

주요국의 가산세제도 비교연구

2020. 12

연구진

연구책임자

최 인 혁 부연구위원

공동연구원

홍 성 희 공인회계사

김 효 림 연구원

목 차

I. 서론	9
II. 가산세 제도의 일반사항	12
1. 가산세의 성격	12
2. 가산세 제도의 설계 시 고려사항	13
가. 공정성과 효율성	13
나. 협력적 납세환경 조성	20
3. 선행연구: 가산세의 효과를 중심으로	23
III. 우리나라의 가산세 제도	26
1. 신고의무 관련 가산세	26
가. 무신고가산세	26
나. 과소신고가산세	28
2. 납부의무 관련 가산세	30
가. 납부지연가산세	30
나. 원천징수 등 납부지연가산세	31
3. 기타 가산세	31
가. 「법인세법」상 가산세	31
나. 「소득세법」상 가산세	33
다. 「국제조세조정에 관한 법률」상 과태료	35

4. 가산세 징수 현황	36
IV. 주요국의 가산세 제도	39
1. 미국	39
가. 개요	39
나. 신고의무 관련	42
다. 납부의무 관련	49
라. 기타	53
2. 일본	60
가. 개요	60
나. 신고의무 관련	62
다. 납부의무 관련	66
라. 기타	69
3. 영국	70
가. 개요	70
나. 신고의무 관련	74
다. 납부의무 관련	81
라. 기타	84
4. 호주	89
가. 개요	89
나. 신고의무 관련	90
다. 납부의무 관련	97
라. 기타	98
V. 국제비교 및 시사점	101

1. 국제비교	101
가. 가산세제도의 체계	101
나. 신고의무 관련 가산세	102
다. 납부의무 관련 가산세	110
라. 기타	113
2. 시사점	116
가. 자발적 시정 유인의 확대	117
나. 고의·반복적 의무 불이행자에 대한 가산세의 증과	119
다. 납부지연가산세의 완화	121
라. 정보제출 관련 가산세 구조의 변경	125
마. 최초 의무불이행자에 대한 감면규정의 도입 고려	127
 참고문헌	 130

표 목차

〈표 III-1〉 수정신고 기간별 과소신고가산세 감면율	29
〈표 III-2〉 「법인세법」상 가산세	32
〈표 III-3〉 「소득세법」상 가산세	34
〈표 III-4〉 「국제조세조정에 관한 법률」상 과태료	36
〈표 III-5〉 2015~2019년 우리나라 법인세와 소득세 가산세 결정·경정 현황	37
〈표 III-6〉 2015~2019년 우리나라 신고·납부 관련 가산세 결정·경정 현황	37
〈표 IV-1〉 예치 미이행 가산세	53
〈표 IV-2〉 2020년 기준 I.R.C. §6721, §6722 가산세	55
〈표 IV-3〉 국제거래 보고 관련 가산세	58
〈표 IV-4〉 일본의 무신고가산세	63
〈표 IV-5〉 일본의 과소신고가산세	65
〈표 IV-6〉 과소신고 사유별 가산세 적용 비율	79
〈표 IV-7〉 역외거래에 대한 정확성 관련 가산세의 세율 구간	87
〈표 IV-8〉 역외거래에 대한 새로운 납세의무 고지 불성실 가산세 세율 구간	88
〈표 IV-9〉 호주의 상황별 제출서류 오류로 인한 과소신고 가산세율(별점)	96
〈표 IV-10〉 호주의 2020~2021 과세연도 분기별 일반 이자율(GIC) 및 부족금액 이자율(SIC)	98
〈표 IV-11〉 호주의 납세협력 의무 관련 가산세 별점 규정	100

〈표 V-1〉 가산세제도의 체계	102
〈표 V-2〉 신고지연 관련 가산세	106
〈표 V-3〉 과소신고 관련 가산세	109
〈표 V-4〉 납부불성실 가산세	113
〈표 V-5〉 정보제출 관련 가산세	115

I. 서론

- 가산세는 조세의 형식으로 부과되나 납세자의 조세법상의 의무불이행을 제재하고 납세자의 자발적 의무 준수를 독려하기 위해 고안된 제도임¹⁾
 - 가산세는 금전적 제재를 통해 조세법상의 각종 의무이행을 독려하는 제도임

- 가산세는 신고납세제도의 효율적 운영을 돕고 납세의무자 간의 조세형평성 제고에 기여를 하는 것으로 평가되나, 이를 위해서는 제도가 책임 비례적이고 집행하기 쉬워야 함
 - 가산세만의 독자적 역할은 아니나, 특히 신고납세제도를 효과적으로 운영하고 납세의무의 자발적 준수자와 비준수자 간의 조세형평성을 제고하는 데 효과가 있는 것으로 평가됨
 - 그러나 가산세가 지나치게 복잡하거나 책임 비례적이지 않은 경우에는 효과적으로 운용되지 않을 수 있음

- 우리나라는 2007년 「국세기본법」 개정을 통해 개별세법에 산재되어 있던 신고·납부가산세 규정을 통일한 이후 수차례에 걸쳐 관련 규정을 개정하였으나 가산세 부담이 과도하여 납세자의 자발적 납세를 저해한다는 지적이 있음
 - 우리나라는 공통되는 가산세 규정의 일원화, 정당한 사유에 의한 가산세 감면 명문화, 수정신고 등의 경우 관련 가산세 감면규정의 확대 등 납세자의 권익 확보 및 자발적 납세를 지원하기 위해 관련 규정을 개편해 오고 있음
 - 그러나 현행 가산세제도는 제재수준이 유인수준보다 높으며, 자기시정유인이 크

1) 「국세기본법」 제2조 제4호.; 헌법재판소 2005. 2. 24. 선고 2004헌바26.

지 않다는 지적이 계속되고 있음

- 공인회계사회와 세무학회 회원 118명을 대상으로 한 설문조사 결과 응답자의 86.6%가 현재 제재수준이 유인수준보다 높은 것으로 응답하였음²⁾
- 한국경제연구원(2018)은 현행 가산세제도는 자기시정유인을 강화하고 과도한 부담을 완화하는 방향으로 개정될 필요가 있다고 주장함³⁾

□ 이에 따라 본 연구에서는 우리나라와 해외 주요국의 가산세 제도를 살펴보고 검토해야 할 과제 등을 제시함으로써 향후 가산세제도 개정 시 기초자료로 활용되는 것을 목적으로 함

○ 법인세 및 소득세의 신고·납부와 관련하여 납세의무자에게 적용되는 각국의 가산세제도를 살펴 봄

- 법인세 및 소득세의 신고의무, 납부의무, 정보제출의무와 관련된 가산세제도 (administration penalty)를 살펴 봄
- 납세의무자 이외의 자(예: 세무조력자)에게 적용되는 가산세는 본 연구 범위에 포함되지 않음
- 조사대상국으로는 가산세제도에 대한 구체적 검토가 있었던 미국·영국, 우리나라와 유사한 체계를 가지고 있는 일본 및 협력적 납세제도를 운영하고 있는 것으로 평가되는 호주를 선정함

○ 비교결과를 바탕으로 향후 가산세제도 개정 시 고려되어야 할 과제들을 제시함

□ 우리나라 및 해외 주요국의 가산세 제도 검토 결과 자발적 시정유인의 강화를 비롯하여 다음의 사항을 향후 제도 개편 시 고려하여야 할 사항으로 제안함

○ 무신고가산세 및 과소신고가산세의 감면 적용범위 및 감면율을 확대하여 납세자의 자발적 시정유인을 확대할 필요가 있음

○ 고의성이 있거나 세무행정을 방해하는 자에게는 가산세를 증과하여 가산세 제도

2) 박훈, 「자발적 성실납세를 위한 제재제도 운용방향」, 한국공인회계사회 2018 조세심포지엄 발표자료, 2018, pp. 11~12.

3) 한국경제연구원, 「법인·개인사업자를 위한 가산세 제도 개선안 제안」, 보도자료, 2018. 7. 26.

를 좀 더 책임비례적으로 운영하는 방안을 고려해 볼 수 있음

- 상대적으로 높은 수준의 납부자연가산세율을 완화할 필요가 있음
- 현재 우리나라의 정보제출 관련 가산세는 해당 의무와 관련 없는 산출세액 등에 비례하여 부과되며 단순 협력의무치고 불이행에 대한 부담이 높은 편인바, 이를 정액가산세 제도로 변경하는 방안을 생각해 볼 수 있음
- 납세자의 의무이행 이력이나 성실도를 고려하여 최초 의무불이행자에 대한 가산세 감면 규정의 도입을 제안함

□ 이하 본 보고서의 구성은 다음과 같음

- 제Ⅱ장에서는 가산세의 성격 및 가산세 제도의 설계 시 고려되어야 할 일반적 사항에 대해 살펴봄
- 제Ⅲ장에서는 우리나라 법인세 및 소득세와 관련된 가산세제도를 살펴봄
- 「국세기본법」, 「법인세법」 및 「소득세법」의 가산세 규정을 중심으로 검토함
- 제Ⅳ장에서는 해외 주요국의 가산세제도를 검토함
- 제Ⅴ장에서는 우리나라와 주요국의 가산세제도를 국제비교하고 관련된 시사점을 도출함

II. 가산세 제도의 일반사항

1. 가산세의 성격

- 가산세(加算稅)란 세법에서 규정하는 의무의 성실한 이행을 확보하기 위하여 세법에 따라 산출된 세액에 가산하여 징수하는 금액을 의미함⁴⁾
 - 조세행정의 편의와 징세비용의 절감 및 세수의 적기 확보를 용이하게 실현하기 위하여 납세의무자에게는 납세의무 이외에도 각종 협력의무가 부과됨
 - 협력의무의 예로는 장부의 기장비치의무, 과세표준 등 각종 신고의무, 과세자료의 제출의무 등이 있음
 - 원활하고 공정한 세제 운영을 위하여 납세협력의무의 이행을 촉진하고 그 위반을 방지할 필요가 큰바, 가산세는 이러한 의무이행을 담보하기 위한 제도임
- 가산세의 법적 성질에 대해서는 학설상 다양하게 주장되고 있으나 대표적으로 행정질서벌설, 행정상 제재설, 특별한 경제적 부담설, 손해배상설을 살펴볼 수 있음⁵⁾
 - 행정질서벌설은 가산세를 조세법상의 의무불이행에 대하여 가하는 행정질서벌이라 보는 견해임
 - 행정질서벌이란 일반사회의 법익에 직접 영향을 미치지 않으나 각종의 등록

4) 「국세기본법」 제2조 제4항; 박종수, 「국세기본법」 조문별 해설- 제47조【가산세부과】의 해설, 삼일아이닷컴, http://www.samili.com/tax/jomunhaesul/explain_tax.asp?code=10-20;47-0&jo=47&sw=%B0%A1%BB%EA%BC%BC%5E%BF%AC%C7%F5&srchFlag=true#content_body, 검색일자: 2020. 11. 27.

5) 김완석·박종수·이중교·황남석, 『주석 「국세기본법」』, 제2판, 삼일인포마인, 2020, pp. 847~848.; 서희열·이준봉, 『법인에 대한 가산세제도의 합리적 개선방안에 관한 연구』, 한국상장회사협의회, 2012, pp. 8~11.

신고의무 불이행 등으로 행정상의 질서에 장애를 야기할 우려가 있는 의무위반에 대해 과태료가 가해지는 제재를 말함⁶⁾

- 행정상 제재설은 가산세가 법률에 의하여 부과된 의무의 위반을 방지하기 위하여 의무위반자에 대하여 가하여지는 행정상의 제재라 보는 견해로, 학설의 지배적인 입장으로 보임
- 손해배상설은 가산세가 국민들 중 납세의무를 정당하게 이행한 자와의 공평부담을 도모하기 위한 행정상의 조치로서, 침해된 국고이익에 대한 회복으로 볼 수 있으므로 손해배상적인 성격을 가진다고 보는 견해임
- 특별한 경제적 부담설은 가산세는 납세의무의 적정한 이행을 도모하기 위하여 신고납부의무의 위반에 대해 부과되는 특별한 경제적 부담이라고 보는 견해임
- 관련하여 판례는 행정질서벌과 행정상 제재설이 혼재하는 것으로 해석하는 것으로 보임⁷⁾

2. 가산세 제도의 설계 시 고려사항

가. 공정성과 효율성⁸⁾

1) 개요

- 가산세 및 이자세 규정은 납세협력의무의 불이행과 관련된다는 공통점이 있으나 목적이 상이하므로 각기 다른 방법으로 접근하여야 함
- 거의 모든 조세제도는 세법에 규정된 납세협력의무의 준수와 관련하여 가산세

6) 권형기·박훈, 「세법상 행정질서벌과 조세형벌의 중복적용 여부와 그 위헌성- 부당과소신고 및 세금계산서 관련 제재를 중심으로 -」, 『법조』, 제68권 제5호(통권 제737호), 법조협회, 2019, pp. 142~143.

7) 김완석 외 3인, 2020, pp. 848~849.

8) 이하의 내용은 'Christophe Waerzeggers, "Cory Hillier and Irving Aw," *Designing interest and tax penalty regimes*, *Tax law IMF technical note*, 2019(1), IMF Legal Department, 2019.'의 내용을 요약 정리하였음

- (penalty) 및 이자세(interest) 규정을 두고 있음
- 가산세와 이자세는 유사해 보이지만 입법 목적 및 정당화 근거가 상이하므로 제도의 설계 시 구분하여 살펴보아야 함
 - 이자세는 지연납부 및 과소납부로 인한 세수의 현재가치 손실에 대한 보전 및 보상을 위해 고안된 제도임
 - 이자세는 납세자가 미납하여 정부의 잠재적 소득창출 능력을 침해하였다는 점에서 부과와 정당성을 찾을 수 있음
 - 반면 가산세는 납세자의 납세의무 불이행을 미연에 방지하고 미이행을 제재하기 위한 목적으로 고안된 제도임
 - 합리적 선택이론에 의하면 납세자는 납세의무 불이행에 따른 비용이 효익보다 큰 경우에 납세의무를 준수할 것이므로, 가산세는 납세자의 납세의무 불이행에 대한 저지력을 가진다는 점에서 정당화될 수 있음
 - 또한 가산세는 납세자의 시민·사회적 책임 불이행에 대한 응벌주의에 입각하여 정당화될 수도 있음
 - 응벌주의 관점에 의하면 납세자의 납세의무 불이행에 비난받을 요소가 있는 경우에 가산세가 정당화될 수 있음
 - 반면 납세자에게 과실이 없거나 납세자가 과세관청의 견해와 상이하게 법을 해석하였다 하더라도 그 해석에 정당성이 있다면 가산세를 부과해서는 안 됨

2) 모범적인 이자세 사례의 특징

- 일반적으로 이자세는 자동확정방식으로 결정되며 조세법상 '세금'으로 분류되는 모든 지급을 대상으로 적용됨
 - 이자세는 원천징수세를 포함한 조세법상 세금을 대상으로 적용되어야 함
 - 이자세는 지연납부된 원천징수세에 대해서도 적용되어야 함

- 원천징수의무자의 과실에 의하여 납부가 지연되었으므로 원천징수대상자가 아닌 원천징수의무자에게 이자세가 적용되어야 함

□ 이자세의 계산방법은 불확실성과 분쟁의 예방을 위해서 법률에 자세히 명시되어야 하며 설령 납부기한을 연장하여 주었다 하더라도 이자세는 최초 납부기한의 종료일부터 기산되는 것이 바람직함

○ 예를 들어 호주의 경우에는 일할계산방식을 채택하고 법률에 계산방법을 구체적으로 명시하고 있음

○ 이자세는 일할계산, 월할계산 등에 의할 수 있으며 각각의 장·단점이 있음
- 일할계산방식을 채택하는 경우 미납액에 대한 시간가치 손실을 좀 더 정확하게 계산할 수 있는 장점이 있는 반면 제도가 복잡해진다는 단점이 있으나, 자동적으로 계산된다면 복잡성으로 인한 단점이 보완됨

○ 이자세는 납부기한의 연장과는 무관하게 당초 납부기한의 종료일로부터 기산되어야 함
- 납부기한의 연장효과는 가산세의 면제에만 영향을 끼쳐야 함

□ 한편 일반적으로 이자세율은 상업대출이자율보다는 높음

○ 이자세는 지연납부로 인한 정부 세수의 현재가치 손실에 대한 보상성격을 가지므로 상업대출이자율보다 낮아서는 안 되지만 지나치게 높아서도 안 됨

- 이자세율이 낮은 경우 정부를 상대로 차익거래를 하거나 조세채무 이외의 채무를 우선 변제하게끔 하는 유인을 가지게 됨

- 반면 이자세율이 지나치게 높아 징벌적 성격을 가져서는 안 됨. 다만 일부 국가는 이자세율에 징벌적 요소를 감안하여 설정하는 경우도 있음

○ 따라서 많은 국가들은 중앙은행대출금리나 상업대출금리지수에 고정비율을 가산하는 방식을 채택하고 있음

□ 이자세율은 시장변화를 반영할 수 있도록 주기적으로 그리고 충분히 빈번하게 조정될 필요가 있으나, 과세관청의 집행을 어렵게 할 정도로 자주 변동되어서는 안 됨

- 참고로 국세환급가산금 환급가산율은 상업대출이자율보다 낮은 것이 일반적이며, 이는 정책적으로 타당함
 - 상업대출이자율은 납세자의 손실에 대한 적절한 추정치이며, 환급가산율이 상업대출이자율보다 높은 경우 납세자가 고의로 과다납부할 수 있음
 - 또한 일반적으로 정부는 일반 채무자보다 신용등급이 좋으므로 환급가산율이 상업대출이자율보다 낮은 것이 합리적일 수 있음
 - 한편 환급가산율과 이자세율이 동일한 경우에는 국세환급가산금의 기산시점을 지연하는 방식으로 조정할 수도 있음
 - 특정기한(예: 환급신청일로부터 60일)까지는 국세환급가산금이 발생하지 않는 방식으로 입법할 수도 있음

- 한편 이자세는 감면하지 않는 것이 적절하나 만일 이자세를 감면하는 경우에는 가산세와 구분하여 개별적으로 판단하여야 함
 - 이자세는 세수의 현재가치 손실분에 대한 보상적 성격을 가지고 있으므로 감면하지 않는 것이 일반적으로 적절함
 - 만약 이자세를 감면한다면 자연재해, 중대한 신체부상, 기술적 오류 등과 같이 납세자의 통제를 벗어나는 사유가 있는 경우에 제한적으로 적용해야 함
 - 이자세와 가산세는 입법 목적이 상이하므로 감면사유 또한 구분하여 개별적으로 적용하는 것이 필요함
 - 가산세는 감면하는 것이 적절하나 이자세의 감면은 부적절한 상황이 있을 수 있음

3) 모범적인 가산세 사례의 특징

가) 일반사항

- 가산세는 쉽고, 공평하며, 책임비례적이고 효율적으로 설계되어야 함
 - 가산세는 납세자와 과세관청 모두가 쉽게 이해할 수 있어야 함

- 가산세는 형평성 있고 공정해야 함
 - 유사한 의무의 위반사항에 대해서는 가산세를 동일하게 적용하여야 하고, 모든 상황에서 공정하게 적용되어야 함
- 가산세는 비례적으로 적용되어야 함
 - 납세자의 과실 정도(culpability)에 근거하여 증가되어야 하며, 납세자의 비준수로 인해 발생하는 손실의 수준을 고려하여 설계되어야 함
- 가산세는 공정하면서 납세자의 비준수를 효율적으로 방지할 수 있도록 설계되어야 함
 - 너무 복잡해서 집행을 곤란하게 하지 않는 수준에서 납세자의 최초 비준수 사항의 시정 노력을 고려하여 감면을 적용할 수 있음

- 가산세는 세목을 불문하고 동일한 행위에 대해서 일관되게 적용되어야 함
 - 모든 세금은 조세채무이므로 공정성의 관점에 입각하여 단순히 세목의 차이에 따라 납세의무 불이행에 대한 제재에 큰 차이가 발생해서는 안 됨

- 또한 가산세 수준은 납세자의 과실 정도에 상응하게 결정되어야 함
 - 가산세 수준은 저지(deterrence)와 공정성이라는 두 가지 목표를 달성할 수 있도록 섬세하게 조정되어야 함
 - 가산세 수준이 너무 낮은 경우에는 납세의무의 이행을 장려하지 못하는 문제가 발생할 수 있는 반면, 가산세 수준이 너무 높으면 과세관청의 부정부패로 인해 불공평이 발생하거나 효과적으로 시행되지 못할 수 있음
 - 따라서 과실 정도와 경감요소를 감안하여 가산세의 적정 수준을 결정하여야 함

- 한편 일반적으로 납세자의 의무불이행에 대한 적절한 금전적 제재는 효과적이거나 때로는 비금전적 제재가 더 효과적일 수도 있음
 - 금전적 제재는 납세비용의 일부로 인식될 여지가 있으며 일부 납세자에게는 평판 또는 사업기회의 박탈 등이 좀 더 효과적일 수 있음

- 특히 금전적 제재수준이 납세의무 불이행을 저지하기에 충분하지 않은 경우에 이와 같은 행태가 더욱 더 나타날 수 있음
 - 일부 납세자의 경우 금전적 타격보다는 평판 또는 특정사업을 할 수 있는 기회의 박탈이 더 효과적일 수 있음
 - 세무조력자의 경우에도 금전적 제재가 가해질 경우 이를 용역보수를 통해 납세자에게 전가할 수 있으므로 비금전적 제재가 좀 더 효과적일 수 있음⁹⁾
- 또한 파산하였거나 관할권 내에 재산이 없는 납세자 등에게 금전적 제재는 효과적이지 않음

나) 가산세의 계산 구조

- 가산세의 계산 구조는 크게 정액방식, 비례방식, 누진방식 및 결합방식으로 구분할 수 있음
- (정액방식) 모든 납세자에게 고정금액을 부과하는 방식으로 위반사항이 기본적인이며 빠르고 쉬운 집행이 중요한 사항에 대해 적절함
 - (비례방식) 과소납부금액 또는 납세자의 총소득금액에 비례하여 부과하는 방식으로 과소한 정액방식의 가산세가 효과적이지 않은 상황 또는 대규모 납세자의 준수를 독려하는 데 적절함
 - (누진방식) 납세자의 과실위반 빈도를 포함한 납세자의 과실 정도에 비례하여 부과하는 방식으로 위반이 납세자의 다양한 과실 정도와 관련되거나 납세자가 반복적으로 부적절한 행동에 관여할 수 있는 경우에 적절함
 - (결합방식) 정액방식, 비례방식 및 누진방식을 조합하는 방식
- 가산세는 일반적으로 미납세액과 연계되는 방식으로 설계되며 쉽게 계산될 수 있어야 함
- 가산세가 미납 또는 지연세액의 일정비율로 계산되는 것이 일반적임

9) Jose A. Rozas, 2016, p. 58.

- 고의적 회피, 사기 또는 무분별한 무관심 같이 비난의 요소가 있는 상황에 대해서는 일반적으로 추가적인 가산세가 적용됨
 - 추가적 가산세는 과소신고된 금액과 납세자의 과실 정도에 따라 누진방식으로 계산되는 경우가 많음

- 정액방식의 가산세는 과소납부와 간접적으로 연관된 납세의무에 좀 더 적합함
 - 예를 들어 자료제출의무의 경우 불이행과 과소납부가 직접적으로 연관되지 않기 때문에 미납액을 기준으로 가산세액을 결정하는 데 어려움이 있음
 - 다만 전년도 세액을 고려한 균등 또는 고정방식의 가산세 설계도 가능함
 - 이와 같은 경우 가산세가 납세자의 규모에 비례하게 되어 효과적으로 작동할 수 있도록 하고 있음

- 호주, 남아프리카공화국과 같은 일부 국가는 기본 가산세액을 결정하고 사전에 결정된 요소를 감안하여 증감하는 방식에 의한 가산세 제도를 운영하고 있음
 - 증감요소는 사전에 결정되어야 하며 납세자의 비준수 행위를 억제하면서도 제도가 투명하고 비례적이며 공정할 것을 보장하여 제도의 효율성을 높일 수 있도록 고안되어야 함
 - 가산세의 증가요소로는 다음과 같은 사항을 고려해 볼 수 있음
 - 입증자료의 제출 지연 및 누락, 허위 또는 오인의 여지가 있는 자료의 제공, 기록의 파괴, 세무신고내역의 오류를 발견한 이후에도 시정하지 않는 경우 및 동일 항목의 반복 위반행위
 - 가산세의 경감요소로는 다음의 사항을 고려해 볼 수 있음
 - 과세관청의 자문내용과 일치하는 세무처리, 과세관청의 기존 행정사례(administrative practice) 또는 가이드라인 및 출간물에 근거한 행위
 - 납세자가 세무조사 및 자료제출 요청 이전에 자발적으로 공개한 경우에는 공개시기(과세관청의 개입이전, 과세관청의 개입 후 합리적인 시간 이내, 종결이전의 세무조사 기간 중)에 따라 점진방식으로 경감할 수 있음

- 한편 벨기에, 네덜란드와 같은 일부 국가는 과세관청에게 좀 더 많은 재량권을 부여하여 사건별로(case by case) 가산세를 결정할 수 있게끔 하고 있음
- 이와 같은 경우 납세자가 과세관청을 공정하고 신뢰할 수 있는 곳으로 인식할 수 있도록 재량권을 일관되고 공정하게 행사해야 함
 - 일관성과 공정성을 보장하기 위해 가산세의 증가 및 경감과 관련된 명확하고 투명한 지침을 공표하는 것을 장려함

나. 협력적 납세환경 조성

- 근래 경제가 세계화되고 디지털화됨에 따라 국가와 납세자 간 협력적 풍토를 조성할 필요가 커지게 되었음¹⁰⁾
 - 역외거래가 증가하고 디지털 경제가 활성화됨에 따라 납세자의 협력 없이는 조세 징수에 있어 효율성과 공정성을 담보하기 어려워짐
 - 따라서 현대 사회에서 국가는 납세자의 협력과 참여를 통해 통치권을 강화시키는 방식으로 납세자와의 관계에 있어 변화를 꾀하여야 함
 - 이와 같은 견지에서 OECD는 일명 협력적 납세관계(Co-operative compliance)에 대한 연구를 진행함
 - 국가는 더 많은 정보와 조세전략수단을 가지고 있는 다국적기업과 대치가 아닌 협력하는 방법으로 입장을 선회하여야 함
 - 즉 국가와 납세자의 협력이 중요하게 됨
- 이를 반영하여 조세법의 설계, 집행 등이 협력적 관계로 변화될 것이 요구되며 가산세제도의 변화도 필요하게 됨¹¹⁾
 - 협력적 틀 내에서 조세채무의 정확성 및 적시성을 담보하기 위해 가산세제도의 변화가 요구됨

10) Jose A. Rozas, *Comment Report: Tax Penalties in a Cooperative Compliance Framework, Surcharges and Penalties in Tax Law*, IBFD, 2016, pp. 46~47.

11) Jose A. Rozas, 2016, pp. 53~54.

- 입법단계부터 집행 및 조세분쟁단계에 이르기까지 학계, 납세자(특히 대표자), 세무조력자 등을 적극적으로 참여시키는 전략이 필요함

- 협력적 납세관계하에서 가산세는 징벌적 기능은 최소화하고 저지 및 비준수 위험의 최소화에 중점을 두는 방식으로 설계 및 집행되어야 할 것임¹²⁾
 - 가산세는 징벌적 성격, 비준수에 대한 저지 등과 관련된 사전 경고적 성격 및 납세의무 불이행으로 파생된 재무손실의 보상 성격을 가지고 있음
 - 협력적 납세환경하에서는 징벌의 고통스러운 측면을 줄일 필요가 있음
 - 협력자는 처벌이나 비난의 대상이 아니며, 가산세의 주된 기능은 상대를 교정하고 협력 작업의 결과를 향상시키는 것이어야 함
 - 이에 더하여 가산세 제도가 납세자 교육, 맞춤형 의사소통 및 보상과 결합되는 경우 납세자의 자발적 준수를 좀 더 효과적으로 독려할 수 있을 것임¹³⁾
 - 납세자는 사회적·개인적 규범과 납세의무의 준수가 밀접한 상황에서 더욱더 준수할 것으로 기대됨¹⁴⁾
 - 따라서 가산세제도는 납세자 교육, 맞춤형 의사소통 및 보상과 결합되었을 때 좀 더 효과적으로 작동될 수 있을 것임

- 동시에 협력적 납세관계하에서는 해당 시스템 내에 있는 것이 납세자에게 더욱 유리하다는 메시지를 지속적으로 보내는 것이 필요함¹⁵⁾
 - 시스템 외부에 있는 것은 매우 위험하기 때문에 협력적 관계하에 있는 것이 유리하다는 메시지를 보내는 것이 중요함

- 이와 같은 견지에서 호주는 전통적인 ‘명령과 통제’ 접근방식에서 ‘맞춤화되고 협력적인 조세의무 준수모델’의 선두에 서 있으며 이와 같은 견지에서 가산세제도를

12) Jose A. Rozas, 2016, p. 54.

13) Waerzeggers et al., 2019, p. 3; p. 12.

14) 즉 가산세가 죄책감이나 수치심과 결합되었을 때 좀 더 효과적으로 작동할 것으로 기대됨.

15) Jose A. Rozas, 2016, pp. 54~55.

운영하고 있는 것으로 평가되고 있음¹⁶⁾¹⁷⁾

- 호주의 접근법은 가산세를 완전히 제거하는 것을 의미하지 않음
 - 가산세는 여전히 납세의무준수에 있어 중요한 수단임
 - 호주는 준수할 의사를 가지고 있는 대다수의 납세자들이 의무를 쉽게 이행할 수 있도록 하는 것부터 준수의사가 없는 소수의 납세자를 대상으로 '법의 완전한 힘'을 사용하는 방식으로 제도를 운영함
 - 영국의 경우에도 이와 유사하게 준수의사가 있는 자는 지원하는 반면, 비준수를 통해 불공정한 이익을 얻으려는 자는 적극적으로 제재하는 방식을 채택하고 있는 것으로 평가됨¹⁸⁾
- 또한 BEPS Action 12의 강제적 보고, 미국과 영국의 공격적 조세전략에 대한 의무보고 및 불이행 시의 가산세 규정도 협력적 납세관계하의 가산세 제도로 이해될 수 있음¹⁹⁾
- 협력적 납세관계란 종전의 숨바꼭질(hide and seek 또는 catch me if you can) 방식에서 사전예방 방식으로 전환하는 것으로서, 미국과 영국의 조세전략에 대한 의무보고 및 불이행 시 가산세 규정은 이와 같은 맥락으로 이해됨
- 협력적 납세관계의 핵심은 '신뢰'이므로 납세의무의 불이행을 심각하게 그리고 반복적으로 행하는 자에 대해서는 가산세의 차원을 넘어서 시스템에서 퇴출하는 비금전적 제재가 효과적일 수 있음²⁰⁾
- 이에 대한 예시로 미국의 Circular 230 규정을 볼 수 있음²¹⁾

16) Leandra Lederman, *Tax penalties as instruments of cooperative tax compliance regimes*, *Surcharges and Penalties in Tax Law*, IBFD, 2016, pp. 38~39.

17) 호주 국세청, *Our compliance approach*, <https://www.ato.gov.au/Business/Super-for-employers/Paying-super-contributions/Missed-and-late-payments/Our-compliance-approach/>, 검색일자: 2020. 12. 30.

18) Jose A. Rozas, 2016, p. 55, 각주 22)

19) Jose A. Rozas, 2016, p. 57.

20) Jose A. Rozas, 2016, p. 58.

21) 미국 국세청, IRS, "OPR: Frequently Asked Questions (FAQ's)-Q2. What is Circular 230?,"

- 국세청은 납세자에게 합리적 근거가 없거나 비정상적인 포지션을 취하도록 의도적이거나 신중하지 못하게 조언하거나 관련 위험을 과소평가하는 세무조력자를 대상으로 국세청 및 재무부와 관련된 업무에 있어 자격정지를 할 수 있는 권한이 있음

- 동시에 협력적 관계하에서는 납세자의 정당한 사유에 대해 열린 자세를 가지고 접근하여 납세자를 시스템에서 몰아내지 않아야 함²²⁾²³⁾
 - 일리가 있으며 합리성과 일관성을 보이고 용납 가능한 미준수 행위에 정당한 사유가 고려될 수 있음
 - 정당한 사유에는 다음의 사항 등이 포함됨
 - 중대한 질병, 배우자의 사망, 이혼, 담당 회계사의 사임 등
 - 회계 및 세무 관련 시스템의 기술적 문제
 - 연령, 경험, 건강상의 상황을 고려할 때 선관주의의무를 다한 자가 합리적으로 수행했거나 수행하지 못한 것

3. 선행연구: 가산세의 효과를 중심으로

- 가산세의 효과와 관련된 연구는 주로 해외에서 이루어졌는데 납세자료 이용에 제한이 있어²⁴⁾ 소수의 연구만이 수행되었으며 해당 효과에 대한 일관된 결과를 찾기 어려움
 - 우리나라는 주로 가산세 규정의 보완 및 개선에 대한 연구가 주를 이루고, 가산세 효과를 분석한 연구는 거의 수행되지 않았음
 - 해외의 경우에도 자료 이용의 제한 등을 이유로, 특히 가산세 자체의 효과만을

<https://www.irs.gov/tax-professionals/frequently-asked-questions#OPRQ2>, 검색일자: 2021. 1. 28.

22) Jose A. Rozas, 2016, pp. 58~59.

23) Jose A. Rozas, 2016, p. 61.

24) John Hasseldine, "Peggy Hite, Simon James, Marika Toumi," *Persuasive Communications: Tax Compliance Enforcement Strategies for Sole Proprietors*, Vol. 24. No. 1, Contemporary Accounting Research, 2007, p. 171.

