

세법연구 13 - 08

주요국의 부가가치세 가산세제도 연구

2013. 12

세 법 연 구 센 터

 한국조세재정연구원

연 구 진

연구책임자

이 상 엽 연구위원

공동연구원

이 형 민 공인회계사

정 경 화 전문연구원

목 차

I. 서론	7
II. 우리나라의 부가가치세 가산세제도와 문제점	9
1. 부가가치세제의 전반적 개요	9
가. 개관	9
나. 세금계산서 제도	10
다. 신고·납부제도	13
2. 부가가치세 관련 가산세제도	15
가. 개요	15
나. 가산세제도 현황	16
다. 현행 가산세제도의 문제점	22
III. 주요국의 부가가치세 가산세제도	26
1. 영국	26
가. 부가가치세제의 전반적 개요	26
나. 부가가치세 관련 가산세제도	31
2. 독일	36
가. 부가가치세제의 전반적 개요	36
나. 부가가치세 관련 가산세제도	39
3. 호주	42
가. 부가가치세제의 전반적 개요	42
나. 부가가치세 관련 가산세제도	46
4. 일본	50
가. 부가가치세제의 전반적 개요	50

나. 부가가치세 관련 가산세제도	53
IV. 국제비교 및 시사점	58
1. 국제비교	58
가. 가산세 근거법	58
나. 법정신고기한내 무신고시 가산세	58
다. 과소신고가산세	59
라. 납부불성실가산세	60
마. 미등록가산세	61
바. 세금계산서 관련 가산세	61
사. 기타 세무행정 가산세	62
아. 가산세 면제 및 감면	62
2. 시사점	68
가. 부가가치세 행정과 관련된 가산세 부담 완화 및 간소화	68
나. 자발적 신고시 가산세 경감 혜택의 확대	72
참고문헌	74

표 목 차

〈표 II-1〉 국제기본법상 신고 및 납부 관련 가산세.....	18
〈표 II-2〉 부가가치세법상 가산세	19
〈표 III-1〉 영국의 부가가치세 신고·납부기한.....	30
〈표 III-2〉 영국의 부가가치세 미신고·미납부 관련 가산세.....	32
〈표 III-3〉 영국의 부가가치세 과소신고 관련 가산세.....	33
〈표 III-4〉 영국의 세금계산서 관련 가산세.....	34
〈표 III-5〉 영국의 부가가치세 사업자등록 불성실 가산세.....	35
〈표 III-6〉 호주의 일반 과소신고 가산세율.....	47
〈표 VI-1〉 국가별 부가가치세 가산세제도 비교.....	64

그림 목차

[그림 Ⅲ-1] 영국의 세금계산서.....	29
-------------------------	----

I. 서론

- 2006년 말 「국세기본법」 개정 전후로, 부가가치세의 제도적 변화와 납부 환경의 변화가 있었음
 - 그간 판례에 의해 인정되어 오던 ‘정당한 사유’에 의한 가산세 면제 사유를 명확히 하였고, 또한 모든 신고납부 세목에 공통적으로 적용될 수 있는 무신고·과소신고 가산세, 납부불성실 가산세 규정을 2006년 말 「국세기본법」 개정으로 정비하였음
 - 사업자의 ‘사업장 단위’ 신고에서 ‘사업자 단위’ 신고로의 전환 확대, 전자세금계산서의 의무 발행 확대 등의 제도적 변화가 있었음
 - 신용카드와 현금영수증 사용에 대한 소득공제 혜택 부여로 2000년대 이후로 개인사업자의 부가가치세 과세표준 양성화가 진행되고 있음
 - 그러나, 우리나라의 2010년 산업연관표 생산자가격 기준으로 추정한 부가가치세 탈루율은 17.8%에 이르고 있음¹⁾

- 가산세는 납세자로 하여금 납세의무의 성실한 준수를 유도하는 효과가 있는 반면, 의무 불이행 납세자에 대한 세무행정상 제재의 성격으로 조세과태료의 과징 수단으로 남용되는 문제도 제기되고 있음²⁾
 - 「국세기본법」 제2조 제4호에서는, 가산세를 “세법에서 규정하는 의무의 성실한 이행을 확보하기 위하여 세법에 따라 산출한 세액에 가산하여 징수하는 금액”으로 정의하고 있으며, 가산금은 포함하지 않는다고 규정함³⁾

- 특히 부가가치세제는 최종소비자에게 세액이 전가되기까지 복잡한 다단계 거래구조이

1) 김재진·김학수(2013), p. 26

2) 최원두(2008), p. 69

3) 가산금이란, 국세를 납부기한까지 납부하지 아니한 경우에 「국세징수법」에 따라 고지세액에 가산하여 징수하는 금액을 말하며, 본 논의에서는 제외함

며, 사업자 등록, 세금계산서 발급, 매입세액 공제를 위한 세금계산서 제출, 연 4회의 신고·납부(일반과세자의 경우) 등 엄격한 형식과 절차를 요구하고 있으므로 적절한 가산세제도의 설계가 필요함

- 현재의 부가가치세를 둘러싼 제도 및 환경하에서, 우리나라의 부가가치세 가산세제도에 대한 다음과 같은 문제점이 제기되고 있음
 - 부가가치세법상의 행정적 협력의무와 관련된 가산세가 지나치게 복잡하고 그 부담 수준이 과중함
 - 자발적 신고를 유도할 수 있는 수정신고나 기한후신고 등의 가산세 감면제도의 유인이 부족함

- 본 연구에서는 부가가치세 제도를 운영하고 있는 주요국의 사례를 참고하여 상기 문제점에 대한 개선방안을 도출하고자 하며, 과세당국의 세수확보 및 세액 탈루방지 차원에서 접근을 지양하고, 납세자의 납세순응도를 높이고 불필요한 행정부담을 줄일 수 있는 방향으로 '합리적 가산세제도' 마련에 초점을 둠
 - 조사대상 주요국으로는 납세의식이 비교적 높고 가산세제도가 큰 변화 없이 오랫동안 유지되어 온 영국, 독일, 호주, 일본을 선정하였으며, 주요 조사내용은 다음과 같음
 - 각 국가 고유의 전반적 부가가치세 체계
 - 그 부가가치세 체계하에서의 신고 및 납부 관련 가산세제도, 사업자 등록·세금계산서 등 부가가치세 행정의무에 관한 가산세제도
 - 가산세의 경감이나 면제에 관한 사항

- 본 보고서의 구성은 다음과 같음
 - 제Ⅱ장에서 우리나라의 부가가치세 가산세제도 및 문제점을 정리함
 - 제Ⅲ장에서는 영국, 독일, 호주, 일본 등 4개국의 부가가치세제의 전반적 개요 및 부가가치세 가산세제도를 정리함
 - 제Ⅳ장에서는 우리나라 및 주요국의 가산세제도를 비교하고 이에 따른 시사점을 도출함

Ⅱ. 우리나라의 부가가치세 가산세제도와 문제점

1. 부가가치세제의 전반적 개요

가. 개관

- 우리나라는 소비형 부가가치세 과세체계이고, 최종소비자에게 세부담이 귀착되는 다단계 거래사이며, 세금계산서를 활용하는 전단계 세액공제 방식을 채택하고 있음
- 사업자가 과세대상이 되는 재화 또는 용역을 공급하는 때에는 그 거래에 대한 부가가치에 상당하는 부가가치세만을 징수하는 것이 아니라 그 거래의 전체 과세표준에 대한 부가가치세를 징수하여야 함
 - 거래상대자가 최종소비자인 때에만 징수하는 것이 아니라 사업자인 때에도 징수하여야 함
 - 거래징수는 부가가치세의 부담을 최종소비자에게 전가할 수 있도록 하기 위하여 사업자에게 부가가치세를 징수할 수 있는 권리를 부여함과 동시에 의무를 부여한 법적 장치라 할 수 있음
- 사업자는 전단계 세액공제법에 따라 공급하는 재화 또는 용역의 공급가액을 과세표준으로 하면서, 이에 10%의 세율을 적용하여 매출세액을 산출한 후 이 매출세액에서 매입세액을 공제한 금액을 납부세액으로 하여 신고·납부의무를 이행하여야 함
 - 세금계산서를 근거로 하여 전단계 세액을 공제해 줌으로써 다단계의 유통거래에서 발생하는 세금의 누적효과를 배제하는 것이 가능함
- 과세공급을 하려는 사업자는 '사업장 단위' 또는 '사업자 단위'의 사업자 등록을 하여야 함

- 사업자는 사업장마다 사업개시일부터 20일 이내에 사업장 관할 세무서장에게 등록하여야 하며, 다만 신규로 사업을 시작하려는 자는 사업개시일 전이라도 등록할 수 있음
- 둘 이상의 사업장이 있는 사업자는 사업자 단위로 해당 사업자의 본점 또는 주사무소 관할 세무서장에게 등록할 수 있음
 - 사업장 단위로 등록한 사업자가 사업자 단위로 등록하려면 사업자단위과세사업자로 적용받으려는 과세기간 개시 20일 전까지 등록하여야 함

나. 세금계산서 제도

1) 의의

- 세금계산서라 함은 사업자가 재화 또는 용역을 공급하는 때에 법 소정에 의하여 부가가치세를 징수하고 이를 증명하기 위하여 그 재화 또는 용역을 공급받는 자에게 발급하는 부가가치세 징수에 대한 영수증을 의미함
 - 즉, 세금계산서란 상거래의 증빙인 송장을 과세자료로써 법제화한 것이라고 할 수 있음
- 세금계산서 자체에 부가가치세액을 기재하도록 함으로써 공급받는 과세사업자로 하여금 매입세액으로 공제할 수 있도록 하여 부가가치세를 중복과세 없이 최종소비자에게 전가할 수 있음
 - 소비형 부가가치세의 이념이 국민소득의 여러 측면 중 지출소득 중에서 투자지출을 제외한 소비지출에 대응하는 부가가치액만을 과세표준으로 하여 이에 대한 부담세액을 정확히 최종소비자에게 전가하는 것이므로, 세금계산서는 이에 필수적인 요소라 할 수 있음
- 이러한 세금계산서의 매입세액공제기능 및 과세자료기능을 달성하기 위하여 법에서는 세금계산서의 수수를 엄격히 통제하고 있음

- 이를 통해 거래의 정상화 및 양성화를 기하고 그에 따른 탈세의 원천적 예방으로 성실한 납세풍토의 조성 및 근거과세를 구현하고자 하는 것임

2) 발급에 관한 일반사항

- 세금계산서 발급의무자는 납세의무자로서 등록하고 과세 재화·용역을 공급하는 사업자⁴⁾로 규정하고 있음⁴⁾
- 세금계산서는 재화 또는 용역의 공급시점에 발급하는 것을 원칙으로 하되, 일정한 경우에는 공급시기 이전 또는 이후에 발급할 수 있음
 - 재화·용역의 공급시기가 도래하기 전에 재화 또는 용역에 대한 대가의 전부 또는 일부(계약금 또는 선수금 등)를 받고, 이와 동시에 그 받은 대가에 대한 세금계산서를 발급하는 경우에는 그 발급하는 때를 각각 당해 재화 또는 용역의 공급시기로 보도록 하고 있음⁵⁾
 - 사업자가 재화 또는 용역의 공급시기가 도래하기 전에 세금계산서를 발급하고 그 세금계산서 발급일부터 7일 이내에 대가를 지급받는 경우에는 적법한 세금계산서를 발급한 것으로 봄⁶⁾
 - 재화 또는 용역의 공급시기에 세금계산서를 발급하지 못한 경우에도 관계 증명서류 등에 의하여 실제 거래사실이 확인되는 경우로서 당해 거래일자를 작성 연월일로 하여 공급시기가 속하는 달의 다음달 10일까지 세금계산서를 발급할 수 있음⁷⁾
- 또한 사업자는 거래처별로 1역월의 공급가액을 합계하여 당해 월의 말일자로 그 다음 달 10일까지 세금계산서를 발급하거나, 1역월 이내에서 사업자가 임의로 정한 기간의 공급가액을 합계하여 그 기간의 종료일자를 작성 연월일로 하여 그 다음달 10일까지

4) 부가가치세법 제16조 제1항

5) 부가가치세법 제9조 제3항

6) 부가가치세법 시행령 제54조 제2항

7) 부가가치세법 시행령 제54조 제1항 제3호

이를 발급할 수 있음⁸⁾

- 세금계산서를 발급하는 경우에는 다음의 필요적 기재사항을 적고 발급하여야 함
 - 공급하는 사업자의 등록번호와 성명 또는 명칭, 공급받는 자의 등록번호, 공급가액과 부가가치세액, 작성 연월일
- 세금계산서는 당해 재화나 용역을 공급하는 사업장에서 공급자 보관용(적색) 1매와 공급받는 자 보관용(청색) 1매를 복사 및 작성하여 그 중 공급받는 자 보관용 1매를 거래 상대방에게 발급하여야 함
- 만일, 세금계산서를 발급한 후에 그 기재사항에 착오 또는 오류가 발생하거나, 당초 거래의 내용이 변경된 경우 당초 발행내용을 수정할 수 있는 제도, 즉 수정세금계산서 제도가 있음
- 한편, 사업자의 납세협력비용을 줄이고 사업자 간 거래의 투명성을 제고하기 위해 선택적으로 적용하여 오던 전자세금계산서 제도를 확대하여 법인사업자의 경우에는 2010년 1월 1일부터, 소득세법상 복식부기 의무자인 개인사업자의 경우에는 2011년 1월 1일부터 전자적 방법으로 세금계산서를 발급하도록 함
 - 전자세금계산서를 발급한 때에는 전자세금계산서 발급명세를 발급일 익월 15일까지 국세청장에게 전송하여야 함
 - 종이세금계산서의 경우 그 작성, 신고 및 보관에 많은 시간과 비용이 발생하고 과세관청은 허위 세금계산서 색출 등에 행정력이 투입되는 등의 문제점을 개선하기 위해 도입한 것임

8) 부가가치세법 시행령 제54조 제1항 제1호 및 제2호

다. 신고·납부제도

1) 예정 신고·납부 및 고지·납부

- 현행 부가가치세법은 1년을 2기로 나누어 과세기간을 정하고 있으므로 일반과세자는 원칙적으로 연 2회 각 과세기간에 대한 과세표준과 세액을 신고·납부해야 함
 - 다만, 조세수입의 평준화와 부가가치세 일시납부에 따른 납세의무자의 자금부담 완화를 위해 확정신고기간의 전 3개월을 예정신고기간으로 하여 동 기간의 세액을 예정신고·납부하도록 하는 예정신고납부제도를 채택하고 있음
 - 일반과세자 중 개인사업자에 대하여는 예정신고 대신 예정고지를 통해 부가가치세를 납부하도록 함으로써 예정신고·납부로 인한 납세협력비용의 부담을 완화함

- 1978.12.5 법개정 이래로 납세자의 예정신고기간을 3개월로 하고 있으며, 현행 부가가치세법상 일반과세사업자의 예정신고기간은 다음과 같음
 - 제1기: 1.1~3.31, 제2기: 7.1~9.30

- 사업자는 예정신고기간 종료 후 25일 이내에 각 예정신고기간에 대한 과세표준 및 납부세액 또는 환급세액을 납세지 관할 세무서장에게 신고해야 함⁹⁾
 - 신규로 사업을 시작하거나 시작하려는 자에 대한 최초 예정신고기간은 사업개시일 부터 그 날이 속하는 예정신고기간의 종료일로 함
 - 각 예정신고기간에 대한 과세표준과 납부세액이 없는 경우에도 신고해야 함

- 한편, 납세지 관할 세무서장은 일반과세자 중 개인사업자에 대하여는 각 예정신고기간마다 납부세액을 고지하여 징수함¹⁰⁾
 - 예정신고기간에 대한 납부세액은 사업자의 직전 과세기간에 대한 납부세액의 50%로 결정되며 예정신고기간 종료 후 25일 이내에 결정세액을 징수해야 함

9) 부가가치세법 제48조 제1항

10) 부가가치세법 제48조 제3항

2) 확정 신고·납부

- 일반과세자는 각 과세기간의 과세표준과 납부세액을 과세기간 종료 후 25일 이내에 납세지 관할 세무서장에게 확정신고를 하고 세액을 납부해야 함¹¹⁾
 - 일반과세자의 부가가치세 과세기간은 제1기: 1.1~6.30, 제2기: 7.1~12.31임
- 예정신고한 사업자 또는 조기환급을 받기 위해 신고한 사업자는 기신고한 과세표준과 기납부한 납부세액을 제외한 과세표준 및 납부세액을 확정신고·납부해야 함¹²⁾
 - 예정신고시 누락된 과세표준과 세액도 확정신고 대상임

