

세법연구 17-01

세금계산서제도 국제비교연구

2017. 6.

연구진

연구책임자

김 재 진 선임연구위원

공동연구원

이 형 민 공인회계사

조 승 수 공인회계사

목차

I. 서론	7
II. 우리나라의 세금계산서제도	10
1. 현행 세금계산서제도	10
가. 개관	10
나. 세금계산서 발급 및 보관	11
다. 소규모사업자 발급 특례	18
라. 전자세금계산서	19
마. 세금계산서 관련 매입세액불공제 및 가산세	21
2. 세금계산서제도 운용상의 문제점	26
가. 세금계산서제도의 고유한계	26
나. 종이세금계산서와 전자세금계산서의 한계	29
다. 매출·매입처별합계표 제출 문제	31
라. 가산세 문제	32
마. 간이과세제도 시행에 따른 문제	33
III. 주요국의 세금계산서제도	35
1. 영국	35
가. 개관	35
나. 세금계산서 발급 및 보관	36

다. 소규모사업자 발급 특례	44
라. 전자세금계산서	45
마. 세금계산서 관련 매입세액불공제 및 가산세	48
2. 프랑스	51
가. 개관	51
나. 세금계산서 발급 및 보관	51
다. 소규모사업자 발급 특례	57
라. 전자세금계산서	57
마. 세금계산서 관련 매입세액불공제 및 가산세	58
3. 독일	61
가. 개관	61
나. 세금계산서 발급 및 보관	62
다. 소규모사업자 발급 특례	65
라. 전자세금계산서	66
마. 세금계산서 관련 매입세액불공제 및 가산세	67
4. 호주	70
가. 개관	70
나. 세금계산서 발급 및 보관	71
다. 소규모사업자 발급 특례	74
라. 전자세금계산서	75
마. 세금계산서 관련 매입세액불공제 및 가산세	75
IV. 국제비교 및 시사점	78
1. 국제비교	78

가. 세금계산서 발급 및 보관.....	78
나. 소규모사업자 발급 특례.....	81
다. 전자세금계산서.....	86
라. 세금계산서 관련 매입세액불공제 및 가산세.....	87
2. 시사점	92
가. 세금계산서합계표 제출 폐지 고려.....	92
나. 전자세금계산서제도 확대 시행.....	93
다. 매입세액불공제 규정 완화.....	95
라. 가산세 규정 정비.....	97
마. 거래징수 질서 유지 및 탈세 방지를 위한 중장기적 방안 검토.....	99

참고문헌.....	101
-----------	-----

표 목차

〈표 II-1〉 세금계산서 발급 시기 및 특례	16
〈표 II-2〉 전자세금계산서와 종이세금계산서의 비교	20
〈표 II-3〉 세금계산서 관련 가산세 규정	24
〈표 II-4〉 세금계산서 관련 형사처벌	26
〈표 II-5〉 허위세금계산서 거래 유형	27
〈표 II-6〉 2013~2015년 부가가치세 과세분 매출 비중	34
〈표 III-1〉 영국 세금계산서의 필요적 기재사항	39
〈표 III-2〉 세금계산서 발급에 따른 과세시점	42
〈표 III-3〉 소규모사업자 발급 특례	45
〈표 III-4〉 프랑스 세금계산서의 필요적 기재사항	53
〈표 IV-1〉 국가별 세금계산서제도 관련 일반사항 비교	83
〈표 IV-2〉 국가별 전자세금계산서제도 비교	87
〈표 IV-3〉 국가별 세금계산서 관련 제재 비교	90

그림 목차

[그림 II-1] 자료상 조사 실적	28
---------------------	----

I. 서론

- 세금계산서는 부가가치세를 징수하고 이를 증명하기 위해 발급하는 증빙으로서 근거 과세 구현과 거래질서 확립을 위한 중요한 역할을 함
 - 세금계산서는 전단계세액공제 방식을 채택하고 있는 우리나라의 부가가치세법상 누적효과를 배제하고 거래내용과 징수내역을 증명하는 법제화된 증빙임
 - 매출세액납부와 매입세액공제의 근거가 되는 필수적 과세자료일 뿐만 아니라 세금계산서의 수수는 과세표준의 양성화를 통한 공평과세의 시작점임

- 세금계산서제도는 성실납세를 유도하고 세무조사의 효과성을 확보하는 측면에서 제도적으로 발전해 옴
 - 거래투명성 확보와 납세협력비용 목적으로 2010년 1월에 도입된 전자세금계산서 제도는 단계적으로 발급대상자가 확대되어 왔으며 해당 제도를 통해 과세자료의 적시성 있는 확보가 가능해짐
 - 2015년 기준 전자세금계산서가 발급된 과세표준은 신고된 전체 세금계산서 과세표준에서 약 96%를 차지함

- 현행 부가가치세제하에서 엄격한 세금계산서의 형식과 절차가 납세자에게 요구되고, 조세탈루 적발을 위해 과세관청이 지속적인 노력을 기울임에도 불구하고 허위세금계산서를 이용한 자료상 거래가 나날이 조직적이고 지능화되고 있는 상황임
 - 거래징수제도를 악용한 세금계산서 무자료 거래, 가공·위장거래는 대표적인 조세포탈 행위로서, 이로 인한 허위세금계산서의 규모는 2015년 기준 연간 5조~6조원으로 추정됨¹⁾

- 우리나라의 세금계산서제도는 납세협력비용과 행정부담 측면에서 다음과 같은 문제점이 제기되고 있음
- 상호대사를 위한 매출·매입처별합계표 제출의무가 납세협력비용과 징세비용을 증가시켜 업무의 비효율성을 발생시킬 수 있음
 - 거래 투명성 확보와 납세협력비용 절감 목적으로 도입된 전자세금계산서의 경우 중소기업이나 영세업자의 납세협력비용이 증가할 수 있음
 - 엄격한 세금계산서 수수가 강조됨에 따라 선의의 납세자가 매입세액공제를 받지 못하거나 가산세를 부담할 가능성이 존재함
 - 세금계산서를 발행할 수 없는 면세사업자나 간이과세자의 매출·매입거래 흐름이 단절되어 이를 이용한 부가가치세 회피 유인이 존재할 수 있음
- 본 연구에서는 세금계산서제도를 운용하는 주요국의 사례를 참고하여 상기 문제점에 대한 개선방안 도출과 효율적이며 효과적인 세금계산서제도를 위한 개선점 마련에 초점을 둠
- 조사대상 주요국으로는 우리나라보다 부가가치세 조세격차(VAT Gap)가 낮고 세금계산서제도가 큰 변화 없이 유지되어 온 영국, 프랑스, 독일 및 호주를 선정하였으며²⁾, 주요 조사내용은 다음과 같음
 - 각 국가의 전반적 부가가치세 제도 개요
 - 해당 부가가치세 체계상 세금계산서제도 전반
 - 소규모사업자의 세금계산서 발급 특례 및 전자세금계산서제도
 - 매입세액불공제 및 가산세 등 세금계산서 관련 제재

1) 국회기획재정위원회, 「2015년 국정감사결과보고서」 참조

2) 부가가치세 조세격차(VAT Gap)는 조세범칙, 체납, 탈세, 지하경제, 조세회피, 오류, 법해석의 차이 등으로 구성되며(김재진, 2013) 국가별 부가가치세 조세격차는 우리나라의 경우 19.1%, 영국은 10.1%, 프랑스는 14.2%, 독일은 9.8%, 호주는 10.6% 수준임. 다만 조세격차의 측정방법에 차이가 있어 국가별로 단순 비교하는 것은 한계가 있음(조세격차 출처: 한국-안종석, 2016, 영국, 프랑스, 독일-유럽연합 집행위원회, 호주-국세청)

□ 본 보고서의 구성은 다음과 같음

- 제Ⅱ장에서 우리나라의 세금계산서제도 및 운용상의 문제점을 정리함
- 제Ⅲ장에서는 영국, 프랑스, 독일 및 호주의 부가가치세제의 전반적 개요 및 세금계산서제도를 정리함
- 제Ⅳ장에서는 우리나라 및 주요국의 세금계산서제도를 비교하고 이에 따른 시사점을 도출함

II. 우리나라의 세금계산서제도

1. 현행 세금계산서제도

가. 개관

- 세금계산서는 사업자가 재화 또는 용역을 공급하는 때 부가가치세를 징수하고 이를 증명하기 위해 발급하는 증빙으로서 과세자료의 기초로도 매우 중요한 기능을 수행함
 - 거래징수는 부가가치세 부담을 최종소비자에게 전가하기 위해서 사업자에게 부가가치세를 징수할 수 있는 권리를 부여함과 동시에 의무를 부여한 법적 장치라 할 수 있음³⁾
 - 세금계산서를 통해 전단계세액을 공제함으로써 다단계 유통거래에서 발생하는 세금의 누적효과를 배제하며, 근거과세를 구현하고자 함

- 세금계산서를 통한 적법한 매입세액공제 및 근거과세 목표를 달성하기 위해 세법에서는 세금계산서의 수수를 엄격히 통제하는 상황임
 - 뿐만 아니라 세금계산서 발급을 통해 세원의 양성화 및 성실한 납세풍토를 조성하기 위함임

3) 이상엽(2013), p.9

나. 세금계산서 발급 및 보관

1) 발급대상 및 양식

가) 발급대상

- 발급의무자는 등록된 납세의무자로서 과세대상 재화·용역을 공급하는 사업자인
 - 영세율 적용사업자도 발급의무가 있으나 간이과세자, 면세사업자는 세금계산서를 발급할 수 없음⁴⁾
 - 부가가치세 신고 시 공급자는 매출처별세금계산서합계표를, 공급받은 자는 매입처별 세금계산서합계표를 제출해야 하며 불이행 시 각각 가산세, 매입세액불공제의 제재를 받게 됨
 - 공급자는 매출처별세금계산서합계표 미제출 시 해당 공급가액의 1%의 가산세가 부과됨
 - 공급받는 자는 해당 매입세액이 공제되지 않으며 합계표제출불성실 가산세는 부과되지 않음

- 법 소정의 재화·용역을 공급하는 경우 세금계산서 또는 영수증 발급의무가 면제되며⁵⁾ 이외의 발급의무자가 세금계산서를 발급하지 아니한 경우 세금계산서불성실가산세가 부과됨
 - 택시운송 사업자, 노점 또는 행상을 하는 자, 그 밖에 기획재정부령⁶⁾으로 정하는 사

4) 「부가가치세법」 제32조 제1항

5) 「부가가치세법 시행령」 제71조

6) 「부가가치세법 시행규칙」 제52조. "기획재정부령으로 정하는 사업자"란 다음 각 호의 사업자를 말한다.
1. 무인자동판매기를 이용하여 재화나 용역을 공급하는 자
2. 전력이나 도시가스를 실제로 소비하는 자(사업자가 아닌 자로 한정한다)를 위하여 「전기사업법」에 따른 전기사업자 또는 「도시가스사업법」에 따른 도시가스사업자로부터 전력이나 도시가스를 공급받는 명의자
3. 도로 및 관련시설 운영용역을 공급하는 자. 다만, 공급받는 자로부터 세금계산서 발급을 요구받은 경우는 제외한다.

업자가 공급하는 재화 또는 용역

- 소매업 또는 미용, 육탕 및 유사 서비스업을 경영하는 자가 공급하는 재화 또는 용역
 - 소매업은 공급받는 자가 세금계산서 발급을 요구하지 않을 때로 한정
- 자가 공급·개인적 공급·사업상 증여·폐업 시 잔존재화 대상
 - 직매장 반출 등 판매목적 반출은 세금계산서 발급 대상임
- 특정 영세율적용대상 재화 또는 용역
- 부동산 임대용역 중 간주임대료 부분
- 「전자서명법」에 따른 공인인증기관의 공인인증서 발급 용역
 - 공급받는 자가 사업자로서 세금계산서 발급을 요구하는 경우는 제외
- 간편사업자 등록을 한 사업자가 국내에 공급하는 전자적 용역
- 국내사업장이 없는 비거주자 또는 외국법인에 공급하는 재화 또는 용역
 - 해당 비거주자 또는 외국법인이 해당 외국의 개인사업자 또는 법인사업자임을 증명하는 서류를 제시하고 세금계산서 발급을 요구하는 경우는 제외

나) 필요적 기재사항

- 세금계산서의 기재사항은 필요적 기재사항과 그 밖의 기타사항으로 구분되며 필요적 사항을 부실 기재한 경우 제재를 받게 됨
 - 발급한 자에게는 세금계산서불성실가산세가 부과됨
 - 발급받은 자는 해당 매입세액이 공제되지 않으며 가산세는 부과되지 않음
- 필요적 기재사항은 다음과 같음⁷⁾
 - 공급하는 사업자의 등록번호와 성명 또는 명칭
 - 공급받는 자의 등록번호
 - 등록된 사업자가 아닌 경우 고유번호 또는 공급받는 자의 주민등록번호
 - 공급가액 및 부가가치세액

7) 「부가가치세법」 제32조 제1항

○ 작성연월일

□ 필요적 기재사항 외에 임의적 기재사항은 다음과 같음⁸⁾

- 공급하는 자의 주소
- 공급받는 자의 상호·성명·주소
- 공급하는 자와 공급받는 자의 업태와 종목
- 공급품목
- 단가와 수량
- 공급 연월일
- 거래의 종류
- 사업자 단위 과세 사업자의 경우 실제로 재화 또는 용역을 공급하거나 공급받는 종된 사업장의 소재지 및 상호

다) 매입자발행 세금계산서

□ 간이과세자를 제외한 사업자가 세금계산서 발급 시기에 세금계산서를 발급하지 않은 경우 공급받은 자는 관할세무서장의 확인을 받아 매입자발행 세금계산서를 발급할 수 있음⁹⁾

- 예정신고, 확정신고 또는 경정청구 시 매입자발행 세금계산서합계표를 제출한 경우 기재된 매입세액은 공제 가능함
- 건당 공급대가가 10만원 이상인 경우 매입자발행 세금계산서의 발급이 가능함

□ 공급받는 자는 신청, 보정요구 및 확인거부, 송부 및 확인, 통지의 절차를 거쳐 매입자발행 세금계산서를 발행할 수 있음¹⁰⁾

8) 「부가가치세법 시행령」 제67조 제2항

9) 「부가가치세법」 제34조의 2

10) 매입자발행 세금계산서는 2016년 12월 「조세특례제한법」에서 「부가가치세법」으로 이관되었으며 관련된 시행령은 이관을 위해 2017년 2월에 조문에서 삭제됨. 매입자발행 세금계산서 발행 요건,

- 발행하려는 자는 공급시기가 속하는 과세기간 종료일로부터 3개월 이내에 거래사실 확인신청서 및 거래사실 입증 서류를 첨부하여 신청인의 관할세무서장에게 거래사실의 확인을 신청해야 함
- 관할세무서장은 기재사항에 흠결이 있는 경우 신청일부터 7일 이내에 일정 기간을 정하여 보정을 요구할 수 있음
- 보정요구에 응하지 않거나 신청기간의 명백한 경과, 미등록사업자 및 휴·폐업자와의 거래사실이 신청서상으로도 명백한 경우 관할세무서장은 거래사실 확인을 거부할 수 있음
- 신청인 관할세무서장은 신청서 제출일로부터 7일 이내에 공급자 관할세무서장에게 송부해야 함
- 송부받은 공급자 관할세무서장은 신청내용, 증빙자료를 검토하여 거래사실 여부를 확인하고 신청일 다음 달 말일까지 신청인 관할세무서장에게 통지해야 함
- 신청인 관할세무서장은 통지를 받은 후 확인결과를 신청인에게 통지해야 하며 거래사실 확인통지를 받은 신청인은 공급자 관할세무서장이 확인한 거래일자를 작성일자로 하여 공급자에게 세금계산서를 발급해야 함

라) 영수증

- 영수증이란 공급받는 자와 부가가치세액이 구분 기재되지 않는 증빙으로서 간이과세자 및 일반사업자 중 최종소비자 대상 업종이 발급대상임¹¹⁾
- 단, 일반과세자로서 영수증발급대상 사업자¹²⁾가 신용카드기 또는 직불카드기 등 기

절차 등은 삭제 전 「조세특례제한법 시행령」 제121의4조 제2항~제10항을 토대로 작성됨.

11) 「부가가치세법」 제36조 제1항

12) 「부가가치세법 시행령」 제73조

"대통령령으로 정하는 사업자"란 다음 각 호의 사업을 하는 사업자를 말한다

1. 소매업
2. 음식점업(다과점업을 포함한다)
3. 숙박업
4. 미용, 욕탕 및 유사 서비스업
5. 여객운송업

계적 장치(금전등록기는 제외)를 사용하여 영수증 발급 시 공급가액과 부가가치세를 별도로 구분 기재해야 함

- 영수증을 발급받은 사업자의 매입세액은 공제가 불가하나, 신용카드매출전표 등과 부가가치세가 구분 기재된 적격증빙을 받은 경우 매입세액공제가 가능함

2) 세금계산서 발급 시기

- 사업자는 원칙적으로 재화 또는 용역의 공급시기에 재화 또는 용역을 공급받는 자에게 세금계산서를 발급해야 하며, 법 소정 특례에 따라 공급시기 전후 발급이 인정됨¹³⁾
- 공급시기 전 대가를 받거나, 세금계산서 발급 후 7일 이내에 대가 수령, 재화와 용역의 할부판매의 경우 그 세금계산서를 발급하는 때를 공급시기로 하는 특례가 적용됨¹⁴⁾
 - 공급시기가 되기 전 대가의 전부 또는 일부를 받고 동시에 그 대가에 대한 세금계산서나 영수증을 발급
 - 사업자가 재화 또는 용역의 공급시기가 되기 전 세금계산서를 발급하고 그 세금계산서 발급일부터 7일 이내에 대가 수령
 - 단, 계약서·약정서 등에 대금 청구시기와 지급시기가 따로 기재되고 대금 청구시

-
- 6. 입장권을 발행하여 경영하는 사업
 - 7. 제109조 제2항 제7호에 따른 사업 및 행정사업(법 제3조 및 「소득세법」 제160조의2 제2항에 따른 사업자에게 공급하는 것은 제외한다)
 - 8. 「우정사업 운영에 관한 특례법」에 따른 우정사업조직이 「우편법」 제15조 제1항에 따른 선택적 우편업무 중 소포우편물을 방문접수하여 배달하는 용역을 공급하는 사업
 - 9. 제35조 제1호 단서의 용역을 공급하는 사업
 - 10. 제35조 제5호 단서에 해당하지 아니하는 것으로서 수의사가 제공하는 동물의 진료용역
 - 11. 제36조 제2항 제1호 및 제2호의 용역을 공급하는 사업
 - 12. 제71조 제1항 제7호에 따라 공인인증서를 발급하는 사업
 - 13. 법 제53조의2 제3항에 따라 간편사업자등록을 한 사업자가 국내에 전자적 용역을 공급하는 사업
 - 14. 주로 사업자가 아닌 소비자에게 재화 또는 용역을 공급하는 사업으로서 기획재정부령으로 정하는 사업

13) 「부가가치세법」 제34조

14) 「부가가치세법」 제17조

기와 지급시기 사이의 기간이 30일 이내일 경우 발급일부터 7일이 지난 후 대가를 받더라도 해당 세금계산서를 발급한 때를 공급시기로 인정함

- 장기할부판매, 공급단위를 구획할 수 없는 재화나 용역의 계속적 공급 시 대가수령 여부와 무관하게 공급시기 전 세금계산서 발급을 인정함
 - 공급단위를 구획할 수 없는 재화 또는 용역의 공급에는 전력, 부동산 임대용역 등이 있음

□ 공급시기 이후 발급 특례로서 월합세금계산서 및 실제 거래사실이 확인되는 경우 해당 거래일을 작성일자로 하여 발급할 수 있음¹⁵⁾

- 거래처별 1역월 공급가액을 합하여 해당 달의 말일을 작성일로 하거나, 거래처별 1역월 이내 사업자가 임의로 정한 기간의 공급가액을 합하여 그 기간의 종료일을 작성일로 하여 세금계산서를 발급하는 경우
- 관계 증명서류 등에 따라 실제거래사실이 확인되는 경우로서 해당 거래일을 작성 연월일로 하여 세금계산서를 발급하는 경우

〈표 II-1〉 세금계산서 발급 시기 및 특례

공급시기 전 발급 인정	재화·용역의 공급시점	공급시기 후 발급 인정
<ul style="list-style-type: none"> • 공급시기 전 대가의 일부 또는 전부를 수령 동시에 세금계산서 발급 시 그 발급한 때 • 세금계산서 발급 후 7일 이내에 대가수령 시 그 발급한 때¹⁾ • 장기할부판매, 재화나 용역의 계속적 공급 시 그 발급한 때²⁾ 	<p>원칙: 세금계산서 발급 시기</p>	<ul style="list-style-type: none"> • 거래처별 1역월 공급가액 합산 후 해당 월의 말 일자로 작성 • 거래처별 1역월 이내 사업자가 정한 임의기간의 공급가액 합산 후 그 기간의 종료일로 작성 • 관계 증명서류 등에 따라 실제거래사실이 확인되는 경우 해당 거래일로 작성하여 발급

주: 1) 거래당사자 간 계약서·약정서 등에 청구시기·지급시기가 구분 기재되고 청구시기·지급시기 기간이 30일 이내인 경우 발급일로부터 7일을 지나 대금수령 시 그 발급일을 인정
 2) 공급단위를 구획할 수 없는 전력, 부동산 임대용역 등이 이에 해당함
 자료: 「부가가치세법」 제17조 및 제34조를 토대로 저자 작성

15) 「부가가치세법」 제34조 제3항

3) 세금계산서의 수정

- 세금계산서 또는 전자세금계산서의 기재사항을 착오로 잘못 적거나 발급 후 기재사항 관련 수정사유 발생 시 절차에 따라 수정세금계산서를 발행할 수 있음¹⁶⁾
- 재화의 환입, 계약의 해제, 공급가액 변경, 과세기간 종료 후 25일 이내에 내국신용장 개설 혹은 구매확인서 발급, 필요적 기재사항 등의 부실기재, 착오에 의한 전자세금계산서 이중발급, 세율오류, 과세유형 전환 시 수정발급이 가능함¹⁷⁾
- 비고란에 사유 발생일을 덧붙여 적은 후 추가되는 금액은 검은색, 차감되는 금액은 붉은색 글씨로 쓰거나 음(陰)의 표시를 하여 발급할 수 있음

4) 증빙의 보관

- 사업자는 발급하거나 발급받은 세금계산서, 수입세금계산서 또는 영수증과 장부를 거래사실이 속하는 과세기간에 대한 확정신고 기한 후 5년간 보존해야 함¹⁸⁾
- 다만, 전자세금계산서를 발급한 사업자가 국세청장에게 전자세금계산서 발급명세를 전송한 경우에는 보관의무가 면제됨

