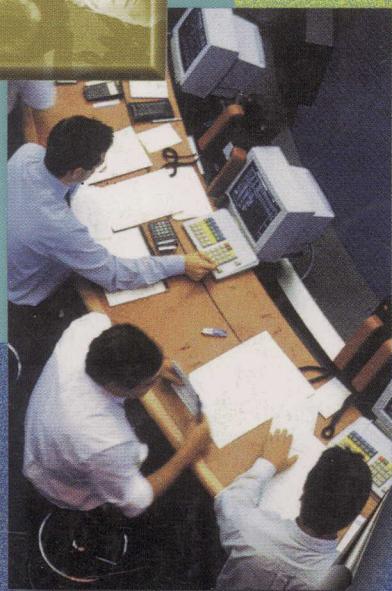


행정간행물 등록번호  
41000-13430-16-32

상반기

# 2000 경기세정포럼 강연집



경기도



ISO 9001 인증

행정간행물 등록번호
41000-13430-16-32

상 반 기

# 2000 경기세정포럼 강연집



경 기 도

# 目 次

1. 2000년 지방세정 운영 방향(권강웅)	3
2. 지방소비세제 도입의 기본방향(이필우)	23
3. 지방조세지출예산제도 도입을 위한 과제(이삼주)	45
4. 조세특례제한법[지방세분야](차호열)	71
5. 21세기 커뮤니케이션미디어의 방향과 전망(이대윤)	119
6. 소득세법, 법인세법(김금호)	129
7. 회계원리(장보훈)	153
8. 회사정리 절차와 지방세 해설(전동흔)	199
9. 국제화 시대의 공무원의 자세와 역할(이영권)	241
10. 국세기본법, 부가가치세법(문병무)	251



# **2000년 지방세정 운영방향**

(권 강 응/행자부지방세제심의관)



# 목 차

I. 머리말 -----	7
II. '99年 改正 主要 地方稅制 -----	8
1. 「走行稅」導入 -----	8
2. 住民稅所得稅割 徵收制度 改善 -----	10
3. 乗合에서 乘用으로 변경되는 自動車에 대한 自動車稅 等 課稅特例 認定 -----	12
III. 2000年 地方稅 運營方向 -----	13
1. 地方稅制 主要改編方向 -----	13
2. 地方稅政運營 主要方向 -----	19
IV. 맷음말 -----	21
V. 강 사 소 개 -----	22



# 2000年 地方稅政 運營方向

權 康 雄

## I. 머리말

2000년은 새로운 천년이 개막되는 해라는 점에서 큰 의미를 가진 해라고 할 수 있을 것이다. 21세기에는 우리 생활의 모든 영역에 있어서 큰 변화의 물결이 밀려 올 것으로 전망된다. 지방세정 분야에서도 정보통신의 발달과 정보화 사회로의 빠른 진입으로 인터넷 사용이 점차 보편화됨에 따라 새롭고 다양한 세무서비스의 요구가 증대될 것이고, 시민사회의 성숙과 지식기반 사회로의 이행으로 납세자권리의식이 크게 신장되는 등 많은 변화가 있을 것으로 예상된다.

따라서 금년은 지방세를 둘러싼 이러한 환경변화에 적극적으로 대처할 수 있도록 제도적 기반을 다지고 세무행정체계를 발전시켜 나가는 해가 되어야 할 것이다. 먼저 세제분야에서는 과세의 형평성·합리성 제고를 위한 세제개선을 지속적으로 추진해 나가야 할 것이고, 세정운영분야에서는 지방세정운영시스템을 정보화 사회에 맞도록 과학화·능률화 하고, 민주적 납세의식의 고양과 납세협력을 유도할 수 있도록 지방세에 대한 홍보활동을 강화하는 한편, 세무민원의 합리적·적극적 처리 등을 통해 주민들로부터 믿음을 얻는 데에 많은 노력을 기울여 나가야 할 것이다.

이러한 기본인식하에 여기서는 먼저 주행세신설, 주민세소득세할 징수방법 개선 등 1999년도에 개정된 주요 세제개선 내용을 살펴보고, 2000년도에 중점 추진할 세제개선 과제로서 자동차관련 세제의 개선, 지방소비세의 도입추진, 지방세감면대상의 축소조정, 종합토지 세제의 개선, 건축물 시가표준액제도 개선 연구 및 면허세의 과세대

상과 종별구분 전면 재정리 방향을 요약 정리하는 한편, 금년도 세정 운영의 기본방향으로 지방세 홍보활동 강화, 지방세전산화 추진 및 지방세 민원의 적극 처리방향 등을 생각해 보기로 한다.

## II. '99年 改正 主要 地方稅制

### 1. 「走行稅」導入

#### 가. 導入背景

주행세는 '98년 말 한·미자동차협상에 대비하여 4차에 걸쳐 열린 당·정협의에서 자동차세 세율을 인하(배기량 단계별 9~40%) 키로 하고, 이로 인한 자동차세 세수감소분 보전은 '99년에는 중액교부금(2,900억 원)으로 보전하고, 2000년부터는 「주행세」를 지방세로 도입하여 보전키로 함에 따라 신설되었다.

세목의 명칭을 「주행세」로 하게 된 것은 주행세를 신설하게 된 근본적인 배경이 자동차세의 세수보전에 있고, 자동차에 대한 조세정책의 기본방향으로서 「취득·보유세는 완화하는 대신 주행세는 강화하여야 한다」는 데에 국민적인 공감대가 모아지고 있다는 점 등을 종합적으로 고려하여 「주행세」라는 명칭을 붙이게 되었으며, 여기에는 앞으로 지방세 중 자동차관련 각종 세제는 이와 같은 조세정책의 기본방향에 맞게 개편되어 나가야 한다는 의미를 함축하고 있다고 할 수 있다.

그리고 세율을 교통세액의 3.2%로 하게 된 것은 우리 부에서는 당초 교통세액의 3.5% 정도를 요구하였으나, 2000년도 자동차세 및 교통세의 세수를 기획예산처 등에서 면밀히 추계 분석한 결과, 교통세 세수총액의 3.2% 정도면 세율인하로 인한 자동차세 세수감소분을 보

전할 수 있다는 판단근거를 제시함에 따라 결국 이를 세율로써 채택하게 된 것이다.

#### 나. 稅制概要

먼저 주행세의 과세권자는 그 도입배경이 비영업용 승용자동차의 자동차세 세수보전에 있으므로 비영업용 승용자동차에 대한 과세권자인 시장(특별·광역시장 포함)·군수가 과세권을 갖도록 하였다. 납세의무자는 주행세가 휘발유·경유에 대한 교통세의 부가세 방식으로 신설된 지방세이므로 휘발유·경유 및 이와 유사한 대체유류("과세물품"이라 한다)에 대한 교통세의 납세의무가 있는 자 즉, 정유회사 및 유류수입자가 납세의무자가 된다. 그리고 과세표준은 과세물품에 대한 교통세액이 되며, 세율은 1000분의 32이다. 1999.12.31 개정된 교통세법시행령 제3조의2의 규정에 따라 현행 교통세의 탄력세율은 휘발유의 경우 ℓ 당 630원, 경유의 ℓ 당 155원이므로 주행세액은 휘발유의 경우 ℓ 당 20.16원, 경유의 경우 ℓ 당 4.96원이 된다.

주행세의 납부방법은 납세의무자가 정유회사인 경우 과세물품을 제조장으로부터 반출한 날이 속하는 다음 달 말까지, 납세의무자가 유류수입자인 경우에는 과세물품에 대한 수입신고 수리일부터 15일 이내에 교통세의 납세지를 관할하는 시장·군수(특별징수의무자가 된다)에게 신고 납부하여야 한다. 특히 납세의무자가 정유회사인 경우 법 부칙 제4조의 주행세 시행에 따른 적용례 규정에 따라 '99.12 월중에 유류를 제조장으로부터 반출함으로 인해 2000년 1월말까지 신고기한이 도래하는 분부터 주행세가 과세된다는 점에 유의할 필요가 있다. 납세의무자가 위 기간내에 신고납부하지 아니한 경우에는 10%의 가산세를 붙여 특별징수의무자가 보통징수방법으로 징수한다.

징수된 주행세는 시·군별 전전년도 또는 직전년도의 비영업용 승용자동차세 징수세액의 비율에 따라 전국 각 시·군에 안분하여 배분되는데 주행세의 시·군별 안분기준은 다음과 같다.

### 〈주행세의 시·군별 안분기준〉

각 시·군별 세액 : 당해 월 주행세 징수총액 ×  $\frac{\text{당해 시·군의 자동차세 징수세액}}{\text{전국의 자동차세 징수세액의 합계액}}$

\* 자동차세 징수세액은 비영업용승용자동차의 자동차세 징수세액으로 하되, 1월~6월까지는 전전년도 자동차세 결산세액, 7월~12월까지는 직전년도 자동차세 결산세액 적용

특별징수의무자가 징수한 주행세의 시·군별 납입방법은 먼저 주행세를 징수한 전국의 특별징수의무자는 주행세 징수일이 속하는 달의 다음 달 10일까지 주된 특별징수의무자인 울산광역시장에게 내역과 함께 세액을 송금하고, 울산광역시장은 송금받은 주행세액과 자체 징수한 주행세액을 합한 금액에서 위 안분기준에 따라 시·군별 세액을 산출하여 주행세 징수일이 속하는 달의 다음 달 25일까지 납입통지서에 의거 각 시·군 금고에 납입하고 그 안분내역서를 통보하여야 한다.

그리고 주행세의 부과·징수와 관련하여 이의신청 등 불복을 하고자 하는 경우에는 특별징수의무자를 그 처분청으로 보며, 주행세의 과오납금이 발생된 경우에는 특별징수의무자가 우선 환부하고 해당 시·군에 납입하여야 할 세액에서 이를 공제한다. 또한 주행세의 부과·징수와 관련하여 지방세법에 규정되지 않은 사항에 대하여는 교통세법을 준용한다.

## 2. 住民稅所得稅割 徵收制度 改善

지금까지 주민세소득세활은 납세자가 국세인 소득세를 납부한 후 당해 년도 소득세 신고기간 만료일(5.31)로부터 30일이내에 소득세의 납세지를 관할하는 시·군에 별도로 신고납부하도록 하고 있었다. 이

와 같이 국세와 지방세를 별도로 신고납부하는 불편해소를 위해 관할 세무서장이 소득세와 함께 일괄징수하여, 시·군에 배분하도록 '97년 12월 행정쇄신위원회에서 행정쇄신과제로 채택하여 2000.1.1부터 시행하도록 결정하였다.

이러한 행정쇄신위원회의 결정에 따라 소득세와 주민세소득세 할을 세무서에서 동시 징수하여 시·군별로 안분하여 납입하는 방안에 대해 재정경제부 및 국세청과 몇 차례에 걸쳐 협의를 하였음에도, 세무서에서 징수한 세액을 시·군별로 안분하여 납입하는 데에는 현실적으로 많은 어려움이 있다는 국세청의 반대에 부딪쳐, 결국 소득세 중 원천징수분을 제외한 신고납부분과 부과고지분에 한해 부과징수절차를 간소화하는 차원에서 제도개선을 모색하기로 협의가 이루어졌다.

이에 따라 세무서장이 소득세를 신고받을 때에는 소득세 신고서식에 의거 주민세소득세할도 함께 신고를 받되, 그 세액은 시·군·구에 별도로 납부하도록 하고, 세무서장이 경정·결정 등에 따라 가산세를 포함한 소득세를 부과고지하는 경우에는 소득세 부과의 예에 따라 주민세소득세할도 함께 부과고지하되 이 경우 납세고지서는 지방세법시행규칙에서 정하는 주민세소득세할 납세고지서에 의하도록 하였다. 그리고 세무서장이 주민세소득세할과 함께 신고를 받거나 부과고지한 소득세를 환급한 경우에는 시·군·구에 그 환급내역을 통보하도록 하고, 통보를 받은 시·군·구에서는 당해 주민세소득세할을 바로 환부하도록 하였다. 또한 세무서장이 주민세소득세할의 신고를 받거나 부과고지한 때에는 다음 달 말일까지 그 내역을 시·군·구에 통보하도록 하여, 납세의무자가 소득세와 함께 주민세소득세할을 신고한 후 납부하지 아니하거나 미달하게 납부한 때에는 20%의 가산세를 붙여 시·군·구에서 보통징수방법에 의거 징수하도록 하였다.

이와 같이 주민세소득세할의 부과징수절차를 개선함에 따라 납세

의무자의 경우 소득세와 별도로 신고납부하여야 하는 납세불편을 덜게 되었고, 시·군·구에서는 소득세와 주민세소득세할을 각각 별도로 부과징수함으로 인하여 발생하는 과세누락을 제도적으로 막을 수 있을 뿐 아니라 부과징수절차가 크게 간소화 되는 등 제도개선의 효과를 기대할 수 있게 되었다. 개정된 주민세소득세할 납부제도는 금년 중 시행준비를 거쳐 2001.5.1부터 시행하되, 2001.5.1이후 신고납부하거나 부과고지하는 소득세에 대한 주민세소득세할 분부터 적용하게 된다.

### 3. 乘合에서 乗用으로 변경되는 自動車에 대한 自動車稅 등 課稅特例 認定

'96년도에 자동차관리법이 개정되어 7인승이상 10인승이하 승합자동차가 2001.1.1부터 승용자동차로 분류되게 되었다. 7~10인승 승합차가 2001년부터 승용자동차로 과세될 경우 자동차세 부담이 최저 6배에서 최고 19배까지 급증하므로 조세충격을 완화할 필요성이 대두되었고, 특히 '98년도 한·미자동차통상협상에서도 승합에서 승용으로 분류되는 자동차에 대한 세율을 5년간 유예기간 적용후 2005.1.1부터 3년간 점진적으로 인상도록 하자는 협의사항이 있었다. 또한 산업자원부 등 관계부처는 물론 관련 단체인 한국자동차공업협회에서는 등록세·면허세도 세부담이 급증하므로 자동차세와 같이 세부담완화 조치를 해 줄 것을 요청해 왔다.

이에 따라 7~10인승 승합차가 2001년부터 승용차로 등록되더라도 자동차세·등록세 및 면허세의 세율 적용은 2004년까지는 종전대로 승합차 세율을 적용하도록 하고, 2005년부터 3년간 점진적으로 세율을 인상하여 승용자동차 세율에 접근하도록 하였다. 2005년에는 종전 승합차세액에 승합에서 승용으로 세율이 변경됨에 따라 늘어나는 금

액의 33%에 해당하는 금액을 합한 금액을 세액으로 하고, 2006년에는 종전 승합차세액에 승용차로 세율이 바뀜에 따라 증가하는 금액의 66%에 해당하는 금액을 합한 금액을 세액으로 한 후 2007년부터 승합에서 승용으로 변경됨에 따른 증가분을 전액 반영하여 승용차 세율을 적용하도록 하였다. 그러나 중형 또는 고급에 해당되는 일반형으로서 자동차관리법의 규정에 의하여 이미 승용자동차로 분류된 자동차(예, 세단형)에 대하여는 이와 같은 과세특례가 적용되지 아니하며, 위의 과세특례를 적용하여 계산한 세액이 종전의 승합자동차 세율을 적용하여 계산한 세액보다 적을 경우에는 종전의 승합자동차 세율을 적용하여 계산한 금액을 세액으로 하도록 하였다.

### III. 2000年 地方稅 運營方向

#### 1. 地方稅制 主要改編方向

##### 가. 自動車 關聯 稅制의 改編

자동차관련 세제에 대하여는 현행 자동차관련 세금의 종류가 국세 7종, 지방세 4종으로 너무 많고, 자동차에 대한 세금이 주택 등 다른 재산에 비해 상대적으로 높을 뿐만 아니라 외국에 비해서도 높으므로 개편이 되어야 한다는 국민들의 불만여론이 고조되고 있다. 자동차관련 세제의 개편방향으로 국민적 공감대가 형성되고 있는 기본방향은 취득·보유관련 세금을 인하하고 주행과세 위주로 개편되어야 한다는 것이다. 더욱이 '98년도에 주행세 성격의 교통세가 대폭 인상되어 이러한 목소리는 더욱 높아지고 있다.

이와 함께 현재 자동차관련 세제개편 방안으로 대두되고 있는 것은 자동차 10년 타기 시민운동연합 등 시민단체에서 문제를 제기하

고 있는 새차와 현차의 차등과세 문제, 면허세 성격에 맞지 자동차등록 면허세의 폐지문제 등이다. 그러나 이러한 문제들은 지방자치단체의 세수감소를 수반하는 문제로서 보전재원의 확보가 선행되어야 추진이 가능한 사항이므로 관계부처와 긴밀히 협의하여 보전재원이 확보되는 범위내에서 제도개선을 추진해 나갈 계획이다.

#### 나. 地方消費稅의 導入推進

현행 지방세의 세원구조는 재산과세의 세수가 지방세 총액 중 55.4%를 차지하고 있어 전체적인 세원구조가 재산과세에 지나치게 편중되어 있다. 이로 인해 지방세 중 소득·소비과세의 비중을 높여나가는 방향에서 세제개편의 필요성이 계속 제기되고 있는 실정이다. 더욱이 지방자치단체에서는 관광세, 광고세, 상품권발행세, 내륙컨테이너세 등 소비세 성격의 각종 신세원의 개발 또는 국세의 지방이양을 지속적으로 요구하고 있다. 그러나 신세원의 개발 문제는 현재 모든 재화와 용역에 대해서 일반소비세 성격의 국세인 부가가치세가 과세되고 있는 데 반해, 국세와지방세의조정등에관한법률에서는 국세와 지방세의 중복과세를 금지하고 있어 신세원의 개발이 근본적으로 어려운 실정이다.

따라서 이러한 상황을 종합적으로 고려할 때 개별소비세 성격의 신세원 개발을 추진하는 것보다 일본의 지방소비세의 예와 같이 일반 소비세 성격인 부가가치세 세원 중 일부를 지방자치단체가 공유하는 방식으로 지방으로 이양 받거나, 국세 성격인 현행 등록세를 국세로 이양하는 대신 그 세수규모에 상응하게 국세 부가가치세 세원을 지방으로 이양 받는 방안 등을 강구하여 지방소비세 도입방안을 추진할 필요성이 있다. 이 문제는 도입대안의 타당성·가능성 및 지방자치단체별 세수분석을 통한 세원의 합리적 배분기준 등을 종합적으로 신중히 검토하여 추진 시안을 마련한 후 지방자치단체와의 사전 협의는 물론 관계부처와 긴밀한 협의를 통해 중·장기적으로 추

진해 나가야 할 과제라고 생각한다.

#### 다. 地方稅 減免對象의 全面 再檢討 縮小調整

1998년도 기준 지방세 비과세·감면규모는 2조 203억 원으로 동년도 지방세 징수실적 총액 17조 1,497억 원의 11.8%에 이르고 있다. 이러한 비과세·감면규모는 지방세 중 기간 세목이라 할 수 있는 종합토지세(동년 기준 1조 1,993억 원)와 재산세(동년기준 6,407억 원)의 징수규모를 상회하는 수준으로서 지방자치단체의 자주재원을 크게 잠식하고 있는 실정이다. 따라서 비과세·감면대상을 축소조정하는 한편, 이에 대한 사후관리를 강화하는 등 제도개선 노력이 절실히 요청되고 있다.

더욱이 금년은 현행 지방세법 제5장의 지방세 과세면제 및 경감에 관한 규정의 적용시한이 만료되는 해이므로 이를 전면 재검토하여 축소조정을 해야 하는 시점이다. 따라서 현행 감면대상을 원점에서 전면 재검토하여 감면대상과 범위 및 감면율 등을 최대한 축소조정하는 방향에서 지방세법개정을 추진해 나갈 계획이다.

이를 위해서는 특정 법인이나 단체 자체에 대한 감면제도를 그 법인이나 단체가 수행하는 특정사업에 대한 감면으로 전환하는 방안, 현재 50% 또는 100%로 획일화 되어 있는 감면율을 25%, 50%, 75% 및 100%로 세분화하는 방안 및 정책목적상 감면이 불가피한 경우라도 최소한의 세부담을 지우는 최저한세(minimum tax)제도를 도입하는 방안 등을 다각도로 검토하여 추진방안을 강구할 계획이다.

#### 라. 綜合土地稅의 改善方案 檢討

현행 종합토지세제는 전국의 모든 토지를 소유자별로 합산하여 누진세율을 적용, 세액을 산출하고 이를 시·군·구별로 과세표준액의 크기에 따라 세액을 안분 산출하여 과세하는 체계로 되어 있다. 이로 인해 전국의 모든 토지에 관한 과세자료를 전부 전산입력하여 전산

처리를 하기 전에는 납세의무자별로 과세표준액은 물론 세액을 산출할 수 없고, 시·군·구별로도 납세의무자에게 과세할 종합토지세의 과세표준액이나 세액을 산출할 수 없는 구조적인 문제점을 내포하고 있다. 이러한 종합토지세 구조적 문제점 때문에 과세권자인 시장·군수·구청장이 스스로 과세표준액과 세액을 결정할 수 없는 현행 종합토지세의 구조는 지방세로서의 성격에 맞지 않으므로 종합토지세 과세대상 중 합산과세 해야 할 부분은 국세로 전환하는 등 현행 종합토지세의 과세체계를 국세와 지방세로 이원화해야 한다는 주장이 계속 제기되고 있다.

더욱이 어느 특정 지방자치단체가 합산과세대상 토지의 전산입력을 누락시키거나 과세표준 등을 착오로 입력시킨 경우 이를 다시 수정입력한 후 전산처리과정을 통해 다시 세액을 조정하여 부과해야 하는 등 현행 종합토지세는 조세논리나 과세행정상 근본적인 문제점을 안고 있는 것이 사실이다.

따라서 현행 종합토지세가 안고 있는 이러한 구조적인 문제점들은 종합적으로 검토하여 종합토지세제의 앞으로의 발전방향에 대한 연구와 검토를 지속적으로 추진해 나가야 할 것으로 생각된다. 이를 위해 지금까지의 이 분야에 대한 선행 연구성과를 집약하는 한편 지방자치단체의 의견을 폭넓게 수렴하여 장기적인 제도개선 방안을 검토해 나갈 계획으로 있다.

#### 마. 建築物의 時價標準額制度 改善 研究 推進

최근 새로운 건축공법이 개발됨에 따라 새로이 신축되는 건축물은 다양한 신소재와 신공법으로 건축되고 있으나, 지방세 건물과표는 1960년대에 도입된 건물평가방법으로 산출되며, 그 산출체계도 현재 까지 그대로 유지되고 있는 실정이다.

또한 현행 건물과표 적용도 취득세·등록세 과표를 재산세 과표에

그대로 적용하고 있어 실제 거래 현실을 감안할 때 상당한 괴리가 있고, 특히 건물에 대한 취득세·등록세의 경우 과표를 실제 거래가격으로 높게 신고한 사람과 시가표준액 수준으로 낮게 신고한 사람 간에 세부담의 불형평이 야기되고 있으며, 시가 대비 현실화율도 낮은 수준에 머물러 있다. 이를 감안할 때 지방세 부과·징수를 위한 건물과표는 공평과세를 위하여 실제 건물가격과 부합되도록 현행 건물과표의 산정방법과 그 산출체계를 개선할 필요성이 제기되고 있다. 그리고 현행 건물과표 운영체계는 구조·용도·위치지수와 가감산 특례 등으로 산출방법이 매우 복잡하므로 이를 간소화 할 수 있는 방안을 모색한다는 차원에도 제도개선의 필요성이 제기되고 있다.

따라서 건물에 대한 지방세 과표를 현실화·합리화하기 위하여 현행 신축건물 기준가액 대신 「공시건물가격(건물구조·용도별 표준건물가격)」 도입방안을 연구 검토하여 현재의 복잡한 건물과표체계를 간소화하는 한편, 보유과세와 거래과세에 대한 적용과표를 구분하는 등 제도개선방안을 연구 검토해 나갈 계획이다. 이를 위해서는 건물과표제도개선 실무기획단을 구성하여 운영하는 등 지방자치단체 과표담당 공무원들의 적극적인 참여가 요청된다.

#### 바. 免許稅 課稅對象 및 課稅體系 整備 · 補完

정부의 대대적인 규제완화정책에 따라 면허세 과세대상인 각종 면허의 근거법령이 대폭 개정되었다. 따라서 현행 면허 465종을 전면 재검토하여 법령의 개정으로 근거규정 자체가 없어진 면허를 과세대상에서 제외하고, 기존 면허 중 업종의 명칭이 바뀐 경우 면허의 명칭을 재정리하는 한편, 법령상 새로이 면허업종이 신설된 경우 이를 과세대상으로 신설할 필요성이 생겼다. 그리고 현재 종업원 수 영업장 면적 등 영업설비의 크기에 따라 세분화된 현행 면허의 종별 구분도 축소할 필요성이 있다.

이에 따라 지방세법시행령 별표에 정해져 있는 면허의 과세대상의

종류와 종별구분표를 전면 재정리·보완하기 위한 지방세법시행령 개정작업을 현재 추진중에 있다.

지금까지의 작업결과를 살펴보면, 먼저 기계·철강공업, 석유화학 공업 등 면허근거규정이 폐지되거나, 여관 등 숙박업, 예식장 등 의례식장업, 무역업, 홍삼판매업, 고물·전당포영업 및 세탁업 등 종전의 면허업종에서 자유업종으로 전환된 150종을 면허세 과세대상에서 제외하였다. 그리고 종전에 투자자문업에서 투자자문업·투자알선업 및 유사투자자문업으로 업종이 세분화 되거나, 종전에 항만용역업·물품공급업·선박급유업·컨테이너수리업에서 항만운송사업관리업으로 업종이 통폐합 된 면허 등 186종의 면허의 명칭을 재정리하였다. 또한 종업원수, 영업장면적 등 영업설비의 규모에 따라 면허의 종별 구분을 1종에서 5종으로 세분화하였던 40여종의 면허의 종별구분을 1종에서 4종으로 축소하였다. 이와 함께 관계법령을 전면 재검토하여 국제회의업, 선물거래업 등 산업의 고도화에 따른 각종 면허, 통신판매업, 상업서류전달업, 환경영향평가업 등 경제·사회여건의 변화에 따라 면허 근거규정이 신설된 새로운 면허 153종을 면허세 과세대상으로 신설하였다.

이러한 작업결과는 지방세법시행령개정안에 반영하여 관계부처 협의를 거친 다음 국무회의에서 의결되는 대로 금년 상반기 중에 공포 시행할 계획으로 있다.

이와 같이 면허의 종류와 종별구분을 전면 재정비·보완하는 것을 계기로 면허세 과세체계도 전면 재검토하여 이를 획기적으로 개선할 필요성이 있다고 본다. 이를 위해 모든 면허세 과세대상을 그 종류와 종별구분에 따라 전산코드화하는 등 전산처리체계를 갖추어 시·군·구 관내의 모든 면허세 과세대상을 빠짐없이 전산입력, 데이터베이스화하는 등 면허세 세무행정을 과학화·전산화하여 과세누락을 원천적으로 막는 한편, 세수증대를 도모해 나가야 할 것이다.

## 2. 地方稅政運營 主要方向

### 가. 地方稅 弘報活動 強化

21세기의 다양한 정보통신 기술과 새로운 홍보기법 등을 지방세 홍보에 적극 활용하여 자발적 납세협력을 유도함은 물론, 납세자가 부담한 지방세는 내고장의 공공사업과 주민복리 증진에 사용된다는 점을 널리 알려 성실납세 풍토를 조성해 나가야 하겠다. 이를 위해 우선 행정자치부 및 전국 지방자치단체의 인터넷 홈페이지 내용을 보강하여 인터넷을 통한 홍보를 강화하고, 지방방송국 및 지역cable TV 와 협조하여 세무상담프로그램 개설 또는 뉴스전광판을 이용한 지방세 홍보활동을 전개하는 한편, 지방상공회의소 등 유관기관과 유기적인 협조를 통해 지방세상담반 편성운영 등 홍보방안을 적극적으로 추진하여야 하겠다. 그리고 각 시·도 및 시·군·구별로 지역여론을 형성하는 지도층 등을 대상으로 세정간담회 또는 설명회를 운영하고, 미래의 납세자인 초·중·고교생에게 일일교사 출강기회 등을 통해 지방세를 이해시키는 한편, 자원봉사자를 활용한 「납세도우미」를 운영하거나 지방세의 제도와 그 사용내역 등을 쉽고, 흥미롭게 이해할 수 있도록 만화식 소책자를 제작하여 배포하는 등 홍보활동을 다양화하여 진취적인 홍보를 함으로써 지방세에 대한 진정한 이해와 공감을 통한 납세협력을 얻을 수 있도록 적극적으로 노력해 나가야 할 것이다.

### 나. 地方稅 電算化의 완벽한 推進

현재 중앙정부에서는 전자정부 실현을 위한 장·단기 계획을 세워 추진해 나가고 있다. 지방세 분야에 있어서도 지방세정의 효율화·과학화를 위해서 지방세 전산화 수준을 한 차원 더 높게 향상시켜 나가야 하겠다. 이를 위해 각 지방자치단체별로 현재 사용하고 있는 전산시스템에 대한 성능 및 기능진단을 실시하고, 기기 및 S/W를 확충

하여 세목간 연계활용을 위한 과세자료의 DB화를 적극 추진해 나가야 할 것이다. 이와 함께 세무부서 공무원들의 전산운영능력을 제고하여 모든 세무공무원들이 자체 전산시스템을 원활하게 운영하여 자신이 맡은 지방세업무를 직접 전산으로 처리할 수 있도록 노력을 해나가야 할 것으로 본다. 또한 체납·통계관리시스템 운영을 위한 자료를 조속히 정비하여 이 분야에 대한 전산처리체계도 하루 빨리 구축·운영되도록 하여야 할 것이다.

#### 다. 地方稅 民願의 積極 處理

지방세 관련 민원은 주민의 재산권과 직결되어 있는 만큼 적법·신속·친절·공정한 업무처리가 절대로 긴요하다. 따라서 지방세 민원은 먼저 납세자의 입장에서 적극적·합리적으로 처리하여야 하겠다. 이를 위해 세무공무원은 관련 법령을 충분히 검토한 후 그 해결방안을 모색하되, 사실확인 또는 현장조사가 필요한 경우에는 사실확인 또는 현장조사를 하여 가·부를 명확히 회신하고, 그 처리기간도 가능한 법정기한보다 단축하여 처리하여야 하겠다.

그리고 세무행정 분야의 민원처리 행태를 개선하여야 하겠다. 관계 법령상 명백한 사안임에도 감사 등을 의식하여 민원인에게 상급관서의 유권해석을 요구하는 행위라든지, 우리는 잘 모르니 상급부서에 문의하라고 안내한다든지 법령해석 사안이 아닌 사실판단 문제를 상급관서에 미루는 등 좋지 않은 형태는 과감하게 버려야 할 것이다. 세무공무원으로서의 소신과 자긍심을 견지하여 보다 적극적인 자세로 민원을 처리하려는 마음가짐이 가장 필요하다고 하겠다.

또한 친절하고 성실한 민원처리 자세로 지방세정에 대한 납세자 만족도를 제고시켜야 할 것이다. 전화민원 상담시에도 담당자와 연결이 지체되거나 통화가 중단되어 민원인의 불만을 사는 일이 없도록 해야 하겠으며, 직원별 사무분장과 좌석안내도를 출입구에 비치하는 등 방문하는 민원인에게 내 집에 온 것처럼 온화한 느낌이 들도록

록 세심한 배려가 있어야 하겠다.

금년은 「납세자 편의세정」에 제1의 역점을 두고 있는 만큼, 행정자치부에서는 민원처리 실태를 비롯한 납세자 편의세정의 이행여부를 정기적으로 확인·지도해 나갈 계획으로 있다.

## IV. 맷음말

이상에서 1999말에 개정된 주요 세제개선내용을 살펴보는 한편, 2000년도의 지방세제개선 추진과제의 주요내용과 지방세정의 중점 추진과제에 대하여 개략적으로 살펴보았다.

생각컨대 지방세정을 둘러싸고 있는 주변환경과 여건은 하루가 다르게 급속도로 변화하고 있는 것이 오늘의 현실이다. 따라서 이러한 시대적 변화에 적극 대응하지 못하거나 미리 대비하지 못할 경우에는 지방세정의 발전은 물론 그 존립기반 조차도 위협받게 될 것이다. 이러한 상황인식을 토대로 앞서 언급한 지방세제개편 과제를 적극 추진하는 한편, 적극적이고 진취적인 자세로 지방세정 운영에 임해야 할 것으로 생각된다.

비록 우리들 앞에 주어진 과제가 아무리 어렵고 힘들다고 하더라도 현재 지방세를 담당하고 있는 우리들 모든 지방 세정인들의 지혜와 역량을 한 데 모아 적극적인 노력을 기울인다면 실현하지 못할 과제는 없을 것이다. 여러분들의 적극적인 동참과 협조를 기대하여 마지 않는다.

## V. 강 사 소 개

### 인적사항

성명 권강웅 (權 康 雄)

주소 서울 종로구 세종로 77 행정자치부 지방세제심의관실  
전화 (집) (02)736-4089 (직장) (02)3703-4910

### 학력

1981. 2 경희대학교 경영행정대학원 세무관리학과 (경제학 석사)

### 경력

1994. 5 - 1994. 12 내무부 심사과장  
1995. 1 - 1998. 3 내무부 세제과장  
1998. 3 - 1998. 10 행정자치부 세제과장  
1998. 10 - 현재 행정자치부 지방세제심의관

### 저서 및 논문

지방세연구 총람  
축조해설 토지과다보유세  
종합토지세 해설  
지방세강론  
축조지방세법 해설

# **지방소비세제 도입의 기본방향**

(이 훨우 / 건국대 교수)



## 목 차

I . 머리말 -----	27
II . 지방소비세제의 당위성 -----	27
1. 순리적 질서로서의 지방소비세제 -----	28
2. 재정책임과 분권재정 -----	30
3. 배분의 효율화와 지방소비세 -----	31
III . 지방소비세제의 규범적 틀 -----	32
IV . 분권과 집권 속에서의 지방소비세 -----	34
V . 우리 나라 지방세제의 기본방향 : 도입대안들 ---	36
VI . 맷는 말 -----	41
VII . 강사소개 -----	43



# 地方消費稅制 導入의 基本方向

이 필 우

## I. 머리말

지방자치가 본격적으로 도입·시행된 지도 어언 8년여의 세월이 지나고 있다. 그러나 지방자치단체의 자체적인 재원조달체제는 아직도 본궤도에 들어서지 못하고 있는 것이 현실이다. 주지하는 바와 같아, 풀뿌리민주주의의 실체인 지방자치가 올바로 실현되기 위해서는 무엇보다도 자체적인 재원조달능력을 자치단체가 갖추고 있어야 한다. 그럴 때 지방자치단체는 명실공히 중앙정부에 매달리지 않고 스스로의 힘에 의해 自治(self-governance)가 가능해진다.

다음에서 필자는 이 나라 지방자치단체의 물적 토대가 되는 자체적인 재정체제 구축을 위해 지방소비세제의 도입방향을 지방재정의 기본적인 시각에서 모색·제시해 보고자 한다. 여기에서 기본적인 시각의 내용은 지방자치단체가 자치를 하자면 우선 그 자체에 소요되는 자금을 스스로의 힘에 의해 조달할 수 있을 때 가능하다는 논리와 일치하고 있다. 그리하여 필자는 그러한 논지를 기초로 하여, 첫째 지방소비세제의 당위성, 둘째 지방소비세제의 기본틀, 셋째 분권과 집권 속에서의 지방소비세, 넷째 지방소비세제의 기본방향, 다섯째 맺는말 등의 순서로 글을 전개하고자 한다.

## II. 地方消費稅制의 當爲性

우리 나라의 지방소비세제가 왜 도입되어야 하는가를 순리적 질서

로서의 지방소비세, 재정책임과 분권재정 및 배분의 효율성 등을 중심으로 살펴보고자 한다.

## 1. 順理的 秩序로서의 地方消費稅制

일반적으로 우리의 삶은 일정한 時空 속에서 영위되고 있다. 예를 들어, 우리는 특정한 전통과 습관과 문화로 점철되는 과거를 배경으로 하여 이룩된 현재라는 시점에 존재하고 있으며, 한편 그러한 시간적 삶의 내용은 한반도, 특히 서울이라는 특정한 지리적 환경에서 펼쳐지고 있음을 인정해야 할 것이다. 지방자치는 바로 이러한 시공적 삶의 내용을 스스로의 힘에 의해 다스려 보겠다는 동기에서 생성된 제도로 볼 수 있다.

이러한 지방자치제도는 순리적 질서로서 생성되어야 마땅하다고 생각한다.

자립적인 독립적 개인도 修身齊家라는 덕목에 집중하여 노력할 때 가능한 것이며, 이를 그 누가 강요한 결과 이루어진 것은 아니라는 사실이다. 스스로의 힘에 의해 자립적 개인이 성립될 수 있는 논리는 지방자치에 똑같이 확대 적용된다고 보아야 할 것이다. 개인적 차원에서나 지방자치단체 차원에서 간에 그 어떤 외부의 강압 없이 스스로의 힘에 의해 자신의 存在形態를 결정하겠다는 의지 자체는 하나의 순리적인 질서로 인식해야 한다고 생각한다.

근대국가의 보편적인 과세대상은 주지하는 바와 같이 소득, 소비, 자산에 있다. 순리적 질서로서의 지방자치를 실현하기 위해서는 당연히 위의 세 개의 과세대상을 지방자치단체가 활용할 수 있어야 옳을 것이다. 그러나 역사적으로 중앙정부 나아가 국가라는 절대적인 틀 속에 뮤여 지내야만 했던 우리의 지방자치단체는 재정적으로 중앙의 존 일변도의 길을 걸어왔을 뿐이다.

그러나 이제 21세기를 눈앞에 둔 오늘날 그러한 ‘레비아단(Leviathan)’적 중앙집권시대는 지나고 이 나라에도 지방자치라는 順理的 穩序의 짹이 트고 있어 온 지방주민이 이에 거는 기대는 자못 큰 것이다.

국민으로서 나라에 대한 도리는 무엇보다도 국방과 납세일 것이다. 나라에 대한 납세의무는 다시 두 개로 나뉜다. 하나는 중앙정부이고, 다른 하나는 지방자치단체일 것이다. 그런데 과거에는 주로 지방자치단체의 재정은 중앙정부의 지원으로 꾸려나갔으나 이제 자치시대를 맞아 주민은 자기가 몸담고 사는 지방자치단체에도 재정자립을 위한 납세의무를 지게 되는 것이다.

세금은 소득과 소비가 있는 곳에, 그리고 자산이 있는 곳에 따랐다니게 마련이다. 그런데 중앙정부의 뜻인 국세는 소득과 소비, 일부 자산 및 자본(자산재평가세)에 과세의 권한을 행사하나, 지방자치단체의 과세권은 자산에만 국한하면서 국세인 소득세에 끼어 떼 주는 국세의존세원인 주민세에 기식하고 있는 형편이다. 독립적인 지방자치의 과세권이 있는 세목은 재산세, 자산관련 세목(취득세, 등록세), 종합토지세뿐인 것이다. 소비에 대한 과세권은 중앙정부만이 소유하고 있어 지방자치단체는 소비과세로부터 완전배제당하고 있는 실정이다. 유독 담배소비세는 지방자치단체의 과세권이 인정되고 있다. 담배소비는 지방주민의 소비생활의 일부에 지나지 않는다. 주민의 의식주를 위한 주요 소비행동에는 부가세라는 대형과세로 중앙정부가 독차지하고 있다.

의식주에 필요한 소비생활을 위해 우리는 슈퍼와 백화점에서 의류, 신발, 구두, 내의, 우산, 식품, 건축자재에 이르기까지 각종 내구재 내지 소비재를 구입한다. 이러한 소비활동이 특정 지역에서, 예를 들면 안양에서 대구에서 전주에서 일어나고 있는데, 그에 대한 소비세는 모두 그 최종소비지와는 전혀 다른 서울의 국세청으로 수납되고 있

는 실정이다. 결국 우리의 소비행동에 졸졸 따라다니는 부가세는 우리의 삶이 영위되는 지역과는 관계없는 중앙정부의 수중으로 들어가고 있음은 Madison의 연방재정분권주의사상을 인용하지 않더라도 기본적으로 제몫을 찾지 못하고 중앙집권적 재정체제의 틀 속에 꽉 갇혀 있는 느낌마저 주고 있는 것이다.

그 지역에서 피땀 흘려 번 所得으로 소비생활에 필요한 재화와 서비스를 그 해당 지역에서 소비·구매하여 삶을 펼칠 때 그 세금은 삶의 원천지인 제고장의 자치단체를 제치고 중앙정부의 손에 소비세를 쥐어 줄은 무엇인가 비순리적이고 부자연스런 느낌을 떨칠 수 없는 것이다.

지방자치단체로서는 주민이 긴요하게 필요한 각종 지방공공재를 지방주민에게 원활히 공급해 주어야 하는데, 독립적인 과세권이 제약되어 재원조달에 있어 중앙의존도를 높여 오고 있음은 자치에 역행하는 결과만을 초래할 뿐이다.

따라서 지방소비세제는 자치단체의 순리적인 세원으로서 과세권이 당연히 주어져야 함을 주장하는 바이다.

## 2. 財政責任과 分權財政

우리는 흔히 ‘책임행정’, ‘책임경영제’ 등 책임이 부가되는 용어를 흔히 들어 왔다. 이와 유사한 용어를 재정학에서도 사용하고 있는데, 바로 ‘財政責任’이 그것이다. 원래 재정학에서 재정책임의 뜻은 건전 재정과 관련해서 쓰여지고 있다(Buchanan). 정상적인 조세수입으로 지출을 뒷받침해 주어 효율적인 예산집행을 통해 赤字 없는 건전재정을 운용할 때 정부는 재정적으로 그 책임을 다할 수 있다고 주장한다.

이러한 건전재정으로서의 재정책임의 뜻을 지방재정에 원용하고 있

음을 최근의 연구에서 볼 수 있음은 나름대로 그 의미가 크다. 즉, 지방자치단체가 재정적으로 자립적이고 독립적인 위치를 갖추기 위해서는 자체적인 충분한 세원으로 필요한 지방공공재 서비스공급을 차질없이 원활히 수행할 때 자치단체로서의 재정적인 책임을 다할 수 있다는 것이다. 그러한 責任은 지방자치단체의 주민에 대한 도리이자 의무이기도 하다.

그러한 재정책임을 다한다는 차원에서도 주민생활의 큰 부문인 소비행동에 과세권이 확보되어야 함은 당연한 논리적 귀결로서 판정할 수 있지 않을까? 그렇게 될 때 지방자치단체의 독립적인 자체세원으로서 지방소비세제의 도입은 분권재정체제의 틀을 갖추는 데 크게 기여할 수 있다고 확신한다.

### 3. 配分의 效率化와 地方消費稅

지방소비세제가 도입된다면 한 나라의 자원배분에 있어 상당수준의 효율성을 제고할 수 있을 것으로 기대된다. 외국의 예를 보더라도, 미국의 경우 매출세는 주정부에서 과세하고 있으며, 독일의 경우 부가가치세는 공동세로 연방정부와 주정부가 동등한 위치에서 나누어 쓰고 있다. 가까운 일본이나 대만을 보더라도 소비세는 일부 지방자치단체의 세수입으로 확보되고 있다.

첫째, 지방소비세는 재정의 분권화를 촉진시킴으로써 배분의 효율화를 기할 수 있다. 중앙과 지방의 재정기능이 투명성 있게 분담된다면 각기의 과업에 따라 독립적인 세원이 확보됨으로써 중앙정부와 지방자치단체 간의 재원배분상의 갈등을 완화·제거할 수 있으며, 資源配分에 있어 불필요한 거래비용을 감소 내지 제거할 수 있는 이점이 있다.

둘째, 지방자치단체가 자체적인 세원으로서 지방소비세제를 도입할

수 있다면, 독립적인 과세권을 가짐으로써 그 지방의 특성에 적합한 세율 및 과표를 자율적으로 선택·결정할 수 있어 역시 배분의 효율성을 증진시킬 수 있다고 본다. 그러한 과세기술은 어디까지나 지방 주민의 선호에 따라 결정되므로 불필요한 간접비용을 발생시키지 않는다는 장점도 있다.

셋째, 지방자치단체의 소비세는 자체세수로서 지방공공재 공급에 자율적으로 지출할 수 있어 역시 배분의 효율성을 배가시킬 수 있다. 교부세, 보조금 및 양여금은 나름대로 중앙정부의 제약 내지 지시 속에서 지출되기 때문에 자율성 면에서 뒤진다고 볼 수 있다. 그러나 지방세의 경우, 그러한 중앙의 통제의 틀을 벗어나, 지방주민의 공공재선호에 기초하여 자율적으로 지출할 수 있음으로써 效率性은 배가 될 수 있다는 장점이 있는 것이다.

넷째, 지방세제는 어떤 의미에서 지방납세 의식수준을 제고할 수도 있을 것이다. 왜냐하면, 주민이 부담하고 상인이 납세하는 지방소비세가 지방주민 및 상인이 요구하는 공공재의 공급에 쓰일 것임을 인지할 때 납세신고의 태도는 더욱 성실하고 정직한 조세의식을 나타낼 수 있다고 본다.

### III. 地方消費稅制의 規範的 틀

그러면 우리의 경우 지방소비세제가 도입되어야 한다면 어떤 모습을 해야 바람직한가를 생각해 보자.

무엇보다도 지방세의 과세원리인 應益性과 負擔을 주민이 공평하게 나누어 分擔하는 원리를 지켜야 한다. 지방소비세는 이러한 두 개의 지방세 과세원리에 가장 적합한 세제이다. 이에 관해 부연해 보자.

첫째, 지방자치단체가 공급하는 공공재서비스는 특정 지역에 사는 주민들에게 그 편익을 제공한다. 따라서 주민은 그 편익소비의 대가로 지방자치단체에 세금을 내야 한다는 應益課稅原理가 제시되고 있다. 조세이론상 응익과세에 적합한 세목은 소비세이며 소득세는 아니다. 소득세는 소득의 크기에 과세되므로 能力에 따라 세부담이 다른 應能課稅의 원리가 적용되는 세목임은 주지의 사실이다.

지방도로, 지하철, 환경, 구급서비스, 소방, 공원, 시민홀, 공공도서관, 체육관, 보건 등 지방주민 모두가 이용하는 公共財서비스의 비용은 주민 전체가 세금으로 부담하되, 利益說的 입장에서 과세되어야 한다면 역시 소득세보다는 소비세로 부담하는 것이 바람직한 것이기 때문이다.

지방공공재의 소비는 모든 지방주민이 소비한다는 대중성이 있으며, 따라서 그 공급비용 부담면에서 지방주민 모두에게 과세해야 하며, 결국 대중성이 가장 높은 소비세로 조달하는 것이 바람직하다고 생각한다.

둘째, 따라서 國稅는 應能課稅의 원리에 따른 소득세가 주종이 되며, 소비세는 그 다음으로 비중이 가는 부차적인 세수입으로 설정해야 한다는 학설이 제시되고 있다. 반면 지방세의 주종이 되는 稅目은 소비세이며, 그에 따르는 부차적 세수입은 소득세에서 조달되어야 한다는 것이다. 중앙정부가 공급하는 公共財는 편익소비에 있어 비배제성원리가 적용되므로 그 비용부담은 個人的 능력에 따라 조달되는 것이 공평성원리에 합당하기 때문이다. 한편, 지방공공재의 경우는 교환설적 입장에서 응익과세원리에 따라야 하며, 이에 적합한 세목은 소비세라는 것이다.

셋째, 그렇다면 지방소비세의 과표는 어떻게 설정할 것인가? 개별적 특수성을 고려해야겠지만 보편적 차원에서 논의해야 한다면 그 지방에서 공급되는 재화 및 서비스의 매출액이 과표이어야 할 것이

다. 이에 있어 공급의 부가가치를 과표로 설정할 때 여러모로 합리적이며, 결국 원칙적으로 현행 부가가치세의 과표를 지방소비세의 과표로 설정해야 할 것이다. 따라서 일반소비세적 특성을 지닌다 하겠다.

넷째, 세율은 비례세율이어야 한다. 그럴 때 地方稅의 과세원리인 주민분담의 원리를 지킬 수 있기 때문이다. 누진세율 적용이 수직적 공평성을 실현하는 데 도움이 되겠지만 이는 응익과세적인 지방세의 경우에 적용될 수는 없다. 그것은 국세인 소득세에 적용되어야 할 것이다. 오늘날 이러한 소득세의 세율도 누진세율구조에서 비례세율 나아가 평률세율(flat rate of tax)로 전환할 때 효율성과 공평성이 동시에 증진될 수 있다고 현대조세이론에서 주장되고 있음을 눈여겨봐야 할 것이다.

## IV. 分權과 集權 속에서의 地方消費稅

이제 논의를 우리의 한국적 상황에 적용해 보자. 지방재정의 확충 문제는 정부로서 하나의 정책과제로 받아들여지고 있음은 분명하다. 하지만 그 재정적 확충은 한마디로 기존의 재정운용체제의 틀 속에서 이루어져야만 한다는 입장을 중앙정부가 고집하고 있는 한 진정한 의미에서의 풀뿌리민주주의는 기대하기 어렵다는 사실을 알아야 할 것이다.

먼저 집권 속에서의 지방세의 장단점과 분권 속에서의 장단점을 가려내 보기로 하자.

첫째, 지방재정 확충에 관심을 가진 일부 학자는 지방소비세제의 독립적인 과세권을 주장한다. 그러나 이에 대해 중앙정부 재정당국은 전면 부정적인 입장을 내세우고 있다. 지방의 독립과세권은 이미 재산세, 종합토지세, 기타 개별소비세(마권세, 담배세, 도시계획세 등)에

부여한 바 있으며, 특히 소비세수는 경기변동에 민감하여 불안정한 세목으로 지방소비세로서 적합지 않음을 주장하는 경향이 있다.

특히나 독립적인 과세권을 부여하는 지방소비세제를 도입한다면, 중앙재정당국의 현행 조세체계에 변혁을 가져와 중앙정부의 재정력이 약화될 뿐 아니라 운용상의 어려움과 불안을 가져올 것을 두려워하며, 지방재정 확충방안은 가급적 현행 중앙재정체제의 틀 속에서 추진할 것을 고집하는 경향이 있는 것이다.

결국, 그러한 주장의 내용은 集權의 틀 속에서의 지방세제를 담고 있다. 구체적으로 현행 부가세수의 일정 부분(2~3%)을 지방자치단체에 양여하겠다는 것이다. 그것은 마치 독일의 공동세와도 유사한 제도이긴 하지만 본질적으로 다르다. 독일의 공동세는 연방의 집권체제와는 관계없이 주정부와의 동등한 입헌적 합의에 의해 공동세를 나누어 쓰고 있으며, 위의 경우는 중앙정부가 약자인 지방자치단체를 선심지원한다는 시혜성을 수반한 양여금제도이기도 하기 때문이다.

따라서 그러한 부가세수 일부 양여제도는 집권 속에서의 지방소비세로서, 재정분권화된 자치의 길이 요원해진다는 사실을 인식해야 할 것이다.

또한 그러한 집권 속에서의 지방소비세제는 지방자치단체의 재정책임을 가로막는 방안으로 스스로의 재정능력을 자력갱생으로 확대·노력해 나가는 힘을 약화시킬 수도 있음을 알아야 할 것이다.

둘째, 우리가 제시하는 지방소비세제는 지방자치단체에 독립적인 과세권을 보장하는 자율적인 지방소비세제를 지칭한다. 과세권은 과표와 세율을 결정할 수 있는 자율성이 부여되어 있음을 뜻한다. 특히 이러한 경우에 해당되는 전형적인 사례는 미국에서 볼 수 있다. 미국은 주마다 다른 세법이 적용되고 있어 매출세의 세율은 주마다 다르다. 그것은 자율적인 과세권이 허용되어 자기 주의 실정에 적합한 과표와 세율을 자발적으로 선택적용할 수 있어 세제의 다양성과 그에

따른 주민의 선택가능성의 폭을 넓혀주고 있는 것이다.

그 결과 미국은 Tibout가 주장하는 ‘발에 의한 투표(vote by foot)’에 의해 배분의 효율성이 촉진될 수도 있음을 눈여겨 보아야 할 것이다. 즉, 세율이 높은 州를 떠나 세금이 경과되고 있는 다른 州로 이동하는 기업과 가계가 있음을 볼 때 인구 및 기업분산은 세제의 경쟁메커니즘에 의해 균형에 이른다는 Tibout假說에 귀기울여야 하지 않을까?

셋째, 우리 한국의 실정에서 Tibout의 가설을 적용한다는 것은 단 일정부제도하에서 그 적용의 한계가 있지만 제한된 범위 내에서 가능성을 모색할 수도 있음을 시인해야 할 것이다. 자치단체에 따라 세제의 다양성을 현시할 수 있다면, 수도권으로만 집중하는 인구 및 기업도 자기선호에 따라 지방분산될 수 있을 것이다. 이러한 명제는 오늘날 공공선택이론에 기초한 지방세제 운용원리로 제시되고 있음은 매력적인 발상이 아닐 수 없다.

그러므로 분권 속에서의 지방소비세제는 과세권을 지방자치단체에 허용함으로써 자율적인 자치를 활성화시킬 것이며, 그 결과 배분의 효율성 제고 및 Tibout적인 지역안배와 균형을 초래하여, 건전한 풀뿌리민주주의에 근거한 시민사회를 구축할 수 있을 것으로 본다.

## V. 우리 나라 地方稅制의 基本方向 : 導入代案들

우리 나라의 경우 향후 지방소비세제를 도입할 수 있다면 제도적으로 어떤 테두리와 윤곽 속에서 이루어져야 할 것인가를 모색해 보자.

첫째, 앞에서 이미 지적되었지만 지방자치단체에 독립적인 과세권을 보장하는 分權 속에서의 지방소비세이어야 할 것이다. 그럴 때 지방자치단체로서의 財政責任을 수행하는 데 도움을 줄 것이며, 나아가

풀뿌리민주주의에 기초한 자유시민사회 구축을 앞당길 수 있을 것이다.

둘째, 현행 소비세는 일반과세와 특례과세, 간이과세 등으로 三元化되고 있는 부가가치세제가 적용되고 있다. 이 稅收는 총세수의 약 30%를 차지하고 있다. 부가세가 도입 시행된 지도 어언 22년이 되고 있어 10% 기본세율과 특과자, 외형과세 체제하에서 이제 정착된 것으로 보는 사람이 대부분이다. 그러나 부가세법에 따라 근거과세되고 있느냐를 정착개념의 기준으로 보아야 한다면, 그러한 낙관적인 견해에 의구심이 가지 않을 수 없다. 최근의 통계에 의하면, 전체 부가세 납부자수에서 특례과세자, 간이과세자의 비중은 약 60% 되고 있으며, 그러나 그들의 세수비중은 약 1%에 지나지 않는다.

재정당국은 근간 이러한 특례과세제도를 철폐하고 일반과세제도로 전환할 것이라 한다. 그런데 현재 특과자 및 간이과세자의 납세풍토는 근거과세와는 아주 거리가 먼 것으로 나타나 있으며, 심지어 납세신고에 자료상이 난무하고 있어 더더욱 성실신고와는 무관한 탈세풍조가 만연하고 있다.

어쨌든, 지방소비세제를 도입해야 한다면 현행 부가가치세로부터 출발할 수밖에 없다. 이를 위한 대안으로서 중앙정부가 선호하는 집권 속의 지방소비세를 생각할 수 있다. 즉, 현행 부가세수의 일정 비율(예 : 3%)을 지방자치단체에 양여해 주는 부가세 양여금제도를 생각할 수 있다.

이러한 대안의 장단점을 보자. 무엇보다도 그것은 집권 속에서의 지방소비세제로 중앙에 대한 지방자치단체의 재정의존도는 더욱 높아질 것이며, 진정한 의미에서 자율적 자치는 저해될 수도 있다. 그러나 한편 현재의 지방자치단체의 조세징수능력의 저조를 고려할 때 오히려 재정조달면에서 유리하다고도 볼 수 있다.

셋째, 위의 집권 속의 세제를 피해야 한다면 당연히 분권 속에서의

지방소비세제를 택해야 할 것이다. 이를 위해 우리는 과감히 현행 부가세의 특과자와 간이과세자를 지방부가가치세의 과세대상자로 자치단체에 떼어 줄 것을 건의한다. 떼어 준다 해도 세수면에서 중앙정부가 크게 해를 보지는 않기 때문이다. 특히 지방소비세의 과세대상을 소매상으로 국한시키는 것도 좋을 것이다.

이 경우 지금까지의 외형과세방식에서 근거과세로 전환할 것을 그 전제로 한다. 즉, 특과자의 외형매출의 2%가 아니라 당연히 부가가치에 대한 과세로 전환해야 한다. 이는 정부의 개혁안이기도 하다. 그런데 근거과세로 추가적인 세부담으로 인한 일부 상인들의 저항은 불가피할 것이다. 이러한 근거과세의 부정적인 태도를 억제·완화할 수 있는 유일하고도 효과적인 조치는 세율의 인하에 있다고 본다.

정통적인 세제개혁의 이론에서도 제시되고 있는 ‘세율의 인하와 과표의 확대’라는 현대세제 개혁원리를 적용하자는 것이다. 납세자를 조이는 조치만으로 근거과세는 어려운 것이며, 대신 그 반대급부로 세부담과 직결되고 있는 세율을 인하한다면 세율인하로 인한 세수차질은 부담감의 완화에 기초한 과표확대로 보충될 수 있을 것임을 인식해야 한다.

따라서 지방소비세로서의 부가가치세율은 기본세율을 7~8%로 하고 3% 범위 내에서 가감조정되는 탄력세율제도로 운용되는 것이 바람직할 것이다. 예로서 기본세율에서 3% 낮은 5% 수준으로 실행세율을 결정해 시행할 수도 있을 것이다. 이러한 안의 장단점도 있을 것임을 논의하지 않을 수 없다.

특히 국세로서의 부가세는 지역간 조정문제가 없으나 지방소비세는 자치단체간 세수조정문제가 발생한다. 이의 조정으로 자치단체간 세수청산문제가 제기된다. 이에 있어 독일식역교부금제도가 있으며, 또한 일본식청산제도가 있음을 부기한다.

우선 중앙정부와의 부가세제도에 불일치를 초래할 수 있어 거의 정

착된 부가세제의 틀을 왜곡시킨다는 비난을 받을 것이다. 이에 대한 필자의 견해는 그러한 세율인하는 전국적(중앙을 포함하는)으로 적용한다는 전제를 붙이고 싶다. 왜냐하면, 현재 일본의 부가세도 5%의 세율을 적용하고 있으며, 대만의 부가세율도 5%이기 때문이다. 물론 EU 제국의 평준화된 부가세율은 15%로 높다. 그러나 동아시아 제국의 경제통합을 위해서는 조세조화(tax harmonization)가 선행되어야 하는데, 무엇보다도 부가가치세율이 그 핵심과제이기 때문이다. 어떤 면에서 우리의 높은 부가세율은 세수면에서 그 이점이 있을는지 모르지만, 국제경쟁면에서는 오히려 불리한 입장에 있음을 인식해야 할 것이다. 즉, 국내 부가세율이 낮은 일본이나 대만의 상품은 수출경쟁력면에서 낮은 세율만큼 더 유리하기 때문이다. 부가세율의 인하는 수출단가에 직접 반영되어 국제경쟁력에 직결된다는 것을 시인할 때 우리의 부가세율 인하는 시급한 과제이다. 그렇게 할 때, 그것은 국제경쟁력의 촉진 및 과표확대로 인한 근거과세라는 일거양득의 이점이 있음을 지적하고자 한다.

넷째, 지방소비세의 과세방식에 있어 현행 일반과세자에게 적용되는 전단계 세액공제방식 대신 거래액공제방식을 적용할 것을 생각할 수도 있다. 전단계 세액공제방식은 세금계산서로 전단계와 후단계가 자동적으로 검색된다는 cross-check의 이점이 있지만 선진국에서처럼 영수증 수수가 관행화되지 않고 있는 한국의 유통관행에서는 오히려 그 약점을 이용해 탈세만을 조장시켜 ‘자동탈세장치’(built-in tax evasion)로 악용되고 있다. A. Tait가 제시한 전단계 세액공제법은 영수증 수수가 관행화된 선진국을 대상으로 제시된 것임을 예의 검토해야 하며, 우리 실정에 적합한 부가세의 과세방식을 모색해야 할 것이다.

이제 지방소비세의 과세대상자인 특과자들의 요건은 장부기재이며, 이를 시행할 때 IMF로부터의 탈피도 가능한 것이며, 맑고 밝은 시민 사회 건설도 가능한 것이라고 확신한다. 영수증 주고받기도 중요한

것이지만 그보다 더욱 중요한 것은 그 영수증에 근거한 장부제도를 도입 관리해야 한다고 생각하기 때문이다. 이밖에도 장부기장제도는 전단계에서의 세율 적용 시 발생하는 세부담의 누적 효과(catching up effect)를 제거할 수 있어 합리적인 정세방법이기도 하다. 따라서 필자는 현행 부가세의 전단계 세액공제방식에서 떠나 지방소비세제에는 ‘거래액공제법(account method)’을 도입 적용할 것을 건의하는 바이다.

오늘날 개인사업자의 대부분이 무기장 사업자이며, 특과자는 거의 100% 무기장 사업자임을 수긍할 때 전근대적인 유통과정 속에서 사업수익의 세제상의 투명성은 기대할 수 없기 때문이다. 선진사회의 상인과 우리 상인 간의 기본차이는 바로 장부기재에 있다고 본다. 그리하여 선진형 사업체질을 시급히 갖출 때 IMF 난국으로부터 탈출이 가능하다는 것을 깨달아 장부기재 행동을 유발·촉진시킬 수 있는 거래액공제법을 제시·적용할 것을 주장하는 바이다. 이는 부가세액 산출을 매출액에서 매입액을 차감한 부가가치에 세율을 곱하는 방법으로 가능한 것이다.

일본의 지방소비세인 매출세(부가세)도 거래액공제법을 적용하고 있는 것으로 알고 있으며, 이를 참고해야 할 것이다.

다섯째, 지방자치단체 간에 세제의 경쟁메커니즘을 설정할 것을 건의하는 바이다. 지방소비세인 부가세의 세율은 탄력세율로 그 실행세율을 조정 적용할 수 있게 함으로써 자치단체마다 다른 세율 적용을 가능하게 할 수 있다. 미국 주정부의 세목인 매출세는 주마다 그 세율이 다르다. 그러한 세율의 차이는 앞서 지적한 Tibout의 ‘발에 의한 투표’를 유발시켜 입지의 효율적인 선택이 사업가와 가계에 주어진다는 배분의 이점이 있음을 인식해야 할 것이다.

우리는 지금 인구의 수도권집중으로 환경파괴를 더욱 촉진시켜 큰 문제를 안고 있다. 이에 지방자치단체의 세제 경쟁메커니즘이 도입된

다면 상당 수준의 사업자의 지방분산을 유도할 수도 있지 않을까 생각되어 이러한 방안을 제시하는 것이다.

결국 이러한 세부담은 국민납세자 일반의 부담으로 귀결된다는 것을 생각할 때 그러한 세율인하조치는 조세부담면에서 합리적이고 타당한 견해가 아닌가 생각된다.

끝으로 필자는 국가세수를 중앙정부와 자치단체에 안분하는 국가재정조정위원회의 설치를 건의하고자 한다. 이에는 중앙과 지방의 대표가 참석하여 전체적인 재정적 조화에 대해 논의할 수 있는 자리를 마련하여 재정공동체정신을 발휘하여 국가재정의 틀을 다져 나갈 수 있다고 확신한다.

## VI. 맷는 말

지금까지 위에서 우리는 지방소비세제의 도입을 위해 몇 가지 중요한 사항을 논의·진술해 보았다. 그 중에서도 도입의 當爲性, 基本틀, Tibout의 세제의 경쟁메커니즘, ‘발에 의한 투표’, 분권 속에서의 지방소비세제 등은 향후 지방소비세제 도입에 있어 핵심적인 논의대상이어야 한다고 생각한다.

무엇보다도 이러한 지방소비세제 도입을 위한 대전제가 되는 문제가 또 하나 있음을 지적하고 싶다. 즉, 우리의 유통과정의 관행은 너무도 전근대적인 비합리성을 내포하고 있다. 누구로부터 언제 무엇을 사고팔았다는 증거는 거래에서 주고받는 영수증이다. 과연 이런 증거가 우리의 거래에서 관행화되고 있는지 반성해야 할 것이다. 이런 유통과정의 투명성이 거의 없는 상황에서 장부나 근거파세를 아무리 외쳐대 보았자 허사일 뿐이다. 최근 IMF 난국 속에서 기업의 자금관리 내지 재무관리내용에 대해 IMF가 직접 조사한 결과 전혀 납득할

수 없는 전근대적인 회계방식을 비난하면서 선진국형 회계방식의 도입을 강요받고 있는 것이다.

우리의 대부분 사업가는 회계장부가 세무회계장부와 경영회계장부로 二元化되어 있는 사정에서 근거과세가 어느 정도 가능한 것인지, 의구심만을 불러일으키고 있다. 그래서 본론에서 필자는 지방소비세제를 도입해야 한다면 그 과세방식에서 거래액공제법을 채택함으로써 사업자의 장부기재의 관행화를 촉진시킬 수 있다고 믿어 의심치 않는다.

