

# 원천징수의무자의 원천징수 협력에 대한 지원 방안 도입 연구

2022. 12.

정훈·김재경·이나현





## 연구진

### 연구책임자

정 훈 세정연구팀장

### 공동연구원

김재경 세정연구팀 특수전문직4급

이나현 세정연구팀 특수전문직4급



# 목 차

I. 서론 .....	1
II. 원천징수제도 .....	3
1. 원천징수 개요 .....	3
가. 원천징수제도 일반 .....	3
나. 원천징수의 역사 .....	7
2. 원천징수의 분류 .....	10
가. 원천징수 대상 소득 .....	11
나. 원천징수의무자를 기준으로 한 분류 .....	12
다. 원천납세의무자를 기준으로 한 분류 .....	15
라. 원천징수가 적용되지 않는 경우 .....	16
3. 원천징수의 절차 .....	17
가. 원천징수 세율 .....	17
나. 원천징수의 시기 및 방법 .....	22
4. 원천징수 관련 의무 및 책임 .....	24
가. 관련 서류 교부 및 제출 의무 .....	24
나. 가산세 .....	26
다. 원천징수 미이행 시 관련 세액의 납부 .....	32
라. 형사처벌 .....	32
5. 기타 유사한 제도 .....	33
III. 주요국의 원천징수제도 .....	35
1. 미국 .....	35

가. 원천징수의 분류 .....	35
나. 원천징수 절차 .....	37
다. 원천징수 관련 의무 및 책임 .....	42
2. 일본 .....	45
가. 원천징수의 분류 .....	45
나. 원천징수 절차 .....	49
다. 원천징수 관련 의무 및 책임 .....	50
3. 영국 .....	51
가. 원천징수의 분류 .....	51
나. 원천징수 절차 .....	55
다. 원천징수 관련 의무 및 책임 .....	58
라. 실시간소득정보(RTI) 제도 .....	61
4. 프랑스 .....	63
가. 원천징수의 분류 .....	63
나. 원천징수 절차 .....	67
다. 원천징수 관련 의무 및 책임 .....	69
5. 캐나다 .....	70
가. 원천징수의 분류 .....	70
나. 원천징수 절차 .....	71
다. 원천징수 관련 의무 및 책임 .....	73
6. 호주 .....	75
가. 원천징수의 분류 .....	75
나. 원천징수 절차 .....	76
다. 원천징수 관련 의무 및 책임 .....	77
IV. 원천징수의무자의 법적 지위와 수인한도 .....	87
1. 원천징수의무자의 법적 지위 .....	87
가. 원천징수제도의 삼면적 법률관계 .....	87

나. 국가와 원천납세의무자의 관계 .....	87
다. 국가와 원천징수의무자의 관계 .....	89
라. 원천징수의무자와 원천납세의무자의 관계 .....	90
2. 원천징수의무자의 수인한도에 관한 논의 .....	90
가. 국가에 대한 원천징수의무자의 의무 범위 .....	90
나. 원천징수의무자의 수인한도에 관한 논의 .....	91
 V. 시사점 .....	 101
1. 원천징수의무자의 협력에 대한 지원 도입 필요성 .....	101
가. 원천징수제도 운영의 적절성 .....	101
나. 원천징수 의무의 한계 설정 .....	104
다. 원천징수 의무 및 협력 지원의 도입 범위 .....	109
2. 원천징수의무자에 대한 구체적 지원 방안 제안 .....	112
가. 원천징수의무자에 대한 가산세 경감 .....	112
나. 세제 특례 지원 .....	116
다. 부담 완화 방안(절차 간소화) .....	119
 참고문헌 .....	 123

## 표 목차

〈표 II-1〉 우리나라의 근로소득 원천세 신고 현황	7
〈표 II-2〉 우리나라의 원천징수 적용 대상 소득 분류(2022년 기준)	10
〈표 II-3〉 「소득세법」상 원천징수 세율(2022년 기준)	18
〈표 II-4〉 「법인세법」상 원천징수 세율(2022년 기준)	20
〈표 II-5〉 비거주자·외국법인의 국내원천소득 과세(조세조약 없는 경우)	21
〈표 II-6〉 원천징수 영수증 교부 시기	24
〈표 II-7〉 지급명세서 및 간이지급명세서의 제출 주기(2022년 기준)	26
〈표 II-8〉 지급명세서 및 간이지급명세서 불성실 가산세(2022년 기준)	28
〈표 II-9〉 농어촌특별세 및 지방소득세	34
〈표 III-1〉 영국 근로자 납세코드(tax code)	52
〈표 III-2〉 영국 사용자의 월별 원천징수 관련 의무	56
〈표 III-3〉 영국 사용자의 연간 원천징수 관련 의무	57
〈표 III-4〉 영국 사용자의 원천징수 신고 및 납부 관련 경고에 따른 의무	59
〈표 III-5〉 영국 원천징수 신고 관련 월별 가산세	60
〈표 III-6〉 영국 납부지연 가산세	61
〈표 III-7〉 호주 신고 제출서류 관련 가산세	79
〈표 III-8〉 호주 원천징수 의무 불이행에 적용되는 가산세	81
〈표 III-9〉 원천징수제도의 국제 비교	82
〈표 IV-1〉 원천징수규정의 위헌 여부에 관한 우리나라 법원의 판단	97
〈표 V-1〉 원천징수제도의 각 당사자가 부담하는 의무(비용)	106

〈표 V-2〉 신고·납부 미이행 가산세 제안(예시) .....	116
〈표 V-3〉 원천징수의무자 규모별 수인 부담의 차이 .....	117
〈표 V-4〉 단계별 원천징수 의무 부담 완화 방안 .....	122

## 그림 목차

[그림 II-1] 원천징수제도 개요 .....	4
[그림 IV-1] 헌법재판소 판단 1 .....	94
[그림 IV-2] 헌법재판소 판단 2 .....	95
[그림 IV-3] 대법원 판단 .....	95

# I. 서론

- 원천징수(tax withholding) 제도는 소득 또는 수입금액을 지급하는 원천징수의무자가 원천납세의무자의 세액을 대신 징수하여 납부하는 제도로, 현재 세계 각국의 주요한 제도로 자리잡음
  - 원천징수의 대상은 근로소득이 대표적이며, 원천징수의무자가 급여를 지급하면서 개인 소득세를 원천징수하여 그 징수세액을 국가에 납부하고, 급여에서 그 징수세액을 공제한 금액을 원천납세의무자에게 지급함
  - 개인 소득세가 원천징수되는 평균 비율은 세계 41개국의 경우 2018년 78.9%에서 2020년 80.2%로 1.3%p 상승하였으며, 개인 소득세의 상당 부분이 원천징수됨<sup>1)</sup>
  
- 원천징수제도는 원천징수의무자의 협력에 크게 의존하는 구조이며, 원천징수의무자의 협력의 범위는 최근 확대된 측면이 있으나 원천징수의무자에게 주어지는 특별한 혜택은 없음
  - 원천징수의무자가 원천징수 신고 및 징수세액 납부 의무를 이행하지 못하는 경우 가산세 및 벌금까지 부담하며, 현행 원천징수제도는 의무에 따른 제재만을 규정하고 있을 뿐임
  - 최근 「2022년 세법 개정안」은 상용근로소득 및 기타소득에 대한 간이지급명세서 제출 시기를 반기에서 매월로 단축하고 있어, 원천징수의무자에게 추가적인 의무를 부담하도록 하는 것이 과도한 납세 협력이라는 견해도 있음<sup>2)</sup>

---

1) OECD, *Tax Administration 2022*, 2022, p. 38.

2) 『한국세정신문』, 「원천징수·지급명세서 매월 제출, 원천세 신고서로 통합해야」, <http://www.taxtimes.co.kr/mobile/article.html?no=255881>, 검색일자: 2022. 11. 8.

- 원천징수의무자는 원천징수이행상황신고서 제출 의무와 동시에 지급명세서 또는 간이지급명세서 제출 의무를 부담하며, 의무를 이행하지 못한 경우 가산세 부담 위험이 있음
- 원천징수제도가 행정 비용 또는 사회 전체의 비용 절감을 주된 목적으로 한다면 비용이 전가된 의무 부담자들에 대한 혜택의 제공도 충분히 고려해야 함
  - 원천징수제도를 운영할 때 징수의 필요성 및 편의성만을 고려하는 것이 아니라 원천징수의 한계를 설정하여 그 범위 내에서 운영해야 함
    - 원천징수의무자에게 부과된 징수 의무는 국가 행정의 편의 및 효율성을 위하여 부과된 측면이 있으므로, 의무의 범위의 한계를 설정할 수 있음
    - 조세 징수 업무에 협력하는 원천징수의무자에 대한 혜택을 부여하는 방안을 고려할 수 있음
  - 원천징수제도는 다양한 방식으로 설계 가능하므로, 원천징수 의무 이행을 확보하면서 보다 간소화된 방식으로 제도를 운영하여 의무 부담자의 협력 비용을 감소하는 방향으로 나아가야 함
- 본 보고서는 원천징수제도 전반 및 해외 사례를 살펴본 후, 원천징수의무자의 법률 관계를 기초로 원천징수의무자에 대한 혜택을 제안함
  - 우리나라의 원천징수제도와 해외 주요국의 사례를 살펴봄
  - 원천징수의 구조에 따른 각 당사자의 관계와 판례, 원천징수의무자의 수인한도를 논의함
  - 원천징수의무자에 대한 의무의 한계 및 범위를 살핀 후, 혜택 부여 방안을 제안함

## II. 원천징수제도

### 1. 원천징수 개요

#### 가. 원천징수제도 일반

- 원천징수란 소득금액 또는 수입금액을 지급하는 자(원천징수의무자)가 법령의 규정에 따라 지급받는 자(원천납세의무자)가 부담할 세액을 정부를 대신하여 징수하는 제도를 말함<sup>3)</sup>
- 법은 원천징수에 대하여 간명하게 규정하고 있으며, 판례는 이를 보충하여 원천징수란 징수권자(과세관청)를 대신하여 징수하는 행위로 정의함
  - 「국세기본법」은 “원천징수”란 세법에 따라 원천징수의무자가 국세(이와 관계되는 가산세는 제외한다)를 징수하는 것을 말한다고 규정하고 있음<sup>4)</sup>
  - 대법원은 세법에 의하여 원천징수의무자가 국세를 징수하는 것으로서, 세법이 정하는 원천징수의무자가 거래상대방에게 소득금액 또는 수입금액을 지급할 때에 그 지급받는 자가 부담할 세액을 징수권자를 대신하여 징수하여 납부하는 것이라고 함<sup>5)</sup>
  - 헌법재판소는 원천징수란 소득금액 또는 수입금액을 지급하는 자가 법이 정하는 바에 의하여 지급받는 자가 부담할 세액을 과세관청을 대신하여 징수하는 것이라고 함<sup>6)</sup>

3) 임승순·김용택(2022), p. 489.

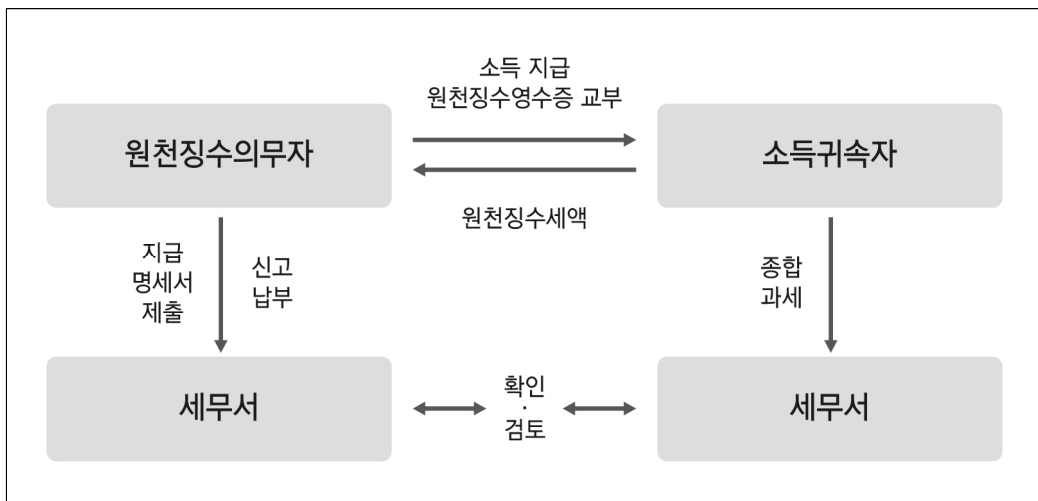
4) 「국세기본법」 제2조 제3호.

5) 대법원 2006. 10. 19. 선고 2004도7773 판결.

6) 헌법재판소 2009. 7. 30. 선고 2008헌바1 결정.

- 소득세와 법인세와 같은 신고 납세방식의 경우에는 소득을 '지급'하는 자, 즉 소득의 원천에서 미리 징수하게 되면 신고 누락 등의 경우를 미리 예방할 수 있음<sup>7)</sup>
  - 신고 납세방식은 납세자가 발생한 소득을 신고하지 않거나 납부하지 않는 경우, 국가가 이를 찾아내서 납부하도록 강제력이 동원되어야 하기 때문임

[그림 II-1] 원천징수제도 개요



자료: 국세청, 「원천징수 개요」, <https://www.nts.go.kr/nts/cm/cntnts/cntntsView.do?mi=2289&cntntsId=7701>, 검색일자: 2022. 12. 20. 참고하여 저자 작성

- 원천징수는 크게 예납적 원천징수·완납적 원천징수로 구분 가능함
  - 예납적 원천징수는 추후의 확정신고 납부를 전제로 하는 조세의 예납적 조치로, 각 소득 등의 과세방법에 따라 산출세액을 계산한 후 원천징수한 세액은 기납부 세액으로 공제함
    - 「소득세법」상 분리과세 대상 소득을 제외한 기타의 소득금액, 법인의 이자소득 금액, 투자신탁의 이익 등이 있음
  - 완납적 원천징수는 원천징수 납부만으로 조세 채무가 종국적으로 종결됨

7) 윤지현, 「소득 지급의 '대리' 또는 '위임'과 원천징수의무」, 『조세법연구』, 제18권 제3호, 2012, pp. 131~132.

- 분리과세되는 소득, 즉 일용근로자의 근로소득, 분리과세되는 이자·배당소득, 분리과세 기타소득에 대한 원천징수가 이에 해당하며 종합소득과세표준 계산 시 합산하지 않음<sup>8)</sup>
- 비거주자에 대한 원천징수도 이에 해당함

□ 종합적 원천징수라는 별도의 개념으로 구분하는 견해도 있음<sup>9)</sup>

- 예납적 원천징수 방법으로 원천징수하고, 다시 연간소득에 대한 세액 계산 후 원천징수 세액과 과부족을 정산하는 방식을 의미하며, 근로소득, 연말정산하는 사업·연금소득이 이에 해당함
  - 소득세 과세기간 종료 후 다음 해 2월분의 지급 시에 전년도 ‘근로소득’에 대하여 확정하고,<sup>10)</sup> 5월에 이자·배당·사업·근로·연금기타소득을 합산한 ‘종합소득’에 대하여 확정함<sup>11)</sup>
- 이에 대하여 2월분의 근로소득에 대한 세액이 아니라 전년도 귀속 근로소득에 대한 세액이 공제되는 것이므로 ‘지급되는 소득에 해당하는 세액’에 포함되지 않아 원천징수의 개념에 포함되지 않는다는 견해도 있음<sup>12)</sup>

□ 원천징수제도의 장점은 탈세 방지, 수입의 조기 확보, 과세관청의 비용 감축 및 징수 업무 능률화, 납세자의 세 부담의 분산 등이 있음<sup>13)</sup>

- 소득의 발생 원천에서 조세를 징수하므로 탈루를 방지하고, 조세 수입의 조기 확보 및 경기의 자동 조절 기능이 가능함
  - 조세 수입의 조기 확보가 가능하여 정부 재원이 평준화됨
  - 소득 발생과 조세 납부 사이의 시차를 단축함으로써 경기의 자동 조절 기능이 강화됨

---

8) 「소득세법」 제14조 제3항.  
 9) 김재진, 「주요국의 원천징수제도와 원천징수의 적용 확대 가능성 연구」, 2017, p. 25.  
 10) 「소득세법」 제137조 제1항.  
 11) 「소득세법」 제70조 제1항.  
 12) 최원, 「원천징수의 개념에 관한 소고」, 『조세연구』, 제11권 제2호, 2011, pp. 38~40.  
 13) 임승순·김용택(2022), p. 489.; 김재진(2017), p. 24.

- 국세청 및 납세자의 징세 편의 및 납세의무자의 부담이 분산됨
  - 징세비 절약, 징수 사무의 간소화 및 능률화가 가능함
  - 원천징수의무자는 일반적으로 세금 계산 및 납부 능력이 개인 원천납세의무자보다 뛰어나므로 세액 검증 및 체납에 따른 추심 업무가 경감되고 조세 저항이 작아짐
  - 국세청은 원천징수를 통해 거래와 소득에 관한 자료를 확보할 수 있음
  - 근로소득자 또한 다른 소득이 없는 경우 연말정산을 통하여 납세의무가 종결되고, 매월 조세를 부담하므로 세 부담이 감소됨
  
- 특히 국가 징세 행정의 편의로는 징세 비용 감소와 세수 일실 방지가 있고, 이러한 편의는 원천징수의무자의 고유한 재산으로도 일정 부분 납세를 담보한다는 측면을 정당화하는 근거로 작용하게 됨<sup>14)</sup>
- 납세자의 수가 많은 경우, 국가가 상대적으로 적은 세액을 징수하기 위하여 납세자에게 직접 징수하는 것보다, 소득을 지급하는 사람에게 직접 징수하는 것이 편리하여 징세 비용이 감소됨
  - 금융기관의 이자소득, 배당소득의 원천징수 및 근로소득 원천징수가 이러한 측면의 사례임
- 원천징수의무자의 수가 납세자의 수보다 현저히 적은 경우가 아닌 때에도 세수 일실을 방지할 수 있음
  - 기타소득 또는 비거주자의 소득에 대한 원천징수의 경우에는, 원천징수의무자(소득의 지급자)가 소득을 숨겨야 할 유인이 적음
  
- 최근 우리나라의 근로소득 원천세 신고 현황을 살펴보면 소득지급액 신고 건수·총지급액·원천징수 세액이 모두 증가하고 있음

---

14) 윤지현(2012), pp. 136~137.

〈표 II-1〉 우리나라의 근로소득 원천세 신고 현황

(단위: 천, 백만원)

구분	2016년	2017년	2018년	2019년	2020년
소득지급액 신고 건수	16,701,356	17,922,122	19,177,643	20,719,690	21,483,584
소득지급액 총지급액	1,822,206,014	1,689,709,278	1,844,140,071	1,927,701,720	2,008,729,210
소득세 등 원천징수 세액	54,098,195	56,887,417	62,900,077	67,612,988	70,048,984

자료: 국세통계포털, 「원천세 신고 현황」, <https://tasis.nts.go.kr/websquare/websquare.html?w2xPath=/cm/index.xml>, 검색일자: 2022. 11. 8.

## 나. 원천징수의 역사

- 원천징수제도는 영국에서 가장 먼저 도입됨<sup>15)</sup>
  - 영국은 1799년 프랑스와 나폴레옹 전쟁(1793~1815년) 중 재정을 충당하기 위하여 소득세 제도를 도입하였고, 소득이 있는 경우 자발적 신고에 의하여 납부하도록 하여(종합신고형) 탈세와 조세회피가 만연하였음
  - 이를 해결하기 위하여 1801년 소득원천별 분류과세제도(schedular system)를 도입하면서 원천징수제도를 도입함
    - 부동산 임대소득은 임차인, 공채 이자소득은 은행, 급여소득은 급여의 지급자에게 원천징수 의무를 부과하여 소득 지급 시에 소득세를 원천징수하여 일정 기한까지 납부하도록 함
    - 분류과세제도의 도입으로 세원의 포착이 용이하였고, 원천징수제도로 효율적인 징세가 가능하여 세율을 종전보다 1/2로 낮추었음에도 징수액은 동일한 결과를 얻음
- 미국은 1862년 소득세제와 함께 원천징수제도를 처음 도입하였고, 「소득세법」 자체의 입법과 폐지를 반복하다가 1943년 이후 정착되어 시행됨

15) 최원, 「원천징수의 개념에 대한 소고」, 『조세연구』, 제11권 제2호, 2011, pp. 12~16.

- 남북전쟁으로 인한 재정 수요를 확보하기 위하여 1862년 「소득세법」의 도입과 함께 일부 원천징수를 함께 시행하였으나, 「소득세법」은 한시적인 시행 이후 폐지됨<sup>16)</sup>
  - 1862년 「소득세법」은 1870년까지 적용되는 한시법으로 도입되어, 특정 회사에서 지급되는 배당과 이자, 금융기관이나 보험회사에서 지급되는 이자 및 공무원의 보수에 대하여 소득의 지급 시에 5%를 원천징수하였고, 2년 연장 시행한 후 1872년 「소득세법」이 폐지됨
  - 1894년 「소득세법」을 재입법하여 제한적인 원천징수제도를 도입하여 회사의 배당과 공무원의 보수에만 적용하였으나, 입법 초기부터 지속된 논란으로 결국 1895년 위헌 판결을 받게 되어 폐지됨
- 이후 「소득세법」을 다시 입법하면서 원천징수제도는 폐지되었고, 1943년에 이르러서야 전쟁으로 인한 재정을 충당하기 위하여 원천징수제도를 재차 도입하여 전쟁이 끝난 후에도 원천징수제도가 정착됨<sup>17)</sup>
  - 1913년 「소득세법」의 재도입과 함께 급여와 배당에 대하여 원천징수를 도입하였으나, 원천징수 절차에 대한 불만과 함께 1917년 원천징수제도를 폐지함
  - 1941년 전쟁으로 인한 재정을 충당하기 위하여 급여·배당에 대한 원천징수제도의 도입 논의가 다시 이뤄졌으며, 1943년 재무부는 급여 및 배당(이자는 제외)에 대한 원천징수제도 도입을 제안하였고, 의회에서는 급여에 대한 원천징수제도만 통과됨
  - 이후 전쟁이 끝난 후에도 원천징수제도의 편리함과 효율성 등 때문에 원천징수제도는 정착되어 운영됨
- 우리나라는 1927년 공채 또는 사채의 이자를 지급하는 경우 지급자에게 원천징수 의무를 부과하여 처음 도입하였고, 정부 수립 이후에는 「소득세법」의 제정과 함께 원천징수제도가 정착됨<sup>18)</sup>

16) 김석환, 「미국 소득세제의 기원에 대한 소고」, 『조세법연구』, 제15권 제2호, 2009, pp. 202~212.

17) Richard L. Doernberg, "The Case Against Withholding," *Texas Law Review*, 61(4), 1982, pp. 600~602.

18) 김재진(2017), pp. 19~20.

- 1927년 「조선자본이자세령」에서 자본이자세를 부과하면서 공채 또는 사채의 이자 금액을 지급하면서 지급자에게 자본이자세를 징수하도록 하였는데 이를 원천징수제도의 시초로 봄
  - 이후 1934년 「조선소득세령」으로 개정되면서 점차 원천징수의 범위를 확대해 나감
- 정부 수립 이후 1949년 「소득세법」이 정비되면서 특별소득에 대하여 지급자가 원천징수하도록 하였고, 1951년 「조세특례법」에서 국내에서 지급하는 급여와 퇴직급여에 대하여 원천징수하도록 하여 근로소득에 대한 원천징수가 도입됨

## 2. 원천징수의 분류

〈표 II-2〉 우리나라의 원천징수 적용 대상 소득 분류(2022년 기준)<sup>1)</sup>

대상소득 구분	원천징수의무자			원천납세의무자		
	비사업자 <sup>2)</sup>	사업자	거주자	내국법인	비거주자 <sup>3)</sup>	외국법인 <sup>3)</sup>
이자소득	○ <sup>4)</sup>	○	○ <sup>5)</sup>	○	○ <sup>5)</sup>	○
배당소득	N/A	○	○	X <sup>6)</sup>	○	○
사업소득	X	△ <sup>7)</sup>	△ <sup>7)</sup>	X	○	○
근로소득	N/A	○	○	N/A	○	N/A
연금소득	N/A	○	○	N/A	○	N/A
기타소득	○	○	○	X	○	○
퇴직소득	○	○	○	N/A	○	N/A
봉사로	○	○	○	X	○	○
금융투자소득 <sup>8), 10)</sup>	N/A	○	○	X	N/A	N/A
부동산 소득 <sup>10)</sup>	X	X	N/A	N/A	X	X
선박 등의 임대소득 <sup>10)</sup>	○	○	N/A	N/A	○	○
인적용역소득 <sup>10)</sup>	○	○	N/A	N/A	○ <sup>9)</sup>	○ <sup>9)</sup>
사용료 소득 <sup>10)</sup>	○	○	N/A	N/A	○	○
부동산 등 양도소득 <sup>10)</sup>	X <sup>11)</sup>	○	N/A	N/A	○	○
유가증권 양도소득 <sup>10)</sup>	○	○	N/A	N/A	○	○

주: 1) 원천징수 의무는 대상소득에 대하여 실무적으로 대부분 원천징수가 이루어지거나, 예외가 있더라도 기본 원칙에 따라 표시된 것임  
 2) 사업자등록번호 또는 고유번호가 없는 개인인 경우에도 원천징수 의무가 있음  
 3) 국내사업장과 실질적으로 관련되지 않거나 국내사업장에 귀속되지 않는 국내원천소득(국내사업장이 없는 비거주자-외국법인에 대한 지급 포함)에 한함  
 4) 다른 개인에 대한 비영업대금의 이자소득에 대하여 원천징수 의무를 부담함  
 5) 채권 등에 대한 원천징수 특례(「소득세법」 §133의2)  
 6) 집합투자기구로부터의 투자신탁의 이익에 한하여 원천징수가 적용됨  
 7) 인적용역소득 등에 한하여 원천징수됨  
 8) 체도의 도입은 2025. 1. 1.로 유예됨  
 9) 비거주자-외국법인이 국내사업장을 가지고 있으면서 사업자 등록을 하지 않은 경우 원천징수 대상임(「소득세법」 §156⑦, 「법인세법」 §98⑧)  
 10) 소득 분류 체계상 금융투자소득은 거주자에게만, 부동산 소득 등 이항 소득은 비거주자-외국법인에만 적용되므로, 해당 없는 경우 N/A로 표시함  
 11) 거주자-비거주자(양수인에 해당)가 비거주자-외국법인에 대하여 국내원천 부동산 등 양도소득의 금액을 지급하는 경우 원천징수 의무가 없음

자료: 저자 작성

### 가. 원천징수 대상 소득

- 원천징수제도는 「소득세법」, 「법인세법」에 규정되어 있고, 원천징수 대상 소득은 원천징수의무자에게 원천징수의무가 부여된 이자·배당·사업·근로·연금·퇴직·기타소득 등임
- 근로소득·퇴직소득·사업소득·기타소득은 개인 납세자가 근로 및 사업 활동 등과 관련하여 부담하는 소득임
  - 근로소득은 근로를 제공함으로써 받는 봉급 등 급여, 상여, 상여처분된 금액임<sup>19)</sup>
  - 퇴직소득은 공적연금 관련법에 따라 받는 일시금 또는 사용자부담금을 기초로 현실적 퇴직을 원인으로 지급받는 소득임<sup>20)</sup>
  - 사업소득은 과세기간에 발생한, 농업, 광업, 제조업, 건설업, 부동산업 등 각종 사업에서 발생한 소득임<sup>21)</sup>
  - 기타소득은 이자·배당·사업·근로·연금·퇴직·양도소득 외의 소득으로 상금, 복권, 저작권의 양도 또는 사용 대가, 종교인 등의 소득임<sup>22)</sup>
- 이자소득·배당소득은 금융소득으로 지급자가 원천징수 의무를 부담함<sup>23)</sup>
  - 이자소득은 과세기간에 발생한 국가·지방자치단체·내국법인·외국법인·외국법인의 국내지점 또는 국내영업소가 발행한 채권 또는 증권의 이자·할인액, 국내에서 받는 예금(적금 등 포함)의 이자, 국외에서 받는 예금의 이자, 비영업대금의 이자 등을 의미함<sup>24)</sup>
  - 배당소득은 과세기간에 발생한 내국법인·외국법인으로부터 받는 이익이나 잉여금의 배당 또는 분배금, 의제배당, 「법인세법」에 따라 배당으로 처분된 금액 등을 의미함<sup>25)</sup>

19) 「소득세법」 제20조.

20) 「소득세법」 제22조.

21) 「소득세법」 제22조.

22) 「소득세법」 제21조.

23) 「소득세법」 제130조.

24) 「소득세법」 제16조.

25) 「소득세법」 제17조.

- 이자·배당·사업·근로·연금·기타소득은 종합소득에 포함되어 종합과세되는 반면, 퇴직소득·금융투자소득은 분류과세(classified income tax)됨<sup>26)</sup>
  - 분류과세는 종합소득에 포함되지 않는 소득을 발생 원천별로 구분하여 별도로 과세하는 방식을 말함<sup>27)</sup>
  - 이자·배당·사업·연금·기타소득 중 분리과세(separate taxation)분은 종합소득과 세표준에 합산되지 않고 해당 소득 지급 시 원천징수되어 그 납세의무가 종결됨<sup>28)</sup>
    - 분리과세는 종합소득에 포함되는 소득을 지급받을 때 완납적 원천징수가 된 소득에 대해서는 종합소득에 합산하지 않는 과세방식을 의미함<sup>29)</sup>

## 나. 원천징수의무자를 기준으로 한 분류

- 원천징수의무자는 국내에서 거주자나 비거주자에게 원천징수 대상 소득 또는 수입 금액을 지급하는 자를 의미함<sup>30)</sup>
  - 원천징수의무자란 대상 소득을 지급하는 자로, 「국세기본법」이 정하는 납세자에는 원천징수의무자도 포함됨
    - ‘원천징수의무자’란 국내에서 거주자, 비거주자 및 법인에 세법에 따른 원천징수 대상 소득금액이나 수입금액을 지급하는 개인이나 법인으로서, 세무서에 사업자등록이나 고유번호등록 여부와 관계없이 지급받는 자로부터 소득세·법인세를 원천징수하여 국고에 납부하여야 할 의무를 지는 자를 말함<sup>31)</sup>
    - 「국세기본법」은 ‘납세자’란 납세의무자와 세법에 따라 국세를 징수하여 납부할 의무를 지는 자를 말한다고 규정하고 있어,<sup>32)</sup> 원천징수의무자란 ‘납세의무자’

26) 「소득세법」 제4조 제1항.

27) 김재진·홍민옥·박지혜, 「소득세 징수행정 에 관한 연구-근로소득·사업소득·양도소득을 중심으로-」, 한국조세재정연구원, 2017, p. 20.

28) 「소득세법」 제2조의2 제4항.

29) 김재진·홍민옥·박지혜(2017), p. 20.

30) 「소득세법」 제127조 제1항.

31) 「원천징수사무처리규정」 제2조 제1호.

32) 「국세기본법」 제2조 제10호.

는 아니지만 ‘납세자’에는 해당됨<sup>33)</sup>

- 소득 금액 ‘지급’의 의미에 대해서 사법상 지급은 금전 채무의 변제라고 봄<sup>34)</sup>
  - 판례는 외국법인에게 지급되는 국내원천 이자소득에 대하여 원천징수 의무를 부담하는 소득금액을 지급하는 자는 자신의 채무이행으로서 이자소득의 금액을 실제 지급하는 자를 의미한다고 판시함<sup>35)</sup>
  
- 원천징수의무자와 관련하여 사업자에게만 의무를 부여하거나, 개인에 대하여 의무를 제외하는 특별 규정이 있음
  - 이자·근로·퇴직·기타소득 등을 지급하는 자가 사업자등록번호 또는 고유번호가 없는 개인인 경우에도 원천징수의무자에 해당하나, 사업소득을 지급하는 자가 사업자가 아닌 개인인 경우 원천징수 의무가 없음
    - 사업소득 수입금액에 대한 원천징수의무자는 사업자(사업자등록 유무에 관계없이 사업소득이 있는 거주자), 법인세 납세의무자, 국가·지방자치단체 또는 지방자치단체 조합, 「민법」 기타 법률에 의하여 설립된 법인, 「국세기본법」에 따라 법인으로 보는 단체를 말함<sup>36)</sup>
  - 외국법인에 대하여 국내원천 부동산 등 양도소득의 금액을 지급하는 개인(거주자 및 비거주자)은 원천징수 의무가 없음<sup>37)</sup>
  
- 봉사료의 경우 「소득세법」에 원천징수 특별 규정이 있음<sup>38)</sup>
  - 법인을 포함한 사업자는 음식·숙박용역이나 서비스용역을 공급하고 그 대가를 받을 때, 봉사료를 함께 받아 소득자에게 지급하는 경우 사업자가 봉사료에 대한 소득세를 원천징수할 의무가 있음

33) 최원, 「원천징수의 법률관계에 있어서 국가와 원천납세의무자의 관계에 관한 고찰」, 『조세연구』, 제12권 제1집, 2012, p. 38.

34) 백제흠, 「국제거래에 대한 원천징수세제의 개선방안」, 『조세학술논집』, 제34권 제3호, 한국국제조세협회, 2018, p. 12.

35) 대법원 2009. 3. 12. 선고 2006두7904 판결.

36) 「소득세법 시행령」 제184조 제3항.

37) 「법인세법」 제98조 제1항.

38) 「소득세법」 제127조 제6항.