5) 기타

- 공급자는 매출처별세금계산서합계표, 공급받는 자는 매입처별세금계산서합계표를 예정신고 또는 확정신고 시 관할 세무서장에게 제출해야 함¹⁹⁾
- 제출된 합계표는 국세청 전산시스템에 입력되어 매출과 매입의 상호대사를 통해 거래의 적정성 여부가 검증됨

16) 「부가가치세법」 제32조 제7항
17) 「부가가치세법 시행령」 제70조
18) 「부가가치세법」 제71조 제3항
19) 「부가가치세법」 제54조 제1항

- 공급자와 공급받는 자의 사업자등록번호는 상호대사를 위한 필수 기재사항임
- 예정신고 시 매출·매입처별세금계산서합계표를 제출하지 못한 경우 해당 예정신고 기간이 속하는 과세기간의 확정신고 시 함께 제출할 수 있음
- 다만, 전자세금계산서를 발급하거나 발급받고 전자세금계산서 발급명세를 공급시기가 속하는 과세기간 마지막 날의 다음 달 11일까지 국세청장에게 전송한 경우 예정신고 또는 확정신고 시 합계표를 제출하지 않을 수 있음²⁰⁾

다. 소규모사업자 발급 특례

- 우리나라의 간이과세자는 세금계산서 대신 영수증을 발급하며 해당 영수증은 매입세액 공제를 위한 증빙이 될 수 없음
 - 간이과세는 소규모 사업자의 납세편의를 위한 제도로서 직전 연도의 재화와 용역에 대한 공급대가가 4,800만원에 미달하는 개인사업자를 대상으로 함
 - 간이과세가 적용되지 않는 다른 사업장을 보유하는 사업자 또는 업종, 규모, 지역 등을 고려하여 법에서 정한 사업자는 간이과세 적용이 배제됨²¹⁾
- 간이과세자는 전단계세액공제 방식 대신 대통령령으로 정하는 해당 업종별 부가가치율을 고려하여 납부세액을 산출함²²⁾
 - 해당 과세기간의 공급대가에 대통령령으로 정하는 업종별 부가가치율(5~50%)을 반영하고 10%의 세율을 적용하여 납부세액을 산출함²³⁾
 - 업종별 부가가치율은 직전 3년간 신고된 업종별 평균 부가가치율 등을 고려하여 결정됨

20) 「부가가치세법」 제54조 제2항

21) 「부가가치세법」 제61조 제1항

22) 「부가가치세법」 제63조

23) 「부가가치세법 시행령」 제111조

라. 전자세금계산서

- 전자세금계산서제도란 적시성 있는 세금계산서의 상호 대사를 통한 자료상의 조기 적발과 납세협력비용의 절감을 위해 도입된 제도임
 - 종이세금계산서 발급으로 인한 납세협력비용과 행정 부담을 줄이고 사업자들의 거래 투명성 확보를 위해 2010년 1월 도입됨
 - 법인은 2011년 1월, 개인은 2012년 1월부터 전자세금계산서 발급이 의무화됨

- 법인사업자와 전자세금계산서 의무발급 개인사업자는 법에서 정한 전자적 방법을 통해 발급하고 기한 내에 발급명세를 국세청장에게 전송해야 함
 - 직전 연도 사업장별 재화 및 용역의 공급가액 합계액이 3억원 이상인 개인사업자는 의무발급 대상자임²⁴⁾
 - 의무대상자가 아닌 사업자도 전자세금계산서를 발급하고 발급명세를 전송할 수 있음²⁵⁾
 - 전자적 방법이란 표준인증을 받은 설비(ERP), 발급업무 대행사업자의 시스템(ASP), 국세청장이 구축한 전자세금계산서 발급시스템(홈택스)을 이용하여 정보통신망으로 발급하는 것을 말함²⁶⁾
 - 정보통신망으로 발급할 때에는 공인인증시스템을 거쳐 계산서 작성자의 신원 및 계산서의 변경 여부 등을 확인해야 함
 - 전자세금계산서 발급일의 다음 날까지 국세청장에게 전송해야 함²⁷⁾

- 전자세금계산서 전송분에 대해서는 세금계산서합계표의 제출 및 세금계산서의 보관의 무가 면제됨

24) 「부가가치세법 시행령」 제68조 제1항

25) 「부가가치세법」 제32조 제4항

26) 「부가가치세법 시행령」 제68조 제4항

27) 「부가가치세법 시행령」 제68조 제6항

- 전자세금계산서를 발급하거나 발급받고 전자세금계산서 발급명세를 공급시기가 속하는 과세기간 마지막 날의 다음 달 11일까지 국세청장에게 전송한 경우 예정신고 또는 확정신고 시 합계표를 제출하지 않을 수 있음²⁸⁾
 - 전자세금계산서를 발급한 사업자가 국세청장에게 전자세금계산서 발급명세를 전송한 경우에는 보관의무가 면제됨
- 전자세금계산서 발급명세를 미전송 또는 지연전송한 경우 가산세가 적용됨
- 전자세금계산서를 발급한 사업자가 발급명세를 전송하지 않은 경우 공급가액의 1%, 전송기한이 지난 후 전송한 경우 공급가액의 0.5%의 가산세가 납부세액에 가산되거나 환급세액에서 차감됨²⁹⁾

〈표 II-2〉 전자세금계산서와 종이세금계산서의 비교

구분	전자세금계산서	종이세금계산서
발급의무자	<ul style="list-style-type: none"> • 법인사업자 • 직전연도 공급가액 합계 3억원 이상인 개인사업자¹⁾ 	<ul style="list-style-type: none"> • 공급가액 3억원 미만 개인사업자
발급 시기	<ul style="list-style-type: none"> • 「부가가치세법」 제15~17조(공급시기)에 발급 • 월합 세금계산서 등 특례의 경우 익월 10일까지 발급 	<ul style="list-style-type: none"> • 좌동
발급 및 보관형태	<ul style="list-style-type: none"> • 전자적 발급 • 보관의무 없음 	<ul style="list-style-type: none"> • 종이로 발급 • 종이로 보관
발급방법	<ul style="list-style-type: none"> • 국세청 홈택스를 이용하여 발급 • 발급대행시스템(ERP, ASP)을 이용하여 발급 	<ul style="list-style-type: none"> • 수동
수신방법	<ul style="list-style-type: none"> • 이메일 등으로 수신 	<ul style="list-style-type: none"> • 직접 또는 우편 수신
전송의무	<ul style="list-style-type: none"> • 발급일 다음 날까지 전송 	<ul style="list-style-type: none"> • 신고 시 합계표 제출
혜택	<ul style="list-style-type: none"> • 합계표 개별 명세 작성의무 면제 	-
불이익	<ul style="list-style-type: none"> • 미(지연)발급: 공급가액의 2%(1%) • 미(지연)전송: 공급가액의 1%(0.5%) 	<ul style="list-style-type: none"> • 좌동 • 없음
서명	<ul style="list-style-type: none"> • 공인인증서 또는 보안카드로 전자서명 	<ul style="list-style-type: none"> • 실제 인감²⁾

주: 1) 2014년 7월 1일부터 3억원 이상으로 확대 시행됨

2) 필수요건은 아님

자료: 국세청(2017), p.12

28) 「부가가치세법」 제54조 제2항

29) 「부가가치세법」 제60조 제2항

마. 세금계산서 관련 매입세액불공제 및 가산세

1) 매입세액불공제

- 세금계산서의 미수취 및 부실 기재분, 매입처별세금계산서합계표의 미제출 또는 부실 기재분은 매입세액이 공제되지 않음³⁰⁾
 - 이외에도 사업과 관련 없는 매입세액, 비영업용 소형승용차의 구입, 임차 및 유지에 관한 매입세액, 접대비, 면세사업, 토지와 관련된 매입세액 및 사업자등록 전 매입세액은 매출세액에서 공제되지 않음

- 세금계산서, 수입세금계산서를 발급받지 않거나 필요적 기재사항 중 전부 또는 일부가 부실 기재된 경우 해당 부분의 매입세액은 공제되지 아니하나 대통령령으로 정하는 바에 따라 거래사실이 확인되는 경우 매입세액공제가 가능함³¹⁾
 - 사업자등록증 발급일까지의 거래에 대해 해당 사업자 또는 대표자의 주민등록번호가 적힌 세금계산서를 발급받은 경우
 - 필요적 기재사항 중 일부가 착오로 사실과 다르게 기재되었으나 나머지 필요적 기재사항 또는 임의적 기재사항으로 보아 거래사실이 확인되는 경우
 - 공급시기 이후에 발급받은 세금계산서로서 해당 공급시기가 속하는 과세기간에 대한 확정신고 기한까지 발급받은 경우
다만, 지연수령에 따른 매입처별세금계산서합계표 불성실 가산세는 부과됨
 - 전자세금계산서 발급대상자로부터 발급받은 세금계산서로서 국세청장에게 전송되지 아니하였으나 발급한 사실이 확인되는 경우
 - 전자세금계산서 발급대상자로부터 발급받은 세금계산서 외의 세금계산서로서 공급시기가 속하는 과세기간에 대한 확정신고 기한까지 발급받고 거래사실이 확인되는 경우

30) 「부가가치세법」 제39조 제1항

31) 「부가가치세법 시행령」 제75조

- 실제 공급받은 사업장이 아닌 사업장이 적힌 세금계산서를 발급받더라도 해당 사업장이 총괄납부 또는 사업자단위과세사업자에 해당하는 사업장으로서 해당 과세기간에 대한 납부세액을 신고 및 납부한 경우
- 매입처별세금계산서합계표를 제출하지 않거나 필요적 기재사항 중 전부 또는 일부의 부실 기재의 경우 해당 부분의 매입세액은 공제되지 않음
- 다만 수정신고, 경정청구, 기한후신고와 같은 자진정정 혹은 착오에 의한 부실 기재가 발급받은 세금계산서에 의해 거래사실이 확인되는 경우 매입세액공제가 가능하며 합계표 불성실에 따른 가산세는 부과되지 않음³²⁾
- 경정기관의 확인을 거쳐 제출한 때에는 매입세액공제는 가능하나 합계표 불성실 가산세가 부과됨

2) 가산세 등의 제재

가) 부가가치세법상 가산세

- 현행 「부가가치세법」상 가산세 규정에 따르면 세금계산서와 세금계산서합계표 미발급·지연발급·가공 또는 위장발행 및 부실 기재 등과 같은 위반사항에 따라 가산세가 부과됨³³⁾
- 단, 「국세기본법」에 따라 제출 등의 기한이 지난 후 1개월 이내에 의무를 이행하는 경우 의무 위반에 대해 부과되는 가산세의 50%를 감면함
- 공급자와 공급받는 자의 의무 이행 위반에 따라 0.5~2%의 가산세가 부과됨
- 세금계산서의 미발급, 가공 및 위장발급(수취 포함)의 경우 공급가액의 2% 가산세가 부과됨

32) 「부가가치세법 시행령」 제74조

33) 「부가가치세법」 제60조

- 이외 세금계산서의 지연발급, 전자세금계산서 발급명세 미전송, 세금계산서합계표 부실 기재, 미제출 시 공급가액의 1% 가산세가 부과됨
- 매출처별세금계산서합계표 지연제출 시 지연금액의 0.5%의 가산세가 부과됨

- 다만 「부가가치세법」상 규정에 따라 세금계산서 관련 가산세와 매출·매입처별세금계산서합계표에 대한 가산세의 중복적용을 배제함³⁴⁾
 - 세금계산서 불성실 관련 2% 가산세 적용 시 등록불성실 가산세, 매출·매입처별합계표 불성실 가산세를 부과하지 않음
 - 세금계산서 지연발급 관련 1% 가산세 적용 시 매출처별세금계산서합계표 불성실 가산세를 중복적용하지 않음
 - 매출처별합계표 불성실 가산세 적용 시 부실 기재 가산세 및 전자세금계산서 전송불성실가산세를 부과하지 않음
 - 세금계산서불성실 가산세 중 지연 또는 미발급 가산세 부과 시 부실 기재로 인한 가산세 및 전자세금계산서전송불성실 가산세를 중복적용하지 않음
 - 세금계산서불성실 가산세 중 부실 기재 가산세 적용 시 전자세금계산서전송불성실 가산세를 부과하지 않음

34) 「부가가치세법」 제60조 제9항

〈표 II-3〉 부가가치세법상 세금계산서 관련 가산세 규정

종류		부과사유	가산세액
세금계산서 불성실 가산세		<ul style="list-style-type: none"> 가공 발행: 재화·용역을 공급하지 않고 세금계산서 등을 발급한 경우 가공 매입: 재화·용역을 공급받지 아니하고 세금계산서 등을 발급받은 경우 	세금계산서 등에 기재된 공급가액 ×2%
		<ul style="list-style-type: none"> 위장 발행: 재화·용역을 공급하고 실제로 재화·용역을 공급하는 자가 아닌 자 또는 실제로 재화·용역을 공급하는 자가 아닌 자의 명의로 세금계산서 등을 발급한 경우 위장 매입: 재화·용역을 공급받고 실제로 재화·용역을 공급하는 자가 아닌 자의 명의로 세금계산서 등을 발급받은 경우 	
		<ul style="list-style-type: none"> 가공 발행, 매입: 사업자가 아닌 자가 재화·용역을 공급하지 않고 세금계산서를 발급하거나 재화·용역을 공급받지 않고 세금계산서를 발급받은 경우 	
		<ul style="list-style-type: none"> 미발급: 해당 재화·용역의 공급시기가 속하는 과세기간에 대한 확정신고 기한까지 세금계산서를 발급하지 아니한 경우¹⁾ 미발급: 세금계산서의 발급 시기가 공급일이 속하는 과세기간이 지나서 도래하는 경우로서 해당 과세기간 말의 다음 달 10일까지 발급하지 아니한 경우 	미발급한 공급가액×2%
		<ul style="list-style-type: none"> 지연발급: 세금계산서의 발급 시기 경과 후 해당 재화·용역의 공급시기가 속하는 과세기간에 대한 확정신고 기한까지 발급하는 경우 부실 기재: 발급한 세금계산서의 필요적 기재사항의 전부 또는 일부가 과실 또는 착오 등으로 적히지 아니하거나 사실과 다른 경우²⁾ 	해당 공급가액×1%
		<ul style="list-style-type: none"> 미전송·지연전송: 전자세금계산서를 발급한 사업자가 그 발급명세를 전송기한이 지난 후 전송하거나 전송하지 않은 경우 	공급가액×가산세율* *미전송 시: 1% 지연전송 시: 0.5%
합계표 제출 불성실 가산세	매출처별 세금계산서	<ul style="list-style-type: none"> 미제출·부실 기재³⁾ 지연제출 	미제출·부실 기재분 공급가액×1% 지연제출분 공급가액×0.5%
	매입처별 세금계산서	<ul style="list-style-type: none"> 과다기재: 공급가액을 과다하게 신고한 경우 미제출: 경정 시 매입세액공제를 받는 경우 지연수취: 공급시기 이후 발급받은 세금계산서로서 해당 공급시기가 속하는 과세기간 내에 발급받고 매입세액공제를 받는 경우 	공급가액×1%

주: 1) 전자세금계산서 의무발급사업자가 전자세금계산서를 발급하지 않고 세금계산서 발급시기에 전자세금계산서 외의 세금계산서를 발급한 경우 1%의 가산세율을 적용함
 2) 세금계산서에 적힌 나머지 필요적 기재사항 또는 임의적 기재사항으로 보아 거래사실이 확인되는 경우에는 사실과 다른 세금계산서로 보지 아니함
 3) 매출처별세금계산서합계표의 기재사항이 착오로 적힌 경우로서 발급한 세금계산서에 따라 거래사실이 확인되는 부분에 대해서는 가산세를 부과하지 아니함
 자료: 「부가가치세법」 제60조를 토대로 저자 작성

나) 형사처벌

- 현행 「조세범처벌법」 규정에 따르면 세금계산서와 세금계산서합계표 미발급·미수취·가공 또는 위장발행 등의 위반사항에 따라 징역 또는 벌금이 부과됨
 - 세금계산서를 발급하지 않거나 거짓으로 기재하여 발급한 경우, 거짓으로 기재한 매출·매입처별세금계산서를 제출한 경우 공급자와 공급받은 자는 1년 이하의 징역 또는 세액의 2배 이하에 상당한 벌금을 부과함³⁵⁾
 - 공급하지 않거나 공급받지 않고 세금계산서를 수수하고 거짓으로 기재된 매출·매입처별세금계산서합계표를 제출한 경우 3년 이하의 징역 또는 세액의 3배 이하에 상당한 벌금을 부과하며³⁶⁾ 정상(情狀)에 따라 병과 가능함³⁷⁾
 - 상기 가공거래를 알선하거나 중개한 자도 동일한 형에 처함³⁸⁾

- 「특정범죄 가중처벌 등에 관한 법률」(이하 특가법)에서는 영리를 목적으로 「조세범처벌법」 제10조 제3항과 제4항의 가공거래 시 가중 처벌할 것을 규정함
 - 가공거래와 관련된 세금계산서 및 세금계산서합계표상 공급가액 합계액이 50억원 이상 시 3년 이상, 30억원 이상 50억원 미만 시 1년 이상의 유기징역에 처함³⁹⁾
 - 공급가액 등의 합계액에 부가가치세의 세율을 적용하여 계산한 세액의 2배 이상 5배 이하의 벌금을 병과함⁴⁰⁾

35) 「조세범처벌법」 제10조 제1항, 제2항

36) 「조세범처벌법」 제10조 제3항

37) 「조세범처벌법」 제10조 제5항

38) 「조세범처벌법」 제10조 제4항

39) 「특정범죄 가중처벌 등에 관한 법률」 제8조의 2 제1항

40) 「특정범죄 가중처벌 등에 관한 법률」 제8조의 2 제2항

〈표 II-4〉 세금계산서 관련 형사처벌

근거법	구분	징역형	벌금형	병과여부
조세범 처벌법	무자료·위장거래 관련 세금계산서 또는 합계표 제출 ¹⁾	1년 이하의 징역	세액의 2배 이하의 벌금	-
	가공거래 관련 세금계산서 또는 합계표 제출 ²⁾	3년 이하의 징역	세액의 3배 이하의 벌금	병과 가능
특정범죄 가중처벌 등에 관한 법률	가공거래 관련 세금계산서 및 합계표상 공급가액 합계액이 30억 이상 50억원 미만	1년 이상의 유기징역	세액의 2배 이상 5배 이하의 벌금	병과됨
	가공거래 관련 세금계산서 및 합계표상 공급가액 합계액이 50억원 이상	3년 이상의 유기징역		

주: 1) 재화 또는 용역의 공급자와 공급받은 자 모두 해당됨

2) 가공거래 행위를 알선하거나 중개한 자도 같은 형에 처함

자료: 「조세범처벌법」 제10조, 「특정범죄 가중처벌 등에 관한 법률」 제8의2조를 토대로 저자 작성

2. 세금계산서제도 운용상의 문제점

가. 세금계산서제도의 고유한계

- 현행 「부가가치세법」상 세금계산서는 매출세액과 매입세액을 결정하는 중요한 과세자료이지만, 대금의 수수나 거래의 실질을 입증하는 측면에서 거래증빙으로서의 한계가 존재하고 이로 인한 문제점이 발생할 수 있음

1) 자료상⁴¹⁾ 등을 이용한 탈세거래

- 거래징수제도를 악용한 세금계산서 무자료 거래, 가공·위장거래는 대표적인 조세포탈

41) 조용주(2006), p.473. 자료상이란 사실상 영업행위를 하지 않거나 명목상으로만 사업을 영위하는 자가 사업자등록을 하고 허위세금계산서를 수취하여 이를 필요로 하는 자에게 교부하고 그 수취, 교부의 대가로 수수료를 받는 자를 의미함.

- 행위로서, 허위세금계산서의 규모는 2015년 기준 연간 5조~6조원 수준으로 추정됨⁴²⁾
- 사실에 근거한 세금계산서 수수는 거래징수제도에서 매출세액과 매입세액을 입증하는 가장 중요한 요소임
 - 무자료 거래란 세금계산서 없이 재화가 이동하는 거래를 의미하며 주로 매출세액의 포탈과 관련됨
 - 가공 거래란 재화의 이동 없이 세금계산서가 허위로 수수되는 거래를 말하며 매입세액의 부당공제 및 부가가치세의 부정환급과 관련됨
 - 위장 거래란 무자료 거래와 가공 거래가 혼합된 경우로서 재화의 이동이 변칙적으로 왜곡되거나 거래단계가 누락되어 거래사실과 다르게 세금계산서를 교부하거나 수취하는 거래임⁴³⁾

〈표 II-5〉 허위세금계산서 거래 유형

구분	무자료 거래	가공 거래	위장 거래
실물 거래	○	×	○
세금계산서 수수	×	○	○
목적	매출세액 포탈 등	매입세액 부당 공제·환급 등	무자료·가공 거래 위장 등

자료: 저자 작성

- 최근 자료상의 행위는 나날이 지능화, 조직화되고 있는 상황임
- 거짓거래를 위장하기 위해 인터넷 뱅킹을 이용하여 금융거래를 조작할 뿐 아니라, 허위세금계산서 거래를 세탁하기 위해 ‘간판업체’, ‘도관업체’ 등의 중간상을 설립하는 등 수법이 날로 치밀해짐⁴⁴⁾
 - 「조세범처벌법」에 따라 세금계산서를 발급하지 않거나 거짓으로 기재하여 발급한 경우에는 1년 이하의 징역 또는 세액의 2배 이하의 벌금을 부과하고 있으나⁴⁵⁾ 폐

42) 국회기획재정위원회, 「2015년 국정감사결과보고서」

43) 조용주(2006), p.473

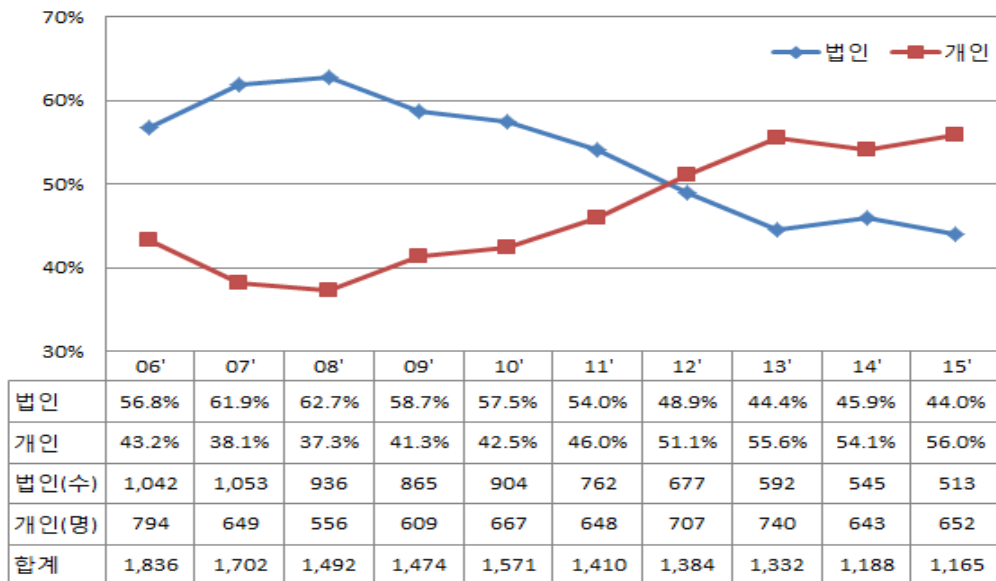
44) 청주지방검찰청 보도자료, 「1조원대 거액 자료상 조직 적발」, 2013.12.19.