- 분석한 연구가 드물어 가산세 효과에 대한 결론을 내리는 데 무리가 있음
- 다만 이러한 연구들은 가산세 제도에 행동과학적인 관점(behavioural science research)으로 접근했다는 데 의의를 가지며 향후 관련 연구가 더 활발해지면 유의미한 결과를 이끌어낼 수 있을 것으로 기대됨
- Taxpayer Advocate Service(2013)²⁵⁾는 정확성 관련 가산세의 납세의무이행 유도효과를 관찰하였지만 해당 효과가 없다는 결론을 내림
- 해당 연구는 미국세법 중 Schedule C filers(단독 소유주에 관한 규정)를 특정하여 정확성 관련 가산세(penalty)의 효과를 연구함
 - 조사(examine assessment)를 받은 그룹들은 모두 보고의무 준용 정도에 향상이 있었으나, 정확성 관련 가산세 부과를 받은 그룹은 그렇지 않은 그룹 대비 차후 보고의무 준용에 있어 유의한 차이를 보이지 않음
- N. Gemmell and M. Ratto(2018)²⁶⁾는 납세의무자들에게 가산세 정보를 보다 구체적으로 알려주거나 분할납부를 통해 가산세율을 낮추는 경우 그들의 납세의무를 바로 이행하겠다는 응답률은 증가시킬 수 있었으나, 실제적인 납세 행동 변화에는 영향이 없음을 관찰함
- 뉴질랜드의 부가가치세(goods and service tax, GST) 납부를 지연한 납세의무자들을 실험군과 대조군으로 나누어 가산세 정보에 차이를 두고 납세의무 준용 정도의 차이를 관찰함
 - 두 집단 사이에 납세 의향을 드러내는 응답률에만 차이가 있을 뿐 실제 세금납부를 이행하는 데는 두 집단에 차이가 없었음

25) Taxpayer Advocate Service(TAS), "Do Accuracy-Related Penalties Improve Future Reporting Compliance by Schedule C Filers? - Section one," *2013 Annual Report to Congress*, Vol. 2, 2013.

26) Norman Gemmell Marisa Ratto, "THE EFFECTS OF PENALTY INFORMATION ON TAX COMPLIANCE: EVIDENCE FROM A NEW ZEALAND FIELD EXPERIMENT," *National Tax Journal*, Vo. 71 No. 3, 2018, pp. 547~588.

- Andrea Lopez-Luzuriaga et al.(2019)²⁷⁾은 한 세목에 대한 가산세 부과가 다른 세목의 세금 납부에 끼치는 외부효과에 대해 긍정적 영향을 발견함
 - 해당 연구는 아르헨티나 지방정부에서 재산세와 매출 관련 세금(gross-sales taxes)을 납부해야 하는 700명을 대상으로 진행됨
 - 결과적으로 재산세에 대한 가산세 부과가 다른 세목인 매출세 신고에도 긍정적 인 외부효과(spillover effect)를 미치는 것으로 나타남

- Taylor Cranor et al.(2020)은 가산세 등의 재무행정벌(financial penalty)에 대한 정보 제공 및 고지가 납세의무 불이행자들의 납부 비율을 적게나마(modestly) 향상시킴을 발견함²⁸⁾
 - 저자는 콜로라도 주정부를 대상으로 세금 관련 의무 해태에 관한 고지의 재무적 인센티브와 사회적 규범 양상에 대해 실증연구를 진행함
 - 가산세 등 재무행정벌(financial penalty)에 대한 안내는 납세의무 불이행자들의 납부 비율을 경미하게나마 증가시킨 반면, 단순히 적기 납부에 대하여 환기 하는 것은 납세율에 영향을 끼치지 않는 것으로 관찰됨
 - 즉 가산세 부과 가능성에 대한 경고가 사전 납세의무의 단순 고지에 비하여 납세의무 이행에 효과적이라 볼 수 있음
 - 과세당국의 고지가 작아보여도 이에 주의를 기울이는 경우 납세비율이 증가하고, 납세의무 해태 관련 행정비용을 감소하는 역할을 한다고 결론 내림

27) Andrea Lopez-Luzuriaga and Carlos Scartascini, "Compliance spillovers across taxes: The role of penalties and detection," *Journal of Economic Behavior and Organization*, Vol. 164, 2019, p. 518.

28) Taylor Cranor, Jacob Goldin, Tatiana Homonoff, and Lindsay Moore, "Communicating Tax Penalties to Delinquent Taxpayers: Evidence from a Field Experiment," *National Tax Journal*, Vol. 73 No. 2, 2020, p. 331.

Ⅲ. 우리나라의 가산세 제도

- 우리나라는 모든 세목에 공통되는 사항에 대해서는 「국세기본법」에서 통일하여 규정하고 있으나, 개별세법에 고유하게 적용되는 가산세에 대해서는 개별세법에서 별도로 규정하고 있음
 - 2007년 세법개정을 통해 각 개별세법에서 규정하고 있던 신고 및 납부불성실 가산세 관련 규정들을 「국세기본법」으로 모아 통일하여 규정하고 있음²⁹⁾
 - 기존에는 개별세법에서 각각 신고불성실 및 납부불성실 관련 가산세들을 규정하고 있었으나 세목 간 형평 및 입법 효율화를 위해서 관련 규정들을 하나로 모아 「국세기본법」에 반영함
 - 다만 각 개별세법에 고유하게 적용되는 가산세에 대해서는 개별세법에서 별도로 규정하고 있음
 - 예) 주식등변동상황명세서 제출 불성실 가산세, 계산서불성실가산세 등

1. 신고의무 관련 가산세

가. 무신고가산세

- 우리나라는 법인세와 소득세에 대해 신고납부방식을 채택하여 법정기한 내에 소득세 등을 신고하지 않은 경우에는 무신고가산세를 부과함
 - 무신고가산세는 무신고 및 기한 후 신고에 대해 적용됨

29) 재정경제부, 『2006 간추린 개정세법』, 2007, p. 8.

- 예정신고 및 중간신고와 관련하여도 무신고가산세가 적용됨
 - 다만 예정신고 등에 무신고가산세가 적용된 부분에 대해서는 확정신고와 관련하여 무신고가산세를 중복하여 적용하지 않음³⁰⁾

- 납세의무자가 법정신고기한 내에 과세표준 신고를 하지 않는 경우에는 무신고납부세액의 20%에 상당하는 무신고가산세를 부과함³¹⁾
 - 다만 법인 및 「소득세법」상 복식부기의무자의 경우에는 무신고납부세액의 20%에 상당하는 금액과 수입금액에 1만분의 7을 곱한 금액 중 큰 금액을 가산세로 함³²⁾
 - 수입금액이란 개인의 경우 사업소득에 대한 총수입금액, 법인의 경우 법인세 과세표준 및 세액신고서에 기재하여야 하는 수입금액을 의미함
 - 즉 법인 및 「소득세법」상 복식부기의무자의 경우에는 납부세액이 없는 경우에도 무신고가산세를 부담하게 됨

- 다만 부정행위로 인한 무신고에 대해서는 일반 가산세율의 2배인 40%의 가산세율을 적용하며, 역외거래에서 발생한 부정행위에 의한 경우에는 60%의 무신고가산세율을 적용함
 - 법인 및 「소득세법」상 복식부기의무자의 경우에는 무신고납부세액의 40%(역외거래는 60%)에 상당하는 금액과 무신고된 과세표준 관련 수입금액에 1만분의 14를 곱한 금액 중 큰 금액을 가산세로 함³³⁾
 - 당초 부정행위에 대한 증과만 규정하고 있었으나 역외탈세방지를 목적으로 2015년부터 역외거래로 인한 부정행위에 대해서는 60%의 가산세율을 적용함³⁴⁾
 - 부정행위란 사기나 그 밖의 부정한 행위로서 조세의 부과 징수를 현저히 곤란하게 하거나 불가능하게 하는 적극적 행위로 「조세범처벌법」 제3조 제6항에 의함³⁵⁾

30) 「국세기본법」 제47조의2 제5항.

31) 「국세기본법」 제47조의2 제1항.

32) 「국세기본법」 제47조의2 제2항.

33) 「국세기본법」 제47조의2 제2항 제1호.

34) 기획재정부, 『2014년 세법개정안』, 2014, p. 128.

35) 「국세기본법」 제26조의2 제2항 제2호.

- 이증장부의 작성, 거짓증빙, 재산의 은닉, 소득·수익·행위·거래의 조작 또는 은폐 등이 해당됨

- 한편 천재지변 등에 의한 기한 연장사유가 있거나 정당한 사유가 있다 인정되는 경우 등에는 무신고가산세가 감면될 수 있으며, 법정신고기한 이후 6개월 이내의 기한 후 신고에 대해서는 무신고가산세를 최고 50%까지 감면함³⁶⁾
- 무신고자의 조기신고를 유도하고 납세자 부담을 경감하고자 2007년부터 신고기한 경과 후 1개월 이내의 기한 후 신고에 대해 무신고가산세를 50% 감면하기 시작하여 현재는 감면구간을 3개 구간으로 세분화하여 감면을 적용함³⁷⁾
 - 신고기한 후 1개월 이내 기한 후 신고: 50% 감면
 - 신고기한 후 1개월 초과 3개월 이내 기한 후 신고: 30% 감면
 - 신고기한 후 3개월 초과 6개월 이내 기한 후 신고: 20% 감면
- 기한 후 신고에 의한 감면은 세액의 납부를 요하지 않으나, 세무공무원의 조사 착수를 알고 한 경우, 관할 세무서장으로부터 과세자료 해명통지를 받은 경우와 같이 과세표준과 세액의 결정을 미리 알고 제출한 경우에는 적용되지 않음

나. 과소신고가산세

- 납세의무자가 법정신고기한 내에 과세표준을 신고한 경우로서 납부세액을 신고하여야 할 세액보다 적게 신고하거나 환급받을 세액을 과도하게 신고한 경우에는 과소신고납부세액 등의 10%에 상당하는 과소신고가산세를 부과함³⁸⁾
- 참고로 판례는 기한 후 신고분에 대한 증액경정이 있는 경우 과소신고가산세의 적용대상이 아닌 무신고가산세의 추가 부과대상으로 보고 있음³⁹⁾

36) 「국세기본법」 제48조.

37) 재정경제부, 2007, p. 21.

38) 「국세기본법」 제47조의3 제1항

39) 대법원 2019. 7. 25. 선고 2017두65159판결.

- 다만 부정행위로 인한 과소신고에 대해서는 일반 가산세율의 4배인 40%의 가산세율을 적용하며, 역외거래에서 발생한 부정행위에 기인한 경우에는 60%의 무신고가산세율을 적용함
 - 법인 및 「소득세법」상 복식부기의무자의 경우에는 과소신고납부세액의 40%(역외거래는 60%)에 상당하는 금액과 부정행위로 과소신고된 과세표준 관련 수입금액에 1만분의 14를 곱한 금액 중 큰 금액을 가산세로 함⁴⁰⁾

- 한편 기한 연장사유가 있거나 정당한 사유가 있다고 인정되는 경우 등에는 과소신고가산세가 감면될 수 있으며, 법정신고기한 이후 2년 이내 수정신고에 대해서는 과소신고가산세를 최고 90%까지 감면함
 - 신고기한 경과 후 6개월 이내의 수정신고에 대해 과소신고가산세를 50% 감면하기 시작하여 현재는 감면구간을 6개 구간으로 세분화하여 감면을 적용함⁴¹⁾
 - 당초 6개월 이내의 수정신고에 대해서만 적용하였으나 두 차례의 법률 개정을 통해 적용대상기간을 연장하고 감면율을 상향 조정함⁴²⁾
 - 수정신고에 의한 감면은 세액의 납부를 요하지 않으나, 과세표준과 세액을 결정할 것을 미리 알고 제출한 경우에는 적용하지 않음

〈표 Ⅲ-1〉 수정신고 기간별 과소신고가산세 감면율

(단위: %)

기간	가산세 감면율
법정신고기한 1개월 이내	90
법정신고기한 후 1~3개월 이내	75
법정신고기한 후 3~6개월 이내	50
법정신고기한 후 6개월~1년 이내	30
법정신고기한 후 1년~1년 6개월 이내	20
법정신고기한 후 1년 6개월~2년 이내	10

자료: 「국세기본법」 제48조 제2항 제1호

40) 「국세기본법」 제47조의3 제2항.

41) 재정경제부, 2007, p. 21.

42) 2010년 12월 27일 법률 제10405호, 2019년 12월 31일 법률 제16841호

2. 납부의무 관련 가산세

가. 납부지연가산세

- 납세의무자가 법정납부기한까지 국세를 납부하지 않았거나 과소하게 납부하는 경우에는 납부지연가산세가 부과됨⁴³⁾
 - 「국세기본법」은 당초 납부불성실가산세와 가산금을 구분하여 규정하고 있었으나, 행정상 제재의 일원화를 위해 2020년부터 납부불성실가산세와 가산금을 통합하여 납부지연가산세로 규정함⁴⁴⁾
 - 이하에서는 납부지연가산세 중 (구)납부불성실가산세에 대해서 살펴봄⁴⁵⁾
 - 납부지연가산세는 중간예납, 예정신고납부 및 중간신고납부에도 적용됨
 - 원천징수와 관련해서는 별도의 납부지연가산세를 적용함

- 납부지연가산세는 법정납부기한의 익일부터 납부일까지의 기간에 대해 미납세액에 금융회사 등이 연체대출금에 적용하는 이자율 등을 고려하여 대통령령으로 정하는 이자율에 의해 계산한 금액에 따름
 - 납부지연가산세율은 대통령령에 의해 결정되며 시중금리 등의 반영을 위한 별도의 주기가 있지는 않음
 - 2021년 기준 납부지연가산세율은 1일 0.025%(연환산 9.125%)임

- 한편 기한 연장사유가 있거나 정당한 사유가 있다 인정되는 경우 등에는 납부지연가산세가 감면될 수 있음⁴⁶⁾

43) 「국세기본법」 제47조의4 제1항.

44) 기획재정부, 『2018 간추린 개정세법』, 2019, p. 473.

45) 현행 납부지연가산세는 (구)납부불성실가산세와 (구)가산금 규정을 통합하여 규정하고 있는데, 법정납부기한의 익일로부터 과세관청의 납부고지가 있기 이전까지의 납부불이행에 대해서는 (구)납부불성실가산세에 해당하는 가산세를, 납부고지일 이후의 기간의 미납에 대해서는 (구)가산금에 해당하는 납부지연가산세를 부과함

나. 원천징수 등 납부지연가산세

- 원천징수의무자가 납부기한까지 징수하여 납부하여야 할 세액을 납부하지 않거나 과소납부한 경우에는 미납세액 등의 50%를 한도로 원천징수 등 납부지연가산세가 부과됨⁴⁷⁾
- 가산세는 미납세액의 3%에 해당하는 금액에 미납기간에 따라 미납세액에 금융회사 등이 연체대출금에 대해 적용하는 이자율 등을 고려하여 대통령령으로 정하는 이자율을 곱하여 계산된 금액을 가산한 금액에 의함
 - 이자율은 납부지연가산세율과 동일하므로 2021년 기준 가산세율은 1일 0.025%임⁴⁸⁾
 - 다만 납세고지서별 및 세목별 미납세액이 100만원 미만인 경우에는 미납세액의 3%에 해당하는 금액만을 가산세로 함⁴⁹⁾
- 한편 기한 연장사유가 있거나 정당한 사유가 있다 인정되는 경우 등에는 원천징수 등 납부지연가산세가 감면될 수 있음⁵⁰⁾

3. 기타 가산세

가. 「법인세법」상 가산세

- 「법인세법」은 장부의 기장·비치 의무, 과세자료의 제출 의무 등 각종 협력의무를 부과하고 있으며, 이와 관련된 가산세에 대해서 「법인세법」 제75조 및 제75조의2

46) 「국세기본법」 제48조.

47) 「국세기본법」 제47조의5.

48) 「국세기본법 시행령」 제27조의 4.

49) 「국세기본법」 제47조의5 제5항.

50) 「국세기본법」 제48조.

내지 제75조의9에서 규정하고 있음

- 협력의무 미이행과 관련된 금액의 일정비율에 해당하는 방식으로 가산세를 계산함
- 2007년부터 고의성 없는 단순협력의무 위반에 대한 가산세 한도가 도입되어 「법인세법」상 가산세 중 다음의 가산세에 대해 의무위반 종류별로 각 5천만원(중소기업 외의 기업은 1억원)의 가산세 한도가 적용됨⁵¹⁾
 - 단순협력의무에 대해서는 위반 정도에 비해 가산세가 지나치게 높지 않도록 하기 위해서 가산세 한도를 적용함⁵²⁾
 - 당초 1억원의 단일 한도를 적용하였으나 중소기업 등의 경우 혜택을 보기 어려운 점을 감안하여 2011년부터 중소기업 등에는 5천만원의 한도를 적용함
 - 한도적용 가산세: 주주등의 명세서 등 제출 불성실 가산세, 기부금영수증 발급·작성·보관 불성실 가산세, 증명서류 수취 불성실 가산세, 지급명세서 제출 불성실 가산세, 계산서 등 제출 불성실 가산세, 특정외국법인의 유보소득 계산 명세서 제출 불성실 가산세

〈표 III-2〉 「법인세법」상 가산세

항목	가산세	
성실신고확인서 제출 불성실 가산세	산출세액 × 5%	
주주등의 명세서 등 제출 불성실 가산세	미제출·누락제출·불분명제출 주식 등의 액면가액 및 출자가액 × 1%	
장부의 기록·보관 불성실 가산세	Max[산출세액 × 20%, 수입금액 × 0.07%]	
기부금영수증 발급·작성·보관 불성실 가산세	<ul style="list-style-type: none"> • 사실과 다르게 발급: 발급액 × 5% • 기부자별 발급명세서의 미작성·보관: 해당 금액 × 0.2% 	
증명서류 수취 불성실 가산세	증명서류 수취 불성실 금액 × 2%	
신용카드 및 현금영수증 발급 불성실 가산세	신용카드	<ul style="list-style-type: none"> • 발급거부 및 사실과 다르게 발급: 해당 금액 × 5%
	현금영수증	<ul style="list-style-type: none"> • 가맹점 미가입: 수입금액 × 1% × 미가입일수를 고려한 비율 • 발급거부 및 사실과 다르게 발급: 해당 금액 × 5% • 의무가입업종의 발급거부: 해당 금액 × 20%

51) 「국세기본법」 제49조.

52) 재정경제부, 2007, p. 24.

〈표 III-2〉의 계속

항목	가산세
지급명세서 제출 불성실 가산세	<ul style="list-style-type: none"> • 미제출¹⁾·불분명 및 사실과 다르게 제출 - 지급명세서: 해당 금액 × 1% - 근로소득간이지급명세서: 해당 금액 × 0.25%
계산서 등 제출 불성실 가산세	<ul style="list-style-type: none"> • 합계표 미제출·누락제출·사실과 다르게 제출: 공급가액 × 0.5% • 계산서 부실기재·사실과 다르게 기재: 공급가액 × 1% • 계산서 미발급·가공발급·가공수취·위장발급·위장수취: 공급가액 × 2% • 전자계산서 발급명세 지연전송: 공급가액 × 0.3% • 전자계산서 발급명세 미전송: 공급가액 × 0.5%
특정외국법인의 유보소득 계산명세서 제출 불성실 가산세	해당 특정외국법인의 배당 가능한 유보소득금액 × 0.5%

주: 1) 미제출한 경우로서 3개월 이내 제출하는 경우에는 지급명세서 0.5%, 근로소득간이지급명세서는 0.125%를 적용함
 자료: 「법인세법」 제75조; 동법 제75조의2 내지 제75조의9를 저자 정리함

나. 「소득세법」상 가산세

- 「소득세법」은 각종 협력의무를 부과하고 있으며, 이와 관련된 가산세에 대해서 「소득세법」 제81조 및 제81조의2 내지 제81조의13, 제114조의2, 제115조, 제118조의15에서 규정하고 있음
- 「소득세법」상 가산세 중 다음의 항목에 대해서는 의무위반 종류별로 각 5천만원(중소기업 외의 기업은 1억원)의 가산세 한도가 적용됨⁵³⁾
 - 「법인세법」과 같이 가산세의 본질에 충실한 제재효과가 발휘되고 너무 과도한 불이익이 발생하지 않도록 제한할 필요가 있다는 판단하에 한도가 설정됨⁵⁴⁾

53) 「국세기본법」 제49조.

54) 삼일아이닷컴, 「「국세기본법」 제49조【가산세 한도】의 해설」, <https://www.samili.com/tax/JomunHaesulView.asp?seqno=2284435&code=10-20;49-&bcode=10-1;49&key=10-20;49&gubun=&AllTag=Y>, 검색일자: 2021. 2. 17.

- 한도적용 가산세: 영수증 수취명세서 제출·작성 불성실 가산세, 사업장 현황신고 불성실 가산세, 증명서류 수취 불성실 가산세, 기부금영수증 발급·작성·보관 불성실 가산세, 계산서 등 제출 불성실 가산세, 지급명세서 제출 불성실 가산세, 특정외국법인의 유보소득 계산 명세서 제출 불성실 가산세

〈표 III-3〉 「소득세법」상 가산세

항목	가산세	
영수증 수취명세서 제출·작성 불성실 가산세	미제출분 × 1%	
성실신고확인서 제출 불성실 가산세	산출세액 × 5%(산출세액: 종합소득산출세액 중 사업소득금액 관련 부분)	
사업장 현황신고 불성실 가산세	미신고·미달금액 × 0.5%	
공동사업장 등록·신고 불성실 가산세	<ul style="list-style-type: none"> 공동사업자 미등록·거짓등록: 총수입금액 × 0.5% 신고의무 사항¹⁾ 미신고·거짓신고: 총수입금액 × 0.1% 	
장부의 기록·보관 불성실 가산세	종합소득산출세액 × 미기장·기장의무 미달금액/종합소득금액 ²⁾ × 20%	
증명서류 수취 불성실 가산세	증명서류 불성실 금액 × 2%	
기부금영수증 발급·작성·보관 불성실 가산세	<ul style="list-style-type: none"> 사실과 다르게 발급: 해당 금액 × 5% 기부자별 발급명세서의 미작성·보관: 해당 금액 × 0.2% 	
사업용계좌 신고·사용 불성실 가산세	<ul style="list-style-type: none"> 사업용계좌 미사용: 해당 금액 × 0.2% 사업용계좌 미신고: Max[수입금액 × 미신고 기간을 고려한 비율 × 0.2%, 거래금액 합계액 × 0.2%] 	
신용카드 및 현금영수증 발급 불성실 가산세	신용카드	발급거부 및 사실과 다르게 발급: 해당 금액 × 5%
	현금영수증	<ul style="list-style-type: none"> 가맹점 미가입·지연가입: 수입금액 × 1% × 미가입 일수를 고려한 비율 발급거부 및 사실과 다르게 발급: 해당 금액 × 5% 의무가입업종의 발급거부: 해당 금액 × 20%
계산서 등 제출 불성실 가산세	<ul style="list-style-type: none"> 계산서 부실기재·사실과 다른 기재: 공급가액 × 1% 합계표 미제출³⁾·누락제출·사실과 다르게 제출: 공급가액 × 0.5% 계산서 미발급⁴⁾·가공발급·가공수취·위장발급·위장수취: 공급가액 × 2% 전자계산서 발급명세 미전송⁵⁾: 공급가액 × 0.5% 	

〈표 III-3〉의 계속

항목	가산세
지급명세서 제출 불성실 가산세	<ul style="list-style-type: none"> • 미제출⁶⁾·불분명 및 사실과 다르게 제출 - 지급명세서: 해당 금액 × 1% - 근로소득간이지급명세서: 해당 금액 × 0.25%
주택임대사업자 미등록 가산세	사업개시일부터 등록 신청 직전일까지의 주택임대수입 × 0.2%
특정외국법인의 유보소득 계산 명세서 제출 불성실 가산세	해당 특정외국법인의 배당 가능한 유보소득금액 × 0.5%
감정가액 또는 환산취득가액 적용에 따른 가산세	건물 신축·증축에 따른 감정가액·환산취득가액 × 5%
국외전출자 국내주식등에 대한 신고·납부 및 가산세 등	미신고·누락신고한 국내주식등의 액면금액 또는 출자가액 × 2%

주: 1) 「법인세법」 제87조 제4항과 제5항에 따른 공동사업자, 약정한 손익분배비율, 대표공동사업자, 지분·출자명세, 그 밖에 필요한 사항과 변동 시 변동내용
 2) 1보다 큰 경우에는 1로, 0보다 작은 경우에는 0으로 함
 3) 제출기한 후 1개월 이내에 제출하는 경우 공급가액 × 0.3%
 4) 해당 과세기간 다음 연도의 1월 25일까지 발급·전송한 경우: 공급가액 × 1%
 5) 해당 과세기간 다음 연도의 1월 25일까지 발급·전송한 경우: 공급가액 × 0.3%
 6) 미제출한 경우로서 3개월 이내 제출하는 경우에는 지급명세서 0.5%, 근로소득간이지급명세서는 0.125%를 적용함
 자료: 「소득세법」 제81조; 동법 제81조의2 내지 제81조의13; 제114조의2; 제115조; 제118조의15를 저자 정리함

다. 「국제조세조정에 관한 법률」상 과태료

- 「국제조세조정에 관한 법률」은 납세협력의무와 관련하여 가산세규정을 두고 있지 않으나 과태료 규정을 적용하고 있음
- 본 보고서에서는 가산세에 한정하여 검토하나, 국제조세와 관련된 협력의무에 대한 참고목적으로 기술함

〈표 III-4〉 「국제조세조정에 관한 법률」상 과태료

항목	가산세
국제거래에 대한 자료 제출의무 불이행에 대한 과태료	<ul style="list-style-type: none"> 국제거래정보통합보고서 등의 자료 기한 내 미제출 또는 거짓제출: 1억원 이하의 과태료 - 30일 내 자료제출 또는 거짓자료 시정 요구에도 불이행: 2억원 이하 과태료 추가부과 가능
금융정보의 제공 불이행 등에 대한 과태료	<ul style="list-style-type: none"> 실제소유자 정보·금융정보의 제공을 요구받은 자가 해당 정보 미제공·거짓제공: 3천만원 이하의 과태료
해외금융계좌 신고의무 불이행 등에 대한 과태료	<ul style="list-style-type: none"> 해외금융계좌정보 미신고·과소신고: 해당 금액×20% 이하의 과태료 신고의무 위반금액 출처 미소명·거짓소명: 해당 금액×20%
해외현지법인 등의 자료 제출의무 불이행 등에 대한 과태료	<ul style="list-style-type: none"> 해외현지법인 명세서 등 미제출·거짓제출: 5천만원 이하의 과태료 해외부동산 등의 투자 명세서 등 미제출·거짓제출: 해외부동산 등의 취득가액, 처분가액 및 투자운용소득 × 10% 이하의 과태료(1억원 한도) 소명대상인 취득자금 출처 미소명·거짓소명: 해당 금액×20%

자료: 「국제조세조정에 관한 법률」 제60조 내지 제63조를 저자 정리함

4. 가산세 징수 현황

- 국세청에서는 매년 「국세통계연보」를 통하여 종합소득세와 법인세, 부가가치세 관련 가산세 징수 현황을 제공하고 있음
- 종합소득세와 법인세 가산세의 경우 모두 신고불성실, 납부불성실 가산세를 각각 집계하되 그 외 정보보고나 제출의무 서류 관련 가산세는 각 항목을 통합하여 산정함
 - 법인세 신고불성실의 경우 국세청의 결정·경정 현황뿐 아니라 납세자의 가산세 신고 현황도 발표하고 있으며, 신고·납부 불성실 가산세에 대하여는 부당·일반 무신고, 부당·일반 과소신고의 범주를 구분하여 집계함
 - 반면 종합소득세 가산세는 결정·경정 현황만 제공하며 신고·납부불성실의 하위 분류를 구분하지 않고 ‘불성실’로 통합하여 공개함

〈표 III-5〉 2015~2019년 우리나라 법인세와 소득세 가산세 결정·경정 현황

(단위: 백만원, %)

세목		2015	2016	2017	2018	2019
총국세징수(억원)		2,178,851	2,425,617	2,653,849	2,935,704	2,934,543
법인세	총결정세액	151,560,135	127,813,767	166,434,207	205,980,172	214,979,571
	관련 가산세액	812,060	843,277	582,099	626,484	760,909
	가산세 비중	0.54	0.66	0.35	0.30	0.35
종합 소득세	총결정세액	6,706,364	8,909,679	8,852,362	8,975,890	10,376,784
	관련 가산세액	960,100	1,240,122	1,235,326	1,088,049	1,282,836
	가산세 비중	14.32	13.92	13.95	12.12	12.36

자료: 국세청, 「국세통계연보」 2016~2020년, 〈1-1. 국세청 소관 세수 현황〉, 〈3-5-1. 종합소득세 결정·결정 현황〉, 〈3-5-4. 종합소득세 가산세 결정·경정 현황〉, 〈8-5-2. 법인세 결정·경정 현황(수입금액,업태)〉 〈8-5-3 법인세 가산세 결정·경정 현황 I(사업연도 개시일이 2007. 1. 1 이후인 경우)〉 참고하여 저자 작성

〈표 III-6〉 2015~2019년 우리나라 신고·납부 관련 가산세 결정·경정 현황

(단위: 개, 백만원, %)

세목 및 가산세 부과 대상 의무			구분	2015	2016	2017	2018	2019	평균	
법인세	법인세 관련 총가산세액			812,060	843,277	582,099	626,484	760,909	724,966	
	신고 불성실	무신고	일반	법인수	6,536	6,446	7,069	7,066	6,652	6,754
			무신고	금액	21,900	48,302	9,494	28,097	29,668	27,492
		부당 무신고	부당	법인수	432	424	333	363	333	377
			무신고	금액	892	4,544	3,947	7,174	3,013	3,914
	과소 신고	일반 과소신고	일반	법인수	13,338	13,461	14,251	13,541	13,813	13,681
			과소신고	금액	138,858	113,922	120,415	94,370	140,675	121,648
		부당 과소신고	부당	법인수	10,643	10,392	8,921	6,738	5,864	8,512
			과소신고	금액	80,554	129,190	64,770	53,777	48,400	75,338
	신고불성실 합계		법인수	30,949	30,723	30,574	27,708	26,662	29,323	
			금액	242,204	295,958	198,626	183,419	221,756	228,393	
	납부불성실		법인수	67,192	69,573	72,151	73,778	74,111	71,361	
		금액	498,919	90,783	348,716	314,609	475,738	425,753		

〈표 Ⅲ-6〉의 계속

세목 및 가산세 부과 대상 의무		구분	2015	2016	2017	2018	2019	평균
법 인 세	법인세 관련 총가산세 대비 신고·납부불성실 가산세의 비중		91.26	93.30	94.03	79.50	91.67	90.23
총 합 소 득 세	종합소득세 관련 총가산세액		960,100	1,240,122	1,235,326	1,088,049	1,282,836	1,161,287
	신고불성실	인원수	170,054	189,985	174,162	207,203	229,541	194,189
		금액	446,508	554,154	509,973	423,259	541,800	495,139
	납부불성실	인원수	372,602	435,362	440,221	485,289	526,337	451,962
		금액	392,068	542,527	521,096	455,051	537,088	489,566
	종합소득세 관련 총가산세 대비 신고·납부불성실 가산세액의 비중		87.34	88.43	83.47	80.72	84.10	84.79

자료: 국세청, 「국세통계연보」 2016~2020년, <3-5-4. 종합소득세 가산세 결정·경정 현황>, <8-5-3
법인세 가산세 결정·경정 현황 I(사업연도 개시일이 2007. 1. 1 이후인 경우)> 참고하여 저자 작성

IV. 주요국의 가산세 제도

1. 미국

가. 개요

- 미국의 가산세는 ‘Civil penalty’로 표기되며 「내국세법(Internal Revenue Code, I.R.C.)」에 규정되어 있음⁵⁵⁾
 - 미국 「내국세법」 ‘Subtitle F—Procedure and Administration’은 우리나라의 가산세에 해당하는 Civil penalty와 Interest에 대해서 규정하고 있음

- 참고로 미국은 1989년 국세청 내에 TF를 조직하여 가산세 제도에 대한 전반적인 검토를 시행하고, 이를 바탕으로 가산세제도를 전면 개정한 바 있음⁵⁶⁾
 - 1955년 「내국세법」 도입 당시 14개에 불과하던 가산세 제도가 1988년에는 150개까지 증가할 정도로 급증하게 됨⁵⁷⁾
 - 「내국세법」 도입 당시에는 자발적 준수의 장려를 위한 기본적 사항에 대해서만 가산세를 적용하였으나, 이후 정보제공, 평가오류 등 납세자의 특정 행위를 징벌하기 위한 목적으로 그 범위를 넓혀 가며 가산세제도가 매우 복잡해짐
 - 미 의회는 국세청 TF의 검토내용을 바탕으로 「Improved Penalty Administration

55) 한상국·구자은·황진영, 『주요국의 가산세제도』, 한국조세연구원, 2006, p. 10.

56) Jeremiah Coder, “Achieving meaningful civil tax penalty reform and making it stick,” *Akron Law Journals*, Vol. 27, The University of Akron, 2012, pp. 155~159.; IRSAC, *General report*, 2016, pp. 10~11.

57) GAO, Tax policy: Options for civil penalty reform, 1989, p. 2.

and Compliance Tax Act(이하 ‘IMPACT’)⁵⁸⁾를 제정하여 가산세제도를 단순하고 합리적인 방향으로 전면 개편함

- 대표적인 예로 여러 개의 조항으로 나뉘어 중첩 적용되던 정확성 관련 가산세를 하나의 조항(단일 가산세율)으로 일원화하였으며, 정확성 관련 가산세에 대해 정당한 사유의 고려조항을 삽입함⁵⁸⁾

□ TF는 가산세는 오로지 자발적 준수를 장려하기 위한 목적으로 존재하여야 한다는 대원칙을 정립하였으며 이는 현재에도 동일하게 준수되어야 하는 것으로 인식되고 있음⁵⁹⁾⁶⁰⁾

- 소득세는 신고납부제도를 기반으로 하고 있기 때문에 가산세를 자발적 준수의 장려 목적으로만 사용할 때 효과적이고 정확하며 덜 침해적임
 - 조세수입의 증대, 비준수행위의 처벌, 준수프로그램의 운영에 따라 발생한 정부의 손실보전 등 부수적인 목적은 고려되지 않아야 함
 - 가장 좋은 가산세제도란 비준수 행위를 효과적으로 억제하여 가산세로 인한 조세수입이 발생하지 않도록 하는 제도임⁶¹⁾
- 이후의 연구에서도 1989년에 정리된 가산세제도의 원칙을 바탕으로 현행 제도를 연구·비판하고 있음⁶²⁾

□ 또한 TF는 건전한 가산세제도의 핵심요소로 공정성, 효과성, 이해가능성 및 집행의 용이성을 꼽았음⁶³⁾

- (공정성) 가산세는 수평적 평등이 이루어져야 함

58) Jeremiah Coder, 2012, p. 169.

59) Jeremiah Coder, 2012, p. 156.

60) IRS, IRM 20.1.1.2. Purpose of penalties.

61) Richard C. Stark, *A principled approach to collection and accuracy-related penalties*, Tax notes, 2001, p. 121.

