



제418회국회(정기회)
제7차기획재정위원회

국세기본법 일부개정법률안

검 토 보 고

■ 정부제출(의안번호 제3527호)

2024. 11.

기 획 재 정 위 원 회

전문위원 이정은

목 차

I . 개요	1
--------------	---

II . 주요 내용별 검토	4
----------------------	---

1. 전자송달서류 신청의 철회 기준 정비(정부안)	4
2. 사망보험금에 대한 납세의무 승계 범위 확대(정부안)	7
3. 이월세액공제 부과제척기간 특례 신설 등(정부안)	12
4. 제2차 납세의무를 부담하는 출자자 범위 확대(정부안)	15
5. 세액공제액에 대한 경정 등 청구 허용 및 경정 등의 청구기간 정비(정부안)	21
6. 미수령 환급금 충당기준 상향(정부안)	25
7. 세무조사 사전통지 기간 정비(정부안)	28
8. 기한후 신고와 동일하게 결정하는 경우 과세예고통지 생략(정부안)	31

I. 개요

1. 정부안(의안번호 제3527호)

가. 제안경위

- (1) 제 안 자 : 정부
- (2) 제 안 일 : 2024. 9. 2.
- (3) 회 부 일 : 2024. 9. 3.

나. 제안이유

조세회피를 방지하기 위하여 피상속인의 사망으로 상속인이 보험금을 수령하는 경우 상속을 포기하지 아니한 상속인의 경우에도 그 수령한 보험금의 전부 또는 일부를 납세의무가 승계되는 상속재산으로 보고, 과세권 확보를 위하여 부과제척기간이 지난 과세기간의 세액공제액을 이월하여 공제하는 경우 그 이월된 세액공제액이 발생한 과세기간의 소득세 또는 법인세에 대한 부과제척기간 특례를 신설하는 한편,

납세자의 권익을 강화하기 위하여 납세자의 세액공제액에 대한 경정청구를 허용하고, 납세자의 예측가능성을 제고하기 위하여 세무조사의 사전통지 기한을 조사 전 15일까지에서 20일까지로 확대하는 등 현행 제도의 운영상 나타난 일부 미비점을 개선·보완하려는 것임.

다. 주요내용

가. 사망보험금에 대한 납세의무 승계 범위 합리화(안 제24조제2항)

- 1) 피상속인이 상속인을 수익자로 하는 보험계약을 체결하고 그 피상속인의 사망으로 상속인이 보험금을 수령하는 경우, 지금까지는 상속인이 상속포기자인 경우에만 그 보험금을 납세의무가 승계되는 상속재산으로 보았으나 앞으로는 상속을 한정승인한 경우에도 그 보험금을 납세의무가 승계되는 상속재산으로 봄.
- 2) 상속을 포기하거나 한정승인하지 아니한 상속인의 경우에도 피상속인이 국세 등을 체납한 상태에서 해당 보험료를 납입한 경우에는 보험료 납입기간 중 국세 등을 체납한 기간의 비율에 비례하는 보험금을 납세의무가 승계되는 상속재산으로 봄.

나. 이월된 세액공제액의 부과제척기간 특례 신설(안 제26조의2제3항)

부과제척기간이 만료된 이후의 과세기간에 세액공제액을 이월하여 공제하는 경우 그 이월된 세액공제액이 발생한 과세기간의 소득세 또는 법인세의 부과제척기간은 해당 세액공제액을 공제한 과세기간의 법정신고기한으로부터 1년으로 함.

다. 제2차 납세의무를 부담하는 출자자 범위 명확화(안 제39조제3호 신설)

법인이 보유한 재산으로 그 법인이 납부할 국세 등을 충당할 수 없는 경우 제2차 납세의무를 부담하는 출자자의 범위에 영농조합법인 또는 영어조합법인의 조합원을 추가함.

라. 세무조사의 사전통지 기간 합리화(안 제81조의7제1항 본문)

세무공무원이 세무조사를 하는 경우 지금까지는 조사를 시작하기 15일 전에 조사대상 세목, 조사기간 및 조사 사유 등을 사전에 통지하였으나 앞으로는 20일 전에 사전통지 하도록 하되, 심사청구 또는 이의신청에 따라 재조사를 하려는 경우에는 7일 전에 사전통지를 하도록 함.

II. 주요 내용별 검토

1. 전자송달서류 신청의 철회 기준 정비(정부안)

현 행	개 정 안
☐ 서류 송달의 방법(제10조) ☐ 서류 송달의 방법: 교부, 우편 또는 전자송달 ☐ 전자송달은 납세자가 신청한 경우에만 실시 ☐ 납세자가 <u>2회</u> 연속 전자송달 서류 미열람 시 전자송달 신청을 철회한 것으로 간주 - 다만, 전자송달된 <u>납부고지서</u> 에 의한 세액을 그 납부기한까지 전액 납부한 경우 그러하지 아니함	☐ 전자송달 철회 간주 기준 확대 등 ☐ (현행과 같음) ☐ (현행과 같음) ☐ 납세자가 <u>3회</u> 연속 전자송달 서류 미열람 시 전자송달 신청을 철회한 것으로 간주 - 다만, 전자송달된 <u>납부고지서</u> 및 <u>독촉장</u> 에 의한 세액을 그 납부기한까지 전액 납부한 경우 그러하지 아니함

* 정부안 2024. 9. 2. 제출(의안번호 3527)

☐ 개정안은 전자송달의 신청을 철회한 것으로 간주하는 요건을 현행 납세자가 “2회” 연속 미열람하는 경우에서 “3회” 연속 미열람하는 경우로 조정하고, 전자송달 대상에 독촉장이 추가된 점을 반영하여 조문을 정비하려는 것임.

☐ 현행법은 서류 송달의 방법으로 교부, 우편 또는 전자송달의 방법으로 하도록 규정하고 있는데, 전자송달의 경우 서류를 송달받아야 할 자가 신청한 경우에 한하여 실시하도록 하되, 납세자가 2회 연속하여 전자송달된 서류를 열람하지 아니하는 경우 전자송달의 신청을 철회한 것으로 간주하도록 하고 있음.

이는 납세자가 당초 전자송달 신청을 하였으나, 추후 사정변경으로 전자송달 확인이 어렵게 된 경우 서류의 미확인으로 납세자에게 발생하는 불이익을 예방하기 위한 취지임.

□ 최근 국세청은 납세자의 편의를 위해 전자송달서류의 범위에 독촉장¹⁾을 추가하였는데, 통상적으로 독촉장은 납부고지서상의 납부기한 경과 후 10일²⁾ 내 발송되어 짧은 기간 연속 2건(납부고지서와 독촉장)의 전자송달 서류를 열람하지 않아 자동으로 철회되는 경우가 발생하고 있음.

가령, 독촉장이 전자송달서류의 범위에 포함되기 전에는 서로 다른 2건의 납부고지서를 미열람한 경우에 전자송달의 신청을 철회한 것으로 간주하였으나, 독촉장이 전자송달서류에 포함된 후에는 1건의 납부고지서와 그에 따른 독촉장의 미열람만으로도 전자송달의 신청이 철회됨.

1) 「국세기본법 시행령」 [대통령령 제34261호, 2024. 2. 29., 일부개정]

제6조의4(전자송달서류의 범위 등) ① 법 제10조제11항에 따라 전자송달할 수 있는 서류는 납부고지서, 독촉장, 국세환급금통지서, 신고안내문, 그 밖에 국세청장이 정하는 서류로 한다.

② 국세청장이 제1항에 따른 서류 중 납부고지서, 독촉장 및 국세환급금통지서를 전자송달하는 경우에는 해당 납세자로 하여금 국세정보통신망에 접속하여 해당 서류를 열람할 수 있게 해야 한다.

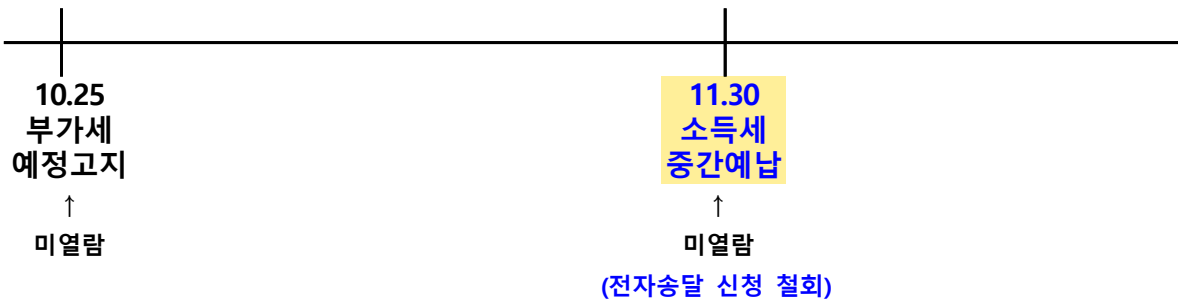
③ 국세청장이 제2항에 따른 서류 외의 서류를 전자송달하는 경우에는 해당 납세자가 지정한 전자우편주소로 송달하여야 한다.

