



지방소득세의 구조와 적용

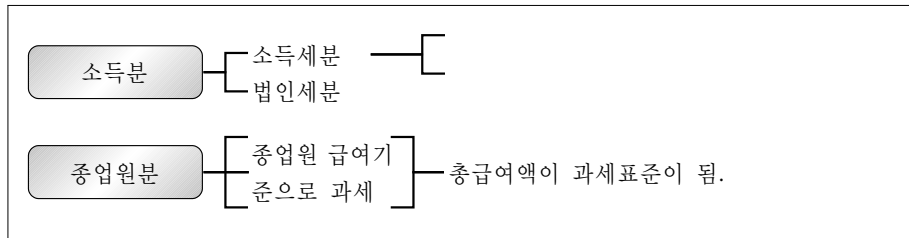
행정안전부 서기관
전 동 훈

I. 의의

지방소득세는 크게 소득분과 종업원분으로 구분된다. 소득분은 소득의 정도에 따라 부담하는 조세로서 소득세액·법인세액을 그 과세표준으로 하고 있으며 종업원분은 환경개선 및 정비 비용충당을 위한 세금으로서 각종 행정서비스에 대한 응익과세의 성격과 영업세적인 성격을 지니고 있다.

지방소득세는 종전의 지방소득세 소득할 부분을 지방소득세 소득분으로 전환하고 구 지방소득세 종업원분부분을 지방소득세 종업원분으로 전환하여 지방소득세로 신설된 것이다. 소득분의 경우에는 소득의 원천에 따라 과세하는 소득세분과 법인세분으로 구분이 되는 것이며, 종전의 농업소득세분은 폐지가 되었다.

종업원분은 종업원의 급여총액을 과세표준으로 하여 부과하는 지방소득세로서 납세 의무자는 당해 시군내에서 종업원에게 급여를 지급하고 사업을 영위하는 사업자가 납세의무자로 하고 있다.



II. 납세의무자

1. 소득분

소득분의 납세의무자는 시·군 내에서 소득세·법인세의 납세의무가 있는 개인과 법인으로 한다. 따라서 소득분 지방소득세의 납세의무자는 기본적으로 소득세 또는 법인세의 납세의무자와 동일하다.

1) 소득세분의 납세의무자

(1) 거주자와 비거주자

소득세법에 의거 국내에 주소를 두거나 1년 이상 거소를 둔 개인(거주자라 함)과 거주자가 아닌 자(비거주자라 함)로서 국내원천소득이 있는 개인은 각자의 소득에 대한 소득세를 납부할 의무를 진다. 따라서 비거주자 이외의 개인인 거주자는 국내에서 원천소득이 있는 경우에는 국내에 거주 여부에 관계없이 그 소득에 대하여 소득세의 납세의무가 있다. 여기서 주소는 국내에서 생계를 같이하는 가족 및 국내에 소재하는 자산의 유무 등 생활관계의 객관적 사실에 따라 판정하고 거소는 주소지 외의 장소 중 상당기간에 걸쳐 거주하는 장소로서 주소와 같이 밀접한 일반적 생활관계가 형성되지 아니하는 장소를 말한다. 따라서 국내에 거주하는 개인이 첫째, 계속하여 1년 이상 국내에 거주할 것을 통상 필요로 하는 직업을 가진 때와 둘째, 국내에 생계를 같이하는 가족이 있고, 그 직업 및 자산상태에 비추어 계속하여 1년 이상 국내에 거주할 것으로 인정되는 때에는 국내에 주소를 가진 것으로 본다.

그러나 국외에 거주 또는 근무하는 자가 첫째, 계속하여 1년 이상 국외에 거주할 것을 통상 필요로 하는 직업을 가진 때와 둘째, 외국국적을 가졌거나 외국법령에 의

하여 그 외국의 영주권을 얻은 자로서 국내에 생계를 같이하는 가족이 없고 그 직업 및 자산상태에 비추어 다시 입국하여 주로 국내에 거주하리라고 인정되지 아니하는 때에는 국내에 주소가 없는 것으로 본다. 다만, 국외에서 근무하는 공무원 또는 거주자나 내국법인의 국외사업장 등에 파견된 임원 또는 직원은 국외에 근무하더라도 이에 불구하고 거주자로 본다.

(2) 특별징수의무자

소득세법·법인세법의 규정에 의하여 소득세·법인세를 원천징수할 경우에는 당해 원천징수의무자는 원천징수할 소득세액·법인세액에 지방소득세 소득분의 세율을 적용하여 계산한 세액(특별징수세액이라 함)을 소득세 또는 법인세와 동시에 특별징수하여야 한다. 이 경우에는 소득세법 또는 법인세법의 규정에 의한 원천징수의무자를 지방소득세의 특별징수의무자로 한다. 이 경우 원천징수의무자는 소득세법상의 원천징수의무자 및 법인세법 제98조 외국법인에 대한 원천징수의 규정에 의한 원천징수의무자를 말한다.

따라서 외국법인에 대하여 법인세법 제93조 제1호·제2호·제4호 내지 제6호 및 제9호 내지 제11호의 규정에 의한 국내원천소득으로서 국내사업장과 실질적으로 관련되지 아니하거나 그 국내사업장에 귀속되지 아니하는 소득의 금액(국내사업장이 없는 외국법인에 지급하는 금액을 포함한다)을 지급하는 자는 그 지급하는 때에 당해 법인의 각 사업연도의 소득에 대한 법인세 및 법인세분 지방소득세로서 원천징수하여 그 원천징수한 날이 속하는 날의 다음달 10일까지 납세지관할 시·군에 납입하여야 한다.

2) 법인세분의 납세의무

법인세의 납세의무자는 법인세분 지방소득세의 납세의무자가 된다. 따라서 내국법인과 국내원천소득이 있는 외국법인은 그 소득에 대한 법인세분 지방소득세를 납부할 의무가 있다. 여기서 내국법인이라 함은 국내에 본점 또는 주사무소를 둔 법인을 말하고 외국법인이라 함은 외국에 본점 또는 주사무소를 둔 법인을 말한다.

2. 종업원분

종업원분 지방소득세는 환경개선 및 정비에 필요한 비용에 충당하기 위하여 시·군 내에 사업소를 두고 종업원에게 급여를 지급하는 사업주는 종업원분 지방소득세의 납세의무가 있다.

예를 들면 군입영휴직자의 경우 본인의 의사에 반하여 휴직했다 하더라도 고용계약에 의한 신분변동이 없고 당해 법인이 일정한 기본급여를 지급함으로써 당해 법인의 종업원임을 인정하는 개연성이 있다면 당해 법인의 종업원에 포함되는바, 계약은 그 명칭·형식 또는 내용을 불문한 일체의 고용계약을 의미한다. 납세지는 회사내부사정에 따라 봉급지급시의 관할 시·군이며, 지방소득세 종업원분의 과세표준에 상여금은 포함되나, 소득세법 제22조의 규정에 의한 퇴직소득의 경우에는 과세표준에서 제외된다. 다만, 퇴직소득에 속하지 아니하는 퇴직위로금, 퇴직공로금 등은 과세표준에 포함된다.

Ⅲ. 납세지

1. 소득분

1) 소득세분

소득분의 경우 소득세·법인세의 각 납세지를 관할하는 시·군에서 수시부과한다. 다만, 법인세분에 있어서 법인의 사업장이 2 이상의 시(특별시 및 광역시를 포함한다)·군에 소재할 경우에는 안분기준에 의거 그 소재지를 관할하는 시·군에서 각각 부과한다. 그러나 특별징수하는 소득분 중 근로소득 및 퇴직소득에 대한 소득세분은 납세의 무자의 근무지를 관할하는 시·군에서 부과하고, 이자소득·배당소득 등에 대한 소득세의 원천징수사무를 본점 또는 주사무소에서 일괄처리하는 경우 그 소득에 대한 소득세분은 그 소득의 지급지를 관할하는 시·군에서 부과한다. 다만, 복권및복권기금법 제2조의 규정에 의한 복권의 당첨금 중 일정 등위별 당첨금을 본점 또는 주사무소에서 일괄지급하는 경우의 당첨금 소득에 대한 소득세분은 해당 당첨복권의 판매지, 연금소득 중 소득세법 제20조의 3 제1항 제1호(국민연금법에 의하여 지급받는 각종 연금) 및 제2호(공무원연금법·군인연금법·사립학교교직원연금법 또는 별정우체국법에 의하여 지급받는 각종 연금)의 규정에 의한 연금소득에 대한 소득세분은 그 소득을 지급받는 자의 주소지, 사업소득 중 국민건강보험법에 의한 국민건강보험공단이 지급하는 사업소득에 대한 소득세분은 그 소득을 지급하는 자의 사업장소재지를 관할하는 시·군에서 부과한다.

그리고 근로자가 연도 중 근무지를 변경하여 주된 근무지의 소득세연말정산으로 지방소득세를 환부 또는 추징하여야 하는 경우 그에 대한 납세지는 연말정산일 현재 당



해 근로자의 근무지를 관할하는 시·군으로 한다. 그러므로 소득의 종류에 따라 그 납세지를 달리하고 있음을 알 수가 있다. 소득유형에 따른 소득세분 지방소득세의 납세지는 다음과 같다.

소득구분	근거규정	징수방법	납세지
종합소득 등	법 제175조	신고납부	주소지관할 시·군
배당, 이자소득 등	법 제175조	특별징수	지급지관할 시·군
사업소득 등	법 제175조	신고납부	지급지관할 시·군, 사업장소재지관할 시·군(원천징수시는 원천징수지관할 시·군)
근로, 퇴직소득	법 제175조	특별징수	근무지관할 시·군
양도소득	법 제175조	신고납부	주소지관할 시·군
복권당첨소득	법 제175조	신고납부	당첨복권의 판매지 시·군
연금소득	법 제175조	신고납부	주소지관할 시·군
복권당첨소득	법 제175조	신고납부	당첨복권의 판매지 시·군

첫째, 소득세분의 납세지를 검토하면 지방세법 제175조 제3항에서 소득세의 납세지를 관할하는 시·군에서 부과하도록 규정하고, 소득세법 제6조 제1항에서 거주자에 대한 소득세의 납세지는 그 주소지로 규정하고 있으며, 국세기본법 제22조 제1항 및 같은법 시행령 제10조의 2 제1호에서 소득세의 납세의무가 확정되는 때를 세액을 신고하는 때로 규정하고, 같은법 제43조에서 과세표준신고서는 그 신고당시 당해 국세의 납세지관할세무서장에게 제출토록 규정하고 있으므로 소득분의 납세지는 소득세법에 의한 신고당시(양도소득세의 경우 예정신고)의 주소지가 되는 것이 타당하다.

둘째, 양도소득세의 예정신고를 하지 않았거나 예정신고는 했으나 산출세액을 납부하지 아니한 경우는 확정신고당시의 주소지가 지방소득세의 납세지가 되며, 확정신고도 하지 아니하여 세무서에서 소득세를 결정(부과고지)한 경우에는 소득세 결정시점의 주소지가 지방소득세의 납세지가 된다.

또한 소득세법시행령에서 납세지가 불분명한 경우에 ① 주소지가 2 이상인 때에는 주민등록법에 의하여 등록된 곳으로 하고, 거소지가 2 이상인 때에는 생활관계가 보다 밀접한 곳으로 하고, ② 국내에 2 이상의 사업장이 있는 비거주자의 경우 그 주된 사업장을 판단하기가 곤란할 때에는 납세지로 신고한 장소로 하며, ③ 국내사업장이

없는 비거주자에게 국내에 2 이상의 장소에서 소득세법 제119조 제3호·제9호 또는 제 10호의 규정에 의한 국내원천소득이 발생하는 경우 그 원천소득이 발생하는 장소 중에서 납세지로 신고한 장소로 한다. 그리고 상속 등의 경우의 납세지는 ① 거주자 또는 비거주자의 사망으로 인하여 그 상속인이 피상속인에 대한 납세의무자가 된 경우 상속인 또는 납세관리인의 주소지나 거소지 중 신고한 장소이고, ② 비거주자가 납세관리인을 둔 경우 그 비거주자에 대한 소득세의 납세지는 그 국내사업장의 소재지 또는 그 납세관리인의 주소지나 거소지 중 신고한 장소가 이에 해당되는 것이다. 그런데 부동산임대소득 또는 사업소득이 있는 거주자가 사업장소재지를 납세지로 신청한 때나, 납세의무자의 소득상황으로 보아 부적당하거나 납세의무의 이행상 불편하다고 인정될 때에는 납세의무자의 신청에 의하여 납세지를 지정 통지하게 된다. 그리고 납세지를 판단하는 시기는 소득세신고일이나 결정, 경정고지일을 기준으로 한다.

2) 법인세분 - 법인의 사업연도종료일 현재의 사업장소재지

법인세분 지방소득세는 그 법인세의 납세지를 관할하는 시·군에서 수시부과한다. 다만, 법인세분에 있어서 법인의 사업장이 2 이상의 시(특별시 및 광역시를 포함한다)·군에 소재할 경우에는 종업원이나, 사업장의 건축물연면적에 따라 그 소재지를 관할하는 시·군에서 각각 부과한다.

(1) 사업장의 정의

사업장이라 함은 인적설비 또는 물적설비를 갖추고 사업 또는 사무가 이루어지는 장소로서 인적 및 물적설비의 의미는 사업소 또는 사무소의 개념 설명과 동일하나, 사업장의 경우에는 인적설비 또는 물적설비 두 가지 중 한 가지라도 갖춘 경우에는 모두 사업장의 범위에 포함된다. 또한 안분기준이 되는 사업장은 사업연도종료일 현재의 현황에 의하여 판단하는 것이므로 사업연도종료일 현재 인적설비 또는 물적설비를 갖추고 있으면서 사업 또는 사무가 이루어지고 있으면 모두 이에 포함되는 것이다.

(2) 사업장소재지

법인의 본점을 포함한 각 사업장의 소재지 각각의 시·군이 납세지가 되며 법인이 본사 외에 사업장을 따로 가지고 있을 경우에는 법인세분의 과세표준이 되는 법인세를 당해 법인의 사업연도종료일 현재의 종업원과 건축물연면적의 비율에 따라 안분, 본사와 사업장의 각 소재지를 관할하는 시·군별로 각 자치단체의 세율을 적용하여 지방소득세를 계산, 신고납부하여야 한다. 다만, 특별시 또는 동일한 광역시 내에 2개



소 이상의 사업장을 두고 있는 경우에는 그 특별시 또는 광역시 내에 소재하는 사업장 모두에 해당하는 세액을 그 특별시 또는 광역시 내에 소재한 사업장 중 근무인원이 가장 많은 사업장(본점이 있을 경우에는 본점)소재지 관할구청에 일괄납부할 수 있다.

법인의 청산소득에 대한 법인세중간신고납부를 하는 경우에 신고납부대상이 되는지 여부와 그 청산소득에 대한 법인세분 지방소득세의 안분대상에 해당하는지 여부로서 통상적인 법인의 경우에 법인소득은 각 사업연도종료일을 기준으로 법인세분 지방소득세를 안분납부하고 있으나, 청산 중인 법인이 법인청산종결등기 이전에 발생한 청산소득을 중간신고하는 경우에 신고납부대상에 해당되는지 여부와 신고납부를 하는 경우에 신고납부를 본점사무소 소재지관할시·군에 납부하여야 하는지 아니면 사업장 소재지 시·군에 납부하여야 하는가?

(1) 법인청산소득에 대한 법인세의 중간신고납부시 지방소득세신고납부 여부

법인세법 제3조의 규정에 의하여 해산으로 인하여 청산 중인 내국법인이 그 해산에 의한 잔여재산의 일부를 주주 등에게 분배한 후 상법 제229조·동법 제285조·동법 제519조 또는 동법 제610조의 규정에 의하여 사업을 계속하는 경우에는 그 해산등기일부터 계속등기일까지의 사이에 분배한 잔여재산의 분배액의 총합계액에서 해산등기일 현재의 자기자본의 총액을 공제한 금액을 그 법인의 해산에 의한 청산소득의 금액으로 하고 있으며, 법인세법 제85조 제1항의 규정에서 내국법인이 다음에 해당하는 경우에는 당해 각호에 정한 날부터 1월 이내에 대통령령이 정하는 바에 따라 이를 납세지관할세무서장에게 신고하여야 한다라고 규정하고 있어 그 신고에 있어서는 그 신고서에 해산등기일 및 그 분배한 날 또는 해산등기일부터 1년이 되는 날 현재의 대차대조표 기타 서류를 각각 첨부하여야 하는 것이다.

