마련하여야 했다.

3) 감사결과 확인된 문제점

그런데 국세청은 조세심판원이 동일한 쟁점으로 제기된 심판청구에 대해 반복적으로 과세관청의 세법해석과 다르게 결정하고 있었는데도 세법해석을 정비하는 방안을 마련하지 않은 채 2022. 7. 26. 기획재정부에 초과배당에 따른 이익 증여일과 관련하여 세법해석을 요청하면서 조세심판원 결정과 상충되게 증여일은 실제 배당금을 지급한 날이라는 의견으로 질의하였고, 기획재정부도 구 상증세법상 초과배당에 따른 이익 증여일 문언이 불명확하였음을 인정하여 상증세법을 개정하고도 2022. 12. 21. 구 상증세법상 이익 증여일자를 국세청 의견대로 배당금을 실제로 지급한 날이라고 해석하였다.

이와 같이 국세청과 기획재정부가 조세심판원 결정과 상충되는 세법해석을 계속 유지하고 있어 납세자가 반복적으로 조세심판을 청구하는 등 납세자의 불편이 초래되고 증여세 과세 및 불복업무 수행 등으로 행정력이 낭비되는 등 세무행정의 혼선이 초래되고 있으므로 세법해석을 변경할 필요가 있다.

41) 「국세기본법」 제78조 제2항 및 같은 법 시행령 제62조의2 제2항에 따르면 국세청장은 심판청구사항에 대한 결정이 다수의 납세자에게 동일하게 적용되는 등 국세행정에 중대한 영향을 미칠 것으로 예상되는 경우 조세심판원장에게 조세심판관합동회의에서 심리하여 줄 것을 요청할 수 있으나, 이 건 조세심판관합동회의 결정 사항으로서 특별한 사정 변경이 없는 한 조세심판원이 합동회의에서 이를 다시 심리하여 결정을 변경하는 것은 기대하기 곤란

납세자 권익 침해 예상 사례

- **(증여세 납세 의무 성립 여부)** 초과배당에 따른 이익 증여 규정이 2016. 1. 1. 신설되어 법 시행일 이전에 배당결의하고 법 시행일 이후에 배당금을 지급한 경우 증여세 납세 의무 발생
- **(증여재산 합산과세)** 상증세법 제47조 제2항에 따르면 당해 증여일 전 10년 이내에 동일인으로부터 받은 증여재산가액의 합계액이 1천만 원 이상인 경우에는 그 가액을 증여세 과세가액에 가산하도록 되어 있어 증여일자 차이에 따라 증여재산 과세가액에 차이 발생
- **(사전증여재산 상속재산가액 합산)** 상증세법 제13조 제1항에 따르면 피상속인이 상속개시일 전 10년 이내에 상속인에게 증여한 재산가액은 상속세 과세가액에 가산하도록 되어 있어 증여일자 차이에 따라 상속세 과세가액에 차이 발생
- **(증여가액 산정)** 「상법」 제462조의2 및 제462조의4에 따르면 이익배당을 주식 또는 현물로 할 수 있도록 되어 있어 주식 또는 현물로 배당할 경우 배당결의일자와 실제 배당금을 지급한 날의 차이로 인해 증여가액에 차이가 발생하여 증여세액이 달라질 수 있음

관계기관 의견 기획재정부와 국세청은 감사결과를 수용하면서 국세청은 조세심판원이 국세청 및 기획재정부의 세법해석과 다르게 반복결정하고 있어 납세자와 국세행정에 혼란이 초래되고 있으므로 기획재정부에 재해석을 요청하겠다는 의견을 제시하였고, 기획재정부는 구 상증세법상 “배당 등을 한 날”은 실제로 배당금을 지급한 날로 보는 것이 타당하다고 하면서도 국세청이 세법 재해석을 요청하면 국세예규심사위원회에 상정하겠다는 의견을 제시하였다.

조치할 사항 기획재정부장관과 국세청장은 조세심판관합동회의 결정과 달라 납세자의 권익을 반복하여 침해하고 국세행정에 혼란을 초래할 우려가 있는 초과배당에 따른 이익증여 관련 세법해석을 변경하는 방안을 마련하시기 바랍니다.(통보)

1) 업무 개요

국세청(징세법무국)은 과소신고된 이월세액공제액을 증액해달라는 경정청구에 대해 당해연도의 과세표준이나 세액에는 변동이 없더라도 차기 이후 연도의 과세표준이나 세액의 증감사유에 해당하는 경우 「국세기본법」 제45조의2 제1항에 따른 경정청구가 가능하다는 내용의 세법해석(재정경제부 재조세46019-250, 1998. 10. 21. 등 다수⁴²⁾, 이하 “이 건 세법해석”이라 한다)을 운영하고 있다.

2) 관계법령 및 판단기준

「국세기본법」 제45조의2 제1항에 따르면 과세표준신고서를 법정기한까지 제출한 자는 신고서에 기재된 과세표준 및 세액이 정당한 과세표준 및 세액을 초과하거나 신고서에 기재된 결손금액 또는 환급세액이 정당한 결손금액 또는 환급세액에 미치지 못할 경우 해당 과세표준 및 세액의 결정 또는 경정을 법정 신고기한이 지난 후 5년 이내에 관할 세무서장에게 청구할 수 있도록 되어 있고, 「조세특례제한법」 제144조 제1항에 따르면 연구·인력개발비에 대한 세액공제 등 공제대상 세액 중 해당 과세연도에 납부할 세액이 없거나 법인세 최저한세액에 미달하여 공제받지 못한 금액은 해당 과세연도의 다음 과세연도 개시일부터 10년 이내에 끝나는 각 과세연도에 이월하여 그 이월된 각 과세연도의 법인세에서 공제(이하 “이월세액공제”라 한다)하도록 되어 있다.

그런데 대법원 등 법원에서는 이월세액공제액의 증액을 구하는 것은 과세표

42) 질의회신 징세46101-119(2000. 1. 22.), 질의회신 서면인터넷방문상담2팀-116(2005. 1. 17.), 질의회신 서면인터넷 방문상담2팀-185(2006. 1. 24.)

준과 세액에 직접 영향을 미치지 않기 때문에 경정청구 사유에 해당하지 아니한다고 판결(2020. 4. 9. 선고 2019두62352 판결 등⁴³)하고 있으며, 조세심판원(조심 2018서4128, 2019. 3. 5. 등⁴⁴)도 같은 취지로 결정하고 있다.

따라서 국세청은 대법원 등이 이월세액공제액의 증액을 구하는 경정청구와 관련하여 이 건 세법해석과 다르게 판결·결정하고 있으므로 기존 세법해석 변경 필요성을 검토한 후 기획재정부장관에게 해석을 요청⁴⁵하여 그 회신에 따라 세법 해석을 운영함으로써 납세자 및 관할 세무서의 세법해석에 혼란이 없도록 하여야 했다.

3) 감사결과 확인된 문제점

그런데 국세청은 이 건 세법해석과 다르게 대법원 등 다수의 판례 및 심판례가 계속 나오고 있는데도 세법해석을 변경할 필요성이 있는지 검토하지 않은 채, 이월세액공제액의 증액을 구하는 경정청구가 가능하다는 이 건 세법해석을 계속 유지하고 있다.

이에 이번 감사원 감사기간(2023. 3. 20.~4. 28.) 중 2019~2022년 사이에 이월세액공제액의 증액을 구하는 경정청구 처리실태를 점검한 결과, 당해연도의 과세표준이나 세액에 변동이 없는데도 이월세액공제액의 증액을 구하는 경정청구 246건(증액 요청 공제액 329억 원) 중 [표 11]과 같이 196건(80%, 증액 요청 공제액 220억 원)은 이 건 세법해석에 따라 인용 처리⁴⁶한 반면, 50건(20%, 증액 요청

43) 서울행정법원 2017. 7. 13. 선고 2017구합55107 판결, 서울고등법원 2021. 12. 29. 선고 2018누78291 판결, 서울행정법원 2021구합57940 판결

44) 조심2018서1065(2018. 6. 28.), 조심2019서3015(2020. 11. 12.), 조심2021전5220(2021. 11. 23.)

45) 「국세기본법 시행령」 제10조 제3항 및 「국세청 법령사무처리규정」 제12조 제1항 및 제2항에 따르면 국세청 징세법무국장은 기존의 세법해석을 변경할 필요가 있다고 인정하는 경우에는 따라 기획재정부장관에게 의견을 첨부하여 해석을 요청하고 그 회신에 따라 처리하도록 되어 있음

46) 부산지방국세청은 2019. 8. 30. ~~○○○○~~주식회사에서 2015~2017사업연도 이월세액공제액 5,497백만 원을 증액해

공제액 109억 원)은 대법원 판례 등에 따라 각하⁴⁷⁾ 또는 기각 처리하는 등 세무 관서별로 다르게 운영하고 있어 세정신뢰도가 저하되고 있었다.

[표 11] 이월세액공제액의 증액을 구하는 경정청구 처리 결과

(단위: 건, 백만 원)

경정청구 접수연도	인용(부분인용 포함)		각하 또는 기각		합계	
	건수 (비율)	이월세액공제 증액 금액	건수 (비율)	이월세액공제 증액요청 금액	건수 (비율)	금액
2019년	22 (63%)	6,252	13 (37%)	821	35 (100%)	7,073
2020년	27 (71%)	1,314	11 (29%)	1,437	38 (100%)	2,751
2021년	80 (88%)	11,044	11 (12%)	561	91 (100%)	11,605
2022년	67 (72%)	3,404	15 (28%)	8,150	93 (100%)	11,554
계	196 (80%)	22,014	50 (20%)	10,969	246 (100%)	32,983

자료: 국세청 제출자료

또한 이월세액공제액의 증액을 구하는 경정청구를 각하 또는 기각한 50건 중 [표 12]와 같이 21건은 「국세기본법」 제45조 제1항에 따른 수정신고 사유에 해당하지 않는데도 이를 수정신고로 접수하여 이월세액공제액 9,591백만 원이 증액된 것으로 확인되었다.

[표 12] 이월세액공제 경정청구 각하 또는 기각 이후 처리 현황

(단위: 건, 백만 원)

경정청구 접수연도	수정신고		개별경정		없음		합계	
	건수	이월세액공제 증액 금액	건수	이월세액공제 증액 금액	건수	이월세액공제 증액요청 금액	건수	금액
2019	4	297	-	-	9	524	13	821
2020	3	1,097	3	91	5	249	11	1,437
2021	4	203	1	18	6	340	11	561
2022	10	7,994	-	-	5	156	15	8,150
계	21	9,591	4	109	25	1,269	50	10,969

자료: 국세청 제출자료

달라는 경정청구에 대해 부분인용(2,659백만 원 증액)하였음

47) 영등포세무서는 2020. 10. 6. 재판주식회사에서 2018~2019사업연도 이월세액공제액 1,028백만 원을 증액해 달라는 경정청구를 각하

관계기관 의견 및 검토결과 국세청은 세법해석에 혼란을 초래한 점이 있으므로 기획재정부에 해석을 요청하겠다고 하면서도 이월세액공제액의 증액을 구하는 경정청구는 「국세기본법」상의 경정청구가 아닌 신고정정사항의 수락을 요구하는 민원행위에 불과하고 과세관청의 인용 결정은 신고정정사항의 수락에 불과하다고 주장하였으나, 기획재정부 질의회신(재조세46019-250) 등 이 건 세법해석에 명확하게 “「국세기본법」 제45조의2에 규정하는 경정청구”가 가능하다고 되어 있고 이로 인해 세무행정에 혼선이 초래되고 있으므로 이를 방지하기 위한 세법해석 변경이 필요한 것으로 판단된다.

조치할 사항 국세청장은 대법원 판례 및 조세심판원 결정례와 달라 세무행정의 혼선을 초래하고 있는 이월세액공제 경정청구 관련 세법해석을 변경하는 방안을 마련하시기 바랍니다.(통보)

2-⑤

국세 부과제척기간 특례 적용 관련 세법해석 변경 필요

1) 업무 개요

국세청(징세법무국)은 2017. 2. 20. 당초 과세처분이 과세예고통지⁴⁸⁾ 누락을 사유로 판결 등에 따라 취소된 경우 하자를 치유하여 재처분이 가능한지와 관련하여 당초 과세처분이 절차적 위법사유로 판결 등에 따라 취소된 경우에는 해당 판결 등의 취지에 따라 그 하자를 보완하여 재처분할 수 있는 것으로

48) 「국세기본법」 제81조의15에 따르면 세무서장 또는 지방국세청장은 납세고지하려는 세액이 100만 원 이상인 경우 미리 납세자에게 그 내용을 서면으로 통지(이하 “과세예고통지”라 한다)하도록 되어 있으며, 과세예고통지를 하는 날부터 국세 부과제척기간의 만료일까지의 기간이 3개월 이하인 경우 과세예고통지를 받은 자는 통지를 받은 날로부터 30일 이내에 통지를 한 세무서장이나 지방국세청장에게 통지 내용의 적법성에 관한 과세전적부 심사를 청구할 수 있도록 규정

세법해석(이하 “이 건 세법해석”이라 한다)을 한 바 있고, 2020. 12. 3.에도 동일한 쟁점에 대해 같은 취지로 세법해석을 하였다.

2) 관계법령 및 판단기준

「국세기본법」 제18조 및 같은 법 시행령 제10조에 따르면 국세청장은 세법 해석과 관련된 질의에 대하여 과세의 형평과 해당 조항의 합목적성에 비추어 납세자의 재산권이 부당하게 침해되지 아니하도록 해석하여 회신하도록 되어 있으며, 「국세기본법」 제26조의2 제1항에 따르면 국세를 부과할 수 있는 기간은 국세를 부과할 수 있는 날부터 5년으로 하고, 같은 조 제6항 제1호에 따르면 이의신청, 심판청구 또는 「행정소송법」에 따른 소송 등에 대한 결정이나 판결이 확정된 경우에는 그날부터 1년이 지나기 전까지 경정이나 그 밖에 필요한 처분(이하 “부과 제척기간 특례”라 한다)을 할 수 있도록 되어 있다.

그러나 조세심판원은 금천세무서가 당초 법인세 과세처분(2012. 8. 10.)이 절차적 하자(과세예고통지 누락)가 있다는 사유로 대법원 판결(2016. 4. 15.)⁴⁹⁾에 의해 취소되자 부과제척기간 특례 규정을 적용하여 재처분(2017. 4. 17.)한 사건과 관련하여, 2017. 9. 14. 이 건 세법해석과 달리 당초 과세처분은 그 절차적 하자가 중대·명백하여 무효이고 재처분은 당초 과세처분과는 별개의 새로운 처분으로서 부과제척기간 특례 규정의 적용대상에 해당하지 않는다고 결정(조심2017서3028) 하였다.

따라서 국세청은 부과제척기간 특례 규정과 관련하여 이 건 세법해석이 조세

49) 대법원은 2016. 4. 15. 처분청이 과세처분에 앞서 필수적으로 행하여야 할 과세예고통지를 하지 아니함으로써 납세자에게 과세전적부심사의 기회를 부여하지 아니한 채 과세처분을 하였다면 이는 납세자의 절차적 권리를 침해한 것으로서 중대한 절차적 하자가 존재하는 경우에 해당하므로 그 과세처분은 위법하다고 판결(대법원 2016. 4. 15. 선고 2015두52326 판결)

심판원 결정과 상충되어 동일한 쟁점으로 반복적으로 불복이 제기됨에 따른 납세자의 불편 및 권익 침해를 최소화하기 위해 세법해석을 정비하는 방안을 마련하여야 했다.

3) 감사결과 확인된 문제점

그런데 국세청은 이 건 세법해석을 조세심판원의 결정 취지에 부합하게 정비할 필요성을 검토하지 않은 채 그대로 두고 있었고⁵⁰⁾, 일선 세무서에서 과세 예고통지 누락이라는 절차적 하자를 이유로 판결 등에서 과세처분이 취소되었는데도 이 건 세법해석을 근거로 부과제척기간 특례 규정을 적용하여 재처분함에 따라 반복적으로 패소⁵¹⁾하고 있는 등 납세자의 재산권 침해 및 행정력 낭비를 초래하고 있다.

절차적 하자로 취소된 과세처분의 부과제척기간 특례 적용 관련 조세심판례

- 잠실세무서가 과세예고통지를 하지 않고 한 종합소득세 부과처분(2020. 6. 8.)이 절차적 하자가 있다는 사유로 이의신청에서 취소(2020. 10. 16.)되자 국세청(징세법무국)으로부터 절차적 하자를 보완하여 다시 처분할 수 있다는 과세기준자문(2020. 12. 4.)을 거쳐 2021. 3. 12. 재처분한 데 대해
 - 조세심판원은 2021. 12. 15. 과세예고통지를 누락한 절차상 하자는 중대·명백한 것이어서 무효사유에 해당한다 할 것이므로 이 건 처분은 종전 처분과는 별개의 새로운 처분이므로 부과제척기간 특례 규정을 적용할 수 없다고 결정(조심2021서3633)
- 제주세무서가 과세예고통지를 하지 않고 한 종합소득세 부과처분(2018. 4. 2.)이 절차적 하자가 있다는 사유로 광주고등법원의 취소판결(2021. 2. 3.)에 따라 취소되자 이 건 세법해석을 근거로 부과제척기간 특례 규정을 적용하여 2021. 6. 15. 재처분한 데 대해
 - 조세심판원은 2021. 12. 13. 종전 조세심판원 결정과 같은 사유로 인용 결정(조심2021부4588)

관계기관 의견 국세청은 세법해석과 조세심판원 결정이 상충되어 납세자의

50) 이 건 관련 세법해석은 국세법령정보시스템(txsi.hometax.go.kr)에서 납세자에게 공개되고 있음

51) 조세심판원은 부과제척기간 특례를 규정하고 있는 「지방세기본법」 제38조 제2항과 관련한 심판례에서도 반복적으로 과세예고통지 누락을 사유로 당초 처분이 판결 등에서 취소된 경우 제척기간특례를 적용하여 재처분할 수 없다는 취지로 재차 과세처분한 것을 취소 결정함[조심2021지1584(2022. 6. 30.), 조심2017지0278(2017. 12. 1.)]

불편을 초래할 가능성이 있다고 받아들이면서 실무상 혼선을 방지하기 위해 내부 검토 및 조세심판원 결정 등을 고려하여 후속 조치하겠다고 답변하였다.

조치할 사항 국세청장은 조세심판원 결정과 달라 납세자의 권익을 반복하여 침해하고 국세행정에 혼란을 초래할 우려가 있는 과세처분의 부과제척기간 특례 적용 관련 세법해석을 변경하는 방안을 마련하시기 바랍니다.(통보)

3 | 주류제조면허 취소 기준금액 및 재취득 제한 기준 정비 필요

1) 업무 개요

기획재정부는 1949년부터 「주세법」에, 그리고 2021년부터는 「주류 면허 등에 관한 법률」⁵²⁾(이하 “주류면허법”이라 한다)에 주류제조면허 요건 등을 위반한 자의 주류제조면허를 취소한 후 신규면허 취득을 제한하는 주류제조면허 재취득 제한 기준을 마련하여 운영하고 있다.

2) 관계법령 및 판단기준

주류면허법 제3조 및 제13조에 따르면 주류를 제조하려는 자는 주류의 종류별로 정해진 시설기준 등의 요건을 갖추어 관할 세무서장의 면허를 받도록 되어 있고 주류제조업자가 주류제조면허 요건을 위반⁵³⁾하거나 주세 포탈 등 세법을 위반⁵⁴⁾한 경우 주류제조면허를 취소할 수 있도록 되어 있는데, 탁주는 50만 원

52) 1949년 제정된 「주세법」은 주세의 세율, 과세표준, 부과·징수 등 주세 부과 규정과 주류 제조·판매 면허 등 주류 행정 관련 규정을 모두 포괄하는 단일법 체계로 구성되어 있었는데, 주류 제조 기술 발전 등 주류 행정 환경의 변화와 규제 혁신 등 주류 산업 수요에 신속하게 대응하기 어렵다는 사유로 2020. 12. 29. 「주세법」에서 주류 행정 관련 규정을 분리하여 「주류 면허 등에 관한 법률」을 제정

53) 부정한 방법으로 주류제조면허를 받은 경우, 시설기준 미달 등 면허요건을 갖추지 못하게 된 경우, 면허 등의 조건을 위반한 경우, 면허 종목 외 주류를 제조한 경우, 허위로 주류제조면허를 취득한 경우, 3주조연도 이상 주류를 미제조한 경우 등

이상, 맥주는 1천만 원 이상, 탁주·맥주를 제외한 발효주류 및 기타 주류는 200만 원 이상(이하 “주세포탈 면허취소 기준금액”이라 한다)의 주세를 포탈한 경우 및 2주조 연도 이상 계속하여 주류를 제조하지 아니한 경우에 주류면허를 취소할 수 있도록 되어 있다.

그리고 주류면허법 제7조에 따르면 면허신청인이 주류제조면허가 취소된 후 2년이 지나지 않은 경우(이하 “주류제조면허 취소자”라 한다) 및 면허신청인이 법인인 경우 그 임원 중에 주류제조면허 취소자가 있거나 주류제조면허 취소자를 제조장 또는 판매장의 지배인으로 하고자 하는 경우(이하 “주류제조면허 재취득 제한기준”이라 한다)에는 주류제조면허를 하지 않을 수 있도록 되어 있다.

3) 감사결과 확인된 문제점

가) 주세 포탈 주류제조면허 취소 기준금액 정비 필요

주세포탈 면허취소 기준금액은 [표 13]과 같이 1961. 12. 28. 개정 「주세법」에 500만 환으로 최초 규정되었던 것을 1965. 12. 20. 개정 「주세법」부터 주류 종류 별로 구분하여 규정하기 시작하여 1999. 12. 28. 개정 「주세법」에 현행과 같이 기준금액이 정해진 이후 그대로 유지되고 있었는데, 주류시장 성장, 소비자물가 상승 등 현실여건에 맞게 상향할 필요가 있었다.