이에 더해 주장하고 싶은 것은 그러한 근거과세 내지 궁정적 납세의식의 고취 관점에서 영수증에 세금의 투명성을 명시하라는 것이다. 슈퍼와 백화점에서 물건을 사면 그 영수증에는 소비자가 지불해야 할 총액만이 있을 뿐이다. 그 총액에는 부가세와 특소세와 주세가 포함되고 있는데, 그러한 세금액은 찾아볼 수 없다. 영수증에 세금이 얼마라고 투명성 있게 명시한다면 상인도 그 세금은 자기 몫이 아닌 정부의 몫임을 생각하여 탈세심리를 견제할 것이며, 소비자도 세금액 수는 확인할 수 있으므로 소비억제기능을 수행하여 저축을 늘릴 수도 있을 것이다. 이러한 개혁안은 돈 안 들이고 그리고 정부의 정책의지만 있으면 쉽게 도입·시행할 수 있는 개혁안임을 부기한다.

한편 지방소비세제과세방식을 최종소비지과세원칙에 근거해 전단계 세액공제를 적용하여 현행제도를 따르게 한다. 결과 자치단체간 세수 불균형은 독일처럼 역교부금제도를 도입 적용할 것을 하나의 안으로 검토할 수 있을 것이다.

아무튼 중앙당국과 함께 나누어 가지려는 정신으로 지방소비세제 도입이 과감히 배려될 때 위의 대안이 받아들여질 수 있음을 덧붙이다.

여러 면에서 본고가 미숙하고 불완전한 논리체계였음을 인정하며, 아울러 사계의 전문가들로부터 많은 비판이 제시되길 바라면서 이에 결론에 대하고자 한다.

## VII. 강 사 소 개

인적사항

## 성명 이필우 (李弼佑)

사무실 서울 강남구 역삼동 642-19 역삼하이츠 1317호  
전화 (집) (02)549-5908 (직장) (02)3452-8372

학술

독일 Koln(쾰른)대학 사회경제학부(경제학박사)

경력

한국재정학회장

한국조세학회장

한국지방재정학회장

사단법인 한국재정연구회 이사장

건국대학교 상경대학장

## 조세정의를 위한 한국납세자연합회장

재정경제부 세제발전심의회 소비세제 분과위원장

## 저서 및 논문

재정학, 법문사 1996

조세론, 법문사 1994

사회 속의 재정이론, 법문사 1994

시장 및 재정의 도덕철학, 서울대학교 출판부 1999

분권재정에 있어 유교의 도덕 철학적 의미 지방재정학회 등 다수

## 참 고 문 헌

이필우, 「地方稅制의 나아가야 할 方向」, 『地方稅』,

1997년 1호.(한국지방재정공제회)

이필우, 「지방자치에 있어서 地方稅의 政治經濟學的 意味와 역할」,

『地方稅』, 1999년 1호.(한국지방재정공제회)

경기도청, 『'99 경기세정포럼 강연집』, 1999. 6.

日本地方財政學會 編, 『地方分權と財政責任』, 劲草書房, 1999. 6.

加藤寛, 橫山彰, 『稅制と稅政』, 讀賣新聞社, 1994.

内務部, 自治体財政基盤의 確立. 1997

P. Musgrave, "Fiscal coordination and Competition", Eden(ed.), *Retrospectives on Public Finance*, Duke University Press, 1991.

A. Tait, *Value Added Tax*, McGraw Hill Book Co., 1972.

C. Tiebout, "A Pure Theory of Local Expenditures", in *Journal of Political Economy*, Oct. 1956.

W. Oates, *Fiscal Federalism*, New York, 1972.

# **지방조세지출예산제도 도입을**

## **위한 과제**

(이 삼 주/한국지방행정연구원)



# 목 차

I. 서 론 -----	49
II. 조세지출예산제도의 의의 및 필요성 -----	49
1. 조세지출예산제도의 의의 -----	49
2. 조세지출예산제도 도입의 필요성 -----	50
III. 도입방안 -----	54
1. 대 상 -----	54
2. 계산방법 -----	57
3. 사전절차 -----	58
IV. 도입시의 고려사항 -----	59
1. 세금산정기간의 조정 문제 -----	59
2. 조세지출을 계산하는 시기 문제 -----	60
3. 지방자치단체의 자율권 확대 -----	60
4. 체계적인 자료 정리 -----	61
5. 조세지출에 대한 인식 제고 -----	61
V. 결 론 -----	62
VII. 강사소개 -----	63



# 지방조세지출예산제도 도입을 위한 과제

이 삼 주

## I. 서 론

신정부의 다양한 조세정책중 조세지출예산제도, 일몰법 제도 그리고 시한부 제도 등이 최근 신문지상에 자주 오르내리고 있다. 이러한 제도들은 모두 조세지출을 그 대상으로 하고 있다는 점에서 공통점이 있으며, 그 중에는 현재 우리나라에서 실시하고 있는 제도도 있으며, 선진외국에서는 이미 오래전부터 시행하고 있으나 우리의 경우 아직 도입이 되지 않고 있는 제도도 있다. 그러나 그 대상이 되고 있는 조세지출제도는 국세 뿐만 아니라 지방세 분야에서도 이미 시행되어 오고 있는 제도이다.

그렇다면 그동안 유지되어오던 제도를 왜 현시점에서 변경하여야 하는지에 대하여 의문이 생길 수 있다. 따라서 여기에서는 지방세를 중심으로 하여, 조세지출과 관련된 우리나라의 현황을 살펴보고, 이를 바탕으로 조세지출관리제도의 변화 필요성을 도출하고자 한다.

여기에서는 아직 우리 나라에서 조세지출예산제도의 도입이 이루어지지 않았기 때문에 현재 이 제도를 실시하고 있는 나라의 경험을 토대로 우리가 조세지출예산제도를 도입할 경우 고려해야 할 사항들을 정리해 보고자 한다.

## II. 조세지출예산제도의 의의 및 필요성

### 1. 조세지출예산제도의 의의

일반적으로 지방자치단체가 사용하는 예산은 지방의회에서 결정하여야 지출이 가능하다. 그러나 어떤 경우는 정부의 지출임에도 불구

하고 지방의회에서 결정하지 않고도 지출이 이루어지는 것이 있다. 이러한 것으로는 비과세, 감면 등이 있는데 통상 이들을 조세지출이라고 한다. 그러므로 조세지출이란 특정대상에 대해 정부가 세금으로 혜택을 주고있는 제도라고 할 수 있다. 조세지출예산제도는 이러한 조세지출을 매년 지방의회에서 다른 예산을 결정할 때와 동일한 방법으로 결정하도록 하는 제도이다.

## 2. 조세지출예산제도 도입의 필요성

### 가. 현행 제도와의 관계

새로운 조세지출의 관리제도가 모색되고 있는 이유는 현행 제도가 갖고 있는 문제에서 비롯된다. 지방세의 조세지출제도는 특정 정책목적을 수행하기 위해 지방세를 면제해주는 제도이지만, 그렇게 하기 위해선 일부에게 특혜를 줄 수 밖에 없고 이러한 특혜로 인해 조세의 형평성을 침해할 뿐 아니라 조세순응의 확보에도 어려움이 나타날 수 있다. 뿐만 아니라 지방자치단체의 의사와는 무관한 조세순실이 유발되는 경우도 있어 지방자치단체의 과세 자율권이 침해되고 있다.

이외에 기존 조세지출의 관리상에서 나타나는 문제점을 열거하면 다음과 같다.

#### 첫째, 사후관리 및 통제장치의 결여

조세지출제도에는 비과세외에도 감면 등 다양한 제도가 있으나, 대부분이 법의 규정만으로도 당연히 납세의무가 면제됨에 따라 이를 담당하는 관계공무원도 법규정여부에만 관심이 있을 뿐, 사후관리나 통제 등에는 주의를 요할 필요가 없다고 인식하고 있기 때문에 생각된다. 뿐만 아니라 조세지출대상을 다른 지방세의 과세대상과 같이 정리하는데 필요한 행정비용을 낭비라고 생각하고 있기 때문에 비과세에 대해서는 소홀히 다룬 감이 없지 않다.

#### 둘째, 조세지출대상의 지역간 불균형

지방재정 특히 지방세와 관련하여 발생하는 문제점 중의 하나는

세원이 지역적으로 불균등하게 배분되어 있다는 점이다. 이러한 세원의 불균등으로 인해 신세원의 개발시 지역간 재정격차의 완화문제가 주요기준의 하나로 대두되고 있다. 반면에 조세지출 대상이 지역간에 불균등하게 분포되어 있을 때에도 유사한 문제가 발생할 수 있다. 다만 신세원의 개발시 세원의 불균등은 새로운 재정수입원에 대한 지역간 불균등이지만, 비과세의 대상이 불균등한 것은 현존 수입원의 잠식정도에 대한 지역간 불균등이라는 점에서 차이가 있을 뿐 지방재정상의 지역간 격차라는 점에서는 유사하다고 할 수 있다.

이러한 인식에서 조세지출의 지역간 불균형 여부를 살펴보면, 일반적으로 비과세·감면액의 지역간 불균형이 자치단체의 총세입이나 지방세보다도 큰 것으로 나타나고 있다.. 따라서 지방세입의 지역간 불균형이 지방재정의 주요문제중에 하나라고 할 때 이보다 더 지역적으로 커다란 격차를 보이고 있는 지방세 비과세·감면대상의 분포도 우리 지방재정 현실이 안고 있는 문제라고 아니할 수 없다.

#### 셋째, 불필요한 조세우대

조세지출의 대상이 되는 단체가 규모나 소유재산등에서 자생력이 있을 경우, 이에 대한 조세우대는 당해 단체의 영리 및 재산증식을 도와주는 결과를 초래할 수 있다. 따라서 해당단체의 자생력, 규모, 그리고 조세부담능력 등을 고려하여 조세우대 여부를 결정해야 하나, 현행 방법은 대상집단이 어느 용도에 재산을 사용하느냐만을 기준으로 조세우대를 하고 있다.

그 결과 실제로 조세우대의 혜택이 필요한 단체의 경우는 되지 않고 오히려 혜택이 없어도 충분히 자생력이 있는 단체에게 조세우대하게되는 결과를 초래할 수도 있다.

#### 넷째, 기득권화 경향

일단 조세지출대상에 포함되어 조세혜택을 보는 경우, 그 필요성이나 타당성이 소멸된 경우에도 계속하여 조세지출을 하는 경우가 있을 수 있다. 이러한 경향은 조세지출이 법규정에 의해 이루어지기 때문에, 법의 개정이 지연되어 발생할 수도 있지만, 수혜대상단체가 이익집단으로서 압력을 가하기 때문에도 발생할 수 있다. 그 결과 일단 조세지출대상에 포함되면 그 필요성 여부에 관계 없이 장기적인 혜택을 보게되어 기득권화되는 경향이 있다.

## 나. 조세지출예산제도를 도입하고 있는 외국의 사례

### 1) 캐나다

캐나다는 정책 및 지출관리제도 (policy and expenditure management system)를 도입하여 조세지출을 포함한 전체 정부지출을 연계하여 조세지출의 증대를 억제하고자 하였으며 그 결과 나타난 효과를 정리하면 다음과 같은 몇가지로 요약될 수 있다<sup>1)</sup>.

- ① 조세지출이 예산과정에 통합됨에 따라 재무장관에게 새로운 조세특례를 부여해달라는 압력이 현저하게 감소되었다.
- ② 각부처에서는 조세지출과 예산사업간의 이해득실을 비교하는데 보다 신중해졌다.
- ③ 조세지출의 필요성에 대하여 재무장관을 설득시켜야 하므로, 재무장관과 타부처장관간의 원활한 의사결정통로가 마련되었다.
- ④ 조세지출에 나타난 수치는 의회에서 자주 거론되고 있으며, 민간부문에서도 이 분석을 이용하고 있다.
- ⑤ 특정활동의 조세지원을 방지하는데 주요정보로 활용된다.
- ⑥ 정부관료나 일반국민들이 세법에 대하여 관심을 갖도록 하는 계기가 되었다.

결론적으로 캐나다는 통합관리제도(envelope system)를 도입함에 따라 조세지출의 증가를 요구하는 정부내의 압력이 현저하게 감소하였을 뿐만 아니라 정부의 예산편성이 보다 합리적으로 이루어질 수 있었다.

### 2) 미국

미국의 연방정부 및 주정부에서는 조세지출예산(tax expenditure budget) 또는 조세지출보고(tax expenditure report)를 매년 또는 격년으로 발표하고 있다<sup>2)</sup>. 주정부의 조세정책관련 담당자들이 갖고 있는 조세지출예산제도에 대한 인식 및 조세지출예산제도의 효과를 요

1) OECD, 1984, pp. 11-12.

2) Karen M. Benker, Tax Expenditure Reporting: Closing the Looohole in State Budget Oversight, National Tax Journal, Vol. 34, No. 4, Dec. 1986, p. 404.

약하면 다음과 같다<sup>3)</sup>.

- ① Michigan: 예산의 우선순위를 구성하는 수단으로 인식되고 있다.
- ② California: 재정위기나 재원부족으로 인해 조세구조를 변경할 필요가 있을 때 긴요한 정보로 이용될 수 있다.
- ③ Wisconsin: 정책문제를 인식하는 출발점이 된다.
- ④ Arizona: 관련규정의 개정시 압력으로 작용하게 된다.
- ⑤ Louisiana: 조세감면예산(tax exemption budget)이 본질적으로 조세구조를 변화시키지는 않지만, 이러한 감면비용을 인식하는 주요 도구이다.
- ⑥ Maryland: 추가적인 조세감면의 요구를 제한하는 역할을 한다.

이외에도 조세지출을 계산하는 과정에서 이루어지는 세수손실에 대한 분석결과는 다음과 같은 이유에서 정책결정자에게 주요지표가 된다<sup>4)</sup>.

- ① 조세손실액을 추계하는 기법이 개발될 수 있다.
- ② 조세지출은 언제나 납세자의 행태와 연관되어 움직이기 때문에, 납세자의 행태 뿐아니라 세수에도 영향을 미치게 된다. 그러므로 납세자의 행태와 세수를 분석하고 이해하는데 유용하다. 일례로 판매세가 비과세되던 상품을 과세로 전환할 경우, 납세자는 그 상품의 소비를 줄이고 다른 상품을 구매하게된다. 따라서 조세우산(tax umbrella) 하에서의 새로운 상품에 대한 세수는 처음에 예견할 때보다 감소하게 된다.
- ③ 소득세의 경우, 비과세 및 감면규정의 폐지로 인해 납세의무자의 조세부담액은 증가하게 된다. 이러한 상황은 누진세 체계의 경우 더욱 현저하게 나타나게 되는데, 그 이유는 납세자의 소득이 더 높은 세율단계에 적용되기 때문이다.

### 3) OECD

1984년 OECD국가들이 재정위원회의 조세분석 및 통계에 관한 실무작업반(Working Party on Tax Analysis and Tax Statistics of

3) Ibid, p. 414

4) Ibid, pp. 410-411.

the Committee on Fiscal Affairs)에 제출한 문서에 기초를 두고, 조세지출에 대한 쟁점을 검토하고 있는 OECD의 보고서에는 통합조세지출계정에 대하여 다음과 같이 그 찬성론을 제시하고 있다<sup>5)</sup>.

- ① 조세지출은 정부의 정책수행을 위한 방법의 일환으로서 직접지출형태의 정부보조금과 동등한 평가와 통제의 과정을 거칠 수 있다.
- ② 직접지출, 조세지출, 규제 등 모든 유형의 정부개입이 면밀하게 검토되고, 조세지출과 직접지출에 소요되는 비용을 유사한 예산상의 기법으로 평가한다면 어떤 부문에서건 정부정책은 보다 효율적으로 검토될 수 있다.

### III. 도입방안

조세지출예산제도는 1960년대 미국과 독일에서 시작하여 현재는 29개 OECD 회원국중 14개 나라에서 채택하고 있다. OECD 회원국인 우리 나라도 머지않아 이 제도의 도입압력이 가중될 것으로 예상된다. 그러나 조세지출예산제도의 도입에는 많은 시간과 노력이 필요하다는 점을 고려할 때 이에 미리 대처하는 것이 필요하다는 인식에서 조세지출예산의 대상, 계산방식 그리고 절차 등에 대하여 고려할 필요가 있다.

그리고 이 제도의 도입시에는 시행착오를 최소화하기 위해 현 상태에서 도입이 용이한 부분부터 시작하여 점차로 확대하는 것이 필요하며 또 일단 제도화되면 계속적으로 이용할 수 있도록하여 연도간 비교가 가능하게 해야한다. 왜냐하면 조세지출의 분석에는 여러 가지 방법이 이용될 수 있지만 연도간 비교 또한 주요분석 방법이 될 수 있기 때문이다.

#### 1. 대상

##### 가. 조세지출의 유형

---

5) OECD, op.cit., pp. 10-12.

조세지출예산의 대상은 모든 조세우대제도가 포함될 수 있다. 이에 해당하는 유형으로는 ① 면세(exemption), ② 소득공제(allowance), ③ 세액공제(credit), ④ 우대세율(rate relief), ⑤ 납기의 이연(tax deferral) 등이 있다.

이중 비과세란 원래는 조세를 부과·징수하여야 하나 중앙정부 또는 지방정부가 특정정책 목적을 수행하기 위해, 그리고 과세대상에 포함시키는데 과세기술상 적합치 않기 때문에 특별한 신청이나 승인 등의 절차가 없어도 과세되지 않는 것으로써, 국가 또는 지방자치단체가 조세정책상 과세권을 포기하는 것을 의미한다. 한편 감면은 경제적·사회적 정책적 목적에서 납부하여야 할 세금을 면제하거나 경감해주는 것으로, 면제와 경감이 혼용된 개념이다. 면제(과세면제)는 납부할 세금전액을 납부하지 않도록 하는 것을 의미하며, 경감(세액경감)은 납부할 세금의 일부를 납부하지 않도록 하는 것을 의미한다. 지방세법상 규정되어 있는 감면은 지방자치단체가 공익상·기타의 사유로 인하여 과세가 부적당하다고 인정할 때 과세하지 아니하는 것을 의미하고 있다.

또 소득공제란 과세표준을 계산하는 단계에서 각 사업년도의 소득금액을 차감하는 것이며, 세액공제는 특정설비에 투자하는 것과 같은 일정조건이 충족되는 경우에 당해 투자 및 지출액에 대하여 일정율에 상당하는 금액을 산출세액에서 공제하는 것을 의미한다. 그리고 과세이연은 특별상각과 준비금을 지칭하는 것으로, 이중 특별상각은 특정목적을 위하여 기업의 자산에 적용하는 일반감가상각 보다 높은 상각율을 인정하는 방법을 의미한다. 한편 준비금이란 미래에 발생할 것으로 예상되는 비용 혹은 투자에 대비하여 일정금액을 현재의 비용으로 적립하는 것을 의미한다

이외에도 우리 나라의 현행 지방세법에는 불균일과세와 일부과세를 규정하고 있는데, 불균일과세는 과세면제를 할 정도는 아니지만 공익 내지 수익 등을 위해 일정한도 이내에서 통상의 세율과는 다른 세율을 적용하는 것을 의미하며, 일부과세는 수익 등의 사유에 의하여 일부지역에 대하여만 일정한도 이내에서 과세할 수 있는 것을 말한다.

우리 나라의 경우 조세법정주의에 의해 지방자치단체가 임의로 과세하는 세목을 인정하고 있지 않기 때문에 실제로 일부과세는 실시

하지 않고 있다. 그러나 지방세법 제7조 제2항에 “지방자치단체는 공익상·기타의 사유로 인하여 필요한 때에는 불균일과세를 할 수 있다”라고 규정하고, 제8조에서는 “지방자치단체는 그의 일부에 대하여 특히 이익이 있다고 인정되는 사건에 대하여는 불균일과세를 하거나 또는 그의 일부에 대하여서만 과세할 수 있다.”라고 불균일과세와 일부과세를 할 수 있는 사유에 대해서 규정하고 있다.

#### 나. 조세지출예산제도 도입시의 대상

조세지출예산의 대상은 모든 조세지출을 대상으로 하여야 하나 처음부터 모든 조세지출을 대상으로 할 경우 오히려 산정이 정확하지 않거나 많은 인력과 비용이 소요되는 문제가 발생할 수 있다. 그러므로 현재 상황에서 가능한 부분부터 시작하는 것이 한 방법이다.

우리나라 지방세의 조세지출은 앞에서도 기술한 바와 비과세와 감면이 주종을 이루고 있으며, 이로 인한 조세손실액도 대부분이 두제도에 의해 발생하고 있다. 그러나 양제도는 다음과 같은 면에서 차이가 발생하고 있다.

첫째, 지방세의 경우 비과세는 지방자치단체의 의사여하를 불문하고 과세할 수 없는 것인데 반해 감면은 특별한 이유가 있는 경우 법령에 의하여 정하여진 납세의무의 전부 혹은 일부를 해제하는 것을 의미한다. 다시 말해 지방세 비과세는 지방세 법규자체에서 당해대상을 과세객체로 선택하는 것을 제외하여 이것을 처음부터 과세대상외로 하는 것이며, 과세면제는 당해대상을 일반적으로는 과세객체로 선택하고, 특별한 사유가 있는 경우에 납세의무의 확정 또는 이행시 지방세채무의 전부 또는 일부를 해제하는 것을 말한다.

둘째, 비과세는 납세자의 신청여부와 관계없이 과세되지 아니 하지만 감면은 대부분이 납세자의 신청에 의하여 과세되지 않는다. 그러므로 비과세제도는 납세의무중 부담의무는 물론 납세협력의무도 원천적으로 발생하지 않는 제도이나 과세면제는 납세의무중 부담의무는 면제되나 납세협력의무는 면제되지 않는 것이 원칙이라고 할 수 있다.

그러므로 감면의 경우는 감면받고자 하는 사람 또는 기관이 신청을 해야 하므로 현상황 하에서도 그 액수가 어느정도 인지가 정확히 과

악될 수 있다. 따라서 먼저 어디에 어느정도의 조세지출이 이루어지고 있는지의 파악이 가능한 지방세 감면부터 조세지출예산의 대상에 포함시키고 점차로 비과세까지 확대하는 것이 바람직 할 것으로 생각된다.

## 2. 계산방법

### 가. 조세지출액 추계방법의 유형

조세지출액은 대부분의 직접지출과는 달리 직접적으로 도출할 수 없기 때문에, 이를 추계하는데는 여러 가지 기법이 동원될 필요가 있다. 어떠한 방법을 사용하고 어떤 문제에 봉착하는가는 조세행정의 구조, 자료의 이용가능성, 세법의 복잡성 여부에 따라 달라질 수 있다.

그러나 일반적으로 조세지출의 금액 또는 가치를 추계하는 방법에는 세수손실에 의한 규모추정 방법(revenue forgone approach), 세수증가 의한 규모추정 방법(revenue gain approach), 동등한 효과를 갖는 직접지출의 규모에 의한 방법(outlay equivalence approach) 등이 있다. 대부분의 OECD국가에서는 이 3가지 방법중 하나 혹은 두 개 이상을 혼용하고 있다<sup>6)</sup>.

이중 세수손실에 의한 규모추정 방법은 조세지출 때문에 상실되는 세수의 규모로 추정하는 방법 즉 특정한 세법규정 때문에 감소하는 세수의 규모를 계산하여 그와 같은 특별 규정에 의한 조세지출의 규모를 파악하는 방법을 의미한다. 그리고 세수증가 의한 규모추정 방법은 세제상에 인정되는 특별규정이 폐지되는 경우에 증대되는 세수의 규모로서 그 특별규정에 의한 조세지출의 규모를 추정하는 방법으로 이 경우에는 조세지출규정의 폐지가 납세자의 경제활동을 변화시켜 과세소득규모를 변화시키는 납세자행동변화의 효과(behavioral effect), 경제활동의 전반적 수준에 영향을 미쳐 세수에 변화를 가져오는 환류효과, 관련제품 또는 활동에 영향을 미쳐 세수의 변화를 초래하는 효과 등 직·간접으로 관련된 모든 효과를 고려하게 된다. 마지막으로 동등한 효과를 갖는 직접지출의 규모에 의한 방법은 조세지출과 동등한 서비스를 제공할 수 있는 직접지출규모로서 조세지출

---

6) OECD, 1984, p. 18.

의 규모를 추정하는 방법을 의미한다. 다시 말해 조세지출이 그에 상응하는 직접지출에 의하여 대체될 경우, 조세지출에 의한 편익과 동등한 편익을 얻기 위해서는 얼마만큼의 직접지출이 필요한가를 추산하는 방법을 의미한다.

#### 나. 추계방법

이상의 세가지 추계방법중 대부분의 나라에서는 세수손실규모에 의한 추계방법을 이용하고 있으며 프랑스와 스페인 만이 세수증가규모에 의한 방법을 채택하고 있다. 우리나라의 경우 현재 지방세의 비과세·감면액 계산시 세수손실이 어느 정도인지를 기준으로 하고 있으므로 조세지출예산제도의 도입시 추계방법은 현재의 방법을 가능한 크게 수정하지 않고도 이용할 수 있는 세수손실에 의한 추계방법으로 하는 것이 필요할 것으로 생각된다.

다만 이 경우 조세지출의 경제적 효과부분에 대한 고려가 배제되는 문제가 발생할 수 있다. 미국의 경우도 이전에는 세수손실에 의해서만 추계하고 있었지만, 1983년부터 직접지출에 의한 방법을 병용하여 조세지출의 경제적 효과를 추정하고 있다. 이러한 방법을 동원하면서, 납세자가 받는 혜택과 동일한 납세후 소득(after tax income)을 추계할 수 있게 되었다. 이 경우 납세후 소득(after tax income)이란 조세혜택이 이루어질 수 있는 소득중 조세의 납부가 이루어진 이후의 소득을 의미한다. 그리고 직접지출에 의한 방법에 의해 조세지출의 비용과 연방정부의 보조금에 따른 비용을 비교할 수 있게 되었다<sup>7)</sup>.

그러나 지방재정의 기능이 주로 경제의 안정화보다 자원배분기능을 중심으로 이루어 진다는 점을 감안할 때 세수손실에 의한 추계방법을 도입하더라도 큰 문제는 발생하지 않을 것으로 생각된다. 다만 이 방법이 갖고 있는 주요한계가 부각될 경우에는 미국과 같이 직접지출에 의한 추계방법을 보완적으로 이용하는 것이 바람직한 것으로 생각된다.

### 3. 사전절차

---

7) OECD, 1996, pp. 110-111.

조세지출예산제도가 갖고 있는 장점에도 불구하고 이 제도를 실시하고자 하는데는 많은 절차가 필요할 수 밖에 없다. 미국에서 조차도 조세지출예산의 장점에 대한 평가가 충분히 이루어지지 않고 있다는 점에서 조세지출예산제도를 새로운 예산도구로서 선언하기에는 시기상조라는 의견이 대두된 바 있다<sup>8)</sup>. 우리 나라의 경우는 아직 조세지출예산제도의 도입 이전이므로 California에서 정기적인 조세지출예산내역을 발표하기 위한 사전적 절차내역을 소개하고자 한다<sup>9)</sup>.

- ① 먼저 조세지출만을 검토하기 위한 예산소위원회의 구성하고
- ② 이 위원회에 법적 범위내에서 조세지출의 검토권한을 부여하여
- ③ 법적인 권한을 부여하기 위해 행정책임자가 입법부에 조세지출예산을 제출하도록 하거나 권고할 수 있도록 한다. 또 모든 계획이 허용하는 범위를 넘어서는 경우 입법부에서 조세지출을 수정할 수 있도록 제도적 장치를 구비하고 있을 필요가 있다.
- ④ 조세지출에 대한 통제를 과정의 한 부분으로 구성하는 것도 필요하다. 일례로 캐나다의 경우, 예산소위원회는 직접지출 및 조세지출의 총액을 넘지 못하도록 하고 있는 것은 좋은 사례가 될 수 있다.

## IV. 도입시의 고려사항

### 1. 세금산정기간의 조정 문제

보통 세금은 1년을 기준으로 얼마큼 징수해야하는지 결정하고 있다. 이를 과세기간이라고 하며, 조세지출도 1년을 단위로 계산하게 된다. 그러나 세금의 계산기준이 다른년도를 기준으로 하고 있는 경우도 있기 때문에 이러한 문제를 조정해야만 정확한 조세지출액이 계산될 수 있다. 한 예로 우리나라의 지방세중 재산세는 전년도의 부

8) Karen M. Benker, Tax Expenditure Reporting: Closing the Looohole in State Budget Oversight, National Tax Journal, Vol. 34, No. 4, Dec. 1986, p. 414.

9) Ibid, pp. 414-415.

동산가격을 기준으로 세금을 계산하고 있다. 이러한 재산세의 과세기간 문제로 인해, IMF상황에서 부동산 가치가 하락했는데도 불구하고, 재산세는 줄어들지 않아 주민들의 불만이 언론에 특필된 사례도 있었다.

## 2. 조세지출을 계산하는 시기 문제

정상적인 경우라면 세금은 납부해야하는 이유가 발생했을 때 세금을 징수해야 한다. 예를들어 소득이 발생해야만 세금을 징수할 수 있는 경우가 그것이다. 이를 발생주의에 따른 조세징수라고 한다. 이러한 발생주의적 견해에 따르면 세금을 납부해야하는 이유가 발생하기 전까지는 세금을 납부할 필요가 없게 된다. 그러나 세금징수 이유가 발생하지 않는 경우에도 조세지출은 발생할 수 있다. 이 경우 조세지출액을 어떻게 계산해야하는지를 사전에 분명하게 조정해야만 한다.

## 3. 지방자치단체의 자율권 확대

조세지출예산제도는 기본적으로 조세지출을 직접지출과 같이 지방의회의 심의과정을 거치게 하는 제도이다. 따라서 지방자치단체에서 어느정도는 조세지출에 대한 자율권을 보유하고 있어야 하는 것이 전제되어야 한다. 그러나 현행 제도는 법에 의해 전국적·일률적으로 시행되고 있어 지방자치단체에서 자율적으로 정책집행을 하는 데 많은 제약이 있다.

실제로 조세지출과 관련된 정책결정이 정책결정자의 주관적 판단에 의해 좌우되기 때문에 조세우대의 대상에 포함되는지의 여부를 놓고 이익집단간에 갈등이 자주 야기되며, 또 법의 규정에 의해 전국적·획일적으로 이루어 진다는 점에서 실제로 이로 인해 재정수입이 감소하는 지방자치단체의 의사가 반영되지 않고 있다.

따라서 전시대적, 전국적으로 일관된 기준을 설정하기 곤란한데도 불구하고, 이를 무리하게 적용할 경우 자치단체의 특수한 성격이 배

제될 수 있을 뿐만 아니라 과세의 자율성도 침해하는 결과를 초래하게 되는 바, 이러한 경우 좀더 재정분권화가 가능한 방향으로의 전환을 모색할 필요가 있다.

## 4. 체계적인 자료 정리

조세지출예산제도를 도입하기 위해서는 먼저 조세지출액을 추계할 수 있어야 한다. 이를 위해서는 조세지출과 관련된 자료의 정리가 선행되어야 한다. 실제로 조세지출예산제도를 오랫동안 시행하고 있는 미국의 경우에도 조세지출액 추계자료와 관련하여 많은 문제점이 제기되고 있다. 이러한 점과 관련하여 미국의 각 주정부에서 조세지출예산을 담당하고 있는 실무자들이 조세지출예산을 작성할 때 직면하고 있는 다음과 같은 어려움 및 문제점<sup>10)</sup>은 우리에게 시사하는 바가 크다고 할 수 있다.

- ① Arizona: 데이터가 없는 경우가 많으며 있는 경우라도 오래되었거나 쓸모없는 경우가 있다.
- ② Michigan: 자료의 수집 및 추계의 중요성에 대한 인식이 부족하고 분석방법이 자주 변경되어 연도별 비교가 곤란하다.
- ③ Wisconsin: 상세하고 신뢰성있는 자료의 구득이 곤란하고 전년도를 기준으로 추계하기 때문에 조세행정 및 관련규정의 변화를 반영하기 어렵다.

## 5. 조세지출에 대한 인식 재고

조세지출은 일차적으로 지방세수의 감소를 초래하지만 정책세제로서 특정한 목표를 수행하기 위하여 실시되고 있다. 정책세제로서 조세지출의 목적은 지역경제활성화, 저소득층의 지원 등 다양하지만 때로는 이러한 조세지출의 정책목표 보다는 세수손실에 초점이 맞춰져 있는 경우도 자주 발견된다. 실제로 조세지출을 정의하고 있는 외

10) Karen M. Benker, op. cit., pp. 413-414.

국의 학자들도 조세지출의 개념을 정부의 세입손실에 맞춰 정의하고 있다.

그러나 조세지출의 기본은 특정 정책목적을 수행하기 위해 일부의 집단에게 조세우대조치를 실시하는 것으로 이로인한 세수손실은 파생적 효과로 볼 수 있다. 이러한 현상은 행정적 측면 또는 정부의 재정적 측면에 지나치게 초점이 맞춰져 있는 것이라고 할 수 있다. 따라서 조세지출에 대한 개념은 정책목적, 조세우대의 대상을 중심으로 재정립되어야 하며 이렇게 할 경우 조세지출제도에 대한 기본 인식을 이 제도의 축소로부터 출발해서는 않된다는 것이다.

## V. 결론

현행의 조세우대조치가 많은 문제점을 내포하고 있고 이러한 문제를 해결하기 위한 방안도 다양한 각도에서 모색되고 있다. 이러한 방안의 하나로 조세지출예산제도의 도입을 고려해 볼만 하지만 우리의 경우 이 제도의 도입을 위해서는 아직도 해결해야 하는 과제 또한 산적해 있음을 인정하지 않을 수 없다. 외국의 경우도 조세지출예산의 필요성을 인식하면서도 조세지출예산제도를 운용하는데에는 많은 어려움이 있음을 피력하고 있다. 일례로 영국에서는 통합조세지출계정을 제출하지 않기로 결정하는데 그 이유는 조세지출로 간주되는 조세특례증 보조금적 요소의 실질가액, 감면의 폐지로 얻어지는 세수증가액 등 각 수치들이 각각 상이함으로 인해 조세지출계정은 오해를 불러일으킬 소지가 있기 때문이다. 그 결과 영국에서는 조세특례를 특정지출사업과 연계시키지 않고, 감면항목과 가능한 범위내에서 그 금액을 간단히 발표하는 방식을 채택하고 있다.

이렇게 조세지출예산제도를 오랫동안 실시하고 있는 나라에서도 실시하는데 어려움을 피력하고 있다는 점은 이 제도의 도입시 좀더 신중한 고려가 필요함을 시사하는 것이라 할 수 있다. 특히 조세지출과 관련된 정확한 자료가 부족한 우리의 현실을 감안할 때 본 제도의 도입에 커다란 장애요인이 될 수 있다는 점을 인식할 필요가 있겠다.

## VII. 강 사 소 개

### 인적사항

성명 이삼주 (李三周)

주소 서울시 서초구 서초동 1552-13번지 한국지방행정연구원  
지방재정·세제연구실

전화 (집) (0346)566-2727 (직장) (02)3488-7334

### 학력

인하대학교

### 경력

인하대 행정학과 강사

지방재정학회 편집간사

### 저서 및 논문

지방세 비과세 제도의 개선방안, 1997

지방세 감면 제도의 개선방안, 1997

현재 정부회계에 복식부기 제도 도입을 위한 연구중

## 참 고 문 헌

한국지방행정연구원, 지방세 비과세제도의 개선 방안, 1997.

한국지방행정연구원, 지방세 감면제도의 개선 방안, 1997.

Christoper Howard, William, Mary, Testing the Tools Approach: Tax Expenditure versus Direct Expenditure, PAR, Vol. 55, No. 5, Sep/Oct, 1995.

Karen M. Benker, Tax Expenditure Reporting: Closing the Looohole in State Budget Oversight, National Tax Journal, Vol. 34, No. 4, Dec. 1986.

OECD, Tax Expenditure a Review of the Issues and Country Practices, 1984.

OECD, Tax Expenditure: Recent Experience, 1996.

Stanley S. Surrey & Paul R. McDaniel, Tax Expenditure, Harvard University Press, 1985.

# OECD회원국의 조세지출예산 관리 system (캐나다)

(Douglas G. Hartle, *The Expenditure Budget Process of the Government of Canada: A Public Choice Rent-Seeking Perspective*, Canadian Tax Foundation, 1988, pp. 109-122.

## 1. 의미

- Envelope System의 개요: 일반적인 예산과 조세지출예산을 함께 관리하는 제도
  - 일반적으로 조세지출과 직접지출이 정부의 지출이라는 면에서는 동일한데도 불구하고 많은 나라에서는 이를 분리하여 관리하고 있음
  - 이에 반해 캐나다는 예산관련부서에서 직접지출과 조세지출을 통일적으로 관리하고 있음.
  - 다시 말해 캐나다는 다양한 재정정책수단중 어느 것이 가장 효과적인 수단인지를 평가하는데 조세지출을 포함하고 있는데, 이러한 제도를 Envelope System이라고 함.
  - 우리나라의 경우는 현재 재경부, 행자부 등에서 관리, 다양한 관련법에 근거하여 조세지출이 이루어지고 있으나, 최근의 경향은 관련법을 통합하려는 경향이 나타나고 있음
  - 이는 우리나라에서도 조세지출예산을 도입하기 위한 기초작업에 돌입하고 있는 증후로 볼 수 있음
  - 이러한 상황에서 캐나다의 사례를 살펴보는 것은 제도형성 및 운영에 시사하는 바가 있을 것으로 생각됨.
- ( 여기에서는 주요 틀만을 발표)

## 2. 역사적 배경

- 캐나다는 1979년에 조세지출예산제도를 도입하였음
  - Cabinet Committee on Priorities and Planning: 1970년대 중반까지 예산과 정부정책의 우선순위를 연계하는 기능 담당

- 세출수요의 증대, 세수의 감소 등을 조세지출로 대처해왔기 때문에
  - 정책우선순위의 설정과 정부지출의 내용, 규모 등을 파악하는데 어려움을 초래
  - 이때까지는 조세지출이 정부의 예산과정에서 제외되어 있었기 때문
- Royal Commission on Financial Management and Accountability 설치
  - 일명 Lambert Commission
  - 주요설립목적: 조세지출의 증대 억제
  - 보고서명: The New Expenditure Management System
  - Policy and Expenditure Management System의 도입

### **3. Policy and Expenditure Management System**

- 1979년 Joe Clark 수상이 도입
  - PEM제도 도입이 전의 캐나다 정부의 문제
    - ① 재원배분관련 의사결정이 통일되어 있지 않았음
    - ② 기존 사업에 대한 재검토 체제의 부재
    - ③ 지출관련 장기적 시각의 부재
  - PEM의 원칙
    - ① expenditure limits의 설정: 5년을 기준으로 정부전체 뿐만아니라 특정정책 분야에서도 한계설정- 지출체제에 대한 중앙의 통제 방안
    - ② 우선순위의 설정: 과거의 관행으로 인해 나타날 수 있는 문제(우선순위와 재정적 한계를 깰 수도 있는)를 처음부터 발생하지 못하도록 하기 위해, 지출계획이 입안되기 전에 우선순위와 재정적 한계를 설정
    - ③ make decision where they could best be made: 의사결정의 분권화
- 특정분야 경험자로 하여금 의사결정을 할 수 있도록
  - (의사결정의 다양화, 효과의 극대화)

- ④ 책임의 부여: 정부지출에 대한 watch dog의 역할
- 의사결정자에게 결정에 대한 책임 부여
  - 네가지 원칙중 가장 중요한 원칙으로 기술하고 있음

- 이러한 원칙을 달성하기 위한 제도 개혁

① 중장기 재정계획 채택

- 5년을 기준
- 우선순위에 입각하여 계획을 수립할 수 있도록 재정통제를 하기 위함

② 모든 정책분야별로 개별 Cabinet policy committees에 의해 다루어 질수 있도록 지출 envelope 설정

- 책임소재를 분명히 하기 위함
- Clark 내각은 포괄적 지출제한선과 envelope 지출제한선을 설정
- 각 envelope별로 구분하고 이에따라 정책위원회에 재원을 할당

<표1> PEM하에서의 Cabinet Committee System

위원회	envelopes
Priorities and Planning	Fiscal arrangement External affairs and aid Defence Public debt
Economic and Regional Development	Economic and regional development
Social Development	social development
Government Operation	Parliament Services to government

주: 1985년 제도

- (Mulroney)
- 초기에는 Priorities and Planning가 없었고, Inner Cabinet이 있었음
- 외교국방위원회가 Inner Cabinet에서 분리되어 있었음

- 5개의 위원회로 구성

- Priorities and Planning 위원회의 기능

- 위원장: 수상

- 참여범위: 재무부, 예산실, 각 위원회의 위원장

- 기능

- ① 경제전체의 운영방향 설정

- ② 총지출의 한도 설정

- ③ 각 위원회에 재원 할당

- 각 위원회의 기능

- ① 소속분야의 세출, 조세지출, 규제, 입법과정 등을 관리

- ② 권한

- 각 envelope의 상한선 준수

- 상한선 범위내에서 특정사업의 신설, 폐지, 확장 등 가능

- (한 사업의 규모를 줄이고 다른 사업의 규모를 그 만큼 늘릴 수 있음)

- 다만 재무부장관이 주관하여 이루어지는 조세지출의 경우, 신규 및 확대는 상한선에 제약을 받지 않음

- 운영방법

- ① 예산과정의 분리(3단계): 계획년도 동안 좀더 정확한 재원의 한계를 설정하기 위해

- current fiscal year, upcoming fiscal year, three subsequent fiscal year

- Lambert 위원회의 권고에 따른 것

- PEM 이전의 예산과정이 너무 근시안적이라는 문제를 개선하기 위한 제도

- (전년도, 현년도, 차년도)

## ② 각 envelope별 재원을 할당

- 재원할당의 주부부서: Priorities and Planning 위원회

- 목적:

주무장관으로 하여금 특정사업에 대한 관심을 유도- 그 사업과 다른 사업 그리고 정부의 목표와의 연계선상에서

정부의 목표와 관련해서 지출압력을 받고 있는 분야와 지출의 경향 등을 비교

기준의 사업을 재조명할 수 있는 기준을 제공

(재원할당)새로운 사업의 중요성과 비교를 통해

결과적으로 예산의 통제는 Envelope System를 통해 이루어짐

## ③ 직접지출과 조세지출의 관계

- envelope의 상한선내에서 동시에 이루어짐

- 양제도중 하나를 증대시키기 위해서는 다른 제도의 예산을 삭감하도록 하고 있음

- 이는 직접지출과 조세지출이 서로 연계되어 있음을 의미

- 그러나 조세지출의 증대는 그 만큼 직접지출의 감소를 요구하고 있으나, 조세지출의 감소는 자동적으로 직접지출의 증대로 연계되지 않음

- A, B, X, Z Budgets

### ① A Budgets(expenditure)

- 특정 사업을 구성하는 어떤 활동이나 집단을 유지하기 위해 필요한 예산

- 투입요소, 생산성, 크기 등의 잠재적 개선이 필요한 사업

- 개선시에는 관련부서간에 갈등이 유발될 수 있는 사업

- 변화의 판단기준: 환경변화

### ② B Budgets(expenditure):

- 새로운 활동이나 사업

- 기존의 활동이나 사업이 확대 또는 팽창된 것
- 일회성
- 일반적으로 한 회계연도가 지나면 A Budgets이 됨

③ X Budgets(expenditure):

- A Budgets중에서 예산삭감이 필요한 사업

④ Z Budgets(expenditure)

- 활동이나 사업의 폐쇄로 인해 예산의 지원이 불필요한 경우
- 이러한 분류는 단순히 기술적인 의미 의외의 다른 의미가 있음
- 이는 예산을 둘러싼 각 관련부서간의 예산전쟁이 발생하는 근거가 됨.
- sponsor(내각의 구성원이며, 재무관련부서를 대표): 정확한 예산 필요액에 대한 지식이 부족
- 반면에 관련공무원들은 이에대한 정보가 상대적으로 풍부
- 그래서 sponsor는 예산삭감을 공무원은 예산증대를 요구하게 된다.

- 예산지출과 관련 부처간의 이해관계

① 내부적 삭감: 각 부처가 자체적으로 X 및 Z 예산편성

- 예산관련부서(재무부)에서 A예산을 강력하게 통제하는 경우 추가적인 예산지원이 없음

② 외부적 삭감: 예산관련부서(재무부)각 부처의 사업을 X 및 Z 예산으로 편성

- 그 만큼 B예산을 편성

(재무부의 권한이 상대적으로 우위에 있음을 표시- 이 책은 공공선택론의 입장에서 기술하고 있기 때문에 이러한 부분을 강조하고 있음)

#### 4. Envelope System의 도입결과

조세지출의 증대를 위해서는 그 만큼의 직접지출을 감소시키도록 강제하고 있기 때문에,

직접지출규모를 늘리기 위해 기존의 조세지출을 폐지하는 현상이 발생

# **조세특례제한법(지방세분야)**

(차 호 열/행자부 세제과 행정사무관)



# 목 차

I . 조세특례제한법에 의한 지방세 감면	75
1. 개 설	75
2. 영농 및 영어조합법인에 대한 주민세면제	75
3. 저축에 대한 특례	76
4. 근로자의 주거안정지원을 위한 과세특례	78
5. 취득세·등록세의 감면	81
6. 재산세·종합토지세 감면	104
7. 외국인 투자기업에 대한 감면	104
8. 해저광물자원개발지원	114
9. 부동산실권리자명의등기에 대한 조세특례	115
II . 국제조세조정에 관한 법률에 의한 조세조정	116
1. 조세의 우선권…[제3조]	116
III . 자산재평가법에 의한 감면	116
1. 등록세와 지방세부과 배제…[제37조]	116
IV . 강사소개	118



# 조세특례제한법(지방세 분야)

차 호 열

## I. 조세특례제한법에 의한 지방세 감면

### 1. 개 설

조세특례제한법 제3조에서 “조세특례제한법, 국세기본법 및 조약과 조세특례제한법에서 규정한 법률에 의하지 아니하고는 조세특례를 정할 수 없다”고 규정하면서 소득세법, 법인세법, 상속세및증여세법, 부가가치세법, 특별소비세법, 주세법, 인지세법, 증권거래세법, 국세징수법, 교통세법, 관세법, 지방세법, 임시수입부가세법, 자산재평가법, 국제조세조정에관한법률, 금융실명거래및비밀보장에관한법률, 전화세법, 교육세법, 농어촌특별세법, 남북교류협력에관한법률, 농어가목돈마련저축에관한법률, 국제물류기지육성을위한과세자유지역의지정및운영에관한법률을 들고 있다. 따라서 지방세의 감면은 기본적으로는 지방세법에 의하되 예외적으로 이 법에서 정한 법률에 의해서만 감면이 가능할 뿐 이 법에 규정되지 아니한 법률에서 지방세삼면의 규정을 두고 있다고 하더라도 그 규정에 따라 지방세를 감면할 수 없도록 하고 있다. 이러한 조세특례제한법은 기존의 조세감면규제법의 폐지이후 1999년 1월 1일부터 시행되었는데 관련조항별로 설명하고자 한다.

### 2. 영농 및 영어조합법인에 대한 주민세 면제

#### (1) 영농조합법인에 대한 주민세 면제(법 § 66 ③)

영농조합법인이 조합원에게 지급하는 배당소득 중 소득세가 면제되는 금액을 제외한 배당소득으로서 2003년 12월 31일까지 지급받는 소득에 대한 소득세의 원천징수 세율은 소득세법 제129조(원천징수세

율)의 규정에 불구하고 100분의 5로 하고, 이에 대하여는 주민세를 부과하지 않도록 규정되어 있다.

여기서 영농조합법인이라 함은 농어촌발전특별조치법에 의하여 5인 이상의 농업인이 공동으로 정관을 작성하고 창립총회의 의결을 거쳐 주사무소의 소재지에서 설립등기를 함으로써 설립된 법인을 말하며, “농업인”이라 함은 농어촌발전특별조치법에 의한 농업인으로서 현물출자하는 농지가 소재하는 시·군·구(자치구를 말함) 또는 그와 연접한 시·군·구 안에 거주하면서 직접 경작한 자를 말한다.

## (2) 영어조합법인에 대한 주민세의 면제(법 § 67 ③)

영어조합법인 역시 조합원에게 지급하는 배당소득 중 소득세가 면제되는 금액을 제외한 배당소득으로서 2003년 12월 31일까지 지급 받는 소득에 대한 소득세의 원천징수 세율은 소득세법 제129조의 규정에 불구하고 100분의 5로 하고, 이에 대하여는 주민세를 부과하지 않는다.

“영어조합법인”이라 함은 수산업법에 의하여 5인 이상의 어업인이 공동으로 정관을 작성하고 창립총회의 의결을 거쳐 주사무소의 소재지에서 설립등기를 함으로써 성립된 법인을 말하며, “어업인”이라 함은 수산업법에 의한 어업인으로서 현물출자하는 어업용 토지 등이 소재하는 시·군·구(자치구에 한함) 또는 그와 연접한 시·군·구 안에 거주하면서 직접 어업에 종사하는 자를 말한다.

## 3. 저축에 대한 특례

### (1) 세금우대종합저축의 이자 및 배당소득에 대한 주민세 면제 (법 § 89 ①)

거주자가 다음의 각호의 요건을 갖춘 세금우대종합저축에 가입하는 경우 당해 저축에서 발생하는 이자소득 및 배당소득에 대한 원천징수세율은 소득세법 제129조의 규정에 불구하고 100분의 10으로 하며, 이에 대하여는 지방세법에 의한 주민세를 부과하지 않되, 이러한 세금우대종합저축의 요건을 보면,

첫째, 금융실명거래 및 비밀보장에관한법률 제2조 제1호 각목의 1에 해당하는 금융기관이 취급하는 적립식 또는 거치식 저축(신탁·공제·보험·증권저축 및 대통령령이 정하는 채권저축 등을 포함한다)으로서 저축가입당시 저축자가 세금우대적용을 신청한 것이어야 한다.

이 경우 “금융기관”이라 함은 한국은행·한국산업은행·한국수출입은행·중소기업은행 및 은행법에 의한 금융기관, 장기신용은행법에 의한 장기신용은행, 단기금융법에 의한 단기금융회사, 종합금융회사에관한법률에 의한 종합금융회사, 상호신용금고법에 의한 상호신용금고와 그 연합회, 농업협동조합법에 의한 조합과 그 중앙회, 수산업협동조합법에 의한 수산업협동조합과 그 중앙회, 신용협동조합법에 의한 신용협동조합과 그 중앙회, 새마을금고법에 의한 금고와 그 연합회, 신탁업법에 의한 신탁회사와 증권투자신탁업법에 의한 위탁회사, 증권거래법에 의한 증권회사, 증권금융회사, 중개회사 및 명의개서대행업무를 수행하는 기관, 보험업법에 의한 보험사업자, 체신예금·보험에관한법률에 의한 체신관서, 국채법및공사채등록법에 의한 채권등록기관, 여신전문금융법에 의한 여신전문금융회사 및 신기술사업투자조합, 신기술사업금융지원에관한법률에 의한 기술신용보증기금, 중소기업창업지원법에 의한 중소기업창업투자회사 및 중소기업창업투자조합, 신용보증기금법에 의한 신용보증기금, 임업협동조합에 의한 임업협동조합과 그 중앙회 등을 말하며,

“채권저축”이라 함은 국가 또는 지방자치단체가 발행한 채권 또는 증권, 한국은행 통화안정증권법에 의하여 한국은행이 발행한 통화안정증권 및 재정경제부령이 정하는 채권 또는 증권으로서 상환기간이 1년 이상인 국·공채등은 금융기관에 계좌를 개설하여 1년 이상 계속하여 예탁할 것과 금융기관으로부터 환매기간에 따른 사전약정이율을 적용하여 환매수 또는 환매도를 조건으로 취득하는 국·공채등이 아닌 것과 국·공채 등을 계좌에서 인출하지 않는 것(이 경우 국·공채 등을 인출한 경우에는 인출한 날부터 당해 국·공채 등에 대하여 세금우대 종합저축을 해지한 것으로 본다)이어야 한다.

둘째, 이러한 저축들의 계약기간은 1년 이상이어야 하며,

셋째, 모든 금융기관에 가입한 세금우대종합저축의 계약금액 총액이 1인당 4천만원[20세미만인 자는 1천 500만원, 60세(여자는 55세)

이상인 노인 및 장애인등록증 또는 국가유공자증에 의한 장애인 또는 상이자임이 확인되는 자는 6천만원] 이하여야 하되, 세금우대종합저축에서 발생하여 원금에 전입되는 이자 및 배당 등은 계약금액총액의 1인당 한도 계산에 있어서 이를 산입하지 않는 것이다.

#### (2) 입주자저축에 대한 주민세 면제(법 § 제89조의 2)

주택건설촉진법에 의한 입주자저축(월불입이 10만원 이하인 것에 한한다)에서 발생하는 이자소득에 대한 원천징수세율은 소득세법 제129조의 규정에 불구하고 100분의 10으로 하고 이에 대해서는 지방세법에 의한 주민세를 부과하지 않는다.

### 4. 근로자의 주거안정지원을 위한 과세특례

이 규정은 종전에는 조세감면규제법 제3조에 “근로자의 주거안정과 목돈마련지원에 관한 법률”을 열거하여 당해 법률에서 지방세의 감면에 관한 규정을 하였으나 조세감면규제법의 개정으로 1999년부터는 조세특례제한법에 감면의 내용과 범위를 직접 규정한 것으로 그 내용은 종전과 거의 동일하며, 이 규정은 2003년 12월 31일 이전에 납세의무가 성립하는 것까지 적용된다.(법 § 100 ⑦)

#### (1) 토지소유자의 주택임대업 참여유도(법 § 100 ② · ③)

토지소유자가 전용면적 60제곱미터 이하의 임대주택을 건축하고자 하는 임대주택건설사업자와 공동으로 임대사업을 영위하고자 토지를 제공하는 경우 당해 토지에 대한 종합토지세의 100분의 50을 경감하되, 토지임대차계약이나 공동임대사업계약을 한 날로부터 2년 이내에 임대주택을 건설하여야 한다.

이 규정은 토지소유자가 토지의 소유권을 이전함이 없이 토지소유자 본인이 토지의 소유권을 가지고 임대주택건설사업자에게 임대하거나 임대주택건설사업자와 공동으로 임대주택사업을 영위하는 경우에 종합토지세가 경감되는 것으로 토지임대차계약이나 공동임대사업계약을 한 날부터 2년 이내에 임대주택을 건설하지 않으면 경감혜

택을 받지 못 한다.

따라서, 토지임대차계약이나 공동임대사업계약을 한 날로부터 2년 이내에 임대주택을 건설하지 아니한 때에는 토지임대차계약의 경우에는 토지소유자가, 공동임대사업계약의 경우에는 토지소유자와 임대주택건설사업자가 연대하여 이미 경감된 종합토지세는 물론 종합토지세 납부기한으로부터 실제납부한 날까지의 “경감된 종합토지세에 대한 법정이자액”에 상당하는 금액까지 납부하여야 하므로, 처분청에서 경감된 종합토지세를 추징할 경우에는 법정이자액 상당의 금액을 가산한 금액으로 고지함으로써 임대주택사업의 촉진을 유도한 것으로 보아진다.

## (2) 임대주택사업자에 대한 지원(법 § 100 ④)

근로자의 주거안정과 목돈 마련 지원에 관한 법률 제2조 제6항의 규정에 의한 주택사업자가 임대할 목적으로 건축한 1구당 건축면적이 전용면적 60제곱미터 이하로 구획된 10세대 이상의 임대주택(그 부속 토지를 포함한다)에 대하여는 취득세와 등록세를 면제하고, 재산세와 종합토지세의 100분의 50을 경감하되, 주택사업자가 임대주택의 사용승인일로부터 1월 이내에 보존등기를 하지 아니하는 경우와 임대주택을 준공한 후 5년 이내에 양도하거나 임대주택 외의 용도에 사용하는 경우에는 이미 경감된 취득세·등록세·재산세·종합토지세를 추징한다.

따라서 임대주택사업자가 이 규정에 의한 지방세를 감면받기 위해서는,

- ①건축물의 규모가 1구당 전용면적 60제곱미터 이하이어야 하고,
- ②이러한 주택을 10세대 이상 건축해야 하며,
- ③임대주택 사용승인일부터 1월 이내에 보존등기를 하여야 하며,
- ④임대주택 준공 후 5년 이내에 양도 또는 임대주택 외의 용도에 사용하지 않아야 한다.

여기서 “주택사업자”라 함은 근로자에게 분양 또는 임대하는 것을 사업목적으로 주택을 건설하거나 구입하는 자로서 국가·지방자치단체·대한주택공사·주택건설촉진법 제6조의 규정에 의하여 등록된

주택건설사업자를 말한다.

### (3) 대도시내 법인등기 등의 중과 제외(법 § 100 ⑤)

주택사업자가 임대주택건설사업을 영위하기 위하여 대도시 내에서 법인을 설립하는 경우에는 등록세(법인설립등기, 법인설립을 위한 부동산 등기 등에 대한 모든 등록세를 말함)를 중과하지 아니한다는 것이다.

### (4) 공동주택구입시의 취득세 등 감면(법 § 100 ⑥)

주택사업자 또는 사업주가 신축한 공동주택을 근로자가 최초로 분양받아 취득하는 주택 및 부속토지로서 전용면적  $40m^2$  이하의 공동주택의 경우에는 취득세와 등록세를 면제하고, 전용면적  $40m^2$  초과  $60m^2$  이하의 공동주택의 경우에는 취득세와 등록세의 100분의 50을 경감한다.

여기에서 근로자라 함은 국가, 지방자치단체, 공공단체, 기타 사업체에 고용되어 근로를 제공하고 급여를 받는 자로서 다음에 정하는 자를 말하며, 다만 외국법에 의하여 외국에 영주할 권리를 가진 자를 제외한다.(근로자의 주거안정과 목돈마련지원에 관한 법률 § 2 ①)

①국가, 지방자치단체, 공공단체, 영리·비영리의 법인 및 단체 기타 사업체에 고용되어 근무하는 자로서 월급여액이 60만원 이하인자

②소득세법시행령 제20조의 규정에 의한 일용근로자 중 사업주 또는 노무단체가 취업의 계속성을 확인하는 자로서 일급여액이 2만 4천원 이하인 자

③외국환관리법 제3조 제1항 제12호의 규정에 의한 거주자에게 고용되어 해외에서 취업하고 있는 자

④외국환관리법 제3조 제1항 제13호의 규정에 의한 비거주자(외국 정부를 포함한다)에게 고용되어 해외에서 취업하고 있는 자 중 주무부장관 또는 한국국제협력단총재가 이를 확인하는 자

⑤외국정부, 국제기구 또는 외국기업에 고용되어 국내에 소재하는 사무소에서 취업하고 있는 자로서 월급여액이 60만원 이하인 자

그리고 사업주라 함은 근로자와 고용관계를 체결하고 이들에게 급여를 지급하는 자로서 국가·지방자치단체·공공단체 기타 사업체를 말한다.

## 5. 취득세·등록세의 면제

### (1) 국유재산의 현물출자 등기에 대한 면제

(법 § 119 ① I, § 120 I ①)

국유재산의 현물출자에 관한 법률에 의한 현물출자의 경우 취득세와 등록세를 면제한다. 이 규정에서 현물출자라 함은 국유재산을 정부출자기업체에 현물출자하는 것을 말하고, 현물출자 할 수 있는 국유재산이라 함은 잡종재산과 그 부속된 동산 및 귀속재산 등 국유화된 재산을 말하며, 국유재산의 현물출자는 정부가 정부출자기업체의 건전한 육성을 위하여 국유재산을 현물로 출자하는 것을 말하며, 이 경우에 국가가 현물출자한 재산에 대해서는 취득세를 면제하고 당해 재산의 소유권이전등기와 현물출자로 인한 자본증가 등의 등기시 등록세를 면제한다는 것이다.

그리고 정부출자기업체라 함은 정부가 출자하였거나 출자할 기업체로서 다음의 기업체를 말한다(국유재산의 현물출자에 관한 법률 § 1 · § 2, 동법 § 2)

#### ※ 정부출자기업체(법 § 2)

- ① 대한석탄공사
- ② 한국관광공사
- ③ 대한주택공사
- ④ 대한광업진흥공사
- ⑤ 한국수자원공사
- ⑥ 한국산업은행
- ⑦ 한국도로공사

- ⑧ 농어촌진흥공사
- ⑨ 한국외환은행
- ⑩ 국정교과서주식회사
- ⑪ 포항종합제철주식회사
- ⑫ 주식회사 한국감정원
- ⑬ 한국방송공사
- ⑭ 대한무역투자진흥공사
- ⑮ 한국전력공사
- ⑯ 주식회사 서울신문사
- ⑰ 중소기업은행
- ⑱ 한국조폐공사
- ⑲ 한국종합화학공업주식회사
- ⑳ 농수산물유통공사
- ㉑ 한국토지공사
- ㉒ 한국수출입은행
- ㉓ 한국전기통신공사
- ㉔ 한국가스공사
- ㉕ 한국담배인삼공사
- ㉖ 주식회사 제일은행
- ㉗ 주식회사 서울은행
- ㉘ 인천국제공항공사

## (2) 합병에 의한 양수재산의 등기에 대한 면제(법 § 119 ①Ⅱ)

이규정은 지방세법 제281조 제2항의 규정과 중복되는 규정으로서, 금융산업의 구조개선에 관한 법률에 의한 금융기관이 동법에 따라 1999년 12월 31일 이전에 합병 또는 영업을 전부 양도하는 경우 그 합병 또는 영업의 전부 양도로 인하여 양수하는 재산 및 금융기관이 금융

산업의구조개선에관한법률에 의하여 1999년 12월 31일 이전에 합병하는 경우 법인세법 제45조 제1항 제2호의 요건을 갖추지 아니했더라도, 그 합병으로 인하여 소멸하는 금융기관으로부터 양수하는 재산에 관한 등기시 등록세를 면제한다는 것이므로, 등록세를 면제받기 위해서는 1999년 12월 31일 이전에 합병 또는 영업을 전부 양도하는 경우라야 하며, 금융산업의구조개선에관한법률에 의한 금융기관이라 함은 ① 은행법에 의하여 설립된 금융기관 ② 장기신용은행법에 의한 장기신용은행 ③ 증권거래법에 의한 증권회사 및 투자자문회사, ④ 증권투자신탁업법에 의한 위탁회사 ⑤ 보험업법에 의한 보험사업자 ⑥ 상호신용금고법에 의한 상호신용금고 ⑦ 신탁업법에 의한 신탁회사 ⑧ 종합금융회사에 관한 법률에 의한 종합금융회사 ⑨ 여신전문금융업법에 의한 여신전문금융회사를 말한다.

그리고 “대통령령이 정하는 합병”이라 함은 합병일 현재 부동산업(한국표준사업분류에 의한 부동산임대업, 주거용건물 분양공급업을 제외한 부동산 분양공급업, 부동산중개업 및 비주거용 건축물의 건설업을 제외한 건축물 자영건설업)과 소비성서비스업(한국표준산업분류에 의한 숙박 및 음식점업 중 식품위생법에 의한 집단급식소업과 관광진흥업에 의한 관광숙박업을 제외한 것)을 (부동산업 등이라 한다) 제외한 사업을 1년 이상 계속하여 영위한 법인간의 합병을 말한다. 이 경우 부동산업 등을 1년 이상 영위한 법인이 합병으로 인하여 소멸하고 합병법인이 부동산업 등을 영위하지 아니하는 때에는 당해 법인 또한 포함되며, 부동산업 등과 다른 사업을 겸영하고 있는 경우에는 합병일이 속하는 사업연도의 직접사업연도에 부동산업 등의 사업별 수입금액이 가장 큰 경우에 한하여 부동산업 등으로 본다.

### (3) 중소기업간의 합병 등에 의한 면제(법 § 119 ①Ⅲ, § 120 ① II)

조세특례제한법 제31조의 규정에 의한 중소기업간의 통합에 의하여 설립된 법인 또는 통합 후 존속하는 법인이 양수하는 사업용 재산에 대해서는 취득세와 등록세를 면제한다.

여기에서 “조세특례제한법 제31조의 규정에 의한 중소기업간의 통합”이라 함은 위의 부동산업 등의 사업(당해 사업과 다른 사업을 겸영하고 있는 경우에는 부동산 양도일이 속하는 사업연도의 직접사업연도의 당해 사업의 사업별 수입금액이 가장 큰 경우에 한한다)을

제외한 사업을 영위하는 중소기업이 당해 기업의 사업장별로 그 사업에 관한 주된 자산을 모두 승계하여 사업의 동일성을 유지하는 것으로서 ① 통합으로 인하여 소멸되는 사업장의 중소기업자는 통합 후 존속으로 법인 또는 통합으로 인하여 설립되는 법인의 주주 또는 출자자이어야 하고 ② 통합으로 인하여 소멸하는 사업장의 중소기업자가 당해 통합으로 인하여 취득하는 주식 또는 지분의 가액이 통합으로 인하여 소멸하는 사업장의 순자산가액(통합일 현재의 시가로 평가한 사업용자산의 합계액에서 총당금을 포함한 부채의 합계액을 공제한 금액을 말한다) 이상이 되는 요건을 갖춘 것을 말한다. 이 경우 설립 후 1년이 경과되지 아니한 법인이 출자자인 개인(과점주주에 한한다)의 사업을 승계하는 것은 통합으로 보지 아니한다.

또한 “사업용 고정자산”이라 함은 당해 사업에 직접 사용하는 유형자산과 무형자산 중 1981년 1월 1일 이후 취득한 부동산으로서 법인세법 시행규칙 제18조 제2항 내지 제17항 및 제23항의 규정에 의한 법인의 업무와 관련이 없는 부동산(비업무용부동산)판정기준에 해당되는 자산이 아닌 것을 말한다.

