

제69조 수시부과결정



제69조의 요약

- 다음의 사유로 법인세 포탈우려가 있을 때 관할세무서장은 우선 수시부과할 수 있는데, 그 래도 납세자는 적법 법인세신고서는 접수해야 함.
 - 신고하지 않고 본점 등을 이전한 때
 - 사업부진 기타 사유로 휴업 또는 폐업상태에 있을 때
 - 기타 조세포탈의 우려가 있다고 인정될 때
- 주한국제연합군·외국기관·외국군 등으로부터 사업수입금액을 영수하는 때에는 수시부과 가 가능함.
- 법인세 포탈우려가 있을 때 수시부과 과세방법(신고기한이 경과하지 아니한 사업개시일부 터 사유발생일까지 계산)

$$: \text{과세표준} \times \frac{12}{\text{수시부과기간의 월수}} \times \text{세율} \times \frac{\text{수시부과기간의 월수}}{12} = \text{수시부과세액}$$

- 외국군 등으로부터 사업수입금액을 영수하는 때 수시부과 과세방법

$$: [\text{사업수입금액} - \text{주요입증경비} - (\text{수입금액} \times \text{기준경비율})] \times \text{법인세율} = \text{수시부과세액}$$

● 제69조

【수시부과결정】

① 납세지 관할 세무서장 또는 관할지방국세청장은 내국법인이 그 사업연도 중에 대통령령 으로 정하는 사유(이하 이 조에서 “수시부과사유”라 한다)로 법인세를 포탈(逋脫)할 우려가 있다고 인정되는 경우에는 수시로 그 법인에 대한 법인세를 부과(이하 “수시부과”라 한다)할 수 있다. 이 경우에도 각 사업연도의 소득에 대하여 제60조에 따른 신고를 하여야 한다.

(2010. 12. 30 개정)

② 제1항은 그 사업연도 개시일부터 수시부과사유가 발생한 날까지를 수시부과기간으로 하여 적용한다. 다만, 직전 사업연도에 대한 제60조에 따른 과세표준 등의 신고기한 이전에 수 시부과사유가 발생한 경우(직전 사업연도에 대한 과세표준신고를 한 경우는 제외한다)에는 직전 사업연도 개시일부터 수시부과사유가 발생한 날까지를 수시부과기간으로 한다.

(2010. 12. 30 개정)

③ 제1항에 따른 수시부과에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

(2010. 12. 30 개정)

Ⅰ. 본 조의 개관

1. 본 조의 개요

정부는 내국법인이 당해 사업연도에 신고를 하지 아니하고 본점이나 주사무소를 이전하거나 사업부진, 기타 사유로 인하여 휴업 또는 폐업상태에 있거나 기타 조세포탈우려가 있다고 인정되는 상당이유가 있어 법인세 포탈의 우려가 있다고 인정된다면, 지체없이 신고기한이 경과하지 아니한 그 사업연도 개시일부터 당해 사유가 발생한 때까지를 수시부과기간으로 하여 법인세를 부과할 수 있다고 하는 것이 본 조의 규정이다. 이와 같이 법인세의 수시부과결정을 할 때 실지조사가 원칙이지만 실지조사가 불가능하면 추계조사를 할 수도 있는데 본 조에 의한 수시부과결정을 한 경우에도 본 법 제60조에 의한 법인세의 일반신고는 하여야 한다. 이밖에 수시부과는 원천징수나 중간예납과 같이 예납적 조세제도의 하나로 보기 때문에 본 법 제76조 규정의 가산세는 적용되지 않는다.

2. 수시부과결정규정의 이유

현행의 자진신고납부제도하에서 법인의 각 사업연도 소득에 대한 법인세의 과세표준과 세액은 그 법인의 각 사업연도 종료일이 속하는 달의 말일부터 3개월 이내에 신고하도록 되어 있으나, 관할세무서장이나 관할지방국세청장이 법인세 포탈의 우려가 있다고 인정한다면 법인의 발생소득이나 과세표준에 대한 법인세 등의 조세채권을 조기에 확보하여야 할 필요가 있다. 본 조는 이와 같이 국세의 조기확보와 납세의무자 관리 및 기타의 조세정책 목적달성을 위해, 자진신고납부제도하에서라도 정부가 수시로 법인세를 부과결정하도록 한 것이다.

