

# 소득세법 편제의 개편방안

2010. 11

김완석 · 이준규 · 이성식



## 서 언

모든 법령이 그러하지만 특히 조세법령은 국민의 일상적인 경제 행위에 밀접하게 관여하는 법 영역으로 조세법령의 내용을 고려하지 아니한 의사결정은 있을 수 없다. 이러한 면에서 일반적인 상식을 가진 자라면 누구나 조세법령을 이해하고 적용하는 데 어려움이 없도록 하는 것이 바람직할 것이나 조세법령 그 자체가 지니는 한계 등 여러 요인으로 인하여 실제로는 조세전문가들조차 이해하기가 어렵고 그 해석과 적용에 있어서도 여러 혼란이 있다는 비판이 끊임없이 제기되어 왔다.

특히 소득세의 경우 그 수범자인 납세의무자는 개인인 관계로 소득세법령을 아주 쉽게 만들어 납세의무자가 잘 이해하고 경제행위를 하는 때에 별다른 어려움 없이 적용할 수 있게 하는 것이 가장 바람직하다. 이렇게 하는 것이 납세의무자의 경제활동에 있어서 법적 안정성과 예측가능성을 보장하여 줄 뿐만 아니라 자발적인 납세순응도를 높이고, 그에 따른 납세순응비용과 과세관청의 조세행정비용을 절감시키는 데 크게 기여할 수 있을 것으로 예상된다.

이러한 요청에 따라 영국·오스트레일리아 등 일부 국가에서는 이미 조세법령 전반에 걸쳐 알기 쉽게 고쳐 쓰는 개정작업을 하였고, 그 밖의 나라에서도 알기 쉬운 조세법령 만들기를 조세법상의 중요한 과제로 추진하고 있는 실정이다.

우리나라도 납세의무자에게 보다 나은 행정서비스를 제공하고 이에 따른 자발적인 납세의무의 이행과 협력을 기대하기 위해서는 무엇보다 조세법령을 현행 규정보다 한층 더 알기 쉽게 고쳐 쓰는 것이 바람직하다.

조세법령을 알기 쉽게 하기 위해서는 해당 법령의 실제적 내용을 단순하고 쉽게 고치는 방안이 있으나 이는 공평과세의 구현에는 적합하지 아니하므로 각 조세법령의 형식과 체계 및 표현 등에 통일성을 기하고 이를 쉽게 이해하고 적용할 수 있도록 법령의 내용을 좀 더 분명하게 나타내는 것으로 고쳐 쓰는 방안이 더 바람직하다. 따라서 본 연구에서는 조세법령의 형식·체계 및 표현 등을 이해하기 쉽도록 하는 방향으로의 알기 쉬운 조세법 고쳐 쓰기 방안이 그 초점을 맞추어 조세법령의 개편방안을 제시하는 것으로 하였다.

복잡하고 어려운 세법을 알기 쉽게 고치는 작업은 국가의 백년대계를 위하여 초석을 놓는 것과 다를 바 없는 중요하고 꼭 필요한 과제이다. 본 연구는 이러한 조세법령 중 소득세법의 복잡하고 어려운 내용을 알기 쉽게 고쳐 쓰는 작업을 수행하는 데에 계기를 제공할 뿐만 아니라 알기 쉬운 소득세법 고쳐 쓰기 작업의 기초적인 지침서로서 도움이 되길 기대한다.

본 연구는 서울시립대학교 세무전문대학원 김완석 교수, 경희대학교 법학전문대학원 이준규 교수, 서울시립대학교 세무전문대학원의 이성식 교수가 공동연구한 결과물이다. 연구진은 본 연구를 위하여 자료수집·정리 및 편집에 수고해 준 본원의 김정아 전문연구원 및 마정화 연구원에게 감사하고 있다. 그리고 원내세미나 및 보고서 검토과정에서 유익한 논평 및 의견을 제시하여 주신 의

명의 심사자에게도 감사의 뜻을 표하고 있다.

끝으로 본 연구의 내용은 전적으로 저자들의 개인적인 견해이며  
본 연구원의 공식적인 견해가 아님을 밝혀둔다.

2010년 11월

한국조세연구원

원장 원 윤 희



## 요약 및 정책시사점

우리의 일상생활에 가장 밀접한 관계를 가지는 조세법이라 할 수 있는 소득세법은 1949년 7월 15일 법률 제22호로 제정된 이래 몇 번의 전부개정이 있었으나 1974년 12월 24일 법률 제 2705호의 전부개정을 통하여 종합과세제도와 인적공제제도를 처음으로 도입하여 각자의 능력에 상응한 공평과세를 구현하기 위한 토대를 마련하였으며, 그 후 20여년이 지난 1994년 12월 22일 법률 제4803호로 또 한 차례의 전부개정을 통하여 1993년부터 시행된 금융실명제, WTO 체제 출범에 따른 국제적인 무한경쟁시대로의 전환 등 국내외의 환경변화에 대응하는 조세제도로 정비하였다.

이러한 과정에서 소득세법을 비롯한 모든 조세법률은 점점 복잡하여져 현재는 조세전문가조차도 이를 이해하고 적용하기에 너무 어렵다는 비판이 제기되고 있는 실정이다. 특히 모든 국민을 그 수요자로 하는 소득세법령은 어느 정도의 법률지식이 있는 자라면 그 내용을 이해하고 이를 본인들의 경제활동과 관련한 의사결정에 적용할 수 있도록 하여야 할 것이나 그러하지 못한 것이 현실이다.

이는 우리나라만이 처한 입장이 아니라 미국이나 영국 등의 선진국에서도 똑같이 겪는 애로로, 납세자의 자발적인 납세순응도의 제고와 납세순응비용 및 조세행정비용을 줄이기 위한

다양한 방안을 모색하고 있다.

미국에서는 소득세법의 실제적 내용을 아주 쉽고 단순하게 하자는 flat tax와 같은 방안(Tax Reform)이 제안되고 있으나 이는 공평과세와는 거리가 먼 극단적인 방법으로 그 실현성은 극히 희박한 것으로 생각된다.

이러한 의미에서는 우리나라가 소득세법을 그 수요자인 납세자가 알기 쉽게 개편하기 위해서는 영국과 오스트레일리아가 오랜 기간을 거쳐 소득세제를 전면 개편한 방법, 즉 종전의 소득세제의 실제적 내용을 바꾸지 않고 체계·편제 및 표현방식을 전면적으로 바꾸어 납세자들이 소득세법을 쉽게 이해할 수 있도록 한 개편방안(Tax Law Rewrite)을 참고하여 추진하여 나가 는 것이 바람직하다고 할 것이다.

이에 따라 본 연구에서는 영국의 세법 고쳐 쓰기 작업(Tax Law Rewrite Project)과 오스트레일리아의 세법개선 프로그램(Tax Law Improvement Program)의 주요내용을 일별하여 그에 따른 시사점을 도출하고, 그 밖에 미국과 일본의 소득세 관련 법제에 대하여도 그 편제와 특징 등을 참고하여 현재 우리나라에서 시행하고 있는 소득세법의 편제 및 법문 표현의 문제점 등을 확인하여 이의 해결방안을 모색하였다.

또한 기존의 국내논문, 연구보고서, 단행본(전문연구서적) 등에 의한 문헌연구의 방법에 따라 다른 법령과의 통일성 및 법령체계의 일관성 확보, 소득세법령 편제의 재편, 소득세법상의 문언 및 표현의 개선, 법문의 축약성과 추상성 등의 지양 등과 같은 소득세법의 형식·체제 및 표현에서 비롯된 난해성을 해소 하는 방안, 즉 알기 쉬운 소득세법 다시 고쳐 쓰기 방안을 중

심으로 하여 다음과 같은 문제점을 도출하여 이에 따른 소득세법을 알기 쉽게 고치는 방안을 제시하는 것으로 하였다.

우선 현행 소득세법에서의 문제점으로서는 다음과 같은 사항을 지적할 수 있다.

첫째, 법령의 전체적인 윤곽의 제시가 미흡하다. 즉, 개별 조세법의 조문 수가 많은 경우 납세자가 확인하고자 하는 내용이 어디쯤에 있는가를 가늠하여 찾아볼 수 있어야 하나 현행 소득세법은 그러하지 못하다.

둘째, 정의규정이 산재되어 있다. 즉, 소득세법 제1조의2에서는 '거주자', '비거주자', '내국법인', '외국법인' 및 '사업자'에 대해서만 규정하고 나머지는 해당 조문에서 각각 규정하여 용어의 정의를 이해하는 것이 어렵다.

셋째, 법문을 너무 간결하게 규정하여 그 의미를 함축적으로 나타내는 것은 다의적인 해석이 가능하여 예측가능성과 법적 안정성을 해칠 우려가 있다.

넷째, 가지번호방식 조문의 번호 부여와 법과 시행령 및 시행규칙의 관련 조문이 서로 달라 납세자가 찾고자 하는 내용의 확인에 있어 어려움을 초래하고 있다.

다섯째, 과도한 위임입법과 포괄위임으로 행정권에 의한 자의적인 법률집행이 가능하여 법적 안정성을 해칠 우려가 있다.

여섯째, 법령편제의 일관성이 결여되어 있다. 즉, 소득세와 법인세는 모두 그 과세대상을 소득으로 하므로 소득세와 법인세의 과세체계가 다른 부분을 제외하고는 그 법령편제를 동일하게 하는 것이 바람직함에도 그러하지 못한 실정이다.

일곱째, 납세자로 하여금 세법의 내용을 쉽게 이해할 수 있

도록 하기 위해서는 법령의 용어는 하나의 뜻만을 나타내는 것으로 하고 문장의 길이도 항과 호로 세분하여 그 이해에 혼란이 없도록 하여야 한다. 또한 인용과 준용도 가능한 한 지양하여야 한다. 인용하거나 준용하는 조문을 또다시 인용하거나 준용하는 것은 특히 더 그러하다.

다음으로 현행 소득세법을 알기 쉽게 고치는 방안으로 제시한 내용은 다음과 같다.

첫째, 소득세법의 편제기준은 크게 소득세법의 개관, 총칙, 거주자의 납세의무, 비거주자의 납세의무 및 보칙의 다섯 개의 편(編)으로 나누고, 다시 그 세부적인 편제의 기준을 제시하였다.

둘째, 소득세법의 조문번호체계와 관련하여 소득세법 변천의 역사가 법조문에 그대로 유지되도록 하는 것이 법령의 이용·해석이나 그 개정에 도움이 되므로 조문번호는 가지번호 부여방식에 의하도록 제시하였다.

셋째, 법률·시행령 및 시행규칙의 조문번호를 일치시키되, 시행령 및 시행규칙의 조문이 2개 조문 이상인 경우에는 그 시행령 및 시행규칙의 조문번호에 가지번호를 부여하도록 한다.

넷째, 납세의무자의 이해력과 가독성(readability)을 높이기 위하여 법령의 도입부, 각 장의 초두 또는 각 절의 초두에 그 법령, 장 또는 절에서 규율하고 있는 내용을 개괄적으로 소개하는 개관규정(Overview)을 둔다.

다섯째, 소득세법 서두에 정의규정을 두어 수요자가 쉽게 용어의 의미를 이해할 수 있도록 편의를 제공하는 것이 바람직하다.

여섯째, 과세요건에 관한 사항은 법에서 규정하는 것으로 하여 위임입법의 한계를 일탈하고 있는 것을 시정한다.

일곱째, 입법자의 입법의도를 정확하게 반영할 수 있도록 규율하려는 대상, 요건과 그에 따른 법률 효과를 가장 정확하고 적절한 용어로, 그리고 가능한 한 명백하고 확정적인 개념을 사용하여 표현함으로써 해석상 논란의 여지를 가능한 한 제거하도록 한다.

여덟째, 법문은 알기 쉬운 용어로 고쳐 쓰며, 긴 조문은 몇 개의 조문으로 나누고, 장문은 단문화한다. 그리고 중복적인 예외규정을 정비하고, 준용규정을 명확화하며, 법령의 인용방법을 개선한다.

아홉째, 법령의 가독성을 높이기 위하여 산식의 도입을 확대하고, 필요에 따라 흐름도 및 도표 등을 활용하며, 참조사항의 명시 및 색인표를 도입한다.



# 목 차

I. 서론 .....	19
1. 연구목적 .....	19
2. 연구방법 및 범위 .....	22
II. 현행 소득세법 편제의 현황과 문제점 .....	24
1. 현행 소득세법 편제의 개요 .....	24
가. 제1장 총칙 .....	24
나. 제2장 거주자의 종합소득 및 퇴직소득에 대한 납세의무 ..	25
다. 제2장의2 성실중소기업자의 종합소득에 대한 납세의무 ..	25
라. 제3장 거주자의 양도소득에 대한 납세의무 .....	25
마. 제4장 비거주자의 납세의무 .....	25
바. 제5장 원천징수 .....	26
사. 제6장 보칙 .....	26
2. 현행 소득세법 편제의 문제점 .....	26
가. 법령의 전체적인 윤곽 제시의 미흡 .....	26
나. 정의규정의 산재 .....	27
다. 법문의 지나친 간결성 .....	28
라. 가지번호방식 조문의 부여 .....	29
마. 법률·시행령·시행규칙 간의 연계성 부족 .....	30
바. 과도한 위임입법과 포괄위임 .....	30
사. 법령편제의 일관성 결여 .....	31
아. 어려운 표현의 사용 .....	32
자. 준용조문과 인용조문의 불명료성 .....	33

**III. 주요 외국의 소득세법 편제와 그 시사점 ..... 35**

1. 미국 .....	35
가. 소득세 관련법의 편제 .....	35
나. 내국세입법과 관련 재무부규칙의 특징 .....	47
다. 미국 소득세 편제의 시사점 .....	58
2. 오스트레일리아 .....	59
가. 법령의 편제 .....	60
나. 소득과세법의 특징 .....	69
3. 영국 .....	73
가. 법령의 편제 .....	74
나. 법령의 특징 .....	79
4. 일본 .....	91
가. 법령의 편제 .....	92
나. 법령의 특징 .....	94
다. 시사점 .....	103

**IV. 소득세법 편제 개편의 기본방향과 개편지침 ..... 104**

1. 편제 개편의 기본방향 .....	104
가. 총 설 .....	104
나. 과세요건 법정주의의 준수 .....	107
다. 과세요건 명확주의의 준수 .....	111
라. 조문 배열순서의 체계화와 인용의 제한 등 .....	113
마. 조세법의 조문의 형식성 및 체제의 개편 .....	114
2. 소득세법 편제의 개편지침 .....	117
가. 소득세법 편제의 개편 .....	117
나. 조문번호 체계의 개선 .....	120

다. 법률 조문과 시행령 및 시행규칙 조문의 연결 .....	123
라. 개관규정 등의 도입 .....	129
마. 정의규정의 정비 .....	132
바. 위임입법의 한계 준수 및 과다위임의 지양 .....	134
3. 알기 쉬운 소득세법 고쳐 쓰기 지침 .....	138
가. 표현의 정확성과 명확성 확보 .....	138
나. 알기 쉬운 표현으로 고쳐 쓰기 .....	143
다. 중복적인 예외규정의 정비 .....	151
라. 준용규정의 명확화 .....	152
마. 법령의 인용방법 개선 .....	155
바. 부칙 조항의 개선 .....	157
사. 줄인 말의 풀어쓰기 .....	159
아. 법령의 해석과 이해를 돕기 위한 장치의 도입 .....	163
자. 서식의 간소화와 통일화 등의 정비 .....	172

## **V. 소득세법 편제의 구체적 개편방안 .....** 175

1. 소득세법 편제의 구성 .....	175
2. 제1편 소득세법의 개관 .....	175
3. 제2편 총칙 .....	179
가. 제1장 개관 .....	179
나. 제2장 납세의무자 .....	180
다. 제3장 과세소득의 범위와 구분 .....	208
라. 제4장 과세기간 .....	213
마. 제5장 납세지 .....	214
바. 제6장 원천징수 .....	224
4. 제3편 거주자의 납세의무 .....	235
가. 제1장 개관 .....	235

나. 제2장 거주자의 종합소득에 대한 납세의무 .....	236
다. 제3장 거주자의 퇴직소득에 대한 납세의무 .....	443
라. 제4장 거주자의 양도소득에 대한 납세의무 .....	455
5. 제4편 보칙 .....	525
<b>VI. 요약 및 결론 .....</b>	<b>582</b>
<b>참고문헌 .....</b>	<b>586</b>
<b>국문요약 .....</b>	<b>593</b>
<b>영문요약 .....</b>	<b>596</b>

## 표 목 차

〈표 IV-1〉 소득세법 제89조 관련 시행령 및 시행규칙의 조문 예시 .....	128
〈표 IV-2〉 과다위임을 하고 있는 규정의 다시 고쳐 쓰기 예	136
〈표 IV-3〉 소득세법 제52조의 다시 고쳐 쓰기 예 .....	149
〈표 IV-4〉 장문의 조 또는 항의 다시 고쳐 쓰기 예 .....	149
〈표 IV-5〉 중복적인 예외규정의 다시 고쳐 쓰기 예 .....	152
〈표 IV-6〉 법령의 인용방법 개선의 다시 고쳐 쓰기 예 .....	157
〈표 IV-7〉 줄인 말의 다시 고쳐 쓰기 예 .....	161
〈표 IV-8〉 법령의 해석과 이해를 돕기 위한 산식의 도입 예	163
〈표 IV-10〉 자산으로 계상한 접대비가 있는 경우의 필요경비불산입 .....	168
〈표 IV-11〉 세율이 각각 다른 토지 등을 양도한 경우로서 양도차익과 양도차손이 발생한 때의 세율별 양도소득금액의 계산 .....	169
〈표 V-1〉 감가상각비의 필요경비 산입에 관한 조항의 구성	332
〈표 V-2〉 소비자상대업종 .....	546

## 그림 목차

[그림 IV-1] INCOME TAX ASSESSMENT ACT 1997 - Sec. 165-30 .....	166
[그림 IV-2] 농지에 대한 비사업용 토지 판정 흐름도 .....	167

# I. 서론

## 1. 연구목적

일상생활을 하는 과정에서 소득세법만큼 국민에게 밀접한 영향을 미치는 법령을 찾아보기는 어렵다. 모든 국민은 경제적 활동을 하는 과정에서 필연적으로 소득세와 관련을 가지기 때문이다. 직장에서 근로를 제공하고 급여를 받는 경우, 사업을 영위하는 경우, 돈을 빌려주고 그 대가를 받는 경우, 회사에 투자를 하고 배당금을 받는 경우, 연금이나 퇴직금을 받는 경우, 소유하고 있던 부동산 등을 양도한 경우 그와 같은 활동에 따라 얻는 소득에 대해서는 소득세가 과세되는 것이다. 소득세의 납세의무자는 4,970,619명으로서 근로소득자를 포함한 원천납세의무자를 더하면 약 1,500만명<sup>1)</sup>에 육박하고 있다. 즉, 모든 국민을 납세의무자 또는 잠재 납세의무자로 하고 있는 대중세이다.

이와 같이 모든 국민을 그 수요자로 하는 소득세법은 일반 국민은 물론이고 조세전문가조차도 이를 해석하고 이해하기에는 너무 어렵다는 비판이 제기되어 왔다. 이와 같은 소득세법의 난해성으로 말미암아 국민의 경제활동에 있어서 법적 안정성과 예측 가능성이 침해되고, 경우에 따라서는 국민에게 불측의 손해를 입히는 요인이 되고 있다. 또한 소득세법의 난해성은 국민의 자발적인 납세순응도

---

1) 2009년 기준(자료 출처: 국세청 국세통계연보)근로소득자 중의 일부는 확정 신고대상 과세인원에 포함될 수 있기 때문에 일부 인원은 중복적으로 계산되었다.

를 떨어뜨리며, 국민의 납세순응비용과 과세관청의 조세행정비용을 증가시키는 요인이 되고 있다.

소득세법이 어려운 것은 소득세법의 실체적 내용 자체가 어렵거나 소득세법의 형식·체계 또는 표현 등이 어려운 데에서 기인한다.

소득세법의 실체적 내용이 어려운 것은 과세 형평성의 확보, 조세회피행위의 규제, 정책수단으로서의 소득세의 역할 증대, 경제 성장에 따른 다양하고 복잡한 경제거래의 출현과 이에 따른 소득세법상의 대응, 소득세법을 비롯한 조세법의 기술성 등에서 찾을 수 있다. 소득세법의 실체적 내용의 난해성을 해소하기 위해서는 소득세법의 실체적 내용을 쉽고 단순하게 고치는 방안(Tax Reform)을 제시할 수 있다. 미국에서 논의되고 있는 flat tax와 같은 단순한 소득세제를 도입하는 방안<sup>2)</sup>이나 현행 소득세제도의 기본골격은 그대로 유지하면서 복잡하고 어려운 과세요건 및 확정절차에 관한 규정을 단순화하는 방안<sup>3)</sup>을 들 수 있다.

다음으로 소득세법의 형식·체계 또는 표현 등의 난해성은 주로 소득세 법령체계의 복잡성, 법령의 통일성 및 법령체계의 일관성 결여, 법령편제의 난잡성, 세법상의 문언 및 표현의 어려움, 법문의 지나친 추약성과 추상성 등에서 비롯되고 있다. 이와 같은 소득세법의 형식·체계 또는 표현 등의 난해성을 해결하기 위해서는 소득세법령의 체계·편제 및 표현방식을 전면적으로 쉽게 고쳐야 한다.

2) 예를 들면 1997년 Arney-Shelby법안(H.R. 1040: The Freedom and Fairness Restoration Act of 1997)에 의한 개혁이 이에 해당한다. Arney-Shelby법안에서는 현행의 개인소득세와 법인소득세를 폐지하고 단일세율(17%)의 개인 근로소득세(Individual Wage Tax)와 사업세(Business Tax)를 신설할 것을 제안한 바 있으나, 의회에서는 이를 받아들이지 않았다.

3) 예를 들면 현행의 세목이나 과세체계를 그대로 유지하면서 그 내용이 복잡한 제도(예: 소득세와 법인세의 최저한세제도, 소득세의 금융소득종합과세에 따른 세액계산의 특례제도 등)을 폐지하거나 단순화하는 방안 등이 이에 해당한다.

즉 소득세제의 실제적 내용을 바꾸지 않고 종전의 소득세법체계를 개편함과 동시에 법문을 알기 쉽게 다시 고쳐 쓰는 방안(Tax Law Rewrite)인 것이다. 이와 같이 법령을 알기 쉽게 다시 고쳐 쓰는 방안은 최근 영국·오스트레일리아 등에서 이루어진 바 있다.

위에서 언급한 바와 같이 소득세법을 알기 쉽게 고치기 위해서는 소득세법의 실제적 내용의 난해성을 개선하기 위한 방안과 소득세법의 형식·체계 또는 표현 등의 난해성을 해소하기 위한 방안이 병행적으로 시행되지 않으면 안 된다고 하겠다. 그런데 소득세법의 실제적 내용의 난해성을 개선하기 위한 방안, 즉 소득세제의 개혁은 조세법의 영역 밖인 국민경제·국가의 경제정책 및 사회정책·국가의 재정수지 등을 고려하여야 할 뿐만 아니라 그 개혁작업에 방대한 인력과 오랜 시간을 필요로 한다. 특히 조세정책의 수단과 시기의 선택을 둘러싼 논쟁으로 인하여 알기 쉬운 소득세법 개편작업이 교착상태에 빠질 위험성이 매우 크다.

그러므로 소득세법의 개편은 국민이 쉽게 해석하고 이해할 수 있도록 소득세법의 형식·체계 또는 표현 등을 알기 쉽게 고치는 데 그 초점을 모아야 한다.

그러므로 본 연구에서는 소득세와 관련된 법령의 다른 법령과의 통일성 및 법령체계의 일관성 확보, 소득세법령 편제의 재편, 소득세법상의 문언 및 표현의 개선, 법문의 축약성과 추상성 등의 지양 등과 같은 소득세법의 형식·체계 및 표현에서 비롯된 난해성을 해소하는 방안, 즉 알기 쉬운 소득세법 다시 고쳐 쓰기 방안을 중심으로 하여 소득세법을 알기 쉽게 고치는 방안을 제시하고자 한다.

국민의 일상생활과 가장 밀접한 관련이 있는 소득세법을 알기 쉽게 고쳐 쓰는 작업은 반드시 필요할 뿐만 아니라 당연한 절실한 과제라고 하지 않을 수 없다. 소득세법령을 포함한 조세법을 알기 쉽게 다시 고쳐 쓰기 위한 노력은 우리나라만이 당연하고 있는 과제

는 아니며, 외국에서도 알기 쉬운 조세법 만들기(tax simplification)<sup>4)</sup> 작업은 조세법상의 중요한 과제로 자리매김하고 있다.<sup>5)</sup>

## 2. 연구방법 및 범위

본 연구는 기존의 논문, 연구보고서, 단행본(전문연구서적) 등에 의한 문헌연구의 방법에 의한다. 그런데 현행 소득세법체계의 문제점과 소득세법의 난해성을 파악하기 위해서는 소득세와 관련된 현행의 실정세법을 축조적으로 검토함과 동시에 헌법재판소의 판결, 대법원을 비롯한 각급 법원의 판결, 조세심판원·국세청 및 감사원의 심판 및 심사결정례, 각 세법별 기본통칙, 기획재정부 및 국세청의 예규 등을 분석·검토할 필요가 있다. 따라서 본 연구에서는 헌법재판소의 판결, 대법원을 비롯한 각급 법원의 판결, 조세심판원·국세청 및 감사원의 심판 및 심사결정례, 기본통칙, 기획재정부 및 국세청의 예규 등을 분석·검토하고자 한다. 그리고 그 개선방안을 제시함에 있어서는 주요 외국의 입법례와 세법 다시 쓰기 프로젝트의 성과를 비교법적으로 연구·검토하고 그 시사점을 수용하고자 한다.

다음으로 해석이나 이해가 어려운 소득세법을 알기 쉽게 고치기

4) tax simplification이란 조세법의 복잡성(complexity)·중복성(multiplicity)·불명료성(obscurity) 및 난해성(complication)을 해소하는 것을 의미한다(Jaime Ross, "Simplification of Tax Legislation, Tax Simplification", Technical Papers and Reports of the 20th General Assembly of the Inter-American Center of Tax Administrators(CIAT), International Bureau of Fiscal Documentation, 1988, p. 30).

5) Leonard R. Massad et al., "Tax Simplification", Technical Papers and Reports of the 20th General Assembly of the Inter-American Center of Tax Administrators(CIAT), International Bureau of Fiscal Documentation, 1988: U.K. Inland Revenue, The Path to Tax Simplification, - A report under Section 160 Finance Act 1995, December 1995.

위해서는 실제적인 조세제도의 난해성 및 복잡성과 형식상·체계상의 난해성을 동시에 해결하기 위한 노력이 병행되어야 함은 전술한 바와 같다. 그러나 본 연구에서는 소득세와 관련된 법령체계의 복잡성, 법령의 통일성 및 법령체계의 일관성 결여, 법령편제의 난잡성, 세법상의 문언 및 표현의 어려움, 법문의 지나친 축약성과 추상성 등과 같은 소득세법의 형식·체제 및 표현에서 비롯되는 난해성으로 연구범위를 한정하여 알기 쉬운 소득세법 다시 고쳐 쓰기 방안을 제시하고자 한다. 다만, 소득세법에서 드러나는 법령 간 모순되는 내용이나 법리상 명백하게 불합리한 부분에 한정하여 실제적 내용도 검토의 대상에 포함하고자 한다.

본 연구는 다음과 같은 편제로 수행하기로 한다.

제2장에서는 소득세법 편제의 현황을 살펴보고, 그 문제점을 검토하고자 한다.

제3장에서는 미국·오스트레일리아·영국 및 일본의 소득세법의 형식·체계·편제 등을 검토하고, 그 시사점을 도출하기로 한다.

제4장에서는 알기 쉬운 소득세법 다시 고쳐 쓰기에 관한 구체적인 방안을 제시하고자 한다. 먼저 알기 쉬운 소득세법으로 다시 고쳐 쓰기 위한 지침을 제시하고 이와 같은 지침에 따라 알기 쉬운 소득세법 다시 고쳐 쓰기에 관한 구체적인 방안을 제시하고자 한다.

제5장에서는 지금까지의 논의를 요약함과 동시에 결론을 제시하고자 한다.

본 연구는 영국 및 오스트레일리아에서 시도한 바와 같이 엄청난 예산의 확보, 전문기구의 설치와 다양한 전문인력의 확보와 활용, 기간적으로 수년에 걸쳐 수행하는 것이 마땅하지만 그 중의 어느 한 가지도 충족되지 않은 상태에서 속성으로 진행되었다. 그러므로 본 연구의 결과는 태생적으로 극히 제한적인 한계를 지니고 있음을 시인하지 않을 수 없다.

## II. 현행 소득세법 편제의 현황과 문제점

### 1. 현행 소득세법 편제의 개요

현재 시행하고 있는 소득세법<sup>6)</sup>의 편제는 제1장 총칙(13개의 조), 제2장 거주자의 종합소득 및 퇴직소득에 대한 납세의무(10개의 절, 14개의 관 및 75개의 조), 제2장의2 성실중소기업자의 종합소득에 대한 납세의무(3개의 절 및 6개의 조), 제3장 거주자의 양도소득에 대한 납세의무(10개의 절 및 40개의 조), 제4장 비거주자의 납세의무(3개의 절 및 10개의 조), 제5장 원천징수(4개의 절과 7개의 관 및 48개의 조), 제6장 보칙(24개의 조), 계 7개의 장 30개의 절, 21개의 관 및 216개의 조로 구성되어 있다.

현행 소득세법의 각 장별 주요 내용은 다음과 같다.

#### 가. 제1장 총칙

모든 법령에서 총칙은 해당 법령 전체에 관한 원칙적이고 기본적인 사항을 규정하는 부분으로 목적규정, 정의규정 및 해석규정을 포함하는 것이 일반적이다.

현행 소득세법에서도 이에 따라 제1장 총칙에서는 목적, 정의, 납세의무자, 납세의무 및 과세소득의 범위, 과세기간, 납세지 등에 관한 규정을 두고 있다.

---

6) 2010년 12월 31일 현재 시행되고 있는 소득세법을 기준으로 한 것이다.

### 나. 제2장 거주자의 종합소득 및 퇴직소득에 대한 납세의무

제2장은 소득세의 과세대상 중 종합소득 및 퇴직소득에 대한 과세요건에 관련한 부문인 과세대상 소득의 종류와 금액, 비과세대상 소득, 소득금액 및 과세표준과 세액의 계산, 그리고 납세의무의 확정에 관련한 부문인 과세표준과 세액의 신고·납부 및 결정과 경정에 관한 사항을 규정하고 있다.

### 다. 제2장의2 성실중소기업자의 종합소득에 대한 납세의무

제2장의2는 일정한 요건을 갖추어 관할세무서장으로부터 승인을 받은 성실중소기업자의 성실납세방식에 따른 종합소득에 대한 납세의무의 확정과 관련한 과세표준과 세액의 계산, 신고·납부 및 결정과 경정에 관한 사항을 규정하고 있다.

### 라. 제3장 거주자의 양도소득에 대한 납세의무

제3장은 소득세의 과세대상 중 양도소득에 대하여 총칙에 상당하는 양도의 정의와 과세요건에 관련한 부문인 과세대상 소득의 종류와 금액, 비과세대상 소득, 소득금액 및 과세표준과 세액의 계산, 그리고 납세의무의 확정에 관련한 부문인 과세표준과 세액의 신고·납부 및 결정과 경정에 관한 사항을 규정하고 있다.

### 마. 제4장 비거주자의 납세의무

제4장은 비거주자에 대한 과세대상 소득의 범위와 과세방법에

관한 사항을 규정하고 있다.

#### 바. 제5장 원천징수

제5장은 조세의 일반적인 징수방법인 납세의무자의 직접 납부에 대한 예외에 해당하는 원천징수의 방법에 의한 납부의 대상이 되는 소득의 범위와 적용 세율, 원천징수의 방법 및 세액의 납부시기 등에 관한 사항을 규정하고 있다.

#### 사. 제6장 보칙

제6장은 소득세의 근거과세를 실현하기 위한 필요장치라 할 수 있는 장부의 비치·기록, 지출증빙서류의 수취 및 보관, 사업용 계좌의 개설·사용의무 등, 계산서의 작성·발급 및 그 합계표의 지출 등에 관한 사항과 그 밖에 소득세법의 시행에 관하여 필요한 사항을 규정하고 있다.

## 2. 현행 소득세법 편제의 문제점

현행 시행되고 있는 소득세법의 편제에서는 다음과 같은 문제점이 나타나고 있다.

#### 가. 법령의 전체적인 윤곽 제시의 미흡

개별 조세법의 조문 수가 많은 경우 납세의무자가 확인하고자 하는 내용이 어디쯤에 있는가를 가늠하여 찾아볼 수 있도록 하기

위해서는 해당 세법의 전체적인 윤곽을 알 수 있도록 함과 동시에 각 장, 절의 세부 구성을 이해할 수 있도록 규정하는 것은 매우 중요하다. 이러한 역할을 하는 것이 바로 개관규정이라 할 수 있다.

오스트레일리아는 이러한 필요에 따라 소득과세법을 전면 개정하는 때에 해당 Subdivision이나 Division의 난이도 등에 따라 선별적으로 Guide 조문(section)을 두어 여기에서 개관내용들을 담고 있다. 이러한 Guides 조문 중 가장 특징적인 것이 theme statements이며, 이것은 뒤에 오는 조문들의 핵심적인 내용을 간략하게 요약하여 납세의무자들로 하여금 특정 Subdivision이나 Division을 참조할 필요가 있는지 여부를 판단할 수 있도록 안내하고 있다. 그리고 theme statements 외에도 목적조항(purpose or object statements), section의 번호 및 제목을 도표로 만든 것, 흐름도(flow chart) 혹은 다이어그램(diagram) 등을 통하여 뒤에 오는 내용들을 설명하고 있다.

영국의 경우에도 제1편(Part 1)에서 소득세법제와 소득세법의 개관에 관한 규정을 두어 소득세에 관하여 규정하고 있는 소득세법 이외의 법률을 소개하고, 소득세법의 전체적인 윤곽을 알 수 있도록 각 편에서 규정하고 있는 내용들을 알려 주고 있다.

그러나 우리나라는 이러한 개관에 관한 규정이 전혀 없어 납세의무자가 확인하고자 하는 내용을 찾는 데 어려움을 주고 있는 실정이다.

### 나. 정의규정의 산재

소득세법 제1조의2에서는 정의 규정을 두고 있으나 막상 여기에서는 ‘거주자’, ‘비거주자’, ‘내국법인’, ‘외국법인’ 및 ‘사업자’의 다섯

가지에 대해서만 규정하고 그 밖의 용어에 대해서는 해당 조문에서 “……. 이하 같다.”라고 하거나 또는 “이하 ……라 한다.”라고 표기하여 소득세법 내에서 적용되는 용어의 정의를 각 조문에 별개로 규정함으로써 조세의 전문가가 아니고는 법령에서 규정하고 있는 용어가 다른 조문에서 정의를 규정하고 있는 특별한 의미를 지닌 용어인지 아니면 일반적인 의미를 지닌 용어인지를 알 수도 없고 또한 그 용어의 정의를 찾아보기도 어려운 실정이다.

일본은 소득세법 제2조에서 ‘국내’, ‘국외’, ‘인격이 없는 사단 등’, ‘주주 등’, ‘공사채’ 등 59개의 소득세법 전반에 걸쳐 사용되는 용어에 관한 정의 규정을 일괄하여 규정하고 있으며, 「소득세법 시행령」 제1조에서도 소득세법에서 규정하고 있지 아니한 정의 규정을 추가하여 규정하고 있다.

#### 다. 법문의 지나친 간결성

법령을 간결하게 나타내고 그 의미를 함축적으로 표현하면 우선 당장은 조문 수를 줄일 수도 있고, 해당 법령을 탄력적으로 적용할 수 있어 조세회피에 효과적으로 대처할 수 있으나 납세의무자의 입장에서는 그 해석이 다의적이거나 애매모호하여 예측가능성과 법적 안정성을 기할 수 없고 이에 따른 납세순응비용을 요하게 된다. 따라서 그 해석에 있어서 다의적이거나 해석에 있어 논란의 소지가 조금이라도 있으면 문장의 간결성과 함축성을 도모하기보다는 입법 의도를 정확하게 그리고 충분히 나타낼 수 있도록 수식으로 나타내거나 단계적 표현 또는 도표를 적절히 활용하도록 할 필요가 있다.

그러나 현행 소득세법은 문장으로만 그 내용을 간결하게 나타내

고 있을 뿐 수식이나 도표는 전혀 활용하지 아니하고 그 이해에 단계적 설명이 필요한 부분에 대하여도 간결하게만 규정하고 있어 법령의 상세성과 명확성을 기하였다고는 평가할 수 없다.

#### 라. 가지번호방식 조문의 부여

조세법을 비롯한 모든 법령은 역사를 가지고 있으며, 그 변천의 역사가 법조문에 그대로 유지되도록 하는 것이 법령의 이용·해석이나 개정에 도움이 된다. 뿐만 아니라 기존 법령의 조문을 중심으로 판례나 행정심판례가 집적·정리되기 때문에 종전의 조문번호를 유지하는 것은 법령 해석의 흐름의 파악에 도움이 되는 것이다. 즉, 법령의 조문 번호는 색인의 역할을 할 수 있도록 체계적이고 항구적인 것이 이상적이다. 그러나 현실적으로는 경제 여건의 변동 등에 따라 새로운 번호를 부여하여 내용을 추가하는 경우가 있으므로 이를 기하는 것은 어렵다.

미국의 내국세법은 이러한 문제를 해결하기 위하여 Part별로 번호를 부여하는 방식을 채택하고 있다. 즉, 조문을 절 또는 관 단위로 10단위 번호로 새로 시작하도록 하되 조문들 사이에 번호를 비워두어 새로운 조문의 추가에 대비하고 있다.

그러나 우리나라는 하나의 법률 안에서 연속적으로 일련의 번호를 부여하는 방식을 채택하고 있는 관계로 새로운 조를 신설하는 때에는 조와 조 사이에 “〇〇조의2, 〇〇조의3, 〇〇조의4”등과 같이 “제〇〇조의xx”에서 “xx”에 2 다음의 일련번호를 새로 부여하는 가지번호방식을 채택하고 있다. 그리고 때에 따라서는 삭제된 조의 번호에 새로운 내용의 조를 신설하는 경우도 있어 조문 번호가 색인의 역할이나 법령해석의 흐름을 파악하는 데 지장을 초래하고 있다.

#### 마. 법률·시행령·시행규칙 간의 연계성 부족

우리나라는 하나의 법령이라 하더라도 법률, 시행령 및 시행규칙에서 각각 별개의 연속적인 일련번호를 부여하는 방식을 채택하고 있기 때문에 법률, 시행령 및 시행규칙의 각 조문의 번호가 서로 일치하지 아니한다. 이에 따라 법률에 관계되는 시행령 및 시행규칙의 조문을 찾는 데에 불편이 따르고 조문의 내용을 해석함에 있어서도 어려움이 적지 않다. 특히 한 조문의 상위법령에서 복수, 예를 들면 5개 또는 6개의 하위법령에의 위임규정을 두는 경우에는 관련된 하위법령의 조문을 찾는 데 곤란을 겪게 된다. 현행 소득세법의 경우에도 이러한 문제가 있으므로 이를 해소하기 위한 방안을 강구할 필요가 있다.

#### 바. 과도한 위임입법과 포괄위임

헌법 제59조의 “조세의 종목과 세율은 법률로 정한다.”라는 규정에 근거한 조세법률주의의 이념은 과세요건을 국민의 대표기관인 국회가 제정한 법률로 규정하도록 하여 국민의 재산권을 보장하고, 국민생활의 법적 안정성과 예측가능성을 보장하기 위한 것이다. 그러나 실제적으로는 이의 실현이 불가능할 뿐만 아니라 현실에 적합하지도 아니하기 때문에 행정입법에 위임하는 것이 허용되고 있다. 다만 이러한 위임에 있어서는 법률에서 그 근거를 마련함과 동시에 위임의 범위를 구체적으로 정하여야 하며, 일반적·포괄적 위임은 허용되지 아니한다.

한편 현행 소득세법은 조문을 규정함에 있어서 지나친 간결성을 추구하고 있는 관계로 과세요건에 관한 과도한 위임입법과 포괄위

임이 되고 있다. 예를 들면 소득세법 제98조(양도 또는 취득의 시기)의 “자산의 양도차익을 계산할 때 그 취득시기 및 양도시기에 관하여는 대통령령으로 정한다.”와 같이 양도 또는 취득의 시기에 대해서 회계학에서 일반적으로 인정되는 현금주의, 발생주의 또는 실현주의 중 어떠한 기준을 따를 것인지에 관한 구체적인 위임의 범위 없이 대통령으로 위임한 것은 행정권에 의한 자의적인 법률의 집행을 가능하게 한다는 면에서 바람직하다고는 할 수 없다.

#### 사. 법령편제의 일관성 결여

소득세와 법인세는 모두 그 과세대상을 소득으로 한다는 면에서 일치한다. 다만 법인세의 과세대상 소득은 순자산증가설에 입각한 모든 소득으로 하나 소득세의 과세대상 소득은 부분적으로 소득원천설에 입각하여 그 과세대상 소득을 파악하고 또한 종합소득, 퇴직소득 및 양도소득의 분류과세체계에 의한다는 면에서는 차이가 있다.

따라서 소득세법과 법인세법은 이러한 차이가 나는 부분을 제외하고는 그 법령편제를 동일하게 하는 것이 조세법을 이해하는 데 도움이 된다. 그러나 현행 법인세법에서는 각 사업연도소득에서 비과세소득을 뺀 금액을 과세표준으로 하나 소득세법에서는 과세대상 소득, 즉 총수입금액을 계산하는 때에 아예 비과세소득에 해당하는 총수입금액을 제외한 금액으로 계산하는 것으로 하고 있어 통일성 및 법령체계의 일관성이 결여되어 있다. 또한 법인세법에서는 외부로부터의 자본의 유입과 유출을 각각 ‘익금’과 ‘손금’으로 표현하고 있으나 소득세법에서는 ‘총수입금액’과 ‘필요경비’로 하여 그 용어를 달리하고 있는 것도 조세법의 이해에 어려움을 초래하고 있는 실정이다.

## 아. 어려운 표현의 사용

납세의무자로 하여금 세법을 보다 알기 쉽게 이해하도록 하기 위해서는 법령의 용어는 하나의 뜻만을 나타내는 것(일의적인 것)으로 하고 문장의 길이도 항과 호로 세분하여 가능한 한 짧게 하는 것이 바람직하다.

이에 대한 외국의 구체적인 예로는 오스트레일리아로서, 1936년 소득과세법(Income tax assessment Act 1936)의 경우에는 평균적으로 문장당 140개의 단어로 구성되어 있었으나, TLIP을 통하여 만들어진 1997년 소득과세법(Income tax assessment Act 1936)에서는 문장당 40개의 단어로 줄어들어 이해하기 쉽게 하였다.

우리나라의 소득세법 제46조제1항의 “거주자 또는 비거주자(이하 이 조 및 제133조의2에서 “거주자 등”이라 한다)”가 제16조제1항제1호·제2호·제5호 및 제6호에 해당하는 채권 또는 증권과 타인에게 양도가 가능한 증권으로서 대통령령으로 정하는 것(이하 이 조, 제133조의2 및 제156조의3에서 “채권 등”이라 한다)의 발행법인으로부터 해당 채권 등에서 발생하는 이자, 할인액 및 집합투자기구로부터의 이익(이하 이 조, 제133조의2 및 제156조의3에서 “이자 등”이라 한다)을 지급(전환사채의 주식전환 및 교환사채의 주식교환의 경우를 포함한다. 이하 같다)받거나 해당 채권 등을 매도(증여·변제 및 출자 등으로 채권 등의 소유권 또는 이자소득의 수급권의 변동이 있는 경우와 매도를 위탁하거나 증개 또는 알선시키는 경우를 포함하되, 환매조건부채권매매거래 등 대통령령으로 정하는 경우는 제외한다. 이하 제133조의2에서 같다)하는 경우에는 거주자 등에게 그 보유기간별로 귀속되는 이자 등 상당액을 해당 거주자 등의 제16조 또는 제17조에 따른 이자소득 또는 배당소득으

로 보아 소득금액을 계산한다.”와 같이 조문이 너무 길고, 부분 부분별로 용어의 정의를 규정하고 있는 관계로 이 조문의 내용을 이해하기에는 상당히 많은 시간이 소요되며 그렇다 하더라도 이를 충분히 이해하기 위해서는 인용하는 다른 조문과 대통령령과도 연 관하여 보아야 하므로 쉽지 않은 것이 현실이다.

### 자. 준용조문과 인용조문의 불명료성

법령을 규정함에 있어서 이미 앞선 조문에서 규정한 내용을 동일하게 적용하거나 다소 수정하여 적용하여도 되는 사항은 반복하여 규정하기보다는 준용하는 것으로 규정하는 것이 조문을 간결하게 나타낼 수 있다. 그러나 한편으로는 그 준용이 해당 조문의 이해에 장애를 주어서는 안 되므로 준용하는 내용의 파악에 어려움이 없어야 한다.

따라서 준용을 하는 경우에는 준용된 해당 법령문을 참조하지 않고서도 그 근본취지가 파악될 수 있을 정도로 이해될 수 있어야 하고 또한 준용의 대상이 되는 규정의 구성요건의 어떤 요소 또는 법률효과의 어떤 부분이 준용되는지를 분명히 특정하여야 한다. 즉, 준용은 그 자체가 해석상 어려움이 따르기 때문에 준용대상을 특정조문으로 명시하지 않고 포괄적이거나 애매하게 표현하여서는 안 된다.

그러나 소득세법 제99조(기준시가)제1항제3호의 “「상속세 및 증여세법」 제63조제1항제1호 가목 또는 나목을 준용하여 평가한 가액. 이 경우 같은 목 중 “평가기준일 이전·이후 각 2월”은 각각 “양도일·취득일 이전 1개월”로 본다.”라는 규정이나 제4호의 “「상속세 및 증여세법」 제63조제1항제1호다목을 준용하여 평가한 가액.

이 경우 평가기준시기 및 평가액은 대통령령으로 정하는 바에 따르되, 장부 분실 등으로 취득 당시의 기준시가를 확인할 수 없는 경우에는 액면가액을 취득 당시의 기준시가로 한다.” 등과 같이 준용규정이 단순히 조문의 간결성만을 도모하고 그 이해에 더 많은 어려움을 초래하는 것은 지양하여야 한다.

이는 준용 조항을 다시 준용하는 재준용의 경우나 시행령 등 하위법령에서 모법 또는 다른 법률의 일부 조문을 준용하는 경우에도 마찬가지이다.

그리고 해당 조문에서 다른 법령의 조문이나 같은 법 안에서의 다른 조문을 인용하는 경우에도 조문의 숫자만을 표시하고 있기 때문에 인용하고 있는 조문을 직접 찾아보지 않고는 그 인용하는 조문의 내용을 알 수 없는 불편함이 따른다는 문제가 지적되고 있다.

### III. 주요 외국의 소득세법 편제와 그 시사점

#### 1. 미국

##### 가. 소득세 관련법의 편제

##### 1) 헌법과 세법에 관한 성문법전

##### 가) 헌법상 근거와 내국세입법

미국에서 소득세를 부과할 수 있는 법률적 근거는 16차 수정헌법(the 16th Amendment of Constitution)에서 의회에게 소득세의 부과권한을 부여하고 1913년 이를 비준하면서 시작되었다. 최초의 소득세제는 1916년에 입법되었으며 다양한 세입관련 법률이 추가적으로 입안되었다. 또한 의회는 상속세 및 증여세 등 다른 조세를 부과하는 법안을 통과시켰다. 이러한 여러 가지의 법률은 1939년에 내국세입법(Internal Revenue Code; IRC)으로 법전화되었다. 1939년의 IRC는 매년 개정되었으며 1954년의 IRC로 다시 법전화되었으나 그 이후에도 매년 개정되었으며 의회는 1986년의 IRC로 세법이 다시 한 번 법전화되었고 이 또한 매년 개정되고 있다. IRC는 현재 2,000페이지가 넘는 방대한 분량이며, 미국 연방정부의 성문법전(United States Code; USC)의 제26편(Title 26)으로서 USC의 일부를 구성하고 있다.

## 나) IRC의 편제

미국 연방정부의 성문법전 중 하나의 편(title)으로 되어 있는 IRC는 다음과 같은 편제의 상하관계로 구성된다. 그러나 일부 편제는 생략되기도 한다.

Subtitle

Chapter

Subchapter

Part

Subpart

Section

우선 IRC는 다음과 같은 서브타이틀(subtitle)로 구분된다.

Subtitle A : 소득세(Income Taxes)

Subtitle B : 상속 및 증여세(Estate and Gift Taxes)

Subtitle C : 고용세(Employment Taxes)

Subtitle D : 기타 물품세(Miscellaneous Excise Taxes)

Subtitle E : 주류, 담배 및 그 이외의 특정 물품세(Alcohol, Tobacco, and Certain Other Excise Taxes)

Subtitle F : 절차 및 행정(Procedure and Administration)

Subtitle G : 합동조세위원회(The Joint Committee on Taxation)

Subtitle H : 대통령 선거운동의 재정(Financing of Presidential Election Campaigns)

Subtitle I : 신탁자금법(Trust Fund Code)

Subtitle J : 석탄산업 건강혜택(Coal Industry Health Benefits)

Subtitle K : 단체건강보조요건(Group Health Plan Requirements)

11개의 subtitle로 구성된 IRC는 다시 장(chapter)으로 나누어져 있으며 제1장부터 제100장까지 입법되어 있다.<sup>7)</sup> 이 중 소득세 부분(subtitle A)은 다음과 같은 6개의 장으로 구성된다.

- 제1장 : 보통세 및 부가세(Normal Taxes and Surtaxes)
- 제2장 : 자영업소득에 대한 과세(Tax on Self-Employment Income)
- 제3장 : 비거주자 및 외국법인에 대한 세액의 원천징수  
(Withholding of Tax on Nonresident Aliens and Foreign Corporations)
- 제4장 : [폐지]
- 제5장 : [폐지]
- 제6장 : 연결납세(Consolidated Returns)

미국 세법상 소득세(income tax)는 우리나라의 소득세에 해당하는 개인소득세와 법인세에 해당하는 법인소득세를 포함하는 개념으로 subtitle A에서 같이 규정하고 있다. 즉, 제1장과 제3장에는 개인과 법인의 과세에 관한 규정이 같이 포함되어 있다. 그러나 제2장은 개인에 국한된 과세문제이고 제6장은 법인에 국한된 과세 문제이다. 각 장은 subchapter로 구분되며 제1장은 다음과 같은 subchapter로 구성되어 있다.

- Subchapter A : 조세채무의 결정
- Subchapter B : 과세소득의 계산
- Subchapter C : 법인의 분배 및 구조조정
- Subchapter D : 이연보수(Deferred Compensation) 등

---

7) 제1장부터 제100장까지로 구성되어 있다고 하여 100개의 장이 존재하는 것은 아니다. subtitle A는 제6장까지 있지만 subtitle B는 제11장부터 시작하는 등 존재하지 않는 장이 있기 때문이다.

- Subchapter E : 회계기간 및 회계처리방법
- Subchapter F : 비과세법인(Exempt Organizations)
- Subchapter G : 주주에 대한 소득세를 회피할 목적으로 이용되는  
법인
- Subchapter H : 은행
- Subchapter I : 천연자원
- Subchapter J : 상속 및 신탁재산과 수익자 및 상속인
- Subchapter K : 파트너와 파트너십
- Subchapter L : 보험회사
- Subchapter M : 규제대상 투자회사와 부동산투자신탁
- Subchapter N : 미국의 국내 및 국외원천소득을 기초로 한 과세
- Subchapter O : 자산처분손익
- Subchapter P : 자본손익(Capital Gains and Losses)
- Subchapter Q : 과세기간 간 세액의 재조정 및 특별제한
- Subchapter R : (폐지)
- Subchapter S : S 법인과 그 주주에 대한 세무처리
- Subchapter T : 코오프(Cooperatives)과 그 회원
- Subchapter U : 고용지구, 기업공동체, 시외곽개발투자지역의  
지정과 처리
- Subchapter V : 제11편 소송(Title 11 Cases)
- Subchapter W : 콜롬비아 특별구 기업지구
- Subchapter X : 공동체의 재건
- Subchapter Y : 뉴욕자유지역의 혜택

제1장의 Subchapter A와 Subchapter B는 과세소득과 세액의 계산에 관하여 규정하고 있어서 미국 소득세의 기본구조를 담고 있으며 다음과 같은 Part와 Subpart로 구분된다.

**Subchapter A**

- Part 1 : 개인에 대한 세액의 계산
- Part 2 : 법인에 대한 세액의 계산
- Part 3 : 과세연도 중 세율의 변동
- Part 4 : 세액공제
  - Subpart A : 환급불가능 개인세액공제
  - Subpart B : 기타 세액공제
  - Subpart C : 환급가능 세액공제
  - Subpart D : 사업세액공제
  - Subpart E : 투자세액공제의 계산에 관한 특례
  - Subpart F : 근로기회세액공제의 계산을 위한 특례
  - Subpart G : 직전 과세연도 최저한세 계산 시 정상세액에 대한 세액공제
- Part 5 : (폐지)
- Part 6 : 최저한세
- Part 7 : 환경세
- Part 8 : (폐지)

**Subchapter B**

- Part 1 : 총소득, 수정총소득 및 과세소득 등의 정의
- Part 2 : 총소득의 계산에 포함되는 특정 항목들
- Part 3 : 총소득의 계산에 포함되지 않는 특정 항목들
- Part 4 : 지방채의 비과세요건
  - Subpart A : 사적활동채권
  - Subpart B : 지방채에 적용되는 요건
  - Subpart C : 정의 및 특칙
- Part 5 : 인적감면을 위한 공제

- Part 6 : 개인과 법인에 대한 항목별 공제
- Part 7 : 개인에 대한 항목별 추가공제
- Part 8 : 법인에 대한 특별공제
- Part 9 : 공제불가능 항목
- Part 10 : 철도법인과 그 주주
- Part 11 : 법인의 조세혜택항목에 대한 특칙

## 다) 조항

IRC의 편제상 기초단위는 조항(section)이다. 특정 조항은 대개 원칙(general rule), 예외(exception) 또는 특칙(special rule), 정의(definition) 등으로 구분되며 “§”로 간단하게 표시된다. 특정 조항은 다음과 같은 순서로 기술된다.

- (a), (b), (c) ……
- (1), (2), (3) ……
- (A), (B), (C) ……
- (i), (ii), (iii) ……
- (I), (II), (III), ……

## 2) 행정해석

### 가) 재무부규칙

#### (1) 개요

미국에서 세법에 관한 성문법전인 IRC의 법문에 대한 일반적인 행정해석은 미국 재무부(Department of the Treasury)에 의하여 제

정되는 규칙(Regulations)에 의한다. 그 법률적 근거는 IRC §7805에서 찾을 수 있다.<sup>8)</sup> 일반적으로 IRC에 대한 재무부규칙의 분량은 IRC 자체 분량의 4배 정도이고 2,000페이지가량에 달하며 미국 연방규칙(Code of Federal Regulations)의 제26편에 수록되어 있다. 법원은 재무부규칙으로 정한 IRC의 해석에 대하여 존중하며 이에 반하는 판결을 내리는 경우는 드물다.

재무부규칙은 의회가 재무부에 개별적인 사항에 대하여 입법을 위임하는 경우가 있으며 이는 입법규칙(legislative regulations)이라고 하며 일반적으로 법률의 일부로 본다. 따라서 IRC §7805에서와 같은 일반적이고 포괄적인 위임이 아니라 IRC의 개별 조항에서의 특별위임에 따라 제정된다.

## (2) 편제 및 구성

재무부규칙의 편제상 기초단위는 IRC와 마찬가지로 조항(section)이다. 재무부규칙의 조항은 관련되는 IRC의 조항의 숫자를 사용하여 붙이는 방식으로 되어 있다. 예를 들어 IRC §701에 대한 재무부규칙은 §1.701-1, §1.701-2 등으로 구성된다. 여기서 맨 앞의 “1”은 소득세편을 나타낸다.

특정 조항의 구성에 있어서 복잡한 조항의 경우에는 IRC와는 달리 해당 조항의 첫머리에 목차를 표시하여 독자의 편의를 도모하고 있으며, 맨 끝 부분에 가상의 사례(Examples)를 다양하게 포함시켜 독자의 이해를 증진하고 불명확성과 오해의 여지를 줄이도록 하고 있다. 특정 조항은 다음과 같은 순서로 기술된다.

8) IRC에서 재무부의 공무원이 아닌 자에게 명시적으로 위임하지 아니하는 한 재무부장관은 국세수입과 관련하여 법률의 개정으로 인하여 필요한 규칙을 포함하여 IRC의 집행을 위하여 필요한 규칙을 제정하여야 한다(IRC §7805(a)).

- (a), (b), (c) ……  
 (0)<sup>9)</sup>, (1), (2), (3) ……<sup>10)</sup>  
 (i), (ii), (iii) ……  
 (a), (b), (c), ……  
 (1), (2), (3) ……

### (3) 소급적용

IRC에 관한 재무부규칙은 제정되고 일반대중에게 공개되기 전에 종료하는 과세연도에는 적용될 수 없는 것이 원칙이다(IRC §7805(b)(1)). 그러나 해당 재무부규칙이 관련되는 법률규정의 효력 발생일로부터 18개월 이내에 제정된 규칙, 조세회피를 방지하기 위하여 제정되는 규칙, 이미 제정된 규칙의 절차적 흠결을 제거하기 위하여 제정되는 규칙, 재무부 내부에 적용되는 방침이나 절차 등을 규정하는 규칙, 의회의 승인에 의하여 제정되는 규칙, 납세자에게 적용의 선택권이 부여되는 규칙과 이미 사법판결이나 다른 행정해석에서 확립된 내용을 제정하는 규칙의 경우에는 소급적용하도록 규정하는 것이 가능하다(IRC §7805(b)(2)-(8)).

### (4) 임시규칙

재무부장관은 임시적으로 적용되는 규칙(temporary regulation)을 제안규칙(proposed regulation)의 형태로 제정할 수 있으며 그 효력은 3년 내에 확정규칙(final regulation)으로 전환되지 않는다면 그 효력을 상실한다(IRC §7805(e)).

---

9) 해당 조항의 목차를 기술한다.

10) 최종 번호는 해당 조항의 내용을 설명하기 위한 가상의 사례를 기술하는데 사용된다.

(5) 소기업에의 영향 고려

재무부장관은 임시규칙 또는 제안규칙을 공포한 후 소기업보호 위원회 위원장(Chief Counsel for Advocacy of the Small Business Administration)에게 해당 규칙이 소기업에게 미치는 영향에 관한 의견을 요청하여야 한다. 동 위원회의 위원장은 그 요청을 받은 날로부터 4주 내에 재무부장관에게 의견을 제출하여야 한다. 재무부장관이 임시규칙 또는 제안규칙을 확정규칙으로 제정함에 있어서 소기업보호위원회 위원장의 의견을 고려하여야 하며 해당 확정규칙의 서문에서 해당 의견에 대한 반영 여부를 기술하여야 한다. 확정규칙을 제정함에 있어서도 임시규칙 또는 제안규칙을 대체하는 것이 아니라면 소기업보호위원회 위원장의 의견을 받아 고려하고 이를 규칙의 서문에 언급하여야 한다(IRC §7805(f)).

나) 예규

(1) 일반예규

미국 국세청(Internal Revenue Service: IRS)은 미국 재무부의 행정부서로서 세법을 집행하는 기관이다. 연방세를 부과하고 징수하는 기관으로서 IRS는 세법과 관련한 다양한 예규(rulings)를 제정하고 있다. IRS는 IRC 또는 재무부규칙의 특정 조항 또는 조문에 대한 일반적인 해석을 제공하기 위하여 일반예규(Revenue Rulings)를 제정한다. 일반예규는 세법에 관한 특정 사항에 관하여 IRS가 어떠한 입장에 있는지를 알 수 있게 하는 중요한 원천이 되며, IRS는 유사한 거래에 대하여 해당 예규에 따라 과세하게 된다. 그러나 일반예규는 재무부규칙보다 존중되지 않는 경우가 많다. 일반

예규는 연간 300개가량 제정되고 있으며 연도와 제정일자순으로 번호를 부여하고 있다. 예를 들어 2002년에 80번째로 제정된 일반예규는 “Rev. Rul. 2002-80”으로 표시한다. 일반예규는 미국 국세청보(Internal Revenue Bulletin; IRB)에 주별로 모아서 출판되며, 다시 국세청 연보(Cumulative Bulletin; CB)에 연단위로 모아져 출판된다.

## (2) 개별예규

일반예규와는 별개로 IRS는 개별예규(Private Letter Rulings)를 제정한다. 개별예규는 특정 거래와 관련하여 특정 납세자에 의한 질의에 대하여 제정되며, 특정 거래의 조세효과에 대하여 사전에 IRS의 승인을 구하기 위하여 사용된다. IRS가 납세의무자의 질의에 대하여 예규를 제정할 때에는 거래의 사실관계와 그 사실관계에 따라 거래가 이루어질 경우의 조세효과를 기술한다. 개별예규의 효력은 질의한 납세의무자에게만 미치며 선례로서의 지위(precedential value)를 갖지 못한다. 개별예규는 공개되지만, 납세의무자와 거래를 식별할 수 있는 정보는 삭제된 후 공개된다. 개별예규는 질의한 납세의무자에게만 효력을 미치기 때문에 일반예규와 마찬가지로 세법에 관한 특정 사항에 관하여 IRS가 어떠한 입장에 있는지를 알 수 있게 하는 중요한 원천이 되지만, 일반예규와 동일하게 신뢰할 수 있는 것은 아니다. 개별예규는 제정된 연도와 월 및 제정순서에 따라 번호가 부여된다. 예를 들어 2002년 8월에 23번째로 제정된 개별예규는 “L.R. 200208023”으로 표시된다.

### 3) 입법연혁

IRC는 의회에서 통과된 법률이므로 특정 법조항의 입법연혁은 법원이 법문의 불명확성을 어떻게 해석할 것인지에 대하여 유용한 정보를 제공한다. 중요한 입법연혁은 모든 세법의 입법과정이 시작되는 하원의 세입위원회(the Ways and Means Committee of the House)의 보고서, 상원의 모든 세법관련 처리를 취급하는 상원재무위원회(the Senate Finance Committee)의 보고서 및 상원과 하원의 법안 간 차이를 조정하기 위하여 개최되는 각종 토의위원회(Conference Committee)의 보고서 등 세 가지 유형의 위원회 보고서에 담겨 있다.

또한 의회 내에 설치된 상설위원회로서 조세합동위원회(the Joint Committee on Taxation)가 있으며 이 위원회는 조세개혁 제안뿐 아니라 현행 세법에 관한 보고서를 발표하고 있다.

### 4) 판례법

미국의 대법원(the U.S. Supreme Court)를 비롯한 연방법원은 IRS에 의하여 집행된 과세 또는 징수가 위법, 부당하다는 납세의무자의 주장에 대한 판단을 제공하고 있다. 조세에 관한 판례의 대부분은 사실관계를 다루는 것이지만 일부는 세법에 관한 사법적 해석에 관련된 것이다. 대륙법계 국가와는 달리 영미법계 국가인 미국의 경우 판례에 의하여 확립된 원칙이 법률의 일부로서 인정되는 경우가 있으며 다음과 같은 원칙이 있다.

#### 가) 사업목적원칙

사업목적원칙(business purpose doctrine)은 조세회피를 주된 목

적으로 하는 거래에 제한을 가하기 위하여 사법부에 의하여 확립된 과세원칙이다. 사업목적원칙은 특정 거래에 대하여는 독립적인 사업상의 목적 등 조세 외적인 목적이 존재하여야 하며 특정 거래는 특정 조세효과를 가져야 한다는 것이다. 따라서 사업상의 목적 없이 조세회피만을 목적으로 하는 거래는 무시된다. 예를 들어 IRC에서 합병에 대하여 비과세하도록 규정하고 있으나 시너지 효과를 얻기 위한 것과 같은 사업상의 목적이 있어야 하며 그러한 목적 없이 조세회피만을 위한 목적으로 합병하는 것이라면 비과세를 적용하지 않게 된다.

#### 나) 단계적 거래원칙

단계적 거래원칙(step transaction doctrine)은 법원으로 하여금 일련의 거래들에 대한 최종적인 결과에 따라 조세효과가 적용되도록 하며, 중간 단계의 거래가 독립적인 경제적 중요성을 갖지 못하고 최종 결과에 도달하도록 미리 예정되어 있다면 무시되어야 한다는 원칙이다.

#### 다) 실질과세원칙

실질과세원칙(substance over form doctrine)은 법률적 형식과 경제적 실질이 다를 경우 경제적 실질에 의하여 조세효과가 적용되도록 하여야 한다는 것으로 사업목적원칙과 단계적 거래원칙도 조세회피를 위한 거래를 무시한다는 측면에서 보면 실질과세원칙의 한 유형이라고 할 수 있다.

## 나. 내국세입법과 관련 재무부규칙의 특징

### 1) 내국세입법

#### 가) 각 조항의 구성

미국의 내국세입법상 각 조항들은 동일한 형식을 취하고 있지는 않으나 대부분 다음과 같은 요소의 일부 또는 전부로 구성되어 있다. 또한 다음과 같은 요소가 별도의 조항으로 구상되어 있는 경우도 있다.

- ① 일반규정(general rule): 일정한 요건을 충족하는 경우의 조세 효과에 관한 일반원칙을 규정한다.
- ② 정의(definitions): 일반규정에서 언급된 용어에 대한 정의를 기술한다.
- ③ 구체적 적용요건: 일반규정이 적용되기 위한 요건에 대하여 구체적으로 기술한다.
- ④ 제한 또는 예외규정(limitations or exceptions): 일반원칙의 적용에 대한 제한 또는 예외를 규정한다.
- ⑤ 특별규정(special rules): 일반원칙이 적용되지 않는 특별한 경우의 조세효과를 규정한다.
- ⑥ 상호참조(cross reference) 또는 다른 조항과의 조정(coordination with other sections): 다른 조항과 중복하여 적용되는 경우의 처리에 대하여 규정한다.

예를 들어 I.R.C. Section 336(완전청산에 있어서 분배되는 현물 재산에 대한 손익의 인식)은 다음과 같이 구성되어 있다.

- (a) General Rule: 일반규정
- (b) Treatment of Liabilities: 일반규정 (a)에 대한 보충요건
- (c) Exception for Liquidations Where are Part of a Reorganization: 예외규정
- (d) Limitations on Recognition of Loss: 제한규정
  - (1) No Loss Recognized in Certain Distributions to Related Persons: 일반원칙
    - (A) In General: 조세효과
    - (B) Disqualified Property: (A)에서 언급된 용어의 정의
  - (2) Special Rule for Certain Property Acquired in Certain Carryover Basis Transactions: 특별규정
    - (A) In General: 일반규정
    - (B) Description of Property: 정의
      - (i) In General: 일반규정
      - (ii) Certain Acquisitions Treated as Part of Plan: 구체적 적용요건
    - (C) Recapture in lieu of Disallowance
  - (3) Special Rule in Case of Liquidation to which Section 332 Applies: 다른 조항과의 조정에 관한 특별규정
- (e) Certain Stock Sales and Distributions May Be Treated as Asset Transfers, if: 특별규정
  - (1) a corporation ……., and: 구체적 요건
  - (2) such corporation …….: 구체적 요건

## 나) 특징

영국이나 오스트레일리아의 세법과는 달리 내국세입법에서는 각

Subtitle, Chapter 또는 Subchapter의 첫머리에 개관규정을 두고 있지 않다. 또한 정의규정도 해당 조항에서 필요한 경우에 그 조항 내부에 포함시키거나 편제상 필요하다고 생각되는 경우에는 독립된 조항으로 구성하기도 하지만 각 Subtitle, Chapter 또는 Subchapter의 첫머리에 두지는 않는다.

내국세입법에서는 산식, 흐름도 및 도표를 포함하고 있지 않다. 산식으로 표현하는 대신 다음과 계산의 요소를 (i), (ii) 등으로 구분하여 혼동이나 오해를 줄이고 있다. 예를 들어 두 항목의 차액은 “the excess of …… (i) ……, over (ii) ……”과 같이 표현하고, 두 항목의 합계는 “the sum of (i) ……, and (ii) ……”와 같이 표현한다.

내국세입법에서는 우리나라 소득세법과 마찬가지로 참조조항(reference)에 대한 설명을 포함하고 있지 않다. 따라서 특정 조항에서 언급된 다른 조항의 내용을 알기 위해서는 그 해당 조항을 찾아보아야 한다.

내국세입법에서는 특정 분야에 대하여 그 과세방법을 재무부규칙에 포괄위임하는 경우가 있으며 그 포괄위임에 따라 제정된 재무부규칙이 사법부에 의하여 존중된다는 점에서 우리나라와 차이가 있다고 하겠다. 그 대표적인 예가 연결납세제도이다. 미국의 연결납세제도는 그 방대함에 있어서 다른 나라의 제도를 압도할 정도의 양이지만 정작 법률인 내국세입법에서는 9개의 조항만이 연결납세제도에 관련된 것이다.<sup>11)</sup> 이 중 I.R.C. Section 1502에서는 재무부장관으로 하여금 연결납세를 적용하는 관계회사집단의 세액을 결정하는 데 필요하다고 인정되는 재무부규칙을 제정하도록 규정

11) 9개의 조항 중 연결납세제도에 관하여 직접 규정한 것은 5개의 조항(I.R.C. Sections 1501-1505)뿐이고 관련되는 규정이 4개 조항(I.R.C. Sections 1551, 1552, 1561 & 1563)이다.

하고 있으며 이러한 위임에 따라 60개 이상의 조항으로 구성된 재무부규칙 내의 연결납세제도가 제정되어 있다. 즉, 연결납세제도의 핵심적이고 실질적인 내용은 내국세입법에 있지 않고 재무부규칙에 있다고 할 수 있다.

## 2) 재무부규칙

### 가) 각 조항의 구성

미국의 내국세입법에 대한 재무부규칙은 앞서 언급한 바와 같이 내국세입법의 개별 조항별로 제정되어 있고 내국세입법의 특정 조항에 대하여는 둘 이상의 재무부규칙 조항이 제정되어 있기도 하다. 내국세입법에서와 마찬가지로 재무부규칙의 각 조항들은 동일한 형식을 취하고 있지는 않으나 일반규정, 정의, 구체적 적용요건, 제한규정 또는 예외규정, 특별규정, 상호참조 또는 다른 조항과의 조정 등으로 구성되며, 내국세입법에서와는 달리 목차, 사례, 도표, 그림, 산식, 질의답변 등이 사용되는 경우가 있다.

예를 들어 I.R.C. Section 83에 대한 재무부규칙 §1.83-1(용역의 제공과 관련하여 양도되는 재산)은 다음과 같이 구성되어 있다.

- (a) Inclusion in gross income
  - (1) General rule
  - (2) Life insurance
  - (3) Cross reference
- (b) Subsequent sale, forfeiture, or other disposition of nonvested property
- (c) Dispositions of nonvested property not at arm's length
- (d) Certain transfers upon death

(e) Forfeiture after substantial vesting

(f) Examples

## 나) 특징

### (1) 목차

재무부규칙 중 그 분량이 많고 복잡한 조항의 경우에는 용이하게 참조할 수 있도록 목차를 포함하고 있는 경우가 있다. 예를 들어 I.R.C. Section 704에 대한 재무부규칙 §1.704-1(파트너의 분배지분)의 (b)(0) Cross-references에는 다음과 같은 목차를 제시하고 있다.

Heading	Section
Cross-references	1.704-1(b)(0)
In general	1.704-1(b)(1)
Basic principles	1.704-1(b)(1)(i)
Effective dates	1.704-1(b)(1)(ii)
Generally	1.704-1(b)(1)(ii)(a)
Foreign tax expenditures	1.704-1(b)(1)(ii)(b)
Effect of other sections	1.704-1(b)(1)(iii)
Other possible tax consequences	1.704-1(b)(1)(iv)
Purported allocations	1.704-1(b)(1)(v)
Section 704(c) determinations	1.704-1(b)(1)(vi)
Bottom line allocations	1.704-1(b)(1)(vii)
Substantial economic effect	1.704-1(b)(2)
Two-part analysis	1.704-1(b)(2)(i)
Economic effect	1.704-1(b)(2)(ii)

Fundamental principles	1,704-1(b)(2)(ii)(a)
Three requirements	1,704-1(b)(2)(ii)(b)
Obligation to restore deficit	1,704-1(b)(2)(ii)(c)
Alternate test for economic effect	1,704-1(b)(2)(ii)(d)
Partial economic effect	1,704-1(b)(2)(ii)(e)
Reduction of obligation to restore	1,704-1(b)(2)(ii)(f)
Liquidation defined	1,704-1(b)(2)(ii)(g)
Partnership agreement defined	1,704-1(b)(2)(ii)(h)
Economic effect equivalence	1,704-1(b)(2)(ii)(i)
Substantiality	1,704-1(b)(2)(iii)
General rules	1,704-1(b)(2)(iii)(a)
Shifting tax consequences	1,704-1(b)(2)(iii)(b)
Transitory allocations	1,704-1(b)(2)(iii)(c)
Maintenance of capital accounts	1,704-1(b)(2)(iv)
In general	1,704-1(b)(2)(iv)(a)
Basic rules	1,704-1(b)(2)(iv)(b)
Treatment of liabilities	1,704-1(b)(2)(iv)(c)
Contributed property	1,704-1(b)(2)(iv)(d)
In general	1,704-1(b)(2)(iv)(d)(1)
Contribution of promissory notes	1,704-1(b)(2)(iv)(d)(2)
Section 704(c) considerations	1,704-1(b)(2)(iv)(d)(3)
Distributed property	1,704-1(b)(2)(iv)(e)
In general	1,704-1(b)(2)(iv)(e)(1)
Distribution of promissory notes	1,704-1(b)(2)(iv)(e)(2)
Revaluations of property	1,704-1(b)(2)(iv)(f)
Adjustments to reflect book value	1,704-1(b)(2)(iv)(g)
In general	1,704-1(b)(2)(iv)(g)(1)

### Ⅲ. 주요 외국의 소득세법 편제와 그 시사점 53

Payables and receivables	1,704-1(b)(2)(iv)(g)(2)
Determining amount of book items	1,704-1(b)(2)(iv)(g)(3)
Determinations of fair market value	
Section 705(a)(2)(B) expenditures	1,704-1(b)(2)(iv)(i)
In general	1,704-1(b)(2)(iv)(i)(1)
Expenses described in section 709	1,704-1(b)(2)(iv)(i)(2)
Disallowed losses	1,704-1(b)(2)(iv)(i)(3)
Basis adjustments to section 38 property	1,704-1(b)(2)(iv)(j)
Depletion of oil and gas properties	1,704-1(b)(2)(iv)(k)
In general	1,704-1(b)(2)(iv)(k)(1)
Simulated depletion	1,704-1(b)(2)(iv)(k)(2)
Actual depletion	1,704-1(b)(2)(iv)(k)(3)
Effect of book values	1,704-1(b)(2)(iv)(k)(4)
Transfers of partnership interests	1,704-1(b)(2)(iv)(l)
Section 754 elections	1,704-1(b)(2)(iv)(m)
In general	1,704-1(b)(2)(iv)(m)(1)
Section 743 adjustments	1,704-1(b)(2)(iv)(m)(2)
Section 732 adjustments	1,704-1(b)(2)(iv)(m)(3)
Section 734 adjustments	1,704-1(b)(2)(iv)(m)(4)
Limitations on adjustments	1,704-1(b)(2)(iv)(m)(5)
Partnership level characterization	1,704-1(b)(2)(iv)(n)
Guaranteed payments	1,704-1(b)(2)(iv)(o)
Minor discrepancies	1,704-1(b)(2)(iv)(p)
Restatement of capital accounts	1,704-1(b)(2)(iv)(r)
Partner's interest in the partnership	1,704-1(b)(3)
In general	1,704-1(b)(3)(i)
Factors considered	1,704-1(b)(3)(ii)

Certain determinations	1,704-1(b)(3)(iii)
Special rules	1,704-1(b)(4)
Allocations to reflect revaluations	1,704-1(b)(4)(i)
Credits	1,704-1(b)(4)(ii)
Excess percentage depletion	1,704-1(b)(4)(iii)
Allocations attributable to nonrecourse liabilities	1,704-1(b)(4)(iv)
Allocations under section 613A(c)(7)(D)	1,704-1(b)(4)(v)
Amendments to partnership agreement	1,704-1(b)(4)(vi)
Recapture	1,704-1(b)(4)(vii)
Allocation of creditable foreign taxes	1,704-1(b)(4)(viii)
In general	1,704-1(b)(4)(viii)(a)
Creditable foreign tax expenditures (CFTEs)	1,704-1(b)(4)(viii)(b)
Income to which CFTEs relate	1,704-1(b)(4)(viii)(c)
In general	1,704-1(b)(4)(viii)(c)(1)
CFTE category	1,704-1(b)(4)(viii)(c)(2)
Net income in a CFTE category	1,704-1(b)(4)(viii)(c)(3)
Distributive shares of income	1,704-1(b)(4)(viii)(c)(4)
No net income in a CFTE category	1,704-1(b)(4)(viii)(c)(5)
Allocation and apportionment of CFTEs to	
CFTE categories	1,704-1(b)(4)(viii)(d)
In genera	1,704-1(b)(4)(viii)(d)(1)
Timing and base differences	1,704-1(b)(4)(viii)(d)(2)
Special rules for inter-branch payments	1,704-1(b)(4)(viii)(d)(3)
[Reserved]	1,704-1(b)(4)(ix)
[Reserved]	1,704-1(b)(4)(x)
[Reserved]	1,704-1(b)(4)(xi)
Examples	1,704-1(b)(5)

(2) 사례

내국세입법과는 달리 재무부규칙에서는 내국세입법과 재무부규칙의 관련 조항의 이해를 돕기 위하여 다양하고 풍부한 사례(examples)를 제공하고 있다. 사례는 각 조항의 본문에서 제시하기도 하고 별도의 항목을 두어 제공하기도 하는데 대개 본문의 말미에 위치하여 본문의 내용을 파악하는 데 도움이 되도록 하고 있다. 또한 대부분의 사례는 가상의 숫자와 가상의 거래자들을 등장시켜 구체적인 조세효과가 어떻게 되는지와 가정이 달라지는 경우 조세효과가 어떻게 달라지는지를 설명하는 형식을 취하고 있다.

예를 들어 재무부규칙 §1.704-1(파트너의 분배지분)에서는 (b)항의 본문에 대한 이해를 돕기 위하여 같은 항 (5)목에서 20여 페이지에 걸쳐 19개의 사례를 제시하고 있으며, (d)항에 대한 사례로서 같은 항 (4)목에 3개의 사례와 (e)(3)(ii)에서 3개의 사례를 제시하고 있다. 재무부규칙 §1.704-1은 40여 페이지로 구성되어 있는데 이 중 22페이지가 사례와 그 해설이어서 그 분량을 짐작할 수 있을 것이다.

(3) 질의답변

재무부규칙의 특정조항에는 법조문의 이해를 돕기 위하여 질의와 그 질의에 대한 답변을 제시하고 있는 경우가 있다(예: 재무부규칙 §1.132-9의 (a)항 “질의와 답변”). 또한 특정 조항 전체가 질의와 답변으로 구성되어 있는 경우도 있다.

예를 들어 재무부규칙 §1.71-1T(위자료와 별거수당)은 전 규정이 질의와 답변으로 구성되어 있다. 즉 (a)항 “일반원칙”에 4개의 질의답변, (b)항 “특별요건”에 10개의 질의답변과 2개의 사례, (c)항

“양육비”에 4개의 질의답변과 1개의 사례로 구성되어 있다. 이 중 재무부규칙 §1.71-1T(a)의 3번째 질의답변을 소개하면 다음과 같다.

**〈질의 Q-3〉**

위자료(alimony) 또는 별거수당(separate maintenance payments)에 해당되기 위하여는 1984년의 조세개혁법의 시행 전에 정의된 정기지급이거나 결혼 또는 가족관계로 인한 위자료 등의 수령권자에 대한 지급의무자의 법률적 의무가 그 지급으로 인하여 소멸되어야 하는가?

**〈답변 A-3〉**

아니다. 1984년의 조세개혁법에 의한 종전의 적용요건은 질의응답 A-2에서 규정하는 적용요건으로 대체되었다. 따라서 위자료나 별거수당이 정기적이거나 결혼 또는 가족관계로 인한 위자료 등의 수령권자에 대한 지급의무자의 법률적 의무가 그 지급으로 인하여 소멸되어야 하는 적용요건은 소멸한 것이다.

(4) 산식

재무부규칙의 본문에서는 내국세입법에서와 마찬가지로 산식을 사용하지 않고 문장으로 규정하는 것이 일반적이다. 그러나 정의 규정, 사례 또는 본문에서 예를 들 때에는 산식을 사용하는 경우가 있다.

예를 들어 재무부규칙 §1.1375-1(b)에서 초과순수동적소득(excess net passive income)은 다음의 산식에 의한다고 규정하고 있다.

$$\text{ENPI} = \text{NPI} \times \frac{\text{PII} - (0.25 \times \text{GR})}{\text{PII}}$$

### Ⅲ. 주요 외국의 소득세법 편제와 그 시사점 57

여기에서, ENPI(excess net passive income) : 초과순수동적 소득

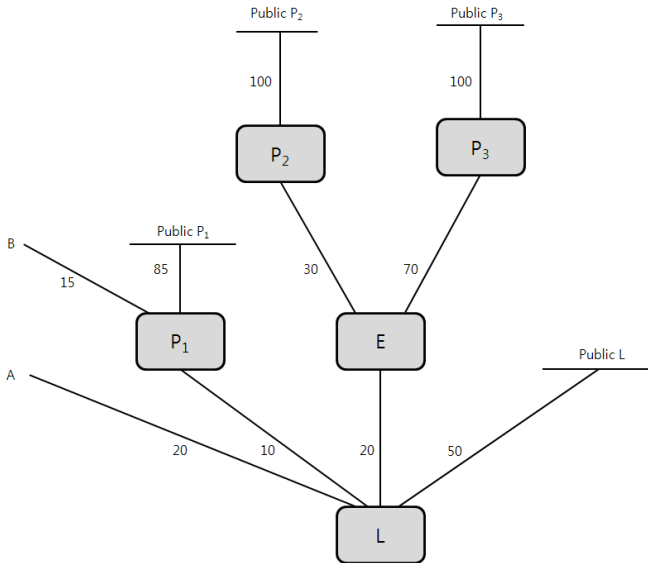
NPI(net passive income) : 순수동적소득

PII(passive investment income) : 수동적 투자소득

GR(gross receipts) : 수입금액의 합계

#### (5) 표 또는 그림

재무부규칙에서는 표와 그림으로 특정 내용을 규정하거나 설명을 위하여 사용하는 경우가 있다. 예를 들어 재무부규칙 §1.72-9에서는 총수입금액을 산정하는 데 필요한 다양한 표들을 제공하고 있으며, 연금표 등이 이에 해당한다. 또한 사례를 그림으로 설명한 예로는 재무부규칙 §1.382-2T(Section 382하에서의 소유권 변동의 정의)에서 사례를 설명하기 위하여 다음과 같은 소유구조를 그림으로 표시하고 있다.



## (6) 판례의 참조

재무부규칙의 내용 중에는 재무부규칙의 다른 규정을 참조하도록 하는 규정 외에 판례를 참조하도록 규정하는 경우가 있다. 예를 들면 재무부규칙 §1.338-3(Section 338의 적용을 선택하는 경우의 적용요건)의 (d)(5)(v)에서 다음과 같이 판례를 참조할 것을 언급하고 있다.

“..... (생략) ....., *Yoc Heating v. Commissioner*, 61 T.C. 168 (1973)와 *Kass v. Commissioner*, 60 T.C. 218 (1973), *aff'd*, 491 F.2d 749 (3d Cir. 1974)의 판례를 참조할 것.”

## 다. 미국 소득세 편제의 시사점

미국의 내국세입법과 관련 재무부규칙의 편제 및 특징을 살펴보면 우리나라의 소득세법 편제와 관련하여 다음과 같은 시사점을 갖는다.

첫째, 미국 소득세 편제에서는 내국세입법에서 명시적인 위임에 의해서건 명시적인 위임에 의하지 않았건 재무부규칙에서 내국세입법의 분량보다 많은 내용을 규정하고 있다. 특별한 경우에는 포괄위임에 의하여 재무부규칙에서 과세요건에 관한 중요한 내용을 규정하기도 한다. 이러한 편제는 위임입법의 한계를 엄격하게 적용하는 우리나라의 세법구조에 적합하지 않다고 생각된다. 오히려 우리나라의 경우에는 시행령과 시행규칙의 효력에 관한 다툼을 방지하고 법률에 의하여 과세요건의 대부분을 파악할 수 있도록 하기 위하여 현행 시행령에서 규정하고 있는 내용의 많은 부분이 법

를로 이관되어야 할 것으로 생각된다.

둘째, 미국의 내국세입법에서는 개관규정이나 목차, 산식이나 도표를 사용하고 있지 않는 반면에 재무부규칙에서는 목차, 산식, 도표는 물론 다양하고 풍부한 사례를 수록하고 있어서 납세의무자의 세법에 대한 이해를 돕고 있다. 우리나라의 경우에도 적극적으로 개관규정, 목차, 산식, 도표 및 사례들을 법령에 포함시켜 세법을 알기 쉽게 만들 필요가 있다고 하겠다. 이 경우 개관규정은 법률을 포함하여 모든 법령에 사용되는 것이 바람직하지만 산식, 도표 및 사례의 사용에 관하여는 그 대상에 시행령 및 시행규칙뿐 아니라 법률을 포함하도록 할 것인지 아니면 시행령과 시행규칙에 국한하여 사용하도록 할 것인지에 대하여 논의와 검토가 필요할 것이다.

셋째, 미국의 소득세제는 그 분량에 있어서 우리나라와는 비교가 되지 않을 정도로 많은 내용을 포함하고 있다. 이는 납세의무자와 과세당국 간 조세회피와 이를 방지하기 위한 노력의 산물이라고 할 수 있을 것이다. 따라서 세법이 어렵고 복잡해진 측면이 있는바 우리나라에 이러한 점을 수용하도록 하기에는 어려운 측면이 있다고 하겠다. 그러나 조세회피를 방지하기 위한 최소한의 조치는 필요하기 때문에 세법의 단순화와 조세회피의 방지가 적절한 수준에서 조화와 균형을 이루도록 소득세법 편제를 개편하는 것이 과제일 것이다.

## 2. 오스트레일리아

1993년 12월에 수립된 세법개혁프로그램(Tax Law Improvement Program: TLIP)에 따라 1997년 소득과세법(Income tax assessment Act 1997)을 제정하였다. 1997년 소득과세법(Income tax assessment

Act 1997)은 세법이 보다 단순하고 명료하며 납세자가 쉽게 준수할 수 있도록 하는 입법내용들을 포함하고 있다. 즉, 납세자의 순응을 돕기 위하여 비실용적인 법들을 바꾸고, 복잡한 법들을 단순한 것으로 바꾸며, 불필요하거나 변칙적인 법들은 삭제하고, 불명확한 내용들을 명확한 내용으로 바꾸었다.

## 가. 법령의 편제

1997년 소득과세법(Income tax assessment Act 1997)의 편제는 다음과 같다.

- 제1장(Chapter 1) 소개 및 핵심규정(Introduction and core provisions)
  - 1-1편(Part) 서두(Preliminary)
    - 1절(Division) 서두(Preliminary)
  - 1-2편 소득과세법 가이드
    - 2절 소득과세법 이용방법(How to use this Act)
    - 3절 소득과세법이 다루는 내용(What this Act is about)
  - 1-3편 핵심규정(core provisions)
    - 4절 소득세의 산출
    - 6절 과세소득과 면세소득
    - 8절 공제항목
  - 1-4편 핵심규정에서 쓰이는 중요 개념들의 체크리스트
    - 9절 납세의무자
    - 10절 과세소득

11절 비과세소득

12절 공제항목

13절 세액공제

## 제2장 일반적인 납세의무규칙

### 2-1편 과세소득

15절 과세소득의 항목

17절 소비세(GST: goods and services tax) 등의 영향

20절 과거 공제의 효과를 취소하는 금액

### 2-5편 특정 세액공제에 관한 규칙

25절 공제 가능한 금액

26절 공제불가능액

27절 매입세액공제의 영향 등

28절 차량비용

30절 증여 및 기부

31절 보존계약(Conservation covenants)

32절 접대비

34절 비강제적 유니폼

35절 비영리사업활동으로부터 생긴 손실의 이연

36절 직전 과세연도의 세금손실

### 2-10편 자본적 지출의 공제규칙

40절 자본공제

41절 특정 신사업투자 추가공제

- 43절 자본재에 대한 공제
- 45절 임대와 임대공장의 처리
- 2-15편 비과세소득
  - 50절 면세기업
  - 51절 면세금액
  - 52절 소득세가 면제되는 특정 연금, 이익과 비용
  - 53절 면제되는 보수
  - 54절 특정 보수에 대한 면세
  - 55절 소득세가 면세되지 않는 보수
  - 58절 과거 면세단체소유의 평가절하자산에 대한 자본공제
  - 59절 특정 비과세 및 면제소득
- 2-20편 세액공제
  - 61절 세액공제의 개요
  - 63절 세액공제의 공통규칙
  - 65절 세액공제의 이월규칙
  - 67절 세액공제액 환급에 관한 규칙
- 2-25편 거래주식
  - 70절 거래주식
- 2-40편 원천징수를 당하는 근로자와 그 밖의 납세의무자에게 영향을 미치는 규칙
  - 80절 일반적인 규칙
  - 82절 퇴직금
  - 83절 그 밖의 퇴직금

83A절 근로자 지분제도

2-42편 인적용역소득

84절 서언(Introduction)

85절 인적용역소득과 관련된 공제항목

86절 인적용역소득의 양도

87절 인적용역사업

제3장 특수한 납세의무에 관한 규칙(Specialist liability rules)

3-1편 자본이득과 손실: 일반적인 주제들

102절 순자본이득을 포함한 과세소득

103절 일반적인 규칙

104절 자본이득세 관련사항

106절 이득이나 손실을 발생시키는 기업

108절 자본이득세 대상자산

109절 자본이득세 대상자산의 취득

110절 원가기준 및 차감원가기준

112절 원가기준과 차감원가기준의 수정

114절 물가연동원가기준

115절 할인자본이득 및 신탁회사의 순자본이득

116절 자본수익

118절 면제

121절 기록 보관

3-3편 자본이득과 손실: 특별한 주제들

- 122절 전액출자회사의 자산처분의 이연 및 자산창출의 이연
- 124절 자산 대체의 이연
- 125절 회사분할에 따른 세액공제
- 126절 동일자산의 이연
- 128절 사망의 효과
- 130절 투자
- 132절 리스
- 134절 옵션
- 149절 면제의 중지
- 152절 영세상인의 세액공제
- 3-5편 법인 납세의무자 및 법인의 분배
  - 164절 기업의 비지분 자본계정
  - 165절 소유권 또는 지배권의 변동으로 인한 소득세
  - 166절 회사지분 또는 지배권의 변동으로 인한 소득세
  - 170절 소득세 목적을 위한 특정 기업집단의 취급
  - 175절 소득세 회피목적을 위한 회사의 세금 손실 또는 공제  
의 이용
  - 180절 회사지분을 지닌 가족신탁에 대한 정보
  - 195절 특별한 종류의 회사
  - 197절 부정주식 자본계정(Division 197--Tainted share capital  
accounts)
- 3-6편 배당소득에 대한 이중과세배제 시스템
  - 201절 3-6편의 목적과 적용

- 202절 배당에 대한 이중과세제거(Division 202--Franking a distribution)
- 203절 기준규칙
- 204절 스트리밍 방지규칙
- 205절 이중과세방지 계정 및 관련 세액공제
- 207절 배당의 이중과세 제거의 효과
- 208절 면세기업 및 과거 면세기업
- 210절 벤처 캐피탈 이중과세조정
- 214절 이중과세 배제시스템의 운영
- 215절 부채의 대가
- 216절 배당부 매출과 증권대여협정
- 218절 협동조합의 이중과세배제 적용
- 219절 생명보험회사의 이중과세 배제
- 220절 뉴질랜드 회사 및 관련 회사의 이중과세 배제
- 3-10편 재정거래
  - 230절 금융협정의 조세
  - 240절 매출과 대출로 간주되는 거래
  - 243절 제한적 상환조건부 채무
  - 247절 자본보호대출
  - 250절 세금우대를 위한 자산이용
  - 253절 파산 ADI 계좌 소지자를 위한 금융지급제도
- 3-30편 연금
  - 285절 연금과 관련된 일반적인 개념들

- 290절 연금기금에 대한 납부
- 292절 초과납부세금
- 295절 연금기업에 대한 과세
- 301절 연금가입자의 연금 수령
- 302절 사망연금의 수령
- 303절 특별한 상황에서의 연금 수령
- 304절 법적 요구 위반으로 인한 연금 수령
- 305절 규정에 의하지 않은 연금 수령
- 306절 이연 등
- 307절 연금 수령과 관련된 주요 개념
- 310절 연금기금으로부터의 손실공제
- 3-32편 협동조합 및 상호조합
  - 315절 사적건강보험의 탈상호소유화
  - 316절 지역공동체의 건강 및 생명보험의 탈상호소유화
- 3-35편 보험사업
  - 320절 생명보험회사
  - 322절 파산한 일반 보험회사의 보험계약자에 대한 지원
- 3-45편 특수한 산업과 직업에 대한 규칙
  - 328절 영세사업자
  - 345절 생애최초주택마련저축
  - 375절 오스트레일리아 영화산업
  - 376절 영화 전반
  - 380절 전국 임대주택 공급계획

- 385절 1차산업
- 392절 1차산업 종사자의 조세부담을 덜어주기 위한 소득평  
균법
- 394절 산림투자제도
- 396절 육상 운송설비 대여
- 402절 환경보호비용
- 405절 평균소득 이상의 전문직 종사자인 작가, 발명가, 행위  
예술가, 생산직, 운동선수들의 소득
- 410절 저작권수집협회
- 3-90편 연결집단
  - 700절 지침 및 목적
  - 701절 핵심규칙
  - 703절 연결집단과 그 구성원
  - 705절 연결집단의 자회사가 될 때의 자산의 과세기준금액
  - 707절 기업이 자회사가 되는 경우 모회사의 손실 등
  - 709절 기업이 자회사가 될 경우에 적용되는 그 밖의 규칙
  - 711절 기업이 연결집단의 자회사에서 배제된 경우 연결소득  
과세기준금액
  - 713절 특정 종류의 기업에 대한 규칙
  - 715절 3-90편과 다른 부분의 상호작용
  - 716절 그 밖의 특별 규칙
  - 717절 국제 조세 규칙
  - 719절 MEC그룹

- 721절 모회사가 적시 납부를 하지 못했을 경우의 납세의무
- 3-95편 가격 전가
  - 723절 평가절하되지 않은 자산의 창출에 의한 직접가격 전가
  - 725절 기업 및 신탁회사의 이자에 영향을 끼치는 직접가격 전가
  - 727절 회사 및 신탁회사의 이자에 영향을 미치는 간접가격 전가

제4장 소득세제에 대한 국제적 관점

- 4-5편 일반사항
  - 768절 외국소득과 이득의 면세
  - 770절 외국소득세액공제
  - 775절 외환차익 및 차손
  - 802절 외국거주자 소득
  - 820절 과소자본규제원칙
  - 830절 외국 하이브리드
  - 840절 원천징수
  - 842절 오스트레일리아원천소득 및 외국거주자이득의 면세
  - 855절 자본이득 및 외국거주자

제5장 행정

- 5-30편 자료보관 및 그 밖의 의무
  - 900절 입증규칙

5-35편 그 밖의 규정

905절 위법행위

909절 시행령

제6장 용어사전

6-1편 중요개념 및 주제들

950절 소득과세법의 해석 규칙

960절 일반사항

974절 부채 및 자기자본 이자

975절 회사 관련 중요개념

976절 귀속

977절 실현, 소득세 목적으로 실현시킨 이득과 손실

6-5편 사전적 정의

995절 정의

나. 소득과세법의 특징

1) 법령 구조의 특징

법률의 구조는 그 법을 쉽게 따라가고 사용하기 편리하게 하는 것이 중요하다. 독자들이 보다 쉽게 이해할 수 있도록 하고, 독자들이 찾고자 하는 조문에 도달하는 방법을 보다 쉽게 찾을 수 있는 구조를 만드는 것이 필요하다.

오스트레일리아의 1997년 소득과세법(Income tax assessment Act 1997)은 피라미드 구조로 구성되어 있다. 맨 위층은 중심적이고

핵심적인 개념을 기술하고 아래로 내려올수록 점점 전문적인 주제를 규정하는 방식으로 구조화되어 있다.

## 2) 개관규정의 활용

이용자 입장에서 볼 때 세법에서 찾고자 하는 내용이 어디에 있는지를 파악하고 처음에 무엇부터 보아야 할지를 결정하기 위해 법률의 전체적인 맥락과 각 장, 절의 세부 구성을 보여주는 것은 매우 중요하다. 이러한 역할을 하는 것이 바로 개관규정이라 할 수 있다.

오스트레일리아의 경우에는 Guide 조문(section)에서 이러한 개관내용들을 담고 있다. Guides 중 가장 특징적인 것이 theme statements이며, 이것은 뒤에 오는 조문들의 핵심적인 내용을 간략하게 요약하여 독자들로 하여금 특정 Subdivision이나 Division을 참조할 필요가 있는지 여부를 판단할 수 있도록 안내하는 조문이다. theme statements 외에도 목적조항(purpose or object statements), section의 번호 및 제목을 도표로 만든 것, 흐름도(flow chart) 혹은 다이어그램(diagram) 등을 통하여 뒤에 오는 내용들을 설명하고 있다. 이러한 Guide는 법률 전체에 적용하는 것이 아니라 해당 Subdivision이나 Division의 난이도 등에 따라 선별적으로 사용된다.

## 3) 정의규정의 활용

정의규정의 유무와 위치는 법령의 이해도에 큰 영향을 미친다. 용어가 의미하는 바가 세법상 불확실한 경우 용어의 의미를 명확하게 한계 짓는 정의규정이 없다면 통일적인 해석이 불가능하다.

또한 규정을 읽기 전에 반드시 알아야 할 용어가 해당 규정의 앞 부분에 위치하고 있지 않으면 해당규정을 정확하게 이해할 수 없게 된다.

오스트레일리아의 1997년 소득과세법(Income tax assessment Act 1997)의 경우 제일 마지막 부분에 용어사전이 작성되어서 해당 용어들의 해석을 돕고 있다. 그러나 해당 법률의 모든 용어의 정의가 용어사전에 있는 것은 아니며, 상당수의 용어는 그 용어를 가장 잘 이해할 수 있는 위치에 배치되어 있다.

#### 4) 산식, 흐름도, 도표 등의 활용

세법은 수학기산을 통해 정확한 금액을 산출하는 것을 기초로 한다. 따라서 문장으로만 표현되는 다른 법률과 달리 세법에서는 이용자의 이해도를 높이기 위해 수학적 표현에서 이용되는 산식과 도표 등을 활용할 필요가 있다. 또한 세법상 요건을 충족하기 위해 여러 개의 하위요건을 두고 있는 경우 표로 간명하게 보여주는 것도 이용자의 이해도를 높일 수 있는 방법이다. 물론 산식과 도표의 내용을 문장으로 설명할 수 있지만, 경우에 따라서 여러 개의 산식과 도표를 이용하는 것이 계산과정을 표현하고 이해하기에 더 효과적이고 용이할 수 있다.

오스트레일리아의 경우에는 각종 도표, 흐름도(flow chart) 혹은 다이어그램(diagram) 등을 활용하여 조세법의 이해를 좀 더 효율적으로 돕고 있다.

## 5) 참조조항의 활용

세법 규정을 기술할 때 다른 법률이나 같은 법 다른 조항의 요건이나 개념을 인용하거나 다른 조항의 효력을 그대로 따르도록 규정하는 경우가 있다. 이 때 참조조항을 단지 “××법 ××조에 의한…”으로 표시할 수도 있지만, 독자의 이해도를 높이기 위해 참조조항의 내용을 알 수 있는 제목을 삽입하여 “××법 ××조(○○)에 의한…”으로 표시할 수도 있다.

오스트레일리아의 경우 1997년 소득과세법(Income tax assessment Act 1997)에서는 조문에 대한 상호참조 기능을 보다 명확하게 하기 위하여 조문의 번호뿐만 아니라 조문의 제목도 함께 명시하도록 하였다.

## 6) 조항의 번호체계

법률조항의 번호를 부여하는 체계(numbering system)는 항구적이고 간결한 것이 바람직하고, 더욱이 조항이 색인의 역할을 수행할 수 있다면 더욱 이상적이라 할 것이다.

오스트레일리아의 경우 기존의 1993년 소득과세법(Income tax assessment Act 1993)의 조문번호 체계는 납세의무자와 조세관련 전문가들을 혼란스럽게 하고, 조세법을 이해하는 데 시간과 비용을 낭비하게 만드는 문제가 있었다. 이러한 기존 조문번호 체계의 단점들을 보완한 새로운 조문번호 시스템이 만들어지게 되었다. 오스트레일리아의 TLIP팀이 개발한 조문번호 체계는 크게 Chapter - Part - Division - Subdivision - Section으로 나누어 볼 수 있는데, Chapter와 Subdivision 경우에는 후에 추가되는 경우 알파벳을 사

용하여 번호를 부여하는 방식을 취하고 있고, Part와 Division 그리고 Section 경우에는 장래에 새로운 번호가 추가될 것에 대비하여 번호와 번호 사이에 5의 간격을 두었고, 숫자 간격이 채워진 후에도 그 사이에 새로운 조항이 신설될 필요가 생기면 알파벳 문자를 사용하는 방식을 취하고 있다.

### 7) 쉬운 용어와 문장 길이의 축소

세법이 보다 알기 쉽게 이해되기 위해서는 입법형식과 법령의 용어나 문장이 가능한 한 알기 쉽게 표현되어야 한다. 조세법은 쉽게 이해될 수 있도록 알기 쉬운 용어가 선택되어야 하고, 문장의 길이를 적절하게 조절하여 문장의 내용이 쉽게 파악될 수 있도록 하여야 한다.

오스트레일리아 1936년 소득과세법(Income tax assessment Act 1936)의 경우에는 평균적으로 문장당 140개의 단어로 구성되어 있었으나, TLIP을 통하여 만들어진 1997년 소득과세법(Income tax assessment Act 1936)에서는 문장당 40개의 단어로 줄어들어 읽기가 쉽게 되었다. 또한 법률적인 어려운 용어들이 많았던 구법에 비하여 쉬운 단어로 구성되어 이해가 쉽도록 변화되었다. 표현이 길고 중복되는 법조항들은 삭제하고 더 나은 구조와 새로운 입법화 방법들을 통하여 약 50%에 해당하는 법조항들을 줄이는 효과도 보게 되었다.

## 3. 영국

개인소득세에 대한 법률은 세 개의 법률로 다시 고쳐 쓰는 작업이 이루어졌다. 2003년 소득세법과 2005년 소득세법은 주로 각종

소득의 구분과 범위에 관한 내용을 담고 있다. 한편 2007년 소득세법은 세율, 공제 등 소득세액의 계산에 관한 내용을 규정하고 있다.

## 가. 법령의 편제

2007년 소득세법의 편제는 모두 17편(Part)으로 이루어져 있는데, 그 내용은 다음과 같다.

### 1편(Part) 개관(OVERVIEW)

소득세법제의 개관(overview of Income Tax Acts)

이 법의 개관(Overview of Act)

### 2편 기본조항

1장(Chapter) 소득세의 과세

소득세 과세의 개관

과세기간

소득세와 회사

2장 세율

3장 소득세액의 계산

### 3편 인적공제

1장 개관(Overview)

2장 인적공제와 시각장애인공제

3장 부부간, 동성 배우자간의 세액공제

4장 일반사항

4편 손실공제

- 1장 서언
- 2장 사업손실
- 4장 부동산 사업손실
- 5장 고용 및 직무상 손실
- 6장 주식 처분손실
- 7장 그 밖의 거래로 인한 손실

5편 기업투자에 대한 특례

- 1장 서언
- 2장 투자자
- 3장 일반요건
- 4장 발행회사
- 5장 기업투자세액공제의 귀속과 신청
- 6장 기업투자세액공제의 취소 또는 감액
- 7장 기업투자세액공제 취소 또는 감액절차
- 8장 보칙 및 일반사항

6편 벤처자본신탁

- 1장 서언
- 2장 벤처자본신탁 세액공제
- 3장 벤처자본신탁의 승인
- 4장 이 장의 해석
- 5장 권한: 벤처자본신탁의 해산과 합병
- 6장 보칙 및 일반사항

7편 지역사회 투자세액공제

- 1장 서언
- 2장 승인된 지역사회개발 재정기관
- 3장 적격 투자
- 4장 일반요건
- 5장 지역사회 투자세액공제 신청과 귀속
- 6장 지역사회 투자세액공제의 취소와 감액
- 7장 보칙 및 일반사항

8편 기타 공제

- 1장 이자 납부
- 2장 기부의 지원
- 4장 연지급액 및 특허권 사용료
- 5장 적격 부양비지급액
- 6장 기타 공제

9편 신탁과 수탁자에 관한 특별 규칙

- 1장 서언
- 2장 신탁과 수탁자에 관한 총칙
- 3장 수탁자 소득에 대한 특별세율
- 4장 수탁자의 비용과 수탁자에 대한 특별세율
- 5장 주식보상계획
- 6장 신탁세율 대상소득에 대한 수탁자의 첫 과세소득구간
- 7장 재량지급액
- 8장 수탁자의 비용과 수익자의 소득
- 9장 비승인 단위신탁
- 10장 유산유지신탁

10편 자선신탁에 관한 특별 규칙 등

11편 Manufactured payment(대차거래에서 임차인이 임대인에게  
지급하는 보상액)와 환매조건부 계약

- 1장 서언
- 2장 Manufactured Payments
- 3장 세액공제: 주식대차계약과 환매조건부 계약
- 4장 의제 Manufactured Payments
- 5장 환매조건부 차액
- 6장 환매조항의 개정 권한

12편 미수수익

- 1장 서언
- 2장 미수수익 및 손실
- 3장 증권이자와 관련한 면세

13편 조세회피

- 1장 증권거래
- 2장 국외자산의 이전
- 3장 토지거래
- 4장 근로소득의 매매
- 5장 사업손실을 수반하는 조세회피

14편 소득세 납세의무: 기타 규칙

- 1장 영국 비거주자의 소득세 납세의무의 제한
- 2장 거소
- 3장 공동소유자산

4장 기타 규칙

15편 소득세 원천징수

- 1장 서언
- 2장 예금기관과 주택금융조합에 의한 원천징수
- 3장 연간이자의 특정 지급분으로부터의 원천징수
- 4장 주택금융조합 증권에 관한 지급분에 대한 원천징수
- 5장 영국공공증권 배당의 지급분에 대한 원천징수
- 6장 연지급액과 특허 사용료에 대한 원천징수
- 7장 지적재산권과 관련된 기타 지급분에 대한 원천징수
- 8장 6장과 7장의 사용료에 대한 특별조항
- 9장 Manufactured Payments
- 10장 기업의 비상업적 지급분에 대한 원천징수
- 11장 기업간 지급분 등: 원천징수의무의 배제
- 12장 채권 투자
- 13장 비승인 단위신탁
- 14장 조세회피: 원천징수의무적용에 대한 지침
- 15장 징수: 예금기관, 주택금융조합 및 특정 기업들
- 16장 징수: 기타 개인에 의한 특정지급분
- 17장 자진신고납부를 통한 징수
- 18장 기타 소득세 원천징수와 관련한 제도
- 19장 총칙

16편 소득세법의 정의규정 등

- 1장 정의
- 2장 기타 소득세법의 조항

17편 소득세법과 최종 조항의 목적에 관한 정의

## 나. 법령의 특징

영국의 2007년 소득세법 구조를 살펴보면, Part 2. 기본조항에 이 법에서 공통되고 핵심적인 주제인 계산방식과 세율을 규정하고, Part 3~15까지 공제에 관한 세부규정과 특별규정을 포함하며, Part 16, 17에 전체적인 정의규정을 두어 독자가 이해하기 편한 구조로 설계되어 있다.

### 1) 개관규정

Part 1은 본문에 들어가기에 앞서 전체적인 개관규정이다. 제1조는 소득세에 관하여 규정하고 있는 다른 법률을 소개하고 있다. 또한 제2조에서는 2007년 소득세법의 목차와 내용을 간단하게 제시하고 있다.

#### **Part 1 Overview**

##### **1 Overview of Income Tax Acts**

- (1) The following Acts make provision about income tax—
  - (a) ITEPA 2003 (which is about charges to tax on employment income, pension income and social security income),
  - (b) ITTOIA 2005 (which is about charges to tax on trading income, property income, savings and investment income and some other miscellaneous income), and
  - (c) this Act (which contains the other main provisions about income tax).
- (2) There are also provisions about income tax elsewhere: see in

particular—

- (a) Part 18 of ICTA (double taxation relief),
  - (b) CAA 2001 (allowances for capital expenditure), and
  - (c) Part 4 of FA 2004 (pension schemes etc).
- (3) Schedule 1 to the Interpretation Act 1978 (c. 30) defines “the Income Tax Acts” (as all enactments relating to income tax).

## **2 Overview of Act**

- (1) This Act has 17 Parts.
- (2) Part 2 contains basic provisions about income tax including—
  - (a) provision about the annual nature of income tax (Chapter 1),
  - (b) the rates at which income tax is charged (Chapter 2), and
  - (c) the calculation of income tax liability (Chapter 3).
- (3) Part 3 is about taxpayers' personal reliefs including—
  - (a) personal allowances (Chapter 2),
  - (b) blind persons' allowances (Chapter 2), and
  - (c) tax reductions for married couples and civil partners (Chapter 3).
- (4) Part 4 is about loss relief including relief for—
  - (a) trade losses (Chapters 2 and 3),
  - (b) losses from property businesses (Chapter 4),
  - (c) losses in an employment or office (Chapter 5),
  - (d) losses on disposal of shares (Chapter 6), and
  - (e) losses from miscellaneous transactions (Chapter 7).
- (5) Part 5 is about relief under the enterprise investment scheme.
- (6) Part 6 is about—
  - (a) relief for investment in venture capital trusts, and
  - (b) other matters relating to venture capital trusts.
- (7) Part 7 is about community investment tax relief.
- (8) Part 8 is about a variety of reliefs including relief for—
  - (a) interest payments (Chapter 1),

- (b) gifts to charity including gift aid (Chapters 2 and 3),
- (c) annual payments and patent royalties (Chapter 4), and
- (d) maintenance payments (Chapter 5).
- (9) Part 9 contains special rules about settlements and trustees including—
  - (a) general provision about settlements and trustees (Chapter 2),
  - (b) special income tax rates for trusts (Chapters 3, 4, 5 and 6),
  - (c) rules about trustees' expenses (Chapters 4 and 8),
  - (d) rules about trustees' discretionary payments (Chapter 7),
  - (e) rules about unauthorised unit trusts (Chapter 9), and
  - (f) rules about heritage maintenance settlements (Chapter 10).
- (10) Part 10 contains special rules about charitable trusts etc.
- (11) Part 11 is about manufactured payments and repos.
- (12) Part 12 is about accrued income profits.
- (13) Part 13 is about tax avoidance in relation to—
  - (a) transactions in securities (Chapter 1),
  - (b) transfers of assets abroad (Chapter 2),
  - (c) transactions in land (Chapter 3),
  - (d) sales of occupation income (Chapter 4), and
  - (e) trade losses (Chapter 5).
- (14) Part 14 deals with some miscellaneous rules about income tax liability, including—
  - (a) limits on liability to income tax for non-UK residents (Chapter 1),
  - (b) special rules about residence (Chapter 2), and
  - (c) rules about jointly held property (Chapter 3).
- (15) Part 15 is about the deduction of income tax at source.
- (16) Part 16 contains definitions which apply for the purposes of the Income Tax Acts and other general provisions which apply for the purposes of those Acts.
- (17) Part 17—

- (a) contains provisions to be used in interpreting this Act,
- (b) introduces Schedule 1 (minor and consequential amendments),
- (c) introduces Schedule 2 (transitional provisions and savings),
- (d) introduces Schedule 3 (repeals and revocations, including of spent enactments),
- (e) introduces Schedule 4 (index of defined expressions that apply for the purposes of this Act),
- (f) confers powers on the Treasury to make orders, and
- (g) makes provision about the coming into force of this Act.

한편 이 법의 본문으로 들어가면 Part, Chapter 내에 필요한 경우 개관규정을 두고 있다. 이하에서 제3편 제1장에서의 편(Part)의 개관규정의 예와 제2편 제2장에서의 장(Chapter)의 개관규정을 소개하고자 한다.

### **Part 3 Personal reliefs**

#### **Chapter 1 Introduction**

##### **33 Overview of Part**

- (1) This Part provides for personal reliefs,
- (2) Chapter 2 provides for entitlement to a personal allowance and a blind person's allowance,
- (3) Chapter 3 provides for tax reductions for married couples and civil partners,
- (4) Chapter 4 contains provision applicable for the purposes of Chapters 2 and 3, in particular—
  - (a) requirements about residence etc of claimants to allowances

- under Chapter 2 or tax reductions under Chapter 3, and
- (b) indexation of the amounts of those allowances and tax reductions.

**Part 2 Basic provisions**

**Chapter 3 Calculation of income tax liability**

**22 Overview of Chapter**

- (1) This Chapter deals with the calculation of a person's income tax liability for a tax year.
- (2) But it does not deal with any income tax liability mentioned in section 32.
- (3) This Chapter needs to be read with Chapter 1 of Part 14 (limits on liability to income tax of non-UK residents).

2) 정의규정

다시 2007년 소득세법은 다양한 형식으로 정의규정을 배치하고 있다. 이 법의 Part 16, 17과 같이 정의규정을 두기 위한 별도의 Part를 두기도 하고, Chapter 내에서 필요한 정의규정을 두기도 한다. 또한 마지막 Chapter의 마지막 부분에 'Interpretation'이란 부제를 달아 정의규정을 배치하는 경우도 있다.

2007년 소득세법은 정의규정을 적극적으로 활용하고 있는 점이 특색이다. 2007년 소득세법은 총 1,207개의 조항으로 구성되어 있는데, 그 중 정의규정은 140개나 된다.

**Part 16 Income Tax Acts definitions etc****Chapter 1 Definitions**

- 988. Overview of Chapter
- 989. The definitions
- 990. Meaning of “Act”
- 991. Meaning of “bank”
- 992. Meaning of “company”
- 993. Meaning of “connected” persons
- 994. Meaning of “connected” persons: supplementary
- 995. Meaning of “control”
- 996. Meaning of “farming” and related expressions
- 997. Meaning of “generally accepted accounting practice” and related expressions
- 998. Meaning of “grossing up”
- 999. Meaning of “local authority”
- 1000. Meaning of “local authority association”
- 1001. Meaning of “offshore installation”
- 1002. Regulations about the meaning of “offshore installation”
- 1003. Meaning of “oil and gas exploration and appraisal”
- 1004. Meaning of “property investment LLP”
- 1005. Meaning of “recognised stock exchange”
- 1006. Meaning of “research and development”
- 1007. Meaning of “unit trust scheme”

**Part 2 Basic provisions****Chapter 2 Rates at which income tax is charged**

- 18. Meaning of “savings income”
- 19. Meaning of “dividend income”

**Part 5 Enterprise investment scheme**  
**Chapter 8 Supplementary and general**  
**Interpretation**

- 252. Meaning of a company being “in administration” or “in receivership”
- 253. Meaning of “associate”
- 254. Meaning of “disposal of shares”
- 255. Meaning of “issue of shares”
- 256. Meaning of “the termination date”
- 257. Minor definitions etc

3) 단계표 및 도표

소득세액의 계산에 관하여 이용자인 납세의무자들이 쉽게 계산할 수 있도록 단계를 구분하여 규정하고 있다. 2007년 소득세법 제23조에서 소득세액의 계산을 7단계로 나누어 설명하고 있으며, 동법 274조에는 벤처 캐피탈 트러스트로 승인받기 위한 요건을 도표로 설명하고 있다.

**23 The calculation of income tax liability**

소득세 납세액의 계산

To find the liability of a person (“the taxpayer”) to income tax for a tax year, take the following steps.

1년 동안의 소득세 납세액을 구하기 위해 다음과 같은 순서를 따르시오.

**Step 1**

Identify the amounts of income on which the taxpayer is charged to income tax for the tax year.

해당 과세연도 동안 납세의무자의 소득세 부과대상인 소득금액을 확인하십시오.

The sum of those amounts is “total income”.

이들 금액의 합계가 “total income”입니다.

Each of those amounts is a “component” of total income.

이러한 금액들은 각각 “total income”의 “구성요소”입니다.

**Step 2**

Deduct from the components the amount of any relief under a provision listed in relation to the taxpayer in section 24 to which the taxpayer is entitled for the tax year.

납세의무자가 해당 과세연도 동안 제24조의 요건을 갖춘 공제(relief)금액을 구성요소에서 차감하십시오.

See section 25 for further provision about the deduction of those reliefs.

이러한 공제차감과 관련하여 추가적인 조문으로 제25조를 보시오.

**Step 3**

Deduct from the amounts of the components left after Step 2 any allowances to which the taxpayer is entitled for the tax year under Chapter 2 of Part 3 of this Act or section 257 or 265 of ICTA (individuals: personal allowance and blind person's allowance).

납세의무자가 해당 과세연도 동안 이 법 Part 3의 Chapter 2나 1988년 소득 및 법인세법(ICTA) 제257조 또는 265조(개인: 인적 공제, 장애인 공제)의 요건을 갖춘 공제(allowance)금액을 2단계 후에 남은 구성요소 금액에서 차감하십시오.

See section 25 for further provision about the deduction of those allowances.

이러한 공제차감과 관련하여 추가적인 조문으로 제25조를 보시오.

**Step 4**

Calculate tax at each applicable rate on the amounts of the components left after Step 3.

3단계 후에 남은 구성요소 금액에 해당 적용세율로 세액을 계산하시오.

See Chapter 2 of this Part for the rates at which income tax is charged and the income charged at particular rates.

소득세가 부과되는 세율과 특별세율로 부과되는 소득은 이 Part의 Chapter 2를 보시오.

If the taxpayer is a trustee, see also Chapters 3 to 6 and 10 of Part 9 (special rules about settlements and trustees) for further provision about the income charged at particular rates.

납세의무자가 수탁자인 경우, 특별세율로 부과되는 소득에 대한 추가규정인 Part 9의 Chapter 3에서 6, 10(settlements와 수탁자에 대한 특별규정)을 보시오.

**Step 5**

Add together the amounts of tax calculated at Step 4.

4단계에서 계산한 세액들을 모두 합산하시오.

**Step 6**

Deduct from the amount of tax calculated at Step 5 any tax reductions to which the taxpayer is entitled for the tax year under a provision listed in relation to the taxpayer in section 26.

납세의무자가 해당 과세연도 동안 제26조의 요건을 갖춘 세액공제(tax reduction)금액을 5단계에서 계산한 세액에서 차감하시오.

See sections 27 to 29 for further provision about the deduction of those tax reductions.

이러한 세액공제과 관련하여 추가적인 조문으로 제27조에서 제29조를 보시오.

### **Step 7**

Add to the amount of tax left after Step 6 any amounts of tax for which the taxpayer is liable for the tax year under any provision listed in relation to the taxpayer in section 30.

납세의무자가 해당 과세연도 동안 제30조의 요건을 갖춘 세액을 6단계 후에 남은 세액에 합산하십시오.

The result is the taxpayer's liability to income tax for the tax year.

그 결과가 해당 과세연도 동안의 납세의무자의 납세액입니다.

또한 벤처캐피탈 트러스트로 승인받기 위한 요건을 다음과 같이 도표로 알기 쉽게 표현한 규정을 볼 수 있다.

### **274 Requirements for the giving of approval**

- (1) Subject to section 275, the Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs must not approve a company for the purposes of this Part unless it is shown to their satisfaction that the conditions mentioned in subsection (2)—
- (a) are met in relation to the most recent complete accounting period of the company, and
  - (b) will be met in relation to the accounting period of the company which is current when the application for approval is made.

(2) The conditions applied by subsection (1) (which are also applied by section 275(1) and other provisions of this Chapter) are set out in column 2 of the following table together with, in column 1 of the table, the descriptions by which they are referred to. In each of those conditions “the relevant period” means the accounting period that is relevant for the purposes of the particular provision by which the condition is applied.

<i>Description</i>	<i>Condition</i>
The listing condition	The shares making up the company’s ordinary share capital (or, if there are such shares of more than one class, those of each class) have been or will be listed throughout the relevant period in the Official List of the Stock Exchange
The nature of income condition	The company’s income in the relevant period has been or will be derived wholly or mainly from shares or securities
The income retention condition	The company has not retained or will not retain an amount which is greater than 15% of the income it derived or will derive in the relevant period from shares or securities

#### 4) 참조조항의 활용

세법 규정을 기술할 때 다른 법률이나 같은 법 다른 조항의 요건이나 개념을 인용하거나 다른 조항의 효력을 그대로 따르도록 규정하는 경우가 있다. 이 때 참조조항을 단지 “××법 ××조에 의한…”으로 표시할 수도 있지만, 독자의 이해도를 높이기 위해 참조조항의 내용을 알 수 있는 제목을 삽입하여 “××법 ××조(○○)에 의한…”으로 표시할 수도 있다.

영국의 2007년 소득세법은 다음과 같이 참조조항의 제목(진한 표시)까지 표기하도록 하여 세법의 이해도를 높이고 있다.

<i>Description</i>	<i>Condition</i>
The 15% holding limit condition	No holding in any company, other than a VCT or a company that would qualify as a VCT but for the listing condition, has represented or will represent at any time during the relevant period more than 15% by value of the company's investments
The 70% qualifying holdings condition	At least 70% by value of the company's investments has been or will be represented throughout the relevant period by shares or securities included in qualifying holdings of the company
The 30% eligible shares condition	At least 30% by value of the company's qualifying holdings has been or will be represented throughout the relevant period by holdings of eligible shares

2007년 소득세법 제20조 The starting rate limit and the basic rate limit

- (1) The starting rate limit is £2,150.
- (2) The basic rate limit is £33,300.
- (3) The basic rate limit is increased in some circumstances: see—
  - (a) section 414(2) (**gift aid relief**), and
  - (b) section 192(4) of FA 2004 (**relief for pension contributions**).

#### 5) 쉬운 용어와 문장 길이의 축소

세법이 보다 알기 쉽게 이해되기 위해서는 입법형식과 법령의 용어나 문장이 가능한 한 알기 쉽게 표현되어야 한다. 조세법은 쉽게 이해될 수 있도록 알기 쉬운 용어로 쓰여져야 하고, 문장의 길이를 적절하게 조절하여 문장의 내용이 쉽게 파악될 수 있도록 해야 한다.

영국은 기존의 세법에 비해 다시 쓴 세법에서는 문장이 비교적 간결하며, 고어와 약칭의 사용을 최소화하여 보다 쉽게 문장을 이해할 수 있도록 하였다.

### 4. 일 본

일본은 우리나라와 동일하게 국세통칙법,<sup>12)</sup> 국세징수법과 같은 조세의 총칙에 관한 부분과 소득세법, 법인세법, 상속세법,<sup>13)</sup> 소비세법<sup>14)</sup> 등과 같은 조세의 실체에 관한 부분을 각각의 독립된 법률에 의하여 운용하고 있다.

이 중 소득세법은 우리나라의 소득세법과 마찬가지로 개인의 소득을 과세물건으로 하여 과세하는 소득세에 관한 실체법으로, 납세의무자를 거주자와 비영주자 및 비거주자로 구분하고 일정한 범위 내에서는 법인도 소득세의 납세의무를 지는 것으로 하고 있다.

---

12) 우리나라의 국세기본법이 이에 해당하나 일본의 국세통칙법에서는 우리나라의 국세징수법에서 규정하고 있는 납세의 고지 및 독촉에 관한 사항을 국세통칙법에서 규정하고, 우리나라의 국세기본법에서 규정하고 있는 국세의 우선권에 관한 사항을 일본은 국세징수법에서 규정하고 있는 등 약간의 차이가 있다.

13) 우리나라의 「상속세 및 증여세법」이 이에 해당한다.

14) 우리나라의 「부가가치세법」이 이에 해당한다.

## 가. 법령의 편제

일본의 소득세법<sup>15)</sup> 편제는 다음과 같이 6편, 26장, 256조<sup>16)</sup>로 구성되어 있으며 그 순서는 우리나라의 경우와 거의 비슷하다. 다만 편은 우리나라의 장에 상당하고 장은 우리나라의 절에 그리고 절은 우리나라의 관에 상당하다.

### 제1편 총칙

제1장 통칙(제1조~제4조)

제2장 납세의무(제5조·제6조)

제2장의2 법인과세신탁의 수탁자 등에 관한 통칙(제6조의2·제6조의3)

제3장 과세소득의 범위(제7조~제11조)

제4장 소득의 귀속에 관한 통칙(제12조~제14조)

제5장 납세지(제15조~제20조)

### 제2편 거주자의 납세의무

제1장 통칙(제21조)

제2장 과세표준 및 그 계산과 소득공제

제1절 과세표준(제22조)

제2절 각종 소득금액의 계산(제23조~제68조)

제3절 손익통산 및 손실의 이월공제(제69조~제71조)

제4절 소득공제(제72조~제88조)

제3장 세액의 계산

제1절 세율(제89조~제91조)

15) 2010년(平成22年) 3월 31일 법률 제6호 기준

16) 조 중간에 추가 삽입된 조는 보태고 삭제된 조는 뺀 실제 유효한 조의 숫자이다.

우리나라는 7개의 장, 30개의 절, 21개의 관 및 216개의 조로 구성되어 있다.

- 제2절 세액공제(제92조~제95조)
- 제4장 세액계산의 특례(제96조~제103조)
- 제5장 신고 납부 및 환부
  - 제1절 예정납세(제104조~제119조)
  - 제2절 확정신고 및 그에 따른 납부·환부(제120조~제142조)
  - 제3절 청색신고(제143조~제151조)
- 제6장 경정청구의 특례(제152조·제153조)
- 제7장 경정 및 결정(제154조~제160조)
- 제3편 비거주자 및 법인의 납세의무
  - 제1장 국내원천소득(제161조~제163조)
  - 제2장 비거주자의 납세의무
    - 제1절 통칙(제164조)
    - 제2절 비거주자에 대한 소득세의 종합과세(제165조~제168조)
    - 제3절 비거주자에 대한 소득세의 분리과세(제169조~제173조)
  - 제3장 법인의 납세의무
    - 제1절 내국법인의 납세의무(제174조~제177조)
    - 제2절 외국법인의 납세의무(제178조~제180조의2)
- 제4편 원천징수
  - 제1장 이자소득 및 배당소득에 대한 원천징수(제181조·제182조)
  - 제2장 근로소득에 대한 원천징수
    - 제1절 원천징수의무 및 징수세액(제183조~제189조)
    - 제2절 연말정산(제190조~제193조)
    - 제3절 근로소득자의 원천징수에 관한 신고(제194조~제198조)
  - 제3장 퇴직소득에 대한 원천징수(제199조~제203조)
  - 제3장의2 공적연금 등에 대한 원천징수(제203조의2~제203조의6)
  - 제4장 보수, 요금 등에 대한 원천징수

- 제1절 보수, 요금, 계약금 또는 상금에 대한 원천징수(제204조~제206조)
- 제2절 생명보험계약 등에 의한 연금에 대한 원천징수(제207조~제209조)
- 제3절 정기적금의 급부보전금 등에 대한 원천징수(제209조의2·제209조의3)
- 제4절 익명조합계약 등의 이익분배에 대한 원천징수(제210조·제211조)
- 제5장 비거주자 또는 법인의 소득에 대한 원천징수(제212조~제215조)
- 제6장 원천징수에 대한 소득세의 납기 특례(제216조~제219조)
- 제7장 원천징수에 대한 소득세의 납부 및 징수(제220조~제223조)
- 제5편 잡칙
  - 제1장 지급명세서의 제출 등의 의무(제224조~제231조)
  - 제2장 기타의 잡칙(제231조의2~제237조)
- 제6편 벌칙(제238조~제243조)

## 나. 법령의 특징

일본의 소득세법은 우리나라와 거의 동일한 편제에 의하고 있다. 따라서 우리나라의 소득세법이 안고 있는 문제점인 개관에 관한 규정을 별도로 두지 아니한 관계로 법령의 전체적인 윤곽을 손쉽게 알 수 없다는 점과 너무 많은 가지번호방식의 조문 부여로 인한 이해의 어려움, 법률·시행령 및 시행규칙에서 각각 별개의 연속적인 일련번호를 부여하는 방식을 채택하고 있는 관계로 법률·시행령·시행규칙 간의 연계성 부족 등의 문제점이 지적되고 있다.

또한 유럽이나 미국의 세제에서 볼 수 있는 산식, 흐름도, 도표 등의 활용도 아직 시행되고 있지 아니하다.

다만, 일본은 우리나라에 비하여 정의에 관한 규정을 별도로 두고, 다른 조문 또는 다른 법령을 인용하는 때에는 해당 인용 조항의 내용을 쉽게 알 수 있는 대강의 내용을 괄호 내에 표시하여 납세의무자들의 가독성을 높이고 있는 점은 우리나라의 편제에 비하여 진일보한 내용이라 할 수 있다.

그리고 일본은 대체적으로 각 조문을 상세하면서도 의미가 명확하게 표현하는 것을 원칙으로 하고, 관련 있는 사항은 조를 달리 하여 규정하는 것이 아니라 같은 조에서 항을 달리하여 규정함으로써 이해의 편의를 도모하고 있는 것으로 보인다. 그러나 한편으로는 우리나라에서 기본통칙이나 유권해석에 의하여 집행하고 있는 사항을 일본은 법에서 규정하고 있는 것이 많아 결과적으로 조문의 수는 256개로 216개인 우리나라에 비하여 40여개가 많다. 또한 각 조의 항, 호도 우리나라에 비하여 많은 편이고 전체적으로 조, 항, 호의 문자수도 상당히 많다. 이 중 몇 가지를 예를 들어 우리나라의 규정과 대비하여 살펴보면 다음과 같다.

