

II 일본의 세무조사 현황

1. 세무조사의 의의

「국민은 법에 정해진 바에 따라 납세의무를 진다」(헌법 30 조) 라고 되어있다. 일본의 소득세, 법인세, 상속세를 비롯한 국세의 대부분은 납세자 자신이 스스로 소득계산을 하고 이에 의거하여 세액을 산출하여 관할세무서에 신고하는 자진 신고가 기본이다.

그러나, 스스로 신고하는 이상 그 내용에 세법의 잘못된 해석, 계산실수에 의한 세액의 잘못 또는 악의의 납세자에 의한 자의적 탈루, 무신고나 탈세도 있어 부당히 납세를 면할 우려가 있다.

세무조사란 이러한 잘못된 신고가 만연하여 납세자간에 과세의 불공평이 생기지 않도록 하기 위해 국세청 또는 그 관할조직(세무서)에 의해 납세의무를 적정히 다하고 있는지를 확인하고 다하고 있지 않은 것으로 인정되는 납세자에 대해서 그 잘못을 바르게 하는 것이다.

국세청에서 작성한 「조사절차를 실시할 때의 기본적인 시고방식에 대하여(사무 운영지침)」에 의하면, 세무조사란 국세(국세통칙법(이하「통」이라 한다.) 제 74 조의 2 부터 법제 74 조의 6 까지 기재된 세목에 한한다)에 관한 법률의 규정에 의거, 특정 납세의무자의 과세표준 또는 세액 등을 인정하는 목적 그밖에 국세에 관한 법률에 의거 처분하는 당해 직원이 행하는 일련의 행위(증거자료의 수집, 요건사실의 인정, 법령의 해석적용 등)로 되어 있다. 다만, 당해 직원이 행하는 행위에 있어 특정납세의무자의 과세표준 등 또는 세액 등을 인정할 목적으로 행하지 않는 것은 세무조사에 해당하지 않는다(절차통달1-2)

2. 세무조사의 종류

강제조사(사찰)가 아닌 일반적인 임의조사의 양태는 아래와 같다.

(1) 준비조사

조사대상이 되는 회사의 문제점이나 중점적으로 조사해야 할 사항을 판단할 지, 처음부터 실지조사를 할지 여부를 판단하기 위한 것이다.

납세자가 제출한 신고서 등의 서류를 책상위에서 조사하여 필요하면 입지조건이나 영업개요를 파악하는 외관조사를 한다.

구체적인 체크항목

- ① 빈번하게 경정·결정을 받고 있다.
- ② 대규모의 매출누락이나 가공계상이 있다.
- ③ 세법을 소외하고, 친족끼리의 경영
- ④ 경비를 불리거나, 개인경비를 회사부담으로 한 적이 있다.

- ⑤ 연도에 따라 소득에 변동이 있다.
- ⑥ 과거의 동향 (상속, 증여 신고도 없는데 고가의 물건을 취득하고 있다 · 신고소득의 폭이 현저 · 경리부분이 약하다고 과거조사때 판명되었다) 등.

(2) 실지조사

조사관이 실제로 조사대상법인을 방문하여 여러가지 질문을 하거나, 서류를 살펴본다.

① 일반조사

제출된 신고서가 세법규정대로 처리되었는가의 검토를 행한다
장부조사가 중심이지만 조사관이 필요하다고 생각하면 지점, 공장, 창고 등의 현장확인도 한다 .

② 현황조사

강제는 아니지만, 사전에 정보를 파악하고 악질이라고 판단되면 예고없이 기습적으로 실시하는 것으로, 락커, 사무실책상, 금고에서 쓰레기통까지 조사한다.

③ 반면조사

조사대상법인의 매출처, 매입처, 그밖의 거래처에 대해 거래내용을 확인하는 것.
신고서의 무심사, 명확하지 않은 점을 밝히고 상대거래처로부터 증거를 잡기 위함

④ 은행조사

조사대상법인의 거래은행에 대하여, 주로 자금흐름을 파악하기 위하여 하는 조사

⑤ 특별조사

일반조사만으로는 불충분하다고 판단되면, 특별조사반이라 불리는 프로급 조사팀을 만들어 엄밀하고 보다 세밀하게 행하는 조사.

⑥ 종합조사

단독으로 하는 실지조사로는 해명되지 않는 사항에 대해서, 그룹의 계열기업 등을 선정하여 행한다.

3. 서면첨부제도

(1) 취지

서면첨부제도란, 신고서를 작성하는 과정에서 계산하며, 정리하고, 상당한 사항을 서면으로 명확하게 함으로써, 신고서의 작성을 정확히하여, 세리사법제 1 조의 이념을 실현하기 위하여 세법전문가인 세리사에 부여된 권리의 하나이다.

또한, 세리사가 신고서작성에 관하여 어느정도 관여하였고, 어떻게 작성했는가를 첨부서면에 구체적으로 기재함으로써, 세무행정의 효율화 · 원활화 · 간소화를 도모할 수 있고, 이를 통하여 세리사의 사회적 지위향상에 이바지할 것이 기대된다.

(2) 서면첨부제도의 효과

서면첨부제도란, 세리사의 사회적 신용·지위를 보다 향상시키면서 납세자의 신고서의 적정성 향상이나 납세자와의 신뢰관계의 양성 등에 이바지하게 된다. 이 서면을 작성함으로써 납세자에 대한 세리사의 책임범위가 명확하게 된다.