II. 수시부과결사 (법 제69조제1항)

1. 수시부과의 개념과 요건

① 수시부과의 개념

현행의 법인세 자진신고납부제도하에서 각 사업연도 종료일이 속하는 달의 말일부터 3개월 이내(외부조정첨부 관계없이)에 당해 사업연도 소득에 대한 법인세의 과세표준과 세액을 자진신고 및 납부하는 것이 일반적이다. 원래는 적법신고를 하지 않거나 신고내용에 탈루나 오류가 있을 때만 보완적으로 관할세무서가 결정하거나 경정하여 법인세를 추징한다. 반면에 특정 사유로 인하여 적법한 신고 및 납부기한까지 법인의 자진신고·납부를 기다려서는 조세채권을 확보할 수 없는 경우도 있는데 수시부과결정이란 법인세 포탈의 우려하에서 조세채권의 조기확보를 위해 사업연도 중간이라도 당해 사업연도 법인세액의 일부를 수시로 부과할 수 있는 제도이다.

② 수시부과의 적용요건

본 법에서 정하고 있는 수시부과의 요건은 신고없이 본점 등을 이전하는 것, 휴업 및 폐업상태, 기타 조세포탈우려가 있다고 인정되는 상당한 이유가 있는 경우라고 다음의 시행령이 규정하고 있다.

관련법령

● 시행령 제108조 【수시부과 결정】

① 법 제69조제1항 전단에서 “대통령령으로 정하는 사유”란 다음 각 호의 어느 하나에 해당 하는 경우를 말한다. (2008. 2. 22 개정)

1. 신고를 하지 아니하고 본점 등을 이전한 경우
2. 사업부진 기타의 사유로 인하여 휴업 또는 폐업상태에 있는 경우
3. 기타 조세를 포탈할 우려가 있다고 인정되는 상당한 이유가 있는 경우

수시부과는 일반적인 과세방법이 아니고, 일찍 내게하여 법인에게 최소한

기간의 불이익이라도 부가하는 것이므로 상기 시행령의 요건은 엄격히 해석·적용되어야 한다. 따라서 이러한 요건에의 해당여부는 과세관청이 주장하여 입증하여야 한다.

③ 본점이나 주사무소의 이전

본 법 제11조제1항은 납세지변경신고를 변경된 날부터 15일 이내에 하도록 규정하고 있으므로 이를 준수하지 않으면 일단 수시부과요건을 충족한 것으로 본다.

관련법령

● 법 제11조 【납세지의 변경】

① 법인은 납세지가 변경된 경우에는 그 변경된 날부터 15일 이내에 대통령령으로 정하는 바에 따라 변경 후의 납세지 관할 세무서장에게 이를 신고하여야 한다. 이 경우 납세지가 변경된 법인이 「부가가치세법」 제5조에 따라 그 변경된 사실을 신고한 경우에는 납세지 변경신고를 한 것으로 본다. (2010. 12. 30 개정)

특히 납세지변경신고시 본점 및 주사무소의 등기부등본 등을 첨부하므로 그 변경사실은 객관적 증빙이나 자료로 명확하다.

④ 휴업·폐업상태·조세포탈우려

본점 및 주사무소의 변경과는 달리 휴업이나 폐업상태 및 조세포탈의 우려가 있다고 인정되는 상태 등의 객관적 판단은 용이하지 않으므로 관할세무서장이거나 관할지방국세청장 등의 수시부과결정권자는 주관적으로 사실판단하여야 하며 이를 입증할 수 있는 자료를 명확히 확보하여야 한다. 예를 들어 부도발생으로 인한 소유부동산의 경매상태 등은 수시부과사유에 해당한다고 볼 수 있다.