3) 간이과세자에 대한 신고·납부 특례

- 현행 부가가치세법은 영세사업자에 대한 납세의무의 부담을 덜어주기 위해 일정 규모 이하의 개인사업자를 간이과세자로 보고 간이과세자가 간편하게 납세의무를 이행할 수 있는 특례규정인 간이과세제도를 적용하고 있음
 - 직전연도의 연간 재화와 용역의 공급대가가 4,800만원에 미달하는 개인사업자를 간이과세자로 분류하며, 간이과세자에 대하여는 과세표준 산정, 거래징수, 납부세액 계산 등 여러 사항에 대해 특례규정을 적용함
- 간이과세자의 부가가치세 과세기간은 2013년 1월 1일부터 과세기간은 6개월에서 1년으로 변경되었음
 - 다만, 연 1회 납부에 따른 납세부담을 완화하기 위하여 1월 1일부터 6월 30일까지를 예정부과기간으로 하여 해당 기간에 대한 결정세액을 납부하도록 함
- 예정부과기간에 대한 납부세액은 사업자의 직전 과세기간에 대한 납부세액¹³⁾의 50%

11) 부가가치세법 제49조 제1항

12) 부가가치세법 제49조 제1항

13) 직전기 납부세액에서 신용카드 등의 사용에 따른 세액공제, 전자신고에 대한 세액공제에 따라 납

로 결정되며 사업자는 예정부과기간 종료 후 25일인 7월 25일까지 결정세액을 납부해야 함¹⁴⁾

- 또한 간이과세자는 과세기간의 과세표준과 납부세액을 과세기간 종료 후 25일인 1월 25일까지 납세지 관할 세무서장에게 확정신고를 하고 세액을 납부해야 함¹⁵⁾
 - 확정신고시 납부할 세액은 과세기간에 대한 납부세액에서 예정신고납부세액을 차감하여 산정됨¹⁶⁾

2. 부가가치세 관련 가산세제도

가. 개요

- 가산세란 세법에 규정하는 의무의 성실한 이행을 확보하기 위하여 세법에 의하여 산출한 세액에 가산하여 징수하는 금액을 말함¹⁷⁾
 - 가산세 부과 근거가 되는 「국세기본법」 제47조에 따르면 정부는 세법에서 규정한 의무를 위반한 자에게 세법이 정하는 바에 따라 가산세를 부과할 수 있다고 규정하고 있음¹⁸⁾
- 우리나라는 과거에 각 세법에 산재해 있던 가산세가 가산세율, 과징사유 등이 불일치하

부세액에서 공제하거나 경감한 세액이 있는 경우에는 그 세액을 뺀 금액으로 하고, 결정 또는 결정과 수정신고 및 경정청구에 따른 결정이 있는 경우에는 그 내용이 반영된 금액으로 함

14) 부가가치세법 제66조 제1항

15) 부가가치세법 제67조 제1항

16) 부가가치세법 제67조 제2항

17) 국세기본법 제2조 제4항

18) 가산세는 세법에서 규정하는 여러 가지 협력의무의 위반에 대한 행정제재로서의 성격을 가지며, 가산금은 세금납부义务的 이행 지체에 대한 지연이자의 성격과 여신금리보다 높은 점에서 벌금으로서의 제재적 성격을 갖는다고 할 수 있음. 더불어 가산세는 본세인 국세의 세목으로 부과·징수되지만 가산금은 본세인 국세와 독립된 별개의 부대세로서 가산금의 명목으로 징수되는 차이점이 있음

는 등의 문제가 있었으며, 이를 바로잡고자 2006년 12월 세법개정을 하였음¹⁹⁾

○ 개별 세법마다 규정되어 있던 가산세를 공통적으로 적용할 수 있도록 「국세기본법」에 통일적·체계적으로 규정하여 세목 간 가산세 형평 및 입법의 효율화를 도모하였음

- 「국세기본법」에 무신고가산세, 과소신고·초과환급신고가산세, 납부불성실·환급불성실가산세 등을 규정하고 있으며, 개별 세법의 특성에 따라 부과하여야 할 가산세는 아직까지 개별 세법에서 규정하고 있음
- 부가가치세는 신고납부방식에 의하여 납세자 스스로 법에 따라 성실하게 신고 및 납부할 것을 전제로 하고 있기 때문에 이의 성실한 이행을 유도하기 위해 납세의무 불이행 또는 불성실이행 등에 대하여 가산세를 부과하도록 하고 있음²⁰⁾

나. 가산세제도 현황

- 우리나라의 부가가치세 관련 가산세는 국세기본법상 신고 및 납부와 관련된 가산세와 부가가치세법상 세금계산서 관련 가산세 등이 있음

1) 국세기본법상 규정

- 국세기본법상 가산세는 신고 및 납부가산세와 대리납부불성실가산세가 있으며, 자세한 내용은 아래 <표 II-1>과 같음
- 납세의무자가 법정신고기한까지 세법에 따른 과세표준 신고(부가가치세 예정신고 포함)를 하지 아니한 경우에는 산출세액의 20%를 ‘무신고가산세’로서 부과함
 - 만일 ‘부정행위’로 법정신고기한까지 신고를 하지 아니한 경우에는 산출세액의 40%

19) 국세청 개정세법 해설 참조(2007)

20) 김형환, 『부가가치세실무해설』, 2013, p. 1337

를 가산세로 부과함²¹⁾

- ‘부정행위’란 이중장부 작성, 거짓 증빙의 작성, 장부기록의 파기, 고의적 장부 미작성 등 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 적극적 행위를 말함²²⁾

○ 만일 영세율 과세표준 신고를 하지 않은 경우에는 영세율 과세표준의 0.5%에 상당하는 금액이 무신고가산세에 추가됨

- 납세의무자가 법정신고기한까지 세법에 따른 과세표준 신고(부가가치세 예정신고 포함)에 따른 신고를 한 경우로서, 과세표준 또는 납부세액을 신고하여야 할 금액보다 적게 신고하였으면, 과소 신고세액의 10%에 상당하는 금액을 ‘과소신고가산세’로 부과함
 - 만일 ‘부정행위’로 인한 과소신고세액이 발생(즉, ‘부정과소신고세액’)하는 경우, 과소신고세액 중 부정과소신고세액 해당부분에 대해서는 40%의 가산세가 부과됨
 - 만일 영세율 과세표준 과소신고가 발생한 경우에는 해당 영세율 과세표준의 0.5%에 상당하는 금액이 과소신고가산세에 추가됨

- 납세의무자가 세법에 따른 납부기한까지 납부(부가가치세 예정신고에 따른 납부 포함)를 하지 않거나 납부하여야 할 세액보다 적게 납부하는 경우, 미납세액에 1일 3/10,000에 해당하는 이자율로써 ‘납부불성실가산세’를 부과함
 - 가산세 부과기간은 납부기한의 다음 날부터 자진납부일 또는 납세고지일까지의 기간으로 함
 - 적용 이자율은 금융회사 등이 연체대출금에 대하여 적용하는 이자율 등을 고려하여 시행령으로 정하고 있으며, 2013년 현재 1일 3/10,000임
 - 부가가치세법에 따른 사업자가 부가가치세법에 따른 납부기한까지 어느 사업장에 대한 부가가치세를 다른 사업장에 대한 부가가치세에 더하여 신고납부한 경우에는 부가가치세를 납부한 것으로 봄²³⁾

21) 조세범처벌법 제3조 조세포탈범(사기나 그 밖의 부정한 행위로써 조세를 포탈하거나 조세의 환급·공제를 받은 자)의 범칙행위를 한 자는 징역 및 벌금을 병과할 수 있음

22) 국세징수법 제3조 제6항

23) 국세기본법 제47조의4 제7항

〈표 II-1〉 국세기본법상 신고 및 납부 관련 가산세

종류	부과사유	가산세액
(1) 무신고가산세	법정신고기한내 과세표준신고서를 제출하지 않은 경우 1. 일반 2. 부정행위	1. 납부세액 × 20%(일반) + 영세율 과세표준신고불성실가산세 ¹⁾ 2. 납부세액×40%(부정행위)+영세율 과세표준신고불성실가산세
(2) 과소신고, 초과환급신고 가산세	법정신고기한내 과세표준신고서를 제출한 경우로서 미달 신고한 경우, 납부할 세액을 환급받을 세액으로 신고하거나, 환급세액을 초과하여 신고하는 경우 1. 일반 2. 부정행위	1. (과소신고납부세액 or 초과신고환급세액) × 10% + 영세율 과세표준신고불성실가산세 2. 일반 과소신고·초과환급가산세 + (부정과소신고납부세액 + 부정초과신고환급세액) × 40% + 영세율 과세표준신고불성실가산세
(3) 납부불성실가산세, 환급불성실가산세	납부기한까지 국세를 납부하지 아니하거나, 납부한 세액이 납부하여야 할 세액에 미치지 못한 경우, 납세자가 자진신고에 따라 환급받은 세액이 세법에 따라 환급받아야 할 세액을 초과하는 경우	미납세액 · 과소납부세액×일수 ²⁾ × 3/10,000 + 초과환급받은세액 × 일수 ³⁾ × 3/10,000
(4) 대리납부불성실가산세	대리납부의무자가 대리납부세액을 사업장 또는 주소지 관할세무서장에게 납부하지 않은 경우	min(1, 2) 1. 미납세액 · 과소납부세액 × 3% + 미납부세액 · 과소납부세액×일수 × 3/10,000 2. 한도: 미납세액 · 과소납부세액 × 10%

주: 1) 영세율 과세표준신고불성실가산세는 영세율과세표준을 신고하지 않거나 과소신고한 경우에는 다음의 가산세를 더한 금액을 무신고가산세, 과소신고·초과환급신고가산세가 됨(영세율 과세표준신고불성실가산세 = 무신고·과소신고한 영세율과세표준 × 5/1,000)
2) 납부기한의 다음 날부터 자진납부일 또는 납세고지일까지의 일수
3) 환급받은 날의 다음 날부터 자진납부일 또는 납세고지일까지의 일수
자료: 국세법령정보시스템; 삼일아이닷컴, 『부가가치세 실무해설』, 2013, pp. 1335~1336 요약정리

2) 부가가치세법상 규정

□ 한편 부가가치세법상 가산세는 크게 등록불성실가산세와 세금계산서 불성실가산세 등으로 구분할 수 있으며, 자세한 내용은 다음 〈표 II-2〉와 같음²⁴⁾

24) 조세범처벌법 제10조(세금계산서 등 관련법), 제15조(현금영수증 발급의무위반) 등의 규정도 적용되며, 세금계산서관련법 중 「재화·용역을 공급하지 아니하거나 공급받지 아니하고 세금계산서나

〈표 II-2〉 부가가치세법상 가산세

종류		부과사유	가산세액	
등록 불성실 가산세	(1) 미등록가산세	사업자가 사업개시일부터 20일 이내에 사업자등록을 신청하지 아니한 경우	공급가액 ¹⁾ × 1%	
	(2) 타인명의등록가산세	타인 명의로 사업자등록을 하고 사업 영위가 확인되는 경우	공급가액 × 1%	
세금계산서 불성실가산 세	(3) 재화·용역을 공급하지 않고 세금계산서 등을 발급한 경우	(4) 재화·용역을 공급받지 아니하고 세금계산서 등을 발급받은 경우 (5) 재화·용역을 공급하고 실제로 재화·용역을 공급하는 자가 아닌 자 또는 실제로 재화·용역을 공급하는 자가 아닌 자 또는 실제로 재화·용역을 공급받는 자가 아닌 자의 명의로 세금계산서 등을 발급한 경우 (6) 재화·용역을 공급받고 실제로 재화·용역을 공급하는 자가 아닌 자의 명의로 세금계산서 등을 발급받은 경우 (7) 사업자가 아닌 자가 재화·용역을 공급하지 않고 세금계산서를 발급하거나 재화·용역을 공급받지 않고 세금계산서를 발급받은 경우	세금계산서 등에 기재된 공급가액 등×2%	
	(8) 해당 재화·용역의 공급시기가 속하는 과세기간까지 세금계산서를 발급하지 아니한 경우			미발급한 공급가액×2%
	(9) 부실기재한 경우(발급한 세금계산서의 필요적 기재사항의 전부 또는 일부가 과실 또는 착오 등으로 적하지 아니하거나 사실과 다른 경우). 다만, 거래사실이 확인되는 경우에는 적용하지 않음.			해당 공급가액×1%
	(10) 세금계산서의 발급시기를 경과한 후 해당 재화·용역의 공급시기가 속하는 과세기간 이내에 발급하는 경우			
(11) 전자세금계산서를 발급한 사업자가 그 발급명세를 전송기한이 지난 후 전송하거나 전송하지 않은 경우	공급가액×가산세율* * 미전송한 경우:0.3%(법인은 2014년부터 1%) 지연전송한 경우: 0.1% (법인은 2014년부터 0.5%)			

계산서를 발급하거나 발급받은 행위」 또는 「매출·매입처별세금계산서합계표나 매출·매입처별계산서를 거짓으로 기재하여 정부에 제출한 행위」는 징역과 벌금이 병과됨

〈표 II-2〉의 계속

종류		부과사유	가산세액
합계표 제출 불성실 가산세	(12) 매출처별 세금 계산서	미제출, 부실기재한 경우(전부 또는 일부 미기재나 사실과 다른 경우)	미제출·부실기재분 공급 가액×1%
		지연제출	지연제출분 공급가액× 0.5%
	(13) 매입처별 세금 계산서	공급가액을 사실과 다르게 과다하게 적어 신고한 경우, 경정시 매입세액공제를 받는 경우, 공급시기 이후 발급받은 세금계산서로서 해당 공급시기가 속하는 과세기간 내에 발급받은 경우로서 매입 세액공제를 받는 경우	공급가액×1%
(14) 현금매출명세서, 부동산임대공급가 액명세서 제출불성 실가산세		부동산임대업자가 부동산임대공급가액명세서를 제출하지 않거나 제출한 수입금액이 사실과 다르 게 적혀 있는 경우 변호사 등 법에 정한 전문가가 사업자가 현금매출 명세서를 제출하지 아니하거나 제출한 현금매출이 사실과 다르게 적혀 있는 경우	제출하지 아니한 수입금액, 제출한 수입금액과 실제 수입금액과의 차액×1%

주: 1) 부가가치세 가산세 계산시 공급가액이란 사업개시일부터 등록을 신청한 날(타인명의등록
가산세의 경우에는 실제 사업을 하는 것으로 확인되는 날)의 직전일까지의 공급가액을 의
미함

자료: 국세법령정보시스템; 삼일아이닷컴, 『부가가치세 실무해설』, 2013, pp. 1335~1336 요약정리

- 다만, 해당 의무를 고의적으로 위반한 경우가 아니라면 상기 가산세 항목 중 (1), (2),
(9)~(14)에 해당하는 가산세 합계는 과세기간 단위별로 1억원(중소기업기본법상 중소
기업의 경우 5천만원)을 한도로 함²⁵⁾

3) 부가가치세법상 가산세의 중복적용 배제

- 부가가치세법상 가산세는 다음과 같이 가산세가 중복하여 적용되는 경우에는 「부가가
치세법」 제22조 제9항, 제10항에 따라 중복적용 배제규정을 두고 있음
- 등록불성실가산세와 세금계산서불성실가산세 중 1%(0.5%)의 가산세가 적용되는 항목

25) 국세기본법 제49조

및 매출처별세금계산서합계표불성실가산세는 중복적용하지 않음

- 세금계산서불성실가산세 중에서 세금계산서의 발급시기를 경과한 후 해당 재화·용역의 공급시기가 속하는 과세기간 이내에 발급하는 경우의 가산세, 세금계산서 부실기재한 경우의 가산세, 전자세금계산서 불성실가산세와 매출처별세금계산서합계표 불성실가산세는 1%의 등록불성실가산세와 중복적용하지 않음

- <표 II-2>의 부가가치세법상 가산세의 세금계산서 불성실 가산세 항목 중 (3)~(6)과 (8)은 등록불성실가산세, 매출처별세금계산서합계표 불성실가산세, 매입처별세금계산서합계표 불성실가산세와는 중복적용하지 않음

- 매출처별세금계산서합계표 불성실가산세 적용시에 세금계산서불성실가산세 중 1%가 적용되는 가산세와 전자세금계산서 전송불성실가산세를 중복적용하지 않음

- 세금계산서불성실가산세 중 1%의 부실기재로 인한 가산세 적용시에 전자세금계산서 전송불성실가산세는 중복적용하지 않음

4) 가산세의 면제·감면

- 정부는 「국세기본법」 또는 개별 세법에 따라 가산세를 부과하는 경우 그 부과에 원인이 되는 사유가 ‘기한연장 사유’²⁶⁾에 해당하거나 납세자가 의무를 이행하지 아니한 데 대한 ‘정당한 사유’가 있는 때에는 해당 가산세를 면제함