2) 「국세징수법」

제10조(독촉) ① 관할 세무서장은 납세자가 국세를 지정납부기한까지 완납하지 아니한 경우 지정납부기한이 지난 후 10일 이내에 체납된 국세에 대한 독촉장을 발급하여야 한다. 다만, 제9조에 따라 국세를 납부기한 전에 징수하거나 체납된 국세가 일정한 금액 미만인 경우 등 대통령령으로 정하는 경우에는 독촉장을 발급하지 아니할 수 있다.

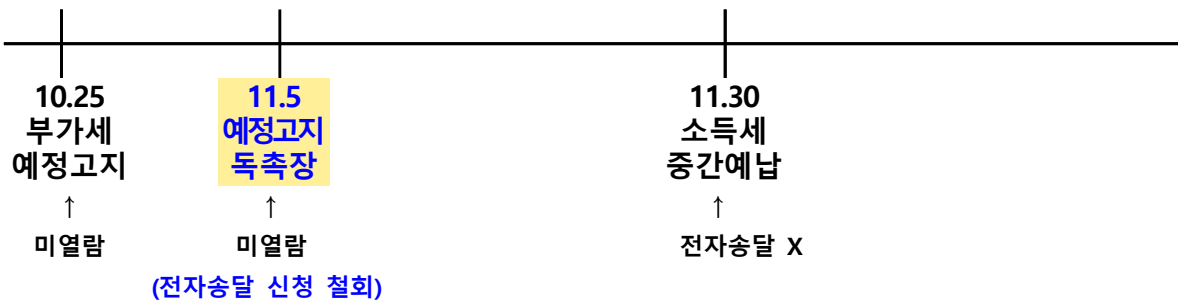
(종전) 전자송달 서류의 범위에 독촉장 미포함

서로 다른 2건의 납부고지서 미열람시 전자송달 자동철회



(현행) 전자송달 서류의 범위에 독촉장 포함

납부고지서와 그에 따른 독촉장 미열람만으로 전자송달 자동철회



□ 전자송달의 자동 철회 기준을 3회 미열람으로 조정하는 개정안은 이와 같이 납부고지서 발송 후 짧은 기간 내에 발송되는 독촉장을 연속으로 열람하지 아니하여 납세자의 의도와 달리 전자송달이 철회되는 경우를 방지하고자 하는 것으로 타당성이 있는 것으로 보임.

또한, 전자송달의 신청을 철회한 것으로 간주하는 규정에 대한 예외로서 전자송달된 “납부고지서상” 세액을 납부기한까지 전액 납부한 경우에 더하여, “독촉장”에 의한 세액을 전액 납부한 경우를 추가하는 개정안은 전자송달서류의 범위에 독촉장이 추가된 점을 반영하여 정비하려는 것으로 필요한 입법조치임.

2. 사망보험금에 대한 납세의무 승계 범위 확대(정부안)

현 행	개 정 안
□ 상속으로 인한 납세의무의 승계(제24조) ○ 상속이 개시된 때 상속인(수유자 포함)은 피상속인에게 부과되거나 그 피상속인이 납부할 국세 및 강제징수비를 상속으로 받은 재산의 한도에서 납부할 의무를 짐. ○ 납세의무 승계를 피하면서 재산을 상속받기 위하여 피상속인이 상속인을 수익자로 하는 보험계약을 체결하고 <u>상속인은 「민법」 제1019조제1항에 따라 상속을 포기한 것으로 인정되는 경우로서 상속포기자가 피상속인의 사망으로 인하여 보험금을 받는 때에는 상속포기자를 상속인으로 보고, 보험금을 상속받은 재산으로 보아 납세의무 승계</u>	□ 납세의무 승계 범위 확대 ○ (현행과 같음) ○ 납세의무 승계를 피하면서 재산을 상속받기 위하여 피상속인이 상속인을 수익자로 하는 보험계약을 체결하고 피상속인의 사망으로 상속인이 보험금을 받은 경우에는 <u>다음 각 호의 구분에 따른 금액을 상속인이 상속받은 재산으로 보아 납세의무 승계</u> 1. 「민법」 제1019조제1항에 따라 <u>상속을 한정승인 또는 포기한 상속인이 보험금을 받은 경우: 상속인이 받은 보험금 전액</u> 2. <u>피상속인이 국세 또는 강제징수비를 체납한 상태에서 해당 보험의 보험료를 납입한 경우로서 상속인(「민법」 제1019조제1항에 따라 상속을 한정승인 또는 포기한 상속인은 제외한다)이 보험금을 받은 경우: 다음의 계산식에 따라 계산한 금액</u> $\text{상속받은 재산으로 보는 보험금} = A \times \frac{B}{C}$

현 행	개 정 안
	A: 상속인이 받은 보험금 B: 피상속인이 최초로 보험료를 납입한 날부터 마지막으로 보험료를 납입한 날까지의 기간 중 국세를 체납한 일수 C: 피상속인이 최초로 보험료를 납입한 날부터 마지막으로 보험료를 납입한 날까지의 일수

* 정부안 2024. 9. 2. 제출(의안번호 3527)

- 개정안은 피상속인의 사망으로 수령하는 보험금을 상속재산가액으로 보아 피상속인의 납세의무를 승계하도록 하는 대상에 현행 ‘상속포기자가 보험금을 수령하는 경우에 더하여 ① ‘한정상속인이 보험금을 수령하는 경우’와 ② ‘체납된 세금이 있는 상태에서 피상속인이 해당 보험의 보험료를 납입한 경우’를 추가하려는 것임.
- 현행법³⁾은 상속이 개시된 때에 그 상속인 또는 상속재산관리인은 피상속인에게 부과되거나 그 피상속인이 납부할 국세 및 강제징수비를 상속으로 받은 재산의 한도에서 납부하도록 하되,
- 피상속인이 상속인을 수익자로 하는 생명보험 또는 손해보험 계약

3) 「국세기본법」

제24조(상속으로 인한 납세의무의 승계) ① 상속이 개시된 때에 그 상속인[「민법」 제1000조, 제1001조, 제1003조 및 제1004조에 따른 상속인을 말하고, 「상속세 및 증여세법」 제2조제5호에 따른 수익자(受遺者)를 포함한다. 이하 이 조에서 같다] 또는 「민법」 제1053조에 규정된 상속재산관리인은 피상속인에게 부과되거나 그 피상속인이 납부할 국세 및 강제징수비를 상속으로 받은 재산의 한도에서 납부할 의무를 진다.

② 제1항에 따른 납세의무 승계를 피하면서 재산을 상속받기 위하여 피상속인이 상속인을 수익자로 하는 보험계약을 체결하고 상속인은 「민법」 제1019조제1항에 따라 상속을 포기한 것으로 인정되는 경우로서 상속포기자가 피상속인의 사망으로 인하여 보험금(「상속세 및 증여세법」 제8조에 따른 보험금을 말한다. 이하 이 조에서 같다)을 받는 때에는 상속포기자를 상속인으로 보고, 보험금을 상속받은 재산으로 보아 제1항을 적용한다.

을 체결하고, 「민법」 제1019조제1항4)에 따른 상속포기자가 피상속인의 사망으로 보험금을 수령하는 경우에는 그 상속포기자를 상속인으로 보고, 보험금을 상속받은 재산으로 보아 납세의무를 승계하도록 하고 있음.

이는 상속을 포기한 자는 상속포기의 소급효⁵⁾에 의하여 상속개시 당시부터 상속인이 아니었던 것과 같은 지위에 놓이게 되어 납세의무의 승계가 이루어지지 않게 되는데, 상속인을 수익자로 하는 보험금은 상속을 포기하더라도 상속인 고유재산으로 수령할 수 있는 점⁶⁾을 이용하여 납세의무의 승계는 회피하면서도 실질적으로는 재산을 상속받는 조세회피를 방지하기 위한 취지임.