또한, 이 서면을 제출함으로써 조사여부의 판단 등에 적극적으로 활용되는 외에, 사전통지전의 의견청취의 결과, 조사의 필요성이 인정되지 않는 경우에는 「현시점에서 조사로 이행하지 않는다」는 조사생략의 통지가 문서로 이루어진다.

게다가 의견청취와 조사는 명확히 구분되어 의견청취시 질문 등에 의하여 수정 신고를 하는 경우 가산세의 대상이 되지 않는다.

4. 장부조사 (법인세신고서 등으로부터 조사의 진행방향)

세무신고서의 주된 제출서류에 관하여, 세무조사를 할때의 착안점, 유의점은 다음과 같다.

(1) 별표 1 (1) ○년○월○일 사업년도분의_____신고서

별표 1 (1) 은 법인의 개요와 최종적인 세액계산에 대하여 기재된다. 여기에는 주로 대표자의 주소, 사업종목, 세리사, 대표자, 결산기에 주목하여 조사가 이루어진다.

대표자의 주소가 변경된 경우 대표자가 자택을 신축했을 가능성이 있으므로 그 자금출처에 문제가 없는지 조사한다.

사업종목에 관하여는 호황업종이나 문제가 많이 있는 업종은 중대한 부정계산이 있다고 예상되므로 신고내용을 신중하게 정밀조사한다.

세리사가 변경된 경우에는 경리상 트러블에 의한 경우가 있고, 세리사의 서명이 없는 경우에는 세리사자격이 없는 자가 관여되어 있는지를 조사한다.

대표자가 변경된 경우에는 세금에 관한 사고방식이나 경리방법·경영방법에 변경이 없는지를 확인한다. 또한, 전임대표자의 퇴직금처리에 대하여도 확인한다.

결산기가 변경된 경우는 이익을 조정할 목적으로 하는 경우가 있으므로 조사한다

(2) 별표 2 동족회사 등의 판정에 관한 명세서

별표 2 에는 동족회사를 판정하는 것으로, 주주의 구성이 기재되어 있다.

증자한 경우에는 증자납입금에 대한 자금출처의 타당성을 확인한다. 또한, 부정자금이 유입된 경우도 예상되므로 신중히 조사한다

예를들면, 주주가 대표자가족으로 종업원도 겸하고 있는 경우, 근무하지 않은 자에게 급료를 지급하는 등의 자의적인 경리가 예상된다.

또한, 동족회사가 아닌 경우, 모회사의 지배하에 있는지를 확인한다. 예를 들면, 예산제도가 있는 경우 예산을 다쓰기 위해 경비 등을 이연처리하거나 모회사의 접대비를 자회사로 돌려 경비처리하는 것 등이 예상된다.

(3) 별표 4 소득금액계산에 관한 명세서

별표 4 에는 과세소득을 계산하는 것으로, 당기순이익, 배당 및 신고조정항목이 기재되며, 예를 들면 배당이 있는 경우에는 원천소득세를 납부하였는지 확인한다.

(4) 별표 5 (2) 조세공과의 납부상황 등에 관한 명세서

별표 5 (2) 는 세금의 납부상황과 납세충당금의 상황에 관하여 기재한 것으로, 수입인지가 다액인 경우 수입인지를 특정한 금권가게에서 환금하여 부외자금으로 사용하는 경우도 예상되므로 그 사용용도를 확인한다.

또한, 고정자산에 대하여는 대표자의 소유물건에 관한 것 등 개인이 부담할 것이 포함되어 있는지 확인한다.

(5) 별표 15 접대비 등의 손금산입에 관한 명세서

별표 15 는 접대비에 관하여 기재한 것으로 접대비가 많이 필요한 업종의 경우 대표자가족의 개인적인 비용을 기입하거나 다액의 접대비 중에 금권구입이 있는 경우 금권가게에서 환금, 부외자금으로의 변동이 예상되므로 이를 확인한다.

(6) 별표 16 (2) 구 정률법 또는 정률법에 의한 감가상각자산의 상각액의 계산에 관한 명세서

별표 16 (2) 는 감가상각명세가 기재되어 있으며, 기계를 취득한 경우, 부수비용도 취득원가에 포함되었는지 확인한다. 또한 생산능력의 증가에 상응한 제품·재공품 등의 증가여부도 확인한다.

대형차를 구입한 경우, 구입시에 리베이트의 수령이 있는지를 확인한다.

(7) 특별상각의 부표

특별상각의 대상이 되는 자산이 중고품인지 확인한다. 또한, 설치장소를 확인하고 외주처에서 빌린 것인지를 확인한다.

(8) 별표 16(5) 대체법에 의한 대체자산 상각액의 계산에 관한 명세서

별표 16(5)는 이연자산 상각액의 계산에 관한 명세서로, 이연자산에 노하우 사용료가 있는 경우 원천징수의 필요가 있는지를 확인한다.

건물권리금이 있는 경우, 당해 건물을 임원 개인이 전용하고 있는지를 조사한다.

(9) 예저금 등의 내역서

현금잔고가 다액인 경우 그 원인을 검토한다. 현금관리가 철저하지 않아 실제 현금잔고가 표시되어 있지 아니한 경우가 있다.

또한, 휴면계좌가 있는지 확인한다. 휴면계좌가 있는 경우 매출제외된 관련 어음이나 수표의 추심계좌로 이용되는 것이 예상된다.

신규거래가 있는 경우, 거래개시 이유를 조사한다. 신규거래처로부터의 입금계좌라면 문제가 없지만, 부외예금으로 입금되는 경우가 있다.

