

## 세무조사 대상자 선정(2)

👤 감병욱 논설위원·변호사 | ⌚ 승인 2021.01.02 00:18



감병욱 논설위원·변호사

### 1. 서언

세무조사는 통상적으로 과세관청의 질문·조사권 행사를 말한다. 지난 정기선정에 이어 이하에서는 수시선정 등 세무조사 대상자 선정에 대해 정리하고자 한다.

### 2. 수시선정(=비정기선정)

#### 가. 수시선정 사유

세무공무원은 정기선정에 의한 조사 외에 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 세무조사를 할 수 있다(수시선정 사유).

1. 납세자가 세법에서 정하는 신고, 성실신고확인서의 제출, 세금계산서 또는 계산서의 작성·교부·제출, 지급명세서의 작성·제출 등의 납세협력의무를 이행하지 아니한 경우
2. 무자료거래, 위장·가공거래 등 거래 내용이 사실과 다른 혐의가 있는 경우
3. 납세자에 대한 구체적인 탈세 제보가 있는 경우
4. 신고 내용에 탈루나 오류의 혐의를 인정할만한 명백한 자료가 있는 경우
5. 납세자가 세무공무원에게 직무와 관련해 금품을 제공하거나 금품제공을 알선한 경우

대법원은 수시선정 사유 없이 세무조사 대상으로 선정한 경우 그에 기초한 각 부과처분은 위법하다고 판단했다(대법 2012두911 2014.6.26.).

#### 나. 수시선정 사유와 관련한 논의

국세기본법 제81조의6 제3항 제1호의 '납세협력의무'에 국세기본법 제81조의17의 세무공무원의 조사에 대해 성실하게 협력할 의무는 포함되지 않는다. '납세협력의무'의 불이행은 세무조사 대상자의 선정이 적법하기 위한 요건이므로, '납세협력의무'에 세무공무원의 조사에 성실하게 협력할 의무를 포함시키게 되면 순환논법에 빠지기 때문이다. 국세기본법 제81조의6 제3항 제2호의 '혐의'란 주관적 의심의 정도만으로는 부족하고 객관적인 자료에 의하여 뒷받침되는 합리적 의심이 있는 경우를 말한다(강석규, 조세법 쟁론 참조).

수시선정 사유의 하나인 국세기본법 제81조의6 제3항 제4호의 '신고 내용에 탈루나 오류의 혐의를 인정할 만한 명백한 자료가 있는 경우'에서 '탈루나 오류의 혐의를 인정할 만한 명백한 자료'란 재조사의 경우와 마찬가지로 '조세의 탈루사실이 확인될 상당한 정도의 개연성이 객관성과 합리성이 뒷받침되는 자료'를 의미한다(대법 2008두10461 2010.12.23.).

국회 기획재정위원회 소속 더불어민주당 김영진 의원(수원병)이 국세청으로부터 제출받은 자료에 따르면, 최근 5년(2014~2018년)간 법인사업자를 대상으로 한 세무조사는 한 해 평균 5,281건이었고, 그 중 비정기 조사(수시선정 조사)는 평균 1,936건(36.7%)을 차지했다. 그에 반해 개인사업자에 대한 세무조사는 한 해 평균 4,608건이었는데, 절반 이상인 약 2,451건(53.2%)이 비정기 조사(수시선정 조사)였다.

#### 다. 구체적 수시선정 절차

구체적으로 비정기 선정은 공평과세와 세법질서의 확립을 위해 국세기본법 제81조의6 제3항에서 정한 범위에서 지방국세청장과 세무서장이 선정한다. 이 경우 세무서장이 실시해야 하는 긴급조사, 부분조사, 자료상 조사 및 거짓 (세금)계산서 수취자 조사 등을 제외하고는 지방국세청장의 사전승인을 받아야 한다.