□ 개정안은 피상속인의 사망으로 ‘상속포기자가 보험금을 수령하는 경우’ 납세의무를 승계하도록 하고 있는 현행의 규정에 더하여 ① ‘한정상속인이 보험금을 수령하는 경우’와 ② ‘체납된 세금이 있는 상태에서 피상속인이 해당 보험의 보험료를 납입한 경우’를 추가하려는 것으로,

① 일부 상속재산만 수령하는 한정상속의 경우에도 한정상속인이

4) 「민법」

제1019조(승인, 포기의 기간) ①상속인은 상속개시있음을 안 날로부터 3월내에 단순승인이나 한정승인 또는 포기를 할 수 있다. 그러나 그 기간은 이해관계인 또는 검사의 청구에 의하여 가정법원이 이를 연장할 수 있다.

5) 「민법」

제1042조(포기의 소급효) 상속의 포기는 상속개시된 때에 소급하여 그 효력이 있다.

6) 대법원 2013. 5. 23. 선고 2013두1041 판결(양도소득세부과처분취소)

【판결요지】

[2] 상속세 및 증여세법(이하 ‘상증세법’이라 한다.) 제8조 제1항은 피상속인의 사망으로 인하여 지급받는 생명보험 또는 손해보험의 보험금으로서 피상속인이 보험계약자가 된 보험계약에 의하여 지급받는 보험금이 실질적으로 상속이나 유증 등에 의하여 재산을 취득한 것과 동일하다고 보아 상속세 과세대상으로 규정하고 있으나, 상증세법 제8조가 규정하는 보험금의 경우 보험수익자가 가지는 보험금지급청구권은 본래 상속재산이 아니라 상속인의 고유재산이므로, 상증세법 제8조가 규정하는 보험금 역시 국세기본법 제24조 제1항이 말하는 ‘상속으로 받은 재산’에는 포함되지 않는다고 보아야 한다.

취득하는 상속재산이 적은 경우 ② 체납이 있는 상태에서 상속인을 수익자로 하는 보험료를 피상속인이 납입하였는데 추후 상속인이 상속받는 재산이 없거나 적은 경우에도

상속인은 피상속인의 체납은 온전히 승계하지 않으면서⁷⁾ 거액의 보험금만 수령하는 조세회피가 발생할 수 있다는 점에서 이를 방지하기 위해 필요한 입법조치로 판단됨.

□ 다만, 개정안에서는 상속포기자에 대하여 상속인으로 간주하도록 하고 있는 현행 규정을 삭제하고 있는데, 판례에서는 적법하게 상속을 포기한 자에 대하여 납세의무를 승계하는 ‘상속인’에는 포함되지 않는 것으로 판시⁸⁾하여 문언해석에 충실한 태도를 보이고 있다는 점을 감안할 때, 상속인 간주 규정을 현행과 같이 유지하여 보험금을 수령한 상속포기자가 피상속인의 납세의무를 승계하는 점을 명확히 할 필요가 있다고 판단됨.

7) 「국세기본법」

제24조(상속으로 인한 납세의무의 승계) ① 상속이 개시된 때에 그 상속인[「민법」 제1000조, 제1001조, 제1003조 및 제1004조에 따른 상속인을 말하고, 「상속세 및 증여세법」 제2조제5호에 따른 수익자(受遺者)를 포함한다. 이하 이 조에서 같다] 또는 「민법」 제1053조에 규정된 상속재산관리인은 피상속인에게 부과되거나 그 피상속인이 납부할 국세 및 강제징수비를 상속으로 받은 재산의 한도에서 납부할 의무를 진다.

8) 대법원 2013. 5. 23. 선고 2013두1041 판결(양도소득세부과처분취소)

【판결요지】

[1] 원래 상속을 포기한 자는 상속포기의 소급효에 의하여 상속개시 당시부터 상속인이 아니었던 것과 같은 지위에 놓이게 되는 점(민법 제1042조), 상속세 및 증여세법(이하 ‘상증세법’이라 한다.) 제3조 제1항은 상속세에 관하여는 상속포기자도 상속인에 포함되도록 규정하고 있으나 이는 사전증여를 받은 자가 상속을 포기함으로써 상속세 납세의무를 면하는 것을 방지하기 위한 것으로서, 국세기본법 제24조 제1항에 의한 납세의무 승계자와 상증세법 제3조 제1항에 의한 상속세 납세의무자의 범위가 서로 일치하여야 할 이유는 없는 점, 조세법률주의의 원칙상 과세요건은 법률로써 명확하게 규정하여야 하고 조세법규의 해석에 있어서도 특별한 사정이 없는 한 법문대로 해석하여야 하며 합리적 이유 없이 확장해석하거나 유추해석하는 것은 허용되지 않는 점 등을 종합하여 보면, 적법하게 상속을 포기한 자는 국세기본법 제24조 제1항이 피상속인의 국세 등 납세의무를 승계하는 자로 규정하고 있는 ‘상속인’에는 포함되지 않는다고 보아야 한다.

[수정의견]

현행	개정안	수정의견
제24조(상속으로 인한 납세의무의 승계) ① (생략)	제24조(상속으로 인한 납세의무의 승계) ① (현행과 같음)	제24조(상속으로 인한 납세의무의 승계) ① (현행과 같음)
② 제1항에 따른 납세의무 승계를 피하면서 재산을 상속받기 위하여 피상속인이 상속인을 수익자로 하는 보험계약을 체결하고 상속인은 「민법」 제1019조 제1항에 따라 상속을 포기한 것으로 인정되는 경우로서 상속포기자가 피상속인의 사망으로 인하여 보험금(「상속세 및 증여세법」 제8조에 따른 보험금을 말한다. 이하 이 조에서 같다)을 받는 때에는 <u>상속포기자를 상속인으로 보고</u> , 보험금을 상속받은 재산으로 보아 제1항을 적용한다.	② ----- ----- ----- ----- ----- <u>피상속인의 사망으로 상속인이</u> ----- ----- ----- ----- ----- ----- ----- <u>받은 경우</u> 에는 다음 각 호의 구분에 따른 금액을 상속인이 ----- -----.	② ----- ----- ----- ----- ----- <u>피상속인의 사망으로 상속인이</u> ----- ----- ----- ----- ----- ----- ----- <u>받은 경우</u> 에는 다음 각 호의 구분에 따른 금액을 상속인이 ----- -----.
<신 설>	1. 「민법」 제1019조제1항에 따라 상속을 한 정승인 또는 포기한 상속인이 보험금을 받은 경우: 상속인이 받은 보험금 전액	1. 「민법」 제1019조제1항에 따라 상속을 한 정승인 또는 포기한 상속인이 보험금을 받은 경우: 상속인이 받은 보험금 전액
<신 설>	2. (생략)	2. (생략)

3. 이월세액공제 부과제척기간 특례 신설 등(정부안)

현 행	개 정 안
□ 국세의 부과제척기간(제26조의2) ○ 국세 부과제척기간 일반원칙(제1항) - 일반거래: 5년(역외거래는 7년) ○ 국세 부과제척기간 예외기준(제2항) - 무신고: 7년(역외거래는 10년) - 부정행위, 국세포탈: 10년(역외거래 15년) - 부정행위로 가산세 부과대상: 해당 가산세를 부과할 수 있는 날부터 10년 ○ 부과제척기간이 끝난 날이 속하는 과세기간 이후의 과세기간에 <u>이월결손금을 공제하는 경우</u> 그 결손금이 발생한 과세기간의 소득세 또는 법인세의 부과제척기간은 이월결손금을 공제한 과세기간의 법정신고기한으로부터 1년으로 함. ○ 역외거래 조세정보 요청시 - 역외거래와 관련하여 제1항에 따른 기간이 지나기 전에 조세정보를 외국의 권한 있는 당국에 요청하여 조세정보를 요청한 날부터 2년이 지나기 전까지 받은 경우: 조세정보를 받은 날부터 1년	□ 이월세액공제에 대한 특례 신설 등 ○ (현행과 같음) ○ (현행과 같음) ○ 부과제척기간이 끝난 날이 속하는 과세기간 이후의 과세기간에 다음 각 호의 금액(이월결손금등)을 공제하는 경우 해당 이월결손금등이 발생한 과세기간의 소득세 또는 법인세의 부과제척기간은 이월결손금등을 공제한 과세기간의 법정신고기한으로부터 1년으로 함. 1. 이월결손금 2. 「조세특례제한법」 제144조에 따라 이월된 세액공제액 ○ 역외거래 조세정보 요청시 - 역외거래와 관련하여 제1항 및 제2항에 따른 기간이 지나기 전에 조세정보를 외국의 권한 있는 당국에 요청하여 조세정보를 요청한 날부터 2년이 지나기 전까지 받은 경우: 조세정보를 받은 날부터 1년

* 정부안 2024. 9. 2. 제출(의안번호 3527)

□ 개정안은 부과제척기간이 끝난 이후 「조세특례제한법」 제144조에 따라 이월된 세액공제액을 공제하는 경우 그 세액공제액이 발생한 과세기간의 소득세 또는 법인세의 부과제척기간은 세액공제액을 공제한 과세기간의 법정신고기한으로부터 1년으로 하려는 것임.