#### (4) 현물출자한 사업용 재산에 대한 면제(법 § 119 ①Ⅳ, § 32 ① · ②)

제조업, 광업, 건설업, 어업, 축산업, 운수업, 도매 및 소매업 또는 지식서비스산업(부가통신업, 연구 및 개발업, 방송업, 엔지니어링사업, 정보처리 및 컴퓨터운용관련업)을 영위하는 개인이 사업용 고정자산을 현물출자하여 법인을 설립하는 경우 그 현물출자로 당해 법인의 자본금이 사업용재산에 대해서는 취득세와 등록세를 부과하지 아니한다. 이 경우 설립된 법인의 자본금이 사업용 재산을 현물출자하여 법인으로 전환하는 사업장이 순자산가액으로서 현물출자로 인한 주식 또는 지분의 가액이 현물출자전 사업장의 순자산가액 이상이 되어야 한다.

#### (5) 조직변경에 따른 면제(법 § 119 ① V, § 120 ① IV)

특별법에 의하여 설립된 법인 중 정부투자기관관리기본법 제2조의 적용을 받는 법인이 당해 특별법의 개정 또는 폐지로 인하여 상법상의 회사로 조직변경하는 경우에 그에 따른 법인등기와 취득하는

사업용 재산에 대한 취득세와 등록세를 면제한다.

여기에서 정부투자기관관리기본법 제2조의 적용을 받는 법인이라 함은 정부가 납입자본금의 5할 이상 출자한 기업체를 말하며, 한국방송공사법에 의한 한국방송공사는 제외된다.

#### (6) 한국자산관리공사 취득재산에 대한 면제

##### (법 § 119 ① VI, § 120 ① V)

금융기관부실자산등의 효율적 처리 및 한국자산관리공사의 설립에 관한 법률에 의하여 설립된 한국자산관리공사가 동법 제26조 제1항 제7호, 제8호 및 제10호에 해당되는 재산에 대해서는 취득세와 등록세를 면제한다. 다만, 동조 제1호의 2 및 제1호의 3의 업무수행과 관련하여 재산을 매입하는 경우를 제외하며, 동조 제5호의 업무수행과 관련하여 재산을 매입하는 경우에는 비업무용자산을 인수하는 경우에 한한다.

이러한 면제대상 취득이란,

- ① 부실채권의 보전, 추심의 수임 및 인수정리에 따른 취득
- ② 부실채권의 보전, 추심에 따른 취득
- ③ 부실징후기업의 자구계획대상자산의 관리 · 매각의 수임 및 인수정리에 따른 취득
- ④ 비업무용 자산의 관리와 매각에 따른 취득
- ⑤ 법령에 의하여 국가기관 등으로부터 대행을 의뢰받은 암류재산의 매각 및 대금배분 등 사후관리로 인한 취득
- ⑥ 법령에 의하여 국가기관 등으로부터 수임받은 재산의 관리 · 처분 및 채권의 보전과 추심으로 인하여 취득하는 것을 말한다.

#### (7) 기업분할에 따른 재산에 대한 면제

##### (법 § 119 ① VII, § 120 ① VI)

5년이상 계속하여 사업을 영위한 내국법인이 주식 또는 토지 · 건축물과 법인세법시행규칙 별표6의 업종별자산의 기준내용연수 및 내

용연수 번호표의 적용을 받지 아니하는 자산을 현물출자하여 새로운 내국법인을 설립하는 경우에 그 현물출자로 인하여 취득하는 재산과 부동산의 양도일까지 계속하여 3년 이상 사업(부동산업 및 소비성서비스업 제외)을 영위한 내국법인이 경영자인수기업 및 노동자인수기업에 2000년 12월 31일까지 당해 법인이 영위하던 사업을 분리(여기서는 分社라 함) 하기 위하여 토지 등을 양도하거나 현물출자함에 따라 취득하는 재산에 대해서는 취득세와 등록세를 면제한다.

여기에서 경영자인수기업이라 함은 설립당시에 ① 분사하는 기업(모기업을 말함)의 임원 중1인이 당해 법인의 대표자가 되고, ② 모기업의 임원의 주식 또는 출자지분(주식 등이라 함)의 합계가 당해 법인의 주주 또는 출자자 중에서 최대가 되고, ③ 모기업의 사용인(임원을 제외한다)이 취득한 주식 등의 합계가 당해 법인 주식 등의 총수의 100의 10을 초과하는 법인을 말한다.

또한 노동자인수기업이라 함은 설립당시에 모기업의 사용인이 취득한 주식 등의 합계가 당해 기업의 주주 또는 출자자 중에서 최대가 되고 모기업의 사용인이 임원 총수의 100분의 50 이상을 구성하는 법인을 말한다.

## (8) 주주 등의 자산증여에 대한 면제

(법 § 119 ① Ⅷ·②, § 120 ① Ⅶ)

부동산양도일(증여일)까지 계속하여 3년 이상 부동산업 등의 사업을 제외한 사업을 영위하는 법인이 주주 등으로부터 1999년 12월 31일 이전에 재산을 무상(증여)으로 받은 경우 취득세와 등록세를 면제한다.

다만, 다음의 사유가 발생하는 경우에는 면제된 세액을 추징한다.

① 당해 법인이 자산을 무상으로 받은 날부터 3년 이내에 당해 사업을 폐지하거나 해산한 때. 다만, 합병법인, 분할로 인하여 신설되는 법인 또는 분할합병의 상대방 법인이 당해 사업을 승계하거나 파산 등 부득이한 사유가 있는 때를 제외

② 당해 법인(금융기관 및 중소사업자를 제외한다)의 부채비율이 금융기관부채를 상환한 후 3년 이내의 기간 중 기준부채비율보다 증가하게 된 때

③ 당해 법인이 무상으로 받은 자산(금전을 제외한다)을 1999년 12월 31일까지 양도하고 당해 자산의 양도일부터 3월(3월이 되는 날이 자산을 양도한 날이 속하는 사업연도종료일 이후에 도래하는 경우에는 사업연도종료일)내에 그 양도대금을 금융기관의 부채상환에 전액 사용하지 아니한 때

#### (9) 주식교환으로 인한 증여 재산에 대한 면제

(법 § 119 ① IX, §§ 120 ① VIII)

독점규제및공정거래에관한법률 제2조 제2호의 규정에 의한 기업집단에 속한 법인(교환대상법인)의 주주가 1999년 12월 31일 이전에 교환대상법인의 주식을 다른 기업집단에 속한 법인의 주주에게 양도하고 그 대가로 당해 주식을 양수한 법인 또는 또다른 기업집단에 속한 법인(교환양수법인)의 주식을 양수하는 경우로서

① 주채권금융기관이 승인하는 구조개선계획에 따라 주식의 양도·양수가 이루어지고, 주식양도·양수의 내용이 포함되어 있는 기업교환계약서를 교환대상법인의 납세지 관할세무서장에게 제출하고

② 지배주주 및 그 특수관계자(지배주주 등이라 함)의 주식을 전부 양도하고, 교환양수법인의 지배주주 등이 보유하는 당해 법인의 주식을 전부 양수하며

③ 교환대상법인의 주식을 양도한 주주들간의 당해 법인 주식보유비율에 따라 교환양수법인의 주식이 배분되고

④ 주식의 양도·양수에 참여한 모든 기업집단의 소속 법인간에 특수관계(법인세법 시행령 제87조 제1항 각호의 1의 규정에 의한 지배주주 및 특수관계에 있는 자)가 없으며

⑤ 교환양수법인에 대한 구체적인 경영 및 재무개선계획을 수립하는 경우 주식간의 차액을 조정하기 위하여 증여받은 부품에 대하여는 취득세와 등록세를 면제한다.

#### (10) 법인분할에 따른 재산에 대한 면제

(법 § 119 ① X, § 120 ① XI)

법인세법 제46조 제1항 각호(물적분할의 경우에는 동법 제47조의 제1항)의 요건을 갖춘 분할로 인하여 취득하는 재산에 대해서는 취득세와 등록세를 면제한다.

법인세법 제46조 제1항을 보면 분할신설법인 또는 분할합병의 상대방 법인이 분할법인 또는 소멸한 분할법인의 상대방 법인의 자산을 승계하는 경우로서 다음의 요건을 갖춘 분할 또는 분할합병을 말한다.

- ① 분할등기일 현재 5년 이상 계속하여 사업을 영위한 내국법인이
  - 분리하여 사업이 가능한 독립된 사업부문을 분할하는 것일 것
  - 분할하는 사업부문의 자산 및 부채가 포괄적으로 승계될 것
  - 분할법인(소멸한 분할합병의 상대방 법인을 포함한다)만의 출자에 의하여 분할하는 것일 것
  - 분할합병의 경우 분할합병의 상대방 법인이 분할등기일 현재 1년 이상 계속하여 사업을 영위하던 내국법인일 것을 요건으로 하여 분할하는 것일 것

② 분할법인 또는 소멸한 분할법인의 상대방 법인의 주주가 분할신설법인 또는 분할합병의 상대방 법인으로부터 받은 분할대가의 전액(분할합병의 경우에는 100분의 95이상)이 주식으로 그 주식이 분할법인 또는 소멸한 분할법인의 상대방 법인의 주주가 소유하던 주식의 비율에 따라 배정될 것

③ 분할신설법인 또는 분할합병의 상대방 법인이 분할등기일이 속하는 사업연도의 종료일까지 분할법인 또는 소멸한 분할합병의 상대방 법인으로부터 승계받은 사업을 계속 영위할 것

다음으로 법인세법 제47조 제1항에서는 분할법인이 물적분할에 의하여 분할신설법인의 주식을 취득한 경우로서 법인세법 제46조 제1항 각호의 요건(동항 제2호의 경우 전액이 주식이어야 한다)을 갖춘 경우 당해 그로 인하여 취득하는 재산에 관한 등기가 여기에 해당한다.

#### (11) 자산교환에 따른 재산의 등기에 대한 면제

(법 § 119 ① XI, § 120 ① X)

법인세법 제50조의 규정에 의한 자산교환에 따라 취득하는 재산에 대해서는 취득세와 등록세를 면제한다.

이 규정은 부동산업과 소비성업종을 제외한 사업등(조세특례제한법시행령 제34조 제1항 제1호의 규정에 의한 사업)을 3년이상 영위한 내국법인이 2년 이상 당해 사업에 직접 사용하던 토지·건축물 등을 법인세법 제52조 제1항의 규정에 의한 특수관계자 외의 다른 내국법인이 2년 이상 당해 사업에 직접 사용하던 동일한 종류의 사업용고정자산(교환취득자산이라 함)과 교환(다수법인간의 교환 즉, 3 이상의 법인간에 하나의 교환계약에 의하여 각 법인이 자산을 교환하는 것을 포함한다)하는 경우에 취득하는 재산에 대하여 적용하되, 내국법인이 교환취득자산을 교환일이 속하는 사업연도의 종료일까지 교환직전의 용도와 동일한 용도에 사용하는 경우에 한하여 이를 적용한다.

## (12) 부실금융기관으로부터 양수한 재산에 대한 면제

(법 § 119 ① XII, § 120 ① XI)

금융산업의 구조개선에 관한 법률 제2조 제1호의 규정에 의한 금융기관, 한국자산관리공사, 예금보험공사 또는 정리금융기관이 적기시정조치(영업의 양도 또는 계약이전에 관한 명령에 한한다) 또는 계약이전결정을 받은 부실금융기관으로부터 양수한 재산에 대해서는 취득세와 등록세를 면제한다.

이 경우 부실금융기관이라 함은 다음에 해당하는 금융기관을 말한다.

① 경영상태를 실사한 결과 부채가 자산을 초과하는 금융기관 또는 거액의 금융사고 또는 부실채권의 발생으로 부채가 자산을 초과하여 정상적인 경영이 어려울 것이 명백한 금융기관으로서 금융감독위원회 또는 예금자보호법 제8조의 규정에 의한 운영위원회가 결정한 금융기관, 이 경우 부채와 자산의 평가 및 산정은 금융감독위원회가 미리 정하는 기준에 의한다.

② 예금자보호법 제2조 제4호의 규정에 의한 예금 등 채권의 지급 또는 다른 금융기관으로부터의 차입금의 상환이 정지상태에 있는 금융기관

③ 외부로부터의 자금지원 또는 별도의 차입(정상적인 금융거래에서 발생하는 차입을 제외한다)이 없이는 예금 등 채권의 지급이나 차입금의 상환이 어렵다고 금융감독위원회 또는 예금자보호법 제8조의 규정에 의한 운영위원회가 인정한 금융기관

### (13) 유동화자산의 양수·관리 등에 대한 면제

(법 § 119 ① XIII, § 120 ① XII)

유통화전문회사가 자산유동화에 관한 법률 제3조의 규정에 의하여 등록한 자산유동화계획에 따라 자산보유자로부터 2001년 12월 31일 까지 유동화자산을 양수하거나 양수한 유동화자산을 관리·운용·처분하는 경우 ① 부동산의 소유권이전에 관한 등기 ② 저당권의 이전에 관한 등기 ③ 경매신청, 가압류, 가치분에 관한 등기 또는 가등기에 대한 등록세를 면제하고, 그 양수한 부동산에 대해서는 취득세를 면제한다. 여기에서 유동화전문회사라 함은 자산유동화에 관한 법률의 규정에 의하여 설립된 유한회사로서 다음과 같은 업무 외에는 영위 할 수 있으며 본점 외의 영업소를 설치 할 수도 없고, 직원을 고용할 수도 없다. 유동화전문회사가 영위할 수 있는 업무는 ① 유동화자산의 양수·양도 또는 다른 신탁회사에의 위탁 ② 유통화자산의 관리·운용 및 처분 ③ 유동화 증권의 발행 및 상환 ④ 자산유동화계획의 수행에 필요한 계약의 체결 ⑤ 유동화증권의 상환 등에 필요한 자금의 일시적인 차입 ⑥ 여유자금의 투자 ⑦ ‘①’ 내지 ‘⑥’의 업무에 부수하는 업무에 한정된다.

또한 “자산보유자”라 함은 유동화자산을 보유하고 있는

- ① 한국상업은행법에 의한 한국산업은행
- ② 한국수출입은행법에 의한 한국수출입은행
- ③ 중소기업은행에 의한 중소기업은행
- ④ 은행법에 의한 인가를 받아 설립된 금융기관(동법 제5조 및 제59조의 규정에 의하여 금융기관으로 보는 자를 포함한다)
- ⑤ 장기신용은행에 의한 장기신용은행
- ⑥ 종합금융회사에 관한 법률에 의한 종합금융회사
- ⑦ 보험업법에 의한 보험사업자

- ⑧ 증권거래법에 의한 증권회사
- ⑨ 증권투자신탁업법에 의한 위탁회사
- ⑩ 상호신용금고법에 의한 상호신용금고
- ⑪ 여신전문금융법에 의한 여신전문금융회사
- ⑫ 금융기관부실자산등의효율적처리및한국자산관리공사의설립에관한법률에 의한 한국자산 관리공사
- ⑬ 한국토지공사법에 의한 한국토지공사
- ⑭ 대한주택공사법에 의한 대한주택공사
- ⑮ 주택건설촉진법에 의한 국민주택기금을 운용·관리하는 자
- ⑯ 국제적 신인도가 높은 법인(외국법인과 당해 외국법인이 설립하는 국내법인을 포함한다)으로서 금융감독위원회가 미리 정하는 기준에 따라 당해 법인이 보유하는 자산에 대하여 자산유동화의 필요성이 있다고 금융감독위원회가 인정하는 법인
- ⑰ ‘①’ 내지 ‘⑯’에 준하는 자로서 대통령령이 정하는 자를 말한다  
그리고 “자산유동화”라 함은
  - ① 유동화전문회사(자산유동화업무를 전업으로 하는 외국법인을 포함한다)가 자산보유자로부터 유동화 자산을 양도받아 이를 기초로 유동화증권을 발행하고, 당해 유동화자산의 관리·운용·처분에 의한 수익으로 원리금 또는 배당금을 지급하는 일련의 행위
  - ② 신탁업법에 의한 신탁회사(신탁업무를 겸영하는 은행을 포함한다)가 자산보유자로부터 유동화자산을 신탁받아 이를 기초로 유동화증권을 발행하고, 당해 유동화자산의 관리·운용·처분에 의한 수익으로 유동화증권의 수익금을 지급하는 일련의 행위를 말한다.
  - ③ 신탁회사가 유동화증권을 발행하여 신탁받은 금전으로 자산보유자로부터 유동화자산을 양도받아 당해 유동화자산의 관리·운용·처분에 의한 수익으로 유동화증권의 수익금을 지급하는 일련의 행위를 말한다.

#### (14) 청산법인으로부터 취득하는 재산에 대한 면제

### (법 § 119 ① XIV · ②, § 39)

대통령령이 정하는 금융기관이 조세특례제한법 제39조 제9항의 규정을 적용받아 청산(내국법인이 1999년 12월 31일 이전에 금융기관으로부터 채무를 감면받는 경우로서 주채권금융기관이 승인하는 법인청산계획서를 당해 법인의 납세지 관할세무서장에게 제출하고 2000년 12월 31일까지 당해 법인의 청산을 종결하는 경우를 말함)하는 내국법인(금융기관에 한함)으로부터 취득하는 재산에 대해서는 취득세와 등록세를 면제한다.

다만, 2000년 12월 31일까지 당해 법인의 청산이 종결되지 아니하는 경우에는 면제된 세액을 추징한다.

이 경우 대통령령이 정하는 금융기관이라 함은

- ① 한국은행 · 한국산업은행 · 한국수출입은행 · 중소기업은행 및 은행법에 의한 금융기관
- ② 장기신용은행법에 의한 장기신용은행
- ③ 단기금융업법에 의한 단기금융회사
- ④ 종합금융회사에 관한 법률에 의한 종합금융회사
- ⑤ 상호신용금고법에 의한 상호신용금고와 그 연합회
- ⑥ 농업협동조합법에 의한 조합과 그 중앙회
- ⑦ 수산업협동조합법에 의한 수산업협동조합과 그 중앙회
- ⑧ 신용협동조합법에 의한 신용협동조합과 그 중앙회
- ⑨ 새마을금고법에 의한 금고와 그 연합회
- ⑩ 신탁업법에 의한 신탁회사와 증권투자신탁업법에 의한 위탁회사
- ⑪ 증권거래법에 의한 증권회사 · 증권금융회사 · 증개회사 및 명의개선대행업무를 수행하는 기관
- ⑫ 보험업법에 의한 보험사업자
- ⑬ 체신예금 · 보험에 관한 법률에 의한 체신관서
- ⑭ 국채법 및 공사채등록법에 의한 채권등록기관
- ⑮ 여신전문금융업법에 의한 여신전문금융회사 및 신기술사업투자조합

- ⑯ 신기술사업금융지원에 관한 법률에 의한 기술신용보증기금
- ⑰ 한국종합기술금융주식회사법에 의한 한국종합기술금융주식회사
- ⑱ 중소기업창업지원법에 의한 중소기업창업투자회사 및 중소기업창업투자조합
- ⑲ 신용보증기금법에 의한 신용보증기금
- ⑳ 임업협동조합법에 의한 임업협동조합과 그 중앙회
- ㉑ 기타 사실상 금융거래를 하는 개인 또는 법인으로서 재정경제부령이 정하는 자를 말한다.

#### (15) 예금보험공사의 출자에 관한 등기에 대한 면제(법 § 119 ① XV)

예금보험공사가 금융산업의 구조개선에 관한 법률 제8조·제11조 및 제12조의 규정에 의하여 출자하는 경우 그 출자에 관한 등기는 등록세를 면제한다.

이 규정은 금융산업의 구조개선에 관한 법률의 규정에 의한 금융기관의 자율적인 합병을 촉진하기 위하여 필요하다고 인정하는 경우에는 동법에 의한 합병으로 신설되는 금융기관 또는 존속하는 금융기관에 대한 지원(동법 § 8)을 할 수 있고, 부실예상금융기관의 합병·영업의 양도 또는 계약이전을 권고받은 금융기관에 대하여 지원(동법 § 11)을 할 수 있으며, 금융감독위원회가 부실금융기관이 계속된 예금인출 등으로 영업을 지속하기가 어렵다고 인정되는 경우에는 예금보험공사에 대하여 출자를 요청(동법 § 12)할 수 있는데 이러한 경우에 예금보험공사가 출자하여 그에 관한 등기를 하는 경우 등록세를 면제한다는 것이다.

#### (16) 주택저당채권유동화회사에 대한 감면(법 § 119 ① XVI)

주택저당채권유동화회사법에 의한 주택저당채권유동화회사가 동법 제4조의 규정에 의하여 등록한 채권유동화계획에 따라 2001년 12월 31일까지 금융기관으로부터 주택저당채권을 양수하거나 양수한 주택저당채권을 관리·운용·처분하는 경우로서 ① 저당권의 이전에 관한 등기 ② 경매신청, 가압류 또는 가처분에 관한 등기 또는 가등기 ③ 저당권의 실행에 따른 주택의 소유권 이전에 관한 등기에 대

하여 취득세와 등록세를 면제한다.

#### (17) 예금보험공사 등이 취득한 재산에 대한 면제

(법 § 119 ① XVII, § 120 ① XI)

예금보험공사 또는 정리금융기관이 예금자보호법 제18조 제1항 제4호 제36조의 5 제1항에 규정된 업무를 수행하기 위하여 취득하는 재산에 대해서는 취득세와 등록세를 면제한다.

이 경우에 해당하는 업무는 다음과 같다.

① 예금자보호법 제18조 제1항 제4호의 업무

예금보험공사가 부실금융기관의 영업 또는 계약을 양수하기 위한 정리금융기관의 설립

② 예금자보호법 제18조 제1항 제5호의 업무

예금보험기금의 관리 및 운용, 보험료의 수납, 보험금 등의 지급, 부실금융기관의 정리 업무

③ 예금자 등의 보호를 위하여 정부가 위탁 또는 지정하는 업무  
(동법 제18조 제1항 제6호의 업무)

④ 기타 다른 법령에서 정하는 업무(동법 제18조 제1항 제7호의 업무)

⑤ 예금 등 채권의 지급, 대출 등 채권의 회수 기타 부실금융기관의 정리업무를 효율적으로 수행하기 위하여 필요한 업무로서 재정경제부장관이 승인한 업무(예금자보호법 제36조의 5 제1항)

#### (18) 창업중소기업 등에 대한 감면(법 § 119 ③, § 120 ③)

창업중소기업 및 창업벤처중소기업이 당해 사업을 영위하기 위하여 창업일(창업벤처중소기업의 경우에는 벤처기업으로 확인받는 날을 말한다)로부터 2년 이내에 취득하는 사업용 재산과 창업중소기업의 법인설립의 등기에 대하여는 취득세와 등록세를 면제한다. 다만, 등기일로부터 2년 이내에 당해 재산을 정당한 사유 없이 당해 사업에 직접 사용하지 아니하는 경우에는 감면받은 세액을 추징한다.

먼저 “창업중소기업”이란, “2003년 12월 31일 이전에 대통령령이 정하는 수도권 외의 지역에서 창업한 중소기업과 중소기업창업지원법 제16조의 2의 규정에 의하여 창업보육센터 사업자로 지정받은 내국인”을 말하므로 창업중소기업과 창업보육센터사업자는 수도권 이외에 지역에서 창업을 한 경우에만 등록세를 면제받을 수 있으며, “수도권”이라 함은 다음과 같다.

### 수도권 중 감면이 배제되는 지역의 범위

구 분	지 역
1. 과밀억제 권역	가. 서울특별시 나. 인천광역시(강화군·옹진군·서구 검단동 및 남동유치지역을 제외한다) 다. 의정부시·구리시·남양주시(호평동·평내동·금곡동·양정동·지금동·도농동에 한한다)·하남시·고양시·수원시·성남시·안양시·부천시·광명시·과천시·의왕시·군포시·시흥시(반월특수지역을 제외한다)
2. 성장관리 권역	가. 남양주시(외부읍·진천읍·별내면·퇴계원면·진건면 및 오남면에 한한다) 나. 양주군(주내면·백석면·장흥면에 한한다) 다. 포천군(소흘읍에 한한다)

※ 제1호의 지역중 도시계획법상 도시계획시설로 결정된 공항은 제외 한다.

그리고 “창업”이라 함은 제조업, 광업 등을 새로이 개시하는 것을 말하나 ① 타인으로부터 사업을 승계하여 승계전의 사업과 동종의 사업을 계속하는 경우 ② 개인사업자인 중소기업자가 법인으로 전환하거나 법인의 조직변경 등 기업형태를 변경하여 변경전의 상업과 동종의 사업을 계속하는 경우 ③ 폐업후 사업을 개시하여 폐업전의 사업과 동종의 사업을 계속하는 경우는 창업으로 보지 아니한다(중소기업창업지원법 § 2, 동법 § 2 ①).

다음으로 “창업벤처중소기업”이란 “벤처기업육성에 관한 특별조치법 제2조 제1항의 규정에 의한 벤처기업 중 벤처기업육성에 관한 특별조치법 제2조 제1항 제2호·제3호 및 제4호의 규정에 의한 중소기업과 기술 및 인력개발을 위하여 지출하는 비용 중 각 과세연도에 기술 및 인력개발을 위하여 지출한 비용으로 조세특례제한법시행령 별표 6의 비용(연구개발비)이 당해 과세연도 수입금액의 100분의 5 이상인 중소기업으로서 창업후 2년 이내에 벤처기업으로 확인받은 기업”으로 규정되어 있어 이러한 창업벤처중소기업이 그 창업일로부터 2년 이내에 취득하는 사업용 재산에 관한 등기와 법인설립등기에 대하여는 등록세를 면제한다.

이 경우 벤처기업육성에관한특별조치법 제2조 제1항 제1호·제3호 및 제4호의 규정에 의한 중소기업이라 함은 중소기업기본법 제2조의 규정에 의한 중소기업으로서 당해 기업의 자본금 중 중소기업 창업투자회사, 중소기업창업투자조합, 신기술사업금융업자 및 신기술 사업투자조합의 투자금액의 합계가 차지하는 비율이 당해 기업자본금의 100분의 20 이상이거나 중소기업창업투자회사 등의 주식인수총액이 당해 기업자본금의 100분의 10 이상인 기업(동법 § 2 ①)과 특허권·실용신안권 또는 의장권 및 특허등록출원·실용신안등록출원 또는 의장등록출원중인 기술로서 특허청장이 인정하는 기술을 주된 부분으로 하여 사업화하는 기업(동법 § 2 ① Ⅲ) 및 공업발전법 제13조의 규정에 의한 공업기반기술개발사업의 성과를 사업화하거나 신기술의 사용 또는 지식을 집약하는 사업 등으로서 벤처기업활성화위원회의 심의·의결을 거친 ① 공업발전법 제13조 또는 동법 제14조 제2호의 규정에 의한 공업기반기술개발사업 또는 자본재의 시제품개발사업의 성과를 기업화하는 사업 ② 에너지이용합리화법 제38조의 규정에 이한 에너지기술개발사업의 성과를 기업화하는 사업 ③ 대체에너지개발 및 이용·보급촉진법 제10조의 규정에 의한 대체에너지기술개발사업의 성과를 기업화하는 사업 ④ 전기통신기본법 제11조의 규정에 의한 전기통신기술개발사업의 성과를 기업화하는 사업 ⑤ 정보화촉진기본법 제18조의 규정에 의한 정보통신기술개발사업의 성과를 기업화하는 사업 ⑥ 정보화촉진기본법 제22조의 규정에 의한 우수신기술을 이용하는 사업 ⑦ 소프트웨어개발촉진법 제5조의 규정에 의한 소프트웨어개발사업의 성과를 기업화하는 사업 ⑧ 영상진흥기본법 제2조 제2호의 규정에 의한 영상산업 중 영상물 창작 신기술

을 이용하는 사업 ⑨ 기술개발촉진법 제2조 제4호의 규정에 의한 신기술을 이용하는 사업 ⑩ 기술개발촉진법 제8조의3의 규정에 의한 특정연구개발사업의 성과를 기업화하는 사업 ⑪ 과학기술혁신을 위한 특별법 제8조 제1항의 규정에 의한 중점연구개발사업의 성과를 기업화하는 사업 ⑫ 환경기술개발및지원에관한법률 제4조의 규정에 의한 환경기술연구개발사업의 성과를 기업화하는 사업 ⑬ 기타 신기술의 사용 또는 지식을 집약하는 사업으로서 산업자원부령이 정하는 사업을 영위하는 기업을 말한다.

또한, 창업중소기업과 창업벤처중소기업의 범위는 제조업, 광업, 부가통신업, 연구 및 개발업·방송업(종합유선방송법에 의한 종합유선방송국 및 프로그램공급업과 방송프로그램제작업에 한한다), 엔지니어링기술진흥법에 의한 엔지니어링활동(기술사법의 적용을 받는 기술사의 엔지니어링활동을 포함함)을 제공하는 엔지니어링사업, 컴퓨터설비자문업, 소프트웨어의 자문·개발 및 공급업, 자료처리업 및 데이터베이스업을 영위하는 정보처리 및 컴퓨터운용관련업과 운송업(화물운송업에 한함), 화물취급업, 보관 및 창고업, 화물터미널시설 운영업(화물터미널시설 운영업에 한한다), 화물운송대행업, 화물중개 및 대리업과 화물포장, 검수 및 유사대리업에 해당되는 물류산업을 영위하는 중소기업으로 한다(조특법 § 6 ③)

그런데 내국인의 동일한 공장에 대하여 동일한 연도에 창업중소기업으로서 취득세를 감면받거나 창업중소기업 중 외국인투자촉진법 제9조, 동법 제11조의 규정에 의한 감면규정 중 둘 이상의 규정이 적용될 수 있는 경우에는 그 중 하나만을 선택하여 적용받을 수 있다. (법 § 127 ⑥)

### [사례]

#### ○ 창업중소기업에 대한 등록세 중과규정 적용여부

(대판 96누358, 1997.2.28.)

창업중소기업이 구지방세법(1993.6.11. 법률 제4561호로 개정되기 전의 것) 제138조 제1항 제3호 소정의 '대도시'내에서 법인을 설립하거나, 창업일로부터 2년 이내에 취득하는 사업용 재산에 관한 등기에 대하여 구조세특례제한법(1993.12.31. 법률 제4666호로 전문 개정되기

전의 것) 제84조 제2항에 의하여 감면받을 수 있는 등록세액은 구지방세법 제138조 제1항 단서에 정한 업종에 해당하지 아니하는 한, 일반세율을 적용하여 산정한 등록세의 75/100이 아니라, 일반세율의 5배를 중과하여 산정한 등록세의 75/100이다.

### (19) 사업양수 · 도에 따른 사업용 재산에 대한 감면 (법 § 119 ④, § 32 ① · ②)

법인설립으로부터 소급하여 1년이상 제조업, 광업, 건설업, 어업, 축산업, 운수업, 도매업 및 소매업, 부가통신업 · 연구 및 개발업 · 방송업 · 엔지니어링사업 · 정보처리 및 컴퓨터운용관련업을 영위하던 거주자가 발기인이 되어 사업장의 1년간 평균순자산가액 이상을 출자하여 법인을 설립하고 법인설립일로부터 3월 이내에 당해 법인에게 사업에 관한 모든 권리와 의무를 포괄적으로 양도하는 경우 당해 자산의 사업양수도에 따라 취득하는 사업용 재산에 관한 등기에 대해서는 등록세를 면제하고 그로 인하여 취득하는 부동산에 대하여는 취득세를 면제한다. 다만, 등기일로부터 2년 이내에 당해 사업용 자산이 토지수용법 기타 법률의 규정에 의하여 수용된 경우와 법령의 규정에 의한 폐업 또는 이전명령 등에 의하여 당해 재산을 폐지하거나 당해 사업용 고정자산을 처분하는 경우와 같은 정당한 사유 없이 당해 사업을 폐지하거나 당해 재산을 처분하는 경우에는 면제받은 세액을 추징한다.

이 규정에서 감면할 수 있는 요건을 보면 다음과 같다.

- ① 대상업종이 제조업, 광업, 건설업, 운수업 또는 수산업 등을 영위하는 거주자이어야 하고
- ② 당해 사업에 1년 이상 사용한 부동산이어야 하기 때문에 사업용이 아닌 사택, 기숙사 등은 과세대상이며 그 과세물건도 부동산에 한하므로 차량, 건설기계 등은 과세대상이 된다.
- ③ 법인설립으로부터 소급하여 1년 이상 사업을 영위하던 자가 발기인이어야 하며
- ④ 법인으로 전환하는 사업장의 1년간 평균순자산가액 이상을 출자하여 법인을 설립하여야 하고

⑤ 법인설립일로부터 3월 이내에 당해 법인에게 사업에 관하여 모든 권리와 의무를 포괄적으로 양도하여야만 감면대상이 된다.

#### (20) 전력산업구조개편에 따른 감면(법 § 119 ⑤)

전력산업의 구조개편을 위하여 법인을 설립하는 경우 설립등기에 대한 등록세를 과세함에 있어서는 지방세법 제138조 제1항의 세율을 적용하지 아니하며, 지방세법 제137조 제1항 제1호의 세율을 적용하여 산출한 세액의 100분의 50을 경감한다.

이는 한국전력공사가 발전·송전 등 기능별로 회사를 분리하여 별도의 법인을 대도시내에서 설립할 경우 등록세 중과세에서 제외하고 일반세율을 적용하여 산출한 세액의 50%를 경감하도록 한 것이다.

#### (21) 천연가스사용 시내버스에 감면(법 § 120 ① XIV)

여객자동차운수사업법에 의한 시내버스운송사업용으로 취득하는 버스로서 천연가스를 연료로 사용하는 것은 취득시에 취득세를 면제한다.

##### [사례]

- 취득세 중과세 할 수 있는지 여부 및 중과세되기 위한 과세요건 및 세율

(대판 91누9015, 1992.5.12.)

1. 구조세특례제한법(1987.11.28 법률 제3939호로 개정되기 전의 것) 제85조 제1항 제3호 소정의 현물출자로서 취득세가 면제된 법인의 토지를 1년 이내에 그 고유목적에 사용하지 아니한 경우에 있어 취득세 면제에 관한 위 법규정은 개인기업의 법인으로의 전환을 장려하기 위하여 둔 규정으로서 그 속에는 현물출자 전후를 통하여 그 토지가 업무용으로 사용되어지는 것을 당연한 전제조건으로 내재하고 있다 할 것이고, 취득세 중과세를 규정한 지방세법 제112조 제2항, 동법시행령 제84조의 4 제1항의 규정은 법인이 그 토지를 취득한 후 일정한 기간 내에 업무용으로 사용하지 아니하는 경우에는 취득

세를 중과세하겠다는 것이므로 현물출자를 하였다 하여 일단 취득세를 면제받았다 하여도 그 면제가 절대적인 것이 아니고, 그 법인이 이를 업무용으로 사용하지 아니하는 경우에는 위 지방세법의 규정에 의하여 취득세를 중과세 할 수 있다 할 것이며

2. 지방세법 제112조의 3은 법인이 토지를 취득한 후 5년 이내에 당해 토지가 그 법인의 비업무용 토지가 된 경우에는 중과율에 의한 취득세를 추징하도록 규정하고 있는바, 위 규정은 일단 1년 이내에 법인의 비업무용으로 사용하여 취득세 중과를 면하였다가 그 이후 취득시부터 5년 이내에 비업무용으로 전환하여 업무용으로 사용하지 아니하는 경우에는 취득세를 중과하겠다는 것으로서, 위 규정은 취득 후 1년 이내에 업무용으로 사용하지 아니하는 경우 취득세를 중과한다는 규정인 동법 시행령 제84조의 4 제1항과는 그 규정취지가 전혀 다른 것인바, 위 '1'의 경우는 그 취득 후 1년 이내에 업무용으로 사용하지 아니한 경우로서 동법 시행령 제84조의 4 제1항의 적용을 받는 것이고, 위와 같은 경우는 1년이 경과함으로써 과세요건이 완성되는 것이지 5년이 경과하기를 기다릴 필요가 없다 할 것이며, 또한 그 세율은 지방세법 제112조 제2항 소정의 제1항의 세율의 100분의 750이라 할 것이고, 일단 면제되었던 것이었다 하더라도 기납부세액이 없는 이상 일반세율에 의한 세액을 공제할 것은 아님.

#### (22) 과점주주에 대한 조세특례(법 § 120 ⑤)

다음에 해당하는 사유로 인하여 지방세법 제22조 제2호의 규정에 의한 과점주주에 해당하게 되더라도 지방세법 제105조 제6항의 규정을 적용하지 아니한다.

여기에서 과점주주에 대한 취득세의 면제사유를 살펴보면 다음과 같다.

① 법 제39조 내지 제42조의 규정에 의하여 주식 또는 지분을 취득하는 경우

<법 § 39> 내국법인의 채무를 보증한 주주가 당해 보증채무를 인수·변제하는 경우로서 주채권금융기관이 승인하는 구조조정계획에 따라 1999년 12월 31일까지 당해 내국법인의 지배주주 및 그 특수관계자의 소유주식을 동일 업종을 영위하는 지배주주 및 특수관계

자 외의 자에게 전부 양도하고, 주채권금융기관이 승인하는 법인청산 계획서를 당해 내국법인의 납세지 관할세무서장에게 제출하고 2000년 12월 31일까지 당해 내국법인의 청산을 종결하는 조건에 따른 또는 지분의 취득

<법 § 40> 부동산양동일까지 계속하여 3년 이상 부동산사업과 소비성서비스업 외의 사업을 영위하는 법인의 주주 등이 소유하는 자산(1997년 12월 31일 이전에 취득한 것으로서 대통령령이 정하는 것에 한함)을 1999년 12월 31일 이전에 양도하고 그 양도대금을 당해 법인에게 중여하는 경우로서 금융기관이 아닌 법인은 금융기관부채를 상환하기 위하여 주주 등의 자산의 양도, 그 양도대금의 중여내용 및 금융기관 부채상환계획 등이 포함된 재무구조개선계획을 금융기관협의회에 제출하여 승인을 얻은 경우와 금융기관의 경우는 주주 등의 자산의 양도, 그 양도대금의 중여내용 및 중여된 금액의 사용계획 등이 포함된 자구계획을 당해 금융기관의 감독기관의 장에게 제출하여 승인을 얻은 경우 및 주주 등이 자산을 양도하고 그 양도한 날부터 자산을 양도하거나 중여받은 날이 속하는 사업연도종료일 이후에 도래하는 경우에는 사업연도종료일 내에 자산의 양도대금을 당해 법인에게 중여하여야 하며, 당해 법인이 주주 등으로부터 중여받은 금액의 전부를 중여받은 날(부득이한 사유가 있는 경우에는 그 사유가 종료된 날의 다음날)부터 3월이 되는 날까지 금융기관부채의 상환에 사용할 조건에 따른 주식 또는 지분의 취득

<법 § 41> 부동산양도일까지 계속하여 3년 이상 부동산사업과 소비성서비스업 이외의 사업을 영위하는 법인이 주주 등으로부터 1999년 12월 31일 이전에 자산을 무상으로 받은 경우로서 내국법인이 발행한 주식 또는 지분(주주 등이 1997년 12월 31일 이전에 취득한 것에 한함)을 무상으로 받아야 하며, 당해 법인이 금융기관이 아닌 법인은 주주 등의 자산증여 내용 및 금융기관부채상환계획 등이 포함된 재무구조개선계획을 금융기관협의회에 제출하여 승인을 얻어야 하고, 금융기관의 경우는 주주 등의 자산증여내용 및 그 사용계획 등이 포함된 자구계획을 당해 금융기관의 감독기관의 장에게 제출하여 승인을 얻어야 하며, 1999년 12월 31일까지 당해 자산을 양도한 날부터 3월이 되는 날(3월이 되는 날이 자산을 양도한 날이 속하는 사업연도종료일 이후에 도래하는 경우에는 당해 사업연도종료일) 안에 그 양도대금을 금융기관부채의 상환에 전액 사용(부득이한 사유

가 있는 경우에는 그 사유가 종료한 날의 다음날에 부채의 상환에 전액 사용)할 조건에 따른 주식 또는 지분의 취득

<법 § 41의 2> 중소기업의 사업영역보호 및 기업간의 협력증진에 관한 법률 제2조 제6호의 규정에 의한 수탁기업체가 동법 제2조 제5호의 규정에 의한 위탁기업체의 주주로부터 2000년 12월 31일 이전에 자산을 무상으로 받은 경우로서 위탁기업체가 회사정리법에 의한 정리절차개시의 신청이나 화의법에 의한 화의개시의 신청, 파산법에 의한 파산의 신청을 한 법인이어야 하고, 위탁기업체와 수탁기업체가 법인세법 제52조 제1항의 규정에 의한 특수관계자가 아닐 것을 조건으로 한 주식 또는 지분의 취득

<법 § 42> 금융기관이 아닌 기업으로서 부동산양도일까지 계속하여 3년 이상 부동산사업 및 소비성서비스업 이외의 사업을 영위하는 기업이 합병·사업양도·양수 등을 통해 당해 기업의 재무구조개선 및 경영합리화를 위하여 기업구조조정계획에 따라 1999년 12월 31일 이전에 사업용부동산을 양도한 경우로서 당해 법인 또는 자구금융기관이 재무구조개선을 위하여 사업용부동산(1997년 12월 31일 이전에 취득한 분에 한한다)을 양도하는 것과 당해 기업에 대하여 채권을 가지는 금융기관으로 구성된 채권금융기관협의회에 기업구조조정계획을 제출하여 승인(변경승인 포함)을 얻을 것을 조건으로 하는 취득

② 금융산업의 구조개선에 관한 법률 제10조의 규정에 의한 제3자의 인수, 계약이전에 관한 명령 또는 계약이전결정에 따라 부실금융기관으로부터 주식 또는 지분을 취득하는 경우

③ 기업구조조정 증권투자회사가 증권투자회사법 제78조 제1항 제1호의 규정에 의하여 독점규제 및 공정거래에 관한 법률에 의한 대규모기업집단에 속하지 아니하는 기업의 주식 또는 지분을 취득하는 경우

④ 금융기관이 법인에 대한 대출금을 출자로 전환함에 따라 당해 법인의 주식 또는 지분을 취득하는 경우

⑤ 독점규제 및 공정거래에 관한 법률 제2조 제2호의 규정에 의한 기업집단에 속한 법인의 주주가 조세특례제한법 제46조 제1항의 규정에 따라 주식을 취득하는 경우

이 경우 기업집단이라 함은 동일인이 회사인 경우 그 동일인과 그 동일인이 지배하는 하나 이상의 회사의 집단 및 동일인이 회사가 아닌 경우 그 동일인이 지배하는 2 이상의 회사의 집단이 대통령령이 정하는 기준에 의하여 사실상 그 사업내용을 지배하는 회사의 집단을 말한다. 이러한 기업집단에 속한 법인(교환대상법인)의 주주가 1999년 12월 31일 이전에 교환대상법인의 주식을 다른 기업집단에 속한 법인의 주주에게 양도하고 그 대가로 당해 주식을 양수하는 경우와 또는 또다른 기업집단에 속한 법인(교환양수법인)의 주식을 양수하는 경우가 여기에 해당한다.

⑥ 법 제55조의 규정에 의한 기업구조조정전문회사 동조의 규정에 의한 구조조정대상기업의 주식 또는 지분을 취득하는 경우

이 경우 구조조정대상기업이라 함은 산업발전법 제14조 제4항의 규정에 의한 기업을 말한다.

⑦ 부도가 발생된 중소기업의 주주 또는 출자자 중 지배주주·출자자 및 그와 특수관계에 있는 자가 그 소유의 부도중소기업의 주식 또는 출자지분의 전부를 당해 부도중소기업의 사용인(노동조합을 포함한다)에게 다음에 정한 방법에 의하여 양도하는 경우에는 증권거래세가 면제(법 §117 ① XV)되는데 이와 같이 증권거래세가 면제되는 경우

이 경우 주식 등의 양도방법은 첫째, 지배주주 등이 보유하고 있는 주식 또는 출자지분의 전부를 일시에 양도하여야 하되, 지배주주 등이 주식 또는 출자지분의 100분의 50을 초과하여 보유하고 있는 경우에는 그 중 발행주식 또는 출자지분의 100분의 50 이상을 일시에 양도하고 그 양도일부터 1년 이내에 나머지를 양도할 수 있다. 둘째, 당해 기업의 부도발생일 1년 전부터 계속하여 당해 기업에 근무한 2인 이상의 사용자[당해 주식 또는 출자지분을 양도하는 지배주주 등과 법인세법 시행령 제87조 제4항의 규정에 의한 특수관계에 있는 자(주식회사가 아닌 중소기업의 출자지분을 양도하는 경우 그 출자자를 주주로 보아 법인세법시행령 제87조 제4항의 규정을 준용하여 판정한 자를 포함한다)를 제외한다] 또는 당해 기업의 노동조합에 양도할 것을 말한다.

⑧ 독점규제및공정거래에관한법률에 의한 지주회사가 되거나 지주회사가 동법에 의한 자회사의 주식을 취득하는 경우

⑨ 예금보험공사 또는 정리금융기관이 예금자보호법 제36조의 5 제1항, 제38조 및 제38조의 2의 규정에 의하여 주식 또는 지분을 취득하는 경우

⑩ 한국자산관리공사가 금융기관부실자산등의 효율적 처리 및 한국자산관리공사의 설립에 관한 법률 제26조 제1항 제1호의 규정에 의하여 인수한 채권을 출자전환함에 따라 주식 또는 지분을 취득하는 경우

이 경우 동법 제26조 제1항 제1호의 규정에 의하여 인수한 채권이라 함은 부실채권의 보전 추심(가압류, 가처분, 민사소송법에 의한 경매 및 소송 등에 관한 일체의 행위를 포함한다)의 수임 및 인수정리의 업무를 말한다.

## 6. 재산세 · 종합토지세 감면

창업중소기업 및 창업벤처중소기업이 당해 사업을 영위하기 위하여 소유하는 사업용 재산에 대하여는 창업일로부터 5년간 재산세 및 종합토지세의 100분의 50을 감면한다.(§ 121)

이 경우 창업중소기업 및 창업벤처중소기업에 대한 적용규정의 창업일 등에 대하여는 앞서 설명한 취득세와 등록세 면제 규정(§ 119 · § 120)을 참조하기 바란다.

## 7. 외국인 투자기업에 대한 감면

국내산업의 국제경쟁력강화에 긴요한 산업지원서비스업 및 고도의 기술을 수반하는 사업 등을 영위하기 위한 외국인투자에 대하여는 취득세 · 등록세 · 재산세 및 종합토지세를 각각 감면한다(법 § 121의 2)

### (1) 개 설

외국인투자 및 외자도입에 관한 법률은 외자를 유치, 보호하고 이를 적절히 관리할 목적으로 1966년 8월 3일 법률 제1802호로 제정한 후

외국인투자기업에 대한 감면대상지역과 감면범위를 점차 축소 운영하다가 1995년 4월 1일 이후부터는 세계화·국제화에 부응하기 위하여 감면의 폭을 확대하였으며 1997년 2월 1일부터는 외국인투자 등 외자를 효과적으로 유치·보호함으로써 국민경제의 건전한 발전에 이바지할 목적으로 그 법률 명칭을 “외자도입법”에서 “외국인투자 및 외자도입에관한법률”로 변경하고 그 내용을 보완시행하였으나, 그후 IMF금융지원하의 국민경제를 활성화하기 위하여 1998년 11월 16일부터 “외국인투자및외자도입에관한법률”을 폐지하고 새로이 “외국인투자촉진법”을 신설하여 시행하였는데 지방세의 감면 역시 동법에 규정하였던 것을 1999년 5월 24일 조세특례제한법의 개정으로 외국인투자촉진법에 규정되어 있던 지방세의 감면에 관한 내용을 조세특례제한법에 흡수·수용하여 정리하였다.

## (2) 외국인투자사업의 범위

외국인이 투자할 수 있는 사업의 범위는 ① 국내산업의 국제경쟁력강화에 긴요한 산업지원서비스업 및 고도의 기술을 수반하는 사업과 ② 외국인투자지역에 입주하는 외국인투자기업이 영위하는 사업 및 ③ 외국인투자유치를 위하여 조세감면이 불가피하다고 인정하는 사업을 말한다(법 § 121의 2 ① I · II · III)

### 가. 감면대상사업 및 기술(법 § 121의 2 ① I )

① 취득세·등록세·재산세 및 종합토지세를 감면하는 외국인투자는 재정경제부장관이 외국인투자촉진법 제27조의 규정에 의한 외국인투자위원회의 심의를 거친 산업지원서비스업(부가가치가 높고 제조업지원 등 다른 산업의 발전을 지원하는 효과가 큰 서비스업으로서 국내산업의 국제경쟁력 강화를 위하여 필요하다고 인정되는 사업), 고도의 기술을 수반하는 사업(국내에서의 개발수준이 낮거나 개발이 되지 아니한 기술을 수반하는 사업으로서 국내산업의 국제경쟁력강화를 위하여 필요하다고 인정되는 사업)을 영위하기 위하여 공장시설(한국표준산업분류상의 제조업 외의 사업의 경우에는 사업장을 말한다)을 설치 또는 운영하는 경우로 한다(령 § 116의 2 ① I · II )

② 이와 같은 감면대상사업을 국민경제에 대한 경제적 또는 기술적 파급효과가 크고 산업구조의 고도화와 산업경쟁력 강화에 긴요한 기술, 국내에 최초로 도입된 날(외국인투자촉진법에 의하여 당해 기술을 수반하는 외국인투자의 신고 또는 기술도입계약의 신고를 한 날을 말한다)부터 3년이 경과되지 아니한 기술이거나 3년이 경과한 기술로서 이미 도입된 기술보다 경제적 효과 또는 기술적 성능이 뛰어난 기술, 당해 기술이 소요되는 공정이 주로 국내에서 이루어지는 기술을 수반하는 사업이어야 한다(령 §116의 2 ② I · II · III)

#### 나. 외국인투자지역내의 투자규모 및 시설범위(법 § 121의 ① II)

외국인투자지역에 입주하는 외국인투자기업이 영위하는 사업에 대한 취득세·등록세·재산세 및 종합토지세를 감면하는 외국인투자는 외국인투자촉진법 제18조의 규정에 의한 외국인투자지역안에서 새로이 공장시설을 설치하는 것으로서 다음에 해당하는 것을 말한다(령 § 116의 2 ③ 본문)

이 경우 외국인투자지역이라 함은 외국인투자촉진법 제18조의 규정에 의하여 시·도지사는 외국인투자를 유치하기 위하여 필요한 경우에는 외국투자가가 투자를 희망하는 지역을 외국인투자위원회의 심의를 거쳐 외국인투자지역(지방산업단지 등)으로 지정하는 지역을 말한다(외국인투자촉진법 § 18 ①, 동 § 25 ①)

① 제조업을 영위하기 위하여 새로이 공장시설을 설치하는 경우로서 다음 요건 중 하나에 해당하는 경우(령 § 116의 2 ③ I )

ⓐ 외국인투자금액이 미화 1억불 이상인 경우

ⓑ 외국인투자비율이 100분의 50 이상인 외국인투자기업으로서 신규의 상시 고용규모가 1천명 이상인 경우

ⓓ 외국인투자금액이 미화 5천만불 이상이고 당해 외국인투자기업의 신규의 상시 고용규모가 500명 이상인 경우

ⓔ 이미 개발이 완료된 국가산업단지 또는 지방산업단지의 일부 또는 전부를 외국인투자지역으로 지정하는 때에는 외국인투자금액이 미화 3천만불 이상이고 당해 외국인투자기업의 신규의 상시 고용규모가 300명 이상인 경우

② 외국인투자금액이 미화 3천만불 이상(다음 ‘④’의 경우에는 미화 5천만불 이상)으로서 다음에 해당하는 사업을 영위하기 위한 시설을 새로이 설치하는 경우

⑤ 관광진흥법 시행령 제2조 제2호 가목 및 나목의 규정에 의한 관광호텔업 및 수상관광호텔업

⑥ 관광진흥법 시행령 제2조 제3호 나목의 규정에 의한 종합휴양업으로서 제주도 또는 관광진흥법 제2조 제7호 및 동조 제11호의 규정에 의한 관광단지, 관광특구 안의 것

⑦ 국제회의산업육성에 관한 법률 제2조 제3호의 규정에 의한 국제회의시설

여기에서 국제회의시설이라 함은 국제회의의 개최에 필요한 회의 시설, 전기시설 및 이와 관련된 부대시설 등으로서 국제기구 또는 국제기구에 가입한 기관 또는 법인·단체, 국제기구에 가입하지 아니한 기관 또는 법인·단체가 개최하는 세미나, 토론회, 학술대회, 심포지움, 전시회, 박람회 기타 회의를 개최하는 장소를 말한다.

#### 다. 조세감면이 불가피한 사업의 범위(법 § 121의 2 ① Ⅲ)

외국인투자유치를 위하여 조세감면이 불가피한 사업으로는

① 자유무역지구의지정등에관한법률 제2조 제5호의 규정에 의한 입주기업체가 영위하는 사업으로서 자유무역지역의지정등에관한법률 제10조 제1항 제1호 가목에 해당하는 사업 및 자유무역지역의지정등에관한법률 제10조 제1항 제1호 나목에 해당하는 사업과

② 국제물류기지육성을위한관세자유지역의지정및운영에관한법률 제2조 제4호의 규정에 의한 등록사업이 있다(령 § 116의 2 ④))

이 경우 자유무역지역의지정등에관한법률 제10조 제1항 제1호 가목에 해당하는 사업은 외국인투자금액이 미화 3천만불 이상이고 당해 외국인투자기업의 신규의 상시 고용규모가 300명 이상의 공장시설을 새로이 설치하는 경우를 말하며, 자유무역지역의지정등에관한법률 제10조 제1항 제1호 나목에 해당하는 사업과 국제물류기지육성을 위한관세자유지역의지정및운영에관한법률 제2조 제4호의 규정에 의한 등록사업은 외국인투자금액이 미화 3천만불 이상의 공장시설을

새로이 설치하는 경우를 말한다(령 § 116의 2 ⑤)

### ※ 자유무역지역의 지정등에 관한 법률

제2조(정의) 이 법에서 사용하는 용어의 정의는 다음 각호와 같다.

1~4, 6(생략)

5. “입주기업체”라 함은 제10조의 규정에 의한 자격을 갖춘 자로서 제9조의 규정에 의하여 입주허가를 받은 기업체를 말한다.

제10조(입주자격) ① 자유무역지역에 입주하고자 하는 자는 다음 각호의 요건을 갖추어야 한다.

다만, 제 1호 가목에 해당하는 자는 수출을 목적으로 하는 자에 한한다.

1. 다음 각목의 업종의 사업을 영위할 것

- 가. 제조업중 대통령령이 정하는 업종
- 나. 물류업중 대통령령이 정하는 업종
- 다. 무역업중 대통령령이 정하는 업종
- 라. 기타 대통령령이 정하는 업종

2. 외국인투자기업일 것

② 산업자원부장관은 무역의 촉진, 물류의 처리, 입주기업체의 사업지원 등을 위하여 필요하다고 인정하는 때에는 제1항의 규정에 불구하고 재정경제부장관과의 협의를 거쳐 제1항 제1호의 요건을 갖춘 대한민국국민의 기업체에 대하여 자유무역지역안에 입주하게 할 수 있다.

### (3) 감면대상의 결정 및 사업개시의 신고

① 재정경제부장관은 외국투자가 또는 외국인투자기업이 조세감면신청 또는 조세감면내용의 변경신청을 하는 때에는 당해 신청이 조세감면기준에 해당되는지의 여부 등을 검토하여 20일 이내에 감면여부 또는 감면내용의 변경여부를 결정하고 이를 신청인에게 통지하여야 하며, 이러한 조세감면 또는 조세감면내용의 변경을 결정한 때에

는 그 사실을 당해 공장시설을 관할하는 지방자치단체의 장에게 통지하여야 한다(법 § 121의 2 ⑥, 령 § 116의 3 ① · ③)

② 사업개시일(부가가치세법 제5조 제1항의 규정에 의한 사업개시일을 말한다) 이전에 당해 사업장을 관할하는 지방자치단체의 장과 감면에 관한 협의를 거쳐 감면결정을 받은 외국인투자기업은 사업개시일부터 20일 이내에 그 사업장을 관할하는 세무서장에게 사업개시의 신고를 하여야 하며, 이러한 신고를 받은 세무서장은 외국인투자기업의 사업개시일을 확인한때에는 지체없이 이를 당해 외국인투자기업 및 그 사업장을 관할하는 지방자치단체의 장에게 통보하여야 한다(법 § 121의 2 ⑧, 령 § 116의 4 ① · ④)

#### (4) 지방세의 감면기간과 범위

##### 가. 사업개시일 이후의 적용방법

외국인투자기업이 신고한 사업을 영위하기 위하여 취득·보유하는 재산에 대한 취득세·등록세·재산세 및 종합토지세에 대하여 다음과 같이 그 세액을 감면하거나 일정금액을 과세표준에서 공제한다. 다만, 지방자치단체가 지방세법 제9조의 규정에 의한 조례가 정하는 바에 따라 감면기간 또는 공제기간을 15년까지 연장하거나 연장한 기간 내에서 감면비율 또는 공제비율을 높인 때에는 다음의 규정에 불구하고 그 기간 및 비율에 의한다(법 § 121의 2 ④ 본문)

###### ① 취득세·등록세·재산세의 감면(법 § 121의 2 ④ I)

취득세·등록세 및 재산세는 사업개시일부터 5년 이내에 있어서는 당해 재산에 대한 산출세액에 외국인투자비율을 곱한 금액(감면대상금액이라 함)이 전액을, 그 다음 3년 이내에 있어서는 감면대상세액의 100분의 50에 상당하는 세액을 감면한다. 이 경우 감면대상금액이라 함은 외국인이 투자한 비율에 해당하는 금액을 말하는 것이므로 외국인이 투자하고 있는 기업이라고 하여 그 기업이 취득·보유하는 모든 재산이 감면대상이 되는 것이 아니라는 점에 유의하여야 한다.

###### ② 종합토지세의 감면(법 § 121의 2 ④ II)

종합토지세는 사업개시일부터 5년 동안은 당해 재산의 과세표준에 외국인투자비율을 곱한금액(공제대상금액이라 함)의 전액을, 그 다음 3년 동안은 공제대상금액의 100분의 50에 상당하는 금액을 과세표준에서 공제한다. 이 경우 취득세·등록세·재산세에서 적용한 것과는 달리 세액을 감면하지 않고 과세표준을 공제하게 한 것은 종합토지세가 소유자별 합산누진대상이기 때문에 누진세율을 적용하여 산출한 세액을 공제하는 것은 공제에 정확성을 기할 수 없기 때문에 세액을 산출하기 전 과세표준에서 공제도록 한 것이다.

이 경우 외국투자가 또는 외국인투자기업이 지방세의 감면을 받고자 할 때에는 당해 외국인 투자기업의 사업개시일이 속하는 과세연도의 종료일(증자의 경우에는 외국인투자의 신고가 있는 날부터 2년이 되는 날)까지 재정경제부장관에게 감면신청을 하여야 한다. 다만, 재정경제부장관을 받아 조세감면결정을 받은 사업내용을 변경한 경우 그 변경된 사업에 대한 감면을 받고자 할 때에는 당해 변경사유가 발생한 날부터 2년이 되는 날까지 재정경제부장관에게 조세감면내용변경신청을 하여야 하며, 이에 따른 조세감면내용변경결정이 있는 경우 그 변경결정의 내용은 당초 감면기간의 잔여기간에 한하여 적용된다(법 § 121의 2 ⑥)

#### 나. 사업개시일 이전의 적용방법

외국인투자기업이 사업개시일 전에 동법 제121조의 2 제1항 각호의 사업(국내산업의 국제경쟁력 강화에 긴요한 산업지원서비스업 및 고도의 기술을 수반하는 사업, 외국인투자지역에 입주하는 외국인투자기업이 영위하는 사업, 외국인투자유치를 위하여 조세감면이 불가피하고 인정하는 사업)에 사용할 목적으로 취득·보유하는 재산이 있는 경우에는 '(1)'에서 설명한 사업개시일 이후의 적용규정에 불구하고 당해 재산에 대한 취득세·등록세·재산세 및 종합토지세에 대하여 다음과 같이 그 세액을 감면하거나 일정금액을 그 과세표준에서 공제한다. 다만, 지방자치단체가 지방세법 제9조의 규정에 의한 조례가 정하는 바에 따라 감면기간 또는 공제기간을 15년까지 연장하거나 연장한 기간 내에서 감면비율 또는 공제비율을 높인 때에는 다음의 재산세와 종합토지세에 적용하는 규정에 불구하고 그 기간 및 비율에 의한다(법 § 121의 2 ⑤)

### ① 취득세·등록세의 감면(법 § 121의 2 ⑤ I)

조세감면결정을 받은 날 이후에 취득하는 재산에 대한 취득세 및 등록세는 감면대상세액의 전액을 감면한다.

이 경우 “조세감면결정을 받은 날”이라 함은 외국인투자가 또는 외국인투자가업이 외국인투자촉진법 제5조 제1항(외국인투자의 신고)의 규정에 의한 신고를 하기 전에 그 영위하고자하는 사업이 감면대상에 해당되는지의 여부를 확인하기 위하여 사전확인신청을 하는 때에는 재정경제부장관은 주무부장관과 협의하여 감면대상해당여부를 결정하고 이를 신청인에게 통지하게 되는데 이러한 통지에 의거 감면대상으로 결정된 날을 말한다(법 § 121의 2 ⑦·⑧).

### ② 재산세의 감면(법 § 121의 2 ⑤ II)

재산세는 당해 재산을 취득한 날부터 5년 동안은 감면대상세액의 전액을, 그 다음 3년 동안은 감면대상세액의 100분의 50에 상당하는 세액을 감면한다.

### ③ 종합토지세의 감면(법 § 121의 2 ⑤ III)

종합토지세는 당해 재산을 취득한 날부터 5년 동안은 공제대상금액의 전액을, 그 다음 3년 동안은 공제대상 금액이 100분의 50에 상당하는 금액을 과세표준에서 공제한다.

## 다. 감면규정의 적용배제

외국인은 대한민국국민 또는 대한민국법인이 영위하는 기업이 이미 발행한 주식 또는 지분(기존 주식 등이라 함)의 취득에 의하여 외국인투자를 하고자 하는 경우에는 위의 ‘가.’ 및 ‘나.’의 규정을 적용하지 아니하므로 감면대상이 아니다(법 § 121의 2 ⑨, 법 § 116의 2 ⑥)

## 라. 증자의 조세감면방법

외국인투자기업이 증자하는 경우에 당해 증자분에 대한 조세감면은 위에서 설명한 ‘가.’내지 ‘다.’의 규정을 준용하되 위 규정에서의 사업개시일은 자본증가에 관한 변경등기를 한 날로 보아 적용하여야 한다.(법 § 121의 4 ①·③)

## (5) 감면된 지방세의 추징

### 가. 감면하여야 하는 경우(법 § 121의 5 ③)

(가) 외국인투자기업이 사업개시 전에 당해 사업(법 제121조의 2 제1항 각호의 사업)에 사용할 목적으로 취득·보유한 재산에 지방세가 감면된 후 외국인투자가의 주식 등의 비율이 감면된 지방세를 다음과 같이 추징한다.

이 경우 추징금액은 그 미달된 비율에 상응하는 금액에 해당하는 세액을 추징한다(법 § 121의 5 ③ I, 법 § 116의 9, I )

① 취득세 및 등록세 추징은 주식 등의 비율의 미달일부터 소급하여 5년 이내에 감면된 세액에 그 미달비율을 곱하여 산출한 세액을 추징한다.

② 재산세 및 종합토지세의 추징은 당해 사업에서 최초로 소득이 발생한 과세연도와 사업개시일부터 5년이 되는 날이 속하는 과세연도 중 먼저 도래하는 과세연도의 초일부터 3년 이내에 주식비율이 미달하는 경우에 감면된 세액을 추징한다.

이 경우 주식 등의 미달비율은 감면당시의 주식투자가 소유의 주식 등에 대한 양도주식 등의 비율(주식양도비율)을 말한다.

(내) 외국인투자기업이 신고한 사업을 영위하기 위하여 취득·보유하는 재산에 지방세가 감면된 후 외국투자가가 조세특례제한법에 의하여 소유하는 주식 등을 대한민국국민 또는 대한민국법인에게 양도하는 경우는 감면된 세액을 추징한다(법 § 121의 5 ③ II, 법 § 116의 9 II). 이 경우 조세감면기준에 해당하지 아니하게 된 날(말소일 또는 폐업일)부터 소급하여 5년 이내에 감면된 세액을 추징한다.

① 취득세 및 등록세의 추징은 주식 등의 양도일부터 소급하여 5년 이내에 감면된 세액에 그 양도비율을 곱하여 산출한 세액을 추징한다.

② 재산세 및 종합토지세의 추징은 당해 사업에 최초로 소득이 발생한 과세연도와 사업개시일부터 5년이 되는 날이 속하는 과세연도 중 먼저 도래하는 과세연도의 초일부터 3년 이내에 양도하는 경우에 감면된 세액을 추징한다.