- 납세조합을 조직하여 납세조합의 조합원의 근로소득 또는 사업소득에 대한 소득세를 매월 징수할 수 있음<sup>39)</sup>
  - 납세조합은 각 조합원의 매월분 소득에 12를 곱한 금액에 종합소득공제를 적용한 금액에 기본세율을 적용하여 계산한 세액의 12분의 1을 매월분의 소득세로 하여 세액공제와 납세조합공제를 적용한 금액을 징수함<sup>40)</sup>
  - 납세조합은 조합원의 소득세에 관한 신고·납부 및 환급에 관한 사항을 관리하는 납세관리인이 될 수 있고, 관할 세무서장에게 신고해야 함<sup>41)</sup>
    - 납세조합은 설립이 강제되지 않으며 납세자들의 자발적인 임의단체로, 법적 성질은 권리능력 없는 사단에 해당함<sup>42)</sup>
  
- 원천징수의무자별로 납세지는 거주자·비거주자·법인 등 해당하는 분류에 따라 달라지며, 해당 사업장이 있는 소재지나 개인·법인의 주소지를 의미함<sup>43)</sup>
  - 원천징수의무자가 거주자·비거주자·법인인 경우 납세지는 주된 사업장 또는 본점 등의 소재지임
    - 거주자인 경우 그 거주자의 주된 사업장 소재지이고, 비거주자인 경우 그 비거주자의 주된 국내사업장 소재지임
    - 법인인 경우 그 법인의 본점 또는 주사무소의 소재지임
    - 법인이나, 지점·영업소·그 밖의 사업장이 독립채산제에 따라 독자적으로 회계 사무를 처리하는 경우 그 사업장의 소재지임
  - 비거주자에게 지급하는 원천징수의무자가 납세지를 가지지 아니한 경우 「소득세법 시행령」 제5조에 따름
  
- 소득의 직접 지급자가 아닌 경우에도 지급 과정의 한 단계에 포함되어 있다는 이유로 원천징수 의무를 부담하기도 함

39) 「소득세법」 제149조, 제150조.

40) 「소득세법」 제152조 제1항.

41) 「소득세법」 제152조 제2항.

42) 최원, 「원천징수의 개념에 관한 소고」, 『조세연구』, 제11권 제2호, 2011, pp. 42~43.

43) 「소득세법」 제7조 제1항; 「법인세법 시행령」 제7조 제1항.

- 「소득세법」은 원천징수의 대리·위임을 규정함
  - 본래의 원천징수의무자를 대리하여 또는 그로부터 위임을 받아 소득의 지급을 행하는 자는 수권 또는 위임의 범위 안에서 본래의 지급자로 간주되어 원천징수 의무를 부담함<sup>44)</sup>
- 「법인세법」도 원천징수의 대리·위임 규정을 두고 있으며,<sup>45)</sup> 외국법인의 채권 등에서 발생하는 소득을 내국법인에 지급하는 경우에 원천징수를 대리·위임·위탁받은 자가 원천징수해야 함<sup>46)</sup>

#### 다. 원천납세의무자를 기준으로 한 분류

- 원천납세의무자는 개인·법인으로 분류할 수 있으며, 법률은 개인을 거주자·비거주자, 법인을 내국법인·외국법인으로 구분하여 원천징수 대상 소득을 구분함<sup>47)</sup>
- 거주자는 이자·배당·사업·근로·연금·기타·퇴직소득 등에 대하여 원천납세 의무가 있으며, 비거주자는 국내원천소득 중에서 이자·배당·사업·근로·연금·기타·퇴직소득 및 이에 더하여 부동산·선박 등의 임대·인적용역·부동산 등의 양도·사용료·유가증권양도 소득에 대한 원천납세 의무가 있음<sup>48)</sup>
  - 비거주자에 대한 소득세 과세는 국내원천소득을 종합하여 과세하는 경우, 분류하여 과세하는 경우, 국내원천소득을 분리하여 과세하는 경우로 구분됨<sup>49)</sup>
  - 비거주자의 국내원천소득으로 국내사업장과 실질적으로 관련되지 않거나 국내사업장에 귀속되지 않은 소득(비거주자가 국내사업장이 없는 경우 포함)은 원천징수 대상임<sup>50)</sup>

44) 「소득세법」 제127조 제2항.

45) 「법인세법」 제73조 제4항.

46) 「법인세법」 제73조 제6항.

47) 국세청, 『2020 비거주자·외국법인의 국내원천소득 과세제도 해설』, 2020, pp. 34~39.

48) 국내에 주소를 두거나 183일 이상의 거소를 둔 개인을 거주자라고 하고, 거주자가 아닌 개인을 비거주자라고 함.

49) 「소득세법」 제121조 제1항.

50) 「소득세법」 제156조 제1항.

- 내국법인은 이자·배당소득(집합투자기구로부터의 이익 중 투자신탁의 이익)에 대하여, 외국법인은 비거주자와 동일한 소득 분류에 따라 원천납세 의무가 있음
  - 외국법인 또한 국내원천소득으로서 국내사업장과 실질적으로 관련되지 않거나 국내사업장에 귀속되지 않은 소득(비거주자가 국내사업장이 없는 경우 포함)은 원천징수 대상임<sup>51)</sup>

## 라. 원천징수가 적용되지 않는 경우<sup>52)</sup>

### 1) 비과세 또는 면제 소득

- 원천징수의무자가 원천납세의무자에게 과세되지 않거나 면제되는 소득을 지급할 때는 원천징수가 면제됨
  - 「소득세법」상 소득세가 과세되지 않거나 면제되는 소득을 의미함<sup>53)</sup>
  - 「법인세법」상 원천징수가 면제되는 경우는 법인세가 부과되지 않거나 면제되는 소득, 신고한 과세표준에 이미 산입된 미지급 소득 등을 의미함<sup>54)</sup>

### 2) 과세 최저한

- 과세 최저한이 적용되는 소득에는 원천징수 의무가 없음
  - 기타소득이 매 건마다 5만원 이하인 경우에는 소득세를 과세하지 않아 원천징수 의무가 없음<sup>55)</sup>

### 3) 원천징수 배제

- 원천징수되지 않은 소득이 종합소득에 합산된 경우 또는 원천납세의무자가 이미 종합소득 과세표준을 확정신고 또는 납부한 경우에는 원천징수 의무가 없음

51) 「법인세법」 제98조 제1항 제5호.

52) 김용재·김승현·김보식, 『원천징수 이론과 실무』, 삼일인포마인, 2015, pp. 70~71.

53) 「소득세법」 제154조.

54) 「법인세법」 제73조 제2항.

55) 「소득세법」 제84조 제4호.

- 원천징수 대상 소득이 발생 후 지급되지 않아 소득세가 원천징수되지 않은 소득이 종합소득에 합산되어 종합소득에 대한 소득세가 과세된 경우, 그 소득을 지급할 때에는 소득세를 원천징수하지 않음<sup>56)</sup>
- 납세의무자가 신고·납부한 과세표준금액에 원천징수하지 아니한 원천징수대상 소득금액이 이미 산입되거나, 납세의무자의 관할 세무서장이 납세의무자에게 직접 소득세를 부과·징수하는 경우에는 원천징수의무자에게 납부지연가산세액만을 징수함<sup>57)</sup>

#### 4) 소액부징수

- 소액부징수에 해당하여 세액이 1천원 미만인 경우에는 원천징수하지 않음<sup>58)</sup>
  - 소득세 또는 법인세의 원천징수에 있어서 당해 세액이 1천원 미만인 때에는 원천징수하지 않음(납세조합의 징수세액이 1천만원 미만인 경우를 포함)
    - 다만 거주자에게 지급되는 이자소득의 경우 소액부징수를 적용하지 않으므로, 당해 소득에 대한 원천징수 세액이 1천원 미만이라도 원천징수를 해야 함
    - 지급 시점에서 소득자별 지급액에 대한 원천징수할 세액의 합계액을 기준으로 함
  - 일용근로자에게 일당을 한꺼번에 지급하는 경우, 소득자별 지급액에 대한 원천징수 세액 합계액을 기준으로 소액부징수 대상 여부를 판단함

### 3. 원천징수의 절차

#### 가. 원천징수 세율

- 원천징수 세율은 소득의 종류에 따라 기본세율이 적용되거나, 특정한 경우에는 그에 정한 다른 세율이 적용됨

---

56) 「소득세법」 제155조.

57) 「소득세법」 제85조 제3항.

58) 「법인세법」 제73조 제2항.

- 근로소득의 경우 원천징수의무자는 근로자에게 매월 급여(상여금 포함)를 지급할 때 근로소득 간이세액표에 따라 소득세를 원천징수하여 납부함<sup>59)</sup>
  - 근로소득 간이세액표란 급여수준 및 공제대상 가족 수별로 원천징수 세액을 정한 것임<sup>60)</sup>
- 근로자는 맞춤형 원천징수제도에 따라 간이세액표에 따른 세액의 비율(80%, 100%, 120%)을 선택할 수 있음
  - 세액 비율을 선택할 경우 원천징수의무자에게 ‘소득세 원천징수 세액 조정신청서’를 제출하거나, 소득·세액공제신고서에 해당 비율을 기재하여 제출함
  - 선택하지 않은 경우에는 100% 비율로 원천징수됨

〈표 II-3〉 「소득세법」상 원천징수 세율(2022년 기준)

(단위: %)

분류		원천징수 세율
이자소득 <sup>1)</sup>	비영업대금의 이익	25
	비실명 비영업대금의 이익	42 <sup>2)</sup>
	직장공제회 초과반환금	기본세율 <sup>3)</sup>
	그 밖의 이자소득	14
배당소득 <sup>1)</sup>	출자공동사업자	25
	그 밖의 배당소득	14
원천징수대상 사업소득	원천징수 대상 사업소득	3
	외국인 직업운동가의 프로스포츠구단과의 계약(3년 이하)으로 인한 소득	20
근로소득 <sup>4)</sup>	근로소득	기본세율
	일용근로자의 근로소득	6

59) 국세청, 「근로소득 원천징수방법(간이세액표)」, <https://www.nts.go.kr/nts/cm/cntnts/cntntsView.do?mi=6583&cntntsId=7862>, 검색일자: 2022. 10. 11.

60) 「소득세법 시행령」 제189조 제1항; [별표 2]

〈표 II-3〉의 계속

(단위: %)

분류		원천징수 세율	
공적연금 소득 <sup>4)</sup>	공적연금소득 일반	기본세율	
	연금계좌 납입액이나 운용실적에 따라 증가된 금액을 연금수령한 연금소득	연금소득자의 나이에 따라 3~5	
		종신계약에 따른 연금소득은 4	
퇴직소득 연금수령	실제 수령연차 10년 이하	70	
	실제 수령연차 10년 초과	60	
기타소득	소득금액이 3억원을 초과하는 경우 초과분	30	
	기타소득	15	
	그 밖의 기타소득	20	
퇴직소득		기본세율	
봉사료		5	
금융투자소득 <sup>5)</sup>		20	

주: 1) 「민사집행법」에 따라 법원에 납부한 보증금 및 경락대금에서 발생하는 이자소득은 14%, 실지명의가 확인되지 아니하는 소득은 42%, 비실명자산소득(이자 및 배당소득) 90%

2) 2023. 1. 1.부터 지급하는 소득분부터 45%임

3) 「소득세법」 제55조 제1항에 따라 해당 연도의 종합소득과세표준에 따른 세율

4) 매월분의 근로소득·공적연금소득은 근로소득 간이세액표 및 연금소득 간이세액표를 적용함

5) 제도의 도입은 2025. 1. 1.로 유예됨

자료: 「소득세법」 제129조

□ 「법인세법」은 내국법인에 특정 소득을 지급하는 자에 대하여 원천징수의무자에 대하여 원천징수 의무를 규정하고 있음<sup>61)</sup>

○ 내국법인에 이자소득과, 배당소득 중 집합투자기구로부터의 이익 중 투자신탁의 이익을 지급하는 자는 일정 법인세를 원천징수하여 납부해야 함

○ 원천징수 세율은 이자소득 및 투자신탁의 이익은 14%, 이자소득 중 비영업대금의 이익은 25%임

61) 「법인세법」 제73조.

〈표 II-4〉 「법인세법」상 원천징수 세율(2022년 기준)

(단위: %)

분류		원천징수 세율
이자소득	비영업대금의 이익	25
	그 외 이자소득	14
배당소득	투자신탁이익	14

자료: 「법인세법」 제73조; 「소득세법」 제16조 제1항 제11호

- 비거주자의 국내원천소득 중 이자소득, 배당소득, 부동산소득, 선박 등의 임대소득, 사업소득, 인적용역소득, 근로소득, 퇴직소득, 연금소득, 부동산 등의 양도소득, 사용료 소득, 유가증권양도소득, 기타소득은 원천징수됨<sup>62)</sup>
  - 「소득세법」의 원천징수 세율이 조세조약의 제한세율보다 높은 경우에는 원천징수 절차 특례<sup>63)</sup>를 제외하고 조세조약의 제한세율을 적용함
  - 인적용역소득이 있는 비거주자는 본인 선택에 따라 종합소득 신고가 가능함<sup>64)</sup>
- 외국법인에 대하여 지급하는 국내원천소득을 지급하는 자에 대하여 원천징수 또는 징수의 특례를 규정함<sup>65)</sup>
  - 국내원천소득 중 이자소득, 배당소득, 부동산소득, 선박 등의 임대소득, 사업소득, 인적용역소득, 토지건물의 양도소득, 사용료 소득, 유가증권양도소득, 기타소득은 원천징수됨
  - 「법인세법」상의 원천징수 세율이 조세조약상의 제한세율보다 높은 경우 조세조약상의 제한세율을 적용함
    - 원천징수 절차 특례<sup>66)</sup>에 따라 원천징수하는 경우는 예외로 함

62) 「소득세법」 제119조.

63) 「소득세법」 제156조의4; 제156조의5.

64) 「소득세법」 제121조 제5항.

65) 「법인세법」 제93조; 제98조.

66) 「법인세법」 제98조의5.

〈표 II-5〉 비거주자·외국법인의 국내원천소득 과세(조세조약 없는 경우)

(단위: %)

국내원천소득	비거주자(개인)		외국법인		분리과세 원천징수 세율
	국내사업장 ○	국내사업장 X	국내사업장 ○	국내사업장 X	
이자소득	종합과세 종합소득세 신고·납부 (특정소득은 국내사업장 미등록 시 원천징수)	분리과세 완납적 원천징수	종합과세 법인세 신고·납부 (특정소득은 예납적 원천징수)	분리과세 완납적 원천징수	20 (채권이자: 14)
배당소득					20
선박 등 임대소득					2
사업소득					2
사용료 소득					20
유가증권 양도소득					Min (양도가액×10%, 양도차익×20%)
기타소득					20
부동산소득					
인적용역소득		분리과세 (신고·납부 가능)	20		
부동산 등 양도소득	거주자와 동일 (분류과세)	거주자와 동일 (다만 양수자가 법인인 경우 예납적 원천징수)	법인세 신고·납부 (다만 양수자가 법인인 경우 예납적 원천징수)	Min (양도가액×10%, 양도차익×20%)	
근로소득	종합과세 종합소득세 신고·납부 (특정소득은 국내사업장 미등록 시 원천징수)	분리과세 완납적 원천징수	-	-	거주자와 동일
연금소득			-	-	
퇴직소득			거주자와 동일(분류과세)	-	

자료: 국세청, 「비거주자 원천징수」, <https://www.nts.go.kr/nts/cm/cntnts/cntntsView.do?mi=6637&cntntsId=7917>, 검색일자: 2022. 10. 11.

## 나. 원천징수의 시기 및 방법

- 원천징수의무자는 원천징수하고 난 소득을 지급한 달의 다음 달 10일까지 원천징수 세액을 신고 및 납부해야 함
  - 원천징수의무자는 기본적으로 매월 원천징수 세액을 신고·납부해야 함
  - 예외적으로 반기별 납부 신고의 경우에는 1~6월분은 7월 10일까지, 7~12월분은 1월 10일까지 신고·납부해야 함
  
- 원천징수의무자가 환급받은 세액이 있는 경우 환급액은 원천징수하여 납부해야 할 세액에 충당하고 남은 금액을 환급하면 됨<sup>67)</sup>
  - 원천납세의무자가 부담하는 다른 신고세액에서 환급액을 공제할 수 없음<sup>68)</sup>
  - 다만 원천징수의무자가 환급액을 즉시 환급해 줄 것을 요구하거나, 원천징수하여 납부할 세액이 없는 경우에는 즉시 환급하고, 연말정산의 경우에는 특칙이 있음
  
- 원천징수의무자는 2월의 근로소득(퇴직자의 퇴직하는 달의 근로소득)을 지급할 때는 연말정산을 거쳐 소득세를 원천징수함<sup>69)</sup>
  - 매월분 급여액에 대해 간이세액표에 의한 소득세를 원천징수하여 납부함<sup>70)</sup>
  - 연말 또는 퇴직 전에 연간 총급여액에 대한 종합소득 과세표준에 기본세율을 적용하여 종합소득 산출 세액을 계산하고, 세액공제액 및 기납부 원천징수 세액을 차감하여 그 차액을 추가로 원천징수하거나 환급함
  
- 원천징수의무자는 원천징수한 소득세를 그 징수일이 속하는 달의 다음 달 10일까지 원천징수 관할 세무서, 한국은행 또는 체신관서에 납부해야 함<sup>71)</sup>

67) 「국세기본법」 제51조 제5항.

68) 임승순·김용택(2022), p. 497.

69) 「소득세법」 제137조 제1항~제4항.

70) 「소득세법」 제134조 제1항~제4항.

71) 「소득세법」 제128조 및 「법인세법」 제128조 제1항.

- 상시 고용인원 수 및 업종을 고려한 일부 원천징수의무자는 원천징수 세액의 일부를 그 징수일이 속하는 반기의 마지막 달인 다음 달 10일까지 납부할 수 있음
- 원천징수의무자가 원천징수하여 납부한 세액에서 환급받을 세액이 있는 경우 그 환급액은 원천징수하여 납부할 세액에 충당하고 남은 금액을 환급함<sup>72)</sup>
  - 다른 세목의 원천징수 세액에의 충당은 원천징수이행상황신고서에 충당·조정명세를 적어 신고한 경우에만 가능함
  - 원천징수의무자가 그 환급액을 즉시 환급해 줄 것을 요구하는 경우나 원천징수하여 납부할 세액이 없는 경우에는 즉시 환급함
- 원천징수의 경우에도 수정신고 및 경정청구가 가능함<sup>73)</sup>
  - 원천징수이행상황신고서를 제출한 후 소득 및 세액이 사실과 다른 경우 이미 제출한 원천징수이행상황신고서를 수정하여 제출하고, 추가 납부 세액이 있는 경우 납부 세액을 납부함
  - 일정한 요건하에 경정 등의 청구가 가능함
    - 최초신고 및 수정신고 내용이 신고해야 할 과세표준 및 세액을 초과하거나, 신고해야 할 환급세액에 미달하는 경우 청구 가능함
    - 법정 신고기한(연말정산세액 또는 원천징수 세액의 납부기한) 경과 후 5년 내에 과세관청에게 결정 또는 경정하도록 청구할 수 있음
    - 세무서장은 그 청구를 받을 날로부터 2개월 이내에 결정 또는 경정하거나, 결정 또는 경정해야 할 이유가 없다는 뜻을 통지함

72) 「국세기본법」 제51조.

73) 「국세기본법」 제45조의2 제5항 및 제45조 제1항, 「소득세법」 제73조 제1항 및 제14조 제4항.

## 4. 원천징수 관련 의무 및 책임

### 가. 관련 서류 교부 및 제출 의무

#### 1) 원천징수영수증 교부

- 원천징수의무자는 소득을 지급받는 자에게 원천징수영수증을 교부할 의무가 있음
  - 원천징수의무자는 소득자에게 원천징수영수증을 교부해야 함
  - 근로소득, 일용근로소득, 퇴직소득에 대하여 원천징수영수증을 일정 기간까지 발급해야 함
    - 그 외에 이자·배당소득, 연말정산 제외 대상인 사업소득, 공적연금소득 외의 연금소득은 그 소득을 지급할 때 교부해야 함

〈표 II-6〉 원천징수 영수증 교부 시기

대상		교부 시기	
근로소득	계속 근로자	해당 과세기간의 다음 연도 2월 말일까지 <sup>1)</sup>	
	일용 근로자	지급일이 속하는 분기 마지막 달의 다음 달 말일까지 <sup>2)</sup>	
퇴직소득	퇴직 소득자	그 지급일의 다음 달 말일까지	
	중도 퇴직자	퇴직일이 속하는 달까지의 근로소득에 대하여 그 퇴직일이 속하는 달의 급여 지급일 다음 달 말일까지	
이자소득·배당소득		지급하는 때	
사업소득	연말정산 대상 소득	연말정산일이 속하는 달의 다음 달 말일까지	
	연말정산 대상 제외 소득	지급하는 때	
연금소득	국민연금·지역연금	다음 연도 2월 말일까지	
	퇴직연금·사적연금	지급하는 때	
기타소득	종교인 소득	연말정산일이 속하는 달의 다음 달 말일까지	
	종교인 소득 외	지급하는 때	

주: 1) 다만 종된 근무지의 원천징수의무자는 주된 근무지의 연말정산을 받고자 하는 자에게 원천징수영수증 즉시 교부

2) 2023. 1. 1. 이후 지급하는 소득분부터 일용근로소득의 소득 지급일이 속하는 달의 다음 달 말일까지로 발급 기한을 단축함

자료: 「소득세법」 제133조; 제137조의2; 제143조; 제143조의7; 제144조; 제144조의4; 제145조; 제146조 등

## 2) 지급명세서 또는 간이지급명세서 제출

- 원천징수의무자는 지급명세서 또는 간이지급명세서를 관할 세무서장 등에게 제출해야 함<sup>74)</sup>
  - 지급명세서 기재 사항을 정보통신망에 의하여 제출하거나 디스켓 등 전자적 정보 저장매체로 제출해야 함
  - 일용근로자가 아닌 근로자에게 지급하는 근로소득(반기 제출) 및 원천징수대상 사업소득(월별 제출)을 지급하는 자는 간이지급명세서를 제출해야 함<sup>75)</sup>
  
- 지급명세서 제출 의무가 면제되는 경우는 기타소득 중 1건당 환급액이 적거나 소득세가 과세되지 않는 경우 등이며, 비거주자의 국내원천소득 등도 소액의 경우에는 제출 의무가 면제됨
  - 승마투표권 등에 해당하는 기타소득으로 1건당 환급금이 200만원 미만, 기타소득의 과세 최저한<sup>76)</sup>에 해당하여 과세되지 않는 기타소득, 안마시술소에서 제공하는 용역에 대한 소득(봉사료)으로 안마시술소가 원천징수하는 소득은 제출의무가 면제됨<sup>77)</sup>
  - 비거주자의 경우 지급명세서를 제출할 실효성이 없다고 인정되는 소득은 제출의무가 면제됨<sup>78)</sup>

---

74) 「소득세법」 제164조 제1항; 「법인세법」 제120조.

75) 「소득세법」 제164조의3 제1항.

76) 「소득세법」 제84조.

77) 「소득세법 시행령」 제214조 제1항 제3호.

78) 「소득세법 시행령」 제216조의2 제1항 제8호.

〈표 II-7〉 지급명세서 및 간이지급명세서의 제출 주기(2022년 기준)<sup>1)</sup>

분류		제출 주기	제출 기한
지급 명세서	근로·퇴직·사업소득·종교인소득· 연금계좌	연 1회	과세기간 다음 연도 3월 10일
	일용근로자의 근로소득	월별	지급일이 속하는 달의 다음 달 말일
	이자소득·배당소득·기타소득 등 그 밖의 소득	연 1회	과세기간 다음 연도 2월 말일
	금융투자소득 <sup>2)</sup>	반기별	원천징수기간 반기의 마지막 달의 다음 달 말일
간이 지급 명세서	일용근로자가 아닌 근로자에게 지급 하는 근로소득	반기별	지급일이 속하는 반기의 마지막 달의 다음 달 말일
	원천징수대상 사업소득	월별	지급일이 속하는 달의 다음 달 말일

주: 1) 「2022년 세제개편안」에 따른 변동 내용은 별도 목차로 기술함

2) 제도의 도입은 2025. 1. 1.로 유예됨

자료: 「소득세법」 제164조; 제164조의3; 「법인세법」 제120조

### 3) 원천징수이행상황신고서 제출

- 원천징수의무자는 국세청에 원천징수이행상황신고서를 제출해야 함
  - 지급명세서 작성·제출 의무가 있는 원천징수의무자는 납부(환급) 세액의 유무와 관계없이 원천징수이행상황신고서를 작성 및 제출해야 함
  - 원천징수한 소득의 인원, 지급액, 징수세액을 기재하여 원천징수 세액의 납부기한 내에 제출해야 하며, 당초 제출한 내용과 달라진 경우에는 수정 제출도 가능함

## 나. 가산세

### 1) 원천징수 납부불성실 가산세

- 원천징수의무자가 징수해야 할 세액을 납부 기한까지 납부하지 않거나 과소 납부한 경우 납부하지 않은 세액 또는 과소 납부한 세액에 대해 가산세가 부과됨

- 원천징수의무자, 즉 소득세·법인세를 원천징수할 의무가 있는 자와 납세조합이 징수 세액을 법정납부기한까지 납부하지 않거나 과소 납부한 경우 가산세가 부과됨
- 가산세는 납부하지 않은 세액 또는 과소 납부분 세액의 100분의 50에 상당하는 금액을 한도로 하여 다음 금액을 합한 금액임(법정납부기한의 다음 날부터 납부 고지일까지의 기간에 해당하는 금액을 합한 금액은 100분의 10을 한도로 함)<sup>79)</sup>
  - 납부하지 않은 세액 또는 과소 납부분 세액의 100분의 3에 상당하는 금액
  - 납부하지 않은 세액 또는 과소 납부분 세액×법정납부기한의 다음 날부터 납부일까지의 기간(납부고지일부터 납부고지서에 따른 납부기한까지의 기간은 제외)×이자율<sup>80)</sup>
- 「소득세법」은 원천징수의무자 또는 비거주자에 대한 원천징수의무자가 국가·지방자치단체 등인 경우 원천징수 납부지연가산세의 특례를 정함
  - 원천징수의무자는 징수하여야 할 세액에 「국세기본법」 제47조의5 제1항의 원천징수 납부지연가산세액을 더한 금액을 근로소득자에게 징수하여 납부해야 함<sup>81)</sup>
  - 근로소득을 받는 사람이 근로소득자 소득·세액 공제신고서를 사실과 다르게 기재하여 부당하게 소득공제·세액공제를 받아, 원천징수의무자가 원천징수하여야 할 세액을 납부하지 않거나 미달하게 납부한 경우에 적용됨
    - 근로자가 단순한 착오 또는 세법에 대한 무지로 연말정산 시 과다 공제한 경우에도, 원천징수의무자는 납부불성실가산세를 납부해야 함
    - 근로자가 직접 수정신고하는 경우에도 원천징수의무자는 납부불성실가산세를 부담하나, 원천징수의무자가 수정신고하는 경우 근로자는 일반 과소신고 가산세를 부담하지 않음
    - 근로자가 허위기부금 영수증을 제출하는 등의 사유로 부당공제 받았다면, 원천징수의무자는 원천징수불성실가산세를 적용받고, 근로자는 부정 과소신고 가산세를 적용받음

79) 「국세기본법」 제47조의5 제1항.

80) 금융회사 등이 연체대출금에 대하여 적용하는 이자율 등을 고려하여 대통령령으로 정하는 이자율

81) 「소득세법」 제128조의2.

## 2) 지급명세서 등 제출불성실 가산세

- 지급명세서 또는 간이지급명세서를 제출하지 않은 경우 가산세를 부담함<sup>82)</sup>
- 지급명세서 또는 간이지급명세서를 기한까지 제출하지 않거나, 제출된 지급명세서 또는 간이지급명세서가 불분명하거나 기재된 지급금액이 사실과 다른 경우에 원천징수의무자는 가산세를 부담함
  - 일용근로소득 또는 원천징수대상 사업소득<sup>83)</sup>에 대하여 제출된 지급명세서 등이 일정 비율 이하인 경우에는 가산세를 부과하지 않음<sup>84)</sup>
    - 지급명세서 등에 기재된 각각의 총 지급금액에서 불분명하거나 사실과 다른 부분이 차지하는 비율이 100분의 5 이하인 경우를 말함

〈표 II-8〉 지급명세서 및 간이지급명세서 불성실 가산세(2022년 기준)

분류		가산세
명세서를 기한까지 제출하지 않은 경우	지급명세서	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 제출하지 않은 분의 지급금액의 1%(제출기한이 지난 후 3개월 이내에 제출하는 경우에는 0.5%)</li> <li>• 일용근로자의 근로소득은 제출하지 않은 분의 지급금액의 0.25%(제출기한이 지난 후 1개월 이내에 제출하는 경우에는 0.125%)</li> </ul>
	간이지급명세서	제출하지 않은 분의 지급금액의 0.25%(제출기한이 지난 후 3개월 이내(사업소득의 경우에는 1개월 이내)에 제출하는 경우에는 0.125%)
제출된 지급명세서 등이 대통령령으로 정하는 불분명한 경우에 해당하거나 제출된 지급명세서 등에 기재된 지급금액이 사실과 다른 경우	지급명세서	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 불분명하거나 사실과 다른 분의 지급금액의 1%</li> <li>• 일용근로자의 근로소득은 제출하지 않은 분의 지급금액의 0.25%</li> </ul>
	간이지급명세서	불분명하거나 사실과 다른 분의 지급금액의 0.25%
불분명하거나 사실과 다른 부분이 차지하는 비율이 100분의 5 이하인 경우	일용근로소득 원천징수대상 사업소득	가산세 면제

주: 「2022년 세제개편안」에 따른 변동 내용은 별도 목차로 기술함  
 자료: 「소득세법」 제81조의11; 「법인세법」 제75조의 7

82) 「소득세법」 제81조의11.

83) 「소득세법」 제164조의3 제1항 제2호.

84) 「소득세법」 제81조의11 제3항; 「소득세법 시행령」 제147조의7 제4항.

3) 「2022년 세제 개편안」의 개정 내용<sup>85)</sup>

- 「2022년 세제 개편안」에서는 국민의 소득 파악의 기반을 마련하여 세원 양성화를 도모하기 위해 간이지급명세서 및 관련 가산세에 대한 내용을 개정함
  - 간이지급명세서의 제출 주기를 현행보다 단축하고 간이지급명세서의 미제출·불분명 가산세가 적용되는 대상이 추가되었음
  - 2022년 세제 개편으로 늘어난 사업자의 간이지급명세서 및 지급명세서 제출 부담을 경감하기 위해 가산세의 부담 완화를 위한 조치가 신설됨
    - 간이지급명세서 미제출 가산세에 대한 한시적 면제 특례를 신설함
    - 간이지급명세서와 지급명세서에 대한 가산세 중복적용 배제 규정을 신설함
    - 간이지급명세서 제출 시 지급명세서 제출을 면제하는 특례 규정을 신설함
- 간이지급명세서 제출 주기를 단축함<sup>86)</sup>
  - 상용근로소득 간이지급명세서 제출 주기를 단축하고, 인적용역 관련 기타소득 간이지급명세서의 제출 의무를 신설함<sup>87)</sup>
    - 상용근로소득에 관하여 원천납세자 개인에게 소득을 국내에서 지급하는 자가 제출해야 하는 원천납세자의 인적 사항 및 지급금액 등을 기재한 간이지급명세서의 제출 주기를 매 반기 제출에서 매월 제출하는 것으로 개정함
    - 인적용역 관련 기타소득에 대하여 간이지급명세서를 매월 제출하도록 함
  - 소득기반 고용보험 시행 지원을 위한 인프라 구축을 위한 것임
- 간이지급명세서 미제출·불분명 가산세의 적용 대상을 추가함<sup>88)</sup>
  - 간이지급명세서의 미제출·불분명에 대해 부과하던 가산세(0.25%)의 적용 대상에 인적용역 관련 기타소득을 추가함<sup>89)</sup>

85) 기획재정부, 『2022년 세제개편안 상세본』, 2022, pp. 84~88.

86) 「소득세법」 제164조의3.

87) 2024년 1월 1일 이후 지급하는 소득분부터 적용함

88) 「소득세법」 제81조의11 및 「법인세법」 제75조의7.

89) 2024년 1월 1일 이후 지급하는 소득분부터 적용함

- 인적용역 관련 기타소득에 대한 간이지급명세서 신설에 따라 가산세 규정을 보완한 것임
- 기존에는 원천징수대상 사업소득 및 상용근로소득에 대하여만 간이지급명세서 미제출·불분명 가산세가 적용되었음
- 간이지급명세서 지연제출 가산세의 적용요건을 변경함<sup>90)</sup>
  - 상용근로소득에 대하여 간이지급명세서 지연제출 가산세(0.125%)가 적용되기 위한 요건을, 제출기한 경과 후 3개월 이내에서 1개월로 개정함<sup>91)</sup>
    - 원천징수대상 사업소득은 제출기간 경과 후 1개월 내 제출 규정을 유지함
  - 인적용역 관련 기타소득에 대하여 간이지급명세서의 지연제출 가산세(0.125%) 규정을 신설하여 제출기간 경과 후 1개월 내 제출의 경우 적용되도록 함
- 간이지급명세서에 대한 불분명 가산세의 면제 대상을 확대하여 가산세 부담을 완화하고자 함<sup>92)</sup>
  - 간이지급명세서 불분명 가산세의 면제 대상을 추가함<sup>93)</sup>
    - 지급금액 중 불분명금액이 5% 이하인 경우 적용하던 가산세 면제 대상에 상용근로소득 및 인적용역 관련 기타소득을 추가함
  - 기존에는 원천징수대상 사업소득만 대상이었음
- 상용근로소득 및 인적용역 관련 기타소득 간이지급명세서 미제출 가산세의 한시적 특례를 신설하여 가산세 부담을 완화하고자 함<sup>94)</sup>
  - 상용근로소득의 경우 소득지급일이 속하는 반기의 다음 달 말일까지 간이지급명세서 제출 시 간이지급명세서 미제출 가산세를 면제함

90) 「소득세법」 제81조의11 및 「법인세법」 제75조의7.

91) 2024년 1월 1일 이후 지급하는 소득분부터 적용함

92) 「소득세법」 제81조의11 및 「법인세법」 제75조의7.

93) 2024년 1월 1일 이후 지급하는 소득분부터 적용함

94) 「소득세법」 제81조의11 및 「법인세법」 제75조의7.