- ① 해산에 의한 잔여재산가액이 확정되기 전에 그 일부를 주주 등에게 분배한 경우에는 그 분배한 날
- ② 해산등기일부터 1년이 되는 날까지 잔여재산가액이 확정되지 아니한 경우에는 그 1년이 되는 날

그런데 중간예납은 법인세법 제63조 제2항의 규정에 의하여 내국법인으로서 각 사업연도(합병 또는 분할에 의하지 아니하고 새로 설립된 법인인 경우에는 설립 후 최초의 사업연도를 제외)의 기간이 6월을 초과하는 법인은 당해 사업연도개시일부터 6월간을 중간예납기간으로 하여 당해 사업연도의 직전 사업연도의 법인세로서 확정된 산출세액(가산세를 포함하며, 토지등양도소득에 대한 법인세를 제외한다)에서 당해

사업연도의 직전 사업연도에 감면된 법인세액 등을 공제한 금액을 직전 사업연도의 월수로 나눈 금액에 6을 곱하여 계산한 금액(중간예납세액)을 그 중간예납기간이 경과한 날부터 2월 이내에 납부하는 것이다.

그러므로 「중간예납」이란 사업연도의 기간이 6월을 초과하는 법인에 대하여 당해 사업연도의 개시일로부터 6월간을 중간예납기간으로 하여 당해 사업연도의 법인세를 미리 납부하도록 한 후 확정신고시에 이를 공제하여 정산하는 제도의 일종이며 이와 같은 제도의 채택으로 납세의무자에게는 조세부담의 평준화를 기할 수 있도록 하였고 정부는 조세수입을 조기에 확보할 뿐 아니라 조세의 회피를 방지할 수 있도록 한 것이다.

따라서 중간신고는 법인세법에 의한 신고를 함으로서 납세의무가 확정되며 나아가 지방세법 제178조의 규정에 의한 법인세법의 규정에 의하여 신고하거나 결정·경정된 법인세에 대하여 과세하는 것이므로 청산법인의 중간신고납부를 하는 경우에는 청산종결전이라고 하더라도 청산법인의 법인세분 지방소득세의 신고납부의무가 발생하는 것이다.

(2) 청산법인의 법인세분지방소득세의 신고납부방법

첫째, 법인세분 지방소득세의 신고납부는 법인의 사업장이 2 이상의 시·군에 소재할 경우 각 시·군에 납부할 법인세분의 계산을 종업원수와 사업장연면적을 기준으로 안분납부하여야 하는 것이므로 청산소득에 대한 법인세를 납부하는 경우에도 당연히 안분대상에 해당하는 것이다.

둘째, 이 경우 안분방법은 중간신고납부일 현재를 기준으로 할 것인지 아니면 해산등기일 현재의 관할시·군이 되는지가 쟁점이 되는 것이다.

이에 대하여 해산시의 사업연도 내국법인이 사업연도의 기간 중에 해산(합병·분할 또는 분할합병에 의한 해산을 제외)한 경우에는 다음의 기간을 각각 1사업연도로 본 다라고 법인세법 제8조 제1항에서 규정하고 있다.

- ① 사업연도개시일부터 해산등기일(법인으로 보는 단체의 경우는 해산일)까지의 기간
- ② 해산등기일의 다음날부터 그 사업연도종료일까지의 기간

즉 사업연도기간 중에 해산한 경우에 당해 등기부상 원인일자 또는 주주총회의 결의일에 관계없이 그 사업연도개시일로부터 해산등기일까지의 기간과 해산등기일의 다음날로부터 그 사업연도종료일까지의 기간을 각각 1사업연도로 보는 것이다.

따라서 청산법인이 청산소득을 중간신고한 경우에는 사업연도개시일 이후 해산등기일까지의 소득에 대하여는 해산등기일을 기준으로 안분하여야 하고 이 경우 사업장

소재지 관할 시·군으로 법인세분 지방소득세를 신고납부하여야 하는 것이다.

(3) 특별징수하는 지방소득세

① 본래의 납세지

특별징수하는 지방소득세의 납세지는 소득세법 또는 법인세법상 원천징수하는 경우의 납세지와 동일하다. 따라서 ① 원천징수의무자가 거주자인 경우에는 주된 사업장 소재지, ② 비거주자인 경우 주된 국내사업장소재지. 다만, 주된 국내사업장 외의 사업장에서 원천징수를 하는 경우 그 국내사업장의 소재지, 국내사업장이 없는 경우 그 비거주자의 거류지 또는 체류지, ③ 법인인 경우 그 법인의 본점 또는 주사무소소재지, ④ 법인으로서 지점 또는 영업소에서 독립채산제에 의하여 독자적으로 회계사무처리를 하는 경우 그 사업장소재지가 된다.

② 근로소득 등의 납세지에 관한 특례

(1) 근로소득

납세의무자의 근무지(근로자가 연도 중 근무지를 변경하여 주된 근무지의 소득세연말정산으로 지방소득세를 환부 또는 추징하여야 하는 경우 그에 대한 지방소득세 납세지는 연말정산일 현재 당해 근로자의 근무지를 관할하는 시·군으로 한다)를 납세지로 한다.

(2) 퇴직소득

퇴직소득에 대한 소득세분은 납세자의 근무지를 관할하는 시·군에서 부과한다.

(3) 이자소득, 배당소득

이자소득, 배당소득 등에 대한 원천징수사무를 본점 또는 주사무소에서 일괄처리하는 경우 그 소득의 지급지를 납세지로 한다. 여기서 「원천징수사무를 본점 또는 주사무소에 일괄처리하는 경우」의 의미는 소득세법 또는 법인세법상의 원천징수의무자가 법인인 경우 원칙으로는 원천징수세액을 본점 또는 주사무소소재지에 납부하여야 하나, 지점·영업소 기타 사업장이 독립채산제에 의하여 독자적으로 회계처리하는 경우에는 그 사업장의 소재지가 납세지가 된다. 단, 금융기관 등이 본점 일괄납부승인을 받은 경우에는 본점에서 일괄납부할 수 있다.

이자소득·배당소득 등에 대한 소득세의 원천징수사무를 본점 또는 주사무소에서 일

팔처리하는 경우 그 소득에 대한 소득세분의 납세지는 그 소득의 지급지를 관할하는 시·군으로 한다.

그러나 복권및복권기금법 제2조의 규정에 의한 복권의 당첨금 중 일정 등위별 당첨금을 본점 또는 주사무소에서 일괄지급하는 경우의 당첨금 소득에 대한 소득세분은 해당 당첨복권의 판매지, 연금소득 중 소득세법 제20조의 3 제1항 제1호(국민연금법에 의하여 지급받는 각종 연금) 및 제2호(공무원연금법·군인연금법·사립학교교직원연금법 또는 별정우체국법에 의하여 지급받는 각종 연금)의 규정에 의한 연금소득에 대한 소득세분은 그 소득을 지급받는 자의 주소지, 사업소득 중 국민건강보험법에 의한 국민건강보험공단이 지급하는 사업소득에 대한 소득세분은 그 소득을 지급받는 자의 사업장소재지를 관할하는 시·군으로 한다.

이 경우 지방소득세의 특별징수 의무자가 납입한 시·군별 특별징수세액에 오류를 발견한 때에는 그 과부족분을 당해 시·군에 납입하여야 할 특별징수세액에서 가감조정하여야 하고 그 가감조정으로 인하여 추가납입하는 특별징수세액에 대하여는 가산세를 부과하지 아니하며, 환부하는 세액에 대하여는 환부이자를 지급하지 아니한다. 그리고 과부족분을 가감조정하는 경우에는 그 오류를 발견한 날의 다음달 10일까지 당해 시·군에 납입할 특별징수세액에서 가감조정하여야 하고, 과부족분이 그 다음달에 당해 시·군에 납입할 특별징수세액을 초과하는 경우에는 그 이후의 특별징수세액에서 가감조정할 수 있다.

그러나 지방세법에서 「원천징수사무를 본점 또는 주사무소소재지에서 일괄처리하는 경우」의 의미를 이같이 소득세법상의 본점 일괄납부특례를 의미하는 것인지 분명하지 않으나 본점 집중회계방식을 채택하고 있는 법인의 경우 당연히 그 소득의 지급지도 업무처리가 이루어진 지점 등이 아니라 본점이 될 수밖에 없고, 따라서 지방세법상 예외규정을 둔 의미가 없다. 그러므로 소득의 지급지를 회계처리상의 소득의 지급지를 의미하는 것으로 볼 것이 아니라 사실상의 납세의무자가 소득을 지급받는 곳으로 새길 경우에는 소득세법상의 납세지규정과 달리 지방세법상 독립적으로 납세지를 규정하고 있는 것으로 볼 수 있을 것이다. 현재의 해석사례로서는 이와 같이 사실상의 지급지를 의미하는 것으로 보고 있으나 이는 기업회계기준에 따른 회계처리를 하고 있는 법인의 경우 납세절차가 복잡하게 되며, 자의성이 개입되기 쉽고 사실상의 소득 지급지를 확인하기 곤란한 경우도 있다. 따라서 이자소득, 배당소득 등에 대한 소득세의 원천징수사무를 본점 또는 주사무소에서 처리하는 경우 그 소득에 대한 소득할

은 그 소득의 지급지를 관할하는 시·군이 되는바, 이 경우 소득의 지급지는 「사실상의 소득의 지급지」로 해석하고 있다.

또한 지방세법에서 「이자소득, 배당소득 등」이라고 대상소득을 표현하고 있으나 소득세법에서는 이자소득, 배당소득으로 한정하고 있으며 지방세법상의 대상소득도 이자소득, 배당소득만을 의미한다고 새기는 것이 타당한가 하는 문제는 위에서 설명한 납세지와 밀접한 관련을 갖고 있다. 즉 회계처리상의 소득의 지급지를 납세지로 할 경우에는 이자소득, 배당소득으로 한정할 실익이 있지만 사실상의 소득의 지급지를 납세지로 할 경우에는 이를 이자소득 및 배당소득으로 한정할 필요성이 없다고 판단되며 현재 운영사례를 보더라도 이에 사업 및 기타소득도 포함하는 것으로 보여진다.

2. 종업원분

지방소득세 종업원분은 매월 말일 현재의 사업소소재지(사업소를 폐업하는 경우에는 폐업하는 날 현재의 사업소소재지)를 관할하는 시·군에서 사업소별로 각각 부과한다. 예를 들면 지방소득세납세지를 판단함에 있어서 본점과 분산되어 있는 본점부서는 별개의 사업장으로 보아 사업소별 면세점 해당 여부를 판단하여야 하며 지방소득세 종업원분 역시 본점과 분산 수용되어 있는 소재지 관할시·군에 각각 교부하여야 하며 사업소를 폐업하는 경우 폐업하는 날 현재의 사업소소재지 관할시·군에서 부과하여야 한다.

종업원분에 있어서는 납세구분이 곤란한 경우에는 종업원분의 총액을 산출한 재산분의 비율에 따라 안분하여 해당 시·군에 각각 납부하여야 한다.

IV. 과세표준

1. 소득분

소득분의 과세표준은 소득세·법인세(원천징수된 소득세 및 법인세를 포함)로서 납부하여야 할 세액의 총액이 된다. 단, 소득세법 등의 규정에 의하여 신고한 소득세, 법인세의 결정, 경정으로 인하여 세액이 달라진 경우에는 그 결정 또는 경정세액에 따라 환부 또는 추징한다.

(1) 소득세분

소득세분의 과세표준은 소득세법의 규정에 의하여 신고하거나 결정·경정된 소득세액으로서 납세의무자가 납부하여야 할 세액의 총액이 되는바 그 범위에는 다음과 같은 문제를 검토대상으로 하여야 한다.

첫째, 납부하여야 할 세액의 범위에 소득세법에 의한 가산세가 포함되는가 하는 문제이다. 소득세법상 가산세에는 신고불성실가산세, 납부불성실가산세, 보고불성실가산세, 거래명세서제출불성실가산세 등으로 분류하고 있다. 가산세는 원래 납세의무의 성실한 이행을 확보할 목적으로 행정상 제재로서 세금의 형태로 과징하는 것이므로 소득세법상의 각종 가산세는 소득세법상의 의무불이행에 대한 제재로서 본세에 가산하여 징수하는 것인데 이러한 가산세를 소득세분의 과세표준에 포함할 경우 소득세법상의 의무불이행에 대한 가산세의 부과효과가 지방소득세에도 이중으로 나타나게 된다.

납세의무는 납세의무성립시기를 기준으로 과표를 계산하여 부과징수하여야 하므로 소득세분 지방소득세의 과세표준이 되는 소득세액이라 함은 소득세의 납세의무성립시기, 즉 과세기간종료일 현재를 기준으로 연간 발생한 소득에 대한 정당한 소득세액 중에서 납세의무자가 신고하거나 결정·경정으로 인하여 납부하여야 할 세액을 의미한다고 해석한다면 납세의무성립 이후 발생한 가산세는 제외되어야 할 것이다. 또한 이와 같이 해석하는 것이 지방세법의 규정에서 별도로 가산세규정을 두고 있는 취지와도 부합되는 것이다. 다만, 소득세법상의 가산세도 소득세법에 의하여 결정·경정된 소득세에 해당하고 가산세는 본세에 포함됨으로 소득세분 지방소득세의 과세표준에 포함되는 것으로 해석하고 있다.

둘째, 납부하여야 할 세액이 국내에 납부하여야 할 세액만을 의미하는가 하는 문제를 살펴보아야 하겠다.

현행 소득세법의 규정에 의하여 외국납부세액은 총소득세산출세액에서 세액공제를 하도록 되어 있으며, 이는 외국원천소득에 대한 국가간 이중과세방지를 위해 두고 있는 것으로 소득세분 지방소득세도 이러한 이중과세방지를 위한 제도적 장치로서 외국납부세액공제제도를 그대로 인정하여 줄 것인가 문제된다. 현재는 소득세와 마찬가지로 소득에 대한 과세인 소득세분 지방소득세도 이러한 이중과세문제가 발생할 수 있으므로 외국납부세액을 공제한 소득세액을 과표로 하고 있으나 국제조세협약대상이 아닌 경우로서 이중과세문제가 발생하지 않는 경우라면 외국납부소득세에 대해서도

지방소득세 과표에 포함시켜서 산출하여야 한다. 이 경우 외국과의 조세협약 등을 면밀히 살핀 후 판단해야 할 사항이다.

[판례] 손해 위약금의 소득세할 주민세 과세표준에 포함 여부

손해배상금이 계약의 위약에 의한 것이라 보더라도, 환매권 상실로 인한 손해배상액은 환매권상실 당시의 목적물의 시가에서 환매권자가 환매권을 행사하였을 경우 반환하여야 할 환매가격을 공제한 금원으로, 구체적으로 환매권 상실 당시의 목적물의 감정평가액이 협의취득 당시 지급된 보상금에 그 때까지의 당해 사업과 관계없는 인근유사토지의 지가변동률(=1+지가상승률)을 곱한 금액보다 적거나 같을 때에는 위 감정평가액에서 위 보상금을 공제한 금액이고, 이를 초과할 때에는 ‘(환매권 상실 당시의 감정평가액 - (환매권 상실 당시의 감정평가액 - 지급된 보상금 × 지가상승률))’로 산정한 금액, 즉 위 보상금에 당시의 인근유사토지의 지가상승률을 곱한 금액인데, 이 사건 토지는 모두 환매권 상실 당시의 감정평가액이 협의취득 당시 지급된 보상금에 그 때까지의 당해 사업과 관계없는 인근유사토지의 지가변동률을 곱한 금액을 초과하는 경우에 해당하여 이 사건 손해배상금은 각 협의취득 당시 지급된 보상금에 그 때까지의 당해 사업과 관계없는 인근유사토지의 지가상승률을 곱하여 산정된 금원인 사실을 인정할 수 있는바,

위 인정사실에 의하면, 원고가 지급받은 이 사건 손해배상금은 공익사업 시행 및 그에 따른 협의취득 없이 협의취득 당시의 현황이 그대로 유지된 상태로 원고가 이 사건 토지를 소유하였을 경우 실현할 수 있었던 이익인 통상적인 지가상승액의 범위에 대응하는 것으로서, 환매권자인 원고가 환매권 상실로 인하여 입은 현실적인 손해를 전보하기 위하여 지급된 금원으로 봄이 상당하므로, 이를 가지고 단순한 손해 그 자체에 대한 보상을 넘어 ‘본래의 계약의 내용이 되는 지급 자체에 대한 손해를 넘는 손해에 대하여 배상하는 금전’이라 볼 수 없다. (대법원 2008두20239, 2009. 1. 30)

-손해위약금의 성격이 손해배상적 금전에 해당 되지 아니하는 경우에는 소득세 과세표준에 해당되지 아니함으로 주민세 과표에서 제외되어야 함

(2) 법인세분

법인세분의 과세표준은 소득세분과 마찬가지로 법인세법의 규정에 의하여 신고하거나 결정·경정한 세액으로서 납부하여야 할 총세액이 된다. 따라서 원천징수한 법인세 및 토지 등의 양도로 인한 법인세 특별부가세도 지방소득세 과세표준에 포함하여야

한다. 또한 법인세 본세에 대한 납세의무가 없는 법인이 법인세법상의 의무불이행으로 본세없이 가산세(예 : 300만원)만을 납부했다 하더라도 그 법인은 이에 대한 법인세분지방소득세는 납부하여야 하는 것이다.

$$\text{법인세분과세표준} = \text{법인세산출세액} - \text{세액공제} + \text{가산세} + \text{특별부가세}$$

조세특례제한법 등 기타 법령에 의거 결정된 법인세 과세표준이 법인세법에 의한 과세표준에 포함되는지는 조세특례제한법 등에 의하여 결정된 법인세라고 하더라도 이를 법인세법에 의하여 신고납부하는 것이므로 법인세분 과세표준에 포함되는 것이 타당하다. 예를 들면 구조세특례제한법 제80조 제1항에서 국민주택건설용으로 토지를 양도하는 경우 양도소득세 등을 25% 감면하도록 규정하고, 동조 제2항에서 건설업자가 국민주택 등을 건설하지 아니하는 경우 감면된 세액을 건설업자의 소득세 또는 법인세에 가산하여 징수하게 되는 것이다.