(다) 외국인투자가가 출자목적물의 납입을 완료하거나 기존 주식 등을 취득하여 외국인투자기업의 등록을 한 외국투자가가 등록된 외국인투자기업이 폐업하거나 계속하여 2년 이상 사업활동을 하지 아니한 경우, 허가받거나 신고한 사항을 이행하지 아니하거나 그 이행이 위법 또는 부당하여 시정명령 기타 필요한 조치를 이행하지 아니한 경우, 등록된 외국인투자기업에 해산사유가 발생한 경우 및 외국투자기업에 해산사유가 발생한 경우 및 외국투자가가 등록말소를 신청하여 등록이 말소되었을 때에는 감면된 취득세·등록세·재산세 및 종합토지세를 추징하게 되는데 이 경우는 시정명령만료일부터 소급하여 5년 이내에 감면된 세액을 추징한다(법 § 121의 5 ③ III)

(라) 당해 외국인투자기업이 폐업하는 경우에는 감면된 취득세·등록세·재산세 및 종합토지세를 추징한다(법 § 121의 5 ③ IV). 이 경우는 당해 사업의 폐업일부터 소급하여 5년 이내에 감면된 세액을 추징한다. 그리고 폐업일은 부가가치세법 제5조 제4항의 규정에 의하여 신고한 폐업일로 한다(법 § 116의 11 ①)

#### 나. 추징을 아니할 수 있는 경우(법 § 121의 5 ⑤)

위의 ‘가.’에서 설명한 추징하여야 할 경우의 규정에 불구하고 다음의 경우에 해당되면 감면된 세액을 추징하지 아니할 수 있다. 이 규정에 의하여 다음의 경우에는 감면된 지방세를 추징하지 아니한다(법 § 121의 5 ⑤, 법 § 116의 10)

① 외국인투자기업이 합병으로 인하여 해산함으로써 외국인투자기업의 등록이 말소된 경우와

② 조세특례제한법 제121조의 3의 규정에 의하여 관세 등을 면제받고 도입되어 사용중인 자본재를 천재·지변기타 불가항력적인 사유가 있거나 감가상각, 기술의 진보 기타 경제여건의 변동 등으로 그 본래의 목적에 사용할 수 없게 되어 재정경제부장관의 승인을 얻어 본래의 목적외의 목적에 사용하거나 처분하는 경우

③ 증권거래법에 따라 당해 외국인투자기업을 공개하기 위하여 주식 등을 대한민국국민 또는 대한민국법인에게 양도하는 경우 및

④ 위의 ‘①’ 및 ‘③’외의 조세감면의 목적이 달성되었다고 인정되는 경우로서 국내산업의 국제경쟁력 강화에 긴요한 산업지원서비스

업 및 고도의 기술을 수반하는 사업에 투자한 외국투자가가 그 소유 주식 등을 대한민국국민 또는 대한민국법인에게 양도한 경우로서 재정경제부장관이 주무부장관과 협의후 당해 기업이 그 고도기술을 이용한 제품을 국내에서 자체적으로 생산하는데 지장이 없다고 인정하는 경우와 외국투자가가 소유하는 주식 등을 다른 법령이나 정부의 시책에 따라 대한민국국민 또는 대한민국법인에게 양도한 경우로서 재정경제부장관이 주무부장관과 협의하여 인정하는 경우는 감면된 지방세를 추징하지 아니한다는 것이다(법 § 116의 10 ②)

#### 다. 추징사유의 통보 등(법 § 116의 11 ① · ②)

재정경제부장관, 산업자원부장관, 세무서장, 세관장 및 지방자치단체의 장과 외국인투자촉진법시행령 제40조 제2항의 규정에 의하여 산업자원부장관의 권한을 위탁받은 대한무역진흥공사의 장 및 외국환은행의 장은 조세의 추징사유가 발생한 사실을 안 때에는 이를 자체없이 해당 추징권자에게 통보하여야 하고 이러한 추징사유발생을 통보하거나 조세의 추징을 한 경우에는 자체없이 재정경제부장관에게 통보 또는 보고하여야 한다.

### 8. 해저광물자원개발지원

(1) 해저조광권자에 대하여 해정광물의 탐사 및 채취사업과 관련하여 부과되는 주민세와 사업소세는 면제한다(법 § 140 ② Ⅰ)

(2) 해저조광권자에 대하여 해저광물의 탐사 및 채취사업을 위하여 이용되는 재산이나 필요한 재산에 관련하여 부과되는 취득세·재산세·종합토지세 및 자동차세를 면제한다(법 § 140 ② Ⅳ)

이 경우의 면제대상은 해저광물을 탐사 또는 채취하기 위하여 설치된 사무소, 해저석유탐사선, 업무용자동차, 굴착에 필요한 건설기계 또는 선박, 채취설비 등에 대한 지방세를 면제한다는 것이다.

그리고 해저조광권이라 함은 설정행위에 의하여 정부소유인 해저광구에서 해정광물을 탐사·채취 및 취득하는 권리로 말한다.

(3) 위의 규정에 의한 지방세의 면제는 2003년 12월 31일 이전에

납세의무가 성립하는 분까지 적용한다(법 § 140 ⑥).

## 9. 부동산실권리자명의등기에 대한 조세특례

부동산실권리자명의등기에 관한 법률에 의하여 실명등기를 한 부동산이 지방세법 제112조 제2항의 규정에 의한 비업무용부동산에 해당하는 경우로서 부동산실권리자명의등기에 관한 법률에 의한 유예기간(부동산실권리자명의등기에관한법률 제11조 제3항 및 제4항의 경우에는 그 사유가 소멸한 때부터 1년의 기간을 말한다) 종료시까지 당해 법인의 고유업무에 직접 사용하는 때에는 지방세법 제112조 제2항의 세율을 적용하지 아니한다(법 § 141 ②).

이 경우 유예기간은 부동산실권리자명의등기에관한법률의 시행일(1995. 7. 1)부터 1년이므로 그 기간 내에 실명등기를 하지 아니한 경우는 적용의 여지가 없으나 동법 제11조 제3항 및 제4항의 경우는 그 사유가 소멸할 때부터 1년의 기간을 유예기간으로 보아야 하므로 다음의 법률 조항을 참고하여 업무를 처리해야 할 것이다.

### ※ 부동산실권리자명의등기에 관한 법률(§ 11 ③ · ④)

③ 실권리자의 귀책사유 없이 다른 법률의 규정에 의하여 제1항 및 제2항의 규정에 의한 실명등기 또는 매각처분 등을 할 수 없는 경우에는 그 사유가 소멸한 때부터 1년 이내에 실명등기 또는 매각처분 등을 하여야 한다.

④ 이 법 시행 전 또는 유예기간중에 부동산물권에 관한 쟁송이 법원에 제기된 경우에는 당해 쟁송에 관한 확정판결(이와 동일한 효력이 있는 경우를 포함한다)이 있은 날부터 1년 이내에 제1항 및 제2항의 규정에 의한 실명등기 또는 매각처분 등을 하여야 한다.

## II. 국제조세조정에 관한 법률에 의한 조세조정

### 1. 조세의 우선권…[제3조]

이 법은 국세 및 지방세에 관하여 정하고 있는 다른 법률에 우선하여 적용한다. 그러므로 조세조약 등에서 규정된 조세의 감면규정 등은 국내의 국세 또는 지방세관련 법률에 우선하여 적용하여 국제 간의 이중과세 및 조세회피를 방지하고 원활한 조세협력을 도모하기 위해 취해진 조치이다.

그리고 조세조약이라 함은 소득·자본·자산에 대한 조세 또는 조세행정의 협력에 관하여 우리나라가 다른나라와 체결한 조약·협약·협정·각서 등 국제법에 의해 모든 유형의 국제적 합의를 말한다. 또한 조약 및 국제법규도 헌법 제6조의 규정에 의하여 국내법과 같은 효력을 가지므로 법률과 마찬가지로 지방세법령의 법원으로서의 성질을 가지고 있는 점에 유의하여야 한다.

## III. 자간재평가법에 의한 감면

### 1. 등록세와 지방세부과배제…[제37조]

① 자본에 전입할 금액은 재평가적립금으로 계상한 금액에서 납부할 재평가일 이후 발생한 대차대조표상의 이월결손금, 법인세법의 규정에 의한 환율조정계정의 금액을 공제한 잔액으로 하고, 이 금액을 자본에 전입하고자 하는 자는 자본전입상당액증명서를 발급 받아

재평가결정일로부터 3년내에 자본전입을 완료하고 등기를 할 수 있는데 이 경우의 등기에 대하여는 등록세를 부과하지 아니한다.

그리고 자본전입 후 등기를 하면서 등록세를 면제받고자 하는 자는 자본전입상당액증명서를 교부받은 날부터 30일내에 등기관서에 제출하여야 한다(자산재평가법 § 37 ①).

② 지방자치단체는 재평가세의 부가세와 재평가차액 또는 재평가 적립금의 자본전입에 관하여 지방세를 부과하지 못한다(자산재평가법 § ②).

이 규정에 하여 법인장부상의 부동산가액이 증가되었더라도 취득세를 별도로 과세하지 못하는 것이 그 예이다.

## IV. 강 사 소 개

### 외 적 사 항

성    명    차    호    열 (車    虎    烈)

전    화    (집) (02)391-2600    (직장) (02)3703-5058

### 학    력

청주대학교 법학과 (법학사)

홍익대학교 세무대학원 경영학석사

### 경    력

1976 ~ 1988 충청북도청

1988 ~ 현재 행정자치부 세제과

# **21세기**

## **컴 뮤 니 케 이 션 미 디 어 의**

## **방 향 과 전 망**

(이 대 윤/ (주)컴캐스트인터넷방송 회장)



## 목 차

I. 서 론 -----	123
II. 사회적발달 측면에서의 발전단계 -----	123
1. 정 보 검 색 -----	124
2. 전 자 우 편 -----	125
3. 화 상 교 육 -----	125
4. 전자 상거래 -----	125
5. 기 타 -----	126
III. 어떻게 시작할것인가 -----	126
1. 무조건 시작하라 -----	126
2. 인터넷 안에서 친구를 사귀어라 -----	126
3. 눈 높이를 낮추어라-----	127
4. 지금 시작하라-----	127
V. 강사소개 -----	128



# 컴뮤니케이션 미디어의 현황과 전망

담당강사 이 대 윤(컴퓨터 그래픽 박사)

연락처:011-356-7329/(02)702-1110

E-mail:dean@comcast.co.kr

## I. 서 론

최근에 신문,방송등 모든 매체에서 말하는 “인터넷”“주식”“코스닥”“디지털”“컨텐츠”등 일반인이 듣기에는 매우 생소한 용어들이 많이 있다. 또한 세계적인 재벌의 순위가 바뀌고 과거의 제조업에서 소프트산업으로 산업의 구조마저 바뀌어 가고 있다.

야후라는 주식은 한주에 20억원을 흑가하기도 하고 우리나라의 검색 엔진 전문 사이트인 라이코스 코리아는 한주에 천육백만원씩 거래가 되었다는 소식도 전해진다. 지난해 시작된 코스닥 시장은 이미 작년 기준의 440배의 규모로 성장했다는 소식도 들린다. 어쩌면 이런 얘깃들은 너무 많이 들어서 익숙할 뿐 아니라 진부하기조차 하다.

하지만 개인투자자들이 느끼기엔 이런 용어들이 그리 쉽게만 느껴지지는 않는다. 투자시에도 어느 기업에 투자를 해야할지 망설이지 않을 수 없다. 과연 인터넷 기업들의 성장이 계속될 지 소위 말하는 거품(Bubble)인지, 아니면 시대적인 대세인지 검증을 통한 투자전략을 알아보자.

## II. 사회적발달 측면에서의 발전단계

사회적 발달측면에서 살펴보자.

## **1차산업(농업)-2차산업(제조업)-3차산업(유통,서비스)-4차산업(소프트,컨텐츠,금융)**

농업과 축산업등 1차 산업위주의 시기였던 지난 십수세기 동안 지구상의 많은 나라들은 자국의 영토를 확장하기위한 끊임없는 전쟁과 피의 역사를 반복해 왔다. 그 결과 영국, 미국, 프랑스, 중국, 러시아등이 세계의 패권을 장악하고 있었으며 산업혁명후에는 기술, 제조업을 장악한 일본과 같은 작은 나라가 세계의 초 일류 강대국의 대열에 낄 수 있었다.

다른 나라보다는 빨리 제조업에 투자와 기술개발의 결과였다. 21세기에 들어서면서 모든 산업은 소프트 산업 위주로 빠르게 발을 바꾸고 있다. 이제 새로운 강대국은 소프트산업에서 얼마만큼의 주도권을 잡느냐 하는데 달려 있는 것이다.

작게는 기업에 있어서도 다르지 않다. 기업의 가치평가에 있어 중요한 요인이 과거에는 기업의 전년도 수익률이었다.

전년도의 수익에 따라 현재의 모든 기업가치 및주가가 결정되었다. 하지만 4차 산업에 있어서의 기업의 평가 기준은 매우 다르다.

결국 4차 산업에서의 기업의 가치를 결정될 수 있는 것은 기업의 비즈니스 모델의 미래가치, 수익구조 및 성장성, 경영인의 경영의지등 현실가치보다는 미래가치에 더욱 포션을 두고 있는 것이다. 따라서 미래가치가 큰 기업이 보다 큰 주가를 유지할 수 있게 된 것이다. 인터넷이 생겨 남으로 해서 모든 기업에 대한 재 평가가 이루어지고 기업환경의 대변혁이 이루어지고 있는 것이다. 한마디로 지난 1987년의 산업혁명과 같은 - 생활과 문화, 상거래등 모든 것이 새로운 변화를 가져오는 중요한 시점에서 우리는 살아가고 있는 것이다.

## **1. 정보검색**

교육, 학술, 논문, 신문기사등 당신이 원하는 모든 정보가 세계의 네트워크안에 존재하고 있으며 검색요령 몇가지만 알면 전 세계의 대학 도서관, 공공기관, 기업등의 모든 정보를 당신의 손안에서 해결 할 수가 있다.

## 2. 전자우편

우표를 붙이지 않아도, 한국에서 미국까지 일주일을 기다리지 않아도 편지를 보낼 수 있다. 엔터와 동시에 5초 이내로 전세계의 모든 지역에 당신의 소중한 메시지를 전달 할 수가 있다. 물론 오디오나 동영상까지 실어서 생동감있는 멀티미디어 편지도 보낼 수 있다. 또한 화상을 이용한 전화까지도 무료로(해외포함) 전화를 사용할 수가 있는 것이다.

## 3. 화상교육

인터넷의 가장 큰 특징의 하나가 주문형 교육이다. 주문형 동영상(VOD)를 포함한 모든 교육내용을 평소 저장하여 놓았다가 교육생이 원하는 시간에 원하는 장소에서 교육을 받을 수가 있는 것이다. 외국어 교육에서 전공교육까지, 출석체크나 시험까지도 볼 수가 있다. 미래의 교육시스템은 이와 같은 네트워크를 이용한 원격교육이 주를 이룰 것이다.

## 4. 전자 상거래

가끔 방송을 보다보면 인터넷 서바이벌 게임이라는 것이 있다. 과연 고립된 공간에서 인터넷만으로 살아갈 수 있는가 하는 게임이다. 사실 이젠 더 이상 복잡한 시장이나 백화점에서 가격을 흥정하고 복잡한 주차장에서 고생한 필요가 없다. 가장 가격이 저렴한 물건을 손쉽게, 그리고 배달까지 가능한 것이 바로 인터넷이기 때문이다.

일부 사이트에서는 동영상 광고까지 제공하기 때문에 마치 케이블방송에서의 쇼핑방송을 보는 것과 동일하다. 장점이라고 한다면 쉽게 매장을 찾고 가격을 비교 검색하며, 원하는 상세한 제품정보와 가격까지 비교하면서 구매가 가능하기 때문에 점원과 실랑이를 벌일 필요가 없다는 것이 또한 대단한 장점이라 가겠다.

## 5. 기 타

이 밖에도 인터넷은 많은 분야에 응용된다. 마치 컴퓨터가 초기에는 계산을 빠르게 하기 위해 개발되었지만 이제는 응용 프로그램을 무었을 사용하느냐에 따라 음악악기가 되기도 하고, 미술가의 붓이나 캔버스가 되기도 하드시 인터넷 또한 마찬가지다.

주식거래를 원한다면 매시간의 주식상황을, 지난 방송을 보기를 원한다면 인터넷방송을, 음악을 듣기를 원한다면 고음질의 음악을 들을수가 있다, 다른 사람과 게임을 즐길수도 있고, 바둑을 둘 수도 있을 것이다. 취직을 원하면 구인 구직에서, 할인쿠폰, 각종경품 등,,마치 마술상자처럼-

## III. 어떻게 시작할 것인가?

### 1.무조건 시작하라

디지털이 무었인지 몰라서-,컴퓨터를 사용할 줄 몰라서-,인터넷이 없어서-,찾아보면 그럴싸한 평계거리가 많다. 하지만 인터넷 게임방이라도 좋다. 바둑도 좋고 성인물 열보기도 좋다.무조건 시작하고 보자!

### 2. 인터넷 안에서 친구를 사귀어라

인터넷을 사용해보면 나름대로 익명으로 사귈수 있는 사람들이 많이 있다.

꼭 영화“접속”의 한 장면을 연출하지 못할 지라도 비슷한 의지를 가진 많은 사람들과 사이버 상에서의 대화와 필요한 정보들을 공유하도록 하자.

### 3. 눈 높이를 낮추어라

인터넷을 처음 시작하다보면 마치 유치원생이 처음으로 유치원에 입학한 것처럼 불편한것도 많고 필요한 것, 없는 것도 많다. 하지만 점차 사용하면서 모든 것이 편리해지고 재미있어지고 유용하게 활용할 구석이 생겨난다. 처음부터 많은 욕심을 부리지 말고 마치 유치원생처럼 모든 것을 차근차근 한 걸음씩 시작하도록 하자.

### 4. 지금 시작하라

키 보드를 칠 줄 몰라서-, 영어 단어를 다 까먹어서-, 컴퓨터의 “컴”자도 몰라서-, 나중에 말로 “시작”하면 켜지고 “꺼”하면 껌지고 시키는대로 하는 컴퓨터가 나오면 시작해야지-, 라고 하는 분들이 많다. 하지만 그런 시대가 온 다해도 그 동안 생겨나는 많은 기회들은 나와는 거리가 먼 다른 사람들의 기회가 될 것이다. 다른 사람들이 생각만 하고 실행에 옮기지 못할 때 내가 먼저 시작하면 반드시 디지털 시대에 주역이 될 수 있을 것이다.

다가오는 21세기에는 인터넷의 모든 정보가 핸드폰으로 전달되는 시기다. 흔히 말하는 IMT2000 계획이 바로 그것이다. 영상과 인터넷으로 규정되어지는 21세기에서 당신이 인터넷을 시작하느냐 아니면 망설이느냐에 따라 작게는 개인의 발전, 크게는 국가경쟁력에 많은 영향을 끼치게 될 것이다.

## V. 강 사 소 개

### 인 적 사 항

성      명      이      대      윤 (李 大 允)

사 무 실      서울시 마포구 공덕동 116-25번지 한겨례신문사 3층  
전      화      (집) 011-356-7329 (직장) (02)702-1110

### 학      력

홍익대 도안과(학사)  
홍익대 대학원 시각디자인(석사)  
연세대 경영대학원 수료  
동국대 대학원 신문방송과 수료  
Pac University 컴퓨터계획 (박사)

### 경      력

홍익대학원, 상명대학원, 국제대학원 교수  
단국대 겸임교수  
(주) 컴캐스트 인터넷방송 회장  
뉴욕공대 객원교수  
중앙컴퓨터 아트스쿨 학장

### 저서 및 논문

컴퓨터 그래픽스  
Cyver PC 컴퓨터 아트  
컴퓨터는 내친구  
컴퓨터 디자인  
PC 뱅크

# **소득세법 · 법인세법**

(김 금 호 / 세 무 사)



# 목 차

I. 소 득 세 법	133
제1절 소득세의 개념	133
제2절 종합소득금액의 계산	137
제3절 세율	140
제4절 세액공제와 감면	140
제5절 가산세	141
제6절 종합소득세 신고와 납부	141
제7절 퇴직소득금액의 계산	142
제8절 산림소득세	143
제9절 원천징수	144
II. 법인세법	146
제1절 법인세의 개념	146
제2절 각사업년도 소득금액의 계산	148
제3절 법인세 과세표준의 계산	149
제4절 납부세액의 계산	149
제5절 신고·납부	149
III. 강사소개	151



# 소 득 세 법 · 법 인 세 법

김 금 호

## I. 소 득 세 법

### 제1절 소득세의 개념

#### 1. 소득세의 의의

소득이란 일정기간내에 경제주체가 얻는 경제적 이익을 말하며 우리나라에는 법인의 소득에 대하여는 법인세를, 개인의 소득에 대하여는 소득세를 부과하고 있다.

소득금액의 계산은 총수입금액에서 필요경비를 공제하여 계산하는데 종합 소득 중 이자소득과 배당소득에 대하여는 세금중과의 목적과 소득의 특성을 고려하여 필요경비를 인정하지 않고 총수입금액을 바로 소득금액으로 하고 있다. 또한 필요경비를 공제함에 있어서 종합소득 중 사업소득과 부동산소득을 계산함에 있어서는 장부를 기장한 경우와 장부를 기장하지 아니한 경우로 나누어 다음과 같이 소득금액을 계산한다.

$$(1) \text{장부를 기장한 경우 } \text{소득금액} = \text{수입금액} - \text{필요경비}$$

$$(2) \text{무기장자의 소득금액} = \text{수입금액} \times \text{표준소득율}$$

## 2. 우리나라 소득세 제도의 특징

### (1) 종합과세 제도를 채택하고 있다.

이자, 배당, 부동산임대, 사업, 근로, 일시재산 소득, 기타소득은 인별(人別)로 종합과세하고, 퇴직소득·양도소득·산림소득은 소득별로 분류과세하고 있다.

### (2) 열거주의 과세방법을 채택하고 있다.

### (3) 신고납세제도에 의한다.

### (4) 개인별 과세 주의에 의한다.

### (5) 소득공제제도를 두고 있다.

### (6) 주소지 과세제도를 채택하고 있다.

### (7) 자산소득은 중과한다.

## 3. 납세의무자

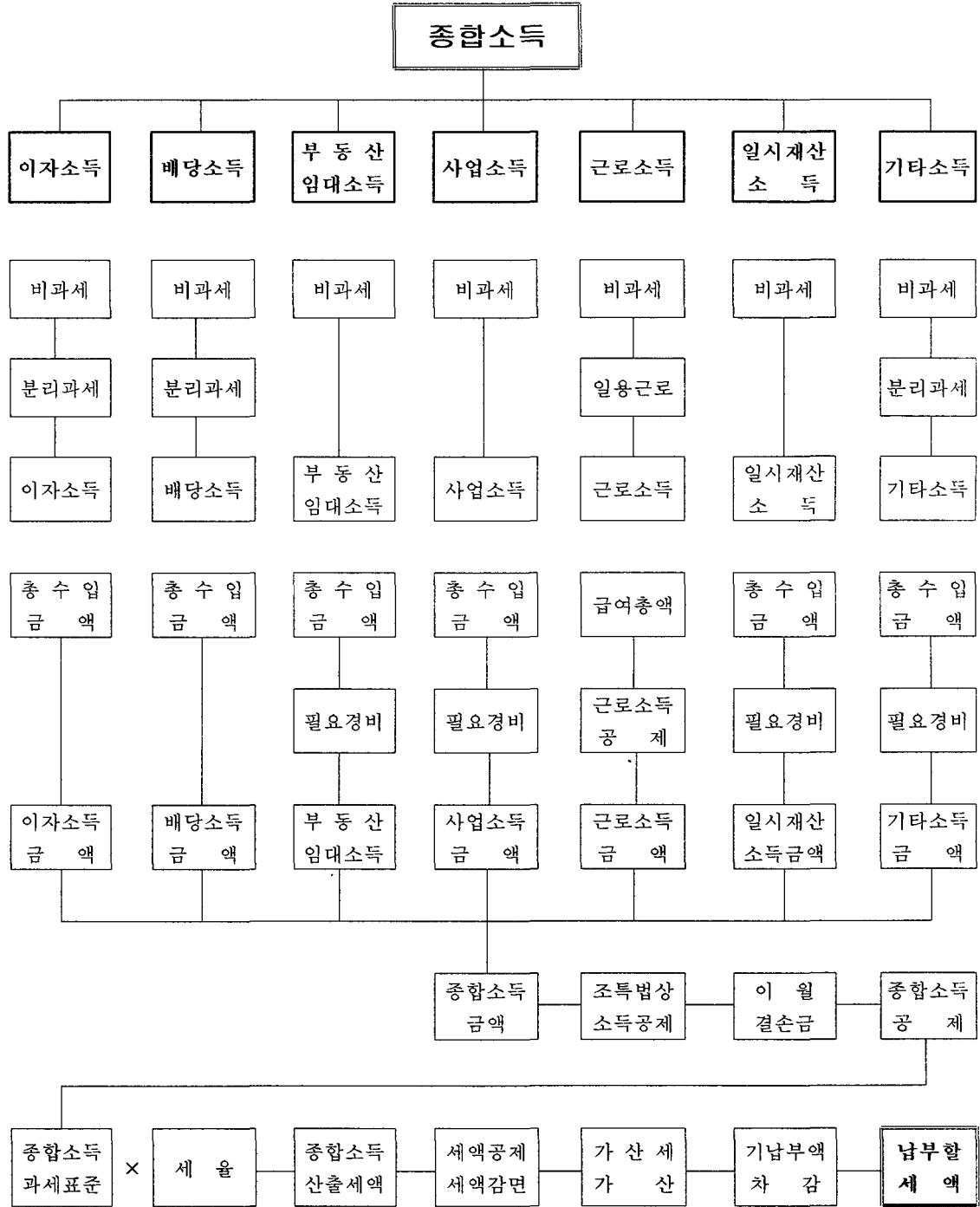
거주자(국내에 주소를 두거나 1년이상 거소를 둔 개인)는 국내외 소득에 대하여 무제한 납세의무를 지고 비거주자(국내원천소득이 있는 개인)는 국내원천소득에 한하여 납세의무를 진다.

## 4. 소득세의 과세방법

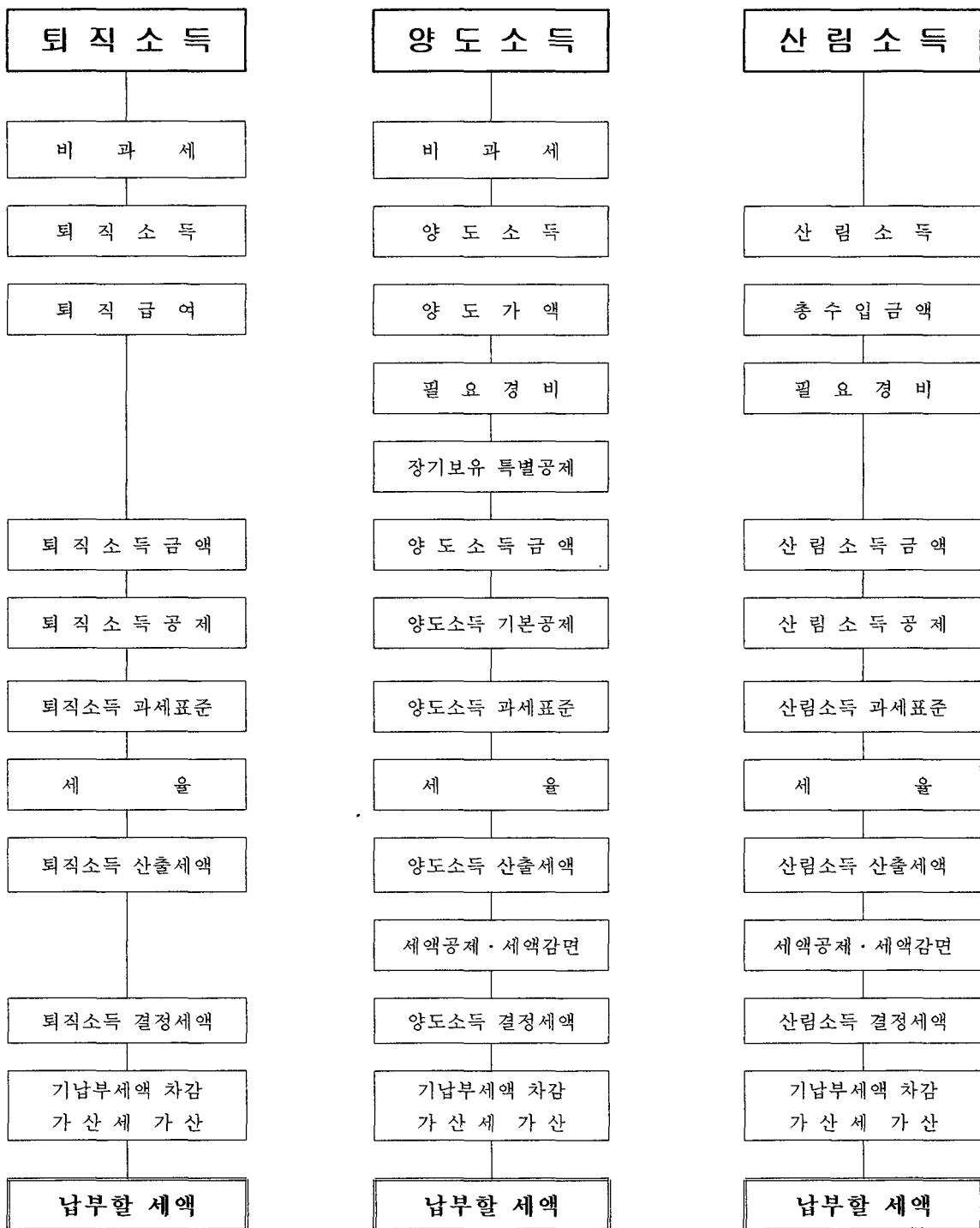
우리나라 종합소득세는 이자, 배당, 근로소득 및 기타소득 중 세법이 정하는 특정소득에 대하여는 분리과세를 채택하고 있고 그 외의 소득은 종합과세하고 있다.

## 5. 과세소득의 구분과 계산절차

### (1) 종합소득 과세표준 및 세액계산 흐름도



## (2) 퇴직·양도·산림소득 과세표준 및 세액계산 흐름도



## 6. 과세기간

- (1) 원칙적인 경우 : 1월 1일부터 12월 31일까지이다.
- (2) 거주자가 사망한 경우 : 1월 1일부터 사망한 날까지이다.
- (3) 거주자가 출국하는 경우 : 1월 1일부터 출국일까지이다.

## 7. 납세지

- (1) 거주자 : 주소지 원칙, 주소지가 없는 경우 거소지로 한다.
- (2) 비거주자 : 국내사업장 소재지로 한다. 단, 국내사업장이 없는 경우에는 국내원천소득이 발생하는 장소로 한다.

# 제2절 종합소득금액의 계산

## 1. 이자소득

이자소득이란 금전을 타인에게 대여하고 받는 이자는 물론이고 국가 또는 지방자치단체가 발행한 채권 또는 증권의 이자와 할인액 · 내국법인이 발행한 채권 또는 증권의 이자와 할인액 · 국내에서 지급 받은 예금의 이자와 할인액 · 채권 또는 증권의 환매조건부매매차익 · 저축성보험의 보험차익 등을 포함하고 있다.

## 2. 배당소득

배당소득이란 법인에 출자를 하고 그 투자비유에 따라 분배받는 이익을 말한다.

### 3. 부동산임대소득

- 부동산 및 부동산상의 권리의 대여로 인하여 발생하는 소득
- 공장재단 또는 광업재단의 대여로 인하여 발생하는 소득
- 광업권자 · 조광권자 또는 덕대가 채굴에 관한 권리를 대여함으로 인하여 발생하는 소득

### 4. 사업소득금액

(1) 종류 : 농업(작물생산업을 제외한다) · 수렵업 및 임업(산림소득에 해당하는 사업을 제외한다) · 어업 · 광업 · 제조업 · 전기 · 가스 및 수도사업 · 건설업(주택신축판매업을 포함한다) · 도 · 소매업 및 소비자용품 수리업 · 숙박 및 음식점업 · 운수 · 창고 및 통신업 · 금융 보험업 · 부동산임대업 · 임대업 및 사업서비스업. 이 경우 사업서비스업에는 한국표준분류표상의 연구 및 개발업(상업적 연구 개발업을 제외한다)은 포함하지 아니한다. · 부동산매매업 · 교육서비스업 · 보건 및 사업복지사업 · 사회 및 개인서비스업 · 가사서비스업

(2) 비과세 사업소득 : 농 · 어민이 부업으로 영위하는 축산 · 양어 · 고공품제조 기타 이와 유사한 활동에서 발생한 소득 중 다음 각호의 소득을 말한다.(소령 제9조).

- ① 다음의 농가부업규모의 축산에서 발생하는 소득
- ② 위‘①’외의 소득으로서 연 12,000,000원 이하의 소득

## 5. 근로소득금액

(1) **개요** : 근로소득은 지급을 하는자의 원천징수 여부에 따라서  
갑종근로소득과 을종근로소득으로 구분한다. 즉, 갑종근로소득을 지  
급한자는 원천징수를 하여야 하나 을종근로소득을 지급한자는 원  
천징수의무가 없다. 그러나 을종근로소득자로서 납세조합을 결성한  
경우에는 동 조합에서 원천징수를 한다.

### (2) 갑종근로소득과 을종근로소득

### (3) 근로소득금액의 계산

근로소득금액은 당해연도에 받은 근로소득 총수입금액에서 비과세  
급료를 빼고 다시 근로소득 공제를 한 금액으로 한다. 단, 일용근로  
자는 日 50,000원을 공제한다.

## 6. 일시재산소득 금액

## 7. 기타소득금액

## 8. 종합소득공제

### (1) 기본공제

### (2) 추가공제

### (3) 특별공제

## 제3절 세율

### 1. 기본세율(종합.퇴직.산림소득 적용)

과세표준	세율
1천만원 이하	10%
1천만원 초과 4천만원 이하	100만원 + 1천만원 초과액의 20%
4천만원 초과 8천만원 이하	700만원 + 4천만원 초과액의 30%
8천만원 초과	1천9백만원 + 8천만원 초과액의 40%

## 제4절 세액공제와 감면

### 1. 소득세법상 세액공제

- (1) 외국납부 세액공제
- (2) 배당세액 공제(소법 제56조)
- (3) 근로소득 세액공제
- (4) 재해손실 세액공제
- (5) 기장세액공제

## **2. 조세특례제한법상의 세액공제**

- (1) 수입금액증가 등에 대한 세액공제
- (2) 성실신고 소규모사업자에 대한 소득세 납부세액공제
- (3) 기타 조세특례제한법에 의한 세액공제

## **3. 세액의 감면**

- (1) 소득세법에 의한 세액의 감면(소법 제13조)
- (2) 조세특례제한법상의 세액감면

## **4. 최저한세**

### **제5절 가산세**

### **제6절 종합소득세 신고와 납부**

#### **1. 신고기한**

소득세는 1.1~12.31까지의 소득에 대하여 다음해 5.1~5.31까지 주소지 관할세무서에 신고하여야 한다.

#### **2. 소득세 신고를 하지 않아도 되는 자**

#### **3. 간편장부 소득금액계산서를 제출하여야 할 자**

4. 복식부기의무자가 제출하여야 할 서류
5. 추계신고자가 제출하여야 할 서류
6. 소득세 신고서 제출서류
7. 소득세 자진신고 납부시의 혜택
8. 수정신고 및 경정 등의 청구
9. 무신고·불성실 신고에 대한 불이익
10. 자산소득의 합산신고
11. 소득세의 중간예납
12. 소득할 주민세의 신고 납부
13. 표준소득율 예시

## 제7절 퇴직소득금액의 계산

### 1. 퇴직소득 특별공제

- 퇴직급여액 × 50/100
- 공무원의 명예퇴직수당 또는 근로기준법 제31조의 규정에 의하여 퇴직하는 자가 받은 퇴직수당 × 75/100
- 단체퇴직보험금 × 50/100

## 2. 퇴직소득공제

근 속 연 수	공 제 액
5년 이하	$30\text{만원} \times \text{근속연수}$
5년 초과 10년 이하	$150\text{만원} + 50\text{만원} \times (\text{근속연수} - 5\text{년})$
10년 초과 20년 이하	$400\text{만원} + 80\text{만원} \times (\text{근속연수} - 10\text{년})$
20년 초과	$1천200\text{만원} + 120\text{만원} \times (\text{근속연수} - 20\text{년})$

※ 근속연수가 1년 미만인 경우에는 1년으로 간주함

## 3. 퇴직소득 산출세액의 계산

$$\text{퇴직소득 과세표준} \div \text{근속연수} \times \text{세율} \times \text{근속연수}$$

## 4. 퇴직소득세액 공제

퇴직소득산출세액의 50%와  $\text{근속연수} \times 24\text{만원}$  중 적은 금액을 한도로 퇴직소득산출세액에서 공제한다.

## 제8절 산림소득세

### 1. 산림소득세의 의의

산림소득이란 조림기간이 5년 이상인 임지의 임목을 벌채 또는 양도함으로 인하여 발생하는 소득을 말한다. 따라서 자연림상태의 임목

을 벌채 또는 양도함으로 인하여 발생하는 소득에 대하여는 임목의 성장기간에 불구하고 임업으로 보아 사업소득세가 과세된다. 산림소득세의 계산과정은 다음과 같다.

- ① 산림소득 총수입금액—필요경비=산림소득금액
- ② 산림소득금액—산림소득공제(연600만원)=산림소득과세표준
- ③ 산림소득과세표준×세율(기본세율임)=산림소득산출세액
- ④ 산림소득산출세액—세액공제·감면+가산세=산림소득 총결정세액
- ⑤ 산림소득 총결정세액—이미납부한 세액=차감납부 또는 환급세액

## 제9절 원천징수

### 1. 개 요

원천징수란 납세의무자에게 소득을 지급하는 자가 국가를 대신하여 세액을 징수하고 납부하는 제도를 말한다.

### 2. 원천징수후 납세자의 조치

원천징수대상 소득을 지급받은 납세자는 그 소득을 지급받을 때 소득세를 원천납부한 후에 소득세법상 분리과세소득에 대해서는 별도의 소득세 신고가 불필요하며 그것으로 납세의무가 모두 종결된다. 그러나 소득세법상 종합과세소득을 지급받는 납세자는 원천납부가 단지 예납에 불과 하기 때문에 종합소득세 신고를 하여야 한다.

### **3. 원천징수 대상소득**

국내에서 거주자 또는 비거주자에게 다음의 소득금액 또는 수입금액을 지급하는 자는 소득세의 원천징수 의무를 진다.

- ① 이자소득금액
- ② 배당소득금액
- ③ 대통령령이 정하는 부가가치세가 면제되는 의사, 한의사, 수의사 등의 의료보건용역과 인적용역 등
- ④ 잡종근로소득
- ⑤ 기타소득금액
- ⑥ 잡종퇴직소득금액

### **4. 원천징수 시기**

원천징수시기는 일반적으로 소득금액 또는 수입금액을 지급하는 때이다. 이때 원천징수의무자는 원천징수를 하고 원천징수영수증을 교부하여야 한다.

### **5. 원천징수한 세액의 납부**

원천징수의무자는 원천징수한 소득세를 그 징수일이 속하는 달의 다음달 10일까지 납부하여야 한다.

### **6. 근로소득세액의 연말정산**

### **7. 사업소득에 대한 연말정산**

## II. 법인세법

### 제1절 법인세의 개념

#### 1. 법인세의 의의

법인세는 법률상 독립된 인격체인 법인조직이 얻은 소득에 대하여 과세하는 조세이다.

#### 2. 법인세와 소득세의 차이점

법인세는 자본의 납입이나 법인세법에 정한 익금불산입을 제외하고 법인의 순자산증가를 가져오는 모든거래를 총익금으로하여 과세하고 자본의 환급이나 잉여금의 처분 및 법인세법이 정하는 손금불산입을 제외하고 순자산을 감소하는 모든거래를 총손금으로하여 소득금액을 계산. 법인세를 산출하나, 소득세는 개인의 소득에 대하여 열거된 소득에 대하여만 과세하는 열거주의 과세방법으로 종합.퇴직.양도.산림소득으로 분류하여 과세하고 있다.

#### 3. 과세소득의 구분

법인의 과세소득은 ①각 사업년도소득에 대한 법인세 ②부동산양도차익에 대한 법인세특별부가세 ③청산소득에 대한 법인세 등으로 구분된다.

#### 4. 법인의 종류와 납세의무의 범위

법인별 납세의무	각사업년도 소득에 대한 법 인 세	특별부가세	청산소득에 대한 법 인 세	비 고
-------------	--------------------------	-------	-------------------	-----

영리내국법인	○	○	○	
영리외국법인 (국내원천소득)	○	○	×	
비영리법인	×	○	×	
국 가 지방자치단체	×	×	×	

#### 5. 과세기간(사업년도)

법인의 각 사업년도소득을 계산하는 1회계기간으로 1년을 초과하지 못한다.

#### 6. 납 세 지

법인세의 납세지는 내국영리법인은 본점소재지, 비영리법인은 주사무소 소재지, 외국법인은 국내사업장 소재지이다.

#### 7. 세무조정

세무조정이란 기업회계와 세무회계의 차이를 조정하는 절차로 기업이 일반적으로 공정.타당하다고 인정되는 기업회계에 의하여 작성

한 재무제표상의 당기 순손익을 기초로 법인의 과세소득을 계산하기 위한 절차이다.

## 제2절 각사업년도 소득금액의 계산

법인의 각사업년도 소득금액은 기업회계상 당기순이익에 익금산입 및 손금불산입항목을 가산하고 손금산입 및 익금불산입항목을 차감하여 계산한다.

### 1. 익금항목

사업수입금액, 자산의 양도금액, 자산의 임대료, 자산의 평가차익, 무상으로 받은 자산의 가액, 채무의 면제 또는 소멸로 생기는 부채의 감소액 등.

### 2. 손금항목

양도자산의 양도당시 장부가액, 판매한 상품 및 제품에 대한 원료의 매입가액과 그 부대비용, 인건비, 고정자산의 수선비 및 감가상각비 등.

### 3. 익금불산입과 손금불산입

익금불산입이란 법인의 순자산을 감소시키는 항목임에도 자본거래로 인한 수익, 이중과세의 방지, 조세정책적 목적등의 이유로 세법에서 익금으로 보지 않는 것이며, 손금불산입은 법인의 순자산을 감소

시키는 거래에 해당되지만 자본거래 및 조세정책적 목적에서 손금으로 보지 않는 것이다.

#### 4. 충당금 · 준비금

퇴직급여충당금, 대손충당금, 각종 준비금등이 있다.

### 제3절 법인세 과세표준의 계산

법인세 과세표준은 각사업년도소득에서 5년내 발생한 이월결손금 · 비과세소득 · 소득공제액을 공제하여 계산한다.

### 제4절 납부세액의 계산

법인세 납부세액은 과세표준에 16%(1억초과분은 28%)의 세율을 적용하여 산출세액을 계산하고 산출세액에서 공제 · 감면세액을 차감하고, 가산세를 가산하여 총부담세액을 계산하며 기납부세액을 차감하여 차감 납부할 세액을 계산한다. 또한 법인의 양도소득에 대하여는 15%(미등기 양도자산은 30%)의 특별부가세가 법인세로 부과된다.

### 제5절 신고 · 납부

법인세는 각사업년도 종료일로부터 3월내에 재무제표 및 세무조정 계산서를 첨부하여 본점소재지 관할 세무서에 신고하고 납부하여야 한다.

## ◆ 법인세 · 특별부가세 과세표준 및 세액계산 흐름도



### III. 강 사 소 개

#### 인 적 사 항

성    명    김    금    호 (김    금    호)

사    무    실    서울 강남구 역삼동 790-6 남서울빌딩 208호

전    화    (집) (02)3482-4368    (직장) (02)567-2100

#### 학    력

경희대학교 경영대학원 세무관리학과 수료

#### 경    력

국세공무원 재직

제28회 세무사시험 합격(1992.7 세무사 개업)

전 전국부동산중개업협회 부동산세금 강사

서울지방세무사회 조세제도연구위원장

한국세무사고시회 부회장

중앙일보 Internet 부동산세금 상담위원

단국대학교 · 성균관대학교 대학원 부동산조세 강사

금융연수원 및 한빛은행 부동산조세 강사

신용보증기금 연수교육강사(소득세 및 법인세)



# 회계원리

( 장보훈 / 공인회계사 )



# 목 차

<b>I. 회계의 의의 목적</b>	-----	157
1. 회계의 의의	-----	157
2. 회계의 목적	-----	157
3. 부기의 분류	-----	158
<b>II. 회계의 순환</b>	-----	159
1. 회계정보의 흐름	-----	159
2. 회계의 순환	-----	160
3. 거래의 이중성과 대파평형의 원리	-----	161
<b>III. 회계의 제 개념</b>	-----	162
1. 회계공준	-----	162
2. 기업회계기준의 일반원칙(회계정보의 질적 특성)	-----	165
3. 기업회계기준의 주요기준	-----	168
<b>IV. 재무제표(Financial Statements)</b>	-----	171
1. 대차대조표(Balance Sheet)	-----	172
2. 손익계산서	-----	175
3. 이익잉여금 처분계산서(Statement of Retained Earnings)	-----	177
4. 현금흐름도(Statement of Cash Flows)	-----	179
<b>V. 거래와 계정</b>	-----	181
1. 거래(Transactions)의 의의	-----	181
2. 거래의 이중성과 거래요소의 결합관계	-----	181
3. 거래의 종류	-----	182
4. 계정의 의의와 계정기입의 법칙	-----	183
5. 계정의 분류	-----	185
<b>VI. 장부조직</b>	-----	187
1. 주요부와 보조부	-----	187
2. 분개장	-----	188
<b>VII. 결 산</b>	-----	188
1. 결산의 의의와 절차	-----	188
2. 시산표의 작성	-----	190
3. 결산정리	-----	191
4. 마감분개	-----	195
5. 계정 장부의 마감	-----	196
6. 결산보고서의 작성	-----	197
<b>VIII. 강사소개</b>	-----	198



# 회 계 원 리

## 공인회계사 장 보 훈

### I. 회계의 의의 목적

#### 1. 회계의 의의

##### 가. 전통적 회계기능의 관점

"거래사상을 기록분류요약하고 그 결과를 해석하는 기술" 회계를 주로 회계보고서인 재무제표의 작성과 보고에 관련된 것으로 봄.

##### 나. 정보지향적 관점

"경제적 정보를 측정전달하는 과정으로서 정보이용자의 경제적 의사결정에 유용한 정보를 제공하는 것"

회계에서 정보의 측정과 전달 그리고 정보 이용자의 의사결정에 유용한 정보의 제공을 강조함.

#### 2. 회계의 목적

정보이용자가 경제적 의사결정을 하는데 유용한 정보를 제공하는 것.

##### 가. 미국회계학회의 기초적 회계이론에 관한 보고서

회계의 목적은 다음 네가지를 위한 정보제공임

한정된 자원의 사용을 위한 의사 결정

기업의 인적물적자원의 효과적 지휘와 통제

자원의 유지와 보고

사회적 기능의 통제와 촉진

##### 나. 미국재무회계기준 심의회

( FASB : Financial Accounting Standards Board )의  
재무회계 개념 보고서

( SFAC : Statement of Financial Accounting Concepts )

## NO.1

- 투자 및 신용결정에 유용한 정보의 제공
- 현금흐름 전망을 평가하는 데 유용한 정보의 제공
- 기업의 자원, 채무 및 소유주지분에 관한 정보의 제공
  - a. 경제적 자원, 채무 및 소유주지분에 관한 정보의 제공
  - b. 기업성과와 이익에 관한 정보의 제공
  - c. 유동성, 지급능력, 자금흐름에 관한 정보의 제공
  - d. 경영수탁 및 성과에 관한 정보의 제공
  - e. 경영설명과 해석에 관한 정보의 제공

### 3. 부기의 분류

부기는 관점에 따라 다음의 여러가지로 분류될 수 있다.

#### 가. 거래의 기장방법에 따라

##### ① 단식부기

일정한 원리원칙없이 다만 상식적으로 기장하는 부기법으로, 보통 경영활동의 일부만을 기록하는 불완전한 부기다.

이것은 조직적이고 체계적인 방법에 의하여 기장하는 것이 아니므로 복식부기에 비하여 불완전하고, 회계보고서 자체도 완전하게 작성될 수 없으며, 기장의 정확성 여부도 검증되기 곤란한 부기다. 따라서 재산상태를 완전히 파악할수 없고, 이익손실의 발생원인도 명확히 추적할 수 없으며, 오류탈루도 발견되기 어려운 경우가 많은 부기라고 할 수 있다.

##### ② 복식부기

일정한 원리 원칙에 따라 거래를 차변(왼쪽)과 대변(오른쪽)으로 이중 기록하는 부기법으로, 경영활동의 모든 부분을 빠짐없이 기록하고자 하는 부기다.

복식부기는 기장에 있어서 반드시 대차의 이중기록을 하므로 대차

평형의 원리가 적용된다. 이로써 복식부기에는 회계장부를 작성할 때 자동적으로 오류가 발견될 수 있는 자기검증기능이 있다.

이러한 자기검증기능은 단식부기에는 없어 복식부기가 단식부기 보다 우월한 부기가 되는 한이유가 되고 있다.

#### 나. 경제적 실체의 영리추구 여부에 따라

- ① 영리부기
- ② 비영리 부기

#### 다. 업종별 분류에 따라

- ① 상업부기      ② 공업부기      ③ 은행부기      ④ 보험부기
- ⑤ 농업부기      ⑥ 기타의 업종별 부기 (예 : 여행업 부기)

#### 라. 경제적 실체의 형태에 따라

- ① 개인기업 부기
- ② 회사 부기
- ③ 조합 부기
- ④ 비영리 조직 부기

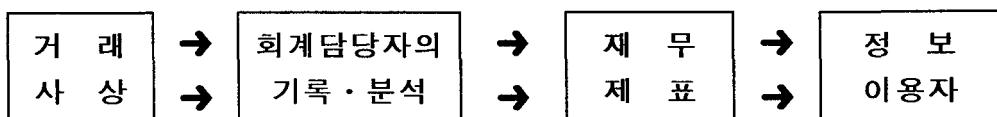
## II. 회계의 순환

### 1. 회계정보의 흐름

회계정보의 흐름은 거래의 인식에서부터 회계정보이용자가 정보를 이용하기 까지 다음과 같은 흐름을 통하여 이루어 진다.

#### [그림1] 거래로부터 정보이용자까지의 회계정보의 흐름

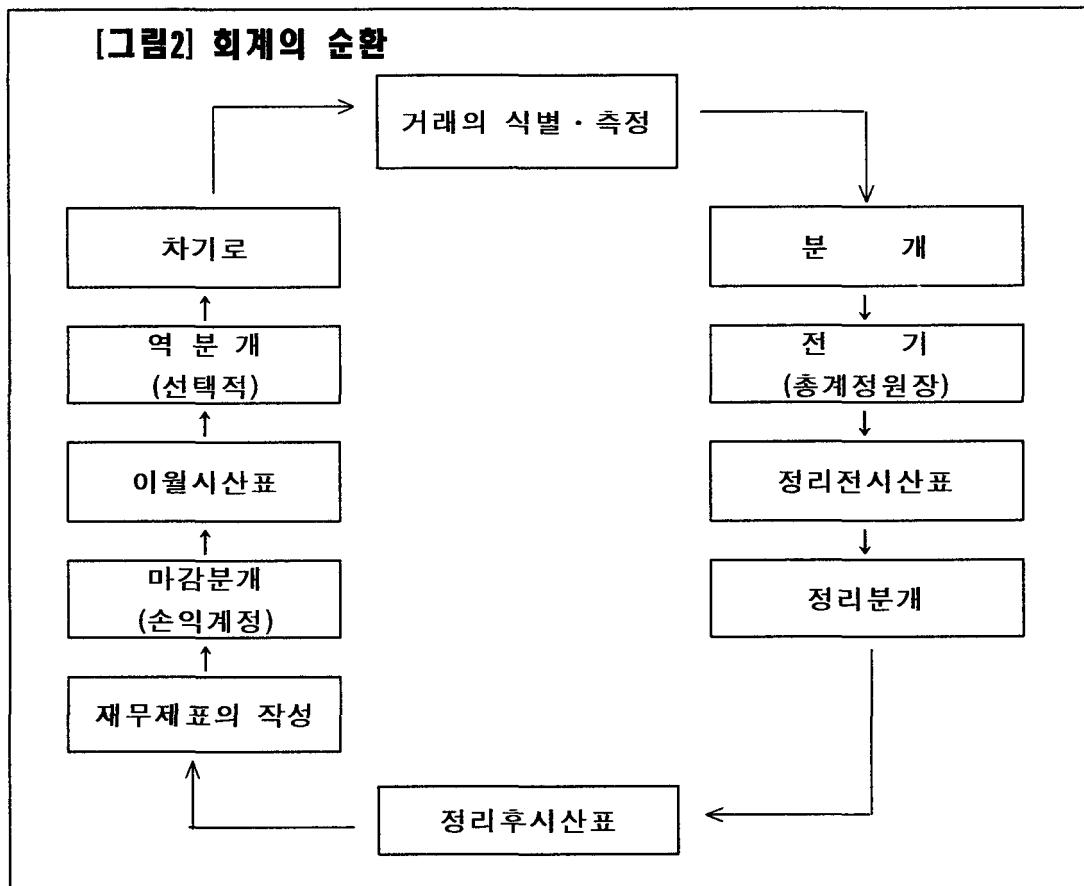
거래사상을 회계담당자가 기록 분석하고, 이를 재무제표로 작성하여, 정보이용자에게 보고한다는 것을 나타내는 그림이다.



## 2. 회계의 순환

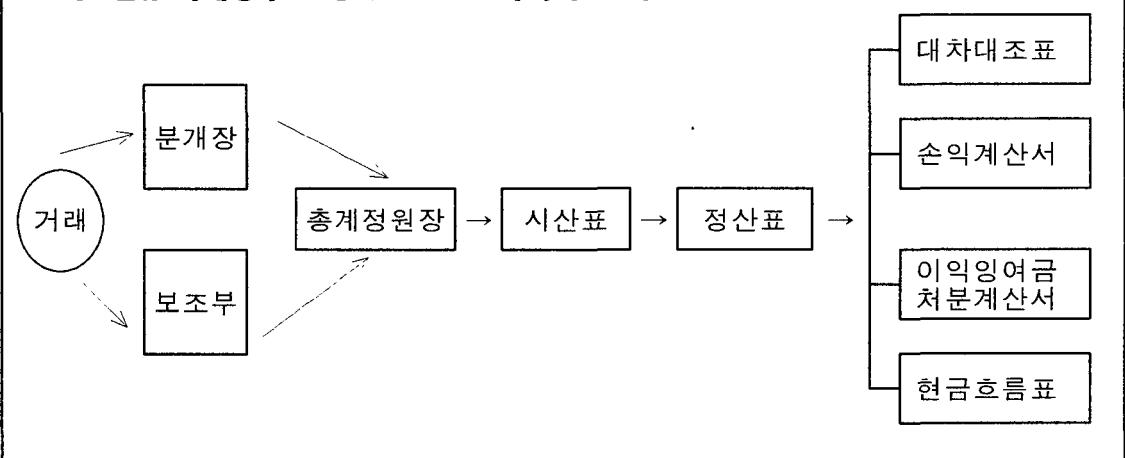
회계가 수행되는 반복적인 과정으로, 거래 사상의 인식으로 부터 재무제표가 작성되기 까지의 모든과정.

회계의 순환과정은 분개, 전기, 시산표의 작성, 정리분개, 재무제표의 작성, 마감분개 등으로 구성되어 있다. 이것은 또 회계자료의 흐름, 회계행위의 순서, 회계장부의 작성순서의 순환과정으로 나타낼 수도 있다. 회계의 순환을 회계행위를 중심으로 나타내면 다음과 같다.



또한 회계의 순환을 회계장부를 중심으로 나타내면 다음과 같다.

[그림3] 회계장부를 중심으로 한 회계의 분석



### 3. 거래의 이중성과 대차평형의 원리

#### 가. 거래의 이중성 ( dual effects of accounting events )

하나의 거래에 대해 두가지 사항을 인식할 수 있다는 것으로 거래가 발생하면 반드시 양쪽(차변과 대변) 이 같은 금액으로 변동한다는 것. 즉 차변에 자산이 증가하면 대변에 동액의 자산이 감소하거나 부채 또는 자본이 증가하여 항상 차변과 대변을 동액이 증감하고, 하나의 거래에 대해 이중적 인식이 가능해진다는 것이다.

#### 나. 대차 평형의 원리 (principle of equilibrium)

차변합계와 대변합계는 항상 동일한 금액으로서, 차변과 대변은 평형을 이룬다는 것.

복식부기에서는 이 원리를 응용하여 전계정의 차변합계와 대변합계를 비교하여 그것이 일치하는가를 확인함으로써 그 기록 계산의 정부 여부를 자동적으로 검증할 수 있다. 만일 합계액이 서로 틀리는 경우에는 그 계산이나 기록 어딘가에 잘못이 있음을 의미하는 것이다. 이것을 복식부기의 자기검증기능이라고 하는데, 복식부기의 중요한 특징의 하나로 간주되고 있다.

### **III. 회계의 제 개념**

#### **1. 회계공준**

회계에 대한 가정 또는 전제로 논의이전의 자명한 명제 또는 공리적인 명제를 의미함.

##### **가. 기업실체 ( Business Entity )**

회계실체(accounting entity)라고도 하는 것으로 기업은 소유주와 별개의 독립된 실체로 존재한다는 가정이다. 즉, 기업은 그 자체로 존재하며, 기업의 주인인 소유주와 분리된 독립적 조직일 뿐만 아니라 다른 기업과도 별개의 관계에 있다는 것이다.

이로써 기업의 자산은 소유주의 것이 아닌 기업 자체의 것이고, 부채도 소유주가 부담하는 채무가 아닌 기업의 채무며, 기업의 목표는 기업 자체의 순이익을 증대하기 위한 것이지, 소유주에게 이익 배당을 많이 하기 위한 것은 아니라는 것이다.

따라서 기업의 회계보고 역시 기업 자체를 위한 것으로, 소유주만이 아닌 광범위한 이해관계자를 위한 것이 된다.

기업실체의 개념이 공준으로서 중요한 것은 이 개념으로부터 이해관계자간의 이해관계를 명확히 구별할 수 있기 때문이다. 기업거래와 소유주거래를 구별함으로써 기업재산과 소유주 재산의 구별이 명확해지는 것이다.

##### **나. 계속기업 (Going Concern)**

계속성의 공준이라고도 부르는 것으로, 기업은 영속적으로 존재하고, 그 기업의 경영활동도 영구히 계속될 것이라고 가정하는 공준이다. 이 공준에 의하여 기업의 재무제표는 기업이 계속적으로 존재할 것이라는 전제하에 작성된다.

현대의 기업은 계속기업의 공준에 따라 회계를 수행하지만, 중세의 모험 기업에서는 1회의 투기적 거래에 의해 투자를 하여 그 투자자본과 이익을 회수하였으므로 기업의 수명이 짧아 이러한 공준이

필요없었다. 그러나 오늘날의 기업은 영구적으로 존재한다는 가정 하에서 사업을 영위하고 있으므로, 이에 따라 회계기준회계절차회계 방법이 결정되고 있다.

예를들면, 자산평가는 이 공준에 따라 역사적원가인 취득원가로 평가하고, 시가나 청산가치로 평가하지 않는 것이 보통이다.

자산을 취득원가로 평가한다는 원가주의는 기업이 계속 존재할 경우 자산이 객관적이고 검증가능한 원가에 의해 평가되어야 하지, 신뢰하기 어렵고 가변적인 시가나, 청산이라는 특수한 상황에서만 인정되어야 할 청산가치로 평가되어서는 안 된다는 관점에서지지되고 있는 것이다.

#### **다. 화폐가치안정 (Stability in Monetary Value)**

안정화폐단위, 화폐단위, 화폐측정단위 또는 측정단위의 공준이라고도 부른다. 이것은 회계의 측정단위를 화폐액으로 하되, 화폐가치는 일정기간 안정적이라고 가정하는 것이다. 화폐가 회계의 측정 단위로 인정되는 이유는 화폐단위에 의해 대부분의 회계현상을 측정할 수 있어 공통분모로서의 역할을 하기 때문이다.

물론 화폐가 이러한 역할을 할 수 있는 것은 화폐가 가치의 척도 교환의 매개물 가치의 보장수단 회계의 단위라는 기능을 갖고 있기 때문이다.

#### **라. 회계기간 (Fiscal Period)**

기간의 공준이라고도 부르는데, 회계의 측정과 보고를 인위적으로 정한 시간간격에 따라 행하는 것을 가정하는 것이다.

보통 기업에서는 1년을 사업연도로 정하지만, 경우에 따라서는 6개 월이 될수도 있고 1년 이상의 기간이 사업연도로 될 수도 있다. 또 1년의 사업연도가 너무 길다고 생각되는 경우 매월 3개월 6개 월마다 회계보고를 하는 수가 있는데, 이것도 회계기간의 공준에 의한 것이다.

회계기간의 개념은 계속기업의 공준과 연결하여 설명될 수 있다. 기업이 계속적으로 존재한다면 원래 그 기업의 최종적인 재무상태 경영성과를 알기 위해서는 그 기업의 설립시부터 해산시까지의 단 1회의 재무제표만이 작성되어도 될 것이다.

이는 중세의 모험기업에서 택한 방법이었다. 그러나 오늘날의 정보 이용자는 기업이 영구히 존속한다는 사실에 패념하지 않고 시기적절한 정보 또는 정기적인 정보를 알고자 하므로, 일정한 시간간격으로 끊어서 기간말의 재무상태와 기간의 경영성과를 보고하여야 하는 것이다. 회계기간의 공준에 의한 회계보고는 회계상 다음과 같은 의미가 있다.

첫째는, 발생주의회계를 채택한다는 것이다.

즉, 자산 지분의 변동을 현금의 수입·지출에 따라 기록하는 것이 아니라, 기간손익을 정확히 측정하기 위하여 현금수입이 없었더라도 수익이 실현되었으면 수익이 획득된 것으로 인식되고, 현금수입이 있었더라도 다음기의 수익이라고 인정되면 수익으로 계상하지 않는 것이다. 이는 비용의 경우에도 마찬가지로 적용 된다. 이에 따라 이연계정, 예상계정은 회계기간개념에 따라 회계처리하여 순이익을 정확히 측정하게 된다.

둘째는, 기업의 존속기간을 인위적으로 회계기간으로 분할하였기 때문에 회계의 측정문제가 발생하며, 이에 따라 회계담당자의 주관적 판단, 회계 측정상의 불확실성의 문제가 생긴다. 원가배분은 그 대표적인 예로서, 유형 무형자산의 상각, 이연자산의 상각, 대손상각의 추정이 있다. 이러한 원가배분에 의하여 현재와 미래의 회계보고서에 원가를 배분하게 된다.

## 2. 기업회계기준의 일반원칙 (회계정보의 질적 특성)

회계정보가 갖추어야 할 질적속성을 말한다. 즉, 회계처리와 회계 보고에 있어서 회계정보가 질적으로 갖추어야 할 특성이다.

기업회계기준에서는 질적특성으로서 제 3조의 일반원칙에서 다음과 같은 6가지를 열거하고 있다.

### 기업회계기준(제3조 일반원칙)에 의한 질적특성

#### 주요특성

1. 신뢰성
2. 이해 가능성
3. 충분성
4. 계속성
5. 중요성
6. 안전성

#### 보조특성

- 객관성, 검증가능성, 공정성  
간결성, 명료성  
공시원칙  
비교가능성  
실용성  
보수주의

### 가. 신뢰성 (Reliability)

회계정보가 믿을 수 있는 또한 신뢰할 수 있는 것이 되어야 한다는 것이다.

회계정보가 신뢰성을 갖지 못한다면 정보이용자는 회계정보를 의사 결정에 이용할 수 없을 뿐만 아니라, 미래의 예측도 불가능하게 될 것이며, 회계정보에 대한 사회적 신뢰도 얻지 못할 것이다.

이러한 신뢰성은 다음과 같은 3가지 특성에 의하여 달성 될 수 있다.

- ① **객관성 (objectivity)** : 개인의 주관 편견이 개입되지 않은 것으로, 감정적 비논리나 편견에 의한 것이 아니어서 일반적으로 타당하다고 생각될 수 있는 것이라는 것이다.
- ② **검증가능성 (verifiability)** : 입증가능한 것으로 증명될 수 있는 것이어야 한다는 것이다. 검증가능성은 보통 증거에 입각하여 증명될 수 있으면 달성되는 것으로 생각된다.
- ③ **공정성 (fairness)** : 공평하고 중립적이어서 어느 쪽에 치우쳐서는 안된다는 것이다.

## 나. 이해가능성 (Understandability)

회계정보는 정보이용자가 이해가능하도록 제공되어야 한다는 것이다.

이것은 회계정보가 이해되기 쉽도록 간결하여야 하고, 알기쉬운 용어를 사용하여야 하며, 회계보고서의 용어양식 내용을 표준화 한다는 것을 의미한다.

이해가능성은 다음과 같은 2가지 특성에 의하여 도달될 수 있다.

### ① 간결성 (simplicity)

: 회계정보는 간단하고 단순하여야 한다는 것으로, 복잡하면 정보이용자가 혼동하거나 이해하기 어려워진다는 것이다. 그러나 오히려 지나치게 간결해서 이해하기 어려운 경우도 있어 그 한계를 정하기가 어렵다.

### ② 명료성 (clarity)

: 회계정보는 모호해서는 안 되고 명백한 것이어야 한다는 것이다.

## 다. 충분성 (Sufficiency)

회계정보를 충분히 표시하여야 한다는 것이다. 이 개념은 양적으로 뿐만 아니라 질적으로도 회계정보가 충분히 표시될 것을 요구하는 것이다. 충분성은 보통 공시원칙과 밀접한 관련을 갖는 것으로 생각되어 재무제표 뿐만 아니라 주기 주석에 의한공시의 충분성과 관련되고 있다.

## 라. 계속성 (Consistency)

회계기준 절차 방법이 계속적으로 적용되어야 한다는 것이다.

계속성과 비교가능성은 밀접한 관련이 있는 개념으로, 회계기준등이 계속적으로 적용되지 않으면 회계자료는 당연히 비교가능하지 않으므로 회계자료에 대한 신뢰가 상실되는 것이다.

비교가능성은 한 기업내에서 기간별로 동일한 회계기준이 적용되어야 한다는 기간별 비교가능성과 여러 기업이 동일한 회계기준을 적용함으로써 회계자료가 서로 비교될 수 있어야 한다는 기업간 비교가능성으로 나누어 진다.