[표 13] 주세포탈 면허취소 기준금액 현황

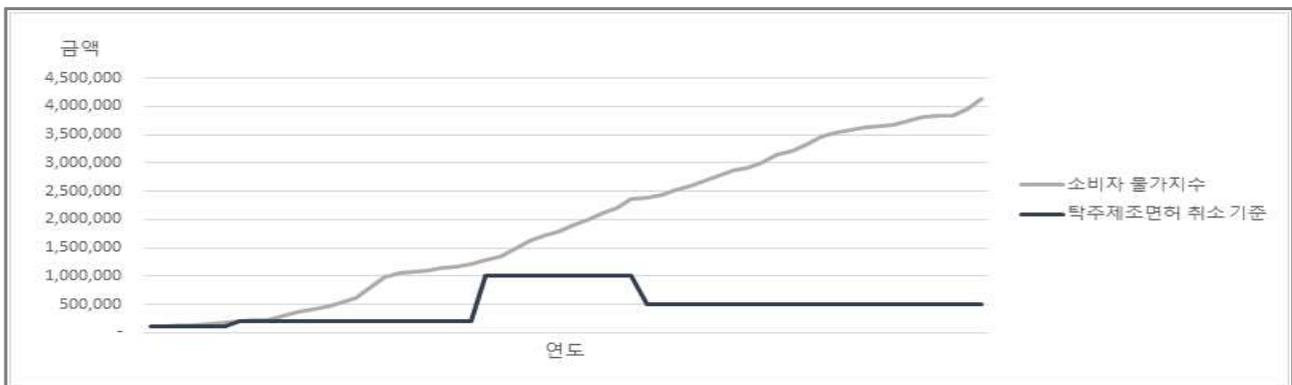
구분	1965. 12. 20. 개정 법률	1971. 12. 28. 개정 법률	1988. 12. 26. 개정 법률	1999. 12. 28. 개정 법률
면허취소 기준	탁주 10만 원 기타 30만 원	탁주 20만 원 맥주 200만 원 나머지 주류 100만 원	탁주 100만 원 맥주 1천만 원 나머지 주류 500만 원	탁주 50만 원 증류주류 500만 원 맥주 1천만 원 나머지 주류 200만 원

자료: 주류면허법 법령 재구성

54) 제조장 또는 주류 직매장 세금계산서 발급의무 등 위반금액이 100분의 50 이상인 경우, 주세포탈범으로 처분·처벌받은 경우, 탁주 50만 원 이상·맥주 1천만 원 이상·기타주류 200만 원 이상의 주세를 포탈한 경우 등

특히 탁주에 대한 주세포탈 면허취소 기준금액은 1961. 12. 28. 개정 「주세법」에 500만 환(원 단위로 환산시 50만 원)⁵⁵⁾이었으나, 1965. 12. 20. 개정 「주세법」에서 10만 원으로 인하되었다가 1971. 12. 28. 개정 「주세법」에 20만 원, 1988. 12. 26. 개정 「주세법」에 100만 원으로 인상되었고 1999. 12. 28. 개정 「주세법」에 50만 원으로 다시 인하되었는데, [도표]와 같이 현행 주세포탈 면허취소 기준금액이 1961년과 같고, 주종별로 구분하기 시작한 1965년과 비교하더라도 2022년 소비자물가는 1965년에 비해 41.4배나 인상된 반면, 탁주의 주세포탈 면허취소 기준금액은 10만 원에서 50만 원으로 5배 상향되는 데 그쳐 현실여건을 반영하지 못하는 문제가 있었다.

[도표] 탁주제조면허 취소기준 및 소비자물가지수 변동 현황



자료: 법령자료 및 국가통계포털(KOSIS) 소비자물가지수 자료 재구성

이와 같이 주세포탈 면허취소 기준금액이 국가경제규모 및 주류시장 성장 규모, 물가상승률 등을 반영하지 못하고 있으므로 기준금액을 상향하거나 기준금액을 업체별 주세신고금액 대비 포탈주세세액 비율 등으로 변경⁵⁶⁾하는 등으로

55) 1962. 8. 18. 개정 법률에는 500만 원 이상 주세를 포탈할 경우 면허를 취소할 수 있도록 되어 있어 면허취소 기준금액이 크게 인상되었으나, 이는 1962년 화폐개혁으로 통화단위가 환에서 원(10환→1원)으로 변경된 것을 그대로 반영한 것으로 보임

56) 주세포탈 면허취소 기준금액을 확정금액으로 법률에 규정할 경우 주기적으로 법률을 개정하여야 하고 업체별 외형을 고려하지 못하는 문제가 있으므로 제조장 또는 직매장의 세금계산서 발급의무 등을 위반한 금액이 총주류매출금액의 1천분의 50 이상인 경우 주류면허를 취소하도록 하고 있는 주류면허법 제13조 제1항 제2호 및 제8

취소기준을 정비할 필요가 있었다.

나) 주류제조면허 재취득 제한기준 정비 필요

현행 주류면허법에는 [표 14]와 같이 주류제조면허 취소자의 신규면허 취득을 제한하고는 있으나, 면허가 취소된 개인·법인이 가족 등의 명의 또는 신규로 법인을 설립⁵⁷⁾하여 동일한 사업장에서 재취득 제한기간(2년) 중에 주류제조면허를 다시 신청할 경우 특별한 제한 없이 면허를 다시 취득할 수 있도록 되어 있어 주류제조면허 재취득 제한 제도의 실효성이 떨어지고 있었다.

[표 14] 주류제조면허 재취득 제한 회피 유형

주류제조면허 재취득 제한기준	회피 유형
① 면허신청인이 주류제조면허 취소자인 경우	<ul style="list-style-type: none"> ▪ (개인) 배우자 등 가족 또는 제3자 명의로 면허 신청 ▪ (개인→법인) 법인을 신규 설립하여 면허를 신청하되, 주류제조면허 취소자를 임원 등으로 미등기 ▪ (법인→법인) 기존 법인을 폐업하고 신규법인을 설립하여 면허 신청
② 면허신청인이 법인인 경우 임원 중에 주류제조면허 취소자가 있거나 주류제조면허 취소자를 제조장의 지배인으로 하고자 하는 경우	

자료: 주류면허법 법령자료 및 점검결과 재구성

이와 관련하여 이번 감사원 감사기간(2023. 3. 20.~4. 28.) 중 최근 10년간 주류제조면허가 취소된 19개 사업장 중 동일한 사업장에서 주류제조면허를 신규로 재취득한 16개 사업장⁵⁸⁾의 면허 재취득 실태를 확인한 결과, [표 15]와 같이 제3자에게 사업장을 양도한 5건 외에 나머지 11건 중 재취득 제한기간(2년) 경과 후 주류제조면허 취소자가 면허를 재취득한 경우는 2건에 불과하였으며, 재취득 제한기간 중에 배우자 등 가족 명의로 면허를 재취득하거나 지배주주가 신규 법인을 설립하여 주류제조면허를 재취득한 경우가 9건에 이르고 있었고, 이 중

호와 같이 주세납부금액 대비 비율로 정하는 방안도 강구할 필요

57) 1999. 12. 28. 개정되기 전 「주세법」 제10조에 따르면 면허신청인이 법인인 경우 법인의 임원 및 주주가 주류면허가 취소된 자로서 2년이 경과되지 아니한 때에 주류제조면허를 하지 않을 수 있도록 되어 있었으나, 1999. 12. 28. 개정된 「주세법」에서는 주주 제한 요건을 삭제함에 따라 1인 주주(지분 100%) 주류제조법인의 면허가 취소되더라도 위 사람이 다시 신규로 법인을 설립하는 경우 신규 주류제조면허 취득이 가능

58) 나머지 3개 업체는 업종 전환, 폐업하는 등 주류제조업 미영위

3개월 이내에 면허를 다시 취득한 경우가 [표 16]과 같이 8건에 이르는 등 주류 제조면허 취소에도 불구하고 우회적인 방법으로 사실상 계속해서 사업을 영위하고 있어 주류제조면허 재취득 제한 제도의 실효성이 크게 떨어지는 것으로 확인되었다.⁵⁹⁾

[표 15] 동일장소 주류제조면허 재취득 현황

(단위: 개)

구분	제3자 양도	2년 후 본인 재창업	면허취소사업자와 신규 취득 사업자 동일성 유지			
			소계	가족 명의로 재취득	법인 전환	신규법인 설립
업체 수	5	2	9	2	1	6

자료: 국세청 제출자료

[표 16] 면허취소업체와 재취득업체 간 유사성이 있는 업체의 면허재취득 소요기간 현황

(단위: 건)

구분	면허 취소 전 취득	1개월 이내	2개월 이내	3개월 이내	1년 이상
업체 수	2	2	2	2	1

자료: 국세청 제출자료

주류제조면허 취소업체의 면허 재취득 실태

- **(개인사업자를 법인형태로 전환)** [가] 대표 I는 2021년 광주지방국세청의 주류조사 결과, 매출 누락(위반비율 26.7%) 등으로 주류제조면허 취소가 예상되자 2021. 8. 11. 주류제조면허 재취득 제한 규정을 회피하기 위해 딸 J 및 배우자 K를 각각 대표 및 감사로 하여 동일한 사업장에 [가] 주식회사를 설립(I 60%, 아들 20%, 딸 20%)한 후, 2021. 10. 21. 면허가 취소되자 10. 25. 바로 주류제조면허를 신청하여 11. 18. 재취득
- **(기존법인 폐업 후 신규법인 설립)** [나] 영농조합법인[대표 L 지분 50%, M(모) 25%, N(부) 24.8%]의 대표 L은 2022. 10. 17. 주류제조면허가 취소되자 [나] 영농조합법인[L 85%, O(누나) 14.9%]을 설립하면서 모 M을 대표로 선임한 후 2022. 12. 22. 신규로 주류제조면허 재취득
- **(가족명의로 재취득)** [다]의 대표 P는 2018년 5월 대구지방국세청으로부터 세금계산서 수수의무 위반 등으로 세무조사를 받은 후 주류제조면허가 취소되기도 전에 배우자 Q로 하여금 2018. 8. 20. 동일 명칭으로 회사를 설립하도록 하여 주류제조면허를 신청한 후 9. 3. 주류제조면허 재취득(면허취소일자 2018. 9. 6.)

59) 국세청도 이번 감사원 감사기간 중 주류제조면허 취소업체가 가족·법인 등 명의로 3개월 이내에 재취득하는 사례가 많아 처분의 실효성이 떨어지므로 면허취소기준을 정비할 필요가 있다는 의견 제시

관계기관 의견 기획재정부는 감사결과를 수용하면서 1999년 개정 이후 변동이 없었던 주류제조면허 취소 기준금액을 현실화할 필요가 있고, 주류제조면허 재취득 제한의 실효성이 저하되고 있는 점도 인정되므로 국세청이 현장 의견을 반영하여 주류면허법 개정을 건의하면 개정을 검토하겠다는 의견을 제시하였다.

조치할 사항 기획재정부장관은 물가상승률 등을 고려하여 주세 포탈 주류 제조면허 취소 기준금액을 상향하고, 실효성이 저하되고 있는 주류제조면허 재취득 제한 기준을 정비하는 방안을 마련하시기 바랍니다.(통보)

4 | 재개발조합 신탁재산에 대한 종합부동산세 잘못 부과

1) 업무 개요

국세청은 관할 세무서에서 [표 17]과 같이 일정한 과세기준금액을 초과하는 주택·토지를 소유한 종합부동산세 납세의무자에 대해 종합부동산세를 부과·징수하는 업무를 지도·감독하고 있다.

[표 17] 주택·토지에 대한 종합부동산세 과세기준금액

과세연도	주택	토지	
		종합합산과세대상	별도합산과세대상
~2022년	6억 원	5억 원	80억 원
2023년~	① 1세대 1주택자: 12억 원 ② 법인: 0원 ③ 그 외: 9억 원		

자료: 「종합부동산세법」 제8조 및 제13조 재구성

2) 관계법령 및 판단기준

「종합부동산세법」 제16조와 제21조 제2항 및 제3항, 「종합부동산세 사무처리

규정」 제7조 제1항 및 제2항에 따르면 국세청은 관할 세무서에서 종합부동산세 고지에 앞서 행정안전부로부터 수보한 주택·토지분 종합부동산세 과세자료의 적정성을 검토할 수 있도록 신고서 등 종합부동산세 부과·징수에 필요한 부과 고지 검토서류를 송부하도록 되어 있고, 관할 세무서는 소유자·물건명세·공시 가격 등에 오류가 있는지 검토한 후 종합부동산세의 세액을 결정, 부과·징수 하도록 되어 있다.

그리고 구 「종합부동산세법」(2020. 12. 29. 법률 제17760호로 개정되기 전의 것) 제7조 제1항, 제12조 제1항 및 구 「지방세법」(2020. 12. 29. 법률 제17769호로 개정되기 전의 것) 제107조 제1항 제3호에 따르면 주택·토지분 재산세의 납세의무자로서 종합부동산세 과세기준금액을 초과하는 자는 종합부동산세를 납부할 의무가 있고, 「신탁법」에 따라 수탁자 명의로登記·등록된 신탁재산의 경우 위탁자별로 구분된 재산에 대해서는 수탁자를 납세의무자로 보되, 이 경우 위탁자별로 구분된 재산에 대한 납세의무자는 각각 다른 납세의무자로 보도록 되어 있다.

이와 관련하여 대법원은 수탁자가 다수의 위탁자로부터 부동산을 신탁받았다고 하여 그 재산세 과세표준을 합산하는 방법으로 종합부동산세의 과세표준을 산정한다면 종합부동산세를 도입한 취지와 어긋나므로 위탁자별로 구분된 신탁재산의 종합부동산세 과세표준은 위탁자별로 구분하여 재산별로 재산세 과세표준을 합산한 금액에서 각각 일정한 과세기준금액을 공제하는 방법으로 산정하여야 한다고 판시(대법원 2014. 11. 27. 선고 2012두26852 판결)하였다.⁶⁰⁾

60) 법원(서울행정법원 2019. 5. 16. 선고 2018구합73423) 및 조세심판원(2017. 3. 29. 결정 조심2017서421, 2022. 10. 31. 결정 조심2021부4783·소4847)에서는 재개발조합이 취득한 주택·토지에 대해 위탁자를 조합원으로 수탁자를 재개발조합으로 하여 신탁등기가 마쳐진 재산은 위탁자별로 구분된 신탁법상 신탁재산에 해당하는 것으로 보았으며, 대법원은 신탁법상 신탁재산에 해당하나 신탁법에 따른 신탁등기가 마쳐지지 아니한 경우에도 종합부동산세의 납세의무자는 사실상의 소유자인 수탁자로 보았고, 위탁자별로 구분된 신탁법상 신탁재산인 토지나 주

이는 재개발조합이 취득한 신탁재산 전체의 과세표준을 모두 합산한 금액에서 일정한 과세기준금액을 공제하는 방법으로 종합부동산세를 부과하는 것과 위탁자별로 과세표준을 나누어 각각 일정한 과세기준금액을 공제하는 방법으로 종합부동산세를 부과하는 것을 비교할 때 세액의 차이가 크게 나타나기 때문인데, 실제로 신탁재산 전체의 과세표준을 모두 합산하여 종합부동산세를 부과하였다가 법원 판결 등에 따라 위탁자별로 나누어 종합부동산세를 재계산한 사례를 확인한 결과, [표 18]과 같이 납부할 세액이 없거나 납부세액 대부분을 환급한 것으로 확인되었다.

[표 18] 신탁재산의 과세표준을 다시 계산하여 부과한 종합부동산세 비교

(단위: 백만 원)

세무서	과세연도	납세자명	종합부동산세 재계산 사유	당초 부과한 종합부동산세	다시 부과한 종합부동산세
송파세무서	2017	⊖ 주택재개발정비사업조합	서울행정법원 2018구합73423	400	-
	2018	⊖ 주택재개발정비사업조합	서울행정법원 2020구합51266	136	-
관악세무서	2016	⊖ 주택재개발 정비사업조합	조심2017서421	184	0.2
울산세무서	2020	⊖ 지역주택조합	조심2021부4783·소 4847(병합)	93	-
	2020	⊖ 지역주택조합		3	-
북인천세무서	2019	⊕ 주택재개발정비사업조합	감사원 2020심사 273	1,598	-
수원세무서	2019	⊕ 주택재개발정비사업조합	경정청구	1,536	24

자료: 국세청 제출자료 재구성

또한 2020. 12. 29. 개정⁶¹⁾된 「종합부동산세법」 제7조 제2항 및 제12조 제2항과 「지방세법」 제107조 제2항 제5호에 따르면 수탁자 명의로 등기·등록된 신탁

택의 종합부동산세 과세표준은 위탁자별로 구분하여 그 신탁재산의 재산세 과세표준을 합산한 금액에서 각각 일정한 과세기준금액을 공제하는 방법으로 산정하여야 한다고 판시

61) 정부는 신탁을 활용한 재산세 및 종합부동산세 회피를 방지하기 위해 「종합부동산세법」 등 개정

재산은 위탁자를 납세의무자로 보도록 되어 있어 2021년부터는 신탁재산의 납세의무자가 수탁자에서 위탁자로 변경되었다.⁶²⁾

따라서 국세청은 관할 세무서에서 재개발조합이 취득한 신탁재산은 위탁자별로 구분하여 각각 신탁재산의 공시가격을 합산한 금액에서 각각 일정한 과세기준금액을 공제하는 방법으로 과세표준을 산정하여 종합부동산세를 부과하되, 2020년까지는 수탁자를, 2021년 이후부터는 위탁자를 납세의무자로 하여 종합부동산세를 부과하도록 지도·감독하여야 했다.

3) 감사결과 확인된 문제점

그런데 이번 감사원 감사기간(2023. 3. 20.~4. 28.) 중 수탁자 명의로 신탁등기⁶³⁾된 12개 재개발조합에 대해 종합부동산세를 적정하게 부과하였는지 점검한 결과, 동안양세무서는 위탁자별로 구분하여 각각 신탁재산의 공시가격을 합산한 금액에서 각각 일정한 과세기준금액을 공제하는 방법으로 과세표준을 산정하여 종합부동산세를 부과하여야 하는데도 수탁자인 ㉔주택재개발정비사업조합의 신탁재산 전체의 공시가격을 합산, 2018~2020년 귀속 종합부동산세 과세표준을 산정하여 종합부동산세 2,036,197,656원을 잘못부과하는 등 [별표 4] “수탁자인 재개발조합에 종합부동산세를 잘못 부과한 명세”와 같이 5개 세무서가 6개 조합에 대해 종합부동산세 3,466,520,832원을 잘못 부과하였다.

그리고 광명세무서는 「종합부동산세법」 개정에 따라 2021년부터는 종합부동산

62) 이와 관련하여 서대문세무서는 2021. 12. 21. ㉔주택재개발정비사업조합에서 2021년 귀속 종합부동산세 49백만원에 대해 경정청구를 하자 2022년 2월 인용하여 결정취소하고 위탁자인 조합원 관할 세무서로 종합부동산세 과세자료를 통보함

63) 재개발조합은 조합원 중 분양신청을 하지 않거나 관리처분계획에 의하여 분양대상에서 제외된 경우 「도시 및 주거환경정비법」 제73조 제1항 및 제2항에 따라 부동산을 협의매수 또는 수용재결 등을 통해 취득하는데, 이렇게 취득한 토지 또는 주택에 대한 신탁등기는 법률에서 정하는 강제 사항은 아니며 원활한 정비사업 수행을 위해 필요에 따라 조합원들의 합의에 의해 시행되고 있음

세 납세의무자가 수탁자에서 위탁자로 변경되었는데도 수탁자인 ㉠주택재개발정비사업조합에 2021년 귀속 종합부동산세 1,011,364,782원을 잘못 부과하는 등 [별표 5] “납세의무자가 아닌 수탁자 재개발조합에 종합부동산세를 잘못 부과한 명세”와 같이 8개 세무서에서 납세의무자가 아닌 9개 재개발조합에 종합부동산세 2,729,795,089원을 잘못 부과하였다.

관계기관 의견 및 검토결과 국세청은 재개발조합에 경정청구 안내를 하고 경정청구가 접수된 경우 권리구제를 위해 최선을 다하겠다고 답변하면서도 종합부동산세가 잘못 과세된 것은 재개발조합들이 「지방세법」 제120조 제1항에 따라 신탁재산의 수탁자라고 신고하지 않아 과세정보가 누락되었고 촉박한 업무처리 일정으로 관할 세무서에서 검토할 여력이 부족했기 때문이라고 답변하였다.

그러나 수탁자인 재개발조합에 모든 신탁재산의 공시가격을 합산하여 종합부동산세를 부과하거나 납세의무자가 아닌 수탁자에게 종합부동산세를 부과하는 것은 명확하게 잘못된 것이고 이로 인해 납세자의 불복이 반복되고 있으므로 종합부동산세 세액 경정 또는 결정 취소 등의 조치를 하는 것이 타당하다.

조치할 사항 국세청장은

① 「종합부동산세법」 제17조 제3항에 따라 ㉡주택재개발정비사업조합 등 6개 재개발조합(3,466,520,832원) 및 ㉠주택재개발정비사업조합 등 9개 재개발조합(2,729,795,089원)에게 잘못 부과한 종합부동산세를 다시 산정·부과하는 방안을 마련하고(통보)

② 앞으로 수탁자의 명의로 등기·등록된 신탁재산에 대한 종합부동산세를 위탁자가 아닌 수탁자에게 잘못 부과하는 일이 없도록 관련 업무를 철저히 하시기 바랍니다.(주의)

5 | 농어촌특별세 비과세 대상 감면에 대해 농어촌특별세 잘못 부과

1) 업무 개요

국세청은 「조세특례제한법」에 따라 양도소득세를 감면받은 경우 감면세액의 20%에 상당하는 농어촌특별세를 부과·징수하도록 하거나 농어촌특별세 비과세 대상 감면에 해당하는 경우에는 농어촌특별세를 부과하지 않도록 하는 등 관하세무서의 농어촌특별세 부과·징수업무를 지도·감독하고 있다.

2) 관계법령 및 판단기준

「농어촌특별세법」 제3조 제1호, 제4조 제2호 및 제5조 제1항 제1호에 따르면 「조세특례제한법」에 따라 소득세를 감면받는 자는 감면세액에 100분의 20의 세율을 곱하여 계산한 금액을 농어촌특별세로 납부하도록 되어 있으나, 농지소재지에 거주하면서 해당농지를 경작한 거주자가 8년 이상 직접 경작한 토지의 양도로 인하여 발생하는 소득에 대한 양도소득세 감면에 대해서는 농어촌특별세를 비과세하도록 되어 있다.

3) 감사결과 확인된 문제점

그런데 이번 감사원 감사기간(2023. 3. 20.~4. 28.) 중 2018년부터 2022년까지 5년 동안 농어촌특별세 비과세 대상 감면에 대해 농어촌특별세를 부과한 사례가 있는지 점검한 결과, 경기도 용인시에 거주하는 R이 2018. 1. 12. 같은 시 소재

답 579㎡를 양도한 후 2018. 3. 31. 8년 이상 자경농지에 대한 감면을 적용하여 양도소득세(66,667,910원)를 감면신청하고 농어촌특별세는 납부세액이 없는 것으로 적정하게 신고하였는데도 용인세무서는 2018. 5. 10. 농어촌특별세 비과세 대상인 R에게 농어촌특별세 13,485,584원(납부불성실가산세 152,002원)을 잘못 부과·고지하였다.

이를 비롯하여 47개 세무서는 [별표 6] “농어촌특별세 비과세 대상 감면에 대한 농어촌특별세 부당 부과 명세”와 같이 8년 이상 자경농지에 해당하여 양도소득세를 감면받아 농어촌특별세 비과세 대상인 68명에 대해 농어촌특별세 총 315,149,820원을 잘못 부과하였고 국세청은 이를 파악하지 못해 그대로 두고 있어 농어촌특별세를 부당하게 부담한 납세자들의 권익이 침해되고 있었다.

관계기관 의견 국세청은 감사결과를 받아들이면서 농어촌특별세 비과세 대상 감면에 대하여 농어촌특별세를 잘못 부과한 납세자에 대한 부과처분을 취소하고 앞으로 업무 담당 직원에 대한 직무교육 등을 통해 농어촌특별세를 잘못 부과하는 일이 없도록 업무를 철저히 하겠다는 의견을 제시하였다.