1. 우리나라에서는 규정하고 있지 아니하나 일본에서는 규정하고 있는 내용

가. 무기명공사채 이자 등의 귀속자

제14조(무기명공사채의 이자 등의 귀속)

① 무기명의 공사채, 무기명의 주식(무기명의 공모공사채등운용투자신탁 외의 공사채등 운용투자신탁의 수익증권 및 무기명의 사채적 수익권에 관한 수익증권을 포함한다. 제36조제3항(수입금액), 제169조제2호(분리과세에 관한 소득세의 과세표준), 제224조제1항 및 제2항(이자, 배당, 상환금 등의 수령자의 신고)와 제225조제1항 및 제2

항(지급명세서 및 지급통지서)에서 「무기명주식 등」이라 한다.) 또는 무기명의 대부신탁, 투자신탁 또는 특정수익증권발행신탁의 수익증권에 대하여 그 원본의 소유자 외의 자가 이자, 잉여금의 배당(제24조제1항(배당소득)에 규정하는 잉여금의 배당을 말한다.) 또는 수익의 분배(이하 이 조에서 「이자 등」이라 한다.)의 지급을 받는 경우에는 그 이자 등에 대하여는 그 원본의 소유자를 지급을 받는 자로 보아 이 법률(제224조제2항 및 제3항과 이들에 관한 별칙을 제외한다)의 규정을 적용한다.

② 제1항의 경우에 이자 등이 발생하는 기간 중에 동항의 원본의 소유자에게 이동이 있는 때에는 마지막의 소유자를 그 이자 등의 지급을 받는 자로 본다.

#### 나. 사업에 종사하는 가족에게 지급한 대가의 필요경비 산입

##### 제56조(사업으로부터 대가를 받는 가족이 있는 경우의 필요경비의 특례)

거주자와 생계를 함께 하는 배우자 그 밖의 가족이 그 거주자가 영위하는 부동산소득, 사업소득 또는 산림소득이 발생하는 사업에 종사하거나 그 밖의 사유에 의하여 당해 사업으로부터 대가를 지급 받는 경우에는 그 대가에 상당하는 금액은 그 거주자의 당해 사업에 관한 부동산소득의 금액, 사업소득의 금액 또는 산림소득의 금액의 계산상 필요경비에 산입하지 아니하는 것으로 하고, 또한 그 가족의 그 대가에 관한 각종 소득금액의 계산상 필요경비에 산입되는 금액은 그 거주자의 당해 사업에 관한 부동산소득의 금액, 사업소득의 금액 또는 산림소득의 금액의 계산상 필요경비에 산입한다. 이 경우에 그 가족이 지급을 받는 대가의 금액 및 그 가족의 그 대가에 관한 각종 소득금액의 계산상 필요경비에 산입할 금액은 당해 각종 소득금액의 계산상 없는 것으로 본다.

제57조(사업에 전적으로 종사하는 가족이 있는 경우의 필요경비의 특례 등)

- ① 청색신고서를 제출하는 것에 관하여 세무서장의 승인을 받은 거주자와 생계를 함께 하는 배우자 그 밖의 가족(나이가 15세 미만인 자를 제외한다)으로, 오로지 그 거주자가 영위하는 제56조에 규정하는 사업에 종사하는 자(이하 이 조에서 「青色事業專從者」라 한다.)가 당해 사업으로부터 제2항의 서류에 기재되어 있는 방법에 따라 그 기재되어 있는 금액의 범위 내에서 급여를 지급받는 경우에는 제56조의 규정에 불구하고 그 급여의 금액으로 그 노무에 종사한 기간, 노무의 성질 및 그 제공의 정도, 그 사업의 종류 및 규모, 그 사업과 동종의 사업으로 그 규모가 유사한 자가 지급하는 급여의 상황 그 밖에 시행령으로 정하는 상황에 비추어 그 노무의 대가로서 상당한 것으로 인정되는 것은 그 거주자의 그 급여의 지급에 관한 연도의 당해 사업에 관한 부동산소득의 금액, 사업소득의 금액 또는 산림소득의 금액의 계산상 필요경비에 산입하고, 또한 당해 青色事業專從者の 당해 연도의 근로소득에 관한 수입금액으로 한다.
- ② 해당 연도의 분 이후의 각 연도의 소득세에 관하여 제1항의 규정을 적용받고자 하는 거주자는 해당 연도의 3월 15일까지(해당 연도의 1월 16일 이후 새로이 동향의 사업을 개시한 경우에는 그 사업을 개시한 날부터 2월 이내) 青色事業專從者の 성명, 그 직무의 내용 및 급여의 금액과 그 급여의 지급시기 그 밖에 시행규칙으로 정하는 사항을 기재한 서류를 납세지의 관할세무서장에게 제출하여야 한다.
- ③ 거주자(제1항에 규정하는 거주자를 제외한다)와 생계를 함께 하는 배우자 그 밖의 가족(나이가 15세 미만인 자를 제외한다)으로 오로지 그 거주자가 영위하는 제56조에 규정하는 사업에 종사하는 자(이하 이 조에서 「事業專從者」라 한다.)가 있는 경우에는 그 거주자의 해당 연도의 당해 사업에 관한 부동산소득의 금액, 사업소득의 금액 또는 산림소득의 금액의 계산상, 각 事業專從者에 관하여 다음에 계기하는 금액 중 적은 금액을 필요경비로 본다.

1. 다음에 계기하는 事業專從者의 구분에 따라 각각 다음에 정하는 금액

가. 그 거주자의 배우자인 事業專從者 : 860만 엔

나. 가목에 계기하는 자 외의 事業專從者 : 50만 엔

2. 해당 연도의 당해 사업에 관한 부동산소득의 금액, 사업소득의 금액 또는 산림소득의 금액(이 항의 규정을 적용하지 아니하고 계산한 경우의 금액으로 한다.)을 당해 사업에 관한 事業專從者의 수에 1을 가산한 수로 나누어 계산한 금액

④ 제3항 규정을 적용한 경우에는 각 事業專從者에 관하여 동항의 규정에 의하여 필요경비로 본 금액은 당해 각 事業專從者의 당해 연도의 각종 소득금액의 계산에 대하여는 당해 각 事業專從者의 근로소득에 관한 수입금액으로 본다.

⑤ 제3항의 규정은 확정신고서에 동항 규정의 적용을 받는 뜻 및 동항의 규정에 의하여 필요경비로 본 금액에 관한 사항을 기재하지 아니한 경우에는 적용하지 아니한다.

⑥ 세무서장은 확정신고서를 제출하지 아니한 경우 또는 제5항의 기재를 하지 아니한 확정신고서를 제출한 경우라 하더라도 그 제출을 하지 아니하거나 또는 그 기재를 하지 아니한 것에 대하여 부득이한 사정이 있는 것으로 인정되는 때에는 제3항의 규정을 적용할 수 있다.

⑦ 제1항 또는 제3항의 경우에 이러한 규정에서 규정하는 가족의 나이가 15세 미만인가의 여부의 판정은 해당 연도의 12월 31일(이러한 규정에서 규정하는 거주자가 해당 연도의 중도에 사망하거나 또는 출국을 한 경우에는 그 사망 또는 출국일)의 현황에 의한다. 다만, 당해 가족이 그 당시 이미 사망한 경우는 당해 사망일의 현황에 의한다.

⑧ 靑色事業專從者 또는 事業專從者 요건의 細目, 제2항의 서류에 기재한 사항을 변경하는 경우의 절차 그 밖에 제1항 또는 제3항 규정의 적용에 관하여 필요한 사항은 시행령으로 정한다.

다. 외화표시 거래의 환산

제57조의3(외화표시 거래의 환산)

① 거주자가 외화표시 거래(외국통화로 지급이 되는 자산의 판매 및 구입, 역무의 제공, 금전의 대여 및 차입 그 밖의 거래를 말한다. 이하 이 조에서 같다)를 한 경우에는 당해 외화표시 거래 금액의 엔 환산액(외국통화로 표시된 금액을 엔화통화표시의 금액으로 환산한 금액을 말한다. 제2항에서 같다)은 당해 외화표시 거래를 한 때의 외화의 매매시세에 의하여 환산한 금액으로 그 자의 각 연도의 각종 소득금액을 계산하는 것으로 한다.

② 부동산소득, 사업소득, 산림소득 또는 잡소득이 발생하는 사업을 영위하는 거주자가 선물외환계약 등(외화표시 거래에 의하여 취득하거나 또는 발생하는 자산 또는 부채금액의 엔 환산액을 확정하는 계약으로서 시행규칙으로 정하는 것을 말한다. 이하 이 항에서 같다)에 의한 외화표시 거래에 의하여 취득하거나 또는 발생하는 자산 또는 부채금액의 엔 환산액을 확정할 경우에 당해 선물외환계약 등의 체결일에 그 뜻을 시행규칙으로 정하는 바에 의하여 그 자의 당해 업무에 관한 장부서류 그 밖에 시행규칙으로 정하는 서류에 기재한 때에는 당해 자산 또는 부채에 대하여는 당해 엔 환산액으로 제1항의 규정에 의하여 환산한 금액으로 하여 그 자의 각 연도의 부동산소득의 금액, 사업소득의 금액, 산림소득의 금액 또는 잡소득의 금액을 계산하는 것으로 한다.

③ 제2항에 정하는 것 외에 외화표시 거래의 환산의 특례 그 밖에 제1항 및 제2항 규정의 적용에 관하여 필요한 사항은 시행령으로 정한다.

※ 우리나라는 외화로 지급받은 급여의 원화환산기준에 대하여만 「소득세법 시행규칙」 제16조에서 규정하고 있다.

라. 비율에 따른 금액 등을 계산하는 경우의 소수점 이하의 적용

<p>제90조(변동소득 및 임시소득의 평균과세)</p> <p>① 생략</p> <p>② 제1항제2호에 규정하는 비율은 소수점 이하 두 자리까지 산출하고 세 자리 이하를 절사하는 것으로 한다.</p>
---

2. 상세하고 명확하게 표현한 규정

가. 신탁재산에 속하는 손익의 귀속자에 관한 규정

우리나라	일 본
<p>소득세법 제2조제6항</p> <p>⑥ 신탁재산에 귀속되는 소득은 그 신탁의 수익자(수익자가 특별히 정해지지 아니하거나 존재하지 아니하는 경우에는 신탁의 위탁자 또는 그 상속인)에게 귀속되는 것으로 본다.</p>	<p>소득세법 제13조</p> <p>제13조(신탁재산에 속하는 자산 및 부채와 신탁재산에 귀속되는 수익 및 비용의 귀속)</p> <p>① 신탁의 수익자(수익자로서의 권리를 현재 소유하는 자에 한한다)는 당해 신탁의 신탁재산에 속하는 자산 및 부채를 가진 것으로 보아, 또한, 당해 신탁재산에 귀속되는 수익 및 비용은 당해 수익자의 수익 및 비용으로 보아 이 법률의 규정을 적용한다. 다만, 집단투자신탁, 퇴직연금등신탁 또는 법인과세신탁의 신탁재산에 속하는 자산 및 부채와 당해 신탁재산에 귀속되는 수익 및 비용에 대하여는 그러하지 아니하다.</p> <p>② 신탁을 변경하는 권한(경미한 변경을 하는 권한으로서 시행령으로 정하는 것을 제외한다)을 현재 가지고, 또한 당해 신탁의 신탁재산의 급부를 받는 것으로 되어 있는 자(수익자를 제외한다)는 제1항에 규정하는 수익자로 보아, 동항의 규정을 적용한다.</p> <p>③ 제1항에서, 다음 각 호에 계기하는 용어의 의미는 해당 각 호에 정하는 바에 따른다.</p> <p>1. 집단투자신탁 : 합동운용신탁, 투자신탁(법인세법 제2조(정의)제29호나목에 계기하는 신탁에 한한다) 및 특정수익증권발행신탁을 말한다.</p>

우리나라	일 본
	<p>2. 퇴직연금등신탁 : 법인세법 제84조제1항(퇴직연금등적립금 금액의 계산)에 규정하는 후생연금기금계약, 확정급부연금자산관리운용계약, 확정급부연금기금자산운용계약, 확정거출연금자산관리계약, 근로자재산형성급부계약 또는 근로자재산형성기금급부계약, 국민연금기금 또는 국민연금기금연합회가 체결한 국민연금법 제128조제3항(기금의 업무) 또는 제137조의15 제4항(연합회의 업무)에 규정하는 계약 또는 이에 유사한 퇴직연금에 관한 계약으로 시행령으로 정하는 것에 관한 신탁을 말한다.</p> <p>④ 수익자가 둘 이상인 경우에 제1항의 규정의 적용, 제2항에 규정하는 신탁재산의 급부를 받는 것으로 되어 있는 자에 해당하는가의 여부의 판정 그 밖에 제1항 및 제2항 규정의 적용에 관하여 필요한 사항은 시행령으로 정한다.</p>

3. 조를 달리하지 아니하고 별개의 항으로 규정한 것들  
 가. 근로소득공제에 관한 규정

우리나라	일 본
<p><u>제20조(근로소득)</u>                  .....                  .....</p>	<p>제28조(근로소득)                  ① 근로소득은, 봉급, 급여, 임금, 세비 및 상여와 이러한 성질이 있는 급여(이하 이 조에서 「급여 등」이라 한다)에 관한 소득을 말한다.</p>
<p><u>제47조(근로소득공제)</u>                  .....                  .....</p>	<p>② 근로소득의 금액은 해당 연도의 급여 등의 수입금액에서 근로소득공제액을 공제한 잔액으로 한다.</p> <p>③ 제2항에 규정하는 근로소득공제액은 다음 각 호에 계기하는 경우의 구분에 따라 해당 각 호에서 정하는 금액으로 한다.</p> <p>1. 제1항에 규정하는 수입금액이 180만 엔 이하인 경우 : 당해 수입금액의 100분의 40에 상당하는 금액(당해 금액이 65만 엔보다 적은 경우에는 65만 엔)</p> <p>2. 제1항에 규정하는 수입금액이 180만 엔 초</p>

우리나라	일 본
	<p>과 360만 엔 이하인 경우 : 72만 엔과 당해 수입금액에서 180만 엔을 공제한 금액의 100분의 30에 상당하는 금액과의 합계액</p> <p>3. 제1항에 규정하는 수입금액이 360만 엔 초과 660만 엔 이하인 경우 : 126만 엔과 당해 수입금액에서 360만 엔을 공제한 금액의 100분의 20에 상당하는 금액과의 합계액</p> <p>4. 제1항에 규정하는 수입금액이 660만 엔 초과 1,000만 엔 이하인 경우 : 186만 엔과 당해 수입금액에서 660만 엔을 공제한 금액의 100분의 10에 상당하는 금액과의 합계액</p> <p>5. 제1항에 규정하는 수입금액이 1,000만 엔을 초과하는 경우 : 220만 엔과 당해 수입금액에서 1,000만 엔을 공제한 금액의 100분의 5에 상당하는 금액과의 합계액</p>

나. 퇴직소득공제에 관한 규정

우리나라	일 본
<p><u>제22조(퇴직소득)</u> ..... ..... .....</p>	<p>제30조(퇴직소득)</p> <p>① 퇴직소득은 퇴직수당, 일시은급 그 밖에 퇴직에 의하여 일시에 받는 급여 및 이러한 성질이 있는 급여(이하 이 조에서 「퇴직수당 등」이라 한다)에 관한 소득을 말한다.</p>
<p><u>제48조(퇴직소득공제)</u> ..... .....</p>	<p>② 퇴직소득의 금액은 해당 연도의 퇴직수당 등의 수입금액에서 퇴직소득공제액을 공제한 잔액의 2분의 1에 상당하는 금액으로 한다.</p> <p>③ 제2항에 규정하는 퇴직소득공제액은 다음 각 호에 계기하는 경우의 구분에 따라 해당 각 호에 계기하는 금액으로 한다.</p> <p>1. 시행령으로 정하는 근속연수(이하 이 항에서 「근속연수」라 한다)가 20년 이하인 경우 : 40만 엔에 당해 근속연수를 곱하여 계산한 금액</p> <p>2. 근속연수가 20년을 초과하는 경우 : 500만 엔과 70만 엔에 당해 근속연수에서 20년을 공제한 연수를 곱하여 계산한 금액과의 합계액</p>

#### 다. 시사점

우리나라가 종합과세체제로 전환하기 위하여 1974년 12월 24일 법률 제2705호로 소득세법을 전면 개정할 때에 그 당시 일본의 소득세법을 참조하였기 때문에 편제와 조문의 내용은 일본의 소득세법과 대동소이한 부분이 많다. 다만 일본은 그 이후 상당 부분에 걸쳐 경제 상황 등의 변동에 따른 조문을 추가하고 내용을 알기 쉽게 하기 위한 노력을 기울인 것이 엿보이나 우리나라는 그러하지 아니하여 일본에 비하여 조문 내용의 이해가 좀 더 어려운 것으로 생각된다.

또한 일본의 소득세법 편제나 내용은 영국이나 오스트레일리아 등 서구 외국에 비해서는 그렇게 바람직하다고는 평가할 수 없다.

따라서 이번 알기 쉬운 소득세법으로의 전면 개정에 있어서는 일본의 소득세법을 참조는 하되 전적으로 그에 의존할 필요는 없다고 할 것이다.

## IV. 소득세법 편제 개편의 기본방향과 개편지침

### 1. 편제 개편의 기본방향

#### 가. 총 설

소득세법을 비롯한 조세법이 어려운 것은 조세법의 형식, 체계 또는 표현 등이 어려운 것에서 기인하는 것도 있지만 근본적으로는 과세형평의 확보 필요성, 조세회피행위의 규제, 정책수단으로서의 조세의 역할 증대, 경제의 성장에 따른 다양하고 복잡한 경제 거래의 출현과 이에 따른 조세법상의 대응의 필요성, 조세법의 기술성 등에 기인한 조세법의 실체적 내용 자체가 어려운 것에 연유한다.<sup>17)</sup> 따라서 조세법을 알기 쉽게 고치는 것에 대해서는 태생적으로 한계가 있는 것을 부인할 수 없다.

따라서 알기 쉬운 소득세법으로의 개편에 있어서는 이와 같은 조세법의 실체적 내용의 어려움과 복잡성을 해결하기 위한 법령의 단순화, 예를 들면 각종 인적공제 등의 소득공제제도, 의제배당과 세제도, 금융소득에 대한 과세특례제도의 단순화와 최저한세제도의 폐지 등과 같은 조세법의 실체적 내용을 변경하는 조세개혁(Tax Reform)을 상정할 수도 있다. 그러나 이와 같은 조세개혁 방안은 현재의 우리나라의 경제 현실에 비추어 볼 때 그 실행가능성

---

17) 김완석·김진수, 『알기 쉬운 세법령 기초연구』, 한국조세연구원, 2009, p.148

이 극히 낮기 때문에 조세법의 실제적 내용은 바꾸지 않고 그대로 유지하면서 현행 법률체계를 좀 더 조직적으로 개편하고 법령문의 형식이나 표현 등을 알기 쉽게 고쳐 쓰는 조세법 고쳐 쓰기(Tax Law Rewrite)를 염두에 두고 접근하도록 한다.

그리고 이러한 알기 쉬운 소득세법으로의 개편에 있어서 또 하나 중요한 것은 누구를 기준으로 한 알기 쉬운 소득세법으로 할 것인가 하는 것이다.

법제처는 일반 국민의 눈높이에서 모든 법령을 쉽게 만들어 의무교육을 받은 국민이면 누구나 쉽게 읽고 이해할 수 있도록 하고 있다.<sup>18)</sup> 그러나 조세법은 경제거래를 과세대상으로 삼고 있으므로 민법이나 상법 등과 같은 다른 법령에 관한 기본적인 지식, 무역거래·금융거래 등과 같은 각종 경제거래의 이해, 회계에 관한 전문적인 지식 등과 같은 기술성과 전문성을 띠고 있기 때문에 모든 국민이 모두 이해할 수 있을 정도로 쉬운 법령의 제정은 사실상 불가능하다.

이에 대하여 헌법재판소는 법률전문가의 입장에서도 그 내용 판단이 어렵고 모호한 규정은 헌법에 위반된다고 하여 법령문의 표현을 최소한 법률전문가가 이해할 수 있는 정도의 수준으로 요구한 사실이 있으나<sup>19)</sup> 이에 따르면 그 대상을 극히 제한하는 것이 되므로 이 또한 적절하다고는 할 수 없다.

그러하므로 가능한 한 납세의무자의 눈높이로 낮추어 어느 정도의 법률지식이 있는 납세의무자라면 그 대강이라도 이해할 수 있도록 하되 최소한 변호사, 공인회계사 또는 세무사와 같은 조세전문가 집단은 이를 쉽게 그리고 일의적으로 이해할 수 있도록 하여야 한다.<sup>20)</sup>

18) 법제처, 『법령입안 심사기준』, 2007, p.56.

19) 헌법재판소 1992.7.23. 선고 90헌바2 결정.

또한 조세법의 전체를 지배하는 기본원칙 중 범형식에 관한 원칙으로는 조세법률주의가 있다. 이는 조세가 공공서비스의 제공에 필요한 재원을 조달하기 위하여 국민의 부(富)의 일부를 국가로 이전하는 것으로, 국민의 재산권을 침해하는 성질을 가지기 때문에 국민의 재산권을 보장하기 위한 방안으로 조세의 부과·징수는 반드시 법률에 근거하여야 하고 법률의 근거에 의하지 아니하고서는 국가는 조세를 부과·징수할 수 없고 국민은 조세의 납부를 요구받지 아니한다는 원칙을 말한다.

우리나라의 헌법 제59조에서도 「조세의 종목과 세율은 법률로 정한다.」라는 조세법률주의에 관한 원칙을 천명하고 있는 바<sup>21)</sup> 이는 국회가 제정한 법률로 납세의무에 관한 사항을 명확하게 규정함으로써 국민의 재산권을 보장함과 아울러 국민의 경제생활에 있어서 법적 안정성과 예측가능성의 확보에 이바지 하는 기능을 가진다.<sup>22)</sup>

이러한 조세법률주의가 추구하는 국민의 경제활동 등의 경제생활에 법적 안정성과 예측가능성을 보장하기 위해서 입법과정에서

20) 이에 관한 상세는 김완석·김진수, 『알기 쉬운 세법령 기초연구』, 한국조세연구원, 2009, pp.152-155. 참조.

21) 헌법 제38조의 「모든 국민은 법률이 정하는 바에 의하여 납세의무를 진다.」라는 규정을 포함하여 조세법률주의의 원칙을 천명한 것으로 보기도 한다.

일본 헌법에서는 제84조에서 「조세를 부과하거나 또는 현행의 조세를 변경함에 있어서는 법률 또는 법률이 정하는 조건에 의함을 필요로 한다.」라고 규정하고 있다.

22) 헌법재판소 1995.11.30. 선고 93헌바32 결정

헌법 제38조, 제59조가 선언하는 조세법률주의도 법률의 목적과 내용 또한 기본권보장의 헌법이념에 부합되어야 한다는 실질적 법치주의를 뜻하는 것이므로 비록 과세요건이 법률로 명확히 정해진 것일지라도 그것만으로는 충분한 것이 아니고 조세법의 목적이나 내용이 기본권보장의 헌법이념과 이를 뒷받침하는 헌법상의 제 원칙에 합치되지 아니하면 안 된다(헌법재판소 1992.2.25. 선고 90헌가69, 91헌가5, 90헌바3(병합) 결정)

는 「과세요건 법정주의」와 「과세요건 명확주의」가 기본적으로 요구되며, 이외에 「소급입법의 금지원칙」의 적용도 중요하고,<sup>23)</sup> 집행 과정에서는 「합법성의 원칙」의 적용이 요구된다.

결론적으로 알기 쉬운 소득세법으로서의 개편을 위한 기본방향으로는 조세법률주의에 충실히 따르면서도 최소한 조세전문가 집단은 그 내용을 충분히 이해할 수 있도록 법령의 체계를 정비하고 법령문의 형식이나 표현 등을 알기 쉽게 하여 해당 조문이 의미하는 바를 일의적으로 분명하게 만들도록 하는 데 초점을 두어야 할 것이다.

#### 나. 과세요건 법정주의의 준수

과세요건 법정주의(Prinzip der Gesetz-oder Tatbestandsmäßigkeit der Besteuerung)에서 ‘과세요건’은 납세의무가 성립하기 위한 법률상의 요건, 즉 조세채권인 과세권과 조세채무인 납세의무를 실제적으로 성립하게 하는 법률로 정한 요건을 말하는 것으로 ① 납세의무자, ② 과세물건, ③ 과세표준, ④ 과세기간 및 ⑤ 세율의 다섯 종류로 구분하는 5분설에 의하는 것이 일반적이나,<sup>24)</sup> 과세물건과 과세기간을 하나로 요건으로 결합하여 ① 납세의무자, ② 과세물건, ③ 과세표준 및 ④ 세율의 네 가지의 요건으로 단순화한 4분설도 있다.<sup>25)</sup>

23) 조세법률주의는 이른바 과세요건 법정주의와 과세요건 명확주의를 그 핵심적 내용으로 삼고 있는바……헌법규정들에 근거한 조세법률주의의 이념은 과세요건을 법률로 규정하여 국민의 재산권을 보장하고, 과세요건을 명확하게 규정하여 국민생활의 법적 안정성과 예측가능성을 보장하겠다는 것이라고 이해된다(헌법재판소 1989.7.21. 선고 89헌마38 결정).

24) 헌법재판소 1989.7.21. 선고 89헌마38 결정 ; 1992.12.24. 선고 90헌바21 결정 ; 1999.3.25. 선고 98헌가11 결정 등.

그리고 과세요건 법정주의는 조세채권·채무의 내용을 특정하기 위한 과세요건의 모두와 조세의 부과·징수에 관한 절차는 법률로 규정하여야 한다는 것을 의미하는 것으로,<sup>26)</sup> 조세법률주의에 있어서 가장 핵심적인 내용이며 형법에서의 죄형법정주의에 비유되는 개념이다.

이러한 과세요건 법정주의와 관련하여 가장 문제가 되는 것은 법률과 행정입법, 즉 시행령 및 시행규칙과의 관계이다. 다시 말하면 과세요건 법정주의의 요청에 따라 과세요건에 관한 사항은 모두 법률로만 규정하여야 하는지 아니면 행정입법으로도 규정할 수 있는지, 만약 행정입법으로도 규정할 수 있다면 그 범위는 어느 정도로 하여야 할 것인가 하는 것이다.

이에 대하여 헌법재판소는 조세법은 그 성격상 전문적·기술적 사항이 많아 현실적으로 법률만으로 과세요건에 관한 모든 것을 규정하는 것은 불가능하기 때문에 이러한 사항 등에 한정하여 법률의 위임에 의한 행정입법은 허용되는 것으로 인정하고 있다.<sup>27)</sup>

25) 이태로·한만수, 『조세법강의』, 박영사, 2009, p.21. ; 이창희, 『세법강의』, 박영사, 2009, p.108. ; 김성수, 『세법』, 법문사, 2003, p.179.

26) 일본은 최고재판소가 과세요건뿐만 아니라 징수절차도 법으로 정하지 아니하면 안 된다고 판결함으로써 국세징수법의 개정이 이루어졌다. 우리나라의 헌법재판소에서도 “과세요건 법정주의는 납세의무를 성립시키는 납세의무자, 과세물건, 과세표준, 과세기간, 세율 등의 모든 과세요건과 부과·징수절차는 모두 국민의 대표기관인 국회가 제정한 법률로 규정하여야 한다는 것을 말한다.”라고 하여(헌법재판소 1992.12.24. 선고 90헌바21 결정) 과세요건 법정주의에 징수절차까지 포함되는 것으로 하고 있다. 일반적으로 개별세법에서 부과·징수에 관한 절차 규정을 두고 있으나 총괄적인 사항에 대하여는 별도로 제정한 국세징수법에서 규정하고 있다.

27) 헌법 제38조 및 제59조에 의거한 조세법률주의에도 불구하고 사회현상의 복잡다기화와 국회의 전문적·기술적 능력의 한계 및 시간적 적응능력의 한계로 인하여 조세부과에 관련된 모든 법규를 예외 없이 형식적인 법률에 의하여 규정한다는 것은 사실상 불가능할 뿐만 아니라 실제에 적합하지도 아니하기 때문에, 경제 현실의 변화나 전문적 기술의 발달에 즉시 대응하여야 할 필요 등 부득이한 사정이 있는 경우에는 법률로 규정하여

다만, 과세요건 등을 행정입법으로 규정하도록 하는 위임에 있어서 그 위임은 국회의 입법권을 포기하는 것과 같은 대폭적인 것은 허용되지 아니하고 구체적으로 그 범위를 정한 것이어야 한다(헌법 75조). 즉, 위임은 구체적·개별적 위임에 한하고, 일반적·백지적(白紙的) 위임은 허용되지 아니한다.<sup>28)</sup>

이 점에서 문제가 되는 것은 구체적·개별적 위임과 일반적·백지적 위임과의 구분의 기준으로, 구체적·개별적 위임에 해당하기 위하여서는 위임의 목적·내용 및 정도(Zweck, Inhalt und Ausmass)가 위임하는 법률 자체에서 명확하게 드러나야 한다.<sup>29)</sup>

- 
- 야 할 사항에 관하여 국회 제정의 형식적 법률보다 더 탄력성이 있는 행정입법에 위임함이 허용된다고 할 것이다(헌법재판소 1997.10.30. 선고 96헌바92 결정).
- 28) 입법을 위임할 경우에는 법률에 미리 대통령령으로 규정될 내용 및 범위의 기본사항을 구체적으로 규정하여 됨으로써 행정권에 의한 자의적인 법률의 해석과 집행을 방지하고 의회입법과 법치주의의 원칙을 달성하려는 헌법 제75조의 입법취지에 비추어 볼 때, '구체적으로 범위를 정하여'라 함은 법률에 대통령령 등 하위법규에 규정될 내용 및 범위의 기본사항이 가능한 한 구체적이고도 명확하게 규정되어 있어서 누구라도 해당 법률 그 자체로부터 대통령령 등에 규정될 내용의 대강을 예측할 수 있어야 함을 의미한다고 할 것이고, 그 예측가능성의 유무는 해당 특정조항 하나만을 가지고 판단할 것은 아니고 관련 법조항 전체를 유기적·체계적으로 종합 판단하여야 하며, 각 대상법률의 성질에 따라 구체적·개별적으로 검토하여야 한다. 그리고 이와 같은 위임의 구체성·명확성의 요구 정도는 그 규율대상의 종류와 성격에 따라 달라질 것이지만 특히 처벌법규나 조세법규와 같이 국민의 기본권을 직접적으로 제한하거나 침해할 소지가 있는 법규에서는 구체성·명확성의 요구가 강화되어 그 위임의 요건과 범위가 일반적인 급부행정의 경우보다 더 엄격하게 제한적으로 규정되어야 하는 반면에, 규율대상이 지극히 다양하거나 수시로 변화하는 성질의 것일 때에는 위임의 구체성·명확성의 요건이 완화되어야 할 것이다(헌법재판소 1998.7.16. 선고 96헌바52 결정).
- 29) 조세법률주의의 원칙상 조세의 종목과 세율, 과세물건, 과세표준 등 모든 과세요건은 법률로 상세하고 엄격하게 규정하여야 하고, 이를 명령에 위임할 때에도 구체적·개별적 위임만이 허용되며 일반적·포괄적 위임은 허용되지 아니하는바, 법률규정 자체에 위임의 구체적 범위를 명확히 규정

현행 소득세법의 규정 중 이러한 위임의 범위와 관련하여 실제 다툼이 된 것 중 소득세법 제98조의 “자산의 양도차익을 계산할 때 그 취득시기 및 양도시기에 관하여는 대통령령으로 정한다.”라는 규정이 포괄위임금지원칙에 위반되는 것이 아닌가 하는 것이 있다.

이에 대하여 헌법재판소는 “대통령령에 규정될 내용인 자산의 양도나 취득의 시기라는 것은 그 개념이 명백한 것이고 그에 따라 하위법규인 대통령령에서 규정될 내용도 명백하다고 할 것이므로 위 법률규정은 위임의 명확성을 갖추었다고 할 것이다. 또한 자산의 양도나 취득시기는 그 규율대상이 지극히 다양하고, 수시로 변화하는 것이어서 이를 대통령령에 위임함에 있어서 위임의 구체성 요건은 완화되어야 할 것인바, 소득세법 제98조와 관련 법률조항을 전체적·체계적으로 해석하면, 국민이 하위법규인 대통령령에서 규정될 내용과 범위를 예측할 수 있다고 할 것이므로, 소득세법 제98조는 조세법률주의를 천명한 헌법 제59조나 포괄적 위임입법을 금지한 헌법 제75조를 위반한 것이라고 할 수 없다.”라고 하여 비록 합헌성을 인정하고 있다.<sup>30)</sup>

그러나 헌법 제75조에서 구체적으로 범위를 정하여 위임하도록 하는 입법취지는 법률에 대통령령 등 하위법규에 규정될 내용 및 범위의 기본사항이 가능한 한 구체적이고도 명확하게 규정되어 있어서 행정권에 의한 자의적인 법률의 해석과 집행을 방지하고 누

---

하고 있지 아니하여 외형상으로는 일반적·포괄적으로 위임한 것처럼 보이다라도, 그 법률의 전반적인 체계와 취지·목적, 해당 조항의 규정형식과 내용 및 관련 법규를 살펴 이에 대한 해석을 통하여 그 내재적인 위임의 범위나 한계를 객관적으로 분명히 확정될 수 있는 것이라면 이를 일반적·포괄적인 위임에 해당하는 것으로 볼 수는 없다 할 것이다(대법원 1996.3.21 선고 95누3640 판결).

30) 헌법재판소 2008.7.31. 선고 2006헌바95 결정. 대법원 1997.2.28 선고 96누16377 판결도 같은 뜻임.

구라도 당해 법률 그 자체로부터 대통령령 등에 규정될 내용의 대강을 예측할 수 있어야 함을 의미한다.<sup>31)</sup> 그런데 양도 및 취득의 시기를 발생주의에 따라 계약일로 할 것인가 아니면 권리의무확정주의나 실현주의에 따라 중도금 영수일이나 잔금 영수일로 할 것인가에 따라서 납세의무의 성립시기와 납세의무의 크기가 달라진다. 그러하기 때문에 과세요건 중 납세의무를 성립시키기 위한 물적 기초로서의 과세물건의 발생 내지 행위 시기를 행정입법으로 자의적으로 정하여 시행할 수 있도록 위임한 것은 문제가 전혀 없다고는 할 수 없다.

이러한 이유로 알기 쉬운 소득세법으로 개편하는 때에는 과세요건 법정주의를 충실히 준수하여 현재 대통령령으로 정하고 있는 과세요건에 대한 사항을 법률로 옮겨 명시하도록 하는 것이 요구된다.

#### 다. 과세요건 명확주의의 준수

과세요건 명확주의(Prinzip der Tatbestandbestimmtheit)는 과세요건과 조세의 부과·징수에 관한 사항을 법률로 정함에 있어서 그 내용이 지나치게 추상적이고 불명확하면 이에 대한 과세관청의 자의적인 해석과 집행은 초래할 염려가 있으므로 명확하고 일의적(一義的)이 되도록 상세하게 하여야 한다는 것을 의미하는 것으로<sup>32)</sup> 조세에 있어서 자유재량이 배제되어야 한다는 원칙이다. 따라서 조세법에 있어서는 행정청의 자유재량을 인정하는 규정을 두

31) 비록 그 예측가능성의 유무는 해당 특정 조항 하나만을 가지고 판단할 것은 아니라 관련 법 조항 전체를 유기적·체계적으로 종합 판단하여야 하고, 또한 각 대상 법률의 성질에 따라 구체적·개별적으로 검토하여야 한다.

32) 헌법재판소 2004.3.25. 선고 2002헌바10 결정.

는 것은 원칙적으로 허용되지 아니하지만,<sup>33)</sup> 법을 집행하는 때에 구체적 사정을 고려하여 조세부담의 공평을 도모하기 위하여서는 불확정 개념(추상적·다의적 개념)을 사용하는 것은 어느 정도 불가피하고 또한 필요한 것으로 인정하고 있다.<sup>34)</sup>

예를 들면 소득세법 제41조제1항에서는 「납세지 관할세무서장 또는 지방국세청장은 배당소득(제17조제1항제8호에 따른 배당소득만 해당한다), 사업소득 또는 기타소득이 있는 거주자의 행위 또는 계산이 그 거주자와 특수관계에 있는 자와의 거래로 인하여 그 소득에 대한 조세부담을 부당하게 감소시킨 것으로 인정되는 경우에는 그 거주자의 행위 또는 계산과 관계없이 해당 과세기간의 소득 금액을 계산할 수 있다.」라는 부당행위계산의 부인에 관한 규정을 두고 있다. 이 규정 중 ‘부당’ 및 ‘인정’은 불확정 개념이고 비록 일정한 특수관계에 있는 자와의 거래에 있어서 조세부담을 감소시키거나 하는 행위나 계산을 행하는 것이 가능하고 또한 실제에 있어서도 그러한 예가 많기 때문에 조세부담의 공평을 유지하기 위하여 특수관계자 간의 경제적 불합리성을 결여한 행위 또는 계산에 대하여 어느 정도 불확정 개념에 의하여 이의 부인을 인정하는 것이 허용된다 하더라도 현행 규정만으로는 무엇을 기준으로, 그

33) 이러한 과세요건 명확주의는 Adam Smith를 필두로 하여 많은 조세원칙학설에서도 설명되고 있는 것으로, 예를 들면 세출을 세출(歲出)을 감안하여 행정부가 임의로 정할 수 있는 것으로 한다면 이는 행정의 재량 여지가 있는 것으로 조세법률주의에 위반하게 된다.

34) 법률은 일반성, 추상성을 가지는 것으로 법률규정에는 항상 법관의 법 보충작용으로서의 해석을 통하여 그 의미가 구체화, 명확화될 수 있는 것이고, 이는 조세법률주의가 적용되는 조세법 분야에 있어서도 다를 바 없으므로, 조세법률의 규정이 해당 조세법의 일반이론이나 그 체계 및 입법취지 등에 비추어 그 의미가 분명해질 수 있다면 이러한 경우에도 명확성을 결여하였다고 하여 그 규정이 과세요건 명확주의 내지 조세법률주의에 위반되어 무효라고 할 수는 없는 것이다(헌법재판소 1995.11.30. 선고 94헌바40, 95헌바13(병합) 결정).

리고 어느 시점을 기준으로 '부당'하게 감소시킨 것으로 판단하여 이를 '인정'할 것인가에 관한 판단의 잣대가 없이 이 모두를 대통령령으로 위임하고, 시행령에서 비로소 시가를 기준으로 이를 판단하되 시가의 95%부터 105% 범위 내이거나 시가와와의 차액이 3억 원 이하인 경우에는 부당행위계산의 부인을 적용하지 아니하는 이른바 tax harbor에 관한 규정을 두고 있는 것으로 과세요건 명확주의에 따른다면 최소한 이러한 사항은 법률에서 규정하는 것이 요구된다.

#### 라. 조문 배열순서의 체계화와 인용의 제한 등

현행 소득세법을 비롯한 조세법을 이해하는 데 있어서 어려움을 느끼는 것에는 조세법령체계의 복잡성, 법령의 통일성 및 법령체계의 일관성 결여, 조세법령 편제의 난잡성, 세법상의 문언 및 표현의 난해성, 법령문의 지나친 축약성과 추상성 등에서 비롯한다.<sup>35)</sup>

이와 같은 조세법의 형식, 체계 또는 표현 등에 기인한 해석상의 어려움을 해결하고 알기 쉽게 하기 위해서는 조세법령의 통일성 및 법령체계의 일관성 확보, 법령편제의 재편, 세법상의 문언 및 표현의 개선, 법령문의 축약성과 추상성 등의 지양과 같은 조세법의 형식이나 체제로 인한 어려움을 해소하기 위한 법령문의 정비작업도 함께 진행하여야 한다.

예를 들면 법인세법에서는 각 사업연도소득에서 비과세소득을 뺀 금액을 과세표준으로 하고 있으나 소득세법에서는 과세대상 소득, 즉 총수입금액을 계산하는 때에 아예 비과세소득을 제외한 금

35) 김완석·김진수, 『알기 쉬운 세법령 기초연구』, 한국조세연구원, 2009, p.149.

액으로 계산하는 것으로 하고 있어 조세법령의 통일성 및 법령체계의 일관성이 결여되어 있다. 또한 법인세법에서는 외부로부터의 자본의 유입과 유출을 각각 ‘익금’과 ‘손금’으로 표현하고 있으나 소득세법에서는 ‘총수입금액’과 ‘필요경비’로 하여 실제 그 용어를 달리 표현할 필요가 보이지 아니함에도 이를 달리하여 이해에 어려움을 초래하고 있다.

그리고 소득세법 제2조제2항의 원천징수한 소득세의 납부의무와 제7조의 원천징수 등의 경우의 납세지에 관한 규정은 제5장 원천징수 중 제1절 원천징수에서 함께 규정하고 제47조의 근로소득공제, 제47조의2 연금소득공제 및 제48조의 퇴직소득공제는 각각 제20조 근로소득, 제20조의3 연금소득 및 제22조 퇴직소득에서 함께 규정하는 등의 조문의 위치조정, 통합 또는 분리 등을 하는 것도 필요하다고 할 것이다.

#### 마. 조세법의 조문의 형식성 및 체제의 개편

알기 쉬운 소득세법으로 만들기 위해서 세법의 내용을 축약하여 분량을 줄이는 것이 바람직한 것인지 아니면 세법의 분량은 방대하여지더라도 법령문의 내용을 상세하게 다루면서도 의미가 분명하도록 하는 것이 바람직한 것인지에 관하여도 검토할 필요가 있다. 즉, 알기 쉬운 소득세법으로 고쳐 쓸 경우 간결성(brevity)을 선택할 것인지 아니면 상세성(detail)을 선택할 것인지에 관한 문제이다.

이 중 법조문의 축약성과 간결성을 중요시하는 견해는 법령에서는 일반적인 원칙만을 담아 그 법령의 의도를 분명히 표현하되, 세부적인 사항은 법원의 판례 등의 형성에 맡겨야 한다는 것으로 Fuzzy Law 입법방식이라고 한다.<sup>36)</sup> 이 방식에 따를 경우에는 해당

법령을 탄력적으로 적용할 수 있어서 조세회피에 효과적으로 대처할 수는 있으나 법령의 공백을 초래하여 납세의무자의 예측가능성과 법적 안정성을 침해함으로써 많은 납세순응비용을 필요로 하게 된다는 문제가 지적되고 있다.

이에 대하여 법조문의 상세성과 명확성을 중요시하는 견해는 일반적인 원칙은 물론이고 구체적이고 세부적인 사항까지 상세하게 법령에 담아야 한다는 것으로 이를 Black Letter Law 입법방식이라고 한다.<sup>37)</sup> 즉 법령의 분량은 방대하여지지만 그 내용을 구체적이고 상세하게 명시하여 그 의미가 분명한 법령을 만들어야 한다는 것으로 영국과 오스트레일리아가 세법 다시 쓰기를 하는 때에 이 원칙에 따라 법령에 일반적인 원칙은 물론이고 구체적이고 세부적인 사항까지 모두 상세하게 담고 있다.

예를 들면 영국의 Capital Allowance Act 2001(2001 Chapter 2)<sup>38)</sup>, Income Tax(Earnings and Pensions) Act 2003(2003 Chapter 1)<sup>39)</sup> 및 Income Tax(Trading and Other Income) Act 2005(2005 Chapter 5)<sup>40)</sup>, 오스트레일리아의 Income Tax Assessment Act 1997과 Goods and Services Tax Act 1999는 모두 내용을 상세하게, 그리고 쉬운 용어로 알기 쉽게 개편하였다.<sup>41)</sup> 그리고 미국의 Internal Revenue Code 또한 구체적이고 세부적인 사항까지 상세하게 규정

36) 김창범, 『호주 조세법제 사례분석에 기초한 알기 쉬운 조세법령 마련 방안 연구』, 해외훈련결과 보고서(미간행), 2009, p. 56.

37) 김창범, 위의 보고서, p. 56.

38) 전문이 581개 조항으로 되어 있다.

39) 전문이 725개 조항으로 되어 있다.

40) 전문이 886개 조항으로 되어 있다.

41) 우리나라의 소득세법은 216개 조문으로 이루어져 있지만 영국의 경우 우리나라의 소득세법에 해당하는 Income Tax(Trading and Other Income) Act는 무려 886개 조문에 이르고 있다(김완석·김진수, 『알기 쉬운 세법령 기초연구』, 한국조세연구원, 2009, p.164).

하고 있다.

그러하기 때문에 우리나라에서도 알기 쉬운 소득세법으로 개편하는 때에는 비록 법령의 분량이 방대하여 지더라도 Black Letter Law 입법방식에 따라 세법의 내용을 구체적이고 또한 상세하고 명료하게 규정함으로써 법령의 적용과 해석과정에서 빚어지고 있는 무익한 다툼을 배제하고 납세의무자에게 예측가능성과 법적 안정성을 확보하여 줄 필요가 있다.

이는 법제처의 『법령입안심사기준』에서도 “법령이 간결하고 함축적이어야 할 필요도 있지만, 해석상 논란의 소지가 조금이라도 있으면 문장의 간결성과 함축성을 유지하기보다는 입법 의도를 정확하고 충분히 나타내는 내용이 법령문에 반영되도록 해야 한다. 예를 들어, 조세나 기술 관계 법령 등과 같이 그 제도 자체의 성격상 복잡할 뿐만 아니라 전문성과 기술성이 반영되어야 하는 법령은 내용이 어느 정도 복잡하고 어려워지는 것을 피할 수 없다. 이런 경우에도 논리의 흐름에 따라 그 내용을 쉽게 서술하면서 정확성과 치밀성을 높이는 노력을 포기해서는 안 된다. 다시 말해서 일반인에게 적용되는 조문과 특정인에게 적용되는 조문을 구분한다든지, 실체 규정과 절차 규정을 나눈다든지, 수식과 도표를 적절히 활용한다든지 하는 방법 등으로 조항을 체계적으로 나누고 조항 배열의 순서도 조정해서 간결하면서도 정확한 법령을 쓰도록 노력해야 한다.”고 하여<sup>42)</sup> 상세하면서도 의미가 명확한 법령의 제정을 요구하고 있다.

다만, 내용이 상세하면서도 의미가 분명한 세법으로 개편함에 있어서도 법령의 분량이 지나치게 방대하여 납세의무자가 법령의 홍수 속에 허우적거리는 사례는 경계하여야 할 것이다.<sup>43)</sup>

42) 법제처, 『법령입안심사기준』, 2007, pp. 57-58.

43) 김완석·김진수, 『알기 쉬운 세법령 기초연구』, 한국조세연구원, 2009, p.165.

## 2. 소득세법 편제의 개편지침<sup>44)</sup>

### 가. 소득세법 편제의 개편

법령의 편제는 법령의 외적 체계, 즉 법령구조를 일컫는 것으로 법령의 이해와 검색인용의 편의를 제공하기 위하여 많은 수의 조문으로 된 법령은 논리적 체계 아래 조문을 정리하여 몇 개의 군(群)으로 나누고 그 구분은 일차적으로 장(章)으로 하지만<sup>45)</sup> 장으로 구분하는 것이 부족하여 그 아래에 다시 소구분을 둘 필요가 있는 경우에는 우선 절(節)로 하고, 절을 세분하는 경우에는 관(款) 등으로 구분한다. 그리고 민법이나 상법 등과 같이 조문 수가 상당히 많은 경우에는 장 위에 편(編)이라는 대구분을 두는 경우도 있다.<sup>46)</sup>

그리고 본칙은 법령의 주체를 이루는 것이므로 그 내용을 이해하기 쉽도록 매우 간단한 것을 제외하고는 기본적인 구성단위인 조(條)로 구분하고, 하나의 조문 중 그 내용을 구분할 필요성이 있을 때에는 조문을 항(項)으로 구분하며 그 표시는 ①, ② 등으로 아라비아 숫자에 동그란 테를 둘러 사용한다. 또한 조나 항 중에서 몇 개의 사항을 나열하여 규정할 필요가 있는 경우에는 1. 2. 3.이라는 숫자를 사용한 번호를 붙여 열거하는데 이를 호(號)라고

44) 이에 대하여는 위 김완석·김진수, 『알기 쉬운 세법령 기초연구』에서 조세법 전반에 관한 개편 지침에 대하여 선행연구가 이루어졌으므로 이를 기준으로 소득세법과 관련한 사항만을 발췌하여 정리하거나 보완하는 것으로 한다.

45) 장은 총칙, 실체규정, 보칙, 벌칙으로 구분할 수도 있으나, 대개 장의 제목으로 '실체규정'이란 용어는 쓰지 않고, 그 규정 내용을 대표할 수 있는 적절한 명칭을 사용한다. 편·장·절·관을 두는 경우에는 그 규정 내용을 대표할 수 있는 제목을 붙여야 한다.

46) 박영도, 『입법기술의 이론과 실제』, 한국법제연구원, 1997, p.106.

하고 호를 다시 세분할 필요가 있을 때에는 가. 나. 다 등의 목(目)으로 구분한다.<sup>47)</sup>

이와 같이 법령의 편제를 우선 편, 장, 절, 관 등으로 나누고 또한 조문도 항, 호, 목으로 나누어 배열하는 것은 법령의 전체적인 조망의 기능과 내용의 이해에 편의를 도모하는 것으로 이러한 편제가 얼마만큼 잘 짜여 있는지의 여부에 따라 해당 법령의 이용자가 필요로 하는 법령문을 쉽고 빠르게 찾아 이를 확인하고 그 내용을 이해할 수 있게 된다. 따라서 알기 쉬운 소득세법으로 개편을 하는 때에는 이용자가 필요한 법령문을 쉽고 빠르게 찾고 올바르게 이해하는 데에 도움이 되도록 편제가 짜여야 한다. 이를 위해서는 다음과 같이 소득세법의 편제를 개편하는 것이 바람직하다고 할 것이다.

### 1) 소득세법 편제의 개편

개별세법의 편제는 일반적으로 납세의무의 이행 흐름에 따라 제1장 총칙, 제2장 과세요건, 제3장 납세의무의 확정과 세액의 징수 및 환급, 제4장 보칙의 순서로 구성한다.

이 중 제2장의 과세요건에 관한 사항은 조세법 이용자의 이해력을 높이기 위하여 납세의무자, 과세물건 및 과세물건 제외(비과세), 과세표준의 계산, 세율과 세액의 계산, 세액공제 및 세액감면, 가산세의 순서로 구성하고 있으며, 제3장에서는 납세의무의 확정 절차와 세액의 징수 및 환급절차에 관하여 과세표준 및 세액의 신고와 납부, 과세표준 및 세액의 결정 및 경정, 세액의 징수와 환급의 순서로 규정하고 있다.

47) 박영도, 『입법기술의 이론과 실제』, 한국법제연구원, 1997, pp.107~108.

현행 소득세법도 기본적으로는 이에 따르고 있으나 납세의무자를 거주자와 비거주자로 구분하고, 거주자에 대한 납세의무는 다시 거주자의 종합소득 및 퇴직소득에 대한 납세의무와 거주자의 양도소득에 대한 납세의무로 세분하여 편제하고 있고 또한 거주자 중 성실중소기업자의 종합소득에 대한 납세의무와 원천징수 및 비거주자의 납세의무에 대하여는 별도로 편제하고 있다.

이에 따라 현행 소득세법의 편제는 제1장 총칙, 제2장 거주자의 종합소득 및 퇴직소득에 대한 납세의무, 제2장의2 성실중소기업자의 종합소득에 대한 납세의무, 제3장 거주자의 양도소득에 대한 납세의무, 제4장 비거주자의 납세의무, 제5장 원천징수 및 제6장 보칙의 7개의 장으로 되어 있다.

이러한 현행 소득세의 편제에 있어서 제4장 비거주자의 납세의무에 대응하여 제2장의 거주자의 종합소득 및 퇴직소득에 대한 납세의무와 제3장의 거주자의 양도소득에 대한 납세의무에 관한 규정을 통합하여 제2장을 거주자의 납세의무로 하는 대신 제3장의 거주자의 양도소득에 대한 납세의무는 제2장의 절로 체계를 맞추는 것이 소득세법의 이용자가 필요한 법령문을 쉽고 빠르게 찾고 올바르게 이해하는 데에 도움이 될 것으로 생각된다.

그리고 제2장의 거주자의 종합소득에 대한 납세의무의 장에서는 이자소득, 배당소득, 사업소득, 근로소득, 연금소득 및 기타소득을 각각 별개의 절로 하여 각 절에서 해당소득에 대한 소득의 정의와 총수입금액에서 소득금액의 계산까지에 필요한 조문을 함께 모우고 과세표준의 계산과 종합소득공제는 별개의 절로 하는 편제가 현행 소득세법처럼 동일한 소득에 관련된 조문이 여기 저기 흩어져 있는 경우에 비하여 필요한 법령문을 더 쉽게, 그리고 빠르게 찾고, 올바르게 이해하는 데에 도움이 될 것으로 생각된다.

## 2) 소득세법 편제의 개편 예시

소득세법의 편제는 크게 다섯 부분으로 나누되, 각 부분을 편(編)으로 붙인다. 즉 소득세법은 제5편으로 구성되는데, 그 편제는 다음과 같다.

제1편 소득세법의 개관

제2편 총칙

제3편 거주자의 납세의무

제4편 비거주자의 납세의무

제5편 보칙

그리고 편 안에는 각 조문 등을 고려하여 장, 절, 관 등의 순서로 세분하도록 한다.

### 나. 조문번호 체계의 개선

조문의 번호를 부여하는 체계(numbering system)는 항구적이고 간결한 것이 이상적이다. 더욱이 조문이 색인의 역할을 수행할 수 있다면 금상첨화라고 하겠다. 그러나 어떠한 번호 부여의 체계도 이러한 기준을 모두 충족시키지는 못한다.

우리나라의 현행 조문의 부여 체계는 하나의 법률 안에서 연속적으로 일련의 번호를 부여하는 형태를 채택하고 있다. 법률의 개정에 따라 새로운 조문을 신설할 필요가 있는 경우에는 조와 조 사이에 “〇〇조의2, 〇〇조의3, 〇〇조의4”등과 같이 “제〇〇조의xx”에서 “xx”에 2 다음의 일련번호를 부여하는 가지번호방식을 채택하고 있다. 그리고 특정 조문을 폐지하는 경우에는 그 조문을 삭제

하고 공란으로 비워두는 형태를 취하고 있다.

조세법을 비롯한 모든 법령에서 이러한 조문의 번호를 부여하는 체계는 대체로 다음과 같이 4가지로 유형화할 수 있다.

첫째, 여러 가지 형태의 문자 또는 숫자를 함께 사용하여 번호를 부여하는 방안이다. 영국의 Income and Corporation Taxes Act(ICTA) 1988의 section 159AB, 미국의 내국세법(Internal Revenue Code) section 25A, section 25B, 독일의 소득세법(Einkommensteuergesetz) 4a, 4b, 4c, 4d 등이 이에 해당한다.

둘째, 법령을 절 또는 관 단위로 10단위 번호로 새로 시작하도록 하되 조문들 사이에 번호를 비워두는 방안이다. 이의 예로서는 미국의 내국세법으로 여기에서는 Part별로 번호를 부여하는 방식을 채택하고 있다.

셋째, 우리나라나 일본과 같이 하나의 법률 안에서 연속적으로 일련의 번호를 부여하되, 법률의 개정에 따라 새로운 조문을 추가하여 신설할 필요가 있는 경우에는 조와 조 사이에 “OO조의2, OO조의3, OO조의4”등과 같이 “제OO조의xx”에서 “xx”에 2 다음의 일련번호를 부여하는 가지번호방식에 의하는 방안이다.

넷째, 비워 두는 번호 없이 두 가지 혹은 세 가지의 캐릭터를 사용하여 조문번호를 부여하는 방안이다. 예를 들면 1.1.3으로 표시하는 것으로 첫 번째 캐릭터는 법령의 편(Part)을, 두 번째 캐릭터는 편(Part) 안의 장(Chapter)을, 그리고 세 번째 캐릭터는 장(Chapter) 안의 조(section)를 표시한다. 법률의 편제에 따라 특정법률이 장·절·관으로 세분되어 있는 경우에는 제1장 제1절 제1관 제3조는 1.1.1.3으로 표시하게 된다. 이렇게 조문번호를 부여하면 조세법을 좀 더 명확하게 그리고 이용하기 쉽게 만들 뿐만 아니라 현재의 시스템보다 이후에 있을 변화를 더 잘 수용할 수 있게 된다.

우리나라는 위의 4가지 방식 중 셋째방식에 의하여 하나의 법률

안에서 연속적으로 일련의 번호를 부여하고 있으므로 법령 중 조세법령만 따로 떼어내어 다른 법령과 전혀 다른 조문의 번호체계를 도입하는 것은 현실적으로 어려워 보인다. 그렇다면 현행의 방식을 그대로 유지하여 하나의 법률 안에서 연속적으로 일련의 번호를 부여하되, 법률의 개정예 따라 새로운 조문을 추가하여 신설할 필요가 있는 경우에는 가지번호방식에 의하여 새로운 번호를 부여하도록 한다.

다만, 가지번호 사이에 새로운 조문을 추가하여 신설하여야 하는 경우에 그 추가하여 신설하는 조문의 부여방법이 문제가 된다. 예를 들어 제2조의2와 제2조의3 사이에 새로운 조문을 추가하여 신설하여야 할 필요성이 있는 경우이다. 현행의 방법은 추가하여 신설하고자 하는 조문을 제2조의3으로 하고 종전의 제2조의3은 제2조의4로, 그리고 종전의 제2조의4는 제2조의5로 한 번호씩 뒤로 밀어내는 방법이다. 그런데 이 방법은 종전의 법령 조문을 변경하는 것이기 때문에 해당 조문을 인용한 다른 조문이나 다른 법령의 조문도 함께 개정하여야 하므로 바람직한 방안이라고는 할 수 없다.

그러하기 때문에 추가하여 신설하고자 하는 조문은 제2조의2와 제2조의3 사이에 영국, 미국, 독일 등과 같이 ‘제2조의2가’로 하거나 일본과 같이 제2조의2의2와 같이 하고, 종전의 제2조의3 이하의 조문의 번호는 종전의 번호를 그대로 유지하는 방법이 바람직할 것으로 보인다. 즉, 가지번호의 일련번호 뒤에 ‘가, 나, 다, 라, 마, 바...’ 등과 같이 한글을 배합하여 번호를 부여하거나 또 다시 아라비아 숫자의 일련번호를 부여하는 가지번호방식에 의하는 방안으로, 제2조의2와 제2조의3 사이에 4개의 조문을 추가하여 신설하는 경우에는 조문의 배열은 제2조의2, 제2조의2가, 제2조의2나, 제2조의2다, 제2조의2라, 제2조의3 또는 제2조의2, 제2조의2의2, 제2조의2의3, 제2조의2의4, 제2조의2의5, 제2조의3이 된다.

조세법을 비롯한 모든 법령은 역사를 갖고 있으며, 그 변천의 역사가 법조문에 그대로 유지되도록 하는 것이 법령의 이용·해석이나 그 개정에 도움이 된다. 뿐만 아니라 기존 법령의 조문을 중심으로 하여 판례나 행정심판례가 집적·정리되기 때문에 종전의 조문번호를 유지하는 것은 법령 해석의 흐름의 파악에 도움이 되는 것이다.

위의 방안에 따라 조문의 순서를 예시하여 보면 다음과 같다.

제1조

제2조

제2조의2

제2조의2가 또는 제2조의2의2

제2조의2나 또는 제2조의2의3

제2조의2다 또는 제2조의2의4

제2조의2라 또는 제2조의2의5

제2조의3

제2조의4

제3조

#### 다. 법률 조문과 시행령 및 시행규칙 조문의 연결

법률, 시행령 및 시행규칙의 조문번호가 서로 일치하지 아니하기 때문에 법률에 관계되는 시행령 및 시행규칙의 조문을 찾는 데에 불편이 따르고 조문의 내용을 해석함에 있어서도 어려움이 적지 않다. 특히 한 조문의 상위법령에서 복수, 예를 들면 5개 또는 6개의 하위법령에의 위임규정을 두는 경우에는 관련된 하위법령의

조문을 찾는 데 곤란을 겪게 된다. 이와 같은 문제점을 해소하기 위해서는 다음과 같이 시행령 및 시행규칙의 조문번호를 법률의 조문번호와 일치시키는 방안을 강구할 수 있다.

이 경우 법률의 조문번호, 시행령의 조문번호와 시행규칙의 조문번호를 서로 일치시키는 때에도 구체적인 번호 부여방법에 관하여는 다음과 같은 세 가지 방식으로 갈라진다.

1) 제1방안 - 법률, 시행령 및 시행규칙의 조문번호를 일치시키는 방안

제1방안은 법률의 조문번호, 시행령의 조문번호 및 시행규칙의 조문번호를 일치시키는 방안으로, 예를 들면 사업소득의 범위에 관한 소득세법 제19조와 관련된 시행령은 「소득세법 시행령」 제19조로, 그리고 소득세법 제19조 또는 「소득세법 시행령」 제19조와 관련된 시행규칙은 「소득세법 시행규칙」 제19조로 하는 방안이다. 만일 시행령이나 시행규칙에서 정할 사항이 없는 경우에는 그 시행령 및 시행규칙의 조문은 비워두는 것으로 한다.

이 방안에 있어서 일어날 수 있는 문제는 하위법령에서 복수의 조문을 두고 있는 경우 그 복수의 조문을 하나의 조문으로 모두 통합하여 규율하여야 한다는 것이다. 예를 들면 현행 소득세법 제16조(이자소득)와 관련된 「소득세법 시행령」으로는 제22조의2(국채 등의 이자소득), 제24조(환매조건부매매차익), 제25조(저축성보험의 보험차익) 및 제26조(직장공제회 초과반환금 등)의 네 조가 있는데 이를 모두 「소득세법 시행령」 제16조에 통합하여 규정하여야 하고 소득세법 제16조와 관련된 「소득세법 시행규칙」으로는 제12조(환매조건부 매매의 범위)가 있는데, 이는 「소득세법 시행규칙」 제16조로 하여야 한다.

이와 같이 제1방안은 한 조문의 법률에 따르는 시행령 및 시행규칙의 조문의 개수가 적을 때에는 그 선택이 가능하나, 소득세법 제89조(비과세양도소득)와 관련된 「소득세법 시행령」 및 「소득세법 시행규칙」의 경우처럼 한 조문의 법률에 따르는 시행령 및 시행규칙의 조문의 개수가 많을 때에는 채택하는 데에 어려움이 있다. 왜냐하면 시행령 및 시행규칙의 한 개의 조문에서 규율하기에는 그 분량이 너무 방대하기 때문에 조문이 지나치게 길어지게 되고, 이로 인하여 이용자로 하여금 오히려 이해에 어려움을 초래하는 결과를 가져올 수 있기 때문이다.

- 2) 제2방안 - 법률, 시행령 및 시행규칙의 조문번호를 일치시키되, 시행령 및 시행규칙의 조문의 개수가 복수인 경우에는 그 시행령 및 시행규칙의 조문번호에 가지번호를 부여하는 방안

제2방안은 법률의 조문번호, 시행령의 조문번호 및 시행규칙의 조문번호를 일치시키되, 시행령 및 시행규칙의 조문 수를 둘 이상의 복수로 하여야 하는 경우에는 그 시행령 및 시행규칙의 조문의 번호를 “〇〇조, 〇〇조의2, 〇〇조의3, 〇〇조의4……”와 같이 가지번호를 부여하는 방안이다.

위 제1방안에서 예를 든 소득세법 제16조(이자소득)와 관련된 「소득세법 시행령」의 경우 「소득세법 시행령」 제16조(국채 등의 이자소득), 제16조의2(환매조건부매매차익), 제16조의3(저축성보험의 보험차익), 제16조의4(직장공제회 초과반환금 등)와 같이 조문의 번호를 부여한다. 그리고 소득세법 제16조와 관련된 「소득세법 시행규칙」은 「소득세법 시행규칙」 제16조(환매조건부 매매의 범위)와 같이 조문의 번호를 부여한다.

이 경우 시행령 및 시행규칙에서 정할 사항이 없는 경우에 제

1방안에서와 마찬가지로 당해 시행령 및 시행규칙의 조문번호는 비워두는 것으로 한다.

다만, 이 방안에 있어서 일어날 수 있는 문제는 법률 조문을 추가로 신설하여 가지번호를 부여한 것이 있는 경우 그에 따른 시행령이나 시행규칙의 번호를 어떻게 부여할 것인가 하는 것이다. 예를 들면 현행 「소득세법 시행령」 제108조(부녀자공제 등)를 제51조의2로 그 조문번호를 변경하는 경우 해당 조문이 소득세법 제51조(추가공제)와 관련된 두 번째 조문인지 아니면 소득세법 제51조의2(다자녀추가공제 등)와 관련된 첫 번째 조문인지를 알 수 없다. 따라서 이를 해결하기 위해서는 법률에 가지번호를 부여하는 때에는 “제00조의2”, “제00조의3”와 같이 나타내는 방법보다는 “제00조가”, “제00조나” 등으로 나타내는 방법이 보다 더 적절하고 만약 가지번호 사이에 또다시 가지번호를 추가로 삽입할 필요가 있다면 “제00조가2”, “제00조가3” 등으로 나타내는 방법을 모색할 수 있을 것이다.

이와 같이 가지번호의 부여에 대해서는 어느 정도 불편이 따르다 하더라도 제2방안에 따르면 법률 조문에 따른 하위법령인 시행령과 시행규칙을 현행 체계와 비교하여서는 훨씬 더 수월한 방법으로 찾아서 그 내용을 쉽게 확인하고 이해할 수 있게 된다.

### 3) 제3방안 - 법률의 조문을 비워두는 번호 없이 두 가지 혹은 세 가지의 캐릭터를 사용하여 부여하는 방안

제3방안은 법률의 조문을 비워두는 번호 없이 두 가지 혹은 세 가지의 캐릭터를 사용하여 부여하는 방안으로 예를 들면 첫 번째 캐릭터는 법령의 장을, 두 번째 캐릭터는 장 안의 절을, 그리고 세 번째 캐릭터는 절 안의 관을, 네 번째 캐릭터는 관 안의 조를 표시하는 것으로 하여 일련번호를 부여하는 것이다.

다시 말하면 법률의 조문번호를 법률의 장, 절, 관과 같은 편제에 따라 제1장 제1절 제1관 제3조를 나타내고자 하는 경우에는 1.1.1.3으로 표시하고, 이에 따른 시행령의 조문번호는 1.1.1.3-1 (일련번호), 1.1.1.3-2, 1.1.1.3-3으로 표시한다. 이 방안은 현행 미국의 시행령(Regulation) 조항의 부여방안과 유사한 것으로 미국의 시행령 조문의 예를 보면 § 1.165-5로 표기하고 있는데, 여기에서 1은 소득세, 165는 법률조문의 번호, 5는 165조에 관련된 사항에 관한 시행령의 일련번호이다.

이 방안은 시각적으로는 조문의 위치를 가장 명료하게 나타낼 수 있으나 번호체계가 복잡하게 된다는 데에 문제가 있다. 특히 가지번호를 부여하는 경우에는 더 그러할 것이다.

#### 4) 소결

위에서 제시한 방안에 대하여 살펴본 바와 같이 위 세 방안 중 제2방안이 보다 합리적이고 알기 쉬운 소득세법의 개편에 가장 적합한 것으로 판단된다. 즉, 시행령 조문번호 및 시행규칙의 조문번호를 법률의 조문번호와 일치시키면 법령의 색인과 이해에 보다 편의를 제공할 것으로 생각된다.

위의 제2방안에 의하여 현행 소득세법 제89조와 관련된 「소득세법 시행령」 및 「소득세법 시행규칙」의 조문을 고쳐서 예시하여 보면 <표 IV-1>과 같다.

&lt;표 IV-1&gt; 소득세법 제89조 관련 시행령 및 시행규칙의 조문 예시

소득세법	소득세법 시행령	소득세법 시행규칙
제89조 (비과세양도 소득)	제89조 <sup>48)</sup> (농지의 비과세) 제89조의2 <sup>49)</sup> (1세대1주택의 범위) 제89조의3 <sup>50)</sup> (1세대1주택의 특례) 제89조의4 <sup>51)</sup> (장기저당담보 주택에 대한 1세대1주택의 특례) 제89조의5 <sup>52)</sup> (고가주택의 범 위) 제89조의6 <sup>53)</sup> (주택과 조합원 입주권을 소유한 1세대1주택 의 특례)	제89조 <sup>54)</sup> (농지의 범위 등) 제89조의2 <sup>55)</sup> (1세대1주택의 범위) 제89조의3 <sup>56)</sup> (1세대1주택의 특례) 제89조의4 <sup>57)</sup> (농어촌주택) 제89조의5 <sup>58)</sup> (양도소득세 관 련 서식) 제89조의6 <sup>59)</sup> (다가구주택) 제89조의7 <sup>60)</sup> (주택과 조합원 입주권을 소유한 경우의 경 매 등으로 인한 1세대1주택 특례의 요건) 제89조의8 <sup>61)</sup> (주택과 조합원 입주권을 소유한 경우의 취 학 등으로 인한 1세대1주택 특례의 요건)

- 
- 48) 현행 소득세법시행령 제153조.  
49) 현행 소득세법시행령 제154조.  
50) 현행 소득세법시행령 제155조.  
51) 현행 소득세법시행령 제155조의2.  
52) 현행 소득세법시행령 제156조.  
53) 현행 소득세법시행령 제156조의2.  
54) 현행 소득세법시행규칙 제70조.  
55) 현행 소득세법시행규칙 제71조.  
56) 현행 소득세법시행규칙 제72조.  
57) 현행 소득세법시행규칙 제73조.  
58) 현행 소득세법시행규칙 제103조제1항.  
59) 현행 소득세법시행규칙 제74조.  
60) 현행 소득세법시행규칙 제75조.  
61) 현행 소득세법시행규칙 제75조의2.

## 라. 개관규정 등의 도입

영국의 세법 다시 쓰기 프로젝트에 따라 다시 고쳐 쓴 법률과 오스트레일리아의 세법개혁프로그램에 따라 다시 고쳐 쓴 법률에서는 모두 개관조항을 두고 있다.

이는 조세법의 수요자인 납세의무자의 이해력과 가독성(readability)을 크게 높이는 것을 목적으로 하는 것으로 우리나라에서도 법령의 도입부, 각 장의 초두 또는 각 절의 초두에 그 법령, 장 또는 절에서 규율하고 있는 내용을 개괄적으로 소개하는 개관규정(Overview)을 두는 것이 바람직하다. 왜냐하면 법령의 도입부, 각 장의 초두 또는 각 절의 초두에 개관규정을 두면 이에 따라 납세의무자의 이해력 및 가독성(readability)을 크게 높일 수 있기 때문이다.

더 나아가 납세의무자의 이해력과 가독성(readability)을 높이기 위해서는 뒤에서 다룰 흐름도(flowchart), 로드 맵 조항, 도표(diagram), 사례(Examples), 참조조항(cross references) 및 색인표 등을 도입할 필요도 있다.

현행 우리나라 소득세법을 비롯한 어떠한 조세법령에서도 이와 같은 개관규정이나 흐름도, 로드 맵 조항, 도표, 사례, 참조조항, 색인표 등을 도입한 규정은 없고 단지 기본통칙에서 극히 일부분에 한정하여 사례 등을 두고 있는 실정이다.

법이란 인간의 공동생활에 있어서 행위의 준칙으로서 국가에 의하여 강제되는 사회규범이다. 그렇다면 그 법은 수범자인 국민이 가장 잘 이해하고 받아들일 수 있도록 만드는 것이 가장 바람직한 것이다. 개관규정, 흐름도, 로드 맵 조항, 도표, 사례, 참조조항, 색인표 등은 모두 조세법령이 담고 있는 내용의 의미를 보다 쉽게

전달하기 위한 수단이므로 이와 같은 납세의무자의 이해력과 가독성을 높이기 위한 수단의 도입에 필수불가결한 것으로 생각된다.

그러므로 알기 쉬운 소득세법의 개편에 있어서 개관규정, 흐름도, 로드 맵 조항, 도표, 사례, 참조조항, 색인표 등을 적극적으로 도입하도록 하여야 한다.

아래에서는 영국의 The Income Tax(Trading and Other Income) Act 2005에서의 개관규정을 소개하고자 한다.

## 1. 전체 법률의 개관조항

The Income Tax(Trading and Other Income) Act 2005의 제1편(PART 1)은 The Income Tax(Trading and Other Income) Act 2005의 개관조항(Overview)이다. 그리고 제1편 제1조에서는 위의 법률에 관한 개관조항(Overview of Act)을 두고 있다. 그 내용은 다음과 같다.

### 1. Overview of Act

- (1) This Act imposes charges to income tax under-
  - (a) Part 2 (trading income),
  - (b) Part 3 (property income),
  - (c) Part 4 (savings and investment income), and
  - (d) Part 5 (certain miscellaneous income).
- (2) Those charges to tax have effect for the purposes of section 1(1) of ICTA (the general charge to income tax).
- (3) Exemptions from those charges are dealt with in Part 6 (exempt income) but any Part 6 exemptions which are most obviously relevant to particular types of income are

also mentioned in the provisions about those types of income.

- (4) What is or is not mentioned in those provisions does not limit the effect of Part 6.
- (5) This Act also contains-
  - (a) provision about rent-a-room relief and foster-care relief (see Part 7),
  - (b) special rules for foreign income (see Part 8),
  - (c) special rules for partnerships (see Part 9), and
  - (d) certain calculation rules and general provisions (see Part 10).
- (6) For abbreviations and defined expressions used in this Act, see section 885 and Schedule 4.

## 2. 각 장의 개관규정

제3조는 제2편(PART 2 TRADING INCOME)의 개관조항이다. 그 내용은 다음과 같다.

### 3. Overview of Part 2

- (1) This Part imposes charges to income tax under-
  - (a) Chapter 2 (the profits of a trade, profession or vocation which meet the territorial conditions mentioned in section 6),
  - (b) Chapter 17 (amounts treated as adjustment income under section 228), and
  - (c) Chapter 18 (post-cessation receipts that are chargeable under this Part).

- (2) Part 6 deals with exemptions from the charges under this Part.
- (3) See, in particular, the exemptions under sections 777 (VAT repayment supplements) and 778 (incentives to use electronic communications).
- (4) The charges under this Part apply to non-UK residents as well as UK residents but this is subject to sections 6(2) and (3) and 243(3) and (4) (charges on non-UK residents only on UK income).
- (5) The rest of this Part contains rules relevant to the charges to tax under this Part.
- (6) This section needs to be read with the relevant priority rules (see sections 2 and 4).

#### 마. 정의규정의 정비

모든 조세법령에서 빈번하게 사용하거나 하나의 조세법령 안에서 반복하여 사용하는 중요한 용어는 국세기본법 및 개별세법에서 정의규정을 두어 모든 조세법령 또는 동일한 조세법령 안에서 용어를 동일하게 사용할 수 있도록 하여야 한다.

소득세법에서는 2009년 12월 31일 신설된 제1조의2에서 용어의 정의에 관한 규정을 두고는 있지만 거주자, 비거주자, 내국법인, 외국법인 및 사업자에 관하여만 규정하고 그 밖의 용어에 대해서는 개별 조문에서 별도로 정하고 있는 극히 형식적인 모양만을 갖추고 있는 실정이다. 그러나 개별 조문에서 “이하 ……라 한다.” 또는 “……. 이하 같다.”라고 정하고 있는 정의에 관한 용어로서

다른 조문에서도 널리 쓰이고 있는 용어에 대하여는 그 법률의 서두(제2조)<sup>62)</sup>에 별도의 정의규정에 관한 조문을 두어 법령의 수요자가 쉽게 용어의 의미를 이해할 수 있도록 편의를 제공하는 것이 바람직하다.

이와 관련하여 비록 소득세법과 관련한 사안은 아니지만 「상속세 및 증여세법 시행령」 제13조제9항제2호에서는 “……사용인(출자에 의하여 지배하고 있는 법인의 사용인을 포함한다. 이하 같다)……”라고 규정하고 있으나 일반적으로 ‘사용인’이라고 하는 때에는 해당 법인의 사용인만을 의미하는 것으로, 아무리 법률전문가라 하더라도 사용인의 범위에 의문을 제기하고 그 범위를 다른 조문에서 확인하여 출자에 의하여 지배하고 있는 법인의 사용인까지 포함하는 것으로 이해하는 것을 요구하는 것은 무리라고 하지 않을 수 없다. 이와 같이 용어의 정의에 관한 규정을 해당 법률의 서두(제2조)에 별도로 둔다면 그 이해에 도움을 줄 것이다.

참고로 일본의 경우에는 소득세법 제2조에서 거주자, 비거주자, 내국법인, 외국법인, 사업자 이외에도 국내, 국외, 비영주자, 인격이 없는 사단 등, 주주 등, 법인과세신탁, 공사채, 예저금, 증권투자신탁과 같은 59개의 용어에 관한 정의규정을 두고 있고 또한 「소득세법 시행령」 제1조에서도 소득세법에서 정하지 아니한 용어에 관한 정의를 추가로 규정하고 있다.

한편 동일한 용어는 같은 법령에서는 물론이고 가능한 한 전체 법질서 어디에서나 동일한 의미로 사용되는 것이 바람직하다. 뿐만 아니라 같은 대상물의 표현에 있어서는 항상 같은 용어가 사용될 필요가 있다. 즉, 동일한 대상에 대하여는 세법상 통일적 개념의 설정이 요구되는 것이다. 그런데 현행 조세법상 하나의 법령용

62) 제1조는 목적에 관한 규정을 두는 것으로 한다.

어에 대하여 각 세법이나 각 규정마다 다른 의미로 사용하는 경우가 적지 않다. 친족, 특수관계인, 특수관계에 있는 자, 정상가액, 시가 등이 그 예라고 하겠다.

#### 바. 위임입법의 한계 준수 및 과다위임의 지양

제1절 기본방향에서도 언급하였으나 헌법은 제38조에서 “모든 국민은 법률이 정하는 바에 의하여 납세의 의무를 진다”라고 규정하고, 제59조에서 “조세의 종목과 세율은 법률로 정한다.”라고 규정하여 조세법률주의를 선언하고 있다. 이러한 헌법에 근거를 둔 조세법률주의의 이념은 과세요건을 국민의 대표기관인 국회가 제정한 법률로 규정하도록 하여 국민의 재산권을 보장하고, 과세요건을 명확하게 규정하여 국민생활의 법적 안정성과 예측가능성을 보장하기 위한 것이다. 그러나 사회현상의 복잡다기화와 입법기관인 국회의 전문적·기술적 능력의 한계 및 시간적 적응능력의 한계로 인하여 조세부과에 관련된 모든 법규를 예외 없이 형식적 의미의 법률에 의하여 규정한다는 것은 사실상 불가능할 뿐만 아니라 실제에 적합하지도 아니하기 때문에 경제현실의 변화나 전문적 기술의 발달에 즉시 대응하여야 할 필요가 있는 등 부득이한 사정이 있는 경우에는 법률로 규정하여야 할 사항에 관하여 국회 제정의 형식적 법률보다 더 탄력성이 있는 행정입법에 위임하는 것이 허용되고 있다.

우리 헌법도 제75조에서 “대통령은 법률에서 구체적으로 범위를 정하여 위임받은 사항……에 관하여 대통령령을 발할 수 있다.”고 규정함으로써 위임입법의 근거를 마련함과 동시에 위임은 ‘구체적으로 범위를 정하여’ 하도록 하여 그 한계를 제시하고 있다. 즉 하

위명령에의 위임은 개별적·구체적 위임이어야 하며, 일반적·포괄적 위임은 허용되지 않는 것이다.

과세요건에 관한 사항의 규율을 대통령령 등에 위임할 경우에는 법률에 미리 대통령령 등으로 규정될 내용 및 범위의 기본사항을 구체적으로 규정하여 둠으로써 행정권에 의한 자의적인 법률의 해석과 집행을 방지하고 의회입법과 법치주의의 원칙을 달성할 필요가 있다. 헌법 제75조의 입법취지에 비추어 볼 때 '구체적으로 범위를 정하여'라 함은 법률에 대통령령 등 하위법규에 규정될 내용 및 범위의 기본사항이 가능한 한 구체적이고도 명확하게 규정되어 있어서 누구라도 해당 법률 그 자체로부터 대통령령 등에 규정될 내용의 대강을 예측할 수 있어야 함을 의미한다고 할 것이다. 이 경우에 예측가능성의 유무는 해당 특정조항 하나만을 가지고 판단할 것은 아니고 관련 법조항 전체를 유기적·체계적으로 종합 판단하여야 하며, 각 대상 법률의 성질에 따라 구체적·개별적으로 검토하여야 한다. 그리고 이와 같은 위임의 구체성·명확성의 요구 정도는 그 규율대상의 종류와 성격에 따라 달라질 것이지만 특히 처벌법규나 조세법규와 같이 국민의 기본권을 직접적으로 제한하거나 침해할 소지가 있는 법규에서는 구체성·명확성의 요구가 강화되어 그 위임의 요건과 범위가 일반적인 급부행정의 경우보다 더 엄격하게 제한적으로 규정되어야 하는 반면에, 규율대상이 지극히 다양하거나 수시로 변화하는 성질의 것일 때에는 위임의 구체성·명확성의 요건이 완화되어야 할 것이다.

그러나 현행 조세법에서는 폭 넓은 위임입법이 이루어지고 있는 실정이다. 따라서 현행 소득세법상의 위임입법에 관한 규정 중 위임입법의 필요성이 없음에도 불구하고 하위법령에 위임하고 있는 사례와 위임입법의 한계를 일탈하고 있는 사례를 찾아내어 개선하도록 하여야 한다.<sup>63)</sup>

다음으로 한 조문 안에 과다하게 많은 위임규정을 두어 사실상 법률에는 실제적인 규율내용이 거의 없는 경우가 있고, 또한 과다한 위임규정으로 말미암아 법률 조항의 해석을 어렵게 하거나 법률의 내용을 이해하기 어렵게 하는 경우도 적지 않다.

예를 들면 소득세법 제43조(공동사업에 대한 소득금액 계산의 특례)제3항과 제52조(특별공제)제4항에서는 한 조의 동일 항에서 무려 3번의 위임에 관한 규정을 두고 있다. 이를 다음과 같이 고쳐 쓰면 해당 조항의 이해력과 가독성(readability)을 크게 높일 것으로 생각된다.

<표 IV-2> 과다위임을 하고 있는 규정의 다시 고쳐 쓰기 예

현 행 규 정	다시 고쳐 쓴 법안
소득세법 제43조(공동사업에 대한 소득금액 계산의 특례) ③ 거주자 1인과 그와 대통령령으로 정하는 특수관계에 있는 자가 공동사업자에 포함되어 있는 경우로서 손익분배비율을 거짓으로 정하는 등 대통령령으로 정하는 사유가 있는 경우에는 제2항에도 불구하고 그 특수관계자의 소득금액은 그 손익분배비율이 큰 공동사업자(손익분배비율이 같은 경우에는 대통령령으로 정하는	소득세법 제43조(공동사업에 대한 소득금액 계산의 특례) ③ 거주자 1인과 특수관계에 있는 자 <sup>64)</sup> 가 공동사업자에 포함되어 있는 경우로서 손익분배비율을 거짓으로 정하는 등 대통령령으로 정하는 사유가 있는 경우에는 제2항에도 불구하고 그 특수관계에 있는 자의 소득금액은 그 손익분배비율이 큰 공동사업자(이하 “주된 공동사업자”라 한다)의 소득금액으로 본다. ④ 제3항의 경우 손익분배비율이 같은 때에는 다음 각 호의 순서에 따른 자를 주된 공동사업자로 한다.

63) 소득세법의 경우 위임입법의 한계를 일탈하여 위헌판결을 받은 경우로서는 구 소득세법(1994.12.22. 법률 제4803호로 전문개정되기 전의 것) 제23조제1항제5호(헌법재판소 2003.4.24. 선고 2002헌가6 결정), 구 소득세법(각 1982.12.21. 법률 제3576호로 개정된 후 1990.12.31. 법률 제4281호로 개정되기 전의 것) 제23조제4항 단서, 제45조제1항제1호 단서(헌법재판소 1995.11.30. 선고 94헌바40, 95헌바13(병합)), 구 소득세법(1998.12.28. 법률 제5580호로 개정되기 전의 것) 제94조제5호(헌법재판소 2006.2.23. 선고 2004헌가26 결정) 등이 있다.

현행 규정	다시 고쳐 쓴 법안
<p>자로 한다. 이하 “주된 공동사업자”라 한다)의 소득금액으로 본다.</p>	<p>1. 공동사업소득 외의 종합소득금액이 많은 자                  2. 공동사업소득 외의 종합소득금액이 같은 경우에는 직전 과세기간의 종합소득금액이 많은 자                  3. 직전 과세기간의 종합소득금액이 같은 경우에는 해당 사업에 대한 종합소득과세표준을 신고한 자. 다만, 공동사업자 모두가 해당 사업에 대한 종합소득과세표준을 신고하였거나 신고하지 아니한 경우에는 납세지 관할세무서장이 정하는 자로 한다.</p>
<p>소득세법 제52조(특별공제)                  ④ 과세기간 종료일 현재 주택을 소유하지 아니한 대통령령으로 정하는 세대(이하 제5항에서 “세대”라 한다)의 세대주로서 근로소득이 있는 거주자가 대통령령으로 정하는 일정 규모 이하의 주택(주택에 딸린 토지를 포함하며, 그 딸린 토지가 건물에 정착된 면적에 지역별로 대통령령으로 정하는 배율을 곱하여 산정한 면적을 초과하는 경우 해당 주택은 제외한다. 이하 이 조에서 “국민주택규모의 주택”이라 한다)을 임차하기 위하여 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 금액을 지급하는 경우 그 금액의 100분의 40에 해당하는 금액을 해당 과세기간의 근로소득금액에서 공제한다. 다만, 그 공제하는 금액과 「조세특례제한법」 제87조제2항에 따른 금액의 합계액이 연 300만원을 초과하는 경우 그 초과하는 금액은 없는 것으로 한다.</p>	<p>소득세법 제52조(특별공제)                  ④ 과세기간 종료일 현재 주택을 소유하지 아니한 세대의 세대주로서 근로소득이 있는 거주자가 「주택법」에 따른 국민주택 규모의 주택(주택에 딸린 토지를 포함하며, 그 딸린 토지가 건물에 정착된 면적에 지역별로 대통령령으로 정하는 배율을 곱하여 산정한 면적을 초과하는 경우 해당 주택은 제외한다. 또한 해당 주택이 다가구주택이면 가구당 전용면적을 기준으로 한다. 이하 이 조에서 “국민주택규모의 주택”이라 한다)을 임차하기 위하여 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 금액을 지급하는 경우 그 금액의 100분의 40에 해당하는 금액을 해당 과세기간의 근로소득금액에서 공제한다. 다만, 그 공제하는 금액과 「조세특례제한법」 제87조제2항에 따른 금액의 합계액이 연 300만원을 초과하는 경우 그 초과하는 금액은 없는 것으로 한다.                  ⑥ 제4항 각 호 외의 부분 본문 및 제5항에서 “세대”란 거주자와 그 배우자, 거주자와 같은 주소 또는 거소에서 생계를 같이하는 거주자와 그 배우자의 직계존비속(그 배우자를 포함한다) 및 형제자매를 모두 포함한 세대를 말한다. 이 경우 거주자와 그 배우자는 생계를 달리하더라도 동일한 세대로 본다.</p>

이 외에 제81조(가산세)제5항, 제85조의2(결손금소급공제에 의한 환급)제1항, 제104조의3(사업용 토지의 범위)제1항제1호나목과 제3호가목, 제114조(양도소득과세표준과 세액의 결정·경정 및 통지)제7항, 제133조의2(채권 등에 대한 원천징수 특례)제1항, 제144조의2(과세표준확정신고 예외 사업소득세액의 연말정산)제1항, 제164조(지급명세서의 제출)제1항 및 제165조(소득공제 증명서류의 제출 및 행정지도)제1항 등에서도 3번의 위임에 관한 규정을 두고 있으나 위의 다시 고쳐 쓰기 예에 따라 개편하면 훨씬 더 이해하기 쉽고 가독력이 증가하게 될 것으로 예상된다.

### 3. 알기 쉬운 소득세법 고쳐 쓰기 지침

#### 가. 표현의 정확성과 명확성 확보

##### 1) 표현의 정확성과 명확성

법령문은 법규범을 문장화한 것이므로 문학작품이나 학술서 등에 비하여 그 문장구조에 있어서 논리성, 추상성, 간결성, 명확성, 유형성 등 많은 특색이 있다. 또한 법령문은 법규범의 내용을 문장으로 나타내는 것을 목적으로 하는 것이므로 현재 일어나거나 아니면 앞으로 일어날 것으로 예상되는 각종 사안을 논리적으로 정리한 후에 일체의 불필요한 것을 배제하여 요건과 효과를 간결·명료하게 표현할 필요가 있다. 따라서 법령문은 요건·효과라는 필요한 요소 이외에는 전부 이를 배제하며 구문(構文)도 간소한 1조 또는 1항 1문장이라는 단문형식을 원칙으로 한다. 이 때문에 내용

64) 특수관계가 있는 자의 범위에 대하여는 소득세법 서두(제2조)에서 별도의 정의규정에 관한 조문을 두는 것으로 한다.

을 정확하게 표현하기 위하여 법령 특유의 용어가 사용되며, 구두점 사용방법 등에 대하여도 엄격한 원칙이 있다.<sup>65)</sup>

그리고 법제처의 법령입안 심사기준에서도 입법자의 입법의도를 정확하게 반영할 수 있도록 규율하려는 대상, 요건과 그에 따른 법률 효과를 가장 정확하고 적절한 용어로, 그리고 가능한 한 명백하고 확정적인 개념을 사용하여 표현함으로써 해석상 논란의 여지를 가능한 한 제거하도록 요구하고 있다.<sup>66)</sup>

이와 같이 법령문이 표현에 정확성과 명확성을 요구하는 것은 입법자가 법령에 담으려는 법규범의 내용이 수범자인 국민으로 하여금 법령에서 사용되는 문자와 문장으로부터 원래의 취지대로 틀림없이 받아들여지게 하려는 데에 그 의의가 있으므로 비록 법령이 개개의 구체적인 사건을 그 규제의 대상으로 하는 것이 아니고 국가나 사회에서 일어날 가능성이 있는 일정한 사항에 일반적, 보편적으로 적용될 수 있게 하려는 취지로 제정된 것이기 때문에 법령의 형식이나 법령문의 표현에서 어느 정도 일반적, 추상적인 용어나 불확정 개념을 사용하는 것을 피할 수 없다 하더라도 부정확하거나 애매모호한 법령문을 작성하여서는 안 된다.

예를 들면 소득세법 제4조(소득의 구분)제1항제1호에서는 종합소득의 범위를 “이 법에 따라 과세되는 모든 소득에서 제2호 및 제3호에 따른 소득을 제외한 소득으로서 다음 각 목의 소득을 합산한 것”으로 하고 있다.

- 가. 이자소득
- 나. 배당소득
- 다. 사업소득
- 라. 근로소득

65) 박영도, 『입법기술의 이론과 실제』, 한국법제연구원, 1997, p.99.

66) 법제처, 『법령입안심사기준』, 2007, p.56.

마. 연금소득

바. 기타소득

위의 규정 중 ‘다음 각 목의 소득’은 실제로 ‘이 법에 따라 과세되는 모든 소득에서 제2호 및 제3호에 따른 소득을 제외한 소득’과 동일함에도 위와 같이 규정하여 ‘이 법에 따라 과세되는 모든 소득’에는 종합소득에 해당하는 소득과 퇴직소득 및 양도소득 이외에 다른 소득이 또다시 있는지의 여부에 대하여 혼란을 초래하고 있는 실정이다.

그리고 소득세법 제100조(양도차익의 산정)제1항에서는 “양도차익을 계산할 때 양도가액을 실지거래가액(제96조제3항에 따른 가액 및 제114조제7항에 따라 매매사례가액·감정가액이 적용되는 경우 그 매매사례가액·감정가액 등을 포함한다)에 따를 때에는 취득가액도 실지거래가액(제97조제7항에 따른 가액 및 제114조제7항에 따라 매매사례가액·감정가액·환산가액이 적용되는 경우 그 매매사례가액·감정가액·환산가액 등을 포함한다)에 따르고, 양도가액을 기준시가에 따를 때에는 취득가액도 기준시가에 따른다.”라고 규정하고 있다.

위 규정 중 앞의 괄호 내의 ‘매매사례가액·감정가액이 적용되는 경우 그 매매사례가액·감정가액 등……’에서 앞부분에서는 ‘매매사례가액·감정가액’으로만 하고 있음에도 뒷부분에서는 ‘매매사례가액·감정가액 등’이라 하고, 뒤의 괄호 내의 ‘매매사례가액·감정가액·환산가액이 적용되는 경우 그 매매사례가액·감정가액·환산가액 등……’이라 하여 여기에서도 앞부분에서는 ‘매매사례가액·감정가액·환산가액’으로만 하고 있음에도 뒷부분에서는 ‘매매사례가액·감정가액·환산가액 등’으로 하여 ‘……등’이 무엇을 의미하는지가 명확하지 아니하다. 이 때문에 실무적으로 ‘……등’이 기준시가를 포

합하는 개념인지, 아니면 ‘매매사레가액·감정가액’이나 ‘매매사레가액·감정가액·환산가액’만을 의미하는지의 여부를 확인할 수 없다.

또한 위 규정에서는 양도가액을 기준시가로 하는 때에는 취득가액도 기준시가로 하여야 하는 것은 나타내고 있으나 반대로 특수관계에 있는 자로부터 고가로 취득하는 등의 사유로 취득가액을 기준시가로 하는 때에는 양도가액을 어떠한 가액으로 하여야 할 것인가에 대하여는 명확하지 아니하다.

따라서 알기 쉬운 소득세법으로의 개편에 있어서는 이와 같은 법령문의 정확성과 명확성을 확보하도록 하여야 한다.

## 2) 불확정 개념의 사용 지양

과세요건 등을 법령이라는 형식으로 규율하고 있다 하더라도 그 규정의 내용이 추상적이고 다의적이어서 명확하지 아니한 경우에는 과세관청에게 판단의 여지 또는 재량의 폭을 넓혀줄 뿐만 아니라 자의적 해석을 허용하게 되어 조세법률주의 중 과세요건 명확주의 등을 훼손할 뿐만 아니라 결과적으로 납세의무자의 예측 가능성을 침해하는 결과를 초래한다.

헌법재판소는 이러한 과세요건 명확주의에 어긋나는지의 여부에 대한 판단기준으로서 ① 납세자의 입장에서 어떠한 행위가 당해 문구에 해당하여 과세의 대상이 되는 것인지 예견할 수 있는가, ② 법관의 법 보충작용으로서의 해석을 통하여 그 의미가 구체화 명확화될 수 있는가, ③ 당해 문구의 불확정성이 행정관청의 입장에서 자의적이고 차별적으로 법률을 적용할 가능성을 부여하는가, ④ 입법기술적으로 보다 확정적인 문구를 선택할 것을 기대할 수 있을 것인가 여부 등의 기준에 따른 종합적인 판단을 요하는 것으로 하고 있다.<sup>67)</sup>

현행 소득세법상 이에 해당하는 용어로서는 ‘상당한 이유’,<sup>68)</sup> ‘정당한 사유’,<sup>69)</sup> ‘인정되는 경우(또는 인정할 때)’,<sup>70)</sup> 등을 들 수 있는 바<sup>71)</sup> 이에 대하여는 소득세법 제104조의3 제1항제2호다목, 제3호, 제4호다목 및 제7호에서와 같이 가능한 한 이에 해당하는 경우를 시행령으로 명시하는 등의 방법에 의하여 과세관청의 재량의 범위를 좁히고 납세의무자에게 예측 가능성을 부여하도록 하여야 한다.

### 3) 기속행위에 관한 표현의 명료화

다른 조세법에서도 마찬가지로이지만 소득세법에서도 실제로는 기속행위에 해당하는 것임에도 이를 “……할 수 있다.”라고 나타내어 마치 재량행위에 해당하는 것처럼 보이는 것이 있다.

이에 해당하는 조항들을 예시하여 보면 다음과 같다

#### 가) 소득세법 제41조(부당행위계산)

① 납세지관할세무서장 또는 지방국세청장은 배당소득(제17조제1항제8호에 따른 배당소득만 해당한다), 사업소득 또는 기타소득이 있는 거주자의 행위 또는 계산이 그 거주자와 특수관계에 있는 자와의 거래로 인하여 그 소득에 대한 조세 부담을 부당하게 감소시킨 것으로 인정되는 경우에는 그 거주자의 행위 또는 계산과 관계 없이 해당 과세기간의 소득금액을 계산할 수 있다.<sup>72)</sup>

67) 헌법재판소 1995.12.19. 선고 94헌바40 결정, 2002.5.30. 선고 2000헌바81 결정.

68) 소득세법 제82조제1항제2호.

69) 소득세법 제80조제2항제5호다목 등.

70) 소득세법 제162조의2 제1항, 제164조제7항.

71) 이외에 「소득세법 시행령」 제98조제2항제4호의 ‘무수익자산’도 불명확 개념에 해당한다.

72) 이는 소득세법 제101조제1항도 마찬가지이다. 또한 이 규정 중 부당행위계산의 부인은 납세지관할세무서장 또는 지방국세청장이 할 수 있는 것으로 표현하여 부당행위계산의 부인 주체를 과세관청에 한정하는 것처럼

나) 소득세법 제42조(비거주자 등과의 거래에 대한 소득금액 계산의 특례)

① 우리나라가 조세의 이중과세 방지를 위하여 체결한 조약(이하 “조세조약”이라 한다)의 상대국과 그 조세조약의 상호 합의 규정에 따라 거주자가 국외에 있는 비거주자 또는 외국법인과 거래한 그 금액에 대하여 권한 있는 당국 간에 합의를 하는 경우에는 그 합의에 따라 납세지 관할세무서장 또는 지방국세청장은 그 거주자의 각 과세기간의 소득금액을 조정하여 계산할 수 있다.

다) 소득세법 제121조(비거주자에 대한 과세방법)

⑤ 제3항 및 제4항에 따라 과세되는 경우로서 원천징수되는 소득 중 제119조제6호의 소득이 있는 비거주자가 제70조를 준용하여 종합소득과세표준 확정신고를 하는 경우에는 제119조제1호부터 제7호까지 및 제10호부터 제12호까지의 소득에 대하여 종합하여 과세할 수 있다.

## 나. 알기 쉬운 표현으로 고쳐 쓰기

### 1) 알기 쉬운 용어로 고쳐 쓰기

정부는 2006년부터 2010년까지 5년 동안 법제처 주도로 일반 국민이 쉽게 이해할 수 있도록 현행 법률을 모두 알기 쉽게 정하는 사업을 추진하고 있으며, 그 하위법령인 시행령과 시행규칙은 2015년까지 모두 정비할 예정으로 있다.<sup>73)</sup>

그리고 법제처는 이러한 정비계획에 따른 기본원칙에 대하여 다

---

보이는 문제도 있다.

73) 법제처, 『알기 쉬운 법령 정비기준』 제2판, 2009, p.12.

음과 같이 밝히고 있다.<sup>74)</sup>

1. 쉬운 법령 : 법령문을 한글로 표기하고 어렵거나 일본식의 한자어, 어려운 전문용어, 외국어 등을 ‘정확하고 알기 쉬운 우리말’로 정비한다.
2. 뚜렷한 법령 : 명확하고, 논리에 어긋나지 않으며, 나타내려 는 뜻이 한눈에 보이는 표현으로 정비한다.
3. 반듯한 법령 : 한글 맞춤법, 표준어 규정, 외래어 표기법 등 의 어문 규정을 충실히 지킨다.
4. 자연스러운 법령 : 어색한 문어체나 번역체 문장을 일상생활 에서 사용하는 친숙하고 매끄러운 문체로 다듬는다.

이 중 용어의 정비에 있어서 법령에서 사용되는 언어는 일상생활에서 사용하는 언어와는 달리 명확성과 형식성이 중시되고 또한 법령문에는 법령의 특수한 분야에 맞는 전문기술적인 용어가 많이 사용되고 있을 뿐만 아니라 법령의 대상을 일반적이고 보편적으로 규율하기 위해서 만들어지기 때문에 법령문에 사용되는 용어는 일반적이고 추상적이며, 포괄적 가치 개념을 지닌 용어를 어쩔 수 없이 사용하여야 하는 제약이 따르나 법제처는 용어의 정비 원칙으로서 다음과 같은 내용을 들고 있다.<sup>75)</sup>

1. 일상생활에서 대부분의 사람들이 자주 쓰는 용어로 고쳐 쓴다.
2. 어려운 한자어는 쉬운 우리말(고유어)로 고쳐 쓴다. 다만, 우리말로 쓰면 오히려 그 뜻을 이해하기 어렵게 되는 경우에는 괄호 안에 한자를 함께 쓴다. 그리고 쉬운 한자어라도 그에 해당하는 널리 쓰이는 쉬운 우리말이 있으면 우리말로 바꾸

74) 법제처, 위의 책, pp.13~16.

75) 법제처, 위의 책, pp.31~32.

용어의 정비기준에 관한 구체적인 내용에 대해서는 위의 책 33쪽부터 101쪽까지를 참조.

되 뜻풀이 방식의 순화로 문장이 지나치게 길어지거나 오히려 이해하기 어렵게 되는 것은 피한다.

3. 직역된 일본어나 일본어를 한자음대로 읽은 일본식 한자어는 그에 대응하는 우리 한자어나 고유어로 순화한다.
4. 너무 간단해서 알기 어려운 용어나 지나치게 줄여 써서 알기 어려운 용어는 될 수 있으면 설명을 덧붙이거나 쉽게 풀어 쓴다.
5. 관행적으로 사용해 온 권위적인 용어와 비민주적인 용어는 시대에 맞는 적절한 용어로 바꾸어 쓴다.
6. 외래어는 될 수 있으면 쓰지 않기로 하되, 이미 굳어진 외래어는 관행을 존중하며, 그 외에 부득이하게 사용해야 할 경우에는 국립국어원과 법제처 등 전문기관에 자문한 후 사용한다.
7. ‘한글 맞춤법’, ‘표준어 규정’, ‘외래어 표기법’ 등 어문규정에 맞지 않는 용어는 어문규정에 맞게 고쳐 쓴다.

이러한 정비계획에 따른 기본원칙이나 용어의 정비 원칙에 따라 현행 소득세법에서 알기 쉬운 용어로 고쳐 써야 할 용어로서는 다음과 같은 예를 들 수 있다.

1. 대금으로 교부받은 채권<sup>76)</sup> ⇒ 대금으로 지급받은 채권
2. 세금계산서를 교부한 경우<sup>77)</sup> ⇒ 세금계산서를 발급한 경우
3. 토지의 재평가차액에 상당하는 금액<sup>78)</sup> ⇒ 토지의 재평가차액에 상응하는 금액
4. 지분비율에 상당하는 주식 등의 가액<sup>79)</sup> ⇒ 지분비율에 상응하는 주식 등의 가액

---

76) 소득세법 제112조의2 제1항

77) 소득세법 제162조의3 제4항.

78) 소득세법 제17조제2항제2호나목.

79) 소득세법 제17조제2항제5호.

5. 사용된 부분에 상당하는 금액<sup>80)</sup> ⇒ 사용된 부분에 해당하는 금액
6. 보험차익금 상당액<sup>81)</sup> ⇒ 보험차익금에 해당하는 금액
7. 전대하거나 전전세하는 경우<sup>82)</sup> ⇒ 다시 빌려주는 경우 또는 다시 임대하여 주는 경우
8. 자기가 건설한 건축물에 있어서는 사용검사필증교부일<sup>83)</sup> ⇒ 자기가 건설한 건축물의 경우에는 사용승인서 발급일
9. 미비하거나 허위라고 인정되는 경우<sup>84)</sup> ⇒ 미비하거나 거짓이라고 인정되는 경우

## 2) 문장의 형태와 어법

알기 쉬운 소득세법으로의 개편에 있어서 용어만을 알기 쉽게 바꾸었다고 하여 이해의 편의와 가독성을 높일 수 있는 것은 아니다. 왜냐하면 법령은 문장으로 구성되어 있으므로 법령 용어와 함께 문장도 알기 쉽게 바꾸어야 할 필요가 있다.<sup>85)</sup>

예를 들면 한문 투 또는 일본어 투 표현, 번역형태의 표현, 여러 가지로 해석될 소지가 있거나 복잡한 표현, 중복되어 어색한 표현,

80) 소득세법 제26조제4항, 제5항, 제6항.

81) 소득세법 제31조제4항. 제32조제4항의 '국고보조금 상당액'도 '국고보조금에 해당하는 금액'으로 고쳐 써야 한다. 이외에도 제31조제1항제8호 등에서 '상당액'이란 용어를 사용하고 있다.

82) 『소득세법 시행령』 제8조의2 제3항제3호. 이외에 제53조제7항에서도 '전대, 전전세'라는 용어를 사용하고 있다.

83) 『소득세법 시행령』 제162조제1항제4호.

84) 『소득세법 시행령』 제141조제5항제2호. 이외에 제142조제3항제1호 및 제2호, 제143조제1항제1호, 제2호 및 제3호, 제162조의2 제2항, 제176조의2 제1항제2호, 제179조의2 제5항제1호, 제207조의4 제6항에서도 '허위'라는 용어를 사용하고 있다.

85) 법제처, 『알기 쉬운 법령의 정비 기준』 제2판, 2009, p.103.

자연스럽지 아니하거나 일상생활에 자주 쓰지 않는 표현 등의 경우 문장의 형태와 어법을 바꾸어 해당 법령의 내용을 쉽게 알 수 있도록 하여야 한다.

이에 대한 사례로서 「소득세법 시행령」 제164조(토지·건물의 기준시가 산정)제1항에서는 “……납세지 관할세무서장의 요청이 있는 경우……”라고 하고 있으나 이를 “……납세지 관할세무서장이 요청을 한 경우……”로 하는 것이 더 자연스럽게 느껴질 것이다.

이와 같이 법령문은 가능한 한 능동태의 형태로 표현하는 것이 수동태 형태로 표현하는 경우에 비하여 더 자연스럽게 이용자의 이해력을 높일 수 있게 된다.

다른 예로서는 「소득세법 시행령」 제162조의2(양도가액)제4항에서는 “법 제96조제4항의 규정을 적용함에 있어서 ㉠ 상속에 의하여 취득한 부동산을 취득 후 1년 이내에 양도하는 경우 또는 ㉡ 「공익사업을 위한 토지 등의 취득 및 보상에 관한 법률」 그 밖의 법률에 의한 수용(협의매수를 포함한다) 등 부득이한 사유로 인하여 취득 후 1년 이내에 양도하는 경우로서 ㉢ 부동산의 취득 또는 양도의 경위와 그 이용실태 등에 비추어 단기매매차익을 목적으로 거래한 것이 아니라고 인정되는 때에는 제176조의2 제5항의 규정에 의한 자문을 거쳐 기준시가에 의할 수 있다.”라고 하고 있다. 이의 해석에 있어서 ㉠ 부분에 해당하는 경우에도 ㉢ 부분의 규정이 적용되는지 아니면 ㉡ 부분만 ㉢ 부분의 규정이 적용되는지의 여부에 대하여 혼란을 줄 수 있다. 따라서 이 규정은 다음과 같이 개정하면 그 내용이 보다 더 명확하게 될 것이다.

「소득세법 시행령」 제162조의2(양도가액)

④ 법 제96조제4항의 규정을 적용함에 있어서 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 부동산의 취득 또는 양도의 경위와 그 이용실태 등에 비추어 단기매매차익을 목적으로 거래한 것이

아니라고 인정되는 때에는 제176조의2 제5항의 규정에 의한 자문을 거쳐 기준시가에 의할 수 있다.

1. 상속에 의하여 취득한 부동산을 취득 후 1년 이내에 양도하는 경우
2. 「공익사업을 위한 토지 등의 취득 및 보상에 관한 법률」 그 밖의 법률에 의한 수용(협의매수를 포함한다) 등 부득이한 사유로 인하여 취득 후 1년 이내에 양도하는 경우

### 3) 긴 조문의 분리와 장문의 단문화

법령문의 문장은 하나의 조(그 조가 항으로 나누어져 있는 경우에는 각각의 하나의 항)는 하나의 구문으로 완결하는 것을 원칙으로 한다.<sup>86)</sup> 이는 법령문의 문장이 간결하면서도 내용이 혼동되지 않도록 하기 위한 요구에 의한 것이다.

그러나 조세법과 같이 전문적이고 기술적인 내용을 담고 있는 법령문의 경우에는 이러한 원칙에 따르는 것에 한계가 있는 것이 사실이라 하더라도 현행 소득세법 제52조(특별공제)의 예와 같이 하나의 조에서 보험료공제, 의료비공제, 교육비공제, 주택자금공제, 기부금공제 및 표준공제의 각종 특별공제에 관한 규정을 포괄하여 규정하고 있을 뿐만 아니라 제4항과 제5항은 장문으로 되어 있는 관계로<sup>87)</sup> 하나의 조 및 항의 내용이 너무 복잡하거나 장문으로 이루어져 있다. 따라서 그 이해에 어려움을 초래하므로 다음의 예와 같이 이를 둘 이상의 조로 분리하여 규율하고 장문인 항도 둘 이상의 항으로 분리하거나 호를 신설하여 규율하는 것이 바람직하다.

86) 박영도, 『입법기술의 이론과 실제』, 한국법제연구원, 1997, p.99.

87) 이에 관련된 시행령도 일곱 개의 조로 되어 있다.

<표 IV-3> 소득세법 제52조의 다시 고쳐 쓰기 예

현행 규정	다시 고쳐 쓴 법안
① 보험료공제	제52조(보험료공제)
② 의료비공제	제52조의2(의료비공제)
③ 교육비공제	제52조의3(교육비공제)
④, ⑤ 주택자금공제	제52조의4(주택자금공제)
⑥ 기부금공제	제52조의5(기부금공제)
⑦ 과세기간 중 혼인 등의 경우의 보험료공제, 의료비공제 및 교육비공제의 적용기준	제52조의6(기부금공제)
⑧ 특별공제의 적용신청 및 공제한도	제52조의7(표준공제)
⑨ 표준공제	제52조의8(특별공제의 적용신청과 공제한도)
⑩ 특별공제의 정의	(참고) 현행 제7항과 제11항은 각각의 조에서 규정하고 제10항은 제52조의8에서 규정한다.
⑪ 필요한 사항의 위임	

다음 하나의 조 또는 항이 지나치게 긴 문장으로 이루어져 있는 경우에는 그 해석이나 이해에 어려움을 초래한다. 따라서 이 경우에는 둘 이상의 조나 항으로 분리하는 것이 바람직하고 때에 따라서는 용어의 정의에 관한 규정을 별도로 두어 간결하면서도 정확한 법령문으로 나타내는 것이 중요하다.

이에 대한 예로서 소득세법 제65조제1항과 제89조제2항을 다시 고쳐 써 보면 다음과 같다.

<표 IV-4> 장문의 조 또는 항의 다시 고쳐 쓰기 예

현행 규정	다시 고쳐 쓴 법안
제65조(중간예납) ① 납세지 관할세무서장은 종합소득이 있는 거주자(대통령령으로 정하는 소득만이 있는 자와 해당 과세기간의 개시일 현재 사업자가 아닌 자로서 그 과세기간 중 신규로 사업을 시작한 자는 제외한다. 이하 이 조에서 같다)에 대하여 1월 1일부터 6월 30일까지의 기간을 중간예납기간으	제65조(중간예납) ① 납세지 관할세무서장은 종합소득이 있는 거주자에 대하여 1월 1일부터 6월 30일까지의 기간을 중간예납기간으로 하여 직전 과세기간의 종합소득에 대한 소득세로서 납부하였거나 납부하여야 할 세액(이하 “중간예납기준액”이라 한다)의 2분의 1에 해당하는 금액(이하 “중간예납세

현행 규정	다시 고쳐 쓴 법안
<p>로 하여 직전 과세기간의 종합소득에 대한 소득세로서 납부하였거나 납부하여야 할 세액(이하 “중간예납기준액”이라 한다)의 2분의 1에 해당하는 금액(이하 “중간예납세액”이라 한다)을 납부하여야 할 세액으로 결정하여 11월 30일까지 그 세액을 징수하여야 한다. 이 경우 납세지 관할세무서장은 중간예납세액을 납부하여야 할 거주자에게 11월 1일부터 11월 15일까지의 기간에 중간예납세액의 납세고지서를 발급하여야 한다.</p>	<p>액”이라 한다)을 납부하여야 할 세액으로 결정하여 11월 30일까지 그 세액을 징수하여야 한다.</p> <p>② 제1항에 따라 징수하려는 중간예납세액에 대해서는 납세지 관할세무서장이 중간예납세액을 납부하여야 할 거주자에게 11월 1일부터 11월 15일까지의 기간에 중간예납세액의 납세고지서를 발급하여야 한다.</p> <p>③ 이자소득, 배당소득, 근로소득, 연금소득 또는 기타소득만이 있거나 그밖에 대통령령으로 정하는 소득만이 있는 자와 해당 과세기간의 개시일 현재 사업자가 아닌 자로서 그 과세기간 중 신규로 사업을 시작하는 자에 대하여는 제1항 및 제5항을 적용하지 아니한다.</p>
<p>제89조(비과세 양도소득)</p> <p>② 대통령령으로 정하는 1세대가 주택(주택 부수토지를 포함한다. 이하 이 조에서 같다)과 「도시 및 주거환경정비법」 제48조에 따른 관리처분계획의 인가로 인하여 취득한 입주자로 선정된 지위[같은 법에 따른 주택재건축사업 또는 주택재개발사업을 시행하는 정비사업조합의 조합원으로서 취득한 것(그 조합원으로부터 취득한 것을 포함한다)으로 한정하며, 이에 딸린 토지를 포함한다. 이하 “조합원입주권”이라 한다]를 보유하다가 그 주택을 양도하는 경우에는 제1항에도 불구하고 같은 항 제3호를 적용하지 아니한다. 다만, 「도시 및 주거환경정비법」에 따른 주택재건축사업 또는 주택재개발사업의 시행기간 중 거주를 위하여 주택을 취득하는 경우나 그 밖의 부득이한 사유로서 대통령령으로 정하는 경우에는 그러하지 아니하다.</p>	<p>제89조(비과세 양도소득)</p> <p>② 1세대가 주택과 조합원입주권을 보유하다가 주택을 양도하는 경우 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우를 제외하고는 제1항제3호를 적용하지 아니한다.<sup>88)</sup></p> <p>※ 각 호는 현행 소득세법 시행령 제156조의2 제3항부터 제11항까지의 규정을 옮겨서 적는다.</p>

다. 중복적인 예외규정의 정비

하나의 조 또는 항에서 “……. 다만, ……”으로 표현하거나 “……. 다만, ……하되, ……”로 표현하여 이중, 삼중의 예외규정을 두고 있는 경우가 있고 이러한 법령문은 일반적으로 그 의미가 쉽게 이해하기 어렵고 때에 따라서는 해석상 혼란을 주는 경우가 없지 않다. 따라서 이러한 예외규정에 대한 예외규정을 둘 때에는 조나 항을 달리하여 별도의 조 또는 항으로 규율하는 것이 바람직하며, 한 문장 안에서 예외규정에 대한 예외를 설정하거나 예외규정에 대한 예외규정의 예외를 설정하는 것과 같이 이중 또는 삼중의 예외규정을 설정하는 것은 피하여야 한다. 그리고 본문 중의 괄호 안에서 예외규정을 두거나 단서조항 중의 괄호 안에서 다시 예외규정을 두는 입법방식도 지양하여야 한다.

삼중의 예외규정을 두고 있는 사례로서는 소득세법 제167조(주민등록표 등본 등의 제출)제1항, 「소득세법 시행령」 제71조(잔존가액), 제75조(건설자금의 이자계산)제2항, 제154조(1세대1주택의 범위)제2항제3호, 제193조의2(채권 등에 대한 원천징수)제3항이 있으며, 이 중 소득세법 제167조제1항을 다시 고쳐 써 보면 다음과 같다.

---

88) 주택과 조합원입주권은 다음과 같이 소득세법 서두에서 정의에 관한 규정을 별도로 두는 것으로 한다.

- 주택: 주거용(사업을 위한 주거용의 경우는 제외한다)으로 사용하는 건물을 말하며 이에 딸린 토지를 포함한다.
- 조합원입주권: 「도시 및 주거환경정비법」 제48조에 따른 관리처분계획의 인가로 인하여 취득한 입주자로 선정된 지위를 말한다. 다만, 같은 법에 따른 주택재건축사업 또는 주택재개발사업을 시행하는 정비사업 조합의 조합원으로서 취득한 것과 그 조합원으로부터 취득한 것으로 한정하며, 이에 딸린 토지를 포함한다.

&lt;표 IV-5&gt; 중복적인 예외규정의 다시 고쳐 쓰기 예

현행 규정	다시 고쳐 쓴 법안
<p>제167조(주민등록표 등본 등의 제출)            ① 납세지 관할세무서장은 거주자가 과세표준확정신고를 한 경우에는 주민등록표 등본(주민등록표 등본에 의하여 가족관계가 확인되지 아니하는 경우에는 가족관계 기록 사항에 관한 증명서를 말하며, 이하 “주민등록표 등본 등”이라 한다)에 의하여 배우자, 공제대상 부양가족, 공제대상 장애인 또는 공제대상 경로우대자에 해당하는지를 전산으로 확인하여야 한다. 다만, 납세지 관할세무서장의 전산 확인에 동의하지 아니하는 거주자는 과세표준확정신고서에 주민등록표 등본 등을 첨부하여 제출하되, 이전에 주민등록표 등본 등을 제출한 경우로서 공제대상 배우자, 공제대상 부양가족, 공제대상 장애인 또는 공제대상 경로우대자가 변동되지 아니한 경우에는 주민등록표 등본 등을 제출하지 아니한다.</p>	<p>제167조(주민등록표 등본 등의 제출)            ① 납세지 관할세무서장은 거주자가 과세표준확정신고를 한 경우에는 주민등록표 등본(주민등록표 등본에 의하여 가족관계가 확인되지 아니하는 경우에는 가족관계 기록 사항에 관한 증명서를 말하며, 이하 “주민등록표 등본 등”이라 한다)에 의하여 배우자, 공제대상 부양가족, 공제대상 장애인 또는 공제대상 경로우대자에 해당하는지를 전산으로 확인하여야 한다.            ③ 제1항의 경우 납세지 관할세무서장의 전산 확인에 동의하지 아니하는 거주자는 과세표준확정신고서에 주민등록표 등본 등을 첨부하여 제출하여야 한다. 다만, 이전에 주민등록표 등본 등을 제출한 경우로서 공제대상 배우자, 공제대상 부양가족, 공제대상 장애인 또는 공제대상 경로우대자가 변동되지 아니한 경우에는 주민등록표 등본 등을 제출하지 아니할 수 있다.</p>

## 라. 준용규정의 명확화

### 1) 준용대상의 구체화

준용이란 특정조항(A사항에 관한 규정)이 준용하고자 하는 사항(A와 어느 정도 다르지만 대체로 유사한 B사항)의 성질에 따라 다소 수정되어 적용되는 경우에 이용된다. 그러므로 법령의 내용적인 반복보다 준용하는 것이 간결하고 단순할 뿐만 아니라 그 준용

에 의하여 내용 파악에 어려움이 없을 경우에 한하여 준용이 허용된다.

따라서 준용을 할 경우에는 준용된 해당 법령문을 참조하지 않고서도 그 근본취지가 파악될 수 있을 정도로 준용규정이 이해될 수 있어야 한다. 그리고 준용의 대상이 되는 규정의 구성요건의 어떤 요소 또는 법률효과의 어떤 부분이 준용되는지를 분명히 특정하여야 한다. 즉, 준용은 그 자체가 해석상 어려움이 따르기 때문에 준용대상을 특정조문으로 명시하지 않고 포괄적이거나 애매하게 표현하여서는 안 된다.

현행법상 소득세법을 비롯한 모든 조세법에서 폭넓게 준용규정이 이용되고 있다. 그런데 현행의 소득세법상 준용할 조항과 그 준용범위가 명확하지 않은 경우가 적지 않다. 그 대표적인 예로서 소득세법 제99조(기준시가)제1항제3호<sup>89)</sup> 및 제4호<sup>90)</sup> 등이 있다. 이러한 준용규정들에 대하여도 전반적으로 재검토하고 준용규정이 위의 기준에 적합한지의 여부를 따져 부적합한 조항을 가려내어 입법적으로 개선할 필요가 있다고 하겠다.

- 
- 89) 3. 제94조제1항제3호 가목에 따른 주식 등「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」에 따른 코스닥시장상장법인(이하 “코스닥시장상장법인”이라 한다)의 주식 등은 대통령령으로 정하는 것만 해당한다  
 『상속세 및 증여세법』 제63조제1항제1호 가목 또는 나목을 준용하여 평가한 가액. 이 경우 같은 목 중 “평가기준일 이전·이후 각 2월”은 각각 “양도일·취득일 이전 1개월”로 본다.
- 90) 4. 코스닥시장상장법인의 주식 등 중 제3호에 해당하지 아니하는 것과 제94조제1항제3호나목에 따른 주식 등  
 『상속세 및 증여세법』 제63조제1항제1호다목을 준용하여 평가한 가액. 이 경우 평가기준시기 및 평가액은 대통령령으로 정하는 바에 따르되, 장부 분실 등으로 취득 당시의 기준시가를 확인할 수 없는 경우에는 액면가액을 취득 당시의 기준시가로 한다.

## 2) 재준용의 지양

준용조항을 다시 준용하는 재준용조항은 피하여야 한다.<sup>91)</sup> 준용은 다른 조문의 내용을 그대로 적용하는 것이 아니라 준용하고자 하는 사항의 성질에 따라 수정하여 적용하여야 하는 점에 비추어 볼 때 재준용은 두 번에 걸쳐 수정하여 적용하여야 하기 때문에 그 해석에 어려움이 따른다. 특히 재준용에 있어서 여러 조문을 한꺼번에 준용하는 방식은 가급적 피하도록 할 필요가 있다.

현행 소득세법상 재준용조항의 예로서는 소득세법 제118조(준용규정),<sup>92)</sup> 제118조의8(준용규정),<sup>93)</sup> 「소득세법 시행령」 제167조의4(1세대3주택·입주권 이상에서 제외되는 주택의 범위)제4항, 제167조의5(양도소득세가 증가되는 1세대2주택에 해당하는 주택의 범위)제2항, 제167조의6(1세대2주택·조합원입주권에서 제외되는 주택의 범위)제4항 등이 있다.

## 3) 용어의 통일

현행 소득세법 제101조제2항에서는 “거주자가 제1항에서 규정하는 특수관계자(제97조제4항을 적용받는 배우자 및 직계존비속의 경우는 제외한다)에게 자산을 증여한 후 그 자산을 증여받은 자가 그 증여일부터 5년 이내에 다시 타인에게 양도한 경우로서 제1호

91) 조정찬, 『준용에 관한 몇 가지 문제』, 『월간법제』 2000년 10월호, p. 35.

92) 소득세법 제118조에서는 제74조를 준용하도록 하고 있는데, 소득세법 제74조제1항부터 제5항까지의 과세표준확정신고의 특례에서는 소득세법 제70조제4항 및 제5항의 규정을 준용하는 것으로 하고 있다.

93) 소득세법 제118조의8에서는 소득세법 제118조를 준용하도록 하고 있는데, 소득세법 제118조에서는 소득세법 제74조를 준용하도록 하고 있으며, 소득세법 제74조에서는 소득세법 제70조제4항 및 제5항을 준용하도록 하고 있다.

에 따른 세액이 제2호에 따른 세액보다 적은 경우에는 증여자가 그 자산을 직접 양도한 것으로 본다. 다만, 양도소득이 해당 수증자에게 실질적으로 귀속된 경우에는 그러하지 아니하다.”라고 하고 있다. 즉 본문에서는 ‘증여받은 자’로 나타내고 있으나 단서에서는 ‘수증자’로 나타내어 이는 한 조문 내에서 한 가지의 뜻을 두 가지의 용어를 사용하여 나타낸 전형적인 예로서 ‘증여받은 자’로 통일하거나 아니면 ‘수증자’로 통일하여야 한다.

또한 현행 소득세법 제101조제1항에서는 “특수관계에 있는 자”로 하고 있으나 같은 조 제2항에서는 “특수관계자”로 규정하고 있는 것 역시 둘 중 어느 하나의 용어로 통일하도록 하여야 한다.

현행 소득세법을 비롯한 모든 조세법에서 다른 법령이나 다른 조항을 준용하거나 적용하도록 규정하는 경우에는 “……준용한다.”, “……적용한다.”, “……의 예에 의한다.”라는 용어들을 혼용하고 있어서 해석상 혼란을 초래하고 있다. 다른 법령이나 다른 조항을 준용하는 경우에는 “……준용한다.”로, 반면에 어떤 사항을 규율하기 위하여 만든 조문을 그와 성질이 같은 다른 규율대상에 아무런 수정 없이 그대로 사용할 때에는 “……적용한다.”로, 어떠한 법률의 제도나 법령규정을 포괄적으로 다른 규율대상에 준용하려고 하는 경우에는 “……의 예에 의한다.”로 명확하게 구분 표현하여 해석상 논란의 소지를 원천적으로 제거하도록 하는 것이 바람직하다.

#### 마. 법령의 인용방법 개선

현행 조세법의 조문에서 다른 법령의 조문이나 같은 법 안에서 다른 조문을 인용하고 있는 경우가 적지 않다. 그런데 어떤 법령의 본문에서 다른 법령조문을 인용할 때에는 해당 조문만을 표

시하고 있기 때문에 인용하고 있는 조문을 직접 찾아보지 않고는 그 인용하는 조문의 내용을 알 수 없는 불편함이 있고, 이로 인하여 조세법령의 이해도를 떨어뜨리는 요인으로 작용하고 있다. 어떤 법령의 본문에서 다른 법령조문을 인용하거나 같은 법 안에서의 다른 조문을 인용할 때에는 해당 조문은 물론이고 그 조문의 제목 또는 내용의 요지를 병기하도록 개선할 필요가 있다.

미국, 영국, 일본 등은 법령의 인용에 있어서 이와 같은 인용방법을 채택하고 있다.

일본의 국세통칙법 제18조에서의 법령의 인용방법을 예시하여 보기로 한다.

일본 국세통칙법 제18조(기한후신고)

① 기한내신고서를 제출하였어야 할 자(소득세법 제123조제1항(확정손실신고), 제125조제3항(연의 중도에 사망한 경우의 확정손실신고), 또는 제127조제3항(연의 중도에 출국하는 경우의 확정손실신고), 이들 규정을 동법 제166조(비거주자에 대한 준용)에 있어서 준용하는 경우를 포함한다)의 규정에 의한 신고서를 제출할 수 있는 자로서 그 제출기한 내에 당해 신고서를 제출하지 않은 자 및 이들의 상속인 그 밖에 이들의 재산에 속하는 권리의무를 포괄하여 승계한 자(법인인 분할한 경우에 있어서는 법인세법 제82조의17 제2항(특정신탁의 각 계산기간의 소득에 대한 법인세의 납부의무의 승계(동법 제145조의8(외국법인에 준용)에 있어서 준용하는 경우를 포함한다)의 규정에 의하여 당해 분할을 한 법인의 법인세를 납부할 의무를 승계한 법인에 한한다)을 포함)은 그 제출기한 후에 있어서도 제25조(결정)의 규정에 의한 결정이 있기까지는 납세신고서를 세무서장에게 제출할 수 있다.

다음으로 영국의 Income Tax(Trading and Other Income) Act

section 152(7)에서는 “See also- section 153 (meaning of “gilt-edged security” and “strip”), and section 154 (regulations for determining market value of securities or strips)”으로 표기하여 당해 조항의 내용을 간략하게 적고 있다.

그리고 미국의 법령인용의 예로서는 Internal Revenue Code Section 172(d)(5), Section 174(b)(1)(C) 및 (c), Section 220(d)(4), Section 223(d)(4), Section 246(a)(1), Section 265(a)(1), Section 267(g), Section 275(a)(1) 등을 들 수 있다.

현행 소득세법상 다른 법령의 조문을 인용하고 있는 조문을 다시 고쳐 써 보면 다음과 같다.

<표 IV-6> 법령의 인용방법 개선의 다시 고쳐 쓰기 예

현행 규정	다시 고쳐 쓴 법안
제3조(과세소득의 범위) ③ 제1항 및 제2항을 적용하는 경우 「조세특례제한법」 제100조의14제2호의 동업자에게는 같은 법 제100조의18제1항에 따라 배분받은 소득 및 같은 법 제100조의22제1항에 따라 분배받은 자산의 시가 중 분배일의 지분가액을 초과하여 발생하는 소득에 대하여 과세한다.	제3조(과세소득의 범위) ③ 제1항 및 제2항을 적용하는 경우 「조세특례제한법」 제100조의14제2호(동업자의 뜻)의 동업자에게는 같은 법 제100조의18제1항(동업기업 소득 금액 등의 계산 및 배분)에 따라 배분받은 소득 및 같은 법 제100조의22제1항(동업기업 자산의 분배)에 따라 분배받은 자산의 시가 중 분배일의 지분가액을 초과하여 발생하는 소득에 대하여 과세한다.

#### 바. 부칙 조항의 개선

법령문은 그 법령의 본체를 이루는 조문이 내용에 상응하여 본칙과 부칙으로 구분하여 배열된다. 본칙에는 그 법령의 제정목적 이 되는 본건적(本件的), 실질적 규정을 두며, 부칙에는 본칙의 여

러 규정에 수반하여 필요로 하는 부수적, 경과적 규정을 둔다. 이와 같이 규정을 그 내용에 따라 본칙과 부칙으로 구분하여 법령을 구성하는 것은 그렇게 함으로써 법 전체의 질서를 쉽게 이해할 수 있도록 하기 위한 것이다. 본칙에는 그 법령의 실체를 이루는 실질적 규정을 두고 또한 법령의 내용이 천차만별이므로 그곳에 나타내어야 할 규정의 내용에 관해서는 일률적으로 그 범위를 제한할 수 없으나 부칙에서 규정해야 할 내용은 법령의 시행일, 그 법령의 시행에 따른 경과조치, 관계법령의 개정이나 폐지에 따른 조치 등으로 하고 경우에 따라서는 그 법령의 시행지역에 관한 규정이나 그 법령의 유효기간에 관한 규정을 두는 것도 있다.<sup>94)</sup>

그리고 이러한 법령문의 본칙과 부칙의 배열 구분은 하나의 약속이므로 본칙에서 규정하여야 할 내용을 부칙에서 나타내면 해당 법령에 관한 전문가가 아닌 일반인은 이를 간과하여 법령문의 이해와 적용에 착오를 가져오게 된다. 따라서 본칙에서 규정하여야 할 본칙적, 실질적 내용을 부칙에서 규정하는 것은 지양하여야 한다.

이에 대한 대표적인 사례로서 2003년 7월 30일 법률 제6958호로 개정된 소득세법 부칙 제2조(근로소득공제 및 근로소득세액공제에 관한 특례)에서는 한시적으로 차등 적용되는 근로소득공제 및 근로소득세액공제에 관한 규정을 둔 것을 들 수 있다. 이는 현행 소득세법 제55조제1항(세율)에서와 같이 해당 조의 항에서 적용기간 별로 호를 달리하여 나타내는 것이 옳다.