### ▶ 비교가능성 (comparability)

: 회계정보는 비교될 수 있어야 한다는 것이다. 회계정보가 비교가능해짐으로써 의사결정에 유용한 정보가 되고 미래예측에 도움이 되는 정보가 된다고 할 수 있다. 회계정보가 비교가능해지기 위해서는 계속성이 유지되어야 하므로 계속성과 비교가능성은 불가분의 관계에 있다고 할수 있다

## 마. 중요성 (Materiality)

회계정보는 중요한 (material) 것만이 정보로서의 가치가 있으며, 회계처리 및 보고는 중요성의 관점에서 이루어져야 한다는 것이다. 여기서 중요성이란 의사결정에 영향을 미치는가의 여부에 따라 결정되는데, 의사결정에 영향을 미치면 중요한 것이라는 것이다.

## 바. 안정성 (Stability)

회계처리와 회계보고가 기업의 안전을 도모하는 관점에서 이루어져야 한다는 것이다. 기업은 성장할 수도 있지만 파산할 수도 있어 기업의 존립이 위태로워질 수도 있다. 안전한 회계처리를 하기 위해서는 보수주의의 회계처리가 바람직하다고 볼 수 있어, 안전성은 보수주의와 밀접한 관련을 갖고 있다.

### ▶ 보수주의 (conservatism)

: 회계상 보수주의는 선택가능한 대체적 방법이 있을 경우에 순이익이나 재무상태에 불리한 쪽으로 회계처리 회계보고의 방법을 선택하는 것을 말한다. 즉, 가능한 이익은 적게 계상하고 손실은 많이 계상하며, 자산은 적게 계상하고 부채는 많이 계상하는 것이다.

이러한 보수주의의 적용으로 기업의 재무적 기초는 견고해지는데, 예를들어 순이익이 적게 계상되면 세금 이익배당 등의 사외유출이 줄어드는 경향이 있는 것이다. 그러나 지나친 보수주의의 적용으로 기업의 가치와 자산이 과소평가되는 경향이 있다.

#### **사. 유용성 (Usefulness) 또는 목적적합성 (Relevance)**

회계정보가 정보이용자의 의사결정에 유용해야 한다는 속성이다. 즉, 회계정보가 회계목적에 적합하여야 한다는 속성을 말한다.

목적 적합성은 상황에 따라 다르다고 볼 수 있다. 어떤 정보는 특정 목적에는 유용하나, 다른 목적에는 유용하지 못할 수가 있다.

보통 회계정보는 광범위한 정보이용자에게 목적적합한 것이라고 가정되지만, 때로는 특정의 정보이용목적에 비추어 목적적합하지 않을 수도 있는 것이다.

#### **아. 불편성 (Freedom from Bias)**

회계정보는 어느 한 쪽으로 치우쳐서는 안되고 편기가 없어야 한다는 것이다. 즉, 회계정보는 편파적이거나 편견에 의해 만들어져서는 안되고 특정의 정보이용자를 위해서 만들어져서도 안 된다는 중립적 입장을 취하여야 한다.

#### **자. 양적 표현가능성 (Quantifiability)**

회계정보는 양적으로 표현가능하여야 한다는 것이다. 회계에서 양은 화폐액을 의미하므로, 경제활동을 화폐액으로 표시할 수 있어야 한다는 것이다.

### **3. 기업회계기준의 주요기준**

#### **가. 역사적 원가의 원칙 (Historical Cost Principle)**

원가를 회계처리 회계보고의 기준으로 하는 원칙을 말한다. 여기서 원가는 보통 취득원가 또는 역사적 원가를 가리킨다. 원가는 자산 평가의 기본 원칙이 되고 있다.

이 원칙에 의하면 모든 자산의 취득은 교환가격인 원가로 계상하고, 일단 원가로 계상된 금액은 그 후 해당 자산이 판매 처분될 때까지 회계장부에 원가로 계상한다. 자산의 취득원가는 보통 매입대금에 부대비용을 가산하여 결정된다.

원가원칙이 주장되는 이유는 원가는 객관적으로 결정되고, 원가는 확실하고 용이하게 결정되며, 원가는 검증가능성을 갖고 있다는 점 때문이다. 그러나 원가원칙에 대한 비판은 원가가 결정되기 곤란한 경우(예 : 비현금거래로 고정자산간의 교환)가 있고, 원가는 현행 가치를 표시하지 않는다는 점이다. 기업회계기준 제 62조 "자산의 평가기준"에서는 "대차대조표에 기재하는 자산의 가액은 이 기준에 다른 정합이 있는 경우를 제외하고 당해 자산의 취득원가를 기초로 하여 계상한다"라고 하여 원가 원칙을 규정하고 있다.

#### 나. 수익비용대응의 원칙(Principle of Matching Costs with Revenues)

일정기간 발생한 수익과 이에 대응하는 비용을 비교하여 당기순이익을 산출하는 것을 원칙으로 한다는 것이다. 이 원칙에 의하여 기간손익을 명확히 산출할 수 있고, 당기의 경영성과를 알 수 있게 된다. 이것은 또 주로 손익계산서를 작성하는 원칙이 되고 있으며, 이익측정(이익결정)의 기본원칙이 되고 있다. 기업회계기준 제 40조 (손익계산서 작성기준)의 2호에서 "수익과 비용은 그 발생원천에 따라 명확하게 분류하고 각 수익항목과 이에 관련되는 비용항목을 대응표시하여야 한다"라고 이 원칙을 규정하고 있다.

#### 다. 수익 실현의 원칙 (Revenue Realization Principle)

수익은 실현된 시점에서 인식되어야 한다는 원칙이다. 일반적으로 수익은 이익획득과정이 사실상 완료되었거나, 교환거래가 일어난 경우에 실현 된다고 말할 수 있다. 예를 들어, 상품판매에서 상품을 인도하면 인도시점이 실현시점이 되는 것이다.

수익실현기준은 판매기준 생산기준 회수기준으로 나누어진다.

① 판매기준 (sales basis)

: 재화 용역의 판매시점에서 수익이 실현된다는 기준으로, 상품의 인도 시점이 실현시점이 된다. 인도기준이라고도 한다.

② 생산기준 (production basis)

: 재화 용역의 생산시점을 기준으로 수익을 인식하는 기준으로, 장기공사 계약의 경우에 인정된다. 이 기준은 공사진행에 따라 정기적으로 수익을 인식하는 공사진행기준과 공사가 완료된 시점에서 수익을 인식하는 공사 완료기준으로 나누어진다.

③ 회수기준 (collection basis)

: 현금이 회수된 시점에서 수익이 실현된 것으로 보는 기준이다. 이 기준은 대금이 회수가 불확실한 경우 인정되는데, 예로는 장기할부판매가 있다. 현금기준 또는 할부기준이라고도 한다.

## 라. 현금주의 대 발생주의 (Cash Basis vs. Accrual Basis)

현금주의란 수익은 현금을 받을 경우에만 인식하고, 비용은 현금이 지출될 경우에만 인식하는 기준이다.

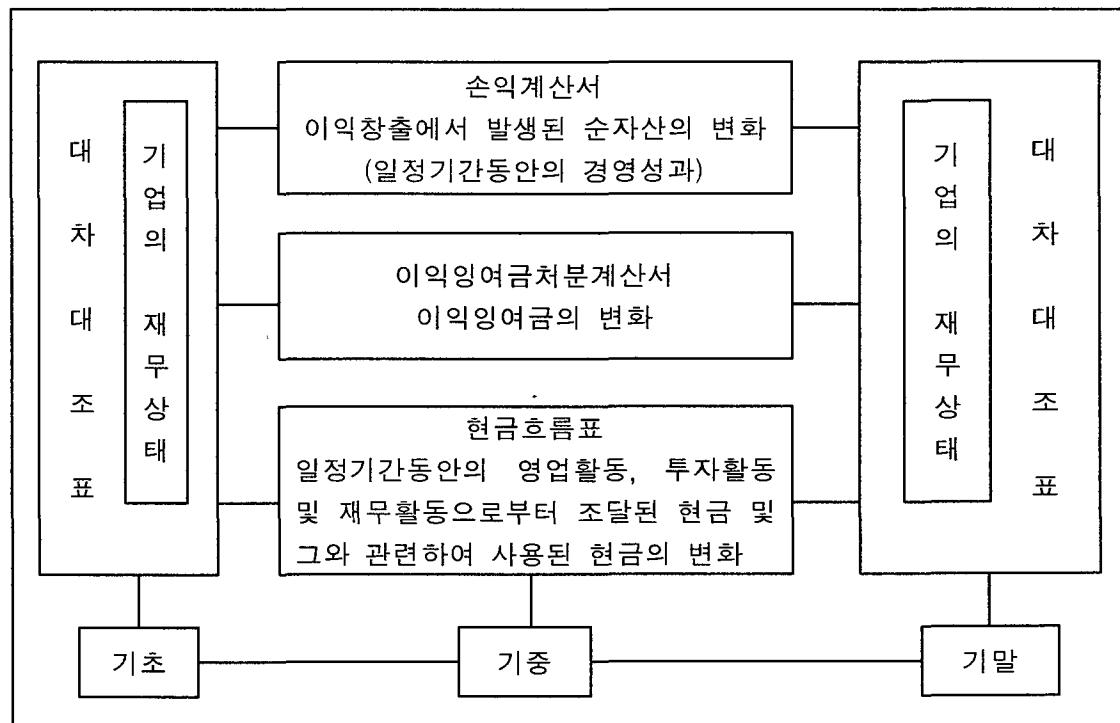
따라서 현금의 수입 = 수익, 현금의 지출 = 비용의 등식이 성립 한다. 현금주의는 앞의 수익 실현의 원칙에서 현금기준으로 설명한 바 있다. 이 기준은 소규모기업에서 그리고 업종의 성격에 따라 사용되는 경우가 있다. 발생주의란 수익은 획득(실현)된 시점에서 인식하고, 비용은 발생시점에서 인식하는 기준이다. 따라서 발생 주의하에서는 현금을 아직 못 받았으나 기간의 경과로 수익의 획득 과정이 완료되었으면 수익으로 인식하고, 현금이 지출되었더라도 비용이 발생되지 않았으면 비용으로 계상하지 않는 것이다. 기업 회계기준에서는 원칙적으로 발생주의를 채택하고 있어 현금주의를 인정하지 않고 있는데, 제 40조의 1호에서 "모든 수익과 비용은 그 것이 발생한 기간에 정당하게 배분되도록 처리하여야 한다"고 규정하였다.

## IV. 재무제표 (Financial Statements)

재무제표란 기업의 거래를 측정 기록 분류 요약하여 작성되는 회계 보고서다. 이 재무제표는 회계보고서, 재무보고서, 결산보고서라고도 불린다. 재무제표의 종류로는 대차대조표 손익계산서 이익잉여금 처분계산서 현금흐름표가 있다.

재무제표는 기업의 경제적상황, 즉 재무상태, 경영성과, 현금흐름을 나타내는 표로서, 기업의 경제활동이 최종적으로 요약되는 표다. 재무제표간의 상호관계는 다음과 같이 나타낼수 있다.

[그림4] 재무제표의 상호관계



## 1. 대차대조표 (Balance Sheet)

### 가. 대차대조표의 의의

일정시점에 있어서 기업의 재무상태를 나타내는 표이다. 여기서 재무상태란 기업의 재산상태, 즉, 자산 부채자본의 상태를 의미한다. 즉, 대차대조표는 기업의 경제적 상태를 표시하는 것으로서 기업의 역사적자원, 역사적 의무, 잔여지분을 표시하는 회계보고서다. 대차대조표는 다음과 같은 회계등식인 대차대조표등식에 의거하여 작성된다.

$$\text{자산} = \text{부채} + \text{자본}$$

$$\text{또는 } \text{자산} = \text{지분}$$

대차대조표는 일정시점에서 작성되는 표로, 일정기간에 대해 작성되는 것이 아니다. 일반적으로 대차대조표는 회계기간말(결산기말)에 한 번씩 작성되어 기말대차대조표가 되고, 이것은 다음기의 기초 대차대조표가 된다. 그러나 기업에서는 내부보고목적으로 매월 대차대조표를 작성할 수도 있다. 외부보고목적으로는 보통 기말대차대조표만 작성하여 보고하는데, 이것을 결산대차대조표 또는 단순히 대차대조표라고 부른다.

### 나. 대차대조표의 구성

재무상태를 나타내는 항목은 자산 부채 자본의 세가지로, 이들은 대차 대조표의 기본요소가 된다.

#### ① 자산 (Assets)

자산은 기업이 소유한 금전, 권리, 물품 또는 동산, 부동산등 재산적 가치가 있는 것이다. 기업의 경제적 자원이라고도 부른다.

기업회계기준에서는 자산을 ① 유동자산 ② 고정자산으로 나누고, 고정자산은 다시 1) 투자자산, 2) 유형자산, 3) 무형자산, 4) 이연자산으로 4구분되고 있다.

## ② 부채 (Liabilities)

부채란 기업이 다른 개인, 조직에게 현금 또는 다른 효익을 장래에 제공할 의무를 지는 것이다. 기업의 경제적 의무라고도 부른다.

기업회계기준에서는 부채를 ① 유동부채 ② 고정부채로 2구분하고 있다.

## ③ 자본 (Capital)

자본은 소유주지분 또는 주주지분이라고도 불린다. 자본이란 기업의 잔여 지분으로서 자산과 부채의 차이다.

기업회계기준에서는 자본을 자본금, 자본잉여금, 이익잉여금, 자본조정으로 4구분하고 있다.

## 다. 대차대조표의 구조와 양식

대차대조표의 구조는 다음 그림과 같다.

**[그림5] 대차대조표의 구조**

【차변】	【대변】
(자산)	(부채)
유동자산 :	유동부채
당좌자산	고정부채
재고자산	
	(자본)
고정자산 :	자본금
투자자산	자본잉여금
유형자산	이익잉여금
무형자산	
이연자산	자본조정

회계기준 제 11조의 ②에 의하면 대차대조표는 계정식과 보고식으로 모두 작성될 수 있다.

계정식은 대차대조표 등식에 따라 자산과 부채자본이 양쪽에 배열되어 있으므로 이해하기 쉽다.

보고식은 계정과목의 수가 많을 경우 또는 상법에 의한 신문공고 등에 사용되는 경향이 있다.

대차대조표의 배열에는 기본적으로 고정성배열법과 유동성배열법이 있다. 고정성배열법은 고정성이 강한 고정항목을 먼저 배열하고 순차적으로 유동 항목을 배열하는 것으로, 이 방법에 따르면 대차대조표는 고정자산 → 유동자산, 고정부채 → 유동부채의 순으로 배열된다. 유동성배열법은 이와 반대로 유동항목으로부터 고정항목으로 배열하는 것으로, 환금성이 빠른 것부터 먼저 기입하는 방법이다. 따라서 이 방법은 유동성의 순위에 따라 배열하는 것이다.

우리나라의 기업회계기준에서는 원칙적으로 유동성배열법을 채택하고 있다. 대차대조표는 자산 부채 자본으로 분류되고, 자산부채는 다시 유동 자산 고정자산과 유동부채 고정부채로 나누어진다. 유동항목과 고정항목의 분류기준에는 1년기준과 영업순환기준이 있는데, 우리나라의 기업회계 기준에서는 1년 기준을 택하고 있다.

1년기준이란 자산 부채를 1년을 기준으로 하여, 1년 이내에 현금으로 전환할 가능성이 있거나 1년 이내에 현금으로 지급될 가능성이 있는 것은 유동자산 또는 유동부채로 분류하고, 그렇지 않은 것은 고정자산 또는 고정부채로 분류하는 것이다.

기업회계기준 제11조의 3호에서는 1년기준의 채택을 규정하고 있다. 1년 기준에서는 두 가지 기준이 고려되고 있는데, 자산에 대해서는 현금전환 가능성이 고려되고, 부채에 대해서는 지급능력을 나타내는 유동성이 고려된다.

## 2. 손익계산서 (Income Statement)

### 가. 손익계산서의 의의

일정기간에 있어서 기업의 경영성과를 나타내는 표이다. 여기서 경영성과란 경영성적을 뜻하는 것으로, ① 일정기간의 수익의 산정 ② 일정기간의 비용(원가포함)의 산정 ③ 순이익의 결정이라는 세 가지 과정이 포괄된 것이다. 손익계산서의 작성방식 또는 손익계산방법을 공식으로 표현하면 아래와 같다.

$$\begin{aligned} \text{수익} - \text{비용 (또는 원가)} &= \text{순이익} \\ \text{또는 } \text{수익} &= \text{비용 (또는 원가)} + \text{순이익} \end{aligned}$$

### 나. 손익계산서의 구성요소

손익계산서의 기본요소는 수익 비용 순이익(또는 순손실) 이다.

순손익은 수익과 비용의 차이로 수익이 비용보다 많은 경우에는 순이익이 생기지만, 적을 경우에는 순손실이 생긴다. 손익계산서는 일정기간에 대해 작성되므로 손익계산서상의 순이익은 당기순이익, 순손실은 당기순손실이라고 일컫는다.

#### ① 수익 (Revenues)

수익이란 기업이 일정기간 고객에게 제공한 재화용역을 판매 제공한 화폐액의 합계액이라고 말할 수 있다.

수익으로 계상되는 금액은 현금판매 뿐만아니라 외상판매(신용판매) 한 것도 포함한다. 수익의 대표적인 것은 상품제품 판매로부터 나타내는 매출액이다.

기업회계기준에서는 수익을 ① 매출액 ② 영업외수익 ③ 특별이익 으로 구분하고 있다.

## ② 비용 (Expenses)

비용이란 기업이 일정기간 수익을 얻기 위하여 소비지출한 원가 또는 비용이다. 비용으로 계상되는 것에는 상품 제품의 원가 뿐만 아니라 이들의 판매에 관련되어 발생하는 판매비와 관리비, 영업과는 직접적인 관련없이 발생하는 영업외 비용 특별손실 등이 있다. 기업회계기준에서는 비용을 ①매출원가 ②판매비와 관리비 ③영업외 비용 ④ 특별손실 ⑤ 법인세비용으로 5 구분하고 있다.

## ③ 이익 (Income) 또는 손실 (Loss)

이익은 회계기간중 획득하거나 발생한 화폐액으로서 소유주지분의 증가분이 되며, 보통 수익에서 비용을 차감하여 계산한다.

기업회계기준에서는 이익을 ①매출총이익 ②영업이익 ③경상이익 ④ 법인세비용차감전순이익 ⑤ 당기순이익으로 5 구분하고 있다.

## 다. 손익계산서의 구조와 양식

손익계산서는 기본적으로 수익 비용 순이익의 세 기본요소로 구성된다. 다음 그림은 손익계산서의 구조를 나타낸 것으로, 수익 - 비용 = 순이익의 등식이 성립함을 나타내고 있다. 여기서 비용이 수익보다 많을 경우에는 순손실이 산출된다.

**[그림6] 손익계산서의 구조**

(차별)

(수익)

비용

매출액

매출원가

영업외 수익

판매비와 관리비

특별이익

영업외 비용

특별손실

법인세비용

당기순이익

손익계산서의 양식은 계정식과 보고식으로 나눌 수 있다. 계정식이란 계정형식을 사용하는 것으로 차변에 원가비용을, 대변에 수익을 표시하여 그 차이인 순이익을 차변에 나타내는 것이다.

보고식은 수익 비용을 순차적으로 연속배열하는 것으로 매출액, 매출원가, 판매비와 관리비, 영업외수익, 영업외 비용, 특별이익, 특별손실, 법인세비용, 당기순이익의 순으로 기재한다.

손익계산서는 기업회계기준 제 39조의 ②에 의거하여 보고식으로 작성하는 것이 원칙이다.

### 3. 이익잉여금 처분계산서(Statement of Retained Earnings)

#### 가. 이익잉여금 (Retained Earnings)의 의의

이익잉여금이란 유보이익이라 불리는 것으로 영업활동이나 재무활동등 기업의 이익창출에 의해 획득된 이익으로서, 사외에 유출되거나 또는 불입 자본계정에 대체되지 않고 사내에 유보된 부분을 말한다. 이러한 이익잉여금의 구성항목에는 ① 상법의 규정에 의해 적립된 이익 준비금, ② 상법이외의 법령의 규정에 의하여 적립된 기타 법정적립금, ③ 정관의 규정 또는 주주총회의 결의로 적립된 임의적립금, ④ 차기이월 이익잉여금 (또는 차기이월결손금) 등이 포함된다.

#### 나. 이익잉여금처분계산서의 의의

이익잉여금 처분계산서란, 기업의 이월이익잉여금의 수정사항과 당기말 이익잉여금의 처분사항을 명확히 보고하기 위하여 이익잉여금의 총변동사항을 표시하는 재무보고서이다.

즉, 이익잉여금처분계산서는 기본재무제표의 하나로서 대차대조표와 손익 계산서를 연결시키는 역할을 수행하고 동태적으로는 기초와 기말의 처분 전이익잉여금의 증감내역과 기말처분전이익잉여금의 차후 변동(안)을 보고 하고 있다.

## 다. 이익잉여금처분계산서의 양식

일반적인 경우에는 이익잉여금처분계산서가 작성되겠지만 회사가 결손이 발생한 경우에는 이익이여금처분계산서 대신에 결손처리금 계산서를 작성해야한다.

이익잉여금처분계산서와 결손금처리계산서의 기본적 양식을 비교하면 다음과 같다.

### 이 익 잉 여 금 처 분 계 산 서

#### I. 처분전이익잉여금

1. 전기이월이익잉여금                    × × ×

(또는 전기이월결손금)

2. 당기순손익                                × × ×

    × × ×

#### II. 임의적립금이입액

× × ×

#### III. 이익잉여금처분액

× × ×

#### IV. 차기이월이익잉여금

× × ×

### 결 손 금 처 리 계 산 서

#### I. 처분전결손금

1. 전기이월이익잉여금                    × × ×

(또는 전기이월결손금)

2. 당기순손익                                × × ×

    × × ×

#### II. 결손금처리액

× × ×

#### III. 차기이월결손금

× × ×

## 4. 현금흐름표 (Statement of Cash Flows)

### 가. 현금흐름표의 의의와 목적

#### ① 의의

현금흐름표란 기업의 현금흐름을 나타내는 표로, 일정기간의 현금의 원천(유입)과 사용(유출)을 나타내는 표다. 현금흐름표에서는 현금흐름을 영업활동 투자활동 재무활동으로 나누어 표시하고, 그 결과인 당기의 현금증가에 기초현금을 가산하여 기말현금을 산출하는 과정을 표시한다.

#### ② 목적

현금흐름표의 목적은 다음과 같다.

- a. 주요목적 : 기업의 일정기간중의 현금유입액(현금수입액)과 현금유출액(현금지출액)에 관한 정보를 제공하는 것이다.
- b. 보조목적 : 기업의 영업활동 투자활동 재무활동에 관한 정보를 현금주의에 의해 보고하는 것이다.

### 나. 현금흐름표의 유용성

현금흐름표의 유용성은 크게 다음과 같은 4가지를 들수 있다.

- ① 기업의 미래현금 창출능력을 평가할 수 있다.
- ② 기업의 배당금 지급능력과 채무상환능력을 평가할 수 있다.
- ③ 당기순이익과 영업활동으로 인한 순현금흐름의 차이에 대한 이유를 설명해 준다.
- ④ 일정기간중의 기업의 현금 비현금의 투자활동 재무활동을 평가 할 수 있다.

### 다. 현금흐름표의 양식

현금흐름표는 영업활동으로 인한 현금흐름, 투자활동으로 인한 현금흐름, 재무활동으로 인한 현금흐름의 거래활동별 현금흐름으로 구분하여 표시하고, 이에 기초의 현금을 가산하여 기말의 현금을 산출하는 형식으로 표시한다. 이를 표로 나타내면 다음과 같다.

- I. 영업활동으로 인한 현금흐름
  - 1. 당기순이익(손실)
  - 2. 현금의 유출이 없는 비용등의 가산
  - 3. 현금의 유입이 없는 수익등의 차감
  - 4. 영업활동으로 인한 자산, 부채의 변동
- II. 투자활동으로 인한 현금흐름
  - 1. 투자활동으로 인한 현금유입액
  - 2. 투자활동으로 인한 현금유출액
- III. 재무활동으로 인한 현금흐름
  - 1. 재무활동으로 인한 현금유입액
  - 2. 재무활동으로 인한 현금유출액
- IV. 현금의 증가(감소)
- V. 기초의 현금
- VI. 기말의 현금

## V. 거래와 계정

### 1. 거래 (Transactions)의 의의

거래는 부기상의 거래라고도 하는데, 자산 부채 자본에 증감변화를 일으키는 모든 사항, 즉 재무상태에 변동을 가져오는 모든 사항을 말한다. 대차대조표의 요소는 자산 부채 자본이고, 대차대조표는 일정시점의 재무상태를 나타내는 것이므로, 회계상의 거래는 이들의 변동과 관련하여 나타나는 것이다.

이로써 거래는 기업의 특정 재무상태로부터 다른 재무상태로 옮겨갈 때 발생하는 것으로서, 재무상태 변동의 내용은 자산 부채 자본의 증감으로 나타나는 것이다.

### 2. 거래의 이중성과 거래요소의 결합관계

회계에서의 거래는 자산의 증가와 감소, 부채의 증가와 감소, 자본의 증가와 감소, 수익의 발생, 비용의 발생 등 8가지 거래의 요소를 이루어 이들이 여러 가지의 결합된 형태로 나타난다.

#### 가. 거래의 이중성

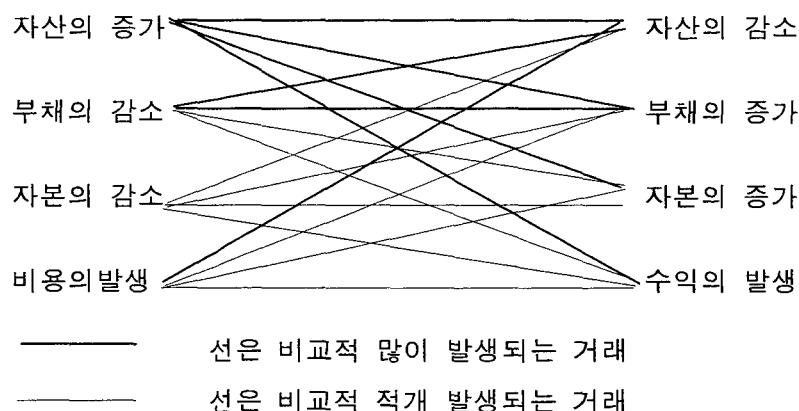
거래의 이중성이란 이러한 거래의 요소들이 서로 결합하여 2개 이상의 대립된 형태로 나타나는 것으로서, 대립하는 양쪽의 거래는 서로 원인이 되고 결과도 되는 것을 말한다.

#### 나. 거래요소의 결합관계

거래요소의 결합관계란 자산의 증가와 감소, 부채의 증가와 감소, 자본의 증가와 감소, 수익의 발생, 비용의 발생이라는 거래의 8요소가 서로 결합되어 여러 가지 조합을 이루는 관계다.

이들을 도표로 나타내면 다음과 같다.

[그림7] 거래요소의 결합관계표



### 3. 거래의 종류

#### 가. 내부거래와 외부거래

거래의 발생원천이 기업의 내부인가 또는 외부인가에 따른 분류

##### ① 외부거래 (External Transactions)

기업의 외부에서 발생한 거래로 구입거래와 판매거래로 구분된다.

##### ② 내부거래 (Internal Transactions)

기업의 내부에서 발생한 거래로 제조거래 등이 여기에 속한다.

#### 나. 교환거래 손익거래 혼합거래

거래가 손익의 발생에 대해 영향을 미칠 수 있는가의 여부에 따른 분류

##### ① 교환거래 (Exchange Transactions)

자산 부채 자본의 증감변동은 일어나나 수익 비용은 발생하지 않는 거래이다. 교환거래는 ①자산상호간의 교환거래 ②부채상호간의 교환거래 ③ 자본상호간의 교환거래 ④ 자산 부채간의 교환거래 ⑤ 자산 자본간의 교환거래 ⑥ 부채 자본간의 교환거래로 나누어 질 수 있다.

### ② 손익거래 (Profit and Loss Transactions)

수익이나 비용이 발생하는 거래이다. 손익거래는 수익이 발생하는 수익거래와 비용이 발생하는 비용거래, 그리고 수익 비용이 동시에 일어나는 수익비용 동시거래가 있다.

### ③ 혼합거래 (Mixed transactions)

교환거래와 손익거래가 혼합되어 나타나는 거래이다.

## 다. 현금거래와 대체거래

거래에 현금수지가 수반되는가의 여부에 따른 분류

### ① 현금거래 (Cash Transactions)

현금의 수입 지출이 수반되는 거래

- a. 입금거래 : 현금이 수입되는 거래
- b. 출금거래 : 현금이 지급되는 거래

### ② 대체거래 (Transfer Transactions)

현금이 전혀 수반되지 않거나 일부 수반되는 거래

## 4. 계정의 의의와 계정기입의 법칙

### 가. 계정의 의의

거래가 발생하면 자산 부채 자본이 증감변동하고 수익 비용이 발생 소멸하게 된다. 이들 각 항목의 변화를 조직적으로 체계 있게 측정하여 보고 해야만 기업의 회계내용을 쉽게 이해할 수 있을 것이다. 종류나 성질이 다른 것을 혼합하거나 일괄하여 계산하면 내용이 명료하지 못하게 된다. 따라서 어떤 기준에 따라 항목들을 분류하여 계산단위로 함으로써 편리하게 회계기록을 할 수 있는데, 이러한 회계상의 기록 계산 단위를 계정이라고 한다. 계정의 명칭은 계정과목이라고 하고, 계정기입의 장소는 계정계좌 또는 계좌라고 부른다.

## 나. 계정기입의 법칙 (분개의 법칙)

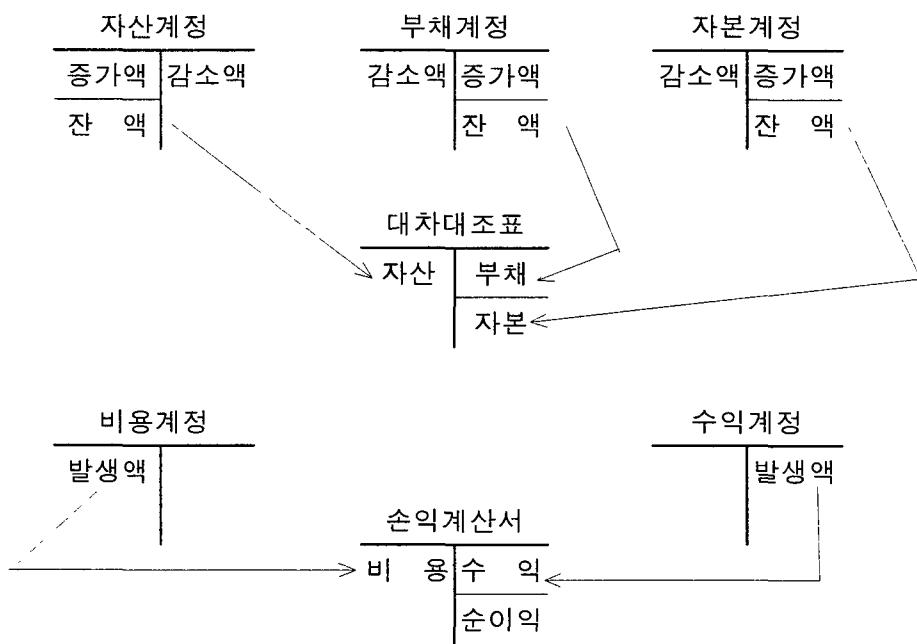
계정기입의 법칙이란 자산 부채 자본 수익 비용을 계정에 기입할 때 각 항목의 증가 감소가 각 계정의 차변 대변에 어떻게 기입되는가를 나타내는 법칙이다.

### [그림8] 계정기입의 법칙

1. 자산계정 ----- 증가를 차변에, 감소를 대변에
2. 부채계정 ----- 증가를 대변에, 감소를 차변에
3. 자본계정 ----- 증가를 대변에, 감소를 차변에
4. 수익계정 ----- 발생을 대변에, 소멸을 차변에
5. 비용계정 ----- 발생을 차변에, 소멸을 대변에

다음의 그림은 계정기입의 법칙에 따라 각 계정을 기입하고, 다음에 이들 계정을 재무제표에 연결시키는 것을 나타내는 표다.

### [그림9] 계정과 재무제표의 연결

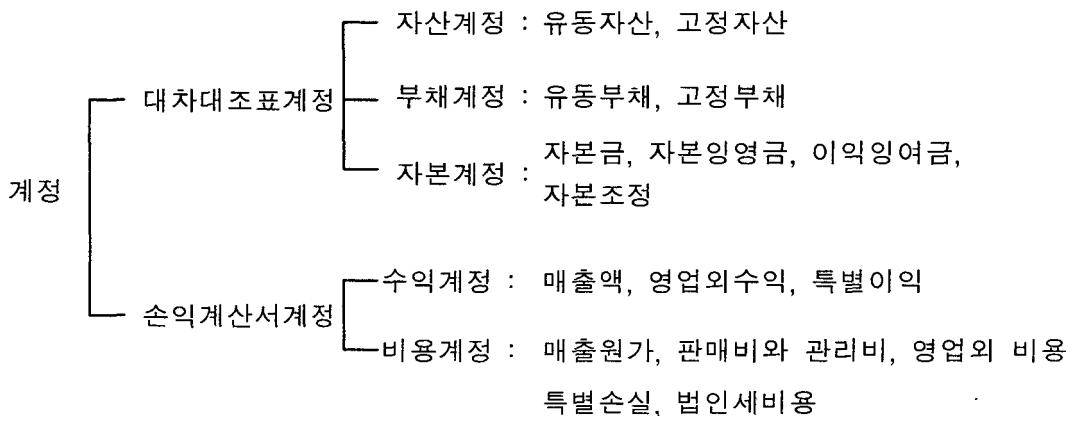


## 5. 계정의 분류

### 가. 대차대조표계정과 손익계산서계정

계정은 재무제표상의 분류에 따라 대차대조표계정과 손익계산서계정으로 나누어진다. 기업회계기준에서도 이 분류를 따르고 있다.

[그림10] 기업회계기준에 의거한 계정의 분류



### 나. 실재계정과 명목계정

계정항목의 실재 여부에 따라 분류하는 것이다. 실재계정이란 유형 무형을 막론하고 실제로 존재하여 실재가치를 가지는 계정으로 물건 권리의무등을 나타내는 계정이다. 실재계정의 예로는 자산 부채 자본계정이 있는데, 위의 대차대조표계정과 일치한다.

명목계정이란 실제로 존재하지 않는 것으로서 허구적으로 가상한 계정이다. 명목계정은 자본의 증감을 일으키는 수익 비용의 계정을 말하는데, 보통 손익계정을 가리킨다.

## 다. 기타의 특수계정

### ① 통제계정

동일 또는 유사한 종류의 많은 개설계정등을 하나의 계정으로 통합하여 나타내는 요약계정이다.

### ② 평가계정

자산 부채의 계상금액을 증가시키거나 감소시키는 계정이다. 계상금액을 차감하는 계정을 차감계정이라 하고, 계상금액에 가산하는 계정을 부가계정이라고 한다. 계상금액에서 평가계정을 가감하여 산출한 금액을 장부가액이라고 한다. 따라서 계상금액은 평가계정을 고려하기 전의 장부상의 금액이다.

#### a. 차감적 평가계정

- ▶ 감가상각누계액
- ▶ 대손충당금
- ▶ 사채할인발행차금

#### b. 부가적 평가계정

- ▶ 사채할증발행차금

### ③ 대조계정

서로 관련되어 있는 두개의 계정이 차변과 대변의 양쪽에 동일한 금액으로 동시에 발생하였다가 동시에 소멸하여, 각각 독립적으로 존재할 수 없는 계정이다.

### ④ 인명계정

사람이름 회사이름을 붙인 계정이다. 매출처원장 매입처원장에 있어서 고객별로 계정을 설치하는 것이 그 예이다.

## VI. 장부조직

### 1. 주요부와 보조부

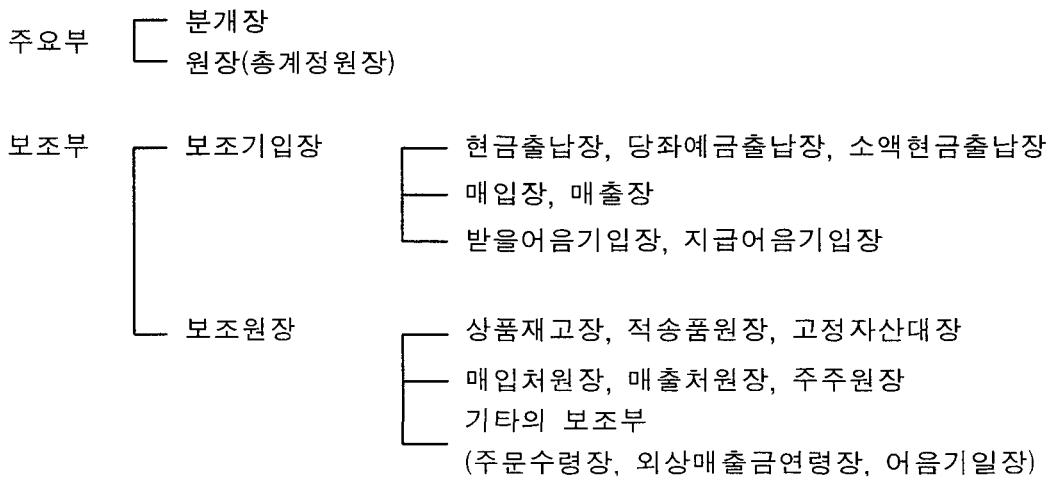
회계장부는 기능에 따라 주요부와 보조부로 나누어진다.

주요부란 회계장부의 기본이 되는 장부로, 분개장과 원장을 말한다. 분개장은 거래를 처음 기록하는 장부로서 원시기록이 된다는 점에서 중요하고, 원장은 분개장에 기록된 거래를 계정과목별로 기록함으로써 대차대조표 손익계산서 등 재무제표 작성의 기초가 된다는 점에서 중요하다. 분개장과 원장은 서로 기능이 다르다.

복식부기에서 없어서는 안 될 가장 기본적인 장부라는 점에서 주요부라고 부르고 있다.

보조부란 주요부에 대해 보충적인 장부로서, 주요부의 부족한 점을 보충하거나 주요부내의 어떤금액의 내역을 상세하게 표시하는 장부다. 보조부는 다시 보조기입장, 기타의 보조부로 나누어진다. 보조기입장은 거래를 발생순서에 따라 기입하는 장부고 보조원장은 원장계정의 명세를 기입하는 장부며, 기타의 보조부는 주로 비망적 목적으로 작성되는 장부다.

#### [그림11] 주요부와 보조부



## 2. 분개장

분개장이란 거래를 발생순서에 따라 분개하는 장부로서, 원장과 함께 회계 장부 중에서 주요부를 구성하는 장부이다. 기업에서는 분개를 분개장에서만 할 수 있다.

그러나 거래가 복잡해지고 기업의 규모가 커지면, 분개장과 함께 전표 증빙 보조부 등이 분개장의 대용으로 사용된다. 분개장에는 간단한 거래만 기입되고 복잡한 거래는 세분되어 다른 장부에 기입 됨으로써 능률적으로 회계자료가 요약될 수 있다.

이로써 분개라는 형식만 갖추면 장부의 형태에 관계없이 분개는 어디서나 행해질 수 있으며, 반드시 분개장에서만 행해지는 것은 아니다.

## 3. 원    장

분개장에 기입된 거래는 계정과목별로 원장에 기입된다. 거래를 분개장으로 부터 원장으로 옮겨지는 것을 전기라고 한다. 원장은 계정과목별로 계정을 설정하여 작성되는데, 기업의 모든 계정을 포함한 장부를 총계정원장이라고 한다.

# VII. 결산 (Closing)

## 1. 결산의 의의와 절차

### 가. 결산의 의의

결산이란 일정기간(회계기간 또는 사업년도) 이 종료된 후 일정시점에 있어서 기업의 재무상태, 일정기간에 있어서 기업의 경영성과, 그리고 재무상태의 변동을 명확히 하기 위하여 행하는 절차를 말한다.

결산의 주요 절차로는 ① 시산표의 작성 ② 정리분개 ③ 마감분개  
④ 계정 장부의 마감 ⑤ 결산보고서의 작성이 있다.

#### 나. 결산의 절차

##### 1. 결산예비절차 (결산 전의 절차)

- ① 시산표의 작성
- ② 재고조사표의 작성
- ③ 결산정리의 기입

##### 2. 결산본절차 (원장의 결산절차)

- ① 손익계정의 설정
- ② 손익계정의 정리로 당기순손익의 확정
- ③ 자산 부채 기본계정의 정리로 재무상태의 확정
- ④ 계정 및 장부의 마감
- ⑤ 이월시산표의 작성

##### 3. 결산보고서의 작성

- ① 대차대조표
- ② 손익계산서
- ③ 이익잉여금처분계산서
- ④ 현금흐름표

(경우에 따라 연결재무제표를 작성)

위와 같은 복잡한 결산절차는 사실상 다음과 같은 5가지 단계로 나타낼 수 있다.

- |             |             |        |
|-------------|-------------|--------|
| ① 시산표의 작성   | ② 결산정리      | ③ 마감분개 |
| ④ 계정 장부의 마감 | ⑤ 결산보고서의 작성 |        |

## 2. 시산표의 작성

### 가. 시산표의 의의

시산표란 원장기입의 정확 여부를 검사하기 위하여 작성하는 일람 표다. 시산표를 작성하는 목적은 분개장에서 원장으로서의 전기가 정확하게 이루어 졌는가를 검토하고, 결산 전에 재무상태와 경영성과 개요를 알기 위하여 작성한다. 즉, 시산표는 분개와 원장기입이 정확하게 이루어졌는가를 검토하기 위하여 작성된다.

시산표는 결산전에 재무제표를 작성하는 준비단계로 작성된다. 대차 대조표와 손익계산서를 작성하기 이전에 시험적으로 시산표를 작성 함으로써 기장상의 오류가 있었는가를 검토하는 것이다.

### 나. 시산표의 종류

#### ① 합계시산표

합계시산표는 원장 각 계정의 차변합계액과 대변합계액을 모은 것으로, 합계시산표의 합계액은 그 회계기간에 있어서의 총거래액을 나타내고 있다.

#### ② 잔액시산표

잔액시산표는 동일한 계정과목에 대하여 차변잔액과 대변잔액을 비교하여 상계시킴으로써 잔액이 많은 쪽으로 금액을 기재하여 각 계정의 잔액만을 모은 일람표다.

따라서 잔액시산표는 합계시산표보다 간단하고 요약된 것이다. 또 잔액시산표는 자산 부채 자본 수익 비용의 각 계정의 잔액을 표시하므로, 이 표를 보면 해당 기간에 대한 기업의 재무상태와 경영성과를 대충 짐작할 수 있다.

잔액시산표의 구조는 다음의 시산표식으로 표현할 수 있다. 식의 왼쪽은 잔액시산표의 차변을, 오른쪽은 잔액시산표의 대변을 표시하고 있다.

$$\text{기말자산} + \text{총비용} = \text{기말부채} + \text{기초자본} + \text{총수익}$$

위의 식에서 알 수 있듯이 잔액시산표에는 대차대조표계정과 손익계산서 계정이 함께 기재되고, 자본계정은 기초자본으로서 당기순이익이 산출되기 이전의 것이다.

### ③ 합계잔액시산표

합계시산표와 잔액시산표를 하나의 표로 표시한 것이다.

## 3. 결산정리

### 가. 결산정리 (year-end adjustments)의 의의

결산정리란 기말에 회계장부를 최종적으로 마감하기 이전에 정리분개를 함으로써 기업의 일상적 거래에 대한 기록인 분개장 원장을 보충하여 기말에 추가로 분개할 사항을 정리하는 절차를 말한다. 결산정리를 함으로써 완전한 재무제표의 작성이 가능해지고, 기업의 재무상태와 경영성과가 확정되게 된다.

### 나. 결산정리사항

#### ① 자산 부채의 결산정리

##### a. 상품계정의 정리

###### ▶ [ 기초상품에 대하여 ]

(차) 매출원가 × × ×      (대) 상 품 × × ×

###### ▶ [ 기말상품에 대하여 ]

(차) 상 품 × × ×      (대) 매출원가 × × ×

###### ▶ [ 상품의 재고조사 결과 장부상의 재고액과 실지재고조사액 사이에 차이가 있을 경우 ]

(차) 상품감모손실 × × ×      (대) 상 품 × × ×

###### ▶ [ 기말에 상품의 평가액이 장부상의 금액과 다를 경우 ]

(차) 상품평가손실 × × ×      (대) 상 품 × × ×

### b. 유가증권의 평가

유가증권의 시가가 장부가액보다 높을 경우 유가증권평가이익(영업외수익에 속함)이 생기고, 낮을 경우 유가증권평가손실(영업외비용에 속함)이 생긴다.

개정기업회계기준에서는 저가법을 폐지하고, 시가법을 채택하였으며 유가증권 평가충당금제도도 폐지하였다.

### c. 대손충당금의 설정

대손충당금은 대차대조표에 계상하는 외상매출금등 수취채권 중회수불능채권이 있을 것으로 예상되는 경우 대손액을 추정하여 설정된다. 원래 외상매출금 등의 기말잔액은 회수될 금액을 정확히 나타내는 것은 아니므로 그 회수가능성을 검토하여 회수불능채권은 대손처리하여야 한다.

#### ▶ [ 대손추산액이 대손충당금보다 많을때 ]

(차) 대손상각비 ×××

(대) 대손충당금 ×××

※ 금액은 대손추산액에서 대손충당금을 차감한금액이 된다.

#### ▶ [ 대손추산액이 대손충당금잔액보다 적을때 ]

(차) 대손충당금 ×××

(대) 대손충당금환입 ×××

※ 금액은 대손충당금잔액에서 대손추산액을 차감한 금액이 된다.

### d. 유형 무형자산의 상각

토지를 제외한 유형자산 및 무형자산은 시간의 경과, 사용, 진부화 등에 의해 그 가치가 감소되어 간다. 따라서 결산시에 기간손익을 올바로 산정하기 위해서 당기의 가치감소액을 비용으로 계상함과 동시에 당해 유형자산의 금액을 감소시켜야 한다. 이러한 절차를 감가상각 또는 감모상각이라고 한다.

**정액법** : 매회계기간 일정액의 감가상각비를 계상하는 방법으로 상각기간내에 균등액을 감가상각하는 방법.

**정율법** : 매년 일정율로 감가상각비가 감소하는 방법으로서, 각 연도의 감가상각비는 미상각잔액에 일정한 상각율을 곱하여 계산하는방법.

▶ [ 유형자산에 대하여 ]

(차) 감가상각비 × × ×      (대) 감가상각누계액 × × ×

▶ [ 무형자산에 대하여 ]

(차) ○○ 상각비 × × ×      (대) ○○ 자산 × × ×

e. 기타의 결산정리

▶ 현금과부족의 처리

▶ 가지급금의 처리

▶ 외화자산의 환산

▶ 수선충당금 판매보증충당금 등의 설정

▶ 퇴직급여 충당금의 설정

▶ 외화부채의 환산

② 손익의 결산정리

손익의 결산정리는 발생주의를 채택하기 때문에 필요한 절차라고 할 수 있다. 즉, 결산정리를 하기 이전에 현금주의에 의해 회계 처리하여 왔던 것을 발생주의로 수정하는 절차라고 할 수 있다.

a. 비용의 이연 (선급비용의 계상)

당기에 이미 현금을 지급하여 비용으로 계상하였는데, 이 비용 중에 차기의 비용으로 인식되어야 할 부분이 있는 경우가 있다. 결산시에 이 차기에 속할 비용을 당기의 비용으로부터 차감하고 선급분을 자산으로 계상하는 것을 비용의 이연이라고 한다.

이때의 자산을 선급비용이라고 하는데, 선급비용에는 선급보험료 선급 임차료 선급이자 등이 있다.

선급비용은 비용을 자산으로 이연한 것으로서 비용의 미경과분이라고 할 수 있는데, 대개의 경우 유동자산에 속한다.

b. 수익의 이연 (선수수익의 계상)

당기에 수익으로 이미 받은 금액 중 차기에 속할 부분에 대해서는 그 수익계정에서 차감하고 일시적인 부채를 표시하는 계정으로 대체하여 차기로 이월한다. 이것을 수익의 이연이라고 하는데, 차기이월되는 부채를 선수수익이라고 한다. 선수수익에는 선수임대료 선수이자 등이 있는데, 대차대조표의 부채로 계상된다. 선수수익은 수익을 부채로 이연한 것으로서, 차기 이후에 속하는 수익이다.

#### c. 비용의 예상 (미지급비용의 계상)

당기에 속하는 비용으로서 미지급분이 있으면, 이것을 당기의 비용에 가산하는 동시에 미지급된 부채로 차기로 이월 한다. 이것을 비용의 예상(발생)이라고 하는데, 발생주의에 따라 비용을 계상하고 미지급비용도 부채로 계상하는 것이다. 이러한 계정을 계상하지 않으면 이익은 과대표시되고 부채는 과소표시된다.

미지급비용으로는 미지급이자, 미지급급여, 미지급임차료 등이 있다. 미지급비용은 유동부채로 계상된다.

#### d. 수익의 예상 (미수수익의 계상)

당기에 속하는 수익으로서 미수분이 있을 경우에는 이것을 당기의 수익에 가산하는 동시에 일시적인 자산을 나타내는 계정에 대체하여야 한다.

이것을 수익의 예상(발생)이라고 하고, 이때 계상되는 자산을 미수수익이라고 한다.

이것은 현금을 받지는 않았지만 수익이 발생한 것이므로 발생주의에 의해 수익을 계상하는 것이다. 미수수익으로는 미수이자 미수수수료 미수임대료 미수지대 등이 있는데, 유동자산에 속한다.

### ③ 정산표의 작성

정산표란 잔액시산표를 기초로 정리분개를 함으로써 계정잔액을 정리하여 결산보고서(재무제표)를 작성하는 데 도움이 되는 칼럼식 표(columnar sheet)다. 즉, 잔액시산표로부터 정리분개를 하고 결산보고서가 작성되기까지를 일목요연하게 표시하는 일람표다.

정산표의 작성은 선택적이다. 기업실무에서는 보통 결산을 할 때에 원장으로부터 시산표를 작성하고 다음에 결산보고서를 작성하는데, 정리분개는 원장에 직접하거나 정리전시산표를 정리하여 정리후 시산표를 바로 작성함으로써 정산표의 작성률을 생략하는 경우가 많다.

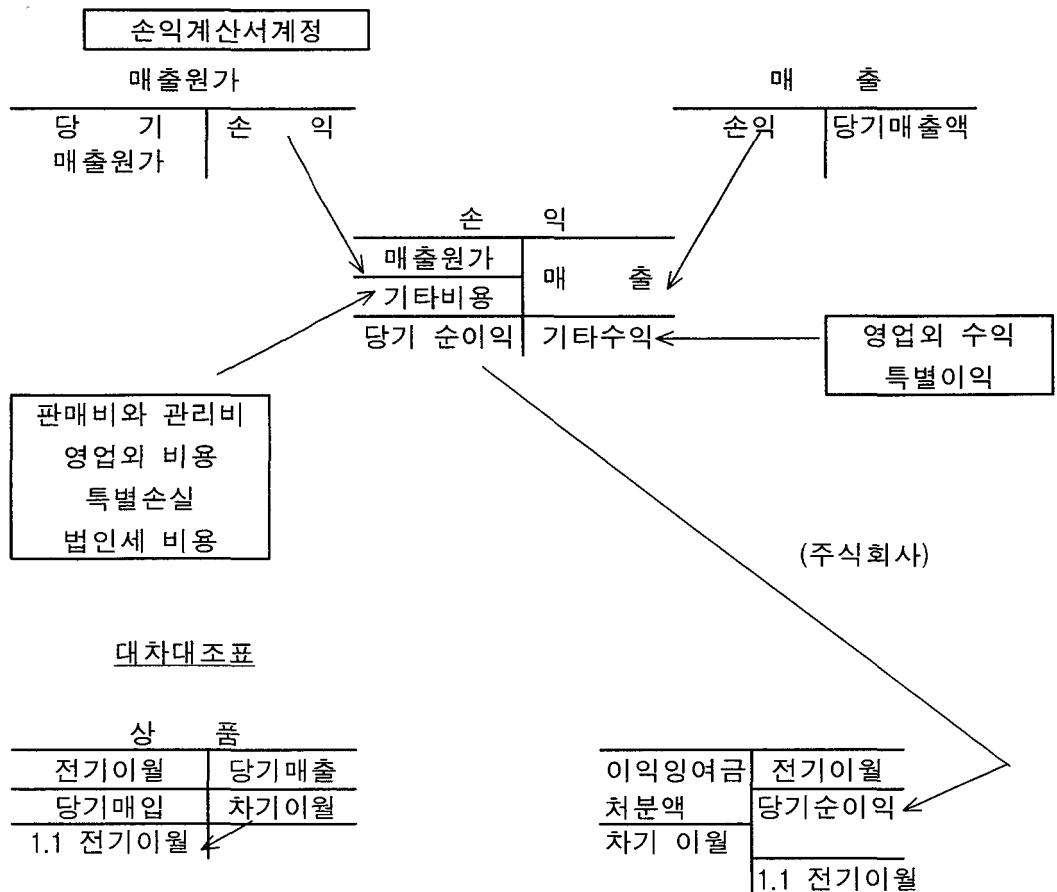
## 4. 마감분개

결산의 절차에서 시산표를 작성하고, 결산정리 기입한 다음 손익계정을 마감하는 마감분개를 하게된다. 마감분개는 회계장부를 마감하기 위해 수행되는 절차로서 한 회계기간의 손익을 결산하여 계산을 끝내는 마무리과정이다.

마감분개란 기말에 손익계산서계정(수익 비용계정)의 잔액을 영으로 만들기(마감하기) 위하여 이들을 손익계정으로 대체하는 분개다.

이 분개가 필요한 것은 대차대조표계정(자산 부채 자본계정)의 경우에는 원장 마감시 잔액을 단순히 차기이월로 대체하고 다음 기초의 날짜로 전기이월을 기입하여 추가적인 분개가 필요없으나, 손익계산서계정의 경우에는 잔액이 다음기로 이월하지 않고 해당기에 소멸되기 때문이다.

[그림12] 손익계산서계정과 대차대조표계정의 마감



▶ [ 수익계정을 마감하여 손익계정에 대체 ]

(차) 수        익    × × ×                  (대) 손        익    × × ×

▶ [ 비용계정을 마감하여 손익계정에 대체 ]

(차) 손        익    × × ×                  (대) 비        용    × × ×

▶ [ 손익계정의 잔액인 당기순이익을 자본계정인 이익잉여금에 대체 ]

(차) 손        익    × × ×                  (대) 이익잉여금    × × ×

## 5. 계정 장부의 마감

### 가. 분개장의 마감

분개장은 영업거래가 끝난 곳에서 일단 마감을 하고, 다음에 정리 분개와 마감분개를 하여 다시 마감한다. 마감방법은 차변과 대변의 금액란에 각각 합계액을 기입하고, 그 대차가 일치하는가를 확인한 다음 두 줄의 밑줄을 그어 마감한다. 보통 분개장과 여러 특수분개장을 사용할 경우에도 같은 방법으로 마감한다.

### 나. 원장의 마감

원장(총계정원장)의 마감은 ① 손익계산서계정의 마감 ② 손익계정 잔액의 자본계정으로 대체 ③ 대차대조표계정의 마감의 순서로 행해진다.

#### ① 손익계산서계정의 마감

a. 집합손익계정의 설정

b. 수익    비용계정의 설정

수익에 속하는 모든계정 : 차변에 집합

비용에 속하는 모든계정 : 대변에 집합

### **② 손익계정잔액의 기본계정으로서의 대체**

손익계정에는 모든 수익계정과 비용계정이 집합하게 되므로, 여기서 당기순이익을 산출할 수 있다. 손익계정이 차변잔액이면 당기순손실을, 대변잔액이면 당기순이익을 나타낸다.

### **③ 대차대조표의 계정의 마감**

대차대조표계정의 마감은 이월기입의 형태로 이루어진다. 이월기입 이란 자산 부채 기본에 속하는 계정의 잔액을 다음기로 이월하는 기입이다. 이들 계정은 해당기간에 유효할 뿐만 아니라 차기에도 유효하므로, 다음기의 영업개시에 기초가 되는 재산으로서 이월 시킨다.

## **6. 결산보고서의 작성**

결산의 마지막 절차로 다음과 같은 보고서를 작성한다.

### **가. 재무제표**

- ① 대차대조표
- ② 손익계산서
- ③ 이익잉여금처분계산서 (결손금처리계산서)
- ④ 현금흐름표

### **나. 주기 주석**

### **다. 부속명세서**

## VIII. 강 사 소 개

### 인적사항

성명 장보훈 (張普勳)

생년월일

주소

사무실 수원시 권선구 매산로2가 4-10 세정진 B/D 203

전화 (집) (0331)269-8689 (직장) (0331)252-1133

### 학력

서울대학교 경영학과

서울대학교 경영학과 대학원(경영학 석사)

### 경력

안진회계법인 근무

수원대학교 경영회계학부 강사

경기도 투자심사위원회 위원

### 저서 및 논문

주가지수선물의 헛징효과에 관한 연구(석사학위 논문)

# **회사정리절차와 지방세해설**

**( 전 동 흔 / 행정자치부 세정과 행정사무관 )**



# 목 차

I. 의의 -----	203
II. 회사정리절차와 유형 -----	204
1. 기업의 도산유형 -----	204
2. 파산, 회사정리, 화의와의 비교 -----	205
3. 도산형태별 주요내용 -----	205
III. 회사정리절차 -----	207
1. 회사정리절차의 개요 -----	207
2. 세부정리절차 내용 -----	208
IV. 회사정리절차와 지방세와의 관계 -----	214
1. 정리채권의 일종으로서 지방세채권의 특례 -----	214
2. 지방세 채권과 정리채권의 범위 -----	217
3. 정리채권의 미신고시의 실권처리 -----	223
4. 지방세의 우선원칙의 적용 및 배당문제 판단 -----	228
5. 정리절차와 징수유예의 효과 -----	233
6. 지방세의 과세방법(가산금, 가산세) -----	234
7. 결손처분의 사유 -----	235
8. 회사정리절차중의 과점주주에 대한 과세 -----	236
9. 정리회사의 제2차 납세의무판단 -----	237
10. 체납처분의 속행 -----	237
11. 시효진행 -----	237
V. 강사소개 -----	239



# 회사정리절차와 지방세 해설

행정자치부 세정과  
행정사무관 전동흔

## I. 의의

최근 IMF의 영향으로 기업들은 경영감량 등 기업의 생존과 성장을 위한 조직변경 등 경영합리화를 위하여 기업마다 이에 따른 모든 자구노력을 경주하고 있는 것이다. 따라서 기업의 구조조정이라 함은 경제여건의 급격한 변화속에서 기업의 생존과 성장을 위하여 조직변경, 사업조정, 재무구조개선등 경영합리화에 기울이고 있는 모든 자구노력을 의미하는 것이며 이러한 기업구조조정의 방법으로는 기업의 합병, 분할과 같이 기업의 조직을 변경하거나 주력업종 위주로 사업을 개편하는 사업조정, 기업의 재무구조개선을 위한 부동산 매각 등이 있는 것이다.

최근 기업구조조정시의 결림들이 되고 있는 각종의 세제를 과감히 개선하면서 구조조정과정에서 발생되는 각종의 세부담을 완화하도록 지방세제상의 지원을 하고 있는 것이다.

그러나 기업의 자구 노력에도 불구하고 재정적 파탄에 직면하여 회사를 정리할 수 밖에 없는 상황에 직면하는 경우도 발생되는 바, 이 경우 도산되는 기업에 대한 각종 채권을 가지는 이해관계인과 지방세 채권과의 충돌 등 문제가 발생하게 되는 것이다. 이와같이 회사정리라고 함은 재정적 궁핍으로 파탄에 직면하였으나 경제적으로 갱생의 가치가 있는 주식회사에 관하여 채권자, 주주 기타의 이해관계인의 이해를 조정하며 그 사업의 정리재건을 도모함을 목적하는 제도인바, 현재 재정적 궁핍으로 파탄에 직면하였으나 장래에 갱생의 가능성이 있거나 산업구조상 꼭 필요한 기업이라면 그러한 규모의 시설 및 경영시스템을 다시 신규로 설립하는 것보다 현재 기업을 살리는 것이 효과적이기 때문이다. 그래서, 회사정리는 회사를 정리하여 채권 및 채무를 상계내지는 상환하여 청산한다는 의미가 있지만 내면적인 의미는 회사를 갱생시키는 제도이다.

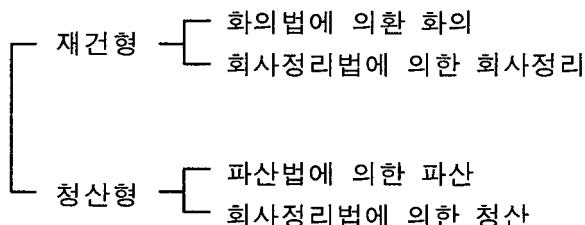
따라서 회사정리절차가 개시되면 지방세법상의 조세채권은 정리채권과 공익채권으로 구분되며 정리채권을 신고하지 아니하면 실권이 되므로 자치단체에서는 이를 반드시 신고하여 채권이 일실하지 아니하도록 조치를 하여야 하고 회사정리법에 의거 정리계획인가의 결정이 있은 때에는 정리계획의 규정 또는 본법의 규정에 의하여 인정된 권리를 제외하고 회사는 모든 정리채권과 정리담보권에 관하여 그 책임을 면하며 주주의 권리와 회사의 재산상에 있던 모든 담보권은 소멸하므로 정리채권인 지방세 채권의 경우도 소멸되는 것이다.

## II. 회사정리절차와 유형

### 1. 기업의 도산유형

기업의 도산 유형은 법정정리절차와 사적인 계약에 의하여 정리되는 절차가 있는 바 법정절차에는 회사정리법 등의 규정의 의하여 회사의 회생을 목적으로하는 재건형 회사정리가 있고 회생가능성이 희박한 경우에는 청산절차에 의하여 소멸시키는 것이다. 그러나 사적인 정리절차는 정리회사와 채권자간의 협의에 의하여 회사를 정리하는 것이다.

