

12월말 결산법인을 위한 중간예납 핵심 POINT

1. 중간예납 대상법인

사업연도가 6월을 초과하는 다음의 법인은 중간예납 납부의무가 있다.

- ① 영리내국법인
- ② 수익사업이 있는 비영리내국법인(수익사업부분에 한함)
- ③ 국내사업장이 있거나 부동산소득·산림소득·양도소득이 있는 영리외국법인
- ④ 국내사업장이 있고 수익사업이 있는 비영리외국법인

2. 중간예납의무가 없는 법인

다음의 법인은 중간예납의무가 없다.

- ① 2006년도 중 신설법인(합병 또는 분할에 의한 신설법인은 제외)
- ② 중간예납기간에 휴업 등의 사유로 사업수입금액이 없다는 사실이 확인된 법인
(단, 신고는 필요)
- ③ 청산법인
(단, 청산기간 중 해산전의 사업을 계속 영위함으로써 수입금액이 발생하는 경우 제외)
- ④ 국내사업장이 없는 외국법인
- ⑤ 이자소득만 있는 비영리법인
(단, 당해 사업연도 중에 이자소득 이외의 수익사업이 최초로 발생한 비영리법인은 제외)
- ⑥ 직전사업연도 법인세액이 없는 유동화전문회사 등 법인세법 제52조 제1항 각 호의 법인
- ⑦ 조세특례제한법 제121조의 2에 의해 법인세가 전액 면제되는 외국인투자기업

3. 중간예납기간

각 사업연도의 기간이 6월을 초과하는 법인은 다음의 기간을 중간예납기간으로 하며, 이 때 월수의 계산은 역월로 한다.

구 분		중간예납기간
계속법인		사업연도 개시일로부터 6월간
사업연도 변경 법인		변경한 사업연도 개시일로부터 6월간
합병 및 분할	신설합병법인	신설합병등기일로부터 6월간

	흡수합병법인	사업연도 개시일로부터 6월간
	분할신설법인	설립등기일로부터 6월간

4. 중간예납세액의 계산방법

(1) 개요

중간예납 대상법인은 다음 중 하나의 방법을 선택하여 중간예납세액을 납부할 수 있다.

- ① 직전사업연도의 납부세액기준에 의한 방법
- ② 가결산에 의한 방법

다만, 중간예납 대상법인 중 직전사업연도의 법인세액이 없는 법인 등은 반드시 가결산에 의한 방법으로 중간예납세액을 계산하여야 하는바, 이에 대하여는 ‘아래 (3)’을 참고하기로 한다.

한편, 반드시 가결산 기준으로 중간예납을 하여야 하는 법인 이외의 법인이 중간예납의 납부기한이 경과한 경우에는 가결산에 의한 방법으로 중간예납을 할 수 없음에 유의하여야 한다.

(2) 직전사업연도의 납부세액기준에 의한 방법

① 중간예납세액의 계산 방법

$$[\text{직전사업연도의 확정된 법인세 산출세액} - \text{직전연도의 감면세액} \cdot \text{원천징수세액} \cdot \text{수시부과세액}] \times 6 \div \text{직전사업연도 월수} - \text{임시투자세액공제액}$$

② 직전사업연도의 확정된 법인세 산출세액

‘직전사업연도의 확정된 법인세 산출세액’이란 당해 법인의 신고(중간예납기간 종료일까지 국세기본법에 의한 수정신고 또는 기한 후 신고를 한 분을 포함함)에 의하여 확정된 세액을 말한다. 다만, 중간예납기간 만료일까지 직전사업연도의 법인세가 경정된 경우에는 그 경정으로 인하여 증감된 세액을 가감하여 계산한다(법기통 63-0...3). 또한, 이 경우 ‘직전사업연도의 확정된 법인세 산출세액’에는 가산세는 포함하되 토지 등 양도소득에 대한 법인세는 제외한다. 또한 산출세액에서 차감하는 항목을 예시하면 다음과 같다.

- 유예기간내 양도한 업무무관부동산에 대한 지급이자 손금부인 증가세액(서이 46012-11564, 2002. 8. 22.)
- 조특법상 준비금 미사용환입에 따른 이자가산액(법인 46012-3377, 1995. 8. 29.)
- 외국법인 국내사업장이 납부하는 지점세(국일 46017-508, 1998. 8. 14.)

③ 직전사업연도의 감면세액

직전사업연도의 법인세 산출세액에서 공제되는 감면세액은 법인세에 대한 일정비율이나 금액으로서 감면된 모든 세액을 포함하는 것이나 감면요건의 미비나 감면금액의 계산오류 등으로 인한 추징세액이 있는 경우에는 수정·확정된 감면세액으로 해야 할 것이다.