⑤ 외국인 등예의 군납시도 수시부과 가능

다음의 시행령은 법인이 주한국제연합군 또는 외국기관에 군납을 하는 경우 사업수입금액을 외국환은행 등을 통해 외환증서나 원화로 영수하는 경우도 수시부과사유에 해당된다고 규정하고 있다. 주한국제연합군 또는 외국기관은 세법상의 지급명세서 제출의무가 없어 이들과의 사업상의 거래자료가 포착되기

어려우므로 그 거래관계를 파악하고 세수입의 조기확보를 위해 주한국제연합군이나 외국기관으로부터 사업수입금액을 외국환은행을 통하여 외환증서나 원화로 영수하는 때에 법인세를 수시부과할 수 있도록 한 것이다.

관련법령

① 시행령 제108조 【수시부과 결정】

③ 납세지 관할세무서장은 법인이 주한 국제연합군 또는 외국기관으로부터 사업수입금액을 외국환은행을 통하여 외환증서 또는 원화로 영수할 때에는 법 제69조의 규정에 의하여 그 영수할 금액에 대한 과세표준을 결정할 수 있다.

2. 수시부과 과세표준의 계산 (법 제69조제3항)

1) 일반적 수시부과인 경우

① 결정·경정방법의 그대로 적용·가산세 부적용

일반적인 수시부과인 경우 정부는 각 사업연도 소득에 대하여 신고를 하지 않거나 신고내용의 탈루나 오류의 발생시 결정 및 경정하는 때 적용하는 과세표준계산방법을 준용하도록 다음의 시행령이 정하고 있다. 즉, ① 신고서·첨부서류나 비치기장된 장부·증빙서류로 실제조사계산, ② 증빙불비시→기준경비율 곱한 금액과 직접경비를 빼서 추계결정, 동일업종 타사소득감안 비교 균형 결정, ③ 사업기간 1년 미만이면 1년 안분환산함.

관련법령

① 시행령 제108조 【수시부과 결정】

② 납세지 관할세무서장 또는 관할지방국세청장이 제1항 각호의 사유가 발생한 법인에 대하여 법 제69조제1항의 규정에 의하여 수시부과하는 경우에는 제103조제2항 및 제104조제2항과 법 제55조제2항의 규정을 준용하여 그 과세표준 및 세액을 결정한다. 이 경우 법 제76조의 규정은 이를 적용하지 아니한다.

이밖에 수시부과는 정부의 조세채권 조기확보를 위한 예납적 부과금액이므로 본 법 제76조의 규정에 의한 가산세는 부과하지 않는다고 상기 시행령이

정하고 있다. 또한 수시부과한 세액이 과소계산되었다고 하여, 추가로 수시부과되어도 상기 가산세가 적용되지 않는다.

② 장부 등의 실지조사나 추계조사 선택

여기서 수시부과결정시도 실지조사를 원칙으로 하며 실지조사가 불가능한 경우에만 추계조사에 의하여야 한다. 일반적으로 수시부과를 하는 시점은 과세표준의 자진신고 시점 이전이므로 과세표준신고서나 그 첨부서류를 활용할 수는 없다. 관련 규정은 다음과 같다.

관련법령

① 시행령 제103조 【결정 및 경정】

② 법 제66조의 규정에 의한 결정 또는 경정은 법 제60조의 규정에 의한 신고서 및 그 첨부서류에 의하거나 비치기장된 장부 기타 증빙서류에 의한 실지조사에 의함을 원칙으로 한다.

① 시행령 제104조 【추계결정 및 경정】

② 법 제66조제3항 단서에 따른 추계결정 또는 경정을 하는 경우에는 다음 각 호의 어느 하나의 방법에 따른다. (2009. 2. 4 개정)

1. 사업수입금액에서 다음 각목의 금액을 공제한 금액을 과세표준으로 하여 그 세액을 결정 또는 경정하는 방법. 이 경우 공제할 금액이 사업수입금액을 초과하는 경우에는 그 초과 금액은 없는 것으로 본다. (2001. 12. 31 개정)