62) Jeremiah Coder, 2012, p. 163. 재인용(American BAR Association section of taxation, Statement of policy favoring reform of federal civil tax penalties, 2009, p. 5.); Richard C. Stark, 2001, pp. 120~121.

63) Jeremiah Coder, 2012, pp. 156-158.

- 납세자들이 가산세제도에 일관성이 결여되어 있다고 느끼면 조세체계에 대한 신뢰도가 무너짐
 - 적절한 가산세제도는 공평성과 납세자의 과실 정도와 그로 인해 조세체계에 발생한 손해를 반영하는 비례성을 구비하여야 함
 - (효과성) 가산세는 불공평 효과 없이 비준수를 억제하는 데 효과적이어야 함
 - 효과성은 위반을 억제하는 수준에서 발생하는 비용을 부과할 때 달성되며, 납세자가 비준수를 발견할 경우 시정조치를 취하도록 독려하여야 함
 - 비준수의 기간 또는 정도에 비례한 ‘점진적 가산세 체계’는 효과성을 고려한 가산세 제도의 대표적 사례임
 - (이해가능성) 납세자가 가산세가 요구하는 행동수준을 이해할 수 있어야 함
 - 평균적인 납세자들이 이해할 수 있는 적절한 행동기준이 제시되어야 함
 - (집행의 용이성) 재량권을 포함하여 과세관청이 제재를 가할 수 있는 충분한 수단이 허용되어야 함
 - 행동기준의 구체성: 가이드라인이 모호한 경우 새로운 상황 등에 대한 과세관청의 대응이 유연해지는 장점이 있으나 납세자에게 어려움을 주는 반면, 가이드라인이 지나치게 세세한 경우에는 집행상의 장애가 됨
 - 가산세 금액: 가산세 금액이 지나치게 높은 경우에는 납세자가 이를 피하기 위한 조세전략을 수립하거나 과세관청이 가산세의 부과를 주저하게 됨
- 한편 IMPACT 시행 이후 다시 가산세의 종류가 증가하고 1989년 TF에서 제창한 원칙이 지켜지지 않고 있다는 비판도 있음
- 2016년 기준 「내국세법」에 170개 이상의 가산세가 있음⁶⁴⁾
 - Jeremiah Coder(2012)는 현재 심도 깊은 고찰 없이 가산세가 신설되고 있으며 정당한 사유를 고려하지 않는 가산세(strict liability)가 증가하여 납세자의 자발적 준수를 독려하기보다는 오류의 징벌에 주안점을 두는 문제가 있는 것으로 비판함⁶⁵⁾

64) IRSAC, 2016, p. 10.

- NTA(2008)은 가산세 제도가 1998년 대대적 검토 이후 체계적 검토 없이 단편적으로 입법되고 있으며 개선을 위해 국세청이 가산세 관련 데이터를 주기적으로 수집·분석하고 관련 실증연구가 병행되어야 할 것을 지적함⁶⁶⁾
- Tarr and Drucker는 조세회피를 방지하고 Tax gap을 축소하기 위해 1989년에 제창한 원칙에 맞지 않는 다수의 가산세 제도가 신설되고 있음을 지적함⁶⁷⁾

나. 신고의무 관련

1) 신고지연가산세

- 미국의 소득세는 신고납세방식을 채택하고 있는바, 법정기한 내에 소득세를 신고하지 않은 경우 신고지연가산세가 부과됨
 - 신고지연가산세는 무신고 및 지연신고에 대해 적용됨
 - 신고지연가산세는 소득세의 신고와 관련된 것으로 예정세액납부 또는 정보제출 등에 대해서는 적용되지 않음⁶⁸⁾
 - 원천징수신고서의 제출에 대해서는 적용됨⁶⁹⁾
- 일반적으로 신고지연가산세는 납부하여야 할 세액(이하 '미신고세액')의 25%를 한도로 매월 5%씩 부과됨⁷⁰⁾

65) Jeremiah Coder, 2012, pp. 159-160.

66) National Taxpayer Advocate, *2008 Annual report to congress*, Vol. 1. Section 2. p. 342., 2008.

67) Alan J. Tarr and Pamela Jensen Drucker, *Portfolio 634-3rd: Civil tax penalties*, Bloomberg Law, <https://www.bloomberglaw.com/product/tax/document/2747013160>, 검색일자: 2021. 1. 6.

68) Alan J. Tarr and Pamela Jensen Drucker, *Portfolio 634-3rd: Civil tax penalties*, Bloomberg Law, <https://www.bloomberglaw.com/product/tax/document/2747014184>, 검색일자: 2021. 1. 6.

69) IRS, IRM. 20.1.2.3.8.4 (04-19-2011). Failure to Pay Tax Shown on the Return—IRC 6651(a)(2).

70) I.R.C. §6651(a)(1).

- 신고기한 이후 1개월 단위로 미신고세액의 5%씩을 신고지연가산세로 부과함
- 신고기한 이후 60일 이내에도 신고하지 않은 경우에는 매월 5%씩 계산되는 가산세액과 215달러(최소가산세액) 중 큰 금액을 가산세로 함⁷¹⁾
 - 단 미신고세액이 최소가산세액보다 적은 경우에는 미신고세액을 최소가산세액으로 봄
 - 최소가산세액은 435달러 내에서 인플레이션을 반영하여 매년 조정됨

- 만약 납세자가 신고의무와 납부의무를 동시에 미이행한 경우에는 신고지연가산세와 미납부가산세의 합이 월 5%를 초과하지 않도록 신고지연가산세율을 월 4.5%로 하향 조정함⁷²⁾
 - 따라서 일반적으로 신고지연가산세 월 4.5%, 미납부가산세 월 0.5%이 적용되며 실제 신고지연가산세 한도는 22.5%가 됨⁷³⁾
 - 최소가산세액이 적용되는 경우에는 미납부가산세의 적용에 따른 신고지연가산세율을 조정하지 않음

- 신고지연이 사기행위에 의한 경우 신고지연가산세액은 매달 15%, 납부하여야 할 세액의 75%를 한도로 부과됨⁷⁴⁾
 - 사기 해당 여부는 후술할 사기 관련 증가산세(I.R.C. §6663)와 유사한 기준에 의해 판단됨⁷⁵⁾
 - 사기에 의하여 소득세를 지연신고하는 경우 사기에 의한 신고지연가산세와 사기 관련 증가산세가 중복될 수 있음⁷⁶⁾
 - 이와 같은 경우 미신고세액의 총 150%에 해당하는 가산세액이 부과됨

71) IRS, IRM. 20.1.2.3.7.4. Minimum Penalty.

72) I.R.C. §6651(c)(1).

73) Reg. §301.6651-1(f).

74) I.R.C. §6651(f).

75) IRS, IRM. 20.1.2.3.7.5. Fraudulent Failure to File—IRC 6651(f).

76) Alan J. Tarr and Pamela Jensen Drucker, *Portfolio 634-3rd: Civil tax penalties*, Bloomberg Law, <https://www.bloomberglaw.com/product/tax/document/2747014184>, 검색일자: 2021. 1. 6.

- 한편 납세자에게 정당한 사유(reasonable cause)가 있고 고의적 태만(willful neglect)에 의한 지연신고가 아닌 경우에는 가산세가 부과되지 않음
- 고의적 태만에 의하지 않은 것만으로는 신고지연가산세가 배제되지 않음⁷⁷⁾
 - 정당한 사유가 뒷받침되는 경우에만 가산세가 부과되지 않음

2) 정확성 관련 가산세

- 고의 및 부주의 등 다음의 사유로 인하여 세액을 과소하게 신고하는 경우 일반적으로 과소신고세액의 20%에 상당하는 정확성 관련 가산세가 부과됨⁷⁸⁾
 - 고의 또는 부주의에 의하여 법령 준수에 태만이 있는 경우
 - 중대한 소득세액의 누락
 - 중대한 가치평가 오류
 - 중대한 연금채무 과대계상
 - 중대한 유산세 또는 증여세 목적의 과소평가
 - 경제적 실재성을 결여한 거래
 - 국외금융자산의 미공개
 - 유산세 및 증여세를 과소신고한 경우

- 정확성 관련 가산세는 무신고 시, 사기 관련 증가산세가 적용되는 경우 및 정당한 사유가 있는 경우에는 부과되지 않음⁷⁹⁾⁸⁰⁾
 - 정확성 관련 가산세는 납세자의 세무신고를 전제로 함
 - 사기 관련 증가산세가 적용되는 경우에는 정확성 관련 가산세를 적용하지 않음
 - 정당한 사유와 선의가 있는 경우에는 정확성 관련 가산세가 부과되지 않을 수 있음

77) Alan J. Tarr and Pamela Jensen Drucker, *Portfolio 634-3rd: Civil tax penalties*, Bloomberg Law, <https://www.bloomberglaw.com/product/tax/document/2747014184>, 검색일자: 2021. 1. 6.

78) I.R.C. § 6662.

79) I.R.C. § 6664(b).

80) I.R.C. § 6662(b).

- (고의 및 부주의) 고의란 법을 준수하기 위한 합리적 시도의 실패를 의미함
 - 정보보고자료(information return)에서 확인되는 소득의 누락, 사실이라고 보기에는 지나치게 좋은 것으로 보이는 사항의 정확성에 대한 합리적 의구심 결여 등이 있는 경우 고의 및 부주의에 의한 태만으로 봄⁸¹⁾

- (중대한 소득세액의 누락) 과세연도별로 올바르게 신고하여야 할 세액의 10% 또는 5천달러 중 큰 금액보다 과소세액이 큰 경우를 의미함⁸²⁾
 - 다만 S법인이나 인적지주회사를 제외한 법인의 경우에는 과소신고세액이 신고해야 할 세액의 10% 또는 1만달러 중 큰 금액과 1천만달러 중 적은 금액을 초과하는 경우에 중대한 소득세액이 누락된 것으로 봄

- (중대한 가치평가의 오류) 납세자가 자산을 과소하거나 과대하게 평가함으로 인해 세액을 과소신고한 경우를 의미함⁸³⁾
 - 다음의 경우에 중대한 가치평가의 오류가 발생한 것으로 봄
 - 자산을 최종 평가가액 대비 150% 이상 과대평가한 경우
 - I.R.C. §482에 의한 특수관계인 간의 자산 및 용역의 가격이 최종평가가액의 200% 이상 또는 50% 미만인 경우
 - 과세연도별로 I.R.C. §482에 의한 이전가격 순조정액이 500만달러와 납세자의 gross receipts의 10% 중 적은 금액을 초과하는 경우
 - 다만 과세연도별로 중대한 가치평가의 오류로 인한 과소세액이 5천달러(S법인이나 인적지주회사를 제외한 법인은 1만달러)를 초과하지 않는 경우에는 가산세를 부과하지 않음

- (중대한 연금채무 과대계상) 납세자가 연금채무를 정상가치의 200% 이상 과대계

81) Bloomberg Law, <https://www.bloomberglaw.com/product/tax/document/2747021352>, 검색일자: 2021. 1. 11.

82) I.R.C. § 6662(d).

83) I.R.C. § 6662(e).

상함으로써 세액을 과소신고한 경우를 의미함

- 다만 과세연도별로 증대한 연금채무 과대계상으로 인한 과소세액이 1천달러를 초과하지 않는 경우에는 가산세를 부과하지 않음
- 한편 경제적 실재성을 결여한 거래 등 다음의 사유로 인해 세액을 과소하게 신고하는 경우에는 일반 정확성 관련 가산세율의 2배인 과소납부세액의 40%에 상당하는 정확성 관련 가산세가 부과됨⁸⁴⁾
 - 증대한 가치평가 오류
 - 신고된 평가액이 최종 결정가액의 200% 이상인 경우를 의미함
 - 경제적 실재성을 결여한 거래로서 세무신고 시 적절히 공개되지 않은 경우
 - 미공개된 국외금융자산
- (공개되지 않은 경제적 실재성을 결여한 거래) 경제적 실재성을 결여하여 조세혜택의 신청이 부인된 거래 중 적절히 공개되지 않은 거래로 인하여 과소신고한 경우를 의미함⁸⁵⁾
 - 미국은 ‘단순히 세무손실을 얻기 위한 목적이 아닌 경제적 실질’이 있는 거래인 경우에만 세무상 인정함⁸⁶⁾
 - 해당 거래로 인해 납세자의 경제적 포지션에 의미 있는 변화가 발생하고 목적성 테스트를 통과하는 경우에 경제적 실재성이 있는 것으로 봄
 - 경제적 실질이 없는 거래로 발생한 조세혜택으로 인하여 과소신고된 경우로서 해당 거래에 영향을 미치는 관련 사실을 세무신고 시 공개하지 않은 경우에는 40%의 정확성 관련 가산세를 적용함
 - 이에 대해서는 정당한 사유에 의한 면제도 적용되지 않음⁸⁷⁾

84) I.R.C. § 6662(h)-(j).

85) I.R.C. § 6662 (i).

86) Bloomberg Law, <https://www.bloomberglaw.com/product/tax/document/2747024424>, 검색일자: 2021. 1. 11.

87) I.R.C. § 6664 ©(2).

- (국외금융자산의 미공개) 관련 법령에 의해 보고되어야 하는 국외금융자산을 미공개함에 따라 과소신고된 부분에 대해서 관련 과소세액의 40%에 상당하는 정확성 관련 가산세를 부과함⁸⁸⁾
 - 2010년부터 관련 법령에 의해 보고되어야 할 국외금융자산을 미공개하는 경우 미공개 국외금융자산으로부터 발생하는 배당, 이자수익 및 양도차익으로 인한 과소신고분에 대해 동 가산세를 적용함⁸⁹⁾⁹⁰⁾

- 또한 「내국세법」상 보고대상 거래와 관련된 과소신고에 대해서는 앞서 설명한 규정과는 별도의 규정에 의해 20%(미공개 시 30%)의 '보고대상 거래에 대한 정확성 관련 가산세'를 부과함⁹¹⁾
 - 미국은 조세회피혐의거래 등록 제도를 입법하여 보고대상 거래에 대해 세무신고 시 국세청에 보고하도록 하고 있음⁹²⁾
 - 사기 관련 증가산세(I.R.C. §6663) 또는 정확성 관련 가산세(I.R.C. §6662) 중 증가산세가 적용되는 부분에 대해서는 보고대상 거래에 대한 정확성 관련 가산세를 부과하지 않음⁹³⁾
 - 보고대상 거래에 대한 정확성 관련 가산세는 적절한 세무처리에 의한 경우의 과세표준과 납세자가 적용한 세무처리에 의한 과세표준의 차액에 대해 최고 소득세율을 적용하여 계산된 금액에 대해 20%의 가산세율을 적용하여 산정함
 - 단 보고대상 거래가 적절하게 공개되지 않은 경우에는 가산세율을 30%로 함
 - 보고대상 거래를 적절히 공개한 경우로서 정당한 사유와 선의가 있는 경우에는 가산세가 부과되지 않을 수 있음⁹⁴⁾

88) I.R.C. § 6662 (j).

89) IRS, https://www.irs.gov/pub/lanoa/pmta_2010-55.pdf, 검색일자: 2021. 1. 11.

90) 미공개 국외금융자산이란 I.R.C. §6038, §6038(B), §6038(D), §6046A, §6048에 의해서 관련 자료가 보고되어야 하는 금융자산을 의미함

91) I.R.C. § 6662A.

92) I.R.C. § 6707A.

93) IRS, I.R.M. 20.1.5.17.3 (12-13-2016) Coordination With Other Penalties.

94) I.R.C. § 6664(d); IRS, I.R.M. 20.1.5.17 (12-13-2016) IRC 6662A, Accuracy-Related Penalty on Understatements With Respect to Reportable Transactions.

3) 사기 관련 증가산세⁹⁵⁾

- 사기로 인하여 과소신고하는 경우에는 과소신고세액의 75%에 상당하는 증가산세가 부과됨
 - 납세자가 최초로 사기로 소득세를 신고하였다면 추후 수정신고를 하였다 하더라도 사기행위가 치유되지 않으며, 관련 가산세는 최초 신고된 사기금액에 의하여 산정됨⁹⁶⁾
- 「내국세법」은 증가산세 적용대상인 '사기(fraud)'에 대하여 별도로 정의하고 있지 않으나 일반적으로 의도적인 탈세행위(intent to evade tax)를 의미함⁹⁷⁾
 - 납세자의 탈세의도는 입증하기가 어렵기 때문에, 사기 여부는 사실관계에 비추어 판단되며 일반적으로 다음의 사항이 연관됨
 - 기만(deception), 중요한 사실의 허위진술, 허위 또는 변경된 문서, 회피(예: 주의환기, 생략), 음모
 - 사기로 간주되는 일반적 사항은 다음과 같음
 - 특정 항목의 누락 등과 관련된 소득의 과소계상, 이중장부, 장부의 허위계상, 기록의 파괴, 수년간 과세소득을 과소신고하는 지속적 행태, 자산은닉, 불법행위 또는 불법행위의 은폐시도, 국세청에 허위진술 등
- 만일 과세관청이 과소신고세액 중 일부가 사기에 기인한 것으로 주장한다면, 납세자가 과소신고세액이 사기에 기인하지 않았음을 입증하지 않는 한 전체 과소신고세액에 대해 사기 관련 증가산세가 적용될 수 있음⁹⁸⁾
- 다만 과소신고에 정당한 사유와 선의로 행동했음을 입증하는 경우에는 사기 관련

95) I.R.C. §6663(a).

96) Bloomberg Law, <https://www.bloomberglaw.com/product/tax/document/2747027496>, 검색일자: 2021. 1. 12.

97) Bloomberg Law, <https://www.bloomberglaw.com/product/tax/document/2747029032>, 검색일자: 2021. 1. 12.; IRS, I.R.M. 20.1.5.16.1 (04-22-2019) Indications of Fraud.

98) I.R.C. §6663(b).

증가산세가 부과되지 않을 수 있음⁹⁹⁾

- 예를 들어 납세자가 제3자에게 기장과 신고 및 자문을 맡긴 경우에는 ‘사기의 도’가 없는 것으로 볼 가능성도 있음
- 또한 배우자와 합산신고하는 경우 배우자에게는 사기 관련 증가산세가 부과되지 않을 수 있음¹⁰⁰⁾

다. 납부의무 관련

- 미국의 납부의무 관련된 가산세는 크게 미납부가산세, 이자세, 예정세액 미납부 가산세 및 예치 미이행 가산세로 구분될 수 있음

1) 미납부가산세

- 납세자가 법정기한 내 소득세를 납부하지 않은 경우에는 미납부가산세가 부과됨
 - 예정세액(estimated tax)의 미납에 대해서는 미납부가산세가 적용되지 않고 별도의 예정세액 미납부가산세가 적용됨¹⁰¹⁾
 - 일반적으로 신고기한이 연장되었다 하더라도 미납부가산세는 당초 납부기한부터 기산됨¹⁰²⁾
 - 신고기한의 연장이 납부기한의 연장을 의미하지 않음
- 일반적으로 미납부가산세는 미납부세액의 25%를 한도로 하여 매달 0.5%씩 부과됨¹⁰³⁾

99) I.R.C. §6664(c).; Bloomberg Law, <https://www.bloomberglaw.com/product/tax/document/2747029544>, 검색일자: 2021. 1. 12.

100) I.R.C. §6663(c).

101) I.R.C. §6651(e).

102) Alan J. Tarr and Pamela Jensen Drucker, *Portfolio 634-3rd: Civil tax penalties*, Bloomberg Law, [https://www.bloomberglaw.com/product/tax/document/X2HROAH8#section\(2\)\(2\)\(b\)_0](https://www.bloomberglaw.com/product/tax/document/X2HROAH8#section(2)(2)(b)_0), 검색일자: 2021. 1. 6.

103) I.R.C. §6651(a)(2).

- 다만 I.R.C. §6331(d)에 의한 국세청의 납부고지일로부터 10일이 경과하거나 I.R.C. §6331(a)에 의한 국세청의 즉시납부요구에 의한 경우에는 미납부가산세율을 0.5%에서 1%로 상향 조정함¹⁰⁴⁾
 - 이와 같은 경우에도 한도액은 미납부세액의 25%로 동일함¹⁰⁵⁾
 - 반면 개인 납세자의 분할납부약정에 의한 분할납부세액에 대해서는 미납부가산세율을 0.5%에서 0.25%로 하향 조정함¹⁰⁶⁾
- 미납부와 관련하여 납세자에게 정당한 사유가 있고 고의적 태만이 아닌 경우에는 가산세가 부과되지 않음¹⁰⁷⁾
- 납세자가 일반적 사업상 주의의무를 다하였으나 납부할 수 없었거나 납기 내 세금을 납부하도록 강행하는 경우 중대한 재무적 결손을 겪는 경우 등에는 정당한 사유가 있는 것으로 봄¹⁰⁸⁾

2) 이자세

- 납세자가 법정기한 이내에 미납하는 경우 ‘미납부가산세’ 이외에 ‘이자세(Interest)’가 추가로 부과됨
- 「내국세법」은 Subtitle F-CHAPTER 67에서 과소납부에 대한 이자세를 가산세와 별도로 규정하고 있음
 - 가산세는 「내국세법」 Subtitle F-CHAPTER 68에서 규정되어 있는 반면, 이자세와 과다납부에 대한 국세환급금은 「내국세법」 Subtitle F-CHAPTER 67에 규정되어 있음

104) IRS, I.R.M. 20.1.2.3.8.1.1. 1 Percent Penalty Rate—IRC 6651(d).

105) Alan J. Tarr and Pamela Jensen Drucker, “Portfolio 634-3rd: Civil tax penalties,” Bloomberg Law, [https://www.bloomberglaw.com/product/tax/document/X2HROAH8#section\(2\)_0](https://www.bloomberglaw.com/product/tax/document/X2HROAH8#section(2)_0), 검색일자: 2021. 1. 6.

106) IRS, I.R.M. 20.1.2.3.8.1.2. 1/4 Percent Penalty Rate—IRC 6651(h).

107) I.R.C. §6651(a)(2).

108) Reg. §301.6651-1(c)(1); Reg. §1.6161-1(b).

- 이자세는 과소납부로 인하여 납세자가 유용한 세수의 시간가치에 대한 보상 성격을 가짐¹⁰⁹⁾
- 이자세는 납세자가 법정기한 내에 미납하는 경우에 적용되며 대상에는 본세, 가산세 등이 포함됨¹¹⁰⁾
 - 후술하는 바와 같이 예정세액의 지연 및 과소납부분에 대해서는 이자세가 부과되지 않고 예정세액 미납부 가산세가 별도 부과됨¹¹¹⁾
- 과소납부에 따른 이자세는 미납세액에 연방단기금리(the Federal short-term rate)에 3%p를 가산한 세율을 적용하여 계산됨¹¹²⁾
 - 다만 법인(C corporation)의 경우 과세연도별 미납세액이 10만달러를 초과하는 경우에는 연방단기금리에 5%p를 가산한 세율을 적용함¹¹³⁾
 - 과소납부에 따른 이자세는 일할 계산됨¹¹⁴⁾
 - 연방단기금리는 분기별로 결정됨¹¹⁵⁾
 - 2021년 1분기의 이자세율은 3%를 원칙으로 하며 미납세액이 10만달러를 초과하는 법인은 5%임¹¹⁶⁾

3) 예정세액 미납부가산세

- 납세자가 법정기한 내에 소득세 예정세액을 납부하지 않은 경우에는 예정세액 미납부가산세가 부과됨¹¹⁷⁾¹¹⁸⁾

109) IRS Practice Adviser 800. Interest, Bloomberg Law, <https://www.bloomberglaw.com/product/tax/document/25469765160>, 검색일자: 2021. 1. 7.

110) IRS, IRM. 20.2.1.4 (04-27-2016), Types of Interest.

111) I.R.C. §6601(h).

112) I.R.C. § 6601.; I.R.C. § 6621.

113) Reg. § 301.6621-3.

114) I.R.C. § 6622.

115) I.R.C. § 6621(b)(1).

116) 미국 국세청, [https://www.irs.gov/newsroom/interest-rates-remain-the-same-for-the-first-quarter-of-2021#:~:text=WASHINGTON%20%E2%80%94%20The%20Internal%20Revenue%20Service,case%20of%20a%20corporation\)%3B](https://www.irs.gov/newsroom/interest-rates-remain-the-same-for-the-first-quarter-of-2021#:~:text=WASHINGTON%20%E2%80%94%20The%20Internal%20Revenue%20Service,case%20of%20a%20corporation)%3B), 검색일자: 2021. 2. 5.

- 일반적으로 납세자는 과세기간 동안 4회에 걸쳐 예정세액을 납부할 의무가 있으며 예정세액을 지연 또는 과소납부한 경우 예정세액 미납부가산세가 부과됨
 - 납세자는 일반적으로 4월 15일, 6월 15일, 9월 15일, 익년 1월 15일(법인은 12월 15일)에 예정세액을 납부함
 - 총예정세액은 일반적으로 당해 연도 신고서상 납부세액의 90%(법인은 100%) 또는 직전 연도 신고서상 납부세액의 100% 중 적은 금액임¹¹⁹⁾
 - 다만 세금신고서 제출 시 납부세액이 1천달러(법인의 경우 500달러) 미만인 경우, 미국 시민권자이거나 영주권자인 자가 전년도 납부세액이 없는 경우 등에는 예정세액 미납부가산세를 부과하지 않음
- 예정세액 미납부가산세는 이자세와 동일한 가산세율에 의하여 계산됨
 - 예정세액 미납부가산세는 징벌적 성격보다는 세수의 지연납부에 대한 이자 보상적 성격을 가짐¹²⁰⁾
 - 일반적으로 예정세액 미납부 가산세에는 정당한 사유에 의한 감면 또는 재난에 의한 감면이 적용되지 않음¹²¹⁾
 - 재난상황에 대해서 일률적으로 감면되지 않으나, 연방정부에서 재난으로 공포한 지역의 경우에는 최장 1년 이내의 기간 동안 가산세 감면이 적용될 수 있음

4) 예치 미이행 가산세

- 고용주가 원천징수한 세금, 비거주자에 대한 미국 원천소득의 원천징수세액 등 특정 세액의 예치의무가 있는 자가 해당 금액을 금융기관에 예치하지 않는 경우 예치 미이행 가산세가 적용됨¹²²⁾

117) I.R.C. §6654.; I.R.C. §6655.

118) IRS, <https://www.irs.gov/ko/newsroom/basics-of-estimated-taxes-for-individuals>, 검색일자: 2021. 1. 18.

119) I.R.C. §6654(d)(1)(B).; I.R.C. §6655(d)(1)(B).

120) IRS, I.R.M. 20.1.3.1.1 (07-24-2018) Background.

121) IRS, I.R.M. 20.1.3.2.7.1 (12-10-2013) Estimated Tax Penalty and Reasonable Cause.

- 미예치에 대한 정당한 사유가 있고 고의적 태만이 아닌 경우에는 가산세가 부과되지 않음
- 예치 미이행 가산세는 미납세액에 미예치 기간에 따라 4단계로 구분된 가산세율을 곱하여 계산됨
 - 1990년 이전에는 단일(10%)의 예치 미이행 가산세율을 적용하였으나, 이와 같은 경우 예치 미이행을 신속히 수정한 이에게는 가혹한 반면 장기간 납부를 미루는 자에게는 관대하다는 지적에 의해 기간에 따른 4단계 가산세율로 개정됨¹²³⁾
 - 가산세율은 미납기간에 따라 최소 2%에서 최고 15%임

〈표 IV-1〉 예치 미이행 가산세

(단위: %)

구분	가산세율
1~5일 미납하는 경우	2
6~15일 미납하는 경우	5
16일 이상 미납하는 경우 ¹⁾	10
국세청에서 납부고지한 후 10일 이내에 미납하는 경우	15

주: 1) 최초 납부고지일로부터 10일 이내에 납부한 경우에는 10%의 가산세율이 적용됨
 자료: I.R.C. §6656(b); IRS, I.R.M. 20.1.4.7.1 (07-17-2015) Time Sensitive Four Tier Penalty System.

라. 기타

1) 정보보고 관련 가산세

가) 일반

- 「내국세법」은 납세자에게 다양한 종류의 정보보고 의무를 부여하고 있으며, I.R.C.

122) I.R.C. § 6656(a).

123) 서희열·이준봉(2012), pp. 102~103.

- §6721부터 §6724에 걸쳐 관련 가산세에 대해 규정하고 있음¹²⁴⁾
- 관련된 가산세로는 I.R.C. §6721의 정보제출가산세, I.R.C.§6722의 수취자명세서가산세, I.R.C.§6723의 그 외 정보제출가산세가 있음
 - I.R.C. §6724에서는 관련 가산세의 감면 및 해당 조문을 적용함에 따른 각종 정의에 대해 규정함
- (I..R.C. §6721 및 §6722) 「내국세법」에서 요구하는 정보보고를 기한 내에 하지 않은 경우 및 부정확한 내용을 기재하거나 관련 정보가 누락된 경우에는 과세연도 별 300만달러를 한도로 하여 각 정보보고 건당 250달러의 가산세가 부과될 수 있음¹²⁵⁾
- 개인사업자, 법인, 파트너십 등 사업을 영위하는 자는 사업을 영위하면서 수수한 대금 관련 정보 등을 국세청에 신고할 의무가 있음
 - I.R.C. §6724에서는 이자·배당·사용료 등의 지급, 과세대상 M&A 거래, 비거주자에게 지급하는 원천징수대상 미국 원천소득 등 80여 개 항목의 정보제출가산세 및 수취자명세서가산세의 적용대상 보고의무에 대해 규정하고 있음
 - 2014년 이후부터 관련 가산세율 및 한도금액은 인플레이션의 조정대상임¹²⁶⁾
 - 법정금액에 매년 인플레이션을 반영하여 가산세율 및 한도를 조정함
 - 소규모사업자에 대해서는 한도금액을 하향 조정하여 적용함¹²⁷⁾
 - 소규모사업자란 최근 3년간 평균 총수입(gross receipts)이 500만달러를 초과하지 않는 자임
- 정보제출가산세는 자료의 빠른 제출과 오류의 조기수정을 장려하기 위해 제출시기에 따라 차등 적용하는 특징을 보이고 있음¹²⁸⁾

124) IRS, I.R.M. 20.1.7.1.2 (10-12-2017) Authority.

125) I.R.C. §6721(a).; I.R.C. §6722(a).

126) I.R.C. §6721(f).; I.R.C. §6722(f).

127) I.R.C. §6721(d).; I.R.C. §6722(d).

128) I.R.C. §6721(b).; I.R.C. §6722(b).; Bloomberg Law, [https://www.bloomberglaw.com/product/tax/document/X2HRON18#section\(1\)](https://www.bloomberglaw.com/product/tax/document/X2HRON18#section(1)), 검색일자: 2021. 1. 15.

- 기한 후 신고 및 수정신고 기간의 장단에 따라 3단계로 차등 적용함
 - 2020년 기준 신고기한으로부터 30일 이내 수정신고한 자는 표준 가산세의 약 18% 수준(연간 한도의 경우 약 16%)에 해당하는 경감 가산세율이 적용됨

〈표 IV-2〉 2020년 기준 I.R.C. §6721, §6722 가산세

(단위: 달러)

제출시기	건당 가산세		연간 한도	
	일반	소규모사업자	일반	소규모사업자
신고기한으로부터 30일 이내	50	50	556,500	194,500
신고기한으로부터 31일 경과, 8월 1일 이내	110	110	1,669,500	556,500
8월 2일 이후	270	270	3,339,000	1,113,000

주: 대부분의 정보보고 신고기한은 3월 30일임(Bloomberg Law, [https://www.bloomberglaw.com/product/tax/document/X2HRON18#section\(1\)](https://www.bloomberglaw.com/product/tax/document/X2HRON18#section(1)), 검색일자: 2021. 1. 15.
 자료: IRS, <https://www.irs.gov/government-entities/federal-state-local-governments/increase-in-information-return-penalties>, 검색일자: 2021. 1. 15.

- 또한 신고오류가 많지 않으며 8월 1일 이내에 수정된 경우 또는 오류금액이 경미한 경우에는 정보제출가산세를 부과하지 않음¹²⁹⁾
 - 최소허용기준(de minimis)에 의하여 다음의 요건을 모두 충족하는 경우에는 정보제출가산세를 부과하지 않음
 - 신고기한 내에 정보신고서를 제출하였을 것
 - 제출된 정보신고서에 누락되었거나 부정확하게 반영된 사항을 8월 1일까지 수정제출할 것
 - 연간 수정건수가 10건 또는 해당 납세자가 당해 과세연도 기간 동안 제출한 총정보보고의 0.05% 중 큰 수를 초과하지 않을 것¹³⁰⁾
 - 2017년부터 세이프하버 규정에 의해 다음의 요건을 모두 충족하는 경우에는 정

129) I.R.C. §6721(c).; I.R.C. §6722(c).

130) 수정건수가 기준건수를 초과하는 경우에는 초과분에 대해서만 가산세를 적용함(Reg. §301.6721-1(d)(3) Ex. 1.).

보제출가산세를 부과하지 않으며 수정신고서의 제출 또한 요하지 않음¹³¹⁾

- 신고기한 내에 정보신고서를 제출하였을 것
- 제출된 정보신고서에 '금액' 기재의 오류가 있는 경우로서 보고 거래당 차이금액이 100달러(원천징수세액의 경우 25달러) 미만인 경우

- 반면 고의로 정보보고를 미이행하거나 부정확한 정보를 포함하거나 생략하여 제출한 경우에는 가산세율을 상향 조정하고 이에 대해서는 연간 한도도 적용하지 않음¹³²⁾
 - 고의성이 있는 것으로 분류되는 경우에는 건당 가산세액을 최소 550달러(2020년 기준)로 하며 별도의 연간 한도를 적용하지 않음¹³³⁾
 - 의무 불이행 사유가 고의로 분류되는 경우에는 앞서 설명한 기한 후 및 수정제출시기에 따른 감면, 소규모사업자에 대한 한도 감면, 최소허용기준 및 세이프하버 규정에 의한 감면이 적용되지 않음

- (I.R.C. §6723.) 파트너십 지분의 교환보고 등과 같은 특정 정보제출의무를 불이행한 경우에는 연간 10만달러를 한도로 건당 50달러의 가산세를 부과함
 - 본 가산세가 적용되는 거래에 대해서 다른 정보보고 관련 가산세가 중복 부과될 수 있음¹³⁴⁾
 - 다른 정보보고 관련 가산세와는 달리 가산세에 대한 감면 및 인플레이션 조정 규정이 적용되지 않음

- 모든 정보보고 관련 가산세는 정당한 사유가 있고 고의적 태만에 기한 행동이 아

131) 다만 수취자명세서가산세의 경우 수취인은 세이프하버 규정의 적용 여부를 선택할 수 있으며, 정보제출가산세의 내용이 이와 관련 있는 경우 정보제출가산세에 대해서도 세이프하버 규정을 적용하지 않음(I.R.C. §6721(c)(3)(B).; I.R.C. §6722(c)(3)(B).)