조치할 사항 국세청장은

- ① 「농어촌특별세법」 제12조에 따라 R 등 68명에 대하여 잘못 부과한 농어촌특별세 315,149,820원을 환급결정하고
- ② 앞으로 관하 세무서에서 농어촌특별세 비과세 대상 감면에 대하여 농어촌특별세를 잘못 부과하는 일이 없도록 지도·감독을 철저히 하시기 바랍니다.(시정)

3. 세무조사권 남용 예방 분야

가. 세무조사 대상자 선정

실 태

국세청은 [표 19]와 같이 정기선정 또는 비정기선정 방식으로 세무조사 대상자를 선정하고 있다. 정기선정은 납세자가 신고한 내용의 적정성을 정기적으로 검증하기 위해 성실도 분석을 통해 불성실 혐의가 있다고 인정되는 경우 조사대상으로 선정하는 방식이고, 비정기선정은 신고자료·공시자료·탈세정보 등을 수집·분석하여 개별 탈루혐의를 인정할 만한 명백한 자료가 있는 경우 수시로 조사대상으로 선정하는 방식이다.

[표 19] 법인·개인에 대한 정기·비정기 선정 비교

구분	정기선정	비정기선정
목적	신고내용의 적정성에 대한 정기적 검증으로 성실신고 유도	납세협력 불이행 및 국세탈루 방지
세무조사대상 선정	매년 1회 「조사대상 선정지침」에 따라 선정	탈세 제보 등 사유 발생 시 수시로 선정
선정부서	법인 및 개인납세국	조사국
세무조사 실시	선정일로부터 1년 이내 착수 원칙(이월 가능)	원칙적으로 선정 즉시 착수

자료: 국세청 제출자료 재구성

국세청은 정기선정의 경우 각 지방청(성실납세지원국)이 국세청 본청(법인·개인납세국)으로부터 매년 선정기준과 전산성실도 분석결과를 시달받아 조사 대상자를 선정하고 있고, 비정기선정의 경우 각 지방청 조사국 및 세무서에서 수시로 ① 업종별·탈루유형별 분석방식, ② 개별납세자 분석방식에 의해 명백한 탈루혐의가 확인되는 경우에 조사대상자를 선정하고 있다.

국세청은 [표 20]과 같이 법인사업자의 경우 2019년 4,602개, 2020년 3,984개,

2021년 4,073개, 2022년 3,963개 사업자에 대해, 개인사업자의 경우 2019년 4,662개, 2020년 3,995개, 2021년 4,077개, 2022년 3,860개 사업자에 대해 세무조사를 실시하였는데, 연도별 정기선정 비율은 법인사업자의 경우 62.3~66.1%, 개인사업자의 경우 57.5%~63.1% 정도로 비정기선정 비율보다 높은 것으로 나타났다.

[표 20] 법인·개인사업자 세무조사 실시 현황

(단위: 개, %, 백만 원)

구분	조사연도	정기선정			비정기선정		계	
		조사법인수	비율	부과세액	조사법인수	부과세액	조사법인수	부과세액
법인 사업자	2019년	2,924	63.5	2,600,186	1,678	1,858,822	4,602	4,459,008
	2020년	2,633	66.1	1,686,291	1,351	1,847,363	3,984	3,533,654
	2021년	2,538	62.3	1,897,627	1,535	2,090,647	4,073	3,988,274
	2022년	2,529	63.8	1,671,539	1,434	1,776,423	3,963	3,447,962
개인 사업자	2019년	2,679	57.5	112,987	1,983	1,510,172	4,662	1,623,159
	2020년	2,465	61.7	86,069	1,530	986,118	3,995	1,072,187
	2021년	2,489	61.0	81,261	1,588	713,106	4,077	794,367
	2022년	2,437	63.1	72,226	1,423	885,607	3,860	957,833

자료: 국세청 제출자료 재구성

감사원은 2019년 8월 「납세자 권리보호실태」 감사를 실시한 후 2020. 3. 30. 비정기선정과 관련하여 ① 조사대상 선정업무 담당자의 주관적 추측이나 동종 업종과의 비교 등 단순추정으로 조사대상자를 선정하지 않도록 사후관리 방안을 마련하고, ② 세무조사 대상 선정자료에 선정 사유와 근거를 구체적으로 기록·관리 하도록 지방국세청 및 세무서의 조사대상 선정업무에 대해 지도·감독을 하라고 통보·주의요구한 바 있다. 그런데 이번 감사원 감사를 실시한 결과, 일부 지방국세청에서 탈루혐의가 명백하지 않은 납세자를 단순추정에 의해 비정기조사 대상으로 선정하거나 비정기선정 분석보고서를 부실하게 작성한 사례가 확인되는 등 개선노력이 필요한 것으로 나타났다.

문제점

① 비정기 세무조사 대상 선정자료 작성 및 관리 부실

※ 「공공기관의 정보공개에 관한 법률」 제9조 제1항 제5호의 규정에 따라 이 건 감사결과를 공개하지 않습니다.

1) 업무 개요

국세청 관하 지방국세청에서는 납세자의 신고자료·탈세정보 등을 수집·분석하여 명백한 탈루혐의가 있거나 납세협력의무를 이행하지 않는 납세자를 비정기 선정 방식에 의해 세무조사 대상자로 선정하고 있다.

2) 관계법령 및 판단기준

「국세기본법」 제81조의6 제3항 및 「세무조사 관리지침」에 따르면 신고 내용에 탈루나 오류의 혐의를 인정할 만한 구체적인 근거나 증거자료가 있는 경우에 탈루혐의가 있는 납세자를 비정기선정 방식으로 세무조사 대상자로 선정할 수 있도록 되어 있다.

그리고 「세무조사 관리지침」에 따르면 비정기 세무조사 대상자를 선정할 때 조사기간은 탈루혐의가 있는 과세기간에 한해 조사대상으로 선정하고 탈루혐의가 없는 다른 과세기간을 일괄 선정하지 말도록 되어 있으며, 탈루혐의에 대한 구체적인 근거나 증거자료 없이 단순 추측⁶⁴⁾으로 선정하지 않도록 되어 있다.

또한 판례에 따르면 신고 내용에 탈루나 오류의 혐의를 인정할 만한 명백한 자료가 있는 경우란 객관적인 자료에 의하여 조세의 탈루나 오류 사실이 확인될 가능성이 뒷받침되는 경우를 말하고 명백한 자료에 의한 것이 아닌 막연한 추측에 따른 것이거나,⁶⁵⁾ ‘납세자의 신고내용 자체’에 탈루혐의를 인정할 만한 명백한

64) 「세무조사 관리지침」에는 동종업종 비교, 경비 역산, 영업회전을 추정 및 연도별·계정별 추세분석 방법에 의해 선정하지 않도록 되어 있음

65) 서울고등법원 2016. 7. 13. 선고 2015누57408 판결

자료가 없는 경우⁶⁶⁾는 조사대상 선정사유에 해당하지 않는 것으로 되어 있다.

3) 감사결과 확인된 문제점

가) 구체적 탈루혐의가 없는 납세자를 비정기조사 대상으로 선정

대구지방국세청(대구국세과, 이하 “대구청”이라 한다)는 2021. 1. 20. 내사위원중앙점(이하 “내사”라 한다)을 운영 중인 S가 2017년부터 2019년까지 약 10.3억여 원의 현금매출을 탈루한 혐의가 있다는 사유로 S를 비정기 세무조사 대상자로 선정하였다.

그런데 이 건 비정기 세무조사 대상자를 선정한 경위를 검토해 보면, 조사담당직원은 2020년 12월 내사에 3차례 방문하여 방문고객 수를 52명으로 집계⁶⁷⁾하였는데, 국세청 전산망을 통해 확인한 해당 시간의 신용카드(현금영수증 포함) 결제 건수가 42건에 불과하자 현금매출 비율을 약 19%로 추정한 후 2017년부터 2019년까지 약 10.3억여 원⁶⁸⁾의 현금매출을 탈루한 것으로 보았다.

그러나 위 현금매출 비율은 단순추정에 의해 산정된 것으로서 구체적인 근거나 명백한 증거자료가 있다고 보기 어렵고 조사대상 사업연도(2017~2019년)의 탈루혐의로 볼 수 없는데도 대구청은 내사 매출액에 위 현금매출 비율을 적용하여 10.3억여 원을 수입금액을 누락한 혐의가 있다는 사유로 S를 조사대상자로 선정하면서 조사대상도 구체적인 근거 없이 3개 사업연도를 일괄선정하였다.

그에 따라 대구지방국세청 대구국세과가 2021. 1. 27.부터 같은 해 2. 25.(30일

66) 대법원 2014. 6. 26. 선고 2012두911 판결

67) 이 건 선정업무 담당자는 2020. 12. 8., 2020. 12. 15., 2020. 12. 21. 3회에 걸쳐 내사를 방문하여 일평균 2시간 정도 피부시술을 받으면서 방문 고객 수가 각각 20명, 17명, 15명인 것을 확인

68) 과거 3년간 신고 매출액 72.9억 원 중 신용카드매출 67.4억 원에 추정 현금매출비율 19%를 적용하여 전체매출을 83.2억 원[= 67.4억 원 ÷ (1 - 19%)]으로 단순 추정한 후 매출누락 혐의금액을 10.3억 원(= 83.2억 원 - 72.9억 원)으로 산정

간)까지 S에 대하여 세무조사를 하였으나 당초 조사대상 선정 사유인 현금매출 누락 혐의에 대해서는 무실적으로 종결⁶⁹⁾되는 등 S는 신고내용의 탈루혐의를 인정할 만한 명백한 자료가 있다고 보기 어려운 혐의만으로 비정기조사 대상으로 선정되어 세무조사를 받는 등 납세자의 권익이 침해되었다.

나) 납세의무가 없는 비거주자를 비정기조사 대상으로 선정

서울지방국세청(대구국 대구과, 이하 “서울청”이라 한다)는 프로야구선수 T⁷⁰⁾가 2019. 3. 23. 2014년부터 2015년까지 일본프로야구단 선수로 활동하면서 받은 약 83억여 원의 계약금 및 연봉에 대한 종합소득세 신고 누락 혐의가 있다는 사유로 T를 비정기 세무조사 대상자로 선정하였다.

「소득세법」 제2조에 따르면 거주자 및 국내원천소득이 있는 비거주자가 소득세를 납부할 의무가 있는 것으로 되어 있어 국내원천소득이 없는 비거주자는 소득세를 납부할 의무가 없으므로 서울청은 선정 대상 납세자가 거주자에 해당하는지 여부를 구체적인 근거와 증거자료를 통해 판단한 후 비정기 세무조사 대상자로 선정하여야 한다.

그런데 2013년 11월 일본 [대]야구단과 2년의 다년계약을 체결한 T는 2014년부터 2015년까지 일본 프로야구선수로 활동하여 국내체류일이 2014년 48일, 2015년 49일에 불과하는 등 직업 및 자산상태에 비추어 국내에 거주하는 것으로 인정되기 어려워 「소득세법」상 거주자로 볼 수 없었다.⁷¹⁾

69) 대구청 대구과에서 작성한 조사결과보고서에 따르면 [대]의 2017년부터 2019년까지 3년간 소득률(소득금액/수입금액)은 31.3%로 동종업종 소득률 30.4%보다 오히려 높은 것으로 되어 있음

70) 국세청은 2019. 4. 10. “신중·호황 고소득사업자 176명 전국 동시 세무조사 착수”(유튜버·연예인·프로운동선수·의사 등) 내용의 기획조사 보도자료를 배포한 바 있는데, 프로야구선수 T도 대상자로 선정

71) T가 「한·일 조세조약」 제4조에 따라 양국의 거주자에 해당하더라도 인적 및 경제적 관계가 더 밀접한 국가인 일본의 거주자로 보는 것이 타당

그런데도 서울청은 「소득세법」 제1조의2, 같은 법 시행령 제2조, 「한·일 조세조약」 등에 따라 T가 거주자에 해당하는지를 구체적인 근거나 증거자료를 통해 명확하게 검토하지 않은 채 T가 ① 국내에서 부모 등과 같이 주소를 두고 있는 점, ② 국외활동하기 이전부터 국민연금 및 개인연금저축에 가입하여 납부하고 있는 점, ③ 2016년부터 2017년 미국 메이저리그에서 프로야구선수로 활동 중일 때 종합소득세 신고를 한 점 등을 근거로 T를 거주자로 판단한 후 비정기 세무조사 대상자로 선정하였다.

이에 따라 서울지방국세청 **내국 과**는 2019. 3. 28.부터 T에 대한 세무조사를 하였으나, 과세사실판단자문위원회가 2019. 6. 14. T가 일본에서 프로야구선수로 활동하면서 연평균 281일을 일본에서 체류한 점 등을 근거로 T를 국내 비거주자로 판단한 후 과세불가 결정⁷²⁾하자 세무조사를 종결하였다.

과세사실판단 자문위원회가 T를 비거주자로 판단한 근거

- T가 일본에서 프로야구선수로 활동하면서 연평균 281일을 일본에서 체류한 점
- 납세자의 소득 대부분이 일본에서 발생하였고, 본인 명의 자동차 외에 부동산 등 기타 다른 재산이 국내에 없는 점
- 일본 구단과 2년 계약을 하여 1년 이상 국외에 거주할 것을 통상 필요로 하는 직업을 가진 점
- 납세자와 인적·경제적 관계가 더욱 밀접하게 관련된 체약국은 일본이므로 「한·일 조세조약」상 일본의 거주자로 판단되는 점

그 결과 T는 비거주자에 해당하여 탈루혐의가 있다고 보기 어려운데도 비정기조사 대상으로 선정되어 세무조사를 받는 등 납세자의 권익이 침해되었다.

72) T가 본인은 비거주자라고 이의를 제기하면서 2019. 4. 25. 거주자인지 여부에 대해 과세사실판단자문을 신청한데 대해 과세사실판단자문위원회는 2019. 6. 14. T가 일본에서 프로야구선수로 활동하면서 연평균 281일을 일본에서 체류한 점 등을 근거로 위원 8명 중 7명의 찬성(87.5%)으로 T를 국내 “비거주자”로 판단

관계기관 의견 및 검토결과

① 대구청 비정기 세무조사 대상자 부실 선정 관련

대구청은 [내사]에 대한 자체수집자료(밀알정보)상 구체적인 탈세혐의가 포착된 상태였고 실제 3차례 현장탐문을 통해 확보한 세부근거로 탈루혐의가 있다고 판단한 것이고, 일반적으로 분석하는 시점과 과거 탈루혐의가 있는 연도가 일치하지 않으므로 현장탐문을 통해 확인한 현금수입비율(19%)을 연도별로 비교하여 탈루혐의가 있다고 판단하였다고 주장한다.

그러나 자체수집자료인 밀알정보는 확인해 볼 필요가 있는 정보이지 구체적인 탈세혐의가 포함되어 있다고 보기는 어려운 점, 현장을 탐문한 3회 6시간 동안 단순집계한 결제 고객 수를 토대로 [내사]의 현금매출비율이 19%라고 판단한 과정에 논리적 비약이 큰 점, 단순 산정한 현금매출비율 19%가 과거 3개 연도에도 동일할 것이라고 판단하는 과정에서 구체적인 증거자료가 없는 점, 이번 감사 시 업무 담당자도 3번 방문한 것 가지고는 명백한 탈루혐의가 있다고 얘기하기 어렵다고 인정한 점 등을 종합하여 판단할 때 대구청의 주장은 받아들이기 어렵다.

② 서울청 비정기 세무조사 대상자 부실 선정 관련

서울청은 T가 국내에 주소를 두고 일본 구단과의 계약금을 국내 송금하여 소득이 없는 부모의 명의로 부동산을 취득하는 등 가족 생계 비용으로 사용한 점, 국민연금 등에 가입하여 납부하고 있는 점, 2016~2017년 종합소득세를 자진 신고한 점 등을 종합적으로 고려하여 T를 거주자로 판단하였으며, 또한 「한·일 조세조약」 제4조에 따라 양국 모두의 거주자에 해당할 수 있더라도 위 분석내

용에 따라 인적 및 경제적 관계가 더 밀접한 우리나라에 항구적 주거를 두고 있는 것으로 판단하였다고 주장한다.

그러나 T가 2014~2015 과세연도에 일본에서 프로야구선수로 활동하면서 연 평균 281일을 일본에서 체류한 점, 일본 구단과 2년 계약을 하여 1년 이상 국외에 거주할 것을 통상 필요로 하는 직업을 가진 점, 설령 「한·일 조세조약」 제4조에 따라 양국의 거주자로 보더라도 「한·일 조세조약」 제4조에 따라 납세자의 소득 대부분이 일본에서 발생하였고, 본인 명의 자동차 외에 부동산 등 기타 다른 재산이 국내에 없어 인적 및 경제적 관계가 더 밀접한 일본에 항구적 주거를 두고 있는 점 등을 종합하여 판단할 때 서울청의 주장은 받아들이기 어렵다.

조치할 사항

대구지방국세청장은 앞으로 비정기 세무조사 대상자를 선정하는 과정에서 신고 내용에 탈루나 오류의 혐의를 인정할 만한 명백한 자료 없이 선정하는 일이 없도록 관련 업무를 철저히 하시기 바랍니다.(주의)

서울지방국세청장은 앞으로 비정기 세무조사 대상자를 선정하는 과정에서 납세 의무가 없는 비거주자를 선정하는 일이 없도록 관련 업무를 철저히 하시기 바랍니다.(주의)

나. 세무조사 실시

실 태

국세청은 세무조사 과정에서 납세자의 권리를 보호하고 조사권이 남용되지 않도록 [표 21]과 같이 세무조사를 착수하기에 앞서 조사대상자에게 조사대상 세목·조사기간·선정사유 등을 미리 통지해주는 세무조사 사전통지 제도를 운영하고 있고, 세무조사 실시 중에 조사범위 확대, 조사기간 연장, 조사중지 등은 납세자의 권익을 중대하게 침해할 수 있기 때문에 납세자보호관 또는 납세자보호담당관⁷³⁾(이하 “납세자보호관 등”이라 한다)의 승인을 받도록 하는 조사관리제도 등을 운영하고 있으며, 조사가 종결되면 세무조사 결과를 통지해 주는 등 세무조사 단계별로 다양한 납세자 권리보호 제도를 마련하여 운영하고 있다.

[표 21] 조사 단계별 납세자 권리보호 제도

단계	권리보호 제도	내용
세무조사 착수 전 단계	세무조사 사전통지	<ul style="list-style-type: none"> 조사착수 15일 전에 조사대상 세목, 조사기간, 선정사유 등이 납세자에게 도달하도록 송달
	세무조사 연기	<ul style="list-style-type: none"> 천재지변 및 납세자의 질병·장기출장 등의 사유로 조사를 받기 곤란한 경우 조사연기신청 가능 조사관서는 검토조서를 작성하고 이를 세무서장·조사국장에게 보고하여 승인 여부를 결정한 후, 조사개시 전까지 납세자에게 결과를 통지
세무조사 실시단계	납세자 권리현장 교부	<ul style="list-style-type: none"> 세무조사 착수 시 ‘납세자 권리현장’을 낭독하고 조사사유, 조사기간과 권리구제절차, 납세자보호위원회 심의요청방법 등 납세자 권리보호절차 설명
	조사관리	<ul style="list-style-type: none"> 세무조사기간 연장·조사범위 확대 및 조사중지 시 납세자보호관 등의 승인
	자료제출 요구	<ul style="list-style-type: none"> 세무조사 과정에서 적정하고 공평한 과세의 실현을 위해 필요 최소한의 범위 내에서 자료제출 요구 가능 조사대상 세목·과세기간의 과세표준 및 세액의 계산과 관련 없는 장부는 요구 금지
	중간설명제도	<ul style="list-style-type: none"> 조사기간이 연장되거나 조사기간이 30일을 초과하는 장기조사대상자에 대해 세무조사 진행내용 및 향후 조사방향 등을 설명
세무조사 종결단계	세무조사 결과통지	<ul style="list-style-type: none"> 실지조사 종결 시 조사결과 통지
	세무조사 모니터링	<ul style="list-style-type: none"> 세무조사 과정의 적법절차 준수 및 권한남용 방지를 위해 조사진행과정에 대해 납세자보호담당관실에서 실시간·사후모니터링 실시

자료: 국세청 제출자료 재구성

73) 국세청 본청에서는 납세자보호관이, 지방국세청 및 세무서에서는 납세자보호담당관이 납세자 보호업무를 총괄

특히 조사관서는 조사과정에서 조사권이 남용되지 않도록 사전통지된 조사기간 및 조사범위를 철저히 준수하여야 하는데, 국세청은 [표 22]와 같이 조사관서가 임의로 조사기간을 연장하거나 조사범위를 확대하는 일이 없도록 조사기간 연장 및 조사범위 확대 시 사전에 납세자보호관 등 또는 납세자보호위원회의 승인을 받도록 하고 있고, 2019년 8월부터는 조사관서가 3회차 이상의 조사중지를 신청하는 경우 납세자보호관 등의 승인을 받도록 하는 등 조사관리 제도를 강화하여 운영하고 있다.

[표 22] 조사관리 제도

단계	사유	절차									
조사중지	<ul style="list-style-type: none"> ▪ (납세자 신청 사유) 화재 등 재해로 사업상 심각한 어려움이 있는 경우, 납세자의 질병·장기출장 등으로 세무조사가 곤란한 경우, 장부·증거서류가 압수·영치된 경우 ▪ (조사관서 신청 사유) 국외자료 수집·제출 또는 외국 과세기관과 협의가 필요한 경우, 납세자 소재불명·해외출국, 납세자의 장부·서류 은닉 또는 제출 지연·거부, 노동쟁의 발생 등으로 세무조사를 정상적으로 진행하기 어려운 경우, 납세자보호관 등이 세무조사 일시중지를 요청하는 경우 ▪ (기타사유) 세무조사를 정상적으로 진행하기 어려운 기타사유가 발생 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ 세무서장·조사국장 승인 ▪ 조사중지 3회차 이상으로서 조사팀이 조사중지를 신청하는 경우 : 신청기관 납세자보호담당관 * 납세자가 조사중지를 신청하는 경우 횡수에 관계없이 세무서장·조사국장 승인사항 									
조사범위 확대	<ul style="list-style-type: none"> ▪ 구체적인 세금탈루 증거자료가 다른 세목·다른 과세기간에도 있는 것으로 확인된 경우 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ 일반조사 <table border="1" style="margin-left: 20px;"> <thead> <tr> <th>구분</th> <th>최초</th> <th>2회 이상</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>중소규모 납세자</td> <td>신청기관 납세자보호 담당관</td> <td>상급관서 납세자보호관 등</td> </tr> <tr> <td>대규모 납세자 (수입금액 100억 원 이상)</td> <td colspan="2">지방청 납세자보호위원회 (납세자가 기간연장 신청 시, 신청기관 납세자보호담당관)</td> </tr> </tbody> </table>	구분	최초	2회 이상	중소규모 납세자	신청기관 납세자보호 담당관	상급관서 납세자보호관 등	대규모 납세자 (수입금액 100억 원 이상)	지방청 납세자보호위원회 (납세자가 기간연장 신청 시, 신청기관 납세자보호담당관)	
구분	최초	2회 이상									
중소규모 납세자	신청기관 납세자보호 담당관	상급관서 납세자보호관 등									
대규모 납세자 (수입금액 100억 원 이상)	지방청 납세자보호위원회 (납세자가 기간연장 신청 시, 신청기관 납세자보호담당관)										
조사기간 연장	<ul style="list-style-type: none"> ▪ 납세자가 장부·서류 등을 은닉하거나 제출을 지연·거부하는 경우 ▪ 거래처 조사·현장확인 또는 금융거래 현장확인이 필요한 경우 ▪ 천재지변·노동쟁의로 조사가 중단되는 경우 ▪ 납세자보호관 등이 세금탈루혐의와 관련하여 추가적인 사실 확인이 필요하다고 인정하는 경우 ▪ 조사대상자가 세금탈루혐의에 대한 해명 등을 위해 세무조사 기간의 연장을 신청한 경우 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ 조세범칙조사: 지방청 범칙위원회 									

자료: 국세청 제출자료 재구성

조사중지의 경우 납세자의 자료 제출 지연 등으로 세무조사를 진행하기 어려우면 납세자 또는 조사관서의 신청에 의해 세무조사를 중지할 수 있도록 되어 있는데, 조사중지 건수는 [표 23]과 같이 2020년 9,680건에서 2021년 8,420건, 2022년 7,200건으로 점차 감소하고 있었으나, 최근 3년간 조사중지된 25,300건

중 「국세기본법」에 정해지지 않은 불분명한 사유로 조사중지된 건이 19,854건 (78.5%)에 이르는 것으로 나타났다.