원격지에 은행계좌가 있는 경우, 부근에 있는 은행과의 거래 유무를 조사한다.

거래가 없는 당좌예금의 경우 기중의 움직임을 조사한다. 기중에 변동이 있는 경우 입금후 바로출금하여 장부상 입출금도 없었던 것으로 가장하는 경우가 예상된다.

(10) 받을어음 내역서

신규거래처의 유무를 확인한다. 신규거래처가 있는 경우, 개시당시의 매출이 제외되는 경우가 있어, 거래개시 시기를 조사한다.

그러나 기말어음금액이 다른 달에 비해 적은 경우에는 이익조절을 위해 매출을 다음기로 이월하는 경우가 있다.

어음결제 기한이 장기인 경우, 별도로 이자를 받는지 조사한다.

(11) 외상매출금(미수입금) 내역서

대상법인이 동족그룹법인인 경우, 동족그룹법인간에 결산기가 다른점을 이용하는 외에, 단가조정을 하여 이익조절을 하는 경우가 예상된다.

외상매출금의 상대방 소재지를 파악한다. 원거리의 거래처에 대하여는 반면조사가 힘들기 때문에 매출이 제외되기 쉽다.

신규거래처의 유무를 파악한다. 신규거래처가 있는 경우는 거래개시를 위해 기밀비(공작비)가 필요하므로 자금의 유출을 조사한다.

외상매출금의 상대방에 금융기관이 포함되어 있는지를 확인한다. 금융기관이 매출거래처인 경우, 예금계좌를 개설하는 경우가 많을 것으로 예상되기 때문이다.

(12) 가지급금(전도금) 내역서

외주처나 매입처에의 전도금이 있는 경우, 원조자금을 다음기 이후의 외주비나 매입으로 계상할 가능성 등을 고려하여, 전도금의 이유를 확인한다. 반대로 전도금이 외주비나 매입으로 가장될 수도 있다.

또한, 대표자 가지급금이 있는 경우, 그 자금의 사용용도를 확인한다. 잉여자금의 운용목적 등, 대부금이라면 이자를 수령할 필요가 있다.

(13) 대여금 및 수입이자 내역서

수입이자 계상되어 있지 아니한 경우 부외로 수령하고 있는지가 예상 된다.

(14) 재고자산 (상품 또는 제품, 반제품, 재공품, 원재료, 저장품) 내역서

단수없는 금액으로 재고자산이 계상되어 있는 경우 실지재고가 있는지 확인한다. 또한, 재고자산의 단가가 낮은 경우는 그 이유를 조사한다.

그리고, 내역서에 계상되어 있지 아니한 위탁재고는 없는가, 부산물은 계상되어 있는지, 지점이나 영업소의 재고도 누락되지 않고 계상되어 있는지 등을 조사한다.

(15) 유가증권 내역서

주식매매가 개인거래는 아닌가를 확인한다. 또한 기재되어 있는 증권사 이외에 거래하고 있는 증권사는 없는지를 확인한다.

주식의 보유기간을 확인하고 단기간에 매매한 거래를 부외로 하고 있는지를 조사한다. 「회사四季報」 등에서 무상증자한 사실을 확인한 경우, 단주는 부외로 매각하지 않았는지 조사한다.

이외에도, 배당금수입은 없었는지, 개인과 법인 각각의 매매손익의 대체처리는 없었는지도 확인한다. 그리고 골프회원권이나 리조트회원권 등에 대하여는, 개인 경비를 계상하지 않았는지를 조사한다.

(16) 고정자산 (토지, 토지위에 존재하는 권리 및 건물에 한한다.) 내역서

신규취득이 있는 경우 자금출처를 조사할 필요가 있다. 또한 신축할 때 축의금은 잡수입에 계상되어 있는가를 확인한다. 그리고 부수하여 대표자 자택의 공사비 등도 비용처리 하였는지 유의한다.

창고가 있는 경우 창고내의 재고자산이 기말재고에 반영되어 있는가를 확인하고, 기숙사가 있는 경우 기숙사비 수입에 대해서도 확인한다.

아파트를 소유하고 있는 경우 그 사용목적을 확인한다. 원거리에 임원의 자제가 거주하고 있다든가, 근처임에도 대표자와 특수관계자 등이 거주하는 경우도 있다.

(17) 지급어음 내역서

부정계산에 연결될 가능성이 있어, 통상의 결제조건과 비교하여 발행일부터 지급일까지 기간이 이상한 것은 확인한다. 그 원인은 일반적으로 개인은 자금력이 약하므로, 개인사업자에 대해 지급을 가장하고 있을 가능성을 생각해 볼 수 있다.

어음이 분할되어 있는 경우 가공매입이나 외주비의 혼입, 신규나 단발성 지급처는 가공 등의 가능성이 있다.

그밖에 남과 비교하여 특별히 고액의 어음이나 조건이 다른 어음은 융통어음의 가능성이 있으며, 이를 가공원가로 할 가능성이 예상된다.

(18) 외상매입금(미지급금·미지급비용) 내역서

잔액이 전기에 비해 다액인 경우 다음기의 매입을 당기로 앞당겨 계상하여 이익 조절을 하는지 조사한다. 또한, 잔액이 전기와 같은 경우는, 전기이전의 가공매입의 미결제분일 가능성에 유의한다. 상대방이 동족관계 법인인 경우, 결산기가 다른 점을 이용하거나, 단가를 조정하는 등의 방법으로, 이익을 조절할 가능성이 있다.