- ‘기한연장 사유’에는 천재지변, 화재, 도난, 납세자 및 동거가족의 질병이나 사망, 사업의 심각한 손해 또는 사업의 중대한 위기, 정전이나 프로그램 오류, 금융회사 등의 휴무 등이 있음

- ‘정당한 사유’는 납세자가 증명해야 하며, 정당한 사유를 증명할 수 있는 서류가 있을 때에는 이를 첨부하여 면제신청서를 작성하여야 함

- 그동안 대법원 판례에서는 과실이나 오류, 세법에 대한 부지·착오는 ‘정당한 사유’

26) 국세기본법 제6조 제1항

에 해당하지 않는다고 본 반면, 세법해석에 이의가 있는 경우, 진정으로 어쩔 수 없는 사정이 있고 가산세를 부과하는 것이 부당 또는 가혹한 경우, 과세관청의 회신이나 납세지도가 잘못된 경우 등에 대해서는 ‘정당한 사유’로 인정한 바 있음²⁷⁾

- 법정신고기한이 지난 후 과세표준과 세액이 경정될 것이라는 사실을 알기 전에 수정신고하는 경우, ‘과소신고가산세’의 일정비율을 감면함
 - 법정신고기한이 지난 후 6개월이내의 수정신고 : 감면비율 50%
 - 법정신고기한이 지난 후 6개월에서 1년이내의 수정신고 : 감면비율 20%
 - 법정신고기한이 지난 후 1년에서 2년이내의 수정신고 : 감면비율 10%

- 법정신고기한이 지난 후 과세표준과 세액이 경정될 것이라는 사실을 알기 전에 기한 후 신고·납부를 하는 경우, ‘무신고가산세’의 일정비율을 감면함
 - 법정신고기한이 지난 후 1개월이내의 기한 후 신고·납부 : 감면비율 50%
 - 법정신고기한이 지난 후 1개월에서 6개월이내의 기한 후 신고·납부 : 감면비율 20%

- 개별 세법에 따른 제출, 등록 등의 기한이 지난 후 1개월 이내에 해당 세법에 따른 제출, 등록 등의 의무를 이행하는 경우, 제출이나 등록 등의 의무위반에 대하여 세법에 따라 부과되는 가산세의 50%를 감면함

다. 현행 가산세제도의 문제점

- 우리나라는 2006년 말 「국세기본법」 개정을 통하여 기존에 각 세법에 산재해 있던 가산세 규정을 규율할 수 있는 통칙적 규정을 마련하고 ‘정당한 사유’가 있는 경우 가산세가 면제된다는 내용을 법문화 하는 등 가산세제도를 정비한 바 있음
 - 각 세법에 공통적으로 적용되는 신고 및 납부와 관련된 가산세 규정 및 가산세 면

27) 대법92누2936, 1992. 10. 23, 대법 95누10181, 1995. 11. 14., 대법 88누4614, 1989. 4. 25 등 다수

제·감면 사유를 개정함

- 가산세 면제 사유에 대해 기존에 판례로만 인정되어 오던 ‘정당한 사유’에 대한 언급을 확인적 규정으로서 「국세기본법」에 명시함

□ 상기 ‘신고 및 납부와 관련된 가산세 정비’ 및 ‘가산세 면제 사유의 명확화’에도 불구하고, 현행 부가가치세제하에서 요구되는 각종 행정적 협력의무 위반에 대한 부가가치세 법상의 가산세제도는 지나치게 복잡하고 과중함

□ <표 II-2>의 부가가치세법상 가산세에서 보는 바와 같이 가산세 항목의 수가 많을 뿐만 아니라 실무 적용에 있어서도 판단에 어려움을 주는 등 여러 복잡한 측면이 있음

- 우리나라는 기본적으로 세금계산서의 발급시기에 있어 엄격한 기준을 정해 놓고 있으며 이와 관련된 매출처별 및 매입처별 세금계산서 합계표의 기한내 제출도 의무화하고 있는 등 주요국 사례에 비추어 세금계산서 합계표 등 그 절차적 법규가 엄격한 편임
- 세금계산서의 필요적 기재사항 중 공급가액이나 공급시기 등의 적정성 여부는 단순히 절차 이행의 성실성 정도와 관계없이 세무지식이나 실무적 판단에 달려 있는 경우가 많으며, 또한 가산세를 면하기 위한 ‘착오 기재’의 입증은 납세자가 하여야 하므로 이에 대한 과세당국과의 분쟁 소지가 될 수 있음
- 동일 사업자의 사업장 간 재화 이동의 경우, 신고 및 납부와 관련된 가산세, 세금계산서 발급 관련 가산세뿐만 아니라 매출처별과 매입처별 세금계산서합계표가산세 등의 적용에 있어 명료하지 않은 부분이 있음²⁸⁾
- 가산세가 중과되는 가장거래나 타인명의 거래에 대한 판정은 거래상황을 종합적으로 고려하여 사실 판단하여야 할 사항으로 그 적용에 논쟁의 소지가 있음

28) 예를 들어, 한 사업자의 사업장A에서 사업장B로 부가가치세 과세대상이 아닌 유형자산을 세금계산서를 수수하고 이동시키면서, 사업장A에서는 신고납부를 이행하고 사업장B에서는 매입세액공제를 받는 경우, 사업장A에서는 세금계산서 발급이나 매출처별 세금계산서합계표제출 불성실가산세 적용 여부, 사업장B에서는 신고 및 납부불성실가산세 적용 여부, 매입처별 세금계산서합계표제출불성실가산세 적용 여부가 문제가 되어 왔음

- 또한 부가가치세법상의 세금계산서와 관련된 가산세 및 등록불성실가산세는 단순히 세금계산서 서면에 기재된 ‘공급가액의 일정비율’로 산정되는데, 이는 사업자의 매출규모나 과세소득 수준 등 담세력을 반영하지 못하여 사업자에게 과중한 부담으로 작용할 수 있음
 - 세법상의 협력의무 위반에 대해 부과되는 가산세를 의무위반의 종류별로 각각 총 한도 1억(중소사업자는 5천만원)을 설정하고 있음
 - 특히 사업자 수의 대부분을 차지하고 있는 중소기업자에 있어서는 매출액이나 연소득규모를 고려했을 때 5천만원을 가산세로 부담한다는 것은 적지 않은 금액임
 - 만일 납세자가 협력의무를 이행하지 않아 결과적으로 부가가치세 세액을 탈루하였다면 국세기본법상 신고 및 납부가산세를 부담하며, 경우에 따라 조세범처벌법상의 처벌도 가해지고 있음
 - 헌법재판소 판결에서도, 과세관청이 세무상 목적을 실현하기 위하여 내용을 파악하고 관리할 수 있는 다른 방법을 확보하고 있음에도 불구하고 납세자가 형식적인 행정의무를 게을리했다고 하여 이에 대해 가산세를 부과하는 것은 과잉금지원칙의 한 요소인 ‘최소침해성의 원칙’에 반한다고 판시한 바 있음²⁹⁾

- 한편, 부가가치세와 같이 신고납부방식의 세목에 적용되는 수정신고나 기한후신고에 있어서, 그 감면대상의 신고기한이 짧고 감면혜택 또한 크지 않아 납세자의 자발적인 미달세액 신고·납부 유인이 적다는 문제점이 있음
 - 현재 법정신고기한 이후 6개월이 지난 수정신고나 1개월이 지난 기한 후 신고는 감면율이 20% 이하로 떨어지게 되어, 납세자는 자발적 신고를 하기보다는 세무조사시의 미적발 가능성에 더 많이 의존하게 됨
 - 현재 우리나라는 세무조사 진행중의 자발적 신고에 따른 가산세 감면은 전혀 없음

29) 이 사건의 경우 법인에 계산서 교부, 합계표 제출의무를 부과하지 아니하더라도 각 과세관청은 부동산등기법 등에 의하여 등기소나 검인관청으로부터 거래자료를 송부받아 내용을 파악하고 관리할 수 있는 방법을 확보하고 있음에도 불구하고, 납세자들로 하여금 부가적으로 위와 같은 의무를 부담하게 하고, 이를 이행하지 아니하는 경우 공급가액의 1%에 이르는 가산세를 부과하는 것은 법익침해의 최소성 원칙에 어긋난다고 하였음(2002헌바80, 2006.6.29)

Ⅱ. 우리나라의 부가가치세 가산세제도와 문제점 25

- 자발적 신고 유도에 대한 문제는 납세자에 대한 자기시정의 기회 부여 측면과 세수 확보 측면에서 검토되어야 함

Ⅲ. 주요국의 부가가치세 가산세제도

1. 영국

가. 부가가치세제의 전반적 개요

1) 개관

- 영국은 1973년 부가가치세를 도입하였으며 도입 이전에는 매상세(purchase tax)라는 소비세제를 운영하였음
 - 영국의 부가가치세는 Value Added Tax Act(이하 VATA) 1994를 근거법령으로 하며, 재화의 수입과 같은 분야에 대해서는 관세소비관리법(Customs and Excise Management Act 1979)이 적용됨
 - 부가가치세 세액의 산정방식은 우리나라와 같이 매출세액에서 매입세액을 공제해 납부세액을 계산하는 전단계 세액공제방식임

- 2013년 4월 1일부터 직전 12개월의 과세매출이 79,000파운드를 초과하는 사업자는 부가가치세 사업자 등록의무가 있으며, 사업자단위로 과세됨³⁰⁾
 - 법률상 과세단위에 대한 명문화된 규정이 있는 것은 아니지만, 납세협력의무가 사업자단위로 규정되어 있으므로 사업자단위 과세제도를 적용하고 있는 것으로 볼 수 있음

- 영국은 다음의 거래에 대해서 부가가치세를 부과하고 있음³¹⁾

30) 사업자등록 기준금액은 물가상승률을 반영하기 위해 매 회계연도마다 인상되고 있음

31) 박명호 · 기은선 · 정경화(2009), p. 22

- 재화 또는 용역의 국내 공급³²⁾
 - EC 역외로부터의 재화 수입
 - EC 역외로부터 수입되는 재화에 대해서는 수입자가 사업자인지 여부를 불문하고 부가가치세가 과세됨
 - EC 역내로부터의 재화 취득³³⁾
 - EC 역내 국가로부터 영국으로 재화가 이동되고, 그 거래가 영국 부가가치세법상 재화의 공급에 해당하는 경우를 의미함
 - EC 역내로부터 이동되는 재화는 수입신고 절차가 불필요하므로 수입(import)이라는 용어 대신 취득(acquisition) 또는 공급(supply)이라는 용어를 사용함
- 재화 또는 용역의 공급 대가를 금전으로 받은 경우, 그 대가는 과세표준(또는 공급가액)과 부가가치세를 합한 금액으로 봄³⁴⁾
- EC 역외로부터 수입되는 재화의 과세표준은 관세의 과세표준에 관세, 세금 및 기타 수입과정에서 발생한 제반비용을 가산한 금액임³⁵⁾
 - 수수료, 포장비, 운송비, 보험료, 하역비 등 수입과 관계되는 제반비용이 모두 포함됨
 - EC 역내로부터 취득하는 재화는 지급된 대가의 가치를 과세표준으로 봄³⁶⁾
 - 수수료, 포장비, 운송비, 보험료, 하역비 등 수입과 관계되는 제반비용이 모두 포함됨
- 부가가치세 세율은 공급하는 재화 또는 용역의 구분에 따라 다르며, 표준세율, 경감세율, 영세율로 나눌 수 있음
- 현재 표준세율은 2011년 1월 4일부터 20%이며, 가정과 자선단체에서 사용되는 전

32) 영국 부가가치세법은 공급을 “대가를 받고 반대급부를 제공하는 모든 행위”로 정의하고 있으므로, 대가성이 없는 거래는 원칙적으로 과세대상이 아님

33) VATA 1994, Section 10, Section 31(1)

34) VATA 1994, Section 19(2), (4)

35) VATA 1994, Section 21

36) VATA 1994, Section 20; Schedule 7

력과 연료 등에는 5%의 경감세율이 적용됨

2) 세금계산서제도

- 부가가치세 사업자로 등록된 자는 재화·용역의 공급일로부터 30일 이내에 세금계산서를 발행하여야 함
 - 그러나, 공급자가 소매업자인 경우 매입자가 요청하지 않는 한 세금계산서의 발행의 무는 없음
- 전자세금계산서 발행도 가능하며, 발행을 위한 국세청의 별도 승인은 필요하지 않음
 - 서면 세금계산서와 동일한 내용을 반드시 포함하여야 함
- 영국의 세금계산서는 법정서식은 없지만, 다음과 같은 항목이 포함되어야 함³⁷⁾
 - 세금계산서 발행일, 공급자의 부가가치세 식별번호, 공급날짜, 공급자의 주소와 등록번호, 공급되는 재화 및 서비스에 대한 특징, 부가가치세를 제외한 전체 공급가액, 재화의 수량, 세율, 총공급가액 등
- 매입자는 매입세액공제를 받기 위해 세금계산서를 보관하여야 하며, 공급자도 기장 및 과세관청의 부가가치세 조사를 위해 사본을 각각 6년간 보관하여야 함
- 영국 국세청은 각 사업거래에 대한 상호대사와 세금계산서합계표의 제출은 납세자에게 과도한 협력부담을 지우고, 과세관청도 추가적인 징세비용을 유발하는 단점 때문에 적용하지 않고 있음³⁸⁾
 - 장부나 증빙서류의 보관을 의무화하고 있으며, 높은 세무조사 비율을 통하여 거래의 진위와 신고내역을 검증하고 있음

37) British Tax Guide(2013-14), CCH, p. 373

38) 오윤·전병욱(2012), p. 47

[그림 Ⅲ-1] 영국의 세금계산서

A tax invoice

Sales invoice No 174

From: FOUNDATION TRADING (UK) LTD
 VAT Reg No 987 6543 21
 Bowan Street, CHESTER

To: AN OTHER LTD
 57 North Road, LONDON N12 5NA

Sale: Time of supply 30/10/07

Date of Issue: 01/11/07

Quantity	Description and Price	Amount exclusive of VAT	VAT rate	VAT Net
6	RADIOS, SW15 @ £25.20	151.20	20	30.24
4	DVD PLAYERS @ £23.60	94.40	20	18.88
		245.60		49.12
	VAT	49.12		
	TOTAL	294.72		

3) 신고 · 납부제도³⁹⁾

- 부가가치세 신고는 분기별로 하여야 하며, 연간 매출이 10만파운드를 초과하는 기존 사업자와 모든 신규사업자는 전자신고를 하여야 함
 - 다만, 도산절차 등을 진행 중인 사업자와 영국 국세청이 승인한 사업자로서 종교상 이유로 전자신고가 불가능한 자는 전자신고 의무를 면제하고 있음

- 신고시 제출하는 서류에는 부가가치세 신고양식 이외에 다른 증빙서류는 없고 성실신고를 입증할 각종 서류의 보관의무가 있음
 - 부가가치세 전자신고를 독려하고 있으며, 2010년 4월 1일부터 대부분의 부가가치세

39) 홍성훈 · 유지선 · 이형민(2013), pp. 25~31 요약 및 업데이트 정리

등록 사업자는 부가가치세 전자신고와 세금을 전자납부하여야 하며, 이 규정은 2012년 4월 1일부터 모든 부가가치세 등록사업자에게 적용됨

- 부가가치세 과세기간은 3개월이며, 부가가치세 사업자는 과세기간이 종료한 날의 익월 7일까지 부가가치세를 신고 및 납부하여야 함
 - 환급세액이 발생하는 사업자는 과세기간을 1개월로 정할 수 있음
 - 매출규모가 큰 사업자는 중간예납제도에 따라 3개월의 과세기간 중 두 번째 달과 세 번째 달의 말일까지 중간예납세액을 납부하여야 함
 - 소규모 사업자는 연간 1회만 신고 및 납부가 허용되는 연차회계제도를 적용함

- 부가가치세 신고와 납부기한이 일시에 집중되는 것을 방지하기 위해 신고·납부기간을 아래의 <표 Ⅲ-1>과 같이 세 그룹으로 구분하여 운영하고 있음
 - 사업자등록 신고시 세 그룹 중에서 하나로 배정되며, 사업자등록을 요하는 자가 등록하지 않을 경우 그룹1에 강제 배정됨

<표 Ⅲ-1> 영국의 부가가치세 신고·납부기한

그룹	과세기간 종료일	전자신고·납부	서류신고·납부 ¹⁾
1	6월 30일	8월 7일	7월 31일
	9월 30일	11월 7일	10월 31일
	12월 31일	2월 7일	1월 31일
	3월 31일	5월 7일	4월 30일
2	7월 31일	9월 7일	8월 31일
	10월 31일	12월 7일	11월 30일
	1월 31일	3월 7일	2월 28일
	4월 30일	6월 7일	5월 31일
3	8월 31일	10월 7일	9월 30일
	11월 30일	1월 7일	12월 31일
	2월 28일	4월 7일	3월 31일
	5월 31일	7월 7일	6월 30일