#### (1) 법정정리절차



#### (2) 사적정리절차 : 도산기업과 채권자간의 직접협의(재건형, 청산형)

## 2. 파산, 회사정리, 화의와의 비교

구 분	파 산	회사정리	화 의
목 적	일정시점에서 기업 해체, 영업활동 중단	기업활동을 계속 하면서 회사를 재정비 (회사의 간생)	파산의 소극적 예방
관계인과 관리인의 권한범위	재산의 환가 등 파산목적에 관한만 소유	회사의 재산관리·처분권 및 사업경영권	관재인은 채무자에 대한 감독적 지위
주주의 범위	- 주주와 채권자는 대립관계 - 주식의 가치 상실	- 주주는 관계인 집단의 구성원 - 채권자와 주주는 회사의 대립적 관계	- 일반채권자로 제한되며, 주주는 채권자와 대립관계

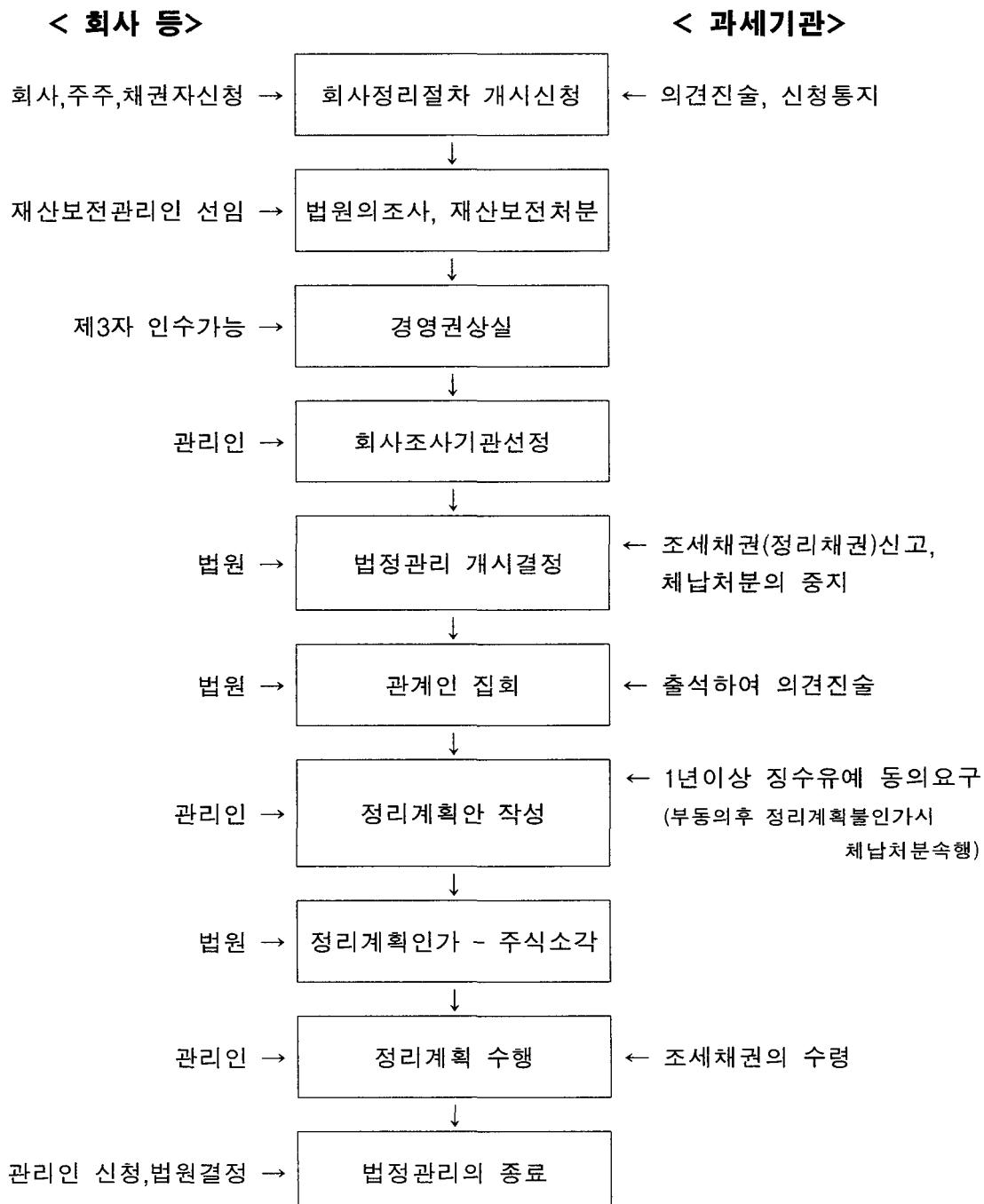
## 3. 도산형태별 주요내용

구 분	주 요 내 용	효 과
파산제도	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ 채무자가 채무를 완제할 수 없는 경우 법원이 정한 바에 따라 채무자의 재산을 관리 또는 환가하여 채무자에게 금전적 배당을 함으로서 모든 채무자에게 공평하게 처리(파산법)</li> <li>○ 파산채권자는 「법원이 정한 기간내」에 신고후 확정(확정판결과 동일)</li> <li>○ 파산재단에 속하는 재산을 금전으로 환가하여 채권자에 배당(공탁)</li> </ul> <p>※ 배당불복시 : 공고일부터 2주, 공고가 없는 때는 재판결과 공고일부터 1주내, 항고 가능</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ 파산선고시 <ul style="list-style-type: none"> <li>- 관리처분권이 파산관재인 전속</li> <li>- 가압류 효력 상실</li> </ul> </li> </ul>
화의제도	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ 파산원인의 사실이 없거나 파산절차가 진행되고 있을 때 채권자가 회의조건을 제시하고 채권자들이 이를 동의하는 경우 파산을 예방할 수 있도록 하는 제도(회의법, 파산법)</li> <li>○ 채권자 집회가 화의를 가결하면 법원은 화의인가 또는 불인가를 결정하여 신고(공고)하며, 「인가결정이 확정」 되면 화의효력 발생</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ 모든 권리관계는 화의조건대로 개별계약을 체결한 것과 같이 변경됨</li> </ul>

구 분	주 요 내 용	효 과
회사정리 제 도	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ 재정적 궁핍으로 도산에 직면하였으나 간접 가능성 있는 주식회사에 대하여 법원이 채권자·주주 기타 이해관계인의 이해를 조정하고 그 사업의 정리·재건을 도모함으로서 도산에 따른 사회·경제적 손실을 방지하는데 그 목적을 둔 법적장치(회사정리법)            ※ 법정관리 : 회사정리법을 바탕으로 도산에 직면한 기업의 모든 채무지급과 자산처분을 동결, 경영 정상화까지 법원이 선임한 법정관리인이 경영전반에 책임지는 정리방식</li> <li>○ 정리절차 개시는 신청이 있는 경우 법원은 이해관계인의 신청·직권으로 파산절차, 회의절차, 강제집행, 가압류, 가치분 등의 등기를 명령할 수 있음</li> <li>○ 법원의 정리절차 개시 결정시 효력           <ul style="list-style-type: none"> <li>- 채권→정리채권, 담보권→정리담보권</li> <li>- 강제집행금지, 파산절차금지, 회의절차 효력소멸</li> <li>- 정리채권, 정리담보권에 대하여는 정리절차에 의하지 아니하고 면제하거나 소멸할 수 없음</li> </ul> </li> <li>○ 법원의 정리계획안 인가결정시 효력           <ul style="list-style-type: none"> <li>- 이해관계인의 권리가 정리계획대로 변경</li> <li>- 관리인은 정리계획을 집행</li> <li>- 불인가 결정이 확정되면 정리절차 종결</li> </ul> </li> </ul>	
청산제도	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ 법정청산 : 대주주의 횡포를 막고 주주 또는 채권자의 이익을 보호할 수 있도록 청산인이 법정절차에 따라 채권·채무의 처리, 잔여재산의 분배 등 청산사무를 수행하는 것을 말함</li> <li>○ 임의청산 : 정관 또는 총사원의 동의로 정한 회사재산의 분배·처분방식에 따라 청산하는 것</li> </ul>	

### III. 회사정리절차

#### 1. 회사정리절차의 개요



## 2. 세부정리절차 내용

### ① 회사정리개시의 신청

회사정리절차는 신청권자가 회사정리법 제30조의 규정에 의한 원인이 있을 때 신청함으로써 이루어진다. 회사정리법에 의한 신청원인은 두가지가 있다.

첫째는 사업의 계속에 현저한 지장을 초래함이 없이는 변제기에 있는 채무를 변제할 수 없는 때이고, 둘째는 회사의 파산의 원인인 사실이 생길 우려가 있을 때이다. 여기서는 변제불능이란 변제기가 도래한 채무를 변제가 현재 불가능한 것을 요하는 것은 아니며 채무의 변제를 하거나 채무의 변제를 위하여 자금을 조달한다면 사업의 계속에 현저히 지장이 생기는 경우이면 된다.

파산의 원인은 지급불능(파산법 제116조 제1항)과 채무초과(파산법 제117조)의 두가지가 있다. 전자는 자연인과 법인에 공통적으로 적용되는 파산원인이고 후자는 법인에만 적용되는 파산원인이나 파산의 원인인 사실은 현재 존재하고 있을 것을 요하지는 않고 그것이 생길 우려만 있으면 된다. 회사정리법에 의한 정리회사가 될 수 있는 회사는 주식회사에 한하여 상법상의 타회사는 정리회사가 될 수 없다. 정리절차의 신청을 할 수 있는 자는 정리회사와 주주 및 채권자로 한정하고 있다. 회사가 신청할 때는 회사 자신이 하는 것으로 이사회의 결의를 거쳐 대표이사가 한다. 주주는 발행주식 총수의 10분의 1 이상에 해당하는 주식을 가진 자만 할 수 있으며 수인의 주식을 합산하여 10분의 1 이상이 되어도 무방하다. 회사정리절차개시신청은 서면으로 하여야 한다(회사정리법 제32조 제1항)

정리절차개시의 신청이 있으면 법원은 민사비송사건으로 이를 접수한다.

회사정리절차를 신청하는 경우에는 법원은 당해법인의 본점등 소재지방자치단체의 장에게 신청을 통지하여야 하며 지방자치단체의 장은 그에 대하여 의견을 진술할 수가 있는 것이다.

## [2] 법원의 조사

회사정리절차개시신청이 있으면 정리법원은 그 신청에 대한 재판을 하여야 하며 재판을 하기 위하여는 법원이 여러 가지 조사를 하고 필요한 조치를 할 필요가 있다. 그러한 조치를 대별하면 감독관청 등에 대한 통지, 개시결정의 여부에 관한 법원의 조사, 보전처분 중지명령제도 등이 있다.

### 가. 감독행정청 등에 대한 통지

정리절차개시의 신청이 있을 때에는 법원은 회사의 감독행정청, 금융감독위원회, 세무서장, 지방자치단체의 장만을 통지의 대상으로 하였다. 이와 같은 통지를 하게 한 것은 통지의 상대방으로부터 의견을 청취하거나 참고가 될 자료를 제공받기 위해서이다. 통지는 특별한 방식을 요하지 않으며 송달에 의할 필요도 없다.

### 나. 법원의 조사

법원은 신청을 받은 뒤 정리절차개시를 할 것인지 여부를 판단하기 위하여 여러 가지 조사를 행한다. 대표이사나 관계인의 심문(법 제36조), 법원에 의한 직접조사, 조사위원을 통한 조사 등이 있다.

#### (1) 회사대표자의 심문

회사정리에 관한 재판은 임의적 변론에 의하여 할 수 있도록 되어 있으나 (법 제9조 제1항) 대표자의 심문은 필요적 심문으로 하였다. 대표이사가 유고시에는 전무이사, 경리 또는 재무담당이사 등으로 심문할 수도 있으며, 통상 신청일로부터 1~2주일내에 심문기간을 정하여 대표이사 및 대표인을 소환한다.

#### (2) 법원에 의한 직접조사

법원은 신청인이 제출한 신청서와 감독행정청 등에 대한 의견청취, 대표자에 대한 심문 등으로 절차개시의 조건 구비여부를 조사하고 회사를 청산할 때의 가치가 회사를 계속 존속시킬 때의 가치보다 큰지 여부를 판단하기 위하여 그 회사가 장래 수익성이 있을 것인가의 조사와 관계인의 의견을 들어야 한다. 법원은 신청인, 회사 등에 대하여 필요한 서류의 제출을 요구하여 조사할 수 있고 제3자에 대하여 필요한 사실에 관한 조사의 촉탁, 감정의 촉탁을 할 수도 있다.

### (3) 조사위원을 통한 조사

법원은 개시원인의 유무와 절차개시의 조건 특히 청산가치가 계속기업가치보다 큰지 여부를 조사하기 위하여 전문가의 의견을 듣거나 전문가의 조력하에 자료를 수집할 필요가 있으므로 필요하면 조사위원을 선임하여 정리절차에 관계된 여러 가지 사항에 관하여 조사를 하게 하고 보고서를 제출하게 할 수 있다(법 제40조 제1항). 조사위원은 관리위원회의 의견을 들어 법원이 선임한다.

## 다. 보전처분

회사정리법 제39조 제1항에서 법원은 정리절차개시의 결정을 하기 전이라도 이해관계인의 신청에 의하여 또는 직권으로 회사의 업무와 재산에 관하여 가압류, 가처분 기타 필요한 보전처분을 명할 수 있다고 규정하고 있다.

보전처분은 회사기업의 가치의 유지를 곤란하게 함으로써 회사의 정리에 지장을 주는 재산처분행위를 방지함을 목적으로 하는 처분금지형, 보전처분과 기업의 계속가치의 잠정적 유지를 목적으로 회사의 적극자산의 감소, 소극자산의 증가를 방지하기 위하여 회사에 대하여 일정한 부작위를 명하는 업무제한형, 보전처분 보전관리인에 의한 관리를 명하는 조직법상 보전처분이 있다.

## 라. 다른 절차의 중지명령

회사정리절차개시의 신청 그 자체는 회사에 대한 채권자 또는 담보권자의 권리행사를 제약하는 것이 아니다. 그러나 신청으로부터 개시결정이 있기까지는 상당한 시간이 필요하므로 그동안 체납처분의 절차가 진행되면 정리절차가 개시되어도 그 때는 이미 회사재산이 정리되어 정리의 목적을 달성할 수 없는 사태가 일어날 수 있다. 그러므로 회사정리법은 개시결정 전에도 필요가 있다고 인정할 때에는 법원이 강제경매, 체납처분 등의 중지를 명할 수 있다.

중지명령이 있으면 명령의 대상인 절차는 현재의 상태에서 동결되어 그 이상 진행할 수 없게 된다.

## 마. 신청에 관한 재판

법원은 여러 가지 조사를 마친후 신청에 관한 재판을 하게 된다. 신청이 부적법하면 각하결정을 하게 되고 신청이 이유 없으면 기각결정을 하게 되며 신청이 이유 있다고 인정되는 때에는 회사정리절차개시결정을 하게 된다(법 제45조)

## ③ 법원의 회사정리개시결정

### 가. 관리인의 선임

법원이 정리개시결정을 하는 때에는 동시에 관리인을 선임하여야 한다. 개시결정이 있으면 회사사업의 경영과 재산의 관리처분의 권한은 관리인에게 존속되며 회사의 대표이사는 회사의 사업경영과 재산의 관리처분권 한을 잃게 된다. 관리인은 정리절차에 있어서 필수기관으로서 법원은 정리절차개시결정과 동시에 관리위원회, 관계인집회의 의견을 들어 1인 또는 수인의 관리인을 선임하여야 한다. 관리인은 정리절차에 있어서 다음과 같은 권한을 가진다.

①사업을 경영하는 회사의 대표자적 권한(법 제53조) ②재산을 관리·처분하는 고정관리인과 같은 권한 ③정리계획의 작성 및 정리계획을 실시하는 법원의 기관적 성격을 가지는 권한

### 나. 정리채권의 신고

정리절차개시전의 원인으로 생긴 회사에 대한 채권은 원칙적으로 정리채권이 되고 정리채권에 관한 회사재산에 대한 담보권이 있는 경우를 정리담보권이라 한다. 정리채권자와 정리담보권자는 정리절차에 의하지 않는 개별적인 권리행사가 원칙적으로 금지된다.

법원은 정리절차개시결정과 동시에 정리채권, 정리담보권, 주식의 신고기간을 결정하고 이를 공고함과 동시에 알고 있는 정리채권자, 정리담보권자 등에게 서면으로 송달하여야 한다. 정리절차에 참가하고자 하는 정리채권자 등은 법원이 정한 신고기간내에 법원에 대하여 정리채권 등의 신고를 하여야 한다. 정리채권 등의 신고기간은 개시결정일로부터 2주일내에 2월이하이다. 정리채권자, 정리담보권자, 주주는 법원이 정하는 기간내에 신고를 하지 않으면 특별한 경우를 제외하고는 그 권리를 잃게 된다. 따라서 과세권자는 이 정리기간중에 정리채권에 해당하는 지방세를 본세와 가산금을 함께 신고하여야 실권이 되지 아니하며 미신고시에는 실권되어 소멸되는 것이다.

## 다. 공익채권의 처리

정리채권에 대응하는 개념으로 공익채권이 있다. 공익채권은 원칙적으로 개시결정 이후에 회사사업의 경영을 위하여 생긴 채권이다. 공익채권을 정리절차에 의하지 않고 수시로 변제한다. 따라서 지방세중에도 공익채권에 해당되는 부분은 정리절차에 불구하고 변제를 받을 수가 있는 것이다

## ④ 정리계획안의 작성

### 가. 정리계획안의 제출

관리인은 법원이 정한 기간내에 정리계획안을 법원에 제출하여야 한다. 정리계획안이라고 함은 장래 회사의 운영을 어떻게 하며 채무의 변제를 어떻게 한다는 계획이다. 정리계획안에는 정리채권 및 정리담보권에 대한 권리변제와 변제방법이 명시되어야 하며 일부채무의 면제도 포함된다.

### 나. 정리계획안의 심리와 결의

정리계획안은 관계인집회의 심리에 부쳐진다. 관계인집회라고 함은 관리인, 정리채권자, 정리담보권자, 주주 등이 회동하는 집회를 말한다. 정리계획안은 심의가 끝난후 그 가부에 대한 관계인집회의 결의를 거치게 된다. 결의는 조별로 행하며 조의 분류는 법원이 정하나 원칙적으로 정리채권자조, 정리담보권자조, 주주조로 분류된다. 회사정리법 제205조에 정리계획안의 가결요건이 규정되어 있다. 즉, 정리채권자조에 있어서는 의결권액의 3분의 2 이상인 동의, 정리담보권자조에 있어서는 기한의 연장의 경우에는 의결권액의 4분의 3이상, 정리담보권의 감면 기타 기한의 연장 이외의 권리변제의 경우에는 5분의 4의 동의, 청산을 내용으로 하는 계획안의 경우에는 전원의 동의가 있어야 하고, 주주의 조에 있어서는 의결권액의 2분의 1 이상의 동의가 있어야 한다. 어느 조에 있어서는 가결되지 않으면 부결된 것이 된다. 만일 정리계획안이 부결되면 이미 개시된 정리절차는 폐지된다.

## **[5] 정리계획의 인가와 수행**

관계인집회에서 가결된 정리계획안은 다시 법원이 심사하여 인가여부를 결정한다. 만일 불인가 결정이 확정되면 정리절차는 그것으로 완료한다. 인가결정이 되면 이해관계인의 권리는 정리계획이 정하는 바에 따라 변제되나 정리계획에서 그 권리가 정하여지지 않으면 실권한다. 관리인은 정리계획을 수행하여야 한다.

## **[6] 정리절차의 종료 및 폐지**

정리계획에 따른 변제가 시작된 이후 정리계획의 수행에 지장이 없다고 확정되는 때에는 법원은 관리인, 신고한 정리채권자 또는 정리 담보권자의 신청에 의하여 또는 직권으로 정리절차, 종결의 결정을 하며 그 주문과 이유의 요지를 공고하여야 한다(법 제271조)

정리절차가 개시된 후 그 실효를 거두지 못하고 도중에 그 절차를 계속시키는 것을 폐지라고 한다. 정리계획안을 소정기간내에 제출하지 않거나 정리계획안이 일정시기까지 가결되지 않으면 절차는 폐지된다. 정리계획 인가후에도 계획수행의 가망이 없음을 명백한 때에는 절차를 폐지한다.

따라서 정리절차가 폐지된 경우에는 과세권자는 즉시 체납처분을 속행하여야 하는 것이다

## IV. 회사정리절차와 지방세와의 관계

### 1. 정리채권의 일종으로서 지방세채권의 특례

(1) 일반채권자는 정리절차개시결정이 있어야 하나, 지방세 채권은 정리절차개시 신청이 있을 때에 회사정리신청이 있음을 통지받게 되는 것이다.

제35조 (감독행정청에의 통지등) ①정리절차개시의 신청이 있는 때에는 법원은 회사의 업무를 감독하는 행정청, 금융감독위원회, 회사의 본점(외국에 본점이 있는 때에는 대한민국에 있는 주된 영업소 이하 본조증 같다)의 소재지를 관할하는 세무서의 장과 그 본점이 소재하는 특별시, 광역시, 도와 시·군·구(자치구를 말한다) 또는 이에 준하는 공공단체의 장에 그 뜻을 통지하여야 한다.

②법원은 필요하다고 인정하는 때에는 회사의 업무를 감독하는 행정청, 금융감독위원회와 제122조제1항에 게기하는 청구권에 관하여 징수의 권한을 가진 자에 대하여 회사의 정리절차에 관한 의견의 진술을 요구할 수 있다.

③전항에 게기한 자는 법원에 대하여 회사의 정리절차에 관하여 의견을 진술할 수 있다.

(2)정리절차개시 결정에 의하여 권리의 개별적 행사 및 체납처분도 금지되나 그 기간(1년간)이 한정되고 그 이상 연장(6월간)할 경우에는 징수권자의 사전동의를 얻어야 한다

제67조 (다른 절차의 중지등) ①정리절차개시의 결정이 있는 때에는 파산, 화의개시 또는 정리절차 개시의 신청과 정리채권 또는 정리담보권에 의한 회사 재산에 대한 강제집행, 가압류, 가처분, 담보권실행 등을 위한 경매를 할 수 없으며 파산절차 및 정리채권 또는 정리담보권에 의하여 회사재산에 대하여 이미 행한 강제집행, 가압류, 가처분, 담보권실행 등을 위한 경매절차는 중지하고 화의절차는 그 효력을 잃는다.

②정리절차개시의 결정이 있는 때에는 그 결정한 날로부터 정리계획인가 또는 정리절차종료까지 또는 그 결정한 날로부터 1년간은 정리채권 또는

정리담보권에 의한 회사재산에 대한 국 세징수법에 의한 체납처분, 국세 징수의 예에 의한 체납처분과 조세채무담보를 위하여 제공된 물건의 처분은 할 수 없고 이미 행한 처분은 중지한다.

③ 법원은 필요하다고 인정하는 때에는 관리인의 신청에 의하여 또는 직권으로 제2항의 기간을 6월의 범위안에서 연장할 수 있다

⑤ 제2항과 제3항의 규정에 의하여 처분을 할 수 없거나 처분이 중지된 기간중에는 시효는 진행하지 아니한다.

⑥ 법원은 정리에 지장이 없다고 인정하는 때에는 관리인 혹은 제122조 제1항에 게기한 청구권에 관하여 징수의 권한을 가진 자의 신청에 의하여 또는 직권으로 중지한 절차 또는 처분의 속행을 명할 수 있고 정리를 위하여 필요하다고 인정하는 때에는 관리인의 신청에 의하여 또는 직권으로 담보를 제공하게 하거나 제공하게 하지 아니하고 중지한 절차 또는 처분의 취소를 명할 수 있다. 그러나 파산절차에 관하여는 그러하지 아니하다.

#### 제112조 (정리채권의 변제금지)

정리채권에 관하여는 정리절차에 의하지 아니하고 변제하거나 변제받거나 기타 이를 소멸하게 할 행위(면제를 제외한다)를 하지 못한다. 그러나 제122조제1항에 게기하는 청구권에 관하여는 그 체납처분이나 담보물권의 처분 또는 그 속행이 허용되는 경우, 체납처분에 의한 압류를 당한 회사의 채권(압류의 효력이 미치는 채권을 포함한다)에 관하여 그 체납처분의 중지중에 제3채무자가 징수의 권한을 가진 자에게 임의로 이행하는 경우와 관리인이 법원의 허가를 얻어 변제하는 경우에는 그러하지 아니하다.

제157조 (별금, 조세등의 신고) ① 제121조제1항제5호와 제122조제1항에 게기한 청구권에 관하여는 국가 또는 공공단체는 지체없이 그 액, 원인과 담보권의 내용을 법원에 신고하여야 한다.

② 제144조제1항의 규정은 전항의 규정에 의하여 신고가 있는 청구권에 준용한다.

(3) 정리채권은 신고를 요하며 신고를 하지 아니하는 경우에는 실권이 되지만 조세채권의 경우에는 신고시기의 특례가 있다

제241조 (정리채권등의 면책등) 정리계획인가의 결정이 있는 때에는 계획의 규정 또는 본법의 규정에 의하여 인정된 권리(제5호)를 제외하고 회사는 모든 정리채권과 정리담보권에 관하여 그 책임을 면하며 주주의 권리와 회사의 재산상에 있던 모든 담보권은 소멸한다. 그러나 제121조제1항 제5호에 게기하는 청구권은 그러하지 아니하다.

(4) 정리계획에서 원칙적으로 징수권자의 동의가 없는 경우에는 환가의 유예 기타 권리에 영향을 미치는 결정을 할 수가 없다

제122조 (조세등의 청구권) ①정리계획에서 국세징수법 또는 국세징수의 예에 의하여 징수 할 수 있는 청구권에 관하여 2년이하의 기간의 징수의 유예 또는 체납처분에 의한 재산의 환가의 유예의 규정을 함에는 징수의 권한을 가진 자의 의견을 들어야 하며 2년을 초과하는 기간의 징수의 유예 또는 체납처분에 의한 재산의 환가의 유예, 채무의 승계 기타 권리에 영향을 미칠 규정을 함에는 징수의 권한을 가진 자의 동의를 얻어야 한다.  
②징수의 권한을 가진 자는 전항의 동의를 할 수 있다.  
③제1항의 규정에 의하여 징수의 유예 또는 체납처분에 의한 재산의 환가의 유예기간중에는 시효는 진행하지 아니한다.

(5) 원천징수와 관련된 소득세, 소득세할 주민세 등의 일부는 공익채권으로 취급한다.

제208조 (공익채권) 다음에 게기하는 청구권은 공익채권으로 한다.

1. 정리채권자, 정리담보권자와 주주의 공동이익을 위하여 하는 재판상의 비용
2. 정리절차개시후의 회사의 사업의 경영과 재산의 관리 및 처분에 관한 비용
3. 정리계획수행에 관한 비용. 그러나 정리절차종료후에 생긴것은 제외한다.
4. 제284조와 제286조의 규정에 의하여 지급하여야 할 보수, 비용과 보상금
5. 회사의 업무와 재산에 관하여 관리인이 권한에 의하여 한 자 금의 차입 기타의 행위로 인하여 생긴 청구권
6. 사무관리 또는 부당이득으로 정리절차개시후 회사에 대하여 생긴 청구권
7. 제103조제1항의 규정에 의하여 관리인이 채무의 이행을 하는 경우에 상대방이 가진 청구권
8. 계속적 공급의무를 부담하는 쌍무계약의 상대방이 정리절차개시신청후 정리절차 개시전까지의 사이에 한 공급으로 생긴 청구권
9. 정리채권중 원천징수하는 조세·부가가치세·특별소비세·주세·교통세와 특별징수의무자가 징수하여 납부하여야 할 지방세로서 정리절차개시 당시 아직 납부기한이 경과하거나 도래하지 아니한 것
10. 회사의 근로자의 급료 및 퇴직금

11. 정리절차 개시전의 원인으로 생긴 회사의 근로자의 임차금과 신원보증금의 반환청구권
12. 회사 또는 보전관리인이 정리절차 개시신청후 그 개시전에 법원의 허가를 얻어 자금의 차입, 자재의 구입, 기타 회사사업의 계속에 불가결한 행위를 함으로 인하여 생긴 청구권
13. 회사를 위하여 지출하여야 할 부득이한 비용으로 제1호 내지 제12호에 게기한 이외의 것

#### 제209조 (공익채권의 변제)

- ①공익채권은 정리절차에 의하지 아니하고 수시로 변제한다.
- ②공익채권은 정리채권과 정리담보권에 우선하여 변제한다.

(6)정리절차개시 이후에 발생하는 연체금 등도 후순위 채권으로 되지 아니하고 조세채권으로서의 우선권을 가지게 된다.

#### 제121조(후순위정리채권) ①다음에 게기하는 청구권은 정리채권으로 한다.

1. 정리절차개시후의 이자
  2. 정리절차개시후의 불이행으로 인한 손해배상과 위약금
  3. 정리절차참가의 비용
  4. 전호에 게기한 것 외에 정리절차개시후의 원인에 기하여 생긴 재산상의 청구권으로서 공익채권이 아닌 것
  5. 정리절차개시전의 벌금, 과료, 형사소송비용, 추징금과 과태료
- ②전항의 청구권은 다른 정리채권의 후순위로 한다. 그러나 국세징수법 또는 국세징수의 예에 의하여 징수할 수 있는 청구권은 그러하지 아니하다.
- ③제1항제5호의 청구권에 관하여는 정리계획에서 감면 기타 권리에 영향을 미칠 규정을 하지 못한다.

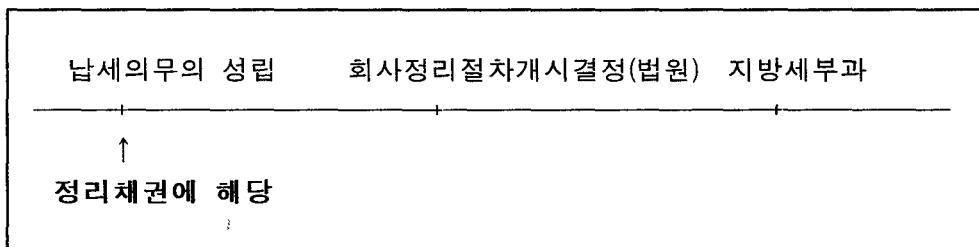
## 2. 지방세 채권과 정리채권의 범위

### 가. 정리채권과 공익채권의 구분

회사에 대하여 정리절차개시전의 원인으로 생긴 재산상의 청구권을 정리채권이라고 하며 공익채권은 원칙적으로 개시결정이후의 원인으로 생긴 채권을 말한다. 양 채권의 커다란 차이는 정리채권은 정리절차에

의하여야만 변제가 가능하고 그 이외의 소멸은 원칙적으로 금지되나  
공익채권은 정리절차에 의하지 아니하고도 수시로 변제되는 것이다.  
정리채권은 회사정리법 제102조의 규정에 의하여 회사에 대하여  
정리절차개시전의 원인으로 생긴 재산상의 청구권은 말한다. 따라서  
회사정리절차개시전의 원인에 의하여 발생한 당해 회사에 대한  
청구권이므로 지방세 채권이 정리채권이 되느냐 여부는  
『회사정리절차개시일』과 지방세 채권의 『성립일』을 비교하여  
판단되는 것이다.

그러므로 지방세법 제29조의 규정에 의거 지방세 납세의무의 성립일을  
기준으로 지방세 채권이 회사정리절차 개시일 이전에 성립된 경우에는  
정리 채권에 해당하는 것이다. 예를 들면 회사정리절차개시일전에  
과세요건을 성립하였으나 회사정리절차개시일 이후에 부과하였다고  
하더라도 정리채권에 해당하는 것이다. 즉, 객관적, 추상적 납세의무가  
발생이 되면 경정 또는 결정이 그 이후에 되더라도 정리채권에  
해당하는 것이다.



## 【판례】 정리회사에 대한 조세채권이 정리채권이 되는 기준시점

- 가. 정리회사에 대한 조세채권이 회사정리 개시결정 전에 성립(법률에 의한 과세요건이 충족)되어 있으면 그 부과처분이 정리절차 개시 후에 있는 경우라도 그 조세채권은 정리채권이 된다.
- 나. 정리회사에 대한 조세채권은 회사정리법 제157조에 따라 지체 없이 (정리계획안 수립에 장애가 되지 않는 시기 즉, 늦어도 정리계획안 심리기일 이전으로서 통상 제2회 관계인 집회일 전까지) 신고하지 아니하면 실권 소멸된다.(대판 93누14417 94. 3. 25)

그리고 지방세법상의 조세채권의 성립시기는 다음과 같다.  
(지방세법 제29조)

### 제29조 (납세의무의 성립시기)

- ① 지방세를 납부할 의무는 다음 각호의 시기에 성립한다.
1. 취득세 : 취득세 과세물건을 취득하는 때
  2. 등록세 : 재산권 기타 권리의 등기 또는 등록하는 때
  3. 면허세 : 각종의 면허를 받거나 그 면허가 갱신되는 때
  4. 주민세
    - 가. 균등 할 : 과세기준일
    - 나. 소득 할 : 그 과세표준이 되는 소득세 · 법인세 · 농지세의 납세의무가 성립하는 때  5. 자동차세 : 납기가 있는 달의 1일  
(자동차를 신규등록하거나 말소등록하는 경우에는 그 등록일)
  6. 재산세 · 종합토지세 · 도시계획세 · 공동시설세 : 과세기준일
  7. 농지세 : 과세기간이 종료되는 때
  8. 도축세 : 소 · 돼지를 도살하는 때
  9. 경주 · 마권세 : 승자투표권 또는 승마투표권을 발매하는 때
  10. 담배소비세 : 제조담배를 제조장 또는 보세구역으로 부터 반출하거나 국내로 반입하는 때

## 11. 사업소세

- 가. 재산할 : 과세기준일
- 나. 종업원할 : 종업원에게 급여를 지급하는 때

## 12. 지역개발세

- 가. 발전용수에 대한 지역개발세는 발전용수를 수력발전  
(양수발전을 제외한다)에 사용하는 때
- 나. 지하수에 대한 지역개발세는 지하수를 채수하는 때
- 다. 지하자원에 대한 지역개발세는 지하자원을 채광하는 때
- 라. 컨테이너에 대한 지역개발세는 컨테이너를 취급하는 부두를  
이용하기 위하여 컨테이너를 입·출항하는 때

## 13. 가산세에 있어서는 이를 가산할 지방세의 납세의무가 성립하는 때

② 다음 각호의 지방세를 납부할 의무는 제1항의 규정에 불구하고  
당해 각호의 시기에 성립한다.

1. 특별징수하는 주민세 : 그 과세표준이 되는 소득세·법인세를  
원천징수하거나 농지세를 특별징수하는 때
2. 특별징수하는 농지세 : 그 과세표준이 되는 농작물대금을  
지급하는 때
3. 중간예납하는 농지세 : 중간예납기간이 종료하는 때
4. 수시부과에 의하여 징수하는 지방세  
: 수시부과할 사유가 발생하는 때

공익채권은 정리채권중 원천징수하는 조세·부가가치세·특별소비세·주세·교통세와 특별징수의무자가 징수하여 납부하여야 할 지방세로서 정리절차개시 당시 아직 납부기한이 경과하거나 도래하지 아니한 것은 공익채권으로 되는 것이다. 회사정리법 제281조의 규정에 의거 정리절차폐지의 결정이 확정된 때에는 제23조제1항 또는 제27조의 규정에 의하여 파산선고 또는 화의신청의 인가를 할 경우를 제외하고 관리인은 공익채권을 변제하며 이의있는 것에 관하여는 그 채권자를 위하여 공탁을 하여야 한다.

회사정리법상 공익채권의 범위는 다음과 같다.

제208조 (공익채권) 다음에 게기하는 청구권은 공익채권으로 한다.

1. 정리채권자, 정리담보권자와 주주의 공동이익을 위하여 하는 재판상의 비용
2. 정리절차개시후의 회사의 사업의 경영과 재산의 관리 및 처분에 관한 비용
3. 정리계획수행에 관한 비용. 그러나 정리절차종료후에 생긴 것은 제외한다.
4. 제284조와 제286조의 규정에 의하여 지급하여야 할 보수, 비용과 보상금
5. 회사의 업무와 재산에 관하여 관리인이 권한에 의하여 한 자금의 차입 기타의 행위로 인하여 생긴 청구권
6. 사무관리 또는 부당이득으로 정리절차개시후 회사에 대하여 생긴 청구권
7. 제103조제1항의 규정에 의하여 관리인이 채무의 이행을 하는 경우에 상대방이 가진 청구권
8. 계속적 공급의무를 부담하는 쌍무계약의 상대방이 정리절차 개시 신청후 정리절차 개시전까지의 사이에 한 공급으로 생긴 청구권
9. 정리채권중 원천징수하는 조세·부가가치세·특별소비세·주세·교통세와 특별징수의무자가 징수하여 납부하여야 할 지방세로서 정리절차개시 당시 아직 납부기한이 경과하거나 도래하지 아니한 것
10. 회사의 근로자의 급료 및 퇴직금
11. 정리절차 개시전의 원인으로 생긴 회사의 근로자의 임차금과 신원보증금의 반환청구권
12. 회사 또는 보전관리인이 정리절차 개시신청후 그 개시전에 법원의 허가를 얻어 자금의 차입, 자재의 구입, 기타 회사사업의 계속에 불가결한 행위를 함으로 인하여 생긴 청구권
13. 회사를 위하여 지출하여야 할 부득이한 비용으로 제1호 내지 제12호에 게기한 이외의 것

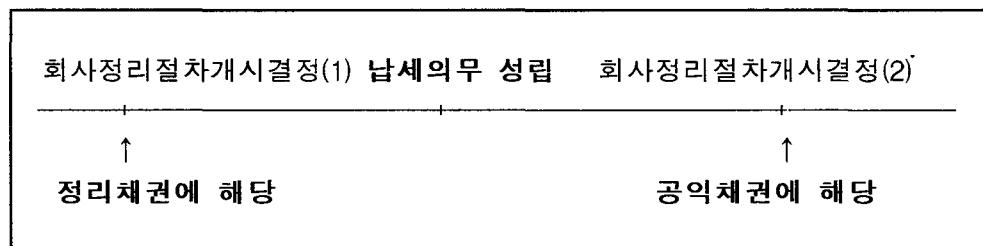
**회사정리법상 공익채권의 범위는 다음과 같다.**

제208조 (공익채권) 다음에 게기하는 청구권은 공익채권으로 한다.

1. 정리채권자, 정리담보권자와 주주의 공동이익을 위하여 하는 재판상의 비용
2. 정리절차개시후의 회사의 사업의 경영과 재산의 관리 및 처분에 관한 비용
3. 정리계획수행에 관한 비용. 그러나 정리절차종료후에 생긴 것은 제외한다.
4. 제284조와 제286조의 규정에 의하여 지급하여야 할 보수, 비용과 보상금
5. 회사의 업무와 재산에 관하여 관리인이 권한에 의하여 한 자금의 차입 기타의 행위로 인하여 생긴 청구권
6. 사무관리 또는 부당이득으로 정리절차개시후 회사에 대하여 생긴 청구권
7. 제103조제1항의 규정에 의하여 관리인이 채무의 이행을 하는 경우에 상대방이 가진 청구권
8. 계속적 공급의무를 부담하는 쌍무계약의 상대방이 정리절차 개시 신청후 정리절차 개시전까지의 사이에 한 공급으로 생긴 청구권
9. 정리채권중 원천징수하는 조세·부가가치세·특별소비세·주세·교통세와 특별징수의무자가 징수하여 납부하여야 할 지방세로서 정리절차개시 당시 아직 납부기한이 경과하거나 도래하지 아니한 것
10. 회사의 근로자의 급료 및 퇴직금
11. 정리절차 개시전의 원인으로 생긴 회사의 근로자의 임차금과 신원보증금의 반환청구권
12. 회사 또는 보전관리인이 정리절차 개시신청후 그 개시전에 법원의 허가를 얻어 자금의 차입, 자재의 구입, 기타 회사사업의 계속에 불가결한 행위를 함으로 인하여 생긴 청구권
13. 회사를 위하여 지출하여야 할 부득이한 비용으로 제1호 내지 제12호에 게기한 이외의 것

## 나. 공익채권과 환취권

회사정리절차개시결정이후에 성립한 조세채권은 회사정리법 제208조 제2호 및 제13호에 해당되어 공익채권에 해당하는 것이다. 예를 들면 법인세할 주민세의 경우 회사정리절차 개시결정일 이후에 성립된 경우로서 추후에 세무서장이 경정 또는 결정을 한다고 하더라도 당초 사업년도의 종료일에 법인세가 성립되고 그에 따라 법인세할 주민세도 성립하게 됨으로 공익채권이 되지만, 회사정리절차개시일 이전에 성립한 경우에는 정리채권에 해당하는 것이다. 공익채권은 정리회사가 지방자치단체를 대신하여 이를 징수하고 보관하는 것이므로 환취권의 일종에 해당하는 것이다. 여기서 환취권은 제3자가 재단을 관리하는 파산관재인의 지배하에 있는 재산이 파산재단에 속하지 아니한 경우 그 지배권으로부터 배제를 구하는 권리를 말하는 바, 재단이외의 재산이 우연히 파산관재인이 지배하는 현실의 재단에 포함된 것을 배척하는 것을 이해관계인이 주장하는 것을 파산법상의 환취권이라고 한다.



## 3. 정리채권의 미신고시의 실권처리

### 가. 정리채권의 신고

정리채권은 정리절차에 참가하려면 신고기한내에 그 권리를 신고하여야 한다. 만약 정리채권자(과세권자)가 신고하지 아니하면 비록 확정판결을 받았다고 하더라도 정리계획이 인가되면 종국적으로 실권될 뿐만 아니라 그 후에 정리절차가 폐지되더라도 실권된 권리가 부활되지 아니한다. 그러나, 정리계획인가 전에 정리절차가 폐지되는 경우에는 신고하지 아니한 정리채권이라고 하더라도 실권되지 아니한다.(대판 98다20202 98. 8.21참조) 그러나 공익채권은 신고를 요하지 아니하며

정리절차와 관계없이 그 권리를 행사할 수가 있는 것이다. 이때 신고하여야 할 지방세의 채권은 본세뿐만 아니라 가산금에 관하여도 신고를 하여야 하며 신고를 하지 아니한 경우에는 이 부분은 실권이 되는 것이다. 지방세 채권을 신고한 경우에는 일반 채권과는 달리 채권의 조사절차가 필요없이 법원이 정리채권자표나 정리담보권자표에 직접 기재함으로서 동시에 확정되며 조세 채권에 이의가 있는 경우는 지방세법에 의한 불복절차에 의하여만 구제를 받을 수가 있는 것이다.(회사정리법 제158조 ① 관리인은 전조제1항의 규정에 의하여 신고한 청구권의 원인이 소월, 소송 기타의 불복의 신청을 허용하는 처분인 때에는 그 청구권에 관하여 회사가 할 수 있는 방법으로 불복을 신청할 수 있다.)

#### 나. 신고기간과 방법

정리채권의 신고는 회사정리법 제46조제1호의 규정에 의거 회사정리개시결정한 날로부터 2주이상 2개월이하이어야 한다. 이때 과세권자는 지방세 채권을 법원에 서면으로 신고하여야 하는 바 당해 회사에 하거나 관리인에게 신고하는 것은 효력이 없기 때문에 유의하여야 한다. 그러나 추완신고를 허용하고 있기 때문에 채권자의 권리를 보호하는 데는 별다른 문제가 없는 것이다.

제46조 (개시와 동시에 정하여야 할 사항) 법원은 정리절차개시의 결정과 동시에 관리위원회와 제173조의2의 규정에 의한 채권자협의회(이하 "채권자협의회"라 한다)의 의견을 들어 1인 또는 수인의 관리인을 선임하고 다음의 사항을 정하여야 한다.

1. 정리채권, 정리담보권과 주식의 신고기간. 그러나 그 기간은 결정한 날부터 2주간이상 2월이하이어야 한다.
2. 제1회의 관계인집회의 기일. 그러나 그 기일은 결정의 날로 부터 2월이내이어야 한다.
3. 정리채권과 정리담보권조사의 기일. 그러나 그 기일과 신고기일의 말일과의 사이에는 1주간이상 2월이하의 기간이 있어야 한다.

## 다. 신고의 추완

정리채권자(파세권자) 또는 정리담보권자가 그 책임을 질 수 없는 사유로 인하여 법원이 정한 기간내에 신고를 하지 못한 경우에는 그 사유가 끝난 후 1월내에 한하여 그 신고의 추완을 할 수 있다. 이 기간에 관하여는 민사소송법 제159조제1항의 규정은 준용하지 아니하므로 법원은 법정기간 또는 법원이 정한 기간을 신축하거나 단축할 수가 없는 것이다. 불변기간의 경우는 그러하지 아니한다.

신고기간 경과후에 생긴 정리채권과 정리담보권에 관하여는 그 권리가 발생한 후 1월의 불변기간내에 신고하여야 하고 그 신고는 정리계획안심리를 위한 관계인집회가 끝난 후에는 하지 못한다. 따라서 추완신고기간도 시기는 정리채권자가 책임질수 없는 사유가 끝난 후에 1월이내 신고하여야 그 효력이 있으나 종기는 정리계획안심리를 위한 관계인집회가 끝나기 전까지 하여야 하는 것이다. 또한, 정리채권자 또는 정리담보권자가 그 책임을 질 수 없는 이유로 인하여 신고한 사항에 관하여 다른 정리채권자 또는 정리담보권자의 이익을 해할 변경을 가하는 경우에 준용한다.

### [판례] 회사정리절차와 조세채권의 추완여부판단

[1] 회사정리법 제8조는 "정리절차에 관하여는 본법에 따로 규정이 없는 때에는 민사소송법을 준용한다."고 규정하고, 같은 법 제11조는 "정리절차에 관한 재판에 대하여는 본법에 따로 규정이 있는 경우에 한하여 그 재판에 이해관계를 가진 자는 즉시항고를 할 수 있다."고 규정하고 있는데, 같은 법 제127조 제1항에 의한 추완신고에 대한 법원의 재판에 대하여 즉시 항고를 할 수 있다는 규정을 찾아볼 수 없으므로, 이러한 재판에 대하여는 즉시 항고를 할 수는 없고, 결국 민사소송법 제420조의 특별항고만 허용될 뿐이라고 해석된다.

[2] 특별항고만이 허용되는 재판에 대한 불복으로서 당사자가 특히 특별 항고라는 표시와 항고법원을 대법원으로 표시하지 아니하였다고 하더라도 그 항고장을 접수한 법원으로서는 이를 특별항고로 보아 소송기록을 대법원에 송부함이 마땅하다.

[3] 회사정리법 제127조와 제138조의 규정 내용을 종합하면, 첫째로, 정리채권자가 그 책임을 질 수 없는 사유로 인하여 법원이 정한 기간 내에 정리채권의 신고를 하지 못한 경우에는 그 사유가 끝난 후, 둘째로, 신고기간 경과 후에 생긴 정리채권에 관하여는 그 권리가 발생한 후 각 1개월 내에 신고를 추완할 수 있으며, 그와 같이 추완신고된 정리채권에 대하여는 관리인·정리채권자·주주 등의 이의가 없는 때에는 일반조사기일에서 조사할 수 있고, 이의가 있는 경우에는 특별조사기일을 열어 추완신고의 요건을 심리한 다음 적법 여부에 따라 각하결정을 하거나 정리채권으로서 조사절차를 거치게 되어 있으므로, 정리채권으로 추완신고된 후 개최된 일반조사기일에서 관리인 및 이해관계인이 채권신고기간 마감 후 조사기일 이전에 신고된 정리채권 및 정리담보권을 조사기일에서 조사함에 대하여 별다른 이의를 하지 아니하였다면 추완신고의 하자는 치유되어 그 정리채권은 특별한 사정이 없는 한 그 기일에서 조사되어야 할 것이고, 만약 위 일반조사기일에서 관리인 등이 추완신고된 정리채권을 조사하는 것에 대하여 이의를 한 경우에도 회사정리절차에서는 개별적인 송달 외에 공고 등으로써 송달을 갈음하고 있어 이해관계인이 직접 결정문을 송달 받지 못하는 경우가 적지 아니한 반면, 정리채권자가 신고를 해태하는 경우 채권이 실권되는 등 그 불이익이 큰 점 등을 고려하여 정리절차에 중대한 지장을 초래하지 않는 한 실권시키는 것이 가혹하다고 인정되는 경우에는 가급적 회사정리법 제127조 제1항 소정의 '책임질 수 없는 사유'를 넓게 해석하여 같은 법 제138조에 의하여 조사를 하기 위한 특별기일을 정하여야 한다. (대판99마2081 99.7.26)

라. 정리채권자(과세권자)가 그 책임을 질 수 없는 사유의 범위  
지방세 과세권자가 책임질 수 없는 사유의 범위에 법원으로부터  
신고통보를 받지 아니하여 정리채권으로서의 조세채권을 신고하지  
아니한 경우에는 포함할 수가 있는 것인가? 또한, 사후에  
정리채권자(과세권자)가 그 책임을 질 수 없는 사유가 되면 언제까지  
신고의 추완이 가능한 것인가?

정리절차에 중대한 지장을 초래하지 않는 한 정리채권자인 과세권자가 신고기간내에 신고하지 못하고 책임질 수 없는 사유가 있는 경우까지 실권시키는 것은 너무나 가혹하다고 인정되는 경우이므로 가급적 회사정리법 제127조 제1항 소정의 '책임질 수 없는 사유'를 넓게 해석하여 같은 법 제138조에 의하여 조사를 하기 위한 특별기일을 정하여야 할 것이다. 따라서 법원으로부터 통보를 받지 못한 경우라면 관계인 집회가 있기 전까지는 신고추완이 가능한 것으로 본다.

#### 마. 정리채권 미신고시의 효력

공공성을 가진 정리채권인 조세채권은 신고를 하지 아니하면 실권되고 정리회사의 경우에는 책임이 면책되는 것이다. 여기서 『회사의 면책』이 되는 것은 채권자체가 소멸되는 것이 아니라 채권자체는 존속하되 정리절차 종료후에 회사에 대하여 책임을 물을 수가 없는 즉, 강제집행을 할 수가 없는 『自然債務』가 된다는 의미이다. 자연채무는 채무자가 임의로 변제를 하면 유효한 변제가 되지만 채무자가 변제를 하지 아니한 경우에도 채권자가 이를 법원에 강제집행소송을 구할 수가 없는 채무로서 부당이득으로 되지 아니한다.(예: 불법원인급여, 소멸시효완성이후의 채무, 파산법 등에 의거 일부면제를 받는 부분의 채무). 또한 자연채무에 대한 변제는 非債辨濟로서 채무가 존재하지 아니 함에도 착오, 도덕 등의 원인으로 채무가 있다고 변제하는 경우에 비채변제라고 한다.

그러나 주채무자인 납세자(정리회사)의 채무가 면책된다고 하더라도 제2차 납세의무자, 연대납세의무자 등에 대하여는 그 면책의 효력이 미치지 아니함으로 과세권자는 정리절차에 관계없이 체납처분등이 가능한 것이다.( ①정리계획은 회사, 모든 정리채권자, 정리담보권자와 주주, 정리를 위하여 채무를 부담하거나 담보를 제공하는 자와 신회사(합병으로 설립되는 신회사를 제외한다)를 위하여 또 이들에 대하여 효력이 있다. ②계획은 정리채권자 또는 정리담보권자가 회사의 보증인 기타 회사와 함께 채무를 부담하는 자에 대하여 가진 권리와 회사 이외의 자가 정리채권자 또는 정리담보권자를 위하여 제공한 담보에 영향을 미치지 아니한다. )

제241조 (정리채권등의 면책등) 정리계획인가의 결정이 있는 때에는 계획의 규정 또는 본법의 규정에 의하여 인정된 권리를 제외하고 회사는 모든 정리채권과 정리담보권에 관하여 그 책임을 면하며 주주의 권리와 회사의 재산상에 있던 모든 담보권은 소멸한다. 그러나 제121조제1항 제5호에 게기하는 청구권은 그러하지 아니하다.

#### [사례] 회사정리법에 의하여 면책된 조세채권에 대한 행사여부판단

회사정리법 제102조의 규정에 의한 정리채권으로서 동법 제157조의 규정에 의한 정리채권신고를 못하여 동법 제241조의 규정에 의거 조세채권이 면책된 경우에는 국세부과권을 행사할 수가 없음  
(재경원 기법 46019- 308 96.10.10)

## 4. 지방세의 우선원칙의 적용 및 배당문제 판단

지방세법 제31조 제1항의 규정에 의거 지방자치단체의 징수금은 다른 공과금과 기타의 채권에 우선하여 징수한다. 여기서 우선하여 징수한다함은 납세자의 재산을 강제매각절차에 의거 매각하는 경우에 그 매각대금 또는 추심금액 중에서 지방세를 우선하여 징수하는 것을 의미한다.

회사정리법 제210조의 규정에서는 회사재산부족의 경우의 변제방법에 있어서 회사재산이 공익채권의 총액을 변제하기에 부족한 것이 명백하게 된 때에는 공익채권은 법령에 정하는 우선권에 불구하고 아직 변제하지 아니한 채권액의 비율에 따라 변제한다. (단, 공익채권에 관하여 존재하는 유치권, 질권, 저당권, 전세권과 우선 특권의 효력에 영향을 미치지 아니한다.)

따라서 지방세 채권의 우선과 회사정리법상의 공익채권의 변제방법이 상이한 경우 이에 따른 지방세의 배당문제는 어떻게 하여야 할 것인가?

지방세법상에서 지방세 채권 우선의 규정은 존재하지만 회사정리법상의 공익채권은 채권액의 비율에 따라 변제되는 것이므로 지방세 채권의 경우에도 동일한 정리채권의 연장선상에서 판단되어야 한다. 따라서 지방세법기본통칙31-4 제1호의 규정에서 회사정리법

제210조(회사재산 부족의 경우 변제방법) 또는 파산법

제42조(재단부족의 경우 변제방법)의 규정에 의거 공익채권 또는 재단채권과 동등 변제되는 것이 있다.

### [판례] 배당이의와 조세채권의 효력

[1] 체납처분의 압류등기가 되어 있는 경우, 조세채권자가 경락기일까지 세액을 계산할 수 있는 증빙서류를 제출하지 않았더라도 경매법원은 압류등기촉탁서에 의한 체납세액을 조사하여 배당하여야 하는지 여부(적극)

- 세무서장이 국세징수법 제56조에 따라서 경매법원에 대하여 국세의 교부를 청구하는 것은 민사소송법에 규정된 부동산경매절차에서 하는 배당 요구와 성질이 같은 것이므로 국세의 교부청구도 배당요구와 마찬가지로 경락기일까지만 할 수 있으나, 경매부동산에 관하여 국세체납처분의 절차로서 압류의 등기가 되어 있는 경우에는 교부청구를 한 효력이 있는 것으로 보아야 하고, 이 경우 세무서장이 경락기일까지 체납된 국세의 세액을 계산할 수 있는 증빙서류를 제출하지 아니한 때에는 경매법원으로서는 당해 압류등기촉탁서에 의한 체납세액을 조사하여 배당할 수 있다.

[2] 확정된 배당표에 의해 실시된 배당에서 제외된 우선채권자의 부당이득 반환 청구권 유무

- 확정된 배당표에 의하여 배당을 실시하는 것은 실체법상의 권리를 확정하는 것이 아니므로 배당을 받아야 할 자가 배당을 받지 못하고 배당을 받지 못할 자가 배당을 받은 경우에는 배당을 받지 못한 우선채권자는 배당을 받은 자에 대하여 부당이득반환청구권이 있다.

[3] 강제집행 진행 중의 부동산에 대하여 조세채권의 보전을 위한 압류가 있었으나 경락기일까지 압류 사실을 신고하지도 않고 체납세액을 계산할 수 있는 증빙서류도 제출하지 않은 조세채권자에게도 당해 압류등기촉탁서 등에 의하여 조사 가능한 체납세액은 그 우선 순위에 따라 배당하여야 한다고 본 사례

- 강제집행 진행 중의 부동산에 대하여 조세채권의 보전을 위한 압류가 있었으나 경락기일까지 압류 사실을 신고하지도 않고 체납 세액을 계산할 수 있는 증빙서류도 제출하지 않은 조세채권자에게도 당해 압류등기촉탁서 등에 의하여 조사 가능한 체납세액은 그 우선 순위에 따라 배당하여야 한다는 이유로, 확정된 배당표에 의하여 배당에서 제외된 조세채권자의

부당이득반환청구를 인용한 사례(본 사건은 경매개시결정의 기입등기 후 국가가 토지초과이득세 채권의 보전을 위한 압류를 하였으나 경락기일 까지 압류사실의 신고, 체납 세액을 계산할 수 있는 증빙서류의 제출, 교부청구 등의 어느 것도 하지 아니하고 있다가 경락기일 이후 배당기일 이전에 금 166,798,484원의 교부청구를 하였으나 경매법원이 조세채권에 대한 배당을 하지 아니한 채 배당표가 확정된 사안임).

(대판 96다51585 97.2.14)

#### [판례] 지방세 우선의 시기 판단

취득세 및 취득세를 본세로 하는 농어촌특별세는 신고납세방식의 조세로서 이러한 유형의 조세에 있어서는 원칙적으로 납세의무자가 스스로 과세표준과 세액을 정하여 신고하는 행위에 의하여 조세채무가 구체적으로 확정되고(과세관청은 납세의무자로부터 신고가 없는 경우에 한하여 비로소 부과처분에 의하여 이를 확정하게 되는 것이다.), 그 납부행위는 신고에 의하여 확정된 구체적 조세채무의 이행으로 하는 것이므로(대법원 1996. 4. 12. 선고 96다3807 판결 참조), 근저당권의 목적인 재산의 매각으로 인하여 생긴 금액에서 취득세 및 이에 대한 농어촌특별세를 징수하는 경우 그 세금과 근저당권에 의하여 담보된 채권의 우선순위를 정함에 있어서는, 설사 납세의무자가 위 세금에 관한 과세표준과 세액을 과세관청에 신고하기만 하고 이와 동시에 세금을 납부하지 아니하였다고 하더라도, 국세기본법 제35조 제1항 제3호 (가)목, 지방세법 제31조 제2항 제3호 (가)목에 의하여 각 세금의 신고일과 근저당권설정등기일을 비교하여 그 일자의 선후를 기준으로 우선순위 여부를 판단하여야 할 것이다.

(대판 98다54298 99. 1. 26)

#### [판례] 취득세 가산세와 근저당권의 우선판단

취득세에 대한 가산세 및 그 가산세를 포함한 취득세에 대한 가산금의 각 납세의무 성립일은 당해 부동산을 취득한 날로부터 자진신고기간인 30일이 도과된 이후로서, 그 기간이 근저당권 설정일보다 후에 도과되었다면 그 가산세 및 가산금은 그 근저당권에 의하여 담보된 채권에 우선할 수 없다 (대판 95다51113 96.3.8)

### [판례] 당해세 우선효력의 판단

96. 1. 시행된 지방세법 제31조는 해당재산에 부과된 지방세와 가산금 등 당해세의 경우에는 그 재산에 설정한 전세권, 질권 또는 저당권이 당해세의 법정기일전에 설정된 경우에도 그 재산의 매각으로 인하여 생긴 금액중에서 그 전세권, 질권 저당권에 우선하여 징수하는 것으로 신설하였는 바, 당해세 우선징수 규정에 의하면 위 개정 법률시행이후에 부과된 당해세는 위 개정 법률시행전에 설정된 근저당권에 의하여 담보되는 채권에 우선한다고 봄이 상당함으로 위 지방세법상의 당해세 우선징수규정은 96. 1. 1이후에 설정된 근저당권에만 적용되는 것이 아니라고 원심판결이 있으나 소급 입법에 의한 재산권 박탈을 금지한 헌법제13조 제2항의 규정 및 지방세법의 개정취지 등에 비추어 보면 개정법률에 의하여 새로 규정된 당해세의 우선효력은 개정법률시행전에 성립한 저당권 등에 대하여는 적용되지 아니한다할 것임(대판 98다60880 99. 4.9)

### [판례] 지방세우선의 시기판단

"모든 국민은 소급입법에 의하여 참정권의 제한을 받거나 재산권을 박탈당하지 아니한다."고 한 헌법 제13조 제2항의 규정에 비추어, 개정된 지방세법(1995. 12. 6. 법률 제4995호로 개정되어 1996. 1. 1.부터 시행된 것)에 의하여 새로 규정된 당해세의 우선적 효력은 그 우선적 효력을 설정한 법률이 제정되기 전에 이미 성립한 저당권이나 질권에 대해서까지 소급하여 적용될 수는 없고, 나아가 지방세법에 당해세 우선 규정이 전혀 없는 시점에 저당권을 설정받는 자에게 장래에 당해세 우선 규정이 신설될 것을 예측할 것을 요구할 수는 없으므로 저당권 설정 후 제정된 당해세 우선 규정을 그 규정 제정 전에 이미 성립한 저당권에 대해서까지 적용하는 것은 저당권자의 예측을 침해한다는 점에서도 허용될 수 없다 할 것인바, 따라서 과세관청이 배당요구를 한 재산세 및 종합토지세가 모두 근저당권의 목적물에 관하여 부과된 당해세이고 그 법정기일(납세고지서 발송일)이 개정된 지방세법 시행 이후라고 하더라도, 그 조세채권은 개정된 지방세법 시행 이전에 설정된 근저당권의 피담보채권에 대해서는 우선할 수 없다.

(대판 98다59125 99.3.12)

## [현재] 당해 세의 범위

- 현법재판소(憲法裁判所)가 구(舊) 지방세법(地方稅法)(1991.12.14. 법률 제4415호로 개정되기 전의 것) 제31조 제2항 제3호 본문 중으로부터 “1년”이라는 부분은 헌법(憲法)에 위반된다고 이미 판시(判示)하였으므로 이 부분에 대한 위헌법률심판제청(違憲法律審判提請)은 부적법(不適法)하다.
- 헌법(憲法) 제38조 및 제59조에 근거를 둔 조세법률주의(租稅法律主義)는 과세요건법정주의(課稅要件法定主義)와 함께 과세요건명확주의(課稅要件明確主義)를 그 핵심적인 내용으로 하고 있고, 과세요건명확주의(課稅要件明確主義)는 과세요건에 관한 법률규정의 내용이 지나치게 추상적이거나 불명확하면 이에 대한 과세관청의 자의적(恣意的)인 해석과 집행을 초래할 염려가 있으므로 그 규정내용이 명확하고 일의적(一義的)이어야 한다.
- 구(舊) 지방세법(地方稅法) 제31조 제2항 제3호 단서 중 “당해 재산(財產)에 대하여 부과되는 지방세(地方稅)”라는 부분은 그 안에 당해 재산(財產)과 관련하여 부과되는 강학상(講學上)의 수득세(收得稅), 소비세(消費稅) 및 유통세(流通稅)까지도 모두 포함하거나 또는 그 일부가 포함되는 것으로 이를 넓게 해석하는 한, 조세법률주의(租稅法律主義)의 아념인 국민의 경제생활에 관한 예측가능성(豫測可能性)의 보장을 허물고 기본권(基本權) 제한입법(制限立法)의 한계(限界)와 재산권보장(財產權保障)에 관한 헌법규정에도 위배될 것이나, 이를 당해 재산(財產)의 소유(所有) 그 자체에 담세력(擔稅力)을 인정하여 부과하는 강학상(講學上)의 재산세(財產稅)에 한하여 적용되는 것으로 좁게 해석하는 한 헌법위반(憲法違反)의 문제는 생기지 아니한다.

## 재판관 변정수의 반대의견(反對意見)

- 담보권(擔保權) 설정시기(設定時期)나 지방세(地方稅) 납부기한(納付期限)과 관계없이 담보권(擔保權)에 우선하게 되어 있는 “당해 재산(財產)에 대하여 부과된 지방세(地方稅)와 가산금(加算金)”이란 당해 재산으로 인하여 부과된 지방세 및 가산금을 의미하는 것으로 해석되고, 이는 지방세법(地方稅法)의 규정에 의하여 명확한 것으로서 과세요건명확주의(課稅要件明確主義)에 반하거나 조세법률주의(租稅法律主義)에 반한다고 볼 수 없다. 위 법률조항은 지방세(地方稅)의 확보라는 공공복리(公共福利)를 위하여 담보권자(擔保權者)의 이익을 다소 희생시키는 법률이고, 그 희생의 정도에 비하여 공공복리(公共福利)의 측면이 월등히 크다고 아니할 수 없으므로, 이는 헌법(憲法) 제37조 제2항에 의한 적법한 재산권 제한이며 과잉금지원칙(過剩禁止原則)을 위배하였다고 볼 수 없다.

(현재91현가1 94.8.31)

## 5. 정리절차와 징수유예의 효과

지방자치단체의 장은 지방세법 제41조의 규정에 의하여 징수유예등을 한 기간중에는 그 유예한 지방자치단체의 징수금에 대하여 가산금·증가산금의 징수 또는 체납처분(교부청구를 제외한다)을 할 수 없고, 지방세법제43조 제2항의 규정에서 회사정리법 제122조의 규정에 의한 징수의 유예가 있는 때에는 가산금·증가산금의 징수를 할 수 없다. 따라서 회사정리법에 의한 징수유예를 한 경우에는 지방세법상의 징수유예의 절차와는 별도로 처리 되는 것이다.

따라서 정리계획에서 국세징수법 또는 국세징수의 예에 의하여 징수할 수 있는 청구권에 관하여 2년이하의 기간의 징수의 유예 또는 체납처분에 의한 재산의 환가의 유예의 규정을 함에는 징수의 권한을 가진 자의 의견을 들어야 하며 2년을 초과하는 기간의 징수의 유예 또는 체납처분에 의한 재산의 환가의 유예, 채무의 승계 기타 권리에 영향을 미칠 규정을 함에는 징수의 권한을 가진 자의 동의를 얻어야 하는 바, 이 경우 징수의 유예 또는 체납처분에 의한 재산의 환가의 유예기간중에는 시효는 진행하지 아니한다. 따라서 과세권자는 징수유예에 관한 동의요구를 받은 경우에는 그 동의여부를 결정시에 조세채권의 적정한 확보와 회사의 갱생목적달성을 검토하여야 한다.

이 경우 회사갱생의 여부를 조사하여야 하는 바 과세권자가 동의를 하는 데에 대한 동의기준에 대하여는 별도의 규정이 없고 과세권자의 재량으로 되어 있으나 다음사항을 고려하는 것이 타당할 것으로 본다.

### [ 동의시 고려요인 ]

- ① 주거래은행등 고액채권자의 동의여부
- ② 정리회사의 장래전망여부
- ③ 정리인가후의 자금조달방법
- ④ 법원의조사서에 의한 서면검토
- ⑤ 임직원 및 종업원의 회사회생의지 등

## 6. 지방세의 과세방법(가산금, 가산세)

지방세의 가산금은 지방세 부과고지세목의 납기내에 그 조세채무를 이행하지 아니한 경우에는 납기한을 경과한 날로부터 체납된 지방세에 대하여 100분의 5에 상당하는 가산금을 징수하지만, 국가와 지방자치단체(지방자치단체조합을 포함한다)에 대하여는 그러하지 아니하다. 또한, 체납된 지방세를 납부하지 아니한 때에는 납기한이 경과한 날로부터 매 1월이 경과할 때마다 체납된 지방세의 1천분의 12에 상당하는 가산금( "증가산금"이라 한다)을 가산하여 징수하는 바, 이 경우 증가산금을 가산하여 징수하는 기간은 60월을 초과하지 못한다. 세무공무원은 납기한이 경과한 날로부터 15일이내(은행납인 경우에는 50일이내)에 10일이내의 납기한을 붙인 독촉장을 발부하여야 한다. 다만, 제26조의 규정에 의하여 납기전에 징수하는 것은 예외로 한다.

정리절차의 개시결정일이후에는 정리계획에 의거 회사정리법상의 징수유예의 효과가 있는 것이므로 가산금을 부과할 수가 없는 것이다.

지방세의 가산세는 지방세법에서 규정한 의무의 성실한 이행을 확보하기 위하여 신고납부 기한내에 납부하지 아니한 경우에 부과하는 과태료 성격의 부과금으로 정리절차개시결정이전에 가산세의 납세의무가 성립한 경우에는 정리채권에 해당되고 그 이후에 성립한 가산세는 공익채권에 해당되는 것이다.

[판례]회사정리계획에서조세채권자의동의를얻어납부기한을연장하는취지로 징수유예를정한경우에당초의납부기한을경과하면가산금이발생하는지여부 가. 국세징수법 제21조에 규정된 가산금은 납세의무의 이행지체에 대하여 부담하는 지연배상금의 성질을 띤 것으로서 납부기한이 경과함으로써 당연히 발생하고, 다만 납부기한연장의 효력이 있는 같은법 제17조 소정의 징수유예처분이 있는 때에는 그 유예기간중 이행지체에 빠지지 않으므로 가산금이 발생하지 않는바, 회사정리법 제122조의 규정에 의한 징수유예에 대하여도 납부기한 연장의 효력을 인정하여 가산금을 징수하지 않도록 규정하고 있는 국세징수법 제19조 제4항 개정 규정 (1983.12.19. 법률 제3661호)의 시행전에 있어서는 회사정리법 제122조 소정의 징수유예에 당연히 납부기한연장의 효력이 있다고 보기 어려

우나, 정리계획에서 조세채권자의 동의를 얻어 납부기한을 연장하는 취지로 징수유예를 정한 것이라고 인정되는 경우에는 당초의 납부기한을 경과하였다고 하여 이행지체의 책임을 물을 수 없어 가산금이 발생하지 않는다고 보아야 할 것이다.