□ 「조세특례제한법」 제144조제1항⁹⁾에서는 기업의 어음제도 개선을 위한 세액공제, 상생결제 지급금액에 대한 세액공제 등 특정 세액공제액의 합계액이 당해 과세연도에 납부할 세액이 없거나 최저한세의 적용으로 공제받지 못한 부분에 상당하는 금액은 해당 과세연도의 다음 과세연도 개시일부터 10년 이내에 끝나는 각 과세연도에 이월하여 법인세 또는 소득세에서 공제하도록 허용하고 있음. 그런데, 이월공제를 적용할 수 있는 기간(당초 세액공제가 발생한 다음 과세연도 개시일부터 10년 이내)이 일반적인 국세의 부과제척기간(일반거래:5년, 역외거래:7년)보다 길어 과세관청은 당초 공제가 발생한 과세처분에 오류가 발견되더라도 부과제척기간의 도과로 경정하지 못하는 문제점이 있음.

참고로, “이월결손금”을 공제하는 경우에 대하여는 현행법¹⁰⁾에서

9) 「조세특례제한법」

제144조(세액공제액의 이월공제) ① 제7조의2, 제7조의4, 제8조의3, 제10조, 제12조제2항, 제12조의3, 제12조의4, 제13조의2, 제13조의3, 제19조제1항, 제24조, 제25조의6, 제25조의7, 제26조, 제29조의2부터 제29조의5까지, 제29조의7, 제29조의8, 제30조의3, 제30조의4, 제96조의3, 제99조의12, 제104조의8, 제104조의14, 제104조의15, 제104조의22, 제104조의25, 제104조의30, 제104조의32, 제122조의4제1항, 제126조의6, 제126조의7제8항 및 법률 제5584호 조세감면규제법개정법률 부칙 제12조제2항(종전 제37조의 개정규정만 해당한다)에 따라 공제할 세액 중 해당 과세연도에 납부할 세액이 없거나 제132조에 따른 법인세 최저한세액 및 소득세 최저한세액에 미달하여 공제받지 못한 부분에 상당하는 금액은 해당 과세연도의 다음 과세연도 개시일부터 10년 이내에 끝나는 각 과세연도에 이월하여 그 이월된 각 과세연도의 소득세[사업소득(제96조의3 및 제126조의6을 적용하는 경우에는 「소득세법」 제45조제2항에 따른 부동산임대업에서 발생하는 소득을 포함한다)에 대한 소득세만 해당한다] 또는 법인세에서 공제한다.

그 결손금이 발생한 과세기간의 소득세 또는 법인세의 부과제척기간은 이월결손금을 공제한 과세기간의 법정신고기한으로부터 1년으로 하는 특례를 두고 있음.

□ 이에 개정안은 부과제척기간이 끝난 이후 「조세특례제한법」 제144조에 따라 이월된 세액공제액을 공제하는 경우에 대하여도 이월결손금을 공제하는 경우와 같이 그 세액공제액이 발생한 과세기간의 소득세 또는 법인세에 대한 부과제척기간은 해당 세액공제액을 실제 공제한 과세기간의 법정신고기한으로부터 1년으로 하려는 것으로 필요한 입법조치로 판단됨.

□ 한편, 외국 과세당국에 대한 정보교환 요청 시의 부과제척기간에 관한 인용조문을 현행 “제1항”에서 “제1항 및 제2항”으로 개정하는 부분은 부과제척기간 관련 「국세기본법」¹⁰⁾ 개정 과정에서 누락된 인용 조문을 정비하려는 것임.

10) 「국세기본법」

제26조의2(국세의 부과제척기간) ③ 제1항 및 제2항제1호의 기간이 끝난 날이 속하는 과세기간 이후의 과세기간에 「소득세법」 제45조제3항, 「법인세법」 제13조제1항제1호, 제76조의13제1항제1호 또는 제91조제1항제1호에 따라 이월결손금을 공제하는 경우 그 결손금이 발생한 과세기간의 소득세 또는 법인세의 부과제척기간은 제1항 및 제2항제1호에도 불구하고 이월결손금을 공제한 과세기간의 법정신고기한으로부터 1년으로 한다.

11) 종전 국세의 일반적인 부과제척기간과 무신고, 부정행위 등에 관한 부과제척기간을 제26조의2제1항에서 함께 규정하고 있던 것을 2019년 「국세기본법」(법률 제16841호, 2019. 12. 31.) 개정 시 일반적인 부과제척기간은 제1항으로 무신고, 부정행위 등에 관한 부과제척기간은 제2항으로 구분하여 규정하였는데, 제1항을 인용하고 있는 역외거래 조세정보 요청시 부과제척기간 규정은 이를 반영하지 아니하였음.

4. 제2차 납세의무를 부담하는 출자자 범위 확대(정부안)

현 행	개 정 안
□ 출자자의 제2차 납세의무(제39조) ○ 대상자 - 무한책임사원으로서 합명회사 사원, 합자회사의 무한책임사원 - 과점주주 주주 또는 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 사원 1명과 그의 특수관계인 소유주식 합계 또는 출자액 합계가 해당 법인의 발행 주식 총수 또는 출자총액의 100분의 50을 초과하면서 그 법인의 경영에 대하여 지배적인 영향력을 행사 가. 합자회사의 유한책임사원 나. 유한책임회사의 사원 다. 유한회사의 사원 - <신 설> ○ 한도: 과점주주의 경우 국세 및 강제징수비 부족한 금액에 과점주주의 주식 수(또는 출자액) 비율을 곱하여 산출한 금액	□ 제2차 납세의무자 대상 확대 ○ (현행과 같음) - (현행과 같음) - (현행과 같음) - 과점조합원 <u>영농·영어조합법인의 조합원 1명과 그의 특수관계인 출자액의 합계가 해당 조합의 출자총액의 100분의 50을 초과하는 자들. 단, 조합원간 손익분배비율이 출자액의 비율과 다른 경우 손익분배비율의 합계가 100분의 50을 초과하는 자들</u> ○ 한도: 과점주주, 과점조합원의 경우 국세 및 강제징수비 부족한 금액에 과점주주의 주식 수(또는 출자액) 비율을 곱하여 산출한 금액

* 정부안 2024. 9. 2. 제출(의안번호 3527)

□ 개정안은 제2차 납세의무를 부과하는 대상에 현행 무한책임사원, 과점주주에 더하여 영농·영어조합법인의 과점조합원을 추가하려는 것임.

□ 제2차 납세의무란 주된 납세자의 재산에 대해 강제징수를 집행하여도 그가 납부해야 할 국세 등에 충당하기에 부족한 경우에 주된 납세자와 일정한 관계가 있는 자가 그 부족액에 대해 보충적으로 부담하는 납부의무를 말함.

현행법 제39조¹²⁾에서는 법인(유가증권시장·코스닥시장에 주권이 상장된 법인은 제외)의 재산으로 그 법인에 부과되거나 그 법인이 납부할 국세 및 강제징수비에 충당하여도 부족한 경우에는 그 법인의 무한책임사원이나 과점주주에 대하여 그 부족한 금액에 대하여 제2차 납세의무를 부여하고 있음.