주: 1) 2012년 4월 1일부터 전자신고를 할 수 없는 일부 사업자를 제외한 모든 사업자는 부가가치세를 전자신고·납부하여야 함

자료: 홍성훈·유지선·이형민(2013), p. 26

- 영국은 사업자의 규모에 따라 신고의무는 3개월에서 1년(소규모사업자), 납부의무는 1개월에서 3개월 단위로 차등부여하고 있음⁴⁰⁾
 - 일정 규모 이상의 일반 사업자는 3개월의 과세기간 중 1개월 단위로 2회 중간예납을 해야 하므로 실질적으로 매달 부가가치세 납부의무가 있음
 - 중간예납의무가 없는 일반 사업자는 3개월마다 1번씩 연간 총 4회 신고·납부의무가 있으며, 소규모 사업자는 연차회계제도를 적용받아 연 1회만 신고·납부할 수 있으나 9회 또는 3회의 중간예납의무가 있음

나. 부가가치세 관련 가산세제도

1) 신고·납부 관련 가산세

(1) 무신고·무납부 가산세

- 영국은 부가가치세 신고와 관련하여 정해진 신고·납부기한 이내에 부가가치세를 신고하지 않거나 납부하지 않았을 때에 매출액(turnover) 150,000파운드를 기준으로 다음의 <표 III-2>와 같이 가산세가 부과됨
- 영국의 신고·납부 관련 가산세는 무신고(무납부), 유신고(무납부)인 경우로 매출액(turnover) 150,000파운드를 기준으로 가산세를 산정함
 - 매출액이 150,000파운드 이상인 경우 신고·납부기한 이내에 부가가치세를 신고·납부하지 못한 경우에는 신고기한 이후 12개월까지 부과되는 가산세는 없고 과세관청이 가산세부과통지서를 발행함
 - 이후, 가산세 부과기간은 12개월 단위로 연장되며 가산세율도 2%, 5%, 10%, 15%로 증가함
 - 매출액이 150,000파운드 미만인 경우 1차, 2차 가산세 부과기간에는 부과되는 가산세는 없고, 3차 가산세 부과기간에는 미납세액의 2%로 가산세가 산정됨(다만, 계산

40) 홍성훈·유지선·이형민(2013), p. 31

된 가산세액이 400파운드 미만인 경우에는 부담할 가산세액이 없음)

〈표 Ⅲ-2〉 영국의 부가가치세 미신고·미납부 관련 가산세

가산세 부과횟수	가산세 부과기간	매출액 150,000파운드 이상인 경우 가산세액	매출액 150,000파운드 미만인 경우 가산세액
1회	12개월	no surcharge *다만, 가산세부과통지서 (Surcharge Liability Notice) 발행	no surcharge *다만, 부가세 결정고지(Help letter- VAT 173)가 발행됨
2회	12개월	미납세액(또는 과소신고분 납부세액)*2%(가산세액이 400파운드 미만인 경우에는 가산세를 부과하지 않음)	no surcharge *다만, 가산세부과통지서(Surcharge Liability Notice) 발행
3회	12개월	미납세액*5%(가산세액이 400파운드 미만인 경우에는 가산세를 부과하지 않음)	미납세액*2%(가산세액이 400파운드 미만인 경우에는 가산세를 부과하지 않음)
4회	12개월	미납세액*10%(최소 30파운드는 가산세액으로 부담)	미납세액*5%(가산세액이 400파운드 미만인 경우에는 가산세를 부과하지 않음)
5회	12개월	미납세액*15%(최소 30파운드는 가산세액으로 부담)	미납세액*10%(최소 30파운드는 가산세액으로 부담)
6회 이상	12개월	미납세액*15%(최소 30파운드는 가산세액으로 부담)	미납세액*15%(최소 30파운드는 가산세액으로 부담)

자료: British Tax Guide(2013-14), CCH, pp. 438~439, <http://www.hmrc.gov.uk/>(영국 국세청)

(2) 과소신고 관련 가산세

- 과소신고 관련 가산세는 납세의무자가 부가가치세 신고서의 기재사항의 부실 또는 착오 등으로 거래 사실과 달라 과소신고, 초과환급신고 등에 해당되는 경우에 부과되는 가산세임
 - 과소신고 사유의 경중에 따라 가산세율이 다름
 - 사유는 부주의한 경우, 고의적인 경우, 고의적이고 정보은닉의 경우로 나뉨
 - 과소신고분 납부세액, 초과신고분 환급세액에 최소 0%에서 100% 가산세율을 곱하여 가산세를 산정함

〈표 Ⅲ-3〉 영국의 부가가치세 과소신고 관련 가산세

(단위: %)

부과사유		최소	최대
부주의한 경우	자발적 고지	0	30
	비자발적 고지	15	30
고의적인 경우	자발적 고지	20	70
	비자발적 고지	35	70
고의적이고 정보은닉의 경우	자발적 고지	30	100
	비자발적 고지	50	100

자료: <http://www.hmrc.gov.uk/vat/managing/problems/penalties.htm>(영국 국세청)

- 납세자가 부가가치세 신고서의 기재사항의 부실 또는 착오 등의 사실을 과세관청에 자발적 고지 및 비자발적 고지에 따라 가산세율이 다름
 - 자발적 고지는 과세관청이 부실 또는 착오 등의 사실을 조사하여 납부세액 등을 확정하기 이전에 납세자가 정확한 거래 사실을 과세관청에 알리는 경우임

- 과소신고 관련 가산세는 납세의무자가 과세관청에 거래 사실에 관한 정보를 구두, 협력, 장부의 제공을 통해 가산세율을 감면함
 - 구두(거래사실에 관한 정보 제공, 질문의 충실한 답변 등)의 경우 가산세율의 30%, 협력(서면 질문의 충실한 답변, 상시의 방문조사 협조 등)은 40%, 장부의 제공(거래장부의 지체없는 제공)은 30% 감면하며 감면율은 중복적용됨⁴¹⁾
 - 예를 들어, 과소신고(납부세액 3,000파운드)가 납세의무자의 부주의로 발생되었으며 과소신고 사유가 비자발적(과세관청 조사)으로 확인되었고, 납세의무자가 과세관청의 조사결과에 협력(30%)하고 장부를 제공한 경우(40%)에는 합계 70%로 가산세율을 감면함
 - ① 부주의한 경우, 비자발적 고지 가산세율 범위 계산: 최대 30% - 최소 15%= 15%,
 - ② 15%*70%(감면율)=10.5%

41) <http://www.hmrc.gov.uk/compliance/cc-fs7.pdf>

- ③ 부주의한 경우, 비자발적 고지 최고 가산세율 30%-10.5%=19.5%
- ④ 가산세액=과소신고 납부세액 3,000파운드*19.5%=585파운드

- 정당한 사유(reasonable excuse)가 있는 경우는 위의 가산세 규정을 적용받지 않음⁴²⁾
 - 정당한 사유에 대해서 영국은 부가가치세법에 정하지 않고, 부가가치세 조사국이나 심사위원회(tribunal)에서 조사를 통해 결정함
 - 영국 국세청은 정당한 사유의 일례로 예측하지 못하거나(unforeseen) 피할 수 없는(inescapable) 상황이라고 설명하며, 이 거래 사실에 대해서는 납세의무자가 증빙하여야 한다고 명시하고 있음

2) 세금계산서 관련 가산세⁴³⁾

- 부가가치세 등록사업자가 아닌 자가 세금계산서를 발행하거나 발급 권한이 없는 자가 세금계산서를 발행하는 경우에는 부가가치세액의 10%에서 100% 사이의 가산세가 부과됨⁴⁴⁾

〈표 Ⅲ-4〉 영국의 세금계산서 관련 가산세

(단위: %)

부과사유	사유 고지	가산세액	
		최소	최대
정당한 사유	-	0	0
고의적이지 않은 착오 또는 과실 등	자발적	10	30
	비자발적	20	30
고의적인 경우	자발적	20	70
	비자발적	35	70
고의적이고 정보 은닉의 경우	자발적	30	100
	비자발적	50	100

자료: British Tax Guide(2013-14), CCH, p. 447

42) <http://customs.hmrc.gov.uk/>(영국 국세청)

43) British Tax Guide(2013-14), p. 447

44) Section 67(1) VAT Act 1994

- 세금계산서와 관련된 가산세의 부과사유가 정당한 사유에 의한 것인지 또는 고의성, 거래사실의 은닉 정도에 따라 가산세율이 달라짐

3) 기타 가산세

(1) 사업자등록 불성실가산세

- 사업자 등록의무가 있는 사업자가 부가가치세 등록기한(사업개시일로부터 30일)을 초과하는 경우에는 사업자등록 불성실가산세가 부과됨
 - 직전 12개월의 과세매출이 79,000파운드를 초과하는 사업자는 부가가치세 사업자 등록의무가 있음
 - 사업자등록을 하지 못한 사유에 따라 부가가치세 납부세액의 0%에서 100% 범위로 가산세 범위가 넓음
 - 영국의 사업자등록 불성실가산세의 특징은 사업자가 사업자등록을 하지 못하거나 늦게 한 사유를 자발적으로 과세관청에 고지하는지 여부에 따라 가산세율이 다르다는 것임

〈표 Ⅲ-5〉 영국의 부가가치세 사업자등록 불성실 가산세

(단위: %)

부과사유	사유 고지	가산세액	
		최소	최대
정당한 사유	자발적	12개월까지 0	0
		12개월 이후는 10	30
고의적이지 않은 착오 또는 과실 등	비자발적	12개월 이내는 10	30
		12개월 이후는 20	30
고의적인 경우	자발적	20	70
	비자발적	35	70
고의적이고 정보 은닉의 경우	자발적	30	100
	비자발적	50	100

자료: British Tax Guide(2013-14), CCH, pp. 438~439

(2) 서면신고(paper return) 가산세

- 영국은 2012년 4월 1일부터 모든 신규 부가가치세 등록사업자에게 전자신고를 의무로 하고 있음
 - 과세관청이 인정하는 일부 사업자를 제외하고 모든 부가가치세 사업자는 전자신고를 하여야 하며, 이를 위반하고 서면신고를 하는 경우에는 400파운드의 정액가산세가 부과됨⁴⁵⁾

2. 독일

가. 부가가치세제의 전반적 개요

1) 개관

- 독일은 1967년 ‘EU 부가가치세 지침(EU VAT Directive 67/227/EEC of 11 April 1967)’이 제정됨에 따라 이를 바탕으로 1968년 1월 1일부터 부가가치세제를 도입함
 - 현재 시행되고 있는 독일의 부가가치세법은 1993년에 제정된 법과 시행령을 근간으로 하고 있으며 그 뒤 6차까지의 EU 부가가치세 지침 등을 반영하여 법과 시행령을 수회에 걸쳐 개정하여 현재에 이르고 있음
- 독일의 부가가치세제는 ‘Umsatzsteuer’인데, 이를 직역하면 매상세에 해당하나, 일반적인 소비에 부과되는 다단계 매상세로서 전단계까지의 매입세액을 공제해 주는 방식을 취하고 있음
 - 매입세액공제는 유효한 매입세금계산서 제출을 통해 이루어짐
 - 현행 부가가치세율은 표준세율 19%, 경감세율 7%로서 복수세율 체계임

45) <https://www.gov.uk/vat-returns/surcharges-and-penalties>(영국 정부)

- 독일의 현행 부가가치세법(Umsatzsteuergesetz)에 따르면 사업자등록 의무를 면제받는 소규모 사업자를 제외한 부가가치세 사업자는 부가가치세법상 사업자로 등록 후 부가가치세를 신고·납부해야 함⁴⁶⁾
 - 직전 12개월의 매출(면세거래 제외)이 17,500유로를 초과하지 않고 당해 연도의 매출이 50,000유로를 초과하지 않을 것으로 예상되는 소규모 사업자는 부가가치세법상 사업자등록 및 부가가치세 거래징수 의무를 이행할 필요가 없음

2) 세금계산서 제도

- 사업자는 과세거래에 대하여 세금계산서를 발행할 의무가 있으나, 법정화된 세금계산서 양식은 별도로 존재하지 않음
 - 사업자가 재화나 용역을 공급할 때, 결제대금 청구와 관련하여 공급받는 자에게 교부하는 문서는 세금계산서로 봄⁴⁷⁾
 - 당해 문서가 상거래에서 어떻게 불리는지에 불문함
- 만약 세금계산서의 수령자가 동의하는 경우 전자세금계산서의 발행도 가능하며 정규 세금계산서로 인정됨
 - 전자세금계산서의 진실성은 2001년 5월 16일에 통과된 서명법에 따른 공급자의 등록서명을 첨부한 전자서명을 통하여 보장되어야 함
- 세금계산서의 교부시기는 공급자가 재화나 용역 공급의 실행을 마친 후 6개월 이내 임⁴⁸⁾
- 세금계산서의 기본적 기재사항으로는 ① 과세표준과 그에 상당하는 세액, ② 공급자의 성명과 서명, ③ 공급받는 자의 성명과 서명, ④ 발행일자, ⑤ 계산서 일련번호, ⑥ 공급

46) 사업자 등록에 관한 선언적 내용은 조세기본법(Abgabenordnung, AO) 제21조에 규정됨

47) 부가가치세법 제14조 제1항

48) 부가가치세법 제14조 제2항

목적물의 수량과 내용, ⑦ 공급시기, ⑧ 재화나 용역 공급대가, ⑨ 면세의 경우 이에 대한 표시, ⑩ 납세자번호 또는 사업자확인번호가 있음⁴⁹⁾

- 사업자는 수령한 세금계산서의 사본을 10년간 보관하여야 함⁵⁰⁾
 - 서류 또는 전자적 형태의 보관이 가능함

3) 신고 · 납부제도

- 독일의 부가가치세 과세기간은 1역년이며, 부가가치세 사업자는 연 1회 부가가치세 신고 · 납부 의무를 부담함
- 예정신고납부 여부와 관계없이 모든 사업자는 과세기간 종료일의 다음해 5월 31일까지 부가가치세를 정산하여 확정신고(Umsatzsteuererklärung)하고 세액을 납부해야 함
 - 사업자의 요청이 있을 경우 신고납부기한을 연장할 수 있음
 - 모든 사업자는 원칙적으로 전자신고방식을 이용해야 하나 적법하게 서명된 전자신고서 출력물을 우편으로 제출할 수도 있음
- 또한 독일의 부가가치세 사업자는 예정신고제도(preliminary VAT returns)에 따라 과세기간 중 예정신고의무를 부담하며 사업자의 납세이행능력을 고려하여 거래규모에 따라 상이한 예정신고기간을 부여함
 - 사업자는 통상적으로 3개월마다 예정신고 · 납부의무를 부담하나, 직전 과세연도의 납부세액이 7,500유로를 초과하거나 환급세액이 7,500유로를 초과하면 매월마다의 예정신고 · 납부의무가 있음
 - 만일 직전 과세연도의 부가가치세액이 1,000유로 이하인 소규모 사업자는 신청에 의해 부가가치세 예정신고의무를 면제받을 수 있음

49) 부가가치세법 제14조 제4항

50) 부가가치세법 제146조 제1항

- 예정신고는 전자신고로만 가능하며 예정신고기간 종료 후 10일 이내에 신고하고 산출세액을 납부해야 함
 - 사업자의 서면요청이 있는 경우 예정신고납부기한을 1달 연장 가능함

- 한편, 사업자가 EU 역내에서 재화를 공급하는 경우 동 재화를 공급한 날이 속하는 매월 말일로부터 25일내에 EU 역내 공급받는 자의 사업자확인번호, 공급된 재화의 과세표준 합계액 등이 포함된 과세자료를 연방조세청에 전자신고 방식으로 종합신고하여야 함⁵¹⁾
 - 다만 예정신고의무가 면제된 사업자, 직전분기 매출액이 50,000유로를 초과하지 아니하거나 당해 연도에 이 수준을 초과하지 않을 것으로 예상되는 사업자의 경우에는 EU 역내에서 재화를 공급한 날이 속하는 분기의 종료 후 25일 내에 종합신고를 할 수 있음⁵²⁾

나. 부가가치세 관련 가산세제도

- 부가가치세와 관련된 가산세 규정은 조세기본법(Abgabenordnung) 및 부가가치세법(Umsatzsteuer)에 존재함
 - 조세기본법은 독일의 국세에 관한 일반법으로서, 모든 세목에 공통적으로 적용되는 신고 및 납부와 관련된 가산세를 규정함
 - 부가가치세법 제26a조 및 제26b조에서는 부가가치세 행정과 관련된 위반사항에 대한 벌칙을 규정함