132) I.R.C. §6721(e).; I.R.C. §6722(e).

133) IRS, <https://www.irs.gov/government-entities/federal-state-local-governments/increase-in-information-return-penalties>, 검색일자: 2021. 1. 15.

134) IRS, I.R.M. 20.1.7.10 (12-09-2019) Failure to Comply with Other Information Reporting Requirements IRC 6723.; Bloomberg Law, [https://www.bloomberglaw.com/product/tax/document/X2HRON18#section\(4\)_0](https://www.bloomberglaw.com/product/tax/document/X2HRON18#section(4)_0), 검색일자: 2021. 1. 15.

닌 경우 감면될 수 있음¹³⁵⁾

- 일반적으로 보고자가 불이행 사유 전·후에 책임감 있게 행동하였으며, 중대한 완화요소가 있거나 보고자가 통제할 수 없는 상황으로 인해 불이행이 발생한 경우 정당한 사유에 의해 감면될 수 있는 것으로 봄¹³⁶⁾

나) 국제거래 관련

- 「내국세법」은 국제거래와 관련하여도 다양한 보고의무를 두고 있으며 이를 미이행 하였을 경우에 적용하는 다양한 가산세 규정을 두고 있음
 - 국제거래 보고와 관련된 가산세도 대부분 「내국세법」 Subtitle F.에 규정되어 있으나, 일부 규정은 개별 보고의무 조항 내에 혼재되어 있는 경우가 있음
 - 거주자의 외국법인 지분 보유 현황 보고 등 일부 의무와 관련된 가산세는 별도의 가산세 조항이 아닌 개별 의무조항 내에 포함된 경우가 있음¹³⁷⁾
 - 또한 일반적인 정보보고 관련 가산세는 다수의 보고의무에 대한 제재규정을 3개의 가산세 조항으로 일원화하여 관리하고 있으나, 국제거래 관련 가산세는 개별적으로 관리되는 차이점을 보임
- 대부분의 국제거래 보고 관련 가산세는 ‘정액’ 방식을 채택하고 있으며, 가산세 적용사유 발생 시에 1차 부과하고 과세관청의 제출 또는 보완요구 이후 90일 이내에 미이행 시 가산세를 추가하는 방식을 채택하고 있음
 - 대부분의 경우 일반 정보보고 관련 가산세와 마찬가지로 정액구조를 채택하고 있으며 국세청의 보완요구 이후에도 미이행 시에는 이행기간에 따른 추가 가산세를 부과하고 있음
 - 다만 가산세에 대한 한도를 두고 있음
 - 다만 납세자의 세액결정과 직접 관련이 있는 정보보고에 대해서는 세액(또는 과

135) I.R.C. §6724(a).

136) IRS, I.R.M. 20.1.7.12.1 (10-12-2017) Reasonable Cause.

137) 예) I.R.C. 6038(b)-(e); I.R.C. 6039F(c) 등.

세표준)의 일정 비율에 해당하는 가산세 방식을 채택하고 있음

- 예를 들어 외국인으로부터 증여받은 자산에 대한 정보보고 가산세는 수증액의 5%를 가산세로 하는 방식을 채택하고 있음

- 대부분의 국제거래 보고 관련 가산세는 정당한 사유가 있고 고의적 태만에 의한 행동이 아닌 경우 감면될 수 있음¹³⁸⁾
 - 다만 외국기업의 미국 내 사업과 관련된 국제거래 보고 관련 가산세에 대해서는 정당한 사유에 의한 감면이 적용되지 않는 경우도 있음¹³⁹⁾

〈표 IV-3〉 국제거래 보고 관련 가산세

항목	가산세
특정 외국기업과 관련된 미국인의 정보보고 가산세(I.R.C. §6038(b); I.R.C. §6679)	(최초) 1만달러 (추가) 국세청의 통지 후 90일 이내 미보완 시 매 30일마다 1만달러 가산(5만달러 한도)
특정 외국기업에 대한 외국납부세액공제 관련 정보보고 가산세(I.R.C. §6038(c))	(최초) 외국납부세액의 10% 차감 적용 (추가) 국세청의 통지 후 90일 이내 미보완 시 매 3개월마다 5%씩 추가 차감 (한도) 1만달러와 관련 국외소득 중 큰 금액
25% 외국인 소유 미국회사에 관한 정보보고 가산세(I.R.C. §6038A(d))	(최초) 2만 5천달러 ¹⁾ (추가) 국세청의 통지 후 90일 이내 미보완 시 매 3개월마다 2만 5천달러 가산
특정 외국인에 대한 자산 이전과 관련된 정보보고 가산세(I.R.C. §6038B(c))	해당 자산의 시장가격의 10% 상당액(고의가 아닌 경우 10만달러를 한도로 함)
외국기업의 미국 내 사업과 관련된 정보보고 가산세 I.R.C. §6038C)	(최초) 2만 5천달러 ¹⁾ (추가) 국세청의 통지 후 90일 이내 미보완 시 매 3개월마다 2만 5천달러 가산
외국인으로부터 거액을 증여받은 경우의 정보보고 가산세(I.R.C. §6039F(c))	매월마다 수증액의 5%(수증액의 25% 한도)
미국 시민권 등을 포기하는 해외파견 관련 정보보고 가산세(I.R.C. §6039G)	1만달러

138) IRS, I.R.M. 20.1.9.1.1 (10-24-2013) Common Terms.

139) IRS, I.R.M. 20.1.9.9.5 (04-22-2011) Reasonable Cause.

〈표 IV-3〉의 계속

항목	가산세
외국인의 미국 부동산 투자 관련 정보 보고 가산세(I.R.C. §6652(f))	매일 25달러씩 기산 (한도: 2만 5천달러와 부동산 시가총액의 5% 중 적은 금액)
특정 외국신탁 관련 정보보고 가산세 (I.R.C. §6677(a), (b))	(최초) 1만달러와 총보고대상액의 35% 중 큰 금액 ²⁾ (추가) 국세청의 통지 후 90일 이내 미보완 시 매 30일마다 1만달러 가산(총보고대상액 한도)
해외판매 미국법인 등에 대한 정보보고 가산세(I.R.C. §6686)	건당 100달러(역년 기준 2만 5천달러 한도), 신고서는 1천달러
미국령 거주자 등과 관련된 정보보고 가산세(I.R.C. §6688)	건당 1천달러
외국납부세액 재결정 관련 정보보고 가산세 (I.R.C. §6689)	(최초) 1개월 이내 보완 시 과소세액의 5% (추가) 매월마다 과소세액의 5% 가산 (한도) 과소세액의 25%
조세조약에 따른 조세혜택 관련 정보보고 가산세(I.R.C. §6712)	건당 1천달러(C법인은 1만달러)
특정 국외금융자산 관련 정보보고 가산세 ((I.R.C. §6038D)	(최초) 과세연도별로 1만달러 (추가) 국세청의 통지 후 90일 이내 미보완 시 매 30일마다 1만달러 가산(5만달러 한도)

주: 1) 2018년 이전에는 1만달러임(Bloomberg Law, <https://www.bloomberglaw.com/product/tax/document/2747048488>, 검색일자: 2021. 1. 19.)
2) 외국신탁이 미국인소유로 분류되는 경우에는 35% 대신 5%의 가산세율을 적용함
자료: IRS, I.R.M. 20.1.9 International Penalties.

2) 최초 가산세 부담자에 대한 경감 프로그램¹⁴⁰⁾¹⁴¹⁾

- 미국 국세청은 납세자의 과거 세금신고 및 납부기록 등에 근거하여 한 번은 가산세를 면제해 주는 최초감면제도(First Time Abate)를 2001년에 도입하여 시행함
○ 지금까지 납세의무를 잘 준수하였으나 처음으로 신고를 늦게 하거나 납부를 지

140) IRS, I.R.M. 20.1.1.3.3.2.1 (10-19-2020) First Time Abate (FTA).

141) IRS, <https://www.irs.gov/businesses/small-businesses-self-employed/penalty-relief-due-to-first-time-penalty-abatement-or-other-administrative-waiver>, 검색일자: 2021. 1. 19.

연하여 가산세가 부과되는 경우에 대해 국세청이 행정적으로 가산세를 면제해 주는 제도임

- 대상 납세자는 최초감면제도의 적용을 우선이나 우편으로 신청할 수 있음
 - 가산세를 먼저 납부한 경우에는 환급을 신청할 수 있음¹⁴²⁾
- 최초감면제도의 적용대상은 다음과 같으며 최초감면제도의 적용을 못 받는 경우에도 정당한 사유에 의한 감면 등은 적용받을 수 있음
 - (대상 가산세) 무신고가산세, 미납부가산세 및 예치 미이행 가산세
 - 최초감면제도는 한 과세연도에 대해서만 적용됨
 - (대상자)
 - 신청시점까지 신고·납부를 완료한 자
 - 이전까지 신고대상자가 아니었거나 직전 3년간 가산세가 부과된 적이 없을 것

2. 일본

가. 개요

- 일본의 가산세제도는 우리의 「국세기본법」과 유사한 「국세통칙법」에서 그 내용이 다루어지고 있으며 우리의 가산세와 유사한 개념으로는 가산세, 연체세가 있음
- 일본은 개별세법이 아닌 「국세통칙법」에서 가산세 제도를 다루고 있음
 - 1962년 「국세통칙법」 제정을 통해 개별 세법에 규정된 가산세를 통합하고 일률적이던 가산세체계에서 책임비례적인 가산세체계로 개정하는 등 현행 가산세제의 틀을 마련하였으며 이후 일부 개정을 하여 현재에 이름¹⁴³⁾¹⁴⁴⁾¹⁴⁵⁾

142) AICPA, <https://future.aicpa.org/resources/article/irs-first-time-penalty-abatement>, 검색 일자: 2021. 1. 19.

143) 1962년 4월 「국세통칙법」 제정 당시의 가산세제도는 현재와 같이 무신고가산세(10%), 과소신고가산세(5%), 불납부가산세(10%), 중가산세(30%)로 구성되어 있었음.

144) 作間翔, 『過少申告加算税と重加算税における不確定概念: 予測可能性の観点から』, 2016, pp. 23~24.

- 주된 세금에 부대하여 부담한다는 의미에서 부대세로 불리며 이는 연체세, 이자세, 가산세로 분류됨
 - 연체세는 우리나라의 납부지연가산세와 유사한 개념으로 법정납부기한 내 미납부한 자에 대해 납부의무 준수자와의 형평성을 도모하고 적시납부를 장려하기 위한 목적으로 부과하는 부대세임¹⁴⁶⁾
 - 이자세는 연체세와 유사하나 과세관청으로부터 납부연기를 허가받은 자에게 적용되는 부대세임¹⁴⁷⁾
 - 이하에서는 우리나라의 가산세와 유사한 가산세 및 연체세에 대해 검토함
- 일본 세법상 가산세는 납세의무를 준수하는 납세자와 그렇지 않은 자 간의 형평성을 도모하고 신고납부제도의 실효성을 확보하기 위한 행정적 조치의 일환으로 이해됨¹⁴⁸⁾¹⁴⁹⁾
- 가산세는 신고납부제도하에서 처벌을 통해 납세자가 정확한 신고를 하도록 독려하고자 하는 목적을 가지고 있음
 - 다만 지나치게 엄격한 경우 납세자 권리를 침해할 수 있어 후술하는 바와 같이 납세자에게 정당한 사유가 있는 경우 및 납세자가 자체적으로 오류를 발견·수정한 경우에는 가산세를 감면하는 규정을 두고 있음
- 일본의 가산세 항목은 총 5개로 비교적 단순함
- 일본의 가산세는 무신고가산세, 과소신고가산세, 불납부가산세, 증가산세로 총 4개 항목이며, 연체세까지 감안하는 경우 총 5개의 항목임
 - 기장 및 기록 보존의무에 대해서 별도의 제재를 두고 있지 않음

145) 池本征男, 「加算税制度に関する若干の考察」, 『税務大学校 論叢』, (14), 税務大学校研究部, 1981, p. 160.

146) John W Darcy, *Japan master tax guide 2017/2018*, CCH, 2017, p. 473.

147) John W Darcy, 2017, p. 473.

148) 加藤恒二, 「申告納税制度の下における制裁等- 納税者のコンプライアンス向上の観点から」, 『税大論叢』, 第44号, 税務大学校, 2004, p. 187.

149) 作間翔, 「過少申告加算税と重加算税における不確定概念: 予測可能性の観点から」, 熊本(学園大学, 2016, pp. 30~31.

- 청색사업자에 대한 세액공제와 같은 인센티브 부여방식, 추계과세에 의한 디스 인센티브 부여방식 등으로 제재함¹⁵⁰⁾

나. 신고의무 관련

1) 무신고가산세

- 일본의 소득세는 신고납세방식을 채택하고 있는바, 법정신고기한 내에 소득세를 신고하지 않은 경우 무신고가산세가 부과됨¹⁵¹⁾
 - 무신고가산세는 무신고에 의한 결정, 기한 후 신고, 무신고에 대한 결정 또는 기한 후 신고 후 수정신고서의 제출 또는 경정이 발생한 경우에 적용됨
- 무신고가산세는 ‘납부하여야 할 세액’의 15%를 원칙으로 하되, 납부하여야 할 세액의 규모 및 기한 후 신고(또는 수정신고, 이하 ‘기한 후 신고 등’) 시점에 따라 가산세율을 가중 또는 경감하여 적용함¹⁵²⁾
 - 납부하여야 할 세액이 50만엔을 초과하는 경우에는 초과분에 대해서 20%의 가산세율을 적용함
 - 세무조사가 있어 경정 또는 결정이 있을 것을 알기 전에 기한 후 신고 등을 한 경우에는 5% 또는 10%의 경감된 무신고가산세율을 적용함¹⁵³⁾
 - 세무조사통지 전에 신고한 경우: 5%의 가산세율을 적용함

150) 그러나 반세기 정도의 도입기간을 거쳐 기장의 필요성에 대한 충분한 이해와 공감대가 형성되어 있는 점, 관련 전자기기의 발달로 납세협력비용이 감소한 점 등을 감안하면 추계과세방식이 아닌 가산세로 대응하는 것이 타당하다는 의견도 있음(加藤恒二, 2004, p. 189.)

151) 「国税通則法」 제66조.

152) 「国税通則法」 제66조 제1항 내지 제6항; 日本 国税庁, 「No. 2024 確定申告を忘れたとき」, <https://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/taxanswer/shotoku/2024.htm>, 검색일자: 2021. 1. 20.

153) 일본은 자발적 수정신고 등을 장려하기 위하여 종전에는 0%(5%)의 무신고가산세율을 적용하였으나, 조사통지 직후 수정신고 등을 통해 무신고가산세를 회피하려는 상황에 대응하여 올바른 당초 신고를 장려하기 위해서 2017년 1월 1일 이후 법정기한이 도래하는 분부터 무신고가산세율을 5%(10%)로 상향하였음(財務省, 『平成28年度税制改正の解説』, 2016, p. 873.)

- 세무조사통지 후에 신고한 경우: 10%(50만엔 초과 부분은 15%)의 가산세율을 적용함

- 또한 과거 무신고가산세 또는 증가산세가 부과된 자가 5년 이내에 다시 동일 세목에 대해 무신고가산세가 부과되는 경우에는 상기 무신고가산세율을 가중하여 적용함¹⁵⁴⁾
 - 일본은 단기간에 반복하여 무신고를 하는 자를 제재하기 위해서 2017년부터 이들에 대해 무신고가산세를 가중하여 적용하도록 세법을 개정함¹⁵⁵⁾
 - 종전에는 무신고행위와 관계없이 일률적으로 가산세율을 적용함에 따라 의도적으로 반복하여 무신고하는 자가 있어 이러한 악성행위를 방지하기 위해 가산세율을 가중하는 조항을 신설하였음
 - 단기간 반복 무신고자의 무신고가산세율을 15%(20%)에서 25%(30%)로 상향하여 적용함

〈표 IV-4〉 일본의 무신고가산세

(단위: %)

구분	세무조사 통지 전	세무조사 통지 후 경정 및 결정을 알기 전	세무조사에 의한 경정 및 결정이 있을 것을 안 후
일반 가산세율	5	10(15)	15(20)
가중 가산세율			25(30)

주: 1. () 안의 가산세율은 50만엔 초과분에 적용되는 가산세율임
 자료: PwC, 2016, p. 14.; 財務省, 2016, pp. 874~875.를 참고하여 작성함

- 한편 정당한 사유가 있다 인정되거나 법정신고기한으로부터 1개월 이내의 자발적 기한 후 신고에 대해서는 무신고가산세가 적용되지 않을 수 있음
 - 재해, 교통·통신의 두절, 기타 기한 내 무신고에 대해 부득이한 사유가 있다고 인정되는 경우에는 무신고가산세를 부과하지 않음¹⁵⁶⁾

154) 「国税通則法」 제66조 제4항; PWC, “2016 Tax reform, Japan tax update,” 2016. 6., pp. 14~15.
 155) 財務省, 『平成28年度税制改正の解説』, 2016, pp. 874~875.
 156) 日本 国税庁, 「法人税の過少申告加算税及び無申告加算税の取扱いについて(事務運営指針)」, <https://>

- 법정신고기한으로부터 1개월 이내¹⁵⁷⁾의 자발적 기한 후 신고 중 다음 어느 하나에 해당하는 경우에는 자발적 신고의사가 있었던 것으로 보아 무신고가산세를 부과하지 않음¹⁵⁸⁾¹⁵⁹⁾
 - 납부하여야 할 세액을 법정납부기한까지 전액 납부한 경우
 - 기한 후 신고 제출일의 전날부터 과거 5년간 무신고가산세 또는 증가산세가 부과된 적이 없고 기한 내 신고를 하는 의사가 있었다고 인정되는 경우

2) 과소신고가산세

- 납세자가 당초 신고기한 내에 이루어진 신고내역에 대해 수정신고 또는 경정 등이 이루어져 납부세액이 증가하는 경우에는 과소신고가산세가 부과될 수 있음¹⁶⁰⁾
- 이에 더하여 정당한 사유가 있다 인정되거나 법정신고기한으로부터 1개월 이내의 자발적 기한 후 신고에 대해서도 과소신고가산세가 적용됨
- 가산세는 과소신고세액에 가산세율을 곱하여 산출되며, 가산세율은 과소신고세액, 수정신고 시점 등에 따라 차등 적용됨¹⁶¹⁾¹⁶²⁾
- 일반적으로 과소신고세액의 10%에 상당하는 가산세가 부과됨
 - 과소신고세액이 당초 기한 내 신고세액 또는 50만엔 중 큰 금액을 초과하는 경우 초과분에 대해서는 15%의 가산세율을 적용함
- 그러나 세무조사 통지 전에 수정신고를 한 경우에는 과소신고가산세를 부과하지 않음

www.nta.go.jp/law/jimu-unei/hojin/100703_01/00.htm, 검색일자: 2021. 1. 20.

157) 과거 법정신고기한으로부터 2주 이내의 기한 후 신고로 한정하였으나 2015년 4월 1일 이후 신고분부터 1개월 이내로 적용대상을 확대함(John W Darcy, 2017, p. 472.)

158) 「国税通則法施行令」 제27조의2.

159) 日本 国税庁, 「No. 2024 確定申告を忘れたとき」, <https://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/taxanswer/shotoku/2024.htm>, 검색일자: 2021. 1. 20.

160) 「国税通則法」 제65조 제1항.

161) PWC, 2016,

162) 「国税通則法」 제65조 제1항; 제2항 및 제5항.

- 또한 세무조사가 있어 경정 또는 결정이 있을 것을 알기 전에 기한 후 신고 등을 한 경우에는 5% 또는 10%의 경감된 가산세율을 적용함
 - 일본은 자발적 수정신고의 장려를 목적으로 세무조사에 의한 경정 및 결정 이전의 수정신고분에 대해서는 과소신고가산세를 부과하지 않았으나 2017년부터는 세무조사 사전통지를 받고 수정신고 등을 하는 경우에는 종전에 부과하지 않던 과소신고가산세를 부과하도록 세법을 개정하였음¹⁶³⁾

〈표 IV-5〉 일본의 과소신고가산세

(단위: %)

구분	세무조사 통지 전	세무조사 통지 후 경정 및 결정을 알기 전	세무조사에 의한 경정 및 결정이 있을 것을 안 후
가산세율	0	5(10)	10(15)

주: 1. () 안의 가산세율은 50만엔 초과분에 적용되는 가산세율임
 자료: PwC, 2016, p. 14~15; 財務省, 2016, pp. 874~875를 참고하여 작성함

- 한편 정당한 사유가 있다 인정되는 경우에는 과소신고가산세가 부과되지 않을 수 있음¹⁶⁴⁾
 - 신고서 제출 후 새로운 법령해석이 명확하게 된 경우로서 기존 납세자의 세무처리에 있어 상당한 이유가 있다고 인정되는 경우 등 정당한 사유가 있는 것으로 인정되는 경우에는 과소신고가산세가 부과되지 않을 수 있음¹⁶⁵⁾

3) 증가산세

- 납세자가 세액 등의 계산에 있어 기초가 되는 사실의 전부 또는 일부를 은폐하거나 가장하는 경우에는 해당 부분으로 인한 세액에 대해 최고 40%에 상당하는 증

163) 財務省, 『平成28年度税制改正の解説』, 2016, pp. 874~875.

164) 「国税通則法」 제65조 제4항.

165) 日本 国税庁, 「法人税の過少申告加算税及び無申告加算税の取扱いについて(事務運営指針)」, https://www.nta.go.jp/law/jimu-unei/hojin/100703_01/00.htm, 검색일자 2021. 1. 25..

가산세를 부과함¹⁶⁶⁾

- 증가산세의 적용대상인 경우 무신고가산세, 과소신고가산세 및 불납부가산세 대신 증가산세를 부과함
 - 무신고 시 증가산세율: 40%
 - 과소신고 시 증가산세율: 35%
 - 불납부의 증가산세율: 35%
 - 「국세통칙법」은 증가산세의 적용사유를 구체적으로 제시하고 있지 않으나 이종장부의 작성 등 다음의 경우 증가산세가 적용될 수 있음¹⁶⁷⁾
 - 장부 서류를 파기, 은닉, 위조하는 경우 등
 - 특정 공제 또는 세액공제의 요건인 증명서 등의 서류를 위조하거나 허위로 서류를 교부받는 것
 - 부외자산에 대한 이자소득, 임대소득 등을 계상하지 않는 것
- 또한 2017년부터 과거 무신고가산세 또는 증가산세가 부과된 자에게 5년 이내에 다시 동일한 세목에서 증가산세가 부과되는 경우에는 10%p를 가중한 증가산세를 적용함¹⁶⁸⁾¹⁶⁹⁾
- 무신고의 경우에는 가산세율을 40%에서 50%로 인상함
 - 과소신고 및 불납부의 경우 가산세율을 35%에서 45%로 인상함

다. 납부의무 관련

- 일본의 납부의무 관련된 가산세에는 연체세와 불납부가산세가 있음

166) 「国税通則法」 제68조.

167) 日本 国税庁, 「法人税の重加算税の取扱いについて(事務運営指針)」, https://www.nta.go.jp/law/jimu-unei/hojin/100703_02/00.htm, 검색일자: 2021. 1. 26.

168) 「国税通則法」 제68조 제4항.

169) 日本 国税庁, 「加算税制度(国税通則法)の改正のあらまし」, <https://www.nta.go.jp/publication/pamph/sonota/kasan.pdf>, 검색일자: 2021. 1. 26.

- 연체세는 국세의 미납에 대한 지연이자 성격을 가미한 가산세임
 - 원천징수세액의 미납부에 대해서도 연체세가 적용됨
- 불납부가산세는 원천징수 미납에 대한 제재성격의 가산세임

1) 연체세

- 납세자가 법정기한 내 소득세 등을 납부하지 않는 경우에는 연체세가 부과됨¹⁷⁰⁾
 - 연체세는 기한 내 신고서를 제출하였으나 국세를 납부기한까지 완납하지 않은 경우를 포함하여 다음의 경우에 적용됨
 - 기한 후 신고서 또는 수정신고서를 제출하거나 경정·결정처분을 받은 경우로서 납부하여야 할 국세가 있을 때
 - 납세고지에 의해 납부하여야 할 국세를 그 법정납부기한 후 납부할 때
 - 예정납세에 관한 소득세를 법정납부기한까지 완납하지 않은 때
 - 원천징수 등에 대한 국세를 법정납부기한까지 완납하지 않은 때
- 연체세는 미납세액에 원칙적으로 연 14.6%와 특례기준비율에 7.3%p를 가산한 비율 중 낮은 비율을 법정기한의 익일부터 국세의 완납일까지의 기간에 대해 곱하여 계산함¹⁷¹⁾
 - 「국세통칙법」은 연체세율로 14.6%를 규정하고 있으나, 저금리 상황을 반영하여 1999년 이후로는 특례기준비율에 7.3%p를 가산한 비율과 14.6% 중 낮은 비율을 연체세율로 함¹⁷²⁾
 - 특례기준비율이란 매해 전년의 11월 30일까지 재무장관이 고시하는 전전년 9월부터 전년 8월까지 매달 은행 신규단기대부약정 평균금리의 평균금리에 연 1%p를 가산한 비율임
 - 2021년 1월 1일부터 12월 31일까지의 기간에 적용되는 연체율은 연 8.8%임

170) 「国税通則法」 제60조 제1항.

171) 「国税通則法」 제60조 제2항; 日本 国税庁, 「No. 9205 延滞税について」, <https://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/taxanswer/osirase/9205.htm>, 검색일자: 2021. 1. 20.

172) John W Darcy, 2017, p. 474; 「租税特別措置法」 제93조; 제94조.

- 한편 연체세는 납부기한의 익일부터 2개월까지의 기간에 대해서는 원칙적인 연체세율보다 최고 7.3%p 낮은 연체세율을 적용하는 특징을 보이고 있음¹⁷³⁾
 - 초기 2개월 동안에 적용되는 연체세율은 연 7.3%와 특례기준비율에 1%p를 가산한 비율 중 낮은 비율임
 - 2021년 1월 1일부터 12월 31일까지의 기간에 적용되는 연체율은 연 2.5%임
- 또한 다음과 같은 경우에는 신고서 제출 후 1년이 경과한 날부터 수정신고서 제출일 및 경정통지서 발행일까지의 기간에 대해서는 연체세를 계산하지 않는 특례가 있음¹⁷⁴⁾¹⁷⁵⁾
 - 특례 적용대상
 - 기한 내 신고서를 제출하고 법정신고기한 1년 경과 후 수정신고 또는 경정이 있었을 때
 - 기한 후 신고서 제출 후 1년이 경과한 후 수정신고 또는 경정이 있었을 때
 - 확정신고서 제출 후 감액경정되고 이후 수정신고 또는 경정이 있었을 때
 - 다만 무신고 또는 증가산세 적용대상은 기간 특례의 적용대상에서 배제됨

2) 불납부가산세

- 원천징수 등에 따라 징수해서 납부해야만 하는 국세가 그 법정기간 내에 완납되지 않은 경우에 법정납부기한 내에 납부되지 않은 세액에 대하여 10%의 가산세율을 적용하여 불납부가산세(不納付加算税)가 부과됨¹⁷⁶⁾
 - 다만 납세고지 전에 납부된 경우로서 세무조사에 의한 고지가 있음을 예견하고 납부된 것이 아닌 경우에는 불납부가산세율을 5%로 경감하여 적용함

173) 「国税通則法」 제60조 제1항.; 日本 国税庁, 「No. 9205 延滞税について」, <https://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/taxanswer/osirase/9205.htm>, 검색일자: 2021. 1. 20.

174) 「国税通則法」 제61조 제1항.

175) 日本 国税庁, 「延滞税の計算方法」, <https://www.nta.go.jp/taxes/nozei/entaizei/keisan/entai.htm>, 검색일자: 2021. 1. 22.; 日本 国税庁, 「No. 14001 Overview of delinquent tax and additional tax」, <https://www.nta.go.jp/english/taxes/others/01/14001.htm>, 검색일자: 2021. 1. 25.

176) 「国税通則法」 제67조.

를 제출하도록 하고 있으며, 미제출에 대해 가산세를 부과하지는 않으나 기한 내 제출 여부에 따라 과소신고가산세 등을 경감 또는 가중하고 있음¹⁸⁴⁾¹⁸⁵⁾

- 재산채무조서 등을 기한 내에 제출한 경우에는 추후 과소신고가산세 등이 적용되는 경우 가산세율을 5%p를 감액함. 반면 미제출한 경우로서 추후 과소신고가산세 등이 적용되는 경우에는 가산세율을 5%p를 가산하여 부과함
- 참고로 이와는 별도로 정당한 사유 없이 국외재산조서를 기한 내 미제출하거나 거짓 제출한 경우에는 1년 이하의 징역 또는 50만엔 이하의 벌금이 부과될 수 있음

3. 영국

가. 개요

1) 일반사항

- 영국의 가산세와 이자세는 전반적으로 「조세관리법(Tax Management Act 1970)」과 「재정법(Finace Act 09)」두 가지 법에 걸쳐 규정되어 있으며 법인소득세와 개인소득세에의 적용에 있어 약간의 차이를 보임
- 소득세에 대한 신고·납부지연 가산세 및 이자세는 각각 「재정법(Finace Act 09)」 Sch. 55~56, Sch. 53~54에서 규정하고 있음

a.go.jp/publication/pamph/koho/kurashi/html/06_1.htm, 검색일자: 2021. 1. 25.)

- 183) 일본 거주자로서 그 해 12월 31일 기준 5천만원을 초과하는 국외재산을 가진 자는 해당 내역을 익년 3월 15일까지 과세관청에게 보고하여야 함(日本 国税庁, 「申告と納税」, https://www.nta.go.jp/publication/pamph/koho/kurashi/html/06_1.htm, 검색일자: 2021. 1. 25.)
- 184) 日本 国税庁, 「No. 7456 国外財産調書の提出義務」, <https://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/taxanswer/hotei/7456.htm>, 검색일자: 2021. 1. 25.; 日本 国税庁, 「No. 7457 財産債務調書の提出義務」, <https://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/taxanswer/hotei/7457.htm>, 검색일자: 2021. 1. 25.
- 185) PWC, “Japan: Certain residents must start to report overseas assets held at year-end,” Global Watch International Assignment Services, 2013. 8., p. 2.

- 법인세의 신고지연가산세는 「조세관리법(TMA 1970)」 s. 118(2)과 「재정법(FA 09)」 Sch. 18.에서 규정하고 있으나 납부지연가산세는 부과되지 않고 있음
 - 단 이자세는 소득세 규정을 준용함
- 신고·납부지연 가산세 외의 가산세(정확성 관련 가산세 등)는 공통규정을 따름

2) 영국의 가산세제도 개정 연혁

- 영국은 2000년 이후 2008~2009년 및 2015~2016년에 중대한 가산세제도의 변화를 단행하였으며 주로 가산세를 강화하는 방향으로 개정이 이루어짐
 - 2008년 가산세 전면 개혁을 공표한 후 개정사항을 「재정법(Finance Act 2009)」에 반영함
 - 각 세목별 흩어져 있던 가산세 규정들의 일원화를 도모함
 - 납세자의 행동을 기반으로 행동에 내재된 고의성의 경중에 따라 가산세 부과 정도를 결정 짓는 새로운 제도가 도입됨
 - 국세청은 2015년 가산세제도 개선 관련 토론과 2016년 발행 자료에서의 논의를 시작으로, 2017년부터는 별점 기반 가산세의 도입을 적극 고려하기 시작함¹⁸⁶⁾
 - 2019년부터 도입될 것으로 예상했으나, 현재 입법 예정 일자가 2021년 이후로 연기된 상태임

가) 2008~2009년 가산세 전면 개정

- 영국 국세청(HMRC)은 2008년 3월 27일 가산세 전면 개혁(Impact Assessment)을 공표하고 약 1년간의 조정과정을 거친 후 「재정법(Finance Act 2009)」을 통해 가산세 제도를 개정함¹⁸⁷⁾¹⁸⁸⁾

186) 영국 국회, "Making Tax Digital for VAT: Treating Small Businesses Fairly Contents," <https://publications.parliament.uk/pa/ld201719/ldselect/ldconaf/229/22910.htm>, 검색일자: 2021. 1. 15.

187) HMRC, "Summary: Intervention&Options- Title: Combined Impact Assessment of Working Towards a Harmonised Regime for Interest and Meeting The Obligations to File Returns"

- 이는 이원화되어 있던 내국세국(Inland Revenue)과 소비세국(Customs and Excise)의 통합에 따라 두 과세당국의 상이했던 가산세 체계를 일원화하는 과정의 첫 개혁이었던 「재정법(Finance Act 2007)」 Schedule 24의 후속 조치임
 - 소득세(근로·연금소득 포함), 법인세, 부가가치세 등 주요 세목은 「재정법(Finance Act 2007)」 Schedule 24를 통해 일원화되었지만 기타 세목은 정비되지 않은 상태였음
 - 개혁 당시 영국 정부는 기존 가산세 제도가 일관성이 없고 완전히 효율적이지 않음을 지적함
 - 따라서 당시 가산세 제도 개혁의 목적은 간소화 및 일원화(alignment)를 통해 제도의 효율성을 강화하고 납세순응도를 향상시키는 것이었음
 - 적시에 납세의무를 정확히 준수하는 납세자의 권익을 보장하고, 주의를 기울였으나 실수한 납세자는 보조하여 납세 불순응을 억제하며, 납세 관련 문제가 있는 경우 적극 문의하도록 독려하기 위한 목적도 있었음
- 2008~2009년 개혁의 일환으로 납세자 행동 고의성의 경중에 따라 가산세 부과 정도를 결정하는 새로운 시스템이 도입됨(Behavioural penalties)¹⁸⁹⁾
- 납세자의 행동은 크게 세 가지로 분류되어 실수인 경우 가산세 면제, 부주의에 의한 경우 경가산세 과세, 고의적인 행동인 경우 가산세 증가가 제안됨
 - 부주의로 인한 경우 가산세는 납부 유예규정¹⁹⁰⁾을 둘 수 있게끔 함
 - 고의적인 불순응의 경우에 더 높은 가산세를 적용

and Pay Tax on Time,” 2009.