해 및 단속의 실효성 고려 시 낮은 수준이라는 지적이 존재함⁴⁶⁾

□ 2015년 총 조사대상 1,553명 중 고발인원은 1,165명에 달하며 [그림 II-1] ‘자료상 조사 실적’에 따르면 법인사업자의 비중은 감소하고 개인사업자의 비중은 증가하는 추세임⁴⁷⁾

- 2011년 법인의 전자세금계산서 발급 의무화 이후 법인 형태의 자료상 비중이 감소하고 개인사업자 형태의 자료상 비중이 증가한 것으로 분석함
- 자료상 조사를 통한 부과세액은 2012년 기준 약 4,734억원이며 부가가치세 세무조사를 통한 부과세액과 비교해보았을 때 적지 않은 수준임

[그림 II-1] 자료상 조사 실적



주: 해당 연도 중 조사 완료한 실적을 기준으로 작성
 자료: 『국세통계연보』를 토대로 저자 작성

45) 「조세범처벌법」 제10조 제1항

46) 청주지방검찰청 보도자료, 「1조원대 거액 자료상 조직 적발」, 2013.12.19.

47) 『국세통계연보』 '13-7 자료상 조사실적' 참조

2) 매입세액불공제 문제

- 한편 현행 「부가가치세법」에서는 엄격한 세금계산서 수수를 강조함에 따라 선의의 납세자가 매입세액공제를 받지 못하거나 가산세를 부담할 가능성이 존재하며 이로 인한 다수의 불복청구가 제기되고 있음
 - 공급받은 사실이 입증되는 경우라 하더라도 적법한 세금계산서를 발급받아야 매입세액공제가 가능함
 - 공급자의 과실로 인한 부실 기재, 공급시기 이후의 세금계산서 발행 등으로 공급받는자의 귀책이 아닌 사유로 매입세액불공제나 가산세가 부과될 수 있음

- 사실과 다른 세금계산서와 관련된 쟁점의 경우 단순 착오로 인한 부실 기재를 제외하고도 탈세외도와 거리가 먼 선의의 피해자가 발생할 수 있음
 - 사실과 다른 세금계산서를 발급받은 자가 통상적 주의의무를 다했음에도 위법한 점을 발견할 수 없었던 경우가 문제될 수 있음⁴⁸⁾
 - 공급받는 자는 세금계산서의 명의위장 사실을 알지 못하였고, 알지 못한 것에 대한 과실이 없다는 특별한 사정을 입증하지 못하는 한 매입세액공제 내지 환급을 주장할 수 없음⁴⁹⁾
 - 2017년 조세심판원 사례에 따르면 과거의 판례와는 달리 선의의 거래당사자 주의의무에 따른 확인에서 더 나아가 그 이상의 엄격한 주의의무를 요구하고 있음⁵⁰⁾

나. 종이세금계산서와 전자세금계산서의 한계

- 세금계산서의 발급, 수취, 보관, 합계표 작성 등과 같은 협력의무와 관련하여 종이세금계산서와 전자세금계산서의 한계가 존재함

48) 오윤(2016), p.85

49) 대법원 1997.6.27. 선고 97누4920 판결

50) 조세심판원 2017.6.5. 2017부1381

- 국세청은 납세협력비용이 과다하게 발생하는 4대 중점 추진분야(증빙발급, 증빙수취 및 보관, 장부기장, 세무신고·납부) 및 상대적으로 부담이 높은 영세사업자의 납세협력비용을 중점적으로 감축할 계획을 발표한 바 있음⁵¹⁾
- 종이세금계산서는 납세협력비용의 부담 외에도, 전자세금계산서와는 달리 부가가치세 신고 직전에도 발급기한을 소급하여 발행할 수 있음에 따라 부가가치세 탈루에 주로 이용될 수 있는 등 과세표준 양성화 측면에서 한계가 존재함
 - 개인사업자가 종이세금계산서를 이용하여 소급 발행하는 방식으로 자료상의 행태가 변화하고 있음
 - 2011년 법인의 전자세금계산서 발급 의무화에 따라 법인자료상이 감소한 반면, 개인사업자 형태로 변화하고 있는 것으로 분석됨⁵²⁾
 - 전자세금계산서 발급 의무 대상자는 법인과 직전년도 매출액 3억원 이상인 개인사업자임
 - 전자세금계산서 의무시행 이후 2013년부터 2015년까지 전자세금계산서가 발급된 과세표준이 전체 세금계산서 과세표준에서 차지하는 비율은 연간 약 96%를 차지함⁵³⁾
- 전자세금계산서제도는 거래투명성 확보와 납세협력비용의 절감을 위해 도입되었으나 중소기업이나 영세한 개인사업자의 경우 납세협력비용이 오히려 증가할 가능성이 존재함
 - 전자세금계산서제도의 도입으로 납세협력비용의 감소를 기대할 수 있는 대상은 법인 또는 대규모 개인사업자에 한정됨
 - 전자세금계산서제도로 인한 전산장비 구입비용, 보안비용, 공인인증서 발급비용, ASP 업체 이용료 등 영세업자의 납세협력비용의 부담을 간과할 수 없음⁵⁴⁾

51) 박명호(2014), p.1, p.81

52) 국세청 보도자료, 「전자세금계산서 조기경보시스템을 활용한 거래투명성 확보」, 2012.10.17.

53) 『국세통계연보』 참조

54) 오윤·전병욱(2013), p.261

- 전산망을 이용함에 따라 발생할 수 있는 오류로 인해 과실의 귀속과 무관한 불이익을 받을 수 있는 한편, 이러한 오류를 가장한 부정행위도 발생 가능함
- 뿐만 아니라 공급시기마다 교부내역을 즉시 전송하는 것에 대한 부담도 존재하며 미전송·지연전송에 따른 가산세도 추가적으로 부과될 수 있음
- 2015년 전자세금계산서 발급세액공제가 폐지됨에 따라 발급에 대한 인센티브도 존재하지 않는 상황임

다. 매출·매입처별합계표 제출 문제

- 매출·매입처별 세금계산서합계표는 상호대사를 통한 검증 목적으로 예정신고 또는 확정신고 시 납세자에게 제출 의무가 부여되나, 납세협력비용과 징세비용 측면에서 그 부담이 적지 않음
 - 세금계산서합계표상 기재된 등록번호를 통해 상호검증이 가능하며, 이를 통해 매입세액의 공제 및 환급의 정당성을 검토할 수 있음
 - 다만, IMF 조사에 따르면 매입세액공제 또는 환급의 적정성을 심사하기 위한 방안 중 납세자의 세금계산서 제출과 정부의 전산입력은 양측에 적지 않은 부담이 될 수 있다는 평가가 존재함⁵⁵⁾
 - 대규모의 대사보다 잘 설계된 조사프로그램에 의한 선별적 대사가 더 효율적인 방식이라고 평가함
 - 상호대사를 통한 추가적인 추징세액에 비해 과도한 납세협력비용과 징세비용이 발생할 수 있음
- 납세자 측면에서는 세금계산서합계표 제출과 관련하여 불부합 소명 부담 및 합계표 제출과 관련된 가산세의 복잡성 문제가 있음
 - 납세자 입장에서는 불부합에 대한 소명요청 시 해명 부담이 존재하나, 대부분의 불부

55) 오윤·전병욱(2013), p.264

합은 고의적인 것이라기보다 행정적 실수, 시기적 불일치에 의한 것이므로 불부합 자료처리의 충분한 실효성을 거두기 어려운 것으로 평가됨⁵⁶⁾

- 세금계산서합계표의 미제출, 지연제출 및 부실 기재 시 공급가액의 0.5~1%의 가산세가 부과되고 세금계산서 불성실 가산세 등과의 중복적용을 배제하고 있으나 납세자에게 복잡한 측면이 있음
- 과세관청 입장에서는 전자세금계산서 도입 이후 세금계산서합계표 서면 발급분과 전자세금계산서 발급명세분을 합쳐 상호대사해야 하는 등의 행정부담이 존재함
 - 세금계산서 관련 세정업무 중 세금계산서합계표 오류정정과 불부합 자료의 처리가 적지 않은 비중을 차지하는 반면 이를 활용한 추징세액은 크지 않음⁵⁷⁾
 - 예를 들어 전자세금계산서제도를 채택하지 않은 소규모 개인사업자의 경우 종이세금계산서합계표를 제출받아 전산에 수기 입력하고 전송받은 전자세금계산서 발급명세와 합친 후 일일이 확인해서 상호대사를 해야 함
 - 실무적으로는 전자세금계산서와 일반세금계산서를 함께 발행한 사업자는 제출의무가 없는 전자세금계산서 부분도 세금계산서에 함께 기재하여 세금계산서합계표를 제출하고 있는 상황임⁵⁸⁾

라. 가산세 문제

- 현행 「부가가치세법」상 가산세 제도가 복잡하고 실무 적용 시 판단에 어려움이 적지 않아 논쟁의 소지가 존재함
 - <표 II-3>과 같이 가산세 항목의 수가 많을 뿐만 아니라 중복적용 배제를 위한 감면역시 실무 적용에 있어서 복잡한 측면이 있음

56) 위의 책

57) '2010년의 불부합 자료 활용비율이 4.5%에 불과하고, 이를 통한 추징세액도 약 400억원에 불과함' 오윤·전병욱(2013), p.265. 재인용.

58) 안창남·양수영(2016), p.497

- 가산세가 증가되는 가장·위장거래에 대한 판정은 거래상황을 종합적으로 고려하여 판단되어야 할 사항으로 논쟁의 소지가 존재함
- 뿐만 아니라 행정적 협력의무 위반에 따른 엄격한 가산세 적용이 납세자에게 부담으로 작용할 수 있음
 - 세금계산서 발급시기 판정 기준이 엄격하고 매출·매입처별세금계산서합계표의 기간 내 제출이 의무화되어 있는 등 합계표 제출 등의 규정이 엄격한 편임
 - 금액적 측면에서도 「국세기본법」에서 세법상 협력의무 위반에 대해 부과되는 가산세의 한도(총한도 1억, 중소기업자 5천만원)를 설정하고 있으나⁵⁹⁾ 매출 규모 등을 고려했을 때 적지 않은 수준임
 - 세금계산서 관련 가산세의 대부분은 공급가액의 일정비율로 산정됨에 따라 사업자의 담세력이나 귀책의 경중을 반영하지 못한 과중한 부담이 될 수 있음
 - 세정 목적을 실현하기 위한 다른 방법을 확보하고 있음에도 납세자에게 행정적 의무를 부과하고 그 의무를 강제하기 위하여 그 불이행에 대해 제재를 가한다면 이는 헌법상 과잉금지 원칙을 위배하고 납세자의 재산권을 침해할 수 있음⁶⁰⁾

마. 간이과세제도 시행에 따른 문제

- 면세사업자나 간이과세자는 세금계산서를 발행하지 못함으로써 매출·매입거래의 흐름이 단절되는데, 이는 궁극적으로 공평과세를 저해할 수 있음
 - 간이과세자의 특성을 이용하여 일반과세자가 간이과세자에 대한 매출을 누락시켜 부가가치세를 회피하는 유인이 존재함
 - 뿐만 아니라 간이과세자에 대한 세제 혜택으로 인해 세원 양성화를 기피하고 간이과

59) 「국세기본법」 제49조 제1항 제3호

60) 헌법재판소 판결에서는 과세관청이 형식적인 행정의무를 게을리했다고 하여 이에 대한 가산세를 부과하는 것은 헌법 제37조 제2항 과잉금지 원칙의 한 요소인 '최소 침해성의 원칙'에 반한다고 판시한 바 있음(2006.6.29. 2002헌바80·87·88, 2003헌가22(병합) 전원재판부)

세자에 안주하려는 납세자를 양산하는 문제점도 발생할 수 있음

- 2015년 과세분 매출 기준 간이과세자는 총신고인원의 29.2%를 차지하는 반면 과세표준은 1%, 세액은 0.2%를 차지하는 수준임

〈표 II-6〉 2013~2015년 부가가치세 과세분 매출 비중

(단위: %)

구분	인원			과세표준			세액		
	2013	2014	2015	2013	2014	2015	2013	2014	2015
법인사업자	9.8	10.3	10.8	79.8	79.7	79.4	80.4	80.4	80.1
일반사업자	57.6	59.1	60.0	19.3	19.3	19.6	19.5	19.4	19.8
간이사업자	32.6	30.6	29.2	0.9	1.0	1.0	0.2	0.2	0.2

자료: 『국세통계연보』 '9-1-1 부가가치세 신고 현황 총괄'을 토대로 저자 작성

- 매입의 측면에서는 간이과세자의 성실한 세금계산서 수취를 유도하기 위해 매입세금계산서 등의 수취분에 대한 매입세액공제가 가능하나 미미한 수준임
- 간이과세자가 매입처별세금계산서합계표 또는 신용카드매출전표 등 수령명세서를 관할 세무서장에게 제출하는 경우 매입세액에 해당 업종별 부가가치율을 반영하여 납부세액에서 공제함⁶¹⁾

61) 「부가가치세법」 제63조 제3항

Ⅲ. 주요국의 세금계산서제도

1. 영국

가. 개관

- 영국은 1973년부터 부가가치세를 도입하였으며 재화와 서비스의 종류에 따라 복수의 세율을 적용하여 과세함⁶²⁾
 - 부가가치세법(VAT Act 1994)과 재정법(Finance Act)에 근거하여 운용되며 우리나라와 마찬가지로 전단계세액공제 방식을 채택함⁶³⁾
 - 납세의무자는 과세공급자 또는 과세공급을 의도하는 자로서 부가가치세법에 근거하여 등록하거나 등록이 요구되는 자임
 - 영국은 소상공인들의 납세협력비용을 줄이고 현금흐름을 개선하기 위해 부가가치세 등록최저한 인상, 단일세율 적용⁶⁴⁾, 기준금액 인상 등을 시행하고 있음

- 영국의 부가가치세는 우리나라와 마찬가지로 세금계산서(Tax Invoice) 등의 영수증이 적격 서류이지만 법정서식이나 교부절차 등에 대한 세부적인 규제가 존재하지 않고 기재사항 등에 관하여 법에서 규정하고 있음
 - 부가가치세의 납부 또는 환급을 위한 사업자의 필요에 의해 세금계산서가 교부 및 수

62) 한국조세재정연구원, 『주요국의 조세제도 - 영국편』 2009, p. 168

63) 다만, 자동차, 교제비(종업원, 외국 고객에 대한 지급 제외), 거주용 건물의 건축업자에 의해 제공된 일부 재료, 중고품 시장에서 판매할 목적으로 수입하는 재화에 포함되어 있는 세액, 세금계산서 미수취분은 전단계세액공제가 인정되지 않음

64) 매출액에 일정비율을 곱해 VAT를 단순하게 계산하도록 하는 특례로서 우리나라의 간이과세제도와 유사함

취되므로 과세관청에 대한 세금계산서의 제출의무는 없으며 이에 따라 세금계산서 관련 매입세액불공제 및 가산세 규정이 존재하지 않음

- 단, 사실과 다른 세금계산서를 발행한 경우에는 제외됨

- 일반적으로 신고 시 제출하는 서류는 부가가치세 신고양식 외에 다른 법정서류는 없으며 성실신고를 입증할 각종 서류의 보관의무는 6년간 부여됨

나. 세금계산서 발급 및 보관

1) 발급대상 및 양식

가) 발급대상

- 부가가치세 등록 사업자는 재화 또는 용역 공급일로부터 30일 이내에 세금계산서를 발행해야 하며 기록 보관의 목적으로 사본을 보관해야 함
 - 사업자등록의무가 존재하는 공급가액 기준은 연 82,000파운드 이상임
 - 소매업을 영위하는 사업자의 경우에는 공급받는 자의 요청이 있는 경우에 한하여 세금계산서 발행의무가 있음⁶⁵⁾
- 공급자의 세금계산서 발급이 면제되는 예외가 존재함
 - 매입자발행 세금계산서의 발급
 - 공급자의 인증 영수증(authenticated receipts) 발행
 - 부가가치세가 부과된 재화의 증여
 - 마진과세 대상인 중고품 판매
 - 영국 내 면세 혹은 영세율 대상 거래

65) Ernst & Young, *Worldwide VAT, GST and Sales Tax Guide* 2017, p.1080

나) 필요적 기재사항⁶⁶⁾

- 사업자는 업종, 공급대가의 규모에 따라 일반세금계산서(full invoice), 간이세금계산서(simplified invoice), 조정세금계산서(modified invoice)를 발행할 수 있으며 각각의 세금계산서상 필요적 기재사항은 상이함
 - 공급대가 금액이 250파운드 이하일 경우 간이세금계산서를 발행할 수 있으며, 250파운드 초과 시 일반세금계산서 혹은 조정세금계산서 중 하나를 반드시 발행해야 함
 - 소매업자는 고객으로부터 요청을 받지 않는 한 발행의무가 존재하지 않으며 공급대가 250파운드를 기준으로 세금계산서를 차등 발행함

- 일반세금계산서의 규격화된 서식은 존재하지 않으나 발행될 경우에는 다음의 사항이 반드시 포함되어야 함⁶⁷⁾
 - 계산서 식별번호
 - 공급일자
 - 발행일자
 - 공급자의 상호, 주소 및 등록번호
 - 공급받는 자의 상호 및 주소
 - 공급된 재화와 용역을 식별하기에 충분한 정보
 - 총공급가액
 - 이용가능 할인을
 - 파운드화로 표기된 총부가가치세액
 - 단위당 가격(표준 가격 혹은 시간당 임률)
 - 각각의 부가가치세율
 - 표준세율, 영세율, 면세품목이 함께 공급되는 경우 계산서에 구별해야 함⁶⁸⁾

66) 세금계산서에 대한 규격화된 서식은 존재하지 않으나 반드시 포함되어야 하는 정보가 권고됨에 따라 필요적 기재사항이라 명명함

67) The VAT Regulations 1995, Regulation 14(1)

68) 면세, 영세율 거래에 대해서도 세금계산서에 준하는 형태의 계산서를 발행하여 과세거래와의 구분

- 간이세금계산서는 공급대가가 250파운드 이하일 경우 발행할 수 있으며, 필요적 기재 사항은 다음과 같음
 - 공급자의 상호, 주소 및 등록번호
 - 공급일자
 - 공급된 재화 또는 용역을 식별하기에 충분한 정보
 - 적용된 부가가치세율 및 파운드화로 기재된 공급대가(부가가치세 포함)

- 조정세금계산서는 공급대가가 250파운드 초과 시 발행되며 필요적 기재사항은 일반세금계산서와 동일하나, 계산서 말미에 다음과 같은 부가가치세를 포함한 공급대가 금액 등이 추가됨
 - 표준세율 혹은 경감세율이 적용된 부가가치세액을 포함한 총공급대가
 - 파운드화로 표기된 부가가치세
 - 부가가치세가 포함되지 않은 총공급가액
 - 계산서에 포함된 영세율 대상 총공급가액
 - 계산서에 포함된 면세 대상 총공급가액

〈표 III-1〉 영국 세금계산서의 필요적 기재사항

기재사항	일반세금계산서	간이세금계산서	조정세금계산서
계산서 식별번호	○	○	○
공급자 상호 및 주소	○	○	○
공급자 등록번호	○	○	○
발행일자	○	×	○
공급일자	○	○	○
공급받는 자의 상호 및 주소	○	×	○
재화와 용역에 대한 정보	○	○	○
총공급가액	○	×	○
총부가가치세액	○	×	○
부가가치세를 제외한 단위당 가격	○	×	○
품목별 수량	○	×	○
품목별 할인율	○	×	○
부가가치세율	○	○ ¹⁾	○
총공급대가	×	○ ¹⁾	○

주: 1) 품목별로 다른 세율이 적용될 경우 별도로 기재해야 함
 자료: 영국 국세청(HMRC) 자료를 토대로 저자 작성

다) 매입자발행 세금계산서⁶⁹⁾

- 공급자 및 공급받는 자가 모두 등록된 사업자이며 사전에 합의한 경우 공급받는 자의 세금계산서 발급이 가능함
 - 거래당사자 간 계약에 의한 합의 없이 발행된 세금계산서로는 매입세액공제가 불가능함
 - 공급받는 자는 공급자별 기록을 보관해야 하며 해당 계산서의 사본을 공급자에게 송부해야 함

- 계약을 통해 합의하고 일정 요건을 충족하는 경우 매입자발행 세금계산서를 발행할 수 있음

69) 영국 국세청(HMRC), VAT: self-billing arrangements, (<https://www.gov.uk/guidance/vat-self-billing-arrangements>), (접속일: 2017.5.27.)