1) 신고 관련 가산세⁵³⁾

- 부가가치세 신고가 법정 신고기한 이후에 이루어지는 경우, 과세당국은 최대 25,000유

51) 부가가치세법 제18a조 제1항 및 제4항

52) 부가가치세법 제18a조 제6항

53) 조세기본법 제152조

로를 한도로 하여 추정세액의 10%를 '신고지연가산세'로 부과할 수 있음

- 독일의 조세기본법에서는 가산세를 확정하지 않고 그 한도만을 규정하고 있으며, 납세의무자에게 어느 정도 타당한 사유가 존재하면 가산세를 부과하지 않을 수도 있음
 - 늦어진 기간, 납부세액, 납세자가 누린 혜택, 납세자의 과실의 정도 및 납세자의 경제력을 감안하여 가산세를 확정함
- 과소신고가산세는 별도로 존재하지 않음
 - 즉, 법정신고기한 내에 일정세액을 신고할 경우 과소신고세액에 대한 가산세는 없음

□ 만약 과세당국의 독촉에도 불구하고, 납세자가 세금을 신고납부하지 않으면, 과세당국은 최대 25,000유로까지 '무신고가산세'를 부과할 수 있음

- 납세자가 세금을 신고납부하지 아니하면 과세당국은 추정예상세액을 부과고지할 수 있음

□ 한편, 법정신고기한 내에 신고한 납세자가 과세당국이 추가 세액을 결정하기 전까지 자발적으로 추가세액을 수정신고하는 경우, 이때 신고 관련 가산세는 부과되지 않음

- 납세자는 세무서에서 부여한 합리적인 기간 내에 본세와 이자상당액을 납부하여야 함

2) 납부 관련 가산세

□ 법정 납부기한의 만료시까지 부가가치세를 납부하지 않을 때에는 세액이 납부될 때까지 매월 1%의 '납부불성실가산세'를 부과함⁵⁴⁾

- 1개월 또는 3개월 단위의 예정신고에 의한 납부의 경우에도 동일하게 적용됨
- '납부불성실가산세'는 기본적으로 조세가 신고되거나 또는 세액결정 되기 전까지는 발생하지 않음

54) 조세기본법 제240조

- 그리고 다음과 같은 경우에는 ‘납부불성실가산세’ 외에 형사처벌이 더해질 수 있음
 - 불완전하고 부정확한 과세신고를 하여 탈세를 하거나 고의로 과세당국에 관련 사실을 통지하지 않은 경우 180만유로 이하의 벌금이나 5년 이하의 징역
 - 중대한 탈세를 하거나 지위를 이용하여 임직원을 개입시킨 탈세의 경우 6개월에서 10년 이하의 징역
 - 세금을 감소시킬 목적으로 부주의를 행한 경우 5만유로 이하의 벌금

- 한편 소득세, 법인세, 부가가치세 등의 조세채무가 확정되었음에도 불구하고 다음과 같은 사유가 발생되어 납부가 지체되는 경우에는 1개월에 0.5%의 가산금(이자)이 부과됨
 - 소송 등으로 조세의 납부연기를 신청하거나 폐소한 경우⁵⁵⁾
 - 납세자의 극단적인 곤란 때문에 조세 납부를 연기한 경우⁵⁶⁾
 - 조세가 부정하게 경감된 경우⁵⁷⁾
 - 이때 가산금은 조세를 경감시킨 날로부터 기산됨

3) 기타 가산세

- 부가가치세 세제하에서의 행정과 관련한 위반사항으로서, 고의적이거나 또는 무모하다고 인정되는 경우에는 일반적으로 최대 500유로까지의 가산세(벌칙)가 부과되며, 특히 다음과 같은 사안에 대해서는 최대 5,000유로까지 가산세가 부과될 수 있음⁵⁸⁾
 - 세금계산서가 발행되지 않거나 법정 기한내 발행되지 않았을 때
 - 세금계산서의 보관에 있어서 사본을 구비하지 않거나 최소 10년간 사본을 보관하지 않았을 때
 - 지정한 회계장부를 작성하지 않거나 회계장부, 여타 보조장부를 최소 2년간 보관하

55) 조세기본법 제237조

56) 조세기본법 제234조

57) 조세기본법 제235조

58) 부가가치세법 제26a조

지 않았을 때

- EU 역내 공급에 대한 종합신고를 함에 있어서, 신고가 완전하지 않거나 적시에 이루어지지 않았을 때
- 비과세나 면세의 공급, 수출거래 등 각종 증빙작성 의무의 위반할 때

□ 만일 부가가치세 세수의 손실을 초래하는 중대한 의무사항의 위반이라 판단되는 경우에는 최대 50,000유로까지의 가산세 부과 가능함⁵⁹⁾

□ 한편, 세금계산서의 잘못된 기재사항과 관련하여, 과다 기재세액에 대하여 공급자는 세금계산서의 문언대로 납부할 책임이 있음

- 만일 세금계산서에 당해 매출에 대하여 부담하여야 할 세액보다 많은 세액을 표시하고 당해 사업자가 공급을 받는 자에 대하여 세액을 정정하지 않는 경우에는 초과세액에 대하여 납부의무를 짐⁶⁰⁾
- 또한 세액을 구분표시할 수 있는 권한이 있는 사업자가 아님에도 불구하고 계산서에 세액을 표시한 자는 당해 구분표시한 세액을 납부할 의무를 진음⁶¹⁾

3. 호주

가. 부가가치세제의 전반적 개요

1) 개관

□ 2000년 7월 1일부터 시행된 호주의 물품용역소비세(Goods and Services Tax, 이하 GST)는 최종소비자에게 세부담이 전가되는 간접소비세이며 전단계 세액공제방식을

59) 부가가치세법 제26b조

60) 부가가치세법 제14c조 제1항

61) 부가가치세법 제14c조 제2항

취하고 있음

○ 재화나 용역의 생산 및 분배단계에서 과세됨

□ 과세대상 거래에서 10%의 단일세율을 적용하여 매출세액을 계산하고 공제되는 매입세액을 차감한 후 그 과세기간에 해당하는 조정세액(GST adjustments)을 가감하여 최종 납부할 GST를 산출함

○ 조정세액이란 GST의 수정 사유가 발생한 과세기간에 납부할 GST 세액을 직접 조정하는 것으로서, 예를 들면 공급 자체의 취소, 공급가액의 변동, 대손금 발생, 면세비율 증감에 따른 매입세액 재조정 등이 있음

□ 사업자는 사업자등록을 하여야 하며 사업자 단위로 등록을 하는 것이 원칙임

○ 연 매출액(turnover) 기준 75,000호주달러(비영리단체인 경우 150,000호주달러) 이상이면 의무적으로 등록하여야 하며, 이 임계점 이하라 하더라도 매입세액 환급 등의 목적을 위해 임의로 등록할 수 있음

○ ‘기업활동을 하는(carrying on an enterprise) 자’만이 등록을 할 수 있는바, 여기서 ‘기업활동’이라 함은 사업(business), 직업, 소명, 전문적 행위 등의 형태로 영리추구 유무와 관계없이 연속적으로 이루어지는 활동을 말함⁶²⁾

○ 지점도 일정요건을 충족할 경우 사업자등록을 할 수 있으며 지점 명의의 세금계산서 발급이 가능함

– 해당 본점은 사업자등록이 되어 있어야 하고 지점을 통해 회사의 영업을 수행하여야 하며 해당 지점이 별도의 회계시스템을 갖추고 있을 때, 지점에서의 별도 사업자등록이 가능함

□ GST 세액은 발생주의 기준 또는 현금주의 기준을 적용하여 납부하게 됨⁶³⁾

○ 발생주의 기준하의 과세거래 귀속시기는 실제로 현금을 수수한 날과 세금계산서를 수수한 날 중 빠른 날이며, 현금주의 기준하의 과세거래 귀속시기는 현금을 수수한

62) GSTA s 9-20

63) GSTA s 29-5

납입

- 발생주의 기준 적용이 원칙이나, 연간 매출 100만호주달러 이하인 소규모 사업자는 현금주의 기준을 선택할 수 있음

2) 세금계산서제도

- 과세되는 거래에 대해서는 세금계산서를 발행하여야 하고, GST 세액을 조정해야 하는 사유가 발생하였을 경우에는 ‘조정노트(adjustments notes)’를 발행하여야 함
 - 다만 GST가 포함된 재화나 용역의 가액이 50호주달러 이하면 세금계산서 및 조정노트의 발행이 강제되지는 않음
 - 조정노트는 일반적으로 판매나 구입행위의 취소, 산정 대가의 변경 등의 조정 사유가 발생할 때 발행됨

- 과세대상의 공급 후 세금계산서 및 조정노트는 공급받는 자의 요청일로부터 28일 내에 공급자에 의해 발행되어야 함
 - 세금계산서가 발행되지 않거나 공급대가의 결정권이 공급받는 자에게 있는 등 특수한 상황에서는 공급받는 자가 세금계산서를 발행할 수 있음

- 세금계산서에는 사업자등록번호(ABN)와 GST가 포함된 판매가격 사항이 반드시 기재되어 있어야 하며, ‘세금계산서(Tax invoice)’라는 글자가 선명하게 찍혀 있어야 함
 - 세금계산서의 일반적 기재사항으로는 다음과 같은 것들이 있음
 - 판매자의 이름 및 판매자의 사업자등록번호(ABN)
 - 세금계산서 발행일자
 - 판매된 재화 및 용역명
 - GST를 포함한 총 거래금액
 - 다만 판매가액이 1,000호주달러 이상인 경우에는 구매자의 이름, 구매자의 주소 또는 사업자등록번호(ABN), 각 재화 및 용역의 개별 가격과 개별 가격에 부과되는 GST 정보를 추가로 기재하여야 함

3) 신고·납부제도

- 거주자 또는 비거주자를 불문하고 등록사업자 또는 사업자등록 대상자는 호주 국세청 (ATO)에 GST를 신고(서면신고 또는 전자신고) 하고 그 세액을 납부할 책임이 있음
 - 매출규모 2천만호주달러 이상인 사업자는 필수적으로 전자신고 방법으로 신고하여야 함

- 과세기간은 원칙적으로 1개월 단위이나, 일정 매출규모 이하 사업자에게는 보다 긴 과세기간 적용 선택이 가능하며 예정고지납부제도를 선택할 수 있음
 - 연 매출규모 2천만호주달러 미만이며, 국세청으로부터 특별히 불성실 납세자 등을 이유로 매월 신고납부 대상으로 지정되지 않은 사업자의 경우 분기(3개월)단위의 과세기간 선택이 가능함
 - 연 매출규모 75,000호주달러 미만의 사업자는 1년 단위의 과세기간 선택도 가능함

- 신고납부기한은 각각의 과세기간을 적용받는 사업자별로 차이가 있음
 - 매 1개월마다 신고납부하는 하는 사업자는 당해 월의 말일로부터 21일 내에 신고납부하여야 함
 - 매 3개월마다 신고납부하는 사업자는 당해 분기말의 말일로부터 28일 내에 신고납부하여야 함
 - 매 1년마다 신고납부하는 사업자는 소득세 신고납부기한에 맞추어 신고납부하면 되며, 소득세 신고납부에 해당사항이 없다면 2월 28일까지 신고납부하면 됨

- 한편, 매 분기별 신고납부를 선택한 사업자는 3개월간의 실적을 실제 산정하여 신고납부하는 것이 원칙이나, 매출규모 등 일정조건을 충족한 사업자는 분기마다 예정고지에 의한 납부를 하고 나중에 연도별로 실제 세액을 산출하여 확정신고할 수 있음
 - 예정고지에 의한 납부를 선택할 수 있는 조건은 다음과 같음
 - 연 매출액이 200만호주달러 미만의 소규모 법인 및 사업체를 운영하는 개인

- 기업활동보고서(Business Activity Statement: BAS)를 월별로 제출하여야 하는 자가 아닌 경우
- 최소 2분기 이상 BAS를 제출한 경우
- 이전의 BAS를 빠짐없이 제출하였고 기준에 부합한 경우
- 직전연도 연간기준으로 매입세액 공제가 매출세액보다 크지 않은 경우

나. 부가가치세 관련 가산세제도

- 호주에서는 2000년 7월 1일부터 단일한 가산세 체계를 도입함
 - 즉, 이전의 각 세법에 산재해 있던 모든 가산세 규정들이 '세제관리법(Taxation Administration Act 1953, TAA)'으로 이관됨

1) 신고 관련 가산세

- 정해진 신고기한 내에 기업활동신고서(BAS) 등의 신고서 제출 및 요청된 정보 제공을 하지 않았을 때는 '지연신고가산세(late lodgement penalty)'가 정액으로 부과됨⁶⁴⁾
 - '기본단위 가산세(basic penalty amount)'가 부과되는데, 신고기한 경과 후 28일 경과시마다 추가로 부과되며 최대 5차례까지 부과 가능함
 - 2013년 기준 '기본단위 가산세'는 113.42호주달러이며, 해마다 물가연동됨
 - '기본단위 가산세'는 납세자의 사업규모에 따라 할증됨
 - 소규모 사업자(연 매출액 100만호주달러 이하) : 기본단위 가산세 × 1배
 - 중규모 사업자(연 매출액 100만~2천만호주달러) : 기본단위 가산세 × 2배
 - 대규모 사업자(연 매출액 2천만호주달러 초과) : 기본단위 가산세 × 5배
- '합리적 주의(reasonable care)'를 기울이지 않아 과소신고액(shortfall tax)이 발생한 경우, 과소신고액의 25%에 해당하는 '과소신고가산세(shortfall penalty)'가 부과됨⁶⁵⁾

64) TAA Sch 1, Div.286

65) TAA section 284-90(1)

- 과소신고액이란 실제 납세자가 납부하였어야 할 세액과 납세자 신고서류상의 세액과의 차액을 말함
- 합리적 주의를 기울였다고 인정되더라도 만약 1만호주달러를 초과하는 과소신고액이 발생하고 이에 대한 ‘합리적 논쟁의 여지(reasonably arguable position)’가 없을 때에도 25%의 과소신고가산세가 부과됨⁶⁶⁾
- 납세자가 과세당국으로부터 개인적 규제(private ruling)를 받고 있는 중일 때에는, 그 규제를 따르지 않음으로 인해 발생한 과소신고가 있는 경우, 과소신고액의 액에 해당하는 과소신고가산세가 부과됨⁶⁷⁾
- 납세자가 그의 세무 일처리에 있어 무모함(recklessness)을 보였을 때에는 50%의 과소신고가산세가, 세법을 ‘고의적으로 무시(intentional despise)’한 경우에는 75%의 과소신고가산세가 각각 부과됨⁶⁸⁾
- 납세자가 신고서를 제출하지 않아 과세당국이 세액을 결정하는 경우에는, 결정세액의 75%가 무신고가산세로서 부과됨⁶⁹⁾

〈표 Ⅲ-6〉 호주의 일반 과소신고 가산세율

(단위: %)

상황별 유형	가산세율
합리적 주의를 기울이지 않았을 때	75
합리적 논쟁의 여지없는 1만호주달러 초과액의 과소신고일 때	25
개인적 규제를 받는 상황에서 과소신고액이 발생하였을 때	25
무모하다고 판단되는 때	50
고의적 무시가 있었다고 판단되는 때	75
신고서를 하지 않았을 때	75

66) TAA section 284-75(2)

67) TAA section 284-90(1)

68) TAA section 284-160(a)

69) TAA section 784-75

- 한편, 의도적이고 계획적인 과소신고 행위로 판정되는 경우에는, ‘계획적 과소신고가산세(scheme shortfall penalty)’가 추가로 부과됨
 - 일반적으로 50%의 가산세율이 적용되나, ‘합리적인 회피가능 상황(reasonably avoidable position)’으로 인정되는 때에는 25%의 가산세율이 적용됨

- 과소신고가산세에 있어서는 경우에 따라서, 각 법정 가산세율에서 일정 비율의 할증 또는 경감이 발생하기도 함⁷⁰⁾
 - 납세자가 과세당국의 세무조사 행위를 고의적으로 방해하는 경우 원래의 가산세율에서 15% 비율만큼 할증된 가산세율이 적용됨
 - 예를 들어 25%의 가산세율의 경우 15%가 할증되면 28.75%가 됨
 - 세무조사 통지를 받고 난 이후 또는 세무조사를 받고 있는 도중, 납세자가 과소신고세액을 과세당국에 자발적으로 신고하는 경우, 원래의 가산세율에서 15% 비율만큼 경감된 가산세율이 적용됨
 - 해당 가산세에는 무신고가산세는 제외되고, 계획적 과소신고가산세는 포함됨
 - 만일 세무조사가 곧 있을 것이라는 사실을 통지받기 전에 납세자가 자발적으로 과소신고세액을 신고하는 경우, 원래의 가산세율에서 80% 비율만큼 경감된 가산세율이 적용됨
 - 해당 가산세에는 무신고가산세는 제외되고, 계획적 과소신고가산세는 포함됨