- 2024년 1월 1일부터 2024년 6월 30일에 지급하는 상용근로소득이 적용대상임
  - 직전 연도 상시고용인원이 20인 이하로서 원천징수 세액 반기별 납부자인 소규모사업자인 경우에는 2024년 1월 1일부터 2025년 12월 31일까지<sup>95)</sup> 지급하는 소득에 대해 적용됨
  - 인적용역 관련 기타소득의 경우 기타소득 지급명세서를 소득지급일이 속하는 과세연도의 2월 말일까지 제출 시 간이지급명세서 미제출 가산세를 면제함
    - 2024년 1월 1일부터 2024년 12월 31일까지 지급하는 인적용역 관련 기타소득이 적용대상임
  - 지급명세서·간이지급명세서에 대한 가산세 중복 적용을 배제하여 사업자의 지급명세서 제출 부담을 경감하고자 함<sup>96)</sup>
  - 원천징수대상 사업소득 및 인적용역 관련 기타소득의 지급명세서·간이지급명세서 제출에 적용되는 불성실<sup>97)</sup> 가산세의 중복적용을 배제함<sup>98)</sup>
    - 지급명세서(가산세율: 1%)와 간이지급명세서(가산세율: 0.25%)를 모두 미제출 하거나 불분명한 경우 높은 가산세율인 1%만 적용함
  - 다만 연말정산 사업소득은 지급명세서(1%)·간이지급명세서(0.25%) 제출 불성실 가산세에 대한 중복적용을 유지함
- 간이지급명세서 제출 시 지급명세서 제출의 면제를 신설하여 사업자의 간이지급명세서 제출에 대한 부담을 경감하고자 함<sup>99)</sup>
- 원천징수 대상 사업소득 및 인적용역 관련 기타소득에 관하여는 간이지급명세서(매월)를 모두 제출 시 지급명세서(연 1회) 제출을 면제함<sup>100)</sup>

95) 기획재정부, 「2022년 세제개편안 본회의 통과」, [https://www.moef.go.kr/nw/nes/detailNesDtaView.do?searchBbsId1=MOSFBBS\\_000000000028&searchNttId1=MOSF\\_000000000062331&menuNo=4010100](https://www.moef.go.kr/nw/nes/detailNesDtaView.do?searchBbsId1=MOSFBBS_000000000028&searchNttId1=MOSF_000000000062331&menuNo=4010100), 검색일자: 2023. 1. 3.

96) 「소득세법」 제81조의11; 「법인세법」 제75조의7.

97) ① 기한까지 제출하지 아니한 경우 ② 지급사실이 불분명 하거나 기재된 금액이 사실과 다른 경우

98) 원천징수대상 사업소득에 관하여는 2023년 1월 1일 이후 지급하는 소득분부터 적용하고 인적용역 관련 기타소득에 관하여는 2024년 1월 1일 이후 지급하는 소득분부터 적용함

99) 「소득세법」 제164조.

- 다만 연말정산 사업소득은 간이지급명세서와 지급명세서를 모두 제출해야 함
- 금융투자소득세와 관련한 원천징수 규정을 신설함
  - 금융투자소득세 원천징수 시점을 명확히 하기 위한 규정<sup>101)</sup> 및 납부지연가산세 규정을 신설함
  - 금융투자소득세의 도입은 2025년 1월 1일로 유예됨

#### 다. 원천징수 미이행 시 관련 세액의 납부

- 국가는 원천징수의무자가 세액을 징수하지 않거나, 징수 세액을 기한까지 납부하지 않으면 원천징수의무자에게 앞서 본 납부불성실 가산세액을 더한 금액을 징수하여야 함
  - 원천징수의무자로부터 원천납세의무자가 최종적으로 부담할 세액을 징수하는 형태이므로 일종의 담보책임을 원천징수의무자가 부담하도록 함
  - 원천징수의무자의 고유의 재산을 세수 확보의 책임재산으로 확보하는 것으로 볼 수 있음<sup>102)</sup>

#### 라. 형사처벌

- 「조세범 처벌법」에 의하면 원천징수의무자가 정당한 사유 없이 징수·납부를 하지 않은 경우 벌금 또는 징역에 처함<sup>103)</sup>
  - 원천징수의무자가 정당한 사유 없이 그 세금을 징수하지 않았을 때에는 1천만원 이하의 벌금에 처함

100) 원천징수대상 사업소득은 2023년 1월 1일 이후 지급하는 소득분부터 적용하고 인적용역 관련 기타 소득은 2024년 1월 1일 이후 지급하는 소득분부터 적용함

101) 「소득세법」 제148조의2; 148조의3; 「국세기본법」 제47조의5 제6항.

102) 윤지현(2012), pp. 136~137.

103) 「조세범 처벌법」 제13조.

- 원천징수의무자가 정당한 사유 없이 징수한 세금을 납부하지 않았을 때에는 2년 이하의 징역 또는 2천만원 이하의 벌금에 처함

## 5. 기타 유사한 제도

- 원천징수의 기본구조와 유사한 제도로 「지방세법」상 지방소득세, 등록세, 주민세 등의 특별징수분, 주행세 및 도축세 등에 대한 특별징수 제도 및 부가가치세 매입자납부제도가 있음
  - 특별징수 제도는 징수납부의무자와 납세의무자가 분리되어 있다는 점이 원천징수의 기본구조와 동일하나, 과세관청이 지방자치단체인 점이 다르며 위탁징수와 거래징수가 포함된 복합적 세제임<sup>104)</sup>
  - 부가가치세 매입자 납부제도는 매입자가 부가가치세를 포함한 대금을 관리기관에 입금하여 국세청에 납부되고, 매출자에게 부가가치세를 실시간으로 환급하는 제도라는 점에서 유사함
- 원천징수대상 소득이 농어촌특별세 과세대상에 해당하는 경우 원천징수의무자는 농어촌특별세를 징수하여 신고 및 납부해야 함
  - 「조세특례제한법」에 의해 소득세를 감면받은 경우의 이자·배당소득에 대하여 일정 비율(「조세특례제한법」에 의해 감면받은 이자·배당소득에 대한 소득세의 감면세액×10%)을 원천징수함
  - 주택자금차입금 이자세액공제를 적용받는 근로자의 근로소득에 대하여 일정 비율(주택자금차입금 이자세액공제금액×20%)을 원천징수함
- 원천징수의무자가 소득세·법인세를 원천징수한 경우 지방소득세를 동시에 특별징수해야 함

104) 백제흠(2018), p. 6.

- 근로소득·퇴직소득·이자소득·배당소득 등에 대한 지방소득세를 특별 징수·납부해야 함
- 특별징수하는 지방소득세의 세율은 개인(법인) 지방소득세의 경우 소득(법인세액)의 10%임

〈표 II-9〉 농어촌특별세 및 지방소득세

구 분		과세표준	세액
농어촌특별세	이자·배당소득	「조세특례제한법」에 의하여 감면받은 이자·배당소득에 대한 소득세의 감면세액	과세표준×10%
	주택자금차입금 이자 세액공제	주택자금차입금 이자세액공제금액	과세표준×20%
지방소득세		개인소득세액·법인세액	과세표준×10%

자료: 국세청, 『2020 원천징수 실무』, 2020, p. 5.

- 부가가치세 매입자 납부 제도(reverse charge)는 매입자가 금융기관을 통하여 부가가치세를 납부한다는 점에서 원천징수제도와 유사함<sup>105)</sup>
  - 사업자 사이에 금 관련 제품, 스크랩 등을 거래하는 경우 매출자가 매입자로부터 부가가치세를 징수하는 것이 아니라, 매입자가 지정 금융기관을 통하여 국세청에 납부함<sup>106)</sup>
    - 부가가치세는 일반적으로 사업자가 재화 등을 공급할 때 부가가치세액을 거래 상대방에게 거래징수해야 하고, 거래상대방은 그 부가가치세액을 지급하는 전 단계세액공제법에 의함
  - 신용카드 등 결제금액에 대한 부가가치세 대리납부제도 또한 마찬가지임<sup>107)</sup>

105) 김재진(2017), pp.75~76.

106) 「조세특례제한법」 제106조의4 및 제106조의9.

107) 「조세특례제한법」 제106조의10.

### Ⅲ. 주요국의 원천징수제도

#### 1. 미국

##### 가. 원천징수의 분류

##### 1) 원천납세의무자가 거주자인 경우

- 거주자의 임금(Wages) 및 급여(salaries) 등 근로소득에 대해 원천징수함<sup>108)</sup>
  - 국세청이 따로 규정하지 않는 이상 근로자에게 지급되는 정규 급여, 수수료, 보너스, 휴가급여, 성과금, 사례금, 커미션, 해고 보상금, 사회보장지급금, 과세대상 부가급부 등 모든 보수가 원천징수의 대상임<sup>109)</sup>, <sup>110)</sup>
    - 급여 등은 종업원이 고용주를 위해 용역을 제공한 대가로 수령한 모든 금전적 가치가 있는 보수를 의미함
    - 종업원이 고객에게 직접 받은 팁이 있는 경우 이 역시 급여에 포함되므로 소득세를 원천징수함<sup>111)</sup>

108) IBFD, "United States - Individual Taxation - Country Tax Guides - 1. Individual Income Tax," [https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/ita\\_us\\_s\\_1.10.3.&refresh=1672898961878%23ita\\_us\\_s\\_1.10.3.](https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/ita_us_s_1.10.3.&refresh=1672898961878%23ita_us_s_1.10.3.), 검색일자: 2023. 1. 6.

109) IRS, "Tax Withholding for Individuals," <https://www.irs.gov/individuals/employees/tax-withholding>, 검색일자: 2022. 10. 25.

110) 한국조세재정연구원, 「주요국의 소득세제도」, 제1권, 2019, p. 108.

111) 26 U.S.C. §3401(a).

- 미국 시민권자 및 거주자가 수령하는 투자소득(배당금, 이자 및 로열티) 및 기타 소득(임대료, 자본이득, 비투자 소득, 비임금 및 비연금 소득)에는 원천징수세가 부과되지 않음<sup>112)</sup>
  - 다만 규정을 준수하지 않은 개인의 경우에는 백업 원천징수 시스템이 적용됨
  - 수취인이 백업 원천징수 시스템 적용 조건에 해당하는 경우 지급인은 원천징수세를 징수해야 함
    - 수취인이 내국세법에서 요구하는 방식으로 지불인에게 납세자식별번호(TIN)를 제공하지 않은 경우
    - IRS가 수취인이 제공한 TIN이 정확하지 않다고 지불인에게 알린 경우
    - IRS가 지급인에게 수취인이 과세연도에 이자 또는 배당 소득을 과소 신고하였다고 통지한 경우
    - 수취인이 이자 또는 배당금 지급에 대한 예비 원천징수 대상이 아님을 지급인에게 증명하지 않은 경우
  - 조건에 해당하는 경우 지급인은 보고 대상 지급액에서 미국 연방 원천징수세를 공제하고 해당 금액을 IRS에 송금해야 함

## 2) 원천납세의무자가 비거주자인 경우

- 비거주자의 경우 근로소득 외 배당금, 로열티, 이자 소득 등에 대해 원천징수함
  - 미국 원천 소득이 미국 내 사업 등과 실질적으로 연결된 소득(Effectively Connected Income, ECI)과 ECI 이외 소득으로 구분됨<sup>113), 114)</sup>

112) IBFD, "United States - Individual Taxation - Country Tax Guides - 1. Individual Income Tax." [https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/ita\\_us\\_s\\_1.10.3.&refresh=1672898961878%23ita\\_us\\_s\\_1.10.3.](https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/ita_us_s_1.10.3.&refresh=1672898961878%23ita_us_s_1.10.3.), 검색일자: 2023. 1. 6.

113) IRS, "Withholding of Tax on Nonresident Aliens and Foreign Entities," <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p515.pdf>, 검색일자: 2022. 10. 26.

114) IRS, "Taxation of Nonresident Aliens," <https://www.irs.gov/businesses/taxation-of-nonresident-aliens-1>, 검색일자: 2022. 10. 26.

- ECI는 미국 내 사업과 관련된 소득으로 거주자와 동일한 세율로 과세되며 소득을 지급받는 자가 과세표준과 세액을 자진 신고 및 납부함
- ECI 이외의 미국 원천소득으로는 FDAP(Fixed, Determinable, Annual, or Periodical), FIRPTA(Foreign Investment in Real Property Tax Act) 관련 소득이 있음
- FDAP는 이자, 로열티, 배당금, 임대료와 같은 수동 소득으로 주로 투자소득을 말함
  - 비거주자의 FDAP에 대해서는 원칙적으로 30%의 단일세율로 원천징수되나 외국인의 거주 국가와 미국 간 조세조약이 있는 경우에는 조약의 내용에 따라 할인된 세율이 적용됨
  - 조세조약의 우대를 받고 싶은 경우에는 소득을 지급하는 자에게 Form W-8BEN을 제출해야 함
  - 외국금융기관(FFI) 및 비금융 외국기관(NFFE)은 해외금융자산보고(FATCA)의 규정이 적용되어 미국 계정 소유자의 신원 및 실질적인 미국 소유자에 관한 정보를 IRS에 제공해야 함
  - FATCA 요건을 준수하지 않는 FFI 및 NFFE는 미국 원천에서 파생된 투자 소득에 대해 30%의 세율로 원천징수세를 적용함
- FIRPTA는 미국에 위치한 부동산을 직접 또는 간접적으로 소유한 외국인이 그 부동산을 처분한 경우 FIRPTA에 의거하여 그 양도소득을 ECI로 간주하여 원천징수함
  - 부동산을 매수하는 자가 부동산 양도가액에 대해 외국인으로부터 원천징수하여 원천징수액을 보고하고 세금을 납부함

## 나. 원천징수 절차

### 1) 거주자 소득에 대한 원천징수 절차

- 고용주는 종업원에게 급여 등을 지급할 때 종업원의 근로소득에 대한 연방소득세, 주정부세, 지방소득세, 사회보장세를 차감한 후 지급하여야 함<sup>115)</sup>

115) 26 U.S.C. §3401~3404.

- 우리나라와 동일하게 연중 납부한 원천징수 세액은 연말 종합소득세신고를 통해 조정하여 추가 납부금을 환급받거나 부족한 금액을 추가 납부함<sup>116)</sup>
  - 소득세에 대한 원천징수는 급여에서 원천징수 면제금액(withholding allowances)을 차감하여 계산됨
- 종업원은 Form W-4를 작성하여 고용주에게 제출하여야 하고 고용주는 제출된 양식에 기재된 종업원의 신분과 원천징수 면제금액을 확인한 뒤 이를 토대로 계산하여 소득세를 원천징수함
  - 고용주는 종업원에게 Form W-4를 작성 받아 종업원의 신분과 원천징수 면제금액을 확인한 뒤 이를 토대로 소득세를 원천징수함
    - 종업원은 Form W-4에 미혼 또는 기혼 여부를 구분하고 원천징수 공제 건수를 명시하여 제출해야 함<sup>117)</sup>
    - 종업원은 급여에 대한 원천징수액을 결정하는 정보에 관하여 Form W-4에 기재하여 고용주에게 제출함
    - 종업원은 재정상황에 변동이 생길 때마다 Form W-4를 새로 작성하여 제출해야 함
- 종업원은 급여 등 수입원에 대한 최종세액을 결정하기 위해 개인 연간 소득세 신고서인 Form 1040을 작성해 IRS에 신고기한까지 제출해야 함<sup>118)</sup>
  - Form 1040 제출을 통해 고용주가 원천징수로 납부한 세액이 최종 결정세액보다 많은 경우, 초과분을 환급받을 수 있음<sup>119)</sup>
    - 종업원이 추가 세금을 납부해야 하는지 또는 종업원이 세금의 환급을 받을지 여부를 결정하기 위해 해당 연도의 과세소득을 기재할 것을 요구함

116) 김재진·이정미·유현영, 「원천징수의무자의 책임에 관한 제도 연구」, 한국조세재정연구원, 2011, p. 36.

117) IRS, "Tax Withholding," <https://www.irs.gov/newsroom/tax-withholding-how-to-get-it-right>, 검색일자: 2022. 10. 24.

118) IRS, "About Form 1040, U.S. Individual Income Tax Return," <https://www.irs.gov/forms-pubs/about-form-1040>, 검색일자: 2022. 10. 24.

119) 26 U.S.C. § 6012.

- 이름, 주소, 사회보장번호, 피부양자의 수와 같은 개인정보를 기재해야 함
- 임금, 급여, 과세대상인 이자, 자본 이득, 연금, 사회보장 혜택, 기타 유형의 소득에 관하여 기재해야 함

□ 원천징수의무자는 원천징수에 관한 정보를 작성하여 IRS에 제출해야 함

- 고용주가 지급한 금원의 수취인이 종업원인 경우 고용주는 종업원 이름과 사회보장번호를 확인하여 Form W-2를 작성한 뒤 IRS에 제출해야 함
  - 종업원이 수행한 서비스에 대해 해당 연도에 600달러 이상의 비현금성 지불을 포함하여 보수를 지급한 사실이 있는 고용주는 Form W-2를 사용하여 제출해야 함<sup>120)</sup>
  - 고용주는 종업원에게 지급한 급여, 원천징수한 세액, 건강보험, 입양 및 피부양자 보호지원 등 고용주가 제공한 혜택에 관한 세부정보를 보고함
  - W-2를 작성하여 해당 연도 종료 후 1월 31일까지 제출해야 함
- 거래 및 비즈니스 과정에서 회사가 종업원이 아닌 독립계약자에게 보상을 지급한 경우 IRS에 Form 1099-NEC를 제출해야 함<sup>121)</sup>
  - 독립계약자에게 연간 600달러 이상의 금원을 지불하거나 또는 비고용인에 대한 지급금에서 연방 소득세를 원천징수한 경우, 회사는 해당 지급금 및 원천징수에 관하여 IRS에 Form 1099-NEC를 제출해야 함<sup>122)</sup>
  - 독립계약자에 대한 보상으로는 수수료, 커미션, 서비스에 대한 포상, 기타 형태의 포상 등이 있음

□ 원천징수의무자인 고용주는 Form 941에 종업원에게 지급한 급여, 원천징수한 소득세, 사회보장세, 메디케어세 등을 기재하여 IRS에 제출함으로써 각 분기마다 원

120) IRS, "About Form W-2, Wage and Tax Statement," <https://www.irs.gov/forms-pubs/about-form-w-2>, 검색일자: 2022. 10. 25.

121) turbotax, "What is Form 1099-NEC," <https://turbotax.intuit.com/tax-tips/irs-tax-forms/what-is-form-1099-nec/L5fbwIFSn>, 검색일자: 2022. 10. 25.

122) turbotax, "What is Form 1099-NEC," <https://turbotax.intuit.com/tax-tips/irs-tax-forms/what-is-form-1099-nec/L5fbwIFSn>, 검색일자: 2022. 10. 25.

천징수 이행에 관한 사실을 신고해야 함<sup>123), 124)</sup>

- 다만 연간 예상 고용세 부담액이 1천달러 이하인 경우에는 Form 944를 통해 1년에 한 번만 보고서를 제출할 수 있음
  - 소규모 고용주의 부담을 줄이기 위한 것으로 보고서의 제출과 함께 고용세를 예치해야 함
  
- 고용주는 전자 연방세 납부시스템(EETPS)을 이용하여 ‘Trust Fund Tax’를 예치해야 함<sup>125), 126)</sup>
  - ‘Trust Fund Tax’는 고용주가 종업원의 급여에서 원천징수하는 소득세, 사회보장세, 메디케어세를 말함
    - 징수한 세금이 재무부에 지불될 때까지 신탁에 보관하기 위한 것으로, 고용주는 직전 연도 7월 1일부터 당해 연도 6월 30일까지 징수한 세액이 5만달러 기준으로 미만이면 매월 예치해야 하고 그 이상이면 일주일에 두 번 예치해야 함
    - EETPS는 연중 장소와 관계없이 연방 세금 납부를 할 수 있도록 미국 재무부가 무료로 제공하는 시스템으로, 납세자 식별번호(EIN 또는 SSN), 개인식별번호(PIN), 인터넷 비밀번호를 사용하여 보안을 강화하였음
    - 원천징수 세액을 예치하지 않은 경우 지체일 수에 따라 최고 15%의 가산세를 부과할 수 있음<sup>127)</sup>

123) IRS, “About Form 941, Employer’s Quarterly Federal Tax Return,” <https://www.irs.gov/forms-pubs/about-form-941>, 검색일자: 2022. 10. 24.

124) IRS, “Topic No. 758 Form 941 – Employer’s Quarterly Federal Tax Return and Form 944 – Employer’s Annual Federal Tax Return,” <https://www.irs.gov/taxtopics/tc758>, 검색일자: 2022. 10. 24.

125) IRS, “EFTPS: The Electronic Federal Tax Payment System,” <https://www.irs.gov/payments/eftps-the-electronic-federal-tax-payment-system>, 검색일자: 2022. 10. 25.

126) IRS, “Trust Fund Taxes,” <https://www.irs.gov/businesses/small-businesses-self-employed/trust-fund-taxes>, 검색일자: 2022. 10. 25.

127) 26 U.S.C. §6656.

## 2) 비거주자 소득에 대한 원천징수 절차

- 원천징수의무자는 미국 내 원천소득을 비거주자에게 지급하는 경우 원천징수하여 IRS에 신고·납부할 의무가 있음<sup>128)</sup>
  - 원천징수의무자는 Form 1042-S를 통해 원천징수의 대상이 되는 소득 및 적용 세율을 IRS와 비거주자에게 보고하고 Form 1042를 통해 연간 원천징수의무자가 납부한 원천징수 세액 및 예치금액을 IRS에 신고함
    - Form 1042-S와 Form 1042를 종이로 제출하는 경우에는 Form 1042-S를 요약한 문서인 Form 1042-T를 제출해야 함
  
- 비거주자는 IRS에 Form 1120F를 사용하여 소득, 이익, 손실, 공제에 관한 사실을 기재한 연방 소득세 신고서를 제출해야 함
  - 배당금, 이자 또는 로열티를 포함하여 실질적으로 연결된 순소득을 기재해야 함
  
- 비거주자는 원천징수의무자에게 원천징수액을 결정하는 데 필요한 정보를 기재하여 제출해야 함<sup>129)</sup>
  - 비거주자 개인은 원천징수의무자에게 수익자의 지위 및 소득의 원천과 유형에 관한 사실이 기재된 Form W-8BEN을 제출해야 함
    - 비거주자는 제출된 Form W-8BEN의 정보를 토대로 원천징수 세액을 결정하므로, 미제출된 경우 추정규정에 따라 비거주자에 대해 30%의 원천징수 세율이 적용됨
  - 비거주자 법인은 원천징수의무자에게 수익의 실소유자의 해외 지위 및 소득의 원천과 유형에 대한 정보를 기재한 Form W-8BEN-E를 제출해야 함
    - 개인 비거주자와 마찬가지로 세금 감면에 필요한 정보가 미제출된 경우, 비거

128) IRS, "Withholding of Tax on Nonresident Aliens and Foreign Entities," <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p515.pdf>, 검색일자: 2022. 10. 26.

129) IBFD, "Taxation of Non-Resident Companies," [https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/eci\\_us\\_s\\_3.3.&refresh=1666586791073%23eci\\_us\\_s\\_3.](https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/eci_us_s_3.3.&refresh=1666586791073%23eci_us_s_3.), 검색일자: 2022. 10. 26.

- 주 법인의 특정 소득에 대해 추정규정에 따라 30%의 원천징수 세율이 적용됨
- 비거주자는 미국과의 소득세 조약에 따라 배당금, 이자 및 로열티에 대한 원천징수 세율을 할인하고 싶다면 조약에서 정한 수혜요건의 충족 여부를 판단할 수 있는 정보를 명시해야 함
    - 조약에서 정한 수혜요건의 충족 여부를 확인할 수 있도록 조약 국가의 거주 주소를 기재해야 하고 미국 내 원천소득에 대한 소유자의 지위에 있음을 명시해야 하며 거주정의에 따라 조약 국가의 거주자임을 기재해야 함
  - 원천징수세의 납부기한은 원천징수 세액의 정도에 따라 다름<sup>130)</sup>
    - 직전 연도 IRS에 납부하지 않은 원천징수 세액이 200달러 미만인 경우 원천징수 소득 지급신고서는 제출기한까지 납부해야 함
    - 월말 IRS에 납부하지 않은 원천징수 세액이 200달러 이상 2천달러 미만인 경우 해당 말일 이후 15일 이내 납부해야 함
    - 월 또는 분기말 IRS에 납부하지 않은 원천징수 세액이 2천달러 이상인 경우 월 또는 분기말 이후 3일 이내 납부해야 함

## 다. 원천징수 관련 의무 및 책임

### 1) 거주자 소득에 대한 원천징수 절차상 책임 부과

- 원천징수의무자가 원천징수와 관련한 보고 의무, 원천징수액 예치 의무, 원천징수 신고서 제출 의무의 이행을 해태한 경우 가산세가 부과됨<sup>131)</sup>
  - 정당한 사유 없이 Form W-2에 적시한 정보에 오류가 있는 경우 벌금이 부과됨<sup>132)</sup>
    - 미제출 또는 오류를 포함한 신고서당 50달러를 부과함
    - 정보의 제출과 관련하여 부과할 수 있는 총액은 25만달러를 초과할 수 없음

130) 김재진·이정미·유현영(2011), p. 44.

131) 26 C.F.R. §301.6721-1.

132) 26 C.F.R. §301.6721-1.

- 제출일로부터 30일 이내 오류를 수정한 경우에는 신고서당 15달러를 부과함
- 오류에 대한 수정을 제출한 날로부터 30일 이후부터 8월 1일 이전에 한 경우에는 신고서당 30달러를 부과함
- 고용주가 정당한 사유 없이 예치 의무를 위반하여 원천징수 세액을 예치하지 않은 경우, 지체일 수에 따라 최고 15%의 가산세를 부과할 수 있음<sup>133)</sup>
  - 지체일 수가 5일 이내인 경우에는 2%의 가산세를 부과함
  - 지체일 수가 6일 이상 15일 이하인 경우에는 5%의 가산세를 부과함
  - 지체일 수가 16일 이상 지속되는 경우 또는 IRS에서 첫 연체 통지를 한 후 10일 이내 예치하지 않은 경우 10%의 가산세를 부과함
  - 국제청에서 연체 통지 후 10일 이내 예치하지 않은 경우 15%의 가산세를 부과함
- 정당한 사유 없이 원천징수신고서를 적시에 제출하지 않은 경우, 무신고(failure to file penalty) 또는 미납부 가산세(failure to pay penalty)를 부과함<sup>134)</sup>
  - 무신고의 경우 신고되지 않은 금액에 대해 5%의 가산세가 부과되며 신고되지 않은 세액의 25%를 초과하지 않음
  - 미납부의 경우 매월 미납부한 금액에 대해 0.5%의 가산세가 부과되며 미납부된 금액의 25%를 초과하지 않음
  - IRS가 재산을 압류하겠다는 최후 통지를 한 뒤 10일이 지난 이후부터는 0.5%의 세율이 1%로 인상됨

## 2) 비거주자 소득에 대한 원천징수 절차상 책임 부과

- 원천징수의무자는 원천징수해야 할 세금에 대하여 신고, 예치, 납부하지 않은 경우 비거주자의 납부 의무와 무관하게 책임을 짐
- 비거주자에 대한 원천징수 의무를 해태한 경우 가산세와 가산금이 부과됨
  - 신고 해태 가산세(failure to file penalty)

133) 26 U.S.C. §6656.

134) IRS, "collection-procedural-questions-3," <https://www.irs.gov/faqs/irs-procedures/collection-procedural-questions/collection-procedural-questions-3>, 검색일자: 2022. 10. 25.

- 납부 해태 가산세(Failure to pay)
  - 예치 해태 가산세(Failure to deposit)
  - 정보 보고 해태 가산세(Failure to file information returns)
  - 과소표시 가산세(related penalty on underpayments)
- 신고 해태 가산세(Failure to file)는 IRS에 원천징수신고서인 Form 1042를 기한 내 제출하지 않은 경우 부과되는 것으로 지연 신고한 금액의 5%를 가산세로 부과함<sup>135)</sup>
- 불이행이 계속되는 동안 매월 5%를 가산하여 부과하고 미납부된 세액의 25%를 초과하지 않음
- 납부 해태 가산세(Failure to pay)는 미납부 세액에 대해 0.5%의 가산세를 부과함<sup>136)</sup>
- 불이행이 계속되는 동안 매월 0.5%를 가산하고 미납부된 세액의 25%를 초과하지 않음
- 예치 해태 가산세(Failure to deposit)는 승인된 정부 예탁 기관에 정해진 날짜에 적법한 금액을 예치하지 않은 경우, 과소 예치한 금액에 대해 지연의 기간에 따라 일정 비율의 가산세를 부과함<sup>137)</sup>
- 1~5일 지연한 경우 미예치금의 2%에 대한 가산세 부과
  - 6~15일 지연한 경우 미예치금의 5%에 대한 가산세 부과
  - 16일 이상 지연한 경우 및 IRS에서 고지서 발행 후 10일 이내 예치한 경우 미예치금의 10%를 가산세로 부담
  - IRS가 연체 고지서를 발행한 후 10일 이내 미예치한 경우 미예치금의 15%를 가산세로 부담
- 정보 보고 해태 가산세(Failure to file information returns)는 모든 신고서의 미제출 또는 기재된 정보의 오류에 대해 연간 300만달러를 한도로 가산세를 부과함<sup>138)</sup>

---

135) IRC §6651(a)(1).

136) IRC §6651(a)(2).

137) IRC §6656.

- 수정 여부 및 수정시기에 따라 가산세를 차등하여 부과함
  - 요구된 제출기한 내 원천징수신고서를 제출하지 않거나 모든 정보를 완전하게 적시하지 않은 경우, 신고서당 250달러를 부과함
  - 30일 이내에 제출하거나 또는 정보의 오류를 수정한 경우 신고서당 50달러를 부과하며 이에 관하여 개인에게 50만달러를 초과하여 부과할 수 없음
  - 제출기한이 경과된 지 30일 후부터 법정 제출일 역년의 8월 1일 전까지 수정한 경우, 신고서당 100달러의 가산세를 부과하며 이에 관하여 개인에게 150만달러를 초과하여 부과할 수 없음
- 과소표시 가산세(related penalty on underpayments)<sup>139)</sup>는 원천징수액 계산에 기초가 되는 정보의 가액 등을 왜곡하여 세금이 과소평가되도록 신고서에 진술한 경우, 이로 인해 과소 납부된 금액의 20%를 가산세로 부과함
- 소득세의 과소계상, 연금 부채의 과대계상, 해외금융자산의 과소표시, 불일치 재산 기준 등의 경우를 말함

## 2. 일본

### 가. 원천징수의 분류<sup>140)</sup>

#### 1) 원천납세의무자가 거주자·내국법인인 경우<sup>141)</sup>

- 개인 원천납세의무자의 근로소득, 퇴직소득, 공적연금 또는 공적연금 등에 관한 기타소득 등은 원천징수 대상임

138) IRC §6721 내지 §6723.

139) IRC §6662.

140) 일본 「국세통칙법」 제2조 제2호.

141) IBFD, "Individual Taxation - 1.10.3. Withholding taxes," [https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/ita\\_jp\\_s\\_1.10.3.&refresh=1671578148058%23ita\\_jp\\_s\\_1.10.3.](https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/ita_jp_s_1.10.3.&refresh=1671578148058%23ita_jp_s_1.10.3.), 검색일자: 2022. 12. 21.

- 급여, 임금 또는 유사한 성질의 보수 및 상여금의 정기적인 지급은 원천징수됨<sup>142)</sup>
  - 원천징수 세율은 근로자 개인 및 가족 사항을 고려한 세액표에 따라 정해짐
  - 근로자는 사용자를 통하여 과세관청에 부양가족 공제 등과 관련한 내용을 보고해야 함
- 원천징수되는 기타소득으로는 특정 용역에 대한 보수 등이 있음
  - 특정 용역(작가 또는 강연) 및 변호사, 연예인의 용역에 대한 대가 또는 여타 보수는 10%의 세율로 원천징수됨
  - 할인채의 상환은 18%, 익명조합의 이익 분배는 20%의 세율로 원천징수됨
- 개인 원천납세의무자의 배당소득 및 이자소득 또한 원천징수 대상임
  - 배당소득은 20%의 세율로 원천징수되고, 다른 소득에 합산하여 과세됨<sup>143)</sup>
  - 채권에 대한 이자소득은 15%의 소득세율 및 5%의 지방소득세가 원천징수되며, 개인 거주자에게 지급하는 채권에 대한 이자소득은 원천징수되지 않음
    - 개인 거주자에게 지급하는 사용료 소득은 원천징수되지 않음
- 법인 원천납세의무자<sup>144)</sup>의 배당소득 및 이자소득 또한 원천징수 대상임<sup>145)</sup>
  - 비상장 내국법인이 내국법인에게 지급하는 배당소득은 20%, 상장 내국법인이 법인에 지급하는 배당소득은 15%의 원천징수세가 부과되고, 납부한 원천징수 세액은 최종 납부 세액에서 공제됨
    - 2022년에 개정된 내용에 따르면, 내국법인이 자회사의 100% 또는 계열사의 1/3 이상을 직접 소유하고 있는 경우, 수취한 배당소득은 2023년 1월 1일부터 원천징수되지 않음

142) 일본 「소득세법」 제184조 및 제185조.

143) 일본 「소득세법」 제181조 및 제182조.

144) 일본은 개인 및 법인에 대한 원천징수에 대하여 「소득세법」에서 규정하고 있고, 「법인세법」에서는 법인의 원천징수에 관하여도 규정하고 있지 않음

145) IBFD, "Japan - Corporate Taxation - Country Tax Guides - 1. Corporate Income Tax," [https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/cta\\_jp\\_s\\_1.10.3.&refresh=1671582287472%23cta\\_jp\\_s\\_1.10.3.](https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/cta_jp_s_1.10.3.&refresh=1671582287472%23cta_jp_s_1.10.3.), 검색일자: 2022. 12. 21.