나. 회사정리법상 공익채권은 정리절차에 의하지 아니하고 수시로 변제하도록 되어 있으며(제209조), 정리계획에서 공익채권에 관하여 장래에 변제할 금액에 관한 합리적인 규정을 정하도록 되어 있다(제216조)고 하여도 그 변제기의 유예 또는 채권의 감면 등 권리에 영향을 미치는 규정을 정할 수 없는 것이 원칙이나, 다만 채권자와의 합의 하에 변제기를 연장하는 등 권리변동에 관한 사항을 정하고 그 취지를 정리계획에 기재한 때에는 채권자도 이에 구속된다고 보아야 할 것이다.(대판90누2833 91.3.12.)

## 7. 결손처분의 사유

지방세법 제30조의3 제1항의 규정에서 납세의무자 또는 특별징수의무자에게 다음 각호의 1에 해당하는 사유가 있을 때에는 결손처분을 할 수 있다.

1. 체납처분이 종결되고 그 체납액에 충당된 배분금액이 그 체납액에 부족될 때
2. 체납처분을 중지하였을 때
3. 제30조의2제3호의 규정에 해당될 때
4. 대통령령이 정하는 바에 의하여 징수할 가망이 없다고 인정되는 때로서 회사정리법 제241조의 규정에 의한 체납한 회사가 납부의무를 면제받게 된 때.

다만, 지방자치단체의 장 또는 그 위임을 받은 공무원은 제1항의 규정에 의하여 결손처분을 한 후 그 처분당시 다른 압류할 수 있는 재산이 있었던 것을 발견한 때에는 지체없이 그 처분을 취소하고 체납처분을 하여야 한다. 다만, 제1항 제3호에 해당하는 경우에는 그러하지 아니하다.

따라서 회사정리법 제241조의 규정에 의하여 체납한 회사가 납부의무를 면제받게 된 때에는 결손처분의 사유에 해당되는 것이다.

## 8. 회사정리절차중의 과점주주에 대한 과세

지방세법상의 과점주주에 대하여는 제2차 납세의무를 부담함과 동시에 취득세의 납세의무를 부담하게 되는 바, 주주가 주식을 취득함으로서 주식발행법인의 소유주식의 51%이상을 취득하게 되는 때에 취득세납세의무가 발생이 되는 것이나 부득이 회사정리법에 의거 회사정리절차에 의거 주식을 취득하게 되는 경우에도 취득세를 과세한다면 회사정리에 지장을 초래하게 된다. 따라서 회사정리에 의하여 과점주주가 된 경우에는 정리회사와 그 채권자 및 주주로 구성되는 이해관계인 단체의 관리자인 일종의 공적 수탁자라는 입장에서 정리회사의 대표, 업무집행 및 재산관리 등의 권한행사를 혼자서 할 수 있게 되므로 정리절차개시 후에 비로소 과점주주가 된 자는 과점주주로서의 주주권을 행사할 수 없게 되는 것이고, 따라서 정리회사의 운영을 실질적으로 지배할 수 있는 지위에 있지 아니하는 셈이 되는 것이다. 그러므로 회사정리절차개시결정이후에 과점주주가 되는 경우에는 취득세 납세의무가 없는 것이다.

### [판례] 정리절차개시후 과점주주의 과세여부판단

회사정리법에 의한 정리절차개시결정이 있은 때에는 회사사업의 경영과 재산의 관리처분권은 관리인에 전속하고 관리인은 정리회사의 기관이거나 그 대표자는 아니지만 정리회사와 그 채권자 및 주주로 구성되는 이해관계인 단체의 관리자인 일종의 공적 수탁자라는 입장에서 정리회사의 대표, 업무집행 및 재산관리 등의 권한행사를 혼자서 할 수 있게 되므로 정리절차개시 후에 비로소 과점주주가 된 자는 과점주주로서의 주주권을 행사할 수 없게 되는 것이고, 따라서 정리회사의 운영을 실질적으로 지배할 수 있는 지위에 있지 아니하는 셈이 되어 그 재산을 취득한 것으로 의제하는 구 지방세법(1990.12.31. 법률 제4269호로 개정되기 전의 것) 제105조 제6항 소정의 과점주주의 요건에 해당되지 아니한다.

(대판 92누11138 94.5.24)

## **9. 정리회사의 제2차 납세의무판단**

회사정리절차중이라고 하더라도 정리회사에 대한 출자자나 과점주주를 제2차 납세의무자로 지정할 수가 있으며 역으로 정리절차중이라고 하더라도 출자자나 과점주주 개인의 지방세채무에 대하여 정리회사를 제2차 납세의무자로 지정할 수가 있는 것이다. 이 경우 정리채권에 해당하는 경우에는 지정통지 등 요건을 구비하여 흠결이 없도록 하여야 하고 정리기간중에 신고하여야 한다. 만약 신고를 하지 아니한 경우에는 실권되므로 유의하여야 한다.

## **10. 체납처분의 속행**

관리인은 회사정리계획에 따라 지방세 채권(정리채권)을 이행기일에 이행하여야 하는 데 정리계획 이행기일이 경과하여도 이행하지 못하는 경우가 실제로 발생되는바, 관리인이 회사정리계획에 의거 변제를 하지 아니하면 이행기일이 경과한 조세채권에 대하여 즉시 체납처분을 이행하여야 하는 것이다.

그리고 ①회사정리개시결정이 취소되거나 정리계획이 불인가된 경우, ②정리절차폐지나 정리절차의 종결시에도 체납처분을 속행할 수가 있으며 법원의 보전처분중이라고 하더라도 체납처분의 중지명령이 없는 한 과세권자는 체납처분을 속행하여야 하는 것이다. 보전처분은 정리회사에 대한 행위(재산보전, 채무변제, 등)만을 제약하기 때문이다.

## **11. 시효진행**

회사정리계획에 의하여 지방세 징수의 유예 또는 체납처분에 의한 재산의 환가의 유예가 행하여 진 경우에는 그 기간 중에는 시효는 진행되지 아니한다. 그러나 회사정리절차 개시결정 그 자체로서는 시효중단의 사유가 되지 아니하며 정리채권의 『신고』에 의하여 시효가 중단되는 것이므로 정리절차의 신고를 하지 아니한 경우에는 정리절차의 개시결정이 있다고 하더라도 시효는 진행이 되는 것이다.

그러므로 회사정리법 제5조의 규정에 의하여 정리절차참가는 시효중단의 효력이 있으나 정리채권자 또는 정리담보권자가 그 신고를 취하하거나 그 신고가 각하된 때에는 그러하지 아니하다. 또한 회사정리법 제268조의 규정에 의거 정리계획에서 신회사가 회사의 조세채무를 승계할 것을 정한 때에는 신회사는 그 조세를 납부할 책임을 지며 회사의 조세채무는 소멸한다.

## V. 강 사 소 개

### 인적사항

성명 전동흔 (田東欣)

생년월일

주소 서울시 강서구 등촌2동 월드(아) 2-201

사무실 서울시 종로구 세종로 77번지 행정자치부 세정과

전화 (집) (02)652-0410 (직장) (02)3703-5026

### 학력

경희대 경영대학원 세무관리학과(석사)

대구대학교 법정대학 행정학과 졸업

### 경력

내무부 세정과, 세제과, 도세과 근무

행정자치부 세정과 근무

### 저서 및 논문

지방세 감면조례해설('99)

지방세 과표해설('93)

세무편람('97~'99)



# **국제화 시대의 공무원의 자세와 역할**

(이영권/상명대학교 교수)



# 목 차

I. 세계화 시대의 이해 -----	245
1. 개방화, 국제화 그리고 세계화 -----	245
2. 세계화 시대의 경제환경의 변화 -----	246
II. 외국문화의 이해 -----	247
1. 넓고 다양한 세계 -----	247
2. 이문화의 이해 -----	248
III. 세계화 시대를 맞이 하는 우리의 자세 -----	249
1. 언어의 국제화 -----	249
2. 사고의 국제화 -----	249
3. 세계화 시대의 인재의 조건 -----	249
IV. 결언 -----	249
V. 강사소개 -----	250



# I. 세계화 시대의 이해

## 1. 개방화, 국제화 그리고 세계화

- ① 개방화는 자국의 문호를 개방하여 외국의 물물이 자유롭게 드나들 수 있게 하는 것.
- ② 개방화는 수입품의 물량으로 가늠하기도 하지만 진정한 의미의 개방화는 심리적 측면까지 고려하여야 함.
- ③ 물량 개방화율은 90% 이상, 심리적 개방화율은 8% 정도임.
- ④ 국제화는 우리의 문을 나서서 다른 국가의 열린 문을 통해 외국으로 진출하는 것을 말함.
- ⑤ 우리나라의 국제화는 1960년대부터 시작되었으며 1970년대와 1980년대를 거쳐 1990년대에는 상당한 수준의 국제화가 이루어지고 있음.
- ⑥ 국제화와 개방화는 동전의 양면과 같은 구조로서 개방화와 국제화를 균형있게 하여야만 국제사회에서 비난 받지 않으면서 실리를 얻을 수 있는 것임.
- ⑦ 생활 속의 개방화와 국제화의 예...
- ⑧ 세계화라는 용어는 1980년대 이전에는 존재하지 않았던 신생 용어로서 1980년대 이후의 세계경제의 흐름에 관한 현상을 표현한 단어임.
- ⑨ 글로벌리제인션(Globalization), 즉 세계화라는 말은 세계의 200여개의 국가가 정치적으로는 그 존재를 달리 하면서도 경제적으로는 2030년경까지 전세계가 하나의 경제권으로 통합되는 과정을 지칭하는 용어임.
- ⑩ 이러한 관세철폐는 곧 국가간의 경쟁이 무한경쟁 상태로 들어가는 것을 의미하게 되며 모든 기업에서 생산하는 재화와 용역이 거대한 세계시장에서 아무런 제약 없이 경쟁하게 되는 것을 뜻하게 되는 것임.

## 2. 세계화 시대의 기업환경의 변화

- ① 세계화가 진척되면 될수록 기업의 환경은 완전 경쟁 상태로 들어가게 됨.
- ② 지금까지의 개념과는 달리 보호막이 전혀 없어 자생할 수 없는 기업은 국내외 경쟁자들에 의해 그대로 몰락하고 말것 임.
- ③ 그러나 경쟁력이 있는 기업은 전세계 시장을 상대로 전혀 장벽 없이 진입하여 시장을 석권할 수가 있게 되어 무한정적인 성장을 할 수가 있게 됨.
- ④ 기업들은 세계에서 가장 싼 원료를 자유롭게 구매하여 가장 적합한 장소에서 생산을 하고 가장 물류비용이 저렴한 장소에서 보관, 운송을 하게 하는 그야말로 세계적 시야를 갖고 경영활동을 하여야만 하는 환경 속에 놓이게 됨.
- ⑤ 물적 경영요소뿐 만이 아니라 인적 요소도 전세계에서 자유롭게 구할 수가 있게 되어 다국적인 기업경영이 되게 됨.

## II. 외국문화의 이해

### 1. 넓고 다양한 세계

가. 세계의 국가 수 : 230 여 개국

- 1) 아시아, 태평양 지역 : 45 여 개국
- 2) 중 동 : 25 여 개국
- 3) 아프리카 : 60 여 개국
- 4) 구 주 : 60 여 개국(독립국가 연합 15개국 포함)
- 5) 미 주 : 40 여 개국

나. 면적이 큰 나라들

- 1) 러시아 : 남북한의 약 77배
- 2) 캐나다 : 남북한의 약 45배
- 3) 중 국 : 남북한의 약 43배
- 4) 미 국 : 남북한의 약 42배
- 5) 브라질 : 남북한의 약 38배

다. 인구가 많은 나라들

- 1) 중 국 : 약 12억5천만
- 2) 인 도 : 약 9억
- 3) 미 국 : 약 2억8천만
- 4) 인도네시아 : 약 1억9천만
- 5) 브라질 : 약 1억5천만

## 라. 거리가 얼마나 되나

1) 미 국 : 동서 횡단(4,400km)

남북 횡단(3,500km)

2) 중 국 : 동서 횡단(5,000km)

남북 횡단(5,500km)

3) 러시아 : 동서 횡단(10,000km)

남북 횡단(5,000km)

## 2. 이문화의 이해

가. 세계에는 약 6,000여 개의 부족이 있음.

나. 그들은 각기 다른 언어와 풍습을 가지고 있음.

다. 한국처럼 작은 면적에서도 동서가 다르고 남북이 다름, 넓은 세계에서의 무궁한 다양성.

라. 우리의 문화가 전체를 가늠할 수는 없다.

마. 세계인과 세계에 대한 이해는 상대방을 인정하고 상대방의 문화를 존중하는 데서부터 출발하는 것이다.

바. 인도의 힌두, 중동의 돼지고기+원손 사용의 금기 중동의 히프치기의 의미, 손짓의 다른 의미들.

사. You Attitude가 이 문화의 이해의 시작이며 세계화 시대의 세계인으로의 출발 임.

### **III. 세계화시대를 맞이하는 우리의 자세**

#### **1. 언어의 국제화**

- ① 언어의 국제화는 세계로의 진출을 위한 교두보
- ② 상대방과의 커뮤니케이션의 중요성

#### **2. 사고의 국제화**

- ① 내 방식대로 생각하고 행동하면 낭패가 된다.
- ② 사고의 폭을 국내에서 세계로
- ③ 국제적 사고의 함양이 국제 경쟁력의 함양

#### **3. 세계화 시대의 인재의 조건**

- ① 이문화의 이해와 적응력
- ② 글로벌 스텐더드(글로벌 마인드)의 이해
- ③ 국제 비즈니스 매너의 함양
- ④ 국제 비즈니스 교섭의 노하우
- ⑤ 경쟁력의 원천은 개인경쟁력(국가 - 기업 - 개인)

### **IV. 결언**

## V. 강 사 소 개

### 인적사항

성명 이영권 (李永權)

생년월일

주소 수원시 장안구 조원동 881 한일타운 126동 504호

사무실 서울시 강남구 논현동 17-4번지 월드북센타 126동 504호

전화 (집) (0331)252-2096 (직장) (02)3445-2255

### 학력

연세대 경영대학원 경영학석사

뉴욕대학교 국제경영학과정 수료

명지대학교 경영학박사

### 경력

SK 상사 뉴욕지사 근무

SK 상사 사장실장 및 홍보담당이사

서울대 경영대학원, 아주대 경영대학원 강사

### 저서 및 논문

세계가 보인다, 경쟁력이 보인다.

이것이 기업 PR이다.

현대국제경영

# **국세기본법 · 부가가치세법**

(문병무/공인회계사)



# 목 차

I. 국세기본법 .....	255
제1절 通則編 .....	255
1. 기간과 기한 .....	255
2. 서류의 송달 .....	257
제2절 納稅義務 .....	259
1. 납세의무의 성립과 확정.....	259
2. 납세의무의 소멸.....	261
3. 납세의무의 승계.....	264
4. 연대 납세의무.....	265
5. 납세 담보 .....	266
제3절 국세와 다른 채권과의 관계.....	268
1. 국세의 우선 .....	268
2. 제2차 납세 의무.....	270
3. 양도담보권자의 물적 납세의무 .....	272
제4절 조세 채무의 확정.....	273
1. 관할 관청 .....	273
2. 수정 신고 .....	273
3. 경정 청구 .....	274
제5절 국세 환급 .....	277
1. 환급금의 충당과 세금.....	277
2. 국세환급 가산금 .....	278
3. 환급금의 양도와 소멸 시효.....	279

<b>제6절 국세 불복 절차</b>	280
1. 국세불복절차의 통칙	280
<b>제7절 납세자의 권리 보호</b>	286
1. 납세자 권리 현장 제정 교부	286
2. 동일세목 등에대한 중복 조사의 금지	286
3. 세무조사시 전문가의 조력을 받을 권리	287
4. 납세자의 성실성 추정 등	287
5. 세무조사의 사전 통지와 연기 신청	288
6. 세무조사의 결과 통지	288
7. 세무 공무원의 비밀 유지 의무	288
8. 납세자의 정보요구권	289
9. 서류 접수증 교부	290
<b>II. 부가가치세법</b>	
<b>제1절 부가가치세 총론</b>	291
<b>제2절 세금계산서</b>	306
<b>제3절 부가가치세 계산구조</b>	313
<b>제4절 간이과세자, 과세특례자</b>	325
<b>III. 결 언</b>	329
<b>IV. 강사소개</b>	330

# I. 국세기본법

## 제1절 通則編

국세기본법은 국세에 관한 기본적 공통적 사항과 위법 부당한 국세 처분에 대한 불복절차를 규정한 내국세에 관한 기본법임

### 1. 期間과 期限

- 기간 : 일정시점에서 일정시점까지의 간격
- 기한 : 순간을 의미 통상 ‘日’로 표시

#### ● 기간의 계산 : 민법을 준용

- 기간의 기산점 : 일. 주. 월. 연인 경우 초일 불산입. 단 오전 영시로 부터 시작하는 경우 초일을 산입하며, 연령계산시 출생일을 산입함.
- 기간의 만료점
  - ① 일. 주. 월. 연일 경우 기간 말일
  - ② 처음부터 주.월 또는 연으로 정한 경우 역(歷)으로 계산
  - ③ 처음부터 주.월 또는 연으로 정하지 않은 경우 : 그 기산일에 해당 한은 날의 전일
  - ④ 기간을 월.연으로 정한 경우에 최종월이 없는 경우 : 그 월의 말일
  - ⑤ 기간의 말일이 공휴일인 경우 그 다음날

\*초일이 공휴일이더라도 초일부터 기산함(대법 81누204, 1982. 2.23)

## ◆ 사례

구 분	기산일	만료일	비 고
① 1월5일부터 10일	1.6	1.15	일로 계산
② 1월31일부터 1월	2.1	2월말일	기간의 처음부터 기산
③ 1월5일부터 2월	1.6	3.5	기산일에 해당하는 날의 전일
④ 8월 30일부터 6월	8.31	익년 2월말	기산일에 해당하는 날의 전일 이 없는 경우
⑤ 1월1일부터 2월	1.2	3.2	기간말일이 공휴일인 경우

## ● 기한(期限)

### ○ 기한의 특례

기한이 공휴일(납기의 경우에만 근로자의 날 포함)인 경우 그 다음 날을 기한으로함.

### ○ 우편에 의한 신고 : 통신일부인이 찍힌 날(발신주의), 불분명시 통상 우송일수

### ○ 기한의 연장 : 직권 또는 신청에 의함

#### [ 기한 연장 사유 ]

- 천재지변
- 납세자가 화재, 전화(戰禍) 기타 재해를 입거나 도난을 당한 때
- 납세자 또는 동거가족이 질병 위중 또는 빈증인 때
- 사업상 심한 손해 또는 중대한 위기  
→ 이 경우 납기와 정수기한만을 연장할 수 있음
- 장부, 서류의 압수 또는 영치 등

### ○ 송달 지연으로 인한 납부기한의 연장

납세 고지서, 독촉장 등이 도달한 날부터 7일내 납기 도래시 7일이 경과한 날. 단, 납기정수인 경우 도달한 날

## ◆ 사례

납부기한이 3월 15일인 고지서가 3월 12일에 도달한 경우

- 정상적인 경우 : 3월 19일(도달일부터 7일)
- 납기전 징수인 경우 : 3월 15일

\* 법인이 납부기한 연장 사유가 발생하여 법인세 납부기한을 연장 받은 경우 법인세의 분납 기간도 연장된 납부기한이 경과한 날로부터 30일 이내가 되는 것임(징세01254-2575,1989.5.25)

## 2. 서류의 송달

국세의 부과 징수 환급 등 국세에 관한 처분은 고지서 등의 서류가 납세자에게 송달된 때에 효력이 발생

### ○ 송달 장소

- 원칙 : 명의인의 주소, 거소, 영업소, 사업장

\* 행정구역이 변경된 것을 모르고 주민등록표에 잘못 기재된 것이 분명한 납세자의 주소를 그대로 적어서 발송한 송달은 적법한 송달이라 볼 수 없음 (대법 789누 2841979.2.27)

#### - 예외 :

- 연대 납세의무자인 경우 : 대표자 또는 징수상 유리한 자에게 송달. 단 납세고지와 독촉에 관한 서류는 연대납세의무자 전원에게 각각 송달
- 상속 재산 관리인, 납세관리인에 대하여는 그의 주소, 영업소
- 신고(변경신고)된 장소가 있는 경우 : 신고된 장소

### ○ 송달 방법 : 교부 또는 우편에 의함

- 교부 송달 : 송달을 받아야 할 자, 수령 권한을 위임받은 자 또는 사용인, 종업원 등에게 교부

- \* 과세 관청이 납세의무자의 이사사실 및 실제 거주지를 알고 있으면 서 주민등록지로 발송한 납세고지서를 납세의무자의 처제가 수령한 경우 적법한 송달로 볼 수 없음(대법93누1565 1993. 6. 29)
- 유치 송달 : 수령 거부시 송달할 장소에 서류를 둘 수 있음  
(기본법 10④)
- 우편 송달
  - 통상 우편
  - 등기 우편 : 고지, 독촉, 체납처분, 세법에 의한 정부 명령에 관계 되는 서류 (예:국세환급송금통지서)
- 공시 송달 : 교부 또는 우편 송달이 불가능한 경우 서류의 요지를 공고하며, 공고일로부터 14일이 경과해야 효력이 발생함
- \* 납세의무자가 주소지에서 장기간 부재중이 아님에도 수취인 부재로 반송된 납세고지서를 재송달 절차 없이 공시 송달한 것은 부적법함  
(국심 97견 1822, 1997. 12. 30)

#### ◆ 사례

2000년 2. 1 공시 송달한 납세고지서는 언제 송달한 것으로 보는지?  
납기를 송달한 날부터 7일로 정한 경우 납기는?

- 송달 간주일 : 2000년 2월 16일(공고일로부터 14일이 경과)
- 납부 기한 : 2000년 2월 22일(기간이 오전0시부터 초일을 산입)

## 제2절 납세의무(納稅義務)

### 1. 납세의무의 성립

#### ● 납세의무의 성립(법 21)

- 세법상 과세 요건(납세의무자, 과세 물건, 과세 표준, 세율)을 충족하여 세액을 산출할 수 있는 상태
- 과세기간이 종료하는 때  
소득세, 법인세, 부가가치세, 금융보험업자의 수입금액에 부과되는 교육세
- 과세사실이 발생하는 때
  - 상속세 : 상속 개시
  - 증여세 : 증여에 의해 재산을 취득하는 때
  - 재평가세 : 자산 재평가를 하는 때
  - 부당이득세 : 기준가격을 초과하여 거래하는 때
  - 특소세, 주세, 교통세 : 제조장에서 반출, 판매장에서 판매, 과세장 소에 입장, 유통음식장소에서 유통음식행위를 한 때, 세관장에게 수입신고하는 때
  - 전화세 : 요금을 영수할 때
  - 인지세 : 과세문서 작성 시
  - 증권거래세 : 매매거래가 확정 되는 때
- 본세의 납세의무와 동시에 성립
  - 농어촌특별세
  - 국세와 지방세에 부과되는 교육세
  - 가산세
- 예외적인 경우
  - 원천징수하는 소득세 또는 법인세 : 지급시
  - 납세조합이 징수하는 소득세 : 소득발생월의 말일
  - 중간 예납, 예정 신고 : 중간예납기간 또는 예정신고기간이 종료하는 때

### - 수시부과 : 수시부과 사유 발생일

\* 조세특례한법 제42조(법인본사가 지방이전 준비금의 손금 산입)에 의거 법인세 등을 면제 받은 후 면제요건 불이행 등의 사유로 면제 받은 세액을 추징하는 경우 추징세액의 납세의무 성립 시기는 과세기간 종료하는 때임 (정세 46101-9523, 1993. 12. 30) → 을설이 타당함

(질의) 감면 후 3년 이내에 신지역으로 이전하려하나 거래처의 부도 등 경영악화로 폐업시, 과거 감면 받은 세액을 추징할 경우 제2차 납세의 의무자는 ?

갑설 : 폐업연도의 과점 주주

을설 : 감면연도의 과점 주주

### ● 납세의무의 확정(법 22조)

조세의 납부 징수를 위해 세법이 정하는 바에 따라 납세의무자(신고납세제) 또는 과세 관청(정부부과제)이 일정한 행위나 절차에 의하여 납부세액을 구체적으로 확정하는 것

○ 신고에 의한 확정 : 소득세, 법인세, 부가가치세 등 간접세  
과세표준과 세액을 자진신고하였다면 이로써 그의 납세의무가 확정되는 것  
이므로 그 뒤 무납부로 인한 납세고지서는 이미 확정된 조세 채무의 이행을  
명하는 징수 처분에 지나지 않음(대법94누910 1995. 2.3)

○ 정부결정에 의한 확정  
양도소득세, 상속세, 재평가세, 부당이득세 등의 경우 과표와 세액을 정부가  
결정하는 때에 납세의무가 확정되나, 결정통지서(또는 납세고지서)가 납세의  
무자에게 도달하여야 확정의 효력이 발생함

\* 과세처분이 그 효력을 발생하기 위하여는 납세고지서가 국세부과의 제척기간이  
만료되기 전에 납세의무자에게 도달하여야 함(정세 01254-6121. 1992.12.2)

### ○ 성립과 동시에 확정

인지세, 원천징수하는 소득세 및 법인세, 납세조합이 징수하는 소득세, 중간  
예납하는 법인세(세법에 의하여 정부가 조사 결정하는 경우 제외)

\* 제2차 납세의무자에 대한 납세고지는 납세의무를 확정하는 절차를 마쳐야 하는 것이고 세무서가 과세표준을 당해 회사에 통지하지 않았다면 회사의 납세의무는 구체적으로 확정된 것이라 할 수 없음(대법82누 123 1983.5.10)

## 2. 납세의무의 소멸

납부, 충당, 부과의 취소, 국세부과제척기간의 만료, 국세징수권의 소멸 시효 완성 등으로 납세의무가 소멸하는 바, 납부와 충당은 국가가 조세채권의 만족을 얻으면서 소멸하는 것이고, 그 외의 경우는 만족없이 소멸하는 것임

### ● 납 부

- 납부수단 : 금전, 물납
- 납 부 자 : 본래의 납세의무자, 승계자, 연대납세의무자, 제2차납세의무자, 물적납세의무자, 납세보증인 기타 이해관계 있는 제3자 등
- 납부방법 : 일시 납부, 분 납, 연부연납

### ● 충 당

- 충당 순위 : 체납처분비, 가산금 국세 순
- 납부할 세액과 상계
- 부과의 취소 : 일당 유효하게 성립한 부과처분에 대하여 그 성립에 흠이 있어 부과처분의 효력을 당초 처분 시로 소급하여 소멸시키는 것

### ●국세부과 제척기간의 만료

국세를 부과할 수 있는 법전기간으로 제척기간이 만료되면 부과권이 소멸되고 납세의무도 소멸됨. 이는 조세 채권, 채무 관계를 조속히 확정시켜 납세자의 법적 안정성을 도모하기 위한 것이므로 시효의 중단이나 정지제도가 없음

사유별	상속세.증여세	기타
○ 사기 기타 부정한 행위로서 국세를 포탈하거나 환급 공제받은 경우	15년	10년
○ 무신고	15년	7년
○ 허위신고 누락신고	15년	5년
○ 기타	10년	5년

○ 부과제척기간의 기산일

- 과세표준과 세액을 신고하는 국세 : 과세표준신고서 신고기한의 다음날
- 부당이득세, 전화세, 인지세 : 납세의무 성립일
- 예외
  - 원천징수 의무자 또는 납세조합에 대하여 부과하는 국세 : 법정납부기한의 다음날
  - 납부기한이 연장된 경우 : 연장된 기한의 다음날
  - 공제받은 세액의 추징 : 추징 사유가 발생한 다음날

○ 제척기간의 특례

- 이의신청등 불복절차에 의한 결정 판결 또는 상호합의가 있는 경우 : 결정 판결의 확정 또는 상호합의 종결일부터 1년

\* 법인세법에 의하여 처분되는 인정상여는 소득세법 제135조 제4항에 의거 법인이 소득금액 통지서를 받은 날에 그 소득금액을 지급한 것으로 의제되어 법인의 원천징수 의무가 성립하나, 그 소득금액의 귀속사업연도소득에 대한 국세의 부과제척기간이 만료되면 원천징수 의무도 소멸됨(통칙3-4-1--26의2)

\* 법인세 조사시 발생한 인정상여분 원천징수세액은 법인세와 독립하여 국세부과권과 징수권의 소멸시효가 진행됨 (재무부 세조22607-86, 1992.10.12)

\* 사인간의 소송에 의한 판결의 경우에는 국세기본법 제26조의2 제2항이 적용되지 않으며 국세부과 제척기간 이내에는 환급할 수 있음

\* 제척기간이 초과된 후에 증액 경정처분이 있었다 하더라도 증액된 부분에 한하여 무효임(대법 94누15180 1995. 5.23)

## ● 국세징수권의 소멸시효 완성

○ 국세징수권을 5년간 행사하지 아니하면 납세의무도 소멸함

### ○ 소멸시효의 기산일

- 과세표준과 세액을 신고하는 국세 : 법정신고납부기한의 다음 날
- 과세표준과 세액을 정부가 결정, 경정하는 경우 : 납세고지서상의 납부기한의 다음날

#### - 예외

- i 원천징수 의무자 또는 납세조합에 대하여 부과하는 국세 : 원천세액 등의 납부기한의 다음 날
- ii 인지세 : 납세의무 성립일
- iii 납부기한이 연장된 경우 : 연장된 납부기한 다음 날

### ○ 시효의 중단과 정지

- 시효 중단의 경우 이미 경과한 효력을 상실되고 중단사유종료일로부터 새로이 시효가 진행되며, 시효정지는 정지사유(분납, 연부연납) 기간동안 일시적으로 정지되는 것임

<u>시효중단 사유</u>	<u>새로운 진행 시기</u>
- 납세고지	고지서상 납부기한
- 독촉또는 납부최고	독촉서상 납부기한
- 교부청구	교부청구기간 만료
- 압류	압류 해제

\* 시효 중지 사유 : 분납 징수 유예, 체납처분 유예, 연부연납

### ○ 소멸시효의 만료일

- 월 또는 연의 처음으로부터 기산하는 경우 : 기산일부터 5년이 되는 월의 말일
- 월 또는 월의 처음으로부터 기산하지 않는 경우 : 기산일부터 5년이 되는 연에서 그 기산일의 전일에 만료

### ○ 소멸시효의 완성 효과

- 징수권의 시효 완성은 국세와 가산금, 체납처분비 및 이자상당세액에도 효력이 미치며, 주된 납세자의 경우 제2차납세의무자, 납세보증인, 물적납세의무자에게도 납세의무가 소멸됨

\* 중여세는 수증자와 증여자가 연대하여 납부하는 것인 바, 세무서장이 증여자 1인의 재산을 압류한 경우 그 압류로 인한 국세 시효중단의 효력은 국세기본법 제27조 제2항과 민법 제169조 제423조의 규정에 의하여 압류한 증여자에게만 미치고 다른 증여자와 수증자에게는 미치지 아니함(징세5P461010-5357 1992.12.11)

### 3. 납세의무의 승계

현행법상 납세의무가 포괄적으로 승계되는 것은 법인의 합병과 상속으로 인한 승계만 인정하고 있음

	합 병	상 속
승계시기	신설법인의 합병등기일	사망일, 실종선고기간만료시, 태아출생일
승계자	합병후 존속법인 또는 신설법인	상속인(단독. 공동.대습상속인), 수유자 (사인증여 포함), 상속재산관리인
승계 범위 및 효력 등	- 피합병법인에게 부과 되었거나 장래 부과될 모든 세금  - 납기연장 물납 담보제공 등은 있 는 상태로 승계	- 피상속인이 부담할 모든 세금 단, 순자산가액의 범위내에서 책임  - 피상속인 생전의 처분이나 절차는 당연승계  - 승계되는 국세 등의 부과 징수를 위 한 잔여절차는 상속인에게 해야함 (예:피상속인에게 독촉→상속인에게 납부 독촉) 체납처분은 상속인에게 한 것으로 봄

\*상속세법상 상속세 과세가액에 산입한 가액. 예컨대 “1년내 처분한 재산중 불분명한 경우”는 상속으로 얻은 재산에 포함됨(징세 46101-708, '96.3.8.)

## 4. 連帶納稅義務

연대납세의무란 2인이상이同一한 조세채무에 대하여 각자가 독립하여 그 전부를 납부할 의무를 지고, 그 중 1인이 납부하면 그 납부세액에 대하여 다른 납세의무자는 납세의 무를 免하게 되는 다수 당사자의 납세의무를 말함

### ○ 연대납세의무자 및 납세의무범위

- 공유물, 공동사업자 :공유물, 공유사업 및 공동사업을 위해 보유하고 있는 재산관련 국세·가산금 및 체납처분비
- 법인의 분할 또는 분할합병당사자(분할되는 법인, 존속·신설법인)로서 분할합병일 이전에 부과되거나 납세의무가 성립한 국세·가산금 및 체납처분비

### ○ 연대납세의무의 효력

- 이행청구의 독립성 : 채권자의 권리로서 세무서장이 어느 연대납세자 1인이나 동시 또는 순차로 청구(고지, 독촉)할 수 있음.

< 연대납세의무자 1인에 관하여 생긴 사유의 효력 >

- 절대적 효력 : 다음의 사유가 어느 1인에게 발생한 경우 나머지 전원에게 효력이 미침
  - i 납세의무의 이행
  - ii 납세의 고지·독촉 : 납세자 전원에게 고지서등에 기재하여 개별적으로 송달
  - iii 면제 또는 시효의 완성 : 1인에게 대한 면제등이 다른 자에게도 효력
- 상대적 효력 : 연대납세자 1인에게만 효력  
(예: 국세처분의 무효, 취소)

### ○ 특례규정 : 각 개별세법이 우선

- 소득세법상 공동사업자는 지분별로 납세의무, 자산소득 합산대상자와 주된 소득자간 연대납세의무

- 법인해산시 청산인과 잔여재산분배를 받은 자는 그 받은 재산의 범위 내에서 책임, 단, 해산법인의 납부부족액에 대하여는 제2차납세의무
- 상속인은 상속받은 재산 범위 내에서 연대납세의무
- 증여자는 수증자가 납부할 증여세에 대해 연대납세의무
- 전화세법상 전화가입자가 2인 이상 또는 가입자와 사용자가 다른 경우
- 인지세법상 하나의 과세문서를 공동작성시
- 자산재평가세법상 재평가법인이 재평가세를 납부치 않고 해산한 경우  
(법인해산과 동일)

## 5. 納稅擔保

국가가 조세채권을 보전하기 위해 납세자 등으로부터 제공받는 인적·물적담보를 말하며, 세법이 정하는 담보와 절차 등에 의해야만 담보로서 효력이 있음

\* 세법에 납세담보를 요구하는 근거없이 제공한 납세보증행위는 사법상의 보증계약에 의한 납세의 보증에 불과하여 이에 근거한 과세처분은 무효임

### 담보의 제공사유

- 납부 또는 징수기한의 연장
- 징수유예
- 납기전징수사유가 있어 국세의 확정전에 압류당한 납세자가 압류해제를 요구하는 경우
- 압류유예 또는 압류해제
- 상속세 또는 증여세의 연부연납
- 과세물품을 수입면허전에 보세구역으로부터 반출시
- 과세유홍장소의 경영자에 대한 납세보전상 필요시
- 수출주류에 대한 면세 등

## □ 담보의 종류

- 금전, 국채, 지방채
- 세무서장이 확실하다고 인정하는 유가증권
- 납세보증보험증권
- 보험에 든 등기·등록된 건물·공장재단·광업재단·선박·항공기  
• 건설기계

\* 체납처분유예를 위해 납세보증서를 제출하였으나 동 승인을 받지 못한 경우 이 납세보증서는 조세법상 납세보증서가 될 수 없으므로 담당 직원의 업무편의를 위해 제공받은 납세보증서도 그 효력이 없음(징세 01254-2411, '87.5.27)

## 제3절 國稅와 다른 債權과의 관계

### 1. 國稅의 優先

국세채권이 납세자의 재산에서 공과금 기타 다른 채권과 경합하는 경우  
강제매각 등의 방법에 의해 국세를 우선하여 징수할 수 있는 권리

#### □ 우선권의 일반적 원칙

담보없는 국세채권과 공과금 및 담보없는 일반채권이 경합적으로 청구된 경우 채무자의 재산에서 국세채권이 우선적으로 징수됨

#### □ 우선권의 제한(국세보다 우선하는 채권)

- 지방세 · 공과금의 가산금과 체납처분비, 공익비용
- 주택임대차보호법상의 소액보증금

특별시 · 광역시	기 타
· 소액임차인의 범위 : 3,000만원이하	2,000만원이하
· 우선 변제한도 : 1,200만원	800만원

- 근로기준법 제37조에 규정하는 국세등에 우선하는 임금채권 : 최종 3월 간 임금, 퇴직금, 재해보상금

- 법정기일전에 설정된 전세권, 질권, 저당권에 의해 담보된 채권

#### ※ 법정기일(법 제35①3호)

- 과세표준과 세액을 신고에 의하여 납세의무가 확정되는 국세 : 신고일(중간예납법인세와 예정신고납부하는 부가가치세 포함)
- 과세표준과 세액을 정부가 결정 · 경정 또는 수시부과 결정하는 경우의 고지세액 : 납세고지서의 발송일
- 원천징수의무자 또는 납세조합으로부터 징수하는 국세와 인지세 : 납세의무의 확정일
- 제2차납세의무자(납세보증인 포함)의 재산에서 국세를 징수하는 경우 : 납부통지서의 발송일
- 양도담보재산에서 징수하는 경우 : 납부통지서 발송일

- 압류의 경우 : 압류등기일 또는 등록일

#### < 사례 >

임차보증금, 임금채권등이 있는 경우 국세우선 (기본통칙 4-1-22-35)

- ① 임차인의 보증금중 일부, 근로기준법 제37조에 규정하는 국세 등에 우선하는 임금채권
- ② 국세(저당권등이 법정기일후에 설정된 경우)
- ③ 질권, 정당권에 의해 담보된 채권
- ④ 기타 임금채권
- ⑤ 일반채권

#### ○ 조세채권상호간의 우선순위

- 담보있는 조세의 우선 : 압류보다 우선
- 압류 선착순주의 : 국세간 또는 국세와 지방세간 경합시
- 교부청구한 조세

#### ○ 다른 법률에 의한 우선 정수

- 회사정리법에 의한 공익채권, 파산법에 의한 재단채권은 국세와 동등  
변제
- 관세법 제20조(관세징수의 우선)에 의한 관세우선

\* 민사소송법에 의하여 가압류가 된 채권을 세무서장이 압류한 경우에  
가압류에 관계된 채권과 국세와의 우선권은 그 가압류의 시기에 관  
계없이 국세기본법 제35조제1항의 규정에 의하여 국세, 가산금, 체납  
처분비가 우선하는 것임(정세46101-5572, '94.6.28)

\* 근저당 담보채권의 국세에 대한 우선권은 당해 부동산에 대한 압류  
통지가 이루어진 시점까지의 채권 등에 한함(정세46101-2650, '95.9.5)

\* 납세고지일과 압류등기일전에 설정한 전세권은 국세보다 우선하나  
그 후 인상된 전세보증금은 당초 계약과 별도의 계약으로 간주되므  
로 국세보다 우선권 없음(국심96서2630, '96.11.20)

- \* 가등기후 국세압류등기가 이루어지고 그 뒤 위 가등기에 기한 본등기가 경료된 경우에 그 가등기가 매매계약순위 보전의 가등기라면 그 후에 이루어진 국세압류등기는 본등기가 경료됨으로써 효력을 상실할 터이지만, 그 가등기가 국세기본법 제35조제2항소정의 채무담보를 위한 가등기 즉 담보가등기라면 이에 기하여 그 후 본등기가 경료되었다 하더라도 가등기와 본등기사이에 경료된 국세압류등기는 여전히 그 효력을 유지하는 것임(대법87다카684, '89.2.28)

## 2. 第2次 納稅義務

### 개요

주된 납세자의 국세, 가산금, 체납처분비를 징수하기 위하여 그 자의 재산에 대해 체납처분을 집행하여도 징수할 금액에 부족한 경우 주된 납세자와 일정한 관계에 있는 자가 그 부족액에 대하여 보충적으로 납세의무를 부담하는 것을 말함

- 주된 납세의무의 존재를 전제로 성립하고, 주된 납세의무에 관해 생긴 사유는 제2차 납세의무에도 효력이 있음(不從性)
  - 제2차 납세의무는 주된 납세자의 납부부족액에 대해 납부책임을 짐(보충성)
  - 납부통지서에 의해 고지하되 납부서를 첨부함. 체납시에는 납부최고서에 의해 독촉함
  - \* 법인의 제2차납세의무성립 및 재산평가시점인 “납부기간종료일”이란 당초 납세자에게 납세고지서에 의해 지정한 국세납부의 시한을 말하나 공시송달 납부기한, 납부기한 연장기간 종료일, 변경된 납부기한이 포함됨(재정경제부46019-301, '97.7.30)
- \* 본래의 납세의무자의 납세의무가 구체적으로 확정되는데 그의 재산에

대하여 체납처분을 하더라도 징수할 가산금, 체납처분비에 충당하기에 부족할 것이라는 점이 인정되기만 하면 제2차납세의무자에 대해 납부고지할 수 있음.

□ 제2차납세의무의 범위등

	청산인등	출자인등	법 인	사업양수인
주된 납세자	법 인	비상장법인	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ 무한책임사원</li> <li>○ 과점주주</li> </ul>	사업양도인
제2차 납세의무자	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ 청산인</li> <li>○ 잔여 재산 분배받은 자</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ 무한책임사원</li> <li>○ 과점주주중 최다출자자, 경영지배자등</li> </ul>	법인(상장법인 포함)	사업양수인
요 전	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ 법인의 해산</li> <li>○ 국세를 납부 않고 잔여 재산을 분배</li> <li>○ 법인의 재산으로 징수부족</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ 비상장법인</li> <li>○ 납세의무 성립일 현재 무한책임사원 및 과점주주</li> <li>○ 법인의 재산으로 징수부족</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ 국세의 납부기한 현 재 무한책임사원 또는 과점주주</li> <li>○ 주된 납세자의 소유주 식·출자지분의 매각 불능 및 양도제한</li> <li>○ 출자자의 재산으로 징 수부족</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ 사업의 포괄 적 양수도</li> <li>○ 양수한 당해 사업에 관한 국세</li> <li>○ 사업양도인의 재산으로 징 수부족</li> </ul>
제2차 납세의무 대상국세	○ 법인이 납부 할 모든 국세	무한책임사원 또는 과점주주로 있는 동안 성립 한 국세	납부기한이 경과한 국세	사업양수도일 이전에 확정된 국세
제2차 납세의무 한도	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ 청산인 : 분배한 재산 가액</li> <li>○ 분배받은 자 : 분배받은 재산(인적 유한책임)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ 무한책임사원 (인적무한책임)</li> <li>○ 과점주주 (출자지분한도)</li> </ul>	(자산-부채)×지분율 (인적유한책임)	양수한 재산 가액 (인적 유한책임)

\* 「과점주주」라 함은 주주 또는 유한책임사원 1인과 그와 국세기본법시행령 제20조에 규정하는 친족 기타 특수관계에 있는 자로서 그들의 소유주식의 합계가 당해 법인의 발행주식총수의 51%이상인 자들을 말함(법 제39②)

제2차납세의무자 : 과점주주중 다음 1에 해당하는 자

- 당해 법인 발행주식총수(무의결주 제외)의 51%이상의 주식에 관한 권리를 실질적으로 행사하는 자
- 명예회장·회장·사장·부사장·전무·상무·이사 기타 그 명칭에 불구하고 법인의 경영을 사실상 지배하는 자
- 상기 자의 배우자(사실혼 포함) 및 그와 생계를 같이 하는 직계 존·비속

#### 【사례】

##### 첫째. 과점주주의 해당여부 파악

특수관계자를 포함한 주식보유비율이 53%이므로 과점주주에 해당한다. 특수관계자의 범위는 기본법시행령 제20조에 의거하므로 삼촌의 경우는 생계를 함께하지 않는다 하더라도 친족으로써 과점주주의 범위에 포함된다.

##### 둘째. 제2차 납세의무자의 대상자판정

본인의 경우 소유지분율이 25%에 불과하지만 법인의 경영을 사실상 지배하는 사이므로 기본법 제39조제1항제2호나목의 규정에 의하여 2차 납세의무를 진다. 아드라는 본인과 생계를 같이하는 직계존비속으로써 그 대상에 포함되나, 사마촌은 직계존비속이 아니므로 제2차납세의무자의 대상에서는 제외된다.

##### 셋째. 제2차납세의무의 범위

법인의 납부부족액에 대하여 인별, 지분별로 그에 상당하는 금액에 대하여만 납부책임이 있다. 따라서 과세관청은 이를 개개인에게 납세고지를 하고 개인별로 보유한 재산의 범위내에서 징수하게 된다.

### 3. 양도담보권자의 物的納稅義務

주된 납세자의 채무자의 재산으로 체납된 국세 등을 징수하기 부족한 경우 그 부족금액에 대하여 양도담보된 재산가액을 한도로, 그 담보된 재산에 대하여만 양도담보권자가 물적, 보충적 납세의무를 지는 것을 말함.

\* 금원을 차용함에 있어 채권담보의 목적으로 부동산에 대하여 소유권이 전등기 청구권보전의 가등기를 경료하였다가 그 후 차주가 차용금을 변제하지 아니하므로 위 가등기에 기한 본등기는 그 바탕이 된 채권에 대한 담보권의 실행을 위한 방편으로 경료된 이른바 정산절차를 예정하고 있는 약한 의미의 양도담보라 할 것이어서 정산절차 등을 완료하였다는 등의 특별한 사정이 없는 한 국세기본법 제42조 소정의 실질적으로 채권담보의 목적이 된 양도담보재산에 해당함(대법86누150, '87.6.23)

## 제4절 租稅債務의 確定

### 1. 管轄官廳

○ 과세표준신고서의 관할 : 신고(수정신고 포함) 당시 납세지 관할 세무서장

- 위반신고도 신고의 효력에는 영향이 없음. 납세지 관할 세무서장이 아닌 경우 그 세무서장에게 지체없이 송부하고, 그 사실을 납세자에게 통지해야 함.

○ 결정 · 경정결정의 관할 : 처분당시 납세지 관할 세무서장

- 관할을 위반한 결정 · 경정결정은 효력이 없음. 다만, 세법 등에 의하여 권한있는 세무서장인 경우에는 예외임.

\* 납세지가 각각 다른 거주자가 공유임야를 양도하고 그중 한 납세자의 납세지관할 세무서장에게 양도소득세를 일괄하여 신고 · 납부한 경우 그 신고효력에는 영향이 없으나, 그 결정에 있어서 관할 아닌 다른 세무서장의 경정결정은 취소되어야 하며 이 경우 취소된 세액은 국세환급금으로 결정하여야 함.(재산1264-1771, '84.5.26)

### 2. 修正申告

법정신고기한내 과세표준과 세액의 신고서를 제출한 자가 그 신고한 세액이 세법상 신고해야 할 과세표준과 세액에 미달하는 때에 그 과세표준과 세액이 결정 또는 경정되어 통지되기 전까지 당초 신고한 과세와 세액을 납세의무자가 스스로 고쳐 증액신고하는 것

\* 부가가치세를 수정신고기한 경과 후 임의로 수정신고한 경우 수정신고의 효력은 없으나 조세범처벌법에 의한 벌과금 양정시 그 벌과금의 일부를 경감할 수 있을 뿐임(부가1265.2-1839)

□ 수정신고의 효력

- 수정신고와 당초신고와의 관계
  - 대법원 : 당초의 법정기한내 신고는 수정신고에 흡수 · 소멸됨(소멸설)
  - 과세관청 : 수정신고는 증액되는 부분에 대해서만 조세채무를 수정 확정하고 당초의 법정신고기한내 신고는 수정신고와 병존함(병존설)
- 확정력 : 신고납세주의 세목은 확정력이 있으나, 부과주의 세목은 참고 자료에 불과하므로 확정력이 없음
- 가산세 경감 : 6월이내 수정신고서를 제출한 경우 과소신고가산세의 50%를 경감. 다만, 경정이 있을 것을 미리 알고 제출한 경우에는 배제하며, 일부세액만을 납부한 경우에는 납부 세액에 대해서만 감면
- 조세포탈범의 기수시기와의 관계 : 수정신고는 기수시기에 영향이 없음
  - 부과주의 세목의 기수시기 : 조사결정후 납기경과한 때
  - 신고주의 세목의 기수시기 : 신고납부기한 경과한 때
  - \* 관할세무서에 대한 업무감사시 지적서가 발부된 것만으로는 정부의 경정결정이 있은 것으로 보지 않음(징세46101-1631,'95.6.15)
  - \* 당해연도의 과세표준이나 세액에는 변동이 없더라도 차기 이후 연도의 과세표준이나 세액의 증감사유에 해당하는 경우에는 국세기본법 제45조 및 제45조의2에 규정하는 수정신고 또는 경정 등의 청구가 가능한 것임(재경경제부 조세46019-250,'98.10.21)

### 3. 更正請求

이미 신고 · 결정 또는 경정 결정된 과세표준 및 세액이 세법에 의해 신고하여야 할 과세표준 및 세액을 초과하는 경우에 납세의무자가 과세관청으로 하여금 이를 정정하여 결정 또는 경정하여 줄 것을 청구하는 것

- 당초신고의 오류에 대한 경정청구

- 경정청구권자 : 법정신고기한내 과표신고서를 제출한 자
- 경정청구사유 : 과표 및 세액 (각 세법에 의해 결정 또는 경정이 있은 후의 세액)의 과다신고, 결손금액 또는 환급세액의 과소신고
  - \* “각 세법에 의한 결정 · 경정시 그 결정 · 경정이 있은 후의 세액”이라 함은
  - 1) 당초 신고시 과다신고가 아니었으나 경정 등으로 당초보다 늘어난 경우와
  - 2) 당초 신고시 과다신고분을 경정시에 정정하지 아니하였거나 적게 감액한 경우로 상충된 견해가 있음

- 경정청구기간 : 법정신고기한(연장된 기한 포함) 경과 후 1년 이내

후발적 사유에 의한 경정 청구

- 경정청구권자 : 법정신고기한내 신고한 자 및 무신고자로서 정부의 결정 또는 경정 처분을 받은 자
- 경정청구 사유
  - 최초의 신고 · 결정 또는 경정에 있어서 과세표준 및 세액의 계산근거가 된 거래 · 행위 등이 그에 관한 소송에 대한 판결에 의하여 다른 것으로 확정된 때
  - 소득 기타 과세물건의 귀속을 제3자에게로 변경시키는 결정 또는 경정이 있은 때
  - 조세조약의 규정에 의한 상호합의가 최초의 신고 · 결정 또는 경정의 내용과 다르게 이루어 진 때
  - 결정 또는 경정으로 인하여 당해 결정 또는 경정의 대상이 되는 과세기간외의 과세기간에 대하여 최초에 신고한 국세의 과세표준 및 세액이 세법에 의하여 신고하여야 할 과세표준 및 세액을 초과한 때

- 기타 국세기본법시행령 제25조의2에 규정하는 사유

○ 경정청구기간 : 후발적사유 발생일부터 2월이내

\* 국세는 국세기본법 제26조의2제1항에서 규정한 국세부과체크기간이 만료된 날이후에는 동법동조제2항의 규정을 제외하고는 어떠한 결정이나 경정(재경정)결정을 할 수 없는 것임(징세46101-2591,'93.6.23)

## 제5절 國稅還給

### 1. 환급금의 充當과 還給

납세자가 국세·가산금 또는 체납처분비로서 국가에 납부한 금액 중 과오납한 금액이 있거나 세법에 의하여 환급하여야 할 세액을 납세자에게 환급하는 것

#### □ 환급금 발생사유

- 오납액 : 당초 납부할 때에 조세채무가 존재하지 않거나(비과세등) 존재하는 채무를 초과하여 납부한 것으로 착오납부, 이중납부 등이 이에 해당함
- 초과납부 : 당초 납부당시 확정된 조세채무가 존재하였으나, 그 후 감액 경정 또는 부과의 취소가 행해짐으로써 발생
- 세법에 의한 환급세액 : 법인세, 소득세 등의 경우 기납부한 중간예납·수시부과·원천징수세액등이 과세기간의 결정세액을 초과하거나 부가가치세 매입세액이 매출세액을 초과하는 경우 등

#### □ 환급대상자

- 원칙적으로 납세자임. 다만, 세법 또는 다른 법령에 특별한 규정이 있는 경우는 그러하지 아니함(예: 2차납세의무자, 납세보증인 상속인, 납세관리인, 무능력자등)

#### □ 환급금의 충당

- 대상 국세
  - 납세고지에 의해 납부하는 국세
  - 체납된 국세, 가산금 및 체납처분비
  - 세법상 자진 납부하는 국세

\* 원천징수하는 세액간의 충당은 반드시 소득세 징수액 집계표에 기재하여야 함

### ○ 충당 방법

- 고지분 : 직권 충당
- 자납분 : 신청 충당

\* 자납분의 경우 신고서 등에 충당의 뜻을 부기해야 하며,  
부기하지 않는 경우 납부불성실 가산세가 부과됨

### ○ 충당의 순위

- 납기중에 있는 고지세액 (2인이상시 고지서상의 납기도래順)
- 체납액 (체납처분비, 가산금, 국세의 順)
- 자진납부하는 국세

### ○ 충당시기 : 환급금을 결정한 날부터 충당. 단, 지급명령관에게 통보한 후에는 곤란

### ○ 환급금 지급방법

- 결정일부터 30일내 지급
- 국세환급금송금통지서에 의해 지급하거나 계좌에 이체
  - \* '99.3.23 시행규칙개정시 계좌이체분에 대한 국세환급금송금통지서는 일반우편으로 이송토록 함
- 한국은행 또는 체신관서에서 지급하되, 국고수표발행일부터 1년경과 시 지급거절 → 세무서장에게 직접 신청
  - \* 물납한 후 발생한 국세환급금은 현금으로 환급(징세46101-696. '94.1.26)

## 2. 국세환급 加算金

### ○ 가산이율 : 환급금 100원에 대하여 일변 3전(연 10.95%)

### ○ 기산일(법 제52조)

- 1호. 착오납부 · 이중납부 또는 납부후 그 부과의 취소 · 경정결정으로 인한 경우에는 납부일

- 2호. 세법에 의한 정기결정으로 인한 경우에는 정기결정일
- 3호. 적법하게 납부된 국세에 대한 감면으로 인한 경우는 결정일
- 5호. 법률의 개정으로 인한 환급금은 벌률의 시행일
- 6호. 소득세법(양도소득세 제외)·법인세법·부가가치세법·특별소비세법·주세법 또는 교통세법에 의한 환급세액은 그 신고를 한 날(법정신고기일)부터 30일이 경과하는 때. 다만, 결정 또는 경정결정으로 인한 경우에는 결정 또는 경정결정일부터 30일이 경과하는 때

〈참고〉 법52조1호의 경정결정과 6호단서의 경정결정의 적용례

- 1) 세법의 규정에 따른 무신고자결정 및 자진신고자 경정의 경우 6호 단서 적용
- 2) 결정 또는 경정결정에 의한 납부후 재경정의 경우 1호적용 .
- 3) 통상 신고로 감액경정된 경우 6호단서 적용

- 만료일 : 다른 국세 등에 충당하는 날 또는 지급결정을 하는 날

### 3. 환급금의 讓渡와 消滅時效

#### 환급금 양도요구

- 지급명령관이 국세환급금송금통지서를 발급하기 전에 문서(국세환급금양도요구서)로 세무서장에게 요구
  - 환급금이 500만원이상시 인감증명서 등을 첨부

#### 환급금 소멸시효 .

- 환급금은 권리를 행사할 수 있는 때(환급가산금의 기산일)부터 5년간 행사하지 아니하면 소멸

\* 재평가취소에 따른 환급가산금의 기산일은 그 납부일의 다음날이며, 재평가취소에 따른 재평가세 환급금의 소멸시효기산일은 재평가를 취소한 날임(재정경제부 기법46019-3, /98.1.5)

## 제6절 國稅不服節次

### 1. 국세불복절차의 通則

□ 불복청구 대상(概括主義)

#### ○ 위법 · 부당한 처분

- 위법한 처분 : 국세기본법이나 세법 규정에 위반된 처분
- 부당한 처분 : 과세의 형평에 어긋나거나 합목적성에 위배되어 공익 또는 행정목적에 반하거나 재량권을 그르친 처분

#### ○ 필요한 처분을 받지 못한 경우(기본총칙 7-1-03-55)

- 공체 · 감면신청에 대한 결정
- 국세의 환급
- 사업자등록신청에 대한 등록증 교부
- 혜가 · 승인 · 압류해제
- 경정청구에 대한 결정 또는 경정

\* 감액경정청구기한 경과 후 환급신청거부는 불복대상이 아님  
(국심94전487. '94.7.22)

\* 압류재산 매각대금의 배분은 국세부과 등 행정처분에 따른 심판청구 대상이 아님(국심 92부4102, '93.4.13)

#### ○ 불복대상의 제외

- 이의신청, 심사청구 또는 심판청구에 대한 처분
- 조세범처벌절차법에 의한 통고처분
- 감사원 심사청구를 한 처분이나 그 심사청구에 대한 처분

#### ○ 이의신청이 배제되는 처분

- 국세청장이 조사 · 결정 및 처리한 사항(심사청구대상)
- 감사원 시정요구(청장 특별지시사항으로 심사청구대상)

## ○ 중복제기한 경우

동일한 처분에 대해 이의신청, 심사청구, 감사원심사청구를 중복제기한 경우 상위심급에 대해 불복청구한 것으로 봄

## □ 불복청구인

### ○ 청구자격격

- 위법·부당한 처분을 받거나 필요한 처분을 받지 못한 직접적인 당사자

### ○ 세무사등 대리인

- 대리인은 불복청구에 관한 모든 행위를 할 수 있으나, 신청 또는 청구의 取下는 특별위임을 받은 경우에 한함
- 친권자, 후견인, 법원이 선임한 부재자의 재산관리인, 상속재산관리인 등의 법정대리인도 대리가능
- 대리시 대리인임을 입증하는 서류를 반드시 제출해야 함

\* 대리인의 자격이 없는 자에 의한 심사·심판청구는 적법한 전심절차를 거치지 아니한 것임(대법78누, '78.5.23)

## □ 불복청구의 집행에 대한 효력

### ○ 執行不停止 원칙 : 이의신청, 심사청구, 심판청구에 의해 불복이 제기되더라도 당해 처분의 집행에는 효력이 미치지 아니함

### ○ 예외 : 처분의 집행으로 청구인에게 회복할 수 없는 손해발생의 우려가 있거나 긴급사유가 있을 때 집행을 정지할 수 있음

- 공매의 제한, 단, 부폐·변질·감량되기 쉬운 재산은 예외
- 재해조사를 위한 집행중지

## □ 관계서류의 열람 및 의견진술

### ○ 서류의 열람 : 불복에 관계되는 서류의 열람 또는 그 내용의 등초를 구술로 요구

## ○ 의견진술서

- 의견진술신청
- 의견진술의 기회부여 : 회의개최일(이의신청의 경우 결정일) 3일전까지 통지

\* 납세영수증의 재교부는 원칙적으로 불가하며, 납세자는 당초 납부한 영수증서의 사본 또는 납세사실증명 등을 발급받을 수 있음(징세 01254-2843, '88.8.23)

## □ 審理

### ○ 요건심리 : 불복청구인의 적격, 불복청구의 방식, 불복사항, 불복기간의 준수등 형식적 요건에 대하여 심리 →보정요구, 직권보정 또는 각하

### ○ 本案심리 : 불복청구의 내용이 이유있는지 여부를 심리

- 불복청구서, 의견서 등에 의해 직권심리를 원칙으로 하되, 불복청구인의 의견진술이 가능
- 심리범위는 청구에 구속되는 것이 아니고, 청구에 관한 처분의 전부나 청구인의 주장이 없는 사항도 심리할 수 있고 제출하지 아니한 증거를 조사하는 것도 가능함

## □ 決定

### ○ 결정의 구분

- 각하(却下) : 요건심리결과 청구요건이 불비하여 청구를 받아들이지 않는 결정
- \* 제2차 납세의무자 지정통지는 불복청구대상이 아님  
(대법 95누6632, '95.9.15)
- 기각(棄却) : 청구의 취지가 이유없다고 인정하여 원처분을 유지하는 결정

- 인용(認容) : 본안심리결과 청구인의 주장내용이나 이유 등이 이유있다고 판단하는 결정
  - 취소 또는 경정결정
  - 필요한 처분의 결정

### ○ 결정의 범위

- 不告不理의 원칙 : 심판청구에 대한 결정에 있어 심판청구를 하지 아니한 처분에 대하여는 취소·변경 또는 새로운 처분의 결정을 하지 못함
- 불이익변경금지의 원칙 : 심판결정시 심판청구를 한 처분보다 청구인에게 불이익이 되는 결정은 금지
  - \* 기본통칙 (7-1-17-55) 불이익변경금지원칙
    - ①이의신청 또는 심사청구에 있어서는 청구인이 주장하지 아니한 내용에 대하여 불이익한 변경이 아닌 한도내에서 심리·결정할 수 있음
    - ②동일한 처분내용에 대한 불복청구인 경우 이의신청 과정에서 주장하지 아니한 불복의 이유를 추가하여 심사청구를 한 경우 그 추가이유를 심리하여야 함
  - \* 기본통칙 (7-3-1-79) 불이익변경이 아닌 경우
 소득금액의 추계조사결정에 불복한 데 대하여 이를 인용하는 재결에 따라 당초 처분을 취소하고 실지조사한 경우 다시 결정한 과세표준이 추계결정과세표준보다 많다 하더라도 이는 불이익변경금지의 원칙에 반하는 것으로 보지 아니함

### ○ 결정의 효력

- 不可爭力(형식적 확정력) : 결정에 대해 다음 심급예의 불복청구나 소송을 기간내에 않으면 결정은 확정
- 不可變力 : 쟁송절차에 따른 결정이므로 재결청 자신이 취소하거나 변경할 수 없음. 상급심에서는 변경 등이 가능함
- 義束力 : 재결청이 「청구를 인용」 하여 취소 또는 변경한 경우에 처분청은 결정의 내용에 어긋나는 처분을 할 수 없음.