- 국세청장(Commissioner)은 신고 관련 가산세의 전부 또는 일부에 대해 사면할 수 있는 재량권이 있음

- 만일 가산세를 초래한 행위와 관련하여 형사기소되는 경우, ‘세제관리법(Taxation Administration Act 1953, TAA)’에 따른 가산세를 납부하지 않는 대신 재판과정에서 최종적으로 결정되는 가산세를 부담하게 됨

70) TAA section 226X-Z

2) 납부 관련 가산세

- 미납 세금 및 미납부 가산세에 대해서는 기간 경과에 따른 일반 가산금(general interest charge)⁷¹⁾이 부과됨⁷²⁾
 - 적용 이자율은 13주 만기의 Treasury Note⁷³⁾ 금리에 7%를 더해서 산정함
 - 2010년 4분기 기준 적용 이자율은 11.74%였음
 - 경과 일수(daily)에 비례하여 가산금이 늘어남
- 국세청장(Commissioner)은 가산금의 전부 또는 일부에 대한 사면권을 갖고 있으나 극히 예외적인 경우에 한하여 엄격히 제한함
- 과오납금에 대한 환급 이자율은 미납세금에 대한 가산금 이자율에 4%를 차감하여 산정함

3) 기타 가산세

- 납세자가 GST법에서 보관의무를 부여한 기록물 등을 보관하지 않는 경우에는 ‘기본단위 가산세’의 20배에 해당하는 ‘관리 가산세(administrative penalty)’ 2,268.4호주달러를 부과함⁷⁴⁾
- GST 사업자등록을 하지 않거나 제때에 사업자등록 취소를 하지 않는 경우, 관리가산세 2,268.4호주달러를 부과함⁷⁵⁾
- 세금계산서 또는 조정노트의 미발행이나 유효하지 않은 발행, 같은 사안에 대한 2중 발

71) 우리나라의 납부불성실가산세에 해당하는 개념임

72) TAA Sch.1. s 105-80

73) 재무성 발행 단기채권

74) TAA Sch. 1, section 288-25

75) TAA Sch.1. s 288-40

행 등의 경우, 관리가산세 2,268.4호주달러를 부과함⁷⁶⁾

4. 일본

가. 부가가치세제의 전반적 개요

1) 개관

- 일본은 근본적 세계개혁의 일환으로 1988년 12월에 소비세를 채택하여 1989년 4월 1일부터 3%의 세율로 소비세(부가가치세)를 부과하였음
 - 소비세 세율은 1997년 4월 1일부터 5%로 개정되었으며, 2012년 8월 소비세증세법을 제정하여 2014년 4월부터 소비세율은 8%(국세소비세 6.3%, 지방소비세 1.7%)가 됨
 - 2015년 10월 1일부터는 10%(국세소비세 7.8%, 지방소비세 2.2%)로 인상 예정임
- 소비세는 모든 물품과 서비스의 소비에 대해 과세하는 것을 목적으로 하며, 국내에서 사업자가 행하는 자산의 양도 등과 보세구역으로부터 인취되는 외국화물(수입거래)에 대하여 과세함⁷⁷⁾
- 소비세 과세기간은 개인사업자의 경우 1역년, 법인사업자는 당해 사업연도를 원칙으로 함
 - 소비세 조기환급 등을 목적으로 3개월 또는 1개월 단위의 과세기간을 선택할 수 있음
- 일본은 우리나라와 달리 소비세 사업자등록제도가 없음

76) TAA Sch.1. s 288-45, 288-50

77) 소비세법 제4조

2) 세금계산서제도

- 일본은 세금계산서제도가 존재하지 않으며, 장부상 과세매출과 과세매입을 근거로 납부세액을 산출함
 - 장부를 기장하는 것에 부수하여 상대방이 발행하는 청구서 등의 증빙서류에 의하여 매입세액 공제가 됨
 - 매입 관련 소비세액의 계산은 세금계산서가 아닌 장부상의 기록 등에 기초하여 매입세액을 공제하는 것임

- 매입세액공제를 받기 위해서는 '장부 및 청구서 등의 보존'이라는 의무를 이행하여야 함
 - 장부에는 과세매입 상대방의 성명 등, 과세매입 연월일, 과세매입에 관련된 자산 또는 용역의 내용, 과세매입 지불대가의 액수 등이 기록되어야 하며, 청구서에는 서류교부를 받을 해당 사업자의 성명, 과세자산의 양도 등과 관련된 내용과 액수 등이 기재되어야 함
 - 장부는 그 해당일이 속하는 과세기간의 말일의 다음 날부터 2개월이 경과한 날로부터 7년간 보관하여야 함

- 세금계산서제도가 없기 때문에 간이과세자뿐만 아니라 일반과세자 역시 세금계산서와 관계되는 납세의무 등은 발생하지 않음

3) 신고·납부제도⁷⁸⁾

- 국내 거래의 경우에 사업자는 과세기간마다 확정신고서를 제출하여야 함
 - 확정신고서에는 과세기간 중 자산양도 등의 대가금액 및 과세매입 등 세액 등을 기재한 서류를 첨부하여야 함
 - 과세자산의 양도가 없고 매입에 관련된 소비세액의 공제액이 없으면 확정신고서를 제출할 필요가 없음

78) 홍성훈·유지선·이형민(2013), pp. 43~46 요약 정리

- 사업자로서 직전 과세기간의 확정세액이 일정액을 초과하는 경우에는 중간신고서를 관할 세무서장에게 제출하고 관련 세액을 납부하여야 함
 - 중간신고납부제도는 개인 및 법인사업자 모두를 대상으로 함
 - 면세사업자, 특례 과세기간을 선택하고 있는 사업자, 3개월 이하의 사업연도를 선택한 법인사업자는 중간신고납부 대상에서 제외됨
 - 중간신고납부는 직전 과세기간의 확정 소비세액 수준에 따라 4가지 유형이 있음

- 일본은 개인사업자는 1역년, 법인사업자는 사업연도 기준 과세기간을 적용하고 있으며, 소비세 납부실적에 따라 차등화한 중간신고납부 의무가 있음
 - 중간신고납부는 개인 및 법인사업자 모두에게 적용되며 직전 과세기간의 소비세 납부규모에 따라 신고납부 단위가 달라짐
 - 납부세액이 48만엔 이하면 의무가 면제되며, 48만엔 초과 400만엔 이하면 6개월 단위, 400만엔 초과 4,800만엔 이하면 3개월 단위, 4,800만엔을 초과하면 1개월 단위로 중간신고납부하여야 함

- 면세사업자는 구입 등에 관한 소비세 공제가 불가능하므로 소비세를 환급받을 수 없음
 - 수출업자와 같이 소비세 환급이 발생하는 사업자 등은 환급을 받기 위해 과세사업자가 되는 것을 선택할 수 있음
 - 과세사업자가 되려면 납세지 관할 세무서에 ‘소비세과세사업자선택신고서’를 제출하여야 함
 - ‘소비세과세사업자선택신고서’를 제출한 사업자는 과세선택에 의해 납세의무자가 된 최초의 과세기간을 포함해 2년 동안 면세사업자로 변경할 수 없음(사업 폐지의 경우 제외)

- 중소기업자의 납세의무 부담을 줄여주기 위해 기준 과세기간의 과세매출액이 1,000만엔 이하인 소규모 사업자에게는 소비세 납세의무를 면제함⁷⁹⁾
 - ‘기준 과세기간’은 개인사업자의 경우에는 전전년, 법인의 경우에는 전전 사업연도

79) 소비세법 제9조

를 말함⁸⁰⁾

- 납세의무면제 규정은 국내에서 사업자가 행한 자산의 양도 등에 대해서만 적용되며, 보세지역에서 인수하는 외국화물은 적용되지 않음

나. 부가가치세 관련 가산세제도

- 일본은 소비세(부가가치세)와 관련된 가산세 규정은 소비세법에서 규정하지 않고, 국세통칙법에 모두 규정되어 있음
 - 연체세는 법정납부기한까지 납부하지 아니한 경우에 납부지연에 대한 지연이자 성격의 부대세이며, 가산세는 과소신고가산세, 무신고가산세, 증가산세가 부가가치세와 관련된 가산세 규정임

1) 신고 관련 가산세

(1) 무신고가산세

- 법정신고기한 내에 신고가 이루어지지 않고, 기한 후 신고서의 제출 또는 결정에 의하여 세액이 확정된 경우, 또는 기한 후 신고 또는 결정이 있는 후, 수정신고나 경정에 의하여 증가세액이 발생한 경우에는 위의 세액 또는 증가세액의 15%의 금액의 가산세가 부과됨⁸¹⁾
 - 납부할 세액이 50만엔을 넘는 경우에는 20%가 부과됨
- 무신고가산세의 면제는 정당한 사유가 있는 경우와 법정신고기한 내에 신고하고자 하는 의사가 있었다고 인정되는 경우이며, 경정 또는 결정을 예상하지 못한 신고의 경우에는 가산세가 경감됨
 - 정당한 사유가 있는 경우

80) 소비세법 제2조 제14호

81) 국세통칙법 제66조 제1항

- 무신고가산세는 기한 내 신고서의 제출이 없었다는 데에 정당한 이유가 있다고 인정되는 경우에는 과세되지 않음
- 이후에 수정신고 또는 경정이 있는 경우에는 국세통칙법 제65조의 규정에 의하여 별도로 과소신고가산세가 과세됨
- 법정신고기한 내에 신고하고자 하는 의사가 있었다고 인정되는 경우
 - 신고서가 법정신고기한 이후 2주 이내에 제출되고, 그 신고서에 관한 납부세액이 신고기한 이내에 납부되는 등 기한 내 신고서를 제출한 의사가 있다고 인정되는 일정한 경우에는 무신고가산세가 부과되지 않음
 - 일정한 경우란 자진적인 기한 후 신고서의 제출이 있는 날의 전일로부터 기산하여 5년 전의 날까지의 기간에 그 기한 후 신고서에 관한 국세에 속하는 세목에 대하여 기한 후 신고서의 제출 또는 결정을 받는 것에 의하여 무신고가산세 또는 증가산세를 과세받은 적이 없으며 통칙법 제66조 제6항의 적용을 받지 않는 경우를 말함
- 경정 또는 결정을 예상하지 못한 신고의 경우의 경감과세
 - 자주적인 기한 후 신고에 대한 경감조치: 기한 후 신고 또는 수정신고가 그것에 관한 조사에 의하여 경정이 있을 것이라는 것을 예상하지 못한 경우에는 무신고가산세는 5%로 경감됨⁸²⁾

(2) 과소신고가산세

- 일본의 과소신고가산세는 기한 내 신고서가 제출된 경우, 수정신고 또는 경정이 이루어져서 당초의 신고세액이 결과적으로 과소신고된 경우에 그 증가한 세액의 10%의 금액이 가산세로 과세됨⁸³⁾
 - 과소신고가산세는 법정신고기한이 경과한 때에 성립함⁸⁴⁾
 - 증가세액이 기한 내 신고납부 또는 50만엔 중 어느 것 중 많은 금액을 넘는 경우에는 그 초과 부분의 15%의 금액이 추가됨

82) 국세통칙법 제66조 제3항

83) 국세통칙법 제65조 제1항

84) 국세통칙법 제15조 제2항

- 과소신고가산세의 면제는 정당한 사유가 있는 경우와 경정을 예상하지 못하고 신고한 경우가 있음
 - 정당한 사유가 있는 경우
 - 국세통칙법 제65조 제4항의 ‘정당한 사유’가 있다고 인정되는 경우는 진실로 납세자의 책임에 속하지 않는 객관적인 사정을 말함
 - 경정을 예상하지 못하고 신고한 경우⁸⁵⁾
 - 수정신고가 그 신고분에 대한 조사 등에 의하여 경정이 있는 것을 예상하지 못한 경우에는 과소신고가산세가 면제됨
 - 경정이 있을 것이라고 예상하지 못했다라고 인정받기 위해서는 조사가 진행되고 경정에 이르게 될 것이라는 것을 인식하기 이전에 수정신고서를 작성하고 수정신고서를 제출할 필요가 있음(이에 대한 주장·입증책임은 납세자에게 있음)

(3) 증가산세

- 증가산세는 납부해야 할 세액의 계산의 기초가 되는 사실의 전부 또는 일부에 대하여 은폐 또는 허위가 있고, 과소신고·무신고 사유가 그 은폐나 허위에 근거한 경우에 과소신고가산세·무신고가산세에 대신하여 증가산세가 부과됨⁸⁶⁾
 - 과소신고가산세 대신에 과세되는 증가산세는 세액의 35%⁸⁷⁾
 - 무신고가산세 대신에 과세되는 증가산세는 세액의 40%⁸⁸⁾
- 증가산세는 납세자가 은폐·허위라는 부정수단을 사용한 경우, 이것에 특별히 무거운 부담을 과세하는 것에 의하여 신고납세제도 및 원천징수제도의 기반이 훼손되는 것을 방지하기 위한 목적을 가지고 있음
 - 사실의 은폐: 이중장부의 작성, 매출누락, 재고자산 등의 일부 제외, 증빙서류의 파괴 등 과세요건에 해당하는 사실의 전부 또는 일부를 숨기는 것을 말함

85) 국세통칙법 제65조 제5항

86) 국세통칙법 제68조

87) 국세통칙법 제68조 제1항

88) 국세통칙법 제68조 제2항

○ 사실의 허위(가장): 가공매입, 가공계약서의 작성, 타인명의로의 이용 등 존재하지 않는 과세요건사실을 존재하는 것처럼 보이도록 허위로 꾸미는 것을 말함

□ 과소신고가산세와 무신고가산세에 대신하여 부과되는 증가산세는 과세자산의 양도 등과 관련된 소비세에는 부과되지만, 그 이외의 소비세에는 부과되지 않음⁸⁹⁾

2) 납부 관련 가산세

□ 연체세는 법정납부기한까지 납부하지 아니한 경우에 부과되는 가산세로 납부 지연에 대한 지연이자의 성격을 가지고 있음

○ 법정기한내 신고서를 제출한 경우 그 신고에 의해 납부할 국세를 법정기한까지 완납하지 않은 경우와 기한후 신고서 또는 수정신고서를 제출하고 경정과 결정을 받은 경우에 납부할 국세가 있을 때 부과됨⁹⁰⁾

○ 연체세액은 그 법정납부기한의 다음 날부터 기산하여 국세(소비세)를 완납하는 날까지의 기간일수에 따라 그 미납세액에 연 14.6%의 비율을 곱하여 계산한 금액으로 산정됨

○ 다만, 납부기한일의 다음 날부터 기산하여 2개월까지의 기간에 대해서는 최고 7.3%의 연체세 경감률이 적용됨

– 다만, 연체세 경감률은 재무부장관이 매년 발표하는 평균 단기우량채권금리에 4%를 가산한 비율이며, 그 비율이 7.3% 미만인 경우에는 그 비율이 됨

– 경감률을 적용하는 것은 납세자에게 미납세액 납부를 촉진하기 위한 세제상 인센티브 성격임

□ 법정신고기한 내에 과세표준신고서를 제출한 후의 수정신고와 기한후 신고에 한하여 연체세 부과기간에 대한 단축규정을 두고 있음

○ 법정신고기한 내에 신고하였으나 법정신고일로부터 1년 경과한 날 이후에 수정신고

89) 국중호(2009), p. 409

90) 국세통칙법 제60조 제1항

를 하거나, 세무서장에 의해 경정이 이루어져 새로운 세액이 확정되는 경우에 그 세액에 대해 연체세가 부과되는 기간은 법정신고기한일 이후 1년이 경과하는 날로부터 수정신고 또는 경정일까지의 기간에 대해서는 제외됨

- 기한후 신고일의 다음날부터 기산하여 1년이 지난날 이후에 수정신고 또는 경정이 이루어져 새로운 세액이 확정되면 그 세액의 연체세가 부과되는 기간은 기한후 신고일 이후 1년이 경과하는 날로부터 수정신고일 또는 경정일까지의 기간에 대해서는 제외됨
 - 수정신고나 경정으로 납세자의 연체세 부담을 줄여주는 효과가 있음

□ 연체세는 납부지체의 이유를 묻지 않고 자동적으로 성립·확정되며, 그 부과비율도 높은 수준으로 납세자에게 과중한 부담이 되는 경우가 많으므로 납세자에게 납부지체의 부득이한 사유가 발생한 때에 그 전부 또는 일부에 대해서 면제를 하고 있음⁹¹⁾