[표 23] 신청사유별 조사중지 현황

(단위: 건, %)

조사중지 신청사유	계	비율	2020년	2021년	2022년
납세자 신청사유	2,369	9.3	981	682	706
조사관서 신청사유	3,077	12.2	1,120	1,006	951
기타 사유	19,854	78.5	7,579	6,732	5,543
계	25,300	100.0	9,680	8,420	7,200

자료: 국세청 제출자료 재구성

그리고 조사범위의 경우 구체적인 세금탈루증거가 다른 세목·과세기간에도 있는 것으로 확인된 경우를 제외하고는 이를 확대할 수 없도록 되어 있는데, 조사범위 확대 승인 건수는 [표 24]와 같이 2019년 1,110건, 2020년 1,147건, 2021년 1,233건, 2022년에는 961건으로 나타났으며, 감사원이 2020. 3. 30. 조사범위 확대절차를 제대로 지키지 않은 데 대해 국세청에 주의요구한 바 있는데도 이번 감사결과에서 상속세 조사를 하면서 조사범위 확대절차를 거치지 않고 증여세를 과세⁷⁴⁾한 사례가 확인되는 등 조사업무 수행 시 필수절차를 어기는 사례가 여전한 것으로 나타났다.

[표 24] 조사범위 확대에 대한 승인·불승인 현황

(단위: 건)

구분	신청	승인				불승인
		소계	비율	전부 승인	일부 승인	
2019년	1,146	1,110	96.9	1,045	65	36
2020년	1,175	1,147	97.6	1,099	48	28
2021년	1,253	1,233	98.4	1,185	48	20
2022년	993	961	96.8	898	63	32

자료: 국세청 제출자료 재구성

74) 2019년 이후 상속세 조사를 하면서 조사범위 확대를 승인한 경우는 2019년 1건, 2021년 1건, 2022년 2건에 불과

문제점

① 조사중지 사유 명확화 및 조사중지 승인 제도 개선 필요

- ※ 「공공기관의 정보공개에 관한 법률」 제9조 제1항 제5호의 규정에 따라 이 건 감사결과를 공개하지 않습니다.

② 세무조사 범위 확대 부적정

②-①

상속세 조사 시 조사범위 확대절차를 거치지 않고 증여세 과세

1) 업무 개요

국세청은 납세자가 최소한의 범위에서 세무조사를 받을 권리를 보장하기 위하여 지방국세청 및 세무서 등 조사관서(이하 “조사관서”라 한다)가 세무조사를 하면서 준수하여야 할 조사범위 확대절차를 정하여 운영하면서 조사관서의 조사 업무를 지도·감독하고 있고, 조사관서는 조사대상 과세기간의 명백한 세금탈루 혐의 특정 항목이 다른 세목·다른 과세기간에도 있는 경우에 조사범위를 확대하여 세무조사를 하고 있다.

2) 관계법령 및 판단기준

「국세기본법」 제81조의4 제1항에 따르면 세무공무원은 적정하고 공평한 과세를 실현하기 위하여 필요한 최소한의 범위에서 세무조사를 하여야 하고 조사권을 남용할 수 없도록 되어 있으며, 같은 법 제81조의9 제1항과 같은 법 시행령 제63조의10 및 「조사사무처리규정」 제39조에 따르면 다른 과세기간·세목 또는 항목에 대한 구체적인 세금탈루 증거자료가 확인되어 이에 대한 조사가 필요한 경우 등이 아니면 조사 진행 중 세무조사의 범위를 확대할 수 없도록 되어 있다.⁷⁵⁾

그리고 「납세자 권리헌장」(국세청고시 제2018-1호, 2018. 2. 1.)에 따르면 납세자는 조사범위가 확대될 때 그 사유와 결과를 서면으로 통지받을 권리가 있는 것으로

75) 「국세기본법」 제81조의9에 조사범위 확대절차를 마련한 것은 세무조사 절차에 관한 법적 통제가 명확하지 않아 국민의 경제활동의 자유와 재산권이 심각하게 침해될 우려가 있고 국민의 국세행정에 대한 신뢰를 떨어뜨리고 있으므로 세무조사 절차에 관한 기본적인 사항을 법률로 정하여 세무조사권 남용을 방지하고 납세자의 권리 보호를 강화하기 위한 것임(2008. 10. 30. 김동철 의원이 대표 발의한 “「국세기본법」 일부개정법률안”의 제안이유)

되어 있고, 「조사사무처리규정」 제39조와 「납세자보호사무처리규정」 제49조 및 제52조에 따르면 조사범위를 확대할 때에는 납세자보호담당관(중소규모납세자인 경우) 또는 납세자보호위원회(연간 수입금액 또는 양도가액이 100억 원 이상인 경우)의 승인, 납세자 의견 청취, 조사범위 확대 통지 등의 절차를 거치도록 되어 있다.

따라서 조사관서는 세무조사를 하면서 다른 세목·과세기간에 탈루 혐의가 확인된 경우에는 납세자보호위원회의 심의 및 조사범위 확대 통지 등의 조사범위 확대절차를 거친 후 세무조사를 하여야 하고, 국세청은 조사범위 확대절차를 거치지 않고 다른 세목·과세기간에 대해 조사하는 등으로 납세자의 권익을 침해하는 일이 없도록 지도·감독을 철저히 하여야 한다.

3) 감사결과 확인된 문제점

그런데 이번 감사원 감사기간(2023. 3. 20.~4. 28.) 중 상속세 조사 시 증여세를 과세⁷⁶⁾하면서 조사범위 확대절차를 거쳤는지 점검한 결과⁷⁷⁾, 서울지방국세청 [☐] 국에서 2022. 8. 1.부터 같은 해 10. 17.까지 피상속인 U에 대한 상속세 조사(상속 개시일자 2021. 7. 22.)를 하면서 조사범위 확대절차를 거치지 않고⁷⁸⁾ 증여세 356,554,755원을 과세하는 등 [별표 7] “상속세 조사 시 조사범위 확대절차를 거

76) 「상속세 및 증여세법」 제13조 제1항에 따르면 상속세 과세가액은 상속재산의 가액에서 상속개시일 전 10년 이내에 피상속인이 상속인에게 증여한 재산가액을 가산한 금액으로 하도록 되어 있으므로 상속세 조사를 할 때에는 피상속인이 10년 이내에 상속인에게 증여한 재산에 대해서만 세무조사를 하여야 하고, 상속개시일 기준 10년 이전에 증여하였거나 피상속인 외의 자가 상속인에게 증여한 혐의가 있는 경우에는 당초 조사범위를 벗어나게 되므로 해당 혐의에 대해서는 조사범위 확대절차를 거쳐 세무조사를 하여야 함. 그리고 조사범위를 확대하지 않는 경우 별도로 증여세 조사대상자로 선정하거나, 상속인 등에게 증여세 과세자료를 과생하여 납세자 관할 세무서로 통보하여야 함

77) 상속세 조사 기준으로 상속인에 대한 증여세 과세금액이 1억 원 이상인 15건 및 조세심판원 인용사례 점검

78) 상속세 조사를 하면서는 상속개시일로부터 10년 이내의 증여재산에 대해서 증여세 조사를 할 수 있으므로 이 건 상속개시일인 2021. 7. 22.로부터 10년 이내의 증여재산에 대해서만 증여세 조사를 하여야 하는데도 조사범위가 아닌 2011. 7. 22. 이전에 증여한 재산에 대해서도 조사범위 확대절차를 거치지 않고 상속세 조사를 한 후 증여세를 과세

치지 않고 증여세를 과세한 명세”와 같이 9개 조사관서에서 14명의 납세자에 대해 조사범위 확대절차를 거치지 않고 2,791,500,433원을 과세하여 조사범위 확대 통지를 받지 못한 납세자의 권익이 침해되었다.

그리고 조세심판원은 조사범위 확대와 관련하여 2017. 8. 23. 조사범위를 확대하면서 그 사유와 범위를 납세자에게 문서로 통지하지 않고 과세한 행위는 중대한 절차상 하자라고 결정(조심2016중3708)한 이후 일관되게 인용 결정⁷⁹⁾하고 있어 조사범위 확대절차를 거치지 않고 국세를 과세할 경우 세수가 일실될 우려가 있는데, 마산세무서는 2020. 6. 29.부터 2021. 6. 5.까지 피상속인 V에 대한 상속세 조사를 한 후 조사범위 확대절차를 거치지 않고 상속인 W(아들)에 대해 증여세를 과세하였다가 조세심판원이 조사범위 확대 미통지를 사유로 W의 심판청구를 인용 결정함에 따라 조사범위 확대를 통지하였더라면 추정할 수 있었던 증여세 155,308,470원이 일실⁸⁰⁾된 사례가 확인되었다.

조사범위 확대절차를 거치지 않은 증여세 과세로 세수 일실

- 마산세무서 ㉮과 ㉮팀장 X는 2020. 6. 29.부터 2021. 6. 5.까지 2019. 7. 27. 사망한 피상속인 V에 대해 실시한 상속세 조사업무를 하면서
 - 상속인 W가 피상속인 및 어머니 Y로부터 증여받은 현금 계 468,975,630원 중 상속개시일 10년 이전에 피상속인으로부터 증여받은 재산 93,759,905원 및 Y로부터 증여받은 재산 228,622,825원 등 계 322,382,730원은 상속세 조사대상이 아닌데도 납세자보호담당관 승인 등의 조사범위 확대절차를 거치지 않고 증여세

79) 조세심판원은 조심2016중3708(2017. 8. 24.), 조심2017서3349(2017. 11. 16.), 조심2018서4163(2019. 2. 21.)에도 불구하고 조사범위 확대 미통지와 관련한 불복이 반복되자 2019. 6. 26. 조세심판관합동회의(조심2018서4063)를 거쳐 사전통지 없는 조사범위 확대는 절차상 중대한 하자에 해당하여 위법하다는 중전 조세심판원 결정을 명확히 하였으며, 2019. 4. 4.에는 조사범위 확대절차 위반을 사유로 당초 처분이 취소된 경우 과세관청이 법인세 해명자료 제출안내 및 과세예고통지 절차를 거쳐 다시 법인세를 부과한 데 대해 당초 처분의 중대한 절차상 하자가 치유되었다고 볼 수 없다는 사유로 인용 결정(조심2018중0898)하였음

80) 국세청(상속증여세과)은 이번 감사원 감사기간 중 “당초 상속세 조사 시 조사범위 확대절차 없이 행한 위법한 증여세 부과처분은 이후 해명안내 등 과세자료 처리 절차 등에 의하여 치유될 수 없고, 새로운 증여세 조사 선정 역시 엄격히 금지되는 재조사에 해당하므로 특별한 사유 없이 중전 처분과 동일한 처분사유로 재차 과세하는 것은 위법”하다는 의견서 제출

116,272,487원(가산세 65,162,628원 포함)을 추가로 과세하는 것으로 조사종결보고서를 작성한 후 과장·서장의 결재를 받아 증여세를 과세

- 그 결과 W는 조사범위 확대 통지를 받지 못하고 증여세를 부과받는 등 납세자의 권익이 침해되었고, W가 이 건 증여세 부과처분에 불복하여 조사범위 확대 미통지를 사유로 조세심판을 청구한 데 대해 조세심판원이 이를 인정하여 인용 결정함에 따라 조사범위 확대를 통지하였더라면 추징할 수 있었던 증여세 155,308,470원⁸¹⁾이 일실되었고, 환급가산금 1,055,460원을 추가로 부담

관계기관 의견 국세청은 감사결과를 수용하면서 세무조사 과정에서 조사범위를 벗어나서 과세하는 일이 없도록 직무교육을 강화하고 「세무조사 관리지침」 등을 보완하겠다는 의견을 제시하였고, 마산세무서도 감사결과를 받아들이면서 조사범위 확대절차를 거치지 않고 상속세를 부과하는 등으로 납세자의 권익을 침해하는 일이 없도록 업무를 철저히 하겠다는 의견을 제시하였다.

조치할 사항

- ① 국세청장은 앞으로 조사관서가 상속세 조사를 하면서 조사범위 확대절차를 거치지 않고 증여세를 과세하는 등으로 납세자의 권익을 침해하는 일이 없도록 지도·감독을 철저히 하고,(주의)
- ② 마산세무서장은 상속세 조사를 하면서 조사범위 확대절차를 거치지 않고 증여세를 과세함에 따라 세수가 일실되는 일이 없도록 지도·감독을 철저히 하며, 관련자 **㉠**과 X(현 창원세무서)에 대하여는 현 소속 기관장에게 주의를 촉구하도록 통보하시기 바랍니다.(주의)

81) 조사범위 확대절차를 거치지 않고 과세한 증여세 116,272,470원 외에 이 건 증여세 부과처분이 취소됨에 따라 재차증여재산가액에서 차감되어 추가로 세수 일실 발생

1) 사건 개요

대전지방국세청(☞국 ☞과, 이하 “대전청”이라 한다)은 2020. 1. 16.부터 같은 해 3. 5.까지 ☞☞공사(이하 “위 법인”이라 한다)에 대해 법인세 통합조사(조사대상 과세기간: 2017사업연도)를 하면서 위 법인이 2017사업연도 작업진행률⁸²⁾을 계산하면서 당기에 지급하지 않은 LH 정산금 21,400백만 원⁸³⁾을 당기 공사원가에 포함한 사실을 확인한 후 2020. 2. 13. 납세자보호위원회의 승인을 거쳐 조사대상 과세기간을 2014~2016, 2018사업연도까지 확대하였다.

이에 대해 위 법인은 2020. 3. 4. LH 정산금을 공사원가에 포함하여 작업 진행률을 계산한 사실을 인정하면서도, 「법인세법 시행령」 제68조 제1항 제3호에 따라 준공 전 당해 자산을 사용수익하는 경우 사용수익일을 기준으로 수익과 비용을 인식해야 한다면서 2009~2018사업연도의 공사수익과 공사원가를 재계산하여 제출(이하 “이 건 손·익금 귀속시기 변경 요청”이라 한다)하였고, 대전청은 같은 날 위 법인의 요청사항을 검토하기 위해 필요하다면서 조사대상 사업연도가 아닌 2013사업연도의 결산과일을 요구하여 제출받았다.

그리고 대전청은 2020. 3. 5. 세무조사가 종료된 이후, 위 법인의 이 건 손·

82) 「법인세법 시행령」 제69조 제1항 및 같은 법 시행규칙 제34조 제1항 제1호에 따르면 건설의 제공으로 인한 익금과 손금은 작업진행률을 기준으로 하여 계산한 수익과 비용을 각각 해당 사업연도의 익금과 손금에 산입하도록 되어 있고, 작업진행률은 ‘총공사비 누적액÷총공사비 예정액’으로 계산하도록 되어 있음

83) 위 법인은 ⊕신도시 개발사업(2009년 6월 착공) 매출이익을 정산한 후 이익률이 낮은 시행사에 정산금을 지급하기로 한 약정에 따라 LH공사에 2013. 5. 27. 12,217백만 원, 2015. 12. 9. 81,372백만 원, 2018. 11. 20. 36,825백만 원, 계 130,414백만 원의 정산금을 지급하였는데, 위 개발사업이 종료되지 않아 LH공사에 지급하여야 할 총액이 확정되지 않은 정산금을 연도별로 안분하여 총공사비 누적액에, 정산예상금액은 총공사예정비에 포함하여 작업진행률을 계산한 후 법인세를 신고납부하였음. 이에 대해 대전청은 이 건 LH 정산금은 LH공사가 지급을 청구하는 때에 지급하도록 되어 있어 지급이 확정되는 때에 손금에 산입하여야 한다는 의견임

익금 귀속시기 변경 요청을 수용하여 전체 사업기간(2009~2018사업연도)에 대한 소득금액을 재계산하는 과정에서 위 법인이 2013~2018사업연도에 LH 정산금을 포함하여 수익과 비용을 산출하면서 2013~2014사업연도에 공사진행률이 아닌 원가율⁸⁴⁾을 적용하여 2013사업연도 소득금액을 과소신고한 것을 「조세범 처벌법」 제3조에 따른 부정행위로 판단⁸⁵⁾하고 10년의 부과체척기간을 적용⁸⁶⁾하여 2020. 3. 25. [표 25]와 같이 2013사업연도에 대한 법인세 12,206백만 원을 추징하고 2014~2018사업연도에 대한 법인세 18,862백만 원을 환급하는 것으로 세무조사 결과를 통지⁸⁷⁾하였다.

[표 25] 대재공사 세무조사 결과 고지예상세액

(단위: 백만 원)

사업연도	2013	2014	2015	2016	2017	2018
고지예상세액	12,206	-1,356	-2,341	-2,288	-2,566	-10,311

자료: 대전지방국세청 제출자료

이에 따라 관할 홍성세무서는 2020. 7. 1. 2013사업연도에 대한 법인세 12,278백만 원(가산세액 6,267백만 원 포함)을 부과하고 2014~2018사업연도에 대한 법인세 19,674백만 원(환급가산금 857백만 원 포함)을 환급하였다.

그러나 조세심판원은 위 법인이 조세심판을 청구(2020. 9. 10.)한 데 대해

- 84) 위 법인 LH 정산금을 포함하여 수익과 비용을 산출하는 과정에서 2013~2014사업연도에 공사진행률이 아닌 원가율을 적용하여 수익과 비용을 산출하였는데 원가율을 적용하였다고 하더라도 공사진행률을 적용한 것과 수익과 비용에 차이는 발생하지 아니함
- 85) 대전청은 「국세기본법」 제26조의2에 따르면 납세자가 부정행위로 국세를 포탈한 경우 국세를 부과할 수 있는 부과체척기간은 10년으로 되어 있는데, 대재공사가 2009~2012사업연도에 「법인세법」에 따라 작업진행률을 적용하여 수익과 비용을 계산하였던 것을 2013~2014사업연도에는 「법인세법」 및 기업회계기준에 규정되어 있지 않은 임의의 원가율을 적용하여 과소계상하였다면서 이를 「조세범 처벌법」 제3조 제1항 및 제6항에 따른 사기나 그 밖의 부정한 행위로 판단
- 86) 부과체척기간 10년을 적용할 경우 2009사업연도까지 추징이 가능하지만 대전청은 2009~2012사업연도에 대해서는 공사진행률을 적용하여 수입과 비용을 계산하였으므로 부정행위로는 판단하지 아니함
- 87) 수입금액 인식 기준을 당초 준공일자에서 대재공사의 요청에 따라 사용수익일로 변경함에 따라 소득금액이 변경되었는데, 소득금액이 증가한 2013사업연도의 경우 추징이 발생하였고, 소득금액이 감소한 2014~2015, 2018사업연도의 경우 환급이 발생하였으며, 소득금액이 증가한 2016~2017사업연도의 경우 소득금액은 증가하였으나 2015사업연도에 발생한 이월결손금을 공제받아 환급이 발생하였음

그리고 「국세기본법」 제26조의2, 같은 법 시행령 제12조의2 제1항 및 「조세범 처벌법」 제3조 제6항에 따르면 국세의 부과제척기간은 국세를 부과할 수 있는 날부터 5년으로 하되, 이중장부의 작성, 소득·수익·행위·거래의 조작 또는 은폐 등 사기나 그 밖의 부정한 행위(이하 “부정행위”라 한다)로 국세를 포탈(逋脫)한 경우에는 10년으로 하도록 되어 있다.

또한 대법원 판례에 따르면 부정행위는 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 위계 기타 부정한 적극적 행위를 말하는 것으로서 수입이나 매출 등을 고의로 장부에 기재하지 않는 행위 등 적극적인 은닉의도가 나타나는 사정이 덧붙여진 경우를 말하는 것으로 되어 있고, 작업진행률 조작 행위를 부정한 적극적 행위라고 하기 어려울 뿐 아니라 그 행위가 조세포탈의 목적에서 비롯된 것으로 단정하기도 어려워 보이므로 이는 일반과소신고에 해당하는 것으로 되어 있다.

따라서 대전청은 세무조사를 하면서 납세자보호위원회 승인 등의 조사범위 확대절차를 거치지 않고 조사대상이 아닌 사업연도에 대해 과세하는 등으로 납세자의 권익을 침해해서는 아니 된다.

그런데 대전청은 “1)항”과 같이 2013사업연도는 조사대상 과세기간이 아니었는데도 조사범위 확대절차를 거치지 않고 위 법인에 2013사업연도 결산자료를 요구하여 제출⁹⁰⁾ 받았고, 이 건 위 법인이 LH정산금을 포함하여 수익과 비용을 산정하였다고 하더라도 손익 귀속시기만 달라지고 수입금액을 누락한 것이 아니어서 작업진행률 조작은 부정행위가 아니라는 대법원 판례 등을 검토하면 이를 부정

90) 대전청은 구두로 요구하여 제출받은 2013사업연도 매출원장 등 결산자료 및 작업진행률 계산 내역을 검토하는 과정에서 위 법인이 2013~2014사업연도에 원가율을 적용하여 분양수익을 산정한 사실을 확인

행위로 보기 어렵다는 것을 충분히 알 수 있었는데도 부정행위와 관련이 없는 부당 과소신고와 관련된 조세심판원 결정례 및 국세청 세법해석만을 근거로 위 법인의 행위를 부정행위로 판단한 후 부과제척기간 10년을 적용⁹¹⁾하여 2013사업연도에 대한 법인세 12,205백만 원을 추징하였다.

나) 2014~2018사업연도 법인세 환급 부적정

구 「국세기본법」(2017. 12. 19. 법률 제15220호로 개정된 것) 제26조의2 제2항 제4호(이하 “이 건 개정규정”이라 한다)에 따르면 지방국세청장은 경정청구 등이 있는 경우 그 경정청구 대상이 된 과세표준 또는 세액과 연동된 다른 과세기간의 과세표준 또는 세액의 조정이 필요한 경우에는 부과제척기간 규정에도 불구하고 경정청구일로부터 2개월이 지나기 전까지 경정이나 그 밖에 필요한 처분⁹²⁾을 할 수 있도록 되어 있다.