188) 영국 법령 사이트, “The Finance Act 2008 (Penalties for Errors and Failure to Notify etc) (Consequential Amendments) Order 2010,” <https://www.legislation.gov.uk/ukxi/2010/530/made/data.xht?wrap=true>, 검색일자: 2021. 1. 19.

189) 행동기반 가산세의 도입을 논의하기 시작한 것은 2007년임(자료: Seer and Wilms, 2015, p. 732.)

190) 납세자의 부주의로 인하여 가산세가 부과되는 경우 최대 2년까지 가산 납부유예를 허용하는데, 부과받은 가산세를 당장은 납부하지 않아도 되지만 해당 유예기간 동안 납세자가 규정을 위반하는 등의 사건이 생기면 바로 납부를 이행해야 하는 내용의 규정임(자료: Low Incomes Tax Reforms Group, “Tax penalties,” <https://www.litr.org.uk/tax-guides/tax-basics/enquiries-penalties-appeals-complaints-and-debt/tax-penalties>, 검색일자: 2021. 2. 9.)

- 이러한 행동 기반 가산세 부과제도의 도입에 있어 국세청 직원들의 납세자 행동 해석·판단에 대한 일관성 부재에 대한 우려가 제기되기도 함
- 2008~2009년 가산세 개혁은 전반적으로 가산세를 강화하는 방향으로 이루어졌다고 볼 수 있음¹⁹¹⁾
 - Roman Seer and Anna Lenna Wilms(2015)는 이러한 변화를 당시 전 세계 경제의 위기로 국가 재정에 충격이 가해진 데 기인한 것으로 해석함
- 나) 2015~2016년 신고·납부지연 가산세 규정 개정 예고¹⁹²⁾¹⁹³⁾
 - 영국 국세청은 2015년 가산세제도 개선을 위한 토론을 기점으로,¹⁹⁴⁾ 2016년 발간된 *Making Tax Digital: Tax administration*에서 신고·납부지연 관련 가산세 규정의 개정안을 제시함
 - 2017년에는 신고지연 관련 벌점 기반 가산세제도가 본격 논의되기 시작함
 - 당초 해당 벌점 기반 가산세제도를 2019년에 「재정법」에서 법제화하려 하였으나, 2021년 4월 이후로 연기됨
 - 신고지연가산세 개정안에 의하면 고의가 아닌 신고지연에 대해서는 벌점을 부과하고 해당 벌점이 특정 수준에 이르는 경우에만 가산세가 부과됨¹⁹⁵⁾

191) Seer and Wilms, 2015, p. 703.

192) STEP, "Further delay to HMRC penalty reforms," <https://www.step.org/industry-news/further-delay-hmrc-penalty-reforms>, 검색일자: 2021. 1. 15.

193) 영국 정부, "Making Tax Digital:Tax administration," https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/546001/Making_Tax_Digital-Tax_administration-consultation.pdf, 검색일자: 2021. 2. 5.

194) 영국 정부, "Consultation outcome-HMRC penalties: a discussion document," <https://www.gov.uk/government/consultations/hmrc-penalties-a-discussion-document>, 검색일자: 2021. 3. 31.

195) 아직 제정되지 않는 내용이므로 내용 변동 가능성이 있으며, 일회성 거래 등의 비주기적 과세사항은 기존 제도를 그대로 적용할 예정임(자료: Croner-i, *British Master Tax Guide 2019-20*, 2020. pp. 94~95.)

- 가산세 부과 기준에 도달하지 않고 남은 벌점은 2년마다 0으로 재설정되어 실수로 기한을 놓친 납세자에 대한 가산세를 완화하는 기능을 함
 - 기존 제도는 기한을 놓치면 무조건 100파운드의 신고지연가산세가 부과되고 추가 가산세가 누적되는 구조였음
 - 벌점 1점에 해당하는 가산세액이 아직 정해지지 않았으나 현재 가산세 수준에 비해 높을 것으로 예상됨¹⁹⁶⁾
- 납부지연가산세의 경우 지연기간이 짧은 경우 가산세율을 경감하는 방향으로 제안되었으며, 개정 시 소득세와 법인세 모두에 동 규정을 공통 적용할 예정임¹⁹⁷⁾
- 기한 후 15일까지는 가산세를 부과하지 않고, 그 이후부터 부과하되 30일이 되기 전에 납부하면 가산세를 경감함
 - 기존에는 법인세 납부지연에 대해 가산세를 부과하지 않았으나 향후 부과할 방침임

나. 신고의무 관련

1) 신고지연가산세

- 영국은 신고지연가산세 제도를 소득의 유형별로 다르게 운영하고 있음¹⁹⁸⁾
- 개인소득세와 법인소득세의 과세방법이 다르며, 개인소득세 내에서도 다음 대표적인 세 종류의 체계에 차이가 있음
 - 자기평가신고소득(Self Assessment, SA): 우리나라의 신고납부소득과 상통하는 개념으로 개인사업자 등이 소득세를 스스로 평가하여 신고·납부함
 - 급여 등 원천징수 소득세(Pay as you Earn, PAYE): 고용주가 근로자에게 급

196) 이는 벌점이 어느 정도 모여야 가산세를 매기는 새로운 방법으로 가산세의 부담이 줄고, 일할 가산세와 할증 가산세를 폐지할 예정으로 전반적으로 가산세 부담률이 줄어들 것으로 보이기 때문임

197) Croner-i, 2020, pp. 100~101.

198) FA09, Schedule 55: Penalties for Failure to Make Returns Etc

여 지급 시 소득세를 원천징수하여 납부함

- 건설업 관련 소득세(Construction Industry Scheme, CIS¹⁹⁹): 급여 원천징수와 유사한 방식으로 도급업체가 하도급업체에 계약금 지급 시 하도급업체의 소득세를 원천징수하여 납부함

가) 자기평가신고소득(Self Assessment, SA)

- 자기평가신고 소득세 관련 신고불성실 가산세는 지연 기간에 따라 가산세액이 증가하는 방식임
 - 1일 경과: 100파운드
 - 3개월 경과: 하루 10파운드씩 최대 90일
 - 6개월 경과: 국세청이 추정한 미신고세액의 5%와 300파운드 중 큰 금액
 - 12개월 경과: 미신고세액의 5%와 300파운드 중 큰 금액
 - 일반적으로 1년 경과 이후 추가 가산세는 없음
 - 다만 신고서 미제출로 국세청이 납세의무를 평가하는 데 참고가 되었을 정보를 ‘고의적으로 알리지 않은 경우’ 최고 미신고세액의 100%과 300파운드 중 큰 금액이 가산세로 부과될 수 있음²⁰⁰

나) 원천징수대상 소득세(Pay As You Earn, PAYE)

- 고용주는 근로자에게 지급하는 급여와 관련하여 전체 지급명세서(Full Payment Submission, FPS) 및 요약 지급명세서(Employer Payment Summary, EPS)의

199) CIS는 PAYE에 준하는 제도로, 국세청으로부터 하도급 건설업체가 인증을 받지 않은 노동자에게 급여를 지급하는 경우 탈세를 방지하기 위해 세금을 원천징수하여 납부하게끔 하는 방법이고, 가산세가 부과되는 경우 도급업체와 하도급업체가 각각 부담하는 비율에 대한 논의가 진행 중임

200) 영국 정부, “Compliance Handbook-Penalties for failure to file on time: types of penalties for failure to file on time: occasional returns and returns for periods of 6 months or more: 12 month further penalties: amount of penalties,” <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/compliance-handbook/ch62240>, 검색일자: 2021. 2. 17.

제출의무가 있으며 미이행 시 고용된 근로자 수에 따라 가산세가 차등 부과됨²⁰¹⁾

- 실시간 신고(Real-Time Information, RTI) 규정에 의해 고용주는 근로자에게 지급한 급여 관련 정보를 급여 지급 시점마다(주로 월별) 국세청에 전송해야 함²⁰²⁾
- 신고기한으로부터 3일까지는 가산세를 부과하지 않으나 3일이 경과하면 고용된 근로자 수에 따라 가산세를 차등 부과됨
 - 고용인원이 1명 이상 9명 이하인 경우, 매달 100파운드
 - 고용인원이 10명 이상 49명 이하인 경우, 매달 200파운드
 - 고용인원이 50명 이상 249명 이하인 경우, 매달 300파운드
 - 고용인원이 250명 이상인 경우, 매달 400파운드

□ 다만 신규 사업자의 경우에는 관련 가산세에 대한 감면이 허용될 수 있음

- 신규 사업자(고용주)의 경우 첫 번째 지급명세서(FPS)는 급여 지급 후 30일 이내에 제출하면 가산세를 부과하지 않음²⁰³⁾
- 각 과세연도 첫 번째 한 번의 지연신고에 대하여는 가산세를 면제함(고용주가 연간 계획²⁰⁴⁾을 적용받는 경우는 제외)
- 기한 후 3일 이내 신고를 완료하면 가산세를 부과하지 않음이 원칙이지만 이러한 패턴이 반복되면 국세청이 연락을 취하거나 가산세를 부과할 수 있음

201) 영국 정부, "How we estimate what you owe," <https://www.gov.uk/guidance/what-happens-if-you-dont-report-payroll-information-on-time#how-we-estimate-what-you-owe>, 검색일자: 2021. 2. 10.

202) FA09, Sch. 56.; Rossmartin, "Penalties: RTI (Real-Time Information) for PAYE," <https://www.rossmartin.co.uk/penalties-a-compliance/penalties-appeals/1246-tax-penalties-rti>, 검색일자: 2021. 1. 13.; 영국 정부, "Pay a PAYE late payment or filing penalty," <https://www.gov.uk/pay-paye-penalty>, 검색일자: 2021. 1. 12.

203) 영국 정부, "How we estimate what you owe," <https://www.gov.uk/guidance/what-happens-if-you-dont-report-payroll-information-on-time#how-we-estimate-what-you-owe>, 검색일자: 2021. 2. 10.

204) Annual payroll scheme for PAYE: 근로자에게 1년에 한 번만 정해진 달에 급여를 지급하는 경우 고용주는 'annual scheme'에 가입할 수 있음(자료: 영국 정부, "Annual payroll scheme for PAYE," <https://www.gov.uk/running-payroll/changing-paydays#annual-payroll-scheme-for-pay>, 검색일자: 2021. 2. 15.)

다) 건설업 관련 소득(Construction Industry Scheme(CIS) contractor)

- 건설업 도급업자는 하도급업자에게 지급한 하도급금 관련 원천징수 소득세를 매달 신고해야 하며, 신고지연 시 지연기간에 따라 가산세가 산정·부과됨²⁰⁵⁾
 - 1일 경과: 100파운드
 - 2개월 경과: 200파운드
 - 6개월 경과: 300파운드와 미신고금액의 5% 중 큰 금액
 - 1년 경과: 추가 300파운드와 미신고금액의 5% 중 큰 금액
 - 1년을 초과하여 신고가 지연되면 3천파운드와 세금신고서상 CIS 공제액 전액 중 큰 금액만큼 가산세를 추가 부과할 수 있음

라) 법인세

- 신고기한까지 신고서를 제출하지 못한 법인은 정액의 가산세를 부담해야 하며, 가산세 금액은 미제출기간과 직전기간 납세의무 이행 성실도에 따라 달라짐²⁰⁶⁾
 - 1일 경과: 100파운드
 - 연속 3번 신고 지연한 경우 500파운드
 - 3개월 경과: 200파운드
 - 연속 3번 신고지연한 경우 1천파운드
 - 6개월 경과: 국세청이 법인세액을 결정하고, 미납세액의 10% 가산세를 추가함
 - 12개월 경과: 미납세액의 10% 가산세액 추가 부과함

205) 영국 정부, “What you must do as a Construction Industry Scheme (CIS) contractor,” <https://www.gov.uk/what-you-must-do-as-a-cis-contractor/file-your-monthly-returns>, 검색일자: 2021. 2. 15.

206) Croner-i, 2020, pp. 104~105.; 영국 정부, “Company Tax Returns,” <https://www.gov.uk/company-tax-returns/penalties-for-late-filing>, 검색일자: 2021. 2. 9.; IBFD, “United Kingdom - Corporate Taxation - Country Tax Guides - 1. Corporate Income Tax -1.11.5.(Last Reviewed: 1 November 2020),” https://research.ibfd.org/#/doc?url=/collections/cta/html/cta_uk_s_001.html#cta_uk_s_1.11.5., 검색일자: 2021. 2. 9. ; RossMartin, “Penalties: Corporation Tax,” <https://www.rossmartin.co.uk/penalties-a-compliance/penalties-appeals/2354-penalties-corporation-tax>, 검색일자: 2021. 2. 9.

2) 정확성 오류 가산세

- 납세자는 신고서를 작성하는 데 합리적 주의를 기울여야 하고 고의 또는 과실에 의해 과소신고한 경우 행동의 경중에 따라 정확성 오류 가산세가 차등 부과됨²⁰⁷⁾
 - 가산세 부과 대상은 과실 또는 고의로 과소신고한 세액(또는 초과신고한 환급세액)이며,²⁰⁸⁾ 사유가 되는 행동의 경중(부주의, 고의, 고의와 은닉)에 따라 최대 가산세율이 달라짐
 - 부주의에 의한 오류인 경우: 잠재적 세수손실액의 최대 30%
 - 고의에 의한 오류지만 은닉하지 않은 경우: 잠재적 세수손실액의 최대 70%
 - 고의에 의한 오류면서 은닉한 경우: 최대 잠재적 세수손실액 전액
 - 국세청은 부주의에 의한 오류인 경우 의무를 이행하려는 납세자를 격려하고 긍정적인 행동을 유발하기 위해 가산세를 유예해 주기도 함

- 납세자의 행동의 경중에 따른 분류(부주의, 고의, 고의와 은닉)에 뚜렷한 법적 정의를 두고 있지는 않으나 국세청 Compliance Handbook에서 예시 등을 통해 의미를 설명하고 있음²⁰⁹⁾
 - 부주의한 행동은 곧 합리적 주의가 결여(소홀한 행동, negligent conduct)²¹⁰⁾된 행동을 의미하며, 주로 특정 의무사항의 누락, 생략 등과 관련됨²¹¹⁾
 - 고의적이지만 은닉하지 않은 납세자의 행동은 납세자 개인이 오류를 알면서도 국세청에 잘못된 서류를 제출했으나 거래활동을 숨기지는 않은 경우를 의미함

207) 한국조세재정연구원 세정연구센터, 『주요국의 소득세제도』, 제1권, 2019, pp. 276~277.

208) 정확히는 '잠재적 세수 손실액(Potential lot revenue, PLR)'을 의미함

209) Croner-i, 2020, pp. 65~72.

210) 1856년 Blyth v Waterworks Co 사건 판례에 의하면 '소홀한 행동'이란 합리적인 개인이 일반적으로 개인 사건의 행위를 규제하는 조건에 따라 행동하는 것의 생략이나, 보통의 신중하고 합리적 개인이라 면하지 않았을 행동을 의미함

211) 국세청은 합리적 주의 결여의 예로 다음을 제시함

- 세금계산서 작성 사항의 누락
- 새로운 과세대상소득이 발생했고, 이를 합리적 개인이라면 알 수 있었음에도 신고하지 않은 경우
- 수치상 오류
- 충분한 고려가 없어 발생한 수입이나 지출 항목 분류의 오류
- 장부나 기록의 미완성 보고

- 그 예로 거래의 누락이나 실제 판매액보다 적게 기록한 등의 오류가 있음을 알고서도 판매 기록을 수정하지 않는 경우, 의도적으로 거래에 대한 설명을 부정확하게 작성하는 경우 등이 있음
- 고의적으로 은닉하여 신고의 정확성에 오류가 발생한 것의 핵심은 ‘은닉’으로 특별히 법령 내에서도 부정확한 수치를 뒷받침하는 허위 증빙의 제출 등 예시를 나열하고 있음²¹²⁾
- 한편 납세자가 신고불성실 관련된 행위를 공개하는 경우 가산세가 감면될 수 있으며 공개의 자발성 여부에 따라 감면 비율을 달리 적용함²¹³⁾
 - 자발적 고지는 과세관청이 부실 또는 착오 등의 사실을 조사하여 납부세액 등을 확정하기 전에 납세자가 정확한 거래 사실을 과세관청에 알리는 경우로²¹⁴⁾ 비자발적 고지 시보다 높은 감면 비율을 허용함
 - 비자발적 고지의 경우 행동 분류별 최대가산세액의 50%를 감면함
 - 법정 최소 가산세액은 자발적 공개에 따른 감면 후의 금액으로 함

〈표 IV-6〉 과소신고 사유별 가산세 적용 비율

(단위: %)

과실 유형	최대 가산세율 (미납세액에 대한 비율)	정보 공개 시 가산세율	
		자발적 공개	비자발적 공개
부주의(착오나 과실 등)	30	0	15
고의적인 경우(은닉하지는 않음)	70	20	35
고의와 은닉(고의적이고 정보 은닉의 경우)	100	30	50

자료: Throgmorton, *New Regime for Tax Penalties*, 2011, p. 1.; 한국조세재정연구원 세정연구센터, 2019, p. 277.

212) 그 외 고의적인 은닉 행동의 예로 다음을 포함함(자료: Croner-i, 2020, pp. 71~72.)

- 계약서나 청구서의 날짜를 미루거나 앞당기는 등 허위로 작성함
- 책이나 기록을 이용 불가능하도록 파손함
- 수익에 대한 과세를 회피하기 위해 조세피난처 국가들을 통하여 거래하고 내역문서(invoice)를 파괴함
- 거래기록에 실제로 받은 가격보다 축소된 가격으로 작성함

213) 영국 정부, "Penalties for inaccuracies in returns and documents, Compliance checks series -CC/FS7a, 2020," pp. 1~4.

214) 이상엽·이형민·정경화, 『주요국의 부가가치세 가산세제도 연구』, 한국조세재정연구원, 2013, p. 33.

- 또한 납세자의 정보공개 유형, 그 협조 정도에 따라 가산세를 차등 감면해 주는 제도도 두고 있음²¹⁵⁾
 - 협조 유형은 크게 세 가지 구두(Telling), 협력(Helping), 장부의 제공 등 자료 접근 허용(Giving access)으로 구분하여 각각 가산세를 최대 30%, 40%, 30% 까지 감면 가능함
 - 각 가산세 감면율은 최대 100%까지만 허용되고 공개정보의 질(quality)에 따라 감소할 수도 있음
 - 30%, 40%, 30%의 상대적인 비율은 법령이 아닌 국세청 내부 가이드라인으로 정해져 있고, 공개정보의 질에 따른 총감면율 내 비율이 조정 가능함²¹⁶⁾

- 납세자가 합리적인 주의 의무를 기울였음을 보이는 등 정당한 사유가 있음을 스스로 입증하는 경우 가산세를 면제받을 수 있음²¹⁷⁾
 - 단 정당한 사유의 소멸 시 지체 없이 관련 의무를 이행하는 것을 전제로 함
 - 정당한 사유에 관한 법적 정의는 없으며, 상황과 납세자별로 해석이 다르므로 특정 사건을 모든 상황에 비추어 사유가 합당한지 판단해야 함
 - 납세자가 납세의무를 이행하기 위해 합리적 주의를 기울였음에도 납세의무를 이행하지 못하게 된 사유로서, 일반 합리적 개인이 동일한 상황에서 했을 행동이라 판단되어야 함
 - 정당한 사유는 불이행 기간 내내 존재해야 함
 - 자금의 부족 또는 제3자(세무대리인 등)의 과오는 정당한 사유가 될 수 없음

215) FA 2007 Sch 24. para 9; Croner-i, 2020, pp. 74~76.

216) 예를 들어 납세자가 자료를 적절히 제공했으나 그 기한이 지연되어 국세청이 해당 정보공개의 질을 평가한 후 추가가산세 감면율을 70%로 결정했을 때 구두, 협력, 자료접근 허용 각 요소당 적용받는 가산세 감면율은 15%, 30%, 25%가 될 수 있음(자료: Croner-i, 2020, p. 76.)

217) 영국 정부, "Compliance handbook- Penalties for Failure to File on Time: in what circumstances is a penalty payable: reasonable excuse: what is a reasonable excuse," <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/compliance-handbook/ch61540>, 검색일자: 2021. 2. 2.

다. 납부의무 관련

- 영국은 납부의무 불성실에 대한 제재로 납부지연가산세와 이자세를 부과함

1) 납부지연가산세

- 현재 영국에서는 개인소득세에 대하여만 유형별로 다르게 납부지연가산세를 부과하고 법인세 지연납부에 대하여는 이자세 외 별도의 가산세를 부과하지 않음

가) 자기평가신고소득(SA)

- 개인소득세를 납부기한 내에 미납한 경우에는 미납기간에 따라 5%에서 최고 15%의 가산세가 부과됨²¹⁸⁾²¹⁹⁾
 - 기한 후 30일 경과: 미납세액의 5% 가산세
 - 기한 후 6개월 경과: 해당 날짜 미납세액에 대하여 5% 추가 가산세
 - 기한 후 12개월 경과: 해당 날짜 미납세액에 대하여 5% 추가 가산세
- 한편 영국 정부는 2016년 발표자료를 통해 법인세, 소득세, 부가가치세에 대한 납부지연가산세 규정을 통일하는 방향의 개정을 제안하고 2019년부터 시행 예정이었으나 개정 시기를 유예함²²⁰⁾
 - 개정안은 2019년 재무법안(Finance Bill)에서 입법화하여 2020년 4월 부가가치세부터 적용할 계획이었으나, 2019년 법안에서 제외되면서 최소 2021년 4월

218) 2019~2020년 과세연도 현재 적용되는 법에 따르면 법인세 지연 납부에 대하여는 가산세를 부과하지 않음

219) Croner-i, 2020, p. 102.

220) 2016년 처음 'Making Tax Digital: Tax Administration'를 발표한 후 2017년과 2018년 지속적으로 개선안이 발표됨(자료: 영국 정부, "Policy paper-Interest harmonisation and sanctions for late payment," <https://www.gov.uk/government/publications/interest-harmonisation-and-sanctions-for-late-payment/interest-harmonisation-and-sanctions-for-late-payment>, 검색일자: 2021. 2. 5.; Croner-i, 2020, pp. 100~101.

이후로 연기됨²²¹⁾

- 제안된 개정안은 Finance Bill 2018~2019 초안과 정부 발표에 근거한 내용으로 향후 제정과정에서 변동 가능함

○ 법인세 납부지연가산세가 없던 상태에서 당해 제도가 도입되면 가산세 납부대상자가 증가될 수 있다는 우려도 있음

- 그러나 정부는 장기적 관점에서 납세자들의 납세순응도를 높여 전반적인 가산세 부과 횟수가 줄어들 것으로 예상함

- 또한 개정안이 이해하기 쉬운 시스템이라 국세청에 대한 납세자들의 가산세 질의가 줄어들면서 행정비용을 크게 줄일 것으로 기대함

나) 원천징수대상 소득세(PAYE) 및 건설업 부문(CIS) 소득세

□ 「재정법(FA 2009)」 Schedule 56에서는 고용주가 종업원들에게 지급한 급여에 대한 원천징수 소득세(PAYE) 등의 납부와 관련된 가산세 규정을 명시하고 있음

○ 해당 규정은 월별·분기별 급여소득 원천징수세뿐 아니라 건설업 부문(CIS) 소득세에도 적용됨²²²⁾

○ 원천징수의무자 등 납세의무자가 법정납부기한²²³⁾까지 세금을 납부하지 않는 경우 가산세와 이자세를 동시에 부과함

□ 납부지연가산세는 한 과세연도 동안 납부가 지연된 횟수에 따라 가산세율이 결정되고, 해당 과세 월에 연체된 금액에 가산세율을 적용하여 산정됨²²⁴⁾

221) Rossmartin, "MVD new interest & penalty system postponed(Last Updated: 03 May 2019)," <https://www.rossmartin.co.uk/vat/making-vat-digital/3488-vat-repayment-interest-and-late-tax-payment-penalties-draft-legislation>, 검색일자: 2021. 2. 14.; Croner-i, 2020, p. 100.

222) 영국 정부, "Running payroll," <https://www.gov.uk/running-payroll/paying-hmrc>, 검색일자: 2021. 1. 25.; "Guidance-Late payment penalties for PAYE and National Insurance," <https://www.gov.uk/guidance/what-happens-if-you-dont-pay-payee-and-national-insurance-on-time>, 검색일자: 2021. 2. 3.

223) 영국 정부, "Interest on late payment of PAYE and CIS for employers," <https://www.gov.uk/guidance/interest-on-late-payment-of-payee-and-cis-employer-guide>, 검색일자: 2021. 2. 2.

224) 영국 정부, "Guidance-Late payment penalties for PAYE and National Insurance," <https://www.gov.uk/guidance/late-payment-penalties-for-payee-and-national-insurance>

- 납부지연이 처음인 해에는 가산세를 부과하지 않음
 - 상기 1회를 제외 후 납부지연 횟수가 1~3회인 경우, 해당 월 지연납부세액의 1%
 - 상기 1회를 제외 후 납부지연 횟수가 4~6회인 경우, 해당 월 지연납부세액의 2%
 - 상기 1회를 제외 후 납부지연 횟수가 7~9회인 경우, 해당 월 지연납부세액의 3%
 - 상기 1회를 제외 후 납부지연 횟수가 10회 이상인 경우, 해당 월 지연납부세액의 4%
- 납부가 지연되는 기간이 6개월 또는 12개월을 초과하면 추가 가산세가 부과됨²²⁵⁾
- 납부기한으로부터 6개월 이후에도 월별 또는 분기별 납부세액을 완납하지 않은 상태인 경우 상기 횟수 기반 가산세에 미납세액의 5%만큼 가산세를 추가함
 - 납부기한으로부터 12개월 이후에도 미납상태인 경우 위 횟수기반 가산세에 미납세액의 10%만큼 가산세를 추가함
 - 이러한 추가 가산세는 당해 과세연도 단 한 번의 납부만 지연되어도 부과됨

다) 법인세

- 현재 적용되는 규정에 따르면 법인세 지연납부에 관해서는 납부지연가산세가 부과되지 않음²²⁶⁾
- 그러나 이자세는 다른 세목과 동일한 방식으로 부과됨

2) 이자세

- 영국 국세청은 대부분의 주요 세목²²⁷⁾에 있어 세금 납부가 지연되는 경우 미납세액과 이미 부과된 가산세에 대하여 이자세를 부과함²²⁸⁾

www.gov.uk/guidance/what-happens-if-you-dont-pay-payee-and-national-insurance-on-time, 검색일자: 2021. 2. 3.

225) Ibid.

226) Croner-i, 2020, p. 106.

227) 개인소득세, 국가보험료, 법인세, 자본이득세, 인지세 등을 포함함.

228) 영국 정부, "Guidance -Interest rates for late and early payments (Updated 14 May 2020),

- 2020년 4월 7일 이후 2021년 현재 적용되고 있는 지연납부 이자세율은 소득세와 법인세 모두 2.6%임
 - 이자세율은 소득세와 법인세 모두²²⁹⁾ 잉글랜드 은행 기본 금리(Bank of England base rate)에 2.5%p를 더하여 계산하되, 이자세 산정 시에는 연간 금리를 해당 일수로 나누어 조정된 일일 금리를 적용함²³⁰⁾²³¹⁾
 - 이자세율과 관련된 별도의 법정 공표주기가 있지는 않은 것으로 보임²³²⁾

라. 기타

1) 법정 기록 보관의무 불성실 가산세

- 국세청은 납세자의 법정 기록 보관의무에 대하여 절대적인 권한을 가지며 납세자가 이를 위반하는 경우 최대 3천파운드까지 가산세를 부과할 수 있음²³³⁾
- 실질적으로 보관의무 불성실 가산세만을 별도 부과한 사례는 매우 드문 편이나 부과된 기록 보관 불성실 가산세는 절대 유예될 수 없음
 - 법인 계정과 신고서를 준비하는 과정에서 세무대리인이 오류를 발견하고 시정했더라도 기존 발생한 오류에 대한 가산세는 그대로 부과됨

2020),” <https://www.gov.uk/government/publications/rates-and-allowances-hmrcinterest-rates-for-late-and-early-payments/rates-and-allowances-hmrc-interest-rates>, 검색일자: 2021. 2. 2.

229) HMRC, “Making Tax Digital: Interest harmonisation and sanctions for late payment - Summary of Responses,” 2018, pp. 7~8.

230) HMRC, “Policy paper -Interest rate review (Published 3 December 2020)- 2. Principles for HMRC Charging and Paying Interest - How interest rates are set,” <https://www.gov.uk/government/publications/interest-rate-review/interest-rate-review>, 검색일자: 2021. 2. 19.

231) 법인세의 경우 매출액이 일정 금액 이상 되는 대형단체에 대하여 분할납부를 허용하는데, 분할납부 법인세에 적용되는 이자세율은 일반 이자율보다 낮고 영국의 지표금리(Reference rate)에 1%를 더하여 산정함(자료: 영국 정부, “CTSA: quarterly instalments: debit interest,” <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/company-taxation-manual/ctm92660>, 검색일자: 2021. 2. 9.)

232) 주로 1년 주기이지만 일정하지는 않음

233) Croner-i, 2020, pp. 118~119.

2) 새로운 납세의무 고지 불성실 가산세

- 개인은 기존에 납세의무가 없던 소득세나 자본이득세를 새로 부담하게 될 것으로 예상하는 경우 국세청에 해당 과세연도의 종료일 6개월 이전에 관련 내용을 신고할 의무가 있으며, 지정된 기한 내에 미고지시 가산세가 부과됨²³⁴⁾²³⁵⁾
- 가산세액은 부정확 오류 가산세와 마찬가지로 납세자 행동의 고의성 유무에 따라 달라짐
 - 단순 부주의에 의한 경우: 잠재적 세수손실액의 최대 30%
 - 고의가 있지만 이를 은닉하지 않은 경우: 잠재적 세수손실액의 최대 70%
 - 고의가 있고 이를 은닉한 경우: 잠재적 세수손실액의 최대 100%
- 납세자가 해당 행위를 전적으로 공개하는 경우 적절히 감경될 수 있고, 반면에 역외거래와 연관된 경우에는 높은 가산세율이 적용될 수 있음

3) 국제조세 관련 가산세 규정

- 영국은 역외거래에 따른 소득세, 자본이득세, 상속세와 관련해서는 신고지연가산세, 정확성 관련 가산세 및 새로운 납세의무 고지 불성실 가산세를 역내거래와 구분하여 적용함²³⁶⁾
- 역외거래 사안(offshore matters)은 영국 외 영토에서 소득이 발생, 자산 취득, 거래 등으로 국내 세금 손실 가능성 있는 경우 발생함
- 역외이전(offshore transfers)은 역외거래 사안과 관련이 없어도 다음 예와 같이 소득을 영국 외 영토에서 받는 등 과세대상 거래를 하면서 고의적으로 사실과 다르게 신고하거나 미신고 또는 정보를 갈취하는 경우를 의미함
 - 과세대상 소득을 영국 외 영토에서 수령함
 - 과세대상 소득을 법정 신고일 전에 영국 외 영토에서 이전함

234) Croner-i, 2020, p. 86.

235) 한국조세재정연구원 세정연구센터, 『주요국의 소득세제도(제1권)』, 2019, p. 276.

236) 영국 정부, "Compliance checks series - CC/FS17," https://taxvol.org.uk/wp-content/uploads/2019/10/7-CC-FS17_05_19-Penalties-guidance.pdf, 검색일자: 2021. 2. 9.

- 자본이득세 과세 대상 자산의 처분 또는 상속세 과세대상 자산의 이전 거래를
법정 신고일 전에 영국 외 영토에서 행함

- 영국 정부는 해외 국가의 과세투명성 정도에 따라 세 개의 범주로 구분하고 역외
거래에 대하여 거래 관련 국가가 속하는 범주에 따라 가산세를 차등 부과함
 - 역외거래 사안(offshore matters)에 대한 가산세 산정 시 소득세 가산세액은
소득발생지국(상속세의 경우 자산의 소재지)이 속하는 범주에 따라 결정됨²³⁷⁾
 - 반면 역외이전(offshore transfers)은 소득발생지국이 아닌 이전과 관련된 국가
들 중 가장 높은 숫자의 범주에 속하는 국가를 기준으로 가산세율을 적용함
 - 해외 국가 범주와 범주 1과 3에 해당하는 국가들은 별도로 명시하되 나머지 국
가는 범주 2로 분류함²³⁸⁾²³⁹⁾
 - 범주 1의 국가들은 투명성 정도가 높은 국가로서 한국, 일본, 미국, 캐나다,
대부분의 유럽 국가들, 호주, 뉴질랜드 등이 속하며, 범주 3에 속하는 국가는
투명성이 가장 낮은 국가로 브라질, 카메룬, 콜롬비아, 코스타리카, 쿠바, 레바
논, 마카오(중국과 홍콩은 범주 2에 속함), 파나마 등이 있음

가) 신고지연가산세

- 역외거래 가산세 중 신고지연가산세는 기본적으로 「재정법(FA 2009)」 Sch 55에
따라 국내의 신고지연가산세와 같은 규정을 적용하되, 1년 경과 후에도 정보를 고
의적으로 알리지 않는 경우 적용되는 가산세율을 범주별로 차등 적용함
 - 1년이 지나기 전까지는 국내 신고지연가산세 규정대로 범주에 상관없이 가산세
를 부과함

237) Ibid.

238) 한국조세재정연구원 세정연구센터, 2019, p. 278.

239) 국세청에서는 국가별로 어떤 영토구간에 속하는지 ‘Territory categorisation for offshore penalt
ies’에서 그 목록을 명시하고 있음(자료: 영국 정부, “Guidance Territory categorisation for offs
hore penalties,” [https://www.gov.uk/government/publications/territory-categorisation-
for-offshore-penalties](https://www.gov.uk/government/publications/territory-categorisation-for-offshore-penalties), 검색일자: 2021. 2. 3.)