- 법률상 당연 면제
 - 재해 등에 의한 납세유예가 있는 경우, 사업폐쇄 등에 의해 납세를 유예한 경우, 환가유예를 한 경우, 체납처분 정지를 한 경우, 재해에 의한 기한연장이 있는 경우
- 세무서장의 재량 면제
 - 납세유예 또는 환가유예 등에 의해 해당 납세자가 연체세 납부를 하는 것이 곤란한 사유가 발생한 경우, 세무서장 등이 체납국세의 전액을 징수하기 위해 필요한 재산을 압류 또는 납부할 세액에 상당하는 담보의 제공을 받은 경우, 납부위탁 등에 의해 국세를 납부하였지만 지진·풍수해·화재에 의해 국세를 납부할 수 없었던 경우

91) 국세통칙법 제63조

IV. 국제비교 및 시사점

1. 국제비교

- 각국의 부가가치세와 관련된 가산세제도를 가산세 근거법, 법정신고기한내 무신고시의 가산세, 과소신고가산세, 납부불성실가산세, 미등록가산세, 세금계산서 관련 가산세, 기타 세무행정 가산세, 가산세 면제 등으로 구분하여 비교함

가. 가산세 근거법

- 우리나라는 부가가치세와 관련한 가산세 규정을 「국세기본법」에 무신고가산세, 과소 신고가산세, 납부불성실가산세 등을 규정하고 있으며, 「부가가치세법」에 등록불성실 가산세와 세금계산서 불성실가산세 등을 규정하고 있음
- 영국은 부가가치세법에 가산세 규정을 두고 있으며, 호주와 일본은 우리나라의 국세기 본법과 비슷한 세제관리법과 국세통칙법에 규정하고 있고, 독일은 우리나라와 같이 조 세기본법과 부가가치세법에 나누어 규정하고 있음

나. 법정신고기한내 무신고시 가산세

- 우리나라는 일반적으로 법정신고기한내 무신고시 납부세액의 20%를 가산세로 부과하 며, 부정행위 등으로 인한 무신고시에는 납부세액의 40%를 가산세로 함
 - 부정행위란 이중장부 작성, 거짓 증빙의 작성, 장부기록의 파기 등으로 조세의 부 과·징수를 불가능하게 하거나 곤란하게 하는 적극적 행위를 말함

- 영국은 신고·납부와 관련된 가산세를 매출액(turnover) 150,000파운드(약 2억 6천만원)을 기준으로 가산세액을 산정하는 세율이 다름
 - 매출액이 150,000파운드 이상인 사업자가 무신고시 신고기한 이후 12개월까지 부과되는 가산세는 없고 과세관청이 가산세부과통지서를 발행하며, 매 12개월 단위로 가산세 부과기간이 연장되면서 가산세율도 2%, 5%, 10%, 15%로 증가됨
 - 매출액이 150,000파운드 미만인 경우 1차, 2차 가산세 부과기간에는 부과되는 가산세는 없고, 3차 가산세 부과기간에는 미납세액의 2%로 가산세가 산정됨

- 독일은 납세자가 기한후 신고의 경우 세액의 10%를 가산세로 하며(한도 25,000유로), 과세당국이 결정하는 경우에는 최대 25,000유로까지 가산세로 부과됨
 - 조세기본법에서 가산세를 확정하지 않고 한도만을 규정하고 있음

- 호주는 납세자가 기한후 신고하는 경우에 기본단위 가산세가 28일마다 최대 5회에 걸쳐 부과되며, 중규모사업자는 2배, 대규모사업자는 5배로 중과하고 있음

- 일본은 법정신고기한 내에 신고가 이루어지지 않은 경우에 납부세액의 15%의 금액이 가산세로 부과됨
 - 납부할 세액이 50만엔을 초과하는 경우에는 20%로 부과됨

다. 과소신고가산세

- 우리나라는 과소신고의 경우 일반적으로 과소신고분 납부세액의 10%가 가산세로 부과됨

- 영국은 부가가치세 신고서의 기재사항의 착오 등으로 과소신고에 해당하는 경우에 과소신고 사유의 경중에 따라 가산세율을 다르게 규정하고 있음
 - 고의적이고 정보은닉의 경우에는 과소신고가산세로 과소신고분 납부세액의 최소 30%, 최대 100%가 가산세로 부과됨

- 독일은 과소신고세액에 대한 별도의 가산세 규정이 없음
 - 법정신고기한 내에 일정세액을 신고할 경우 과소신고세액에 대한 가산세가 없음
- 일본은 과소신고세액의 10%를 가산세로 규정하고 있음
 - 과소신고세액이 기한내 신고납부 또는 50만엔 중 큰 금액을 넘는 경우에는 그 초과부분의 15%의 금액을 추가로 가산세로 부과함

라. 납부불성실가산세

- 우리나라는 납부불성실 가산세의 경우 미납세액(과소납부세액)×미납일수에 3/10,000 (연 10.95%)으로 부과하고 있음
 - 미납일수는 납부기한의 다음 날부터 자진납부일 또는 납세고지일까지의 일수임
- 영국은 납부불성실가산세 규정과 미신고가산세 규정이 같음
 - 매출액(turnover) 150,000파운드(약 2억 6천만원)을 기준으로 가산세액을 산정하며, 최대 미납세액의 15%(최소 30파운드는 가산세액으로 부담)가 가산세로 부과됨
- 독일은 미납세액에 매월 1%(연 12%)가 납부불성실가산세로 부과됨
 - 소송 등으로 납부연기를 신청하거나 패소한 경우 등의 사유가 발생되어 납부가 지연되는 경우에는 1개월에 0.5%로 부과함(연 6%)
- 호주는 미납세액에 기간 경과에 따른 가산세가 부과되며, 적용 이자율을 재무성 발행 단기채권 금리에 7%를 더해서 산정함
- 일본은 법정납부기한의 다음 날부터 완납하는 날까지의 기간일수에 따라 그 미납세액의 연 14.6%로 연체세가 부과됨
 - 납부기한일의 다음 날부터 기산하여 2개월까지는 최고 7.3%의 연체세 경감률을 적용함

- 법정신고기한 내에 과세표준신고서를 제출한 후의 수정신고와 기한후 신고에 한하여 연체세 부과기간에 대한 단축규정을 두고 있음
 - 법정신고기한 내에 신고하였으나 법정신고일로부터 1년 경과한 날 이후에 수정 신고를 하는 경우에 그 세액에 대해 연체세가 부과되는 기간은 법정신고기한일 이후 1년이 경과하는 날로부터 수정신고 또는 경정일까지의 기간에 대해서는 제외됨

마. 미등록가산세

- 우리나라는 사업개시일로부터 20일 이내에 사업자등록을 신청하지 아니한 경우나 타인의 명의로 사업자등록을 하고 실제 사업을 하는 것으로 확인되는 경우에 사업개시일로부터 등록신청일까지 공급가액의 1%를 가산세로 부과함
- 영국은 사업자등록의무가 있는 자가 부가가치세 등록기한(사업개시일로부터 30일)을 초과하는 경우에 사유에 따라 부가가치세 납부세액의 0~100%가 미등록가산세로 부과됨
- 독일은 최대 500유로까지 부과되고, 호주는 2,268.4호주달러가 부과(기본단위 가산세의 20배)되며, 일본은 사업자등록제도가 없음

바. 세금계산서 관련 가산세

- 우리나라는 세금계산서의 발급시기를 경과한 후에 발급하는 경우, 부실기재한 경우, 전자세금계산서를 전송기한이 지난 후 전송하거나 전송하지 않은 경우, 합계표 제출 불성실 등에 대해 가산세가 부과됨
 - 매출처별세금계산서 합계표를 제출하지 아니하거나 지연제출한 경우, 매입처별세금계산서합계표의 기재사항 중 공급가액을 사실과 다르게 과다하게 적어 신고한 경우에 가산세가 있음

- 세금계산서제도를 운영하고 있지 않은 일본은 제외한 영국, 독일, 호주의 세금계산서 관련 가산세는 다음과 같음
 - 영국은 부가가치세 등록사업자가 아닌 자가 세금계산서를 발행하면 부가가치세액의 0~100%가 가산세로 부과됨
 - 독일은 세금계산서가 발행되지 않거나, 사본을 10년간 보관하지 않을 경우 최대 5,000유로까지 가산세가 부과됨
 - 부가가치세 세수 손실을 초래하는 중대한 의무사항의 위반이라고 판단되는 경우에는 최대 50,000유로까지 가산세가 부과됨
 - 호주는 세금계산서 미발행, 유효하지 않은 발행 등에 대해 2,268.4호주달러가 부과됨

사. 기타 세무행정 가산세

- 영국은 2012년 4월 1일부터 모든 부가가치세 등록사업자의 전자신고를 의무화하고 있음
 - 서면으로 신고하는 경우에는 400파운드의 정액가산세가 부과됨
- 독일은 고의적이거나 무모한 경우에 EU 역내 공급에 대한 종합신고의무 위반, 비과세나 면세에 대한 증빙작성의무 위반 시 최대 5,000유로까지 부과됨
- 호주는 GST법에서 보관의무 부여한 기록물을 보관하지 않았을 때 2,268.4호주달러의 가산세가 부과됨

아. 가산세 면제 및 감면

- 우리나라는 가산세 부과 원인이 되는 사유가 '기한연장 사유'에 해당하거나 납세자가 의무를 이행하지 아니한 데 대한 '정당한 사유'가 있는 경우에는 가산세를 면제함
 - 기한연장 사유에는 천재지변이 발생한 경우, 납세자의 경제적 사정 등을 고려하여

기한의 연장이 필요하다고 인정되는 경우, 납세자가 화재 그 밖의 재해를 입거나 도난 당한 경우 등이 해당됨

- 영국은 미신고, 무납부 경우에 매출액 기준으로 다른 가산세율을 적용하고 있으며, 과소신고와 세금계산서 관련 가산세의 경우 부과사유의 자발적 고지 여부에 따라 차등 가산세율을 적용하고 있음
 - 과소신고 가산세의 경우 납세의무자가 과세관청에 거래 사실에 관한 정보를 구두(30%), 협력(40%), 장부의 제공(30%)에 따라 가산세율을 감면함

- 독일은 법정신고기한 내에 신고한 납세자가 과세당국이 추가 경정하기 전까지 자발적 신고하는 경우 신고관련 가산세는 전액 면제함

- 호주는 합리적인 주의를 기울였을 때 과소신고가산세를 전액 면제하고, 세무조사 통지를 받기 전에 자발적 신고하는 경우에는 과소신고가산세의 80% 비율을 경감하고, 세무조사 도중 자발적 신고하는 경우에는 과소신고가산세의 15%을 비율을 경감함

- 일본은 정당한 사유가 있는 경우, 경정을 예상하지 못하고 신고한 경우에는 과소신고가산세가 면제됨
 - 정당한 사유가 있는 경우, 법정신고기한 내에 신고하고자 하는 의사가 있다고 인정되는 경우 등에는 무신고가산세가 면제 또는 경감됨
 - 연체세액의 경우 납부기한일의 다음 날부터 기산하여 2개월까지의 기간에 대해서는 최고 7.3%의 경감률을 적용하고, 부과기간 단축규정(1년)이 있음

〈표 VI-1〉 국가별 부가가치세 가산세제도 비교

구분	우리나라	영국	독일	호주	일본
1. 가산세 근거법	<ul style="list-style-type: none"> 국세기본법: 신고 및 납부와 관련된 가산세 부가가치세법: 부가가치세 행정(등록, 발급, 제출 등)에 관련된 가산세 	<ul style="list-style-type: none"> 부가가치세법(Value Added Tax Act 1994) 	<ul style="list-style-type: none"> 조세기본법(Abgabenordnung): 신고 및 납부와 관련된 가산세 부가가치세법(Umsatzsteuer): 부가가치세 행정에 관련된 가산세 	<ul style="list-style-type: none"> 세제관리법(Taxation Administration Act): 모든 가산세 규정을 규율함 	<ul style="list-style-type: none"> 국세통칙법(国税通則法)
2. 법정 신고기한내 무신고시 가산세	<ul style="list-style-type: none"> 일반: 납부세액의 20% 부정행위: 납부세액의 40% 	<ul style="list-style-type: none"> 매출액(turnover) 150,000파운드(2억6천만원)를 기준으로 구분하여 가산세가 부과됨 미납세액의 0~15%의 가산세율로 부과됨 	<ul style="list-style-type: none"> 납세자가 지연신고(기한 후 신고) 하는 경우: 세액의 10% (한도 25,000유로) 과세당국이 결정하는 경우: 최대 25,000유로까지 부과 	<ul style="list-style-type: none"> 납세자가 지연신고(기한 후 신고) 하는 경우: 기본단위 가산세(113.42호주달러)가 28일마다 최대 5회에 걸쳐 부과되며, 중규모사업자는 2배, 대규모사업자는 5배 증가됨 과세당국이 결정하는 경우: 세액의 75% 	<ul style="list-style-type: none"> 납부세액의 15%(납부세액이 50만엔을 넘는 경우에는 20%로 부과됨)

구분	우리나라	영국	독일	호주	일본
3. 과소신고가산세	<ul style="list-style-type: none"> 일반: 과소신고세액의 10% 부정행위: 과소신고세액의 40% 	<ul style="list-style-type: none"> 과소신고세액의 0~100% 납세의무자가 과세관청에 거래 사실에 관한 정보를 구두(30%), 협력(40%), 장부의 제공(30%)에 따라 가산세율을 감면함 	<ul style="list-style-type: none"> 과소신고세액에 대한 별도의 가산세 규정 없음 	<ul style="list-style-type: none"> 합리적인 주의를 기울이지 않았을 때: 과소신고세액의 25% 무모하다고 판단되는 경우: 과소신고세액의 50% 고의적 무시가 있었던 경우: 과소신고세액의 75% 의도적이고 계획적인 과소신고행위가 있었을 시 25% 또는 50%의 가산세가 추가됨 만일 과세당국의 세무 조사를 방해하는 경우 과소신고가산세가 15% 비율만큼 할증과세됨 	<ul style="list-style-type: none"> 과소신고세액의 10% (과소신고세액이 기한 내 신고납부 또는 50만 엔 중 많은 금액을 넘는 경우에는 그 초과부분의 15%의 금액 추가)
4. 납부불성실가산세	<ul style="list-style-type: none"> 미납일수에 대하여 1일 3/10,000(연 10.95%) 적용 	<ul style="list-style-type: none"> 매출액(turnover) 150,000파운드(2억6천 만원)를 기준으로 구분하여 가산세가 부과됨 미납세액의 0~15%의 가산세율로 부과됨 	<ul style="list-style-type: none"> 일반적인 경우: 1개월당 1%(연 12%) 소송으로 인한 납부연기, 납세자의 극단적인 곤란사: 1개월당 0.5%(연 6%) 	<ul style="list-style-type: none"> 미납일수에 따른 경과 이자를 계산하며, 연 이자율은 '3개월 만기 T-Note 수익률 + 7%(대략 11% 수준)'로 결정함 	<ul style="list-style-type: none"> 미납일수에 따라 그 미납세액의 연 14.6%로 가산세가 부과됨
5. 미등록가산세	<ul style="list-style-type: none"> 사업개시일부터 등록신청일까지 공급가액의 1% 	<ul style="list-style-type: none"> 사업지등록을 하지 못한 사유에 따라 부가가치세 납부할세액의 0%~100% 	<ul style="list-style-type: none"> 최대 500유로까지 부과(고의적이거나 무모하다고 인정되는 경우에만 함) 	<ul style="list-style-type: none"> 2,268.4호주달러 부과(기본단위가산세의 배) 	<ul style="list-style-type: none"> 일본은 사업자등록제도 없음

구분	우리나라	영국	독일	호주	일본
6. 세금계산서 관련 가산세	<ul style="list-style-type: none"> ○ 가장행위·타인명의 거래, 과세기간 이후의 발급: 공급가액의 2% ○ 세금계산서 부실기재, 합계포제출 불성실 등: 공급가액의 1% ○ 전자세금계산서 발급명세 미제출·지연제출: 공급가액의 0.3%(1%), 0.1%(0.5%), 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 부가가치세 등록사업자가 아닌 자가 세금계산서를 발행하면 부가가치세액의 0~100%가 가산세로 부과됨 	<ul style="list-style-type: none"> ○ (고의적 또는 무모한 경우) 세금계산서의 미발급·지연발급, 10년간의 보관의무 위반시: 최대 5,000유로까지 부과(만일 세수의 증대한 손실을 초래했다고 판단되면 최대 50,000유로까지 부과) 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 미발급, 유효하지 않은 발행, 이중발행: 2,268.4호주달러 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 일본은 세금계산서 제도 없음
7. 기타 세무행정 가산세	-	<ul style="list-style-type: none"> ○ 전자신고가 아닌 서면 신고시 400파운드의 정액가산세가 부과됨 	<ul style="list-style-type: none"> ○ (고의적이거나 무모한 경우), EU 역내 공급에 대한 종합신고의무 위반, 비과세나 면세에 대한 증빙작성의무 위반시: 최대 5,000유로까지 부과(만일 세수의 증대한 손실을 초래했다고 판단되면 최대 50,000유로까지 부과) 	<ul style="list-style-type: none"> ○ GST법에서 보관의무 부여한 기록물을 보관하지 않았을 때: 2,268.4호주달러 	-