- 공급자는 거래상대방인 매입자에게 세금계산서를 발행할 수 없으며 해당 사실은 계약서상 명시되어야 함
 - 계약서에는 발효일과 만료일이 기재되어야 함
 - 상기 계약의 구속력은 계약당사자에게 한정되며 계약서는 문서 혹은 전자적 형식으로 보존되어야 함
 - 만약 사업자등록의 취소, 등록번호의 변경 혹은 사업의 양도 시 거래상대방에게 즉시 통지해야 함
- 매입자발행 세금계산서는 일반세금계산서상의 필요적 기재사항이 모두 포함되어야 매입세액공제를 위한 적격 증빙으로 인정받을 수 있음
- 뿐만 아니라 일반세금계산서와 동일하게 계산서 및 거래증빙에 대한 기록이 6년 이상 보관되어야 함
- 매입자발행 세금계산서 계약에 대한 주기적인 검토를 통해 필요적 기재사항 등의 기재 여부 및 발행가능 기간의 연장 등을 고려해야 함
- 명시된 계약기간의 만료 시점에 계약의 연장을 검토해야 하며 역시 상호 간 합의가 필요함
 - 과세관청은 12개월의 검토주기를 권고함
 - 단, 상사거래 계약에 매입자발행 계약이 포함될 경우 상사거래 계약기간 만료시점까지는 매입자발행 계약 연장을 검토하지 않아도 됨

라) 인증 영수증(authenticated receipts)

- 인증 영수증이란 세금계산서 대신 건설업에서 이용되는 증빙으로서 중간지급조건부 공급 시 과세목적으로 이용되며 일시금 지급계약 시에는 발행되어서는 안 됨
- 인증 영수증은 매입세액공제를 위한 증빙으로 인정됨
 - 공급자의 서명에 의해 인증 영수증이 발행되며 인증 영수증을 발행한 경우 세금계산서 발급 의무가 면제됨

- 인증 영수증은 일반세금계산서의 필요적 기재사항을 모두 포함해야 하며 발급 기한 역시 동일함
 - 용역의 공급시기는 대가가 주기적으로 지급되는 경우 해당 대가의 지급시점이며 특별 조세회피 규정(special anti-avoidance rules)이 적용되는 경우 용역제공 완료일임

- 인증 영수증은 일정요건을 충족해야 발급할 수 있음
 - 공급자와 공급받는 자 간에 상호 합의가 필요함
 - 토목공사, 건물의 수선 및 유지, 개조, 철거와 관련된 건설용역, 재화와 함께 제공되는 용역을 대상으로 함
 - 용역제공에 대한 대가는 기간을 두고 정기적 혹은 주기적으로 제공되어야 함
 - 인증 영수증에는 일반 세금계산서의 필요적 기재사항이 모두 기재되어야 함
 - 인증 영수증과 세금계산서가 중복으로 발급되어서는 안 됨

마) 세금계산서의 전송

- 팩스 또는 이메일을 통해 세금계산서의 전송이 가능함
 - 감열용지 전용 팩스를 통해 출력되는 계산서는 6년 이상의 보존이 어려울 수 있음을 사전고지하여 증빙 보관의무 위반으로 인한 불이익을 방지해야 함

2) 공급시기 및 세금계산서 발급 시기

- 통상적인 공급시기 이전에 세금계산서를 발급하는 경우 재화의 인도일(용역의 완료일), 대가의 수령일 또는 세금계산서 교부일 중 빠른 일자가 공급시기이며 공급시기 이후 14일 이내 교부 시 해당 교부일을 공급시기로 의제함
 - 단계적 공급 및 물, 전기, 가스 등 같은 연속적 공급의 경우에도 마찬가지로 적용됨

- 공급시기로부터 14일 이후 세금계산서 발급을 희망하는 경우 과세관청에 서면으로 해당 사실과 사유를 신고하여 승인을 받아야 함
 - 과세관청의 승인을 받은 경우 해당 월의 말일자로 하여 월합세금계산서의 발행이 가능함
 - 발급기간 연장을 승인받지 않고 공급시기 이후 14일을 경과하여 발급한 경우 과세시점은 통상적인 공급시기가 됨
 - 세금계산서 발급 시기 특례의 적용을 일부 공급에 한하여 희망할 때에는 해당 사실과 사유를 서면으로 신고하고 과세관청의 승인을 받아야 함

- 세금계산서는 과세시점(tax point)으로부터 30일 이내에 교부되어야 함
 - 다만, 세금계산서 발급연장을 과세관청으로부터 승인받거나 또는 신규사업자가 사업자등록번호 발급을 대기 중인 경우 30일을 초과하여 교부할 수 있음

〈표 III-2〉 세금계산서 발급에 따른 과세시점

구분		과세시점
공급시기 이전에 세금계산서를 발행하거나 대가를 수취한 경우		재화의 인도(용역의 완료)일, 대가의 수령일 또는 세금계산서 교부일 중 빠른 일자
공급시기 이후 14일 이내 세금계산서를 발행한 경우		세금계산서 교부일
공급시기 이후 14일 경과하여 세금계산서 발행 시	승인	세금계산서 교부일
	미승인	일반적인 공급시기

자료: 영국 HMRC 자료를 토대로 저자 작성

3) 세금계산서의 수정

- 매출할인, 반품 등에 의한 거래사실의 변경이 발생하는 경우 거래당사자 간 합의에 의해 수정전표(VAT credit note)의 발행이 가능함⁷⁰⁾

- 수정전표는 기재착오나 초과청구 등이 발견된 날로부터 한 달 내에 발행되어야 하며 수정 전 계산서의 식별번호 및 공급일자가 기재되어야 함⁷¹⁾
- 수정 전 세금계산서는 수정전표와 함께 보관되어야 함
- 공급가액에 영향을 미치는 거래사실 변경 외 부가가치세액의 오류 기재 시 세금계산서 수취인은 발행인에게 세금계산서의 재발행을 요청해야 함
 - 세금계산서 발행인이 오류를 발견한 경우에는 부가가치세 계정(VAT account)만을 수정함

4) 증빙의 보관

- 공급자와 공급받는 자는 거래에 대한 증거자료로서 회계장부 및 계산서 등을 적어도 6년간 보관해야 하며 이는 전자적 방식으로도 가능함
 - 공급받는 자는 매입세액공제를 위한 증빙으로써 세금계산서의 원본을 보관해야 하고 공급자는 거래사실에 대한 증빙으로서 계산서 사본을 보관해야 함
 - 매출세금계산서, 매입세금계산서 및 부가가치세에 관한 회계기록은 정기적으로 관세, 소비세국의 조사관에 의해 검사받을 수 있으므로 이를 위해 보관의무가 부여됨
 - 교부한 세금계산서 사본, 수취한 세금계산서, 매입자발행 세금계산서 관련 계약서 및 매입자의 상호, 주소 및 등록번호, 전표, 수출입 기록, 매입세액불공제분에 대한 자료, 반출 혹은 사적 이용 재고 기록, 영세율 혹은 경감세율 적용 항목에 대한 자료, 부가가치세 계좌, 은행계좌 및 수표명세서, 현금입출금 내역 등이 보관되어야 함

5) 기타

- 영국의 과세관청은 납세자로부터 세금계산서 및 합계표를 제출받거나 상호대사하는 등

70) The VAT Regulations 1995, Regulations 15-15B

71) Ernst & Young, *Worldwide VAT, GST and Sales Tax Guide*, 2017, p.1080

의 별도의 절차를 가지고 있지 않음

- 상호대사하지 않음에 따라 공급받는 자의 등록번호가 필요적 기재사항이 아니며 부당환급, 탈세 등의 혐의가 있을 때 거래사실에 따른 증빙의 진위 여부만을 세금계산서를 통해 판단함
- 장부나 증빙서류의 보관을 의무화하고 세무조사의 빈도를 높여 거래의 진위여부 및 신고내역을 검증하고 있음

다. 소규모사업자 발급 특례

1) 소매업자

- 소매업자는 고객의 요청이 없는 한 세금계산서를 제공할 필요가 없으며 부가가치세를 포함한 공급대가 250파운드를 기준으로 발급 특례가 구분됨
- 공급대가가 250파운드 이하인 경우 간이세금계산서(simplified invoice)를 발급할 수 있음⁷²⁾
- 공급대가가 250파운드를 초과하고 고객으로부터 세금계산서 발행요청을 받은 경우 일반 세금계산서 혹은 조정세금계산서(modified VAT invoice)를 발급해야 함
 - 세금계산서 발급요청을 받았으나 교부하지 않은 경우 벌금이 부과됨

2) 소매업자 이외의 사업자

- 소매업자 이외의 사업자가 공급대가 250파운드 이하의 공급 시 간이세금계산서를 발급할 수 있음
- 공급대가가 250파운드를 초과하는 경우 일반 세금계산서 혹은 조정세금계산서(modified VAT invoice)를 발급해야 함

72) IBFD, United Kingdom - Value Added Tax - Topical Analyses - 11. Administrative Obligations(Last Reviewed: 22 July 2016) 참조

- 또한 소매업자가 아닌 자가 공중접객업, 택시 등과 같이 대중에게 재화 또는 용역을 제공하는 경우 신용카드 전표(credit card voucher)도 간이세금계산서 목적으로 이용 가능함
- 신용카드 전표에는 상호 및 주소, 공급대가, 공급일자가 표기되어야 하며 공급자는 등록번호, 세율, 공급된 재화 또는 용역에 대한 정보를 추가해야 함

〈표 Ⅲ-3〉 소규모사업자 발급 특례

구분		발급
소매업자	공급대가 250파운드 이하	간이세금계산서 발급 가능
	공급대가 250파운드 초과 및 세금계산서 발급요청 시	반드시 일반 세금계산서 혹은 조정세금계산서 발급
소매업자 이외	공급대가 250파운드 이하	간이세금계산서 발급 가능
	공급대가 250파운드 초과	반드시 일반 세금계산서 혹은 조정세금계산서 발급

자료: 영국 국세청(HMRC) 자료를 토대로 저자 작성

라. 전자세금계산서

- 영국은 전자세금계산서를 인정하고 있으며 전자세금계산서는 중복되는 종이문서 없이 전자형식으로 계산서를 전송 및 저장하는 것을 의미함
 - 전자 형식은 XML과 같은 구조화된 형식 또는 PDF와 같은 비정형 형식이 모두 가능함
- 전자세금계산서는 전통적인 종이세금계산서에 비해 안전한 환경에서 문서를 신속하게 전자방식으로 전송할 수 있으며 다음과 같은 이점이 있음
 - 회계감사를 위한 구조화된 데이터 제공
 - 주문(order)에 대한 추적능력 향상
 - 종이에 대한 의존도 감소로 저장 및 처리비용 절감
 - 접근 및 검색의 신속성, 현금흐름의 향상

- 보안 강화, 문제처리의 용이성 증대 등
- 영국 국세청에서는 전자문서교환(EDI), 고급 전자서명(AES), 기타 방식들을 전자계산서 사용 방식으로 인정하고 있음
- 전자계산서 사용 방식으로 인정되기 위해서는 전자세금계산서 발행처(origin)의 진정성(authenticity)과 내용(data)의 무결성(integrity)이 보장되어야 함
 - 전자세금계산서의 진정성과 무결성을 확립하려면 세금계산서 내용의 완전성과 정확성, 처리의 적시성, 전송 중 데이터의 손상 가능성을 예방하거나 감지, 처리의 중복방지 등의 사항을 제어할 수 있음을 입증하여야 함
 - 전자문서 교환이란 수신자가 자동으로 처리할 수 있는 구조화된 데이터의 교환을 의미하는데, 일반적으로 데이터를 구조화하기 위해 합의된 표준(예: UN / EDIFACT)을 사용하며 이를 통해 기업 간 대용량 데이터 전송을 하게 됨
 - 고급 전자서명은 아래의 요건을 충족시키는 디지털 서명임
 - 검증된 인증서를 기반으로 서명자와 유일하게 연결되어야 함
 - 서명자가 독점적으로 관리할 수 있는 수단을 사용하여 생성되어야 함
 - 데이터에 대한 차후 변경 사항이 감지될 수 있는 방식으로 관련 데이터에 링크되어 있어야 함
 - 전자문서교환 방식과 고급 전자서명 외에도 이러한 요건을 충족하는 기타 방식으로는
 - ① security of networks/communication links, ② access controls, ③ message transfer protocols(예를 들어 http-s) 등이 있음
- 전자세금계산서는 의무사항이 아니며 거래당사자 간 선택사항임
- 전자세금계산서 사용 시 국세청의 별도의 승인이 필요없음
 - 만일 공급받는 자가 전자세금계산서의 수령을 원하지 않는다면 종이세금계산서를 발행해야 함
 - 전자세금계산서와 종이세금계산서를 동일 물품 또는 거래자에 대하여 동시에 사용할 수 없음

- 전자세금계산서에 대한 필요적 기재사항 및 거래기록의 의무보관기간은 종이세금계산서와 동일함
 - 종이세금계산서의 경우 발행했던 모든 세금계산서를 6년 동안 보관하도록 규정하고 있었는데, 이 규정은 전자세금계산서에도 동일하게 적용되어 세금계산서 데이터도 6년 동안 보관할 의무가 있음
 - 다만 6년 보관규칙으로 인해 심각한 저장 문제 또는 부당한 비용이 발생하는 경우 국세청의 승인으로 보관기간을 단축할 수 있음
 - 전자세금계산서에도 식별 번호, 공급일자, 발급일자, 공급자의 이름·주소·등록번호, 상품이나 서비스를 공급받은 자의 이름·주소, 상품이나 서비스 내용에 대한 설명, 공급량과 부가가치세율, 부가가치세를 포함한 지불총액, 할인율, 부가가치세 금액, 단위당 금액(unit price)이 표시되어야 함

- 동일한 고객에게 일괄 계산서를 보내는 경우 계산서당 한 번 대신 컴퓨터 파일당 한 번 씩 개별 계산서에 공통된 세부 사항을 기록할 수 있음
 - 예를 들어 일괄처리의 모든 계산서에 고객의 전체 이름과 주소 기재를 반복하는 대신 일괄처리 머리글에 전체 정보를 포함하고 각각의 계산서 내용에서 해당 정보를 요약하거나 코드화하여 사용할 수 있음

- 한편 전자세금계산서 발행을 제3자에게 아웃소싱하도록 선택할 수 있음
 - 다만 이 경우, 발행된 계산서의 내용, 보관 및 제작과 관련된 모든 법적 의무는 해당 공급자에게 있음

- 국세청은 사업자의 전자시스템을 감시 및 통제하기 위해 일정한 사항에 대해 접근이 가능함
 - 사업자는 지체 없이 읽을 수 있는 형식으로 제작하고 보관하여야 함
 - 국세청은 불일치 문서를 제작하거나 수령한 컴퓨터시스템 및 이에 저장된 데이터에 대한 운용에 접근할 수 있는 권한이 있음

- 또한 국세청은 파일구조, 감사내역, 제어장치, 안전유지관리, 회계시스템이 어떻게 조직되는지 등의 정보를 포함한 지원문서에 접근할 수 있는 권한도 있음

마. 세금계산서 관련 매입세액불공제 및 가산세

1) 매입세액불공제

- 필요적 기재사항이 모두 기재되지 않은 매입세금계산서로는 매입세액공제를 받을 수 없으며, 계산서상 기재사항은 사실에 부합해야 함
 - 다만, 계산서상의 내용이 사실에 부합하지 않더라도 거래사실의 실재성이 입증되고, 거래상대방 간에 지속적으로 상시검증을 해왔다면 매입세액공제가 허용될 수 있음⁷³⁾
 - 과세관청은 해당 거래에 대한 실재성 판단을 위해 계산서 이외 물품 반출입 증빙, 사용내역 및 지급 증빙 등을 검토할 수 있음
 - 유효하지 않은 계산서, 견적용 계산서, 명세서, 운송장으로는 매입세액공제가 불가능함⁷⁴⁾
- 재화나 용역의 거래가 조세회피의 한 부분을 구성하는 경우 해당 재화·용역을 공급받는 자에 대한 매입세액공제를 인정하지 않음
 - 매입세액공제에 관한 규정이나 세금계산서에 관한 규정에 명시적으로 탈세거래와 관련된 매입세액불공제를 규정하고 있는 것은 아니나 구속력 있는 유럽사법재판소(ECJ)의 판결⁷⁵⁾에 따른 제재임

73) 영국 국세청(HMRC), VAT Strategy: Input Tax deduction without a valid VAT invoice, (<https://www.gov.uk/government/publications/obsolete-miscellaneous-statements-of-practice/obsolete-miscellaneous-statements-of-practice>), (접속일: 2017.5.27.)

74) 영국 국세청(HMRC), VAT record keeping, (<https://www.gov.uk/vat-record-keeping/vat-invoice>), (접속일: 2017.5.27.)

75) 유럽사법재판소 C-255/02, (<http://curia.europa.eu/juris/liste.jsf?language=en&num=C-255/02>), (접속일: 2017.5.18.)

2) 가산세 등의 제재

가) 부가가치세법상 가산세

- 부가가치세법상 세금계산서 발급 및 수취 불성실과 관련된 별도의 가산세 규정은 존재하지 않음
 - 세금계산서의 교부·수취가 부가가치세의 납부 또는 환급을 위한 거래당사자의 필요에 의해 이루어짐에 따라 세금계산서의 발행의무를 납세자에게 부여하지 않기 때문임
- 다만 과세사업자로서 매입자의 세금계산서 발행 요구가 있었음에도 발행하지 않거나, 발행권한이 없는 자가 세금계산서를 발행한 경우 벌금이 부과됨
 - 부가가치세액과 관련된 경우 해당 세액의 5~15%, 관련되지 않을 경우 50파운드의 벌금이 부과됨⁷⁶⁾
 - 부가가치세액과 관련된 경우 의무위반기간에 따라 9개월 미만 시 5%, 9개월 이상 18개월 미만 시 10%, 이외 15%의 벌금이 부과됨

나) 형사처벌

- 영국의 국세청에는 조세범에 대한 형사상 조사 권한이 부여되며 일반 형법, 보통법, 소득세법, 부가가치세법, 관세법 등에 의해 조세범을 제소할 수 있음⁷⁷⁾
 - 형사상 조세범에 대한 소송을 진행할 수 있으나 보통의 경우 벌금을 부과함
 - 성문 형법상 범죄에는 허위신고, 절도, 허위회계, 위조, 방조, 교사, 조력 등이 해당됨
- 부가가치세법에서는 부당환급, 탈세 등 중대한 위반 혐의에 대한 형사처벌을 규정하고 있음⁷⁸⁾

76) Value Added Tax Act 1994. Section 67. (1), (4)

77) 김진수(2007), p.28

78) Value Added Tax Act 1994, 72. offences.

- 정당하지 않은 세금계산서를 통한 조세포탈, 허위문서 제출 혹은 허위진술, 보관의무 위반이 이에 해당함⁷⁹⁾
- 거래당사자가 부가가치세를 회피하기 위한 거래에 직접 혹은 간접적으로 연루된 경우, 약식기소 또는 정식기소를 통해 처벌이 가능함⁸⁰⁾
 - 탈루 행위에는 세액산출에 대한 책임은닉, 부당공제·환급 등이 포함됨
 - 약식기소의 경우 6개월 이하의 징역 혹은 탈루세액의 3배와 법정벌금 중 큰 금액이 부과될 수 있고, 정식기소의 경우 7년 이하의 징역이나 무제한의 벌금이 부과될 수 있음
 - 약식기소, 정식기소 모두 징역형과 벌금형이 병과 가능함
- 부가가치 회피를 위해 허위문서 제출 혹은 허위진술 등을 한 경우에도 형사상 조세범으로 처벌됨⁸¹⁾
 - 허위 문서 작성, 제공, 송부 등의 탈루 행위에 직·간접적으로 연루되거나, 악의로 거짓정보를 제공한 경우 등이 포함됨
 - 약식기소의 경우 6개월 이하의 징역이나 법정벌금액이 부과될 수 있고, 정식기소의 경우 7년 이하의 징역이나 무제한의 벌금이 부과될 수 있음
 - 약식기소, 정식기소 모두 징역형과 벌금형이 병과 가능함

79) 영국 국세청(HMRC), 27.5 Other penalties (<https://www.gov.uk/government/publications/vat-notice-700-the-vat-guide/vat-notice-700-the-vat-guide>), (접속일: 2017.5.27.)

80) Value Added Tax Act 1994, 72.(1)(2)(9)

81) Value Added Tax Act 1994, 72.(3)(7)

2. 프랑스

가. 개관

- 프랑스는 1968년부터 부가가치세를 도입하였으며 현재는 우리나라와 마찬가지로 전단 계세액공제 방식을 채택하여 사용하고 있음⁸²⁾
 - 납세의무자는 독립적으로 경제 활동을 제공하는 개인사업자 또는 법인사업자를 의미하며 국가기관 등의 공공기관의 경우에는 사기업과의 경쟁관계 여부에 따라 부가가치세 과세 여부가 결정됨
 - 세금계산서 대신 영수증이라는 용어를 사용하며 납세자는 다른 사업자 또는 비사업자에게 재화 또는 용역 공급 시 영수증 또는 관련 서류를 교부해야 함

- 세금계산서 법정 서식이나 교부절차 등에 대한 세부적인 규제가 존재하지 않으며 세금계산서 등의 제출의무 역시 존재하지 않음
 - 공급받은 자는 영수증 성격의 거래증빙용 청구서를 받고 대금을 지불하면 지불확인 후 도장을 찍은 청구서 원본을 돌려받음
 - 전표, 영수증, 청구서 등 거래를 증명하는 어떠한 서류도 거래징수를 입증하는 증빙으로 발급이 가능함
 - 영수증 종류인 note, receipt, report, bill 등 필요적 기재사항이 누락 없이 기재되어 거래사실이 입증되는 서류는 매입세액공제 가능한 영수증으로 인정됨

나. 세금계산서 발급 및 보관

1) 발급대상 및 양식

82) 안창남(2009), p. 221

가) 발급대상

- 사업자 또는 법인에 재화 또는 용역을 공급한 자는 영수증 또는 이와 관련된 서류를 교부해야 하며 고객이 요청하기 전까지 발급할 필요는 없음⁸³⁾
- 부가가치세가 과세되는 공급에 대한 선급금을 받은 경우, 일정 면세 재화, 중고품, 예술품, 수집품 또는 골동품 등을 공공경매로 인도하는 경우에도 영수증 등을 발급해야 함

나) 필요적 기재사항⁸⁴⁾

- 사업자는 공급가액의 규모에 따라 일반세금계산서, 간이세금계산서(*factures simplifiées*)를 발행할 수 있음
 - 부가가치세를 제외한 공급가액이 150유로 미만일 경우 공급자의 등록번호 및 면세 근거 법령 표기가 생략된 간이세금계산서를 발급할 수 있음⁸⁵⁾
- 일반세금계산서의 규격화된 서식은 존재하지 않으나 상법(French commercial law)상 영수증에 기재되어야 할 사항이 다음과 같이 규정됨
 - 발행일자
 - 대가 지급이 계산서 발행일 혹은 공급일에 앞설 경우 그 지급일자
 - 계산서 발행일과 공급일이 상이할 경우 그 공급일자
 - 계산서 식별번호
 - 공급자의 등록번호
 - 공급자의 상호 및 주소
 - 공급받은 자의 상호 및 주소
 - 공급된 재화와 용역을 식별하기에 충분한 정보

83) 안창남(2009), p. 267

84) 세금계산서에 대한 규격화된 서식은 존재하지 않으나 반드시 포함되어야 하는 정보가 규정됨에 따라 필요적 기재사항이라 명명함

85) CGI(Code général des impôts, 조세일반법), art. 242. II.