상대방의 명칭이나 소재지가 불완전한 경우, 가공이나 가명매입의 가능성이 있다. 또한, 개인사업자는 장부나 기재에 미비점이 많고, 부정에 가담하기 쉽다. 그리고, 개인사업자명을 사용하여 일방적으로 가공매입을 계상하거나, 원거리의 매입처와 공모하여 가공매입계상 및 신규거래에 있어 소비세 등의 단수가 없는 것은 부자연하다 등에 대해서도 확인한다.

기계대금 등의 미지급금이 있는 경우는 특별상각을 부정하게 적용하기 위해, 다음기에 취득한 기계를 당기에 취득한 것으로 가장하지 않았는지를 조사한다.

신용카드 미지급금이 있으면, 카드명세서를 확인하여, 개인경비가 있는지를 확인한다.

지급처에 백화점이 있는 경우 외상상품명을 고쳐 개인경비를 법인경비로 계상하였는지 유의한다.

또한, 미지급설계비 등은 원천징수가 적정한지 확인한다. 게다가 지급확정후 1년 경과해도 미지급한 배당금은 지급한 것으로 간주하여 원천소득세를 납부한다.

(19) 가수금 (선수금·예수금) 내역서

단골거래처인 경우, 당기 매출대금 입금액을 선수금으로 가장하여 이익조정을 할 가능성이 있으므로 매출의 이연여부를 조사한다. 게다가 단골거래처의 가공매입에 가담하여 선수금 처리, 매출대 입금액을 대표자의 대표자가수금으로 할 수 있다.

(20) 차입금 및 지급이자 내역서

매출대금을 차입금으로 가장, 부외자산을 차입금으로 가장하여 공표하는 장부에 반영하는 경우가 있어, 대표자로부터의 차입금은 자금의 출처가 타당한지 조사한다

그 밖에도, 대표자로부터의 차입금을 지인이나 친척들의 명의로 가장하고 있는지를 조사한다. 또한, 기중 지급이자의 합계액이 손익계산서의 지급이자와 일치하지 않는 경우 가공이자를 계상했을 가능성이 있으므로 조사한다.

(21) 토지매각 등의 내역서

기재된 「소재지·보유기간」에 의해, 당해 토지의 취득이 투기목적인지를 확인한다. 투지목적으로 판단되면, 그 거래로 인하여 이익을 축소하기 때문에 부정계산이 이루어지기 쉬우므로, 관련항목을 정밀조사한다.

또한, 매입처, 매출처가 동족법인인 경우 매매대금이 적정한지 확인한다.

(22) 매출액 등의 사업소별 내역서

기재된 사업소의 책임자가 동족관계자인 경우, 부정계산을 하기 쉬우므로 유의한다.

영업효율관계에서는 일인당 매출 및 평당 재고변동이 현저한 경우, 그 이유와 영업실태를 파악한다.

지점에서 원천소득세를 납부하는 경우 지점독자적으로 가공인건비계상 등의 가능성이 있으므로 확인한다.

지점이 원거리에 있는 경우 세무조사의 현장이 아니라고 예측하여, 매출제외나 재고제외 등의 부정계산을 하는 경우가 많으므로 유의한다.

(23) 임원보수수당 및 인건비 내역서

가족인 경우, 과대보수가 아닌지 확인한다.

퇴직금이 지급된 경우, 과대한 퇴직금이 아닌지 확인한다.

임금 중 파트타임에 관한 것이 있는 경우에는 원천징수가 적정한지 확인한다.

(명의를 분산하여 원천소득세의 과세를 면하는 경우가 빈발하고 있다) 차명 등에 의한 가공인건비 계상은 없는지도 확인한다.

(24) 토지임대료 등의 명세서

대표자에게 토지임대료를 지급한 경우 임대차물건에 비추어 적정한 금액이 아닌 고액인 경우가 있으므로 확인한다.

사택의 경우, 종업원으로부터 임대료수입을 부외처리하는 사례가 있으므로 임대료가 적정한지 확인한다. 또한 집세를 받지 않는 경우 현물급여의 해당여부를 확인한다.

아파트를 임차하는 경우 대표자의 자제 등(또는 특수관계인)이 거주하는지 확인한다.

창고를 임차하는 경우 이용상황을 확인한다. 그리고 원거리에 있는 창고의 경우 실지재고가 허술하기 쉬운 경향이 있다.

(25) 공업소유권 등의 사용료 내역서

특허권 사용료가 있는 경우, 소득세법 제 204 조에 해당되어 원천징수 대상이 되지 않는지 확인한다.

(26) 잡이익, 잡손실 등의 내역서

리베이트가 있는 경우, 현금결제의 경우는 제외되기 쉬우며 상대측의 예금으로 되어 있는지 확인한다.

스크럽이 생기는 업종인 경우, 매각수입은 제외되지 않았는지 확인한다.

가사관련비를 잡수입으로 정산하고 있는 경우, 특히 가족인 종업원이 경리를 담당 하고 있는 법인은, 법인과 개인의 경비가 혼동되기 쉬우므로 조사한다.

고정자산제각손실이 있는 경우, 가동 중인 자산을 제각한 것처럼 위장하는 경우가 있어 조사한다.

고정자산매각손실이 계상된 경우, 중고자산매각가액을 압축하고 신차의 할인액을 늘려서 처리하였는지 확인한다.

대손처리한 경우, 그 후 부외로 회수하였는지 조사한다.