또한 부칙에서 본칙의 개정 규정을 일정 시점 이후에 최초로 거래 등을 개시한 것에 대해서만 적용하고 종전에 이미 거래 등이 발생한 것에 대해서는 종전의 규정을 계속하여 적용하도록 하다가 그에 관련한 본칙을 개정하는 때에 개정된 본칙의 적용시기를 부

94) 박영도, 『입법기술의 이론과 실제』, 한국법제연구원, 1997, pp.105-106.

칙에서 별도로 명시하지 아니하면 종전의 부칙 규정이 계속 적용되는지의 여부에 대한 논란이 발생하게 된다.

예를 들면 2003년 12월 30일 법률 제7006호로 개정된 소득세법 부칙 제9조(특별공제에 관한 적용례)제3항에서는 “제52조제5항 본문의 개정규정은 이 법 시행 후 불입 또는 차입하는 분부터 적용한다.”라고 하고 제15조(장기주택저당차입금 특별공제에 관한 경과조치)에서는 “이 법 시행당시 종전의 제52조제3항의 규정에 의하여 차입한 장기주택저당차입금의 이자상환에 관한 소득공제의 한도에 대하여는 제52조제5항 본문의 개정규정에 불구하고 종전의 동항의 규정에 의한다.…….”라고 하고 있으나 2007년 12월 31일 법률 제8825호로 소득세법 제52조제5항을 개정하는 때에 부칙 제1조(시행일)에서는 “이 법은 2008년 1월 1일부터 시행한다.”라고만 규정하고 있어 2003년 12월 31일 이전에 차입한 장기주택저당차입금의 이자상환에 관한 소득공제의 한도를 개정 규정에 의하여야 할 것인지 아니면 종전 규정에 의하여야 할 것인지의 여부가 분명하지 아니한 것이 그 예이다.

#### 사. 줄인 말의 풀어쓰기

소득세법 제27조제7항(총수입금액불산입 단서<sup>95</sup>)나 제69조제2항(부동산매매업자의 토지 등 매매차익예정신고와 납부)<sup>96</sup>과 같이

95) 소득세법 제27조(총수입금액불산입)

⑦ 개별소비세 및 주세의 납세의무자인 거주자가 자기의 총수입금액으로 수입하였거나 수입할 금액에 따라 납부하였거나 납부할 개별소비세 및 주세는 해당 과세기간의 소득금액을 계산할 때 총수입금액에 산입하지 아니한다. 다만, 원재료, 연료, 그 밖의 물품을 매입·수입 또는 사용함에 따라 부담하는 세액은 그러하지 아니하다.

96) 제69조(부동산매매업자의 토지 등 매매차익예정신고와 납부)

현행 조세법상 “……그러하지 아니하다.”, 또는 “……또한 같다.” 라는 표현을 사용하는 경우가 많다. 이 중 “……그러하지 아니하다.” 는 주로 단서 규정에서 본문 규정의 적용 제외를 표시하기 위하여 사용되는 것으로 이 표현의 사용에 있어서 주의하여야 할 점은 이것이 본문 중 어떠한 부분을 소극적으로 부정하고 있을 뿐이며 적극적으로 다른 것을 거기에 받아들인다는 의미까지 갖는 것은 아니라는 점이다. 이 표현을 사용하는 경우에는 본문 중 어느 부분을 어떠한 의미로 부정할 것인가의 여부에 대하여 분명하지 아니할 수도 있으므로 법령문의 이해나 해석에 있어서 오해를 없애기 위한 부정되는 부분과 그 조건을 분명하게 명시하여 고쳐 쓸 필요가 있다.

그리고 “……또한 같다.”는 후단 규정이나 문장의 뒷부분에서 본문 규정 또는 문장의 앞부분의 적용을 표시하기 위하여 사용되는 것으로 이 역시 본문 규정 또는 문장의 앞부분의 어느 부분을 어떠한 의미로 동일하게 적용할 것인가에 대하여 그 부분과 조건을 분명하게 명시하여 나타내도록 하여야 한다.

현행 소득세법상 줄인 말을 사용하고 있는 조문을 다시 고쳐 써 보면 다음과 같다.

---

① 부동산매매업자는 토지 또는 건물(이하 “토지 등”이라 한다)의 매매차익과 그 세액을 매매일이 속하는 달의 말일부터 2개월이 되는 날까지 대통령령으로 정하는 바에 따라 납세지관할세무서장에게 신고하여야 한다. 토지 등의 매매차익이 없거나 매매차손이 발생하였을 때에도 또한 같다.

<표 IV-7> 줄인 말의 다시 고쳐 쓰기 예

현 행 규 정	다시 고쳐 쓴 법안
<p>소득세법 제35조(접대비의 필요경비 불산입)                      ② 사업자가 1회의 접대에 지출한 접대비 중 대통령령으로 정하는 금액을 초과하는 접대비로서 다음 각 호의 어느 하나에 해당하지 아니하는 것은 각 과세기간의 소득금액을 계산할 때 필요경비에 산입하지 아니한다. 다만, 다음 각 호에서 규정하는 지출을 증명할 수 있는 자료를 구비하기 어려운 대통령령으로 정하는 국외지역에서 지출한 것으로서 지출 사실이 객관적으로 명백한 접대비의 경우에는 그러하지 아니하다.</p>	<p>소득세법 제35조(접대비의 필요경비 불산입)                      ② 사업자가 1회의 접대에 지출한 접대비 중 대통령령으로 정하는 금액을 초과하는 접대비로서 다음 각 호의 어느 하나에 해당하지 아니하는 것은 각 과세기간의 소득금액을 계산할 때 필요경비에 산입하지 아니한다. 다만, 다음 각 호에서 규정하는 지출을 증명할 수 있는 자료를 구비하기 어려운 대통령령으로 정하는 국외지역에서 지출한 것으로서 지출 사실이 객관적으로 명백한 접대비의 경우에는 필요경비에 산입한다.</p>

또한 소득세법을 비롯한 모든 법령문에서는 줄인 말의 한 형태로써 “…… 등”이란 용어를 많이 사용하고 있다. 그러나 이러한 “…… 등”의 줄인 말 용어에 대해서는 앞뒤의 문맥으로 미루어 보거나 용어의 정의로 보아 어떠한 말을 줄인 것으로 인식하여 그 범위를 명백하게 확인할 수 있는 경우도 있지만 대개는 앞부분에서 열거한 사실이나 내용과 비슷한 모든 것을 포함하는 추상적인 개념으로 사용되고 있는 실정이다.

현행 소득세법에서 그 사례를 찾아보면 소득세법 제17조제2항제2호 가목에서는 “「상법」 제459조제1항제1호·제1호의 2·제1호의 3·제2호·제3호 및 제3호의 2에 따른 자본준비금(채무의 출자전환으로 주식 등을 발행하는 경우로서 그 주식 등의 시가를 초과하여 발행한 금액은 제외하며, 자기주식 또는 자기출자지분의 소각이익의 경우에는 소각 당시 「법인세법」 제52조제2항에 따른 시가가 취

득가액을 초과하지 아니하는 경우로서 소각일부터 2년이 지난 후 자본에 전입하는 것만 해당한다”라고 하여 ‘주식 등’의 범위가 어떠한 말을 줄인 것인지, 즉 주식 이외의 어떠한 것을 포함하는지가 명확하지 아니하나 소득세법 제94조제1항제3호에서는 “다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 주식 또는 출자지분(신주인수권을 포함한다. 이하 이 장에서 ‘주식 등’이라 한다)의 양도로 발생하는 소득”으로 하여 ‘주식 등’이 주식과 출자지분 및 신주인수권만을 가리키는 것으로 줄여 사용하는 것을 알 수 있어 그 의미하는 바를 명백히 밝히고 있다.

그리고 소득세법 제94조제1항제4호다목에서는 “주식 등의 주권 또는 출자증권을 발행한 법인의 주주의 구성, 부동산의 보유 현황 또는 사업의 종류 등을 고려하여 대통령령으로 정하는 자산”으로 하고 있는바 이 규정에서의 ‘……등’이 ‘주주의 구성, 부동산의 보유 현황, 사업의 종류’의 세 가지만을 의미하는 것인지 아니면 이 세 가지 외에 다른 어떤 모든 상황까지를 포괄적으로 포함하는 것인지의 여부가 불분명하다.

만약에 어떤 모든 상황까지를 포괄적으로 포함하는 것이라면 이는 공무원에게 행정의 집행이나 법령의 해석에 관하여 무한한 재량권을 부여하는 것이 되므로 조세법률주의 중 과세요건 명확주의에도 어긋나게 된다.

이와 같이 법령문에서 “…… 등”이란 용어를 사용하는 때에는 최소한 앞뒤의 문맥으로 미루어 보거나 용어의 정의로 보아 그 범위가 명백한 경우에만 한정하여 사용하도록 하여야 한다.

아. 법령의 해석과 이해를 돕기 위한 장치의 도입

1) 산식의 도입 확대

이용자의 조세법에 대한 이해도를 증진시키기 위해서는 지금까지 문장으로서 나타낸 법령문을 개선하여 산식을 도입할 필요가 있다. 현행 조세법에서 제한적이기는 하나, 일부의 조항에 산식을 도입하여 조세법의 이해도를 높이고는 있으나 이를 더욱 확대하여야 할 것이다.

이에 대한 예로서 현행 소득세법 제15조(세액계산의 순서) 및 제62조(이자소득 등에 대한 종합과세 시 세액계산의 특례)를 산식으로 바꾸어 보면 다음과 같다.

<표 IV-8> 법령의 해석과 이해를 돕기 위한 산식의 도입 예

현행 규정	다시 고쳐 쓴 법안
<p>제15조 (세액계산의 순서) 거주자의 종합소득 및 퇴직소득에 대한 소득세는 이 법에 특별한 규정이 있는 경우를 제외하고는 다음 각 호에 따라 계산한다. (2009.12.31. 개정)</p> <p>1. 제14조에 따라 계산한 각 과세표준에 제55조제1항에 따른 세율(이하 “기본세율”이라 한다)을 적용하여 제55조에 따른 종합소득산출세액과 퇴직소득산출세액을 각각 계산한다.</p> <p>2. 제1호에 따라 계산한 각 산출세액에서 제56조, 제56조의2 및 제57조부터 제59조까지의 규정에 따른 세액공제를 적용하여 종합소득 결정세액과 퇴직소득 결정세액을 각각 계산한다. 이 경우 제56조에 따른 배당세액공제가 있을 때에는 산출세액에서 배당세액공제를 한 금</p>	<p>제15조 (세액계산의 순서) 거주자의 종합소득 및 퇴직소득에 대한 소득세는 이 법에 특별한 규정이 있는 경우를 제외하고는 다음 각 호에 따라 계산한다.</p> <p>1. 산출세액의 계산 제14조에 따라 계산한 종합소득과세표준 또는 퇴직소득과세표준 × 제55조제1항에 따른 세율(이하 “기본세율”이라 한다)</p> <p>2. 결정세액의 계산 가. 제56조에 따른 배당세액공제가 없는 경우 제1호에 따른 산출세액 - 제56조부터 제59조까지에 따른 세액공제 - 제59조의2에 따른 감면세액</p>

현행 규정	다시 고쳐 쓴 법안
<p>액과 제62조제2호에 따른 금액을 비교하여 큰 금액에서 제56조의2 및 제57조부터 제59조까지의 규정에 따른 세액공제를 한 금액을 세액으로 하고, 제59조의2에 따라 감면되는 세액이 있을 때에는 이를 공제하여 결정세액을 각각 계산한다.</p> <p>3. 제2호에 따라 계산한 결정세액에 제81조 및 「국세기본법」 제47조의2부터 제47조의5까지의 규정에 따라 가산세를 더하여 종합소득 총결정세액과 퇴직소득 총결정세액을 각각 계산한다.</p>	<p>나. 제56조에 따른 배당세액공제가 있는 경우  <math>\text{Max}(\text{제1호에 따른 산출세액} - \text{배당세액공제}, \text{제62조제2호에 따른 금액}) - \text{제56조의2부터 제59조까지에 따른 세액공제} - \text{제59조의2에 따른 감면세액}</math></p> <p>3. 총결정세액의 계산  제2호에 따른 결정세액+제81조 및 「국세기본법」 제47조의2부터 제47조의5에 따른 가산세</p>
<p>제62조 (이자소득 등에 대한 종합과세시 세액계산의 특례)  거주자의 종합소득과세표준에 포함된 이자소득과 배당소득(이하 이 조에서 “이자소득 등”이라 한다)이 이자소득 등의 종합과세기준금액(이하 이 조에서 “종합과세기준금액”이라 한다)을 초과하는 경우에는 그 거주자의 종합소득 산출세액은 다음 각 호의 금액 중 큰 금액으로 하고, 종합과세기준금액을 초과하지 않는 경우에는 제2호의 금액으로 한다. 이 경우 제17조제1항제8호에 따른 배당소득이 있을 때에는 그 배당소득금액은 이자소득 등으로 보지 아니한다.</p> <p>1. 다음 각 목의 세액을 더한 금액  가. 이자소득 등의 금액 중 종합과세기준금액을 초과하는 금액과 이자소득 등을 제외한 다른 종합소득금액을 더한 금액에 대한 산출세액  나. 종합과세기준금액에 제129조제1항제1호라목의 세율을 적용하여 계산한 세액</p> <p>2. 다음 각 목의 세액을 합산한 금액  가. 이자소득 등에 대하여 제129조제1항제1호 및 제2호의 세율을 적용하여 계산한 세액. 다만, 제127조가 적용되지 아니하는 소득에 대해서는 제129조제1항제1</p>	<p>제62조 (이자소득 등에 대한 종합과세시 세액계산의 특례)  거주자의 종합소득과세표준에 포함된 이자소득과 배당소득(이하 이 조에서 “이자소득 등”이라 한다)이 포함되는 있는 경우 종합소득산출세액은 다음 각 호의 산식에 따라 계산한다. 이 경우 제17조제1항제8호에 따른 배당소득이 있을 때에는 그 배당소득금액은 이자소득 등으로 보지 아니한다.</p> <p>1. 거주자의 종합소득과세표준에 포함된 이자소득 등이 종합과세기준금액을 초과하는 경우: 다음 각 목의 금액 중 큰 금액  가. (이자소득 등의 금액 중 종합과세기준금액을 초과하는 금액 + 이자소득 등을 제외한 다른 종합소득금액 - 종합소득공제) × 기본세율 + 종합과세기준금액 × 제129조제1항제1호라목의 세율  나. <math>\text{Max}[\text{이자소득 등의 금액} \times \text{제129조제1항제1호 및 제2호의 세율} (\text{제127조가 적용되지 아니하는 소득에 대해서는 제129조제1항제1호라목의 세율}) + (\text{이자소득 등을 제}</math></p>

현행 규정	다시 고쳐 쓴 법안
호라목의 세율을 적용한다. 나. 이자소득 등을 제외한 다른 종합소득금액에 대한 산출세액. 다만, 그 세액이 제17조제1항제8호에 따른 배당소득에 대하여 제129조제1항제1호라목의 세율을 적용하여 계산한 세액과 이자소득 등 및 제17조제1항제8호에 따른 배당소득을 제외한 다른 종합소득금액에 대한 산출세액을 합산한 금액(이하 이 목에서 “종합소득 비교세액”이라 한다)에 미달하는 경우 종합소득 비교세액으로 한다.	외한 다른 종합소득금액에 대한 산출세액, 제17조제1항제8호에 따른 배당소득×제129조제1항제1호라목의 세율+이자소득 등 및 제17조제1항제8호에 따른 배당소득을 제외한 다른 종합소득금액에 대한 산출세액] 2. 거주자의 종합소득과세표준에 포함된 이자소득 등이 종합과세기준금액을 초과하지 않는 경우: 제1호나목에 따른 금액

2) 흐름도 및 도표 등의 활용

현행 조세법령에서는 흐름도(flowchart)나 도표(diagram) 등을 도입한 사례는 없으나 조세법령이 담고 있는 내용의 의미를 보다 쉽게 전달하기 위한 수단, 즉 조세법의 이해도를 높이기 위해서는 산식의 도입과 함께 이러한 흐름도와 도표 등을 적극적으로 활용하는 방안을 고려하여 볼 수 있다.

특히 소득세 과세표준의 산정과정, 종합소득공제의 항목 및 주요 내용, 종합소득세액의 계산 특례, 소득세액의 산출과정, 소득세가산세의 항목과 주요 내용, 소득세의 세액공제, 비사업용 토지의 판정기준 등을 흐름도 또는 도표 등을 활용하여 설명하는 경우에는 세법의 이해도의 증진에 크게 기여할 수 있을 것으로 보인다.

오스트레일리아의 Income Tax Assessment Act 97 section 165-30에서 규정하고 있는 흐름도(flowchart)를 소개하면 [그림 IV-1]과 같다.<sup>97)</sup>

참고적으로 현행 소득세법 제104조의3제1항제1호에서 규정하고

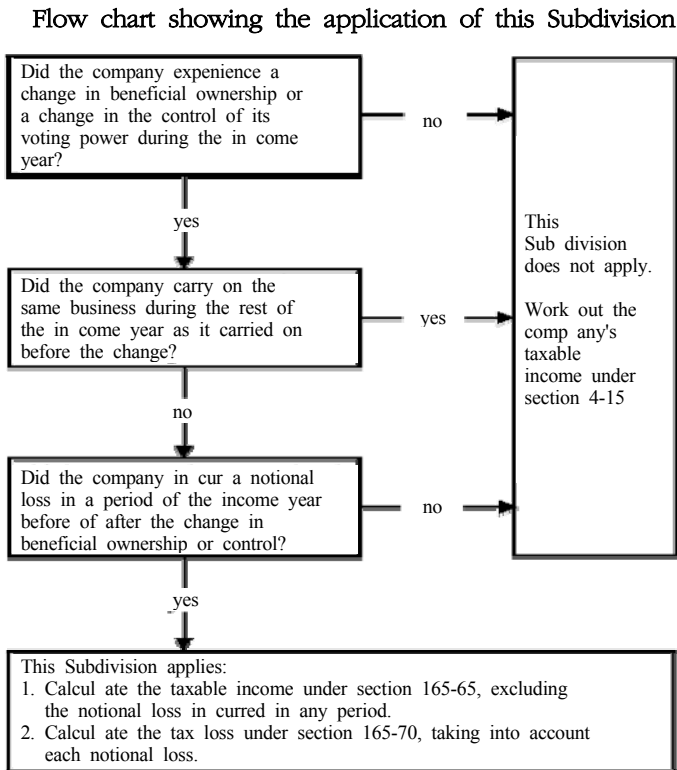
97) 김완석·김진수, 『알기 쉬운 세법령 기초연구』, 한국조세연구원, 2009, p.228에서 재인용.

있는 농지에 대한 비사업용 토지 해당 여부의 판단기준에 대한 흐름도를 나타내면 [그림 IV-2]와 같다.

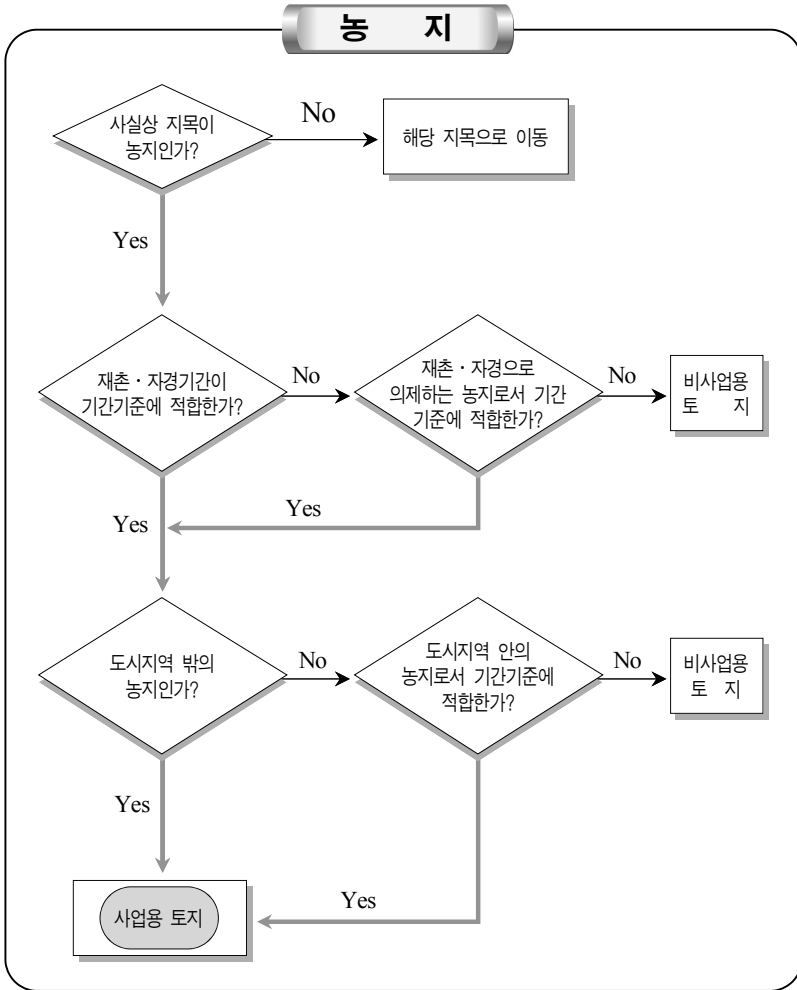
3) 시행령 및 시행규칙에서의 사례규정의 도입

미국의 Treasury Regulation에서는 조문의 대부분을 사례를 예로 든 규정(Examples)을 두어 납세의무자의 조세법에 대한 이해의 편의성과 가독성을 도모하고 있다.

[그림 IV-1] INCOME TAX ASSESSMENT ACT 1997 - Sec. 165-30



[그림 IV-2] 농지에 대한 비사업용 토지 판정 흐름도<sup>98)</sup>



98) 국세청, 2008 『양도소득세 실무해설』, 한국세무사회, 2008, p.331.

아직까지 우리나라에서는 각 조세법의 기본통칙에서 부분적으로 이러한 사례 규정을 둔 것이 있으나 조세법에서는 사례 규정을 둔 것이 하나도 없다. 따라서 실체상의 내용 자체가 특히 어려운 조세법의 영역에서는 법령문의 해석과 적용에 있어 그 이해를 돕기 위한 장치로서 시행령이나 시행규칙에서 미국의 Treasury Regulation에서 볼 수 있는 사례규정을 많이 두어 납세의무자가 해당 조문의 내용을 용이하게 그리고 한 가지의 뜻으로 이해할 수 있도록 구성할 필요가 있다.

그러므로 비록 법령문의 분량은 많아지더라도 소득세법 다시 쓰기에서는 시행령과 시행규칙에 해당 법령문의 이해를 돕기 위한 사례에 관한 규정의 도입을 적극적으로 고려하여야 한다. 이는 해당 법령문의 내용을 명확하고 상세하게 나타냄으로써 과세요건이나 세액의 부과 및 징수절차 등에 관하여 완결적으로 규정하여 납세의무자에게 이해의 편의성을 도모하고 나아가 충실한 납세의무이행을 기대하도록 하는 것이 바람직하다.

참고적으로 현행 소득세법 제35조(접대비의 필요경비불산입) 및 제92조(양도소득과세표준의 계산)와 관련하여 소득세법 기본통칙에서 규정하고 있는 계산사례를 기준으로 소득세법 다시 쓰기 예를 나타내면 다음과 같다.

<표 IV-10> 자산으로 계상한 접대비가 있는 경우의 필요경비불산입

- ① 법 제35조에 따른 접대비에는 건설 중인 자산 등 자산으로 계상한 접대비를 포함하며, 이 경우 필요경비불산입금액의 계산은 다음 각 호와 같이 한다.
1. 접대비 한도초과액이 당기에 필요경비로 계상한 접대비보다 많은 경우: 당기에 필요경비로 계상한 접대비는 전액 필요경비에 산입

하지 아니하고 그 나머지 금액은 건설 중인 자산 등 자산으로 계상한 금액에서 뺀다.

2. 접대비 한도초과액이 당기에 필요경비로 계상한 접대비보다 많지 아니한 경우: 접대비 한도초과액만 필요경비에 산입하지 아니한다.

구 분	사례 1	사례 2	사례 3	사례 4
자산으로 계상한 접대비	6,500	3,500	6,000	10,500
필요경비로 계상한 접대비(B)	4,000	7,000	4,500	0
접대비로 계상한 금액의 계	10,500	10,500	10,500	10,500
접대비 중 필요경비 한도액	6,000	6,000	6,000	6,000
접대비 중 필요경비 한도초과액(A)	4,500	4,500	4,500	4,500
필요경비로 산입하지 아니하는 금액	4,000	4,500	4,500	0
자산으로 계상한 금액 중 감액분(A-B)	500	0	0	4,500

- ② 제1항에 따라 자산으로 계상한 금액을 빼는 때에 둘 이상의 자산계정에 접대비가 계상된 경우 다음 각 호의 순서에 따라 뺀다.

1. 건설 중인 자산
2. 그 밖의 유형자산

<표 IV-11> 세율이 각각 다른 토지 등을 양도한 경우로서 양도차익과 양도차손이 발생한 때의 세율별 양도소득금액의 계산

- ① 1과세기간에 양도차익과 양도차손이 발생한 토지 등을 양도한 경우에는 먼저 미등기 양도자산과 그 외 양도자산으로 구분하고 그 외의 양도자산 중에서는 적용되는 세율별로 구분하여 각각 양도차익과 양도차손을 계산한 다음 그 양도차익에서 양도차손을 빼서 각 자산별 양도차익 또는 양도차손을 계산한다.

② 제1항에 따라 계산한 금액 중 어느 하나의 토지 등에 대하여 양도차손이 있는 경우에는 그 양도차손을 다른 토지 등의 양도차익 합계액에서 각 양도차익이 차지하는 비율에 따라 양도차손을 안분하여 이를 해당 양도차익에서 공제한다. 그 예시는 다음과 같다.

세율별 구분	양도차익	양도차손	양도차손익 계	조정 후 양도소득
2년 이상 보유자산	100		100	$100 - (200 \times 100 / 400) = 50$
2년 미만 보유자산	200	△400	△200	0
미 등 기 양도자산	300		300	$300 - (200 \times 300 / 400) = 150$
합 계	600	△400	200	200

#### 4) 참조사항의 명시 및 색인표의 채택

미국, 영국, 오스트레일리아 등은 모두 법령의 조문 사이의 연관성을 알려 주기 위한 방안으로 참조조항(cross references)에 관한 규정을 두고 있으며 또한 조세법령이 담고 있는 내용의 의미를 보다 쉽게 전달하기 위한 수단으로서 색인표에 관한 규정을 두고 있다.

그러나 우리나라에서는 아직 이러한 참조조항을 명시하는 방식의 채택이나 색인표에 관한 것을 별도로 두고 있지 아니한 관계로 납세의무자가 업무와 관련된 법령문을 찾고자 하는 때에 관련 조문이 어떠한 법령의 어디쯤에 있는 것인가를 가늠할 수 없어 관련 조항을 찾는 데에 어려움이 적지 않다.

따라서 납세의무자가 필요한 조세법의 조문을 쉽게 찾고 이를 이해할 수 있도록 하기 위해서는 참조조항을 명시하는 방식과 아

올러 색인표를 두는 방식의 채택을 고려하여 볼 필요가 있다.

아래에서는 미국의 Internal Revenue Code에서의 참조조항(cross references)의 예를 소개하기로 한다.

Section 5. Cross references relating to tax on individuals

(a) Other rates of tax on individuals, etc.

- (1) For rates of tax on nonresident aliens, see section 871.
- (2) For doubling of tax on citizens of certain foreign countries, see section 891.
- (3) For rate of withholding in the case of nonresident aliens, see section 1441.
- (4) For alternative minimum tax, see section 55.

(b) Special limitations on tax

- (1) For limitation on tax in case of income of members of Armed Forces, astronauts, and victims of certain terrorist attacks on death, see section 692.
- (2) For computation of tax where taxpayer restores substantial amount held under claim of right, see section 1341.

Section 61. Gross income defined

(a) General definition

Except as otherwise provided in this subtitle, gross income means all income from whatever source derived, including (but not limited to) the following items:

- (1) Compensation for services, including fees, commissions, fringe benefits, and similar items;

- (2) Gross income derived from business;
  - (3) Gains derived from dealings in property;
  - (4) Interest;
  - (5) Rents;
  - (6) Royalties;
  - (7) Dividends;
  - (8) Alimony and separate maintenance payments;
  - (9) Annuities;
  - (10) Income from life insurance and endowment contracts;
  - (11) Pensions;
  - (12) Income from discharge of indebtedness;
  - (13) Distributive share of partnership gross income;
  - (14) Income in respect of a decedent; and
  - (15) Income from an interest in an estate or trust.
- (b) Cross references

For items specifically included in gross income, see part II(sec. 71 and following). For items specifically excluded from gross income, see part III (sec. 101 and following).

## 자. 서식의 간소화와 통일화 등의 정비

과세표준신고서나 이에 첨부하는 부속서류 그 밖에 여러 신청 또는 신고와 관련하여 현행 「소득세법 시행규칙」에서는 181종의 서식을 정하고 있다.

이러한 서식은 흐름도나 도표 및 계산사례와 함께 그에 관련한 법령문의 내용을 이해할 수 있는 기능을 함과 동시에 세액이나 그

밖의 금액에 관한 계산의 편의를 도모하고 있다. 따라서 서식을 이해하기 쉽고 작성이 용이하게 만드는 것도 소득세법을 알기 쉽게 다시 쓰는 작업과 아울러 병행하여야 한다.

이를 위해서는 우선 서식을 간소화하고 또한 각 서식 간에 동일한 사항은 그 기재방법을 통일할 필요가 있다.

예를 들면 「소득세법 시행규칙」 별지 제10호의3 서식(기장세액 공제신청서)에서는 신청인을 별도로 나타내고 ① 상호, ② 사업자등록번호, ③ 성명, ④ 주민등록번호 및 ⑤ 주소의 다섯 가지 내용을 기재하도록 하고 있으나 별지 제11호 서식(외국납부세액공제(필요경비산입)신청서)에서는 신청인을 별도로 나타내지 아니하고 막바로 ① 성명, ② 주민등록번호 및 ③ 주소의 세 가지 내용만을 기재하도록 하고 있다. 또 다른 서식에서는 위의 다섯 가지 내용 이외에 사업장 소재지를 추가하여 여섯 가지를 신청인 등의 인적사항으로 기재하도록 하고 있는 경우도 있다. 이 중 실제로는 성명, 주민등록번호 및 주소만을 기재하여도 신청인 등의 인적사항을 충분히 알 수 있으므로 기재사항을 줄여 간소화하고 각 서식 간에 공통되는 내용은 동일한 기재방법으로 기재하도록 통일할 필요가 있다.

그리고 별지 제24호 서식(1) (근로소득원천징수영수증)과 별지 제37호 서식(근로소득자공제신고서)은 함께 작성하여 정부에 제출하여야 하는 서류임에도 그 기재사항에는 중복되는 부분이 많이 있어 각각의 서류를 작성함에 있어서 시간의 소요와 종이의 낭비를 초래하고 있는 실정으로 이 역시 기재사항을 통합하여 서식의 작성을 간소화하여야 한다.

또한 별지 제84호의4 서식(양도소득세 간편신고서)은 세액공제나 세액감면 그리고 각 과세기간의 사업소득금액을 계산하는 때에 이미 필요경비로 산입한 감가상각비를 적는 난이 없어 이 서식을

이용하여 신고를 할 수 없다는 문제가 있다.

이와 같이 현행 서식에 대해서도 단순화, 간소화 및 통일화 작업과 아울러 좀 더 정교하게 보완할 필요가 있다. 즉, 서식을 작성하는 납세의무자가 알기 쉽고 편리하게 작성할 수 있도록 서식을 대폭 간소화·단순화하고, 작성 항목별로 쉽고 구체적이며 상세한 작성요령을 제공하도록 한다. 특히 기타소득이나 금융소득 등이 있는 근로소득자의 종합소득세 신고서나 단순한 토지 등의 양도거래를 한 양도소득자의 양도소득세 신고서 등은 납세자가 그 신고서의 작성요령에서 제공하는 기재방법에 따라 쉽게 작성할 수 있도록 서식을 정비하여야 한다.

## V. 소득세법 편제의 구체적 개편방안

### 1. 소득세법 편제의 구성

소득세법은 다음과 같이 다섯 편으로 구성하여, 제4편의 “비거주자의 납세의무”를 제외한 나머지 부분에 대한 구체적인 개편방안을 제시하고자 한다.

제1편 소득세법의 개관

제2편 총칙

제3편 거주자의 납세의무

제4편 비거주자의 납세의무

제5편 보칙

### 2. 제1편 소득세법의 개관

제××조(취지 및 범위)

소득세법의 취지와 그 범위에 관하여 정하는 조항이다.

■ 법문의 예시 ■

이 법은 개인의 소득에 대하여 부과하는 소득세의 과세요건, 과세 표준과 세액의 신고·결정 및 경정, 세액의 납부·징수 및 환급절차와 소득세의 원천징수절차 등에 관한 사항을 정하는 것으로 한다.

〈관련조항〉 소득세법 제1조(목적)

**제××조(소득세에 관한 그 밖의 법률)**

소득세의 과세요건, 소득세의 과세표준과 세액의 신고·결정 및 경정, 소득세의 납부·징수 및 환급절차와 소득세의 원천징수절차, 소득세에 관한 불복구제절차와 조세범의 처벌에 관한 사항을 정하고 있는 법률의 개요를 소개하는 조항이다.

현행법상 소득세의 과세요건, 소득세의 과세표준과 세액의 신고·결정 및 경정, 소득세의 납부·징수 및 환급절차와 소득세의 원천징수절차, 소득세에 관한 불복구제절차와 조세범의 처벌에 관한 사항에 관해서는 소득세법 외에도 국세기본법, 국제징수법, 조세특례제한법, 국제조세조정 등에 관한 법률, 조세범처벌법, 조세범처벌절차법에서 정하고 있다. 그러므로 소득세의 과세요건, 소득세의 과세표준과 세액의 신고·결정 및 경정, 소득세의 납부·징수 및 환급절차와 소득세의 원천징수절차, 소득세에 관한 불복구제절차와 조세범의 처벌에 관한 사항을 정하고 있는 법률의 개요를 소개하여 수요자로 하여금 관련 법률에 쉽게 접근할 수 있도록 안내할 필요가 있는 것이다.

■ **법문의 예시** ■

소득세법 외에 소득세에 관하여 그 과세요건, 과세표준과 세액의 신고·결정 및 경정, 세액의 납부·징수 및 환급절차와 소득세의 원천징수절차, 소득세에 관한 불복구제절차와 조세범의 처벌에 관한 규정을 두고 있는 법률에는 다음과 같은 법률이 있다.

## V. 소득세법 편제의 구체적 개편방안 177

### 1. 국세기본법

국세에 관한 기본적인이고 공통적인 사항과 위법 또는 부당한 국세처분에 대한 불복절차에 관한 법률이다.

### 2. 국세징수법

국세의 징수에 관하여 필요한 사항을 규정한 법률이다.

### 3. 조세특례제한법

소득세를 비롯한 조세의 감면 또는 중과(重課) 등 조세특례와의 제한에 관한 사항을 규정한 법률이다.

### 4. 국제조세조정 등에 관한 법률

국제거래에 관한 조세의 조정 및 국가 간의 조세행정 협조에 관한 사항을 규정함으로써 국가 간의 이중과세 및 조세 회피를 방지하고 원활한 조세협력을 도모하기 위하여 제정한 법률이다.

### 5. 조세범처벌법

소득세포탈법을 비롯하여 세법을 위반한 자에 대한 형벌 및 과태료 등에 관한 사항을 규정한 법률이다.

### 6. 특정범죄가중처벌 등에 관한 법률

포탈하거나 환급받은 세액 또는 징수하지 아니하거나 납부하지 아니한 세액이 연간 10억원 이상인 조세포탈범의 가중처벌에 관하여 규정한 법률이다.

### 7. 조세범처벌절차법

조세에 관한 범칙사건을 간편하고 신속하게 처리함을 목적으로 제정한 법률이다.

〈참고〉 영국 소득세법 제1조

### 제××조(소득세법의 구성)

소득세법의 편제를 보여줌으로써 소득세법에서 정하고 있는 내용의 개요를 파악할 수 있도록 하는 조항이다.

#### ■ 법문의 예시 ■

소득세법은 다음과 같이 제5편으로 구성되어 있다.

제1편 소득세법의 개관

제2편 총칙

제3편 거주자의 납세의무

제4편 비거주자의 납세의무

제5편 보칙

〈참고〉 영국 소득세법 제2조

### 제××조(정의규정)

정의규정의 편제에 관해서는 우리나라와 일본의 경우에는 법률의 모두(제1편)에서 정하고 있다. 오스트레일리아의 경우에는 법률의 맨 마지막 장인 제6장에 용어사전(The Dictionary)을 두고 있다. 그런데 영국의 경우에는 제16편에 별도의 정의규정 등을 두고 있으면서 다시 각 편(part)의 모두(冒頭)에서 그 편에서 반복적으로 사용하는 용어에 관한 정의규정을 두고 있다.

현행 소득세법은 제1조의2(정의)에서 거주자, 비거주자, 내국법인, 외국법인, 사업자에 관하여 5개의 정의규정을 두고 있다. 참고로 일본은 소득세법 제2조(정의)에서 국내, 국외, 거주자 등 61개 용어<sup>99)</sup>에 관한 정의규정을 두고 있다.

99) 정의규정을 둔 용어는 국내, 국외, 거주자, 비영주자, 비거주자, 내국법인, 외국법인, 인격이 없는 사단 등, 주주 등, 법인과세신탁, 공사채, 예저금, 합동운용신탁, 대부신탁, 투자신탁, 증권투자신탁, open형의 증권투자신탁,

소득세법에서 반복적으로 사용하는 용어 및 기본용어에 관하여 폭넓은 정의규정을 두도록 한다. 정의규정에서 정할 용어로서는 다음과 같은 것을 들 수 있다.

거주자, 비거주자, 외국법인, 내국법인, 국내, 국외, 주소, 거소, 출국, 신탁, 위탁자, 수탁자, 수익자, 집합투자기구, 금융기관, 주주 등, 지배주주 등, 재고자산, 유가증권, 고정자산, 감가상각자산 등

〈관련조문〉 소득세법 제1조의2(정의)

〈참고〉 일본 소득세법 제2조, 오스트레일리아 소득과세법 995.1, 영국 소득세법 16편(Part 16) 및 17편(Part 17)

### 3. 제2편 총칙

#### 가. 제1장 개관

##### 제××조(제2편의 개관)

제2편 총칙에서는 거주자에 대한 납세의무와 비거주자에 대한 납세의무에 관한 기본적인 공통적인 사항에 관하여 정한다. 그러므로 제2편 총칙에서는 다음과 같은 사항에 관한 규정을 둔다.

1. 납세의무자
2. 과세소득의 범위와 구분
3. 과세기간

---

공사채투자신탁, 공모공사채등운용투자신탁, 특정목적신탁, 특정수익증권발행신탁, 재고자산, 유가증권, 고정자산, 감가상각자산, 이연자산, 각종소득, 각종소득의 금액, 변동소득, 임시소득, 순손실의 금액, 잡손실의 금액, 재해, 장애인, 특별장애인, 과부(寡婦), 과부(寡夫), 근로학생, 공제대상배우자, 노인공제대상배우자, 부양가족, 특정부양가족, 노인부양가족, 특별농업소득자, 확정신고서, 기한후신고서, 수정신고서, 청색신고서, 확정신고기한, 출국, 경정, 결정, 원천징수, 부대세, 충당, 환급가산금, 상속인, 피상속인이다.

## 4. 납세지

## 5. 원천징수

원천징수에 관한 공통적인 사항, 즉 원천징수의무자, 원천징수의 방법, 원천징수세액의 납부, 원천징수의무의 승계와 원천징수납부 불성실가산세에 관한 규정을 둔다. 그 밖의 소득구분별 원천징수의 세율 및 세액의 계산과 구체적인 원천징수방법 등은 각 소득구분에서 다루도록 한다.

〈참고〉 영국 소득세법 제22조, 오스트레일리아 소득과세법 15.1, 17.1, 20.1

## 나. 제2장 납세의무자

## 제××조(제2장의 개관)

제2장에서는 소득세의 납세의무자인 개인에 관한 규정을 둔다. 이 경우 개인에는 자연인 외에 법인으로 보지 않는 법인 아닌 사단 및 재단을 포함하는 것으로 한다.

그리고 개인으로 보는 법인 아닌 사단 및 재단은 다시 1거주자 또는 1비거주자로 보는 경우와 단체의 구성원이 공동으로 사업을 영위하는 것으로 보는 경우로 나눌 수 있는데, 이에 관한 구체적인 구별기준을 정하도록 한다.

소득세의 납세의무자인 개인은 거주자와 비거주자로 구별하여 과세소득의 범위와 과세방법에 차등을 두기 때문에 거주자와 비거주자의 구별기준을 정하여야 한다.

다음으로 공동사업 등에서 생긴 소득에 대한 납세의무, 피상속인의 소득금액에 대한 납세의무, 증여자가 자산을 직접 양도한 것으로 보는 경우의 소득세 납세의무의 범위에 관한 규정을 둔다.

마지막으로 실질과세의 원칙과 신탁재산에 귀속되는 소득의 귀속자에 관한 규정을 둔다.

■ 법문의 예시 ■

제2장에서는 소득세의 납세의무자인 개인에 관한 규정을 둔다. 소득세의 납세의무자인 개인에는 자연인과 법인으로 보지 않는 법인 아닌 사단 및 재단이 포함된다.

그리고 법인으로 보지 않는 법인 아닌 사단 및 재단, 즉 개인으로 보는 법인 아닌 사단 및 재단은 다시 1거주자 또는 1비거주자로 보는 경우와 단체의 구성원이 공동으로 사업을 영위하는 것으로 보는 경우로 나눌 수 있다. 이에 관한 구체적인 구별기준을 정한다.

다음으로 소득세의 납세의무자인 개인은 거주자와 비거주자로 구별하여 과세소득의 범위와 과세방법에 차등을 두고 있다. 그러므로 이곳에서는 거주자와 비거주자의 구별기준을 정한다.

또한 제2장에서는 공동사업 등에서 생긴 소득에 대한 납세의무, 피상속인의 소득금액에 대한 납세의무, 증여자가 자산을 직접 양도한 것으로 보는 경우의 소득세 납세의무의 범위에 관한 규정을 둔다.

마지막으로 실질과세의 원칙과 신탁재산에 귀속되는 소득의 귀속자에 관한 규정을 둔다.

제2장의 편제는 다음과 같다.

제1절 개인

제2절 거주자와 비거주자의 구분

제3절 납세의무의 범위

제4절 실질과세의 원칙

## 1) 제1절 개인

## 제××조(개인)

## ■ 법문의 예시 ■

소득세의 납세의무자는 개인인데, 개인에는 자연인과 법인으로 보지 않는 법인 아닌 사단 및 재단이 포함된다.

## ■ 법문의 예시 ■

- ① 이 법에서 정하는 과세소득이 있는 개인은 소득세 납세의무를 진다.
- ② 제1항에서 개인이란 자연인과 법인으로 보지 않는 법인 아닌 사단 및 재단을 말한다.

〈관련조문〉 소득세법 제2조(납세의무)

## 제××조(개인으로 보는 법인 아닌 사단·재단)

국세기본법 제13조제4항에 따른 법인으로 보는 사단·재단 및 그 밖의 단체(이하 이 조에서 “단체 등”이라 한다) 외의 단체 등은 거주자 또는 비거주자로 보아 소득세법을 적용하도록 한다.

거주자 또는 비거주자로 보는 경우에도 1거주자 또는 1비거주자로 보는 경우와 단체의 구성원이 공동으로 사업을 영위하는 것으로 보는 경우의 구별기준도 함께 규정하여야 한다. 이 경우 현행 「소득세법 시행규칙」 제2조에서 정하고 있는 구별기준은 소득세법에서 정하도록 한다. 그 규율내용의 중요성에 비추어 볼 때 법률로써 정하는 것이 마땅하고, 그 규정 내용에 비추어 볼 때 굳이 「소득세법 시행규칙」에서 정할 필요성도 찾기 어렵기 때문이다.

즉, 거주자 또는 비거주자로 보는 단체 등 중 대표자 또는 관리인이 선임되어 있으나 이익의 분배방법이나 분배비율이 정하여져 있지 아니한 단체 등은 1거주자 또는 1비거주자로 보아 소득세법을 적용하도록 한다. 이 경우 명시적으로 이익의 분배방법이나 분배비율이 정하여져 있지 아니하더라도 사실상 이익이 분배되는 경우에는 그 단체 등의 구성원이 공동으로 사업을 영위하는 것으로 보아 소득세법을 적용한다.

본조는 소득세법 제2조(납세의무)제3항 및 「소득세법 시행규칙」 제2조를 통합하여 하나의 조문으로 정한 것이다. 현행 「소득세법 시행규칙」 제2조(거주자 또는 비거주자로 보는 단체의 구분)는 소득세액의 크기에 영향을 미치는 중요한 사항이기 때문에 하위 법령에 위임하여 그 내용을 정하는 것은 타당하지 않다.

참고로 법인 아닌 사단·재단 및 그 밖의 단체의 취급에 관한 외국의 입법례를 살펴보면 다음과 같다.

### 가) 일본

일본은 국세통칙법(國稅通則法)에서 법인 아닌 사단 또는 재단으로서 대표자 또는 관리인을 정하고 있는 것은 법인으로 보도록 규정하고 있다(같은 법 제3조). 위에서 대표자 또는 관리인을 정하고 있다는 것은 해당 사단 또는 재단의 정관, 기부행위, 계약 등에 의하여 대표자 또는 관리인이 선임되어 있는 경우는 물론이고 해당 사단 또는 재단의 업무에 관계되는 계약을 체결하고, 그 금전·물품 등을 관리하는 등의 업무를 주관하는 자가 사실상 존재하는 경우까지 포함한다고 새긴다.<sup>100)</sup> 대표자 또는 관리인의 범위를 위와 같이 해석하는 한 법인 아닌 사단 또는 재단은 위와 같은 대표

100) 渡辺淑夫, 『法人税法』, 中央經濟社, 2006, p.36.

자 또는 관리인을 선임하고 있지 않는 경우가 사실상 없으므로 법인 아닌 사단 또는 재단은 모두 법인으로 취급하고 있는 것이다.

이 밖에도 국세징수법 제3조, 법인세법 제3조 및 소득세법 제4조에서도 같은 취지의 규정을 두고 있다.

## 나) 독일

독일은 법인세법(Körperschaftsteuergesetz: KStG)에서 법인격 없는 사단, 법인격 없는 신탁(Anstaltung), 재단, 기타 사법상의 목적 재산(이하에서 “법인 아닌 사단 등”이라 한다)의 소득이 법인세법 또는 소득세법에 의하여 직접 제3자의 소득으로 과세되지 않는 경우 법인 아닌 사단 등이 법인세법상의 납세의무를 진다고 규정하고 있다(같은 법 제1조제1항제5호, 제3조제1항). 법인 아닌 단체를 통하여 얻은 소득이 직접(unmittelbar) 그 구성원이나 그 밖의 관련자의 소득을 구성하여 그 구성원 등에게 소득세 또는 법인세가 과세되는 경우에는 그 단체는 법인으로 보지 않는다. 이와는 달리 단체를 통하여 얻은 소득이 구성원 등의 소득을 구성하지 아니하거나 그 구성원 등의 소득을 구성하더라도 간접적으로 구성하면 그 단체를 법인으로 취급하는 것이다.

### ■ 법문의 예시 ■

- ① 국세기본법 제13조(법인으로 보는 단체)제4항에 따른 법인으로 보는 단체(이하 “법인으로 보는 단체”라 한다) 외의 사단 및 재단(이하에서 “단체 등”이라 한다)은 거주자 또는 비거주자로 보아 이 법을 적용한다.
- ② 거주자 또는 비거주자로 보는 단체 등 중 대표자 또는 관리인이 선임되어 있으나 이익의 분배방법이나 분배비율이 정하여져 있

지 아니한 단체 등은 1거주자 또는 1비거주자로 보아 이 법을 적용한다.

- ③ 제2항을 적용할 때 명시적으로 이익의 분배방법이나 분배비율이 정하여져 있지 아니하더라도 사실상 이익이 분배되는 경우에는 그 단체 등의 구성원이 공동으로 사업을 영위하는 것으로 보아 이 법을 적용한다.

〈관련조문〉

소득세법 제2조(납세의무)제3항, 소득세법 시행규칙 제2조(거주자 또는 비거주자로 보는 단체의 구분)

2) 제2절 거주자와 비거주자의 구분

제××조(납세의무 등)

소득세의 납세의무와 원천징수한 소득세의 납부 의무에 관한 규정을 둔다.

1. 소득세의 납세의무

거주자와 국내원천소득(國內源泉所得)이 있는 비거주자는 이 법에 따라 각자의 소득에 대한 소득세를 납부할 의무를 지도록 한다.

2. 소득세의 원천징수 및 납부 의무

거주자, 비거주자, 내국법인, 외국법인의 국내지점 또는 국내영업소(출장소, 그 밖에 이에 준하는 것을 포함한다), 그 밖에 이 법에서 정하는 원천징수의무자는 이 법에 따라 원천징수한 소득세를 납부할 의무를 진다.

■ 법문의 예시 ■

- ① 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 개인은 이 법에 따라 각자

의 소득에 대한 소득세를 납부할 의무를 진다.

1. 거주자

2. 비거주자로서 국내원천소득(國內源泉所得)이 있는 개인

② 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 자는 이 법에 따라 원천징수한 소득세를 납부할 의무를 진다.

1. 거주자

2. 비거주자

3. 내국법인

4. 외국법인의 국내지점 또는 국내영업소(출장소, 그 밖에 이에 준하는 것을 포함한다. 이하 같다)

5. 그 밖에 이 법에서 정하는 원천징수의무자

.....  
 <관련조문> 소득세법 제2조(납세의무)

#### 제××조(주소의 판정 등)

1) 주소 등의 정의

앞의 제××조(정의)에서 주소 및 거소를 정의한다.

2) 주소 등의 판정

주소를 정하는 표준으로서는 형식주의와 실질주의, 의사주의와 객관주의를 들 수 있다.

형식주의는 형식적 표준(예: 본적지 등)에 따라서 획일적으로 주소를 정하는 주의이고, 실질주의는 생활의 실질적 관계에 의하여 구체적으로 결정하는 주의이다. 그리고 주소결정을 위한 입법에 있어서는 정주(定住)의 사실만을 요건으로 하는 객관주의와 정주의 의사도 필요하다고 하는 의사주의가 대립하고 있다. 현행 민법은 실질주의 및 객관주의에 따르고 있다.<sup>101)</sup>

101) 생활의 실질적 관계에 의하여 주소를 결정하는 것을 말한다(곽윤직, 『민법총칙』, 박영사, 1999, 154면).

소득세법의 경우 민법과 달리 주소를 정의할 이유가 없으므로 실질주의 및 객관주의에 따라 국내에서 생계를 같이하는 가족 및 국내에 소재하는 자산의 유무 등 생활관계의 객관적 사실에 따라 판정하도록 한다.

그리고 현재 「소득세법 시행령」 제2조제1항에서 정하고 있는 주소의 판정에 관한 규정도 소득세법에서 규정하도록 한다.

3) 국내에 주소를 가진 것으로 보는 경우

국내에 거주하는 개인이 다음의 사유 중 어느 하나에 해당하는 경우에는 국내에 주소를 가진 것으로 보는 규정을 둔다.

① 계속하여 1년 이상 국내에 거주할 것을 통상 필요로 하는 직업을 가진 때

② 국내에 생계를 같이하는 가족이 있고, 그 직업 및 자산상태에 비추어 계속하여 1년 이상 국내에 거주할 것으로 인정되는 때  
현재 「소득세법 시행령」 제2조제3항에서 정하고 있는 규정인데, 그 규정 내용으로 보아 굳이 대통령령에서 정할 이유가 없다. 그러므로 소득세법에서 정하도록 한다.

4) 국내에 주소가 없는 것으로 보는 경우

국외에 거주 또는 근무하는 자가 다음의 사유 중 어느 하나에 해당하는 경우에는 국내에 주소가 없는 것으로 본다.

1. 계속하여 1년 이상 국외에 거주할 것을 통상 필요로 하는 직업을 가진 때

2. 외국국적을 가졌거나 외국법령에 의하여 그 외국의 영주권을 얻은 자로서 국내에 생계를 같이하는 가족이 없고 그 직업

---

대법원 1984.3.27. 선고 83누548 판결  
〈판결요지〉 소득세법상 거주자라 함은 대한민국 내에 주소 또는 거소를 둔 사람을 말하고 주소는 생활의 근거가 되는 곳으로 국내에서 생계를 같이하는 가족 및 국내에 소재하는 자산의 유무 등 생활관계의 객관적 사실에 따라 판정한다.

및 자산상태에 비추어 다시 입국하여 주로 국내에 거주하리  
라고 인정되지 아니하는 때

현재 「소득세법 시행령」 제2조제3항에서 정하고 있는 규정인데,  
그 규정 내용으로 보아 굳이 대통령령에서 정할 이유가 없다. 그  
리므로 소득세법에서 정하도록 한다.

#### 5) 외국항행선박 또는 항공기 승무원의 주소 등

외국을 항행하는 선박 또는 항공기 승무원의 주소 판정에 어려  
움이 있다. 외국을 항행하는 선박 또는 항공기 승무원의 경우 실  
질주의·객관주의에 따라 그 승무원과 생계를 같이하는 가족이 거  
주하는 장소 또는 그 승무원이 근무기간 외의 기간 중 통상 체재  
하는 장소를 기준으로 하여 주소를 판정하여야 할 것이다. 이에  
관해서는 현행 「소득세법 시행령」 제2조제5항에서 정하고 있는데,  
이를 소득세법으로 옮겨 규정하는 것이 바람직하다.

### ■ 법문의 예시 ■

- ① 주소는 국내에서 생계를 같이하는 가족 및 국내에 소재하는 자  
산의 유무 등 생활관계의 객관적 사실에 따라 판정한다.
- ② 국내에 거주하는 개인이 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경  
우에는 국내에 주소를 가진 것으로 본다.
  1. 계속하여 1년 이상 국내에 거주할 것을 통상 필요로 하는 직  
업을 가진 때
  2. 국내에 생계를 같이하는 가족이 있고, 그 직업 및 자산상태에  
비추어 계속하여 1년 이상 국내에 거주할 것으로 인정되는 때
- ③ 국외에 거주 또는 근무하는 자가 다음 각 호의 어느 하나에 해  
당하는 경우에는 국내에 주소가 없는 것으로 본다.
  1. 계속하여 1년 이상 국외에 거주할 것을 통상 필요로 하는 직  
업을 가진 때

2. 외국국적을 가졌거나 외국법령에 의하여 그 외국의 영주권을 얻은 자로서 국내에 생계를 같이하는 가족이 없고 그 직업 및 자산상태에 비추어 다시 입국하여 주로 국내에 거주하리라고 인정되지 아니하는 때

- ④ 외국을 항행하는 선박 또는 항공기의 승무원의 경우 그 승무원과 생계를 같이하는 가족이 거주하는 장소 또는 그 승무원이 근무기간 외의 기간 중 통상 체재하는 장소가 국내에 있는 때에는 해당 승무원의 주소는 국내에 있는 것으로 보고, 그 장소가 국외에 있는 때에는 해당 승무원의 주소가 국외에 있는 것으로 본다.

〈관련조문〉 소득세법 시행령 제2조(주소와 거소의 판정)

#### 제××조(국외에서 근무하는 공무원 등)

국외에서 근무하는 공무원은 제10조의 규정에 불구하고 거주자로 보도록 한다. 그리고 거주자나 내국법인의 국외사업장 또는 해외현지법인(내국법인이 발행주식총수 또는 출자지분의 100분의 100을 출자한 경우에 한정한다)등에 파견된 임원 또는 직원으로서 생계를 같이하는 가족이나 자산상태로 보아 파견기간의 종료 후 재입국할 것으로 인정되는 때에는 파견기간이나 외국의 국적 또는 영주권의 취득과는 관계없이 거주자로 보도록 한다.

또한 국내에 생계를 같이하는 가족이 있고 국내에 소재하는 자산을 소유한 자가 국외에서 거주자 또는 내국법인의 임원 또는 직원이 되는 경우에는 국내에서 파견된 임원 또는 직원으로 본다.

이에 관해서는 현재 「소득세법 시행령」 제3조 및 소득세법기본통칙 1-3-001(국외사업장 등에 파견된 임원 또는 직원의 거주자·비거주자 판정)에서 정하고 있는데, 그 내용에 비추어 볼 때 소득세법에 옮겨 규정하는 것이 바람직하다.

〈관련조문〉 소득세법 시행령 제3조 및 소득세법기본통칙 1-3...1

### 제××조(외교관 등 신분에 의한 비거주자)

주한외교관과 그 외교관의 세대에 속하는 가족 등은 국내에 주소  
를 두고 있는지의 여부 및 국내 거주기간의 장단에 불구하고 그  
신분에 따라 비거주자로 보는 규정을 두도록 한다. 현재 소득세법  
기본통칙 1-0...3(외교관 등 신분에 의한 비거주자)에서 정하고 있  
는 사항인데, 소득세법에서 수용하도록 한다.

### ■ 법문의 예시 ■

다음 중 어느 하나에 해당하는 자는 국내에 주소를 두고 있는지의  
여부 및 국내 거주기간의 장단에 불구하고 그 신분에 따라 비거주자  
로 본다.

- ① 주한외교관과 그 외교관의 세대에 속하는 가족. 다만, 대한민국  
국민은 예외로 한다.
- ② 「대한민국과 아메리카합중국 간의 상호방위조약 제4조에 의한  
시설과 구역 및 대한민국에서 합중국군대의 지위에 관한 협정  
제1조에 규정한 합중국군대의 구성원·군무원 및 그들의 가족.  
다만, 합중국의 소득세를 회피할 목적으로 국내에 주소가 있다  
고 신고한 경우에는 예외로 한다.

.....  
〈관련조문〉 소득세법기본통칙 1-0...3

### 제××조(거주자 또는 비거주자가 되는 시기 등)

비거주자가 거주자로 되는 시기와 거주자가 비거주자로 되는 시  
기, 국내에 거소를 둔 기간이 1년 이상에 해당하는지를 가릴 경우  
그 거주기간의 계산이 문제가 된다. 이에 관해서는 「소득세법 시  
행령」 제2조의2(거주자 또는 비거주자가 되는 시기) 및 제4조(거주

기간의 계산)에서 규정하고 있는데, 이를 소득세법에서 수용하여 규정하기로 한다.

1) 비거주자가 거주자로 되는 시기

비거주자가 거주자로 되는 시기는 다음과 같다.

- ① 국내에 주소를 둔 날
- ② 현행 「소득세법 시행령」 제2조제3항 및 제5항에 따라 국내에 주소를 가지거나 국내에 주소가 있는 것으로 보는 사유가 발생한 날

③ 국내에 거소를 둔 기간이 1년이 되는 날

2) 거주자가 비거주자로 되는 시기

거주자가 비거주자로 되는 시기는 다음과 같다.

- ① 거주자가 주소 또는 거소의 국외 이전을 위하여 출국하는 날의 다음 날
- ② 현행 「소득세법 시행령」 제2조제4항 및 제5항에 따라 국내에 주소가 없거나 국외에 주소가 있는 것으로 보는 사유가 발생한 날의 다음 날

3) 거주기간의 계산

국내에 거소를 둔 기간이 1년 이상이 되는지의 여부를 가릴 경우 거주기간의 계산은 다음에 의한다.

- ① 국내에 거소를 둔 기간은 입국하는 날의 다음날부터 출국하는 날까지로 한다.
- ② 국내에 거소를 두고 있던 개인이 출국 후 다시 입국한 경우에 생계를 같이하는 가족의 거주지나 자산소재지 등에 비추어 그 출국목적이 명백하게 일시적인 것으로 인정되는 때에는 그 출국한 기간도 국내에 거소를 둔 기간으로 본다.
- ③ 국내에 거소를 둔 기간이 2과세기간에 걸쳐 1년 이상인 경우에는 국내에 1년 이상 거소를 둔 것으로 본다.

〈관련조문〉 소득세법 시행령 제2조의2(거주자 또는 비거주자가 되는 시기) 및 제4조(거주기간의 계산)

### 3) 제3절 납세의무의 범위

#### 제××조(공동사업 등에서 생긴 소득에 대한 납세의무)

공유물, 공동사업 또는 그 공동사업에 속하는 합유물에 관계되는 국세·가산금과 체납처분비는 공유자 또는 공동사업자가 연대납세의무를 진다(국세기본법 제25조제1항). 그런데 소득세의 경우에는 공유물, 공동사업 또는 그 공동사업에 속하는 합유물에서 생긴 소득에 대해서는 그 공유자 또는 공동사업자 개인별로 각자의 손익분배비율에 따라 소득금액을 배분하여 각자에게 소득세 납세의무를 지우도록 한다. 소득세는 전형적인 인세(人稅)로서 공유물, 공동사업 및 합유물(合有物)을 물적 기초로 하여 부과하는 물세(物稅)와는 달라서 그 공유자 또는 공동사업자에게 연대납세의무를 지우는 것이 적합하지 않다.

그러므로 공유물, 공동사업 또는 그 공동사업에 속하는 합유물에서 생긴 소득에 대해서는 국세기본법 제25조(연대납세의무)제1항의 규정에 따른 연대납세의무의 적용을 배제하고 해당 거주자별로 각각 소득세 납세의무를 지우도록 한다.<sup>102)</sup> 다만, 공동사업에서 생

102) 대법원 1995.4.11. 선고 94누13152 판결

〈판결요지〉 공유물 또는 공동사업에 관한 소득세에 대하여는 특례규정인 구 소득세법(1994.12.22. 법률 제4803호로 전문 개정되기 전의 것) 제2조제1항 및 제56조의 규정이 국세기본법 제3조제1항 단서에 의하여 같은 법 제25조 규정에 우선적용되는 것이므로, 공유물 또는 공동사업에 관한 국세 중 소득세에 있어서는 각 공유자 또는 각 공동사업자가 그 지분 또는 손익분배의 비율에 따라 안분계산한 소득금액에 대한 소득세를 개별적으로 납부할 의무를 부담할 뿐이며 연대납세의무가 있는 것이라 할 수는 없다.

긴 소득에 대하여 현행 소득세법 제43조제3항에 따라 주된 공동사업자에게 합산과세하는 경우 그 합산과세되는 소득금액에 대해서는 주된 공동사업자의 특수관계자는 그의 손익분배비율에 해당하는 소득금액을 한도로 하여 주된 공동사업자와 연대하여 납세의무를 지도록 한다.

현행 소득세법 제2조의2(납세의무의 범위)제1항에서 규정하고 있는데, 이를 독립된 조항으로 분리하여 규정하도록 한다.

### ■ 법문의 예시 ■

공유물, 공동사업 또는 그 공동사업에 속하는 재산에서 생긴 소득에 대해서는 국세기본법 제25조(연대납세의무)제1항의 규정에 관계없이 해당 거주자별로 납세의무를 진다. 다만, 공동사업에서 생긴 소득에 대하여 소득세법 제43조(공동사업에 대한 소득금액 계산의 특례)제3항(현행 기준)에 따른 주된 공동사업자(이하에서 “주된 공동사업자”라 한다)에게 합산과세하는 경우 그 합산과세되는 소득금액에 대해서는 주된 공동사업자의 특수관계자는 손익분배비율에 해당하는 그의 소득금액을 한도로 주된 공동사업자와 연대하여 납세의무를 진다.

〈관련조항〉 소득세법 제2조의2

#### 제××조(피상속인의 소득금액에 대한 소득세 납세의무)

「국세기본법」 제24조에서는 상속으로 인한 납세의무의 승계에 관하여 규정하고 있다. 즉, 상속이 개시된 때에 그 상속인(수유자를 포함한다) 또는 「민법」 제1053조에 규정된 상속재산관리인은 피상속인에게 부과되거나 그 피상속인이 납부할 국세·가산금과 체납처분비를 상속으로 받은 재산의 한도에서 납부할 의무를 진다. 이 경우 상속인이 2명 이상일 때에는 각 상속인은 피상속인에게 부과되거나 그 피상속인이 납부할 국세·가산금과 체납처분비를

「민법」 제1009조·제1010조·제1012조 및 제1013조에 따른 상속분에 따라 나누어 계산한 국세·가산금과 체납처분비를 상속으로 받은 재산의 한도에서 연대하여 납부할 의무를 지도록 하고 있다.

피상속인의 소득금액에 대한 소득세의 과세방법(현행 소득세법 제44조)과 피상속인의 소득금액에 대해서는 그 상속인이 납세의무를 진다는 규정을 둔다. 그리고 상속인이 2인 이상인 경우 각 상속인은 소득세 연대납세의무에 관하여는 이를 구체적으로 규정하여 명확히 할 필요가 있다. 현행 소득세법 제2조의2(납세의무의 범위)제2항과 국세기본법 제25조(연대납세의무)제2항의 내용을 담아 다음과 같이 규정하도록 한다.

### ■ 법문의 예시 ■

*피상속인의 소득금액에 대해서는 그 상속인이 소득세 납세의무를 진다. 상속인이 2명 이상일 경우 각 상속인은 피상속인의 소득금액에 대한 소득세에 「민법」 제1009조(법정상속분)·제1010조(대습상속분)·제1012조(유언에 의한 분할방법의 지정, 분할금지) 및 제1013조(협약에 의한 분할)에 따른 상속분에 따라 나누어 계산한 금액을 납부하여야 한다. 이 경우 공동상속인은 피상속인의 소득금액에 대한 소득세에 대하여 상속으로 받은 재산의 한도에서 연대하여 납부할 의무를 진다.*

〈관련조문〉 소득세법 제2조의2 제2항

**제××조(증여자가 자산을 직접 양도한 것으로 보는 경우의 소득세 납세의무)**

거주자가 특수관계자(제97조제4항을 적용받는 배우자 및 직계존비속의 경우는 제외한다)에게 자산을 증여한 후 그 자산을 증여받은 자가 그 증여일부터 5년 이내에 다시 타인에게 양도한 경우로

서 증여받은 자의 증여세(「상속세 및 증여세법」에 따른 산출세액에서 공제·감면세액을 뺀 세액을 말한다)와 양도소득세(이 법에 따른 산출세액에서 공제·감면세액을 뺀 결정세액을 말한다. 이하 제2호에서 같다)를 합한 세액이 증여자가 직접 양도하는 경우로 보아 계산한 양도소득세의 세액보다 적은 경우에는 증여자가 그 자산을 직접 양도한 것으로 본다(소득세법 제101조제2항).

위의 규정에 따라 증여자가 자산을 직접 양도한 것으로 보는 경우 그 양도소득에 대해서는 증여자와 수증자가 연대하여 납세의무를 지도록 한다. 현행 소득세법 제2조의2(납세의무의 범위)제4항에서 규정하고 있는데, 이를 독립된 조항으로 분리하여 규정하도록 한다. 그 법문의 요지는 다음과 같다.

### ■ 법문의 예시 ■

*소득세법 제101조(양도소득의 부당행위계산)제2항에 따라 증여자가 자산을 직접 양도한 것으로 보는 경우 그 양도소득에 대해서는 증여자와 증여받은 자가 연대하여 납세의무를 진다.*

〈관련조문〉 소득세법 제2조의2 제4항

### 제××조(원천징수되는 소득세의 납세의무)

원천징수(tax withholding, Quellenabzug)는 납세의무자(소득자) 자신이 직접 과세관청에 세액을 납부하지 아니하고 납세의무자에게 소득금액 등을 지급하는 제3자가 소득금액 등을 지급할 때에 그 납세의무자의 세액을 징수하여 과세관청에 납부하는 제도이다. 원천징수제도는 납세의무자가 실체법적으로 부담하고 있는 납세의무의 이행을 절차법적인 원천징수라는 간접적인 방법에 의하여 실현하는 제도인 것이다.

원천징수의무를 지는 제3자를 원천징수의무자라고 하며, 납세의무자를 원천납세의무자 또는 납세의무자라고 부른다. 원천징수 대상소득이 있는 자는 그 소득이 종합과세의 대상이 되는 소득이든 또는 분리과세의 대상이 되는 소득이든 가리지 아니하고 그 원천징수하는 소득세에 대하여 납세의무를 부담한다.

현행 소득세법 제2조의2(납세의무의 범위)제5항에서 규정하고 있는데, 이를 독립된 조항으로 분리하여 규정하도록 한다. 그 법문의 요지는 다음과 같다.

### ■ 법문의 예시 ■

*제127조(원천징수의무)에 따라 원천징수되는 소득으로서 제14조(과세표준의 계산)제3항 또는 다른 법률에 따라 제14조제2항에 따른 종합소득과세표준에 합산되지 아니하는 소득이 있는 자는 그 원천징수되는 소득세에 대해서 납세의무를 진다.*

〈관련조항〉 소득세법 제2조의2 제5항

#### 4) 제4절 실질과세의 원칙

##### 제××조(실질과세의 원칙)

###### 1) 실질과세의 원칙의 신설 여부

가) 실정세법상 실질과세의 원칙에 관한 규정의 내용과 그 성격  
 현행 세법상 국세기본법 제14조(실질과세)를 비롯하여 법인세법 제4조(실질과세), 국제조세조정에 관한 법률 제2조의2(국제거래에 관한 실질과세), 상속세 및 증여세법 제2조(증여세 과세대상)제4항에서 실질과세의 원칙에 관한 규정을 두고 있다. 그 내용을 보면 다음과 같다.

국세기본법 제14조(실질과세)

- ① 과세의 대상이 되는 소득, 수익, 재산, 행위 또는 거래의 귀속이 명의(名義)일 뿐이고 사실상 귀속되는 자가 따로 있을 때에는 사실상 귀속되는 자를 납세의무자로 하여 세법을 적용한다.
- ② 세법 중 과세표준의 계산에 관한 규정은 소득, 수익, 재산, 행위 또는 거래의 명칭이나 형식에 관계없이 그 실질 내용에 따라 적용한다.
- ③ 제3자를 통한 간접적인 방법이나 둘 이상의 행위 또는 거래를 거치는 방법으로 이 법 또는 세법의 혜택을 부당하게 받기 위한 것으로 인정되는 경우에는 그 경제적 실질 내용에 따라 당사자가 직접 거래를 한 것으로 보거나 연속된 하나의 행위 또는 거래를 한 것으로 보아 이 법 또는 세법을 적용한다.

법인세법 제4조(실질과세)

- ① 자산 또는 사업에서 생기는 수입의 전부 또는 일부가 법률상 귀속되는 법인과 실질상 귀속되는 법인이 서로 다른 경우에는 그 수입이 실질상 귀속되는 법인에 대하여 이 법을 적용한다.
- ② 법인세의 과세소득이 되는 금액의 계산에 관한 규정은 소득·수익 등의 명칭이나 형식에 불구하고 그 실질내용에 따라 이를 적용한다.

국제조세조정에 관한 법률 제2조의2(국제거래에 관한 실질과세)

- ① 국제거래에서 과세의 대상이 되는 소득, 수익, 재산, 행위 또는 거래의 귀속에 관하여 사실상 귀속되는 자가 명의자와 다

른 경우에는 사실상 귀속되는 자를 납세의무자로 하여 조세 조약을 적용한다.

- ② 국제거래에서 과세표준의 계산에 관한 규정은 소득, 수익, 재산, 행위 또는 거래의 명칭이나 형식과 관계없이 그 실질 내용에 따라 조세조약을 적용한다.
- ③ 국제거래에서 조세조약 및 이 법의 혜택을 부당하게 받기 위하여 제3자를 통한 간접적인 방법으로 거래하거나 둘 이상의 행위 또는 거래를 거친 것으로 인정되는 경우에는 그 경제적 실질에 따라 당사자가 직접 거래한 것으로 보거나 연속된 하나의 행위 또는 거래로 보아 조세조약과 이 법을 적용한다.

「상속세 및 증여세법」 제2조(증여세 과세대상)

- ④ 제3자를 통한 간접적인 방법이나 둘 이상의 행위 또는 거래를 거치는 방법으로 상속세나 증여세를 부당하게 감소시킨 것으로 인정되는 경우에는 그 경제적인 실질(實質)에 따라 당사자가 직접 거래한 것으로 보거나 연속된 하나의 행위 또는 거래로 보아 제3항을 적용한다.

그런데 소득세법에서는 위와 같은 실질과세의 원칙에 관한 규정을 두고 있지 않다. 국세기본법 제3조에서 국세기본법은 세법에 우선하여 적용하기 때문에 각 세법에서 실질과세의 원칙을 배제하는 특례규정을 두고 있지 않는 한 국세기본법 제14조(실질과세)의 실질과세의 원칙에 관한 규정은 모든 국세에 그 효력이 미친다.

그러므로 법인세법 제4조(실질과세), 국제조세조정에 관한 법률 제2조의2(국제거래에 관한 실질과세), 상속세 및 증여세법 제2조(증여세 과세대상)제4항에서 정하고 있는 실질과세의 원칙에 관한

규정은 국세기본법 제14조(실질과세)에서 정하고 있는 실질과세의 원칙을 다시 한번 확인하고 있는 규정에 지나지 않는다. 법인세법 제4조(실질과세), 국제조세조정에 관한 법률 제2조의2(국제거래에 관한 실질과세), 상속세 및 증여세법 제2조(증여세 과세대상)제4항에서 정하고 있는 실질과세의 원칙에 관한 규정은 국세기본법 제14조(실질과세)에서 정하고 있는 실질과세의 원칙에 관한 규정과 그 내용이 같기 때문에 법인세법 제4조(실질과세), 국제조세조정에 관한 법률 제2조의2(국제거래에 관한 실질과세), 상속세 및 증여세법 제2조(증여세 과세대상)제4항에서 위와 같은 확인규정을 두고 있지 않다고 하더라도 법인세, 상속세 및 증여세, 국제조세조정에 관한 법률에는 국세기본법 제14조(실질과세)에 따라 실질과세의 원칙이 적용되는 것이다.

#### 나) 실질과세의 원칙과 조세회피행위의 부인

납세자가 정상적인 경제인의 합리적 거래형식에 의하지 아니하고 우회행위·다단계행위·그 밖의 이상한 거래형식을 취함으로써 통상의 합리적인 거래형식에 의한 것과 같은 경제적 목적 또는 경제적 성과를 달성하면서도 조세의 부담을 경감 내지 배제시키는 경우가 있다.<sup>103)</sup> 이를 조세회피행위라 하는데, 실정세법에서 부당행위계산<sup>104)</sup>으로 부르고 있는 것도 조세회피행위의 일종이다.

조세회피행위와 구별하여야 할 개념으로서 조세절약행위(tax saving; Steuerersparung)를 들 수 있다. 조세절약행위, 즉 절세행위란 조세법규가 승인하는 바에 따라 합법적인 방법으로 조세부담을 경감하거나 배제하는 행위이다. 그런데 특정한 조세부담의 경감 또는 배제행위가 조세회피에 해당하는지 또는 조세절약에 해당하

103) 대법원 2006.11.10. 선고 2006두125 판결: 2006.1.13. 선고 2003두13267 판결: 대법원 2005.4.29. 선고 2003두15249 판결.

104) 법인세법 제52조, 소득세법 제41조 및 제101조, 부가가치세법 제13조 등.

는지 그 구별기준이 명확하지 않고, 실제로 그 경계선상에 있는 행위가 적지 않아 그 구별에 혼선이 일어나고 있다.

조세회피행위에 대해서는 당사자가 선택한 법형식을 무시하고 통상적으로 행하였어야 할 행위로 환원시켜 그 환원시킨 행위를 기준으로 하여 과세를 행하는데, 이를 조세회피행위의 부인이라 한다.

그런데 조세회피행위의 부인과 관련하여 조세회피행위를 부인하기 위해서는 반드시 실정법상의 근거가 필요한 것인지, 실정법상의 근거가 필요하다고 새기는 경우에도 그 근거를 이루는 부인규정은 구체성·개별성을 띤 개별규정만으로 한정하여야 할 것인지 또는 일반규정만으로도 가능한 것인지가 문제된다.

#### (1) 조세회피행위의 부인의 근거

조세회피행위를 부인하기 위하여 실정법상의 근거가 필요한지에 관하여는 크게 긍정설과 부정설이 대립하고 있다. 이는 실정법에서 조세회피행위를 부인하는 규정을 두고 있는 경우에 그 규정이 창설적 규정인지 또는 확인적 규정인지에 관한 논의와 직결된다.

조세회피행위를 부인하기 위해서는 실정법상의 부인규정이 필요하다는 긍정설이 우리나라의 통설이다.<sup>105)</sup> 조세법률주의 아래에서

105) 강인애, 『조세법 II』, 조세통람사, 1989, p.86; 김두형, 「조세법의 해석론에 관한 연구」, 경희대학교 박사학위논문, 1996, p.196; 김현재, 『현대세법의 기본문제(1)』, 사법행정학회, 1986, p.433; 전정구, 『한국조세법의 제문제』, 조세통람사, 1989, p.224; 한경국, 「부당행위계산의 부인에 관하여」, 『사법론집』 제11집, 법원행정처, 1980, p.250; 김정범, 「조세회피행위 규제 법률의 적용범위」, 『판례연구』 제15집(하), 서울지방변호사회, p.16; 임승순, 『조세법』, 박영사, 2005, p.51; 사법연수원, 『조세법총론』, 2005, p.58; 김백영, 「조세회피행위와 가장행위」, 『조세판례연구 III』, 법률정보센터, 1997, pp. 155-156; 윤병각, 「실질과세의 원칙과 조세회피행위의 부인」, 『법과 정의』(이회창선생화갑기념), 1992, p.378; 장석조, 「조세법상 실질과세원칙의 적용한계-실질의 의미에 관한 판례이론의 분석과 재해석」, 『사법논집』 제33집, 법원도서관, p.597; 이호원, 「조세회피행위의 부인과

법률의 근거 없이 당사자가 선택한 법형식을 부인하고 통상적이라고 여겨지는 법형식으로 고쳐 인정하여 과세하는 것은 국민의 법적 안정성 및 예측가능성을 현저히 침해하기 때문이다.

판례도 긍정설을 취하여 “납세자의 당해 거래에 대하여 이를 조세회피행위라고 하여 그 법형식에도 불구하고 경제적 관찰방법 또는 실질과세의 원칙에 따라 그 행위계산의 효력을 부인할 수 있려면 조세법률주의의 원칙상 법률에 개별적이고 구체적인 부인규정이 마련되어 있어야 할 것인바……”<sup>106)</sup>라고 판시하여 위의 입장을 견지하고 있다.

(2) 일반규정에 의한 조세회피행위 부인의 허용 여부

다음으로 조세회피행위를 부인하기 위하여 독일의 조세기본법 (Abgabenordnung) 제42조(법의 형성 가능성의 남용)<sup>107)</sup>와 같은 조세회피행위를 부인하기 위한 일반규정을 두는 것이 과세요건 명확주의에 위반되는 것이 아닌가에 관하여는 견해가 갈린다. 조세회피행위를 부인하기 위한 일반규정은 조세회피행위를 부인하기 위

조세법률주의, 『법조』 40권 10호(통권 421호), 법조협회, 1991, p.129; 이강국, 『실질과세의 원칙』, 『사법논집』 제13집, 법원행정처, p.473.

106) 대법원 1996.5.10 선고, 95누5301 판결.

같은 취지 : 대법원 1999.11.9 선고, 98두14082 판결; 대법원 1992.9.22 선고, 91누13571 판결

107) 조세기본법 제42조

- ① 법률상 행위형성의 자유를 남용하여 세법을 회피할 수 없다. 조세회피를 막기 위한 개별세법의 규정의 요건을 충족한 경우에는 그 규정에 의하여 법 효과가 발생한다. 그 밖의 경우 제2항에 규정하는 남용이 있는 경우 조세청구권은 그 행위의 경제적 상황에 상응하는 법률 행위방식이 선택되었을 경우 성립하는 것과 동일하게 성립한다.
- ② 남용은 비정상적인 법적 형성이 선택되고 정상적인 형성과 비교하여 납세자 또는 제3자에게 법률상 예정되어 있지 아니한 조세법상의 이익(세부담의 경감 또는 배제)을 가져오는 경우 납세자가 선택한 해당 법적 형성에 대하여 전체 상황에 비추어 보아 조세 외의 상당한 이익이 있는 것을 증명하는 경우에는 존재하지 않는 것으로 한다.

한 개별적이고 구체적인 개별규정(예를 들면 현행 소득세법 제41조 및 제101조가 이에 해당한다)보다 그 법문의 구체성·명확성이 떨어지고, 따라서 그 규정의 의미나 내용이 명확하지 않는 경우가 있을 수 있기 때문이다.

생각건대 조세회피행위를 부인하기 위한 일반규정이라고 하더라도 법관의 법보충 작용으로서의 해석을 통하여 그 의미·내용이 구체화·명확화될 수 있다면 이를 두고 과세요건 명확주의에 위반된다고 비난할 수는 없다고 하겠다.<sup>108)</sup> 현재 독일을 비롯하여 오스트리아·스웨덴·프랑스·스페인·네덜란드·벨기에·캐나다·이탈리아·오스트레일리아·뉴질랜드·이스라엘 등 대부분의 국가들이 조세회피행위를 부인하기 위한 일반규정을 두고 있다. 그리고 미국이나 영국에서는 판례법의 형성을 통하여 조세회피행위를 부인하고 있다. 미국에서는 판례법상 확립된 실질우위의 원칙(Form versus Substance), 사업목적의 원칙(Business Purpose), 단계거래의 원칙(Step Transactions) 등에 의하여 조세회피행위를 부인하고 있다.

### (3) 국세기본법 제14조의 해석론

국세기본법 제14조(실질과세)제1항 및 제2항은 귀속에 관한 실질주의와 내용에 관한 실질주의에 관하여 규정하고 있는데, 법원

108) 헌법재판소 1995.11.30 선고, 94헌바40 등 결정

〈판결요지〉 법률은 일반성, 추상성을 가지는 것으로서 법률규정에는 항상 법관의 법보충작용으로서의 해석을 통하여 그 의미가 구체화, 명확화될 수 있는 것이고, 이는 조세법률주의가 적용되는 조세법 분야에 있어서도 다를 바 없으므로, 조세법률의 규정이 당해 조세법의 일반이론이나 그 체계 및 입법취지 등에 비추어 그 의미가 분명해질 수 있다면 이러한 경우에도 명확성을 결여하였다고 하여 그 규정이 조세요건 명확주의 내지 조세법률주의에 위반되어 무효라고 할 수는 없는 것이다.

※ 같은 취지의 판결: 헌법재판소 1996.8.29 선고, 95헌바41 결정; 헌법재판소 1995.2.23 선고 93헌바24 등 결정; 헌법재판소 2002.12.18 선고, 2002헌바27 결정 외.

은 위의 조항을 가장행위를 부인하는 근거조항 정도로만 인식하여 왔다. 그런데 가장행위의 경우에는 사법상 그 효력이 무효이므로 세법상으로도 별다른 의미를 갖지 않는다. 굳이 「국세기본법」 제 14조(실질과세)제1항 및 제2항을 근거로 삼지 않더라도 가장행위의 효력을 부인할 수 있다고 보아왔다.

그렇기 때문에 「국세기본법」 제14조(실질과세)제1항 및 제2항은 조세회피행위를 부인하기 위한 근거규정으로서 유명무실한 규정으로 받아들여져 왔던 것이다.

조세회피행위를 막기 위한 일반조항의 신설 필요성에 따라 만들어진 조항이 국세기본법 제14조(실질과세)제3항이다. 즉 「국세기본법」 제14조(실질과세)제3항에 “제3자를 통한 간접적인 방법이나 2 이상의 행위 또는 거래를 거치는 방법에 의하여 이 법 또는 세법의 혜택을 부당하게 받기 위한 것으로 인정되는 경우에는 그 경제적 실질에 따라 당사자가 직접 거래한 것으로 보거나 연속된 하나의 행위 또는 거래로 보아 이 법 또는 세법을 적용한다.”는 규정을 두게 되었다. 위의 규정은 납세의무자가 제3자거래(우회거래) 또는 단계거래를 통하여 조세를 부당하게 감소시킨 경우에 그 경제적 실질에 따라 직접 거래 또는 연속된 하나의 행위·거래로 적용한다는 것으로서 조세회피행위를 부인하기 위한 일반규정의 성격을 갖는다.

다만, 제3자거래(우회거래) 또는 단계거래를 통하여 조세를 회피하지 않고 이상성을 띤 행위를 통하여 조세를 회피하는 경우, 즉 이상한 거래형식을 선택함으로써 조세를 회피한 경우에는 「국세기본법」 제14조(실질과세)제3항을 근거로 하여 그 조세회피행위를 부인하기는 어렵다고 하겠다.

다) 소득세법상 실질과세의 원칙의 신설 여부의 검토

실질과세의 원칙은 소득의 크기에 따라 누진세율에 의하여 과세

하는 소득과세의 영역에서 가장 활발하게 작동한다.<sup>109)</sup>

그런데 「국세기본법」 제3조(세법 등과의 관계)에 비추어 볼 때 「소득세법」에서 실질과세의 원칙에 관한 규정을 신설한다고 하더라도 그 내용이 「국세기본법」 제14조(실질과세)와 같다면 「소득세법」에서 신설한 실질과세의 원칙에 관한 규정은 「국세기본법」 제14조(실질과세)에서 정하고 있는 실질과세의 원칙에 관한 확인 규정에 지나지 않는다.

그렇다고 하더라도 「소득세법」과 같은 소득과세법에 속하는 「법인세법」이나 「국제조세조정에 관한 법률」, 그 밖에 「상속세 및 증여세법」에서 실질과세의 원칙에 관한 규정을 두고 있으면서 유독 「소득세법」에서만 그 규정을 두고 있지 않는 것은 그 체제상 타당성이 없다. 즉, 「법인세법」 제4조(실질과세), 「국제조세조정에 관한 법률」 제2조의2(국제거래에 관한 실질과세), 「상속세 및 증여세법」 제2조(증여세 과세대상)제4항에서 정하고 있는 실질과세의 원칙에 관한 규정을 현행대로 유지한다면 「소득세법」에서도 실질과세의 원칙에 관한 규정을 두는 것이 마땅하다고 하겠다.

이 경우 법문은 「국세기본법」 제14조(실질과세)와 같이 정하면 된다. 그 법문을 예시하여 보면 다음과 같다.

### ■ 법문의 예시 ■

- ① 소득세의 과세대상이 되는 소득의 전부 또는 일부가 법률상 귀속되는 개인과 실질상 귀속되는 개인이 서로 다른 경우에는 그 소득이 실질상 귀속되는 개인에 대하여 이 법을 적용한다. 과세의 대상이 되는 소득, 수익, 재산, 행위 또는 거래의 귀속이 명의(名義)일 뿐이고 사실상 귀속되는 자가 따로 있을 때에는 사실상 귀속되는 자를 납세의무자로 하여 이 법을 적용한다.

109) 김완석, 『소득세법론』, (주)광교이텍스, 2010, p.142.

- ② 소득세의 과세소득이 되는 금액의 계산에 관한 규정은 소득·수익 등의 명칭이나 형식에 불구하고 그 실질내용에 따라 이 법을 적용한다.
- ③ 제3자를 통한 간접적인 방법이나 둘 이상의 행위 또는 거래를 거치는 방법으로 이 법 또는 세법의 혜택을 부당하게 받기 위한 것으로 인정되는 경우에는 그 경제적 실질 내용에 따라 당사자가 직접 거래를 한 것으로 보거나 연속된 하나의 행위 또는 거래를 한 것으로 보아 이 법 또는 세법을 적용한다.

**제××조(신탁재산에 귀속되는 소득의 귀속자)**

1) 현행 조항의 의의

현행 소득세법은 제2조의2 제6항에서 “신탁재산에 귀속되는 소득은 그 신탁의 수익자에게 귀속되는 것으로 본다. 그러나 수익자가 특별히 정하여지지 아니하거나 존재하지 아니하는 경우에는 신탁의 위탁자 또는 그 상속인에게 귀속되는 것으로 본다.”는 규정을 두고 있다. 아래에서는 신탁의 개념을 살펴보고, 위의 조항의 의의에 관하여 간략하게 살펴보고자 한다.

가) 신탁의 개념

신탁이라 함은 신탁 설정자(위탁자)와 신탁을 인수하는 자(수탁자)와 특별한 신임관계에 기하여 위탁자가 특정의 재산권을 수탁자에게 이전하거나 기타의 처분을 하고 수탁자로 하여금 일정한 자(수익자)의 이익을 위하여 또는 특정의 목적을 위하여 그 재산권을 관리·처분하게 하는 법률관계를 말한다(신탁법 제1조제2항). 즉, 위탁자가 법률행위(신탁행위)에 의하여 상대방(수탁자)에게 재산권(신탁재산)을 귀속시킴과 동시에 그 재산을 일정한 목적(신탁목적)에 따라서 자기 또는 타인(수익자)을 위하여 관리·처분하여야

할 귀속을 계약 또는 유언으로써 설정하는 법률관계인 것이다.

#### 나) 신탁소득의 귀속

신탁재산에 귀속되는 소득은 그 신탁의 수익자에게 귀속되는 것으로 본다. 그러나 수익자가 특별히 정하여지지 아니하거나 존재하지 아니하는 경우에는 신탁의 위탁자 또는 그 상속인에게 귀속되는 것으로 본다(소득세법 제2조의2 제6항).

위의 규정이 지니고 있는 의미는 다음과 같은 두 가지 측면에서 검토할 수 있다.

첫째, 신탁을 독립된 납세주체로 보지 않고 단순한 소득의 도관(conduit)으로 보아 실질적으로 해당 소득이 귀속하는 수익자(beneficiary) 등에게 소득세를 과세하도록 규정하고 있다는 점이다.

신탁소득에 대한 소득과세의 취급례에 관해서는 다음과 같은 상반된 견해의 대립이 있다. 신탁소득에 대한 과세에 있어서 신탁 자체를 한 개의 재산으로 간주하고, 신탁재산을 독립된 납세주체로 보아 과세하여야 한다는 견해가 있다. 이를 신탁주체이론(trust entity theory)이라 한다. 신탁주체이론에서는 신탁소득은 신탁재산에 대하여 과세하기 때문에 수익자가 받는 신탁운용수익에 대해서는 과세하여서는 안 된다고 한다.

이에 대하여 신탁을 수익자를 위한 소득의 가득 및 분배의 수단 또는 도관으로 이해하여야 한다는 신탁도관이론(trust conduit theory)이 있다. 이 이론에 따르면 신탁의 수익을 분배할 때에 당해 신탁의 수익자에게 과세하여야 한다고 주장한다.

현행의 소득세법 및 법인세법은 신탁도관이론을 따르고 있다.

둘째, 신탁재산에 귀속되는 소득에 있어서는 소득의 외관상의 귀속자에 불구하고 해당 소득의 실질적인 귀속자에게 소득세를 과세하도록 함으로써 실질과세의 원칙을 구체화한 규정이라고 이해

할 수 있다.

신탁계약에 따라 신탁재산의 소유권이 수탁자에게 이전된다고 하더라도 해당 재산은 수익자의 이익을 위하여 수탁자가 관리·운영·처분함에 지나지 않으며, 수탁자는 어떤 경우에도 신탁재산을 자기의 고유재산처럼 자기의 이익을 위하여 이용할 수는 없는 것이다. 이와 같이 신탁재산의 외관상 또는 법률상의 명의인은 수탁자이고, 또한 그 신탁재산의 운용 및 처분에 의한 수익의 외관상 또는 법률상의 귀속자도 수탁자이지만 해당 신탁재산에 귀속되는 소득의 실질적인 가득자나 향수자는 수익자인 것이다. 그렇다면 신탁재산에 귀속되는 소득은 그 외관상 또는 법률상의 귀속자에 불구하고 그 실질상의 귀속자인 수익자(수익자가 특정되지 아니하거나 존재하지 아니하는 경우에는 신탁의 위탁자 또는 그 상속인)에게 소득세를 과세함이 마땅한 것이다.

## 2) 관련 조항의 검토

현행 소득세법 제2조의2 및 「소득세법 시행령」 제4조의2 제2항을 연결하여 다음과 같은 규정을 두도록 한다. 수익자의 특정 여부 또는 존재 여부는 신탁재산과 관련되는 수입 및 지출이 있는 때의 상황에 따른다는 소득세법시행령 제4조의2 제2항은 법률로 규정하는 것이 바람직하기 때문이다.

### ■ 법문의 예시 ■

신탁재산에 귀속되는 소득은 그 신탁의 수익자(수익자가 특별히 정해지지 아니하거나 존재하지 아니하는 경우에는 신탁의 위탁자 또는 그 상속인으로 한다)에게 귀속되는 것으로 본다. 이 경우 수익자의 특정 여부 또는 존재 여부는 신탁재산과 관련되는 수입 및 지출이 있는 때의 상황에 따른다.

〈관련조항〉 소득세법 제2조의2 제6항, 소득세법 시행령 제4조의2 제2항

#### 제××조(신탁소득금액의 계산)

「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」의 적용을 받는 법인(수탁자인데, 이하에서 “신탁회사”라고 부르기로 한다)의 신탁재산(같은 법 제251조제1항에 따른 보험회사의 특별계정을 제외한다)에 귀속되는 수입과 지출은 그 법인에 귀속되는 수입과 지출로 보지 아니한다(법인세법 제5조제2항). 그러므로 신탁회사는 각 사업연도의 소득계산에 있어서 신탁재산에 귀속되는 소득과 그 밖의 소득(신탁회사의 소득)을 구분하여 경리하여야 한다(소득세법 시행령 제4조의2 제1항).

그런데 「소득세법 시행령」 제4조의2 제1항은 이를 굳이 대통령령으로 정할 이유가 없다. 법률(소득세법)에서 수용하여 규정하도록 한다.

#### ■ 법문의 예시 ■

*신탁업을 경영하는 자는 각 과세기간의 소득금액을 계산할 때 신탁재산에 귀속되는 소득과 그 신탁업을 경영하는 자의 소득을 구분하여 경리하여야 한다.*

### 다. 제3장 과세소득의 범위와 구분

#### 제××조 (제3장의 개관)

제3장에서는 거주자 또는 비거주자별 과세소득의 범위에 관한 규정을 둔다. 그리고 소득세의 과세대상이 되는 과세소득의 구분

에 관한 규정을 둔다.

제3장에서는 거주자 또는 비거주자별 과세소득의 범위에 관한 규정과 소득세의 과세대상이 되는 과세소득의 구분에 관한 규정을 둔다.

제3장의 편제는 다음과 같다.

제1절 과세소득의 범위

제2절 과세소득의 구분

### 1) 제1절 과세소득의 범위

#### 제××조(거주자에 대한 과세소득의 범위)

거주자는 소득의 발생장소에 관계없이 모든 과세소득에 대하여 무제한 납세의무를 진다. 그러나 최근 10년 중 국내에 주소나 거소를 둔 기간의 합계가 5년 이하인 외국인 거주자는 국내원천소득, 국외원천소득 중 국내에서 지급되거나 국내로 송금된 금액에 대해서만 소득세 납세의무를 지도록 한다. 외국인이 국내에 1년 이상 거소를 두어 거주자가 되는 경우 국내원천소득뿐만 아니라 국외원천소득도 과세되므로 우수 외국인력의 장기 국내근무에 장애요인으로 작용하고 있다. 우수한 외국인력의 장기 국내근무를 유도하기 위하여 최근 10년 중 국내에 주소나 거소를 둔 기간의 합계가 5년 이하인 외국인 거주자의 국외원천소득에 대해서는 국내에서 지급되거나 국내로 송금된 금액에 대해서만 소득세 납세의무를 지도록 할 필요가 있다.<sup>110)</sup>

110) 일본의 경우 거주자(국내에 주소를 두거나 현재까지 계속하여 1년 이상 거소를 둔 개인을 말한다) 중 일본의 국적을 가지지 아니하고, 과거 10년 이내에 국내에 주소 또는 거소를 두지 아니한 기간의 합계가 5년 이하인 개인을 비영주자(非永住者)라 하여 과세소득의 범위에 차등을 두고 있다. 즉 비영주자 외의 거주자는 모든 소득에 대하여 소득세 납세의무를 지지만, 비영주자는 국내원천소득 및 그 외의 소득으로서 국내에서

### ■ 법문의 예시 ■

거주자는 소득의 발생장소에 관계없이 이 법에서 정하는 모든 과세 소득에 대하여 소득세 납세의무를 진다. 다만, 해당 과세기간 종료일로부터 최근 10년 중<sup>111)</sup> 국내에 주소나 거소를 둔 기간의 합계가 5년 이하인 외국인 거주자는 국외에서 발생한 과세소득의 경우 국내에서 지급되거나 국내로 송금된 과세소득에 대해서만 소득세 납세의무를 진다.

### 제××조(비거주자에 대한 과세소득의 범위)

#### ■ 법문의 예시 ■

비거주자는 제119조(비거주자의 국내원천소득: 현행법 기준)에 따른 국내원천소득에 대해서만 소득세 납세의무를 진다.

〈관련조문〉 소득세법 제3조(과세소득의 범위)제2항

### 제××조(동업기업의 동업자에 대한 과세소득의 범위)

조세특례제한법 제10절의3 동업기업에 대한 조세특례의 적용을 받는 동업기업의 동업자(동업기업의 출자자인 거주자 및 비거주자를 말한다)에 대하여 현행 소득세법 제3조제1항(거주자의 과세소득의 범위) 및 제2항(비거주자의 과세소득의 범위)을 적용하는 경우에는 「조세특례제한법」 제100조의18(동업기업 소득금액 등의 계산 및 배분)제1항에 따라 배분받은 소득 및 같은 법 제100조의22(동업기업 자산의 분배)제1항에 따라 분배받은 자산의 시가 중 분배일의

지급되거나 국외에서 송금되는 것에 한하여 소득세 납세의무를 진다(일본 所得稅法 제2조제1항제3호 및 제4호, 제7조제1항제1호 및 제2호).

111) 위의 법문 중 “해당 과세기간 종료일로부터 최근 10년 중”은 “해당 과세기간 종료일 10년 전부터”를 고친 것이다.

지분가액을 초과하여 발생하는 소득에 대하여 과세하여야 한다.  
그 법문을 예시하면 다음과 같다.

■ 법문의 예시 ■

소득세법 제3조(과세소득의 범위)제1항 및 제2항(현행 기준)을 적용하는 경우 「조세특례제한법」 제100조의14(용어의 뜻)제2호의 동업자에게는 같은 법 제100조의18(동업기업 소득금액 등의 계산 및 배분)제1항에 따라 배분받은 소득 및 같은 법 제100조의22(동업기업 자산의 분배)제1항에 따라 분배받은 자산의 시가 중 분배일의 지분가액을 초과하여 발생하는 소득에 대하여 과세한다.

〈관련조문〉 소득세법 제3조(과세소득의 범위)제3항

2) 제2절 과세소득의 구분

제××조(거주자의 과세소득의 구분)

거주자의 과세소득은 크게 종합소득·퇴직소득 및 양도소득으로 구분하여 각각 종합소득세·퇴직소득세 및 양도소득세로 과세한다. 그리고 집합투자기구 외의 신탁의 이익은 「신탁법」 제1조제2항에 따라 수탁자에게 이전되거나 그 밖에 처분된 재산권에서 발생하는 소득의 내용별로 종합소득(이자소득 또는 배당소득 등) 또는 양도소득으로 구분하여 해당소득별로 과세하여야 한다.<sup>112)</sup>

그 법문을 예시하면 다음과 같다.

112) 「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」에 따른 집합투자기구(투자신탁, 투자회사, 투자유한회사, 투자합자회사, 투자조합, 투자익명조합, 사모투자전문회사)로부터 받는 이익은 배당소득에 해당한다(소득세법 제17조제1항제5호).

## ■ 법문의 예시 ■

① 거주자의 과세소득은 다음 각 호와 같이 종합소득·퇴직소득 및 양도소득으로 구분한다.

### 1. 종합소득

다음 각 목의 과세소득을 합산한 것으로 한다.

- 가. 이자소득
- 나. 배당소득
- 다. 사업소득
- 라. 근로소득
- 마. 연금소득
- 바. 기타소득

### 2. 퇴직소득

퇴직으로 발생하는 소득과 「국민연금법」 또는 「공무원연금법」 등에 따라 지급받는 일시금(부가금·수당 등 연금이 아닌 형태로 일시에 받는 것을 포함한다. 이하 같다)으로 한다.

### 3. 양도소득

제94조(양도소득의 범위: 현행 기준)에 따른 자산의 양도로 발생하는 소득으로 한다.

② 제1항에 따른 과세소득을 구분할 때 집합투자기구 외의 신탁(「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」 제251조(보험회사에 대한 특칙)에 따른 집합투자업경영보험회사의 특별계정은 제외한다)의 이익은 「신탁법」 제1조(목적과 정의)제2항에 따라 수탁자에게 이전되거나 그 밖에 처분된 재산권에서 발생하는 소득의 내용별로 구분한다.

---

<관련조문> 소득세법 제4조(소득의 구분)제1항 및 제2항

제××조(비거주자의 과세소득의 구분)

■ 법문의 예시 ■

*비거주자의 소득은 제119조(현행법 기준)에 따라 구분한다.*

〈관련조문〉 소득세법 제4조(소득의 구분)제3항

라. 제4장 과세기간

제4장은 조문이 3개에 지나지 않으며, 그 내용이 단순하기 때문에 따로 개관조항을 두지 않는다.

제××조(과세기간)

■ 법문의 예시 ■

*소득세의 과세기간은 1월 1일부터 12월 31일까지 1년으로 한다.*

〈관련조문〉 소득세법 제5조(과세기간)제1항

제××조(사망·출국 등에 따른 과세기간의 특례)

과세기간 중 사망하거나 출국하는 경우의 특례에 관하여 규정하도록 한다. 즉, 거주자가 사망한 경우의 과세기간은 1월 1일부터 사망한 날까지로 한다. 그리고 거주자가 주소 또는 거소를 국외로 이전(이하 “출국”이라 한다)하여 비거주자가 되는 경우의 과세기간은 1월 1일부터 출국한 날까지로 한다.

■ 법문의 예시 ■

① *거주자가 사망한 경우의 과세기간은 1월 1일부터 사망한 날까지로 한다.*

- ② 거주자가 주소 또는 거소를 국외로 이전(이하 “출국”이라 한다) 하여 비거주자가 되는 경우의 과세기간은 1월 1일부터 출국한 날까지로 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제5조(과세기간)제2항 및 제3항

## 마. 제5장 납세지

### 제××조 (제5장의 개관조항)

제5장에서는 거주자의 납세지, 거주자로 보는 법인 아닌 사단 등의 납세지, 비거주자의 납세지, 상속 등의 경우의 납세지의 특례, 원천징수 등의 경우의 납세지, 사업소득이 있는 거주자의 납세지 지정, 그 밖의 사유로 인한 납세지 지정, 납세지의 변경신고, 과세관할 및 직무권한의 준용규정에 관한 규정을 둔다.

### 제××조(거주자의 납세지)

거주자의 소득세 납세지는 그 주소지로 하고, 다만 주소지가 없는 경우에는 그 거소지로 한다. 그리고 주소지가 2 이상인 때에는 「주민등록법」에 의하여 등록된 곳을 납세지로 한다는 취지의 규정을 둔다. 제2항은 현행 「소득세법 시행령」 제5조(납세지의 결정과 신고)제1항제1호에서 규정하고 있는 것인데, 그 내용을 살펴볼 때 굳이 하위법령(소득세법 시행령)에 위임하여야 하는 이유, 즉 위임의 필요성 요건을 갖추지 못하였기 때문에 법률에서 통합하여 규정한 것이다.

## ■ 법문의 예시 ■

- ① 거주자의 소득세 납세지는 그 주소지로 한다. 다만, 주소지가 없

는 경우에는 그 주소지로 한다.

- ② 주소지가 2 이상인 때에는 「주민등록법」에 의하여 등록된 곳을 납세지로 하고, 주소지가 2 이상인 때에는 생활관계가 보다 밀접한 곳을 납세지로 한다.

---

〈관련조문〉 소득세법 제6조(납세지)제1항, 소득세법 시행령 제5조(납세지의 결정과 신고)제1항제1호

#### 제××조(거주자로 보는 법인 아닌 사단 등의 납세지)

거주자로 보는 법인 아닌 사단 등의 납세지는 그 사단 등의 대표자 또는 관리인의 주소지로 하되, 해당 사단 등의 업무를 주관하는 장소 등을 납세지로 지정받은 경우에는 그 지정받은 장소를 납세지로 한다. 현재 소득세법 기본통칙에서 정하고 있는 사항인데, 그 내용으로 보아 법률에서 수용하도록 한다.

#### ■ 법문의 예시 ■

거주자로 보는 법인 아닌 사단 등의 납세지는 그 사단 등의 대표자 또는 관리인의 주소지로 한다. 다만, 해당 사단 등의 업무를 주관하는 장소 등을 납세지로 지정받은 경우에는 그 지정받은 장소를 납세지로 한다.

---

〈관련조문〉 소득세법 기본통칙 6-1(거주자로 보는 법인격 없는 단체의 납세지)

#### 제××조(비거주자의 납세지)

비거주자의 소득세 납세지는 국내사업장(국내사업장이 둘 이상 있는 경우에는 주된 국내사업장)의 소재지로 하되, 다만 국내사업장이 없는 경우에는 국내원천소득이 발생하는 장소로 한다는 취지의

규정을 둔다. 소득세법 제6조(납세지)제2항과 「소득세법 시행령」 제5조(납세지의 결정과 신고)제1항제2호부터 제4호까지의 규정을 통합한 것이다. 굳이 「소득세법 시행령」에 위임할 이유가 없기 때문이다.

### ■ 법문의 예시 ■

- ① 비거주자의 소득세 납세지는 제120조(비거주자의 국내사업장)에 따른 국내사업장(국내사업장이 2 이상 있는 경우에는 주된 국내사업장)의 소재지로 한다. 다만, 국내사업장이 없는 경우에는 국내원천소득이 발생하는 장소로 한다.
- ② 국내에 2 이상의 사업장이 있는 비거주자의 경우 그 주된 사업장을 판단하기가 곤란한 때에는 당해 비거주자가 제5항(현행 소득세법 시행령 제5조제5항)의 규정에 준하여 납세지로 신고한 장소를 납세지로 한다.
- ③ 국내사업장이 없는 비거주자에게 국내의 2 이상의 장소에서 제119조(비거주자의 국내원천소득)제3호 또는 제9호의 규정에 의한 국내원천소득이 발생하는 경우에는 그 국내원천소득이 발생하는 장소 중에서 당해 비거주자가 제5항의 규정에 준하여 납세지로 신고한 장소를 납세지로 한다.
- ④ 비거주자가 제2항 또는 제3항의 규정에 의한 신고를 하지 아니하는 경우에는 소득상황 및 세무관리의 적정성 등을 참작하여 국세청장 또는 관할 지방국세청장이 지정하는 장소를 납세지로 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제6조(납세지)제2항, 소득세법 시행령 제5조(납세지의 결정과 신고)제1항제2호부터 제4호까지

**제××조(상속 등의 경우의 납세지의 특례)**

상속이 개시된 경우와 비거주자가 납세관리인을 둔 경우의 납세지의 특례에 관하여 정한다. 이 밖에도 국내에 주소가 없는 공무원과 거주자나 내국법인의 국외사업장 또는 해외현지법인(내국법인이 발행주식총수 또는 출자지분의 100분의 100을 출자한 경우에 한정한다)등에 파견된 임원 또는 직원으로서 거주자로 보는 자의 납세지에 관한 규정을 둔다. 이 경우 국내에 주소가 없는 공무원과 거주자나 내국법인의 국외사업장 또는 해외현지법인 등에 파견된 임원 또는 직원으로서 거주자로 보는 자의 납세지에 관해서는 소득세법 제8조제5항(현행 기준)과 「소득세법 시행령」 제5조제6항(현행 기준)에서 정하고 있는 것인데, 굳이 「소득세법 시행령」에 위임할 이유가 없으므로 법률에서 흡수하여 한 조문으로 통합하기로 한다.

■ **법문의 예시** ■

- ① 거주자 또는 비거주자가 사망하여 그 상속인이 피상속인의 소득에 대한 소득세 납세의무자가 된 경우 그 소득세의 납세지는 그 피상속인·상속인 또는 납세관리인의 주소지나 거소지 중 상속인 또는 납세관리인이 대통령령으로 정하는 바에 따라 그 관할세무서장에게 납세지로서 신고하는 장소로 한다.
- ※ 위의 조항에서의 위임에 따라 납세지의 신고절차를 「소득세법 시행령」에서 정하도록 한다.
- ② 비거주자가 납세관리인을 둔 경우 그 비거주자의 소득세 납세지는 그 국내사업장의 소재지 또는 그 납세관리인의 주소지나 거소지 중 납세관리인이 대통령령으로 정하는 바에 따라 그 관할세무서장에게 납세지로서 신고하는 장소로 한다.
- ※ 위의 조항에서의 위임에 따라 납세지의 신고절차를 「소득세법 시행령」에서 정하도록 한다.

- ③ 제1항 또는 제2항에 따른 신고가 있는 때에는 그때부터 그 신고한 장소를 거주자 또는 비거주자의 소득세 납세지로 한다.
- ④ 제1항이나 제2항에 따른 신고가 없는 경우의 거주자 또는 비거주자의 소득세 납세지는 제6조(납세지)와 제7조(원천징수 등의 경우의 납세지)에 따른다.
- ⑤ 국내에 주소가 없는 공무원과 거주자나 내국법인의 국외사업장 또는 해외현지법인(내국법인이 발행주식총수 또는 출자지분의 100분의 100을 출자한 경우에 한정한다) 등에 파견된 임원 또는 직원으로서 거주자로 보는 자의 납세지는 그 가족의 생활근거지 또는 소속기관의 소재지로 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제8조(상속 등의 경우의 납세지)와 소득세법 시행령 제5조 (납세지의 결정과 신고)제6항

#### 제××조(원천징수 등의 경우의 납세지)

원천징수하는 소득세의 납세지를 원천징수의무자가 거주자, 비거주자, 법인으로 나누어 각각 규정한다. 그리고 납세조합이 징수하는 소득세의 납세지는 그 납세조합의 소재지로 한다.

제1항제4호의 원천징수하는 자가 법인인 경우로서 그 법인의 지점, 영업소, 그 밖의 사업장이 독립채산제에 따라 독자적으로 회계사무를 처리하는 경우의 납세지에 관한 규정은 현행 소득세법 제7조(원천징수 등의 경우의 납세지)제1항제4호와 「소득세법 시행령」 제5조(납세지의 결정과 신고)제3항을 통합한 것이다. 굳이 「소득세법 시행령」에 위임할 필요성이 없기 때문에 한 조항으로 통합한 것이다. 그리고 제1항제5호의 원천징수의무자(제156조(비거주자의 국내원천소득에 대한 원천징수의 특례) 및 제156조의3(비거주자의 채권 등에 대한 원천징수의 특례)부터 제156조의5(비거주연예인 등의 용역 제공과 관련된 원천징수 절차)까지의 규정에 따른 원천징

수의무자가 제1항제1호부터 제4호까지의 규정에서 정하는 납세지를 가지지 아니한 경우의 납세지에 관한 규정도 소득세법 제7조(원천징수 등의 경우의 납세지)제1항제5호와 「소득세법 시행령」 제5조(납세지의 결정과 신고)제4항을 통합한 것이다. 그 이유는 제4호와 마찬가지로 굳이 「소득세법 시행령」에 위임할 필요성이 없기 때문에 한 조항으로 통합한 것이다.

### ■ 법문의 예시 ■

① 원천징수하는 소득세의 납세지는 다음 각 호에 따른다.

1. 원천징수하는 자가 거주자인 경우: 그 거주자의 주된 사업장 소재지. 다만, 주된 사업장 외의 사업장에서 원천징수를 하는 경우에는 그 사업장의 소재지, 사업장이 없는 경우에는 그 거주자의 주소지 또는 거소지로 한다.
2. 원천징수하는 자가 비거주자인 경우: 그 비거주자의 주된 국내사업장 소재지. 다만, 주된 국내사업장 외의 국내사업장에서 원천징수를 하는 경우에는 그 국내사업장의 소재지, 국내사업장이 없는 경우에는 그 비거주자의 거류지(居留地) 또는 체류지로 한다.
3. 원천징수하는 자가 법인인 경우: 그 법인의 본점 또는 주사무소의 소재지
4. 원천징수하는 자가 법인인 경우로서 그 법인의 지점, 영업소, 그 밖의 사업장이 독립채산제(獨立採算制)에 따라 독자적으로 회계사무를 처리하는 경우: 제3호에도 불구하고 그 사업장의 소재지(그 사업장의 소재지가 국외에 있는 경우는 제외한다). 다만, 다음 각 목의 하나에 해당하는 경우에는 그 법인의 본점 또는 주사무소의 소재지를 소득세 원천징수세액의 납세지로 할 수 있다.
  - 가. 국제청장으로부터 본점 또는 주사무소의 소재지를 해당 법인의 지점·영업소, 그 밖의 사업장에서 지급하는 소득에 대한 소득세

원천징수세액의 납세지로 승인을 받은 경우. 이 경우 국세청장은 각 소득별로 소득세원천징수세액의 납세지를 승인할 수 있다.

- 나. 「부가가치세법」 제5조(등록)제2항 및 제3항에 따라 사업자단위로 등록한 경우
5. 제156조(비거주자의 국내원천소득에 대한 원천징수의 특례) 및 제156조의3(비거주자의 채권 등에 대한 원천징수의 특례) 부터 제156조의5(비거주연예인 등의 용역 제공과 관련된 원천징수 절차)까지의 규정에 따른 원천징수의무자가 제1호부터 제4호까지의 규정에서 정하는 납세지를 가지지 아니한 경우: 다음 각 목에서 정하는 장소
- 가. 제119조(비거주자의 국내원천소득)제9호나목 및 이 영 제179조(비거주자의 국내원천소득의 범위)제11항 각 호의 어느 하나에 해당하는 소득이 있는 경우: 해당 규정에 따른 유가증권을 발행한 내국법인 또는 외국법인의 국내사업장의 소재지
- 나. 가목 외의 경우: 국세청장이 지정하는 장소
- ② 납세조합이 제150조(납세조합의 징수의무)에 따라 징수하는 소득세의 납세지는 그 납세조합의 소재지로 한다.

〈관련조항〉 소득세법 제7조(원천징수 등의 경우의 납세지)와 소득세법 시행령 제5조(납세지의 결정과 신고)

### 제××조(사업소득이 있는 거주자의 납세지 지정)

사업소득이 있는 거주자가 사업장 소재지를 납세지로 신청한 경우 납세지의 지정 기준 및 절차, 지정의 철회 절차 및 그 효과에 관한 규정을 정하여야 한다. 현행 소득세법 제9조(납세지의 지정) 제1항제1호·제2항·제3항 및 제4항, 「소득세법 시행령」 제6조(납세지의 지정과 통지)제1항·제2항 및 제4항, 「소득세법 시행규칙」 제5조(납세지의 지정신청)를 통합한 것이다. 굳이 하위 법령에 위임할

필요가 없는 사항을 「소득세법 시행령」 및 「소득세법 시행규칙」에 위임하고 있기 때문이다.

■ 법문의 예시 ■

- ① 국세청장 또는 관할 지방국세청장은 사업소득이 있는 거주자가 사업장 소재지를 납세지로 신청한 경우에는 제6조(납세지)부터 제8조(상속 등의 경우의 납세지)까지의 규정(현행 기준)에도 불구하고 그 사업장 소재지를 납세지로 지정할 수 있다.
- ② 제1항에 따라 납세지 지정신청을 하려는 자는 해당 과세기간의 10월 1일부터 12월 31일까지 기획재정부령으로 정하는 납세지 지정신청서를 사업장관할세무서장에게 제출(국세정보통신망에 의한 제출을 포함한다)하여야 한다.
- ③ 제2항에 따른 납세지 지정신청이 있는 경우 관할 지방국세청장(새로 지정할 납세지와 종전의 납세지의 관할 지방국세청장이 다를 때에는 국세청장)은 사업장의 이동이 빈번하거나 그 밖의 사유로 사업장 소재지를 납세지로 지정하는 것이 납세관리상 적절하지 아니하다고 국세청장이 인정하는 경우를 제외하고는 사업장 소재지를 납세지로 지정하여야 하며 다음연도 2월 말일까지 그 지정 여부를 서면으로 통지하여야 한다. 이 경우 위의 기간 내에 통지를 하지 아니한 때에는 지정 신청한 납세지를 납세지로 한다.
- ④ 제3항에 따라 사업장 소재지를 납세지로 지정받은 거주자가 다음 각 호의 하나에 해당하는 때에는 국세청장 또는 관할 지방국세청장은 그 납세지의 지정을 철회하여야 한다.
  - 1. 거주자가 납세지의 지정을 철회하여 줄 것을 신청한 경우
  - 2. 사업장의 이동이 빈번하거나 그 밖의 사유로 사업장이 납세관리상 적절하지 아니하다고 국세청장이 인정하는 경우

- ⑤ 제4항에 따라 납세지의 지정이 철회된 경우 그 철회 전에 한 소득세에 관한 신고, 신청, 청구, 납부, 그 밖의 행위의 효력에는 영향을 미치지 아니한다.

〈관련조문〉 소득세법 제9조(납세지의 지정)제1항제1호·제2항·제3항 및 제4항, 소득세법 시행령 제6조(납세지의 지정과 통지)제1항·제2항 및 제4항, 소득세법 시행규칙 제5조(납세지의 지정신청)

### 제××조( 납세지 지정신청 외의 사유로 인한 납세지 지정)

사업소득이 있는 거주자가 사업장 소재지를 납세지로 신청하여 지정받은 경우 외의 사유로 납세지를 지정하는 경우 그 납세지의 지정 기준 및 절차, 지정의 철회 절차 및 그 효과에 관하여 규정한다. 현행 소득세법 제9조(납세지의 지정)제1항제2호·제2항·제3항 및 제4항, 「소득세법 시행령」 제6조(납세지의 지정과 통지)제3항을 통합한 것이다. 굳이 하위 법령에 위임할 필요가 없는 사항을 「소득세법 시행령」에 위임하고 있기 때문이다.

### ■ 법문의 예시 ■

- ① 국세청장 또는 관할 지방국세청장은 제9조(납세지의 지정)제1항제1호(현행 기준)에 따라 사업장 소재지를 납세지로 지정받은 거주자 외의 거주자 또는 비거주자로서 제6조(납세지)부터 제8조(상속 등의 경우의 납세지)까지의 규정(현행 기준)에 따른 납세지가 납세의무자의 소득 상황으로 보아 부적당하거나 납세의무를 이행하기에 불편하다고 인정되는 경우에는 납세지를 따로 지정할 수 있다.
- ② 국세청장 또는 지방국세청장은 제1항에 따라 납세지를 지정할 때에는 해당 과세기간의 과세표준확정신고 또는 납부기간 개시 일전에 납세의무자 또는 그 상속인, 납세관리인이나 납세조합에

서면으로 통지하여야 한다. 다만, 중간예납 또는 수시부과의 사유가 있는 때에는 그 납기개시 15일전에 통지하여야 한다.

- ③ 제2항에 따라 납세지를 지정한 후 납세지의 지정사유가 소멸한 때에는 국세청장 또는 관할 지방국세청장은 그 납세지의 지정을 철회하여야 한다.
- ④ 제3항에 따라 납세지의 지정이 철회된 경우 그 철회 전에 한 소득세에 관한 신고, 신청, 청구, 납부, 그 밖의 행위의 효력에는 영향을 미치지 아니한다.

---

〈관련조항〉 소득세법 제9조(납세지의 지정)제1항제2호·제2항·제3항 및 제4항, 소득세법 시행령 제6조(납세지의 지정과 통지)제3항

#### 제××조(납세지의 변경신고)

##### ■ 법문의 예시 ■

- ① 거주자나 비거주자는 제6조(납세지)부터 제9조(납세지의 지정)까지의 규정에 따른 납세지가 변경된 경우 변경된 날부터 15일 이내에 그 변경 후의 납세지 관할세무서장에게 기획재정부령이 정하는 납세지변경신고서를 제출(국세정보통신망에 의한 제출을 포함한다)하여야 한다.
- ② 납세자의 주소지가 변경됨에 따라 「부가가치세법 시행령」 제11조(등록 정정)의 규정에 의한 사업자등록 정정을 한 경우에는 제1항의 규정에 의한 납세지변경신고서를 제출한 것으로 본다.

---

〈관련조문〉 소득세법 제10조(납세지의 변경신고), 소득세법 시행령 제7조(납세지의 변경신고)

## 제××조(과세 관할)

## ■ 법문의 예시 ■

소득세는 제6조(납세지)부터 제10조(납세지의 변경신고)까지의 규정에 따른 납세지를 관할하는 세무서장 또는 지방국세청장이 과세한다.

〈관련조문〉 소득세법 제11조(과세 관할)

## 제××조(직무권한의 준용규정)

본조는 「소득세법 시행령」 제8조(직무권한의 준용규정)를 법률에서 수용한 것이다.

## ■ 법문의 예시 ■

법 제11조의 규정에 의하여 지방국세청장이 과세표준과 세액을 결정 또는 경정하는 경우에는 세무서장의 직무권한에 관한 규정을 준용한다.

〈관련조문〉 소득세법 시행령 제8조(직무권한의 준용규정)

## 바. 제6장 원천징수

## 제××조(제6장의 개관)

제6장에서는 원천징수제도에 관한 기본적인 사항, 예를 들면 원천징수의무자와 원천징수대상소득, 원천징수세액의 납부, 원천징수의무의 승계, 원천징수의 면제와 배제, 원천징수납부 불성실가산세에 관한 사항을 규정한다. 각 소득구분별 원천징수의 세율이나 세액의 계산, 구체적인 원천징수방법 등은 해당 소득에 대한 원천징수에서 규정을 두도록 한다.

제5장의 편제는 다음과 같다.

제1절 원천징수의무자

제2절 원천징수세액의 납부

제3절 원천징수의무의 승계

제4절 원천징수의 면제와 배제

제5절 원천징수납부 불성실가산세

### 1) 제1절 원천징수의무자

#### 제××조(원천징수의무자)

원천징수의무자에 관한 규정을 둔다. 즉, 국내에서 거주자나 비거주자에게 원천징수대상소득을 지급하는 자는 그 거주자나 비거주자에 대한 소득세를 원천징수하여 납부하여야 한다.

본 조는 현행 소득세법 제127조(원천징수의무)제1항, 「소득세법 시행령」 제184조(원천징수대상 사업소득의 범위) 및 제184조의2(봉사료수입금액), 「소득세법 시행규칙」 제88조(원천징수대상에서 제외되는 소득)을 통합한 것이다.

#### ■ 법문의 예시 ■

① 국내에서 거주자나 비거주자에게 다음의 소득 중 어느 하나에 해당하는 소득을 지급하는 자는 그 거주자나 비거주자에 대한 소득세를 원천징수하여 납부하여야 한다.

1. 이자소득

2. 배당소득

3. 근로소득과 퇴직소득. 다만, 다음의 소득 중 어느 하나에 해당하는 소득은 제외한다.

- 가. 외국기관 또는 우리나라에 주둔하는 국제연합군(미군은 제외한다)으로부터 받는 근로소득과 퇴직소득
  - 나. 국외에 있는 비거주자 또는 외국법인(국내지점 또는 국내영업소는 제외한다)으로부터 받는 근로소득과 퇴직소득. 다만, 비거주자의 국내사업장과 외국법인의 국내사업장의 국내원천소득금액을 계산할 때 필요경비 또는 손금으로 계상되는 소득은 제외한다.
4. 연금소득
- 5. 기타소득. 다만, 다음 소득 중 어느 하나에 해당하는 소득은 제외한다.
    - 가. 제3항에 따른 봉사료
    - 나. 제21조(기타소득)제1항제10호에 따른 위약금·배상금(계약금의 위약금·배상금으로 대체되는 경우만 해당한다)
    - 다. 제21조(기타소득)제1항제23호 또는 제24호에 따른 소득
6. 퇴직소득
- ② 사업자, 법인세의 납세의무자, 국가지방자치단체 또는 지방자치단체조합, 민법 기타 법률에 의하여 설립된 법인과 「국세기본법」 제13조(법인으로 보는 단체)제4항의 규정에 의하여 법인으로 보는 단체가 「부가가치세법」 제12조(면세)제1항제5호 및 제14호에 따른 용역의 공급에서 발생하는 소득을 지급하는 때에는 소득세를 원천징수하여 납부하여야 한다. 다만, 「부가가치세법 시행령」 제29조(의료보건용역의 범위)제4호에 따른 조제용역의 공급으로 발생하는 사업소득 중 기획재정부령으로 정하는 바에 따라 계산한 의약품가격이 차지하는 비율에 상당하는 소득과 「부가가치세법 시행령」 제35조(인적용역의 범위)제1호바목에 따른 용역의 공급으로 발생하는 소득은 제외한다.
  - ③ 사업자(법인을 포함한다)가 다음 중 어느 하나에 해당하는 용역을 제공하고 그 공급가액과 함께 접대부·댄서와 이와 유사한

## V. 소득세법 편제의 구체적 개편방안 227

용역을 제공하는 자의 봉사료를 계산서·세금계산서·영수증 또는 신용카드 매출전표 등에 그 공급가액과 구분하여 적는 경우 (봉사료를 자기의 수입금액으로 계상하지 아니한 경우만 해당한다)로서 그 구분하여 적은 봉사료금액이 공급가액의 100분의 20을 초과하는 봉사료를 함께 받아 해당 소득자에게 지급하는 경우에는 소득세를 원천징수하여 납부하여야 한다.

1. 음식·숙박용역
2. 안마시술소·이용원·스포츠맛사지업소 및 그 밖에 이와 유사한 장소에서 제공하는 용역
3. 과세유흥장소에서 제공하는 용역
4. 기타 대통령령이 정하는 용역

〈관련조문〉 소득세법 제127조(원천징수의무)제1항, 소득세법 시행령 제184조(원천징수대상 사업소득의 범위) 및 제184조의2(봉사료 수입금액), 소득세법 시행규칙 제88조(원천징수대상에서 제외되는 소득)

### 제××조(원천징수의무의 위임·대리 등)

제127조(원천징수의무)에 따른 원천징수를 하여야 할 자를 대리하거나 그 위임을 받은 자의 행위는 수권(授權) 또는 위임의 범위에서 본인 또는 위임인의 행위로 보아 제127조(원천징수의무)를 적용한다. 그리고 금융회사 등이 내국인이 발행한 어음 또는 채무증서를 인수·매매·중개 또는 대리하는 경우 그 금융회사 등과 해당 내국인 간, 그 밖의 일정한 관계가 있는 경우의 그 당사자 간에도 대리 또는 위임의 관계가 있는 것으로 보고 제127조(원천징수의무)를 적용한다.

또한 외국법인이 발행한 채권 또는 증권에서 발생하는 이자소득 및 배당소득을 거주자에게 지급하는 경우에는 국내에서 그 지급을

대리하거나 그 지급 권한을 위임 또는 위탁받은 자를 원천징수의 무자로 보아 제127조(원천징수의무)를 적용한다.

위의 규정들은 현행 소득세법 제127조(원천징수의무)제2항부터 제7항까지, 「소득세법 시행령」 제184조의3(원천징수의무의 대리·위임)에서 규정하고 있는데, 굳이 하위법령에 위임할 필요가 없기 때문에 이를 통합한 것이다.

한편, 위에서 원천징수를 하여야 할 자를 대리하거나 그 위임을 받은 자 등은 이 법, 국세기본법 및 그 밖의 세법<sup>113)</sup>에서 원천징수의무자로 본다는 규정을 둔다.

### ■ 법문의 예시 ■

- ① 제127조(원천징수의무)에 따른 원천징수를 하여야 할 자를 대리하거나 그 위임을 받은 자의 행위는 수권(授權) 또는 위임의 범위에서 본인 또는 위임인의 행위로 보아 제127조(원천징수의무)를 적용한다.
- ② 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에도 대리 또는 위임의 관계가 있는 것으로 보아 제1항을 적용한다.
  1. 금융회사 등이 내국인이 발행한 어음 또는 채무증서를 인수·매매·중개 또는 대리하는 경우 그 금융회사 등과 해당 내국인 간
  2. 「금융실명거래 및 비밀보장에 관한 법률」 제2조(정의)제1호에 따른 금융기관이 내국법인이 발행한 주식 또는 집합투자증권을 인수·매매·중개 또는 대리하는 경우 해당 금융기관과 해당 내국법인 간
  3. 「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」에 따른 신탁업자가 신탁 재산을 운용하거나 보관·관리하는 경우 해당 신탁업자와 해당

113) 국세기본법 제45조의2(경정청구)제4항, 조세범처벌법 제13조(원천징수의 무자의 처벌) 등이 이에 해당한다.

신탁재산에 귀속되는 소득을 지급하는 자 간

- ③ 외국법인이 발행한 채권 또는 증권에서 발생하는 이자소득 및 배당소득을 거주자에게 지급하는 경우에는 국내에서 그 지급을 대리하거나 그 지급 권한을 위임 또는 위탁받은 자를 원천징수의 무자로 보아 제127조(원천징수의무)를 적용한다.
- ④ 제1항부터 제3항까지에 따라 원천징수를 하여야 할 자를 대리하거나 그 위임을 받은 자는 이 법, 국세기본법 및 그 밖의 세법<sup>114)</sup>에서 원천징수의무자로 본다.

〈관련조문〉 소득세법 제127조(원천징수의무)제2항부터 제7항까지, 소득세법 시행령 제184조의3(원천징수의무의 대리·위임)

## 2) 제2절 원천징수세액의 납부

### 제××조(원천징수세액의 납부)

원천징수의무자는 원천징수한 소득세를 그 징수일이 속하는 달의 다음 달 10일까지 「국세징수법」에 의한 납부서와 함께 원천징수 관할세무서, 한국은행 또는 체신관서에 납부하고, 원천징수이행상황신고서를 원천징수 관할세무서장에게 제출(국세정보통신망에 의한 제출을 포함한다)하여야 한다. 이 경우 원천징수이행상황신고서에는 원천징수하여 납부할 세액이 없는 자에 대한 것도 포함하여야 한다.

소득세법 제128조(원천징수세액의 납부) 본문과 「소득세법 시행령」 제185조(원천징수세액의 납부)를 통합한 것이다.

114) 국세기본법 제45조의2(경정청구)제4항, 조세범처벌법 제13조(원천징수의무자의 처벌) 등이 이에 해당한다.

## ■ 법문의 예시 ■

- ① 원천징수의무자는 원천징수한 소득세를 그 징수일이 속하는 달의 다음 달 10일까지 「국세징수법」에 의한 납부서와 함께 원천징수 관할세무서, 한국은행 또는 체신관서에 납부하고, 원천징수이행상황신고서를 원천징수 관할세무서장에게 제출(국세정보통신망에 의한 제출을 포함한다)하여야 한다.
- ② 원천징수이행상황신고서에는 원천징수하여 납부할 세액이 없는 자에 대한 것도 포함하여야 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제128조(원천징수세액의 납부) 본문, 소득세법 시행령 제185조(원천징수세액의 납부)

### 제××조(원천징수세액의 납부에 관한 특례)

직전 과세기간의 상시고용인원이 20명 이하인 원천징수의무자(금융 및 보험업을 경영하는 자는 제외한다)로서 원천징수 관할세무서장으로부터 법 제127조(원천징수의무)제1항 각 호에 해당하는 소득에 대한 원천징수세액을 매 반기별로 납부할 수 있도록 승인을 받거나 국세청장이 정하는 바에 따라 지정을 받은 자는 원천징수한 소득세를 그 징수일이 속하는 반기(半期)의 마지막 달의 다음 달 10일까지 납부할 수 있다.