- 내국법인에게 지급하는 예금 또는 채권에 대한 이자소득은 15%의 원천징수가 부과되며, 원천징수 세액은 최종 납부 세액에서 공제됨
  - 내국법인에게 지급하는 사용료 소득은 원천징수되지 않음

## 2) 원천납세의무자가 비거주자·외국법인인 경우

- 비거주자 개인에게 지급된 배당소득, 채권 이자소득은 원천징수됨<sup>146)</sup>
  - 비거주자 개인에게 지급된 배당소득은 20%의 세율로 원천징수되고, 상장된 특정 주식의 경우에는 15%로 경감됨
  - 비거주자 개인에게 지급하는 채권(bonds) 이자소득은 15%의 세율로 원천징수되고, 일본에서 사업을 운영하는 데 사용된 대출금(loan)에 대한 이자 또한 일본 원천소득으로 취급되어 원천징수됨
    - 이를 제외하고 비거주자 개인에게 지급하는 대출금에 대한 이자소득은 원천징수되지 않음
- 비거주자 개인에게 지급하는 사용료 소득 및 부동산 임대·매매와 관련된 소득도 원천징수됨<sup>147)</sup>
  - 비거주자 개인에게 지급하는 사용료 소득은 10%의 세율로 원천징수됨
  - 일본 부동산의 임대 또는 매매와 관련한 소득은 10%의 세율로 원천징수됨
- 외국법인은 배당소득, 이자소득, 사용료 소득이 원천징수됨<sup>148)</sup>

---

146) IBFD, "Japan - Individual Taxation - Country Tax Guides - 7. International Aspects," [https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/ita\\_jp\\_s\\_7.3.2.&refresh=1671584478606%23ita\\_jp\\_s\\_7.3.2..](https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/ita_jp_s_7.3.2.&refresh=1671584478606%23ita_jp_s_7.3.2..), 검색일자: 2022. 12. 21.

147) IBFD, "Japan - Individual Taxation - Country Tax Guides - 7. International Aspects," [https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/ita\\_jp\\_s\\_7.3.2.&refresh=1671584478606%23ita\\_jp\\_s\\_7.3.2..](https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/ita_jp_s_7.3.2.&refresh=1671584478606%23ita_jp_s_7.3.2..), 검색일자: 2022. 12. 21.

148) IBFD, "Japan - Corporate Taxation - Country Tax Guides - 7. International Aspects," [https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/cta\\_jp\\_s\\_7.2.1.&refresh=1671583786960%23cta\\_jp\\_s\\_7.3.4..](https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/cta_jp_s_7.2.1.&refresh=1671583786960%23cta_jp_s_7.3.4..), 검색일자: 2022. 12. 21.

- 비상장 내국법인이 외국법인에 지급하는 배당소득은 20%, 상장 내국법인이 외국 법인에 지급하는 배당소득은 15%의 세율로 원천징수됨
- 외국법인에게 지급되는 채권 이자소득은 15%의 세율로 원천징수되며, 외국법인에게 지급되는 일본 국채, 지방채 및 Book-Entry System에 따라 관리되는 일본 회사채의 이자소득은 원천징수되지 않음
  - 원천징수가 면제되는 경우는 특정 조건을 충족하고, 형식을 갖춰 관련 신청을 한 경우에 한함
- 외국법인에게 지급되는 사용료 소득 및 부동산 양도소득 등 또한 원천징수됨<sup>149)</sup>
  - 외국법인에게 지급되는 사용료 소득은 20%의 세율로 원천징수됨
  - 기타소득은 부동산 양도소득은 10%의 세율로 원천징수되고, 나머지 기타소득은 20%의 세율로 원천징수됨
    - 20%의 세율로 원천징수되는 소득은 일본 내 부동산의 임대료, 일본에서 제공된 특정 용역의 대가, 공장 및 기계 사용료, 일본에서 체결된 생명 보험 또는 유사한 계약에 다른 보험금, 일본 내 광고와 관련한 상금 또는 유사한 이익, 파트너십으로부터의 분배 등이 있음

### 3) 원천징수의무자

- 원천징수의무자는 개인, 법인, 협동조합, 학교, 관공서 및 각종 재단이 모두 해당됨<sup>150)</sup>
  - 크게 거주자, 내국법인, 비거주자로 구분됨
  - 원천징수의무자가 거주자인 경우 대상소득은 이자, 배당을 포함한 급여소득, 퇴직소득, 보험계약연금 및 기타 이익의 분배액임

149) IBFD, "Japan - Corporate Taxation - Country Tax Guides - 7. International Aspects," [https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/cta\\_jp\\_s\\_7.2.1.&refresh=1671583786960%23cta\\_jp\\_s\\_7.3.4..](https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/cta_jp_s_7.2.1.&refresh=1671583786960%23cta_jp_s_7.3.4..), 검색일자: 2022. 12. 21.

150) 김재진·이정미·유현영(2011), pp. 87~89.

## 나. 원천징수 절차

- 원천징수의무자는 원천징수 대상소득을 지급한 달의 다음 달 10일까지 납부하도록 규정함
  - 비거주자 또는 외국법인이 해외에서 국내 원천소득을 지불한 경우에는 예외적으로 지불한 달의 다음 달 말일로 기한을 연장함
- 급여를 지급받는 자가 상시 10인 미만인 경우 원천징수의무자의 납부 절차를 간소화하는 제도를 운영함<sup>151)</sup>
  - 원천징수의무자는 급여, 퇴직수당, 보수 및 요금 등에 대한 원천징수 세액을 연 2회만 납부하면 됨
  - 제도를 적용받기 위하여 '신청서'를 사전에 제출하여 승인을 받아야 하며, 신청서 제출한 날의 다음 달 말일까지 승인·거부의 통지가 없는 경우에는 승인이 있는 것으로 봄
- 거주 근로자의 경우 원천징수의무자는 연말정산 의무가 있음<sup>152)</sup>
  - 연말정산은 연 1회 연간 적절한 세액 징수가 이루어졌는지 확인하여 부족액은 추가 징수하고 과다 징수액은 공제함
    - 연간 지급한 총 급여액을 산정함
    - 연말정산용 간이세액표를 참조하여 세액을 산정함
    - 연간 실제로 원천징수된 세액과 소득세액을 비교함
    - 연간 마지막 급여 지급에 대한 원천징수 세액에 더하여 부족한 세액을 추가로 징수하거나 과다 징수된 액수를 공제하여 지급함
  - 급여가 2천만엔을 초과하거나 일용근로자의 경우에는 연말정산 대상에서 제외됨
    - 급여가 2천만엔 이하인 근로자의 경우에는, 만약 1인의 사용자와 고용관계가 있는 경우에는 연말정산이 개인 소득세의 최종 납부임

151) 일본 「소득세법」 제216조 및 제217조.

152) 일본 「소득세법」 제190조~제192조.

## 다. 원천징수 관련 의무 및 책임<sup>153)</sup>

- 원천납세의무자의 신고 의무 및 원천징수의무자의 징수·납부 의무를 이행하지 않은 것에 대한 제재 차원에서 가산세가 부과되고, 원천징수의무자가 모든 의무와 책임을 짐
  - 일본의 가산세로는 과소신고 가산세, 무신고 가산세, 미납 가산세 및 증가산세의 네 종류의 가산세 제도가 있음
  - 원천징수의무자는 원천징수 세액의 납부 책임이 있으며 원천징수 세액의 신고·납부를 하지 않은 경우의 가산세 부담은 원천징수의무자에게만 부과됨<sup>154)</sup>
    - 다만 원천징수 의무 자체를 불이행한 행위에 대하여는 별도의 가산세를 부과하지 않음
  
- 원천징수의무자가 신고·납부를 하지 않은 경우 미납 가산세가 부과됨
  - 원천징수의무자가 납부 기한까지 원천징수 세액을 납부하지 않은 경우에는 징수해야 할 세액의 10%의 금액에 해당하는 미납 가산세가 부과됨
  - 가산세 계산의 표준 세액은 해당 소득의 종류와 기한의 차이에 따라 달라지며, 정당한 사유가 있는 경우 및 고지 등에 의한 자진 납부의 경우에는 감면됨
    - 정당한 사유는 법리상 해석이 잘못된 경우, 원천징수의무자의 귀책사유가 없는 경우, 과세관청의 사무처리 오류 및 기타 부득이한 경우를 의미함
    - 원천징수의무자가 납부 및 통지를 예견하거나 납부 확인 등을 거친 후에 자진 납부한 경우에는 미납 가산세의 5%를 경감함<sup>155)</sup>
  
- 의무의 불이행이 고의적인 경우 증가산세가 부과되고, 사실의 전부 또는 일부를 은폐하거나 가장한 경우인 이중작부 작성 또는 장부 서류의 은닉 등이 있을 때 증가산세를 부과함<sup>156)</sup>

153) 김재진·이정미·유현영(2011), pp. 90~98.

154) 김재진·이정미·유현영(2011), pp. 99~101.

155) 일본 「국세통칙법」 제67조 제2항.

- 증가산세가 부과되는 경우는 이중장부 작성, 장부 서류의 파기·은닉, 장부 서류의 위조·변조 및 허위 기재, 상대방과 공모하여 위조 설 작성, 의도적인 집계 오류, 장부 서류의 작성·기록을 하지 않고 원천징수 대상이 되는 지급 사실의 전부·일부를 은폐한 경우를 의미함
- 증가산세는 원천징수의무자의 부정확한 사실이 적발된 경우에 부과되므로, 원천징수의무자의 직접적인 관여가 없는 경우에는 책임이 없는 것으로 취급함

### 3. 영국

#### 가. 원천징수의 분류

##### 1) 원천납세의무자가 거주자인 경우

- 근로자의 근로소득은 사용자가 급여를 지급할 때 소득세 및 국민보험료(사회보장세)가 원천징수(Pay As You Earn, PAYE)되고, 이후 정산을 통해 추가 과세 또는 환급됨<sup>157)</sup>
- PAYE 시스템의 핵심은 근로자의 근로소득에 대하여 정확한 소득세액이 징수되도록 하는 것으로, 근로자별 납세코드(tax code)에 따라 세액을 산출함
- 과세관청은 근로자의 개인 공제액, 기타소득, 이전 연도 미납세액 및 다른 기타 조정 사항을 모두 반영하여 납세코드를 결정함
  - 원천징수의무자는 국세청으로부터 통지받은 납세코드에 따라 각 근로자별로 원천징수해야 함

156) 일본 「국세통칙법」 제68조 제3항.

157) IBFD, "1.10.3. Withholding taxes," [https://research.ibfd.org/#/doc?url=/collections/ita/html/ita\\_uk\\_s\\_001.html%23ita\\_uk\\_s\\_1.10.3.](https://research.ibfd.org/#/doc?url=/collections/ita/html/ita_uk_s_001.html%23ita_uk_s_1.10.3.), 검색일자: 2022. 11. 8.

〈표 III-1〉 영국 근로자 납세코드(tax code)<sup>1)</sup>

코드	내용
L	개인공제로 인해 일반 비과세 혜택을 받는 근로자
M	결혼공제: 배우자 개인 공제의 10%를 이전받는 근로자
N	결혼공제: 배우자에게 자신의 개인공제 10%를 이전한 근로자
T	개인공제액 산출에 다른 계산 방식을 포함하는 경우
OT	개인공제를 모두 공제하였거나 신규 직업을 가졌거나 사용자에게 납세코드 정보가 없는 경우
BR	해당 직업 및 연금과 관련된 모든 소득을 기본세율(Basic Rate)로 과세(보통 한 개 이상의 직업 또는 연금이 있는 경우)
DO	해당 직업 및 연금과 관련된 모든 소득을 고세율(Higher Rate)로 과세(보통 한 개 이상의 직업 또는 연금이 있는 경우)
D1	해당 직업 및 연금과 관련된 모든 소득을 추가세율(Additional Rate)로 과세(보통 한 개 이상의 직업 또는 연금이 있는 경우)
NT	관련 소득에 어떠한 조세도 납부하지 않는 경우
S <sup>2)</sup>	해당 직업 및 소득에 스코틀랜드의 세율을 사용하여 과세
C <sup>3)</sup>	해당 직업 및 소득에 웨일즈의 세율을 사용하여 과세

주: 1) 코드 뒷부분에 W1, M1, X 코드가 있는 경우는 긴급 코드이며, 코드 앞부분에 K가 있는 경우는 다른 방식으로 과세되지 않는 소득이 있고 비과세 공제보다 혜택인 경우임

2) 스코틀랜드에서 과세되는 세부 코드로 S0T, SBR, SD0, SD1, SD2가 있음

3) 웨일즈에서 과세되는 세부 코드로 C0T, CBR, CD0, CD1이 있음

자료: GOV.UK, "Tax codes," <https://www.gov.uk/tax-codes/what-your-tax-code-means>, 검색일자: 2022. 11. 8.

- 특허권 사용료 소득에 대한 원천징수 의무가 있으며, 면세되는 배분 시점으로부터 5년 내 특정 지급이 이뤄진 경우 원천징수됨
  - 영국 내에서 지급된 특허권 사용료는 20%의 세율로 원천징수됨
    - 지급인의 거래, 직업 또는 사업과 관련하여 지급이 이루어진 경우에만 원천징수 의무가 발생함
  - 회사 분할의 경우와 같은 기업의 특정 배분은 면세되나, 면세되는 배분 시점으로부터 5년 이내 특정 지급을 한 경우 그 지급을 받는 자는 소득세(또는 법인세)가 부과되고 이 경우 기본세율(20%)로 원천징수됨

- 영국 법인이 개인 납세자에게 지급하는 배당소득 및 금융기관이 개인 납세자에게 지급하는 이자소득에 대한 원천징수 의무는 없음
  - 영국 내 거주 법인은 배당소득에 대하여 원천징수 의무가 없음
  - 금융기관은 2016년부터 이자소득에 대하여 원천징수 의무가 없으며, 이러한 조치는 같은 해에 개인저축공제(personal savings allowance)<sup>158)</sup>와 배당세액공제가 도입되었기 때문임

2) 원천납세의무자가 비거주자인 경우<sup>159)</sup>

- 관련 지적재산권의 소유자의 통상 거주지가 영국 외인 경우 그 권리와 관련하여 지급되는 사용료 소득 및 특허권의 양도소득은 개인 소득세 기본세율로 원천징수됨
  - 관련 지적재산권이란 광범위한 의미로 저작권, 디자인권, 도서 공공 대출권 등을 포함함
    - 만약 사용료가 영국 거주 판매 대리인에게 지급되는 경우 수수료를 제외한 순 금액에 공제가 적용되고, 수수료를 알지 못하는 경우에는 총 지급액에서 공제됨
  - 특허권의 양도는 소득세 과세 대상으로 영국 특허권의 양도인이 비거주자인 경우 그 대금을 지급하는 자는 개인 소득세 기본세율에 따라 원천징수 후 지급해야 함
- 기타소득의 경우 영국 내 자산과 관련하여 비거주 임대인에게 임대료를 지급하는 자(영국 대리인 포함)는 비거주 임대인에게 임대료 지급 시 원천징수 의무(개인 소득세 일반 세율)가 있음
  - 과세관청은 비거주 임대인이 두 요건 중 하나를 충족하여 과세관청에 미리 신청한 경우, 임대료를 지급하는 자가 세금을 공제하지 않고 총액을 임대인에게 지급

158) 20%의 기본세율(basic rate) 및 41%의 고세율(higher rate)이 적용되는 납세자는 저축소득에 대하여 세금이 공제됨(자료: IBFD, “1.8.2. allowances,” [https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/ita\\_uk\\_s\\_1.10.3.&refresh=1668986896125%23ita\\_uk\\_s\\_1.8.2.](https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/ita_uk_s_1.10.3.&refresh=1668986896125%23ita_uk_s_1.8.2.), 검색일자: 2022. 11. 8.)

159) IBFD, “7.3.2.4. Other Income,” [https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/ita\\_uk\\_s\\_7.3.2.&refresh=1668991745516%23ita\\_uk\\_s\\_7.3.2.](https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/ita_uk_s_7.3.2.&refresh=1668991745516%23ita_uk_s_7.3.2.), 검색일자: 2022. 11. 8.

- 하도록 승인(원천징수 면제)할 수 있음
- 비거주 임대인이 영국 내에서 최근에 업무를 수행하였으며 세금 공제 후에는 영국에 납부할 세액이 없다는 점을 보여준 경우
  - 영국 내 조세 관련 의무를 모두 이행한 경우
- 원천징수 면제 승인이 이뤄진 후에도 과세관청은 비거주자가 특정 정보를 제출할 의무가 있는 경우에는 승인을 재검토할 수 있고, 비거주자가 요구 정보를 제공하지 못한 경우에는 승인을 철회할 수 있음
- 과세관청이 비거주자가 그 제도에 따른 의무를 이행하지 않는다고 판단하거나 원천징수 면제 지급의 적용과 관련하여 제공된 정보의 진실성에 의문이 있는 경우에는 승인을 철회함
- 비거주 연예인, 스포츠 선수, 모델 등이 영국 내에서 대중 공연 등과 같은 업무를 수행한 경우에는 기본적으로 개인 소득세의 기본세율로 원천징수됨
- 지급인과 비거주 연예인 등은 과세관청과 논의하여, 영국에 납부해야 하는 최종 세액과 상응하도록 원천징수 세액을 제한하거나 연예인 등의 거주지국과의 조세 조약에 따라 세금이 면제되도록 할 수 있음
- 원천징수는 완납적인 것이 아니고, 과세연도 말에 연예인 등은 소득을 신고해야 함
- 영국 법인이 비거주자에게 지급하는 배당소득은 원천징수 의무가 없고, 이자소득도 원칙적으로 원천징수 의무가 없음
- 은행 등이 비거주자에게 지급하는 경우에만 20%가 원천징수됨
  - 비거주자는 비거주자 신고를 통하여 이자 총액(원천징수 면제)을 지급받을 수 있음

### 3) 원천징수의무자 및 원천납세의무자가 법인인 경우

- 거주 법인이 다른 거주 법인에 지급하는 배당소득, 이자소득, 사용료 소득은 원천징수되지 않고, 기타소득 중 일부에 대하여만 기본세율로 원천징수됨
- 기타소득 중 특정 지급에 대하여는 기본세율로 원천징수함

- 영국 부동산에 대하여 국외 임대인에게 지급하는 임대료
- 면제되는 배분 시점으로부터 5년 이내에 지급하는 '특정 지급'
- 영국 거주자 또는 지점 또는 대리인을 통해 영국에서 수행하는 거래를 통해 지급하는 지급인이 발행한 영국 증권의 이자와 관련한 지급

## 나. 원천징수 절차

- 사용자의 기본적인 원천징수 의무는 근로자에게 급여를 지급할 때 발급받은 납세코드에 따라 세금을 공제·환급하는 것임
  - 원천징수 단계에서부터 사용자는 근로자의 납세코드에 의하여 소득·공제내역을 반영하여 원천징수함<sup>160)</sup>
    - 소프트웨어를 사용하면 자동적으로 소득세 및 사회보장세 공제액이 산출됨
    - 급여 지급 시 급여 및 원천징수 내역을 작성한 급여명세서(payslip)를 근로자에게 교부해야 함
  - 근로자가 근로 계약을 개시하거나 종료할 때에는 특별한 규정이 적용되며, 동일한 납세코드가 지속적으로 사용될 수 있도록 함<sup>161)</sup>
    - 근로자는 이전 직장의 사용자가 발급하는 증명서를 새로운 사용자에게 제시해야 하고, 이러한 증명서 없이 고용되는 경우 특별 절차가 적용되고 이러한 절차는 세무조사에서 가장 중요하게 조사하는 부분임
- 사용자는 급여일에 급여를 지급하면서 소프트웨어를 사용하여 급여 지급 및 원천징수 업무를 수행하고, 그 다음 달에 징수세액을 납부함<sup>162)</sup>

160) GOV.UK, "PAYE and payroll for employers," <https://www.gov.uk/payee-for-employers>, 검색일자: 2022. 11. 8.

161) IBFD, "1.10.3. Withholding taxes," [https://research.ibfd.org/#/doc?url=/collections/ita/html/ita\\_uk\\_s\\_001.html%23ita\\_uk\\_s\\_1.10.3.](https://research.ibfd.org/#/doc?url=/collections/ita/html/ita_uk_s_001.html%23ita_uk_s_1.10.3.), 검색일자: 2022. 11. 8.

162) GOV.UK, "Running payroll," <https://www.gov.uk/running-payroll>, 검색일자: 2022. 11. 8.

- 급여를 기록하고, 원천징수 세액을 계산하는 등 소프트웨어를 사용하여 적어도 급여일까지 관련 업무를 완료해야 함
  - 급여에서 공제할 개인 소득세 및 국민보험료 등의 원천징수 세액을 계산하고, 각 근로자에게 교부할 급여명세서(payslip) 및 근로소득지급명세서(Full Payment Submission, FPS)를 작성하여 지급액과 공제액을 국세청에 보고함
- 급여일의 다음 달(매월 6일부터 시작)에는 근로소득지급명세서를 온라인에서 확인하고 필요한 업무를 수행함
  - 사용자지급요약서(Employer Payment Summary, EPS)를 국세청에 제출하여 공제 등을 신청함

〈표 III-2〉 영국 사용자의 월별 원천징수 관련 의무

날짜	내용
급여일 <sup>1)</sup>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 급여를 기록함</li> <li>• 급여에서 공제할 개인 소득세 및 사회보험료 금액을 산출함</li> <li>• 사용자의 사회보험 부담금을 산출(주당 242파운드 이상 급여인 경우)함</li> <li>• 각 근로자별 급여명세서(payslip)를 근로자에게 교부함</li> <li>• 근로소득지급명세서(FPS)에 작성한 급여 및 공제액을 국세청에 신고함</li> </ul>
급여일의 다음 월 (6일 시작)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 12일부터 온라인에서 근로소득지급명세서(FPS)를 통해 납부액 확인 가능함</li> <li>• 사용자가 공제받을 금액이 있는 경우 사용자지급요약서(EPS)를 19일까지 국세청에 제출함</li> <li>• 국세청 온라인 계정에서 2일간 공제액과 잔여 납부액을 확인함</li> <li>• 22일까지 국세청에 원천징수액(개인 소득세 및 사회보험료)을 납부함</li> </ul>

주: 1) 주당 123파운드 미만의 급여를 지급하는 경우, 근로자가 다른 직업이 있거나 연금수령자가 아닌 이상 급여액만 기록·신고 의무가 있음

자료: GOV.UK, "Running payroll," <https://www.gov.uk/running-payroll>, 검색일자: 2022. 11. 8.

- 사용자는 월별 급여를 지급하는 경우 근로소득에 대한 원천징수 세액을 급여일이 속한 달의 다음 달 22일까지 납부해야 함<sup>163)</sup>
  - 분기별 급여를 지급하는 경우는 분기의 다음 달 22일까지 납부해야 함
    - 원천징수 세액이 월평균 1,500파운드 미만인 소규모 사용자는 분기별로 신고할 수 있음

163) GOV.UK, "Pay employers' PAYE," <https://www.gov.uk/pay-payee-tax>, 검색일자: 2022. 11. 8.

- 사용자는 보통 온라인으로 소프트웨어를 사용하여 납부하며, 국세청은 납부일별 납부 방식에 대하여 안내하고 있음
  - 당일 또는 다음 날은 온라인 또는 전화뱅킹, 3영업일은 은행이체 또는 법인카드 등의 방식, 5영업일 및 6영업일은 직접 계좌이체 등의 방식을 안내하고 있음
- 사용자는 과세연도 말 별도의 근로소득 정산 및 신고 의무는 없고, 근로자에 대한 최종 근로소득지급명세서(FPS)를 국세청에 제출하고 근로자에게 원천징수영수증(P60)을 발급할 의무만이 있음<sup>164)</sup>
  - 사용자는 과세연도 마지막 급여 지급일 당일 또는 그 이전에 최종 FPS를 국세청에 송부해야 하고, 특별한 경우에는 사용자지급요약서(EPS)를 국세청에 송부해야 함
    - FPS 제출란에 ‘예’를 입력하지 않았거나, 소프트웨어에 해당 영역이 없거나, 과세연도의 말일까지 급여를 아무에게도 지급하지 않았거나, FPS를 미리 보냈지만 1개월 이상 아무에게도 급여를 지급하지 않은 경우에 EPS를 송부함
  - 국세청은 ‘Basic PAYE Tools’라는 무료 소프트웨어를 제공하고 있으며, 이러한 소프트웨어 등을 사용하여 급여 정보들을 업데이트하고, 근로자에게 원천징수영수증을 교부해야 함

〈표 III-3〉 영국 사용자의 연간 원천징수 관련 의무

기한	사용자의 의무
과세연도의 마지막 급여 지급일까지	• 최종 근로소득지급명세서(Full Payment Submission) 송부
4월 6일부터	• 근로자의 급여 기록 업데이트 • 새로운 과세연도에 사용할 세금코드 식별 • 세금코드를 급여 소프트웨어에 입력
4월 6일부터 <sup>1)</sup>	• 급여 소프트웨어 업데이트(개인 소득세, 국민보험료, 학자금 대출 상환금 등)
5월 31일까지	• 근로자에게 원천징수영수증(P60) 교부
7월 6일까지	• 근로자의 비용 및 공제 혜택 신고

주: 1) 소프트웨어제공자가 요구하는 경우 그 이전부터  
 자료: GOV.UK, “Payroll: annual reporting and tasks,” <https://www.gov.uk/payroll-annual-reporting/send-your-final-payroll-report>, 검색일자: 2022. 11. 8.

164) GOV.UK, “Payroll: annual reporting and tasks,” <https://www.gov.uk/payroll-annual-reporting/send-your-final-payroll-report>, 검색일자: 2022. 11. 8.

- 사용자가 착오 등으로 원천징수 세액을 잘못 징수하여 납부한 경우 이를 다음 달 원천징수 시 수정 가능하며, 과세연도 말 국세청은 잘못 납부된 사정을 발견한 경우에는 이를 납세자에게 통지함
  - 착오 등으로 잘못 징수하여 납부한 경우 사용자는 이를 수정할 수 있음<sup>165)</sup>
    - 다음 FPS 또는 EPS 제출 시 잘못 신고된 급여액 또는 공제액을 수정할 수 있음
    - 국세청에 잘못 징수된 금액을 납부한 경우, 다음 FPS 또는 EPS 제출 시 이를 수정 및 신고하면 되고, 과소 납부한 경우에는 가능한 빨리 이를 납부하고 과다 납부한 경우에는 국세청이 다음 원천징수 세액에서 공제할 것임
  - 과세연도에 납세자의 과다 또는 과소 납부된 사정이 발견되면 국세청은 근로자 또는 연금수령인에게 세액고지서(P800) 또는 간소화된 세액고지서를 발송함<sup>166)</sup>
    - 이러한 통지서는 6월~11월 말 사이에 납세자에게 발송되어, 추가 납부하거나 환급 가능함

#### 다. 원천징수 관련 의무 및 책임

- 국세청은 사용자가 기한 내에 신고하지 않거나 납부하지 않은 경우, 전산 알림 (electronic alert)을 통해 사용자의 의무를 환기시킴<sup>167)</sup>
  - 국세청은 신고 지연 경고, 미신고 경고, 납부 지연 경고를 통지함

165) GOV.UK, “Fix problems with running payroll,” <https://www.gov.uk/payroll-errors>, 검색일자: 2022. 11. 8.

166) GOV.UK, “Tax overpayments and underpayments,” <https://www.gov.uk/tax-overpayments-and-underpayments>, 검색일자: 2022. 11. 8.

167) GOV.UK, “What to do if you get an online penalty warning message,” <https://www.gov.uk/guidance/what-to-do-if-you-get-an-online-penalty-warning-message>, 검색일자: 2022. 11. 8.

〈표 III-4〉 영국 사용자의 원천징수 신고 및 납부 관련 경고에 따른 의무

	내용
신고 지연 경고	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 근로소득지급명세서(FPS)에 작성된 지급일 중 가장 빠른 날 또는 그 이전에 FPS를 송부해야 함</li> <li>• 지급일 이후에 송부한 정당한 이유가 있는 경우에는 다음 FPS 작성 시 그러한 이유를 작성해야 함</li> </ul>
미신고 경고	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 국세청이 기대하던 FPS의 정량을 받지 못한 경우에 보내는 경고임</li> <li>• 과세기간 내 FPS 송부 의무가 있는지 확인하고, 국세청은 이전 신고 데이터에 기초하여 FPS를 몇 부 송부해야 하는지 확인함</li> <li>• FPS 송부 의무가 여전히 있다면 가능한 경우 늦게 제출한 이유를 작성하여 가능한 한 빨리 송부하도록 함</li> <li>• 더 이상 사용자가 아닌 경우에는 국세청에 알려야 함</li> <li>• 급여를 전혀 지급하지 않은 경우 국세청에 사용자지급요약서(EPS)를 송부해야 함</li> <li>• 급여 지급일을 주에서 월로 변동하는 등의 사정은 국세청에 알려야 함</li> </ul>
납부 지연 경고	<ul style="list-style-type: none"> <li>• FPS에 신고한 금액과 납부 기록을 확인해야 함</li> <li>• 미납액을 납부해야 함</li> <li>• 국세청이 납부 기한 이후에 금액을 받은 경우에는, 다음 납부는 기한 내에 이뤄지도록 해야 함</li> <li>• FPS 신고 금액과 납부 금액이 다른 경우에는 기록을 확인해야 함</li> <li>• FPS에 수정하고 싶은 금액이 있는 경우에는 국세청에 사용자지급요약서(EPS)를 송부해야 함</li> <li>• 실수로 잘못 납부한 경우에는 이를 수정해야 함</li> </ul>

자료: GOV.UK, "What to do if you get an online penalty warning message," <https://www.gov.uk/guidance/what-to-do-if-you-get-an-online-penalty-warning-message>, 검색일자: 2022. 11. 8.

- 근로소득지급명세서를 제출하지 않는 등 미신고의 경우 가산세가 부과됨
  - 가산세가 부과되는 경우는 관련 신고서의 제출 기한을 놓쳤거나 아예 제출하지 않은 경우를 말함
    - 근로소득지급명세서(FPS)를 기한 내에 제출하지 않은 경우
    - 제출해야 할 근로소득지급명세서(FPS)를 전부 제출하지 않거나 급여를 지급하지 않은 달에는 사용자지급요약서(EPS)를 제출해야 하는데 이를 제출하지 않은 경우
  - 가산세는 사용자의 사업장의 근로자 수에 따라 달라짐
    - 사용자가 원천징수제도를 여러 개 적용받는 경우 각 제도별로 가산세가 부과됨

〈표 III-5〉 영국 원천징수 신고 관련 월별 가산세

(단위: 파운드)

근로자 수	월별 가산세
1~9명	100
10~49명	200
50~249명	300
250명 이상	400

자료: GOV.UK, "What to do if you get an online penalty warning message," <https://www.gov.uk/guidance/what-happens-if-you-dont-report-payroll-information-on-time>, 검색일자: 2022. 11. 8.

- 미신고 가산세 부과 대상인 경우 납세자는 가산세 통지를 받고, 특별한 경우에는 미신고에도 불구하고 가산세가 부과되지 않을 수 있음
  - 가산세가 부과된 경우 매 분기마다 국세청이 가산세 통지를 송부함
    - 통지를 받은 날로부터 30일 내에 납부하면 되고, 동의하지 않는 경우 국세청에 PAYE 온라인 서비스를 통해 이의신청할 수 있음
  - 특정한 경우에는 미신고 등의 경우에도 가산세를 부과하지 않음
    - FPS를 늦게 제출했지만 FPS에 신고된 모든 지급이 급여일로부터 3일 내에 이뤄진 경우(다만 이러한 납부가 지속적으로 이뤄지는 경우 국세청은 가산세 부과를 고려할 수 있음)
    - 신규 사용자로 급여를 지급한 지 30일 내에 첫 FPS를 제출한 경우
    - 당해 과세연도에 적시에 신고하지 못한 것이 처음인 경우('연간 제도(annual scheme)'<sup>168</sup>)를 신청한 사용자는 해당되지 않음
- 국세청은 적시에 전액이 납부되지 않은 원천징수 세액에 대하여 납부지연 가산세를 부과함
  - 월별 또는 분기별 납부를 기한 내에 하지 못한 경우에는 해당 과세연도의 지연 횟수에 따라 가산세가 부과됨

168) 특정 달에 연 1회 급여를 지급하는 경우 국세에 미리 등록할 수 있음(자료: GOV.UK, "Annual payroll scheme for PAYE," <https://www.gov.uk/running-payroll/changing-paydays#annual-payroll-scheme-for-payee>, 검색일자: 2022. 11. 8.)

- 과세연도 말 이후에 특별 조정에 따라 납부하는 금액은 납세자가 조정에 따른 조건을 준수하는 경우 가산세가 부과되지 않음
- 추가 가산세는 월별 또는 분기별 납부액을 6개월 동안 납부하지 않은 경우, 미납 금액의 5%이고, 12개월이 경과하면 추가로 5%가 부과되며, 이는 미납된 과세연도 내 한 번이라도 그 미납액을 계속 납부하지 않은 경우에도 마찬가지임

〈표 III-6〉 영국 납부지연 가산세

(단위: 횟수, %)

해당 과세연도 지연 횟수	월별 납부 지연 가산세 비율 <sup>1)</sup>
1~3	1
4~6	2
7~9	3
10 이상	4

주: 1) 당해 과세연도의 첫 납부 지연은 제외하고, 늦게 납부한 월별 액수에 대한 비율임  
 자료: GOV.UK, "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: 2022. 11. 8.

### 라. 실시간소득정보(RTI) 제도

- 한편 영국은 2012/2013과세연도부터 ‘실시간소득정보(Real Time Information, RTI)’ 제도를 도입함<sup>169)</sup>
  - RTI 제도에 따르면 모든 사용자가 그 규모와 상관없이 근로자에게 급여를 지급할 때 급여 정보를 과세연도 말에 아니라 실시간으로 국세청에 제공함
    - 변화되는 근로 형태에 따라 과세연도 중 원천징수되는 세액을 정확하게 계산하고, 과세연도 중에 변동되는 조세 정보를 조기에 확보하고자 함
    - 근로자는 매년 직업을 바꾸거나 하나 이상의 사용자를 위하여 근로를 제공하는 등 근로 제공 형태가 다양해짐

169) GOV.UK, "Issue briefing: Real Time Information," <https://www.gov.uk/government/publications/modernising-payee-real-time-information>, 검색일자: 2022. 11. 8.