- 수량, 지정장소, 부가가치세를 제외한 단위당 가격, 적용 세율
 - 총공급가액 및 부가가치세액
 - 매출할인, 반품, 리베이트 정보 등
 - 면세 공급 시 ‘규정에 따른 면세 대상’ 및 면세근거 법령 표기
- 다음에 해당하는 거래의 경우 공급자와 공급받은 자의 사업자 등록번호가 계산서에 반드시 기재되어야 함⁸⁶⁾
- EU 회원국 간 재화 운송과 관련된 용역의 공급
 - 프랑스로 유입되어 용역이 완료된 후 국외로 반출되는 동산(movable goods)과 관련된 용역의 공급
 - EU 회원국 간 재화의 공급
- 만약 부가가치세 금액이 기재된 세금계산서가 발급되는 경우 세액은 공급자의 지위 혹은 공급의 과·면세 유형과 관계없이 세액이 확정됨

〈표 III-4〉 프랑스 세금계산서의 필요적 기재사항

기재사항	일반세금계산서	간이세금계산서
계산서 식별번호	○	○
공급자 상호 및 주소	○	○
공급자 등록번호	○	×
발행일자 ¹⁾	○	○
공급받은 자의 상호 및 주소	○	○
재화와 용역에 대한 정보 ²⁾	○	○
총공급가액	○	○
총부가가치세액	○	○
매출할인, 반품, 리베이트	○	○
면세 해당 문구 및 근거 법령	○	×

주: 1) 대가 지급이 발행일 혹은 공급일에 앞설 경우 해당 지급일자를 부기하고, 계산서 발행일과 공급일이 상이할 경우 공급일자를 부기해야 함

2) 재화와 용역을 식별하기 위해 수량, 지정장소, 부가가치세를 제외한 단위당 가격, 적용세율이 기재되어야 함

자료: 저자 작성

86) IBFD, France - 13. Value Added Tax, 13.10.2. Interest and penalties. 참조

다) 매입자발행 세금계산서

- 공급받은 자 또는 제3자는 공급자의 상호를 기재한 세금계산서를 발급할 수 있으며 공급자의 사전 동의가 반드시 필요함⁸⁷⁾
 - 다만, 세금계산서의 수정은 공급자만 가능함에 따라 매입자발행 세금계산서는 수정이 불가함

2) 공급시기 및 세금계산서 발급시기

- 공급자는 발생일로부터 최대한 가까운 시일 내에 계산서를 발급해야 하고 공급받은 자는 매입세액공제 목적상 영수증 발급요청 의무가 존재함⁸⁸⁾
 - 고객요청이 없는 소매공급의 경우 계산서가 자동적으로 요구되는 것은 아님
 - 대리납부(reverse charge) 시 거래일 이후 15일까지 발급하도록 권고됨
- 다음의 요건을 모두 만족하는 경우 계산서를 합산하여 발급할 수 있음⁸⁹⁾
 - 동일 역월에 동일한 고객에게 공급해야 함
 - 공급된 재화와 용역의 원천, 수량, 공급일자, 고객의 상호 및 주소를 나타내기 위해 연속번호가 기재된 계산서를 발급해야 함
 - 공급자와 고객은 장부 및 연속번호가 기재된 배송전표의 사본을 보관해야 함

3) 세금계산서의 수정

- 거래가 취소되거나 금액이 변경되는 경우 공급자는 새로운 계산서를 발급하거나, 애초에 발급한 계산서의 수정전표(credit note)를 발행할 수 있으며 오직 공급자만이 수정

87) IBFD, France - Corporate Taxation - Country Analyses - 13. Value Added Tax (Last Reviewed: 21 July 2016) 참조

88) Ernst & Young, *Worldwide VAT, GST and Sales Tax Guide*, 2017, p.348

89) IBFD, France - Value Added Tax, Topical Analyses IBFD(accessed 13 Apr. 2017) 참조

할 수 있음

- 매출할인, 반품 등 거래사실이 변경되어 영수증 또는 신고서류가 수정될 경우 사업자는 수정사실을 안 해당 월에 과세관청에 관련 서류를 제출해야 함⁹⁰⁾
- 다만 수정된 계산서는 당초 거래에 의한 계산서상의 의무 기재사항을 모두 포함해야 하며 형식적 동일성을 유지해야 함
 - 수정전표를 통해 수정된 부가가치세 금액은 품목별로 분리되어야 하며 수정 전 계산서와 상호 참조되어야 함⁹¹⁾

- 거래 취소 혹은 회수불능 시 최초에 발급된 세금계산서는 수정되어야 함⁹²⁾
 - 거래 취소 시 공급자는 공급받은 자에게 최초 발급분을 대체하기 위해 거래 취소분을 반영한 세금계산서를 재발급해야 함
 - 회수불능 시 공급자는 최초 발급분의 사본에 채권 회수불능 사실과 그로 인한 매입세액공제 불가를 기재하여 공급받은 자에게 발급해야 함
 - 추가적으로 공급자는 공식적 지급요청, 상사법원 소송 등과 같이 채권회수를 위한 법적 절차가 모두 실패했다는 사실을 입증할 수 있어야 함

- 선의의 거래당사자 간 착오로 세액이 과다 기재된 경우 과세관청은 계산서의 수정을 허용함
 - 공급자는 공급받은 자에게 수정세금계산서를 발급하고 과세관청에 수정된 부분 만큼 매출세액에서의 공제나 환급을 요청해야 함
 - 다만, 공급받은 자가 비거주자일 경우에는 수정이 불가함
 - 공급받은 자는 과다기재가 수정된 세금계산서를 재발급받으면 매입세액공제 과다금액만큼 과세관청에 납부해야 함

90) CGI, art. 271(2)

91) Ernst & Young, *Worldwide VAT, GST and Sales Tax Guide*, 2017, p.348

92) CGI, art. 272(1)

4) 증빙의 보관

- 공급자와 공급받은 자는 거래에 대한 증거자료로서 회계장부 및 계산서 등을 6년 간 보관해야 하며⁹³⁾ 이는 전자적 방식으로도 가능하나 매입세금계산서의 경우 요건이 더 엄격함⁹⁴⁾
 - 매입세금계산서는 최초 발급상태 대로 보관되어야 하나, 매출세금계산서는 종이로 발급된 경우 완결성을 만족한다면 어떠한 형식으로도 저장할 수 있음
 - 종이로 발행된 매입세금계산서가 저장목적으로 전산에 입력된 경우 전자세금계산서로 간주되지 않음
- 세금계산서를 보관하는 자가 EU 회원국 내 소재하고 과세관청에 사전 통지한 경우 제3자에 의한 보관도 가능함
 - 납세자가 EU 회원국 외에 거주하고, 대리인을 통해 프랑스 사업자등록을 한 경우 모든 장부 및 기록은 국내에 거주하는 대리인에 의해 보관되어야 하며 과세관청의 조사 시 제공되어야 함

5) 기타

- 프랑스의 과세관청은 세금계산서 및 합계표를 제출받거나 상호대사하는 등의 별도의 절차가 존재하지 않으나 장부나 증빙서류의 보관을 의무화하고 세무조사의 빈도를 높여 거래의 진위 및 신고내역을 검증하고 있음
 - 상호대사를 하지 않음에 따라 공급받은 자의 등록번호가 필요적 기재사항이 아니며 부당환급, 탈세 등의 혐의가 있을 때 거래사실에 따른 증빙의 진위 여부만을 세금계산서를 통해 판단함

93) IBFD, France - Corporate Taxation - Country Analyses - 13. Value Added Tax (Last Reviewed: 21 July 2016) 참조

94) Ernst & Young, *Worldwide VAT, GST and Sales Tax Guide*, 2017, p.350

- 프랑스에서는 일반적으로 수집된 자료의 분석을 통해 성실신고 여부를 검증함
 - 세무조사 담당 조직에서 검증하여 수시부과 여부를 결정하는데 과소신고가 확인되는 경우 대부분 서면조사가 이루어짐
 - 조사대상자의 선정은 신고서, 제3자 신고, 외국정부 제공정보 등을 종합한 자료를 이용한 성실도 분석을 통해 이루어짐
 - VAT 환급의 적절성 여부를 심사하는 제도가 2017년 1월 1일부터 도입되었으며, 조사 이후 60일 이내에 결과를 통보해야 함⁹⁵⁾

다. 소규모사업자 발급 특례

- 프랑스는 연간 수입금액을 기준으로 사업자를 구분하고 있으나 세금계산서에 관련된 특례는 존재하지 않으며, 150유로의 거래금액을 기준으로 간이세금계산서 발급이 가능함
 - 연간 수입금액을 기준으로 일반과세자, 간편과세자, 소규모사업자로 구분하고 있으나 세금계산서와 관련된 특례는 존재하지 않음
 - 신고·납부와 같은 납세협력의무, 과세방법 등에 차이가 존재하며 연간 수입금액 82,200유로(기타용역의 공급은 32,900유로) 미만 시 신고·납부 의무가 없음⁹⁶⁾
 - 공급금액이 150유로 미만일 경우 공급자의 등록번호 및 면세근거 법령표기가 생략된 간이세금계산서를 발급할 수 있음

라. 전자세금계산서

- 프랑스에서는 2013년 1월 1일부터 모든 전자적 형태를 포함한 계산서 발급이 허용되었으며 조세일반법에 따라 원본으로 간주됨⁹⁷⁾

95) 『주요국의 조세동향』, ‘프랑스 2016년 추가 세법개정안 발표’, 한국조세재정연구원, 2016.12.23.

96) OECD(2016), p.75

97) CGI, art. 289. VI.

- 전자세금계산서를 발급하는 경우 거래의 실재성 및 기재사항의 완결성은 발행일부터 의무 증빙보관 기간까지 충족되어야 함
 - 전자문서교환, 인증된 전자서명 방식, 이메일 등을 통한 발급이 가능함
 - 단, 이메일을 통한 발급 시 계산서와 실제 거래 간 신뢰성 있는 추적조사의무가 부여됨⁹⁸⁾
- 전자발급을 위해 사업자는 전송시스템을 갖춰 관할 세무서에 사전신고를 해야 하고 일정요건을 충족하는 경우 전자세금계산서로 인정되며 원본으로 간주됨
- 양 당사자 간에 합의된 기준에 따라 세금신고서가 구성되어야 함
 - 전자 전송방식이 전자문서교환 방식에 따라 사용되어야 함
 - 납세자가 해당 지방세무서에 전자 전송방식 사용을 신고해야 함
 - 전자세금계산서에 대하여 과세당국이 요청하면 언제든지 납세자나 수령자가 설명할 수 있어야 함
 - 전자세금계산서 발행자의 발송대장 및 수령자의 수취대장에 목록화하여 6년간 보관해야 함
 - 전자세금계산서의 필요적 기재사항은 종이세금계산서와 동일하나, 전자세금계산서 전송일이 반드시 추가되어야 함
- 전송시스템을 수정하기 위해서는 과세관청에 수정과 관련된 신고를 해야 함
- 전자발급을 위한 최초 신고 및 수정신고는 시행 전 10일 까지 과세관청에 신고해야 하며 해당 신고는 서면 또는 전산으로 가능함

마. 세금계산서 관련 매입세액불공제 및 가산세

1) 매입세액불공제

98) Ernst & Young, *Worldwide VAT, GST and Sales Tax Guide*, 2017, p.348

- 부가가치세 매입세액공제를 위해 일반적인 영수증이 활용되며 구입 사실이 영수증에 의해 입증되어야 하며, 매입세액공제시기 규정에 어긋나지 않아야 함
 - EU 회원국으로부터 취득 시 규정에 따라 발부된 영수증과 취득금액을 확인할 수 있는 자료를 첨부하여 신고한 경우에만 매입세액공제를 받을 수 있음⁹⁹⁾
 - 필요적 기재사항이 기재되지 않거나, 사업자가 영수증을 보관하지 않은 경우 매입세액공제를 받을 수 없음¹⁰⁰⁾

- 실제와 다르게 발행된 세금계산서 혹은 탈세거래로 간주되는 거래와 관련된 세금계산서를 수취한 자는 매입세액공제가 불가하며¹⁰¹⁾ 해당 계산서를 발급한 자는 기재된 대로 부가가치세를 납부해야 함¹⁰²⁾
 - 실제와 다르게 발행된 세금계산서란 재화 또는 용역과 관련되지 않은 가공 발급 혹은 공급받은 자가 실제 지급한 금액이 기재되지 않은 계산서를 의미함
 - 탈세로 간주되는 거래와 관련된 세금계산서를 수취한 자는 매입세액불공제뿐만 아니라 벌금의 병과도 가능함

2) 가산세 등의 제재

가) 조세일반법에 따른 가산세¹⁰³⁾

- 필요적 기재사항이 부적절하게 기재된 경우 계산서상 공급가액의 25%를 한도로 오류당 15유로의 벌금이 부과되며¹⁰⁴⁾, 조세회피로 간주되는 위법한 계산서의 발행 또는 이용

99) 안창남(2009), p. 242

100) CGI, art. 271(1)

101) CGI, art. 272(2)

102) CGI, art. 283(4)

103) 프랑스의 세법은 소득세, 법인세, 부가가치세 등의 실체법을 다루는 조세일반법과 세무조사 절차, 조세범처벌 관련 행정쟁송, 징수절차 등을 다루는 조세절차법으로 구성됨

104) IBFD, France - 13. Value Added Tax, 13.10.5. Interest and penalties. 참조

시에는 공급가액의 50%의 벌금이 부과됨¹⁰⁵⁾

- 가공의 세금계산서 또는 공급자 및 공급받은 자에 대한 식별 정보의 악의적 기재에도 동일하게 적용됨
 - 적격한 세금계산서를 사용하지 않는 거래는 탈세거래로 간주되나, 소매 판매나 납세자가 아닌 자에게 용역을 제공한 경우에는 상기 조건을 적용하지 않음
 - 탈세거래로 간주되는 거래와 관련된 세금계산서를 수취한 자는 공급자와 함께 VAT와 벌금을 부담해야 함
- 건설용역(construction work)의 공급자는 공급받은 자가 납세자에 해당되는지 여부와 무관하게 계산서를 발급해야 하며¹⁰⁶⁾ 이를 위반할 경우 7만 5천유로 한도의 벌금이 부과될 수 있음¹⁰⁷⁾
- 건설용역과 관련된 계산서에는 모든 거래당사자의 상호 및 주소가 기재되어야 하며 공급가액과 세액이 구분 기재되어야 함

나) 형사처벌

- 프랑스 과세관청은 조세를 고의적으로 포탈하였거나 포탈을 의도한 자에 대해 조세절차법에 따라 사법부에 고발할 수 있음¹⁰⁸⁾
- 과세관청은 조세포탈 또는 체납의 고의성에 대해 입증해야 하며 규정된 형식에 따라 범칙조서를 작성해야 함
 - 과세관청의 고발장은 조세범처벌위원회의 승인을 거쳐 교정법원에 접수됨
- 교정법원에서는 조세일반법에 따라 해당 납세자의 조세포탈 혐의가 확인되면 3만

105) IBFD, France - Value Added Tax, Topical Analyses IBFD 11.2.3. 참조

106) CGI, art. 290

107) IBFD, France - Value Added Tax, Topical Analyses IBFD, 11.2.3. 참조

108) 안창남(2009), p.417

- 7,500유로 이상 7만 5천유로 이하의 벌금 또는 2년 이상 5년 이하 징역으로 처벌함
- 재범일 경우 가중 처벌되며 추가적으로 운전면허 정지, 영업금지, 공민권의 박탈 등 엄격하게 처벌됨

3) 세금계산서 하자에 대한 책임

- 부가가치세 영수증 또는 관련 서류가 사실과 다를 경우 영수증 등에 기재된 사업자는 문언대로 납부할 책임이 있음¹⁰⁹⁾
- 예를 들어 공급받은 자의 구매가격에 부가가치세액이 포함된 경우 영수증 등을 발행한 자가 해당 부가가치세의 납세의무를 부담함
- 부가가치세 영수증 또는 관련 증빙에 기재된 사업자는 영수증 등의 발행 시 부가가치세 납세의무가 존재하는 것으로 간주되기 때문임

3. 독일

가. 개관

- 독일은 1967년 「EU 부가가치세 지침(EU VAT Directive 67/227/EEC of 11 April 1967)」이 제정됨에 따라 이를 바탕으로 1968년 1월 1일부터 부가가치세제(Umsatzsteuer)를 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

109) 안창남(2009), p.274

- 독일의 부가가치세는 일반적인 소비에 부과되는 다단계 매상세로서 전단계까지의 매입 세액을 공제해 주는 방식을 취하고 있음
 - 매입세액공제는 유효한 매입세금계산서 제출을 통해 이루어짐
 - 현행 부가가치세율은 표준세율 19%, 경감세율 7%로서 복수세율 체계임

- 과세기간은 기본적으로 1역년이며 1년에 3번의 예정신고를 하게 됨
 - 매달 예정신고하는 것을 선택할 수도 있음
 - 예정신고기간의 마지막 달의 다음 달 10일이 신고기한임

나. 세금계산서 발급 및 보관

1) 발급대상 및 양식

- 일반적으로 독일에서 다른 사업자에게 과세공급을 하는 사업자는 세금계산서(invoice)를 발급하여야 함
 - 과세공급에는 수출과 역내공급(intra-community supplies)을 포함함
 - 부가세가 면제되는 공급이나 비사업자에 대한 공급에 대해서는 세금계산서가 발급되지 않음
 - 다만 공급받는 자가 비사업자라 하더라도 부동산 거래일 경우에는 세금계산서가 발급되어야 함

- 사업자가 면세용역을 제공한 경우에는 면세사실을 입증하는 계산서를 교부할 의무가 부여됨¹¹⁰⁾

- 법에 별도로 정해진 세금계산서 양식은 존재하지 않음

110) 「부가가치세법」 제14A조 제1항

- 사업자가 재화나 용역을 공급할 때 결제대금 청구와 관련하여 공급받는 자에게 교부하는 문서는 상거래에서 어떻게 불리는지에 불문하고 세금계산서로 봄¹¹¹⁾
- 세금계산서는 전체적으로 보아 공급하는 자와 공급받는 자의 이름과 주소를 확실히 알 수 있으면 거래의 내용을 입증하는 다른 서류로서도 세금계산서의 기능을 수행할 수 있음¹¹²⁾
- 세금계산서의 필요적 기재사항으로는 ① 과세표준과 그에 상당하는 세액 ② 공급자의 성명과 서명 ③ 공급받는 자의 성명과 서명 ④ 발행일자 ⑤ 계산서 일련번호 ⑥ 공급 목적물의 수량과 내용 ⑦ 공급시기 ⑧ 재화나 용역 공급대가 ⑨ 면세의 경우 이에 대한 표시 ⑩ 공급자의 납세자번호 또는 사업자확인번호가 있음¹¹³⁾
- 과세표준 및 세액이 외국통화로 표시될 경우 공급일 현재의 은행 공식 환율을 사용하여 유로화로 평가됨
- 세금계산서는 공급자가 발급하는 것이 원칙이나, 상호 합의한다면 공급받는 자에 의한 발급도 가능함¹¹⁴⁾

2) 발급 시기

- 세금계산서는 과세대상 공급일(공급시기)로부터 6개월 내에 발급되어야 함
- 용역이 제공되는 때에는 어느 특정 월을 공급시기로 기재할 수도 있으며, 달리 기재되지 않는 한 세금계산서 발급일은 용역의 공급일로 보게 됨
- 재화를 공급하는 경우 어느 특정 월을 제공시기로 기재하는 것이 허용되는 경우도 있음¹¹⁵⁾

111) 「부가가치세법」 제14조 제1항

112) 「부가가치세법 집행규칙」 제31조 제1항 및 제2항

113) 「부가가치세법」 제14조 제4항

114) 「부가가치세법」 제14조 제2항

- EU 역내공급 또는 EU 거주 사업자의 서비스 공급에 대한 대리납부(reverse charge)의 경우 세금계산서는 공급일이 속하는 달의 말일로부터 15일 이내에 발급되어야 함

3) 세금계산서의 수정

- 세금계산서는 수정사유가 발생할 경우 다시 정확하게 재발행하는 것이 가능함¹¹⁶⁾
 - 필요적 기재사항의 일부가 누락되었거나 그 세금계산서의 내용이 사실과 부합하지 않을 때 수정될 수 있음
 - 올바른 내용 또는 보충하는 내용이 담긴 서류에 의해 수정할 수 있음
 - 구체적이고 명료한 서류에 의하여 보완되어야 하며 기존 세금계산서 형식과 동일한 형태와 내용이어야 함
- 세금계산서를 발급한 자는 그것의 수정을 관할세무서장에게 서면으로 신청하여야 하며, 해당 관할세무서장은 세금계산서를 수령한 자가 위법하게 매입세액공제를 받았는지를 조사하며, 그렇게 매입세액공제를 받은 경우에는 환수할 수 있는지를 조사하게 됨
 - 수령한 자가 매입세액공제를 받지 않았거나 이미 공제받은 세액을 그로부터 환수한 후에야 발급한 자는 수정이 가능함
 - 수정 발급받은 자는 수정된 대로 매입세액공제를 받게 됨

4) 증빙의 보관

- 세금계산서 관련 자료는 서류 또는 전자적 형태로 10년간 보존하여야 함
 - 세금계산서 보관기간은 당해 계산서가 교부된 역년의 종료와 동시에 개시함
 - 비사업자의 부동산 관련 세금계산서 자료는 2년간 의무 보관하여야 함

115) 「부가가치세법」 제3조 제6항, 「부가가치세법 집행규칙」 제31조 제4항

116) 「부가가치세법 집행규칙」 제31조 제5항

5) 기타

- 독일의 과세관청은 납세자로부터 세금계산서 및 합계표를 제출받거나 상호대사하는 등의 별도의 절차를 두고 있지 않음
- 상호대사하지 않음에 따라 공급받는 자의 등록번호가 필요적 기재사항이 아니며 부당환급, 탈세 등의 혐의가 있을 때 거래사실에 따른 증빙의 진위 여부만을 세금계산서를 통해 판단함

다. 소규모사업자 발급 특례

- 독일에서는 세금계산서 관련 소규모 사업자에 대한 특례 규정은 별도로 없음
- 독일에서 사업자 등록의무를 면제받는 소규모 사업자를 제외한 모든 사업자는 부가가치세법상 사업자로 등록 후 부가가치세를 신고·납부해야 함¹¹⁷⁾
 - 직전 12개월의 매출(면세거래 제외)이 1만 7,500유로를 초과하지 않고 당해 연도의 매출이 5만유로를 초과하지 않을 것으로 예상되는 소규모 사업자는 부가가치세법상 사업자 등록, 부가가치세 거래징수의무를 이행할 필요가 없음
 - 단, 세금계산서 발행의무는 면제되지 않음
- 또한 참고로 일정 규모 이하의 부가가치세 납세의무자는 세액계산상 편이를 위한 특례 규정인 평균 표준율(Allgemeine Durchschnittsätze)을 적용할 수 있음¹¹⁸⁾
 - 일정 규모는 직전연도 매출액이 6만 1,356유로 이하를 의미함
 - 대상 업종은 수공업, 소매업, 기타, 자유직업소득자로 분류됨¹¹⁹⁾

117) 「부가가치세법」 제19조

118) 독일 「부가가치세법」 제69조 3항

119) 네 가지 분류는 각 분류마다 다시 구체적인 업종으로 세분됨.