그러나 반기별 납부 승인 또는 지정을 받은 원천징수의무자라 하더라도 「법인세법」 제67조(소득처분)에 따라 처분된 상여·배당 및 기타소득에 대해서는 납부특례의 적용대상이 되지 않으며, 그 징수일이 속하는 달의 다음 달 10일까지 납부하여야 한다.

그런데 반기별 납부 승인을 얻고자 하는 자는 원천징수세액을 반기별로 납부하고자 하는 반기의 직전 월의 1일부터 말일까지 원천징수 관할세무서장에게 신청하여야 하여 승인을 받아야 한다.

만일 원천징수의무자가 기한 내에 승인 여부를 통지받지 못한 경우에는 승인받은 것으로 본다.

현행 소득세법 제128조(원천징수세액의 납부) 단서와 「소득세법 시행령」 제186조(원천징수세액의 납부에 관한 특례)를 통합한 것이다.

### ■ 법문의 예시 ■

- ① 직전 과세기간의 상시고용인원이 20명 이하인 원천징수의무자(금융 및 보험업을 경영하는 자는 제외한다)로서 원천징수 관할세무서장으로부터 법 제127조(원천징수의무)제1항 각 호에 해당하는 소득에 대한 원천징수세액을 매 반기별로 납부할 수 있도록 승인을 받거나 국세청장이 정하는 바에 따라 지정을 받은 자는 원천징수한 소득세를 그 징수일이 속하는 반기(半期)의 마지막 달의 다음 달 10일까지 납부할 수 있다. 이 경우 직전 과세기간의 상시고용인원수는 직전 과세기간의 1월부터 12월까지의 매월 말일 현재의 상시고용인원의 평균인원수로 한다.
- ② 제1항에 따라 반기별 납부 승인 또는 지정을 받은 원천징수의무자라 하더라도 「법인세법」 제67조(소득처분)에 따라 처분된 상여·배당 및 기타소득에 대해서는 납부특례의 적용대상이 되지 않으며, 그 징수일이 속하는 달의 다음 달 10일까지 납부하여야 한다.
- ③ 반기별 납부 승인을 얻고자 하는 자는 원천징수세액을 반기별로 납부하고자 하는 반기의 직전 월의 1일부터 말일까지 원천징수 관할세무서장에게 신청하여야 하며, 위의 신청을 받은 원천징수 관할세무서장은 해당 원천징수의무자의 원천징수세액 신고·납부의 성실도 등을 고려하여 승인 여부를 결정한 후 신청일이 속하는 반기의 다음 달 말일까지 통지하여야 한다. 이 경우 원천

징수의무자가 기한 내에 승인 여부를 통지받지 못한 경우에는 승인받은 것으로 본다.

〈관련조문〉 소득세법 제128조(원천징수세액의 납부) 단서, 소득세법 시행령 제186조(원천징수세액의 납부에 관한 특례)

### 3) 제3절 원천징수의무의 승계

#### 제××조(법인이 해산한 경우 원천징수의무의 승계)

##### ■ 법문의 예시 ■

법인이 해산한 경우에 원천징수를 하여야 할 소득세 등을 징수하지 아니하였거나 징수한 소득세 등을 납부하지 아니하고 잔여재산을 분배한 때에는 청산인은 그 분배액을 한도로 하여 분배를 받은 자와 연대하여 납세의무를 진다.

〈관련조문〉 소득세법 제157조(원천징수의 승계)제1항

#### 제××조(법인이 합병한 경우 원천징수의무의 승계)

##### ■ 법문의 예시 ■

법인이 합병한 경우에 합병 후 존속하는 법인이나 합병으로 설립된 법인은 합병으로 소멸된 법인이 원천징수를 하여야 할 소득세 등을 납부하지 아니하면 그 소득세에 대하여 납세의무를 진다.

〈관련조문〉 소득세법 제157조(원천징수의 승계)제2항

#### 4) 제4절 원천징수의 면제와 배제

##### 제××조(원천징수의 면제)

###### ■ 법문의 예시 ■

원천징수의무자가 원천징수대상소득으로서 소득세가 과세되지 아니하거나 면제되는 소득을 지급할 때에는 소득세를 원천징수하지 아니한다.

---

〈관련조문〉 소득세법 제154조(원천징수의 면제)

##### 제××조(원천징수의 배제)

###### ■ 법문의 예시 ■

원천징수대상소득으로서 그 소득의 발생 후 지급되지 아니함으로써 소득세가 원천징수되지 아니한 소득이 종합소득에 합산되어 종합소득에 대한 소득세가 과세된 경우에 그 소득을 지급할 때에는 소득세를 원천징수하지 아니한다.

---

〈관련조문〉 소득세법 제155조(원천징수의 배제)

#### 5) 제5절 원천징수납부 불성실가산세

##### 제××조(원천징수납부 불성실가산세)

원천징수의무자가 원천징수세액을 그 기간 내에 납부하지 아니하였거나 미달하게 납부한 때에는 그 납부하지 아니한 세액 또는 미달한 세액의 10%에 상당하는 금액을 한도로 하여 다음의 계산식에 따라 계산한 금액 중 큰 금액을 원천징수납부불성실가산세로 과징한다. 현행 소득세법 제158조(원천징수납부 불성실가산세)제1

항 각 호의 규정을 계산식으로 바꾸고, 원천징수의무자가 국가 등인 경우 원천징수납부 불성실가산세의 적용을 배제한다는 명문의 규정을 둔다.

### ■ 법문의 예시 ■

- ① 원천징수의무자가 징수하였거나 징수하여야 할 세액을 그 기간 내에 납부하지 아니하였거나 미달하여 납부한 때에는 그 납부하지 아니한 세액 또는 미달한 세액에 100분의 10을 곱한 금액을 한도로 하여 다음 각 호의 계산식에 따라 계산한 금액 중 큰 금액을 징수하여야 할 세액에 더한 것을 그 세액으로 하여 납부하여야 한다. 다만, 원천징수의무자 또는 제156조(비거주자의 국내원천소득에 대한 원천징수의 특례) 및 제156조의3(비거주자의 채권 등에 대한 원천징수의 특례)부터 제156조의5(비거주연예인 등의 용역 제공과 관련된 원천징수 절차 특례)까지의 규정에 따라 원천징수하여야 할 자가 국가·지방자치단체 또는 지방자치단체조합(이하 이 조에서 “국가 등”이라 한다)인 경우에는 제2항에 따른다.
1. 납부하지 아니한 세액(미달하게 납부한 경우에는 그 미달한 세액) × 납부기한의 다음날부터 자진납부일 또는 납세고지일까지의 일수 × 금융기관이 연체대출금에 대하여 적용하는 이자율을 고려하여 대통령령이 정하는 이자율
  2. 납부하지 아니한 세액(미달하게 납부한 경우에는 그 미달한 세액) × 5%
- ② 국가 등으로부터 근로소득을 받는 사람이 제140조(근로소득자의 소득공제신고)제1항에 따른 근로소득자 소득공제신고서를 사실과 다르게 기재하여 부당하게 소득공제를 받아 국가 등이 원천징수하여야 할 세액을 정해진 기간에 미달하게 납부한 경우에는 국

가 등은 제1항에 따라 계산한 금액을 징수하여야 할 세액에 더하여 그 근로소득자로부터 이를 징수하여 납부하여야 한다.

③ 제1항과 제2항에 따라 더하는 금액을 “원천징수납부 불성실가산세액”이라 한다.

④ 다음 각 호의 하나에 해당하는 자에 대해서는 제1항을 적용하지 아니한다.

1. 우리나라에 주둔하는 미군
2. 제2항에 따른 근로소득 외의 그 밖의 원천징수대상소득을 지급하는 국가 등<sup>115)</sup>
3. 제20조의3(연금소득)제1항제1호·제2호 및 제6호 또는 제22조(퇴직소득)제1항제4호 및 제5호(현행법 기준)의 소득을 지급하는 자

.....  
(관련조문) 소득세법 제158조(원천징수납부 불성실가산세)

#### 4. 제3편 거주자의 납세의무

##### 가. 제1장 개관

###### 제××조(제3편의 개관)

이 장에서는 제3편(거주자의 납세의무)의 주요 내용에 대하여 기술함으로써 전체적이고 개괄적인 이해를 돕도록 한다.

###### ■ 법문의 예시 ■

제3편(거주자의 납세의무)에서는 거주자의 소득별 납세의무에 관한

---

115) 국가 등이 제2항에서 정하는 근로소득 외의 그 밖의 원천징수대상소득을 지급하면서 원천징수의무를 이행하지 않은 경우에도 원천징수납부 불성실가산세를 부과하지 않는다는 명문의 규정을 두어 해석상 혼란을 막을 필요가 있다.

사항에 관하여 정하도록 한다. 그러므로 제3편(거주자의 납세의무)에 서는 다음과 같은 사항에 관한 규정을 둔다.

1. 거주자의 종합소득에 대한 납세의무

거주자의 종합소득에 대한 과세표준과 세액의 계산구조, 종합소득공제, 기본세율, 과세표준의 신고납부 및 결정·경정과 징수 및 환급 등 거주자의 종합소득과 관련한 공통적인 사항과 거주자의 종합소득을 구성하는 근로소득, 사업소득 등 소득별 과세표준과 세액에 관한 규정을 둔다.

2. 거주자의 퇴직소득에 대한 납세의무

거주자의 퇴직소득에 대한 과세표준과 세액의 계산구조, 종합소득공제, 기본세율, 과세표준의 신고납부 및 결정·경정과 징수 및 환급 등에 관한 규정을 둔다.

3. 거주자의 양도소득에 대한 납세의무

거주자의 양도소득에 대한 과세표준과 세액의 계산구조, 종합소득공제, 기본세율, 과세표준의 신고납부 및 결정·경정과 징수 및 환급 등에 관한 규정을 둔다.

〈관련 조문〉 없음

## 나. 제2장 거주자의 종합소득에 대한 납세의무

### 1) 제1절 통칙

#### 가) 제1관 과세표준과 세액의 계산구조

이 관에서는 과세표준과 세액의 계산구조를 보여줌으로써 과세표준과 세액의 계산과정에 대한 전반적인 이해를 돕도록 한다.

제××조(과세표준의 계산구조)

■ 법문의 예시 ■

거주자의 종합소득에 대한 과세표준(이하 “종합소득과세표준”이라 한다)은 이 장의 제2절에 따라 계산한 거주자의 근로소득금액, 제3절에 따라 계산한 거주자의 사업소득금액 및 제4절에 따라 계산한 거주자의 금융소득금액, 연금소득금액, 기타소득금액 등 그 밖의 종합소득금액의 합계액(이하 “종합소득금액”이라 한다)에서 이 절의 제2관에 따라 계산한 종합소득공제를 차감하여 계산한 금액으로 한다.

〈관련 조문〉 소득세법 제14조(과세표준의 계산)제1항

제××조(세액의 계산구조)

■ 법문의 예시 ■

거주자의 종합소득에 대한 소득세는 이 법에 특별한 규정이 있는 경우를 제외하고는 다음 각 호에 따라 계산한다.

1. 제14조(과세표준의 계산)에 따라 계산한 종합소득 과세표준에 제55조(세율)제1항에 따른 세율(이하 “기본세율”이라 한다)을 적용하여 종합소득 산출세액을 계산한다.
2. 제1호에 따라 계산한 종합소득 산출세액에서 제56조(배당세액공제), 제56조의2 및 제57조부터 제59조까지의 규정(기장세액공제, 외국납부세액공제, 재해손실세액공제 및 근로소득세액공제)에 따른 세액공제와 제59조의2(세액의 감면)에 따른 세액의 감면을 적용하여 종합소득 결정세액을 계산한다. 이 경우 제56조에 따른 배당세액공제가 있을 때에는 산출세액에서 배당세액공제를 한 금액과 제62조(이자소득 등에 대한 종합과세시 세액계산의 특례)제2호에 따른 금액을 비교하여 큰 금액에서 제56조의2 및 제57조부터 제59조까지의 규정(기장세액공제, 외국납부세액공제,

재해손실세액공제 및 근로소득세액공제)에 따른 세액공제를 한 금액을 세액으로 하고, 제59조의2(세액의 감면)에 따라 감면되는 세액이 있을 때에는 이를 공제하여 종합소득 결정세액을 계산한다.

3. 제2호에 따라 계산한 결정세액에 제81조(가산세) 및 「국세기본법」 제47조의2부터 제47조의5까지의 규정(무신고가산세, 과소신고가산세, 초과환급신고가산세 및 납부·환급불성실가산세)에 따른 가산세를 더하여 종합소득 총결정세액을 계산한다.

〈관련 조문〉 소득세법 제15조(세액계산의 순서)

## 나) 제2관 종합소득공제

종합소득공제는 현행 소득세법상의 구성을 그대로 유지하되, 처음에 개요에 관한 조항을 두고, 장황한 내용의 경우 이해하기 쉽도록 문구를 정리하거나 내용을 조정하도록 한다.

종합소득공제의 개요에서는 종합소득공제의 유형과 현행 소득세법 제54조(종합소득공제의 배제)의 내용에 관하여 규정하도록 한다.

현행 소득세법 제50조(기본공제)제1항제3호에서 거주자는 그 배우자를 포함하며 이하 그 호에서 같다고 규정하고, 각 목에서는 거주자만을 기준으로 규정하고 있어서 각 목에서의 규정을 정확하게 파악하려면 그 이전에 거주자가 배우자를 포함한 것이라는 점을 알고 있어야 한다. 그러나 같은 조 제3호를 보지 않고 각 목을 읽는 경우에는 거주자가 그 배우자를 포함한 개념이라는 점을 상상하기 어렵다. 따라서 거주자라고 하기보다는 거주자와 그 배우자로 통일하도록 하는 것이 바람직하다고 하겠다.

기본공제, 추가공제, 연금보험료공제 등의 용어 사용에 대하여 별도의 항으로 규정하고 있으나 이는 해당 용어를 정의하거나 그 내용을 규정할 때 함께 기술하도록 한다.

현행 소득세법 제51조의2(다자녀 추가공제 등)제3항에서는 인적 공제의 합계액, 제51조의3(연금보험료공제)제3항에서는 연금보험료 공제, 제52조(특별공제)제8항에서는 특별공제의 합계액, 같은 조 제9항 단서에서는 표준공제가 각각 종합소득금액을 초과하는 경우 그 초과하는 공제액이 없는 것으로 하도록 규정하고 있다. 그러나 결국 종합소득공제의 한도는 종합소득금액이 되는 것이므로 종합 소득공제를 전부 합한 금액이 종합소득금액을 초과하는 경우 그 초과하는 공제액이 없는 것으로 하도록 종합소득공제의 개요에서 규정한다.

#### 제××조(종합소득공제의 개요)

##### ■ 법문의 예시 ■

- ① 종합소득공제는 종합소득금액에서 공제하여 종합소득 과세표준을 산정하는 기초가 되며, 다음과 같은 것이 적용될 수 있다.
  1. 제50조(기본공제), 제51조(추가공제) 및 제51조의2(다자녀 추가공제 등)에 따른 인적공제
  2. 제51조의3(연금보험료공제)에 따른 연금보험료공제
  3. 제51조의4(주택담보노후연금 이자비용공제)에 따른 주택담보노후연금 이자비용공제
  4. 제52조(특별공제)에 따른 특별공제
  5. 조세특례제한법에 따른 종합소득공제
- ② 종합소득공제의 합계액이 종합소득금액을 초과하는 경우 그 초과하는 공제액은 없는 것으로 한다.
- ③ 분리과세이자소득, 분리과세배당소득, 분리과세연금소득과 분리과세기타소득만이 있는 자에 대해서는 인적공제 및 특별공제를 적용하지 아니한다.
- ④ 제70조(종합소득 과세표준 확정신고)제1항 또는 제74조(과세표준

확정신고의 특례)에 따라 과세표준확정신고를 하여야 할 자가 제70조(종합소득 과세표준 확정신고)제4항제1호에 따른 서류를 제출하지 아니한 경우에는 기본공제 중 거주자 본인에 대한 분과 표준공제만을 공제한다. 다만, 과세표준확정신고 여부와 관계없이 그 서류를 나중에 제출한 경우에는 그러하지 아니하다.

- ⑤ 제82조(수시부과 결정)에 따른 수시부과 결정의 경우에는 기본공제 중 거주자 본인에 대한 분만을 공제한다.

〈관련 조문〉 소득세법 제54조(종합소득공제의 배제)

### 제××조(인적공제: 개요)

#### ■ 법문의 예시 ■

- ① 인적공제는 제50조(기본공제)에 따른 기본공제, 제51조(추가공제)에 따른 추가공제 및 제51조의2(다자녀 추가공제 등)에 따른 다자녀 추가공제의 합계액으로 한다.
- ② 인적공제를 적용함에 있어서 제50조(기본공제), 제51조(추가공제) 및 제51조의2(다자녀 추가공제 등)에 따른 공제대상 배우자, 공제대상 부양가족, 공제대상 장애인 또는 공제대상 경로우대자에 해당하는지 여부의 판정은 해당 과세기간의 과세기간 종료일 현재의 상황에 따른다. 다만, 과세기간 종료일 전에 사망한 사람 또는 장애가 치유된 사람에 대해서는 사망일 전날 또는 치유일 전날의 상황에 따른다.
- ③ 인적공제를 적용함에 있어서 제50조(기본공제)제1항제3호, 제51조(추가공제)제1항제4호 및 제51조의2(다자녀 추가공제 등)에 따라 적용대상 나이가 정해진 경우에는 제2항 본문에도 불구하고 해당 과세기간의 과세기간 중에 해당 나이에 해당되는 날이 있는 경우에 공제대상자로 본다.

〈관련 조문〉 소득세법 제53조(생계를 같이하는 부양가족의 범위와 그 판정시기)

제××조(인적공제: 기본공제)

■ 법문의 예시 ■

① 종합소득이 있는 거주자(자연인만 해당한다)에 대해서는 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 사람의 수에 1명당 연 150만원을 곱하여 계산한 금액을 그 거주자의 해당 과세기간의 종합소득금액에서 공제하며, 이하에서 이를 “기본공제”라 한다.

1. 해당 거주자
2. 거주자의 배우자로서 연간 소득금액이 없거나 연간 소득금액의 합계액이 100만원 이하인 사람
3. 거주자 및 그 배우자와 생계를 같이하는 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 부양가족으로서 연간 소득금액의 합계액이 100만원 이하인 사람. 이 경우 부양가족 중 제51조(추가공제)제1항제2호에 따른 장애인에 해당되는 경우에는 나이의 제한을 받지 아니한다.
- 가. 거주자 또는 그 배우자의 직계존속(직계존속이 재혼한 경우에는 그 배우자로서 대통령령으로 정하는 사람을 포함한다)으로서 60세 이상인 사람
- 나. 거주자 또는 그 배우자의 직계비속으로서 대통령령으로 정하는 사람과 대통령령으로 정하는 동거 입양자(이하 “입양자”라 한다)로서 20세 이하인 사람. 이 경우 해당 직계비속 또는 입양자와 그 배우자가 모두 제51조(추가공제)제1항제2호에 따른 장애인에 해당하는 경우에는 그 배우자를 포함한다.
- 다. 거주자 또는 그 배우자의 형제자매로서 20세 이하 또는 60세 이상인 사람

- 라. 「국민기초생활 보장법」에 따른 수급권자 중 대통령령으로 정하는 사람
- 마. 「아동복지법」에 따른 가정위탁을 받아 양육하는 아동으로서 대통령령으로 정하는 사람(이하 “위탁아동”이라 한다)
- ② 거주자의 배우자 또는 부양가족이 다른 거주자의 부양가족에 해당되는 경우에는 대통령령으로 정하는 바에 따라 이를 어느 한 거주자의 종합소득금액에서 공제한다.
- ③ 제1항제3호에 규정된 생계를 같이하는 부양가족은 주민등록표의 동거가족으로서 해당 거주자의 주소 또는 거소에서 현실적으로 생계를 같이하는 사람으로 한다. 다만, 직계비속·입양자의 경우에는 그러하지 아니하다.
- ④ 거주자 또는 동거가족(직계비속·입양자는 제외한다)이 취학·질병의 요양, 근무상 또는 사업상의 형편 등으로 본래의 주소 또는 거소에서 일시 퇴거한 경우에도 대통령령으로 정하는 사유에 해당할 때에는 제3항의 생계를 같이하는 사람으로 본다.
- ⑤ 거주자의 부양가족 중 거주자(그 배우자를 포함한다)의 직계존속이 주거 형편에 따라 별거하고 있는 경우에는 제3항에도 불구하고 생계를 같이하는 사람으로 본다.

〈관련 조문〉 소득세법 제50조(기본공제)

#### 제××조(인적공제: 추가공제)

##### ■ 법문의 예시 ■

제50조(기본공제)에 따른 기본공제대상이 되는 사람(이하 “기본공제 대상자”라 한다)이 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 거주자의 해당 과세기간 종합소득금액에서 기본공제 외에 각 호별로 정해진 금액을 추가로 공제하며, 이하에서 이를 “추가공제”라 한다.

## V. 소득세법 편제의 구체적 개편방안 243

1. 70세 이상인 사람(이하 “경로우대자”라 한다)의 경우 1명당 연 100만원
2. 대통령령으로 정하는 장애인(이하 “장애인”이라 한다)인 경우 1명당 연 200만원
3. 해당 거주자가 배우자가 없는 여성으로서 제50조(기본공제)제1항 제3호에 따른 부양가족이 있는 세대주이거나 배우자가 있는 여성인 경우 연 50만원
4. 6세 이하의 직계비속, 입양자 또는 위탁아동인 경우 1명당 연 100만원
5. 해당 과세기간에 출생한 직계비속과 입양신고한 입양자인 경우 1명당 연 200만원

---

(관련 조문) 소득세법 제51조(추가공제)

### 제××조(인적공제: 다자녀 추가공제)

#### ■ 법문의 예시 ■

근로소득 또는 사업소득이 있는 거주자(일용근로자는 제외한다)의 기본공제대상자에 해당하는 자녀가 2명인 경우에는 연 50만원을, 2명을 초과하는 경우에는 50만원과 2명을 초과하는 1명당 연 100만원을 합한 금액을 그 거주자의 해당 과세기간 근로소득금액 또는 사업소득금액에서 기본공제 외에 각각 추가로 공제하며, 이하에서 이를 “다자녀 추가공제”라 한다.

---

(관련 조문) 소득세법 제51조의2(다자녀 추가공제 등)

### 제××조(연금보험료공제)

#### ■ 법문의 예시 ■

① 종합소득이 있는 거주자가 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는

보험료 등을 납부한 경우에는 해당 과세기간의 종합소득금액에서 그 과세기간에 납부한 보험료 등을 공제하며, 이하에서 이를 “연금보험료 공제”라 한다.

1. 「국민연금법」에 따라 부담하는 연금보험료(사용자 부담금은 제외한다)
  2. 「공무원연금법」, 「군인연금법」, 「사립학교교직원 연금법」 또는 「별정우체국법」에 따라 근로자가 부담하는 기여금 또는 부담금
  3. 「근로자퇴직급여 보장법」 또는 「과학기술인공제회법」에 따라 근로자가 부담하는 부담금. 다만, 해당 금액과 「조세특례제한법」 제86조의2(연금저축에 대한 소득공제 등)에 따른 연금저축납입액과의 합계액이 연 300만원을 초과하는 경우에는 그 초과하는 금액은 없는 것으로 한다.
- ② 제1항의 규정에 따른 연금보험료공제의 계산방법 등에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

〈관련 조문〉 소득세법 제51조의3(연금보험료공제)

### 제××조(주택담보노후연금 이자비용공제)

#### ■ 법문의 예시 ■

- ① 연금소득이 있는 거주자가 대통령령으로 정하는 요건에 해당하는 주택담보노후연금을 받은 경우에는 그 받은 연금에 대해서 해당 과세기간에 발생한 이자비용 상당액을 해당 과세기간 연금소득금액에서 공제(이하 “주택담보노후연금 이자비용공제”라 한다)한다. 이 경우 공제할 이자 상당액이 200만원을 초과하는 경우에는 200만원을 공제하고, 연금소득금액을 초과하는 경우 그 초과금액은 없는 것으로 한다.
- ② 주택담보노후연금 이자비용공제는 해당 거주자가 신청한 경우에 적용한다.

- ③ 주택담보노후연금 이자비용공제의 신청, 이자 상당액의 확인방법, 그 밖에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

〈관련조문〉 소득세법 제51조의4(주택담보노후연금 이자비용공제)

제××조(특별공제: 개요)

■ 법문의 예시 ■

① 특별공제는 다음 각 호의 구분에 따라 적용한다.

1. 근로소득이 있는 거주자로서 대통령령으로 정하는 바에 따라 특별공제신청을 하지 아니한 사람 또는 제160조의5(사업용 계좌의 개설·사용의무 등)제3항에 따른 사업용계좌의 개설·신고 등 대통령령으로 정하는 요건에 해당하는 사업자(이하 “성실사업자”라 한다)에 대해서는 연 100만원을 공제한다.
2. 근로소득이 없는 거주자로서 종합소득이 있는 사람(성실사업자는 제외한다)에 대해서는 연 60만원을 공제(이하 “표준공제”라 한다)한다. 다만, 해당 과세기간의 합산과세되는 종합소득금액이 공제액에 미달하는 경우에는 그 종합소득금액을 공제액으로 한다.
3. 제1호의 규정에 따른 특별공제신청을 한 사람으로서 제1호 및 제2호에 해당하지 아니하는 자는 제52조제1항(보험료공제)부터 같은 조 제6항(기부금공제)까지의 규정에 따른 다음의 공제액의 합계를 공제한다.
  - 가. 제52조제1항(보험료공제)의 규정에 따른 보험료공제
  - 나. 제52조제2항(의료비공제)의 규정에 따른 의료비공제
  - 다. 제52조제3항(교육비공제)의 규정에 따른 교육비공제
  - 라. 제52조제4항(주택자금공제)의 규정에 따른 주택자금공제
  - 마. 제52조제5항(장기주택저당차입금공제)의 규정에 따른 장기주택저당차입금공제
  - 바. 제52조제6항(기부금공제)의 규정에 따른 기부금공제

- ② 제52조제1항(보험료공제)부터 같은 조 제3항(교육비공제)까지의 규정을 적용할 때 과세기간 종료일 이전에 혼인·이혼·별거·취업 등의 사유로 기본공제대상자에 해당되지 아니하게 되는 종전의 배우자·부양가족·장애인 또는 과세기간 종료일 현재 65세 이상인 사람을 위하여 이미 지급한 금액이 있는 경우에는 그 사유가 발생한 날까지 지급한 금액을 해당 과세기간의 근로소득금액에서 공제한다.
- ③ 특별공제에 관하여 이 조 및 제52조제1항(보험료공제)부터 같은 조 제6항(기부금공제)까지에서 규정한 것과 관련하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

〈관련조문〉 소득세법 제52조(특별공제)제7항 및 제9항

## 제××조(특별공제: 보험료공제)

### ■ 법문의 예시 ■

근로소득이 있는 거주자(일용근로자는 제외한다. 이하 이 조에서 같다)가 해당 과세기간에 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 보험료를 지급한 경우 그 금액을 해당 과세기간의 근로소득금액에서 공제한다.

1. 「국민건강보험법」, 「고용보험법」 또는 「노인장기요양보험법」에 따라 근로자가 부담하는 보험료
  2. 만기에 환급되는 금액이 납입보험료를 초과하지 아니하는 보험의 보험계약에 따라 지급하는 다음 각 목의 보험료. 다만, 다음 각 목의 보험료별로 그 합계액이 각각 연 100만원을 초과하는 경우 그 초과하는 금액은 각각 없는 것으로 한다.
- 가. 기본공제대상자 중 장애인을 피보험자 또는 수익자로 하는 장애인전용보험으로서 대통령령으로 정하는 장애인전용보장성보험료

나. 기본공제대상자를 피보험자로 하는 대통령령으로 정하는 보험료(가목에 따른 장애인전용보장성보험료는 제외한다)

〈관련조문〉 소득세법 제52조(특별공제)제1항

**제××조(특별공제: 의료비공제)**

■ 법문의 예시 ■

근로소득이 있는 거주자가 기본공제대상자(나이 및 소득의 제한을 받지 아니한다)를 위하여 해당 과세기간에 대통령령으로 정하는 의료비를 지급한 경우 다음 각 호의 금액을 해당 과세기간의 근로소득금액에서 공제한다.

1. 제2호의 대상자를 제외한 기본공제대상자를 위하여 지급한 의료비로서 총급여액에 100분의 3을 곱하여 계산한 금액을 초과하는 금액. 다만, 그 금액이 연 700만원을 초과하는 경우에는 연 700만원으로 한다.
2. 해당 거주자, 과세기간 종료일 현재 65세 이상인 자 및 장애인을 위하여 지급한 의료비. 다만, 제1호의 의료비가 총급여액에 100분의 3을 곱하여 계산한 금액에 미달하는 경우에는 그 미달하는 금액을 뺀다.

〈관련조문〉 소득세법 제52조(특별공제)제2항

**제××조(특별공제: 교육비공제)**

■ 법문의 예시 ■

근로소득이 있는 거주자가 그 거주자와 기본공제대상자(나이의 제한을 받지 아니한다)를 위하여 해당 과세기간에 대통령령으로 정하는 교육비를 지급한 경우 다음 각 호의 금액을 해당 과세기간의 근로소득금액에서 공제한다. 다만, 소득세 또는 증여세가 비과세되는 대통령

령으로 정하는 교육비는 공제하지 아니한다.

1. 기본공제대상자인 배우자·직계비속·형제자매·입양자 및 위탁아동을 위하여 지급한 다음 각 목의 교육비를 합산한 금액. 다만, 대학원에 지급하는 교육비는 제외하며, 대학생인 경우에는 1명당 연 900만원, 초등학교 취학 전 아동과 초·중·고등학생인 경우에는 1명당 연 300만원을 한도로 한다.
  - 가. 「유아교육법」, 「초·중등교육법」, 「고등교육법」 및 특별법에 따른 학교에 지급한 교육비
  - 나. 「평생교육법」에 따른 원격대학, 「학점인정 등에 관한 법률」 및 「독학에 의한 학위취득에 관한 법률」에 따른 교육과정 중 대통령령으로 정하는 교육과정(이하 이 호에서 “학위취득과정”이라 한다)을 위하여 지급한 교육비
  - 다. 대통령령으로 정하는 국외교육기관에 지급한 교육비. 이 경우 국외교육기관의 학생을 위하여 교육비를 지급하는 거주자가 국내에서 근무하는 경우에는 대통령령으로 정하는 학생에게만 적용한다.
  - 라. 초등학교 취학 전 아동을 위하여 「영유아보육법」에 따른 보육시설, 「학원의 설립·운영 및 과외교습에 관한 법률」에 따른 학원 또는 대통령령으로 정하는 체육시설에 지급한 교육비, 이 경우 학원 및 체육시설에 지급하는 비용의 경우에는 대통령령으로 정하는 금액만 해당한다.
2. 해당 거주자를 위하여 지급한 다음 각 목의 교육비를 합산한 금액
  - 가. 제1호 가목부터 다목까지의 규정에 해당하는 교육비
  - 나. 대학(원격대학 및 학위취득과정을 포함한다) 또는 대학원의 1학기 이상에 해당하는 교육과정과 「고등교육법」 제36조에 따른 시간제 과정에 지급하는 교육비
  - 다. 「근로자직업능력개발법」 제2조에 따른 직업능력개발훈련시설에서 실시하는 직업능력개발훈련을 위하여 지급한 수강료. 다만,

대통령령으로 정하는 지원금 등을 받는 경우에는 이를 뺀 금액으로 한다.

3. 기본공제대상자인 장애인(소득의 제한을 받지 아니한다)을 위하여 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 자에게 지급하는 대통령령으로 정하는 특수교육비

가. 대통령령으로 정하는 사회복지시설 및 비영리법인

나. 가목의 시설 또는 법인과 유사한 것으로서 외국에 있는 시설 또는 법인

〈관련조문〉 소득세법 제52조(특별공제)제3항

### 제××조(특별공제: 주택자금공제)

#### ■ 법문의 예시 ■

① 과세기간 종료일 현재 주택을 소유하지 아니한 대통령령으로 정하는 세대(이하 제××조(특별공제: 장기주택저당차입금공제)에서 “세대”라 한다)의 세대주로서 근로소득이 있는 거주자가 국민주택규모의 주택을 임차하기 위하여 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 금액을 지급하는 경우 그 금액의 100분의 40에 해당하는 금액을 해당 과세기간의 근로소득금액에서 공제한다.

1. 대통령령으로 정하는 주택임차자금 차입금의 원리금 상환액
2. 해당 과세기간의 총급여액이 3천만원 이하인 사람으로서 배우자 또는 제50조(기본공제)제1항제3호에 따른 부양가족이 있는 사람이 지급하는 대통령령으로 정하는 월세액

② 제1항의 규정에 따른 “주택”이라 함은 주택에 딸린 토지를 포함하며, “국민주택규모의 주택”이라 함은 대통령령으로 정하는 일정 규모 이하의 주택을 말하되, 그 딸린 토지가 건물이 정착된 면적에 지역별로 대통령령으로 정하는 배율을 곱하여 산정한 면적을 초과하는 경우 해당 주택은 제외하며, 이하에서 같다.

- ③ 제1항에 따라 공제하는 금액과 「조세특례제한법」 제87조(장기주택마련저축에 대한 비과세 등)제2항에 따른 금액의 합계액이 연 300만원을 초과하는 경우 그 초과하는 금액은 없는 것으로 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제52조(특별공제)제4항

### 제××조(특별공제: 장기주택저당차입금공제)

#### ■ 법문의 예시 ■

- ① 근로소득이 있는 거주자로서 주택을 소유하지 아니한 세대의 세대주가 국민주택규모의 주택으로서 취득 당시 제99조(기준시가) 제1항에 따른 주택의 기준시가가 3억원 이하인 주택을 취득하기 위하여 그 주택에 저당권을 설정하고 금융회사 등 또는 「주택법」에 따른 국민주택기금으로부터 차입한 대통령령으로 정하는 장기주택저당차입금(국민주택규모의 주택을 취득함으로써 승계받은 장기주택저당차입금을 포함하며, 이하 이 조에서 “장기주택저당차입금”이라 한다)의 이자를 지급하였을 때에는 해당 과세기간에 지급한 이자 상환액을 일정한 기준에 따라 그 과세기간의 근로소득금액에서 공제한다.
- ② 제1항의 규정에 따른 세대주가 제52조(특별공제)제4항, 「조세특례제한법」 제87조(장기주택마련저축에 대한 비과세 등)제2항 및 이 조에 따른 공제를 받지 아니하는 경우에는 세대의 구성원 중 근로소득이 있는 자를 세대주로 보아 제1항의 규정을 적용한다.
- ③ 제1항에 따라 공제하는 금액과 제52조(특별공제)제4항 및 「조세특례제한법」 제87조(장기주택마련저축에 대한 비과세 등)제2항에 따른 금액의 합계액이 연 1천만원(장기주택저당차입금이 대통령령으로 정하는 요건을 충족하면 1천500만원)을 초과하는 경우 그 초과하는 금액은 없는 것으로 한다.

- ④ 제1항에서 “일정한 기준”이라 함은 다음 각 호의 기준을 말한다.
1. 세대주 여부의 판정은 과세기간 종료일 현재의 상황에 따른다.
  2. 세대 구성원이 보유한 주택을 포함하여 과세기간 종료일 현재 2 주택 이상을 보유하거나 해당 과세기간에 2주택 이상을 보유한 기간이 3개월을 초과한 경우에는 적용하지 아니한다.
  3. 세대주에 대해서는 실제 거주 여부와 관계없이 적용하고, 세대주가 아닌 거주자에 대해서는 실제 거주하는 경우만 적용한다.
  4. 무주택자인 세대주가 「주택법」에 따른 사업계획의 승인을 받아 건설되는 국민주택규모의 주택(「주택법」에 따른 주택조합 및 「도시 및 주거환경정비법」에 따른 정비사업조합의 조합원이 취득하는 주택 또는 그 조합을 통하여 취득하는 주택을 포함한다. 이하 이 호에서 같다)을 취득할 수 있는 권리(이하 이 호에서 “주택분양권”이라 한다)로서 대통령령으로 정하는 가격이 3억원 이하인 권리를 취득하고 그 주택을 취득하기 위하여 그 주택의 완공 시 장기주택저당차입금으로 전환할 것을 조건으로 금융회사 등 또는 「주택법」에 따른 국민주택기금으로부터 차입(그 주택의 완공 전에 해당 차입금의 차입조건을 그 주택 완공 시 장기주택저당차입금으로 전환할 것을 조건으로 변경하는 경우를 포함한다)한 경우에는 그 차입일(차입조건을 새로 변경한 경우에는 그 변경일을 말한다)부터 그 주택의 소유권보존등기일까지 그 차입금을 장기주택저당차입금으로 본다. 다만, 거주자가 주택분양권을 둘 이상 보유하게 된 경우에는 그 보유기간이 속하는 과세기간에는 적용하지 아니한다.
  5. 주택에 대한 「부동산 가격공시 및 감정평가에 관한 법률」에 따른 개별주택가격 및 공동주택가격이 공시되기 전에 차입한 경우에는 차입일 이후 같은 법에 따라 최초로 공시된 가격을 해당 주택의 기준시가로 본다.

〈관련조문〉 소득세법 제52조(특별공제)제5항

## 제××조(특별공제: 기부금공제)

## ■ 법문의 예시 ■

① 거주자가 해당 과세기간에 지급한 기부금으로서 다음 각 호의 기부금을 합한 금액에서 사업소득금액을 계산할 때 필요경비에 산입한 기부금을 뺀 금액은 해당 과세기간의 합산과세되는 종합소득금액에서 공제한다. 이 경우 제1호의 기부금과 제2호의 기부금이 함께 있으면 제1호의 기부금을 먼저 공제한다.

1. 법정기부금

2. 지정기부금. 이 경우 지정기부금의 한도액은 다음 각 목의 구분에 따른다.

가. 종교단체에 기부한 금액이 있는 경우

한도액 = (종합소득금액 - 제1호에 따른 법정기부금) × 100분의 10 + [(종합소득금액 - 제1호에 따른 법정기부금) × 100분의 10과 종교단체 외에 지급한 금액 중 적은 금액]

나. 가목 외의 경우

한도액 = (종합소득금액 - 제1호에 따른 법정기부금) × 100분의 20

② 제1항에 따른 기부금에는 제50조(특별공제)제1항제2호 및 제3호 나목에 해당하는 사람이 지급한 기부금을 포함한다. 다만, 다른 거주자의 기본공제를 적용받은 사람이 지급한 기부금은 제외한다.

③ 제1항에 따른 종합소득금액을 산정함에 있어서 사업소득금액을 계산할 때에 기부금을 필요경비에 산입한 경우에는 기부금을 필요경비에 산입한 후의 소득금액을 기준으로 하며, 제62조(이자소득 등에 대한 종합과세시 세액계산의 특례)에 따라 원천징수세율을 적용받는 이자소득 및 배당소득은 제외한다.

④ 공제액이 그 거주자의 해당 과세기간의 합산과세되는 종합소득금액을 초과하는 경우 그 초과하는 금액은 없는 것으로 한다.

다만, 그 초과한 금액에 기부금이 포함된 경우에는 해당 기부금을 해당 과세기간의 다음 과세기간의 개시일부터 다음 각 호에 따른 기간 이내에 끝나는 각 과세기간에 이월하여 종합소득금액에서 공제하거나 제34조(기부금의 필요경비불산입)제3항에 따라 필요경비에 산입할 수 있다.

1. 법정기부금의 경우 : 1년
2. 지정기부금의 경우 : 5년

〈관련조문〉 소득세법 제52조(특별공제)제6항 및 제8항

### 다) 제3관 기본세율

#### 제××조(기본세율 및 종합소득 산출세액)

##### ■ 법문의 예시 ■

거주자의 종합소득 산출세액은 해당 연도의 종합소득과세표준에 다음 각 호의 세율(이하 “기본세율”이라 한다)을 적용하여 계산한 금액으로 한다.

1. 2010년 1월 1일부터 2011년 12월 31일까지의 기간에 발생하는 소득분

종합소득과세표준	세 율
1천200만원 이하	과세표준의 100분의 6
1천200만원 초과 4천600만원 이하	72만원 + (1천200만원을 초과하는 금액의 100분의 15)
4천600만원 초과 8천800만원 이하	582만원 + (4천600만원을 초과하는 금액의 100분의 24)
8천800만원 초과	1천590만원 + (8천800만원을 초과하는 금액의 100분의 35)

## 2. 2012년 1월 1일 이후 발생하는 소득분

종합소득과세표준	세 율
1천200만원 이하	과세표준의 100분의 6
1천200만원 초과 4천600만원 이하	72만원 + (1천200만원을 초과하는 금액의 100분의 15)
4천600만원 초과 8천800만원 이하	582만원 + (4천600만원을 초과하는 금액의 100분의 24)
8천800만원 초과	1천590만원 + (8천800만원을 초과하는 금액의 100분의 33)

〈관련조문〉 소득세법 제55조(세율)

## 라) 제4관 과세표준의 확정신고와 세액의 납부

## (1) 제1항 신고

## 제××조(종합소득과세표준 확정신고)

## ■ 법문의 예시 ■

- ① 해당 과세기간의 종합소득금액이 있는 거주자는 그 종합소득 과세표준을 그 과세기간의 다음 연도 5월 1일부터 5월 31일까지 대통령령으로 정하는 바에 따라 납세지 관할세무서장에게 신고하여야 하며, 이를 “종합소득 과세표준확정신고”라 한다.
- ② 해당 과세기간의 과세표준이 없거나 결손금이 있는 경우에도 제 1항을 적용한다.
- ③ 종합소득 과세표준확정신고를 할 때에는 그 신고서에 다음 각 호의 서류를 첨부하여 납세지 관할세무서장에게 제출하여야 한다. 이 경우 제160조(장부의 비치·기록)제3항에 따른 복식부기의무자

## V. 소득세법 편제의 구체적 개편방안 255

가 제3호에 따른 서류를 제출하지 아니한 경우에는 종합소득 과세표준확정신고를 하지 아니한 것으로 본다.

1. 인적공제, 연금보험료공제, 주택담보노후연금 이자비용공제 및 특별공제대상임을 증명하는 서류로서 대통령령으로 정하는 것
  2. 종합소득금액 계산의 기초가 된 총수입금액과 필요경비의 계산에 필요한 서류로서 대통령령으로 정하는 것
  3. 사업소득금액을 제160조(장부의 비치·기록) 및 제161조(비거주자 등의 구분기장)에 따라 비치·기록된 장부와 증명서류에 의하여 계산한 경우에는 기업회계기준을 준용하여 작성한 대차대조표·손익계산서와 그 부속서류, 합계잔액시산표 및 대통령령으로 정하는 바에 따라 작성한 조정계산서. 다만, 제160조(장부의 비치·기록)제2항에 따라 기장을 한 사업자의 경우에는 대통령령으로 정하는 간편장부소득금액 계산서
  4. 제28조(대손충당금의 필요경비 계산)부터 제32조(국고보조금으로 취득한 사업용 자산가액의 필요경비 계산)까지의 규정에 따라 필요경비를 산입한 경우에는 그 명세서
  5. 사업자(대통령령으로 정하는 소규모사업자는 제외한다)가 사업과 관련하여 다른 사업자(법인을 포함한다)로부터 재화 또는 용역을 공급받고 제160조의2(경비 등의 지출증명 수취 및 보관)제2항 각 호의 어느 하나에 해당하는 증명서류 외의 것으로 증명을 받은 경우에는 대통령령으로 정하는 영수증 수취명세서(이하 "영수증 수취명세서"라 한다)
  6. 사업소득금액을 제160조(장부의 비치·기록) 및 제161조(비거주자 등의 구분기장)에 따라 비치·기록한 장부와 증명서류에 의하여 계산하지 아니한 경우에는 대통령령으로 정하는 추계소득금액 계산서
- ④ 납세지 관할세무서장은 제3항에 따라 제출된 신고서나 그 밖의 서류에 미비한 사항 또는 오류가 있을 때에는 그 보정을 요구할 수 있다.

〈관련조문〉 소득세법 제70조(종합소득과세표준확정신고)

### 제××조(종합소득 과세표준확정신고의 예외)

#### ■ 법문의 예시 ■

- ① 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 거주자는 제70조(종합소득 과세표준확정신고)에도 불구하고 해당 소득에 대하여 과세표준 확정신고를 하지 아니할 수 있다.
1. 근로소득만 있는 자
  2. 퇴직소득만 있는 자
  3. 제20조의3(연금소득)제1항제1호, 제2호 및 제6호에 따른 연금소득만 있는 자
  4. 제127조(원천징수의무)에 따라 원천징수되는 사업소득으로서 대통령령으로 정하는 사업소득만 있는 자
  5. 제1호 및 제2호의 소득만 있는 자
  6. 제2호 및 제3호의 소득만 있는 자
  7. 제2호 및 제4호의 소득만 있는 자
  8. 분리과세이자소득, 분리과세배당소득, 분리과세연금소득 및 분리과세기타소득만 있는 자
  9. 제1호부터 제7호까지의 규정에 해당하는 사람으로서 분리과세이자소득, 분리과세배당소득, 분리과세연금소득 및 분리과세기타소득이 있는 자
- ② 2인 이상으로부터 받는 근로소득, 연금소득, 퇴직소득 또는 제1항제4호에 따른 소득이 있는 자(일용근로자는 제외한다)에 대해서는 제1항을 적용하지 아니한다. 다만, 제137조(근로소득세액의 연말정산), 제138조(재취직자에 대한 근로소득세액의 연말정산) 또는 제144조의2(과세표준 확정신고 예외 사업소득세액의 연말정산)에 따른 연말정산에 의하여 소득세를 납부한 자에 대해서

는 그러하지 아니하다.

- ③ 제127조(원천징수의무)제1항제4호 각 목의 근로소득이 있는 자에게는 제1항을 적용하지 아니한다. 다만, 제152조(납세조합의 징수방법)제2항에 따라 제137조(근로소득세액의 연말정산) 및 제138조(재취직자에 대한 근로소득세액의 연말정산)의 예에 따른 원천징수에 의하여 소득세를 납부한 자와 제156조의5(비거주자연인 등의 용역제공과 관련된 원천징수절차 특례)에 따른 원천징수에 의하여 소득세를 납부한 자에 대해서는 그러하지 아니하다.
- ④ 근로소득(일용근로소득은 제외한다), 연금소득, 퇴직소득 또는 제1항제4호에 따른 소득이 있는 자에 대해서 제127조(원천징수의무)에 따른 원천징수의무를 부담하는 자가 제137조(근로소득세액의 연말정산), 제138조(재취직자에 대한 근로소득세액의 연말정산), 제143조의4(연금소득세액의 연말정산), 제144조의2(과세표준 확정신고 예외 사업소득세액의 연말정산) 또는 제146조(퇴직소득에 대한 원천징수의 방법과 원천징수영수증의 발급)에 따른 연말정산에 의하여 소득세를 납부하지 아니한 경우에는 제1항을 적용하지 아니한다.
- ⑤ 제82조(수시부과결정)에 따른 수시부과 후 추가로 발생한 소득이 없을 경우에는 과세표준확정신고를 하지 아니할 수 있다.

.....  
(관련조문) 소득세법 제73조(과세표준확정신고의 예외)

#### 제××조(종합소득 과세표준확정신고의 특례)

##### ■ 법문의 예시 ■

- ① 거주자가 사망한 경우 그 상속인은 그 상속 개시일부터 6개월이 되는 날(이 기간 중 상속인이 출국하는 경우에는 출국일 전날)까지 사망일이 속하는 과세기간에 대한 그 거주자의 과세표준을 대통령령으로 정하는 바에 따라 신고하여야 한다.

- ② 1월 1일과 5월 31일 사이에 사망한 거주자가 사망일이 속하는 과세기간의 직전 과세기간에 대한 과세표준확정신고를 하지 아니한 경우에는 제1항을 준용한다.
- ③ 제1항과 제2항은 해당 상속인이 과세표준확정신고를 정해진 기간에 하지 아니하고 사망한 경우에 준용한다.
- ④ 과세표준확정신고를 하여야 할 거주자가 출국하는 경우에는 출국일이 속하는 과세기간의 과세표준을 출국일 전날까지 신고하여야 한다.
- ⑤ 거주자가 1월 1일과 5월 31일 사이에 출국하는 경우 출국일이 속하는 과세기간의 직전 과세기간에 대한 과세표준확정신고에 관하여는 제4항을 준용한다.
- ⑥ 제1항부터 제5항까지의 규정에 따른 과세표준확정신고의 특례에 관하여는 제70조(종합소득 과세표준확정신고)제4항 및 제5항을 준용한다.

〈관련조문〉 소득세법 제74조(과세표준확정신고의 특례)

#### 제××조(세액감면 신청)

##### ■ 법문의 예시 ■

- ① 제59조의2(세액의 감면)제1항에 따라 소득세를 감면받으려는 거주자는 제69조(부동산매매업자의 토지 등 매매차익 예정신고와 납부)·제70조(종합소득 과세표준확정신고) 또는 제74조(과세표준확정신고의 예외)에 따른 신고와 함께 대통령령으로 정하는 바에 따라 납세지 관할세무서장에게 신청하여야 한다.
- ② 제59조의2(세액의 감면)제1항제1호에 따라 근로소득에 대한 감면을 받으려는 자는 대통령령으로 정하는 바에 따라 관할세무서장에게 신청하여야 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제75조(세액감면신청)

(2) 제2항 납부

제××조(확정신고납부)

■ 법문의 예시 ■

- ① 거주자는 해당 과세기간의 과세표준에 대한 종합소득 산출세액에서 감면세액과 세액공제액을 공제한 금액을 제70조(종합소득 과세표준확정신고) 및 제74조(과세표준확정신고의 예외)에 따른 과세표준확정신고기한까지 대통령령으로 정하는 바에 따라 납세지 관할세무서, 한국은행 또는 체신관서에 납부하여야 하며 이를 “확정신고납부”라 한다.
- ② 확정신고납부를 할 때에는 다음 각 호의 세액을 공제하여 납부한다.
  1. 제65조(중간예납)에 따른 중간예납세액
  2. 제69조(부동산매매업자의 토지 등 매매차익 예정신고와 납부)에 따른 토지 등 매매차익예정신고 산출세액 또는 그 결정·경정한 세액
  3. 제82조(수시부과결정)에 따른 수시부과세액
  4. 제127조(원천징수의무)에 따른 원천징수세액. 이 경우 제133조의 2(채권 등에 대한 원천징수특례)제1항에 따른 채권 등의 이자 등 상당액에 대한 원천징수세액은 제46조(채권 등에 대한 소득금액의 계산 특례)제1항에 따른 해당 거주자 등의 보유기간의 이자 등 상당액에 대한 세액으로 한정한다.
  5. 제150조(납세조합의 징수의무)에 따른 납세조합의 징수세액과 그 공제액

---

〈관련조문〉 소득세법 제76조(확정신고납부)

## 제××조(분할납부)

## ■ 법문의 예시 ■

거주자로서 제65조(중간예납)·제69조(부동산매매업자의 토지 등 매매차의 예정신고와 납부) 또는 제76조(확정신고납부)에 따라 납부할 세액이 각각 1천만원을 초과하는 자는 대통령령으로 정하는 바에 따라 그 납부할 세액의 일부를 납부기한이 지난 후 2개월 이내에 분할 납부할 수 있다.

〈관련조문〉 소득세법 제77조(분할납부)

## 마) 제5관 과세표준과 세액의 결정·경정과 징수 및 환급

## 제××조(결정과 경정)

## ■ 법문의 예시 ■

- ① 납세지 관할세무서장 또는 지방국세청장은 제70조(종합소득과세표준 확정신고)·제71조(퇴직소득과세표준 확정신고) 및 제74조(과세표준확정신고의 특례)에 따른 과세표준확정신고를 하여야 할 자가 그 신고를 하지 아니한 경우에는 해당 거주자의 해당 과세기간 과세표준과 세액을 결정한다.
- ② 납세지 관할세무서장 또는 지방국세청장은 제70조(종합소득과세표준 확정신고)·제71조(퇴직소득과세표준 확정신고) 및 제74조(과세표준확정신고의 특례)에 따른 과세표준확정신고를 한 자가 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 해당 과세기간의 과세표준과 세액을 경정한다. 다만, 제2호 및 제3호의 경우에는 제73조(과세표준확정신고)의 예외에 따라 과세표준확정신고를 하지 아니한 자의 경우에도 이를 적용한다.

## V. 소득세법 편제의 구체적 개편방안 261

1. 신고 내용에 탈루 또는 오류가 있는 경우
2. 제137조(근로소득세액의 연말정산)·제138조(재취직자에 대한 근로소득세액의 연말정산)·제143조의4(연금소득세액의 연말정산)·제144조의2(과세표준확정신고 예외 사업소득세액의 연말정산) 또는 제146조(퇴직소득에 대한 원천징수시기와 방법 및 원천징수영수증의 발급)에 따른 연말정산 내용에 탈루 또는 오류가 있는 경우로서 원천징수의무자의 폐업·행방불명 등으로 원천징수의무자로부터 징수하기 어렵거나 근로소득자의 퇴사로 원천징수의무자의 원천징수 이행이 어렵다고 인정되는 경우
3. 제140조(근로소득자의 소득공제신고)에 따른 근로소득자 소득공제신고서를 제출한 자가 사실과 다르게 기재된 영수증을 받는 등 대통령령으로 정하는 부당한 방법으로 종합소득공제를 받은 경우로서 원천징수의무자가 부당공제 여부를 확인하기 어렵다고 인정되는 경우
4. 제163조(계산서의 작성·발급 등)제5항에 따른 매출·매입처별 계산서합계표 또는 제164조(지급명세서의 제출)·제164조의2(비거주자의 국내원천소득 등에 대한 지급명세서 제출의무 특례)에 따른 지급명세서의 전부 또는 일부를 제출하지 아니한 경우
5. 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 경우로서 시설 규모나 영업 상황으로 보아 신고 내용이 불성실하다고 판단되는 경우
  - 가. 제160조의5(사업용계좌의 신고·사용의무 등)제1항에 따라 사업용계좌를 이용하여야 할 사업자가 이를 이행하지 아니한 경우
  - 나. 제160조의5조(사업용계좌의 신고·사용의무 등)제3항에 따라 사업용계좌를 개설·신고하여야 할 사업자가 이를 이행하지 아니한 경우
  - 다. 제162조의2(신용카드가맹점 가입·발급의무 등)제1항에 따른 신용카드가맹점 가입 요건에 해당하는 사업자가 정당한 사유 없이 「여신전문금융업법」에 따른 신용카드가맹점으로 가입하지

아니한 경우

- 라. 제162조의2(신용카드가맹점 가입·발급의무 등)제2항에 따른 신용카드가맹점 가입 요건에 해당하여 가맹한 신용카드가맹점이 정당한 사유 없이 같은 조 제2항을 위반하여 신용카드에 의한 거래를 거부하거나 신용카드매출전표를 사실과 다르게 발급한 경우
- 마. 제162조의3(현금영수증가맹점 가입·발급의무 등)제1항에 따른 요건에 해당하는 사업자가 정당한 사유 없이 현금영수증가맹점으로 가입하지 아니한 경우
- 바. 제162조의3(현금영수증가맹점 가입·발급의무 등)제1항에 따라 현금영수증가맹점으로 가입한 사업자가 정당한 사유 없이 같은 조 제3항 또는 제4항을 위반하여 현금영수증을 발급하지 아니하거나 사실과 다르게 발급한 경우
- ③ 납세지 관할세무서장 또는 지방국세청장은 제1항과 제2항에 따라 해당 과세기간의 과세표준과 세액을 결정 또는 경정하는 경우에는 장부나 그 밖의 증명서류를 근거로 하여야 한다. 다만, 대통령령으로 정하는 사유로 장부나 그 밖의 증명서류에 의하여 소득금액을 계산할 수 없는 경우에는 대통령령으로 정하는 바에 따라 소득금액을 추계조사결정할 수 있다.
- ④ 납세지 관할세무서장 또는 지방국세청장은 과세표준과 세액을 결정 또는 경정한 후 그 결정 또는 경정에 탈루 또는 오류가 있는 것이 발견된 경우에는 즉시 그 과세표준과 세액을 다시 경정한다.

.....  
 <관련조문> 소득세법 제80조(결정과 경정)

### 제××조(가산세)

가산세에 관한 현행 소득세법 제81조(가산세)에서는 다양한 가산세를 규정하고 있어서 이에 대한 개관이 필요하며 제1항에서 이

를 기술하도록 한다.

현행 소득세법 제81조(가산세)의 제1항과 제2항은 지급명세서 제출불성실가산세를 규정한 내용이나 다른 가산세와 같이 한 개의 항에 규정하도록 한다.

공동사업장에 관한 사업자등록 및 신고와 관련한 가산세는 공동사업장 과세제도를 조세특례제한법상 동업기업 과세특례로 대체한다는 전제하에 삭제하도록 한다.

### ■ 법문의 예시 ■

- ① 거주자의 종합소득과 관련하여 적용되는 가산세는 국세기본법의 규정에 따라 적용되는 가산세 이외에 다음과 같은 가산세가 적용되며, 산출세액이 없는 경우에도 적용한다.
  1. 제2항의 규정에 따른 지급명세서제출 불성실가산세
  2. 제3항의 규정에 따른 계산서 불성실가산세
  3. 제4항에 따른 증빙불비가산세
  4. 제5항에 따른 영수증수취명세서불성실가산세
  5. 제6항에 따른 사업장현황신고불성실가산세
  6. 제7항에 따른 기장불성실가산세
  7. 제8항에 따른 사업용계좌 미사용가산세
  8. 제9항에 따른 신용카드매출전표 미발급가산세
  9. 제10항에 따른 현금영수증 미발급가산세
  10. 제11항에 따른 기부금영수증 불성실가산세
- ② 제164조(지급명세서의 제출)나 제164조의2(비거주자의 국내원천 소득 등에 대한 지급명세서 제출의무 특례)에 따라 지급명세서를 제출하여야 할 자가 해당 지급명세서를 그 기한까지 제출하지 아니하였거나 제출된 지급명세서가 대통령령으로 정하는 불분명한 경우에 해당할 때에는 그 제출하지 아니한 분의 지급금

액 또는 불분명한 분의 지급금액을 기초로 다음 각 호의 구분에 따라 계산한 금액을 결정세액에 더한다. 이 경우 지급받은 자가 불분명한 경우의 가산세 적용은 해당 지급명세서에 따른 지급일이 속하는 과세기간의 제70조(종합소득과세표준 확정신고), 제71조(퇴직소득과세표준 확정신고) 및 제74조(과세표준확정신고의 특례)에 따른 과세표준확정신고기간 종료일부터 1년 내에만 할 수 있다.

1. 제출기한으로부터 1개월이 경과한 후에 제출하는 경우: 지급금액의 100분의 2
  2. 제출기한이 지난 후 1개월 이내에 제출하는 경우: 지급금액의 100분의 1
  3. 「조세특례제한법」 제90조의2(세금우대자료 미제출 가산세)에 따라 세금우대자료미제출가산세가 부과되는 경우: 제1호 또는 제2호에 해당하더라도 지급명세서제출 불성실가산세를 적용하지 아니한다.
- ③ 제160조(장부의 비치·기록)제3항에 따른 복식부기의무자가 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 그 공급가액의 100분의 1(제2호 및 제3호의 경우 제출기한이 지난 후 1개월 이내에 제출하는 경우에는 공급가액의 1천분의 5를 말한다)에 해당하는 금액을 결정세액에 더한다. 다만, 「부가가치세법」 제22조(가산세)제2항부터 제4항까지의 규정에 따라 가산세가 부과되는 부분에 대해서는 그러하지 아니하다.
1. 제163조(계산서의 작성·발급 등)제1항 또는 제2항에 따른 계산서를 발급하지 아니한 경우 또는 발급한 계산서에 대통령령으로 정하는 기재 사항의 전부 또는 일부가 기재되지 아니하거나 사실과 다르게 기재된 경우. 다만, 제2호가 적용되는 분에 대해서는 그러하지 아니하다.

2. 제163조(계산서의 작성·발급 등)제5항에 따른 매출·매입처별 계산서합계표를 같은 항에 따라 제출하지 아니한 경우 또는 제출한 합계표에 기재하여야 할 사항의 전부 또는 일부가 기재되지 아니하거나 사실과 다르게 기재된 경우. 다만, 매출·매입처별 계산서합계표의 기재 사항이 착오로 기재된 경우로서 대통령령으로 정하는 바에 따라 거래 사실이 확인되는 분의 매출가액 또는 매입가액에 대해서는 그러하지 아니하다.
3. 「부가가치세법」 제20조(세금계산서합계표의 제출)에 따른 매입처별 세금계산서합계표(이하 “매입처별 세금계산서합계표”라 한다)를 제163조의2(매입처별 세금계산서합계표의 제출)제1항에 따라 제출하지 아니하거나 제출한 경우로서 그 매입처별 세금계산서합계표에 기재하여야 할 사항의 전부 또는 일부가 기재되지 아니하거나 사실과 다르게 기재된 경우. 다만, 매입처별 세금계산서합계표의 기재 사항이 착오로 기재된 경우로서 대통령령으로 정하는 바에 따라 거래 사실이 확인되는 분의 매입가액에 대해서는 그러하지 아니하다.
- ④ 사업자(대통령령으로 정하는 소규모사업자 및 대통령령으로 정하는 바에 따라 소득금액이 추계되는 자는 제외한다)가 사업과 관련하여 다른 사업자(법인을 포함한다)로부터 재화 또는 용역을 공급받고 제160조의2(경비 등의 지출증명 수취 및 보관)제2항 각 호의 어느 하나에 해당하는 증명서류(계산서, 세금계산서, 신용카드매출전표 또는 현금영수증)를 받지 아니하거나 사실과 다른 증명서류를 받은 경우에는 그 받지 아니하거나 사실과 다르게 받은 금액(건별로 받아야 할 금액과의 차액을 말한다)의 100분의 2에 해당하는 금액을 결정세액에 더한다. 다만, 제160조의2(경비 등의 지출증명 수취 및 보관)제2항 각 호 외의 부분 단서(계산서등수취의무의 예외)를 적용받는 경우에는 그러하지 아니하다.

- ⑤ 사업자(대통령령으로 정하는 소규모사업자 및 대통령령으로 정하는 바에 따라 소득금액이 추계되는 자는 제외한다)가 제70조(종합소득과세표준 확정신고)제4항제5호에 따른 영수증 수취명세서를 과세표준확정신고기한까지 제출하지 아니하거나 제출한 영수증 수취명세서가 불분명하다고 인정되는 경우로서 대통령령으로 정하는 경우에 해당할 때에는 그 제출하지 아니한 분의 지급금액 또는 불분명한 분의 지급금액의 100분의 1에 해당하는 금액을 결정세액에 더한다.
- ⑥ 사업자(주로 사업자가 아닌 소비자에게 재화 또는 용역을 공급하는 사업자로서 대통령령으로 정하는 사업자만 해당한다)가 제78조(사업장 현황신고)에 따라 사업장 현황신고를 하지 아니하거나 같은 조 제2항에 따라 신고하여야 할 수입금액에 미달하게 신고한 경우에는 그 신고하지 아니한 수입금액 또는 미달하게 신고한 수입금액의 1천분의 5에 해당하는 금액을 해당 과세기간의 결정세액에 더한다.
- ⑦ 사업자(대통령령으로 정하는 소규모사업자는 제외한다)가 제160조(장부의 비치·기록) 및 제161조(구분 기장)에 따른 장부를 비치·기록하지 아니하였거나 비치·기록한 장부에 따른 소득금액이 기장하여야 할 금액에 미달한 경우에는 그 기장하지 아니한 소득금액 또는 기장하여야 할 금액에 미달한 소득금액이 종합소득금액에서 차지하는 비율(해당 비율이 1보다 큰 경우에는 1로, 0보다 작은 경우에는 0으로 한다)을 산출세액에 곱하여 계산한 금액의 100분의 20에 해당하는 금액을 결정세액에 더한다.
- ⑧ 사업자가 다음 각 호의 어느 하나에 해당할 때에는 해당 각 호의 금액을 해당 과세기간의 결정세액에 더한다.
1. 제160조의5(사업용계좌의 신고·사용의무 등)제1항 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우로서 사업용계좌를 사용하지 아니한 경우: 사업용계좌를 사용하지 아니한 금액의 1천분의 2에 해당하는 금액

V. 소득세법 편제의 구체적 개편방안 267

2. 제160조의5(사업용계좌의 신고·사용의무 등)제3항에 따라 개설·신고하지 아니한 경우: 다음 각 목의 금액 중 큰 금액

가. 과세기간 중 사업용계좌를 개설·신고하지 아니한 기간(개설·신고기한의 다음 날부터 개설·신고일 전날까지의 일수를 말하며, 이하 이 호에서 “미개설기간”이라 한다. 이 경우 미개설기간이 2개 이상의 과세기간에 걸쳐 있으면 각 과세기간별로 미개설기간을 적용한다)의 수입금액의 1천분의 2에 해당하는 금액. 이 경우 미개설기간의 수입금액은 다음 계산식에 따라 산출한다.

수입금액 = 해당 과세기간의 수입금액 × 미개설기간 / 365(윤년에는 366)

나. 제160조의5(사업용계좌의 신고·사용의무 등)제1항 각 호에 따른 거래금액 합계액의 1천분의 2에 해당하는 금액

⑨ 제162조의2(신용카드가맹점 가입·발급의무 등)제2항에 따른 신용카드가맹점이 신용카드에 의한 거래를 거부하거나 신용카드매출전표를 사실과 다르게 발급하여 제162조의2(신용카드가맹점 가입·발급의무 등)제4항 후단에 따라 관할세무서장으로부터 통보 받은 경우에는 통보받은 건별 거부금액 또는 신용카드매출전표를 사실과 다르게 발급한 금액(건별로 발급하여야 할 금액과의 차액을 말한다)의 100분의 5에 해당하는 금액(건별로 계산한 금액이 5천원에 미달하는 경우에는 5천원을 말한다)을 해당 과세기간의 결정세액에 더한다.

⑩ 제162조의3(현금영수증가맹점 가입·발급의무 등)제1항에 따라 현금영수증가맹점으로 가입하여야 할 사업자가 이를 이행하지 아니하거나 현금영수증가맹점으로 가입한 사업자가 같은 조 제3항 또는 제4항을 위반하여 현금영수증을 발급하지 아니하거나 사실과 다르게 발급한 경우에는 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 금액을 해당 과세기간의 결정세액에 더한다. 다만, 제2

호의 경우 현금영수증의 발급대상 금액이 건당 5천원 미만인 경우는 그러하지 아니하다.

1. 현금영수증가맹점으로 가입하지 아니한 경우: 가입하지 아니한 기간(제162조의3(현금영수증가맹점 가입·발급의무 등)에 따른 가입기한의 다음 날부터 가입일 전날까지의 일수를 말한다. 이하 이 호에서 “미가입기간”이라 한다. 이 경우 미가입기간이 2개 이상의 과세기간에 걸쳐 있으면 각 과세기간별로 미가입기간을 적용한다)의 수입금액(현금영수증가맹점 가입대상인 업종의 수입금액만 해당한다)의 1천분의 5에 해당하는 금액. 이 경우 미가입기간의 수입금액은 다음 계산식에 따라 산출한다.

수입금액 = 해당 과세기간의 수입금액 × 미가입기간 / 365(윤년에는 366)

2. 현금영수증을 발급하지 아니하거나 사실과 다르게 발급하여 제 162조의3(현금영수증가맹점 가입·발급의무 등)제6항 후단에 따라 관할세무서장으로부터 통보받은 경우: 해당 과세기간의 거래에 대하여 통보받은 건별 미발급금액 또는 건별로 사실과 다르게 발급한 금액(건별로 발급하여야 할 금액과의 차액을 말한다)의 각각 100분의 5에 해당하는 금액(건별로 계산한 금액이 5천원에 미달하는 경우에는 5천원으로 한다)

- ⑩ 제34조(기부금의 필요경비불산입), 제52조(특별공제)제6항 및 「조세특례제한법」 제73조(과세표준확정신고의 예외)제1항에 따라 기부금을 필요경비에 산입하거나 기부금소득공제를 받기 위하여 필요한 기부금영수증(이하 “기부금영수증”이라 한다)을 발급하는 자가 기부금영수증을 사실과 다르게 기재하거나 기부자별 발급명세서를 제160조의3(기부금영수증 발급명세의 작성·보관의무 등)제1항에 따라 작성·보관하지 아니한 경우에는 다음 각 호의 금액을 결정세액에 더하며, 「상속세 및 증여세법」 제78조(사업장 현황신고)제3항에 따라 보고서 제출의무를 이행하지 아니하거나

같은 조 제5항에 따라 출연받은 재산에 대한 장부의 작성·비치 의무를 이행하지 아니하여 가산세가 부과되는 경우 제2호를 적용하지 아니한다.

1. 기부금영수증의 경우

가. 기부금액이 사실과 다르게 발급된 경우: 사실과 다르게 발급된 금액(영수증에 실제 기재된 금액과 견별로 발급하여야 할 금액과의 차액을 말한다)의 100분의 2에 해당하는 금액

나. 기부자의 인적 사항 등이 사실과 다르게 발급되는 등 가목 외의 경우: 영수증에 기재된 금액의 100분의 2에 해당하는 금액

2. 기부자별 발급명세서를 작성·보관하지 아니한 경우: 그 작성·보관하지 아니한 금액의 1천분의 2에 해당하는 금액

.....  
(관련조문) 소득세법 제81조(가산세)

제××조(수시부과 결정)

■ 법문의 예시 ■

① 납세지 관할세무서장 또는 지방국세청장은 거주자가 과세기간 중에 다음 각 호의 어느 하나에 해당하면 수시로 그 거주자에 대한 소득세를 부과(이하 “수시부과”라 한다)할 수 있다.

1. 사업부진이나 그 밖의 사유로 장기간 휴업 또는 폐업 상태에 있는 때로서 소득세를 포탈할 우려가 있다고 인정되는 경우
2. 그 밖에 조세를 포탈할 우려가 있다고 인정되는 상당한 이유가 있는 경우

② 제1항은 해당 과세기간의 사업 개시일부터 제1항 각 호의 사유가 발생한 날까지를 수시부과기간으로 하여 적용한다. 이 경우 제1항 각 호의 사유가 제70조(종합소득과세표준 확정신고)에 따른 확정신고기한 이전에 발생한 경우로서 납세자가 직전 과세기간에 대하여 과세표준확정신고를 하지 아니한 경우에는 직전 과

세기간을 수시부과기간에 포함한다.

- ③ 제1항과 제2항에 따라 수시부과한 경우 해당 세액 및 수입금액에 대해서는 「국세기본법」 제47조의2(무신고가산세) 및 제47조의3(과소신고가산세)을 적용하지 아니한다.
- ④ 관할세무서장 또는 지방국세청장은 주소·거소 또는 사업장의 이동이 빈번하다고 인정되는 지역의 납세의무가 있는 자에 대해서는 제1항과 제2항을 준용하여 대통령령으로 정하는 바에 따라 수시부과할 수 있다.
- ⑤ 수시부과 절차와 그 밖에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

〈관련조문〉 소득세법 제82조(수시부과결정)

#### 제××조(과세표준과 세액의 통지)

##### ■ 법문의 예시 ■

납세지 관할세무서장 또는 지방국세청장은 제80조(결정과 경정)에 따라 거주자의 과세표준과 세액을 결정 또는 경정한 경우에는 그 내용을 해당 거주자 또는 상속인에게 대통령령으로 정하는 바에 따라 서면으로 통지하여야 한다. 다만, 제42조(비거주자 등과의 거래에 대한 소득금액 계산의 특례)에 따라 과세표준과 세액의 결정 또는 경정을 한 경우에는 지체 없이 통지하여야 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제83조(과세표준과 세액의 통지)

#### 제××조(기타소득의 과세최저한)

##### ■ 법문의 예시 ■

기타소득이 다음 각 호의 어느 하나에 해당하면 그 소득에 대한 소득세를 과세하지 아니한다.

1. 제21조(기타소득)제1항제4호에 따른 환급금으로서 건별로 승마투

표권, 승자투표권, 소싸움경기투표권, 체육진흥투표권의 권면에 표시된 금액의 합계액이 10만원 이하이고 단위투표금액당 환급금이 단위투표금액의 100배 이하인 경우

2. 제21조(기타소득)제1항제14호에 따른 당첨금품등이 건별로 500만원 미만인 경우
3. 그 밖의 기타소득금액이 건별로 5만원 이하인 경우

〈관련조문〉 소득세법 제84조(기타소득의 과세최저한)

### 제××조(징수와 환급)

#### ■ 법문의 예시 ■

① 납세지 관할세무서장은 거주자가 다음 각 호의 어느 하나에 해당하면 그 미납된 부분의 소득세액을 그 납부기한이 지난날부터 3개월 이내에 징수한다.

1. 제65조(중간예납)제6항에 따라 중간예납세액을 신고·납부하여야 할 자가 그 세액의 전부 또는 일부를 납부하지 아니한 경우
2. 제76조(확정신고납부)에 따라 해당 과세기간의 소득세로 납부하여야 할 세액의 전부 또는 일부를 납부하지 아니한 경우

② 납세지 관할세무서장은 제1항 또는 제76조(확정신고납부)에 따라 징수하거나 납부된 거주자의 해당 과세기간 소득세액이 제80조(결정과 경정)에 따라 납세지 관할세무서장 또는 지방국세청장이 결정 또는 경정한 소득세액에 미달할 때에는 그 미달하는 세액을 징수한다. 제65조(중간예납)에 따른 중간예납세액의 경우에도 또한 같다.

③ 납세지 관할세무서장은 원천징수의무자 또는 제156조(비거주자의 국내원천소득에 대한 원천징수의 특례) 및 제156조의3(비거주자의 채권 등에 대한 원천징수의 특례)부터 제156조의5(비거주 연예인 등의 용역 제공과 관련된 원천징수 절차 특례)까지의

규정에 따라 원천징수하여야 할 자가 징수하였거나 징수하여야 할 세액을 그 기한까지 납부하지 아니하였거나 미달하게 납부한 경우에는 그 징수하여야 할 세액에 제158조(원천징수납부 불성실가산세)제1항에 따른 가산세액을 더한 금액을 그 세액으로 하여 그 원천징수의무자로부터 징수하여야 한다. 다만, 원천징수의무자가 원천징수를 하지 아니한 경우로서 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 제158조(원천징수납부 불성실가산세)제1항에 따른 가산세액만을 징수한다.

1. 납세의무자가 신고·납부한 과세표준금액에 원천징수하지 아니한 원천징수대상 소득금액이 이미 산입된 경우
  2. 원천징수하지 아니한 원천징수대상 소득금액에 대해서 납세의무자의 관할세무서장이 제80조(결정과 경정) 및 제114조(양도소득 과세표준과 세액의 결정·경정 및 통지)에 따라 그 납세의무자에게 직접 소득세를 부과·징수하는 경우
- ④ 납세지 관할세무서장은 제65조(중간예납)·제69조(부동산매매업자의 토지 등 매매차익예정신고와 납부)·제82조(수시부과 결정)·제127조(원천징수의무) 및 제150조(납세조합의 징수의무)에 따라 중간예납, 토지 등 매매차익예정신고납부, 수시부과 및 원천징수한 세액이 제15조(세액 계산의 순서)제3호에 따른 종합소득 총결정세액을 초과하는 경우에는 그 초과하는 세액은 환급하거나 다른 국세, 가산금과 체납처분비에 충당하여야 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제85조(징수와 환급)

제××조(결손금소급공제에 의한 환급)

### ■ 법문의 예시 ■

- ① 대통령령으로 정하는 중소기업을 경영하는 거주자가 그 중소기업의 사업소득금액을 계산할 때 제45조(결손금 및 이월결손금의

공제) 제3항에서 규정하는 해당 과세기간의 이월결손금이 발생한 경우에는 직전 과세기간의 그 중소기업의 사업소득에 부과된 소득세액(대통령령으로 정하는 소득세액을 말한다)을 한도로 하여 대통령령으로 정하는 바에 따라 계산한 금액(이하 “결손금 소급공제세액”이라 한다)을 환급신청할 수 있다. 이 경우 소급 공제한 이월결손금에 대해서 제45조(결손금 및 이월결손금의 공제) 제3항을 적용할 때에는 그 이월결손금을 공제받은 금액으로 본다. 또한 부동산임대업에서 발생한 이월결손금은 적용대상에서 제외하며 이하 이 조에서 같다.

- ② 결손금 소급공제세액을 환급받으려는 자는 제70조(종합소득과세표준 확정신고) 또는 제74조(과세표준확정신고의 특례)에 따른 과세표준확정신고기한까지 대통령령으로 정하는 바에 따라 납세지 관할세무서장에게 환급을 신청하여야 한다.
- ③ 납세지 관할세무서장이 제2항에 따라 소득세의 환급신청을 받은 경우에는 지체 없이 환급세액을 결정하여 「국세기본법」 제51조(국세환급금의 총당과 환급) 및 제52조(국세환급가산금)에 따라 환급하여야 한다.
- ④ 제1항부터 제3항까지의 규정은 해당 거주자가 제70조(종합소득과세표준 확정신고) 또는 제74조(과세표준확정신고의 특례)에 따른 신고기한까지 결손금이 발생한 과세기간과 그 직전 과세기간의 소득에 대한 소득세의 과세표준 및 세액을 각각 신고한 경우에만 적용한다.
- ⑤ 납세지 관할세무서장은 제3항에 따라 소득세를 환급한 후 결손금이 발생한 과세기간에 대한 소득세의 과세표준과 세액을 결정함으로써 이월결손금이 감소된 경우에는 환급세액 중 그 감소된 이월결손금에 상당하는 세액을 대통령령으로 정하는 바에 따라 그 이월결손금이 발생한 과세기간의 소득세로서 징수한다.

- ⑥ 결손금의 소급공제에 의한 환급세액의 계산 및 신청 절차와 그 밖에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

〈관련조문〉 소득세법 제85조의2(결손금소급공제에 의한 환급)

### 제××조(소액부징수)

#### ■ 법문의 예시 ■

다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 해당 소득세를 징수하지 아니한다.

1. 제127조(원천징수의무)에 따른 원천징수세액이 1천원 미만인 경우. 다만, 같은 조 제1항제1호는 제외한다.
2. 제150조(납세조합의 징수의무)에 따른 납세조합의 징수세액이 1천원 미만인 경우
3. 제156조(비거주자의 국내원천소득에 대한 원천징수의 특례) 및 제156조의3(비거주자의 채권등에 대한 원천징수의 특례)부터 제156조의5(비거주 연예인 등의 용역 제공과 관련된 원천징수 절차 특례)까지의 규정에 따른 원천징수세액이 1천원 미만인 경우
4. 제65조(중간예납)에 따른 중간예납세액이 20만원 미만인 경우

〈관련조문〉 소득세법 제86조(소액부징수)

### 2) 제2절 거주자의 근로소득

이 절에서는 근로소득의 범위와 근로소득금액의 계산과정 및 근로소득에 대한 과세방법을 규정하도록 하며, 다음과 같이 구성한다.

- 법 제××조(근로소득, 현행 제20조)
- 법 제××조(근로소득에 대한 과세방법, 신설)
- 법 제××조(비과세 근로소득, 현행 제12조제3호)

## V. 소득세법 편제의 구체적 개편방안 275

- 법 제××조(근로소득의 총수입금액. 현행 제24조)
- 법 제××조(근로소득의 수입시기. 현행 영 제49조)
- 법 제××조(근로소득공제. 현행 제47조)
- 법 제××조(근로소득에 대한 원천징수방법. 현행 제134조)
- 법 제××조(상여 등에 대한 원천징수의 방법. 현행 제136조)
- 법 제××조(근로소득의 지급시기 의제. 현행 제135조)
- 법 제××조(근로소득세액의 연말정산 : 근무지가 하나인 경우. 현행 제137조)
- 법 제××조(근로소득세액의 연말정산 : 근무지가 둘 이상인 경우. 현행 제137조)
- 법 제××조(근로소득세액의 연말정산 : 납세조합이 소득세를 징수한 경우. 현행 제137조제5항)
- 법 제××조(연말정산세액의 징수 및 환급. 현행 법 제139조, 영 제201조)
- 법 제××조(근로소득자의 소득공제신고. 현행 제140조)
- 법 제××조(재취직자의 소득공제신고. 현행 제141조)
- 법 제××조(근무지의 신고. 현행 제142조)
- 법 제××조(근로소득에 대한 원천징수영수증의 발급. 현행 제143조)

### 가) 제1관 근로소득의 개요 및 과세방법

#### (1) 제1항 근로소득

##### 제××조(근로소득)

현행 소득세법 제20조제1항제1호의 “근로를 제공함으로써 받는 봉급·급료·보수·세비·임금·상여·수당과 이와 유사한 성질의 급여”

중 “……이와 유사한 성질의 급여”에 대하여 대법원은 비록 과세요건 명확주의에 위반되지 아니한다고 한 사실이 있으나<sup>116)</sup> 그렇다고 하여 과세요건 명확주의에 그리 적합한 규정이라 할 수는 없다.

그리고 제2호의 “법인의 주주총회·사원총회 또는 이에 준하는 의결기관의 결의에 따라 상여로 받는 소득” 중 “……이에 준하는 의결기관……”과 관련하여서도 특별법에 의하여 설립된 특별법인의 경우의 주주총회나 사원총회와 대등한 위치에서 잉여금을 처분할 권한이 있는 의결기관만을 의미하는 것인지 아니면 잉여금의 처분 권한이 없는 일반 상사법인의 이사회도 이러한 의결기관에 포함하는 것인지의 여부가 분명하지 아니하다. 만약 후자의 견해에 따른다면 제1호에서 규정하는 상여와 그 구별이 명백하지 아니하여 어느 면에서는 제2호의 규정은 사족에 지나지 아니하는 것으로도 보이며 특히 「조세특례제한법 시행령」 제60조의2(법인의 공장 및 본사를 수도권 밖으로 이전하는 경우 법인세 등 감면)제7항의 “법 제63조의2제2항제2호의 규정을 적용함에 있어서 급여는 「소득세법」 제20조제1항제1호 및 제4호에 따른 급여와 소득을 말한다.”와 관련하여서도 문제가 된다.

또한 제4호의 “퇴직함으로써 받는 소득으로서 퇴직소득에 속하지 아니하는 소득” 역시 ‘퇴직소득에 속하지 아니하는 소득’의 범위를 알 수 없어 퇴직함으로써 받는 소득 중 어떠한 소득이 근로소득에 해당하는지도 알 수 없기 때문에 이 역시 과세요건 명확주

116) 구 소득세법(1994.12.22. 법률 제4803호로 전문 개정되기 전의 것) 제21조 제1항에서 근로소득은 당해 연도에 발생한 다음 각 호의 소득으로 한다고 규정하면서 제1호 (가)목에서 “근로의 제공으로 인하여 받는 봉급·급료·보수·세비·임금·상여·수당과 이와 유사한 성질의 급여”를 규정하고 있는바, 위 규정 중 “이와 유사한 성질의 급여”란 “근로의 제공으로 인하여 받는 봉급·급료·보수·세비·임금·상여·수당”과 유사한 성질의 급여로서 그 의미가 명확하다고 할 것이어서 조세법률주의상 과세요건 명확주의에 위반된다고 할 수 없다(대법원 2001.12.27. 선고 2000두10649 판결).

의에 적합하지 아니하다.

그리고 급여를 금전 외의 것으로 받거나 간접적인 방법으로 향유하는 경제적 이익도 근로소득의 범위에 포함되는 것을 법에서 명시할 필요가 있다.

■ 법문의 예시 ■

- ① 근로소득은 해당 과세기간에 발생한 다음 각 호의 소득으로 한다.
  - 1. 근로를 제공하고 받는 봉급·급료·보수·세비·임금·상여·수당과 그 밖에 비독립적인 지위에서 근로를 제공하고 받는 대가의 성질이 있는 급여
  - 2. 법인의 주주총회·사원총회 또는 이에 준하는 의결기관의 잉여금 처분결의에 따라 상여로 받는 소득
  - 3. 「법인세법」에 따라 상여로 처분된 금액
  - 4. 퇴직과 관련하여 받는 소득으로서 제xx조(퇴직소득, 현행 소득세법 제22조)의 퇴직소득에 속하지 아니하는 소득<sup>117)</sup>
- ② 제1항의 규정을 적용함에 있어 금전 외의 것으로 받는 급여, 금전의 무상 또는 낮은 이자율에 의한 대여에 따른 경제적 이익 등으로서 대통령령으로 정하는 것은 근로소득에 포함한다.
- ③ 제1항 및 제2항에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

<관련조문>

소득세법 제20조(근로소득), 소득세법 시행령 제38조(근로소득의 범위)제2항

117) 행정해석에서는 퇴직한 근로자의 자녀 학자금으로 퇴직 후에 지급하는 금액도 근로소득에 해당하고 그 수입시기는 그 학자금을 지급받거나 지급받기로 한 날로 하고 있다(서일-770, 2006.6.13., 소득 46011-1800, 1998.7.3.). 그리고 중간정산하는 퇴직금을 고려한다면 현행 “퇴직함으로써……”보다는 “퇴직과 관련하여……”가 더 적절하다고 생각된다.

## (2) 제2항 근로소득에 대한 과세방법

**제××조(근로소득에 대한 과세방법)**

근로소득에 대한 과세방법에서는 근로소득 중 비과세소득을 제외하고는 종합과세된다는 점과 종합과세되는 경우의 근로소득금액은 해당 과세기간에 발생된 총수입금액(총급여액)에서 근로소득공제를 공제하여 계산함을 규정한다. 종합과세되는 근로소득금액의 계산방법은 현행 법 제20조제2항에서 규정하고 있으며 여기에서 그 내용을 그대로 규정한다.

**■ 법문의 예시 ■**

근로소득은 제××조(근로소득, 현행 20조)의 소득에 해당하는 금액의 합계액(제××조(비과세소득, 현행 제12조)에 따른 비과세 근로소득의 금액은 제외하며, 이하 “총급여액”이라 한다)에서 제××조(근로소득 공제, 현행 제47조)에 따른 근로소득공제를 뺀 금액을 근로소득금액으로 하여 이를 해당 과세기간의 종합소득금액에 포함하여 과세한다.

〈관련조문〉 신설

## (3) 제3항 비과세 근로소득

**제××조(비과세 근로소득)**

사업소득에 대한 비과세의 경우와 마찬가지로 현행 소득세법 제12조제3호에 규정되어 있는 비과세 근로소득을 제××조(근로소득, 현행 제20조)의 근로소득에 대한 과세방법 다음으로 옮겨 규정하고 비과세되는 소득의 내용을 법률에서 파악할 수 있도록 「소득세법 시행령」에 기술된 내용 중 주요한 것은 법률에서 규정하도록 한다.

특히 현행 「소득세법 시행령」 제38조제1항에서는 근로소득의 범위에 관하여 규정하고 있으나 이 중 제6호에서는 “주택을 제공받음으로써 얻는 이익. 다만, 주주 또는 출자자가 아닌 임원(주권상장법인의 주주 중 소액주주인 임원을 포함한다)과 임원이 아닌 종업원(비영리법인 또는 개인의 종업원을 포함한다) 및 국가·지방자치단체로부터 근로소득을 지급받는 사람이 기획재정부령으로 정하는 사택을 제공받는 경우를 제외한다.”로 규정하여 단서에 해당하는 소득을 근로소득이 아닌 다른 소득으로 하겠다는 것인지 아니면 아예 과세대상 소득의 범위에서 제외하겠다는 것인지의 여부가 분명하지 아니하다. 입법 취지로 보아서는 후자에 가까운 것으로 보여지나 실제의 해석에 있어서는 소득세법 제21조(기타소득)제1항제13호의 “거주자·비거주자 또는 법인과 대통령령으로 정하는 특수관계에 있는 자가 그 특수관계로 인하여 그 거주자·비거주자 또는 법인으로부터 받는 경제적 이익으로서 급여·배당 또는 증여로 보지 아니하는 금품”에 해당하는 것으로 보아야 하는 문제가 있다. 따라서 「소득세법 시행령」 제38조제1항제6호 중 단서 규정은 비과세소득으로 명시하는 것이 바람직하다. 이는 제12호 단서의 경우에도 마찬가지이다.

■ **법문의 예시** ■

*근로소득 중 다음 각 호의 소득에 대해서는 소득세를 과세하지 아니한다.*

현행 소득세법 제12조제3호 각 목의 규정을 호로 변경하여 그대로 옮긴다.

〈참고〉

이 경우 타목의 “「전직대통령 예우에 관한 법률」에 따라 받는

연금”은 소득세법 제20조의3에 따른 연금소득의 범위에 포함하여 그 소득구분을 연금소득으로 정리한 후 비과세 연금소득으로 조문을 정리하도록 한다.

그리고 현행 「소득세법 시행령」 제38조제1항에서 근로소득으로 보지 아니하는 소득은 다음과 같이 비과세 근로소득으로 명시하도록 한다.

- xx. 주주 또는 출자자가 아닌 임원(주권상장법인의 주주 중 대통령령으로 종하는 소액주주인 임원을 포함한다)과 임원이 아닌 종업원(비영리법인 또는 개인의 종업원을 포함한다) 및 국가·지방자치단체로부터 근로소득을 지급받는 사람이 대통령령으로 정하는 사택을 제공받음으로써 얻는 이익.
- xx. 종업원이 계약자이거나 종업원 또는 그 배우자 기타의 가족을 수익자로 하는 보험·신탁 또는 공제와 관련하여 사용자가 부담하는 보험료·신탁부금 또는 공제부금(이하 이 호에서 “보험료 등”이라 한다)으로서 다음 각 목의 보험료 등
  - 가. 종업원의 사망·상해 또는 질병을 보험금의 지급사유로 하고 종업원을 피보험자와 수익자로 하는 보험으로서 만기에 납입보험료를 환급하지 아니하는 보험(이하 “단체순수보장성보험”이라 한다)과 만기에 납입보험료를 초과하지 아니하는 범위 안에서 환급하는 보험(이하 “단체환급부보장성보험”이라 한다)의 보험료 중 연 70만원 이하의 금액
  - 나. 법률 제7379호「근로자퇴직급여 보장법」부칙 제2조에 따른 퇴직보험 또는 퇴직일시금신탁과 법인임원의 퇴직보험 또는 퇴직일시금신탁으로서 대통령령으로 정하는 것(이하 “퇴직보험 또는 퇴직일시금신탁”이라 한다)의 보험료 등
  - 다. 「건설근로자의 고용개선 등에 관한 법률」에 의하여 공제계약사 업주가 건설근로자퇴직공제회에 납부한 공제부금

라. 임직원의 고의(중과실을 포함한다) 외의 업무상 행위로 인한 손해의 배상청구를 보험금의 지급사유로 하고 임직원을 피보험자로 하는 보험의 보험료

---

〈관련조문〉 소득세법 제12조(비과세소득)제3호

## 나) 제2관 근로소득의 총수입금액

### (1) 제1항 총급여액의 계산

#### 제××조(근로소득의 총수입금액)

현행 소득세법 제24조(총수입금액의 계산)에서는 근로소득의 총수입금액, 즉 총급여액을 해당 과세기간에 수입하였거나 수입할 금액의 합계액으로 하는 것으로 규정하고, 같은 법 시행령 제49조에서는 근로소득의 수입시기를 근로를 제공한 날 등으로 규정하여 예를 들면 12월에 근로를 제공하고 그에 대한 급여를 그 다음해 1월에 받기로 한 경우 법률상으로는 그 다음해의 총급여액에 해당하고 시행령상으로는 그 해의 총급여액에 해당하는 것으로 해석할 여지가 있다.

#### ■ 법문의 예시 ■

- ① 거주자의 근로소득에 대한 총수입금액은 제××조(근로소득의 수입시기, 현행 영 제49조)에 따른 근로소득의 수입시기가 속하는 과세기간에 받았거나 받아야 할 급여액의 합계액으로 한다.
- ② 제1항의 경우 금전 외의 것을 받았거나 받기로 한 때에는 그 수입금액은 제××조(사업소득의 총수입금액의 계산, 현행 제24조) 제2항을 준용하여 계산한 가액으로 한다.

---

〈관련조문〉 소득세법 제24조(총수입금액의 계산)

## (2) 제2항 근로소득의 수입시기

## 제××조(근로소득의 수입시기)

현행 소득세법령에서는 「소득세법 시행령」 제49조에서 근로소득의 수입시기에 관한 내용을 규정하고 있다. 그러나 이러한 수입시기는 과세요건인 과세기간에 막바로 연결되는 사항으로 국민의 납세의무에 직접적인 영향을 미치는 중요한 사항이다. 따라서 수입시기에 관한 규정은 법률로 규정하는 것이 과세요건 법정주의에 적합하다.

그리고 현행 「소득세법 시행령」 제49조에 따르면 매월의 급여를 그 달의 1일부터 말일까지로 하지 아니하는 경우 예를 들면 16일부터 그 다음 달 15일까지를 월급여의 계산기간으로 하면 12월 16일부터 12월 31일까지의 급여와 1월 1일부터 1월 15일까지의 급여를 구분하여 총수입금액을 계산하여야 한다는 문제가 발생한다.<sup>118)</sup>

## ■ 법문의 예시 ■

① 근로소득의 수입시기는 다음 각 호에 따른 날로 한다.

## 1. 제20조제1항제1호의 근로소득

근로를 제공한 날. 다만, 1개월 이내의 기간을 급여의 계산기간으로 하여 지급받는 급여는 그 계산기간의 말일로 한다.

## 2. 제20조제1항제2호의 근로소득

해당 법인의 잉여금처분결의일

## 3. 제20조제1항제3호의 근로소득

118) 행정해석에서는 근로를 제공한 날을 기준으로 총수입금액을 구분하여 계산하도록 하고 있으나(국세청 법인 46012-236, 1994.1.24.) 실제 이의 구분은 불가능하거나 원천징수의무자에게 업무의 과중을 초래한다. 대법원은 급여의 계산기간의 말일이 속하는 과세기간의 총수입금액으로 계산할 수 있다고 판결한 사례가 있다(대법원 1984.11.27. 선고 84누232·233 판결).

법인의 해당 사업연도 중에 근로를 제공한 날. 이 경우 월평균금액을 계산한 것이 2개 연도에 걸친 때에는 각각 해당 사업연도 중 근로를 제공한 날로 한다.

4. 제20조제1항제4호의 근로소득

지급받거나 지급받기로 한 날

② 도급 기타 이와 유사한 계약에 의하여 근로소득을 받는 경우로서 해당 과세기간의 과세표준확정신고기간 개시일 전에 해당 총급여액이 확정되지 아니한 때에는 제1항제1호에 불구하고 그 확정된 날에 수입한 것으로 본다. 다만, 그 확정된 날 전에 실제로 받은 금액은 그 받은 날로 한다.

(관련조문) 소득세법 시행령 제49조(근로소득의 수입시기)

다) 제3관 근로소득공제

제××조(근로소득공제)

현행 소득세법 제47조에서 규정하고 있는 근로소득공제에 관한 내용을 근로소득 부분에서 규정하도록 하고 제47조제1항의 규정은 산식을 적용하여 이해하기 쉽게 표현하는 것이 바람직하다.

그리고 제47조제3항은 사족에 지나지 아니하므로 이를 삭제하고 제4항은 그 이해에 어려움이 있으므로 이를 이해하기 쉽게 고쳐 써야 할 필요가 있다.

■ 법문의 예시 ■

① 근로소득이 있는 거주자에 대해서는 해당 과세기간에 받는 총급여액에서 다음의 금액을 공제한다.

〈총급여액〉	〈공제액〉
500만원 이하	총급여액× 80%
500만원 초과 1천500만원 이하	400만원 + (총급여액 - 500만원)×50%
1천500만원 초과 3천만원 이하	900만원 + (총급여액 - 1천500만원)×15%
3천만원 초과 4천500만원 이하	1천125만원 + (총급여액 - 3천만원)×10%
4천500만원 초과 8천만원 이하	1천275만원 + (총급여액 - 4천500만원)×5%
8천만원 초과 1억원 이하	1천450만원 + (총급여액 - 8천만원)×3%
1억원 초과	1천510만원 + (총급여액 - 1억원)×1%

- ② 일용근로자에 대한 공제액은 제1항에도 불구하고 근로를 제공한 날의 일급여액과 1일 10만원의 금액 중 적은 금액으로 한다.
- ③ 제1항부터 제2항까지에 따른 공제를 “근로소득공제”라 한다.
- ④ 제1항의 경우에 일용근로자가 아닌 사람이 둘 이상의 근무지에서 근로소득을 받는 경우에는 주된 근무지에서 해당 과세기간의 근로소득의 합계액을 총급여액으로 하여 제1항에 따라 계산한 근로소득공제액을 그 근로소득의 합계액에서 공제한다.
- ⑤ 제4항의 주된 근무지는 제142조에 따라 둘 이상의 근무지에서 근로소득을 받는 자가 신고한 주된 근무지로 한다. 다만, 그 신고가 없는 경우에는 각 근무지 중 가장 많은 근로소득을 받는 근무지를 주된 근무지로 한다. 이 경우 가장 많은 근로소득을 받는 근무지가 둘 이상인 때에는 국세청장이 정하는 근무지를 주된 근무지로 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제47조(근로소득공제)

#### 라) 제4관 근로소득에 대한 원천징수

이 관에서는 현행 소득세법 제5장 제1절 제3관에서 규정하고 있는 근로소득에 대한 원천징수에 관한 규정을 정리하여 규정한다.

(1) 제1항 근로소득에 대한 원천징수방법

**제××조(근로소득에 대한 원천징수방법)**

현행 소득세법 제134조제2항에서는 2월분 근로소득 또는 퇴직하는 달의 근로소득을 지급하는 때에는 연말정산의 방법으로 원천징수한다는 규정을 두고 있으나 이는 현행 소득세법 제137조의 근로소득세액의 연말정산 규정의 내용과 중복된다. 또한 제4항에서는 근로소득 간이세액표에 따라 소득세를 원천징수하는 경우 외국납부세액공제와 근로소득세액공제에 대해서 대통령령으로 정하는 바에 따라 공제하고 원천징수하는 것으로 하고 있으나 이 중 근로소득세액공제는 이미 간이세액표에 따른 세액에서 반영하고 있으므로 이는 사족에 지나지 아니한다. 그리고 외국납부세액공제에 대해서는 그 공제방법을 시행령에서 정하지 아니하여 전액을 공제할 것인지 아니면 간이세액표에 따른 세액의 범위 내에서 공제할 것인지의 여부가 분명하지 아니하다.

■ **법문의 예시** ■

- ① 원천징수의무자가 매월분의 근로소득을 지급하는 때에는 해당 근로소득에 대하여 대통령령으로 정하는 근로소득 간이세액표에 따른 금액을 소득세로 원천징수하여야 한다. 다만, 퇴직하는 달의 근로소득에 대해서는 제××조(근로소득세액의 연말정산. 현행 제137조) 또는 제××조(재취직자에 대한 근로소득세액의 연말정산. 현행 제138조)에 따라 소득세를 원천징수할 수 있다.
- ② 제××조(외국납부세액공제. 현행 제57조)에 따른 외국납부세액공제를 받는 거주자에 대해서 제1항에 따라 소득세를 원천징수하는 때에는 해당 외국납부세액공제액을 근로소득 간이세액표에 따라 원천징수하는 소득세에서 공제하고 원천징수한다. 다만,

원천징수하는 소득세에서 공제하는 외국납부세액은 원천징수하는 소득세를 초과할 수 없다.

- ③ 근로소득자의 근무지가 변경됨에 따라 월급여액(月給與額)이 같은 고용주에 의하여 분할지급되는 경우에는 변경된 근무지에서 그 월급여액 전액에 대하여 제1항 및 제2항의 규정을 적용하여 소득세를 원천징수하여야 한다.
- ④ 원천징수의무자가 일용근로자에게 근로소득을 지급하는 때에는 다음의 산식에 따라 계산한 소득세를 원천징수하여야 한다. 이 경우 근로소득공제는 제xx조(근로소득공제, 현행 제47조)제2항에 따른 근로소득공제로 하고, 원천징수세율은 100분의 6으로 하며, 근로소득세액공제는 제xx조(근로소득세액공제, 현행 제59조)에 따른 근로소득세액공제로 한다.

원천징수하여야 할 소득세 = [(일용근로자에게 지급하는 근로소득 - 근로소득공제) × 원천징수세율] - 근로소득세액공제

〈관련조문〉 소득세법 제134조(근로소득에 대한 원천징수의 방법)

## (2) 제2항 상여 등에 대한 원천징수방법

### 제xx조(상여 등에 대한 원천징수의 방법)

현행 소득세법 제136조의 제목 “상여 등에 대한 징수세액”은 제134조의 제목 “근로소득에 대한 원천징수의 방법”과도 서로 맞지 아니하며, 또한 이와 관련한 「소득세법 시행령」 제195조의 제목 “상여 등에 관한 원천징수”와도 맞지 아니한다. 따라서 조의 제목을 소득세법 제134조에 맞추어 “상여 등에 대한 원천징수의 방법”으로 바꾸고 본문의 내용에서도 “지급할 때”, “상여 등을 받은……”으로 나타내어 원천징수의무자의 입장에서 기술한 것이 있는가 하면 소득자의 입장에서 기술한 것이 있어 원천징수의무자의 입장에서 통

일하여 기술하는 것이 바람직하다. 그리고 현행 「소득세법 시행령」 제195조(상여 등에 관한 원천징수)제1항제2호 및 「소득세법 시행규칙」 제91조(상여 등에 대한세액의 계산)제3항의 규정은 현행 소득세법 제136조제1항 각 호의 내용과 동일한 성격의 내용이므로 법으로 옮겨 함께 규정하는 것이 이해에 도움을 준다고 생각된다.

■ 법문의 예시 ■

① 원천징수의무자가 근로소득에 해당하는 상여 또는 상여의 성질이 있는 급여(이하 “상여 등”이라 한다)를 지급하는 때에는 다음 각 호의 구분에 따라 계산한 소득세를 원천징수하여야 한다. 매월분의 근로소득에 대해서 소득세를 원천징수하지 아니한 근로소득자에게 지급하는 상여 등에 대해서도 또한 같다.

1. 지급대상기간이 있는 상여 등 : 다음 각 목의 산식에 따라 순차로 계산한 금액을 원천징수하는 소득세로 한다.

가. (상여 등의 금액 + 상여 등의 지급대상기간의 상여 등외의 급여 합계액) ÷ 지급대상기간의 월수 = 상여 등의 지급대상기간의 월평균 근로소득

나. 상여 등의 지급대상기간의 월평균 근로소득에 대한 근로소득 간이세액표에 따른 해당세액 × 지급대상기간의 월수 - 지급대상기간의 상여 등외의 근로소득에 대해서 이미 원천징수하여 납부한 세액(가산세액은 제외한다) = 상여 등에 대한 원천징수 소득세

2. 지급대상기간이 서로 다른 상여 등을 같은 달에 지급하는 경우 : 지급대상기간을 다음 산식에 의하여 계산한 후 제1호의 규정을 적용하여 계산한 금액을 원천징수하는 소득세로 한다.

$$\text{지급대상기간} = \frac{\text{같은 달에 지급받은 상여 등의 지급대상기간의 합계}}{\text{같은 달에 지급받은 상여 등의 개수}}$$

3. 지급대상기간이 없는 상여 등 : 상여 등을 지급하는 과세기간의 1월 1일부터 그 상여 등의 지급일이 속하는 달까지를 지급대상기간으로 하여 제1호에 따라 계산한 소득세를 원천징수하여야 한다. 이 경우 그 과세기간에 2회 이상의 상여 등을 지급하였을 때에는 직전에 상여 등을 지급한 날이 속하는 달의 다음 달부터 그 후에 상여 등을 지급한 날이 속하는 달까지를 지급대상기간으로 하여 원천징수하여야 할 소득세액을 계산한다.
- ② 제1항을 적용하는 때에 상여 등의 금액과 그 지급대상기간이 사전에 정하여져 있는 경우(금액과 지급대상기간이 사전에 정하여진 상여 등을 지급대상기간의 중간에 지급하는 경우를 포함한다)에는 다음 산식에 따라 계산한 금액을 그 달에 지급하는 근로소득으로 하여 근로소득 간이세액표에 따른 해당 금액을 소득세로 원천징수할 수 있다.
- $$\text{매월분의 근로소득} + (\text{상여 등으로 지급하여야 할 금액} \div \text{지급대상기간}) = \text{그달에 지급하는 근로소득}$$
- ③ 원천징수의무자가 이익 또는 잉여금 처분에 따른 상여 등을 지급하는 때에는 제1항에 관계없이 그 상여 등에 제xx조(기본세율. 현행 제55조)에 따른 기본세율을 적용하여 계산한 소득세를 원천징수하여야 한다.
- ④ 제1항에 따른 지급대상기간을 계산할 때 지급대상기간이 1년을 초과하는 경우에는 1년으로 보고 1개월 미만의 끝수가 있는 경우에는 1개월로 본다.
- ⑤ 상여 등에 대하여 원천징수하는 소득세액을 계산할 때 지급대상기간의 적용방법과 그밖에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

---

<관련조문> 소득세법 제136조(상여 등에 대한 징수세액)

(3) 제3항 근로소득의 지급시기 의제

제××조(근로소득의 지급시기 의제)

■ 법문의 예시 ■

- ① 원천징수의무자가 1월부터 11월까지의 근로소득을 해당 과세기간의 12월 31일까지 지급하지 아니한 경우에는 그 근로소득을 12월 31일에 지급한 것으로 본다.
- ② 원천징수의무자가 12월분의 근로소득을 다음 연도 2월 말일까지 지급하지 아니한 경우에는 그 근로소득을 2월 말일에 지급한 것으로 본다.
- ③ 법인이 이익 또는 잉여금의 처분에 따라 지급하는 상여를 그 처분을 결정한 날부터 3개월이 되는 날까지 지급하지 아니한 경우에는 그 3개월이 되는 날에 지급한 것으로 본다. 다만, 11월 1일부터 12월 31일까지의 사이에 처분이 결정된 상여를 다음 연도 2월 말일까지 지급하지 아니한 경우에는 2월 말일에 지급한 것으로 본다.
- ④ 「법인세법」에 따라 처분되는 상여는 대통령령으로 정하는 날에 지급하는 것으로 본다.

---

〈관련조문〉 소득세법 제135조(근로소득 지급시기의 의제)

〈참고〉

「법인세법」에 따라 처분되는 상여의 지급시기에 대해서는 현행 「소득세법 시행령」 제192조에서 배당·상여 및 기타소득과 함께 규정하고 있으나 각 소득별로 따로 따로 규정하거나 법과 연결된 영에서 준용하는 규정을 두는 것이 찾아보기에 쉽다고 생각된다.

## (4) 제4항 근로소득세액의 연말정산

**제××조(근로소득세액의 연말정산 : 근무지가 하나인 경우)**

현행 소득세법 제137조에서는 근무지가 둘 이상인 경우와 납세조합에서 소득세를 징수한 자에 대한 연말정산의 내용까지 함께 규정하고 있으나 이는 상당히 예외적인 경우이므로 제138조의 재취직자에 대한 근로소득세액의 연말정산 규정과 같이 근무지가 하나인 경우의 연말정산, 둘 이상인 경우의 연말정산 및 납세조합이 징수한 경우의 연말정산에 대해서 각각 조를 달리 하여 규정하는 것이 바람직하다고 할 것이다.

**■ 법문의 예시 ■**

- ① 원천징수의무자가 해당 과세기간의 다음 연도 2월분의 근로소득을 지급하거나 퇴직한 근로자에게 퇴직하는 달의 근로소득을 지급하는 때에는 다음 각 호의 순서에 따라 해당 과세기간의 근로소득에 대한 소득세를 정산하여야 한다.
1. 해당 과세기간에 지급한 근로소득의 총수입금액에서 제××조(비과세소득. 현행 제12조)에 따른 비과세 근로소득을 빼서 총급여액을 계산한다. 이 경우 근로의 제공으로 인하여 근로소득자가 원천징수의무자 외의 자로부터 지급받는 소득(계약기간 만료 전 또는 만기에 종업원에게 귀속되는 단체환급부보장성보험의 환급금을 포함한다)은 원천징수의무자가 지급한 근로소득의 총수입금액에 포함하여야 한다.
  2. 총급여액에서 제××조(근로소득공제. 현행 제47조)에 따른 근로소득공제를 빼서 근로소득금액을 계산한다.
  3. 근로소득금액에서 소득공제를 빼서 과세표준을 계산한다.
  4. 과세표준에 제××조(세율. 현행 제55조)에 따른 기본세율을 적용

하여 산출세액을 계산한다.

5. 산출세액에서 세액감면 및 세액공제 해당금액을 빼서 결정세액을 계산한다.
  6. 결정세액에서 해당 과세기간의 근로소득에 대해서 이미 원천징수한 소득세를 빼서 연말정산에 의하여 징수하여야 할 소득세를 계산한다. 이 경우 이미 원천징수한 소득세가 결정세액보다 더 많은 때에는 그 차액을 근로소득자에게 환급하여야 할 소득세로 한다.
- ② 제1항에 따른 연말정산을 함에 있어서 근로소득자가 제xx조(근로소득자의 소득공제신고, 현행 제140조)에 따른 소득공제신고를 하지 아니한 때에는 제xx조(기본공제, 현행 제50조)에 따른 기본공제 중 그 근로소득자 본인에 대한 분과 제xx조(특별공제, 현행 제52조)제9항에 따른 표준공제만을 적용한다.

.....  
(관련조문) 소득세법 제137조(근로소득세액의 연말정산)

제xx조(근로소득세액의 연말정산 : 근무지가 둘 이상인 경우)

■ 법문의 예시 ■

둘 이상의 근무지에서 근로소득을 받는 자(일용근로자를 제외한다)가 제xx조(근로소득자의 소득공제신고, 현행 제140조)에 따라 근무지의 신고를 한 때에는 주된 근무지의 원천징수의무자 및 종된 근무지의 원천징수의무자는 각각 다음 각 호의 규정에 따라 해당 과세기간의 근로소득에 대한 소득세를 정산하여야 한다.

1. 주된 근무지의 원천징수의무자의 경우 : 주된 근무지의 원천징수의무자가 지급한 해당 과세기간의 총수입금액에 종된 근무지의 원천징수의무자가 지급한 해당 과세기간의 총수입금액을 보탠 금액을 해당 과세기간의 근로소득의 총수입금액으로 하여 제xx조(근로소득세액의 연말정산 : 근무지가 하나인 경우, 현행

제137조의 규정을 준용하여 근로소득에 대한 소득세를 정산한다. 이 경우 종된 근무지의 원천징수의무자가 연말정산한 결정세액은 이미 원천징수한 소득세로 본다.

2. 종된 근무지의 원천징수의무자의 경우 : 종된 근무지의 원천징수의무자가 지급한 해당 과세기간의 총수입금액에서 제xx조(근로소득공제, 현행 제47조)에 따른 근로소득공제를 뺀 금액을 과세표준으로 하고, 여기에 기본세율을 적용하여 계산한 산출세액에서 해당 과세기간의 근로소득에 대해서 이미 원천징수한 소득세를 뺀 금액을 연말정산에 의하여 징수하거나 환급할 소득세로 한다.

<관련조문> 소득세법 제137조(근로소득세액의 연말정산)

제xx조(근로소득세액의 연말정산 : 납세조합이 소득세를 징수한 경우)

#### ■ 법문의 예시 ■

제xx조(납세조합의 징수의무, 현행 제150조)제3항에 따라 납세조합이 소득세를 징수한 근로소득이 있는 자(일용근로자는 제외한다)에게 지급한 근로소득에 대해서 제xx조(근로소득세액의 연말정산 : 근무지가 하나인 경우, 현행 제137조)에 따라 근로소득세액을 연말정산하는 경우에는 납세조합이 징수한 근로소득을 보탠 금액에 대하여 연말정산을 할 수 있다. 이 경우 납세조합이 징수한 소득세의 합계액은 이미 원천징수한 소득세로 본다.

<관련조문> 소득세법 제137조(근로소득세액의 연말정산)제5항

제xx조(근로소득세액의 연말정산 : 근로소득자가 재취직한 경우)

#### ■ 법문의 예시 ■

- ① 해당 과세기간의 중도에 취직한 근로소득자가 제xx조(재취직자의 소득공제신고, 현행 제141조)에 따라 재취직자의 소득공제신

고를 한 때에는 이전 근무지에서 받은 근로소득을 합산한 금액을 해당 과세기간의 총수입금액으로 하여 제xx조(근로소득세액의 연말정산 : 근무지가 하나인 경우. 현행 제138조)에 따라 연말정산을 할 수 있다. 이 경우 이전 근무지의 원천징수의무자가 연말정산한 결정세액은 이미 원천징수한 소득세로 본다.

- ② 제1항은 해당 과세기간의 중도에 퇴직한 근로소득자가 퇴직하는 때에 근로소득세액의 연말정산을 한 후 다시 취직하고 그 과세기간의 중도에 또다시 퇴직하는 경우에도 준용한다.

〈관련조문〉 소득세법 제138조(재취직자에 대한 근로소득세액의 연말정산)

(5) 제5항 연말정산세액의 징수 및 환급

제xx조(연말정산세액의 징수 및 환급)

현행 소득세법 제139조(징수부족액의 이월징수)에서는 연말정산에 의한 징수부족액의 이월징수에 관해서만 규정하고 환급에 관해서는 「소득세법 시행령」 제201조 및 소득세법 기본통칙 137...4에서 규정하고 있으나 이는 법으로 옮겨 징수에 관한 규정과 함께 명시하는 것이 바람직하다.

■ 법문의 예시 ■

- ① 제xx조(근로소득세액의 연말정산. 현행 제137조) 및 제xx조(재취직자에 대한 근로소득세액의 연말정산. 현행 제138조)에 따른 근로소득세의 연말정산에 있어서 징수하여야 할 소득세가 지급할 근로소득의 금액을 초과하는 때에는 그 초과하는 세액은 그 다음 달의 근로소득을 지급하는 때에 징수할 수 있다. 다만, 그 다음 달에 지급할 근로소득이 없는 경우에는 그러하

지 아니한다.

- ② 제xx조(근로소득세액의 연말정산. 현행 제137조) 및 제xx조(재취직자에 대한 근로소득세액의 연말정산. 현행 제138조)에 따른 근로소득세의 연말정산에 있어서 근로소득자에게 환급하여야 하는 세액은 원천징수의무자가 연말정산한 달에 원천징수하여 납부할 소득세에서 조정하여 환급한다.
- ③ 제2항의 경우에 원천징수의무자가 원천징수하여 납부할 소득세가 없거나 환급하여야 할 세액보다 더 적은 때에는 기획재정부령이 정하는 바에 의하여 환급한다.
- ④ 원천징수의무자의 폐업 등으로 원천징수의무자가 근로소득자에게 소득세를 환급하는 것이 불가능한 때에는 원천징수의무자 관할세무서장이 근로소득자에게 직접 환급할 수 있다.

〈관련조문〉 소득세법 제139조(징수부족액의 이월징수), 소득세법 시행령 제201조(근로소득세액연말정산시의 환급)

#### (6) 제6항 근로소득자의 소득공제신고 등

##### 제xx조(근로소득자의 소득공제신고)

현행 소득세법 제140조부터 제143조까지의 근로소득에 대한 원천징수의 보칙 부분을 다음과 같이 다시 고쳐 쓴다.

#### ■ 법문의 예시 ■

- ① 근로소득자가 해당 과세기간의 근로소득금액에서 소득공제와 세액감면 및 세액공제를 적용받으려는 때에는 해당 과세기간의 다음 연도 2월분의 근로소득을 받기 전(퇴직한 경우에는 퇴직한 날이 속하는 달의 근로소득을 받기 전)에 원천징수의무자에게 해당 공제 사유를 표시하는 신고서(이하 “근로소득자 소득공제

신고서"라 한다)를 대통령령으로 정하는 바에 따라 제출하여야 한다.

- ② 제1항의 경우에 해당 과세기간의 중도에 취직한 사람은 근로소득을 최초로 받기 전에도 근로소득자 소득공제신고서를 제출하여야 한다.
- ③ 제1항 및 제2항의 경우에 제××조(근무지의 신고, 현행 제142조)에 따라 근무지의 신고를 한 근로소득자는 주된 근무지의 원천징수의무자에게만 근로소득자 소득공제신고서를 제출할 수 있다.
- ④ 제3항에 따라 근로소득자 소득공제신고서를 제출받은 주된 근무지의 원천징수의무자는 그 신고사항을 대통령령으로 정하는 바에 따라 원천징수 관할세무서장에게 신고하고 종된 근무지의 원천징수의무자에게 통보하여야 한다.
- ⑤ 일용근로자에 대해서는 제1항과 제2항을 적용하지 아니한다.
- ⑥ 해당 과세기간 중에 취직하거나 퇴직한 근로소득자는 근로소득자 소득공제신고서에 주민등록표 등본을 첨부하여 제출하여야 한다. 이 경우 주민등록표 등본의 제출에 관하여는 제××조(주민등록표 등본 등의 제출, 현행 제167조)제1항 단서를 준용한다.

---

〈관련조문〉 소득세법 제140조(근로소득자의 소득공제신고)

#### 제××조(재취직자의 소득공제신고)

##### ■ 법문의 예시 ■

해당 과세기간의 중도에 퇴직한 근로소득자가 다른 근무지에 새로 취직하여 그 해당 과세기간의 다음 연도 2월분의 근로소득을 받는 경우에는 이전 근무지에서 해당 과세기간의 1월부터 퇴직한 날이 속하는 달까지 받은 근로소득을 합산한 근로소득자 소득공제신고서를 제출하여 새 근무지에서 제××조(근로소득세액의 연말정산 : 근로소득자

가 재취직할 경우, 현행 제138조에 따른 근로소득세액 연말정산을 받을 수 있다.

〈관련조문〉 소득세법 제141조(재취직자의 소득공제신고)

### 제××조(근무지의 신고)

#### ■ 법문의 예시 ■

- ① 일용근로자 외의 자로서 둘 이상의 근무지에서 근로소득을 받는 자는 둘 이상의 근무지에서 근로소득을 받기 전에 주된 근무지와 종된 근무지를 결정하여 주된 근무지의 원천징수의무자에게 대통령령으로 정하는 바에 따라 신고하여야 한다.
- ② 제1항의 신고를 받은 원천징수의무자는 그 신고사항을 대통령령으로 정하는 바에 따라 주된 근무지의 관할세무서장에게 보고하고 종된 근무지의 원천징수의무자에게 통보하여야 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제142조(근무지의 신고)

### 제××조(근로소득에 대한 원천징수영수증의 발급)

#### ■ 법문의 예시 ■

- ① 근로소득세액을 연말정산한 원천징수의무자는 해당 과세기간의 다음 연도 2월 말일까지 대통령령으로 정하는 바에 따라 그 근로소득의 금액과 그밖에 필요한 사항을 적은 원천징수영수증을 근로소득자에게 발급하여야 한다.
- ② 제1항의 경우에 해당 과세기간의 중도에 퇴직한 사람에게는 퇴직한 날이 속하는 달의 근로소득을 지급한 날이 속하는 달의 다음 달 말일까지 원천징수영수증을 발급하여야 한다.
- ③ 일용근로자에게 1분기부터 3분기까지 지급한 근로소득에 대해서는 근로소득을 지급한 날이 속하는 분기의 마지막 달의 다음 달

*말일까지 발급하여야 하고 4분기에 지급한 근로소득의 대해서는  
다음 연도 2월 말일까지 원천징수영수증을 발급하여야 한다.*

〈관련조문〉 소득세법 제143조(근로소득에 대한 원천징수영수증의 발급)

### 3) 제3절 거주자의 사업소득

#### 가) 제1관 사업소득의 개요 및 과세방법

##### (1) 제1항 사업소득의 개요

##### 제××조 (사업소득의 개요)

사업소득의 개요에서는 현행 소득세법 제19조(사업소득)를 수정·보완하여 사업소득의 정의와 사업소득금액의 계산과정을 설명하도록 한다. 현행 소득세법에서는 사업의 정의에 대하여 규정이 존재하지 아니하여 대법원 판례에 의하여 사업의 개념이 확립되어 왔다.

즉, 특정 활동으로 인한 소득이 사업소득에 해당하는지는 수익을 목적으로 하고 있는지 여부와 사업활동으로 볼 수 있을 정도의 계속성과 반복성이 있는지 등을 고려하여 사회통념에 따라 판단하여야 하고, 그 판단을 함에 있어서는 해당 활동뿐만 아니라, 해당 활동이 행하여진 시기의 전후를 통한 모든 사정을 참작하여야 한다(대법원 2009.03.12. 선고, 2008두23085 판결, 2004.6.24. 선고, 2004두3700 판결, 2001.4.24. 선고, 99두5412 판결 등 참조). 이러한 대법원 판례의 개념을 사업소득의 개요에서 명문으로 규정하도록 할 필요가 있다.

다만, 현행 소득세법 제19조(사업소득)제1항제20호에서 제1호부

터 제19호까지에 열거된 소득과 유사한 소득으로서 영리를 목적으로 자기의 책임과 계산하에 계속적·반복적으로 행하는 활동을 통하여 얻는 소득이 사업소득에 해당한다고 규정하고 있는데 이는 제20호의 소득에만 적용되어야 할 것이 아니고 모든 사업소득에 적용되는 일반적인 규정이라고 할 것이므로 별도의 항으로 규정하는 것이 옳을 것이다.

우선 제1항에서는 현행 소득세법 제19조(사업소득)제1항에서의 사업소득의 정의를 그대로 규정하되, 작물재배업과 연구개발업 등 과세되는 사업에서 제외되는 것으로서 법률에서 시행령에 위임하여 시행령에서 규정한 것을 법률에서 직접 규정하도록 하고 괄호 안에서 예외를 규정하는 방식을 별도로 기술하는 방식으로 수정한다. 또한 현행 소득세법 제19조(사업소득)제1항제13호 및 같은 법 시행령 제33조(연구개발의 범위)에서 “계약 등에 따라 그 대가를 받고 연구 또는 개발용역을 제공하는 것을 제외한 연구개발업에서 발생한 소득을 제외”하도록 하는 중복 예외규정을 정비하고 시행령에서 규정하고 있는 전속계약금에 관한 사항을 법률에 규정하도록 한다.

제2항에서는 사업의 정의 및 범위를 규정한다. 사업의 정의에 관하여는 앞서 언급한 대법원판례와 현행 소득세법 제19조(사업소득)제1항제20호의 내용을 고려하여 규정하고 사업의 범위는 현행 소득세법 제19조(사업소득)제3항의 내용을 그대로 규정한다.

## ■ 법문의 예시 ■

- ① 사업소득은 해당 과세기간에 발생한 다음 각 호의 소득으로 한다.
1. 농업·임업 및 어업에서 발생한 소득. 다만, 농업 중 작물재배업에서 발생한 소득은 제외한다.
  2. 광업에서 발생하는 소득

3. 제조업에서 발생하는 소득
4. 전기, 가스, 증기 및 수도사업에서 발생하는 소득
5. 하수·폐기물처리, 원료재생 및 환경복원업에서 발생하는 소득
6. 건설업에서 발생하는 소득
7. 도매 및 소매업에서 발생하는 소득
8. 운수업에서 발생하는 소득
9. 숙박 및 음식점업에서 발생하는 소득
10. 출판, 영상, 방송통신 및 정보서비스업에서 발생하는 소득
11. 금융 및 보험업에서 발생하는 소득
12. 부동산업 및 임대업에서 발생하는 소득. 다만, 지역권과 지상권을 대여함으로써 발생하는 소득은 제외한다.
13. 전문, 과학 및 기술서비스업에서 발생하는 소득. 다만, 계약 등에 따른 대가관계 없이 연구 또는 개발용역을 제공하는 연구개발업에서 발생하는 소득은 제외한다.
14. 사업시설관리 및 사업지원서비스업에서 발생하는 소득
15. 교육서비스업에서 발생하는 소득. 다만, 대통령령으로 정하는 교육기관의 교육서비스업에서 발생하는 소득은 제외한다.
16. 보건업 및 사회복지서비스업에서 발생하는 소득. 다만, 대통령령으로 정하는 사회복지사업에서 발생하는 소득은 제외한다.
17. 예술, 스포츠 및 여가 관련 서비스업에서 발생하는 소득. 여기서 연예인 및 직업운동선수 등이 사업활동과 관련하여 받는 전속계약금은 사업소득으로 한다.
18. 협회 및 단체, 수리 및 기타 개인서비스업에서 발생하는 소득. 다만, 대통령령으로 정하는 협회 및 단체의 소득은 제외한다.
19. 가구 내 고용활동에서 발생하는 소득.
20. 제1호부터 제19호까지의 규정에 따른 소득과 유사한 소득.
- ② 제1항 각 호에 따른 사업의 범위에 관하여는 이 법에 특별한 규정이 있는 경우 외에는 통계법 제22조에 따라 통계청장이 고시

하는 한국표준산업분류에 따르고, 그 밖의 사업소득의 범위에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

- ③ 특정 활동으로 인한 소득이 사업소득에 해당하는지는 수익을 목적으로 하고 있는지 여부와 사업활동으로 볼 수 있을 정도의 계속성과 반복성이 있는지 등을 고려하여 사회통념에 따라 판단하여야 하고, 그 판단을 함에 있어서는 해당 활동뿐만 아니라, 해당 활동이 행하여진 시기의 전후를 통한 모든 사정을 참작하여야 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제19조(사업소득)제1항 및 제3항, 같은 법 시행령 제33조(연구개발의 범위), 대법원 2009.03.12. 선고, 2008두23085 판결 등

## (2) 제2항 사업소득에 대한 과세방법

### 제××조 (사업소득에 대한 과세방법)

사업소득에 대한 과세방법에서는 비과세소득을 제외하고는 종합과세된다는 점과 종합과세될 경우의 사업소득금액은 해당 과세기간의 총수입금액에서 필요경비를 공제하여 계산함을 규정한다. 종합과세되는 사업소득금액의 계산방법은 현행 소득세법 제19조(사업소득)제2항에서 규정하고 있으며 여기에서 그 내용을 그대로 규정한다.

### ■ 법문의 예시 ■

① 사업소득은 제12조(비과세소득)에서 열거하는 소득을 제외하고는 과세기간별로 합산한 다음 종합소득에 포함하여 과세한다.

② 제1항에 따라 과세기간별로 합산하여 과세되는 사업소득금액은 해당 과세기간의 총수입금액에서 이에 사용된 필요경비를 공제한 금

액으로 하며, 필요경비가 총수입금액을 초과하는 경우 그 초과하는 금액은 “결손금”으로 한다. 총수입금액에 대하여는 제2관(제××조부터 제××조까지)에서 규정하며 필요경비에 대하여는 제3관(제××조부터 제××조까지)에서 규정한다.

〈관련조문〉 소득세법 제19조(사업소득)제2항

(1) 제3항 비과세 사업소득

제××조 (비과세 사업소득)

현행 소득세법 제12조(비과세소득)에서는 비과세소득을 소득의 유형에 불구하고 모두 열거하고 있다. 그러나 소득세법을 알기 쉽게 하기 위해서는 해당되는 소득별로 소득의 정의 및 범위 다음에 위치하도록 하는 것이 바람직하다고 생각된다. 소득의 유형과 관계없이 비과세소득에는 어떤 것이 있는지를 알도록 할 필요보다는 해당 소득에 대하여 규정할 때 같이 위치하도록 함으로써 해당 소득 중 비과세되는 소득에는 어떤 것이 있는지를 쉽게 알 수 있도록 할 필요가 더 크기 때문이다.

따라서 현행 소득세법 제12조(비과세소득)제2호에 규정되어 있는 비과세 사업소득을 사업소득에 대한 과세방법 다음으로 이동시켜 규정하고 비과세되는 소득의 내용을 법률에서 파악할 수 있도록 현행 소득세법의 시행령에 기술된 내용 중 주요한 것은 법률에서 규정하도록 한다.

■ 법문의 예시 ■

사업소득 중 다음 각 호의 소득에 대해서는 소득세를 과세하지 아니한다.

1. 논·밭을 작물생산에 이용하게 함으로써 발생하는 소득

2. 국내에 1개의 주택을 소유하는 자가 해당 주택을 임대하고 지급 받는 소득. 단, 과세기간 종료일 또는 해당 주택의 양도일 현재 제99조(기준시가의 산정)에 따른 기준시가가 대통령령으로 정하는 금액을 초과하는 주택의 임대소득은 주택 수에 관계없이 과세한다. 또한 주택의 정의 및 주택 수 등 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.
3. 농·어민이 부업으로 경영하는 축산·양어·고공품 제조·민박·음식물 판매·특산물 제조·전통차 제조 및 그 밖에 이와 유사한 활동에서 발생한 소득 중 대통령령으로 정하는 범위 내의 소득
4. 전통주를 수도권 밖의 읍·면지역에서 제조함으로써 발생하는 소득으로서 소득금액의 합계액이 대통령령으로 정하는 금액 이하인 것. 전통주 및 수도권의 범위 등 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.
5. 조립기간이 5년 이상인 임지의 임목의 벌채 또는 양도로 발생하는 소득으로서 연 600만원 이하의 금액. 이 경우 조립기간 및 세액의 계산 등 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

〈관련조문〉 소득세법 제12조(비과세소득)제2호, 같은 법 시행령 제8조의2(비과세 주택임대소득)·제9조(농가부업소득의 범위)·제9조의2(전통주의 제조에서 발생하는 소득의 범위) 및 제9조의3(비과세되는 임목의 벌채 등 소득의 범위)

## 나) 제2관 사업소득의 총수입금액

### (1) 제1항 사업소득의 총수입금액의 계산

#### 제××조 (사업소득의 총수입금액의 계산)

현행 소득세법 제24조(총수입금액의 계산)는 소득의 유형에 관

계없이 모든 소득에 대한 총수입금액의 계산방법에 관하여 규정하고 있으나 소득별로 구분하여 해당 소득금액의 계산방법과 함께 알 수 있도록 할 필요가 있다. 이를 위해서는 사업소득의 총수입금액에 대한 계산방법을 사업소득 부분에서 규정하도록 한다.

같은 조 제2항에서 “금전 외의 대가를 수입할 때” 그 거래당시의 가액을 수입금액으로 하도록 규정하고 있으나 이는 같은 조 제1항에서의 문언과 일치시키기 위해서는 “금전 외의 대가를 수입하였거나 수입할 때”로 수정하여야 할 것이다. 또한 거래당시의 가액에 관하여는 현행 「소득세법 시행령」 제51조(총수입금액의 계산) 제5항에서 규정하고 있으나 이는 거래당시의 가액을 판단할 수 있는 핵심적인 내용이므로 시행령에서 규정하지 말고 법률에서 규정하도록 한다.