⑩ 법인세이자상당액과 법인세분 과세표준

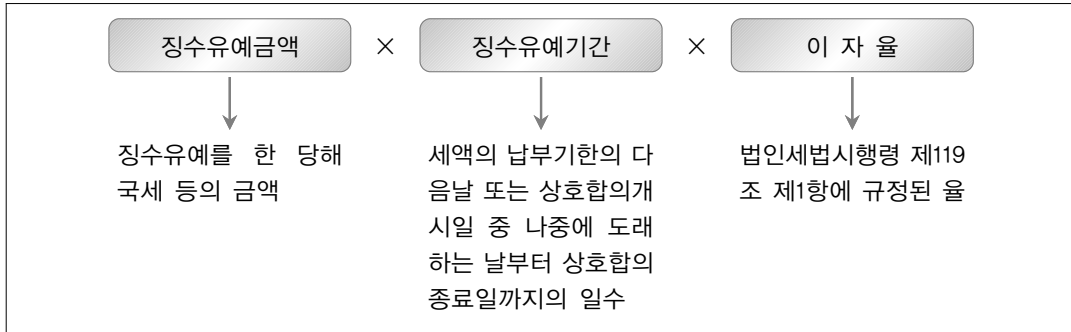
국제조세조정에관한법률 제24조 제5항의 규정에 의한 「법인세이자상당액」이 가산세에 해당하는지 아니면 가산금에 해당하는지 여부로서 법인세이자상당액이 「가산세」 성격인 경우에는 법인세에 포함되어 법인세분 과세표준에 해당되나 가산금적인 성격의 경우에는 이미 지방소득세를 완납하였다면 법인세이자상당액 부분에 대한 법인세분의 과세표준에서 제외되는지 여부가 쟁점사항이다.

첫째, 징수유예된 법인세이자상당액의 성격에 대하여 살펴보면 국제조세조정에관한법률 제24조 제3항에 의한 징수유예는 납세의 고지 또는 독촉을 받은 후 상호합의절차가 개시된 경우 상호합의절차의 개시일부터 종료일까지 이에 대한 세액의 징수를 유예할 수 있으며, 이와 같이 징수유예를 허용하는 경우 그 기간에 대하여 발생하는 「이자상당액을 가산하여 징수」할 수 있으며, 이 경우 징수유예기간 중에 발생하는 이자상당액에 대한 성격은 납부기한 경과에 대하여 추가적으로 가산하여 징수하는 이자의 성격에 해당되는 것이다.

또한 국제징수법 제22조 증가산금규정에서도 상호합의절차 개시에 따라 징수유예된 경우 추가로 가산되는 이자상당액이 증가산금에 해당한다고 하고 있으므로 국제조세조정에관한법률상 이자상당액은 가산금의 성격에 해당한다고 사료되며, 가산세는 납세고지당시 세액에 포함되어 있고, 「세법상 의무불이행」에 대하여 과세되는 점을 고려할 때, 이자상당액 계산방법이 비록 법인세법상 미납부가산세 계산방법과 동일하

다하여 가산세로 간주할 수 없는 것이다.

✿ 이자상당가산액 계산방법 ✿



둘째, 법인세이자상당액의 지방소득세 과세표준에 해당 여부를 검토하면 법인세분 지방소득세의 과세표준은 법인세법 규정에 의하여 납부하여야 하는 「법인세액」을 과세표준으로 하는 지방소득세를 말하는바, 법인세액의 범위에는 가산세는 당해 본세에 포함되므로 법인세액에 해당되나 가산금의 경우에는 당해 국세를 납부기한까지 납부하지 아니한 때에 국세징수법에 의하여 고지세액에 가산하여 징수한 금액과 납부기한 경과를 일정기한까지 납부하지 아니한 때에 그 금액에 다시 가산하여 징수하는 금액이므로 법인세에는 포함되지 아니하는 것이고, 또한 법인세액을 징수유예 결정할 당시에 법인세분지방소득세를 이미 완납하였으므로 당해 법인세분지방소득세의 납세의무는 소멸된 것이며, 따라서 법인세분지방소득세의 납세의무가 소멸된 이후에 발생한 「법인세이자상당액」에 대하여 법인세액으로 보아 법인세분지방소득세를 부과하는 것은 조세법률주의 원칙에도 위배된다.

국제조세조정에관한법률 제24조 제3항의 상호합의절차 개시에 따른 징수유예는 가산세를 포함한 고지세액의 납부기한 경과에 대하여 추가적으로 가산하여 징수하는 이자의 성격을 지니며, 국제징수법 제19조 및 제22조에서도 상호합의절차가 진행 중이라는 이유로 국세의 징수를 유예한 경우 가산금징수를 위한 국제조세조정에관한법률 제24조 제5항의 규정에 의한 가산금에 대한 특례를 적용한다고 하였으므로 이건 국제조세조정에관한법률 제24조 제5항의 규정에 의하여 계산한 이자상당액은 가산금에 해당하는 것이어서 지방소득세 과세대상에 포함되지 않는다고 보아야 할 것이다.

2. 종업원분 : 종업원의 급여총액에 대하여 과세

(1) 종업원의 범위

종업원이라 함은 사업소에 근무하거나 사업소로부터 급여를 지급받는 임직원·그밖의 종사자로서 급여의 지급 여부에 불구하고 사업주 또는 그 위임을 받은 자와의 계약에 의하여 당해 사업에 종사하는 자로서 국외근로자는 제외한다. 이 경우 계약이라 함은 그 명칭이나 형식 또는 내용을 불문한 일체의 고용계약(근로계약 포함)을 말하며 현역복무 등의 사유로 당해 사업소에 일정기간 사실상 근무하지 아니하는 자 중에서 당해 사업주 또는 그 위임을 받은 자로부터 급여의 일부 또는 전부를 지급받는 자는 종업원에 포함한다.

여기서 고용계약은 당사자의 일방이 상대방에 대하여 노무 내지 노동력을 제공할 것을 약정하고 상대방(사용자)은 이에 대하여 보수를 지급할 것을 약정함으로써 성립하는 계약이고, 「일의 완성」 등 일정한 성과의 성공 여부는 전혀 고려되지 아니하며 노무자가 제공하는 노무를 이용해서 어떤 목적을 달성하느냐는 사용자의 권한에 속하며 사용자는 노무자를 지휘·감독할 권한을 가진다. 이에 비하여 도급계약은 당사자의 일방이 어느 일을 완성할 것을 약정하고 상대방이 그 일의 성과에 대하여 보수를 지급할 것을 약정함으로써 성립하는 계약이다. 수급인이 약속한 일의 완성을 위하여 어떠한 노무를 어떻게 사용하느냐는 원칙적으로 수급인의 자유이다. 따라서 도급계약에 의거 당해 사업장에 종사하는 자는 지방소득세 종업원분의 과세대상인 종업원으로 볼 수가 없는 것이다.

예를 들면 직업선수계약은 단순한 근로계약과는 달리 경기출전에 대비한 훈련과 경기출전만을 운동선수의 임무로 하는 도급적 성격의 비전형 무명계약(서울민사지법 84가합1302 참조)으로서 구단은 선수에게 합의된 보수를 지급하고 선수는 구단을 위하여 그의 능력과 기능을 발휘할 의무를 부담하고, 구단은 소속 선수를 선수의 동의 없이도 타구단에 양도할 수도 있는 것이기 때문에 지방소득세 종업원분의 대상에 포함되지 아니하는 것이다.

(2) 종업원의 급여총액

종업원분의 과세표준은 매월 말일 현재를 기준으로 하여 당해 월에 사업주가 지급한 급여총액(소득세법 제20조 제1항의 규정에 의한 근로소득)을 과세표준으로 하되 당해 월에 지급한 정기급여의 총액과 당해 월에 지급된 상여금·특별수당 등 비정기급여의 총액을 합한 금액이 된다.

(가) 종업원의 요건

- ① 급여의 지급 여부와 무관(원칙)
- ② 사업주 또는 그 위임을 받은 자와의 고용계약
- ③ 당해 사업에 종사하는 자(국외근무자는 제외)
- ④ 급여를 지급하는 경우에는 종업원으로 간주

① 급여의 지급 여부와 무관(원칙)

종업원분의 과세대상이 되는 종업원의 범위에는 유급직원과 무급직원이 있으나 종업원에 해당 여부를 판단하는 경우에는 급여지급과는 무관하므로 무급직원도 종업원의 범위에 포함되는 것이다. 그러나 종업원의 수를 산정하는 경우 임시종업원과 상시종업원의 수를 합산하여 면세점 여부를 판단하되, 무급종업원의 경우 실제로 당해 사업주가 지급한 급여액이 없기 때문에 총급여액에서는 제외되기 때문에 과세표준의 범위에서 제외되는 것이다.

「종업원」이라 함은 사업소에 근무하거나 사업소로부터 급여를 지급받는 임원·직원 기타 종사자로 규정하고 있으나, 동법 시행령 제204조의 규정에서는 급여의 지급 여부에 불구하고 사업주 또는 그 위임을 받은 자와의 계약에 의하여 당해 사업에 종사하는 자로 규정하고 있는바 종업원을 당해 사업소의 영업 등 사업에 종사하는 자만을 종업원의 대상으로 보는 것인지, 아니면 당해 사업소의 영업 등 사업을 종사하되 급여지급을 받는 경우에 한정하여 종업원으로 보아야 하는가?

종업원이라 함은 사업소 또는 사무소에 근무하거나 사업소로부터 급여를 지급받는 임원·직원·기타 종사자로서 급여의 지급 여부에 불구하고 사업주 또는 그 위임을 받은 자와의 계약에 의하여 당해 사업에 종사하는 자로서 국외근로자는 제외한다. 이 경우 계약이라 함은 그 명칭이나 형식 또는 내용을 불문한 일체의 고용계약(근로계약 포함)을 말하며, 현역복무 등의 사유로 당해 사업소에 일정기간 사실상 근무하지 아니하는 자 중에서 당해 사업주 또는 그 위임을 받은 자로부터 급여의 일부 또는 전부를 지급받는 자는 종업원에 포함한다.

여기서 고용계약은 당사자의 일방이 상대방에 대하여 노무 내지 노동력을 제공할 것을 약정하고 상대방(사용자)은 이에 대하여 보수를 지급할 것을 약정함으로써 성립하는 계약이고, 「일의 완성」 등 일정한 성과의 성공 여부는 전혀 고려되지 아니하며 노무자가 제공하는 노무를 이용해서 어떤 목적을 달성하느냐는 사용자의 권한에 속하며 사용자는 노무자를 지휘·감독할 권한을 가진다.

이에 비하여 도급계약은 당사자의 일방이 어느 일을 완성할 것을 약정하고 상대방이 그 일의 성과에 대하여 보수를 지급할 것을 약정함으로써 성립하는 계약이다. 수급인이 약속한 일의 완성을 위하여 어떠한 노무를 어떻게 사용하느냐는 원칙적으로 수급인의 자유이다. 따라서 도급계약에 의거 당해 사업장에 종사하는 자는 지방소득세 종업원분의 과세대상인 종업원으로 볼 수가 없는 것이다.

그런데 지방세법상 종업원을 판단함에 있어서 지방세법 제243조 제6호의 규정에서는 「종업원」이라 함은 사업소에 근무하거나 사업소로부터 급여를 지급받는 임원·직원 기타 종사자로 규정하고 있으므로 급여지급을 종업원으로 판단하는 필수요건으로 하고 있다. 그러나 지방세법시행령 제204조의 규정에서는 급여의 지급 여부에 불구하고 사업주 또는 그 위임을 받은 자와의 계약에 의하여 당해 사업에 종사하는 자로 규정하고 있기 때문에 종업원을 판단함에 있어서 급여지급 여부와는 전혀 무관하게 종업원을 판단하고 있으므로 지방세법 제243조 제6호와 지방세법시행령 제204조와는 모순되는 규정임을 알 수가 있다.

통상 종업원으로 판단할 경우 종업원은 사업주와의 근로계약으로 급여를 지급받을 것을 전제로 당해 사업에 종사하고 있는 자임을 고려할 때 급여를 지급받는 종업원만이 이에 해당할 것이라고 보아야 한다. 그러므로 종업원의 요건을 판단함에 있어서 종업원을 당해 사업소의 영업 등 사업에 종사하는 자만을 종업원의 대상으로 보는 것인지 아니면 당해 사업소의 영업 등 사업을 종사하되 급여지급을 받는 경우에 한정하여 종업원으로 보아야 하는지 여부가 쟁점사항인 것이다. 지방세법 제243조 제6호의 규정에서 「종업원」이라 함은 사업소에 근무하거나 사업소로부터 급여를 지급받는 임원·직원 기타 종사자로서 대통령령으로 정하는 자를 말한다라고 규정하고 있는 이상 종업원에게 급여지급을 전제로 하는 종업원만이 포함되는 것으로 포함되는 것이다.

[판례] 사업소세 종업원할 과세대상인 종업원의 범위

1. 지방세법 제243조 제6호는 종업원할 사업소세의 과세요건이 되는 “종업원”이라 함은 ‘사업소에 근무하거나 사업소로부터 급여를 지급받는 임원·직원 기타 종사자로서 대통령령으로 정하는 자를 말한다’고 규정하고 있고, 그 위임에 따른 구 지방세법 시행령(2008. 2. 29. 대통령령 제20708호로 개정되기 전의 것, 이하 ‘법 시행령’이라 한다) 제204조는 그 제1항에서 “법 제243조 제6호에서 ‘임원·직원 기타 종사자로서 대통령령으로 정하는 자’라 함은 사업주 또는 그 위임을 받은 자와의 계약에 의하여 당해 사업에 종사하는 자를 말한다”고 한 다음, 제2항에서 ‘제1항의 계약은 그 명칭·

형식 또는 내용을 불문한 일체의 고용계약을 말한다'고 규정하고 있다. **지방세법 제 243조 제6호 소정의 '종업원'은 사업주 등과 체결한 계약의 명칭이나 형식 등을 불문하고 그 실질에 있어 당해 사업소에 근무하면서 근로를 제공하여 사업에 종사하면서, 당해 사업소로부터 급여를 지급받는 사람을 말한다.**

2. 원고 회사 주주인 감정평가사들이 비록 외형상으로는 원고 회사의 구성원으로서 각자 독립하여 업무를 수행하는 것처럼 보이거나 그 중 일부는 이사 또는 감사의 지위에서 원고 회사의 중요한 정책 결정 및 집행에 관여하는 등의 사정이 있다고 하더라도, 그 실질에 있어서는 모두 원고 회사에서 근무하면서 회사고유의 사무인 감정평가업무를 직접 수행하고, 그 대가로 원고 회사로부터 정관 및 보수규정에 따라 정해진 급여를 지급받아 왔으며, 그에 대한 갑종근로소득세를 신고해 오는 등의 근무형태와 보수의 내용에 비추어, 이 사건 감정평가사들은 원고 회사와 사이에 단순한 위임관계를 넘어 실질적 고용관계에 있다고 보아, 종업원할사업소세의 과세요건인 종업원에 해당한다(대법원 2007두17083, 2009. 5. 14)

-급여지급여부에 불구하고 종업원에 해당여부를 판단하였으나 반드시 급여를 지급받는자를 기준으로 판단하여야 함.

[지침] 급여미지급 비상근임원에 대한 종업원분지방소득세 과세요령(행자부 세정-4074, 2006.8.30.)