구분	우리나라	영국	독일	호주	일본
<p>8. 가산세의 면제, 감면</p>	<ul style="list-style-type: none"> ○ 면제: 기한연장사유(국세기본법 제6조 제1항), 정당한 사유 ○ 수정신고에 의한 감면: 6개월내(50%), 6개월~1년(20%), 1년~2년(10%) ○ 기한 후 신고에 의한 감면: 1개월내(50%), 1개월~6개월(20%) ○ 기타 등록, 제출 등: 1개월내 의무이행시 50% 감면 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 과소신고 가산세의 경우 납세의무자가 과세관청에 거래 사실에 관한 정보를 구두(30%), 협력(40%), 장부의 제출(30%)에 따라 가산세율을 감면함 ○ 과소신고, 세금계산서, 사업자등록 불성실가산세의 경우 가산세율을 과세관청에 자발적으로 지하는 경우 감면됨 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 법정신고기한내에 신고한 납세자가 과세당국이 추가 경정하기 전까지 자발적 신고하는 경우 신고관련 가산세는 전액 면제함 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 합리적인 주의를 기울였을 때: 과소신고가산세 전액 면제 ○ 세무조사 통지를 받기 전에 자발적 신고하는 경우: 과소신고가산세의 80% 비율 감면 ○ 세무조사 도중 자발적 신고하는 경우: 과소신고가산세의 15% 비율 감면 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 정당한 사유가 있는 경우, 경정을 예상하지 못하고 신고한 경우에는 과소신고가산세 면제 ○ 정당한 사유가 있는 경우, 법정신고기한내에 신고하고자 하는 의사가 있다고 인정되는 경우 등에는 무신고가산세가 면제 또는 경감 ○ 연체세액의 경우 당연면제와 세무서장의 재량면제가 있음. 또한, 납부기한일의 다음 날부터 기산하여 2개월까지의 기간에 대해서는 최고 7.3%의 경감을 적용하고, 부과기간 단축 규정(1년) 있음

2. 시사점

가. 부가가치세 행정과 관련된 가산세 부담 완화 및 간소화

- 앞서 <표 II-2> 부가가치세법상 가산세에서 보는 바와 같이 우리나라의 부가가치세 행정과 관련된 가산세의 종류는 지나치게 많고 적용에 있어서 복잡한 측면이 있을 뿐만 아니라, 일부 가산세의 경우 공급가액의 일정 부분으로 산정하고 있어 그 부담수준도 작지 않음
 - 특히, 세금계산서와 관련된 가산세의 경우 (3)부터 (13)까지 11개 항목이 있으며, 부가가치세법상 가산세 산정은 공급가액을 기준으로 하고 있음

- 부가가치세법상 가산세는 주로 납세자로 하여금 행정에 있어서의 ‘협력의무’를 유도하기 위한 것으로서, 그 가산세 부담이 지나치게 과중하거나 예측가능성을 떨어뜨릴 정도로 복잡한 것은 바람직하지 않음
 - 세금계산서의 발행이나 제출, 사업자등록, 각종 명세서의 제출은 궁극적으로 과세당국의 부가가치세제의 원활한 운용을 위해 납세자에게 그 행정업무의 일부를 위임한 것으로서, 이렇게 위임된 행정의무는 납세자 자신의 책임하에 관리되어야 하는 바, 협력의무를 불성실하게 하였다 하여 과세당국이 지나치게 제재를 가하는 것은 바람직하지 않음
 - 행정의 불성실 이행으로 인하여 부가가치세 미납세액이 발생하였다면, 궁극적으로 국세기본법상의 신고 및 납부와 관련된 가산세가 기본적으로 부과될 것이므로 부가가치세법에서 규정할 행정과 관련된 가산세는 최소한의 수준만 유지되는 것이 타당함

- ‘납세의무의 성실한 이행의 유도’와 ‘의무 위반자에 대한 적절한 경제적 제재’라는 가산세 본연의 목적을 고려하여 검토한, 현행 부가가치세법상 가산세제도의 개선방안은 다음과 같음

1) 세금계산서 발급과 관련된 가산세의 완화

- 세금계산서 발급과 관련된 가산세에는 크게 가공거래·타인명의를 의한 발급, 필요적 기재사항 부실기재, 발급시기에의 미발행에 따른 가산세가 있으며, 그 가산세 부담수준은 ‘공급가액의 일정비율(2% 또는 1%)’로서, 납세자에게 상당한 부담으로 작용함
 - ‘가공거래·타인명의를 의한 발급’과 관련된 행위는 대부분 국세기본법상의 부당과소신고가산세(40%) 및 납부불성실가산세를 적용받으며, 조세법처벌법상으로도 처벌을 받게 되므로, 이미 상당한 수준의 제재가 가해지고 있음
 - ‘필요적 기재사항의 부실기재’에 있어서 ‘착오’에 해당하는 경우 가산세를 면할 수 있으나, 그 입증책임은 납세자에게 있으므로 납세자는 여전히 불안정한 지위에 놓여 있음

- 특히, 세금계산서 발급시기에 있어서 우리나라는 ‘재화나 용역의 공급시기 시점’에의 발급을 원칙으로 하고 있는 반면, 영국은 공급시기로부터 30일내, 독일은 공급시기로부터 6개월내, 호주는 공급받는 자의 요청일로부터 28일내 발급을 원칙으로 한다는 점에서 차이가 있으며, 조사대상 국가의 가산세 수준도 낮은 편임
 - 영국의 경우, 미등록 사업자나 발급권한 없는 자의 세금계산서 발급에 있어서만 세액의 10~100%를 가산세로 부과할 뿐 여타 세금계산서 관련 가산세는 없음
 - 독일의 경우, 세금계산서 미발행, 지연발행, 보관의무 위반 등에 대해서 최대 5,000 유로 이하의 정액 가산세를 부과함
 - 호주의 경우, 세금계산서 미발행이나 지연발행, 유효하지 않은 발행 등에 대해서 건당 2,268.4호주달러 정도의 정액 가산세를 부과함

- 이와 같은 상황을 고려할 때, 현행 세금계산서 발급과 관련된 가산세 부과 수준을 납세순응을 유도할 수 있는 합리적 수준으로 낮추는 것을 고려해 볼 수 있음
 - 예를 들어, 가산세를 공급가액의 일정비율로 산정함에 있어서, 현행 2%가 적용되는 가산세는 1%로, 1%가 적용되는 가산세는 0.5%로 낮추는 방법을 생각해 볼 수 있음

2) 세금계산서 합계표 제출 불성실가산세의 폐지

- 우리나라에서는 세금계산서 발급 및 수취에 있어서 ‘매출처별 세금계산서 합계표’ 및 ‘매입처별 세금계산서 합계표’ 제출을 의무화하고 있으며, 이에 대한 불성실 이행시 일정한 가산세를 부과하고 있음
 - 다만, 전자세금계산서를 발급·전송한 경우(법인사업자, 의무발급 개인사업자)에 매출·매입처별 세금계산서 합계표 제출을 면제하고 있음
- 세금계산서제도를 운영하고 있는 영국, 독일, 호주의 사례를 살펴보면, 우리나라와는 달리 세금계산서 합계표 제출의무를 부여하고 있지 않으므로 관련 가산제도 없음
- 세금계산서 합계표의 제출은 부가가치세 신고·납부의무와 더불어 세금계산서에 대한 추가적인 협력의무이므로 여기에까지 가산세를 부과하는 것은 그 부담이 지나치므로 관련 가산세의 폐지를 고려하여야 함
 - 특히 자산이 매입세금계산서를 지연제출하여 공제받는 경우에만 ‘매입처별 세금계산서 합계표’ 제출 불성실가산세를 부과하는 것은 불합리하며, 복잡성을 증가 시킴
 - 전자세금계산서 보급 확대를 추진하는 현재 상황에서 세금계산서 합계표 제출에 대한 제도 존립의 필요성과 그에 대한 가산세 규정에 대한 검토가 요구됨

3) 가산세 총액 한도의 인하

- 현재 납세자의 비고의성을 전제로 부가가치세법상 가산세율 1%가 적용되는 가산세 항목에 대하여 과세기간당 1억원(중소기업은 5천만원)의 총액 한도를 두고 있으나, 여전히 납세자(특히 중소기업자)에게 큰 부담이 될 수 있으므로 이를 낮추는 것을 고려하여야 함
- 사업자의 부가가치세법상 협력의무 이행에 있어, 자신의 세무지식 및 보유한 인적·물

적 자원의 여력을 감안하여 매출규모나 법인/개인사업자 구분 등에 의해서 가산세 총액 한도를 차등화하면서 전반적 수준을 하향 조정하는 것을 고려해 볼 수 있음

4) 가산세 방식의 합리화

- 세금계산서와 관련된 가산세 및 각종 명세서 제출 불성실가산세 부과에 있어서 현행의 ‘공급가액의 일정비율’로 부과하는 대신 ‘위반행위 건수’당 소액 정액세로 부과하는 방식을 고려해 볼 수 있음
 - 현재 독일과 호주에서 ‘위반행위 건수’당 일정한 정액 가산세를 부과하고 있음
 - 단순히 세금계산서 등 서류에 기재되는 공급가액을 기준으로 하기보다는 ‘위반 행위’ 자체에 초점을 두고 건수에 비례하여 가산세를 부과하는 것이 보다 합리적일 수 있음

5) 사업자 미등록 가산세제도의 개선

- 사업자등록과 관련한 가산제도 현행 ‘공급가액의 1%’가 아닌 영국과 같이 ‘미납세액의 일정비율’ 또는 독일이나 호주와 같이 ‘정액 가산세’로의 전환도 검토해 볼 수 있음
 - 사업자등록일이 속한 과세기간(예정신고기간 포함) 전체의 공급가액을 기준으로 가산세를 부과하는 것은 납세자에게 지나친 부담이 될 수 있음
 - 사업자 미등록에 ‘부정행위’가 개입되어 있다면, 부당과소신고가산세의 적용 및 조세범처벌법상의 처벌 등 이미 그 부담이 상당함
 - 영국은 사업자등록을 하지 않음에 따라 발생한 미납세액의 일정비율만큼을 가산세로 부과하고 있음
 - 독일은 500유로 한도의 정액 가산세를, 호주는 2,268.4호주달러의 정액 가산세를 부과하고 있음

나. 자발적 신고시 가산세 경감 혜택의 확대⁹²⁾

- 우리나라는 수정신고 및 기한 후 신고를 일정기간 내에 하는 경우에 한해서 과소신고 가산세 및 무신고가산세에 대한 일정한 경감 혜택을 부여하고 있음
 - 수정신고의 경우 법정신고기한 경과 후 6개월까지는 50%, 6개월~1년까지는 20%, 1년~2년까지는 10%의 과소신고 가산세 감면 혜택이 있음
 - 기한 후 신고⁹³⁾의 경우 법정신고기한 경과 후 1개월까지는 50%, 1개월~6개월까지는 20%의 무신고가산세 감면 혜택이 있음

- 자발적 신고에 대한 가산세 경감 혜택은 성실 신고자와의 형평성 측면도 고려해야 되겠지만, 과세당국의 결정·경정 이전에 납세자 스스로 세액을 신고할 수 있는 기회를 부여함으로써 납세의식 고취 및 세수 확보 측면에서 효과적인 유인책이 되기도 함
 - 납세자의 고의적이고 계획적인 조세회피에 의한 탈루세액은 과세당국이 세무조사를 진행하더라도 발견하기 어려운 경우가 많음
 - 부가가치세와 같이 납세자에 의한 신고납부방식 세목의 경우, 우선적으로 자기시정의 기회를 가질 수 있도록 하는 것이 법 취지에 있어 타당함
 - 자발적 신고에 의하여 협력의무를 이행한 납세자의 유형을 분류하여 차등적인 혜택을 줄 수 있는 유인제도도 고려해 볼 수 있음

- 주요국의 사례를 살펴보면, 과세당국이 결정·경정 또는 세무조사 통지 이전에 자발적 신고를 한다면 기한에 제한을 두지 않고 감면 혜택을 부여하고 있으며, 세무조사중이라 하더라도 협력하는 경우 감면 혜택을 부여하는 국가도 있음
 - 영국의 경우, 무신고·무납부 가산세(surcharge)는 1년(소규모 사업자는 2년)내 자진 신고·납부하면 부과되지 않으며, 과소신고 가산세에 대해서는 세액이 증액 경정되기 전에 구두·협력·장부제공 등의 방법으로 자발적 신고를 하는 경우 30~100%

92) 부가가치세뿐만 아니라 법인세나 소득세 등 신고납부방식의 세목에 공통적으로 적용될 수 있는 사항임

93) 납부까지 전제되는 경우에 한함

비율의 가산세 감면이 가능함

- 독일의 경우, 법정신고기한 내에 신고한 납세자가 과세당국이 추가 경정하기 전까지 자발적 신고하는 경우 신고관련 가산세는 전액 면제함
- 호주의 경우, 법정신고기한 내에 신고한 납세자(지연신고 포함)가 세무조사 통지를 받기 전에 자발적 신고하는 경우 과소신고가산세의 80% 비율, 세무조사 도중 자발적 신고하는 경우 과소신고가산세의 15% 비율만큼을 감면함
- 일본의 경우, 법정신고기한 내 신고한 납세자가 경정을 예상하지 못한 상태에서 수정신고를 하면 과소신고가산세는 전액 면제되고, 결정을 예상하지 못한 상태에서 기한 후 신고를 하면 무신고 가산세는 15%에서 5%로 감면되며, 법정납부기한으로부터 2개월 내에 미납부세액 납부시 50% 비율의 연체세 감면이 가능함

□ 우리나라도 납세자의 적극적인 자발적 신고를 유도하기 위해 세무조사 통지 전이라면 기한의 제한을 두지 않고 경감혜택을 확대하고, 세무조사 중이라 하더라도 일정수준의 감면 혜택 부여를 고려해 볼 필요가 있음

- 현재 법정신고기한 이후 6개월이 지난 수정신고나 1개월이 지난 기한 후 신고는 감면율이 20% 이하로 떨어지게 되어 실질적으로 자발적 신고의 유인이 크게 감소하므로, 감면율의 인상 또는 감면대상 기간의 연장이 고려되어야 함
- 세무조사 중이라 하더라도 가산세 감면혜택을 부여한다면 납세자의 자발적 신고 등의 협력을 유도하여 세수 확보에 도움이 될 수 있음
- 다만, 미납세액에 대한 이자상당액을 추가 부과하는 납부불성실가산세는 성실 납세자와의 형평성을 고려하여 감면하지 않는 것이 바람직할 것임

참고문헌

- 국중호, 『주요국의 조세제도 - 일본편』, 한국조세연구원, 2009.
- 김재진 · 김학수, 「증세없는 세수확보 방안」, 한국조세연구원, 2013. 3.
- 김형환, 『부가가치세 실무해설』, 세경사, 2013.
- 박명호 · 기은선 · 정경화, 『주요국의 소규모 사업자에 대한 부가가치세 특례제도 조사』, 세법연구, 한국조세연구원, 2009.
- 오윤 · 전병욱, 「납세자 편의 증진을 위한 부가가치세 거래증빙 정부제출제도 개선방안 연구」, 국세청, 2012.
- 정재호, 「부가가치세 세수추정을 통한 부가가치세 탈루규모 변화 추정」, 한국재정학회, 2013.
- 최원두, 「우리나라 가산세제도의 문제점과 개선방안」, 계간 세무사, 2008.
- 홍성훈 · 유지선 · 이형민, 『주요국의 부가가치세 신고납부제도 운영현황』, 세법연구, 한국조세연구원, 2013.
- Shelagh Pearce & Stephen Taylor, British Tax Guide, CCH, 2013-14.
- 영국 국세청, <http://www.hmrc.gov.uk/>
- 일본 국세청, <http://www.nta.go.jp/>
- 호주 국세청, <http://www.ato.gov.au/>
- IBFD, <http://www.ibfd.org/>
- 삼일인포마인, <http://www.samili.com/>

세법연구 13-08
주요국의 부가가치세 가산세제도 연구

2013년 12월 23일 인쇄
2013년 12월 30일 발행

저 자 이상엽 · 이형민 · 정경화

발행인 옥동석

발행처 한국조세재정연구원

13181-7774 서울특별시 송파구 송파대로 28길 28

TEL: 2186-2114(대) www.kipf.re.kr

등 록 1993년 7월 15일 제21-466호

조판및
인쇄 고려씨엔피

© 한국조세재정연구원 2013

ISBN 978-89-8191-707-4

* 잘못 만들어진 책은 바꾸어 드립니다.