- 유니버설 크레딧(Universal Credit)을 도입하여 주요 사회부조제도를 통합하는 과정에서 납세자의 소득 및 조세 정보를 파악할 필요성과도 관련됨
- 과세기간 중에 원천징수 세액 계산을 위하여 원천징수의무자가 근로자로부터 제공받은 세무 관련 정보를 국세청에 전달하면, 국세청은 그 자료를 토대로 납세자별 납세코드를 부여함
  - 납세코드에는 사용자, 인적공제, 연간 누적소득, 소득 외 부대 수입, 미납세액, 부부세액공제, 적용세율 등에 대한 정보가 포함되어 있음
  - 사용자는 더 이상 별도의 연간 신고 의무가 없고, 당해 연도의 신규 근로자 또는 퇴직 근로자에 대한 신고 의무는 간소화됨
- RTI 도입은 사용자 및 근로자 측면에서 여러 장점을 가져올 것으로 기대되었음<sup>170)</sup>
  - 원천징수 시스템에 최신의 정보가 반영되도록 하여 사용자의 협력 비용을 줄임
    - 사용자는 더 이상 별도의 연간 신고 의무가 없으며, 당해 연도의 신규 근로자 또는 퇴직 근로자에 대한 신고 의무가 간소화되고, 원천징수 신고와 정기적 급여 지급 체계가 통합되어 협력 비용이 크게 경감될 것으로 예상됨
    - 실시간 신고가 연간 신고보다 간소하며, 실시간 신고는 급여 소프트웨어를 통하여 처리 가능함
  - 근로자 측면에서는 납세코드 및 세액 공제액의 정확성이 향상되고, 연말에 추가 세액을 납부해야 하는 개인 소득세 납세자의 수가 줄어들어 과다·과소 납부액도 줄어들 것임
- RTI 도입에 대하여 2017년 영국 정부는 도입의 필요성, 원천징수 및 급여 관행을 현대화하고, 오류를 줄이고, 정부에 대한 사기를 줄인 것으로 평가함<sup>171)</sup>

170) GOV.UK, "Issue briefing: Real Time Information," <https://www.gov.uk/government/publications/modernising-pay-real-time-information>, 검색일자: 2022. 11. 8.

171) GOV.UK, "Real Time Information programme - post implementation review report," [https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment\\_data/file/664971/Real\\_Time\\_Information\\_programme\\_-\\_post\\_implementation\\_review\\_report.pdf](https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/664971/Real_Time_Information_programme_-_post_implementation_review_report.pdf), 검색일자: 2023. 1. 3.

- 영국 국세청이 4천만명 이상의 근로자 및 연금수령인의 실시간 정보를 처리할 수 있도록 하여, RTI가 원천징수 시스템과 유니버설 크레딧 제도를 잘 지원할 수 있도록 함
  - 정부의 중요한 전략적 데이터 자산으로 RTI를 사용할 수 있게 되었으며, 특히 연금 자동 등록과 학자금 대출이 그러함
  - 다만 비울적으로 매우 적은 수이지만 데이터의 품질 이슈가 있으며, 국세청과 사용자의 기록 사이의 불일치는 잠재적인 비용을 발생시킴
- RTI는 조세와 복지 체계가 보다 호응할 수 있도록 하며, 연 납부 세액 측정치를 계산할 때 RTI 데이터를 사용하여 납세코드의 수정을 보다 신속하고 정확하게 할 수 있도록 함

## 4. 프랑스

### 가. 원천징수의 분류

#### 1) 원천납세의무자가 거주자인 경우

- 프랑스는 근로소득에 대하여 개인 소득세 및 사회보장부담금을 원천징수함<sup>172)</sup>
  - 2019년 근로자 및 개인사업자에 대한 원천징수(prélèvement à la source) 제도를 도입함<sup>173)</sup>
  - 개인사업자는 산업 및 상업이익, 비상업이익, 농업이익이 있는 경우 매월 15일에 세액을 납부(자동 이체)하거나 분기별 납부를 신청할 수 있음<sup>174)</sup>

172) 프랑스 「조세일반법」 제204A조.

173) Légifrance, “Ordonnance n° 2017-1390 du 22 septembre 2017 relative au décalage d'un an de l'entrée en vigueur du prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu,” <https://www.legifrance.gouv.fr/jorf/id/JORFTEXT000035607495>, 검색일자: 2022. 11. 8.

174) [www.economie.gouv.fr](https://www.economie.gouv.fr), “Le prélèvement à la source des indépendants : mode d'emploi,” <https://www.economie.gouv.fr/entreprises/prelevement-source-independants-micro-entrepreneurs-auto-entrepreneur#>, 검색일자: 2022. 11. 8.

- 우리나라의 중간예납제도와 유사한 성질로, 개인사업자는 원천징수제도를 선택 하더라도 매년 소득신고를 해야 함
- 소득에 상당한 변동이 있는 경우 또는 출산 등과 같이 가족 변동 사항이 있는 경우, 연중 언제든지 원천징수 금액을 갱신할 수 있음

□ 배당소득에 대하여 개인 소득세 및 사회보장부담금이 원천징수됨<sup>175)</sup>

- 2018년 1월 1일부터 배당소득은 원칙적으로 12.8%의 고정세율로 개인 소득세가 원천징수되지만, 납세자는 배당소득에 일반 누진세율 적용을 선택할 수 있음
  - 누진세율 적용 선택 시 배당소득의 60%만이 과세되는 혜택을 누릴 수 있고, 배당소득을 지급받은 그 다음 해에 소득 신고 시 누진세율 적용 여부를 선택할 수 있음
  - 원천징수 세액은 최종 소득세 납부 세액에서 공제되며, 원천징수 세액이 납부 세액을 초과한 경우에는 환급됨
  - 과세소득이 5만유로(싱글, 이혼 등)인 경우 또는 7만 5천유로(커플) 미만인 경우에는 원천징수 면제를 신청할 수 있음
- 배당소득은 17.2%의 세율로 사회보장부담금이 원천징수되고, 납세자는 배당소득에 대하여 최종적으로 30%가 원천징수됨

□ 이자소득에 대하여 개인 소득세 및 사회보장부담금이 원천징수되고, 사용료 소득에 대한 원천징수는 없음<sup>176)</sup>

- 2018년 1월 1일부터 이자소득도 30%의 고정세율로 원천징수되나, 납세자는 누진세율을 적용받을 것을 선택할 수 있음
  - 이전에는 투자소득에 대하여 24%의 세율로 원천징수되었으며, 사회보장부담금도 부담되어 최종적인 실효세율은 39.5%였음

175) IBFD, "1.10.3. Withholding taxes," [https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/ita\\_fr\\_s\\_1.10.&refresh=1668659065539%23ita\\_fr\\_s\\_1.10.3.1.](https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/ita_fr_s_1.10.&refresh=1668659065539%23ita_fr_s_1.10.3.1.), 검색일자: 2022. 11. 17.

176) IBFD, "1.5. Investment income 1.5.1. Dividends," [https://research.ibfd.org/#/doc?url=/collections/gthb/html/gthb\\_fr\\_s\\_001.html%23gthb\\_fr\\_s\\_1.5.1.](https://research.ibfd.org/#/doc?url=/collections/gthb/html/gthb_fr_s_001.html%23gthb_fr_s_1.5.1.), 검색일자: 2022. 11. 8.

- 완납적 원천징수로 누진세율 체계하에서 소득세의 예납으로 여겨지지 않았음
- 거주자에게 지급된 사용료 소득에 대한 원천징수는 없음
  - 작가 또는 작곡가는 선택에 따라 총 보수의 15%가 원천징수되도록 선택할 수 있고 이는 개인 소득세액에서 공제됨
- 기타소득 중 연금소득 및 연금 대체소득(replacement income)은 원천징수됨
  - 자본 이득, 국채 및 알려지지 않은 수익자에 대한 대출어음은 60%가 원천징수되고, 사회보장부담금까지 더하면 실효세율은 75.5%이며, 나아가 채권의 명목 가치에 연간 2%의 부담금이 부과됨
  - 사망보험과 관련하여 15만 2,200유로를 초과하는 지급에 대하여 20%의 원천징수가 부과됨

## 2) 원천납세의무자가 비거주자인 경우<sup>177)</sup>

- 비거주자에 대한 근로소득 및 연금소득은 원천징수됨
  - 조세조약 규정이 적용되는 경우에 원천징수는 완납적인 것이 아니며 누진세율 체계에 따라 부과된 특별 원천징수세가 적용되나,<sup>178)</sup> 이 규정은 2023년 1월 1일에 폐지될 예정임
  - 조세조약은 일반적으로 세 가지 조건을 충족하는 경우, 프랑스 과세관청에 원천징수를 허용함
    - 수취인이 과세연도 동안 합산하여 183일을 초과하여 거주하지 않음
    - 프랑스 내 세법상 거주자가 아닌 사용자가 보수를 지급함
    - 고정사업장에서 보수를 지급한 것이 아님
- 작가, 예술가, 운동선수에 대하여 특별 규정이 적용됨
  - 조세조약은 일반적으로 해당 공연 등이 수행된 국가에서 과세하도록 정하고 있어, 프랑스 내에서 이뤄진 경우에는 프랑스 과세관청에 원천징수함

177) IBFD, "7.3. Taxation of non-resident individuals," [https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/ita\\_fr\\_s\\_7.3.&refresh=1668660159396%23ita\\_fr\\_s\\_7.3.](https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/ita_fr_s_7.3.&refresh=1668660159396%23ita_fr_s_7.3.), 검색일자: 2022. 11. 17.

178) 프랑스 「조세일반법」 182A조.

- 비거주 예술인에게 지급된 근로소득은 자유직업 비용으로 10%가 공제된 후의 액수에서 15%가 원천징수됨
- 비거주자에 대한 배당 및 기타 회사의 분배, 특정 유형의 이자소득, 사용료 소득은 원천징수되고, 산업 및 상업소득은 원천징수되지 않음
  - 비거주자가 투자로 인한 고정 수익이 있는 경우, 원천징수는 의무적이며 프랑스 내의 원천징수의무자에 의하여 자동적으로 부과 및 납부됨
  - 해당 소득에 대해 더 낮은 세율로 과세하거나 비과세하는 조세조약이 적용되는 경우, 고정세율이 내국세법상 적용되는 기본세율이며 추가적인 과세나 사회보장 부담금은 비거주자에게 지급되는 이자에 부가되지 않음

### 3) 원천징수의무자 및 원천납세의무자가 법인인 경우<sup>179)</sup>

- 외국법인이 지급받은 배당소득, 특허 사용료는 원천징수됨
  - 외국법인이 거주 기업으로부터 지급받은 배당소득은 원천징수되고,<sup>180)</sup> 2020년 1월 1일부터 일반 법인세율과 동일한 세율(25%)로 징수됨<sup>181)</sup>
    - 2022년 1월 1일부터 외국법인은 순자산을 기초로 하여 원천징수 세액을 재산 출할 것을 신청할 수 있음
    - 순자산이란 소득을 창출하기 위하여 이에 대응하여 발생한 비용을 공제한 것을 말하며, 원천징수된 세액 전부 또는 일부를 환급받을 수 있음<sup>182)</sup>
    - 납세자는 EEA 내 또는 제3국에 거주해야 하고, 제3국에 있는 경우 납세자는 배당하는 프랑스 법인을 실질적으로 경영하거나 지배하지 않았어야 함
  - 외국법인이 내국법인으로부터 지급받은 특허 사용료는 원천징수되고, 외국법인에 지급된 이자소득은 원천징수되지 않음

179) IBFD, "7.3.4. Withholding taxes," [https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/cta\\_fr\\_s\\_7.3.4.%23cta\\_fr\\_s\\_7.3.4.](https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/cta_fr_s_7.3.4.%23cta_fr_s_7.3.4.), 검색일자: 2022. 11. 17.

180) EU 회원국, 아이슬란드, 리히텐슈타인 등에 거주하는 모회사에게 지급되는 배당소득은 면제됨

181) 프랑스 「조세일반법」 제119bis조2.

182) 프랑스 「조세일반법」 제235quinquies조.

- 내국법인이 외국법인에 지급한 특허 사용료는 총금액에 대하여 원천징수되고, 원천징수 세율은 2022년부터 일반 법인세율과 동일한 25%임
- 완납적 원천징수가 아니므로 일반 규칙에 따라 산출된 법인세에서 원천징수 세액이 공제되지만, 초과액은 환급되지 않음

- 내국법인 및 외국법인이 지급받은 이자소득 등은 원천징수되지 않음
  - 내국법인이 지급받은 배당소득, 이자소득, 사용료 소득은 원천징수되지 않음
  - 외국법인이 지급받은 이자소득은 2010년부터 원천징수되지 않음

## 나. 원천징수 절차

- 사용자는 매월 근로자에게 급여 지급 시 개인 소득세 및 사회보험료를 원천징수하고, 매월 과세관청에 직접 신고하거나<sup>183)</sup> ‘사회보장신고 현대화(GIP-MDS)’가 운영하는 ‘웹사이트(Net-entreprises.fr)’에 내역을 신고함<sup>184)</sup>
  - 사용자는 각 사업장별로 매월 ‘명목 사회보장 신고(Déclaration Sociale Nominative, DSN)’를 통해 급여명세서를 기초로 한 관련 정보 및 원천징수 금액을 신고해야 함<sup>185)</sup>
    - DSN은 2017년에 도입되어 사용자가 근로자의 사회보장에 필요한 정보를 관련 조직 및 행정부에 전달하기 위한 서식임
    - 사용자가 DSN을 신고하면 GIP-MDS는 과세관청 및 각 CPAM, URSSAF, Pôle emploi 등 관련 사회보장 기관에 필요한 정보를 전송함
  - 사용자가 프랑스 사회보장기여금을 납부할 필요가 없는 경우에는 근로자의 원천징수 정보를 신고하기 위하여 PASRAU(Passage pour les Revenus Autres)에 신고해야 함<sup>186)</sup>

183) 프랑스 「조세일반법」 제87-0A조.

184) 프랑스 「사회보장법」 제131-1조.

185) NET-ENTREPRISES-FR, “Déclaration Sociale Nominative – DSN,” <https://www.net-entreprises.fr/declaration/dsn-info/#lessentiel>, 검색일자: 2022. 11. 17.

186) NET-ENTREPRISES-FR, “Passage pour les Revenus Autres – PASRAU,” <https://www.net-entreprises.fr/declaration/pasrau/>, 검색일자: 2022. 11. 17.

- 사용자는 매월 DSN 신고와 동시에 과세관청에 등록된 은행 계좌를 통해서 원천징수 금액을 납부함<sup>187)</sup>
  - 은행 계좌는 법인세 납부와 유사하게 SEPA(단일 유로 결제 지역) B2B 계좌 형식이여야 함
  - 사용자는 DSN 제출 시기와 동일하게 매월 5일 또는 15일, 또는 특정한 경우에는 분기별로 사회보장기여금을 신고 및 납부해야 함<sup>188)</sup>
  
- 근로자 및 개인사업자는 매년 4~6월(2022년 기준)에 연간 종합소득 신고 의무가 있으며, 소득신고서(Formulaire 2042)를 작성하여 제출해야 함<sup>189)</sup>
  - 프랑스는 가족 단위(foyer fiscal)로 소득세를 부과하므로 납세자는 매년 과세관청에 직전연도 소득을 신고해야 함
    - 개인사업자 또한 사업소득 등에 대한 원천징수 세율 및 직전연도 소득에 대한 최종세액을 결정하기 위하여 매년 소득을 신고해야 함
    - 원천징수 세율은 기본적으로 가족 단위 부부인 경우 동일한 세율로 부과되나, 개인소득에 따른 개별 세율도 선택할 수 있음<sup>190)</sup>
  - 개인소득 신고는 온라인 신고가 의무이며, 소득신고서에는 과세관청에 의하여 급여, 연금, 실업수당 및 일일수당 등의 정보가 미리 작성되어 있어 납세자는 정보가 다른 경우에만 수정하면 됨<sup>191)</sup>

187) impots.gouv.fr., "HOW THE WITHHOLDING TAX WORKS," <https://www.impots.gouv.fr/how-withholding-tax-works-0>, 검색일자: 2022. 11. 8.

188) URSSAF, "Quand?" <https://www.urssaf.fr/portail/home/employeur/declarer-et-payer/quand.html>, 검색일자: 2022. 11. 8.

189) impots.gouv.fr., "FORMULAIRE N°2042," <https://www.impots.gouv.fr/formulaire/2042/declaration-des-revenus>, 검색일자: 2022. 11. 8.

190) economie.gouv.fr, "Le prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu," <https://www.economie.gouv.fr/cedef/prelevement-source-impot>, 검색일자: 2022. 11. 8.

191) economie.gouv.fr, "Le Centre de documentation Économie Finances : un service ouvert à tous," <https://www.economie.gouv.fr/cedef/impot-revenu>, 검색일자: 2022. 11. 8.

### 다. 원천징수 관련 의무 및 책임<sup>192)</sup>

- 원천징수의무자가 원천징수를 하지 않고 세액을 납부하지 않거나 DSN 또는 PASRAU 신고 의무를 위반한 경우 과태료가 부과됨
  - 신고한 원천징수 세액이 부정확하거나 누락된 경우, 기한 내에 신고하지 않은 경우에는 금액의 일정 비율로 과태료가 부과됨
    - 부정확하거나 누락된 경우 징수되었어야 할 금액의 5%가 부과되며, 고의로 부정확하게 신고하거나 누락한 경우 최대 40%가 부과됨
    - 기한 내에 신고하지 않은 경우 신고된 또는 신고하였어야 할 금액의 10%이며, 통지 후 30일 이내에도 신고하지 않은 경우는 최대 40%가 부과됨
  - 징수하였으나 고의로 신고하지 않고 납부하지 않은 경우 징수세액의 80%가 부과됨
  
- 신고 의무 위반이나 원천징수 의무 위반에 대하여 2022년 12월 신고까지 잠정 조치가 적용됨
  - 2022년도의 1차 위반(미제출, 지연 제출 또는 착오·누락)은 과태료 대상이 아니고 경고가 발송됨
  - 후속 위반에 대하여는 일정한 제재가 이뤄짐
    - 오류 또는 누락이 있다면 5%의 과태료가 적용되지 않고 경고가 발송됨
    - 지연 제출의 경우에는 10%의 과태료가 적용되나, 과태료의 최소 금액은 250 유로에서 50유로로 줄어들게 됨
  
- 원천징수세를 납부하지 않은 경우에는 지연 가산세가 적용되고, 일정한 경우 징역·벌금에 처할 수 있음
  - 원천징수 세액을 납부하지 않은 경우 지연 가산세가 부과됨<sup>193)</sup>

192) bofip, "IR - Prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu - Modalités d'application du prélèvement - Modalités d'application de la retenue à la source - Recouvrement, contrôle, sanctions et contentieux," <https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/11471-PGP.html/identifiant%3DBOI-IR-PAS-30-10-60-20220608>, 검색일자: 2022. 11. 8.

193) 프랑스 「조세일반법」 1731조.

- 예를 들어 사용자가 DSN을 기한 내에 제출하였지만 해당 금액을 납부하지 않은 경우에는 미지급 금액의 5%가 가산됨
- 징수하였으나 고의로 이를 신고·납부하지 않은 경우에는 벌금이 부과됨
  - 개인 소득세 등을 징수하였으나 고의로 이를 신고하지 않거나 납부하지 않고 1개월이 경과한 때에는 1,500유로의 벌금이 부과됨<sup>194)</sup>
  - 3년 이내의 상습적인 위반은 2년 이하의 징역과 3,750유로 이하의 벌금에 처함

## 5. 캐나다

### 가. 원천징수의 분류

#### 1) 원천납세의무자가 거주자인 경우<sup>195)</sup>

- 근로자에게 지급되는 보수액에서 원천징수 세액을 징수하여 납부함
  - 캐나다는 급여, 임금, 기타보수, 연금, 퇴직수당, 이연이익공유플랜에 따른 지급금, 용역제공에 대한 대가, 수수료 등 소득에 관하여 원천징수하고 있음<sup>196)</sup>
  - 원천징수액은 회사가 위치한 주에 따라 다른 세액표로 결정되며 세액표에 추가적으로 연방 및 지방세, 기본 연방세 관련 비용 공제 등을 반영하여 원천징수함<sup>197)</sup>

#### 2) 원천납세의무자가 비거주자인 경우

- 캐나다 내의 원천에서 발생한 소득에 관하여 과세되며 조세조약에 따라 면제 또는 감면이 가능함

194) 프랑스 「조세일반법」 제1771조 제A항 및 「형법」 제131조의13.

195) CRA, "Employers' Guide - Payroll Deductions and Remittances," [https://www.canada.ca/en/revenue-agency/services/forms-publications/publications/t4001/employers-guide-payroll-deductions-remittances.html#P1428\\_154226](https://www.canada.ca/en/revenue-agency/services/forms-publications/publications/t4001/employers-guide-payroll-deductions-remittances.html#P1428_154226), 검색일자: 2022. 11. 1.

196) Income Tax Act, 153(1.01).

197) 김재진(2017), p. 52.

- 캐나다 「소득세법」 제13장에서는 연금, 이자, 임대료, 배당금, 경영 수수료, 로열티 등을 캐나다 비거주자에게 지급한 경우 해당 금액에 대한 원천징수 세액에 관하여 규정하고 있음
  - 캐나다 소득 지급인은 비거주 수령인을 대신하여 세금을 원천징수하고 납부할 책임이 있음
  - 캐나다 비거주자인 배우가 캐나다에 제공되는 영화 또는 비디오 서비스로 얻은 수익에 대하여는 연기 서비스를 제공하기 전 감면신청을 한 경우에 한해 원천징수세를 감면함<sup>198)</sup>

## 나. 원천징수 절차

### 1) 거주자 소득에 대한 원천징수 절차

- 고용주 등 급여를 지급하는 자가 원천징수의무자로, 대금 지급자는 지급 시점에 원천징수세를 징수하여 과세당국에 신고하고 납부해야 함
  - 원천징수의무자는 원천징수 후 세무 신고를 위해 금원을 예치한 뒤 과세당국에 송금해야 함
    - 원천징수의무자가 원천징수를 불이행한 경우 가산세 등 제재가 있음
- 고용주는 급여 지급 시 매월 캐나다 국세청(CRA)에 원천징수액을 납부하고 매년 근로자에게 지급한 보수 명세서(T4 slip)를 작성하여 국세청에 다음 연도 2월 말일까지 신고한 뒤 직원에게 그 사본을 발급할 의무가 있음
  - 고용주는 CRA에 원천징수한 세액을 납부하기 위해 급여 프로그램 계정을 열어 유지할 의무가 있음

---

198) CRA, "Non-Residents and Income Tax," [https://www.canada.ca/en/revenue-agency/services/forms-publications/publications/t4058/non-residents-income-tax.html#P174\\_18675](https://www.canada.ca/en/revenue-agency/services/forms-publications/publications/t4058/non-residents-income-tax.html#P174_18675), 검색 일자: 2022. 12. 13.

- 고용주는 근로자에게 지급하는 급여 및 수당을 포함한 총 금액에서 CPP, EI, 소득세를 공제한 뒤 공제한 금액을 해당 계정에 송금해야 함
- 송금 기한은 근로자가 급여를 받는 날짜를 기준으로 함
- T4 slip에는 근로자에게 지급한 총 급여, 국민연금(CPP)납부액, 실업보험료(EI) 납부액, 소득세액과 같은 원천징수한 금액을 기재함
  - T4 slip을 통해 직원의 소득 및 공제된 세액에 관한 사실이 보고됨
- 고용주는 근로자에게 근로자의 사회보험번호(SIN)를 요청하여 해당 번호를 기록해야 함

## 2) 비거주자 소득에 대한 원천징수 절차

- 원천징수의무자는 지급한 소득과 원천징수액을 적시한 원천징수신고서(NR4 information return)를 CRA에 제출하고 원천징수액을 납부해야 함<sup>199)</sup>
  - 원천징수 세율은 25%이고, 조세조약에 따라 과세하지 않거나 감면된 세율이 적용될 수 있음<sup>200)</sup>
  - 원천징수의무자는 다음 연도 3월 말까지 NR4를 제출하여 신고해야 함<sup>201)</sup>
    - NR4에는 소득 지불인과 수취인의 신원, 지불한 총소득, 원천징수된 세금이 기재됨
    - 유산 또는 신탁은 과세연도 종료 후 90일 이내 제출해야 함
    - 2022년 1월 10일부터 전자적 방식으로 제출이 가능하고, 당해 연도에 50개 이상의 원천징수신고서를 제출해야 하는 경우에는 인터넷을 통해 제출을 해야 함<sup>202)</sup>

199) CRA, "Required Withholding from Amounts Paid to Non-Residents Providing Services in Canada," <https://www.canada.ca/en/revenue-agency/services/forms-publications/publications/ic75-6/required-withholding-amounts-paid-non-residents-providing-services-canada.html>, 검색일자: 2022. 11. 2.

200) IBFD, "Canada - Country Key Features," [https://research.ibfd.org/#/doc?url=/collections/kf/html/kf\\_ca.html](https://research.ibfd.org/#/doc?url=/collections/kf/html/kf_ca.html), 검색일자: 2022. 11. 2.

201) CRA, "T4A-NR and NR4 information return," <https://www.canada.ca/en/revenue-agency/services/tax/businesses/topics/payroll/completing-filing-information-returns/t4a/t4a-nr4-information-return.html>, 검색일자: 2022. 11. 2.

- 원천징수한 금액은 비거주자에게 소득이 지급된 달의 다음 달 15일까지 CRA에 납부해야 함
- 소득을 지급받는 자에게 NR4의 사본을 발행해야 함

#### 다. 원천징수 관련 의무 및 책임

- 원천징수의무자가 근로자에게 급여를 지급하는 때에 적법한 원천징수 세액의 징수를 이행하지 않았고 징수 불이행 금액이 500캐나다달러 이상인 경우, 불이행된 CPP, EI, 소득세 금액의 10%를 가산세로 부과함
  - 고의 또는 중과실에 의한 500캐나다달러 이상의 원천징수 불이행이 2회 이상 발생한 경우, 2회차부터는 미납금액의 20%를 가산세로 부과함
- 원천징수의무자가 적법한 원천징수 세액을 징수하였지만 해당 세액 전부를 CRA의 급여 프로그램 계정에 송금하지 않은 경우 연체된 기한에 따라 차등하여 미납세액에 대해 가산세를 부과함
  - 연체된 기간이 1~3일인 경우: 3%
  - 연체된 기간이 4~5일인 경우: 5%
  - 연체된 기간이 6~7일인 경우: 7%
  - 연체된 기간이 7일 이상인 경우: 10%
- 원천징수의무자가 신고서를 기한 내에 제출하지 않았고 미지불한 세액이 있는 경우 지연 신고 가산세를 부과함<sup>203)</sup>

202) CRA, "Filing methods," <https://www.canada.ca/en/revenue-agency/services/tax/businesses/topics/payroll/completing-filing-information-returns/t4a/t4a-nr4-information-return/filing-methods.html>, 검색일자: 2022. 11. 2.

203) CRA, "Interest and penalties on late taxes," <https://www.canada.ca/en/revenue-agency/services/tax/individuals/topics/about-your-tax-return/interest-penalties/late-filing-penalty.html>, 검색일자: 2022. 11. 1.

- 미지급 잔액에 대하여 5%가 부과되고, 신고서의 제출이 지연된 월수마다 미지불 잔액에 1%를 추가하여 최대 12개월까지 부과함
  - 만기일까지 원천공제액 전액을 납부할 수 없더라도 제시간에 신고서를 제출하는 경우에는 가산세가 부과되지 않음
  
- 해당 연도에 50개 이상의 정보 보고서를 인터넷의 웹 양식으로 제출하지 않는 경우, 제출하는 각 보고서 유형별로 250캐나다달러씩의 패널티를 부과함<sup>204)</sup>
  - 제출하는 보고서의 개수가 51~250개인 경우 250캐나다달러 부과
  - 제출하는 보고서의 개수가 251~500개인 경우 500캐나다달러 부과
  - 제출하는 보고서의 개수가 501~2,500개인 경우 1,500캐나다달러 부과
  - 제출하는 보고서의 개수가 2,501개 이상인 경우 2,500캐나다달러 부과
  
- 통제할 수 없는 상황으로 인하여 납세 의무를 이행할 수 없었던 경우에는 CRA에 가산세 또는 이자를 취소하거나 면제해 달라고 요청할 수 있음<sup>205)</sup>
  - CRA는 납세자의 요청일로부터 10년 이내에만 구제를 승인할 수 있음

204) CRA, "Penalty for failure to file information returns over the Internet," <https://www.canada.ca/en/revenue-agency/services/tax/businesses/topics/payroll/penalties-interest-other-consequences/payroll-penalties/penalty-failure-file-information-returns-over-internet.html>, 검색일자: 2022. 11. 1.

205) CRA, "Cancel or waive interest or penalties," <https://www.canada.ca/en/revenue-agency/services/tax/individuals/topics/about-your-tax-return/interest-penalties/cancel-waive-charges.html>, 검색일자: 2022. 11. 1.

## 6. 호주

### 가. 원천징수의 분류

#### 1) 원천납세의무자가 거주자인 경우<sup>206)</sup>

- 소득이 발생할 때 세금을 납부한다는 의미에서 이를 PAYG 원천징수라고 함<sup>207)</sup>, <sup>208)</sup>
  - 특정 종류의 지불 또는 거래와 관련하여 금액이 징수되며 소득을 지불하는 사람이 일정 금액을 원천징수한 뒤 호주 국세청(ATO)에 납부함
    - 피고용인, 자율협약을 체결한 노동자들(예: 도급업자), 호주 사업자 번호(ABN)를 알리지 않은 사업체에 대해 지급할 때 원천징수액을 공제함
    - 급여를 지급하는 개인, 기업, 파트너십 등이 원천징수의무자가 됨
- 거주자 소득의 원천징수 대상으로는 직원의 급여, 이사의 보수, 연금, 퇴직금, 배당금 등이 포함됨

#### 2) 원천납세의무자가 비거주자인 경우

- 비거주자 소득의 원천징수 대상이 되는 국내원천소득에 관하여 법에서 따로 정의하고 있지는 않고, 판례는 보편적으로 호주와 필수적으로 관련된 자산이라고 판단하고 있음<sup>209)</sup>
  - 비거주자 원천소득으로는 호주와 필수적으로 관련된 자산에서 발생한 자본이득, 배당, 서비스 소득, 이자, 로열티 등임

206) CRA, "Employers' Guide - Payroll Deductions and Remittances," [https://www.canada.ca/en/revenue-agency/services/forms-publications/publications/t4001/employers-guide-payroll-deductions-remittances.html#P1428\\_154226](https://www.canada.ca/en/revenue-agency/services/forms-publications/publications/t4001/employers-guide-payroll-deductions-remittances.html#P1428_154226), 검색일자: 2022. 11. 1.

207) 한국조세재정연구원, 「주요국의 조세제도-호주편-」, 2012, p. 231.

208) Australasian Legal Information Institute, "TAXATION ADMINISTRATION ACT 1953," [http://classic.austlii.edu.au/au/legis/cth/consol\\_act/taa1953269/sch1.html](http://classic.austlii.edu.au/au/legis/cth/consol_act/taa1953269/sch1.html), 검색일자: 2022. 11. 1.

209) 김재진·이정미·유현영(2011), p. 76.

## 나. 원천징수 절차

- 원천징수의무자는 ATO의 세금납부 시스템에 등록하여 원천징수한 금액을 국세청에 납부할 의무, 국세청에 원천징수 연례 보고서를 제출할 의무, 소득 수취인에게 원천징수 지불 요약서를 제공할 의무를 부담함
- 원천징수의무자는 원천징수 의무를 수행하기 위해 원천징수 전 먼저 PAYG에 등록해야 함
  - 만약 회계연도에 원천징수할 금액이 0일 경우라도 원천징수의무자는 PAYG에 등록할 의무가 있음
  - 직원의 퇴사 등의 사유로 더 이상 고용주의 지위에 있지 않게 된 경우에는 PAYG 원천징수 등록을 취소해야 함
  - 고용주의 원천징수 의무는 근로자가 직원인지 계약자의 지위에 있는지 여부에 따라 다름
    - 직원에게 지급하는 금액은 원천징수 의무가 있으나 계약자의 지위에 있는 자에게 지불하는 금액은 자발적 계약을 체결하여 원천징수를 요청하는 것이 아닌 이상 원천징수할 의무를 부담하지 않음
- 각 회계연도 말에 STP(Single Touch Payroll)를 통해 회계연도 동안 소득 수취인에게 지급한 모든 금액 및 해당 금액에서 원천징수한 금액이 포함된 연례보고서를 ATO에 제출해야 함
  - 연례보고서에 원천징수의무자가 제공한 모든 지급에 대한 내용이 기재됨
  - 매년 7월 14일까지 제출해야 하고, 해당 날짜까지 완료되지 않은 경우 직원이 소득세 신고를 완료하기 위해 정보에 접근할 수 없음
  - STP를 통한 원천징수 최종 보고서 제출 후 수정이 필요한 경우 가능한 빨리 STP솔루션을 통해 STP 데이터를 수정해야 함
    - 오류를 발견한 경우 14일 이내 수정해야 하고, 직원에게 지불하는 급여 주기가 14일보다 긴 경우 다음 정기 급여 지급 시까지 오류를 수정해야 함

- STP를 통해 보고된 최종 정보는 회계연도 종료 후 5년까지 수정할 수 있음
- 고용주는 회계연도에 원천징수세를 납부한 사실과 원천징수한 금액이 표시된 원천징수 지불 요약서를 작성하여 수취인에게 제공할 의무가 있음
  - 요약서에는 징수한 원천징수액과 원천징수의무자가 소득 수취인에게 지급한 이익 등을 기재함
  - 다만 원천징수의무자가 STP를 통해 연례보고서를 제출하여 직원 정보 및 원천징수 내용을 보고하였다면, 직원에게 대한 원천징수 지불 요약서의 제공의무가 면제됨
- 원천징수의무자는 원천징수한 금액을 전자적으로 국세청에 납부해야 함
  - 납부 방법은 BPAY 또는 신용/직불 카드를 사용하고 국세청이 발송한 통지서 또는 지불명세서에 적시된 고유 결제 참조 번호(PRN)로 납부함
  - 원천징수 세액의 규모에 따라 원천징수의무자의 규모(size of the entity)를 소규모(Small entities), 중규모(Medium entities), 대규모(Large entities)로 구분하여 규모별로 원천징수 납부의 시기 및 보고 기한에 차이를 두고 있음
    - 1년에 2만 5천호주달러 이하를 원천징수하는 소규모 원천징수의무자는 분기마다 원천징수 금액을 납부할 의무가 있음
    - 1년에 2만 5,001호주달러에서 100만호주달러를 원천징수하는 중규모 원천징수의무자는 매월 원천징수 금액을 납부할 의무가 있음
    - 이전 회계연도에 총 100만호주달러를 초과하는 금액을 원천징수하는 대규모 원천징수의무자는 일주일에 두 번 원천징수 금액을 전자납부할 의무가 있음

#### 다. 원천징수 관련 의무 및 책임

- ATO는 법정 기한 내 원천징수의무자가 원천징수 연례보고서를 제출하지 않은 경우 신고·지연 가산세(Failure to lodge, FTL)를 부과함<sup>210)</sup>

210) ATO, "Failure to lodge on time penalty," <https://www.ato.gov.au/general/interest-and-penalties/penalties/failure-to-lodge-on-time-penalty/>, 검색일자: 2023. 1. 10.