이 건 개정규정에 따라 법인이 경정청구를 신청할 경우에 한하여 부과제척기간이 경과하였더라도 경정청구와 연관되는 사업연도의 과세표준 및 세액을 경정할 수 있게 되었을 뿐, 과세관청이 세무조사를 한 경우에는 부과제척기간이 경과한 사업연도에 대해서는 과세표준 및 세액을 경정할 수 없다.⁹³⁾

91) 대전청은 이 건 위 법인의 작업진행률 오류를 「조세법 처벌법」 제3조 제6항에 따른 부정행위로 보아 12,206백만 원을 부과하면서도 「조세법 처벌법」 제3조에 따르면 부정행위로 5억 원 이상의 조세를 포탈한 자는 2년 이하의 징역 또는 포탈세액의 2배 이하에 상당하는 벌금에 처하도록 되어 있는데도 “조세포탈 범칙조사 심의 회부기준 검토조서”에는 포탈혐의금액을 0원으로 기재한 후 범칙조사 심의 미회부

92) 국회 기획재정위원회 「국세기본법 일부개정법률안 검토보고서」에 따르면 납세자가 과세관청에 경정청구를 하는 경우, 그에 따른 경정으로 인하여 부과제척기간(경정청구 기간) 경과 후 그 결정 또는 경정의 대상이 된 과세표준 또는 세액과 연동된 다른 과세기간에 대한 과세표준 및 세액을 조정할 필요성이 있는 경우, 납세자는 후발적 경정청구(「국세기본법」 제45조의2 제2항 제1호)를 통해 이를 바로잡을 수 있는 반면, 과세관청은 이와 관련한 제척기간 특례가 규정되어 있지 않아 과세권이 적정하게 행사되지 못하는 문제가 있는 것으로 되어 있고, 개정안은 적정한 과세권 행사를 통해 부당한 세수손실을 막고 조세정의를 높일 수 있다는 점에서 필요한 입법 조치라고 되어 있음

93) 이 건 개정규정은 납세자가 부과제척기간 내 사업연도에 대해 경정청구를 하였을 경우 이로 인해 환급만 하고 부과제척기간이 경과한 사업연도에 대해 추징을 하지 못하는 불합리함을 개선하기 위해 신설된 것으로서, 세무조사를 하면서는 부과제척기간 내 사업연도에 대해 환급하더라도 이와 연관되는 사업연도가 부과제척기간이 경과한 경우 추징할 수는 없음

따라서 대전청은 위 법인이 이 건 손·익금 귀속시기 변경을 요청⁹⁴⁾하였을 때 위 법인으로 하여금 경정청구를 하도록 하면 부과제척기간이 경과한 2012~2013 사업연도에 대해서도 법인세를 과세할 수 있는 반면, 세무조사를 하여 이를 경정할 경우에는 2014~2018사업연도 법인세는 환급해야 하고 2012~2013사업연도 법인세는 과세할 수 없게 되어 국고에 손실이 발생하게 되므로 이 건 세무조사를 통해 2014~2018사업연도 법인세 과세표준을 경정하지 않았어야 했다⁹⁵⁾.

그런데도 대전청은 이와 같은 문제점은 파악하지 못하여 위 법인으로 하여금 경정청구를 하도록 하지 않고 이 건 손·익금 귀속시기 변경 요청 내용을 그대로 인정한 후, 2014~2018사업연도 법인세 18,862백만 원을 환급하는 것으로 세무 조사를 종결하였다.

그 결과, [표 26]과 같이 위 법인에 대해 2012~2013사업연도 법인세 40,508 백만 원을 추징하지 못하고 2014~2018사업연도 법인세 18,862백만 원을 환급함에 따라 국고에 손실이 발생하였다.

[표 26] 2012~2013사업연도 소득금액 및 추정가능세액

(단위: 백만 원)

구분	2012사업연도	2013사업연도	계
소득금액	63,688	27,462	91,150
산출세액	16,023	6,010	22,033
가산세	13,930	4,545	18,475
경정가능세액	29,953	10,555	40,508

자료: 대전지방국세청 제출자료 재구성

94) 「법인세법 시행령」 제68조 제1항 제3호에 따라 수입금액의 귀속시기를 잔금청산일에서 사용승낙일로 변경해달라는 것으로서 이를 수용할 경우 2014년 이후의 소득금액 151,970백만 원의 귀속시기가 2009~2018사업연도로 변경됨

95) 대전청이 이 건 손·익금 귀속시기를 변경하여 과세표준을 경정하지 않더라도 위 법인은 관할 세무서에 2014~2018사업연도에 대한 법인세 환급을 신청할 수는 있는데, 이 경우 관할 세무서는 대전청이 위 법인에 대해 법인세를 환급한 것과 같이 2014~2018사업연도에 대한 법인세를 환급해야 하지만, 구 「국세기본법」 제26조의2 제2항에 따라 부과제척기간이 경과된 2012~2013사업연도에 대한 법인세는 과세할 수 있게 됨

3) 업무담당자의 부당한 업무처리

대전세무서 ㉔과 Z는 2019. 1. 11.부터 2021. 1. 15.까지 대전청 ㉔국 ㉔과에서 ㉔팀장으로, 북대전세무서장 AA는 2020. 1. 3.부터 2021. 1. 11.까지 대전청 ㉔국 ㉔과장으로 근무하면서 위 법인에 대한 세무조사 업무를 각각 담당하거나 지휘하였다.

Z는 위 법인에 대한 세무조사 업무를 담당하면서 조사대상이 아닌 사업연도에 대해 조사하기 위해서는 조사범위 확대절차⁹⁶⁾를 거쳐야 한다는 사실, 부정행위란 조세의 부과·징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 적극적인 행위를 의미한다는 사실, 위 법인의 손·익금 귀속시기 변경 요청을 수용할 경우 부과제척기간이 경과한 2013사업연도 이전에 대해서는 법인세를 추징할 수 없고 2014~2018사업연도에 대한 법인세만 환급한다는 사실을 잘 알고 있었다.

그런데 Z는 부정행위 판단에 필요한 작업진행률 관련 판례 등은 제대로 검토하지 않고 부정행위와 관련이 없는 조세심판원 결정례 등을 근거로 위 법인의 회계처리를 부정행위로 단정한 후 조사범위 확대절차를 알고 있으면서도 이를 거치지 않은 채 조사대상이 아닌 2013사업연도에 대해 10년의 부과제척기간을 적용하여 법인세 12,205백만 원을 과세하는 것으로 검토보고서를 작성하였다.

그리고 Z는 개정규정 등 관련법령에 대한 검토를 소홀히 하여 위 법인이 정정청구를 할 경우 부과제척기간이 경과한 2012~2013사업연도에 대한 법인세를 과세할 수 있다는 사실을 모른 채 2014~2018사업연도 법인세를 환급해도 되는지 법령을 제대로 검토하지 않고 2014~2018사업연도에 대해서는 법인세 18,862백만

96) 조사범위 확대절차를 거치지 않고는 법인세를 과세할 수 없으므로 부과제척기간이 경과한 2013사업연도에 대해 부정행위로 법인세를 과세하기 위해서는 범칙조사를 하여야 했음

원을 환급하는 내용으로 2020년 3월(날짜 모름) 조사종결보고서를 작성한 후 과장 AA, 국장 AB, 청장 AC의 결재를 받아 위 법인에 조사결과를 통지함으로써 “2)항”과 같은 결과를 초래하였다.

그리고 AA는 판례가 조세의 부과·징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 적극적인 행위를 부정행위로 보고 있어 수입금액 귀속시기의 변경은 부정행위로 볼 수 없다는 사실, 위 법인에 대한 조사범위 확대검토조서를 결재하는 등 조사대상 사업연도가 아닌 사업연도에 대해 조사하기 위해서는 조사범위를 확대하여야 한다는 사실과 이 건 손·익금 귀속시기를 변경할 경우 부과제척기간이 경과한 2009~2013사업연도에 대해서는 법인세를 부과할 수 없게 된다는 사실을 잘 알고 있었다.

그런데 AA는 2020년 3월(날짜 모름) ㉠팀장 Z가 작성한 조사종결보고서를 검토·결재하면서 Z가 사실관계, 대법원 판례 등을 적정하게 검토하여 위 법인의 회계처리를 부정행위로 판단하였는지, 조사범위 확대절차를 거쳤는지, 2014~2018사업연도에 대한 법인세를 환급하기 위한 법령 검토를 소홀히 하지 않았는지 제대로 검토하지 않고 그대로 결재하여 “2)항”과 같은 결과를 초래하였다.

관계기관 등 의견

① 관계기관 의견

대전청은 조사범위 확대절차를 거치지 않고 부과제척기간이 경과한 2013사업연도에 대한 법인세를 부과한 것과 2014~2018사업연도에 대해 법인세를 환급한 것이 잘못된 업무처리임을 인정하면서 앞으로 매년 중요한 세법 개정사

항에 대한 교육을 실시하고 부실과세에 따른 납세자의 권리 침해 방지를 위해 최선을 다하겠다는 의견을 제시하였다.

② 관련자 의견

☞팀장 Z는 납세자의 의견을 적극 수용하는 과정에서 발생한 일이라고 답변하면서도 2013사업연도에 대해 조사범위 확대절차를 거치지 않고 법인세를 과세하여 납세자의 권익을 침해하고 2014~2018사업연도에 대해 법인세를 환급하여 국고가 일실된 데 대한 잘못을 인정하였다.

☞과장 AA는 납세자에게 경정청구를 하도록 하면 불편을 초래할 것 같아 법인세를 경정한 것이라고 답변하면서도 2013사업연도에 대해 법인세를 과세하여 납세자의 권익을 침해하고 2014~2018사업연도에 대한 법인세를 환급하여 국고가 일실된 데 대한 잘못을 인정하였다.

징계요구 양정 세무조사 업무를 부당하게 처리하고 법령 검토를 소홀히 하여 국고에 손실을 초래한 Z, AA의 행위는 「국가공무원법」 제56조에 위배된 것으로 같은 법 제78조 제1항 제2호의 징계사유에 해당한다.

조치할 사항 국세청장은 조사범위 확대절차를 거치지 않고 조사범위를 확대하는 등 세무조사 업무를 부당하게 처리하고 법령 검토를 소홀히 하여 국고에 손실을 초래한 Z, AA를 「국가공무원법」 제82조에 따라 징계처분(경징계 이상)하시기 바랍니다.(징계)

1) 업무 개요

국세청 관하 지방국세청 및 세무서는 「국세기본법」 제81조의6 등에 따라 관할 지역에 대한 세무조사를 하면서 국세청 내부지침인 「세무조사 관리지침」에 따라 업무를 하고 있다.

2) 관계법령 및 판단기준

「법인세법」 제66조 제2항에 따르면 납세지 관할 지방국세청장은 과세표준을 신고한 내국법인의 신고 내용에 오류 또는 누락이 있는 경우 그 법인의 각 사업 연도 소득에 대한 법인세의 과세표준과 세액을 경정하도록 되어 있고, 「세무조사 관리지침」에 따르면 손익 귀속시기 조정 등에 따라 당연손금으로 추인될 사항(이하 “당연손금사항”이라 한다)은 조사 시 반드시 경정하고 조사 종료 후 납세자가 경정청구하여 환급받는 일이 없게 하도록⁹⁷⁾ 되어 있다.

그리고 이와 관련하여 감사원은 2021. 10. 25. 국세청장에게 지방국세청장 및 세무서장이 세무조사를 하면서 당연손금사항 등을 경정하지 않아 납세자에게 불편을 주는 일이 없도록 주의요구한 바 있다.⁹⁸⁾

따라서 조사관서는 세무조사를 하면서 당연손금사항 등을 경정하지 않고 세무조사를 종료함에 따라 납세자가 세무조사 종료 이후 경정청구를 통해 환급받는 등으로 불편을 겪는 일이 없도록 하여야 한다.

97) 「세무조사 관리지침」에서는 구체적인 예시를 들어 2014년 손금을 2013년에 계상한 경우 2013년 손금을 부인하면서 2014년 손금을 추인하여야 하나 2013년 손금부인분만을 고지하고 조사종료 후 납세자가 2014년 손금을 경정청구하여 환급받도록 유도하는 일이 없게 주의하도록 되어 있음

98) 「국세 경정청구 처리실태 II」, 2021. 10. 25. 시행

3) 감사결과 확인된 문제점

그런데 이번 감사기간(2023. 3. 20.~4. 28.) 중 감사원의 처분요구일인 2021. 10. 25. 이후 종료된 세무조사 5,446건 중 조사 종료 이후 6개월 이내에 조사대상법인의 경정청구가 인용된 사례 70건을 표본으로 당연손금사항 경정 실태를 점검한 결과 다음과 같은 문제점이 확인되었다.

가) 재고자산 손익귀속시기 변경에 따른 당연손금사항 미경정

중부지방국세청 [자국] [과] [팀장] AD는 2022. 3. 17.부터 2022. 4. 25.까지 주식회사 [내]의 2019사업연도에 대한 세무조사를 하면서, 위 업체의 2019사업연도 결산서상 기말 재고자산 가액(832백만 원)이 회계프로그램상 기말 재고자산 가액(1,368백만 원)보다 536백만 원 과소신고된 사실을 확인한 후 이를 익금에 산입하였다.

그런데 2019사업연도 기말 재고자산의 증가는 2020사업연도의 매출원가⁹⁹⁾를 증가시키므로 2019사업연도 익금에 산입한 536백만 원은 2020사업연도 당연손금사항으로 경정하여야 했다. 그런데도 AD는 “2)항”의 관계법령 등을 제대로 숙지하지 못해 2019사업연도에 대한 법인세만 과세하고 2020사업연도의 당연손금사항을 경정하지 않은 채 2022년 5월 세무조사를 종료하였다.

그 결과 주식회사 [내]는 세무조사가 종료된 후인 2022. 6. 7. 2020사업연도 손금에 산입하여 달라고 경정청구를 하여 법인세액을 환급받는 등 납세자의 불편이 초래되었다.

99) 매출원가는 '기초재고자산+매입액 - 기말재고자산'으로 계산되는데, 결산서상 매출원가는 39,909백만 원이었으나 (기초재고 1,179백만 원+매입액 39,562백만 원 - 기말재고 832백만 원) 회계 프로그램상 매출원가는 39,373백만 원(기초재고 1,179백만 원+매입액 39,562백만 원 - 기말재고 1,368백만 원)임

나) 건설회사의 공사진행률 변경에 따른 당연손금사항 미경정

대전지방국세청 [사]국 [과]과 [팀]장 AE는 2022. 5. 10.부터 2022. 6. 28.까지 [주]주식회사의 2019사업연도에 대한 세무조사를 하면서, 위 업체가 2019년 1월 계약을 체결한 후 공사를 진행한 “[타] 화성CGMP공장 신축공사”의 2019사업연도 작업진행률¹⁰⁰⁾을 7.23%만큼 과소산정¹⁰¹⁾함에 따라 공사수입금액 1,106백만 원을 과소신고한 사실을 확인한 후 이를 2019사업연도 익금에 산입하였다.

그런데 2020년에 완공된 해당 공장의 2019 및 2020사업연도 공사수입금액 합계액은 공사계약금액인 15,300백만 원이므로 2019사업연도에 익금에 산입한 1,106백만 원은 2020사업연도의 당연손금사항으로 경정하여야 했다. 그런데도 AE는 조사대상 기간이 아닌 2020사업연도의 작업진행률을 확인할 수 없다는 사유로 당연손금사항을 경정하지 않은 채 2022년 6월 세무조사를 종료하였다.

그 결과 [주]주식회사는 세무조사가 종료된 후인 2022. 9. 6. 동청주세무서에 2020사업연도 손금에 산입해 달라고 경정청구를 하여 법인세액을 환급받는 등 납세자의 불편이 초래되었다.

관계기관 의견 및 검토결과 중부지방국세청은 감사결과를 수용하면서 향후 조사 담당자들이 「세무조사 관리지침」을 철저히 숙지하도록 하여 동일한 사례가 발생하는 일이 없도록 관리하겠다는 의견을 제시하였다.

대전지방국세청은 사실관계나 법령 적용 등에 대하여 이견은 없으나, [팀]은 「국세기본법」 제81조의4 제3항에 따라 조사대상 기간이 아닌 사업연도에 대한

100) 총공사원가누적액을 총공사예정원가로 나눈 값(「법인세법 시행규칙」 제34조 제1항 제1호)

101) 당초 신고 작업진행률은 72.30%(누적원가 8,268백만 원/총공사예정원가 11,934백만 원)이고 세무조사 후 변경된 작업진행률은 79.53%(누적원가 8,268백만 원/총공사예정원가 10,849백만 원)임

자료를 요구할 수 없으므로 2020사업연도의 작업진행률을 확인할 수 없었고, 따라서 2019사업연도의 총공사예정원가 변경 사항이 2020사업연도에 반드시 동일한 사항으로 반영된다고 볼 수 없었으므로 당연손금사항으로 추인해야 하는 사항으로 판단할 수 없었다는 의견을 제시하였다.

그러나 「국세기본법」 제81조의4 제3항에 따라 조사대상 기간이 아닌 사업연도에 대해 자료를 요구할 수는 없으나, 조사자가 자료를 요구하지 않더라도 2019년 1월에 계약 체결한 쟁점 공장의 2019사업연도 1년 간 작업진행률이 79.53%로서 완공을 앞두고 있어 「세무조사 관리지침」에 따라 당연손금사항을 경정하기 위해 확인만 하더라도 쟁점 공장이 2020년에 완공되었다는 것을 쉽게 알 수 있어 조사 시점인 2022년에 쟁점 공장의 완공 여부를 몰랐을 것으로 보기 어려운 점, 총공사 예정원가 변경에 대한 판단은 작업진행률을 산정하기 위함인데 공장이 완공된 시점에서 작업진행률은 100%이므로 총공사예정원가의 변경 여부는 판단할 필요가 없는 점 등을 고려할 때 대전지방국세청의 의견은 받아들일 수 없다.

조치할 사항 중부지방국세청장 및 대전지방국세청장은

- ① 앞으로 세무조사를 하면서 당연손금사항을 경정하지 않는 등으로 납세자의 권익을 침해하는 일이 없도록 관련 업무를 철저히 하고
- ② 관련자(AD, AE)에게는 주의를 촉구하시기 바랍니다.(주의)

1) 업무 개요

서울지방국세청(이하 “서울청”이라 한다)는 2020. 10. 23.부터 2021. 2. 6.까지 [나]주식회사(이하 “[나]”라 한다)에 대해, 2021. 10. 14.부터 2022. 1. 21.까지 [나]주식회사(이하 “[나]”라 한다, 이하 [나] 및 [나]를 “조사대상 법인들”이라 한다)에 대해 신규 보험계약 체결 시 발생하는 신계약비¹⁰²⁾의 세무처리를 주요 쟁점으로 각각 법인세 세무조사를 하였다.

2) 관계법령 및 판단기준

「국세기본법」 제18조 제3항에 따르면 세법의 해석이나 국세행정의 관행이 일반적으로 납세자에게 받아들여진 후에는 그 해석이나 관행에 의한 행위 또는 계산은 정당한 것으로 보며, 새로운 해석이나 관행에 의하여 소급하여 과세되지 않도록 되어 있다.

국세청은 이러한 소급과세의 금지 원칙과 관련하여 세법해석이 명백히 법령 위반인 것을 제외하고는 새로운 해석에 의하여 소급하여 과세하지 아니하는 것이고, 새로운 세법해석이 종전의 해석과 상이한 경우에는 새로운 해석이 있는 날 이후에 납세의무가 성립하는 분부터 새로운 해석을 적용하는 것이라고 세법 해석¹⁰³⁾한 바 있다.

한편 보험회사들의 신계약비와 관련하여 회계규정 및 세법규정은 1993년 이후부터 2015년까지 [그림 5]와 같이 개정되었다.

102) 보험회사들이 신규 보험계약 체결과 관련한 보험모집인의 모집수당 등 경비, 영업소의 인건비, 물건비, 진단비, 계약비 등으로 지출한 금액

103) 서면인터넷방문상담1팀-35, 2005. 1. 11.

[그림 5] 신계약비 회계규정 및 세법규정의 주요 변화(1993~2015년)

연도	기업회계		「법인세법」
1993	1993. 3. 12. 개정 「보험감독규정」 제68조 (신계약비의 상각) 신계약비를 보험료 납입기간(7년한도)에 걸쳐 균등하게 상각하도록 규정	↔ 회계/세무 불일치	신계약비 발생 시점에 전액 손금산입
	▽		▽
2003	2003. 9. 26. 전부개정 「보험업감독규정」 신계약비를 보험료 납입기간(7년한도)에 걸쳐 균등하게 상각하도록 규정	↔ 불일치사항 해소	2003. 5. 10. 개정 「법인세법 기본통칙」 40-71...23 (신계약비의 손금산입시기) 신계약비를 보험료 납입기간(7년 한도)에 안분하여 손금에 산입하도록 규정
	▽		▽
2012	2012. 2. 28. 개정 「보험업감독규정」 제6-3조 (신계약비의 이연 및 상각) 신계약비를 해약공제액의 50%를 한도로 이연하여 보험료 납입기간(7년한도)에 걸쳐 상각하고, 한도초과액은 당기비용 처리하도록 규정 개정	↔ 회계/세무 불일치, 쟁점기간	「법인세법 기본통칙」 40-71...23 (신계약비의 손금산입시기) 신계약비를 보험료 납입기간(7년 한도)에 안분하여 손금에 산입하도록 규정
	▽		▽
2015	「보험업감독규정」 제6-3조 (신계약비의 이연 및 상각) 신계약비를 해약공제액의 50%를 한도로 이연하여 보험료 납입기간(7년한도)에 걸쳐 상각하고, 한도초과액은 당기비용 처리하도록 규정 개정	↔ 불일치사항 해소	2015. 1. 30. 기획재정부 법인세제과-57 「보험업감독규정」(금융위원회 고시 제2014-1호)에 따라 손금처리하도록 질의회신

자료: 「법인세법」 및 「보험업감독규정」 법령자료 재구성

당초 보험회사들은 보험업 관련 회계의 기준이 되는 「보험감독규정」 제68조에 따라 신계약비를 기타 자산으로 보아 해당 계약의 유지기간(7년 한도)에 걸쳐 균등하게 상각하여 회계처리하고 있었으나, 과세관청은 신계약비를 지출한 시점에 전액 손금산입하는 것으로 과세하여 왔다.

이에 보험회사들은 「보험업감독규정」과 달리 보험계약 초기인 신계약비 지출 시점에 거액이 손금을 인식하는 것이 불합리¹⁰⁴⁾하다며 민원을 제기하였고, 국세청도 이를 수용하여 신계약비를 자산화하여 장래의 손금으로 산입할 수 있도록 「법인세법 기본통칙」¹⁰⁵⁾(2003. 5. 10. 개정) 40-71...23(이하 “이 건 통칙조항”

104) 신계약비 발생 시점에 전액 손금으로 인식하는 경우 신계약비를 지출한 연도에 거액의 손금이 발생하고 계약 기간 중에는 손금으로 인식할 수 없어 이월결손금 공제기간(당시 5년)이 경과하면 손금으로 산입할 수 없게 됨

105) 각 세법의 해석 및 집행기준을 범조문 형식으로 체계화하여 기획재정부장관의 승인을 받은 것(「국세청 법령 사무처리규정」 제2조 제8호)

이라 한다)에 신계약비를 보험료 납입기간(7년 한도)에 걸쳐 상각하도록 하는 내용을 신설하였다.