- 1일 경과: 100파운드
- 3개월 경과: 하루 10파운드씩 최대 90일
- 6개월 경과: 미신고 금액의 5%와 300파운드 중 큰 금액
- 12개월 경과: 미신고 금액의 5%와 300파운드 중 큰 금액
- 12개월 경과 이후 신고서 미제출로 국세청이 납세의무를 평가하는 데 참고가 되었을 정보를 ‘고의적으로 알리지 않은 경우’ 최고 미신고세액의 200%과 300파운드 중 큰 금액을 가산세로 부과함
 - 미신고세액의 가산세율은 범주 1의 경우 국내와 같은 100%이지만, 범주 2와 3의 경우 각각 1.5배(150%), 2배(200%)를 적용하여 300파운드와 비교함

나) 정확성 관련 가산세

- 역외거래 가산세 중 정확성 관련 가산세의 가산세율은 영토의 범주별로, 납세자 행동의 고의성 정도와 정보 공개의 자발성 여부에 따라 달라짐²⁴⁰⁾
 - 각 영토 범주별로 납세자가 정보를 고의로 은닉하는 경우 가장 높은 가산세율을 적용하고 공개한 정보의 질이 높게 평가될수록 적은 가산세율을 적용받음
 - 국세청에서는 세 개의 기준에 따른 구분별로 가산세의 범위(최소 가산세부터 최대 가산세까지)를 설정해 두고 있음

〈표 IV-7〉 역외거래에 대한 정확성 관련 가산세의 세율 구간

(단위 : %)

영토 범주와 정보공개의 자발성 여부		부주의	고의이지만 은닉은 아님	고의이면서 은닉함
범주 1	자발적	0~30	30(2016년 4월 이전 거래는 20)~70	40(2016년 4월 이전 거래는 30)~100
	비자발적	15~30	45(2016년 4월 이전 거래는 35)~70	60(2016년 4월 이전 거래는 50)~100

240) IBFD, “United Kingdom - Individual Taxation - Country Tax Guides - 1. Individual Income Tax (Last Reviewed: 30 October 2020),” https://research.ibfd.org/#/doc?url=/collections/ita/html/ita_uk_s_001.html, 검색일자: 2021. 2. 10.

〈표 IV-7〉의 계속

영토 범주와 정보공개 의 자발성 여부		부주의	고의이지만 은닉은 아님	고의이면서 은닉함
범주 2	자발적	0~45	40(2016년 4월 이전 거래는 30)~105	55(2016년 4월 이전 거래는 45)~150
	비자발적	22.5~45	62.5(2016년 4월 이전 거래는 52.5)~105	85(2016년 4월 이전 거래는 75)~150
범주 3	자발적	0~60	50(2016년 4월 이전 거래는 40)~140	70(2016년 4월 이전 거래는 60)~200
	비자발적	30~60	80(2016년 4월 이전 거래는 70)~140	110(2016년 4월 이전 거래는 100)~200

주: 2011~2012 과세연도 이후 신고서 및 제출서류와 소득세, 자본이득세 가산세에만 적용됨
 자료: HMRC, "Compliance checks series - CC/FS17," 2020, pp. 3~5.

다) 새로운 납세의무 고지 불성실 가산세

- 새로운 납세의무 고지 불성실 가산세 역시 영토의 범주별로, 납세자 행동의 고의성 정도와 정보 공개의 자발성 여부에 따라 달라지며 추가로 고지의무 불이행 기간도 가산세율 결정요소로 작용함
 - 고의로 은닉하는 경우 가장 높은 가산세율을 적용하고 공개하는 정보의 질이 좋게 평가될수록 적은 가산세율을 적용받는 것은 다른 규정들과 동일함
 - 납세자가 부주의로 고지의무를 불이행한 경우 불이행 기간이 12개월을 초과하는지 여부에 따라 가산세율을 달리 적용함

〈표 IV-8〉 역외거래에 대한 새로운 납세의무 고지 불성실 가산세 세율 구간

(단위: %)

영토 범주와 정보공개 의 자발성, 고지의무 불이행 기간			부주의	고의이지만 은닉은 아님	고의이면서 은닉
범주 1	자발적	12월 초과	10~30	30(2016년 4월 이전 거래는 20)~70	40(2016년 4월 이전 거래는 30)~100
		12월 이하	0~30		
	비자발적	12월 초과	20~30	45(2016년 4월 이전 거래는 35)~70	60(2016년 4월 이전 거래는 50)~100
		12월 이하	10~30		

〈표 IV-8〉의 계속

영토 범주와 정보공개의 자발성, 고지의무 불이행 기간		부주의	고의이지만 은닉은 아님	고의이면서 은닉	
범주 2	자발적	12월 초과	15~45	40(2016년 4월 이전 거래는 30)~105	55(2016년 4월 이전 거래는 45)~150
		12월 이하	0~45		
	비자발적	12월 초과	30~45	62.5(2016년 4월 이전 거래는 52.5)~105	85(2016년 4월 이전 거래는 75)~150
		12월 이하	15~45		
범주 3	자발적	12월 초과	20~60	50(2016년 4월 이전 거래는 40)~140	70(2016년 4월 이전 거래는 60)~200
		12월 이하	0~60		
	비자발적	12월 초과	40~60	80(2016년 4월 이전 거래는 70)~140	110(2016년 4월 이전 거래는 100)~200
		12월 이하	20~60		

주: 2012년 4월 6일 이후 불이행 부분 관련, 소득세와 자본이득세에 대한 가산세에만 적용됨
 자료: HMRC, 2020, p. 5.

4. 호주

가. 개요

- 호주는 2000년 7월 1일부터 각 세법에 산재된 가산세 규정을 하나로 통합·개편하여 「조세행정법(Taxation Administration Act 1953(TAA))」에서 가산세와 이자세를 전반적으로 규정하고 있음²⁴¹⁾
- 즉 단일의 가산세제도를 「소비세법」 내 특정 규정을 제외한 모든 세법에 대하여 적용함²⁴²⁾²⁴³⁾
- 대부분의 세목에 있어 납부기한까지 세액을 납부하지 않은 경우 미납세액에 대한 이자세를 부과함²⁴⁴⁾

241) 호주 국세청, “Interest and penalties - application to Crown entities and Commonwealth authorities,” <https://www.ato.gov.au/General/Gen/Interest-and-penalties---application-to-Crown-entities-and-Commonwealth-authorities/>, 검색일자: 2021. 1. 19.; 한국조세재정연구원 세정연구센터(2019), p. 219.

242) ITAA97 s 995-1(1), TAA s 3AA.

243) CCH, *Australian Master Tax Guide*, 66th edition, 2020, p. 1566.

- 호주의 가산세제도 운영 목적은 모든 납세자의 형평성을 보장하는 데 있음²⁴⁵⁾
 - 가산세 규정은 납세자가 납세의무를 준수하는 데 합리적인 주의를 기울이도록 장려하기 위해 제정됨
 - 이자세 규정은 일정기간 미납(과소납부)한 납세자가 납부시기를 준수한 납세자보다 혜택을 받지 않게 하는 데 취지를 두고 있음

나. 신고의무 관련

1) 신고지연가산세

- 세금신고서나 활동보고서 등 각종 제출의무가 있는 서류를 기한 내에 제출하지 않거나 지정 서식(Approved Forms)²⁴⁶⁾에 작성·제출하지 않은 납세자(법인, 개인 포함)는 벌점 방식의 신고지연가산세(Failure to lodge on time penalty: Lodgement Penalties)를 부담함²⁴⁷⁾²⁴⁸⁾
 - 신고지연가산세는 벌점 방식으로 부과됨
 - 벌점 1점에 해당하는 가산세액은 국세청에서 공시하며, 2020년 7월 1일 이후 벌점 1점은 222호주달러로 환산됨²⁴⁹⁾
- 신고지연가산세는 제출대상서류가 미제출인 상태의 28일을 한 기간으로 하여 매출액(수입금액) 규모에 따라 분류된 납세단체의 규모별로 차등하여 부과됨

244) TAA 8AAA~8AAH.

245) 호주 국세청, "Interest and penalties," <https://www.ato.gov.au/General/interest-and-penalties/?page=5>, 검색일자: 2021. 1. 19.

246) 지정 서식이란 TAA Sch 1 s 388-50에서 규정하고 있는 형식의 서류를 의미함(자료: CCH, 2020, p. 1570.)

247) TAA Sch. 1 Div. 286.

248) CCH, 2020, p. 1569.; ATO, "Failure to lodge on time penalty," <https://www.ato.gov.au/general/interest-and-penalties/penalties/failure-to-lodge-on-time-penalty/>, 검색일자: 2020. 12.

249) 호주 국세청, "Penalties," <https://www.ato.gov.au/General/Interest-and-penalties/Penalties/>, 검색일자: 2021. 2. 5.

- 소형단체: 28일마다 1점(기본 별점)
 - 소형단체란 중형단체나 대형단체에 속하지 않는 납세단체를 의미함(개인을 포함함)
 - 중형단체: 28일마다 2점(기본 별점의 2배)
 - 중형단체는 PAYG(급여·연금 원천징수)하에서 중규모 원천징수자, 신고자료가 요구되는 과세연도의 과세대상소득이 1백만호주달러 초과 2천만호주달러 미만인 자, 신고서 또는 관련 서류의 제출이 요구되는 달 현재 「부가가치세법」상 연간 매출액이 1백만호주달러 초과 2천만호주달러 미만인 자임
 - 대형단체: 28일마다 5점(기본 별점의 5배)
 - 대형단체는 PAYG(급여·연금 원천징수)하에서 대규모 원천징수자, 신고자료가 요구되는 과세연도의 과세대상소득이 2천만호주달러 초과인 자, 신고서 또는 관련 서류의 제출이 요구되는 달 현재 「부가가치세법」상 연간 매출액이 2천만호주달러 초과인 자임
 - 초대형 글로벌단체²⁵⁰⁾: 28일마다 500점(기본 별점의 500배)
 - 초대형 글로벌단체는 다국적 모회사의 연간 국내·해외로부터의 수입이 10억호주달러 이상인 자, 다국적 모회사 연결집단 중 한 기업을 의미함
- 한편 국세청의 기한 후 신고의 독려에도 불구하고 납세의무자가 이를 무시하거나 이행하지 않는 경우 국세청은 신고납부세액을 추계하고 해당 세액의 75%만큼을 가산세로 부과하는 등 강력한 조치를 취할 수 있음
- 국세청은 사전 경고서신을 보낸 후²⁵¹⁾ 미신고된 과세대상 수익과 미제출된 활동보고서상 금액을 추정하여 세액을 결정하고, 추계세액의 75%만큼을 가산세로

250) 호주 정부는 정부는 2015년부터 초대형 글로벌 단체에 대한 의무를 강화해 오다가 그 영역을 납세 협력의무에까지 확대하여 2017년 7월 1일부터 납세 관련 의무에 대하여도 제재를 강화하기로 2016~2017년 연방 예산안에서 발표함. 특히 초대형 글로벌 단체에 대한 가산세 증과는 2016년 5월 국가 간 거래(Country-by-Country, CbC) 보고 의무 불이행에 대한 제재를 시작으로 신고지연, 무신고 등까지 확대하여 적용된 것임(자료: Deloitte tax@hand, "Increased penalties for significant global entities," <https://www.taxathand.com/article/6124/Australia/2017/Increased-penalties-for-significant-global-entities>, 검색일자: 2021. 2. 14.)

251) 단 납세의무자가 해외로 출국하거나 자산을 회식, 자금을 국외로 이전할 가능성이 있는 경우 또는 시급한 경우에는 사전 경고 없이 추계하여 가산세를 부과할 수 있음

부과할 수 있음²⁵²⁾

- 과세당국의 미납세액 조사를 방해하거나, 이전에도 같은 유형의 가산세가 부과된 적이 있는 경우 추계세액의 90%까지 가산세로 부과할 수 있음
- 초대형 글로벌 단체의 경우 2017년 7월 1일부터 납부의무세액의 150%(기본 가산세율의 2배)만큼 가산세로 부과될 수 있음

- 신고에 필요한 사항을 조사하기 위해 국세청이 감사를 시행할 수 있음
- 납세자에게 환급할 세액이 있는 경우, 무신고 상태인 세금신고를 완료할 때까지 환급세액의 지급을 보류함
- 특정 신고기한이 명시된 법적 문서를 통해 마지막 고지를 하고, 이 고지에도 불응하는 경우 형사법적 조치까지 취할 수 있음

□ 한편 신고지연가산세 부과 고지를 받은 경우 지연의 사유가 자연재해나 심각한 질병인 경우 그 일부 또는 전체에 대하여 감면요청을 할 수 있음²⁵³⁾

- 또한 그 외 납세자가 등록된 세무대리인을 두고 있으며 해당 대리인에게 모든 관련 서류를 제출하였으나 대리인의 합리적 주의 결여 실수로(고의, 무모함은 제외) 오류가 생긴 경우 신고지연가산세를 면제함(Safe harbour 제도)²⁵⁴⁾

2) 신고 제출서류 관련 가산세

□ 호주는 과소신고 가산세(Shortfall penalty)를 제출서류²⁵⁵⁾ 관련 가산세(Penalties

252) 호주 국세청, "Default assessments for overdue lodgments," <https://www.ato.gov.au/tax-professionals/prepare-and-lodge/in-detail/default-assessments-for-overdue-lodgment-obligations/>, 검색일자: 2021. 2. 16.

253) 호주 국세청, "Failure to lodge on time penalty," <https://www.ato.gov.au/General/Interest-and-penalties/Penalties/Failure-to-lodge-on-time-penalty/>, 검색일자: 2021. 2. 14.

254) 호주 국세청, "Eligibility for safe harbour from FTL penalty," <https://www.ato.gov.au/Tax-professionals/Prepare-and-lodge/Tax-agent-lodgment-program/Safe-harbour/>, 검색일자: 2021. 2. 22.

255) 제출서류는 세법상 포괄적으로 규정하는 것으로 보이며, 대표적으로 세금신고서, 사업활동보고서, 원천징수내역 명세서 등이 포함됨(자료: 호주 국세청, "Failure to lodge on time penalty," <https://www.ato.gov.au/general/interest-and-penalties/penalties/failure-to-lodge-on-time-penalty/>)

relating to statements) 규정 내에서 연결하여 설명하고 있음²⁵⁶⁾

- 납세자가 제출한 법정서류에 허위 또는 오해의 소지가 있는 경우(False or misleading statement) 제출서류 관련 가산세를 부과함
 - 정보의 누락이나 해당되지 않는 공제사항의 신청 등을 예로 들 수 있음
 - 신고서 오류로 인해 부족세액이 발생했으나 이에 대한 합리적 논쟁의 여지가 없는 경우²⁵⁷⁾에도 가산세를 부과함
- 신고서가 허위 또는 오해의 소지가 있는 경우 해당 오류로 인한 부족세액의 발생 여부를 기준으로 기본 가산세(base penalty amounts) 산정 방식이 달라짐²⁵⁸⁾
- 이의제기, 세법해석, 감사 중 제출서류에 오류가 있어도 부족세액이 없으면 별점 기반 가산세 산정 방법을 이용해 정액의 가산세(a fixed penalty)를 부과함
 - 반면 신고서나 활동보고서 오류로 인해 부족세액이 발생하였고 일정 기준금액을 초과한 경우 부족세액에 고정 가산세율(a fixed percentage)을 적용한 가산세를 부과함
- 가산세액은 납세자(납세대리인 포함) 행동의 고의성에 따라 다음 세 가지로 분류하여 기본 가산세율(별점)을 산정하고, 각 분류에서 초대형 글로벌 단체²⁵⁹⁾에는 일반 기본 가산세율(별점)의 2배로 증과함²⁶⁰⁾²⁶¹⁾

enalty/, 검색일자: 2021. 2. 22.)

256) CCH, 2020, pp. 1570~1572.

257) 합리적 논쟁의 여지가 없는 경우에 대한 판단은 판례(MT 2008/2)를 바탕으로 함(자료: 호주 국세청, "Miscellaneous Taxation Ruling-MT 2008/2, Shortfall penalties: administrative penalty for taking a position that is not reasonably arguable," <https://www.ato.gov.au/law/view/document?docid=MXR/MT20082/NAT/ATO/00001>, 검색일자: 2021. 2. 14.)

258) CCH, 2020, p. 1572.

259) 호주 국세청, "Significant global entities - penalties," <https://www.ato.gov.au/Business/Public-business-and-international/Significant-global-entities/Significant-global-entities--penalties/>, 검색일자: 2021. 2. 14.; Deloitte tax@hand, "Increased penalties for significant global entities," <https://www.taxathand.com/article/6124/Australia/2017/Increased-penalties-for-significant-global-entities>, 검색일자: 2021. 2. 14.

260) 호주 국세청, "False or misleading statement penalty - shortfall amount," <https://www.ato.gov.au/general/interest-and-penalties/penalties/statements-and-positions-that-are-not>

- 고의로 세법을 무시한 경우²⁶²⁾
 - 부족세액이 있는 경우 해당 세액의 75%(초대형 글로벌 단체는 150%)
 - 부족세액이 없는 경우 벌점 60점(초대형 글로벌 단체는 120점)
 - 무모한 경우²⁶³⁾
 - 부족세액이 있는 경우 해당 세액의 50%(초대형 글로벌 단체는 100%)
 - 부족세액이 없는 경우 벌점 40점(초대형 글로벌 단체는 80점)
 - 합리적 주의의 결여²⁶⁴⁾로 실수를 범한 경우
 - 부족세액이 있는 경우 해당 세액의 25%(초대형 글로벌 단체는 50%)
 - 부족세액이 없는 경우 벌점 20점(초대형 글로벌 단체는 40점)
- 제출서류의 오류 사유에 합리적 논쟁의 여지²⁶⁵⁾가 없는 경우에는 부족세액에 대하여 25%의 가산세율을 적용하되 일정 한도를 초과하는 경우에만 부과함²⁶⁶⁾
- 파트너십, 신탁²⁶⁷⁾을 제외한 모든 납세자에 대하여 부족세액이 1만호주달러 또는 관련 과세연도의 신고서상 소득세의 1% 중 큰 금액을 초과하는 경우에만 부과함

-reasonably-arguable/#Falseormisleadingstatementpenaltyshortfa, 검색일자: 2021. 2. 10.

- 261) 행동에 대한 해석은 TR 94/3에 제시된 유권해석 및 판례를 바탕으로 함
- 262) 고의로 세법을 무시한 경우는 세법 규정에 따른 의무사항을 명확하고 완전하게 알고 있으면서 세금을 감소시킬 목적으로 위반한 경우를 의미함
- 263) 무모한 경우란 단순한 부주의나 경솔함을 넘어서는 실수를 한 경우를 의미하고 합리적 개인이라면 충분히 인지가능했을 위험을 무시한 것을 포함함
- 264) 합리적 주의는 같은 상황에서 합리적인 개인이라면 주의를 기울였을 것으로 예상되는 사항들을 통해 판단하며 MT 2008/1에 기반한 가이드라인을 제공하고 있음(합리적 주의테스트(The reasonable care test), 자료: CCH, 2020, pp. 1573~1574.)
- 265) 합리적 논쟁의 여지가 있다는 것은 납세자(납세대리인 포함)가 세법을 특이한 방식으로 적용한 경우, 관련 당국이 상황을 고려했을 때 정확성과 부정확성을 결정내릴 수 있음을 의미하고 MT 2008/2를 통해 가이드라인을 제공하고 있으나, 납세자가 스스로 처한 상황이 합리적 논쟁의 여지가 있는지 확인하려면 유사한 내용의 개별 판례나 유권해석 등을 찾아보는 것을 권함(자료: CCH, 2020, pp. 1574~1575.)
- 266) 호주 국세청, "Penalty for taking a position on income tax or petroleum resource rent tax that is not reasonably arguable," <https://www.ato.gov.au/general/interest-and-penalties/penalties/statements-and-positions-that-are-not-reasonably-arguable/#penaltyonincometaxorpetroleumresource>, 검색일자: 2021. 2. 14.
- 267) 파트너십, 신탁의 경우 부족세액이 2만호주달러와 신고서상 소득세의 2% 중 큰 금액을 초과하면 부과함

- 한편 납세자가 자발적으로 제출서류 오류 관련 정보를 공개하는 경우에는 기본 가산세율에 감면을 허용함²⁶⁸⁾
 - 자발적 공개란 세무조사 착수 전 납세자가 스스로 공개하는 것과 과세당국이 세무조사 착수사실을 납세자에게 알린 후 자료 공개를 요구할 때 이에 응하는 것 모두를 의미함
 - 조사 착수 전 자발적으로 공개하면 부족액이 1천호주달러 이상인 경우 가산세율이 기본 가산세율의 20%²⁶⁹⁾로 감경되고 1천호주달러 미만인 경우 가산세가 아예 면제될 수 있음

- 그 외 합리적 주의를 기울였음이 입증되는 경우 등 다음의 사유에 해당하는 경우에도 관련 가산세가 감면될 수 있음²⁷⁰⁾
 - 납세자 또는 납세자의 세무대리인이 합리적 주의²⁷¹⁾를 기울였음이 입증되는 경우 가산세를 면제함²⁷²⁾
 - Single Touch Payroll(STP) reporting 시스템²⁷³⁾하에서 작성한 서류에 오류가 발생하였으나 서류 작성 과세연도의 마지막 날로부터 14일 내에 해당 서류에 대한 수정본을 제출하는 경우 가산세를 면제함
 - 세금신고서와 활동보고서상 관련 실수가 고의적이지 않은 경우(inadvertent errors) 가산세를 감경함
 - 매출액이 1천만호주달러 미만인 개인 및 법인에 대하여, 매 3년마다 감사 중 고의성 점검을 시행하여 요건에 해당하는 경우 국세청이 완화규정을 직접 적용할 수 있고 납세자가 완화를 신청할 수는 없음

268) CCH, 2020, pp. 1578~1579.

269) 일반 규정에 의하면 첫 감사사실 고지 후 지정 날짜까지 필요한 정보를 모두 자발적으로 공개하면 납세자가 감사 사실을 보고받기 전에 해당 정보를 공개한 것으로 간주함

270) CCH, 2020, pp. 1571~1572.; 호주 국세청, "Penalty relief," <https://www.ato.gov.au/general/interest-and-penalties/penalties/penalty-relief>, 검색일자: 2021. 2. 10.

271) TAA s 284-75(1)~(4)에 해당하는 '합리적 주의'에 대한 설명을 따름

272) TAA s 284-75(5))

273) STP는 호주 정부가 고용주들의 임금 지급내역, 원천징수내역 등의 보고 의무에 대한 부담을 덜어주기 위해 도입한 제도임(자료: 호주 국세청, "Single Touch Payroll(STP)," <https://www.ato.gov.au/business/single-touch-payroll/>, 검색일자: 2021. 2. 15.)

- 반면에 납세자가 과세당국의 조사를 방해하거나 연속적으로 의무사항을 위반하는 경우(이미 가산세를 부담한 상태인 경우) 등에는 기본 가산세율의 20%만큼 증가한 가산세율을 적용함²⁷⁴⁾
- 납세자가 과세당국의 질문에 대하여 정당한 사유 없이 응답을 지체하거나 면접 일정을 지키지 않거나 부족세액을 은폐하기 위해 관련 기록을 파손시키는 등 과세당국의 조사를 방해하는 경우
 - 납세자가 서류 제출 이후 당해 서류의 오류를 발견했음에도 과세당국에 적정 기간 내에 이를 통보하지 않는 경우
 - 납세자가 이전에 어떠한 사유로든 제출서류 오류 관련 가산세를 부담한 적이 있는 경우

〈표 IV-9〉 호주의 상황별 제출서류 오류로 인한 과소신고 가산세율(별점)

(단위: 점, %)

납세자의 행동		기본 가산세율 ¹⁾	조정 가산세율		
			세무조사를 방해하는 경우 (또는 반복된 위반인 경우)	납세자가 자발적으로 공개	
				조사 기간 내	조사 착수 전 ²⁾
부족 세액이 없는 경우 ³⁾⁴⁾	고의로 불이행	별점 60점	별점 72점	별점 48점	0
	무모함	별점 40점	별점 48점	별점 32점	0
	합리적 주의 결여	별점 20점	별점 24점	별점 16점	0
부족 세액이 있는 경우 ⁴⁾	고의로 불이행	75	90	60	15
	무모함	50	60	40	10
	합리적 주의 결여	25	30	20	5
	합리적 논쟁의 여지 없음	25	30	20	5

주: 1) 특정되지 않는 한 부족세액 또는 서류 관련 의무 등과 관련되어 부담하는 세액에 대하여 가산세율을 적용함

2) 세무당국이 조사에 착수하기 전에 납세자가 자발적으로 정보를 공개하고 부족세액이 1천호주달러 미만인 경우(조세회피전략으로 인한 경우는 제외) 가산세가 면제됨

3) 부족세액이 없는 경우에는 가산세는 별점으로 기산됨

4) 2017년 7월부터 초대형 글로벌 단체에 적용하는 가산세율은 기본 가산세율의 2배임

자료: CCH, 2020, pp. 1567~1568.

274) CCH, 2020, pp. 1577~1578.

다. 납부의무 관련²⁷⁵⁾

- 호주는 납부대상세액을 납부기한 내에 미납하는 경우 이자세를 부과함
 - 호주는 납부의무 불이행에 대해 이자세 형태로 과세할 뿐 별도의 가산세 규정을 두고 있지 않음
- 이자세는 세액 전체를 미납한 경우와 납부했으나 추후 부족세액이 생긴 경우를 구분하여 차등 부과됨
 - 세액 전체를 미납한 경우 완납일까지의 경과일수에 대해 일반이자율(General Interest Charge, GIC)을 적용하여 이자세로 부과함
 - 일반 이자율(GIC)은 기본 이자율(90일 Bank Accepted Bill 금리)에 7%p²⁷⁶⁾를 가산하여 매분기마다 검토 및 갱신됨
 - 2021년 1분기에 적용되는 일반 이자율은 연 7.02%, 일 0.01923288%임
 - 수정신고 또는 과세관청의 경정에 의해 최종부담세액이 증가되면 기존 납부한 세액과의 차이(부족세액)에 대하여 납부기한과 수정일 사이의 기간 동안 부족금액 이자율(Shortfall interest rate, SIC)을 적용하여 이자세를 부과함
 - 납세자는 과세관청이 세액을 경정할 때까지 본인의 과소납부 사실을 모르는 것이 일반적이므로²⁷⁷⁾ 부족금액 이자율(SIC)은 일반 이자율(GIC)보다 낮게 기본 이자율에 3%p를 가산하여 분기별로 정해짐
 - 2021년도 1분기에 적용되는 부족금액 이자율은 연 3.02%, 일 0.00827397%임

275) CCH, 2020, p. 1583.

276) 상승계수란 잠정 세금을 계산할 목적으로 비법인 사업의 전년도 과세 소득을 기반으로 산정한 금액을 말함(자료: 호주 국회, "Chapter 2 - Provisional tax uplift factor," https://www.aph.gov.au/Parliamentary_Business/Committees/Senate/Economics/Completed_inquiries/pre1996/q_balance/report/c02, 검색일자: 2021. 2. 10.)

277) 한국조세재정연구원 세정연구센터, 2019, p. 222.

〈표 IV-10〉 호주의 2020~2021 과세연도 분기별 일반 이자율(GIC) 및 부족금액 이자율(SIC)
(단위: %)

분기	GIC 연간 요율	GIC 일일 요율	SIC 연간 요율	SIC 일일 요율
2021년 1분기	7.02	0.01923288	3.02	0.00827397
2020년 4분기	7.10	0.01939891	3.10	0.00846994
2020년 3분기	7.10	0.01939891	3.10	0.00846994

자료: 호주 국세청, “General interest charge (GIC) rates,” [https://www.ato.gov.au/Rates/General-interest-charge-\(GIC\)-rates/](https://www.ato.gov.au/Rates/General-interest-charge-(GIC)-rates/), 검색일자: 2021. 2. 5. “Shortfall interest charge (SIC) rates,” [https://www.ato.gov.au/Rates/Shortfall-interest-charge-\(SIC\)-rates/](https://www.ato.gov.au/Rates/Shortfall-interest-charge-(SIC)-rates/), 검색일자: 2021. 2. 5.

라. 기타

1) 정보보고 관련 가산세

- 호주 국세청은 세금 평가 등에 필요한 정보를 수집하기 위하여 납세자에게 세금 신고서 외에도 각종 자료(statement)를 특정 기한까지 제출해야 할 의무를 지우고, 기한 내 불이행 시 가산세를 부과함²⁷⁸⁾
- 국세청은 대상 자료에 대해 다음의 예시사항뿐만 아니라 세법과 관련하여 국세청에 제출하여야 하는 모든 자료를 포함하는 것으로 매우 폭넓게 해석함²⁷⁹⁾
 - 활동보고서
 - 특별급여세(Fringe Benefit Tax, FBT) 신고서
 - 급여 원천징수 연도별 보고서
 - 연간 부가가치세 매출액과 정보 보고서
 - 과세대상 지불 연간 보고서
- 제출 서류를 기한 내 제출하지 못했을 때 부과하는 가산세 규정은 이상의 신고 지연가산세 규정과 통합하여 설명됨

278) 호주 국세청, “Failure to lodge on time penalty,” <https://www.ato.gov.au/general/interest-and-penalties/penalties/failure-to-lodge-on-time-penalty/>, 검색일자: 2021. 2. 16.

279) 호주 세무조사국, “Review into the ATO’s administration of penalties - Chapter 1: Background,” <https://www.igt.gov.au/news-and-publications/reports-reviews/review-atos-administration-penalties/chapter-1-background>, 검색일자: 2021. 3. 15.

- 즉 신고지연가산세 규정과 동일한 기준으로 제출지연기간과 납세자의 규모에 따른 별점이 부과됨

2) 원천징수 의무 관련 가산세²⁸⁰⁾

- 원천징수의무자가 원천징수세액을 징수하지 못했거나 납부하지 못한 경우에는²⁸¹⁾ 가산세 별점 10점이 부과됨²⁸²⁾
 - 법인의 이사(director)는 별점에 해당하는 가산세뿐 아니라 미납된 원천징수 대상 금액을 개인적 부담으로라도 납부해야 함²⁸³⁾
 - 과세당국은 원천징수의무 불이행 관련 가산세의 면제에 대한 재량권을 가지고 있으며 관련 가이드라인을 유권해석²⁸⁴⁾ 등의 형태로 제공하고 있음
 - 가이드라인에서는 납세자의 행동에 따라(자발적인 공개부터 고의적인 불응까지) 감면 정도를 다르게 규정하고 있음
 - 배당, 이자, 로열티(특허권)의 지불과 관련해서는 더 엄격한 규정을 적용함
- 원천징수의무 불성실 사항에 대하여 가산세율이나 별점을 명시하고 있는 부분은 납부 관련, 등록 관련 의무 등이고, 앞서 언급한 신고불성실가산세 및 이자세 또한 동일하게 적용됨²⁸⁵⁾
 - 원천징수한 금액을 납부하지 못한 경우, 다른 납부지연가산세와 마찬가지로 미납금액의 일반이자율에 해당하는 금액만큼 이자세를 납부해야 함
 - 원천징수의무자가 원천징수자로 등록하지 않은 경우에는 별점 5점을 부여함

280) 신고불성실 가산세와 이자세는 동일하게 적용되고 그 외 원천징수 의무 관련한 기타 행정 가산세 적용사항에 대하여 설명함; CCH, 2020, pp. 1579~1581.

281) 각각 TAA Sch1 Div 1., TAA Sch1 Div 13~14 적용.

282) TAA Sch1 s16-25.

283) 호주 국세청, "Failure to withhold," <https://www.ato.gov.au/General/Interest-and-penalties/Penalties/Failure-to-withhold/>, 검색일자: 2021. 2. 10.; CCH, 2020, p. 1579.

284) PS LA 2007/22(자료: 호주 국세청, "PS LA 2007/22," <https://www.ato.gov.au/law/view/document?locid=%27PSR/PS200722/NAT/ATO/fp7%27&PiT=20080514000001>, 검색일자: 2021. 2. 10.)

285) 호주 국세청, "Failure to withhold," <https://www.ato.gov.au/general/interest-and-penalties/penalties/failure-to-withhold/>, 검색일자: 2020. 12. 20.; CCH, 2020, pp. 1580~1681.

- 원천징수의무자가 원천징수대상자의 정보를 제출하지 않은 경우 벌점 10점을 부과함
- 원천징수 자발적 동의 문서를 5년간 보관하지 않은 경우 벌점 30점을 부과함
- 원천징수의무자가 증빙 서류 없이 세액을 납부하는 경우(natural resource payment) 벌점 20점을 부과함

3) 그 외 다양한 납세협력 의무 관련²⁸⁶⁾

- 세법상 보관의무가 주어진 기록을 보관 및 유지하지 않은 경우, 원천징수세액의 전자납부의무를 불이행한 경우 등 특정 납세협력의무를 위반한 경우에는 벌점 형식의 가산세가 부과됨
 - 필요기록을 보관 및 유지하지 않은 경우 20점의 벌점 가산세가 부과됨²⁸⁷⁾
 - 다만 「소득세법 시행령(substantiation provisions)」에서 규정하는 서류와 특별급여세(Fringe Benefit Tax, FBT) 목적의 기록은 제외됨
 - 연간 매출액이 2천만호주달러 이상이면서 대규모 원천징수자에 해당하여 원천징수세액의 전자납부의무가 있는 자가 해당 의무를 불이행한 경우 5점의 벌점 가산세가 부과됨²⁸⁸⁾

〈표 IV-11〉 호주의 납세협력 의무 관련 가산세 벌점 규정

(단위: 점)

협력 의무사항	불이행 시 기본벌점
필요 기록의 보관 및 유지	20
필요 신고서(declaration) 제출 및 유지	20
과세당국 조사에 협조 및 접근 허용	20
자격기준에 따라 급여 원천징수의무자 등록	5
필요 시 전자 활동명세서 제출	5
필요 시 세금 전자납부	5

자료: 호주 국세청, "Failure to meet other tax obligations," <https://www.ato.gov.au/general/interest-and-penalties/penalties/failure-to-meet-other-tax-obligations/>, 검색일자: 2020. 12. 23.

286) CCH, 2020, p. 1581.

287) TAA Sch 1 s 288-25.

288) TAA Sch 1 s 288-10; 288-20.