무한책임사원은 별도의 한도 없이 징수부족한 국세 등의 전액에 대하여 제2차 납세의무를 지고, 과점주주는 징수부족한 금액에 전체 발행주식총수(또는 출자총액)에서 과점주주의 소유주식수(또는

12) 「국세기본법」

제39조(출자자의 제2차 납세의무) 법인(대통령령으로 정하는 증권시장에 주권이 상장된 법인은 제외한다. 이하 이 조에서 같다)의 재산으로 그 법인에 부과되거나 그 법인이 납부할 국세 및 강제징수비에 충당하여도 부족한 경우에는 그 국세의 납세의무 성립일 현재 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 자는 그 부족한 금액에 대하여 제2차 납세의무를 진다. 다만, 제2호에 따른 과점주주의 경우에는 그 부족한 금액을 그 법인의 발행주식 총수(의결권이 없는 주식은 제외한다. 이하 이 조에서 같다) 또는 출자총액으로 나눈 금액에 해당 과점주주가 실질적으로 권리를 행사하는 주식 수(의결권이 없는 주식은 제외한다) 또는 출자액을 곱하여 산출한 금액을 한도로 한다.

1. 무한책임사원으로서 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 사원

가. 합명회사의 사원

나. 합자회사의 무한책임사원

2. 주주 또는 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 사원 1명과 그의 특수관계인 중 대통령령으로 정하는 자로서 그들의 소유주식 합계 또는 출자액 합계가 해당 법인의 발행 주식 총수 또는 출자총액의 100분의 50을 초과하면서 그 법인의 경영에 대하여 지배적인 영향력을 행사하는 자들(이하 “과점주주”라 한다)

가. 합자회사의 유한책임사원

나. 유한책임회사의 사원

다. 유한회사의 사원

출자액)의 비율을 곱하여 산출된 금액을 한도로 함.

[제2차 납세의무 범위 및 한도]

구분	범위	한도
무한책임사원	합명회사의 사원, 합자회사의 무한책임사원	한도 없음
과점주주	주주(또는 유한책임사원) 1명과 그의 특수관계인으로서 그들의 소유주식 합계(또는 출자액 합계)가 해당 법인의 발행주식총수(또는 출자총액)의 50%를 초과하면서 그 법인의 경영에 대하여 지배적인 영향력을 행사하는 자들	부족한 금액을 그 법인의 발행 주식 총수(의결권이 없는 주식 은 제외) 또는 출자총액으로 나눈 금액에 해당 과점주주가 실질적으로 권리를 행사하는 주식 수 또는 출자액을 곱하여 산출한 금액

국세청에서는 이에 근거하여 영어조합법인의 출자자를 제2차 납세의무 대상자로 하여 납부고지를 하였는데,

최근 법원에서는 과점주주의 제2차 납세의무 적용 요건을 엄격하게 해석하여 영어조합법인의 출자자는 제2차 납세의무를 지는 과점주주에 해당하지 않는다고 결정하였고, 동 판결에 따라 영농·영어조합법인의 과점조합원에 대하여는 조합법인이 체납한 국세에 대한 징수권을 확보할 수 없게 되는 문제가 발생하였음.

대법원 2022. 5. 26. 선고 2019두60226 판결

【판시사항】

- [1] 과점주주의 제2차 납세의무는 적용 요건을 엄격하게 해석하여야 하는지 여부(적극)
- [2] 영어조합법인의 출자자는 구 국세기본법 제39조 제2호에 따라 제2차 납세의무를 지는 과점주주가 될 수 있는지 여부(소극)

1. 사안의 개요

가. 영어조합법인 가람(이하 '이 사건 법인'이라 한다)은 「농어업경영체 육성 및 지원에 관한 법률」(이하 '농어업경영체법'이라 한다) 제16조 에 따라 설립된 영어조합법인이고, 원고들은 부부로서 이 사건 법인의 총출자지분의 51%와 44%를 각각 보유한 출자자이다.

나. 피고는 이 사건 법인이 2016년 제1기 부가가치세와 2016 사업연도 법인세를 체납하자, 원고들이 이 사건 법인의 과점주주로서 구 국세기본법(2018. 12. 31. 법률 제16097호로 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제39조 제2호 에 따라 제2차 납세의무를 진다고 보고, 2017. 11. 30. 및 2017. 12. 27. 원고들에게 위 체납 국세의 납부를 통지하였다

2. 주요 판시사항

이 사건 조항의 문언과 위 법리 등에 비추어 보면, 영어조합법인의 출자자는 이 사건 조항에 따라 제2차 납세의무를 지는 과점주주가 될 수 없다고 봄이 타당하다. 그 구체적인 이유는 다음과 같다 .

1) 구 국세기본법은 이 사건 조항에서 말하는 '주주' 또는 '유한책임사원'의 개념에 관하여 별도의 정의 규정을 두고 있지 않으므로, 이에 관하여는 상법상의 개념과 동일하게 해석하는 것이 법적 안정성이나 조세법률주의가 요구하는 엄격해석의 원칙에 부합한다 .

2) 그런데 영어조합법인의 출자자를 상법상 '주주'나 '유한책임사원'으로 볼 수는 없고, 오히려 농어업경영체법 제16조 제8항에 따르면 영어조합법인에 관하여는 위 법에서 규정한 사항 외에는 민법 중 조합에 관한 규정이 준용될 뿐이다.

□ 이에 개정안은 영농·영어조합법인의 과점조합원을 제2차 납세의무 대상자에 명시적으로 규정하려는 것으로,

영농조합법인, 영어조합법인의 과점조합원은 그 실질이 법인의 과점주주와 유사하므로 제2차 납세의무를 부여하는 것이 조세형평에 맞고, 과점조합원에 의한 조세탈루, 회피를 방지하고 조세 징수권의 실효성을 담보하기 위해 필요한 입법조치로 판단됨.

□ 다만, 개정안은 손익분배비율의 합계가 과반인 과점조합원의 제2차 납세의무 한도액을 계산하는 방법에 대해 명시하지 않고 있어 이에 대한 보완이 필요할 것으로 보았음.

[수정의견]

개정안	수정의견
제39조(출자자의 제2차 납세의무) 법인 (대통령령으로 정하는 증권시장에 주 권이 상장된 법인은 제외한다. 이하 이 조에서 같다)의 재산으로 그 법인 에 부과되거나 그 법인이 납부할 국 세 및 강제징수비에 충당하여도 부족 한 경우에는 그 국세의 납세의무 성 립일 현재 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 자는 그 부족한 금액에 대 하여 제2차 납세의무를 진다. 다만, 제2호에 따른 과점주주 또는 제3호에 따른 과점조합원의 경우에 는 그 부족한 금액을 그 법인의 발행 주식 총수(의결권이 없는 주식은 제 외한다. 이하 이 조에서 같다) 또는 출자총액으로 나눈 금액에 해당 과점 주주 또는 과점조합원이 실질적으로 권리를 행사하는 주식 수(의결권이 없는 주식은 제외한다) 또는 출자액을 곱하여 산출한 금액을 한도로 한다.	제39조(출자자의 제2차 납세의무) ---- ----- ----- ----- ----- ----- ----- ----- ----- ----- ----- ----- ----- ----- ----- ----- ----- ----- ----- ---산출한 금액(제3호 단서의 경우 그 부족한 금액을 과점조합원에게 분 배되는 손익분배비율을 곱한 금액으 로 한다)을-----.
1. 2. (생략)	1. 2. (현행과 같음)

개정안	수정의견
3. 「농어업경영체 육성 및 지원에 관한 법률」 제16조에 따른 영농조합법인 또는 영어조합법인의 조합원 1명과 그의 특수관계인 중 대통령령으로 정하는 자로서 그들의 출자액의 합계가 해당 조합의 출자총액의 100분의 50을 초과하는 자들(이하 “과점조합원”이라 한다). 다만, 조합원 간에 손익분배비율을 정한 경우로서 그 손익분배비율이 출자액의 비율과 다른 경우에는 조합원 1명과 그의 특수관계인 중 대통령령으로 정하는 자로서 그들의 손익분배비율의 합계가 100분의 50을 초과하는 자들을 과점조합원으로 한다.	3. (현행과 같음)

5. 세액공제액에 대한 경정 등 청구 허용 및 경정 등의 청구기간 정비(정부안)