- 신고·지연 가산세는 원천징수의무자의 규모에 따라 차등하여 부과함<sup>211)</sup>
  - 소규모 원천징수의무자가 법정기한 내 보고서를 제출하지 않은 경우 28일마다 벌점 1점을 신고·지연 가산세로 부과함
    - 28일을 기준으로 벌점 1점이 부과되는 것이 기본 벌점임
  - 중규모 원천징수의무자가 법정기한 내 보고서를 제출하지 않은 경우 28일마다 벌점 2점을 신고·지연 가산세로 부과함
  - 대규모 원천징수의무자가 법정기한 내 보고서를 제출하지 않은 경우 28일마다 벌점 5점을 신고·지연 가산세로 부과함
  
- 원천징수의무자의 제출 지연에 대해 ATO가 이행독촉을 하였음에도 이를 무시하여 미이행 상태가 지속되는 경우, ATO는 신고납부 증가산세(Default assessments for overdue lodgments)를 부과함<sup>212)</sup>
  - ATO는 독촉장(Warning letter)을 통해 보고서의 미제출로 미신고된 원천징수 세액에 대한 75%를 가산세로 부과함
  
- 원천징수의무자가 과소·허위신고를 한 경우, 신고 제출 가산세(Penalties for statements)를 부과함<sup>213)</sup>
  - 납세자가 제출한 서류에 허위의 사실(False or misleading statement)이 기재되어 있고, 신고한 원천징수 세액의 부족(Shortfall)이 발생하였으며, 이에 대해 합리적 이유가 없는 경우(positions that are not reasonably arguable)에 신고 제출 가산세를 부과함
    - 지급한 금액 등에 관한 정보의 누락 등을 말함

211) ATO, "Failure to lodge on time penalty-How we calculate a FTL penalty," <https://www.ato.gov.au/general/interest-and-penalties/penalties/failure-to-lodge-on-time-penalty/#HowwecalculatheaFTLpenalty>, 검색일자: 2023. 1. 10.

212) ATO, "Default assessments for overdue lodgments," <https://www.ato.gov.au/tax-professionals/prepare-and-lodge/in-detail/default-assessments-for-overdue-lodgment-obligations/>, 검색일자: 2023. 1. 10.

213) ATO, "Penalties for statements and positions that are not reasonably arguable," <https://www.ato.gov.au/General/Interest-and-penalties/Penalties/Statements-and-positions-that-are-not-reasonably-arguable/>, 검색일자: 2023. 1. 10.

- 허위 또는 오해의 소지가 있는 제출서류로 인해 발생한 부족세액 여부와 납세자 행동에 수반된 부정행위의 태양 정도를 기준으로 가산세를 산정함<sup>214)</sup>
  - 허위 또는 오해의 소지가 있는 보고서로 인해 원천징수 세액에 부족이 발생한 경우 부족세액에 고정 가산세율을 적용하나, 부족세액이 없는 경우에는 벌점 기반의 가산세를 산정함
  - 원천징수의무자의 행동에 수반된 부정행위의 태양 정도는 합리적 주의의 결여 (Failure to take reasonable care), 무모한(Recklessness) 경우, 고의적인 (Intentional disregard) 경우 등 세 가지로 분류하는데, 부정행위의 태양 정도가 클수록 더 높은 가산세가 부과됨
    - 합리적 주의의 결여는 합리적인 개인이라면 주의를 기울였을 것으로 예상되는 것을 의미함
    - 무모한 경우란 단순한 부주의나 경솔함을 넘어서는 실수를 한 경우를 의미함
    - 고의적인 경우는 세법 규정에 따른 의무사항을 명확하고 완전하게 알고 있으면서 조세혜택, 세금감면 등의 목적으로 위반한 경우를 의미함

〈표 III-7〉 호주 신고 제출서류 관련 가산세

구분		가산세
부족세액이 없는 경우	합리적 주의 결여	벌점 20점
	무모한 경우	벌점 40점
	고의적인 경우	벌점 60점
부족세액이 있는 경우	합리적 주의 결여	25%
	무모한 경우	50%
	고의적인 경우	75%

자료: ATO, "Penalties for statements and positions that are not reasonably arguable-False or misleading statement penalty - shortfall amount, False or misleading statement penalty - no shortfall amount," <https://www.ato.gov.au/General/Interest-and-penalties/Penalties/Statements-and-positions-that-are-not-reasonably-arguable/>, 검색일자: 2023. 1. 10.

214) ATO, "Penalties for statements and positions that are not reasonably arguable-False or misleading statement penalty - shortfall amount, False or misleading statement penalty - no shortfall amount," <https://www.ato.gov.au/General/Interest-and-penalties/Penalties/Statements-and-positions-that-are-not-reasonably-arguable/>, 검색일자: 2023. 1. 10.

- 특정한 경우 원천징수의무자에게 부과된 가산세가 감면될 수 있음
  - 자연재해나 심각한 질병 등 신고·제출 지연에 대한 합리적인 사유가 인정되는 경우에는 가산세의 일부 또는 전부에 대해 감면을 요청할 수 있음<sup>215)</sup>
  - 요건을 갖춘 납세자는 세이프 하버 조항을 이유로 FTL에 대한 면제를 ATO에 요청할 수 있음
    - 등록된 세무대리인 또는 BAS대리인을 통해 보고서를 제출하였고, 대리인이 마감일까지 보고서를 제출할 수 있도록 필요한 정보를 제공하였음을 입증할 수 있고 대리인이 고의로 보고서를 기한 내 제출하지 않은 경우에는 FTL의 면제를 요청할 수 있음
  - 납세자 스스로 제출서류에 발생한 오류를 공개하고 제출 당시 합리적 주의를 다하였음을 입증하는 경우에는 가산세가 감면될 수 있음<sup>216)</sup>
    - 납세자는 ATO가 세무조사 등의 조사활동을 개시하기 전 초래한 오류를 공개해야만 가산세의 감면을 받을 수 있음

---

215) ATO, "Penalty relief," <https://www.ato.gov.au/General/Interest-and-penalties/Penalties/Penalty-relief/>, 검색일자: 2023. 1. 10.

216) ATO, "Penalties for statements and positions that are not reasonably arguable-Increases and reductions in the base penalty amount," <https://www.ato.gov.au/General/Interest-and-penalties/Penalties/Statements-and-positions-that-are-not-reasonably-arguable/>, 검색일자: 2023. 1. 10.

〈표 III-8〉 호주 원천징수 의무 불이행에 적용되는 가산세

구분	성립요건	행정적 제재		
신고·지연 가산세	보고서를 법정기한 내에 제출하지 않거나 적격 서식에 작성 및 제출하지 않은 납세자	원천징수 세액의 규모에 따라 단체를 분류하여 28일을 기준으로 차등부과 • 소규모: 벌점 <sup>1)</sup> 1점 • 중규모: 벌점 2점 • 대규모: 벌점 5점		
신고·지연 증가산세	기한 초과 후 호주 국세청의 신고·납세 등 독려에도 불구하고 이를 무시하거나 이행하지 않을 경우	• 추계세액의 75%만큼을 가산세로 부과		
신고 제출서류 관련 가산세	원천징수의무자가 제출한 법정서류가 허위 또는 오해의 소지가 있고 부족세액이 발생한(또는 없는) 경우	부족세액이 없는 경우	합리적 주의 결여	벌점 20점
			무모한 경우	벌점 40점
			고의적인 경우	벌점 60점
		부족세액이 있는 경우	합리적 주의 결여	25%
			무모한 경우	50%
			고의적인 경우	75%

주: 1) 2020년 7월 1일 이후 벌점 1점을 환산하면 222호주달러임  
 자료: 정훈 외, 「역외활동의 조세법 위반행위 사후적 대응방안에 대한 연구」, 한국조세재정연구원, 2022, p. 81.

〈표 III-9〉 원천징수제도의 국제 비교

국가	원천징수 대상소득		원천징수 의무자	원천징수 의무자 특정소득을 지급하는 자(payer)	원천징수 관련 가산세 또는 과태료	납세 신고 관련 일반 가산세	원천징수 제외·배제
	원천납세 의무자	대상 소득					
미국	거주자	근로소득, 배당·이자, 도박 상금, 사용료, 임대료, 기타 정기적 소득	거주자	특정소득을 지급하는 자(payer)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 신고서 기재 정보 오류: 신고서 당 50달러 벌금</li> <li>• 원천징수 예치의무 위반: 최고 15% 가산세</li> <li>• 신고서 미제출: 신고되지 않은 금액의 5% 가산세</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 미신고: 미신고 세액의 25%를 한도로 매월 5%씩 가산세 부과</li> <li>• 과소신고 <ul style="list-style-type: none"> <li>- 올바르게 신고해야 할 세액의 10% 또는 5천달러 중 큰 금액보다 과소세액이 큰 경우, 과소신고세액의 20% 가산세 부과</li> <li>- 경제적 실질을 결여한 거래로 과소 신고한 경우, 과소 신고세액의 40% 가산세</li> </ul> </li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 비거주자의 경우 국가별 체결한 조세조약에 따라 감면 또는 면제</li> </ul>
	비거주자	미국 내 사업 등과 실질적으로 연결된 소득(ECI)과 그 외 소득	비거주자	<ul style="list-style-type: none"> <li>• ECI 소득은 소득을 지급받는 자가 세액을 자진 납부</li> <li>• 그 외 소득은 소득을 지급하는 자</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 신고해태: 매월 지연 신고 금액의 5% 가산세</li> <li>• 납부해태: 매월 미납부 세액에 0.5%</li> <li>• 예치해태: 미 예치금에 대해 지연기간에 따라 2% 이상 가산세</li> <li>• 정보보고 해태: 연간 300만달러 가산세</li> <li>• 신고서에 계산의 기초가 되는 가액을 과소표시: 과소 납부된 금액의 20% 가산세</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 미신고: 미신고 세액의 15% 가산세, 미신고 세액이 50만 엔을 초과하는 경우 초과분에 대해 20%의 가산세 부과</li> <li>• 과소신고: 과소신고세액의 10% 가산세, 과소신고 세액이 50만엔을 초과하는 경우 초과분에 대해 15%의 가산세</li> </ul>	-
일본	거주자	근로소득, 퇴직소득, 공적 연금소득, 기타소득, 배당·이자소득 (법인의 배당·이자소득도 원천징수)	거주자	개인, 법인, 협동조합, 학교, 관공서 및 각종 재단 등	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 원천징수의무자에 대하여 신고·납부를 하지 않은 경우 미납 가산세가 부과됨</li> <li>• 의무 불이행이 고의적인 경우 증가산세가 부과되고, 사실의 전부·일부를 은폐하거나 가장한 경우에는 미납 가산세 5%를 경감함</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 미신고: 미신고 세액의 15% 가산세, 미신고 세액이 50만 엔을 초과하는 경우 초과분에 대해 20%의 가산세 부과</li> <li>• 과소신고: 과소신고세액의 10% 가산세, 과소신고 세액이 50만엔을 초과하는 경우 초과분에 대해 15%의 가산세</li> </ul>	-

〈표 III-9〉의 계속

국가	원천징수 대상소득		원천징수 의무자	원천징수 관련 가산세 또는 과태료	납세 신고 관련 일반 가산세	원천징수 제외·배제
	원천납세 의무자	대상 소득				
	비거주자	배당·이자소득, 사용료 소득 및 부동산임대·매매와 관련된 소득(법인도 유사한 소득이 원천징수)				
영국	거주자	근로소득, 특허권·사용료 소득	근로소득, 특허권 사용료 소득 등 소득을 지급하는 자	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 근로소득지급명세서를 제출하지 않는 등 미신고의 경우, 사업장의 규모(근로자의 수)에 따라 차등되는 가산세 부과</li> <li>• 적시에 전액이 납부되지 않은 경우 납부지연가산세</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 미신고: (법인)                             <ul style="list-style-type: none"> <li>- 1일 경과: 100파운드</li> <li>- 3개월 경과: 200파운드</li> <li>- 6개월 경과: 미신고 세액의 10%</li> <li>- 12개월 경과: 미신고 세액의 10%</li> </ul> </li> <li>(개인)                             <ul style="list-style-type: none"> <li>- 1일 경과: 100파운드</li> <li>- 3개월 경과: 하루 10파운드씩 최대 90파운드</li> <li>- 6개월 경과: 미신고 세액의 5%와 300파운드 중 큰 금액</li> <li>- 12개월 경과: 미신고 세액의 5%와 300파운드 중 큰 금액 (1년 경과 후 추가 가산세 없으나, 개인 소득세의 경우 정확한 세액계산 자료를</li> </ul> </li> </ul>	-
	비거주자	사용료 소득, 특허권양도 소득, 임대료, 비거주연예인 등의 공연소득,				

〈표 III-9〉의 계속

국가	원천징수 대상소득		원천징수 의무자	원천징수 관련 가산세 또는 과태료	납세 신고 관련 일반 가산세	원천징수 제외·배제	
	원천납세 의무자	대상 소득					
					<p>가지고 있음에도 미제출한 경우 4회차 가산세율은 미 신고 세액의 최고 100%까지 부과)</p> <p>• 과소신고: 부주의에 의한 경우, 잠재적 세 수 손실액의 최대 30%(자발적 정보공개 시 최대 100% 감면)</p> <p>• 소독세 미신고: - 10% 가산(지연 가산세 월 0.2%) - 첫 통지 후 30일 내에 신고 시 20% - 그 이후 40%</p> <p>• 소득세 과소신고: - 선의인 경우 월 0.2% 지연 가산세만 부과 - 악의인 경우 40% 가산 - 사기인 경우 80% 가산(미신고 액수가 최종 과세표준의 10% 미만인 경우는 제외)</p> <p>• 법인세 미신고: - 10% 가산(지연 가산세 월 0.4%) - 첫 통지 후 30일 이내에 신고 시 40%, 그 이후 80%</p>		
프랑스	거주자	<ul style="list-style-type: none"> <li>근로소득·배당소득·이자 소득에 대하여 개인 소득세 및 사회보장부담금이 원천징수됨 (개인사업자도 근로소득 원천징수 가능)</li> <li>연금소득 및 연금대체소득이 원천징수됨</li> </ul>	근로소득 등을 지급하고, 사용자로서 사회보장부담금을 납부할 의무가 있는 자 등	<ul style="list-style-type: none"> <li>신고한 세액이 부정확하거나 누락된 경우, 기한 내에 신고하지 않은 경우, 징수하였으나 고의로 신고하지 않은 경우 가산세</li> <li>원천징수 세액을 납부하지 않은 경우 가산세, 벌금(9천유로) 및 징역(5년) 부과</li> </ul>			

〈표 III-9〉의 계속

국가	원천징수 대상소득		원천징수 의무자	원천징수 관련 가산세 또는 과태료	납세 신고 관련 일반 가산세	원천징수 제외·배제
	원천납세 의무자	대상 소득				
	비거주자	근로소득·배당 소득·이자소득·사용료 소득·예술가 등의 소득(비거주 범인은 배당소득)			<ul style="list-style-type: none"> <li>• 법인세 과소신고:                             <ul style="list-style-type: none"> <li>- 선의인 경우 월 0.4%의 가산세만 부과</li> <li>- 악의인 경우 40% 가산</li> <li>- 사기인 경우 80%</li> </ul> </li> </ul>	
캐나다	거주자	급여, 임금, 기타보수, 연금, 퇴직수당, 이연이익공유 플랜에 따른 지급금, 용역대가, 수수료 등 소득	소득을 지급하는 자	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 급여지급 시 적법한 원천징수 세액을 미징수: 징수불이행 금액의 10% 가산세</li> <li>• 원천징수하였으나 세액 전부를 미납부: 연체된 기한에 따라 미납금의 3% 이상 가산세                             <ul style="list-style-type: none"> <li>- 1~3일: 3%</li> <li>- 4~5일: 5%</li> <li>- 6~7일: 7%, 10%</li> </ul> </li> <li>• 신고서 기한 내 미제출 및 미지불 세액이 존재: 미지급액의 5% 가산세 및 미지불 잔액에 대한 1% 가산세 추가</li> <li>• 해당 연도에 50개 이상의 보고서를 인터넷 양식으로 미제출: 각 보고서의 개수별로 250개나 다달러 이상 벌금</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 미신고(잔액이 남아있는 경우)                             <ul style="list-style-type: none"> <li>- 미납 잔액의 5%에 마감일 이후 재출하는 달까지 최대 12개월 동안 1%가 추가 부과됨</li> </ul> </li> <li>• CRA가 지연 신고 가산세를 부과하고 반환을 통지한 경우:                             <ul style="list-style-type: none"> <li>- 미납 잔액의 10%에 마감일 이후 재출하는 달까지 최대 20개월 동안 2%가 추가 부과됨</li> </ul> </li> </ul>	-
	비거주자	이자, 배당금, 임대료, 연금, 퇴직수당, 로열티 등 캐나다 원천에서 발생한 소득	캐나다 금융기관 및 기타 지급자			<ul style="list-style-type: none"> <li>• 국가별 체결한 조세조약에 따라 감면 또는 면제</li> <li>• 캐나다 비거주자인 배우가 캐나다에 제공되는 영화 및 비디오 서비스로 얻은 수입에 대해 원천징수세를 감면</li> </ul>

〈표 III-9〉의 계속

국가	원천징수 대상소득		원천징수 의무자	원천징수 관련 가산세 또는 과태료	납세 신고 관련 일반 가산세	원천징수 제의·배제
	원천납세 의무자	대상 소득				
호주	거주자	직원의 급여, 이사의 보수, 연금, 퇴직금, 배당금 등	소득을 지급하는 자 다만 직원이 아닌 계약자에 대한 계약의 대가로 지급하는 경우에는 계약자가 원천징수를 요청하는 것이 아닌 한 원천징수 의무를 부담하지 않음	<ul style="list-style-type: none"> <li>원천징수 보고서 미제출: 28일 마다 납세자 규모에 따라 1점 이상의 가산세 부과</li> <li>국제청의 보고서 제출 독촉에도 미제출: 미신고한 원천징수 세액의 75% 가산세</li> <li>허위신고를 하였고 부촉세액이 존재: 고의의 정도에 따라 부촉세액의 25%의 가산세</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>미신고</li> <li>소형단체: 별점1점</li> <li>중형단체: 별점2점</li> <li>대형단체: 별점5점</li> <li>초대형 글로벌단체: 별점 500점</li> <li>납세자가 제출한 법정서류가 허위인 과소신고</li> <li>합리적주의를 결여한 것인 경우: 부촉세액의 25% 가산</li> <li>무모한 경우: 부촉세액의 50% 가산</li> <li>고의적인 경우: 부촉세액의 75% 가산</li> </ul>	국가별 체결한 조세조약에 따라 감면 또는 면제
	비거주자	호주와 필수적으로 관련한 자산으로부터 발생한 자본이득, 배당, 서비스 소득, 이자, 로열티 등	소득을 지급하는 자 다만 직원이 아닌 계약자에 대한 계약의 대가로 지급하는 경우에는 계약자가 원천징수를 요청하는 것이 아닌 한 원천징수 의무를 부담하지 않음	<ul style="list-style-type: none"> <li>미신고</li> <li>소형단체: 별점1점</li> <li>중형단체: 별점2점</li> <li>대형단체: 별점5점</li> <li>초대형 글로벌단체: 별점 500점</li> <li>납세자가 제출한 법정서류가 허위인 과소신고</li> <li>합리적주의를 결여한 것인 경우: 부촉세액의 25% 가산</li> <li>무모한 경우: 부촉세액의 50% 가산</li> <li>고의적인 경우: 부촉세액의 75% 가산</li> </ul>		

자료: 저자 작성

## IV. 원천징수의무자의 법적 지위와 수인한도

### 1. 원천징수의무자의 법적 지위

#### 가. 원천징수제도의 삼면적 법률관계

- 원천징수제도의 법률관계를 구성하는 당사자는 국가, 원천징수의무자, 원천납세의무자로 삼면관계를 구성하고 있음
  - 국가의 입장에서 원천징수의무자는 원천납세의무자를 대신해 세액을 징수하여 국가에 납부할 의무를 부담하는 자로 공법적 관계를 형성하고 있음
    - 원천징수의무자는 징수기관으로서의 특성과 납세자로서의 특성이라는 이중의 특성을 가진다고 볼 수 있음
  - 원천납세의무자의 입장에서 원천징수의무자는 국가를 위한 조세 징수기관으로 원천납세의무자는 이와 같은 징수행위를 수인할 의무가 있음
  - 원천납세의무자는 국가의 징수에 대해 원칙적으로 직접적 법률관계를 가진다고 볼 수 없다는 것이 종래 해석이나, 경정청구권의 신설로 국가와 원천납세의무자 간 공법적 법률관계에 대한 논의가 이루어지고 있음

#### 나. 국가와 원천납세의무자의 관계

- 국가와 원천납세의무자 간 관계는 원천납세의무자는 국가에 원천납세 의무를 부담하나 납부 및 징수에 관하여 원칙적으로 국가와 직접적 법률관계를 갖지 않는다는 입장이었음

- 법인세의 원천징수제도에서 조세법률관계는 원칙적으로 원천징수의무자와 과징권자인 세무관서 간에만 존재하고 납세의무자와 세무관서 간에는 원천징수된 법인세를 원천징수의무자가 세무관서에 납부한 때, 납세의무자로부터 납부가 있었던 것으로 되는 것 외 원칙적으로 양자 간에는 조세법률관계가 존재하지 않는다고 판시함<sup>217)</sup>
- 판례는 원천징수불이행의 경우 국가가 원천징수의무자에게 하는 고지는 확정된 납세의무의 이행을 구하는 징수고지라고 판단하고 있으며, 원천납세의무자는 원천징수의무자에 대한 징수고지 처분을 직접 다룰 수 없다는 판단임<sup>218)</sup>
  - 원천징수에서 원천납세의무자는 과세권자가 직접 그에게 원천세액을 부과한 것이 아닌 이상, 과세권자의 원천징수의무자에 대한 납세고지로 인하여 자기의 원천납세 의무의 존부나 범위에 아무런 영향을 받지 아니하므로 이에 대한 항소소송을 제기할 수 없음
- 2003년 12월 30일 「국세기본법」 개정을 통해 원천납세의무자의 국가에 대한 직접적인 경정청구권을 인정한 「국세기본법」 제45조의2 제4항의 신설<sup>219)</sup>을 계기로 국가와 원천납세의무자 간 공법적 법률관계에 대한 논의가 이루어지고 있음
- 대법원은 원천납세의무자의 경정청구권의 존재를 이유로, 원천납세의무자 자신이 납부하지 않은 부분, 즉 원천징수의무자가 원천징수 없이 납부한 부분에 관하여도 경정청구할 수 있다고 판단함<sup>220)</sup>
  - 종합소득 과세표준 확정신고 기한이 경과한 후에 소득처분에 의하여 소득금액에 변동이 발생하여 원천납세의무자가 종합소득 과세표준 및 세액을 추가 신고한 경우, 원천납세의무자는 그가 실제로 납부한 세액의 한도 내가 아니라 추가 신고의 대상이 된 과세표준과 세액 전부에 대하여 구 「국세기본법」 제45조의2 제1항 제1호에 따른 경정청구권을 행사할 수 있음

217) 대법원 1984. 2. 14. 선고 82누177 판결

218) 대법원 1994. 9. 9. 선고 93누22234 판결

219) 현재는 「국세기본법(법률 제18586호, 2021. 12. 21.)」 제45조의2 제5항에 해당

220) 대법원 2016. 7. 14. 선고 2014두45246 판결

- 다만 원천징수의무자인 법인이 소득금액변동통지서에 따라 소득세를 납부한 경우, 법인 명의로 납부된 세액의 환급청구권자는 과세관청과 법률관계의 직접 당사자인 원천징수의무자이므로 원천납세의무자는 자신 명의로 납부된 세액에 관하여만 환급청구권자가 될 뿐임
- 원천징수의무자 명의 납부 세액에 관한 환급청구권자는 여전히 원천징수의무자임

## 다. 국가와 원천징수의무자의 관계

- 현행법상의 구조에서 원천징수의무자는 국가에 대하여 공법상 의무를 부담하는 자로 원천납세의무와 별개의 납세의무를 부담하는 것으로 해석되고 있음
- 원천징수의무자의 국가에 대한 납세의무는 국가의 원천납세의무자에 대한 징세권을 원천징수의무자가 대신 행사하는 것을 전제하고 있으나, 현행법상 원천징수행위가 실제 있었는지 여부와 무관하게 일정 세액을 원천징수의무자 본인이 납부의무로서 독립적으로 이행하는 구조로 되어 있음<sup>221)</sup>
  - 판례는 원천징수에 있어 원천납세의무자는 과세권자가 그에게 원천세액을 부과한 경우가 아닌 한 원천징수의무자에 대한 납세고지로 인하여 원천징수 의무의 존부나 범위에 아무런 영향을 받지 아니한다는 이유로 항고소송을 제기할 수 없다고 판단함<sup>222)</sup>
  - 판례는 종합소득 과세표준 확정신고기한이 경과한 후 소득처분에 의하여 소득금액에 변동이 생겨 원천납세의무자가 종합 소득 과세표준 및 세액을 추가 신고한 경우, 원천납세의무자가 경정청구권을 행사하여 환급청구권이 발생하면 원천납세의무자는 자신 명의로 납부된 세액에 관하여만 환급청구권을 가질 뿐, 원천징수의무자 명의로 납부된 세액에 관하여는 원천징수의무자만이 환급청구권자가 된다고 판단함<sup>223)</sup>

221) 임승순·김용택, 「조세법」, 제22판 p. 494.

222) 대법원 1994. 9. 9. 선고 93누22234 판결

223) 대법원 2016. 7. 14. 선고 2014두45246 판결

## 라. 원천징수의무자와 원천납세의무자의 관계

- 원천납세의무자와 원천징수의무자 간 관계에서 원천납세의무자는 원천징수의무자의 원천세액 징수행위를 수인하는 것 외에 특별한 의무를 부담하지는 않음
  - 원천징수 세액에 대한 경정청구는 원천납세의무자도 가능하나 환급청구권은 원칙적으로 원천징수의무자에게만 있음
  - 원천징수의무자가 세액을 징수하지 않아 원천납세의무자가 세액을 납부한 경우 이후 원천징수의무자가 국가로부터 동일 세액을 강제 징수당하더라도 원천납세의무자에 대한 구상권은 성립되지 않음
    - 원천징수의무자는 국가를 상대로 환급청구권을 행사해야 함

## 2. 원천징수의무자의 수인한도에 관한 논의

### 가. 국가에 대한 원천징수의무자의 의무 범위

- 원천징수의무자는 국내에서 거주자나 비거주자, 법인에 세법에 따른 원천징수 대상 소득 또는 수입금액을 지급하는 개인이나 법인으로 소득이 발생한 원천납세의무자를 대신해 세액을 징수하여 국가에 납부할 의무를 부담함<sup>224)</sup>
  - 이자·근로·퇴직·기타소득을 지급하는 자가 사업자등록번호 또는 고유번호가 없는 개인인 경우에도 원천징수의무자에 해당하므로 원천징수한 세금을 신고·납부 및 지급명세서 제출 의무가 있음
    - 사업소득을 지급하는 자가 사업자가 아닌 개인인 경우 원천징수 의무는 없음
- 원천징수의무자가 징수하여야 할 세액을 납부기한까지 납부하지 않거나 과소 납부한 경우, 납부 의무 해태에 대한 책임을 원천납세의무자가 아닌 원천징수의무자에게 부과함

224) 국세청, 「원천징수 개요」, <https://www.nts.go.kr/nts/cm/cntnts/cntntsView.do?mi=2289&cntntsId=7701>, 검색일자: 2022. 11. 18.

- 원천징수의무자는 원천징수한 소득세를 징수일이 속하는 달의 다음 달 10일까지 원천징수 관할 세무서, 한국은행 또는 체신관서에 납부할 의무가 있음<sup>225)</sup>
  - 납부하지 않은 세액 또는 과소 납부한 세액에 대해 가산세를 부담함
- 원천징수의무자는 지급명세서 또는 간이지급명세서를 제출하지 않은 경우 가산세를 부담함<sup>226)</sup>
  - 명세서를 기한까지 제출하지 않은 경우 또는 명세서가 불분명한 경우에 해당하거나 명세서에 기재된 지급금액이 사실과 다른 경우에 제출 불성실 가산세를 부담함
- 원천징수의무자가 정당한 사유 없이 세금을 징수하지 않거나 또는 납부하지 않을 경우 형사처벌을 부과함<sup>227)</sup>
  - 원천징수의무자가 정당한 사유 없이 세금을 징수하지 않은 경우 1천만원 이하의 벌금을 부과함
  - 원천징수의무자가 정당한 사유 없이 세금을 납부하지 않은 경우 2년 이하의 징역 또는 2천만원 이하의 벌금을 부과함

## 나. 원천징수의무자의 수인한도에 관한 논의

### 1) 원천징수의무자의 수인한도에 관한 검토의 필요

- 원천징수제도는 징세의 편의성을 이유로 과세관청의 행정 업무인 조세징수를 원천징수의무자에게 강제로 부담시키는 제도이므로 기대되는 공익과 침해되는 사익을 형량하여 법익의 균형성 여부를 검토해야 함
- 원천징수의무자에 대한 반대급부 없이 일방적 의무만이 부과되는 구조이므로 원천징수의무자의 수인한도가 초과된다면 제도의 위헌 여부가 문제될 수 있음

---

225) 「소득세법」 제128조.

226) 「법인세법」 제75조의 7.

227) 「조세범처벌법」 제13조.

- 원천징수의무자는 원천징수의 대상인 소득이 실제 귀속되는 자가 아니어서 「헌법」 제38조에서 정한 납세의무자가 아님에도 타인의 소득에 대한 세금 징수 및 납부 의무와 더불어 불이행 시의 제재를 수인해야 함
- 과세관청의 징수 편의를 위해 납세의무자가 아닌 자에게 보상 없이 일방적으로 징수 의무를 부과하고 복잡한 과세표준과 세액산출을 적용하며 그 적용범위를 점차 확대해 나간다면 원천징수의무자의 수인한도 초과가 문제될 수 있음
- 원천징수제도를 통한 징수의 효율 및 탈세방지 등으로 인해 달성되는 공익과 비교하여 원천징수의무자의 사익 침해가 현저하다면 원천징수의무자의 수인한도를 초과한 것이므로 원천징수제도는 비례원칙을 위반하여 재산권을 침해한 것으로 평가될 수 있음

## 2) 원천징수제도의 채택으로 증진되는 공익

- 원천징수제도의 채택으로 증진되는 공익적 측면으로는 주로 과세관청의 징수행위의 편의성이 대표적으로 거론됨<sup>228)</sup>
  - 소득의 발생원천에서 원천징수를 하게 되므로 탈세를 방지함
  - 조세수입의 조기 확보와 정부재원의 평준화에 기여할 수 있음
  - 징세비의 절감과 징수사무의 간소화 및 능률화에 기여할 수 있음
  - 납세의무자의 세 부담을 분산시킬 수 있음
  - 납세의무자는 신고, 납부 등 복잡한 사무를 면할 수 있음
  - 소득의 발생과 조세의 납부 사이의 시차를 단축함으로써 경기의 자동조절기능을 강화시키는 데 기여할 수 있음

## 3) 원천징수제도의 채택으로 침해되는 사익

- 원천징수제도는 원천징수의무자로 하여금 아무런 보상 없이 국가의 징수사무를 강제로 수인하게 한다는 점 및 이를 불이행하는 경우 가산세와 같은 불이익을 부과한다는 점 등에서 원천징수의무자의 재산권 침해에 대한 논의가 있음

228) 임승순·김용택, 『조세법』, 박영사, 2022, p. 483.