유가증권매각손실이 있는 경우, 개인거래에 따른 손실을 법인측에 대체처리 하지 않았는지 확인한다.

(27) 사업개황설명서

사택, 기숙사가 있는 경우 임대료수입의 계상이 적정한가를 조사한다.

매출, 매입의 월별거래액의 대응관점에서 볼때, 매월말 추계재고가 적자인 달이 있는 경우 재고제외, 가공매입 혹은 매출제외가 예상되므로 확인한다.

결산월의 거래액과 결제일 등의 상황으로 볼때 결산서의 외상매출금, 외상매입금, 미지급비용 등의 계상액에 이상은 없는지 확인한다.

매달의 인건비, 종업원수, 원천징수세액에 이상은 없는지 또는 결산월에 결산에 따른 결산상여금 지급은 없었는지, 그 처리는 적정한지 확인한다.

가입조합 등의 관점에서 동업자간 누적적으로 이루어지고 있다고 생각되는 부정계산방법을 확인한다.

영업시간, 휴무일에 기재가 있는 경우 현황조사, 무예고조사 실시일을 선정해 보는것도 고려해 본다. 또한 현금수입법인은 영업시간의 연장이나 휴무일에 영업한 매출을 제외하는 경우가 많으므로 확인한다.

5. 수정사항의 지적과 해명 (반론)

일반적으로 조사시 수정사항에 대한 지적과 그 설명 및 해명은 장부의 계정별조사 중에 하도록 고려해 본다.

반면조사나 은행조사를 요하는 사항에 대하여는, 날을 정해서 수정을 요하는 사항을 지적, 설명 또는 그에 대한 해명, 반론의 기회를 마련하는 경우도 많다. 실지조사 수일 후 조사관은 세리사 또는 납세자에게 연락하여 조사지적내용을 정리한 일람표를 건네어 설명을 한다.

세리사는 그 지적사항일람표 받아 납세의무자와 지적사항에 대해 인정할 수 없는 사항에 대해서는 해명자료를 준비하여 제출한다.

세무조사의 최종단계에서는 경정처분을 하고자 함이 세무당국의 원칙이다. 다만, 경정처분을 할 때에는, 서류작성이 번잡한 점, 경정에 대해서는 이의신청의 가능성을 배제할 수 없으므로, 경정에 대신하여 수정신고를 종용하는 경우가 많다.

6. 조사결과통지

세무조사가 끝난 경우 그 후의 대응은 다음과 같다.

- ①경정결정 등이 필요 없다고 인정되는 경우 그 뜻을 통지 (통7 4의1 1 ①)
- ②경정결정 등을 해야 한다고 인정되는 경우에는 조사결과 내용설명 등 (통7 4의1 1 ②)
- ③수정신고 또는 기한후신고의 권장 등 (통7 4의1 1 ③)
- ④조사종료 후 재조사의 절차 (통7 4의1 1 ⑥)

(1) 경정결정 등이 필요 없다고 인정되는 경우 그 뜻을 통지

세무서장 등은, 실지조사를 행한 결과, 경정결정 등을 해야 하는 것으로 인정되지 않는 경우에는, 납세의무자이며 세무조사시 질문검사 등의 상대방이었던 자에 대해 「그 시점에 있어서 경정결정 등을 해야 할 필요가 인정되지 아니한다」라는 뜻을 서면으로 통지한다 (통 7 4 의 1 1) 。

(2) 경정결정을 해야 한다고 인정되는 경우에는 조사결과의 내용 설명 등

실지조사를 행한 결과, 경정결정 등을 해야 하는 것으로 인정되는 경우에는, 세무직원은 납세의무자에 대해, 그 조사결과의 내용 (경정결정 등을 해야 할 금액 및 그 이유를 포함한다.) 을 납세의무자에게 설명한다 (통 7 4 의 1 ②) 。

또한, 조사결과의 내용을 설명할 때에, 세무직원은 납세의무자에 대해 수정신고 또는 기한후 신고를 권장할 수 있다. 다만, 권장하는 경우에는 「조사결과에 관해 납세의무자가 납세신고서를 제출한 경우에는 불복신청은 할 수 없지만 경정청구는 가능하다」 뜻을 설명하는 것과 동시에 그 뜻을 기재한 서류를 교부하여야 한다.

(통 7 4 의 1 1 ③) 。

(3) 조사결과 내용설명 후의 조사재개 및 재차설명

국세에 관한 조사결과, 통제 74 조의 11 제 2 항의 규정에 의거하여 조사결과의 내용설명을 한 후, 당해 조사에 관해 납세의무자로부터 수정신고서 혹은 기한 후 신고서의 제출 혹은 원천징수에 관한 소득세의 납부가 이루어지기까지 또는 경정결정 등을 하기까지, 당해 설명의 전제가 되는 사실이, 상이한 것으로 밝혀져 당해 설명의 근거가 없어진 경우 등 세무직원이 당해 설명에 관한 내용의 전부 또는 일부를 수정할 필요가 있다고 인정되는 경우에는, 필요한 만큼 조사를 재개한 후 그 결과에 따라, 다시 조사결과 내용을 설명할 수 있다(조사절차통칙 5 - 4) 。

(4) 납세의무자의 동의를 있는 경우 세무대리인 또는 연결모법인에의 통지 등

전술한 「경정결정을 해야 할 필요가 없는 뜻의 통지」 및 「조사결과 내용의 설명 등」 에 대하여는, 납세의무자가 연결자법인인 경우 또는 납세의무자에게 세무대리인이 있는 경우에는, 당해 납세의무자에의 통지에 대신하여, 각각 다음자자에게 통지할 수 있다 (통 7 4 의 1 1 ④⑤) 。

①연결자법인인 경우

연결자법인(납세의무자) 및 연결모법인의 동의를 있는 경우, 그 연결모법인.