1. 수공업: 제빵업, 목공업과 가구업, 제본업, 인쇄업, 미용업 등 23개 업종

- 해당 사업자는 기장의무나 매년 영업실적에 기초한 정기결산의무가 없음
 - 단, 세금계산서 발행의무는 면제되지 않음

라. 전자세금계산서

- 독일의 전자세금계산서제도는 EU Directive 2010/45/EU를 따름
 - 독일 정부는 이러한 전자세금계산서제도를 통하여 종이세금계산서 발행에 지출된 비용의 절감이 가능하고, 정부와 민간기업 간의 의사소통이 좀 더 효율적으로 이루어짐으로써 독일 기업들에 많은 도움을 줄 것으로 예상함
- 세금계산서의 수령자가 동의하는 경우에 한하여 전자세금계산서의 발급이 가능하며 정규 세금계산서로 인정됨
 - 수취인의 동의 없이는 전자세금계산서를 사용할 수 없으며, 이러한 동의의 형태에 대하여는 특별히 규정을 두고 있지 않으므로 별다른 언급 없이 전자세금계산서를 수취하는 경우에는 전자세금계산서에 대한 동의가 있는 것으로 봄
- 전자세금계산서의 형태에는 전자문서교환방식, 적격전자서명을 통한 방식이 있음
 - 전자문서교환 방식을 통해 신고한 전자세금계산서가 유효하기 위해서는 추가적으로 요약세금계산서(VAT summary invoice)를 종이나 적격전자서명 방식을 통하여 제출되어야 함
 - 전자세금계산서의 진실성은 2001년 5월 16일에 통과된 서명법에 따른 공급자의 등록서명을 첨부한 전자서명을 통하여 보장되어야 함
- 전자세금계산서의 발급 시기 및 기재사항은 종이세금계산서와 일치함

-
2. 소매업: 화훼 및 식물, 의료품, 양화업, 의료품 등 18개 업종
 3. 기타: 민박업소, 자동차 여객운송업, 세탁소 등 6개 업종
 4. 자유직업소득: 조각가, 화가, 저널리스트 등 7개 업종

마. 세금계산서 관련 매입세액불공제 및 가산세

1) 매입세액불공제

- 매입세액공제는 사업자의 조세상환청구권(Steuervergütungsanspruch)으로 인식되고 있으며 공급받는 자의 매입세액공제의 권리는 공급하는 자의 매출세액에 대한 조세채무(Steuerschuld)의 성립을 전제로 함¹²⁰⁾

- 매입세액공제는 명확한 세액이 기록된 세금계산서에 의해 매입세액의 거래정수가 입증되어야 인정됨
 - 연방재정법원은 실제 실행된 공급이 식별 가능한 세금계산서에 의해서만 매입세액공제가 가능하다는 판단을 하고 있음

- 원칙적으로 유효하지 않은 세금계산서에 대해서는 매입세액공제가 불가능함
 - 필요적 기재사항이 기재되어 있지 않은 세금계산서에 대해서는 매입세액공제를 인정하지 않는데, 즉 공급받은 자는 발급받은 세금계산서의 내용의 완전성과 정확성을 검토하여야 함
 - 사실과 다르거나 가공의 세금계산서 즉, 탈세목적의 세금계산서에 의한 매입세액은 공제되지 않음¹²¹⁾
 - 본인이 매입세액공제를 받을 권리가 없음을 알면서 매입세액공제를 받은 때에는 조세포탈로 처벌되며 가공세금계산서를 발급한 자는 조세포탈죄의 공범으로서 처벌됨
 - 공급하는 자가 세금계산서에 적법한 세액보다 낮은 세액을 기재한 경우에는 공급받은 자는 기재된 세액만 공제받을 수 있음

120) 「부가가치세법」 제15조 제1항

121) 「부가가치세법」 제25d조

2) 가산세 등의 제재

가) 부가가치세법상 가산세

- 세금계산서가 발행되지 않거나 법정기한 이후 발행되었을 때, 세금계산서 보관의무를 이행하지 않았을 때에는 고의적이거나 무모하다고 판단되는 경우 최대 5천유로를 한도로 가산세(벌칙)가 부과될 수 있음¹²²⁾
- 만일 부가가치세 세수의 손실을 초래하는 중대한 의무사항의 위반이라 판단되는 경우에는 최대 5만유로까지의 가산세 부과가 가능함¹²³⁾
- 공급받는 자 입장에서 지연수취에 대한 가산세는 없음

나) 형사처벌

- 독일의 조세범 유형과 처벌절차는 조세기본법(Abgabennordnung)에 규정되어 있으며 조세포탈의 결과를 낳을 수 있는 은닉행위 처벌에 초점을 두고 있음¹²⁴⁾
- 세법에 달리 규정이 없다면, 일반적으로 형법, 형사소송법이 적용됨
- 조세범죄는 세법규정에 따라 형벌대상행위, 명령위반행위, 허위세금계산 등을 처벌하고 있으나, 조세포탈죄를 위주로 처벌하고 있음
- 일반적인 조세포탈이나 조세은닉의 경우 벌금 또는 5년 이하의 징역으로 처벌하며 영업적·조직적으로 행해진 경우 가중처벌하고 있음

122) 「부가가치세법」 제26a조

123) 「부가가치세법」 제26b조

124) 김진수(2007), p.39

3) 세금계산서 하자에 대한 책임

- 필요적 기재사항의 일부가 결여되어 있는 세금계산서를 발급한 자라 하더라도 부가가치세 매출세액 납부의무가 부여됨

- 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 짐¹²⁵⁾
 - 또한 세액을 구분 표시할 수 있는 권한이 있는 사업자가 아님에도 불구하고 즉, 면세사업자 또는 비사업자 등이 계산서에 세액을 표시한 경우 당해 구분 표시한 세액을 납부할 의무를 짐¹²⁶⁾

- 또한 과세대상 거래가 존재하지 않은 경우의 가공세금계산서(Scheinrechnung)라 하더라도 공급한 자의 부가가치세 매출세액 납부의무가 면제되지 않음
 - 즉, 소위 자료상(bogus trader)에 대해서도 매출세액에 대한 조세채무를 부담시키고 있는 것임
 - 다만 위법한 매입세액공제를 통한 세수위험이 배제되었다는 증거가 제시되는 경우에는 예외로 함

- 다만 적법한 세액보다 낮은 세액을 기재한 경우에는 적법한 세액에 대해 납부의무가 발생함

125) 「부가가치세법」 제14c조 제1항

126) 「부가가치세법」 제14c조 제2항

4. 호주

가. 개관

- 2000년 7월 1일부터 시행된 호주의 물품용역소비세(Goods and Services Tax, 이하 GST)는 최종소비자에게 세부담이 전가되는 간접소비세이며 전단계세액공제 방식을 취하고 있음
 - GST를 규율하는 법률은 「A New Tax System(Goods and Services Tax) Act 1999」로 1999년 6월 28일에 통과되어, 2000년 7월 1일부터 효력이 발생함
 - 과세방법은 우리나라와 같이 전단계세액공제 방식을 채택하여 사용하고 있음
 - 납세의무자는 영리목적의 유무에 관계없이 기본적으로 재화를 공급하거나 용역을 제공하는 사업자임

- 사업자는 사업자등록을 하여야 하며 사업자 단위로 등록을 하는 것이 원칙임
 - “기업활동”을 하는 자(carrying on an enterprise)만이 등록을 할 수 있는바, 여기서 “기업활동”이라 함은 사업(business), 직업, 소명, 전문적 행위 등의 형태로 영리추구 유무 관계없이 연속적으로 이루어지는 활동을 말함¹²⁷⁾
 - 지점도 일정요건을 충족할 경우 사업자등록을 할 수 있음

- 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

127) GSTA(Goods and Services Tax Act) 1999, s 9-20

- 특정거래나 항목에 대하여 영세율제도(tax-free supply)와 면세제도(input taxed supply)를 두고 있음
 - 두 제도 모두 공급 시 GST를 납부해야 할 의무는 없으나 매입세액공제의 경우 영세율 거래에서만 적용 가능함

- 과세기간은 원칙적으로 1개월 단위이나 일정 매출규모 이하 사업자에게는 보다 긴 과세기간 적용 선택이 가능하며, 예정고지납부제도를 선택할 수 있음
 - 연 매출규모 2천만호주달러 미만인 사업자의 경우 분기(3개월)단위의 과세기간 선택 가능함
 - 연 매출규모 7만 5천호주달러 미만의 사업자는 1년 단위의 과세기간 선택도 가능함
 - 연 매출규모 200만호주달러 미만 사업자는 실제 계산에 의한 GST 납부 대신 예정고지납부제도를 선택할 수 있음

나. 세금계산서 발급 및 보관

1) 발급대상 및 양식

- 과세되는 거래에 대해서는 공급받는 자의 요청에 따라 원칙적으로 세금계산서를 발행하여야 함
 - 다만 GST가 포함된 재화나 용역의 가액이 82.5호주달러 이하이면 세금계산서 발행이 강제되지는 않음
 - 세금계산서는 매입세액공제를 받기 위한 필수 서류임

- 세금계산서의 경우 표준화된 법적 양식은 없으나 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 판매금액이 1천호주달러 이상인 경우에는 구매자의 이름, 구매자의 주소 또는 사업자등록번호(ABN), 각 재화 및 용역의 개별 가격과 개별 가격에 부과되는 GST 정보를 추가로 기재하여야 함
- 과세 및 비과세 품목을 함께 포함하는 세금계산서 즉, 영세율대상(GST-free) 또는 면세대상(input-taxed) 중 하나를 포함하는 세금계산서는 어느 품목이 과세대상인지 명확하게 보여주어야 함

2) 매입자발행 세금계산서

- 세금계산서가 공급자에 의해 발행되지 않거나 공급대가의 결정권이 공급받는 자에게 있는 등 특수한 상황에서는 공급받는 자가 세금계산서(recipient-created Tax Invoices)를 발행할 수 있음
 - 기재사항으로는 '매입자발행' 세금계산서라는 표시 외에 일반적 필요적 기재사항과 동일함
 - 매입자발행 세금계산서는 공급일 또는 공급가액 확정일로부터 28일 이내에 발급되어야 함
- 매입자발행 세금계산서를 발행하기 위해서는 기본적으로 다음의 요건이 모두 충족되어야 함
 - 공급자와 공급받는 자는 모두 사업자 등록이 되어 있어야 함

- 매입자발행 세금계산서에 대한 상호 동의가 있어야 함
- 세금계산서 발행 당시 계약은 현재 진행 중이며 유효해야 함

3) 발급 시기

- 과세대상의 공급 후 세금계산서는 공급받는 자의 요청일로부터 28일 이내에 공급자에 의해 발행되어야 함

4) 세금계산서의 수정

- GST 세액을 조정해야 하는 사유가 발생하였을 경우에는 공급받는 자의 요청에 따라 사유 발생일로부터 28일 이내에 '조정노트(adjustments notes)' 즉, 수정세금계산서를 발행하여야 함
 - 조정노트는 일반적으로 판매나 구입행위의 취소, 산정 대가의 변경 등의 조정 사유가 발생할 때 발행됨
 - 조정노트에 대해서 별도의 표준양식은 없음
 - 다만 조정노트에는 수정된 사실의 이유가 표시되고 수정된 세액의 효과가 드러나야 함
- 조정노트의 발행자는 원세금계산서의 발행자와 동일함
 - 즉, 원세금계산서의 발행이 공급자에 의하였다면 조정노트도 공급자에 의해 발행되어야 하며, 매입자발행 세금계산서의 경우도 마찬가지임
- 다만, 과세대상 공급의 GST 금액이 75호주달러 이하인 경우에는 조정노트 발행 의무는 없음

5) 증빙의 보관

- 세금계산서를 포함한 사업자의 모든 관련 거래 증빙은 5년간 보존하여야 함

6) 기타

- 호주의 과세관청은 납세자로부터 세금계산서 및 합계표를 제출받거나 상호대사하는 등의 별도의 절차를 두고 있지 않음
 - 상호대사하지 않음에 따라 공급받는 자의 등록번호가 필요적 기재사항이 아니며 부당환급, 탈세 등의 혐의가 있을 때 거래사실에 따른 증빙의 진위여부만을 세금계산서를 통해 판단함

다. 소규모사업자 발급 특례

- 연 매출액 7만 5천호주달러(비영리단체의 경우 15만호주달러) 미만일 경우 사업자 등록을 필요로 하지 않으므로 해당 세금계산서의 발행의무가 면제됨
 - 다만, 요금을 받고 택시 또는 리무진을 이용하여 승객을 운송하는 사업을 영위하는 자는 매출액과 관계없이 반드시 등록을 해야 함
 - 사업자등록을 한 경우에는 매출규모와 상관없이 세금계산서 발급의무는 유지됨
- 또한 GST 세액의 납부와 관련하여 발생주의 기준 적용이 원칙이나, 연간 매출 100만 호주달러 이하인 소규모 사업자는 현금주의 기준을 선택할 수 있음
 - 발생주의 기준하의 과세거래 귀속시기는 실제로 현금을 수수한 날과 세금계산서를 수수한 날 중 빠른 날이며, 현금주의 기준하의 과세거래 귀속시기는 현금을 실제로 수수한 날임

라. 전자세금계산서

- 호주에서 세금계산서는 ‘전자 자료 교환(Electronic Data Interchange)’과 같은 전자 형식으로 발행될 수 있음¹²⁸⁾
 - 따라서 GST Act 29-70 (1)의 요건을 충족하는 전자 형식의 문서는 일반적 종이 세금계산서와 동일하게 취급됨
 - GST Act 29-70 (1)의 요건이란 상기에서 서술한 사업자등록번호, 공급가액, 세금계산서 표시 문구 등 세금계산서의 일반적 기재사항의 표시를 말함
 - 전자 형식의 문서는 공급자가 작성하여 온라인 시스템을 통하여 공급받는 자에게 전송할 때 공급자가 발행한 것으로 간주됨

- 과세대상 거래를 하는 사업자는 제한 없이 전자세금계산서를 발급할 수 있음
 - 전자세금계산서의 발급을 최초로 시행할 때 과세당국의 승인을 얻거나 과세당국에 통보할 필요도 없음
 - 다만 공급받는 자는 전자세금계산서의 수령을 거부할 수 있는 권리가 있으므로 공급받는 자가 거부한 때에는 종이세금계산서를 발급하여야 함

- 전자세금계산서도 종이세금계산서와 마찬가지로 발급일로부터 5년간 보관할 의무가 있으며, 기타 발급 시기, 기재사항, 공급받는 자가 발행하는 예외적인 경우 등 일반적 종이세금계산서와 차이가 없음

마. 세금계산서 관련 매입세액불공제 및 가산세

1) 매입세액불공제

128) GSTR(Goods and Services Tax Ruling) 2000/17, s 24

- 원칙적으로 업무와 관련되어 있고 면세사업 관련분이 아닌 매입세금계산서에 의해 증명되는 매입세액은 공제가가능함
 - 발급 시기가 지났다 하더라도 발급 시기가 속하는 과세기간으로부터 4년 내의 세금계산서 제출분 매입세액도 공제가가능함

- 다만 사실과 다르거나 가공의 세금계산서에 의한 매입세액은 공제되지 아니함

2) 가산세 등의 제재

가) 조세관리법상 가산세

- 호주는 2000년부터 단일한 가산세체계를 도입하여 각 세법에 산재된 모든 가산세 규정을 「조세관리법(Taxation Administration Act 1953, TAA)」으로 이관함¹²⁹⁾
 - 조세포탈의 경우 형법상 규정에 따라 규율하는 반면, 세법상 각종 규정 위반행위는 조세관리법에 따라 처벌함¹³⁰⁾

- 세금계산서 또는 조정노트의 미발행이나 발급 시기가 지난 유효하지 않은 발행, 같은 사안에 대한 중복 발행 등의 경우 건당 가산세 3,600호주달러를 부과함¹³¹⁾
 - 사실과 다르거나 가공의 세금계산서 발행에도 동 가산세가 적용됨

- 공급받는 자 입장에서 세금계산서에 관련된 가산세 규정은 없으며 공급 시기가 지났다 하더라도 4년 이내이면 매입세액공제도 가능함¹³²⁾
 - 매입세액공제를 과다하게 잘못 받았을 때는 신고 및 납부 불성실가산세만 부담하며

129) 이상엽(2013), p.46

130) 김진수(2007), p.42

131) TAA(Taxation Administration Act) Sch.1. s 288-45, 288-50

132) GSTA s 29-10(4)

수정절차를 통해 정확한 매입세액공제 적용이 가능함

- 해당되는 과세기간을 지나서 4년 이내에 지연 수취하는 세금계산서에 대해 매입세액 지연 공제에 따른 현금흐름상의 불이익만 있을 뿐 별다른 가산세 부과는 없음

나) 형사처벌

- 호주의 형법(Criminal Code Act 1995 또는 Crime Act 1914)은 조세포탈행위를 국가의 조세채권을 직접적으로 침해하여 국가재정을 해하는 행위로 정의함으로써 형법에 의한 처벌대상으로 규정함¹³³⁾
- 세금신고서상 항목을 부당하게 누락하거나, 부당한 공제·환급 청구 시 이는 외부적 조세포탈(External Fraud)에 해당하여 10년 이하의 징역으로 처벌됨¹³⁴⁾
- 기만(deception)에 의해 국가로부터 재산 또는 재산상 이득을 취득하는 경우 10년 이하의 징역, 이러한 행위에 가담하여 재산상 이득을 취하는 자는 12개월 이하의 징역으로 처벌할 수 있음
 - 발생하지 않은 공제·환급을 부당하게 청구하거나 받을 자격이 없는 자가 공제·환급을 청구하는 경우가 이에 해당함

133) 김진수(2007), p.43

134) 김진수(2007), p.47

IV. 국제비교 및 시사점

1. 국제비교

가. 세금계산서 발급 및 보관

- 우리나라를 제외하고 영국, 프랑스, 독일, 호주에는 세금계산서의 정규적이고 규격화된 법적 양식은 존재하지 않음
 - 조사대상 해외 국가에서는 매입세액공제를 받기 위하여 거래사실이 입증되는 증빙 정도이면 충분함

- 거래증빙으로서의 세금계산서 의무보관기간은 대체로 5년에서 10년 사이임
 - 우리나라와 호주는 5년, 영국과 프랑스는 6년, 독일은 10년(비사업자의 부동산거래 관련 분은 2년)임

- 세금계산서의 기본적 발급대상자는 그 개념상 국가마다 다소 차이가 있음
 - 우리나라와 영국은 과세대상 공급을 하는 사업자를 발급의무자로 규정함
 - 프랑스와 호주는 과세공급에 해당하는 경우 공급받는 자의 요청이 있을 경우 공급하는 사업자가 발급의무 있음
 - 독일은 타 사업자에게 과세공급을 하는 사업자를 발급의무자로 규정함
 - 단, 부동산 거래의 경우 공급받는 자의 사업자 여부를 불문함

- 세금계산서의 발급 시기는 우리나라의 경우 재화 또는 용역의 공급시기와 원칙적으로 동일하나 조사대상 주요국에서는 공급시기 이후의 발급기한을 둠으로써 보다 완화하여

규정함

- 영국은 공급일로부터 30일 내에 발급하도록 함
- 프랑스는 공급받는 자의 요청이 있을 경우 별도의 기한 설정 없이 가급적 빠른 시일 내에 발급하도록 하고 있음
- 독일은 공급일로부터 6개월 내에 발급하도록 함
- 호주는 공급받는 자의 요청일로부터 28일 내에 발급하도록 하고 있음

□ 재화 또는 용역의 공급대가 규모에 따라 세금계산서의 발급을 면제하거나 일부 필요적 기재사항을 생략한 간이 발행을 허용하는 국가도 있음

- 우리나라와 독일은 공급대가 규모 차이에 따른 세금계산서 발행 차등을 두지 않음
- 영국은 공급대가 250파운드(약 36만원) 이하일 경우 발행일자, 공급받는 자의 상호 및 주소, 품목별 수량 및 단위당 가격 등을 생략한 간이세금계산서 발행이 가능함
- 프랑스는 공급가액이 150유로(약 18.9만원) 미만일 경우 공급자의 등록번호 및 면세 근거법령 표기를 생략한 간이세금계산서를 발행할 수 있음
- 호주는 공급대가가 82.5호주달러(약 6.9만원) 미만일 경우 세금계산서 발급의무가 면제되며, 1천호주달러(약 83만원) 미만일 경우 공급받는 자의 상호, 주소 또는 사업자등록번호 및 각 물품의 공급대가와 세액 등의 표기를 생략한 간이세금계산서 발행이 가능함

□ 세금계산서의 필요적 기재사항은 국가마다 차이가 있으나 기본적으로 공급자와 공급받는 자의 신원을 파악할 수 있는 정보, 발행일자, 공급대가 및 세액 등 거래사실을 확인할 수 있는 사항을 포함하고 있음

- 우리나라는 공급자의 상호 및 등록번호, 공급받는 자의 등록번호, 작성연월일, 공급대가 및 세액을 필요적 기재사항으로 하고 있음
- 영국은 계산서 식별번호, 공급일자, 발행일자, 공급자의 상호와 주소 및 등록번호, 공급받는 자의 상호 및 주소, 재화 또는 용역의 정보, 공급가액 및 세율, 세액 등을 필요적 기재사항으로 규정함

- 프랑스는 발행일자, 대가지급이 공급일보다 앞설 경우 그 일자, 공급일자, 계산서 식별번호, 공급자 등록번호, 공급자 상호 및 주소, 공급받는 자의 상호 및 주소, 공급된 재화 및 용역 정보, 단위당 가격 및 적용세율, 총공급가액 및 부가세액 등을 기본적으로 기재하도록 규정함
 - 독일은 과세표준 및 세액, 공급자의 성명 및 납세자번호, 공급받는 자의 성명, 발행일자, 계산서 일련번호, 공급 목적물의 정보, 공급일자 등을 필요적 기재사항으로 둠
 - 호주는 'Tax Invoice'라는 표시, 공급자 성명 및 사업자번호, 발행일자, 공급된 재화 및 용역의 정보, 공급대가 및 세액, 공급받는 자의 성명, 주소 또는 사업자번호, 각 물품의 공급대가 및 세액 등을 기본적 기재사항으로 함
- 우리나라를 비롯한 조사대상 주요국 모두에서 매입자발행 세금계산서를 인정하고 있으나 그 발행조건 등에 있어서는 다소의 차이를 보임
- 우리나라는 공급자가 발급 시기에 발급하지 않는 경우 매입자가 세무서장의 승인을 얻어 발행하도록 함
 - 영국은 공급자 및 공급받는 자가 모두 등록된 사업자이며 사전에 합의한 경우 공급받는 자의 세금계산서 발급이 가능함
 - 프랑스는 공급받는 자(또는 제3자)는 공급자의 상호를 기재한 세금계산서를 발급할 수 있으며 공급자의 사전 동의를 반드시 필요함
 - 독일은 사업자 간 상호합의가 있다면 매입자발행 세금계산서 발급이 가능하도록 하고 있음
 - 호주는 세금계산서가 공급자에 의해 발행되지 않거나 공급대가의 결정권이 공급받는 자에게 있는 등 특수한 상황에서는 양 당사자가 모두 사업자이며 상호합의를 전제로 매입자발행 세금계산서 발급이 가능함
- 우리나라 및 조사대상 주요국에서는 거래가 취소되거나 필요적 기재사항의 변경이 수반되는 등의 사유 발생 시 양 당사자의 합의하에 수정세금계산서 발행을 가능하도록 하고 있음