현 행	개 정 안
☐ 경정 등의 청구(제45조의2) ○ 일반적 경정청구 기간(제1항) - 원칙: 신고한 과세표준 및 세액은 법정신고기한이 지난 후 5년 이내 경정청구 가능 - 결정 또는 경정으로 인하여 증가된 과세표준 및 세액의 경우: 처분이 있음을 안 날 또는 처분의 통지를 받은 날부터 90일 이내(법정신고기한이 지난 후 5년 이내로 한정)에 경정청구 가능 ○ 일반적 경정청구 사유(제1항 각호) - 과세표준 및 납부세액을 과다신고한 경우 - 결손금액 또는 환급세액을 과소신고한 경우	☐ 경정 등의 청구(제45조의2) ○ 결정·경정에 의해 증가된 과세표준 및 세액에 대한 경정청구기간 정비 - (현행과 같음) - 결정 또는 경정으로 인하여 증가된 과세표준 및 세액에 대하여는 처분이 있음을 안 날 또는 처분의 통지를 받은 날부터 3개월 이내(법정신고기한이 지난 후 5년 이내로 한정)에 경정청구 가능 ○ 일반적 경정청구 사유 확대 - (현행과 같음) - 결손금액, 세액공제액 또는 환급세액을 과소신고한 경우

* 정부안 2024. 9. 2. 제출(의안번호 3527)

☐ 개정안은 일반적 경정청구 사유에 현행 ‘과세표준 및 납부세액을 과다신고한 경우’, ‘결손금액 또는 환급세액을 과소신고한 경우’에 더하여 ‘세액공제액을 과소신고한 경우’를 추가하고, 과세관청의 증액 결정 및 경정 처분이 있는 경우의 경정청구 기간을 현행 처분이 있음을 안 날 또는 처분의 통지를 받은 날부터 ‘90일 이내’에서 ‘3개월로 이내’로 조정하려는 것임.

□ 현행 「국세기본법」에 따른 경정청구 제도는 ① ‘신고·결정 또는 결정 후의 과세표준과 세액이 세법에 의하여 신고하여야 할 과세표준과 세액을 초과하는 경우’ 또는 ② ‘신고·결정 또는 결정 결정된 후의 결손금액 또는 환급세액이 세법에 따라 신고하여야 할 결손금액 또는 환급세액에 미치지 못할 때’ 납세의무자가 과세관청에 이를 바로 잡아 결정 또는 경정하여 줄 것을 청구하는 제도로서, 납세자 권익보호를 강화하려는 제도이며 과세관청의 부과권에 대응하는 납세자의 권리임.

한편, ‘세액공제액’에 대한 경정청구에 관하여는 ‘결손금액’이나 ‘환급세액’과는 달리 경정청구가 가능한지에 관한 명시적인 규정이 없어 국세청은 해석을 통해 경정청구를 허용하고 있었는데, 세액공제액의 증액을 구하는 것은 「국세기본법」 제45조의2¹³⁾에서 규정한 경정청구 사유에 해당하지 않는다는 법원 결정¹⁴⁾에 따라 2023년부터는 이를 허용하지 않고 있음.

13) 「국세기본법」

제45조의2(경정 등의 청구) ① 과세표준신고서를 법정신고기한까지 제출한 자 및 제45조의3제1항에 따른 기한후과세표준신고서를 제출한 자는 다음 각 호의 어느 하나에 해당할 때에는 최초신고 및 수정신고한 국세의 과세표준 및 세액의 결정 또는 경정을 법정신고기한이 지난 후 5년 이내에 관할 세무서장에게 청구할 수 있다. 다만, 결정 또는 경정으로 인하여 증가된 과세표준 및 세액에 대하여는 해당 처분이 있음을 안 날(처분의 통지를 받은 때에는 그 받은 날)부터 90일 이내(법정신고기한이 지난 후 5년 이내로 한정한다)에 경정을 청구할 수 있다.

1. 과세표준신고서 또는 기한후과세표준신고서에 기재된 과세표준 및 세액(각 세법에 따라 결정 또는 경정이 있는 경우에는 해당 결정 또는 경정 후의 과세표준 및 세액을 말한다)이 세법에 따라 신고하여야 할 과세표준 및 세액을 초과할 때
2. 과세표준신고서 또는 기한후과세표준신고서에 기재된 결손금액 또는 환급세액(각 세법에 따라 결정 또는 경정이 있는 경우에는 해당 결정 또는 경정 후의 결손금액 또는 환급세액을 말한다)이 세법에 따라 신고하여야 할 결손금액 또는 환급세액에 미치지 못할 때

14) 대법원 판례 2019두62352(‘20.04.09.) 이월세액공제액의 증액을 구하는 것은 「국세기본법」 제45조의2에서 규정한 경정청구 사유에 해당하지 아니함

그런데, 세액공제액에 대한 경정청구를 허용하지 않는 경우 과소
과소 신고된 세액공제액이 장기간 이월되고 있더라도 납세자가 이
를 바로잡을 수 없게 되어 오랜기간 납세자의 법적 안정성이 저해
되는 문제가 발생하게 됨.

□ 이에 개정안은 경정청구 사유에 ‘세액공제액을 과소신고한 경우’를
명시함으로써, 과소신고된 세액공제 금액이 장기간 이월되기 전에
경정청구기한 내 납세자가 이를 바로잡을 수 있도록 하려는 것으
로 납세자의 권익을 보호하고 법적 안정성을 제고하는 효과가 있
을 것으로 보임.

□ 다음, 증액 결정 및 경정 처분이 있는 경우의 경정청구 기간을 현
행 처분이 있음을 안 날 또는 처분의 통지를 받은 날부터 ‘90일 이
내’에서 ‘3개월로 이내’로 하려는 개정안은 후발적 사유에 의한 경
정청구 기간(사유가 발생한 것을 안 날부터 3개월 이내¹⁵⁾)과 일치
시켜 납세자의 혼동을 줄이려는 취지임.

15) 「국세기본법」

제45조의2(경정 등의 청구) ② 과세표준신고서를 법정신고기한까지 제출한 자 또는 국세의 과세표준 및 세
액의 결정을 받은 자는 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 사유가 발생하였을 때에는 제1항에서 규정하
는 기간에도 불구하고 그 사유가 발생한 것을 안 날부터 3개월 이내에 결정 또는 경정을 청구할 수 있다.

1. 최초의 신고·결정 또는 경정에서 과세표준 및 세액의 계산 근거가 된 거래 또는 행위 등이 그에 관한
제7장에 따른 심사청구, 심판청구, 「감사원법」에 따른 심사청구에 대한 결정이나 소송에 대한 판결(판
결과 같은 효력을 가지는 화해나 그 밖의 행위를 포함한다)에 의하여 다른 것으로 확정되었을 때
2. 소득이나 그 밖의 과세물건의 귀속을 제3자에게로 변경시키는 결정 또는 경정이 있을 때
3. 조세조약에 따른 상호합의가 최초의 신고·결정 또는 경정의 내용과 다르게 이루어졌을 때
4. 결정 또는 경정으로 인하여 그 결정 또는 경정의 대상이 된 과세표준 및 세액과 연동된 다른 세목(같은
과세기간으로 한정한다)이나 연동된 다른 과세기간(같은 세목으로 한정한다)의 과세표준 또는 세액이 세
법에 따라 신고하여야 할 과세표준 또는 세액을 초과할 때
5. 제1호부터 제4호까지와 유사한 사유로서 대통령령으로 정하는 사유가 해당 국세의 법정신고기한이 지난
후에 발생하였을 때

가령, 과세관청이 양도소득세 과소신고를 이유로 과세표준 및 세액을 증액 결정하여 발부한 납세고지서를 납세자가 2023. 3. 2. 수령한 경우 「국세기본법」 제45조의2 제1항 단서에 따라 처분 있음을 안 날로부터 90일 이내인 2023. 5. 31.까지 경정청구를 제기할 수 있는데, 납세자가 이를 90일이 아닌 3개월로 착각하는 경우 그 경정청구 기한을 2023. 6. 2. 로 오인할 수 있다는 것임.

- 증액 결정 및 경정 처분이 있는 경우의 경정청구 기간(90일)과 후발적 사유에 의한 경정청구 기간(3개월)을 달리 정하여야 할 특별한 사유가 없어 보이는 점, 사유별로 상이한 경정청구 기간에 대해 납세자가 오인하여 기한 내 경정청구를 하지 못하는 사례가 발생할 수 있는 점을 고려할 때 이를 일치시키는 개정안은 필요한 타당성이 있는 것으로 보임.

