



국세기본법

[세 목] 국가 [문서번호] 징세과-1891 [생산일자] 2013.12.27

[제 목]

기납부세액이 있는 경우 일반과소신고로 보아 기납부세액을 차감하는 것이 타당한지 여부

[요 지]

신고한 과세표준이 세법에 따라 신고하여야 할 과세표준에 미달한 경우에는 과소신고가산세에 해당하며 귀 질의의 경우가 부정행위로 과소신고한 과세표준에 해당하는지 여부는 사실판단 하여야 함

[회 신]

귀 질의의 경우, 기존해석사례(징세과-503, 2011.05.24)를 참조하시기 바랍니다.

○ 징세과-503, 2011.05.24

납세자가 법정신고기한 내에 세법에 따른 과세표준신고서를 제출한 경우로서 신고한 과세표준이 세법에 따라 신고하여야 할 과세표준에 미달한 경우에는 과소신고가산세가 해당하며 귀 질의의 경우가 부당한 방법으로 과소신고한 과세표준에 해당하는지 여부는 국세기본법 시행령 제27조 제2항*의 규정을 살펴 사실판단하여야 함

* 현 조세범처벌법 제3조 제6항

[관련법령] 국세기본법 제47조의3【과소신고·초과환급신고가산세】

1. 질의내용

가. 사실관계

○ 2012년 부가가치세 2기 확정신고함(개인사업자)

- 2013년 1월 25일 확정신고 납부(중간예납세액 있음)

- 2013년 2월 1일 수정신고하며 추가납부

○당 회사는 2012년 2기 확정신고 시 면세사업과 관련된 매입세액을 잘못 공제받아 납부세액을 과소 신고 한 것으로

-위 수정신고시 중간예납세액을 과소신고액에서 공제하지 않고 산출하여 과소신고 가산세를 납부하였음

나. 질의요지

○ 부가가치세 과소신고가산세를 산출함에 있어 기납부세액이 있는 경우 일반과소신고로 보아 기납부세액을 차감하여 계산하는 것이 타당한지 여부

2. 관련법령

○ 국세기본법 제47조의3 【과소신고·초과환급신고가산세】

① 납세의무자가 법정신고기한까지 세법에 따른 국세의 과세표준 신고(예정신고 및 중간신고를 포함하며, 「교육세법」 및 「농어촌특별세법」에 따른 신고는 제외한다)를 한 경우로서 과세표준 또는 납부세액을 신고하여야 할 금액보다 적게 신고(이하 이 조에서 과소신고라 한다)하거나 환급세액을 신고하여야 할 금액보다 많이 신고(이하 이 조에서 초과신고라 한다)한 경우에는 다음 각 호의 구분에 따른 금액의 100분의 10에 상당하는 금액을 가산세로 한다. 다만, 「부가가치세법」에 따른 사업자가 같은 법 제18조제1항, 같은 조 제2항 단서, 제19조제1항 및 제27조에 따른 신고를 한 경우로서 영세율과세표준을 과소신고(신고하지 아니한 경우를 포함한다)한 경우에는 제2호에 따른 금액의 100분의 10에 상당하는 금액과 그 과소신고분(신고하여야 할 금액에 미달한 금액을 말한다. 이하 같다) 영세율과세표준의 1천분의 5에 상당하는 금액을 합한 금액을 가산세로 한다.

1. 소득세, 법인세, 상속세·증여세, 증권거래세, 종합부동산세의 과세표준을 과소신고한 경우: 다음 계산식에 따라 계산한 금액. 이 경우 종합부동산세의 산출세액은 「종합부동산세법」 제9조제1항 또는 제14조제1항·제4항에 따른 세액에서 같은 법 제9조제3항부터 제7항까지의 규정 또는 제14조제3항·제6항에 따른 공제액을 뺀 금액으로서 각각 같은 법 제10조 또는 제15조에 따른 금액 이내의 금액으로 한다.

2. 부가가치세, 개별소비세, 교통·에너지·환경세 및 주세의 납부세액을 과소신고하거나 환급세액을 초과신고한 경우: 과소신고분 납부세액과 초과신고분(신고하여야 할 금액을 초과한 금액을 말한다. 이하 같다) 환급세액을 합한 금액

② 제1항에도 불구하고 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 해당 호에 따른 금액을 가산세로 한다.

1. 부정행위로 소득세, 법인세, 상속세·증여세, 증권거래세 및 종합부동산세의 과세표준의 전부 또는 일부를 과소신고한 경우: 다음 각 목의 금액을 합한 금액

가. 부정행위로 인한 과소신고분 과세표준(이하 부정과소신고과세표준이라 한다)이 과세표준에서 차지하는 비율을 산출세액에 곱하여 계산한 금액의 100분의 40에 상당하는 금액(이하 이 항에서 부정과소신고가산세액이라 한다). 다만, 부정행위로 과소신고(「소득세법」 제70조 및 제124조 또는 「법인세법」 제60조, 제76조의17 및 제97조에 따른 신고만 해당한다)한 자가 복식부기의무자 또는 법인인 경우에는 부정과소신고가산세액과 부정과소신고과세표준 관련 수입금액(이하 부정과소신고수입금액이라 한다)에 1만분의 14를 곱하여 계산한 금액 중 큰 금액으로 한다.