감면된 법인세액에는 각 사업연도 소득에서 직접 차감되어진 비과세소득이나 소득공제와 같이 간접적으로 법인세의 감면효과가 있는 금액은 제외된다. 법인세법 기본통칙 63-0...4에서는 공제되는 감면세액을 예시적으로 규정하고 있다.

법인세법기본통칙 63-0...4 【감면세액의 범위】

법 제63조 제1항 제1호에 규정하는 “감면된 법인세액”에는 다음 각호의 감면세액을 포함하는 것으로 한다. (2001. 11. 1 개정)

1. 외국납부세액 공제액
2. 세법 이외의 법률의 규정에 의한 감면세액 (2001. 11. 1 개정)

④ 직전사업연도의 원천징수세액

원천징수세액은 법인세의 일부이며 선납된 세액으로서 법인세법 제73조에서 규정하고 있는 이자소득 또는 배당소득이 당해 법인에 귀속됨에 따라 원천징수된 세액을 말한다.

⑤ 직전사업연도의 수시부과세액

세무서장이나 지방국세청장은 법인이 신고없이 본점 또는 주사무소를 이전하거나 사업부진 등의 사유로 휴업 또는 폐업상태에 있을 때 또는 기타 조세포탈의 우려가 있다고 인정되는 상당한 이유가 있는 경우 수시로 법인세를 부과할 수 있는 바, 이러한 수시부과세액으로 직전사업연도에 납부한 것은 직전사업연도 산출세액에서 차감한다.

⑥ 직전사업연도의 월수

직전사업연도 월수는 다음과 같이 계산한다.

구 분	직전사업연도 월수
계속법인의 경우	12월
직전사업연도에 신설된 법인의 경우	설립등기일부터 사업연도 종료일까지의 월수
사업연도 변경으로 직전사업연도가 1년 미만인 법인의 경우	변경된 직전사업연도의 월수

⑦ 임시투자세액공제

직전연도 납부세액기준에 의한 방법에 의하여 중간예납을 하는 법인도 중간예납기간 동안에 임시투자세액공제 대상 투자분에 대하여는 임시투자세액공제액을 차감하여 납부할 수 있다. 다만, 임시투자세액공제액을 차감한 후의 중간예납세액이 직전사업연도 최저한세의 50% 상당액(직전사업연도에 최저한세를 실제 적용받았는지 여부와 무관함)에 미달하는 경우에는 그 미달하는 세액에 상당하는 임시투자세액공제액은 차감하지 않는다(조특법 §26 ②).

- * 임시투자세액 공제율은 2006. 1. 1. 이후 투자를 개시하는 분부터 7%를 적용하되, 2006. 1. 1. 현재 투자자 진행 중에 있는 것으로서 2000. 7. 1. 이후 투자가 개시된 것에 대하여는 2006. 1. 1. 이후 투자분에 대하여도 7%를 적용함.
- * 직전사업연도 최저한세 = 직전사업연도 각종 감면전 과세표준 × 12 / 직전사업연도 월수 × 직전사업연도의 최저한세율
- * 2006년 신고시 적용되는 직전사업연도의 최저한세율은 중소기업 10%, 일반기업은 15%(과세표준 1천억원 이하 부분 : 13%) 적용

한편, 이와 관련하여 직전연도 납부세액 기준으로 중간예납시 임시투자세액공제 특례규정을 적용할 경우 직전사업연도의 산출세액에서 직전연도 임시투자세액공제 등을 포함한 감면세액을 차감하여 중간예납세액을 계산하였음에도 불구하고, 당해연도 투자분에 대하여 다시 공제함으로써 임시투자세액공제가 이중공제되는 문제점이 있으나, 이는 임시투자세액공제액의 조기공제를 통하여 기업의 자금부담을 완화하고 투자를 촉진하고자 하는 정책적 배려에서 도입된 것이다.

참고로, 중소기업이 중간예납세액 계산시 임시투자세액공제를 한 경우에도 당해연도 법인세 신고시 임시투자세액공제를 적용하지 아니하고 중소기업특별세액감면을 적용할 수 있다(서이 46012-11649, 2002. 9. 4.).

<임시투자세액공제 계산사례>

- 2006년 임시투자세액 : 14,000천원 (투자금액 2억원 × 7%)
- 2006년 중간예납시 최저한세(중소기업) : 30,000천원(= 600,000천원 × 10% × 50%)

(단위 : 천원)

구 분		사례 1 (전부 공제불가)	사례 2 (부분 공제)	사례 3 (전액공제)
전기 신고 내용 (2005. 1. ~12.)	① 과세표준	600,000	600,000	600,000
	② 산출세액	138,000	138,000	138,000
	③ 감면세액	90,000	40,000	-
	④ 결정세액	48,000	98,000	138,000
	⑤ 중간예납세액	28,000	28,000	28,000
	⑥ 원천납부세액	20,000	20,000	20,000
	⑦ 차감납부세액	0	50,000	90,000