- 우리나라는 재화의 환입, 계약의 해제, 공급가액의 증감, 필요적 기재사항의 착오 기재 등의 발생 시 수정세금계산서 발행이 가능함
 - 영국은 매출할인, 반품 등에 의한 거래사실의 변경이 발생하는 경우 거래당사자 간 합의에 의해 수정전표(VAT credit note)의 발행이 가능함
 - 프랑스는 거래가 취소되거나 금액이 변경되는 경우 공급자는 새로운 계산서를 발급하거나, 애초에 발급한 계산서의 수정전표(credit note)를 발행할 수 있음
 - 단 매입자발행 세금계산서의 경우에는 수정할 수 없음
 - 독일은 필요적 기재사항의 일부가 누락되었거나 세금계산서의 내용이 사실과 부합하지 않을 때 수정을 가능하도록 함
 - 호주는 일반적으로 판매나 구입행위의 취소, 산정 대가의 변경 등의 조정 사유가 발생할 때 조정노트(adjustment notes)를 발행할 수 있으나 단 조정세액이 75호주달러(약 6.2만원) 이하인 경우는 수정을 강제하지 않음
- 우리나라를 제외한 조사대상 주요국에서는 세금계산서합계표 제출의무가 없음
- 우리나라는 종이세금계산서의 합계표 제출 및 전자세금계산서 발급명세서 전송을 의무화하고 있으며, 이를 토대로 매출 및 매입 세금계산서의 상호대사 업무를 수행함

나. 소규모사업자 발급 특례

- 프랑스와 독일을 제외한 조사대상 국가에서는 연 매출액 또는 영세 업종 종사에 따른 소규모 사업자 특례가 적용되고 있음
- 프랑스는 연간 수입금액을 기준으로 일반과세자, 간편과세자, 소규모사업자로 구분하고 있으나 세금계산서와 관련된 특례는 존재하지 않음
 - 독일은 연 예상 매출액 기준으로 사업자 등록의무를 판단하고 있으나, 이에 상관없이 세금계산서 발급 면제는 적용되지 않음
 - 우리나라는 연 공급대가 4,800만원 이하의 간이과세자 및 택시운송사업, 노점이나 행사, 일부 소매업, 미용업종 등의 사업자에게는 세금계산서 발급의무를 면제하고 있음

- 영국은 사업자등록의무가 없는 연 매출액 82,000파운드(약 1.2억원) 이하의 사업자, 고객의 발행 요청을 받지 않은 소매업자 등은 발급의무가 면제됨
 - 또한 공중접객업, 택시 등과 같이 대중에게 재화 또는 용역을 제공하는 경우 신용 카드 전표(credit card voucher)도 간이세금계산서 목적으로 이용 가능함
- 호주는 연 매출액 75,000호주달러(약 6.2천만원) 미만의 사업자등록의무 없는 자의 경우 세금계산서 발급의무가 면제됨

〈표 IV-1〉 국가별 세금계산서제도 관련 일반사항 비교

항목	우리나라	영국	프랑스	독일	호주
부가세 도입연도	1977년	1973년	1968년	1968년	2000년
세금계산서 법정 서식 유무	○	×	×	×	×
필요적 (기본적) 기재사항 ¹⁾	<ul style="list-style-type: none"> • 공급자의 사업자등록 번호, 성명 또는 명칭 • 공급받는 자의 등록 번호 • 공급가액 및 세액 • 작성연월일 	<ul style="list-style-type: none"> • 공급자의 상호, 주소 및 등록번호 • 공급받는 자의 상호 및 주소 • 공급가액 및 부가세액 • 단위당 가격 및 세율 • 공급일자 • 발행일자 • 재화 또는 용역의 정보 • 계산서 식별번호 	<ul style="list-style-type: none"> • 공급자의 등록번호, 상호 및 주소 • 공급받는 자의 상호 및 주소 • 공급가액 및 부가세액 • 단위당 가격 및 세율 • 공급일자 • 발행일자(대가 지급이 공금일보다 앞설 경우 그 일자) • 공금된 재화·용역정보 • 계산서 식별번호 	<ul style="list-style-type: none"> • 공급자의 성명 및 등록 번호 • 공급받는 자의 성명 • 과세표준 및 세액 • 공급일자 • 발행일자 • 공금목적물의 정보 • 계산서 일련번호 	<ul style="list-style-type: none"> • 공급자 성명 및 사업자 번호 • 공급대가 및 세액 • 발행일자 • 공금된 재화·용역정보 • Tax Invoice 라는 표시 • 민약 공금가액이 1,000 호주달러(약 83만원) 이상인 경우 공금받는 자의 성명, 주소, 사업 자번호, 각 물품의 공금 대가 및 세액도 기재
합계표 제출 및 상호대사	중이세금계산서에 한해 합계표 제출의무 존재, 상호대사 업무 수행	×	×	×	×
발급대상자	과세공금을 하는 사업자	사업자등록의무가 없는 자(연간 공급가액 82,000파운드 (약 1.2억원) 이하)를 제외한 모든 사업자	공금받는 자의 발급요청을 받은 과세사업자 (단, 간접용역 공금자는 무조건 발급의무 존재)	타 사업자에게 과세공금을 하는 사업자 (단, 부동산 거래는 공금받는 자가 개인인 경우에도 발행)	과세공금을 받는 자의 요청이 있으면 발급

항목	우리나라	영국	프랑스	독일	호주
발급 시기	제화 또는 용역의 공급일 ²⁾	공급일로부터 30일 내	빠른 시일 내	공급일로부터 6개월 내	공급받는 자의 요청일로부터 28일 내
수정 세금계산서 발행	제화의 환입, 계약의 해제, 공급계약의 증감, 필요적 기재사항의 착오기재 등	매출할인, 반품 등에 의한 거래사실 변경 시 거래당사자 간 합의에 의해 수정진표 발행 가능	거래의 취소, 금액변경 시 공급자는 계산서를 새로 발급하거나, 애초에 발급한 계산서의 수정진표 발행 가능	필요적 기재사항의 일부 누락 등의 사실과 다른 세금계산서 발급 시	거래행위의 취소, 산정대가의 변경 등의 조정사유 발생 시 (단, 조정세액이 75호주달러(약 6.2만원) 이하 시 수정 불필요)
매입자발행 세금계산서	공급자가 발급 시기에 발급하지 않는 경우 매입자가 세무서장의 승인을 얻어 발행 가능	공급자 및 공급받는 자 모두 등록됨 사업자이며 사전에 합의한 경우 공급받는 자의 발급 가능	공급자의 사전 동의가 반드시 필요하며 공급받는 자 또는 제3자는 공급자의 상호를 기재한 세금계산서 발급가능	상호 합의하여 발행가능	세금계산서가 발행되지 않거나, 공급대가의 결정권이 공급받는 자에게 있는 등 특수한 상황에 발행가능하며, 공급자 및 공급받는 자 모두 등록됨 사업자이며 상호합의 필요
세금계산서 별적 보관기간	5년	6년	6년	10년 (비사업자 부동산거래 관련 분은 2년)	5년
공급대가 규모에 따른 세금계산 서 차등 여부	×	공급대가 250파운드 (약 36만원) 기준으로 구분	공급가액 150유로 (약 18.9만원) 기준으로 구분	×	공급가액 1천호주달러(약 83만원 기준으로 구분 (공급가액 82.5호주달러 (약 6.9만원) 이하 시 발급 면제)

항목	우리나라	영국	프랑스	독일	호주
		<p>약식: 발행일자, 공급받는 자의 상호 및 주소, 품목별 수량 및 단위당 가격은 제외</p>	<p>약식: 공급자의 등록번호 및 면세근거 법령표기 생략 가능</p>		<p>약식: 공급받는 자의 성명, 주소, 등록번호, 개별가격, 세액 생략가능</p>
소규모 사업자 특례	<p>면세사업자, 간이과세자, 택시운송사업, 노점, 행사, 소매업 종사자 등 일부 업종 발급 면제</p>	<p>소매업자는 고객요청이 없는 한 세금계산서를 제공할 필요없음. 소매업자가 아닌 자가 공중접객업, 택시 등 대중에게 제공 시 신용카드전표도 계산서 목적으로 발급 가능</p>	<p>연간 수입금액을 기준으로 일반과세자, 간이과세자, 소규모사업자로 구분하고 있으나 세금계산서와 관련된 특례는 존재하지 않음</p>	x	<p>연 매출액 75,000호주달러(약 62백만원) 미만인 사업자등록의무 없는 자는 발급 면제</p>

주: 1. 외화는 6월 1일자 고시 매매기준율을 적용하여 환산함(파운드:1,444.1원, 1유로: 1,262.2원, 1호주달러:832.8원)
 2. 우리나라의 세금계산서 발급 시기 특례로서 다수의 거래가 확인되는 경우, 공급일이 속하는 달의 다음달 10일까지 월합세금 계산서를 발급할 수 있음
 자료: 조사내용을 토대로 저자 작성

다. 전자세금계산서

- 우리나라를 비롯한 조사대상 주요국에서는 모두 전자세금계산서 발행을 인정하고 있으며, 우리나라는 일정 조건 충족 시 의무사항인 반면 타 국가들은 선택사항임
 - 우리나라는 법인 및 연 수입금액 3억원 이상인 개인사업자에게 의무적으로 전자세금계산서를 발급하도록 하고 있음
 - 영국, 프랑스, 독일, 호주에서는 공급받는 자의 동의 전제하에 공급자가 전자세금계산서를 발급할 수 있음
 - 프랑스는 추가적으로 과세관청의 신고, 승인이 필요함

- 전자세금계산서를 발급하는 방식은 국가마다 다양함
 - 우리나라는 전사적 기업자원관리 설비를 이용하는 방법, 국세청에서 구축한 시스템을 이용하는 방법, 현금영수증발급장치를 이용하는 방법 등을 인정함
 - 조사대상 주요국에서는 주로 전자문서교환방식(EDI)을 사용하며, 인증된 전자서명 방식(영국, 프랑스, 독일), 이메일 방식(프랑스) 등도 이용됨

- 전자세금계산서의 필요적 기재사항은 우리나라를 비롯한 조사대상 주요국 모두에서 종이세금계산서와 일치하며, 보관기간은 우리나라를 제외한 조사국 모두에서 종이세금계산서와 동일함
 - 우리나라는 전자세금계산서 발급명세를 국세청에 전송한 경우 보관의무를 부여하지 않음
 - 영국의 경우 국세청의 승인으로 전자세금계산서의 보관기간을 단축할 수 있음

〈표 IV-2〉 국가별 전자세금계산서제도 비교

항목	우리나라	영국	프랑스	독일	호주
전자 세금계산서 발행의무	법인은 의무사항, 개인은 수입금액기준 으로 의무 사항임	공급받는 자의 동시에 의한 선택사항임	전자세금계산 서 발급과 관련하여 과세관청에 신고, 승인이 필요하며 양 당사자의 합의 필요	공급받는 자의 동시에 의한 선택사항임	공급받는 자의 동시에 의한 선택사항임
전자 세금계산서 방식	전사적 기업자원관리 설비 이용, 국세청 구축 시스템 이용, 현금영수증 발급장치 이용 방법 등	전자문서교환(EDI), 고급전자서 명(AES), 등	전자문서교환, 인증된 전자서명방식, 이메일등을 통한 발급이 가능함	전자문서 교환방식, 적격 전자서명 등	전자문서교환 방식 등
전자 세금계산서 기재사항, 보관기간	필요적 기재사항은 일치, 보관은 국세청에 발급명세를 전송한 경우 면제됨	종이세금계산 서와 동일 (단, 국세청의 승인으로 보관기간 단축 가능)	종이세금계산 서와 동일	종이세금계산 서와 동일	종이세금계산 서와 동일

자료: 조사내용을 토대로 저자 작성

라. 세금계산서 관련 매입세액불공제 및 가산세

- 우리나라를 포함한 조사대상 주요국에서는 세금계산서의 필요적 기재사항이 누락되거나 거래사실과 일치하지 않는 등의 사유가 발생할 때에는 매입세액공제를 허용하지 않고 있음
- 우리나라는 세금계산서합계표 미제출, 필요적 기재사항의 부실 기재나 누락, 사실과 다른 경우 등에 있어 매입세액이 불공제됨
- 영국은 거래사실이 확인되지 않는 필요적 기재사항의 누락이나 오류의 경우, 조세회피

목적의 세금계산서 수취의 경우 등에 매입세액이 불공제됨

- 프랑스는 필요적 기재사항을 기재하지 않거나 자체 보관하지 않는 경우, 실제와 다르게 세금계산서를 발급받거나 탈세거래와 관련된 세금계산서 등은 매입세액공제가 허용되지 않음
 - 독일은 필요적 기재사항의 부실 기재, 탈세 목적의 세금계산서 관련분 등 매입세액의 거래징수가 불명확한 것은 공제가 불가능함
 - 호주는 사실과 다르거나 가공의 세금계산서에 의한 것은 매입세액이 불공제됨
- 한편 프랑스와 독일에서는 세금계산서의 잘못된 기재사항과 관련하여 과다 기재세액에 대하여 공급자는 세금계산서의 문언대로 납부할 책임이 부여됨
- 또한 과세대상 거래가 존재하지 않은 경우 즉, 가공세금계산서라 하더라도 공급한 자의 매출세액 납부의무가 면제되지 않는다고 규정하고 있음
 - 이는 자료상 거래에 대해 보다 엄중한 책임과 납세의무를 지우게 함
- 세금계산서와 관련된 가산세의 경우 우리나라는 전반적으로 조사대상 주요국보다 그 적용사안이 다양하고 복잡함
- 우리나라는 세금계산서의 미발행 및 지연발행, 가공거래 및 타인명의 거래, 필요적 기재사항이 누락된 경우, 매출처별 및 매입처별 합계표 불성실 제출 등에 있어서 공급가액의 0.5~2%의 가산세가 부과됨
 - 영국은 세금계산서를 발행하지 않거나, 발행권한이 없는 자가 세금계산서를 발행한 경우 세액과 관련된 경우에는 세액의 5~15%, 세액과 관련되어 있지 않은 경우 50파운드(약 7.2만원)의 가산세를 부과함
 - 프랑스는 필요적 기재사항이 부적절하게 기재된 경우 계산서상 공급가액의 25%를 한도로 오류당 15유로(약 1.9만원)의 벌금이 부과되며, 조세회피로 간주되는 위법한 계산서의 발행·이용 시에는 공급가액의 50%의 벌금이 부과됨
 - 독일은 고의적으로 적법한 기한 내에 세금계산서를 발행하지 않는 경우 5천유로(약 630만원)를 한도로 벌금을 부과함

- 호주는 미발행이나 발급 시기가 지난 유효하지 않은 발행, 같은 사안에 대한 중복발행 등의 경우 건당 3,600호주달러(약 300만원)의 가산세를 부과함
- 형사처벌의 경우 우리나라는 세금계산서에 대한 위법행위를 구체적으로 명시하고 있으나 조사대상 주요국에서는 부가가치세 포탈행위로서 포괄적으로 규율함
 - 우리나라는 「조세범처벌법」에 따라 세금계산서와 합계표 미발급·미수취·가공 또는 위장발행 등에 대하여 최고 3년 이하의 징역 또는 세액의 3배 이하에 상당한 벌금을 부과하며 「특정범죄가중처벌 등에 관한 법률」로 가중처벌이 가능함
 - 영국은 부당환급, 탈세 등 중대한 위반 혐의에 대해 최고 7년 이하의 징역이나 무제한의 벌금을 부과할 수 있음
 - 프랑스는 조세포탈 혐의가 확인되는 경우 최고 7만 5천유로(약 9.5천만원) 이하의 벌금 또는 5년 이하의 징역으로 처벌하며, 추가적으로 운전면허 정지, 영업정지, 공민권의 박탈이 가능함
 - 독일은 조세포탈이나 은닉의 경우 벌금 또는 5년 이하의 징역으로 처벌하고 있으며 영업적·조직적으로 행해진 경우 가중처벌함
 - 호주는 부당하게 신고를 누락하거나 부당하게 공제·환급을 청구하여 국가로부터 재산상의 이득을 취하는 경우 10년 이하의 징역, 관련 조력자는 12개월 이하의 징역으로 처벌함

〈표 IV-3〉 국가별 세금계산서 관련 제재 비교

항목	우리나라	영국	프랑스	독일	호주
매입세액 불공제 사유	합계표 미제출, 부실 기재 등의 필요적 기재사항 누락, 또는 사실과 다른 경우 등	기재사실이 확인되지 않는 필요적 기재사항 누락, 오류, 조세회피 목적의 세금계산서의 경우	필요적 기재사항 누락, 영수증을 보관하지 않은 경우, 사실과 다르게 발행된 세금계산서, 탈세거래로 간주되는 거래 관련 세금계산서	매입세액의 거래장수가 명확히 파악되지 않는 필요적 기재사항 부실 기재, 조세회피목적 세금계산서	사실과 다르거나, 가공의 세금계산서
사실과 다른 세금계산서의 문언에 따른 책임	-	-	○ ¹⁾	○ ²⁾	-
조세범상 가산세	(부가가치세법) 세금계산서의 미발행 및 지연발행, 가공거래 및 타인명의거래, 필요적 기재사항 누락, 매출·매입차별합계표 불성실 등 공급가액의 0.5~2% 부과	(부가가치세법) 공급받는 자의 발행요구가 있었음에도 발행하지 않거나, 발행권한이 없는 자가 세금계산서를 발행한 경우 부가세세액과 관련된 경우 세액의 5~15%, 세액과 관련된지 않은 경우 50파운드(약 7.2만원) 부과	(조세일반법) 필요적 기재사항이 부적절하게 기재된 경우 계산서상 공급가액의 25%를 한도로 오류당 15유로(약 1.9만원)의 벌금 부과, 조세회피로 간주되는 위법한 계산서의 발행 또는 이용 시 공급가액의 50% 벌금 부과	(부가가치세법) 고의적이거나 무모하게 적법한 기한 내에 세금계산서를 발행하지 않는 경우 5천유로(약 630만원)를 한도로 벌금 부과	(조세관리법) 미발행, 발급 시기가 지난 유효하지 않은 발행, 같은 사안에 대한 중복발행 등 건당 가산세 3,600호주달러(약 300만원) 부과

항목	우리나라	영국	프랑스	독일	호주
형사처벌	<p>(조세범처벌법) 세금계산서의 발급의무 위반 등 구체적으로 명시, 최고 3년 이하의 징역 또는 세액의 3배 이하 벌금 부과</p> <p>(특정범죄 가중처벌 등에 관한 법률) 가공거래 관련 시 3년 이상의 유기징역 및 세액의 5배 이하의 벌금으로 가중처벌함</p>	<p>(부가가치세법) 부가가치세 포탈행위로서 포괄적으로 규율 부담환급, 탈세 등 증대한 위반혐의에 대해 최고 7년 이하의 징역이나 제한 없는 벌금 부과 가능</p>	<p>(조세절차법) 부가가치세 포탈행위로서 포괄적으로 규율 조세포탈 혐의가 확인되는 경우 최고 75,000유로 (약 9,500만원) 이하의 벌금 또는 5년 이하의 징역으로 처벌, 이외 운전면허 정지, 영업정지, 공민권의 박탈 등이 가능</p>	<p>(조세기본법) 부가가치세 포탈행위로서 포괄적으로 규율 조세포탈이나 은닉의 경우 벌금 또는 5년 이하의 징역으로 처벌하며, 영업적·조직적 조세탈루의 경우 가중처벌함</p>	<p>(형법) 부가가치세 포탈행위로서 포괄적으로 규율 부담하게 신고를 누락하거나 부담하게 공제·환급 청구 시 10년 이하의 징역, 관련 조력자는 12개월 이하의 징역으로 처벌함</p>

주: 1. 프랑스의 경우 탈세 거래로 간주되는 거래 관련 세금계산서를 발급한 자는 기재된 대로 부가가치세를 납부해야 함
 2. 독일의 경우 세금계산서의 잘못된 기재사항과 관련된하여, 과다 기재세액에 대하여 공급자는 세금계산서의 문언대로 납부할 책임이 있음. 또한 과세대상 거래가 존재하지 않은 경우의 가공세금계산서라 하더라도 공급한 자의 부가가치세 매출세액 납부의무가 면제되지 않음
 3. 외화는 6월 1일자 고시 매매기준율을 적용하여 환산함(1파운드: 1,444.1원, 1유로: 1,262.2원, 1호주달러: 832.8원)

자료: 조사내용을 토대로 저자 작성

2. 시사점

- 이하에서는 우리나라의 현행 세금계산서제도가 추구해야 할 목표와 이와 관련된 시사점에 대해 살펴봄
 - 다만 형평성 및 효율성의 제고, 납세협력비용 감소, 세원 확보, 조세포탈 방지 등 다양한 목표 추구 시 상호 충돌 가능성이 존재하므로 제도개선을 위한 방향성 정립은 납세환경에 미치는 영향을 복합적으로 고려해야 할 것임

가. 세금계산서합계표 제출 폐지 고려

- 현행 세금계산서제도의 중점이 '전자세금계산서'로 바뀌었기 때문에¹³⁵⁾ 세금계산서합계표의 제출과 관련한 비용은 크지 않다고 할 수 있음
 - 전자세금계산서로 발급된 과세표준이 전체 세금계산서 과세표준에서 차지하는 비율은 2013년부터 2015년까지 연간 96% 수준임
- 그러나 전자세금계산서제도를 채택하지 않은 다수의 소규모 개인사업자의 경우에는 필수적인 세금계산서의 발급 및 수취 외에 세금계산서합계표를 여전히 제출하도록 하는 것이 타당한 것인지에 대한 검토가 필요함
- 세금계산서합계표의 제출 및 대사 제도는 매입세액공제 및 환급의 적정성을 검증하기 위한 방안으로 우리나라가 최초로 도입한 것으로 알려져 있으나, 해외사례가 많지 않음
 - 조사대상 주요국은 동 제도를 운용하고 있지 않으며, 2005년 IMF보고서에 의하면 우리나라와 중국, 인도네시아, 알바니아 등에서 동 제도가 존재함¹³⁶⁾

135) 2010년 제1기에 부가가치세 확정신고를 한 법인사업자의 99.2%가 전자세금계산서 교부내역을 송부했으며, 개인발행의무자의 98.9%가 송부해서 거의 대부분의 대상자가 교부의무를 이행하는 것으로 나타남. 2010년의 경우 전체 부가가치세 사업자 중에서 전자세금계산서 발행의무자는 약 12%인 반면 이들 사업자의 과세표준이 전체 과세표준에서 차지하는 비율은 약 88% 수준임.