- 원천징수의무자는 자신의 납세 의무 외에도 자신의 것이 아닌 소득에 대해 세금을 징수하여 과세관청에 납부해야 함에도 원천징수 의무를 특별한 대가 없이 수인해야 함
- 납부 세액의 확정과 관련한 법률상 분쟁 발생으로 인한 비용이 소요될 수 있음
  - 원천징수제도는 제도의 취지 및 조세채무 확정방식에 비추어 과세요건 사실이 단순하고 징수액을 명확히 확정지을 수 있어야 하나, 소득처분에 따른 대표자 상여 간주 규정이나 추계결정된 과세표준 및 법인대차대조표상의 차액에 대한 대표자 상여 간주 규정과 같이 소득의 현실적 지급이 수반되지 않은 경우까지 원천징수 대상으로 규정한 것은 위헌의 소지가 있다는 지적이 있음<sup>229)</sup>
- 원천납세의무자가 과세기간의 종료 여부와 관계없이 미리 세액을 징수당하는 것이 다른 소득에 비해 불평등하게 취급당하는 것이 아닌지 여부에 관한 지적이 있음<sup>230)</sup>
- 일본에서 원천징수제도의 위헌성에 관하여 소가 제기된 바 있음<sup>231)</sup>
  - 원천징수의무자는 아무런 보상도 없이 국가행정사무인 조세 징수사무를 취급하게 되므로 납세 의무가 아닌 보상 없는 징수의무는 재산권보장의 원칙에 반함
  - 원천징수는 타 조세에 비해 조기에 납부를 하게 되므로 그 이자액만큼의 불리한 대우를 받으므로 평등의 원칙에 반함
  - 원천징수제도는 징세상의 편의를 위한 것이지 헌법에서 정한 납세 의무와 상관 없음에도 그 불이행에 대해 가산세 또는 형사처벌을 부과하는 것은 기본적 자유권을 침해한 것임

#### 4) 원천징수제도의 위헌 여부에 대한 법원의 판단

- 헌법재판소 및 대법원은 지금까지 제기된 원천징수 규정의 위헌 여부에 대한 재판에서 합헌판단을 유지하고 있음

229) 강남규, 「원천징수제도의 개선방안-원천징수의무자의 부담 완화를 중심으로-」, 『조세법연구』, 제13권 제2호, 한국세법학회, 2007, p. 88.

230) 임승순·김용택(2022), p. 483.

231) 日本 最高裁判所 昭和37年2月28日, 刑集 第16卷2号212頁

- 「법인세법」에 의하여 상여로 처분된 금액,<sup>232)233)</sup> 은행이 지급한 이자,<sup>234)</sup> 매수인의 계약위반으로 몰취된 계약금<sup>235)</sup>에 대한 원천징수 의무부과 규정의 위헌 여부가 재판의 대상이 된 각 사건에서 원천징수 의무부과는 법인 또는 사인의 재산권을 침해하지 않는다고 각각 판단함
- 헌법재판소 및 대법원은 합헌에 대한 판단 이유를 크게 수단의 적절성, 피해의 최소성, 법익의 균형성으로 나누어 실시함
  - 판결 선고 일자를 기준으로 시간 흐름에 따라 판결을 살펴보면, 수단의 적절성 및 법익의 균형성에 관한 판단의 논거 및 논리적 구조는 대체로 유사한 것으로 확인됨
    - 다만 대법원이 소득금액변동통지에 대한 처분성을 인정하지 않던 종전 입장을 변경하여 2006년 전원합의체 판결로 과세관청의 소득금액변동통지에 대해 항고소송의 대상이 되는 처분성을 인정하자 합헌의 판단 근거로 원천징수의무자에게 원천징수 의무를 다할 실효성 있는 구제수단이 존재한다는 점을 실시한 판결이 있음

#### [그림 IV-1] 헌법재판소 판단 1

.....법인세법에 의하여 상여로 처분된 금액의 경우에는 법인 내부에서 은밀히 귀속이 이루어지므로 원천징수 의무를 부과하는 것 이외에 다른 방법으로 회사의 자산을 사외유출시킨 법인의 불법적 행위를 규제하기 어렵고, 소득금액변동통지의 처분성이 인정됨으로써(대법원 2006. 4. 20. 선고 2002두1878 판결) 법인이 원천징수 의무를 다할 수 있는 실효성 있는 구제수단이 확보되어 있다는 점 등을 종합하면, 법인세법에 의하여 상여로 처분된 금액에 대한 소득세를 원천징수의 대상으로 삼더라도 최소침해의 원칙에 반하지 않으며.....

자료: 헌법재판소 2009. 7. 30. 선고 2008헌바1 결정

232) 헌법재판소 2009. 2. 26. 선고 2006헌바65 결정

233) 헌법재판소 2009. 7. 30. 선고 2008헌바1 결정

234) 대법원 2008. 12. 11. 선고 2006두3964 판결

235) 대법원 2019. 7. 4. 선고 2017두38645 판결

- 원천징수 대상소득별로 판결을 살펴보면, 원천징수 대상소득별 특성에 따라 판단의 논거에 큰 차이가 있지는 않고 논리적 구조 역시 대체로 유사한 것으로 확인됨
  - 다만 「법인세법」에 의해 상여로 처분된 금액에 대한 일부 판결 및 매수인의 계약위반으로 외국법인인 매도인이 몰취한 계약금에 대한 판결에서는 해당 상황에서 원천징수 의무가 인정되지 않을 경우 해당 세금을 징수하기 어려운 사정이 있다는 점이 판단 근거로 설시됨

[그림 IV-2] 헌법재판소 판단 2

.....원천징수 규정은 상여처분금액이 법인 내부에서 은밀히 귀속이 이루어지므로 기업회계처리 시 자산흐름을 투명하게 하여 조세포탈을 방지하고 그러한 조세포탈 등의 범죄행위에 대하여 제재를 가함과 동시에 징수사무의 편의를 확보하려는 것으로, 원천징수 의무 부과 이외에 이러한 목적을 달성할 수 있는 다른 방법이 없고.....

자료: 헌법재판소 2009. 2. 26. 선고 2006헌바65 결정

[그림 IV-3] 대법원 판단

.....매도인인 외국법인에 지급된 계약금이 추후 위약금 또는 배상금으로 몰취된 경우 아무런 근거규정 없이 매수인에게 원천징수 의무가 인정되지 않는다고 해석한다면 당사자들 간 약정에 따라 외국법인의 국내원천소득에 대한 법인세의 징수가 불가능해지는 불합리한 결과가 발생할 수 있다.....

자료: 대법원 2019. 7. 4. 선고 2017두38645 판결

- 원천징수제도의 위헌 여부에 대한 법원의 판단을 살펴보면 공익적 측면에 관한 분석 및 제시된 논거의 정도에 비해 침해되는 사익 또는 증진되는 사익에 대한 분석 및 제시된 논거의 정도가 적음이 확인됨
  - 비례의 원칙 판단 시, 원천징수의무자가 수인하는 사익의 정도를 구체적으로 측정하거나 침해 당하는 사익이 공익에 비해 부당하게 큰 것이 아닌지 여부에 대한 판단은 이루어지지 않음

- 일본 최고재판소는 납세의무자 이외 자에게 징수 의무를 부과하는 것이 평등원칙에 반한다는 주장에 관하여 합헌이라고 판단한 바 있음<sup>236)</sup>
  - 납세의무자와 전혀 관계가 없는 사람에게 징수 및 납부 의무를 부과하는 것은 위헌이지만 징수의 필요성이 인정되는 경우 납세의무자와 특별 관계에 있고 조세징수에 편의를 가지는 자에게 그 의무를 부과하는 것은 평등원칙에 반하지 않는다고 판시함
  - 원천징수제도는 능률적이고 합리적이며 공공복리의 요청에도 부합되고 징수의무자에게 사적 부담을 지우는 것이 아니므로 합헌이라는 판단임

---

236) 日本 最高裁判所 昭和37年2月28日, 昭和31(あ)1071호 판결

〈표 IV-1〉 원천징수규정의 위헌 여부에 관한 우리나라 법원의 판단

사건번호	심판/재판대상	원천징수 대상 소득	원천징수 의무자	소득 수취인	사안의 쟁점	판단
헌법재판소 2009. 2. 26. 선고 2006헌바65	구 「소득세법」 제127조 제1항 제4호	「법인세법」에 의하여 상여로 처분된 금액	법인	대표이사	상여로 처분된 금액과 같이 소득금액 지급이 의제된 경우에 대한 원천징수 의무 부과가 재산권을 침해하는 것인지 여부	<p><b>전원 일치 합헌</b></p> <p>원천징수 규정은 법인세법에 의하여 상여로 처분된 금액에 대한 감종근로소득세 원천징수 의무를 부담하는 법인의 재산권을 침해하지 않음</p> <p><b>이유</b></p> <p>상여 처분된 금액에 대한 소득세를 원천징수 대상으로 삼는 것은 조세포탈을 방지하고 동시에 징수사무의 편의를 확보하는 것으로 적절한 수단임</p> <p><b>목적의 정당성 및 수단의 적절성</b></p> <p>법인세법에 의해 상여로 처분된 금액은 법인 내부에서 은밀히 귀속되어 원천징수 의무 부과 외에는 규제가 어려운 점, 애당초 법인은 해당 금액을 회수할 의사가 있다고 보기 어려운 점등을 종합하면 최소침해 원칙에 반하지 않음</p> <p><b>법익의 균형성</b></p> <p>법인으로 하여금 조세포탈을 방지하도록 유도하고, 징수사무의 편의를 확보할 수 있는 등의 공익이 침해되는 법인의 이익에 비해 작지 않음</p>

〈표 IV-1〉의 계속

사건번호	심판/재판대상	원천징수 대상 소득	원천징수 의무자	소득 수취인	사안의 쟁점	판단	
						합헌	이유
헌법재판소 2009. 7. 30. 선고 2008헌바1	구 「소득세법」 제127조 제1항 제4호	「법인세법」에 의하여 상여로 처분된 금액	법인	대표이사	상여 처분된 소득의 지급자에게 부과한 원천징수 의무가 재산권을 침해하는 것인지 여부	<b>목적의 정당성 및 수단의 적절성</b>	상여 처분된 금액에 대한 소득세를 원천징수의 대상으로 삼는 것은 조세포탈을 방지하고 동시에 징수사무의 편의를 확보하는 것으로 적절한 수단임
						<b>피해의 최소성</b>	소득금액변동통지의 처분성인 인정되어 법인이 원천징수 의무를 다할 실효성 있는 구제수단이 확보되어 있으므로 최소침해의 원칙에 반하지 않음
						<b>법익의 균형성</b>	법인으로 하여금 조세포탈 방지를 유도하고 징세사무의 편의를 확보하는 등 공익이 침해되는 법인의 이익에 비해 작지 않음

〈표 IV-1〉의 계속

사건번호	심판/재판대상	원천징수 대상 소득	원천징수 의무자	소득 수취인	사안의 쟁점	판단
대법원 2008. 12. 11. 선고 2006두3964 판결 및 원심판결(서울고등법원 2006. 1. 13. 선고 2004누2317 1 판결)	「소득세법」 제130조에 따른 원천징수 의무	이자소득	은행에 의해 설립된 은행	원천징수 의무자와 예금 계약을 체결하고 이자 소득을 지급받은 개인	이자소득세를 원천징수하여 납부하도록 한 소득세법 규정의 위헌 여부	<p><b>합헌</b></p> <p>원천징수제도가 국가 세수확보 및 조세징수 편의에 기여하는 등 공익적 요청에 부합하므로, 이자 소득에 대한 원천징수 의무를 부과한 것이 이 사건 규정은 재산권을 침해한다고 볼 수 없음</p>
					<b>이유</b>	
					<b>목적의 정당성 및 수단적 적절성</b>	조세포탈을 방지하여 국가세수를 확보하고 세금 징수절차를 간편히 하여 비용과 노력을 절감할 수 있을 뿐 아니라 납세의무자는 신고, 납부 등 복잡한 사무를 면할 수 있음
					<b>피해의 최소화</b>	원천징수의무자의 납세 의무가 성립함과 동시에 특별절차를 요하지 않고 납부 세액이 확정되며 처음부터 행정상 또는 사법상 다투는 것을 허용하지 않는다는 취지가 아님
					<b>법익의 균형성</b>	원천징수의무자가 징수해야 하는 납부 세액의 판단에 어려움이 존재할 수 있으나 이것이 원천징수 제도의 공익적 요청에 비해 크다고 할 수 없음

〈표 IV-1〉의 계속

사건번호	심판/재판대상	원천징수 대상 소득	원천징수 의무자	소득 수취인	사안의 쟁점	판단	
						적극	이유
대법원 2019. 7. 4. 선고 2017두3864 5 판결	구 「법인세법」 제98조 제1항 제3호에 따른 원천징수 의무	매수인의 계약위반을 원인으로 매도인이 물ച്ച한 매매계약금	주식매수자로 계약에 따른 계약금 지급 후 계약을 위반한 법인	주식을 매도한 외국인	재산권에 관한 매매계약에서 매수인이 외국인인 매도인에게 국내에서 계약금을 지급한 뒤 계약상 채무불이행으로 인하여 계약금이 물춰된 경우 외국인인 국내원천소득인 위약금에 대한 법인세 원천징수 의무가 있는지 여부	매수인이 매매계약에서 정한 채무를 불이행함으로써 계약금을 위약금으로 하는 내용의 약정에 따라 계약금이 물춰된 경우, 매수인은 외국법인의 국내원천소득인 위약금에 대한 법인세를 원천징수할 의무가 있음	<p><b>원천징수 대상성</b></p> <p>구 「법인세법」 제98조 제1항과 제93조 제1호(나)목은 국내에서 지급하는 위약금 또는 배상금을 외국법인의 국내원천소득으로 보고 원천징수 대상으로 삼고 있고 '지급'에는 위약금 등의 현실제공뿐 아니라 물춰된 경우도 포함됨</p> <p><b>목적의 정당성 및 수단의 적절성</b></p> <p>매도인인 외국법인에게 지급된 계약금이 추후 위약금 등으로 물춰된 경우 매수인에게 원천징수 의무가 인정되지 않는다면 외국법인의 국내원천소득에 대한 법인세 징수가 불가능해지는 불합리한 결과가 발생함</p> <p><b>피해의 최소성</b></p> <p>계약금을 물춰 당한 매수인은 원천징수 세액을 납부한 다음 외국법인에 대해 원천징수 부분에 대한 구상권을 행사할 수 있음</p>

자료: 본문 내용을 저자 정리함

## V. 시사점

### 1. 원천징수의무자의 협력에 대한 지원 도입 필요성

#### 가. 원천징수제도 운영의 적절성

- 앞서 살펴본 바와 같이 원천징수의무자의 법적 지위에 대하여는 다양한 견해가 있으나 판례는 원천징수제도를 합헌으로 보고 있으며, 적어도 원천징수의무자는 법률에 의한 공적 의무를 부담한다고 볼 수 있음
- 원천징수의무자가 부담하는 의무의 법적 성격에 대하여 다양한 견해가 있으며,<sup>237)</sup> 판례는 원천징수제도를 합헌으로 인정함
  - 원천징수의무자가 공무수탁사인이라는 견해, 민법상 법정대리라는 견해, 법정준위임관계에 있다는 견해, 원천징수 의무가 공법상 사무관리라는 견해, 법률상 채무인수라는 견해, 단순한 징수 의무라는 견해 등이 있음
  - 판례는 원천징수제도로 인하여 원천징수의무자의 사익이 제한되나 그럼에도 불구하고 제도로 달성되는 공익이 현저히 크다는 관점에서 원천징수제도를 합헌으로 인정하고 있음<sup>238), 239)</sup>
- 원천징수 행위 자체가 과세 처분과 동일한 처분성을 가진다고 보기 어려우며, 원천징수의무자는 법률에 따라 공법상 의무를 부담한다고 보아야 함

237) 최완, 「원천징수와 납세자보호의 필요성에 대한 소고 -자동확정 논거와 최근 판례에 대한 평석을 중심으로-」, 『조세법연구』, 제27권 제3호, 2021, pp. 38~39.

238) 원천징수제도로 증진되는 공익은 조세징수 행위의 전가를 통한 국가비용 절감, 징수사무 편의 확보, 원천납세의무자의 편의 증가, 조세포탈 방지가 대표적임

239) 헌법재판소 2009. 2. 26. 선고 2006헌바65 결정, 대법원 2008. 12. 11. 선고 2006두3964 판결

- 원천징수의무자의 징수 행위가 처분 또는 처분에 준하는 공권적 성격을 지닌다고 보기는 어렵고, 법적으로 부담하는 의무의 이행을 위하여 필요한 한도 내에서 징수 행위를 하는 것이라고 볼 수 있음
  - 판례 또한 원천징수 행위는 행정처분에 해당하지 않으며,<sup>240)</sup> 원천징수의무자의 원천징수를 과세처분과 실질적으로 동일한 것으로 볼 수 없다고 판시함<sup>241)</sup>
- 원천징수의무자는 국가에 대해 직접 조세채무를 부담하지 않고 국가의 징수 사무를 대신하여 공법상 부담하고 있는 자임에도, 원천징수 불이행 시 원천징수의무자에게 국가에 대한 조세채무 불이행의 경우와 유사 수위 및 동일 방식으로 제재를 가하고 있음
- 원천징수의무자는 국가에 대한 직접적 조세채무자가 아님에도 국가에 대하여 공법상 징수 및 납부 의무를 부담하고 있음
    - 과세당국은 징수사무를 위한 막강한 조사권 및 징세권을 부여받았음에도 징수에 대한 책임을 원천징수의무자에게 전가하고 있는 상황임
  - 원천징수의무자가 원천징수 의무를 해태한 경우 국가는 행정적 제재 및 형사적 제재를 부과하고 있음
    - 원천징수의무자가 세액을 징수하지 아니하였거나 또는 징수한 세액을 기한 내 납부하지 않은 경우, 지체 없이 원천징수의무자로부터 원천징수하여 납부할 금액에 「국세기본법」 제47조의5 제1항에 의한 가산세액을 더한 금액을 징수함
    - 원천징수의무자가 원천징수대상 소득에 대한 지급명세서를 법정기한까지 미제출하거나 불분명하게 제출하는 등의 경우 미제출 등 금액에 대해 가산세를 징수함<sup>242), 243)</sup>
    - 원천징수의무자가 정당한 사유 없이 원천징수 의무를 이행하지 않은 경우 1천만원 이하의 벌금을 부과하고, 정당한 사유 없이 징수한 금액을 납부하지 않은

240) 대법원 1990. 3. 23. 선고 89누4789 판결.

241) 대법원 1994. 9. 9. 선고 93누22234 판결.

242) 「소득세법」 제164조 제1항.

243) 「법인세법」 제75조의7.

경우 2년 이하의 징역 또는 2천만원 이하의 벌금을 부과함<sup>244)</sup>

- 국가의 징수비용 절감 등 징수편의를 위해 원천납세자의 조세포탈 위험을 원천징수의무자에게 그의 비용으로 부담시키는 구조라고 볼 수 있음
  - 원천징수의무자가 원천징수 의무를 해태한 경우 국가는 직접 원천납세의무자로부터 해당 세액을 징수할 수 있음에도, 원천징수 의무자로부터 원천세액을 징수할 뿐 아니라 이행의 적극적 강제를 위해 가산세 및 형벌을 이중으로 부과하고 있음
  
- 이러한 현행의 운영 방식은 원천징수의무자에게 과도한 수인 의무를 요구하고 이것이 원천징수의무자의 재산권을 침해한다는 전제에서 그 부담의 축소가 필요하다는 주장이 제기되고 있음<sup>245), 246), 247)</sup>
  - 원천징수의무자는 소득 귀속자가 부담할 세금 납부 행위 및 국가의 징수행위를 자신의 비용으로 대신할 의무를 부담함
  - 이와 같은 의무이행을 하지 못한 경우 가산세 부과뿐 아니라 형사처벌의 제재를 받는 반면, 의무이행을 다한 경우에 대한 보상 또는 이행으로 얻는 이익은 확인되지 않음
    - 원천징수제도로 인해 증진되는 공익은 국가의 징세비 절감 및 징수사무 능력화, 조세수입 조기 확보, 납세의무자의 복잡한 납부 사무 면제 등이 있는 반면 원천징수의무자의 증진되는 사익은 거의 확인되지 않음
  
- 원천징수제도가 가지는 효용의 가치를 판단하였을 때 제도가 사회에 필요하다는 점은 부정할 수 없으므로 제도가 합리적으로 존립하기 위한 고민이 필요함

244) 「조세범처벌법」 제13조.

245) 조형태·윤재원, 「금융소득 원천징수 의무제도의 문제점과 개선방안: 사례분석을 중심으로」, 『조세연구』, 제20권 제2집, 2020.

246) 안창남·손창용, 「비사업자의 원천징수의무에 관한 문제점과 개선방안」, 『조세와 법』, 제7권 제2호, 2014.

247) 박상수, 「원천징수제도의 문제점에 관한 연구-소득처분에 의한 원천징수의무를 중심으로-」, 『조세와 법』, 제5권 제1호, 2012.

- 원천납세의무자가 비거주자에 해당하는 경우와 같이 세수확보를 위해 원천징수의무자의 협조에 대한 중요성이 특히 부각되는 경우가 있음
  - 대법원은 비거주자와 과세관청 사이에는 원칙적으로 조세법률관계가 존재하지 아니하게 되므로, 과세관청으로서는 원천징수의무자가 소득세를 원천징수하지 아니하면 원천납세의무자인 비거주자에게 이를 부과할 수 없다고 판단하고 있음<sup>248)</sup>
- 원천징수제도의 지속을 위해서는 제도의 합헌성을 유지하고 원천징수의무자의 협력이 필요함
  - 원천징수의무자에 대한 의무 부과는 사회 편의성만으로는 정당화되기 어려우므로 먼저 협력 및 의무 범위에 대한 한계를 설정하는 것이 필요함
  - 원천징수의무자의 원천징수 협력에 대한 지원 제공이 필요함
- 지원에 대한 구체적 방안으로 ① 원천징수의무자의 사익침해를 상쇄시키기 위한 제도적 지원 ② 의무 불이행에 대한 제재 수위 완화 ③ 절차적 또는 산정방식의 복잡성으로 인해 원천징수의무자의 시간적·비용적 손해가 발생하지 않도록 간소화된 징수·납부방식을 추구하는 것을 검토해 볼 수 있음

## 나. 원천징수 의무의 한계 설정

### 1) 원천징수 의무 및 협력 범위의 한계 설정

- 원천징수제도가 효율적인 과세행정으로 기능하는 이유는 상당한 비용 및 의무를 원천징수의무자가 부담하고 있기 때문임
  - 관련 당사자의 범위가 기존의 ‘원천납세의무자-국가’와의 관계에서, ‘원천납세의무자-원천징수의무자-국가’의 관계로 확대되면서, 각각 부담하는 비용을 합산한 사회 전체의 비용이 원천징수의무자에게 전가된 형태임
    - 전형적인 원천징수의무자인 사용자는 새로운 근로자 채용 시 원천징수 관련정보를 업데이트해야 하고, 국가에 대한 지속적인 보고 의무, 징수 세액 납부 의무,

248) 대법원 2016. 1. 28. 선고 2015두52050 판결

- 연말정산과 더불어 국가와 원천납세의무자 모두에게 정보 보고 의무가 있음<sup>249)</sup>
- 각 활동의 정확한 비용이 얼마인지 측정하기는 어려우나 위 견해에 따르면 이는 실제로 원천징수의무자에게 금전적 비용으로 발생한다고 함
  - 나아가 원천징수가 부과되었던 기초 거래관계가 과세관청의 세무조사 등에 의한 경정처분 등으로 변동되는 경우에는, 원천징수의무자가 실질적으로 모든 징세에 대한 부담을 질 수밖에 없는 경우가 있음<sup>250)</sup>
  - 원천징수제도로 인해 국가기관의 징수비용 절감과 납세의무자의 납세편의 효과가 발생한다고 하더라도 과세관청 및 납세의무자에게도 원천징수제도의 실행으로 일정한 부담이 발생함<sup>251)</sup>
  - 원천납세의무자의 부담으로는 원천징수 의무에 더한 정산 의무 부담, 현금 흐름 유용의 손실, 위법한 원천징수 행위의 구제 절차 미비 등이 있음
    - 매월 세액이 원천징수 됨에도 매년 정산 의무까지 부담하므로, 이중 부담으로 작용할 수 있음
    - 원천납세의무자의 현금흐름 관점에서 소득세를 연 1회 납부하는 것과 비교하여 원천징수는 매달 세액을 납부하게 되므로 미리 납부되는 세액만큼 재산적 활용을 하지 못하게 되는 손실이 존재함
    - 원천징수 단계에서는 위법한 원천징수 행위에 대하여 원천납세의무자의 권리구제 방법이 미비하고, 원천징수 대상인 소득의 지급 시기가 다른 소득과 비교하여 불리한 측면이 있음<sup>252)</sup>
  - 과세관청의 경우 원천징수제도 자체에 대한 비용이 발생함
    - 미국의 사례로 원천징수 세액을 매달 예치하는 것이 연간 납부보다 비용이 더 들고, 원천징수 관련 비용 공제를 제공하는 경우 해당 절차의 관리는 과세관청의 부담임

249) Richard L. Doernberg, "The Case Against Withholding," *Texas Law Review*, 61(4), 1982, pp. 604~606.

250) 강남규(2007), p. 90.

251) Richard L. Doernberg(1982), pp. 604~606.

252) 임승순·김용택(2022), p. 483.

- 원천징수 의무 이행 과정에서 소득 또는 원천징수 금액을 과소 납부하지 않도록 관리하는 비용 또한 추가적으로 발생함

〈표 V-1〉 원천징수제도의 각 당사자가 부담하는 의무(비용)

구분	원천징수 X	원천징수 O
과세관청	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 소득 신고 및 납부 관리</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 원천징수 관리</li> <li>• 연말 정산 관리</li> </ul>
원천징수의무자	-	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 새로운 근로자 채용 시 원천징수 관련 정보 업데이트</li> <li>• 원천징수 의무 발생 여부 확인</li> <li>• 원천징수 행위(세율 적용 등)</li> <li>• 원천징수 내용 과세관청에 보고(원천징수이행상황신고서 및 지급명세서 등 제출)</li> <li>• 원천징수 내용 원천납세의무자에게 보고(원천징수영수증 교부)</li> <li>• 징수세액 납부</li> <li>• 가산세 등 부담 위험</li> </ul>
원천납세의무자	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 소득 신고 의무</li> <li>• 세액 정산 의무</li> <li>• 가산세 등 부담 위험</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 연말정산 의무</li> <li>• 월 납부로 인한 현금 흐름 유용의 손실(또는 과납 시 해당 현금 사용 기회 손실)</li> <li>• 위법한 원천징수 행위 발생 위험</li> <li>• 가산세 등 부담 위험</li> </ul>

자료: 저자 작성

- 이와 같이 원천징수제도의 시행으로 과세관청 및 원천납세의무자에게도 일정한 부담이 발생하나, 원천징수의무자는 자신의 사무를 위한 부담이라는 점에서 차이가 있음
- 과세관청은 자신의 사무인 징수에 필요한 절차의 유지 및 관리를 위한 부담이 발생하고, 원천납세의무자는 자신의 사무인 납부를 위한 정산 및 신고에 따른 부담이 발생하고, 이들은 자신의 사무를 위한 부담임

- 원천징수의무자는 제도가 없었더라면 전혀 부담하지 않았을 의무를 새롭게 부담하고 타인의 사무를 위한 부담으로, 과세관청과 원천납세의무자는 기존에 부담하던 의무가 원천징수에 따른 부가적인 의무로 치환되는 것과는 차이를 보임
- 그러므로 원천징수의무자의 의무 범위에 대한 한계를 먼저 설정하고, 이러한 범위 내에서 원천징수의무자에게 의무 및 그 이행을 요구하는 것이 적절함
  - 원천징수의무자에 대한 의무 부과는 사회 편의성만으로는 정당화되기 어려우므로 협력 및 의무 범위에 대한 한계를 설정해야 함
    - 원천징수제도 각 당사자 모두에게 일정한 의무가 발생한다고 하더라도 의무를 수인해야 할 당위에 본질적 차이를 가지므로 원천징수의무자에게 제도 운영에 필요한 의무·책임 및 이에 필요한 절차·비용을 모두 부담하도록 하는 것은 타당하지 않음
  - 나아가 변화하는 환경에 따라 원천징수 의무 범위의 한계에 대한 고민이 이루어지지 않는다면 제도 설계의 적절성에 대한 논란이 지속적으로 제기될 수 있음
    - 전자 기술의 발달로 납세의무자가 직접 조세를 납부하는 것이 용이해진 측면이 있으므로, 오히려 납세의무자의 납세편의라는 공익을 이유로 한 원천징수의무자에 대한 비용 전가의 정당성이 줄어들었다고 볼 수 있음<sup>253)</sup>

## 2) 원천징수의무자의 협력 범위의 한계 설정 기준

- 원천징수의무자의 협력 범위의 한계 설정 기준은 다양할 수 있음
  - 기존 연구에 따르면 원천징수의무자와 원천납세의무자의 관련성 및 자동확정 기능, 「헌법」에 따른 비례의 원칙, 원천징수의무자의 사업활동과의 연관 범위 내 등을 제시하고 있음
- 원천징수 의무의 한계로 원천징수의무자와 원천납세의무자의 ‘관련성’ 및 원천징수 세제에 있어 자동 확정 기능을 드는 견해가 있음<sup>254)</sup>

253) 조형태·윤재원(2020), pp. 26~27.

254) 윤지현(2012), pp. 139~141.

- ‘관련성’이란 실제로 관련이 있는 범위 내에서 원천징수 의무를 부과할 수 있다는 개념임
    - 단순한 소득의 ‘지급’이라는 관계, 즉 소득의 원천에서 징수한다는 원천징수의 개념적 정의보다 더 큰 관련성을 요구하는 것으로 이해됨
  - 자동 확정 기능이란 원천징수는 소득의 ‘지급’ 시에 그 납세 의무가 확정된다는 의미로, 이러한 기능이 부과될 만한 관계에 있는지가 의무 부과 한계로 작용함
    - 원천징수하는 소득세·법인세는 소득금액 또는 수입금액을 지급하는 때 국세를 납부할 의무가 성립하고, 납세 의무가 성립하는 때에 특별한 절차 없이 그 세액이 확정됨<sup>255)</sup>
- 원천징수 의무의 부담 완화의 근거로 「헌법」상 비례의 원칙을 드는 견해가 있음<sup>256)</sup>
- 원천징수제도에 따르면 소득 지급 시 납세 의무가 자동적으로 성립 및 확정되어 원천징수 의무자의 대상 및 범위가 일의적으로 정해지는데, 그러한 조건에 맞지 않는 경우 원천징수 의무자에게 책임을 지우는 것이 타당한지 문제됨
    - 원천징수 의무자에 대하여 원천징수 의무를 지움으로써 사회적 비용이 오히려 커지거나, 원천징수 의무가 납세의무에 비하여 지나치게 클 수 있음
    - 원천징수제도는 단순하고 명확한 경우에만 적용되어야 하며, 그렇지 않은 경우에도 원천징수 의무 부담을 주는 경우가 그러함
  - 원천납세의무자의 납세의무는 「헌법」상 의무이나, 원천징수 의무자의 원천징수 의무는 공법상 의무이므로 원천징수 의무는 보다 완화되어야 하고, 적용범위가 제한되어야 함
- 한편 원천징수 의무자의 부담을 사업자 등의 이윤추구 과정에서의 사회적 책임을 하나로 포섭하는 견해도 있으며,<sup>257)</sup> 이를 근거로 한다면 원천징수 의무자의 사업활동과 연결되는 범위 내에서 그 의무 이행의 한계가 정해질 것임

255) 「국세기본법」 제21조 제3항 제1호 및 제22조 제4항 제2호.

256) 백제흠(2018), pp. 37~38

257) 김용재·김승현·김보식(2015), p. 45.

- 원천징수는 일반적으로 원천징수의무자의 고유목적 활동을 위해서 수행하는 과정 (급여 지급 등)에서 수반하므로 자신의 수입활동에 연결되어 발생하는 필수적인 업무로 보아야 함
- 필수적 업무에 수반하여 발생하는 것이 원천징수 의무이므로, 사업활동과 필연적으로 관련되는 범위 내에서만 원천징수 의무가 정당화됨
- 종합하면 원천징수의무자의 의무 범위는 대상 소득의 성질, 원천징수의무자의 업무 영역을 한계로 해야 할 것으로 보임
  - 첫째, 원천징수 대상 소득의 성질 자체가 원천징수 대상 여부인지 판단하기 쉬워야 하며 적용 방식도 복잡하지 않아야 함
    - 원천징수 대상 소득은 법에서 성립과 동시에 확정되는 것으로 정하고 있으므로 (자동 확정 방식) 그 범위 내로 포섭되기 위하여는 대상 소득 설정 단계에서부터 의무 부담이 적고 방식이 단순한 소득에 한정해야 함
  - 둘째, 원천징수의무자는 소득의 원천에서 이를 지급한다는 점에서 의무를 부여받은 것이므로 소득 또는 수입금액의 지급자라는 사실 외에도 그 업무 영역 또는 규모가 원천징수 의무 부담을 정당화해야 함
    - 원천징수의무자에 따라 작용하는 부담이 다를 수 있으며, 소득을 지급하는 자라고 하여도 과중한 부담이 되지 않고 발생 비용도 최소한에 그치도록 해야 함

#### 다. 원천징수 의무 및 협력 지원의 도입 범위

- 원천징수의무자가 적절히 부담해야 할 의무의 한계를 넘는 경우에는 그 협력 행위에 대하여 지원 방안을 도입하고, 나아가 원천징수 의무를 성실히 이행할 수 있는 유인(인센티브)을 제공할 필요가 있음
- 원천징수의무자의 부담을 최대한 상쇄하고 나아가 원천징수 의무를 성실히 이행할 수 있도록 하는 인센티브를 제공해야 함
  - 부담을 상쇄하기 위하여 가산세 감면 또는 세제 특례를 제공하는 방안을 고려할 수 있음

- 인센티브란 특별한 공제, 우대 세율 또는 납부 연기를 제공하는 특정한 제외, 면제 또는 경감, 면제 기간(tax holiday) 제공, 특정 유형의 비용 공제 등을 의미하는 것으로서 이러한 방안도 고려할 수 있음<sup>258)</sup>
- 모든 원천징수의무자에게 혜택을 부여하는 것이 현실적으로 용이하지 않다면, 일정한 범위를 정하여 상대적으로 의무 부담이 큰 원천징수의무자를 선별하여 혜택을 부여하는 방안도 있음
  - 의무 부담은 원천징수의무 이행에 따른 절대적 비용 발생 측면과 납세협력능력을 고려한 상대적 부담 측면의 두 가지를 생각해 볼 수 있음
- 원천징수의무자가 개인사업자 또는 소규모 기업인 경우에는 상대적으로 원천징수 업무에 투입할 인력·인프라가 적고 기업에 큰 부담으로 다가옴
  - 가산세 부담까지 더해진다는 점에 비추어 보면, 소득을 지급한다는 이유만으로 소득을 지급받는 자의 납세 위험 부담을 공유하게 되는 측면이 있음
    - 이러한 경우의 거래관계는 거래금액도 상대적으로 작은 경우가 많음
  - 원천징수의무자에게 부담의 크기가 상대적으로 크다면, 특정한 비용 또는 혜택으로 부담을 상쇄하여야 함
    - 앞서 본 바와 같이 원천징수제도가 정당화되는 논거로서, 자동확정 등과 같이 상대적으로 용이한 원천징수의 경우에는 원천징수의무자의 부담이 크지 않다는 점을 들고 있으므로, 부담이 큰 경우에는 국가가 이를 보전 또는 경감해 줘야 할 것임
- 한편 비사업자에 대하여 원천징수 의무의 부담을 줄여줄 필요가 있음
  - 사업소득은 사업자가 지급하는 경우에만 원천징수 의무를 부여하고 있는데, 사업자가 지급하는 경우라고 하더라도 지급받는 자가 사업자이면 사업소득이고 비사업자이면 기타소득으로 분류됨

258) Madalina cotrut and Kennedy Munyandi, *Tax Incentives in the BEPS Era*, IBFD, p. 4.; Eric M. Zolt, *Tax Incentives and Tax Base Protection Issues*, United Nations, 2014, pp. 4~5.