같은 조 같은 항 제4호 괄호 안의 “주주로서 받은 경우를 제외한다.”는 표현은 주주로서 신주인수권을 받은 경우 거래당시의 가액에 대하여 같은 호를 적용하지 않는다는 의미일 뿐이어서 수입금액이 없다는 점을 괄호 밖에 별도의 문언으로 규정할 필요가 있다.

같은 조 제3항의 위임에 따라 소득별 수입시기를 현행 「소득세법 시행령」 제45조(이자소득의 수입시기)부터 제50조의2(동업기업으로부터의 소득의 수입시기)까지 규정하고 있다. 그러나 이 규정들은 손익의 귀속시기에 관한 것으로서 현행 소득세법 제2장 제3절 제3관(귀속연도 및 취득가액 등)에서 규정하였어야 했다. 따라서 현행 「소득세법 시행령」 제45조(이자소득의 수입시기)부터 제50조의2(동업기업으로부터의 소득의 수입시기)까지의 수입시기에 관한 규정들은 귀속연도 부분에 포함하여 규정하여야 할 것이다.

## ■ 법문의 예시 ■

① 거주자의 사업소득에 대한 총수입금액은 해당 과세기간에 수입하였거나 수입할 금액의 합계액으로 한다.

② 제1항의 경우 금전 외의 것을 수입하였거나 수입할 때에는 그 수입금액을 그 거래당시의 가액에 의하여 계산한다. 이 경우 거래당시의 가액은 다음 각 호에 의한다.

1. 제조업자·생산업자 또는 판매업자로부터 그 제조·생산 또는 판매하는 물품을 인도받은 때에는 그 제조업자·생산업자 또는 판매업자의 판매가액
2. 제조업자·생산업자 또는 판매업자가 아닌 자로부터 물품을 인도받은 때에는 시가
3. 법인으로부터 이익배당으로 받은 주식은 그 액면가액
4. 주식의 발행법인으로부터 신주인수권을 받은 때에는 신주인수권에 의하여 납입한 날의 신주가액에서 해당 신주의 발행가액을 공제한 금액. 다만, 주주로서 신주인수권을 받은 경우에는 수입금액이 없는 것으로 한다.
5. 제1호부터 제4호까지 외의 경우는 대통령령으로 정하는 시가

③ 제1항에서의 총수입금액을 계산할 때 수입하였거나 수입할 금액의 범위와 계산에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

〈관련조문〉 소득세법 제24조(총수입금액의 계산), 같은 법 시행령 제51조(총수입금액의 계산)제5항

### (2) 제2항 사업소득의 총수입금액 산입

#### 제××조 (사업소득의 총수입금액 산입)

현행 소득세법에서는 총수입금액에 산입되는 항목에 대하여 구체적으로 규정하고 있지 않으며 시행령(제51조(총수입금액의 계

산))으로 정하고 있다. 그러나 총수입금액에 산입되는지의 여부는 과세 여부와 직결되는 국민의 납세의무에 직접 영향을 미치는 중요한 사항이므로 그 주요 내용을 법률로 규정하도록 한다.

현행 「소득세법 시행령」 제51조(총수입금액의 계산)제3항제1호에서는 부동산을 임대하고 받은 선세금의 총수입금액 산입에 관하여 규정하고 있다. 그러나 이는 총수입금액의 귀속시기에 관한 것이므로 귀속연도 부분에서 규정하도록 한다.

외화자산·부채의 상환손익(시행령 제97조(외화자산·부채의 상환손익 등))은 귀속연도 및 자산·부채의 취득과 평가에서 규정하고 있으나 귀속연도, 취득 또는 평가와 관련이 없으므로 이는 총수입금액(상환이익) 또는 필요경비(상환손실) 산입에서 규정하도록 한다. 또한 외화자산·부채를 평가하여 장부가액을 증액 또는 감액한 사업자에게 과세표준확정신고서에 조정명세서를 첨부하도록 하는 규정은 세무조정에 관한 사항에 불과하므로 종전과 같이 시행령에 두도록 한다.

### ■ 법문의 예시 ■

다음 각 호의 금액은 해당 과세기간의 소득금액을 계산할 때 총수입금액에 산입한다.

1. 거래상대방으로부터 받는 장려금 기타 이와 유사한 성질의 금액
2. 관세환급금 등 필요경비로 지출된 세액이 환입되었거나 환입될 경우의 해당 금액
3. 사업과 관련하여 무상으로 받은 자산의 가액과 채무의 면제 또는 소멸로 인하여 발생하는 부채의 감소액. 다만, 이월결손금의 보전에 충당된 금액으로서 제26조(총수입금액불산입) 제2항에 따라 총수입금액에 산입되지 아니하는 경우를 제외한다.
4. 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 이익, 분배금 또는 보험차익

- 가. 시행령 제26조의2 제7항(집합투자기구의 범위 등)에 따른 퇴직 일시금신탁의 이익 또는 분배금
- 나. 단체퇴직보험계약 및 근로자퇴직급여보장법 부칙 제2조제1항의 규정에 따른 퇴직보험계약의 보험차익
- 다. 근로자퇴직급여보장법 제16조제2항의 규정에 따른 보험계약의 보험차익과 신탁계약의 이익 또는 분배금
- 라. 사업과 관련하여 해당 사업용 자산의 손실로 취득하는 보험차익
- 5. 임지의 임목을 별채 또는 양도하는 사업에 있어서 산림의 분수계약에 의한 권리를 양도함으로써 얻는 수입금액과 분수계약의 당사자가 해당 계약의 목적이 된 산림의 별채 또는 양도에 의한 수입금액
- 6. 사업자가 상환받거나 상환하는 외화자산·부채의 취득 또는 차입 당시의 원화기장액과 상환받거나 상환하는 원화금액과의 차이
- 7. 제1호부터 제6호 외의 수입금액 중 사업과 관련된 수입금액으로서 해당 사업자에게 귀속되었거나 귀속될 금액

〈관련조문〉 소득세법 제51조(총수입금액의 계산)제3항 및 제97조(외화자산·부채의 상환손익 등)

### (3) 제3항 사업소득의 총수입금액불산입

#### 제××조 (사업소득의 총수입금액불산입)

총수입금액에 산입되지 아니하는 항목에 대하여는 현행 소득세법 제26조(외화자산·부채의 상환손익 등)와 같은 법 시행령 제51조(총수입금액의 계산)에서 규정하고 있다. 같은 법 시행령 제51조(총수입금액의 계산)는 총수입금액의 계산이라는 제목하에 총수입

금액 산입과 총수입금액불산입 및 총수입금액계산의 특례에 해당하는 항목들이 혼합되어 있으므로 이를 구분하고 시행령이 아닌 법률에 규정되도록 할 필요가 있다. 우선 같은 조 제3항 제1호에 규정된 “환입된 물품의 가액과 매출에누리”와 제8항에서 규정된 “임지와 임목의 일괄양도소득”은 총수입금액불산입으로 분류하여야 하고, 같은 조 제7항에서 규정된 “회수불가능한 비영업대금의 이익”은 총수입금액계산의 특례로 규정하여야 하며 나머지 부분은 총수입금액 산입에서 설명한 바 있다.

### ■ 법문의 예시 ■

다음 각 호의 금액은 해당 과세기간의 소득금액을 계산할 때 총수입금액에 산입하지 아니한다.

1. 환입된 물품의 가액과 매출에누리
2. 소득세 또는 지방소득세 소득분을 환급받았거나 환급받을 금액 중 다른 세액에 충당한 금액
3. 사업과 관련하여 무상으로 받은 자산의 가액과 채무의 면제 또는 소멸로 인하여 발생하는 부채의 감소액 중 제26조(총수입금액불산입)제2항에 따른 이월결손금의 보전에 충당한 금액
4. 각 과세기간의 소득으로 이미 과세된 소득을 다시 해당 과세기간의 소득에 산입한 금액
5. 자기가 생산한 물품 등을 자기가 사용하는 경우 그 사용된 부분에 상당하는 금액으로서 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 것
  - 가. 농업, 임업, 어업, 광업 또는 제조업을 경영하는 거주자가 자기가 채굴, 포획, 양식, 수확 또는 채취한 농산물, 포획물, 축산물, 임산물, 수산물, 광산물, 토사석이나 자기가 생산하는 제품을 자기가 생산하는 다른 제품의 원재료 또는 제조용 연료로

사용한 경우 그 사용된 부분에 상당하는 금액

- 나. 건설업을 영위하는 거주자가 자기가 생산한 물품을 자기가 도급받은 건설공사의 자재로 사용한 경우 그 사용된 부분에 상당하는 금액
- 다. 전기·가스·증기 및 수도사업을 경영하는 거주자가 자기가 생산한 전력·가스·증기 또는 수돗물을 자기가 경영하는 다른 사업의 동력·연료 또는 용수로 사용한 경우 그 사용한 부분에 상당하는 금액
6. 개별소비세 및 주세의 납세의무자인 거주자가 자기의 총수입금액으로 수입하였거나 수입할 금액에 따라 납부하였거나 납부할 개별소비세 및 주세. 다만, 원재료, 원료, 그 밖의 물품을 매입·수입 또는 사용함에 따라 부담하는 세액은 그러하지 아니하다.
7. 국세기본법 제52조(국세환급가산금)에 따른 국세환급가산금, 지방세법 제46조(징수사무의 보조 등)에 따른 환부이자, 그 밖의 과오납금의 환급금에 대한 이자
8. 부가가치세의 매출세액
9. 조세특례제한법 제106조의2(농업·임업·어업용 및 연안여객선박용 석유류에 대한 부가가치세 등의 감면 등)제2항에 따라 석유 판매업자가 환급받은 세액
10. 임지의 임목을 벌채 또는 양도하는 사업의 수입금액을 계산하는 경우 임목을 임지와 함께 양도한 경우에 그 임지의 양도로 발생하는 소득. 이 경우 임목과 임지의 취득가액 또는 양도가액을 구분할 수 없는 때에는 대통령령이 정하는 기준에 따라 취득가액 또는 양도가액을 계산한다.

〈관련조문〉 소득세법 제26조(총수입금액불산입) 및 제51조(총수입금액의 계산)

(4) 제4항 사업소득의 총수입금액계산의 특례

**제××조 (사업소득의 총수입금액계산의 특례: 보증금 등에 대한 간주 총수입금액)**

사업소득의 총수입금액을 계산함에 있어서 특례조치들은 현행 소득세법 제25조(총수입금액 계산의 특례) 및 같은 법 시행령 제53조(총수입금액계산의 특례)뿐만 아니라 같은 법 시행령 제51조(총수입금액의 계산)에서도 규정하고 있다. 이를 종합하여 한 조에서 규정하도록 한다. 또한 시행령에서 규정된 내용 중 납세의무자의 조세부담에 중요하게 영향을 미치는 것은 법률에서 규정하도록 한다.

추계조사결정하는 경우의 보증금 등에 대한 간주 총수입금액의 계산에 관한 현행 「소득세법 시행령」 제53조(총수입금액계산의 특례)제4항의 규정은 총수입금액계산의 특례에서 규정하지 말고 추계조사결정 부분에서 규정하도록 한다.

재고자산 등의 가사용 소비에 대하여 총수입금액에 산입할 금액은 현행 「소득세법 시행령」 제53조(총수입금액계산의 특례)제9항에서 제51조(총수입금액의 계산)제5항의 거래당시의 가액에 관한 규정을 준용하도록 하고 있다. 그러나 동 규정은 대가로서 금전 이외의 물품 등을 받는 경우이므로 재고자산 등을 소비하거나 지급하는 경우와 달라 제1호에 따라 판매가격으로 하여야 할지 아니면 기획재정부령이 정하는 시가로 하여야 할지 명확하지 아니하므로 이를 명확하게 하기 위하여 판매가격으로 총수입금액에 산입하도록 규정한다.

■ 법문의 예시 ■

① 거주자가 부동산 또는 그 부동산상의 권리 등을 대여하고 보증

금·전세금 또는 이와 유사한 성질의 금액(이하 이하항에서 “보증금 등”이라 한다)을 받은 경우에는 제2항 및 제3항의 구분에 따라 계산한 금액을 사업소득금액을 계산할 때에 총수입금액에 산입한다.

- ② 주택을 임대하는 경우에는 3주택 이상을 소유하면서 임차인으로 부터 받은 보증금 등의 합계액이 3억원을 초과하는 경우에 한 하여 다음 가목의 금액에 나목의 비율을 곱하고 다목의 금액을 공제하여 계산한 금액을 총수입금액에 산입한다.
  1. 해당 과세기간의 보증금 등에서 3억원을 뺀 금액의 적수  $\times 60 / 100$ . 여기서 3억원을 뺀 때 해당 주택의 부수토지를 같이 임대한 경우에는 이를 포함하고 주택이 2주택 이상인 경우에는 보증금 등의 적수가 가장 큰 주택의 보증금 등으로부터 순서대로 뺀다.
  2. 금융회사 등의 정기에금이자율을 고려하여 대통령령으로 정하는 연 이자율  $\times 1/365$ (윤년의 경우 366)
  3. 해당 과세기간의 해당 임대사업부분에서 발생한 수입이자와 할 인료 및 배당금의 합계액
- ③ 주택 이외의 부동산과 부동산상의 권리 등을 임대하는 경우에는 다음 가목의 금액에 나목의 비율을 곱하고 다목의 금액을 공제하여 계산한 금액을 총수입금액에 산입한다.
  1. 해당 과세기간의 보증금 등의 적수 - 임대용부동산의 건설비 상당액의 적수
  2. 금융회사 등의 정기에금이자율을 고려하여 대통령령으로 정하는 연 이자율  $\times 1/365$ (윤년의 경우 366)
  3. 해당 과세기간의 해당 임대사업부분에서 발생한 수입이자와 할 인료 및 배당금의 합계액
- ④ 주택 수 및 적수의 계산, 건설비상당액, 전전대 등 그 밖에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

〈관련조문〉 소득세법 제25조(총수입금액 계산의 특례) 및 같은 법 시행령 제53조(총수입금액계산의 특례)

제××조 (사업소득의 총수입금액계산의 특례: 재고자산의 가사용 소비 등)

■ 법문의 예시 ■

- ① 거주자가 재고자산 또는 임목을 가사용으로 소비하거나 종업원 또는 타인에게 지급한 경우에도 이를 소비하거나 지급하였을 때의 가액에 해당하는 금액은 그 소비하거나 지급한 날이 속하는 과세기간의 사업소득금액을 계산할 때 총수입금액에 산입한다.
- ② 제1항에서 총수입금액에 산입하는 금액은 해당 재고자산 등을 판매할 경우에 받을 수 있는 금액으로 한다.

〈관련조문〉 소득세법 시행령 제51조(총수입금액의 계산)제8항

제××조 (사업소득의 총수입금액계산의 특례: 회수 불가능한 비영업대금의 이익)

■ 법문의 예시 ■

- ① 제16조(이자소득)제1항제11호에 따른 비영업대금의 이익의 총수입금액을 계산할 때 제70조(종합소득과세표준 확정신고)에 따른 과세표준 확정신고 또는 제80조(결정과 경정)에 따른 과세표준과 세액의 결정·경정 전에 해당 비영업대금이 제55조(세율)제2항제1호 또는 제2호에 따른 “회수할 수 없는 채권”에 해당하여 채무자 또는 제3자로부터 원금 및 이자의 전부 또는 일부를 회수할 수 없는 경우에는 회수한 금액에서 원금을 먼저 차감하여 계산한다.

- ② 제1항에서 회수한 금액이 원금에 미달하는 때에는 총수입금액은 이를 없는 것으로 한다.

〈관련조문〉 소득세법 시행령 제51조(총수입금액의 계산)제7항

### 다) 제3관 사업소득의 필요경비

- (1) 제1항 사업소득의 필요경비의 계산

#### 제××조 (사업소득의 필요경비의 계산)

현행 소득세법 제27조(필요경비의 계산)는 사업소득금액과 기타 소득금액을 계산할 때 필요경비에 산입할 금액에 대하여 규정하고 있다. 총수입금액에서와 마찬가지로 필요경비도 소득별로 구분하여 규정할 필요가 있다. 이를 위해서는 사업소득의 필요경비에 대한 계산방법을 사업소득 부분에서 규정하도록 한다.

#### ■ 법문의 예시 ■

- ① 사업소득금액을 계산할 때 필요경비에 산입할 금액은 해당 과세기간 중 사업소득의 총수입금액에 대응하는 비용으로서 일반적으로 용인되는 통상적인 것의 합계액으로 한다.
- ② 해당 과세기간 전의 사업소득의 총수입금액에 대응하는 비용으로서 그 과세기간에 확정된 것에 대해서는 그 과세기간 전에 사업소득의 필요경비로 계상하지 아니한 것만 그 과세기간의 필요경비로 본다.
- ③ 사업소득의 필요경비의 계산에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

〈관련조문〉 소득세법 제27조(필요경비의 계산)

(2) 제2항 사업소득의 필요경비 산입

**제××조 (사업소득의 필요경비 산입)**

현행 소득세법에서는 총수입금액에서와 마찬가지로 사업소득의 필요경비에 산입되는 항목에 대하여 구체적으로 규정하고 있지 않으며 시행령(제55조(사업소득의 필요경비의 계산))으로 정하고 있다. 그러나 필요경비에 산입되는지의 여부는 납세의무자의 조세부담에 직접 영향을 미치는 것이므로 그 주요 내용을 법률로 규정하도록 한다.

총수입금액 산입에서 언급한 바와 같이 외화자산·부채의 상환손익(시행령 제97조(외화자산·부채의 상환손익 등))은 귀속연도 및 자산·부채의 취득과 평가에서 규정하고 있으나 귀속연도, 취득 또는 평가와 관련이 없으므로 외화자산·부채의 상환손실은 필요경비 산입에서 규정하도록 한다.

각종 부담금과 보험료 등은 그 성격이 유사하므로 하나의 호에 모아서 규정하도록 하고 괄호 안에서 언급하는 내용은 괄호 밖으로 풀어서 규정하도록 한다.

■ 법문의 예시 ■

사업소득의 각 과세기간의 총수입금액에 대응하는 필요경비는 법에서 달리 정하는 것 외에는 다음 각 호에 규정한 것으로 한다.

1. 판매한 상품 또는 제품에 대한 원료의 매입가격과 그 부대비용.  
이 경우 매입가격은 매입에누리 및 매입할인금액을 제외한 가액으로 하고, 사업용 외의 목적으로 매입한 것을 사업용으로 사용한 것에 대하여는 당해 사업자가 당초에 매입한 때의 매입가격과 그 부대비용으로 한다.
2. 판매한 상품 또는 제품의 보관료, 포장비, 운반비, 판매장려금 및

판매수당 등 판매와 관련한 부대비용. 이 경우 판매장려금 및 판매수당에는 사전약정 없이 지급하는 것을 포함한다.

3. 건물건설업과 부동산 개발 및 공급업에 있어서 부동산의 양도 당시의 장부가액. 이 경우 사업용 외의 목적으로 취득한 부동산을 사업용으로 사용한 것에 대해서는 해당 사업자가 당초에 취득한 때의 제89조(비과세 양도소득)를 준용하여 계산한 취득가액을 그 장부가액으로 한다.
4. 종묘 및 비료의 매입비, 식림비, 관리비, 벌채비, 설비비, 개량비, 임목의 매도경비 등 임업의 경비
5. 매입비, 사양비, 관리비, 설비비, 개량비, 매도경비 등 양잠업의 경비
6. 종란비, 출산비, 사양비, 설비비, 개량비, 매도경비 등 가축 및 가금비
7. 종업원의 급여
8. 사업용 자산에 대한 비용
  - 가. 사업용 자산의 현상유지를 위한 수선비. 이 경우 사업용 자산에는 그 사업에 속하는 일부 유희시설을 포함한다.
  - 나. 관리비와 유지비
  - 다. 사업용 자산에 대한 임차료
  - 라. 사업용 자산의 손해보험료
9. 사업과 관련이 있는 제세공과금
10. 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 부담금 또는 보험료 등
  - 가. 시행령 제38조(근로소득의 범위)제1항제12호다목 또는 라목에 따른 보험료, 신탁부금 또는 공제부금
  - 나. 「근로자퇴직급여 보장법」에 따라 사용자가 부담하는 부담금
  - 다. 「국민건강보험법」, 「고용보험법」 및 「노인장기요양보험법」에 의하여 사용자로서 부담하는 보험료 또는 부담금
  - 라. 「국민건강보험법」 및 「노인장기요양보험법」에 의한 직장가입자

로서 부담하는 사용자 본인의 보험료

- 마. 「국민건강보험법」 및 「노인장기요양보험법」에 따른 지역가입자로서 부담하는 보험료
- 바. 단체순수보장성보험 및 단체환급부보장성보험의 보험료
- 11. 총수입금액을 얻기 위하여 직접 사용된 부채에 대한 지급이자
- 12. 사업용 고정자산의 감가상각비
- 13. 자산의 평가차손
- 14. 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 대손금. 이 경우 대손금에는 부가가치세 매출세액의 미수금으로서 회수할 수 없는 것 중 「부가가치세법」 제17조의2(대손세액 공제)의 규정에 의한 대손세액공제를 받지 아니한 것을 포함한다.
- 가. 채무자의 파산·강제집행·형의 집행 또는 사업의 폐지로 인하여 회수할 수 없는 채권
- 나. 채무자의 사망·실종·행방불명 등으로 인하여 회수할 수 없는 채권
- 다. 기타 대통령령이 정하는 바에 의하여 회수할 수 없다고 인정되는 채권
- 15. 거래수량 또는 거래금액에 따라 상대방에게 지급하는 장려금 기타 이와 유사한 성질의 금액
- 16. 매입한 상품·제품·부동산 및 산림 중 재해로 인하여 멸실된 것의 원가를 그 재해가 발생한 과세기간의 소득금액을 계산할 때 필요경비에 산입한 경우의 그 원가
- 17. 종업원을 위하여 직장체육비·직장연예비·가족계획사업지원비 등으로 지출한 금액
- 18. 보건복지부장관이 정하는 무료진료권에 의하여 행한 무료진료의 가액
- 19. 업무와 관련이 있는 해외시찰·훈련비
- 20. 「초·중등교육법」에 의하여 설치된 근로청소년을 위한 특별학급

또는 산업체부설 중·고등학교의 운영비 및 「영유아보육법」에 의하여 설치된 직장보육시설의 운영비

21. 광물의 탐광을 위한 지질조사·시추 또는 갱도의 굴진을 위하여 지출한 비용과 그 개발비
22. 광고·선전을 목적으로 견본품·달력·수첩·컵·부채 기타 이와 유사한 물품을 불특정다수인에게 기증하기 위하여 지출한 비용. 다만, 특정인에게 기증한 물품으로서 개당 5,000원을 초과하는 것은 연간 3만원 이내의 금액으로 한정한다.
23. 영업자가 조직한 단체로서 법인이거나 주무관청에 등록된 조합 또는 협회에 지급하는 회비
24. 사업자가 상환받거나 상환하는 외화자산·부채의 취득 또는 차입 당시의 원화기장액과 상환받거나 상환하는 원화금액과의 차손
25. 제1호부터 제24호까지와 경비와 유사한 성질의 것으로서 당해 총수입금액에 대응하는 경비

〈관련조문〉 소득세법 시행령 제55(사업소득의 필요경비의 계산)조 및 제97조(외화자산·부채의 상환손익 등)

#### 제××조 (퇴직연금부담금 등의 필요경비 산입)

현행 「소득세법 시행령」 제55조(사업소득의 필요경비의 계산)제3항부터 제5항까지에서 규정하고 있는 퇴직연금 부담금 등에 대한 규정들은 필요경비 산입의 일반적 사항이 아니므로 분리하여 별도의 조로 편성한다. 이 경우 필요경비의 산입에 관한 시행령 제55조(사업소득의 필요경비의 계산)제3항은 너무 길어서 그 내용을 파악하기가 어려우므로 이를 확정기여형퇴직연금 또는 개인퇴직계좌에 납부한 부담금과 그 이외의 연금부담금으로 구분하여 필요경비에 산입될 금액을 규정하도록 한다. 또한 종업원에 확정기여형 퇴직연금 등에 가입한 자를 제외하도록 한 괄호 안의 규정은 조문

## V. 소득세법 편제의 구체적 개편방안 317

끝에 단서로 별도로 기술하며, 퇴직보험은 더 이상 신규가입이 없는 제도이므로 보험료, 신탁부금, 공제부금 또는 부담금의 약어는 “보험료 등” 대신 “부담금 등”으로 하고 보험금 또는 신탁금의 약어는 “보험금 등” 대신 “신탁금 등”으로 한다.

현행 소득세법 기본통칙 27-41(직전연도 종료일까지 지급한 보험료의 정의) 및 27-42(단체퇴직보험에 가입한 사업자의 퇴직금 필요경비 산입범위)는 퇴직연금부담금 등의 필요경비 산입과 관련하여 중요한 규정이므로 개정법에 반영하도록 한다.

### ■ 법문의 예시 ■

- ① 시행령 제55조(사업소득의 필요경비의 계산)제1항제10호 및 제10호의 2에 따라 필요경비에 산입할 보험료, 신탁부금, 공제부금 또는 부담금(이하 이 조에서 “부담금 등”이라 한다)은 다음 각 호의 구분에 따라 필요경비에 산입한다.
1. 사용자가 「근로자퇴직급여 보장법」 제13조에 따른 확정기여형퇴직연금 또는 같은 법 제26조에 따른 개인퇴직계좌(이하 “확정기여형퇴직연금 등”이라 한다)에 납부한 부담금은 전액 필요경비에 산입한다.
  2. 확정기여형퇴직연금 등에 납부한 부담금을 제외한 부담금 등은 해당 과세기간 종료일 현재 재직하는 종업원이 모두 퇴직할 경우에 퇴직급여로서 지급하여야 할 금액의 추계액에서 해당 과세기간 종료일 현재의 퇴직급여충당금을 공제한 금액에 상당하는 보험금 또는 신탁금(이하 이 조에서 “신탁금 등”이라 한다)에 대한 부담금 등에서 직전 과세기간 종료일까지 지급한 부담금 등을 공제한 금액을 한도로 하며, 둘 이상의 부담금 등이 있는 경우에는 먼저 계약이 체결된 보험 또는 신탁의 부담금 등부터 필요경비에 산입한다. 다만, 해당 과세기간 종료일 현재 재직하

는 종업원에는 확정기여형퇴직연금 등에 가입한 자는 제외한다.

- ② 제1항의 규정에 의하여 부담금 등을 필요경비에 산입한 사업자가 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 당해 각 호에서 규정하는 금액을 그 사유가 발생한 과세기간의 소득금액계산에 있어서 총수입금액에 산입한다.
1. 사업자가 부담금 등을 수령할 권리를 채무의 담보로 제공하는 경우 : 담보로 제공한 신탁금 등에 대한 부담금 등에 상당하는 금액
  2. 보험계약 또는 신탁계약이 해지되는 경우 : 사업자에게 귀속되는 부담금 등
  3. 사업자가 보험 또는 신탁의 취급기관으로부터 배당금을 지급 받는 경우 : 당해 배당금
  4. 「근로자퇴직급여 보장법 시행령」 제15조 각 호의 규정에 따라 급여 또는 적립금이 사용자에게 귀속되는 경우 : 당해 급여 또는 적립금
- ③ 제1항의 규정에서 “직전 과세기간 종료일까지 지급한 부담금 등”이라 함은 직전 과세기간 종료일까지 금융기관에 불입한 부담금 등의 누계액에서 해당 과세기간종료일까지 퇴직한 자에게 지급한 신탁금 등에 상당하는 부담금 등을 차감한 금액을 말한다.
- ④ 부담금 등을 필요경비에 산입한 사업자의 종업원이 실지로 퇴직한 경우 필요경비에 산입할 수 있는 퇴직금의 범위액은 퇴직급여지급규정에 정한 퇴직금상당액에서 당해 종업원의 퇴직으로 인하여 금융기관으로부터 수령하였거나 수령할 신탁금 등을 먼저 차감하고 잔액에서 퇴직급여충당금을 차감한 금액으로 한다.

〈관련조문〉 소득세법 시행령 제55조(사업소득의 필요경비의 계산) 제3항, 제4항 및 제5항, 소득세법 기본통칙 27-41(직전연도 종료일

까지 지급한 보험료의 정의) 및 27-42(단체퇴직보험에 가입한 사업자의 퇴직금 필요경비 산입범위)

**제××조(대손충당금의 필요경비 산입)**

현행 소득세법 제28조 “대손충당금의 필요경비 계산”은 사업소득의 필요경비 산입에 관한 조항이므로 “대손충당금의 필요경비 산입”으로 제목을 변경하고, 같은 법 시행령 제56조(대손충당금의 필요경비 계산) 및 관련 기본통칙의 내용 중 대손충당금의 필요경비 산입의 내용을 파악하는 데 중요하다고 생각되는 것들을 법으로 이동시킨다.

우선 대손충당금의 설정 범위에 관한 현행 「소득세법 시행령」 제56조(대손충당금의 필요경비 계산)제1항의 내용을 개정법 제1항에서 규정하되 100분의 1의 설정률은 대통령령으로 정하도록 하며, 현행 「소득세법 시행령」 제56조(대손충당금의 필요경비 계산)제3항에서 규정하고 있는 대손실적률의 산정방식은 제2항에서 규정하도록 한다.

현행 소득세법 제28조(대손충당금의 필요경비 계산)제2항에서 규정하고 있는 대손충당금의 환입은 개정법 제3항에서 규정하되, 대손금과 상계하고 남은 잔액을 환입함을 규정한 현행 「소득세법 시행령」 제56조(대손충당금의 필요경비 계산)제4항 및 보충법에 의한 회계처리를 총액법에 의한 회계처리로 보아 세무처리를 하도록 한 현행 소득세법 기본통칙 28-2(대손충당금의 계상특례)의 내용은 대손충당금의 필요경비 산입과 관련하여 중요한 내용이므로 이를 법에 반영하여 규정하도록 한다.

상각채권추심이익을 총수입금액에 산입하도록 한 현행 「소득세법 시행령」 제56조(대손충당금의 필요경비 계산)제5항은 개정법

제4항에서 규정하도록 한다. 또한 동일인에 대한 채권과 채무가 동시에 있는 경우 대손충당금의 설정방법을 규정한 현행 소득세법 기본통칙 28-3(동일인에 대한 채권·채무가 있는 경우 대손충당금 설정방법)을 개정법 제5항에서 규정하도록 한다.

### ■ 법문의 예시 ■

- ① 사업자가 외상매출금, 미수금, 그 밖에 사업과 관련된 채권에 대한 대손충당금을 필요경비로 계상한 경우에는 해당 과세기간 종료일 현재의 해당 채권의 합계액에 대통령령으로 정하는 비율을 곱하여 계산한 금액과 대손실적률을 곱하여 계산한 금액 중 큰 금액의 범위에서 이를 해당 과세기간의 소득금액을 계산할 때 필요경비에 산입한다.
- ② 제1항의 규정에 의한 대손실적률은 다음의 산식에 의하여 계산한 비율로 한다.
- $$\text{대손실적률} = \frac{\text{당해 과세기간의 대손금}}{\text{직전 과세기간 종료일 현재의 채권잔액}}$$
- ③ 제1항에 따라 필요경비에 산입한 대손충당금은 다음 과세기간에 발생한 대손금과 상계하고, 남은 금액은 해당 과세기간의 소득금액을 계산할 때 총수입금액에 산입한다. 해당 과세기간 대손충당금 설정 범위액에서 총수입금액에 산입하여야 할 전기이월 대손충당금을 차감한 잔액만을 설정한 경우에는 이는 단순한 기표상의 생략에 불과한 것이므로 각각 총수입금액 또는 필요경비에 산입한 것으로 본다.
- ④ 시행령 제55조(사업소득의 필요경비의 계산)제1항제16호에 따라 필요경비에 산입한 대손금 또는 대손충당금과 상계한 대손금 중 회수된 금액은 그 회수한 날이 속하는 과세기간의 총수입금액에 산입한다.

- ⑤ 제1항에 따라 사업자가 대손충당금을 설정하는 경우, 동일인에 대한 매출채권과 매입채무가 있는 경우에도 이를 상계하지 아니하고 대손충당금을 계상할 수 있다. 다만, 당사자의 약정에 의하여 상계하기로 한 때에는 그러하지 아니하다.
- ⑥ 대손충당금의 처리에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

〈관련조문〉 소득세법 제28조(대손충당금의 필요경비 계산), 같은 법 시행령 제56조(대손충당금의 필요경비 계산), 같은 법 기본통칙 28-2(대손충당금의 계상특례) 및 28-3(동일인에 대한 채권·채무가 있는 경우 대손충당금 설정방법)

#### 제××조(퇴직급여충당금의 필요경비 산입)

현행 소득세법 제29조(퇴직급여충당금의 필요경비 계산)도 대손충당금에서와 마찬가지로 사업소득의 필요경비 산입에 관한 조항이므로 “퇴직급여충당금의 필요경비 산입”으로 제목을 변경하고, 현행 「소득세법 시행령」 제57조(퇴직급여충당금의 필요경비계산) 및 관련 기본통칙의 내용 중 퇴직급여충당금의 필요경비 산입의 내용을 파악하는 데 중요하다고 생각되는 것들을 법으로 이동시킨다.

우선 퇴직급여충당금의 설정 범위에 관한 현행 「소득세법 시행령」 제57조(퇴직급여충당금의 필요경비계산)제1항 및 제2항의 내용을 개정법 제1항 및 제2항에서 규정하되 100분의 5 및 100분의 30의 설정률은 대통령령으로 정하도록 하며, 현행 「소득세법 시행령」 제57조(퇴직급여충당금의 필요경비계산)제1항에서 종업원에 확정기여형퇴직연금 등에 가입한 자를 제외하도록 한 괄호 안의 규정은 조문 끝에 단서로 별도로 기술하도록 한다.

현행 「소득세법 시행령」 제57조(퇴직급여충당금의 필요경비계산)제2항에서 언급하고 있는 “퇴직급여로서 지급하여야 할 추계액”

의 산정방식을 현행 소득세법 기본통칙 29-2(퇴직금 추계액의 범위)에서 규정하고 있으나 이는 필요경비에 산입될 금액을 결정하는 중요요소이므로 개정법 제3항에서 정하도록 한다.

퇴직금 지급시의 퇴직급여충당금의 처리방법을 규정하고 있는 현행 「소득세법 시행령」 제57조(퇴직급여충당금의 필요경비계산)제4항은 개인별로 계산한 충당금과 관계없이 퇴직급여충당금과 상계하되 1년 미만 근속한 종업원에 대한 퇴직금은 상계하지 않을 수 있음을 규정한 현행 소득세법 기본통칙 29-3(퇴직금지급시 퇴직급여충당금의 처리방법)을 반영하여 개정법 제4항에서 규정하도록 한다.

세무계산상 퇴직급여충당금 용인액을 초과하는 금액을 필요경비에 산입하도록 한 현행 소득세법 기본통칙 29-4(퇴직급여충당금 부인액에 대한 처리)는 이를 명확하게 하기 위하여 개정법 제5항에서 규정하도록 한다. 또한 사업의 포괄적 양도·양수의 경우에 있어서 퇴직금의 필요경비계산을 규정한 현행 소득세법 기본통칙 27-5(사업의 포괄적 양도·양수의 경우에 있어서 퇴직금의 필요경비계산)의 내용은 개정법 제6항에서 규정하도록 한다.

## ■ 법문의 예시 ■

- ① 사업자가 종업원의 퇴직급여에 충당하기 위하여 퇴직급여충당금을 필요경비로 계상한 경우에는 퇴직급여의 지급대상이 되는 종업원에게 해당 과세기간에 지급한 총급여액에 대통령령으로 정하는 비율을 곱하여 계산한 금액에 상당하는 금액을 한도로 이를 해당 과세기간의 소득금액을 계산할 때 필요경비에 산입한다. 이 경우 종업원에는 확정기여형퇴직연금등에 가입한 자를 제외하며, 이하 이 조에서 같다.
- ② 제1항에 따라 필요경비에 산입하는 퇴직급여충당금의 누적액은

해당 과세기간 종료일 현재 재직하는 종업원이 모두 퇴직할 경우에 퇴직급여로 지급하여야 할 금액의 추계액에 대통령령으로 정하는 비율을 곱하여 계산한 금액을 한도로 한다. 이 경우 사업자가 「국민연금법」에 의한 퇴직금전환금으로 계상한 금액은 퇴직급여충당금의 누적액의 한도액에 가산한다.

- ③ 제2항에서 규정하는 “퇴직급여로서 지급되어야 할 금액의 추계액”이라 함은 사구나 퇴직급여지급규정 등에 의하여 계산한 금액을 말한다. 이 경우 퇴직급여지급규정 등이 없는 경우에는 「근로자퇴직급여 보장법」이 정하는 바에 의하여 계산한 금액으로 한다.
- ④ 퇴직급여충당금을 계상한 사업자가 퇴직하는 종업원에게 퇴직금을 지급하는 때에는 퇴직급여충당금 설정시 개인별로 계산한 충당금과는 관계없이 당해 사업자가 설정한 동 퇴직급여충당금과 상계하여야 한다. 다만, 사업자가 1년 미만 근속한 종업원에게 퇴직금을 지급하는 경우에는 퇴직급여충당금과 상계하지 아니하고 직접 해당 과세기간의 필요경비로 처리할 수 있다.
- ⑤ 퇴직급여충당금 설정액 중 세무계산상 부인액이 있는 사업자가 퇴직금을 실제로 지급한 때에는 세무계산상의 퇴직급여충당금과 상계하여야 하며 이 경우 세무계산상 퇴직급여충당금 용인액을 초과하는 금액은 당해 과세기간의 필요경비에 산입한다.
- ⑥ 사업자가 다른 사업자로부터 사업을 포괄적으로 양도·양수함에 따라 종업원 및 당해 종업원에 대한 퇴직급여충당금을 승계받은 경우에는 이를 양수한 사업자의 퇴직급여충당금으로 본다. 이 경우 해당 종업원이 승계시점에 퇴직할 경우 지급할 퇴직금 상당액을 퇴직급여충당금 또는 부채로 승계받은 사업자는 그 종업원이 실제로 퇴직함에 따라 지급하는 퇴직금과 시행령 제57조(퇴직급여충당금의 필요경비계산)제2항에 규정하는 퇴직급여 추계액은 당해 사업자의 퇴직급여지급규정 등에 따라 양도한

사업자에게서 근무한 기간을 통산하여 계산할 수 있다

- ⑦ 제6항의 규정과 같이 퇴직급여충당금을 승계받지 아니한 사업자의 경우 퇴직급여추계액은 양도한 사업자에게서 근무한 기간을 통산하여 계산할 수 없으나, 종업원이 실제로 퇴직함에 따라 지급하는 퇴직금은 사업의 양도·양수계약 및 당해 사업자의 퇴직급여지급규정 등에 따라 근무기간을 통산하여 계산할 수 있다. 이 경우 근무기간을 통산함으로써 증가하는 퇴직금도 당해 사업자의 퇴직급여충당금과 상계하여야 한다.
- ⑧ 제6항의 규정에 의하여 퇴직급여충당금 또는 부채를 인계한 양도사업자는 당해 양도·양수시점의 퇴직급여상당액을 제29조(퇴직급여충당금의 필요경비 계산) 및 시행령 제57조(퇴직급여충당금의 필요경비계산)의 규정에 불구하고 해당 과세기간의 소득금액계산상 필요경비에 산입한다.
- ⑨ 퇴직급여충당금의 처리에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

〈관련조문〉 소득세법 제29조(퇴직급여충당금의 필요경비 계산), 같은 법 시행령 제57조(퇴직급여충당금의 필요경비계산), 같은 법 기본통칙 27-5(사업의 포괄적 양도·양수의 경우에 있어서 퇴직금의 필요경비계산), 29-2(퇴직금 추계액의 범위), 29-3(퇴직금지급시 퇴직급여충당금의 처리방법) 및 29-4(퇴직급여충당금부인액에 대한 처리)

#### 제××조(보험차익금에 의한 고정자산 취득의 경우의 필요경비 산입)

현행 소득세법 제31조 “보험차익금에 의한 고정자산 취득의 경우의 필요경비 계산”은 “보험차익금에 의한 고정자산 취득의 경우의 필요경비 산입”으로 제목을 변경하고 일시상각충당금의 계상 및 상계에 관한 현행 「소득세법 시행령」 제59조(고정자산의 취득에 소요된 보험차익금의 필요경비 계산)의 규정은 중요한 조세효과에 관한 것이므로 개정법에 반영하도록 한다. 즉 제1항에서 “대

통령령으로 정하는 바에 따라”를 삭제하고 필요경비에 산입하는 금액을 일시상각충당금으로 계상하도록 하며, 제4항에서 보험차익금으로 취득한 고정자산의 감가상각비는 일시상각충당금과 상계하도록 한다. 이 경우 장기할부조건으로 취득한 자산의 가액과 장기건설·제조를 위하여 지출한 금액을 보험차익의 사용으로 보도록 한 현행 소득세법 기본통칙 31-1(보험차익금으로 취득한 고정자산의 필요경비산입 범위)의 규정은 제1항에 추가 규정하도록 하고, 일시상각충당금과 상계할 감가상각비의 금액을 보험차익 등으로 취득한 부분에 대한 감가상각비에 한하도록 한 현행 소득세법 기본통칙 31-2(일시상각충당금의 상계범위)의 규정은 제4항에 추가 규정하도록 한다.

■ 법문의 예시 ■

- ① 사업자가 고정자산의 멸실 또는 파손으로 인하여 받는 보험금으로 그 멸실한 고정자산을 대체하여 같은 종류의 고정자산을 취득하거나 대체 취득한 고정자산 또는 파손된 고정자산을 개량한 경우에는 그 고정자산의 취득 또는 개량에 사용한 보험차익금은 보험금을 받은 날이 속하는 과세기간의 소득금액을 계산할 때 필요경비에 산입할 수 있다. 이 경우 장기할부조건으로 취득한 자산의 가액과 장기건설·제조를 위하여 지출한 금액은 보험차익의 사용으로 보며, 필요경비에 산입하는 보험차익금은 일시상각충당금으로 계상하여야 한다.
- ② 보험금을 받은 날이 속하는 과세기간에 제1항에 따라 해당 자산을 취득하거나 개량할 수 없는 경우에는 그 과세기간의 다음 과세기간 개시일부터 2년 이내에 그 자산을 취득 또는 개량하는 것에만 제1항을 준용한다.
- ③ 제2항에 따라 보험차익금을 필요경비에 산입하려는 자는 그 받

은 보험금의 사용계획서를 대통령령으로 정하는 바에 따라 납세  
지 관할세무서장에게 제출하여야 한다.

- ④ 보험차익금으로 취득한 고정자산의 감가상각비는 제1항의 규정  
에 의한 일시상각충당금의 범위 안에서 일시상각충당금과 상계  
하여야 한다. 이 경우 상계할 감가상각비의 금액은 보험차익 등  
으로 취득한 부분에 대한 감가상각비에 한한다.
- ⑤ 제2항에 따라 보험차익금을 필요경비에 산입한 자가 다음 각 호  
의 어느 하나에 해당하면 그 보험차익금 상당액을 해당 사유가  
발생한 과세기간의 총수입금액에 산입한다.
1. 보험차익금을 제1항의 고정자산의 취득 또는 개량을 위하여 그  
기한까지 사용하지 아니한 경우
  2. 제2항의 기간에 해당 사업을 폐업한 경우

〈관련조문〉 소득세법 제31조(보험차익금에 의한 고정자산 취득의  
경우의 필요경비 계산), 같은 법 시행령 59조(고정자산의 취득에  
소요된 보험차익금의 필요경비 계산), 같은 법 기본통칙 31-1(보험  
차익금으로 취득한 고정자산의 필요경비산입 범위) 및 31-2(일시상  
각충당금의 상계범위)

#### 제××조(국고보조금으로 취득한 사업용 자산가액의 필요경비 산입)

현행 소득세법 제32조 “국고보조금으로 취득한 사업용 자산가액  
의 필요경비 계산”은 “국고보조금으로 취득한 사업용 자산가액의  
필요경비 산입”으로 제목을 변경하고 일시상각충당금 또는 압축기  
장충당금의 계상 및 상계에 관한 현행 「소득세법 시행령」 제60조  
(고정자산의 취득에 소요된 국고보조금의 필요경비 계산)의 규정  
은 중요한 조세효과에 관한 것이므로 개정법에 반영하도록 한다.  
일시상각충당금과 압축기장충당금의 계상 및 상계에 관하여는 보  
험차익금에 의한 고정자산 취득에 준하여 규정하도록 한다.

■ 법문의 예시 ■

- ① 사업자가 사업용 자산을 취득하거나 개량할 목적으로 「보조금의 예산 및 관리에 관한 법률」에 따른 보조금(이하 “국고보조금”이라 한다)을 받아 그 목적에 지출한 금액은 그 국고보조금을 받은 날이 속하는 과세기간의 소득금액을 계산할 때 필요경비에 산입할 수 있다. 이 경우 필요경비에 산입하는 금액은 지급받은 국고보조금 중 사업용 고정자산의 취득 또는 개량에 소요된 금액으로 하되, 그 금액은 다음의 구분에 따라 일시상각충당금 또는 압축기장충당금으로 계상하여야 한다.
1. 감가상각자산은 일시상각충당금
  2. 기타의 자산은 압축기장충당금
- ② 국고보조금을 받은 날이 속하는 과세기간에 제1항의 사업용 자산을 취득하거나 개량할 수 없는 경우에는 그 과세기간의 다음 과세기간 종료일까지 이를 취득하거나 개량하는 것만 제1항을 준용한다. 이 경우 다음에 해당하는 부득이한 사유로 국고보조금을 기한까지 사용하지 못한 경우에는 해당 사유가 없어진 날이 속하는 과세기간의 종료일을 그 기한으로 한다.
1. 공사의 허가 또는 인가 등이 지연되는 경우
  2. 공사를 시행할 장소의 미확정 등으로 공사기간이 연장되는 경우
  3. 용지의 보상 등에 관한 소송이 진행되는 경우
  4. 그 밖에 제1호부터 제3호까지의 규정에 준하는 사유가 발생한 경우
- ③ 제2항에 따라 국고보조금을 필요경비에 산입하려는 자는 그 국고보조금의 사용계획서를 대통령령으로 정하는 바에 따라 납세지 관할세무서장에게 제출하여야 한다.
- ④ 국고보조금으로 취득한 사업용 고정자산의 감가상각비는 제1항의 규정에 의한 일시상각충당금의 범위 안에서 일시상각충당금과 상계하여야 한다.

⑤ 제1항이나 제2항에 따라 국고보조금을 필요경비에 산입한 자가 다음 각 호의 어느 하나에 해당하면 그 국고보조금 상당액을 해당 사유가 발생한 과세기간의 총수입금액에 산입한다.

1. 국고보조금을 제1항의 사업용 자산의 취득 또는 개량을 위하여 그 기한까지 사용하지 아니한 경우
2. 제2항의 기한까지 해당 사업을 폐업한 경우

〈관련조문〉 소득세법 제32조(국고보조금으로 취득한 사업용 자산 가액의 필요경비 계산), 같은 법 시행령 제60조(고정자산의 취득에 소요된 국고보조금의 필요경비 계산)

#### 제××조 (리스료의 필요경비 산입)

금융리스와 운용리스의 구분 및 리스이용자의 회계처리에 관하여는 현행 소득세법 기본통칙 27-20(금융리스와 운용리스의 구분) 및 27-21(리스이용자의 회계처리)에서 규정하고 있으나 이는 법률적 근거를 가질 필요가 있으며 과세소득의 산정에 중요하게 영향을 미칠 수 있으므로 개정법에서 별도의 조항으로 규정하여야 한다.

현행 기본통칙에서 기업회계기준과 차이가 있는 경우 기업회계기준을 준용하여 필요경비에 산입할 수 있도록 한 것을 개정법에서 수용할 것인지를 검토할 필요가 있다. 한국채택 국제회계기준에서는 리스자산의 소유에 따른 실질적으로 모든 위험과 보상이 이전되는 리스는 금융리스로 분류하고 리스자산의 소유에 따른 위험과 보상의 대부분이 이전되지 않는 리스는 운용리스로 분류하도록 하고 있다(기업회계기준서 제1017호 문단 3). 이렇게 위험과 보상의 실질이전 여부에 따라 판단하도록 할 경우 리스의 구분과 관련하여 납세의무자와 과세당국 간 다툼의 여지가 있을 것으로 예상되며 이를 방지하기 위해서는 현행과 같은 구체적이고 명확한

기준이 제시될 필요가 있다. 따라서 현행 법인세법 시행규칙 제13조(금융리스의 범위)에서의 기준을 소득세법에서 규정하도록 한다.

■ 법문의 예시 ■

- ① 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우의 자산의 시설대여(이하 “리스”라 한다)는 금융리스로 구분하고 그렇지 아니한 경우에는 이를 운용리스로 구분하여 리스료를 필요경비에 산입한다.
1. 리스기간 종료시 또는 그 이전에 리스이용자에게 해당 리스의 자산(이하 이 조에서 “리스자산”이라 한다)의 소유권을 무상 또는 당초 계약시 정한 금액으로 이전할 것을 약정한 경우. 이 경우 계약해지금지조건이 부가된 기간과 명시적인 계약해지금지조건은 없으나 실질적으로 계약해지금지조건이 부가된 것으로 볼 수 있는 기간을 모두 의미하며, 기간 종료시점에서 계약해지금지조건이 부가된 갱신계약의 약정이 있는 경우에는 그 약정에 따른 기간을 포함하며 이하 이 조에서 같다.
  2. 리스기간 종료시 리스자산을 리스실행일 현재 취득가액의 100분의 10 이하의 금액으로 구매할 수 있는 권리가 리스이용자에게 주어진 경우 또는 동 리스자산의 취득가액의 100분의 10 이하의 금액을 갱신계약의 원금으로 하여 리스계약을 갱신할 수 있는 권리가 리스이용자에게 주어진 경우
  3. 리스기간이 별표 5 및 별표 6에 규정된 리스자산의 자산별·리스이용자의 업종별 기준내용연수의 100분의 75 이상인 경우
  4. 리스실행일 현재 최소리스료를 기업회계기준에 의하여 현재가치로 평가한 가액이 당해리스자산의 장부가액의 100분의 90 이상인 경우
  5. 리스자산의 용도가 리스이용자만의 특정 목적에 한정되어 있고 다른 용도로의 전용에 과도한 비용이 발생하여 사실상 전용이 불가능한 경우

- ② 금융리스에 의하는 경우의 필요경비 산입은 다음 각 호에 의한다.
1. 당해 리스물건의 리스실행일 현재의 취득가액상당액을 리스회사로부터 차입하여 동 리스물건을 구입(설치비 등 취득부대비용 포함)한 것으로 보아 소유자산과 동일한 방법으로 감가상각한 당해 리스자산의 감가상각비와 대금결제조건에 따라 지급하기로 한 리스로 중 차입금에 대한 이자상당액을 각 과세기간소득금액 계산상 필요경비에 산입한다. 이 경우 동 이자상당액은 금융보험업자에게 지급하는 이자로 보아 이자소득에 대한 원천징수를 하지 아니한다.
  2. 제1호의 적용에 있어 각 과세기간소득금액계산상 필요경비에 산입할 이자상당액은 리스실행일 현재의 리스계약과 관련하여 리스이용자가 리스회사에게 계약상 지급하기로 명시한 리스료금액(이하 “최소리스료”라 한다) 중 이자율법에 의하여 계산한 이자상당액으로 하며, 리스실행일 이후에 발생한 이자율 등 최소리스료 산정요소의 변동에 따라 최소리스료보다 증가 또는 감소되는 차액의 리스료(이하 “조정리스료”라 한다)는 당해 연도에 지급할 금액으로 한다.
- ③ 운용리스에 의하는 경우의 필요경비 산입은 다음 각 호에 의한다.
1. 대금결제조건에 따라 지급할 최소리스료와 조정리스료를 각 과세기간소득금액계산상 필요경비에 산입한다.
  2. 제1호를 적용함에 있어 각 과세기간소득금액계산상 필요경비에 산입할 최소리스료는 최소리스료 총액이 리스기간 동안 균등하게 배분되도록 계산한 금액으로 한다.
  3. 제2호의 규정을 적용함에 있어 외화로 표시된 리스계약의 경우 최소리스료는 외화금액을 기준으로 한다.
  4. 리스이용자가 리스물건 취득가액의 일부를 부담할 경우 리스이용자는 동 금액을 선급비용으로 계상하고, 리스기간에 안분하여 필요경비에 산입한다.

- ④ 리스계약 당사자의 변동 없이 리스기간이 연장되는 재리스의 경우 동 연장기간중의 리스료에 대한 처리는 지급하기로 한 때의 필요경비에 산입한다.

〈관련조문〉 소득세법 기본통칙 27-20(금융리스와 운용리스의 구분) 및 27-21(리스이용자의 회계처리), 법인세법 시행규칙 제13조(금융리스의 범위)

**제××조(감가상각비의 필요경비 산입: 개요)**

감가상각비의 필요경비 산입에 관하여는 현행 「소득세법 시행령」 제55조(사업소득의 필요경비의 계산)제1항제14호에서 규정하고 있으나 앞서 이를 법률로 규정하도록 한 바 있다. 이와 함께 그 구체적인 방법에 관하여는 시행령에서 정하도록 하지 말고 그 중요한 내용을 개정법에서 규정하도록 하여야 한다. 감가상각비는 소득금액 계산에 있어서 중요한 요소이므로 필요경비에 산입되는 정도를 법률에 의하여 이해할 수 있도록 할 필요가 있기 때문이다. 현행 「소득세법 시행령」에서는 제62조(감가상각액의 필요경비계산)부터 제73조의2(감가상각비에 관한 명세서의 제출 등)까지 감가상각비의 필요경비 산입에 대하여 규정하고 있으며 이 중 대부분의 내용을 법으로 이관하여 규정하도록 한다.

감가상각비의 필요경비 산입에 대하여 하나의 조항에 모두 담기에는 그 분량이 많으므로 다음과 같이 여러 개의 조항으로 구성하도록 하며 제목은 “감가상각비의 필요경비 산입”으로 하되, 부제를 달도록 한다.

위에서 언급한 바와 같이 현행 「소득세법 시행령」 중 감가상각비의 필요경비 산입과 관련한 조항을 법률에서 규정한다면 <표 V-1>에서 보는 바와 같이 구성하도록 한다.

## &lt;표 V-1&gt; 감가상각비의 필요경비 산입에 관한 조항의 구성

현행 시행령	조항의 제목	개정법안	조항의 제목
제62조	감가상각액의 필요경비 계산	제××조	감가상각비의 필요경비 산입
제70조	유휴설비의 감가상각		
제73조	평가자산과 양도자산의 상각시부인		
제63조	내용연수와 상각률	제××조	내용연수와 상각률
제63조의2	내용연수의 특례 등	제××조	내용연수의 특례 등
제63조의3	중고자산의 내용연수		
제64조	감가상각방법의 신고	제××조	감가상각방법의 신고
제65조	감가상각방법의 변경	제××조	감가상각방법의 변경
제66조	정률법·정액법 등의 정의	제××조	감가상각방법별 상각 범위액
제67조	즉시상각의 의제	제××조	즉시상각의 의제
제68조	감가상각의 의제	제××조	감가상각의 의제
제71조	잔존가액	제××조	잔존가액
제73조의2	감가상각비에 관한 명세서의 제출 등	제××조	감가상각비에 관한 명세서의 제출 등

현행 「소득세법 시행령」 제62조(감가상각액의 필요경비 계산)는 개정법으로 이관하여 “감가상각비의 필요경비 산입: 개요”라는 제목으로 별도의 조항을 신설하여 규정한다. 또한 같은 조에서 감가상각의 대상에서 제외되는 자산을 제1항과 제2항에서 별도로 규정 하던 것을 제2항에서 같이 규정하여 감가상각대상자산에서 제외되는 자산을 쉽게 파악할 수 있도록 한다.

또한 현행 「소득세법 시행령」 제70조(유휴설비의 감가상각)는 사업용 고정자산에 해당하는 경우 유휴설비이더라도 감가상각대상에 포함한다는 것이므로 제2항에서 감가상각자산의 범위를 규정할 때 포함하도록 하며, 같은 시행령 제73조(평가자산과 양도자산의 상각시부인)는 제8항과 관련되는 것이므로 제8항 다음에 제9항으로 규정하도록 한다.

감가상각대상 자산 중 개발비에 관한 설명 중 괄호 안의 내용은 괄호를 풀어서 기술하도록 한다.

■ 법문의 예시 ■

- ① 「소득세법 시행령」 제55조(사업소득의 필요경비의 계산)제1항제 14호의 규정에 의한 감가상각비는 사업용 고정자산의 상각액을 필요경비로 제상한 경우에 각 과세기간마다 고정자산별로 관할 세무서장에게 신고한 방법에 의하여 계산한 금액(이하 “상각범위액”이라 한다)을 한도로 하여 이를 소득금액계산에 있어서 필요경비로 제상한다. 이 경우 당해 과세기간중에 사업을 개시하거나 폐업한 경우 또는 당해 과세기간중에 감가상각자산을 취득 또는 양도한 경우에는 상각범위액에 당해 과세기간중에 사업에 사용한 월수를 곱한 금액을 12로 나누어 계산한 금액을 상각범위액으로 하며, 월수의 계산은 역에 따라 계산하되 1월 미만의 일수는 1월로 한다.
- ② 제1항에서 “사업용 고정자산”이라 함은 당해 사업에 직접 사용하는 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 자산(투자자산과 시간의 경과에 따라 그 가치가 감소되지 아니하는 것을 제외하며, 이하 “감가상각자산”이라 한다)을 말한다. 상각범위액계산의 기초가 될 자산의 가액에는 사업용 유휴설비의 가액을 포함하며, 건설 중인 자산은 포함하지 아니하는 것으로 한다.

1. 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 유형고정자산
  - 가. 건물(부속설비를 포함한다) 및 구축물(이하 “건축물”이라 한다)
  - 나. 차량 및 운반구, 공구, 기구 및 비품
  - 다. 선박 및 항공기
  - 라. 기계 및 장치
  - 마. 동물과 식물
  - 바. 가목부터 마목까지와 유사한 유형고정자산
2. 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 무형고정자산
  - 가. 영업권, 디자인권, 실용신안권, 상표권
  - 나. 특허권, 어업권, 「해저광물자원 개발법」에 의한 채취권, 유료도로관리권, 수리권, 전기가스공급시설이용권, 공업용수도시설이용권, 수도시설이용권, 열공급시설이용권
  - 다. 광업권, 전신전화전용시설이용권, 전용측선이용권, 하수종말처리장시설관리권, 수도시설관리권
  - 라. 댐사용권
  - 마. 개발비 : 상업적인 생산 또는 사용 전에 재료·장치·제품·공정·시스템 또는 용역을 창출하거나 현저히 개선하기 위한 계획 또는 설계를 위하여 연구결과 또는 관련 지식을 적용하는 데 발생하는 비용으로서 당해 사업자가 개발비로 계상한 것. 이 경우 「산업기술연구조합 육성법」에 의한 산업기술연구조합의 조합원이 동 조합에 연구개발 및 연구시설 취득 등을 위하여 지출하는 금액을 포함한다.
  - 바. 사용수익기부자산가액 : 금전 외의 자산을 기부한 후 그 자산을 사용하거나 그 자산으로부터 수익을 얻는 경우 당해 자산의 장부가액
  - 사. 주파수이용권 및 공항시설관리권 : 「전파법」 제14조의 규정에 의한 주파수이용권 및 「항공법」 제105조의2의 규정에 의한 공항시설관리권

- ③ 제1항의 규정을 적용함에 있어서 장기할부조건 등으로 매입한 고정자산의 경우 그 대금의 청산 또는 소유권의 이전 여부에 관계없이 이를 감가상각자산에 포함시키며, 소득세법 기본통칙 27-20(금융리스와 운용리스의 구분)의 규정에 의한 금융리스에 해당하는 자산의 경우에는 리스이용자인 사업자의 감가상각자산에 이를 포함시킨다.
- ④ 사업자는 각 과세기간에 해당 감가상각자산의 장부가액을 감액하지 아니하고 감가상각누계액으로 제상하여 그 감가상각비를 필요경비에 산입할 수 있다. 이 경우 감가상각누계액은 개별 자산별로 제상하되, 시행령 제73조의2(감가상각비에 관한 명세서의 제출 등)에 따른 감가상각비조정명세서를 작성·보관하고 있는 경우에는 감가상각비 총액을 일괄하여 감가상각누계액으로 제상할 수 있다.
- ⑤ 사업자의 각 과세기간에 필요경비로 제상한 감가상각비 중 상각범위액을 초과하는 금액(이하 이 조에서 “상각부인액”이라 한다)은 그 후의 과세기간에 있어서 필요경비로 제상한 감가상각비가 상각범위액에 미달하는 경우에 그 미달하는 금액(이하 이 조에서 “시인부족액”이라 한다)을 한도로 하여 필요경비에 산입한다. 이 경우 사업자가 감가상각비를 필요경비로 제상하지 아니한 경우에도 상각범위액을 한도로 하여 상각부인액을 필요경비로 추인한다.
- ⑥ 시인부족액은 그 후의 과세기간의 상각부인액에 충당하지 못한다.
- ⑦ 제1항 후단의 규정을 적용함에 있어서 감가상각자산의 일부를 양도한 경우 당해 양도자산에 대한 감가상각누계액 및 상각부인액 또는 시인부족액은 당해 감가상각자산 전체의 감가상각누계액 및 상각부인액 또는 시인부족액에 양도부분의 가액이 당해 감가상각자산의 전체 가액에서 차지하는 비율을 곱하여 계

산한 금액으로 한다. 이 경우 그 가액은 취득당시의 장부가액으로 한다.

- ⑧ 사업자가 감가상각자산에 대하여 감가상각과 평가증을 병행하는 경우에는 먼저 감가상각을 한 후 평가증을 한 것으로 보아 상각범위액을 계산한다.
- ⑨ 사업자가 감가상각자산의 평가증을 한 경우에 상각부인액은 평가증의 한도까지 총수입금액에 산입된 것으로 보아 필요경비로 추인하고, 평가증의 한도를 초과하는 것은 이를 그 후의 과세기간에 이월할 상각부인액으로 계산한다. 이 경우 시인부족액은 없는 것으로 본다.
- ⑩ 이 조 이외에 감가상각비의 필요경비 산입에 관한 사항은 제××조부터 제××조까지에서 규정하며 그 제목은 다음과 같다.
  1. 제××조(감가상각비의 필요경비 산입: 내용연수와 상각률)
  2. 제××조(감가상각비의 필요경비 산입: 내용연수의 특례 등)
  3. 제××조(감가상각비의 필요경비 산입: 감가상각방법의 신고)
  4. 제××조(감가상각비의 필요경비 산입: 감가상각방법의 변경)
  5. 제××조(감가상각비의 필요경비 산입: 감가상각방법별 상각범위액)
  6. 제××조(감가상각비의 필요경비 산입: 즉시상각의 의제)
  7. 제××조(감가상각비의 필요경비 산입: 감가상각의 의제)
  8. 제××조(감가상각비의 필요경비 산입: 잔존가액)
  9. 제××조(감가상각비의 필요경비 산입: 감가상각비에 관한 명세서의 제출)

〈관련조문〉 소득세법 시행령 제62조(감가상각액의 필요경비 계산)부터 제73조의2(감가상각비에 관한 명세서의 제출 등)까지의 규정

**제××조(감가상각비의 필요경비 산입: 내용연수와 상각률)**

현행 「소득세법 시행령」 제63조(내용연수와 상각률)는 개정법으

로 이관하여 별도로 규정하고 그 조항의 제목은 “감가상각비의 필요경비 산입: 내용연수와 상각률”로 한다.

■ 법문의 예시 ■

- ① 감가상각자산의 내용연수와 당해 내용연수에 따른 상각률은 다음 각 호의 어느 하나에 의한다.
  - 1. 대통령령이 정하는 시험연구용 자산과 시행령 제62조(감가상각액의 필요경비 계산)제2항제2호 가목부터 라목까지에 의한 무형 고정자산 : 대통령령이 정하는 내용연수와 그에 따른 대통령령이 정하는 상각방법별 상각률(이하 “상각률”이라 한다)
  - 2. 제1호의 규정을 적용받는 자산외의 감가상각자산(시행령 제62조(감가상각액의 필요경비계산)제2항제2호바목부터 아목까지에 의한 무형고정자산을 제외한다) : 구조 또는 자산별, 업종별로 대통령령이 정하는 기준내용연수(이하 “기준내용연수”라 한다)에 그 기준내용연수의 100분의 25를 가감하여 대통령령이 정하는 내용연수범위(이하 “내용연수범위”라 한다) 내에서 사업자가 선택 적용하여 납세지 관할세무서장에게 신고한 내용연수(이하 “신고내용연수”라 한다)와 그에 따른 상각률. 다만, 제2항 각 호의 신고기한 내에 신고를 하지 아니한 경우에는 기준내용연수와 그에 따른 상각률로 한다.
- ② 제1항의 규정에 의한 내용연수의 신고는 대통령령이 정하는 내용연수신고서에 의하여 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 날이 속하는 과세기간의 종합소득세과세표준확정신고기한까지 납세지 관할세무서장에게 신고(국세정보통신망에 의한 신고를 포함한다)하여야 한다.
  - 1. 새로 사업을 개시하는 사업자는 그 사업개시일
  - 2. 제1호외의 사업자가 자산별·업종별 구분에 의한 기준내용연수가

다른 감가상각자산을 새로 취득하거나 새로운 업종의 사업을 개시한 경우에는 그 취득일 또는 사업개시일

- ③ 사업자가 제1항제2호에 따라 자산별·업종별로 적용한 신고내용연수 또는 기준내용연수는 그 후의 과세기간에도 계속하여 적용하여야 한다.
- ④ 제1항제2호 및 제2항에 따른 내용연수의 신고는 연 단위로 하여야 한다.

〈관련조문〉 소득세법 시행령 제62조(감가상각액의 필요경비 계산)부터 제73조의2(감가상각비에 관한 명세서의 제출 등)까지의 규정

#### 제××조(감가상각비의 필요경비 산입: 내용연수의 특례 등)

현행 「소득세법 시행령」 제63조의2(내용연수의 특례 등)는 개정법으로 이관하여 별도로 규정하고 그 조항의 제목은 “감가상각비의 필요경비 산입: 내용연수의 특례 등”으로 한다. 현행 「소득세법 시행령」 제63조의3(중고자산의 내용연수)은 내용연수의 특례를 규정한 것이므로 제××조(감가상각비의 필요경비 산입: 내용연수의 특례 등)에 포함하여 규정하도록 한다(제6항 및 제7항).

#### ■ 법문의 예시 ■

- ① 사업자는 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 제63조(내용연수와 상각률)제1항제2호 및 같은 조 제3항에도 불구하고 기준내용연수에 기준내용연수의 100분의 50을 더하거나 뺀 범위에서 사업장별로 납세지 관할지방국세청장의 승인을 받아 내용연수범위와 다르게 내용연수를 적용하거나 적용하던 내용연수를 변경할 수 있다.
  1. 사업장이 위치한 지리적·환경적 특성으로 자산의 부식·마모 및 훼손의 정도가 현저한 경우

## V. 소득세법 편제의 구체적 개편방안 339

2. 사업개시 후 3년이 지난 사업자로서 해당 과세기간의 생산설비(건축물을 제외하며, 이하 “생산설비”라 한다)의 대통령령으로 정하는 가동률(이하 “가동률”이라 한다)이 직전 3개 과세기간의 평균가동률보다 현저히 증가한 경우
  3. 새로운 생산기술 및 신제품의 개발·보급 등으로 기존 생산설비의 가속상각이 필요한 경우
  4. 경제적 여건의 변동으로 조업을 중단하거나 생산설비의 가동률이 감소된 경우
- ② 사업자가 제1항에 따라 내용연수의 승인 또는 변경승인을 받으려는 때에는 제63조(내용연수와 상각률)제2항 각 호의 날부터 3개월이 되는 날 또는 그 변경할 내용연수를 적용하려는 최초 과세기간의 종료일 이전 3개월이 되는 날까지 대통령령으로 정하는 내용연수(변경)승인신청서를 납세지 관할세무서장을 거쳐 관할지방국세청장에게 제출(국세정보통신망에 의한 제출을 포함한다)하여야 한다. 이 경우 내용연수의 승인·변경승인의 신청은 연단위로 하여야 한다.
- ③ 제2항에 따라 신청서를 접수한 납세지 관할세무서장은 그 신청인에게 신청서의 접수일이 속하는 과세기간 종료일(신청서의 접수일부턴 과세기간 종료일까지의 기간이 3개월 미만인 경우에는 신청서의 접수일부턴 3개월이 되는 날을 말한다)까지 관할지방국세청장으로부터 통보받은 승인 여부에 관한 사항을 통지하여야 한다.
- ④ 제2항의 규정에 의한 신청서접수일이 속하는 과세기간종료일이 후에 내용연수의 승인 또는 변경승인을 얻은 경우에는 그 승인 또는 변경승인을 얻은 날이 속하는 과세기간부턴 승인 또는 변경승인을 얻은 내용연수를 적용한다.
- ⑤ 제1항의 규정에 의하여 감가상각자산의 내용연수를 변경(재변경을 포함한다)한 사업자가 당해 자산의 내용연수를 다시 변경하

고자 하는 경우에는 변경한 내용연수를 최초로 적용한 과세기간 종료일부터 3년이 경과하여야 한다.

- ⑥ 사업자가 기준내용연수의 일부 또는 전부가 경과한 자산으로서 대통령령이 정하는 자산(이하 이 조에서 “중고자산”이라 한다)을 취득한 경우 제63조(내용연수와 상각률)제1항제2호의 규정에 불구하고 그 자산의 기준내용연수(업종별 자산의 경우에는 취득자의 업종에 적용되는 기준내용연수를 말한다)의 100분의 50에 상당하는 연수와 그 기준내용연수의 범위 안에서 사업자가 선택하여 신고한 내용연수를 당해 중고자산의 내용연수로 할 수 있다.
- ⑦ 제6항의 규정에 의하여 내용연수를 신고하고자 하는 때에는 제63조(내용연수와 상각률)제2항의 규정에 의한 내용연수신고서를 중고자산의 취득일이 속하는 과세기간의 종합소득세 과세표준확정신고기한까지 납세지 관할세무서장에게 제출하여야 한다.

〈관련조문〉 소득세법 시행령 제62조(감가상각액의 필요경비 계산)부터 제73조의2(감가상각비에 관한 명세서의 제출 등)까지의 규정

### 제××조(감가상각비의 필요경비 산입: 감가상각방법의 신고)

#### ■ 법문의 예시 ■

- ① 개별 감가상각자산별에 대한 상각액은 다음 각 호의 구분에 의한 상각방법 중 사업자가 납세지 관할세무서장에게 신고한 상각방법에 의하여 계산한다.
1. 건축물과 무형고정자산(제3호 및 제6호부터 제8호까지의 자산을 제외한다) : 정액법
  2. 건축물 외의 유형고정자산(제4호의 자산을 제외한다) : 정률법 또는 정액법
  3. 광업권(「해저광물자원 개발법」에 의한 채취권을 포함한다) : 생산량비례법 또는 정액법

V. 소득세법 편제의 구체적 개편방안 341

4. 광업용 유형고정자산 : 생산량비례법·정률법 또는 정액법
  5. 개발비 : 관련제품의 판매 또는 사용이 가능한 시점부터 20년 이내의 기간 내에서 연단위로 신고한 내용연수에 따라 매 사업 연도별 경과월수에 비례하여 상각하는 방법
  7. 사용수익기부자산가액 : 당해 자산의 사용수익기간(그 기간에 관한 특약이 없는 경우에는 신고내용연수)에 따라 균등하게 안분한 금액(그 기간 중에 당해 기부자산이 멸실되거나 계약이 해지된 경우에는 그 잔액)을 상각하는 방법
- ② 사업자가 제1항의 규정에 의하여 상각방법을 신고하고자 하는 때에는 같은 항 각 호의 구분에 의한 자산별로 하나의 방법을 선택하여 대통령령이 정하는 감가상각방법신고서를 다음 각 호에 규정된 날이 속하는 과세기간의 과세표준 확정신고기한까지 납세지 관할세무서장에게 제출(국세정보통신망에 의한 제출을 포함한다)하여야 한다.
1. 신규로 사업을 개시한 사업자는 그 사업을 개시한 날
  2. 제1호 외의 사업자가 제1항 각 호의 구분을 달리하는 고정자산을 새로 취득한 경우에는 그 취득한 날
- ③ 사업자가 제1항의 규정에 의하여 신고한 상각방법(상각방법을 신고하지 아니한 경우에는 제4항제1호부터 제5호까지에 규정된 상각방법을 말한다)은 그 후의 과세기간에 있어서도 계속하여 이를 적용하여야 한다.
- ④ 사업자가 제1항의 규정에 의한 신고를 하지 아니한 경우 당해 감가상각자산에 대한 상각범위액은 다음 각 호의 상각방법에 의하여 계산한다.
1. 제1항제1호의 자산에 대하여는 정액법
  2. 제1항제2호의 자산에 대하여는 정률법
  3. 제1항제3호 및 제4호의 자산에 대하여는 생산량비례법
  4. 제1항제6호의 자산에 대하여는 관련제품의 판매 또는 사용이 가

능한 시점부터 5년 동안 매년 균등액을 상각하는 방법

5. 제1항제7호 및 제8호의 자산에 대하여는 같은 호의 규정에 의한 방법
- ⑤ 사업자가 제65조(감가상각방법의 변경)제1항의 규정에 의한 변경승인을 얻지 아니하고 그 상각방법을 변경한 경우 상각범위액은 변경하기 전의 상각방법에 의하여 계산한다.

〈관련조문〉 소득세법 시행령 제62조(감가상각액의 필요경비 계산)부터 제73조의2(감가상각비에 관한 명세서의 제출 등)까지의 규정

#### 제××조(감가상각비의 필요경비 산입: 감가상각방법의 변경)

##### ■ 법문의 예시 ■

- ① 사업자가 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 제64조(감가상각방법의 신고)제3항의 규정에 불구하고 납세지 관할세무서장의 승인을 얻어 그 감가상각방법을 변경할 수 있다.
  1. 상각방법을 달리하는 사업자와 공동으로 사업을 경영하게 된 때
  2. 상각방법을 달리하는 다른 사업자의 사업을 인수 또는 승계한 때
  3. 「외국인투자촉진법」에 의하여 외국투자가가 지분의 100분의 20 이상을 인수 또는 보유하게 된 때
  4. 해외시장의 경기변동 또는 경제적 여건의 변동으로 인하여 상각방법을 변경하고자 할 때
- ② 제1항에 따른 승인을 받으려는 사업자는 그 변경할 상각방법을 적용하려는 최초 과세기간의 종료일 이전 3월이 되는 날까지 대통령령으로 정하는 감가상각방법변경신청서를 납세지 관할세무서장에게 제출(국세정보통신망에 의한 제출을 포함한다)하여야 한다.
- ③ 제2항의 규정에 의한 신청서를 접수한 납세지 관할세무서장은 신청서접수일이 속하는 과세기간종료일까지 승인 여부를 결정하

여 통보하여야 한다.

- ④ 납세지 관할세무서장이 제1항제4호의 사유로 인하여 상각방법의 변경을 승인하고자 할 때에는 국세청장이 정하는 기준에 따라야 한다.
- ⑤ 사업자가 제1항의 규정에 의하여 상각방법을 변경하는 경우 상각범위액의 계산에 관하여는 「법인세법 시행령」 제27조(감가상각방법의 변경)제6항의 규정을 준용한다.

〈관련조문〉 소득세법 시행령 제62조(감가상각액의 필요경비 계산)부터 제73조의2(감가상각비에 관한 명세서의 제출 등)까지의 규정

**제××조(감가상각비의 필요경비 산입: 감가상각방법별 상각범위액의 산정)**

■ **법문의 예시** ■

제64조(감가상각방법의 신고)에서 사용하는 용어의 정의는 다음 각 호와 같다.

1. “정률법”이란 해당 감가상각자산의 취득가액에서 이미 감가상각비로 필요경비에 산입한 금액을 공제한 잔액에 해당 자산의 내용연수에 따른 상각률을 곱하여 계산한 각 과세기간의 상각범위액이 매년 채감되도록 하는 상각방법을 말한다.
2. “정액법”이라 함은 당해 감가상각자산의 취득가액에 당해 자산의 내용연수에 따른 상각률을 적용하여 계산한 각 과세기간의 상각범위액이 매년 균등하게 되는 상각방법을 말한다. 이 경우 취득가액은 「법인세법 시행령」 제72조(자산의 취득가액 등)의 규정을 준용하여 계산한 취득가액을 말하며 이하 이 조에서 같다.
3. “생산량비례법”이란 해당 감가상각자산의 취득가액을 그 자산이 속하는 광구의 총채굴예정량으로 나누어 계산한 금액에 해당 과세기간 중 그 광구에서 채굴한 양을 곱하여 계산한 금액을 각

과세기간의 상각범위액으로 하는 상각방법을 말한다.

〈관련조문〉 소득세법 시행령 제62조(감가상각액의 필요경비 계산)부터 제73조의2(감가상각비에 관한 명세서의 제출 등)까지의 규정

### 제××조(감가상각비의 필요경비 산입: 즉시상각의 의제)

#### ■ 법문의 예시 ■

- ① 사업자가 감가상각자산을 취득하기 위하여 지출한 금액과 감가상각자산에 대한 자본적 지출에 해당하는 금액을 필요경비로 계상한 경우에는 이를 감가상각한 것으로 보아 상각범위액을 계산한다.
- ② 제1항에서 “자본적 지출”이라 함은 사업자가 소유하는 감가상각자산의 내용연수를 연장시키거나 당해 자산의 가치를 현실적으로 증가시키기 위하여 지출한 수선비를 말하며, 다음 각 호의 어느 하나에 규정하는 것에 대한 지출을 포함하는 것으로 한다.
  1. 본래의 용도를 변경하기 위한 개조
  2. 엘리베이터 또는 냉난방장치의 설치
  3. 빌딩 등의 피난시설 등의 설치
  4. 재해 등으로 인하여 건물·기계·설비 등이 멸실 또는 훼손되어 당해 자산의 본래 용도로의 이용가치가 없는 것의 복구
  5. 기타 개량·확장·증설 등 제1호부터 제4호까지와 유사한 성질의 것
- ③ 사업자가 각 과세기간에 지출한 수선비가 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우로서 당해 수선비를 필요경비로 계상한 경우에는 제2항의 규정에 의한 자본적 지출에 포함되지 아니하는 것으로 한다.
  1. 개별 자산별로 수선비로 지출한 금액이 300만원 미만인 경우
  2. 개별 자산별로 수선비로 지출한 금액이 직전 과세기간종료일 현

V. 소득세법 편제의 구체적 개편방안 345

제의 대차대조표상 자산가액(취득가액에서 감가상각누계상당액을 차감한 금액을 말한다)의 100분의 5에 미달하는 경우

3. 3년 미만의 주기적인 수선을 위하여 지출하는 비용의 경우

④ 취득가액이 거래단위별로 100만원 이하인 감가상각자산은 제62조(감가상각액의 필요경비계산)제1항에도 불구하고 이를 그 사업용으로 제공한 날이 속하는 과세기간의 필요경비에 산입한다. 다만, 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 것은 그러하지 아니하다.

1. 당해 고유업무의 성질상 대량으로 보유하는 자산

2. 당해 사업의 개시 또는 확장을 위하여 취득한 자산

⑤ 제4항에서 “거래단위”라 함은 취득한 자산을 그 취득자가 독립적으로 당해 사업에 직접 사용할 수 있는 것을 말한다.

⑥ 시설의 개체 또는 기술의 낙후로 생산설비의 일부를 폐기한 경우에는 그 자산의 장부가액과 처분가액의 차액을 해당 과세기간의 필요경비에 산입할 수 있다.

⑦ 제4항의 규정에 불구하고 다음 각 호의 자산에 대하여는 이를 그 사업에 사용한 날이 속하는 과세기간에 필요경비로 계상한 것에 한하여 이를 필요경비에 산입한다.

1. 어업에 사용되는 어구(어선용구를 포함한다)

2. 영화필름, 공구(금형을 포함한다), 가구, 전기기구, 가스기구, 가정용 기구 및 비품, 시계, 시험기기, 측정기기 및 간판

3. 대여사업용 비디오테이프 및 음악용 콤팩트디스크로서 개별자산의 취득가액이 30만원 미만인 것

---

〈관련조문〉 소득세법 시행령 제62조(감가상각액의 필요경비 계산)부터 제73조의2(감가상각비에 관한 명세서의 제출 등)까지의 규정

## 제××조(감가상각비의 필요경비 산입: 감가상각의 의제)

## ■ 법문의 예시 ■

- ① 해당 과세기간의 소득에 대하여 소득세가 면제되거나 감면되는 사업을 경영하는 사업자가 소득세를 면제받거나 감면받은 경우에는 제62조(감가상각액의 필요경비계산), 제63조(내용연수와 상각률), 제63조의2(내용연수의 특례 등), 제63조의3(중고자산의 내용연수), 제64조(감가상각방법의 신고)부터 제67조(즉시상각의 의제)까지, 제70조(유휴설비의 감가상각), 제71조(잔존가액) 및 제73조(평가자산과 양도자산의 상각시부인)에 따라 감가상각자산에 대한 감가상각비를 계산하여 필요경비로 계상하여야 한다.
- ② 제1항에 따라 감가상각자산에 대한 감가상각비를 필요경비로 계상하지 아니한 사업자는 그 후 과세기간의 상각범위계산의 기초가 될 자산의 가액에서 그 감가상각비에 상당하는 금액을 공제한 잔액을 기초가액으로 하여 상각범위액을 계산한다. 다만, 「자산재평가법」에 따른 재평가를 한 때에는 재평가액을 기초가액으로 하여 상각범위액을 계산한다.

〈관련조문〉 소득세법 시행령 제62조(감가상각액의 필요경비 계산)부터 제73조의2(감가상각비에 관한 명세서의 제출 등)까지의 규정

## 제××조(감가상각비의 필요경비 산입: 잔존가액)

## ■ 법문의 예시 ■

제62조(감가상각액의 필요경비계산)제1항에 따른 상각범위액을 계산할 때 감가상각자산의 잔존가액은 영으로 한다. 다만, 정률법으로 상각범위액을 계산하는 경우에는 취득가액의 100분의 5에 상당하는 금액을 잔존가액으로 하되, 그 금액은 해당 감가상각자산에 대한 미상각잔액이 최초로 취득가액의 100분의 5 이하가 되는 과세기간의 상

각범위액에 더한다.

〈관련조문〉 소득세법 시행령 제62조(감가상각액의 필요경비 계산)부터 제73조의2(감가상각비에 관한 명세서의 제출 등)까지의 규정

제××조(감가상각비의 필요경비 산입: 감가상각비에 관한 명세서의 제출 등)

■ 법문의 예시 ■

- ① 사업자가 각 과세기간에 감가상각비를 필요경비로 계상한 경우에는 개별자산별로 구분하여 대통령령이 정하는 감가상각비조정명세서를 작성·보관하고, 대통령령이 정하는 감가상각비조정명세서합계표와 감가상각비시부인명세서 및 취득·양도자산의 감가상각비조정명세서를 제70조(종합소득과세표준 확정신고)의 규정에 의한 신고서에 첨부하여 납세지 관할세무서장에게 제출하여야 한다.
- ② 감가상각자산의 감가상각비계산에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

〈관련조문〉 소득세법 시행령 제62조(감가상각액의 필요경비 계산)부터 제73조의2(감가상각비에 관한 명세서의 제출 등)까지의 규정

(3) 제3항 사업소득의 필요경비불산입

제××조(사업소득의 필요경비불산입)

현행 소득세법에서는 사업소득금액과 기타소득금액을 계산할 때 필요경비에 산입하지 아니하는 항목들을 소득세법 제33조(필요경비불산입)에서 같이 규정하고 있으나 여기서는 사업소득금액을 계산할 때 필요경비에 산입하지 아니하는 항목들만을 규정하도록 하고

해당 조항의 제목도 “사업소득의 필요경비불산입”으로 하며 기타소득의 필요경비에 대하여는 기타소득 부분에서 규정하도록 한다.

현행법에서는 필요경비불산입을 규정하면서 영구적인 필요경비의 불산입과 해당 과세기간에는 필요경비에 산입되지 아니하나 궁극적으로는 필요경비에 산입되는 항목을 구분하지 않고 있어서 필요경비의 산입 여부와 관련하여 불명확한 측면이 있었다. 예를 들어 현행 소득세법 제33조(필요경비불산입)제1항에서 열거하는 필요경비 불산입 항목 중 궁극적으로 필요경비에 산입되는 항목은 다음과 같다.

- ① 제6호(각 과세기간에 계상한 감가상각자산의 감가상각비로서 대통령령으로 정하는 바에 따라 계산한 금액을 초과하는 금액) : 감가상각비 한도초과액은 해당 과세기간에는 필요경비에 산입될 수 없지만 세무조정상 유보로 처분되어 그 이후의 과세기간에 시인부족액이 발생하는 때 손금에 산입된다.
- ② 제7호(제39조(총수입금액 및 필요경비의 귀속연도 등)제3항 단서 및 같은 조 제4항 각 호에 따른 자산을 제외한 자산의 평가차손) : 자산의 평가차손은 해당 과세기간에 필요경비에 산입되지 않더라도 해당 자산을 처분하는 때 양도차손의 형태로 필요경비에 산입된다.
- ③ 제10호(차입금 중 대통령령으로 정하는 건설자금에 충당한 금액의 이자) : 건설자금이자는 해당 자산의 건설이 완성된 이후 해당 자산의 취득가액에 산입되므로 그 이후 감가상각 또는 처분을 통하여 필요경비에 산입된다.
- ④ 제14호(선급비용) : 선급비용은 지급하는 과세기간의 필요경비에 산입되지 아니하지만 그 이후에 재화나 용역을 제공받아 비용이 확정되는 때 필요경비에 산입된다.

이렇게 해당 과세기간에는 필요경비에 산입되지 않지만 그 이후

의 과세기간에 필요경비에 산입되는 항목들은 필요경비불산입으로 규정할 것이 아니라 관련되는 조항에서 언제 필요경비에 산입되는지를 규정하는 방식으로 규정되어야 한다. 즉 과세시기에 관한 문제이지 필요경비불산입으로 규정할 문제가 아닌 것이다. 예를 들어 감가상각비의 한도초과액은 감가상각비의 필요경비 산입에서 상각부인액이 시인부족액의 한도 내에서 필요경비에 산입된다는 규정으로 충분하며 굳이 필요경비불산입에 포함시켜 성격이 다른 항목들을 혼합하여 열거할 필요가 없고 오히려 그렇게 함으로써 혼란만 야기한다고 판단된다. 마찬가지로 평가차손은 자산평가에서 다루어야 할 문제이고 건설자금이자는 자산의 취득가액에서 다루어야 할 문제이지 필요경비 불산입에서 규정할 사항은 아니다.

결론적으로 필요경비불산입에서는 해당 과세연도에 필요경비에 산입되지 아니할 뿐 아니라 그 이후의 과세기간에도 필요경비에 산입될 수 없는 항목만을 규정하여야 한다.

필요경비 산입에서와 마찬가지로 시행령 및 기본통칙에서 규정한 내용 중 중요한 것을 법률에 규정하도록 하며, 괄호 안에 규정된 것은 괄호를 없애고 별도로 규정하여 가독성을 높이도록 한다. 이에 해당하는 사항들을 요약하면 다음과 같다.

첫째, 현행 소득세법 기본통칙33-1(소득세 등의 필요경비불산입)에서 외국납부세액, 원천징수세액 상당액, 제2차 납세의무자로서 지급한 세액을 필요경비에 산입하지 않도록 하는 규정(개정법안 제1항제1호)은 법률에서 규정하도록 한다.

둘째, 현행 「소득세법 시행령」 제61조(가사관련비 등)에서 가사관련 지급이자를 필요경비에 산입하지 않도록 하는 규정(개정법안 제1항제5호)은 법률에서 규정하도록 한다.

셋째, 현행 「소득세법 시행령」 제74조(부가가치세 매입세액의 필요경비 산입)에서 당해 사업자가 부담한 사실이 확인되는 매입세

액을 법률에서 규정하도록 한다(개정법안 제1항제9호).

넷째, 현행 「소득세법 시행령」 제78조(업무와 관련 없는 지출)에서 뇌물 등에 대하여 업무와 관련 없는 지출로 보아 필요경비에 산입하지 않도록 규정하고 있으나 뇌물은 업무와 관련하여 지출하는 경우가 있으므로 이에 대하여 필요경비에 산입하지 않도록 하려면 법률에서 규정하도록 한다(개정법안 제1항제10호).

다섯째, 현행 소득세법 기본통칙 27-3(사업주 급료의 필요경비불산입)의 규정을 법률에서 규정하도록 한다(개정법안 제1항제11호).

### ■ 법문의 예시 ■

- ① 거주자가 해당 과세기간에 지급하였거나 지급할 금액 중 다음 각 호에 해당하는 것은 사업소득금액을 계산할 때 필요경비에 산입하지 아니한다.
1. 소득세와 지방소득세 소득분. 이 경우 거주자가 외국법의 규정에 의하여 외국에서 납부한 것, 원천징수의무자가 원천징수세액을 징수하지 아니하고 대신 납부한 원천징수세액 및 제2차 납세의무자로서 납부한 것을 포함하되, 제57조(외국납부세액공제)제1항제2호의 규정에 의하여 필요경비에 산입하는 외국납부세액을 제외한다.
  2. 벌금·과료와 과태료. 이 경우 벌금·과료에는 통고처분에 따른 벌금 또는 과료에 해당하는 금액을 포함한다.
  3. 「국세징수법」이나 그 밖에 조세에 관한 법률에 따른 가산금과 체납처분비
  4. 조세에 관한 법률에 따른 징수의무의 불이행으로 인하여 납부하였거나 납부할 세액. 이 경우 세액에는 가산세액을 포함한다.
  5. 사업자가 가사와 관련하여 지출한 경비. 이 경우 사업용 자산의 합계액이 부채의 합계액에 미달하는 경우에 그 미달하는 금액에 상당하는 부채의 지급이자로서 대통령령이 정하는 바에 따라 계

산한 금액을 포함한다.

6. 반출하였으나 판매하지 아니한 제품에 대한 개별소비세 또는 주세의 미납액. 다만, 제품가액에 그 세액 상당액을 더한 경우는 제외한다.
  7. 부가가치세의 매입세액. 다만, 부가가치세가 면제되거나 그 밖에 당해 사업자가 부담한 사실이 확인되는 매입세액으로서 대통령령으로 정하는 경우의 세액과 부가가치세 간이과세자가 납부한 부가가치세액은 제외한다.
  8. 채권자가 불분명한 차입금의 이자
  9. 법령에 따라 의무적으로 납부하는 것이 아닌 공과금이나 법령에 따른 의무의 불이행 또는 금지·제한 등의 위반에 대한 제재로서 부과되는 공과금
  10. 각 과세기간에 지출한 경비 중 대통령령으로 정하는 바에 따라 직접 그 업무와 관련이 없다고 인정되는 금액. 이 경우 업무와 관련이 없다고 인정되는 금액에는 그 업무와 관련 없는 자산을 취득하기 위하여 차입한 금액에 대한 지급이자를 포함하며, 사업자가 공여한 「형법」에 따른 뇌물 또는 「국제상거래에 있어서 외국공무원에 대한 뇌물방지법」상 뇌물에 해당하는 금전과 금전 외의 자산 및 경제적 이익의 합계액은 업무와 관련이 있다고 하더라도 필요경비에 산입하지 아니한다.
  11. 개인기업체의 사업주에 대한 급료. 이 경우 공동사업자의 경우 또한 같다.
  12. 업무와 관련하여 고의 또는 중대한 과실로 타인의 권리를 침해한 경우에 지급되는 손해배상금
- ② 해당 과세기간에 제1항제5호(가사관련 지급이자), 제1항제8호(채권자가 불분명한 차입금이자), 제1항제10호(업무와 관련 없는 자산을 취득하기 위하여 차입한 금액에 대한 지급이자) 및 제75조(건설자금의 이자계산)제1항에서 규정하는 건설자금이자 동시

에 적용되는 경우에는 다음 각 호의 순서에 의한다. 이 경우 서로 다른 이자율이 적용되는 이자가 함께 있는 경우에는 높은 이자율이 적용되는 것부터 먼저 필요경비에 산입하지 아니한다.

1. 제1항제8호의 규정에 의한 채권자가 불분명한 차입금이자
  2. 제75조(건설자금의 이자계산)제1항의 규정에 의한 건설자금이자
  3. 제1항제5호의 규정에 의한 가사관련 지급이자
  4. 제1항제10호의 규정에 의한 업무와 관련 없는 자산을 취득하기 위하여 차입한 금액에 대한 지급이자
- ③ 제1항에 따른 필요경비불산입에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

〈관련조문〉 소득세법 제33조(필요경비불산입), 같은 법 시행령 제61조(가사관련비 등)·제74조(부가가치세 매입세액의 필요경비산입) 및 제78조(업무와 관련 없는 지출), 같은 법 기본통칙 33-1(소득세 등의 필요경비불산입) 및 27-3(사업주 급료의 필요경비불산입)

#### 제××조(기부금의 필요경비불산입 : 기부금의 범위 및 유형)

기부금의 필요경비불산입에 관하여는 현행 소득세법 제34조(기부금의 필요경비불산입), 같은 법 시행령 제79조(기부금의 범위)부터 제81조(기부금과 접대비 등의 계산)까지의 내용을 정리하여 다음과 같이 3개의 조항으로 구성하도록 한다. 다만, 지정기부금 항목은 가변적이며 수시로 변동할 가능성이 있으므로 현행과 같이 시행령에서 규정하도록 한다.

- 법 제××조(기부금의 필요경비불산입 : 기부금의 범위 및 유형)
- 법 제××조(기부금의 필요경비불산입 : 필요경비 불산입액의 산정방법)
- 법 제××조(기부금의 필요경비불산입 : 현물기부, 필요경비 산입시기 등)

우선 제××조(기부금의 필요경비불산입 : 기부금의 범위 및 유형)에서는 현행 「소득세법 시행령」 제79조(기부금의 범위)제1항에서의 기부금 정의와 기부금의 구분에 관하여 규정하고 현행 소득세법 제34조(기부금의 필요경비불산입)에서의 법정기부금과 지정기부금 항목에 대하여 규정하도록 한다. 또한 괄호 안에 규정된 것은 괄호를 없애고 별도로 규정한다.

제××조(기부금의 필요경비불산입 : 필요경비 불산입액의 산정방법)에서는 현행 「소득세법 시행령」 제81조(기부금과 접대비 등의 계산)제4항에서 제시하고 있는 조세특례제한법에 따른 기부금, 법정기부금, 지정기부금 및 비지정기부금별 필요경비 산입한도의 계산방법을 규정하도록 한다.

제××조(기부금의 필요경비불산입 : 현물기부, 필요경비 산입시기 등)에서는 현행 「소득세법 시행령」 제81조(기부금과 접대비 등의 계산)제3항, 같은 조 제1항 및 제2항, 같은 법 제34조(기부금의 필요경비불산입) 3항 및 같은 법 시행령 제79조(기부금의 범위)제4항의 내용을 규정하도록 한다.

### ■ 법문의 예시 ■

- ① 기부금은 조세특례제한법에 따른 기부금, 법정기부금, 지정기부금 및 비지정기부금으로 구분하고 각 구분별 필요경비 산입한도를 초과하는 금액은 필요경비에 산입하지 아니한다.
- ② 제1항의 규정에 따른 기부금은 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 금액을 포함하는 것으로 한다.
  1. 사업자가 제98조(부당행위계산의 부인)제1항의 규정에 의한 특수관계 있는 자가 아닌 자에게 사업과 직접 관계없이 무상으로 지출하는 재산적 증여의 가액
  2. 제98조(부당행위계산의 부인)제1항에 규정하는 특수관계 있는 자

가 아닌 자에게 정당한 사유 없이 자산을 정상가액보다 낮은 가액으로 양도하거나 정상가액보다 높은 가액으로 매입함으로써 그 차액 중 실질적으로 증여한 것으로 인정되는 금액. 이 경우 정상가액은 시가에 시가의 100분의 30을 가감한 범위내의 가액으로 한다.

- ③ 제50조(기본공제)제1항제2호 및 제3호나목에 해당하는 사람이 지급한 기부금은 해당 사업자의 기부금에 포함한다. 다만, 해당 기본공제대상자가 다른 거주자의 기본공제를 적용받은 경우에는 제외한다.
- ④ 제1항의 규정에 따른 법정기부금이라 함은 다음 각 호의 기부금을 말한다.
1. 국가나 지방자치단체(지방자치단체조합을 포함한다. 이하 같다)에 무상으로 기증하는 금품의 가액. 다만, 「기부금품의 모집 및 사용에 관한 법률」을 적용받는 기부금품은 같은 법 제5조제2항에 따라 접수하는 것만 해당한다.
  2. 국방헌금과 위문금품의 가액
  3. 천재지변이나 그 밖에 대통령령으로 정하는 사유로 생긴 이재민을 위한 구호금품의 가액
  4. 「재난 및 안전관리기본법」에 따른 특별재난지역을 복구하기 위하여 자원봉사를 한 경우 그 용역의 가액. 이 경우 용역의 가액 산정방법 등에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.
  5. 「사회복지사업법」에 따른 사회복지시설 중 무료 또는 실비로 이용할 수 있는 것으로서 대통령령으로 정하는 사회복지시설에 기부하는 금품의 가액
  6. 대통령령으로 정하는 불우이웃돕기 결연기관을 통하여 불우이웃에게 기부하는 금품의 가액
  7. 다음 각 목의 학교 등에 시설비, 교육비, 장학금 또는 연구비로 지출하는 기부금

- 가. 「사립학교법」에 따른 사립학교
- 나. 비영리 교육재단으로서 사립학교의 신축·증설, 시설 확충, 그 밖에 교육환경 개선을 목적으로 설립된 비영리 재단법인
- 다. 「기능대학법」에 따른 기능대학
- 라. 「평생교육법」에 따른 원격대학형태의 평생교육시설(이하 “원격대학”이라 한다)
- 마. 「국립대학병원 설치법」에 따른 국립대학병원
- 바. 「서울대학교병원 설치법」에 따른 서울대학교병원
- 사. 「서울대학교치과병원 설치법」에 따른 서울대학교치과병원
- 아. 「경제자유구역 및 제주국제자유도시의 외국교육기관 설립·운영에 관한 특별법」에 따른 외국교육기관
- 자. 「산업교육진흥 및 산학협력촉진에 관한 법률」에 따른 산학협력단
- 차. 「한국과학기술원법」에 따른 한국과학기술원, 「광주과학기술원법」에 따른 광주과학기술원 및 「대구경북과학기술원법」에 따른 대구경북과학기술원
- 카. 「국립대학치과병원 설치법」에 따른 국립대학치과병원
- 8. 「사회복지공동모금회법」에 따른 사회복지공동모금회에 지출하는 기부금
- 9. 「대한적십자사 조직법」에 따른 대한적십자사에 지출하는 기부금
- 10. 「문화예술진흥법」에 따른 문화예술진흥기금으로 출연하는 금액
- ⑤ 제1항의 규정에 따른 지정기부금이라 함은 사회복지·문화·예술·교육·종교·자선 등 공익성을 고려하여 대통령령으로 정하는 기부금을 말한다.
- ⑥ 제1항의 규정에 따른 비지정기부금이라 함은 조세특례제한법에 따른 기부금, 법정기부금 및 지정기부금을 제외한 기부금을 말한다.
- ⑦ 사업자가 지정기부금과 법정기부금을 지출한 때에는 과세표준확

정신고서에 대통령령이 정하는 기부금명세서를 첨부하여 관할세무서장에게 제출하여야 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제34조(기부금의 필요경비불산입), 같은 법 시행령 제79조(기부금의 범위)부터 제81조(기부금과 접대비 등의 계산)까지의 규정

### 제××조(기부금의 필요경비불산입 : 필요경비불산입액의 산정방법)

#### ■ 법문의 예시 ■

- ① 「조세특례제한법」 제76조(정치자금의 손금산입특례 등)에 따른 기부금(이하 이 항에서 “정치자금기부금”이라 한다) 또는 제34조(기부금의 필요경비불산입)제2항에 따른 법정기부금 중 다음 계산식에 따라 계산한 필요경비 산입한도를 초과하는 금액은 필요경비에 산입하지 아니한다.

필요경비 산입한도 = 해당 과세기간의 소득금액 - 이월결손금

- ② 제1항에 따른 이월결손금은 제45조(결손금 및 이월결손금의 공제)제3항에 따른 이월결손금의 합계액을 말하며, 해당 과세기간의 소득금액은 다음과 같이 계산한 금액을 말한다. 이하 이 조에서 같다.

해당 과세기간의 소득금액 = 총수입금액 합계 - 법정기부금과 지정기부금을 필요경비에 산입하기 전의 필요경비 합계

- ③ 「조세특례제한법」 제73조(기부금의 과세특례)에 따른 기부금(이하 이 항에서 “특례기부금”이라 한다) 중 다음 계산식에 따라 계산한 필요경비 산입한도를 초과하는 금액은 필요경비에 산입하지 아니한다.

필요경비 산입한도 = (해당 과세기간의 소득금액 - 이월결손금 - 정치자금기부금 - 법정기부금) × 50/100

- ④ 「조세특례제한법」 제88조의4(우리사주조합원 등에 대한 과세특례)

V. 소득세법 편제의 구체적 개편방안 357

제13항에 따른 기부금(이하 이 항에서 “우리사주조합기부금”이라 한다) 중 다음 계산식에 따라 계산한 필요경비 산입한도를 초과하는 금액은 필요경비에 산입하지 아니한다.

$$\text{필요경비 산입한도} = (\text{해당 과세기간의 소득금액} - \text{이월결손금} - \text{정치자금기부금} - \text{법정기부금} - \text{특례기부금}) \times 30/100$$

- ⑤ 지정기부금 중 다음 1호 또는 2호의 계산식에 따라 계산한 필요경비 산입한도를 초과하는 금액은 필요경비에 산입하지 아니한다. 이 경우 해당 과세기간의 소득금액에서 이월결손금, 정치자금기부금, 법정기부금, 특례기부금 및 우리사주조합기부금의 합계액(이하 이 호에서 “기부금등합계액”이라 한다)을 공제하는 경우에는 이월결손금, 정치자금기부금, 법정기부금, 특례기부금 및 우리사주조합기부금의 순서로 공제한다.

1. 종교단체에 기부한 금액이 있는 경우

$$\text{필요경비 산입한도} = (\text{해당 과세기간의 소득금액} - \text{기부금등합계액}) \times 10/100 + [(\text{해당 과세기간의 소득금액} - \text{기부금등합계액}) \times 10/100 \text{과 종교단체 외에 지급한 금액 중 적은 금액}]$$

2. 1호 외의 경우

$$\text{필요경비 산입한도} = (\text{해당 과세기간의 소득금액} - \text{기부금등합계액}) \times 20/100$$

- ⑥ 비지정기부금은 전액 필요경비에 산입하지 아니한다.

〈관련조문〉 소득세법 제34조(기부금의 필요경비불산입), 같은 법 시행령 제79조(기부금의 범위)부터 제81조(기부금과 접대비 등의 계산)까지의 규정

제××조(기부금의 필요경비불산입 : 현물기부, 필요경비 산입시기 등)

■ 법문의 예시 ■

- ① 사업자가 제34조(기부금의 필요경비불산입)의 규정에 의한 기부

금을 금전외의 자산으로 제공한 경우 당해 자산의 가액은 이를 제공한 때의 시가와 장부가액 중 낮은 가액에 의한다. 다만, 제34조(기부금의 필요경비불산입)제2항에 따른 법정기부금 및 조세특례제한법 제73조(기부금의 과세특례)제1항 각 호의 규정에 의한 특례기부금에 대하여는 장부가액으로 한다.

- ② 사업자가 제34조(기부금의 필요경비불산입)에 따른 기부금을 지급금으로 이연계상한 경우에는 이를 그 지출한 과세기간의 기부금으로 본다. 또한 사업자가 제34조(기부금의 필요경비불산입)의 규정에 의한 기부금을 미지급금으로 계상한 경우에는 실제로 이를 지출할 때까지 필요경비에 산입하지 아니한다.
- ③ 제34조(기부금의 필요경비불산입)에 따라 필요경비 산입한도액을 초과하여 필요경비에 산입하지 아니한 기부금의 금액은 해당 과세기간의 다음 과세기간 개시일부터 다음 각 호에 따른 기간 이내에 끝나는 각 과세기간에 이월하여 필요경비에 산입할 수 있다. 다만, 기부금의 금액 중 제52조(특별공제)제6항 및 제54조의2(공동사업에 대한 소득공제 특례)에 따라 종합소득세 신고 시 공제받은 금액은 제외한다.
  1. 법정기부금의 경우 : 1년
  2. 지정기부금의 경우 : 5년
- ④ 제3항의 규정을 적용함에 있어서 제34조(기부금의 필요경비불산입)제1항의 규정에 의한 지정기부금의 필요경비 산입한도액 초과금액은 이월된 각 과세기간에 있어서 지정기부금이 제34조(기부금의 필요경비불산입)제1항의 규정에 의한 필요경비산입한도액에 미달하는 경우에 한하여 그 미달하는 범위안에서 이를 필요경비에 산입한다.

---

〈관련조문〉 소득세법 제34조(기부금의 필요경비불산입), 같은 법 시행령 제79조(기부금의 범위)부터 제81조(기부금과 접대비 등의 계산)까지의 규정

**제××조(접대비의 필요경비불산입)**

현행 소득세법 제34조(기부금의 필요경비불산입)에서 규정하고 있는 접대비의 필요경비불산입은 2가지의 규제로 구성되어 있으며 필요경비 산입한도초과와 비적격증빙의 순서로 적용하도록 하고 있으나 그 순서는 비적격증빙에 대한 손금불산입을 먼저 적용하도록 하고 있으므로 규정도 비적격증빙에 대한 규제를 먼저 기술하도록 한다.

현행 소득세법 기본통칙 35-6(건설가계정 등 자산으로 계상한 접대비의 처리)은 접대비의 필요경비 산입과 관련하여 중요하게 영향을 미칠 수 있는 규정이므로 법에서 규정하도록 한다.

■ **법문의 예시** ■

- ① 사업자가 1회의 접대에 지출한 접대비 중 대통령령으로 정하는 금액을 초과하는 접대비로서 다음 각 호의 어느 하나에 해당하지 아니하는 것은 각 과세기간의 소득금액을 계산할 때 필요경비에 산입하지 아니한다. 다만, 다음 각 호에서 규정하는 지출을 증명할 수 있는 자료를 구비하기 어려운 대통령령으로 정하는 국외지역에서 지출한 것으로서 지출 사실이 객관적으로 명백한 접대비의 경우에는 그러하지 아니하다.
1. 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 것(이하 이 조에서 “신용카드 등”이라 한다)을 사용하여 지출하는 접대비
    - 가. 「여신전문금융업법」에 따른 신용카드. 이 경우 신용카드와 유사한 것으로서 대통령령으로 정하는 것을 포함하며 이하 같다.
    - 나. 제160조의2(경비 등의 지출증명 수취 및 보관)제2항제4호에 따른 현금영수증
  2. 제163조(계산서의 작성·발급 등) 및 「법인세법」 제121조(계산서의 작성·발급 등)에 따른 계산서 또는 「부가가치세법」 제16조

(세금계산서)에 따른 세금계산서를 발급받거나, 「조세특례제한법」 제126조의4(매입자발행세금계산서에 의한 매입세액 공제 특례) 제1항에 따른 매입자발행세금계산서 또는 대통령령으로 정하는 원천징수영수증을 발행하고 지출하는 접대비

- ② 사업자가 해당 과세기간에 지출한 접대비(제1항에 따라 필요경비에 산입하지 아니하는 금액은 제외한다)로서 다음 각 호의 금액의 합계액을 초과하는 금액은 그 과세기간의 소득금액을 계산할 때 필요경비에 산입하지 아니한다.
1. 1천200만원(대통령령으로 정하는 중소기업의 경우에는 1천800만원)에 해당 과세기간의 개월 수를 곱하고 이를 12로 나누어 산출한 금액
  2. 해당 사업에 대한 해당 과세기간의 수입금액으로서 대통령령으로 정하는 수입금액의 합계액에 다음 표에 따른 적용률을 곱하여 산출한 금액. 다만, 대통령령으로 정하는 특수관계에 있는 자와의 거래에서 발생한 수입금액에 대해서는 다음 표에 따른 적용률을 곱하여 산출한 금액의 100분의 20에 해당하는 금액으로 한다.

수입금액	적용률
100억원 이하	1만분의 20
100억원 초과 500억원 이하	2천만원+(100억원을 초과하는 금액의 1만분의 10)
500억원 초과	6천만원+(500억원을 초과하는 금액의 1만분의 3)

- ③ 제1항과 제2항에서 “접대비”란 접대비, 교제비, 사례금 또는 그 밖에 어떠한 명목이든 상관없이 이와 유사한 성질의 비용으로서 사업자가 업무와 관련하여 지출한 금액을 말하며, 사업자가 종업원이 조직한 조합 또는 단체에 지출한 복지시설비 중 대통령령으로 정하는 것을 포함한다.

- ④ 제1항제1호를 적용할 때 재화 또는 용역을 공급하는 신용카드등  
의 가맹점과 다른 가맹점의 명의로 작성된 매출전표 등을 발급  
받은 경우에는 그 지출금액은 제1항제1호에 따른 접대비에 포함  
하지 아니한다.
- ⑤ 제3항에 규정하는 접대비에는 당기에 건설가계정 등으로 자산계  
상된 접대비를 포함하여 시부인 계산하며 접대비 한도액계산은  
다음과 같다.
  - 1. 접대비한도초과액이 당기에 필요경비로 계상한 접대비보다 많은  
경우  
당기에 필요경비로 계상한 접대비는 전액 필요경비불산입하고  
그 차액은 건설가계정에서 감액하여 처리한다.
  - 2. 접대비한도초과액이 당기에 필요경비로 계상한 접대비보다 많지  
않은 경우  
접대비한도초과액만 필요경비에 산입하지 아니한다.
- ⑥ 제5항의 규정에 의하여 자산계정을 감액처리함에 있어서 수개의  
자산계정에 접대비가 계상된 경우 그 감액의 순위는 다음에 의  
한다.
  - 1. 건설 중인 자산
  - 2. 고정자산
- ⑦ 접대비의 범위 및 지출 증명자료 보관 등에 관하여 필요한 사항  
은 대통령령으로 정한다.

---

〈관련조문〉 소득세법 제35조(접대비의 필요경비불산입), 같은 법 시  
행령 제83조(접대비의 범위) 및 제84조(수입금액의 계산 등), 같은  
법 기본통칙 35-6(건설가계정 등 자산으로 계상한 접대비의 처리)

## 라) 제4관 사업소득산정에 있어서의 귀속연도, 취득가액 및 자산평가

### 제××조(총수입금액 및 필요경비의 귀속연도)

현행 소득세법 제39조(총수입금액 및 필요경비의 귀속연도 등)에서는 귀속연도뿐 아니라 자산의 취득가액 및 자산평가 등에 관하여 규정하고 있다. 이를 구분하여 다음의 3개의 조항으로 구성하도록 한다.

- 법 제××조(총수입금액 및 필요경비의 귀속연도)
- 법 제××조(자산의 취득가액)
- 법 제××조(자산과 부채의 장부가액의 증액 또는 감액)
- 법 제××조(재고자산과 유가증권의 평가)

우선 제××조(총수입금액 및 필요경비의 귀속연도)에서는 현행 소득세법 제39조(총수입금액 및 필요경비의 귀속연도 등)제1항에서의 귀속연도에 관한 일반원칙과 시행령에서의 거래유형별 수입시기 등을 같이 포함시키도록 하여 귀속연도를 정하는 기준에 관하여 쉽게 이해할 수 있도록 한다.

현행 소득세법에서는 귀속연도 등에 관하여 제2장 제3절 “소득금액의 계산”에서 별도의 관(제3관)을 두어 규정하고 있으나 이에 대응되는 시행령의 제2장 제4절 “소득금액의 계산”에서 총수입금액의 수입시기에 관하여 규정하고 있지 않다. 총수입금액의 수입시기에 관하여는 시행령에서 제2장 제4절(소득금액의 계산) 전에 별도의 절(시행령 제2장 제3절)을 두어 규정하고 있다. 따라서 법과 시행령의 편제가 일치하지 않으며, 이를 수정할 필요가 있다.

또한 현행 「소득세법 시행령」 제2장 제3절에서 규정하고 있는 사업소득의 수입시기(제48조(사업소득의 수입시기))는 과세시기를

결정하는 기준이 된다는 점에서 중요한 내용이므로 그 대부분을 시행령에서 규정할 것이 아니라 법에서 규정하도록 하여야 한다. 현행 소득세법에서는 총수입금액의 귀속연도를 시행령에서는 수입 시기로 규정하고 있으나 이는 귀속연도로 통일하도록 한다.

기업회계기준이 정하는 바에 따라 현재가치로 평가하여 현재가치할인차금을 계상한 경우의 처리에 관하여는 제10호의 2에서 규정하고 있으나 이는 제4호(장기할부조건에 의한 상품 등의 판매)에 관련되는 것이므로 제4호에서 규정하도록 한다.

■ 법문의 예시 ■

- ① 거주자의 사업소득에 대한 각 과세기간 총수입금액 및 필요경비의 귀속연도는 총수입금액과 필요경비가 확정된 날이 속하는 과세기간으로 한다.
- ② 제1항에서 총수입금액이 확정된 날은 다음 각 호에 따른 날로 한다.
  - 1. 상품·제품 또는 그 밖의 생산품(이하 “상품 등”이라 한다)의 판매. 이 경우 상품에는 건물건설업과 부동산 개발 및 공급업의 부동산을 포함하지 아니한다.  
그 상품 등을 인도한 날
  - 2. 상품 등의 시용판매(試用販賣)  
상대방이 구입의 의사를 표시한 날. 다만, 일정기간 내에 반송하거나 거절의 의사를 표시하지 아니하는 한 특약 또는 관습에 의하여 그 판매가 확정되는 경우에는 그 기간의 만료일로 한다.
  - 3. 상품 등의 위탁판매  
수탁자가 그 위탁품을 판매하는 날
  - 4. 대통령령이 정하는 장기할부조건에 의한 상품 등의 판매  
그 상품 등을 인도한 날. 다만, 그 장기할부조건에 따라 수입하

였거나 수입하기로 약정한 날이 속하는 과세기간에 당해 수입금액과 이에 대응하는 필요경비를 제상한 경우에는 그 장기할부조건에 따라 수입하였거나 수입하기로 약정된 날. 이 경우 인도일 이전에 수입하였거나 수입할 금액은 인도일에 수입한 것으로 보며, 장기할부기간 중에 폐업한 경우 그 폐업일 현재 총수입금액에 산입하지 아니한 금액과 이에 상응하는 비용은 폐업일이 속하는 과세기간의 총수입금액과 필요경비에 이를 산입한다. 또한 장기할부조건 등에 의하여 자산을 판매하거나 양도함으로써 발생한 채권에 대하여 기업회계기준이 정하는 바에 따라 현재가치로 평가하여 현재가치할인차금을 제상한 경우 당해 현재가치할인차금상당액은 그 제상한 과세기간의 총수입금액에 산입하지 아니하며, 당해 채권의 회수기간 동안 기업회계기준이 정하는 바에 따라 환입하였거나 환입할 금액은 이를 각 과세기간의 총수입금액에 산입한다.

5. 건설·제조 기타 용역(도급공사 및 예약매출을 포함하며, 이하 이 호에서 “건설 등”이라 한다)의 제공

용역의 제공을 완료한 날(목적물을 인도하는 경우에는 목적물을 인도한 날). 다만, 계약기간이 1년 이상인 경우로서 대통령령이 정하는 경우에는 대통령령이 정하는 작업진행률(이하 “작업진행률”이라 한다)을 기준으로 하여야 하며, 계약기간이 1년 미만인 경우로서 대통령령이 정하는 경우에는 작업진행률을 기준으로 할 수 있다.

6. 무인판매기에 의한 판매

당해 사업자가 무인판매기에서 현금을 인출하는 때

7. 인적용역의 제공

용역대가를 지급받기로 한 날 또는 용역의 제공을 완료한 날 중 빠른 날. 다만, 연예인 및 직업운동선수 등이 계약기간 1년을 초과하는 일신전속계약에 대한 대가를 일시에 받는 경우에는 계약기간에 따라 해당 대가를 균등하게 안분한 금액을 각 과세기간

## V. 소득세법 편제의 구체적 개편방안 365

종료일에 수입한 것으로 하며, 월수의 계산은 해당 계약기간의 개시일이 속하는 달이 1개월 미만인 경우에는 1개월로 하고 해당 계약기간의 종료일이 속하는 달이 1개월 미만인 경우에는 이를 산입하지 아니한다.

### 8. 어음의 할인

그 어음의 만기일. 다만, 만기 전에 그 어음을 양도하는 때에는 그 양도일로 한다.

### 9. 한국표준산업분류상의 금융보험업에서 발생하는 이자 및 할인액 실제로 수입된 날

### 10. 자산을 임대하여 발생하는 소득의 경우에는 다음 각 목에 따른 날

가. 계약 또는 관습에 따라 지급일이 정해진 것

그 정해진 날

나. 계약 또는 관습에 따라 지급일이 정해지지 아니한 것

그 지급을 받은 날

다. 임대차계약에 관한 쟁송에 대한 판결·화해 등으로 소유자 등이 받게 되어 있는 이미 지난 기간에 대응하는 임대료상당액. 이 경우 쟁송에는 미불임대료의 청구에 관한 쟁송은 제외하며, 임대료상당액에는 지연이자와 그 밖의 손해배상금을 포함한다.

판결·화해 등이 있는 날. 다만, 임대료에 관한 쟁송의 경우에 그 임대료를 변제하기 위하여 공탁된 금액에 대해서는 가목에 따른 날로 한다.

### 11. 제1호부터 제10호까지에 해당하지 아니하는 자산의 매매

대금을 청산한 날. 다만, 대금을 청산하기 전에 소유권 등의 이전에 관한 등기 또는 등록을 하거나 해당 자산을 사용수익하는 경우에는 그 등기·등록일 또는 사용수익일로 한다.

### ③ 사업소득이 있는 거주자가 각 과세기간의 소득금액을 계산할 때 총수입금액 및 필요경비의 귀속연도에 대하여 일반적으로 공정·타당하다고 인정되는 기업회계의 기준을 적용하거나 관행을 계속

적용하여 온 경우에는 이 법 및 「조세특례제한법」에서 달리 규정하고 있는 경우 외에는 그 기업회계의 기준 또는 관행에 따른다.

- ④ 총수입금액과 필요경비의 귀속연도에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

〈관련조문〉 소득세법 제39조(총수입금액 및 필요경비의 귀속연도 등), 같은 법 시행령 제48조(사업소득의 수입시기)

### 제××조(자산의 취득가액)

제××조(자산의 취득가액)에서는 현행 소득세법 제39조(총수입금액 및 필요경비의 귀속연도 등)제2항에서의 자산의 취득가액에 관한 일반원칙과 같은 법 시행령 제89조(자산의 취득가액 등)의 내용을 규정하도록 하여 취득가액의 산정방식을 쉽게 이해할 수 있도록 한다.

### ■ 법문의 예시 ■

- ① 거주자가 매입·제작 등으로 취득한 자산의 취득가액은 그 자산의 매입가액이나 제작원가에 부대비용을 더한 금액으로 한다.
- ② 제1항의 규정에 따른 자산의 취득가액은 자산의 취득유형별로 다음 각 호의 금액에 의한다.
  1. 타인으로부터 매입한 자산은 매입가액에 취득세·등록세 기타 부대비용을 가산한 금액
  2. 자기가 행한 제조·생산 또는 건설 등에 의하여 취득한 자산은 원재료비·노무비·운임·하역비·보험료·수수료·공과금(취득세와 등록세를 포함한다)·설치비 기타 부대비용의 합계액
  3. 제1호 및 제2호의 자산으로서 그 취득가액이 불분명한 자산과 제1호 및 제2호의 자산외의 자산은 당해 자산의 취득당시의 대통령령이 정하는 시가에 취득세·등록세 기타 부대비용을 가산한 금액

V. 소득세법 편제의 구체적 개편방안 367

- ③ 제1항의 규정에 의한 취득가액은 다음 각 호의 금액을 포함하지 아니하는 것으로 한다.
  - 1. 사업자가 자산을 장기할부조건으로 매입하는 경우에 발생한 채무를 기업회계기준에 따라 현재가치로 평가하여 현재가치할인차금으로 계상한 경우에 있어서의 당해 현재가치할인차금
  - 2. 대통령령이 정하는 연지급수입의 경우에 제1항의 취득가액과 구분하여 지급이자로 계상한 금액
  - 3. 시행령 제98조(부당행위계산의 부인)제2항제1호의 규정에 따라 특수관계 있는 자로부터 시가보다 높은 가격으로 자산을 매입한 경우 그 시가초과액
- ④ 제1항의 규정을 적용함에 있어서 「자산재평가법」에 의하여 재평가를 한 때에는 그 재평가액을, 자본적 지출에 상당하는 금액이 있는 때에는 그 금액을 가산한 금액을 취득가액으로 한다.
- ⑤ 「부가가치세법」 제17조(납부세액)의 규정에 의하여 공제 받은 의 제매입세액과 「조세특례제한법」 제108조(재활용폐자원 등에 대한 부가가치세 매입세액 공제특례)제1항의 규정에 의하여 공제받은 매입세액은 당해 원재료의 매입가액에서 이를 공제한다.
- ⑥ 제3항제1호의 규정에 의한 현재가치할인차금의 상각액 및 같은 항 제2호의 규정에 의한 지급이자에 대하여는 제127조(원천징수)·제156조(비거주자의 국내원천소득에 대한 원천징수의 특례) 및 제164조(지급명세서의 제출)의 규정을 적용하지 아니한다.
- ⑦ 사업소득이 있는 거주자가 각 과세기간의 소득금액을 계산할 때 자산의 취득에 대하여 일반적으로 공정·타당하다고 인정되는 기업회계의 기준을 적용하거나 관행을 계속 적용하여 온 경우에는 이 법 및 「조세특례제한법」에서 달리 규정하고 있는 경우 외에는 그 기업회계의 기준 또는 관행에 따른다.
- ⑧ 자산의 취득가액의 계산에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

〈관련조문〉 소득세법 제39조(총수입금액 및 필요경비의 귀속연도 등)제2항, 같은 법 시행령 제89조(자산의 취득가액 등)

### 제××조(자산과 부채의 장부가액의 증액 또는 감액)

제××조(자산과 부채의 장부가액의 증액 또는 감액)에서는 현행 소득세법 제39조(총수입금액 및 필요경비의 귀속연도 등)제3항 및 제4항의 규정을 포함하도록 한다.

현행 소득세법과 같은 법 시행령에서는 수요와 공급에 관한 시장상황에 따른 평가손실과 물리적 손상 등 영구적인 가치하락으로 인한 손실을 구분하지 않고 다 같이 평가손실로 규정하고 있다. 그러나 전자는 그 이후 회복에 의하여 해당 손실에 상당하는 금액이 이익으로 실현될 수 있는 데 비하여 후자의 경우 물리적인 손상 등으로 인하여 회복의 가능성이 없다는 점에서 구별하여야 할 개념이다. 따라서 현행 소득세법 제39조(총수입금액 및 필요경비의 귀속연도 등)제3항에서 자산 및 부채의 장부가액을 증액 또는 감액하는 것을 평가로 규정한 것과 같은 법 시행령 제96조(재고자산과 고정자산의 평가차손) 등에서 물리적 손상으로 인한 손실을 평가차손으로 규정한 것을 적절하게 수정하여 법에 반영되도록 한다. 이를 위하여 평가와 물리적 손상을 포괄하는 개념으로서 “장부가액의 증액 또는 감액”이라는 용어를 사용하고 장부가액의 감액은 평가차손과 파손 등으로 인한 손상차손으로 구분하여 규정하도록 한다.

### ■ 법문의 예시 ■

- ① 사업소득이 있는 거주자가 보유하는 자산 및 부채의 장부가액을 증액 또는 감액한 경우 그 평가일이 속하는 과세기간 및 그 후

의 과세기간의 소득금액을 계산할 때 해당 자산 및 부채의 장부가액은 평가하기 전의 가액으로 한다.

- ② 제1항에도 불구하고 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 그 장부가액을 증액 또는 감액할 수 있다. 제1호 및 제2호의 경우에는 자산의 장부가액을 그 감액사유가 발생한 과세기간 종료일 현재의 처분 가능한 가액으로 감액하고, 그 감액한 금액을 해당 과세기간의 필요경비로 계상한다.
1. 재고자산을 파손·부패 등으로 정상가격에 판매할 수 없는 경우
  2. 천재지변, 화재, 법령에 따른 수용 등 또는 채굴 불능으로 인한 폐광이나 그 밖에 대통령령으로 정하는 사유로 고정자산이 파손 또는 멸실된 경우. 이 경우 파손 또는 멸실은 해당 고정자산이 그 고유의 목적에 사용할 수 없게 되는 경우를 포함한다.
  3. 시행령 제93조(매매 또는 단기투자를 목적으로 매입한 유가증권의 평가방법)에 따라 재고자산 또는 유가증권을 평가하는 경우
  4. 시행령 제62조(감가상각액의 필요경비계산)에 따라 고정자산의 감가상각비를 계상하는 경우
- ③ 거주자가 각 과세기간의 소득금액을 계산할 때 자산·부채의 장부가액의 증액 또는 감액에 대하여 일반적으로 공정·타당하다고 인정되는 기업회계의 기준을 적용하거나 관행을 계속 적용하여 온 경우에는 이 법 및 「조세특례제한법」에서 달리 규정하고 있는 경우 외에는 그 기업회계의 기준 또는 관행에 따른다.
- ④ 자산·부채의 장부가액의 증액 또는 감액에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

---

<관련조문> 소득세법 제39조(총수입금액 및 필요경비의 귀속연도 등)제3항 및 제4항, 같은 법 시행령 제96조(재고자산과 고정자산의 평가차손)

### 제××조(재고자산과 유가증권의 평가)

제××조(재고자산과 유가증권의 평가)에서는 현행 「소득세법 시행령」 제91조(재고자산 평가방법)부터 제97조(외화자산·부채의 상환손익 등)까지의 규정 중 과세소득의 산정에 중요하게 영향을 미치는 것들을 규정하도록 한다. 재고자산 평가방법의 정의(시행령 제92조) 중 원가법과 시가법의 정의에 관하여는 법에 규정하도록 하고 구체적인 평가방법의 정의는 현행과 같이 시행령에서 규정하도록 한다.

현행 소득세법 기본통칙 39-22(적정한 평가방법의 선정)은 재고자산의 평가방법을 선택함에 있어서 납세의무자의 권리를 제한하는 것이기 때문에 기본통칙에서 규정할 것이 아니라 법률에서 정하도록 한다.

#### ■ 법문의 예시 ■

- ① 제39조(총수입금액 및 필요경비의 귀속연도 등)의 규정을 적용함에 있어서의 재고자산(유가증권을 제외한다)의 평가방법은 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 것으로 한다.
1. 원가법. 원가법이라 함은 재고자산의 취득가액을 그 자산의 평가액으로 하는 방법을 말한다.
  2. 저가법. 저가법이라 함은 재고자산을 원가법 또는 대통령령으로 정하는 시가법에 따라 평가한 가액 중 낮은 가액을 그 과세기간 종료일 현재의 재고자산의 평가액으로 하는 방법을 말한다.
- ② 제1항제1호의 원가법을 적용하는 경우에는 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 평가방법에 의한다.
1. 개별법
  2. 선입선출법

3. 후입선출법

4. 총평균법

5. 이동평균법

6. 매출가격환원법

③ 제1항 및 제2항의 규정에 의한 재고자산 평가방법의 선정은 재고자산의 성질에 따라 불가능한 평가방법을 선정할 수 없다. 다음 각 호의 재고자산은 그 성질상 일반적으로 개별법에 의하여 평가하여야 하며 기타의 평가방법으로는 평가가 불가능한 것으로 본다. 이 경우 사업의 특수성으로 기타의 평가방법이 불가피한 경우에는 예외로 한다.

1. 보석·서화·골동품

2. 주문에 의하여 개별 품목단위로 제조 또는 생산하는 자산

3. 부동산

4. 기타 제1호부터 제3호까지에 준하는 재고자산

④ 제1항 및 제2항에 따라 재고자산을 평가하는 경우에는 해당 자산을 다음 각 호의 구분에 따라 종류별·사업장별로 각각 다른 방법으로 평가할 수 있다.

1. 제품과 상품. 이 경우 건물건설업 또는 부동산 개발 및 공급업을 경영하는 사업자가 매매를 목적으로 소유하는 부동산을 포함한다.

2. 반제품과 재공품

3. 원재료

4. 저장품

⑤ 매매 또는 단기투자를 목적으로 매입한 유가증권의 평가방법은 다음 각 호의 방법 중 사업자가 신고한 방법에 따른다. 이 경우 유가증권에는 「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」에 따른 투자매매업자 또는 투자중개업자가 한국거래소에 예탁한 증권을 포함한다.

1. 개별법. 다만, 채권의 경우에 한하여 적용한다.
  2. 총평균법
  3. 이동평균법
- ⑥ 사업자는 제4항 및 제5항에 따른 재고자산 및 유가증권의 평가 방법(이하 “재고자산 등의 평가방법”이라 한다)을 해당 사업을 개시한 날이 속하는 과세기간의 과세표준 확정신고기한까지 대통령령으로 정하는 재고자산 등의 평가방법 신고서에 따라 납세지 관할세무서장에게 신고(국세정보통신망에 의한 신고를 포함한다)하여야 한다.
- ⑦ 재고자산 등의 평가방법을 신고한 자가 그 방법을 변경하려는 때에는 변경할 평가방법을 적용받으려는 최초 과세기간의 종료일 이전 3개월이 되는 날까지 대통령령으로 정하는 재고자산 등의 평가방법 변경신고서를 납세지 관할세무서장에게 제출하여야 한다.
- ⑧ 납세지 관할세무서장은 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 선입선출법(유가증권의 경우에는 총평균법, 매매를 목적으로 소유하는 부동산의 경우에는 개별법)에 의하여 재고자산 및 매매 또는 단기투자를 목적으로 매입한 유가증권을 평가한다. 다만, 신고한 평가방법 외의 방법으로 평가하거나 제2호에 해당하는 경우에 신고한 평가방법에 의하여 평가한 가액이 선입선출법에 의하여 평가한 가액보다 큰 때에는 신고한 평가방법에 의한다.
1. 제6항에 규정하는 기한 내에 재고자산 등의 평가방법을 신고하지 아니하거나 신고한 평가방법에 의하지 아니한 때
  2. 제7항에 규정하는 기한 내에 재고자산 등의 평가방법 변경신고를 하지 아니하고 평가방법을 변경한 때
- ⑨ 재고자산 등의 평가방법을 제6항 및 제7항에 따른 기한이 지난 후에 신고한 때에는 그 신고일이 속하는 과세기간분까지는 제8

항을 준용하고 그 후의 과세기간분에 대해서는 그 신고한 평가 방법에 따른다.