법인사업자나 개인사업자의 경우에도 수시선정을 통해 조사대상자를 선정할 수 있으나, 양도소득세의 경우 기본적으로 수시선정(비정기 선정)에 의해 조사대상자를 선정한다. 양도소득세 조사대상자 선정은 지방청·세무서별 특성을 고려한 후 엔티스 등을 통해 누락유형별 분석범위를 정해 비정기 선정 방법에 의하고, 엔티스를 이용해 선정할 경우 신고서 단위 검증 사유 해당여부, 성실도 점수, 사후결의 당시 미결자료 생성여부 등을 감안해 선정자료로 활용하며, 조사대상자는 공평과세와 세법질서의 확립을 위해 국세기본법 제81조의6 제3항에 따른 범위 안에서 납세지(기획조사는 양도자산 소재지 포함)를 관할지방국세청장 또는 세무서장이 선정한다. 이 경우 세무서장은 '1.재외국민 인감경유자 등 긴급조사 대상으로 선정하는 경우 2.불복청구결정에 따라 재조사를 하는 경우'의 어느 하나에 해당하는 경우를 제외하고는 지방국세청장(조사국장)의 승인을 받아야 한다.

자금출처조사의 경우 국세청장(자산과세국장)은 자금출처 서면분석 대상자를 지방국세청장(조사담당국장) 또는 세무서장(재산세과장)에게 출력하고, 지방국세청장(조사담당국장) 또는 세무서장(재산세과장)은 제1항의 자금출처 서면분석 대상자를 서면검토한 후 그 결과에 따라 서면확인 대상자와 실지조사 대상자로 분류해야 하며, 지방국세청장(조사담당국장) 또는 세무서장(재산세과장)은 '1.탈세제보, 세무조사 파생자료, 정보자료 등에 따라 자금출처조사가 필요한 경우 또는 2.재산취득과 관련된 세금을 누락한 혐의가 있어 지방국세청장(조사담당국장) 또는 세무서장(재산세과장)이 자금출처조사를 할 필요가 있다고 인정하는 경우'의 어느 하나에 해당되면 자금출처와 관련한 각종 세금을 누락한 혐의에 대해 수시로 자금출처조사 대상자로 선정할 수 있다. 제2항 및 제3항에 따라 선정된 실지조사 대상자가 배우자 또는 직계존속과 직계비속으로부터 취득자금을 증여받은 혐의가 있는 경우에는 그 배우자 또는 직계존속과 직계비속을 조사대상자로 동시에 선정할 수 있다.

주식변동조사의 경우 국세청장(자산과세국장)은 유형별 주식변동 자료를 지방국세청장(조사담당국장, 성실납세지원국장)에게 출력하고, 지방국세청장(조사담당국장, 성실납세지원국장)은 제1항에 따라 본청에서 시달된 유형별 주식변동자료에 대한 서면검토를 실시하고 그 결과에 따라 서면확인 대상자와 실지조사 대상자로 분류한다. 지방국세청장(조사담당국장) 또는 세무서장(재산세과장)은 '1.탈세제보, 세무조사 파생자료, 정보자료 등에 따라 주식변동조사가 필요한 경우 2.법인세조사(조사사무처리규정 제50조

제1항에 따른 법인세 등의 통합조사를 포함한다) 중 해당 법인의 주주에 대한 주식변동조사가 필요한 경우 3.상속세 및 증여세를 조사 결정할 때 상속 또는 증여받은 주식과 관련해 해당 법인의 주주에 대한 주식변동조사가 필요한 경우 4.주식변동과 관련한 각종 세금을 누락한 혐의가 발견되어 해당 법인의 주주에 대한 주식변동조사가 필요한 경우' 중 어느 하나에 해당되면 주식변동과 관련한 각종 세금을 누락한 혐의에 대해 수시로 주식변동조사 대상자로 선정할 수 있으며, 제1호 및 제4호의 경우 혐의내용이 경미하거나 사실확인을 위해 필요한 경우 서면확인 대상자로 선정할 수 있다. 다만, 세무서장(재산세과장)은 사전에 지방국세청장(조사담당국장)의 승인을 받아 서면확인 또는 실지조사 대상자로 선정해야 한다. 제3항 제2호에 해당하는 경우에 세무서장은 지방국세청장(조사담당국장)의 사전승인 없이 주식변동사항에 대해 서면확인 또는 실지조사 대상자로 선정할 수 있다. 다만, 주식발행법인이 독점규제 및 공정거래에 관한 법률 제2조에서 정하는 계열회사(일정규모 이상인 경우에 한함)에 해당하는 경우에는 사전에 지방국세청장(조사담당국장)의 승인을 받아야 한다.