- 사업소 또는 사무소에 근무하지 아니하고 사업주로부터 급여를 지급받지 아니하는 임원은 지방세법 제243조 제6호 규정에 의한 종업원에 해당하지 아니하는 것으로 보아 → 종업원분 과세표준 및 지방소득세 면세점 적용시 종업원의 범위에서 제외
- 적용시기
 - 2006.4.14. 이후 신고납부하는 종업원분지방소득세부터 적용

나) 사업주 또는 그 위임을 받은 자와의 고용계약

사업주와 그로부터 위임받은 자와의 고용계약에 의거 종사하는 자를 의미하기 때문에 고용계약이 아닌 도급계약 등을 체결하는 경우에는 비록 당해 사업장에서 종사한다고 하더라도 지방소득세의 종업원의 범위에서 제외되는 것이다. 그럼 여기서 고용계약이라 함은 그 명칭·형식 또는 내용을 불문한 일체의 고용계약으로서 민법 제655조의 규정에 의거 고용은 당사자 일방이 상대방에 대하여 노무를 제공할 것을 약정하고 상대방이 이에 대하여 보수를 지급할 것을 약정함으로써 그 효력이 발생하는 경우로서 사용자(고용주)와 노무자간의 종속적 관계가 있는 경우라고 하겠다.

도급의 경우 민법 제664조의 규정에서 도급은 당사자 일방이 어느 일을 완성할 것을 약정하고 상대방이 그 일의 결과에 대하여 보수를 지급할 것을 약정함으로써 그 효력이 발생하는 경우로 일의 성과에 따라 지급하는 것이므로 종속적인 근로관계가 없는 것이다.

다) 당해 사업에 종사하는 자(국외근무자는 제외)

종업원의 범위는 당해 사업장에서 직접 그 사업에 종사하는 자를 의미하기 때문에 당해 사업에 직접 종사하지 아니하는 경우에는 원칙적으로 종업원에 해당되지 아니하는 것이므로 국외근로자에 해당하는 경우에는 직접 당해 사업장에 종사하는 자에서 제외되므로 종업원으로 볼 수가 없는 것이다. 그리고 파견하는 종업원의 경우 파견한 사업장의 종업원이 아니라 파견지사업장의 종업원에 해당되는 것이다.

라) 급여를 지급하는 경우에는 종업원으로 간주

당해 사업장에서 직접 그 사업에 종사하는 자를 의미하기 때문에 당해 사업에 직접 종사하지 아니하는 경우에는 원칙적으로 종업원에 해당되지 아니하는 것이라도 당해 종업원이 급여지급을 받는 경우에는 종속적인 고용관계가 지속되기 때문에 종업원으로 볼 수 있는 개연성이 축적되었다고 간주할 수 있는 것이다. 따라서 현역복무 등의 사유로 당해 사업소에 일정기간 근무하지 아니하더라도 급여를 지급하는 경우에는 이를 종업원으로 본다는 규정을 볼 때 교육기관 등에 파견한 종업원이라고 하더라도 지방소득세 과세대상에 해당하는 종업원의 범위에 포함되는 것이다.

(2) 종업원의 종류와 면세점 판단

가) 임시고용 종업원과 면세점

지방세법시행규칙 제111조 규정에 의한 월상시고용하는 종업원이라 함은 급료의 지급형태에 불구하고 월간 계속하여 노무를 제공하는 임직원은 물론 특정업무의 수요가 있을 경우에만 이를 수임처리하기로 하고 월간 또는 연간 일정액의 급료를 지급받는 자를 말한다 할 것이고, 수시고용하는 종업원이라 함은 필요에 따라 불특정인이 수시로 고용되어 노무를 제공하고 급료를 지급받는 자를 말한다고 할 것이므로 1일 근로시간의 과다와는 관계없이 「종업원의 고용관계의 지속성」 여부로서 판단하여야 한다.

또한 종업원분지방소득세의 면세점을 판단함에 있어서는 각 사업장별로 당해 사업에 종사하는 종업원수를 기초로 판단하는 것이며, 지방세법시행령 제212조 제1호의 규정에서 「종업원수 50인 이하」라 함은 제204조의 규정에 의한 종업원의 수가 월 통

상 50인 이하일 경우를 말한다. 이 경우 월 통상인원의 산정방법은 월 상시고용하는 종업원 수에 수시고용하는 종업원의 월 연인원을 당월의 일수로 나눈 평균인원을 합한 인원수로 한다.

월 통상인원 = 월 상시고용하는 종업원 + 수시고용하는 종업원 / 당해 월수의 일수

예를 들면 국내 대학에 위탁교육을 시키는 경우 실제 사업장에서 근무를 하지 아니함에도 종업원으로 보아 당해 위탁근로자에 지급하는 급여에 대하여도 종업원분지방소득세의 과세표준에 포함하여야 하는지 여부에 대하여 종업원분지방소득세를 부과함에 있어서 종업원의 범위에 당해 사업장에 실제 근무를 하고 있어야 종업원의 범위에 포함되는지 아니면 실제 포함되지 아니하더라도 근로관계를 유지하고 있으면 종업원으로 보아 종업원분지방소득세의 과세대상으로 하는지가 쟁점사항이 되나 국내대학 위탁(또는 파견) 직원의 경우 사용자와의 종속적 노동관계에 대한 계약내용의 변화 없이 사용자의 교육비 지원하에 실시되는 위탁교육을 받고 있는 경우라면 지방세법 제243조 제6호 및 동법 시행령 제204조의 규정에 의한 종업원으로 보는 것이 타당하다(행자부 세정 13436-340, 2002.4.10. 참조).

급여총액은 소득세법 제20조 제1항의 규정에 의한 근로소득을 의미하기 때문에 근로소득에 포함되지 아니하는 퇴직소득은 급여총액의 범위에서 제외되는 것이다. 최근 소득 46011-21083, 2000.8.22.; 국세청 소득 46011-1673, 1998.6.23.에서 「일정요건에 해당되는 근로자가 조기퇴직하는 때에 퇴직금에 가산하여 지급받는 조기퇴직금은 퇴직소득에 해당한다」고 해석을 하고 있으며, 소득세법 개정(1999.12.31.)에 따라 소득세법시행령 제42조의 2 제1항 제4호 규정을 신설하여 퇴직소득의 범위를 확대하였으나 개정 부칙에서 개정규정이 2000.1.1. 이후 최초발생하는 소득분부터 적용한다고 규정하고 있으므로 2000.1.1. 이전에 발생한 소득분에도 적용한다.

소득세법 제12조 제4호의 규정에 의한 다음의 비과세대상급여는 종업원분지방소득세의 과세표준에서 제외된다.

- ① 일직, 숙직비, 여비, 월 20만원 이내의 차량유지비
- ② 보상금과 의료보험료
- ③ 생산직의 특근수당(100만원 이하 월정급여자에 한함)
- ④ 학자금, 피복비, 벽지수당, 취재수당(월 20만원) 등

종업원에게 급여를 지불하지 아니한 경우에도 종업원분지방소득세를 납부하여야 하는가?

근로기준법 제42조(임금지불)에서 임금은 매월 1회 이상 일정한 기일을 정하여 지급하도록 하고 있으나 근로관련법령 소관부처에서는 사용자가 근로자와의 근로계약이나 정관으로 근로를 제공한 달 외에 그 다음달에 지급하기로 한 경우에도 정상적인 급여의 지급으로 인정되고, 특히 회사의 내부사정에 의한 임금체불 등의 경우에는 약정된 급여일에 급여를 지급하지 못하는 경우도 발생하며, 지방세법 제29조 제1항 제11호 나목에서 종업원분지방소득세의 납세의무성립시기를 「종업원에게 급여를 지급하는 때」로 정하고 있어 당해 월에 지급한 급여가 없다면 납세의무성립이 성립되지 아니한다.

따라서 수개월간 임금을 체불하였다가 일시에 지급하는 경우에도 임금이 지급될 때까지 납세의무가 성립되지 않는 것이나, 지방소득세는 환경개선 및 정비비용을 충당하기 위한 목적세로서 각종 행정서비스에 대한 응징과세의 성격을 가지고 있으므로 임금을 체불하고 있는 사업주의 경우에도 이미 행정서비스를 받고 있는 경우로서 정기급여 지급사실 여부와 관계없이 정기급여를 지급하기로 약정한 날에 납세의무가 성립된 것으로 보는 것이 지방소득세 본래 취지에 부합된다.

종업원분지방소득세의 납세의무성립시기를 급여지급행위시(지법 § 29 ① 11호 나목)로 정하고 있으나 임금체불 등으로 급여지급이 근로관계법령의 범위를 일탈하여 이루어지는 경우 납세의무성립이 곤란함에도 불구하고 응징과세의 원칙에 충실하기 위하여 과세표준 및 그 계산에 관한 규정(지법 § 247 2호, 지령 § 211 ②)을 확대 해석하여 근로를 제공한 달의 다음달 10일까지 납부하지 않으면 급여지급 여부와 관계없이 가산세를 부과하는 사례가 있으나 이는 관련규정의 지나친 확대해석이 될 것이다.

지방세법시행령 제211조 제2항의 규정사항은 종업원분지방소득세의 납세의무성립시기를 규정한 것이라기보다는 세액을 계산하기 위한 과세표준의 계산방법을 규정한 것이므로 근로를 제공한 그 다음달에 급여를 지급하기로 약정한 경우라면 지방세법 제29조 제1항 제11호 나목의 규정에 따라 실제로 급여를 지급한 그 다음달 10일까지 신

고납부할 경우 가산세를 부과할 수 없는 것이므로 회사의 내부사정으로 임금이 체불되어 근로계약이나 정관으로 정한 정기급여일에 급여를 지급하지 아니하는 경우에도 체불임금이 지급되기 전에는 종업원분지방소득세의 납세의무가 성립되지 않아 가산세를 부과할 수 없는 것이다.

나) 유동적 근무지에 근무하는 종업원 범위

외항선박에서만 근무하는 선원의 경우 국내에서 급여를 지급받는 경우로서 국내에 체류하는 경우에도 급여를 본사에서 지급하고 있는바, 외항선박에 승선하여 근무하는 외항어선의 승무원은 경우에는 주된 근무지가 외항선박이므로 국내에서 근무하는 종업원에서 제외하여야 한다고 보며 일정 단기간 내에 국내에 체류하는 기간을 국내 종업원으로 보아 종업원분지방소득세를 과세할 수가 있는지 여부를 검토하면 다음과 같다.

① 종업원과 근무지 귀속

종업원이라 함은 지방세법 제243조 제6호의 규정에 의거 사업소에 근무하거나 사업소로부터 급여를 지급받는 임원·직원 기타 종사자로서 급여의 지급 여부에 불구하고 사업주 또는 그 위임을 받은 자와의 계약에 의하여 당해 사업에 종사하는 자를 말한다. 그런데 종업원의 근무형태가 고정된 사업장이 아닌 유동적인 장소에서만 근무하는 경우 예를 들면 시내버스 운전수 등의 경우 종업원을 판단함에 있어서 그 근무지는 도로 등이나 근무의 시작과 마감하는 장소가 사실상의 근무지로 보아야 하고 그에 소속된 경우 그 사업장의 종업원으로 보아야 할 것이다.

② 외항선박 근무자의 종업원 판단

외항선원의 국내종업원 여부를 판단함에 있어서도 국내의 사업장에 종업원으로 등재되어 있다고 하더라도 국내에 유동적인 장소에서 근무하는 종업원과는 달리 국외 외항선박에서 근무를 하기 때문에 외항선원의 경우에는 국외근무자에 해당되어 비록 종업원에 대한 급여를 당해 사업장에서 지급된다고 하더라도 종업원의 면세점을 판단할 경우에는 제외하여야 하는 것이다.

다) 우리사주 조합주식 인출시 종업원분 과세표준 범위

근로자복지기본법에 의한 우리사주조합원(이하 “우리사주조합원”이라 한다)이 자사주를 취득하기 위하여 동법에 의한 우리사주조합(이하 “우리사주조합”이라 한다)에 출연한 이후에 우리사주조합원이 우리사주조합으로부터 배정받은 자사주를 인출하는 경우에는 당해 인출하는 자사주에서 다음 각호의 자사주를 제외한 것(이하 “과세인출

주식”이라 한다)에 대하여 대통령령이 정하는 바에 따라 계산한 금액(이하 “인출금”이라 한다)을 소득세법 제20조의 규정에 의한 근로소득으로 보아 소득세를 부과한다라고 규정하고 있으나 지방세법상의 종업원분지방소득세에 있어서 과세표준은 사업주가 그 종업원에게 지급하는 급여로서 소득세법 제20조 제1항의 규정에 의한 근로소득에 해당하는 급여의 총액을 말한다라고 규정하고 있는바, 이 경우 조세특례제한법상의 소득의제는 소득세법 제20조의 규정에 의한 소득으로 의제하는지 아니면 소득세법상의 소득만을 의미하므로 인출금은 소득금액에서 제외하는지 여부를 검토하면 다음과 같다.

① 종업원분지방소득세의 과세표준과 근로소득의 범위

「종업원의 급여총액」이라 함은 사무소 또는 사업소의 종업원에게 지급하는 봉급·임금·상여금 및 이에 준하는 성질을 가지는 급여이며 이는 사업주가 그 종업원에게 지급하는 급여로서 소득세법 제20조 제1항의 규정에 의한 근로소득에 해당하는 급여의 총액으로 정하는 것을 말하는 것이다. 따라서 근로소득은 사업주에게 근로를 제공하고 그 대가로서 받은 소득을 의미하며 그 종류는 갑종근로소득과 을종근로소득으로 구분되나 소득세법 제20조 제3항의 규정에서 내국법인의 종업원으로서 대통령령이 정하는 요건을 갖춘 종업원단체(이하 “우리사주조합”이라 한다)에 가입한 자가 당해 법인의 주식을 그 조합을 통하여 취득한 경우에 그 조합원이 당해 법인의 주주 중 대통령령이 정하는 금액 미만의 주식을 소유하는 주주(대통령령이 정하는 당해 법인의 지배주주와 대통령령이 정하는 특수관계에 있는 주주를 제외하며, 이하 “소액주주”라 한다)의 기준에 해당하는 때에는 그 주식의 취득가액과 시가와의 차액으로 인하여 발생하는 소득은 근로소득으로 보지 아니한다.

② 우리사주조합의 인출금과 근로소득의 의제

우리사주조합원이 우리사주조합으로부터 배정받은 자사주를 인출하는 경우에는 당해 인출하는 자사주에서 다음의 자사주를 제외한 것(이하 “과세인출주식”이라 한다)에 대하여 대통령령이 정하는 바에 따라 계산한 금액(이하 “인출금”이라 한다)을 소득세법 제20조의 규정에 의한 근로소득으로 보아 소득세를 부과한다. 이 경우 당해 소득의 수입시기는 당해 자사주의 인출일로 하고, 당해 법인은 인출금에 소득세법 제55조 제1항의 규정에 의한 세율을 적용하여 계산한 금액을 원천징수하여야 또한 과세인출주식으로서 우리사주조합원이 3년 이상 보유하는 경우에는 당해 인출금 중 100



분의 50에 상당하는 금액에 대하여는 소득세를 부과하지 아니한다.

- ① 제1항의 규정에 의하여 소득공제를 받지 아니한 출연금으로 취득한 자사주
- ② 제3항 단서의 규정에 해당하는 자사주
- ③ 잉여금을 자본에 전입함에 따라 우리사주조합원에게 무상으로 교부된 자사주

따라서 소득세법을 의제하는 규정에 있어서 우리사주조합원이 인출하는 인출금에 대하여는 근로소득으로 의제하고 있기 때문에 비록 소득세법상의 근로소득으로 규정하고 있지 아니하더라도 근로소득으로 보아서 종업원분지방소득세의 과세표준에 포함하여야 한다.

V. 세율

1. 소득분

(1) 지방소득세세율과 가감적용

구 분	세 율	세율의 가감산 적용
소득세분	소득세액의 100분의 10	100분의 50범위 내에서 가감가능
법인세분	법인세액의 100분의 10	

(2) 지방소득세표준세율의 가감조정

지방소득세의 세율은 지방세법상에서 규정된 표준세율의 100분의 50 범위 내에서 시장·군수는 조례로 가감조정할 수 있다.

2. 종업원분

종업원분지방소득세의 경우 종업원 급여총액의 100분의 0.5의 세율을 적용한다. 이 경우 시장·군수는 조례가 정하는 바에 의하여 지방소득세의 세율을 위 세율 이하로 정할 수 있다. 여기서 「월급여의 총액」이라 함은 당해 월에 지급한 정기급여의 총액과 당해 월에 지급된 상여금·특별수당 등 비정기적 급여의 총액을 합한 금액을 말한다.