당해연도 중간예납 (2006. 1. ~ 6.)	⑧ 산출세액	138,000	138,000	138,000
	⑨ 감면세액	90,000	40,000	-
	⑩ 원천납부세액	20,000	20,000	20,000
	⑪ 중간예납세액 (⑧-⑨-⑩)×6/12	14,000	39,000	59,000

임시투자 세액계산	⑫ 최저한세의 50% (①×12/12×10%)×50%	30,000	30,000	30,000
	⑬ 임시투자세액공제한도 (⑪-⑫)	△16,000→0	9,000	29,000
	⑭ 임시투자세액공제 발생액	14,000	14,000	14,000
	⑮ 임시투자공제가능액 (⑬, ⑭ 중 적은 금액)	0	9,000	14,000

납부	(16) 차감중간예납세액 (⑪-⑮)	14,000	30,000	45,000
----	------------------------	--------	--------	--------

(3) 가결산에 의한 방법

① 대상법인

가결산에 의한 중간예납세액의 계산은 법인이 임의로 선택할 수 있으나, 다음의 법인은 반드시 가결산에 의한 방법에 의하여 중간예납을 하여야 한다.

1) 직전사업연도의 법인세액이 없는 법인

‘직전사업연도의 법인세액이 없다’라 함은 직전사업연도 산출세액이 없음을 의미하며, 여기서의 산출세액은 본래의 산출세액을 말하는 것으로 토지 등 양도소득에 대한 법인세가 제외될 뿐만 아니라 가산세도 제외된다.

즉, 결손 등으로 인하여 직전사업연도의 법인세 산출세액이 없는 법인은 반드시 가결산에 의하여야 하며, 이 경우 당해 법인에 가산세로 확정된 금액이 있는 경우에도 반드시 가결산에 의하여야 한다. 반면, 직전사업연도의 법인세 산출세액은 있으나 중간예납세액·원천징수세액 및 수시부과세액이 산출세액을 초과함으로써 납부한 세액이 없는 경우에는 ‘직전사업연도의 법인세액이 없는 경우’로 보지 아니한다(법칙 §51 ②).

한편, 유동화전문회사 등 법인세법 제51조의 2 제1항 각호의 법인은 직전사업연도의 법인세액이 없다하더라도, 가결산에 의한 중간예납이 강제되지 아니한다.

2) 중간예납기간 만료일까지 직전사업연도의 법인세액이 확정되지 아니한 법인

3) 분할신설법인 및 분할합병의 상대방법인의 분할 후 최초의 사업연도

② 중간예납세액의 계산방법

$$\left\{ \left[\begin{array}{c} \text{중간예납기간의} \\ \text{과세표준} \end{array} \times \frac{12}{6} \right] \times \text{세율} \right\} \times \frac{6}{12} - \left[\begin{array}{c} \text{중간예납기간의 감} \\ \text{면세액·원천징수세} \\ \text{액·수시부과세액} \end{array} \right]$$

③ 과세표준의 계산(법기통 63-0...5)

가결산에 의한 방법에 의하여 중간예납세액을 계산하는 경우에는 당해 중간예납기간을 1사업연도로 보고, 법인세법 제13조 내지 제54조의 규정에 의하여 과세표준을 계산한다. 과세표준 계산과 관련하여 구체적인 소득금액 계산은 다음과 같다.

1) 이월결손금

중간예납기간 개시일 전 5년 이내에 개시한 사업연도에서 발생한 결손금으로서 그 후의 각 사업연도의 과세표준 계산에 있어서 공제되지 아니한 금액을 공제한다.

2) 제준비금(충당금 포함)의 손금산입

제준비금의 손금산입은 이를 결산에 반영한 경우에 한하여 손금산입한다.

다만, 조세특례제한법에 의한 준비금 및 법인세법 시행령 또는 조세특례제한법 시행령에 의한 일시상각충당금 또는 압축기장충당금은 법인세법 제61조의 규정에 의하여 신고조정으로 손금에 산입할 수 있다. 준비금을 신고조정하는 경우 당해 중간예납기간의 이익처분으로 적립하지 않아도 손금산입은 가능하다(제도 46012-10953, 2001. 5. 3.).

3) 제준비금 등의 환입

㉔ 손금계상연도의 다음 사업연도에 일시환입을 요하는 준비금 및 충당금(예 : 대손충당금)은 당해 중간예납기간에 전액을 익금으로 환입계상한다.

㉕ 일정기간 거치 후 상계잔액을 일시에 환입해야 하는 준비금은 당해 중간예납기간이 속하는 사업연도에 환입해야 할 준비금에 ‘당해 중간예납기간의 월수 / 당해 사업연도의 월수’를 곱하여 산출한 금액을 환입계상한다.