### 3. 과세표준과 세액을 결정하기 위한 조사 선정

세무공무원은 과세관청의 조사결정에 의하여 과세표준과 세액이 확정되는 세목의 경우 과세표준과 세액을 결정하기 위해 세무조사를 할 수 있다.

납세의무의 확정은 조세의 납부 또는 징수를 위해 세법이 정하는 바에 따라 납부할 세액을 납세의무자 또는 세무관청의 일정한 행위나 절차를 거쳐서 구체적으로 확정하는 것으로서(국기통 22-0-1), 추상적인 납세의무가 현실적인 금전채무로 구체화하는 절차이다.

소득세, 법인세, 부가가치세, 개별소비세, 주세, 증권거래세, 교육세 또는 교통·에너지·환경세의 경우, 납세의무의 확정은 납세자가 과세표준과 세액을 정부에 신고하는 때에 이루어지나, 그 이외의 세목(상속세, 증여세, 재평가세, 종합부동산세)은 과세관청의 조사결정에 의하여 과세표준과 세액이 확정된다. 따라서 과세표준과 세액을 결정하기 위한 조사 선정은 (1)신고에 의해 납세의무가 확정되는 세목(소득세 등)에서 납세자가 신고기한 내에 과세표준 및 세액을 신고하지 않아 납세의무를 확정하기 위해 (2)신고에 의해 납세의무가 확정되지 않는 세목(상속세, 증여세 등)의 과세표준 및 세액을 결정하기 위해 이루어진다.

상속세 및 증여세법에도 납세자에게 과세표준을 신고하게 하는 규정은 있으나, 위 규정에 따라 납세자가 상속세 또는 증여세를 신고했다 하더라도 납세자의 신고는 세액을 확정하는 기능이 없다.

상속세의 경우, 지방국세청장(조사담당국장) 또는 세무서장(재산세과장)은 상속세 조사담당 처리대상자료에 대해 조사계획을 수립해 세무조사를 실시해야 하고, 그 자료의 부과제척기간이 6개월 이내인 경우 또는 수시결정 대상에 해당하는 경우에는 즉시 조사계획을 수립해 조사결정해야 한다.

증여세의 경우 지방국세청장(조사담당국장) 또는 세무서장(재산세과장)은 증여세 조사담당 처리 대상자료에 대해 조사계획을 수립해 세무조사를 실시해야 하며, 그 자료의 부과제척기간이 6월 이내인 경우 또는 수시결정 대상에 해당하는 경우에는 즉시 조사계획을 수립해 조사결정해야 한다. 지방국세청장(조사담당국장) 또는 세무서장(재산세과장)은 증여세 실시조사 대상자 이외의 자로서 양도대금 또는 취득자금의 증여 여부를 확인할 필요가 있다고 판단되는 경우에는 그와 그 관련인 모두를 조사대상자로 선정할 수 있다.

#### 4. 조사선정 절차

조사대상자는 납세지를 관할하는 지방국세청장 또는 세무서장이 선정한 다. 다만, 국세청장(지방국세청장)이 관할을 조정하는 경우에는 그러하지 아니하다.

국세청장 또는 지방국세청장은 지방국세청장 또는 세무서장의 조사대상자 선정내용을 검토·조정할 수 있다.

조사대상자를 선정할 때에는 납세자의 세무조사 이력 및 조사대상으로 이미 선정되어 있는지 등을 확인해 중복조사를 방지해야 한다.

저작권자 © 日刊 NTN(일간NTN) 무단전재 및 재배포 금지



감병욱 논설위원·변호사