Ⅵ. 부과징수

1. 소득분

(1) 신고납부

가) 법인세분의 신고납부

① 신고납부기한

사업연도종료일로부터 4개월(법인세법 또는 국세기본법에 의하여 세액이 결정 또는 경정되는 경우에는 그 고지서의 납부기한, 신고기한을 연장하는 경우에는 그 연장된 신고기한의 만료일, 수정신고를 하는 경우에는 그 신고일로부터 각각 30일) 내에 신고하고 납부하여야 한다. 법인의 본점을 포함한 각 사업장의 소재지 시·군이 각각 납세지가 되며 법인이 본사 외에 사업장을 따로 가지고 있을 경우에는 법인세분의 과세표준이 되는 법인세를 당해 법인의 사업연도종료일 현재의 종업원과 건축물연면적의 비율에 따라 안분, 본사와 사업장의 각 소재지를 관할하는 시·군별로 각 자치단체의 세율을 적용하여 지방소득세를 계산, 신고하고 납부하여야 한다. 다만, 특별시 또는 동일한 광역시 내에 2개소 이상의 사업장을 두고 있는 경우에는 그 특별시 또는 광역시 내에 소재하는 사업장 모두에 해당하는 세액을 그 특별시 또는 광역시 내에 소재한 사업장 중 인원이 가장 많은 사업장(본점이 있을 경우에는 본점)소재지 관할구청에 일괄납부할 수 있다.

법인세의 경정 또는 수정신고로 인하여 사업연도별로 추가납부 또는 환부되는 총세액이 당초에 결정 또는 신고한 세액의 10%에 미달할 때에는 당해 세액의 귀속사업연도에 불구하고 경정고지일 또는 수정신고일이 속하는 사업연도분 법인세분지방소득세에 가감하여 신고하고 납부할 수 있으며 이 경우에는 가산세 및 환부이자규정은 배제된다. 또한 국세기본법이나 당해 세법에 의한 기한의 연장처분을 받은 경우는 지방소득세의 납기도 따라서 연장되나 국세징수법에 의한 징수유예는 지방소득세납기에 영향을 미치지 아니한다(내무부 세정 13407-618, 1996.6.14. 참조).

법인세분을 납부하고자 하는 자는 행정안전부령이 정하는 납부서에 의하여 당해 시·군금고에 납부하여야 하나, 법인세분지방소득세의 납세의무자가 법인세분지방소득



세의 신고 또는 납부의무를 다하지 아니한 때에는 산출세액 또는 그 부족세액에 다음의 가산세를 합한 금액을 세액으로 하여 보통징수의 방법에 의하여 징수한다. 이 경우 신고불성실가산세(20%)와 가산율(1일 10,000분의 3)에 납부지연일자를 곱하여 산출한 납부불성실가산세를 합한 세액을 보통징수의 방법에 의하여 징수한다.

② 사업연도 구분

법령 또는 정관·규칙 등에서 사업연도에 대하여 규정하고 있는 경우 당해 법령 등에서 정하는 회계기간, 즉 손익계산기간을 사업연도로 하나 그 기간은 1년을 초과하지 못한다.

- 법령 등에서 정하지 않은 경우 납세지관할세무서장에게 신고한 사업연도
- 신고가 없는 경우에는 1월 1일부터 12월 31일까지를 사업연도로 봄.

[중간예납세액에 대한 수시부와 여부]

법인세분의 과세표준은 납세의무자가 법인세로 실제 납입하거나 또는 납부할 전체 세액이 되어야 하므로 중간예납세액(법인세법 제30조)만을 과표로 하여 법인세분을 수시부과할 수는 없음.

(나) 신고납부의 특례

경정 또는 수정신고로 인하여 사업연도별로 추가 또는 환부되는 총세액이 당초예정 또는 신고한 세액의 100분의 10에 미달하는 경우 귀속사업연도에 불구하고 경정고지일 또는 수정신고일이 속하는 사업연도분 법인세분에 가감하여 신고납부 가능하다.

① 적용방법

수개연도분 법인세에 대하여 경정 또는 수정신고한 경우 각 연도별로 당초 법인세액과 경정 또는 수정신고세액을 비교하여 적용 여부를 판단하여야 하며, 수개연도의 법인세액의 합계액과 경정 또는 수정신고세액의 합계액을 비교하여 100분의 10 미만 여부를 판단하여서는 안된다. 한 사업연도의 법인세액이 여러 차례 경정 또는 수정신고되는 경우에는 경정 또는 수정신고일이 속하는 사업연도별로 합산하여 이에 해당 여부를 판단하여야 하며 경정 또는 수정신고세액이 100분의 10 이상이 되는 시점에 서 그 이전에 경정 또는 수정신고된 법인세액을 합산하여 신고납부하여야 한다.

(다) 법인세분의 신고납부세액 안분계산

가) 시·군별 신고납부세액 안분방법

사업장소재지 시·군납부세액 =

$$\text{법인세분 총액} \times \left(\frac{\text{당해 시·군 내 종업원 수}}{\text{법인의 총종업원수}} + \frac{\text{당해 시·군내 건축물연면적}}{\text{법인의 총건축물연면적}} \right) \div 2$$

여기서 특별시 또는 광역시 내에서 2 이상의 구에 사업장이 있는 경우에는 본점 또는 주사무소(본점 또는 주사무소가 없는 경우에는 종업원수가 가장 많은 사업장)소재지의 구에 일괄납부한다.

나) 산정기준일

당해 법인의 종업원수와 건축물연면적은 사업연도종료일 현재를 기준으로 판단한다.

다) 종업원의 범위

「종업원」이라 함은 사업소 또는 사무소에 근무하는 임원·직원 기타 종사자로서 급여의 지급 여부에 불구하고 사업주 또는 그 위임을 받은 자와의 일체의 고용계약에 의하여 당해 사업에 종사하는 자를 말한다.

라) 건축물 연면적의 범위

건축물 연면적은 당해 법인의 사업연도종료일 현재 사업장으로 직접 사용하는 「건축법」 제2조 제1항 제2호에 따른 건축물(이와 유사한 형태의 건축물을 포함한다)의 연면적으로 하되, 구조적 특성상 연면적을 정하기 곤란한 기계장치 또는 시설물(수조·저유조·사일로·저장조·송유관·송수관 및 송전철탑에 한한다)의 경우에는 그 수평투영면적으로 한다.

건축물의 경우에는 주택·점포·사무실·창고·수상건물 등 지붕과 벽 또는 기둥이 있는 건축물의 연면적이나 기계장치 또는 시설물이 있는 경우에는 그 수평투영면적을 기준으로 하는 것이다. 이 경우 시설물의 범위는 지방세법시행령 제75조의 2 제2호에서 열거하고 있는 시설물 중 「수조·저유조·사일로·저장조·송유관·송수관 및 송전철탑」에 한하되 당해 법인의 사업과 연관이 있는 것을 포함하여야 하는 것이다. 따라서 수조·저유조·사일로·저장조·송유관·송수관 및 송전철탑로 열거되지 아니한 시설물이나 포장도로 등은 안분대상에서 제외되는 것이다. 그러므로 당해 법인의 소유가 아니라고 하더라도 건축물 등을 임대하여 사용하고 있는 건축물도 포함한다.

마) 법인세분지방소득세의 안분과세방법

비영리법인의 경우 수익사업부분에서만 영업이 이루어지는 경우 비수익사업분에서



의 사업장에도 법인세분지방소득세를 안분하여야 하는지 아니면 수익사업부분의 사업장만 안분대상으로 하고 비수익사업장에 대하여는 제외하여야 하는지 여부에 대하여 살펴보면 다음과 같다.

법인세분지방소득세의 납부는 납세지를 관할하는 시·군에서 납부하여야 한다. 다만, 법인세분에 있어서 법인의 사업장이 2 이상의 시(특별시 및 광역시를 포함한다)·군에 소재할 경우에는 그 소재지를 관할하는 시·군에서 각각 납부하여야 한다. 이 경우 전국적으로 사업장이 산재하여 있을 경우 각 사업장별로 안분하여 납부하여야 하는 것이다. 그런데 영리사업장의 경우 각 영업이익이 발생하는 사업장별로 납부하는 것은 문제가 없으나 비영리사업자인 법인의 경우에는 영업이익이 발생하는 사업장과 영업이익이 발생되지 아니하는 사업장의 경우도 안분대상사업장으로 하여야 하는가 여부가 쟁점사항이다.

비영리법인의 경우 법인세의 과세표준이 되는 순이익은 영리사업장에서 발생되고 비영리사업장에서는 발생되지 아니한다. 이 경우 법인세분지방소득세의 안분대상을 수익이 발생하는 사업장으로 한정하는 것도 고려할 수가 있을 것이다. 그러나 지방세법 시행령 제130조의 16 제2항에서 사업연도종료일 현재 당해 법인이 직접 사용하는 사업장의 건축물면적과 종업원수를 기준으로 법인세분지방소득세를 안분계산하여 납부하도록 하고 있는바, 사업장이 영리사업자인든 비영리사업자인든 아무런 제한이 없으므로 영리사업장에 한하여 안분대상 사업장으로 할 수가 없는 것이며, 비영리·영리에 관계없이 사업연도종료일 현재 당해 법인이 직접 사용하는 모든 사업장을 대상으로 그 사업장의 건축물면적과 종업원수에 따라 안분하여야 할 것이다.

(4) 수정신고납부

지방세법 제177조의 2 제1항의 규정에 의하여 신고·납부한 법인세분의 시·군별 안분 계산세액에 오류가 있는 때에 시장·군수가 보통징수의 방법으로 부과고지를 하기 전까지 관할시장·군수에게 이를 수정신고납부할 수 있다. 그러나 당초 법인세분총액의 계산오류로 인한 경우에는 수정신고납부대상이 아니다. 또한 지방소득세의 수정신고납부는 지방세법 제71조에 의한 수정신고납부와는 다른 제도임으로 유의하여야 한다. 예를 들면 법인세 1억원이고 사업장이 A, B, C 세 곳이 있을 경우 법인세분지방소득세를 총 1,000만원 납부하여야 하나 착오계산으로 650만원만 과소납부한 경우는 적용대상에서 제외된다.

나) 소득세분의 신고납부

(1) 신고납부기한

신고납부는 납세의무자가 과세표준과 납부할 세액을 스스로 계산하여 과세관청에 신고하고 납부하여야 하는 것으로서 소득세분의 납세의무자는 지방세법 제178조의 규정에 의하여 산출한 세액(특별징수세액을 제외한다)을 다음에 정하는 날까지 소득세분지방소득세를 신고하고 납부하여야 한다.

소득세분의 납세의무자가 제177조의 4 제1항의 규정에 의하여 소득세분을 신고한 후 납부하지 아니하거나 납부세액이 산출세액에 미달할 때에는 산출세액 또는 그 부족세액에 신고불성실가산세(20%)와 제121조 제1항 제2호의 규정에 의한 가산율(1일 10,000분의 3)에 납부지연일자를 곱하여 산출한 납부불성실가산세를 합한 금액을 세액으로 하여 보통징수의 방법에 의하여 징수한다.

- ① 국세기본법에 의하여 추가납부세액을 수정신고하는 경우에는 그 신고일
- ② 소득세법에 의하여 양도소득세를 예정신고하는 경우에는 그 신고기간의 만료일
- ③ 소득세법에 의하여 소득세를 신고납부하는 경우(예정신고 제외)에는 그 신고기간의 만료일

또한 소득세분의 납세의무자는 국세기본법 또는 소득세법에 의하여 소득세를 신고·예정신고 또는 수정신고하는 때에는 그 소득세분을 기획재정부령이 정하는 서식에 의하여 관할세무서장에게 함께 신고하고, 소득세의 납세지를 관할하는 시장·군수(특별시·광역시·특별자치시·특별자치군의 경우에는 구청장)에게 납부하여야 하고, 세무서장이 국세기본법 또는 소득세법에 의한 경정·결정 등에 따라 부과지방법에 의하여 소득세(소득세법 제81조, 제115조, 국세기본법 제47조, 제47조의 2부터 제47조의 5까지, 제48조 및 제49조에 따른 가산세를 포함한다)를 징수하는 경우 그 소득세분은 제177조의 규정에 불구하고 소득세부과의 예에 따라 행정안전부령이 정하는 서식에 의하여 소득세와 함께 부과지한다.

그리고 세무서장이 소득세분의 신고를 받거나 부과지를 하는 때에는 그 다음달 15일까지(소득세법 제70조 내지 제72조 및 제110조의 규정에 의한 과세표준확정신고의 경우에는 당해 연도 7월말까지) [별지 제66호의 2] 서식에 의하여 소득세의 납세지를 관할하는 시장·군수에게 그 내역을 통보하여야 하되, 세무서장이 신고를 받거나 부과지한 소득세분의 과세표준이 된 소득세를 환급한 경우에는 그 다음 달 15일까지 [별지 제66호의 3] 서식에 의하여 소득세의 납세지를 관할하는 시장·군수에게 그 내역을 통보하여야 한다. 이 경우 시장·군수는 당해 소득세분을 환부하여야 하고 세무서장이 소득세분의 신고를 받거나 부과지하는 경우 시장·군수가 신고를 받거나 부



과고지한 것으로 본다.

(2) 양도소득세분지방소득세 납세지판단과 신고납부

소득분의 납세지는 지방세법 제175조 제3항의 규정에 의거 소득분은 소득세·법인세의 각 납세지를 관할하는 시·군에서 수시부과한다라고 규정하고 있으나 소득세액의 확정시를 기준으로 납부하는 것이므로 예정신고하는 경우에 신고하는 당시의 관할 시·군구를 납세지로 하는 지 아니면 납부를 하지 아니함으로서 세무서에서 확정결정하여 부과지를 하는 경우에 그 소재지를 납세지로 하여야 하는 지 여부로서 「신고일기준」으로 판단할 것인지 아니면 「고지일기준」으로 판단할 것인지가 쟁점사항에 해당한다.

(가) 신고(예정신고 포함)와 정부부과고지에 있어서 납세의무의 확정

지방세법 제30조 제1항의 규정에서 납세의무자가 과세표준과 세액을 신고납부하는 지방세에 있어서는 이를 신고하는 때에 그 세액이 확정되고 지방세의 과세표준과 세액을 지방자치단체에서 결정하는 경우에는 이를 결정하는 때에 확정되는 것이다. 신고납부세목에 있어서 신고행위는 기성립한 납세의무를 확정하는 준법률적 행정행위인 납세자가 과세관청에 행하는 통지행위로서 그 의미가 있는 것이며 그 신고행위에 의하여 납세의무가 확정되는 이상 그 이후에 납부의무를 이행하지 아니하여 부과지처분을 하였다고 하더라도 그 부과지처분은 이미 확정된 납세의무를 이행하게 하는 징수처분에 불과한 것이다. 예를 들면 납세의무자가 지방세법 제111조 제2항, 제120조에 따라 과세표준과 세액을 신고하였다면 이로써 그의 취득세 본세 납세의무가 확정되는 것이므로 그 뒤 그에게 납세고지서가 발부되었다 하더라도 이는 취득세 본세에 관한 한 이미 확정된 조세채무의 이행을 명하는 징수처분에 지나지 않고 여기에 과세관청의 과세처분이 있었다고 볼 것은 아니다.

그러나 신고납부세목이라고 하더라도 신고의무를 이행하지 아니한 경우에는 과세관청에서 이를 확정하여 부과지를 하게되는 바, 이 경우에는 과세관청에서 납세의무를 확정하는 것이므로 그 부과처분은 납세의무를 확정하는 행정처분에 해당하는 것이다. 즉 납세고지는 부과결정을 고지하는 과세처분의 성질과 확정된 세액의 납부를 명하는 징수처분의 성질을 아울러 갖는 것이므로 위 고지행위의 하자는 부과처분과 징수처분 모두의 하자가 되는 것이다.

(나) 납세의무의 확정과 소득세분지방소득세의 납세지 결정

소득할지방소득세의 납세지는 소득세·법인세 또는 농업소득세의 각 납세지를 관할

하는 시·군에서 수시부과하도록 규정되어 있어서 소득세의 납세지를 관할하는 시군이 소득세분지방소득세의 납세지가 되는 것이다.

이 경우 양도소득세의 납세지는 납세의무를 확정하는 장소가 이에 해당하는 것이므로 국세기본법 제22조 및 동법 시행령 제10조의 2의 규정에 의거 양도소득세인 당해 국세의 과세표준과 세액을 정부에 신고하는 때에는 이를 관할하는 납세지가 이에 해당하는 것이다. 따라서 양도소득세를 신고(예정신고도 포함)하고 납부를 하지 아니하여 이사한 신주소지관할세무관서에서 부과고지가 되었다고 하더라도 이미 확정된 세금을 징수하는 처분에 지나지 아니하기 때문에 그 세금을 신고로서 확정하였던 당초 신고한 세무서를 관할하는 시군이 소득세분지방소득세의 납세지가 되는 것이다.