- 대규모 상호대사 업무를 위한 납세자의 세금계산서합계표 제출과 이에 따른 과세관청의 전산작업은 정보기술이 급속하게 발전하는 상황에서 해당 비용 대비 효익을 고려해 보았을 때 비생산적일 수 있음
 - 상호대사를 통해 적발된 불부합은 반드시 사기 또는 부정을 통한 세액 탈루 목적만으로 발생하는 것은 아님
 - 또한 전자세금계산서제도의 도입 이후에는 전자세금계산서와 종이세금계산서를 병행해서 사용함으로써 발생하는 추가적인 오류유형도 증가할 수 있음

- 결국 매출처별과 매입처별세금계산서합계표 제출 및 상호대사 업무를 운용하는 것은 추가적인 추징세액에 비해 과도한 납세협력비용과 징세비용이 발생할 수 있다는 점을 반영하여 동 제도의 폐지를 고려해 볼 수 있음
 - 전체 사업자 중에서 전자세금계산서 의무발행 대상자가 아닌 소규모 개인사업자의 과세표준 비율이 약 10%에 불과하므로 이들의 조세 탈루는 통상적인 세무조사를 통해서도 규제할 수 있음

나. 전자세금계산서제도 확대 시행

- 전자세금계산서제도는 납세협력비용과 징세비용을 절감하고 조세범칙행위를 예방, 규제할 수 있는 방안일 뿐만 아니라 과세자료로서의 활용도가 높아짐에 따라 거래과정의 공정성 제고에도 효과적인 수단이 되고 있음
 - 전자세금계산서제도는 자료상 등을 조기에 섹출하고 세금계산서 수수 질서의 확립에 기여할 것으로 예상됨
 - EU는 이를 반영해서 현재 10~20%에 불과한 전자세금계산서 사용비율을 확대하기 위한 계획을 EU VAT Directive 등을 통해 추진하고 있음
 - 현재 우리나라는 국고보조금 통합관리시스템, 조달청 공공입찰 등에 있어 전자세금

계산서를 거래검증자료로 활용하고 있음

- 특히 우리나라는 ‘전자세금계산서 조기경보시스템’을 운용 중인바, 전자세금계산서 발급상황을 실시간으로 감시하여 조기에 자료상을 색출하며, 신고내용을 종합 분석하여 매입세액 부당공제를 조기에 적발하고 있음
 - 기존에는 부가세 신고 시 제출하는 세금계산서합계표를 입력 완료 후 6개월 이상의 기간경과 후 분석이 가능함에 따라 시의성 있는 적발이 어려웠을 것으로 판단됨
- 이에 따라 거래질서의 투명성을 확립하기 위해 전자세금계산서의 의무발급 대상자를 현행보다 더욱 확대하는 것을 고려해 볼 수 있음
 - 예를 들어 직전연도의 사업장별 공급가액 합계액이 3억원 미만인 개인사업자 중에서도 복식부기의무자¹³⁷⁾를 전자세금계산서 의무발행대상자로 포함하도록 하는 등의 방안을 생각해 볼 수 있음
- 다만, 발급의무대상을 확대하기 위해서는 전자세금계산서를 발급하기 위한 공인인증서 발급비용, ASP업체 비용, PC및 인터넷 통신비용, 인건비, 교육비 등의 각종 직간접적인 납세협력비용을 낮추려는 노력도 동시에 진행되어야 할 것임
 - 구체적으로는 소규모 사업자의 전자세금계산서의 발급 및 명세서 전송 등의 이행을 정착시키기 위한 과세당국의 교육 지원 제공 및 시스템장비에 대한 보조금 지급, 세제 인센티브 부활 및 확대 등을 고려하여야 할 것임
- 또한 전자세금계산서제도 운용에 따른 새로운 부정 유형의 출현 및 보안 문제 등에 대해서도 동시에 고려하여야 할 것임
 - 전자세금계산서는 종이세금계산서와는 달리 발급자의 의도에 따라 착오를 가장하여 단시간 내에 대량의 부정행위를 저지를 수도 있음

137) 「소득세법」 제160조 제1항에서 규정하고 있으며, 제조업 등은 1억 5천만원 이상, 개인 서비스업 등은 7,500만원 이상을 그 임계점으로 규정하고 있음

- 또한 전자세금계산서의 위조, 변조를 막기 위한 공인인증서 외의 다른 보안장치를 추가적으로 갖추어야 할 필요성도 제기되며, 국세청에 전송 시 통신장애 등의 오류 가능성을 낮출 수 있는 기술도 더욱 향상시켜야 할 것임

다. 매입세액불공제 규정 완화

- 공제되는 매입세액은 원칙적으로 적절한 발급 시기에 거래상대방으로부터 정확한 필요적 기재사항이 기재된 세금계산서에 의해 확인되는 금액에 한하도록 함으로써 반드시 세금계산서를 발급받도록 하고 있음
 - 이는 모든 거래에 있어서 원활한 세금계산서의 수수가 이루어져 거래의 양성화를 기하고 그에 따른 탈세의 원천적 예방 및 근거과세를 구현하기 위함임
- 이에 따라 현재 공급시기가 속한 과세기간 이후에 발행되는 세금계산서에 의한 매입세액, 거래사실은 있었으나 명의위장자로부터 발급받은 세금계산서에 의한 매입세액 등은 불공제 처리되고 있는데, 이에 대한 보다 면밀한 검토가 필요함
 - 세금계산서는 원칙적으로 공급시기에 발급하여야 하며 적어도 공급시기가 속한 과세기간 내에 발급받아야만 매입세액공제가 가능(단, 공급가액의 1% 가산세 적용)하고 그 이후에 발급받는 세금계산서에 의한 매입세액은 불공제됨
 - 또한 거래사실은 존재하였으나 명의위장자가 공급자로 기재됨에 따라 사실과 다른 세금계산서로 간주되어 매입세액이 불공제되는 경우가 있음
- 먼저, 공급시기가 속한 과세기간 이후에 발급받은 세금계산서에 의한 매입세액이 불공제되는 것에 대해 다음과 같은 문제점이 있음
 - 공급시기가 속한 과세기간 이후에 발급받은 세금계산서는 필요적 기재사항이 적법하게 적혀 있어도 아예 매입세액으로 공제받지 못하도록 하고 있어 결과적으로 공급가액의 10%에 상당하는 금액을 부담시키고 있는바, 과세형평 및 과잉금지 원칙에 있어

문제가 될 수 있음

- 공급시기에 세금계산서를 발급하지 않는 경우는 반드시 조세포탈의 목적이 아니더라도 공급가액에 대한 분쟁 등이 있어 세금계산서의 발급이 부득이 늦어지는 경우도 있음
- 따라서 적법한 과세기간 이후에 발급받은 세금계산서라 하더라도 그것이 부가가치세를 탈루할 목적이 아닌 이상 공급받는 자의 매입세액으로 인정하는 것이 바람직할 것으로 판단됨
 - 매입세액불공제 규정을 지나치게 엄격하게 운용하면 부가가치세가 거래징수에 의한 소비자로의 전가라는 기본적 개념이 상실되고 선의의 사업자에게 가혹한 결과가 초래될 수 있음
 - 세금계산서는 단지 거래내역을 증명하는 서류에 불과함에도 매입세액공제 여부를 전적으로 세금계산서의 절차적 형식에만 의존하는 것은 비합리적이며 거래 및 징수 사실 자체가 더 중요함
 - 조사대상 주요국에서도 세금계산서 법정 발급 시기 위반에 따른 매입세액불공제 규정 및 매입자에 적용되는 가산세 규정은 존재하지 않음
- 다음으로 실제 거래는 있었으나 진정한 거래 상대방으로부터 세금계산서를 발급받지 못한 경우 즉, 자료상 등 명의위장자 거래에 의한 매입세액불공제에 대해 그 공제 여부 및 입증책임에 대해 논란이 존재함
 - 선의의 매입자의 경우 거래징수를 당하였음에도 불구하고 매입세액공제를 받지 못할 위험에 처할 수 있음
 - 현재 우리나라는 이에 대해 성문법상으로의 규정은 없으며 판례상으로 통상적인 주의를 다하였음에도 알 수 없었던 경우에 한하여 매입세액공제를 허용하여야 한다는 입장이며, 이에 대한 입증책임은 납세자에게 지우고 있음¹³⁸⁾

138) 실제 공급자와 세금계산서상의 공급자가 다른 세금계산서는 공급받는 자가 세금계산서의 명의위장 사실을 알지 못하였고 알지 못한 데에 과실이 없다는 등의 특별한 사정이 없는 한 그 매입세액을 공제 내지 환급받을 수 없으며, 공급받는 자가 위와 같은 명의위장 사실을 알지 못한 데에 과실이 없다는 점은 매입세액의 공제 내지 환급을 주장하는 자가 이를 증명하여야 함(대법원

- 이러한 명의위장자 거래에 의한 선의의 납세자를 보호하기 위하여 최근 통상적인 주의 의무 이행에 대한 입증책임을 과세관청에 지우는 방향으로 전환한 독일의 사례를 참고해 볼 수 있음
 - 명의위장자 거래에 대한 선의 매입자의 매입세액불공제 규정에 관하여 조사대상 주요국 중 성문법으로 입법화한 국가는 없었음
 - 2015년 독일 연방재정법원은 실제 거래징수된 매입세액의 공제를 부인하는 것은 매입세액공제를 보장하는 부가가치세법상 예외적인 것이며 이때 매입세액공제를 부인하는 것은 탈세를 방지하기 위한 것이므로 그것의 입증책임은 과세관청이 부담해야 한다는 입장을 취한 바 있음¹³⁹⁾
 - 해당 판결은 납세자의 입장에서는 과세관청처럼 거래상대방을 조사할 능력과 권한이 없다는 점에 주목하였음

라. 가산세 규정 정비

- 현행 우리나라의 세금계산서제도는 조사대상 주요국에 비하여 다음과 같은 엄격한 절차상의 요식성을 요구하고 있음
 - 세금계산서의 발급 시기는 원칙적으로 재화나 용역의 공급시기와 일치함
 - 참고로 세금계산서의 발급 시기에 있어 영국은 공급시기로부터 30일 내, 독일은 공급시기로부터 6개월 내, 호주는 공급받는 자의 요청일로부터 28일 내이며, 프랑스는 별도의 규정이 없음
 - 전자세금계산서 발급 대상자가 아닌 사업자는 세금계산서합계표를 제출해야 함
 - 매입세액공제를 받기 위해서는 원칙적으로 공급시기가 속한 과세기간 내에 세금계산서를 발급받아야함

2009.6.11. 선고 2009두1808 판결 등 참조)

139) Bundesfinanzhof Beschl. v. 12.02.2015, Az.: V B 160/14 und vom 18.02.2015, Az. V S19/14.

- 이러한 상황에서 부가가치세법에서는 세금계산서와 관련된 복잡한 가산세 규정을 두고 있음에 따라 그 수준과 부과방식에 대한 적정성 여부의 검토가 필요함
 - 세금계산서 관련 가산세는 기본적으로 '공급가액의 일정비율'로 산정됨에 따라 사업자의 매출규모나 과세소득 수준 등 담세력을 반영하기 어려움
 - 또한 협력의무 위반에 대한 벌칙의 경중을 '잘못의 크기'와 직접적으로 상관없이 세금계산서 서면에 기재된 공급가액에 비례하여 결정하는 것은 가산세 본래의 취지와도 맞지 않는 측면이 있음
 - 가산세 중 일정한 항목에 대해 총한도 1억원(중소사업자는 5천만원)을 설정하고 있으나, 고의가 아닌 단순 세무지식의 부족이나 착오 등으로 가산세를 부담하여야 하는 경우 '행정의무의 중요성'과 '과실의 성격'에 비추어 현 수준도 여전히 높은 수준이라 할 수 있음

- 과세당국은 세금계산서 수수 및 제출 등과 관련해 부가가치세제 운용을 위하여 납세자에게 자기책임하에 행정적 협력의무를 부여한 것으로 볼 수 있으므로, 관련 가산세는 적정한 수준으로 조정되는 것이 타당함
 - 납세자가 협력의무를 이행하지 않아 결과적으로 세액을 탈루하였다면 「국세기본법」상 신고 및 납부 관련 가산세를 부담하며, 경우에 따라 「조세범처벌법」상의 처벌도 가해지는 등 충분한 제재수단이 이미 존재하고 있음

- 구체적으로 세금계산서 관련 가산세의 부과방식을 개선할 수 있는 방안으로 다음을 고려해 볼 수 있음
 - 세금계산서의 발급 시기 및 필요적 기재사항의 부실 기재 등으로 인한 가산세 부담수준을 납세순응을 유도할 수 있는 합리적 수준으로 조정함
 - 또한 세금계산서합계표 제출, 전자세금계산서 발급명세서 전송과 관련된 가산세와 지연수취 가산세의 타당성을 검토함
 - 부과 가능한 가산세 총한도(1억원 또는 중소기업자 5천만원)의 하향을 고려함
 - 또한 부과방식도 '공급가액의 일정비율'이 아닌 '위반 건수당 일정액' 기준으로 변경

하는 것을 검토해 볼 수 있음

- 영국은 세액과 관련 없는 세금계산서 부실발행에 대해 건당 50파운드, 프랑스는 오류당 15유로, 독일은 고의적 미발행에 대해 최대 5천유로, 호주는 미발행이나 부실발행에 대해 건당 3,600호주달러를 부과하는 방식을 취함

- 한편, 자료상 거래와 같은 가공 탈세거래와 관련하여 프랑스와 독일은 가산세나 벌금 외에 세금계산서 문언대로 세액납부의 책임을 지우고 있는바, 우리나라도 이를 참고할 수 있음
 - 프랑스와 독일에서는 세금계산서의 잘못된 기재사항과 과다 기재세액에 대하여, 공급자는 세금계산서의 문언대로 납부할 책임이 있으며 과세대상 거래가 존재하지 않는 경우라 하더라도 가공거래에 대한 매출세액 납부의무가 면제되지 않는다고 규정하고 있음

마. 거래징수 질서 유지 및 탈세 방지를 위한 중장기적 방안 검토

- 중장기적으로는 규격화된 법정 양식의 종이세금계산서제도 시행에 따른 납세협력비용의 문제점을 근본적으로 해결하기 위해 동 제도를 폐지하되, 전자세금계산서제도는 거래 영수증으로서 유지하는 것이 바람직할 것임
 - 다만 이를 위해 납세자의 전반적 준법의식 수준 향상 및 과세행정의 공정성과 그에 대한 신뢰가 전제되어야 할 것임
- 즉, 세금계산서는 영수증으로서 형식적인 거래의 증빙 역할만 하되 대금의 수수나 재화 및 용역의 공급 등을 실질적으로 증명하기 어렵기 때문에 거래징수 질서 유지 및 탈세 방지를 위한 보완조치가 추가적으로 이루어져야 함
 - 합계표 제출 및 상호대사를 면제하는 대신 사업자는 거래증빙으로서 해당 영수증을 일정기간 보관하여야 하며 과세당국은 상시적인 감독 및 특별 세무조사 등을 통해 관

리하여야 할 것임

- 또한 납세자의 금융자료에 대한 과세관청의 접근권한을 확대하는 방안도 고려해 볼 수 있음
 - 금융자료를 확보할 수 없는 영세사업자의 현금거래를 양성화하기 위해서는 현금영수증 발급에 대한 추가적 조세혜택도 고려해 볼 수 있음
- 또한 현재 간이과세자에 대해 세금계산서를 발행하지 못하게 함으로써 세금계산서의 흐름이 단절되어 이론적인 부가가치세 징수 및 공제 효과를 기대하기 어려우므로 세금계산서의 영수증 성격으로의 전환 전제하에 간이과세자 제도의 폐지도 고려해 볼 수 있음
- 즉, 소규모 사업자라 하더라도 전단계세액공제 방식으로서의 부가가치세 거래징수 질서 안으로 포섭시키는 것이 바람직함
- 더 나아가 허위 세금계산서를 이용한 부당공제 등의 탈세행위를 방지하기 위해서는 결과적으로 납세자들의 납세순응도를 향상시킬 필요가 있으며, 이를 위해서 성숙한 납세의식 고취를 위한 개인적 규범과 사회적 규범을 함께 발전시켜야 할 것임
- 납세순응행위 결정요인에는 개인적 규범, 사회적 규범, 조세이해도, 교환의 형평성 등이 있는 것으로 분석됨¹⁴⁰⁾
 - 성실납세에 대한 개인적 규범은 세금의 역할과 조세정의의 필요성에 대한 교육·홍보와 더불어 전반적인 윤리의식 개선을 위한 방안을 모색함으로써 정립됨
 - 사회적 규범의 정립을 위해서는 공정한 조세제도의 확립, 탈세·체납에 대한 엄중한 처벌과 대응 등이 필요함

140) 박명호(2016), p.44

참고문헌

- 국세청, 『전자(세금)계산서의 이해』, 2017.4.
- 국회기획재정위원회, 『2015 국정감사결과보고서』, 2015.12.
- 김유찬, 『주요국의 조세제도_독일편』, 한국조세재정연구원, 2009.10.
- 김재진, 『부가가치세 매입자 납부제도 도입 방안』, 한국조세재정연구원, 2013.3.
- 김진수, 『주요국의 조세범처벌제도 연구』, 한국조세재정연구원, 2007.12.
- 박명호, 「납세에 관한 일반 국민들의 인식변화 분석」, 『재정포럼』, 한국조세재정연구원, 2016.12.
- _____, 『주요 과제에 대한 납세협력비용 감축효과 측정』, 한국조세재정연구원, 2014.10.
- 박정수, 『주요국의 조세제도_영국편』, 한국조세재정연구원, 2009.10.
- 성명재·박명호·이성식·박종수, 『중장기 부가가치세제 개선방향』, 한국조세재정연구원, 2012.7.
- 안종석, 『주요국의 조세제도_호주편』, 한국조세재정연구원, 2012.5.
- 안종석·김학수·박명호·강성훈·신상화·이동규, 『세목별 Tax Gap 추정과 조세관련 지하경제 규모 추정』, 한국조세재정연구원, 2016.
- 안창남, 『주요국의 조세제도_프랑스편』, 한국조세재정연구원, 2009.10.
- 안창남·양수영, 「세금계산서에 따른 조세범죄에 관한 연구」, 『조세법연구』, 한국세법학회, 2016.8., pp.471~507
- 엄혜진·권형기, 「부가가치세법상 사실과 다른 세금계산서와 「조세범처벌법」상 거래질서 문란행위의 차이점에 대한 연구」, 『세무와 회계연구』, 제9호, 2016.6., pp.251~280
- 오윤·전병욱, 「납세자 편의 및 지하경제 양성화를 위한 부가가치세 거래증빙제도의 개선방안」, 『세무와 회계저널』, 제14권 제2호, 2013.4., pp.241~279
- 오윤, 「세금계산서상 하자에 대한 세금계산서를 발급하는 자와 발급받는 자의 책임의

- 비교법적 고찰], 『조세학술논문집』, 2016.6., pp.83~117
- 이상엽 · 이형민 · 정경화, 『주요국의 부가가치세 가산세제도 연구』, 한국조세재정연구원, 2013.10.
- 조용주, 「조세범처벌의 문제점과 적절한 양형을 위한 연구」, 『조세연구』 제6집, 한국조세연구포럼, 2006.8., pp.451~484

- Ernst & Young, *Worldwide VAT, GST and Sales Tax Guide*, 2017.
- Graham Harrison, Russell Krellove, *VAT Refunds: A Review of Country Experience*, WP/05/218, IMF, 2005.
- HMRC, VAT Notice 700/63: electronic invoicing, 2015.5.
- _____, VAT: self-billing arrangements, 2014.7.
- OECD, *Consumption Tax Trends 2016*, OECD Publishing, 2016.
- Tax Executives Institute, Inc., *Consultation on VAT Invoicing*, 2008.10.

〈웹사이트 및 기타자료〉

- 국세청, <http://www.nts.go.kr> (접속일: 2017. 5. 18.)
- 국세법령정보시스템, <https://txsi.hometax.go.kr> (접속일: 2017. 5. 22.)
- 기획재정위원회, <http://finance.na.go.kr/site> (접속일: 2017. 5. 29.)
- 대한민국 법원 종합법률정보, <http://glaw.scourt.go.kr> (접속일: 2017. 6. 8.)
- 세계법제정보센터, <http://world.moleg.go.kr> (접속일: 2017. 5. 22.)
- 영국 국세청, <https://www.gov.uk> (접속일: 2017. 5. 27.)
- 유럽 사법재판소, <http://curia.europa.eu> (접속일: 2017. 5. 18.)
- 조세심판원, <http://www.tt.go.kr/main/main.do> (접속일: 2017. 6. 9.)
- 호주 국세청, <https://www.ato.gov.au> (접속일: 2017. 5. 22.)
- 호주 법령정보, <https://www.legislation.gov.au> (접속일: 2017. 5. 23.)
- 프랑스 법령정보, <https://www.legifrance.gouv.fr> (접속일: 2017. 5. 20.)

Ernst & Young, <http://www.ey.com> (접속일: 2017. 5. 18.)

IBFD, <https://www.ibfd.org> (접속일: 2017. 6. 2.)

국세청 보도자료, 「전자세금계산서 조기경보시스템을 활용한 거래투명성 확보」, 2012.10.

청주지방검찰청 보도자료, 「1조원대 거액 자료상 조직 적발」, 2013.12.

세법연구 17-01
세금계산서제도 국제비교연구

발 행 2017년 6월 30일
저 자 김재진 · 이형민 · 조승수
발행인 박형수
발행처 한국조세재정연구원
30147 세종특별자치시 시청대로 336
TEL: 044-414-2114(대) www.kipf.re.kr
등 록 1993년 7월 15일 제2014-24호
조 판 및
인 쇄 에스디워크
© 한국조세재정연구원 2017 ISBN 978-89-8191-886-6

* 잘못 만들어진 책은 바꾸어 드립니다.