[경정청구 제도]

구분	경정청구	
	일반적	후발적
청구권자	- 과세표준신고서를 법정신고기한까지 제출한 자 - 기한후과세표준신고서 제출한 자	- 과세표준신고서를 법정신고기한까지 제출한 자 - 국세의 과세표준 및 세액의 결정을 받은 자
청구사유	세액을 과다하게 신고하거나 환급세액을 과소 신고한 경우	소송판결 등으로 후발적 사유가 발생함에 따라 신고한 세액 또는 환급받은 세액이 과다하게 된 경우
청구기간	- 법정신고기한이 지난 후 5년 이내 - 다만, 결정 또는 경정으로 인하여 증가된 과세표준 및 세액에 대하여는 처분이 있음을 안 날 또는 처분의 통지를 받은 날부터 <u>90일</u> 이내	판결 등 해당 사유가 발생한 것을 안 날부터 <u>3개월</u> 이내

6. 미수령 환급금 충당기준 상향(정부안)

현 행	개 정 안
☐ 국세환급금의 충당과 환급(제51조) ○ 세무서장은 납세의무자가 초과하여 납부한 금액이나 세법에 따라 환급하여야 할 환급세액이 있을 때에는 즉시 해당 금액을 국세환급금으로 결정하여야 함 ○ 세무서장은 국세환급금으로 결정한 금액을 국세 및 강제징수비 등에 충당하여야 함 - 체납된 국세 및 강제징수비: 납세자의 동의가 없더라도 충당 가능 - 체납되지 않은 국세(고지분, 자납분): 납세자의 동의가 있는 경우 충당 가능 ○ 국세 및 강제징수비에 충당하고 남은 금액은 환급금 결정일부터 30일 내에 납세자에게 지급하여야 함 ○ 국세 및 강제징수비 충당 후 남은 금액이 <u>10만원 이하</u>이고, 지급결정일부터 1년 이내에 환급이 이루어지지 아니하는 경우 체납되지 않은 국세에 충당 가능. 이 경우 납세자의 동의가 있는 것으로 간주	☐ 미환급된 소액 국세환급금의 미체납 국세에 대한 충당 허용 ○ (현행과 같음) ○ (현행과 같음) ○ (현행과 같음) ○ 국세 및 강제징수비 충당 후 남은 금액이 <u>20만원 이하</u>이고, 지급결정일부터 1년 이내에 환급이 이루어지지 아니하는 경우 체납되지 않은 국세에 충당 가능. 이 경우 납세자의 동의가 있는 것으로 간주

* 정부안 2024. 9. 2. 제출(의안번호 3527)

☐ 개정안은 환급금 지급결정 이후 1년간 환급이 이루어지지 않은 경우 납세자의 동의 없이 체납되지 않은 국세에 충당할 수 있는 금액기준을 현행 10만원에서 20만원으로 상향하려는 것임.

☐ 「국세기본법」 제51조¹⁶⁾는 국세환급금이 발생하는 경우 세무서장

이 납세자가 체납한 국세 등에 충당하되, 체납한 국세가 아닌 경우에는 납세자의 기한 이익을 고려하여 납세자의 동의를 받아 국세 환급금을 충당하도록 하고 있음.

또한, 국세 등에 충당한 후 남은 금액이 10만원 이하이고, 지급결정일부터 1년 이내에 환급이 이루어지지 않은 소액의 국세환급금에 대하여는 해당 납세자가 납부하여야 할 미체납 국세에 충당할 수 있도록 하고, 충당에 대한 납세자의 동의를 받은 것으로 의제하도록 하고 있음.

□ 세무서장은 국세 등에 충당하고 남은 금액은 국세환급금의 결정을 한 날부터 30일 이내에 납세자에게 지급하여야 하는데, 국세환급금이 소액인 경우 납세자의 무관심, 절차적 번거로움 등으로 환급이 원활하게 이루어지지 못하고 있는 실정임.

16) 「국세기본법」

제51조(국세환급금의 충당과 환급) ① 세무서장은 납세의무자가 국세 및 강제징수비로서 납부한 금액 중 잘못 납부하거나 초과하여 납부한 금액이 있거나 세법에 따라 환급하여야 할 환급세액(세법에 따라 환급세액에서 공제하여야 할 세액이 있을 때에는 공제한 후에 남은 금액을 말한다)이 있을 때에는 즉시 그 잘못 납부한 금액, 초과하여 납부한 금액 또는 환급세액을 국세환급금으로 결정하여야 한다. 이 경우 착오납부·이중납부로 인한 환급청구는 대통령령으로 정하는 바에 따른다.

② 세무서장은 국세환급금으로 결정한 금액을 대통령령으로 정하는 바에 따라 다음 각 호의 국세 및 강제징수비에 충당하여야 한다. 다만, 제1호(「국세징수법」 제9조에 따른 납부기한 전 징수 사유에 해당하는 경우는 제외한다) 및 제3호의 국세에의 충당은 납세자가 그 충당에 동의하는 경우에만 한다.

1. 납부고지에 의하여 납부하는 국세
2. 체납된 국세 및 강제징수비(다른 세무서에 체납된 국세 및 강제징수비를 포함한다)
3. 세법에 따라 자진납부하는 국세

③~⑤ (생략)

⑥ 국세환급금 중 제2항에 따라 충당한 후 남은 금액은 국세환급금의 결정을 한 날부터 30일 내에 대통령령으로 정하는 바에 따라 납세자에게 지급하여야 한다.

⑦ (생략)

⑧ 제6항에도 불구하고 국세환급금 중 제2항에 따라 충당한 후 남은 금액이 10만원 이하이고, 지급결정을 한 날부터 1년 이내에 환급이 이루어지지 아니하는 경우에는 대통령령으로 정하는 바에 따라 제2항제1호의 국세에 충당할 수 있다. 이 경우 제2항 단서의 동의가 있는 것으로 본다.

2023년 말 기준 미수령 국세환급금은 32.4만건, 692억 원에 달하고 있음.

[2023년 말 기준 미수령 국세환급금 현황]

(단위 : 천건, 억원, %)

구 분	미환급건수		미환급액	
	건수	비중	금액	비중
합 계	324	100	692	100
10만원 이하	220	67.9	52	7.6
10만원 초과 20만원 이하	30	9.3	43	6.3
20만원 초과 30만원 이하	19	5.7	46	6.7
30만원 초과 40만원 이하	13	4.0	46	6.6
40만원 초과 50만원 이하	9	2.7	40	5.7
50만원 초과 100만원 이하	21	6.5	149	21.5
100만원 초과	12	3.8	316	45.7

자료: 국세청

□ 국세환급금은 국가가 납세자에게 돌려주어야 함에도 납세자가 5년간 권리를 행사하지 않으면 이들 미환급액에 대한 환급권이 소멸하게 되므로,¹⁷⁾ 1년간 지급되지 않은 소액의 국세환급금에 대하여 국세 충당가능 금액을 상향하는 개정안은 납세자의 재산권 보호 측면에서 필요성이 인정된다고 생각됨.

17) 「국세기본법」

제54조(국세환급금의 소멸시효) ① 납세자의 국세환급금과 국세환급가산금에 관한 권리는 행사할 수 있는 때부터 5년간 행사하지 아니하면 소멸시효가 완성된다.

7. 세무조사 사전통지 기간 정비(정부안)

현 행	정부안
☐ 세무조사 사전통지(제81조의7) ☐ 통지사항 : 조세대상 세목, 조사기간 및 조사 사유 등 ☐ 사전통지기한 : <u>15일 전</u>	☐ 세무조사 사전통지 기한 연장 및 재조사 사전통지 기한 별도 규정 ☐ (현행과 같음) ☐ 사전통지기한 - <u>세무조사의 경우: 20일 전</u> - <u>심사청구, 이의신청, 심판청구 및 과세전적부심사의 결정에 따른 재조사: 7일 전</u>

* 정부안 2024. 9. 2. 제출(의안번호 3527)

☐ 개정안은 납세자의 예측가능성을 제고하기 위해 세무조사 사전통지 기한을 현행 조사 시작 15일 전에서 20일 전으로 그 기한을 확대하되, 이의신청·심사청구·심판청구 등의 결정에 따라 재조사하는 경우에 대하여는 7일 전으로 사전통지 기간을 별도로 규정하려는 것임.