(3) 소득세분지방소득세의 수정신고납부

납세의무자는 제177조의 2의 규정에 의하여 신고납부한 소득세분의 납세지에 오류가 있음을 발견한 때에는 소득세분을 시장·군수가 보통징수의 방법으로 부과징수하기 전까지 관할시장·군수에게 이를 수정신고납부할 수 있다.

[사례] 국제조정절차 진행중 법인세할 주민세 부과징수 가능성

「국제조세조정에 관한 법률」 제3조제1항에서 “이 법은 국세 및 지방세에 관하여 정하고 있는 다른 법률에 우선하여 적용한다”고 규정하고 있으며, 제24조제2항에서 “납세지 관할 세무서장 또는 지방자치단체의 장은 납부할 세액의 고지전에 상호합의 절차가 개시된 경우에는 상호합의 절차의 종료일까지 세액의 고지를 유예하거나 결정한 세액을 분할고지 할 수 있다”고 규정하고 있고, 제7항에서 “제2항 또는 제3항의 규정에 의하여 소득세액 또는 법인세액에 대하여 고지유예, 분할고지, 징수유예 또는 체납처분유예중의 하나가 적용되는 경우에는 당해 소득세액 또는 법인세액에 부가되는 지방세액에 대하여도 이 조에서 정한 별도의 절차를 거치지 아니하고 당해 고지유예 등이 그대로 적용되는 것으로 한다”고 규정하고 있으므로 「국제조세조정에 관한 법률」 제24조제2항의 규정에 따라 세무서장이 법인세액을 고지유예한 경우에는, 법인세할 주민세 또한 고지유예가 그대로 적용되므로 법인세할 주민세를 부과고지 할 수 없는 것임 (행정안전부 지방세운영-1993, 2009. 5. 18)

다) 특별징수

① 특별징수의 의의



특별징수제도는 본래의 납세의무자가 직접 납세의무를 이행하지 아니하고 납세의무자이외 제3자로 하여금 그가 납부할 납부의무를 대신하여 그 과세원천이 되는 소득을 지급할 때 소득세나 법인세를 원천징수할 경우에 지방소득세를 공제하여 징수한 다음 지방자치단체인 과세관청에 납부하는 제도를 말하는 것이다. 따라서 특별징수의무자는 소득세법이나 법인세법상의 원천징수의무자와 동일한 것이다. 이 경우 특별징수의무자는 징수한 지방소득세를 지방세법의 법정기한 내에 납부하는 것이며 이는 소득세나 법인세를 예납하는 효과가 있기 때문에 일종의 예납제도라고 볼 수가 있는 것이다. 이와 같이 예납적 특별징수제도의 취지는 세입의 평균적·조기확보, 징세 및 납세편의를 제공하는 것이다. 특별징수제도는 예납적 징수제도와 완납적 징수제도가 있는바, 특별징수의무자가 소득 등 과세원천을 지급함으로써 납세의무가 종결되는 경우에는 완납적 징수제도에 해당되는 것이나 납세의무가 종결되지 아니하고 추후 국세인 소득세나 법인세를 신고납부함으로써 완납되는 경우에는 예납적 특별징수에 해당하는 것이다.

② 특별징수의무자의 법적 지위

(1) 지방세법상의 지위

지방세법상 특별징수의무자의 지위는 첫째, 본래의 납세의무자에 대한 소득지급시 징수하여야 하는 지위를 지게 되고 둘째, 소득지급시 특별징수한 지방소득세를 지방세법에서 정한 법정기한까지 신고납입하여야 하는 의무를 부담하게 된다. 이와 같이 특별징수의무자가 신고납입함으로써 본래의 납세의무자와 과세관청과의 관계는 납세의무가 이행되어 조세채무가 소멸되는 효과를 갖게 되는 것이다.

이처럼 지방세를 특별징수하는 경우에는 3면의 관계가 발생하는 데 과세관청과 특별징수의무자와의 관계, 특별징수의무자와 납세의무자와의 관계, 납세의무자와 과세관청과의 관계가 발생하는 것이다.

(2) 법적인 지위에 대한 견해

특별징수의무자를 과세관청이 과세원천인 소득을 지급할 때 본래의 납세의무자의 의사에 불구하고 지방소득세를 공제함과 동시에 신고납입을 함으로서 납세의무를 이행한 것과 같은 법률효과를 보게 되는 위임징수기관으로 보는 견해와 납세의무자를 대신하여 특별징수의무자가 납부할 세액을 확정하게 되고, 그 결과 납세의무를 이행한 법률효과는 본인에게 귀속되는 것이므로 민법상의 법정대리관계로 보는 견해가 있

으며 또한 특별징수의무자가 본래의 납세의무자로부터 조세채무를 인수하거나 조세채무를 승계하여 대체하는 관계로 보는 견해가 있다.

(가) 특별징수의무자와 과세관청과의 관계

특별징수의무자와 과세관청과의 관계에 있어서는 조세채권채무관계가 성립되는 것으로 보는 것이므로, 즉 특별징수제도하에서 조세법률관계는 원칙적으로 특별징수의무자와 과세권자와의 사이에만 존재하게 되고, 특별징수의무의 불이행에 따른 가산세 등의 불이익은 실질적으로 본래의 납세의무자가 이행을 하지 아니하였기 때문에 본래의 납세의무자가 부담하는 것이 원칙이나 본래의 납세의무자와 과세권자와의 관계는 아무런 조세법률관계가 없으며 신고납부나 신고납입의무조차 없기 때문에 가산세를 부담지을 수가 없는 것이다. 따라서 특별징수의무자와 과세관청간에만 조세법률관계가 성립되는 것이므로 신고납입의무불이행에 따른 가산세는 특별징수의무자가 부담하여야 한다는 결과를 초래하게 되는 것이다.

예를 들면 특별징수의무자가 특별징수한 지방소득세를 신고납입하지 아니한 경우에 과세관청에서는 개개의 납세의무자에게 지방소득세의 미납을 이유로 부과지를 할 수가 있는 것인가?

이에 대하여 과세관청에서는 본래의 납세의무자와의 조세채권채무관계가 성립되지 아니하기 때문에 비록 특별징수의무자가 지방소득세를 미납하였다고 하더라도 본래의 납세의무자에게는 부과지를 할 수가 없는 것이며, 특별징수의무자를 상대로 지방소득세와 그 가산세를 포함한 세액을 부과지를 할 수가 있는 것이다(지법 § 179의 3 ③ 참조).

또한 특별징수의무자가 특별징수의무를 이행하지 아니한 경우 이는 특별징수의무자가 정당한 이유 없이 납세의무자로부터 원천징수세액을 징수하지 아니하거나 또는 그 징수한 세액을 납부하지 아니하는 행위 자체가 처벌대상으로 되는 조세범처벌법 제11조 소정의 범죄에 해당되는 것이다. 따라서 특별징수의무자가 정당한 사유 없이 그 지방소득세를 징수하지 아니하거나 징수한 지방소득세를 납부하지 아니한 경우에는 1년 이하의 징역 또는 그 징수하지 아니하거나 납부하지 아니한 세액에 상당하는 벌금에 처하게 되는 것이다(대법원 97도2429, 1998.5.8. 참조).

(나) 특별징수의무자와 납세의무자와의 관계

첫째, 특별징수의무자가 징수금을 납부하여야 할 의무는 세법상 특별징수의무자의 과세관서에 대한 납부의무에 근거하여 성립하므로 과세관서가 특별징수금을 수납하는



행위는 단순한 사무적 행위에 지나지 아니하므로 그 수납행위는 공권력 행사로서의 행정처분이 아니다. 따라서 본래의 납세의무자의 소득원천에서부터 지방소득세를 특별징수의무자가 징수하는 것은 지방세법에 의한 특별징수의무에 근거하여 특별징수납입의무를 이행하기 위함이므로 납세의무자는 특별징수자의 특별징수행위에 대하여 수인의 의무를 부담하여야 하는 것이다.

둘째, 특별징수의무자는 본래의 납세의무자의 소득원천으로부터 특별징수한 지방소득세를 법정기한 내에 신고납입을 하여야 하므로 일종의 납세의무를 대신 이행하는 위임관계로 보는 것이 타당할 것으로 본다.

왜냐하면 특별징수의무자가 특별징수한 세액을 신고납입함으로써 본래의 납세의무자에게는 납세의무를 이행한 것과 같은 효과가 발생되고, 나아가 지방소득세의 과오납이 발생된 경우에는 특별징수의무자가 징수권자인 과세관청의 지위에서 기특별징수한 지방소득세에서 조정한부할 수 있을 뿐만 아니라 그 이후에도 조정한부할 지방소득세가 없거나 납세의무자가 조정한부를 원하지 아니한 경우에는 특별징수의무자를 경유하여 이를 과세관청으로부터 환부받도록 하고 있기 때문이다.

셋째, 원천징수의무와 본래의 납세의무와의 부종성관계를 보면 원천납세의무자가 납부할 소득세액이 전혀 없거나 또는 그 소득세액을 이미 납부하여 납세의무가 성립하지 않거나 소멸하였음에도 그 납세의무의 존속을 전제로 원천징수의무자에게 원천소득세를 부과징수하는 것은 원천징수의무가 없는 자에 대하여 세액을 징수하거나 이중으로 징수하는 것으로서 무효이다(대법원 85누451, 1989.3.14.).

(다) 과세관청과 납세의무자와의 관계

특별징수의무자가 지방소득세를 특별징수하여 신고 납입하는 경우 본래의 납세의무자는 납세할 세액을 과세관청에 납부한 것과 같은 효과가 있을 뿐이며 과세관청과는 조세법률관계가 성립되지 아니하는 것이다.

이 경우 납세의무자가 납부한 지방소득세(예 : 근로소득세와 지방소득세)만 있는 경우 외국으로 출국하기 위하여 납세증명서를 발급받을 수가 있는 것인가?

본래의 납세의무자는 근로소득세와 지방소득세를 원천(특별)징수의무자에게 원천징수당하였을 뿐 과세관청과는 직접적인 조세채권채무관계가 성립되지 아니하기 때문에 과세관청이 납부사실을 확인하기가 곤란하여 지방세법상 납세증명서 발급은 불가하다.

(라) 특별징수분 지방소득세의 신고납입

(1) 특별징수의무자의 적격자

지방세법상의 특별징수라 함은 지방세의 징수에 있어서 그 징수의 편의가 있는 자로 하여금 징수시키고 그 징수한 세금을 납입하게 하는 것으로서 특별징수의무자는 특별징수에 의하여 지방세를 징수하고 이를 납입할 의무를 가진 자를 말하는바, 소득세법·법인세법의 규정에 의하여 소득세·법인세를 원천징수할 경우에는 당해 원천징수의무자는 원천징수할 소득세액·법인세액에 지방소득세 세율(10%)을 적용하여 계산한 세액(특별징수세액이라 한다)을 소득세 또는 법인세와 동시에 특별징수하여야 한다. 이 경우에는 소득세법 또는 법인세법의 규정에 의한 원천징수의무자를 지방소득세의 특별징수의무자로 한다.

또한 특별징수의무자는 원천징수의무의 승계가 발생하는 경우, 즉 법인이 해산한 경우에 원천징수를 하여야 할 소득세를 징수하지 아니하였거나 징수한 소득세를 납부하지 아니하고 잔여재산을 분배한 때에는 청산인은 그 분배액을 한도로 하여 분배를 받은 자와 연대하여 이를 납부할 책임을 지며, 법인이 합병한 경우에 합병 후 존속하는 법인 또는 합병에 의하여 설립된 법인은 합병에 의하여 소멸된 법인이 원천징수를 하여야 할 소득세를 납부하지 아니한 것에 대하여 이를 납부할 책임을 지는 것이므로 그 경우에도 지방소득세특별징수의무의 승계가 이루어지는 것이다.

(2) 과세표준 및 세율

특별징수하는 지방소득세의 세율은 과세표준의 10%를 말하는바, 여기서 과세표준은 원천징수한 소득세액과 법인세액이 되는 것이다. 원천징수한 소득세액과 법인세액의 범위에는 원천징수의무자가 부담한 가산세도 지방소득세의 과세표준에 포함되는 것인가? 즉 가산세는 신고납입의무를 이행하지 아니하여 발생하는 것이므로 소득세나 법인세의 경우 원천징수의무자 또는 원천징수하여야 할 자가 징수하였거나 징수하여야 할 세액을 그 기간 내에 납부하지 아니하였거나 미달하여 납부한 때에는 그 납부하지 아니한 세액 또는 미달한 세액의 100분의 10에 상당하는 금액을 징수하여야 할 세액에 가산한 것을 그 세액으로 하여 납부하여야 한다. 이와 같이 원천징수납부불성실가산세를 부담한 경우 지방소득세 과세표준에 포함되는 것인가?

지방세법 제172조 제3호, 제178조 제1항의 규정 내용을 종합하여 보면, 토지 및 건물의 양도에 따른 소득세분지방소득세의 과세표준은 신고불성실가산세 및 납부불성실가산세가 포함된 양도소득총결정세액이 된다고 할 것이다(대법원 98두12130, 1999.7.9. 참조). 그런데 지방세법 제172조 제3호의 규정에 의거 납부불성실가산세는 과세표준의 범위에서 제외하도록 규정하고 있어 원천징수납부불성실가산세는 과세표준에서 제외하는 것이다.



(3) 신고납입기한 및 가산세

가) 신고납입기한

특별징수의무자가 제1항의 규정에 의하여 특별징수세액을 징수하였을 경우에는 그 징수일이 속하는 달의 다음달 10일까지 관할시·군에 납입하여야 한다. 다만, 소득세법 제128조 단서의 규정에 의하여 원천징수한 소득세를 반기별로 납부하는 경우에는 반기의 마지막 달의 다음달 10일까지 납입할 수 있다.

이 경우 소득세의 원천징수세액 납부에 있어서 상시고용인원수 및 업종 등을 참작하여 원천징수의무자는 원천징수한 소득세를 그 징수일이 속하는 반기의 마지막 달의 다음달 10일까지 납부할 수 있으며 여기서 「원천징수의무자」라 함은 직전 연도의 상시고용인원이 10인 이하인 원천징수의무자(금융 및 보험업을 영위하는 자를 제외한다)로서 원천징수관할세무서장으로부터 소득세법 제127조 제1항 각호에 해당하는 소득에 대한 원천징수세액을 매 반기별로 납부할 수 있도록 승인을 얻은 자를 말하고 「직전 연도의 상시고용인원수」는 직전 연도의 1월부터 12월까지의 매월 말일 현재의 상시고용인원의 평균인원수로 한다. 또한 그 승인을 얻고자 하는 자는 원천징수세액을 반기별로 납부하고자 하는 반기의 직전월의 1일부터 말일까지 원천징수관할세무서장에게 신청하여야 한다.

나) 신고납입불이행가산세

(가) 일반기업체의 특별징수의무자의 신고납입불이행가산세

지방소득세의 특별징수의무자가 징수하였거나 징수할 세액을 납입기한 내에 납입하지 아니하거나 미달하게 납입한 경우에는 그 납입하지 아니한 세액 또는 미달한 세액의 100분의 10에 상당하는 금액을 가산한 것을 세액으로 하여 특별징수의무자로부터 징수한다. 다만, 국가 또는 지방자치단체와 주한미국군의 특별징수의무자가 지방소득세특별징수의무자인 경우에는 의무불이행을 이유로 하는 가산세는 이를 가산하지 아니한다.

(나) 납세조합의 특별징수의무자의 신고납입불이행가산세

소득세법 제149조 내지 제153조의 규정에 의하여 납세조합이 그 조합원으로부터 소득세를 징수하여 정부에 납부하는 경우에는 그 납부하는 세액에 제176조 제2항의 규정에 의한 세율을 적용하여 산정한 금액을 그 조합원으로부터 지방소득세로 징수하여 그 징수일이 속하는 다음달 10일까지 관할시장·군수에게 납입하여야 한다. 이 경우 납세조합이 징수하였거나 징수할 세액을 기한 내에 납입하지 아니한 때 또는 미달

하게 납입한 때에는 납입하지 아니한 세액 또는 미달한 세액의 100분의 10에 상당하는 금액을 가산한 것을 세액으로 하여 납세조합으로부터 징수한다.

(4) 납세지

가) 개요

특별징수하는 지방소득세의 납세지는 그 원천징수하는 소득의 원천에 따라 납세지를 달리하고 있으므로 지방세법 제175조 제4항의 규정에 의거 특별징수하는 소득할 중 근로소득 및 퇴직소득에 대한 소득세분은 납세의무자의 근무지를 관할하는 시·군에서 부과하고, 이자소득·배당소득 등에 대한 소득세의 원천징수사무를 본점 또는 주사무소에서 일괄처리하는 경우 그 소득에 대한 소득세분은 그 소득의 지급지를 관할하는 시·군을 납세지로 한다.