〈관련조문〉 소득세법 시행령 제91조(재고자산 평가방법)부터 제97조(외화자산·부채의 상환손익 등)까지의 규정, 소득세법 기본통칙 39-22(적정한 평가방법의 선정)

## 마) 제5관 사업소득금액 계산의 특례

### 제××조 (부당행위계산)

현행 소득세법 제2장제3절제4관(소득금액 계산의 특례) 중 사업소득이 있는 자에게 적용되는 조항은 제41조(부당행위계산)부터 제44조(상속의 경우의 소득금액의 구분 계산)까지의 규정이다. 이 중 제43조(공동사업에 대한 소득금액 계산의 특례)는 조세특례제한법에서 규정하고 있는 동업기업 과세특례의 적용을 선택하는 경우에는 적용되지 아니하는 것이며, 동업기업 과세특례가 도입된 배경에는 공동사업장 과세제도의 문제점을 개선하기 위한 것이므로 제43조(공동사업에 대한 소득금액 계산의 특례)는 폐지하도록 한다. 따라서 사업자의 소득금액 계산의 특례로는 부당행위계산의 부인, 비거주자 등과의 거래에 대한 소득금액 계산의 특례 및 상속의 경우의 소득금액의 구분계산을 규정하도록 한다.

우선 현행 소득세법 제41조(부당행위 계산)에서는 특수관계자의 범위, 조세부담을 부당하게 감소시킨 것으로 인정되는 경우 및 시가의 산정방법에 관하여 규정하지 않고 시행령 제98조(부당행위계산의 부인)에서 규정하고 있으나 이들은 부당행위 계산의 중요한 요건들이므로 법에서 규정하도록 한다. 시가의 산정방법은 법인세법의 규정을 준용하도록 하고 있으나 원칙에 관한 것은 소득세법

에서 따로 규정하여 법인세법을 참조하지 않고 시가의 산정방법을 알 수 있도록 한다. 단, 특례에 해당하는 것은 법인세법을 준용하도록 한다.

또한 특수관계에 있는 자 중 친족의 범위는 현행 소득세법 기본통칙 41-3(부당행위계산시의 친족의 범위)에서 「국세기본법 시행령」 제20조(친족, 그 밖의 특수관계인의 범위)제1호부터 제8호까지에 규정하는 친족의 관계에 있는 자를 말한다고 규정하고 있으나 법에 명문규정을 둬으로써 이를 명확히 할 필요가 있다.

### ■ 법문의 예시 ■

- ① 납세지 관할세무서장 또는 지방국세청장은 사업소득이 있는 거주자의 행위 또는 재산이 그 거주자와 특수관계에 있는 자와의 거래로 인하여 그 소득에 대한 조세 부담을 부당하게 감소시킨 것으로 인정되는 경우에는 그 거주자의 행위 또는 재산과 관계없이 해당 과세기간의 소득금액을 계산할 수 있다.
- ② 제1항에서 “특수관계에 있는 자”란 다음 각 호의 어느 하나의 관계에 있는 자를 말한다.
  1. 당해 거주자와 「국세기본법 시행령」 제20조(친족, 그 밖의 특수관계인의 범위)제1호부터 제8호까지에 규정하는 친족의 관계에 있는 자(이하 이 조에서 “친족”이라 한다)
  2. 당해 거주자의 종업원 또는 그 종업원과 생계를 같이하는 친족
  3. 당해 거주자의 종업원 외의 자로서 당해 거주자의 금전 기타 자산에 의하여 생계를 유지하는 자와 이들과 생계를 같이하는 친족
  4. 당해 거주자 및 그와 제1호부터 제3호까지에 규정하는 자가 소유한 주식 또는 출자지분의 합계가 총발행주식수 또는 총출자지분의 100분의 30 이상이거나 당해 거주자가 대표자인 법인
  5. 당해 거주자와 제1호부터 제3호까지에 규정하는 자가 이사의 과

## V. 소득세법 편제의 구체적 개편방안 375

- 반수이거나 출연금(설립을 위한 출연금에 한한다)의 100분의 50 이상을 출연하고 그 중 1인이 설립자로 되어 있는 비영리법인
6. 제4호 또는 제5호에 해당하는 법인이 총발행주식수 또는 총출자 지분의 100분의 50 이상을 출자하고 있는 법인
- ③ 제1항의 규정을 적용함에 있어서는 건전한 사회통념 및 상관행 과 특수관계자가 아닌 자간의 정상적인 거래에서 적용되거나 적용될 것으로 판단되는 가격(요율·이자율·임대료 및 교환비율 기타 이에 준하는 것을 포함하며, 이하 이 조에서 “시가”라 한다)을 기준으로 한다. 다만, 시가가 불분명한 경우에는 다음 각 호의 규정을 순차적으로 적용하여 계산한 금액을 시가로 보아 이 조를 적용하며, 그 밖에 시가의 산정에 관하여는 「법인세법 시행령」 제89조(시가의 범위 등)제2항의 규정을 준용한다.
1. 「부동산가격공시 및 감정평가에 관한 법률」에 의한 감정평가법인이 감정한 가액이 있는 경우 그 가액(감정한 가액이 2 이상인 경우에는 그 감정한 가액의 평균액). 다만, 주식 등을 제외한다.
  2. 「상속세 및 증여세법」 제38조(합병에 따른 이익의 증여)부터 제39조의2(감자에 따른 이익의 증여)까지 및 같은 법 제61조(부동산 등의 평가)부터 제64조(무체재산권 등의 평가)까지의 규정을 준용하여 평가한 가액. 이 경우 「상속세 및 증여세법」 제63조(유가증권 등의 평가)제2항제1호 및 같은 법 시행령 제57조(기업 공개준비중인 주식 등의 평가 등)제1항·제2항의 규정을 준용함에 있어서 “직전 6월(증여세가 부과되는 주식 등의 경우에는 3월로 한다)”은 이를 각각 “직전 6월”로 본다.
- ④ 제1항에서 “조세 부담을 부당하게 감소시킨 것으로 인정되는 경우”는 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우로 한다. 다만, 제1호부터 제3호까지 및 제5호(제1호부터 제3호까지에 준하는 행위만 해당한다)는 시가와 거래가액의 차액이 3억원 이상이거나 시가의 100분의 5에 상당하는 금액 이상인 경우만 해당한다.

1. 특수관계 있는 자로부터 시가보다 높은 가격으로 자산을 매입하거나 특수관계 있는 자에게 시가보다 낮은 가격으로 자산을 양도한 경우
2. 특수관계 있는 자에게 금전이나 그 밖의 자산 또는 용역을 무상 또는 낮은 이율 등으로 대부하거나 제공한 경우. 다만, 직계존비속에게 주택을 무상으로 사용하게 하고 직계존비속이 그 주택에 실제 거주하는 경우는 제외한다.
3. 특수관계 있는 자로부터 금전이나 그 밖의 자산 또는 용역을 높은 이율 등으로 차용하거나 제공받는 경우
4. 특수관계 있는 자로부터 무수익자산을 매입하여 그 자산에 대한 비용을 부담하는 경우
5. 그 밖에 특수관계에 있는 자와의 거래에 따라 해당 과세기간의 총수입금액 또는 필요경비를 계산할 때 조세의 부담을 부당하게 감소시킨 것으로 인정되는 경우

(관련조문) 소득세법 제41조(부당행위 계산), 같은 법 시행령 제98조(부당행위계산의 부인), 같은 법 기본통칙 41-3(부당행위계산시의 친족의 범위)

### 제××조 (비거주자 등과의 거래에 대한 소득금액 계산의 특례)

#### ■ 법문의 예시 ■

- ① 우리나라가 조세의 이중과세 방지를 위하여 체결한 조약(이하 “조세조약”이라 한다)의 상대국과 그 조세조약의 상호 합의 규정에 따라 거주자가 국외에 있는 비거주자 또는 외국법인과 거래한 그 금액에 대하여 권한 있는 당국 간에 합의를 하는 경우에는 그 합의에 따라 납세지 관할세무서장 또는 지방국세청장은 그 거주자의 각 과세기간의 소득금액을 조정하여 계산할 수 있다.
- ② 제1항에 따른 거주자의 소득금액 조정의 신청에 관한 사항과 그

밖에 조정에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

〈관련조문〉 소득세법 제42조(비거주자 등과의 거래에 대한 소득금액 계산의 특례)

제××조 (상속의 경우의 소득금액의 구분 계산)

■ 법문의 예시 ■

피상속인의 소득금액에 대한 소득세로서 상속인에게 과세할 것과 상속인의 소득금액에 대한 소득세는 구분하여 계산하여야 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제44조(상속의 경우의 소득금액의 구분 계산)

제××조 (결손금 및 이월결손금의 공제)

■ 법문의 예시 ■

- ① 사업자가 비치·기록한 장부에 의하여 해당 과세기간의 사업소득금액을 계산할 때 발생한 결손금은 그 과세기간의 종합소득과세표준을 계산할 때 근로소득금액·연금소득금액·기타소득금액·이자소득금액·배당소득금액에서 순서대로 공제한다.
- ② 제1항에도 불구하고 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 사업(이하 “부동산임대업”이라 한다)에서 발생한 결손금은 종합소득과세표준을 계산할 때 공제하지 아니한다.
  1. 부동산 또는 부동산상의 권리를 대여하는 사업. 다만 지역권 등 대통령령으로 정하는 권리를 대여하는 사업은 제외한다.
  2. 공장재단 또는 광업재단을 대여하는 사업
  3. 채굴에 관한 권리를 대여하는 사업으로서 대통령령으로 정하는 사업
- ③ 부동산임대업에서 발생한 결손금과 제1항에 따라 공제하고 남은 결손금(이하 “이월결손금”이라 한다)은 해당 이월결손금이 발생

한 과세기간의 종료일부터 10년 이내에 끝나는 과세기간의 소득금액을 계산할 때 먼저 발생한 과세기간의 이월결손금부터 순서대로 다음 각 호의 구분에 따라 공제한다. 다만, 「국세기본법」 제26조의2(국세 부과와 제척기간)에 따른 국세부과의 제척기간이 지난 후에 그 제척기간 이전 과세기간의 이월결손금이 확인된 경우 그 이월결손금은 공제하지 아니한다.

1. 제1항에 따라 공제하고 남은 이월결손금은 사업소득금액, 근로소득금액, 연금소득금액, 기타소득금액, 이자소득금액 및 배당소득금액에서 순서대로 공제한다.
  2. 부동산임대업에서 발생한 이월결손금은 부동산임대업의 소득금액에서 공제한다.
- ④ 제3항은 해당 과세기간의 소득금액에 대해서 추계신고(제160조(장부의 비치·기록) 및 제161조(구분 기장)에 따라 비치·기록한 장부와 증명서류에 의하지 아니한 신고를 말한다. 이하 같다)를 하거나 제80조(결정과 경정)제3항 단서에 따라 추계조사결정하는 경우에는 적용하지 아니한다. 다만, 천재지변이나 그 밖의 불가항력으로 장부나 그 밖의 증명서류가 멸실되어 추계신고를 하거나 추계조사결정을 하는 경우에는 그러하지 아니하다.
- ⑤ 제1항과 제3항에 따라 결손금 및 이월결손금을 공제할 때 제62조(이자소득 등에 대한 종합과세 시 세액계산의 특례)에 따라 세액계산을 하는 경우 제14조(과세표준의 계산)에 따라 종합과세되는 배당소득 또는 이자소득이 있으면 그 배당소득 또는 이자소득 중 원천징수세율을 적용받는 부분은 결손금 또는 이월결손금의 공제대상에서 제외하며, 그 배당소득 또는 이자소득 중 기본세율을 적용받는 부분에 대해서는 사업자가 그 소득금액의 범위에서 공제 여부 및 공제금액을 결정할 수 있다.
- ⑥ 제1항과 제2항에 따라 결손금 및 이월결손금을 공제할 때 해당 과세기간에 결손금이 발생하고 이월결손금이 있는 경우에는 그

*과세기간의 결손금을 먼저 소득금액에서 공제한다.*

〈관련조문〉 소득세법 제45조(결손금 및 이월결손금의 공제)

## 바) 제6관 사업소득이 있는 자의 세액계산

### (1) 제1항 세액계산의 개요

#### 제××조(사업소득만 있는 자의 세액계산의 개요)

사업소득 이외에 다른 종합소득이 있는 자는 제1절(개관)에서 그 세액계산에 관하여 규정하고 여기서는 사업소득만 있고 다른 종합소득이 없는 자에 대하여 규정하도록 한다. 즉, 사업소득금액에서 종합소득공제를 차감한 후의 잔액에 기본세율을 곱하여 산출세액을 계산하고 그 산출세액에서 세액공제와 세액감면을 차감하여 결정세액을 계산하며 세액계산의 특례가 적용됨을 규정한다.

#### 제××조(사업소득의 과세방법)

##### ■ 법문의 예시 ■

제1항에 따라 과세기간별로 합산하여 과세되는 사업소득만 있고 다른 종합소득이 없는 자는 사업소득금액을 종합소득금액으로 하여 세액을 계산한다. 즉, 사업소득금액에서 제××조에 따른 종합소득공제를 차감한 후의 잔액에 제××조에 따른 기본세율을 곱하여 종합소득 산출세액을 계산하고 그 종합소득 산출세액에서 제××조부터 제××조까지의 규정 및 조세특례제한법에 따라 사업소득이 있는 자에게 적용되는 세액공제와 제××조부터 제××조까지의 규정 및 조세특례제한법에 따라 사업소득이 있는 자에게 적용되는 세액감면을 차감하여 종합소득 결정세액을 계산한다. 이 경우 제××조부터 제××조까지의 규정에 따른 세

액계산의 특례를 적용한다.

(2) 제2항 세액공제

현행 소득세법상 사업소득이 있는 자에게 적용되는 기장세액공제(소득세법 제56조의2(기장세액공제)), 외국납부세액공제(소득세법 제57조(외국납부세액공제)) 및 재해손실세액공제(소득세법 제58조(재해손실세액공제))를 규정하되 시행령 및 기본통칙에서 규정하는 사항 중 세액공제의 적용 및 산정요소로서 다음과 같은 핵심적인 내용은 법으로 이관하도록 한다.

- 장부 및 증명서류를 5년간 보관하지 못한 부득이한 사유(현행 소득세법 시행령 제116조의3(기장세액공제)제2항)
- 외국소득세액의 정의(현행 소득세법 시행령 제117조(외국납부세액공제)제1항)
- 면제 또는 세액감면을 적용받는 경우의 공제세액 산정방법(현행 소득세법 시행령 제117조(외국납부세액공제)제2항)
- 외국납부세액공제의 한도를 계산함에 있어서 일괄한도와 국가별 한도의 선택(현행 소득세법 시행령 제117조(외국납부세액공제)제7항)
- 국외원천소득의 범위(현행 소득세법 기본통칙 57-0...1(국외원천소득의 범위))
- 외국납부세액의 범위(현행 소득세법 기본통칙 57-117...1(외국납부세액의 범위))
- 재해손실세액공제(현행 소득세법 시행령 제118조(재해손실세액공제))
- 재해자산 등의 범위(현행 소득세법 기본통칙 58-1(재해자산 등의 범위))

세액공제는 한도의 계산 등에 있어서 항목간의 가감승제가 필요하며 이를 간단하고 명확하게 파악하도록 하기 위해서는 문장으로 규정하기보다는 산식으로 규정하는 것이 훨씬 더 효과적이라고 생각된다. 따라서 다음과 같은 사항은 산식으로 표시하도록 한다.

- 기장세액공제의 산정(현행 소득세법 제56조의2(기장세액공제) 제1항)
- 외국납부세액공제의 한도(현행 소득세법 제57조(외국납부세액공제)제1항제1호)
- 재해손실세액공제액의 산정(현행 소득세법 제58조(재해손실세액공제)제1항)

제××조(기장세액공제)

■ 법문의 예시 ■

① 제160조(장부의 비치·기록)제3항에 따른 간편장부대상자가 제70조(종합소득과세표준 확정신고) 또는 제74조(과세표준확정신고의 특례)에 따른 과세표준확정신고를 할 때 복식부기에 따라 기장하여 소득금액을 계산하고 제70조(종합소득과세표준 확정신고) 제4항제3호에 따른 서류를 제출하는 경우에는 다음과 같이 계산한 금액을 종합소득 산출세액에서 공제한다. 다만, 기장세액공제액이 100만원을 초과하는 경우에는 100만원을 공제한다.

$$\text{기장세액공제} = \frac{\text{종합소득} \times \text{해당 장부에 의하여 계산한 사업소득금액}}{\text{산출세액} \times \text{종합소득금액}} \times 100\text{분의 } 20$$

② 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 제1항에 따른 공제(이하 “기장세액공제”라 한다)를 적용하지 아니한다.

1. 비치·기록한 장부에 의하여 신고하여야 할 소득금액의 100분의 20 이상을 누락하여 신고한 경우

2. 기장세액공제와 관련된 장부 및 증명서류를 해당 과세표준확정 신고기간 종료일부터 5년간 보관하지 아니한 경우. 다만, 천재 지변, 화재·전쟁의 재해를 입거나 도난을 당한 경우 또는 기타 이에 준하는 사유가 발생한 경우 등 부득이한 사유에 해당하는 경우에는 그러하지 아니하다.

③ 기장세액공제에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

〈관련조문〉 소득세법 제56조의2(기장세액공제), 같은 법 시행령 제116조의3(기장세액공제)제2항

### 제××조(외국납부세액공제)

#### ■ 법문의 예시 ■

① 거주자의 종합소득금액 또는 퇴직소득금액에 국외원천소득이 합산되어 있는 경우에 그 국외원천소득에 대하여 외국에서 외국소득세액을 납부하였거나 납부할 것이 있을 때에는 다음 각 호의 방법 중 하나를 선택하여 적용받을 수 있다.

1. 다음과 같이 산출한 금액을 한도(이하 이 조에서 “공제한도”라 한다)로 외국소득세액을 해당 과세기간의 종합소득 산출세액에서 공제하는 방법. 다만, 「조세특례제한법」이나 그 밖의 법률에 따라 면제 또는 세액감면을 적용받는 경우에는 국외원천소득에서 국외원천소득 중 대통령령으로 정하는 금액을 차감한 잔액을 국외원천소득으로 보아 다음의 산식을 적용한다.

$$\text{공제한도} = \text{종합소득 산출세액} \times \frac{\text{국외원천소득}}{\text{종합소득금액}} \times 100\text{분의 } 20$$

2. 국외원천소득에 대하여 납부하였거나 납부할 외국소득세액을 해당 과세기간의 소득금액 계산상 필요경비에 산입하는 방법

② 제1항에서 “외국소득세액”이란 외국정부가 과세한 다음 각 호의

세액으로 하며 이하 이 조에서 같다. 이 경우 세액에는 가산세 및 가산금을 포함하지 아니한다.

1. 개인의 소득금액을 과세표준으로 하여 과세된 세액과 그 부가세액
2. 제1호와 유사한 세목에 해당하는 것으로서 소득외의 수입금액 기타 이에 준하는 것을 과세표준으로 하여 과세된 세액
- ③ 제1항에 규정하는 “국외원천소득”이라 함은 우리나라 세법에 의하여 계산한 과세소득으로서 국외에서 발생된 소득을 말한다.
- ④ 제1항에서 규정하는 외국소득세액은 거주자의 당해 연도의 과세표준금액에 포함된 국외원천소득에 대하여 납부하였거나 납부할 것으로 확정된 금액을 말한다.
- ⑤ 제1항의 종합소득금액을 계산할 때 외국정부에 납부하였거나 납부할 외국소득세액이 공제한도를 초과하는 경우 그 초과하는 금액은 해당 과세기간의 다음 과세기간부터 5년 이내에 끝나는 과세기간으로 이월하여 그 이월된 과세기간의 공제한도 범위에서 공제받을 수 있다.
- ⑥ 국외원천소득이 있는 거주자가 조세조약의 상대국에서 그 국외원천소득에 대하여 소득세를 감면받은 세액의 상당액은 그 조세조약에서 정하는 범위에서 제1항에 따른 세액공제 또는 필요경비산입의 대상이 되는 외국소득세액으로 본다.
- ⑦ 제1항제1호의 규정에 의한 공제한도를 계산함에 있어서 국외사업장이 2 이상의 국가에 있는 경우에는 사업자가 국가별로 구분하여 이를 계산하는 방법 또는 국가별로 구분하지 아니하고 일괄하여 계산하는 방법 중 하나를 선택하여 이를 적용할 수 있다
- ⑧ 제1항의 세액공제 또는 필요경비산입에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

〈관련조문〉 소득세법 제57조(외국납부세액공제), 같은 법 시행령 제117조(외국납부세액공제), 같은 법 기본통칙 57-0···1(국외원천소득의 범위) 및 57-117···1(외국납부세액의 범위)

## 제××조(재해손실세액공제)

## ■ 법문의 예시 ■

① 사업자가 해당 과세기간에 천재지변이나 그 밖의 재해(이하 “재해”라 한다)로 자산 총액의 100분의 20 이상에 해당하는 자산을 상실하여 납세가 곤란하다고 인정되는 경우에는 다음과 같이 계산한 금액을 종합소득에 대한 산출세액에서 공제한다. 이 경우 공제액(이하 “재해손실세액공제”라 한다)은 상실된 자산의 가액을 한도로 한다.

세액공제액 = 소득세액 × 자산상실비율

② 제1항에서 “자산”이란 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 것을 말한다. 이 경우 재해자산이 보험에 가입되어 있으므로써 보험금을 수령할 때에도 상실된 자산가액은 동 보험금을 차감하여 계산하지 아니한다.

1. 사업용 자산. 다만, 토지를 제외한다.
  2. 상실한 타인소유의 자산으로서 그 상실에 대한 변상책임이 당해 사업자에게 있는 것
  3. 재해손실세액공제를 하는 소득세의 과세표준금액에 이자소득금액 또는 배당소득금액이 포함되어 있는 경우에는 그 소득금액과 관련되는 예금·주식 기타의 자산. 다만, 해당 자산에 관한 증서가 소실된 경우 상실된 자산가액에는 포함하지 아니한다.
  4. 재해로 인하여 수탁받은 자산을 상실하고, 그 자산가액의 상당액을 보상하여 주는 경우 해당 자산.
- ③ 제1항에서 소득세액이라 함은 사업소득에 대한 소득세로서 다음 각 호에 해당하는 것을 말한다.
1. 재해 발생일 현재 부과되지 아니한 소득세와 부과된 소득세로서 미납된 소득세액(가산금을 포함한다)
  2. 재해 발생일이 속하는 과세기간의 소득에 대한 소득세액

- ④ 제1항의 경우에 제56조(배당세액공제)·제56조의2(기장세액공제) 및 제57조(외국납부세액공제)에 따라 공제할 세액이 있을 때에는 이를 공제한 후의 세액을 소득세액으로 하여 제1항을 적용한다.
- ⑤ 제1항의 규정을 적용함에 있어서 자산상실비율은 다음의 산식에 따라 계산하며, 재해발생지역의 관할세무서장이 조사하여 관할 지방국세청장의 승인을 얻어야 한다. 이 경우 자산가액은 재해 발생일 현재의 장부가액에 의하여 계산하되, 장부가 소실 또는 분실되어 장부가액을 알 수 없는 경우에는 납세지 관할세무서장이 조사확인한 재해발생일 현재의 가액에 의하여 이를 계산한다.

$$\text{자산상실비율} = \frac{\text{상실된 자산가액}}{\text{재해로 인한 상실 전의 자산총액}}$$

- ⑥ 제1항의 규정에 의하여 재해손실세액공제를 받고자 하는 자는 다음 각 호의 기한내에 대통령령이 정하는 재해손실세액공제신청서를 납세지 관할세무서장에게 제출(국세정보통신망에 의한 제출을 포함한다)하여야 한다.
1. 과세표준확정신고기한이 경과되지 아니한 소득세의 경우는 그 신고기한. 다만, 재해발생일부터 신고기한까지의 기간이 1월 미만인 경우는 재해발생일부터 1월
  2. 제1호 외의 재해발생일 현재 미납부된 소득세와 납부하여야 할 소득세의 경우는 재해발생일부터 1월
- ⑦ 관할세무서장이 제4항의 신청을 받았을 때에는 그 공제할 세액을 결정하여 신청인에게 알려야 한다.
- ⑧ 제4항의 신청이 없는 경우에도 제1항을 적용한다.
- ⑨ 집단적으로 재해가 발생한 경우에는 대통령령으로 정하는 바에 따라 관할세무서장이 조사결정한 자산상실비율에 따라 제1항을 적용한다.

⑩ 재해손실세액공제에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

〈관련조문〉 소득세법 제58조(재해손실세액공제), 같은 법 시행령 제118조(재해손실세액공제) 및 같은 법 기본통칙 58-1(재해자산 등의 범위)

### (3) 제3항 세액의 감면

#### 제××조(세액의 감면)

이 항에서는 현행 소득세법 제59조의2(세액의 감면)와 제60조(세액감면 및 세액공제 시 적용순위 등)를 규정하고 같은 법 시행령 제119조(공통손익의 계산)와 시행규칙 제62조(공통손익의 계산과 구분경리)에서 규정하는 공통손익의 계산은 세액의 감면 범위에 큰 영향을 미칠 수 있는 요인이므로 법에서 규정하도록 한다.

현행 소득세법 제59조의2(세액의 감면)제1항에서 규정하고 있는 세액감면의 산정방법은 산식으로 표시하도록 한다.

#### ■ 법문의 예시 ■

① 사업소득금액 중 감면대상소득이 있을 때에는 종합소득 산출세액에서 다음과 같이 계산한 금액 상당액을 감면한다.

$$\text{감면세액} = \text{종합소득 산출세액} \times \frac{\text{감면대상 사업소득금액}}{\text{종합소득금액}}$$

② 제1항에서 감면대상소득이라 함은 거주자 중 대한민국의 국적을 가지지 아니한 자와 비거주자(이하 “비거주자 등”이라 한다)가 대통령령으로 정하는 선박과 항공기의 외국항행사업으로부터 얻는 소득을 말한다. 다만, 그 비거주자 등의 국적지국(국적지국)에서 대한민국 국민이 운용하는 선박과 항공기에 대해서도 동

일한 면제를 하는 경우만 해당한다.

- ③ 이 법 외의 법률에 따라 소득세가 감면되는 경우에도 그 법률에 특별한 규정이 있는 경우 외에는 제1항을 준용하여 계산한 소득세를 감면한다.

〈관련조문〉 소득세법 제59조의2(세액의 감면)

### 제××조(공통손익의 계산)

#### ■ 법문의 예시 ■

- ① 제59조의2(세액의 감면)제1항 또는 다른 법률에 따라 감면되는 사업과 그 밖의 사업을 겸영하는 경우에 감면사업과 그 밖의 사업의 공통필요경비와 공통수입금액은 구분 계산하여야 한다.
- ② 제1항을 적용함에 있어서 감면사업과 그 밖의 사업의 공통수입금액과 공통필요경비는 다음 각 호의 기준에 따라 구분하여 계산한다. 다만, 공통수입금액 또는 공통필요경비를 구분계산할 때 개별필요경비(공통필요경비 외의 필요경비의 합계액을 말한다. 이하 이 조에서 같다)가 없거나 그 밖의 사유로 다음 각 호의 규정을 적용할 수 없거나 이를 적용하는 것이 불합리한 경우에는 그 공통필요경비의 비용항목에 따라 국세청장이 정하는 작업시간, 사용시간, 사용면적 등의 기준에 따라 안분계산한다.
  1. 감면사업과 그 밖의 사업의 공통수입금액은 해당 사업의 총수입금액에 비례하여 안분계산한다.
  2. 감면사업과 그 밖의 사업의 업종이 같은 경우의 공통필요경비는 해당 사업의 총수입금액에 비례하여 안분계산한다.
  3. 감면사업과 그 밖의 사업의 업종이 같지 아니한 경우의 공통필요경비는 감면사업과 그 밖의 사업의 개별 필요경비에 비례하여 안분계산한다.

- ③ 제1항의 규정에 따라 구분하여야 할 사업 또는 수입별로 총수입 금액과 필요경비를 장부상 각각 독립된 계정과목에 의하여 구분기장하는 것으로 한다. 다만, 각 사업 또는 수입에 공통되는 총수입금액과 필요경비는 그러하지 아니하다.

〈관련조문〉 소득세법 시행령 제119조(공통손익의 계산) 및 같은 법 시행규칙 제62조(공통손익의 계산과 구분경리)

### 제××조 (세액감면 및 세액공제 시 적용순위 등)

#### ■ 법문의 예시 ■

- ① 조세에 관한 법률을 적용할 때 소득세의 감면에 관한 규정과 세액공제에 관한 규정이 동시에 적용되는 경우 그 적용순위는 다음 각 호의 순서로 한다.
1. 해당 과세기간의 소득에 대한 소득세의 감면
  2. 이월공제가 인정되지 아니하는 세액공제
  3. 이월공제가 인정되는 세액공제. 이 경우 해당 과세기간 중에 발생한 세액공제액과 이전 과세기간에서 이월된 미공제액이 함께 있을 때에는 이월된 미공제액을 먼저 공제한다.
- ② 제1항제1호 및 제2호에 따른 감면액 및 세액공제액의 합계액이 납부할 소득세액(가산세는 제외한다)을 초과하는 경우 그 초과하는 금액은 없는 것으로 본다.
- ③ 제2항을 적용할 때 제58조(재해손실세액공제)에 따라 공제하는 세액의 경우 납부할 소득세액에는 가산세액을 포함하는 것으로 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제60조(세액감면 및 세액공제 시 적용순위 등)

(4) 제4항 세액계산의 특례

제××조(부동산매매업자에 대한 세액 계산의 특례)

현행 소득세법상 사업소득이 있는 자에게 적용되는 세액계산의 특례는 제64조(부동산매매업자에 대한 세액계산의 특례)뿐이며, 이를 여기에서 규정하도록 한다. 이 경우 제1항의 내용이 장황하므로 이를 이해하기 쉽도록 부동산매매업과 주택등매매차익의 정의를 제2항과 제3항으로 옮겨 규정한다.

■ 법문의 예시 ■

- ① 부동산매매업을 경영하는 거주자(이하 “부동산매매업자”라 한다)로서 종합소득금액에 주택등매매차익이 있는 자의 종합소득 산출세액은 다음 각 호의 세액 중 많은 것으로 한다.
  1. 종합소득 산출세액
  2. 다음 각 목에 따른 세액의 합계액
    - 가. 주택등매매차익에 제104조(양도소득세의 세율)에 따른 세율을 적용하여 산출한 세액의 합계액
    - 나. 종합소득과세표준에서 주택등매매차익의 해당 과세기간 합계액을 공제한 금액을 과세표준으로 하고 이에 제55조(세율)에 따른 세율을 적용하여 산출한 세액
- ② 제1항에서 “부동산매매업”이라 함은 한국표준산업분류에 따른 비주거용 건물건설업으로서 건물을 자영건설하여 판매하는 경우의 사업과 부동산 개발 및 공급업을 말한다. 다만, 시행령 제150조의2(성실납세방식의 적용)제3항에 따른 주거용 건물 개발 및 공급업은 제외한다.
- ③ 제1항에서 “주택등매매차익”이라 함은 제104조(양도소득세의 세율)제1항제4호부터 제8호까지 및 제10호의 어느 하나에 해당하

는 주택 또는 토지의 매매차익을 말하며, 해당 주택 또는 토지의 매매가액에서 다음 각 호의 금액을 차감한 것으로 한다.

1. 시행령 제163조(양도자산의 필요경비)제1항부터 제5항까지에 의하여 계산한 양도자산의 필요경비
2. 제103조(양도소득 기본공제)의 규정에 의한 양도소득기본공제 금액
- ④ 부동산매매업자에 대한 주택등매매차익의 계산과 그 밖에 종합소득 산출세액의 계산에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

〈관련조문〉 소득세법 제64조(부동산매매업자에 대한 세액계산의 특례) 및 같은 법 시행령 제122조(부동산매매업자에 대한 세액계산의 특례)

## 사) 제7관 사업자의 중간예납·예정신고 및 세액의 납부

### (1) 제1항 중간예납

#### 제××조(중간예납: 중간예납기준액법)

현행 소득세법에서는 중간예납에 관하여 제65조(중간예납)에서 규정하고 있으나 그 내용이 장황하여 쉽게 파악하기가 용이하지 않다. 따라서 이를 중간예납기준액법과 중간예납추계액법으로 조항을 분리하여 규정하도록 한다.

현행 소득세법 제68조(납세조합원의 중간예납 특례)는 중간예납기준액법에 포함하여 규정하도록 한다.

### ■ 법문의 예시 ■

- ① 납세지 관할세무서장은 사업소득이 있는 거주자에 대하여 1월 1일부터 6월 30일까지의 기간을 중간예납기간으로 하여 직전 과

세기간의 종합소득에 대한 소득세로서 납부하였거나 납부하여야 할 세액(이하 “중간예납기준액”이라 한다)의 2분의 1에 해당하는 금액(이하 “중간예납세액”이라 한다)을 납부하여야 할 세액으로 결정하여 11월 30일까지 그 세액을 징수하여야 한다. 이 경우 납세지 관할세무서장은 중간예납세액을 납부하여야 할 거주자에게 11월 1일부터 11월 15일까지의 기간에 중간예납세액의 납세 고지서를 발급하여야 한다.

- ② 제1항에서 사업소득이 있는 거주자 중 다음 각 호의 소득만이 있는 자와 과세기간의 개시일 현재 사업자가 아닌 자로서 그 과세기간 중 신규로 사업을 시작한 자는 제1항의 규정을 적용하지 아니한다.
  1. 사업소득 중 속기·타자 등 한국표준산업분류에 따른 사무지원 서비스업에서 발생하는 소득
  2. 사업소득 중 제82조(수시부과 결정)에 따라 수시부과하는 소득
  3. 기타 대통령령이 정하는 소득
- ③ 제1항에 따른 중간예납기준액은 다음 각 호의 세액의 합계액에서 제85조(징수와 환급)에 따른 환급세액(「국세기본법」 제45조의2(경정 등의 청구)에 따라 경정청구에 의한 결정이 있는 경우에는 그 내용이 반영된 금액을 포함한다)을 공제한 금액으로 한다.
  1. 직전 과세기간의 중간예납세액
  2. 제76조(확정신고납부)에 따른 확정신고납부세액
  3. 제85조(징수와 환급)에 따른 추가납부세액(가산세액을 포함한다)
  4. 「국세기본법」 제45조의3(기한 후 신고)에 따른 기한후신고납부세액(가산세액을 포함한다) 및 같은 법 제46조(추가자진납부)에 따른 추가자진납부세액(가산세액을 포함한다)
- ④ 제1항에 따라 고지된 중간예납세액을 납부하여야 할 거주자가 11월 30일까지 그 세액의 전부 또는 일부를 납부하지 아니한

경우에는 납부하지 아니한 세액 중 제77조(분할납부)에 따라 분할납부할 수 있는 세액에 대해서는 납세의 고지가 없었던 것으로 보며, 납세지 관할세무서장은 12월 16일부터 12월 31일까지의 기간에 그 분할납부할 수 있는 세액을 납부할 세액으로 하는 납세고지서를 발급하여야 한다.

- ⑩ 제69조(부동산매매업자의 토지등 매매차익예정신고와 납부)에 따라 부동산매매업자가 중간예납기간 중에 매도한 토지 또는 건물에 대하여 토지등 매매차익 예정신고·납부를 한 경우에는 제1항에 따른 중간예납기준액의 2분의 1에 해당하는 금액에서 그 신고·납부한 금액을 뺀 금액을 중간예납세액으로 한다. 이 경우 토지등 매매차익예정신고·납부세액이 중간예납기준액의 2분의 1을 초과하는 경우에는 중간예납세액이 없는 것으로 한다.
- ⑪ 납세조합이 중간예납기간 중 제150조(납세조합의 징수의무)에 따라 그 조합원의 해당 소득에 대한 소득세를 매월 징수하여 납부한 경우에는 그 소득에 대한 중간예납을 하지 아니한다.

(관련조문) 소득세법 제65조(중간예납) 및 제68조(납세조합원의 중간예납 특례), 같은 법 시행령 제123조(중간예납세액의 납부)

### 제××조(중간예납: 중간예납추계액법)

#### ■ 법문의 예시 ■

- ① 종합소득이 있는 거주자가 중간예납기간의 종료일 현재 그 중간예납기간 종료일까지의 종합소득금액에 대한 소득세액(이하 “중간예납추계액”이라 한다)이 중간예납기준액의 100분의 30에 미달하는 경우에는 11월 1일부터 11월 30일까지의 기간에 대통령령으로 정하는 바에 따라 중간예납추계액을 중간예납세액으로 하여 납세지 관할세무서장에게 신고할 수 있다.
- ② 제3항에 따라 종합소득이 있는 거주자가 신고를 한 경우에는 제

V. 소득세법 편제의 구체적 개편방안 393

1항에 따른 중간예납세액의 결정은 없었던 것으로 본다.

- ③ 중간예납기준액이 없는 거주자가 해당 과세기간의 중간예납기간 중 종합소득이 있는 경우에는 11월 1일부터 11월 30일까지의 기간에 대통령령으로 정하는 바에 따라 중간예납추계액을 중간예납세액으로 하여 납세지 관할세무서장에게 신고하여야 한다.
- ④ 제1항이나 제3항에 따라 신고한 거주자는 신고와 함께 그 중간예납세액을 11월 30일까지 납세지 관할세무서, 한국은행(그 대리점을 포함한다. 이하 같다) 또는 체신관서에 납부하여야 한다.
- ⑤ 제1항에 따른 중간예납추계액은 다음 각 호의 계산식 순서에 따라 계산한다.
  - 1. 종합소득과세표준 = (중간예납기간의 종합소득금액 × 2) - 이월결손금 - 종합소득공제
  - 2. 종합소득 산출세액 = 종합소득 과세표준 × 기본세율
  - 3. 중간예납추계액 =  $\frac{\text{종합소득산출세액} - \text{중간예납기간 종료일까지의 종합소득에 대한 감면세액·세액공제액}}{2} - \text{토지등 매매차익 예정신고 산출세액, 수시부과세액 및 원천징수세액}$
- ⑥ 납세지 관할세무서장은 제1항 또는 제3항에 따라 신고를 한 자의 신고 내용에 탈루 또는 오류가 있거나, 제3항에 따라 신고를 하여야 할 자가 신고를 하지 아니한 경우에는 중간예납세액을 경정하거나 결정할 수 있다. 이 경우 경정하거나 결정할 세액은 제5항에 따른 중간예납추계액의 계산방법을 준용하여 산출한 금액으로 한다.
- ⑦ 납세지 관할세무서장은 내우외환 등의 사유로 긴급한 재정상의 수요가 있다고 국세청장이 인정할 때에는 제xx조(중간예납: 중간예납기준액법)와 이 조 제1항부터 제3항까지의 규정에도 불구하고 대통령령으로 정하는 바에 따라 다음 각 호의 금액을 초과하지 아니하는 범위에서 해당 과세기간의 중간예납세액을 결정할 수 있다.

1. 제1항에 따라 중간예납을 하는 경우에는 중간예납기준액
2. 제3항 및 제5항에 따라 중간예납을 하는 경우에는 제8항에 따른  
중간예납추제액에 2를 곱한 금액

.....  
 <관련조문> 소득세법 제65조(중간예납), 같은 법 시행령 제123조  
 (중간예납세액의 납부)

(2) 제2항 토지 등 매매차익의 예정신고와 납부

**제××조(부동산매매업자의 토지등 매매차익예정신고와 납부)**

현행 소득세법 제69조(부동산매매업자의 토지등 매매차익예정신고와 납부) 및 같은 법 시행령 제127조(부동산매매업자의 토지등 매매차익예정신고와 납부)부터 제129조(토지등 매매차익과 세액의 결정·경정 및 통지)까지의 내용 중 중요한 것을 다음의 두 조항으로 나누어 규정하도록 한다.

- 제××조(부동산매매업자의 토지등 매매차익예정신고와 납부)
- 제××조(부동산매매업자의 토지등 매매차익과 세액의 결정·경정 및 통지)

■ **법문의 예시** ■

- ① 부동산매매업자는 토지 또는 건물(이하 “토지등”이라 한다)의 매매차익과 그 세액을 매매일이 속하는 달의 말일부터 2개월이 되는 날까지 대통령령으로 정하는 바에 따라 납세지 관할세무서장에게 신고(이하 “토지등 매매차익예정신고”라 한다)하여야 한다. 토지등의 매매차익이 없거나 매매차손이 발생하였을 때에도 또한 같다.
- ② 제1항의 규정에 따른 토지등의 매매차익은 그 매매가액에서 다

## V. 소득세법 편제의 구체적 개편방안 395

음 각 호의 금액을 공제한 것으로 한다. 이 경우 토지등을 평가증하여 장부가액을 수정한 때에는 그 평가증을 하지 아니한 장부가액으로 매매차익을 계산한다.

1. 시행령 제163조(양도자산의 필요경비)제1항부터 제5항까지에 의하여 계산한 양도자산의 필요경비에 상당하는 금액
  2. 시행령 제75조(건설자금의 이자계산)의 규정에 의하여 계산한 당해 토지등의 건설자금에 충당한 금액의 이자
  3. 토지등의 매도로 인하여 법률에 의하여 지급하는 공과금
  4. 제95조(양도소득금액)제2항의 규정에 의한 장기보유특별공제액
- ③ 제2항을 적용함에 있어서 부동산매매업자는 토지등과 기타의 자산을 함께 매매하는 경우에는 이를 구분하여 가장하고 공통되는 필요경비가 있는 경우에는 당해 자산의 가액에 따라 안분계산하여야 한다.
- ④ 제2항의 규정에 따른 토지등의 매매차익에 대한 산출세액은 토지등의 매매차익에 제104조(양도소득세의 세율)제1항 각 호에서 규정하는 양도소득세율을 곱하여 계산한 금액으로 한다. 다만, 토지등의 보유기간이 2년 미만인 경우에는 제104조(양도소득세의 세율)제1항제2호 및 제3호에도 불구하고 같은 항 제1호에 따른 세율을 곱하여 계산한 금액으로 한다.
- ⑤ 제4항을 적용함에 있어서 해당 과세기간에 누진세율 적용대상자산에 대한 예정신고율 2회 이상 하는 경우에는 제107조(예정신고 산출세액의 계산)제2항의 규정을 준용한다.
- ⑥ 토지등의 매매차익과 그 세액의 계산 및 예정신고납부 절차 등에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

---

〈관련조문〉 소득세법 제69조(부동산매매업자의 토지등 매매차익에  
정신고와 납부) 및 107조(예정신고 산출세액의 계산)제2항, 같은  
법 시행령 제127조(부동산매매업자의 토지등 매매차익에정신고와

납부)부터 제129조(토지등 매매차익과 세액의 결정·경정 및 통지)까지의 규정

제××조(부동산매매업자의 토지등 매매차익과 세액의 결정·경정 및 통지)

■ 법문의 예시 ■

- ① 토지등의 매매차익에 대한 산출세액의 결정 및 경정에 관하여는 제114조(양도소득 과세표준과 세액의 결정·경정 및 통지)를 준용하되, 토지등의 매매차익은 다음 각 호에 따라 계산한다.
1. 부동산매매업자가 토지등 매매차익예정신고서에 제출한 증빙서류 또는 비치·기장한 장부와 증빙서류에 의하여 계산한다.
  2. 제143조(근로소득에 대한 원천징수영수증의 발급)제1항 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에 있어서는 매매가액에 같은 조 제3항의 규정을 적용하여 계산한 금액으로 한다.
  - ② 제1항제2호의 규정을 적용함에 있어서 매도한 토지등의 실지거래가액을 확인할 수 있는 경우에는 실지거래가액을 매매가액으로 하고, 실지거래가액을 확인할 수 없는 경우에는 법 제99조의 규정에 의한 기준시가를 매매가액으로 한다.
  - ③ 납세지 관할세무서장은 제69조(부동산매매업자의 토지등 매매차익예정신고와 납부)제1항에 따라 토지등 매매차익예정신고 또는 토지등 매매차익예정신고납부를 한 자에 대해서는 그 신고 또는 신고납부를 한 날부터 1개월 내에, 매매차익예정신고를 하지 아니한 자에 대해서는 즉시 그 매매차익과 세액을 결정하고 제149조(과세표준과 세액의 통지)를 준용하여 해당 부동산매매업자에게 이를 통지하여야 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제69조(부동산매매업자의 토지등 매매차익에

정신고와 납부) 및 114조(양도소득과세표준과 세액의 결정·경정 및 통지), 같은 법 시행령 제127조(부동산매매업자의 토지등 매매차익에정신고와 납부)부터 제129조(토지등 매매차익과 세액의 결정·경정 및 통지)까지의 규정

### 아) 제8관 사업소득에 대한 원천징수

#### 제××조(사업소득에 대한 원천징수의 방법과 원천징수영수증의 발급)

현행 소득세법 제144조(사업소득에 대한 원천징수시기와 방법 및 원천징수영수증의 발급)부터 제144조의4(연말정산 사업소득에 대한 원천징수영수증의 발급)까지의 규정은 현행 소득세법 편제에서는 제5장(원천징수)에서 규정하고 있으나 사업소득이 있는 자의 납세의무에 영향을 미치는 사항들을 사업소득 부분으로 집합시켜 세법을 이해하기 쉽도록 하기 위해서는 사업소득에 대한 원천징수를 “거주자의 사업소득”의 제8관으로 구성하도록 한다.

#### ■ 법문의 예시 ■

- ① 원천징수의무자가 원천징수대상 사업소득을 지급할 때에는 그 지급금액에 원천징수세율을 적용하여 계산한 소득세를 원천징수하고, 대통령령으로 정하는 바에 따라 그 사업소득의 금액과 그 밖에 필요한 사항을 적은 원천징수영수증을 발급하여야 한다.
- ② 원천징수의무자가 대통령령으로 정하는 봉사료를 지급할 때에는 제1항을 준용한다.

---

〈관련조문〉 소득세법 제144조(사업소득에 대한 원천징수시기와 방법 및 원천징수영수증의 발급)

## 제××조(과세표준확정신고 예외 사업소득세액의 연말정산)

## ■ 법문의 예시 ■

- ① 제73조(과세표준확정신고의 예외)제1항제4호에 따른 사업소득을 지급하는 원천징수의무자는 해당 과세기간의 다음 연도 2월분의 사업소득을 지급할 때(2월분의 사업소득을 2월 말일까지 지급하지 아니하거나 2월분의 사업소득이 없는 경우에는 2월 말일로 한다. 이하 이 조에서 같다) 또는 해당 사업자와의 거래계약을 해지하는 달의 사업소득을 지급할 때에 해당 과세기간의 사업소득금액에 대통령령으로 정하는 율을 곱하여 계산한 금액에 그 사업자가 제144조의3(연말정산 사업소득자의 소득공제 신고 등)에 따라 신고한 내용에 따라 종합소득공제를 적용한 금액을 종합소득과세표준으로 하여 종합소득 산출세액을 계산하고, 그 산출세액에서 이 법 및 「조세특례제한법」에 따른 세액공제를 적용한 후 해당 과세기간에 이미 원천징수하여 납부한 소득세를 공제하고 남은 금액을 원천징수한다.
- ② 「방문판매 등에 관한 법률」에 의하여 방문판매업자를 대신하여 방문판매업무를 수행하고 그 실적에 따라 판매수당 등을 받는 자(같은 법 제6조의 규정에 의하여 방문판매업자로부터 사업장의 관리·운영의 위탁을 받은 자를 포함한다)의 경우에는 해당 원천징수의무자가 사업장 관할세무서장에게 대통령령으로 정하는 바에 따라 연말정산 신청을 하는 경우만 제1항을 적용한다.
- ③ 제1항의 경우 징수하여야 할 소득세가 지급할 사업소득의 금액을 초과할 때에는 그 초과하는 세액은 그 다음 달의 사업소득을 지급할 때에 징수한다. 다만, 그 다음 달에 지급할 사업소득이 없는 경우에는 전액 원천징수하여야 한다.
- ④ 제1항의 경우 해당 과세기간에 이미 원천징수하여 납부한 소득세가 해당 종합소득 산출세액에서 세액공제를 한 금액을 초과

할 때에는 그 초과액은 해당 사업자에게 대통령령으로 정하는 바에 따라 환급하여야 한다.

- ⑤ 원천징수의무자가 제144조의3(연말정산 사업소득자의 소득공제 신고 등)에 따른 신고를 하지 아니한 사업자에 대해서 제1항을 적용하여 원천징수할 때에는 기본공제 중 그 사업자 본인에 대한 분과 표준공제만을 적용한다.

〈관련조문〉 소득세법 제144조의2(과세표준확정신고 예외 사업소득 세액의 연말정산)

제××조(연말정산 사업소득자의 소득공제 신고 등)

■ 법문의 예시 ■

제144조의2(과세표준확정신고 예외 사업소득세액의 연말정산)에 따라 연말정산을 할 때 해당 사업자가 종합소득공제를 적용받으려는 경우에는 해당 과세기간의 다음 연도 2월분의 사업소득을 받기 전(해당 원천징수의무자와의 거래계약을 해지한 경우에는 해지한 달의 사업소득을 받기 전을 말한다)에 원천징수의무자에게 대통령령으로 정하는 바에 따라 소득공제신고서를 제출하여야 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제144조의3(연말정산 사업소득자의 소득공제 신고 등)

제××조(연말정산 사업소득에 대한 원천징수영수증의 발급)

■ 법문의 예시 ■

제73조(과세표준확정신고의 예외)제1항제4호에 따른 사업소득을 지급하는 원천징수의무자는 연말정산일이 속하는 달의 다음 달 말일까지 그 사업소득의 금액과 그 밖에 필요한 사항을 적은 원천징수영수증을 해당 사업자에게 발급하여야 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제144조의4(연말정산 사업소득에 대한 원천징수영수증의 발급)

## 자) 제9관 사업장 현황신고와 확인

### 제××조(사업장 현황신고)

현행 소득세법 제78조(사업장 현황신고) 및 제79조(사업장 현황의 조사·확인)의 규정은 현행 소득세법 편제에서는 제2장(거주자의 종합소득 및 퇴직소득에 대한 납세의무)에서 규정하고 있으나 사업장 현황신고와 확인은 사업소득이 있는 자에게만 적용되는 것이므로 “거주자의 사업소득”의 제9관으로 구성하도록 한다.

현행 소득세법 기본통칙 78-1(사업장 현황보고를 하지 아니하는 사업자의 범위)은 법에서 규정하도록 한다.

### ■ 법문의 예시 ■

- ① 사업자는 대통령령으로 정하는 바에 따라 해당 사업장의 현황을 과세기간 종료 후 31일 이내에 사업장 소재지 관할세무서장에 신고(이하 “사업장 현황신고”라 한다)하여야 한다. 다만, 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 그러하지 아니하다.
1. 사업자가 사망하거나 출국함에 따라 제74조(과세표준확정신고의 특례)가 적용되는 경우
  2. 「부가가치세법」 제2조에 따른 사업자가 같은 법 제18조(예정신고와 납부)·제19조(확정신고와 납부) 또는 제27조(신고와 납부)에 따라 신고한 경우
- ② 제1항에 따라 사업장 현황신고를 하여야 하는 사업자는 다음 각 호의 사항이 포함된 신고서를 제출하여야 한다.

1. 사업자 인적 사항
  2. 업종별 수입금액 명세
  3. 시설 현황
  4. 그 밖에 대통령령으로 정하는 사항
- ③ 다음 각 호에 해당하는 자는 사업장현황보고를 하지 아니할 수 있다.
1. 납세조합에 가입하여 수입금액을 신고하는 자
  2. 담배·연탄·복권·우표·인지·우유 소매사업자
  3. 보험모집인

---

〈관련조문〉 소득세법 제78조(사업장 현황신고), 같은 법 시행령 제141조, 같은 법 기본통칙 78-1(사업장 현황보고를 하지 아니하는 사업자의 범위)

#### 제××조(사업장 현황의 조사·확인)

##### ■ 법문의 예시 ■

제78조(사업장 현황신고)에 따른 사업장 현황신고를 받은 사업장 소재지 관할세무서장 또는 지방국세청장은 대통령령으로 정하는 바에 따라 그 사업장의 현황을 조사·확인하거나 이에 관한 장부·서류·물건 등의 제출 또는 그 밖에 필요한 사항을 명할 수 있다.

---

〈관련조문〉 소득세법 제79조(사업장 현황의 조사·확인)

#### 차) 제10관 성실중소사업자에 대한 특례

##### 제××조(성실납세방식의 적용)

현행 소득세법 제87조의2(성실납세방식의 적용)부터 제87조의7(신고 및 납부 등)까지의 규정은 현행 소득세법 편제에서는 제2장

의 2(성실중소사업자의 종합소득에 대한 납세의무)에서 규정하고 있으나 사업소득이 있는 자에게만 적용되는 것이므로 “거주자의 사업소득”의 제10관으로 구성하도록 한다.

### ■ 법문의 예시 ■

- ① 거주자 중 다음 각 호의 요건을 모두 갖춘 사업자(이하 “성실중소사업자”라 한다)는 제2장의 다른 규정에도 불구하고 이 관에서 정하는 성실납세방식(이하 “성실납세방식”이라 한다)에 따라 과세기간의 종합소득에 대한 과세표준 및 세액을 계산하여 신고·납부할 수 있다.
1. 수입금액이 다음 각 목에서 정하는 금액(이하 “수입금액기준”이라 한다) 이하일 것
    - 가. 농업·임업 및 어업, 광업, 도매 및 소매업, 부동산매매업, 그 밖에 나목 및 다목에 해당되지 아니하는 업: 6억원
    - 나. 제조업, 숙박 및 음식점업, 전기·가스·증기 및 수도사업, 하수·폐기물처리·원료재생 및 환경복원업, 건설업(부동산업 중 대통령령으로 정하는 주거용 건물 개발 및 공급업을 포함한다. 이하 같다), 운수업, 출판·영상·방송통신 및 정보서비스업, 금융 및 보험업: 3억원
    - 다. 부동산임대업, 전문·과학 및 기술서비스업, 사업시설관리 및 사업지원서비스업, 교육서비스업, 보건업 및 사회복지서비스업, 예술·스포츠 및 여가 관련 서비스업, 협회 및 단체·수리 및 기타 개인서비스업. 가구 내 고용활동: 1억5천만원
  2. 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 사업자로서 복식부기에 따라 성실하게 거래명세를 기장(전자장부에 기록하는 경우를 포함한다)할 것
    - 가. 「조세특례제한법」 제5조의2(중소기업 정보화 지원사업에 대한 과

## V. 소득세법 편제의 구체적 개편방안 403

- 세특레)제1호에 따른 전사적(全社的) 기업자원 관리설비 또는 「유통산업발전법」 제2조제11호에 따른 판매시점정보관리시스템의 설비(이하 “판매시점정보관리시스템설비”라 한다)를 도입한 사업자
- 나. 「영화 및 비디오물의 진흥에 관한 법률」 제39조에 따른 영화상영관입장권 통합전산망에 가입한 사업자
- 다. 판매량 또는 수입금액을 기준으로 사업장 임차 및 상표 사용 등에 관한 대가를 지급하거나 수수료 등을 받는 사업자
- 라. 특정 법인(3개 이하 법인을 말한다. 이하 이 목에서 같다)으로부터만 원재료 등을 공급받거나 특정 법인만의 상품·제품 등을 취급·판매하는 사업자 또는 특정 법인에만 자기의 상품·제품 등을 판매하는 사업자
- 마. 「여신전문금융업법」 제2조제5호나목의 결제대행업체(납세지 관할세무서장에게 신고한 사업용계좌를 포함한다)를 통하여만 매출대금 결제가 이루어지는 전자상거래사업을 경영하는 사업자
- 바. 「농수산물유통 및 가격안정에 관한 법률」 제2조제9호에 따른 중도매인
- 사. 지방자치단체의 장의 주관으로 수입금액이 공동으로 관리·배분되는 버스운송사업을 경영하는 사업자
- 아. 「부가가치세법」 제11조(영세율 적용)제1항제1호에 따라 영세율(영세율)을 적용받는 재화의 수출에 의하여만 매출이 이루어지는 사업자
- 자. 납세지 관할세무서장에게 신고한 사업용계좌를 통하여만 매출대금 및 매입대금 결제가 이루어지는 사업자
- 차. 제127조(원천징수의무)제1항제3호에 따라 원천징수가 되는 인적용역을 제공하는 사업자
- 카. 그 밖에 가목부터 차목까지의 사업자에 준하는 설비 또는 거래 형태 등에 따라 거래명세가 투명하게 확인되는 사업자로서 대통령령으로 정하는 사업자

- ② 성실납세방식을 적용받으려는 성실중소사업자는 대통령령으로 정하는 바에 따라 납세지 관할세무서장에게 신청하여 승인을 받아야 한다.
- ③ 제2항에 따라 승인을 받은 성실중소사업자가 성실납세방식을 적용하지 아니한 경우에는 해당 과세기간과 해당 과세기간 종료일부터 3년(제4항에 해당하는 경우에는 5년) 동안 성실납세방식을 적용받을 수 없다.
- ④ 납세지 관할세무서장은 성실납세방식을 적용받고 있는 성실중소사업자가 제1항제2호의 요건에 해당되지 아니한 경우에는 대통령령으로 정하는 바에 따라 성실납세방식을 적용하지 아니한다.
- ⑤ 제1항부터 제4항까지의 규정을 적용할 때 성실중소사업자의 규정 및 승인, 수입금액의 계산, 수입금액기준을 초과하는 경우의 유예기간 등에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

〈관련조문〉 소득세법 제87조의2(성실납세방식의 적용)

#### 제××조(과세표준의 계산 특례)

##### ■ 법문의 예시 ■

- ① 성실중소사업자의 종합소득과세표준은 이 장에서 달리 규정하고 있는 것 외에는 제14조부터(과세표준의 계산) 제17조(배당소득)까지, 제19조(사업소득), 제20조(근로소득), 제20조의3(연금소득), 제21조(기타소득), 제22조(퇴직소득), 제24조(총수입금액의 계산)부터 제26조(총수입금액불산입)까지, 제27조(사업소득의 필요경비의 계산)부터 제29조(퇴직급여충당금의 필요경비 계산)까지, 제31조(보험차익금에 의한 고정자산 취득의 경우의 필요경비 계산)부터 제35조(접대비의 필요경비 불산입)까지, 제37조(기타소득의 필요경비 계산), 제39조(총수입금액 및 필요경비의 귀속연도 등), 제41조(부당행위계산)부터 제46조(채권 등에 대한 소득

## V. 소득세법 편제의 구체적 개편방안 405

금액의 계산 특례)까지, 제46조의2(중도 해지로 인한 이자소득 금액 계산의 특례), 제47조(근로소득공제) 및 제47조의2(연금소득공제)의 규정에 따라 계산한 과세기간의 소득금액의 합계액에 종합소득공제를 적용한 금액으로 한다. 이 경우 「조세특례제한법」은 적용하지 아니한다.

- ② 제33조(필요경비불산입)제1항제6호를 적용할 때 성실중소사업자의 과세기간의 사업용 건물 등 대통령령으로 정하는 고정자산에 대한 감가상각비는 그 사업자의 필요경비 계상 여부와 관계없이 대통령령으로 정하는 바에 따라 계산한 금액을 필요경비에 산입한다.
- ③ 제34조(기부금의 필요경비불산입)와 「조세특례제한법」 제73조(기부금의 과세특례) 및 제76조(정치자금의 손금산입특례 등)를 적용하는 경우 성실중소사업자가 과세기간에 지출한 다음 각 호의 기부금을 모두 합한 금액 중 그 과세기간의 수입금액에 100분의 1을 곱하여 산출한 금액을 초과하는 금액은 그 과세기간의 소득금액을 계산할 때 필요경비에 산입하지 아니한다. 이 경우 제34조(기부금의 필요경비불산입)제3항은 적용하지 아니한다.
  - 1. 지정기부금
  - 2. 법정기부금(「조세특례제한법」 제73조(기부금의 과세특례)제1항 및 같은 법 제76조(정치자금의 손금산입특례 등)에 따른 기부금·정치자금을 포함한다)
- ④ 제35조(접대비 한도초과 필요경비불산입)제1항을 적용하는 경우 성실중소사업자가 과세기간에 지출한 접대비(제35조(접대비 한도초과 필요경비불산입)제2항에 따라 비적격증빙으로서 필요경비에 산입하지 아니하는 분은 제외한다) 중 1천900만원을 초과하는 금액은 그 과세기간의 소득금액을 계산할 때 필요경비에 산입하지 아니한다.
- ⑤ 성실중소사업자의 과세기간의 소득금액을 계산할 때 수입금액·

필요경비의 귀속연도, 자산·부채의 평가, 준비금과 충당금의 필요경비산입, 성실납세방식을 신규로 적용받거나 적용받지 아니하게 된 경우의 적용방법 등에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

〈관련조문〉 소득세법 제87조의3(과세표준의 계산특례)

### 제××조(세액의 계산)

#### ■ 법문의 예시 ■

성실중소사업자의 과세기간의 소득에 대한 소득세는 과세표준에 제55조(세율), 제56조(배당세액공제), 제56조의2(기장세액공제), 제57조(외국납부세액공제)부터 제59조(근로소득세액공제)까지, 제59조의2(세액의 감면), 제60조(세액감면 및 세액공제 시 적용순위 등), 제62조(이자소득 등에 대한 종합과세 시 세액 계산의 특례)부터 제64조(부동산 매매업자에 대한 세액 계산의 특례)까지의 규정을 적용하여 계산한 금액에서 제87조의5(표준세액공제) 및 제87조의6(수입금액증가세액공제)에 따른 금액을 공제한 금액으로 한다. 이 경우 「조세특례제한법」은 적용하지 아니한다.

〈관련조문〉 소득세법 제87조의4(세액의 계산)

### 제××조(표준세액공제)

#### ■ 법문의 예시 ■

- ① 성실중소사업자(「조세특례제한법」 제7조(중소기업에 대한 특별세액감면)제1항제1호의 업종을 경영하는 사업자만 해당한다)에 대해서는 과세기간의 소득금액에 대한 소득세 산출세액에 100분의 25(수도권에 소재하는 사업자는 100분의 15)를 곱하여 산출한 금액을 그 세액에서 공제한다.

- ② 제1항에 따른 세액공제를 적용할 때 사업소득 외의 소득이 있는 경우와 둘 이상의 업종 또는 사업장을 경영하는 경우의 적용방법 등에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

〈관련조문〉 소득세법 제87조의5(표준세액공제)

#### 제××조(수입금액증가세액공제)

##### ■ 법문의 예시 ■

- ① 성실중소사업자가 제70조(종합소득과세표준 확정신고)에 따른 종합소득과세표준 신고 시 신고한 해당 과세기간의 수입금액이 직전 과세기간 수입금액의 100분의 115를 초과하는 경우에는 다음 계산식에 따라 계산한 금액을 그 과세기간의 산출세액에서 공제한다.
- 해당 과세기간의 산출세액 × (직전 과세기간 수입금액의 100분의 115를 초과하는 금액 / 해당 과세기간의 수입금액)
- ② 제1항은 해당 과세기간의 소득금액이 직전 과세기간의 소득금액에 미달하는 경우와 사업장의 이전 또는 업종의 변경 등 대통령령으로 정하는 사유에 따라 수입금액이 증가되는 경우에는 적용하지 아니한다.
- ③ 제1항을 적용받은 사업자가 해당 과세기간의 수입금액을 과소 신고하거나 필요경비를 과다 계상한 경우 그 미달금액 또는 초과금액이 경정된 수입금액 또는 경정된 필요경비의 100분의 20 이상일 때에는 공제받은 세액을 징수한다.
- ④ 제1항에 따른 세액공제를 적용할 때 사업소득 외의 소득이 있는 경우의 세액공제 적용을 위한 계산방법 등에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

〈관련조문〉 소득세법 제87조의6(수입금액증가세액공제)

## 제××조(신고 및 납부 등)

### ■ 법문의 예시 ■

- ① 성실중소사업자의 종합소득에 대한 소득세의 신고 및 납부에 관하여 이 장에서 달리 정하는 것 외에는 제65조(중간예납)부터 제77조(분할납부)까지의 규정에 따른다.
- ② 성실중소사업자의 중간예납에 대해서는 제65조(중간예납)제3항 및 제5항은 적용하지 아니한다.
- ③ 제70조(종합소득과세표준 확정신고)제4항에 따른 신고서에 첨부하는 서류에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.
- ④ 성실납세방식에 따라 신고·납부한 성실중소사업자에 대해서는 제80조(결정과 경정)제2항 및 제4항에 따른 경정을 하지 아니한다. 다만, 객관적인 증명자료에 비추어 볼 때 과소신고한 것이 명백한 경우에는 그러하지 아니하다.
- ⑤ 제80조(결정과 경정)부터 제85조(징수와 환급)까지, 제85조의2(결손금소급공제에 의한 환급) 및 제86조(소액부징수)의 규정(일반사업자의 결정·경정과 징수 및 환급)을 적용하는 경우 결정·경정 및 징수에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

〈관련조문〉 소득세법 제87조의7(신고 및 납부 등)

#### 4) 제4절 거주자의 그 밖의 종합소득

##### 가) 제1관 거주자의 금융소득

### 제××조 (금융소득의 범위)

이 관에서는 금융소득의 범위와 금융소득금액의 계산과정을 설명하도록 하고 금융소득에 대한 과세방법을 규정하도록 하며, 다

음과 같이 구성한다.

- 법 제××조(금융소득의 범위)
- 법 제××조(금융소득의 과세방법)
- 법 제××조(비과세금융소득)
- 법 제××조(소득금액 계산의 특례: 비영업대금의 이익)
- 법 제××조(소득금액 계산의 특례: 채권 등의 보유기간이자 상당액)
- 법 제××조(소득금액 계산의 특례: 중도 해지로 인한 이자)
- 법 제××조(금융소득 산정에 있어서의 귀속연도)
- 법 제××조(금융소득만 있는 자의 세액계산의 개요)
- 법 제××조(세액계산의 특례: 비교과세)
- 법 제××조(금융소득에 대한 원천징수)
- 법 제××조(금융소득에 대한 원천징수영수증의 발급)
- 법 제××조(금융소득에 대한 원천징수 특례: 채권 등)
- 법 제××조(금융소득에 대한 원천징수 특례: 직장공제회 초과 반환금)

제××조(금융소득의 범위)에서는 현행 소득세법 제16조(이자소득) 제1항과 제17조(배당소득)제1항의 내용을 포함하도록 하되, 법원의 판결 및 화해에 의하여 지급받는 손해배상금에 대한 법정이자과 매입에누리 및 매입할인 등 이자소득으로 보지 아니하는 것으로서 현행 소득세법 기본통칙 16-1(이자소득으로 보지 아니하는 범위) 및 16-2(손해배상금에 대한 법정이자의 소득구분)에서 규정하고 있는 것을 정리하여 법에서 규정하도록 한다.

### ■ 법문의 예시 ■

① 금융소득이라 함은 이자소득과 배당소득을 말한다.

② 이자소득은 해당 과세기간에 발생한 다음 각 호의 소득으로 한다.

1. 국가나 지방자치단체가 발행한 채권 또는 증권의 이자와 할인액
2. 내국법인이 발행한 채권 또는 증권의 이자와 할인액
3. 국내에서 받는 예금의 이자. 이 경우 예금에는 적금·부금·예탁금 및 우편대체를 포함하며, 이하 같다.
4. 「상호저축은행법」에 따른 신용계 또는 신용부금으로 인한 이익
5. 외국법인의 국내지점 또는 국내영업소에서 발행한 채권 또는 증권의 이자와 할인액
6. 외국법인이 발행한 채권 또는 증권의 이자와 할인액
7. 국외에서 받는 예금의 이자
8. 대통령령으로 정하는 채권 또는 증권의 환매조건부 매매차익
9. 대통령령으로 정하는 저축성보험의 보험차익
10. 대통령령으로 정하는 직장공제회 초과반환금
11. 비영업대금의 이익
12. 제1호부터 제11호까지의 소득과 유사한 소득으로서 금전 사용에 따른 대가로서의 성격이 있는 것

③ 다음에 해당하는 것은 이자소득으로 보지 아니한다.

1. 물품을 매입할 때 대금의 결제방법에 따라 에누리되는 금액
2. 외상매입금이나 미지급금을 약정기일 전에 지급함으로써 받는 할인액
3. 물품을 판매하고 대금의 결제방법에 따라 추가로 지급받는 금액
4. 외상매출금이나 미수금의 지급기일을 연장하여 주고 추가로 지급받는 금액. 이 경우 그 외상매출금이나 미수금이 소비대차로 전환된 경우에는 예외로 한다.
5. 장기할부조건으로 판매함으로써 현금거래 또는 통상적인 대금의 결제방법에 의한 거래의 경우보다 추가로 지급받는 금액. 다만, 당초 계약내용에 의하여 매입가액이 확정된 후 그 대금의 지급

## V. 소득세법 편제의 구체적 개편방안 411

지연으로 실질적인 소비대차로 전환되어 발생하는 이자는 이자 소득으로 본다.

6. 법원의 판결 및 화해에 의하여 지급받는 손해배상금에 대한 법정이자(제16조(이자소득))에 규정하는 이자소득으로 보지 아니한다.
- ④ 배당소득은 해당 과세기간에 발생한 다음 각 호의 소득으로 한다.
  1. 내국법인으로부터 받는 이익이나 잉여금의 배당 또는 분배금과 「상법」 제463조에 따른 건설이자의 배당
  2. 법인으로 보는 단체로부터 받는 배당금 또는 분배금
  3. 의제배당
  4. 「법인세법」에 따라 배당으로 처분된 금액
  5. 국내 또는 국외에서 받는 대통령령으로 정하는 집합투자기구로부터의 이익
  6. 외국법인으로부터 받는 이익이나 잉여금의 배당 또는 분배금과 해당 외국의 법률에 따른 건설이자의 배당 및 이와 유사한 성질의 배당
  7. 「국제조세조정에 관한 법률」 제17조(특정외국법인의 유보소득의 배당간주)에 따라 배당받은 것으로 간주된 금액
  8. 제1호부터 제7호까지의 규정에 따른 소득과 유사한 소득으로서 수익분배의 성격이 있는 것
- ⑤ 제4항제3호에 따른 의제배당이란 다음 각 호의 금액을 말하며, 이를 해당 주주, 사원, 그 밖의 출자자에게 배당한 것으로 본다.
  1. 주식의 소각이나 자본의 감소로 인하여 주주가 취득하는 금전, 그 밖의 재산의 가액 또는 퇴사·탈퇴나 출자의 감소로 인하여 사원이나 출자자가 취득하는 금전, 그 밖의 재산의 가액이 주주·사원이나 출자자가 그 주식 또는 출자를 취득하기 위하여 사용한 금액을 초과하는 금액
  2. 법인의 잉여금의 전부 또는 일부를 자본 또는 출자의 금액에 전

입함으로써 취득하는 주식 또는 출자의 가액. 다만, 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 금액을 자본에 전입하는 경우는 제외한다.

- 가. 「상법」 제459조제1항제1호·제1호의 2·제1호의 3·제2호·제3호 및 제3호의 2에 따른 자본준비금(채무의 출자전환으로 주식 등을 발행하는 경우로서 그 주식 등의 시가를 초과하여 발행한 금액은 제외하며, 자기주식 또는 자기출자지분의 소각이익의 경우에는 소각 당시 「법인세법」 제52조(부당행위계산의 부인)제2항에 따른 시가가 취득가액을 초과하지 아니하는 경우로서 소각일부터 2년이 지난 후 자본에 전입하는 것만 해당한다)
  - 나. 「자산재평가법」에 따른 재평가적립금. 다만, 같은 법 제13조(세율)제1항제1호에 따른 토지의 재평가차액에 상당하는 금액은 제외한다.
3. 해산한 법인(법인으로 보는 단체를 포함한다)의 주주·사원·출자자 또는 구성원이 그 법인의 해산으로 인한 잔여재산의 분배로 취득하는 금전이나 그 밖의 재산의 가액이 해당 주식·출자 또는 자본을 취득하기 위하여 사용된 금액을 초과하는 금액. 다만, 내국법인이 조직 변경하는 경우로서 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 경우는 제외한다.
- 가. 「상법」에 따라 조직 변경하는 경우
  - 나. 특별법에 따라 설립된 법인이 해당 특별법의 개정 또는 폐지에 따라 「상법」에 따른 회사로 조직 변경하는 경우
  - 다. 그 밖의 법률에 따라 내국법인이 조직 변경하는 경우로서 대통령령으로 정하는 경우
4. 합병으로 소멸한 법인의 주주·사원 또는 출자자가 합병 후 존속하는 법인 또는 합병으로 설립된 법인으로부터 그 합병으로 취득하는 주식 또는 출자의 가액과 금전의 합계액이 그 합병으로 소멸한 법인의 주식 또는 출자를 취득하기 위하여 사용한 금액

을 초과하는 금액

5. 법인이 자기주식 또는 자기출자지분을 보유한 상태에서 제2호 각 목에 따른 자본전입을 함에 따라 그 법인 외의 주주 등의 지분비율이 증가한 경우 증가한 지분비율에 상당하는 주식 등의 가액
6. 법인이 분할하는 경우 분할되는 법인(이하 “분할법인”이라 한다) 또는 소멸한 분할합병의 상대방 법인의 주주가 분할로 설립되는 법인 또는 분할합병의 상대방 법인으로부터 분할로 취득하는 주식의 가액과 금전, 그 밖의 재산가액의 합계액(이하 “분할대가”라 한다)이 그 분할법인 또는 소멸한 분할합병의 상대방 법인의 주식(분할법인이 존속하는 경우에는 소각 등으로 감소된 주식에 한정한다)을 취득하기 위하여 사용한 금액을 초과하는 금액
  - ⑥ 제5항제1호·제3호·제4호 및 제6호를 적용할 때 주식 또는 출자를 취득하기 위하여 사용한 금액이 불분명한 경우에는 그 주식 또는 출자의 액면가액 또는 출자금액을 그 주식 또는 출자의 취득에 사용한 금액으로 본다.
  - ⑦ 제5항을 적용할 때 주식 및 출자지분의 가액 평가 등과 제2항, 제4항 및 제5항에 따른 이자소득 및 배당소득의 범위에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

.....

〈관련조문〉 소득세법 제16조(이자소득)제1항 및 제17조(배당소득) 제1항, 같은 법 기본통칙 16-1(이자소득으로 보지 아니하는 범위) 및 16-2(손해배상금에 대한 법정이자의 소득구분)

**제××조(금융소득의 과세방법)**

■ **법문의 예시** ■

- ① 이자소득과 배당소득은 제12조(비과세소득) 및 조세특례제한법에

따라 과세되지 아니하는 소득을 제외하고는 소득별로 분리하여 과세하거나 과세기간 별로 합산한 다음 종합소득에 포함하여 과세한다.

- ② 제1항에 따라 소득별로 분리하여 과세되는 금융소득금액은 해당 소득을 지급하는 자가 제127조(원천징수의무)에 따라 소득세를 원천징수하는 경우 납세의무가 종결되며, 다음에 열거하는 소득(이하 “분리과세이자소득” 또는 “분리과세배당소득”이라 한다)으로 한다.
1. 제129조(원천징수세율)제1항제1호 가목 또는 같은 조 제2항의 세율에 따라 원천징수하는 이자소득 및 배당소득
  2. 법인으로 보는 단체 외의 단체 중 수익을 구성원에게 배분하지 아니하는 단체로서 단체명을 표기하여 금융거래를 하는 단체가「금융실명거래 및 비밀보장에 관한 법률」제2조제1호 각 목의 어느 하나에 해당하는 금융기관(이하 “금융회사등”이라 한다)으로부터 받는 이자소득 및 배당소득
  3. 「조세특례제한법」에 따라 분리과세되는 이자소득 및 배당소득
  4. 제1호부터 제3호까지의 규정 외의 이자소득과 배당소득으로서 그 소득의 합계액이 4천만원(이하 “이자소득등의 종합과세기준금액”이라 한다) 이하이면서 제127조(원천징수의무)가 적용되는 소득. 이 경우 “이자소득등의 종합과세기준금액”을 계산할 때 배당소득에는 제4항 각 호 외의 부분 단서에 따라 더하는 금액을 포함하지 아니한다.
- ③ 제1항에 따라 과세기간별로 합산하여 과세되는 이자소득금액 또는 배당소득금액은 해당 과세기간의 총수입금액으로 한다.
- ④ 제3항에 따른 해당 과세기간의 총수입금액은 해당 과세기간에 이자 또는 배당으로 수입하였거나 수입할 금액의 합계액으로 한다. 다만, 제17조(배당소득)제1항제1호부터 제4호까지에 따른 배당소득 중 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 배당을 제외

## V. 소득세법 편제의 구체적 개편방안 415

한 분과 제17조(금융소득의 범위)제1항제5호에 따른 배당소득 중 대통령령으로 정하는 배당소득에 대해서는 해당 과세기간에 수입한 금액의 합계액에 그 배당소득의 100분의 11(2009년 1월 1일부터 2010년 12월 31일까지의 배당소득분은 100분의 12)에 해당하는 금액을 더한 금액을 총수입금액으로 한다.

1. 제17조(배당소득)제2항제2호 가목에 따른 자기주식 또는 자기출자지분의 소각이익의 자본전입으로 인한 의제배당
2. 제17조(배당소득)제2항제2호나목에 따른 토지의 재평가차액의 자본전입으로 인한 의제배당
3. 제17조(배당소득)제2항제5호에 따른 의제배당
4. 「조세특례제한법」 제132조(최저한세액에 미달하는 세액에 대한 감면 등의 배제)에 따른 최저한세액이 적용되지 아니하는 법인세의 비과세·면제·감면 또는 소득공제(「조세특례제한법」 외의 법률에 따른 비과세·면제·감면 또는 소득공제를 포함한다)를 받은 법인 중 대통령령으로 정하는 법인으로부터 받은 배당소득이 있는 경우에는 그 배당소득의 금액에 대통령령으로 정하는 율을 곱하여 산출한 금액

---

〈관련조문〉 소득세법 제14조(과세표준의 계산)제3항 및 제17조(배당소득)제3항

### 제××조(비과세금융소득)

#### ■ 법문의 예시 ■

「신탁법」 제65조에 따른 공익신탁의 이익에 대하여는 소득세를 과세하지 아니한다.

---

〈관련조문〉 소득세법 제12조(비과세소득)제1호

## 제××조(금융소득산정에 있어서의 귀속연도)

## ■ 법문의 예시 ■

① 이자소득의 수입시기는 다음 각 호에 따른 날로 한다.

1. 제16조(이자소득)제1항제12호에 따른 이자와 할인액  
약정에 따른 상환일. 다만, 기일 전에 상환하는 때에는 그 상환일
2. 제46조(채권 등에 대한 소득금액 계산의 특례)제1항의 규정에  
의한 채권 등으로서 무기명인 것의 이자와 할인액  
그 지급을 받은 날
3. 제46조(채권 등에 대한 소득금액 계산의 특례)제1항의 규정에  
의한 채권 등으로서 기명인 것의 이자와 할인액  
약정에 의한 지급일
4. 보통예금·정기예금·적금 또는 부금의 이자
  - 가. 실제로 이자를 지급 받는 날
  - 나. 원본에 전입하는 뜻의 특약이 있는 이자는 그 특약에 의하여  
원본에 전입된 날. 다만, 「조세특례제한법」 제86조(개인연금저축  
에 대한 소득공제 등)제2항의 규정에 의하여 소득세가 과세되는  
개인연금저축의 이자소득에 대하여는 당해 저축의 중도해약일  
또는 연금외의 형태로 지급받는 날로 한다.
  - 다. 해약으로 인하여 지급되는 이자는 그 해약일
  - 라. 계약기간을 연장하는 경우에는 그 연장하는 날
  - 마. 정기예금연결정기적금의 경우 정기예금의 이자는 정기예금 또는 정  
기적금이 해약되거나 정기적금의 저축기간이 만료되는 날
5. 통지예금의 이자  
인출일
6. 채권 또는 증권의 환매조건부 매매차익  
약정에 의한 당해 채권 또는 증권의 환매수일 또는 환매도일.  
다만, 기일 전에 환매수 또는 환매도하는 경우에는 그 환매수일

또는 환매도일로 한다.

7. 저축성보험의 보험차익  
보험금 또는 환급금의 지급일. 다만, 기일 전에 해지하는 경우에는 그 해지일로 한다.
  8. 직장공제회 초과반환금  
약정에 의한 공제회반환금의 지급일
  9. 비영업대금의 이익  
약정에 의한 이자지급일. 다만, 이자지급일의 약정이 없거나 약정에 의한 이자지급일전에 이자를 지급받는 경우 또는 시행령 제51조(총수입금액의 계산)제7항의 규정에 의하여 총수입금액 계산에서 제외하였던 이자를 지급받는 경우에는 그 이자지급일로 한다.
  10. 시행령 제193조의2(채권 등에 대한 원천징수)에 따른 채권등의 보유기간이자등상당액  
해당 채권 등의 매도일 또는 이자 등의 지급일
  11. 제1호부터 제10호까지의 이자소득이 발생하는 상속재산이 상속되거나 증여되는 경우  
상속개시일 또는 증여일
- ② 배당소득의 수입시기는 다음 각 호에 따른 날로 한다.
1. 무기명주식의 이익이나 배당  
그 지급을 받은 날
  2. 잉여금의 처분에 의한 배당  
당해 법인의 잉여금 처분결의일
  3. 「상법」 제463조의 규정에 의한 건설이자의 배당  
당해 법인의 건설이자배당결의일
  4. 제17조(배당소득)제1항제9호에 따른 배당 또는 분배금  
그 지급을 받은 날
  5. 제17조(배당소득)제2항제1호·제2호 및 제5호의 의제배당

주식의 소각, 자본의 감소 또는 자본에의 전입을 결정한 날(이 사회의 결의에 의하는 경우에는 「상법」 제461조제3항의 규정에 의하여 정한 날을 말한다)이나 퇴사 또는 탈퇴한 날

6. 제17조(배당소득)제2항제3호·제4호 및 제6호의 의제배당
  - 가. 법인이 해산으로 인하여 소멸한 경우에는 잔여재산의 가액이 확정된 날
  - 나. 법인이 합병으로 인하여 소멸한 경우에는 그 합병등기를 한 날
  - 다. 법인이 분할 또는 분할합병으로 인하여 소멸 또는 존속하는 경우에는 그 분할등기 또는 분할합병등기를 한 날
7. 「법인세법」에 의하여 처분된 배당  
당해 법인의 당해 사업연도의 결산확정일
8. 집합투자기구로부터의 이익  
집합투자기구로부터의 이익을 지급받은 날. 다만, 원본에 전입하는 뜻의 특약이 있는 분배금은 그 특약에 따라 원본에 전입되는 날로 한다.
9. 시행령 제193조의2(채권 등에 대한 원천징수)에 따른 채권 등의 보유기간이자등상당액  
해당 채권 등의 매도일 또는 이자 등의 지급일

〈관련조문〉 소득세법 시행령 제45조(이자소득의 수입시기)

제××조(소득금액 계산의 특례: 비영업대금의 이익)

### ■ 법문의 예시 ■

제16조(이자소득)제1항제11호에 따른 비영업대금의 이익의 총수입금액을 계산할 때 제70조(종합소득과세표준 확정신고)에 따른 과세표준 확정신고 또는 제80조(결정과 경정)에 따른 과세표준과 세액의 결정·경정 전에 해당 비영업대금이 시행령 제55조(사업소득의 필요경비의 계산)제2항제1호 또는 제2호에 따른 채권에 해당하여 채무자 또는 제3

자로부터 원금 및 이자의 전부 또는 일부를 회수할 수 없는 경우에는 회수한 금액에서 원금을 먼저 차감하여 계산한다. 이 경우 회수한 금액이 원금에 미달하는 때에는 총수입금액은 이를 없는 것으로 한다.

〈관련조문〉 소득세법 시행령 제51조(총수입금액의 계산)제7항

제××조(소득금액 계산의 특례: 채권 등의 보유기간이자 상당액)

■ 법문의 예시 ■

① 거주자 또는 비거주자(이하 이 조 및 제133조의2(채권 등에 대한 원천징수 특례)에서 “거주자 등”이라 한다)가 제16조(이자소득)제1항제1호·제2호·제5호 및 제6호에 해당하는 채권 또는 증권과 타인에게 양도가 가능한 증권으로서 대통령령으로 정하는 것(이하 이 조, 제133조의2(채권 등에 대한 원천징수 특례) 및 제156조의3(비거주자의 채권 등에 대한 원천징수의 특례)에서 “채권 등”이라 한다)의 발행법인으로부터 해당 채권 등에서 발생하는 이자, 할인액 및 집합투자기구로부터의 이익(이하 이 조, 제133조의2(채권 등에 대한 원천징수 특례) 및 제156조의3(비거주자의 채권 등에 대한 원천징수의 특례)에서 “이자 등”이라 한다)을 지급(전환사채의 주식전환 및 교환사채의 주식교환의 경우를 포함한다. 이하 같다)받거나 해당 채권 등을 매도(증여·변제 및 출자 등으로 채권 등의 소유권 또는 이자소득의 수급권의 변동이 있는 경우와 매도를 위탁하거나 증개 또는 알선시키는 경우를 포함하되, 환매조건부채권매매거래 등 대통령령으로 정하는 경우는 제외한다. 이하 제133조의2(채권 등에 대한 원천징수 특례)에서 같다)하는 경우에는 거주자 등에게 그 보유기간 별로 귀속되는 이자등 상당액을 해당 거주자 등의 제16조(이자소득) 또는 제17조(배당소득)에 따른 이자소득 또는 배당소득으로 보아 소득금액을 계산한다.

- ② 제1항을 적용할 때 해당 거주자 등이 해당 채권 등을 보유한 기간을 대통령령으로 정하는 바에 따라 입증하지 못하는 경우에는 제133조의2(채권 등에 대한 원천징수 특례)제1항에 따른 원천징수기간의 이자 등 상당액이 해당 거주자 등에게 귀속되는 것으로 보아 소득금액을 계산한다.
- ③ 제1항 및 제2항에 따른 이자 등 상당액의 계산방법과 그 밖에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

〈관련조문〉 소득세법 제46조(채권 등에 대한 소득금액의 계산 특례)

제××조(소득금액 계산의 특례: 중도 해지로 인한 이자)

#### ■ 법문의 예시 ■

종합소득과세표준 확정신고 후 예금 또는 신탁계약의 중도 해지로 이미 지난 과세기간에 속하는 이자소득금액이 감액된 경우 그 중도 해지일이 속하는 과세기간의 종합소득금액에 포함된 이자소득금액에서 그 감액된 이자소득금액을 뺄 수 있다. 다만, 「국세기본법」 제45조의2(경정 등의 청구)에 따라 과세표준 및 세액의 경정(경정)을 청구한 경우에는 그러하지 아니하다.

〈관련조문〉 소득세법 제46조의2(중도 해지로 인한 이자소득금액 계산의 특례)

제××조(금융소득만 있는 자의 세액계산의 개요)

금융소득 이외에 다른 종합소득이 있는 자는 제1절(개관)에서 그 세액계산에 관하여 규정하고 여기서는 금융소득만 있고 다른 종합소득이 없는 자에 대하여 규정하도록 한다. 즉 금융소득금액에서 종합소득공제를 차감한 후의 잔액에 기본세율을 곱하여 산출세액을 계산하고 그 산출세액에서 세액공제를 차감하여 결정세액

을 계산하며 세액계산의 특례가 적용됨을 규정한다. 이 경우 소득세법상 금융소득자에게 적용되는 세액공제는 외국납부세액공제가 있음을 규정하도록 한다.

금융소득 비교과세를 규정함에 있어서 현행 소득세법 기본통칙 62-1(이자소득 등에 대한 세액계산시 종합소득공제액의 차감순서)의 내용은 법에서 규정하도록 한다. 또한 “이자소득 등”이라는 표현은 “금융소득”으로 그 의미를 명확하게 하는 용어로 대체한다.

### ■ 법문의 예시 ■

- ① 제xx조(금융소득의 과세방법)제1항에 따라 과세기간별로 합산하여 과세되는 금융소득만 있고 다른 종합소득이 없는 자는 금융소득금액을 종합소득금액으로 하여 세액을 계산한다. 즉 금융소득금액에서 제xx조에 따른 종합소득공제를 차감한 후의 잔액에 제xx조에 따른 기본세율을 곱하여 종합소득 산출세액을 계산하고 그 종합소득 산출세액에서 제xx조부터 제xx조까지의 규정 및 조세특례제한법에 따라 금융소득이 있는 자에게 적용되는 세액공제를 차감하여 종합소득 결정세액을 계산한다. 이 경우 제xx조의 규정에 따른 세액계산의 특례를 적용한다.
- ② 금융소득 중 국외원천소득이 있는 경우에는 제57조(외국납부세액공제)의 규정을 준용하여 외국납부세액공제를 적용한다.

(관련조문) 소득세법 제14조(과세표준의 계산) 및 제15조(세액계산의 순서)

제xx조(세액 계산의 특례: 비교과세)

### ■ 법문의 예시 ■

- ① 거주자의 종합소득과세표준에 포함된 이자소득과 배당소득(이하 이 조에서 “금융소득”이라 한다)이 이자소득 등의 종합과세기준

금액(이하 이 조에서 “종합과세기준금액”이라 한다)을 초과하는 경우에는 그 거주자의 종합소득 산출세액은 다음 각 호의 금액 중 큰 금액으로 하고, 종합과세기준금액을 초과하지 않는 경우에는 제2호의 금액으로 한다. 이 경우 제17조(배당소득)제1항제8호에 따른 배당소득이 있을 때에는 그 배당소득금액은 금융소득으로 보지 아니한다.

1. 다음 각 목의 세액을 더한 금액

- 가. 금융소득의 금액 중 종합과세기준금액을 초과하는 금액과 금융소득을 제외한 다른 종합소득금액을 더한 금액에 대한 산출세액
- 나. 종합과세기준금액에 제129조(원천징수세율)제1항제1호라목의 세율을 적용하여 계산한 세액

2. 다음 각 목의 세액을 합산한 금액

- 가. 금융소득에 대하여 제129조(원천징수세율)제1항제1호 및 제2호의 세율을 적용하여 계산한 세액. 다만, 제127조(원천징수의무)가 적용되지 아니하는 소득에 대해서는 제129조(원천징수세율)제1항제1호라목의 세율을 적용한다.
- 나. 금융소득을 제외한 다른 종합소득금액에 대한 산출세액. 다만, 그 세액이 제17조(배당소득)제1항제8호에 따른 배당소득에 대하여 제129조(원천징수세율)제1항제1호라목의 세율을 적용하여 계산한 세액과 금융소득 및 제17조(배당소득)제1항제8호에 따른 배당소득(유사배당소득)을 제외한 다른 종합소득금액에 대한 산출세액을 합산한 금액(이하 이 목에서 “종합소득 비교세액”이라 한다)에 미달하는 경우 종합소득 비교세액으로 한다.

② 제1항의 규정에 의한 세액을 계산함에 있어 종합소득공제는 다음 각 호의 순서에 따라 차감한다.

- 1. 종합소득공제액을 금융소득 외의 종합소득금액에서 먼저 차감한다.
- 2. 종합소득공제액을 제1호에 의하여 차감한 후 잔액이 있는 경우

에는 비교과세가 적용되는 금융소득(종합과세기준금액 초과분 또는 당연종합과세분)에서 차감한다.

〈관련조문〉 소득세법 제62조(이자소득 등에 대한 종합과세 시 세액 계산의 특례)

제××조(금융소득에 대한 원천징수)

■ 법문의 예시 ■

- ① 원천징수의무자가 이자소득 및 배당소득을 지급하여 소득세를 원천징수할 때 적용하는 세율(이하 “원천징수세율”이라 한다)은 다음 각 호의 구분에 따른다.
  - 1. 이자소득에 대해서는 다음에 규정하는 세율
    - 가. 대통령령으로 정하는 장기채권의 이자와 할인액으로서 그 장기채권을 보유한 거주자가 대통령령으로 정하는 바에 따라 해당 금융회사 등 또는 그 지급자에게 분리과세를 신청한 경우 그 이자와 할인액에 대해서는 100분의 30
    - 나. 비영업대금의 이익에 대해서는 100분의 25
    - 다. 제16조제1항제10호에 따른 직장공제회 초과반환금에 대해서는 기본세율
    - 라. 그 밖의 이자소득에 대해서는 100분의 14
  - 2. 배당소득에 대해서는 다음에 규정하는 세율
    - 100분의 14
- ② 금융회사 등이 정기에금 이자를 실제로 지급하지 아니하고 납입할 부금에 대체하는 정기에금 연결 정기적금에 가입한 경우 그 정기에금 이자는 그 정기에금 또는 정기적금이 해약되거나 정기적금의 저축기간이 끝나는 때에 지급한 것으로 본다.
- ③ 법인이 이익 또는 잉여금의 처분에 따른 배당 또는 분배금을 그 처분을 결정한 날부터 3개월이 되는 날까지 지급하지 아니한

경우에는 그 3개월이 되는 날에 배당소득을 지급한 것으로 본다.

- ④ 제2항 및 제3항외의 금융소득에 대한 지급시기는 대통령령으로 정하는 날로 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제129조(원천징수세율)제1항제1호 및 제131조(이자소득 지급시기의 의제)

### 제××조(금융소득에 대한 원천징수영수증의 발급)

#### ■ 법문의 예시 ■

- ① 국내에서 이자소득 또는 배당소득을 지급하는 원천징수의무자는 이를 지급할 때 소득을 받는 자에게 대통령령으로 정하는 바에 따라 그 이자소득 또는 배당소득의 금액과 그 밖에 필요한 사항을 기재한 원천징수영수증을 발급하여야 한다. 다만, 원천징수의무자가 지급한 날이 속하는 과세기간의 다음 연도 3월 말까지 이자소득 또는 배당소득을 받는 자에게 그 이자소득 또는 배당소득의 금액과 그 밖에 필요한 사항을 대통령령으로 정하는 바에 따라 통지하는 경우에는 해당 원천징수영수증을 발급한 것으로 본다.
- ② 제1항에 따른 원천징수의무자는 이자소득 또는 배당소득의 지급 금액이 대통령령으로 정하는 금액 이하인 경우에는 제1항에 따른 원천징수영수증을 발급하지 아니할 수 있다. 다만, 제133조의 2(채권 등에 대한 원천징수 특례)제1항에 따라 원천징수영수증을 발급하는 경우와 이자소득 또는 배당소득을 받는 자가 원천징수영수증의 발급을 요구하는 경우에는 제1항에 따라 원천징수영수증을 발급하거나 통지하여야 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제133조(이자소득 등에 대한 원천징수영수증의 발급)

제××조(금융소득에 대한 원천징수 특례: 채권 등)

■ 법문의 예시 ■

- ① 거주자 등이 채권 등의 발행법인으로부터 이자 등을 지급받거나 해당 채권 등을 발행법인 또는 대통령령으로 정하는 법인(이하 이 항에서 “발행법인 등”이라 한다)에게 매도하는 경우 그 채권 등의 발행일 또는 직전 원천징수일을 시작하는 날로 하고, 이자 등의 지급일 등 또는 채권 등의 매도일 등을 끝나는 날로 하여 대통령령으로 정하는 기간계산방법에 따른 원천징수기간의 이자 등 상당액을 제16조(이자소득) 및 제17조(배당소득)에 따른 이자 소득 또는 배당소득으로 보고, 해당 채권 등의 발행법인 등을 원천징수의무자로 하며, 이자 등의 지급일 등 또는 채권 등의 매도일 등 대통령령으로 정하는 날을 원천징수하는 때로 하여 제127조(원천징수의무)부터 제133조(이자소득 등에 대한 원천징수영수증의 발급)까지, 제156조(비거주자의 국내원천소득에 대한 원천징수의 특례), 제164조(지급명세서의 제출) 및 제164조의2(비거주자의 국내원천소득 등에 대한 지급명세서 제출의무 특례)의 규정을 적용한다.
- ② 제1항에 따른 이자 등 상당액의 계산방법과 제46조(채권 등에 대한 소득금액 계산의 특례)제1항에 따른 환매조건부채권매매거래 등의 경우의 원천징수에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

---

<관련조문> 소득세법 제133조의2(채권 등에 대한 원천징수 특례)

제××조(금융소득에 대한 원천징수 특례: 직장공제회 초과반환금)

■ 법문의 예시 ■

제16조(이자소득)제1항제10호에 따른 직장공제회 초과반환금(이하

이 조에서 “직장공제회 초과반환금”이라 한다)에 대해서는 그 금액에서 다음 각 호의 금액을 순서대로 공제한 금액을 납입연수(1년 미만인 경우에는 1년으로 한다. 이하 같다)로 나눈 금액에 기본세율을 적용하여 계산한 세액에 납입연수를 곱한 금액을 그 산출세액으로 하여 원천징수한다.

1. 직장공제회 초과반환금의 100분의 50에 해당하는 금액
2. 납입연수에 따라 정한 다음의 금액

〈납입연수〉	〈공제액〉
5년 이하	30만원 × 납입연수
5년 초과 10년 이하	150만원 + 50만원 × (납입연수-5년)
10년 초과 20년 이하	400만원 + 80만원 × (납입연수-10년)
20년 초과	1천200만원 + 120만원 × (납입연수-20)

〈관련조문〉 소득세법 제63조(직장공제회 초과반환금에 대한 세액 계산의 특례)

## 나) 제2관 거주자의 연금소득

이 관에서는 연금소득의 범위와 연금소득금액의 계산과정을 설명하도록 하고 연금소득에 대한 과세방법을 규정하도록 하며, 다음과 같이 구성한다.

- 법 제××조(연금소득의 범위)
- 법 제××조(연금소득의 과세방법)
- 법 제××조(비과세연금소득)
- 법 제××조(연금소득공제)
- 법 제××조(연금소득 산정에 있어서의 귀속연도)
- 법 제××조(연금소득만 있는 자의 세액계산의 개요)

- 법 제××조(연금소득에 대한 원천징수)
- 법 제××조(연금소득세액의 연말정산)
- 법 제××조(연금소득자의 소득공제신고)

### 제××조(연금소득의 범위)

제××조(연금소득의 범위)에서는 현행 소득세법 제20조의3(연금소득)제1항과 제2항의 내용을 포함하도록 하고 제××조(연금소득의 과세방법)에서는 현행 소득세법 제20조의3(연금소득)제3항과 제4항의 내용을 정리하여 연금소득이 비과세, 분리과세 또는 종합과세 되는 경우와 그 구체적인 과세방법을 규정하도록 한다.

### ■ 법문의 예시 ■

① 연금소득은 해당 과세기간에 발생한 다음 각 호의 소득으로 한다.

1. 「국민연금법」에 따라 받는 각종 연금
2. 「공무원연금법」, 「군인연금법」, 「사립학교교직원연금법」 또는 「별정우체국법」에 따라 받는 각종 연금
3. 대통령령으로 정하는 퇴직보험의 보험금을 연금 형태로 받는 경우 그 연금 또는 이와 유사한 것으로서 퇴직자가 받는 연금
4. 「조세특례제한법」 제86조의2(연금저축에 대한 소득공제 등)에 따른 연금저축에 가입하고 연금 형태로 받는 소득(같은 조 제3항의 계산식에 따라 계산한 연금소득을 말한다. 이하 같다)
5. 「근로자퇴직급여 보장법」 또는 「과학기술인공제회법」에 따라 받는 연금
6. 「국민연금과 지역연金の 연계에 관한 법률」에 따라 받는 연계노령연금·연계퇴직연금
7. 제1호부터 제6호까지의 규정에 따른 소득과 유사하고 연금 형태

로 받는 것으로서 대통령령으로 정하는 것

- ② 제1항제1호, 제2호 및 제6호에 따른 연금소득은 2002년 1월 1일 이후에 납입된 연금 기여금 및 사용자 부담금(국가 또는 지방자치단체의 부담금을 포함한다. 이하 같다)을 기초로 하거나 2002년 1월 1일 이후 근로의 제공을 기초로 하여 받는 연금소득으로 하며, 제1항제5호에 따른 연금소득은 제51조의3(연금보험료 공제)제1항제3호에 따라 실제 소득공제받은 금액을 기초로 하여 받은 연금소득으로 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제20조의3(연금소득)

## 제××조(연금소득의 과세방법)

### ■ 법문의 예시 ■

- ① 연금소득은 제12조(비과세소득) 및 조세특례제한법에 따라 과세되지 아니하는 소득을 제외하고는 소득별로 분리하여 과세하거나 과세기간별로 합산한 다음 종합소득에 포함하여 과세한다.
- ② 제1항에 따라 소득별로 분리하여 과세되는 연금소득금액(이하 “분리과세연금소득”이라 한다)은 해당 소득을 지급하는 자가 제127조(원천징수의무)에 따라 소득세를 원천징수하는 경우 납세의무가 종결된다. 분리과세연금소득은 해당 과세기간의 연금소득의 총수입금액(이하 “총연금액”이라 한다)이 연 600만원 이하인 경우 그 연금소득으로 하되, 해당 소득이 있는 거주자가 종합소득 과세표준을 계산할 때 이를 합산하려는 경우는 제외한다.
- ③ 제1항에 따라 과세기간별로 합산하여 과세되는 연금소득금액은 해당 과세기간의 총연금액에서 제47조의2(연금소득공제)에 따른 연금소득공제를 적용한 금액으로 한다.
- ④ 연금소득의 범위 및 계산방법과 그 밖에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

〈관련조문〉 소득세법 제20조의3(연금소득)제3항 및 제4항

**제××조(비과세연금소득)**

■ **법문의 예시** ■

다음에 해당하는 연금소득에 대해서는 소득세를 과세하지 아니한다.

1. 「국민연금법」에 따라 받는 유족연금 및 장애연금
2. 「공무원연금법」, 「군인연금법」, 「사립학교교직원 연금법」 또는 「별정우체국법」에 따라 받는 유족연금, 장해연금 또는 상이연금
3. 「산업재해보상보험법」에 따라 받는 각종 연금
4. 「국군포로의 송환 및 대우 등에 관한 법률」에 따른 국군포로가 받는 연금
5. 「국민연금과 지역연금의 연계에 관한 법률」에 따라 받는 연계노령유족연금 및 연계퇴직유족연금

.....  
 〈관련조문〉 소득세법 제12조(비과세소득)제4호

**제××조(연금소득공제)**

■ **법문의 예시** ■

제20조의3(연금소득)제1항에 따라 과세기간별로 합산하여 과세되는 연금소득이 있는 거주자에 대해서는 해당 과세기간에 받은 총연금액에서 다음 표에 규정된 금액을 공제하되, 공제액이 900만원을 초과하는 경우에는 900만원을 공제하며, 이를 “연금소득공제”라 한다.

총연금액	공 제 액
350만원 이하	총연금액

350만원 초과 700만원 이하	350만원+350만원을 초과하는 금액의 100분의 40
700만원 초과 1400만원 이하	490만원+700만원을 초과하는 금액의 100분의 20
1400만원 초과	630만원+1400만원을 초과하는 금액의 100분의 10

〈관련조문〉 소득세법 제47조의2(연금소득공제)

### 제××조(연금소득 산정에 있어서의 귀속연도)

#### ■ 법문의 예시 ■

연금소득의 수입시기는 연금을 지급받거나 받기로 한 날로 한다.

〈관련조문〉 소득세법 시행령 제50조(기타소득 등의 수입시기)제5항

### 제××조(연금소득만 있는 자의 세액계산의 개요)

#### ■ 법문의 예시 ■

제××조(연금소득의 과세방법)제1항에 따라 과세기간별로 합산하여 과세되는 연금소득만 있고 다른 종합소득이 없는 자는 연금소득금액을 종합소득금액으로 하여 세액을 계산한다. 즉 연금소득금액에서 제××조에 따른 종합소득공제를 차감한 후의 잔액에 제××조에 따른 기본세율을 곱하여 종합소득 산출세액과 종합소득 결정세액을 계산한다.

〈관련조문〉 없음

### 제××조(연금소득에 대한 원천징수)

#### ■ 법문의 예시 ■

① 연금소득을 지급하는 자는 해당 연금소득에 대하여 다음에 규정

하는 세율로 소득세를 원천징수하여야 한다.

1. 제20조의3(연금소득)제1항제1호, 제2호 및 제6호에 따른 연금소득에 대해서는 기본세율
2. 제20조의3(연금소득)제1항제3호부터 제5호까지의 규정에 따른 연금소득에 대해서는 100분의 5
- ② 원천징수의무자가 제20조의3(연금소득)제1항제1호, 제2호 및 제6호에 해당하는 연금소득을 지급할 때에는 연금소득 간이세액표에 따라 소득세를 원천징수한다.
- ③ 원천징수의무자가 제20조의3(연금소득)제1항제3호부터 제5호까지의 연금소득을 지급할 때에는 그 지급금액에 원천징수세율을 적용하여 계산한 소득세를 원천징수한다.
- ④ 원천징수의무자가 해당 과세기간의 다음 연도 1월분 연금소득을 지급할 때에는 제143조의4(연금소득세액의 연말정산)에 따라 소득세를 원천징수한다. 이 경우 다음 연도 1월분의 연금소득에 대해서는 제2항에 따라 소득세를 원천징수한다.

〈관련조문〉 소득세법 143조의2(연금소득에 대한 원천징수시기 및 방법)

#### 제××조(연금소득세액의 연말정산)

##### ■ 법문의 예시 ■

- ① 제143조의2(연금소득에 대한 원천징수시기 및 방법)제1항에 따른 원천징수의무자가 해당 과세기간의 다음 연도 1월분의 연금소득을 지급할 때에는 연금소득을 받는 사람의 해당 과세기간 연금소득금액에 그 연금소득자가 제143조의6(연금소득자의 소득공제신고)에 따라 신고한 내용에 따라 기본공제·추가공제 및 표준공제를 적용한 금액을 종합소득과세표준으로 하여 종합소득산출세액을 계산하고, 그 세액에서 그 과세기간에 이미 원천징수하여 납부한 소득세를 공제하고 남은 금액을 원천징수한다.

- ② 제1항의 경우 해당 과세기간에 이미 원천징수하여 납부한 소득세가 해당 종합소득 산출세액을 초과할 때에는 그 초과액은 해당 연금소득자에게 대통령령으로 정하는 바에 따라 환급하여야 한다.
- ③ 원천징수의무자가 제143조의6(연금소득자의 소득공제신고)에 따른 신고를 하지 아니한 연금소득자에 대해서 제1항을 적용하여 소득세를 원천징수할 때에는 그 연금소득자 본인에 대한 기본공제와 표준공제만을 적용한다.
- ④ 연금소득을 받는 사람이 해당 과세기간 중에 사망한 경우 원천징수의무자는 그 사망일이 속하는 달의 다음다음 달 말일까지 제1항부터 제3항까지의 규정을 준용하여 그 사망자의 연금소득에 대한 연말정산을 하여야 한다.
- ⑤ 제143조의2(연금소득에 대한 원천징수)제1항에 따른 원천징수의무자가 지급한 연금소득의 금액이 연 600만원 이하인 경우에는 제1항부터 제4항까지의 규정을 적용하지 아니하며, 제73조(과세표준확정신고의 예외)제4항을 적용할 때에는 연말정산을 한 것으로 본다.
- ⑥ 제1항부터 제5항까지의 규정에 따라 원천징수를 하는 경우 징수하여야 할 소득세가 지급할 연금소득을 초과할 때에는 그 초과하는 세액은 그 다음 달의 연금소득을 지급할 때에 징수한다.
- ⑦ 연금소득을 지급하는 원천징수의무자는 해당 과세기간의 다음 연도 2월 말일까지 대통령령으로 정하는 바에 따라 그 연금소득의 금액과 그 밖에 필요한 사항을 기재한 원천징수영수증을 연금소득을 받는 사람에게 발급하여야 한다. 다만, 해당 과세기간 중에도 사망한 자에 대해서는 그 사망일이 속하는 달의 다음다음 달 말일까지 발급하여야 한다.

〈관련조문〉 소득세법 143조의4(연금소득세액의 연말정산)

제××조(연금소득자의 소득공제신고)

■ 법문의 예시 ■

- ① 제20조의3(연금소득)제1항제1호, 제2호 및 제6호에 해당하는 연금 소득을 받는 사람이 자신의 배우자 또는 부양가족에 대한 기본공제와 추가공제를 적용받으려는 경우에는 해당 연도 12월 31일까지 자기의 소득세를 징수하는 원천징수의무자에게 해당 공제 사유를 표시하는 신고서(이하 “연금소득자 소득공제신고서”라 한다)를 대통령령으로 정하는 바에 따라 제출하여야 한다. 다만, 연금소득자가 해당 과세기간에 사망한 경우에는 상속인이 피상속인의 사망일이 속하는 달의 다음 달 말일까지 제출하여야 한다.
- ② 연금소득자 소득공제신고서를 받은 원천징수의무자는 그 신고사항을 대통령령으로 정하는 바에 따라 원천징수 관할세무서장에게 신고하여야 한다.
- ③ 해당 과세기간에 최초로 연금소득이 발생한 연금소득자는 연금소득자 소득공제신고서에 주민등록표 등본을 첨부하여 제출하여야 한다.
- ④ 연금소득자는 정보통신망의 활용 등 대통령령으로 정하는 바에 따라 연금소득자 소득공제신고서를 제출할 수 있다.

〈관련조문〉 소득세법 제143조의6(연금소득자의 소득공제신고)

다) 제3관 거주자의 기타소득

이 관에서는 기타소득의 범위와 기타소득금액의 계산과정을 설명하도록 하고 기타소득에 대한 과세방법을 규정하도록 하며, 다음과 같이 구성한다.

- 법 제××조(기타소득의 범위)
- 법 제××조(기타소득의 과세방법)

- 법 제××조(비과세기타소득)
- 법 제××조(기타소득의 필요경비)
- 법 제××조(기타소득 산정에 있어서의 귀속연도)
- 법 제××조(기타소득만 있는 자의 세액계산의 개요)
- 법 제××조(기타소득에 대한 원천징수)

현행 법령	개정안
법 제21조(기타소득)제1항	법 제××조(기타소득의 범위)
법 제21조(기타소득)제2항 및 제3항 법 제14조(과세표준의 계산)제3항제7호, 제8호 및 제10호	법 제××조(기타소득의 과세방법)
법 제12조(비과세소득)제5호	법 제××조(비과세기타소득)
법 제84조(기타소득의 과세최저한)	법 제××조(기타소득의 과세최저한)
법 제37조(기타소득의 필요경비 계산)	법 제××조(기타소득의 필요경비)
시행령 제50조(기타소득 등의 수입시기)제1항 시행령 제50조의2(동업기업으로부터의 소득의 수입시기)	법 제××조(기타소득 산정에 있어서의 귀속연도)
-	법 제××조(기타소득만 있는 자의 세액계산의 개요)
법 제127조(원천징수의무)제1항 법 제129조(원천징수세율)제1항제6호 및 제8호 법 제145조(기타소득에 대한 원천징수의 방법과 원천징수영수증의 발급) 시행령 제202조(원천징수대상 기타소득금액)제1항 및 제3항	법 제××조(기타소득에 대한 원천징수)

제××조(기타소득의 범위)

■ 법문의 예시 ■

기타소득은 이자소득·배당소득·사업소득·근로소득·연금소득·퇴직소득 및 양도소득 외의 소득으로서 다음 각 호에서 규정하는 것으로 한다.

1. 상금, 현상금, 포상금, 보로금 또는 이에 준하는 금품
2. 복권, 경품권, 그 밖의 추첨권에 당첨되어 받는 금품
3. 「사행행위 등 규제 및 처벌특례법」에서 규정하는 행위에 참가하여 얻은 재산상의 이익
4. 「한국마사회법」에 따른 승마투표권(이하 “승마투표권”이라 한다), 「경륜·경정법」에 따른 승자투표권(이하 “승자투표권”이라 한다), 「전통소싸움경기에 관한 법률」에 따른 소싸움경기투표권(이하 “소싸움경기투표권”이라 한다) 및 「국민체육진흥법」에 따른 체육진흥투표권(이하 “체육진흥투표권”이라 한다)의 구매자가 받는 환급금
5. 저작자 또는 실연자·음반제작자·방송사업자 외의 자가 저작권 또는 저작인접권의 양도 또는 사용의 대가로 받는 금품
6. 다음 각 목의 자산 또는 권리의 양도·대여 또는 사용의 대가로 받는 금품
  - 가. 영화필름
  - 나. 라디오·텔레비전방송용 테이프 또는 필름
  - 다. 그 밖에 가목 및 나목과 유사한 것으로서 대통령령으로 정하는 것
7. 광업권·어업권·산업재산권·산업정보, 산업상 비밀, 상표권·영업권, 토사석의 채취허가에 따른 권리, 지하수의 개발·이용권, 그 밖에 이와 유사한 자산이나 권리를 양도하거나 대여하고 그 대가로 받는 금품. 이 경우 영업권에는 대통령령으로 정하는 점포 임차권을 포함한다.

8. 물품 또는 장소를 일시적으로 대여하고 사용료로서 받는 금품
9. 지역권·지상권을 설정하거나 대여하고 받는 금품. 이 경우 지상권에는 지하 또는 공중에 설정된 권리를 포함한다.
10. 계약의 위약 또는 해약으로 인하여 받는 위약금과 배상금
11. 유실물의 습득 또는 매장물의 발견으로 인하여 보상금을 받거나 새로 소유권을 취득하는 경우 그 보상금 또는 자산
12. 소유자가 없는 물건의 점유로 소유권을 취득하는 자산
13. 거주자·비거주자 또는 법인과 대통령령으로 정하는 특수관계에 있는 자가 그 특수관계로 인하여 그 거주자·비거주자 또는 법인으로부터 받는 경제적 이익으로서 급여·배당 또는 증여로 보지 아니하는 금품
14. 슬롯머신 및 투전기, 그 밖에 이와 유사한 기구(이하 “슬롯머신 등”이라 한다)를 이용하는 행위에 참가하여 받는 당첨금품·배당금품 또는 이에 준하는 금품(이하 “당첨금품등”이라 한다). 이 경우 슬롯머신에는 비디오게임을 포함한다.
15. 문예·학술·미술·음악 또는 사진에 속하는 창작품에 대한 원작자로서 받는 소득으로서 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 것. 이 경우 창작품에는 「신문 등의 자유와 기능보장에 관한 법률」에 따른 정기간행물에 게재하는 삽화 및 만화와 우리나라의 창작품 또는 고전을 외국어로 번역하거나 국역하는 것을 포함한다.
  - 가. 원고료
  - 나. 저작권사용료인 인세
  - 다. 미술·음악 또는 사진에 속하는 창작품에 대하여 받는 대가
16. 재산권에 관한 알선 수수료
17. 사례금
18. 대통령령으로 정하는 소기업·소상공인 공제부금의 해지일시금
19. 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 인적용역을 일시적으로 제

V. 소득세법 편제의 구체적 개편방안 437

공하고 받는 대가. 이 경우 인적용역에는 제15호부터 제17호까지의 규정을 적용받는 용역은 제외한다.

가. 고용관계 없이 다수인에게 강연을 하고 강연료 등 대가를 받는 용역

나. 라디오·텔레비전방송 등을 통하여 해설·계몽 또는 연기의 심사 등을 하고 보수 또는 이와 유사한 성질의 대가를 받는 용역

다. 변호사, 공인회계사, 세무사, 건축사, 측량사, 변리사, 그 밖에 전문적 지식 또는 특별한 기능을 가진 자가 그 지식 또는 기능을 활용하여 보수 또는 그 밖의 대가를 받고 제공하는 용역

라. 그 밖에 고용관계 없이 수당 또는 이와 유사한 성질의 대가를 받고 제공하는 용역

20. 「법인세법」 제67조(소득 처분)에 따라 기타소득으로 처분된 소득

21. 「조세특례제한법」 제86조의2(연금저축에 대한 소득공제 등)에 따른 연금저축의 해지일시금. 이 경우 납입계약기간 만료 후 연금 외의 형태로 받는 금액을 포함한다.

22. 퇴직 전에 부여받은 주식매수선택권을 퇴직 후에 행사하거나 고용관계 없이 주식매수선택권을 부여받아 이를 행사함으로써 얻는 이익

23. 뇌물

24. 알선수재 및 배임수재에 의하여 받는 금품

25. 대통령령으로 정하는 서화·골동품의 양도로 발생하는 소득

.....  
<관련조문> 소득세법 제21조(기타소득)

제××조(기타소득의 과세방법)

■ 법문의 예시 ■

① 기타소득은 제12조(비과세소득), 제84조(기타소득의 과세최저한) 및 조세특례제한법에 따라 과세되지 아니하는 소득을 제외하고

는 소득별로 분리하여 과세하거나 과세기간별로 합산한 다음 종합소득에 포함하여 과세한다.

- ② 제1항에 따라 소득별로 분리하여 과세되는 기타소득금액은 해당 소득을 지급하는 자가 제127조(원천징수의무)에 따라 소득세를 원천징수하는 경우 납세의무가 종결되며, 다음에 열거하는 소득(이하 “분리과세 기타소득”이라 한다)으로 한다.
1. 제21조(기타소득)제1항제1호부터 제9호까지 및 제11호부터 제22호까지의 규정에 따른 기타소득으로서 같은 조 제2항에 따른 기타소득금액이 300만원 이하이면서 제127조(원천징수의무)가 적용되는 소득(이하 “분리과세 기타소득”이라 한다). 다만, 해당 소득이 있는 거주자가 종합소득 과세표준을 계산할 때 이를 합산하려는 경우는 제외한다.
  2. 제21조(기타소득)제1항제25호에 따른 기타소득
  3. 「복권 및 복권기금법」 제2조에 따른 복권 당첨금과 그 밖에 이와 유사한 것으로서 대통령령으로 정하는 기타소득
- ③ 제1항에 따라 과세기간별로 합산하여 과세되는 기타소득금액은 해당 과세기간의 총수입금액에서 이에 사용된 필요경비를 공제한 금액으로 하며, 필요경비가 총수입금액을 초과하는 경우 그 초과하는 금액은 없는 것으로 한다. 이 경우 총수입금액은 해당 과세기간에 기타소득으로 수입하였거나 수입할 금액의 합계액으로 하며 필요경비에 대하여는 제××조에서 규정한다.

〈관련조문〉 소득세법 제21조(기타소득) 및 제14조

#### 제××조(비과세기타소득)

#### ■ 법문의 예시 ■

다음에 해당하는 기타소득에 대하여는 소득세를 과세하지 아니한다.

V. 소득세법 편제의 구체적 개편방안 439

1. 「국가유공자 등 예우 및 지원에 관한 법률」에 따라 받는 보훈급여금 및 학습보조비와 「북한이탈주민의 보호 및 정착지원에 관한 법률」에 따라 받는 정착금·보로금과 그 밖의 금품
2. 「국가보안법」에 따라 받는 상금과 보로금
3. 「상훈법」에 따른 훈장과 관련하여 받는 부상이나 그 밖에 대통령령으로 정하는 상금과 부상
4. 「발명진흥법」 제2조제2호에 따른 직무발명으로 받는 다음의 보상금
  - 가. 종업원이 「발명진흥법」 제15조에 따라 사용자로부터 받는 보상금
  - 나. 대학의 교직원이 소속 대학에 설치된 「산업교육진흥 및 산학협력촉진에 관한 법률」에 따른 산학협력단으로부터 같은 법 제32조에 따라 받는 보상금
5. 「국군포로의 송환 및 대우 등에 관한 법률」에 따라 국군포로가 받는 정착금과 그 밖의 금품
6. 「문화재보호법」에 따라 국가지정문화재로 지정된 서화·골동품의 양도로 발생하는 소득
7. 서화·골동품을 박물관 또는 미술관에 양도함으로써 발생하는 소득

---

〈관련조문〉 소득세법 제12조(비과세소득)제5호

제××조(기타소득의 과세최저한)

■ 법문의 예시 ■

기타소득이 다음 각 호의 어느 하나에 해당하면 그 소득에 대한 소득세를 과세하지 아니한다.

1. 제21조(기타소득)제4호에 따른 환급금으로서 건별로 승마투표권, 승자투표권, 소싸움경기투표권, 체육진흥투표권의 권면에 표시

된 금액의 합계액이 10만원 이하이고 단위투표금액당 환급금이  
단위투표금액의 100배 이하인 경우

2. 제21조(기타소득)제14호에 따른 당첨금품 등이 건별로 500만원  
미만인 경우
3. 그 밖의 기타소득금액이 건별로 5만원 이하인 경우

〈관련조문〉 소득세법 제84조(기타소득의 과세최저한)

### 제××조(기타소득의 필요경비)

#### ■ 법문의 예시 ■

기타소득금액을 계산할 때 거주자의 해당 과세기간의 필요경비에  
산입할 금액은 다음 각 호에 따른다.

1. 제21조(기타소득)제4호에 따른 승마투표권, 승자투표권, 소싸움  
경기투표권, 체육진흥투표권의 구매자가 받는 환급금에 대해서  
는 그 구매자가 구입한 적중된 투표권의 단위투표금액을 필요  
경비로 한다.
2. 제21조(기타소득)제14호의 당첨금품 등에 대해서는 그 당첨금  
품 등의 당첨 당시에 슬롯머신 등에 투입한 금액을 필요경비  
로 한다.
3. 제1호 및 제2호가 적용되지 아니하는 경우에는 해당 과세기간의  
총수입금액에 대응하는 비용의 합계액을 필요경비로 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제37조(기타소득의 필요경비 계산)

### 제××조(기타소득 산정에 있어서의 귀속연도)

#### ■ 법문의 예시 ■

기타소득의 수입시기는 다음 각 호에 따른 날로 한다.

1. 제21조(기타소득)제7호에 따른 기타소득(자산 또는 권리를 대여

V. 소득세법 편제의 구체적 개편방안 441

한 경우의 기타소득은 제외): 그 대금을 청산한 날, 자산을 인도한 날 또는 사용·수익일 중 빠른 날. 다만, 대금을 청산하기 전에 자산을 인도 또는 사용·수익하였으나 대금이 확정되지 아니한 경우에는 그 대금 지급일로 한다.

2. 제21조(기타소득)제20호에 따른 기타소득: 그 법인의 해당 사업 연도의 결산확정일
3. 「조세특례제한법」 제100조의18(동업기업 소득 등의 계산 및 배분)제1항에 따라 배분받은 소득: 해당 동업기업의 과세연도의 종료일
4. 「조세특례제한법」 제100조의22(동업기업 자산의 분배)제1항에 따라 분배받은 자산의 시가 중 분배일의 지분가액을 초과하여 발생하는 소득: 분배일
5. 제1호부터 제4호까지의 소득 외의 기타소득: 그 지급을 받은 날

.....  
<관련조문> 소득세법 시행령 제50조(기타소득 등의 수입시기)제1항 및 제50조의2(동업기업으로부터의 소득의 수입시기)

**제××조(기타소득만 있는 자의 세액계산의 개요)**

■ **법문의 예시** ■

제1항에 따라 과세기간별로 합산하여 과세되는 기타소득만 있고 다른 종합소득이 없는 자는 기타소득금액을 종합소득금액으로 하여 세액을 계산한다. 즉 기타소득금액에서 제××조에 따른 종합소득공제를 차감한 후의 잔액에 제××조에 따른 기본세율을 곱하여 종합소득 산출세액과 종합소득 결정세액을 계산한다.

.....  
<관련조문> 없음

## 제××조(기타소득에 대한 원천징수)

## ■ 법문의 예시 ■

- ① 기타소득을 지급하는 자는 해당 기타소득금액에 대하여 다음에 규정하는 세율로 소득세를 원천징수하여야 한다.
1. 제14조(과세표준의 계산)제3항제10호에 해당하는 소득금액이 3억 원을 초과하는 경우 그 초과하는 분에 대해서는 100분의 30
  2. 대통령령으로 정하는 봉사료에 대해서는 100분의 5
  3. 그 밖의 기타소득에 대해서는 100분의 20
- ② 제1항의 규정에 의한 기타소득금액은 당해 지급금액에서 이에 대응하는 필요경비로 당해 원천징수의무자가 확인할 수 있는 금액 또는 제××조의 규정에 의한 필요경비를 공제한 금액으로 한다.
- ③ 제1항에 따라 소득세를 원천징수할 때 「조세특례제한법」 제100조의18(동업기업 소득 등의 계산 및 배분)제1항에 따라 배분받은 소득은 지급받은 날에 원천징수한다. 다만, 해당 동업기업의 과세기간 종료 후 3개월이 되는 날까지 지급하지 아니한 때에는 그 3개월이 되는 날에 원천징수한다.
- ④ 기타소득을 지급하는 원천징수의무자는 대통령령으로 정하는 바에 따라 이를 지급할 때에 그 기타소득의 금액과 그 밖에 필요한 사항을 적은 원천징수영수증을 그 소득을 받는 자에게 발급하여야 한다. 다만, 제21조(기타소득)제15호 가목 및 제19호 가목·나목에 해당하는 기타소득으로서 대통령령으로 정하는 금액 이하를 지급할 때에는 지급받는 자가 원천징수영수증의 발급을 요구하는 경우 외에는 발급하지 아니할 수 있다

〈관련조문〉 소득세법 제127조(원천징수의무)제1항, 제129조(원천징수세율), 제145조(기타소득에 대한 원천징수의 방법과 원천징수영수증의 발급) 및 같은 법 시행령 제202조(원천징수대상 기타소득금액)

### 다. 제3장 거주자의 퇴직소득에 대한 납세의무

퇴직소득은 근로소득이 있는 자가 근로관계를 종료함에 따라 사용자 등으로부터 받는 일시적 급여로 근로소득과 가장 가까운 소득이지만 재직기간 동안 집적된 소득이 퇴직이라는 사실에 의하여 일시에 실현되는 특성을 고려하여 종합소득에 합산하여 과세하지 아니하고 별도로 과세하는 분류과세제도를 채택하고 있다. 따라서 현행 소득세법에서는 퇴직소득 관련 사항을 종합과세에 관한 사항에 포함하여 규정하고 있으나 이는 양도소득의 경우와 마찬가지로 장을 달리하여 별도로 규정할 필요가 있다.

이 절에서는 이러한 퇴직소득의 범위와 퇴직소득금액의 계산과정 및 퇴직소득에 대한 과세방법을 규정하도록 하며, 다음과 같이 구성한다.

- 법 제××조(퇴직소득, 현행 제22조)
- 법 제××조(퇴직소득에 대한 과세방법, 신설)
- 법 제××조(비과세 퇴직소득, 현행 제12조제3호)
- 법 제××조(퇴직소득의 총수입금액, 현행 법 제24조, 영 제203조 제3항)
- 법 제××조(퇴직소득의 수입시기, 현행 영 제50조제2항 등)
- 법 제××조(퇴직소득공제, 현행 제48조제1항제1호)
- 법 제××조(퇴직소득특별공제, 현행 제48조제1항제2호)
- 법 제××조(퇴직소득에 대한 원천징수방법, 현행 법 제146조제1항, 제148조, 영 제203조)
- 법 제××조(퇴직소득 지급시기의 의제, 현행 제147조)
- 법 제××조(퇴직소득세액의 환급, 현행 영 제203조제5항)
- 법 제××조(퇴직소득에 대한 원천징수영수증의 발급, 현행

## 제146조제2항)

- 법 제××조(퇴직소득과세이연명세서의 통보 등, 현행 영 제203조 제8항)

## 1) 제1절 퇴직소득의 개요 및 과세방법

## 가) 제1항 퇴직소득의 개요

## 제××조(퇴직소득)

현행 소득세법 제22조(퇴직소득)제1항 중 제2호를 제외하고는 “…… 받는 ……”으로 규정하여 소득자를 기준으로 퇴직소득의 범위를 나타내고 있으나 제2호는 “각종 공무원 및 사립학교 교직원에게 지급되는 명예퇴직수당”으로 규정하여 소득을 지급하는 자를 기준으로 하고 있어 용어의 통일성을 기하고 있지 아니하다. 따라서 근로소득의 경우와 마찬가지로 소득자를 기준으로 하여 제2호를 “각종 공무원 및 사립학교 교직원이 받는 명예퇴직수당”으로 바꾸어 쓰는 것이 바람직하다. 이는 현행 「소득세법 시행령」 제42조의2제1항제3호의 “…… 지급한 ……”, 제5호의 “…… 지급되는 ……”의 경우에도 마찬가지이다. 그리고 제4호 및 제6호에서는 “…… 지급받는 ……”으로 규정하고 있으나 이도 “…… 받는 ……”으로 용어를 통일하도록 하여야 한다.

## ■ 법문의 예시 ■

- ① 퇴직소득은 해당 과세기간에 발생한 다음 각 호의 소득으로 한다.
  1. 근로자가 현실적으로 퇴직하는 때에 받는 소득 중 일시금
  2. 각종 공무원 및 사립학교 교직원이 퇴직하는 때에 받는 명예퇴직수당

3. 근로자가 퇴직하는 때에 받는 대통령령으로 정하는 퇴직보험금 중 일시금
  4. 「국민연금법」에 따라 받는 반환일시금 또는 사망일시금
  5. 「공무원연금법」, 「군인연금법」, 「사립학교교직원연금법」 또는 「별정우체국법」에 따라 받는 일시금
  6. 그밖에 제1호부터 제5호까지의 규정에 따른 소득과 유사한 소득으로서 대통령령으로 정하는 일시금
- ② 제1항제4호 및 제5호에 따른 퇴직소득은 2002년 1월 1일 이후에 납입된 연금기여금 및 사용자부담금을 기초로 하거나 2002년 1월 1일 이후 근로의 제공을 기초로 하여 받는 일시금으로 한다.
- ③ 「국민연금법」 제88조에 따라 사용자가 국민연금기금에 납부하는 종업원의 퇴직금전환금은 제1항제1호의 퇴직급여에 포함되는 것으로 본다.
- ④ 제1항부터 제3항까지에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

---

(관련조문) 소득세법 제22조(퇴직소득)

## 나) 제2항 퇴직소득에 대한 과세방법

### 제××조(퇴직소득에 대한 과세방법)

퇴직소득에 대한 과세방법에서는 비과세소득을 제외한 퇴직소득에 대하여 종합소득 및 양도소득과는 별도로 과세한다는 점과 해당 과세기간에 발생된 퇴직소득의 총수입금액에서 퇴직소득공제를 공제한 금액을 과세표준으로 하여 세액을 계산함을 규정한다.

이 경우 현행 법 제22조제3항에서는 해당 과세기간에 발생한 퇴직소득의 합계액을 막바로 퇴직소득금액으로 하도록 하고 있으나 이는 근로소득의 경우에는 필요경비성공제라 할 수 있는 근로소득

공제를 공제한 이후의 금액을 근로소득금액으로 하고 있는 것과 형평이 맞지 아니하며 특히 퇴직소득이 있는 자에 대한 배우자공제나 부양가족공제의 적용대상이 되는 연간 소득금액의 합계액이 100만원 이하인 사람에게 해당하는지의 여부를 판정함에 있어 불리한 취급을 받고 있는 실정이다. 따라서 현행 제48조에 따른 퇴직소득공제 중 필요경비성공제라 할 수 있는 근속연수를 기준으로 계산한 금액을 퇴직소득공제라 하고 퇴직소득을 기준으로 계산한 퇴직소득공제를 퇴직소득특별공제로 구분하여 퇴직소득에서 퇴직소득공제를 공제한 이후의 금액을 퇴직소득금액으로 규정하는 것이 바람직하다고 할 것이다.