나. 과소신고분 과세표준에서 부정과소신고과세표준을 뺀 금액이 과세표준에서 차지하는 비율을 산출세액에 곱하여 계산한 금액(이하 일반과소신고산출세액이라 한다)의 100분의 10에 상당하는 금액

2. 부정행위로 부가가치세, 개별소비세, 교통·에너지·환경세 및 주세의 납부세액을 과소신고하거나 환급세액을 초과신고한 경우: 다음 각 목의 금액을 합한 금액. 다만, 「부가가치세법」에 따른 사업자가 같은 법 제18조제1항, 같은 조 제2항 단서, 제19조제1항 및 제27조에 따른 신고를 한 경우로서 영세율과세표준을 과소신고(신고하지 아니한 경우를 포함한다)한 경우에는 다음 각 목의 금액을 합한 금액에 그 과소신고분 영세율과세표준의 1천분의 5에 상당하는 금액을 합한 금액으로 한다.

가. 부정행위로 인한 과소신고분 납부세액(이하 부정과소신고납부세액이라 한다)과 부정행위로 인한 초과신고분 환급세액(이하 부정초과신고환급세액이라 한다)을 합한 금액의 100분의 40에 상당하는 금액

나. 과소신고분 납부세액에서 부정과소신고납부세액을 뺀 금액과 초과신고분 환급세액에서 부정초과신고환급세액을 뺀 금액을 합한 금액(이하 일반과소신고납부세액등이라 한다)의 100분의 10에 상당하는 금액

③ 제1항 및 제2항은 「부가가치세법」에 따른 사업자가 아닌 자가 환급세액을 신고한 경우에도 적용한다.

④ 제1항 또는 제2항을 적용할 때 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 이와 관련하여 과소신고하거나 초과신고한 부분에 대해서는 제1항 또는 제2항의 가산세를 적용하지 아니한다.

1. 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 사유로 상속세·증여세 과세표준을 과소신고한 경우

가. 신고 당시 소유권에 대한 소송 등의 사유로 상속재산 또는 증여재산으로 확정되지 아니하였던 경우
나. 「상속세 및 증여세법」 제18조부터 제23조까지, 제23조의2, 제24조, 제53조 및 제54조에 따른 공제의 적용에 착오가 있었던 경우

다. 「상속세 및 증여세법」 제60조제2항·제3항 및 제66조에 따라 평가한 가액으로 과세표준을 결정한 경우

2. 「부가가치세법」 제17조의2제3항 단서가 적용되는 경우

⑤ 기납부세액이 있는 경우에는 다음 각 호와 같이 계산한다.

1. 제1항을 적용할 때에는 같은 항 각 호에 따른 금액에서 기납부세액을 뺀다.

2. 제2항제1호를 적용할 때에는 일반과소신고산출세액에서 기납부세액을 뺀다.

3. 제2항제2호를 적용할 때에는 일반과소신고납부세액등에서 기납부세액을 뺀다.

⑥ 이 조에 따른 가산세의 부과에 대해서는 제47조의2제3항, 제6항 및 제7항을 준용한다.

⑦ 부정과소신고과세표준, 부정과소신고수입금액 및 가산세액의 계산과 그 밖에 가산세의 부과에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

○ 국세기본법 시행령 제27조의2 【과소신고·초과환급신고가산세】

(~생략)

② 「부가가치세법 시행령」 제64조제3항제1호에 따라 제출한 수출실적명세서, 같은 항 제1호의3가목에 따라 제출한 내국신용장·구매확인서 전자발급명세서와 같은 조 제10항·제11항 및 제65조제5항에 따라 제출한 영세율첨부서류제출명세서의 기재사항이 착오로 기재되었으나 관련 증명자료 등에 의하여 그 사실이 확인되는 경우에는 법 제47조의3제1항 각 호 외의 부분 단서 및 같은 조 제2항제2호 각 목 외의 부분 단서를 적용하지 아니한다.