나) 근로소득과 퇴직소득에 대한 소득세분지방소득세의 납세지

(가) 근로소득세분지방소득세의 납세지

따라서 근로소득에 대한 특별징수하는 소득세분지방소득세의 납세지는 그 급여를 지급하는 본점 등에서 이를 직접 계좌송금 처리하더라도 당해 근로자가 근무하는 근무지를 관할하는 시·군을 납세지로 하여야 하는 것이다. 그런데 어떤 근로자의 경우 근무지변경 등으로 원천징수하는 소득세가 변경되는 경우도 있으나 특별징수하는 지방소득세의 납세지는 근무지를 관할하는 장소를 판단하면 된다.

그런데 근로자가 연도 중 근무지를 변경하거나 2 이상의 사용자로부터 근로소득을 받는 경우로서 소득세연말정산으로 지방소득세를 환부 또는 추징하여야 하는 경우 그에 대한 지방소득세납세지는 연말정산일 현재 당해 근로자의 신근무지 또는 주된 근무지를 관할하는 시·군으로 한다. 이는 근무지가 변경되는 근로자의 경우 근로소득세분 지방소득세는 종전근무지에 많이 납부하였다고 하더라도 연말정산일 현재의 신근무지를 관할하는 시·군에서 환부하여야 하며, 2 이상의 사용자로부터 근로소득을 받는 경우에는 급여금액, 고용형태 등을 고려하여 주된 근무지를 관할하는 시·군을 납세지로 하여야 하는 것이다.

(나) 퇴직소득세분지방소득세의 납세지

그리고 퇴직소득의 경우도 퇴직근로자의 최종 퇴직당시의 근무지를 관할하는 시·군을 특별징수납세지로 하여야 하는 것이다. 그런데 예를 들면 학교기관이 명예퇴직수



당 등을 지급하고 소득세와 소득세분지방소득세를 원천(특별)징수하여 납부한 후 위 ○○연금관리공단(이하 “공단”이라 함)이 퇴직급여를 지급하는 경우 공단은 소득세법 제148조 제2호에 따라 퇴직소득금액을 합산하여 소득세 및 소득할지방소득세를 원천(특별)징수하여 납부하고 있는데 합산계산한 결과, 소득세 및 지방세에 환부세액이 발생한 경우 지방세법시행규칙 제67조의 2 제2항에 의한 환부신청권자의 범위를 검토하면 다음과 같다.

먼저 명예퇴직교직원의 소득할지방소득세과오납금 발생원인은 첫째, 현행 퇴직급여 산출시 학교와 연금기관과의 재직기간 적용의 차이 때문에 발생하는바, 학교기관은 자체 보수규정에 의하여 명예퇴직수당의 지급기준이 되는 재직기간을 실제 근무기간으로 하고 있는 반면, 공단에서는 연금법상의 재직기간(병역기간, 유관기관 근무기간 등 포함)을 기준으로 퇴직급여를 산정하고 있다. 특히 학교기관이 재직 중인 교직원에 대하여 퇴직금 중간정산을 실시한 경우로서 나중에 퇴직자가 퇴직금일시금을 받을 경우에는 학교기관에서는 중간정산 이후의 기간을 기준으로 소득세 등을 원천(특별)징수하나 공단에서는 연금법에 따라 최초 연금가입시점을 기준으로 계산한 근속연수를 기준으로 소득세 등을 원천(특별)징수하므로 재직기간 산정기준의 차이에 따른 소득세 및 소득할주세 과오납금이 발생하게 되는 것이며, 둘째, 지방소득세과오납금 환부신청권자의 적격성을 검토하면 퇴직교직원에 대한 퇴직급여를 나중에 지급하는 공단이 소득세법 제148조 제2호의 규정에 의하여 당해 퇴직자의 소득세 및 소득할지방소득세를 합산하여 원천(특별)징수하는 경우에는 학교기관은 자체 보수규정과 소득세법 및 지방세법에 의하여 산출한 세액을 정상적으로 납부한 상태이나, 학교기관이 실제근무기간을 기준으로 원천(특별)징수하여 세액을 납부한 후, 공단이 연금법상의 재직기간을 기준으로 합산과세하면 학교기관도 소득세 및 소득할지방소득세를 과오납하게 되는 문제가 발생하는 것이다. 위와 같이 공단이 세액을 합산과세함으로써 사후에 발생하는 과오납금의 경우 당해 과오납금에 대한 환부신청권자가 당초 세액을 납부한 학교기관인지 아니면 추후 납부한 공단인지 환부신청권자의 적격성에 대한 논란이 제기되는 것이다.

따라서 과오납금 환부권자를 판단하면 소득세법시행령 제42조의 2 제3항에 의한 퇴직소득세 과세대상 일시금계산식의 재직기간(총기여금 불입월수)에 관하여 학교기관(자체보수규정)과 공단(연금법)이 서로 다른 기준을 적용하고 있고 학교기관별로 각기 다른 보수규정을 두고 있어 연금법과는 재직기간 차이가 발생하는바, 학교기관이 퇴직급여를 미리 지급하고 원천(특별)징수하여 납부한 후, 공단의 퇴직급여지급시 합산과세할 경우 재직기간 적용기준의 차이 등으로 인한 과오납금이 계속 발생되어 명

예퇴직 교직원에게 퇴직금을 각각 지급하는 학교기관과 공단은 소득세법 제127조 및 지방세법 179조의 3에 의하여 당해 퇴직소득에 대한 소득세 및 소득할지방소득세의 원천(특별)징수의무자가 되는 것이므로 당해 퇴직소득에 대한 지방소득세특별징수세액에 과오납금이 발생하였다면 학교기관과 공단은 지방세법시행규칙 제67조의 2에 의하여 과오납된 지방자치단체에 환부신청할 수 있을 것이다. 현행 학교기관의 명예퇴직수당 지급과 공단의 퇴직급여지급절차를 보면 학교기관이 먼저 명예퇴직수당 등을 지급한 후 공단이 퇴직급여를 지급하면서 소득세법 제148조 및 같은법 시행령 제203조 제2항에 의한 소득세합산과세를 하고 있고 소득세합산과세에 의한 지방소득세특별징수세액의 과오납금을 확인할 수 있는 자는 공단이라고 할 수 있으므로 학교기관이 먼저 명예퇴직수당 등을 지급한 후 나중에 퇴직급여를 지급함으로써 과오납금을 확인한 공단을 지방세법시행규칙 제67조의 2에 의하여 과오납된 지방자치단체에 과오납금의 환부를 신청할 수 있는 적격자로 보아야 할 것이다.

다) 이자소득 등의 납세지 판단

이자소득·배당소득 등에 대한 소득세의 원천징수사무를 본점 또는 주사무소에서 일괄처리하는 경우 그 소득에 대한 소득세분은 그 소득의 지급지를 관할하는 시·군에 납부하여야 하는바, 이 경우 지급지의 범위를 어떻게 볼 것인가?

우선 이자소득 등에 대한 소득세의 원천징수사무를 일괄처리하는 경우는 그 소득의 지급지를 납세지로 하는바, 이 경우 지급지는 실제 지급하는 장소인 본점소재지인지 아니면 당해 소득을 직접 수령하는 장소인지가 다소 불명확하나 이 판단은 실제 지급하는 본점소재지 장소를 의미하는 것이다.

라) 연말정산부당공제에 따른 소득세분 지방소득세납세지 판단

근로자인 납세자가 연말정산시 기부금 등 허위자료를 제출하여 소득공제를 받았으나 추후 세무서 등으로부터 추징통보를 받게 되는 경우 부당환급받은 특별징수분 지방소득세에 대하여 추징할 경우 과년도 지방소득세를 납부하는 납세지는 현재 근무지를 관할하는 시·군인지 아니면 소득귀속년도 당시 근무지를 관할하는 시·군에 납부하여야 하는지 여부와 납세자가 불성실하게 자료를 제출하였으므로 납세자에게 신고불성실가산세와 납부불성실가산세를 각각 부과하여야 하는가?

(1) 소득세분지방소득세 납세지

근로소득세분 지방소득세의 납세지는 납세의무자의 근무지를 관할하는 시·군이므로 소득지급지에 불구하고 근무지를 관할하는 사업장 소재지의 시·군에 특별징수한 지방소



득세를 납부하여야 하는 것이다. 따라서 특별징수의무자가 특별징수분 지방소득세를 추가로 특별징수하거나 환급하는 경우에도 조정하여 납입하게 되는 것이다. 근로자가 연말정산하는 경우로서 근로소득만 있는 경우에는 별도의 확정신고없이 소득세분지방소득세가 확정되는 것이나 다른 소득이 있는 경우에는 납세자가 종합소득을 확정신고하여야 하는 것이다. 그런데 기납부한 원천징수분은 소득세를 과소납부하는 경우에는 세무서장이 이를 추징하는 등 경정결정처분을 하게 된다. 그러나 이를 하지 아니하고 원천징수의무자로 하여금 매월 지급하는 원천소득에 대하여 원천징수하도록 하는 경우 그에 따른 지방소득세를 귀속연도에 불구하고 특별징수하는 경우에는 근무지에 당해 근로자가 근무하는 때에는 별도문제가 발생되지 아니하나 다른 근무지로 이전하거나 퇴사한 경우에는 납세지와 부과 징수방법상 문제가 발생하게 되는 것이다.

가) 근로자가 동일사업장에서 계속 근무하는 경우

소득세분지방소득세 납세지는 근로자의 근무지 관할 시·군이므로 부당 연말정산한 근로자가 귀속연도 이후에도 계속하여 당해 근로지에 근무하는 경우에는 특별징수의무자는 당해 근로자의 소득에서 특별징수분 소득세분지방소득세를 특별징수하여 특별징수의무자가 소득세 신고시에 부당공제에 따른 지방소득세도 납세의무자의 근무지 관할 시·군에 신고 납입하여야 하는 것이다.

나) 근무지가 변경되거나 퇴직한 경우

근로소득분 지방소득세는 근무지를 관할하는 시·군이나 세무서장이 당해 귀속소득에 대하여 확정소득으로 경정결정하는 경우에는 경정결정당시 주소지를 관할하는 시·군이 소득세분지방소득세의 납세지가 되는 것이다. 그러나 부당연말정산에 따른 소득세분 지방소득세를 특별징수하는 경우에는 세무서장이 확정경정결정하는 처분이 아니므로 부당연말정산분에 대한 소득세분지방소득세를 특별징수하는 근로자의 당해 근무지를 관할하는 시·군이 납세자가 되는 것이라 할 것이다.

첫째, 당해 근로자가 연말정산당시의 근무지가 변경되어 다른 사업장에서 근무하는 경우에는 다른 사업장의 특별징수의무자가 지방소득세를 특별징수하게 되는바, 근로자가 연도 중 근무지가 변경된 경우 납세지는 당해 근로자의 신근무지를 관할하는 시·군이 납세지이므로 부당공제된 귀속연도 소득에 대한 소득세분지방소득세를 특별징수하는 경우 신근무지를 관할하는 시·군에 신고 납입하여야 하는 것이다. 다만, 근로자가 연말정산일 현재(매년 12.31.) A사업장에서 연말정산을 하고 그 이후 A사업장 관할 시·군이 아닌 B사업장으로 근무지가 변경되어 A사업장 근무연도 연말정산 부당

공제분을 추가납부하여야 할 경우에는 A사업장 관할 시·군이 소득세분지방소득세 납세지가 되는 것이다.

둘째, 근로자가 퇴직하여 소속사업장이 없는 경우로서 퇴직한 납세의무자에게 소득세분지방소득세를 특별징수하기가 곤란할 경우에는 그 소득세분지방소득세의 납세지를 납세의무자의 주소지 관할 시·군으로 하되 지방세법 제177조의 4 제2항의 규정에 의거 세무서장이 소득세분지방소득세를 직권부과하도록 규정되어 있어 특별징수의무자는 부과징수할 수 없을 뿐만 아니라 소득세를 경정처분에 의하여 세무서장이 부과·고지하여야 한다.

(2) 근로소득 연말정산 부당공제에 따른 지방소득세 가산세 부과 여부

지방세법 제177조의 2 제4항의 규정에 의거 소득세분의 납세의무자가 제177조의 4 제1항의 규정에 의하여 소득세분을 신고한 후 납부하지 아니하거나 납부세액이 산출세액에 미달할 때에는 산출세액 또는 그 부족세액에 제121조 제1항 제2호의 규정에 의한 가산율과 납부지연일자를 곱하여 산출한 납부불성실가산세를 합한 금액을 세액으로 하여 보통징수의 방법에 의하여 징수하게 된다. 따라서 근로소득을 지급받는 자가 근로소득자소득공제신고서를 사실과 다르게 기재하여 부당하게 소득공제를 받아 국가 등이 원천징수하여야 할 세액을 그 기간 내에 미달하게 납부한 때에는 원천징수의무자가 미달하게 납부한 세액과 그 세액의 10%에 상당하는 금액을 가산하여 소득세를 신고납부하거나, 납세지관할세무서장이 소득세를 결정(경정)하여 보통징수방법에 의하여 징수하도록 규정하고 있으나 당해 납세자의 부당공제 등의 원인으로 특별징수하는 경우에는 특별징수의무자에게는 신고(납부)불성실가산세를 부과할 수 없게 되는 것이다. 그러므로 원천징수하는 소득에 대하여는 소득세분지방소득세 과세표준은 신고 또는 결정(경정)된 소득이 아니므로 당해 근로자는 물론 특별징수의무자에게 별도로 지방소득세 신고(납부)불성실가산세 및 가산금은 부과대상이 아닌 것이다.

만약 세무서에서 경정처분에 의거 추징하는 경우라면 당해 근로자에게 과세할 경우 과소신고납부분에 대하여 이미 가산세를 가산한 부과액으로 고지하였기 때문에 별도로 지방소득세의 신고(납부)불성실가산세를 부과할 수가 없게 되는 것이며 가산금도 납부기한이 경과되지 아니한 이상 부과할 수가 없는 것이다.

(5) 특별징수세액의 납입절차

특별징수의무자가 징수한 특별징수세액을 제2항의 규정에 의하여 납입하는 경우 근로소득, 이자소득 및 복권당첨금, 소득세법 제20조의 3 제1항 제1호 및 제2호의 규정



에 의한 연금소득과 국민건강보험법에 의한 국민건강보험공단이 지급하는 사업소득에 대하여는 제2항의 규정에 불구하고 그 명세서를 첨부하지 아니할 수 있다. 다만, 과세권자가 납세증명발급 등 민원처리를 위하여 개인별 납세실적 파악이 필요하여 명세서 제출을 요구하는 경우에는 이에 응하여야 한다.

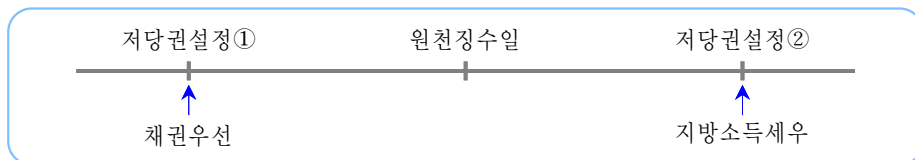
(6) 특별징수세액의 환부

지방소득세특별징수의무자가 특별징수하여 납입한 지방소득세액 중 과오납된 세액이 있는 경우에는 그 특별징수의무자가 특별징수하여 납입한 지방소득세에서 조정하여 환부하고 그 조정·환부할 지방소득세가 그 달에 특별징수하여 납입한 지방소득세를 초과하는 경우에는 다음달 이후에 특별징수하여 납입한 지방소득세가 없거나 납세자가 조정·환부를 원하지 아니하여 특별징수의무자를 경유하여 지방자치단체에 환부신청을 하는 경우에는 당해 지방소득세가 과오납된 지방자치단체에서 이를 환부한다.

⑪ 특별징수분 지방소득세의 우선순위 판단과 채권확보

지방세법 제29조 제2항 제1호의 규정에 의거 특별징수하는 지방소득세는 그 과세표준이 되는 소득세·법인세를 원천징수하는 때에 성립하고 제30조 제2항의 규정에 의거 특별징수하는 지방소득세는 납세의무가 성립하는 때에 특별한 절차 없이 그 세액이 확정되며 제30조의 2 제1호의 규정에 의거 특별징수지방소득세를 납입한 때에 납세의무가 소멸하게 되는 것이다. 따라서 특별징수분 지방소득세의 특별징수의무는 성립과 동시에 확정되고 확정과 동시에 납입할 경우 소멸되는 것이다. 이와 같은 특별징수지방소득세의 경우 성립시기는 소득세·법인세를 원천징수하는 때라고 하더라도 납입을 하지 아니한 경우에는 특별징수의무자의 납입의무가 소멸되지 아니하였기 때문에 다른 일반채권(예 : 저당권 등)과의 우선순위문제가 발생하는 것이다.