- 지급하는 자의 입장에서는 사업자인지 비사업자인지 정확하게 구별할 수 없으며, 소득발생 형태나 빈도 등을 알기 어려움
- 비사업자를 ‘선택적 원천징수의무자’로 규정하여 의무가 아니라 당사자가 선택한 경우 자발적으로 이행하는 방식을 도입하자는 방안을 참고할 수 있음<sup>259)</sup>
  - 이자소득의 경우에는 비사업자도 원천징수의무가 있는데, 원천징수의무자 입장에서는 원천징수의무의 부담은 동일하거나 유사하므로 이러한 구별이 타당한지 의문이라는 견해가 있음
  - 나아가 이자소득 중 비영업대금의 이익, 즉 비사업자인 개인이 비사업자로부터 금전을 차용하고 이자를 지급하는 경우에는 현실적으로 원천징수의무가 거의 이행되고 있지 않다고 함
- 원천납세의무자가 비거주자·외국법인인 경우의 국내 원천소득에 대한 원천징수는 실무상 원천징수의무자에게 큰 부담으로 작용할 수 있음
  - 비거주자·외국법인은 거주자·내국법인에 비해 사후적인 과세관청의 과세권 이행이 용이하지 않은 측면이 있으나 이는 원천징수의무자에게도 마찬가지임
  - 소득의 종류, 귀속 및 조세조약 적용 여부에 대한 검토를 사전에 거쳐야 하며, 이러한 과정을 면밀히 거치지 않고 사후적으로 과세관청의 경정처분 등으로 인하여 거래 형식이 인정되지 않는 경우에는 가산세 및 형사처벌 등 부담이 있음<sup>260)</sup>
  - 국제거래의 수동적 투자소득에 대한 원천징수제도는 원천징수의무자가 지리적 차이 및 사법제도의 차이로 인하여 원천납세의무자에 대한 소득 정보를 완전하게 파악하기 어려움
    - 국제거래에서는 원천징수의무자가 원천납세의무자에 대한 구상권을 행사하기가 어려워, 실질적으로는 소득의 지급자에게 납세자의 납세 의무의 이행을 부담하도록 함<sup>261)</sup>

259) 안창남·손창용(2014), pp. 160~163.

260) 강남규(2007), p. 93.

261) 백제흠(2018), pp. 3~4.

- 또한 국제거래에서의 원천징수제도는 세수 확보 기능에서 나아가 국내 원천소득에 대하여 원천지국과 거주지국의 과세권 사이에서 과세권을 배분하는 역할을 추가적으로 수행함<sup>262)</sup>

- 위와 같은 기준을 참고하여 도입이 필요한 대상을 확정하고, 최소한 이러한 성격을 충족하는 원천징수의무자 또는 거래관계에 일정한 혜택을 부여하여 원천징수의무자의 부담을 완화하도록 함
  - 과세요건 사실이 단순하고 원천징수 세액이 명확하게 즉시 확정될 수 있는 경우는 상대적으로 원천징수의무자의 부담이 덜하다고 볼 수 있음
  - 반면 원천징수 의무 성립 여부 자체가 불명확하거나 원천납세의무자의 지위를 원천징수의무자가 쉽게 알 수 없는 경우, 원천징수의무자가 소규모 사업자 또는 비사업자 등으로 원천징수 행위에 투입할 수 있는 자원이 작은 경우 등에는 부담이 크게 작용함

## 2. 원천징수의무자에 대한 구체적 지원 방안 제안

### 가. 원천징수의무자에 대한 가산세 경감

- 원천징수의무자의 의무 해태에 관하여는 앞서 살펴본 바와 같이 현재 가산세 부과에 더불어 형사벌적 제재가 이중으로 이루어지고 있는바, 이와 같은 형태의 제재가 적절한지 여부에 관한 검토가 필요함
- 먼저 원천징수 의무 미이행자에 대한 가산세 적용의 원칙적 폐지 또는 원천징수의무자가 미납된 원천징수액을 납부한 경우에는 그동안 산정된 원천징수납부불성실가산세를 면제해 주는 방안을 고려할 수 있음

---

262) 백제흠(2018), p. 13.

- 우리나라는 원천징수의무자가 원천징수 의무를 불이행한 때 불이행에 '정당한 사유'가 있음을 원천징수의무자 스스로 입증하는 경우 가산세를 면제한다는 규정을 두고 있기는 함
  - 법률에 정당한 사유가 있는 경우 가산세를 감면한다고 규정<sup>263)</sup>하고 있으나 정당한 사유를 판단하기 위한 기준을 명문에 실시하고 있지는 않음
- 가산세를 면제받기 위한 '정당한 사유'는 사실판단의 영역으로 법원의 판단에 의존할 수밖에 없는 상황임
  - 대법원은 가산세가 감면되는 정당한 사유에 관하여 '단순한 법률의 부지나 오해의 범위를 넘어 세법해석상 의의(疑意)로 인한 견해의 대립이 있는 등으로 인해 납세의무자가 그 의무를 알지 못하는 것이 무리가 아니었다고 할 수 있어서 그를 정당시킬 수 있는 사정이 있을 때 또는 그 의무의 이행을 그 당사자에게 기대하는 것이 무리라고 하는 사정이 있을 때 등 그 의무를 게을리 한 점을 탓할 수 없는 정당한 사유가 있는 경우'로 판단함<sup>264)</sup>
  - 대법원은 가산세의 부과에 납세자의 고의·과실은 고려되지 아니하고 법령의 부지·착오 등은 그 의무위반을 탓할 수 없는 정당한 사유에 해당하지 아니한다고 판단함<sup>265)</sup>
  - 대법원은 세무공무원의 잘못된 설명을 믿고 신고납부 의무를 이행하지 아니하였더라도 그것이 관계법령에 어긋나는 것이 명백한 때에는 그러한 사유만으로 '정당한 사유'가 있다고 볼 수 없다고 판단함<sup>266)</sup>
- 대법원은 가산세를 면제하기 위한 '정당한 사유'를 인정하는 데 상당히 엄격한 기준을 적용하고 있는 것으로 확인됨
  - 원천징수 의무 불이행에 원천징수의무자의 고의 또는 과실이 없는 경우에도 가산세 면제 대상으로 판단하지 않음

263) 「국세기본법」 제48조 제1항.

264) 대법원 2002. 8. 23. 선고 2002두66 판결

265) 대법원 2004. 6. 24. 선고 2002두10780 판결

266) 대법원 1997. 8. 22. 선고 96누15404 판결

- 법률에 명문으로 ‘정당한 사유’를 구체적으로 실시하지 않아 원천징수의무자가 가산세의 면제를 받기 위한 예측가능성이 떨어지고 대법원은 가산세 면제에 관하여 상당히 엄격한 기준을 적용하고 있으므로, 해당 규정은 원천징수의무자에 대한 가산세를 면제함으로써 이중적 제재로부터 구제하기 위한 충분한 수단으로 작용하지 못할 것으로 검토됨
- 원천징수의무자는 국가의 징수사무 편의를 도모하기 위해 징수사무를 대행하는 것일 뿐이므로, 원천징수 의무를 불이행한 경우에도 그 목적인 징수사무의 대행을 강제할 수 있을 정도로만 제재를 하는 것이 제도의 합목적성에 부합함
  - 현재 원천징수의무자가 미납한 원천징수액을 납부하거나 과세표준신고서를 기한이 지나 제출하는 경우에도 가산세는 면제되지 않음
    - 과세표준신고서를 법정기한까지 제출한 자가 수정 신고를 한 경우 또는 과세표준신고서를 법정신고기한까지 제출하지 않은 자가 기한 후 신고를 한 경우에는 시기에 따라 가산세를 감면하는 규정<sup>267)</sup>이 있으나 면제에 이르지 않음
  - 국가는 실제 조세 채무자인 원천납세의무자로부터 징수하여 조세채권을 보전할 방법이 있음에도 조세채권의 실현을 보다 용이하게 할 목적으로 가산세를 통해 원천징수의무자의 재산권을 제약하는 것이므로 가산세가 수단으로서 최소침해의 원칙에 위배되는 것이 아닌지에 대한 고민이 필요함
  - 원천징수의무자의 징수사무를 강제하여 국가 조세질서를 확립하기 위한 목적으로 「조세범처벌법」상 형사처벌이 마련되어 있으므로 이를 통해 원천징수의무자에게 심리적으로 징수 의무 이행을 압박하여 성실한 납부를 강제할 수 있음
- 원천징수의무자에 대하여 가산세 및 형사벌 제재가 모두 작용하였을 때 얻을 수 있는 신고납세 제도의 정착 효과와 다른 세목에 대한 제재와의 형평성을 고려하여 가산세를 면제하는 것이 쉽지 않다면 신고·납부에 관하여 현행보다 경감된 가산세를 대상별로 차등하여 부과하는 것을 생각해 볼 수 있음

---

267) 「국세기본법」 제48조 제2항.

- 원천징수의무자가 실제 체감하는 부담의 정도를 고려하여 가산세의 적용에 차등을 둬으로써 원천징수의무자별 수인한도를 반영할 수 있음
  - 원천징수의무자의 매출금액 또는 상시 사용 근로자 수가 크거나 많을수록 원천징수 시스템의 구축과 원천징수 수행 인력을 확보하기 위해 체감되는 부담이 적어질 것으로 예상됨
  - 원천징수의무자의 매출규모를 기준으로 소규모 원천징수의무자, 중규모 원천징수의무자, 대규모 원천징수의무자로 구분할 수 있음
  - 소규모 원천징수의무자 중 상시 근로자 수가 일정 인원 이하인 경우를 특별히 영세 원천징수의무자로 구분할 수 있음
  - 영세 원천징수의무자는 매출이 가장 적은 집단이므로 원천징수 시스템의 구축 또는 외부 전문가를 사용하는 데 체감되는 비용적 부담이 가장 크고 상시근로자 수가 가장 적어 원천징수를 수행할 인력을 확보하는 것에 어려움을 가질 소지가 높음
  - 수인한도가 가장 높은 영세 원천징수의무자에 대하여는 가산세를 면제하는 것도 고려할 수 있음
- 기본 가산세율을 경감하는 대신 의무이행에 대한 저항 여부를 가산세 가중 요소로 고려할 수 있음
  - 기한 후 과세관청의 신고·납부 통지에도 불구하고 이를 이행하지 않을 경우는 가중된 가산세를 부과하는 방법이 있음
- 가산세는 과소신고 또는 미납세액의 10%를 한도로 하고 현행과 같이 법정신고기한이 지난 후 수정신고하거나 또는 기한 후 신고를 한 경우는 경과일수에 따라 감면을 하는 방식은 유지하는 것이 적절함

〈표 V-2〉 신고·납부 미이행 가산세 제안(예시)

(단위: %)

구분		가산세
원천징수의무자 규모	영세 원천징수의무자	과소신고/미납세액×0
	소규모 원천징수의무자	과소신고/미납세액×1
	중규모 원천징수의무자	과소신고/미납세액×1.5
	대규모 원천징수의무자	과소신고/미납세액×2
신고·납부 통지 이후 불이행	30일 경과 이전	20
	31~60일	50
	61~90일	100
	91일 경과 이후	150

자료: 본문 내용 바탕으로 저자 작성

## 나. 세제 특례 지원

- 원천징수의무자의 징수 협력에 대한 보상으로 과세연도에 이루어진 원천징수사무에 소요된 협력비용에 대한 세제 지원을 제공할 수 있음
  - 원천징수 주체 및 대상 소득의 종류에 따라 징수 협력에 소요되는 부담을 구분하고 이에 맞추어 세제 특례지원의 요건과 정도를 정할 필요가 있음
  - 주체별로 원천징수 협력 과정에서 느끼는 부담의 정도를 원천징수 협력 비용으로 환산한 뒤 해당 금액 또는 해당 금액의 일정 비율을 과세기간 종합소득 산출세액에서 공제하는 방법을 고민해 볼 수 있음
    - 원천징수의무자가 개인사업자 또는 소규모 단체인 경우에는 원천징수 업무에 투입할 전문 인력의 확보와 시스템 구축에 필요한 비용적 부담이 상대적으로 크게 체감될 것으로 예상됨
    - 원천징수의무자가 개인사업자 또는 소규모 단체이면서 원천납세의무자가 비거주자인 경우에는 비용적 부담뿐 아니라 신고 대상 소득의 파악과 조세조약 적용 여부의 판단에 대한 부담이 생기고 전문 인력을 이용할 경우 발생하는 비용

- 적 부담 역시 크게 체감될 것으로 예상됨
- 원천징수의무자가 중·대규모 단체인 경우 원천징수 업무에 투입할 인력·시스템 구축에 따른 비용상 부담은 개인·소규모 단체와 비교해 상대적으로 덜할 것으로 예상되고 다만 신고 대상의 규모가 커짐에 따라 신고 누락에 대한 주의가 필요함
  - 원천징수의무자가 중·대규모 단체이면서 원천납세의무자가 비거주자인 경우에는 신고 대상의 누락에 대한 주의와 더불어 신고 대상 소득의 구분 및 조세조약 적용 여부의 판단에 대한 부담이 생기나 전문 인력을 이용하는 경우 발생될 비용적 부담은 개인·소규모 단체인 원천징수의무자에 비해 적을 것으로 예상됨

〈표 V-3〉 원천징수의무자 규모별 수인 부담의 차이

구분		원천징수의무자	
		개인·소규모 단체	중·대규모 단체
원천 납세 의무자	거주자	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 원천징수 업무에 투입할 전문 인력 확보 및 시스템 구축에 대한 비용 부담</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 신고 대상 누락에 대한 주의</li> </ul>
	비거주자	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 원천징수 업무에 투입할 전문 인력 확보 및 시스템 구축에 대한 비용부담</li> <li>• 신고 대상 소득 구분 및 조세조약 적용 여부 판단에 대한 부담 및 비용 발생</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 신고 대상 누락에 대한 주의</li> <li>• 신고 대상 소득 구분 및 조세조약 적용 여부 판단에 대한 부담</li> </ul>

자료: 본문 내용 바탕으로 저자 작성

- 현재 「조세특례제한법」에서는 납세자가 직접 전자신고의 방법으로 소득세, 양도소득세 또는 법인세과세표준 신고를 하는 경우 해당 납부 세액에서 2만원의 세액 공제 혜택을 받을 수 있는 것으로 정하고 있음<sup>268)</sup>
  - 전자신고로 인해 절감된 과세관청의 업무처리 비용 및 시간적 효용을 납세자에게 돌려주고 납세자의 전자 신고 참여를 독려하는 효과가 있는 제도임

268) 「조세특례제한법」 제104조의8.

- 원천징수의무자가 지출한 원천징수 협력비용에 대한 세액공제는 원천징수의무자의 손해를 보전하고 원천징수의무자의 협력으로 절감된 과세관청의 징수비용을 원천징수의무자에게 되돌려 줄 수 있는 방법임
  - 이를 통해 원천징수의무자의 사익 침해를 최소화할 수 있음
- 원천징수의무자에 대한 세제 특례를 지원하는 경우 이러한 세제 특례가 적절한 기준으로 산정되고 지원되는지 검증하는 제도도 같이 도입되어야 함
  - 세제 특례를 받게 될 원천징수의무자를 선정하는 기준의 적절성 및 세액 공제액 등을 제공할 경우 이러한 공제액이 적절한지 및 부당하게 지급받는 경우는 없는지 검증하는 절차가 필요함
  - 원천징수 담당 부서에서 세제 특례 검증 업무도 담당하도록 함
    - 검증 업무의 공정성 확보를 위하여 외부 위원 또는 위원회를 활용할 수 있음
- 기준 설정과 관련하여 개인·소규모 단체에게만 세제 특례를 부여하는 경우에는 기준 유지와 관련된 사항을 과세관청에 보고하도록 하고, 보조금 지급 등과 관련된 내용을 참고하여 검증 절차를 설계할 수 있음
  - 기준 유지와 관련된 사항의 보고가 원천징수의무자에게 별도의 부담이 되지 않도록, 보고 기한을 3년 또는 5년에 1회로 하는 방안을 고려할 수 있음
  - 세제 특례 지원은 일종의 보조금 지원 및 검증 절차와 유사한 성격이 있으므로 보조금 관련 법률 및 검증 운영 상황을 참고하여 제도를 설계하도록 함
- 원천징수의무자가 세제 특례 혜택을 받은 이후 원천징수 의무를 이행하지 않은 경우에는 세제 특례 혜택 금액을 환급하도록 하거나, 다음 세제 특례 액수를 감소시키는 방안이 있음
  - 세제 특례 등 혜택을 받은 경우 계속해서 의무 이행이 확보되도록 하기 위하여 원천징수 의무를 이행하지 않은 경우에는 이미 지원받은 금액을 환급하도록 함
    - 장래의 의무 이행을 위한 일종의 담보와 같은 성격으로 제도를 고안할 수 있음

- 원천징수 의무 이행이 연속적이지 않은 경우, 다음 세제 특례로 지원받을 수 있는 금액을 감소시킴
  - 예를 들어 1차연도에 원천징수 의무를 이행하여 세액공제 또는 지원금을 받고 2차연도에는 원천징수 의무를 이행하지 않았다면, 3차연도에 다시 원천징수 의무를 이행한다고 하여도 세액 공제 금액을 일정 정도 차감하도록 함

#### 다. 부담 완화 방안(절차 간소화)

- 원천징수의무자의 부담을 완화하기 위해 절차 통합 및 간소화 방안을 고려해 볼 수 있음
  - 원천징수의무자에 대한 의무의 범위가 지나치게 넓은 측면이 있다면, 절차를 간소화하는 등 제도 자체를 개선하여 의무의 이행이 용이하도록 하고 비용을 경감할 수 있도록 해야 함
  - 원천징수의무자에게 혜택 또는 특례를 부여하여 간접적으로 원천징수의무자의 부담을 줄이는 데에서 나아가 제도 및 절차 자체의 간소화로 의무 이행의 시작점에서부터 적은 비용이 들도록 할 수 있음
- 원천징수 면제 범위를 확대하여 저소득 납세자의 경우에는 상당 부분 신고 이행 책임을 면하도록 하고, 이에 더하여 원천징수의무자 또한 저소득 납세자와 관련하여 소득을 지급하는 경우(소규모 사업자 등)에는 의무가 면제되도록 함
  - 고소득 납세자에 대하여 신고 책임을 보다 크게 부과하고 저소득 납세자의 신고 이행 책임을 경감하는 방안이 있음<sup>269)</sup>
    - 과세관청의 예산을 고소득 납세자에 해당하는 상대적으로 적은 수의 납세자들의 이행 책임에 집중하여 사용하여, 예산을 추가적으로 부담하지 않고도 제도 개선이 가능하도록 함

269) Daryl Dixon, *Tax Avoidance and Withholding Tax*, 2 Austl. TAX F. 33, 1985, p. 38.

- 저소득 납세자에 대한 신고 의무 면제를 확대하여 이들에 대한 원천징수 의무부담을 덜고, 저소득 납세자에 대한 원천징수 의무를 부담할 가능성이 높은 소규모 원천징수의무자에 대한 부담을 완화함
  
- 대상소득별 원천징수 세율을 간단하게 개정하는 방안이 있음
  - 현재는 세율이 소득별로 복잡하게 구성되어 있고, 이로 인하여 원천징수의무자는 원천징수 의무 이행 과정에서 적용 세율을 쉽게 파악하기 어려움<sup>270)</sup>
  - 원천징수 대상 소득은 대부분 분류과세 또는 종합과세되므로, 원천징수 세율을 소득에 따라 최대한 간소하게 두고 추후에 다시 정확한 세율을 적용하여 산출하는 것도 가능함
  
- 한편 비거주자에 대한 원천징수 의무를 부담하는 원천징수의무자는 징수 의무 판별이 쉽지 않을 수 있으므로 비거주자에게 서류 제공 의무를 부여하는 방안도 참고할 수 있음
  - 미국의 사례로 비거주자에 대한 원천징수를 위하여, 비거주자가 원천징수의무자에게 원천징수 세액과 지급인의 지위에 대한 서류를 제공하도록 하고 있음<sup>271)</sup>
    - 이 규정은 관련 서류를 제공받지 못한 경우 원천징수의무자가 거주자의 지위를 입증할 다른 정보 또는 서류를 요구할 수 있는 법적 근거가 됨<sup>272)</sup>
    - 제공된 서류가 신뢰할 수 없거나, 원천징수의무자가 원천납세의무자가 주장하는 것과 다른 지위에 있다는 사실을 알고 있는 등의 경우에는 최고세율로 원천징수하거나 최고세율로 원천징수하는 것이 타당하다는 추정이 가능함
  - 비거주자에게 일정한 서류 제출 의무를 부여하여 원천징수의무자가 서류를 요구할 수 있도록 하고, 서류 제출 의무를 이행하지 못한 경우에는 비거주자의 불이익이 되도록 하여 원천징수의무자의 부담을 완화함

270) 안창남·손창용(2014), p. 164.

271) 26 C.F.R. §1441-1.

272) 김선영, 원천징수 절차에 대한 개선방안 - 미국의 제도와와의 비교·분석을 중심으로-, 『조세학술논문집』, 제24집 제2호, 2008, pp. 51~52.

- 현행 원천징수 관련 신고 절차를 간소화하여 신고 부담을 줄임
  - 소규모사업자 등은 간이지급명세서 제출에 부담을 느낄 수 있고, 간이지급명세서 제출 제도가 고용보험 및 소득파악의 측면에서 필수적인 것이라면 보다 간단한 방식으로 서식 등을 만드는 것을 고려할 수 있음
  - 간소화 방안으로 영국 및 프랑스의 사례를 참고할 수 있음
    - 영국은 사용자에게 간단한 프로그램(특정 소득 이하의 사업자 등에게는 프로그램 무상 제공)을 제공하여, 특정 값을 입력만 하면 되는 방식으로 운영됨
    - 프랑스는 신고 자체를 담당하는 기업(공법인)을 지정하여, 프로그램 개발 및 수령한 각종 소득 등 신고 내역을 필요한 정부 부처에 전송하는 방식으로 운영됨
  
- 원천징수 세액의 납부와 관련하여 반기별 납부 적용 대상을 확대함
  - 현재는 특정 소규모 원천징수의무자의 경우에만 반기별 납부가 가능하도록 정하고 있음<sup>273)</sup>
    - 직전 과세기간 매월 말일 현재 상시 고용인원이 20명 이하인 원천징수의무자 및 종교단체는 원천징수 관할 세무서장에 반기별 납부를 신청할 수 있고, 세무서장은 원천징수 신고·납부의 성실도 등을 고려하여 승인함
    - 신청하지 않은 경우에도 국세청장은 일정한 요건을 갖춘 경우에 반기별 납부 사업자로 지정할 수 있음
    - 국가 및 지방자치단체, 납세조합, 금융보험업 사업자는 제외됨
  - 원천징수에 부담을 느끼는 자 등에게도 적용되도록 대상을 확대하고, 국세청장의 지정 범위 또한 확대하도록 함
  
- 원천징수제도로의 포섭이 세수 담보가 목적이 아니라 소득 파악을 주목적으로 하고자 하는 경우(근로자 및 인적용역사업자 등)에는 소득 정보 제출과는 별개로 원천징수 세액의 월별 납부가 아니라 반기별 납부 방식도 가능할 것임
  - 일정한 경우 소득 파악을 위하여 지급명세서 및 간이지급명세서 제출 의무를 부과하는 측면도 있음

273) 「소득세법」 제128조 제2항 및 「소득세법 시행령」 제186조.

- 이와 같이 소득 파악의 목적도 가지고 있는 경우에는 납부 자체는 원천징수의무자의 부담을 덜어주는 방향으로 제도를 설계할 유인이 있음
- 원천징수 대상소득은 상당 부분 근로소득이지만, 오늘날 각 경제(gig economy) 등의 성장으로 독립된 형태의 근로를 제공하는 비중이 늘어나고 있으며 이들에 대한 원천징수의무자들의 부담을 완화할 필요도 있음
  - 과거의 전통적인 근로 형태에 포섭되지 않는 근로자들에 대한 원천징수는 그 의무 부과 여부도 명확하지 않으며, 원천징수 행위 자체가 쉽지 않을 수 있음
    - 디지털화로 인하여 각 경제 관련 근로자들의 상업적 거래 추적이 가능해졌으며 이로 인하여 조세 부과도 가능해졌으며, 온라인 중개와 같은 플랫폼 기업들을 통해 다수의 납세자들에 대한 정보 수집이 가능해짐<sup>274)</sup>
  - 관련 소득은 현행법상 사업소득 또는 기타소득에 해당하여 소득 또는 수입금액을 지급하는 자는 원천징수 의무를 부담하게 되는데, 새롭게 발생하는 소득 형태에 대하여 간소한 징수를 위한 적절한 지침이 필요함

〈표 V-4〉 단계별 원천징수 의무 부담 완화 방안

구분	대상소득 관련 제도	원천징수 신고	징수 세액 납부	기타 새로운 근로 형태
구체적 방안	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 원천징수 면제 범위 확대</li> <li>• 원천징수 세율의 간소화</li> <li>• 비거주자에 대한 징수 의무 판별 명확화 방안</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 신고서의 통합</li> <li>• 간단한 소프트웨어(프로그램) 제공</li> <li>• 신고 전담 부처 또는 법인을 통한 신고 간소화</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 원천징수 세액 반기별 납부 적용 확대</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 원천징수 의무 여부 명확화</li> <li>• 원천징수 방식 간소화</li> <li>• 관련 지침 등 안내</li> </ul>

자료: 본문 내용 바탕으로 저자 작성

274) Kathleen DeLaney Thomas, "Taxing the Gig Economy," *University of Pennsylvania law Review*, 166, 2018, p. 1419.

## 참고문헌

### 1. 문헌자료

- 강남규, 「원천징수제도의 개선방안-원천징수의무자의 부담 완화를 중심으로-」, 『조세법 연구』, 제13권 제2호, 한국세법학회, 2007.
- 국세청, 『2020 비거주자·외국법인의 국내원천소득 과세제도 해설』, 국세청, 2020.
- \_\_\_\_\_, 『2020 원천징수 실무』, 국세청, 2020.
- 기획재정부, 『2022년 세제개편안 상세본』, 기획재정부, 2022.
- 김석환, 「미국 소득세제의 기원에 대한 소고」, 『조세법연구』, 제15권 제2호, 2009, pp. 202~212.
- 김선영, 「원천징수 절차에 대한 개선방안 - 미국의 제도와의 비교·분석을 중심으로 -」, 『조세 학술논문집』, 제24집 제2호, 2008, pp. 51~52.
- 김용재·김승현·김보식, 『원천징수 이론과 실무』, 삼일인포마인, 2015.
- 김재진, 「주요국의 원천징수제도와 원천징수의 적용 확대 가능성 연구」, 2017.
- 김재진·이정미·유현영, 「원천징수의무자의 책임에 관한 제도 연구」, 2011.
- 김재진·홍민옥·박지혜, 「소득세 징수행정에 관한 연구-근로소득·사업소득·양도소득을 중심으로-」, 2017.
- 박상수, 「원천징수제도의 문제점에 관한 연구-소득처분에 의한 원천징수의무를 중심으로-」, 『조세와 법』, 제5권 제1호, 2012, p. 175.
- 백제흠, 「국제거래에 대한 원천징수세제의 개선방안」, 『조세학술논문집』, 제34권 제3호, 한국 국제조세협회, 2018, pp. 6, 12, 37~38.

안창남·손창용, 「비사업자의 원천징수의무에 관한 문제점과 개선방안」, 『조세와 법』, 제7권 제2호, 2014, pp. 160~164.

윤지현, 「소득 지급의 ‘대리’ 또는 ‘위임’과 원천징수의무」, 『조세법연구』, 제18권 제3호, 2012, pp. 131~132, 136~137, 139~141.

임승순·김용택, 『조세법』, 박영사, 2022.

정훈·이나현·김치율, 「역외활동의 조세법 위반행위 사후적 대응방안에 대한 연구」, 한국조세재정연구원, 2022.

조형태·윤재원, 「금융소득 원천징수 의무제도의 문제점과 개선방안: 사례분석을 중심으로」, 『조세연구』, 제20권 제2집, 2020, pp. 26~27.

최완, 「원천징수와 납세자보호의 필요성에 대한 소고 -자동확정 논거와 최근 판례에 대한 평석을 중심으로-」, 『조세법연구』, 제27권 제3호, 2021, pp. 38~39.

최원, 「원천징수의 개념에 관한 소고」, 『조세연구』, 제11권 제2호, 2011, pp. 12~16.

\_\_\_\_, 「원천징수의 법률관계에 있어서 국가와 원천납세의무자의 관계에 관한 고찰」, 『조세연구』, 제12권 제1집, 2012, p. 38.

한국조세재정연구원, 『주요국의 소득세제도』, 제1권, 2019.

한국조세재정연구원, 『주요국의 조세제도 -호주편-』, 2012.

Daryl Dixon, *Tax Avoidance and Withholding Tax*, 2 Austl. TAX F. 33, 1985.

Eric M. Zolt, *Tax Incentives and Tax Base Protection Issues*, United Nations, 2014.

Kathleen DeLaney Thomas, “Taxing the Gig Economy,” *University of Pennsylvania Law Review*, 166, 2018, p. 1419.

Madalina cotrut, Kennedy Munyandi, *Tax Incentives in the BEPS Era*, IBFD, 2018.

OECD, *Tax Administration 2022*, 2022.

Richard L. Doernberg, “The Case Against Withholding,” *Texas Law Review*, 61(4), 1982, pp. 604~606.

## 2. 법령

「국세기본법」

「법인세법」

「소득세법」

「소득세법 시행령」

「원천징수사무처리규정」

「조세범 처벌법」

「조세특례제한법」

미국 26 U.S.C.(United States Code)

미국 26 C.F.R.(Treasury Regulations)

미국 IRC(Internal Revenue Code)

일본 「국세통칙법」

일본 「소득세법」

프랑스 「조세일반법」

캐나다 Income Tax Act, 153(1.01)

## 3. 판례 및 결정

대법원 2019. 7. 4. 선고 2017두38645 판결

대법원 2016. 7. 14. 선고 2014두45246 판결

대법원 2016. 1. 28. 선고 2015두52050 판결

대법원 2009. 3. 12. 선고 2006두7904 판결

대법원 2008. 12. 11. 선고 2006두3964 판결

대법원 2006. 10. 19. 선고 2004도7773 판결

대법원 2004. 6. 24. 선고 2002두10780 판결

대법원 2002. 8. 23. 선고 2002두66 판결

대법원 1997. 8. 22. 선고 96누15404 판결

대법원 1994. 9. 9. 선고 93누22234 판결

대법원 1984. 2. 14. 선고 82누177 판결

헌법재판소 2009. 7. 30. 선고 2008헌바1 결정

헌법재판소 2009. 2. 26. 선고 2006헌바65 결정

日本 最高裁判所 昭和37年2月28日, 刑集 第16卷2号212頁

日本 最高裁判所 昭和37年2月28日, 昭和31(あ)1071호 판결

#### 4. 웹사이트

국세청, <https://www.nts.go.kr/>

국세통계포털, <https://tasis.nts.go.kr/>

기획재정부, <https://moef.go.kr/>

한국세정신문, <http://www.taxtimes.co.kr/>

ATO, <https://www.ato.gov.au/>

Bofip, <https://bofip.impots.gouv.fr/>

CRA, <https://www.canada.ca/>

Economie.gouv.fr, <https://www.economie.gouv.fr/>

GOV.UK, <https://www.gov.uk/>

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

Impots.gouv.fr., <https://www.impots.gouv.fr/>

IRS, <https://www.irs.gov/>

Légifrance, <https://www.legifrance.gouv.fr/>

NET-ENTREPRISES·FR, <https://www.net-entreprises.fr/>

Turbotax, <https://turbotax.intuit.com/>

URSSAF, <https://www.urssaf.fr/>



세정연구 22-08  
원천징수의무자의 원천징수 협력에 대한  
지원 방안 도입 연구

---

발 행 2022년 12월 30일  
저 자 정훈·김재경·이나현  
발 행 인 김재진  
발 행 처 한국조세재정연구원  
301147 세종특별자치시 시청대로 336  
TEL: 044-414-2114(대) www.kipf.re.kr  
등 록 1993. 7. 15. 제2014-24호  
조 판 및  
인 쇄 미래기획 044-866-6331  
I S B N 979-11-6655-204-5

---

© 한국조세재정연구원 2022 \* 잘못 만들어진 책은 바꾸어 드립니다.