그러다가 2012. 2. 28. 「보험업감독규정」 개정으로 신계약비의 이연 한도가 ‘표준계약공제액¹⁰⁶⁾의 50%’로 제한되고 이를 초과하는 신계약비는 당기 비용 처리하도록 신계약비에 대한 회계규정이 변경되어 이 건 통칙조항과의 차이가 발생하였으나, 보험회사들은 이 건 통칙조항을 적용하여 법인세를 신고하였다.

이와 관련하여 생명보험협회는 2013년 「보험업감독규정」 개정에 따른 신계약비의 손금산입시기에 대하여 질의하였고, 기획재정부가 2015. 1. 30. “보험업을 영위하는 법인이 지출한 신계약비의 손금산입시기는 「보험업감독규정」(금융위원회 고시 제2014-1호, 2014. 1. 2., 이하 “이 건 보험업감독규정”이라 한다)에 따라 처리하는 것”이라고 회신¹⁰⁷⁾(이하 “이 건 기재부 세법해석”이라 한다)하자 보험회사들은 2014사업연도부터는 이 건 통칙조항이 아닌 이 건 보험업감독규정을 적용하여 별도의 세무조정 없이 법인세를 신고하였다.

한편 기획재정부의 이 건 관련 국세예규심사위원회 심의자료를 살펴보면 「보험업감독규정」을 따르도록 하는 안건을 채택하는 경우 이 건 통칙조항을 변경하는 효과가 있다고 명시되어 있는 등 이 건 기재부 세법해석은 신계약비의 세무처리에 관한 새로운 세법해석에 해당한다.

따라서 서울청은 이 건 기재부 세법해석을 이 건 보험업감독규정이 시행된 2014. 1. 2. 이후에 납세의무가 성립하는 2014사업연도 법인세 신고분부터 적용

106) 보험사는 보험가입자가 보험계약을 해지하면 신계약비로 집행한 금액 등을 계약공제액으로 공제한 후 환급해 주게 되는데 「보험감독규정」에는 소비자와 보험사 간 분쟁을 예방하기 위해 공제할 수 있는 계약공제액의 비율을 표준계약공제액으로 정하고 있음

107) 기획재정부 법인세제과-57, 2015. 1. 30.

하여야 하고, 이 건 통칙조항에 따라 세무조정한 그 이전 사업연도에 소급 적용 하여서는 아니 된다.

3) 감사결과 확인된 문제점

조사대상 법인들은 2012사업연도 및 2013사업연도 법인세 신고 시, 이 건 통칙조항에 따라 신계약비 이연한도초과액을 손금불산입한 후 7년을 한도로 사업연도에 분할하여 손금에 산입하였다.¹⁰⁸⁾

그리고 이번 감사 시 조사대상 법인들과 동종업계인 생명보험사 2개 업체 (대대주식회사, 대대주식회사)와 손해보험사 2개 업체(대대주식회사, 대대주식회사)가 신고한 2013사업연도 귀속 법인세 신고서의 소득금액조정합계표를 추가로 검토한 결과, 4개 업체 모두 조사대상 법인들과 같이 신계약비 이연한도초과액에 대하여 이 건 통칙조항에 따라 세무조정을 한 후 법인세를 신고하였고, 위 4개 업체에 대해 세무조사¹⁰⁹⁾를 실시하였을 때에는 이를 적정한 것으로 인정하여 법인세를 과세하지 않은 것으로 확인되었다.

그런데 서울청 4국 4과 4팀장 AF는 2020. 10. 23.부터 2021. 2. 6.까지 대대에 대한 세무조사를 하면서 대대가 2013사업연도 신계약비를 이 건 통칙조항에 따라 세무조정한 데 대하여 이 건 기재부 세법해석을 소급 적용하여 신계약비 이연한도초과액 전액(13,100백만 원)을 2013사업연도 손금으로 보아 2015~2018사업연도 상각액(7,097백만 원)을 손금불산입 처분하여 관련세액

108) 2012. 2. 28. 「보험업감독규정」이 개정됨에 따라 2012사업연도부터 개정된 「보험업감독규정」에 따라 이연 한도를 초과하는 신계약비는 전액 당해연도 비용으로 회계처리하였으나, 2012~2013사업연도 법인세는 이 건 통칙조항에 따라 세무조정하여 신고하였고 2014사업연도 이후부터는 이 건 기재부 세법해석에 따라 별도의 세무조정을 하지 않고 신계약비 이연한도초과액을 전액 손금으로 인식하였음

109) 대대(주)는 2018. 10. 1.~2019. 2. 18.(서울청 4국 4과), 대대(주)는 2019. 4. 26.~8. 13.(서울청 4국 4과), 대대(주)는 2020. 6. 5.~12. 1.(서울청 4국 4과), 대대(주)는 2020. 7. 29.~11. 26.(서울청 4국 4과) 세무조사를 하였음

1,631,688,577원을 추징¹¹⁰⁾하는 것으로 조사종결보고서를 작성한 후 과장·국장·청장의 결재를 받아 법인세를 과세하였다.

그리고 서울청 [사]국 [과]관 [팀]장 AG는 2021. 10. 14.부터 2022. 1. 21.까지 [내]하에 대한 세무조사를 하면서 [내]하가 2012·2013사업연도 신계약비를 이 건 통칙조항에 따라 세무조정한 데 대해 이 건 기재부 세법해석을 소급 적용하여 신계약비 이연한도초과액 전액(11,622백만 원)을 2012·2013사업연도 손금으로 보고 2016~2020사업연도 상각액(4,089백만 원)을 손금불산입 처분(2012년 이연한도초과액 861백만 원, 2013년 이연한도초과액 3,228백만 원)하여 관련세액 946,894,570원을 추징하는 것으로 조사종결보고서를 작성한 후 과장·국장·청장의 결재를 받아 법인세를 과세하였다.

그 결과 [내]과와 [내]하는 신계약비 손익 귀속시기의 변경에 따라 법인세를 추징당한 후 후발적 사유로 인한 경정청구를 하는 불편을 겪었고, 각각 70,248,157원¹¹¹⁾ 및 47,116,460원¹¹²⁾을 부당하게 추가로 부담하는 등 권익이 침해되었다.

관계기관 의견 및 검토결과 서울지방국세청은 ① 이 건 사실관계 및 법령 적용과 관련하여 「법인세법」에서 보험회사의 신계약비 이연대상과 그 상각방법에 대해서는 기업회계기준과 관행을 따르도록 되어 있고 대법원 판례¹¹³⁾ 및 이 건 기재부 세법해석 또한 「보험업감독규정」의 신계약비 조항을 공평·타당한 회계

110) 이 건 세무조사 당시 2014사업연도는 부과제척기간이 경과하여 2015~2018사업연도에 대해서만 과세

111) [내]과는 2021. 3. 31. 손금불산입된 이연상각액 7,097백만 원에 대하여 2013사업연도 귀속 손금으로 경정청구하여 1,561,440,420원을 환급받았는데 추징세액 1,631,688,577원과 경정청구로 인한 환급세액 1,561,440,420원의 차액만큼 추가로 부담

112) [내]과는 2022. 3. 31. 손금불산입된 이연상각액 4,089백만 원에 대하여 2012·2013사업연도 귀속 손금으로 경정청구하여 899,778,110원을 환급받았는데 추징세액 946,894,570원과 경정청구로 인한 환급세액 899,778,110원의 차액만큼 추가로 부담

113) 대법원 2017. 12. 22. 선고 2014두47693 판결

관행으로 보고 있어 「보험업감독규정」의 신계약비 조항은 「법인세법」상의 강행 규정으로 볼 수 있으므로 강행규정을 위반하여 2012·2013사업연도의 신계약비 이연한도초과액을 손금불산입한 조사대상 법인들의 세무조정은 잘못된 것이고, ② 소급과세 금지 원칙 위반과 관련하여 이 건 세법해석의 적용 시기가 구체적으로 명시되어 있지 않으며, 이 건 과세 처분과 관련된 「보험업감독규정」의 신계약비 이연 한도 변경 규정은 2012. 2. 28.에 개정된 것이므로 신계약비와 관련된 회계기준은 2012년 개정 규정을 적용하였다고 하여 소급과세 금지 원칙을 위반한 것으로 볼 수 없다는 의견을 제시하였다.

그러나 ① 대법원은 2017. 12. 22. 「보험업감독규정」을 존중하기 위해 신설된 이 건 통칙조항이 일반적으로 받아들여진 공평·타당한 회계관행이라고 판결(2014두47693)하고 있는 점, ② 기획재정부가 2015. 1. 30. 이 건 세법해석을 하면서 신계약비 이연 한도를 변경하는 것으로 개정된 2012. 2. 8. 개정 「보험업감독규정」 또는 세법해석일 당시 현행 규정인 2014. 12. 31. 개정 「보험업감독규정」이 아닌 2014. 1. 2. 개정된 이 건 보험업감독규정을 명시한 것은 이 건 기재부 세법해석을 이 건 통칙조항에 따라 이미 법인세를 신고한 2013사업연도에 대해서는 적용하지 않고 2014사업연도부터 적용하고자 하는 것으로 해석되는 점 등을 고려할 때 그 주장은 받아들일 수 없다.

조치할 사항 **서울지방국세청장은**

- ① 앞으로 세무조사를 하면서 세법의 새로운 해석 등을 소급 적용하여 과세하는 일이 없도록 관련 업무를 철저히 하고
- ② 관련자(AF, AG)에게는 주의를 촉구하시기 바랍니다.(주의)

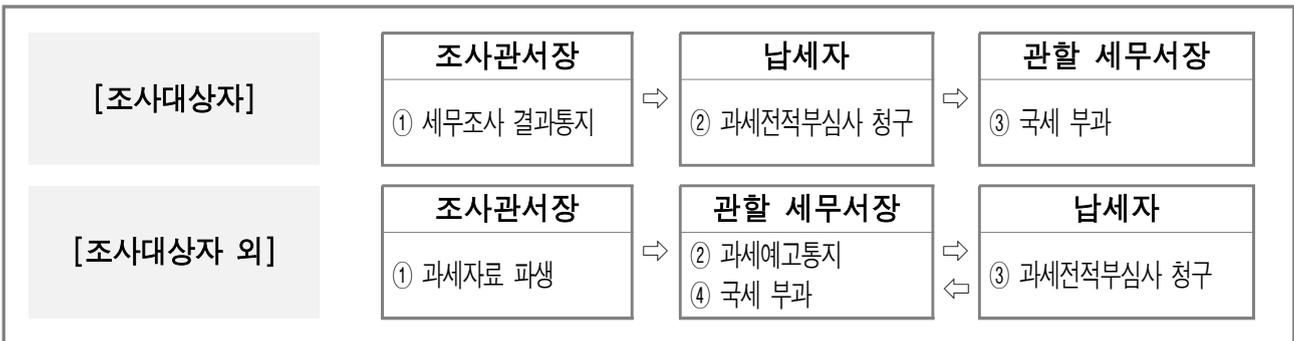
다. 세무조사 사후관리

실 태

조사관서는 세무조사가 종결되면 납세자에게 조사종결일로부터 20일 이내에 '세무조사결과통지서'를 송부하는 등으로 세무조사 결과통지를 하여야 하는데, 이때 납세자가 세무조사 결과를 알 수 있도록 세무조사 내용, 결정·경정할 과세 표준·세액 및 산출 근거, 결정·경정의 근거 및 사유 등을 포함하여야 한다.

그리고 조사대상자 외의 자에 대한 조세 탈루 혐의가 확인되는 때에는 세무 조사를 종결한 이후 과세자료를 생성하여 납세자 관할 세무서에 파생하여야 하는데, 과세자료를 수보한 세무서장은 해명안내 또는 현장확인 등을 통해 과세 자료의 적정성을 확인한 후 과세예고통지를 하도록 되어 있다.

[그림 6] 세무조사 사후관리 체계



자료: 국세청 제출자료 재구성

납세자는 세무조사 결과통지·과세예고통지 내용에 이의가 있는 경우 결과를 통지받은 날로부터 30일 이내에 과세전적부심사를 청구할 수 있고, 국세를 부과 받은 경우에는 90일 이내에 처분의 취소 또는 변경을 청구하거나 필요한 처분을 청구하는 이의신청·심사청구·심판청구 등의 불복청구를 할 수 있는데 심사 청구·심판청구를 거치지 아니하고는 행정소송을 제기할 수 없다.

문제점

① 명의신탁주식 양도에 대한 양도소득세 납세의무자 잘못 지정

1) 업무 개요

서울지방국세청(☞국, 이하 “서울청”이라 한다)은 2014. 4. 3.부터 같은 해 6. 13.까지 주식회사 ☞☞(이하 “☞☞”라 한다)에 대한 법인통합조사(조사대상 사업 연도: 2009~2012사업연도) 및 대주주 AH¹¹⁴⁾에 대한 증여세 및 양도소득세 세무조사를 하였다.

2) 관계법령 및 판단기준

「상속세 및 증여세법」 제45조의2 제1항에 따르면 권리의 이전이나 그 행사에 등기 등을 요하는 재산(토지와 건물은 제외)의 실제 소유자와 명의자가 다른 경우에는 그 명의자로 등기 등을 한 날에 그 재산의 가액을 명의자가 실제 소유자로부터 증여받은 것으로 보도록 되어 있고, 「국세기본법」 제14조 제1항에 따르면 과세의 대상이 되는 소득, 수익, 재산, 행위 또는 거래의 귀속이 명의일 뿐이고 사실상 귀속되는 자가 따로 있을 때에는 사실상 귀속되는 자를 납세의무자로 하여 세법을 적용¹¹⁵⁾하도록 되어 있다.

그리고 대법원은 명의신탁재산에 대한 양도소득세 납세의무자와 관련하여 수탁자가 신탁자의 위임이나 승낙 없이 신탁재산을 양도하고 임의로 그 양도 소득을 사용한 경우에는 수탁자가 양도소득세 납세의무자라고 판결(대법원 1999.

114) 2009년 말 기준 AH가 48% 지분을 보유

115) 「국세기본법 기본통칙」 14-0...6에 따르면 명의신탁 부동산을 매각처분한 경우에 양도의 주체 및 납세의무자는 명의수탁자가 아니고 명의신탁자라고 되어 있음

11. 26. 선고 98두7084 판결)¹¹⁶⁾하였으며, 명의신탁주식 양도소득이 명의신탁자에게 귀속되었다면 실질과세의 원칙상 당해 양도소득세의 납세의무자는 양도의 주체인 명의신탁자이고, 명의수탁자의 명의로 신고·납부하였다고 하더라도 납세의무자의 적법한 신고·납부가 있었다고 볼 수 없다고 판결(대법원 1997. 10. 10. 선고 96누 6387 판결 등)하였다.

따라서 서울청은 명의신탁주식의 양도소득에 대한 납세의무자를 판단할 때에는 수탁자가 신탁자의 위임·승낙 없이 명의신탁주식을 임의로 처분하였는지 여부와 그로 인한 양도소득이 신탁자와 수탁자 중 누구에게 귀속되었는지를 정확하게 조사하여 판단한 후 양도소득세를 과세함으로써 양도소득세가 이중 과세되거나 납세의무자가 아닌 자에게 양도소득세를 잘못 부과함에 따라 납세자의 불편이 초래되지 않도록 하여야 한다.

3) 감사결과 확인된 문제점

가) 명의신탁 및 명의신탁주식 양도 개요

AH는 2002. 1. 23. 자신이 대주주로 있는 **대마** 등에 철강제품을 납품하고 있던 **대마**주식회사(이하 “**대마**”라 한다)의 대표이사 AI에게 자신이 실소유자인 주식회사 **대사**(현 **대아**주식회사, 이하 “**대사**”라 한다) 발행주식 600,000주¹¹⁷⁾(이하 “명의신탁주식”이라 한다)를 명의신탁하였고, 2007. 11. 20. **대마**가 **대마**로부터 철

116) 명의신탁재산의 범형식적인 소유 명의는 수탁자에게 있으나 실질적인 소유권은 신탁자에게 있으므로 신탁자가 자신의 의사에 의해 신탁재산을 양도하는 경우에는 그가 양도소득을 사실상 지배·관리·처분할 수 있는 지위에 있어 양도소득세의 납세의무자가 된다고 하겠지만, 수탁자가 신탁자의 위임이나 승낙 없이 임의로 명의신탁재산을 양도하였다면 그 양도의 주체는 수탁자이지 신탁자가 아니고, 양도소득이 신탁자에게 환원되지 않는 한 신탁자가 양도소득을 사실상 지배·관리·처분할 수 있는 지위에 있지도 아니하므로 ‘사실상 소득을 얻은 자’로서 양도소득세의 납세의무자가 된다고 할 수 없어 신탁자의 위임 없이 양도하고 임의로 양도소득을 사용한 경우에는 양도소득세 납세의무자를 수탁자로 본 판결임

117) AH는 AI에게 명의신탁한 600,000주 중 30,000주는 명의개서 전에 양도하고, 나머지 570,000주는 2002. 3. 31. AI의 명의로 명의개서를 완료하였으며 2006. 5. 17. 1주당 5주로 액면분할됨

근 납품 대가로 받은 大田 발행어음(200억 원)에 대한 담보로 위 명의신탁주식 1,893,705주의 증권계좌 및 계좌인감을 AI에게 제공하면서 담보주식의 처분이나 입출금 등 거래 일체는 상호 협의·처리하기로 AI와 약정하였다.

그 후 AH는 2007년(날짜 미상) 명의신탁주식 2,580,000주¹¹⁸⁾ 중 285,460주를 제3자에게 1,903백만 원에 양도한 후 2007. 11. 30. 서광주세무서에 AI의 명의로 양도소득세 289백만 원을 신고·납부하였고, 2008년(날짜 미상) 64,400주를 1,015백만 원에 양도한 후 2009. 5. 31. 서광주세무서에 양도소득세 189백만 원을 신고·납부하였으며, 2009년에는 1,429,305주(이하 “쟁점주식”이라 한다)를 12,864백만 원에 양도하고 양도소득세를 무신고하였다가 2012. 9. 3. 광주세무서에 양도소득세 3,066백만 원¹¹⁹⁾을 기한 후 신고하였으나 양도소득세를 납부하지는 않았고, 광주세무서는 이에 대해 2013. 11. 7. AI에게 양도소득세 3,590백만 원을 결정·고지하였다.

나) 업무담당자의 부당한 업무처리

서울청 大田과 AJ는 2014. 4. 3.부터 같은 해 6. 13.까지 AH의 명의신탁 증여의제 협의 관련 세무조사 업무를 담당·처리하면서 AH가 AI에게 조세회피 목적으로 주식의 명의를 이전한 것으로 보아 2014. 7. 8. AI에게 명의신탁 증여의제에 따른 증여세 3,938백만 원을 결정·통지하면서 신탁자 AH를 연대납세의 무자로 지정하였다.

118) 2002. 3. 31. AI 명의로 명의개서된 주식 570,000주가 2006. 5. 17. 액면분할(5,000원→1,000원)됨에 따라 2,850,000주가 됨

119) 2018. 5. 30. 광주지방국세청 체납추적과에서 AI에 대한 체납자재산 추적조사 결과 동일한 이익에 대해 명의신탁 증여의제에 대한 증여세와 명의신탁주식 양도에 대한 양도소득세를 동시에 과세하는 것은 이중과세 문제가 있다고 보아 AI에게 부과된 양도소득세 일부를 감액 경정하는 등으로 2018. 6. 11. 기준 체납금액은 3,913백만 원임

그런데 AJ는 “3)항 가)”와 같이 명의신탁주식 양도와 관련하여 2007년 양도대금은 AH가 사용하였고 2008년 양도대금은 AI가 AH에게 돌려주었다는 것을 확인한 후 명의신탁자인 AH에게 해당 양도소득이 귀속된 것으로 판단하여 2014. 7. 10. AH에게 2007·2008년도 주식양도에 대한 양도소득세를 다시 부과하고 AI가 기납부한 양도소득세액을 AH의 양도소득세액에 충당하면서 AI에게 잘못 부과된 양도소득세는 결정·취소하지 않아 AH와 AI에게 이중으로 양도소득세가 부과되게 되었다.

그리고 AJ는 2009년 양도분에 대해서는 AI가 임의로 처분한 것으로 보고 AI를 양도소득세 납세의무자로 판단하여 AI에게 부과된 양도소득세를 그대로 둔 채 세무조사를 종결하였는데, 2009년도 주식양도와 관련하여 2007. 11. 20. 자약정서에 따르면 명의신탁자 AH가 명의신탁주식(1,893,705주)을 [대우]에 납품 대가로 준 [대우] 발행어음 200억 원 한도 내에서 명의수탁자 AI에게 담보로 제공하는 것으로 되어 있고, 이 주식을 “3)항 가)”와 같이 처분한 후 상호 간 채권·채무 정산 과정에서 이견이 있었으나 2014. 4. 30. 합의서를 작성하고 AI가 AH에게 40억 원을 지급¹²⁰⁾하는 등으로 정산이 완료된 상황에서 AI가 쟁점주식을 임의로 처분할 이유가 있었다고 보기 어려우며, 담보로 제공된 명의신탁주식이 처분되어 AI가 채권(철근 납품대금)을 변제받으면 AH의 해당 채무는 소멸되어 상호 간 채권·채무 정산되는 것이므로 AI가 쟁점주식을 임의로 처분하였다고 하더라도 해당 양도소득이 AI에게 귀속되었다고 볼 수도 없다.

그런데 AJ는 위 2004. 4. 30. 자 합의서 및 AI가 AH에게 발송한 내용증명

120) 합의서에 AI가 AH에게 해당 양도대금을 지급하였다는 내용은 없으나, AI가 AH에게 해당 양도대금을 지급한 후 영수증을 징구하였고 AH는 해당 양도금액으로 별금을 납부한 것으로 확인됨

등 관련 자료를 검토하고 AH·AI 등과 문답하는 과정¹²¹⁾에서 2009년도 주식 양도대금이 신탁자인 AH에게 귀속된 사실을 확인하고도, AI가 주식을 임의로 처분한 것인지 제대로 조사하지 않아 AI에게 부과된 양도소득세를 결정·취소하고 이를 AH에게 부과하는 조치를 하지 않은 채 2014. 6. 13. 세무조사를 종결하였다.

한편 AH는 자신에게 부과된 2007년도 및 2008년도 귀속 양도소득세 부과처분의 취소를 구하는 소송을 제기하였는데, 대법원은 2019. 12. 13. 담보로 제공된 명의신탁주식의 양도는 AH와의 협의 또는 묵시적인 승낙에 따라 이루어진 것으로서 AI가 이를 임의로 처분한 것으로 볼 수 없다는 사유로 대주주 AH에 대한 양도소득세 부과가 정당하다고 판결¹²²⁾하였고, 위 판결문이 국세청 업무시스템상 ‘나의할일’을 통해 AJ에게 2020년 초(정확한 날짜 모름) 통지되었다.

그런데도 AJ는 이를 제대로 확인하지 않아 2009년도 주식양도분에 대한 양도소득세를 AH에게 부과하지 않음에 따라 2020. 5. 31. 부과제척기간¹²³⁾이 경과되어 AH에게 부과했어야 할 양도소득세 5,629백만 원¹²⁴⁾이 일실되었다.