㉖ 일정기간 거치 후 사용분과 미사용분으로 구분하여 균분 또는 일시환입되는 준비금은 당해 중간예납기간이 속하는 사업연도 종료일까지 전액을 사용하는 것으로 보고 균분(당해 중간예납기간의 월수 / 환입대상기간 월수) 환입계상한다.

㉗ 기타의 준비금은 법 소정의 규정에 따라 월할 균분 환입계상한다.

㉘ 제준비금 등의 환입계상은 결산에 반영함이 없이 세무조정신고로 갈음할 수 있다.

4) 퇴직급여충당금

퇴직급여충당금은 다음 중 적은 금액을 퇴직급여충당금으로 손금산입할 수 있다.

- 총급여액 기준 = 1년간 계속하여 근로한 임원 또는 사용인에게 지급한 총급여액의 10%
- 퇴직금추계액 기준 = 중간예납기간 종료일 현재의 퇴직금추계액 × 40% - 세무상 충당금 잔액 + 퇴직금전환금 금액

총급여액 기준에 의한 한도액 계산시 1년간 계속하여 근로하였는지의 여부는 중간예납기간 종료일을 기준으로 판정하는 것이며, 총급여액은 당해 중간예납기간에 지급한 금액을 기준으로 한다(법인 1264.21-3716, 1984. 10. 8.).

5) 감가상각비 등의 손금산입

㉔ 감가상각비는 당해 중간예납기간의 상각범위액을 한도로 결산에 반영한 경우에 손금에 산입한다. 이 경우 중간예납기간에 적용할 감가상각률은 ‘정상상각률×해당월수÷12’로 한다.

㉕ 기타 각종비용에 대하여도 법에 특별한 규정이 있는 경우를 제외하고는 결산에 반영된 경우에 한하여 당해 중간예납기간의 손비로 본다.

6) 공제감면세액의 계산

- ㉔ 당해 사업연도에 적용될 감면범위에 의하여 계산한 감면세액 상당액을 공제한다.
- ㉕ 신청을 요건으로 하는 감면세액 등은 중간예납 신고납부계산서에 해당금액을 계상하고 소정의 산출명세서를 제출하여야 하며 이 경우도 확정신고시 제출을 면제하지 아니한다.

7) 최저한세의 적용

각종준비금·특별상각·소득공제·세액공제 및 감면 등에 대하여는 중간예납세액을 계산함에 있어서도 조세특례제한법 제132조의 규정에 의한 최저한세를 적용한다.

5. 신고·납부

(1) 신고·납부기한

중간예납기간이 경과한 날로부터 2월 이내. 즉, 12월말 법인인 경우, 중간예납세액의 신고납부기한은 8월 31일까지이다. 참고로 법인세를 중간예납하는 경우에는 농어촌특별세는 납부하지 아니한다(농어촌특별세법 제7조 제1항).

(2) 첨부서류

중간예납세액을 납부하는 때에는 법인세중간예납신고납부계산서(임시투자세액공제를 적용받지 않는 경우에는 세액공제신청서[조세특례제한법 별지 제1호 서식])를 납세지 관할세무서장에게 제출하여야 한다.

단, 가결산에 의하여 중간예납세액을 신고·납부하는 경우에는 법인세법 제60조 제2항 각호의 서류 중 이익잉여금처분계산서(결손금처리계산서)를 제외한 서류(대차대조표·손익계산서, 세무조정계산서 및 부속서류)도 첨부하여야 한다.

(3) 분 납

중간예납 법인세로서 납부할 법인세가 1천만원을 초과하는 경우에는 납부기한이 경과한 날로부터 1월(중소기업의 경우에는 45일) 이내에 납부할 세액의 일부를 분납할 수 있다. 이때 분납할 수 있는 세액은 다음과 같다.

- 1) 납부할 세액이 2천만원 이하인 경우에는 1천만원을 초과하는 금액
- 2) 납부할 세액이 2천만원을 초과하는 경우에는 그 세액의 50% 이하의 금액

(4) 가산세

중간예납세액을 납부하지 않거나 미달하게 납부한 경우 또는 초과하여 환급받은 경우에는 그 미납(미달납부·초과환급)세액에 납부불성실가산세가 부과된다(법법 §76 ① 3호).

- 미납부·과소납부의 경우: 미납부·과소납부세액 × 미납부기간 × 3/10,000
- 과다환급 받은 경우: 과다환급세액 × 과다환급기간 × 3/10,000

(5) 수정신고 및 경정청구 여부

국세기본법 제45조의 규정에 의한 수정신고 또는 동법 제45조의 2의 규정에 의한 경정 등의 청구는 과세표준신고서상의 누락·오류가 있는 때에 과세표준수정신고서 또는 경정청구서를 제출 또는 청구하는 것이므로 중간예납에는 이를 적용하지 아니한다(법인세법 기본통칙 63-0...7).