가. 매입비용(사업용고정자산의 매입비용을 제외한다. 이하 이 조에서 같다)와 사업용고정 자산에 대한 임차료로서 증빙서류에 의하여 지출하였거나 지출할 금액

나. 대표자 및 임원 또는 사용인의 급여와 임금 및 퇴직급여로서 증빙서류에 의하여 지급하였거나 지급할 금액

다. 사업수입금액에 소득세법시행령 제145조의 규정에 의한 기준경비율(이하 “기준경비율”이라 한다)을 곱하여 계산한 금액

2. 기준경비율이 결정되지 아니하였거나 천재·지변 기타 불가항력으로 장부 기타 증빙서류가 멸실된 때에는 기장이 가장 정확하다고 인정되는 동일업종의 다른 법인의 소득금액을 참작하여 그 과세표준을 결정 또는 경정하는 방법. 다만, 동일업종의 다른 법인이 없는 경우로서 과세표준 신고후에 장부 기타 증빙서류가 멸실된 때에는 법 제60조의 규정에 의한 신고서 및 그 첨부서류에 의하고 과세표준 신고전에 장부 기타 증빙서류가 멸실된 때에는 직전 사업연도의 소득률에 의하여 과세표준을 결정 또는 경정한다. (2001. 12. 31 개정)

3. 「조세특례제한법」 제7조제1항제2호가목에 따른 소기업이 폐업한 때(조세탈루혐의가 있다고 인정되는 경우로서 기획재정부령으로 정하는 사유가 있는 경우는 제외한다)에는 수입

금액에 「소득세법 시행령」 제145조에 따른 단순경비율과 직전 사업연도의 소득률 중 작은 비율을 곱하여 계산한 금액을 과세표준으로 하여 결정 또는 경정하는 방법 (2009. 2. 4 개정)

③ 휴·폐업법인은 동업자권형, 없으면 직전년 기준으로 과세표준 추계결정

사업부진 등의 사유로 휴·폐업법인에 대하여 수시부과하는 경우, 조사결과 명백한 탈루험의가 없으면 기준경비율이 아닌 동업자권형 또는 직전 사업연도 소득률에 의한 추계를 할 수 있다. 이는 휴업·폐업상태에 있는 법인은 대부분 결손법인이므로 기준경비율 방법으로 세액을 결정·경정하면 징수가 불가능한 체납액의 발생으로 행정력 낭비요인이 많기 때문에 동업자권형에 의해 추계결정 또는 경정할 수 있도록 하고 있다. 그러나 동일업종의 다른 법인이 없는 경우라면 동업자 현황도 어려우므로 직전 사업연도 소득률에 의하여 과세표준과 세액을 결정할 수 있다. 관련 시행령 규정은 다음과 같다.

관련법령

● 시행령 제108조 【수시부과 결정】

⑤ 제2항의 규정에 의하여 제104조제2항을 준용함에 있어서 제1항제2호에 해당하는 경우로서 납세지 관할세무서장 또는 관할지방국세청장이 조사결과 명백한 탈루험의가 없다고 인정하는 경우에는 제104조제2항제2호본문에 규정된 방법에 의하여 그 과세표준 및 세액을 결정하되, 동일 업종의 다른 법인이 없는 경우에는 동호 단서에 규정된 방법에 의하여 그 과세표준과 세액을 결정할 수 있다. (99. 12. 31 신설)

2) 외국군 군납시의 수시부과인 경우

다음의 시행령은 외국군 등에 군납시의 수시부과는 일반적인 경우의 수시부과와는 달리 사업수입금액에 주요경비와 사업수입금액에 기준경비율을 곱하여 계산된 금액을 공제하고 나온 금액을 기준으로 하도록 규정하고 있다.

관련법령

● 시행령 제108조 【수시부과 결정】

④ 제3항의 규정에 의하여 수시부과하는 경우에는 제104조제2항의 규정을 준용하여 계산한 금액

에 법 제55조의 규정에 의한 세율을 곱하여 산출한 금액을 그 세액으로 한다.(2001. 12. 31 개정)

상기 시행령에 의하면 “수시부과세액=[수입금액-주요경비(매입비용, 임차료, 인건비 등)-(수입금액×기준경비율)]×세율”로 결정되는데 앞의 일반 경우와 같이 법인세의 정부결정에납액이므로 법 제76조의 가산세는 적용되지 않는다.