### ■ 법문의 예시 ■

퇴직소득은 다음 각 호의 순서에 따라 계산한 해당 과세기간의 퇴직소득 과세표준에 대하여 종합소득 및 퇴직소득에 대한 과세표준과 구분하여 과세한다.

1. 제xx조(퇴직소득, 현행 제22조)의 소득에 해당하는 금액의 합계액에서 제xx조(현행 제12조)에 따른 비과세 퇴직소득을 빼서 퇴직소득을 계산한다.
2. 퇴직소득에서 제xx조(퇴직소득공제, 현행 제48조)에 따른 퇴직소득공제를 빼서 퇴직소득금액을 계산한다.
3. 퇴직소득금액에서 제xx조(퇴직소득특별공제, 현행 제48조)에 따른 퇴직소득특별공제를 빼서 퇴직소득과세표준을 계산한다.
4. 퇴직소득과세표준을 근속연수로 나눈 금액에 제xx조(세율, 현행 제55조)에 따른 세율을 적용하여 계산한 금액에 근속연수를 곱하여 퇴직소득산출세액을 계산한다.
5. 퇴직소득산출세액에서 세액감면 및 세액공제 해당 금액을 빼서 퇴직소득결정세액을 계산한다.

### 다) 제3항 비과세 퇴직소득

사업소득에 대한 비과세의 경우와 마찬가지로 현행 소득세법 제12조제3호에 규정되어 있는 비과세 퇴직소득을 제××조(퇴직소득, 현행 제22조)의 퇴직소득에 대한 과세방법 다음으로 옮겨 규정하고 비과세되는 소득의 내용을 법률에서 파악할 수 있도록 「소득세법 시행령」에 기술된 내용 중 주요한 것은 법률에서 규정하도록 한다.

#### 제××조(비과세 퇴직소득)

#### ■ 법문의 예시 ■

*퇴직소득 중 다음 각 호의 소득에 대해서는 소득세를 과세하지 아니한다.*

(참고) 현행 소득세법 제12조제3호 각 목의 규정 중 퇴직소득에 해당하는 것만 호로 변경하여 그대로 옮긴다.

---

〈관련조문〉 소득세법 제12조(비과세소득)제3호

### 2) 제2절 퇴직소득의 총수입금액

#### 가) 제1항 총수입금액의 계산

#### 제××조(퇴직소득의 총수입금액)

현행 소득세법 제24조(총수입금액의 계산)에서는 퇴직소득의 총수입금액을 해당 과세기간에 수입하였거나 수입할 금액의 합계액으로 하는 것으로 규정하고 있으므로 이에 따라 현행 소득세법 제24조 중 퇴직소득 부분에 대하여 다시 고쳐 쓰기 하면 다음과 같다.

### ■ 법문의 예시 ■

- ① 거주자의 퇴직소득에 대한 총수입금액은 제××조(퇴직소득의 수입시기. 현행 영 제50조)에 따른 퇴직소득의 수입시기가 속하는 과세기간에 받았거나 받아야 할 급여액의 합계액으로 한다.
- ② 제××조(퇴직소득. 현행 제22조)제1항제4호 및 제5호의 소득을 지급하는 자가 퇴직소득의 일부 또는 전부를 지연하여 지급하면서 지연지급에 대한 이자를 함께 지급하는 경우 해당 이자는 퇴직소득의 총수입금액에 포함한다.
- ③ 제1항의 경우 금전 외의 것을 받았거나 받기로 한 때에는 그 수입금액은 제××조(사업소득의 총수입금액의 계산. 현행 제24조) 제2항을 준용하여 계산한 가액으로 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제24조(총수입금액의 계산), 소득세법 시행령 제203조(퇴직소득세액의 정산)제3항

#### 나) 제2항 퇴직소득의 수입시기

##### 제××조(퇴직소득의 수입시기)

현행 소득세법에서는 퇴직소득의 수입시기에 관하여 시행령 제50조제2항에서 규정하고 있으며 그 밖에 법 제22조제5항 및 영 제42조의2제5항에서도 수입시기에 관한 특례의 규정을 두고 있다.

이를 정리하여 퇴직소득의 수입시기에 대하여 다시 고쳐 쓰기 하면 다음과 같다.

### ■ 법문의 예시 ■

- ① 퇴직소득의 수입시기는 근로자가 현실적으로 퇴직한 날로 한다.  
다만, 다음 각 호의 어느 하나에 해당되는 경우에는 소득을 실

제로 지급받는 날로 한다.

1. 제42조의2 제1항제6호다목에 따른 중도인출금을 지급받는 경우
  2. 제42조의2 제1항제6호라목에 따른 일시금을 지급받는 경우
  3. 제42조의2 제5항에 따른 과세이연계좌로 이체 또는 입금된 퇴직급여액을 다시 지급받는 경우
- ② 「국민연금법」 제88조에 따라 사용자가 국민연금기금에 납부하는 종업원에 대한 퇴직금전환금의 수입시기는 해당 근로자가 현실적으로 퇴직한 날로 한다.
- ③ 근로자가 현실적으로 퇴직하는 때에 받은 퇴직급여액(명예퇴직수당과 단체퇴직보험금을 포함한다. 이하 같다)의 100분의 80에 해당하는 금액 이상을 퇴직한 날부터 60일 이내에 「근로자퇴직급여 보장법」에 따른 확정기여형퇴직연금 또는 개인퇴직계좌(이하 “과세이연계좌”라 한다)로 이체 또는 입금하는 경우 해당 퇴직급여액의 수입시기는 과세이연계좌로 이체 또는 입금된 퇴직급여액을 퇴직연금사업자로부터 지급받는 날로 한다.
- ④ 잉여금처분에 따른 퇴직급여의 수입시기는 해당 법인이 잉여금처분을 결의한 날로 한다.

〈관련조문〉 소득세법 시행령 제50조(기타소득 등의 수입시기)제2항 등

### 3) 제3절 퇴직소득공제

#### 가) 제1항 퇴직소득공제의 계산

##### 제××조(퇴직소득공제)

현행 소득세법 제48조의 퇴직소득공제는 근로소득공제의 경우와 마찬가지로 재직기간 동안의 필요경비성공제라 할 수 있는 근로연

수를 기준으로 계산한 퇴직소득공제와 퇴직 후 생계자금으로 사용되는 점을 고려한 특별공제의 의미가 있는 퇴직급여액 등을 기준으로 계산한 퇴직소득공제를 구분하여 전자는 퇴직소득공제로 하고 후자는 퇴직소득특별공제로 조를 달리 하여 규정하고 퇴직소득 금액의 계산에 있어서도 퇴직소득에서 퇴직소득공제를 뺀 금액으로 하도록 하여 근로소득의 경우와 형평을 맞게 하는 것이 바람직하다.

### ■ 법문의 예시 ■

- ① 퇴직소득이 있는 거주자에 대해서는 해당 과세기간의 퇴직소득 (명예퇴직수당과 단체퇴직보험금을 포함한다. 이하 같다)에서 퇴직소득의 100분의 45에 해당하는 금액을 공제한다.
- ③ 제1항에 따른 공제를 “퇴직소득공제”라 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제48조(퇴직소득공제)제1항제1호

### 제××조(퇴직소득특별공제)

### ■ 법문의 예시 ■

- ① 퇴직소득이 있는 거주자에 대해서는 해당 과세기간의 퇴직소득 금액에서 근속연수에 따라 정한 다음의 금액을 공제한다.

근속연수	공 제 액
5년 이하	30만원×근속연수
5년 초과 10년 이하	150만원+50만원×(근속연수-5년)
10년 초과 20년 이하	400만원+80만원×(근속연수-10년)
20년 초과	1천200만원+120만원×(근속연수-20년)

- ② 거주자가 해당 과세기간에 둘 이상의 근무지 또는 두 번 이상의 퇴직소득을 받는 경우에는 그 과세기간의 퇴직소득금액 합계액에서 가장 긴 근속연수를 기준으로 계산한 금액을 제1항의 퇴직소득특별공제로 한다.
- ③ 제1항 및 제2항의 근속연수를 적용함에 있어서 1년 미만의 기간이 있는 경우에는 이를 1년으로 보며, 제××조(퇴직소득)제××항제××호 및 제××호(현행 법 제22조제1항제4호 및 제5호)의 경우에는 대통령령으로 정하는 방법에 따라 계산한 연수를 근속연수로 한다.
- ④ 해당 과세기간의 퇴직소득금액이 제1항에 따른 공제금액에 미달하는 경우에는 그 퇴직소득금액을 공제액으로 한다.
- ⑤ 제1항에 따른 공제를 “퇴직소득특별공제”라 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제48조(퇴직소득공제)제1항제2호

#### 4) 제4절 퇴직소득에 대한 원천징수

이 관에서는 현행 소득세법 제5장 제1절 제6관에서 규정하고 있는 퇴직소득에 대한 원천징수에 관한 규정을 정리하여 규정한다.

##### 가) 제1항 퇴직소득에 대한 원천징수방법

제××조(퇴직소득에 대한 원천징수방법)

##### ■ 법문의 예시 ■

- ① 원천징수의무자가 퇴직소득을 지급하는 때에는 다음 각 호의 순서에 따라 계산한 해당 과세기간의 퇴직소득에 대한 소득세를 원천징수하여야 한다.
  1. 원천징수의무자가 지급하는 퇴직소득의 총수입금액에서 제××조

- (비과세소득. 현행 제12조)에 따른 비과세 퇴직소득을 빼서 퇴직소득을 계산한다.
2. 퇴직소득에서 제xx조(퇴직소득공제. 현행 제48조)에 따른 퇴직소득공제를 빼서 퇴직소득금액을 계산한다.
  3. 퇴직소득금액에서 제xx조(퇴직소득공제. 현행 제48조)에 따른 퇴직소득특별공제를 빼서 과세표준을 계산한다.
  4. 과세표준을 근속연수로 나눈 금액에 제xx조(세율. 현행 제55조)에 따른 세율을 적용하여 계산한 금액에 근속연수를 곱하여 산출세액을 계산한다.
  5. 산출세액에서 세액감면 및 세액공제 해당금액을 빼서 징수하여야 할 소득세를 계산한다.
- ② 제xx조(퇴직소득. 현행 제22조)제1항제4호 및 제5호의 퇴직소득을 지급하는 자가 퇴직소득 중 일부만을 먼저 지급하고 그 이후의 과세기간에 나머지를 지급하는 경우 먼저 지급하는 퇴직소득에 대해서는 해당 퇴직소득을 지급하는 때에 소득세를 징수하고 이후 과세기간에 지급하는 퇴직소득에 대해서는 먼저 지급한 퇴직소득을 합산하여 징수하여야 하는 소득세액을 계산한 후 이미 징수한 소득세액을 뺀 금액을 소득세로 원천징수한다.
- ③ 제1항의 경우에 퇴직소득을 받는 거주자가 해당 과세기간에 이미 지급받은 다른 퇴직소득이 있는 때에는 원천징수의무자가 지급하는 퇴직소득에 그 이미 지급받은 퇴직소득을 더한 금액을 해당 과세기간의 퇴직소득으로 할 수 있다. 이 경우 이미 지급받은 퇴직소득에 대하여 징수한 세액은 제1항에 따라 징수하여야 하는 소득세에서 뺀다.

---

〈관련조문〉 소득세법 제146조(퇴직소득에 대한 원천징수의 방법과 원천징수영수증의 발급)제1항, 제148조(퇴직소득에 대한 징수세액), 소득세법 시행령 제203조(퇴직소득세액의 정산)

## 나) 제2항 퇴직소득의 지급시기 의제

### 제××조(퇴직소득 지급시기의 의제)

#### ■ 법문의 예시 ■

- ① 원천징수의무자가 1월부터 11월까지의 사이에 퇴직한 사람의 퇴직소득을 해당 과세기간의 12월 31일까지 지급하지 아니한 경우에는 그 퇴직소득을 12월 31일에 지급한 것으로 본다.
- ② 원천징수의무자가 12월에 퇴직한 사람의 퇴직소득을 다음 연도 2월 말일까지 지급하지 아니한 경우에는 그 퇴직소득을 2월 말일에 지급한 것으로 본다.
- ③ 법인이 이익 또는 잉여금의 처분에 따라 지급하는 퇴직소득을 그 처분을 결정한 날부터 3개월이 되는 날까지 지급하지 아니한 경우에는 그 3개월이 되는 날에 지급한 것으로 본다. 다만, 11월 1일부터 12월 31일까지의 사이에 처분이 결정된 퇴직소득을 다음 연도 2월 말일까지 지급하지 아니한 경우에는 2월 말일에 지급한 것으로 본다.
- ④ 제××조(퇴직소득, 현행 제22조제1항)제4호 및 제5호에 따른 퇴직소득에 대해서는 제1항 및 제2항을 적용하지 아니한다.

〈관련조문〉 소득세법 제147조(퇴직소득 지급시기의 의제)

#### (1) 제3항 원천징수한 세액의 환급

### 제××조(퇴직소득세액의 환급)

현행 「소득세법 시행령」 제203조제5항에서 규정하고 있는 과세이연계좌로 이체 또는 입금한 퇴직소득에 대한 퇴직소득세의 환급은 법에서 아무런 위임 없이 규정하고 있는 것이다. 따라서 해당 내용은 법으로 옮겨 규정하는 것이 바람직하다.

## ■ 법문의 예시 ■

- ① 거주자가 원천징수의무자로부터 지급받은 퇴직소득을 제××조(퇴직소득의 수입시기, 현행 영 제50조)제3항에 따라 과세이연계좌로 이체 또는 입금하고 이체 또는 입금된 일자 및 금액을 적은 과세이연계좌신고서를 제출하는 경우 해당 퇴직소득에 대하여 소득세를 징수한 원천징수의무자는 원천징수하여 납부할 다른 소득세에서 해당 세액을 조정하여 해당 거주자에게 환급한다.
- ② 제1항의 퇴직소득세액의 환급에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.<sup>119)</sup>

〈관련조문〉 소득세법 시행령 제203조(퇴직소득세액의 정산)제5항

### 라) 제4항 퇴직소득에 대한 원천징수영수증의 발급

#### 제××조(퇴직소득에 대한 원천징수영수증의 발급)

현행 소득세법 제146조에서는 퇴직소득에 대한 원천징수의 방법과 원천징수영수증의 발급에 관하여 함께 규정하고 있으나 이는 별개의 조로 구분하여 규정하는 것이 체계상 합당하다고 할 것이다.

## ■ 법문의 예시 ■

퇴직소득을 지급하는 원천징수의무자는 그 지급일이 속하는 달의 다음 달 말일까지 대통령령으로 정하는 바에 따라 그 퇴직소득의 금액과 그밖에 필요한 사항을 적은 원천징수영수증을 퇴직소득을 받는 사람에게 발급하여야 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제146조(퇴직소득에 대한 원천징수의 방법과 원천징수영수증의 발급)제2항

119) 이 부분에 대해서는 현행 「소득세법 시행령」 제203조제5항 및 제6항, 제7항의 내용을 정리하여 규정하도록 하여야 한다.

마) 제5항 원천징수의무자의 의무 규정에 관한 사항의 법에 명시

제xx조(퇴직소득과세이연명세서의 통보 등)

현행 「소득세법 시행령」 제203조제8항에서는 원천징수의무자에 게 일정한 의무를 부여하고 있으나 이는 법률에서 아무런 위임 없 이 규정한 것으로 이를 뒷받침할 내용을 법에 규정하는 것이 바람 직하다. 이러한 사항을 고려하여 원천징수의무자에 대한 의무 규 정에 관한 내용을 신설하면 다음과 같다.

■ 법문의 예시 ■

제xx조(퇴직소득의 수입시기. 현행 영 제50조)제3항에 따라 퇴직소 득에 대한 소득세를 원천징수하지 아니하거나 퇴직자에게 원천징수한 세액을 환급한 원천징수의무자는 대통령령으로 정하는 바에 따라 퇴 직소득과세이연명세서를 과세이연계좌를 취급하는 「근로자퇴직급여 보장법」에 따른 퇴직연금사업자에게 즉시 통보하고, 근로자가 퇴직한 날이 속하는 과세기간의 다음 연도 3월 10일까지 원천징수관할세무서 장에게 제출하여야 한다.

.....  
<관련조문> 소득세법 시행령 제203조(퇴직소득세액의 정산)제8항

라. 제4장 거주자의 양도소득에 대한 납세의무

1) 제1절 양도소득의 개요 및 과세방법

가) 제1관 양도소득 관련 편제의 개편

종합소득의 경우에는 각 소득에 대한 공통적인 사항과 과세표준 및 세액의 계산에 관한 부분을 분리하여 규정할 필요가 있기 때문

에 비과세와 세액계산 중 총칙에 해당하는 부분을 제1장 총칙에서 별도로 규정하고 있으나 한 종류의 소득만을 그 대상으로 하는 양도소득의 경우에는 그렇게 할 필요는 없으므로 과세대상에서 출발하여 소득금액의 계산, 과세표준의 계산 납부세액의 계산, 신고·납부, 결정 및 경정의 업무의 흐름에 따른 순서로 다음과 같이 조문을 배치하는 것이 납세의무자의 세법에 대한 가독성을 높이는 데 기여할 것으로 생각된다.<sup>120)</sup>

## 제××장 거주자의 양도소득에 대한 납세의무

### 제1절 양도소득

제××조(일반 용어의 정의. 신설)

제××조(양도의 정의. 현행 제88조)

제××조(양도소득. 현행 제94조)

제××조(양도소득에 대한 과세방법. 현행 제92조 및 제93조)

### 제2절 양도소득에 대한 비과세

제××조(비과세 양도소득. 현행 제89조)

제××조(양도소득세 비과세의 배제. 현행 제91조, 제104조제3항, 영 제168조)

### 제3절 양도소득 과세표준의 계산

제××조(양도가액. 현행 법 제96조, 영 제159조)

제××조(양도소득의 필요경비계산. 현행 법 제97조, 영 제159조 및 제163조)

제××조(기준시가의 산정. 현행 제99조)

제××조(기준시가의 재산정 및 고시 신청. 현행 제99조의2)

제××조(양도 및 취득의 시기. 현행 제98조)

120) 거주자의 양도소득에 대한 과세의 장기적인 과제로서는 자본이득과세의 일환으로 별도의 자본이득세법으로 분리해내는 방안의 검토가 필요할 것이다.

V. 소득세법 편제의 구체적 개편방안 457

제××조(양도차익의 산정. 현행 제100조)

제××조(양도소득의 부당행위계산의 부인. 현행 제101조)

제××조(장기보유특별공제. 현행 제95조제2항, 제3항, 제4항, 영 제159조의2)

제××조(양도소득금액. 현행 제95조제1항)

제××조(양도소득금액의 구분 계산 등. 현행 법 제102조, 영 제167조의2)

제××조(양도소득기본공제. 현행 제103조)

제××조(양도소득과세표준. 현행 제92조)

제4절 양도소득에 대한 세액의 계산

제××조(양도소득세의 세율. 현행 제104조)

제××조(지정지역의 운영. 현행 제104조의2)

제××조(비사업용 토지의 범위. 현행 제104조의3 제1항·제2항)

제××조(비사업용 토지 : 농지. 현행 104조의3제1항제1호)

제××조(비사업용 토지 : 임야. 현행 104조의3제1항제2호)

제××조(비사업용 토지 : 목장용지. 현행 104조의3제1항제2호)

제××조(비사업용 토지 : 그 밖의 토지. 현행 104조의3제1항제4호)

제××조(비사업용 토지 : 주택부속토지. 현행 104조의3제1항제5호)

제××조(비사업용 토지 : 별장. 현행 104조의3제1항제6호)

제××조(비사업용 토지 : 기타. 현행 104조의3제1항제7호)

제5절 양도소득과세표준의 예정신고와 납부

제××조(양도소득과세표준 예정신고. 현행 제105조)

제××조(예정신고납부. 현행 제106조, 제107조, 제90조)

제××조(양도소득세의 분할납부. 현행 제112조)

제××조(양도소득세의 물납. 현행 법 제112조의2, 영 제175조의2제3항)

제6절 양도소득과세표준의 확정신고와 납부

제××조(양도소득과세표준 확정신고. 현행 제110조)

제××조(확정신고납부. 현행 제111조)

제7절 양도소득에 대한 결정·경정과 징수 및 환급

제××조(양도소득과세표준과 세액의 결정·경정. 현행 제114조)

제××조(양도소득과세표준과 세액의 통지. 현행 제114조제8항)

제××조(거래명세 등의 기록·관리 등. 현행 제160조제6항 및 제115조)

제××조(양도소득세의 징수와 환급. 현행 제116조)

제8절 보칙

제××조(주식 등 관련 자료의 조회)

제××조(준용규정. 현행 제118조)

제9절 국외자산양도에 대한 양도소득세

제××조 양도소득

제××조 양도가액

제××조 필요경비

제××조 양도소득 기본공제

제××조 양도소득세의 세율

제××조 외국납부세액의 공제

제××조 준용규정

또한 양도소득의 경우에는 한 조의 항, 호수가 대체적으로 많고 그 문장의 수도 많아 가독력이 떨어지고 있는 실정이다. 그러하기 때문에 정의에 관한 부분은 별도로 규정하고 한 조에서 너무 많은 내용을 담고 있는 것은 조문을 분리하여 간결하게 표현할 필요가 있다.

## 가) 제2관 정의 규정의 신설

### (1) 제1항 일반적인 용어의 정의

#### 제××조(용어의 정의)

현행 소득세법에서는 아래와 같은 용어에 대하여 각 해당 조문에서 그 정의를 규정하고 있어 양도소득세제 전반의 이해에 어려움을 주고 있다. 그러하기 때문에 이러한 정의에 관한 규정을 한 곳에 모아 나타내는 조문을 신설하는 것이 요망된다.

#### ■ 법문의 예시 ■

이 장에서 사용하는 용어의 뜻은 다음과 같다.<sup>121)</sup>

1. “개별공시지가”란 「부동산 가격공시 및 감정평가에 관한 법률」에 따른 개별공시지가를 말한다.(현행 제99조제1항제1호가목)
2. “고가주택”이란 주택 및 이에 딸린 토지의 양도당시의 실지거래가액의 합계액이 9억원을 초과하는 것을 말한다. 이 경우 1주택 및 이에 딸린 토지의 일부를 양도하거나 일부가 타인 소유인 경우에는 실지거래가액 합계액에 양도하는 부분(타인 소유부분을 포함한다)의 면적이 전체주택면적에서 차지하는 비율을 나누어 계산한 금액을 말한다.(현행 영 제156조제1항)
3. “기타자산”이란 제××조(양도소득, 현행 제94조)제1항제4호에 따른 자산을 말한다.(현행 법 제94조제1항제4호)
4. “대주주”란 소유주식의 비율·시가총액 등을 고려하여 대통령령으로 정하는 대주주를 말한다.(현행 제94조제1항제3호 가목)
5. “부담부증여(負擔附贈與)”란 증여자가 자산을 증여하는 때에 수증자(受贈者)에게 채무를 인수하게 하는 증여를 말한다.(현행

121) 이 경우에도 가나다순으로 규정하는 것이 바람직하다.

## 제88조제1항)

4. “실지거래가액”이란 자산의 양도 또는 취득 당시의 양도자와 양수자 간에 실제로 거래한 가액을 말한다.(현행 제96조제1항)
5. “양도가액”이란 제xx조(양도소득, 현행 제94조)에 따른 양도소득의 총수입금액을 말한다.(현행 제95조제1항)
6. “양도소득과세대상자산”이란 제xx조(양도소득, 현행 제94조)에 따른 양도소득세의 과세대상이 되는 자산을 말한다.(신설)
6. “양도소득산출세액”이란 해당 과세기간의 양도소득과세표준에 제xx조(양도소득세의 세율, 현행 제104조)제1항의 세율을 적용하여 계산한 금액을 말한다.(제104조제1항)
7. “양도소득세”란 양도소득에 대한 소득세를 말한다.(제89조제1항)
8. “양도차익”이란 양도가액에서 제xx조(양도소득의 필요경비계산, 현행 제97조)에 따른 필요경비를 공제한 금액을 말한다.(현행 제95조제1항)
9. “조합원입주권”이란 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 자산과 이에 딸린 토지를 말한다.(현행 제89조제2항)
  - 가. 「도시 및 주거환경정비법」 제48조에 따른 관리처분계획의 인가로 인하여 취득한 입주자로 선정된 지위
  - 나. 「도시 및 주거환경정비법」에 따른 주택재건축사업 또는 주택재개발사업을 시행하는 정비사업조합의 조합원으로서 취득한 것
  - 다. 나목의 조합원으로부터 취득한 것
10. “주권상장법인”이란 자본시장과 금융투자업에 관한 법률」에 따른 주권상장법인을 말한다.(현행 제94조제1항제3호가목)
11. “주식 등”이란 주식, 출자지분 및 신주인수권을 말한다.(현행 제94조제1항제3호)
12. “중소기업”이란 주식 등의 양도일이 속하는 사업연도의 직전 사업연도 종료일 현재 「중소기업기본법」 제2조에 따른 중소기업

에 해당하는 기업을 말한다.(현행 법 제104조제1항제11호가목, 영 제167조의8)

13. “증권시장”이란 「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」에 따른 증권시장을 말한다.(현행 제94조제1항제3호가목)
14. “코스닥시장상장법인”이란 「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」에 따른 코스닥시장상장법인을 말한다.(현행 제99조제1항제3호)

---

〈관련조문〉 신설

(2) 제2항 양도의 정의

**제××조(양도의 정의)**

현행 소득세법 제88조제1항에서는 양도의 정의를 “……자산에 대한 등기 또는 등록과 관계없이 매도, 교환, 법인에 대한 현물출자 등으로 인하여 그 자산이 유상으로 사실상 이전되는 것을 말한다.……”로 규정하고 있다. 그러나 이 규정 중 ‘…… 등’이 어떠한 거래사실을 의미하는가가 분명하지 아니하고 따라서 그 범위가 명확하지 아니하다.

예를 들면 법인 이외의 조합에 현물출자를 하는 경우 양도에 해당하는가의 여부에 대하여 조합에 대한 현물출자는 자기 자신에게 권리를 이전하는 것이고, 소득세법 제88조제1항에서는 법인에 대한 현물출자로만 규정하고 있으므로 조합에 대한 현물출자를 양도로 보는 것은 확대해석으로 이를 양도로 보는 것은 타당하지 아니하다는 의견<sup>122)</sup>과 조합에 자산을 현물출자하면 그 자산은 출자자

---

122) 강인애, 『신소득세법』, 한일조세연구소, 2003, p.833의 내용을 요약 정리하였다.

의 개인 자산과는 별개의 조합재산을 이루어 조합원의 합유가 되고 출자자는 그 출자의 대가로 조합원의 지위를 취득하는 것이기 때문에 양도로 보아야 한다는 의견이 대립되고 있다. 그리고 양도로 보는 때에도 그 범위를 현물출자한 자의 지분을 제외한 나머지 지분, 즉 현물출자한 자의 소유지분을 초과하는 부분만을 양도한 것으로 보아야 한다는 의견(일부양도설)<sup>123)</sup> 지분에 관계없이 그 전부를 양도한 것으로 보아야 한다는 의견(전부양도설)<sup>124)</sup>이 있다.

그리고 조세를 물납하는 경우에도 대법원은 “상속세의 물납은 그 양도로 인한 소득이 있다고 할 수 없으므로 이와 같은 경우에는 이를 자산의 양도로 보지 아니하고, 따라서 양도소득세도 부과할 수 없음은 실질과세의 원칙상 당연한 법리이다.”라고 한 사례가 있다.<sup>125)</sup>

이와 같이 양도 해당 여부에 대하여 논란이 있는 부분은 법령문에서 이를 밝혀 명백하게 하는 것이 바람직하다.

### ■ 법문의 예시 ■

- ① 이 장에서 “양도”란 자산에 대한 등기 또는 등록과 관계없이 매도, 교환, 법인 또는 조합에 대한 현물출자, 조세의 물납, 그 밖에 이와 유사한 거래로 인하여 그 자산이 유상으로 사실상 이전되는 것을 말한다.
- ② 부담부증여(負擔附贈與)의 경우에는 증여가액 중 수증자에게 인수하게 하는 채무액에 상당하는 부분은 그 자산이 유상으로 사실상 이전되는 것으로 본다. 다만, 배우자 간 또는 직계존비속 간의 부담부증여에 대해서 「상속세 및 증여세법」 제47조(증여세

123) 대법원 1985.11.12. 선고 85누508 판결; 이태로, 『조세법개론』, 조세통람사, 1995, p.155.

124) 대법원 1993.9.28. 선고 93누12848 판결.

125) 대법원 1983.12.13. 선고 83누307 판결.

과세가액)제3항 본문에 따라 수증자가 인수하지 아니한 것으로 추정하는 금액은 그러하지 아니하다.

- ③ 「도시개발법」이나 그 밖의 법률에 따른 환지처분으로 지목 또는 지번이 변경되거나 체비지(替費地)로 충당되는 경우에는 양도로 보지 아니한다.

〈관련조문〉 소득세법 제88조(양도의 정의)

### 다) 제3관 양도소득의 개요 및 과세방법

#### (1) 제1항 양도소득의 개요

#### 제××조(양도소득)

현행 소득세법 제94조를 정리하여 규정하도록 한다.

#### ■ 법문의 예시 ■

- ① 양도소득은 다음 각 호의 자산을 양도함으로써 발생하는 소득으로 한다.
1. 다음 각 목의 부동산
    - 가. 토지(「지적법」에 따라 지적공부(地籍公簿)에 등록하여야 할 지목에 해당하는 것을 말한다)
    - 나. 건물. 이 경우 건물에는 건물에 부속된 시설물과 구축물을 포함한다.
  2. 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 부동산에 관한 권리
    - 가. 부동산을 취득할 수 있는 권리(건물이 완성되는 때에 그 건물과 이에 딸린 토지를 취득할 수 있는 권리를 포함한다)
    - 나. 지상권
    - 다. 전세권과 등기된 부동산임차권

3. 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 주식 등
    - 가. 주권상장법인의 주식 등으로서 대주주가 양도하는 것과 증권시장에서의 거래에 의하지 아니하고 양도하는 것
    - 나. 주권상장법인이 아닌 법인의 주식 등
  4. 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 기타 자산
    - 가. 사업용 부동산 또는 사업용 부동산에 관한 권리와 함께 양도하는 영업권. 이 경우 영업권을 별도로 평가하지 아니하였으나 사회통념상 해당 자산에 포함되어 함께 양도된 것으로 인정되는 영업권과 행정관청으로부터 인가·허가·면허 등을 받음으로써 얻는 경제적 이익을 포함한다.
    - 나. 이용권·회원권, 그밖에 그 명칭과 관계없이 시설물을 배타적으로 이용하거나 일반이용자보다 유리한 조건으로 이용할 수 있도록 약정한 단체의 구성원이 된 자에게 부여되는 시설물 이용권. 이 경우 법인의 주식 등을 소유하는 것만으로 시설물을 배타적으로 이용하거나 일반이용자보다 유리한 조건으로 시설물 이용권을 부여받게 되는 경우 그 주식 등을 포함한다.
    - 다. 주식 등의 주권 또는 출자증권을 발행한 법인의 주주의 구성, 부동산의 보유 현황 또는 사업의 종류 등을 고려하여 대통령령으로 정하는 자산
- ② 하나의 자산이 제1항제3호 및 제4호에 모두 해당되는 경우에는 제4호에 해당하는 자산으로 한다.

---

〈관련조문〉 소득세법 제94조(양도소득의 범위)

(2) 제2항 양도소득에 대한 과세방법

**제××조(양도소득에 대한 과세방법)**

양도소득에 대한 과세방법에서는 비과세소득을 제외한 양도소득에 대하여 종합소득 및 퇴직소득과는 별도로 과세한다는 점과 해당 과세기간에 발생된 양도소득금액에서 양도소득기본공제를 공제한 금액을 과세표준으로 하여 세액을 계산함을 규정한다.

■ **법문의 예시** ■

양도소득은 다음 각 호의 순서에 따라 계산한 해당 과세기간의 양도소득 과세표준에 대하여 종합소득 및 퇴직소득에 대한 과세표준과 구분하여 과세한다.

1. 제××조(양도소득, 현행 제94조)의 양도소득의 합계액에서 제××조(비과세양도소득, 현행 제89조)에 따른 비과세 양도소득을 빼서 양도소득을 계산한다.
2. 제××조(양도가액, 현행 제96조)에 따른 양도소득의 총수입금액에서 제××조(양도소득의 필요경비계산, 현행 제97조)에 따른 양도소득의 필요경비를 빼서 양도차익을 계산한다.
3. 양도차익에서 제××조(장기보유특별공제, 현행 제95조제2항)에 따른 장기보유 특별공제액을 빼서 양도소득금액을 계산한다.
4. 양도소득금액에서 제××조(양도소득기본공제, 현행 제103조)에 따른 양도소득기본공제를 빼서 양도소득과세표준을 계산한다.
5. 양도소득과세표준에 제××조(양도소득세의 세율, 현행 제104조)에 따른 세율을 적용하여 양도소득산출세액을 계산한다.
6. 양도소득산출세액에서 이 법 및 「조세특례제한법」에 따른 세액감면과 세액공제 해당금액을 빼서 양도소득결정세액을 계산한다.
7. 양도소득결정세액에 이 법 및 국세기본법에 따른 가산세를 더하

여 총결정세액을 계산한다.

8. 총결정세액에서 제××조(예정신고 산출세액의 계산. 현행 제107조)에 따른 예정신고산출세액, 제××조(양도소득과세표준과 세액의 결정·경정. 현행 제114조)에 따라 결정·경정한 세액, 제××조(준용규정. 현행 제118조)에 따라 준용되는 제××조(수시부과 결정. 현행 제82조)에 따른 수시부과세액, 제××조(비거주자의 국내원천소득에 대한 원천징수의 특례. 현행 제156조)에 따른 원천징수세액 등의 이미 양도소득세로 납부한 금액을 빼서 납부세액을 계산한다. 다만, 가산세로 납부한 금액은 이미 양도소득세로 납부한 금액에 포함하지 아니한다.

(관련조문) 소득세법 제92조(양도소득과세표준의 계산) 및 제93조(양도소득세액 계산의 순서)

### (3) 제3항 비과세 양도소득

#### 제××조(비과세 양도소득)

현행 소득세법 제89조제1항제3호에서는 “대통령령으로 정하는 1세대 1주택(가액이 대통령령으로 정하는 기준을 초과하는 고가주택은 제외한다)과 이에 딸린 토지로서 건물이 정착된 면적에 지역별로 대통령령으로 정하는 배율을 곱하여 산정한 면적 이내의 토지(이하 이 조에서 “주택부수토지”라 한다)의 양도로 발생하는 소득”, 즉 1세대 1주택의 양도로 발생하는 소득을 비과세 대상으로 하고 있으나 같은 법 시행령 제155조제17항에서는 “법 제89조제2항 본문에 따른 조합원입주권(이하 “조합원입주권”이라 한다)을 1개 소유한 1세대……가 당해 조합원입주권을 양도하는 경우 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 법 제94조제1항제2호 가목에도 불구하고 제154조제1항에 따른 1세대1주택으로 본다.……”

라고 규정하고 있다.

이로 인하여 고가주택의 양도소득은 비과세대상이 아님에도 시행령에서는 양도가액 중 일정 부분을 초과하는 금액에 대해서만 과세되는 것으로 하고 있고 또한 조합원입주권을 양도하는 경우 상위법령인 법률에서는 소득세법 제94조제1항제2호가목에 따른 부동산을 취득할 수 있는 권리의 양도임에도 불구하고 하위 법령인 시행령에서는 소득세법 제94조제1항제1호에 따른 토지 또는 건물의 양도로 보는 것으로 하여 하위 법령인 시행령에서 상위 법령인 법률의 규정과 달리 규정하고 있다.

이러한 이유로 소득세법 제95조제2항에 따른 장기보유 특별공제액의 규정을 적용함에 있어서도 조합원입주권을 양도하는 것을 소득세법 제94조제1항제1호에 따른 토지 또는 건물의 양도로 발생하는 소득으로 보아 장기보유 특별공제액의 공제대상으로 하여야 할 것인지 아니면 소득세법 제94조제1항제2호가목에 따른 부동산을 취득할 수 있는 권리로 보아 장기보유 특별공제액의 공제대상이 아닌 것으로 하여야 할 것인가에 관하여 다툼을 초래하고 있는 실정이다.

즉 국세청은 장기보유 특별공제액의 적용대상이 되는 양도차익은 기존주택의 양도차익, 즉 기존주택을 취득한 날부터 「도시 및 주거환경정비법」 등에 따른 관리처분계획인가일까지의 양도차익만으로 하며, 그 보유기간 역시 기존주택의 보유기간에 의하는 것으로 하고 있으나,<sup>126)</sup> 조세심판원과 대법원은 장기보유 특별공제액의 적용대상이 되는 양도차익을 기존주택의 양도차익을 포함한 조합원입주권의 양도차익 총액으로 하고,<sup>127)</sup> 보유기간 역시 종전주택을

126) 재산세과-3344, 2008.10.17, 서사-1508, 2006.5.30 ; 서사-2291, 2005.11.23 ; 서사-1946, 2005.10.21 ; 서사-1806, 2005.9.30 ; 서사-902, 2005.6.7 등.

127) 국심 2006서1512, 2006.9.13 ; 국심 2006중986, 2006.7.5 ; 국심 2005부2788,

취득한 날부터 조합원입주권을 양도한 날까지로 하고 있다.<sup>128)</sup>

이는 기본적으로 법률에서 규율할 사항을 시행령에서 규율함으로써 일어나는 문제이다.

그리고 현행 소득세법 제89조제1항제3호에서는 1세대1주택의 양도소득에 대해서만 비과세하는 것으로 규정하고 있으나 「소득세법 시행령」 제155조에서는 1세대 2주택 이상의 주택 중 어느 한 주택의 양도소득에 대하여도 비과세로 하는 특례규정을 두고 있다. 이는 비록 납세의무자에게 부담을 지우는 것이 아니라 혜택을 부여하는 것으로 조세법률주의에는 어긋나지 아니한다 하더라도 법령체계의 통일성을 유지하기 위해서는 이에 대하여 법률에서 그 근거 규정을 두는 것이 바람직하다.

또한 현행 소득세법 제89조제2항에서는 법령문 중에 용어의 정의를 규정하고 또한 이중 괄호를 사용하여 그 내용을 이해하는 데에 어려움을 주고 있다. 따라서 정의에 관한 사항은 항을 달리하여 규정함으로써 법령문의 내용을 단순화하여 그 이해에 편의를 도모하는 것이 바람직하다.

## ■ 법문의 예시 ■

- ① 다음 각 호의 소득에 대해서는 양도소득세를 과세하지 아니한다.
1. 파산선고에 의한 처분으로 발생하는 소득
  2. 농지의 교환 또는 분합(分合)으로 발생하는 소득
  3. 1세대 1주택(주택에 딸린 토지로서 건물이 정착된 면적에 다음 각 목의 배율을 곱하여 산정한 면적 이내의 토지를 포함한다.)

---

2006.2.7 ; 국심 2004서3260, 2005.4.6 ; 국심 2004중4556, 2005.3.10 ; 국심 2004서1077, 2004.11.19 ; 대법원 2007.6.14. 선고 2006두16854 판결 등. 조세심판원의 경우 국제청의 의견과 동일한 내용으로 결정한 사례도 있다 (국심 2006중2284, 2006.11.2 ; 국심 2004서2375, 2004.9.24).

128) 국심 2006서848, 2006.5.9 ; 2006서592, 2006.5.9 등.

의 양도로 발생하는 소득. 다만, 1세대 1주택이 고가주택에 해당하는 경우에는 대통령령으로 정하는 소득으로 한다.

가. 도시지역 안의 토지 5배

나. 도시지역 밖의 토지 10배

4. 국내에 1주택을 소유한 1세대가 그 주택을 양도하기 전에 다른 주택을 매입 또는 신축하거나 혼인, 상속 등의 사유로 다른 주택을 취득하여 일시적으로 2주택 이상이 된 경우로서 대통령령으로 정하는 주택의 양도로 발생하는 소득

5. 「도시 및 주거환경정비법」 제48조에 따른 관리처분계획의 인가일(인가일 전에 기존주택이 철거되는 때에는 기존주택의 철거일) 현재 1세대1주택에 해당하는 주택에 대해서 취득한 조합원 입주권을 양도하는 경우로서 대통령령으로 정하는 양도로 발생하는 소득

② 1세대가 주택과 조합원입주권을 보유하다가 주택을 양도하는 경우 다음 각 호<sup>129)</sup>의 어느 하나에 해당하는 경우를 제외하고는 제1항제3호를 적용하지 아니한다.

③ 제1항에 따른 농지의 교환 또는 분합, 1세대 1주택, 1세대의 범위에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

---

<관련조문> 소득세법 제89조(비과세 양도소득)

#### 제××조(양도소득세 비과세의 배제)

아울러 비과세 양도소득과 관련된 현행 소득세법 제91조의 양도소득세 비과세의 배제를 다시 고쳐 쓰기 하면 다음과 같다.

---

129) 각 호는 현행 소득세법 시행령 제156조의2 제3항부터 제11항까지의 규정을 옮겨서 적는다.

## ■ 법문의 예시 ■

- ① 제xx조(양도소득. 현행 제94조)제1항제1호에 따른 부동산<sup>130)</sup>을 취득한 자가 그 자산의 취득에 관한 등기를 하지 아니하고 양도하는 경우 해당 자산(이하 “미등기양도자산”이라 한다)의 양도소득에 대해서는 이 법 또는 이 법 외의 법률 중 양도소득에 대한 소득세의 비과세에 관한 규정을 적용하지 아니한다.
- ② 제1항을 적용하는 때에 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 자산은 제1항의 규정을 적용하지 아니한다.
1. 장기할부조건으로 취득한 자산으로서 그 계약조건에 의하여 양도당시 그 자산의 취득에 관한 등기가 불가능한 자산
  2. 법률의 규정 또는 법원의 결정에 의하여 양도당시 그 자산의 취득에 관한 등기가 불가능한 자산
  3. 제xx조(비과세양도소득. 현행 제89조)제1항제2호에 해당하는 교환 또는 분합하는 농지
  4. 「조세특례제한법」 제69조(자경농지에 대한 양도소득세의 감면)제1항 및 제70조(농지대토에 대한 양도소득세 감면)제1항에 해당하는 농지
  5. 제xx조(비과세양도소득. 현행 제89조)제1항제3호에 따른 1세대1주택으로서 「건축법」에 의한 건축허가를 받지 아니하여 등기가 불가능한 주택
  6. 「공익사업을 위한 토지 등의 취득 및 보상에 관한 법률」 제18조
- 
- 130) 현행 소득세법 제104조제3항에서는 미등기양도자산의 범위에 제94조제1항제2호의 「부동산에 관한 권리」도 포함하는 것으로 하고 있으나 이 중 지상권, 전세권 및 등기된 부동산임차권은 등기를 하지 아니한 경우에는 기본적으로 부동산에 관한 권리에 해당하지 아니한다. 나머지 부동산을 취득할 수 있는 권리는 등기의 대상이 아니거나 원칙적으로 등기가 불가능한 자산이다(대법원 1992.9.14. 선고 91도2439 판결 ; 재일 46014-1553, 1995.6.26). 따라서 미등기양도자산에 해당하는 것은 결국 「토지 또는 건물」에 국한되므로, 「부동산에 관한 권리」를 미등기양도자산의 범위에서 제외하는 것으로 한다.

에 따라 사업시행자에게 양도하는 상속한 자산

7. 「도시개발법」에 따른 도시개발사업이 종료되지 아니하여 토지의 취득에 관한 등기를 하지 아니하고 양도하는 토지
8. 「도시개발법」에 따라 공사용역 대가로 취득한 체비지를 토지구획환지처분공고 전에 양도하는 토지
9. 그 밖에 제1호부터 제8호까지에 따른 자산의 경우와 유사한 것으로서 대통령령으로 정하는 자산

〈관련조문〉 소득세법 제91조(양도소득세 비과세의 배제), 제104조(양도소득세의 세율)제3항, 소득세법 시행령 제168조(미등기양도제외자산의 범위 등)

## 2) 제2절 양도소득금액의 계산

### (1) 제1항 양도가액의 계산

#### 제××조(양도가액)

현행 소득세법 제96조제1항에서는 양도가액을 자산의 양도 당시의 양도자와 양수자 간에 실제로 거래한 가액, 즉 실지거래가액으로 하고 있으나 이는 매매의 경우만을 상정한 규정이다. 그러하기 때문에 자산을 교환하거나 현물출자하는 등의 경우와 같이 그 대가를 금전으로 받지 아니하는 경우에는 실지거래가액을 어떻게 산정할 것인가 하는 것이 문제이다.

이에 대하여 소득세법 기본통칙 97-1에서는 교환으로 양도하는 자산의 양도가액은 교환당시 그 자산의 기준시가 또는 실지거래가액으로 하는 것으로 하고 있으나 국세청장의 유권해석에서는 교환으로 취득하는 자산의 취득당시의 시가로 하도록 하고 있는 것도

있어(서면인터넷상담2팀-264, 2006.2.2.) 그 기준이 서로 달라 납세의무자에게 혼선을 초래하고 있는 실정이다.

또한 현물출자의 경우에도 유권해석으로 법인에 현물출자하는 경우에는 현물출자의 대가로서 교부받는 주식의 가액을 실지거래가액으로 하고(서면인터넷상담4팀-1271, 2005.7.21.), 조합(공동사업)에 현물출자하는 경우에는 조합에 현물출자한 당시의 가액을 실지거래가액으로 하도록 하고 있으나(재정경제부 재산 46014-119, 2002.6.7.) 막상 실지거래가액을 어떻게 산정할 것인가에 대하여는 여전히 문제로 남겨두고 있는 실정이다.

### ■ 법문의 예시 ■

- ① 제xx조(양도소득. 현행 제94조)제1항 각 호에 따른 자산의 양도가액은 그 자산의 양도당시의 양도자와 양수자 간의 실지거래가액에 따른다.
- ② 양도가액의 전부 또는 일부를 금전으로 받지 아니하는 다음 각 목의 경우에는 해당 각 목에서 정한 금액을 양도가액으로 한다.
  1. 교환의 경우에는 교환계약서에 표시된 교환가액. 다만, 교환가액이 표시되어 있지 아니하거나 대통령령으로 정하는 사유로 그 교환가액을 실지거래가액으로 인정할 수 없는 경우에는 제xx조(양도소득과세표준과 세액의 결정·경정 및 통지. 현행 제114조)제7항에 따른 양도하는 자산의 매매사례가액, 감정가액, 환산가액<sup>131)</sup> 또는 기준시가로 한다.
  2. 법인에 현물출자하는 경우에는 그 현물출자의 대가로 받는 주식 등의 가액

131) 현행 법 제114조제7항에서는 취득가액에 한하여 실지양도가액을 기준으로 한 환산가액을 취득가액으로 할 수 있는 것으로 하고 있다. 따라서 교환의 경우 실지취득가액을 기준으로 환산한 금액을 양도가액을 할 것인가에 대하여는 재검토사항이다.

3. 조합에 현물출자하는 경우에는 제xx조(양도소득과세표준과 세액의 결정·경정 및 통지. 현행 제114조)제7항에 따른 현물출자하는 자산의 매매사례가액, 감정가액, 환산가액 또는 기준시가
  4. 부담부증여를 하는 경우에는 증여를 받는 자에게 인계한 채무액
  5. 물납의 경우에는 물납대상인 조세의 수납가액
- ③ 제1항과 제2항 각 호를 적용할 때 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 해당 각 호에서 정한 금액을 해당 자산의 양도 당시의 실지거래가액으로 본다.
1. 「법인세법」 제52조에 따른 특수관계에 있는 법인(외국법인을 포함하며, 이하 이 항에서 “특수관계자”라 한다)에 양도한 경우로서 같은 법 제67조에 따라 해당 거주자의 상여·배당 등으로 처분된 금액이 있는 경우에는 같은 법 제52조에 따른 시가
  2. 특수관계자 외의 자에게 자산을 시가보다 높은 가격으로 양도한 경우로서 「상속세 및 증여세법」 제35조에 따라 해당 거주자의 증여재산가액으로 하는 금액이 있는 경우에는 그 양도가액에서 증여재산가액을 뺀 금액

---

(관련조문) 소득세법 제96조(양도가액), 소득세법 시행령 제159조 (부담부증여에 대한 양도차익의 계산)

(2) 제2항 필요경비의 계산

제xx조(양도소득의 필요경비계산)

현행 소득세법 제97조(양도소득의 필요경비계산)제4항에서는 “거주자가 양도일부터 소급하여 5년 이내에 그 배우자(양도 당시 혼인관계가 소멸된 경우를 포함한다. 이하 이 항에서 같다) 또는 직계존비속으로부터 증여받은 제94조제1항제1호에 따른 자산이나 그 밖에 대통령령으로 정하는 자산의 양도차익을 계산할 때 양도가액

에서 공제할 필요경비는 제3항에 따르되, 취득가액은 각각 그 배우자 또는 직계존비속의 취득 당시 제1항제1호 각 목의 어느 하나에 해당하는 금액으로 한다. 이 경우 거주자가 증여받은 자산에 대하여 납부하였거나 납부할 증여세 상당액이 있는 경우에는 제3항에도 불구하고 필요경비에 산입한다.”라고 규정하고 있다.

그리고 소득세법 제101조(부당행위계산의 부인)제2항에서는 “거주자가 제1항에서 규정하는 특수관계자(제97조제4항을 적용받는 배우자 및 직계존비속의 경우는 제외한다)에게 자산을 증여한 후 그 자산을 증여받은 자가 그 증여일부터 5년 이내에 다시 타인에게 양도한 경우로서 제1호에 따른 세액이 제2호에 따른 세액보다 적은 경우에는 증여자가 그 자산을 직접 양도한 것으로 본다. 다만, 양도소득이 해당 수증자에게 실질적으로 귀속된 경우에는 그러하지 아니하다.”라고 규정하고 있으며, 이 두 규정의 차이는 다음 각 호와 같다.

1. 취득가액의 이월과세는 배우자나 직계존비속으로부터 증여받은 경우에 적용되나 부당행위계산의 부인은 배우자 및 직계존비속 이외의 특수관계자로부터 증여받은 경우에 적용된다.
2. 취득가액의 이월과세는 토지 또는 건물과 시설물이용권을 증여받은 경우에 적용되나 부당행위계산의 부인은 모든 양도소득세의 과세대상 자산을 증여받은 경우에 적용된다.
3. 취득가액의 이월과세는 배우자의 경우 양도 당시 혼인관계가 소멸된 경우에도 적용되나 부당행위계산의 부인은 그러하지 아니하다.
4. 부당행위계산의 부인은 증여자가 직접 양도하는 경우로 보아 계산한 양도소득세와 증여받은 자의 증여세와 양도소득세를 합한 세액을 비교하여 전자가 더 많은 때에 적용하나 취득가액의 이월과세는 많은 적든 무조건 적용한다.

5. 취득가액의 이월과세는 증여세로 납부한 세액을 필요경비로 산입하나 부당행위계산의 부인은 당초의 증여에 대하여 증여세를 부과하지 아니한다.
6. 부당행위계산의 부인은 양도소득이 해당 증여를 받은 자에게 실질적으로 귀속된 경우에는 적용되지 아니하나 취득가액의 이월과세는 그러하지 아니하다.

취득가액의 이월과세나 부당행위계산의 부인은 둘 다 모두 양도소득에 대한 과세체계가 다른 증여를 통하여 증여자가 보유한 기간 동안에 창출된 양도소득에 대한 양도소득세의 부담을 회피하는 것을 방지하기 위한 것으로 구태여 이를 취득가액의 이월과세와 부당행위계산의 부인으로 나누어 규율할 필요는 없다고 생각된다. 특히 부당행위계산의 부인은 양도소득이 증여를 받은 자에게 실질적으로 귀속되는 경우에는 적용되지 아니하는 것으로 하고 있으나,<sup>132)</sup> 양도소득이 증여를 한 자에게 실질적으로 귀속된다면 이는 국세기본법 제14조의 실질과세에 따라 당연히 그 양도소득에 대한 납세의무는 증여를 한 자가 지게 되므로 이는 결국 증여를 한 자가 외관상으로 증여를 받은 자의 명의를 빌려 양도한 경우에 한하여 부당행위계산의 부인대상으로 하고 있는 것으로 되어 사족에 지나지 아니하고 따라서 이 규정을 구태여 존치할 필요가 없다.

또한 이로 인하여 다음과 같은 문제점들이 제기되고 있다.<sup>133)</sup>

첫째, 자산의 증여행위를 통하여 양도소득세 부담의 회피 또는 면탈이 이루어지는 경우에도 이를 규제할 방법이 없기 때문에 응부담의 원칙을 침해함과 아울러 과세의 형평성이 깨어지게 된다.

---

132) 이는 대법원 2003.1.10. 선고 2001두4146 판결 ; 1989.5.9. 선고 88누5228 판결 ; 1997.11.25. 선고 97누13979 판결 등의 내용을 반영하여 개정된 것으로 보인다.

133) 김완석, 『수증재산에 대한 소득세와 증여세의 경합과 그 조정에 관한 연구』, 한국조세연구소, 2009, pp.151~152.

둘째, 수증자가 증여자의 배우자 및 직계존비속인지 또는 증여자의 형제자매 등과 같은 그 밖의 친족인지에 따라서 취득가액의 승계 여부가 달라지는 것은 합리적이지 못하다. 즉 수증자가 증여자의 배우자 또는 직계존비속인 경우에는 양도과정에 개재된 증여가 가장증여인지 또는 진정한 증여인지에 관계없이 취득가액이 승계되지만 그 밖의 친족에 해당하는 경우에는 양도과정에 개재된 증여가 진정한 증여인 경우는 취득가액이 승계되지 아니한다. 그리고 그 적용대상이 되는 자산의 범위도 다르다.

그리고 증여세의 성격에 대해서는 재산세적인 면도 있으나 기본적으로는 소득세와 마찬가지로 소득의 획득에 따른 담세력에 대해서 과세하는 소득세이다. 그러하다면 취득가액 이월과세의 경우 증여세로 납부한 금액을 필요경비로 산입하는 것은 하나의 소득에 대하여 소득세가 이중으로 과세되는 것을 완전하게 배제하는 제도는 아니다.

예를 들면 당초 1억원에 취득한 부동산을 그 시가가 3억원이 되는 때에 배우자나 아들에게 증여하고 이를 증여받은 자가 증여를 받은 날부터 5년 이내에 5억원에 양도한 것으로 하는 경우 계산의 편의를 위하여 「상속세 및 증여세법」 제53조에 따른 증여재산공제 등을 고려하지 아니하고 증여를 받은 자가 부담하여야 할 세액을 계산하면 다음과 같다.

구 분	과세표준	세 액
증 여 세	300,000,000	50,000,000
양도소득세	350,000,000*	118,360,000
계		168,360,000

\* 양도가액 - 증여자의 취득가액 - 증여세

그러나 해당 부동산을 증여하지 아니하고 직접 양도한 것으로 하는 경우 증여를 한 자가 양도차익 4억원에 대하여 부담하여야 할 양도소득세는 137,610,000원이 되고 그 차액 30,750,000원은 어느 면에서 동일한 소득에 대한 소득세의 이중과세로 발생한 금액으로 볼 수 있다.

이러한 불합리를 고려한다면 취득가액의 이월과세와 부당행위계산의 부인 규정을 통합하여 증여를 받은 자의 취득가액을 「상속세 및 증여세법」 제55조제1항에 따른 증여세 과세표준으로 하거나 아니면 증여를 받은 자의 취득가액을 증여를 한 자의 취득가액으로 하는 대신 증여를 받은 자가 납부한 증여세는 양도소득세 산출세액의 범위 내에서 양도소득세 산출세액에서 공제하는 방법을 채택하는 것이 합리적이고 이해하기에 더 쉬운 방법이라고 생각된다.

### ■ 법문의 예시 ■

- ① 거주자의 양도차익을 계산할 때 양도가액에서 공제하는 필요경비는 다음 각 호의 금액을 보탠 금액으로 한다.
1. 다음 각 목에 해당하는 취득가액
    - 가. 자산의 취득에 든 실지거래가액을 확인할 수 있는 경우 그 실지거래가액과 부대비용의 합계액
    - 나. 자산의 취득에 든 실지거래가액을 확인할 수 없는 경우 제xx조(양도소득과세표준과 세액의 결정·정정 및 통지, 현행 제114조)제7항에 따른 해당 자산의 매매사례가액, 감정가액, 환산가액, 기준시가
  2. 자산의 용도 변경·개량 또는 이용편의를 위하여 지출한 자본적 지출액 등으로서 대통령령으로 정하는 금액
  3. 자산을 양도와 관련하여 지출하는 양도비 등으로서 대통령령으로 정하는 금액<sup>134)</sup>

- ② 부담부증여의 경우 양도로 보는 부분에 대한 필요경비는 다음 산식에 따라 계산한 가액으로 한다. 이 경우 해당 자산의 시가는 「상속세 및 증여세법」 제60조(평가의 원칙)부터 제66조(저당권 등이 설정된 재산 평가의 특례)까지에 따라 평가한 가액으로 한다.

$$\text{해당 자산의 제1항에 따른 필요경비 합계액} \times \frac{\text{채무액}}{\text{해당 자산의 시가}} = \text{필요경비}$$

- ③ 자산의 거래가액을 금전으로 지급하지 아니한 다음 각 목의 경우에는 해당 각 목에서 정한 금액을 그 자산의 취득에 든 실지 거래가액으로 한다.
1. 교환으로 취득한 자산의 경우에는 교환계약서에 표시된 교환가액. 다만, 교환가액을 알 수 없거나 실지거래가액으로 인정할 수 없는 경우에는 제xx조(양도소득과세표준과 세액의 결정·경정 및 통지. 현행 제114조)제7항에 따른 양도하는 자산의 취득 당시의 매매사례가액, 감정가액, 환산가액 또는 기준시가로 한다.
  2. 법인에 자산을 현물출자하고 대가로 받은 주식 등의 경우에는 현물출자한 자산에 대하여 법xx조(양도가액. 현행 제96조)에 따라 양도가액으로 한 가액
  3. 조합원으로부터 현물출자받은 자산의 경우에는 조합원이 해당 자산에 대하여 법xx조(양도가액. 현행 제96조)에 따라 양도가액으로 한 가액
  4. 상속하거나 증여[「상속세 및 증여세법」 제33조(신탁이익의 증여)부터 제42조(그 밖의 이익의 증여 등)까지에 따른 증여를 제외

134) 현행 「소득세법 시행령」 제163조제5항제2호에서는 자산을 취득하는 때에 의무적으로 매입한 채권의 매각차손을 양도비 등에 해당하는 것으로 하고 있으나 이는 취득에 든 실지거래가액에 포함하는 것으로 하여야 할 것이다.

하고 부담부증여의 경우를 포함한다. 받은 자산의 경우에는 상속 개시일 또는 증여일 현재 「상속세 및 증여세법」 제60조(평가의 원칙)부터 제66조(저당권 등이 설정된 재산 평가의 특례)까지에 따라 평가한 가액. 다만, 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 경우에는 해당 각 목의 규정에 의한 금액에 의한다.

가. 「부동산 가격공시 및 감정평가에 관한 법률」에 따라 1990년 8월 30일 개별공시지가가 고시되기 전에 상속하거나 증여받은 토지의 경우에는 상속개시일 또는 증여일 현재 「상속세 및 증여세법」 제60조(평가의 원칙)부터 제66조(저당권 등이 설정된 재산 평가의 특례)까지에 따라 평가한 가액과 대통령령으로 정하는 바(현행 영 제164조제4항)에 따라 계산한 가액 중 많은 금액

나. 「상속세 및 증여세법」 제61조(부동산 등의 평가)제1항제2호부터 제4호까지에 따른 건물의 기준시가가 고시되기 전에 상속하거나 증여받은 건물의 경우에는 상속개시일 또는 증여일 현재 「상속세 및 증여세법」 제60조(평가의 원칙)부터 제66조(저당권 등이 설정된 재산 평가의 특례)까지에 따라 평가한 가액과 대통령령으로 정하는 바(현행 영 제164조제5항부터 제7항까지)에 따라 계산한 가액 중 많은 금액

④ 자산을 소유한 거주자가 각 과세기간의 사업소득금액을 계산하는 때에 해당 자산에 대하여 필요경비에 산입한 감가상각비가 있는 때에는 제1항부터 제3항까지의 금액에서 그 감가상각비를 뺀 금액을 자산 취득에 든 실지거래가액으로 한다.

⑤ 제xx조(양도소득, 현행 제94조)제1항제1호 및 제2호에 따른 자산을 취득하는 때에 대통령령으로 정하는 방법으로 실지거래가액을 확인한 사실이 있는 경우에는 그 확인한 가액을 제1항부터 제3항까지에 따른 취득에 든 실지거래가액으로 본다. 다만, 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 그러하지 아니하다.

1. 해당 자산에 대한 전 소유자의 양도가액이 제xx조(양도소득과세

표준과 세액의 결정·경정 및 통지. 현행 제114조에 따라 확인한 가액이 아닌 다른 가액으로 경정되는 경우

2. 전 소유자의 해당 자산에 대한 양도소득세가 비과세되는 경우로서 실지거래가액보다 높은 가액으로 거래한 것으로 확인한 경우
- ⑥ 배우자(양도 당시 혼인관계가 소멸된 경우를 포함한다. 이하 이항에서 같다) 또는 직계존비속으로부터 증여받은 자산을 증여를 받은 날부터 5년 이내에 양도한 경우의 필요경비로 공제할 취득에 든 실지거래가액과 그 부대비용의 합계액은 해당 자산을 증여한 배우자 또는 직계존비속이 해당 자산을 취득한 때의 제1항제1호제1호에 해당하는 금액으로 한다.

(참고) 현행 소득세법 제97조제4항의 취득가액 이월과세제도의 적용대상 범위를 배우자 및 직계존비속에서 모든 특수관계자로 확대하는 대신 현행 소득세법 제101조(양도소득의 부당행위계산)제2항은 삭제하고 제106조제3항과 제111조제3항에 다음과 같은 내용을 추가하여 증여세 산출세액 상당액을 필요경비로 공제하는 것이 아니라 기납부세액으로 보아 산출세액에서 공제하는 제도로 전환하는 것을 검토할 필요도 있다.

제××조(예정신고납부, 확정신고납부. 현행 제106조제3항 및 제111조제3항)

제××조(양도소득의 필요경비계산. 현행 제97조)제4항에 따라 취득에 든 실지거래가액을 해당 자산을 증여한 배우자 또는 직계존비속이 취득한 때의 가액으로 하는 경우 해당 자산에 대하여 납부하였거나 납부하여야 할 증여세 산출세액 상당액(해당 자산의 양도에 대한 양도소득세 산출세액을 한도로 한다)

- ⑦ 제6항에서 규정하는 연수는 등기부에 기재된 소유기간에 따른다.
- ⑧ 법률 제4803호 소득세법개정법률 부칙 제8조에 따라 취득한 것으로 보는 날인 1985년 1월 1일 전에 취득하거나 상속 또는 증

여받은 자산의 취득에 든 실지거래가액의 계산방법과 취득에 든 실지거래가액의 범위 등 필요경비의 계산에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

〈관련조문〉 소득세법 제97조(양도소득의 필요경비 계산), 소득세법 시행령 제159조(부담부증여에 대한 양도차익의 계산) 및 제163조(양도자산의 필요경비)

### (3) 제3항 기준시가의 산정

#### 제××조(기준시가의 산정)

현행 제99조 및 제99조의2에서 규정하고 있는 기준시가의 산정에 관한 규정을 다시 고쳐 쓰기 하면 다음과 같다.

#### ■ 법문의 예시 ■

① 제××조(양도가액. 현행 제96조)제2항, 제××조(양도소득의 필요경비계산. 현행 제97조)제1항제1호 가목 단서, 제××조(양도차익의 산정. 현행 제100조) 및 제××조(양도소득과세표준과 세액의 결정·경정 및 통지. 현행 제114조)제7항에 따른 기준시가는 다음 각 호에서 정하는 바에 따른다.

1. 제××조(양도소득. 현행 제94조)제1항제1호에 따른 부동산

가. 토지

「부동산 가격공시 및 감정평가에 관한 법률」에 따른 개별공시지가. 다만, 개별공시지가가 없는 토지의 가액은 납세지 관할세무서장이 인근 유사토지의 개별공시지가를 고려하여 대통령령으로 정하는 방법에 따라 평가한 금액으로 하고, 지가(地價)가 급등하는 지역으로서 대통령령으로 정하는 지역의 경우에는 배율방법에 따라 평가한 가액으로 한다.

#### 나. 오피스텔 및 상업용 건물

건물에 딸린 토지를 공유로 하고 건물을 구분소유하는 것으로서 건물의 용도·면적 및 구분소유하는 건물의 수(數) 등을 고려하여 대통령령으로 정하는 오피스텔 및 상업용 건물(이에 딸린 토지를 포함한다)에 대해서는 건물의 종류, 규모, 거래상황, 위치 등을 고려하여 매년 1회 이상 국세청장이 토지와 건물에 대하여 일괄하여 산정·고시하는 가액

#### 다. 주택

「부동산 가격공시 및 감정평가에 관한 법률」에 따른 개별주택가격 및 공동주택가격. 다만, 공동주택가격의 경우에 같은 법 제17조제1항 단서에 따라 국세청장이 결정·고시한 공동주택가격이 있을 때에는 그 가격에 따르고, 개별주택가격 및 공동주택가격이 없는 주택의 가격은 납세지 관할세무서장이 인근 유사주택의 개별주택가격 및 공동주택가격을 고려하여 대통령령으로 정하는 방법에 따라 평가한 금액으로 한다.

#### 라. 그 밖의 건물

건물(나목 및 다목에 해당하는 건물은 제외한다)의 신축가격, 구조, 용도, 위치, 신축연도 등을 고려하여 매년 1회 이상 국세청장이 산정·고시하는 가액

#### 2. 제xx조(양도소득. 현행 제94조)제1항제2호에 따른 부동산에 관한 권리

##### 가. 부동산을 취득할 수 있는 권리

양도자산의 종류, 규모, 거래상황 등을 고려하여 대통령령으로 정하는 방법에 따라 평가한 가액

##### 나. 지상권·전세권 및 등기된 부동산임차권

권리의 남은 기간, 성질, 내용 및 거래상황 등을 고려하여 대통령령으로 정하는 방법에 따라 평가한 가액

#### 3. 제xx조(양도소득. 현행 제94조)제1항제3호에 따른 주식 등

가. 주권상장법인의 주식 등(코스닥시장상장법인의 주식 등은 대통령령으로 정하는 것만 해당한다)

양도일 또는 취득일 이전 1개월을 기준으로 「상속세 및 증여세법」 제63조(유가증권 등의 평가)제1항제1호 가목 또는 나목을 준용하여 평가한 가액

나. 코스닥시장상장법인의 주식 등 중 가목에 해당하지 아니하는 것과 주권상장법인이 아닌 법인의 주식 등

「상속세 및 증여세법」 제63조(유가증권 등의 평가)제1항제1호다목을 준용하여 평가한 가액. 이 경우 평가기준시기 및 평가액은 대통령령으로 정하는 바에 따르되, 장부 분실 등으로 취득당시의 기준시가를 확인할 수 없는 경우에는 액면가액을 취득 당시의 기준시가로 한다.

다. 신주인수권

양도자산의 종류, 규모, 거래상황 등을 고려하여 대통령령으로 정하는 방법에 따라 평가한 가액

4. 제xx조(양도소득. 현행 제94조)제1항제4호에 따른 기타자산

양도자산의 종류, 규모, 거래상황 등을 고려하여 대통령령으로 정하는 방법에 따라 평가한 가액

② 제1항제1호 가목 단서에서 “배출방법”이란 양도·취득 당시의 개별공시지가에 대통령령으로 정하는 배율을 곱하여 계산한 금액에 따라 평가하는 방법을 말한다.

③ 다음 각 호의 기준시가 산정에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

1. 제1항에 따라 산정한 양도 당시의 기준시가와 취득 당시의 기준시가가 같은 경우 양도 당시의 기준시가

2. 「부동산 가격공시 및 감정평가에 관한 법률」에 따라 개별공시지가, 개별주택가격 또는 공동주택가격이 공시 또는 고시되기 전에 취득한 토지 및 주택의 취득 당시의 기준시가

3. 제1항제1호나목에 따른 기준시가가 고시되기 전에 취득한 건물  
의 취득 당시의 기준시가
- ④ 제1항제1호다목에 따라 국세청장이 기준시가를 산정하였을 때에  
는 이를 고시하기 전에 인터넷을 통한 게시 등 기획재정부령으  
로 정하는 방법에 따라 공고하여 20일 이상 소유자나 그 밖의  
이해관계인의 의견을 들어야 한다.
- ⑤ 국세청장은 제4항에 따라 소유자나 그 밖의 이해관계인으로부터  
의견을 제출받았을 때에는 의견 제출기간이 끝난 날부터 30일  
이내에 그 처리 결과를 알려야 한다.
- ⑥ 제4항에 따른 공고에는 기준시가 열람부의 열람 장소, 의견 제  
출기간 등 대통령령으로 정하는 사항이 포함되어야 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제99조(기준시가의 산정)

### 제××조(기준시가의 재산정 및 고시 신청)

#### ■ 법문의 예시 ■

- ① 제××조(기준시가의 산정. 현행 제99조)제1항제1호나목에 따라 고  
시한 오피스텔 및 상업용 건물에 대한 기준시가에 이의가 있는  
소유자나 그 밖의 이해관계인은 기준시가 고시일부터 30일 이내  
에 서면으로 국세청장에게 재산정 및 고시를 신청할 수 있다.
- ② 국세청장은 제1항에 따른 신청기간이 끝난 날부터 30일 이내에  
그 처리 결과를 신청인에게 서면으로 알려야 한다. 이 경우 국  
세청장은 신청 내용이 타당하다고 인정될 때에는 제××조(기준시  
가의 산정. 현행 제99조)제1항제1호나목에 따라 기준시가를 다  
시 산정하여 고시하여야 한다.
- ③ 국세청장은 기준시가 산정·고시가 잘못되었거나 오기 또는 그밖  
에 대통령령으로 정하는 명백한 오류를 발견한 경우에는 지체  
없이 다시 산정하여 고시하여야 한다.

- ④ 기준시가의 재산정, 고시 신청 및 처리 절차 등에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

〈관련조문〉 소득세법 제99조의2(기준시가의 재산정 및 고시 신청)

(4) 제4항 양도 및 취득의 시기

제××조(양도 및 취득의 시기)

현행 소득세법 제98조에서는 양도소득세액을 계산할 때 중요한 요건인 “취득시기”와 “양도시기”에 관하여 회계학상의 발생주의나 실현주의 또는 법인세법이나 소득세법에서 손익의 귀속시기의 기준으로 하고 있는 권리의무확정주의 중 어떠한 기준을 따를 것인지에 관한 아무런 규정을 두고 있지 아니한 채 그 모두를 대통령령으로 위임하고 있다. 이로 인하여 그 적용기준을 정부가 자의적으로 정하여 시행할 수 있는 것을 허용하고 있으므로 포괄적 위임금지의 원칙에 어긋나고, 실질적 조세법률주의에 위반된다는 다툼이 있었다.

이에 대하여 헌법재판소에서는 2번에 걸친 합헌결정이 있었고,<sup>135)</sup> 대법원에서도 조세법률주의 원칙 및 위임입법의 한계에 어긋나는 포괄위임이라고 할 수 없다는 판결이 있으나<sup>136)</sup> 헌법재판소의 결정 이유 중 “자산의 양도에 관하여는 구 소득세법 제4조제3항에서 ‘자산에 대한 등기 또는 등록에 관계없이 매도·교환·법인에 대한 현물출자 등으로 인하여 그 자산이 유상으로 사실상 이전되는 것을 말한다.’고 규정하여 그 개념을 명백히 하고, 취득

135) 헌법재판소 2008.7.31. 선고 2006헌바95 결정 ; 1999.7.22. 선고 96헌바80, 98헌바88(병합) 결정.

136) 대법원 2009.10.29. 선고 2008헌바137 판결 ; 2006.10.26. 선고 2005두9866 판결 등.

이라는 개념은 양도에 대응하는 개념이므로 그 개념도 명백하다고 할 수 있다. 따라서 구 소득세법 제27조에 의하여 대통령령에 규정될 내용인 자산의 양도나 취득의 시기라는 것은 그 개념이 명백한 것이고……”라고 하고 있으나 그 개념이 명백한 것은 양도와 취득이지 양도시기나 취득시기는 아니며 따라서 그 시기를 계약성립 일인 계약일로 할 것인지 아니면 민법상 해약이 불가능하게 된 시점이 중도금 수수일로 할 것인지 혹은 권리의무가 확정된 잔금수수일로 할 것인가에 대하여는 전적으로 대통령령으로 위임하는 것이 되어 포괄적 위임금지의 원칙에 어긋나는 것이 아니라고 하기에는 여전이 분쟁의 소지가 남는다.

따라서 양도시기 및 취득시기는 과세요건에 관한 사항이므로 법에서 이를 규정하고 아주 특이한 거래유형에 한하여 대통령령으로 위임하는 것이 바람직하다.

그리고 현행 「소득세법 시행령」 제162조에서는 매매, 신축 및 환지처분의 경우에 대하여만 그 양도시기 및 취득시기를 정하고 이 밖의 교환, 현물출자 등의 경우에는 아무런 규정을 두고 있지 아니하므로 이러한 거래유형에 대한 양도시기 및 취득시기도 함께 명시하는 것이 요망된다.

### ■ 법문의 예시 ■

① 자산을 매매(자산을 교환하는 경우로서 교환차액을 정산하는 때를 포함한다)의 방법을 양도하거나 취득하는 경우의 양도시기 및 취득시기는 해당 자산의 대금을 청산한 날로 한다. 다만, 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 해당 각 호에서 정한 날로 한다.

1. 대금을 청산한 날이 분명하지 아니한 경우에는 등기부·등록부 또는 명부 등에 기재된 등기·등록접수일 또는 명의개서일

2. 대금을 청산하기 전에 소유권이전등기(등록 및 명의의 개서를 포함한다)를 한 경우에는 등기부·등록부 또는 명부 등에 기재된 등기접수일
3. 대통령령으로 정하는 장기할부조건의 경우에는 소유권이전등기(등록 및 명의개서를 포함한다)접수일·인도일 또는 사용수익일 중 빠른 날
4. 「공익사업을 위한 토지 등의 취득 및 보상에 관한 법률」이나 그 밖의 법률에 따라 공익사업을 위하여 수용되는 경우에는 대금을 청산한 날, 수용의 개시일 또는 소유권이전등기접수일 중 빠른 날
5. 자산의 대금을 청산한 날까지 그 매매의 목적물이 완성 또는 확정되지 아니한 경우에는 그 목적물이 완성 또는 확정된 날. 이 경우 건설 중인 건물의 완성된 날은 제2항을 준용한다.
4. 해당 자산의 양도에 대한 양도소득세 및 양도소득세의 부가세액을 양수자가 부담하기로 약정한 경우에는 해당 양도소득세 및 양도소득세의 부가세액을 제외한 대금을 청산한 날
  - ② 자산을 교환하는 경우로서 교환차액이 없는 때에는 교환성립일을 양도시기 및 취득시기로 한다.
  - ③ 조합에 현물출자하거나 조합이 현물출자받는 자산의 양도시기 및 취득시기는 현물출자 관련 제약체결일과 소유권이전등기접수일 중 빠른 날로 한다.<sup>137)</sup>
  - ④ 법인이 발기설립을 하는 때에 현물출자하는 자산의 양도시기는 그 법인의 설립등기일로 하고,<sup>138)</sup> 자본금 또는 출자금을 증가하는 때에 현물출자하는 자산의 양도시기는 법인이 자본금 또는 출자금을 증자등기한 날과 주식 또는 출자지분을 교부받은 날 중 빠른 날로 한다.
  - ⑤ 부채의 상환에 갈음하여 소유권을 이전하거나 이전받는 자산의

137) 대법원 2002.4.23. 선고 2000두5852 판결 참조.

138) 대법원 2000.6.23. 선고 98두7558 판결 참조.

양도시기 및 취득시기는 해당 자산의 소유권이전등기접수일로 한다.<sup>139)</sup>

- ⑥ 「상속세 및 증여세법」 제73조(물납) 또는 지방세법 제117조(물납)에 따라 조세를 물납하는 자산의 양도시기는 해당 법령에 따른 물납허가통지일로 한다.
- ⑦ 「도시개발법」 기타 법률에 의한 환지처분으로 인하여 교부받은 토지의 면적이 환지처분에 의한 권리면적보다 감소된 경우에는 그 감소된 면적의 양도시기는 환지처분의 공고가 있는 날의 다음 날로 한다.
- ⑧ 「도시개발법」 기타 법률에 의한 환지처분으로 인하여 취득한 토지의 취득시기는 환지 전의 토지의 취득일로 한다. 다만, 교부받은 토지의 면적이 환지처분에 의한 권리면적보다 증가된 경우에는 그 증가된 면적의 취득시기는 환지처분의 공고가 있는 날의 다음 날로 한다.
- ⑨ 자기가 건설한 건축물은 해당 건축물의 사용검사필증 교부일을 취득시기로 한다. 다만, 사용검사 전에 사실상 사용하거나 사용승인을 얻은 경우에는 그 사실상의 사용일 또는 사용승인일이고 건축허가를 받지 아니하고 건축하는 건축물에 있어서는 그 사실상의 사용일로 한다.
- ⑩ 상속하거나 증여받은 자산은 상속이 개시된 날 또는 증여를 받은 날을 취득시기로 한다.
- ⑪ 「민법」 제245조(점유로 인한 부동산소유권의 취득기간)제1항에 따른 점유로 인하여 부동산의 소유권을 취득하는 경우에는 해당 부동산의 점유를 개시한 날을 취득시기로 한다.
- ⑫ 그 밖에 양도시기 및 취득시기를 적용하는 데에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

---

139) 대법원 1991.11.12. 선고 91누8432 판결 참조.

〈관련조문〉 소득세법 제98조(양도 또는 취득의 시기)

(5) 제5항 양도차익의 산정

제××조(양도차익의 산정)

현행 소득세법 제100조에서는 양도가액을 실지거래가액 등으로 하는 때에는 취득가액도 실지거래가액으로 하고, 양도가액을 기준시가로 하는 때에는 취득가액도 기준시가로 하도록 하고 있다. 그러나 이 규정의 적용에 있어서 특수관계자로부터 고가로 매입하거나 교환 등으로 취득하여 취득가액을 기준시가로 하는 경우 양도가액을 어떠한 금액으로 하여야 할 것인가는 알 수가 없다.

■ 법문의 예시 ■

① 양도차익은 다음 각 호에 따라 계산한다.

1. 양도가액을 실지거래가액(제××조(양도가액, 현행 제96조)제3항에 따른 가액 및 제××조(양도소득과세표준과 세액의 결정·경정 및 통지, 현행 제114조)제7항에 따라 매매사례가액·감정가액이 적용되는 경우 그 매매사례가액·감정가액 등을 포함한다)에 따라 산정하는 경우에는 취득가액도 실지거래가액(제××조(양도소득의 필요경비계산, 현행 제97조)제7항에 따른 가액 및 제××조(양도소득과세표준과 세액의 결정·경정 및 통지, 현행 제114조)제7항에 따라 매매사례가액·감정가액·환산가액이 적용되는 경우 그 매매사례가액·감정가액·환산가액 등을 포함한다)으로 산정한다.
2. 양도가액을 기준시가로 산정하는 경우에는 취득가액도 기준시가로 산정한다.
3. 취득가액을 기준시가로 산정하는 경우에는 양도가액도 기준시가로 산정한다.

- ② 제1항을 적용할 때 양도가액 또는 취득가액을 실지거래가액에 따라 산정하는 경우로서 토지와 건물 등을 함께 취득하거나 양도한 경우에는 이를 각각 구분하여 산정하되 토지와 건물 등의 가액 구분이 분명하지 아니할 때에는 취득 또는 양도 당시의 기준시가 등을 고려하여 대통령령으로 정하는 바에 따라 안분계산(按分計算)한다. 이 경우 공통되는 취득가액과 양도비용은 해당 자산의 가액에 비례하여 안분계산한다.
- ③ 제1항 및 제2항을 적용하는 때에 고가주택의 양도차익은 대통령령으로 정하는 바에 따라 계산한 금액으로 한다.
- ④ 그 밖에 양도차익을 산정하는 데에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

(관련조문) 소득세법 제100조(양도차익의 산정)

(6) 제6항 양도소득에 대한 부당행위계산의 부인

제××조(양도소득의 부당행위계산의 부인)

현행 소득세법 제101조제1항에서는 “납세지 관할세무서장 또는 지방국세청장은 …… 소득에 대한 조세 부담을 부당하게 감소시킨 것으로 인정되는 경우에는 그 거주자의 행위 또는 계산과 관계없이 해당 과세기간의 소득금액을 계산할 수 있다.”라고 하여 부당행위계산의 부인에 따른 소득금액의 계산 주체를 세무서장이나 지방국세청장으로 하고 있다. 그러나 실제 운영은 납세의무자가 부당행위에 따른 소득금액을 직접 계산하여 그에 따른 세액을 납부하도록 강제하고 그 불이행에 대해서는 가산세까지 부당하게 하고 있으므로 부당행위계산의 부인에 따른 소득금액을 계산하여야 하는 자는 납세의무자인 것으로 명시하는 것이 바람직하다.

또한 이러한 부당행위계산의 부인은 양도차익을 산정하는 때에

적용하는 것이므로 조문의 위치도 제xx조(양도차익의 산정. 현행 제100조)의 다음으로 옮겨 규정하는 것이 타당한 것으로 생각된다.

■ 법문의 예시 ■

- ① 거주자가 대통령령으로 정하는 특수관계에 있는 자에게 자산을 시가보다 낮은 가격으로 양도하거나 자산을 시가보다 높은 가격으로 매입하는 경우 등 특수관계에 있는 자와의 거래에 대해서 대통령령으로 정하는 양도소득에 대한 조세의 부담을 부당하게 감소시킨 것으로 인정되는 경우에는 시가로 양도하거나 매입하는 등 정상적인 가격으로 거래한 때에 발생하는 금액으로 양도차익을 계산하여야 한다.
- ② 거주자가 특수관계자(제xx조(양도소득의 필요경비계산. 현행 제97조)제4항을 적용받는 배우자 및 직계존비속의 경우는 제외한다)에게 자산을 증여한 후 그 자산을 증여받은 자가 그 증여일 부터 5년 이내에 다시 타인에게 양도한 경우로서 제1호에 따른 세액이 제2호에 따른 세액보다 적은 경우에는 증여자가 그 자산을 직접 양도한 것으로 본다. 다만, 양도소득이 해당 수증자에게 실질적으로 귀속된 경우에는 그러하지 아니하다.<sup>140)</sup>
  - 1. 증여받은 자의 증여세(「상속세 및 증여세법」에 따른 산출세액에서 공제·감면세액을 뺀 세액을 말한다)와 양도소득세(이 법에 따른 산출세액에서 공제·감면세액을 뺀 결정세액을 말한다. 이하 제2호에서 같다)를 합한 세액
  - 2. 증여자가 직접 양도하는 경우로 보아 계산한 양도소득세
- ③ 제2항에 따라 증여자에게 양도소득세가 과세되는 경우에는 당초 증여받은 자산에 대해서는 「상속세 및 증여세법」의 규정에도

---

140) 이 규정은 국세기본법 제14조의 실질과세 규정에 의해서도 해결할 수 있는 사안이므로 이 규정을 그대로 둘 것인지의 여부에 대해서는 재검토의 여지가 있다고 생각된다.

불구하고 증여세의 납세의무가 없다.

- ④ 제2항에 따른 연수의 계산에 관하여는 제xx조(양도소득의 필요 경비계산. 현행 제97조)제6항을 준용한다.  
 ⑤ 그밖에 부당행위계산에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

〈관련조문〉 소득세법 제101조(양도소득의 부당행위계산)

#### (7) 제7항 장기보유특별공제

##### 제xx조(장기보유특별공제)

현행 소득세법 제95조에서는 양도소득금액에 관한 규정과 그 양도소득금액을 계산하는 때에 필요한 장기보유특별공제를 함께 규정하고 있는 관계로 법 조문만 찾아보아서는 장기보유특별공제에 관한 사항을 몇 조에서 규정하고 있는가를 확인하는 것이 불가능하다. 따라서 찾아보기의 편의를 도모하기 위해서는 이를 각각 별도의 분리된 조문으로 표시하는 것이 바람직하다.

또한 장기보유특별공제율의 적용기준이 되는 보유기간을 계산함에 있어서 민법 제157조에 따라 초일을 산입하지 아니하는 것으로 할 것인지 아니면 보유기간의 특성에 따라 초일을 산입하도록 하여야 할 것인지의 여부에 대하여도 논란의 소지가 있으므로 초일을 산입한다는 명문의 규정을 두는 것이 바람직하다.<sup>141)</sup>

그리고 현행 소득세법 제95조제2항 중 장기보유특별공제의 적용대상에서 제외하고 있는 “제104조제1항제4호부터 제10호까지의 규정에 따른 세율을 적용받는 자산”의 해석에 있어서 실제 해당 규정에 따라 높은 세율이 적용되는 경우에만 제외되는지 아니면 예외 규정에 따라 일반세율이 적용되더라도 제외되는지의 여부에 대

141) 대법원 1992.3.10. 선고 91누8548 판결 참조.

하여 쟁점이 있을 수 있으므로 이에 장기보유특별공제의 적용대상에서 제외되는 자산을 별도로 표시하는 것이 바람직하다.

■ 법문의 예시 ■

① 제xx조(양도소득, 현행 제94조)제1항제1호에 따른 부동산 중 1세대가 양도일 현재 국내에 1주택만을 소유하고 있는 경우 그 주택 및 그 밖에 대통령령으로 정하는 주택으로서 보유기간이 3년 이상인 경우에는 해당 주택의 양도차익에 다음 표에 규정된 보유기간별 공제율을 곱하여 계산한 금액을 장기보유특별공제액으로 하여 이를 양도차익에서 뺀다. 이 경우 고가주택에 해당하는 주택의 장기보유특별공제액은 대통령령으로 정하는 바에 따라 계산한 금액으로 한다.

보유기간	공제율
3년 이상 4년 미만	100분의 24
4년 이상 5년 미만	100분의 32
5년 이상 6년 미만	100분의 40
6년 이상 7년 미만	100분의 48
7년 이상 8년 미만	100분의 56
8년 이상 9년 미만	100분의 64
9년 이상 10년 미만	100분의 72
10년 이상	100분의 80

② 제xx조(양도소득, 현행 제94조)제1항제1호에 따른 부동산 중 제1항에 해당하는 주택 외의 것으로서 그 보유기간이 3년 이상인 때에는 해당 부동산의 양도차익에 다음 표에 규정된 보유기간별 공제율을 곱하여 계산한 금액을 장기보유특별공제액으로 하여 이를 양도차익에서 뺀다.

보유기간	공제율
3년 이상 4년 미만	100분의 10
4년 이상 5년 미만	100분의 12
5년 이상 6년 미만	100분의 15
6년 이상 7년 미만	100분의 18
7년 이상 8년 미만	100분의 21
8년 이상 9년 미만	100분의 24
9년 이상 10년 미만	100분의 27
10년 이상	100분의 30

- ③ 제1항 및 제2항을 적용하는 때에 자산의 보유기간은 그 자산의 취득일(초일을 산입한다)부터 양도일까지의 기간으로 한다. 다만, 제xx조(양도소득의 필요경비계산. 현행 제97조)제4항의 경우에는 증여한 배우자 또는 직계존비속이 해당 자산을 취득한 날부터 기산(起算)한다.
- ④ 제2항을 적용하는 때에 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 자산에 대해서는 장기보유특별공제를 하지 아니한다.
1. 제xx조(세율. 현행 제104조)제1항제3호부터 제6호까지에서 규정하는 1세대2주택에 해당하는 주택, 1세대가 1주택과 1조합원입주권을 각각 보유한 경우의 그 주택, 1세대3주택 이상에 해당하는 주택 및 1세대가 보유한 주택과 조합원입주권 수의 합이 3 이상인 경우의 그 주택
  2. 제xx조(비사업용 토지의 범위. 현행 제104조의3)에 따른 비사업용 토지
  3. 제xx조(양도소득세 비과세의 배제. 현행 제91조)에 따라 미등기 양도에 해당하는 부동산
- ⑤ 그 밖에 장기보유특별공제의 적용에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

〈관련조문〉 소득세법 제95조(양도소득금액)제2항·제3항·제4항, 소득세법 시행령 제159조의2(장기보유특별공제)

(8) 제8항 양도소득금액

**제××조(양도소득금액)**

현행 소득세법 제95조를 다시 고쳐 쓰기 하면 다음과 같다.

■ **법문의 예시** ■

- ① 양도소득금액은 제××조(양도가액, 현행 제94조)에 따른 양도가액의 총액에서 제××조(양도소득의 필요경비계산, 현행 제97조)에 따른 필요경비를 공제하고, 그 금액(이하 “양도차익”이라 한다)에서 제××조(장기보유특별공제)에 따른 장기보유특별공제액을 뺀 금액으로 한다.
- ② 그 밖에 양도소득금액의 계산에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

---

〈관련조문〉 소득세법 제95조(양도소득금액)제1항

(9) 제9항 양도소득금액의 구분계산

**제××조(양도소득금액의 구분 계산 등)**

현행 제102조에서 규정하는 양도소득금액의 구분계산 등은 그 위치를 제××조(양도소득금액, 현행 제95조제1항)의 다음으로 하고 또한 현재 「소득세법 시행령」 제167조의2에서 규정하고 있는 양도차익이 발생한 자산과 양도차손이 발생한 자산이 있고 감면소득금액이 포함되어 있는 자산이 있는 경우 양도차손의 조정공제에 관

한 내용을 법으로 옮겨 규정하는 것이 바람직하다. 아울러 이는 계산 예를 곁들여 규정하는 것이 이해에 보다 많은 도움이 되므로 계산 예를 함께 규정하는 것으로 한다.

■ 법문의 예시 ■

- ① 양도소득금액은 다음 각 호의 소득별로 구분하여 계산한다.
1. 제xx조(양도소득, 현행 제94조)제1항제1호·제2호 및 제4호에 따른 자산을 양도함으로써 발생하는 소득. 다만, 미등기양도자산의 양도소득금액에 대해서는 그러하지 아니하다.
  2. 제xx조(양도소득, 현행 제94조)조제1항제3호에 따른 자산을 양도함으로써 발생하는 소득
- ② 제1항에 따라 양도소득금액을 계산하는 때에 제1항 각 호에 해당하는 자산 중 양도차익이 발생한 자산과 양도차손이 발생한 자산이 각각 있는 경우에는 아래의 계산 예와 같이 그 양도차손을 다음 각 목의 순서에 따라 제1항 각 호별로 양도차익이 발생한 다른 자산의 양도소득금액에서 뺀다.
1. 양도차손이 발생한 자산과 같은 세율을 적용받는 자산의 양도소득금액
  2. 양도차손이 발생한 자산과 다른 세율을 적용받는 자산의 양도소득금액. 이 경우 다른 세율을 적용받는 자산의 양도소득금액이 둘 이상인 때에는 각 세율별로의 양도소득금액의 합계액에서 해당 양도소득금액이 차지하는 비율로 안분하여 뺀다.

〈계산 예〉

구 분	① 양도소득금액	② 양도차손	③ 양도차손 공제 후 양도소득금액(①-②)	④ 양도차손 조정 후 양도소득금액
A의 세율이 적용되는 자산	100		100	$100 - (200 \times 100 / 400) = 50$

V. 소득세법 편제의 구체적 개편방안 497

구 분	① 양도소득금액	② 양도차손	③ 양도차손 공제 후 양도소득금액(①-②)	④ 양도차손 조정 후 양도소득금액
B의 세율이 적용되는 자산	200	△400	△200	0
C의 세율이 적용되는 자산	300		300	$300 - (200 \times 300 / 400) = 150$
합 계	600	△400	$\frac{\Delta 200}{400}$	200

③ 제1항에 따라 양도소득금액을 계산하는 때에 적용하는 때에 제1항 각 호에 해당하는 자산 중 양도차익이 발생한 자산과 양도차손이 발생한 자산이 있고 또한 이 법 또는 「조세특례제한법」에 따른 감면소득금액이 포함되어 있는 자산이 있는 경우에는 아래의 계산 예와 같이 그 양도차손을 전체의 양도소득금액에서 감면소득금액 이외의 양도소득금액과 감면소득금액이 차지하는 비율로 안분하여 감면소득금액 이외의 양도소득금액과 감면소득금액에서 각각 뺀다.

〈계산 예〉

구 분	양도차손의	양도차손조정	양도차손 조정 후 양도소득금액
감면대상이 아닌 자산 A	5,000	$\Delta 1,250$ $[2,000 \times 5,000 / (5,000 + 3,000)]$	3,750
감면대상이 아닌 자산 B	△2,000	2,000	0
감면대상 자산 C	3,000	$\Delta 750$ $[2,000 \times 3,000 / (5,000 + 3,000)]$	2,250
계	6,000	0	6,000

④ 제2항을 적용하는 때에 제1항 각 호에 해당하는 다른 자산의 소득금액에서 빼고도 남는 양도차손은 다른 호의 소득금액에서 뺄 수 없다.

〈관련조문〉 소득세법 제102조(양도소득금액의 구분 계산 등), 소득세법 시행령 제167조의2(양도차손의 통산 등)

### 3) 제3절 양도소득과세표준의 계산

#### (1) 제1항 양도소득기본공제

#### 제××조(양도소득기본공제)

현행 소득세법 제103조를 다시 고쳐 쓰기 하면 다음과 같다.

#### ■ 법문의 예시 ■

- ① 양도소득이 있는 거주자에 대해서는 제××조(양도소득금액, 현행 제95조제1항)에 따른 해당 과세기간의 양도소득금액에서 다음 각 호의 소득별로 각각 연 250만원을 공제한다.
1. 제××조(양도소득, 현행 제94조)제1항제1호·제2호 및 제4호에 따른 자산을 양도함으로써 발생하는 소득. 다만, 미등기양도자산의 양도소득금액에 대해서는 그러하지 아니하다.
  2. 제××조(양도소득, 현행 제94조)조제1항제3호에 따른 자산을 양도함으로써 발생하는 소득
- ② 제1항을 적용할 때 제××조(양도소득금액, 현행 제95조)에 따른 양도소득금액에 이 법 또는 「조세특례제한법」이나 그 밖의 법률에 따른 감면소득금액이 있는 경우에는 그 감면소득금액 외의 양도소득금액에서 먼저 공제하고, 감면소득금액 외의 양도소득금액 중에서는 해당 과세기간에 먼저 양도한 자산의 양도소득금액에서부터 순서대로 공제한다.
- ③ 제1항에 따른 공제를 “양도소득 기본공제”라 한다.

---

〈관련조문〉 소득세법 제103조(양도소득 기본공제)

(2) 제2항 양도소득과세표준의 계산

**제××조(양도소득과세표준)**

현행 소득세법 제92조의 과세표준에 관한 규정에 있어서는 동일 과세기간에 둘 이상의 자산을 양도한 것으로서 그 양도소득에 대하여 세율이 다른 경우 같은 세율이 적용되는 자산별로 과세표준을 계산한다는 내용을 보완할 필요가 있다.

■ 법문의 예시 ■

- ① 양도소득과세표준은 종합소득 및 퇴직소득에 대한 과세표준과 구분하여 계산한다.
- ② 양도소득과세표준은 제××조(양도소득금액, 현행 제95조제1항)에 따른 양도소득금액에서 제××조(양도소득기본공제, 현행 제103조)에 따른 양도소득 기본공제를 뺀 금액으로 한다.
- ③ 제2항에 따른 양도소득과세표준을 계산하는 때에 양도소득과세표준에 적용되는 세율이 다른 자산이 있으면 같은 세율이 적용되는 자산별로 구분하여 계산한다.

〈관련조문〉 소득세법 제92조(양도소득과세표준의 계산)

4) 제4절 세액의 계산

(1) 제1항 세율

**제××조(양도소득세의 세율)**

현행 소득세법 제104조의 세율에 관한 규정은 1994.12.22. 법률 제4803호로 전문 개정되는 때에는 보유기간이 2년 미만인 경우와 미등기양도자산에 관한 중과세율 및 주식 등에 대한 단일비례세율

에 관한 것을 제외하고는 모두 기본세율이 적용되는 것으로 하는 네 종류의 세율에 관한 규정만 있었으나 그 이후 다주택 소유자 및 비사업용 토지에 대한 중과 규정이 신설되어 지금은 11종류의 세율에 관한 규정을 두어 굉장히 복잡하게 구성되어 있다. 특히 경기부양과 관련한 특례세율의 한시적 적용에 따라 세율 적용에 있어 그 이해에 굉장히 어려움을 초래하고 있는 실정이다.

### ■ 법문의 예시 ■

① 제××조(양도소득, 현행 제94조)제1항제1호에 따른 자산(부동산) 중 주택의 양도소득에 대해서는 제××조(세율, 현행 제55조)제1항에 따른 세율을 적용한다. 다만, 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 주택에 대해서는 해당 각 호에서 규정하는 세율을 적용한다.

1. 보유기간이 1년 미만인 주택 : 100분의 50
2. 보유기간이 1년 이상 2년 미만인 주택 : 100분의 40
3. 대통령령으로 정하는 1세대2주택에 해당하는 주택 : 100분의 50
4. 대통령령으로 정하는 1세대가 1주택(이에 딸린 토지를 포함한다. 이하 이 조에서 같다)과 1조합원입주권을 각각 보유한 경우의 그 주택(대통령령으로 정하는 경우는 제외한다) : 100분의 50
5. 대통령령으로 정하는 1세대3주택 이상에 해당하는 주택 : 100분의 60
6. 대통령령으로 정하는 1세대가 보유한 주택과 조합원입주권 수의 합이 3 이상인 경우의 그 주택(대통령령으로 정하는 경우는 제외한다) : 100분의 60
7. 미등기양도에 해당하는 주택 : 100분의 70

② 제××조(양도소득, 현행 제94조)제1항제1호에 따른 자산(부동산) 중 주택 외의 부동산의 양도소득에 대해서는 제××조(세율, 현행

## V. 소득세법 편제의 구체적 개편방안 501

제55조)제1항에 따른 세율을 적용한다. 다만, 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 부동산에 대해서는 해당 각 호에서 규정하는 세율을 적용한다.

1. 보유기간이 1년 미만인 부동산 : 100분의 50
  2. 보유기간이 1년 이상 2년 미만인 부동산 : 100분의 40
  3. 제xx조(비사업용 토지의 범위, 현행 제104조의3)에 따른 비사업용 토지 : 100분의 60
  4. 미등기양도에 해당하는 부동산 : 100분의 70
- ③ 제xx조(양도소득, 현행 제94조)제1항제2호에 따른 자산(부동산에 관한 권리)에 대해서는 제xx조(세율, 현행 제55조)제1항에 따른 세율을 적용한다. 다만, 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 부동산에 관한 권리에 대해서는 해당 각 호에서 규정하는 세율을 적용한다.
1. 보유기간이 1년 미만인 부동산에 관한 권리 : 100분의 50
  2. 보유기간이 1년 이상 2년 미만인 부동산에 관한 권리 : 100분의 40
- ④ 제xx조(양도소득, 현행 제94조)제1항제3호에 따른 자산(주식 등)에 대한 세율은 100분의 20으로 한다. 다만, 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 주식 등에 대해서는 해당 각 호에서 규정하는 세율을 적용한다.
1. 중소기업 외의 법인의 주식 등으로서 대주주가 1년 미만 보유한 주식 등 : 100분의 30
  2. 중소기업의 주식 등 : 100분의 10
- ⑤ 제xx조(양도소득, 현행 제94조)제1항제4호에 따른 자산(기타자산)에 대해서는 제xx조(세율, 현행 제55조)제1항에 따른 세율을 적용한다. 다만, 제xx조(양도소득, 현행 제94조)제1항제4호다목에 따른 자산 중 제xx조(비사업용 토지의 범위, 현행 제104조의3)에 따른 비사업용 토지의 보유 현황을 고려하여 대통령령으로

정하는 자산에 대해서는 100분의 60의 세율을 적용한다.

- ⑥ 제1항부터 제4항까지를 적용하는 때에 보유기간은 해당 자산의 취득일(초일을 산입한다)부터 양도일까지로 기간으로 한다. 다만, 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 해당 각 호에 정한 날부터 기산한다.
1. 상속받은 자산은 피상속인이 그 자산을 취득한 날
  2. 제xx조(양도소득의 필요경비 계산. 현행 제97조)제6항에 해당하는 자산은 증여자가 그 자산을 취득한 날
  3. 법인의 합병·분할·물적분할(物的分割)은 제외한다로 인하여 합병법인, 분할 신설법인 또는 분할·합병의 상대방 법인으로부터 새로 주식 등을 취득한 경우에는 피합병법인, 분할법인 또는 소멸한 분할·합병의 상대방 법인의 주식 등을 취득한 날
- ⑦ 제1항제3호부터 제6호까지의 주택, 제2항제3호의 비사업용 토지 및 제5항제1호에 해당하는 자산을 2010년 12월 31일까지 양도함으로써 발생하는 소득에 대해서는 해당 각 호에서 규정한 세율을 적용하지 아니하고 제xx조(세율. 현행 제55조)제1항에 따른 세율을 적용한다. 다만, 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 부동산에 대해서는 제xx조(세율. 현행 제55조)제1항에 따른 세율에 100분의 10을 더한 세율을 적용한다.
1. 제xx조(지정지역의 운영. 현행 제104조의2)제2항에 따른 지정지역에 있는 부동산으로서 제1항제5호에 따른 1세대3주택 이상에 해당하는 주택
  2. 제xx조(지정지역의 운영. 현행 제104조의2)제2항에 따른 지정지역에 있는 부동산으로서 제1항제6호에 따른 1세대가 보유한 주택과 조합원입주권 수의 합이 3 이상인 경우의 그 주택
  3. 제xx조(지정지역의 운영. 현행 제104조의2)제2항에 따른 지정지역에 있는 부동산으로서 제2항제3호에 따른 비사업용 토지
  4. 그밖에 부동산 가격이 급등하였거나 급등할 우려가 있어 부동산

가격의 안정을 위하여 필요한 경우에 대통령령으로 정하는 부동산

- ⑧ 거주자의 양도소득에 대한 소득세는 해당 과세기간의 제××조(양도소득과세표준의 계산. 현행 제92조)에 따른 양도소득과세표준에 제1항부터 제8항까지의 세율을 적용하여 계산한 금액을 양도소득산출세액으로 한다. 이 경우 하나의 자산이 둘 이상의 세율에 해당하는 때에는 그 중 가장 높은 것을 적용한다.
- ⑨ 그밖에 세율의 적용과 양도소득 산출세액의 계산에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

<관련조문> 소득세법 제104조(양도소득세의 세율)

(2) 제2항 지정지역의 운영

제××조(지정지역의 운영)

현행 소득세법 제104조의2에 따른 지정지역의 운영에 있어서 정부가 지정지역으로 지정하면 납세의무자는 장기보유특별공제를 적용받을 수 없고 또한 높은 세율이 적용되어 납세의무의 과중을 초래하게 된다. 따라서 지정지역의 지정은 납세의무의 크기와 직결되는 문제이므로 그 지정요건은 법률로 정하는 것이 옳다고 할 것이다.

이러한 내용을 고려하여 현행 「소득세법 시행령」 제168조의3에서 규정하고 있는 지정지역의 지정요건을 법으로 옮겨 소득세법 제104조2를 다시 고쳐 쓰기 하면 다음과 같다.

■ 법문의 예시 ■

- ① 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 지역 중 국토해양부장관이 전국의 부동산가격동향 및 당해 지역특성 등을 감안하여 해당

지역의 부동산가격 상승이 지속될 가능성이 있거나 다른 지역으로 확산될 우려가 있다고 판단되어 지정요청(관계중앙행정기관의 장이 국토해양부장관을 경유하여 요청하는 경우를 포함한다)하는 경우에는 기획재정부장관은 대통령령으로 정하는 부동산가격안정심의위원회의 심의를 거쳐 지정지역으로 지정할 수 있다. 이 경우 국토해양부장관이 다음 각 호의 어느 하나에 해당하나 지정요청하지 아니한 지역에 대하여는 기획재정부장관이 국토해양부장관으로부터 그 사유를 받아 이를 부동산가격안정심의위원회에 회부하여 심의를 받아 지정지역으로 지정할 수 있다.

1. 지정하는 날이 속하는 달의 직전월(이하 이 항에서 “직전월”이라 한다)의 주택매매가격상승률이 전국소비자물가상승률의 100분의 130보다 높은 지역으로서 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 지역
  - 가. 직전월부터 소급하여 2월간의 월평균 주택매매가격상승률이 전국주택매매가격상승률의 100분의 130보다 높은 지역
  - 나. 직전월부터 소급하여 1년간의 연평균 주택매매가격상승률이 직전월부터 소급하여 3년간의 연평균 전국주택매매가격상승률보다 높은 지역
2. 직전월의 지가상승률이 전국소비자물가상승률의 100분의 130보다 높은 지역으로서 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 지역
  - 가. 직전월부터 소급하여 2월간의 월평균 지가상승률이 전국지가상승률의 100분의 130보다 높은 지역
  - 나. 직전월부터 소급하여 1년간의 연평균 지가상승률이 직전월부터 소급하여 3년간의 연평균 전국지가상승률보다 높은 지역
3. 「개발이익환수에 관한 법률」 제2조제2호의 규정에 따른 개발사업(개발부담금을 부과하지 아니하는 개발사업을 포함한다) 및 주택재건축사업(이하 “개발사업 등”이라 한다)이 진행 중인 지역(중앙행정기관의 장 또는 지방자치단체의 장이 그 개발사업 등

을 발표한 경우를 포함한다)으로서 다음 각 목의 요건을 모두 갖춘 지역

가. 직전월의 주택매매가격상승률이 전국소비자물가상승률의 100분의 130보다 높을 것

나. 직전월의 주택매매가격상승률이 전국주택매매가격상승률의 100분의 130보다 높을 것

4. 「택지개발촉진법」에 따른 택지개발예정지구, 「신행정수도 후속대책을 위한 연기·공주지역 행정중심복합도시 건설을 위한 특별법」에 따른 행정중심복합도시건설사업 예정지역·주변지역 또는 그 밖에 기획재정부령이 정하는 대규모개발사업의 추진이 예정되는 지역(이하 이 호에서 “예정지구 등”이라 한다)으로서 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 지역. 이 경우 예정지구 등의 후보지를 행정기관이 발표하는 경우에는 그 후보지를 예정지구 등으로 본다.

가. 직전월의 주택매매가격상승률이 전국소비자물가상승률보다 높은 지역

나. 직전월의 지가상승률이 전국소비자물가상승률보다 높은 지역

② 제1항에 따라 지정지역을 지정한 때에는 지체 없이 그 내용을 공고하고, 그 공고내용을 국세청장에게 통지하여야 한다.

③ 지정지역의 지정은 제2항에 따라 지정지역의 지정을 공고한 날부터 효력이 발생한다.

④ 제1항에 따라 지정지역을 지정한 후 해당 지역의 부동산가격이 안정되는 등 지정사유가 해소된 것으로 인정되어 국토해양장관의 지정해제요청(관계중앙행정기관의 장이 건설교통부장관을 경유하여 요청하는 경우를 포함한다)이 있는 경우에는 기획재정부 장관은 부동산가격안정심의위원회의 심의를 거쳐 지정지역을 해제한다.

⑤ 제1항 및 제4항에 따른 지정지역의 지정과 해제, 그밖에 필요한

사항을 심의하기 위하여 기획재정부에 부동산가격안정심의회  
회를 둔다.

- ④ 제1항에 따른 지정지역의 지정과 해제 기준 및 방법과 부동산  
가격안정심위원회의 구성 및 운용 등에 필요한 사항은 대통  
령령으로 정한다.

〈관련조문〉 소득세법 제104조의2(지정지역의 운영)

### (3) 제3항 비사업용 토지

현행 소득세법 제104조의3에서는 비사업용 토지에 해당하는 농  
지, 임야, 목장용지, 그 밖의 토지, 주택 부속토지, 별장 등에 대해  
서 한 조에서 규정하고 있는 관계로 그 항, 호 및 목의 수가 너무  
많고 이에 대한 시행령 규정도 산재되어 있어 그 내용을 이해하는  
데 어려움을 주고 있다. 따라서 이는 비사업용에 해당하는 부동산  
별로 별도의 조문으로 규정할 필요가 있다.

그리고 조의 제목은 비사업용 토지로 하고 있음에도 별장도 함  
께 규정함으로써 별장의 경우 건축물에 딸린 토지만이 비사업용에  
해당하는 것인지 아니면 건축물까지를 포함하여 비사업용에 해당  
하는 것으로 볼 것인지의 여부가 분명하지 아니하다.

이러한 사항을 고려하여 현행 소득세법 제104조의3을 다시 고쳐  
쓰기 하면 다음과 같다.

### 제××조(비사업용 토지의 범위)

#### ■ 법문의 예시 ■

- ① 제××조(양도소득세의 세율. 현행 제104조)제2항제3호 및 제5항  
제1호에서 “비사업용 토지”란 해당 토지를 소유하는 기간에 따

V. 소득세법 편제의 구체적 개편방안 507

라 대통령령으로 정하는 기간 동안 제xx조(비사업용 토지 : 농지)부터 제xx조(비사업용 토지 : 기타)까지에서 정하는 토지와 별장에 해당하는 것으로 한다.

- ② 제1항을 적용할 때 토지 취득 후 법률에 따른 사용 금지나 그 밖  
에 대통령령으로 정하는 부득이한 사유가 있어 그 토지가 비사  
업용 토지에 해당하는 경우에는 대통령령으로 정하는 바에 따  
라 그 토지를 비사업용 토지로 보지 아니할 수 있다.
- ③ 제1항을 적용할 때 비사업용 토지의 판정은 이 법에 특별한 규  
정이 있는 경우를 제외하고는 사실상의 현황에 의한다. 다만,  
사실상의 현황이 분명하지 아니한 경우에는 공부상의 등재현황  
에 의한다.

.....  
(관련조문) 소득세법 제104조의3(비사업용 토지의 범위)제1항·제2항

제xx조(비사업용 토지 : 농지)

■ 법문의 예시 ■

- ① 논·밭 및 과수원(이하 이 조에서 “농지”라 한다)으로서 다음 각  
호의 어느 하나에 해당하는 것은 비사업용 토지에 해당한다.
- 1. 대통령령으로 정하는 바에 따라 소유자가 농지 소재지에 거주하  
지 아니하거나 자기가 경작하지 아니하는 농지. 다만, 「농지법」  
이나 그 밖의 법률에 따라 소유할 수 있는 농지로서 대통령령  
으로 정하는 경우는 제외한다.
- 2. 특별시·광역시(광역시에 있는 군은 제외한다. 이하 이 조에서 같  
다) 및 시도지역(「지방자치법」 제3조제4항에 따른 도농복합형태인  
시의 읍·면지역은 제외한다. 이하 이 조에서 같다) 중 「국토의  
계획 및 이용에 관한 법률」에 따른 도시지역(대통령령으로 정하  
는 지역은 제외한다. 이하 이 조에서 같다)에 있는 농지. 다만,  
대통령령으로 정하는 바에 따라 소유자가 농지 소재지에 거주

하며 스스로 경작하던 농지로서 특별시·광역시 및 시지역의 도  
시지역에 편입된 날부터 대통령령으로 정하는 기간이 지나지  
아니한 농지는 제외한다.

② 농지의 범위와 그 밖에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

〈관련조문〉 소득세법 제104조의3(비사업용 토지의 범위)제1항제1호

제××조(비사업용 토지 : 임야)

### ■ 법문의 예시 ■

① 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 것을 제외한 임야는 비사업용  
토지로 한다.

1. 「산림자원의 조성 및 관리에 관한 법률」에 따라 지정된 산림유  
전자원보호림, 보안림(保安林), 채종림(採種林), 시험림(試驗林),  
그밖에 공익을 위하여 필요하거나 산림의 보호·육성을 위하여  
필요한 임야로서 대통령령으로 정하는 것
2. 대통령령으로 정하는 바에 따라 임야 소재지에 거주하는 자가  
소유한 임야
3. 토지의 소유자, 소재지, 이용 상황, 보유기간 및 면적 등을 고려  
하여 거주 또는 사업과 직접 관련이 있다고 인정할 만한 상당  
한 이유가 있는 임야로서 대통령령으로 정하는 것

② 임야와 범위와 그 밖에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

〈관련조문〉 소득세법 제104조의3(비사업용 토지의 범위)제1항제2호

제××조(비사업용 토지 : 목장용지)

### ■ 법문의 예시 ■

① 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 목장용지는 비사업용 토지  
로 한다. 다만, 토지의 소유자, 소재지, 이용 상황, 보유기간 및

V. 소득세법 편제의 구체적 개편방안 509

면적 등을 고려하여 거주 또는 사업과 직접 관련이 있다고 인정할 만한 상당한 이유가 있는 목장용지로서 대통령령으로 정하는 것은 제외한다.

1. 축산업을 경영하는 자가 소유하는 목장용지로서 대통령령으로 정하는 축산용 토지의 기준면적을 초과하거나 특별시·광역시(광역시에는 있는 군은 제외한다. 이하 이 조에서 같다) 및 시지역(「지방자치법」 제3조제4항에 따른 도농복합형태인 시의 읍·면지역은 제외한다. 이하 이 조에서 같다)의 도시지역(대통령령으로 정하는 지역은 제외한다. 이하 이 조에서 같다)에 있는 것(도시지역에 편입된 날부터 대통령령으로 정하는 기간이 지나지 아니한 경우는 제외한다).

2. 축산업을 경영하지 아니하는 자가 소유하는 토지

② 목장용지의 범위와 그 밖에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

〈관련조문〉 소득세법 제104조의3(비사업용 토지의 범위)제1항제3호

제××조(비사업용 토지 : 그 밖의 토지)

■ 법문의 예시 ■

농지, 임야 및 목장용지 외의 토지로서 다음 각 호의 어느 하나에 해당한 것을 제외한 토지는 비사업용 토지로 한다.

1. 「지방세법」 또는 관계 법률에 따라 재산세가 비과세되거나 면제되는 토지
2. 「지방세법」 제106조(과세대상의 구분)제1항제2호 및 제3호에 따른 재산세 별도합산과세대상 또는 분리과세대상이 되는 토지
3. 토지의 이용 상황, 관계 법률의 의무 이행 여부 및 수입금액 등을 고려하여 거주 또는 사업과 직접 관련이 있다고 인정할 만한 상당한 이유가 있는 토지로서 대통령령으로 정하는 것

- ② 그 밖의 토지의 범위 등에 대하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

〈관련조문〉 소득세법 제104조의3(비사업용 토지의 범위)제1항제4호

제××조(비사업용 토지 : 주택부속토지)

■ 법문의 예시 ■

- ① 「지방세법」 제106조(과세대상의 구분)제2항에 따른 주택부속토지 중 주택이 정착된 면적에 지역별로 대통령령으로 정하는 배율을 곱하여 산정한 면적을 초과하는 토지는 비사업용 토지로 한다.
- ② 주택부속토지의 범위와 그 밖에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

〈관련조문〉 소득세법 제104조의3(비사업용 토지의 범위)제1항제5호

제××조(비사업용 토지 : 별장)

■ 법문의 예시 ■

- ① 주거용 건축물로서 상시주거용으로 사용하지 아니하고 휴양, 피서, 위락 등의 용도로 사용하는 건축물(이하 이 조에서 “별장”이라 한다)과 그 부속토지는 비사업용 토지로 한다. 이 경우 별장에 부속된 토지의 경계가 명확하지 아니한 경우에는 그 건축물 바닥면적의 10배에 해당하는 토지를 부속토지로 본다.
- ② 제1항을 적용할 때 「지방자치법」 제3조제3항 및 제4항에 따른 읍 또는 면에 소재하고 대통령령으로 정하는 범위와 기준에 해당하는 농어촌주택과 그 부속토지는 비사업용 토지인 별장으로 보지 아니한다.
- ③ 별장의 범위와 그 밖에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

〈관련조문〉 소득세법 제104조의3(비사업용 토지의 범위)제1항제6호

제××조(비사업용 토지 : 기타)

■ 법문의 예시 ■

그밖에 제××조(비사업용 토지 : 농지)부터 제××조(비사업용 토지 : 별장)까지와 유사한 토지로서 거주자의 거주 또는 사업과 직접 관련이 없다고 인정할 만한 상당한 이유가 있는 대통령령으로 정하는 토지는 비사업용 토지로 한다.

.....  
(관련조문) 소득세법 제104조의3(비사업용 토지의 범위)제1항제7호

5) 제5절 양도소득과세표준의 신고와 납부

(1) 제1항 양도소득과세표준의 예정신고와 납부

현행 소득세법 제110조제5항 및 제6항에서는 양도소득확정신고를 하는 때에는 양도소득금액 계산의 기초가 된 양도가액과 필요경비 계산에 필요한 서류를 제출하게 하고 그에 대한 보정요구까지 할 수 있는 것으로 하고 있으나 양도소득예정신고를 하는 때에는 그러하지 아니하여 법률의 엄격한 적용에 있어서는 이의 적용이 불가능하나 실제로는 양도소득예정신고의 경우에도 이의 규정을 적용하여 시행되어 왔다.

따라서 양도소득예정신고의 경우에도 이 규정을 적용할 수 있도록 양도소득예정신고에 관한 조문에서 이를 규정하고 양도소득확정신고에 관한 조문에서는 이를 준용하는 것으로 조정하는 것이 바람직하다.

또한 현행 소득세법 제112조의 분할납부 및 제112조의2의 양도소득세의 물납은 양도소득예정신고에 따른 납부에 대해서도 적용되는 것이므로 이를 양도소득예정신고에 관한 절로 옮기고 양도소

득확정신고에 관한 절에서는 이를 준용하는 것으로 조정하는 것이 바람직하다.

이러한 사항을 고려하여 현행 소득세법 제105조부터 제107조까지의 양도소득과세표준 예정신고에 관한 사항을 다시 고쳐 쓰기 하면 다음과 같다.

### 제××조(양도소득과세표준 예정신고)

#### ■ 법문의 예시 ■

- ① 제××조(양도소득, 현행 제94조)제1항 각 호에 따른 자산을 양도한 거주자는 다음 각 호의 구분에 따른 기간에 제××조(양도소득과세표준의 계산, 현행 제92조)제2항에 따라 계산한 양도소득과세표준을 대통령령으로 정하는 바에 따라 납세지 관할세무서장에게 신고하여야 한다.
1. 제××조(양도소득, 현행 제94조)제1항제1호·제2호 및 제4호에 따른 자산(부동산, 부동산에 관한 권리 및 기타자산)의 과세표준은 그 양도일이 속하는 달의 말일부터 2개월. 다만, 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」 제117조(허가구역의 지정)제1항에 따른 토지거래계약에 관한 허가구역에 있는 토지를 양도할 때 토지거래계약허가를 받기 전에 대금을 청산한 경우에는 그 허가일이 속하는 달의 말일부터 2개월로 한다.
  2. 제××조(양도소득, 현행 제94조)조제1항제3호 각 목에 따른 자산(주식 등)의 과세표준은 그 양도일이 속하는 분기의 말일부터 2개월
- ② 제1항은 양도차익이 없거나 양도차손이 발생한 경우에도 적용한다.
- ③ 제1항에 따른 예정신고를 하는 때에는 그 신고서에 양도소득금액 계산의 기초가 된 양도가액과 필요경비의 계산에 필요한 서류로서 대통령령으로 정하는 것을 납세지 관할세무서장에게 제

출하여야 한다.

- ④ 납세지 관할세무서장은 제3항에 따라 제출된 신고서나 그 밖의 서류에 미비한 사항 또는 오류가 있는 경우에는 그 보정을 요구할 수 있다.
- ⑤ 제1항에 따른 양도소득과세표준의 신고를 “예정신고”라 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제105조(양도소득과세표준 예정신고)

제xx조(예정신고납부)

■ 법문의 예시 ■

- ① 거주자가 제xx조(양도소득과세표준 예정신고, 현행 제105조)에 따른 양도소득과세표준 예정신고를 할 때에는 다음 각 호의 순서에 따라 계산한 총결정세액을 예정신고납부세액으로 하여 이를 대통령령으로 정하는 바에 따라 납세지 관할세무서, 한국은행 또는 체신관서에 납부하여야 한다.
  - 1. 제xx조(세율, 현행 제104조)제8항에 따라 계산한 양도소득산출세액에서 이 법 및 「조세특례제한법」에 따른 감면세액을 빼서 양도소득결정세액을 계산한다.
  - 2. 양도소득결정세액에 이 법 및 국세기본법에 따른 가산세를 더하여 총결정세액을 계산한다.
  - ② 제1항에 따른 예정신고납부를 하는 때에 해당 과세기간에 제xx조(세율, 현행 제104조)제1항부터 제3항까지와 제5항에 따라 제xx조(세율, 현행 제55조)제1항에 따른 세율이 적용되는 자산에 대한 예정신고를 두 번 이상 하는 경우로서 거주자가 이미 신고한 양도소득과세표준과 합산하여 신고하려는 경우에는 다음 계산식에 따라 계산한 금액을 두 번째 이후 신고하는 예정신고의 양도소득산출세액으로 한다.
- 양도소득산출세액 = [(이미 신고한 양도소득과세표준 + 두 번째 이후

신고하는 양도소득과세표준) × 제××조(세율, 현행 제55조)제1항에 따른 세율<sup>142)</sup>]-이미 신고한 예정신고산출세액

- ③ 제1항제1호에 따른 감면세액은 다음 계산식에 따라 이 법 및 「조세특례제한법」에 따른 감면소득금액에서 제××조(양도소득기본공제, 현행 제103조)제2항에 따른 양도소득기본공제를 한 후의 금액이 제××조(양도소득과세표준의 계산, 현행 제92조)에 따른 양도소득과세표준에서 차지하는 비율을 제××조(세율, 현행 제104조)제8항에 따라 계산한 양도소득산출세액에 곱하여 계산한 금액으로 한다.

$$\text{감면세액} = \text{양도소득산출세액} \times \frac{(\text{감면소득금액} - \text{양도소득 기본공제})}{\text{양도소득과세표준}}$$

- ④ 제1항 또는 제2항에 따른 세액을 납부하는 때에 제××조(준용규정, 현행 제118조)에 따라 준용되는 제××조(수시부과 결정, 현행 제82조)에 따른 수시부과세액이 있을 때에는 이를 뺀 세액을 납부한다.
- ⑤ 제1항에 따른 납부를 “예정신고납부”라 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제106조(예정신고납부), 제107조(예정신고 산출세액의 계산), 제90조(양도소득세액의 감면)

### 제××조(양도소득세의 분할납부)

#### ■ 법문의 예시 ■

제××조(예정신고납부, 현행 제106조)에 따른 예정신고납부를 할 세액이 1천만원을 초과하는 때에는 대통령령으로 정하는 바에 따라 그

142) 현행 소득세법 제107조제2항 산식에서는 “(이미 신고한 양도소득과세표준+제2회 이후 신고하는 양도소득과세표준)×제104조제1항제1호·제11호가목에 따른 세율”로 하고 있으나 이 중 ‘제11호 가목에 따른 세율’은 100분의 30의 단일비례세율이므로 이는 제외하도록 하여야 한다.

납부할 세액의 일부를 납부기한이 지난 후 2개월 이내에 분할납부할 수 있다.

〈관련조문〉 소득세법 제112조(양도소득세의 분할납부)

제××조(양도소득세의 물납)

■ 법문의 예시 ■

- ① 「공익사업을 위한 토지 등의 취득 및 보상에 관한 법률」이 적용되는 공공사업용으로 그 공공사업의 시행자에게 양도되거나 그 밖의 법률에 따라 수용된 제××조(양도소득, 현행 제94조)제1항제1호의 자산(부동산)에 대해서 제××조(예정신고납부, 현행 제106조)에 따른 예정신고납부세액을 금전으로 납부하는 것이 어려운 때에는 그 부동산의 대금으로 교부받은 채권으로 납부할 수 있다. 다만, 대통령령으로 정하는 경우에는 그러하지 아니하다.
- ② 제1항에 따른 양도소득세의 물납은 제1항에 따른 공공사업의 시행자에게 양도하거나 수용되어 발생한 양도차익에 대한 양도소득세액을 한도로 부동산을 양도한 과세기간의 납부세액이 1천 만원을 초과하는 경우에 한한다.
- ③ 제1항에 따른 물납의 범위, 물납대상 채권의 평가 및 물납 절차에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

〈관련조문〉 소득세법 제112조의2(양도소득세의 물납), 소득세법 시행령 제175조의2(양도소득세의 물납)제3항

(2) 제2항 양도소득과세표준의 확정신고와 납부

제××조(양도소득과세표준 확정신고)

현행 소득세법 제110조부터 제112조의2까지의 양도소득과세표준

확정신고에 관한 사항을 다시 고쳐 쓰기 하면 다음과 같다.

### ■ 법문의 예시 ■

- ① 해당 과세기간의 양도소득금액이 있는 거주자는 그에 대한 양도소득과세표준을 그 과세기간의 다음 연도 5월 1일부터 5월 31일까지 대통령령으로 정하는 바에 따라 납세지 관할세무서장에 제 신고하여야 한다. 다만, 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」 제117조(허가구역의 지정)제1항에 따른 토지거래계약에 관한 허가구역에 있는 토지를 양도할 때 토지거래계약허가를 받기 전에 대금을 청산한 경우에는 그 허가일이 속하는 과세기간의 다음 연도 5월 1일부터 5월 31일까지 신고할 수 있다.
- ② 제1항을 적용하는 때에 거주자가 사망하거나 출국하는 경우에는 제××조(준용규정. 현행 제118조)에 따라 준용되는 제××조(과세표준확정신고의 특례. 현행 제74조)제1항부터 제4항까지의 규정에 따른 기간까지 확정신고를 하여야 한다.
- ③ 제1항 및 제2항은 해당 과세기간의 과세표준이 없거나 결손금액이 있는 경우에도 적용한다.
- ④ 제××조(양도소득과세표준 예정신고. 현행 제105조)에 따라 양도소득과세표준 예정신고를 한 자는 제1항 또는 제2항에도 불구하고 예정신고를 한 소득에 대한 확정신고를 하지 아니할 수 있다. 다만, 해당 과세기간에 제××조(세율. 현행 제104조)제1항부터 제3항까지와 제5항에 따라 제××조(세율. 현행 제55조)에 따른 세율이 적용되는 자산에 대한 예정신고를 두 번 이상 하는 경우 등으로서 대통령령으로 정하는 경우에는 그러하지 아니하다.
- ④ 제1항 또는 제2항에 따라 확정신고를 하는 때에는 제××조(양도소득과세표준 예정신고. 현행 제105조)제3항 및 제4항을 준용한다.

⑤ 제1항에 따른 양도소득과세표준의 신고를 “확정신고”라 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제110조(양도소득과세표준 확정신고)

### 제××조(확정신고납부)

#### ■ 법문의 예시 ■

① 거주자가 제××조(양도소득과세표준 확정신고, 현행 제110조)에 따른 양도소득과세표준 확정신고를 할 때에는 제××조(예정신고 납부, 현행 제106조)제1항을 준용하여 계산한 총결정세액에서 다음 각 호의 세액을 뺀 세액을 확정신고납부세액으로 하여 이를 대통령령으로 정하는 바에 따라 납세지 관할세무서, 한국은행 또는 체신관서에 납부하여야 한다.

1. 제××조(예정신고납부, 현행 제106조)에 따른 예정신고산출세액
2. 해당 과세기간에 양도한 자산에 대해서 제××조(양도소득과세표준과 세액의 결정·경정 및 통지, 현행 제114조)에 따라 결정·경정한 세액

3. 제××조(준용규정, 현행 제118조)에 따라 준용되는 제××조(수시 부과 결정, 현행 제82조)에 따른 수시부과세액

② 제1항에 따른 확정신고납부에 있어서는 제××조(양도소득세의 분할납부, 현행 제112조) 및 제××조(양도소득세의 물납, 현행 법 제112조의2)를 준용한다.

③ 제1항에 따른 납부를 “확정신고납부”라 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제111조(확정신고납부)

6) 제6절 양도소득에 대한 결정·경정과 징수 및 환급

- (1) 제1항 양도소득과세표준과 세액의 결정·경정 및 통지

### 제××조(양도소득과세표준과 세액의 결정·경정)

현행 법인세법에서는 제66조에서 결정 및 경정에 관한 사항을 규정하고 그 내용의 통지에 대해서는 제70조에서 별도로 규정하고 있다. 이는 조문의 단순화라는 측면에서도 바람직하므로 현행 소득세법 제114조의 규정 중 양도소득과세표준과 세액의 결정·경정 통지는 조를 달리하여 규정하고, 납세의무에 직접적인 영향을 미치는 양도차익의 추계요건을 법으로 옮겨 규정할 필요가 있다.

#### ■ 법문의 예시 ■

- ① 거주자가 제××조(양도소득과세표준 예정신고, 현행 제105조)에 따른 예정신고를 하지 아니하거나 제××조(양도소득과세표준 확정신고, 현행 제110조)에 따른 확정신고를 하지 아니한 경우에는 납세지 관할세무서장 또는 지방국세청장은 해당 거주자의 양도소득과세표준과 세액을 결정한다.
- ② 거주자가 제××조(양도소득과세표준 예정신고, 현행 제105조)에 따른 예정신고 또는 제××조(양도소득과세표준 확정신고, 현행 제110조)에 따른 확정신고를 한 것 중 그 신고내용에 탈루 또는 오류가 있는 경우에는 납세지 관할세무서장 또는 지방국세청장은 양도소득과세표준과 세액을 경정한다.
- ③ 제1항 또는 제2항에 따라 양도소득과세표준과 세액을 결정 또는 경정한 후 그 결정 또는 경정에 탈루 또는 오류가 있는 것이 발견된 경우에는 납세지 관할세무서장 또는 지방국세청장은 이를 다시 경정한다.
- ④ 납세지 관할세무서장 또는 지방국세청장이 제1항부터 제3항까지에 따라 양도소득과세표준과 세액을 결정하거나 경정하는 경우에는 제××조(양도가액, 현행 제96조) 및 제××조(양도소득의 필요경비계산, 현행 제97조)에 따른 실지거래가액에 따라야 한다.