V. 국제비교 및 시사점

1. 국제비교

가. 가산세제도의 체계

- 우리나라를 포함한 조사대상국 모두 원칙적으로 우리의 「국세기본법」과 같은 통합 법령에 의하여 가산세를 규정하는 입법 형식을 취하고 있음
 - 우리나라는 「국세기본법」에서 모든 세목에 통합적으로 적용될 수 있는 가산세 내용을 규정하고 있음
 - 미국은 「내국세법」의 Subtitle F에서 가산세와 관련된 내용을 규정하고 있음
 - 일본은 우리의 「국세기본법」과 같은 「국세통칙법」에 가산세 내용을 일괄 규정하고 있음
 - 영국은 「조세관리법(Tax Management Act 1970)」과 「재정법(Finance Act 09)」에서 가산세 관련 규정을 다루고 있음
 - 호주는 「조세행정법(Tax Administration Act 1953)」에서 가산세와 관련된 내용을 규정하고 있음

- 다만 세부운영에 있어 우리나라와 미국은 일부 개별 법령과 관련된 사안에 대해서는 별도로 규정하여 운영하는 모습을 보이고 있음
 - 우리나라는 2007년부터 모든 세목에 공통되는 신고·납부불성실 가산세에 대해서는 「국세기본법」에 규정하되, 특정 세법에만 적용되는 사안에 대해서는 별도

로 개별 세법에서 규정하고 있음

- 미국은 국제조세와 관련된 사안에 대해서는 해당 의무를 규정하고 있는 법령 내에서 가산세에 대해서도 규정하는 모습을 보이고 있음
- 영국은 법인과 개인에게 적용되는 신고 및 납부 관련 가산세가 상이하나, 우리나라를 포함한 그 외의 조사대상국은 모두 법인과 개인에 대해 신고 및 납부 관련 가산세를 동일하게 적용함
 - 우리나라, 미국, 일본 및 호주는 법인과 개인에 대한 가산세에 차이를 두고 있지 않음
 - 반면 영국은 법인세와 소득세에 적용되는 가산세를 구분하여 규정하고 있음
 - 영국은 신고의무와 납부의무에 대한 가산세에 있어 법인세와 소득세를 구분하여 달리 적용함

〈표 V-1〉 가산세제도의 체계

구분	우리나라	미국	일본	영국	호주
입법형식	통합법령 (「국세기본법」)	통합법령 (「내국세법」의 Subtitle F)	통합법령 (「국세통칙법」)	통합법령 (TMA)	통합법령 (TAA)
법인세와 소득세의 구분	-	-	-	o	-

자료: 본문 제VI장 내용을 참조하여 저자 작성

나. 신고의무 관련 가산세

1) 신고지연가산세

- 우리나라를 포함한 주요국 모두 신고지연가산세 제도를 운영하고 있으며, 호주를 제외한 모든 조사대상국은 무신고세액의 일정 비율에 의하여 신고지연가산세를 계

산하고 있음

- 호주는 무신고금액이 아닌 지연기간과 납세자 규모에 따라 신고지연가산세를 차등 적용하고 있음
 - 매 28일의 지연기간마다 별점이 추가되는 방식으로 운영됨
 - 별점은 납세자 규모에 따라 최소 1점부터 최대 500점까지 적용됨
 - 우리나라를 포함한 그 외의 주요국은 모두 무신고세액의 일정 비율에 의한 신고지연가산세를 부과함
- 우리나라와 일본은 지연기간과 무관하게 무신고가액의 일정 비율로 신고지연가산세를 부과하되, 시정시기에 따른 감면규정을 두고 있음
- 우리나라는 무신고가산세로 무신고세액의 20%를 부과하되, 6개월 이내에 기한 후 신고가 이루어진 경우 무신고가산세를 최고 50%까지 감면함
 - 신고기한 이후 1개월 이내 신고: 50% 감면
 - 신고기한 이후 1개월 초과 3개월 이내 신고: 30% 감면
 - 신고기한 이후 3개월 초과 6개월 이내 신고: 20% 감면
 - 일본은 무신고가산세로 신고세액의 15%(50만엔 초과분은 20%)를 적용하되, 세무조사 통지 후 경정 및 결정을 알기 전에 신고하는 경우에는 최고 67%까지 감면함
 - 세무조사 통지 전 신고: 가산세율을 5%로 함
 - 세무조사 통지 후 경정 및 결정을 알기 전 신고: 가산세율을 10%(50만엔 초과분은 15%)로 함
- 반면 미국, 영국 및 호주는 지연기간에 비례하여 가산세가 증가하는 구조를 채택하고 있으며 미국과 영국은 가산세에 대한 한도를 두고 있음
- 미국은 매달 무신고세액의 5%씩을 신고지연가산세로 부과하되, 가산세액이 무신고세액의 25%를 초과하지는 않도록 함
 - 영국은 1일, 3개월, 6개월, 12개월의 기간별로 가산세를 부과하며 원칙적으로

1년 경과 후에는 추가로 가산세가 발생하지 않음

- (개인 소득세) 1일 경과 시 100파운드, 3개월 경과 시 하루 10파운드씩 최대 90파운드, 6개월 경과 시 미신고세액의 5%와 300파운드 중 큰 금액, 12개월 경과 시 미신고세액의 5%와 300파운드 중 큰 금액

- (법인세) 1일 경과 시 100파운드, 3개월 경과 시 200파운드, 6개월 경과 시 미신고세액의 10%, 12개월 경과 시 미신고세액의 10%

○ 호주는 매 28일의 지연신고기간별로 기업규모에 따라 1~500점의 벌점에 따라 가산세를 부과하며 별도의 한도규정은 운영하고 있지 않음

- 소형단체는 1점, 중형은 2점, 대형은 5점, 초대형 글로벌 단체는 500점의 벌점이 매 28일의 지연기간별로 발생함

□ 우리나라와 영국, 호주는 세액이 없는 경우에도 신고지연가산세를 부과하는 반면, 미국과 일본은 무신고세액이 있는 경우에 한하여 신고지연가산세를 부과함

○ 우리나라는 복식부기의무자의 경우 세액이 없는 경우에도 수입금액의 100분의 7에 상당하는 무신고가산세를 부과함

○ 영국과 호주는 신고지연가산세가 정액으로 부과되는 반면, 미국과 일본은 무신고세액에 연계하여 부과됨

□ 한편 우리나라와 미국, 일본은 사기 등에 의하여 무신고한 경우에는 기본 신고지연가산세에 비하여 2배 이상의 증가산세율을 적용하고 있음

○ 우리나라는 사기 등 부정행위에 의해 무신고한 경우에는 기본 무신고가산세의 2배에 해당하는 40%의 가산세율을, 역외거래 중 사기 등 부정행위에 의한 경우에는 3배에 해당하는 60%의 가산세율을 적용함

○ 미국은 사기 등에 의한 경우에는 기본 가산세율의 3배에 해당하는 매달 15%씩 총 75%를 한도로 하는 증가산세를 적용함

○ 일본은 사기 등에 의한 무신고에 대해서는 기본 가산세율의 약 2.6배에 해당하는 40%의 가산세율을 적용함

- 그 외 일본과 영국은 반복된 신고의무 미이행자에 대해 신고지연가산세를 부과하며, 영국과 호주는 과세관청의 제출요구에 불응하는 등 비협조적인 납세자의 경우에는 과세관청이 납부세액을 결정하고 증가산세를 부과함
 - 일본은 과거 무신고가산세 등이 부과된 자가 5년 이내 다시 동일 세목에 대해 무신고가산세가 부과되는 경우에는 무신고가산세율을 15%(20%)에서 25%(30%)로, 사기 등에 의한 무신고가산세는 40%에서 50%로 상향하여 적용함
 - 영국은 법인의 경우 3번 연속하여 신고지연하는 경우 최초 2회의 가산세를 기본 가산세의 5배로 부과하여 적용함
 - 1일 경과 시 가산세를 500파운드, 3개월 경과 시 가산세를 1천파운드로 함
 - 또한 영국은 1년 이상 미신고한 개인 중 정확한 세액계산을 위한 자료를 가지고 있음에도 불구하고 과세관청에 관련 자료를 제공하지 않은 자에 대해서는 과세관청이 독자적으로 납부세액을 추계하고 행동유형에 따라 최고 미납세액의 100%에 상당하는 4회차 가산세를 부과할 수 있음
 - 호주는 과세관청의 신고서 및 관련 자료 등의 신고 및 제출요구에 불응하는 등 비협조적인 납세자에 대해 과세관청이 독자적으로 납부세액을 추정하고 미납세액의 75%에 상당하는 가산세를 부과할 수 있음

- 또한 영국은 개인소득세의 경우 역외거래에 대해서는 소득발생지국에 따라 가산세를 차등 적용하고 있으며 호주는 초대형 글로벌 단체를 대상으로 가산세를 부과하는 특이점을 보임
 - 영국은 역외거래와 관련하여 해당 국가의 과세투명성 정도에 따라 3개 범주로 구분하고, 관련된 개인소득세의 무신고에 대해서는 가산세를 차등 적용함
 - 3개 범주에 소재하는 국가와 관련해서는 기본 가산세율의 2배에 해당하는 중가산세를 적용함
 - 또한 호주는 초대형 글로벌 단체의 신고지연에 대해서는 기본 가산세율의 500배에 해당하는 증가산세를 적용하며, 계속된 무신고로 과세관청이 세액을 추계하는 경우 일반의 2배에 해당하는 150%의 가산세율을 적용함

〈표 V-2〉 신고지연 관련 가산세

구분	우리나라 ¹⁾	미국	일본	영국 ²⁾	호주 ³⁾
가산세	무 신고 세액의 20%	무신고세액에 대해 매달 5%	무 신고 세액의 15%(단, 50만엔 초과분은 20%)	1일 경과: 100파운드 3개월 경과: 200파운드 6개월 경과: 무신고세액의 10% 12개월 경과: 무신고세액의 10%	28일마다 1~500의 벌점 (납세자 규모 ⁴⁾ 에 따라 벌점 차등 적용)
한도규정	-	무 신고 세액의 25%	-	(원칙) 1년 경과 후 추가 가산세 없음 (예외) 개인 소득세의 경우 정확한 세액계산을 위한 자료를 가지고 있음에도 불구하고 제공하지 않는 경우 4회차 가산세율을 무신고세액의 최고 100%로 함	-
시정시기에 따른 감면규정	6개월 이내 기한 후 신고 시 20~50% 감면	-	세무조사 통지 후 결정을 알기 전 신고 시: 33~67% 감면	-	-
사기 등 증가산세	부정행위: 40% 역외거래 부정행위: 60%	사기 등: 매달 15%(75%한도)	사기 등: 40%	-	-
특이사항	-	-	단기간 반복무신고: 25%(30%) 단기간 반복 사기 등 무신고: 50%	(법인) 연속 3번 지연신고 시 최초 2회의 가산세를 5배 증가 (개인) 역외거래에 대해서 소득발생지국에 따라 3개의 범주로 나누어 가산세 차등 부과	계속된 무신고로 과세관청이 세액을 추계 시 미납세액의 75%를 가산세로 부과함 ⁵⁾

주: 1) 우리나라는 복식무기의무자의 경우 세액이 없는 경우에도 수입금액에 비례하여 신고지연가산세를 부과함
 2) 영국은 법인세와 소득세에 적용되는 신고지연가산세가 상이하하며, 급여 등의 원천징수, 건설업 관련 원천징수 소득세의 신고에 대해서는 별도의 신고지연가산세를 적용함. 〈표 V-2〉에는 일반적인 신고납부제도하에서 법인세에 대해 적용되는 가산세를 기재함
 3) 호주는 벌점제를 운영하고 있는데 2020년 7월 1일 이후 1벌점은 222호주달러임
 4) 호주의 신고지연 관련 가산세는 28일 지연기간별 소형단체는 1점, 중형은 2점, 대형은 5점, 초대형 글로벌 단체는 500점임
 5) 호주의 경우 계속된 무신고 시 초대형 글로벌 단체에 대해서는 150%의 가산세율을 적용하며, 과세당국을 방해하거나 이전에도 동일 유형의 가산세가 부과된 적이 있는 경우에는 90%의 가산세율을 적용할 수 있음
 자료: 본문 제VI장 내용을 참조하여 저자 작성

2) 과소신고가산세

- 우리나라를 포함한 주요국 모두 과소신고와 관련하여 과소신고세액의 일정 비율에 상당하는 가산세를 부과함
 - 우리나라와 일본은 과소신고가산세 제도가 비교적 단순한 구조임
 - 반면 영국과 호주는 납세자 행동유형에 따라 과소신고가산세를 세분화하여 적용하고 있으며, 미국은 과소신고가산세 대상 유형을 세분화하여 운영하고 있음

- 조사대상국 중 우리나라와 일본은 상대적으로 기본 과소신고가산세율이 낮은 편에 해당함
 - 우리나라와 일본은 과소신고세액의 10%를 기본 과소신고가산세율로 함
 - 반면 미국, 영국, 호주는 우리나라의 2배 이상에 해당함

- 그러나 미국은 정당한 사유에 의하여 가산세 감면이 상당 부분 이루어지는 경향이 있으며 영국과 호주도 정당한 사유, 정보공개 여부 등에 따라 상당한 비율의 감면을 적용하고 있는 점을 고려하면 단순 비교에는 어려움이 있음
 - 미국은 2017년, 2018년 기준 개인소득세의 경우 정확성 관련 가산세로 각각 1,078백만달러, 1,590백만달러가 부과되었으며 정당한 사유 등을 고려하여 각각 208,270백만달러가 감면됨²⁸⁹⁾²⁹⁰⁾
 - 영국은 정당한 사유 및 자발적·비자발적 정보공개 여부 등에 따라 상당 비율의 가산세를 감면함
 - 자발적 정보공개를 하는 경우 최대 100%, 비자발적 감면의 경우 50%의 가산세를 감면함
 - 호주는 자발적으로 정보를 공개하는 경우 최대 80%의 가산세를 감면함

289) IRS, Internal Revenue Service Data Book, 2018, p. 42.

290) IRS, Internal Revenue Service Data Book, 2019, p. 42.

- 우리나라를 포함하여 일본, 영국, 호주는 납세자의 자발적 시정을 독려하기 위하여 납세자의 자진 시정의 경우 과소신고가산세를 감면함
 - 우리나라는 신고기한 후 2년 내에 수정신고하는 경우로서 과세관청의 과세표준 등의 결정을 미리 알고 행한 것이 아닌 경우 가산세의 10~90%를 감면함
 - 1개월 이내의 경우 가산세를 90% 감면하지만 1년이 경과하는 경우에는 20%, 1년 6개월 경과한 경우에는 10%를 감면함
 - 일본은 별도의 기한 제한 없이 세무조사 통지 전의 수정신고에 대해서는 100%, 세무조사 통지 후의 경우라도 경정 등을 알기 전의 수정신고에 대해서는 50%의 가산세를 감면함
 - 영국은 자발적·비자발적(과세관청 조사) 정보 공개의 성질에 따라 감면율을 달리하지만 최대 100%까지도 감면 가능함
 - 호주는 자발적 정보공개의 경우 조사 착수 전의 경우 80%, 조사 기간 중에는 20%를 감면함

- 우리나라를 포함한 조사대상국 모두 사기 등의 경우에는 기본 가산세율의 3배 이상에 해당하는 증가산세율을 적용함
 - 우리나라는 부정행위 등의 경우 기본 가산세율의 4배에 해당하는 40%의 가산세율을, 역외거래에 있어 부정행위 등의 경우에는 기본 가산세율의 6배에 해당하는 60%의 가산세율을 적용함
 - 미국은 사기 등에 의한 과소신고에 대해서는 기본 가산세율의 최고 3.75배에 해당하는 75%의 가산세율을 적용함
 - 일본은 사기 등의 경우 기본 가산세율의 3.5배에 해당하는 35%의 가산세율을 적용함
 - 영국은 고의인 경우 기본 가산세율의 약 2배에 해당하는 70%, 고의를 가지고 은닉한 경우 기본 가산세율의 약 3배에 해당하는 최대 100%의 가산세율을 적용함
 - 호주는 고의에 의하여 부족세액이 발생한 경우 기본 가산세율의 최고 3배에 해당하는 75%의 가산세율을 적용함

- 또한 영국과 호주는 납세자의 협조 정도에 따라 가산세를 감면하거나 증가하고 있으며, 신고지연가산세와 마찬가지로 영국은 개인의 역외거래에 대해 호주는 초대형 글로벌 단체에 대해 과소신고가산세를 차등 부과하는 특징을 보임
 - 영국은 납세자의 정보제공 정도에 따라 가산세를 차등하여 감면함
 - 예를 들어 구두(질문의 충실한 답변 등), 협력(서면 질문의 충실한 답변), 장부의 제공²⁹¹⁾에 대해 각각 30%, 40%, 30%의 감면율을 적용하며 이는 중복하여 적용함
 - 호주는 과세관청의 조사를 방해하거나 연속적 의무불이행 시 가산세율을 20% 가중하여 부과함
 - 또한 영국은 역외거래와 관련된 개인소득세의 과소신고에 대해서는 해당 국가의 범주에 따라 최대 기본 가산세율의 2배에 해당하는 가산세를 적용할 수 있으며 호주는 초대형 글로벌단체의 과소신고에 대해서는 일반의 2배에 해당하는 증가산세를 적용함

〈표 V-3〉 과소신고 관련 가산세

구분	우리나라	미국	일본	영국	호주
가산세	과소신고 세액의 10%	과소신고 세액의 20%(40%)	과소신고 세액의 10%	부주의: 잠재적 세수 손실액의 최대 30%	합리적 주의 결여: 과소신고 세액의 25% 합리적 논쟁의 여지가 없는 경우: 과소신고 세액의 25% 무모함: 과소신고 세액의 50%
적용 사유	과소신고	고의 및 부주의, 중대한 소득세액의 누락, 경제적 실재성을 결여한 거래 등에 기인한 과소신고	과소신고	과실 및 고의에 의한 과소신고	허위 또는 오해의 소지가 있는 경우, 합리적 논쟁의 여지가 없는 경우의 과소신고

291) 영국 정부, “Penalties for Inaccuracies: Calculating the Penalty: Penalty reductions for quality of disclosure: Quality of disclosure,” <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/compliance-handbook/ch82430>, 검색일자: 2021. 2. 17.

〈표 V-3〉의 계속

구분	우리나라	미국	일본	영국	호주
시정시기에 따른 감면규정	2년 이내 수정신고 시 10~90% 감면	-	세무조사 통지 전: 100% 감면 세무조사 통지 후 경정 등을 알기 전: 50% 감면	자발적 정보공개 시 최대 100% 감면	자발적 정보공개 시 조사 착수전 80% 감면, ¹⁾ 조사 기간 중 20% 감면
사기 등 증가산세	부정행위: 40% 역외거래 부정행위: 60%	사기 등: 75%	사기 등: 35%	고의: 잠재적 세수손실액의 최대 70% 고의&은닉: 잠재적 세수손실액의 최대 100%	고의: 과소신고 세액의 75%
특이사항	-	-	-	<ul style="list-style-type: none"> • 자발적·비자발적 정보공개 시 납세자의 정보제공 정도에 따라 차등하여 감면 • 개인: 역외거래에 대해서 소득발생지국에 따라 3개의 범주로 나누어 가산세 차등 부과 	<ul style="list-style-type: none"> • 초대형 글로벌 단체는 2배 증가 • 과세관청의 조사를 방해하거나 연속적 의무불이행 시 가산세율이 20% 증가됨

주: 1) 호주는 자발적 정보공개 시 공개시점(조사기간 내, 조사 착수 전)에 따라 차등하여 최대 80%의 가산세를 감면함
자료: 본문 제VI장 내용을 참조하여 저자 작성

다. 납부의무 관련 가산세

- 우리나라와 일본 및 호주는 납부불성실에 대해 이자세와 납부불성실에 대한 제재를 병합한 가산세 제도를 운영하는 반면, 미국과 영국은 이자세와 납부불성실에 대한 제재를 별도로 구분하여 부과함
- 우리나라는 납세자의 미납부 등에 대해 납부지연가산세를, 일본은 연체세를 부과하며 호주는 이자세만을 부과함
- 반면 미국과 영국은 납부의무 불이행에 대해서 이자보상 성격의 ‘이자세’와 제재적 성격의 ‘미납부가산세’를 구분하여 부과함

- 납부의무불이행에 대해 단일의 가산세로 제재하는 우리나라와 일본, 호주는 미납 세액과 미납일수에 연동하는 가산세제도를 운영하고 있음
 - 우리나라는 2021년 기준 연 9.125%의 가산세율을 적용하고 있음
 - 일본은 2021년 기준 연 8.8%의 가산세율을 적용하고 있음
 - 다만 납부기한 경과 후 초기 2개월은 연 2.5%의 가산세율을 적용함
 - 호주는 2021년 기준 연 7.02%의 이자세율을 적용하고 있음

- 반면 미국과 영국은 가산세는 미납기간을 고려하여 각각 미납세액의 25%, 15%의 한도를 두고 증가하는 구조를 채택하였으며 이자세율은 미납세액과 미납일수에 연동하는 구조로 운영하고 있음
 - 미국은 납부불이행의 경우 매달 미납세액의 0.5%씩 가산세를 부과하되 최고 미납세액의 25%를 넘지 않도록 하고 있으며, 이에 더하여 2021년 기준 연 3%의 이자세율을 적용하여 이자세를 부과하고 있음
 - 영국은 납부불이행에 대해 미납부 기간에 따라 누적적으로 최대 미납세액의 15%에 상당하는 가산세를 부과하고 있으며 2021년 기준 연 2.6%의 이자세도 부과함
 - 납부기한 후 30일 경과, 6개월 경과, 12개월 경과시점마다 각기 미납세액의 5%에 상당하는 가산세를 부과함

- 우리나라와 일본, 호주의 가산세율 및 미국과 영국의 이자세율은 모두 시중금리에 연동하여 결정되고 있으며 미국과 호주는 매 분기마다, 일본은 매년 가산세율 및 이자세율을 공표함
 - 우리나라는 금융회사 등이 연체대출금에 적용하는 이자율 등을 고려하여 대통령령으로 가산세율을 공표하며, 가산세율의 공표 주기가 별도로 있지는 않음
 - 미국은 연방단기금리에 3%p(대규모 법인은 5%p)를 가산하여 이자세율을 결정하며, 매 분기마다 공표함
 - 가산세율은 시중금리와는 무관함
 - 일본은 법정 연체세율(14.3%)과 시중은행의 신규단기대부약정 평균금리의 평균

- 금리에 1%p를 가산한 금리 중 낮은 비율을 연체세율로 하며, 이는 매년 공표됨
- 영국은 잉글랜드 은행 기본금리에 2.5%p를 가산하여 이자세율을 결정하며, 별도의 공표 주기는 확인되지 않으나 별도의 공표 주기가 있지 않은 것으로 보임
 - 근래의 발표는 2020년 4월, 2020년 3월, 2018년 8월, 2017년 11월에 있었음²⁹²⁾
 - 가산세율은 시중금리와는 무관하게 결정됨
 - 호주는 기본이자율(90일 Bank Accepted Bill 금리)에 7%p를 가산하여 이자세율을 결정하며, 이는 매 분기마다 공표됨
- 한편 일본과 호주는 납세자의 수정신고의 경우에는 이자세율 및 가산세율 계산에 있어 특례를 제공하고 있음
- 일본은 수정신고 등의 경우에는 연체세를 1년의 기간을 한도로 계산하는 특례를 두고 있음
 - 호주는 수정신고 또는 과세관청의 경정의 경우에는 기본 이자세율보다 낮은 기본이자율에 3%p를 가산한 이자세율을 적용함
 - 2021년 현재 연 3.02%임
- 그 외 미국은 납부세액이 큰 법인에 대해서는 기본 이자세율보다 높은 이자세율을 적용하고, 영국은 법인에 대해서는 미납부가산세는 적용하지 않는 특이점이 확인됨
- 미국은 과세연도별 미납세액이 10만달러를 초과하는 C법인에 대해서는 연방단기금리에 5%p를 가산한 높은 이자세율을 적용함
 - 영국은 법인에 대해서는 미납부가산세는 부과하지 않고 이자세만을 부과하는 특이점을 보이고 있음
 - 2018년 예산안을 통해 법인에도 미납부가산세를 부과하고자 하였으나 아직 시행되지 않고 있음²⁹³⁾

292) 영국 정부, "Guidance- Interest rates for late and early payments," <https://www.gov.uk/government/publications/rates-and-allowances-hmrc-interest-rates-for-late-and-early-payments/rates-and-allowances-hmrc-interest-rates>, 검색일자: 2021. 2. 17.

293) Croner-i, 2020, pp. 100~101.

〈표 V-4〉 납부불성실 가산세

구분	우리나라	미국	일본	영국	호주
이자세와 가산세의 구분 여부	-	o	-	o	-
가산세	미납세액×미납일수×일 0.025% (연 9.125%)	매달 미납세액의 0.5%씩 가산(25%한도)	미납세액×미납일수×연 8.8% ¹⁾ /365	미납세액의 5~15%	-
이자세	-	미납세액×미납일수×연3% ²⁾ (대규모 법인은 5%)/365	-	미납세액×미납일수×연 2.6% ³⁾ /365	미납세액×미납일수×연 7.02% ⁴⁾ /365
가산세율(또는 이자세율)의 변동주기	별도 규정 없음	매 분기	매년	확인되지 않음	매 분기
기타 특이사항	-	납부세액이 큰 법인에 대해서는 높은 이자세율을 적용함	수정신고 등에 있어 1년을 한도로 가산세를 부과함	법인에 대해서는 가산세를 부과하지 않음	수정신고 등의 경우 기본 가산세율보다 낮은 이자세율(연 3.02%)을 적용함

주: 1) 일본의 납부불성실가산세율은 법정세율(14.3%)과 특례기준세율에 7.3%p를 가산한 세율 중 낮은 비율이며, 법정납부기한으로부터 초기 2개월에 대해서는 이보다 낮은 세율을 적용함. 〈표 V-4〉는 2021년에 일반적으로 적용되는 가산세율임

2) 미국의 이자세율은 연방단기금리에 3%p(대규모 법인은 5%p)를 가산한 세율이며 〈표 V-4〉는 2021년 1분기에 적용되는 이자세율임

3) 영국의 이자세율은 잉글랜드 은행 기본금리에 2.5%p를 가산한 세율이며 〈표 V-4〉는 2021년 현재의 이자세율임

4) 호주의 이자세율은 기본이자율(90일 Bank Accepted Bill 금리)에 7%p를 가산한 세율이며 〈표 V-4〉는 2021년 현재의 가산세율임

자료: 본문 제VI장 내용을 참조하여 저자 작성

라. 기타

1) 정보제출 관련 가산세

- 우리나라와 미국, 호주는 납세자에게 다양한 정보제출 협력의무를 지우고 해당 사항의 불이행에 대한 가산세 규정을 두고 있으나, 일본은 관련 가산세 규정이 없음
- 우리나라와 미국은 세법에서 납세자에게 다양한 정보제출 의무를 지우고 의무

불이행 시 적용할 가산세에 대하여 개별적으로 규정하고 있음

- 호주는 ‘신고 제출서류 관련 가산세’ 규정을 통해 관련 자료의 제출의무 불이행에 대해 폭넓게 규제하고 있음
 - 호주는 제출대상 정보를 모두 열거하고 있지는 않으며, 원천징수내역 명세서 등이 포함된다고 설명하고 있음
 - 반면 일본은 자료제출과 관련하여 가산세 규정을 운영하고 있지 않음
 - 참고로 일본은 재산채무조서 및 국외재산조서의 미제출과 관련하여 별도의 가산세 규정을 두고 있지 않으나, 해당 의무의 이행 여부에 따라 과소신고가산세를 경감 또는 가중하는 특이점을 보임
 - 영국은 관련 규정이 확인되지 않음
- 정보제출 협력의무 불이행에 대해 우리나라는 관련 금액과 연동하여 가산세를 부과하나, 미국과 호주는 정액의 가산세를 부과함
- 우리나라의 경우 산출세액, 주식 등의 액면가액 등에 일정 비율의 가산세율을 적용하여 가산세액을 산출하는 구조를 채택하고 있음
 - 반면 미국과 호주는 미제출 건당 일정액의 가산세를 부과하는 구조를 채택하고 있음
- 우리나라, 미국, 호주는 납세자 유형, 시정기간 및 의도 등을 고려하여 정보제출 관련 가산세 제도를 계층화하여 운영하고 있음
- 우리나라는 정보제출 관련 가산세의 경우 신고기한 경과 후 1개월 이내의 신고분에 대해 관련 가산세를 50% 감면하며, 납세자 규모에 따라 차등한 한도규정을 두고 있음
 - 의무위반 종류별로 연간 5천만원(중소기업 외는 1억원)의 한도를 둠
 - 미국은 제출시기, 사업자 규모, 위반 규모 및 의도에 따라 정보제출 관련 가산세를 상이하게 적용하고 있음
 - 자료의 빠른 제출과 오류의 조기수정을 위해 시정기간에 따라 가산세를 3단계로 차등 적용함

- 소규모사업자에 대해서는 건당 부과금액 및 연간 한도를 하향 조정함
 - 신고오류가 많지 않으며 8월 1일 이내 수정된 경우(최소허용 기준), 거래당 보고금액의 차이액이 100달러 미만인 경우(세이프하버 규정)에는 가산세를 부과하지 않음
 - 그러나 고의성이 있는 경우에는 기본 가산세의 약 2배에 상응하는 증가산세를 적용하며 이 경우에는 연간 한도도 적용하지 않음
- 호주는 납세자의 행동유형, 시정시기 등에 따라 가산세를 차등 적용함
- 납세자의 미이행 행동유형에 따라 최고 3배만큼 차이나도록 가산세를 차등 적용함
 - 자발적으로 정보를 제공하는 경우에는 가산세를 감면하되, 감면율은 조사 착수 전과 조사 착수 후로 구분하여 차등 적용함
 - 한편 과세관청의 조사를 방해하거나 연속적 의무불이행 시에는 기본 가산세의 1.2배로 가중하여 부과함

〈표 V-5〉 정보제출 관련 가산세

구분	우리나라	미국 ¹⁾	일본	영국	호주 ²⁾
가산세	산출세액, 주식의 액면가액, 의무불이행액의 일정 비율	30일 이내: 건당 50달러 ~ 31일 경과 8월 1일 이내: 건당 110달러 8월 2일 이후: 건당 270달러	-	확인되지 않음	합리적 주의 결여: 25점 무모함: 50점 합리적 논쟁의 여지 없음: 25점 고의: 75점
한도 규정	○	○	-	-	-
기타 특이사항	-	<ul style="list-style-type: none"> • 최소허용 기준 및 세이프하버 규정 운영 • 고의성이 있는 경우 중과 • 소규모사업자에 대해서는 낮은 부과금액 및 한도 적용 	-	-	<ul style="list-style-type: none"> • 과세관청의 조사를 방해하거나 연속적 의무불이행 시 중과 • 자발적 정보제공 시 감면

주: 1) 미국은 일반적으로 I.R.C. §6721에서 정보제출 관련 가산세를 규정하고 있으며, 국제거래의 정보제출에 대해서는 개별 제출의무별로 상이하게 규정하고 있음. 〈표 V-5〉에서는 일반적으로 적용되는 I.R.C. §6721의 내용을 기재함

2) 호주는 제출서류 오류와 관련하여 부족세액이 없는 경우 벌점 방식에 의하여 가산세를 부과하며 2021년 기준 1벌점은 221호주달러임

자료: 본문 제VI장 내용을 참조하여 저자 작성

2) 그 외

- 미국은 납세자의 과거 기록에 근거하여 최초 한 번은 가산세를 면제하는 최초감면 제도를 운영하고 있음
 - 처음으로 지연신고하거나 납부를 지연하는 경우 납세자의 신청에 의하여 국세청이 행정적으로 관련 가산세를 면제할 수 있음
 - 대상 가산세는 무신고가산세, 미납부가산세 및 예치미이행가산세임
- 영국은 납세자의 부주의로 가산세가 부과되는 경우 최대 2년까지 관련 가산세의 납부를 유예하는 규정을 두고 있음
 - 부주의에 의해 정확성 오류 가산세가 부과되는 경우 납세자를 격려하고 긍정적 행동을 유발하기 위하여 관련 가산세의 납부를 유예해 주기도 함
 - 이와 같은 경우, 납세자는 가산세를 당장 납부하지 않아도 되지만 유예기간(최대 2년) 동안 규정을 위반하는 경우 등의 사건이 발생하면 즉시 납부하여야 함

2. 시사점

- 가산세는 납세자의 조세법상 의무의 자발적 준수를 독려하고 의무불이행을 제재하기 위한 제도로, 공정성과 효율성을 갖추면서 납세자의 협력적 태도를 유도하는 방향으로 설계 및 운영되어야 함
 - 이를 위하여 제도는 공평하고 책임 비례적이며 집행이 용이해야 하고, 가산세의 징벌적 기능보다는 비준수 위험을 효율적으로 저지하는 기능에 중점을 두고 설계 및 운영되어야 함
- 우리나라는 2007년부터 납세자 권익을 확대하는 방향으로 관련 규정을 수차례 개정해 왔으나 여전히 제재수준이 유인수준보다 높으며 자기 시정 유인이 부족하다

는 지적을 받고 있음

- 2007년 「국세기본법」 개정을 통해 공통된 가산세 규정을 통일하고 그 후로도 상당한 사유에 의한 가산세 감면 명문화, 수정신고 등의 경우 가산세 감면을 확대하는 등 여러 변화를 거쳤음
- 그러나 가산세 부담이 과도하며 납세자의 자발적 시정을 유도하지 못한다는 지적이 계속되고 있음

□ 이에 본 연구에서는 우리나라의 가산세제도와 해외 주요국들의 가산세제도를 비교 검토한 후 개선방안으로 다음을 제안함

가. 자발적 시정 유인의 확대

- 경제 환경이 디지털화되고 역외거래가 증가함에 따라 국가와 납세자 간의 협력적 납세환경이 요구되고 있으며, 가산세 제도 또한 이와 같은 견지에서 변화가 요구됨
 - 역외거래가 증가하고 디지털 경제가 활성화됨에 따라 납세자의 협력 없이 효율적이고 공정한 조세징수가 어려워짐
 - 따라서 국가와 납세자 간의 협력적 풍토에 입각하여 가산세 제도의 변화가 필요함
- 관련하여 호주와 영국은 협력적 납세환경을 구축하고 이와 같은 견지에서 가산세 제도를 운영하고 있는 것으로 평가받고 있는데, 이들은 협력의사가 있는 자에 대해서는 적극 지원하지만 그렇지 않은 자에 대해서는 엄격하게 제재함
 - 협력적 납세환경을 위해서 가산세 제도를 완전히 폐지하여야 한다는 것이 아님
 - 오히려 이들 국가는 조세의무의 준수의사를 가지고 협력할 의사가 있는 자에 대해서는 적극적으로 지원하지만, 그렇지 않은 자들에 대해서는 적극적으로 제재하는 방식을 채택하고 있음
- 조사대상국 중 일본, 호주, 영국은 신고지연가산세 및 과소신고가산세 제도를 운

영함에 있어 납세자가 자발적으로 시정하는 경우 상당 부분의 가산세를 감면하고 있음

- 일본은 자발적 시정시기(세무조사 전 또는 후)에 따라 무신고가산세 및 과소신고가산세를 각각 67% 및 100%까지 감면하여 주고 있음
 - 영국은 정보공개 시(자발적 또는 비자발적) 정확성 관련 가산세를 각각 100%, 50%까지 감면함
 - 호주는 자발적 정보공개시기(세무조사 전 또는 기간 중)에 따라 신고 제출서류 관련 가산세를 각각 80%, 20% 감면함
- 우리나라의 경우에도 수정신고 시에 무신고가산세 및 과소신고가산세를 감면하는 제도를 두고 계속적으로 확대 운영하고 있으나 여전히 그 적용대상 및 감면범위가 조사대상국에 비하여 낮은 편에 해당됨
- 우리나라는 무신고의 경우 6개월 이내 신고 시에는 가산세를 20~50% 감면함
 - 과소신고의 경우에는 신고기한 후 2년이라는 기간제한을 두고 있으며, 1개월 이내의 수정신고에 대해서는 90%의 감면율을 적용하나 이후 감면율이 급속도로 감소하는 양태를 보임
 - 1개월 이내의 수정신고에 대해서는 90% 감면해 주고 있으나 6개월 경과 후 수정신고는 30%, 1년 경과 후는 20%, 1년 6개월 경과 후에는 10%를 감면함
- 가장 좋은 가산세 제도란 더 이상 가산세 수입이 발생하지 않는 가산세를 의미하며 가산세의 목적이 조세수입이 되어서는 안 되는 점을 감안하면 우리나라의 경우에도 납세자의 자발적 시정을 유인할 수 있는 제도의 확대가 필요함
- 우리나라의 현행 규정하에서는 자발적 수정신고의 실익이 적으며, 이와 같은 경우 세무조사를 하지 않는 한 또는 설령 세무조사를 하더라도 관련 부분을 모두 적출하지 못할 수 있는 바 세수의 일실 가능성이 높음²⁹⁴⁾

294) 김정배·서희열, 「납세협력의무 관련 가산세제도의 문제점과 개선방안」, 『조세논총』, 제3권 제1호, 한국조세법학회, 2018, p. 84.