3. 수시부과세액의 계산방법과 기타의 계산 등

(법 제69조제2항)

1) 연간 원산과세표준에의 세율적용

정부의 수시부과결정시 본 조 제2항이 규정한 수시부과기간의 과세표준 산출액에 본 법 제55조제2항의 방법을 적용하여 산출세액을 계산한다. 수시부과 기간을 감안하여 1년간 금액으로 환산한 과세표준에 의하여 시행규칙 제45조의 규정을 적용하여 수시부과세액을 계산하도록 다음의 시행규칙이 정하고 있다.

관련법령

▲ 시행규칙 제55조 【수시부과시의 산출세액 계산】

제45조의 규정은 영 제108조제2항의 규정에 의한 수시부과시의 산출세액 계산에 관하여 이를 준용한다.

▲ 시행규칙 제45조 【산출세액 계산방법】

법 제55조제2항의 규정에 의한 산출세액의 계산은 다음 산식에 의한다.

$$\text{산출세액} = \left(\begin{array}{c} \text{법 제13조의 규정을} \\ \text{적용하여 계산한 금액} \end{array} \times \frac{12}{\text{사업연도의 월수}} \right) \times \text{세율} \times \frac{\text{사업연도의 월수}}{12}$$

2) 수시부과세액과 원천세액, 세액감면

수시부과사유에 해당되었으나 수시부과세액이 전액 감면되었다면, 당해 수시부과세액이 본래부터 납부할 의무가 있는 세액이 아니었기 때문에 수시부과세액 및 가산금의 법적 성질에 비추어 수시부과세액 뿐만 아니라 당해 세액의 체납으로 인한 가산금도 환급되어야 한다. 수시부과세액은 수시부과기간의 산

출세액에서 그 기간에 기납부한 중간예납세액이나 원천징수세액을 공제하여 계산하는데 공제계산 결과 초과납부된 세액이 있다면 적법한 환급절차에 따라 환급하여야 한다. 결국 초과액이 계산되면 수시부과는 하지 않을 것이다.

4. 수시부과와 일반 법인세신고의 관계 및 가산세 배제

수시부과제도는 중간예납제도나 원천징수제도와 함께 예납적 조세제도에 불과하므로 수시부과 기간후의 소득금액이 없거나 납부할 세액이 없어도 본 법 제60조의 규정에 의한 각 사업연도 소득에 대한 법인세 과세표준의 신고는 제대로 하여야 한다. 만약 본 법 제60조의 규정에 의한 적법 신고를 아니하면 수시부과 기간후의 소득금액이 산출되지 않아도 무신고가산세 등의 불이익처분을 받는다. 그러나 수시부과제도는 조세포탈의 방지를 위한 행정편의의 한 수단으로서 납세의무자에 대한 기한의 이익을 제한하는 것이므로 수시부과결정된 때는 본 법 제76조의 규정에 의한 가산세가 적용되지 않는다.

III. 수시부과기간 (법 제69조제2항)

수시부과기간이란 수시부과를 하는 경우에 정부가 세액부과를 위한 과세표준을 계산하는 대상기간을 말하는데 수시부과기간은 신고기한이 경과하지 아니한 사업연도 개시일(12월말 법인은 직전연도 1월 1일 등)로부터 앞의 시행령 제108조에 의한 사유, 즉 신고를 하지 아니하고 본점 또는 주사무소를 이전한 날, 휴업 또는 폐업상태에 있는 날 및 기타 조세를 포탈할 우려가 있다고 인정되는 날까지만으로 계산된다.

즉 수시부과사유가 당해 사업연도 개시일과 직전 사업연도 소득에 대한 신고기한 사이에 발생할 수도 있는데 이때에는 직전 사업연도분 개시일부터 수시부과사유 발생일까지의 기간분을 수시부과기간으로 하면 된다.