②납세의무자에게 세무대리인이 있는 경우

납세의무자의 동의를 있는 경우에는 그 세무대리인.

(5) 재조사

경정결정을 해야할 필요가 없는 뜻을 통지를 한 후 또는 조사의 결과에 따라 납세의무자로부터 수정신고서 혹은 기한후신고서의 제출 혹은 원천징수에 따른 소득세의 납부가 있는 후 혹은 경정결정 등을 한 후에 있어서도, 세무직원은 새로이 얻은 정보에 비추어 비위가 있는 것으로 인정되는 경우에는, 통지를 접수 또는 납세신고서를 제출한 납세의무자에 대해 질문검사권 (재조사) 을 행사할 수 있다(통 7 4 의 1 1 1 ⑥).

7. 수정신고서의 제출 (경정, 부과결정)

(1) 6 에서 전술한 바와 같이 실지조사를 한 결과, 경정결정 등을 할 필요가 있다고 인정되는 경우에 세무직원은 그 조사결과의 내용을 납세의무자에게 설명한다.

또한, 조사결과의 내용을 설명하는 때에는 세무직원은 납세의무자에 대해 수정신고 또는 기한후신고를 권장할 수 있다.

게다가, 이 경우 조사결과에 관해 납세의무자가 납세신고서를 제출한 경우 불복신청은 할 수 없지만, 경정청구는 가능하다는 뜻을 설명하는 것과 동시에 그 뜻을 기재한 서류를 교부하여야 한다.

한편, 납세의무자가 세무서장 등이 행한 경정이나 결정 등에 관해 불복이 있는 때에는 이러한 처분을 한 세무서장 등에 대해 불복신청을 할 수 있다.

불복신청은 처분을 안 날의 다음날부터 기산하여 2 월이내에 신청을 하는 「이의신청」 과 이의결정서의 송달이 있는 날의 다음날부터 기산하여 1 월이내에 신청을 하는 「심사청구」 가 있다.

그리고, 처분·재결이 있었음을 통지한 날부터 6 월이내에 「소송」 을 제기 할 수 있다.

(2) 수정신고

납세신고서를 제출한 자는 세무서장의 경정이 있기 전까지는 그 과소신고소득 등에 대하여 수정신고서를 제출할 수 있다. 이 납세신고서를 수정신고서라고 한다.

그리고, 세무서장이 경정 또는 결정한 세액에 과소인 경우 순손실금액 또는 환급금에 상당하는 세액이 과대한 경우 등에도 수정신고할 수 있다.

(3) 경정 및 결정

① 경정

세무서장은, 납세신고에 의한 과세표준 등 또는 세액 등이 국세에 관한 법률의 규정에 따라 계산되지 않은 때, 그 밖에 과세표준 등 또는 세액 등이 조사한 것과 상이한 때에, 그 조사에 따른 과세표준 등 또는 세액 등을 확정하는 처분을 한다.

이 처분을 경정이라 하며, 납부할 세액이 증가하는 경정을 증액경정이라 하고, 감소하는 경정을 감액경정이라 한다.

②결정

세무서장은 납세신고를 할 의무가 있다고 인정되는 자가 납세신고서를 제출하지 아니한 경우 조사로써 과세표준 등 및 세액 등을 확정하는 처분을 한다. 이 처분을 결정이라고 한다.

또한, 결정하여도 납부할 세액이나 환급금액에 상당하는 세액이 생기지 않는 때에는 실익이 없으므로 결정하지 아니한다.

③경정 또는 결정 절차

경정은 경정전과 경정후의 과세표준 등 및 세액 등과 비교하여 증감한 세액 등을 기재한 경정통지서를 또는 결정은 과세표준 등 및 세액 등을 기재한 결정통지서를 각각 송달한다.

(4) 부과결정

①부과결정하는 사항

부과결정방식에 의한 국세의 확정절차를 부과결정이라 한다. 부과결정은 다음의 구분에 따라 다음에 제기하는 사항에 대해 이루어 진다.

a. 과세표준신고서의 제출이 있는 경우 그 신고서에 기재된 과세표준이 세무서장이 조사한 것과 같은 때 ⇒ 납부할 세액

b. 과세표준신고서를 제출할 국세에 대해 신고서의 제출이 없는 때 또는 신고서에 기재된 과세표준이 세무서장이 조사한 것과 상이한 때
⇒ 과세표준 및 납부할 세액

c. 과세표준신고서의 제출을 요하지 않는 때 ⇒ 과세표준 (가산세 및 과태료에 관해서는 그 계산의 근거가 된 세액) 및 납부할 세액

또한, 세무서장은 부과결정을 한 후 그 과세표준 또는 납부할 세액에 과부족이 있음을 안 때는 조사함으로써 이를 변경하는 부과결정을 한다.

②부과결정 절차

부과결정은 과세표준과 납부할 세액을 기재한 부과결정통지서를 송달하여 행한다. 이 통지서의 부기사항은 경정통지서 등과 같다

(5) 이의신청

국세의 부과징수에 관해 세무서장이나 국세국장이 행한 처분에 불복이 있는 자는 처분이 있음을 안 날 (그 처분에 관한 통지를 받은 때에는 그 받은 날) 의 다음날부터 2 월이내에, 각 처분을 한 자에 대해 이의신청을 할 수 있다.