이와 같이 일반채권과 우선순위문제가 발생하는 경우 특별징수의무자의 채권우선권은 원천징수하는 때를 기준으로 우선순위를 판단하여야 한다.(대법원 2002두7852, 2004.7.8.)



(1) 특별징수의무자의 미신고납입과 조세범처벌관계

가) 특별징수의무자의 미신고납입한 때

조세범처벌법 제11조의 규정에 의거 조세의 원천징수의무자(특별징수의무자)가 정당한 사유 없이 그 세를 징수하지 아니하거나 징수한 세금을 납부하지 아니하는 경우에는 1년 이하의 징역 또는 그 징수하지 아니하였거나 납부하지 아니한 세액에 상당하는 벌금에 처하도록 하고 있어 조세범으로서 처벌대상에 해당한다.

나) 특별징수의무자의 봉급압류 등 불이행한 때

지방자치단체에서 납세자소속의 기관인 특별징수의무자에 봉급압류를 명하였으나 이를 이행하지 아니한 경우에는 조세범처벌법 제13조 제1호의 규정에 의거 법에 의한 정부의 명령사항에 위반한 자에 해당되기 때문에 50만원 이하의 벌금 또는 과료에 처하게 된다.

⑫ 특별징수세액의 환부

지방소득세 특별징수의무자가 납입한 지방소득세액 중 잘못 징수한 세액이 있는 경우에는 그 특별징수의무자가 특별징수하여 납입할 지방소득세에서 조정한환하여야 한다. 특별징수의무자가 환부할 지방소득세가 그 달에 특별징수하여 납입할 지방소득세를 초과하는 경우에는 다음달에 특별징수하여 납입할 지방소득세에서 조정한환할 수도 있다. 그러나 다음달에도 특별징수하여 납입할 지방소득세가 없거나, 그 금액이 환부액에 미달하여 납세자가 조정한환을 원하지 않을 경우에는 관할시장·군수가 이를 즉시 환부하여야 한다. 특별징수지 관할시장·군수가 환부하는 경우는 보통징수의 환부절차에 의하되 특별징수의무자를 경유하여야 한다. 이 경우 지방세법시행규칙 제67조의 2 규정에 의하여 특별징수의무자가 특별징수하여 납입할 지방소득세에서 조정하여 환부할 수 있는 범위는 근로·이자소득 등 계속해서 특별징수할 세액이 있는 경우라야 할 것이므로 국내에 사업장이 있는 외국법인의 배당소득에 대해서는 특별징수를 할 수 없음에도 불구하고 특별징수 납입하였다면 이는 위 경우에 해당되지 않기 때문에 지방세법 제45조의 규정에 의거 과오납된 지방자치단체에서 즉시 환부해 주어야 한다.

⑬ 세액통보

세무서장은 원천징수할 소득세·법인세를 결정·경정하거나 신고납부를 받은 때에는 그 사실을 1개월 내에 통보해야 하며 부가가치세 4,800만원(직전 연도) 이상인 개인



사업자(부가가치세 면세사업자는 소득세법에 의한 총수입금액이 4,800만원 이상 사업자 포함)의 자료도 통보하여야 한다. 세무서장은 법 제179조의 4의 규정에 의한 원천징수할 소득세액·법인세액의 신고 또는 납부를 받았거나, 확정결정 또는 경정결정을 한 때에는 그 세액을 소득세법 제7조의 규정에 의한 소득세의 납세지 또는 법인세법 제9조의 규정에 의한 법인세의 납세지를 관할하는 시장·군수에게 통보하여야 한다. 이 경우 세무서장이 관련 자료를 전산처리한 때에는 전자문서로 통보할 수 있다. 이와 같은 통보를 받은 시장·군수는 법인의 본점 또는 주사무소와 사업장의 소재지가 각각 다른 경우에는 당해 법인의 사업장을 관할하는 시장·군수에게 당해 법인의 법인세액을 각각 지체없이 통보하여야 한다.

⑭ 징수교부금

소득세법상의 납세조합이 지방소득세를 특별징수하여 납입하고 교부금을 받고자할 때에서 매월분을 그 다음달 20일까지 교부금청구서를 관할시장, 군수에게 제출하여야 하며, 관할시군은 납세조합이 납입한 세액의 100분의 5를 징수교부금으로 교부할 수 있다.

⑮ 가산세

(1) 가산세의 세율

가) 신고납부의 경우 : 신고납부하지 아니한 세액 및 부족납부세액의 100분의 20

법인세분지방소득세와 소득세분지방소득세(특별징수분 제외)의 신고납부기간 내에 납부를 하지 아니하는 경우에는 신고납부하지 아니하는 세액 및 부족납부세액에 대하여 20%의 신고불성실가산세를 부과하고 납부지연기일에 따라 납부불성실가산세를 지연일자에 따라 1일 10,000분의 3의 가산율을 곱하여 과세하여야 하는 것이다.

법인세분 납세의무자가 신고를 하지 아니한 경우에도 법인세분지방소득세 산출세액을 신고기한까지 납부한 때에는 신고를 하고 납부한 것으로 본다. 이 경우에는 신고불성실가산세를 징수하지 아니한다.

나) 특별징수의 경우 : 신고납입하지 아니한 세액 또는 미달한 세액의 100분의 10

소득세법·법인세법의 규정에 의하여 소득세·법인세를 원천징수할 경우에는 당해 원

천징수의무자는 원천징수할 소득세액·법인세액에 지방세법 제176조 제2항의 규정에 의한 세율을 적용하여 계산한 세액(특별징수세액)을 소득세 또는 법인세와 동시에 특별징수하여야 한다. 이 경우에는 소득세법 또는 법인세법의 규정에 의한 원천징수의무자를 지방소득세의 특별징수의무자로 한다. 특별징수의무자가 특별징수세액을 징수하였을 경우에는 그 징수일이 속하는 달의 다음달 10일까지 관할시·군에 납입하여야 한다. 다만, 소득세법 제128조 단서의 규정에 의하여 원천징수한 소득세를 반기별로 납부하는 경우에는 반기의 마지막 달의 다음달 10일까지 납입할 수 있다.

또한 지방소득세의 특별징수의무자가 징수하였거나 징수할 세액을 제2항의 규정에 의한 기한 내에 납입하지 아니하거나 미달하게 납입한 경우에는 그 납입하지 아니한 세액 또는 미달한 세액의 100분의 10에 상당하는 금액을 가산한 것을 세액으로 하여 특별징수의무자로부터 징수한다. 그리고 납세조합이 그 조합원으로부터 소득세를 징수하여 정부에 납부하는 경우에는 그 납부하는 세액에 지방세법 제176조 제2항의 규정에 의한 세율을 적용하여 산정한 금액을 그 조합원으로부터 지방소득세로 징수하여 그 징수일이 속하는 다음달 10일까지 관할시장·군수에게 납입하여야 한다. 이 경우 납세조합이 징수하였거나 징수할 세액을 기한 내에 납입하지 아니한 때 또는 미달하게 납입한 때에는 납입하지 아니한 세액 또는 미달한 세액의 100분의 10에 상당하는 금액을 가산한 것을 세액으로 하여 납세조합으로부터 징수한다.

(2) 가산세 적용 제외

지방소득세의 특별징수의무자가 징수하였거나 징수할 세액을 지방세법 제179조의 3 제2항의 규정에 의한 기한 내에 납입하지 아니하거나 미달하게 납입한 경우에는 그 납입하지 아니한 세액 또는 미달한 세액의 100분의 10에 상당하는 금액을 가산한 것을 세액으로 하여 특별징수의무자로부터 징수한다. 다만, 국가 또는 지방자치단체와 주한미국군의 특별징수의무자가 특별징수의무자인 경우에는 의무불이행을 이유로 하는 가산세는 이를 가산하지 아니한다.

(3) 납세의무 성립과 개정법률 적용문제

납세의무의 성립은 추상적인 조세채권이 존부 여부를 판단하는 것이므로 조세채권이 존재하여 납세의무가 발생된 경우에는 이를 어떻게 납부하느냐에 관한 문제는 납세의무의 이행과 관련된 사항으로서 납세의무의 확정에 관한 사항으로 별개로 판단하여야 하는 것이다.



따라서 납세의무가 성립하는 경우에 그 당시의 시행하는 법률을 적용하여야 하는 것이며 납세의무가 성립된 이후 납세의무를 이행하기 이전에 납세의무 확정과 관련된 규정이 개정된 경우에는 납세의무를 이행하는 방법은 개정된 법률에 의하여 납세의무를 이행하여야 하는 것이 아니라 납세의무가 성립된 당시의 납세의무 확정방식을 규정한 바에 따라 납세의무를 이행하여야 하는 것이다. 그러므로 가산세의 적용문제는 그 본세인 납세의무가 성립하는 시점을 기준으로 적용되어야 하는 것이기 때문에 그 본세의 납세의무가 성립시기를 기준으로 가산세의 적용 여부를 판단하여야 하는 것이다.

⑩ 소액부징수

지방소득세의 소액부징수는 지방소득세의 세액이 2,000원 미만인 때에는 지방소득세를 징수하지 아니한다. 이 경우 특별징수분은 제외된다. 따라서 특별징수분 지방소득세의 세액이 2,000원 미만이라도 징수하여 납부해야 것이다.

2. 종업원분

지방소득세는 신고납부의 방법에 의하여 징수한다. 따라서 종업원분의 납세의무자는 매월 납부할 세액을 다음달 10일까지 납세지를 관할하는 시장·군수에게 신고하고 납부하여야 하며 재산할의 납세의무자는 매년 납부할 세액을 7월 1일부터 7월 31일까지를 납기로 하여 납세지를 관할하는 시장·군수에게 신고하고 납부하여야 한다. 이 경우 지방소득세의 납세의무자가 지방소득세를 납부기한까지 신고 또는 납부의무를 다하지 아니한 때에는 제247조 및 제248조의 규정에 의하여 산출한 세액 또는 그 부족세액에 다음의 가산세를 합한 금액을 세액으로 하여 보통징수의 방법에 의하여 징수한다.

- ① 지방소득세를 신고하지 아니하였거나 신고한 세액이 산출세액에 미달하는 때에는 당해 산출세액 또는 부족세액의 100분의 20에 상당하는 신고불성실가산세
- ② 지방소득세를 납부하지 아니하였거나 산출세액에 미달하게 납부한 때에는 그 납부하지 아니하였거나 부족한 세액에 제121조 제1항 제2호의 규정에 의한 가산율과 납부지연일자를 곱하여 산출한 납부불성실가산세

따라서 지방소득세를 신고하고자 하는 자는 별지 제108호의 2 서식이 정하는 신고서에 건축물의 연면적·종업원수·급여총액·세액 그밖의 필요한 사항을 기재한 명세서를

첨부하여 시장·군수에게 신고하여야 하고 지방소득세를 납부하고자 하는 자는 별지 제49호 서식이 정하는 납부서에 의하여 당해 시·군·금고에 납부하여야 한다.

(가) 면세점

지방소득세의 경우 영세사업장에 대하여는 과세하지 아니하므로 당해 사업소의 종업원수가 50인 이하인 경우에는 종업원분을, 당해 사업소의 연면적이 330제곱미터 이하인 경우에는 재산할을 각각 부과하지 아니한다. 여기서 「월 통상인원」이라 함은 월 상시고용하는 종업원수에 수시고용하는 종업원의 월 연인원을 당월의 일수로 나눈 평균인원을 합한 인원으로 한다. 또한 지방소득세의 면세점은 각각의 사업소별로 면세점 여부를 판단하는 것이기 때문에 본점의 조직 일부를 서울지점과 동일한 장소(동일건물 내)에 설치하고 있는 경우에도 서울지점과 본점 조직 일부는 각각 별도의 사업소로 보아 면세점 여부를 판단하는 것이 타당하다.

$$\text{월 통상인원} = \text{상시종업원수} + \text{수시종업원수} (\text{당해 월의 연인원} / \text{당월의 일수})$$

종업원분의 면세점을 판단함에 있어서 월 통상 종업원수가 50인 이하로서 월 상시고용하는 종업원수에, 수시고용하는 종업원의 월 인원을 당월의 일수로 나눈 평균인원을 합한 인원으로 하는바 상시종업원은 고용기간이 비교적 장기간으로서 당해 기업에 계속하여 고용되어 있는 근로자수를 말하는데 임원, 근로자 등이 이에 해당된다. 이에 비해 수시종업원은 사업자의 필요에 의하여 수시로 당해 사업에 종사하는 자를 의미하는 것이다.

따라서 실무적으로 판단할 경우 상시 종업원의 경우 사업주와 근로계약을 체결하고 그 계약에 의거 종사하게 되는 이사, 부장 이하의 근로자 등이 이에 해당되나, 일용직근로자는 상시사용자로 볼 수가 없는 것이며 수시종업원은 근로계약에 관계없이 일시적으로 사용되는 경우가 대부분이다. 그리고 계약은 그 명칭·형식 또는 내용을 불문한 일체의 고용계약을 말하며, 현역복무 등의 사유로 당해 사업소에 일정기간 사실상 근무하지 아니하더라도 급여를 지급하는 경우에는 이를 종업원으로 본다.

지방소득세의 재산할은 사업소용 건축물의 연면적이 330㎡ 이하인 경우를 말하는바, 이 경우에도 면세점의 적용 여부는 사업소별로 판단하는 것이므로 사업소별 건축물의 연면적이 330제곱미터 이하인 경우에는 지방소득세가 과세되지 아니한다.



여기서 면세점은 사업소 내의 건축물의 연면적 중 비과세대상부분을 제외한 연면적이 330제곱미터 이하인지 여부에 따라 판단하는 것이다.

VII. 비과세 및 감면

1. 소득분

소득분지방소득세의 경우 지방세법에서는 별도로 감면 및 비과세규정을 두고 있지 않으며 이는 소득세에서 비과세 또는 감면될 경우 그 부분만큼은 자동적으로 지방소득세 과세표준에서 제외되기 때문이다. 그러나 조세특례제한법 제89조 제1항의 규정에 의하여 소득세를 원천징수할 경우 소득할지방소득세는 특별징수하지 아니한다.

2. 종업원분

1) 국가 등에 대한 비과세

국가·지방자치단체 및 지방자치단체조합에 대하여는 지방소득세를 부과하지 아니한다. 또한 주한외국정부기관·주한국제기구 및 외국원조단체에 대하여는 지방소득세를 부과하지 아니하나, 조세상호주의에 의거 우리나라 정부기관 및 원조단체에 대하여 종업원분과 같은 성격의 조세를 부과하는 외국의 정부 또는 원조단체에 대해서는 종업원분을 부과한다.

2) 용도구분에 의한 비과세

(1) 비영리사업자

제사·종교·자선·학술·기예 기타 공익사업을 목적으로 하는 사업자로서 지방세법시행령 제79조 제1항 제1호 내지 제5호에서 정하는 비영리사업자(취득세비과세대상이 되는 비영리사업자, 자세한 사항은 취득세편 참조하기 바람) 지방소득세를 비과세하나, 지방세법 시행령 제78조의2제1항에 따른 사업인 수익사업에 대하여 비과세 대상에서 제외하고, “수익사업에 관계되는 종업원분”이란 수익사업에만 직접 제공되고 있는 종업원을 기준으로 부과하는 종업원분을 말한다. 다만, 이 경우 비과세대상사업과 수익

사업에 종업원이 겸직하는 때에는 주된 직무에 따라 과세한다.

따라서 비영리이익사업자의 수익사업에 대하여는 지방소득세가 과세되는 것인바, 이때 수익사업이라 함은 비영리공익사업자의 고유목적사업에 관계없이 법인세법 제3조 제2항의 규정에 의한 수익사업을 영위하는 경우를 말한다.

(2) 마을회 등 주민공동체

(3) 별정우체국법에 의하여 설립된 별정우체국

(4) 「서울대학교병원 설치법」, 「서울대학교치과병원 설치법」 및 「국립대학교병원 설치법」에 따라 설립된 서울대학교병원, 서울대학교치과병원 및 국립대학교병원

(5) 고등교육법 제4조의 규정에 의하여 설립된 의과대학(한의학대학·치과대학 및 수의학대학을 포함한다)의 부속병원

(6) 국립암센터법에 의하여 설립된 국립암센터

(7) 「국가유공자 등 단체설립에 관한 법률」에 따라 설립된 대한민국상이군경회, 대한민국전몰군경유족회, 대한민국전몰군경미망인회, 광복회, 4·19혁명부상자회, 4·19혁명희생자유족회, 재일학도의용군동지회 및 대한민국무공수훈자회

(8) 산업재해보상보험법에 의하여 설립된 재단법인 산재의료관리원 