☐ 현행 「국세기본법」 18)은 세무조사를 하는 경우에는 조사를 받을 납세자에게 조사를 시작하기 15일 전에 조사대상 세목, 조사기간 및 조사 사유, 그 밖에 대통령령으로 정하는 사항을 통지하도록 하고 있음. 다만, 사전에 통지하면 증거인멸 등으로 조사 목적을 달성할 수 없다고 인정되는 경우에는 사전통지를 생략할 수 있도록

18) 「국세기본법」

제81조의7(세무조사의 통지와 연기신청 등) ① 세무공무원은 세무조사를 하는 경우에는 조사를 받을 납세자(납세자가 제82조에 따라 납세관리인을 정하여 관할 세무서장에게 신고한 경우에는 납세관리인을 말한다. 이하 이 조에서 같다)에게 조사를 시작하기 15일 전에 조사대상 세목, 조사기간 및 조사 사유, 그 밖에 대통령령으로 정하는 사항을 통지(이하 이 조에서 “사전통지”라 한다)하여야 한다. 다만, 사전통지를 하면 증거인멸 등으로 조사 목적을 달성할 수 없다고 인정되는 경우에는 그러하지 아니하다

하고 있음.

그런데, 현행법에 따른 세무조사 사전통지 기간 15일은 납세자의 세무조사 준비 기간 등을 고려해 볼 때 다소 짧은 측면이 있으므로 이를 개선해야 한다는 요구가 지속적으로 제기되어 왔음¹⁹⁾.

□ 한편, 현행법 제65조²⁰⁾에서는 이의신청·심사청구·심판청구 등의 결정에 따라 실시하는 재조사의 경우 재조사 결정일로부터 60일 이내에 조사를 완료하고 그 결과에 따라 필요한 처분을 하도록 규정하고 있는데, 이러한 재조사의 경우에도 사전통지 규정이 적용되어 그 기간(15일)만큼 조사 착수가 지연되어 기간 내 조사를 완료하는데 어려움이 있는 것으로 파악됨.

재조사의 경우 심사청구 등 과정에서 납세자가 예측할 수 있고, 재조사에 대한 장기간의 사전통지 기간은 사실관계 확인 등의 조사를 지연시켜 납세자의 소명기간이 그만큼 줄어들게 되고, 재조사 기간이 연장되는 경우 납세자에게 유리한 처분이 지연될 수 있게 되는 점을 고려할 때 통상적인 세무조사보다는 사전통지 기간을

19) 바이오클러스터 현장소통 간담회('22. 7), 대한상공회의소 간담회('22. 8)

20) 「국세기본법」

제65조(결정) ① 심사청구에 대한 결정은 다음 각 호의 규정에 따라 하여야 한다.

1. 심사청구가 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 경우에는 그 청구를 각하하는 결정을 한다.
가.~마. (생략)
2. 심사청구가 이유 없다고 인정될 때에는 그 청구를 기각하는 결정을 한다.
3. 심사청구가 이유 있다고 인정될 때에는 그 청구의 대상이 된 처분의 취소·경정 결정을 하거나 필요한 처분의 결정을 한다. 다만, 취소·경정 또는 필요한 처분을 하기 위하여 사실관계 확인 등 추가적으로 조사가 필요한 경우에는 처분청으로 하여금 이를 재조사하여 그 결과에 따라 취소·경정하거나 필요한 처분을 하도록 하는 재조사 결정을 할 수 있다

⑤ 제1항제3호 단서에 따른 재조사 결정이 있는 경우 처분청은 재조사 결정일로부터 60일 이내에 결정서 주문에 기재된 범위에 한정하여 조사하고, 그 결과에 따라 취소·경정하거나 필요한 처분을 하여야 한다. 이 경우 처분청은 제81조의7 및 제81조의8에 따라 조사를 연기하거나 조사기간을 연장하거나 조사를 중지할 수 있다.

짧게 설정할 필요가 있음.

- 이에 개정안은 납세자의 예측가능성을 제고하기 위해 세무조사 사전통지 기간을 현행 조사 시작 15일 전에서 20일 전으로 확대하되, 이의신청·심사청구·심판청구 등의 결정에 따라 재조사하는 경우에 대하여는 7일 전에 사전통지 하도록 하려는 것으로서, 납세자 권익보호 강화와 신속한 재조사 측면에서 일응 타당성이 있다고 보임.

[불복에 대한 재조사 결정 개요]

구 분	내 용
결정사유	납세자의 불복에 이유가 있다고 인정되고, 과세처분의 취소, 경정 등 필요한 처분을 위하여 사실관계 확인이 필요한 경우
재조사범위	결정서 주문에 기재된 범위 내
결과통지	재조사 결정일로부터 60일 이내에 재조사 결과를 납세자에게 통지, 필요시 중지 및 연장 가능

8. 기한후 신고와 동일하게 결정하는 경우 과세예고통지 생략 (정부안)

현 행	개 정 안
☐ 과세전적부심사(법 제81조의15) ○ 과세예고통지: 아래의 경우 납세자에게 서면으로 미리 통지하여야 함 - 업무감사 결과에 따라 과세하는 경우 - 세무조사에서 확인된 것으로 조사대상자 외의 자에게 과세하는 경우 - 납부고지하려는 세액이 100만원 이상인 경우. 다만, 감사원 시정요구에 따른 처분으로서 납세자가 사전에 감사원 지적사항에 대한 사전 소명안내를 받은 경우는 제외 <u><신 설></u>	☐ 과세예고통지 생략 대상 확대 ○ (현행과 같음) - (현행과 같음) - (현행과 같음) - 납부고지하려는 세액이 100만원 이상인 경우. 다만, 아래의 경우 제외 ① 감사원 시정요구에 따른 처분으로서 납세자가 사전에 감사원 지적사항에 대한 사전 소명안내를 받은 경우 ② <u>과세관청이 납세자의 기한 후 신고와 동일하게 결정하는 경우</u>

* 정부안 2024. 9. 2. 제출(의안번호 3527)

☐ 개정안은 과세관청이 납세자가 제출한 기한후과세표준신고서에 기재된 과세표준 및 세액과 동일하게 과세표준 및 세액을 결정하는 경우에는 과세예고통지를 생략할 수 있도록 하려는 것임.

☐ 「국세기본법」 제81조의15에 따르면 납부고지하려는 세액이 100만원 이상인 경우에는 과세관청으로 하여금 미리 납세자에게 그 내용을 서면으로 통지하도록 하는 ‘과세예고통지’를 규정하고 있음. 이는 납세자에게 과세전적부심사의 기회를 부여하여 납세자의 절차적 권리를 보장하기 위한 취지로, 대법원 판례²¹⁾에서는 과세예고통

지를 생략한 과세처분은 중대한 절차적 하자로서 위법한 것으로 보고 있음.

- 한편, 소득세, 법인세, 부가가치세 등 다수 세목의 국세는 납세의무자가 과세표준과 세액을 법정신고기한 내 신고하였을 때 확정²²⁾되어 과세예고통지가 불필요하지만,
- 법정신고기한이 지난 후 신고하는 경우는 세액 확정력이 인정되지 아니하여 납부하여야 할 세액이 100만원 이상인 경우 과세관청은 납세자에게 과세예고통지를 하여 과세전적부심사 청구 기회를 부여하여야 함.
- 개정안은 법정신고기한이 지난 후 신고하는 경우에도 과세관청이 납세자의 신고 내역에 이의가 없어 동일하게 과세표준 및 세액을 결정할 때에는 과세예고통지를 생략하도록 하려는 것으로, 불필요한 세무행정력 낭비를 줄일 수 있다는 점에서 타당성이 인정됨.

21) 대법원 2016.12.27. 선고 2016두49228 판결, 대법원 2016.4.15. 선고 2015두52326 판결

22) 「국세기본법」

제22조(납세의무의 확정) ① 국세는 이 법 및 세법에서 정하는 절차에 따라 그 세액이 확정된다.

② 다음 각 호의 국세는 납세의무자가 과세표준과 세액을 정부에 신고했을 때에 확정된다. 다만, 납세의무자가 과세표준과 세액의 신고를 하지 아니하거나 신고한 과세표준과 세액이 세법에서 정하는 바와 맞지 아니한 경우에는 정부가 과세표준과 세액을 결정하거나 경정하는 때에 그 결정 또는 경정에 따라 확정된다.

1. 소득세
2. 법인세
3. 부가가치세
4. 개별소비세
5. 주세
6. 증권거래세
7. 교육세

8. 교통·에너지·환경세

9. 종합부동산세(납세의무자가 「종합부동산세법」 제16조제3항에 따라 과세표준과 세액을 정부에 신고하는 경우에 한정한다)

③ 제2항 각 호 외의 국세는 해당 국세의 과세표준과 세액을 정부가 결정하는 때에 확정된다.

문 의 처

02)6788-5161