다만, 불복청구가 「각하 또는 기각」 되는 경우에는 처분청은 각하 또는 기각 결정후에 처분을 변경할 수 있음

- 形成力 : 종래는 처분청이 결정에 따른 처분을 해야 원처분의 취소·또는 변경이 되었으나, 최근에는 “원처분을 취소 또는 변경하는 결정이 있으면 특단의 사정이 없는 한 그 결정의 효력에 의하여 원처분은 당연히 취소·변경된다”고 입장임(대법 82누91, '82.7.27)

#### □ 불복방법의 통지

- 재결청은 결정서에 심사청구, 심판청구, 행정소송을 제기할 수 있다 는 뜻을 부기하여야 함. 이 경우 재결청이 청구기간내에 결정을 못 한 경우에도 이러한 뜻을 통지해야 함
- 불복기관을 잘못 통지하여 그 기관에 청구한 경우에는 정당한 것으로 보며, 접수기관은 즉시 정당한 기관에 이송하고, 그 사실을 청구인에게 통지해야 함

〈국세불복절차 요약〉

	이의신청(임의적)	심사청구(필수적)	심판청구(필수적)
청구대상	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ 세무서장 소관</li> <li>○ 지방청장 소관</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ 이의신청불복분</li> <li>○ 국세청장 소관</li> </ul>	심사청구 불복분
청구기간	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ 처분을 안 날 또는 결정통지일부터 90일내</li> <li>○ 단, 천재지변등 사유소멸일부터 14일내</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ 처분을 안 날 또는 결정통지일부터 90일내</li> <li>○ 이의신청처분 기간(30일)경과 일부터 90일내</li> <li>○ 단, 천재지변등 사유소멸일부터 14일내</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ 처분을 안 날 또는 결정통지일부터 90일내</li> <li>○ 심판청구결정 기간(60일) 경과 일부터 90일내</li> <li>○ 단, 천재지변등 사유소멸일부터 14일내</li> </ul>
보정요구 기 간	20일내	20일내	상당한 기간
결정기간	접수일부터 30일	접수일부터 60일	접수일부터 90일
비 고	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ 세무서장은 지방 청장에게 의견서를 7일내 이송</li> <li>○ 이의신청심의 위원회의 심의</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ 세무서장 또는 지방청장은 국세 청장에게 7일내 의견서 첨부하여 이송</li> <li>○ 국세심사위원회의 심의</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ 국세청장은 심판 소장에게 7일내 의견서 첨부하여 이송</li> <li>○ 국제심판관회의 의결에 따라 결정</li> </ul>

## 제7절 納稅者의 權益保護 강화

### 1. 納稅者 權利憲章의 재정 · 교부(법 제81의2)

- 국세청장은 제81조의3내지 제81조의9에 규정한 사항 기타 납세자의 권리보호에 관한 사항을 포함하는 납세자권리현장을 제정하여 고시하여야 함
  - 다음의 경우에 납세자권리현장의 내용이 수록된 문서를 납세자에게 교부하여야 함
    - 조세범처벌절차법상의 범칙사건을 조사하는 경우
    - 법인세 결정 또는 경정을 위한 조사 등 부과처분을 위한 실지조사를 하는 경우
    - 사업자등록증을 교부하는 경우
- \* 부과처분을 위한 실지조사(영 제63의3)
- 범칙사건의 조사
  - 소득세 · 법인세 · 부가가치세의 결정 또는 경정조사
  - 상속세 · 중여세의 조사

### 2. 同一稅目 등에 대한 重複調查의 금지(법 제81의3)

- 다음의 경우를 제외하고는 같은 세목 및 같은 과세기간에 대하여 재경정 · 재조사를 할 수 없음
  - 조세탈루의 혐의를 인정할 만한 명백한 자료가 있는 경우
  - 거래상대방에 대한 조사가 필요한 경우
  - 부동산투기 · 매점매석 · 무자료거래등 경제질서 교란 등을 통한 탈세의 혐의가 있는 자에 대한 일제조사를 하는 경우
  - 각종 과세자료의 처리를 위한 재조사, 국세환급금의 결정을 위한 확인조사 등과 부과처분을 위한 실지조사에 의하지 아니하고 재경정하는 경우

### 3. 세무조사시 專門家의 助力を 받을 권리(법 제81의4)

- 납세자는 범칙사건의 조사, 소득세·법인세·부가가치세의 결정 또는 경정을 위한 조사 등 부과처분을 위한 실지조사를 받는 경우에 세무사, 변호사, 공인회계사로 하여금 조사에 입회하게 하거나 의견을 진술하게 할 수 있음

### 4. 납세자의 誠實性推定등(법 제81의5)

- 세무공무원은 납세자가 성실하며, 납세자가 제출한 신고서 등이 진실한 것으로 추정하여야 함
  - 납세자가 세법이 정하는 신고, 세금계산서의 작성·교부·지급조서의 작성·제출 등의 납세협력의무를 이행하지 아니한 경우
  - 납세자에 대한 구체적인 탈세제보가 있는 경우
  - 신고내용에 탈루·오류의 혐의를 인정할 만한 명백한 자료가 있는 경우
  - 납세자의 신고내용이 국세청장이 정하는 기준과 비교하여 불성실하다고 인정되는 경우
- 다음의 경우는 세무공무원이 납세자가 제출한 신고서 등의 내용에 관하여 질문하거나 세무조사를 하는 것을 제한하지 아니함(성실성 추정의 한계)
  - 무작위추출방식에 의한 표본세무조사
  - 최근 3파세기간(또는 3사업연도) 이상 동일세목의 세무조사를 받지 아니한 납세자에 대하여 신고내용의 적정성 여부를 검증하기 위하여 행하는 세무조사
  - 정부의 조사결정에 의하여 과세표준과 세액이 확정되는 세목에 있어서 과세표준과 세액을 결정하기 위하여 행하는 세무조사

## 5. 稅務調査의 事前通知와 연기신청(법 제81의6)

- 세무공무원은 국세에 관한 조사를 위하여 당해 장부·서류 기타 물건 등을 조사하는 경우에는 조사를 받을 납세자(세무서에 신고한 납세관리인 포함)에게 조사개시 7일전에 조사대상 세목, 조사사유, 조사기간, 조사공무원의 인적사항 등을 기재하여 문서로 통지하여야 함
- 사전통지를 받은 납세자가 천재·지변 등의 사유로 인하여 조사를 받기 곤란한 경우에는 관할 세무서장에게 조사를 연기하여 줄 것을 문서로 신청할 수 있음

〈조사의 연기사유〉 : 영 제63의6①

- 화재 기타 재해로 사업상의 심한 어려움이 있을 때
- 납세자 또는 납세관리인의 질병·장기출장 등으로 세무조사가 곤란하다고 판단될 때
- 권한있는 기관에 장부·증빙서류가 압수 또는 영치된 때

## 6. 稅務調査의 結果通知(법 제81의7)

- 세무공무원은 범칙사건의 조사, 소득세·법인세 등의 결정 또는 경정을 위한 조사, 상속세·증여세의 조사를 마친 때에는 그 결과를 서면으로 납세자에게 통지해야 함
  - 다만, 폐업 또는 납세관리인을 정하지 아니하고 국내에 주소 또는 거소를 두지 아니한 경우에는 제외함

## 7. 세무공무원의 稅密維持義務(법 제81의8)

- 원칙 : 세무공무원은 납세자가 세법이 정한 납세의무를 이행하기 위하여 제출한 자료나 국세의 부과 또는 징수를 목적으로 업무상 취득한 과세정보를 타인에게 제공 또는 누설하거나 목적외의 용도로 사용해서는 암됨

- 예외 : 다음의 경우 그 사용목적에 맞는 범위안에서 납세자의 과세정보를 제공할 수 있음
  - 지방자치단체 등이 법률이 정하는 조세의 부과 또는 징수의 목적 등에 사용하기 위하여 요구하는 경우
  - 국가기관이 조세쟁송 또는 조세범의 소추목적을 위하여 요구하는 경우
  - 법원의 제출명령 또는 법관이 발부한 영장에 의하여 요구하는 경우
  - 세무공무원 상호간에 국세의 부과·징수 또는 질문·검사상의 필요에 의하여 과세정보를 요구하는 경우
  - 다른 법률의 규정에 따라 과세정보를 요구하는 경우
- 과세정보의 제공을 요구하는 자는 문서로 요구하여야 하며, 상기 사유에 해당하지 않거나 문서로 요구하지 아니한 경우에는 이를 거부하여야 함
- 과세정보를 제공받아 알게 된 자중 공무원이 아닌 자는 형법 기타 법률에 의한 벌칙의 적용에 있어 이를 공무원으로 봄

## 8. 납세자의 情報要求權(법 제81의9)

- 세무공무원은 납세자가 자기의 권리행사에 필요한 정보를 요구하는 경우 신속하게 제공하여야 함

### 〈납세자의 권리 例示〉

- 부당한 과세처분 등에 대한 불복신청할 권리
- 세무조사시 조력을 받을 권리
- 세무조사개시 7일전 사전통지를 받을 권리
- 세무조사시 연기신청을 할 권리
- 중복조사를 받지 않을 권리

## 9. 書類接受證(법 제85의4)

- 세무공무원은 납세자 등으로부터 신고서 등의 서류를 제출받은 경우에는 접수증을 교부하여야 함. 다만, 서류를 우편이나 모사전송 또는 지정된 신고함에 직접 투입하는 경우에는 그러하지 아니함

### 〈대상서류〉

- 과세표준신고서(수정신고서 포함) 및 이와 관련된 서류
- 과세표준 및 세액의 결정(경정)청구서
- 이의신청서 · 심사청구서 및 심판청구서
- 세법상 제출기한이 정하여진 서류
- 기타 국세청장이 납세자의 권리보호에 필요하다고 인정하여 지정한 서류

## II. 부가가치세

### 제 1 절 부가가치세 총론

#### 1. 부가가치세 개념

##### 1). 부가가치세란 무엇인가

###### (1) 부가가치세의 의의

부가가치세 (value added tax ; VAT)란 재화 또는 용역의 생산 및 유통단계에서 창출된 부가가치를 과세대상으로 하여 과세하는 국세를 말한다. 이 경우 부가가치란 제조, 도매, 소매 등 각 단계에서 기업이 외부에서 매입한 원료 등에 그 기업이 경제적으로 부가한 가치를 말한다. 그러나 우리나라는 사업자가 창출한 부가가치합계액을 계산하여 부가가치세를 과세하는 것이 아니라, 매출액에 대한 부가가치세에서 매입단계에서 부담한 부가가치세를 차감하는 방식으로 과세한다.

###### (2) 우리나라의 부가가치세의 특징

- ① 일반소비세 : 부가가치세는 원칙적으로 모든 재화 또는 용역의 소비행위에 대하여 과세되는 일반소비세이다. 이는 특별소비세가 사치성 재화나 용역에 한정하여 과세하는 것과 구분된다.
- ② 간접세 : 부가가치세는 납세자(사업자)와 담세자(최종소비자)가 상이한 간접세이다.
- ③ 다단계거래세 : 부가가치세는 재화 또는 용역이 최종소비자에게 도달할 때까지 모든 거래단계마다 과세된다.
- ④ 전단계세액공제법 : 부가가치세는 재화 또는 용역의 구입시 거래상대방으로부터 징수당한 매입세액을 자기의 매출세액에서 차감한다.
- ⑤ 소비지과세원칙 : 부가가치세는 재화의 국가간 이동에서의 이중과세를 방지하게 위하여 재화의 생산국에서는 과세하지 아니하고 소비국에서 과세

한다. 따라서 수출하는 경우에는 영(0)의 세율을 적용한다.

## 2). 부가가치세는 누가 납부하는가

### (1) 납세의무자

부가가치세는 사업자가 납부한다. 사업자란 영리목적의 유무에 불구하고 사업상 독립적으로 재화 또는 용역을 공급하는 자이다.

사업자의 요건은 다음과 같다.

- ① 영리목적의 유무에 불구하고 과세한다.
- ② 독립적으로 공급하는 자이다. 독립적이란 사업자에게 종속되거나 고용되지 않고 자기책임 또는 자기 계산 하에 재화나 용역을 공급하는 자이다.
- ③ 계속적, 반복적으로 공급하는 자이다. 따라서 가사용품의 중고품을 매각하는 것은 과세대상이 아니다.

### (2) 사업자 등록

사업을 개시하고자 하는 모든 사업자는 사업장소재지 관할세무서에 사업자등록을 하여야 한다.

#### ① 신규등록

새로 사업을 시작하는 자는 사업개시일로부터 20일이내에 사업자등록을 하여야 한다. 물론 사업개시전에도 사업자등록이 가능하다. 사업개시일은 제조업인 경우 제조개시일, 광업인 경우 채광개시일 판매업이나 서비스업인 경우 재화 또는 용역의 공급개시일이다. 만약 기한 내에 사업자등록을 하지 아니한 경우에는 미등록가산세가 부과되고, 사업자등록전에 부담한 매입부가가치세는 매입세액으로 공제하지 아니한다. 사업자등록증은 신청일로부터 통상 7일이내 교부하지만 추가적인 조사가 필요한 경우에는 7일간 연장이 가능하다.

#### ② 등록정정 신고

사업자등록사항에 변동이 있는 경우에는 즉시 사업자등록 정정 신고를 하

여야 한다. 사업자의 주소 이전 시에는 사업장 소관세무서에 신고하고, 사업장의 주소 이전 시에는 이전 후 사업장 소관세무서에 신고한다.

### ③ 휴폐업 신고

사업자가 사업을 휴업 또는 폐업하는 경우에는 즉시 사업자등록증을 첨부하여 휴·폐업 신고서를 제출한다. 다만, 부가가치세 확정신고서에 폐업연월일, 폐업사유 등을 기재하여 사업자등록증을 첨부하여 제출하면 폐업신고서를 제출한 것으로 간주한다.

## 3). 부가가치세는 언제 납부하는가

### (1) 과세기간

부가가치세의 과세기간은 1연년을 두 개의 기간으로 나누어 제1기와 제2기로 구분한다.

과세기간	신고구분	과세대상기간	신고및납부기한
제1기	예정신고	1월1일 - 3월31일	4월25일
	확정신고	4월1일 - 6월30일	7월25일
제2기	예정신고	7월1일 - 9월30일	10월25일
	확정신고	10월1일 - 12월31일	1월25일

- 제1기 : 1월1일부터 6월30일까지
- 제2기 : 7월1일부터 12월31일까지

다만, 신규사업자의 최초과세기간은 사업개시일로부터 과세기간의 종료일까지이고, 폐업하는 사업자의 마지막 과세기간은 폐업일이 속하는 과세기간의 개시일로부터 폐업일까지이다.

## (2) 신고 및 납부기한

부가가치세는 각 과세기간별로 예정신고와 확정신고를 하여야 한다. 과세대상기간과 신고 및 납부기한을 요약하면 다음과 같다.

### ① 예정신고와 납부

부가가치세의 예정신고는 각 과세기간의 예정신고기간 (제1기: 1/1~3/31, 제2기: 7/1~9/30) 종료 후 25일 (외국법인의 경우 50일) 내에 거래실적에 따라 신고·납부한다. 다만 소규모 사업자의 편의를 위해 직전과세기간의 재화 또는 용역의 과세가액의 합계액이 7,500만원(대리, 중개, 주선, 위탁매매, 도급, 부동산임대 및 건설기계대여 업종의 경우에는 3,750만원)에 미달하는 개인사업자에 대하여는 각 예정신고마다 관할세무서에는 고지한 세액(직전과세기간에 대한 납부세액의 1/2에 상당하는 금액)을 납부하다.

### ② 확정신고와 납부

부가가치세의 확정신고는 각 과세기간에 대한 과세표준과 납부세액을 과세기간(제1기: 4/1~6/30, 제2기: 10/1~12/31) 종료 후 25일(외국법인의 경우 50일) 내에 거래실적에 따라 신고·납부한다. 예정신고 시 누락분은 확정신고 시 포함하여 신고할 수 있다. 다만 예정신고를 하지 않고 관할세무서에서 고지된 세액을 납부한 사업자는 확정신고시에는 과세기간(제1기: 1/1~6/30, 제2기: 7/1~12/31) 전체에 대한 과세표준과 납부세액을 신고·납부한다.

## 4). 부가가치세는 어디에 신고·납부하는가?

부가가치세는 사업장 단위로 과세하므로 사업장소재지 관할세무서에 신고하고 납부하여야 한다. 그러나 2개이상의 사업장을 가지고 있는 경우 소정의 절차를 거쳐 주된 사업장에서 총괄납부할 수 있다.

## (1) 사업장

사업장이란 사업자 또는 사용인이 상시 주재하여 거래의 전부 또는 일부를 행하는 장소를 말한다. 업종별로 사업장의 범위를 보면 다음과 같다.

- 광업 : 광업사무소의 소재지
- 제조업: 최종제품을 완성하는 장소
- 건설업, 운송업, 부동산매매업 : 법인인 경우에는 등기부상소재지, 개인인 경우에는 업무를 총괄하는 장소
- 부동산임대업 : 부동산의 등기부상 소재지

직매장은 자기의 사업과 관련하여 생산 또는 취득한 재화를 직접 판매하기 위하여 특별히 판매장소를 갖춘 장소로서 사업장으로 본다. 그러나 재화의 보관·관리시설만을 갖춘 하치장은 사업장으로 보지 아니한다.

## (2) 주사업장 총괄납부

### ① 개념

부가가치세는 원칙적으로 사업장 단위로 과세되는 조세이므로 사업자가 2인 이상의 사업장이 있는 경우 각 사업장별로 신고 납부하는 것이 원칙이지만 부가가치세 부담을 경감하기 위해 사업자의 신청에 의해서 주된 사업장에서 총괄납부할 수 있다.(사업장과세원칙의 예외)

### ② 총괄납부승인 신청

주된 사업장에서 총괄납부를 하려는 사업자는 적용하고자 하는 과세기간에서 20일전에 주된 사업장 관할세무서에 총괄납부승인신청서를 제출한다. 과세관청은 총괄납부신청 사업자의 각 사업장이 생산 및 유통과정에서 상호연관관계를 가지고 있어 총괄납부하는 것이 적합하다고 판단되는 경우 이를 승인한다.

### ③ 총괄납부승인의 효력

- ① 부가가치세 납부 : 총괄납부 승인을 얻은 사업자는 주사업장 소관세무서에 종사업장 납부(환급)세액을 총괄하여 납부한다.
- ② 부가가치세 신고 : 주사업장 총괄납부를 하는 경우에도 부가가치세 예정, 확정신고서는 각 사업장 소관세무서에 제출하여야 한다. 또한 주사업장 소관세무서에 「사업장별부가가치세과세표준 및 납부세액신고명세서」를 제출한다.
- ③ 직매장 반출 재화 : 총괄납부승인을 얻은 사업자가 직매장에 반출하는

것은 재화의 공급으로 보지 아니한다.

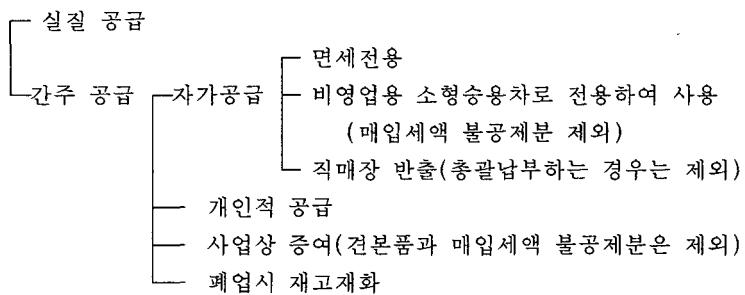
## 2. 과세거래

### 1) 재화의 공급

#### (1) 의의

재화의 공급은 계약상 또는 법률상의 모든 원인에 의해 재화를 인도 또는 양도하는 것을 말한다. 과세되는 재화의 공급은 사업과 관련하여 대가를 받고 인도 또는 양도하는 것이지만 특정의 내부거래 또는 대가를 받지 아니하는 외부거래에 대해서도 재화의 거래로 간주하여 과세하는 경우가 있다.

#### ○ 재화의 공급



#### (2) 재화의 간주 공급

##### ① 자가 공급

자가공급이란 사업자가 자기의 사업과 관련하여 취득한 재화를 자기의 사업을 위하여 직접 사용 소비하는 것을 말한다. 자가공급 중에서 다음의 경우에는 과세 대상이 된다.

⑦ 과세사업을 위하여 생산 취득한 재화를 면세사업에 전용하여 사용

### 하는 경우

⑤ 비영업용 소형 승용차로 전용하여 사용하는 경우 단, 매입세액 불공제분은 제외

⑥ 직매장 반출하는 경우 단, 총괄 납부 사업자는 제외

그러나 다른 사업자에서 원료, 자재 등으로 사용하기 위해 반출하는 경우, 기술개발을 위하여 시험용으로 사용하는 경우, 수선, 사후 무료서비스 제공을 위하여 사용하는 경우 등은 과세하지 아니한다.

### ② 개인적 공급

사업자가 자기의 사업과 관련하여 생산하거나 취득한 재화를 사업과 관계 없이 사업자 또는 사용인의 개인적 또는 기타의 목적을 위하여 재화를 사용 소비하는 것을 말한다.

예) 가구제조업자가 제조한 가구

- 사업장 비품으로 사용 : 과세하지 아니함
- 가정용으로 사용 : 과세함

그러나 실비변상적, 복리후생적인 목적으로 사용인에게 무상 공급하는 것은 재화의 공급으로 간주하지 아니한다. 예를 들어 작업복, 작업모, 작업화나 직장체육비, 직장 연예비와 관련된 재화가 이에 해당한다.

### ③ 사업상 증여

사업자가 자기의 사업과 관련하여 생산하거나 취득한 재화를 자기의 고객이나 불특정 다수인에게 증여하는 것을 말한다. 다만, 주된 거래인 재화의 공급의 대가에 포함되는 것, 사업자에 대한 견본품, 매입세액이 공제되지 아니한 것은 과세하지 아니한다.

- 예)
- 광고 선전 목적으로 특정 장소에 간판을 무상 기증 : 과세함
  - 상호가 인쇄된 소모성 광고 선전물을 불특정 다수인에게 무상 배포 : 과세안함

### ④ 폐업시 잔존재화

사업자가 사업을 폐지하는 때 또는 사업개시전 등록을 한 경우로서 사실상 사업을 개시하지 아니하게 되는 때에 잔존하는 재화는 자기에

게 공급한 것으로 보고 과세한다.

### (3) 재화의 공급으로 보지 아니하는 경우

#### ① 담보 제공

질권, 저당권, 양도 담보의 목적으로 동산, 부동산, 부동산상의 권리를 제공하는 것은 재화의 공급으로 보지 아니한다.

#### ② 사업의 양도

사업장 별로 그 사업에 관한 모든 권리와 의무를 포괄적으로 승계시키는 사업의 양도는 재화의 공급으로 보지 아니한다.

#### ③ 하치장 반출

하치장은 사업장이 아니므로 재화를 하치장으로 반출하는 것은 재화의 공급에 해당하지 아니한다.

## 2). 용역의 공급

### (1) 의의

용역의 공급은 계약상 또는 법률상의 모든 원인에 의해 역무를 제공하거나 재화·시설물 또는 권리를 이용하게 하는 것을 말한다. 건설업자가 건설자재를 부담하는 경우, 상대방으로부터 인도받은 재화에 주요자재를 전혀 부담하지 아니하고 단순히 가공만 하는 경우, 산업상·상업상 또는 과학상의 지식 경험 또는 숙련에 관한 정보를 제공하는 경우 등은 용역의 공급에 해당한다.

### (2) 용역공급의 의제 : 현재 적용되지 아니함

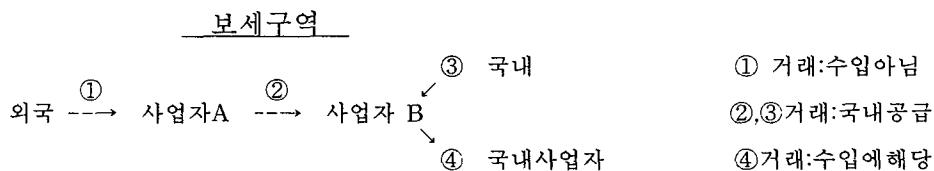
### (3) 용역의 공급으로 보지 않는 거래 : 용역의 무상공급, 근로의 제공

### 3). 재화의 수입

#### (1) 의의

재화의 수입이란 외국으로부터 우리나라에 도착된 물품, 수출면허를 받은 물품을 우리나라에 인취하는 것을 말한다. 다만 수출면허를 받은 재화로서 선적되지 아니한 것을 보세구역으로부터 인취하는 것은 수입으로 보지 아니한다. 재화의 수입에 부과되는 부가가치세는 사업자여부에 관계없이 과세된다.

(예) 보세구역의 거래



#### (2) 과세표준

재화의 수입에 대한 부가가치세의 과세표준은 관세의 과세가격과 관세, 특별소비세, 주세, 교육세 및 교통세의 합계액으로 한다.

### 4). 거래시기

거래시기는 과세거래가 어느 시점에 이루어진 것인지를 결정하는 시간적 기준이다. 이 기준에 따라 부가가치세 거래징수의무, 세금계산서 교부의무, 과세표준신고의무를 이행하여야 할 시기가 결정된다.

#### (1) 재화의 공급시기

가. 원칙

- ① 재화이동이 필요한 경우 : 재화가 인도되는 때
- ② 재화이동이 필요하지 아니한 경우 : 재화가 이용 가능하게 되는 때

③ 상기 ①, ②의 규정을 적용할 수 없는 경우 : 재화공급이 확정되는 때

#### 나. 거래형태별 공급시기

① 현금, 외상판매 : 인도시점

② 할부, 장기할부판매 : 대가의 각 부분을 받기로 한 때

할부판매란 대금을 재화공급 후 3회이상 분할하여 회수하는 방식의 판매형태이다. 대금회수기간이 재화인도기일 다음 달부터 최종부불금 지급 월까지 3월이상 1년미만이면 할부판매, 1년이상인 경우 장기할부판매로 구분한다.

③ 완성도기준지급, 중간지급조건부, 계속적 공급 : 대가 각 부분을 받기로 한 때

⑦ 완성도기준지급 조건부 공급 : 재화의 제작기간이 장기간을 요하는 경우 그 진행도 또는 완성도를 확인하여 그 비율만큼 대가를 지급하는 방식이다.

㉡ 중간지급조건부 공급 : 재화가 인도되기 전 (용역의 제공이 완료되기 전)에 계약금이외의 대가를 분할하여 지급하는 방식이다. 따라서 중간 지급조건부 공급이 되기 위해서는 대가를 계약금, 중도금, 잔금으로 최소한 3회 이상으로 나누어 지급하여야 한다.

㉢ 계속적 공급 : 전력 기타 공급단위를 구획할 수 없는 재화(도관에 의한 가스공급 등)를 계속적으로 공급하는 경우

④ 자가공급, 개인적 공급, 사업상 증여 : 사용 · 소비시점

⑤ 폐업시 잔존재화 : 폐업하는 때

⑥ 수출판매 : 수출재화의 선적일

⑦ 위탁판매 : 수탁자 판매일

⑧ 보세구역내 사업자가 보세구역 밖 국내에 공급하는 것 : 수입면허일

#### (2) 용역의 공급시기

##### 가. 원칙 : 역무가 제공되거나 재화 · 시설물 또는 권리가 사용되는 때

##### 나. 거래형태별 공급시기

① 통상적 공급 : 역무의 제공이 완료되는 때

② 완성도기준지급, 중간지급, 기타조건부 및 계속적 공급 : 대가의 각부분을

받기로 한 때

- ③ 상기 ①, ②를 적용할 수 없는 경우 : 역무의 제공이 완료되고 그 공급가액이 확정되는 때
- ④ 간주임대료, 선세금, 후불금 : 예정신고기간, 과세기간 종료일

### (3) 공급시기의 특례

재화 또는 용역의 공급시기가 도래하기 전에 세금계산서를 교부하는 경우에는 그 교부하는 때를 그 재화 또는 용역의 공급시기로 본다.

## 3. 영세율 및 면세

### 1). 영세율제도

#### (1) 영세율제도의 의의

영세율제도는 매출세액 산출시 영의 세율을 적용하여 매출세액을 영(0)이 되도록 하는 제도이다. 우리나라 부가가치세의 과세방식은 매출세액에서 매입세액을 공제한 세액을 납부세액으로 하는 방식이므로 매출세액 산출시 영의 세율을 적용하면 매출세액이 영(0)이되고 따라서 재화 또는 용역을 구입할 때 부담한 매입세액을 전액 환급받게 된다. 이와같이 영세율에 의하는 경우 매입세액까지도 환급하여 부가가치세 부담이 전혀 없으므로 이를 완전면세제도라고 한다.

#### (2) 영세율 적용대상

##### ① 수출재화

㉠ 직수출 : 수출업자 = 수출품생산업자

\* 수출업자 : 무역거래법에 의하여 수출입업자로 등록되어 있는 자  
수출품생산업자 : 실제로 수출품을 생산하여 자기계산 하에 외국으로 반출하는 자

㉡ 대행위탁수출 : 수출업자 ≠ 수출품생산업자

· 수출품 생산업자 : 영세율

- 수출업자의 수출대행수수료 : 일반과세
  - ㉡ 내국신용장, 구매 승인서에 의한 공급
  - ② 국외에서 제공하는 용역
  - ③ 선박 또는 항공기의 외국항행용역
- 
- ④ 기타 외화획득사업
  - ㉠ 국내에서 비거주자 또는 외국법인에게 공급되는 재화, 용역: 대금을 외국환은행을 통하여 수령하는 경우
  - ㉡ 수출재화 임가공 용역
  - ㉢ 외국선박, 항공기에 공급하는 재화용역
  - ㉣ 주한외국기관, 국제연합군, 미국군에 공급재화용역
  - ㉤ 관광알선용역과 관광기념품
  - ㉥ 해외취업근로자 공급재화(면세쿠폰)

### (3) 영세율 첨부서류

영세율을 적용받기 위해서는 부가가치세 신고시 다음과 같은 영세율첨부서류를 제출하여야 한다.

< 영세율첨부서류 >

구 분	시행령 서류	국세청장 지정서류
1. 수 출 직수출 대행수출	수출대금입금증명서 또는 수출신고증(소포수출시는 소포수령증)	
		수출대행계약서 사본 & 수출면장 또는 수출신고서 사본
	Local수출	내국신용장사본 또는 구매승인서사본
2. 국외제공용역	외화입금증명서 또는 용역공급계약서	
3. 외국항행용역	외화입금증명서 항공기는 공급가액확정명세서	선박의 원화수입 : 선박에 의한 운송 용역공급가액 일람표 화물운송계약대행등 : 공급자와 공급 받은자 간의 송장집계표
4. 기타외화획득 비거주자에게 공급하는 경우	외화입금증명서 수출신고필증	용역공급계약서사본 외화획득사실을 증명하는 서류
	임가공계약서사본 & 납품사실증명서 또는 수출대금입금 증명서	

#### (4) 세무상 제반의무

##### ① 세금계산서 교부의무

영세율이 적용되는 경우에도 원칙적으로 세금계산서를 교부하여야 하나 공급받는 자가 국내사업장이 없는 외국법인이나 비거주자인 경우 세금계산서의 교부의무가 면제된다. 그러나 Local수출인 경우에는 국내사업자 간의 거래 이므로 영세율을 적용하여 세금계산서를 교부한다.

##### ② 부가가치세 신고의무

영세율사업자는 부가가치세법상 사업자이므로 부가가치세 신고기한 내에 신고를 하여야 한다. 영세율이 적용되는 과세표준 신고를 누락하거나 영세율 첨부서류를 제출하지 아니한 때에는 영세율 신고 불성실가산세 (공급가액 × 1/100)가 부과된다.

### 3). 면 세

#### (1) 면세제도의 의의

부가가치세의 면세란 특정한 재화 또는 용역의 공급에 대해 부가가치세 납세의무 자체를 면제하는 것을 말한다. 면세사업자는 부가가치세의 신고의무가 없으므로 과세되는 재화나 용역을 구입할 때 거래상대방에게 거래 징수당한 부가가치세는 매입세액으로 공제 받지 못하고 당해 거래의 원가에 가산한다. 이처럼 면세제도는 영세율제도와 달리 매입세액을 면세사업자가 부담하므로 부분면세제도라 한다.

영세율과 면세제도의 차이점을 몇가지 열거하면 다음과 같다.

구 분	영 세 율	면 세
목 적	국제적인 이중과세방지 수출촉진	역진성 완화
대 상	수출 등 외화획득	생활필수품 · 요소비용
면세정도	완전면세제도 : 매입세액이 환급됨	부분면세제도 : 매입세액이 환급되지 아니함.
사업자 의무이행	<ul style="list-style-type: none"><li>부가가치세법상 사업자임</li><li>부가가치세법상의 제반의무를 이행하여야 함.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>부가가치세법상 사업자 아님</li><li>부가가치세법상의 의무를 이행하지 아니하여도 되나, 교부 받은 세금계산서의 제출 의무 있음.</li></ul>

#### (2) 면세 적용대상

- ① 기초생활필수품 · 용역
  - ㉠ 미가공식료품
  - ㉡ 국내생산 비식용 농 · 축 · 수 · 임산물로서 미가공된 것
  - ㉢ 수돗물
  - ㉣ 연탄과 무연탄
  - ㉤ 여객운송용역. 단, 항공기, 고속버스, 전세버스, 택시 등은 제외

② 국민후생용역

㉠ 의료보건용역과 혈액

㉡ 교육용역

㉢ 주택과 이에 부수되는 토지의 임대용역

· 겸용주택 : 주택> 타부분 → 전부를 주택으로 보아 면세

주택≤타부분 → 주택부분만 면세

㉣ 우표, 인지, 증지, 복권, 공중전화

③ 문화관련 재화·용역

㉠ 도서·신문·잡지·관보·통신 및 방송·단, 광고는 제외

㉡ 예술창작품·순수예술행사·문화행사와 비직업운동경기

㉢ 도서관·과학관·박물관·미술관·동물원 또는 식물원에의 입장

④ 부가가치 구성요소인 재화·용역

㉠ 토지의 공급

㉡ 인적용역 : 저술가, 작곡가 등 세법이 정하는 자 등이 직업상  
제공하는 용역

㉢ 금융 : 보험용역

(3) 세무상 제반의무

면세사업자는 부가가치세법상 사업자가 아니므로 세금계산서 교부 및 부가가치세 신고의무는 없다. 그러나 면세사업자라 하더라도 소득세법과 법인세법에 의거 영수증이나 계산서를 교부하여야 한다.

## 제 2 절 세금계산서

### 1. 세금계산서

#### 1). 세금계산서의 의의

세금계산서란 사업자가 재화 또는 용역을 공급하고 그에 대한 부가가치세를 거래 상대방으로부터 징수하였다는 사실을 증명하기 위하여 교부하는 계산서를 말한다. 우리나라는 세금계산서의 교부를 통해 각 거래단계별로 부가가치세를 전가하도록 하는 전단계세액공제법을 채택하고 있으므로, 각 거래 단계에서 세금계산서를 정확하게 발행하여야만 부가가치세의 누락을 방지할 수 있다. 이러한 세금계산서에는 재화의 수입시에 세관장이 수입자로부터 부가가치세를 징수하고 수입자에게 교부하는 수입계산서가 포함되며 이외에 주로 소비자와의 거래 시에 작성·교부하는 영수증도 넓은 의미의 세금계산서에 포함된다.

#### 2). 세금계산서의 작성

세금계산서는 적색과 청색 2매 1조로 구성되어 있으므로 청색 1매는 거래 상대방에게 교부한다.

- 적색 : 공급자보관용
- 청색 : 공급받는자보관용

##### (1) 기재사항

세금계산서를 교부할 때는 다음과 같은 필요적 기재사항과 임의적 기재사항을 기재하여 교부하여야 한다.

###### (가) 필요적 기재사항

- ① 공급하는 사업자의 등록번호, 상호(법인명), 성명
- ② 공급받는자의 등록번호
- ③ 공급가액, 부가가치세액

#### ④ 작성년월일

##### (나) 임의적 기재사항

- ① 공급하는자의 주소
- ② 공급받는자의 상호, 성명, 주소
- ③ 공급자와 공급받는자의 업태, 종목
- ④ 공급품목, 단가와 수량, 인도연월일, 거래의 종류

위의 필요적 기재사항의 전부 또는 일부가 기재되지 아니하거나 사실과 다른 때에는 공급자에게는 세금계산서불분명가산세가 적용되고, 공급받는자에게는 매입세액이 공제되지 아니하므로 주의를 요한다. 그리고 공급받는자가 사업자가 아닌 경우에는 사업자등록번호대신 부여받은 고유번호나 주민등록번호를 기재한다.

#### (2) 교부 의무자

세금계산서는 납세의무자로 등록한 사업자가 재화 또는 용역을 공급하는 때에 교부한다. 이때 사업자는 일반과세자를 말한다. 따라서 과세특례자, 간이과세자 그리고 일반과세자도 영수증교부대상이거나 세금계산서의 교부가 불가능하다.

그리고 일반과세자도 영수증 교부대상이거나 세금계산서 교부의무가 면제되는 경우에는 세금계산서를 교부하지 아니할 수 있다.

#### (3) 교부시기

세금계산서는 재화 또는 용역의 거래시기에 교부하여야 한다. 다만 다음 중 하나에 해당하는 경우에는 재화 또는 용역의 공급일이 속하는 달의 다음달 10일까지 세금계산서를 교부할 수 있다.

- ① 거래처별로 1역월의 공급가액을 합계하여 당해 월의 말일자를 발행일자로 하여 세금계산서를 교부하는 경우
- ② 거래처별로 1역월이내에서 거래관행상 정해진 기간의 공급가액을 합계하여 그 기간의 종료일자를 발행일자로 하여 세금계산서를 교부하는 경우
- ③ 관계증빙서류 등에 의하여 실제거래사실이 확인되는 경우로서 당해일자

를 발행일자로 하여 세금계산서를 교부하는 경우

(예제) 다음 자료에 의해 세금계산서를 작성하시오.

(1) 공급자

- ① 사업자등록번호 : 101-81-12340  
② 법인명 : 정일산업(주)  
③ 대표자 성명 : 정 현 일  
④ 소재지 : 서울 강남구 대치동 725  
⑤ 업 태 : 제조, 도매  
⑥ 종 목 : 산업용 기계

(2) 공급받는자

- ① 사업자등록번호 : 101-81-21634  
② 법인명 : (주)서울산업  
③ 대표자 성명 : 이 영 신  
④ 소재지 : 서울 강남구 삼성동 627  
⑤ 업 태 : 도매  
⑥ 종 목 : 산업용 기계

(3) 거래내역

- ① 인도일 : 1999. 3. 25.  
② 공급가액  
- A제품 10대 @₩12,000,000  
- B제품 20대 7,000,000

[별지 제11호 서식](93.12.31 개정)

(적색)

세금계산서(공급자보관용)												책 번호	권	호									
												일련 번호											
공 급 자	등록번호				공 급 받 는 자				등록번호														
	상 호 (법인명)		성 명		상 호 (법인명)		성 명		사업장 주소		사업장 주소		업 태		종 목								
	사업장 주소				업 태				종 목														
	작 성		공 급 가 액								세 액				비 고								
년	월	일	공란수	십	억	천	백	십	만	천	백	십	일	억	천	백	십	만	천	백	십	일	
월	일	품	목	규	격	수	량	단	가	공	급	가	액	세	액	비	고						
합	계	금	액	현	금	수	표	어	음	외	상	미	수	금	이	금	액	을	영	수	함	청	구

2226-28133일  
1993.12.21승인

182mm × 128mm  
(인쇄용지독급 34g/m<sup>2</sup>)

## 4). 수정세금계산서

### (1) 의의

수정세금계산서란 세금계산서를 교부한 후 그 기재사항에 착오 또는 정정사유가 발생한 경우 또는 당초의 공급가액에 추가되는 금액이나 차감되는 금액이 발생하는 경우에 당초 발행한 세금계산서를 정정하기 위하여 발행하는 세금계산서를 말한다. 따라서 당초에 세금계산서를 교부하지 않은 경우에는 수정세금계산서를 교부할 수 없다.

#### ◆ 수정세금계산서를 발행할 수 있는 경우

- ① 기재사항에 착오 또는 정정사유 발생
- ② 당초의 금액에 추가 또는 차감되는 금액 발생

### (2) 교부시기

- ① 기재사항 착오 또는 오류의 경우 : 부가가치세 과세표준과 세액을 결정하여 통지하기 전까지
- ② 공급가액 증감의 경우 : 증감금액이 발생한 때

### (3) 교부방법

「세금계산서」라는 표제 앞에 ‘수정’이라고 기재한다.

#### ① 기재사항 착오 또는 오류의 경우

당초의 교부분은 주서로, 수정 발행분은 흑서로 하여 2조를 작성한다.  
작성년월일란에는 당초 세금계산서의 교부일자를 기재하고, 비고란에는 수정세금계산서의 작성일자와 교부사유를 기재한다.

#### ② 공급가액 증감의 경우

당초 공급가액에 추가되는 금액은 흑서로, 차감되는 금액은 주서로 하여 흑서분과 주서분 중 1조만을 작성한다.  
작성년월일란에는 증감사유가 발생한 일자를 기재하고, 비고란에는 당초 세금계산서의 작성일자와 공급가액의 증감사유를 기재한다.

#### (4) 수정신고 유무

- ① 기재사항의 착오 또는 오류의 경우 : 당초의 과세표준에 영향이 있는 경우에는 수정신고를 하여야 한다.
- ② 공급가액 증감의 경우 : 당초의 신고분에 대해 수정신고할 필요가 없으며 수정세금계산서를 교부한 과세기간의 다른 세금계산서와 합산하여 신고한다.

### 5). 영수증

#### (1) 의의

영수증이란 세금계산서의 필요적 기재사항 중 공급받는 자 및 부가가치세액을 별도로 기재하지 아니한 약식 세금계산서를 말한다. 주로 사업자가 아닌 최종소비자를 상대로 하는 경우에 발행되며, 공급가액과 세액이 기재되지 아니하므로 영수증을 교부받은 사업자는 재화나 용역의 구입시 부담한 부가가치세를 매입세액으로 공제받지 못한다.

#### (2) 영수증의 교부

영수증도 적색과 청색 2매를 발행한다.

- 적색 : 공급자용
- 청색 : 공급받는자용

#### (가) 영수증 발행 대상사업자

다음의 사업을 영위하는 사업자는 영수증을 발행한다.

- ① 소매업
- ② 음식점업(다과점업포함), 숙박업
- ③ 목욕·이발·미용업
- ④ 여객운송법
- ⑤ 입장권을 발행하여 영위하는 사업

- ⑥ 주로 사업자가 아닌 소비자에게 재화 또는 용역을 공급하는 사업, 주택 건설업, 운수업 및 주차장업, 부동산중개업, 사회서비스업 및 개인서비스업

#### (나) 영수증 교부배제

다음의 경우에는 공급받는 사업자가 사업자등록증을 제시하고 세금계산서 교부를 요구하는 때에는 공급하는 자가 일반사업자인 경우 영수증 대신 세금계산서를 교부하여야 한다.

- ① 소매업
- ② 음식점업(다과점업포함), 숙박업
- ③ 여객운송업 중 전세의 경우
- ④ 주로 사업자가 아닌 소비자에게 재화 또는 용역을 공급하는 사업

## 2. 세금계산서 교부의무 면제

사업자가 과세되는 재화 또는 용역을 공급하는 때에는 원칙적으로 세금계산서나 영수증을 교부하여야 하지만 교부가 불가능하거나 교부의 실익이 없는 다음의 경우에는 세금계산서나 영수증의 교부의무가 면제된다.

- ① 택시운송, 노점, 행상, 무인판매기
- ② 소매업, 목욕·이발·미용업  
소매업의 경우에는 공급받는 자가 요구하지 않는 경우에 한한다.
- ③ 자가공급(직매장 반출은 제외), 개인적공급, 사업상증여, 폐업 시 재고재화
- ④ 수출하는 재화(내국신용장, 구매승인서에 의한 공급분은 제외), 국외에서 제공하는 용역
- ⑤ 국내 사업장이 없는 비거주자 또는 외국법인에 대한 공급
- ⑥ 간주임대료

## 3. 세금계산서합계표 제출

부가가치세 신고시에는 교부하거나 교부받은 세금계산서를 제출하여야 하

나 세금계산서를 직접 제출하는 대신 신고대상기간 동안의 세금계산서를 각 거래처별로 집계하여 세금계산서합계표를 제출한다.

- 교부분(적색) : 매출처별세금계산서합계표
- 교부받은 분(청색) : 매입처별세금계산서합계표

### 1). 제출의무자

부가가치세 과세사업자가 제출하는 것이 원칙이나 조세협력의무 차원에서 면세사업자, 국가·지방자치단체, 각급학교 기성회 등도 제출하여야 한다.

일반과세자가 매출처별세금계산서합계표를 제출하지 아니한 경우에는 가산세를 부과하고, 매입처별세금계산서합계표를 제출하지 아니한 경우에는 매입세액 자체를 공제받지 못한다.

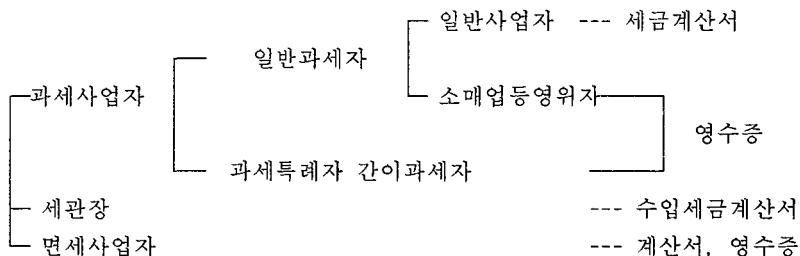
### 2). 제출시기

세금계산서합계표는 부가가치세 예정신고, 확정신고시에 제출한다. 만약 예정신고시 제출하지 못한 경우에는 확정신고시에 제출하고, 확정신고시 제출하지 못한 경우에는 수정신고시에 제출할 수 있다. (이 경우에도 가산세는 부과됨)

### 3). 작성방법

세금계산서합계표는 신고대상기간 동안의 거래를 각 거래처별로 합계하여 작성한다.

지금까지 설명한 세금계산서(영수증)의 종류를 요약하면 다음과 같다.



- 신용카드 매출표, 금전등록기 계산서 등을 보통 영수증으로 본다.

## 제 3 절 부가가치세 계산구조

### 1. 부가가치세 계산절차

부가가치세 계산과정을 신고서 양식에 따라 요약하면 다음과 같다.

#### 1. 과세표준 및 매출세액 : (① + ② + ③ ± ④)

##### ① 과세

- 세금계산서
- 기타 : 간주공급, 간주임대료, 영수증 등

##### ② 영세율

- 세금계산서 : 내국신용장, 구매승인서
- 기타 : 직수출 등

##### ③ 예정신고 누락분

##### ④ 대손세액 가감

#### 2. 매입세액 : (① + ② - ③)

##### ① 교부받은 세금계산서

- 일반매입
- 고정자산매입

##### ② 기타공제 매입세액

- 신용카드 이면확인
- 의제 매입세액
- 재활용 폐자원 등 매입세액
- 재고매입세액
- 변제대손세액

##### ③ 공제받지 못할 매입세액

- 매입세액 불공제분
- 공통매입 면세사업분
- 대손처분받은 세액

#### 3. 납부(환급)세액 : (1 - 2)

#### 4. 경감, 공제세액

##### ① 제조업등 경감세액

##### ② 신용카드매출전표 발행공제

##### ③ 예정신고기간 고지세액, 미환급세액

#### 5. 가산세

#### 6. 차가감 납부할(환급받을) 세액 : (3 - 4 + 5)

## 2. 과세표준 및 매출세액

### 1). 매출세액

자기의 사업과 관련하여 제공한 재화와 용역의 공급가액이 과세표준이 된다. 과세표준에는 세금계산서 발행분 이외에도 영수증 판매분, 공급의제분, 영세율 판매분 등을 모두 포함하여야 한다.

#### (1) 과세표준에 포함하지 않는 금액

다음의 경우에는 부가가치세 과세표준에서 제외된다.

- ① 부가가치세
- ② 매출에누리와 환입
- ③ 공급받는 자에게 도달하기 전 파손, 훼손, 멸실된 재화의 가액
- ④ 국고보조금, 공공보조금
- ⑤ 용기대금, 포장비용
- ⑥ 대가와 구분하여 기재한 종업원의 봉사료
- ⑦ 공급받는 자가 부담하는 원재료등 가액

#### (2) 과세표준에서 공제하지 않는 금액

다음의 경우에는 과세표준에서 공제하지 아니한다.

- ① 재화·용역 공급후 발생한 할인액, 대손금, 장려금
- ② 하자보증금

#### (3) 과세·면세 공통사용재화의 공급

과세사업과 면세사업에 공통으로 사용하던 재화를 공급하는 경우 과세사업에 해당하는 과세표준을 안분 계산하여 과세한다.

- ① 안분 계산의 방법

$$\text{과세표준} = \frac{\text{당해 재화의 공급가액}}{\text{직전과세기간의 과세공급가액}} \times \text{직전과세기간의 총공급가액}$$

## ② 안분 계산의 생략

다음의 경우에는 안분 계산을 생략하고 공급대가 전체를 과세사업의 과세 표준으로 한다.

- ① 직전과세기간의 면세공급가액이 5%미만인 경우
- ㉡ 재화의 공급가액이 20만원 미만인 경우
- ㉢ 신규사업개시로 직전과세기간이 없는 경우

## 2). 대손세액공제

### (1) 의의

거래상대방의 부도, 파산 등으로 매출채권을 대손처리하는 경우 회수하지 못한 부가가치세를 매출세액에서 차감함으로써 사업자의 자금부담을 완화해 주는 제도이다.

### (2) 대손세액공제사유

다음의 대손사유에 의해 대손처리 하는 경우에 한해 세액공제한다.

- ① 파산법에 의한 파산 → 채권배분계산서, 세금계산서
- ② 민사송송법에 의한 강제집행 → 채권배분계산서, 세금계산서
- ③ 사망, 실종신고 → 채권배분계산서, 가정법원판결문, 세금계산서
- ④ 회사정리법에 의한 회사정리계획인가의 결정 → 법원인가정리안, 세금계산서
- ⑤ 상법상의 소멸시효가 완성된 경우
- ⑥ 부도발생일로부터 6개월이 경과한 어음, 수표  
(저당권이 설정된 경우는 제외)  
→ 부도어음, 세금계산서

### (3) 공제시기

대손이 확정된 날이 속하는 과세기간에 공제한다. 대손세액공제를 받고자

하는 사업자는 대손세액공제신고서와 증빙서류를 제출하여야 한다. 단, 공급일로부터 5년이 경과한 날이 속하는 과세기간에 대한 확정신고기한까지 대손이 확정되는 경우에 한한다.

#### (4) 대손세액계산

대손이 확정된 채권금액 중에서 부가가치세에 해당하는 금액을 다음 산식에 의해 계산하다.

$$\text{대손세액} = \text{대손금액} \times 10/110$$

#### (5) 공제절차

##### ① 대손이 확정된 과세기간

- 공급한 사업자 : 매출세액에서 차감 (대손세액 차감)
- 공급받은 사업자 : 매입세액에 가산 (변제 대손세액)

##### ② 대손금을 회수한 과세기간

- 공급한 사업자 : 매출세액에 가산 (대손세액 가산)
- 공급받은 사업자 : 매입세액에 가산 (변제 대손세액)

### 3. 매입세액

매입부가가치세는 원칙적으로 세금계산서를 교부 받은 경우에 한하여 공제한다. 그러나 다음과 같은 경우에는 세금계산서가 없더라도 매입세액공제가 가능한 경우가 있고 또한 세금계산서가 있더라도 매입세액으로 공제하지 않는 경우가 있다.

#### 1). 신용카드 매출전표 등 이면 확인분

신용카드매출전표는 일반영수증으로 보아 원칙적으로 매입세액을 공제받을

수 없다. 그러나 이들 증빙의 이면에 공급받는자의 등록번호, 부가가치세액을 별도 기재하고 공급자가 서명날인한 때는 매입세액으로 공제가 가능하다. 다만, 이면확인분을 예정 및 확정신고시 공제받지 아니하고 경정시 제출하여 공제받는 경우에는 가산세를 부과한다. (개인 : 공급가액의 1%, 법인 : 공급가액의 2%)

## 2). 면세재화분 의제매입세액 공제

### (1) 적용요건

- ① 과세사업을 영위하는 사업자가
- ② 면세 농산물 등(농·축·수·임산물)을 원재료로 사용하여
- ③ 제조, 가공한 재화 또는 용역을 공급하는 경우

### (2) 의제매입세액계산

$$\text{의제매입세액} = \text{매입가액}(\text{운임보험료등 부대비용 제외}) \times 3/103$$

※ 수입한 경우에는 관세의 과세가액에 적용

### (3) 제출서류

- ① 면세사업자로부터 구입시 : 계산서, 영수증
- ② 농·어민으로부터 직접 구입시 : 주민등록번호가 기재된 일반영수증

## 3). 재활용폐자원등 의제매입세액 공제

### (1) 적용요건

- ① 재활용폐자원 및 중고품을 수집하는 사업자가
- ② 과세사업을 영위하지 않는 자 또는 과세특례자로부터 고철, 폐지, 폐금속

캔, 폐건전지, 중고자동차 등을 취득하여

- ③ 제조, 가공하거나 이를 공급하는 경우

## (2) 의제매입세액계산

$$\text{의제매입세액} = \text{취득가액} \times 10/110$$

## 4). 재고매입세액 공제

### (1) 의의

간이과세자, 과세특례자가 일반과세자로 전환하는 경우 보유 재고재화와 관련된 매입세액을 계산하여 공제한다.

### (2) 재고매입세액 계산

- ① 재고품(저장품 제외)

$$\text{재고매입세액} = \text{재고금액} \times 10/110 \times (1-\text{공제율})$$

- ② 감가상각 자산

- ㉠ 건물, 구축물

$$\begin{aligned}\text{재고매입세액} &= \text{취득가액} \times (1-10/100 \times \text{경과된 과세기간수}) \\ &\quad \times 10/110 \times (1-\text{공제율})\end{aligned}$$

## ㉡ 기 타

$$\begin{aligned}\text{재고매입세액} &= \text{취득가액} \times (1-25/100 \times \text{경과된 과세기간수}) \\ &\quad \times 10/110 \times (1-\text{공제율})\end{aligned}$$

### \* 공제율

- 간이과세자 : 20%(부가가치율 20% 이하인 업종 : 10%)
- 과세특례자 : 10%

\* 경과 과세기간수 계산 : 과세기간 개시일 후에 취득한 경우 과세기간 개시일에 취득한 것으로 본다.

## (3) 공제 절차

- ① 직전 과세기간에 대한 확정 신고시 매입세액 공제 대상자산을 신고
- ② 일반과세자로 변경된 날로부터 6월간의 거래에 대한 납부할 세액에서 공제(미공제 부분은 소멸)

## 5). 공제 받지 못할 매입세액

### (1) 매입세액 불공제분

다음의 경우에는 세금계산서를 교부받은 경우에도 공제하지 아니한다.

- ① 세금계산서(매입처별 세금계산서 합계표)의 미수취, 미제출, 부실기재분
  - \* 다음의 경우에는 공제 가능
    - 수정 신고시 매입처별 세금계산서 합계표를 제출하는 경우
    - 세금계산서를 경정기관의 확인을 거쳐 제출하는 경우
- ② 사업과 직접 관련 없는 지출에 대한 매입세액
- ③ 비영업용 소형 승용차의 구입과 유지에 관한 매입세액
- ④ 접대비 및 이와 유사한 비용에 대한 매입세액
- ⑤ 면세사업 관련 매입세액
  - ex. 토지의 조성 등을 위한 기본적 지출에 관련된 매입세액
- ⑥ 등록전 매입세액

- \* 사업자등록 신청일 이후에는 주민등록번호로 세금계산서를 교부 받은 경우에도 공제 가능

## (2) 공통매입세액 면세 사업분

과세사업과 면세사업을 겸업하는 경우에는 사업자가 과세 면세 사업에 공동으로 사용되는 재화나 용역의 매입세액을 다음 산식에 의하여 안분하여 면세사업에 해당하는 부분은 공제하지 아니한다.

### ① 안분 계산

$$\text{면세사업관련 매입세액} = \frac{\text{당해과세기간 면세공급가액}}{\text{당해과세기간 총공급가액}} \times \text{공통매입세액}$$

\* 예정신고기간에는 예정신고기간 공급가액 기준으로 안분계산하고 확정신고시 정산한다.

### ② 공급가액 적용할 수 없는 경우

당해 과세기간 중 과세 또는 면세사업의 공급가액이 없는 경우 다음 비율을 순차적으로 사용하여 안분계산한 후 공급가액, 사용면적이 확정되는 과세기간에 정산한다.

- 총매입가액에 대한 면세사업에 관련된 매입가액의 비율
- 총예정공급가액에 대한 면세사업에 관련된 예정공급가액의 비율
- 총예정사용면적에 대한 면세사업에 관련된 예정사용면적의 비율(건물 취득시 우선 적용)

### ③ 안분계산의 생략

다음의 경우에는 안분계산을 생략하며 전부매입세액으로 공제한다.

- ① 직전과세기간의 면세공급가액이 5% 미만인 경우
- ㉡ 재화의 공급가액이 20만원 미만인 경우
- ㉢ 신규 사업개시로 직전과세기간이 없는 경우

## 4. 경감, 공제 세액

### 1). 제조업 등 경감 세액 (삭제되었음)

#### (1) 의의

제조업 등에 대한 경감세액이란 직전연도 공급대가가 1억 5천만원 미만인 개인사업자로서 제조업, 광업, 도매업을 영위하는 사업자는 간이과세자가 될 수 없으나 일반과세방식에 의한 납부세액이 간이과세 방식에 의한 납부세액을 초과할 경우 그 초과액을 경감해 주는 제도이다.

#### (2) 경감세액 계산

제조업 등의 경감세액은 다음 산식에 의하여 계산한다.

$$\text{제조업 등 경감세액} = A - B$$

$$A = \text{매출세액} - \text{매입세액} \quad (\text{일반과세 방식})$$

$$B = \text{공급대가} \times \text{부가가치율} \times 10\% \quad (\text{간이과세 방식})$$

#### ★ 부가가치율

당해 과세기간의 공급대가	제조업, 광업	도매업
3,600만원 미만자	28 %	28 %
3,600만원~ 5,400만원	32 %	32 %
5,400만원 초과자	50 %	32 %

### 2). 신용카드 매출전표 발행 공제

#### (1) 공제 대상자

간이과세자, 과세특례자와 다음에 해당하는 영수증 교부사업자가 신용카드 매출전표를 발행하는 때에 적용한다.

- 소매업
- 음식점업(다과업 포함)
- 숙박업
- 목욕, 이발, 미용업
- 여객 운송업
- 입장권을 발행하여 영위하는 사업
- 주로 소비자를 대상으로 하는 사업 중 세법이 정하는 것

다만, 법인과 직전연도 공급가액이 5억원(창고업, 대리, 중개, 주선, 위탁매매 도급은 1억2천5백만원) 이상인 사업자는 해당하지 아니함

## (2) 공제금액 계산

신용카드 매출전표 발행하는 금액 × 1 % (연간 300만원 한도)

## 3). 가산세

### (1) 미등록 가산세

- ① 적용대상 : 사업개시일로부터 20일 이내에 사업자등록을 하지 않은 때
- ② 가산세액 : 사업개시일로부터 등록신청을 한 예정신고기간(또는 과세기간)까지의 공급가액에 대해 개인은 1%(법인은 2%)  
\* 과세특례자 : 공급대가의 0.5%

### (2) 세금계산서 불성실 가산세

- ① 세금계산서를 교부하지 않거나 교부한 세금계산서의 필요적 기재사항이 미기재 또는 사실과 다른 때
- ② 매입세액공제가 가능한 이면확인 신용카드매출전표 및 금전등록기계산서를 교부받아 예정신고 또는 확정신고시 제출하지 아니하고 경정시 제출하여 매입세액 공제를 받는 때

③ 가산세액 : 공급가액의 개인은 1% (법인은 2%)

### (3) 매출처별 세금계산서 합계표 불성실가산세

#### ① 적용대상

㉠ 합계표를 제출하지 않거나 부실기재한 때

㉡ 예정신고분을 확정신고시 제출하는 경우

\* 기재사항이 착오로 기재된 경우로서 교부하였거나 교부받은 세금계산서에 의해 거래사실이 확인되는 경우 가산세가 적용되지 아니함.

② 가산세액 : 공급가액의 개인은 1% (법인은 2%) 다만, 예정신고분을 확정신고시 제출하는 경우에는 개인은 0.5% (법인은 1%)

### (4) 매입처별 세금계산서 합계표 불성실가산세

#### ① 적용대상

㉠ 합계표를 제출하지 않고 매입세액을 공제받거나 공급가액을 사실과 다르게 과다하게 신고한 때

㉡ 제출한 합계표의 기재사항 중 거래처별 등록번호 또는 공급가액을 전부 또는 일부가 기재되지 아니하거나 사실과 다르게 기재된 경우

\* 다음의 경우는 가산세가 적용되지 아니함

· 국세기본법에 의해 과세표준 수정신고서와 함께 제출하는 경우

· 국세기본법에 의해 경정청구서와 함께 제출하여 경정기관이 경정하는 경우

\* 기재사항이 착오로 기재된 경우로서 교부하였거나 교부받은 세금계산서에 의해 거래사실이 확인되는 경우에는 가산세가 적용되지 아니함.

② 가산세액 : 공급가액의 개인은 1% (법인은 2%)

### (5) 신고 · 납부 불성실가산세

#### 1) 신고불성실가산세

- ① 적용대상 : 과세표준 및 세액을 미달하게 신고한 때
- ② 가산세액 : 미달하게 신고한 세액의 10%

## 2) 납부불성실가산세

미달납부세액 × 자연납부일수 × 일 0.05% (연 18.25%)

## (6) 영세율과 세표준신고 불성실가산세

- ① 적용대상
  - ㉠ 영세율이 적용되는 과세표준을 무신고하거나 미달 신고한 때
  - ㉡ 예정 또는 확정신고시 영세율 첨부서류를 제출하지 아니한 때
- ② 가산세액 : 과세표준의 1%

## (7) 가산세의 중복적용제

다음의 경우에는 가산세를 중복하여 적용할 수 없다.

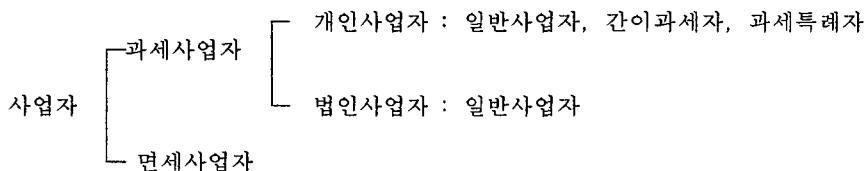
적 용 가 산 세	중 복 적 용 배 제
미등록가산세	세금계산서불성실가산세, 매출처별세금계산서합계표 불성실가산세
매출처별세금계산서합계표 불성실가산세	세금계산서불성실가산세
예정신고분에 대한 가산세	확정신고 납부와 관련한 가산세

## 제 4 절 간이과세자, 과세특례자

### 1). 사업자의 구분

사업자는 부가가치세가 과세되는 사업자(과세사업자)와 부가가치세가 면제되는 사업자(면세사업자)로 구분된다. 면세사업자는 사실상 부가가치세법에 의한 사업자가 아니다.

과세사업자는 다시 수입금액에 따라 일반사업자, 간이과세자, 과세특례자로 구분하여 세금계산서 발행, 부가가치세 계산방식 등에 차이가 있다. 그러나 법인은 전부 일반사업자이다.



### 2). 간이과세자

#### (1) 간이과세대상자

직전 1역년의 공급대가가 1억5천만원 미만인 개업사업자

#### (2) 간이과세자 적용제한 업종

- ① 광업
- ② 제조업 (최종소비자에게 직접 재화를 공급하는 제과점, 양장점 등 제외)
- ③ 도매업 (소매업을 겸영하는 경우에는 소매업 포함)
- ④ 부동산매매업

◆ 광업, 제조업, 도매업은 직전년도 공급대가가 1억5천만원이더라도 간이과세자 될 수 없지만 납부세액계산은 일반과세방법과 간이과세방법 중 적은 세액으로 납부 → 제조업 등 경감세액

### (3) 납부세액의 계산

#### 과세공급대가

(×) 업종별부가가치율	-부가가치세 포함금액
(×) 세율(10%)	-업종별로 10~50%

---

#### 납부세액 상당액

(+) 재고납부세액	
(-) 신용카드세액공제	-공급대가의 1/100

---

#### 납부세액

(-) 가산세	
(-) 예정신고고세액	-직접과세기간 납부세액의 1/2
(-) 세금계산서 등 제출세액공제	-매입세액의 20% 또는 30%

---

#### 자진납부세액

---

### 3). 과세특례자

#### (1) 과세특례대상자

직전 1년의 공급대가가 4,800만원(대리, 중개, 주선, 위탁매매, 도급의 경우 1,200만원)에 미달하는 개입사업자임. 신규사업개시자는 과세특례예상자로서 과세특례적용신고서를 제출한 것이다. 다만 당해 사업자의 사업장소재지역, 사업의 종류, 규모 등을 감안하여 국세청장이 정하는 기준에 해당하는 때에는 과세특례를 적용하지 아니함.

#### (2) 과세특례를 적용할 수 없는 업종

- ① 광업
- ② 제조업 단, 최종소비자에게 직접 재화를 공급하는 제과점, 양장점등 제외
- ③ 도매업(소매업을 겸영하는 경우에는 소매업 포함)

- ④ 부동산매매업
- ⑤ 일정규모 이상의 부동산임대업 (특별시, 직할시 소재)
- ③ 과세유홍장소 영위사업(시지역에 소재)

### (3) 납부세액의 계산

과세공급대가	- 부가가치세 포함금액
(×) 세율	- 20/1,000*대리, 중개, 수선, 위탁판매
-----	도급의 경우 : 35/1,000
납부세액상당액	
(+) 재고납부세액	
(-) 신용카드세액공제	- 공급대가의 1/100
-----	
납부세액	
(+) 가산세	
(-) 예정신고고지세액	- 직전과세기간 납부세액의 1/2
(-) 세금계산서 등 제출세액공제	- 매입세액의 20%
-----	
자진납부세액	
=====	

### 4). 간이과세·과세특례 및 일반과세의 적용시기

간이과세자 또는 과세특례자의 일반과세자로의 전환이나 일반과세자의 간이과세자 또는 과세특례자로의 전환은 직전 1역년의 공급대가를 기준하여 제2과세기간 (7월1일부터)에 이루어진다.

#### (1) 계속사업자

1역년의 공급대가가 간이과세 및 과세특례자의 범위에 해당하는 금액에 미달되거나 그 이상이 되는 해의 다음 해의 제2과세기간으로부터 그 다음해의 제1과세기간까지로 한다.

## **(2) 신규사업자**

최초과세기간에 대한 확정신고 후 개시하는 과세기간부터 기산한다.

## **(3) 통지**

관할세무서장은 간이과세 등으로 전화되는 과세기간 개시 20일전까지 그 사실을 통지하여야 하며, 사업자등록증을 정정하여 과세기간 개시 전일까지 교부하여야 한다. 그러나 사업자가 일반사업자로 계속 남아 있고 싶을 때는 신청에 의해 간이과세나 과세특례를 포기할 수 있다.

### III. 결 언

## IV. 강사소개

### 인적사항

성명 문병무

사무실 수원시 팔달구 인계동 1037-4 오정빌딩 4층  
전화 (집) 0331-256-3329 (직장) 0331-222-3703

### 학력

성균관대학교 경영학과

### 경력

삼일회계법인, 삼정합동회계사무소 근무  
경기창업상담(주)대표이사  
경기대학교 산업경제 연구소 비상임연구원  
화성상공회의소 자문위원  
경기중소기업지원센터 자문위원  
경기지방국세청, 중부지방국세청 과세적부심사위원  
공인회계사, 세무사, 경영지도사

### 저서 및 논문

토지초과이득세 실무해설('91)  
부동산세제실무해설('91~'94)  
삼일총서고동 집필('90~'94)  
계정과목해설 집필('94)  
연말정산 이론과 실무('95~'97)  
용도별 부동산 세제('96)

2000년 6월 12일 인쇄  
2000년 6월 21일 발행

## 2000 경기세정포럼 강연집

편집인

자치행정국장 권두현

총괄

세정과장 이철행

기획

평가심사담당 윤석환

편집위원

세무 6급 변용현

세무 7급 표진선

행정 7급 최홍규

세무 8급 장윤자

원고정리 오현묵

발행처 : 경기도청 자치행정국 세정과 평가심사

(0331) 249-4162~4166, 2313

인쇄처 경기도청 종합발간실

(0331) 249-4062



KYONGGI PROVINCE®

21세기 도전·창조·희망의 경기

Kyonggi, A Land of Challenge, Creativity and Hope in the 21st Century