처분은 대부분의 경우 세무서장이 하므로, 이의신청은 세무서장 앞으로 하는 것이 보통이다. 다만, 국세국이나 국세청직원이 조사를 하고, 이에 근거하여

세무서장이 처분한 경우에는 세무서장이 아니라, 국세국장 또는 국세청장관에 대해 이의신청을 한다.

(6) 심사청구

심사청구는 국세불복심판소장에 대하여 청구하는 불복신청으로, 세무서장이나 국세국장에 대한 이의신청에 대해 결정이 있고, 그 결정에 다시 불복하는 경우 등에 할 수 있다. 청구기간은 이의신청에 대한 결정을 경유한 뒤의 심사청구에 대해서는, 이의결정서 등본의 송달이 있는 날의 다음날로부터 1 월이내, 이의신청을 경유 않은 심사청구에 대해서는, 처분이 있음을 안 날의 다음날부터 2 월 이내이다.

(7) 소송

① 소송 종류

행정사건에 대한 소송은 항고소송, 당사자소송, 민중소송 및 기관소송으로 분류하고, 그 중 기본적인 형태인 항고소송을 다시 a. 처분취소의 소, b. 재결취소의 소, c. 무효 등 확인의 소, d. 부작위 위법확인 소, e. 의무이행의 소, f. 금지의 소로 구분된다.

세무소송의 대부분은, 이 중에서 항고소송 즉 행정청의 공권력행사에 대해 불복하는 소송이다.

② 불복신청의 전치

국세에 관한 처분의 취소를 구하는 소의 제기는, 원칙적으로, 불복신청의 결정 또는 재결을 받은 후 6 월이내의 기간에 하여야 한다 (불복신청전치주의)。

8. 가산세, 연체세의 부과결정

(1) 가산세

가산세란, 신고납세방식에 의한 국세에 대해서 법정신고기한까지 적정한 신고가 없는 경우 및 원천징수하는 국세에 대해서 법정납부기한까지 적정한 납부가 없는 경우, 그 신고 또는 납부를 태만하게 한 정도에 따라 부과되는 것으로, 신고 또는 납부의무의 위반에 대한 일종의 행정제재의 성격을 가지고 있다.

또한, 부적정한 신고가 아니고 납부나, 탈세범, 무신고범 또는 미납부범에 해당하는 때에는 별도로 형사벌이 부과된다. 가산세제도는 각 세에 공통적인 사항이므로 통칙법에 규정되어 있고, 다음과 같이 분류된다.

① 신고납세방식의 국세...과소신고가산세, 무신고가산세 및 증가산세

다만, 주세, 담배세, 휘발유세, 지방휘발유세, 석유가스세 및 석유석탄세에 대하여는 별도로 통고처분제도가 마련되어 있어, 증가산세 제도는 적용되지 않는다.

② 원천징수하는 국세...미납부가산세 및 증가산세

각종 가산세의 과세요건, 과세비율 등은 다음의 표와 같다.

종 류	과 세 요 건	과 세 비 율 (증감 본세에 대해)	미적용 또는 과세비율의 감면	
			요 건	미적용, 또는 경감비율
과소신고 가산세 (통 65)	신고기한내에 제출한 신고서(통 66 조 1 항단서 또는 동조 6 항의 적용이 있는 경우를 포함)에 기재된 금액이 과소하여 수정신고 또는 경정하는 경우	1 0 % 다만, 기한내 신고 세액상당액 또는 50 만엔 중 많은 금액을초과하는부분 의세액(가중대상세액)은, 상기 1 0 %외에 , 다시 5 %를 가산	수정신고또는경정에 의해 납부세액의 계산기초가 된 사실이 수정신고또는 경정전세액 의 기초가 되지 않은 것에 대해 정당한 이유가 있는 경우 조사함으로써 경정이 있을 것을 예상하지않고 수정신고한 경우	미적용
무신고 가산세 (통 66)	신고기한까지 납세 신고서를 제출 않고, 기한후신고 또는 결정 하는경우 ② 기한후신고 또는 결정이 있는 후,수정 신고또는경정하는경우	1 5 % 다만,납부세액이 50 만엔을초과하는때에, 그초과하는부분에대 해서는상기 1 5 %외 에 5 %를추가	기한내 신고서를 제출할 수 없었던, 정당한이유가 있는 경우	미적용
			조사함으로써 결정 또는 경정이 있음을 예상하지 못하고 기한 후 신고 또는 수정신고를 한 경우	5 %
증가산세 (통 68)	과소신고가산세가부과되 는경우,국세의과세표준 등또는세액등의계산의기 초가되는사실을은폐가장 하여 납세신고서를 제출한경우(동 1 항)	3 5 %	(주) 1. 가산세의 세목은 계산의 기초가 된 국세와 같다(통 69). 2. 증가산세는 그외 가산세에 대신하여 부과 되므로 병과되지 않는다(통 68①~③). 3. 가산세 100 엔 미만의 단수는 계산기초가 되는 세액이 단수처리되어 1 만엔 단위로 되므로 발생하지 않는다.	
	무신고가산세가부과되는 경우, 위의 부정행위가 있는경우(동 2 항)	4 0 %		

(2) 연체세

세금이 정해진 기한까지 납부되지 않는 경우에는, 원칙적으로 법정납부기한의 다음날부터 납부일까지의 일수에 따라 이자 상당액의 연체세가 자동 부과된다.