그리고 AJ는 AI에게 잘못 부과된 양도소득세는 취소하는 등의 조치를 하지

121) AJ는 AI가 2009년도 주식양도와 관련하여 [대법]의 워크아웃으로 본인 계좌의 압류 가능성이 있어 AH와 상의하여 매각한 후 대금 일부를 AH에게 돌려주었다고 답변하였고 AH도 [대법] 주식은 본인 소유로서 매각 시 협의하도록 하였다고 진술하였는데도 AI가 쟁점주식을 임의로 처분한 것인지 추가적으로 질문하지 않고 문답을 종료

122) AH가 2018. 1. 12. 2007년 11월 명의신탁주식의 증권계좌 등을 AI에게 인계한 후 AI가 주식을 임의로 처분하여 자신은 양도소득세 과세대상 대주주 요건을 충족하지 않는다는 취지로 양도소득세 부과처분 취소소송을 제기한 데 대해 광주지방법원 2018. 9. 20. 선고 2018구합10064 판결, 광주고등법원 2019. 7. 25. 선고 2018누5979 판결, 대법원 2019. 12. 12. 선고 2019두50205(심리불속행기각) 등을 거쳐 원고 패소로 확정

123) 신탁자 명의로 주식을 취득하여 주식을 거래한 경우 등 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 사기·기타 부정한 행위로 국세를 포탈한 경우 부과제척기간 10년을 적용함(서울고등법원 2021. 7. 16. 선고 2020누58535 판결, 대법원 2022. 5. 26. 선고 2022두33644 판결 등)

124) 산출세액 2,277,043,683원, 신고불성실 가산세 910,817,473원, 납부불성실 가산세 2,441,332,385원(2010. 6. 1.~2020. 5. 31.)

않아 AI가 2022. 5. 17. 광주지방국세청에 잘못 부과된 2007·2008·2009년도 귀속 양도소득세를 취소하여 달라는 고충 민원을 제기하였고, 이에 대해 광주지방국세청장은 2022. 6. 28. 2007·2008년도 귀속 양도소득세만 취소하고 2009년도 귀속분은 당연무효에 해당하지 않고 부과제척기간이 경과되었다는 사유로 고충 민원을 받아들이지 않아 양도소득세 납세의무가 없는 명의수탁자에게 잘못 부과된 양도소득세가 계속 부과된 상태로 남아 있는 등 납세자 권익이 침해되고 있었다.

관계기관 의견 서울지방국세청은 감사결과를 받아들이면서 조세대상자의 비협조와 신탁자와 수탁자 사이에 이견이 첨예하게 대립하는 상황에서 과세증빙 확보에 어려움이 많았고 명의신탁에 따른 소득의 귀속자를 밝혀내어 양도소득세 및 증여세를 과세하는 등 신탁자와 수탁자에게 불편부당함이 발생하지 않도록 최선의 노력을 기울였으나, 결과적으로 사안의 복잡성과 정보의 비대칭 속에서 미진한 부분이 있을 수 있었다고 생각하며 앞으로 이번 일을 계기로 더욱 세밀하게 규정과 사례를 살펴 적법한 과세가 이루어지도록 노력하겠다는 의견을 제시하였다.

조치할 사항 서울지방국세청장은

① 앞으로 명의신탁된 주식이 양도된 경우 신탁자의 위임·승낙 없이 수탁자가 임의로 처분한 것인지, 그로 인한 양도소득이 명의신탁자에게 귀속되었는지 여부 등을 정확하게 조사·판단한 후 납세의무가 있는 납세자에게 양도소득세를 부과

하고 납세의무가 없는 자에게 잘못 부과된 양도소득세는 결정·취소하는 등 관련 업무를 철저히 하고

② 관련자 서울지방국세청 [태국 아과 AJ(현 [태국 캄과)]에게는 주의를 촉구하시기 바랍니다.(주의)

2

과세자료 처리 지연으로 과세전적부심사를 받을 권리 침해

1) 업무 개요

삼성세무서는 안산세무서가 주식회사 [대자]의 주주 F가 위 법인의 주식을 특수관계자에게 저가로 양도한 혐의가 있어 2018. 7. 18. 파생한 과세자료를 검토한 후 2021. 3. 22. 위 F에게 양도소득세 68,892,580원을 결정·고지하였고, 반포세무서는 서울지방국세청이 주식회사 [대자]의 주주 G가 위 법인의 주식을 저가로 양수한 혐의가 있어 2016. 12. 30. 파생한 증여세 과세자료를 검토한 후 2021. 11. 4. 증여세 164,436,950원을 결정·고지하였다.

2) 관계법령 및 판단기준

「국세기본법」 제81조의15 제1항 제2호에 따르면 세무서장은 조사대상자 외의 자에 대한 과세자료를 확인조사 등을 거쳐 과세하는 경우 미리 납세자에게 과세 예고통지를 하도록 되어 있고, 과세예고통지를 받은 자는 30일 이내에 과세예고통지 내용의 적법성에 대해 과세전적부심사를 청구할 수 있도록 되어 있으며, 과세예고통지를 하는 날부터 부과제척기간 만료일까지의 기간이 3개월 이하인 경우 과세전적부심사대상에서 제외하도록 되어 있다.

한편 대법원은 2016. 4. 15. 과세예고통지는 납세자권익을 보호하는 예방적

구제제도의 성질을 가지므로 과세전적부심사 기회를 부여하지 않은 것은 납세자의 절차적 권리를 침해한 것으로서 중대한 절차적 하자에 해당하여 무효¹²⁵⁾라고 판시하였다.

그리고 조세심판원은 2017. 6. 19. 과세관청이 과세자료를 장기간 방치(약 2년 9개월)하다가 부과제척기간 만료일에 임박하여 과세예고통지를 생략하고 국세 부과처분을 한 것은 과세전적부심사의 기회를 부여하지 않아 위법·부당하다고 인용 결정(조심2016서2596)¹²⁶⁾하였고, 2021. 6. 22.에는 과세자료를 장기간(4년 6개월) 처리하지 아니하고 방치하다가 부과제척기간 만료일에 임박하여 과세예고통지를 한 후 부과처분한 것은 과세예고통지를 하였더라도 과세전적부심사를 받을 권리를 침해한 것이라고 인용 결정(조심2021서1583)하였다.

따라서 과세자료를 처리하는 세무서는 적어도 부과제척기간 만료일로부터 3개월 이전까지는 과세예고통지를 한 후 국세를 부과할 수 있도록 조치하는 등 과세자료를 지연처리하는 일이 없도록 하여야 했다.

3) 감사결과 확인된 문제점

가) 과세예고통지를 하지 않고 과세하여 과세전적부심사를 받을 권리 침해

삼성세무서 ○과 AK는 안산세무서로부터 2018. 7. 18. 수보한 이 건 양도소

125) 과세관청이 과세처분에 앞서 필수적으로 행하여야 할 과세예고통지를 하지 아니함으로써 납세자에게 과세전적부심사의 기회를 부여하지 아니한 채 과세처분을 하였다면, 이는 납세자의 절차적 권리를 침해한 것으로서 과세처분의 효력을 부정하는 방법으로 통제할 수밖에 없는 중대한 절차적 하자가 존재하는 경우에 해당하므로, 그 과세처분은 위법하다고 보아야 할 것임(대법원 2016. 4. 15. 선고 2015두52326 판결)

126) 조세심판원은 이 건 조세심판을 심리하면서 위 대법원 판례를 근거로 과세관청이 과세자료를 2013. 7. 11. 통보받은 후, 별다른 이유도 없이 처리하지 아니한 채 장기간 방치(약 2년 9개월)하다가 부과제척기간 만료일에 임박하자 과세예고통지를 생략하고 이 건 부과처분을 한 것은 절차상 중대한 하자가 존재하는 위법·부당한 것에 해당하므로 취소하는 것이 타당하다고 결정(조세심판원 2017. 6. 19. 자 조심2016서2596 결정)하였고, 이후에도 과세관청이 과세자료를 장기간 처리하지 않다가 부과제척기간에 임박하여 국세를 부과한 데 대해 과세전적부심사를 받을 권리를 침해하였다는 사유로 반복하여 인용 결정하였음(조세심판원 2020. 4. 27. 자 조심2019중3428 결정, 조세심판원 2020. 7. 27. 자 조심2020인1233 결정)

득세 과세자료의 경우 2021. 5. 31. 부과제척기간이 만료되므로 부과제척기간 만료 일로부터 3개월 이전인 2021. 2. 28.까지는 과세예고통지를 한 후 F에게 양도소득세를 과세하여야 했다.

그런데 AK는 2021. 2. 19. 2회에 걸쳐 이 건 양도소득세 과세자료를 조회하고도 과세자료를 즉시 처리하지 않고 있다가 부과제척기간 만료일까지 3개월이 남지 않은 2021. 3. 5.에야 과세예고통지도 하지 않고 양도소득세 결정결의서를 작성하여 2021. 3. 9. 양도소득세 140,185,890원을 부과하는 납부고지서를 F에게 발송하였고 납세자 F가 3. 15. 및 3. 18. 양수인과는 특수관계가 불성립한다고 이의를 제기하자 2021. 3. 18. 위 부과처분을 취소한 후 다시 양도소득세 결정결의서를 작성하여 2021. 3. 22. F에게 양도소득세 68,892,580원을 부과하는 납부고지서를 발송하는 등 이 건 과세자료 수보일로부터 3년 2개월여가 경과한 후에야 과세예고통지도 하지 않고 과세자료를 처리하였다.

그 결과 위 납세자가 조세심판원에 과세관청이 과세자료를 지연처리하여 과세 전적부심사를 받을 권리를 침해하였다는 사유로 조세심판을 청구한 데 대해 조세심판원이 2022. 8. 25. 인용 결정(조심2021서3565)함에 따라 부과제척기간 만료 3개월 이전에 과세예고통지를 한 후 국세를 부과하였더라면 추징할 수 있었던 양도소득세 68,892,580원이 일실되었다.

나) 과세전적부심사청구를 제기할 수 없는 시기에 과세예고통지하여 납세자 권익 침해

반포세무서 ㉠과 AL은 서울지방국세청으로부터 2016. 12. 30. 수보한 이 건 증여세 과세자료의 경우 2021. 11. 14. 부과제척기간이 만료되므로 부과제척기간 만료일로부터 3개월 이전인 2021. 8. 13.까지는 과세예고통지¹²⁷⁾를 한 후 증여세를 과세 하여야 했다.

그런데 AL은 2021. 3. 23.(3회), 2021. 6. 28.(3회), 2021. 6. 29.(2회) 등 총 8 회에 걸쳐 이 건 증여세 과세자료를 조회하고도 과세자료를 처리하지 않고 있다 가 부과제척기간 만료일에 임박한 2021년 10월에야 이 건 증여세 과세자료를 처리하면서 2021. 10. 26. G에게 과세예고통지서 및 납부고지서를 송부하는 등으로 증여세 188,692,720원을 부과하였고, 2021. 11. 4. 직권으로 증여세 24,255,770원을 감액(최종 고지액 164,436,950원)하는 등 이 건 과세자료 수보일로부터 4년 10개월여 가 경과한 후에야 과세자료를 처리하였다.

그 결과 위 납세자가 조세심판원에 과세관청이 과세자료를 지연처리하여 과세 전적부심사를 받을 권리를 침해하였다는 사유로 조세심판을 청구한 데 대해 조세 심판원이 2022. 9. 29. 인용 결정(조심2022서1817)함에 따라 부과제척기간 만료 3개월 이전에 과세예고통지를 한 후 국세를 부과하였더라면 추징할 수 있었던 증여세 164,436,950원이 일실되었다.

127) 「과세전적부심사사무처리규정」 제5조 및 제33조에 따르면 세무조사결과 등 통지를 하는 날부터 부과제척기간 만료일까지의 기간이 3개월 이하인 경우에는 과세전적부심사를 청구할 수 없도록 되어 있으며, 과세전적부심사를 청구하더라도 심사제외결정을 하도록 되어 있음

관계기관 의견 및 검토결과

삼성세무서는 감사결과를 수용하면서 앞으로 과세자료를 지체 없이 처리하여 납세자의 절차적 권리를 침해하지 않도록 업무를 철저히 하겠다는 의견을 제시한 반면, 반포세무서는 과세관청이 부과제척기간에 임박하여 고지함에 따라 과세전적부심사를 받지 못하였다고 하더라도 절차적 하자에 해당하지 않는다는 다수의 법원 판례가 있고, 이 건 증여세 과세자료에 과세기간¹²⁸⁾ 및 증여재산가액이 잘못 기재되어 있어 검토에 시간이 필요하였다는 의견을 제시하였다.

그러나 반포세무서가 제시한 판례는 과세관청이 세무조사 결과 통지일·과세 예고통지일로부터 부과제척기간 만료일까지의 기간이 3개월 이하인 경우 이를 생략할 수 있도록 되어 있는 「국세기본법」 제81조의15 제3항에 따라 과세예고 통지를 하지 않고 과세한 것을 적정한 것으로 인정¹²⁹⁾한 것으로서 이 건과 같이 과세관청이 과세자료를 장기간 미처리하다가 부과제척기간에 임박하여 과세함에 따라 납세자의 과세전적부심사를 청구할 권리를 침해한 데 대해 적정하다고 판단한 것이 아니며, 서울지방법국세청이 파생한 과세자료에 부과제척기간 만료일이 잘못 기재되어 있던 것은 사실이나, 부과제척기간 만료 예정일이 정상적인 숫자로 기재되어 있지 않았으므로 이를 미리 제대로 검토하였다면 부과제척기간 만료일로부터 3개월 이전에 처리할 수 있었으므로 반포세무서의 의견은 받아들이기 어렵다.

128) 이 건 실제 증여일자는 2006. 8. 14.이나 과세자료전에는 2006년 12월로 잘못기재되어 있었음

129) 반포세무서가 제시한 서울지방법원 2022 1. 14. 선고 2021구단51457 판결, 수원지방법원 2022. 10. 13. 선고 2022구합61596 판결, 수원지방법원 2022. 12. 16. 선고 2022구단6790 판결 등의 판례는 과세자료를 장기간 미처리하다가 부과제척기간에 임박하여 과세한 건이 아니므로 이 건에 적용할 수 없는 판례임

조치할 사항 삼성세무서장과 반포세무서장은

- ① 앞으로 과세자료를 지연처리함에 따라 납세자의 과세전적부심사를 받을 권리를 침해하고 세수가 일실되는 일이 없도록 관련 업무를 철저히 하고
- ② 관련자(AK, AL)에게는 주의를 촉구(다른 기관으로 옮긴 관련자에 대하여는 현 소속 기관장에게 주의를 촉구하도록 통보)하시기 바랍니다.(주의)

별표 목차

[별표 1] 서울지방국세청 경정청구 처리 명세	106
[별표 2] 출자전환 차액 대손세액공제 관련 행정소송 명세	110
[별표 3] 출자전환 차액 대손세액공제액 추징 명세	111
[별표 4] 수탁자인 재개발조합에 종합부동산세를 잘못 부과한 명세	112
[별표 5] 납세의무자가 아닌 수탁자 재개발조합에 종합부동산세를 잘못 부과한 명세	113
[별표 6] 농어촌특별세 비과세 대상 감면에 대한 농어촌특별세 부당 부과 명세	114
[별표 7] 상속세 조사 시 조사범위 확대절차를 거치지 않고 증여세를 과세한 명세	116

[별표 1]

서울지방국세청 경정청구 처리 명세

(단위: 일, 원)

연번	납세자명	경정청구 명세			환급 명세			
		경정청구일자	사업 연도	경정청구 금액	환급일자	경과 일수	환급금액 (본세)	환급가산금
1	[라]대(주)	2022. 3. 23.	2016	2,089,283,101	2023. 3. 16.	358	1,221,613,230	105,495,420
			2017	2,050,700,452			1,601,304,660	123,295,310
			2018	1,241,639,331			1,241,639,310	71,036,830
		소계			5,381,622,884			4,064,557,200
2	[주]대카	2022. 3. 30.	2016	444,850,523	2023. 4. 6.	372	267,996,340	24,658,640
			2017	233,290,541			295,255,390	1,922,800
			2018	61,193,449			192,414,240	1,253,070
			2019	586,308,279			642,596,490	4,184,800
			2020	1,177,297,695			858,217,050	5,588,990
		소계			2,502,940,487			2,256,479,510
3	[주]래카	2022. 3. 31.	2016	1,466,891,416	2023. 3. 23.	357	183,181,260	17,457,090
			2017	556,416,323			329,303,710	26,036,410
			2018	1,801,286,805			469,563,070	28,507,050
			2019	546,766,061			621,423,490	24,846,710
			2020	1,656,168,283			1,647,034,120	37,777,990
		2022. 5. 10.	2021	2,018,473,771	317	-	-	
		소계			8,046,002,659			3,250,505,650
4	[개]대(주)	2022. 3. 31.	2016	155,768,190	2023. 3. 13.	347	155,768,190	271,430
			2017	21,800,640			21,800,640	201,410
			2018	394,307,370			394,307,370	770,430
			2019	462,756,040			462,756,040	1,021,360
			2020	173,470,060			173,470,600	1,752,340
		소계			1,208,102,300			1,208,102,840
5	[개]대(주)	2022. 3. 31.	2016	3,017,521,340	검토 중			
6	[주]래대	2022. 3. 31.	2020	-	검토 중			
			2021	-				
		소계						-

연번	납세자명	경정청구 명세			환급 명세			
		경정청구일자	사업 연도	경정청구 금액	환급일자	경과 일수	환급금액 (본세)	환급가산금
7	대판(주)	2022. 4. 8.	2016	213,573,084	2023. 3. 16.	342	-	-
			2017	515,188,716			366,842,170	28,887,790
			2018	364,317,681			362,752,780	21,913,280
			2019	214,870,477			214,870,460	8,491,380
			2020	211,709,811			211,709,810	4,976,630
		소계	1,519,659,769		1,156,175,220	64,269,080		
8	주대하	2022. 4. 26.	2016	765,784,875			검토 중	
			2017	714,281,256				
			2018	1,281,631,017				
			2019	975,410,457				
			2020	1,060,392,533				
		소계	4,797,500,138					
9	랜(주)	2022. 6. 3.	2017	202,390,321	2023. 3. 18.	288	202,390,310	6,600,910
			2018	983,460,610			983,460,590	53,208,120
			2019	1,106,900,348			1,106,900,340	41,997,080
			2020	1,208,267,982			1,208,267,980	27,247,950
			2021	148,089,245			148,089,240	1,557,980
		소계	3,649,108,506		3,649,108,460	130,612,040		
10	주대타	2022. 3. 30.	2016	2,044,555,194	2023. 4. 7.	372	1,848,867,480	178,399,640
		2022. 6. 14.	2017	12,067,319			1,339,210	107,800
			2018	1,004,253,792			1,004,253,790	61,128,800
			2019	3,276,613,363			3,276,613,360	134,915,580
			2020	2,731,652,996			2,731,652,990	65,911,400
			2021	1			-	-
소계	9,069,142,665		8,862,726,830	440,463,220				
11	랜(주)	2022. 6. 27.	2018	4,153,848,270	2023. 3. 21.	267	3,789,353,930	235,901,940
			2019	1,607,097,008			1,193,380,220	47,431,110
			2020	2,166,581,494			1,811,424,520	41,116,840
			2021	2,876,841,580			2,440,140,640	25,945,710
		소계	10,804,368,352		9,234,299,310	350,395,600		
12	- (주)	2022. 7. 27.	2020	308,610,222	2023. 3. 9.	225	308,541,290	7,171,690
			2021	482,896,127			482,896,120	5,429,610
		소계	791,506,349		791,437,410	12,601,300		

연번	납세자명	경정청구 명세			환급 명세			
		경정청구일자	사업 연도	경정청구 금액	환급일자	경과 일수	환급금액 (본세)	환급가산금
13	(주)-	2022. 8. 8.	2017	1,961,886,748	2023. 4. 6.	241	1,961,886,740	147,264,950
			2019	2,528,580,850			2,528,580,840	104,662,390
			2020	2,397,539,397			2,397,539,390	60,023,860
		소계		6,888,006,995			6,888,006,970	311,951,200
14	(주)라라	2022. 3. 30.	2016	1,449,735,978	검토 중			
		2022. 8. 8.	2017	1,212,350,444				
			2018	408,188,876				
			2019	836,074,066				
			2020	5,452,585,712				
		소계		9,358,935,076				
15	(-주)	2022. 8. 26.	2019	3,873,910,229	검토 중			
16	(-주)	2022. 9. 7.	2017	176,740,079	2023. 3. 4.	178	130,736,350	10,239,250
			2018	660,802,147			660,802,130	39,624,690
			2019	712,508,656			712,508,650	28,133,340
			2020	877,256,230			877,256,230	19,467,880
			2021	696,312,652			637,061,840	6,450,910
		소계		3,123,619,764			3,018,365,200	103,916,070
17	(-주)	2022. 9. 30.	2020	1,086,151,635	2023. 4. 6.	188	1,078,875,590	33,699,330
18	(-주)	2022. 10. 4.	2019	991,943,678	2023. 3. 29.	176	1,056,500,070	42,746,250
			2020	291,143,199			288,307,990	7,034,720
			2021	37,305,862			37,264,760	422,880
		소계		1,320,392,739			1,382,072,820	50,203,850
19	개립(주)	2022. 10. 6.	2020	1,687,724,764	2023. 2. 27.	144	1,687,724,760	368,798,740
			2021	263,026,330			212,364,760	2,080,600
		소계		1,950,751,094			1,900,089,520	370,879,340
20	(주)-	2022. 10. 7.	2021	5,048,837,264	2023. 3. 7.	151	5,048,837,260	51,290,640
21	(주)-	2022. 10. 11.	2018	121,990,675	2023. 3. 14.	154	121,990,670	3,892,340
			2019	188,069,074			188,069,070	7,428,990
			2020	785,272,984			745,228,520	16,733,950
			2021	419,021,898			398,500,930	4,140,050
		소계		1,514,354,631			1,453,789,190	32,195,330
22	(-주)	2022. 10. 18.	2017	151,061,004	2023. 3. 23.	156	149,747,580	11,839,800
			2019	173,635,038			164,043,900	6,559,060
			2021	899,091,078			864,890,580	9,402,430
		소계		1,223,787,120			1,178,682,060	27,801,290