- ⑤ 제4항을 적용할 때 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 사유로 장부나 그 밖의 증명서류에 의하여 해당 자산의 양도 당시 또는 취득 당시의 실지거래가액을 인정 또는 확인할 수 없는 경우에는 대통령령으로 정하는 바에 따라 계산한 매매사레가액, 감정가액 또는 환산가액을 실지거래가액으로 하여 추계결정 또는 경정할 수 있다. 다만, 이러한 가액을 계산할 수 없는 경우에는 양도 또는 취득당시의 제xx조(기준시가의 산정. 현행 제99조)에 따른 기준시가를 실지거래가액으로 한다.
1. 양도 또는 취득당시의 실지거래가액의 확인을 위하여 필요한 장부, 매매계약서, 영수증 기타 증빙서류가 없거나 그 중요한 부분이 제대로 갖추어지지 아니한 경우
  2. 장부, 매매계약서, 영수증 기타 증빙서류의 내용이 매매사레가액이나 감정가액 등에 비추어 허위임이 명백한 경우
- ⑥ 제4항을 적용할 때 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 제4항에도 불구하고 「부동산등기법」 제57조(등기의 기재사항)제4항에 따라 등기부에 기재된 거래가액(이하 이 항에서 “등기부 기재가액”이라 한다)을 실지거래가액으로 추정할 수 있다.
1. 등기부 기재가액을 실지거래가액으로 추정하여 계산한 납부할 양도소득세액이 50만원 미만인 경우
  2. 등기부 기재가액을 실지거래가액으로 추정하여 계산한 납부할 양도소득세액이 50만원 이상인 경우로서 다음 각 목의 요건을 모두 충족하는 경우
- 가. 납세지 관할세무서장 또는 지방국세청장이 제xx조(양도소득과세표준 예정신고. 현행 제105조)제3항에 따른 서류를 첨부하여 「국세기본법」 제45조의3(기한 후 신고)에 따른 기한 후 신고(이하 이 조에서 “기한 후 신고”라 한다)를 하지 아니할 경우 등기부 기재가액을 실지거래가액으로 추정하여 양도소득과세표준과 세액을 결정할 것임을 확정신고의무자에게 통보하였을 것

나. 거주자가 가목에 따른 통보를 받은 날부터 30일 이내에 기한 후 신고를 하지 아니하였을 것

〈관련조문〉 소득세법 제114조(양도소득과세표준과 세액의 결정·경정 및 통지)

(2) 제2항 양도소득과세표준과 세액의 통지

#### 제××조(양도소득과세표준과 세액의 통지)

현행 소득세법 제114조제8항에서 규정하고 있는 양도소득과세표준과 세액의 결정 및 경정의 통지에 관한 사항을 별도의 조를 신설하여 다시 고쳐 쓰기 하면 다음과 같다.

#### ■ 법문의 예시 ■

납세지 관할세무서장 또는 지방국세청장이 제××조(양도소득과세표준과 세액의 결정·경정, 현행 제114조)에 따라 거주자의 양도소득과세표준과 세액을 결정 또는 경정하였을 때에는 대통령령으로 정하는 바에 따라 그 내용을 해당 거주자에게 서면으로 알려야 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제114조(양도소득과세표준과 세액의 결정·경정 및 통지)제8항

(3) 제3항 거래명세 등의 장부기록·관리에 관한 의무 부여와 가산세 적용

#### 제××조(거래명세 등의 기록·관리 등)

현행 소득세법에서는 법인의 대주주에 대한 거래명세 등의 장부기록·관리에 관한 의무는 제160조제6항에서 규정하고 그 의무의

불이행에 대한 가산세에 대해서는 제115조에서 따로 규정하고 있다. 그러나 대주주에 대한 거래명세 등의 장부기록·관리에 관한 의무는 제3장 거주자의 양도소득에 대한 납세의무양도소득에서 가산세와 함께 규정하는 것이 바람직하다고 할 것이다.

■ 법문의 예시 ■

- ① 법인(중소기업을 포함한다. 이하 이 조에서 같다)의 대주주가 보유하는 주식 또는 출자지분에 대해서는 대통령령으로 정하는 바에 따라 종목별로 구분하여 거래일자별 거래명세 등을 장부에 기록·관리하여야 하며 그 증명서류 등을 갖춰 놓아야 한다. 다만, 「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」에 따른 투자매매업자 또는 투자중개업자가 발행한 거래명세서를 갖춰 놓은 경우에는 장부를 비치·기록한 것으로 본다.
- ② 법인의 대주주가 양도하는 주식 또는 출자지분에 대해서 제1항에 따른 거래명세 등을 장부에 기록·관리하지 아니하였거나 누락하였을 때에는 기록·관리를 하지 아니한 주식 또는 출자지분에 대한 양도소득금액 또는 누락한 양도소득금액이 해당 과세기간의 양도소득금액에서 차지하는 비율을 산출세액에 곱하여 계산한 금액의 100분의 10에 해당하는 금액을 가산세로 하여 산출세액에 더한다. 다만, 산출세액이 없을 때에는 그 양도가액의 1만분의 7에 해당하는 금액을 가산세로 한다.
- ③ 제2항에 따른 가산세를 “기장불성실가산세”라 한다.

---

〈관련조문〉 소득세법 제160조(장부의 비치·기록)제6항 및 제115조(양도소득세에 대한 가산세)

#### (4) 제4항 양도소득세의 징수 및 환급

##### 제××조(양도소득세의 징수와 환급)

현행 소득세법 제116조제2항제4호에서는 “제156조제1항제4호에 따라 원천징수한 세액”도 거주자에 대한 양도소득 총결정세액에서 공제하는 것으로 규정하고 있으나 그 원천징수한 세액은 비거주자에게만 적용되는 것으로 이 조에서 규정하는 것은 적절하지 아니하다.

##### ■ 법문의 예시 ■

- ① 거주자가 제××조(확정신고납부. 현행 제111조)에 따라 해당 과세기간의 양도소득세로 납부하여야 할 확정신고납부세액의 전부 또는 일부를 납부하지 아니한 경우에는 납세지 관할세무서장은 그 납부하지 아니한 부분의 양도소득세액을 그 납부기한이 지난날부터 3개월 이내에 징수한다. 제××조(예정신고납부. 현행 제106조)에 따른 예정신고납부세액의 경우에도 또한 같다.
- ② 납세지 관할세무서장이 제××조(양도소득과세표준과 세액의 결정·경정. 현행 제114조)에 따라 양도소득과세표준과 세액을 결정하거나 경정한 경우 제××조(예정신고납부. 현행 제106조) 또는 제××조(확정신고납부. 현행 제111조)에 따른 양도소득총결정세액이 다음 각 호의 금액의 합계액보다 더 많을 때에는 그 더 많은 세액을 제××조(양도소득과세표준과 세액의 통지. 현행 제114조제8항)에 따라 양도소득과세표준과 세액의 결정 또는 경정 내용을 해당 거주자에게 알린 날부터 30일 이내에 징수한다.
  1. 제××조(예정신고납부. 현행 제106조)에 따른 예정신고납부세액과 제××조(확정신고납부. 현행 제111조)에 따른 확정신고납부세액
  2. 제1항에 따라 징수하는 세액

3. 제xx조(준용규정, 현행 제118조)에 따라 준용되는 제xx조(수시 부과 결정, 현행 제82조)에 따른 수시부과세액
- ③ 제2항을 적용하는 때에 제2항 각 호의 금액의 합계액이 제xx조(예정신고납부, 현행 제106조) 또는 제xx조(확정신고납부, 현행 제111조)에 따른 양도소득총결정세액보다 더 많을 때에는 그 더 많은 세액을 환급하거나 다른 국세, 가산금 또는 체납처분비에 충당하여야 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제116조(양도소득세의 징수)

(5) 제5항 주식 등 관련 자료의 금융기관 등에의 조회

**제xx조(주식 등 관련 자료의 조회)**

현행 소득세법에서는 양도소득세의 과세대상자산인 주식 등에 대한 양도소득세의 결정과 관련한 필요자료를 관계자에게 조회할 수 있는 규정을 제114조의 양도소득과세표준과 세액의 결정·경정 및 통지에서 하나의 항으로 규정하고 있으나 이는 관계자에게 조회에 수인하는 의무를 규정하는 것으로 별개의 조로 규정하는 것이 바람직하다.

■ **법문의 예시** ■

납세지 관할세무서장 또는 지방국세청장은 제xx조(양도소득과세표준과 세액의 결정·경정, 현행 제114조)에 따른 양도소득과세표준과 세액을 결정하거나 경정할 때에 제xx조(양도소득, 현행 제94조)제1항 제3호 및 제4호에 따른 주식 등의 양도차익에 대한 신고 내용의 탈루 또는 오류, 그밖에 거래명세의 적정성을 확인할 필요가 있는 경우에는 「금융실명거래 및 비밀보장에 관한 법률」 등 다른 법률의 규정에도 불구하고 대통령령으로 정하는 바에 따라 「자본시장과 금융투자업에

관한 법률」에 따른 투자매매업자 또는 투자중개업자 및 그 주식 등의 주권 또는 출자증권을 발행한 법인에 이를 조회할 수 있다.

.....  
 <관련조문> 소득세법 제114조(양도소득과세표준과 세액의 결정·경정 및 통지)제9항

#### (6) 제6항 준용규정

##### 제××조(준용규정)

현행 소득세법 제118조에서는 제2장 거주자의 종합소득 및 퇴직 소득에 대한 납세의무와 관련하여 규정하고 있는 다음 각 호의 조문을 준용하는 것으로 하고 있다.

1. 제24조(총수입금액의 계산)
2. 제27조(필요경비의 계산)
3. 제33조(필요경비불산입)
4. 제39조(총수입금액과 필요경비의 귀속연도 등)
5. 제43조(공동사업에 대한 소득금액 계산의 특례)
6. 제44조(상속의 경우 소득금액의 구분계산)
7. 제46조(채권 등에 대한 소득금액 계산의 특례)
8. 제74조(과세표준확정신고의 특례)
9. 제75조(세액감면 신청)
10. 제82조(수시부과 결정)

그러나 이 중 제3호, 제5호부터 제7호까지의 조문은 양도소득에 대해서는 적용될 경우가 전혀 없고 제1호, 제2호 및 제4호의 조문은 제3장 거주자의 양도소득에 대한 납세의무에서 그에 상응하는 조문을 별도로 두고 있으므로 이로 인하여 오히려 어떠한 부분이

준용되는지의 여부에 대해서 납세의무자에게 혼란만을 초래하고 있는 실정이다.

그러므로 실제 양도소득에 대한 납세의무에서 준용하여야 할 사항은 제8호부터 제10호까지의 세 조문만이라 할 것이므로 이를 고려하여 현행 소득세법 제118조를 다시 고쳐 쓰기 하면 다음과 같다.

■ 법문의 예시 ■

양도소득세에 대해서는 제××조(과세표준확정신고의 특례, 현행 제74조), 제××조(세액감면 신청, 현행 제75조) 및 제××조(수시부과 결정, 현행 제82조)를 준용한다.

---

<관련조문> 소득세법 제118조(준용규정)

## 5. 제4편 보칙

### 1) 제1절 장부의 기장 및 보관

#### 제××조(장부의 기장의무)

사업자는 업종과 사업의 규모에 따라 복식부기에 따른 장부 또는 간편장부를 비치·기록하여야 한다. 이 경우 둘 이상의 사업을 가진 사업자의 경우에는 사업장별 거래내용이 구분될 수 있도록 장부에 기록하여야 한다. 그리고 사업소득에 부동산임대업에서 발생한 소득이 포함되어 있는 사업자는 그 소득별로 구분하여 회계 처리하여야 한다. 구분정리를 할 경우 소득별로 구분할 수 없는 공통수입금액과 그 공통수입금액에 대응하는 공통경비는 각 총수입금액에 비례하여 그 금액을 나누어 장부에 기록하여야 한다.

### ■ 법문의 예시 ■

- ① 사업자는 업종과 사업의 규모에 따라 복식부기에 따른 장부 또는 간편장부를 비치·기록하여야 한다.
- ② 둘 이상의 사업을 가진 사업자의 경우에는 사업장별 거래내용이 구분될 수 있도록 장부에 기록하여야 한다.
- ③ 사업소득에 부동산임대업에서 발생한 소득이 포함되어 있는 사업자는 그 소득별로 구분하여 회계처리하여야 한다. 이 경우에 소득별로 구분할 수 없는 공통수입금액과 그 공통수입금액에 대응하는 공통경비는 각 총수입금액에 비례하여 그 금액을 나누어 장부에 기록하여야 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제160조(장부의 비치·기장)제3항 및 제4항

#### 제××조(간편장부의 기장의무)

업종별 일정 규모 미만의 사업자, 즉 간편장부의무자는 간편장부를 비치·기록하여야 한다. 다만, 간편장부의무자도 복식부기에 따른 장부를 비치·기록할 수 있다.

현행 소득세법 제160조(장부의 비치·기장)제2항 및 제3항, 「소득세법 시행령」 제208조(장부의 비치·기록)제5항·제7항 및 제9항에서 규정하고 있는 내용을 통합하여 한 조문으로 규정하는 것이 가독력을 높일 수 있다. 왜냐하면 「소득세법 시행령」 제208조(장부의 비치·기록)제5항·제7항 및 제9항에서 규정하고 있는 내용은 굳이 하위법령에 위임할 사항이 아니기 때문이다.

### ■ 법문의 예시 ■

제1호에서 정하는 간편장부의무자는 소득금액을 계산할 수 있도록 증명서류 등을 갖춰 놓고 제2호에서 정하는 간편장부를 비치·기록하

여야 한다. 다만, 간편장부의무자도 복식부기에 따른 장부를 비치·기록할 수 있다.

### 1. 간편장부의무자

다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 사업자를 말한다. 다만, 의료법에 따른 의료업·수의사법에 따른 수의업 및 약사법에 따라 약국을 개설하여 약사에 관한 업(業)을 행하는 사업자와 부가가치세법 시행령 제74조(간이과세의 범위)제2항제7호에 따른 사업자는 제외한다.

가. 해당 과세기간에 신규로 사업을 개시한 사업자

나. 직전 과세기간의 수입금액(결정 또는 경정으로 증가된 수입금액을 포함한다)의 합계액이 다음의 금액(이하에서 “기준수입금액”이라 한다)에 미달하는 사업자를 말한다.

(1) 농업·임업 및 어업, 광업, 도매 및 소매업, 부동산매매업, 그 밖에 (2) 및 (3)에 해당되지 아니하는 사업: 3억원

(2) 제조업, 숙박 및 음식점업, 전기·가스·증기 및 수도사업, 하수·폐기물처리·원료재생 및 환경복원업, 건설업(주거용 건물 개발 및 공급업을 포함한다), 운수업, 출판·영상·방송통신 및 정보서비스업, 금융 및 보험업: 1억5천만원

(3) 부동산임대업, 전문·과학 및 기술서비스업, 사업시설관리 및 사업지원서비스업, 교육서비스업, 보건업 및 사회복지서비스업, 예술·스포츠 및 여가 관련 서비스업, 협회 및 단체, 수리 및 기타 개인서비스업, 가구 내 고용활동: 7천500만원

다. 나목의 (1)부터 (3)까지의 업종을 겸영하거나 사업장이 2이상인 경우에는 다음의 계산식에 의하여 계산한 수입금액에 의한다.

주업종(수입금액이 가장 큰 업종을 말한다. 이하 같다)의 수입금액 + 주업종 외의 업종의 수입금액 × (주업종에 대한 기준수입금액 / 주업종 외의 업종의 기준수입금액)

### 2. 간편장부

다음 각 목의 사항을 기재할 수 있는 장부로서 국세청장이 정하는

것을 말한다.

- 가. 매출액 등 수입에 관한 사항
- 나. 경비지출에 관한 사항
- 다. 고정자산의 증감에 관한 사항
- 라. 기타 참고사항

〈관련조항〉 소득세법 제160조(장부의 비치·기장)제2항 및 제3항, 소득세법 시행령 제208조(장부의 비치·기록)제5항·제7항 및 제9항

### 제××조(복식부기에 따른 장부의 기장의무)

복식부기의무자(간편장부의무자를 제외한 그 밖의 사업자)는 소득금액을 계산할 수 있도록 증명서류 등을 갖춰 놓고 그 사업에 관한 모든 거래 사실이 객관적으로 파악될 수 있도록 복식부기에 따른 장부를 비치·기록하여야 한다. 그러므로 본조에서는 복식부기에 따른 장부의 요건을 구체적으로 제시할 필요가 있다.

현행 소득세법 제160조(장부의 비치·기장)제1항, 「소득세법 시행령」 제208조(장부의 비치·기록)제1항 및 제2항을 한 조문으로 통합하는 것이 소득세법 수요자의 가독성을 높일 수 있다. 왜냐하면 「소득세법 시행령」 제208조(장부의 비치·기록)제5항·제7항 및 제9항에서 규정하고 있는 내용은 굳이 하위법령에 위임할 사항이 아니기 때문이다.

### ■ 법문의 예시 ■

- ① 간편장부의무자를 제외한 그 밖의 사업자(이하에서 “복식부기의무자”라 한다)는 소득금액을 계산할 수 있도록 증명서류 등을 갖춰 놓고 그 사업에 관한 모든 거래 사실이 객관적으로 파악될 수 있도록 복식부기에 따른 장부를 비치·기록하여야 한다.
- ② 복식부기에 따른 장부란 사업의 재산상태와 그 손익거래내용의

변동을 빠짐없이 대차평균의 원리에 따라 이증으로 기록하여  
계산하는 부기형식의 장부를 말한다.

③ 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 복식부기에 따른  
장부를 비치·기장한 것으로 본다.

가. 이증으로 대차평균하게 기표된 전표와 이에 대한 증빙서류가  
완비되어 사업의 재산상태와 손익거래내용의 변동을 빠짐없이  
기록한 때

나. 복식부기에 따른 장부 또는 이증으로 대차평균하게 기표된 전  
표와 이에 대한 증빙서류를 전산처리된 테이프 또는 디스크 등  
으로 보관한 때

.....  
(관련조문) 소득세법 제160조(장부의 비치·기장)제1항, 소득세법  
시행령 제208조(장부의 비치·기록)제1항 및 제2항

**제××조(주식 등을 양도하는 대주주의 장부의 기장의무)**

법인의 대주주가 양도하는 주식 또는 출자지분에 대해서는 종목  
별로 구분하여 거래일자별 거래명세 등을 장부에 기록·관리하고,  
그 증명서류 등을 갖춰 놓도록 한다. 소득세법 제160조(장부의 비  
치·기장)제6항을 분리하여 「소득세법 시행령」 제208조(장부의 비  
치·기록)제10항과 통합하기로 한다. 「소득세법 시행령」 제208조(장  
부의 비치·기록)제10항에서 규정하고 있는 내용은 굳이 하위법령  
에 위임할 사항이 아니다.

**■ 법문의 예시 ■**

법인(중소기업을 포함한다)의 대주주가 양도하는 주식 또는 출자지  
분에 대해서는 종목별로 구분하여 거래일자·거래수량·단가·취득가액  
또는 양도가액·거래수수료·증권거래세·농어촌특별세 등 양도가액과  
필요경비를 항목별로 빠짐없이 장부에 기록·관리하여야 하며 그 증명

서류 등을 갖춰 놓아야 한다. 다만, 「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」에 따른 투자매매업자 또는 투자중개업자가 발행한 거래명세서를 갖춰 놓은 경우에는 장부를 비치·기록한 것으로 본다.

〈관련조문〉 소득세법 제160조제6항, 소득세법 시행령 제208조제10항

### 제××조(비거주자 등의 구분 기장)

#### ■ 법문의 예시 ■

제59조의2(세액의 감면)제1항제2호에 따라 소득세를 감면받으려는 자는 그 감면소득과 그 밖의 소득을 구분하여 장부에 기록하여야 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제161조

## 2) 제2절 경비 등의 지출증빙 수취 및 보관

### 제××조(경비 등의 지출증명의 수취)

소득세법 제160조의2(경비 등의 지출증명 수취 및 보관)를 그 내용에 따라 3개의 조문으로 나누어 규정하기로 한다. 본 조는 소득세법 제160조의2(경비 등의 지출증명 수취 및 보관)제2항에 관한 것이다.

#### ■ 법문의 예시 ■

사업소득이 있는 자가 사업과 관련하여 사업자(법인을 포함한다)로부터 재화 또는 용역을 공급받고 그 대가를 지출하는 경우에는 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 증명서류를 받아야 한다.

1. 제163조(계산서의 작성·발급 등) 및 「법인세법」 제121조(계산서

의 작성·발급 등에 따른 계산서

2. 「부가가치세법」 제16조(세금계산서)에 따른 세금계산서(사업자가 세금계산서를 받지 못한 경우 「조세특례제한법」 제126조의4(매입자발행세금계산서에 의한 매입세액공제 특례)제1항에 따라 발행하여 보관하는 매입자발행세금계산서를 포함한다)
3. 「여신전문금융업법」에 따른 신용카드매출전표(신용카드와 유사한 것으로서 대통령령으로 정하는 것을 사용하여 거래하는 경우 그 증명서류를 포함한다)
4. 현금영수증가맹점으로 가입한 사업자가 재화나 용역을 공급하고 그 대금을 현금으로 받은 경우 그 재화나 용역을 공급받는 자에게 현금영수증 발급장치에 의하여 발급하는 것으로서 거래일 시·금액 등 결제내역이 기재된 영수증(이하 “현금영수증”이라 한다)

〈관련조문〉 소득세법 제160조의2(경비 등의 지출증명 수취 및 보관)제2항

**제××조(경비 등의 지출증명 수취의무의 배제)**

현행 「소득세법 시행령」 제208조의2(경비 등의 지출증명 수취 및 보관), 「소득세법 시행령」 제208조의2 제1항제9호의 위임을 받아 정한 「소득세법 시행규칙」 제95조의(경비 등의 지출증빙 등의 특례)의 내용을 법률에서 수용한 것이다. 그 내용에 비추어 볼 때 굳이 「소득세법 시행령」이나 「소득세법 시행규칙」에서 정하여야 할 필요성을 인정하기 어렵다.

■ **법문의 예시** ■

다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 경비 등의 지출증명을 받지 않아도 된다.

1. 공급받은 재화 또는 용역의 거래건당 금액(부가가치세를 포함한다)이 3만원 이하인 경우
2. 거래상대방이 읍·면지역에 소재하는 사업자 「부가가치세법」 제25조(간이과세)의 규정을 적용받는 사업자에 한한다로서 「여신전문금융업법」에 의한 신용카드가맹점이 아닌 경우
3. 금융·보험용역을 제공받은 경우
4. 국내사업장이 없는 비거주자 또는 외국법인과 거래한 경우
5. 농어민(한국표준산업분류에 따른 농업 중 작물 재배업, 축산업, 작물재배 및 축산 복합농업, 임업 또는 어업에 종사하는 자를 말하며, 법인은 제외한다)으로부터 재화 또는 용역을 직접 공급받은 경우
6. 국가·지방자치단체 또는 지방자치단체조합으로부터 재화 또는 용역을 공급받은 경우
7. 비영리법인(비영리외국법인을 포함하며, 수익사업과 관련된 부분을 제외한다)으로부터 재화 또는 용역을 공급받은 경우
8. 법 제127조(원천징수의무)제1항제3호에 규정하는 원천징수대상 사업소득자로부터 용역을 공급받은 경우(원천징수한 경우에 한한다)
9. 「부가가치세법」 제6조(재화의 공급)의 규정에 의하여 재화의 공급으로 보지 아니하는 사업의 양도에 의하여 재화를 공급받은 경우
10. 「부가가치세법」 제12조(면세)제1항제8호에 따른 방송용역을 공급받은 경우
11. 「전기통신사업법」에 의한 전기통신사업자로부터 전기통신역무를 제공받는 경우 다만, 「전자상거래 등에서의 소비자보호에 관한 법률」에 따른 통신판매업자가 「전기통신사업법」에 따른 부가통신사업자로부터 동법 제4조(보편적 역무의 제공 등)제4항에 따른 부가통신역무를 제공받는 경우를 제외한다.

V. 소득세법 편제의 구체적 개편방안 533

12. 국외에서 재화 또는 용역을 공급받은 경우(세관장이 세금계산서 또는 계산서를 교부한 경우를 제외한다)
13. 구매·경매 또는 수용에 의하여 재화를 공급받은 경우
14. 토지 또는 주택을 구입하거나 주택의 임대업을 영위하는 자(법인을 제외한다)로부터 주택임대용역을 공급받은 경우
15. 택시운송용역을 공급받은 경우
16. 건물(토지를 함께 공급받은 경우에는 당해 토지를 포함하며, 주택을 제외한다)을 구입하는 경우로서 거래내용이 확인되는 매매계약서 사본을 과세표준확정신고서에 첨부하여 납세지 관할 세무서장에게 제출하는 경우
17. 국세청장이 정하여 고시한 전산발매통합관리시스템에 가입한 사업자로부터 입장권·승차권·승선권 등을 구입하여 용역을 제공받은 경우
18. 항공기의 항행용역을 제공받은 경우
19. 부동산임대용역을 제공받은 경우로서 「부가가치세법 시행령」 제 49조의2(부동산임대용역에 대한 과세표준계산의 특례)제1항의 규정을 적용받는 전세금 또는 임대보증금에 대한 부가가치세액을 임차인이 부담하는 경우
20. 재화공급계약·용역제공계약 등에 의하여 확정된 대가의 지급지연으로 인하여 연체이자를 지급하는 경우
21. 「유료도로법」 제2조(정의)제2호에 따른 유료도로를 이용하고 통행료를 지급하는 경우
22. 다음 각 목의 1에 해당하는 경우로서 공급받은 재화 또는 용역의 거래금액을 「금융실명거래 및 비밀보장에 관한 법률」 제2조(정의)제1호의 규정에 의한 금융회사 등을 통하여 지급한 경우로서 과세표준확정신고서에 송금사실을 기재한 경비 등의 송금명세서를 첨부하여 납세지 관할세무서장에게 제출하는 경우

- 가. 「부가가치세법」 제25조(간이과세)의 규정을 적용받는 사업자로 부터 부동산임대용역을 공급받은 경우
- 나. 임가공용역을 공급받은 경우(법인과의 거래를 제외한다)
- 다. 운수업을 영위하는 자(「부가가치세법」 제25조(간이과세)의 규정을 적용받는 사업자에 한한다)가 제공하는 운송용역을 공급받은 경우(제7호의 규정을 적용받는 경우를 제외한다)
- 라. 「부가가치세법」 제25조의 규정을 적용받는 사업자로부터 「조세 특례제한법 시행령」 제110조(재활용폐자원 등에 대한 부가가치세 매입세액공제 특례)제4항 각 호의 규정에 의한 재활용폐자원등 또는 「자원의 절약과 재활용촉진에 관한 법률」 제2조(정의)제2호에 따른 재활용가능자원(동법 시행규칙 [별표 1] 재활용제품(제2조 관련)제1호부터 제9호까지의 어느 하나에 해당하는 것에 한한다)을 공급받은 경우
- 마. 광업권, 어업권, 산업재산권, 산업정보, 산업상비밀, 상표권, 영업권, 토사석의 채취허가에 따른 권리, 지하수의 개발·이용권 그밖에 이와 유사한 자산이나 권리를 공급받는 경우
- 바. 「부가가치세법 시행령」 제25조(간이과세)제2항의 규정에 의하여 영세율이 적용되는 「항공법」에 의한 상업서류송달용역을 공급받는 경우
- 사. 「공인중개사의 업무 및 부동산 거래신고에 관한 법률」에 의한 중개업자에게 수수료를 지급하는 경우
- 아. 그 밖에 국세청장이 정하여 고시하는 경우

.....  
 <관련조문> 소득세법 시행령 제208조의2 제1항, 소득세법 시행규칙 제95조의2

#### 제××조(경비 등의 지출증명의 보관)

국세기본법 제160조의2(경비 등의 지출증명 수취 및 보관)제1항

은 국세기본법 제85조의3(장부 등의 비치와 보존)의 내용과 중복되기 때문에 해당 조항을 소득세법에서는 삭제하더라도 문제될 것이 없다. 만일 해당 조항을 존치할 경우 법문의 예시는 다음과 같다.

■ 법문의 예시 ■

*거주자가 사업소득금액 또는 기타소득금액을 계산할 때 제27조에 따라 필요경비를 계산하려는 경우에는 그 비용의 지출에 대한 증명서류를 받아 이를 확정신고기간 종료일부터 5년간 보관하여야 한다. 다만, 각 과세기간의 개시일 5년 전에 발생한 결손금을 공제받은 자는 해당 결손금이 발생한 과세기간의 증명서류를 공제받은 과세기간의 다음다음 연도 5월 31일까지 보관하여야 한다.*

〈참고〉 국세기본법 제85조의3(장부 등의 비치와 보존)

- ① 납세자는 각 세법에서 규정하는 바에 따라 모든 거래에 관한 장부 및 증거서류를 성실하게 작성하여 갖춰 두어야 한다.
- ② 제1항에 따른 장부 및 증거서류는 그 거래사실이 속하는 과세기간에 대한 해당 국세의 법정신고기한이 지난날부터 5년간 보존하여야 한다. 다만, 제26조의2제1항제5호에 해당하는 경우에는 같은 호에 규정한 날까지 보존하여야 한다.
- ③ 납세자는 제1항에 따른 장부와 증거서류의 전부 또는 일부를 전산조직을 이용하여 작성할 수 있다. 이 경우 그 처리과정 등을 대통령령으로 정하는 기준에 따라 자기테이프, 디스켓 또는 그 밖의 정보보존 장치에 보존하여야 한다.
- ④ 제1항을 적용하는 경우 「전자거래기본법」 제5조제2항에 따른 전자화문서로 변환하여 같은 법 제31조의2에 따른 공인전자문서보관소에 보관한 경우에는 제1항에 따라 장부 및 증거서류를 갖춘 것으로 본다. 다만, 계약서 등 위조·변조하기 쉬운

장부 및 증거서류로서 대통령령으로 정하는 것은 그러하지 아니하다.

〈관련조문〉 소득세법 제160조의2 제1항, 국세기본법 제85조의3(장부 등의 비치와 보존)제2항

### 제××조(신용카드매출전표 등을 보관하는 것으로 의제하는 경우)

「소득세법 시행령」 제208조의2(경비 등의 지출증명 수취 및 보관) 제4항에서 정하고 있는 사항인데, 법률에서 수용하여 규정하기로 한다. 「소득세법 시행령」 제208조의2 (경비 등의 지출증명 수취 및 보관)제4항의 내용을 검토하여 보건대 이를 구태여 「소득세법 시행령」에 위임하여 규율하여야 할 필요성을 찾기 어렵기 때문이다.

### ■ 법문의 예시 ■

다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 증명자료를 보관하고 있는 경우에는 신용카드매출전표 및 현금영수증을 수취하여 보관하고 있는 것으로 본다.

1. 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 사업자(이하 이 조에서 “신용카드업자등”이라 한다)로부터 교부받은 신용카드 월별이용대금명세서 및 「조세특례제한법」 제126조의2(신용카드 등 사용금액에 대한 소득공제)제1항제4호에 따른 기명식선불카드의 월별이용대금명세서
  - 가. 「여신전문금융업법」에 따른 신용카드업자
  - 나. 「전자금융거래법」에 따른 전자금융업자
  - 다. 「신용협동조합법」에 따른 신용협동조합중앙회
  - 라. 「상호저축은행법」에 따른 상호저축은행중앙회
2. 신용카드업자등으로부터 전송받아 전자적자원관리시스템에 보관하고 있는 신용카드, 현금영수증, 직불카드 및 「조세특례제한법」

## V. 소득세법 편제의 구체적 개편방안 537

제126조의2(신용카드 등 사용금액에 대한 소득공제)제1항제4호에 따른 기명식선불카드, 직불전자지급수단, 기명식선불전자지급수단, 기명식 전자화폐의 거래정보「국세기본법 시행령」 제65조의7(장부 등의 비치와 보존) 각 호의 요건을 충족하는 경우만 해당한다

〈관련조문〉 소득세법 제208조의2(경비 등의 지출증명 수취 및 보관)제4항

### 제××조(경비 등의 지출증명 보관의무의 배제)

현행 「소득세법 시행령」 제208조의2(경비 등의 지출증명 수취 및 보관)제5항에서 정하고 있는 사항인데, 법률에서 수용하여 규정하기로 한다. 해당 조항의 내용을 검토하여 보건대 이를 구태여 「소득세법 시행령」에 위임하여 규율하여야 할 필요성을 찾기 어렵기 때문이다.

### ■ 법문의 예시 ■

다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 지출증거자료에 대하여는 소득세법 제160조의2(경비 등의 지출증명 수취 및 보관)제1항에 불구하고 해당 지출증명을 보관하지 않아도 된다.

1. 현금영수증
2. 국세청 현금영수증홈페이지에 사업용신용카드로 등록된 신용카드 매출전표
3. 화물운전자 복지카드 매출전표

〈관련조문〉 소득세법 제208조의2(경비 등의 지출증명 수취 및 보관)제5항

### 3) 제3절 기부금영수증 발급명세 등의 작성·보관의무 등

#### 가) 제1관 기부금영수증 발급명세의 작성·보관의무 등

##### 제××조(기부금영수증 발급명세의 작성 및 보관의무)

본조는 소득세법 제160조의3(기부금영수증 발급명세의 작성·보관의무 등)제1항과 「소득세법 시행령」 제208조의3(기부금영수증 발급명세의 작성·보관의무)제1항을 통합하여 규정한 것이다. 「소득세법 시행령」 제208조의3(기부금영수증 발급명세의 작성·보관의무)제1항에서 정하고 있는 사항은 굳이 「소득세법 시행령」에 위임하여 규정할 필요가 없는 것으로 보이기 때문이다.

#### ■ 법문의 예시 ■

거주자에게 제34조(기부금의 필요경비불산입), 제52조(특별공제)제6항 및 「조세특례제한법」 제73조(기부금의 과세특례)제1항에 따라 필요경비 산입이나 소득공제를 받기 위하여 필요한 기부금영수증을 발급하는 자는 다음과 같은 내용이 포함된 기부자별 발급명세를 작성하여 발급한 날부터 5년간 보관하여야 한다.

1. 기부자의 성명, 주민등록번호 및 주소
2. 기부금액
3. 기부금 기부일자
4. 기부금영수증 발급일자
5. 그 밖에 기획재정부령으로 정하는 사항

〈관련조문〉 소득세법 제160조의3(기부금영수증 발급명세의 작성·보관의무 등)제1항 및 소득세법 시행령 제208조의3(기부금영수증 발급명세의 작성·보관의무)제1항

**제××조(기부금영수증 발급명세의 제출의무)**

본조는 소득세법 제160조의3(기부금영수증 발급명세의 작성·보관의무 등)제2항 및 제3항을 정한 것이다.

■ **법문의 예시** ■

- ① 기부금영수증을 발급하는 자는 해당 과세기간의 기부금영수증 총 발급 건수 및 금액 등을 기재한 기부금영수증 발급명세서를 해당 과세기간의 다음 연도 6월 30일까지 제168조(사업자등록 및 고유번호의 부여)제5항에 따른 관할세무서장에게 제출하여야 한다.
- ② 기부금영수증을 발급하는 자는 보관하고 있는 기부자별 발급명세를 국세청장, 지방국세청장 또는 관할세무서장이 요청하는 경우 제출하여야 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제160조의3(기부금영수증 발급명세의 작성·보관의무 등)제2항 및 제3항

**나) 제2관 금융회사 등의 증명서 발급명세의 작성·보관의무 등**

**제××조 (금융회사 등의 증명서 발급명세의 작성·보관의무 등)**

본조는 소득세법 제160조의4(금융회사 등의 증명서 발급명세의 작성·보관의무 등)제1항과 「소득세법 시행령」 제208조의4(금융회사 등의 증명서 발급내역의 작성·보관의무)를 통합한 것이다.

■ **법문의 예시** ■

금융회사 등은 이 법 또는 「조세특례제한법」에 따른 소득공제에 필요한 증명서를 발급하는 경우 다음과 같은 내용이 포함된 거주자별

발급명세를 작성하여 발급한 날부터 5년간 보관하여야 한다.

1. 거주자의 성명, 주민등록번호 및 주소
2. 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 금액
  - 가. 소득공제대상 저축의 불입금액 또는 보험료 납입금액
  - 나. 소득공제대상 차입금의 원리금 또는 이자 상환액[제51조의4(주택담보노후연금 이자비용공제)에 따른 주택담보노후연금에서 발생한 이자상당액을 포함한다]
  - 다. 소득공제대상이 되는 「조세특례제한법」 제126조의2(신용카드 등 사용금액에 대한 소득공제)제1항에 따른 신용카드, 직불카드, 기명식선불카드, 직불전자지급수단, 기명식선불전자지급수단, 기명식전자화폐의 이용금액
3. 그 밖에 대통령령이 정하는 사항

〈관련조문〉 소득세법 제160조의4(금융회사 등의 증명서 발급명세의 작성·보관의무 등)제1항, 소득세법 시행령 제208조의4(금융회사 등의 증명서 발급내역의 작성·보관의무)

#### 제××(금융회사 등의 증명서 발급명세의 작성·보관의무 등)

본조는 소득세법 제160조의4(금융회사 등의 증명서 발급명세의 작성·보관의무 등)제2항을 별도의 조문으로 신설한 것이다.

#### ■ 법문의 예시 ■

금융회사 등은 보관하고 있는 거주자별 발급명세를 국세청장이 요청하는 경우 제출하여야 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제160조의4(금융회사 등의 증명서 발급명세의 작성·보관의무 등)제2항

4) 제4절 사업용계좌의 개설·사용의무 등

제××조(사업용계좌의 개설·사용의무)

본조는 소득세법 제160조의5(사업용계좌의 개설·사용의무 등)제1항과 「소득세법 시행령」 제208조의5(사업용계좌의 개설 등)제1항부터 제5항까지 및 제8항을 통합한 것이다.

■ 법문의 예시 ■

① 복식부기의무자는 사업과 관련하여 재화 또는 용역을 공급받거나 공급하는 거래의 경우로서 제1호 각 목의 사업용계좌의 개설·사용 사유 중 어느 하나에 해당하는 때에는 제2호의 요건을 모두 갖춘 사업용 계좌(이하 “사업용계좌”라 한다)를 사용하여야 한다.

1. 사업용계좌의 개설·사용 사유

가. 거래의 대금을 금융회사 등을 통하여 결제하거나 결제받는 경우. 금융회사 등을 통하여 결제하거나 결제받는 경우에는 금융기관의 중개 또는 금융기관에 위탁 등을 통한 다음 중 어느 하나에 해당하는 방법에 의하여 그 대금의 결제가 이루어지는 경우를 포함한다.

(1) 송금 및 계좌 간 자금이체

(2) 「수표법」 제1조(수표요건)에 따른 수표(발행인이 사업자인 것에 한한다)로 이루어진 거래대금의 지급 및 수취

(3) 「어음법」 제1조(어음요건) 및 제75조(어음요건)에 따른 어음으로 이루어진 거래대금의 지급 및 수취

(4) 「조세특례제한법」 제126조의2(신용카드 등 사용금액에 대한 소득공제)제1항에 따른 신용카드, 직불카드, 기명식선불카드, 직불전자지급수단, 기명식선불전자지급수단, 기명식전자화폐를 통

하여 이루어진 거래대금의 지급 및 수취

나. 인건비 및 임차료를 지급하거나 지급받는 경우. 다만, 인건비를 지급하거나 지급받는 거래 중에서 거래 상대방의 사정으로 사업용계좌를 사용하기 어려운 다음의 거래는 제외한다.

- (1) 금융거래와 관련하여 채무불이행 등의 사유로 「신용정보의 이용 및 보호에 관한 법률」 제25조(신용정보의 열람 및 정보청구 등)제2항제1호에 따른 종합신용정보집중기관에 그 사실이 집중 관리 및 활용되는 자
- (2) 외국인 불법체류자
- (3) 제20조(근로소득)제1호에 따른 건설공사에 종사하는 일용근로자로서 「국민연금법」에 따른 국민연금 가입대상이 아닌 자(2009년 12월 31일까지 적용한다)

## 2. 사업용계좌의 요건

가. 「금융실명거래 및 비밀보장에 관한 법률」 제2조(정의)제1호 각 목의 어느 하나에 해당하는 금융기관(이하 이 조에서 “금융기관”이라 한다)에 개설한 계좌일 것

나. 사업에 관련되지 아니한 용도로 사용되지 아니할 것

- ② 사업용계좌는 사업장별로 개설하되, 1개의 계좌를 2 이상의 사업장에 대한 사업용계좌로 개설할 수 있다.
- ③ 사업용계좌는 사업장별로 2 이상 개설할 수 있다.
- ④ 복식부기의무자는 사업장별로 해당 과세기간 중 사업용계좌를 사용하여야 할 거래금액, 실제 사용한 금액 및 미사용 금액을 구분하여 기록·관리하여야 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제160조의5(사업용계좌의 개설·사용의무 등) 제1항, 소득세법 시행령 제208조의5(사업용계좌의 개설 등)제1항부터 제5항까지 및 제8항

제××조(사업용계좌의 개설신고)

본조는 소득세법 제160조의5(사업용계좌의 개설·사용의무 등)제2항 및 제3항과 「소득세법 시행령」 제208조의5(사업용계좌의 개설 등)제1항부터 제9항을 통합한 것이다.

■ 법문의 예시 ■

- ① 복식부기의무자는 복식부기의무자에 해당하는 과세기간의 개시일(사업 개시와 동시에 복식부기의무자에 해당되는 경우에는 다음 과세기간 개시일)부터 3개월 이내에 사업용계좌를 개설하고 해당 사업자의 사업장 관할세무서장에게 신고하여야 한다. 다만, 사업용 계좌가 이미 개설·신고되어 있는 경우에는 그러하지 아니하다.
- ② 복식부기의무자는 사업용계좌를 변경하거나 추가로 개설하는 경우 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 신고기한까지 이를 신고하여야 한다.
  - 1. 제78조(사업장 현황신고)에 따른 사업장 현황신고 의무자의 경우에는 같은 조에 따른 신고기한
  - 2. 「부가가치세법」 제2조(납세의무자)에 따른 사업자의 경우에는 같은 법 제19조(확정신고와 납부) 및 제27조(신고와 납부)에 따른 신고기한

〈관련조문〉 소득세법 제160조의5(사업용계좌의 개설·사용의무 등) 제2항 및 제3항, 소득세법 시행령 제208조의5(사업용계좌의 개설 등)제9항

## 5) 제5절 금전등록기의 설치·사용 등

## 가) 제1관 금전등록기의 설치·사용

## 제××조(금전등록기의 설치·사용 )

본조는 소득세법 제162조(금전등록기의 설치·사용) 및 「소득세법 시행령」 제210조(금전등록기의 설치·사용)를 통합한 것이다.

## ■ 법문의 예시 ■

① 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 사업자가 금전등록기를 설치·사용한 경우에 총수입금액은 제24조(총수입금액의 계산)제1항에도 불구하고 해당 과세기간에 수입한 금액의 합계액에 따라 계산할 수 있다.

1. 「부가가치세법 시행령」 제79조의2(영수증)제1항 및 제2항에 규정된 사업으로서 부가가치세가 면제되는 사업
2. 주로 사업자가 아닌 소비자에게 재화 또는 용역을 공급하는 사업으로서 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 사업. 다만, 나무부터 사목까지에 해당하는 사업은 직접 최종소비자에게 재화 또는 용역을 공급하는 경우에 한한다.

가. 금융 및 보험업

나. 사업시설관리 및 사업지원서비스업

다. 교육서비스업

라. 보건업 및 사회복지서비스업

마. 예술, 스포츠 및 여가 관련 서비스업

바. 협회 및 단체, 수리 및 기타 개인서비스업

사. 가구 내 고용활동에서 발생하는 소득

아. 그 밖에 가목부터 사목까지와 유사한 사업으로서 계산서 발급

이 불가능하거나 현저히 곤란한 사업

3. 부가가치세법 시행령 제79조의2(영수증)에 따라 영수증을 작성·교부할 수 있는 사업자

② 금전등록기의 설치·사용에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

〈관련조문〉 소득세법 제162조(금전등록기의 설치·사용) 및 소득세법 시행령 제210조(금전등록기의 설치·사용)

## 나) 제2관 신용카드가맹점 가입·발급의무 등

### 제××조(신용카드가맹점 가입의 지도)

소득세법 제162조의2(신용카드가맹점 가입·발급의무 등)제1항과 「소득세법 시행령」 제210조의2(신용카드가맹점의 가입 등)제1항을 통합하고, 「소득세법 시행령」 [별표 3의2 소비대상업종(제210조의2 제1항 관련)]을 소득세법의 본문 안에 옮겨 〈표 V-2〉로 나타내었다. 그리고 제2호나목에서 “제147조의3에 따른 사업자”로 규정하고 있는 것을 “「의료법」에 따른 의료업, 「수의사법」에 따른 수의업 및 「약사법」에 따라 약국을 개설하여 약사에 관한 업을 행하는 사업자”로 직접 규정하도록 한다.

### ■ 법문의 예시 ■

국세청장은 신용카드가맹점의 요건(제1호의 소비자상대업종(이하에 서 “소비자대상업종”이라 한다))을 영위하는 사업자로서 제2호 각 목의 어느 하나에 해당하는 사업자일 것을 충족한 사업자로서 국세청장이 정하는 바에 따라 사업장소재지 관할세무서장 또는 지방국세청장으로 부터 신용카드가맹점 가입대상자로 지정 받은 사업자에 대해서 납세 관리를 위하여 필요하다고 인정되는 경우 「여성전문금융업법」 제2조(정의)에 따른 신용카드가맹점으로 가입하도록 지도할 수 있다.

1. 다음의 <표 V-2>에 열거한 소비자상대업종<sup>143)</sup>을 영위하는 사업자

&lt;표 V-2&gt; 소비자상대업종

구 분	업 종
소매업	복권소매업 등 기획재정부령으로 정하는 업종을 제외한 소매업 전체업종
숙박 및 음식점업	숙박 및 음식점업 전체 업종
제조업	양복점업 등 대통령령으로 정하는 업종
도매업	자동차중개업
부동산업 및 임대업	부동산중개업, 부동산감정업(감정평가사업을 포함한다), 웨딩드레스임대업
운수업	전세버스 운송업, 이삿짐센터, 장의차량 운영업, 주차장운영업, 일반 및 국제여행사업, 국내여행사업, 매표대리 등 그 밖의 여행지원 서비스업, 여객자동차터미널운영업, 소포송달업
전문·과학 및 기술서비스업	변호사업, 변리사업, 공증인, 법무사업, 행정사, 노무사업, 공인회계사업(기장대리를 포함한다), 세무사업(기장대리를 포함한다), 건축설계 및 관련서비스업, 기술사업, 심판 변론인업, 경영지도사업, 기술지도사업, 손해사정인업, 통관업, 도선사업, 측량사업, 인물사진촬영업, 사진처리업
교육서비스업	컴퓨터학원, 속기학원 등 그 밖의 사무 관련 교육기관, 운전학원, 자동차정비학원 등 그 밖의 기술 및 직업훈련학원, 일반입시학원, 언어학원, 방문 및 통신교육학원, 예술학원, 웅변학원 등 그 밖에 분류되지 아니한 교육기관
보건업 및 사회복지서비스업	종합병원, 일반병원, 치과병원, 한방병원, 일반의원(일반과, 내과, 소아과, 일반외과, 정형외과, 신경과, 정신과, 피부과, 비뇨기과, 안과, 이비인후과, 산부인과, 방사선과 및 성형외과), 기타의원(마취과, 결핵과, 가정의학과, 재활의학과 등 달리 분류되지 아니한 병과), 치과의원, 한의원, 수의업
예술, 스포츠 및 여가 관련 서비스업	영화관운영업, 비디오물 감상실운영업, 독서실운영업, 박물관운영업, 식물원 및 동물원, 실내경기장운영업, 실외경기장운영업, 경마 및 경주장운영업, 골프장운영업, 스키장 운영업, 체력단련시설운영업, 수영장운영업, 볼링장운영업, 당구장운영업, 종합오락운동시설 운영업, 골프연습장 등 그 밖의 운동시설 운영업, 컴퓨터게임방 운영업, 노래방 운영업, 오락사격장 등 그 밖의 오락장운

143) 「소득세법 시행령」 [별표 3의2 소비대상업종(제210조의2 제1항 관련)]을 소득세법 안에 옮겨 온 것이다.

V. 소득세법 편제의 구체적 개편방안 547

구 분	업 종
	영업, 수상오락 서비스업, 유료 낚시터운영 등 그 밖의 수상오락서비스업, 무도장운영업, 유원지 및 테마파크 운영업, 기원운영업
협회 및 단체, 수리 및 기타 개인서비스업	건설 및 광업용 기계장비 외의 일반기계수리업, 컴퓨터 및 사무용기기 수리업, 통신장비수리업, 전기 및 정밀기기 수리업, 자동차종합수리업, 자동차전문수리업, 자동차세차업, 이륜자동차수리업, 가전제품수리업, 신발·의복 그 밖의 가정용 직물제품수리업, 시계·귀금속 및 악기수리업, 보일러수리 등 그 밖의 개인 및 가정용품수리업, 이용업, 미용업, 욕탕업, 마사지업, 비만관리 등 그 밖의 미용관련 서비스업, 가정용세탁업, 세탁물공급업, 장례식장 및 장의업, 묘지 및 화장업, 예식장업, 점술업, 산후조리원, 결혼상담소
가구내 고용활동	놀이방·어린이집(『영유아보육법』 제13조에 따라 설치·인가된 경우를 제외한다)

※ 비교 : 업종의 구분은 한국표준산업분류를 기준으로 한다. 다만, 위 표에서 특별히 규정하는 업종의 경우에는 그러하지 아니하다.

2. 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 사업자

가. 직전 과세기간의 수입금액(결정 또는 경정에 의하여 증가된 수입금액을 포함한다)의 합계액이 2천400만원 이상인 사업자

나. 「의료법」에 따른 의료업, 「수의사법」에 따른 수의업 및 「약사법」에 따라 약국을 개설하여 약사에 관한 업을 행하는 사업자

※ 「소득세법 시행령」 제147조의3에 따른 사업자를 직접 규정하는 것이다.

다. 「부가가치세법 시행령」 제74조(간이과세)제2항제7호에 따른 사업자

※ 「부가가치세법 시행령」 제74조(간이과세)제2항제7호에 따른 사업자를 직접 규정하는 방안도 고려하여 볼 필요가 있다.

〈관련조문〉 소득세법 제162조의2(신용카드가맹점 가입·발급의무 등)제1항과 소득세법 시행령 제210조의2(신용카드가맹점의 가입 등)제1항

### 제××조(신용카드가맹점의 결제·발급의무)

소득세법 제162조의2(신용카드가맹점 가입·발급의무 등)제2항을 독립된 조항으로 규정한 것이다.

#### ■ 법문의 예시 ■

신용카드가맹점(신용카드가맹점의 요건에 해당하여 가맹한 사업자를 말한다. 이하 이 관에서 같다)는 사업과 관련하여 재화 또는 용역을 공급하고 그 상대방이 대금을 제35조(접대비의 필요경비불산입)제2항제1호 가목에 따른 신용카드로 결제하려는 경우 이를 거부하거나 제160조의2 제2항제3호에 따른 신용카드매출전표(이하 이 관에서 “신용카드매출전표”라 한다)를 사실과 다르게 발급해서는 아니 된다. 다만, 「유통산업발전법」 제2조(정의)제3호에 따른 대규모점포나 「체육시설의 설치·이용에 관한 법률」 제2조(정의)제1호에 따른 체육시설(이하 이 조에서 “대규모점포 등”이라 한다)을 운영하는 자가 해당 대규모점포 등 내의 다른 사업자의 매출액을 합산하여 신용카드매출전표를 발급하는 경우(대규모점포 등을 운영하는 자가 판매시점정보관리시스템 설비를 운용하는 경우로서 사업자 간 사전 약정을 맺은 경우만 해당 한다)에는 신용카드매출전표를 사실과 다르게 발급한 것으로 보지 아니한다.

〈관련조문〉 소득세법 제162조의2(신용카드가맹점 가입·발급의무 등)제2항

### 제××조(신용카드가맹점의 결제·발급의무 위반에 대한 신고)

소득세법 제162조의2(신용카드가맹점 가입·발급의무 등)제3항과 「소득세법 시행령」 제210조의2(신용카드가맹점의 가입 등)제2항을 통합한 것이다.

■ 법문의 예시 ■

- ① 신용카드가맹점으로부터 신용카드에 의한 거래를 거부당하거나 사실과 다른 신용카드매출전표를 받은 자는 그 거래 내용을 국세청장·지방국세청장 또는 세무서장에게 신고할 수 있다.
- ② 신용카드가맹점으로부터 신용카드에 의한 거래가 거부되거나 사실과 다르게 신용카드매출전표를 발급받은 자가 제1항에 따라 그 거래내용을 신고하려는 때에는 다음 각 호의 사항이 모두 포함된 신고서에 관련 사실을 증명할 수 있는 서류 또는 자료를 첨부하여 그 거래가 거부되거나 사실과 다르게 발급받은 날부터 1개월 이내에 국세청장·지방국세청장 또는 세무서장에게 제출하여야 한다.
  - 1. 신고자 성명
  - 2. 신용카드가맹점 상호
  - 3. 신용카드에 의한 거래가 거부되거나 사실과 다르게 발급받은 일자·거래내용 및 금액

〈관련조항〉 소득세법 제162조의2(신용카드가맹점 가입·발급의무 등)제3항과 소득세법 시행령 제210조의2(신용카드가맹점의 가입 등)제2항

제××조(신용카드가맹점의 결제·발급의무 위반신고에 대한 조치)

소득세법 제162조의2(신용카드가맹점 가입·발급의무 등)제4항 및 제5항, 「소득세법 시행령」 제210조의2(신용카드가맹점의 가입 등)제3항을 통합한 것이다.

■ 법문의 예시 ■

- ① 신용카드가맹점의 결제·발급의무 위반신고를 받은 국세청장·지방국세청장 또는 세무서장은 신용카드가맹점의 납세지 관할세무서

장에게 이를 통보하여야 한다. 이 경우 납세지 관할세무서장은 해당 과세기간의 신고금액을 그 과세기간 종료 후 2개월 이내에 해당 신용카드가맹점에 통보하여야 한다.

- ② 국세청장은 신용카드에 의한 거래를 거부하거나 신용카드매출전표를 사실과 다르게 발급한 신용카드가맹점에 대해서 그 시정에 필요한 사항을 명할 수 있다.

〈관련조문〉 소득세법 제162조의2(신용카드가맹점 가입·발급의무 등)제4항 및 제5항, 소득세법 시행령 제210조의2(신용카드가맹점의 가입 등)제3항

#### 제××조(신용카드가맹점 가입을 위한 행정지도의 절차 등)

소득세법 제162조의2(신용카드가맹점 가입·발급의무 등)제6항과 「소득세법 시행령」 제210조의2(신용카드가맹점의 가입 등)제4항을 통합한 것이다.

#### ■ 법문의 예시 ■

신용카드가맹점 가입을 위한 행정지도, 가입대상자의 지정절차, 소비자가 신용카드에 의한 거래거부 등에 대하여 서면 등으로 신고하는 절차 및 그 신고내용의 확인결과를 해당신고자에게 통보하는 절차 등에 관하여 필요한 세부적인 사항은 납세관리상 필요한 범위에서 국세청장이 정한다.

〈관련조문〉 소득세법 제162조의2(신용카드가맹점 가입·발급의무 등)제6항과 소득세법 시행령 제210조의2(신용카드가맹점의 가입 등)제4항

## 다) 제3관 현금영수증가맹점 가입·발급의무 등

### 제××조(현금영수증가맹점 가입의무)

본조는 소득세법 제162조의3(현금영수증가맹점 가입·발급의무 등)제1항 및 제2항, 「소득세법 시행령」 제210조의3(현금영수증가맹점의 가입 등)제1항부터 제5항까지와 「소득세법 시행규칙」 제95조의4(현금영수증가맹점 가입대상자의 범위)제1항을 통합한 것이다.

### ■ 법문의 예시 ■

- ① 소비자상대업종을 경영하는 사업자로서 다음 각 목의 요건 중 어느 하나에 해당하는 사업자는 그 요건에 해당하는 날부터 3개월(직전 과세기간의 수입금액의 합계액이 2천400만원 이상인 사업자의 경우에는 해당 과세기간의 3월 31일) 이내에 신용카드단말기 등에 현금영수증 발급장치를 설치함으로써 현금영수증가맹점으로 가입하여야 한다.
1. 직전 과세기간의 수입금액(결정 또는 경정에 의하여 증가된 수입금액을 포함한다. 이하 이 조에서 같다)의 합계액이 2천400만원 이상인 사업자
  2. 「의료법」에 따른 의료업, 「수의사법」에 따른 수의업 및 「약사법」에 따라 약국을 개설하여 약사에 관한 업을 행하는 사업자
  3. 「부가가치세법 시행령」 제74조(간이과세의 범위)제2항제7호에 따른 사업자
- ② 제1항제1호를 적용하는 경우 소비자상대업종과 다른 업종을 겸영하는 사업자의 수입금액은 소비자상대업종의 수입금액만으로 하며, 소비자상대업종을 영위하는 사업장이 2 이상인 사업자의 수입금액은 사업장별 수입금액을 합산하여 산정한다. 이 경우 직전 과세기간에 신규로 사업을 개시한 사업자의 수입금액은 직전 과세기간의 수입금액을 해당 사업월수(1월 미만의 단수가 있는

때에는 이를 1월로 한다)로 나눈 금액에 12를 곱하여 산정한다.

- ③ 제1항제1호에 해당하여 현금영수증가맹점으로 가입된 사업자가 그 현금영수증가맹점의 수입금액의 합계액이 2천400만원에 미달하게 되는 과세기간이 있는 경우에는 그 다음 연도 1월 1일부터 현금영수증가맹점에서 탈퇴할 수 있다. 이 경우에는 현금영수증가맹점을 나타내는 표지를 게시하여서는 아니 된다.
- ④ 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 사업자는 제1항의 규정에 불구하고 현금영수증가맹점으로 가입하지 않아도 된다.
1. 택시운송 사업자
  2. 읍·면지역에 소재하는 소매업자 중 사업규모·시설·업황 등을 고려하여 국세청장이 지정하는 사업자
- ⑤ 제1항에 따라 현금영수증가맹점으로 가입한 사업자는 국세청장이 정하는 바에 따라 현금영수증가맹점을 나타내는 표지를 게시하여야 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제162조의3(현금영수증가맹점 가입·발급의무 등)제1항 및 제2항, 소득세법 시행령 제210조의3(현금영수증가맹점의 가입 등)제1항부터 제5항까지, 「소득세법 시행규칙」 제95조의4(현금영수증가맹점 가입대상자의 범위)제1항

#### 제××조(현금영수증가맹점의 현금영수증 발급의무 등)

본조는 소득세법 제162조의3(현금영수증가맹점 가입·발급의무 등)제3항 및 제4항, 「소득세법 시행령」 제210조의3(현금영수증가맹점의 가입 등)제6항을 통합한 것이다.

#### ■ 법문의 예시 ■

- ① 현금영수증가맹점으로 가입한 사업자는 사업과 관련하여 재화 또는 용역을 공급하고 그 상대방이 대금을 현금으로 지급한 후

현금영수증의 발급을 요청하는 경우에는 그 발급을 거부하거나 사실과 다르게 발급해서는 아니 된다. 이 경우 현금영수증의 발급대상금액은 1건당 1원 이상의 거래금액으로 한다.

- ② 소비자대상업종을 영위하는 사업자로서 현금영수증가맹점으로 가입한 사업자는 건당 거래금액(부가가치세액을 포함한다)이 30만원 이상인 재화 또는 용역을 공급하고 그 대금을 현금으로 받은 경우에는 상대방이 현금영수증 발급을 요청하지 아니하더라도 현금영수증을 발급하여야 한다. 다만, 제168조(사업자등록 및 고유번호의 부여), 「법인세법」 제111조(사업자등록) 또는 「부가가치세법」 제5조(등록)에 따라 사업자등록을 한 자에게 재화 또는 용역을 공급하고 제163조, 「법인세법」 제121조(계산서의 작성·교부 등) 또는 「부가가치세법」 제16조(세금계산서)에 따라 계산서 또는 세금계산서를 교부한 경우에는 현금영수증을 발급하지 아니할 수 있다.
- ③ 제2항을 적용함에 있어서 소비자가 현금영수증 발급을 원하지 아니하는 경우에는 무기명으로 발급할 수 있다.

---

〈관련조문〉 소득세법 제162조의3(현금영수증가맹점 가입·발급의무 등)제3항 및 제4항, 소득세법 시행령 제210조의3(현금영수증가맹점의 가입 등)제6항

**제××조(현금영수증가맹점의 현금영수증 발급의무 위반에 대한 신고)**

본조는 소득세법 제162조의3(현금영수증가맹점 가입·발급의무 등)제5항, 「소득세법 시행령」 제210조의3(현금영수증가맹점의 가입 등)제7항을 통합한 것이다.

■ **법문의 예시** ■

- ① 현금영수증가맹점으로 가입한 사업자가 제××조(현금영수증가맹

점의 현금영수증 발급의무 등)에 따라 현금영수증을 발급하지 아니하거나 사실과 다른 현금영수증을 발급한 때에는 그 상대방은 그 현금거래 내용을 국세청장·지방국세청장 또는 세무서장에게 신고할 수 있다.

- ② 현금영수증가맹점으로부터 현금영수증 발급이 거부되거나 사실과 다르게 현금영수증을 발급받은 자가 그 거래내용을 신고하려는 때에는 다음 각 호의 사항이 포함된 신고서에 관련 사실을 증명할 수 있는 서류 또는 자료를 첨부하여 그 발급이 거부되거나 사실과 다르게 발급받은 날부터 1개월 이내에 국세청장·지방국세청장 또는 세무서장에게 제출하여야 한다.

1. 신고자 성명
2. 현금영수증가맹점 상호
3. 현금영수증 발급이 거부되거나 사실과 다르게 발급받은 일자·거래내용 및 금액

〈관련조문〉 소득세법 제162조의3(현금영수증가맹점 가입·발급의무 등)제5항, 소득세법 시행령 제210조의3(현금영수증가맹점의 가입 등)제7항

**제××조(현금영수증가맹점의 현금영수증 발급의무 위반신고에 대한 조치)**

본조는 소득세법 제162조의3(현금영수증가맹점 가입·발급의무 등)제6항 및 제7항, 「소득세법 시행령」 제210조의3(현금영수증가맹점의 가입 등)제7항을 통합한 것이다.

### ■ 법문의 예시 ■

- ① 현금영수증가맹점의 현금영수증 발급의무 위반신고를 받은 국세청장·지방국세청장 또는 세무서장은 해당 사업자의 납세지 관할

## V. 소득세법 편제의 구체적 개편방안 555

세무서장에게 이를 통보하여야 한다. 이 경우 납세지 관할세무서장은 해당 과세기간의 신고금액을 그 과세기간 종료 후 2개월 이내에 해당 신용카드가맹점에게 통보하여야 한다.

- ② 국세청장은 현금영수증가맹점으로 가입한 사업자가 현금영수증을 발급하지 아니하거나 사실과 다르게 발급한 경우에는 해당 사업자에 대해서 그 시정에 필요한 사항을 명할 수 있다.

〈관련조문〉 소득세법 제162조의3(현금영수증가맹점 가입·발급의무 등)제6항 및 제7항, 소득세법 시행령 제210조의3(현금영수증가맹점의 가입 등)제7항

### 제××조(현금영수증가맹점 가입을 위한 행정지도의 절차 등)

본조는 소득세법 제162조의3(현금영수증가맹점 가입·발급의무 등)제8항과 「소득세법 시행령」 제210조의3(현금영수증가맹점의 가입 등)제10항을 통합한 것이다.

### ■ 법문의 예시 ■

현금영수증가맹점 가입 및 탈퇴, 발급대상금액, 현금영수증의 미발급 및 사실과 다른 발급의 신고·통보 방법, 소비자가 현금영수증의 발급을 원하지 아니할 경우 무기명으로 발급하는 방법 등에 관하여 필요한 세부적인 사항은 납세관리상 필요한 범위에서 국세청장이 정한다.

〈관련조문〉 소득세법 제162조의3(현금영수증가맹점 가입·발급의무 등)제8항과 소득세법 시행령 제210조의3(현금영수증가맹점의 가입 등)제10항

## 6) 제6절 계산서의 작성·교부 등

## 가) 제1관 계산서의 작성·교부

본조는 소득세법 제163조(계산서의 작성·교부 등)제1항, 「소득세법 시행령」 제211조(계산서의 작성·교부)제1항부터 제4항까지를 통합한 것이다.

## 제××조(계산서 등의 작성·교부의무)

## ■ 법문의 예시 ■

- ① 사업자등록을 한 사업자가 재화 또는 용역을 공급하는 경우에는 다음 각 호의 사항이 기재된 계산서 2매를 작성하여 그중 1매를 재화 또는 용역을 공급받는 자에게 교부하여야 한다.
1. 공급하는 사업자의 등록번호와 성명 또는 명칭
  2. 공급받는 자의 등록번호와 성명 또는 명칭
  3. 공급가액
  4. 작성연월일
  5. 기타 참고사항
- ② 사업자는 제1항제1호부터 제4호까지의 기재사항과 기타 필요하다고 인정되는 사항 및 국세청장에게 신고한 계산서임을 기재한 계산서를 국세청장에게 신고한 후 교부할 수 있다. 이 경우 그 계산서는 제1항의 계산서로 본다.
- ③ 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 사업을 영위하는 자가 재화 또는 용역을 공급하는 때에는 영수증을 교부할 수 있다. 다만, 재화 또는 용역을 공급받은 사업자가 사업자등록증을 제시하고 계산서의 교부를 요구하는 때에는 계산서를 교부하여야 한다.
1. 「부가가치세법 시행령」 제79조의2(영수증)제1항 및 제2항의 규정

V. 소득세법 편제의 구체적 개편방안 557

을 적용받는 사업

- 2. 「부가가치세법 시행령」 제79조의2(영수증)제1항 및 제2항에 규정된 사업으로서 부가가치세가 면제되는 사업
- 3. 토지 및 건축물을 공급하는 경우
- 4. 주로 사업자가 아닌 소비자에게 재화 또는 용역을 공급하는 사업으로서 다음 중 어느 하나에 해당하는 사업. 다만, 나목부터 사목까지에 해당하는 사업은 직접 최종소비자에게 재화 또는 용역을 공급하는 경우에 한한다.

가. 금융 및 보험업

나. 사업시설관리 및 사업지원서비스업

다. 교육서비스업

라. 보건업 및 사회복지서비스업

마. 예술, 스포츠 및 여가 관련 서비스업

바. 협회 및 단체, 수리 및 기타 개인서비스업

사. 가구 내 고용활동에서 발생하는 소득

야. 그 밖에 가목부터 사목까지와 유사한 사업으로서 계산서 발급이 불가능하거나 현저히 곤란한 사업

④ 「부가가치세법」 제25조(간이과세)의 규정을 적용받는 사업자가 부가가치세가 과세되는 재화 또는 용역을 공급하는 때에는 계산서를 교부할 수 없으며, 영수증을 교부하여야 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제163조(계산서의 작성·교부 등)제1항, 소득세법 시행령 제211조(계산서의 작성·교부)제1항부터 제4항까지

제××조(위탁판매 등의 경우 계산서 등의 발급·교부의 특례)

본조는 소득세법 제163조(계산서의 작성·교부 등)제2항 본문을 예시한 법문의 제1항으로, 그리고 소득세법 제163조(계산서의 작성·교부 등)제2항 단서를 예시한 법문의 제2항으로 규정한 것이다.

한편, 「소득세법 시행령」 제212조(매출·매입처별 계산서합계표의 제출 등)제3항 및 제4항은 본조에서 흡수하여 규정한다.

### ■ 법문의 예시 ■

- ① 「부가가치세법」 제12조(면세)제1항제1호에 따라 부가가치세가 면제되는 농산물·축산물·수산물·임산물의 위탁판매의 경우나 대리인에 의한 판매의 경우에는 수탁자 또는 대리인이 재화를 공급한 것으로 보아 계산서 또는 영수증(이하 이 관에서 “계산서 등”이라 한다)을 작성하여 해당 재화를 공급받는 자에게 발급하여야 한다. 이 경우에는 계산서에 그 사실을 적어야 한다.
- ② 제1항의 규정에도 불구하고 부가가치세가 면제되는 농산물·축산물·수산물·임산물의 위탁판매의 경우나 대리인에 의한 판매의 경우 위탁자 또는 본인의 명의로도 계산서를 발급할 수 있다. 이 경우에는 수탁자 또는 대리인의 등록번호를 비고란에 적어야 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제163조(계산서의 작성·교부 등)제2항, 소득세법 시행령 제212조(매출·매입처별 계산서합계표의 제출 등)제3항 및 제4항

### 제××조(수입재화에 대한 계산서 등의 작성·발급의 특례)

### ■ 법문의 예시 ■

수입하는 재화에 대해서는 세관장이 수입계산서를 작성하여 수입자에게 발급하여야 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제163조(계산서의 작성·교부 등)제3항

**제××조(계산서등의 작성·발급 의무의 면제)**

「소득세법 시행령」 제211조(계산서의 작성·교부)제4항을 법률에서 수용한 것이다. 그 내용으로 볼 때 굳이 하위법령에 위임할 이유가 없다.

■ 법문의 예시 ■

다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 재화 또는 용역의 공급에 대해서는 계산서 등을 발급하지 아니할 수 있다.

1. 노점상인·행상인 또는 무인판매기 등을 이용하여 사업을 하는 자가 공급하는 재화 또는 용역
2. 「부가가치세법」 제12조(면세)제1항제7호의 용역 중 시내버스에 의한 용역
3. 국내사업장이 없는 비거주자 또는 외국법인과 거래되는 재화 또는 용역
4. 그 밖에 「부가가치세법 시행령」 제57조(세금계산서 발급의무의 면제 등) 및 제79조의2(영수증)에 따라 세금계산서 또는 영수증의 발급이 면제되는 재화 또는 용역

〈관련조문〉 소득세법 시행령 제211조(계산서의 작성·교부)제4항

**제××조(계산서합계표의 제출)**

본조는 소득세법 제163조(계산서의 작성·교부 등)제5항, 「소득세법 시행령」 제212조(매출·매입처별 계산서합계표의 제출 등)제1항을 통합한 것이다.

■ 법문의 예시 ■

- ① 사업자는 발급하였거나 발급받은 계산서의 매출·매입처별 합계

표(이하 “매출·매입처별 계산서합계표”라 한다)를 과세기간 종료 후 31일 이내에 사업장 소재지 관할세무서장에게 제출하여야 한다. 다만, 수입계산서를 받은 수입자는 그 계산서의 매입처별 합계표를 제출하지 아니할 수 있다.

- ② 제1항의 매출·매입처별 계산서합계표에는 제211조제5항에 따라 발급받은 원천징수영수증을 포함하여야 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제163조(계산서의 작성·교부 등)제5항, 소득세법 시행령 제212조(매출·매입처별 계산서합계표의 제출 등)제1항

#### 제××조(계산서 등의 작성·발급 및 제출 의제)

본조는 소득세법 제163조(계산서의 작성·교부 등)제6항, 「소득세법 시행령」 제211조(계산서의 작성·교부 등)제5항을 통합한 것이다.]

#### ■ 법문의 예시 ■

- ① 「부가가치세법」에 따라 세금계산서 또는 영수증을 작성·발급하였거나 매출·매입처별 세금계산서합계표를 제출한 분에 대해서는 계산서 등을 작성·발급하였거나 매출·매입처별 계산서합계표를 제출한 것으로 본다.
- ② 사업자가 제144조(사업소득에 대한 원천징수의 방법과 원천징수영수증의 발급)에 따라 용역을 공급받는 자로부터 원천징수영수증을 발급받는 것에 대해서는 계산서를 발급한 것으로 본다.

〈관련조문〉 소득세법 제163조(계산서의 작성·교부 등)제6항, 소득세법 시행령 제211조(계산서의 작성·교부 등)제5항

**제××조(전자계산서의 발급 등 특례)**

「소득세법 시행령」 제211조(계산서의 작성·교부 등)제7항 및 제8항을 통합하여 법률에서 규정한 것이다.

■ **법문의 예시** ■

① 사업자가 다음의 각 호의 방법 중 어느 하나의 방법에 따라 계산서(이하에서 “전자계산서”라 한다)를 전송하고 그 자료를 보관하는 경우에는 계산서를 작성·발급하고, 매출처별 계산서합계표를 제출한 것으로 본다.

1. 계산서의 기재사항을 정보통신망에 의하여 전송하고 이를 정보처리장치·전산테이프 또는 디스켓 등의 전자적 형태로 보관하는 경우
2. 계산서의 기재사항을 계산서 작성자의 신원 및 계산서의 변경여부 등을 확인할 수 있는 인증시스템을 거쳐 인터넷에 의하여 전송하고 이를 정보처리장치·전산테이프 또는 디스켓 등의 전자적 형태로 보관하는 경우

② 전자계산서의 교부업무를 대행하는 사업자가 실거래 사업자를 대행하여 제1항의 방법에 따라 전자계산서를 발급하고 보관하는 경우에는 해당 실거래 사업자가 계산서를 발급한 것으로 본다. 이 경우 대행사업자의 사업자등록번호를 전자계산서에 기재하여야 한다.

---

<관련조문> 소득세법 시행령 제211조(계산서의 작성·교부 등)제7항 및 제8항

**제××조(매입처별 세금계산서합계표의 제출)**

본조는 소득세법 제163조의2(매입처별 세금계산서합계표의 제출), 「소득세법 시행령」 제212조의2(매입처별 세금계산서합계표의

제출 등)를 통합한 것이다.

### ■ 법문의 예시 ■

- ① 사업장 현황신고를 하여야 하는 사업자는 재화 또는 용역을 공급받고 「부가가치세법」 제16조(세금계산서)제1항 및 제3항에 따라 세금계산서를 발급받은 경우에는 해당 과세기간 종료 후 31일(제78조(사업장 현황신고)제1항제1호에 따른 사업자의 경우에는 제74조(과세표준확정신고의 특례)에 따른 과세표준확정신고기한을 말한다) 이내에 매입처별 세금계산서합계표를 사업장 소재지 관할세무서장에게 제출하여야 한다. 다만, 「부가가치세법」 제20조(세금계산서합계표의 제출)제4항에 따라 제출한 경우에는 그러하지 아니하다.
- ② 매입처별 세금계산서합계표의 제출 등에 관해서는 「부가가치세법 시행령」 제66조(세금계산서합계표의 제출방법) 및 제66조의2(세금계산서합계표)를 준용한다.

〈관련조문〉 소득세법 제163조의2(매입처별 세금계산서합계표의 제출), 소득세법 시행령 제212조의2(매입처별 세금계산서합계표의 제출 등)

## 나) 제2관 지급명세서의 제출

### 제××조(지급명세서의 제출의무)

본조는 소득세법 제164(지급명세서의 제출의무)제1항 및 제8항, 「소득세법 시행령」 제213(지급명세서의 제출)제1항·제3항부터 제6항까지를 한 조문으로 통합한 것이다.

■ 법문의 예시 ■

① 소득세 납세의무가 있는 개인에게 제1호에 정하는 지급명세서 제출대상소득을 국내에서 지급하는 재법인, 제127조(원천징수의무)제5항에 따라 소득의 지급을 대리하거나 그 지급 권한을 위임 또는 위탁받은 자 및 제150조(납세조합의 징수의무)에 따른 납세조합, 제7조(원천징수 등의 경우의 납세지) 또는 「법인세법」 제9조(납세지)에 따라 원천징수세액의 납세지를 본점 또는 주사무소의 소재지로 하는 자와 「부가가치세법」 제4조(신고·납세지)에 따른 사업자단위과세사업자를 포함한다는 제2호에 정하는 지급명세서를 제3호에 정하는 지급명세서 제출기한까지 원천징수 관할세무서장, 지방국세청장 또는 국세청장에게 제출하여야 한다.

1. 지급명세서 제출대상소득

가. 이자소득

나. 배당소득

다. 원천징수대상 사업소득

라. 근로소득 또는 퇴직소득

마. 연금소득

바. 기타소득(사목에 따른 봉사료는 제외한다)

사. 봉사료

아. 저축성보험의 보험차익에 해당하지 아니하는 보험차익(피보험자의 사망·질병·부상, 그 밖의 신체상의 상해 또는 자산의 멸실이나 손괴로 보험금을 받는 것은 제외한다)

2. 지급명세서

지급명세서는 그 지급을 받는 소득자별로 기획재정부령이 정하는 바에 따라 작성한 것으로 한다. 다만, 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 경우에는 각 소득자에게 연간 지급된 금액의 합계액에 의하여 작성한 것으로 한다.

가. 「국민건강보험법」에 의한 국민건강보험공단 또는 「산업재해보상보험법」에 의한 근로복지공단이 「의료법」에 의한 의료기관 또는 「약사법」에 의한 약국에게 요양급여비용 등을 지급하는 경우

나. 「방문판매 등에 관한 법률」에 의하여 다단계판매업자가 다단계 판매원에게 후원수당을 지급하는 경우

### 3. 지급명세서 제출기한

가. 제1호다목에 따른 사업소득과 같은 호 라목에 따른 근로소득(나목의 근로소득은 제외한다) 또는 퇴직소득의 경우: 다음 연도 3월 10일. 다만, 휴업 또는 폐업한 경우에는 휴업일 또는 폐업일이 속하는 달의 다음다음 달 말일

나. 제1호 라목에 따른 근로소득 중 일용근로자의 근로소득의 경우 : 그 지급일이 속하는 분기의 마지막 달의 다음 달 말일(4분기에 지급한 근로소득은 다음 과세기간 2월 말일)

다. 그 밖의 소득의 경우 : 지급일(제73조(과세표준확정신고의 예외) 제1항제4호의 소득으로서 대통령령으로 정하는 소득과 제135조(근로소득 지급시기의 의제)제2항 및 제3항, 제147조(퇴직소득 지급시기의 의제)제2항부터 제4항까지의 규정을 적용받는 소득에 대해서는 해당 소득에 대한 과세기간 종료일을 말한다. 이하 이 목에서 같다)이 속하는 과세기간의 다음 연도 2월 말일

② 제1항에 따른 지급자를 대리하거나 그 위임을 받은 자의 행위는 수권 또는 위임의 범위에서 본인 또는 위임인의 행위로 보고 제1항을 적용한다.

---

〈관련조문〉 소득세법 제164(지급명세서의 제출의무)제1항 및 제8항, 소득세법 시행령 제213(지급명세서의 제출)제1항·제3항부터 제6항까지

**제××조(지급명세서 제출의 면제)**

「소득세법 시행령」 제214조(지급명세서 제출의 면제 등)을 법률에서 수용한 것이다. 굳이 하위법령에 위임할 이유가 없기 때문이다.

■ **법문의 예시** ■

다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 소득에 대해서는 지급명세서 제출의무가 없다.

1. 제12조(비과세소득)제5호의 규정에 따라 비과세되는 기타소득
2. 제21조(기타소득)제1항제2호에 해당하는 기타소득으로서 1건당 당첨금품의 가액이 10만원 이하인 경우
3. 제12조(비과세소득)제3호가목부터 사목까지, 카목, 타목, 하목, 너목, 러목 및 버목의 소득
4. 제12조(비과세소득)제2호부터 제4호까지 및 제8호의 소득
5. 제21조(기타소득)제1항제4호에 해당하는 기타소득으로서 1건당 환급금이 500만원 미만(체육진흥투표권의 경우 10만원 이하)인 경우
6. 제84조(기타소득의 과세최저한)의 규정에 의하여 소득세가 과세되지 아니하는 기타소득. 다만, 법 제21조(기타소득)제1항제15호 및 제19호에 따른 기타소득을 제외한다.
3. 안마시술소에서 제공하는 용역에 대한 소득으로서 안마시술소가 소득세를 원천징수하는 소득

---

〈관련조문〉 소득세법 시행령 제214조(지급명세서 제출의 면제 등)

**제××조(정보통신망에 의한 제출 등)**

본조는 소득세법 제164조(지급명세서의 제출)제3항 및 제4항, 「소득세법 시행령」 제213조의2(현금영수증 발급장치 등을 통한 제출)를 한 조문으로 통합한 것이다.

## ■ 법문의 예시 ■

- ① 제xx조(지급명세서의 제출의무)제1항에 따라 지급명세서를 제출하여야 하는 자는 지급명세서의 기재 사항을 「국세기본법」 제2조(정의)제18호에 따른 정보통신망에 의하여 제출하거나 디스켓 등 전자적 정보저장매체로 제출하여야 한다.
- ② 제213조(지급명세서의 제출)제5항의 규정에 따른 일용근로자에게 지급하는 근로소득이나 제215조제2항의 규정에 따른 거주자에게 지급하는 근로소득을 지급하는 자는 「조세특례제한법」 제126조의3(현금영수증사업자 및 현금영수증가맹점에 대한 과세특례)에 따른 현금영수증 발급장치를 통하여 다음 각 호의 사항을 제출할 수 있으며, 이 경우에는 제1항에 따라 지급명세서를 제출한 것으로 본다.
1. 급여의 귀속연도
  2. 일용근로자 또는 거주자의 주민등록번호
  3. 급여액
  4. 소득세(결정세액을 말한다)
- ③ 한국표준산업분류상의 금융보험업자, 국가·지방자치단체 또는 지방자치단체조합, 법인 및 제160조(장부의 비치·기록)제3항의 규정에 의한 복식부기의무자를 제외하고 직전 과세기간에 제출한 지급명세서의 매수가 50매 미만인 제출의무자 또는 상시 근무하는 근로자의 수(매월 말일의 현황에 따른 평균인원수를 말한다)가 10명 이하인 제출의무자에게는 제1항에도 불구하고 지급명세서를 문서로 제출하게 할 수 있다.

〈관련조문〉 소득세법 제164조(지급명세서의 제출)제3항 및 제4항, 소득세법 시행령 제213조의2(현금영수증 발급장치 등을 통한 제출)

**제××조(지급명세서의 제출 의제)**

소득세법 제164조(지급명세서의 제출)제5항 및 제6항, 「소득세법 시행령」 제215조(지급명세서 제출의 특례)제1항을 한 조문으로 통합한 것이다.

■ **법문의 예시** ■

- ① 원천징수의무자가 원천징수를 하고 그 원천징수영수증 부분을 지급명세서 제출기한까지 원천징수 관할세무서장에게 제출하였다면 그 제출한 부분에 대하여 지급명세서를 제출한 것으로 본다.
- ② 사업장 소재지 관할세무서장에게 제출한 매출·매입처별 계산서 합계표와 「부가가치세법」에 따라 사업장 소재지 관할세무서장에게 제출한 매출·매입처별 세금계산서합계표 중 지급명세서에 해당하는 것이 있으면 그 제출한 부분에 대하여 지급명세서를 제출한 것으로 본다.

〈관련조문〉 소득세법 제164조(지급명세서의 제출)제5항 및 제6항, 소득세법 시행령 제215조(지급명세서 제출의 특례)제1항

**제××조(근로소득지급명세서 등의 제출 특례)**

본조는 「소득세법 시행령」 제215조(지급명세서 제출의 특례)제2항·제3항 및 제5항을 법률에서 수용한 것이다.

■ **법문의 예시** ■

- ① 총급여액이 근로소득공제액, 본인에 대한 기본공제액 및 표준공제액의 합계액 이하인 거주자에 대하여는 지급명세서에 갈음하여 국세청장이 정하는 근로소득지급명세서를 제출할 수 있다. 다만, 종된 근무지가 없는 거주자만 해당하며 과세기간 중에 취직 또는 퇴직한 자에 대하여는 연으로 환산한 총급여액을 기준

으로 적용한다.

- ② 제16조제1항의 이자소득이나 제17조제1항의 배당소득에 대해서는 지급명세서에 같음하여 대통령령이 정하는 이자·배당소득지급명세서를 제출할 수 있다.
- ③ 연말정산되는 사업소득의 소득금액(연으로 환산한 소득금액을 말한다)이 본인에 대한 기본공제 및 표준공제의 합계액 이하인 사업자에 대하여는 지급명세서에 같음하여 국세청장이 정하는 사업소득지급명세서를 제출할 수 있다.

〈관련조문〉 소득세법 시행령 제215조(지급명세서 제출의 특례)제2항·제3항 및 제5항

#### 제××조(지급명세서 제출기한의 연장 등)

소득세법 제164조(지급명세서의 제출)제10항, 「소득세법 시행령」 제216조(지급명세서 제출기한의 연장)을 법률에서 수용한 것이다.

#### ■ 법문의 예시 ■

- ① 천재·지변 기타 특수한 사유가 발생한 경우에 당해 원천징수 관할세무서장·관할지방국세청장 또는 국세청장은 지급명세서의 제출을 다음의 규정에 의하여 면제하거나 그 제출기한을 연장할 수 있다.
  1. 천재·지변 등 불가항력인 사유로 인하여 장부 기타 증빙서류가 멸실된 경우에는 그 사유가 발생한 달의 전월 분부터 당해 사업이 원상으로 회복된 달의 전월분(지급명세서의 기재사항을 국세기본법 제2조제18호에 따른 정보통신망에 의하여 제출하는 경우 등은 전산시스템의 유지관리 및 입력출력상태 등을 감안하여 국세청장이 정하는 기간분)까지 지급명세서의 제출을 면제할 수 있다.

2. 권한 있는 기관에 장부 기타 증빙서류가 압수 또는 영치된 경우에는 그 사유가 발생한 당월분과 그 전월분(지급명세서의 기재 사항을 국세기본법 제2조제18호에 따른 정보통신망에 의하여 제출하는 경우 등은 전산시스템의 유지관리 및 입력출력상태 등을 감안하여 국세청장이 정하는 기간분)에 대하여 지급명세서를 제출할 수 있는 상태로 된 날이 속하는 달의 다음달 말일까지 제출기한을 연장할 수 있다.

② 제1항에 따라 지급명세서 제출을 면제 또는 연장받고자 하는 자는 지급명세서 제출기한 내에 해당 원천징수 관할세무서장·관할 지방국세청장 또는 국세청장에게 신청하여야 한다.

.....  
<관련조문> 소득세법 제164조(지급명세서의 제출)제10항, 소득세법 시행령 제216조(지급명세서 제출기한의 연장)

**제××조(지급명세서의 제출 요구)**

■ 법문의 예시 ■

원천징수 관할세무서장, 지방국세청장 또는 국세청장은 필요하다고 인정할 때에는 지급명세서의 제출을 요구할 수 있다.

.....  
<관련조문> 소득세법 제164조(지급명세서의 제출)제8항

**제××조(기타소득 내역의 제공)**

소득세법 제164조(지급명세서의 제출)제9항, 「소득세법 시행령」 제215조(지급명세서 제출의 특례)제6항 및 제7항을 한 조문으로 통합한 것이다.

■ 법문의 예시 ■

국세청장은 제21조(기타소득)제1항제15호 가목 및 나목에 따른 기

타소득에 대한 지급명세서를 제출받은 경우에는 종합소득 과세표준 확정신고를 하는데 사용할 수 있도록 해당 기타소득에 대한 명세서를 「국세기본법」 제2조(정의)제19호에 따른 국세정보통신망을 이용하여 그 소득의 납세의무자에게 제공하여야 한다. 이 경우 국세청장은 오류 등으로 그 내역에 변동이 발생한 때에는 이를 정정하고 해당 납세의무자에게 통지하여야 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제164조(지급명세서의 제출)제9항, 소득세법 시행령 제215조(지급명세서 제출의 특례)제6항 및 제7항

### 다) 제3관 비거주자의 지급명세서 제출의무 특례

#### 제××조(비거주자의 지급명세서 제출의무 특례)

본조는 소득세법 제164조의2(비거주자의 국내원천소득 등에 대한 지급명세서 제출의무 특례)에 관한 사항을 정리한 것이다.

#### ■ 법문의 예시 ■

- ① 제119조(비거주자의 국내원천소득)에 따른 국내원천소득을 비거주자에게 지급하는 자는 지급명세서를 납세지 관할세무서장에게 그 지급일이 속하는 과세기간의 다음 연도 2월 말일(휴업 또는 폐업한 경우에는 휴업일 또는 폐업일이 속하는 달의 다음다음 달 말일)까지 이를 제출하여야 한다.
- ② 비거주자의 지급명세서의 제출에 관하여는 제164조(지급명세서의 제출)를 준용한다.

〈관련조문〉 소득세법 제164조의2(비거주자의 국내원천소득 등에 대한 지급명세서 제출의무 특례)

제××조(비거주자의 지급명세서 제출의무의 면제)

본조는 「소득세법 시행령」 제216조의2(비거주자의 국내원천소득 등에 대한 지급명세서 제출의무 특례)를 소득세법에서 수용한 것이다.

■ 법문의 예시 ■

- ① 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 비거주자의 국내원천소득에 대해서는 지급명세서를 제출하지 아니한다.
1. 법 또는 「조세특례제한법」에 따라 소득세가 과세되지 아니하거나 면제되는 국내원천소득(법 또는 「조세특례제한법」에 따라 비과세·면제신청서를 제출하지 아니하는 경우는 제외한다)
  2. 제119조(비거주자의 국내원천소득)제1호·제2호·제4호·제10호·제11호 및 제12호(동호 바목 및 사목의 소득을 제외한다)의 국내원천소득으로서 제120조(비거주자의 국내사업장)의 규정에 의한 국내사업장과 실질적으로 관련되거나 그 국내사업장에 귀속되는 소득제46조(채권 등에 대한 소득금액의 계산 특례)의 규정에 의하여 원천징수되는 소득을 제외한다
  3. 제119조(비거주자의 국내원천소득)제3호의 국내원천소득
  4. 제119조(비거주자의 국내원천소득)제5호 및 제6호의 국내원천소득제156조(비거주자의 국내원천소득에 대한 원천징수의 특례)의 규정에 의하여 원천징수되는 소득을 제외한다
  5. 제119조(비거주자의 국내원천소득)제12호바목 또는 사목에 해당하는 소득
  6. 제156조의2(비거주자의 국내원천소득 중 비과세 등을 적용받는 경우 비과세 등의 신청)의 규정에 의하여 비과세 또는 면제신청을 한 국내원천소득
  7. 원천징수세액이 1천원 미만인 소득

8. 그 밖에 지급명세서를 제출할 실효성이 없다고 인정되는 소득으로서 대통령령으로 정하는 소득
- ② 제46조(채권 등에 대한 소득금액의 계산 특례) 또는 제156조(비거주자의 국내원천소득에 대한 원천징수의 특례)제5항에 따라 소득세를 원천징수하는 경우에는 해당 원천징수의무자가 그 지급금액에 대한 지급명세서를 제출하여야 한다.
- ③ 제119조(비거주자의 국내원천소득)제1호·제2호·제11호 및 제156조의5(비거주 연예인 등의 용역 제공과 관련된 원천징수 절차 특례)의 소득에 대하여 제출하는 지급명세서는 따로 대통령령으로 정할 수 있다.
- ④ 비거주자의 국내원천소득 등에 대한 지급명세서 제출에 관하여는 제215조(지급명세서 제출의 특례) 및 제216조(지급명세서 제출기한의 연장)를 준용한다.

〈관련조문〉 소득세법 시행령 제216조의2(비거주자의 국내원천소득 등에 대한 지급명세서 제출의무 특례)

## 7) 제7절 과세자료의 수집에 대한 협조와 행정지도 등

### 제××조(과세자료의 수집에 대한 협조와 행정지도)

본조는 소득세법 제173조(과세자료의 수집에 대한 협조), 「소득세법 시행령」 제224조(용역제공자 및 사업장 제공자 등의 범위), 「소득세법 시행규칙」 제99조의2(인적용역제공사업자 등의 범위)를 통합하여 한 조문으로 규정한 것이다.

### ■ 법문의 예시 ■

- ① 소득세 납세의무가 있는 개인으로서 제1호에 정하는 용역제공자

## V. 소득세법 편제의 구체적 개편방안 573

에게 제2호의 용역 제공과 관련된 사업장을 제공하는 자는 용역 제공자에 관한 과세자료를 성실히 작성하여 수입금액 또는 소득 금액이 발생하는 과세기간의 다음 연도 2월 말일까지 사업장 소재지 관할세무서장, 지방국세청장 또는 국세청장에게 제출하여야 한다.

### 1. 용역제공자

- 가. 대리운전용역
- 나. 소포배달용역
- 다. 간병용역
- 라. 골프장경기보조용역
- 마. 파출용역
- 바. 수하물운반원
- 사. 중고자동차판매원
- 아. 욕실종사원

### 2. 용역 제공과 관련된 사업장을 제공하는 자

다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 자를 말한다. 다만, 제127조제7항 및 「소득세법 시행령」 제184조제3항에 따라 원천징수의무자가 원천징수하는 경우에는 이를 제외한다.

- 가. 골프장사업자
- 나. 병원사업자
- 다. 직업소개업자
- 라. 제1호 각 목의 용역을 제공하는 자에게 용역제공과 관련된 사업장을 제공하거나 그 용역을 알선·중개하는 자

② 국세청장은 제1항에 따라 과세자료를 제출하여야 할 자가 성실하게 제출할 수 있도록 지도할 수 있다.

③ 제1항에 따라 용역제공자의 수입금액 또는 소득금액에 대한 과세자료를 작성하여 제출하여야 할 자는 기획재정부령이 정하는 사업장 제공자 등의 과세자료 제출명세서에 용역제공자 인적사

항, 용역제공기간 및 용역제공대가 등을 기재하여 제출하여야 한다. 다만, 용역제공대가의 경우 이를 확인할 수 없는 때에는 그러하지 아니하다.

〈관련조문〉 소득세법 제173조(과세자료의 수집에 대한 협조), 소득세법 시행령 제224조(용역제공자 및 사업장 제공자 등의 범위), 소득세법 시행규칙 제99조의2(인적용역제공사업자 등의 범위)

### 제××조(소득공제 증명서류의 제출 및 행정지도)

본문은 소득세법 제165조(소득공제 증명서류의 제출 및 행정지도), 「소득세법 시행령」 제216조의3(소득공제 증명서류의 제출 및 행정지도)을 한 조문으로 통합한 것이다.

### ■ 법문의 예시 ■

- ① 이 법 또는 「조세특례제한법」에 따른 소득공제 중 대통령령이 정하는 소득공제를 받기 위하여 필요한 증명서류(이하 “소득공제 증명서류”라 한다)를 발급하는 자는 정보통신망의 활용 등 대통령령으로 정하는 바에 따라 국세청장에게 소득공제 증명서류를 제출하여야 한다. 다만, 소득공제 증명서류를 발급받는 자가 본인의 의료비내역과 관련된 자료의 제출을 자료집중기관이 국세청장에게 소득공제증빙서류를 제출하기 전까지 거부하는 경우에는 그러하지 아니하다.
- ② 제1항에 따라 소득공제 증명서류를 받은 자는 이를 타인에게 제공하거나, 과세목적 외의 용도로 사용하거나, 그 내용을 누설해서는 아니 된다.
- ③ 제1항에 따라 소득공제 증명서류를 받아 그 내용을 알게 된 자 중 공무원이 아닌 자는 「형법」이나 그 밖의 법률에 따른 벌칙을 적용할 때 공무원으로 본다.

## V. 소득세법 편제의 구체적 개편방안 575

- ④ 국세청장은 소득공제 증명서류를 발급하는 자에 대해서 그 서류를 국세청장에게 제출하도록 지도할 수 있다. 이 경우 지도에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.
- ⑤ 국세청장은 기본공제대상자로부터 소득공제 증명서류의 정보 제공에 대해서 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 방법으로 동의를 받은 경우 제50조(소득공제)제1항에 따른 종합소득이 있는 거주자에게 그 부양가족에 대한 해당 정보를 제공할 수 있다.
  - 1. 서면에 의한 동의
  - 2. 「전자서명법」 제2조(정의)제3호의 공인전자서명이 있는 「전자거래기본법」 제2조(정의)제1호의 전자문서에 따른 동의
  - 3. 정보제공자에 대한 보안성 및 안정성이 확보될 수 있는 유무선 통신으로서 국세청장이 정하는 것에 따른 동의

〈관련조문〉 소득세법 제165조(소득공제 증명서류의 제출 및 행정지도), 소득세법 시행령 제216조의3(소득공제 증명서류의 제출 및 행정지도)

### 제××조(손해보험금 지급자료 제출)

본조는 소득세법 제174조(손해보험금 지급자료 제출), 소득세법 시행령 제225조(손해보험금 지급자료 제출방식)을 한 조문으로 통합한 것이다.

### ■ 법문의 예시 ■

「보험업법」에 따른 손해보험회사(이하 이 조에서 “손해보험회사”라 한다)는 소송 결과에 따라 보험금을 지급한 경우에는 기획재정부령이 정하는 손해배상청구소송결과통보서에 따라 해당 손해보험금 지급자료를 지급일이 속하는 과세기간의 다음 연도 2월 말일까지 손해보험회사의 관할세무서장에게 제출하여야 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제174조(손해보험금 지급자료 제출), 소득세법 시행령 제225조(손해보험금 지급자료 제출방식)

### 제××조(주민등록표 등본 등의 제출)

본조는 소득세법 제167조(주민등록표 등본 등의 제출)를 고쳐 쓴 것이다.

먼저 소득세법 제167조제1항은 중복적인 예외규정에 해당하는데, 본문과 단서를 구별하여 각각 별개의 항으로 분리함으로써 중복적인 예외규정의 해석상의 어려움을 제거하였다.

다음으로 소득세법 제167조제2항과 「소득세법 시행령」 제219조(외국인등록표등본의 제출)는 하나의 항으로 통합하였다.

### ■ 법문의 예시 ■

- ① 납세지 관할세무서장은 거주자가 과세표준확정신고를 한 경우에는 주민등록표 등본(주민등록표 등본에 의하여 가족관계가 확인되지 아니하는 경우에는 가족관계 기록 사항에 관한 증명서를 말하며, 이하 “주민등록표 등본 등”이라 한다)에 의하여 배우자, 공제대상 부양가족, 공제대상 장애인 또는 공제대상 경로우대자에 해당하는지를 전산으로 확인하여야 한다.
- ② 제1항의 경우 납세지 관할세무서장의 전산 확인에 동의하지 아니하는 거주자는 과세표준확정신고서에 주민등록표 등본 등을 첨부하여 제출하여야 한다. 다만, 이전에 주민등록표 등본 등을 제출한 경우로서 공제대상 배우자, 공제대상 부양가족, 공제대상 장애인 또는 공제대상 경로우대자가 변동되지 아니한 경우에는 주민등록표 등본 등을 제출하지 아니할 수 있다.
- ③ 비거주자가 과세표준확정 신고를 할 때에는 과세표준확정신고서에 외국인등록표 등본 또는 이에 준하는 서류를 첨부하여 납세

지 관할세무서장에게 제출하여야 한다.

〈관련조문〉 소득세법 제167조(주민등록표 등본 등의 제출), 소득세법 시행령 제219(외국인등록표등본의 제출)

## 8) 제8절 사업자 등록 및 고유번호의 부여

### 제××조(사업자 등록)

#### ■ 법문의 예시 ■

- ① 새로 사업을 시작하는 사업자는 사업장 소재지 관할세무서장에게 등록하여야 한다.
- ② 「부가가치세법」에 따라 사업자등록을 한 사업자는 해당 사업에 관하여 제1항에 따른 등록을 한 것으로 본다.
- ③ 이 법에 따라 사업자등록을 하는 사업자에 대해서는 「부가가치세법」 제5조(등록)를 준용한다.

〈관련조문〉 소득세법 제168조(사업자등록과 고유번호의 부여)

### 제××조(고유번호의 부여)

#### ■ 법문의 예시 ■

사업장 소재지나 법인으로 보는 단체 외의 사단·재단 또는 그 밖의 단체의 소재지 관할세무서장은 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 자에게 대통령령으로 정하는 바에 따라 고유번호를 매길 수 있다.

1. 종합소득이 있는 자로서 사업자가 아닌 자
2. 「비영리민간단체 지원법」에 따라 등록된 단체 등 과세자료의 효율적 처리 및 소득공제 사후 검증 등을 위하여 필요하다고 인정되는 자

〈관련조문〉 소득세법 제168조(사업자등록과 고유번호의 부여)

### 9) 제9절 자문 및 질문·조사

#### 제××조(자문)

##### ■ 법문의 예시 ■

세무서장·지방국세청장 또는 국세청장은 소득세에 관한 신고·결정·경정 또는 조사를 할 때 필요하면 사업자로 조직된 동업조합과 이에 준하는 단체 또는 해당 사업에 관한 사정에 정통(精通)한 자에게 소득세에 관한 사항을 자문할 수 있다.

〈관련조문〉 소득세법 제171조(자문)

#### 제××조(매각·등기·등록관계 서류 등의 열람 등)

##### ■ 법문의 예시 ■

관할세무서장, 관할지방국세청장 또는 그 위임을 받은 세무공무원이 개인의 재산 상태와 소득을 파악하기 위하여 다음 각 호의 자료에 대한 관계 서류의 열람 또는 복사를 요청하는 경우 관계기관은 정당한 사유가 없으면 이에 따라야 한다.

1. 주택, 토지, 공장재단, 광업재단, 선박, 항공기, 건설기계 및 자동차 등의 매각·등기·등록자료
2. 「국민기초생활 보장법」에 따른 수급자 등의 소득·재산 및 급여 자료
3. 「국민연금법」에 따른 가입자 등의 소득·재산 및 급여 자료
4. 「국민건강보험법」에 따른 가입자 등의 소득·재산 및 요양급여비용 자료
5. 「고용보험법」에 따른 피보험자 등의 임금 및 급여 자료

6. 「산업재해보상보험법」에 따른 수급권자 등의 임금 및 급여 자료
7. 제1호부터 제6호까지의 자료와 유사한 것으로서 대통령령으로 정하는 자료

---

〈관련조문〉 소득세법 제172조(매각·등기·등록관계 서류 등의 열람 등)

#### 제××조(주민등록 전산정보자료의 이용)

##### ■ 법문의 예시 ■

소득세의 과세업무 및 징수업무의 원활한 수행을 위하여 「주민등록법」에 따른 주민등록 전산정보자료의 이용에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

---

〈관련조문〉 소득세법 제166조(주민등록 전산정보자료의 이용)

#### 제××조(질문·조사)

소득세법 제170조(질문·조사)의 질문조사권에 관한 규정은 소득세법상의 특유한 규정이 아니고 모든 세목에 공통되는 사항에 관한 것이다. 그러므로 소득세법에서는 해당 조항을 삭제하고 국세기본법에서 질문조사권에 관한 규정을 두는 것이 바람직하다. 더군다나 국세기본법 제7장의2 납세자의 권리에서 세무조사에 관한 규정을 두고 있으므로 국세기본법 제7장의2 납세자의 권리에서 질문조사권에 관한 규정을 두는 것이 좋을 것이다.

만일 해당 조항을 소득세법에 그대로 존치한다면 그 법문의 예시는 다음과 같다.

##### ■ 법문의 예시 ■

소득세에 관한 사무에 종사하는 공무원은 그 직무 수행상 필요한 경우에는 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 자에 대하여 질문을 하

거나 해당 장부·서류 또는 그 밖의 물건을 조사하거나 그 제출을 명할 수 있다.

1. 납세의무자 또는 납세의무가 있다고 인정되는 자
2. 원천징수의무자
3. 납세조합
4. 지급명세서 제출의무자
5. 제156조(비거주자의 국내원천소득에 대한 원천징수의 특례) 및 제156조의3(비거주자의 채권 등에 대한 원천징수의 특례)부터 제156조의5(비거주 연예인 등의 용역 제공과 관련한 원천징수의 특례)까지의 규정에 따른 원천징수의무자
6. 「국세기본법」 제82조(납세관리인)에 따른 납세관리인
7. 제1호에서 규정하는 자와 거래가 있다고 인정되는 자
8. 납세의무자가 조직한 동업조합과 이에 준하는 단체
9. 기부금영수증을 발급하는 자

〈관련조문〉 소득세법 제170조(질문·조사)

### 제××조(표본조사 등)

#### ■ 법문의 예시 ■

- ① 납세지 관할세무서장 또는 지방국세청장은 제34조(기부금의 필요경비불산입)·제52조(특별공제)제6항 및 「조세특례제한법」 제73조(기부금의 과세특례)제1항에 따라 기부금을 필요경비에 산입하거나 기부금소득공제를 받은 거주자 중 대통령령으로 정하는 자(이하 이 조에서 “기부금공제자”라 한다)에 대해서 필요경비산입 또는 소득공제의 적정성을 검증하기 위하여 해당 과세기간 종료일부터 2년 이내에 표본조사를 하여야 한다.
- ② 표본조사는 기부금공제자 중 대통령령으로 정하는 비율에 해당하는 인원에 대하여 실시한다.

- ③ 표본조사의 방법 및 절차 등에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

---

〈관련조문〉 소득세법 제175조(표본조사 등)

### 제××조(교부금의 지급)

#### ■ 법문의 예시 ■

- ① 국세청장은 제150조(납세조합의 징수의무)의 규정에 의하여 납세조합이 매월 징수·납부한 소득세액의 100분의 2부터 100분의 10까지에 해당하는 금액의 범위 안에서 납세조합이 징수·납부한 세액, 조합원수, 업종의 특수성, 조합운영비 등을 고려하여 해당 납세조합에 교부금을 지급하여야 한다.
- ② 제1항에 따라 교부금을 받으려는 자는 해당 과세기간의 12월 31일까지 납세지 관할세무서장에게 청구하여야 한다. 다만, 12월 분에 대하여는 다음 연도 2월 말일까지 청구할 수 있다.

---

〈관련조문〉 소득세법 제169조(교부금의 지급)

## Ⅵ. 요약 및 결론

모든 국민은 경제적 활동을 하는 과정에서 필연적으로 소득세와 관련을 맺는다. 직장에서 근로를 제공하고 급여를 받는 경우, 사업을 영위하는 경우, 돈을 빌려주고 그 대가를 받는 경우, 회사에 투자를 하고 배당금을 받는 경우, 연금이나 퇴직금을 받는 경우, 소유하고 있던 부동산 등을 양도한 경우 그와 같은 활동에 따라 얻는 소득에 대해서는 소득세가 과세되는 것이다. 그러므로 소득세는 모든 국민을 납세의무자 또는 잠재 납세의무자로 하고 있는 대중세에 해당한다.

모든 국민을 그 수요자로 하는 소득세법은 일반 국민은 물론이고 조세전문가조차도 이를 해석하고 이해하기에는 너무 어렵다는 비판이 제기되어 왔으며, 이로 말미암아 국민의 경제활동에 있어서 법적 안정성과 예측가능성이 침해되고, 경우에 따라서는 국민에게 불측의 손해를 입히는 요인이 되어 왔다. 뿐만 아니라 소득세법의 난해성은 국민의 자발적인 납세순응도를 떨어뜨리며, 국민의 납세순응비용과 과세관청의 조세행정비용을 증가시키는 요인이 되어 왔다.

소득세법이 어려운 것은 소득세법의 실제적 내용 자체가 어렵거나 소득세법의 형식·체계 또는 표현 등이 어려운 데에서 기인한다. 본 연구는 후자, 즉 소득세 법령체계의 복잡성, 법령의 통일성 및 법령체계의 일관성 결여, 법령편제의 난잡성, 세법상의 문언 및 표현의 어려움, 법문의 지나친 축약성과 추상성 등과 같은 소득세

법의 형식·체계 또는 표현 등의 난해성을 해소하기 위하여 소득세 법령의 체계·편제 및 표현방식을 전면적으로 쉽게 고치는 데 초점을 맞추어 수행하였다. 즉, 소득세제의 실제적 내용을 바꾸지 않고 종전의 소득세법체계를 개편함과 동시에 법문을 알기 쉽게 다시 고쳐 쓰는 방안(Tax Law Rewrite)에 따라 본 연구를 수행한 것이다.

이를 위하여 제4장 제1절에서는 소득세법 편제의 개편을 위한 기본방향을 제시하고, 이를 바탕으로 하여 제4장 제2절에서 알기 쉬운 소득세법 개편 지침을 제시하였다.

제4장 제2절에서 제시한 알기 쉬운 소득세법 개편지침의 요지는 다음과 같다.

첫째, 소득세법의 편제기준은 크게 소득세법의 개관, 총칙, 거주자의 납세의무, 비거주자의 납세의무 및 보칙의 다섯 개의 편(編)으로 나누고, 다시 그 세부적인 편제의 기준을 제시하였다.

둘째, 소득세법의 조문번호체계와 관련하여 소득세법 변천의 역사가 법조문에 그대로 유지되도록 하는 것이 법령의 이용·해석이 나 그 개정에도움이 된다. 판례나 행정심판례 등이 기존 법령의 조문을 중심으로 하여 집적·정리되기 때문에 종전의 조문번호를 유지할 필요가 있는 것이다. 그러므로 조문번호는 가지번호 부여 방식에 의하되, 가지번호의 사이에 새로운 조문을 신설하여야 할 경우, 예를 들면 제2조의2와 제2조의3 사이에 조문을 신설할 경우에는 제2조의2가 또는 제2조의2의 2를 부여하도록 한다.

셋째, 법률·시행령 및 시행규칙의 조문번호를 일치시키되, 시행령 및 시행규칙의 조문이 2개 조문 이상인 경우에는 그 시행령 및 시행규칙의 조문번호에 가지번호를 부여하도록 한다.

넷째, 조세법의 수요자인 납세의무자의 이해력과 가독성(readability)을 높이기 위하여 법령의 도입부, 각 장의 초두 또는

각 절의 초두에 그 법령, 장 또는 절에서 규율하고 있는 내용을 개괄적으로 소개하는 개관규정(Overview)을 둔다.

다섯째, 다른 조문에서도 널리 쓰는 용어는 모두 소득세법 서두(제2조)의 정의규정에 수용함으로써 법령의 수요자가 쉽게 용어의 의미를 이해할 수 있도록 편의를 제공하는 것이 바람직하다.

여섯째, 현행 소득세법상의 위임입법에 관한 규정 중 위임입법의 필요성이 없음에도 불구하고 하위법령에 위임하고 있는 사례와 위임입법의 한계를 이탈하고 있는 사례를 찾아내어 개선한다.

일곱째, 입법자의 입법의도를 정확하게 반영할 수 있도록 규율하려는 대상, 요건과 그에 따른 법률 효과를 가장 정확하고 적절한 용어로, 그리고 가능한 한 명백하고 확정적인 개념을 사용하여 표현함으로써 해석상 논란의 여지를 가능한 한 제거하도록 한다.

여덟째, 법문은 알기 쉬운 용어로 고쳐 쓰며, 긴 조문은 몇 개의 조문으로 나누고, 장문은 단문화한다. 그리고 중복적인 예외규정을 정비하고, 준용규정을 명확화하며, 법령의 인용방법을 개선한다.

아홉째, 법령의 가독성을 높이기 위하여 산식의 도입을 확대하고, 흐름도 및 도표 등을 활용하며, 참조사항의 명시 및 색인표를 도입하여 활용한다.

이어서 제4장 제3절에서는 위에서 제시한 “알기 쉬운 소득세법 개편지침”에 따라 소득세법의 전문(“제4편 비거주자의 납세의무” 부분은 제외한다)을 알기 쉽게 고쳐 쓴 개선방안을 제시하였다.

본 연구는 영국의 세법 고쳐 쓰기 작업(Tax Law Rewrite Project)과 오스트레일리아의 세법개선 프로그램(Tax Law Improvement Program)에서 본 바와 같이 엄청난 예산의 확보, 전문기구의 설치와 다양한 전문인력의 확보와 활용, 기간적으로 수년에 걸쳐 수행하는 것이 마땅하지만 그 중의 어느 한 가지도 충족되지 않은 상태에서 짧은 연구기간(약 7개월) 동안에 진행되었

다. 그러므로 본 연구의 결과는 태생적으로 극히 제한적인 한계를 지니고 있음을 시인하지 않을 수 없다.

본 연구가 내년부터 기획재정부가 다년간에 걸쳐 엄청난 예산을 확보하여 추진하려고 계획하고 있는 “알기 쉬운 조세체계 구축사업”에 하나의 디딤돌이 되었으면 하는 바람을 표시하면서 글을 맺는다.

## 참고문헌

- 강인애, 『신 소득세법』, 한일조세연구소, 2003.
- \_\_\_\_\_, 『조세법 II』, 조세통람사, 1989.
- 강현철, 『법령용어의 순화와 정비에 관한 법언어학적 연구』, 한국법제연구원, 2003.
- 곽윤직, 『민법총칙』, 박영사, 1999.
- 김두형, 「조세법의 해석론에 관한 연구」, 경희대학교 박사학위논문, 1996.
- 김백영, 「조세회피행위와 가장행위」, 『조세판례연구 III』, 법률정보센타, 1997.
- 김성수, 『세법』, 법문사, 2003.
- 김완석, 『조세법체계의 개편에 관한 연구』, 한국조세연구원, 2006.
- \_\_\_\_\_, 『알기쉬운 세법령 기초연구』, 한국조세연구원, 2009
- \_\_\_\_\_, 『수증재산에 대한 소득세와 증여세의 경합과 그 조정에 관한 연구』, 한국조세연구소, 2009.
- \_\_\_\_\_, 『소득세법론』, (주)광교이텍스, 2010.
- 김재진, 『납세편의의 증진을 위한 소득세 과세체계 개편방안』, 한국조세연구원, 2002.
- \_\_\_\_\_, 「세제 복잡성의 사회적 비용과 세제 단순화를 위한 선진국의 노력」, 『재정포럼』 2002년 12월호(통권 제78호), 한국조세연구원, 2002.
- 김정범, 「조세회피행위 규제법률의 적용범위」, 『판례연구』 제15집(하), 서울지방변호사회.

- 김창범, 『호주 조세법제 사례분석에 기초한 알기 쉬운 조세법령 마련 방안 연구』, 해외훈련결과 보고서(미간행), 2009.
- 김현재, 『현대세법의 기본문제(1)』, 사법행정학회, 1986.
- 박기백, 「알기 쉬운 세법 - 영국의 사례를 중심으로」, 『재정포럼』 2000년 1월호, 한국조세연구원, 2000.
- 박영도, 『입법기술의 이론과 실제』, 한국법제연구원, 1977.
- \_\_\_\_\_, 『입법과정의 이론과 실제』, 한국법제연구원, 1994.
- 박재욱, 「조세법규정 등에 관한 법령입안심사기준」, 『월간 법제』 2005년 9월호, 한국법제연구원, 2005.
- 석기준, 「소득세법의 복잡성 측정에 관한 연구」, 『세무학연구』 제12호, 사단법인 한국세무학회, 1998.
- 윤병각, 「실질과세의 원칙과 조세회피행위의 부인」, 『법과 정의(이회창선생화갑기념)』, 1992.
- 이강국, 「실질과세의 원칙」, 『사법논집』 제13집, 법원행정처.
- 이창희, 『세법강의』, 박영사, 2009.
- 이태로·한만수, 『조세법강의』, 박영사, 2009.
- 이호원, 「조세회피행위의 부인과 조세법률주의」, 『법조』 40권 10호 (통권 421호), 법조협회, 1991.
- 이훈동·이주일, 『행형 관련법상의 법률용어 및 문장의 문제점과 개선방향에 관한 연구』, 한국법제연구원, 2004.
- 임승순, 『조세법』, 박영사, 2005.
- 장석조, 「조세법상 실질과세원칙의 적용한계-실질의 의미에 관한 판례이론의 분석과 재해석-」, 『사법논집』 제33집, 법원도서관.
- 전정구, 『한국조세법의 제문제』, 조세통람사, 1989.
- 조인선, 「조세의 복잡성이 실무수행에 미치는 영향」, 『세무학연구』 제5호, 사단법인 한국세무학회, 1993.
- 조정찬, 「준용에 관한 몇 가지 문제」, 『월간 법제』 2000년 10월호.

한경국, 「부당행위계산의 부인에 관하여」, 『사법논집』 제11집, 법원  
행정처, 1980.

국세청, 『2008 양도소득세 실무해설』, 한국세무사회, 2008.

대한상공회의소, 『기업관련 법령의 복잡성 현황과 정책과제』, 2006.  
법제처, 『법령입안심사기준』, 2007.

\_\_\_\_\_, 『알기 쉬운 법령 정비기준』 제2판, 2009.

사법연수원, 『조세법총론』, 2005.

高橋利雄, 『わが國の税制改革の経緯と租税論の展開』, 稅務經理協會,  
2004.

\_\_\_\_\_, 『日米の税制改革と租税論の展開』, 勁草書房, 1994.

金子宏, 「租税法における學說と實務-租税立法の明確化のために-」,  
『ジュリスト』 756号, 1982.

渡辺淑夫, 『法人税法』, 中央經濟社, 2006.

北野弘久, 『税法解釋の個別的硏究 II』, 學陽書房, 1982.

山本庸幸, 『實務立法技術』, 株式會社 商事法務, 2006.

首藤重幸, 「租税における簡素の法理」, 『日税研論集』 第54号, 財團法  
人日本稅務硏究センター, 2004.

水野忠恒, 「税制簡素化の方向」, 『ジュリスト』 715号, 1980.

水野正一, 「税制の基本的改革の方向[ I ]」, 『日税研論集』 第1号, 財團  
法人日本稅務硏究センター, 1986.

增井良啓, 「簡素は税制改革の目標か」, 『國家學會雜誌』 107卷5・6号,  
1994.

Australia Tax Law Improvement Project, *the Broad Framework*,  
Information Paper No. 1 August 14.

- Australia Tax Law Improvement Project, *Building the New Tax Law*, Information Paper No. 2 April 1995.
- Carter et al, *Report of the Royal Commission on Taxation(Volume 3, Taxation of Income)*, Queen's Printer and Controller of Stationery, 1966.
- CCH, *Australian Master Tax Guide*, 2009.
- Cook, A. 2009. "Emission rights: From costless activity to market operations," *Accounting, Organizations and Society* 34, pp, 456-468.
- Cornia, Gary C. David L. Sjoquist & Lawrence C. Walters, "Sales and Use Tax Simplification and Voluntary Compliance," *Public Budgeting & Finance*, Spring 2004.
- Davidson, Chris, "An Update on the Work of the Tax Law Review Committee," *Fiscal Studies Vol. 17, No 2*, Institute for Fiscal Studies, 1996.
- Hanswerner Müller, *Handbuch der Gesetzgebungstechnik*, 1963.
- Inland Revenue, *The Path to Tax Simplification - A report under Section 160 Finance Act 1995*, December 1995.
- \_\_\_\_\_, *The Path to Tax Simplification, - A report under Section 160 Finance Act 1995*, 1995.
- \_\_\_\_\_, *Tax Law Rewrite First Technical Discussion Document*, 1998.
- Ivanova, A., Michael Keen & Alexander Klemm, "The Russian 'flat tax' reform," *Economic Policy July 2005*.
- Jaime Ross, *Simplification of Tax Legislation, Tax Simplification - Technical Papers and Reports of the 20th General Assembly of the Inter-American Center of Tax Administrators(CIAT)*, International Bureau of Fiscal Documentation, 1988.

- James, S., Sawyer, A & Wallschutzky, I., "Tax Simplification: a Tale of three countries," *Bulletin of the International Fiscal Association*, vol. 51, 1997.
- \_\_\_\_\_ & Wallschutzky, I., "Tax Law Improvement in Australia and the UK : The Need for a Strategy for Simplification," *Fiscal Studies* vol. 18, No. 4, 1997.
- Kaplow, Louis, "How Tax Complexity and Enforcement Affect the Equity and Efficiency of the Income Tax," *NBER Working Paper 5391*, National Bureau of Economic Research, 1995.
- Kischel, U., "Systembindung des Gesetzgebers und Gleichheitssatz," *AöR* 124, 1999.
- Leonard R. Massad et al., "Tax Simplification," *Technical Papers and Reports of the 20th General Assembly of the Inter-American Center of Tax Administrators(CIAT)*, International Bureau of Fiscal Documentation, 1988.
- Levy, Horacio & Magda Mercader-Prats, "Simplifying the Personal Income Tax System: Lessons from the 1998 Spanish Reform," *Fiscal Studies* Vol. 23, No 3, Institute for Fiscal Studies, 2002.
- Munnell Alicia H., "Economic Consequences of Tax Simplification: An Overview," *Proceedings of a Conference Held at Melvin Village, New Hampshire, Federal Reserve Bank of Boston*, 1985.
- Myddelton, *Tax Reform and Simplification, Institute of Economic Affairs 2003*, Blackwell Publishing, 2003.
- Pechman, Joseph A., "Why We Should Stick with the Income Tax," *The Brookings Review*, Spring 1990.
- Peter Noll, *Gesetzgebungslehre*, Reinbeck, 1973.

- Richardson, G. & Devos, K., "A critical review of the Tax Law Improvement Project," *Asia-Pacific Tax Bulletin*, vol. 4, 1998.
- Sandford, Michael Godwin & Peter Hardwick, *Administrative and compliance costs of taxation*, Fiscal Publications, 1989.
- Slemrod, J. B. and Marsha Blumental, "the Income Tax Compliance Cost of Big Business," *Public Finance Quarterly*, 1996.
- \_\_\_\_\_, "The Return to Tax Simplification: An Economic Analysis," *NBER working paper No. 1756*, 1985.
- \_\_\_\_\_, "The Effect of Tax Simplification on Individuals," *Proceedings of a Conference Held at Melvin Village, New Hampshire, Federal Reserve Bank of Boston*, 1985.
- Smith, David & Grant Richardson, "The Readability of Australia's Taxation Laws and Supplementary Materials: An Empirical Investigation", *Institute for Fiscal Studies vol. 20, No 3*, 1999.
- Stein, *Alternativkommentar zum Grundgesetz*, 1989.
- Thuronyi, Victor, *Tax Law Design and Drafting*, International Monetary Fund, 1996.
- U.S. Government Printing Office, *Study of the Overall State of the Federal Tax System*, 2001.
- The President's Advisory Panel on Federal Tax Reform, Simple, Fair, and Pro-Growth: *Proposals to Fix America's Tax System, Report of the President's Advisory Panel on Federal Tax Reform*, 2005.
- The Staff of the Joint Committee on Taxation, *Study of the Overall State of the Federal Tax System and Recommendations for Simplification, Pursuant to Section 8022(3)(B) of the Internal Revenue Code of 1986*, Volume I.

Trail, Ken, *The simplified tax system: Is it really simple*, Institute of Chartered Accountants in Australia, 2000.

Zodrow, George R. & Peter Mieszkowski, *United States Tax Reform in the 21st Century*, Cambridge university press, 2002.

<국문요약>

## 소득세법 편제의 개편방안

김완석·이준규·이성식

일상생활을 영위하는 과정에서 소득세법령만큼 국민에게 밀접한 영향을 미치는 법 영역을 찾아보기는 어렵다. 사업을 영위하는 경우는 물론, 근로를 제공하는 경우, 돈을 빌려주거나 투자를 하는 경우, 소유부동산 등을 양도하는 경우 등 다양한 경제활동에 따라 얻는 소득에 대해서는 소득세가 과세된다.

이와 같이 모든 국민을 그 수요자로 하는 소득세법령은 일반 상식인이라면 어느 정도 그 내용을 이해하고 이를 경제활동에 적용할 수 있도록 하여야 할 것이나 현재는 조세전문가조차도 이를 이해하고 적용하기에 너무 어렵다는 비판이 제기되고 있는 실정이다. 이와 같은 소득세법의 난해성으로 인해 국민의 경제활동에 법적 안정성과 예측가능성이 침해되고, 경우에 따라서는 국민에게 예상하지 아니한 손해를 끼치는 요인이 되고 있다. 또한 소득세법의 난해성은 국민의 자발적인 납세순응도를 떨어뜨리며, 납세순응비용과 과세관청의 조세행정비용을 증가시키는 요인이 되고 있다.

소득세법령의 난해성을 해소하기 위해서는 미국에서 논의되고 있는 flat tax와 같이 소득세법의 실제적 내용을 쉽고 단순하게 고치는 방안(Tax Reform)이 있으나 이는 공평과세를 기하기 어려우므로 영국이나 오스트레일리아 등과 같이 현행 소득세제의 실제적 내용을 바꾸지 않고 체계·편제 및 표현방식을 전면적으로 쉽게 고

쳐 알기 쉽게 하는 방안(Tax Law Rewrite)에 그 초점을 모아야 한다.

그러므로 본 연구에서는 기존의 논문, 연구보고서, 단행본(전문 연구서적) 등에 의한 문헌연구의 방법에 따라 다른 법령과의 통일성 및 법령체계의 일관성 확보, 소득세법령 편제의 재편, 소득세 법상의 문언 및 표현의 개선, 법문의 축약성과 추상성 등의 지양 등과 같은 소득세법의 형식·체제 및 표현에서 비롯된 난해성을 해소하는 방안, 즉 알기 쉬운 소득세법 다시 고쳐 쓰기 방안을 중심으로 하여 다음과 같이 소득세법을 알기 쉽게 고치는 방안을 제시하는 것으로 하였다.

첫째, 소득세법의 편제기준은 크게 소득세법의 개관, 총칙, 거주자의 납세의무, 비거주자의 납세의무 및 보칙의 다섯 개의 편(編)으로 나누고, 다시 그 세부적인 편제의 기준을 제시하였다.

둘째, 소득세법의 조문번호체계와 관련하여 소득세법 변천의 역사가 법조문에 그대로 유지되도록 하는 것이 법령의 이용·해석이 나 그 개정에도움이 되므로 조문번호는 가지번호 부여방식에 의하도록 한다.

셋째, 법률·시행령 및 시행규칙의 조문번호를 일치시키되, 시행령 및 시행규칙의 조문이 2개 조문 이상인 경우에는 그 시행령 및 시행규칙의 조문번호에 가지번호를 부여하도록 한다.

넷째, 납세의무자의 이해력과 가독성(readability)을 높이기 위하여 법령의 도입부, 각 장의 초두 또는 각 절의 초두에 그 법령, 장 또는 절에서 규율하고 있는 내용을 개괄적으로 소개하는 개관 규정(Overview)을 둔다.

다섯째, 소득세법 서두에 정의규정을 두어 수요자가 쉽게 용어의 의미를 이해할 수 있도록 편의를 제공하는 것이 바람직하다.

여섯째, 과세요건에 관한 사항은 법에서 규정하는 것으로 하여

위임입법의 한계를 일탈하고 있는 것을 시정한다.

일곱째, 입법자의 입법의도를 정확하게 반영할 수 있도록 규율하려는 대상, 요건과 그에 따른 법률 효과를 가장 정확하고 적절한 용어로, 그리고 가능한 한 명백하고 확정적인 개념을 사용하여 표현함으로써 해석상 논란의 여지를 가능한 한 제거하도록 한다.

여덟째, 법문은 알기 쉬운 용어로 고쳐 쓰며, 긴 조문은 몇 개의 조문으로 나누고, 장문은 단문화한다. 그리고 중복적인 예외규정을 정비하고, 준용규정을 명확화하며, 법령의 인용방법을 개선한다.

아홉째, 법령의 가독성을 높이기 위하여 산식의 도입을 확대하고, 필요에 따라 흐름도 및 도표 등을 활용하며, 참조사항의 명시 및 색인표를 도입한다.

이어서 제4장 제3절에서는 위에서 제시한 “알기 쉬운 소득세법 개편지침”에 따라 소득세법의 전문(“제4편 비거주자의 납세의무” 부분은 제외한다)을 알기 쉽게 고쳐 쓴 개선방안을 제시하였다.

<Abstract>

## Rewriting Korea's Income Tax Law

Wansouk Kim·June-Q Lee·Seong-sik Lee

Considering the Income Tax Law is the most frequently and closely related to the citizens' usual life among any other fields of law, an ordinary citizen should be able to easily understand and comply with the Income Tax Law in performing various economic activities, such as doing a business, being employed, lending and borrowing, disposing an asset.

However it is said to be too difficult and complicated even for the tax professionals to construe and understand. This difficulty and complexity hinder legal stability and foreseeability, lower the level of tax compliance, and incur higher administration costs.

A method of solving the difficulty and complexity of the income tax law could be a tax reform, such as a flat tax discussed in the United States of America. However this kind of tax reform is subject to the various criticism such as tax equity. Thus it is practical and effective to focus tax law rewrite with the substance of tax law untouched for the simplification of the income tax law, as in England and Australia.

This report suggests rewriting the income tax law as a method of solving the difficulty and complexity arising from the a format, structures and expressions on the income tax law, which includes

coordination with other tax laws, consistency in the legal format, reformation of structures, improvement of words and expressions on the income tax law and avoidance of abbreviation and abstraction. The study has been performed by the literature review on the results of prior research and the details suggested in this report are as follows;

First, the income tax law is to be divided into five parts; the outline of the law, general rules, tax liability for the resident, tax liability for the non-resident, supplementary rules.

Second, the article numbers are to be given by branch numbering system so that the history of changes in the provision could be maintained for the easement of applying, interpreting and revising the law.

Third, the article numbers of corresponding presidential decrees and ministerial decrees are to be identical to those of the income tax code. In case of the section of corresponding presidential decrees and ministerial decrees is not singular, branch numbers are to be given.

Fourth, overview provisions are to be included in the introduction of the law, each chapter of the law, each paragraph of the chapter for the enhancement of understandability and readability.

Fifth, definition provisions are to be included in the introduction of the law so that a reader can easily understand the terminology used in the law.

Sixth, all elements required to be assessed are to be prescribed in the income tax code so that legislations of comprehensive

authorization by the National Assembly can be avoided.

Seventh, clear and definite concepts are to be used so that the law reflects the intention of legislators accurately and, thus, there is no room for different interpretations.

Eighth, the text of the law is to be written by use of words and terminology which are easy to understand and by use of short sentences. Duplicate exceptions are to be abolished, and references and citations are to be definitive and clear.

Ninth, formulae, flow charts, tables, references are to be included, if they are required to enhance readability of the law.

Also, this report presents the full text of the income tax code at the Chapter 4, Paragraph 3 of this report, which is rewritten in accordance with above mentioned guidance.

## 〈著者略歷〉

김완석

중앙대학교 회계학과 졸업  
중앙대학교 대학원 법학과 졸업(법학 박사)  
서울시립대 세무전문대학원 겸 법학전문대학원 교수

이준규

The University of Chicago(경영학 석사; MBA)  
건국대학교(경영학 박사)  
Southern Methodist University(법학 석사 및 박사; LL.M. & SJD)  
경희대학교 법학전문대학원, 법과대학 및 경영대학 교수  
한국 및 미국 공인회계사, 미국 변호사

이성식

한국방송통신대학교 행정학과 졸업  
경희대학교 국제법무대학원 졸업(법학 석사)  
서울시립대학교 세무전문대학원 졸업(세무학 박사)  
서울시립대 세무전문대학원 강사  
세무사

## 소득세법 편제의 개편 방안

---

---

2010년 11월 23일 인쇄  
2010년 11월 30일 발행

저 자 김완석 · 이준규 · 이성식

발행인 원윤희

발행처 한국조세연구원

1318-7174 서울특별시 송파구 가락동 79-6

전화 : 2186-2114(대), www.kipf.re.kr

등록 1993년 7월 15일 제21-466호

조판및 (주)정인 I&D

인쇄

© 한국조세연구원 2010

ISBN 978-89-8191-531-5

---

---

\* 잘못 만들어진 책은 바꾸어 드립니다.

값 17,000원