법정납부기한의 다음날부터 납부일까지의 기간에 따라 미납세액에 대해 다음 비율로 연체세가 과세된다.

①납부기한 (注) 의 다음날부터 2 월이 경과하는 날까지는 원칙적으로 연 7.3%의 연체세가 과세된다.

다만, 2000년 1월 1일부터 2013년 12월 31일까지의 기간은, 「전년 11월 30일자 일본은행이 정한 기준할인율+4%」의 비율로 한다.

또한, 2014년 1월 1일 이후의 기간은, 연「7.3%」와 「특례기준비율+1%」의 비율 중 낮은 비율이 된다. 그리고 구체적인 비율은 다음과 같다.

2015년 1월 1일부터 2015년 12월 31일까지의 기간은, 연 2.8%

2014년 1월 1일부터 2014년 12월 31일까지의 기간은, 연 2.9%

2010년 1월 1일부터 2013년 12월 31일까지의 기간은, 연 4.3%

2009년 1월 1일부터 2009년 12월 31일까지의 기간은, 연 4.5%

2008년 1월 1일부터 2008년 12월 31일까지의 기간은, 연 4.7%

2007년 1월 1일부터 2007년 12월 31일까지의 기간은, 연 4.4%

2002년 1월 1일부터 2006년 12월 31일까지의 기간은, 연 4.1%

② 납부기한의 다음날부터 2 월을 경과한 날 이후는, 원칙적으로 연 14.6%의 비율로 연체세가 과세된다.

다만, 2014년 1월 1일 이후의 기간은, 연「14.6%」와 「특례기준비율+7.3%」의 비율 중 낮은 비율로 한다. 즉, 구체적인 비율은 다음과 같다.

2015년 1월 1일부터 2015년 12월 31일까지의 기간은, 연 9.1%

2014년 1월 1일부터 2014년 12월 31일까지의 기간은, 연 9.2%

(注) 납부기한은 다음과 같다.

납부기한내에 신고된 경우에는 법정납부기한

납부기한후 신고 또는 수정신고의 경우에는 신고서를 제출한 날

경정·결정의 경우에는 경정통지서를 발송한 날로부터 1월 후의 날

③ 신고기한내 신고서 제출 후 1년이상 경과하여 수정신고 또는 경정이 있는 경우 (중가산세가 부과되는 경우는 제외한다.) 에는, 법정납부기한부터 1년을 경과하는 날의 다음날부터 수정신고서를 제출한 날 또는 경정통지서를 발송한 날까지는 연체세의 계산기간에서 공제된다.

9. 무예고조사

(1) 의의

세무서가 세무조사 (실지조사) 를 하는 경우, 원칙적으로 사전통지를 한다. 그렇지만, 사전통지는 어디까지나 원칙인 것이며, 예외도 있다.

조사대상자인 납세자의 신고상황, 과거 세무조사의 내용, 당해 납세자의 거래자료전의 내용 등에 비추어,

① 위법 또는 부당한 행위가 용이하고 정확한 과세표준 등 또는 세액 등의 파악을 곤란하게 할 「우려」

② 그밖에 국세에 관한 조사의 적정한 수행에 지장을 줄 「우려」가 있다고 인정되는 경우

에는, 사전통지를 필요로 하지 않는다(통 74①).

소위 「무예고조사」라고 불리워지는 조사수법이다.

(2) 국세통칙법개정 이전의 취급

종전에는,

①업종, 업태, 자료정보 및 과거의 조사상황 등으로 볼 때, 장부서류 등에 의한 신고내용 등의 적부의 확인이 곤란하다고 예상되므로, 사전통지를 하지 않는 조사(무예고조사)에 의해 있는 그대로의 사업실태등을 확인하지 않으면, 신고내용 등에 관한 사실파악이 곤란하다고 예상되는 경우

②사전통지를 함으로 인해 조사에 대한 기피·방해 혹은 장부서류 등의 파기·은폐등이 예상되는 경우

에는, 내부규정(사무운용지침 등)에 의거 사전통지 없이 조사를 하여 왔다. 국세통칙법의 개정으로 법적근거가 새로이 제시되어, 무예고조사에 대해서도 조사진행의 적정·원활화가 기대된다.

(3) 무예고조사 개시후의 진행

사전통지를 하지않고 실지조사를 실시하는 경우에 있어서도, 조사대상이 되는 납세자에 대해, 현장에서 신속히,

- ① 조사의 목적
- ② 조사대상이 되는 세목
- ③ 조사대상이 되는 기간
- ④ 조사대상이 되는 장부서류 그밖의 물건
- ⑤ 조사대상자의 성명 또는 명칭과 주소 또는 거소
- ⑥ 조사담당자의 성명 및 소속관서

를 통지하는 것과 동시에, 이러한 사항(조사목적, 조사대상이 되는 세목, 조사대상이 되는 기간 등) 이외의 사항에 대해서도, 조사의 도중에 비위가 의심되는 경우에는 질문검사 등의 대상이 되는 뜻을 설명하고, 납세자의 이해와 협력을 얻어, 조사를 개시하도록 하고 있다.

또한, 세무대리인이 있는 경우, 그 대리인에 대해서도 현장조사후 신속히 이러한 사실을 통지하도록 하고 있다.

참고문헌 등

- 국세청 홈페이지 <<http://www.nta.go.jp/index.htm>>
- 세무대학교 세무대강의본 「국세통칙법(2015년도판)」
- 세무대학교 세무대강의본 「법인세법(2015년도판)」