- 가산세 감면이라는 자발적 시정유인제도의 확대를 통해 과세관청의 행정비용 절감 및 납세자의 자발적 시정을 확대할 수 있을 것으로 기대됨
- 참고로 우리나라는 국세청이 납세자의 신고 전·후에 관련 내용을 고지하는 등 납세자교육 및 서비스를 제공하고 있으나, 가산세 감면이라는 자발적 시정유인 제도가 병행되는 경우 조속한 자기시정 효과가 배가될 것으로 생각됨
- 따라서 현행 무신고가산세 및 과소신고가산세의 적용범위 및 감면율의 확대방안에 대한 검토가 필요할 것으로 생각됨
 - 관련하여 무신고가산세와 과소신고가산세는 현재와 같이 그 적용범위 및 감면율에 있어 차이를 두는 것이 합리적일 것으로 생각됨
 - 영국과 호주는 과소신고가산세에 대한 감면만을 적용하고 있으며, 일본은 무신고가산세에 대해서는 과소신고가산세에 비해 낮은 감면율을 적용하고 있음
 - 이는 신고납부제도하에서 '신고행위'의 중요성 및 관련된 납세자의 행동수준을 반영한 것으로 이해됨
 - 참고로 과세표준과 세액의 경정을 알고 하지 않은 수정신고에 대해서는 가산세를 100% 감면하자는 의견도 있음²⁹⁵⁾

나. 고의·반복적 의무 불이행자에 대한 가산세의 중과

- 우리나라의 가산세 제도는 납세자의 고의·중과실을 고려하지 않으나 사기 등의 경우에는 증가산세를 부과하는 방식으로 납세자의 의도를 일부 고려하여 가산세 제도가 운영되고 있음
 - 가산세는 조세의 형식에 의하므로 납세자의 고의·중과실을 고려하지 않음
 - 다만 사기 등에 의하는 경우에는 무신고가산세 및 과소신고가산세를 기본 가산세율에 비하여 최고 6배로 중과하고 있음

295) 박훈, 2018, p. 17.

- 조사대상국의 경우를 보면 우리와 같이 사기 등의 경우 증가산세 부과, 납세자의 행동의도를 반영한 과소신고가산세의 차등적 적용, 반복의무불이행자에 대한 증가산세 부과 등의 방법으로 가산세를 차등부과하고 있음
 - 우리나라, 미국, 일본은 사기 등에 대해서는 신고지연가산세 및 과소신고가산세를 부과하고 있음
 - 영국은 정확성 관련 가산세를 적용함에 있어, 호주는 신고 제출서류 오류로 인한 가산세를 적용함에 있어 납세자의 행태를 3단계로 구분하여 가산세를 차등 적용하고 있음
 - 또한 일본, 영국, 호주는 위반행위가 반복되는 경우 가산세를 부과하고 있음
 - 일본은 2017년부터 단기간 반복하여 위반행위를 하는 자를 제재하기 위해서 과거 무신고 또는 증가산세가 부과된 자가 5년 이내 동일 세목에 무신고 또는 증가산세가 부과되는 경우 각각 가산세를 10%p씩 인상하여 적용함
 - 영국은 3연속 지연신고하는 법인에 대해서는 최초 2회의 신고지연가산세를 5배 부과하여 과세함
 - 영국과 호주는 계속된 무신고 행위에 대해서는 과세관청이 세액을 추계하고 각각 최고 75%, 100%의 신고지연가산세를 부과할 수 있도록 함
 - 호주는 과세관청의 조사를 방해하거나 의무를 연속적으로 불이행하는 경우 신고 제출서류 관련 가산세를 20% 부과하여 적용함

- 즉 조사대상국은 성실신고의도 및 자진시정 의도가 있는 자에 대해서는 가산세를 완화하여 적용하나, 고의성이 있거나 세무행정을 방해하는 자에 대하여는 관련 가산세를 부과하는 방식으로 가산세를 차등 적용하고 있는 것으로 보임
 - 이는 호주 등으로 대표되는 협력적 조세 준수모델의 일환으로 준수위사를 가진 자에 대해서는 가산세의 징벌적 기능을 최소화하나 신뢰를 저버린 자에 대해서는 강력하게 가산세를 차등적으로 적용하고 있는 것으로 이해됨

- 효과적인 가산세 제도는 공평하여야 하며 책임 비례적이어야 하는바, 앞서 살펴

본 자발적 시정의사를 가진 자에 대한 가산세 완화와 더불어 고의·반복적으로 관련 의무를 위반하는 자에 대한 가산세 강화조치 또한 고려해 볼 수 있음

- 적절한 가산세 제도가 되기 위해서는 비준수를 효과적으로 억제하고 납세자가 비준수를 발견할 경우 시정조치를 취할 수 있도록 독려하여야 함
- 또한 납세자의 과실 정도와 그로 인해 조세체계에 발생한 손해를 반영하는 비례성을 구비하여야 함
- 따라서 자발적 시정의사를 가진 자에 대한 완화조치와 더불어 고의·반복성을 가진 자들에 대한 강화조치를 고려해 볼 수 있을 것으로 생각됨

다. 납부지연가산세의 완화

- 우리나라는 납부불성실로 인한 이자보상과 제재의 수단으로 납부지연가산세를 부과하고 있음
 - 대법원은 납부불성실가산세는 납세의무자의 성실납부를 유도하고 납부의무의 이행을 확보하는 것뿐만 아니라 미납부액으로 납세자가 얻은 금융혜택을 납부하도록 하는 데 그 취지가 있는 것으로 해석함²⁹⁶⁾
- 관련하여 우리나라의 납부지연가산세가 다른 국가에 비하여 높으며 국세환급금과 비교하여 볼 때 지나치게 높아 납세자에게 불리하며 이는 과잉금지의 원칙에 반한다는 비판이 지속적으로 있음²⁹⁷⁾²⁹⁸⁾²⁹⁹⁾³⁰⁰⁾

296) 대법원 2006. 8. 24. 선고 2004두3625.

297) 『한국세정신문』, 「국세청, 세금관련 이자 돌려줄 땐 1%, 받을 땐 9%...가산세만 연 평균 2조원」, 2020. 10. 7., <https://www.taxtimes.co.kr/mobile/article.html?no=246588>, 검색일자: 2021. 2. 20.

298) 전국경제인연합회, 「납세자에게 불리한 가산세 제도 개선해야-전경련, 가산세 제도 개선 건의」, 보도자료, 2015. 6. 16., http://www.fki.or.kr/FkiAct/Promotion/Report/View.aspx?content_id=9335a4ca-489e-407c-9802-1ee1782658b6, 검색일자: 2021. 2. 20.

299) 유재권, 「납세자 권의 보호를 위한 납부불성실가산세의 개선방안 연구」, 『예술인문사회 융합 멀티미디어 논문지』, 제7권 제8호, 인문사회과학기술융합학회, 2017, p. 38.

300) 김완석·정지선·김정식, 『세법상 납세협력의무 및 관련 가산세 개선방안 연구』, 한국조세재정연구소,

- 2021년 기준 우리나라 납부지연가산세율은 연 9.125%이며 국세환급금 환급가산율은 1.2%임
- 그러나 국세환급금은 이자보상의 성격만을 가지나, 납부지연가산세는 납세자의 의무불이행에 대한 제재성격과 국고의 현재가치 손실에 대한 이자보상적 성격을 가지고 있는바, 단순비교의 대상은 아닌 것으로 생각됨
- 현행 납부지연가산세율이 국세환급금 환급가산율에 비하여 지나치게 높아 조세효율성 및 공평성에 반한다는 지적이 있으나, 국세환급금과 납부지연가산세의 입법목적 및 성격이 상이한 점을 감안할 필요가 있음³⁰¹⁾
- 또한 조사대상국의 사례에 비추어 보아도 미납부 및 과소납부에 대한 이자율이 과오납에 대한 이자율보다 높은 것이 일반적인 것으로 보이며, 이에 대한 정책적 타당성이 있는 것으로 보임
- Waerzeggers et al.(2019)은 일반적으로 정부는 일반 채무자보다 신용등급이 좋으므로 국세환급가산율이 이자세율보다 낮은 것이 합리적일 수 있으며, 납세자들의 이자율을 이용한 차익거래를 방지하기 위해서도 이자세율이 시중금리 및 환급가산율보다 높은 것은 정책적으로 타당한 것으로 분석함
- 미국의 과소납부에 대한 이자세율은 2021년 1분기 기준 3%(대규모 세액을 미납한 C법인은 5%)인 반면, 과다납부에 대한 환급가산율은 3%(법인의 경우 2%)임³⁰²⁾
- 영국의 과소납부에 대한 이자세율은 2.6%이나, 과다납부에 대한 환급가산율은 0.5%임³⁰³⁾

2011, pp. 181~184,

301) 기획재정위원회, 「제364회 국회 조세관련 안건 검토보고(I)」, 2018. 11., pp. 13~14.

302) I.R.C. §6611. I.R.C. §6621.;Rev.Rul. 2020-28.

303) 영국 정부, "Guidance - Interest rates for late and early payments(Updated 14 May 2020)," <https://www.gov.uk/government/publications/rates-and-allowances-hmrc-interest-rates-for-late-and-early-payments/rates-and-allowances-hmrc-interest-rates>, 검색일자: 2021. 2. 18.

- 다만 가산세 수준은 개별국가의 상황에 따라 상이할 수 있으나 조사대상국과 비교하여 볼 때 우리나라의 납부지연가산세 수준이 높은 편에 해당하는 것으로 보임
 - 우리나라는 연 9.125%의 가산세율을 적용함
 - 일본은 연 8.8%의 연체세율을 적용하되 수정신고 등의 경우에는 1년의 기간 동안만 연체세를 적용함
 - 참고로 2021년 기준 일본의 국세환급가산율은 연 1.0%임³⁰⁴⁾
 - 호주는 연 7.02%의 이자세율을 적용하지만, 수정신고 및 과세관청의 경정 등에 의해 부과하는 경우에는 연 3.02%의 낮은 이자세율을 적용함
 - 참고로 2021년 기준 호주의 국세환급가산율은 연 0.02%임³⁰⁵⁾

- 납부지연가산세의 목적이 성실납부 유도과 미납부로 인해 납세자가 얻은 금융혜택의 납부에 있다 할 때, 가산세 부담이 시중금리와 비교하여 볼 때 지나치게 높아 납세자에게 지나친 경제적 부담을 주는 것은 바람직하지 않다고 생각됨
 - 공인회계사회와 세무학회 회원 100명을 대상으로 한 설문조사 결과 응답자의 90%가 현행 납부지연가산세의 부담수준이 높은 것으로 답변함³⁰⁶⁾
 - 가산세 부담이 지나치게 높은 경우, 납세자의 자기 시정 유인이 하락하며 제재의 실효성이 하락할 수 있다는 지적이 있음³⁰⁷⁾

- 따라서 납세의무 불이행에 대한 적정 제재수준과 시중금리와의 간극을 고려한 납부지연가산세율의 완화를 고려할 필요가 있음
 - 이를 위해 현행 납부지연가산세 제도를 유지하면서 관련 가산세율을 인하하는

304) 일본 재무부, https://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/tins/n04_5.pdf, 검색일자: 2021. 2. 10.

305) 호주 국세청, "Interest on early payments, overpayments of tax and delayed refunds," <https://www.ato.gov.au/Rates/interest-on-early-payments,-overpayments-of-tax-and-delayed-refunds/>, 검색일자: 2021. 2. 15.

306) 박훈, 「자발적 성실납세를 위한 제재제도 운용방향」, 한국공인회계사회 2018 조세심포지엄 발표자료, p. 12.

307) 유재권, 2017, p. 39.; 박훈, 2018, p. 10.

방안 및 납부지연가산세를 미국, 영국과 같이 가산세와 이자세 성격으로 구분하여 적용하는 방안을 고려해 볼 수 있음

- 현행 납부지연가산세 제도를 유지하는 경우 납부지연가산세가 이자보상과 제재적 성격을 동시에 가지고 있는 점을 감안하면 국세환급가산금 환급가산율 및 시중금리보다는 높은 수준에서 적정 가산세율에 대한 연구가 필요할 것임

- 한편 우리나라의 납부지연가산세율은 시중금리를 반영하는 구조를 채택하고 있으나 그 방식이 모호하며 반영주기가 불확실한 문제가 있음
 - 납부지연가산세율은 금융회사 등이 연체대출금에 대해 적용하는 이자율 등을 감안하여 대통령령으로 정하도록 규정하고 있으나 그 적용방식 및 반영주기가 불명확함

- 조사대상국 중 미국, 일본, 호주는 이자세 및 가산세율을 시중금리에 일정 비율을 가산하는 구조로 명시하고 있으며 그 변동주기 또한 명시하고 있음
 - 미국과 호주는 이자세율 및 가산세율의 산정방법을 구체적으로 명시하고 매분기마다 고시함
 - 일본은 연체세율의 산정방법을 법률로 규정하고 매년 고시하고 있음
 - 영국은 이자세율의 산정방법은 구체적으로 명시하고 있으나 변동주기는 별도로 정하고 있지 않음

- 따라서 시중금리를 적절히 반영하고 납세자의 예측가능성을 높이기 위하여 납부지연가산세의 산정방법 및 변동주기를 구체화할 필요가 있음
 - Waerzeggers et al.(2019)³⁰⁸⁾ 이자세율은 불확실성을 방지하기 위해 계산방법을 법률에 자세히 명시하여야 하며 주기적으로 시장변화를 적절히 반영하는 것이 바람직한 것으로 주장함
 - 우리의 경우에도 납부지연가산세는 이자보상성격 또한 가지고 있으므로 납세자

308) Christophe Waerzeggers et al., 2019, pp. 4~5.

부담 완화 및 예측 가능성 제고를 위해 그 산정방법 및 변동주기를 명시할 필요가 있음

- 입법방법으로는 제도의 탄력적 운용 및 다른 법률의 입법례와의 조화를 고려하여 하위법령을 통해 운영하는 방안을 고려해 볼 수 있음³⁰⁹⁾

라. 정보제출 관련 가산세 구조의 변경

□ 우리나라는 정보제출을 포함한 다양한 납세협력의무 관련 가산세를 두고 있음

- 해당 가산세는 성실한 신고납부의 유도, 신고납세제도의 실효성 확보, 납세의무 확정을 위해 투입될 행정력 절감, 근거과세의 확립과 과세표준 양성화에 기능을 한다는 점에서 그 정당성을 인정받을 수 있을 것임

□ 가산세는 책임 비례적이어야 하나 현재의 정보제출 관련 가산세는 납세자의 의무 불이행 정도와 직접적으로 관련 없는 산출세액, 주식 액면가액 등에 비례하는 구조로서 납세협력 의무 불이행에 대한 제재치고는 부담수준이 높은 편임

- 국가가 납세협력의무 위반 관련 가산세를 부과하는 경우 준수해야 할 「헌법」상의 원칙으로 '과잉금지의 원칙' 및 그 세부 내용으로 '피해의 최소화' 원칙이 있는데,³¹⁰⁾ 정보제출 등 의무 불이행에 대해 세액비례 과세를 하는 것이 과연 납세자의 피해를 최소화하는 방향인지 생각해 볼 필요가 있음
- 관련해서 다양한 헌법소원이 있었으며 이에 대해 헌법재판소는 이는 입법자의 재량에 의한 것으로 정당성을 인정하는 판시를 일반적으로 하고 있으나, 납세자와의 사이에 협력의무의 과잉금지 여부에 대한 분쟁이 지속되고 있는 현실을 보면 이를 결코 간과할 수만은 없음³¹¹⁾

309) 기획재정위원회, 2018, p. 14.

310) 김정배, 「납세협력의무 관련 가산세제도의 문제점과 개선방안」, 박사학위논문, 강남대학교, 2017, pp. 83~87.

311) 헌재 2006. 4. 27. 2003헌바79. 공보 제115호. p. 637.; 김정배, 2017, p. 91.

- 납세자의 협력적 태도 증진이라는 가산세 제도의 궁극적 목적을 달성하기 위해 협력의무 측면에서는 이행 여부에만 근거한 정액과세제도가 납세자의 부담을 줄이고 징수방법의 신속성과 간편성을 높인다는 점에서 효과적일 것임
 - 경제의 고도화 및 디지털화로 납세자의 협력이 더 요구되는 상황에서 해당 제도의 이행을 보증하기 위해서는 납세자 편의가 고려된 방향의 제도가 요구됨
 - Waerzeggers et al.(2019)³¹²⁾ 납세의무와 간접적으로 관련된 경우 정액방식이 가장 적절하며, 과세당국이 빠르고 쉽게 가산세를 부과할 수 있어 행정력 절감에도 유리한 것으로 보았음
 - 정지선·최천규(2013)³¹³⁾도 신고·납부불성실가산세와 원천징수의무불이행가산세 및 납부불성실가산세의 경우에는 본 세액에 대한 비례 과세가 타당하지만 그 밖의 가산세는 세액에 대한 비례세율로 과세할 명분이 없다고 주장함³¹³⁾
 - 그 위반행위들은 납세의무를 직접 회피하거나 면탈하는 행위가 아니고 그 위반행위 자체가 독립된 행정목적 침해효과를 가져오므로 세액과 무관한 것임

- 조사대상국 중 미국과 호주가 가산세 제도의 일부 측면에서 정액 부과방식을 채택하고 있는 점도 참고해 볼 수 있음
 - 미국의 경우 정보제출가산세와 국제거래보고 관련 가산세에 대하여 건당 정액 가산세를 부과함으로써 납세자로 하여금 즉각적으로 자료 제출 및 오류 수정을 할 수 있도록 독려함
 - 해당 정액 가산세제도 내에서 기한 경과 일수에 비례하여 가산세를 차등 부과하고 있음
 - 호주 역시 세액과 직접 관련이 없는 의무 불이행 시에는 정액 별점을 부과하여 가산세로 환산하는 제도를 채택하고 있음
 - 신고의무 또는 각종 서류 제출의무를 위반하는 경우, 납세자 규모별로 기본별점을 다르게 설정하고 28일 기간마다 해당 별점을 부과하는 방식으로 정액 과세함

312) Christophe Waerzeggers et al., 2019, p. 8.

313) 정지선·최천규, 2013, p. 160.

- 우리나라의 신고·납부의무 외 납세협력의무는 특히 서류제출 관련 의무가 세분화되어 다양하게 규정되어 있는 만큼 이들에 대해 정액가산세 제도로 변경하는 것이 좀 더 합리적일 것으로 생각됨
- 기존 세액 연계형 제도에서 정액 가산세 제도로의 이동은 납세자들의 가산세 부담을 줄여줌으로써 이에 따른 조세저항을 줄이고 과세당국에 대한 신뢰도를 제고하여 오히려 더 협력적 자세를 이끌어낼 수 있을 것임
- 정액가산세 제도가 도입된다면 가산세를 포함한 설계 방향은 이미 적용하고 있는 미국과 호주의 사례를 참고하여 지연 기간, 납세자의 소득 매출액 등 상황 등 기타 요소들을 고려하여 정해져야 할 것임

마. 최초 의무불이행자에 대한 감면규정의 도입 고려

- 현재 우리나라 가산세 제도는 납세의무자의 기존 납세의무 준수 이력에 대한 고려 없이 각 의무불이행 사건마다 세액 비례 부과 형식을 취하고 있음
- 그러나 성실하게 납세의무를 준수해 오다가 간혹 실수를 범한 납세자와 습관적으로 불성실한 납세자에 차등 없이 무신고·미납세액에 비례한 가산세를 부과하는 것은 오히려 효과적이지 않을 수 있음
- 준수의사가 있는 납세자의 우발적 실수와 고의성이 있는 것으로 보이는 반복 불이행자 간에 동일하게 적용하는 것이 과세관청과 납세자 간의 신뢰관계 구축 및 비준수 위험의 최소화에 효과적이지 않을 수 있음
- 우리나라 신고·납부 불성실은 착오나 실수에 의한 무신고가 대부분인 것을 미루어보아 집계되지는 않지만 그 안에 최초 부주의로 인해 가산세를 부과받은 사례가 다수 포함될 것이라 추정됨
 - 「국세통계연보」 자료를 통해 우리나라 ‘법인세 가산세 결정·경정현황’ 내 최근 5년(2015~2019년) 평균 부당무신고와 일반무신고 법인 수를 비교해 보면 고의성이 없는 일반무신고의 경우가 부당무신고의 경우보다 약 18배 많음

- 이에 최초 부주의로 의무를 이행하지 못한 납세의무자에 대하여는 가산세 완화규정을 두어 장기적으로 납세자의 의무준수를 장려하고 과세관청과 납세자 간의 협력적 관계를 구축하는 방안을 모색해 볼 수 있음
 - 이는 많은 경우 납부지연 등 의무 불이행이 실수나 부주의에 의해 발생함을 고려한 유연한 조치로서, 단순 징벌 대신 빠른 납세의무 이행을 독려하고자 하는 가산세의 목적에도 더 적합한 방안이라 사료됨
 - 이주연(2020)³¹⁴⁾은 지방세에 한정된 연구이나 납세자의 담세력을 적극적으로 조사·확인하여 징수유예, 분할납부, 가산세 감면 등의 지원제도가 활성화되면 납세순응도가 높아질 것이라 주장함
 - 결과적으로 최초 의무불이행자에 대한 감면규정을 도입하면 납세자들의 과세관청에 대한 우호적 태도를 유도해 내어 협력적 태도를 증진시키고 납세순응도를 높이는 데 도움이 될 것으로 기대됨

- 조사대상국 중 영국과 미국은 이 취지를 반영한 유사 제도를 운영하고 있으며, 이 중 영국은 이를 가산세 제도 전반으로 확대 적용할 계획을 가지고 있음
 - 영국의 경우 현재 일정 부분에서 각 연도별 최초 납세의무 불이행자에 대한 가산세 부과 완화요건을 갖추고 있음
 - 월별·분기별로 납부해야 하는 원천징수세(PAYE, CIS 모두 포함) 납부의무자에 대하여 매년 첫 납부지연 시 가산세 면제 규정을 두고 있음
 - 또한 영국은 납세자의 불이행의 빈도 및 정도가 특정 기준에 도달해야 가산세를 부과하는 방향으로 개정을 고려 중임³¹⁵⁾
 - 미국은 신고·납부지연 및 예치 미이행 대하여 해당 과세연도 처음으로 의무를 불이행한 경우 이를 감면해 주는 최초감면제도(First Time Abate)를 2001년부터 도입·시행하고 있음
 - 이전까지 신고대상자가 아니었거나 직전 3년간 가산세가 부과된 적이 없는 경

314) 이주연, 「성실납세 풍토 조성방안-성실납세에 대한 보상과 처벌규정(가산세)개선을 중심으로-」, 『지방세포럼』, 제51호, 한국지방세연구원, 2020, p. 118.

315) 아직 보류 중이지만 신고의무불이행과 관련하여 벌점 기반 가산세 개정안을 발표함

우 조건에 해당하는 납세자는 최초감면제도의 적용을 받을 수 있음

- 우리나라도 이상의 사례들을 참고하여 이전기간 납세자의 성실성이 보장되는 경우 최초 일정 횟수의 의무 불이행에 대하여 가산세 면제를 허용하는 방향을 검토해 볼 수 있을 것으로 생각됨
- 단순 불이행 사실로만 가산세를 부과하기보다 납세자의 성실도를 감안·반영하여 설계하면 납세자 편익을 고려했다는 점에서 장기적으로 과세당국과 납세자 간 협력적 관계에도 긍정적 영향을 끼칠 것으로 보임
- 다만 한편으로는 이러한 혜택을 악용하는 사례가 발생할 가능성이 있는바 제도 악용을 방지하는 수단에 대한 연구가 병행되어야 할 것으로 생각됨

참고문헌

- 권형기·박훈, 「세법상 행정질서벌과 조세형벌의 중복적용 여부와 그 위헌성- 부당과소신고 및 세금계산서 관련 제재를 중심으로 -」, 『법조』, 제68권 제5호(통권 제737호), 법조협회, 2019, pp. 140~176.
- 기획재정부위원회, 「제364회 국회 조세관련 안건 검토보고(I)」, 2018.
- 기획재정부, 『2014년 세법개정안』, 2014.
- _____, 『2018 간추린 개정세법』, 2019.
- 김완석·박종수·이중교·황남석, 『주석 「국세기본법」 제2판, 삼일인포마인, 2020.
- 김완석·정지선·김정식, 『세법상 납세협력의무 및 관련 가산세 개선방안 연구』, 한국조세재정연구소, 2011.
- 김정배, 「납세협력의무 관련 가산세제도의 문제점과 개선방안」, 박사학위논문, 강남대학교, 2017.
- 김정배·서희열, 「납세협력의무 관련 가산세제도의 문제점과 개선방안」, 『조세논총』, 제3권 제1호, 한국조세법학회, 2018, pp. 47~96.
- 박훈, 「자발적 성실납세를 위한 제재제도 운용방향」, 한국공인회계사회 2018 조세심포지엄 발표자료, 2018.
- 서희열·이준봉, 『법인에 대한 가산세제도의 합리적 개선방안에 관한 연구』, 한국상장회사협의회, 2012.
- 유재권, 「납세자 권익 보호를 위한 납부불성실가산세의 개선방안 연구」, 『예술인문사회융합 멀티미디어 논문지』, 제7권 제8호, 인문사회과학기술융합회, 2017.
- 이상엽·이형민·정경화, 『주요국의 부가가치세 가산세제도 연구』, 한국조세재정연구원, 2013.

- 이주연, 「성실납세 풍토 조성방안 - 성실납세에 대한 보상과 처벌규정(가산세) 개선을 중심으로 -」, 『지방세포럼』, 제51권, 한국지방세연구원, 2020, pp. 114~136.
- 재정경제부, 『2006 간추린 개정세법』, 2007.
- 전국경제인연합회, 「납세자에게 불리한 가산세 제도 개선해야-전경련, 가산세 제도 개선 건의」, 보도자료, 2015. 6. 16., http://www.fki.or.kr/FkiAct/Promotion/Report/View.aspx?content_id=9335a4ca-489e-407c-9802-1ee1782658b6, 검색일자: 2021. 2. 20.
- 정지선·최천규, 「가산세제도의 문제점과 개선방안에 관한 연구」, 『조세법연구』, 제19권 제1호, 2013, pp. 137~176.
- 한국경제연구원, 「법인·개인사업자를 위한 가산세 제도 개선안 제안」, 보도자료, 2018. 7. 『한국세정신문』, 「국세청, 세금관련 이자 돌려줄 땐 1%, 받을 땐 9%...가산세만 연 평균 2조원」, 2020. 10. 7., <https://www.taxtimes.co.kr/mobile/article.html?no=246588>, 검색일자: 2021. 2. 20.
- 한국조세재정연구원 세정연구센터, 『주요국의 소득세제도(제1권)』, 2019.
- 한상국·구자은·황진영, 『주요국의 가산세제도』, 한국조세연구원, 2006.
- 加藤恒二, 「申告納税制度の下における制裁等- 納税者のコンプライアンス向上の観点から」, 『税大論叢』, 第44号, 税務大学校, 2004.
- 作間翔, 『過少申告加算税と重加算税における不確定概念 : 予測可能性の観点から』, 熊本(学園)大学, 2016.
- 財務省, 『平成28年度税制改正の解説』, 2016.
- 池本征男, 「加算税制度に関する若干の考察」, 『税務大学校 論叢』, (14), 税務大学校研究部, 1981.
- American BAR Association section of taxation, *Statement of Policy Favoring Reform of Federal Civil Tax Penalties*, 2009.
- Andrea Lopez-Luzuriaga and Carlos Scartascini, “Compliance spillovers across

- taxes: The role of penalties and detection,” *Journal of Economic Behavior & Organization*, Vol. 164, 2019, pp. 518~534.
- CCH, *IRS Valuation Training for appeals Officers*, 1998.
- _____, *Australian Master Tax Guide*, 66th Edition, 2020.
- Croner-i, *British Master Tax Guide 2019-20*, 2020.
- Christophe Waerzeggers, Cory Hiller and Irving Aw, “Designing Interest And Tax Penalty Regimes,” *Tax Law IMF Technical Note*, Vol. 1, 2019.
- GAO, *Tax policy: Options for civil penalty reform*, 1989.
- HMRC, *Compliance Checks Series - CC/FS17*, 2020.
- _____, *Making Tax Digital: Interest harmonisation and sanctions for late payment-Summary of Responses*, 2018.
- _____, *Penalties for offshore non-compliance*, Compliance checks series-CC/FS17, 2020.
- _____, *Summary: Intervention&Options-Title: Combined Impact Assessment of Working Towards a Harmonised Regime for Interest and Meeting The Obligations to File Returns and Pay Tax on Time*, 2009.
- IRS, *Internal Revenue Service Date Book*, 2018.
- _____, *Internal Revenue Service Date Book*, 2019.
- IRSAC, *General Report*, 2016.
- Jeremiah Coder, “Achieving meaningful civil tax penalty reform and making it stick,” *Akron Law Journals*, Vol. 27, The University of Akron, 2012.
- John Hasseldine, Peggy Hite, Simon James, Marika Toumi, “Persuasive Communications: Tax Compliance Enforcement Strategies for Sole Proprietors,” *Contemporary Accounting Research*, Vol. 24. No. 1, 2007, pp. 171~194.
- John W Darcy, *Japan master tax guide 2017/2018*, CCH, 2017.
- Jose A. Rozas, *Comment Report: Tax Penalties in a Cooperative Compliance*

- Framework, Surcharges and Penalties in Tax Law*, IBFD, 2016.
- Leandra Lederman, *Tax penalties as instruments of cooperative tax compliance regimes, Surcharges and Penalties in Tax Law*, IBFD, 2016.
- National Taxpayer Advocate, *2008 Annual Report to Congress*, Vol. 1, 2008.
- Norman Gemmell Marisa Ratto, “THE EFFECTS OF PENALTY INFORMATION ON TAX COMPLIANCE: EVIDENCE FROM A NEW ZEALAND FIELD EXPERIMENT,” *National Tax Journal*, Vol. 71 No. 3, 2018.
- PwC, Japan: *Certain residents must start to report overseas assets held at year-end*, Global Watch International Assignment Services, 2013. 8.
- Richard C. Stark, *A principled approach to collection and accuracy-related penalties*, Tax notes.
- Roman Seer and Anna Lenna Wilms, “Surcharges and Penalties in Tax Law,” 2015 EATLP Congress Milan, IBFD, *EATLP International Tax Series*, Vol. 14, 2015.
- Taylor Carnor, Jacob Goldin, Tatiana Homonoff, and Lindsay Moore, “Communicating tax penalties to delinquent taxpayers: evidence from a field experiment,” *National Tax Journal*, Vol. 73 No. 2, 2020, pp. 331~360.
- Taxpayer Advocate Service(TAS), “Do Accuracy-Related Penalties Improve Future Reporting Compliance by Schedule C Filers? - Section one,” *2013 Annual Report to Congress*, Vol. 2, 2013.
- Throgmorton, *Briefing-New Regime for Tax Penalties*, 2011.

국세청, <https://www.nts.go.kr/>

국세청 국세통계, <https://stats.nts.go.kr/>

삼일아이닷컴, <https://www.samili.com/tax/>

한국공인회계사회, <https://www.kicpa.or.kr/>

미국 국세청, <https://www.irs.gov/>

미국 Bloomberg Tax, <https://www.bloomberglaw.com/>

영국 정부, <https://www.gov.uk/>

영국 국회, <https://publications.parliament.uk/>

영국 법령 사이트, <https://www.legislation.gov.uk/>

일본 국세청, <https://www.nta.go.jp/>

일본 재무부 <https://www.mof.go.jp/>

일본 조세법령사이트, <https://elaws.e-gov.go.jp/>

호주 국세청(ATO), <https://www.ato.gov.au/>

호주 국회(Parliament of Australia), <https://www.aph.gov.au/>

호주 세무조사국(IGTO), <https://www.igt.gov.au/>

AICPA, <https://future.aicpa.org/>

Deloitte tax@hand, <https://www.taxathand.com/>

IBFD, <https://www.ibfd.org/>

Low Incomes Tax Reforms Group. <https://www.litr.org.uk/>

Office of Tax Simplification, <https://assets.publishing.service.gov.uk/government/>

Rossmartin, <https://www.rossmartin.co.uk/>

STEP, <https://www.step.org/>

세법연구 20-09
주요국의 가산세제도 비교연구

발 행 2020년 12월 31일
저 자 최인혁·홍성희·김효림
발행인 김유찬
발행처 한국조세재정연구원
30147 세종특별자치시 시청대로 336
TEL: 044-414-2114(대) www.kipf.re.kr
등 록 1993. 7. 15. 제2014-24호
조 판 및
인 쇄 거목정보산업(주)
© 한국조세재정연구원 2020 ISBN 979-11-6655-056-0

* 잘못 만들어진 책은 바꾸어 드립니다.