○ 국세기본법 제26조의2 【국세부과의 제척기간】

① 국세는 다음 각 호에 규정된 기간이 끝난 날 후에는 부과할 수 없다. 다만, 조세의 이중과세를 방지하기 위하여 체결한 조약(이하 조세조약이라 한다)에 따라 상호합의 절차가 진행 중인 경우에는 「국제조세조정에 관한 법률」 제25조에서 정하는 바에 따른다. <개정 2010.12.27, 2011.12.31, 2013.1.1, 2013.6.7>

1. 납세자가 대통령령으로 정하는 사거나 그 밖의 부정한 행위(이하 부정행위라 한다)로 국세를 포탈(逋脫)하거나 환급·공제받은 경우에는 그 국세를 부과할 수 있는 날부터 10년간. 이 경우 부정행위로 포탈하거나 환급·공제받은 국세가 법인세이면 이와 관련하여 「법인세법」 제67조에 따라 처분된 금액에 대한 소득세 또는 법인세에 대해서도 그 소득세 또는 법인세를 부과할 수 있는 날부터 10년간으로 한다.

○ 국세기본법시행령 제12조의2 【부정행위의유형등】

① 법 제26조의2제1항제1호에서 대통령령으로 정하는 사거나 그 밖의 부정한 행위란 「조세범 처벌법」 제3조제6항 각 호의 어느 하나에 해당하는 행위를 말한다. <신설 2012.2.2>

○ 조세범처벌법 제3조 【조세포탈등】

⑥ 제1항에서 사거나 그 밖의 부정한 행위란 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 행위로서 조세의 부과 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 적극적 행위를 말한다.

1. 이종장부의 작성 등 장부의 거짓 기장
2. 거짓 증빙 또는 거짓 문서의 작성 및 수취
3. 장부와 기록의 파기
4. 재산의 은닉, 소득·수익·행위·거래의 조작 또는 은폐
5. 고의적으로 장부를 작성하지 아니하거나 비치하지 아니하는 행위 또는 계산서, 세금계산서 또는 계산서합계표, 세금계산서합계표의 조작
6. 「조세특례제한법」 제24조제1항제4호에 따른 전사적 기업자원관리설비의 조작 또는 전자세금계산서의 조작
7. 그 밖에 위계(僞計)에 의한 행위 또는 부정한 행위

○ 국세기본법 제48조 【가산세 감면 등】

① 정부는 이 법 또는 세법에 따라 가산세를 부과하는 경우 그 부과 원인이 되는 사유가 제6조제1항에 따른 기한연장 사유에 해당하거나 납세자가 의무를 이행하지 아니한 데 대한 정당한 사유가 있는 때에는 해당 가산세를 부과하지 아니한다.

② 정부는 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 이 법 또는 세법에 따른 해당 가산세액에서 다음 각 호에서 정하는 금액을 감면한다. <개정 2010.12.27, 2011.12.31>

1. 법정신고기한이 지난 후 제45조에 따라 수정신고한 경우(제47조의3에 따른 가산세만 해당하며, 과세표준과 세액을 경정할 것을 미리 알고 과세표준수정신고서를 제출한 경우는 제외한다)에는 다음 각 목의 구분에 따른 금액

가. 법정신고기한이 지난 후 6개월 이내에 수정신고한 경우: 해당 가산세액의 100분의 50에 상당하는 금액

나. 법정신고기한이 지난 후 6개월 초과 1년 이내에 수정신고한 경우: 해당 가산세액의 100분의 20에 상당하는 금액

다. 법정신고기한이 지난 후 1년 초과 2년 이내에 수정신고한 경우: 해당 가산세액의 100분의 10에 상당하는 금액

○ 국세기본법 기본통칙 48-0...3 【가산세의 감면배제】

조세포탈을 위한 증거인멸목적 또는 납세자의 고의적인 행동에 의하여 법 제6조 제1항에 규정하는 사유가 발생한 경우에는 법 제48조의 규정을 적용하지 아니한다. <개정 2004.02.19>

○ 국세기본법 기본통칙 48-0...4 【직권에 의한 가산세의 감면】 법 제6조 제1항에 규정하는 사유가 집단적으로 발생한 경우에는 납세자의 신청이 없는 경우에도 세무서장이 조사하여 직권으로 가산세를 감면할 수 있다. <개정 2004.02.19>

○ 국세기본법 기본통칙 48-0-5 【수정신고에 따른 가산세 면제의 배제】 당초 신고한 과세표준과 세액의 과소 신고로 인하여 부과되는 가산세가 아니고 과세표준신고에 있어서 필수적인 첨부서류 등을 제출하지 아니하여 신고된 것으로 보지 않음으로써 부과되는 가산세(부가가치세법 제22조제8항에 따른 가산세는 제외한다)는 수정신고서를 제출하더라도 감면되지 아니한다. <개정 2011.03.21>

○ 징세과-503, 2011.05.24

납세자가 법정신고기한 내에 세법에 따른 과세표준신고서를 제출한 경우로서 신고한 과세표준이 세법에 따라 신고하여야 할 과세표준에 미달한 경우에는 과소신고가산세가 해당하며 귀 질의의 경우가 부당한 방법으로 과소신고한 과세표준에 해당하는지 여부는 국세기본법 시행령 제27조 제2항의 규정을 살펴 사실판단하여야 함