연번	납세자명	경정청구 명세			환급 명세			
		경정청구일자	사업 연도	경정청구 금액	환급일자	경과 일수	환급금액 (본세)	환급가산금
23	- (주)	2022. 11. 8.	2018	1,098,199,068	2023. 3. 8.	120	997,598,990	45,947,190
24	(주)-	2022. 11. 9.	2021	3,984,913,817	검토 중			
25	(주)-	2022. 11. 9.	2017	125,917,941	2023. 3. 21.	120	3,476,649,160	14,382,850
			2018	1,717,404,810				
			2019	1,221,912,846				
			2020	45,056,014				
		소계		3,110,291,611				
26	- (주)	2022. 11. 21.	2020	3,478,030,586	2023. 3. 21.	120	3,476,649,160	14,382,850
27	(주)	2022. 12. 1.	2018	297,973,578	2023. 4. 7.	127	297,973,570	18,479,280
			2019	799,782,121			799,782,120	33,128,490
			2020	786,253,142			786,253,140	18,971,320
			2021	818,545,831			818,543,830	9,874,130
		소계		2,702,554,672			2,702,552,660	
28	(주)	2022. 12. 28.	2018	-	2023. 4. 7.	127	2,702,552,660	80,453,220
			2019	-				
			2020	-				
			2021	-				
		소계		-				
29	-(유)	2023. 1. 11.	2018	500,369,224	2023. 4. 7.	127	2,702,552,660	80,453,220
			2019	1,443,000,045				
			2020	2,892,455,651				
		소계		4,835,824,920				
30	(주)-	2023. 1. 16.	2017	226,033,485	2023. 3. 14.	57	202,540,810	15,708,680
			2019	233,729,048			233,729,030	8,574,980
			2020	646,468,405			646,468,390	14,323,740
			2021	731,287,715			692,433,840	7,476,810
		소계		1,837,518,653			1,775,172,070	
31	(주)	2023. 1. 19.	2018	354,400,638	2023. 4. 5.	76	354,133,900	21,837,020
			2019	5,675,972,425			5,675,972,420	236,480,910
			2020	6,368,631,794			6,368,631,790	152,149,180
			2021	7,106,510,699			7,147,552,080	84,517,330
		소계		19,505,515,556			-	-
총계				126,729,071,131	-	-	84,920,374,110	3,138,208,280

자료: 서울지방국세청 제출자료

[별표 2]

출자전환 차액 대손세액공제 관련 행정소송 명세

(단위: 백만 원)

연번	사건번호	납세자명	관할 세무서	과세 기간	청구세액	출자전환일	부과일자	소송제기일 (패소일자)	항소일자 (소송종결일)
1	대법원 2019. 5. 10. 선고 2019두31853 판결	(주)-	삼성	2010.27기	33	2010. 11. 26.	2014. 3. 3.	2014. 9. 15. (2015. 9. 3.)	2015. 9. 24. (2019. 5. 13.)
2	대법원 2022. 11. 3. 선고 2022두49687 판결	(내라주)	종로	2013.27기 2015.17기	1,357	2013. 11. 22. 2015. 6. 12.	2018. 11. 2.	2020. 8. 14. (2021. 11. 2.)	2021. 11. 24. (2022. 11. 3.)
3	대법원2020두32951 (판결없음)	-	반포	2014.27기	51	2014. 8. 20.	2017. 11. 10.	2018. 6. 19. (2019. 7. 25.)	2019. 8. 9. (2020. 3. 25.)
4	서울고등법원 2019.11.29. 선고 2019누47393판결	-(주)	용산	2015.27기	518	2015. 7. 3.	2016. 10. 4.	2017. 8. 28. (2019. 5. 16.)	2019. 5.31. (2019. 12. 21.)
5	서울행정법원 2022구합57510	-(주)	서초	2014.27기	276	2014. 7. 25. 2015. 2. 27.	2019. 11. 15.	2022. 2. 25. (진행 중)	-
6	대법원 2020. 12. 10. 선고 2020두47045 판결	-(주)	동안양	2013.27기 2014.27기	418	2013. 7. 12. 2014. 12. 11.	2017. 7. 3.	2018. 6. 4. (2019. 8. 13.)	2019. 10. 2. (2020. 12. 14.)
7	의정부지방법원 2017구합14552 (판결 없음)	-(주)	의정부	2014.17기	1,739	2014. 2. 18.	2017. 4. 3.	2017. 12. 19. (소 취하)	(2018. 8. 22.)
8	수원지방법원 2019구합64632 (판결 없음)	-(주)	기흥	2012.27기	529	2012. 12. 18.	2017. 10. 2.	2019. 4. 30. (소 취하)	(2020. 2. 5.)
9	인천지방법원 2022구합50131 (판결 없음)	(주)-	남동	2019.17기	57	2019. 4. 10.	2021. 5. 17.	2022. 1. 13. (소 취하)	(2022. 10. 20.)
10	수원지방법원 2022구합77065	(주)-	광명	2018.27기	37	2018. 8. 28.	2022. 4. 1.	2022. 9. 27. (진행 중)	-
11	광주고법 2021누11837 (판결 없음)	(주)-	나주	2018.27기	43	2018. 11. 1.	2020. 3. 2.	2021. 3. 5. (2021. 6.18.)	2021. 7. 8. (2022. 4. 12.)
12	대구고등법원 2018누5216 (판결 없음)	(주)-	구미	2016.17기	16	2016. 5. 9.	2018. 4. 5.	2018. 7. 24. (2018.11.22.)	2018. 12. 13. (2019. 6. 19.)
13	대구고등법원 2018누5223 (판결없음)	(주)-	구미	2016.17기	35	2016. 5. 9.	2017. 6. 1.	2018. 2. 14. (2018. 11. 12.)	2018. 12. 14. (2019. 6. 19.)
14	대구고등법원 2019누3293 (판결없음)	-(주)	포항	2013.27기	193	2013. 10. 11.	2017. 5. 2.	2018. 6. 12. (2019. 5. 1.)	2019. 5. 22. (2019. 6. 25.)
15	대법원 2019. 7. 4. 선고 2019두35329 판결	-(주)	창원	2013.27기	187	2013. 10. 31.	2016. 2. 1.	2016. 9. 19. (2019. 10. 30.)	2019. 2. 20. (2019. 7. 4.)
16	부산고등법원(창원) 2022. 8. 17. 선고 2022누10095 판결	(주)-	진주	2016.27기	176	2016. 11. 11.	2019. 5. 2.	2020. 12. 23. (2021. 12. 23. 국승)	2022. 1. 3. (2022. 8. 17.)
17	창원지방법원 2022구합51169	(주)내배	김해	2019.27기	267	2019. 8. 12.	2021. 4. 19.	2022. 3. 25. (진행 중)	-
18	대법원 2019. 12. 27. 선고 2019두56296판결	-(주)	충주	2016.17기	63	2016. 8. 9.	2017. 12. 12.	2018. 8. 27. (2019. 1. 10.)	2019. 2. 8. (2020. 1. 4.)
19	대전지법 2020구합105561 (판결없음)	-(주)	천안	2016.27기	54	2016. 6. 21.	2019. 12. 13.	2020. 9. 9. (소 취하)	(2021. 8. 20.)

주: 연번 5, 6은 출자전환 차액에 대한 매출처의 대손세액공제를 부인하는 부과처분에 대한 행정소송임

자료: 국세청 제출자료

[별표 3]

출자전환 차액 대손세액공제액 추징 명세

(단위: 백만 원)

연번	사건번호	납세자명	관할 세무서	과세 기간	청구세액	소송종결일	매출처명	매출처 대손세액공제 추징액 및 미회수 사유
1	대법원 2022. 11. 3. 선고 2022두49687 판결	(대래주)	종로	2013.2기 2015.17기	1,357	2022. 11. 3.	(대매주)	제척기간 경과
2	대법원 2019. 5. 10. 선고 2019두31853 판결	(주)-	삼성	2010.2기	33	2019. 5. 13.	(주) 외	제척기간 경과
3	대법원2020두32951 (판결없음)	-	반포	2014.2기	51	2020. 3. 25.	(주)- 서울영업소 외	제척기간 경과
4	서울고등법원 2019. 11. 29. 선고 2019누47393 판결	(주)-	용산	2015.2기	518	2019. 12. 21.	(주) 외 (주) 외 5	국승 454 (특수관계자전량무상소각) 101
5	서울행정법원 2022구합57510	(주)-	서초	2014.2기	276		(주)-	소송 진행 중 원고-매출처
6	대법원 2020.12.10. 선고 2020두47045 판결	(주)-	동안양	2013.2기 2014.2기	418	2020. 12. 14.	(주)- 외	매출처 제척기간 만료
7	의정부지방법원 2017구합14552 (판결없음)	(주)-	의정부	2014.1기	1,739	2018. 8. 22.	- 외	원고 자진 소 취하 (부과취소 없음)
8	수원지방법원 2019구합64632 (판결없음)	(주)-	기흥	2012.2기	529	2020. 2. 5.	(주)- 외	제척기간 경과
9	인천지방법원 2022구합50131 (판결없음)	(주)-	남동	2019.1기	57	2022. 10. 20.	(주)- 외	매출처 과세자료 미결 (제척기간 내)
10	수원지방법원 2022구합77065	(주)-	광명	2018.2기	37		- 외	소송 진행 중
11	광주고법 2021누11837 (판결없음)	(주)-	나주	2018.2기	43	2022. 4. 12.	(주)- 외	매출처 과세자료 미결 (제척기간 내)
12	대구고등법원 2018누5216 (판결없음)	(주)-	구미	2016.1기	16	2019. 6. 19.	(주)-	23
13	대구고등법원 2018누5223 (판결없음)	(주)-	구미	2016.1기	35	2019. 6. 19.	(주)- (주)- (주)- (주)-	매출처 관할서 자료 수보 후 활용처리 매출처 관할서 자료 수보 후 미처리(누적)
14	대구고등법원 2019누3293 (판결없음)	(주)-	포항	2013.2기	193	2019. 6. 25.	(주)-	제척기간 경과
15	대법원 2019. 7. 4. 선고 2019두35329판결	(주)-	창원	2013.2기	187	2019. 7. 4.	(주)- 외 (주)- (주)- 외	제척기간 경과 10 부도어음 사유로 대손 인정
16	부산고등법원(창원) 2022. 8. 17. 선고 2022누10095 판결	(주)-	진주	2016.2기	176	2022. 8. 17.	(주)-	국승 원고-매출처
17	창원지방법원 2022구합51169	(주)내법	김해	2019.2기	267		- 외	소송 진행중
18	대법원 2019. 12. 27. 선고 2019두56296 판결	(주)-	충주	2016.1기	63	2020. 1. 4.	(주)-	63
19	대전지법 2020구합105561 (판결없음)	(주)-	천안	2016.2기	54	2021. 8. 20.	(주)- -	2021. 10. 12. 부과지 이의신청인용 2021. 12. 28. 결정취소 0.5

자료: 국세청 제출자료

[별표 4]

수탁자인 재개발조합에 종합부동산세를 잘못 부과한 명세

(단위: 명, 건, 백만 원)

관할 세무서	납세자명	과세 연도	조합원 수	주택·토지 취득시기 (년월)	신탁등기 시기 (년월)	과세물건 수(과세표준)			종합 부동산세
						주택	종합합산 토지	별도합산 토지	
성북	- 주택재개발정비사업조합	2020	161	2019.12 ~2020.3.	2019.12 ~2020.3.	26 (3,465)	-	22 (2,044)	54
동수원	-주택재개발정비사업조합	2020	709	2018.12. ~2019.11.	2018.12. ~2019.11.	91 (7,139)	41 (9,215)	63 (9,365)	335
동고양	- 주택재개발정비사업조합	2018	643	2018.2. ~9.	2018.2. ~9.	217 (9,179)	5 (204)	-	105
		2019				259 (13,409)	-	-	313
동안양	⊕ 주택재개발정비사업조합	2018	1,221	2017.9. ~2018.5.	2017.9. ~2018.5.	543 (42,543)	2 (68,432)	105 (24,502)	809
		2019				437 (40,045)	-	94 (24,385)	1,207
		2020				17 (1,721)	-	-	20
계양	- 주택재개발정비사업조합	2020	1,410	2019.1. ~4.	2019.10.	185 (14,701)	15 (949)	50 (3,076)	364
	- 주택재개발정비사업조합	2018	735	2018.1. ~6.	2018.1. ~6.	238 (17,297)	10 (132,227)	-	259
합계	6개 조합				-				3,466

자료: 국세청 제출자료

[별표 5]

납세의무자가 아닌 수탁자 재개발조합에 종합부동산세를 잘못 부과한 명세

(단위: 건, 백만 원)

관할 세무서	납세자명	과세 연도	조합원 수	주택·토지 취득시기 (년월)	신탁등기 시기 (년월)	과세물건 수(과세표준)			종합 부동산세
						주택	종합합산 토지	별도합산 토지	
동작	- 주택재개발정비사업조합	2021	437	2021.3.	2021.3.	53 (11,895)	-	-	520
성북	- 주택재개발정비사업조합	2021	161	2020.1. ~11.	2020.1. ~11.	27 (4,058)	-	22 (3,184)	128
		2022				27 (2,821)	7 (93)	22 (4,493)	87
동수원	- 주택재개발정비사업조합	2021	709	2019.10.	2019.10. ~12.	7 (489)	-	-	29
남부천	- 재개발정비사업조합	2021	431	2020.7. ~11.	2020.7. ~11.	43 (5,604)	2 (3,411)	18 (12,597)	256
		2022				-	8 (5,370)	10 (5,210)	94
동안양	⊕ 주택재개발정비사업조합	2021	1,221	2018.5.	2018.5.	1 (407)	-	-	12
		2022				1 (259)	-	-	8
광명	Ⓜ 주택재개발정비사업조합	2021	2,485	2020.7. ~2021.4.	2020.9.~ 2021.11.	136 (19,601)	-	41 (13,239)	1,011
	- 주택재개발정비사업조합	2021	1,336	2020.9. ~12.	2020.9. ~12.	59 (7,233)	1 (1,460)	19 (6,097)	288
파주	- 주택재개발정비사업조합	2021	199	2021.1. ~5.	2021.4. ~12.	51 (4,966)	-	-	153
청주	- 주택재개발정비사업조합	2022	285	2021.12. ~2022.5.	2021.12. ~2022.6.	86 (2,405)	-	-	143
합계	9개 조합				-				2,729

자료: 국세청 제출자료

[별표 6]

농어촌특별세 비과세 대상 감면에 대한 농어촌특별세 부당 부과 명세

(단위: 원)

번호	관할 세무서	납세자명	과세연도	감면세액	농어촌특별세 부과세액	경정일자
1	용인	R	2018	66,667,910	13,485,584	2018. 5. 10.
2	노원	-	2020	16,112,067	3,252,220	2021. 4. 8.
3	동작	-	2020	12,905,768	2,607,609	2020. 10. 12.
4	성동	-	2019	100,000,000	20,665,000	2019. 11. 11.
5	기흥	-	2020	100,000,000	20,360,000	2021. 7. 22.
6	남양주	-	2019	11,648,980	2,354,841	2019. 6. 11.
7		-	2019	59,240,851	8,795,731	2020. 2. 7.
8		-	2021	9,890,633	2,013,237	2022. 2. 9.
9	동수원	-	2020	18,597,247	3,754,783	2020. 7. 9.
10	수원	-	2021	5,033,329	1,015,745	2022. 4. 11.
11	안산	-	2019	12,869,580	2,618,959	2020. 4. 8.
12		-	2018	21,108,402	4,264,952	2019. 4. 10.
13		-	2020	6,592,490	1,331,682	2020. 5. 11.
14	원주	-	2020	10,311,023	2,082,826	2021. 2. 9.
15	이천	-	2021	83,179,945	16,802,348	2022. 2. 9.
16	춘천	-	2021	5,805,195	1,172,939	2021. 10. 12.
17	평택	-	2021	7,124,478	1,439,500	2021. 5. 12.
18		-	2018	25,752,951	1,981,459	2018. 10. 11.
19		-	2018	10,585,955	2,141,326	2018. 5. 10.
20	화성	-	2021	5,131,863	1,036,892	2021. 8. 11.
21	광명	-	2019	56,056,679	11,326,251	2019. 12. 11.
22	부천	-	2019	17,002,006	3,435,255	2019. 12. 10.
23	연수	-	2019	18,119,633	3,659,259	2020. 4. 10.
24	의정부	-	2019	63,761,784	12,876,691	2019. 10. 10.
25		-	2020	65,218,252	13,161,042	2020. 11. 10.
26	파주	-	2020	18,958,151	3,830,494	2020. 9. 10.
27		-	2021	100,000,000	10,247,500	2021. 9. 8.
28	포천	-	2018	34,792,568	6,814,891	2018. 12. 10.
29		-	2019	22,603,025	4,400,059	2019. 9. 9.
30	대전	-	2021	9,154,092	1,849,126	2022. 2. 9.
31	동청주	-	2021	8,240,289	2,951,349	2022. 4. 8.
32	예산	-	2020	6,765,666	1,365,987	2021. 3. 11.
33		-	2020	6,287,855	1,270,461	2020. 9. 11.
34		-	2021	4,090,603	1,385,187	2021. 6. 10.

번호	관할 세무서	납세자명	과세연도	감면세액	농어촌특별세 부과세액	경정일자
35	서산	-	2019	21,531,961	3,110,943	2020. 3. 10.
36	영동	-	2018	68,820,201	3,313,453	2018. 11. 12.
37	천안	-	2018	11,536,296	2,330,908	2019. 4. 10.
38		-	2020	10,153,121	2,050,930	2021. 2. 9.
39		-	2018	18,474,167	4,007,985	2019. 7. 12.
40		-	2019	10,456,960	2,113,351	2019. 11. 8.
41	청주	-	2020	6,808,291	1,375,274	2020. 5. 12.
42	광주	-	2021	4,964,910	1,002,911	2022. 2. 9.
43	군산	-	2018	57,344,809	1,465,303	2018. 5. 11.
44	북광주	-	2019	5,804,565	1,181,809	2019. 6. 11.
45		-	2018	27,217,350	5,499,537	2019. 3. 11.
46	익산	-	2021	5,245,050	1,057,201	2022. 3. 8.
47	해남	-	2020	29,996,463	3,278,160	2020. 6. 11.
48		-	2018	5,029,684	1,018,610	2019. 2. 8.
49		-	2020	16,838,838	2,013,443	2020. 8. 10.
50		-	2019	29,531,862	1,963,012	2019. 5. 9.
51	경주	-	2020	32,878,080	6,643,016	2020. 8. 10.
52	경주 (영천지서)	-	2018	25,734,725	5,146,945	2018. 10. 24.
53	김천	-	2020	29,268,251	1,481,598	2022. 11. 30.
54	서대구	-	2021	5,530,214	1,116,272	2021. 12. 9.
55	안동	-	2020	8,281,469	1,672,027	2020. 6. 11.
56	영주	-	2021	10,553,663	2,127,216	2022. 3. 10.
57		-	2021	9,772,517	1,972,132	2022. 4. 11.
58	김해	-	2019	100,000,000	1,598,816	2021. 3. 25.
59	동래	-	2019	6,027,212	1,616,122	2019. 11. 8.
60		-	2019	9,580,607	1,935,761	2020. 2. 7.
61	마산	-	2020	100,000,000	20,180,000	2020. 11. 10.
62	부산진	-	2020	8,518,409	1,995,077	2022. 9. 14.
63	울산	-	2021	11,422,630	2,307,942	2021. 8. 10.
64	제주	-	2018	100,000,000	20,000,000	2019. 7. 10.
65		-	2021	53,901,116	10,890,720	2021. 5. 12.
66	진주	-	2020	5,904,652	1,192,739	2021. 2. 9.
67	창원	-	2021	9,291,796	1,876,942	2022. 2. 9.
68	해운대	-	2018	14,151,083	2,862,480	2018. 5. 10.
계	47개	68명	68건	1,890,180,222	315,149,820	-

자료: 국세청 제출자료

[별표 7]

상속세 조사 시 조사범위 확대절차를 거치지 않고 증여세를 과세한 명세

(단위: 원)

연번	관할		상속세 조사대상			증여세 과세명세			
	관할	조사청서	피상속인	상속개시일자	조사기간	결정일자	납세자(관계)	증여일자	결의금액
1			U (1924. 4. 5.)	2021. 7. 22.	2022. 8. 1. ~ 2022. 10. 17.	2022. 11. 23.	-(子)	2008. 1. 1.	6,944,180
								2009. 1. 1.	17,066,656
								2010. 1. 1.	28,432,426
								2011. 1. 1.	30,128,659
								2008. 1. 1.	273,982,834
	소계	2명	5건	356,554,755					
2			- (1935. 1. 25.)	2018. 10. 17.	2019. 11. 21. ~ 2020. 2. 20.	2020. 2. 24.	-(子)	2008. 1. 31.	200,470,950
3		□국	- (1940. 5. 5.)	2021. 2. 13.	2022. 3. 28. ~ 2022. 6. 25.	2022. 9. 5.	-(子)	2009. 7. 20.	177,607,928
4			- (1942. 1. 20.)	2020. 8. 1.	2021. 7. 26. ~ 2021. 10. 23.	2021. 11. 22.	-(子)	2010. 4. 22.	128,817,000
5	서울		-	2021. 4. 3.	2022. 5. 30. ~ 2022. 9. 11.	2022. 11. 14.	-(子)	2009. 7. 23.	5,606,370
								2009. 8. 27.	3,555,930
								2008. 10. 10.	9,994,950
								2008. 10. 14.	83,641,950
								2009. 7. 23.	3,822,525
	소계	2명	5건	106,621,725					
6		종로 세무서	- (1937. 4. 1.)	2018. 7. 9.	2019. 5. 27. ~ 2019. 9. 3.	2019. 9. 30.	-(子)	2007. 12. 26.	132,213,600
7		양천 세무서	- (1959. 6. 11.)	2021. 2. 20.	2022. 2. 23. ~ 2022. 5. 13.	2022. 5. 23.	-(妻)	2007. 3. 13.	194,424,300
8		서초 세무서	-	2020. 10. 1.	2021. 10. 29. ~ 2022. 1. 13.	2022. 2. 24.	-(子)	2009. 8. 19.	243,654,460
								2009. 8. 28.	16,111,029
								2010. 8. 28.	14,707,578
								소계	2명
9	충부	□국	- (1936. 9. 10.)	2018. 3. 14.	2019. 4. 9. ~ 2019. 6. 17.	2019. 8. 13.	-(子)	2006. 4. 25.	169,254,053
2019. 8. 14.			-(子)	2006. 5. 3.	168,651,923				
10			- (1956. 9. 25.)	2020. 6. 4.	2021. 6. 3. ~ 2021. 8. 11.	2021. 10. 1.	-(子)	2008. 6. 18.	137,701,080
11		동수원 세무서	-	2017. 12. 15.	2019. 5. 20. ~ 2020. 9. 7.	2020. 10. 6.	-(子婦)	2007. 4. 12.	87,713,120
								2007. 8. 1.	27,376,236
								2007. 11. 13.	96,740,400
	소계	2명	3건	211,829,756					
12	인천	인천 세무서	-	2018. 7. 1.	2019. 12. 31. ~ 2020. 3. 19.	2020. 12. 3.	-(子)	2008. 3. 27.	7,630,200
						2020. 6. 1.	-(妻)	2008. 1. 2.	16,252,818
						2020. 6. 2.	-(子)	2008. 1. 2.	133,537,380
						소계	3명	3건	157,420,398
13		부평 세무서	- (1941. 11. 4.)	2018. 2. 14.	2019. 4. 1. ~ 2019. 6. 29.	2019. 7. 31.	-(자)	2007. 12. 31.	175,870,298
14	부산	□국	-	2021. 8. 14.	2022. 4. 21. ~ 2022. 7. 8.	2022. 7. 6.	-(子)	2009. 10. 30.	74,846,100
								2009. 10. 30.	124,743,500
								소계	2명
계	4개	3개청 6개서	14명	-	14건	-	22명	30건	2,791,500,433

자료: 국세청 제출자료